

BÁO CÁO
Tổng kết việc thi hành Luật thuế giá trị gia tăng

Phần thứ nhất

TÌNH HÌNH THỰC HIỆN LUẬT THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

Luật thuế giá trị gia tăng số 13/2008/QH12 được Quốc hội khóa thông qua ngày 03/6/2008 và có hiệu lực kể từ ngày 01/01/2009. Trong quá trình thực hiện, Bộ Tài chính đã chủ động trình Chính phủ, trình Quốc hội 03 lần sửa đổi, bổ sung Luật thuế giá trị gia tăng (GTGT)¹. Bên cạnh đó, Bộ Tài chính đã trình Chính phủ ban hành kịp thời, đầy đủ các Nghị định quy định tiết và hướng dẫn thi hành Luật thuế GTGT.

Qua 15 năm thực hiện, Luật thuế GTGT năm 2008 và các Luật sửa đổi, bổ sung Luật thuế GTGT về cơ bản đã đạt được các mục tiêu đề ra khi ban hành chính sách, bám sát các mục tiêu về cải cách chính sách thuế GTGT tại Chiến lược cải cách hệ thống thuế giai đoạn 2011-2020. Theo đó, việc cải cách chính sách thuế GTGT nhằm đáp ứng yêu cầu phát triển kinh tế - xã hội; góp phần cải cách thủ tục hành chính trong công tác quản lý thuế, thu thuế, quản lý chặt chẽ nguồn thu; tháo gỡ khó khăn, khuyến khích doanh nghiệp, cá nhân và tổ chức khác đầu tư, sản xuất kinh doanh, phát triển bền vững; đảm bảo tính đồng bộ của pháp luật và phù hợp với thông lệ quốc tế, ổn định nguồn thu ngân sách nhà nước (NSNN).

Bên cạnh đó, Luật thuế GTGT đã góp phần hoàn thiện thể chế kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa, trọng tâm là tạo lập môi trường cạnh tranh bình đẳng và cải cách thủ tục hành chính cho người nộp thuế, đảm bảo ổn định kinh tế vĩ mô, huy động và sử dụng có hiệu quả các nguồn lực. Hỗ trợ phát triển, nâng cao chất lượng sản xuất công nghiệp theo hướng chế biến sâu, nông nghiệp, nông thôn theo hướng hiện đại, khuyến khích đầu tư sản xuất kinh doanh, thúc đẩy xuất khẩu. Đồng thời, Luật thuế GTGT cũng khuyến khích doanh nghiệp tăng cường quản trị kinh doanh, phòng ngừa các

¹ Luật số 31/2013/QH13 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2014, Luật số 71/2014/QH13 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2015, Luật số 106/2016/QH13 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/07/2016.

hành vi lợi dụng chính sách hoàn thuế GTGT. Với tỷ trọng lớn trong số thu NSNN, thuế GTGT góp phần tạo lập nguồn lực tài chính để thực hiện các nhiệm vụ phát triển kinh tế - xã hội đã đề ra.

Trong thời gian qua, bối cảnh kinh tế, xã hội có nhiều yếu tố thay đổi không thuận lợi. Kinh tế thế giới xuất hiện thêm nhiều bất ổn mới, tình hình biến đổi khí hậu toàn cầu, các loại dịch bệnh và thiên tai lớn tiếp tục xảy ra trong phạm vi cả nước, sự biến động bất lợi của giá cả hàng hóa trên thị trường thế giới đã có những tác động lớn đến việc thực hiện các nhiệm vụ kinh tế - xã hội của cả nước và công tác thực hiện luật thuế GTGT. Bên cạnh những kết quả đạt được, Luật thuế GTGT cũng bộc lộ một số hạn chế, vướng mắc làm tăng chi phí tuân thủ cho người nộp thuế, vừa ảnh hưởng đến môi trường đầu tư, kinh doanh của Việt Nam, vừa ảnh hưởng đến hiệu lực, hiệu quả quản lý nhà nước của cơ quan quản lý thuế. Nhiều nội dung quy định tại Luật thuế GTGT chưa được minh bạch, cụ thể, chưa bao quát được thực tiễn phát sinh dẫn đến vướng mắc trong thực hiện nên phải bổ sung quy định tại các văn bản dưới Luật.

Ngoài ra, trong 15 năm thực hiện, Luật quản lý thuế, Luật hải quan và một số Luật chuyên ngành có liên quan đã được sửa đổi, mô hình hoạt động sản xuất kinh doanh của người nộp thuế đã có sự thay đổi cả về quy mô và phương thức; khoa học công nghệ, đặc biệt là công nghệ thông tin phát triển mạnh mẽ; các tập đoàn, doanh nghiệp đa quốc gia đầu tư, kinh doanh tại Việt Nam ngày càng nhiều. Những nhân tố này đòi hỏi phải có sự thay đổi căn bản cả về chính sách thuế và công tác quản lý người nộp thuế.

Từ thực tế trên và yêu cầu đổi mới, các nội dung chính sách thuế GTGT quy định tại Luật thuế GTGT và các văn bản hướng dẫn thi hành đòi hỏi phải được đánh giá, tổng kết việc thi hành để hoàn thiện sửa đổi toàn diện Luật thuế GTGT.

I. TỔ CHỨC TRIỂN KHAI LUẬT THUẾ GTGT

Trong hơn 15 năm thực hiện Luật thuế GTGT, Bộ Tài chính kịp thời, chủ động trong công tác tổ chức triển khai Luật thuế GTGT và chỉ đạo tổ chức các hoạt động cần thiết để đưa Luật thuế GTGT vào thực tiễn, cụ thể:

1. Tình hình ban hành các văn bản quy định chi tiết thi hành và hướng dẫn thi hành

Để triển khai thực hiện các quy định của Luật thuế GTGT, Bộ Tài chính đã trình Chính phủ ban hành 07 Nghị định quy định chi tiết² và ban hành theo thẩm quyền 12 Thông tư hướng dẫn thi hành³.

² (1) Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều Luật thuế GTGT; (2) Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 01/10/2014 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Nghị định quy định về thuế; (3) Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của các Nghị định về thuế; (4)

2. Về công tác phổ biến, tuyên truyền Luật

Trong quá trình thực hiện Luật thuế GTGT, Bộ Tài chính đã chủ động phối hợp với các Bộ, ngành, Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương, Liên đoàn Thương mại và Công nghiệp Việt Nam (VCCI) và các Hiệp hội doanh nghiệp tổ chức tuyên truyền, phổ biến các quy định của Luật với nhiều hình thức như đăng tải toàn văn các quy định của Luật và các văn bản hướng dẫn thi hành trên cổng thông tin điện tử của Chính phủ, của Bộ Tài chính, trang thông tin điện tử của cơ quan quản lý thuế, mở lớp tập huấn, bồi dưỡng nghiệp vụ, tổ chức các cuộc hội thảo chuyên đề hoặc các hội nghị

Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT, Luật thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật quản lý thuế; (5) Nghị định số 10/2017/NĐ-CP ngày 09/02/2017 của Chính phủ ban hành Quy chế Quản lý tài chính của Tập đoàn Điện lực Việt Nam và sửa đổi, bổ sung khoản 4 Điều 4 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP; (6) Nghị định số 146/2017/NĐ-CP ngày 15/12/2017 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 100/2016/NĐ-CP và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP; (7) Nghị định số 49/2022/NĐ-CP ngày 29/7/2022 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 209/2013/NĐ-CP đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Nghị định số 12/2015/NĐ-CP, Nghị định số 100/2016/NĐ-CP và Nghị định số 146/2017/NĐ-CP; có hiệu lực kể từ ngày 12/9/2022.

³ (1) Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật thuế GTGT và Nghị định số 209/2013/NĐ-CP; (2) Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013, Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15/8/2013, Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013, Thông tư số 08/2013/TT-BTC ngày 10/01/2013, Thông tư số 85/2011/TT-BTC ngày 17/6/2011, Thông tư số 39/2014/TT-BTC ngày 31/3/2014 và Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính để cải cách, đơn giản các thủ tục hành chính về thuế; (3) Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 01/10/2014 của Chính phủ về việc sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Nghị định quy định về thuế; (4) Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế GTGT và quản lý thuế tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 39/2014/TT-BTC ngày 31/3/2014 của Bộ Tài chính về hóa đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ; (5) Thông tư số 193/2015/TT-BTC ngày 24/11/2015 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Thông tư số 219/2013/TT-BTC và Nghị định số 209/2013/NĐ-CP; (6) Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016 của Bộ Tài chính hướng dẫn Nghị định số 100/2016/NĐ-CP và sửa đổi một số điều tại các Thông tư về thuế; (7) Thông tư số 173/2016/TT-BTC ngày 28/10/2016 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung khổ thứ nhất khoản 3 Điều 15 Thông tư số 219/2013/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung theo Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014, Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014, Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015 của Bộ Tài chính); (8) Thông tư số 93/2017/TT-BTC ngày 19/9/2017 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Khoản 3, Khoản 4 Điều 12 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014) và bãi bỏ Khoản 7 Điều 11 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính; (9) Thông tư số 25/2018/TT-BTC ngày 16/3/2018 của Bộ Tài chính hướng dẫn Nghị định số 146/2017/NĐ-CP ngày 15/12/2017 của Chính phủ và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính, Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15/8/2013 của Bộ Tài chính; (10) Thông tư số 82/2018/TT-BTC ngày 30/8/2018 của Bộ Tài chính bãi bỏ nội dung ví dụ 37 quy định tại điểm a.4 Khoản 10 Điều 7 Thông tư số 219/2013/TT-BTC và Nghị định số 209/2013/NĐ-CP; (11) Thông tư số 43/2021/TT-BTC ngày 11/6/2021 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung khoản 11 Điều 10 Thông tư số 219/2013/TT-BTC và Nghị định số 209/2013/NĐ-CP; (12) Thông tư số 13/2023/TT-BTC ngày 28/02/2023 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 49/2022/NĐ-CP.

đôi thoại doanh nghiệp hàng năm. Bên cạnh đó, Bộ Tài chính đã chỉ đạo cơ quan quản lý thuế các cấp phối hợp với các cơ quan thông tấn, báo chí, phát thanh, truyền hình thực hiện đưa tin, bài viết, phóng sự nhằm bình luận, giới thiệu chính sách thuế mới, giải đáp vướng mắc, phản ánh của người nộp thuế.

Sau 15 năm triển khai thực hiện Luật thuế GTGT, công tác tuyên truyền, phổ biến pháp luật về chính sách thuế GTGT đã được triển khai thường xuyên, với nhiều hình thức khác nhau, qua đó góp phần nâng cao nhận thức của xã hội nói chung và người nộp thuế nói riêng về việc thực thi nghĩa vụ nộp thuế.

3. Đánh giá chung

a) Kết quả đạt được

Một là, các văn bản quy định chi tiết, hướng dẫn thi hành hoặc sửa đổi, bổ sung Luật thuế GTGT được soạn thảo, trình cấp có thẩm quyền ban hành hoặc ban hành theo thẩm quyền kịp thời, đầy đủ.

Kể từ khi Luật thuế GTGT được thông qua và có hiệu lực thi hành, Bộ Tài chính kịp thời trình Chính phủ ban hành hoặc ban hành các văn bản quy phạm pháp luật để quy định chi tiết, hướng dẫn Luật thuế GTGT. Đồng thời, trong 15 năm thực hiện, Bộ Tài chính đã kịp thời trình Chính phủ trình Quốc hội sửa đổi, bổ sung một số quy định của Luật thuế GTGT và các văn bản quy định chi tiết, hướng dẫn thi hành để đảm bảo phù hợp với sự thay đổi, phát triển của nền kinh tế - xã hội, đòi hỏi từ thực tiễn và xử lý những bất cập phát sinh trong quá trình thực hiện.

Hai là, công tác chỉ đạo, điều hành, kiểm tra việc tuyên truyền, phổ biến Luật thuế GTGT và các văn bản quy định chi tiết, hướng dẫn thi hành được quan tâm thường xuyên, liên tục.

Nhận thức được tầm quan trọng của công tác tuyên truyền, phổ biến pháp luật, hàng năm, Bộ Tài chính đã ban hành Kế hoạch tuyên truyền phổ biến pháp luật để thực hiện thống nhất trong toàn ngành tài chính. Trên cơ sở đó, cơ quan quản lý thuế các cấp đã cụ thể hóa và xây dựng Kế hoạch tuyên truyền, phổ biến pháp luật về quản lý thuế tại từng đơn vị.

Bên cạnh đó, Bộ Tài chính còn thường xuyên chỉ đạo, đôn đốc, kiểm tra tình hình thực hiện công tác tuyên truyền, phổ biến Luật thuế GTGT và các văn bản quy định chi tiết, hướng dẫn thi hành tại các cơ quan quản lý thuế địa phương, qua đó kịp thời chấn chỉnh, hướng dẫn, xử lý các vướng mắc phát sinh trong quá trình thực hiện.

Ba là, công tác tuyên truyền, phổ biến Luật thuế GTGT và các văn bản quy định chi tiết, hướng dẫn thi hành được thực hiện thường xuyên, với nhiều hình thức phù hợp.

Sau khi Luật thuế GTGT được ban hành, Bộ Tài chính và cơ quan quản lý thuế các cấp đã nhanh chóng triển khai công tác tuyên truyền, phổ biến Luật thuế GTGT, các văn bản quy định chi tiết, hướng dẫn thi hành luật, kịp thời đáp ứng nhu cầu tìm hiểu, nghiên cứu văn bản quy phạm pháp luật của các cơ quan, tổ chức, cá nhân và người nộp thuế. Việc phổ biến, tuyên truyền đã được cơ quan quản lý thuế tổ chức theo chương trình, kế hoạch và có trọng tâm, trọng điểm. Đồng thời, nội dung tuyên truyền, phổ biến đã bám sát các quy định của Luật. Chất lượng và hiệu quả của công tác tuyên truyền, phổ biến Luật thuế GTGT, các văn bản quy định chi tiết, hướng dẫn thi hành luật đã được cộng đồng doanh nghiệp ghi nhận và đánh giá tích cực.

b) Tồn tại

Bên cạnh những kết quả đạt được, công tác tuyên truyền, phổ biến Luật thuế GTGT và các văn bản quy định chi tiết, hướng dẫn thi hành còn bộc lộ một vài tồn tại như sau:

- Mặc dù, công tác tuyên truyền, phổ biến Luật thuế GTGT và các văn bản quy định chi tiết, hướng dẫn thi hành đã được quan tâm nhưng hình thức tuyên truyền còn chưa đa dạng; nội dung tuyên truyền còn chung, chưa được thiết kế trên cơ sở phân loại từng nhóm đối tượng người nộp thuế.

- Nhận thức của các cơ quan, tổ chức, cá nhân và người nộp thuế về chấp hành nghĩa vụ thuế đã được nâng cao hơn trước. Tuy nhiên, vẫn còn nhiều người nộp thuế chưa thực sự quan tâm đến hoạt động tuyên truyền của cơ quan quản lý thuế, đặc biệt là người nộp thuế ở vùng sâu, vùng xa; có địa phương chưa thực sự quan tâm đúng mức đến hoạt động tuyên truyền, còn xem công tác tuyên truyền pháp luật về thuế là nhiệm vụ của cơ quan quản lý thuế.

II. ĐÁNH GIÁ KẾT QUẢ THỰC HIỆN LUẬT THUẾ GTGT

1. Kết quả đạt được

1.1. Luật thuế GTGT đã có những thay đổi theo đúng định hướng cải cách chính sách thuế của Chiến lược cải cách hệ thống thuế giai đoạn 2011-2020; giảm bớt thủ tục hành chính cho người nộp thuế và cơ quan thuế, góp phần cải thiện môi trường kinh doanh, nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia

Định hướng cải cách chính sách thuế GTGT đã được xác định trong Chiến lược cải cách hệ thống thuế giai đoạn 2011-2020 được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt theo Quyết định số 732/QĐ-TTg ngày 17/5/2011 như: Giảm bớt số lượng nhóm hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT; giảm bớt nhóm hàng hóa, dịch vụ chịu thuế suất 5%; hoàn thiện phương pháp tính thuế, tiến tới cơ bản thực hiện phương pháp khấu trừ thuế; quy định về ngưỡng doanh thu để áp dụng hình thức kê khai thuế GTGT phù hợp với cơ chế kinh tế thị trường có sự quản lý của Nhà nước và thông lệ quốc tế. Cụ thể:

- Luật thuế GTGT đã sửa đổi, giảm bớt các nhóm hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế (chuyển 03 nhóm từ không chịu thuế sang chịu thuế GTGT) đã tạo điều kiện cho việc tính thuế, khấu trừ thuế được liên hoàn giữa các khâu trong quá trình sản xuất kinh doanh; sắp xếp, điều chỉnh hợp lý hơn các nhóm hàng hóa, dịch vụ chịu thuế suất 5% và 10% (chuyển một số nhóm hàng hóa từ thuế suất 5% sang áp dụng thuế suất 10%) đã góp phần nâng cao sự minh bạch về chính sách, nâng cao hiệu quả quản lý của cả cơ quan thuế và người nộp thuế.

- Luật thuế GTGT quy định mức ngưỡng doanh thu 01 tỷ đồng để áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ phù hợp với thông lệ quốc tế và chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2020. Cùng với việc áp dụng ngưỡng đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ và đơn giản hoá cách tính thuế đối với người nộp thuế có doanh thu dưới ngưỡng đã góp phần giảm bớt thủ tục hành chính cho doanh nghiệp có quy mô nhỏ, siêu nhỏ. Đồng thời giảm chi phí, thời gian kê khai, nộp thuế GTGT đối với người nộp thuế và chi phí quản lý của cơ quan thuế. Hạn chế được việc một số doanh nghiệp lợi dụng cơ chế thông thoáng trong việc thành lập doanh nghiệp để thành lập doanh nghiệp chỉ nhằm mua bán hoá đơn, lợi dụng hoá đơn không để khấu trừ, hoàn thuế làm ảnh hưởng xấu đến môi trường kinh doanh, gây thất thu cho NSNN.

- Quy định về nguyên tắc xác định hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu áp dụng thuế suất 0% theo địa điểm tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ đã khắc phục các vướng mắc trong thực tiễn trước đây (căn cứ theo tiêu chí bên nước ngoài có hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam), tránh các trường hợp lách luật (cung cấp các dịch vụ cho nước ngoài nhưng thực tế tiêu dùng dịch vụ tại Việt Nam) cũng như giải quyết được vướng mắc cho người nộp thuế (thực chất cung cấp dịch vụ cho nước ngoài và tiêu dùng ngoài Việt Nam nhưng không rõ phía nước ngoài có hay không có cơ sở thường trú tại Việt Nam).

- Luật cũng quy định mức thuế tối thiểu được hoàn đối với đầu tư và xuất khẩu là 300 triệu đồng (trước đây là 200 triệu đồng) góp phần khắc phục những bất cập, góp phần phòng chống gian lận trong hoàn thuế, đồng thời có tác dụng thúc đẩy doanh nghiệp sản xuất trong nước đẩy nhanh việc đưa dự án vào hoạt động và thúc đẩy quá trình lưu thông hàng hóa, giảm bớt thủ tục hành chính, giảm khối lượng hồ sơ hoàn thuế, tạo thuận lợi cho người nộp thuế và cơ quan thuế góp phần cải thiện môi trường kinh doanh, nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia.

- Ngoài ra, việc quy định đối tượng không chịu thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh có mức doanh thu hàng năm từ một trăm triệu đồng trở xuống đã tạo thuận lợi cho người nộp thuế, giảm chi phí khai nộp thuế và giảm chi phí hành thu của cơ quan thuế, từ đó nâng cao hiệu quả quản lý của nhà nước.

1.2. Luật thuế GTGT đã góp phần tháo gỡ khó khăn và thúc đẩy sản xuất kinh doanh phát triển, chú trọng đến khuyến khích phát triển nông nghiệp, giảm chi phí đầu vào cho hoạt động sản xuất nông nghiệp; giảm chi phí đối với hàng hóa, dịch vụ thiết yếu góp phần vào đảm bảo an sinh xã hội

- Theo quy định của Luật thuế GTGT hiện hành, hàng hóa, dịch vụ trong ngành nông nghiệp chủ yếu thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT (sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành 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; sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng; tưới, tiêu nước; cày, bừa đất; nạo vét kênh, mương nội đồng phục vụ sản xuất nông nghiệp; dịch vụ thu hoạch sản phẩm nông nghiệp; sản phẩm muối được sản xuất từ nước biển) hoặc thuộc đối tượng áp dụng mức thuế suất 5% (thuốc phòng trừ sâu bệnh và chất kích thích tăng trưởng vật nuôi, cây trồng; dịch vụ đào đắp, nạo vét kênh, mương, ao hồ phục vụ sản xuất nông nghiệp; nuôi trồng, chăm sóc, phòng trừ sâu bệnh cho cây trồng; sơ chế, bảo quản sản phẩm nông nghiệp; mũ sao su sơ chế; nhựa thông sơ chế; lưới, dây giềng và sợi dề đan lưới đánh cá; đường; phụ phẩm trong sản xuất đường; sản phẩm bằng đay, cói, tre, nứa, lá, rơm, vỏ dừa, sọ dừa, bèo tây và các sản phẩm thủ công khác sản xuất bằng nguyên liệu tận dụng từ nông nghiệp; bông sơ chế) góp phần tháo gỡ khó khăn, hỗ trợ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của ngành nông nghiệp.

