

BỘ TÀI CHÍNH

CỘNG HOÀ XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: 14343 /BTC-TCT
V/v xin ý kiến về dự
thảo Thông tư

Hà Nội, ngày 26 tháng 11 năm 2019

Kính gửi:

- Các Bộ; cơ quan ngang Bộ; cơ quan thuộc Chính Phủ;
- Ủy ban nhân dân các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung Ương;
- Phòng Thương mại và Công nghiệp Việt Nam.

Bộ Tài chính dự thảo Thông tư hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp (bản thuyết minh và dự thảo Thông tư gửi kèm theo).

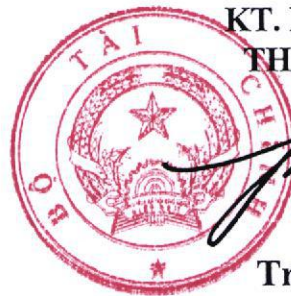
Kính đề nghị Quý đơn vị có ý kiến tham gia cụ thể vào nội dung tại dự thảo Thông tư nêu trên để Bộ Tài chính tổng hợp hướng dẫn kịp thời.

Ý kiến tham gia xin gửi bằng văn bản về Bộ Tài chính (Tổng cục Thuế - số 123 Lò Đúc, Quận Hai Bà Trưng, Thành phố Hà Nội), đồng thời gửi vào địa chỉ hòm thư điện tử ntminh02@gdt.gov.vn trước ngày 17. tháng 12 năm 2019.

Trân trọng cảm ơn sự hợp tác của Quý cơ quan, đơn vị. /m

Nơi nhận: /m

- Như trên;
- Các Vụ: PC, CST (BTC);
- Lưu: VT, TCT (VT, CS (3b)). /m



KT. BỘ TRƯỞNG
THỨ TRƯỞNG

Trần Xuân Hà

Số: /2019/TT-BTC

Hà Nội, ngày tháng năm 2019

DỰ THẢO**THÔNG TƯ****Hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp**

- Căn cứ Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12 ngày 03/06/2008; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp số 32/2013/QH13 ngày 19/6/2013; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế số 71/2014/QH13 ngày 26/11/2014;

- Căn cứ Luật quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật quản lý thuế số 21/2012/QH13 ngày 20/11/2012; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế số 71/2014/QH13 ngày 26/11/2014; 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 số 106/2016/QH13 ngày 06/4/2016; Luật quản lý thuế số 38/2019/QH14 ngày 13/6/2019;

- Căn cứ Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp; 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; Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 của Chính phủ quy định chi tiết Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế; 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 01/07/2016 và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ;

Căn cứ Nghị định số 87/2017/ND-CP ngày 26/7/2017 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính;

Theo đề nghị của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế;

Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành về thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

Chương I**QUY ĐỊNH CHUNG****Điều 1. Phạm vi điều chỉnh**

Thông tư này hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Thuế thu nhập

doanh nghiệp và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp; 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; Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 của Chính phủ quy định chi tiết Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế; 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 01/07/2016 và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ.

Điều 2. Người nộp thuế

1. Người nộp thuế thu nhập doanh nghiệp là tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế (sau đây gọi là doanh nghiệp), bao gồm:

a) Doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật Doanh nghiệp, Luật Đầu tư, Luật các tổ chức tín dụng, Luật Kinh doanh bảo hiểm, Luật Chứng khoán, Luật Dầu khí, Luật Thương mại và các văn bản quy phạm pháp luật khác dưới các hình thức: Công ty cổ phần; Công ty trách nhiệm hữu hạn; Công ty hợp danh; Doanh nghiệp tư nhân; Văn phòng Luật sư, Văn phòng công chứng tư; Các bên trong hợp đồng hợp tác kinh doanh; Các bên trong hợp đồng phân chia sản phẩm dầu khí, Xí nghiệp liên doanh dầu khí, Công ty điều hành chung.

b) Đơn vị sự nghiệp công lập, ngoài công lập có sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế trong tất cả các lĩnh vực.

c) Tổ chức được thành lập và hoạt động theo Luật Hợp tác xã.

d) Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài (sau đây gọi là doanh nghiệp nước ngoài) có cơ sở thường trú tại Việt Nam.

Cơ sở thường trú của doanh nghiệp nước ngoài là cơ sở sản xuất, kinh doanh mà thông qua cơ sở này, doanh nghiệp nước ngoài tiến hành một phần hoặc toàn bộ hoạt động sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam, bao gồm:

- Chi nhánh, văn phòng điều hành, nhà máy, công xưởng, phương tiện vận tải, hầm mỏ, mỏ dầu, khí hoặc địa điểm khai thác tài nguyên thiên nhiên khác tại Việt Nam;

- Địa điểm xây dựng, công trình xây dựng, lắp đặt, lắp ráp;

- Cơ sở cung cấp dịch vụ, bao gồm cả dịch vụ tư vấn thông qua người làm công hoặc tổ chức, cá nhân khác;

- Đại lý cho doanh nghiệp nước ngoài;

- Đại diện tại Việt Nam trong trường hợp là đại diện có thẩm quyền ký kết hợp đồng đứng tên doanh nghiệp nước ngoài hoặc đại diện không có thẩm quyền ký kết hợp đồng đứng tên doanh nghiệp nước ngoài nhưng thường xuyên thực hiện việc giao hàng hóa hoặc cung ứng dịch vụ tại Việt Nam.

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

e) Tổ chức khác ngoài các tổ chức nêu tại các điểm a, b, c và d Khoản 1 Điều này có hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa hoặc dịch vụ, có thu nhập chịu thuế.

2. Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam có thu nhập phát sinh tại Việt Nam và doanh nghiệp tại Điểm d Khoản 1 Điều này thực hiện theo hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính. Các tổ chức này nếu có hoạt động chuyển nhượng vốn thì thực hiện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo hướng dẫn tại Điều 14 Chương IV Thông tư này.

Chương II

PHƯƠNG PHÁP VÀ CĂN CỨ TÍNH THUẾ

Điều 3. Phương pháp tính thuế

1. Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong kỳ tính thuế bằng thu nhập tính thuế nhân với thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ở nước ngoài chuyển phần thu nhập sau khi đã nộp thuế thu nhập doanh nghiệp ở nước ngoài của doanh nghiệp về Việt Nam đối với các nước đã ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần thì thực hiện theo quy định của Hiệp định; đối với các nước chưa ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần thì trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp ở các nước mà doanh nghiệp đầu tư chuyển về có mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp thấp hơn thì thu phần chênh lệch so với số thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo Luật thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam.

- Doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài có thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh tại nước ngoài, thực hiện kê khai và nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành của Việt Nam, kể cả trường hợp doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi miễn, giảm thuế thu nhập theo quy định của nước doanh nghiệp đầu tư. Mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp để tính và kê khai thuế đối với các khoản thu nhập từ nước ngoài là 20%, không áp dụng mức thuế suất ưu đãi (nếu có) mà doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài đang được hưởng theo Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành.

- Trường hợp khoản thu nhập từ dự án đầu tư tại nước ngoài đã chịu thuế thu nhập doanh nghiệp (hoặc một loại thuế có bản chất tương tự như thuế thu nhập doanh nghiệp) ở nước ngoài, khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tại Việt Nam, doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài được trừ số thuế đã nộp ở nước ngoài hoặc đã được đối tác nước tiếp nhận đầu tư trả thay (kể cả thuế đối với tiền lãi cổ phần), nhưng số thuế được trừ không vượt quá số thuế

thu nhập tính theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam. Số thuế thu nhập doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài được miễn, giảm đối với phần lợi nhuận được hưởng từ dự án đầu tư ở nước ngoài theo luật pháp của nước doanh nghiệp đầu tư cũng được trừ khi xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tại Việt Nam.

- Trường hợp doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ở nước ngoài có chuyển phần thu nhập về nước mà không thực hiện kê khai, nộp thuế đối với phần thu nhập chuyển về nước thì cơ quan thuế thực hiện ấn định thu nhập chịu thuế từ hoạt động sản xuất kinh doanh tại nước ngoài theo quy định của Luật Quản lý thuế.

- Hồ sơ đính kèm khi kê khai và nộp thuế của doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài đối với khoản thu nhập từ dự án đầu tư tại nước ngoài bao gồm:

+ Bản chụp Tờ khai thuế thu nhập ở nước ngoài có xác nhận của người nộp thuế;

+ Bản chụp chứng từ nộp thuế ở nước ngoài có xác nhận của người nộp thuế hoặc bản gốc xác nhận của cơ quan thuế nước ngoài về số thuế đã nộp hoặc bản chụp chứng từ có giá trị tương đương có xác nhận của người nộp thuế.

- Khoản thu nhập từ dự án đầu tư tại nước ngoài được kê khai vào quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp của năm có chuyển phần thu nhập về nước theo quy định của pháp luật về đầu tư trực tiếp ra nước ngoài. Khoản thu nhập (lãi), khoản lỗ phát sinh từ dự án đầu tư ở nước ngoài không được trừ vào số lỗ, số thu nhập (lãi) phát sinh trong nước của doanh nghiệp khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

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

3. Trường hợp kỳ tính thuế năm đầu tiên của doanh nghiệp mới thành lập kể từ khi được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc Giấy chứng nhận đầu tư và kỳ tính thuế năm cuối cùng đối với doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập, chia, tách, giải thể, phá sản có thời gian ngắn hơn 03 tháng thì được cộng với kỳ tính thuế năm tiếp theo (đối với doanh nghiệp mới thành lập) hoặc kỳ tính thuế năm trước đó (đối với doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi hình thức sở hữu, hợp nhất, sáp nhập, chia, tách, giải thể, phá sản) để hình thành một kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp. Kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp năm đầu tiên hoặc kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp năm cuối cùng ngắn hơn 15 tháng.

4. Trường hợp doanh nghiệp thực hiện chuyển đổi kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp (bao gồm cả chuyển đổi kỳ tính thuế từ năm dương lịch sang năm

tài chính hoặc ngược lại) thì kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp của năm chuyển đổi không vượt quá 12 tháng. Doanh nghiệp đang trong thời gian được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp mà có thực hiện chuyển đổi kỳ tính thuế thì doanh nghiệp được lựa chọn: Ưu đãi trong năm chuyển đổi kỳ tính thuế hoặc nộp thuế theo mức thuế suất không được hưởng ưu đãi của năm chuyển đổi kỳ tính thuế và hưởng ưu đãi thuế sang năm tiếp theo.

5. Đơn vị sự nghiệp, tổ chức khác không phải là doanh nghiệp thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật Việt Nam, doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp có hoạt động kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp mà các đơn vị này xác định được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ, cụ thể như sau:

+ Đối với dịch vụ (bao gồm cả lãi tiền gửi, lãi tiền cho vay): 5%.

Riêng hoạt động giáo dục, y tế, biểu diễn nghệ thuật: 2%.

+ Đối với kinh doanh hàng hóa: 1%.

+ Đối với hoạt động khác: 2%.

Ví dụ 1: Đơn vị sự nghiệp A có phát sinh hoạt động cho thuê nhà, doanh thu cho thuê nhà một (01) năm là 100 triệu đồng, đơn vị không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động cho thuê nhà nêu trên do vậy đơn vị lựa chọn kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ như sau:

Số thuế TNDN phải nộp = 100.000.000 đồng x 5% = 5.000.000 đồng.

Điều 4. Xác định thu nhập tính thuế

1. Thu nhập tính thuế trong kỳ tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ thu nhập được miễn thuế và các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước theo quy định.

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

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Thu nhập chịu thuế} - \left(\begin{array}{l} \text{Thu nhập} \\ \text{được} \\ \text{miễn thuế} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Các khoản lỗ} \\ \text{được kết chuyển} \\ \text{theo quy định} \end{array} \right)$$

2. Thu nhập chịu thuế

Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế bao gồm thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ và thu nhập khác.

Thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế xác định như sau:

$$\text{Thu nhập chịu thuế} = \left(\begin{array}{l} \text{Doanh} \\ \text{thu} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí được} \\ \text{trừ} \end{array} \right) + \text{Các khoản thu nhập khác}$$

Thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ bằng doanh thu của hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ trừ chi phí được trừ của hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ đó. Doanh nghiệp có nhiều hoạt động sản xuất kinh doanh áp dụng nhiều mức thuế suất khác nhau thì doanh nghiệp phải tính riêng thu nhập của từng hoạt động nhân với thuế suất tương ứng.

Thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản theo quy định của pháp luật phải hạch toán riêng để kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp với mức thuế suất 20%, không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (trừ phần thu nhập của doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư kinh doanh nhà ở xã hội để bán, cho thuê, cho thuê mua được áp dụng thuế suất thuế TNDN 10% theo quy định tại điểm d khoản 3 Điều 18 Thông tư này).

Doanh nghiệp trong kỳ tính thuế có các hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia thực hiện dự án đầu tư (trừ dự án thăm dò, khai thác khoáng sản) nếu bị lỗ thì số lỗ này được bù trừ với lãi của hoạt động sản xuất kinh doanh (bao gồm cả thu nhập khác quy định tại Điều 7 Thông tư này), sau khi bù trừ vẫn còn lỗ thì tiếp tục được chuyển sang các năm tiếp theo trong thời hạn chuyển lỗ theo quy định.

Trường hợp doanh nghiệp làm thủ tục giải thể doanh nghiệp, sau khi có quyết định giải thể nếu có chuyển nhượng bất động sản là tài sản cố định của doanh nghiệp thì thu nhập (lãi) từ chuyển nhượng bất động sản (nếu có) được bù trừ với lỗ từ hoạt động sản xuất kinh doanh (bao gồm cả số lỗ của các năm trước được chuyển sang theo quy định) vào kỳ tính thuế phát sinh hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

Điều 5. Doanh thu

1. Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

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

a) Đối với doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế là doanh thu chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng.

Ví dụ 2: Doanh nghiệp A là đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế. Hóa đơn giá trị gia tăng gồm các chỉ tiêu như sau:

Giá bán: 100.000 đồng.

Thuế GTGT (10%): 10.000 đồng.

Giá thanh toán: 110.000 đồng.

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là 100.000 đồng.

b) Đối với doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng là doanh thu bao gồm cả thuế giá trị gia tăng.

Ví dụ 3: Doanh nghiệp B là đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng. Hóa đơn bán hàng ghi giá bán là 110.000 đồng (giá đã có thuế GTGT).

Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là 110.000 đồng.

c) Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động kinh doanh dịch vụ mà khách hàng trả tiền trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc được xác định theo doanh thu trả tiền một lần. Trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế việc xác định số thuế được ưu đãi phải căn cứ vào tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của số năm thu tiền trước chia (:) cho số năm thu tiền trước.

2. Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

a) Đối với hoạt động bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa cho người mua.

b) Đối với hoạt động cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc hoàn thành từng phần việc cung ứng dịch vụ cho người mua trừ trường hợp nêu tại Khoản 3 Điều này.

c) Đối với hoạt động vận tải hàng không là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ vận chuyển cho người mua.

d) Trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

3. Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong một số trường hợp xác định như sau:

a) Đối với hàng hóa, dịch vụ bán theo phương thức trả góp, trả chậm là tiền bán hàng hóa, dịch vụ trả tiền một lần, không bao gồm tiền lãi trả góp, tiền lãi trả chậm.

b) Đối với hàng hoá, dịch vụ dùng để trao đổi (không bao gồm hàng hoá, dịch vụ sử dụng để tiếp tục quá trình sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp) được xác định theo giá bán của sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương trên thị trường tại thời điểm trao đổi.

Ví dụ 4: Doanh nghiệp A có chức năng sản xuất phụ tùng ô tô và lắp ráp ô tô. Doanh nghiệp A dùng sản phẩm lốp ô tô do doanh nghiệp sản xuất để trưng bày, giới thiệu sản phẩm hoặc dùng lốp ô tô để tiếp tục lắp ráp thành ô tô hoàn chỉnh thì trong trường hợp này sản phẩm lốp ô tô của doanh nghiệp không phải quy đổi để tính vào doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

Ví dụ 5: Doanh nghiệp B là doanh nghiệp sản xuất máy tính. Trong năm doanh nghiệp B có xuất một số máy tính do chính doanh nghiệp sản xuất cho cán bộ công nhân viên để dùng làm việc tại doanh nghiệp thì các sản phẩm máy

tính này không phải quy đổi để tính vào doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

c) Đối với hoạt động gia công hàng hóa là tiền thu về hoạt động gia công bao gồm cả tiền công, chi phí về nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và chi phí khác phục vụ cho việc gia công hàng hóa.

d) Đối với hàng hóa của các đơn vị giao đại lý, ký gửi và nhận đại lý, ký gửi theo hợp đồng đại lý, ký gửi bán đúng giá hưởng hoa hồng được xác định như sau:

- Doanh nghiệp giao hàng hóa cho các đại lý (kể cả đại lý bán hàng đa cấp), ký gửi là tổng số tiền bán hàng hóa.

- Doanh nghiệp nhận làm đại lý, ký gửi bán hàng đúng giá quy định của doanh nghiệp giao đại lý, ký gửi là tiền hoa hồng được hưởng theo hợp đồng đại lý, ký gửi hàng hóa.

e) Đối với hoạt động cho thuê tài sản là số tiền bên thuê trả từng kỳ theo hợp đồng thuê. Trường hợp bên thuê trả tiền trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc được xác định theo doanh thu trả tiền một lần.

Doanh nghiệp căn cứ điều kiện thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn chứng từ thực tế và việc xác định chi phí, có thể lựa chọn một trong hai phương pháp xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế như sau:

- Là số tiền cho thuê tài sản của từng năm được xác định bằng (=) số tiền trả trước chia (:) số năm trả tiền trước.

- Là toàn bộ số tiền cho thuê tài sản của số năm trả tiền trước.

Trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp lựa chọn phương pháp xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ số tiền thuê bên thuê trả trước cho nhiều năm thì việc xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp từng ưu đãi thuế căn cứ vào tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp của số năm trả tiền trước chia (:) số năm bên thuê trả tiền trước.

g) Đối với hoạt động kinh doanh sân golf là tiền bán thẻ hội viên, bán vé chơi golf và các khoản thu khác trong kỳ tính thuế được xác định như sau:

- Đối với hình thức bán vé, bán thẻ chơi golf theo ngày, doanh thu kinh doanh sân golf làm căn cứ xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp là số tiền thu được từ bán vé, bán thẻ và các khoản thu khác phát sinh trong kỳ tính thuế.

- Đối với hình thức bán vé, bán thẻ hội viên loại thẻ trả trước cho nhiều năm, doanh thu làm căn cứ xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp của từng năm là số tiền bán thẻ và các khoản thu khác thực thu được chia cho số năm sử dụng thẻ hoặc xác định theo doanh thu trả tiền một lần.

h) Đối với hoạt động tín dụng của tổ chức tín dụng, chi nhánh ngân hàng nước ngoài là thu từ lãi tiền gửi, thu từ lãi tiền cho vay, doanh thu về cho thuê tài chính phải thu phát sinh trong kỳ tính thuế được hạch toán vào doanh thu theo quy định hiện hành về cơ chế tài chính của tổ chức tín dụng, chi nhánh ngân hàng nước ngoài.

i) Đối với hoạt động vận tải là toàn bộ doanh thu vận chuyển hành khách, hàng hóa, hành lý phát sinh trong kỳ tính thuế.

k) Đối với hoạt động cung cấp điện, nước sạch là số tiền cung cấp điện, nước sạch ghi trên hóa đơn giá trị gia tăng. Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là ngày xác nhận chỉ số công tơ điện và được ghi trên hóa đơn tính tiền điện, tiền nước sạch.

Ví dụ 6: Hóa đơn tiền điện ghi chỉ số công tơ từ ngày 5/12 đến ngày 5/1. Doanh thu của hóa đơn này được tính vào tháng 1.

l) Đối với lĩnh vực kinh doanh bảo hiểm, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ số tiền thu được do cung ứng dịch vụ bảo hiểm và hàng hóa, dịch vụ khác, kể cả phụ thu và phí thu thêm mà doanh nghiệp bảo hiểm được hưởng chưa có thuế giá trị gia tăng, bao gồm:

- Doanh thu từ hoạt động kinh doanh bảo hiểm:

Đối với hoạt động kinh doanh bảo hiểm và tái bảo hiểm là số tiền phải thu về thu phí bảo hiểm gốc; thu phí nhận tái bảo hiểm; thu hoa hồng nhượng tái bảo hiểm; thu phí quản lý đơn bảo hiểm; thu phí về dịch vụ đại lý bao gồm giám định tổn thất, xét giải quyết bồi thường, yêu cầu người thứ ba bồi hoàn, xử lý hàng bồi thường 100% (không kể giám định hộ giữa các doanh nghiệp thành viên hạch toán nội bộ trong cùng một doanh nghiệp bảo hiểm hạch toán độc lập) sau khi đã trừ đi các khoản phải chi để giảm thu như: hoàn phí bảo hiểm; giảm phí bảo hiểm; hoàn phí nhận tái bảo hiểm; giảm phí nhận tái bảo hiểm; hoàn hoa hồng nhượng tái bảo hiểm; giảm hoa hồng nhượng tái bảo hiểm.

Trường hợp các doanh nghiệp bảo hiểm tham gia đồng bảo hiểm, doanh thu để tính thu nhập chịu thuế của từng bên là tiền thu phí bảo hiểm gốc được phân bổ theo tỷ lệ đồng bảo hiểm cho mỗi bên chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng.

Đối với hợp đồng bảo hiểm thỏa thuận trả tiền theo từng kỳ thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là số tiền phải thu phát sinh trong từng kỳ.

Trường hợp có thực hiện các nghiệp vụ thu hộ giữa các doanh nghiệp trực thuộc hoặc giữa doanh nghiệp hạch toán phụ thuộc với trụ sở chính của doanh nghiệp bảo hiểm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế không bao gồm phần doanh thu thu hộ.

- Doanh thu hoạt động môi giới bảo hiểm: Các khoản thu về hoa hồng môi giới bảo hiểm sau khi trừ đi khoản giảm hoa hồng môi giới bảo hiểm, hoàn hoa hồng môi giới bảo hiểm (nếu có); thu từ các hoạt động quy định tại Khoản

1, Khoản 2 và Khoản 4 Điều 90 Luật kinh doanh bảo hiểm; thu khác theo quy định của pháp luật.

- Doanh thu cung cấp dịch vụ phụ trợ bảo hiểm theo quy định tại Luật số 42/2019/QH14 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật kinh doanh bảo hiểm, Luật sở hữu trí tuệ.

m) Đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt là giá trị công trình, giá trị hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng công trình xây dựng, lắp đặt nghiệm thu.

- Trường hợp xây dựng, lắp đặt có bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị là số tiền từ hoạt động xây dựng, lắp đặt bao gồm cả giá trị nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị.

- Trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị là số tiền từ hoạt động xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị.

n) Đối với hoạt động kinh doanh dưới hình thức hợp đồng hợp tác kinh doanh:

- Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ thì doanh thu tính thuế là doanh thu của từng bên được chia theo hợp đồng.

- Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng sản phẩm thì doanh thu tính thuế là doanh thu của sản phẩm được chia cho từng bên theo hợp đồng.

- Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng lợi nhuận trước thuế thu nhập doanh nghiệp thì doanh thu để xác định thu nhập trước thuế là số tiền bán hàng hóa, dịch vụ theo hợp đồng. Các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phải cử ra một bên làm đại diện có trách nhiệm xuất hóa đơn, ghi nhận doanh thu, chi phí, xác định lợi nhuận trước thuế thu nhập doanh nghiệp chia cho từng bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh. Mỗi bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh tự thực hiện nghĩa vụ thuế thu nhập doanh nghiệp của mình theo quy định hiện hành.

- Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp thì doanh thu để xác định thu nhập chịu thuế là số tiền bán hàng hóa, dịch vụ theo hợp đồng. Các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phải cử ra một bên làm đại diện có trách nhiệm xuất hóa đơn, ghi nhận doanh thu, chi phí và kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp thay cho các bên còn lại tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh.

o) Đối với hoạt động kinh doanh trò chơi có thưởng (casino, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh có đặt cược) là số tiền thu từ hoạt động này bao gồm cả thuế tiêu thụ đặc biệt trừ số tiền đã trả thưởng cho khách.

p) Đối với hoạt động kinh doanh chứng khoán là các khoản thu từ dịch vụ môi giới, tự doanh chứng khoán, bảo lãnh phát hành chứng khoán, quản lý danh

mục đầu tư, tư vấn tài chính và đầu tư chứng khoán, quản lý quỹ đầu tư, phát hành chứng chỉ quỹ, dịch vụ tổ chức thị trường và các dịch vụ chứng khoán khác theo quy định của pháp luật.

q) Đối với dịch vụ tài chính phái sinh là số tiền thu từ việc cung ứng các dịch vụ tài chính phái sinh thực hiện trong kỳ tính thuế.

Điều 6. Các khoản chi được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế

1. Trừ các khoản chi không được trừ nêu tại Khoản 2 Điều này, doanh nghiệp được trừ mọi khoản chi nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau:

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

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

c) Khoản chi nếu có hoá đơn mua hàng hoá, dịch vụ từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên (giá đã bao gồm thuế GTGT) hoặc chi mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp từng lần có giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên khi thanh toán phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.

Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thực hiện theo quy định của các văn bản pháp luật về thuế giá trị gia tăng.

Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên ghi trên hóa đơn mà đến thời điểm ghi nhận chi phí, doanh nghiệp chưa thanh toán thì doanh nghiệp được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Trường hợp khi thanh toán doanh nghiệp không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thì doanh nghiệp phải kê khai, điều chỉnh giảm chi phí đối với phần giá trị hàng hóa, dịch vụ không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt vào kỳ tính thuế phát sinh việc thanh toán bằng tiền mặt (kể cả trong trường hợp cơ quan thuế và các cơ quan chức năng đã có quyết định thanh tra, kiểm tra kỳ tính thuế có phát sinh khoản chi phí này).

Đối với các hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ đã thanh toán bằng tiền mặt phát sinh trước thời điểm Thông tư số 78/2014/TT-BTC có hiệu lực thì hành thì không phải điều chỉnh lại theo quy định tại Điểm này.

Ví dụ 7: Tháng 8 năm 2014 doanh nghiệp A có mua hàng hóa đã có hóa đơn và giá trị ghi trên hóa đơn là 30 triệu đồng nhưng chưa thanh toán. Trong kỳ tính thuế năm 2014, doanh nghiệp A đã tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế đối với giá trị mua hàng hóa này. Sang năm 2015, doanh nghiệp A có thực hiện thanh toán giá trị mua hàng hóa này bằng tiền mặt do vậy doanh nghiệp A phải kê khai, điều chỉnh giảm chi phí đối với phần giá trị hàng hóa, dịch vụ vào kỳ tính thuế phát sinh việc thanh toán bằng tiền mặt (kỳ tính thuế năm 2015).

Trường hợp doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và có hóa đơn in trực tiếp từ máy tính tiền theo quy định của pháp luật về hóa đơn; hóa đơn này nếu có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thì doanh nghiệp căn cứ vào hóa đơn này và chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt của doanh nghiệp để tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Trường hợp doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và có hóa đơn in trực tiếp từ máy tính tiền theo quy định của pháp luật về hóa đơn; hóa đơn này nếu có giá trị dưới 20 triệu đồng và có thanh toán bằng tiền mặt thì doanh nghiệp căn cứ vào hóa đơn này và chứng từ thanh toán bằng tiền mặt của doanh nghiệp để tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

2. Các khoản chi không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế bao gồm:

2.1. Khoản chi không đáp ứng đủ các điều kiện quy định tại Khoản 1 Điều này.

Trường hợp doanh nghiệp có chi phí liên quan đến phần giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường thì khoản chi này được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế, cụ thể như sau:

Doanh nghiệp phải tự xác định rõ tổng giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn và trường hợp bất khả kháng khác theo quy định của pháp luật.

Phần giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường được xác định bằng tổng giá trị tổn thất trừ phần giá trị doanh nghiệp bảo hiểm hoặc tổ chức, cá nhân khác phải bồi thường theo quy định của pháp luật.

a) Hồ sơ đối với tài sản, hàng hóa bị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn được tính vào chi phí được trừ như sau:

- Biên bản kiểm kê giá trị tài sản, hàng hóa bị tổn thất do doanh nghiệp lập.

Biên bản kiểm kê giá trị tài sản, hàng hóa tổn thất phải xác định rõ giá trị tài sản, hàng hóa bị tổn thất, nguyên nhân tổn thất, trách nhiệm của tổ chức, cá nhân về những tổn thất; chủng loại, số lượng, giá trị tài sản, hàng hóa có thể thu hồi được (nếu có); bảng kê xuất nhập tồn hàng hóa bị tổn thất có xác nhận do đại diện hợp pháp của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật.

- Hồ sơ bồi thường thiệt hại được cơ quan bảo hiểm chấp nhận bồi thường (nếu có).

- Hồ sơ quy định trách nhiệm của tổ chức, cá nhân phải bồi thường (nếu có).

b) Hàng hóa bị hư hỏng do thay đổi quá trình sinh hóa tự nhiên, hàng hóa hết hạn sử dụng, không được bồi thường thì được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Hồ sơ đối với hàng hóa bị hư hỏng do thay đổi quá trình sinh hóa tự nhiên, hàng hóa hết hạn sử dụng, được tính vào chi phí được trừ như sau:

- Biên bản kiểm kê giá trị hàng hóa bị hư hỏng do doanh nghiệp lập.

Biên bản kiểm kê giá trị hàng hóa hư hỏng phải xác định rõ giá trị hàng hóa bị hư hỏng, nguyên nhân hư hỏng; chủng loại, số lượng, giá trị hàng hóa có thể thu hồi được (nếu có) kèm theo bảng kê xuất nhập tồn hàng hóa bị hư hỏng có xác nhận do đại diện hợp pháp của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật.

- Hồ sơ bồi thường thiệt hại được cơ quan bảo hiểm chấp nhận bồi thường (nếu có).

- Hồ sơ quy định trách nhiệm của tổ chức, cá nhân phải bồi thường (nếu có).

c) Hồ sơ nêu trên được lưu tại doanh nghiệp và xuất trình với cơ quan thuế khi cơ quan thuế yêu cầu.

2.2. Chi khấu hao tài sản cố định thuộc một trong các trường hợp sau:

a) Chi khấu hao đối với tài sản cố định không sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ.

Riêng tài sản cố định phục vụ cho người lao động làm việc tại doanh nghiệp như: nhà nghỉ giữa ca, nhà ăn giữa ca, nhà thay quần áo, nhà vệ sinh, phòng hoặc trạm y tế để khám chữa bệnh, cơ sở đào tạo, dạy nghề, thư viện, nhà trẻ, khu thể thao và các thiết bị, nội thất đủ điều kiện là tài sản cố định lắp đặt trong các công trình nêu trên; bể chứa nước sạch, nhà để xe; xe đưa đón người lao động, nhà ở trực tiếp cho người lao động; chi phí xây dựng cơ sở vật chất, chi phí mua sắm máy, thiết bị là tài sản cố định dùng để tổ chức hoạt động giáo dục nghề nghiệp được trích khấu hao tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

b) Chi khấu hao đối với tài sản cố định không có giấy tờ chứng minh thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp (trừ tài sản cố định thuê mua tài chính).

c) Chi khấu hao đối với tài sản cố định không được quản lý, theo dõi, hạch toán trong sổ sách kế toán của doanh nghiệp theo chế độ quản lý tài sản cố định và hạch toán kế toán hiện hành.

d) Phần trích khấu hao vượt mức quy định hiện hành của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

Doanh nghiệp thực hiện thông báo phương pháp trích khấu hao tài sản cố định mà doanh nghiệp lựa chọn áp dụng với cơ quan thuế trực tiếp quản lý. Doanh nghiệp lập mẫu số 01/TNDN kèm theo Thông tư này khi nộp hồ sơ khai quyết toán thuế TNDN của kỳ tính thuế năm đầu tiên đối với trường hợp thông

báo lần đầu, khi nộp hồ sơ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp của kỳ tính thuế năm phát sinh việc thay đổi phương pháp trích khấu hao đối với trường hợp thay đổi phương pháp trích khấu hao. Hàng năm doanh nghiệp trích khấu hao tài sản cố định theo quy định hiện hành của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định kể cả trường hợp khấu hao nhanh (nếu đáp ứng điều kiện).

Doanh nghiệp hoạt động có hiệu quả kinh tế cao được trích khấu hao nhanh nhưng tối đa không quá 2 lần mức khấu hao xác định theo phương pháp đường thẳng để nhanh chóng đổi mới công nghệ đối với một số tài sản cố định theo quy định hiện hành của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định. Khi thực hiện trích khấu hao nhanh, doanh nghiệp phải đảm bảo kinh doanh có lãi.

Tài sản cố định góp vốn, tài sản cố định điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình có đánh giá lại theo quy định thì doanh nghiệp nhận tài sản cố định này được tính khấu hao vào chi phí được trừ theo nguyên giá đánh giá lại. Đối với loại tài sản khác không đủ tiêu chuẩn là tài sản cố định có góp vốn, điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình và tài sản này có đánh giá lại theo quy định thì doanh nghiệp nhận tài sản này được tính vào chi phí hoặc phân bổ dần vào chi phí được trừ theo giá đánh giá lại.

Đối với tài sản cố định tự làm nguyên giá tài sản cố định được trích khấu hao tính vào chi phí được trừ là tổng các chi phí sản xuất để hình thành nên tài sản đó.

Đối với tài sản là công cụ, dụng cụ, bao bì luân chuyển, ... không đáp ứng đủ điều kiện xác định là tài sản cố định theo quy định thì chi phí mua tài sản nêu trên được phân bổ dần vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ nhưng tối đa không quá 3 năm.

d) Khấu hao đối với tài sản cố định đã khấu hao hết giá trị.

e) Một số trường hợp cụ thể được xác định như sau:

- Không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế: Phần trích khấu hao tương ứng với nguyên giá vượt trên 1,6 tỷ đồng/xe đối với ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống (trừ: ô tô dùng cho kinh doanh vận tải hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn; ô tô dùng để làm mẫu và lái thử cho kinh doanh ô tô); phần trích khấu hao đối với tài sản cố định là tàu bay dân dụng, du thuyền không sử dụng kinh doanh vận chuyển hàng hóa, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn.

Ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống chuyên kinh doanh vận tải hành khách, du lịch và khách sạn là các ô tô được đăng ký tên doanh nghiệp mà doanh nghiệp này trong Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh có đăng ký một trong các ngành nghề: vận tải hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn và được cấp phép kinh doanh theo quy định tại các văn bản pháp luật về kinh doanh vận tải, hành khách, du lịch, khách sạn.

Tàu bay dân dụng và du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, khách du lịch là tàu bay dân dụng, du thuyền của các doanh nghiệp đăng ký và hạch toán trích khấu hao tài sản cố định nhưng trong Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp của doanh nghiệp không đăng ký ngành nghề vận tải hàng hoá, vận tải hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn.

Trường hợp doanh nghiệp có chuyên nhượng, thanh lý xe ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống thì giá trị còn lại của xe được xác định bằng nguyên giá thực mua tài sản cố định trừ (-) số khấu hao lũy kế của tài sản cố định theo chế độ quản lý sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định tính đến thời điểm chuyển nhượng, thanh lý xe.

Ví dụ 8: Doanh nghiệp A có mua xe ô tô dưới 9 chỗ ngồi có nguyên giá là 6 tỷ đồng, công ty trích khấu hao 1 năm sau đó thực hiện thanh lý. Số khấu hao theo chế độ quản lý sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định là 1 tỷ đồng (thời gian trích khấu hao là 6 năm theo văn bản về khấu hao tài sản cố định). Số trích khấu hao theo chính sách thuế được tính vào chi phí được trừ là 1,6 tỷ đồng/6 năm = 267 triệu đồng. Doanh nghiệp A thanh lý bán xe là 5 tỷ đồng.

Thu nhập từ thanh lý xe: 5 tỷ đồng - (6 tỷ đồng - 1 tỷ đồng) = 0 đồng

- Khấu hao đối với công trình trên đất vừa sử dụng cho sản xuất kinh doanh vừa sử dụng cho mục đích khác thì không được tính khấu hao vào chi phí được trừ đối với giá trị công trình trên đất tương ứng phần diện tích không sử dụng vào hoạt động sản xuất kinh doanh.

Trường hợp doanh nghiệp có công trình trên đất như trụ sở văn phòng, nhà xưởng, cửa hàng phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp thì doanh nghiệp được trích khấu hao tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế theo đúng mức trích khấu hao và thời gian sử dụng tài sản cố định quy định hiện hành của Bộ Tài chính đối với các công trình này nếu đáp ứng các điều kiện như sau:

+ Có giấy chứng nhận quyền sử dụng đất mang tên doanh nghiệp (trong trường hợp đất thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp) hoặc quyết định giao đất; hợp đồng thuê đất, mượn đất giữa doanh nghiệp với đơn vị, cá nhân có đất và đại diện doanh nghiệp phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác của hợp đồng (trong trường hợp đất đi thuê hoặc đi mượn).

+ Hóa đơn thanh toán khối lượng công trình xây dựng bàn giao kèm theo hợp đồng xây dựng công trình, thanh lý hợp đồng, quyết toán giá trị công trình xây dựng mang tên, địa chỉ và mã số thuế của doanh nghiệp.

+ Công trình trên đất được quản lý, theo dõi hạch toán theo quy định hiện hành về quản lý tài sản cố định.

- Trường hợp tài sản cố định thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp đang dùng cho sản xuất kinh doanh nhưng phải tạm thời dừng do sản xuất theo mùa vụ với thời gian dưới 09 tháng; tạm thời dừng để sửa chữa, để di dời di chuyển

địa điểm, để bảo trì, bảo dưỡng theo định kỳ, với thời gian dưới 12 tháng, sau đó tài sản cố định tiếp tục đưa vào phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh thì trong khoảng thời gian tạm dừng đó, doanh nghiệp được trích khấu hao và khoản chi phí khấu hao tài sản cố định trong thời gian tạm dừng được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Doanh nghiệp phải lưu giữ và cung cấp đầy đủ hồ sơ, lý do của việc tạm dừng tài sản cố định khi cơ quan thuế yêu cầu.

- Quyền sử dụng đất lâu dài không được trích khấu hao và phân bổ vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế; Quyền sử dụng đất có thời hạn nếu có đầy đủ hóa đơn chứng từ và thực hiện đúng các thủ tục theo quy định của pháp luật, có tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh thì được phân bổ dần vào chi phí được trừ theo thời hạn được phép sử dụng đất ghi trong giấy chứng nhận quyền sử dụng đất (bao gồm cả trường hợp dừng hoạt động để sửa chữa, đầu tư xây dựng mới). Tiền thuê đất của phần diện tích đất doanh nghiệp để trống, không sử dụng vào các hoạt động sản xuất kinh doanh thì không tính vào chi phí được trừ.

Trường hợp doanh nghiệp mua tài sản cố định hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc gắn liền với quyền sử dụng đất lâu dài thì giá trị quyền sử dụng đất phải xác định riêng và ghi nhận là tài sản cố định vô hình; Tài sản cố định hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc thì nguyên giá là giá mua thực tế phải trả cộng (+) các khoản chi phí liên quan trực tiếp đến việc đưa tài sản cố định hữu hình vào sử dụng. Giá trị quyền sử dụng đất được xác định theo giá ghi trên hợp đồng mua bất động sản (tài sản) phù hợp với giá thị trường nhưng không được thấp hơn giá đất tại bảng giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương quy định tại thời điểm mua tài sản. Trường hợp doanh nghiệp mua tài sản cố định hữu hình là nhà cửa, vật kiến trúc gắn liền với quyền sử dụng đất lâu dài không tách riêng được giá trị quyền sử dụng đất thì giá trị quyền sử dụng được xác định theo giá do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương quy định tại thời điểm mua tài sản.

- Trường hợp doanh nghiệp có chuyển nhượng một phần vốn hoặc chuyển nhượng toàn bộ doanh nghiệp theo quy định của pháp luật, nếu có chuyển giao tài sản thì doanh nghiệp nhận chuyển nhượng chỉ được trích khấu hao tài sản cố định vào chi phí được trừ đối với các tài sản chuyển giao đủ điều kiện trích khấu hao theo giá trị còn lại trên sổ sách kế toán tại doanh nghiệp chuyển nhượng.

- Các khoản chi phí đầu tư xây dựng, vận hành hoặc thuê nhà chung cư và các công trình kết cấu hạ tầng xã hội phục vụ cho công nhân làm việc tại khu công nghiệp, khu kinh tế của doanh nghiệp có dự án đầu tư trong Khu công nghiệp, Khu kinh tế được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

+ Đối với giá trị tài sản cố định: Được tính vào giá trị công trình và trích khấu hao tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp nếu đáp ứng điều kiện là tài sản cố định theo quy định của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

+ Đối với chi phí (trừ trường hợp tính vào giá trị công trình và trích khấu hao tính vào chi phí được trừ nêu trên): Được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

2.3. Phần chi vượt định mức tiêu hao nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá đối với một số nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá đã được Nhà nước ban hành định mức.