- Việc quy định đối tượng không chịu thuế GTGT đối với một số nhóm hàng hóa, dịch vụ: dạy học, dạy nghề, dịch vụ khám chữa bệnh, dịch vụ chăm sóc người cao tuổi hoặc quy định thuế suất thuế GTGT 5% (mức thuế suất ưu đãi) đối với mặt hàng thiết yếu: nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt, trang thiết bị y tế, lương thực, thực phẩm, dụng cụ dạy học dạy nghề đã góp phần giảm chi phí cho người tiêu dùng và đảm bảo an sinh xã hội.

1.3. Luật thuế GTGT đã góp phần định hướng sản xuất và tiêu dùng, định hướng đầu tư sản xuất theo đúng đường lối chủ trương chính sách của Đảng, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp phát triển công nghệ, đầu tư đổi mới tài sản cố định (TSCĐ), khuyến khích xuất khẩu, góp phần thúc đẩy vốn đầu tư xã hội tăng trưởng

- Luật thuế GTGT quy định đối tượng không chịu thuế đối với: Máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để sử dụng trực tiếp cho hoạt động nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ; hoạt động chuyển giao công nghệ, chuyển giao quyền sở hữu trí tuệ hoặc quy định mức thuế suất thấp 5% đối với dịch vụ khoa học công nghệ. Quy định này đã góp phần tạo điều kiện hỗ trợ vốn để doanh nghiệp thực hiện hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ và khuyến khích doanh nghiệp nhận chuyển giao công nghệ, chuyển giao quyền sở hữu trí tuệ từ nước ngoài.

- Luật thuế GTGT quy định đối tượng không chịu thuế GTGT đối với tài nguyên khoáng sản chưa qua chế biến hoặc đã qua chế biến nhưng tiêu tốn nhiều năng lượng đã góp phần hạn chế xuất khẩu tài nguyên, khoáng sản thô, góp phần định hướng sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp khi đầu tư vào những ngành này.

- Luật thuế GTGT quy định cơ sở kinh doanh đã đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư đang trong giai đoạn đầu tư thì được hoàn thuế GTGT nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa khấu trừ hết từ 300 triệu trở lên. Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu được áp dụng thuế GTGT 0%, nghĩa là không phải nộp thuế GTGT khi xuất khẩu đồng thời được hoàn lại toàn bộ thuế GTGT đầu vào; cơ sở kinh doanh xuất khẩu được hoàn thuế nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa khấu trừ hết từ 300 triệu trở lên trong khi các cơ sở kinh doanh thông thường chỉ được khấu trừ vào các kỳ tiếp theo, không được hoàn thuế. Theo số liệu của cơ quan thuế, số hoàn thuế GTGT tăng dần qua các năm, năm sau cao hơn năm trước trong giai đoạn 2013 đến năm 2021, số tiền hoàn bình quân từ năm 2013-2021 chiếm khoảng 27,1% tổng thu từ thuế GTGT (Chi tiết trong Phụ lục kèm theo). Do vậy, thuế GTGT đã khuyến khích xuất khẩu, hạ giá bán của sản phẩm xuất khẩu tạo điều kiện cho hàng hóa, dịch vụ của Việt Nam cạnh tranh trên thị trường quốc tế, kim ngạch xuất khẩu qua các năm đều tăng: Năm 2013 tổng kim ngạch xuất khẩu đạt 132,2 tỷ USD, đến năm 2022 đạt 371,3 tỷ USD (tăng trưởng khoảng 281% so với năm 2013).

Bên cạnh đó, thông qua việc hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư và hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu cùng với các biện pháp cải cách có liên quan khác đã tạo thuận lợi cho doanh nghiệp phát triển công nghệ, đầu tư đổi mới TSCĐ, tạo điều kiện để doanh nghiệp hạ giá hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, tăng khả năng cạnh tranh trên thị trường quốc tế, từ đó khuyến khích xuất khẩu tăng trưởng, góp phần thúc đẩy vốn đầu tư xã hội, đặc biệt là đối với nguồn vốn ngoài nhà nước. Tổng vốn đầu tư phát triển toàn xã hội cũng tăng trưởng đều năm sau cao hơn năm trước, cụ thể: năm 2013 khoảng 1.094.543 tỷ đồng thì đến năm 2022 đã tăng lên khoảng 3.219.800 tỷ đồng, tăng gần 294% so với năm 2013.

1.4. Luật thuế GTGT góp phần nâng cao hiệu quả quản lý nhà nước, góp phần tạo sự minh bạch trong các hoạt động kinh tế, chống gian lận trong hoàn thuế thông qua khuyến khích phát triển các giao dịch thanh toán không dùng tiền mặt giữa các doanh nghiệp, quy định điều kiện hoàn thuế GTGT, điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào để thúc đẩy hạch toán kế toán, sử dụng hoá đơn, chứng từ, nâng cao năng lực quản trị doanh nghiệp

Trước năm 2009, việc khấu trừ thuế GTGT đầu vào khâu nội địa chỉ căn cứ vào hóa đơn GTGT của người bán, không có quy định về việc phải thanh toán qua ngân hàng khâu kinh doanh trong nước nên đã phát sinh tình trạng nhiều doanh nghiệp lập hóa đơn khống (hóa đơn không kèm theo hàng

hóa, dịch vụ và không kèm theo việc thanh toán tiền) để lợi dụng trốn thuế (không kê khai nộp thuế đối với giao dịch tiền mặt) chiếm đoạt tiền thuế.

Từ ngày 01/01/2009, để được khấu trừ thuế GTGT đầu vào thì Luật thuế GTGT đã quy định một trong những điều kiện quan trọng là doanh nghiệp phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần có giá trị trên hai mươi triệu đồng. Quy định này đã thúc đẩy phát triển giao dịch thanh toán không dùng tiền mặt giữa các doanh nghiệp – đây là chủ trương lớn của Quốc hội, Chính phủ và góp phần ngăn chặn các hành vi mua bán, sử dụng hoá đơn bất hợp pháp, gian lận trong khấu trừ, hoàn thuế GTGT, chống thất thu ngân sách, tạo lập môi trường kinh doanh bình đẳng, lành mạnh, góp phần chống rửa tiền.

Thông qua việc quy định rõ các điều kiện khấu trừ thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ trong nước và hoàn thuế đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, Luật thuế GTGT tạo điều kiện cho cơ quan thuế và cơ quan quản lý Nhà nước kiểm tra việc kê khai tính thuế, nộp thuế, giám sát hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp; đòi hỏi doanh nghiệp thực hiện tốt hơn việc mua bán hàng hóa, dịch vụ phải có hóa đơn, chứng từ và khuyến khích việc thanh toán không dùng tiền mặt. Từ đó, làm cho hoạt động kinh tế minh bạch, lành mạnh.

Bên cạnh đó, việc quy định không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT đối với trường hợp doanh nghiệp, hợp tác xã mua sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường bán cho doanh nghiệp, hợp tác xã khác tại Luật số 106/2016/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT, Luật thuế TTĐB và Luật quản lý thuế đã góp phần giải quyết căn bản gian lận trong khấu trừ, hoàn thuế đối với hàng hóa là nông, lâm, thủy sản. Ngoài ra, quy định này đã giảm khối lượng hồ sơ hoàn thuế GTGT, giảm gian lận trong hoàn thuế GTGT và góp phần thúc đẩy xuất khẩu và được cộng đồng doanh nghiệp đánh giá cao, cụ thể:

Trước ngày 01/01/2014. Luật thuế GTGT quy định sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế bán ở khâu kinh doanh thương mại phải chịu thuế GTGT với mức thuế suất 5%.

Thực tế, thực hiện quy định này cho thấy đã phát sinh hoạt động doanh nghiệp mua hàng của nông dân (không chịu thuế GTGT) sau đó mua hóa đơn có thuế 5% để hợp thức đầu vào và mua bán hóa đơn lòng vòng qua nhiều doanh nghiệp sau cùng bán cho doanh nghiệp xuất khẩu để doanh nghiệp xuất khẩu được hoàn thuế. Nhiều vụ án đã được cơ quan cảnh sát điều tra khởi tố và số tiền thuế chiếm đoạt từ NSNN lên đến vài trăm tỷ, trong khi không phát sinh số thuế nộp vào NSNN do một số doanh nghiệp thành lập chỉ để mua bán hóa đơn không có thuế GTGT 5% nhưng lại khai không phát sinh doanh thu bán hàng.

Vì vậy, kể từ ngày 01/01/2014, pháp luật về thuế GTGT đã quy định doanh nghiệp, hợp tác xã mua sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường bán cho doanh nghiệp, hợp tác xã khác thì không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT nhưng được khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào.

1.5. Luật thuế GTGT góp phần quan trọng, ổn định, đảm bảo tỉ lệ động viên hợp lý cho NSNN; cơ cấu lại thu NSNN theo hướng bền vững, giảm dần sự phụ thuộc vào nguồn thu từ tài nguyên khoáng sản (dầu thô) và thu từ hoạt động xuất nhập khẩu

Thuế GTGT tiếp tục phát huy vai trò quan trọng trong động viên vào NSNN, đây là sắc thuế có số thu lớn nhất trong hệ thống thu NSNN của Việt Nam hiện nay. Đặc biệt trong giai đoạn hiện nay, hiệu suất thu tốt của thuế GTGT góp phần đảm bảo cân đối cơ bản cho thu chi NSNN. Ngoài ra, thuế GTGT được nộp vào ngân sách kịp thời (hàng tháng, hàng quý kế tiếp tháng, quý phát sinh giao dịch mua bán hàng hóa, dịch vụ) nên thuế GTGT tạo dòng tiền đều cho ngân sách.

Từ năm 2013 đến năm 2022, mặc dù nền kinh tế trong nước gặp nhiều khó khăn, thách thức do ảnh hưởng bởi kinh tế thế giới nhưng số thu về thuế GTGT vẫn được bảo đảm, tăng trưởng đều qua các năm và ổn định về tỷ trọng thu thuế GTGT trong tổng số thu NSNN. Theo thống kê của cơ quan quản lý thu thì số thu về thuế GTGT luôn chiếm tỷ lệ cao trong tổng số thu NSNN cũng như chiếm tỷ lệ cao trong tổng số thu về thuế, cụ thể: Năm 2013 tổng số thu thuế GTGT đã trừ hoàn thuế (thực thu) thấp nhất khoảng 208.536 tỷ đồng, năm 2022 cao nhất ước thực hiện khoảng 445.444 tỷ đồng. Tỷ trọng số thực thu thuế GTGT trong tổng thu NSNN ổn định qua các năm, năm 2014 cao nhất khoảng 26,9%, năm 2019 thấp nhất còn khoảng 23,3%, năm 2020 khoảng 22,7%, năm 2021 khoảng 23,6% (năm 2020, 2021 chịu ảnh hưởng bởi dịch Covid-19), năm 2022 khoảng 24,5%.

2. Tồn tại, hạn chế và nguyên nhân

2.1. Tồn tại, hạn chế

Bên cạnh những kết quả đạt được nêu trên, trong quá trình phát triển kinh tế - xã hội và hội nhập kinh tế quốc tế, do sự biến động nhanh của kinh tế - chính trị thế giới nói chung và nền kinh tế Việt Nam nói riêng, qua triển khai thực hiện chính sách thuế GTGT cũng đã bộc lộ một số tồn tại, hạn chế.

a) Số lượng nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế còn nhiều (26 nhóm) và không được khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào làm tăng chi phí sản xuất của doanh nghiệp và làm tăng giá bán ra, ảnh hưởng đến các doanh nghiệp trong chuỗi cung ứng;

b) Việc áp dụng các mức thuế suất (hiện nay gồm 03 mức: 0%, 5% và 10%) đối với các nhóm mặt hàng còn chưa phù hợp.

- Đối tượng chịu thuế GTGT thuế suất 5% còn nhiều (14 nhóm hàng hóa, dịch vụ) chưa phù hợp với định hướng cải cách hệ thống thuế, tiến tới áp dụng 1 mức thuế suất phổ thông. Việc xác định thuế suất đối với một số hàng hóa dựa vào mục đích sử dụng nên gây vướng mắc cho cả cơ quan thuế và người nộp thuế.

c) Đối với doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT có mức từ 100 triệu đồng trở xuống/năm cần phải nghiên cứu điều chỉnh cho phù hợp mức biến động của giá và một số yếu tố khác cho phù hợp bối cảnh kinh tế - xã hội.

d) Quy định về giá tính thuế GTGT đối với hoạt động kinh doanh bất động sản còn có cách hiểu khác nhau giữa người nộp thuế và cơ quan thuế. Đồng thời, quy định về khấu trừ thuế GTGT đầu vào cần phải chặt chẽ hơn nữa để góp phần ngăn chặn gian lận trong khấu trừ, hoàn thuế GTGT, chống thất thu ngân sách.

đ) Về chính sách hoàn thuế GTGT: Cần phải nghiên cứu bổ sung quy định hoàn thuế GTGT đối với doanh nghiệp sản xuất cung ứng hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT 5% mà đầu vào chủ yếu áp dụng thuế suất 10%; nghiên cứu sửa đổi quy định về hoàn thuế đối với dự án đầu tư để xử lý bất cập phát sinh trong thực tế và tạo điều kiện cho doanh nghiệp đầu tư, đổi mới công nghệ thông qua đó tăng năng suất lao động, tăng khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp.

2.2. Nguyên nhân của các tồn tại, hạn chế

Những tồn tại, hạn chế nói trên xuất phát từ cả các nguyên nhân khách quan và chủ quan. Cụ thể như sau:

a) Về nguyên nhân khách quan

Trên thế giới xuất hiện những yếu tố mới, đặc biệt là quá trình toàn cầu hóa đã tác động sâu rộng đến các quan hệ kinh tế và thương mại của hầu hết các quốc gia. Các hoạt động kinh tế ngày càng đa dạng, phong phú và có chiều sâu. Việc ứng dụng công nghệ thông tin vào hoạt động kinh doanh là một điều tất yếu và trở thành một xu thế mới trong sự phát triển của các hoạt động kinh doanh. Công nghệ thông tin làm cho các giao dịch thương mại, các dòng vốn đầu tư được dịch chuyển đơn giản hơn, thuận tiện hơn, linh hoạt hơn và không bị giới hạn bởi yếu tố không gian địa lý.

Trong nước, quan hệ kinh tế có sự dịch chuyển, cơ cấu kinh tế thay đổi theo hướng chuyển dịch từ nông nghiệp, công nghiệp sang dịch vụ. Các chính sách mở cửa nền kinh tế, hội nhập sâu rộng, thu hút, kêu gọi đầu tư nước ngoài. Đến năm 2020, Việt Nam về cơ bản trở thành nước công nghiệp có trình độ trung bình. Tăng trưởng kinh tế chủ yếu dựa vào nâng cao năng suất, chất lượng; các ngành công nghiệp chế biến sâu và công nghệ cao sẽ thay thế dần các ngành thiên về khai thác tài nguyên và tận dụng lao động rẻ.

- Hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp ngày càng đa dạng, phức tạp. Các mô hình kinh doanh mới liên tục xuất hiện. Trong những thập niên gần đây, quá trình toàn cầu hoá diễn ra ngày càng sâu rộng và được mở rộng ra nhiều lĩnh vực. Phân công lao động toàn cầu cùng với sự phát triển của các chuỗi giá trị đã và đang làm thay đổi cấu trúc tổ chức và hoạt động của các tập đoàn đa quốc gia. Qua đó, đã và đang làm thay đổi mạnh mẽ các hoạt động kinh doanh truyền thống, đặt các cơ quan quản lý vào những tình huống chưa có tiền lệ không riêng với Việt Nam mà đối với hầu hết các quốc gia khác trên thế giới.

- Nền kinh tế trong nước liên tục phải ứng phó với các biến động khó lường, khó dự báo. Sau khi Chiến lược cải cách hệ thống chính sách thuế đến năm 2020 được ban hành đã chịu ảnh hưởng trực tiếp từ những khó khăn do nền kinh tế ngày càng hội nhập sâu, rộng trong điều kiện kinh tế toàn cầu có nhiều biến động và tiềm ẩn nhiều rủi ro, trong khi hệ thống thông tin, cơ sở dữ liệu chưa đầy đủ, khả năng phân tích, dự báo còn hạn chế, chưa theo kịp với sự phát sinh ngày càng nhiều nghiệp vụ kinh tế phức tạp mới như chuyển giá, thương mại điện tử.

- Tính đồng bộ của pháp luật thuế nói chung, pháp luật về thuế GTGT nói riêng với hệ thống các chính sách pháp luật khác có liên quan còn bộc lộ một số bất cập do sự điều chỉnh liên tục cho phù hợp với các yêu cầu và bối cảnh mới. Sau khi Luật thuế GTGT và các Luật sửa đổi, bổ sung Luật thuế GTGT được ban hành, nhiều văn bản pháp luật có liên quan khác cũng đã được Quốc hội thông qua, trong đó có quy định một số nội dung chưa đảm bảo tính thống nhất.

- Xu hướng các nước phát triển và các nước đang phát triển đều thực hiện cơ cấu lại thu NSNN là tăng cường vai trò của thuế GTGT, đồng thời từng bước giảm dần thuế nhập khẩu để thực hiện cam kết trong bối cảnh hội nhập ngày càng sâu rộng.

b) Về nguyên nhân chủ quan

- Việc đánh giá, dự báo tình hình kinh tế trong nước và quốc tế còn chưa sát, chưa đáp ứng được yêu cầu trong tình hình mới, khi bối cảnh kinh tế thế giới biến động liên tục. Khi xây dựng chính sách chưa lường hết được các tác động bất lợi đối với nền kinh tế nên một số chính sách, giải pháp đề ra còn chưa kịp thời.

- Một số yêu cầu về cải cách chính sách thuế GTGT đã được nhận diện khá sớm nhưng kết quả thực hiện trên thực tiễn chưa cao do việc thực hiện còn chưa đồng bộ, trong chính sách thuế còn lồng ghép nhiều chính sách an sinh xã hội. Hầu hết các cơ quan trung ương, các địa phương luôn mong muốn có các chính sách ưu đãi thuế nói chung và thuế GTGT nói riêng để dành lợi thế cho ngành mình, địa phương mình nhưng lại thường ít quan tâm đến hiệu quả và các chi phí của việc thực hiện các chính sách này, nhất là chi phí về quản lý thuế, chi phí về nguồn thu NSNN. Thực tế này đã dẫn

đến việc rà soát, hợp lý hóa các chính sách thuế GTGT gặp phải nhiều khó khăn khi thu hẹp đối tượng không chịu thuế, đối tượng chịu thuế GTGT 5%, mở rộng cơ sở thuế trong giai đoạn gần đây.

Phần thứ hai

ĐỀ XUẤT PHƯƠNG HƯỚNG SỬA ĐỔI LUẬT THUẾ GTGT

I. DỰ BÁO BỐI CẢNH KINH TẾ XÃ HỘI QUỐC TẾ VÀ TRONG NƯỚC TÁC ĐỘNG TỚI VIỆC SỬA ĐỔI LUẬT THUẾ GTGT

1. Bối cảnh quốc tế

Tình hình thế giới tiếp tục diễn biến phức tạp, khó lường. Hoà bình, hợp tác, liên kết để phát triển vẫn là xu thế lớn nhưng xung đột địa chính trị, kinh tế thương mại, an ninh quốc phòng và khoa học công nghệ gia tăng; cạnh tranh chiến lược và điều chỉnh chính sách đối ngoại của các nước lớn khiến cho việc duy trì sự ổn định và phát triển trong khu vực và trên thế giới gặp nhiều thách thức. Châu Á - Thái Bình Dương tiếp tục là trung tâm phát triển năng động hàng đầu trên thế giới. Tình hình Biển Đông diễn biến ngày càng phức tạp, khó lường, đe dọa nghiêm trọng đến hoà bình, ổn định của khu vực và môi trường đầu tư phát triển của các nước trong khu vực.