2.4. Chi phí của doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ (không có hóa đơn, được phép lập Bảng kê thu mua hàng hóa, dịch vụ mua vào theo mẫu số 02/TNDN kèm theo Thông tư này) nhưng không lập Bảng kê kèm theo chứng từ thanh toán cho người bán hàng, cung cấp dịch vụ trong các trường hợp:

- Mua hàng hóa là nông, lâm, thủy sản của người sản xuất, đánh bắt trực tiếp bán ra;

- Mua sản phẩm thủ công làm bằng đay, cói, tre, nứa, lá, song, mây, rơm, vỏ dừa, sọ dừa hoặc nguyên liệu tận dụng từ sản phẩm nông nghiệp của người sản xuất thủ công không kinh doanh trực tiếp bán ra;

- Mua đất, đá, cát, sỏi của hộ, cá nhân tự khai thác trực tiếp bán ra (hộ, cá nhân được cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền cho phép khai thác khoáng sản và có nộp thuế tài nguyên theo quy định của pháp luật);

- Mua phế liệu của người trực tiếp thu nhặt;

- Mua tài sản, dịch vụ của hộ, cá nhân không kinh doanh trực tiếp bán ra;

- Mua hàng hóa, dịch vụ của cá nhân, hộ kinh doanh (không bao gồm các trường hợp nêu trên) có mức doanh thu dưới ngưỡng doanh thu chịu thuế giá trị gia tăng (100 triệu đồng/năm).

Bảng kê thu mua hàng hóa, dịch vụ do người đại diện theo pháp luật hoặc người được ủy quyền của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác, trung thực. Doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ được phép lập Bảng kê và được tính vào chi phí được trừ. Các khoản chi phí này không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt. Trường hợp giá mua hàng hóa, dịch vụ trên bảng kê cao hơn giá thị trường tại thời điểm mua hàng thì cơ quan thuế căn cứ vào giá thị trường tại thời điểm mua hàng, dịch vụ cùng loại hoặc tương tự trên thị trường xác định lại mức giá để tính lại chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

2.5. Chi tiền thuê tài sản của cá nhân không có đầy đủ hồ sơ, chứng từ dưới đây:

- Trường hợp doanh nghiệp thuê tài sản của cá nhân thì hồ sơ để xác định chi phí được trừ là hợp đồng thuê tài sản và chứng từ trả tiền thuê tài sản.

- Trường hợp doanh nghiệp thuê tài sản của cá nhân mà tại hợp đồng thuê tài sản có thoả thuận doanh nghiệp nộp thuế thay cho cá nhân thì hồ sơ để xác

định chi phí được trừ là hợp đồng thuê tài sản, chứng từ trả tiền thuê tài sản và chứng từ nộp thuế thay cho cá nhân.

- Trường hợp doanh nghiệp thuê tài sản của cá nhân mà tại hợp đồng thuê tài sản có thỏa thuận tiền thuê tài sản chưa bao gồm thuế (thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập cá nhân) và doanh nghiệp nộp thuế thay cho cá nhân thì doanh nghiệp được tính vào chi phí được trừ tổng số tiền thuê tài sản bao gồm cả phần thuế nộp thay cho cá nhân.

2.6. Chi tiền lương, tiền công, tiền thưởng cho người lao động thuộc một trong các trường hợp sau:

a) Chi tiền lương, tiền công và các khoản phải trả khác cho người lao động doanh nghiệp đã hạch toán vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ nhưng thực tế không chi trả hoặc không có chứng từ thanh toán theo quy định của pháp luật.

b) Các khoản tiền lương, tiền thưởng cho người lao động không được ghi cụ thể điều kiện được hưởng và mức được hưởng tại một trong các hồ sơ sau: Hợp đồng lao động; Thỏa ước lao động tập thể; Quy chế tài chính của Công ty, Tổng công ty, Tập đoàn; Quy chế thưởng do Chủ tịch Hội đồng quản trị, Tổng giám đốc, Giám đốc quy định theo quy chế tài chính của Công ty, Tổng công ty.

- Trường hợp doanh nghiệp ký hợp đồng lao động với người nước ngoài trong đó có ghi khoản chi về tiền học cho con của người nước ngoài học tại Việt Nam theo bậc học từ mầm non đến trung học phổ thông được doanh nghiệp trả có tính chất tiền lương, tiền công và có đầy đủ hoá đơn, chứng từ theo quy định thì được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Trường hợp doanh nghiệp ký hợp đồng lao động với người lao động trong đó có ghi khoản chi về tiền nhà do doanh nghiệp trả cho người lao động, khoản chi trả này có tính chất tiền lương, tiền công và có đầy đủ hoá đơn, chứng từ theo quy định thì được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Trường hợp doanh nghiệp Việt Nam ký hợp đồng với doanh nghiệp nước ngoài trong đó nêu rõ doanh nghiệp Việt Nam phải chịu các chi phí về chỗ ở cho các chuyên gia nước ngoài trong thời gian công tác ở Việt Nam thì tiền thuê nhà cho các chuyên gia nước ngoài làm việc tại Việt Nam do doanh nghiệp Việt Nam chi trả được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

c) Chi tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp phải trả cho người lao động nhưng hết thời hạn nộp hồ sơ quyết toán thuế năm thực tế chưa chi trừ trường hợp doanh nghiệp có trích lập quỹ dự phòng để bổ sung vào quỹ tiền lương của năm sau liền kề. Mức dự phòng hàng năm do doanh nghiệp quyết định nhưng không quá 17% quỹ tiền lương thực hiện.

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

Việc trích lập dự phòng tiền lương phải đảm bảo sau khi trích lập, doanh nghiệp không bị lỗ, nếu doanh nghiệp bị lỗ thì không được trích đủ 17%.

Trường hợp năm trước doanh nghiệp có trích lập quỹ dự phòng tiền lương mà sau 6 tháng, kể từ ngày kết thúc năm tài chính doanh nghiệp chưa sử dụng hoặc sử dụng không hết quỹ dự phòng tiền lương thì doanh nghiệp phải tính giảm chi phí của năm sau.

Ví dụ 9: Khi nộp hồ sơ quyết toán thuế năm 2014, DN A có trích quỹ dự phòng tiền lương là 10 tỷ đồng, đến ngày 30/06/2015 (đối với trường hợp doanh nghiệp áp dụng kỳ tính thuế theo năm dương lịch), DN A mới chi số tiền từ quỹ dự phòng tiền lương năm 2014 là 7 tỷ đồng thì DN A phải tính giảm chi phí tiền lương năm sau (năm 2015) là 3 tỷ đồng (10 tỷ – 7 tỷ). Khi lập hồ sơ quyết toán năm 2015 nếu DN A có nhu cầu trích lập thì tiếp tục trích lập quỹ dự phòng tiền lương theo quy định.

d) Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân; chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ), thù lao trả cho các sáng lập viên, thành viên của hội đồng thành viên, hội đồng quản trị mà những người này không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh.

2.7. Phần chi trang phục bằng hiện vật cho người lao động không có hóa đơn, chứng từ. Phần chi trang phục bằng tiền cho người lao động vượt quá 05 (năm) triệu đồng/người/năm.

Trường hợp doanh nghiệp có chi trang phục cả bằng tiền và hiện vật cho người lao động để được tính vào chi phí được trừ thì mức chi tối đa đối với chi bằng tiền không vượt quá 05 (năm) triệu đồng/người/năm, bằng hiện vật phải có hóa đơn, chứng từ.

Đối với những ngành kinh doanh có tính chất đặc thù thì chi phí này được thực hiện theo quy định cụ thể của Bộ Tài chính.

2.8. Chi thưởng sáng kiến, cải tiến mà doanh nghiệp không có quy chế quy định cụ thể về việc chi thưởng sáng kiến, cải tiến, không có hội đồng nghiệm thu sáng kiến, cải tiến.

2.9. Chi phụ cấp tàu xe đi nghỉ phép không đúng theo quy định của Bộ Luật Lao động.

Chi phụ cấp cho người lao động đi công tác, chi phí đi lại và tiền thuê chỗ ở cho người lao động đi công tác nếu có đầy đủ hóa đơn, chứng từ được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Trường hợp doanh nghiệp có khoán tiền đi lại, tiền ở, phụ cấp cho người lao động đi công tác và thực hiện đúng theo quy chế tài chính hoặc quy chế nội bộ của doanh nghiệp thì được tính vào chi phí được trừ khoản chi khoán tiền đi lại, tiền ở, tiền phụ cấp.

Trường hợp doanh nghiệp cử người lao động đi công tác (bao gồm công tác trong nước và công tác nước ngoài) nếu có phát sinh chi phí từ 20 triệu đồng trở lên, chi phí mua vé máy bay mà các khoản chi phí này được thanh toán bằng thẻ ngân hàng của cá nhân thì đủ điều kiện là hình thức thanh toán không dùng tiền mặt và tính vào chi phí được trừ nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau:

- Có hóa đơn, chứng từ phù hợp do người cung cấp hàng hóa, dịch vụ giao xuất.
- Doanh nghiệp có quyết định hoặc văn bản cử người lao động đi công tác.
- Quy chế tài chính hoặc quy chế nội bộ của doanh nghiệp cho phép người lao động được phép thanh toán khoản công tác phí, mua vé máy bay bằng thẻ ngân hàng do cá nhân là chủ thẻ và khoản chi này sau đó được doanh nghiệp thanh toán lại cho người lao động.

Trường hợp doanh nghiệp có mua vé máy bay qua website thương mại điện tử cho người lao động đi công tác để phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp thì chứng từ làm căn cứ để tính vào chi phí được trừ là vé máy bay điện tử, thẻ lên máy bay (boarding pass) và chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt của doanh nghiệp có cá nhân tham gia hành trình vận chuyển. Trường hợp doanh nghiệp không thu hồi được thẻ lên máy bay của người lao động thì chứng từ làm căn cứ để tính vào chi phí được trừ là vé máy bay điện tử, quyết định hoặc văn bản cử người lao động đi công tác và chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt của doanh nghiệp có cá nhân tham gia hành trình vận chuyển.

2.10. Các khoản chi được trừ sau đây nhưng nếu chi không đúng đối tượng, không đúng mục đích hoặc mức chi vượt quá quy định.

a) Các khoản chi thêm cho lao động nữ được tính vào chi phí được trừ bao gồm:

- Chi cho công tác đào tạo lại nghề cho lao động nữ trong trường hợp nghề cũ không còn phù hợp phải chuyển đổi sang nghề khác theo quy hoạch phát triển của doanh nghiệp.

Khoản chi này bao gồm: học phí (nếu có) + chênh lệch tiền lương ngạch bậc (đảm bảo 100% lương cho người đi học).

- Chi phí tiền lương và phụ cấp (nếu có) cho giáo viên dạy ở nhà trẻ, mẫu giáo do doanh nghiệp tổ chức và quản lý.

- Chi phí tổ chức khám sức khỏe thêm trong năm như khám bệnh nghề nghiệp, mãn tính hoặc phụ khoa cho nữ công nhân viên.

- Chi bồi dưỡng cho lao động nữ sau khi sinh con lần thứ nhất hoặc lần thứ hai.

- Phụ cấp làm thêm giờ cho lao động nữ trong trường hợp vì lý do khách quan người lao động nữ không nghỉ sau khi sinh con, nghỉ cho con bú mà ở lại

làm việc cho doanh nghiệp được trả theo chế độ hiện hành; kể cả trường hợp trả lương theo sản phẩm mà lao động nữ vẫn làm việc trong thời gian không nghỉ theo chế độ.

b) Các khoản chi thêm cho người dân tộc thiểu số được tính vào chi phí được trừ bao gồm: học phí đi học (nếu có) cộng chênh lệch tiền lương ngạch bậc (đảm bảo 100% lương cho người đi học); tiền hỗ trợ về nhà ở, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế cho người dân tộc thiểu số trong trường hợp chưa được Nhà nước hỗ trợ theo chế độ quy định.

2.11. Phần chi vượt mức 03 triệu đồng/tháng/người để: Trích nộp quỹ hưu trí tự nguyện, mua bảo hiểm hưu trí tự nguyện, bảo hiểm nhân thọ cho người lao động; phần vượt mức quy định của pháp luật về bảo hiểm xã hội, về bảo hiểm y tế để trích nộp các quỹ có tính chất an sinh xã hội (bảo hiểm xã hội, bảo hiểm hưu trí bổ sung bắt buộc), quỹ bảo hiểm y tế và quỹ bảo hiểm thất nghiệp cho người lao động.

Khoản chi trích nộp quỹ hưu trí tự nguyện, quỹ có tính chất an sinh xã hội, mua bảo hiểm hưu trí tự nguyện, bảo hiểm nhân thọ cho người lao động được tính vào chi phí được trừ ngoài việc không vượt mức quy định tại điểm này còn phải được ghi cụ thể điều kiện hưởng và mức hưởng tại một trong các hồ sơ sau: Hợp đồng lao động; Thỏa ước lao động tập thể; Quy chế tài chính của Công ty, Tổng công ty, Tập đoàn; Quy chế thưởng do Chủ tịch Hội đồng quản trị Tổng giám đốc, Giám đốc quy định theo quy chế tài chính của Công ty, Tổng công ty.

Doanh nghiệp không được tính vào chi phí đối với các khoản chi cho chương trình tự nguyện nêu trên nếu doanh nghiệp không thực hiện đầy đủ các nghĩa vụ về bảo hiểm bắt buộc cho người lao động (kể cả trường hợp nợ tiền bảo hiểm bắt buộc).

2.12. Khoản chi trả trợ cấp mất việc làm cho người lao động không theo đúng quy định hiện hành.

2.13. Chi đóng góp hình thành nguồn chi phí quản lý cho cấp trên.

2.14. Phần chi đóng góp vào các quỹ của Hiệp hội (các Hiệp hội này được thành lập theo quy định của pháp luật) vượt quá mức quy định của Hiệp hội.

2.15. Chi trả tiền điện, tiền nước đối với những hợp đồng điện nước do chủ sở hữu là hộ gia đình, cá nhân cho thuê địa điểm sản xuất, kinh doanh ký trực tiếp với đơn vị cung cấp điện, nước không có đủ chứng từ thuộc một trong các trường hợp sau:

a) Trường hợp doanh nghiệp thuê địa điểm sản xuất kinh doanh trực tiếp thanh toán tiền điện, nước cho nhà cung cấp điện, nước không có các hoá đơn thanh toán tiền điện, nước và hợp đồng thuê địa điểm sản xuất kinh doanh.

b) Trường hợp doanh nghiệp thuê địa điểm sản xuất kinh doanh thanh toán tiền điện, nước với chủ sở hữu cho thuê địa điểm sản xuất kinh doanh không có chứng từ thanh toán tiền điện, nước đối với người cho thuê địa điểm

sản xuất kinh doanh phù hợp với số lượng điện, nước thực tế tiêu thụ và hợp đồng thuê địa điểm sản xuất kinh doanh.

2.16. Phần chi phí thuê tài sản cố định vượt quá mức phân bổ theo số năm mà bên đi thuê trả tiền trước.

Ví dụ 10: Doanh nghiệp A thuê tài sản cố định trong 4 năm với số tiền thuê là: 400 triệu đồng và thanh toán một lần. Chi phí thuê tài sản cố định được hạch toán vào chi phí hàng năm là 100 triệu đồng. Chi phí thuê tài sản cố định hàng năm vượt trên 100 triệu đồng thì phần vượt trên 100 triệu đồng không được tính vào chi phí hợp lý khi xác định thu nhập chịu thuế.

Đối với chi phí sửa chữa tài sản cố định đi thuê mà trong hợp đồng thuê tài sản quy định bên đi thuê có trách nhiệm sửa chữa tài sản trong thời gian thuê thì chi phí sửa chữa tài sản cố định đi thuê được phép hạch toán vào chi phí hoặc phân bổ dần vào chi phí nhưng thời gian tối đa không quá 03 năm.

Trường hợp doanh nghiệp có chi các khoản chi phí để có các tài sản không thuộc tài sản cố định: chi về mua và sử dụng các tài liệu kỹ thuật, bằng sáng chế, giấy phép chuyển giao công nghệ, nhãn hiệu thương mại, lợi thế kinh doanh, quyền sử dụng thương hiệu... thì các khoản chi này được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh nhưng tối đa không quá 03 năm.

Trường hợp doanh nghiệp có góp vốn bằng giá trị lợi thế kinh doanh, giá trị quyền sử dụng thương hiệu thì giá trị lợi thế kinh doanh, giá trị quyền sử dụng thương hiệu góp vốn không tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

2.17. Phần chi phí trả lãi tiền vay vốn sản xuất kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay.

2.18. Chi trả lãi tiền vay tương ứng với phần vốn điều lệ (đối với doanh nghiệp tư nhân là vốn đầu tư) đã đăng ký còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp kể cả trường hợp doanh nghiệp đã đi vào sản xuất kinh doanh. Chi trả lãi tiền vay trong quá trình đầu tư đã được ghi nhận vào giá trị của tài sản, giá trị công trình đầu tư.

Trường hợp doanh nghiệp đã góp đủ vốn điều lệ (bao gồm cả góp vốn điều lệ theo hình thức đối trừ công nợ), trong quá trình kinh doanh có khoản chi trả lãi tiền vay để sản xuất kinh doanh, để đầu tư vào doanh nghiệp khác thì khoản chi này được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Chi trả lãi tiền vay tương ứng với vốn điều lệ còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

- Trường hợp số tiền vay nhỏ hơn hoặc bằng số vốn điều lệ còn thiếu thì toàn bộ lãi tiền vay là khoản chi không được trừ.

- Trường hợp số tiền vay lớn hơn số vốn điều lệ còn thiếu theo tiến độ góp vốn thì lãi tiền vay tương ứng với vốn điều lệ còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi

trong điều lệ của doanh nghiệp không được trừ xác định theo nguyên tắc khoản vay trước thì loại trừ trước.

Trường hợp cá nhân là chủ doanh nghiệp tư nhân (người đại diện theo pháp luật của doanh nghiệp tư nhân), tự chịu trách nhiệm bằng toàn bộ tài sản của mình về mọi hoạt động của doanh nghiệp tư nhân, đã góp đủ vốn đầu tư theo đăng ký có thực hiện vay vốn để phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp tư nhân theo quy định về hoạt động cho vay của Ngân hàng Nhà nước thì khoản chi trả lãi vay được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

2.19. Đối với doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư theo hình thức Xây dựng - Kinh doanh - Chuyển giao (BOT), chi phí lãi vay phục vụ hoạt động sản xuất, kinh doanh của dự án BOT (không bao gồm chi phí lãi vay trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản để hình thành tài sản cố định đã vốn hóa) tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế được xác định tương ứng theo doanh thu tính thuế trong kỳ, cụ thể:

a) Trường hợp áp dụng phương pháp phân bổ chi phí lãi vay theo doanh thu từ kỳ tính thuế dự án BOT hoàn thành, đi vào hoạt động phát sinh doanh thu:

$$\text{Chi phí lãi vay trong kỳ} = \frac{\text{Tổng chi phí lãi vay theo phương án tài chính (không bao gồm chi phí lãi vay đã vốn hóa)}}{\text{Tổng doanh thu dự án BOT theo phương án tài chính}} \times \text{Doanh thu thực hiện trong kỳ}$$

b) Trường hợp chuyển đổi áp dụng phương pháp phân bổ chi phí lãi vay theo doanh thu khi dự án BOT đã đi vào hoạt động phát sinh doanh thu trong các kỳ tính thuế trước:

$$\text{Chi phí lãi vay trong kỳ} = \frac{\text{Tổng chi phí lãi vay theo phương án tài chính (không bao gồm chi phí lãi vay đã vốn hóa) - Tổng chi phí lãi vay đã tính vào chi phí trong các kỳ trước tính đến thời điểm áp dụng phương pháp phân bổ chi phí lãi vay}}{\text{Tổng doanh thu dự án BOT theo phương án tài chính - Tổng doanh thu thực tế đã thực hiện tính đến thời điểm áp dụng phương pháp phân bổ chi phí lãi vay}} \times \text{Doanh thu thực hiện trong kỳ}$$

Trường hợp theo quy định phải điều chỉnh phương án tài chính thì Tổng chi phí lãi vay theo phương án tài chính và Tổng doanh thu theo phương án tài chính lấy theo phương án tài chính điều chỉnh.

Trường hợp doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư theo hình thức BOT không muốn chuyển sang áp dụng phương pháp phân bổ chi phí lãi vay theo hướng dẫn tại điểm này thì tiếp tục thực hiện theo phương pháp đang áp dụng.

Chi phí lãi vay tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư theo hình thức BOT phải không thuộc các khoản chi không được trừ nêu tại điểm 2.17 và 2.18 Điều này.

2.20. Trích, lập và sử dụng các khoản dự phòng không theo đúng hướng dẫn của Bộ Tài chính về trích lập dự phòng: dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng tổn thất các khoản đầu tư tài chính, dự phòng nợ phải thu khó đòi, dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp và dự phòng rủi ro nghề nghiệp của doanh nghiệp thẩm định giá, doanh nghiệp cung cấp dịch vụ kiểm toán độc lập; trích lập Quỹ dự phòng rủi ro, bồi thường thiệt hại về môi trường.

2.21. Các khoản chi phí trích trước theo kỳ hạn, theo chu kỳ mà đến hết kỳ hạn, hết chu kỳ chưa chi hoặc chi không hết.

Các khoản trích trước bao gồm: trích trước về sửa chữa lớn tài sản cố định theo chu kỳ, các khoản trích trước đối với hoạt động đã tính doanh thu nhưng còn tiếp tục phải thực hiện nghĩa vụ theo hợp đồng (kể cả trường hợp doanh nghiệp có hoạt động cho thuê tài sản, hoạt động kinh doanh dịch vụ trong nhiều năm nhưng có thu tiền trước của khách hàng và đã tính toàn bộ vào doanh thu của năm thu tiền) và các khoản trích trước khác.

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động sản xuất kinh doanh đã ghi nhận doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp nhưng chưa phát sinh đầy đủ chi phí thì được trích trước các khoản chi phí theo quy định vào chi phí được trừ tương ứng với doanh thu đã ghi nhận khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Khi kết thúc hợp đồng, doanh nghiệp phải tính toán xác định chính xác số chi phí thực tế căn cứ các hoá đơn, chứng từ hợp pháp thực tế đã phát sinh để điều chỉnh tăng chi phí (trường hợp chi phí thực tế phát sinh lớn hơn số đã trích trước) hoặc giảm chi phí (trường hợp chi phí thực tế phát sinh nhỏ hơn số đã trích trước) vào kỳ tính thuế kết thúc hợp đồng.

Đối với những tài sản cố định việc sửa chữa có tính chu kỳ thì doanh nghiệp được trích trước chi phí sửa chữa theo dự toán vào chi phí hàng năm. Nếu số thực chi sửa chữa lớn hơn số trích theo dự toán thì doanh nghiệp được tính thêm vào chi phí được trừ số chênh lệch này.

2.22. Lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ tính thuế bao gồm chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư cuối năm là: tiền mặt, tiền gửi, tiền đang chuyển, các khoản nợ phải thu có gốc ngoại tệ (trừ lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ cuối kỳ tính thuế).

Trong giai đoạn đầu tư xây dựng để hình thành tài sản cố định của doanh nghiệp mới thành lập, chưa đi vào hoạt động, chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh khi thanh toán các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ để thực hiện đầu tư xây dựng và chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh khi đánh giá lại các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính được phản ánh riêng biệt. Khi tài sản cố định hoàn thành đầu tư xây dựng đưa vào sử dụng thì chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong giai đoạn đầu tư xây dựng (sau khi bù trừ số chênh lệch tăng và chênh lệch giảm) được phân bổ dần vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính, thời gian phân bổ không quá 5 năm kể từ khi công trình đưa vào hoạt động.

Trong giai đoạn sản xuất, kinh doanh, kể cả việc đầu tư xây dựng để hình thành tài sản cố định của doanh nghiệp đang hoạt động, chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh từ các giao dịch bằng ngoại tệ của các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ sẽ được hạch toán vào doanh thu hoạt động tài chính hoặc chi phí tài chính trong năm tài chính.

Đối với khoản nợ phải thu và khoản cho vay có gốc ngoại tệ phát sinh trong kỳ, chênh lệch tỷ giá hối đoái được tính vào chi phí được trừ là khoản chênh lệch giữa tỷ giá tại thời điểm phát sinh thu hồi nợ hoặc thu hồi khoản cho vay với tỷ giá tại thời điểm ghi nhận khoản nợ phải thu hoặc khoản cho vay ban đầu.

2.23. Chi tài trợ cho giáo dục (bao gồm cả chi tài trợ cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp) không đúng đối tượng quy định tại tiết a điểm này hoặc không có hồ sơ xác định khoản tài trợ nêu tại tiết b dưới đây:

a) Tài trợ cho giáo dục gồm: tài trợ cho các trường học công lập, dân lập và tư thục thuộc hệ thống giáo dục quốc dân theo quy định của pháp luật về giáo dục mà khoản tài trợ này không phải là để góp vốn, mua cổ phần trong các trường học; Tài trợ cơ sở vật chất phục vụ giảng dạy, học tập và hoạt động của trường học; Tài trợ cho các hoạt động thường xuyên của trường; Tài trợ học bổng cho học sinh, sinh viên thuộc các cơ sở giáo dục phổ thông, cơ sở giáo dục nghề nghiệp và cơ sở sở giáo dục đại học được quy định tại Luật Giáo dục (tài trợ trực tiếp cho học sinh, sinh viên hoặc thông qua các cơ sở giáo dục, thông qua các cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật); Tài trợ cho các cuộc thi về các môn học được giảng dạy trong trường học mà đối tượng tham gia dự thi là người học; tài trợ để thành lập các Quỹ khuyến học giáo dục theo quy định của pháp luật về giáo dục đào tạo.

b) Hồ sơ xác định khoản tài trợ cho giáo dục gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện cơ sở kinh doanh là nhà tài trợ, đại diện của cơ sở giáo dục hợp pháp là đơn vị nhận tài trợ, học sinh, sinh viên (hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ) nhận tài trợ (theo mẫu số 03/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC này); kèm theo hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

2.24. Chi tài trợ cho y tế không đúng đối tượng quy định tại tiết a điểm này hoặc không có hồ sơ xác định khoản tài trợ nêu tại tiết b dưới đây:

a) Tài trợ cho y tế gồm: tài trợ cho các cơ sở y tế được thành lập theo quy định pháp luật về y tế mà khoản tài trợ này không phải là để góp vốn, mua cổ phần trong các bệnh viện, trung tâm y tế đó; tài trợ thiết bị y tế, dụng cụ y tế, thuốc chữa bệnh; tài trợ cho các hoạt động thường xuyên của bệnh viện, trung tâm y tế; chi tài trợ bằng tiền cho người bị bệnh thông qua một cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật.

b) Hồ sơ xác định khoản tài trợ cho y tế gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ, đại diện của đơn vị nhận tài trợ (hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ) theo mẫu số 04/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này kèm theo hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

2.25. Chi tài trợ cho việc khắc phục hậu quả thiên tai không đúng đối tượng quy định tại tiết a điểm này hoặc không có hồ sơ xác định khoản tài trợ nêu tại tiết b dưới đây:

a) Tài trợ cho khắc phục hậu quả thiên tai gồm: tài trợ bằng tiền hoặc hiện vật để khắc phục hậu quả thiên tai trực tiếp cho tổ chức được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật; cá nhân bị thiệt hại do thiên tai thông qua một cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật.

b) Hồ sơ xác định khoản tài trợ cho việc khắc phục hậu quả thiên tai gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ, đại diện của tổ chức bị thiệt hại do thiên tai (hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ) là đơn vị nhận tài trợ (theo mẫu số 05/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này) kèm theo hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

2.26. Chi tài trợ làm nhà cho người nghèo không đúng đối tượng quy định tại tiết a điểm này; Chi tài trợ làm nhà tình nghĩa, làm nhà cho người nghèo, làm nhà đại đoàn kết theo quy định của pháp luật không có hồ sơ xác định khoản tài trợ nêu tại tiết b dưới đây:

a) Đối với chi tài trợ làm nhà cho người nghèo thì đối tượng nhận tài trợ là hộ nghèo theo quy định của Thủ tướng Chính phủ. Hình thức tài trợ: tài trợ bằng tiền hoặc hiện vật để xây nhà cho hộ nghèo bằng cách trực tiếp hoặc thông qua một cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ theo quy định của pháp luật.

b) Hồ sơ xác định khoản tài trợ làm nhà tình nghĩa, làm nhà cho người nghèo, làm nhà đại đoàn kết gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ, người được hưởng tài trợ là bên nhận tài trợ (theo mẫu số 06/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này); văn bản xác nhận hộ nghèo của chính quyền địa phương (đối với tài trợ làm nhà cho người

nghèo); hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

Trường hợp bên nhận tài trợ là cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ thì hồ sơ xác định khoản tài trợ bao gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ và cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ là bên nhận tài trợ; hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

2.27. Chi tài trợ nghiên cứu khoa học không đúng quy định; chi tài trợ cho các đối tượng chính sách không theo quy định của pháp luật; chi tài trợ không theo chương trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

Chi tài trợ theo chương trình của Nhà nước là chương trình được Chính phủ quy định thực hiện ở các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn (bao gồm cả khoản tài trợ của doanh nghiệp cho việc xây dựng cầu mới dân sinh ở địa bàn kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn theo Đề án được cấp có thẩm quyền phê duyệt).

Chi tài trợ cho các đối tượng chính sách thực hiện theo quy định của pháp luật có liên quan.

Hồ sơ xác định khoản tài trợ theo chương trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; Tài trợ của doanh nghiệp cho việc xây dựng cầu mới dân sinh ở địa bàn kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn theo Đề án được cấp có thẩm quyền phê duyệt; Tài trợ cho các đối tượng chính sách theo quy định của pháp luật gồm: Biên bản xác nhận khoản tài trợ có chữ ký của người đại diện doanh nghiệp là nhà tài trợ, người được hưởng tài trợ (hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ) là bên nhận tài trợ (theo mẫu số 07/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này) hoá đơn, chứng từ mua hàng hoá (nếu tài trợ bằng hiện vật) hoặc chứng từ chi tiền (nếu tài trợ bằng tiền).

Các quy định về nghiên cứu khoa học và thủ tục, hồ sơ tài trợ cho nghiên cứu khoa học thực hiện theo quy định tại Luật khoa học và công nghệ và các văn bản quy phạm pháp luật hướng dẫn có liên quan.

2.28. Phần chi phí quản lý kinh doanh do công ty ở nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam vượt mức chi phí tính theo công thức sau:

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

Các khoản chi phí quản lý kinh doanh của công ty nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam chỉ được tính từ khi cơ sở thường trú tại Việt Nam được thành lập.

Căn cứ để xác định chi phí và doanh thu của công ty ở nước ngoài là báo cáo tài chính của công ty ở nước ngoài đã được kiểm toán bởi một công ty kiểm toán độc lập trong đó thể hiện rõ doanh thu của công ty ở nước ngoài, chi phí quản lý của công ty ở nước ngoài, phần chi phí quản lý công ty ở nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam.

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

2.29. Các khoản chi được bù đắp bằng nguồn kinh phí khác; Các khoản chi đã được chi từ quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp; Chi phí mua thẻ hội viên sân golf, chi phí chơi golf.

2.30. Phần chi phí liên quan đến việc thuê quản lý đối với hoạt động kinh doanh trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh casino vượt quá 4% doanh thu hoạt động kinh doanh trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh casino.

2.31. Các khoản chi không tương ứng với doanh thu tính thuế, trừ các khoản chi sau:

- Các khoản thực chi cho hoạt động phòng, chống HIV/AIDS tại nơi làm việc của doanh nghiệp, bao gồm: Chi phí đào tạo cán bộ phòng, chống HIV/AIDS của doanh nghiệp, chi phí tổ chức truyền thông phòng, chống HIV/AIDS cho người lao động của doanh nghiệp, phí thực hiện tư vấn, khám và xét nghiệm HIV, chi phí hỗ trợ người nhiễm HIV là người lao động của doanh nghiệp.

- Khoản thực chi để thực hiện nhiệm vụ giáo dục quốc phòng và an ninh, huấn luyện, hoạt động của lực lượng dân quân tự vệ và phục vụ các nhiệm vụ quốc phòng, an ninh khác theo quy định của pháp luật có liên quan.

- Khoản thực chi để hỗ trợ cho tổ chức Đảng, tổ chức chính trị xã hội trong doanh nghiệp.

- Khoản chi cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp và đào tạo nghề nghiệp cho người lao động bao gồm:

- + Chi phí trả cho người dạy, tài liệu học tập, thiết bị dùng để hoạt động giáo dục nghề nghiệp, vật liệu thực hành, các chi phí khác hỗ trợ cho người học.

- + Chi phí đào tạo của doanh nghiệp cho người lao động được tuyển dụng vào làm việc tại doanh nghiệp

- Khoản chi có tính chất phúc lợi chi trực tiếp cho người lao động như: chi khám, chữa bệnh, chi phí của bản thân và gia đình người lao động; chi nghỉ mát, chi hỗ trợ điều trị; chi hỗ trợ bổ sung kiến thức học tập tại cơ sở đào tạo; chi hỗ trợ gia đình người

lao động bị ảnh hưởng bởi thiên tai, dịch họa, tai nạn, ốm đau; chi khen thưởng con của người lao động có thành tích tốt trong học tập; chi hỗ trợ chi phí đi lại ngày lễ, tết cho người lao động; chi bảo hiểm tai nạn, bảo hiểm sức khỏe, bảo hiểm tự nguyện khác cho người lao động (trừ khoản chi mua bảo hiểm nhân thọ cho người lao động, bảo hiểm hưu trí tự nguyện cho người lao động hướng dẫn tại điểm 2.11 Điều này) và những khoản chi có tính chất phúc lợi khác. Tổng số chi có tính chất phúc lợi nêu trên không quá 01 tháng lương bình quân thực tế thực hiện trong năm tính thuế của doanh nghiệp.

Việc xác định 01 tháng lương bình quân thực tế thực hiện trong năm tính thuế của doanh nghiệp được xác định bằng quỹ tiền lương thực hiện trong năm chia (:) 12 tháng. Trường hợp doanh nghiệp hoạt động không đủ 12 tháng thì: Việc xác định 01 tháng lương bình quân thực tế thực hiện trong năm tính thuế được xác định bằng quỹ tiền lương thực hiện trong năm chia (:) số tháng thực tế hoạt động trong năm.

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

- Chi phí hỗ trợ địa phương và người dân nơi có khoáng sản được khai thác theo quy định của Luật khoáng sản và các văn bản hướng dẫn thi hành.

- Chi phí phục vụ cho hoạt động bảo vệ môi trường phù hợp với pháp luật về bảo vệ môi trường theo hướng dẫn của Bộ Tài chính về chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động bảo vệ môi trường quy định tại Nghị định số 19/2015/NĐ-CP ngày 14/02/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Bảo vệ môi trường.

- Các khoản chi khác mang tính chất đặc thù, phù hợp theo từng ngành nghề, lĩnh vực theo văn bản hướng dẫn của Bộ Tài chính.

2.32. Chi về đầu tư xây dựng cơ bản trong giai đoạn đầu tư để hình thành tài sản cố định.

Khi bắt đầu hoạt động sản xuất kinh doanh, doanh nghiệp chưa phát sinh doanh thu nhưng có phát sinh các khoản chi thường xuyên để duy trì hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp (không phải là các khoản chi đầu tư xây dựng để hình thành tài sản cố định) mà các khoản chi này đáp ứng các điều kiện theo quy định thì khoản chi này được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Trường hợp trong giai đoạn đầu tư, doanh nghiệp có phát sinh khoản chi trả tiền vay thì khoản chi này được tính vào giá trị đầu tư. Trường hợp trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản, doanh nghiệp phát sinh cả khoản chi trả lãi tiền vay và thu từ lãi tiền gửi thì được bù trừ giữa khoản chi trả lãi tiền vay và thu từ lãi tiền gửi, sau khi bù trừ phần chênh lệch còn lại ghi giảm giá trị đầu tư.

2.33. Chi ủng hộ địa phương; chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội; chi từ thiện (trừ khoản chi tài trợ cho giáo dục, y tế, khắc phục hậu quả thiên tai, làm nhà tình nghĩa, làm nhà cho người nghèo, làm nhà đại đoàn kết; tài trợ cho nghiên cứu khoa học, tài trợ cho các đối tượng chính sách theo quy định của pháp luật, tài trợ theo chương trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn nêu tại điểm 2.23, 2.24, 2.25, 2.26, 2.27 Khoản 2 Điều này).

2.34. Khoản chi liên quan trực tiếp đến việc phát hành cổ phiếu (trừ cổ phiếu thuộc loại nợ phải trả) và cổ tức của cổ phiếu (trừ cổ tức của cổ phiếu thuộc loại nợ phải trả), mua bán cổ phiếu quỹ và các khoản chi khác liên quan trực tiếp đến việc tăng, giảm vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.

2.35. Số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản vượt mức thực tế phát sinh của năm.

Tiền cấp quyền khai thác khoáng sản tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp xác định bằng tổng số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản phải nộp phân bổ đều cho số năm khai thác.

2.36. Các khoản chi của hoạt động kinh doanh bảo hiểm, kinh doanh xổ số, kinh doanh chứng khoán và một số hoạt động kinh doanh đặc thù khác không thực hiện đúng theo văn bản hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính.

2.37. Các khoản tiền phạt về vi phạm hành chính bao gồm: vi phạm luật giao thông, vi phạm chế độ đăng ký kinh doanh, vi phạm chế độ kế toán thống kê, vi phạm pháp luật về thuế bao gồm cả tiền chậm nộp thuế theo quy định của Luật Quản lý thuế và các khoản phạt về vi phạm hành chính khác theo quy định của pháp luật.

2.38. Thuế giá trị gia tăng đầu vào đã được khấu trừ hoặc hoàn thuế; thuế giá trị gia tăng đầu vào của tài sản cố định là ô tô từ 9 chỗ ngồi trở xuống vượt mức quy định được khấu trừ theo quy định tại các văn bản pháp luật về thuế giá trị gia tăng; thuế thu nhập doanh nghiệp trừ trường hợp doanh nghiệp nộp thay thuế thu nhập doanh nghiệp của nhà thầu nước ngoài mà theo thoả thuận tại hợp đồng nhà thầu, nhà thầu phụ nước ngoài, doanh thu nhà thầu, nhà thầu phụ nước ngoài nhận được không bao gồm thuế thu nhập doanh nghiệp; thuế thu nhập cá nhân trừ trường hợp doanh nghiệp ký hợp đồng lao động quy định tiền lương, tiền công trả cho người lao động không bao gồm thuế thu nhập cá nhân.

Các khoản thuế, các khoản thu khác thuộc ngân sách nhà nước phải nộp có liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ bị truy thu được trừ khi xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp vào kỳ tính thuế bị truy thu nếu doanh nghiệp đã thực nộp vào ngân sách nhà nước, có chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật

Điều 7. Thu nhập khác

Thu nhập khác bao gồm các khoản thu nhập sau:

1. Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán theo hướng dẫn tại Chương IV Thông tư này.

2. Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản theo hướng dẫn tại Chương V Thông tư này.

3. Thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư; chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư; chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản theo quy định của pháp luật.

4. Thu nhập từ quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản bao gồm cả tiền thu về bản quyền dưới mọi hình thức trả cho quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản; thu nhập về quyền sở hữu trí tuệ; thu nhập từ chuyển giao công nghệ theo quy định của pháp luật.

Thu nhập từ tiền bản quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ được xác định bằng tổng số tiền thu được trừ (-) giá vốn hoặc chi phí tạo ra quyền sở hữu trí tuệ, công nghệ được chuyển giao, trừ (-) chi phí duy trì, nâng cấp, phát triển quyền sở hữu trí tuệ, công nghệ được chuyển giao và các khoản chi được trừ khác.

5. Thu nhập từ cho thuê tài sản dưới mọi hình thức.

Thu nhập từ cho thuê tài sản được xác định bằng doanh thu từ hoạt động cho thuê tài sản trừ (-) các khoản chi: chi phí khấu hao, duy tu, sửa chữa, bảo dưỡng tài sản, chi phí thuê tài sản để cho thuê lại (nếu có) và các chi được trừ khác có liên quan đến việc cho thuê tài sản.

6. Thu nhập từ chuyển nhượng tài sản, thanh lý tài sản (trừ bất động sản), các loại giấy tờ có giá khác.

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

7. Thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn bao gồm cả tiền lãi trả chậm, lãi trả góp, phí bảo lãnh tín dụng và các khoản phí khác trong hợp đồng cho vay vốn.

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

- Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh thấp hơn các khoản chi trả lãi tiền vay theo quy định, sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại giảm trừ vào thu nhập sản xuất kinh doanh chính khi xác định thu nhập chịu thuế.

8. Thu nhập từ hoạt động bán ngoại tệ: bằng tổng số tiền thu từ bán ngoại tệ trừ (-) tổng giá mua của số lượng ngoại tệ bán ra.

9. Thu nhập từ chênh lệch tỷ giá, được xác định cụ thể như sau:

Trong năm tính thuế doanh nghiệp có chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ và chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ cuối năm tài chính, thì:

- Khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp được tính vào chi phí hoặc thu nhập của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp. Khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ không liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp, nếu phát sinh lỗ chênh lệch tỷ giá tính vào chi phí tài chính, nếu phát sinh lãi chênh lệch tỷ giá tính vào thu nhập khác khi xác định thu nhập chịu thuế.

- Lãi chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ cuối năm tài chính được bù trừ với lỗ chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản nợ phải trả bằng ngoại tệ cuối năm tài chính. Sau khi bù trừ lãi hoặc lỗ chênh lệch tỷ giá liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp được tính vào thu nhập hoặc chi phí của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp. Lãi hoặc lỗ chênh lệch tỷ giá không liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp được tính vào thu nhập khác hoặc chi phí tài chính khi xác định thu nhập chịu thuế.

Đối với khoản nợ phải thu và khoản cho vay có gốc ngoại tệ phát sinh trong kỳ, chênh lệch tỷ giá hối đoái được tính vào chi phí được trừ hoặc thu nhập là khoản chênh lệch giữa tỷ giá tại thời điểm phát sinh thu hồi nợ hoặc thu hồi khoản cho vay với tỷ giá tại thời điểm ghi nhận khoản nợ phải thu hoặc khoản cho vay ban đầu.

Các khoản chênh lệch tỷ giá nêu trên không bao gồm chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư cuối năm là: tiền mặt, tiền gửi, tiền đang chuyển, các khoản nợ phải thu có gốc ngoại tệ.

10. Khoản nợ khó đòi đã xóa nay đòi được.

11. Khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ.

12. Thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót phát hiện ra.

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

Trường hợp doanh nghiệp có khoản thu về tiền phạt, tiền bồi thường do bên đối tác vi phạm hợp đồng hoặc các khoản thưởng do thực hiện tốt cam kết theo hợp đồng phát sinh thấp hơn khoản chi tiền phạt, tiền bồi thường do vi phạm hợp đồng (các khoản phạt này không thuộc các khoản tiền phạt về vi

phạm hành chính theo quy định của pháp luật về xử lý vi phạm hành chính), sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại tính giảm trừ vào thu nhập khác. Trường hợp đơn vị trong năm không phát sinh thu nhập khác thì được giảm trừ vào thu nhập hoạt động sản xuất kinh doanh.

Các khoản thu về tiền phạt, tiền bồi thường nêu trên không bao gồm các khoản tiền phạt, tiền bồi thường được ghi giảm giá trị công trình trong giai đoạn đầu tư.

14. Chênh lệch do đánh giá lại tài sản theo quy định của pháp luật để góp vốn, để điều chuyển tài sản khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, được xác định cụ thể như sau:

a) Chênh lệch tăng hoặc giảm do đánh giá lại tài sản là phần chênh lệch giữa giá trị đánh giá lại với giá trị còn lại của tài sản ghi trên sổ sách kế toán và tính một lần vào thu nhập khác (đối với chênh lệch tăng) hoặc giảm trừ thu nhập khác (đối với chênh lệch giảm) trong kỳ tính thuế khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp tại doanh nghiệp có tài sản đánh giá lại.

b) Chênh lệch tăng hoặc giảm do đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất để góp vốn (mà doanh nghiệp nhận giá trị quyền sử dụng đất được phân bổ dần giá trị đất vào chi phí được trừ), điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, góp vốn vào các dự án đầu tư xây dựng nhà, hạ tầng để bán tính một lần vào thu nhập khác (đối với chênh lệch tăng) hoặc giảm trừ thu nhập khác (đối với chênh lệch giảm) trong kỳ tính thuế khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp tại doanh nghiệp có quyền sử dụng đất đánh giá lại.

Riêng chênh lệch tăng do đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất góp vốn vào doanh nghiệp để hình thành tài sản cố định thực hiện sản xuất kinh doanh mà doanh nghiệp nhận giá trị quyền sử dụng đất không được trích khấu hao và không được phân bổ dần giá trị đất vào chi phí được trừ thì phần chênh lệch này được tính dần vào thu nhập khác của doanh nghiệp có quyền sử dụng đất đánh giá lại trong thời gian tối đa không quá 10 năm bắt đầu từ năm giá trị quyền sử dụng đất được đem góp vốn. Doanh nghiệp phải có thông báo số năm doanh nghiệp phân bổ vào thu nhập khác khi nộp hồ sơ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp của năm bắt đầu kê khai khoản thu nhập này (năm có đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất đem góp vốn).

Trường hợp sau khi góp vốn, doanh nghiệp tiếp tục thực hiện chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất (bao gồm cả trường hợp chuyển nhượng vốn góp trước thời hạn 10 năm) thì thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng vốn góp bằng giá trị quyền sử dụng đất phải tính và kê khai nộp thuế theo thu nhập chuyển nhượng bất động sản.

Chênh lệch do đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất bao gồm: Đối với quyền sử dụng đất lâu dài là chênh lệch giữa giá trị đánh giá lại và giá trị của quyền sử dụng đất ghi trên sổ sách kế toán; Đối với quyền sử dụng đất có thời

hạn là chênh lệch giữa giá trị đánh giá lại và giá trị còn lại chưa phân bổ của quyền sử dụng đất.

Chênh lệch do đánh giá lại tài sản khi cổ phần hóa, sắp xếp, đổi mới doanh nghiệp 100% vốn nhà nước không tính vào thu nhập khác (đối với chênh lệch tăng) và không giảm trừ thu nhập khác (đối với chênh lệch giảm).

c) Doanh nghiệp nhận tài sản góp vốn, nhận tài sản điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp được trích khấu hao hoặc phân bổ dần vào chi phí theo giá đánh giá lại (trừ trường hợp giá trị quyền sử dụng đất không được trích khấu hao hoặc phân bổ vào chi phí theo quy định).

15. Quà biếu, quà tặng bằng tiền, bằng hiện vật; thu nhập nhận được bằng tiền, bằng hiện vật từ các nguồn tài trợ; thu nhập nhận được từ các khoản hỗ trợ tiếp thị, hỗ trợ chi phí, chiết khấu thanh toán, thưởng khuyến mại và các khoản hỗ trợ khác. Các khoản thu nhập nhận được bằng hiện vật thì giá trị của hiện vật được xác định bằng giá trị của hàng hóa, dịch vụ tương đương tại thời điểm nhận.

16. Các khoản tiền, tài sản, lợi ích vật chất khác doanh nghiệp nhận được từ các tổ chức, cá nhân theo thỏa thuận, hợp đồng phù hợp với pháp luật do doanh nghiệp bàn giao lại vị trí đất cũ để di dời cơ sở sản xuất kinh doanh sau khi trừ các khoản chi phí liên quan như chi phí di dời (chi phí vận chuyển, lắp đặt), giá trị còn lại của tài sản cố định và các chi phí khác (nếu có).

Các khoản tiền, tài sản, lợi ích vật chất khác doanh nghiệp nhận được theo chính sách của Nhà nước, được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền phê duyệt để di dời cơ sở sản xuất theo quy hoạch xây dựng đô thị hoặc do ô nhiễm môi trường thì xác định là thu nhập khác để tính thuế trước khi sử dụng theo quy định của pháp luật có liên quan.

17. Các khoản trích trước vào chi phí nhưng không sử dụng hoặc sử dụng không hết theo kỳ hạn trích lập mà doanh nghiệp không hạch toán điều chỉnh giảm chi phí; khoản hoàn nhập dự phòng bảo hành công trình xây dựng.

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

19. Thu nhập về tiêu thụ phế liệu, phế phẩm sau khi đã trừ chi phí thu hồi và chi phí tiêu thụ, được xác định cụ thể như sau:

- Trường hợp doanh nghiệp phát sinh khoản thu nhập từ bán phế liệu, phế phẩm được tạo ra trong quá trình sản xuất của các sản phẩm đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thì khoản thu nhập này được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Trường hợp doanh nghiệp phát sinh khoản thu nhập từ bán phế liệu, phế phẩm được tạo ra trong quá trình sản xuất của các sản phẩm không được hưởng

ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thì khoản thu nhập này được tính vào thu nhập khác.

20. Khoản tiền hoàn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu của hàng hóa đã thực xuất khẩu, thực nhập khẩu phát sinh ngay trong năm quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp thì được tính giảm trừ chi phí trong năm quyết toán đó. Trường hợp khoản tiền hoàn thuế xuất, nhập khẩu của hàng hóa đã thực xuất khẩu, thực nhập khẩu phát sinh của các năm quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp trước thì tính vào thu nhập khác của năm quyết toán phát sinh khoản thu nhập. Khoản thu nhập này liên quan trực tiếp đến lĩnh vực sản xuất kinh doanh đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thì khoản thu nhập này được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp. Khoản thu nhập này không liên quan trực tiếp lĩnh vực sản xuất kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thì khoản thu nhập này được tính vào thu nhập khác.

21. Các khoản thu nhập từ các hoạt động góp vốn cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế trong nước được chia từ thu nhập trước khi nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.

22. Trường hợp doanh nghiệp thực hiện tiếp nhận thêm thành viên góp vốn mới theo quy định của pháp luật mà số tiền thành viên góp vốn mới bỏ ra cao hơn giá trị phần vốn góp của thành viên đó trong tổng số vốn điều lệ của doanh nghiệp thì xử lý như sau:

Nếu khoản chênh lệch cao hơn này được xác định là thuộc sở hữu của doanh nghiệp, bổ sung vào nguồn vốn kinh doanh thì không tính vào thu nhập chịu thuế để tính thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp nhận vốn góp.

Nếu khoản chênh lệch cao hơn này được chia cho các thành viên góp vốn cũ thì khoản chênh lệch này là thu nhập của các thành viên góp vốn cũ.

23. Các khoản thu nhập nhận được từ giao dịch hợp đồng tương lai.

24. Các khoản thu nhập khác theo quy định của pháp luật.

Điều 8. Thu nhập được miễn thuế

1. Thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản, sản xuất muối của hợp tác xã; Thu nhập của hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp thực hiện ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; Thu nhập của doanh nghiệp từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; Thu nhập từ hoạt động đánh bắt hải sản.

a) Thu nhập từ trồng trọt (bao gồm cả sản phẩm rừng trồng), chăn nuôi, nuôi trồng nông sản, thủy sản của hợp tác xã và của doanh nghiệp được được miễn thuế quy định tại khoản này là thu nhập từ sản phẩm do doanh nghiệp, hợp tác xã tự trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng đánh bắt, chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường (không bao gồm trường hợp hợp

tác xã, doanh nghiệp có mua lại sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy hải sản).

Doanh nghiệp, hợp tác xã phải hạch toán riêng thu nhập thuộc diện miễn thuế quy định tại khoản này. Trường hợp không hạch toán riêng được thì thu nhập miễn thuế từ hoạt động trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng nông sản, thủy sản được phân bổ theo tỷ lệ chi phí sản xuất của khâu trồng trọt, khai thác, sơ chế sản phẩm thông thường trong tổng chi phí của toàn hợp tác xã, doanh nghiệp (bao gồm cả chi phí quản lý, chi phí bán hàng) trong kỳ tính thuế.

Đối với doanh nghiệp, hợp tác xã trồng cao su được miễn thuế đối với thu nhập từ hoạt động trồng trọt, khai thác mủ tươi. Trường hợp không hạch toán riêng được thu nhập từ hoạt động trồng trọt, khai thác mủ tươi thì thu nhập miễn thuế được phân bổ theo tỷ lệ chi phí trồng trọt, khai thác mủ tươi trong tổng chi phí của toàn doanh nghiệp, hợp tác xã.

Sản phẩm từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng của hợp tác xã và của doanh nghiệp được xác định căn cứ theo mã ngành kinh tế cấp 1 của ngành nông nghiệp, lâm nghiệp và thủy sản quy định tại Hệ thống ngành kinh tế Việt Nam.

b) Thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản (bao gồm cả trường hợp hợp tác xã, doanh nghiệp mua sản phẩm nông sản, thủy sản về chế biến).

Thu nhập của sản phẩm, hàng hóa chế biến từ nông sản, thủy sản được ưu đãi thuế (bao gồm ưu đãi về thuế suất, thời gian miễn, giảm thuế) quy định tại Thông tư này phải đáp ứng đồng thời các điều kiện sau:

- Tỷ lệ giá trị nguyên liệu là nông sản, thủy sản trên chi phí sản xuất hàng hóa, sản phẩm (giá thành sản xuất hàng hóa, sản phẩm) từ 30% trở lên. Nguyên liệu đầu vào của hoạt động chế biến nông sản, thủy sản phải là nông sản, thủy sản chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường (bao gồm cả phụ phẩm của quá trình sơ chế nông sản, thủy sản).

Các sản phẩm mới qua sơ chế thông thường là sản phẩm mới được làm sạch, phơi, sấy khô, bóc vỏ, xay, xay bỏ vỏ, xát bỏ vỏ, tách hạt, tách cọng, cắt, ướp muối, bỏ xương, băm, lột da, nghiền, cán mỏng, làm nóng để bóc vỏ, bảo quản lạnh (ướp lạnh, đông lạnh), bảo quản bằng khí sunfuro, bảo quản theo phương thức hút kín khí, bảo quản theo phương thức cho hóa chất để tránh thối rữa, ngâm trong dung dịch lưu huỳnh hoặc ngâm trong dung dịch bảo quản khác.

- Sản phẩm, hàng hóa từ chế biến nông sản, thủy sản không thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, trừ trường hợp do Thủ tướng Chính phủ quyết định theo đề xuất của Bộ Tài chính.

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động thu mua nguyên liệu đầu vào là nông sản, thủy sản và thực hiện các khâu sơ chế thông thường, chưa chế biến thành sản phẩm khác thì các hoạt động này không thuộc hoạt động chế biến nông sản, thủy sản để được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện chế biến nông sản, thủy sản.

Thu nhập của doanh nghiệp từ hoạt động chế biến lâm sản (nguyên vật liệu đầu vào từ gỗ cao su, gỗ bạch đàn, gỗ thông, gỗ keo...) không thuộc các trường hợp được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo hoạt động chế biến nông sản, thủy sản.

Doanh nghiệp phải xác định riêng thu nhập sản phẩm, hàng hóa chế biến từ nông sản, thủy sản để được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

c) Thu nhập được hưởng ưu đãi thuế bao gồm cả thu nhập từ thanh lý các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng (trừ thanh lý vườn cây cao su), thu nhập từ việc bán phế liệu phế phẩm liên quan đến các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản.

d) Trong cùng một thời gian, nếu doanh nghiệp được hưởng nhiều mức ưu đãi thuế khác nhau đối với cùng một khoản thu nhập thì doanh nghiệp được lựa chọn áp dụng mức ưu đãi thuế có lợi nhất.

Trường hợp một khoản thu nhập của doanh nghiệp vừa đáp ứng điều kiện ưu đãi về thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp, vừa đáp ứng điều kiện ưu đãi theo lĩnh vực ưu đãi khác hoặc theo địa bàn ưu đãi mà doanh nghiệp lựa chọn hưởng ưu đãi theo lĩnh vực khác hoặc theo địa bàn ưu đãi thì sau khi hết thời gian ưu đãi theo lĩnh vực ưu đãi khác hoặc theo địa bàn ưu đãi (bao gồm cả thời gian miễn thuế, giảm thuế và thuế suất ưu đãi) thì không được chuyển sang áp dụng ưu đãi đối với lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp cho thời gian còn lại.

2. Thu nhập từ việc thực hiện dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ nông nghiệp gồm: thu nhập từ dịch vụ tưới, tiêu nước; cây, bừa đất; nạo vét kênh, mương nội đồng; dịch vụ phòng trừ sâu, bệnh cho cây trồng, vật nuôi; dịch vụ thu hoạch sản phẩm nông nghiệp.

3. Thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ theo quy định của pháp luật về khoa học và công nghệ được miễn thuế trong thời gian thực hiện hợp đồng nhưng tối đa không quá 03 năm kể từ ngày bắt đầu có doanh thu từ thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ;

Thu nhập từ bán sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng ở Việt Nam theo quy định của pháp luật và hướng dẫn của Bộ Khoa học và Công nghệ được miễn thuế tối đa không quá 05 năm kể từ ngày có doanh thu từ bán sản phẩm;

Thu nhập từ bán sản phẩm sản xuất thử nghiệm trong thời gian sản xuất thử nghiệm theo quy định của pháp luật.

a) Thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ được miễn thuế phải đảm bảo các điều kiện sau:

- Có chứng nhận đăng ký hoạt động nghiên cứu khoa học;

- Được cơ quan quản lý Nhà nước về khoa học có thẩm quyền xác nhận là hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ.

b) Thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên được áp dụng tại Việt Nam được miễn thuế phải đảm bảo công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam được cơ quan quản lý Nhà nước về khoa học có thẩm quyền xác nhận.

4. Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp có số lao động là người khuyết tật, người sau cai nghiện ma túy, người nhiễm HIV bình quân trong năm chiếm từ 30% trở lên trong tổng số lao động bình quân trong năm của doanh nghiệp.

Thu nhập được miễn thuế quy định tại Khoản này không bao gồm thu nhập khác quy định tại Điều 7 Thông tư này.

Doanh nghiệp thuộc diện được miễn thuế quy định tại Khoản này là doanh nghiệp có số lao động bình quân trong năm ít nhất từ 20 người trở lên và không bao gồm các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực tài chính, kinh doanh bất động sản.

Doanh nghiệp có thu nhập được miễn thuế theo quy định tại Khoản này phải đáp ứng đủ các điều kiện sau:

a) Đối với doanh nghiệp có sử dụng lao động là người khuyết tật (bao gồm cả thương binh, bệnh binh) phải có xác nhận của cơ quan y tế có thẩm quyền về số lao động là người khuyết tật.

b) Đối với doanh nghiệp có sử dụng lao động là người sau cai nghiện ma túy phải có giấy chứng nhận hoàn thành cai nghiện của các cơ sở cai nghiện hoặc xác nhận của cơ quan có thẩm quyền liên quan.

c) Đối với doanh nghiệp có sử dụng lao động là người nhiễm HIV phải có xác nhận của cơ quan y tế có thẩm quyền về số lao động là người nhiễm HIV.

5. Thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số, người khuyết tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tị nạn xã hội, người đang cai nghiện, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS. Trường hợp cơ sở dạy nghề có cả đối tượng khác thì phần thu nhập được miễn thuế được xác định tương ứng với tỷ lệ học viên là người dân tộc thiểu số, người khuyết tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tị nạn xã hội, người đang cai nghiện, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS trong tổng số học viên.

Thu nhập từ hoạt động dạy nghề được miễn thuế tại Khoản này phải đáp ứng đủ các điều kiện sau:

- Cơ sở dạy nghề được thành lập và hoạt động theo quy định của các văn bản hướng dẫn về dạy nghề.

- Có danh sách các học viên là người dân tộc thiểu số, người khuyết tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tị nạn xã hội, người đang cai nghiện, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS.

6. Thu nhập được chia từ hoạt động góp vốn, mua cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế với doanh nghiệp trong nước, sau khi bên nhận góp vốn, phát hành cổ phiếu, liên doanh, liên kết đã nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, kể cả trường hợp bên nhận góp vốn, phát hành cổ phiếu, bên liên doanh, liên kết được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Ví dụ 11: Doanh nghiệp B nhận vốn góp của doanh nghiệp A. Thu nhập trước thuế tương ứng với phần vốn góp của doanh nghiệp A trong doanh nghiệp B là 100 triệu đồng.

- Trường hợp 1: Doanh nghiệp B không được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp và doanh nghiệp B đã nộp đủ thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm cả khoản thu nhập của doanh nghiệp A nhận được thì thu nhập mà doanh nghiệp A nhận được từ hoạt động góp vốn là 78 triệu đồng $[(100 \text{ triệu} - (100 \text{ triệu} \times 22\%))]$, doanh nghiệp A được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp đối với 78 triệu đồng này.

- Trường hợp 2: Doanh nghiệp B được giảm 50% số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp và doanh nghiệp B đã nộp đủ thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm cả khoản thu nhập của doanh nghiệp A nhận được theo số thuế thu nhập được giảm thì thu nhập mà doanh nghiệp A nhận được từ hoạt động góp vốn là 89 triệu đồng $[100 \text{ triệu} - (100 \text{ triệu} \times 22\% \times 50\%)]$, doanh nghiệp A được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp đối với 89 triệu đồng này.

- Trường hợp 3: Doanh nghiệp B được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp thì thu nhập mà doanh nghiệp A nhận được từ hoạt động góp vốn là 100 triệu đồng, doanh nghiệp A được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp đối với 100 triệu đồng này.

7. Khoản tài trợ nhận được để sử dụng cho hoạt động giáo dục, nghiên cứu khoa học, văn hóa, nghệ thuật, từ thiện, nhân đạo và hoạt động xã hội khác tại Việt Nam.

Trường hợp tổ chức nhận tài trợ sử dụng không đúng mục đích các khoản tài trợ trên thì tổ chức nhận tài trợ phải tính nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên phần sử dụng sai mục đích trong kỳ tính thuế phát sinh việc sử dụng sai mục đích.

Tổ chức nhận tài trợ quy định tại Khoản này phải được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật, thực hiện đúng quy định của pháp luật về kế toán thống kê.

8. Thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải (CERs) lần đầu của doanh nghiệp được cấp chứng chỉ giảm phát thải; các lần chuyển nhượng tiếp theo nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định.

Thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải (CERs) được miễn thuế phải đảm bảo khi bán hoặc chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải (CERs) phải được cơ quan có thẩm quyền về môi trường xác nhận theo quy định.

9. Thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của Ngân hàng Phát triển Việt Nam trong hoạt động tín dụng đầu tư phát triển, tín dụng xuất khẩu; thu nhập từ hoạt động tín dụng cho người nghèo và các đối tượng chính sách khác của Ngân hàng chính sách xã hội; thu nhập của Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên quản lý tài sản của các tổ chức tín dụng Việt Nam; thu nhập từ hoạt động có thu do thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của các quỹ tài chính Nhà nước: Quỹ Bảo hiểm xã hội Việt Nam, tổ chức Bảo hiểm tiền gửi, Quỹ Bảo hiểm Y tế, Quỹ hỗ trợ học nghề, Quỹ hỗ trợ việc làm ngoài nước thuộc Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội, Quỹ hỗ trợ nông dân, Quỹ trợ giúp pháp lý Việt Nam, Quỹ viễn thông công ích, Quỹ đầu tư phát triển địa phương, Quỹ Bảo vệ môi trường Việt Nam, Quỹ bảo lãnh tín dụng cho doanh nghiệp nhỏ và vừa, Quỹ hỗ trợ phát triển Hợp tác xã, Quỹ hỗ trợ phụ nữ nghèo, Quỹ bảo hộ công dân và pháp nhân tại nước ngoài, Quỹ phát triển nhà, Quỹ phát triển doanh nghiệp nhỏ và vừa, Quỹ phát triển khoa học và công nghệ quốc gia, Quỹ đổi mới công nghệ quốc gia, Quỹ hỗ trợ vốn cho người lao động nghèo tự tạo việc làm, thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của Quỹ phát triển đất và quỹ khác của Nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận do Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ quy định hoặc quyết định được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật.

Trường hợp các đơn vị phát sinh các khoản thu nhập khác ngoài các khoản thu nhập từ hoạt động có thu do thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao phải tính và nộp thuế theo quy định.

10. Phần thu nhập không chia:

a) Phần thu nhập không chia của các cơ sở xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác (bao gồm cả Văn phòng giám định tư pháp) để lại để đầu tư phát triển cơ sở đó theo quy định của pháp luật chuyên ngành về giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác. Phần thu nhập không chia được miễn thuế của các cơ sở xã hội hóa quy định tại khoản này không bao gồm trường hợp đơn vị để lại để đầu tư mở rộng các ngành nghề, hoạt động kinh doanh khác không thuộc lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác.

Cơ sở thực hiện xã hội hóa là:

- Các cơ sở ngoài công lập được thành lập và có đủ điều kiện hoạt động theo quy định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền trong các lĩnh vực xã hội hóa.

- Các doanh nghiệp được thành lập để hoạt động trong các lĩnh vực xã hội hóa và có đủ điều kiện hoạt động theo quy định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

- Các cơ sở sự nghiệp công lập thực hiện góp vốn, huy động vốn, liên doanh, liên kết theo quy định của pháp luật thành lập các cơ sở hạch toán độc lập hoặc doanh nghiệp hoạt động trong các lĩnh vực xã hội hóa theo quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

Cơ sở xã hội hóa phải đáp ứng danh mục loại hình, tiêu chí quy mô, tiêu chuẩn theo danh mục do Thủ tướng Chính phủ quy định.

b) Phần thu nhập không chia của hợp tác xã để lại để hình thành tài sản của hợp tác xã.

c) Trường hợp phần thu nhập không chia để lại theo quy định tại khoản này mà các đơn vị có chia hoặc chi sai mục đích sẽ bị truy thu thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất tại thời điểm chia hoặc chi sai mục đích và xử phạt vi phạm pháp luật về thuế theo quy định.

11. Thu nhập từ chuyển giao công nghệ thuộc lĩnh vực ưu tiên chuyển giao cho tổ chức, cá nhân ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

Thủ tục chuyển giao công nghệ được thực hiện theo quy định tại Luật chuyển giao công nghệ, Nghị định 76/2018/NĐ-CP ngày 15/5/2018 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Chuyển giao công nghệ, văn bản sửa đổi bổ sung (nếu có) và các văn bản quy pháp luật hướng dẫn thi hành Luật chuyển giao công nghệ.

Lĩnh vực ưu tiên chuyển giao công nghệ là các lĩnh vực thuộc danh mục công nghệ khuyến khích chuyển giao (ban hành kèm theo Nghị định số 76/2018/NĐ-CP) và các văn bản sửa đổi, bổ sung Nghị định này (nếu có).

Điều 9. Xác định lỗ và chuyển lỗ

1. Lỗ phát sinh trong kỳ tính thuế là số chênh lệch âm về thu nhập tính thuế chưa bao gồm các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước chuyển sang.

2. Doanh nghiệp sau khi quyết toán thuế mà bị lỗ thì chuyển toàn bộ và liên tục số lỗ vào thu nhập (thu nhập chịu thuế đã trừ thu nhập miễn thuế) của những năm tiếp theo. Thời gian chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

Doanh nghiệp tạm thời chuyển lỗ vào thu nhập của các quý của năm sau và chuyển chính thức vào năm sau khi lập tờ khai quyết toán thuế năm.

- Doanh nghiệp có số lỗ giữa các quý trong cùng một năm tài chính thì được bù trừ số lỗ của quý trước vào các quý tiếp theo của năm tài chính đó. Khi quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp, doanh nghiệp xác định số lỗ của cả năm và chuyển toàn bộ và liên tục số lỗ vào thu nhập chịu thuế của những năm tiếp sau năm phát sinh lỗ theo quy định nêu trên.

- Doanh nghiệp tự xác định số lỗ được trừ vào thu nhập theo nguyên tắc nêu trên. Trường hợp trong thời gian chuyển lỗ có phát sinh tiếp số lỗ thì số lỗ

phát sinh này (không bao gồm số lỗ của kỳ trước chuyển sang) sẽ được chuyển lỗ toàn bộ và liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

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

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

3. Doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản phải thực hiện quyết toán thuế với cơ quan thuế đến thời điểm có quyết định chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản của cơ quan có thẩm quyền (trừ trường hợp không phải quyết toán thuế theo quy định). Số lỗ của doanh nghiệp phát sinh trước khi chuyển đổi, sáp nhập, hợp nhất phải được theo dõi chi tiết theo năm phát sinh và bù trừ vào thu nhập cùng năm của doanh nghiệp sau khi chuyển đổi, sáp nhập, hợp nhất hoặc được tiếp tục chuyển vào thu nhập của các năm tiếp theo của doanh nghiệp sau khi chuyển đổi, sáp nhập, hợp nhất để đảm bảo nguyên tắc chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.

Số lỗ của doanh nghiệp phát sinh trước khi chia, tách thành doanh nghiệp khác và đang còn trong thời gian chuyển lỗ theo quy định thì số lỗ này sẽ được phân bổ cho các doanh nghiệp sau khi chia, tách theo tỷ lệ vốn chủ sở hữu được chia, tách.

Trường hợp doanh nghiệp có chi nhánh hạch toán độc lập chuyển đổi thành chi nhánh hạch toán phụ thuộc thì số lỗ phát sinh trong thời gian hoạt động của chi nhánh hạch toán độc lập không được chuyển lỗ vào thu nhập của doanh nghiệp.

Điều 10. Trích lập quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp

1. Doanh nghiệp được thành lập, hoạt động theo quy định của pháp luật Việt Nam được trích tối đa 10% thu nhập tính thuế hàng năm trước khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp để lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp. Doanh nghiệp tự xác định mức trích lập Quỹ phát triển khoa học công nghệ theo quy định.

Đối với doanh nghiệp Nhà nước ngoài việc thực hiện trích quỹ phát triển khoa học và công nghệ theo quy định của Điều này còn phải đảm bảo tỷ lệ trích quỹ tối thiểu quy định tại Luật Khoa học và Công nghệ.

2. Đến ngày cuối cùng của kỳ tính thuế năm thứ năm, kể từ khi trích lập, tổng số tiền đã sử dụng và số tiền nộp về Quỹ phát triển khoa học và công nghệ quốc gia hoặc Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của các bộ chủ quản, tỉnh,

thành phố nơi doanh nghiệp đăng ký nộp thuế không hết 70% số quỹ đã trích lập kể cả nhận điều chuyển (nếu có) thì doanh nghiệp phải nộp ngân sách nhà nước phần thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên số tiền Quỹ còn lại và phần lãi phát sinh từ số thuế thu nhập doanh nghiệp đó. Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ không sử dụng hết là lãi suất tín phiếu kho bạc loại kỳ hạn 52 tuần áp dụng tại thời điểm thu hồi và thời gian tính lãi là hai năm.

Trường hợp doanh nghiệp có hoàn nhập phần quỹ không sử dụng từ năm thứ nhất đến năm thứ tư kể từ khi trích lập thì doanh nghiệp phải nộp thuế TNDN đối với phần quỹ hoàn nhập và phần lãi phát sinh theo lãi suất tín phiếu kho bạc loại kỳ hạn 52 tuần áp dụng tại thời hoàn nhập và thời gian tính lãi là một năm.

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp dùng để tính số thuế thu hồi là thuế suất áp dụng cho doanh nghiệp trong thời gian trích lập Quỹ.

Số tiền sử dụng không đúng mục đích thì sẽ không được tính vào tổng số tiền sử dụng cho mục đích phát triển khoa học và công nghệ.

Điều 11. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp

1. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 20%, trừ trường hợp quy định tại khoản 2 Điều này và các trường hợp được áp dụng thuế suất ưu đãi.

2. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí tại Việt Nam từ 32% đến 50%. Căn cứ vào vị trí khai thác, điều kiện khai thác và trữ lượng mỏ doanh nghiệp có dự án đầu tư tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí gửi hồ sơ dự án đầu tư đến Bộ Tài chính để trình Thủ tướng Chính phủ quyết định mức thuế suất cụ thể cho từng dự án, từng cơ sở kinh doanh.

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác các mỏ tài nguyên quý hiếm (bao gồm: bạch kim, vàng, bạc, thiếc, wonfram, antimoan, đá quý, đất hiếm trừ dầu khí) áp dụng thuế suất 50%; Trường hợp các mỏ tài nguyên quý hiếm có từ 70% diện tích được giao trở lên ở địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn thuộc danh mục địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ban hành kèm theo Nghị định số 118/2015/NĐ-CP của Chính phủ và các văn bản sửa đổi, bổ sung (nếu có) áp dụng thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp 40%.

Chương III

NƠI NỘP THUẾ

Điều 12. Nguyên tắc xác định

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

doanh nghiệp đóng trụ sở chính thì số thuế được tính nộp ở nơi có trụ sở chính và ở nơi có cơ sở sản xuất.

Việc phân bổ số thuế phải nộp quy định tại khoản này không áp dụng đối với trường hợp doanh nghiệp có các công trình, hạng mục công trình hay cơ sở xây dựng hạch toán phụ thuộc.

Điều 13. Xác định số thuế phải nộp

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

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

$$\text{Tỷ lệ chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc} = \frac{\text{Tổng chi phí của cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc}}{\text{Tổng chi phí của doanh nghiệp}}$$

Số liệu để xác định tỷ lệ chi phí được căn cứ vào số liệu quyết toán thuế thu nhập của doanh nghiệp năm trước liền kề năm tính thuế do doanh nghiệp tự xác định để làm căn cứ xác định số thuế phải nộp và được sử dụng để kê khai, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp cho các năm sau.

Trường hợp doanh nghiệp đang hoạt động có các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc ở các địa phương, số liệu để xác định tỷ lệ chi phí của trụ sở chính và các cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc do doanh nghiệp tự xác định căn cứ theo số liệu quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 và tỷ lệ này được sử dụng ổn định từ năm 2009 trở đi.

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

Đơn vị hạch toán phụ thuộc các doanh nghiệp hạch toán toàn ngành có thu nhập ngoài hoạt động kinh doanh chính thì nộp thuế tại tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương nơi phát sinh hoạt động sản xuất kinh doanh đó.

Chương IV

THU NHẬP TỪ CHUYỂN NHƯỢNG VỐN, CHUYỂN NHƯỢNG CHỨNG KHOÁN

Điều 14. Thu nhập từ chuyển nhượng vốn

1. Phạm vi áp dụng:

Thu nhập từ chuyển nhượng vốn của doanh nghiệp là thu nhập có được từ chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn của doanh nghiệp đã đầu tư cho một hoặc nhiều tổ chức, cá nhân khác (bao gồm cả trường hợp bán doanh nghiệp tư nhân). Thời điểm xác định thu nhập từ chuyển nhượng vốn là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng vốn góp có hiệu lực.

Trường hợp bán toàn bộ Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do tổ chức làm chủ sở hữu dưới hình thức chuyển nhượng vốn có gắn với bất động sản thì thu nhập phát sinh phải tính thuế riêng và kê khai, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

Trường hợp doanh nghiệp có chuyển nhượng vốn không nhận bằng tiền mà nhận bằng tài sản, lợi ích vật chất khác (cổ phiếu, chứng chỉ quỹ...) có phát sinh thu nhập thì phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Giá trị tài sản, cổ phiếu, chứng chỉ quỹ... được xác định theo giá bán của sản phẩm trên thị trường tại thời điểm nhận tài sản.

2. Căn cứ tính thuế:

a) Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng vốn được xác định:

$$\begin{array}{r} \text{Thu} \\ \text{nhập} \\ \text{tính thuế} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Giá chuyển} \\ \text{nhượng} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Giá mua của} \\ \text{phần vốn} \\ \text{chuyển} \\ \text{nhượng} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí} \\ \text{chuyển} \\ \text{nhượng} \end{array}$$

Trong đó:

- Giá chuyển nhượng được xác định là tổng giá trị thực tế mà bên chuyển nhượng thu được theo hợp đồng chuyển nhượng.

Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng vốn quy định việc thanh toán theo hình thức trả góp, trả chậm thì doanh thu của hợp đồng chuyển nhượng không bao gồm lãi trả góp, lãi trả chậm theo thời hạn quy định trong hợp đồng.

Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá thanh toán hoặc cơ quan thuế có cơ sở để xác định giá thanh toán không phù hợp theo giá thị trường, cơ quan thuế có quyền kiểm tra và ấn định giá chuyển nhượng. Doanh nghiệp có chuyển nhượng một phần vốn góp trong doanh nghiệp mà giá chuyển nhượng đối với phần vốn góp này không phù hợp theo giá thị trường thì cơ quan thuế được ấn định lại toàn bộ giá trị của doanh nghiệp tại thời điểm chuyển nhượng để xác định lại giá chuyển nhượng tương ứng với tỷ lệ phần vốn góp chuyển nhượng.

Căn cứ ấn định giá chuyển nhượng dựa vào tài liệu điều tra của cơ quan thuế hoặc căn cứ giá chuyển nhượng vốn của các trường hợp khác ở cùng thời gian, cùng tổ chức kinh tế hoặc các hợp đồng chuyển nhượng tương tự tại thời điểm chuyển nhượng. Trường hợp việc ấn định giá chuyển nhượng của cơ quan thuế không phù hợp thì được căn cứ theo giá thẩm định của các tổ chức định giá

chuyên nghiệp có thẩm quyền xác định giá chuyển nhượng tại thời điểm chuyển nhượng theo đúng quy định.

Doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng vốn cho tổ chức, cá nhân thì phần giá trị vốn chuyển nhượng theo hợp đồng chuyển nhượng có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt. Trường hợp việc chuyển nhượng vốn không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá chuyển nhượng.

- Giá mua của phần vốn chuyển nhượng được xác định đối với từng trường hợp như sau:

+ Nếu là chuyển nhượng vốn góp thành lập doanh nghiệp là giá trị phần vốn góp lũy kế đến thời điểm chuyển nhượng vốn trên cơ sở sổ sách, hồ sơ, chứng từ kế toán và được các bên tham gia đầu tư vốn hoặc tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh xác nhận, hoặc kết quả kiểm toán của công ty kiểm toán độc lập đối với doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài.

+ Nếu là phần vốn do mua lại thì giá mua là giá trị vốn tại thời điểm mua. Giá mua được xác định căn cứ vào hợp đồng mua lại phần vốn góp, chứng từ thanh toán.

Trường hợp doanh nghiệp đủ điều kiện hạch toán kế toán bằng đồng ngoại tệ và thực hiện theo đúng quy định của pháp luật về chế độ kế toán có chuyển nhượng vốn góp bằng ngoại tệ thì giá chuyển nhượng và giá mua của phần vốn chuyển nhượng được xác định bằng đồng ngoại tệ; Trường hợp doanh nghiệp hạch toán kế toán bằng đồng Việt Nam có chuyển nhượng vốn góp bằng ngoại tệ thì giá chuyển nhượng phải được xác định bằng đồng Việt Nam theo tỷ giá mua vào của Ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp mở tài khoản tại thời điểm chuyển nhượng.

- Chi phí chuyển nhượng là các khoản chi thực tế liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng, có chứng từ, hóa đơn hợp pháp. Trường hợp chi phí chuyển nhượng phát sinh ở nước ngoài thì các chứng từ gốc đó phải được một cơ quan công chứng hoặc kiểm toán độc lập của nước có chi phí phát sinh xác nhận và chứng từ phải được dịch ra tiếng Việt (có xác nhận của đại diện có thẩm quyền).

Chi phí chuyển nhượng bao gồm: chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng; các khoản phí và lệ phí phải nộp khi làm thủ tục chuyển nhượng; các chi phí giao dịch, đàm phán, ký kết hợp đồng chuyển nhượng và các chi phí khác có chứng từ chứng minh.

Ví dụ 12: Doanh nghiệp A góp 400 tỷ đồng gồm 320 tỷ đồng là giá trị nhà xưởng và 80 tỷ đồng tiền mặt để thành lập doanh nghiệp liên doanh sản xuất giấy vệ sinh sau đó doanh nghiệp A chuyển nhượng phần vốn góp nêu trên cho doanh nghiệp B với giá là 550 tỷ đồng, vốn góp của doanh nghiệp A tại thời điểm chuyển nhượng trên sổ sách kế toán là 400 tỷ đồng, chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng vốn là 70 tỷ đồng. Thu nhập để tính thuế thu nhập từ chuyển nhượng vốn trong trường hợp này là 80 tỷ đồng (550 - 400 - 70).

b) Doanh nghiệp có thu nhập từ chuyển nhượng vốn thì khoản thu nhập này được xác định là khoản thu nhập khác và kê khai vào thu nhập chịu thuế khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

c) Đối với tổ chức nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam mà tổ chức này không hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp (gọi chung là nhà thầu nước ngoài) có hoạt động chuyển nhượng vốn thì thực hiện kê khai, nộp thuế như sau:

Tổ chức, cá nhân nhận chuyển nhượng vốn có trách nhiệm xác định, kê khai, khấu trừ và nộp thay tổ chức nước ngoài số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp. Trường hợp bên nhận chuyển nhượng vốn cũng là tổ chức nước ngoài không hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp thì doanh nghiệp thành lập theo pháp luật Việt Nam nơi các tổ chức nước ngoài đầu tư vốn có trách nhiệm kê khai và nộp thay số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp từ hoạt động chuyển nhượng vốn của tổ chức nước ngoài.

Việc kê khai thuế, nộp thuế được thực hiện theo quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về quản lý thuế.