Tăng trưởng kinh tế thế giới và thương mại, đầu tư quốc tế có nhiều bất trắc, khó lường, khả năng hồi phục chưa rõ ràng; nợ công toàn cầu tăng, rủi ro trên thị trường tài chính, tiền tệ quốc tế gia tăng. Chính sách kinh tế của các nước thay đổi nhanh, khó dự báo, đan xen mục đích kinh tế và chính trị. Quy tắc thương mại, đầu tư quốc tế bị chi phối, dẫn dắt bởi các nước lớn⁴. Đặc biệt, tác động của đại dịch Covid-19 tới tăng trưởng kinh tế thế giới là nghiêm trọng và có thể kéo dài, tạo ra những rủi ro bất ổn về chính trị - xã hội, cân đối tài chính-tiền tệ không chỉ trong năm 2021 mà còn có thể kéo dài trong những năm đầu của giai đoạn 2021-2025 tiềm ẩn nguy cơ kéo theo khủng hoảng tài chính ở một số nước, làm thay đổi sâu sắc trật tự, cấu trúc kinh tế, phương thức quản trị toàn cầu và cách thức hoạt động kinh tế. Các tập đoàn đa quốc gia tái phân bổ cơ sở sản xuất kinh doanh, hình thành những liên minh kinh tế mới; các nước có thể tận dụng thời cơ để đẩy nhanh chương trình cải cách. Kinh tế số, kinh tế tuần hoàn, tăng trưởng xanh đang là mô hình nhiều quốc gia lựa chọn. Các hiệp định thương mại đi liền với việc gia tăng các hàng rào bảo hộ thương mại phi thuế quan.

Cuộc cách mạng công nghiệp lần thứ tư tác động nhanh, sâu rộng, mở ra nhiều cơ hội nhưng cũng kèm theo nhiều thách thức cho tất cả các nền

⁴ Diễn hình như G7 đề xuất về Thỏa thuận thuế doanh nghiệp toàn cầu, trong đó đặt ra mức thuế thu nhập doanh nghiệp tối thiểu toàn cầu là 15%

kinh tế. Khoa học, công nghệ, đổi mới sáng tạo ngày càng trở thành nhân tố quyết định đối với năng lực cạnh tranh của mỗi quốc gia và thúc đẩy phát triển kinh tế số, xã hội số.

2. Bối cảnh bên trong

Thế và lực của đất nước sau gần 35 năm đổi mới đã lớn mạnh hơn nhiều cả về quy mô và sức cạnh tranh của nền kinh tế, tình hình chính trị - xã hội; kinh tế vĩ mô ổn định, niềm tin của cộng đồng doanh nghiệp và xã hội tăng lên; tính tự chủ được cải thiện; tích lũy và nâng cao năng lực quản trị nhà nước, điều hành phát triển kinh tế - xã hội. Chất lượng tăng trưởng kinh tế từng bước được cải thiện, cơ cấu kinh tế bước đầu chuyển dịch sang chiều sâu, hiệu quả sử dụng các yếu tố đầu vào cho nền kinh tế được cải thiện đáng kể. Môi trường đầu tư được cải thiện, khiến Việt Nam trở thành điểm đến hấp dẫn của nhà đầu tư nước ngoài. Nguồn lao động dồi dào, có trình độ và khả năng thích nghi tốt với những thay đổi khoa học và công nghệ. Kinh tế hội nhập ngày càng sâu rộng, một số hiệp định thương mại tự do (FTA) thế hệ mới quan trọng như Hiệp định đối tác toàn diện và tiến bộ xuyên Thái Bình Dương (CPTPP) và Hiệp định thương mại tự do Việt Nam - EU (EVFTA)... đòi hỏi phải cải cách thể chế kinh tế mạnh mẽ hơn nữa, tạo cơ hội mở rộng thị trường, đầu tư cho phát triển công nghiệp và thực hiện công nghiệp hoá. Khu vực tư nhân đóng góp ngày càng lớn vào phát triển kinh tế đất nước; tầng lớp trung lưu gia tăng nhanh; đời sống mọi mặt của người dân không ngừng được cải thiện.

Tuy nhiên, trong giai đoạn tới nền kinh tế phải đối mặt với rất nhiều khó khăn, thách thức, tiềm ẩn nhiều rủi ro như: độ mở của nền kinh tế lớn làm các tác động tiêu cực của kinh tế thế giới đến kinh tế trong nước nhanh và mạnh hơn; khả năng độc lập, tự chủ của nền kinh tế chịu ảnh hưởng mạnh từ biến động hoạt động sản xuất khu vực đầu tư nước ngoài và một số thị trường lớn; năng lực tiếp cận nền kinh tế số còn hạn chế; các yếu tố nền tảng như thể chế, hạ tầng, nguồn nhân lực... Nhu cầu vốn đầu tư phát triển kinh tế - xã hội rất lớn trong khi nguồn vốn nhà nước, vốn ưu đãi và viện trợ đều có xu hướng giảm. Đại dịch Covid-19 đã và đang tác động nghiêm trọng đến đời sống kinh tế - xã hội, khiến dự địa nguồn lực của cả khu vực nhà nước, doanh nghiệp và người dân bị suy giảm.

Trong xu thế hội nhập ngày càng sâu rộng của Việt Nam vào nền kinh tế thế giới và khu vực trong mười năm tiếp theo thì đây cũng là thời điểm để Việt Nam có cơ hội tiếp cận ngày càng nhiều hơn với thông lệ quốc tế tốt nhất nhằm sửa đổi hệ thống chính sách thuế, quy trình nghiệp vụ quản lý và áp dụng công cụ quản lý thuế tiên tiến hiện đại, tạo ra khả năng “cạnh tranh về thuế” đối với các quốc gia trên thế giới.

Áp lực phải đảm bảo nguồn thu để tăng chi vẫn còn lớn, cơ cấu thu còn chưa có sự cân đối giữa các khoản thu từ thuế thu nhập, thuế tiêu dùng và từ tài sản. Các khoản thu từ thuế thu nhập cá nhân và thuế liên quan đến

nhà, đất còn khá khiêm tốn (thuế sử dụng đất phi nông nghiệp áp dụng kể từ ngày 01/01/2012 đã có những thay đổi khá căn bản về phương pháp tính thuế song số thu từ sắc thuế này vẫn còn nhỏ). Thu từ thuế nhập khẩu giảm mạnh khi Việt Nam thực hiện đầy đủ các cam kết cắt giảm thuế quan trong các Hiệp định mậu dịch tự do song phương và đa phương. Bên cạnh đó, chính sách thuế vẫn cần phải lồng ghép hợp lý các chính sách xã hội để thực hiện điều tiết vĩ mô nền kinh tế.

II. MỤC TIÊU, QUAN ĐIỂM TỔNG KẾT, ĐÁNH GIÁ

Để thể chế hóa các đường lối, chủ trương, chỉ đạo của Đảng và Nhà nước đối với việc hoàn thiện Luật thuế GTGT trong thời kỳ mới, khắc phục các tồn tại hạn chế đã phát sinh, việc sửa đổi Luật thuế GTGT cần xác định rõ mục tiêu, quan điểm như sau:

1. Mục tiêu

Mục tiêu tổng kết, đánh giá từng điều khoản của Luật để đưa ra các nội dung không còn phù hợp trong thực hiện như sau:

- Phù hợp với chủ trương của Đảng, Nhà nước trong bối cảnh hiện nay;
- Tháo gỡ khó khăn cho hoạt động sản xuất kinh doanh, cải cách thủ tục hành chính;
- Đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật;
- Đảm bảo phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển;
- Đảm bảo ổn định nguồn thu ngân sách nhà nước (NSNN).

2. Quan điểm

Thứ nhất, thực hiện chủ trương, giải pháp, nhiệm vụ nêu tại 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, quản lý nợ công để bảo đảm nền tài chính quốc gia an toàn, bền vững; Chiến lược phát triển kinh tế - xã hội 10 năm 2021 – 2030, Phương hướng nhiệm vụ phát triển kinh tế - xã hội 5 năm 2021 - 2025 trong Văn Kiện đại hội đại biểu toàn quốc lần thứ XIII Đảng cộng sản Việt Nam: Mở rộng cơ sở thuế thông qua việc thu gọn đối tượng không chịu thuế GTGT, đối tượng áp dụng thuế suất 5%, hạn chế tối đa việc lồng ghép chính sách xã hội trong các sắc thuế và chính sách miễn, giảm, giãn thuế, đảm bảo tính trung lập của thuế; phù hợp với thông lệ quốc tế; chống gian lận và chống thất thu thuế GTGT, đảm bảo thu đúng thu đủ vào NSNN.

Thứ hai, kế thừa những quy định đã thực hiện ổn định, đang phát huy hiệu quả trong thực tiễn (bao gồm cả việc luật hóa những nội dung đang được quy định chi tiết tại các Nghị định, Thông tư hướng dẫn thi hành); khắc phục những tồn tại, hạn chế đã phát sinh trong quá trình triển khai thực hiện.

Thứ ba, rà soát, sửa đổi, bổ sung tổng thể Luật thuế GTGT theo hướng quy định rõ ràng, cụ thể các nội dung chính sách thuế GTGT đối với đối tượng áp dụng; nghiên cứu sửa đổi, bổ sung những bất cập phát sinh trong quá trình thực hiện nhằm đáp ứng với yêu cầu quản lý kinh tế - xã hội và quản lý thuế.

Thứ tư, tiếp tục cải cách thủ tục hành chính thuế theo hướng đơn giản, rõ ràng, công khai, thống nhất, góp phần xây dựng môi trường cạnh tranh minh bạch, công bằng, bình đẳng, tạo thuận lợi cho người nộp thuế khi thực hiện các quyền và nghĩa vụ của mình, nhằm tạo môi trường đầu tư thông thoáng, hỗ trợ sản xuất kinh doanh phát triển.

Thứ năm, đảm bảo mục tiêu hội nhập kinh tế quốc tế, phù hợp với xu hướng phát triển, qua đó góp phần nâng cao khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp Việt Nam và tăng việc làm cho người lao động, chống thất thu NSNN, chống gian lận thương mại,...

Thứ sáu, rà soát để đảm bảo tính thống nhất đồng bộ, thống nhất với các pháp luật khác có liên quan nhằm đảm bảo tính đồng bộ pháp luật. Đồng thời, tham khảo thông lệ cải cách chính sách thuế quốc tế, tiếp thu có chọn lọc những kinh nghiệm của một số nước phát triển phù hợp với điều kiện kinh tế, chính trị và thực tiễn của Việt Nam.

III. KẾT QUẢ TỔNG KẾT, ĐÁNH GIÁ VÀ ĐỊNH HƯỚNG XÂY DỰNG

Trên cơ sở báo cáo của các Bộ, ngành, địa phương, các hiệp hội và từ tổng kết đánh giá công tác quản lý thuế GTGT, Bộ Tài chính đã tiến hành tổng kết, đánh giá toàn bộ nội dung của Luật thuế GTGT. Luật thuế GTGT hiện hành được thiết kế gồm 4 Chương 16 Điều, trong đó: Chương I quy định chung (từ Điều 1 đến Điều 5); Chương II quy định về căn cứ và phương pháp tính thuế (từ Điều 6 đến Điều 11); Chương III quy định về khấu trừ, hoàn thuế (từ Điều 12 đến Điều 14); Chương IV quy định về điều khoản thi hành (Điều 15, Điều 16).

Qua tổng kết đánh giá thì có 05 Điều của Luật thuế GTGT không phát sinh vướng mắc trong quá trình thực hiện (Điều 1, Điều 2, Điều 3, Điều 6 và Điều 9), có 10 Điều phát sinh vướng mắc cần nghiên cứu sửa đổi, bổ sung (Điều 4, Điều 5, Điều 7, Điều 8, Điều 10, Điều 11, Điều 12, Điều 13, Điều 15 và Điều 16). Nội dung vướng mắc chủ yếu liên quan đến: (i) người nộp thuế; (ii) đối tượng không chịu thuế; (iii) giá tính thuế; (iv) thuế suất; (v) phương pháp khấu trừ thuế; (vi) phương pháp tính trực tiếp trên GTGT; (vii) khấu trừ thuế GTGT đầu vào; và (vi) hoàn thuế. Nội dung như sau:

1. Về người nộp thuế

- Luật thuế GTGT hiện hành quy định: “*Người nộp thuế GTGT là tổ chức, hộ, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT*”

(sau đây gọi là cơ sở kinh doanh); tổ chức, cá nhân nhập khẩu hàng hóa chịu thuế GTGT (sau đây gọi là người nhập khẩu)”.

- Luật quản lý thuế số 38/2019/QH15 có quy định về người nộp thuế bao gồm:

+ Tổ chức, hộ gia đình, hộ kinh doanh, cá nhân nộp thuế theo quy định của pháp luật về thuế; Tổ chức, hộ gia đình, hộ kinh doanh, cá nhân nộp các khoản thu khác thuộc NSNN (Điều 2).

+ Ngân hàng thương mại khấu trừ, nộp thay nghĩa vụ thuế phải nộp theo quy định pháp luật về thuế của tổ chức, cá nhân ở nước ngoài có hoạt động kinh doanh thương mại điện tử có phát sinh thu nhập từ Việt Nam (khoản 3 Điều 27).

+ Đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh dựa trên nền tảng số và các dịch vụ khác được thực hiện bởi nhà cung cấp ở nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam thì nhà cung cấp ở nước ngoài có nghĩa vụ trực tiếp hoặc ủy quyền thực hiện đăng ký thuế, khai thuế, nộp thuế tại Việt Nam theo quy định của Bộ trưởng Bộ Tài chính (khoản 4 Điều 42).

- Tại khoản 2 Điều 2 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP có quy định: Tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam mua dịch vụ (kể cả trường hợp mua dịch vụ gắn với hàng hóa) của tổ chức nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, cá nhân ở nước ngoài là đối tượng không cư trú tại Việt Nam thì tổ chức, cá nhân mua dịch vụ là người nộp thuế.

Để đồng bộ với pháp luật quản lý thuế và luật hóa quy định đã được thực hiện ổn định tại văn bản dưới luật, cần thiết sửa đổi, bổ sung quy định tại dự thảo Luật cho phù hợp.

2. Về đối tượng không chịu thuế GTGT

2.1. Về sản phẩm giống vật nuôi, giống cây trồng, thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi

- Luật thuế GTGT hiện hành quy định: “*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*”; “*Thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi khác*” thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

- Luật trồng trọt quy định: *Vật liệu nhân giống* là cây hoặc bộ phận của cây, nấm ăn hoặc bộ phận của nấm ăn có thể phát triển thành một cá thể mới, dùng để nhân giống hoặc để gieo trồng.

- Tại khoản 23 Điều 2 Luật chăn nuôi quy định: “*Sản phẩm giống vật nuôi bao gồm con giống, tinh, phôi, trứng giống, ấu trùng và vật liệu di truyền khác được khai thác từ vật nuôi*”.

Tại khoản 25 Điều 2 Luật chăn nuôi quy định: *Thức ăn chăn nuôi* là sản phẩm mà vật nuôi ăn, uống ở dạng tươi sống hoặc đã qua chế biến bao

gồm thức ăn hỗn hợp hoàn chỉnh, thức ăn đậm đặc, thức ăn bổ sung và thức ăn truyền thống.

- Tại khoản 14 Điều 3 Luật thủy sản quy định: *Thức ăn thủy sản* là sản phẩm cung cấp dinh dưỡng, thành phần có lợi cho sự phát triển của động vật thủy sản bao gồm thức ăn hỗn hợp, chất bổ sung, thức ăn tươi sống và nguyên liệu.

Trong quá trình thực hiện Luật thuế GTGT đã phát sinh vướng mắc trong việc xác định thế nào là giống vật nuôi, cây trồng, thức ăn chăn nuôi do quy định của Luật thuế GTGT hiện hành chưa đồng bộ với pháp luật trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản cả về thuật ngữ chuyên ngành cũng như phạm vi mặt hàng.

Do vậy, cần thiết phải sửa đổi quy định đối với sản phẩm giống vật nuôi, giống cây trồng, thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi để đồng bộ với Luật trồng trọt, Luật chăn nuôi và Luật thủy sản.

2.2. Sửa đổi quy định đối với mặt hàng phân bón, tàu đánh bắt cá xa bờ và các loại máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp

a) Đối với mặt hàng phân bón

- Tại khoản 3a Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định mặt hàng phân bón thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

- Trong quá trình thực hiện quy định nêu trên, các doanh nghiệp sản xuất phân bón đã kiến nghị sửa đổi quy định này do doanh nghiệp không được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ (bao gồm cả hoạt động đầu tư, mua sắm tài sản cố định (TSCĐ) phục vụ cho hoạt động sản xuất phân bón mà phải tính vào chi phí sản phẩm, khiến giá thành tăng và lợi nhuận giảm; bất lợi trong cạnh tranh với phân bón nhập khẩu. Khó khăn về nguồn vốn nên doanh nghiệp không chủ động trong đầu tư, mở rộng sản xuất.

Cùng với kiến nghị của doanh nghiệp sản xuất phân bón, Bộ Tài chính cũng nhận được kiến nghị của Bộ Công thương, Hiệp hội phân bón cũng phản ánh khó khăn của doanh nghiệp sản xuất phân bón và đề nghị chuyển phân bón sang đối tượng chịu thuế GTGT thuế suất 5%.

- Lãnh đạo Chính phủ cũng có nhiều văn bản chỉ đạo Bộ Tài chính nghiên cứu sửa đổi chính sách thuế GTGT để tháo gỡ khó khăn cho dự án sản xuất phân bón (công văn số 10698/VPCP-KTTH ngày 21/12/2020, công văn số 1747/VPCP-KTTH ngày 17/3/2021, Thông báo “Mật” số 73/TB-VPCP ngày 01/7/2021, Thông báo Mật số 131/TB-VPCP ngày 11/11/2021, Thông báo số 142/TB-VPCP ngày 17/12/2021, công văn Mật số 1001/VPCP-KTTH ngày 08/4/2022, Thông báo số 201/TB-VPCP ngày 02/6/2023).

Các Đoàn Đại biểu Quốc hội tỉnh/thành phố: Bắc Giang, Cà Mau, Bình Định, Hải Phòng, Nam Định, Tiền Giang cũng có kiến nghị gửi đến Bộ trưởng Bộ Tài chính đề nghị sửa đổi chính sách thuế GTGT đối với mặt hàng phân bón và thực hiện yêu cầu của Quốc hội tại điểm đ mục 2 Nghị quyết số 101/2023/QH15 ngày 24/6/2023 về kỳ họp thứ 5, Quốc hội khóa XV, Chính phủ đã rà soát hệ thống văn bản quy phạm pháp luật, trong đó đề xuất nội dung kiến nghị chuyển mặt hàng phân bón từ đối tượng không chịu thuế GTGT sang đối tượng chịu thuế GTGT thuế suất 5%.

- Kinh nghiệm quốc tế cho thấy mặt hàng phân bón là mặt hàng phục vụ sản xuất nông nghiệp nên chính sách thuế GTGT (hoặc thuế hàng hóa dịch vụ, thuế bán hàng) của nhiều nước được thiết kế theo hướng ưu đãi hơn so với các mặt hàng thông thường khác. Chính phủ nhiều nước đã thông qua các chính sách và chương trình hỗ trợ trên các phương diện khác nhau nhằm tạo điều kiện thuận lợi và thúc đẩy sự phát triển ngành phân bón, trong đó chính sách hỗ trợ về thuế cũng là công cụ thường được các nước sử dụng. Tuy nhiên, cách thức thiết kế của các nước cũng rất khác nhau. Một số nước không thu thuế GTGT/thuế bán hàng đối với mặt hàng phân bón như Thái Lan, Lào, Myanmar, Philippines, Pakistan, Mỹ,... Một số nước có thu thuế GTGT/thuế bán hàng đối với mặt hàng phân bón nhưng với mức thuế suất thấp hơn thuế suất phổ thông, ví dụ như Trung Quốc, Romania, Croatia, Ấn Độ,...

Để góp phần tạo điều kiện cho ngành sản xuất phân bón trong nước cạnh tranh được với phân bón nhập khẩu vừa thực hiện mục tiêu thu hẹp đối tượng không chịu thuế GTGT, cần sửa đổi quy định về thuế GTGT đối với phân bón cho phù hợp.

b) Đối với máy móc, thiết bị chuyên dùng cho nông nghiệp; tàu đánh bắt xa bờ

- Khoản 3a Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp; tàu đánh bắt xa bờ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

- Tại khoản 1 Điều 3 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP quy định máy móc thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp gồm: *Máy cày; máy bừa; máy phay; máy rạch hàng; máy bạt gốc; thiết bị san phẳng đồng ruộng; máy gieo hạt; máy cấy; máy trông mía; hệ thống máy sản xuất mạt thảm; máy xới, máy vun luống, máy vãi, rắc phân, bón phân; máy, bình phun thuốc bảo vệ thực vật; máy thu hoạch lúa, ngô, mía, cà phê, bông; máy thu hoạch củ, quả, rễ; máy đốn chè, máy hái chè; máy tuốt đập lúa; máy bóc bẹ tẻ hạt ngô; máy tẽ ngô; máy đập đậu tương; máy bóc vỏ lạc; xát vỏ cà phê; máy thiết bị sơ chế cà phê, thóc ướt; máy sấy nông sản (lúa, ngô, cà phê, tiêu, điều...), thủy sản; máy thu gom, bóc mía, lúa, rom rạ trên đồng; máy ép, nở trứng gia cầm; máy thu hoạch cỏ, máy đóng kiện rom, cỏ; máy vắt sữa và các loại máy chuyên dùng khác.*

- Luật thủy sản không sử dụng thuật ngữ “tàu đánh bắt xa bờ” mà sử dụng thuật ngữ tàu khai thác thủy sản. Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn có ý kiến sửa cụm từ “tàu đánh bắt xa bờ” thành “tàu khai thác thủy sản tại vùng khơi, vùng biển” cho phù hợp thực tế của ngành.

- Thực hiện theo quy định nêu trên, các doanh nghiệp sản xuất, lắp ráp máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp, tàu đánh bắt xa bờ không được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ (bao gồm cả hoạt động đầu tư, mua sắm TSCĐ) phục vụ cho hoạt động sản xuất lắp ráp máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp, tàu đánh bắt xa bờ mà phải tính vào chi phí sản phẩm, giá thành tăng và lợi nhuận giảm, bất lợi trong cạnh tranh với hàng hóa nhập khẩu cùng loại.

Mặt khác, trong thực tế, máy móc, thiết bị rất đa dạng, được sử dụng cho nhiều mục đích (sản xuất nông nghiệp, sản xuất công nghiệp khác) ví dụ như máy bơm nước, máy tưới, máy nổ... cả doanh nghiệp và cơ quan quản lý thuế đều gặp khó khăn trong việc xác định thế nào là máy móc, thiết bị chuyên dùng trong nông nghiệp để xác định loại nào áp dụng thuế suất 5% loại nào áp dụng thuế suất 10% dẫn đến việc thực hiện không thống nhất giữa các doanh nghiệp và cơ quan quản lý thuế. Bên cạnh đó, việc kiểm soát hàng hóa có được sử dụng đúng mục đích như khi kê khai thuế hay không cũng rất khó khăn cho cơ quan quản lý thuế. Chính phủ đã phải ban hành Nghị định quy định cụ thể tên một số máy móc thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp.

Để vừa thúc đẩy doanh nghiệp sản xuất, lắp ráp các mặt hàng máy móc, thiết bị nông nghiệp cạnh tranh bình đẳng với hàng nhập khẩu cùng loại, đồng bộ với pháp luật thủy sản, minh bạch và thuận lợi trong thực hiện, luật hóa quy định đã được thực hiện ổn định tại văn bản dưới luật và vừa thực hiện mục tiêu thu hẹp đối tượng không chịu thuế GTGT, cần thiết phải sửa đổi quy định này tại Luật thuế GTGT cho phù hợp.

2.3. Về cấp tín dụng; các khoản phí tại Hợp đồng vay vốn giữa Chính phủ Việt Nam với Bên cho vay nước ngoài

a) Về cấp tín dụng

- Tại điểm a khoản 8 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT như sau: “*Dịch vụ cấp tín dụng bao gồm: cho vay; chiết khấu, tái chiết khấu công cụ chuyển nhượng và các giấy tờ có giá khác; bảo lãnh; cho thuê tài chính; phát hành thẻ tín dụng; bao thanh toán trong nước; bao thanh toán quốc tế; hình thức cấp tín dụng khác theo quy định của pháp luật*”.

- Tại khoản 14 Điều 4 Luật các tổ chức tín dụng quy định: “*Cấp tín dụng là việc thỏa thuận để tổ chức, cá nhân sử dụng một khoản tiền hoặc cam kết cho phép sử dụng một khoản tiền theo nguyên tắc có hoàn trả bằng*

nghiệp vụ cho vay, chiết khấu, cho thuê tài chính, bao thanh toán, bảo lãnh ngân hàng và các nghiệp vụ cấp tín dụng khác”.

Tại khoản 15 Điều 4 Luật các tổ chức tín dụng quy định: “15. *Cung ứng dịch vụ thanh toán qua tài khoản là việc cung ứng phương tiện thanh toán; thực hiện dịch vụ thanh toán séc, lệnh chi, ủy nhiệm chi, nhờ thu, ủy nhiệm thu, thẻ ngân hàng, thư tín dụng và các dịch vụ thanh toán khác cho khách hàng thông qua tài khoản của khách hàng.*”

Căn cứ quy định trên, dịch vụ thư tín dụng L/C là dịch vụ thanh toán qua tài khoản (không phải dịch vụ cấp tín dụng) nên thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

Theo báo cáo của Ngân hàng Nhà nước (NHNN) tại các công văn (công văn số 7390/NHNN-TD ngày 18/10/2021, công văn số 2032/NHNN-TD ngày 29/3/2021 và công văn số 55496/NHNN-TD ngày 30/7/2020): Theo thông lệ quốc tế (Bộ Quy tắc và thực hành thống nhất về tín dụng chứng từ (UCP 600), tại Điều 2 UCP 600 quy định “*L/C là một thỏa thuận, dù cho được mô tả hoặc đặt tên như thế nào, nhưng không thể hủy bỏ và do đó là một cam kết chắc chắn của ngân hàng phát hành về việc thanh toán cho một bộ chứng từ hợp lệ*”, căn cứ khoản 14, khoản 15 Điều 4 và khoản 3 Điều 98 Luật Các tổ chức tín dụng số 47/2010/QH12 thì NHNN khẳng định thư tín dụng L/C là lưỡng tính (vừa là “dịch vụ cấp tín dụng” và vừa là “dịch vụ thanh toán”).

Do vậy, cần thiết phải sửa đổi quy định này để phù hợp với quy định của pháp luật về chuyên ngành.

b) Các khoản phí tại Hợp đồng vay vốn của Chính phủ Việt Nam với Bên cho vay nước ngoài

Thực tế hiện nay, trong các thỏa thuận vay vốn nước ngoài mà Nhà nước/Chính phủ Việt Nam là Bên đi vay, ngoài lãi tiền vay phải trả cho Bên cho vay, Bên đi vay còn phải trả nhiều loại phí khác nhau như các phí quản lý, phí cam kết, phí đầu cuối, phí dịch vụ, phí thanh khoản,... Theo Bên cho vay thì các khoản phí này đều nằm trong thỏa thuận vay liên quan đến việc cấp tín dụng (cho vay) và thuộc đối tượng không chịu thuế.

Trên thực tế Bên cho vay nước ngoài (bao gồm cả các tổ chức trực thuộc Chính phủ nước ngoài và các ngân hàng thương mại được Chính phủ nước ngoài chỉ định là Bên cho vay) khi cho Chính phủ Việt Nam vay đều đề nghị được nhận đầy đủ các khoản thanh toán từ Chính phủ Việt Nam mà không bị khấu trừ.

Theo đó, cần sửa đổi quy định về chính sách thuế GTGT đối với các khoản phí tại Hợp đồng vay vốn để phù hợp với thực tế phát sinh, phù hợp với nguyên tắc của thuế GTGT, minh bạch chính sách.

2.4. Về kinh doanh chứng khoán

- Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT bao gồm: “*Kinh doanh chứng khoán bao gồm: môi giới chứng khoán; tự doanh chứng khoán; bảo lãnh phát hành chứng khoán; tư vấn đầu tư chứng khoán; lưu ký chứng khoán; quản lý quỹ đầu tư chứng khoán; quản lý danh mục đầu tư chứng khoán; dịch vụ tổ chức thị trường của sở giao dịch chứng khoán hoặc trung tâm giao dịch chứng khoán; hoạt động kinh doanh chứng khoán khác theo quy định của pháp luật về chứng khoán*”.

- Tại khoản 28 Điều 4 Luật chứng khoán năm 2019 quy định: “*Kinh doanh chứng khoán là việc thực hiện nghiệp vụ môi giới chứng khoán, tự doanh chứng khoán, bảo lãnh phát hành chứng khoán, tư vấn đầu tư chứng khoán, quản lý quỹ đầu tư chứng khoán, quản lý danh mục đầu tư chứng khoán và cung cấp dịch vụ về chứng khoán theo quy định tại Điều 86 của Luật này*”.

Như vậy, các dịch vụ kinh doanh chứng khoán quy định tại Luật thuế GTGT không thống nhất với Luật chứng khoán. Đồng thời, quy định về kinh doanh chứng khoán tại Luật chứng khoán cũng rất rộng nên trong quá trình thực hiện phát sinh vướng mắc trong việc xác định thế nào là dịch vụ kinh doanh chứng khoán theo pháp luật về chứng khoán. Do vậy, để đồng bộ với pháp luật về chứng khoán và thực hiện mục tiêu thu hẹp đối tượng không chịu thuế GTGT, cần thiết phải sửa đổi quy định này tại Luật thuế GTGT.

2.5. Về chuyển nhượng vốn

- Tại điểm d khoản 8 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT bao gồm: “*Chuyển nhượng vốn bao gồm: chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn đã đầu tư, kể cả trường hợp bán doanh nghiệp cho doanh nghiệp khác để sản xuất, kinh doanh, chuyển nhượng chứng khoán; hình thức chuyển nhượng vốn khác theo quy định của pháp luật*”.

- Tại điểm d khoản 8 Điều 4 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định rõ về chuyển nhượng vốn thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT như sau: “*Chuyển nhượng vốn bao gồm việc chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn đã đầu tư vào tổ chức kinh tế khác (không phân biệt có thành lập hay không thành lập pháp nhân mới), chuyển nhượng chứng khoán, chuyển nhượng quyền góp vốn và các hình thức chuyển nhượng vốn khác theo quy định của pháp luật, kể cả trường hợp bán doanh nghiệp cho doanh nghiệp khác để sản xuất kinh doanh và doanh nghiệp mua kế thừa toàn bộ quyền và nghĩa vụ của doanh nghiệp bán theo quy định của pháp luật*”.

- Thực tế trong quá trình thực hiện, doanh nghiệp và cơ quan thuế gặp vướng mắc khi xác định nghĩa vụ thuế đối với hoạt động chuyển nhượng dự án đầu tư, bán tài sản do không rõ hoạt động này có phải là hoạt động chuyển nhượng vốn thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT hay không. Theo Bộ Tài chính, đối với hoạt động chuyển nhượng dự án đầu tư và bán tài sản thì số vốn đầu tư tại doanh nghiệp chuyển nhượng không thay đổi. Đối

với hoạt động chuyển nhượng vốn thì số vốn đầu tư của cá nhân, tổ chức sẽ thay đổi (tài sản của doanh nghiệp không thay đổi).

Theo đó, cần thiết Luật hóa quy định về “chuyển nhượng vốn” thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT đã được thực hiện ổn định và để minh bạch chính sách.

2.6. Về dịch vụ “Bán nợ”

Tại điểm đ khoản 8 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế bao gồm: “*Bán nợ*”.

Thực tế, các hoạt động mua bán khoản phải trả/khoản phải thu diễn ra ngày càng phổ biến do nhu cầu tái cấu trúc doanh nghiệp. Đặc biệt trong trường hợp mua bán doanh nghiệp bao gồm cả các khoản nợ phải trả các khoản phải thu.

Để quy định rõ ràng, tránh vướng mắc trong thực hiện, cần thiết bổ sung quy định cụ thể dịch vụ “Bán nợ” cho phù hợp.

2.7. Về dịch vụ bưu chính, viễn thông công ích và In-ter-net phổ cập, dịch vụ duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng

- Tại khoản 10 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT: “*Dịch vụ bưu chính, viễn thông công ích và In-ter-net phổ cập theo chương trình của Chính phủ*”.

- Tại khoản 11 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT: “*Dịch vụ duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng*”.

Hiện nay, nhiều doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế đã tham gia cung cấp dịch vụ bưu chính, viễn thông công ích, In-ter-net phổ cập; dịch vụ duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng. Việc quy định đối tượng không chịu thuế sẽ không còn phù hợp vì doanh nghiệp bỏ vốn đầu tư sẽ không được khấu trừ, hoàn thuế GTGT đầu vào.

Một số nước quy định thuộc đối tượng chịu thuế GTGT đối với dịch vụ bưu chính như: Úc, Chi lê, Nhật Bản, Niu-di-lân, Na uy. Hầu hết các nước đều quy định thu thuế GTGT đối với dịch vụ viễn thông và dịch vụ duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng.

Để đảm bảo công bằng với một số dịch vụ khác và phù hợp với thông lệ quốc tế, thực hiện mục tiêu thu hẹp đối tượng không chịu thuế, cần sửa đổi quy định đối với các dịch vụ công đã được xã hội hóa cho phù hợp.

2.8. Về hoạt động duy tu, sửa chữa, xây dựng bằng nguồn vốn đóng góp của nhân dân, vốn viện trợ nhân đạo đối với các công trình văn hóa, nghệ thuật, công trình phục vụ công cộng, cơ sở hạ tầng và nhà

ở cho đối tượng chính sách xã hội

- Tại khoản 12 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: “*Duy tu, sửa chữa, xây dựng bằng nguồn vốn đóng góp của nhân dân, vốn viện trợ nhân đạo đối với các công trình văn hóa, nghệ thuật, công trình phục vụ công cộng, cơ sở hạ tầng và nhà ở cho đối tượng chính sách xã hội*” thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

- Thực tế việc duy tu, sửa chữa các công trình văn hóa, nghệ thuật, công trình phục vụ công cộng, cơ sở hạ tầng và nhà ở cho đối tượng chính sách xã hội ngoài tiền đóng góp của nhân dân, vốn viện trợ nhân đạo thì còn có nguồn vốn khác. Để phù hợp thực tiễn, tại khoản 5 Điều 3 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định: “*Đối với hoạt động duy tu, sửa chữa, xây dựng các công trình quy định tại khoản 12 Điều 5 Luật thuế GTGT nếu có sử dụng nguồn vốn khác ngoài nguồn vốn đóng góp của nhân dân (bao gồm cả vốn đóng góp, tài trợ của tổ chức, cá nhân), vốn viện trợ nhân đạo mà nguồn vốn khác không vượt quá 50% tổng số vốn sử dụng cho công trình thì đối tượng không chịu thuế là toàn bộ giá trị công trình*”.

Để đảm bảo minh bạch các nguồn vốn đóng góp và luật hóa quy định đã thực hiện ổn định, cần quy định cụ thể về tỷ lệ nguồn vốn sử dụng cho công trình tại Luật để tránh vướng mắc trong thực hiện.

2.9. Về bản tin chuyên ngành

- Tại khoản 15 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế bao gồm: “*Xuất bản, nhập khẩu, phát hành báo, tạp chí, bản tin chuyên ngành, sách chính trị, sách giáo khoa, giáo trình, sách văn bản pháp luật, sách khoa học - kỹ thuật,...*”.

- Tại Luật báo chí không có quy định về “bản tin chuyên ngành”. Ngoài ra, “đặc san” là sản phẩm thông tin có tính chất báo chí tương tự như bản tin và được quy định tại khoản 17 Điều 3 Luật báo chí.

Như vậy, cần phải sửa quy định tại Luật thuế GTGT để phù hợp với Luật báo chí.

2.10. Về tàu bay

- Tại khoản 17 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế bao gồm: “... tàu bay, dàn khoan, tàu thủy thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để tạo tài sản cố định của doanh nghiệp hoặc thuê của nước ngoài để sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, cho thuê, cho thuê lại”.

- Tại khoản 1 Điều 13 Luật hàng không dân dụng Việt Nam quy định: “*Tàu bay là thiết bị được nâng giữ trong khí quyển nhờ tác động tương hỗ với không khí, bao gồm máy bay, trực thăng, tàu lượn, khí cầu và các thiết bị bay khác, trừ thiết bị được nâng giữ trong khí quyển nhờ tác động tương hỗ với không khí phản lại từ bề mặt trái đất*”.

Do vậy để vừa thống nhất với Luật hàng không dân dụng, vừa thực hiện mục tiêu thu hẹp đối tượng không chịu thuế GTGT, cần thiết sửa cụm từ tàu bay tại dự thảo Luật cho phù hợp.

2.11. Về vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh

Tại khoản 18 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT: *“Vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh”*.

Tại Nghị định của Chính phủ và Thông tư hướng dẫn của Bộ Tài chính về thuế GTGT quy định: Vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh quy định tại khoản 18 Điều 5 Luật thuế GTGT do Bộ Quốc phòng, Bộ Công an chủ trì, thống nhất với Bộ Tài chính quy định cụ thể. Danh mục vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh đang được thực hiện từ năm 2009.

Tuy nhiên, việc xây dựng Danh mục mới rất phức tạp, khó khăn do Danh mục vũ khí, khí tài cơ bản Việt Nam chưa sản xuất được, phải nhập khẩu từ nước ngoài và cùng với sự phát triển của khoa học kỹ thuật, danh mục hàng hóa rất đa dạng, nhiều chủng loại và sẽ liên tục thay đổi phải cập nhật mới. Do vậy, việc xây dựng Danh mục sẽ tạo ra vướng mắc trong công tác mua sắm, sản xuất, sửa chữa vũ khí trang bị của Bộ Quốc phòng, Bộ Công an.

Hiện nay, hàng năm Bộ Quốc phòng, Bộ Công an phải xây dựng kế hoạch mua sắm vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ cho quốc phòng, an ninh và kế hoạch này phải được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt hoặc do Bộ trưởng Bộ Công an, Bộ trưởng Bộ Quốc phòng phê duyệt theo ủy quyền của Thủ tướng Chính phủ. Pháp luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu quy định cơ sở miễn thuế nhập khẩu là căn cứ danh mục mua sắm hàng năm đã được phê duyệt.

Để phù hợp với thực tế và đảm bảo đồng bộ với pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, cần sửa đổi, bổ sung quy định đối với vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ trực tiếp cho quốc phòng, an ninh cho phù hợp.

2.12. Về hàng hóa nhập khẩu của công ty cho thuê tài chính

- Tại khoản 17 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT như sau: *“Máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để sử dụng trực tiếp cho hoạt động nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ; máy móc, thiết bị, 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 đốt; tàu bay, dàn khoan, tàu thủy thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để tạo tài sản cố định của doanh nghiệp hoặc thuê của nước ngoài để sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, cho thuê, cho thuê lại”*.

- Tại khoản 20 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT như sau: “Hàng hóa chuyển khẩu, quá cảnh qua lãnh thổ Việt Nam; hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu; hàng tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu; nguyên liệu nhập khẩu để sản xuất, gia công hàng hóa xuất khẩu theo hợp đồng sản xuất, gia công xuất khẩu ký kết với bên nước ngoài; hàng hóa, dịch vụ được mua bán giữa nước ngoài với các khu phi thuế quan và giữa các khu phi thuế quan với nhau”.

Như vậy, trường hợp doanh nghiệp nhập khẩu trực tiếp hàng hóa thuộc đối tượng nêu tại khoản 17 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành hoặc nhập khẩu hàng hóa từ nước ngoài vào khu phi thuế quan để cho thuê tài chính sẽ không thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT trong khi bản chất hàng hóa này thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT theo quy định của Luật thuế GTGT hiện hành.

Hiện nay, hoạt động cho thuê tài chính ngày càng phát triển (Cho thuê tài chính là hoạt động cấp tín dụng trung hạn, dài hạn trên cơ sở hợp đồng cho thuê tài chính giữa bên cho thuê tài chính với bên thuê tài chính. Bên cho thuê tài chính cam kết mua tài sản cho thuê tài chính theo yêu cầu của bên thuê tài chính và nắm giữ quyền sở hữu đối với tài sản cho thuê tài chính trong suốt thời hạn cho thuê. Bên thuê tài chính sử dụng tài sản thuê tài chính và thanh toán tiền thuê trong suốt thời hạn thuê quy định trong hợp đồng cho thuê tài chính).

Đối với hoạt động cho thuê tài chính, bên cho thuê tài chính sẽ trực tiếp nhập khẩu tài sản giao cho bên thuê (không có tiền mua tài sản) sử dụng đối với tài sản đó (thay vì bên thuê tài chính trực tiếp nhập khẩu để sử dụng). Do vậy, chính sách thuế GTGT đối với hàng hóa này cần được áp dụng như đối với trường hợp bên thuê trực tiếp nhập khẩu để khuyến khích hoạt động cho thuê tài chính hỗ trợ vốn cho doanh nghiệp cũng như hoạt động nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ, hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển mỏ dầu, khí đốt, tàu bay, dàn khoan, tàu thủy thuộc loại trong nước chưa sản xuất được nêu trên.