Điều 15. Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán

1. Phạm vi áp dụng:

Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán của doanh nghiệp là thu nhập có được từ việc chuyển nhượng cổ phiếu, trái phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định.

Trường hợp doanh nghiệp thực hiện phát hành thêm cổ phiếu để huy động vốn thì phần chênh lệch giữa giá phát hành và mệnh giá không tính vào thu nhập chịu thuế để tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

Khoản chênh lệch tăng, giảm do đánh giá lại chứng quyền có bảo đảm và tài sản cơ sở cuối năm tài chính, doanh nghiệp không tính vào thu nhập, chi phí khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

Trường hợp doanh nghiệp tiến hành chia, tách, hợp nhất, sáp nhập mà thực hiện hoán đổi cổ phiếu tại thời điểm chia, tách, hợp nhất, sáp nhập nếu phát sinh thu nhập thì phần thu nhập này phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

Trường hợp doanh nghiệp có chuyển nhượng chứng khoán không nhận bằng tiền mà nhận bằng tài sản, lợi ích vật chất khác (cổ phiếu, chứng chỉ quỹ...) có phát sinh thu nhập thì phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Giá trị tài sản, cổ phiếu, chứng chỉ quỹ... được xác định theo giá bán của sản phẩm trên thị trường tại thời điểm nhận tài sản.

2. Căn cứ tính thuế:

Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng chứng khoán trong kỳ được xác định bằng giá bán chứng khoán trừ (-) giá mua của chứng khoán chuyển nhượng, trừ (-) các chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng.

- Giá bán chứng khoán được xác định như sau:

+ Đối với chứng khoán niêm yết và chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng thực hiện đăng ký giao dịch tại trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá bán chứng khoán là giá thực tế bán chứng khoán (là giá khớp lệnh hoặc giá thỏa thuận) theo thông báo của Sở giao dịch chứng khoán, trung tâm giao dịch chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán của các công ty không thuộc các trường hợp nêu trên thì giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

- Giá mua của chứng khoán được xác định như sau:

+ Đối với chứng khoán niêm yết và chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng thực hiện đăng ký giao dịch tại trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá mua chứng khoán là giá thực mua chứng khoán (là giá khớp lệnh hoặc giá thỏa thuận) theo thông báo của Sở giao dịch chứng khoán, trung tâm giao dịch chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán mua thông qua đấu giá thì giá mua chứng khoán là mức giá ghi trên thông báo kết quả trúng đấu giá cổ phần của tổ chức thực hiện đấu giá cổ phần và giấy nộp tiền.

+ Đối với chứng khoán không thuộc các trường hợp nêu trên: giá mua chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

- Chi phí chuyển nhượng là các khoản chi thực tế liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng, có chứng từ, hóa đơn hợp pháp.

Chi phí chuyển nhượng bao gồm: chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng; Các khoản phí và lệ phí phải nộp khi làm thủ tục chuyển nhượng; Phí lưu ký chứng khoán theo quy định của Ủy ban chứng khoán Nhà nước và chứng từ thu của công ty chứng khoán; Phí ủy thác chứng khoán căn cứ vào chứng từ thu của đơn vị nhận ủy thác; Các chi phí giao dịch, đàm phán, ký kết hợp đồng chuyển nhượng và các chi phí khác có chứng từ chứng minh.

Doanh nghiệp có thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán thì khoản thu nhập này được xác định là khoản thu nhập khác và kê khai vào thu nhập chịu thuế khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

Chương V

THU NHẬP TỪ CHUYỂN NHƯỢNG BẤT ĐỘNG SẢN

Điều 16. Đối tượng chịu thuế

1. Doanh nghiệp thuộc diện chịu thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản bao gồm: Doanh nghiệp thuộc mọi thành phần kinh tế, mọi ngành nghề có thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản; Doanh nghiệp kinh doanh bất động sản có thu nhập từ hoạt động cho thuê lại đất.

2. Thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản bao gồm: thu nhập từ chuyển nhượng quyền sử dụng đất, chuyển nhượng quyền thuê đất (gồm cả chuyển nhượng dự án gắn với chuyển nhượng quyền sử dụng đất, quyền thuê đất theo quy định của pháp luật); Thu nhập từ hoạt động cho thuê lại đất của doanh nghiệp kinh doanh bất động sản theo quy định của pháp luật về đất đai không phân biệt có hay không có kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc gắn liền với đất; Thu nhập từ chuyển nhượng nhà, công trình xây dựng gắn liền với đất, kể cả các tài sản gắn liền với nhà, công trình xây dựng đó nếu không tách riêng giá trị tài sản khi chuyển nhượng không phân biệt có hay không có chuyển nhượng quyền sử dụng đất, chuyển nhượng quyền thuê đất; Thu nhập từ chuyển nhượng các tài sản gắn liền với đất; Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng nhà ở.

Thu nhập từ cho thuê lại đất của doanh nghiệp kinh doanh bất động sản không bao gồm trường hợp doanh nghiệp chỉ cho thuê nhà, cơ sở hạ tầng, công trình kiến trúc trên đất.

Điều 17. Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản là thu nhập tính thuế và thuế suất.

Thu nhập tính thuế bằng (=) thu nhập chịu thuế trừ (-) các khoản lỗ của hoạt động chuyển nhượng bất động sản của các năm trước (nếu có).

1. Thu nhập chịu thuế.

Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng bất động sản được xác định bằng doanh thu thu được từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản trừ giá vốn của bất động sản và các khoản chi phí được trừ liên quan đến hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

a) Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

a.1) Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản được xác định theo giá thực tế chuyển nhượng bất động sản theo hợp đồng chuyển nhượng, mua bán bất động sản phù hợp với quy định của pháp luật (bao gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm nếu có).

Trường hợp giá chuyển quyền sử dụng đất theo hợp đồng chuyển nhượng, mua bán bất động sản thấp hơn giá đất (có áp dụng hệ số điều chỉnh giá đất) do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng chuyển nhượng bất động sản thì tính theo giá đất (có áp dụng hệ số điều chỉnh giá đất) do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng chuyển nhượng bất động sản.

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

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

+ Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà xác định được chi phí tương ứng với doanh thu đã ghi nhận (bao gồm cả chi phí trích trước của phân dự toán hạng mục công trình chưa hoàn thành tương ứng với doanh thu đã ghi nhận) thì doanh nghiệp kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo doanh thu trừ chi phí.

+ Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà chưa xác định được chi phí tương ứng với doanh thu thì doanh nghiệp kê khai tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo tỷ lệ 1% trên doanh thu thu được tiền và doanh thu này chưa phải tính vào doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm.

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

Đối với doanh nghiệp kinh doanh bất động sản có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ và kê khai tạm nộp thuế theo tỷ lệ % trên doanh thu thu được tiền, doanh thu này chưa phải tính vào doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm đồng thời có phát sinh chi phí quảng cáo, tiếp thị, khuyến mại, hoa hồng môi giới khi bắt đầu chào bán vào năm phát sinh doanh thu thu tiền theo tiến độ thì chưa tính các khoản chi phí này vào năm phát sinh chi phí.

a.2) Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế trong một số trường hợp được xác định như sau:

- Trường hợp doanh nghiệp có cho thuê lại đất thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là số tiền bên thuê trả từng kỳ theo hợp đồng thuê. Trường hợp bên thuê trả tiền thuê trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc được xác định theo doanh thu trả tiền một lần. Việc chọn hình thức doanh thu trả tiền một lần chỉ được xác định khi doanh nghiệp đã đảm bảo hoàn thành các trách nhiệm tài chính đối với Nhà nước, đảm bảo các nghĩa vụ đối với các bên thuê lại đất cho hết thời hạn cho thuê lại đất.

Trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp lựa chọn phương pháp xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ số tiền thuê bên thuê trả trước cho nhiều năm thì việc xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp từng năm miễn thuế, giảm thuế căn cứ vào

tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp của số năm trả tiền trước chia (:) số năm bên thuê trả tiền trước.

- Trường hợp tổ chức tín dụng nhận giá trị quyền sử dụng đất bảo đảm tiền vay để thay thế cho việc thực hiện nghĩa vụ được bảo đảm nếu có chuyển quyền sử dụng đất là tài sản thế chấp bảo đảm tiền vay thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất do các bên thỏa thuận.

- Trường hợp chuyển quyền sử dụng đất là tài sản kê biên bảo đảm thi hành án thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất do các bên đương sự thỏa thuận hoặc giá do Hội đồng định giá xác định.

Việc xác định doanh thu đối với các trường hợp nêu tại tiết a2 phải đảm bảo các nguyên tắc nêu tại tiết a1 điểm này.

b) Chi phí chuyển nhượng bất động sản:

b.1) Nguyên tắc xác định chi phí:

- Các khoản chi được trừ để xác định thu nhập chịu thuế của hoạt động chuyển nhượng bất động sản trong kỳ tính thuế phải tương ứng với doanh thu để tính thu nhập chịu thuế và phải đảm bảo các điều kiện quy định các khoản chi được trừ và không thuộc các khoản chi không được trừ quy định tại Điều 6 Thông tư này.

- Trường hợp dự án đầu tư hoàn thành từng phần và chuyển nhượng dần theo tiến độ hoàn thành thì các khoản chi phí chung sử dụng cho dự án, chi phí trực tiếp sử dụng cho phần dự án đã hoàn thành được phân bổ theo m² đất chuyển quyền để xác định thu nhập chịu thuế của diện tích đất chuyển quyền; bao gồm: Chi phí đường giao thông nội bộ; khuôn viên cây xanh; chi phí đầu tư xây dựng hệ thống cấp, thoát nước; trạm biến thế điện; chi phí bồi thường về tài sản trên đất; Chi phí bồi thường, hỗ trợ, tái định cư và kinh phí tổ chức thực hiện bồi thường giải phóng mặt bằng được cấp có thẩm quyền phê duyệt còn lại chưa được trừ vào tiền sử dụng đất, tiền thuê đất theo quy định của chính sách thu tiền sử dụng đất, thu tiền thuê đất, tiền sử dụng đất, tiền thuê đất phải nộp Ngân sách Nhà nước, các chi phí khác đầu tư trên đất liên quan đến chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

Việc phân bổ các chi phí trên được thực hiện theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí phân} \\ \text{bổ cho diện} \\ \text{tích đất đã} \\ \text{chuyển} \\ \text{nhượng} \end{array} = \frac{\text{Tổng chi phí đầu tư kết cấu} \\ \text{hạ tầng}}{\text{Tổng diện tích đất được giao} \\ \text{làm dự án (trừ diện tích đất} \\ \text{sử dụng vào mục đích công} \\ \text{cộng theo quy định pháp luật} \\ \text{về đất)}} \times \text{Diện tích đất đã} \\ \text{chuyển nhượng}$$

Trường hợp một phần diện tích của dự án không chuyển nhượng được sử dụng vào hoạt động kinh doanh khác thì các khoản chi phí chung nêu trên cũng phân bổ cho cả phần diện tích này để theo dõi, hạch toán, kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động kinh doanh khác.

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng kéo dài trong nhiều năm và chỉ quyết toán giá trị kết cấu hạ tầng khi toàn bộ công việc hoàn tất thì khi tổng hợp chi phí chuyển nhượng bất động sản cho phần diện tích đất đã chuyển quyền, doanh nghiệp được tạm phân bổ chi phí đầu tư kết cấu hạ tầng thực tế đã phát sinh theo tỷ lệ diện tích đất đã chuyển quyền theo công thức nêu trên và trích trước các khoản chi phí đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng tương ứng với doanh thu đã ghi nhận khi xác định thu nhập chịu thuế. Sau khi hoàn tất quá trình đầu tư xây dựng, doanh nghiệp tính toán, điều chỉnh lại phần chi phí đầu tư kết cấu hạ tầng đã tạm phân bổ và trích trước cho phần diện tích đã chuyển quyền cho phù hợp với tổng giá trị kết cấu hạ tầng. Trường hợp khi điều chỉnh lại phát sinh số thuế nộp thừa so với số thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản phải nộp thì doanh nghiệp được trừ số thuế nộp thừa vào số thuế phải nộp của kỳ tính thuế tiếp theo hoặc được hoàn trả theo quy định hiện hành; nếu số thuế đã nộp chưa đủ thì doanh nghiệp có trách nhiệm nộp đủ số thuế còn thiếu theo quy định.

b.2) Chi phí chuyển nhượng bất động sản được trừ bao gồm:

- Giá vốn của đất chuyển quyền được xác định phù hợp với nguồn gốc quyền sử dụng đất, cụ thể như sau:

+ Đối với đất Nhà nước giao có thu tiền sử dụng đất, thu tiền cho thuê đất thì giá vốn là số tiền sử dụng đất, số tiền cho thuê đất thực nộp Ngân sách Nhà nước;

+ Đối với đất nhận quyền sử dụng của tổ chức, cá nhân khác thì căn cứ vào hợp đồng và chứng từ trả tiền hợp pháp khi nhận quyền sử dụng đất, quyền thuê đất; trường hợp không có hợp đồng và chứng từ trả tiền hợp pháp thì giá vốn được tính theo giá do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm doanh nghiệp nhận chuyển nhượng bất động sản.

+ Đối với đất có nguồn gốc do góp vốn thì giá vốn là giá trị quyền sử dụng đất, quyền thuê đất theo biên bản định giá tài sản khi góp vốn;

+ Trường hợp doanh nghiệp đổi công trình lấy đất của Nhà nước thì giá vốn là giá đất được cơ quan cơ Nhà nước có thẩm quyền phê duyệt.

+ Giá trúng đấu giá trong trường hợp đấu giá quyền sử dụng đất, quyền thuê đất;

+ Đối với đất của doanh nghiệp có nguồn gốc do thừa kế theo pháp luật dân sự; do được cho, biếu, tặng mà không xác định được giá vốn thì xác định theo giá các loại đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quyết định căn cứ vào Bảng khung giá các loại đất do Chính phủ quy định tại thời điểm thừa kế, cho, biếu, tặng.

Trường hợp đất của doanh nghiệp được thừa kế, cho, biếu, tặng trước năm 1994 thì giá vốn được xác định theo giá các loại đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quyết định năm 1994 căn cứ vào Bảng khung giá các loại đất quy định tại Nghị định số 87/CP ngày 17 tháng 8 năm 1994 của Chính phủ.

+ Đối với đất thế chấp bảo đảm tiền vay, đất là tài sản kê biên để bảo đảm thi hành án thì giá vốn đất được xác định tùy theo từng trường hợp cụ thể theo hướng dẫn tại các điểm nêu trên.

- Chi phí đền bù thiệt hại về đất.
- Chi phí đền bù thiệt hại về hoa màu.
- Chi phí bồi thường, hỗ trợ, tái định cư và chi phí tổ chức thực hiện bồi thường, hỗ trợ, tái định cư theo quy định của pháp luật.

Các khoản chi phí bồi thường, đền bù, hỗ trợ, tái định cư và chi phí tổ chức thực hiện bồi thường, hỗ trợ, tái định cư nêu trên nếu không có hóa đơn thì được lập Bảng kê ghi rõ: tên; địa chỉ của người nhận; số tiền đền bù, hỗ trợ; chữ ký của người nhận tiền và được chính quyền phường, xã nơi có đất được đền bù, hỗ trợ xác nhận theo đúng quy định của pháp luật về bồi thường, hỗ trợ và tái định cư khi Nhà nước thu hồi đất.

- Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật liên quan đến cấp quyền sử dụng đất.

- Chi phí cải tạo đất, san lấp mặt bằng.
- Chi phí đầu tư xây dựng kết cấu hạ tầng như đường giao thông, điện, cấp nước, thoát nước, bưu chính viễn thông...
- Giá trị kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc có trên đất.
- Các khoản chi phí khác liên quan đến bất động sản được chuyển nhượng.

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động kinh doanh nhiều ngành nghề khác nhau thì phải hạch toán riêng các khoản chi phí. Trường hợp không hạch toán riêng được chi phí của từng hoạt động thì chi phí chung được phân bổ theo tỷ lệ giữa doanh thu từ chuyển nhượng bất động sản so với tổng doanh thu của doanh nghiệp.

Không được tính vào chi phí chuyển nhượng bất động sản các khoản chi phí đã được Nhà nước thanh toán hoặc thanh toán bằng nguồn vốn khác.

2. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản là 20%.

3. Xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp:

Số thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ tính thuế đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản bằng thu nhập tính thuế từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản nhân (x) với thuế suất 20%.

Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản phải xác định riêng để kê khai nộp thuế và không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

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

4. Trường hợp tổ chức tín dụng hoặc cơ quan thi hành án khi chuyển nhượng bất động sản là tài sản đảm bảo thì doanh nghiệp có tài sản đảm bảo có trách nhiệm kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản. Trong trường hợp doanh nghiệp có tài sản bảo đảm ngừng hoạt động, chủ doanh nghiệp đã bỏ trốn, mất tích không tìm thấy địa chỉ thì tổ chức tín dụng hoặc cơ quan thi hành án thực hiện kê khai, nộp thuế vào ngân sách nhà nước.

Tình huống hợp cụ thể như sau:

- Trường hợp tổ chức tín dụng và doanh nghiệp có thỏa thuận giao tài sản bảo đảm cho doanh nghiệp tự bán để thanh toán nợ vay thì doanh nghiệp kê khai, nộp thuế và quyết toán thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản theo quy định tại Thông tư này,

- Trường hợp tổ chức tín dụng nhận bất động sản là tài sản đảm bảo để thay thế cho việc thực hiện nghĩa vụ trả nợ thì tổ chức tín dụng thực hiện hạch toán tăng giá trị tài sản phục vụ cho sản xuất kinh doanh theo quy định.

+ Khi bàn giao bất động sản là tài sản đảm bảo nợ vay cho tổ chức tín dụng, doanh nghiệp có tài sản bảo đảm phải kê khai, nộp thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản vào ngân sách nhà nước. Doanh thu tính thuế được xác định theo số tiền đã ghi giảm nợ vay ngân hàng cộng (+) số tiền được nhận thêm theo thỏa thuận (nếu có). Giá vốn bất động sản được xác định theo giá trị còn lại ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp.

+ Khi tổ chức tín dụng được phép chuyển nhượng tài sản bảo đảm là bất động sản theo quy định của pháp luật thì tổ chức tín dụng phải kê khai, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp từ chuyển nhượng bất động sản vào ngân sách nhà nước. Doanh thu tính thuế được xác định theo hợp đồng chuyển nhượng bất động sản. Giá vốn bất động sản chuyển nhượng được xác định theo số tiền đã ghi giảm nợ vay ngân hàng cộng (+) các khoản chi phí phát sinh khi chuyển nhượng bất động sản nếu có hóa đơn, chứng từ hợp pháp (+) số tiền trả thêm cho doanh nghiệp theo thỏa thuận (nếu có).

- Trường hợp tổ chức tín dụng phát mãi bất động sản đã được thế chấp theo quy định của pháp luật để thu hồi vốn vay (không nhận tài sản bảo đảm làm tài sản của mình để gán nợ):

+ Trường hợp doanh nghiệp có bất động sản thế chấp đang hoạt động thì doanh nghiệp phải kê khai, nộp thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản. Doanh thu tính thuế được xác định theo giá trị hợp đồng bán đấu giá tài sản. Giá vốn bất động sản được xác định theo giá trị còn lại ghi trên sổ sách kế toán của

doanh nghiệp cộng (+) các khoản chi phí phát sinh trong quá trình thực hiện phát mãi tài sản của tổ chức tín dụng.

+ Trường hợp doanh nghiệp đã ngừng hoạt động, chủ doanh nghiệp đã bỏ trốn, mất tích không tìm thấy địa chỉ thì tổ chức tín dụng có trách nhiệm kê khai, nộp thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản vào ngân sách nhà nước. Doanh thu tính thuế được xác định theo hợp đồng bán đấu giá tài sản. Giá vốn bất động sản được xác định bằng (=) vốn vay phải trả theo hợp đồng thế chấp bất động sản cộng (+) chi phí lãi vay chưa trả đến thời điểm phát mãi bất động sản thế chấp theo hợp đồng tín dụng cộng (+) các khoản chi phí phát sinh trong quá trình thực hiện phát mãi tài sản của ngân hàng.

- Trường hợp cơ quan thi hành án bán đấu giá bất động sản là tài sản bảo đảm thi hành án:

+ Trường hợp doanh nghiệp có bất động sản là tài sản đảm bảo thi hành án đang hoạt động thì doanh nghiệp phải kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản vào ngân sách nhà nước. Doanh thu tính thuế được xác định theo hợp đồng bán đấu giá tài sản. Giá vốn bất động sản được xác định theo giá trị còn lại ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp cộng (+) các khoản chi phí phát sinh trong quá trình thực hiện đấu giá tài sản bảo đảm thi hành án.

+ Trường hợp doanh nghiệp đã ngừng hoạt động, chủ doanh nghiệp đã bỏ trốn, mất tích không tìm thấy địa chỉ thì tổ chức được ủy quyền bán đấu giá bất động sản thực hiện kê khai, nộp thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản vào ngân sách nhà nước. Doanh thu tính thuế được xác định theo hợp đồng bán đấu giá tài sản bảo đảm thi hành án. Giá vốn bất động sản được xác định bằng (=) số tiền phải trả nợ theo quyết định của Tòa án để thi hành án cộng (+) các khoản chi phí phát sinh khi chuyển nhượng bất động sản nếu có hóa đơn, chứng từ hợp pháp.

Chương VI

ƯU ĐÃI THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

Điều 18. Điều kiện áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

1. Các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ và nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo kê khai.

2. Trong thời gian đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp nếu doanh nghiệp thực hiện nhiều hoạt động sản xuất, kinh doanh thì doanh nghiệp phải tính riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (bao gồm mức thuế suất ưu đãi, mức miễn thuế, giảm thuế) và thu nhập từ hoạt động kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế để kê khai nộp thuế riêng. Trường hợp có khoản doanh thu hoặc chi phí

được trừ không thể hạch toán riêng được thì khoản doanh thu hoặc chi phí được trừ đó xác định theo tỷ lệ giữa doanh thu hoặc chi phí được trừ của hoạt động sản xuất, kinh doanh hưởng ưu đãi thuế trên tổng doanh thu hoặc chi phí được trừ của doanh nghiệp.

Trường hợp trong kỳ tính thuế, doanh nghiệp không tính riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế và thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế thì phần thu nhập của hoạt động sản xuất kinh doanh ưu đãi thuế xác định bằng (=) tổng thu nhập tính thuế nhân (x) với tỷ lệ phần trăm (%) doanh thu hoặc chi phí được trừ của hoạt động sản xuất kinh doanh ưu đãi thuế so với tổng doanh thu hoặc tổng chi phí được trừ của doanh nghiệp trong kỳ tính thuế.

3. Không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với các khoản thu nhập sau:

a) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng quyền góp vốn; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (trừ thu nhập từ đầu tư kinh doanh nhà ở xã hội quy định tại điểm d Khoản 3 Điều 18 Thông tư này); thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản; thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh ở ngoài Việt Nam.

b) Thu nhập từ hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí, tài nguyên quý hiếm khác và thu nhập từ hoạt động khai thác khoáng sản.

c) Thu nhập từ sản xuất hàng hóa, kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt (trừ dự án đầu tư sản xuất xe ô tô dưới 24 chỗ, kể cả xe ô tô vừa chở người, vừa chở hàng loại có từ hai hàng ghế trở lên, có thiết kế vách ngăn cố định giữa khoang chở người và khoang chở hàng).

4. Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi đầu tư, địa bàn ưu đãi đầu tư xác định ưu đãi như sau:

a) Về lĩnh vực ưu đãi thuế TNDN thực hiện theo quy định của Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TNDN số 32/2013/QH13, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế số 71/2014/QH13. Về địa bàn ưu đãi đầu tư quy định tại phụ lục II ban hành kèm theo Nghị định số 118/2015/NĐ-CP (trừ địa bàn nêu tại khoản 55 phụ lục II)

b) Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi đầu tư thì các khoản thu nhập từ lĩnh vực ưu đãi đầu tư và các khoản thu nhập như thanh lý phế liệu, phế phẩm của sản phẩm thuộc lĩnh vực được ưu đãi đầu tư, chênh lệch tỷ giá liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của lĩnh vực được ưu đãi, lãi tiền gửi ngân hàng không kỳ hạn, các khoản thu nhập có liên quan trực tiếp khác cũng được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

c) Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) thì thu nhập được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là toàn bộ thu nhập phát sinh từ hoạt động sản xuất kinh doanh của dự án đầu tư tại địa bàn trên địa bàn ưu đãi trừ các khoản thu nhập nêu tại điểm a, b, c Khoản 1 Điều này.

Doanh nghiệp có dự án đầu tư thực hiện tại địa bàn được ưu đãi thuế, trong quá trình hoạt động có phát sinh hoạt động sản xuất kinh doanh không gắn với dự án đầu tư tại địa bàn ưu đãi thì thu nhập từ hoạt động này không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Trường hợp doanh nghiệp đang hoạt động có bổ sung ngành nghề kinh doanh mà không tăng vốn, không thực hiện đầu tư mở rộng để tăng tài sản thì thu nhập từ hoạt động bổ sung không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

d) Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về địa bàn có phát sinh thu nhập ngoài địa bàn thực hiện dự án đầu tư thì:

(i) Nếu khoản thu nhập này phát sinh tại địa bàn không thuộc địa bàn ưu đãi đầu tư thì không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện địa bàn.

(ii) Nếu khoản thu nhập này phát sinh tại địa bàn thuộc địa bàn ưu đãi đầu tư thì được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện địa bàn. Việc xác định ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với khoản thu nhập này được xác định theo từng địa bàn căn cứ theo thời gian và mức ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp tại địa bàn thực hiện dự án đầu tư.

Ví dụ 13: Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về địa bàn (hoạt động trong lĩnh vực sản xuất):

Năm 2015, doanh nghiệp có dự án đầu tư mới để thực hiện dự án sản xuất tại địa bàn tỉnh Hà Giang (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn). Doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn.

Trong năm 2015, doanh nghiệp bắt đầu sản xuất sản phẩm tại địa bàn tỉnh Hà Giang và xuất bán sản phẩm tại tỉnh Hà Giang (địa bàn thực hiện dự án - địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn) và các tỉnh lân cận (ngoài địa bàn tỉnh Hà Giang) như tỉnh Cao Bằng (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn), thành phố Lào Cai (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn), thành phố Hà Nội (không thuộc địa bàn ưu đãi). Do sản phẩm bán ra đều sản xuất tại tỉnh Hà Giang (địa bàn thực hiện dự án đầu tư) nên thu nhập từ sản phẩm bán ở tỉnh Hà Giang và các tỉnh khác đều được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện sản xuất tại địa bàn tỉnh Hà Giang.

Ví dụ 14: Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về địa bàn (hoạt động trong lĩnh vực xây dựng):

Năm 2015, doanh nghiệp thành lập mới tại địa bàn tỉnh Hà Giang (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn) hoạt động trong lĩnh vực xây dựng. Doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn.

Trong năm 2015, doanh nghiệp thực hiện hoạt động xây dựng tại địa bàn tỉnh Hà Giang, đồng thời có hoạt động xây dựng tại các tỉnh lân cận như tỉnh Cao Bằng (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn), thành phố Lào Cai (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn), thành phố Hà Nội (không thuộc địa bàn ưu đãi). Do hoạt động xây dựng thực hiện tại địa bàn tỉnh Hà Giang nên thu nhập từ hoạt động xây dựng tại địa bàn tỉnh Hà Giang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo địa bàn tỉnh Hà Giang. Đối với thu nhập từ hoạt động xây dựng tại các tỉnh lân cận thì xác định ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

+ Đối với thu nhập tại địa bàn tỉnh Cao Bằng (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn): được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức và thời gian ưu đãi thuế còn lại của doanh nghiệp.

+ Đối với thu nhập tại địa bàn thành phố Lào Cai (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn): được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn theo mức và thời gian ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện tại địa bàn thành phố Lào Cai cho thời gian còn lại của doanh nghiệp.

+ Đối với thu nhập tại địa bàn thành phố Hà Nội (không thuộc địa bàn ưu đãi): không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do hoạt động xây dựng thực hiện tại địa bàn không thuộc địa bàn ưu đãi.

Ví dụ 15: Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về địa bàn (hoạt động trong lĩnh vực dịch vụ):

Năm 2015, doanh nghiệp thành lập mới tại địa bàn tỉnh Hà Giang (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn) hoạt động trong lĩnh vực dịch vụ. Doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn.

Trong năm 2015, doanh nghiệp có hoạt động dịch vụ tại địa bàn tỉnh Hà Giang, đồng thời có hoạt động dịch vụ tại các tỉnh lân cận như tỉnh Cao Bằng (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn), thành phố Lào Cai (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn), thành phố Hà Nội (không thuộc địa bàn ưu đãi). Do hoạt động dịch vụ thực hiện tại địa bàn tỉnh Hà Giang nên thu nhập từ hoạt động dịch vụ tại địa bàn tỉnh Hà Giang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo địa bàn tỉnh Hà Giang. Đối với thu nhập từ hoạt động dịch vụ tại các tỉnh lân cận thì xác định ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

+ Đối với thu nhập tại địa bàn tỉnh Cao Bằng (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn): được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức và thời gian ưu đãi thuế còn lại của doanh nghiệp.

+ Đối với thu nhập tại địa bàn thành phố Lào Cai (địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn): được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn theo mức và thời gian ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện tại địa bàn thành phố Lào Cai cho thời gian còn lại của doanh nghiệp.

+ Đối với thu nhập tại địa bàn thành phố Hà Nội (không thuộc địa bàn ưu đãi): không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do hoạt động dịch vụ thực hiện tại địa bàn không thuộc địa bàn ưu đãi.

d) Doanh nghiệp có dự án đầu tư trong lĩnh vực kinh doanh vận tải được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) thì doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với thu nhập từ hoạt động dịch vụ vận tải căn cứ theo địa bàn thành lập dự án đầu tư thuộc địa bàn được hưởng ưu đãi thuế và có điểm đi hoặc điểm đến thuộc địa bàn thành lập dự án đầu tư.

Ví dụ 16: Năm 2015, doanh nghiệp thành lập mới tại địa bàn tỉnh Sơn La (thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn) hoạt động trong lĩnh vực kinh doanh dịch vụ vận tải. Doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn.

Trong năm 2015, doanh nghiệp có nhiều tuyến xe chạy cố định (đi từ Sơn La đến thành phố Hà Nội và ngược lại; đi từ Sơn La đến thành phố Hạ Long và ngược lại) và tuyến xe chạy theo các hợp đồng (đi từ Sơn La đến thành phố Đà Nẵng và ngược lại; đi từ thành phố Hà Nội đến thành phố Đà Nẵng và ngược lại; đi từ thành phố Bắc Ninh đến Sơn La).

Việc xác định ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với thu nhập từ hoạt động dịch vụ vận tải của doanh nghiệp căn cứ theo địa bàn thành lập dự án đầu tư (địa bàn tỉnh Sơn La - thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn) và có điểm đi hoặc điểm đến thuộc địa bàn thành lập dự án đầu tư (địa bàn tỉnh Sơn La), cụ thể như sau:

+ Thu nhập từ hoạt động dịch vụ vận tải đối với các tuyến xe được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do có điểm đi hoặc điểm đến tại địa bàn tỉnh Sơn La: tuyến xe cố định (đi từ Sơn La đến thành phố Hà Nội và ngược lại; đi từ Sơn La đến thành phố Hạ Long và ngược lại) và tuyến xe chạy theo các hợp đồng (đi từ Sơn La đến thành phố Đà Nẵng và ngược lại; đi từ thành phố Bắc Ninh đến Sơn La).

+ Thu nhập từ hoạt động dịch vụ vận tải đối với tuyến xe không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do điểm đi hoặc điểm đến không

thuộc địa bàn tỉnh Sơn La: tuyến xe đi từ thành phố Hà Nội đến thành phố Đà Nẵng và ngược lại.

5. Về ưu đãi đối với đầu tư mới:

- Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định phải được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư hoặc được phép đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư.

Trường hợp doanh nghiệp, dự án đầu tư được thành lập trên cơ sở kế thừa (mua hoặc thuê lại) tài sản, địa điểm kinh doanh, ngành nghề kinh doanh, máy móc thiết bị của doanh nghiệp, dự án đầu tư cũ để tiếp tục hoạt động sản xuất kinh doanh thì không xác định là dự án đầu tư mới.

- Văn phòng công chứng thành lập tại các địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn, đặc biệt khó khăn.

6. Doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất thì doanh nghiệp sau khi chuyển đổi, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất được kế thừa các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp trong thời gian còn lại nếu tiếp tục đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp; doanh nghiệp sau khi chuyển đổi, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất trong trường hợp này không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo trường hợp đầu tư mới.

Doanh nghiệp có dự án đầu tư thực hiện chuyển nhượng dự án hoặc chuyển giao quyền thực hiện dự án cho doanh nghiệp khác thì doanh nghiệp nhận chuyển nhượng, nhận chuyển giao dự án được kế thừa các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp trong thời gian còn lại nếu tiếp tục đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp; doanh nghiệp nhận chuyển nhượng, nhận chuyển giao dự án trong trường hợp này không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo trường hợp đầu tư mới.

7. Đối với dự án đầu tư được cấp phép đầu tư mà trong Hồ sơ đăng ký đầu tư lần đầu gửi cơ quan cấp phép đầu tư đã đăng ký số vốn đầu tư, phân kỳ đầu tư kèm tiến độ thực hiện đầu tư, trường hợp các giai đoạn tiếp theo thực tế có thực hiện được coi là dự án thành phần của dự án đầu tư đã được cấp phép lần đầu nếu thực hiện theo tiến độ (trừ trường hợp bất khả kháng, khó khăn do nguyên nhân khách quan trong khâu giải phóng mặt bằng, giải quyết thủ tục hành chính của cơ quan Nhà nước, do thiên tai, hỏa hoạn hoặc khó khăn, bất khả kháng khác) thì các dự án thành phần của dự án đầu tư lần đầu được hưởng ưu đãi thuế cho thời gian còn lại của dự án đầu tư lần đầu tính từ thời điểm dự án thành phần có thu nhập được hưởng ưu đãi.

Đối với dự án đầu tư được cấp phép đầu tư trước ngày 01/01/2014 mà có thực hiện phân kỳ đầu tư như trường hợp nêu trên thì dự án thành phần được hưởng ưu đãi thuế theo mức ưu đãi đang áp dụng đối với dự án đầu tư lần đầu cho thời gian ưu đãi còn lại tính từ ngày 01/01/2014.

Thu nhập của các dự án thành phần của dự án đầu tư lần đầu trước ngày 01/01/2014 đã được hưởng ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật trước ngày 01/01/2014 thì không thực hiện điều chỉnh lại các ưu đãi thuế đã được hưởng trước ngày 01/01/2014.

Trong thời gian triển khai các dự án thành phần theo từng giai đoạn nêu trên nếu nhà đầu tư được cơ quan quản lý Nhà nước về đầu tư (quy định tại Luật Đầu tư và các văn bản quy phạm pháp luật hướng dẫn thi hành) cho phép gia hạn thực hiện dự án và doanh nghiệp thực hiện theo đúng thời hạn đã được gia hạn thì cũng được hưởng ưu đãi thuế theo quy định nêu trên.

8. Doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xã hội hóa được thành lập do chuyển đổi loại hình doanh nghiệp theo quy định của pháp luật đáp ứng tiêu chí về cơ sở xã hội hóa theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ mà doanh nghiệp trước khi chuyển đổi chưa được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo lĩnh vực ưu đãi thuế thì được hưởng ưu đãi thuế như dự án đầu tư mới kể từ khi chuyển đổi.

Trường hợp doanh nghiệp khi chuyển đổi loại hình doanh nghiệp đáp ứng tiêu chí về cơ sở xã hội hóa theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ đang được áp dụng thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp 10% đối với phần thu nhập từ xã hội hóa thì tiếp tục áp dụng mức thuế suất ưu đãi này.

9. Về ưu đãi đối với đầu tư mở rộng

a) Doanh nghiệp có dự án đầu tư phát triển dự án đầu tư đang hoạt động (sau đây gọi là dự án đầu tư mở rộng) thuộc lĩnh vực ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định tại Nghị định số 218/2013/NĐ-CP hoặc địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định tại Nghị định số 118/2015/NĐ-CP (bao gồm cả khu kinh tế, khu công nghệ cao, khu công nghiệp trừ khu công nghiệp nằm trên địa bàn các quận nội thành của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và các đô thị loại I trực thuộc tỉnh, không bao gồm các quận của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và các đô thị loại I trực thuộc tỉnh mới được thành lập từ huyện kể từ ngày 01/01/2009 nếu đáp ứng một trong ba tiêu chí quy định tại điểm này thì được lựa chọn hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (bao gồm mức thuế suất, thời gian miễn giảm nếu có) hoặc được áp dụng thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại (không được hưởng mức thuế suất ưu đãi) bằng với thời gian miễn thuế, giảm thuế áp dụng đối với dự án đầu tư mới trên cùng địa bàn hoặc lĩnh vực ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp. Trường hợp doanh nghiệp chọn hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại thì dự án đầu tư mở rộng đó phải thuộc lĩnh vực ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định tại Nghị định số 218/2013/NĐ-CP hoặc địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định tại Nghị định số 118/2015/NĐ-CP, đồng thời cũng thuộc lĩnh vực với dự án đang hoạt động hoặc địa bàn ưu đãi nơi dự án đang hoạt động.

Dự án đầu tư mở rộng quy định tại điểm này phải đáp ứng một trong các tiêu chí sau:

- Nguyên giá tài sản cố định tăng thêm khi dự án đầu tư hoàn thành đi vào hoạt động đạt tối thiểu từ 20 tỷ đồng đối với dự án đầu tư mở rộng thuộc lĩnh vực hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP hoặc từ 10 tỷ đồng đối với các dự án đầu tư mở rộng thực hiện tại các địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn theo quy định của Nghị định số 118/2015/NĐ-CP.

- Tỷ trọng nguyên giá tài sản cố định tăng thêm đạt tối thiểu từ 20% so với tổng nguyên giá tài sản cố định trước khi đầu tư.

- Công suất thiết kế khi đầu tư mở rộng tăng thêm tối thiểu từ 20% so với công suất thiết kế theo luận chứng kinh tế kỹ thuật trước khi đầu tư ban đầu.

Nguyên giá tài sản cố định, công suất thiết kế trước khi đầu tư mở rộng là nguyên giá tài sản cố định, công suất thiết kế của dự án ban đầu (không tính các lần đầu tư mở rộng).

Thời gian miễn thuế, giảm thuế quy định tại khoản này được tính từ năm dự án đầu tư mở rộng hoàn thành đưa vào sản xuất, kinh doanh có thu nhập; trường hợp không có thu nhập chịu thuế trong ba năm đầu, kể từ năm đầu tiên có doanh thu từ dự án đầu tư mở rộng thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm thứ tư dự án đầu tư phát sinh doanh thu.

Trường hợp doanh nghiệp đang hoạt động có đầu tư mở rộng dự án đang hoạt động thuộc lĩnh vực hoặc địa bàn ưu đãi thuế theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP, Nghị định số 118/2015/NĐ-CP mà không đáp ứng một trong ba tiêu chí quy định tại điểm này thì ưu đãi thuế thực hiện theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (nếu có).

Ưu đãi thuế quy định tại khoản này không áp dụng đối với các trường hợp đầu tư mở rộng do chia, tách, sáp nhập, chuyển đổi sở hữu (bao gồm cả trường hợp thực hiện dự án đầu tư nhưng vẫn kế thừa tài sản, địa điểm kinh doanh, ngành nghề kinh doanh của doanh nghiệp cũ để tiếp tục hoạt động sản xuất kinh doanh, mua lại dự án đầu tư đang hoạt động).

b) Doanh nghiệp có hoạt động đầu tư mở rộng thì phần thu nhập tăng thêm do hoạt động đầu tư mở rộng phải được hạch toán riêng. Trường hợp doanh nghiệp được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng hoặc không được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng nhưng không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại thì thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng xác định theo tỷ lệ giữa nguyên giá tài sản cố định đầu tư mới đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh trên tổng nguyên giá tài sản cố định của doanh nghiệp.

Công thức xác định theo cách sau:

$$\text{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng} = \frac{\text{Tổng thu nhập tính thuế trong năm} \times \text{Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm}}{\text{Tổng giá trị TSCĐ thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh bình quân trong năm}}$$

Trong đó:

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng thực tế sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm bằng (=) giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng nhân (x) số tháng được đưa vào sử dụng trong năm chia (:) 12 tháng.

- Tổng giá trị TSCĐ thực tế sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm bằng (=) (Tổng nguyên giá TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ cộng (+) Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm trừ (-) Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm).

Giá trị tài sản cố định thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh không bao gồm giá trị tài sản cố định sử dụng cho mục đích phúc lợi.

Ví dụ 17: Công ty A là một doanh nghiệp sản xuất găng tay trong khu công nghiệp X tại tỉnh Bắc Giang (Khu công nghiệp X không thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội thuận lợi), được hưởng ưu đãi do đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế TNDN theo địa bàn thành lập trong Khu công nghiệp: miễn thuế 2 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 4 năm tiếp theo. Năm 2016 Công ty A có thực hiện dự án đầu tư mở rộng dây chuyền sản xuất mới cùng địa bàn tại KCN X với nguyên giá là 20 tỷ đồng, hoàn thành đưa vào sản xuất tháng 10/2016; trước đó tháng 8/2016 Công ty thanh lý máy móc thiết bị cũ, giá trị là 12 tỷ đồng. Biết rằng tổng giá trị TSCĐ đầu năm 2016 là 55 tỷ đồng, tổng thu nhập tính thuế phát sinh của năm 2016 là 22 tỷ đồng. Cách xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng như sau:

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm (tính cho 3 tháng từ tháng 10 đến tháng 12) = (20 tỷ x 3 tháng) : 12 tháng = 5 tỷ đồng

- Tổng giá trị TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp = 55 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm = 5 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm (tính cho 5 tháng từ tháng 8 đến tháng 12) = (12 tỷ x 5 tháng) : 12 tháng = 5 tỷ đồng.

- Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm = 55 tỷ + 5 tỷ – 5 tỷ = 55 tỷ đồng

Thu nhập do đầu tư mở rộng được hưởng ưu đãi là:

$$\begin{aligned} & \text{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp} = 22 \text{ tỷ} \quad \times \quad \frac{5 \text{ tỷ}}{55 \text{ tỷ}} \\ & = 2 \text{ tỷ đồng} \end{aligned}$$

Ví dụ 18: Công ty B là một doanh nghiệp sản xuất nhựa trong khu công nghiệp Y tại TP Hồ Chí Minh (Khu công nghiệp Y thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội thuận lợi). Công ty B đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN: áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm kể từ khi có doanh thu, miễn thuế TNDN 3 năm kể từ khi có thu nhập chịu thuế, giảm 50% thuế TNDN trong 7 năm tiếp theo. Năm 2016, Công ty B có thực hiện dự án đầu tư mở rộng dây chuyền sản xuất mới cùng địa bàn tại KCN Y, với nguyên giá là 30 tỷ đồng, hoàn thành đưa vào sản xuất tháng 7/2016; đến tháng 10/2016 Công ty thanh lý máy móc thiết bị cũ, giá trị là 24 tỷ đồng. Biết rằng tổng giá trị TSCĐ đầu năm 2016 là 44 tỷ đồng, tổng thu nhập tính thuế phát sinh của năm 2016 là 20 tỷ đồng.

Cách xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng như sau:

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm (tính cho 6 tháng từ tháng 7 đến tháng 12) = (30 tỷ x 6 tháng) : 12 tháng = 15 tỷ đồng

- Tổng nguyên giá TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp = 44 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm = 15 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm (tính cho 3 tháng từ tháng 10 đến tháng 12) = (24 tỷ x 3 tháng) : 12 tháng = 6 tỷ đồng.

- Tổng giá trị tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm = 44 + 15 – 6 = 53 tỷ đồng

Thu nhập do đầu tư mở rộng không được hưởng ưu đãi là:

$$\begin{aligned} & \text{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp} = 20 \text{ tỷ} \quad \times \quad \frac{15 \text{ tỷ}}{53 \text{ tỷ}} \\ & = 5,66 \text{ tỷ đồng} \end{aligned}$$

c) Đối với giai đoạn từ năm 2009 đến năm 2013, doanh nghiệp trong quá trình sản xuất, kinh doanh mà sử dụng quỹ khấu hao cơ bản tài sản cố định của doanh nghiệp; sử dụng lợi nhuận sau thuế tái đầu tư; sử dụng vốn trong phạm vi vốn đầu tư đã đăng ký với cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền để đầu tư bổ sung máy móc thiết bị thường xuyên và không tăng công suất sản xuất kinh doanh theo đề án kinh doanh đã đăng ký hoặc được phê duyệt thì không phải đầu tư mở rộng.

d) Doanh nghiệp có dự án đầu tư đang được hưởng ưu đãi thuế mà giai đoạn năm 2009 - năm 2013 có đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên trong quá trình sản xuất, kinh doanh không thuộc dự án đầu tư mở rộng nêu trên thì phần thu nhập tăng thêm do việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên này cũng được hưởng ưu đãi thuế theo mức mà dự án đang áp dụng.

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

11. Trong thời gian được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, nếu trong năm tính thuế mà doanh nghiệp không đáp ứng đủ một trong các điều kiện ưu đãi thuế thì doanh nghiệp không được hưởng ưu đãi trong năm tính thuế đó mà phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất phổ thông và năm đó sẽ tính trừ vào thời gian được hưởng ưu đãi thuế của doanh nghiệp.

12. Trường hợp trong kỳ tính thuế đầu tiên mà dự án đầu tư của doanh nghiệp (bao gồm cả dự án đầu tư mới, dự án đầu tư mở rộng, doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao) có thời gian hoạt động sản xuất, kinh doanh được hưởng miễn thuế, giảm thuế dưới 12 (mười hai) tháng, doanh nghiệp được lựa chọn hưởng miễn thuế, giảm thuế đối với dự án đầu tư ngay từ kỳ tính thuế đầu tiên đó hoặc đăng ký với cơ quan thuế thời gian bắt đầu được hưởng miễn thuế, giảm thuế từ kỳ tính thuế tiếp theo. Trường hợp doanh nghiệp đăng ký thời gian miễn thuế, giảm thuế vào kỳ tính thuế tiếp theo thì phải xác định số thuế phải nộp của kỳ tính thuế đầu tiên để nộp vào Ngân sách Nhà nước theo quy định.

13. Trường hợp trong cùng kỳ tính thuế, doanh nghiệp có phát sinh hoạt động kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế bị lỗ, hoạt động kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế, thu nhập khác của các hoạt động kinh doanh (không bao gồm thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư; thu nhập từ chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản theo quy định của pháp luật) có thu nhập (hoặc ngược lại) thì doanh nghiệp bù trừ vào thu nhập chịu thuế của các hoạt động có thu nhập do doanh nghiệp lựa chọn. Phần thu nhập còn lại sau khi bù trừ áp dụng mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất của hoạt động còn thu nhập.

Trường hợp trong các kỳ tính thuế trước, doanh nghiệp đang bị lỗ (nếu còn trong thời hạn chuyển lỗ) thì doanh nghiệp phải chuyển lỗ tương ứng với các hoạt động có thu nhập. Nếu doanh nghiệp không tách riêng được lỗ của từng hoạt động thì doanh nghiệp chuyển lỗ vào thu nhập của hoạt động được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp trước sau đó vẫn còn lỗ thì chuyển vào thu nhập của hoạt động không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (không bao gồm thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư; thu nhập từ chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản theo quy định của pháp luật).

14. Doanh nghiệp trong thời gian đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra kiểm tra phát hiện:

- Tăng số thuế thu nhập doanh nghiệp được hưởng lưu đãi thuế so với đơn vị tự kê khai (kể cả trường hợp doanh nghiệp chưa kê khai để được hưởng ưu đãi thuế) thì doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định đối với số thuế thu nhập doanh nghiệp do kiểm tra, thanh tra phát hiện (bao gồm số thuế thu nhập doanh nghiệp tăng thêm và số thuế thu nhập doanh nghiệp thuộc đối tượng được ưu đãi thuế theo quy định đã kê khai nhưng chưa xác định số thuế được ưu đãi).

- Giảm số thuế thu nhập doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế so với đơn vị tự kê khai thì doanh nghiệp chỉ được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định đối với số thuế thu nhập doanh nghiệp do kiểm tra, thanh tra phát hiện.

- Tùy theo mức độ vi phạm của doanh nghiệp, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra áp dụng các mức xử phạt vi phạm pháp luật về thuế theo quy định.

Điều 19. Thuế suất ưu đãi

1. Thuế suất ưu đãi 10% trong thời hạn mười lăm năm (15 năm) áp dụng đối với:

a) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới tại: địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn quy định tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Đầu tư, Khu kinh tế, Khu công nghệ cao kể cả khu công nghệ thông tin tập trung được thành lập theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ.

b) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới thuộc các lĩnh vực: nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; ứng dụng công nghệ cao thuộc danh mục công nghệ cao được ưu tiên đầu tư phát triển theo quy định của Luật Công nghệ cao; ươm tạo công nghệ cao, ươm tạo doanh nghiệp công nghệ cao; đầu tư mạo hiểm cho phát triển công nghệ cao thuộc danh mục công nghệ cao được ưu tiên phát triển theo quy định của pháp luật về công nghệ cao; đầu tư

xây dựng - kinh doanh cơ sở ương tạo công nghệ cao, ương tạo doanh nghiệp công nghệ cao; đầu tư phát triển nhà máy nước, nhà máy điện, hệ thống cấp thoát nước; cầu, đường bộ, đường sắt; cảng hàng không, cảng biển, cảng sông; sân bay, nhà ga và công trình cơ sở hạ tầng đặc biệt quan trọng khác do Thủ tướng Chính phủ quyết định; sản xuất sản phẩm phần mềm; sản xuất vật liệu composit, các loại vật liệu xây dựng nhẹ, vật liệu quý hiếm; sản xuất năng lượng tái tạo, năng lượng sạch, năng lượng từ việc tiêu hủy chất thải; phát triển công nghệ sinh học.

Dự án đầu tư phát triển nhà máy nước, nhà máy điện, hệ thống cấp thoát nước; cầu, đường bộ, đường sắt; cảng hàng không, cảng biển, cảng sông; sân bay, nhà ga phải phát sinh doanh thu, thu nhập từ quá trình hoạt động của các dự án đầu tư nêu trên thì mới thuộc diện được hưởng ưu đãi thuế. Trường hợp các doanh nghiệp thực hiện thi công, xây dựng các công trình này thì phần thu nhập từ hoạt động thi công, xây dựng không được hưởng ưu đãi thuế theo quy định này.

c) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới thuộc lĩnh vực bảo vệ môi trường, bao gồm: sản xuất thiết bị xử lý ô nhiễm môi trường, thiết bị quan trắc và phân tích môi trường; xử lý ô nhiễm và bảo vệ môi trường; thu gom, xử lý nước thải, khí thải, chất thải rắn; tái chế, tái sử dụng chất thải.

d) Doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao theo quy định của Luật công nghệ cao.

Doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao theo quy định của Luật công nghệ cao được hưởng ưu đãi về thuế suất kể từ ngày được cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao.

Doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với thu nhập từ hoạt động công nghệ cao, ứng dụng công nghệ cao và các khoản thu nhập có liên quan trực tiếp từ hoạt động công nghệ cao, ứng dụng công nghệ cao do đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi đầu tư quy định tại khoản 5 Điều 17 Thông tư này.

Trường hợp doanh nghiệp đang hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc đã hưởng hết ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp mà được cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, thì mức ưu đãi đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, được xác định bằng mức ưu đãi áp dụng cho doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, quy định tại khoản 1 Điều 15 và khoản 1 Điều 16 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP trừ đi thời gian ưu đãi đã hưởng đối với doanh nghiệp mới thành lập, dự án đầu tư mới thành lập (cả về thuế suất và thời gian miễn, giảm nếu có).

đ) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực sản xuất (trừ dự án sản xuất mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, dự án khai thác khoáng sản) đáp ứng một trong hai tiêu chí sau:

- Dự án có quy mô vốn đầu tư tối thiểu 6 (sáu) nghìn tỷ đồng, thực hiện giải ngân không quá 3 năm kể từ thời điểm được phép đầu tư lần đầu theo quy định của pháp luật đầu tư và có tổng doanh thu tối thiểu đạt 10 (mười) nghìn tỷ đồng/năm chậm nhất sau 3 năm kể từ năm có doanh thu từ dự án đầu tư (chậm nhất năm thứ 4 kể từ năm có doanh thu doanh nghiệp phải đạt tổng doanh thu tối thiểu 10 (mười) nghìn tỷ đồng/năm).

- Dự án có quy mô vốn đầu tư tối thiểu 6 (sáu) nghìn tỷ đồng, thực hiện giải ngân không quá 3 năm kể từ thời điểm được phép đầu tư lần đầu theo quy định của pháp luật đầu tư và sử dụng thường xuyên trên 3.000 lao động chậm nhất sau 3 năm kể từ năm có doanh thu từ dự án đầu tư (chậm nhất năm thứ 4 kể từ năm có doanh thu doanh nghiệp phải đạt điều kiện sử dụng số lao động thường xuyên bình quân năm trên 3.000 lao động).

Số lao động sử dụng thường xuyên bình quân năm được xác định theo hướng dẫn của Bộ Lao động, Thương binh và Xã hội.

Trường hợp dự án đầu tư không đáp ứng các tiêu chí quy định tại điểm này (không kể bị chậm tiến độ do nguyên nhân khách quan trong khâu giải phóng mặt bằng, giải quyết thủ tục hành chính của cơ quan nhà nước hoặc do thiên tai, dịch họa, hỏa hoạn và được cơ quan cấp phép đầu tư chấp thuận, báo cáo Thủ tướng Chính phủ phê duyệt) thì doanh nghiệp không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, đồng thời doanh nghiệp phải kê khai, nộp số tiền thuế thu nhập doanh nghiệp đã kê khai hưởng ưu đãi của các năm trước (nếu có) và nộp tiền chậm nộp tiền thuế theo quy định, nhưng doanh nghiệp không bị xử phạt về hành vi khai sai theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

e) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư trong lĩnh vực sản xuất, trừ dự án sản xuất mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt và dự án khai thác khoáng sản, có quy mô vốn đầu tư tối thiểu 12 (mười hai) nghìn tỷ đồng, sử dụng công nghệ phải được thẩm định theo quy định của Luật công nghệ cao, Luật khoa học và công nghệ, thực hiện giải ngân tổng vốn đầu tư đăng ký không quá 5 năm kể từ thời ngày được phép đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư.

g) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới sản xuất sản phẩm thuộc Danh mục sản phẩm công nghiệp hỗ trợ ưu tiên phát triển đáp ứng một trong các tiêu chí sau:

- Sản phẩm công nghiệp hỗ trợ cho công nghệ cao theo quy định của Luật công nghệ cao;

- Sản phẩm công nghiệp hỗ trợ cho sản xuất sản phẩm các ngành: dệt - may; da - giấy; điện tử - tin học; sản xuất lắp ráp ô tô; cơ khí chế tạo mà các sản phẩm này tính đến ngày 01 tháng 01 năm 2015 trong nước chưa sản xuất được

hoặc sản xuất được nhưng phải đáp ứng được tiêu chuẩn kỹ thuật của Liên minh Châu Âu (EU) hoặc tương đương.

Danh mục sản phẩm công nghiệp hỗ trợ ưu tiên phát triển được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thực hiện theo Danh mục sản phẩm công nghiệp hỗ trợ ưu tiên phát triển theo quy định của Chính phủ và các văn bản hướng dẫn thi hành.

2. Các trường hợp được kéo dài thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi:

a) Đối với dự án đầu tư quy định tại điểm b, điểm c Khoản 1 Điều này có quy mô lớn và công nghệ cao hoặc mới cần đặc biệt thu hút đầu tư.

b) Đối với dự án quy định tại điểm e Khoản 1 Điều này đáp ứng một trong các tiêu chí sau:

- Sản xuất sản phẩm hàng hóa có khả năng cạnh tranh toàn cầu, doanh thu đạt trên 20.000 tỷ đồng/năm chậm nhất sau 5 năm kể từ khi có doanh thu từ dự án đầu tư;

- Sử dụng thường xuyên bình quân trên 6.000 lao động;

- Dự án đầu tư thuộc lĩnh vực hạ tầng kinh tế kỹ thuật, bao gồm: đầu tư phát triển nhà máy nước, nhà máy điện, hệ thống cấp thoát nước, cầu, đường bộ, đường sắt, cảng hàng không, cảng biển, cảng sông, sân bay, nhà ga, năng lượng mới, năng lượng sạch, công nghiệp tiết kiệm năng lượng, dự án lọc hóa dầu.

c) Căn cứ theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Tài chính, Thủ tướng Chính phủ quyết định kéo dài thêm thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi quy định tại Khoản này nhưng thời gian kéo dài thêm không quá 15 (mười lăm) năm.

3. Thuế suất ưu đãi 10% trong suốt thời gian hoạt động áp dụng đối với:

a) Phần thu nhập của doanh nghiệp từ hoạt động xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, dạy nghề, y tế, văn hoá, thể thao và môi trường, giám định tư pháp (sau đây gọi chung là lĩnh vực xã hội hoá).

Danh mục loại hình, tiêu chí quy mô, tiêu chuẩn của các doanh nghiệp thực hiện xã hội hoá được thực hiện theo danh mục do Thủ tướng Chính phủ quy định.

b) Phần thu nhập của hoạt động xuất bản của Nhà xuất bản theo quy định của Luật Xuất bản.

Hoạt động xuất bản bao gồm các lĩnh vực xuất bản, in và phát hành xuất bản phẩm theo quy định tại Luật Xuất bản.

Xuất bản phẩm thực hiện theo quy định tại Điều 4 của Luật Xuất bản và Điều 2 Nghị định số 111/2005/NĐ-CP ngày 26/8/2005 của Chính phủ. Trường hợp các quy định của Luật Xuất bản, Nghị định số 111/2005/NĐ-CP và các văn bản quy phạm pháp luật có liên quan đến lĩnh vực xuất bản có sự thay đổi thì áp dụng theo các quy định mới tương ứng, phù hợp với các văn bản này.

c) Phần thu nhập từ hoạt động báo in (kể cả quảng cáo trên báo in) của cơ quan báo chí theo quy định của Luật Báo chí.

d) Phần thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư - kinh doanh nhà ở xã hội để bán, cho thuê, cho thuê mua đối với các đối tượng quy định tại Điều 53 Luật nhà ở.

Nhà ở xã hội quy định tại điểm này là nhà ở do Nhà nước hoặc tổ chức, cá nhân thuộc các thành phần kinh tế đầu tư xây dựng và đáp ứng các tiêu chí về nhà ở, về giá bán nhà, về giá cho thuê, về giá cho thuê mua, về đối tượng, điều kiện được mua, được thuê, được thuê mua nhà ở xã hội theo quy định của pháp luật về nhà ở và việc xác định thu nhập được áp dụng thuế suất 10% quy định tại điểm này không phụ thuộc vào thời điểm ký hợp đồng bán, cho thuê hoặc cho thuê mua nhà ở xã hội.

Trường hợp doanh nghiệp thực hiện đầu tư - kinh doanh nhà ở xã hội ký hợp đồng chuyển nhượng nhà có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ trước ngày 01/01/2014 và còn tiếp tục thu tiền kể từ ngày 01/01/2014 (doanh nghiệp đã kê khai tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp trên thu nhập hoặc theo tỷ lệ trên doanh thu thu được tiền) và có thời điểm bàn giao nhà kể từ ngày 01/01/2014 thì thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng nhà này được áp dụng thuế suất 10%.

Thu nhập từ đầu tư - kinh doanh nhà ở xã hội được áp dụng thuế suất 10% tại khoản này là thu nhập từ việc bán, cho thuê, cho thuê mua phát sinh từ ngày 01 tháng 01 năm 2014. Trường hợp doanh nghiệp không hạch toán riêng được phần thu nhập từ bán, cho thuê, cho thuê mua nhà ở xã hội phát sinh từ ngày 01 tháng 01 năm 2014 thì thu nhập được áp dụng thuế suất 10% được xác định theo tỷ lệ giữa doanh thu hoạt động bán, cho thuê, cho thuê mua nhà ở xã hội trên tổng doanh thu trong thời gian tương ứng của doanh nghiệp.

Dự án đầu tư xây dựng nhà ở, công trình văn hóa, thể thao, công trình kết cấu hạ tầng xã hội phục vụ công nhân làm việc tại khu công nghiệp, khu kinh tế được hưởng ưu đãi theo quy định pháp luật về xây dựng nhà ở xã hội và pháp luật có liên quan.

e) Thu nhập của doanh nghiệp từ: trồng, chăm sóc, bảo vệ rừng; thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản ở địa bàn kinh tế xã hội khó khăn; Nuôi trồng lâm sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn; Sản xuất, nhân và lai tạo giống cây trồng, vật nuôi; Sản xuất, khai thác và tinh chế muối trừ sản xuất muối quy định tại khoản 1 Điều 4 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP; Đầu tư bảo quản nông sản sau thu hoạch, bảo quản nông, thủy sản và thực phẩm, bao gồm cả đầu tư để trực tiếp bảo quản hoặc đầu tư để cho thuê bảo quản nông sản, thủy sản và thực phẩm.

f) Phần thu nhập của hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp không thuộc địa bàn kinh tế - xã hội khó khăn và địa bàn kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

4. Thuế suất 15% đối với thu nhập của doanh nghiệp từ trồng trọt, chăn nuôi, chế biến trong lĩnh vực nông nghiệp và thủy sản ở địa bàn không thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn hoặc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn.

5. Thuế suất ưu đãi 17% trong thời gian mười năm (10 năm) áp dụng đối với:

a) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn quy định tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 218/2013/NĐ-CP của Chính phủ.

b) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới: sản xuất thép cao cấp; sản xuất sản phẩm tiết kiệm năng lượng; sản xuất máy móc, thiết bị phục vụ cho sản xuất nông, lâm, ngư, diêm nghiệp; sản xuất thiết bị tưới tiêu; sản xuất, tinh chế thức ăn gia súc, gia cầm, thủy sản; phát triển ngành nghề truyền thống (bao gồm xây dựng và phát triển các ngành nghề truyền thống về sản xuất hàng thủ công mỹ nghệ, chế biến nông sản thực phẩm, các sản phẩm văn hóa).

6. Thuế suất ưu đãi 17% trong suốt thời gian hoạt động được áp dụng đối với Quỹ tín dụng nhân dân, Ngân hàng hợp tác xã và Tổ chức tài chính vi mô.

Đối với Quỹ tín dụng nhân dân, Ngân hàng hợp tác xã và Tổ chức tài chính vi mô thành lập mới tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn quy định tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 118/2015/NĐ-CP của Chính phủ sau khi hết thời hạn áp dụng thuế suất 10% quy định tại điểm a Khoản 1 Điều này thì chuyển sang áp dụng mức thuế suất 17%.

Tổ chức tài chính vi mô quy định tại Khoản này là tổ chức được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng.

7. Thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi quy định tại Điều này được tính liên tục từ năm đầu tiên doanh nghiệp có doanh thu từ dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế. Đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao được tính từ ngày được công nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao; đối với dự án ứng dụng công nghệ cao được tính từ ngày được cấp giấy chứng nhận dự án ứng dụng công nghệ cao.

Điều 20. Ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế

1. Miễn thuế bốn năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong chín năm tiếp theo đối với:

a) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư quy định tại khoản 1 Điều 18 Thông tư này.

b) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực xã hội hóa thực hiện tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn quy định tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 118/2015/NĐ-CP của Chính phủ.

2. Miễn thuế bốn năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong năm năm tiếp theo đối với thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực xã hội hóa thực hiện tại địa bàn không thuộc danh mục địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn quy định tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định số 118/2015/NĐ-CP của Chính phủ.

3. Miễn thuế 2 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 4 năm tiếp theo đối với thu nhập từ thực hiện dự án đầu tư mới quy định tại Khoản 5 Điều 18 Thông tư này và thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới tại Khu công nghiệp (trừ Khu công nghiệp nằm trên địa bàn có điều kiện - kinh tế xã hội thuận lợi).

Địa bàn có điều kiện - kinh tế xã hội thuận lợi quy định tại khoản này là các quận nội thành của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và các đô thị loại I trực thuộc tỉnh, không bao gồm các quận của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và các đô thị loại I trực thuộc tỉnh mới được thành lập từ huyện kể từ ngày 01/01/2009; trường hợp khu công nghiệp nằm trên cả địa bàn thuận lợi và địa bàn không thuận lợi thì việc xác định ưu đãi thuế đối với khu công nghiệp căn cứ vào vị trí thực tế của dự án đầu tư trên thực địa.

Việc xác định đô thị loại đặc biệt, loại I quy định tại khoản này thực hiện theo quy định của Chính phủ quy định về phân loại đô thị và văn bản sửa đổi (nếu có).

4. Thời gian miễn thuế, giảm thuế quy định tại Điều này được tính liên tục từ năm đầu tiên doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế. Trường hợp doanh nghiệp không có thu nhập chịu thuế trong ba năm đầu, kể từ năm đầu tiên có doanh thu từ dự án đầu tư mới thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm thứ tư dự án đầu tư mới phát sinh doanh thu.

Thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, theo quy định nêu trên được tính từ ngày được cấp Giấy chứng nhận công nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao.

Điều 21. Các trường hợp giảm thuế khác

1. Doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực sản xuất, xây dựng, vận tải sử dụng từ 10 đến 100 lao động nữ, trong đó số lao động nữ chiếm trên 50% tổng 150 lao động có mặt thường xuyên hoặc sử dụng thường xuyên trên 100 lao động nữ mà số lao động nữ chiếm trên 30% tổng số lao động có mặt thường xuyên của doanh nghiệp được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tương ứng với số tiền thực chi thêm cho lao động nữ nhưng không quá số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo hướng dẫn tại tiết a điểm 2.10 Khoản 2 Điều 6 Thông tư này nếu hạch toán riêng được.

Các đơn vị sự nghiệp, cơ quan văn phòng thuộc các Tổng công ty không trực tiếp sản xuất kinh doanh thì không giảm thuế theo Khoản này.

2. Doanh nghiệp sử dụng lao động là người dân tộc thiểu số được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tương ứng với số tiền thực chi thêm cho lao động là người dân tộc thiểu số nhưng không quá số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp hướng dẫn tại tiết b điểm 2.10 Khoản 2 Điều 6 Thông tư này nếu hạch toán riêng được.

3. Doanh nghiệp thực hiện chuyển giao công nghệ thuộc lĩnh vực ưu tiên chuyển giao cho các tổ chức, cá nhân thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn được giảm 50% số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tính trên phần thu nhập từ chuyển giao công nghệ.

Điều 22. Thủ tục thực hiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Doanh nghiệp tự xác định các điều kiện ưu đãi thuế, mức thuế suất ưu đãi, thời gian miễn thuế, giảm thuế, số lỗ được trừ (-) vào thu nhập tính thuế để tự kê khai và tự quyết toán thuế với cơ quan thuế.

Cơ quan thuế khi kiểm tra, thanh tra đối với doanh nghiệp phải kiểm tra các điều kiện được hưởng ưu đãi thuế, số thuế thu nhập doanh nghiệp được miễn thuế, giảm thuế, số lỗ được trừ vào thu nhập chịu thuế theo đúng điều kiện thực tế mà doanh nghiệp đáp ứng được. Trường hợp doanh nghiệp không đảm bảo các điều kiện để áp dụng thuế suất ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế thì cơ quan thuế xử lý truy thu thuế và xử phạt vi phạm hành chính về thuế theo quy định.

Chương VII

TỔ CHỨC THỰC HIỆN

Điều 23. Chuyển tiếp ưu đãi

1. Doanh nghiệp có dự án đầu tư mà tính đến hết kỳ tính thuế năm 2013 còn đang trong thời gian thuộc diện được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (bao gồm cả trường hợp đang được hưởng ưu đãi hoặc chưa được hưởng ưu đãi) theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp thì tiếp tục được hưởng cho thời gian còn lại theo quy định của các văn bản đó; trường hợp đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP về thuế thu nhập doanh nghiệp thì được lựa chọn ưu đãi thuộc diện đang được hưởng hoặc ưu đãi theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP về thuế thu nhập doanh nghiệp theo diện ưu đãi đối với dự án đầu tư mới (bao gồm mức thuế suất, thời gian miễn thuế, giảm thuế) cho thời gian còn lại nếu đang thuộc diện hưởng ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp theo diện doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư hoặc theo diện ưu đãi đối với đầu tư mở rộng cho thời gian còn lại nếu đang thuộc diện được hưởng ưu đãi theo diện đầu tư mở rộng. Dự án đầu tư mở rộng được lựa chọn chuyển đổi ưu đãi theo quy định tại Khoản này là dự án đầu tư mở rộng triển khai từ ngày 31/12/2008 trở về trước và các dự án này đưa vào hoạt động sản xuất kinh doanh từ năm 2009 trở về trước.

Việc xác định thời gian còn lại để hưởng ưu đãi thuế được tính liên tục kể từ khi thực hiện quy định về ưu đãi thuế tại các văn bản pháp luật về đầu tư nước ngoài tại Việt Nam, về khuyến khích đầu tư trong nước và về thuế thu nhập doanh nghiệp ban hành trước ngày Thông tư này có hiệu lực thi hành.

Khoảng thời gian còn lại bằng số năm doanh nghiệp còn được hưởng ưu đãi thuế (thuế suất ưu đãi, thời gian miễn thuế, giảm thuế) theo hướng dẫn tại Thông tư trừ đi số năm doanh nghiệp đã được hưởng ưu đãi (thuế suất ưu đãi, thời gian miễn thuế, giảm thuế) theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật trước đây về thuế thu nhập doanh nghiệp. Việc xác định khoảng thời gian ưu đãi còn lại nêu trên phải đảm bảo nguyên tắc:

- Đến hết kỳ tính thuế năm 2013, doanh nghiệp đã hết thời gian được hưởng ưu đãi về thuế suất theo các văn bản quy phạm pháp luật trước đây về thuế thu nhập doanh nghiệp thì không được chuyển sang áp dụng ưu đãi về thuế (thuế suất ưu đãi, thời gian miễn thuế, giảm thuế) cho thời gian còn lại theo hướng dẫn tại Thông tư này.

- Đến hết kỳ tính thuế năm 2013, doanh nghiệp đang trong thời gian được hưởng ưu đãi thuế (thuế suất ưu đãi, thời gian miễn thuế, giảm thuế) theo các văn bản quy phạm pháp luật trước đây về thuế thu nhập doanh nghiệp thì tiếp tục hưởng số năm được áp dụng thuế suất và mức thuế suất ưu đãi, thời gian miễn thuế, giảm thuế cho thời gian còn lại theo hướng dẫn tại Thông tư này.

- Đến hết kỳ tính thuế năm 2013, doanh nghiệp đang được hưởng thuế suất ưu đãi, nhưng vừa hết thời gian được miễn thuế theo các văn bản quy phạm pháp luật trước đây về thuế thu nhập doanh nghiệp thì không hưởng thời gian miễn thuế mà chỉ hưởng toàn bộ số năm giảm thuế theo hướng dẫn tại Thông tư này, tiếp tục hưởng số năm áp dụng thuế suất và mức thuế suất ưu đãi cho thời gian còn lại theo hướng dẫn tại Thông tư này.

- Đến hết kỳ tính thuế năm 2013, doanh nghiệp đang được hưởng thuế suất ưu đãi, đang trong thời gian giảm thuế theo các văn bản quy phạm pháp luật trước đây về thuế thu nhập doanh nghiệp thì số năm giảm thuế còn lại bằng số năm giảm thuế theo hướng dẫn tại Thông tư này trừ (-) số năm doanh nghiệp đã giảm thuế đến hết kỳ tính thuế năm 2013, tiếp tục hưởng số năm áp dụng thuế suất và mức thuế suất ưu đãi cho thời gian còn lại theo hướng dẫn tại Thông tư này.

- Đến hết kỳ tính thuế năm 2013, doanh nghiệp đã hết thời gian miễn thuế, giảm thuế theo các văn bản quy phạm pháp luật trước đây về thuế thu nhập doanh nghiệp thì không thuộc diện hưởng ưu đãi thuế (thuế suất ưu đãi, thời gian miễn thuế, giảm thuế) theo hướng dẫn tại Thông tư này.

2. Doanh nghiệp có dự án đầu tư mở rộng đã được cơ quan có thẩm quyền cấp phép đầu tư hoặc đã thực hiện đầu tư trong giai đoạn năm 2009 - năm 2013, tính đến kỳ tính thuế năm 2014 đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế (lĩnh vực ưu đãi hoặc địa bàn ưu đãi bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) theo quy định của Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các

văn bản hướng dẫn thi hành thì được hưởng ưu đãi thuế đối với đầu tư mở rộng theo quy định của Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.

Doanh nghiệp có dự án đầu tư mở rộng sản xuất đến ngày 31/12/2008 đang đầu tư xây dựng dở dang, trong năm 2009 dự án vẫn tiếp tục quá trình đầu tư xây dựng dở dang và từ năm 2010 trở đi mới hoàn thành đi vào sản xuất, kinh doanh đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế (lĩnh vực ưu đãi hoặc địa bàn ưu đãi bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) theo quy định tại thời điểm quyết định thực hiện đầu tư mở rộng thì được lựa chọn hưởng ưu đãi đối với phần thu nhập tăng thêm từ đầu tư mở rộng theo quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật tại thời điểm quyết định thực hiện đầu tư mở rộng hoặc theo quy định của Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.

3. Doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư vào khu công nghiệp trong giai đoạn năm 2009 – năm 2013, tính đến kỳ tính thuế năm 2014 đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế (lĩnh vực ưu đãi hoặc địa bàn ưu đãi) theo quy định của Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành thì được hưởng ưu đãi thuế theo quy định của Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.

4. Doanh nghiệp có dự án đầu tư vào địa bàn mà trước ngày 01 tháng 01 năm 2015 chưa thuộc địa bàn ưu đãi thuế (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao), đến ngày 01 tháng 01 năm 2015 thuộc địa bàn ưu đãi thuế quy định tại Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành thì được hưởng ưu đãi thuế theo quy định tại Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.

Trường hợp doanh nghiệp có dự án đầu tư vào địa bàn ưu đãi thuế nhưng được hưởng mức ưu đãi thấp hơn, đến ngày 01 tháng 01 năm 2015 đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế về địa bàn được hưởng mức ưu đãi cao hơn quy định tại Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành thì được hưởng ưu đãi thuế theo quy định tại Luật số 32/2013/QH13, Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2015.

5. Sau ngày 01 tháng 01 năm 2015 địa bàn nơi doanh nghiệp đang có dự án đầu tư được chuyển đổi thành địa bàn ưu đãi thuế thì doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế khi chuyển đổi.

6. Đối với các trường hợp chuyển đổi ưu đãi nêu tại khoản 2, 3, 4 Điều này đến kỳ tính thuế năm 2015 chưa có doanh thu từ dự án đầu tư thì thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi được tính liên tục từ năm đầu tiên có doanh thu từ dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế. Đối với các trường hợp chuyển đổi ưu đãi nêu tại khoản 3, 4, 5 nêu trên đến kỳ tính thuế năm 2015 chưa có thu nhập từ dự án đầu tư thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính liên tục từ năm đầu tiên

có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế (nếu doanh nghiệp không có thu nhập chịu thuế trong ba năm đầu, kể từ năm đầu tiên có doanh thu từ dự án đầu tư thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm thứ tư dự án đầu tư phát sinh doanh thu).

7. Doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư đã được cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư trước ngày 01/01/2014 nhưng đang trong quá trình đầu tư, chưa đi vào hoạt động, chưa phát sinh doanh thu thì được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo dự án đầu tư mới theo quy định tại Luật số 32/2013/QH13; Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành.

Doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư mở rộng trước thời điểm ngày 01/01/2014 và đưa dự án đầu tư mở rộng vào hoạt động sản xuất kinh doanh, phát sinh doanh thu kể từ ngày 01/01/2014 nếu dự án đầu tư mở rộng này thuộc lĩnh vực hoặc địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP (bao gồm cả khu kinh tế, khu công nghệ cao, khu công nghiệp trừ khu công nghiệp nằm trên địa bàn các quận nội thành của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và các đô thị loại I trực thuộc tỉnh, không bao gồm các quận của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và các đô thị loại I trực thuộc tỉnh mới được thành lập từ huyện kể từ ngày 01/01/2009) thì được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại.

Điều 24. Hiệu lực thi hành

1. Thông tư này có hiệu lực từ ngàytháng năm 2019 và áp dụng cho kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp từ năm 2020 trở đi trừ quy định tại Khoản 2 Điều này.

2. 07 mẫu biểu kê khai ban hành kèm theo Thông tư này có hiệu lực thi hành từ ngày Luật quản lý thuế số 38/2019/QH14 có hiệu lực thi hành (ngày 1/7/2020).

3. Thông tư này thay thế Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/06/2014, Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính và các nội dung hướng dẫn về chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp tại 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 27/2/2015, Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016, Thông tư số 25/2018/TT-BTC ngày 16/03/2018 của Bộ Tài chính.

- Bãi bỏ quy định tại Điều 24 Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính.

- Bãi bỏ quy định về thuế thu nhập doanh nghiệp tại Điều 4 Thông tư số 128/2011/TT-BTC ngày 12/09/2011 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập doanh nghiệp đối với cơ sở y tế công lập .

4. Bãi bỏ các nội dung hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp do Bộ Tài chính và các ngành ban hành không phù hợp với hướng dẫn tại Thông tư này.

5. Việc giải quyết những tồn tại về thuế, quyết toán thuế, miễn thuế, giảm thuế và xử lý vi phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp trước kỳ tính thuế năm 2020 thực hiện theo các quy định tương ứng hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp ban hành trước kỳ tính thuế năm 2020.

6. Trường hợp nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam có tham gia ký kết một Hiệp định hoặc Điều ước quốc tế mà Hiệp định hoặc Điều ước quốc tế đó có quy định về việc nộp thuế thu nhập doanh nghiệp khác với nội dung hướng dẫn tại Thông tư này thì thực hiện theo quy định của Điều ước quốc tế đó.

7. Doanh nghiệp còn thời gian hưởng ưu đãi thuế theo điều kiện về tỷ lệ xuất khẩu nhưng bị ngừng ưu đãi thuế do thực hiện cam kết với Tổ chức thương mại thế giới (WTO) đối với hoạt động dệt, may từ 11/01/2007 và hoạt động khác từ 01/01/2012 thì được lựa chọn kết hợp không đồng thời, không đồng bộ ưu đãi về thuế suất và thời gian miễn, giảm thuế để tiếp tục được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp cho thời gian còn lại kể từ năm 2007 đối với hoạt động dệt, may hoặc kể từ năm 2012 đối với hoạt động khác, tương ứng với các điều kiện ưu đãi thuế mà thực tế doanh nghiệp đáp ứng (ngoài điều kiện ưu đãi do đáp ứng điều kiện về tỷ lệ xuất khẩu, do sử dụng nguyên liệu trong nước) quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp có hiệu lực trong thời gian từ ngày doanh nghiệp được cấp Giấy phép thành lập đến trước ngày Nghị định số 24/2007/NĐ-CP ngày 14/2/2007 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp có hiệu lực thi hành hoặc theo quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp tại thời điểm bị điều chỉnh ưu đãi thuế do thực hiện cam kết WTO.

Trường hợp doanh nghiệp đã lựa chọn phương án chuyển đổi theo văn bản trước đây (không phân biệt trường hợp doanh nghiệp đã hoặc chưa được kiểm tra, thanh tra thuế), nếu thực hiện chuyển đổi theo hướng dẫn tại Thông tư này có lợi hơn thì doanh nghiệp được phép lựa chọn chuyển đổi lại theo hướng dẫn tại Thông tư này. Doanh nghiệp thực hiện khai điều chỉnh, bổ sung theo quy định tại Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành về quản lý thuế và không bị xử lý vi phạm pháp luật về thuế đối với hành vi khai sai do điều chỉnh lại. Trường hợp sau khi khai điều chỉnh, bổ sung doanh nghiệp có số tiền thuế đã nộp lớn hơn số thuế phải nộp thì được bù trừ với số thuế phải nộp của kỳ thuế tiếp theo hoặc được hoàn lại số đã nộp thừa theo quy định. Trường hợp doanh nghiệp đã thực hiện điều chỉnh theo cam kết WTO đối với hoạt động dệt may theo các văn bản trước đây nếu bị xử lý vi phạm pháp luật về thuế, tính tiền chậm nộp và doanh nghiệp đã thực hiện nộp tiền phạt và tiền chậm nộp thì không thực hiện điều chỉnh lại.

Điều 25. Trách nhiệm thi hành

1. Cơ quan thuế các cấp có trách nhiệm phổ biến, hướng dẫn các doanh nghiệp thực hiện theo nội dung Thông tư này.

2. Doanh nghiệp thuộc đối tượng điều chỉnh của Thông tư này thực hiện theo các hướng dẫn tại Thông tư này.

Trong quá trình thực hiện nếu có vướng mắc, đề nghị các tổ chức, cá nhân phản ánh kịp thời về Bộ Tài chính để nghiên cứu giải quyết./.