Mặt khác, theo quy định trên hàng hóa từ nước ngoài đưa vào khu phi thuế quan thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT; hàng hóa do doanh nghiệp trong nước nhập khẩu sau đó bán vào khu phi thuế quan thì thuộc đối tượng chịu thuế GTGT, sau khi xuất khẩu áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% (doanh nghiệp được khấu trừ hoặc hoàn thuế GTGT). Như vậy, trường hợp Công ty cho thuê tài chính mua máy móc, thiết bị từ nước ngoài về để cho doanh nghiệp trong khu phi thuế quan thuê nếu áp dụng thuế GTGT đối với hàng hóa này và sau chuyển giao sở hữu cho bên thuê tài chính (khi kết thúc hợp đồng) mới áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% thì Công ty cho thuê tài chính trong nước không cạnh tranh được so với Công ty cho thuê tài chính nước ngoài (vì tài sản của Công ty cho thuê tài chính ở nước ngoài được chuyển thẳng vào khu phi thuế quan nên thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT).

Do vậy, trong thời gian qua, Bộ Tài chính nhận được kiến nghị của Hiệp hội cho thuê tài chính và một số Công ty cho thuê tài chính đề nghị nghiên cứu bổ sung quy định chính sách thuế GTGT đối với Công ty cho thuê tài chính trực tiếp hoặc ủy thác nhập khẩu máy móc, thiết bị về để cho thuê tài chính thì được áp dụng như đối với trường hợp bên thuê tài chính trực tiếp nhập khẩu. Theo đó, cần thiết bổ sung quy định về hàng hóa nhập khẩu của công ty cho thuê tài chính để cho doanh nghiệp trong khu phi thuế quan thuê tài chính cho phù hợp.

2.13. Về phần mềm máy tính

- Tại khoản 21 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: *“Phần mềm máy tính”* thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

- Tại khoản 21 Điều 4 Thông tư 219/2013/TT-BTC quy định: *“Phần mềm máy tính bao gồm sản phẩm phần mềm và dịch vụ phần mềm theo quy định của pháp luật”*.

Để hướng dẫn rõ và tránh cách hiểu khác nhau, cần sửa đổi, bổ sung quy định về thuế GTGT đối với phần mềm máy tính cho phù hợp.

2.14. Về sản phẩm xuất khẩu được chế biến từ tài nguyên, khoáng sản

- Tại khoản 23 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT: *“23. Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác; sản phẩm xuất khẩu là hàng hóa được chế biến từ tài nguyên, khoáng sản có tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên.”*

- Tại điểm b khoản 1 Điều 13 Luật thuế GTGT hiện hành quy định không hoàn thuế GTGT đối với: *“Dự án đầu tư khai thác tài nguyên, khoáng sản được cấp phép từ ngày 01 tháng 7 năm 2016 hoặc dự án đầu tư sản xuất sản phẩm hàng hóa mà tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên theo dự án đầu tư”*.

Trong quá trình triển khai thực hiện đã phát sinh vướng mắc nên nhiều Hiệp hội, doanh nghiệp có kiến nghị như sau:

- *Vướng mắc trong xác định sản phẩm xuất khẩu đã chế biến thành sản phẩm khác hay chưa chế biến thành sản phẩm khác:* Nhiều sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản rất khó xác định đã được chế biến thành sản phẩm khác hay chưa, ví dụ: Mặt hàng đá qua công đoạn cắt, sê hoặc nghiền nhưng có quy trình chế biến khác nhau hoặc qua công nghệ chế biến khác nhau tạo ra sản phẩm khác nhưng tên gọi vẫn là mặt hàng đá (đá ốp lát, bột đá siêu mịn, bột đá có tráng phủ axit,...) hoặc những sản phẩm đã qua chế biến để nâng cao hàm lượng nhưng tùy từng sản phẩm, tùy từng quy định chế biến mà các cơ quan chuyên ngành xác định là sản phẩm đã chế biến

thành sản phẩm khác hoặc chưa chế biến thành sản phẩm khác (vì mức độ nâng cao hàm lượng khác nhau).

- *Vướng mắc xác định mức tỷ lệ 51%*: Cùng một loại sản phẩm xuất khẩu nhưng có doanh nghiệp được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% (tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm dưới 51% giá thành sản phẩm), có doanh nghiệp không được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% mà thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT (tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên). Bên cạnh đó, do có sự biến động về giá cả tài nguyên, khoáng sản trên thị trường nên cùng một sản phẩm của cùng một doanh nghiệp nhưng có lúc tỷ lệ trị giá tài nguyên, khoáng sản, năng lượng là từ 51% trở lên và có lúc là dưới 51% dẫn đến cùng một sản phẩm xuất khẩu có lúc thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT, có lúc thuộc đối tượng chịu thuế GTGT thuế suất 0%. Do vậy, doanh nghiệp phải thực hiện điều chỉnh số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Để tránh vướng mắc trong thực hiện và đảm bảo chính sách minh bạch, cần sửa đổi quy định về sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác; sản phẩm xuất khẩu là hàng hóa được chế biến từ tài nguyên, khoáng sản có tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên cho phù hợp.

2.15. Về mức doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT của hộ, cá nhân kinh doanh

Tại khoản 25 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: “*Hàng hóa, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh có mức doanh thu hàng năm từ một trăm triệu đồng trở xuống*” thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Kể từ khi Luật số 31/2013/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT số 13/2008/QH12 có hiệu lực (01/01/2014) cho đến nay, chỉ số giá tiêu dùng (CPI) đã tăng nhiều. Theo đó, việc điều chỉnh mức doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh cho phù hợp với mức biến động của giá cả là cần thiết trong bối cảnh kinh tế - xã hội hiện nay.

2.16. Về tài sản của tổ chức, cá nhân không kinh doanh, không phải là người nộp thuế giá trị gia tăng bán ra; hàng dự trữ quốc gia do cơ quan dự trữ quốc gia bán ra; các hoạt động, dịch vụ thu phí, lệ phí theo pháp luật về phí và lệ phí

- Tại Điều 3 và Điều 4 Luật thuế GTGT hiện hành quy định:

“*Điều 3. Đối tượng chịu thuế*

Hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam là đối tượng chịu thuế GTGT, trừ các đối tượng quy định tại Điều 5 của Luật này.

Điều 4. Người nộp thuế

Người nộp thuế GTGT là tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT và tổ chức, cá nhân nhập khẩu hàng hóa chịu thuế GTGT.”

Thực tế nhiều trường hợp tổ chức, cá nhân không kinh doanh bán (thanh lý) tài sản, như văn phòng đại diện không có chức năng kinh doanh của tổ chức nước ngoài kết thúc hoạt động tại Việt Nam; các cơ quan hành chính, sự nghiệp nhà nước thanh lý tài sản; các cơ quan hành chính, sự nghiệp nhà nước thu phí, lệ phí theo pháp luật về phí và lệ phí; cơ quan dự trữ bán hàng dự trữ quốc gia; thanh lý tài sản chuyên dùng phục vụ cho hoạt động không chịu thuế GTGT;... Những đối tượng này không phải là người nộp thuế GTGT, do vậy tại điểm c khoản 3 Điều 2 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định các trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT bao gồm: *“Tổ chức, cá nhân không kinh doanh, không phải là người nộp thuế giá trị gia tăng bán tài sản”*.

- Tại điểm b, c khoản 26 Điều 4 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định đối tượng không chịu thuế GTGT gồm: *“26. Các hàng hóa, dịch vụ sau:*

a) Hàng hóa bán miễn thuế ở các cửa hàng bán hàng miễn thuế theo quy định của Thủ tướng Chính phủ.

b) Hàng dự trữ quốc gia do cơ quan dự trữ quốc gia bán ra.

c) Các hoạt động có thu phí, lệ phí của Nhà nước theo pháp luật về phí và lệ phí.”

Do vậy, cần thiết phải luật hóa các quy định đã thực hiện ổn định tại văn bản dưới luật.

2.17. Về hàng hóa nhập khẩu ủng hộ, tài trợ cho phòng chống thiên tai, thảm họa dịch bệnh, chiến tranh theo quy định của Chính phủ

- Tại khoản 19 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế bao gồm: *“Hàng hóa nhập khẩu trong trường hợp viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại;*

Hàng hóa, dịch vụ bán cho tổ chức, cá nhân nước ngoài, tổ chức quốc tế để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại cho Việt Nam.”

- Tại Nghị định số 80/2020/NĐ-CP ngày 08/7/2020 của Chính phủ chỉ quy định về quản lý và sử dụng viện trợ không hoàn lại của các cơ quan, tổ chức, cá nhân nước ngoài dành cho Việt Nam.

Trong năm 2020, 2021 xảy ra dịch Covid19, một số doanh nghiệp trong nước thực hiện nhập khẩu máy thở, áo chống dịch Covid,... để ủng hộ, tài trợ cho các cơ quan, tổ chức phục vụ công tác phòng, chống dịch Covid tuy nhiên khoản ủng hộ, tài trợ này chưa được xác định là viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại tại các văn bản quy phạm pháp luật nên

không được áp dụng đối tượng không chịu thuế GTGT. Bộ Tài chính thấy rằng, khoản ủng hộ, tài trợ và hàng hóa doanh nghiệp trong nước trực tiếp hoặc ủy thác nhập khẩu cũng cần khuyến khích để doanh nghiệp chung tay đóng góp, khắc phục khó khăn do thiên tai, thảm họa, dịch bệnh, chiến tranh vì mục đích nhân đạo như khoản viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại của tổ chức, cá nhân.

Đối với hàng hóa mua trong nước để ủng hộ, tài trợ khắc phục hậu quả thiên tai, thảm họa, dịch bệnh, chiến tranh, không áp dụng đối tượng không chịu thuế GTGT với lý do: (i) Phát sinh rủi ro cho bên bán hàng khi xuất hóa đơn không chịu thuế GTGT nhưng sau đó cơ quan quản lý thuế thực hiện truy thu thuế GTGT nếu bên mua không thực hiện đúng mục đích tài trợ như cam kết; (ii) Hàng bán trong nước khó xác định được mục đích sử dụng của bên mua; (iii) Bên bán hàng phải thực hiện phân bổ thuế GTGT đầu vào được khấu trừ nên số thuế này sẽ tính vào giá của hàng bán.

Để khuyến khích doanh nghiệp chung tay đóng góp, khắc phục khó khăn do thiên tai, thảm họa, dịch bệnh, chiến tranh vì mục đích nhân đạo, cần bổ sung quy định đối với hàng hóa nhập khẩu để ủng hộ, tài trợ nhằm khắc phục hậu quả thiên tai, thảm họa, dịch bệnh, chiến tranh vào đối tượng không chịu thuế GTGT.

2.18. Về tài sản di chuyển theo định mức miễn thuế nhập khẩu

- Tại khoản 2 Điều 16 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu quy định: *“Tài sản di chuyển trong định mức”* thuộc đối tượng miễn thuế nhập khẩu.

- Tại khoản 20 Điều 4 Luật hải quan quy định: *“Tài sản di chuyển là đồ dùng, vật dụng phục vụ sinh hoạt, làm việc của cá nhân, gia đình, tổ chức được mang theo khi thôi cư trú, chấm dứt hoạt động ở Việt Nam hoặc nước ngoài”*.

- Theo quy định tại Nghị định số 134/2016/NĐ-CP ngày 01/9/2016 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều và các biện pháp thi hành Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu thì: *“Định mức miễn thuế nhập khẩu đối với tài sản di chuyển (gồm đồ dùng vật dụng phục vụ sinh hoạt làm việc đã qua sử dụng hoặc chưa qua sử dụng trừ xe ô tô, xe gắn máy) là 01 cái hoặc 01 bộ đối với mỗi tổ chức hoặc cá nhân”*.

Để đồng bộ với quy định của Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, cần bổ sung quy định đối với tài sản di chuyển theo định mức miễn thuế nhập khẩu cho phù hợp.

2.19. Về hàng hóa mua bán, trao đổi của cư dân biên giới theo định mức miễn thuế nhập khẩu và trong danh mục hàng hóa miễn thuế nhập khẩu

Tại khoản 3 Điều 16 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu quy định miễn thuế: *“Hàng hóa mua bán, trao đổi qua biên giới của cư dân biên giới*

thuộc Danh mục hàng hóa và trong định mức để phục vụ cho sản xuất, tiêu dùng của cư dân biên giới.

Trường hợp thu mua, vận chuyển hàng hóa trong định mức nhưng không sử dụng cho sản xuất, tiêu dùng của cư dân biên giới và hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu của thương nhân nước ngoài được phép kinh doanh ở chợ biên giới thì phải nộp thuế”.

Để khuyến khích hoạt động mua bán trao đổi của cư dân biên giới, tạo điều kiện phát triển kinh tế vùng biên và đồng bộ với quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, cần bổ sung quy định cho phù hợp.

2.20. Về bảo hiểm các công trình, thiết bị dầu khí, tàu chứa dầu; dịch vụ y tế, dịch vụ chăm sóc người cao tuổi, người khuyết tật; vận chuyển hành khách công cộng bằng tàu điện; sản phẩm là bộ phận cấy ghép lâu dài trong cơ thể người

- Tại khoản 5 Điều 4 Thông tư số 09/2011/TT-BTC ngày 21/01/2011 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế GTGT, thuế thu nhập doanh nghiệp đối với lĩnh vực kinh doanh bảo hiểm quy định đối tượng không chịu thuế bao gồm: *“Bảo hiểm các công trình, thiết bị dầu khí, tàu chứa dầu mang quốc tịch nước ngoài do nhà thầu dầu khí hoặc nhà thầu phụ nước ngoài thuê để hoạt động tại vùng biển đặc quyền kinh tế của Việt Nam, vùng biển chồng lấn mà Việt Nam và các quốc gia có bờ biển tiếp liền hay đối diện đã thỏa thuận đặt dưới chế độ khai thác chung”.*

Chính sách này đã thực hiện ổn định từ năm 2011 đến nay (Thông tư số 09/2011/TT-BTC vẫn còn hiệu lực thi hành). Theo đó, cần thiết Luật hóa quy định này tại dự thảo Luật để đảm bảo cơ sở pháp lý tiếp tục thực hiện chính sách.

- Tại khoản 2 Điều 1 Nghị định số 100/2016/NĐ-CP quy định: *“Dịch vụ khám, chữa bệnh quy định tại khoản 1 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế bao gồm cả vận chuyển, xét nghiệm, chiếu, chụp, máu và chế phẩm máu dùng cho người bệnh.*

Dịch vụ chăm sóc người cao tuổi, người khuyết tật quy định tại khoản 1 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế bao gồm cả chăm sóc về y tế, dinh dưỡng và tổ chức các hoạt động văn hóa, thể thao, giải trí, vật lý trị liệu, phục hồi chức năng cho người cao tuổi, người khuyết tật.”.

Tại điểm a khoản 1 Điều 1 Thông tư số 130/2016/TT-BTC quy định: *“Dịch vụ y tế, dịch vụ thú y, bao gồm dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh, phòng bệnh cho người và vật nuôi, dịch vụ sinh đẻ có kế hoạch, dịch vụ điều dưỡng sức khỏe, phục hồi chức năng cho người bệnh, dịch vụ chăm sóc người cao tuổi, người khuyết tật; vận chuyển người bệnh, dịch vụ cho thuê phòng bệnh,*

giường bệnh của các cơ sở y tế; xét nghiệm, chiếu, chup, máu và chế phẩm máu dùng cho người bệnh.

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

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

Theo đó, cần thiết Luật hóa quy định này tại dự thảo Luật để đảm bảo cơ sở pháp lý tiếp tục thực hiện chính sách.

- Tại khoản 3 Điều 1 Nghị định số 100/2016/NĐ-CP quy định: “Vận chuyển hành khách công cộng quy định tại khoản 16 Điều 5 Luật thuế giá trị gia tăng gồm vận chuyển hành khách công cộng bằng xe buýt, xe điện (bao gồm cả tàu điện)”. Chính sách này đã thực hiện ổn định từ năm 2016 đến nay. Theo đó, cần thiết Luật hóa quy định này tại dự thảo Luật để đảm bảo cơ sở pháp lý tiếp tục thực hiện chính sách.

- Tại khoản 24 Điều 4 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định: “Sản phẩm nhân tạo dùng để thay thế cho bộ phận cơ thể của người bệnh, bao gồm cả sản phẩm là bộ phận cấy ghép lâu dài trong cơ thể người; nang, xe lăn và dụng cụ chuyên dùng khác dùng cho người tàn tật”.

Như vậy, so với quy định tại Luật, Thông tư quy định cụ thể hơn đối tượng không chịu thuế GTGT bao gồm bộ phận cấy ghép lâu dài trong cơ thể người. Quy định này đã thực hiện ổn định từ năm 2013. Do vậy, cần thiết Luật hóa các quy định đã thực hiện ổn định tại văn bản dưới Luật.

3. Về giá tính thuế GTGT

3.1. Về giá tính thuế đối với hàng hóa nhập khẩu

Tại khoản 5, 6, 7 Điều 4 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu có quy định về các khoản thuế thuế chống bán phá giá, thuế chống trợ cấp, thuế tự vệ là thuế nhập khẩu bổ sung và trong thời gian tới có thể sẽ phải bổ sung quy định về thuế chống lẩn tránh biện pháp phòng vệ thương mại. Theo đó, để đảm bảo phù hợp với pháp luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, cần thiết phải sửa đổi các quy định này tại Luật thuế GTGT.

3.2. Về hàng hóa tiêu dùng nội bộ

- Tại khoản 2 Điều 3 Thông tư số 119/2014/TT-BTC quy định: “Giá tính thuế đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ tiêu dùng nội bộ.

Hàng hóa luân chuyển nội bộ như hàng hóa được xuất để chuyển kho nội bộ, xuất vật tư, bán thành phẩm, để tiếp tục quá trình sản xuất trong một cơ sở sản xuất, kinh doanh hoặc hàng hóa, dịch vụ do cơ sở kinh doanh xuất

hoặc cung ứng sử dụng phục vụ hoạt động kinh doanh thì không phải tính, nộp thuế GTGT.

Trường hợp cơ sở kinh doanh tự sản xuất, xây dựng tài sản cố định (tài sản cố định tự làm) để phục vụ sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT thì khi hoàn thành, nghiệm thu, bàn giao, cơ sở kinh doanh không phải lập hóa đơn. Thuế GTGT đầu vào hình thành nên tài sản cố định tự làm được kê khai, khấu trừ theo quy định.

Trường hợp xuất máy móc, thiết bị, vật tư, hàng hóa dưới hình thức cho vay, cho mượn hoặc hoàn trả, nếu có hợp đồng và các chứng từ liên quan đến giao dịch phù hợp, cơ sở kinh doanh không phải lập hóa đơn, tính, nộp thuế GTGT.

- Tại khoản 3 Điều 7 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định: “Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ (kể cả mua ngoài hoặc do cơ sở kinh doanh tự sản xuất) dùng để trao đổi, biếu, tặng, cho, trả thay lương, là giá tính thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này”.

Căn cứ quy định nêu trên, các trường hợp tiêu dùng nội bộ (trừ hàng hóa, dịch vụ trả thay lương) đều được hướng dẫn không phải lập hóa đơn, tính nộp thuế, theo đó, cần thiết phải luật hóa quy định đã thực hiện ổn định và để phù hợp thực tế thực hiện.

3.3. Về xác định giá đất được trừ khi xác định giá tính thuế đối với hoạt động kinh doanh bất động sản

- Tại khoản 6 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: “Chuyển quyền sử dụng đất” thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

- Tại điểm h khoản 1 Điều 7 Luật thuế GTGT hiện hành quy định giá tính thuế GTGT: “Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản là giá bán bất động sản chưa có thuế GTGT, trừ giá chuyển quyền sử dụng đất hoặc tiền thuê đất phải nộp ngân sách nhà nước”.

Trên thực tế có các hình thức chuyển nhượng bất động sản liên quan đến quyền sử dụng đất như sau: (i) Trường hợp được Nhà nước giao đất; (ii) Trường hợp đấu giá quyền sử dụng đất; (iii) Trường hợp thuê đất; (iv) Trường hợp cơ sở kinh doanh nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất của các tổ chức, cá nhân; (v) Trường hợp cơ sở kinh doanh nhận góp vốn bằng quyền sử dụng đất.

Theo pháp luật về quản lý đất đai (khoản 2 Điều 15 Nghị định số 45/2014/NĐ-CP ngày 15/5/2014 của Chính phủ quy định về thu tiền sử dụng đất, khoản 2 Điều 13 Nghị định số 46/2014/NĐ-CP ngày 15/5/2014 của Chính phủ quy định về thu tiền thuê đất, thuê mặt nước) có quy định cụ thể đối với trường hợp cơ sở kinh doanh ứng trước tiền để bồi thường, giải phóng mặt bằng và được trừ vào số tiền sử dụng đất phải nộp NSNN, số tiền thuê đất phải nộp NSNN thì tổng số tiền được trừ không vượt quá số tiền sử dụng đất phải nộp NSNN, số tiền thuê đất phải nộp NSNN. Theo đó, để đảm

bảo thông nhất với pháp luật chuyên ngành, tại Nghị định của Chính phủ hướng dẫn Luật thuế GTGT (khoản 1 Điều 1 Nghị định số 49/2022/NĐ-CP) đã có quy định cụ thể về giá đất được trừ để tính thuế GTGT đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản theo các hình thức chuyển nhượng phát sinh trong thực tế như nêu trên.