Nơi nhận:

- Văn phòng Trung ương và các Ban của Đảng;
- Văn phòng Quốc hội;
- Văn phòng Chủ tịch nước;
- Văn phòng Tổng Bí thư;
- Viện Kiểm sát nhân dân tối cao;
- Văn phòng BCĐ phòng chống tham nhũng trung ương;
- Toà án nhân dân tối cao;
- Kiểm toán nhà nước;
- Các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ,
- Cơ quan Trung ương của các đoàn thể;
- Hội đồng nhân dân, Ủy ban nhân dân, Sở Tài chính, Cục Thuế, Kho bạc nhà nước các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương;
- Công báo;
- Cục Kiểm tra văn bản (Bộ Tư pháp);
- Website Chính phủ;
- Website Bộ Tài chính; Website Tổng cục Thuế;
- Các đơn vị thuộc Bộ Tài chính;
- Lưu: VT, TCT (VT, CS).

**KT. BỘ TRƯỞNG
THỨ TRƯỞNG**

Trần Xuân Hà

**BẢNG KÊ DANH MỤC MẪU BIỂU BAN HÀNH
KÈM THEO THÔNG TƯ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP**

- 1. Thông báo phương pháp trích khấu hao TSCĐ (Mẫu số 01)**
2. Bảng kê thu mua hàng hóa, dịch vụ không có hóa đơn (Mẫu số 02).
3. Biên bản xác nhận tài trợ cho giáo dục (Mẫu số 03).
4. Biên bản xác nhận tài trợ cho y tế (Mẫu số 04).
5. Biên bản xác nhận tài trợ khắc phục hậu quả thiên tai (Mẫu số 05).
6. Biên bản xác nhận tài trợ xây nhà tình nghĩa, nhà đại đoàn kết (Mẫu số 06).
7. Biên bản xác nhận tài trợ theo chương trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn (Mẫu số 07).

Mẫu số: 01/TNDN
(Ban hành kèm theo Thông
tư số .../2019/TT-BTC của
Bộ Tài chính)

THÔNG BÁO PHƯƠNG PHÁP TRÍCH KHẤU HAO TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

(Kèm theo tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp số 03/TNDN)
Kỳ tính thuế: từ đến.....

Tên người nộp thuế:

Mã số thuế:

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

--	--	--

Tên đại lý thuế (nếu có):.....

Mã số thuế:

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

--	--	--

STT	Loại tài sản cố định	Phương pháp đã đăng ký	Phương pháp thay đổi

NHÂN VIÊN ĐẠI LÝ THUẾ

Họ và tên:.....

Chứng chỉ hành nghề số

....., ngày..... tháng..... năm.....

NGƯỜI NỘP THUẾ hoặc

ĐẠI DIỆN HỢP PHÁP CỦA NGƯỜI NỘP THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên; chức vụ và đóng dấu (nếu có))

Mẫu số: 02/TNDN
 (Ban hành kèm theo Thông
 tư số .../2019/TT-BTC của
 Bộ Tài chính)

**BẢNG KÊ THU MUA HÀNG HÓA, DỊCH VỤ
 MUA VÀO KHÔNG CÓ HÓA ĐƠN**

(Ngày tháng năm)

- Tên doanh nghiệp:

Mã số thuế:

- Địa chỉ:

- Địa chỉ nơi tổ chức thu mua:.....

- Người phụ trách thu mua:

Ngày tháng năm mua hàng	Người bán			Hàng hóa mua vào				Ghi chú
	Tên người bán	Địa chỉ	Số CMT nhân dân	Tên mặt hàng	Số lượng	Đơn giá	Tổng giá thanh toán	
1	2	3	4	5	6	7	8	9

- Tổng giá trị hàng hóa mua vào:

NGƯỜI LẬP BẢNG KÊ
 (Ký, ghi rõ họ tên)

Ngày tháng năm 201..
GIÁM ĐỐC DOANH NGHIỆP
 (Ký tên, đóng dấu)

Ghi chú:

- Căn cứ vào số thực tế các mặt hàng trên mà đơn vị mua của người bán không có hóa đơn, lập bảng kê khai theo thứ tự thời gian mua hàng, doanh nghiệp ghi đầy đủ các chỉ tiêu trên bảng kê, tổng hợp bảng kê hàng tháng. Hàng hóa mua vào lập theo bảng kê này được căn cứ vào chứng từ mua bán giữa người bán và người mua lập trong đó ghi rõ số lượng, giá trị các mặt hàng mua, ngày, tháng mua, địa chỉ, số CMTND của người bán và ký nhận của bên bán và bên mua.

- Đối với doanh nghiệp có tổ chức các trạm nơi thu mua ở nhiều nơi thì từng trạm thu mua phải lập từng bảng kê riêng. Doanh nghiệp lập bảng kê tổng hợp chung của các trạm.

Mẫu số: 03/TNDN
(Ban hành kèm theo Thông
tư số .../2019/TT-BTC của
Bộ Tài chính)

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

BIÊN BẢN XÁC NHẬN TÀI TRỢ CHO GIÁO DỤC

Chúng tôi gồm có:

Tên doanh nghiệp [đơn vị tài trợ]:

Địa chỉ: Số điện thoại:

Mã số thuế:

Tên cơ sở giáo dục/Học sinh, sinh viên/Cơ quan, tổ chức (đơn vị nhận tài trợ):

Địa chỉ: Số điện thoại:

Mã số thuế (nếu có):

Cùng xác nhận [tên doanh nghiệp] đã tài trợ cho [cơ sở giáo dục, học sinh, sinh viên] nhằm mục đích:

- Tài trợ cho trường học
- Tài trợ thiết bị phục vụ việc giảng dạy, học tập và hoạt động của trường học
- Tài trợ học bổng
- Tổ chức cuộc thi.....

Với tổng giá trị của khoản tài trợ là

Bằng tiền:

Hiện vật: quy ra trị giá VND:

Giấy tờ có giá quy ra trị giá VND

(kèm theo các chứng từ liên quan khác của khoản tài trợ).

[Tên cơ sở giáo dục; tên học sinh, sinh viên; cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ] cam kết sử dụng đúng mục đích của khoản tài trợ. Trường hợp sử dụng sai mục đích, người nhận tài trợ ký tên dưới đây xin chịu trách nhiệm trước pháp luật.

Biên bản này được lập vào hồi... tại ngày ... tháng... năm và được lập thành bản như nhau, mỗi bên giữ 01 bản.

BÊN NHẬN TÀI TRỢ
(Ký, ghi rõ họ tên)

GIÁM ĐỐC CƠ SỞ
(Ký tên, đóng dấu)

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

BIÊN BẢN XÁC NHẬN TÀI TRỢ CHO Y TẾ

Chúng tôi gồm có:

Doanh nghiệp (đơn vị tài trợ):

Địa chỉ:

Số điện thoại:

Mã số thuế:

Tên cơ sở y tế /đơn vị nhận tài trợ:

Địa chỉ:

Số điện thoại:

Mã số thuế (nếu có):

Cùng xác nhận [tên doanh nghiệp] đã tài trợ cho [cơ sở y tế/ đơn vị nhận tài trợ]:

- Tài trợ cho cơ sở y tế
- Tài trợ thiết bị y tế, dụng cụ y tế, thuốc
- Tài trợ bằng tiền

Với tổng giá trị của khoản tài trợ là

Bằng tiền:

Hiện vật: quy ra trị giá VND:

Giấy tờ có giá quy ra trị giá VND

(kèm theo các chứng từ liên quan khác của khoản tài trợ).

[Tên cơ sở y tế/đơn vị nhận tài trợ] cam kết sử dụng đúng mục đích của khoản tài trợ. Trường hợp sử dụng sai mục đích, người nhận tài trợ ký tên dưới đây xin chịu trách nhiệm trước pháp luật.

Biên bản này được lập vào hồi ... tại ngày ... tháng... năm và được lập thành bản như nhau, mỗi bên giữ 01 bản.

BÊN NHẬN TÀI TRỢ

GIÁM ĐỐC DOANH NGHIỆP

Mẫu số: 05/TNDN
(Ban hành kèm theo Thông
tư số/2019/TT-BTC của
Bộ Tài chính)

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

BIÊN BẢN XÁC NHẬN TÀI TRỢ KHẮC PHỤC HẬU QUẢ THIÊN TAI

Chúng tôi gồm có:

Doanh nghiệp (đơn vị tài trợ):

Địa chỉ:

Số điện thoại:

Mã số thuế:

Bên nhận tài trợ [Tên đơn vị nhận tài trợ hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng
huy động tài trợ]:

Địa chỉ:

Số điện thoại:

Mã số thuế (nếu có):

Cùng xác nhận [tên doanh nghiệp] đã tài trợ cho [đơn vị nhận tài trợ] để khắc
phục hậu quả thiên tai:

Với tổng giá trị của khoản tài trợ là

Bằng tiền:

Hiện vật: quy ra trị giá VND:

Giấy tờ có giá quy ra trị giá VND

(kèm theo các chứng từ liên quan khác của khoản tài trợ).

[Tên đơn vị nhận tài trợ] cam kết sử dụng đúng mục đích của khoản tài trợ.
Trường hợp sử dụng sai mục đích, người nhận tài trợ ký tên dưới đây xin chịu
trách nhiệm trước pháp luật.

Biên bản này được lập vào hồi... tại ngày ... tháng... năm và được lập
thành bản như nhau, mỗi bên giữ 01 bản.

BÊN NHẬN TÀI TRỢ
(Ký tên, đóng dấu)

GIÁM ĐỐC DOANH NGHIỆP
(Ký tên, đóng dấu)

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

**BIÊN BẢN XÁC NHẬN TÀI TRỢ XÂY NHÀ TÌNH NGHĨA,
NHÀ ĐẠI ĐOÀN KẾT**

Chúng tôi gồm có:

Doanh nghiệp (đơn vị tài trợ):

Địa chỉ:

Số điện thoại:

Mã số thuế:

Bên nhận tài trợ: [Tên cá nhân hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ]

Địa chỉ:

Số điện thoại:

Cùng xác nhận [tên doanh nghiệp] đã tài trợ cho [cá nhân, tổ chức] để xây nhà tình nghĩa/ xây nhà đại đoàn kết.

Với tổng giá trị của khoản tài trợ là

Bằng tiền:

Hiện vật: quy ra trị giá VND:

Giấy tờ có giá quy ra trị giá VND

(kèm theo các chứng từ liên quan khác của khoản tài trợ).

[Tên cá nhân hưởng tài trợ hoặc tổ chức có chức năng huy động tài trợ] cam kết sử dụng đúng mục đích của khoản tài trợ. Trường hợp sử dụng sai mục đích, người nhận tài trợ ký tên dưới đây xin chịu trách nhiệm trước pháp luật.

Biên bản này được lập vào hồi ... tại ngày ... tháng... năm và được lập thành bản như nhau, mỗi bên giữ 01 bản.

BÊN NHẬN TÀI TRỢ
(Ký tên, đóng dấu)

GIÁM ĐỐC DOANH NGHIỆP
(Ký tên, đóng dấu)

Mẫu số: 07/TNDN
(Ban hành kèm theo Thông
tư số/2019/TT-BTC của
Bộ Tài chính)

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

**BIÊN BẢN XÁC NHẬN TÀI TRỢ THEO CHƯƠNG TRÌNH NHÀ NƯỚC
DÀNH CHO CÁC ĐỊA PHƯƠNG THUỘC ĐỊA BÀN CÓ ĐIỀU KIỆN
KINH TẾ XÃ HỘI ĐẶC BIỆT KHÓ KHĂN**

Chúng tôi gồm có:

Doanh nghiệp (đơn vị tài trợ):

Địa chỉ:

Số điện thoại:

Mã số thuế:

Bên nhận tài trợ: [Tên cá nhân hoặc cơ quan, tổ chức có chức năng huy động tài trợ]

Địa chỉ:

Số điện thoại:

Cùng xác nhận [tên doanh nghiệp] đã tài trợ cho [cá nhân, tổ chức] theo chương trình Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn.

Với tổng giá trị của khoản tài trợ là

Bằng tiền:

Hiện vật: quy ra trị giá VND:

Giấy tờ có giá quy ra trị giá VND

(kèm theo các chứng từ liên quan khác của khoản tài trợ).

[Tên cá nhân hưởng tài trợ hoặc tổ chức có chức năng huy động tài trợ] cam kết sử dụng đúng mục đích của khoản tài trợ. Trường hợp sử dụng sai mục đích, người nhận tài trợ ký tên dưới đây xin chịu trách nhiệm trước pháp luật.

Biên bản này được lập vào hồi... tại ngày tháng... năm và được lập thành bản như nhau, mỗi bên giữ 01 bản.

BÊN NHẬN TÀI TRỢ
(Ký tên, đóng dấu)

GIÁM ĐỐC DOANH NGHIỆP
(Ký tên, đóng dấu)

**THUYẾT MINH XÂY DỰNG DỰ THẢO THÔNG TƯ HƯỚNG DẪN
VỀ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP**

I. Sự cần thiết ban hành Thông tư

Thông tư gốc hiện hành của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) là Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/06/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định và hướng dẫn thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp. Thông tư có hiệu lực thi hành từ ngày 02/8/2014 và áp dụng cho kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp từ năm 2014 trở đi (sau đây gọi là Thông tư 78).

Kể từ khi ban hành đến nay, để đáp ứng kịp thời những phát sinh từ thực tiễn quản lý và nhu cầu cải cách thủ tục hành chính thuế TNDN, Bộ Tài chính đã ban hành 6 Thông tư sửa đổi, bổ sung liên quan đến nội dung tại Thông tư 78 như sau:

1. Thông tư số 119/2014/TT- BTC ngày 25/8/2014 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số điều của 7 Thông tư của Bộ Tài chính (trong đó có Thông tư số 78/2014/TT-BTC) để cải cách, đơn giản các thủ tục hành chính về thuế. Căn cứ ban hành nội dung về thuế TNDN tại Thông tư là Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định chi Tiết và hướng dẫn thi hành một số Điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

2. 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.

3. Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế TNDN tại Nghị định 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ.

4. Thông tư liên tịch số 12/2016/TTLT-BKHHCN-BTC ngày 28/6/ 2016 của Bộ trưởng Bộ Khoa học và Công nghệ và Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn về nội dung chi và quản lý Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp. Căn cứ ban hành nội dung về thuế TNDN tại Thông tư là Nghị định số 95/2014/NĐ-CP ngày 17/10/2014 của Chính phủ quy định về đầu tư và cơ chế tài chính đối với hoạt động khoa học và công nghệ; Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

5. Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành 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 và sửa đổi một số điều tại các Thông tư về thuế, trong đó có bổ sung Điểm a1 vào sau Điểm a Khoản 6 Điều 18 Thông tư số 78. Căn cứ ban hành nội dung về thuế TNDN tại Thông tư là Nghị

định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

6. Thông tư số 25/2018/TT-BTC ngày 16/03/2018 của Bộ Tài chính. Căn cứ ban hành nội dung về thuế TNDN tại Thông tư là 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 ngày 01/7/2016 và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ.

Để áp dụng thuận lợi, thống nhất, Bộ Tài chính dự thảo Thông tư hướng dẫn về thuế TNDN thay thế Thông tư số 78/2014/TT-BTC và các nội dung sửa đổi, bổ sung tại các Thông tư nêu trên.

II. Nội dung dự thảo Thông tư

Thông tư số 78/2014/TT-BTC gồm 24 điều. Trong đó, về phạm vi điều chỉnh (1 điều), về người nộp thuế (1 điều), về phương pháp và căn cứ tính thuế (9 điều), về nơi nộp thuế (2 điều), về thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán (2 điều), về thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (2 điều), về ưu đãi thuế TNDN (5 điều), về tổ chức thực hiện (2 điều).

Dự thảo Thông tư thay thế gồm 25 điều. Cụ thể như sau:

Điều 1. Phạm vi điều chỉnh (kế thừa Thông tư số 78)

Điều 2. Người nộp thuế

Điều 3. Phương pháp tính thuế

Điều 4. Xác định thu nhập tính thuế

Điều 5. Doanh thu

Điều 6. Các khoản chi được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế

Điều 7. Thu nhập khác

Điều 8. Thu nhập được miễn thuế

Điều 9. Xác định lỗ và chuyển lỗ

Điều 10. Trích lập quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp

Điều 11. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp

Điều 12. Nguyên tắc xác định

Điều 13. Xác định số thuế phải nộp

Điều 14. Thu nhập từ chuyển nhượng vốn

Điều 15. Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán

Điều 16. Đối tượng chịu thuế

Điều 17. Căn cứ tính thuế

Điều 18. Điều kiện áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Điều 19. Thuế suất ưu đãi

Điều 20. Ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế

Điều 21. Các trường hợp giảm thuế khác

Điều 22. Thủ tục thực hiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Điều 23. Chuyển tiếp ưu đãi

Điều 24. Hiệu lực thi hành

Điều 25. Trách nhiệm thi hành

III. Các nội dung sửa đổi, bổ sung tại dự thảo Thông tư so với các Thông tư hiện hành

1. Về người nộp thuế

Tại Điều 2 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP quy định:

“Điều 2. Người nộp thuế

Người nộp thuế thực hiện theo quy định tại Điều 2 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và Khoản 1 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

1. Người nộp thuế theo quy định tại Khoản 1 Điều 2 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm:

a) Doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật doanh nghiệp, Luật đầu tư, ...

b) Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài (sau đây gọi là doanh nghiệp nước ngoài) có cơ sở thường trú hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam;....

2. Tổ chức được thành lập và hoạt động (hoặc đăng ký hoạt động) theo quy định của pháp luật Việt Nam, cá nhân kinh doanh là người nộp thuế theo phương pháp khấu trừ tại nguồn trong trường hợp mua dịch vụ (kể cả mua dịch vụ gắn với hàng hóa, mua hàng hóa được cung cấp, phân phối theo hình thức xuất nhập khẩu tại chỗ hoặc theo các điều khoản thương mại quốc tế) trên cơ sở hợp đồng ký kết với doanh nghiệp nước ngoài quy định tại các Điểm c, d Khoản 2 Điều 2 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể việc khấu trừ thuế quy định tại Khoản này.”

Tại Điều 2 Thông tư số 78/2014/TT-BTC quy định:

“Điều 2. Người nộp thuế

1. Người nộp thuế thu nhập doanh nghiệp là tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế (sau đây gọi là doanh nghiệp), bao gồm:

a) Doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật Doanh nghiệp, Luật Đầu tư,

d) Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài (sau đây gọi là doanh nghiệp nước ngoài) có cơ sở thường trú tại Việt Nam.

...

2. Tổ chức nước ngoài sản xuất kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính. Các tổ chức này nếu có hoạt động chuyển nhượng vốn thì thực hiện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo hướng dẫn tại Điều 14 Chương IV Thông tư này.”

Như vậy, đối với doanh nghiệp nước ngoài, tại Điểm b Khoản 1 Điều 2 Nghị định 218 có quy định 2 trường hợp: có cơ sở thường trú và không có cơ sở thường trú tại Việt Nam. Tuy nhiên, tại Điều 2 Thông tư số 78 mới chỉ đề cập đến trường hợp “có cơ sở thường trú tại Việt Nam” và trường hợp là “tổ chức nước ngoài sản xuất kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam”, chưa hướng dẫn rõ đối với trường hợp “doanh nghiệp nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam có phát sinh thu nhập tại Việt Nam”. Theo đó, cần sửa đổi, bổ sung tại dự thảo Thông tư cho rõ.

Ngoài ra, hiện nay phát sinh nhiều mô hình kinh doanh mới của tổ chức nước ngoài không có cơ sở thường trú ở Việt Nam có hoạt động kinh doanh thương mại điện tử xuyên biên giới (google, youtube, facebook...). Tại Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 có bổ sung quy định để các nhà cung cấp ở nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam có hoạt động TMĐT thì nhà cung cấp ở nước ngoài có nghĩa vụ đăng ký thuế, khai thuế, nộp thuế tại Việt Nam theo quy định của Bộ Tài chính (“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.”)

Từ hai lý do trên, để bao quát các trường hợp phải nộp thuế, dự kiến sửa đổi, bổ sung tại Khoản 2 Điều 2 dự thảo Thông tư như sau:

“2. Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam có thu nhập phát sinh tại Việt Nam và doanh nghiệp tại Điểm d Khoản 1 Điều này thực hiện theo hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính¹. Các tổ chức này nếu có hoạt động chuyển nhượng vốn thì thực hiện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo hướng dẫn tại Điều 14 Chương IV Thông tư này.”

2. Phương pháp tính thuế

Khoản 1 Điều 11 Luật thuế TNDN quy định:

“Điều 11. Phương pháp tính thuế

¹ Thực hiện theo Thông tư của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện nghĩa vụ thuế đối với tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam (Thông tư hướng dẫn về thuế nhà thầu – Hiện hành là Thông tư số 103/2014/TT-BTC)

1. Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong kỳ tính thuế được tính bằng thu nhập tính thuế nhân với thuế suất; trường hợp doanh nghiệp đã nộp thuế thu nhập ở ngoài Việt Nam thì được trừ số thuế thu nhập đã nộp nhưng tối đa không quá số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp theo quy định của Luật này.”

Tại Khoản 1 Điều 11 Nghị định 218/2013/NĐ-CP (được sửa đổi, bổ sung theo quy định tại khoản 8 Điều 1 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP) quy định:

“Điều 11. Phương pháp tính thuế

1. Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong kỳ tính thuế bằng thu nhập tính thuế nhân (x) với thuế suất.”

Ngoài ra, theo chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành (Thông tư 200/2014/TT-BTC), Quỹ PTKH&CN được hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ. Việc trích lập và sử dụng Quỹ PTKH&CN của doanh nghiệp phải tuân thủ theo các quy định của pháp luật. Như vậy, khi xác định tổng lợi nhuận kế toán trước thuế làm cơ sở tính thuế đã trừ phần chi phí trích lập Quỹ. Vì vậy, công thức xác định số thuế phải nộp tại Khoản 1 Điều 3 Thông tư số 78 là không còn phù hợp.

Để phù hợp với quy định tại Luật, Nghị định và thống nhất với chế độ kế toán mà Bộ Tài chính đã quy định, dự kiến sửa đổi, bổ sung tại Khoản 1 Điều 3 (Phương pháp tính thuế) dự thảo Thông tư như sau:

“1. Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp trong kỳ tính thuế bằng thu nhập tính thuế nhân với thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp.”

3. Doanh thu hoạt động bảo hiểm

Tại Điểm 1 Khoản 3 Điều 5 Thông tư 78/2014/TT-BTC quy định:

“...- Doanh thu hoạt động môi giới bảo hiểm: Các khoản thu hoa hồng môi giới bảo hiểm sau khi trừ các khoản hoa hồng môi giới bảo hiểm, giảm và hoàn hoa hồng môi giới bảo hiểm.”

Căn cứ quy định tại đoạn cuối Điều 8 Nghị định 218/2013/NĐ-CP (về doanh thu) giao: “Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể quy định tại Điều này và đối với một số trường hợp đặc thù khác”, để phù hợp với các quy định tại văn bản pháp quy về bảo hiểm, bổ sung hướng dẫn về doanh thu cung cấp dịch vụ phụ trợ bảo hiểm, dự kiến sửa đổi, bổ sung tại Điểm 1 Khoản 3 Điều 5 dự thảo Thông tư như sau:

“- Doanh thu hoạt động môi giới bảo hiểm: Các khoản thu về hoa hồng môi giới bảo hiểm sau khi trừ đi khoản giảm hoa hồng môi giới bảo hiểm, hoàn hoa hồng môi giới bảo hiểm (nếu có); thu từ các hoạt động quy định tại Khoản 1, Khoản 2 và Khoản 4 Điều 90 Luật kinh doanh bảo hiểm; thu khác theo quy định của pháp luật.

- Doanh thu cung cấp dịch vụ phụ trợ bảo hiểm theo quy định tại Luật số 42/2019/QH14 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật kinh doanh bảo hiểm, Luật sở hữu trí tuệ.”

4. Chi phí

a) Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt

Tại Khoản 1 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC quy định: *“c) Khoản chi nếu có hoá đơn mua hàng hoá, dịch vụ từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên (giá đã bao gồm thuế GTGT) khi thanh toán phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.”*

Tại Khoản Điều 15 Thông tư số 219/2013/TT-BTC hướng dẫn về thuế GTGT quy định:

“5. Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới hai mươi triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán qua ngân hàng.”

Căn cứ thẩm quyền được giao tại đoạn cuối Điều 9 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP (Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể về chi phí được trừ và không được trừ quy định tại Điều này), để đảm bảo đồng bộ giữa hai sắc thuế và tránh vướng mắc, cần thiết bổ sung nội dung hướng dẫn *“chi mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp từng lần có giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên”* vào Điểm c Khoản 1 Điều 6 dự thảo Thông tư cụ thể:

“c) Khoản chi nếu có hoá đơn mua hàng hoá, dịch vụ từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên (giá đã bao gồm thuế GTGT) hoặc chi mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp từng lần có giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên khi thanh toán phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.”

b) Chi phí khấu hao

- Tại Điểm 2.2d Khoản 2 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC quy định Doanh nghiệp phải thông báo phương pháp trích khấu hao tài sản cố định mà doanh nghiệp lựa chọn áp dụng với cơ quan thuế trực tiếp quản lý, tuy nhiên chưa quy định mẫu thông báo và thời điểm thông báo. Tại Thông tư số 45/2013/TT-BTC của Bộ Tài chính hướng dẫn về trích khấu hao TSCĐ quy định doanh nghiệp phải thông báo cho cơ quan thuế phương pháp trích khấu hao. Để có cơ sở thực hiện thống nhất, căn cứ thẩm quyền được giao tại đoạn cuối Điều 9 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP, dự kiến sửa đổi quy định về thông báo phương pháp trích khấu hao tại Điểm 2.2d Khoản 2 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC như sau:

“Doanh nghiệp thực hiện thông báo phương pháp trích khấu hao tài sản cố định mà doanh nghiệp lựa chọn áp dụng với cơ quan thuế trực tiếp quản lý. Doanh nghiệp lập mẫu số 01/TNDN kèm theo Thông tư này khi nộp hồ sơ khai quyết toán thuế TNDN của kỳ tính thuế năm đầu tiên đối với trường hợp thông báo lần đầu, khi nộp hồ sơ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp của kỳ tính thuế năm phát sinh việc thay đổi phương pháp trích khấu hao đối với trường hợp thay đổi phương pháp trích khấu hao. Hàng năm doanh nghiệp trích khấu hao tài sản cố

định theo quy định hiện hành của Bộ Tài chính về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định kể cả trường hợp khấu hao nhanh (nếu đáp ứng điều kiện).”

- Tại Điểm 2.2d Khoản 2 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC quy định quyền sử dụng đất có thời hạn nếu có đầy đủ hóa đơn, chứng từ và thực hiện đúng các thủ tục theo quy định của pháp luật, có tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh thì được phân bổ dần vào chi phí được trừ theo thời hạn được phép sử dụng đất ghi trong giấy chứng nhận quyền sử dụng đất. Trong thực tế có phát sinh trường hợp doanh nghiệp thuê đất nhưng để trống thời gian, không đưa vào sản xuất kinh doanh. Nhằm tránh lãng phí nguồn tài nguyên đất đai do không sử dụng và đảm bảo nguyên tắc chi phí phù hợp doanh thu tại Luật thuế TNDN, Nghị định số 218/2013/NĐ-CP, dự kiến bổ sung nội dung hướng dẫn như sau: *“Tiền thuê đất của phần diện tích đất doanh nghiệp để trống, không sử dụng vào các hoạt động sản xuất kinh doanh thì không tính vào chi phí được trừ.”*

c) Về các trường hợp lập bảng kê mua hàng hóa, dịch vụ

Tại Điểm 2.4 khoản 2 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC quy định doanh nghiệp mua đất, đá, cát, sỏi của hộ, cá nhân tự khai thác trực tiếp bán ra thì lập bảng kê (không có hóa đơn GTGT).

Tại Khoản 2 Điều 4 Luật khoáng sản quy định về nguyên tắc hoạt động khoáng sản như sau: *“Chỉ được tiến hành hoạt động khoáng sản khi được cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền cho phép.”*

Theo quy định tại Điều 3 Luật thuế tài nguyên:

“1. Người nộp thuế tài nguyên là tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên thuộc đối tượng chịu thuế tài nguyên

2...

c) Tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên nhỏ, lẻ bán cho tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua và tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua cam kết chấp thuận bằng văn bản về việc kê khai, nộp thuế thay cho tổ chức, cá nhân khai thác thì tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua là người nộp thuế.”

Để đảm bảo tính đồng bộ của pháp luật, khắc phục tình trạng doanh nghiệp sử dụng bảng kê để hợp thức hóa việc bao tiêu sản phẩm cho những hộ, cá nhân khai thác tài nguyên bất hợp pháp, dự kiến bổ sung tại dự thảo Thông tư như sau: *“Mua đất, đá, cát, sỏi của hộ, cá nhân tự khai thác trực tiếp bán ra (hộ, cá nhân được cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền cho phép khai thác khoáng sản và có nộp thuế tài nguyên theo quy định của pháp luật).”*

d) Chi phí lãi vay

d.1) Chi phí lãi vay đối với trường hợp góp vốn bằng hình thức đối trừ công nợ

Theo kết luận của Thanh tra Chính phủ thì có phát sinh trường hợp công ty cổ phần tăng vốn điều lệ, theo đó các cổ đông cùng nhau mua cổ phần mới phát

hành tăng thêm theo tỷ lệ sở hữu của mỗi cổ đông. Việc thanh toán cổ phần mới phát hành các cổ đông thống nhất bằng hình thức trả tiền trực tiếp hoặc cần trừ công nợ. Đối với phần vốn điều lệ do đối trừ công nợ (không góp trực tiếp), Công ty phải đi vay và phát sinh chi phí lãi vay.

Thanh tra CP kiến nghị: Nghiên cứu sửa đổi, bổ sung quy định hướng dẫn xác định chi phí hợp lý khi tính thuế TNDN đối với doanh nghiệp nhận góp vốn bằng phương thức đối trừ công nợ.

Căn cứ thẩm quyền được giao tại đoạn cuối Điều 9 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP (*Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể về chi phí được trừ và không được trừ quy định tại Điều này*) và để phù hợp với hướng dẫn trong chế độ kế toán của Bộ Tài chính (*nhà đầu tư mua lại phần vốn góp của đơn vị khác và có thể thanh toán bằng các khoản nợ phải thu*) thì dự kiến sửa đổi, bổ sung tại điểm 2.18 Khoản 2 Điều 6 dự thảo Thông tư như sau:

“Trường hợp doanh nghiệp đã góp đủ vốn điều lệ (bao gồm cả góp vốn điều lệ theo hình thức đối trừ công nợ), trong quá trình kinh doanh có khoản chi trả lãi tiền vay để sản xuất kinh doanh, để đầu tư vào doanh nghiệp khác thì khoản chi này được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.”

d.2) Xác định chi trả lãi tiền vay tương ứng với vốn điều lệ còn thiếu

Tại điểm 2.18 Khoản 2 Điều 6 Thông tư hiện hành quy định:

“Chi trả lãi tiền vay tương ứng với vốn điều lệ còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

- *Trường hợp số tiền vay nhỏ hơn hoặc bằng số vốn điều lệ còn thiếu thì toàn bộ lãi tiền vay là khoản chi không được trừ.*

- *Trường hợp số tiền vay lớn hơn số vốn điều lệ còn thiếu theo tiến độ góp vốn:*

+ *Nếu doanh nghiệp phát sinh nhiều khoản vay thì khoản chi trả lãi tiền vay không được trừ bằng tỷ lệ (%) giữa vốn điều lệ còn thiếu trên tổng số tiền vay nhân (x) tổng số lãi vay.*

+ *Nếu doanh nghiệp chỉ phát sinh một khoản vay thì khoản chi trả lãi tiền vay không được trừ bằng số vốn điều lệ còn thiếu nhân (x) lãi suất của khoản vay nhân (x) thời gian góp vốn điều lệ còn thiếu.*

(Lãi vay thực hiện theo quy định tại điểm 2.17 Điều này)”

Quy định trong trường hợp phát sinh nhiều khoản vay như nêu trên (tính theo tỷ lệ % vốn điều lệ còn thiếu) là dễ tính toán, nhưng chưa sát với giá trị vốn vay còn thiếu do đó chưa đảm bảo tính công bằng. Để đảm bảo loại trừ đúng số lãi vay của phần vốn điều lệ còn thiếu, căn cứ thẩm quyền được giao tại đoạn cuối Điều 9 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP, dự kiến sửa đổi, bổ sung tại dự thảo Thông tư như sau:

“Chi trả lãi tiền vay tương ứng với vốn điều lệ còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

- Trường hợp số tiền vay nhỏ hơn hoặc bằng số vốn điều lệ còn thiếu thì toàn bộ lãi tiền vay là khoản chi không được trừ.

- Trường hợp số tiền vay lớn hơn số vốn điều lệ còn thiếu theo tiến độ góp vốn thì lãi tiền vay tương ứng với vốn điều lệ còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp không được trừ xác định theo nguyên tắc khoản vay trước thì loại trừ trước.”

Ví dụ minh họa cho nội dung sửa đổi nêu trên:

Tình hình góp vốn điều lệ và phát sinh các khoản vay của doanh nghiệp A trong năm 2020 như sau:

Ngày 1/1/2020, số vốn điều lệ còn thiếu là 500.000.000 đồng.

Ngày 15/2/2020, phát sinh hợp đồng vay số 1 để phục vụ hoạt động kinh doanh với số tiền gốc vay là 300.000.000 đồng, tiền lãi trong năm là 20.000.000 đồng.

Ngày 4/5/2020, tiếp tục phát sinh hợp đồng vay số 2 để phục vụ hoạt động kinh doanh với số tiền gốc vay là 400.000.000 đồng, tiền lãi trong năm là 16.000.000 đồng.

Tính đến ngày 31/12/2020, doanh nghiệp A chưa trả nợ vay của 2 hợp đồng trên và các thành viên sáng lập không góp thêm số vốn điều lệ còn thiếu so với thời điểm ngày 1/1/2020.

Số chi phí lãi vay tương ứng với số vốn điều lệ còn thiếu không được trừ của doanh nghiệp A trong năm 2020 được xác định như sau:

+ Toàn bộ số lãi phát sinh trong năm 2020 của hợp đồng 1 là 20.000.000 đồng.

+ Sau khi loại trừ hợp đồng 1 thì số tiền vốn điều lệ của doanh nghiệp vẫn còn thiếu là $500.000.000 - 300.000.000 = 200.000.000$ đồng. Vì vậy phải tiếp tục loại trừ số tiền lãi tương ứng với 200.000.000 đồng tại hợp đồng 2, cụ thể là loại trừ $\frac{1}{2}$ số tiền lãi của hợp đồng 2 là 8.000.000 đồng.

Vậy tổng số tiền lãi tương ứng với vốn điều lệ còn thiếu trong năm 2020 không tính vào chi phí được trừ của doanh nghiệp là: 28.000.000 đồng.

d.3) Chi trả lãi tiền vay của cá nhân chủ doanh nghiệp tư nhân vay vốn tại tổ chức tín dụng.

Tại Thông tư số 39/2016/TT-NHNN ngày 30/12/2016 của Ngân hàng Nhà nước quy định đối với tổ chức không có tư cách pháp nhân như doanh nghiệp tư nhân thì tổ chức tín dụng xem xét cho vay đối với cá nhân chủ doanh nghiệp tư nhân.

Căn cứ quy định tại Luật doanh nghiệp và Luật thuế TNDN, Bộ Tài chính đã có công văn số 5396/BTC-TCT ngày 25/4/2017 trả lời theo hướng cá nhân là chủ doanh nghiệp tư nhân vay vốn để phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp tư nhân thì khoản chi trả lãi vay được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế. Đồng thời, tại công văn có ghi nhận nội dung này để bổ sung cụ thể tại văn bản pháp lý có liên quan về chính sách thuế TNDN.

Căn cứ thẩm quyền được giao tại đoạn cuối Điều 9 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP của Chính phủ về thuế TNDN, bổ sung quy định tại điểm 2.18 Khoản 2 Điều 6 dự thảo Thông tư như sau:

“Trường hợp cá nhân là chủ doanh nghiệp tư nhân (người đại diện theo pháp luật của doanh nghiệp tư nhân), tự chịu trách nhiệm bằng toàn bộ tài sản của mình về mọi hoạt động của doanh nghiệp tư nhân, đã góp đủ vốn đầu tư theo đăng ký có thực hiện vay vốn để phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp tư nhân theo quy định về hoạt động cho vay của Ngân hàng Nhà nước thì khoản chi trả lãi vay được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.”

d.4) Chi phí lãi vay phục vụ hoạt động sản xuất, kinh doanh của dự án BOT

Doanh nghiệp dự án BOT có đặc thù là những năm đầu doanh thu thấp nhưng chi phí lãi vay cao nên lỗ liên tục và những năm cuối của dự án thì lại có lợi nhuận rất cao, trong khi đó lợi nhuận của nhà đầu tư là một tỷ lệ cố định và chắc chắn được xác định ngay khi ký kết hợp đồng BOT; vì vậy nếu hạch toán toàn bộ lãi vay phát sinh của dự án vào chi phí kinh doanh trong kỳ như hướng dẫn tại chuẩn mực kế toán Việt Nam số 16 dẫn đến kết quả kinh doanh không đúng thực tế hoạt động như nêu trên làm ảnh hưởng đến việc huy động vốn bổ sung, ảnh hưởng đến quyền lợi của chủ sở hữu và người lao động. Để đảm bảo chi phí đầu vào tương ứng với doanh thu phát sinh, nhằm phản ánh đúng bản chất, hiệu quả của dự án, đảm bảo quyền lợi ổn định hàng năm, Bộ Tài chính đã có 3 công văn hướng dẫn chi phí lãi vay của dự án BOT: công văn số 9060/BTC-CST ngày 3/7/2015 trả lời Công ty CP Tasco được phân bổ chi phí lãi vay theo doanh thu đối với dự án BOT QL1 Quảng Bình; công văn số 2631/BTC-CST ngày 26/2/2016 trả lời Cienco 4 về phân bổ chi phí lãi vay của dự án BOT sử dụng nguồn thu phí trạm Bến Thủy, QL 1 để hoàn vốn; công văn số 17329/BTC-CST ngày 6/12/2016 trả lời Công ty CP Tasco về việc trích khấu hao TSCĐ và phân bổ chi phí lãi vay của dự án BOT 39B Thái Bình, Dự án BOT QL10 Hải Phòng và dự án BOT QL32 Phú Thọ. Tại 3 công văn trên Bộ Tài chính hướng dẫn phân bổ chi phí lãi vay trong kỳ theo doanh thu. Để đảm bảo cơ sở pháp lý thực hiện thống nhất, căn cứ thẩm quyền được giao tại đoạn cuối Điều 9 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP của Chính phủ về thuế TNDN, dự kiến bổ sung điểm 2.19 Khoản 2 Điều 6 dự thảo Thông tư như sau:

“2.19. Đối với doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư theo hình thức Xây dựng - Kinh doanh - Chuyển giao (BOT), chi phí lãi vay phục vụ hoạt động sản xuất, kinh doanh của dự án BOT (không bao gồm chi phí lãi vay trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản để hình thành tài sản cố định đã vốn hóa) tính vào chi phí

được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế được xác định tương ứng theo doanh thu tính thuế trong kỳ, cụ thể:

a) Trường hợp áp dụng phương pháp phân bổ chi phí lãi vay theo doanh thu từ kỳ tính thuế dự án BOT hoàn thành, đi vào hoạt động phát sinh doanh thu:

$$\text{Chi phí lãi vay trong kỳ} = \frac{\text{Tổng chi phí lãi vay theo phương án tài chính (không bao gồm chi phí lãi vay đã vốn hóa)}}{\text{Tổng doanh thu dự án BOT theo phương án tài chính}} \times \text{Doanh thu thực hiện trong kỳ}$$

b) Trường hợp chuyển đổi áp dụng phương pháp phân bổ chi phí lãi vay theo doanh thu khi dự án BOT đã đi vào hoạt động phát sinh doanh thu trong các kỳ tính thuế trước:

$$\text{Chi phí lãi vay trong kỳ} = \frac{\text{Tổng chi phí lãi vay theo phương án tài chính (không bao gồm chi phí lãi vay đã vốn hóa) - Tổng chi phí lãi vay đã tính vào chi phí trong các kỳ trước tính đến thời điểm áp dụng phương pháp phân bổ chi phí lãi vay}}{\text{Tổng doanh thu dự án BOT theo phương án tài chính - Tổng doanh thu thực tế đã thực hiện tính đến thời điểm áp dụng phương pháp phân bổ chi phí lãi vay}} \times \text{Doanh thu thực hiện trong kỳ}$$

Trường hợp theo quy định phải điều chỉnh phương án tài chính thì Tổng chi phí lãi vay theo phương án tài chính và Tổng doanh thu theo phương án tài chính lấy theo phương án tài chính điều chỉnh.

Trường hợp doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư theo hình thức BOT không muốn chuyển sang áp dụng phương pháp phân bổ chi phí lãi vay theo hướng dẫn tại điểm này thì tiếp tục thực hiện theo phương pháp đang áp dụng.

Chi phí lãi vay tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư theo hình thức BOT phải không thuộc các khoản chi không được trừ nêu tại điểm 2.17 và 2.18 Điều này.”

e) Trích lập dự phòng

Ngày 20/6/2016, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 86/2016/TT-BTC hướng dẫn một số nội dung về Quỹ dự phòng rủi ro, bồi thường thiệt hại về môi

trường theo quy định tại Nghị định số 19/2015/NĐ-CP ngày 14/2/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Bảo vệ môi trường. Tại Nghị định số 19/2015/NĐ-CP, Thông tư số 86/2016/TT-BTC quy định khoản dự phòng rủi ro, bồi thường thiệt hại về môi trường được hạch toán vào giá thành, chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Căn cứ quy định trên, dự kiến bổ sung cụm từ “*trích lập Quỹ dự phòng rủi ro, bồi thường thiệt hại về môi trường*” vào điểm 2.20 khoản 2 Điều 6 dự thảo Thông tư, nội dung cụ thể như sau:

“2.20. Trích, lập và sử dụng các khoản dự phòng không theo đúng hướng dẫn của Bộ Tài chính về trích lập dự phòng: dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng tổn thất các khoản đầu tư tài chính, dự phòng nợ phải thu khó đòi, dự phòng bảo hành sản phẩm, hàng hoá, công trình xây lắp và dự phòng rủi ro nghề nghiệp của doanh nghiệp thẩm định giá, doanh nghiệp cung cấp dịch vụ kiểm toán độc lập; trích lập Quỹ dự phòng rủi ro, bồi thường thiệt hại về môi trường.”

g). Về chi phí hỗ trợ địa phương của doanh nghiệp khai thác khoáng sản

Theo quy định tại Khoản 3 Điều 16 Nghị định số 158/2016/NĐ-CP ngày 29/11/2016 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Khoáng sản quy định: “*Chi phí hỗ trợ địa phương và người dân nơi có khoáng sản được khai thác của tổ chức, cá nhân khai thác khoáng sản được hạch toán vào chi phí sản xuất*”.

Dự thảo Thông tư dự kiến bổ sung hướng dẫn tại Điểm 2.31 Khoản 2 Điều 6 dự thảo Thông tư về khoản chi được trừ khi tính thuế TNDN như sau:

“Chi phí hỗ trợ địa phương và người dân nơi có khoáng sản được khai thác theo quy định của Luật khoáng sản và các văn bản hướng dẫn thi hành.”

h). Về chi phí phục vụ cho hoạt động bảo vệ môi trường

Tại Thông tư số 212/2015/TT-BTC ngày 31/12/2015 của Bộ Tài chính (áp dụng từ kỳ tính thuế năm 2016) đã có quy định cụ thể về các khoản chi phí được trừ của doanh nghiệp phục vụ cho hoạt động bảo vệ môi trường như: Chi phí quảng bá sản phẩm từ hoạt động bảo vệ môi trường, hoạt động thu hồi, xử lý sản phẩm thải bỏ; chi phí sản xuất và phổ biến các thể loại phim, chương trình truyền hình, phóng sự khoa học về bảo vệ môi trường và chi phí thực hiện việc cung cấp miễn phí các dụng cụ cho người dân thực hiện phân loại rác thải sinh hoạt, sản phẩm thải bỏ tại nguồn.

Để đảm bảo tính thống nhất và thuận lợi trong thực hiện, dự thảo Thông tư dự kiến bổ sung hướng dẫn tại Điểm 2.31 Khoản 2 Điều 6 về khoản chi được trừ khi tính thuế TNDN như sau:

“Chi phí phục vụ cho hoạt động bảo vệ môi trường phù hợp với pháp luật về bảo vệ môi trường theo hướng dẫn của Bộ Tài chính về chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động bảo vệ môi trường quy định tại Nghị định số 19/2015/NĐ-CP ngày 14/02/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Bảo vệ môi trường.”

i) Tiền cấp quyền khai thác khoáng sản

Tại Điểm 2.35 Khoản 2 Điều 6 Thông tư hiện hành quy định khoản chi không được trừ như sau:

“2.35. Số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản vượt mức thực tế phát sinh của năm.

Trường hợp nộp một lần, mức thực tế phát sinh của năm được xác định trên cơ sở tổng số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản phân bổ cho số năm khai thác còn lại. Trường hợp nộp hàng năm, mức thực tế phát sinh là số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản của năm mà doanh nghiệp đã nộp Ngân sách Nhà nước.”

Tại Khoản 4 Điều 12 Nghị định số 67/2019/NĐ-CP ngày 31/7/2019 quy định về phương pháp tính, mức thu tiền cấp quyền khai thác khoáng sản quy định:

“4. Tiền cấp quyền khai thác khoáng sản tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp xác định bằng tổng số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản phải nộp phân bổ cho số năm khai thác. Điều kiện xác định khoản chi được trừ thực hiện theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.”

Căn cứ quy định tại Nghị định số 67/2019/NĐ-CP, dự kiến sửa đổi, bổ sung Điểm 2.35 Khoản 2 Điều 6 dự thảo Thông tư như sau:

“2.35. Số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản vượt mức thực tế phát sinh của năm.

Tiền cấp quyền khai thác khoáng sản tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp xác định bằng tổng số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản phải nộp phân bổ đều cho số năm khai thác.”

k) Các khoản thuế, phí nộp ngân sách nhà nước

Tại Thông tư thuế TNDN hiện hành chưa có quy định về trường hợp doanh nghiệp phát sinh các khoản thuế, phí liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp như: thuế tài nguyên, phí bảo vệ môi trường, thuế xuất khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, tiền thuê đất, thuế nhà thầu, thuế thu nhập cá nhân trong trường hợp doanh nghiệp thỏa thuận nộp thay....mà doanh nghiệp bị cơ quan nhà nước có thẩm quyền quyết định truy thu sau thanh tra, kiểm tra và doanh nghiệp có chứng từ nộp thuế vào ngân sách nhà nước theo quy định thì có được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN của doanh nghiệp hay không.

Tại Thông tư hiện hành chỉ có quy định các khoản tiền phạt về vi phạm hành chính là khoản chi không được trừ. Về bản chất, thì các khoản thuế truy thu nêu trên không phải là khoản tiền phạt vi phạm hành chính.

Tại Nghị định không quy định cụ thể về vấn đề nêu trên mà chỉ quy định điều kiện mang tính nguyên tắc về khoản chi được trừ và giao Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể.

Căn cứ điều kiện về khoản chi được trừ tại Khoản 1 Điều 9 Nghị định Nghị định số 218/2013/NĐ-CP thuế TNDN (*thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động*

sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp, có đủ hoá đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật), dự kiến bổ sung vào cuối Điểm 2.38 Khoản 2 Điều 6 dự thảo Thông tư quy định như sau:

“Các khoản thuế, các khoản thu khác thuộc ngân sách nhà nước phải nộp có liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ bị truy thu được trừ khi xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp vào kỳ tính thuế bị truy thu nếu doanh nghiệp đã thực nộp vào ngân sách nhà nước, có chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật.”

5. Thu nhập khác

a) Đánh giá lại tài sản trong trường hợp cổ phần hóa, sắp xếp, đổi mới doanh nghiệp 100% vốn nhà nước

Tại Khoản 14 Điều 7 Thông tư 78/2014/TT-BTC quy định:

“14. Chênh lệch do đánh giá lại tài sản theo quy định của pháp luật để góp vốn, để điều chuyển tài sản khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp (trừ trường hợp cổ phần hóa, sắp xếp, đổi mới doanh nghiệp 100% vốn nhà nước), được xác định cụ thể như sau:

a) Chênh lệch tăng hoặc giảm do đánh giá lại tài sản là phần chênh lệch giữa giá trị đánh giá lại với giá trị còn lại của tài sản ghi trên sổ sách kế toán và tính một lần vào thu nhập khác (đối với chênh lệch tăng) hoặc giảm trừ thu nhập khác (đối với chênh lệch giảm) trong kỳ tính thuế khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp tại doanh nghiệp có tài sản đánh giá lại.

b) Chênh lệch tăng hoặc giảm do đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất để góp vốn (mà doanh nghiệp nhận giá trị quyền sử dụng đất được phân bổ dần giá trị đất vào chi phí được trừ), điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, góp vốn vào các dự án đầu tư xây dựng nhà, hạ tầng để bán tính một lần vào thu nhập khác (đối với chênh lệch tăng) hoặc giảm trừ thu nhập khác (đối với chênh lệch giảm) trong kỳ tính thuế khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp tại doanh nghiệp có quyền sử dụng đất đánh giá lại...”

Để rõ ràng và minh bạch hơn, dự thảo Thông tư dự kiến sửa đổi theo hướng: bỏ cụm từ (trừ trường hợp cổ phần hóa, sắp xếp, đổi mới doanh nghiệp 100% vốn nhà nước) tại Khoản 14 Điều 7 và bổ sung hướng dẫn: Chênh lệch do đánh giá lại tài sản khi cổ phần hóa, sắp xếp, đổi mới doanh nghiệp 100% vốn nhà nước không tính vào thu nhập khác (đối với chênh lệch tăng) và không giảm trừ thu nhập khác (đối với chênh lệch giảm).

b) Tiền đền bù, hỗ trợ di dời

Tại Mục II Chương II Nghị định số 167/2017/NĐ-CP ngày 31/12/ 2017 của Chính phủ quy định việc sắp xếp lại, xử lý tài sản công quy định về xử lý nhà, đất phải di dời theo quy hoạch hoặc do ô nhiễm môi trường. Bộ Tài chính có công văn số 5983/BTC-QLCS ngày 27/5/2019 gửi Thanh tra Chính phủ, Bộ Tư pháp, Bộ TNMT, UBND Tp Hà Nội, UBND Tp HCM, Ủy ban kiểm tra TW, Kiểm toán NN, UBTCNS Quốc hội lấy ý kiến dự thảo công văn Bộ Tài chính báo cáo

Thủ tướng Chính phủ về quản lý, sử dụng số tiền hỗ trợ khi thu hồi đất, di dời cơ sở sản xuất gây ô nhiễm môi trường và theo quy hoạch xây dựng đô thị. Tại dự thảo công văn báo cáo Thủ tướng Chính phủ, Bộ Tài chính đề xuất: *Đối với số tiền doanh nghiệp được bồi thường, hỗ trợ được cấp có thẩm quyền phê duyệt theo quy định của pháp luật về bồi thường, hỗ trợ và tái định cư khi Nhà nước thu hồi đất được trả cho doanh nghiệp có đất bị thu hồi được hạch toán là thu nhập khác của doanh nghiệp. Đối với số tiền còn lại (số tiền doanh nghiệp được bồi thường, hỗ trợ vượt quá mức được cấp có thẩm quyền phê duyệt), nộp vào tài khoản tạm giữ mở tại Kho bạc nhà nước cấp tỉnh do Bộ Tài chính là chủ tài khoản (đối với doanh nghiệp thuộc Trung ương quản lý), tài khoản tạm giữ mở tại Kho bạc nhà nước các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương do Sở Tài chính làm chủ tài khoản (đối với doanh nghiệp nhà nước thuộc địa phương quản lý), số tiền này được sử dụng theo quy định tại Nghị định số 167/2017/NĐ-CP ngày 31/12/2017. Trường hợp hỗ trợ để thực hiện dự án đầu tư thì thực hiện ghi tăng vốn nhà nước tại doanh nghiệp, số tiền còn lại nộp ngân sách nhà nước.*

Nhằm nêu rõ các trường hợp dời cơ sở sản xuất theo quy hoạch xây dựng đô thị hoặc do ô nhiễm môi trường thực hiện theo quy định của pháp luật có liên quan, dự kiến sửa đổi quy định tại Khoản 16 Điều 7 dự thảo Thông tư như sau:

“Các khoản tiền, tài sản, lợi ích vật chất khác doanh nghiệp nhận được từ các tổ chức, cá nhân theo thỏa thuận, hợp đồng phù hợp với pháp luật do doanh nghiệp bàn giao lại vị trí đất cũ để di dời cơ sở sản xuất kinh doanh sau khi trừ các khoản chi phí liên quan như chi phí di dời (chi phí vận chuyển, lắp đặt), giá trị còn lại của tài sản cố định và các chi phí khác (nếu có).

Các khoản tiền, tài sản, lợi ích vật chất khác doanh nghiệp nhận được theo chính sách của Nhà nước, được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền phê duyệt để di dời cơ sở sản xuất theo quy hoạch xây dựng đô thị hoặc do ô nhiễm môi trường thì xác định là thu nhập khác để tính thuế trước khi sử dụng theo quy định của pháp luật có liên quan.”

b) Thu nhập từ giao dịch hợp đồng tương lai

Thực tế hiện nay, trong các giao dịch thương mại doanh nghiệp có phát sinh các khoản thu nhập từ giao dịch hợp đồng tương lai. Căn cứ quy định tại Khoản 2 Điều 3 Nghị định 218/2013/NĐ-CP (về thu nhập khác) giao “*Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể về thu nhập chịu thuế quy định tại Khoản này*”, dự kiến bổ sung khoản 23 Điều 7 dự thảo Thông tư quy định về thu nhập khác như sau:

“23. Các khoản thu nhập nhận được từ giao dịch hợp đồng tương lai.”

6. Thu nhập được miễn thuế

Tại khoản 1 Điều 8 Thông tư hiện hành quy định:

“1. Thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản, sản xuất muối của hợp tác xã; Thu nhập của hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp thực hiện ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt

khó khăn; Thu nhập của doanh nghiệp từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; Thu nhập từ hoạt động đánh bắt hải sản.

a) Thu nhập từ trồng trọt (bao gồm cả sản phẩm rừng trồng), chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản của hợp tác xã và của doanh nghiệp được ưu đãi thuế (bao gồm ưu đãi về thuế suất, miễn giảm thuế) quy định tại Thông tư này là thu nhập từ sản phẩm do doanh nghiệp, hợp tác xã tự trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng và thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản (bao gồm cả trường hợp hợp tác xã, doanh nghiệp mua sản phẩm nông sản, thủy sản về chế biến).

Thu nhập của sản phẩm, hàng hóa chế biến từ nông sản, thủy sản được ưu đãi thuế (bao gồm ưu đãi về thuế suất, miễn giảm thuế) quy định tại Thông tư này phải đáp ứng đồng thời các điều kiện sau:

- Tỷ lệ giá trị nguyên vật liệu là nông sản, thủy sản trên chi phí sản xuất hàng hóa, sản phẩm (giá thành sản xuất hàng hóa, sản phẩm) từ 30% trở lên.

- Sản phẩm, hàng hóa từ chế biến nông sản, thủy sản không thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, trừ trường hợp do Thủ tướng Chính phủ quyết định theo đề xuất của Bộ Tài chính.

Doanh nghiệp phải xác định riêng thu nhập sản phẩm, hàng hóa chế biến từ nông sản, thủy sản để được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thu nhập miễn thuế tại Khoản này bao gồm cả thu nhập từ thanh lý các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng (trừ thanh lý vườn cây cao su), thu nhập từ việc bán phế liệu phế phẩm liên quan đến các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản.

Sản phẩm từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng của hợp tác xã và của doanh nghiệp được xác định căn cứ theo mã ngành kinh tế cấp 1 của ngành nông nghiệp, lâm nghiệp và thủy sản quy định tại Hệ thống ngành kinh tế Việt Nam.”

Thực tế áp dụng quy định trên có phát sinh vướng mắc trong trường hợp doanh nghiệp trồng trọt, sơ chế, chế biến khép kín để sản xuất ra sản phẩm cuối cùng thì thu nhập của từng khâu xác định như thế nào? Đối với các đơn vị chỉ trồng trọt và sơ chế hoặc thu mua nông sản, thủy sản về sơ chế thì cũng cần hướng dẫn rõ thu nhập nào được hưởng ưu đãi.

Kể từ ngày 1/1/2015 (thời điểm Luật số 71/2014/QH13 bắt đầu có hiệu lực thi hành) có các loại ưu đãi thuế TNDN đối với hoạt động trồng trọt, chăn nuôi, chế biến nông sản, thủy sản như sau: Thu nhập được miễn thuế (Điều 4), Ưu đãi về thuế suất (Điều 13), Ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế (Điều 14). Trong quá trình thực hiện phát sinh vướng mắc đối với trường hợp doanh nghiệp có thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, chế biến nông sản ở địa bàn kinh tế xã hội khó khăn và đặc biệt khó khăn là thu nhập được miễn thuế, đồng thời khoản thu nhập này cũng đáp ứng điều kiện đầu tư tại địa bàn được ưu đãi. Theo quy định tại Khoản 4 Điều 18 Luật thuế TNDN thì: Trong cùng một thời gian, nếu doanh nghiệp được hưởng nhiều mức ưu đãi thuế khác nhau đối với cùng

một khoản thu nhập thì doanh nghiệp được lựa chọn áp dụng mức ưu đãi thuế có lợi nhất. Để thực hiện thống nhất nguyên tắc trên, cần thiết bổ sung tại Thông tư hướng dẫn về thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, chế biến được lựa chọn hưởng ưu đãi theo điều kiện có lợi nhất, sau khi hưởng hết ưu đãi đã chọn thì không được chuyển sang điều kiện khác.

Ngoài ra, theo quy định tại Luật số 71/2014/QH13 thì chế biến lâm sản không thuộc hoạt động được ưu đãi, Luật chỉ quy định ưu đãi thuế đối với chế biến nông sản, thủy sản. Thực tế có phát sinh vướng mắc trong việc áp dụng ưu đãi thuế TNDN đối với các sản phẩm rừng trồng. Căn cứ quy định tại Luật, Nghị định, Tổng cục Thuế có công văn số 1923/TCT-CS ngày 6/5/2016 gửi Cục Thuế các tỉnh, TP trực thuộc Trung ương, trong đó có hướng dẫn: *Thu nhập của doanh nghiệp từ hoạt động chế biến lâm sản (nguyên vật liệu đầu vào từ gỗ cao su, gỗ bạch đàn, gỗ thông, gỗ keo...) không thuộc các trường hợp được ưu đãi thuế TNDN theo hoạt động chế biến nông sản, thủy sản.*

Để tránh vướng mắc trong thực hiện, dự kiến sửa đổi, bổ sung khoản 1 Điều 8 dự thảo Thông tư như sau:

"1. Thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản, sản xuất muối của hợp tác xã; Thu nhập của hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp thực hiện ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; Thu nhập của doanh nghiệp từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; Thu nhập từ hoạt động đánh bắt hải sản.

a) Thu nhập từ trồng trọt (bao gồm cả sản phẩm rừng trồng), chăn nuôi, nuôi trồng nông sản, thủy sản của hợp tác xã và của doanh nghiệp được được miễn thuế quy định tại khoản này là thu nhập từ sản phẩm do doanh nghiệp, hợp tác xã tự trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng đánh bắt, chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường (không bao gồm trường hợp hợp tác xã, doanh nghiệp có mua lại sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy hải sản).

Doanh nghiệp, hợp tác xã phải hạch toán riêng thu nhập thuộc diện miễn thuế quy định tại khoản này. Trường hợp không hạch toán riêng được thì thu nhập miễn thuế từ hoạt động trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng nông sản, thủy sản được phân bổ theo tỷ lệ chi phí sản xuất của khâu trồng trọt, khai thác, sơ chế sản phẩm thông thường trong tổng chi phí của toàn hợp tác xã, doanh nghiệp (bao gồm cả chi phí quản lý, chi phí bán hàng) trong kỳ tính thuế.

Đối với doanh nghiệp, hợp tác xã trồng cao su được miễn thuế đối với thu nhập từ hoạt động trồng trọt, khai thác mủ tươi. Trường hợp không hạch toán riêng được thu nhập từ hoạt động trồng trọt, khai thác mủ tươi thì thu nhập miễn thuế được phân bổ theo tỷ lệ chi phí trồng trọt, khai thác mủ tươi trong tổng chi phí của toàn doanh nghiệp, hợp tác xã.

Sản phẩm từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng của hợp tác xã và của doanh nghiệp được xác định căn cứ theo mã ngành kinh tế cấp 1 của ngành nông nghiệp, lâm nghiệp và thủy sản quy định tại Hệ thống ngành kinh tế Việt Nam.

b) Thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản (bao gồm cả trường hợp hợp tác xã, doanh nghiệp mua sản phẩm nông sản, thủy sản về chế biến).

Thu nhập của sản phẩm, hàng hóa chế biến từ nông sản, thủy sản được ưu đãi thuế (bao gồm ưu đãi về thuế suất, thời gian miễn, giảm thuế) quy định tại Thông tư này phải đáp ứng đồng thời các điều kiện sau:

- Tỷ lệ giá trị nguyên liệu là nông sản, thủy sản trên chi phí sản xuất hàng hóa, sản phẩm (giá thành sản xuất hàng hóa, sản phẩm) từ 30% trở lên. Nguyên liệu đầu vào của hoạt động chế biến nông sản, thủy sản phải là nông sản, thủy sản chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường (bao gồm cả phụ phẩm của quá trình sơ chế nông sản, thủy sản).

Các sản phẩm mới qua sơ chế thông thường là sản phẩm mới được làm sạch, phơi, sấy khô, bóc vỏ, xay, xay bỏ vỏ, xát bỏ vỏ, tách hạt, tách cọng, cắt, ướp muối, bỏ xương, băm, lột da, nghiền, cán mỏng, làm nóng để bóc vỏ, bảo quản lạnh (ướp lạnh, đông lạnh), bảo quản bằng khí sunfuro, bảo quản theo phương thức hút kín khí, bảo quản theo phương thức cho hóa chất để tránh thối rữa, ngâm trong dung dịch lưu huỳnh hoặc ngâm trong dung dịch bảo quản khác.

- Sản phẩm, hàng hóa từ chế biến nông sản, thủy sản không thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, trừ trường hợp do Thủ tướng Chính phủ quyết định theo đề xuất của Bộ Tài chính.

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động thu mua nguyên liệu đầu vào là nông sản, thủy sản và thực hiện các khâu sơ chế thông thường, chưa chế biến thành sản phẩm khác thì các hoạt động này không thuộc hoạt động chế biến nông sản, thủy sản để được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện chế biến nông sản, thủy sản.

Thu nhập của doanh nghiệp từ hoạt động chế biến lâm sản (nguyên vật liệu đầu vào từ gỗ cao su, gỗ bạch đàn, gỗ thông, gỗ keo...) không thuộc các trường hợp được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo hoạt động chế biến nông sản, thủy sản.

Doanh nghiệp phải xác định riêng thu nhập sản phẩm, hàng hóa chế biến từ nông sản, thủy sản để được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

c) Thu nhập được hưởng ưu đãi thuế bao gồm cả thu nhập từ thanh lý các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng (trừ thanh lý vườn cây cao su), thu nhập từ việc bán phế liệu phế phẩm liên quan đến các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản.

d) Trong cùng một thời gian, nếu doanh nghiệp được hưởng nhiều mức ưu đãi thuế khác nhau đối với cùng một khoản thu nhập thì doanh nghiệp được lựa chọn áp dụng mức ưu đãi thuế có lợi nhất.

Trường hợp một khoản thu nhập của doanh nghiệp vừa đáp ứng điều kiện ưu đãi về thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp, vừa đáp ứng điều kiện ưu đãi theo lĩnh vực ưu đãi khác hoặc theo địa bàn ưu đãi mà doanh nghiệp lựa chọn hưởng ưu đãi theo lĩnh vực khác hoặc theo địa bàn ưu đãi thì sau khi hết thời gian ưu đãi theo lĩnh vực ưu đãi khác hoặc theo địa bàn ưu đãi (bao gồm cả thời gian miễn thuế, giảm thuế và thuế suất ưu đãi) thì không được chuyển sang áp dụng ưu đãi đối với lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp cho thời gian còn lại.”

7. Thu nhập của văn phòng thừa phát lại

Tại khoản 12 Điều 8 Thông tư 78 quy định thu nhập được miễn thuế như sau:

“12. Thu nhập của văn phòng thừa phát lại (trừ các khoản thu nhập từ các hoạt động khác ngoài hoạt động thừa phát lại) trong thời gian thực hiện thí điểm theo quy định của pháp luật về thi hành án dân sự.

Văn phòng thừa phát lại và hoạt động thừa phát lại thực hiện theo quy định tại các văn bản quy pháp luật có liên quan về vấn đề này.”

Từ ngày 1/1/2016, cơ chế thực hiện thí điểm hoạt động của văn phòng thừa phát lại được chấm dứt theo Nghị quyết 107/2015/QH13 của Quốc hội. Vì vậy, cần thiết bãi bỏ quy định tại khoản 12 Điều 7 Thông tư 78 nêu trên.

8. Chuyển lỗ

- Tại Khoản 3 Điều 20 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định:

“3. Doanh nghiệp thành lập hoặc doanh nghiệp có dự án đầu tư từ việc chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi chủ sở hữu, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất có trách nhiệm thực hiện nghĩa vụ nộp thuế thu nhập doanh nghiệp (kể cả tiền phạt nếu có), đồng thời được kế thừa các ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (kể cả các khoản lỗ chưa được kết chuyển) của doanh nghiệp hoặc dự án đầu tư trước khi chuyển đổi, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất nếu tiếp tục đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, điều kiện chuyển lỗ theo quy định của pháp luật.”

- Tại Khoản 3 Điều 9 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính quy định:

“3. Doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản phải thực hiện quyết toán thuế với cơ quan thuế đến thời điểm có quyết định chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản của cơ quan có thẩm quyền. Số lỗ của doanh nghiệp phát sinh trước khi chuyển đổi, sáp nhập, hợp nhất phải được theo dõi chi tiết theo năm phát sinh và bù trừ vào thu nhập cùng năm của doanh nghiệp sau khi chuyển đổi, sáp nhập, hợp nhất hoặc được tiếp tục chuyển vào thu nhập của các năm tiếp theo của doanh nghiệp sau khi chuyển đổi, sáp nhập, hợp nhất để đảm bảo nguyên tắc chuyển lỗ tính liên tục không quá 5 năm, kể từ năm tiếp sau năm phát sinh lỗ.”

Thực tế có phát sinh vướng mắc như sau: chi nhánh hạch toán độc lập (là một người nộp thuế thu nhập doanh nghiệp kê khai, nộp thuế riêng) chuyển đổi thành chi nhánh hạch toán phụ thuộc (kê khai, nộp thuế chung cùng với hoạt động kinh doanh tại trụ sở chính của doanh nghiệp) thì số lỗ phát sinh trong thời gian hoạt động của chi nhánh hạch toán độc lập có được chuyển lỗ vào thu nhập của doanh nghiệp hay không?

Căn cứ quy định tại Khoản 3 Điều 20 Nghị định số 218 nêu trên và Luật doanh nghiệp không có quy định về việc chuyển đổi từ chi nhánh độc lập sang phụ thuộc, dự kiến bổ sung quy định vào cuối khoản 3 Điều 9 dự thảo Thông tư nội dung như sau:

“Trường hợp doanh nghiệp có chi nhánh hạch toán độc lập chuyển đổi thành chi nhánh hạch toán phụ thuộc thì số lỗ phát sinh trong thời gian hoạt động của chi nhánh hạch toán độc lập không được chuyển lỗ vào thu nhập của doanh nghiệp.”

9. Quỹ phát triển khoa học và công nghệ

Tại Khoản 2 Điều 17 Luật thuế TNDN quy định:

“2. Trong thời hạn năm năm, kể từ khi trích lập, nếu Quỹ phát triển khoa học và công nghệ không được sử dụng hoặc sử dụng không hết 70% hoặc sử dụng không đúng mục đích thì doanh nghiệp phải nộp ngân sách nhà nước phần thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên khoản thu nhập đã trích lập quỹ mà không sử dụng hoặc sử dụng không đúng mục đích và phần lãi phát sinh từ số thuế thu nhập doanh nghiệp đó.

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp dùng để tính số thuế thu hồi là thuế suất áp dụng cho doanh nghiệp trong thời gian trích lập quỹ.

Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ không sử dụng hết là lãi suất trái phiếu kho bạc loại kỳ hạn một năm áp dụng tại thời điểm thu hồi và thời gian tính lãi là hai năm...”

Hiện nay, việc quản lý, sử dụng, báo cáo trích lập, điều chuyển và sử dụng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp được thực hiện theo quy định tại Thông tư liên tịch số 12/2016/TTLT-BKH-CN-BTC ngày 28/6/2016 của Bộ trưởng Bộ Khoa học và Công nghệ và Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn về nội dung chi và quản lý Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp.

Ngoài ra, tại Luật thuế TNDN và Thông tư hiện hành quy định trong thời hạn 5 năm kể từ khi trích lập doanh nghiệp không sử dụng hết 70% số quỹ đã trích lập thì doanh nghiệp phải nộp NSNN phần thuế TNDN tính trên số tiền Quỹ còn lại và phần lãi phát sinh từ số thuế thu nhập doanh nghiệp đó, thời gian tính lãi là hai năm (Nghị định 218/2013/NĐ-CP của Chính phủ không quy định vấn đề này). Tổng cục Thuế có văn bản số 5874/TCT-DNL ngày 22/12/2017 hướng dẫn: *“Trường hợp doanh nghiệp hoàn nhập quỹ phát triển khoa học và công nghệ đã trích chưa sử dụng trong thời gian 5 năm kể từ khi trích lập thì không phải nộp tiền lãi tương ứng số thuế TNDN phát sinh do hoàn nhập quỹ khoa học công nghệ.”*

Thực tế có tình trạng doanh nghiệp đến năm thứ 4 (đảm bảo trong thời gian 5 năm) thực hiện hoàn nhập phần quỹ không sử dụng và không bị tính lãi, nghĩa là được chậm nộp NSNN 4 năm đối với số thuế phát sinh của phần đã trích quỹ. Vì vậy, cần thiết quy định chế tài tại Thông tư thông qua việc quy định mức tính lãi phù hợp (tính lãi 1 năm) khi doanh nghiệp hoàn nhập trước năm thứ 5.

Bên cạnh đó, hiện nay không có hình thức trái phiếu kho bạc loại kỳ hạn một năm mà chỉ có tín phiếu kho bạc loại kỳ hạn 52 tuần, vì vậy cần thiết phải điều chỉnh nội dung này.

Theo đó, dự kiến sửa đổi, bổ sung Điều 10 dự thảo Thông tư như sau:

“Điều 10. Trích lập quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp

1. Doanh nghiệp được thành lập, hoạt động theo quy định của pháp luật Việt Nam được trích tối đa 10% thu nhập tính thuế hàng năm trước khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp để lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp. Doanh nghiệp tự xác định mức trích lập Quỹ phát triển khoa học công nghệ theo quy định.

Đối với doanh nghiệp Nhà nước ngoài việc thực hiện trích quỹ phát triển khoa học và công nghệ theo quy định của Điều này còn phải đảm bảo tỷ lệ trích quỹ tối thiểu quy định tại Luật Khoa học và Công nghệ.

2. Đến ngày cuối cùng của kỳ tính thuế năm thứ năm, kể từ khi trích lập, tổng số tiền đã sử dụng và số tiền nộp về Quỹ phát triển khoa học và công nghệ quốc gia hoặc Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của các bộ chủ quản, tỉnh, thành phố nơi doanh nghiệp đăng ký nộp thuế không hết 70% số quỹ đã trích lập kể cả nhận điều chuyển (nếu có) thì doanh nghiệp phải nộp ngân sách nhà nước phần thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên số tiền Quỹ còn lại và phần lãi phát sinh từ số thuế thu nhập doanh nghiệp đó. Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ không sử dụng hết là lãi suất tín phiếu kho bạc loại kỳ hạn 52 tuần áp dụng tại thời điểm thu hồi và thời gian tính lãi là hai năm.

Trường hợp doanh nghiệp có hoàn nhập phần quỹ không sử dụng từ năm thứ nhất đến năm thứ tư kể từ khi trích lập thì doanh nghiệp phải nộp thuế TNDN đối với phần quỹ hoàn nhập và phần lãi phát sinh theo lãi suất tín phiếu kho bạc loại kỳ hạn 52 tuần áp dụng tại thời hoàn nhập và thời gian tính lãi là một năm.

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp dùng để tính số thuế thu hồi là thuế suất áp dụng cho doanh nghiệp trong thời gian trích lập Quỹ.

Số tiền sử dụng không đúng mục đích thì sẽ không được tính vào tổng số tiền sử dụng cho mục đích phát triển khoa học và công nghệ.

10. Chuyển nhượng vốn

Về thời điểm xác định thu nhập từ chuyển nhượng vốn, tại Thông tư 78/2014/TT-BTC quy định là thời điểm chuyển quyền sở hữu vốn thì chưa cụ thể, khó xác định. Nhằm hướng dẫn cụ thể hơn, trên cơ sở tham khảo Thông tư về thuế

thu nhập cá nhân, TCT đề xuất sửa đổi quy định về thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng vốn góp có hiệu lực.

Đối với trường hợp bán toàn bộ Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do tổ chức làm chủ sở hữu dưới hình thức chuyển nhượng vốn có gắn với bất động sản, trong quá trình thực hiện có phát sinh vướng mắc về việc kê khai thuế (theo mẫu số 08) do mẫu tờ khai thiết kế chưa phù hợp, hơn nữa việc hướng dẫn về kê khai thuế trong thông tư này là chưa phù hợp về phạm vi. Vì vậy, dự kiến sửa đổi tại Thông tư theo hướng giữ lại nội dung hướng dẫn về chính sách (có sửa đổi cho rõ hơn), không quy định doanh nghiệp phải kê khai một tờ khai riêng nhằm giảm thủ tục hành chính thuế. Khi xây dựng Thông tư của Bộ Tài chính hướng dẫn Luật quản lý thuế sẽ bổ sung chỉ tiêu trong tờ khai quyết toán thuế TNDN để doanh nghiệp kê khai nội dung này nếu có phát sinh.

Cụ thể nội dung dự kiến sửa đổi quy định tại Khoản 1 Điều 14 Thông tư số 78/2014/TT-BTC như sau:

“Điều 14. Thu nhập từ chuyển nhượng vốn

1. Phạm vi áp dụng:

Thu nhập từ chuyển nhượng vốn của doanh nghiệp là thu nhập có được từ chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn của doanh nghiệp đã đầu tư cho một hoặc nhiều tổ chức, cá nhân khác (bao gồm cả trường hợp bán doanh nghiệp tư nhân). Thời điểm xác định thu nhập từ chuyển nhượng vốn là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng vốn góp có hiệu lực.

Trường hợp bán toàn bộ Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do tổ chức làm chủ sở hữu dưới hình thức chuyển nhượng vốn có gắn với bất động sản thì thu nhập phát sinh phải tính thuế riêng và kê khai, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

11. Chuyển nhượng chứng khoán

Theo khoản 1 Điều 1 Nghị định số 60/2015/NĐ-CP sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 58/2012/NĐ-CP hướng dẫn thi hành một số điều của Luật chứng khoán: *“Chứng quyền có bảo đảm là chứng khoán có tài sản đảm bảo do công ty chứng khoán phát hành, cho phép người sở hữu được quyền mua (chứng quyền mua) hoặc được quyền bán (chứng quyền bán) chứng khoán cơ sở cho tổ chức phát hành chứng quyền đó theo một mức giá đã được xác định trước, tại hoặc trước một thời điểm đã được ấn định, hoặc nhận khoản tiền chênh lệch giữa giá thực hiện và giá chứng khoán cơ sở tại thời điểm thực hiện”*.

Như vậy, chứng quyền có bảo đảm là một loại chứng khoán và được giao dịch trên thị trường chứng khoán cơ sở. Do đó, về cơ bản sẽ áp dụng các chính sách thuế hiện đang áp dụng đối với chứng khoán cơ sở. Tuy nhiên, chứng quyền có bảo đảm có những đặc điểm riêng, cần được hướng dẫn cụ thể về chính sách thuế. Ngày 5/2/2018, Bộ Tài chính có công văn số 1468/BTC-CST gửi Cục Thuế các tỉnh thành phố trực thuộc trung ương, trong đó có hướng dẫn:

“Khoản chênh lệch tăng, giảm do đánh giá lại chứng quyền có bảo đảm và tài sản cơ sở cuối năm tài chính, doanh nghiệp không tính vào thu nhập, chi phí khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp”.

Do vậy để có cơ sở thực hiện thống nhất, dự kiến bổ sung quy định tại Khoản 1 Điều 15 dự thảo Thông tư (Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán) như sau:

“Khoản chênh lệch tăng, giảm do đánh giá lại chứng quyền có bảo đảm và tài sản cơ sở cuối năm tài chính, doanh nghiệp không tính vào thu nhập, chi phí khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp.”

12. Chuyển nhượng bất động sản

a) Giá đất của UBND tỉnh quy định.

Tại Khoản 1 Điều 14 Nghị định 218/2013/NĐ-CP quy định:

“1. Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định theo giá thực tế chuyển nhượng bất động sản theo hợp đồng mua, bán bất động sản phù hợp với quy định của pháp luật.

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

Theo quy định của pháp luật về tiền sử dụng đất thì có áp dụng hệ số điều chỉnh giá đất để xác định giá đất cụ thể đối với một số trường hợp (quy định tại Điều 18 Nghị định số 44/2014/NĐ-CP ngày 15/5/2014 của Chính phủ quy định về giá đất và Khoản 3 Điều 3 Nghị định số 45/2014/NĐ-CP ngày 15/5/2014 của Chính phủ quy định về thu tiền sử dụng đất).

Để phù hợp với pháp luật về đất đai và quy định tại Nghị định 218/2013/NĐ-CP nêu trên, đảm bảo nguồn thu ngân sách đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản (thường ghi giá chuyển nhượng thấp hơn thực tế), dự kiến sửa đổi, bổ sung Khoản 1 Điều 17 dự thảo Thông tư như sau:

“Trường hợp giá chuyển quyền sử dụng đất theo hợp đồng chuyển nhượng, mua bán bất động sản thấp hơn giá đất (có áp dụng hệ số điều chỉnh giá đất) do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng chuyển nhượng bất động sản thì tính theo giá đất (có áp dụng hệ số điều chỉnh giá đất) do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng chuyển nhượng bất động sản.”

b) Giá vốn của đất trong trường hợp đổi công trình lấy đất của Nhà nước.

Tại Điều 3 Quyết định số 23/2015/QĐ-TTg ngày 26/6/2015 của Thủ tướng Chính phủ quy định cơ chế nhà nước thanh toán bằng quỹ đất cho nhà đầu tư khi thực hiện dự án đầu tư xây dựng theo hình thức xây dựng – chuyển giao quy định:

“Điều 3. Nguyên tắc thanh toán Dự án BT bằng quỹ đất

1. Giá trị Dự án BT xác định theo quy định của pháp luật về đầu tư xây dựng.
2. Giá trị quỹ đất để thanh toán cho Nhà đầu tư xác định theo quy định của pháp luật về đất đai.
3. Thực hiện thanh toán Dự án BT bằng quỹ đất theo nguyên tắc ngang giá, bù trừ chênh lệch giữa giá trị Dự án BT và giá trị quỹ đất thanh toán.
4. Thời điểm thanh toán Dự án BT bằng quỹ đất là thời điểm Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương (sau đây gọi là Ủy ban nhân dân cấp tỉnh) ban hành quyết định giao đất, cho thuê đất cho Nhà đầu tư. Thời điểm ban hành quyết định giao đất, cho thuê đất được triển khai đồng thời hoặc sau khi hoàn thành Dự án BT theo quy định tại Khoản 3 Điều 43 Nghị định số 15/2015/NĐ-CP ngày 14 tháng 02 năm 2015 của Chính phủ về đầu tư theo hình thức đối tác công tư”.

Để phù hợp với quy định nêu trên, dự kiến sửa đổi quy định tại điểm b.2 Khoản 1 Điều 17 dự thảo Thông tư như sau:

“- Giá vốn của đất chuyển quyền được xác định phù hợp với nguồn gốc quyền sử dụng đất, cụ thể như sau:...

+ Trường hợp doanh nghiệp đối công trình lấy đất của Nhà nước thì giá vốn là giá đất được cơ quan cơ Nhà nước có thẩm quyền phê duyệt.”

c) Bán tài sản bảo đảm tiền vay và tài sản thi hành án.

Tại Khoản 4, Khoản 5 Điều 17 Thông tư số 78/2014/TT-BTC quy định về thuế TNDN đối với hoạt động bán bất động sản là tài sản bảo đảm tiền vay và tài sản bảo đảm thi hành án là chưa rõ về trách nhiệm, nghĩa vụ của các bên, việc khai thuế, tính thuế trong từng trường hợp phát sinh trong thực tiễn. (4. Trường hợp tổ chức tín dụng nhận giá trị bất động sản là tài sản bảo đảm tiền vay để thay thế cho việc thực hiện nghĩa vụ được bảo đảm thì tổ chức tín dụng khi được phép chuyển nhượng bất động sản theo quy định của pháp luật phải kê khai nộp thuế thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản vào Ngân sách Nhà nước. Trường hợp bán đấu giá bất động sản là tài sản bảo đảm tiền vay thì số tiền thu được thực hiện thanh toán theo quy định của Chính phủ về bảo đảm tiền vay của các tổ chức tín dụng và kê khai nộp thuế theo quy định. Sau khi thanh toán các khoản trên, số tiền còn lại được trả cho các tổ chức kinh doanh đã thế chấp bất động sản để bảo đảm tiền vay.