Để đảm bảo tính ổn định của chính sách và thống nhất trong thực hiện, tại Luật cần thiết bổ sung rõ giao thẩm quyền cho Chính phủ quy định giá đất được trừ đối với hoạt động kinh doanh bất động sản.

3.4. Về hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại theo quy định của pháp luật về thương mại; kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh đặt cược

a) Về giá tính thuế đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại theo quy định của pháp luật về thương mại

- Tại khoản 2 Điều 4 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định: “*Đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi, tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng, cho là giá tính thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm trao đổi, tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng, cho...*”

Đối với hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại theo quy định của pháp luật về thương mại, giá tính thuế được xác định bằng không (0); trường hợp hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại nhưng không thực hiện theo quy định của pháp luật về thương mại thì phải kê khai, tính nộp thuế như hàng hóa, dịch vụ dùng để tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng, cho.

Hàng hóa, dịch vụ tiêu dùng nội bộ quy định tại khoản này là hàng hóa, dịch vụ do cơ sở kinh doanh xuất hoặc cung ứng sử dụng cho tiêu dùng, không bao gồm hàng hóa, dịch vụ sử dụng để tiếp tục quá trình sản xuất, kinh doanh của cơ sở”.

- Tại khoản 5 Điều 7 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định: “*Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại theo quy định của pháp luật về thương mại, giá tính thuế được xác định bằng không (0); trường hợp hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại nhưng không thực hiện theo quy định của pháp luật về thương mại thì phải kê khai, tính nộp thuế như hàng hóa, dịch vụ dùng để tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng, cho...*”

Theo đó, cần thiết phải luật hóa quy định đã được thực hiện ổn định.

b) Về giá tính thuế đối với kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh đặt cược

- Luật thuế GTGT hiện hành không quy định cụ thể về giá tính thuế đối với kinh doanh ca-si-nô, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh đặt cược tuy nhiên, để tránh phát sinh vướng mắc và theo thẩm quyền được giao, tại Nghị định hướng dẫn về giá tính thuế GTGT đã có quy định: “*Đối với dịch vụ casino, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh giải trí có đặt cược, là số tiền thu từ hoạt động này đã bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt trừ số tiền đã trả thưởng cho khách”.*

- Tại điểm a khoản 1 Điều 7 Thông tư số 39/2022/TT-BTC của Bộ Tài chính hướng dẫn một số điều của Nghị định số 121/2021/NĐ-CP ngày 27/12/2021 của Chính phủ về kinh doanh trò chơi điện tử có thưởng dành cho người nước ngoài quy định: *“Doanh thu trực tiếp từ hoạt động kinh doanh trò chơi điện tử có thưởng là toàn bộ số tiền thu được do đổi đồng tiền quy ước cho người chơi và số tiền thu tại máy trò chơi điện tử có thưởng trừ đi số tiền đổi trả cho người chơi do người chơi trúng thưởng hoặc người chơi không sử dụng hết”*.

Theo đó, cần thiết Luật hóa quy định này tại dự thảo Luật để đảm bảo minh bạch chính sách và đồng bộ với pháp luật chuyên ngành.

3.5. Về các hoạt động sản xuất, kinh doanh đặc thù

Trong thực tiễn triển khai Luật thuế GTGT phát sinh việc xác định giá tính thuế của một số trường đặc thù, vì vậy, tại các văn bản dưới Luật (khoản 1 Điều 1 Nghị định số 49/2022/NĐ-CP, Điều 7 Thông tư số 219/2013/TT-BTC) đã quy định cụ thể về giá tính thuế đối với các hoạt động sản xuất, kinh doanh đặc thù gồm: hoạt động sản xuất điện của Tập đoàn Điện lực Việt Nam; vận tải, bốc xếp; dịch vụ du lịch theo hình thức lữ hành; dịch vụ chăm sóc; sách chịu thuế GTGT bán theo đúng giá phát hành (giá bìa); hoạt động in; dịch vụ đại lý giám định, đại lý xét bồi thường, đại lý đòi người thứ ba bồi hoàn, đại lý xử lý hàng bồi thường 100% hưởng tiền công hoặc tiền hoa hồng là giá bán chưa có thuế GTGT.

Các chính sách này đều đang thực hiện ổn định. Theo đó, cần phải luật hóa các quy định này để đảm bảo minh bạch chính sách.

3.6. Về thời điểm xác định thuế GTGT

Luật thuế GTGT hiện hành không có quy định về thời điểm xác định thuế GTGT, do vậy, để tránh phát sinh vướng mắc trong thực hiện tại Điều 5 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định về thời điểm xác định thuế GTGT như sau:

“1. Thời điểm xác định thuế GTGT đối với hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hóa cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

2. Thời điểm xác định thuế GTGT đối với dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

3. Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể về thời điểm xác định thuế giá trị gia tăng đối với một số trường hợp đặc thù.”

Quy định này đã được thực hiện ổn định từ năm 2013 đến nay, do vậy, cần thiết phải luật hóa để đảm bảo minh bạch chính sách.

4. Về thuế suất thuế GTGT

4.1. Về thuế suất 0%

a) Đối với dịch vụ xuất khẩu

- Tại khoản 1 Điều 8 Luật thuế GTGT hiện hành quy định:

“Mức thuế suất 0% áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, vận tải quốc tế và hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT quy định tại Điều 5 của Luật này khi xuất khẩu, trừ các trường hợp sau đây:

a) Chuyển giao công nghệ, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ ra nước ngoài;

b) Dịch vụ tái bảo hiểm ra nước ngoài;

c) Dịch vụ cấp tín dụng;

d) Chuyển nhượng vốn;

đ) Dịch vụ tài chính phái sinh;

e) Dịch vụ bưu chính, viễn thông;

g) Sản phẩm xuất khẩu quy định tại khoản 23 Điều 5 của Luật này.

Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu là hàng hóa, dịch vụ được tiêu dùng ở ngoài Việt Nam, trong khu phi thuế quan; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài theo quy định của Chính phủ”.

- Để quy định chi tiết dịch vụ xuất khẩu, tại khoản 1 Điều 6 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP (đã được sửa đổi, bổ sung tại Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016) quy định:

Tại tiết b: *“Đối với dịch vụ xuất khẩu bao gồm dịch vụ cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam, tiêu dùng trong khu phi thuế quan....*

Cá nhân ở nước ngoài là người nước ngoài không cư trú tại Việt Nam, người Việt Nam định cư ở nước ngoài và ở ngoài Việt Nam trong thời gian diễn ra việc cung ứng dịch vụ.

Tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan là tổ chức, cá nhân có đăng ký kinh doanh và các trường hợp khác theo quy định của Thủ tướng Chính phủ”.

Tại tiết đ: *“Hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho cá nhân không đăng ký kinh doanh trong khu phi thuế quan” không áp dụng thuế suất 0%.*

Tại tiết e: *“Bộ Tài chính quy định cụ thể một số trường hợp hàng hóa, dịch vụ khác cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài được áp dụng thuế suất 0% và hàng hóa, dịch vụ cung ứng cho tổ chức, cá nhân nước ngoài nhưng tiêu dùng ở Việt Nam không được áp dụng mức thuế suất 0%”.*

Thực hiện quy định trên, trong thời gian qua không phát sinh vướng mắc khi xác định hàng hóa đã xuất ra khỏi Việt Nam vì hàng hóa xuất khẩu được cơ quan hải quan xác nhận trên tờ khai hàng hóa. Tuy nhiên, do dịch vụ có tính vô hình nên việc xác định dịch vụ được tiêu dùng tại Việt Nam hay

dịch vụ được tiêu dùng ở nước ngoài đối với một số dịch vụ là rất khó xác định, gây vướng mắc, tranh cãi cho cả cơ quan thuế và người nộp thuế.

Trong quá trình thực hiện, nhiều doanh nghiệp đã xuất hóa đơn cung cấp dịch vụ cho khách hàng với thuế suất 0% (xác định là tiêu dùng ngoài Việt Nam) sau đó lại bị cơ quan kiểm toán, cơ quan thuế cho rằng đây là dịch vụ tiêu dùng tại Việt Nam và thực hiện truy thu thuế GTGT 10%. Với việc truy thu này gây khó khăn cho bên cung cấp dịch vụ (phải bỏ tiền để nộp thuế trong khi không đòi được bên mua dịch vụ do hợp đồng đã ký và thanh toán đã kết thúc). Mặt khác, hiện nay đang phát triển nhiều dịch vụ cung ứng cho tổ chức, cá nhân nước ngoài gắn với hàng hoá được gia công sản xuất tại Việt Nam để xuất khẩu nhưng thực tế không xác định được chính xác hàng hóa đó là tiêu dùng ở trong nước hay ở nước ngoài tại thời điểm cung cấp dịch vụ, hoặc nếu xác định thì rất phức tạp, tăng chi phí quản lý như: dịch vụ phân loại hàng hóa, giám sát chất lượng hàng hóa để xuất khẩu, kinh doanh tài sản số, dịch vụ số,...

Qua nghiên cứu kinh nghiệm một số nước thì cũng có nước chỉ áp dụng đối với một số dịch vụ cụ thể, như: Indonesia áp dụng thuế suất 0% đối với: dịch vụ sửa chữa và bảo dưỡng liên quan đến các loại hàng hóa không phải là bất động sản và dịch vụ xây dựng gắn với các bất động sản ở ngoài “lãnh thổ hải quan”, các dịch vụ liên quan đến vận chuyển hàng hoá, dịch vụ khác được sử dụng ngoài “lãnh thổ hải quan”.

Một số nước trong khu vực: Philippines áp dụng: Thuế suất 0% đối với dịch vụ cung cấp cho người tiêu dùng ngoài lãnh thổ quốc gia; dịch vụ cung cấp cho các doanh nghiệp trong các khu vực kinh doanh du lịch theo quy định của pháp luật; vận chuyển hành khách và hàng hóa bằng đường hàng không hoặc tàu biển từ Philippines ra nước ngoài...; Úc áp dụng: thuế suất 0% áp dụng cho dịch vụ xuất khẩu cho những người không phải là cư dân của Úc, không ở Úc khi việc cung cấp được thực hiện.

Để tránh vướng mắc trong thực hiện, cần sửa đổi quy định đối với dịch vụ xuất khẩu cho phù hợp.

b) Về hàng hóa đã bán tại khu vực cách ly cho cá nhân (người nước ngoài hoặc người Việt Nam) đã làm thủ tục xuất cảnh và hàng đã bán tại cửa hàng miễn thuế

- Đối với hàng hóa đã bán tại khu vực cách ly cho cá nhân (người nước ngoài hoặc người Việt Nam) đã làm thủ tục xuất cảnh

Để khuyến khích hoạt động xuất khẩu hàng hóa, nhất là những sản phẩm thủ công, mỹ nghệ của Việt Nam, Chính phủ đã ban hành Nghị định số 100/2020/NĐ-CP ngày 28/8/2020 về kinh doanh hàng miễn thuế tại khu cách ly ở cửa khẩu quốc tế sân bay, cảng biển, đường bộ, đường sắt hoặc trên tàu bay thực hiện các chuyến bay quốc tế để phục vụ người xuất cảnh, quá cảnh.

Hàng hóa bán tại khu cách ly là phục vụ cho người Việt Nam, người

nước ngoài xuất cảnh, quá cảnh qua Việt Nam và là hàng xuất khẩu, được cơ quan hải quan kiểm soát chặt chẽ lượng hàng hóa ra, vào khu cách ly (doanh nghiệp có đăng ký tờ khai hải quan đối với hàng xuất khẩu). Hiện nay doanh nghiệp bán hàng tại khu cách ly được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%, tuy nhiên không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào do không đáp ứng được các điều kiện như: Hợp đồng ký với tổ chức, cá nhân nước ngoài (bán cho người Việt Nam hoặc người nước ngoài); chứng từ thanh toán qua ngân hàng (khách hàng thanh toán bằng nhiều hình thức: Tiền mặt, thẻ Visa, ví điện tử...).

Để khuyến khích hoạt động xuất khẩu hàng hóa, cũng như phát triển du lịch, tại Luật thuế GTGT hiện hành đã có quy định người nước ngoài, người Việt Nam định cư ở nước ngoài được hoàn thuế đối với hàng hóa mua tại Việt Nam mang theo người khi xuất cảnh (không có điều kiện về hợp đồng và chứng từ thanh toán qua ngân hàng).

Để tránh vướng mắc trong thực hiện, cần thiết phải quy định “hàng hóa đã bán tại khu vực cách ly cho cá nhân (người nước ngoài hoặc người Việt Nam) đã làm thủ tục xuất cảnh” thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 0%.

- Đối với hàng đã bán tại cửa hàng miễn thuế

Tại khoản 1 Điều 8 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: “*Mức thuế suất 0% áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu...*”

Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu là hàng hóa, dịch vụ được tiêu dùng ở ngoài Việt Nam, trong khu phi thuế quan; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài theo quy định của Chính phủ”.

Tại tiết c, khoản 2 Điều 12 Luật thuế GTGT hiện hành quy định điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào như sau: “*c) Đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, ngoài các điều kiện quy định tại điểm a và điểm b khoản này còn phải có: hợp đồng ký kết với bên nước ngoài về việc bán, gia công hàng hóa, cung ứng dịch vụ; hóa đơn bán hàng hóa, dịch vụ; chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt; tờ khai hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu”.*

Khoản 4 Điều 2 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu quy định đối tượng chịu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu không áp dụng đối với trường hợp sau: “*Hàng hóa xuất khẩu từ khu phi thuế quan ra nước ngoài; hàng hóa nhập khẩu từ nước ngoài vào khu phi thuế quan và chỉ sử dụng trong khu phi thuế quan; hàng hóa chuyển từ khu phi thuế quan này sang khu phi thuế quan khác”.*

Khoản 1 Điều 4 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu quy định: “*1. Khu phi thuế quan là khu vực kinh tế nằm trong lãnh thổ Việt Nam, được thành lập theo quy định của pháp luật, có ranh giới địa lý xác định, ngăn cách với khu vực bên ngoài bằng hàng rào cứng, bảo đảm điều kiện cho hoạt động kiểm tra, giám sát, kiểm soát hải quan của cơ quan hải quan và các cơ quan có liên quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu và phương tiện,*

hành khách xuất cảnh, nhập cảnh; quan hệ mua bán, trao đổi hàng hóa giữa khu phi thuế quan với bên ngoài là quan hệ xuất khẩu, nhập khẩu”.

Tại Điều 3 Nghị định số 100/2020/NĐ-CP ngày 28/8/2020 của Chính phủ về kinh doanh hàng miễn thuế quy định đối tượng và điều kiện mua hàng miễn thuế bao gồm: “(1) Người xuất cảnh, quá cảnh sau khi hoàn thành thủ tục xuất cảnh, quá cảnh, hành khách trên các chuyến bay quốc tế xuất cảnh từ Việt Nam hoặc người chờ xuất cảnh; (2) hành khách trên các chuyến bay quốc tế; (3) người nhập cảnh được mua hàng miễn thuế tại cửa hàng miễn thuế đặt tại khu vực hạn chế của cảng hàng không dân dụng quốc tế ngay sau khi hoàn thành thủ tục nhập cảnh, không được mua hàng miễn thuế sau khi đã ra khỏi khu vực hạn chế tại cảng hàng không dân dụng quốc tế; (4) đối tượng được hưởng quyền ưu đãi, miễn trừ tại Việt Nam được mua hàng miễn thuế tại cửa hàng miễn thuế trong nội địa; (5) thuyền viên làm việc trên tàu biển chạy tuyến quốc tế”.

Căn cứ vào quy định nêu trên: Trước ngày 01/9/2016, cửa hàng miễn thuế được xác định là khu phi thuế quan nên chính sách thuế GTGT đối với cửa hàng miễn thuế được áp dụng theo cơ chế khu phi thuế quan. Kể từ ngày 01/9/2016, theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu thì cửa hàng miễn thuế không đáp ứng được các điều kiện về khu phi thuế quan nên dẫn đến vướng mắc trong quá trình thực hiện.

Để khuyến khích hoạt động bán hàng miễn thuế, thu hút khách du lịch, cần thiết bổ sung quy định “hàng đã bán tại cửa hàng miễn thuế” thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 0%.

c) Về các trường hợp không được áp dụng thuế suất 0%

- Tại Nghị định số 100/2016/NĐ-CP quy định không áp dụng mức thuế suất thuế GTGT 0% đối với: (i) Thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu; (ii) Hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho cá nhân không đăng ký kinh doanh trong khu phi thuế quan.

- Tại khoản 2 Điều 1 Thông tư số 130/2016/TT-BTC quy định các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0% gồm: “- Xăng, dầu bán cho xe ô tô của cơ sở kinh doanh trong khu phi thuế quan mua tại nội địa;

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

Theo đó, Bộ Tài chính trình Chính phủ Luật hóa các nội dung này để đảm bảo chính sách được thực hiện ổn định tại khoản 1 Điều 9 dự thảo Luật.

- Đối với kinh doanh tài sản số, dịch vụ số, theo báo cáo của Bộ Công an, dự báo đến hết năm 2023, kinh tế số Việt Nam có thể chiếm trên 17% GDP và đến năm 2025 có thể đạt 20% GDP. Hiện nay, khung pháp lý, chính sách quản lý cụ thể đối với tài sản số, dịch vụ số chưa đầy đủ, theo đó, Bộ Công an đề nghị nghiên cứu xây dựng, hoàn thiện và triển khai hiệu quả các cơ chế quản lý, điều chỉnh và thu thuế phù hợp đối với hoạt động kinh doanh trên các nền tảng số.

Theo quy định của Luật thuế GTGT hiện hành, đối với tài sản số, dịch vụ số nếu xác định được doanh thu phát sinh do tiêu dùng tại Việt Nam thì phải chịu thuế GTGT 10% và phần doanh thu phát sinh do tiêu dùng tại nước ngoài thì được xác định là hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu và được áp dụng thuế suất 0%. Tuy nhiên, việc xác định các sản phẩm, dịch vụ cung cấp trên các nền tảng số được tiêu dùng tại Việt Nam hay ở nước ngoài tại thời điểm cung cấp sản phẩm, dịch vụ là rất phức tạp, hiện nay đều chỉ căn cứ theo kê khai của người nộp thuế.

Theo đó, cần thiết phải sửa đổi quy định để đảm bảo tính linh hoạt cho việc xác định sản phẩm, dịch vụ này được tiêu dùng tại Việt Nam hay ở nước ngoài tại thời điểm cung cấp.

4.2. Về thuế suất thuế GTGT 5%

a) Về nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt; thuốc bảo vệ thực vật

- Tại điểm a khoản 2 Điều 6 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định: *“Nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt quy định tại điểm a khoản 2 Điều 8 Luật Thuế giá trị gia tăng không bao gồm các loại nước uống đóng chai, đóng bình và các loại nước giải khát khác thuộc diện áp dụng mức thuế suất 10%”*. Tại Thông tư hướng dẫn Nghị định cũng có quy định này. Quy định này đã thực hiện ổn định từ năm 2013. Theo đó, Bộ Tài chính trình Chính phủ bổ sung quy định không áp dụng thuế suất 5% đối với các loại nước uống đóng chai, đóng bình và các loại nước giải khát khác⁵ tại điểm a khoản 2 Điều 9 dự thảo Luật.

- Tại khoản 5 Điều 3 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP quy định: *“Thuốc phòng trừ sâu bệnh bao gồm thuốc bảo vệ thực vật và các loại thuốc phòng trừ sâu bệnh khác”*.

- Tại khoản 6 Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC quy định: *“Thuốc phòng trừ sâu bệnh bao gồm thuốc bảo vệ thực vật theo Danh mục thuốc bảo vệ thực vật do Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn ban hành và các loại thuốc phòng trừ sâu bệnh khác”*.

Do vậy, cần thiết phải luật hóa các chính sách đã thực hiện ổn định này.

b) Về mủ cao su sơ chế

Luật thuế GTGT quy định mủ cao su sơ chế thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 5%. Trong quá trình thực hiện Luật thuế GTGT phát sinh vướng mắc trong việc xác định thế nào là mủ cao su sơ chế do vậy, tại khoản 6 Điều 10 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định: *“Mủ cao su sơ chế như mủ cò rếp, mủ tờ, mủ bún, mủ cốm”* thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 5%. Do vậy, cần thiết luật hóa chính sách này tại Luật thuế GTGT.

⁵ Quy định tại điểm a khoản 2 Điều 6 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP.

c) Về thực phẩm tươi sống

- Tại khoản 1 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT như sau:

“1. Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy 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.