Trường hợp tổ chức tín dụng được phép chuyển nhượng bất động sản đã được thế chấp theo quy định của pháp luật để thu hồi vốn nếu không xác định được giá vốn của bất động sản thì giá vốn được xác định bằng (=) vốn vay phải trả theo hợp đồng thế chấp bất động sản cộng (+) chi phí lãi vay chưa trả đến thời điểm phát mãi bất động sản thế chấp theo hợp đồng tín dụng cộng (+) các khoản chi phí phát sinh khi chuyển nhượng bất động sản nếu có hóa đơn, chứng từ hợp pháp.

5. Trường hợp cơ quan thi hành án bán đấu giá bất động sản là tài sản bảo đảm thi hành án thì số tiền thu được thực hiện theo quy định tại Nghị định của Chính phủ về kê biên, đấu giá quyền sử dụng đất để bảo đảm thi hành án. Tổ chức

được ủy quyền bán đấu giá bất động sản thực hiện kê khai, khấu trừ tiền thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản nộp vào Ngân sách Nhà nước. Trên các chứng từ ghi rõ kê khai, nộp thuế thay về bán tài sản đảm bảo thi hành án.

Trường hợp cơ quan thi hành án chuyển nhượng bất động sản là tài sản đảm bảo thi hành án nếu không xác định được giá vốn của bất động sản thì giá vốn được xác định bằng (=) số tiền nợ phải trả nợ theo quyết định của Tòa án để thi hành án cộng (+) các khoản chi phí phát sinh khi chuyển nhượng bất động sản nếu có hóa đơn chứng từ hợp pháp.)

Để khắc phục những vướng mắc phát sinh hiện nay do chưa có hướng dẫn cụ thể về trách nhiệm của các bên, đồng thời nhằm hướng dẫn bao quát hết các trường hợp phát sinh trong thực tiễn (bao gồm: doanh nghiệp có tài sản đảm bảo còn hoạt động; doanh nghiệp có tài sản đảm bảo đã ngừng hoạt động, chủ doanh nghiệp đã bỏ trốn, mất tích; tổ chức tín dụng nhận tài sản để gán nợ; tổ chức tín dụng bán phát mãi tài sản để thu hồi nợ; cơ quan thi hành án bán đấu giá), dự kiến sửa đổi, bổ sung quy định về vấn đề này tại Khoản 4 Điều 17 dự thảo Thông tư như sau:

“4. Trường hợp tổ chức tín dụng hoặc cơ quan thi hành án khi chuyển nhượng bất động sản là tài sản đảm bảo thì doanh nghiệp có tài sản đảm bảo có trách nhiệm kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản. Trong trường hợp doanh nghiệp có tài sản bảo đảm ngừng hoạt động, chủ doanh nghiệp đã bỏ trốn, mất tích không tìm thấy địa chỉ thì tổ chức tín dụng hoặc cơ quan thi hành án thực hiện kê khai, nộp thuế vào ngân sách nhà nước.

Từng trường hợp cụ thể như sau:

- Trường hợp tổ chức tín dụng và doanh nghiệp có thỏa thuận giao tài sản bảo đảm cho doanh nghiệp tự bán để thanh toán nợ vay thì doanh nghiệp kê khai, nộp thuế và quyết toán thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản theo quy định tại Thông tư này,

- Trường hợp tổ chức tín dụng nhận bất động sản là tài sản đảm bảo để thay thế cho việc thực hiện nghĩa vụ trả nợ thì tổ chức tín dụng thực hiện hạch toán tăng giá trị tài sản phục vụ cho sản xuất kinh doanh theo quy định.

+ Khi bàn giao bất động sản là tài sản đảm bảo nợ vay cho tổ chức tín dụng, doanh nghiệp có tài sản bảo đảm phải kê khai, nộp thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản vào ngân sách nhà nước. Doanh thu tính thuế được xác định theo số tiền đã ghi giảm nợ vay ngân hàng cộng (+) số tiền được nhận thêm theo thỏa thuận (nếu có). Giá vốn bất động sản được xác định theo giá trị còn lại ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp.

+ Khi tổ chức tín dụng được phép chuyển nhượng tài sản bảo đảm là bất động sản theo quy định của pháp luật thì tổ chức tín dụng phải kê khai, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp từ chuyển nhượng bất động sản vào ngân sách nhà nước. Doanh thu tính thuế được xác định theo hợp đồng chuyển nhượng bất động sản. Giá vốn bất động sản chuyển nhượng được xác định theo số tiền đã ghi giảm nợ vay ngân hàng cộng (+) các khoản chi phí phát sinh khi chuyển nhượng bất động

sản nếu có hóa đơn, chứng từ hợp pháp (+) số tiền trả thêm cho doanh nghiệp theo thỏa thuận (nếu có).

- Trường hợp tổ chức tín dụng phát mãi bất động sản đã được thế chấp theo quy định của pháp luật để thu hồi vốn vay (không nhận tài sản bảo đảm làm tài sản của mình để gán nợ):

+ Trường hợp doanh nghiệp có bất động sản thế chấp đang hoạt động thì doanh nghiệp phải kê khai, nộp thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản. Doanh thu tính thuế được xác định theo giá trị hợp đồng bán đấu giá tài sản. Giá vốn bất động sản được xác định theo giá trị còn lại ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp cộng (+) các khoản chi phí phát sinh trong quá trình thực hiện phát mãi tài sản của tổ chức tín dụng.

+ Trường hợp doanh nghiệp đã ngừng hoạt động, chủ doanh nghiệp đã bỏ trốn, mất tích không tìm thấy địa chỉ thì tổ chức tín dụng có trách nhiệm kê khai, nộp thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản vào ngân sách nhà nước. Doanh thu tính thuế được xác định theo hợp đồng bán đấu giá tài sản. Giá vốn bất động sản được xác định bằng (=) vốn vay phải trả theo hợp đồng thế chấp bất động sản cộng (+) chi phí lãi vay chưa trả đến thời điểm phát mãi bất động sản thế chấp theo hợp đồng tín dụng cộng (+) các khoản chi phí phát sinh trong quá trình thực hiện phát mãi tài sản của ngân hàng.

- Trường hợp cơ quan thi hành án bán đấu giá bất động sản là tài sản bảo đảm thi hành án:

+ Trường hợp doanh nghiệp có bất động sản là tài sản đảm bảo thi hành án đang hoạt động thì doanh nghiệp phải kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản vào ngân sách nhà nước. Doanh thu tính thuế được xác định theo hợp đồng bán đấu giá tài sản. Giá vốn bất động sản được xác định theo giá trị còn lại ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp cộng (+) các khoản chi phí phát sinh trong quá trình thực hiện đấu giá tài sản bảo đảm thi hành án.

+ Trường hợp doanh nghiệp đã ngừng hoạt động, chủ doanh nghiệp đã bỏ trốn, mất tích không tìm thấy địa chỉ thì tổ chức được ủy quyền bán đấu giá bất động sản thực hiện kê khai, nộp thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản vào ngân sách nhà nước. Doanh thu tính thuế được xác định theo hợp đồng bán đấu giá tài sản bảo đảm thi hành án. Giá vốn bất động sản được xác định bằng (=) số tiền phải trả nợ theo quyết định của Tòa án để thi hành án cộng (+) các khoản chi phí phát sinh khi chuyển nhượng bất động sản nếu có hóa đơn, chứng từ hợp pháp.”

13. Điều kiện áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

a) Sửa đổi, bổ sung đề phù hợp với pháp luật về đầu tư

Cập nhật một số nguyên tắc áp dụng ưu đãi chung tại Thông tư 83/2015/TT-BTC ngày 17/6/2016 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện ưu đãi đầu tư theo quy định của Luật đầu tư và Nghị định số 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật đầu tư vào Thông tư này để đảm bảo tính đầy đủ, dễ theo dõi áp dụng. Nội dung cụ thể như sau:

a.1) Thu nhập từ sản xuất hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt

- Sửa đổi tiêu đề khoản 3 và nội dung tiết khoản 3 Điều 18 dự thảo Thông tư như sau:

“3. Không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với các khoản thu nhập sau:

c) Thu nhập từ sản xuất hàng hóa, kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt (trừ dự án đầu tư sản xuất ô tô dưới 24 chỗ, kể cả xe ô tô vừa chở người, vừa chở hàng loại có từ hai hàng ghế trở lên, có thiết kế vách ngăn cố định giữa khoang chở người và khoang chở hàng).”

a.2) Danh mục ưu đãi theo lĩnh vực, theo địa bàn

- Bổ sung nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế TNDN theo Luật đầu tư và theo Luật thuế TNDN tại khoản 5 như sau:

“a) Về lĩnh vực ưu đãi thuế TNDN thực hiện theo quy định của Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TNDN số 32/2013/QH13, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế số 71/2014/QH13. Về địa bàn ưu đãi đầu tư quy định tại phụ lục II ban hành kèm theo Nghị định số 118/2015/NĐ-CP (trừ địa bàn nêu tại khoản 55 phụ lục II)”

b) Ưu đãi thuế TNDN đối với hoạt động sản xuất kinh doanh được hưởng ưu đãi theo địa bàn

- Theo quy định tại Điều 15, Điều 16 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ thì thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) được hưởng thuế suất thuế TNDN ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế.

- Tại khoản 17 Điều 1 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 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 (có hiệu lực kể từ ngày 01/01/2015) quy định:

“17. Bổ sung Điểm đ Khoản 2 Điều 19 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP như sau:

đ) Thu nhập của doanh nghiệp từ dự án đầu tư trong lĩnh vực kinh doanh thương mại, dịch vụ phát sinh ngoài khu kinh tế, khu công nghệ cao, khu công nghiệp và địa bàn ưu đãi thuế không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp quy định tại Khoản 1, Khoản 4 Điều 4 và Điều 15, Điều 16 Nghị định này.”

Tại Khoản 2 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính quy định:

“b) Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) thì thu nhập được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp”

nghiệp là toàn bộ thu nhập phát sinh từ hoạt động sản xuất kinh doanh trên địa bàn ưu đãi trừ các khoản thu nhập nêu tại điểm a, b, c Khoản 1 Điều này.”

Qua quá trình thực hiện phát sinh vướng mắc đối với trường hợp doanh nghiệp đang hoạt động được hưởng ưu đãi thuế theo điều kiện địa bàn có phát sinh thu nhập từ các hoạt động kinh doanh (bao gồm sản xuất, thương mại, dịch vụ, thu nhập khác,...) không gắn với dự án đầu tư tại địa bàn được hưởng ưu đãi thuế thì có được hưởng ưu đãi thuế TNDN hay không?

Liên quan đến vấn đề này, Bộ Tài chính đã có công văn số 17008/BTC-CST ngày 17/11/2015 gửi Ủy ban nhân dân tỉnh Hà Tĩnh (*doanh nghiệp đang hoạt động có bổ sung ngành nghề kinh doanh thương mại mà doanh nghiệp không tăng vốn, không thực hiện đầu tư mở rộng để tăng tài sản thì thu nhập từ hoạt động thương mại được bổ sung không được hưởng ưu đãi thuế TNDN*) và TCT có công văn 3720/TCT-CS ngày 1/10/2018 gửi Liên minh diễn đàn doanh nghiệp Việt Nam (*nếu doanh nghiệp có dự án đầu tư thực hiện tại địa bàn được ưu đãi thuế, trong quá trình hoạt động có phát sinh hoạt động thương mại nhưng không gắn với dự án đầu tư tại địa bàn ưu đãi thì thu nhập từ hoạt động thương mại này không được ưu đãi thuế TNDN*). Do vậy để đảm bảo thực hiện thống nhất, căn cứ thẩm quyền được giao tại Khoản 1 Điều 21 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP, dự kiến tại tiết c Khoản 4 Điều 18 dự thảo Thông tư bổ sung quy định như sau:

“c) Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) thì thu nhập được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là toàn bộ thu nhập phát sinh từ hoạt động sản xuất kinh doanh của dự án đầu tư tại địa bàn trên địa bàn ưu đãi trừ các khoản thu nhập nêu tại điểm a, b, c Khoản 1 Điều này.

Doanh nghiệp có dự án đầu tư thực hiện tại địa bàn được ưu đãi thuế, trong quá trình hoạt động có phát sinh hoạt động sản xuất kinh doanh không gắn với dự án đầu tư tại địa bàn ưu đãi thì thu nhập từ hoạt động này không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Trường hợp doanh nghiệp đang hoạt động có bổ sung ngành nghề kinh doanh mà không tăng vốn, không thực hiện đầu tư mở rộng để tăng tài sản thì thu nhập từ hoạt động bổ sung không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.”

c) Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi

c.1) Về cấp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư

Tại khoản 5 Điều 19 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định về điều kiện áp dụng ưu đãi thuế TNDN như sau:

“5. Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế quy định tại khoản 1, khoản 3 Điều 15 và Khoản 1, 2 và Khoản 3 Điều 16 Nghị định này là dự án thực hiện lần đầu hoặc dự án đầu tư độc lập với dự án đang thực hiện,

...

Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế theo quy định tại Điều 15, Điều 16 Nghị định này phải được cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư. Trường hợp dự án đầu tư trong nước có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng Việt Nam và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện mà gắn với việc thành lập doanh nghiệp mới thì hồ sơ để xác định dự án đầu tư là giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp.”

Luật đầu tư số 67/2014/QH13 có hiệu lực kể từ ngày 01/7/2015 quy định Dự án đầu tư của nhà đầu tư trong nước không phải thực hiện thủ tục cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư. Đồng thời tại Luật 67 cũng không còn quy định về dự án đầu tư trong nước có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng Việt Nam.

Trên cơ sở quy định tại Luật đầu tư số 67, tại dự thảo Thông tư dự kiến sửa đổi, bổ sung như sau:

“5. Về ưu đãi đối với đầu tư mới:

- Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định phải được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư hoặc được phép đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư.

Trường hợp doanh nghiệp, dự án đầu tư được thành lập trên cơ sở kế thừa (mua hoặc thuê lại) tài sản, địa điểm kinh doanh, ngành nghề kinh doanh, máy móc thiết bị của doanh nghiệp, dự án đầu tư cũ để tiếp tục hoạt động sản xuất kinh doanh thì không xác định là dự án đầu tư mới.

- Văn phòng công chứng thành lập tại các địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn, đặc biệt khó khăn.”

c.2) Về kế thừa ưu đãi

Tại điểm b khoản 5 Điều 18 Thông tư hiện hành quy định việc kế thừa ưu đãi như sau:

“b) Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo diện đầu tư mới không bao gồm các trường hợp sau:

- Dự án đầu tư hình thành từ việc: chia, tách, sáp nhập, hợp nhất, chuyển đổi hình thức doanh nghiệp theo quy định của pháp luật;

- Dự án đầu tư hình thành từ việc chuyển đổi chủ sở hữu (bao gồm cả trường hợp thực hiện dự án đầu tư mới nhưng vẫn kế thừa tài sản, địa điểm kinh doanh, ngành nghề kinh doanh của doanh nghiệp cũ để tiếp tục hoạt động sản xuất kinh doanh; mua lại dự án đầu tư đang hoạt động).

Doanh nghiệp thành lập hoặc doanh nghiệp có dự án đầu tư từ việc chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất được kế thừa các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp hoặc dự án đầu tư trước khi chuyển đổi, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất trong thời gian còn lại nếu tiếp tục đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.”

Theo quy định của Luật doanh nghiệp, có các hình thức tổ chức, sắp xếp lại doanh nghiệp như sau: chia, tách, sáp nhập, hợp nhất, chuyển đổi sở hữu, chuyển

đổi loại hình doanh nghiệp. Theo Luật đầu tư, đối với dự án đầu tư thì có hình thức chuyển nhượng dự án hoặc chuyển giao quyền thực hiện dự án. Tại Thông tư về thuế TNDN hiện hành hướng dẫn gộp chung cho cả doanh nghiệp và dự án như nêu trên gây khó hiểu, trùng lặp và không còn phù hợp với quy định tại Luật doanh nghiệp và Luật đầu tư.

Để khắc phục tình trạng trên, tại dự thảo Thông tư dự kiến sửa đổi theo hướng quy định tách riêng 2 chủ thể (doanh nghiệp và dự án), đồng thời hướng dẫn vấn đề này tại 1 khoản riêng là Khoản 6 Điều 18 dự thảo Thông tư (không đề trong khoản 5 quy định về dự án đầu tư mới như tại Thông tư hiện hành để bị hiểu nhầm là dự án đầu tư mới). Nội dung cụ thể như sau:

“6. Doanh nghiệp chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất thì doanh nghiệp sau khi chuyển đổi, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất được kế thừa các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp trong thời gian còn lại nếu tiếp tục đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp; doanh nghiệp sau khi chuyển đổi, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất trong trường hợp này không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo trường hợp đầu tư mới.”

Doanh nghiệp có dự án đầu tư thực hiện chuyển nhượng dự án hoặc chuyển giao quyền thực hiện dự án cho doanh nghiệp khác thì doanh nghiệp nhận chuyển nhượng, nhận chuyển giao dự án được kế thừa các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp trong thời gian còn lại nếu tiếp tục đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp; doanh nghiệp nhận chuyển nhượng, nhận chuyển giao dự án trong trường hợp này không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo trường hợp đầu tư mới.”

d) Dự án đầu tư đầu tư mở rộng được hưởng ưu đãi

- Sửa đổi, bổ sung về điều kiện dự án đầu mở rộng được hưởng ưu đãi như dự án ban đầu tại Khoản 9 Điều 18 dự thảo Thông tư đảm bảo rõ ràng, minh bạch, như sau:

“9. Về ưu đãi đối với đầu tư mở rộng

a) Doanh nghiệp có dự án đầu tư phát triển dự án đầu tư đang hoạt động (sau đây gọi là dự án đầu tư mở rộng) thuộc lĩnh vực ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định tại Nghị định số 218/2013/NĐ-CP hoặc địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định tại Nghị định số 118/2015/NĐ-CP (bao gồm cả khu kinh tế, khu công nghệ cao, khu công nghiệp trừ khu công nghiệp nằm trên địa bàn các quận nội thành của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và các đô thị loại I trực thuộc tỉnh, không bao gồm các quận của đô thị loại đặc biệt, đô thị loại I trực thuộc trung ương và các đô thị loại I trực thuộc tỉnh mới được thành lập từ huyện kể từ ngày 01/01/2009 nếu đáp ứng một trong ba tiêu chí quy định tại điểm này thì được lựa chọn hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (bao gồm mức thuế suất, thời gian miễn giảm nếu có) hoặc được áp dụng thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại (không được hưởng mức thuế suất

ưu đãi) bằng với thời gian miễn thuế, giảm thuế áp dụng đối với dự án đầu tư mới trên cùng địa bàn hoặc lĩnh vực ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp. Trường hợp doanh nghiệp chọn hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại thì dự án đầu tư mở rộng đó phải thuộc lĩnh vực ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định tại Nghị định số 218/2013/NĐ-CP hoặc địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định tại Nghị định số 118/2015/NĐ-CP, đồng thời cũng thuộc lĩnh vực với dự án đang hoạt động hoặc địa bàn ưu đãi nơi dự án đang hoạt động.”

- Tiêu chí xác định đầu tư mở rộng:

Tại Thông tư hiện hành có quy định 3 tiêu chí xác định dự án đầu tư mở rộng như sau:

“(i) Nguyên giá tài sản cố định tăng thêm khi dự án đầu tư hoàn thành đi vào hoạt động đạt tối thiểu từ 20 tỷ đồng đối với dự án đầu tư mở rộng thuộc lĩnh vực hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP hoặc từ 10 tỷ đồng đối với các dự án đầu tư mở rộng thực hiện tại các địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP

(ii) Tỷ trọng nguyên giá tài sản cố định tăng thêm đạt tối thiểu từ 20% so với tổng nguyên giá tài sản cố định trước khi đầu tư.

(iii) Công suất thiết kế khi đầu tư mở rộng tăng thêm tối thiểu từ 20% so với công suất thiết kế theo luận chứng kinh tế kỹ thuật trước khi đầu tư ban đầu.”

Đối với 2 tiêu chí (ii) và (iii) khi thực hiện có phát sinh vướng mắc trong trường hợp doanh nghiệp đầu tư mở rộng nhiều lần hoặc trong cùng 1 thời điểm có nhiều hoạt động đầu tư mở rộng khác nhau thì giá trị trước khi đầu tư ban đầu làm cơ sở tính toán tỷ trọng % tăng thêm là tính tại thời điểm nào? Để đảm bảo rõ ràng, minh bạch, trên nguyên tắc Luật, Nghị định không quy định về “mở rộng của mở rộng”, dự kiến bổ sung quy định tại dự thảo Thông tư như sau:

“Nguyên giá tài sản cố định, công suất thiết kế trước khi đầu tư mở rộng là Nguyên giá tài sản cố định, công suất thiết kế của dự án ban đầu (không tính các lần đầu tư mở rộng).”

e) Công thức xác định thu nhập tăng thêm từ đầu tư mở rộng

Tại điểm a, điểm b khoản 6 Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC hướng dẫn ưu đãi đối với đầu tư mở rộng như sau:

- Đối với trường hợp doanh nghiệp được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng:

“a)... Trường hợp doanh nghiệp chọn hưởng ưu đãi theo diện đầu tư mở rộng thì phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng được hạch toán riêng. Trường hợp doanh nghiệp không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại thì thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng xác định

theo tỷ lệ giữa nguyên giá tài sản cố định đầu tư mới đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh trên tổng nguyên giá tài sản cố định của doanh nghiệp.”

- Đối với trường hợp doanh nghiệp không được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng:

“b) Doanh nghiệp đang hoạt động được hưởng ưu đãi thuế có đầu tư xây dựng dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô sản xuất, bổ sung ngành nghề sản xuất kinh doanh, nâng cao công suất (gọi chung là đầu tư mở rộng) không thuộc lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế theo quy định của Nghị định số 218/2013/NĐ-CP về thuế thu nhập doanh nghiệp thì không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với phần thu nhập tăng thêm từ đầu tư mở rộng mang lại.

Trường hợp trong kỳ tính thuế, doanh nghiệp không tính riêng được thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng thì thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp được lựa chọn xác định theo 1 trong 2 cách sau:

Cách 1:

$$\begin{array}{l} \text{Phần thu nhập tăng} \\ \text{thêm do đầu tư mở} \\ \text{rộng không áp dụng} \\ \text{ưu đãi thuế thu nhập} \\ \text{doanh nghiệp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tổng thu nhập tính} \\ \text{thuế trong năm} \\ \text{(không bao gồm thu} \\ \text{nhập khác không} \\ \text{được hưởng ưu đãi)} \end{array} \times \frac{\text{Giá trị tài sản cố định đầu tư} \\ \text{mở rộng đưa vào sử dụng cho} \\ \text{sản xuất, kinh doanh}}{\text{Tổng nguyên giá tài sản cố} \\ \text{định thực tế dùng cho sản} \\ \text{xuất, kinh doanh}}$$

Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh gồm: giá trị tài sản cố định đầu tư mở rộng đã hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng và nguyên giá tài sản cố định hiện có đang dùng cho sản xuất kinh doanh theo số liệu cuối kỳ trên Bảng cân đối kế toán năm.

Cách 2:

$$\begin{array}{l} \text{Phần thu nhập tăng} \\ \text{thêm do đầu tư mở} \\ \text{rộng không áp dụng} \\ \text{ưu đãi thuế thu} \\ \text{nhập doanh nghiệp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tổng thu nhập tính} \\ \text{thuế trong năm} \\ \text{(không bao gồm thu} \\ \text{nhập khác không} \\ \text{được hưởng ưu đãi)} \end{array} \times \frac{\text{Giá trị vốn đầu tư mở rộng đưa} \\ \text{vào sử dụng cho sản xuất, kinh} \\ \text{doanh}}{\text{Tổng vốn đầu tư thực tế dùng} \\ \text{cho sản xuất, kinh doanh}}$$

Tổng vốn đầu tư thực tế dùng cho sản xuất kinh doanh là tổng nguồn vốn tự có, vốn vay của doanh nghiệp dùng cho sản xuất kinh doanh theo số liệu cuối kỳ trên Bảng cân đối kế toán năm.

Như vậy, trường hợp doanh nghiệp được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng nhưng không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại thì thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng xác định phân bổ theo nguyên giá tài sản cố định (1 cách). Đối với trường hợp doanh

nghiệp không được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng nhưng không tính riêng được thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng thì thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp được lựa chọn xác định theo 1 trong 2 cách phân bổ theo nguyên giá tài sản cố định hoặc tổng vốn đầu tư (Nghị định không quy định nội dung này).

Để tránh vướng mắc trong thực tế, dự kiến hướng dẫn về công thức xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng tại dự thảo Thông tư như sau:

1. Do trên bảng cân đối kế toán không có chỉ tiêu vốn tự có, chỉ có chỉ tiêu vốn chủ sở hữu nên việc xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng theo công thức thứ 2 gặp vướng mắc, vì vậy tại dự thảo Thông tư dự kiến bỏ công thức thứ 2 tính theo tổng vốn đầu tư thực tế

2. Doanh nghiệp chỉ được áp dụng một cách phân bổ đối với thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng theo công thức thứ 1 và quy định rõ tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế tính theo nguyên tắc bình quân tháng trong năm.

Cụ thể:

“b) Doanh nghiệp có hoạt động đầu tư mở rộng thì phần thu nhập tăng thêm do hoạt động đầu tư mở rộng phải được hạch toán riêng. Trường hợp doanh nghiệp được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng hoặc không được hưởng ưu đãi đối với thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng nhưng không hạch toán riêng được phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại thì thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng xác định theo tỷ lệ giữa nguyên giá tài sản cố định đầu tư mới đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh trên tổng nguyên giá tài sản cố định của doanh nghiệp.

Công thức xác định theo cách sau:

$$\text{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng} = \text{Tổng thu nhập tính thuế trong năm} \times \frac{\text{Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm}}{\text{Tổng giá trị TSCĐ thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh bình quân trong năm}}$$

Trong đó:

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng thực tế sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm bằng (=) giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng nhân (x) số tháng được đưa vào sử dụng trong năm chia (:) 12 tháng.

- Tổng giá trị TSCĐ thực tế sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm bằng (=) (Tổng nguyên giá TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ

cộng (+) Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm trừ (-) Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm).

Giá trị tài sản cố định thực tế sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh không bao gồm giá trị tài sản cố định sử dụng cho mục đích phúc lợi.

Ví dụ 17: Công ty A là một doanh nghiệp sản xuất găng tay trong khu công nghiệp X tại tỉnh Bắc Giang (Khu công nghiệp X không thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội thuận lợi), được hưởng ưu đãi do đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế TNDN theo địa bàn thành lập trong Khu công nghiệp: miễn thuế 2 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 4 năm tiếp theo. Năm 2016 Công ty A có thực hiện dự án đầu tư mở rộng dây chuyền sản xuất mới cùng địa bàn tại KCN X với nguyên giá là 20 tỷ đồng, hoàn thành đưa vào sản xuất tháng 10/2016; trước đó tháng 8/2016 Công ty thanh lý máy móc thiết bị cũ, giá trị là 12 tỷ đồng. Biết rằng tổng giá trị TSCĐ đầu năm 2016 là 55 tỷ đồng, tổng thu nhập tính thuế phát sinh của năm 2016 là 22 tỷ đồng. Cách xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng như sau:

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm (tính cho 3 tháng từ tháng 10 đến tháng 12) = $(20 \text{ tỷ} \times 3 \text{ tháng}) : 12 \text{ tháng} = 5 \text{ tỷ đồng}$

- Tổng giá trị TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp = 55 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm = 5 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm (tính cho 5 tháng từ tháng 8 đến tháng 12) = $(12 \text{ tỷ} \times 5 \text{ tháng}) : 12 \text{ tháng} = 5 \text{ tỷ đồng}$.

- Tổng nguyên giá tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm = $55 \text{ tỷ} + 5 \text{ tỷ} - 5 \text{ tỷ} = 55 \text{ tỷ đồng}$

Thu nhập do đầu tư mở rộng được hưởng ưu đãi là:

$$\begin{aligned} \text{Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp} &= 22 \text{ tỷ} \times \frac{5 \text{ tỷ}}{55 \text{ tỷ}} \\ &= 2 \text{ tỷ đồng} \end{aligned}$$

Ví dụ 18: Công ty B là một doanh nghiệp sản xuất nhựa trong khu công nghiệp Y tại TP Hồ Chí Minh (Khu công nghiệp Y thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội thuận lợi). Công ty B đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN: áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm kể từ khi có doanh thu, miễn thuế TNDN 3 năm kể từ khi có thu nhập chịu thuế, giảm 50% thuế TNDN trong 7 năm tiếp theo. Năm 2016, Công ty B có thực hiện dự án đầu tư mở rộng dây chuyền sản xuất mới cùng địa bàn tại KCN Y, với nguyên giá là 30 tỷ đồng, hoàn thành đưa vào sản xuất tháng 7/2016; đến tháng 10/2016 Công ty thanh lý máy móc thiết bị cũ, giá trị là 24 tỷ đồng. Biết

rằng tổng giá trị TSCĐ đầu năm 2016 là 44 tỷ đồng, tổng thu nhập tính thuế phát sinh của năm 2016 là 20 tỷ đồng.

Cách xác định thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng như sau:

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm (tính cho 6 tháng từ tháng 7 đến tháng 12) = $(30 \text{ tỷ} \times 6 \text{ tháng}) : 12 \text{ tháng} = 15 \text{ tỷ đồng}$

- Tổng nguyên giá TSCĐ dùng cho sản xuất kinh doanh đầu kỳ ghi trên sổ sách kế toán của doanh nghiệp = 44 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ đầu tư mở rộng tăng thêm bình quân trong năm = 15 tỷ đồng

- Giá trị TSCĐ giảm bình quân trong năm (tính cho 3 tháng từ tháng 10 đến tháng 12) = $(24 \text{ tỷ} \times 3 \text{ tháng}) : 12 \text{ tháng} = 6 \text{ tỷ đồng}$.

- Tổng giá trị tài sản cố định thực tế dùng cho sản xuất, kinh doanh bình quân trong năm = $44 + 15 - 6 = 53 \text{ tỷ đồng}$

Thu nhập do đầu tư mở rộng không được hưởng ưu đãi là:

Phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp	= 20 tỷ	x	15 tỷ
			53 tỷ

= 5,66 tỷ đồng”

g) Về chính sách thuế TNDN đối với hoạt động đầu tư thường xuyên

Tại Điều 5 Thông tư số 151/2014/TT-BTC bổ sung điểm g Khoản 5 Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC như sau:

“g) Dự án đầu tư của doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi thuế mà giai đoạn 2009 - 2013 có đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên trong quá trình sản xuất, kinh doanh không thuộc dự án đầu tư mới và dự án đầu tư mở rộng thì phần thu nhập tăng thêm do việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên này cũng được hưởng ưu đãi thuế theo mức mà dự án đang áp dụng cho thời gian còn lại tính từ kỳ tính thuế năm 2014”.

Tại Điều 5 Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016 bổ sung điểm a1 vào sau Điểm a Khoản 6 Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC như sau:

“a1) Đối với giai đoạn từ năm 2009 đến năm 2013, doanh nghiệp trong quá trình sản xuất, kinh doanh mà sử dụng quỹ khấu hao cơ bản tài sản cố định của doanh nghiệp; sử dụng lợi nhuận sau thuế tái đầu tư; sử dụng vốn trong phạm vi vốn đầu tư đã đăng ký với cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền để đầu tư bổ sung máy móc thiết bị thường xuyên và không tăng công suất sản xuất kinh doanh theo đề án kinh doanh đã đăng ký hoặc được phê duyệt thì không phải đầu tư mở rộng.”

Như vậy, theo hướng dẫn tại Thông tư số 130/2016/TT-BTC thì hoạt động đầu tư bổ sung máy móc thiết bị thường xuyên trong giai đoạn từ năm 2009 đến năm 2013 được hưởng ưu đãi theo dự án ban đầu kể từ khi phát sinh thu nhập. Do đó cần bỏ cụm từ “*cho thời gian còn lại tính từ kỳ tính thuế năm 2014*” tại Điều 5 Thông tư số 151/2014/TT-BTC nêu trên. Cụ thể như sau:

“d. Doanh nghiệp có dự án đầu tư đang được hưởng ưu đãi thuế mà giai đoạn năm 2009 - năm 2013 có đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên trong quá trình sản xuất, kinh doanh không thuộc dự án đầu tư mở rộng nêu trên thì phần thu nhập tăng thêm do việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên này cũng được hưởng ưu đãi thuế theo mức mà dự án đang áp dụng.”

h) Về lựa chọn thời điểm bắt đầu áp dụng ưu đãi

Tại Khoản 4 Điều 16 Nghị định 218/2013/NĐ-CP quy định:

“Trường hợp, trong kỳ tính thuế đầu tiên mà dự án đầu tư mới của doanh nghiệp có thời gian hoạt động sản xuất, kinh doanh được miễn thuế, giảm thuế dưới 12 (mười hai) tháng, doanh nghiệp được lựa chọn hưởng miễn thuế, giảm thuế đối với dự án đầu tư mới ngay kỳ tính thuế đó hoặc đăng ký với cơ quan thuế thời gian bắt đầu được miễn thuế, giảm thuế từ kỳ tính thuế tiếp theo.”

Dự kiến sửa đổi quy định hiện hành tại Khoản 12 Điều 18 Thông tư 78/2014/TT-BTC để phù hợp với Nghị định 218/2013/NĐ-CP (theo hướng chỉ cho phép lựa chọn hưởng miễn thuế, giảm thuế từ kỳ tính thuế tiếp theo, không cho phép lựa chọn với thuế suất), nội dung cụ thể như sau:

“12. Trường hợp trong kỳ tính thuế đầu tiên mà dự án đầu tư của doanh nghiệp (bao gồm cả dự án đầu tư mới, dự án đầu tư mở rộng, doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao) có thời gian hoạt động sản xuất, kinh doanh được hưởng miễn thuế, giảm thuế dưới 12 (mười hai) tháng, doanh nghiệp được lựa chọn hưởng miễn thuế, giảm thuế đối với dự án đầu tư ngay từ kỳ tính thuế đầu tiên đó hoặc đăng ký với cơ quan thuế thời gian bắt đầu được hưởng miễn thuế, giảm thuế từ kỳ tính thuế tiếp theo. Trường hợp doanh nghiệp đăng ký thời gian miễn thuế, giảm thuế vào kỳ tính thuế tiếp theo thì phải xác định số thuế phải nộp của kỳ tính thuế đầu tiên để nộp vào Ngân sách Nhà nước theo quy định.”

14. Về hiệu lực thi hành

Thuế TNDN có kỳ tính thuế theo năm, vì vậy để thuận lợi do doanh nghiệp trong việc áp dụng quy định tại Thông tư, dự kiến quy định hiệu lực thi hành của Thông tư như sau:

“Điều 24. Hiệu lực thi hành

1. Thông tư này có hiệu lực từ ngày ...tháng năm 2019 và áp dụng cho kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp từ năm 2020 trở đi trừ quy định tại Khoản 2 Điều này.

2. 07 mẫu biểu kê khai ban hành kèm theo Thông tư này có hiệu lực thi hành từ ngày Luật quản lý thuế số 38/2019/QH14 có hiệu lực thi hành (ngày 1/7/2020).

3. Thông tư này thay thế Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/06/2014, Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính và các nội dung hướng dẫn về chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp tại 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 27/2/2015, Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016, Thông tư số 25/2018/TT-BTC ngày 16/03/2018 của Bộ Tài chính.

- Bãi bỏ quy định tại Điều 24 Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính

- Bãi bỏ quy định về thuế thu nhập doanh nghiệp tại Điều 4 Thông tư số 128/2011/TT-BTC ngày 12/09/2011 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập doanh nghiệp đối với cơ sở y tế công lập ”

15. Một số nội dung khác

- Quy định thống nhất doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, dự án ứng dụng công nghệ cao được hưởng ưu đãi kể từ “ngày” được cấp Giấy chứng nhận cho thống nhất với quy định tại Nghị định số 218/2013/NĐ-CP.

- Tổng hợp nội dung Thông tư số 43/2019/TT-BTC hướng dẫn quy định tại Khoản 4 Điều 24 Nghị định số 82/2018/NĐ-CP ngày 22/05/2018 của Chính phủ quy định về quản lý Khu công nghiệp và Khu kinh tế vào dự thảo Thông tư.

- Quy định về thuế suất phổ thông từ ngày 1/1/2016 là 20%. Vì vậy, tại dự thảo Thông tư đã được điều chỉnh tương ứng và lược bỏ các nội dung quy định về thuế suất không phù hợp với hiện nay (như thuế suất thuế TNDN của doanh nghiệp nhỏ và vừa được áp dụng trước từ 1/7/2013).

- Tại dự thảo Thông tư lược bỏ các quy định không còn phù hợp do nội dung hướng dẫn mang tính chuyên tiếp, có tính thời điểm hoặc không còn phù hợp với pháp luật hiện hành như:

“Đối với số lỗ của hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia thực hiện dự án đầu tư (trừ dự án thăm dò, khai thác khoáng sản) của các năm 2013 trở về trước còn trong thời hạn chuyển lỗ thì doanh nghiệp phải chuyển vào thu nhập của hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia thực hiện dự án đầu tư, nếu chuyển không hết thì được chuyển lỗ vào thu nhập của hoạt động sản xuất kinh doanh (bao gồm cả thu nhập khác) từ năm 2014 trở đi.” (quy định tại Khoản 2 Điều 4 Thông tư 78/2014/TT-BTC)

“c) Đối với doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo diện doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư chỉ áp dụng đối với

thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh đáp ứng điều kiện ưu đãi đầu tư ghi trong giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc giấy chứng nhận đầu tư lần đầu của doanh nghiệp. Đối với doanh nghiệp đang hoạt động sản xuất kinh doanh nếu có sự thay đổi giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc giấy chứng nhận đầu tư nhưng sự thay đổi đó không làm thay đổi việc đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế của dự án đó theo quy định thì doanh nghiệp tiếp tục được hưởng ưu đãi thuế cho thời gian còn lại hoặc ưu đãi theo diện đầu tư mở rộng nếu đáp ứng điều kiện ưu đãi theo quy định.” (quy định tại Khoản 6 Điều 18 Thông tư 78/2014/TT-BTC)

- Tại dự thảo Thông tư lược bỏ các ví dụ không cần thiết do đến nay cách hiểu, cách áp dụng đã thống nhất (bao gồm: ví dụ 1, ví dụ 2 về chuyển đổi kỳ tính thuế, ví dụ 21, ví dụ 22 về chuyển lỗ.)

- Tại dự thảo có cập nhật các văn bản pháp luật có liên quan được nêu tại Thông tư hiện hành đã được sửa đổi, bổ sung, thay thế tính đến thời điểm hiện nay, ví dụ như: Nghị định số 133/2008/NĐ-CP ngày 31/12/2008 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật chuyển giao công nghệ được thay thế bằng Nghị định 76/2018/NĐ-CP ngày 15/5/2018 của Chính phủ; Quyết định số 1483/QĐ-TTg ngày 26 tháng 8 năm 2011 của Thủ tướng Chính phủ; khi các văn bản quy phạm pháp luật liên quan đến Danh mục sản phẩm công nghiệp hỗ trợ ưu tiên phát triển có sửa đổi, bổ sung được thay thế bằng quy định của Chính phủ và các văn bản hướng dẫn thi hành,...

- Về thủ tục hành chính: Tại dự thảo Thông tư có ban hành 7 mẫu thông báo, biên bản, trong đó 6 mẫu là kế thừa từ Thông tư số 78/2014/TT-BTC hiện hành, 1 mẫu mới được bổ sung (là mẫu 01/TNDN Thông báo phương pháp trích khấu hao TSCĐ). Lý do bổ sung: Tại Thông tư số 78/2014/TT-BTC đã quy định doanh nghiệp phải thông báo phương pháp trích khấu hao cho cơ quan thuế nhưng chưa có mẫu và thời điểm thông báo để có cơ sở cho doanh nghiệp thực hiện và thực hiện được dịch vụ công trực tuyến ở cấp độ 4. Vì vậy, dự thảo Thông tư bổ sung mẫu thông báo để thực hiện thống nhất trong khoảng thời gian chưa có Thông tư của Bộ Tài chính hướng dẫn mẫu biểu khai thuế, quyết toán thuế theo quy định tại Luật quản lý thuế số 38/2019/QH14 (có hiệu lực thi hành từ ngày 1/7/2020). /.