Doanh nghiệp, hợp tác xã mua sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường bán cho doanh nghiệp, hợp tác xã khác thì không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT nhưng được khấu trừ thuế GTGT đầu vào.”

- Tại điểm đ và điểm g khoản 2 Điều 8 Luật thuế GTGT hiện hành quy định mức thuế suất thuế GTGT 5% như sau:

“đ) Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản chưa qua chế biến, trừ sản phẩm quy định tại khoản 1 Điều 5 của Luật này.

g) Thực phẩm tươi sống; lâm sản chưa qua chế biến, trừ gỗ, măng và sản phẩm quy định tại khoản 1 Điều 5 của Luật này;”

Trong quá trình thực hiện phát sinh vướng mắc về việc áp dụng thuế suất thuế GTGT đối với thực phẩm tươi sống như: thịt xay, cá cắt khúc,... là các sản phẩm chăn nuôi, thủy sản chưa chế biến thành các sản phẩm khác, chỉ qua sơ chế thông thường và mặt hàng này cũng là thực phẩm tươi sống.

Do vậy, cần thiết phải bỏ quy định “thực phẩm tươi sống” thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 5% để thực hiện thống nhất.

d) Về lâm sản chưa qua chế biến

Tại điểm đ khoản 2 Điều 6 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP và khoản 7 Điều 10 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định: *“Lâm sản chưa qua chế biến quy định tại điểm g khoản 2 Điều 8 Luật Thuế giá trị gia tăng bao gồm các sản phẩm rừng tự nhiên khai thác thuộc nhóm: Song, mây, tre, nứa, nôm, mộc nhĩ; rễ, lá, hoa, cây làm thuốc, nhựa cây và các loại lâm sản khác”*.

Để thực hiện mục tiêu thu gọn đối tượng chịu thuế GTGT 5% cũng như hạn chế khai thác rừng tự nhiên, cần thiết loại bỏ quy định “lâm sản chưa qua chế biến” thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 5%.

đ) Về mặt hàng đường; phụ phẩm trong sản xuất đường, bao gồm rỉ đường, bã mía, bã bùn

Tại khoản 2 Điều 8 Luật thuế GTGT hiện hành quy định mức thuế suất 5% áp dụng đối với: *Đường; phụ phẩm trong sản xuất đường, bao gồm rỉ đường, bã mía, bã bùn.*

Hiện nay, đường là mặt hàng phổ biến thông thường, không còn là mặt

hàng thiết yếu và giá bán thực hiện theo thị trường.

Để thực hiện mục tiêu thu hẹp đối tượng chịu thuế 5%, cần thiết bỏ quy định áp dụng thuế suất ưu đãi 5% đối với nhóm hàng hóa này. (sang áp dụng thuế suất GTGT 10%).

e) Về bông sơ chế

Quá trình thực hiện phát sinh vướng mắc trong việc xác định thế nào là “bông *sơ chế*” thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 5%, do vậy Bộ Tài chính đã có công văn hướng dẫn Cục Thuế, Cục Hải quan các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương về chính sách thuế GTGT đối với mặt hàng bông sơ chế (công văn số 11613/BTC-TCT ngày 19/8/2014) như sau: “*Sản phẩm bông đã được tách hạt, tách cọng; bỏ vỏ; lọc rác để loại bỏ một phần tạp chất; đóng kiện (bông thiên nhiên chưa chải thô hoặc chưa chải kỹ) thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT và không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT ở khâu kinh doanh thương mại...*”

Sản phẩm bông đã qua chải thô hoặc chải kỹ (bông sơ chế) áp dụng thống nhất mức thuế suất thuế GTGT 5%...”.

Theo đó, để quy định rõ ràng, tránh cách hiểu khác nhau, cần thiết sửa đổi quy định này theo hướng rõ hơn.

g) Về thiết bị, dụng cụ y tế; giáo cụ dùng để học tập

Việc quy định áp dụng thuế suất thuế GTGT theo mục đích sử dụng đã phát sinh vướng mắc trong việc xác định đối tượng nào chịu thuế GTGT 5% nhất là đối với những loại hàng hóa có thể sử dụng đa mục đích như: các loại thiết bị, dụng cụ chuyên dùng cho giảng dạy, nghiên cứu, thí nghiệm khoa học cũng có thể dùng cho văn phòng, mục đích dân dụng khác như bàn, ghế, máy chiếu, màn hình,... dẫn đến không thống nhất trong thực hiện, cạnh tranh không bình đẳng. Để xử lý vướng mắc, Bộ Tài chính đều phải trao đổi với các bộ chuyên ngành có liên quan để xác định mục đích sử dụng của hàng hóa theo quy định của pháp luật chuyên ngành.

Mặt khác, theo quy định tại Luật quản lý thuế thì người nộp thuế tự tính, tự khai, tự nộp thuế và tự chịu trách nhiệm. Do vậy, nhiều doanh nghiệp đề nghị phải hướng dẫn rõ sản phẩm nào thuộc đối tượng được áp dụng thuế suất 5%, sản phẩm nào áp dụng thuế suất 10% để doanh nghiệp thực hiện đúng nghĩa vụ với NSNN, tránh trường hợp bị truy thu thuế sau này.

Để bảo đảm minh bạch, tránh vướng mắc trong thực hiện, cần thiết sửa đổi quy định đối với thiết bị, dụng cụ y tế và giáo cụ dùng để học tập cho phù hợp.

h) Về hoạt động văn hóa, triển lãm, thể dục, thể thao; biểu diễn nghệ thuật; sản xuất phim; nhập khẩu, phát hành và chiếu phim

Theo số liệu thống kê của Quỹ Tiền tệ Quốc tế (IMF⁶), đa số các nước (47,6%) áp dụng thuế GTGT có biểu thuế suất gồm một mức (không tính mức thuế suất 0% cho hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu); 31,7% số nước áp dụng biểu thuế suất thuế GTGT với hai mức thuế suất và số còn lại là nhiều hơn hai mức. Phần lớn các nước châu Á, đặc biệt là các nước ASEAN, chỉ áp dụng một mức thuế suất ngoài mức thuế suất 0%⁷.

Qua nghiên cứu, một số nước áp dụng thuế suất phổ thông đối với dịch vụ này như: Úc, Indonesia, Ai Cập, Colombia.

Hiện nay, nhiều doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế đã tham gia cung cấp dịch vụ về văn hóa, triển lãm, thể dục, thể thao; biểu diễn nghệ thuật; sản xuất phim; nhập khẩu, phát hành và chiếu phim để đáp ứng nhu cầu về văn hóa, giải trí ngày càng phổ biến của xã hội.

Để tiến tới áp dụng thống nhất một mức thuế suất và hạn chế vướng mắc trong quá trình thực hiện, cần sửa đổi quy định đối với các nhóm dịch vụ thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 5% cho phù hợp với thông lệ quốc tế và thực tế tại Việt Nam.

4.3. Về nguyên tắc xác định thuế suất

- Tại khoản 1 Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT như sau:

“1. Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy 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.

Doanh nghiệp, hợp tác xã mua sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường bán cho doanh nghiệp, hợp tác xã khác thì không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT nhưng được khấu trừ thuế GTGT đầu vào.”

- Tại điểm đ khoản 2 Điều 8 Luật thuế GTGT hiện hành quy định mức thuế suất thuế GTGT 5% như sau: *“Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản chưa qua chế biến, trừ sản phẩm quy định tại khoản 1 Điều 5 của Luật này”*.

- Tại khoản 3a Điều 5 Luật thuế GTGT hiện hành quy định đối tượng không chịu thuế GTGT như sau: *“Phân bón; máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp; tàu đánh bắt xa bờ; thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi khác”*.

Căn cứ quy định nêu trên, sản phẩm trồng trọt chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản chưa chế biến thành sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT ở khâu sản xuất hoặc khâu

⁶ <https://www.imf.org/external/np/fad/tpaf/pages/vat.htm> (Standard VAT Rate) (2020).

⁷ Các nước Asean áp dụng 01 mức thuế suất thuế GTGT ngoài mức 0% gồm: Campuchia, Indonesia, Lào, Thái Lan.

nhập khẩu. Trường hợp bán cho doanh nghiệp, hợp tác xã thì không phải kê khai nộp thuế; bán cho cá nhân, hộ gia đình thuộc đối tượng chịu thuế GTGT 5%. Thức ăn chăn nuôi thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT ở tất cả các khâu (khâu nhập khẩu, sản xuất trong nước, khâu kinh doanh thương mại).

Theo Danh mục sản phẩm thức ăn chăn nuôi theo tập quán và nguyên liệu đơn được phép lưu hành tại Việt Nam ban hành kèm theo Thông tư số 02/2019/TT-BNNPTNT ngày 11/02/2019 của Bộ trưởng Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn thì mật hàng đậu tương, ngô, thóc, lúa mỳ,... thuộc Danh mục thức ăn chăn nuôi. Như vậy, một số sản phẩm nông sản (ngô, đậu nành, đậu tương,...) vừa là sản phẩm nông nghiệp vừa dùng làm thức ăn chăn nuôi.

Ngoài ra, trong quá trình thực hiện phát sinh vướng mắc trong việc áp dụng thuế suất thuế GTGT đối với: (i) các sản phẩm là phế liệu, phế phẩm, phụ phẩm của quá trình sơ chế thông thường các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng của tổ chức, cá nhân tự sản xuất, gia công, đánh bắt bán ra và ở khâu nhập khẩu; (ii) cơ sở kinh doanh nhiều loại hàng hóa, dịch vụ có mức thuế suất GTGT khác nhau (bao gồm cả đối tượng không chịu thuế GTGT). Theo đó, tại Điều 11 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định: *“Phế liệu, phế phẩm được thu hồi để tái chế, sử dụng lại khi bán ra áp dụng mức thuế suất thuế GTGT theo thuế suất của mặt hàng phế liệu, phế phẩm bán ra.*

Cơ sở kinh doanh nhiều loại hàng hóa, dịch vụ có mức thuế suất GTGT khác nhau phải khai thuế GTGT theo từng mức thuế suất quy định đối với từng loại hàng hóa, dịch vụ; nếu cơ sở kinh doanh không xác định theo từng mức thuế suất thì phải tính và nộp thuế theo mức thuế suất cao nhất của hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở sản xuất, kinh doanh”.

Do đó, cần thiết Luật hóa nội dung này để đảm bảo chính sách minh bạch, tránh vướng mắc trong thực hiện.

5. Về khấu trừ thuế GTGT đầu vào

5.1. Về kê khai, khấu trừ đối với hóa đơn bị sót

- Tại điểm đ khoản 1 Điều 12 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: *“Thuế GTGT đầu vào phát sinh trong tháng nào được kê khai, khấu trừ khi xác định số thuế phải nộp của tháng đó. Trường hợp cơ sở kinh doanh phát hiện số thuế GTGT đầu vào khi kê khai, khấu trừ bị sai sót thì được kê khai, khấu trừ bổ sung trước khi cơ quan thuế công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế”.*

- Luật quản lý thuế số 38/2019/QH14 quy định về khai bổ sung đối với hồ sơ khai thuế khi người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp cho cơ quan thuế có sai, sót (Điều 47). Theo đó, khi người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp cho cơ quan thuế có sai, sót thì người nộp thuế được khai bổ sung hồ sơ khai thuế trong thời hạn 10 năm kể từ ngày hết thời hạn nộp

hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế có sai, sót nhưng trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định thanh tra, kiểm tra; trường hợp sau khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền đã ban hành kết luận, quyết định xử lý về thuế sau thanh tra, kiểm tra tại trụ sở của người nộp thuế, người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế có sai, sót nếu khai bổ sung làm giảm số tiền thuế phải nộp hoặc làm tăng số tiền thuế được khấu trừ, tăng số tiền thuế được miễn, giảm, hoàn thì thực hiện theo quy định về giải quyết khiếu nại về thuế. Như vậy, khi khai bổ sung hồ sơ khai thuế thì chỉ làm tăng/giảm số tiền thuế được khấu trừ, số tiền thuế được miễn, giảm, hoàn; không ảnh hưởng đến khấu trừ thuế GTGT đầu vào.

Theo đó, cần thiết sửa đổi quy định về khấu trừ thuế GTGT đầu vào trong trường hợp người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế có sai, sót cho phù hợp.

5.2. Về điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào

a) Về chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt

Từ ngày 01/01/2009, theo quy định của Luật thuế GTGT thì một trong những điều kiện để được khấu trừ thuế GTGT đầu vào là có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào, trừ hàng hóa, dịch vụ mua từng lần có giá trị dưới 20 triệu đồng.

Thực hiện quy định trên đã góp phần thúc đẩy phát triển giao dịch thanh toán qua ngân hàng giữa các doanh nghiệp, góp phần ngăn chặn gian lận trong việc khấu trừ, hoàn thuế GTGT và phòng chống rửa tiền. Đến nay, hệ thống thanh toán qua ngân hàng đã phát triển và tiện lợi hơn, các phương thức thanh toán ngày càng đa dạng. Hầu hết các địa điểm cung cấp hàng hóa, dịch vụ đã có thiết bị chấp nhận thẻ và cho phép khách hàng thanh toán không dùng tiền mặt khi mua hàng. Qua công tác thanh tra, kiểm tra thuế, nhiều doanh nghiệp vẫn lợi dụng chia nhỏ hóa đơn dưới 20 triệu để thanh toán bằng tiền mặt để được kê khai, khấu trừ thuế GTGT và tính vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

Để tiếp tục thực hiện Quyết định số 1813/QĐ-TTg ngày 28/10/2021 của Thủ tướng Chính phủ phê duyệt Đề án phát triển thanh toán không dùng tiền mặt tại Việt Nam giai đoạn 2021-2025 và góp phần minh bạch hóa các giao dịch mua bán của doanh nghiệp, cần sửa đổi quy định về định mức đối với chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt từ mức dưới 20 triệu đồng xuống mức phù hợp để được khấu trừ thuế GTGT đầu vào.

b) Về chứng từ vào điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu

Luật thuế GTGT hiện hành quy định điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu là: Có hóa đơn GTGT mua hàng hóa, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu; hợp đồng ký kết với bên nước ngoài về việc bán, gia công hàng hóa, cung ứng dịch vụ;

hóa đơn bán hàng hóa, dịch vụ; chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt; tờ khai hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu.

Theo quy định trên, nếu chỉ dựa vào hóa đơn, hợp đồng, tờ khai hải quan thì chưa đủ cơ sở để xác định hàng hóa đó có thực sự được xuất khẩu ra nước ngoài hay không. Thực tế, trong quá trình kiểm tra hoàn thuế GTGT phát sinh nhiều trường hợp gian lận như: khai khống hàng hóa xuất khẩu, người mua tại nước ngoài không có thật,...

Do vậy, cần thiết phải bổ sung một số chứng từ vào điều kiện khấu trừ GTGT đầu vào đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu để tránh gian lận trong khấu trừ, hoàn thuế.

c) Về một số nguyên tắc khấu trừ thuế GTGT đầu vào

- Việc hạch toán vào chi phí để tính thuế thu nhập doanh nghiệp đối với số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ

Tại điểm c khoản 2 Điều 8 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định về doanh thu tính thuế GTGT như sau: *Doanh thu để tính thuế giá trị gia tăng là tổng số tiền bán hàng hóa, dịch vụ ghi trên hóa đơn bán hàng, bao gồm cả thuế giá trị gia tăng và các khoản phụ thu, phí thu thêm mà cơ sở kinh doanh được hưởng.*

Quy định này đã thực hiện ổn định từ năm 2013, do vậy, cần thiết phải luật hóa quy định này để đảm bảo minh bạch chính sách.

- Về điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với các tổ chức nước ngoài không có tư cách pháp nhân Việt Nam và cá nhân nước ngoài kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam

Tại khoản 10 Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC quy định về điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào như sau: *Có hóa đơn GTGT hợp pháp của hàng hóa, dịch vụ mua vào hoặc chứng từ nộp thuế GTGT khâu nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế GTGT thay cho phía nước ngoài theo hướng dẫn của Bộ Tài chính áp dụng đối với các tổ chức nước ngoài không có tư cách pháp nhân Việt Nam và cá nhân nước ngoài kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam.*

Quy định này đang thực hiện ổn định, theo đó, để minh bạch chính sách, cần thiết luật hóa quy định này tại dự thảo Luật.

d) Về khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với các trường hợp theo quy định của Chính phủ

Tại khoản 1 Điều 9 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định về khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với một số trường hợp đặc thù như: thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ hình thành tài sản cố định là nhà ăn ca, nhà nghỉ giữa ca,... phục vụ cho người lao động, nhà ở, trạm y tế cho công nhân làm việc trong các khu công nghiệp; trường hợp cơ sở sản xuất, kinh doanh tổ chức sản xuất khép kín, hạch toán tập trung. Theo đó, cần thiết phải luật

hóa quy định đã thực hiện ổn định, phù hợp với tình hình hiện nay, đồng thời đảm bảo cơ sở pháp lý về thẩm quyền giao Chính phủ.

5.3. Về phương pháp khấu trừ thuế, phương pháp tính trực tiếp

a) Về đối tượng áp dụng phương pháp khấu trừ thuế

Tại khoản 4 Điều 7 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định phương pháp khấu trừ thuế áp dụng đối với:

“a) Cơ sở kinh doanh đang hoạt động có doanh thu hàng năm từ một tỷ đồng trở lên từ bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ và thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ...”

b) Cơ sở kinh doanh đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ...”

c) Tổ chức, cá nhân nước ngoài cung cấp hàng hóa, dịch vụ để tiến hành hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển và khai thác dầu, khí nộp thuế theo phương pháp khấu trừ do bên Việt Nam kê khai khấu trừ nộp thay.”

Do vậy, cần luật hoá quy định này do đã thực hiện ổn định từ năm 2013 đến nay.

b) Về đối tượng áp dụng phương pháp tính trực tiếp

- Tại điểm c khoản 4 Điều 7 và điểm a khoản 2 Điều 8 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định: *“Trường hợp cơ sở kinh doanh có hoạt động mua, bán, chế tác vàng, bạc, đá quý thì cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng hoạt động này để nộp thuế theo phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng”*.

Theo đó, để đảm bảo chính sách rõ ràng, cần thiết bổ sung quy định này dự thảo Luật.

- Ngoài ra, tại Phụ lục ban hành kèm theo Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định chi tiết nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng áp dụng theo tỷ lệ %. Theo đó, để đảm bảo cơ sở pháp lý, cần thiết bổ sung quy định giao Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định nội dung này.

c) Về doanh thu để tính thuế GTGT

Tại điểm c khoản 2 Điều 8 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định về doanh thu tính thuế GTGT như sau: *“Doanh thu để tính thuế GTGT là tổng số tiền bán hàng hóa, dịch vụ ghi trên hóa đơn bán hàng, bao gồm cả thuế GTGT và các khoản phụ thu, phí thu thêm mà cơ sở kinh doanh được hưởng”*.

Quy định này đã thực hiện ổn định từ năm 2013, theo đó, cần thiết phải bổ sung quy định này tại dự thảo Luật.

d) Về đối tượng áp dụng nộp thuế GTGT theo phương pháp khoán

Tại khoản 2 Điều 1 Nghị định số 49/2022/NĐ-CP quy định về nộp thuế GTGT theo phương pháp khoán như sau: *“Hoạt động kinh doanh, hộ kinh doanh không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật thì nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khoán thuế quy định tại Luật quản lý thuế”*.

Tại Thông tư cũng có quy định về nộp thuế GTGT theo phương pháp khoán. Theo đó, để đảm bảo chính sách minh bạch, cần thiết bổ sung quy định này tại dự thảo Luật.

6. Về hoàn thuế GTGT

6.1. Về hoàn thuế GTGT đối với cơ sở sản xuất hàng hóa, cung ứng dịch vụ chịu thuế GTGT 5%

Thuế GTGT là thuế tính trên giá trị tăng thêm của hàng hóa, dịch vụ phát sinh trong quá trình từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng. Doanh nghiệp bỏ vốn ra kinh doanh đều nhằm mục tiêu tìm kiếm lợi nhuận, nghĩa là làm tăng thêm giá trị sản phẩm hàng hóa, dịch vụ. Như vậy, về nguyên tắc doanh nghiệp luôn phát sinh GTGT (nghĩa là phát sinh số thuế GTGT phải nộp). Do vậy, để phù hợp với bản chất của thuế GTGT, tại khoản 1 Điều 13 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: *“Cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết trong tháng hoặc trong quý thì được khấu trừ vào kỳ tiếp theo”*.

Qua tổng kết đánh giá, thực tế vẫn còn một số trường hợp thường xuyên phát sinh số thuế GTGT đầu vào lớn hơn số thuế GTGT đầu ra và qua nhiều kỳ vẫn chưa được khấu trừ hết như đối với trường hợp sản xuất hàng hóa, cơ sở kinh doanh dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT 5% nhưng đầu vào chủ yếu thuộc đối tượng chịu thuế GTGT 10%.

Theo quy định của Luật thuế GTGT thì số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết doanh nghiệp không được hoàn mà chuyển sang khấu trừ vào các kỳ tiếp theo. Theo đó, số thuế GTGT đầu vào khi mua hàng hóa, nguyên vật liệu và dịch vụ của doanh nghiệp sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế suất 5% chưa được khấu trừ hết sẽ không được hoàn thuế. Số thuế chưa được khấu trừ hết không được hoàn này lũy kế ngày càng nhiều, các doanh nghiệp bị áp lực về vốn, nhất là trong điều kiện hiện nay. Do vậy, doanh nghiệp đã có nhiều công văn gửi lên Chính phủ, Bộ Tài chính và thông qua các cuộc đối thoại doanh nghiệp đề nghị hướng dẫn hoàn thuế đối với trường hợp cung cấp hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 5%.

Mức thuế suất 5% là mức thuế suất ưu đãi và doanh nghiệp luôn phát sinh số thuế GTGT đầu vào chưa khấu trừ hết. Do vậy, việc không hoàn thuế GTGT đối với trường hợp này sẽ gây khó khăn cho doanh nghiệp và chưa đúng với mục tiêu là mức thuế suất ưu đãi 5%.

Để tạo thuận lợi về vốn cho hoạt động sản xuất kinh doanh mặt hàng

chịu thuế GTGT 5%, cần bổ sung quy định về hoàn thuế GTGT cho phù hợp.

6.2. Về hoàn thuế đối với dự án đầu tư

Tại khoản 1 Điều 13 Luật thuế GTGT hiện hành quy định:

“Cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết trong tháng hoặc trong quý thì được khấu trừ vào kỳ tiếp theo.

Trường hợp cơ sở kinh doanh đã đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư mới, đang trong giai đoạn đầu tư có số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư mà chưa được khấu trừ và có số thuế còn lại từ ba trăm triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT.”

Theo quy định của Luật thuế GTGT hiện hành thì cơ sở kinh doanh đã đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư mới, đang trong giai đoạn đầu tư có số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư mà chưa được khấu trừ và có số thuế còn lại từ ba trăm triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT.

Việc quy định hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư đã góp phần khuyến khích đầu tư đổi mới công nghệ và thúc đẩy sản xuất, kinh doanh. Tuy nhiên, theo khái niệm dự án đầu tư tại Luật đầu tư gồm nhiều hình thức: dự án đầu tư mới, dự án đầu tư mở rộng,... dẫn đến vướng mắc trong thực hiện hoàn thuế trong thời gian qua.

Để khuyến khích doanh nghiệp đầu tư, nâng cao năng suất lao động, đồng bộ pháp luật về dự án đầu tư, cần sửa đổi, bổ sung quy định về hoàn thuế đối với dự án đầu tư cho phù hợp.

6.3. Về hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh không góp đủ số vốn điều lệ như đã đăng ký, dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện

Tại khoản 1 Điều 13 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: *Cơ sở kinh doanh không được hoàn thuế GTGT mà được kết chuyển số thuế chưa được khấu trừ của dự án đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư sang kỳ tiếp theo đối với các trường hợp:*

a) Dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh không góp đủ số vốn điều lệ như đã đăng ký; kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện khi chưa đủ các điều kiện kinh doanh theo quy định của Luật đầu tư hoặc không bảo đảm duy trì đủ điều kiện kinh doanh trong quá trình hoạt động.

Thực tế phát sinh trường hợp dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện, như: điện lực, sản xuất dược phẩm, kinh doanh khách sạn... trong quá trình đầu tư, cơ sở kinh doanh đã được cấp Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất; được cấp Giấy phép xây

dựng; đã có văn bản của cơ quan có thẩm quyền phê duyệt chủ trương đầu tư. Tuy nhiên, doanh nghiệp chưa được cấp giấy chứng nhận ngành nghề kinh doanh có điều kiện do các giấy chứng nhận này chỉ được cấp khi cơ sở kinh doanh chấm dứt giai đoạn đầu tư, làm đầy đủ các thủ tục theo quy định (đối với dự án điện thì phải có giai đoạn chạy thử để nghiệm thu) thì cơ quan nhà nước có thẩm quyền mới cấp giấy chứng nhận kinh doanh ngành nghề kinh doanh có điều kiện (theo quy định của pháp luật về điện lực thì chậm nhất trước 15 ngày làm việc kể từ ngày dự kiến chính thức vận hành thương mại, tổ chức tham gia hoạt động phát điện phải nộp đầy đủ hồ sơ đề nghị cấp giấy phép hoạt động điện lực). Trong khi đó, khi doanh nghiệp hoàn thành dự án và phát sinh doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ nên không còn là dự án đang trong giai đoạn đầu tư nên cơ quan quản lý thuế không thực hiện hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư (dự án đã đi vào hoạt động).

Để phù hợp với quy định của pháp luật đầu tư, pháp luật chuyên ngành, tại Nghị định số 49/2022/NĐ-CP đã quy định các trường hợp được hoàn thuế GTGT đối với cơ sở kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện như sau:

“Dự án đầu tư theo quy định của pháp luật đầu tư, pháp luật chuyên ngành không có một trong các giấy sau: Giấy phép kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện hoặc giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện hoặc văn bản của cơ quan nhà nước có thẩm quyền cho phép đầu tư kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện.”

Dự án đầu tư theo quy định của pháp luật đầu tư, pháp luật chuyên ngành trong giai đoạn đầu tư chưa được cấp một trong các giấy sau: Giấy phép kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện hoặc giấy chứng nhận đủ điều kiện kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện hoặc văn bản của cơ quan nhà nước có thẩm quyền cho phép đầu tư kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện”.

Quá trình thực hiện cũng phát sinh nhiều vướng mắc trong việc xác định vốn điều lệ tại thời điểm hoàn thuế do quy định của pháp luật đầu tư, pháp luật doanh nghiệp như: có trường hợp doanh nghiệp được cơ quan có thẩm quyền cho phép góp vốn điều lệ theo tiến độ đầu tư nên có thể đến thời điểm góp đủ vốn điều lệ, dự án không còn trong giai đoạn đầu tư nên không đủ điều kiện hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư (dự án đã đi vào hoạt động); có trường hợp tại thời điểm lập đề nghị hoàn thuế, cơ sở kinh doanh chưa góp đủ vốn điều lệ nhưng đến khi cơ quan thuế ban hành Quyết định hoàn thuế thì cơ sở kinh doanh đã góp đủ vốn điều lệ, đủ điều kiện hoàn thuế theo quy định.

Bên cạnh đó, theo quy định tại Luật thuế GTGT hiện hành thì cơ sở kinh doanh (không phân biệt ngành, nghề kinh doanh) đã đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư mới, đang trong giai đoạn

đầu tư có số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư mà chưa được khấu trừ và có số thuế còn lại từ ba trăm triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT. Như vậy, việc quy định không được hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh không góp đủ số vốn điều lệ như đã đăng ký là chưa đảm bảo thống nhất trong quy định về hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư.

Để quản lý hiệu quả các hoạt động kinh doanh trong nền kinh tế, nhất là ngành, nghề kinh doanh có điều kiện và đảm bảo đồng bộ với pháp luật chuyên ngành, cần sửa đổi, bổ sung quy định về việc không hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh không góp đủ số vốn điều lệ như đã đăng ký; kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện khi chưa đủ các điều kiện kinh doanh cho phù hợp.

6.4. Về hoàn thuế đối với dự án tìm kiếm, thăm dò, phát triển dầu khí đang trong giai đoạn đầu tư

- Tại điểm d khoản 1 Điều 12 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: *“Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển mỏ dầu, khí được khấu trừ toàn bộ”.*

- Tại khoản 1 Điều 13 Luật thuế GTGT hiện hành quy định:

“Cơ sở kinh doanh không được hoàn thuế GTGT mà được kết chuyển số thuế chưa được khấu trừ của dự án đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư sang kỳ tiếp theo đối với các trường hợp:...

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

Chính phủ quy định chi tiết khoản này.”

Việc quy định hoàn thuế GTGT đối với dự án tìm kiếm, thăm dò, phát triển dầu khí đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động không thay đổi và xuyên suốt từ trước đến nay.

Căn cứ pháp luật về dầu khí (Luật Dầu khí và Nghị định số 33/2013/NĐ-CP ngày 22/4/2013 của Chính phủ về ban hành Hợp đồng mẫu của hợp đồng chia sản phẩm dầu khí) thì hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển dầu khí và hoạt động khai thác dầu khí là khác nhau. Trong thời gian tìm kiếm, thăm dò dầu khí nếu không phát hiện thương mại (phát hiện dầu hoặc khí) thì hợp đồng dầu khí sẽ chấm dứt. Trường hợp phát hiện dầu khí có tính thương mại thì nhà thầu phải lập báo cáo tài nguyên, trữ lượng dầu khí trình Tập đoàn Dầu khí Việt Nam báo cáo Bộ Công thương thẩm định, phê duyệt (theo quy định tại khoản 1 Điều 45 Luật Dầu khí). Sau khi được cấp có thẩm quyền phê duyệt kế hoạch phát triển mỏ dầu khí, dự án mới sang giai đoạn khai thác mỏ.

Để tránh cách hiểu khác về việc dự án tìm kiếm, thăm dò và phát triển mỏ dầu khí cũng thuộc trường hợp loại trừ không hoàn thuế GTGT đối với các dự án khai thác tài nguyên, khoáng sản được cấp phép từ ngày 01/7/2016 nên Nghị định số 49/2022/NĐ-CP quy định “dự án tìm kiếm, thăm dò và phát triển mỏ dầu khí đang trong giai đoạn đầu tư, có số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ phát sinh trong giai đoạn đầu tư lũy kế chưa được khấu trừ hết từ 300 triệu đồng trở lên được hoàn thuế GTGT”.

Để đảm bảo tính đồng bộ của pháp luật, tránh vướng mắc trong thực hiện, cần thiết sửa đổi, bổ sung quy định này cho phù hợp.

6.5. Về hoàn thuế đối với cơ sở kinh doanh hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu

Tại khoản 2 Điều 13 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: “*Cơ sở kinh doanh trong tháng, quý có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ từ ba trăm triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT theo tháng, quý, trừ trường hợp hàng hóa nhập khẩu để xuất khẩu, hàng hóa xuất khẩu không thực hiện việc xuất khẩu tại địa bàn hoạt động hải quan theo quy định của Luật hải quan. Thực hiện hoàn thuế trước, kiểm tra sau đối với người nộp thuế sản xuất hàng hóa xuất khẩu không vi phạm pháp luật về thuế, hải quan trong thời gian hai năm liên tục; người nộp thuế không thuộc đối tượng rủi ro cao theo quy định của Luật quản lý thuế*”.

Thực tế hàng nhập khẩu để xuất khẩu trong các trường hợp sau: (1) Hàng hóa nhập khẩu sau đó xuất bán vào khu phi thuế quan; (2) Hàng hóa đã nhập khẩu nhưng xuất trả lại chủ hàng nước ngoài; (3) Hàng hóa đã nhập khẩu sau đó làm thủ tục xuất khẩu sang nước khác; (4) Hàng nhập khẩu để sản xuất hàng hóa xuất khẩu. Thực hiện quy định không hoàn thuế GTGT đối với trường hợp hàng hóa nhập khẩu để xuất khẩu không thực hiện việc xuất khẩu tại địa bàn hoạt động hải quan theo quy định của Luật hải quan dẫn đến vướng mắc phát sinh trong thực tế do có 02 cách hiểu khi áp dụng như sau:

- Đối với hàng nhập khẩu sau đó xuất khẩu mà việc xuất khẩu không thực hiện tại địa bàn hoạt động hải quan thì không được hoàn thuế để tránh gian lận trong trường hợp doanh nghiệp thực hiện xuất khẩu tại địa bàn không có cơ quan hải quan quản lý.

- Có ý kiến cho rằng cứ hàng nhập khẩu sau đó xuất khẩu đều không được hoàn thuế. Bộ Tài chính thấy rằng, các trường hợp nêu trên nếu không được hoàn thuế GTGT sẽ dẫn đến tăng chi phí, tăng giá bán của hàng hóa xuất khẩu, đồng thời chưa phù hợp với chủ trương là khuyến khích xuất khẩu hàng hóa, do đó cần phải hướng dẫn rõ các trường hợp trên thuộc đối tượng được hoàn thuế GTGT để khuyến khích các doanh nghiệp nhập khẩu hàng hóa sau đó thực hiện xuất bán vào khu phi thuế quan, xuất bán sang nước khác.

Để phù hợp với thực tế và khuyến khích xuất khẩu hàng hóa, tại khoản 2 Điều 1 Nghị định số 146/2017/NĐ-CP ngày 15/12/2017 sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016 và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ đã quy định rõ cơ sở kinh doanh có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu (bao gồm cả trường hợp hàng hóa nhập khẩu sau đó xuất khẩu vào khu phi thuế quan; hàng hóa nhập khẩu sau đó xuất khẩu ra nước ngoài) thực hiện việc xuất khẩu tại địa bàn hoạt động hải quan theo quy định của pháp luật về hải quan, có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT...

Ngoài ra, pháp luật quản lý thuế đã có quy định cụ thể về việc phân loại hồ sơ hoàn thuế thuộc diện hồ sơ thuộc diện kiểm tra trước hoàn thuế hay hồ sơ thuộc diện hoàn thuế trước, kiểm tra sau (Điều 73 Luật quản lý thuế và Điều 22 Nghị định số 126/2020/NĐ-CP). Theo đó, để đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật, cần thiết bỏ quy định về hoàn thuế trước, kiểm tra sau tại Luật.

Tại Điều 2 Thông tư số 25/2018/TT-BTC quy định nguyên tắc xác định số thuế GTGT được hoàn của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu như sau: *Số thuế GTGT được hoàn của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu không vượt quá doanh thu của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu nhân (x) với 10%.*

Để đảm bảo minh bạch chính sách, cần sửa đổi, bổ sung quy định về hoàn thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu cho phù hợp.

6.6. Về hoàn thuế GTGT đối với chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, chấm dứt hoạt động

- Tại khoản 3 Điều 13 Luật thuế GTGT hiện hành quy định: *“Cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế được hoàn thuế GTGT khi chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động có số thuế GTGT nộp thừa hoặc số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết”.*

- Tại Điều 202, Điều 203 và Điều 204 Luật doanh nghiệp quy định: *“Công ty chuyển đổi đương nhiên kế thừa toàn bộ quyền và lợi ích hợp pháp, chịu trách nhiệm về các khoản nợ, gồm cả nợ thuế, hợp đồng lao động và nghĩa vụ khác của công ty được chuyển đổi”.*

Thực tế, trong thời gian vừa qua nhiều doanh nghiệp đã lợi dụng quy định trên để lập hồ sơ xin hoàn thuế GTGT đối với số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết thông qua việc chuyển đổi loại hình doanh nghiệp (chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp từ Công ty TNHH sang Công ty cổ phần hoặc ngược lại, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách doanh nghiệp) mặc dù theo quy định của Luật doanh nghiệp thì Công ty chuyển đổi phải kế thừa toàn bộ các quyền và lợi ích hợp pháp của Công ty được chuyển đổi (bao gồm cả quyền kê khai, khấu trừ số thuế GTGT chưa được khấu trừ

hết). Đồng thời, Luật doanh nghiệp chỉ quy định chấm dứt hoạt động đối với văn phòng hoặc chi nhánh, trường hợp văn phòng, chi nhánh chấm dứt hoạt động thì Công ty mẹ kế thừa toàn bộ quyền và nghĩa vụ của văn phòng, chi nhánh.

Để đảm bảo đồng bộ với quy định tại Luật doanh nghiệp, cần thiết sửa đổi quy định về hoàn thuế GTGT đối với trường hợp doanh nghiệp chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, chấm dứt hoạt động cho phù hợp.

6.7. Về trách nhiệm của cơ quan thuế trong xử lý hồ sơ đề nghị hoàn thuế GTGT

Luật quản lý thuế đã quy định người nộp thuế phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác, trung thực, đầy đủ của hồ sơ đề nghị hoàn thuế nhưng chưa quy định cụ thể trách nhiệm của cơ quan thuế khi giải quyết hoàn thuế GTGT cho người nộp thuế. Theo quy định của pháp luật về quản lý thuế thì thời gian giải quyết hoàn thuế là rất ngắn (đối với hồ sơ hoàn thuế trước, kiểm tra sau là 06 ngày làm việc; hồ sơ kiểm tra trước, hoàn thuế sau là 40 ngày làm việc). Với thời gian, nhân lực, phương tiện hạn chế và cơ quan thuế không có chức năng điều tra nên việc xác minh hồ sơ hoàn thuế GTGT gặp rất nhiều khó khăn. Thực tế, một số vụ việc cơ quan công an phải điều tra hàng năm mới có thể phát hiện được đối tượng thành lập công ty cả trong nước và ở nước ngoài nhằm mục đích lập hồ sơ chiếm đoạt tiền hoàn thuế GTGT. Mặt khác, cơ quan thuế khi thực hiện kiểm tra trước hoàn cũng chỉ đối chiếu được thông tin theo tài liệu, giấy tờ trong hồ sơ, sổ sách kế toán của doanh nghiệp, không thể kiểm tra được tính xác thực, có thật của toàn bộ giao dịch mua bán hàng hóa, dòng tiền thanh toán,... liên quan đến số tiền đề nghị hoàn thuế.

Để bảo đảm việc hoàn thuế GTGT theo nguyên tắc quản lý rủi ro, hoàn thuế kịp thời cho doanh nghiệp theo đúng thời gian quy định, cần thiết bổ sung vào Luật thuế GTGT nội dung cụ thể về trách nhiệm của cơ quan thuế cho phù hợp với chức năng, quyền hạn được giao trong quá trình thực hiện hoàn thuế GTGT.

6.8. Về thẩm quyền giao Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định chi tiết điều kiện hoàn thuế

Tại Điều 19 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định về điều kiện hoàn thuế GTGT như sau: *“Các cơ sở kinh doanh, tổ chức thuộc đối tượng được hoàn thuế GTGT... phải là cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ, đã được cấp giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc giấy phép đầu tư (giấy phép hành nghề) hoặc quyết định thành lập của cơ quan có thẩm quyền, có con dấu theo đúng quy định của pháp luật, lập và lưu giữ sổ kế toán, chứng từ kế toán theo quy định của pháp luật về kế toán; có tài khoản tiền gửi tại ngân hàng theo mã số thuế của cơ sở kinh doanh”*.

Ngoài ra, tại Điều 16, Điều 17 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định cũng có quy định về hoàn thuế đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu.

Theo đó, cần luật hóa quy định đang được thực hiện ổn định tại văn bản dưới Luật này.

Trên đây là Báo cáo tổng kết thi hành Luật thuế GTGT./.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Thủ tướng Chính phủ (để báo cáo);
- Phó Thủ tướng Lê Minh Khái (để báo cáo);
- Bộ trưởng (để báo cáo);
- Văn phòng Chính phủ (để phối hợp);
- Lưu: VT, CST (b).

**KT. BỘ TRƯỞNG
THỨ TRƯỞNG**

Cao Anh Tuấn

Phụ lục: SỐ THU THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG GIAI ĐOẠN 2013 - 2022

Đơn vị tính: tỷ đồng

TT	CHỈ TIÊU	NĂM 2013	NĂM 2014	NĂM 2015	NĂM 2016	NĂM 2017	NĂM 2018	NĂM 2019	NĂM 2020	NĂM 2021	Năm 2022 (ƯTH)
1	Tổng thu NSNN	841.536	895.385	1.017.756	1.131.503	1.293.627	1.431.662	1.553.611	1.507.845	1.591.411	1.815.470
2	Tổng thu NSNN từ thuế, phí	743.390	790.738	867.733	948.590	1.071.161	1.172.821	1.276.048	1.202.359	1.268.653	1.465.597
3	Tổng thu thuế GTGT chưa trừ hoàn thuế	300.018	321.062	344.210	370.606	408.450	455.846	495.734	479.078	536.639	596.717
4	Tổng thu thuế GTGT đã trừ hoàn thuế (thực thu)	208.536	241.129	251.758	271.604	309.308	344.063	362.691	342.029	375.841	445.444
5	Tỷ trọng (%) số thực thu thuế GTGT trong tổng thu NSNN	24,8%	26,9%	24,7%	24,0%	23,9%	24,0%	23,3%	22,7%	23,6%	24,5%
6	Số thuế GTGT đã hoàn	91.482	79.933	92.452	99.002	99.142	111.783	133.043	137.049	160.798	151.273

