

**ĐẠI HỌC QUỐC GIA HÀ NỘI
KHOA LUẬT**

NGUYỄN THỊ THÙY TRANG

**THỰC TIỄN THI HÀNH PHÁP LUẬT VỀ KHẤU TRÙ
VÀ HOÀN THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG TẠI CHI CỤC THUẾ
HUYỆN THUẬN THÀNH - TỈNH BẮC NINH**

Chuyên ngành: Luật kinh tế

Mã số: 60 38 01 07

TÓM TẮT LUẬN VĂN THẠC SĨ LUẬT HỌC

Hà Nội - 2016

**Công trình được hoàn thành
tại Khoa Luật - Đại học Quốc gia Hà Nội**

Cán bộ hướng dẫn khoa học: TS. Nguyễn Thị Lan Hương

Phản biện 1:

Phản biện 2:

**Luận văn được bảo vệ tại Hội đồng chấm luận văn,
họp tại Khoa Luật - Đại học Quốc gia Hà Nội.
*Vào hồi giờ, ngày tháng năm 20....***

Có thể tìm hiểu luận văn tại:

- Trung tâm tư liệu Khoa Luật - Đại học Quốc gia Hà Nội**
- Trung tâm Thông tin - Thư viện, Đại học Quốc gia Hà Nội**

MỤC LỤC

LỜI CAM ĐOAN.....	i
DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT.....	ii
PHẦN MỞ ĐẦU	1
1. Tính cấp thiết của đề tài	1
2. Tình hình nghiên cứu	2
3. Phạm vi nghiên cứu.....	2
4. Mục tiêu nghiên cứu.....	2
5. Cơ sở khoa học của đề tài	3
6. Phương pháp nghiên cứu:.....	3
7. Kết cấu của luận văn	3
Chương 1: Những vấn đề cơ bản về khấu trừ và hoàn thuế GTGT	4
và pháp luật về khấu trừ, hoàn thuế GTGT tại Việt Nam	4
1.1. Tổng quan về Thuế GTGT	4
1.1.1. Khái niệm thuế GTGT	4
1.1.2. Căn cứ tính thuế GTGT.....	10
1.1.3. Phương pháp tính thuế giá trị gia tăng:	11
1.2. Những vấn đề cơ bản về khấu trừ thuế GTGT	14
1.2.1. Khái niệm, đặc điểm khấu trừ thuế GTGT.....	14
1.2.2. Nguyên tắc khấu trừ thuế GTGT.....	16
1.3. Những vấn đề cơ bản về hoàn thuế GTGT	22
1.3.1. Khái niệm, đặc điểm hoàn thuế GTGT.....	22
1.3.2. Vai trò và ý nghĩa của hoàn thuế GTGT.....	25
1.4. Một số quy định về khấu trừ thuế và hoàn thuế theo Pháp luật nước ngoài. .	26
Chương 2: Thực trạng pháp luật và thực tiễn thi hành pháp luật về khấu trừ thuế và hoàn thuế giá trị gia tăng tại chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh.....	27
2.1. Thực trạng pháp luật về khấu trừ thuế và hoàn thuế GTGT theo pháp luật hiện hành. Error! Bookmark not defined.	

2.1.1. Nguồn luật quy định về khấu trừ thuế và hoàn thuế GTGT	27
2.1.2. Quy định chung của Pháp luật Việt Nam về thuế GTGT.....	28
2.1.3. Đối tượng và các trường hợp được khấu trừ và hoàn thuế GTGT	36
2.1.4. Thủ tục khấu trừ và hoàn thuế GTGT.....	47
2.1.5. Quyền và nghĩa vụ của người được khấu trừ, hoàn thuế GTGT.....	57
2.1.6. Trách nhiệm của cơ quan thuế trong khấu trừ, hoàn thuế	58
2.2. Thực tiễn thi hành PL về khấu trừ thuế, hoàn thuế tại chi cục	60
2.2.1. Tình hình về khấu trừ thuế, hoàn thuế tại chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh.	60
2.2.2. Nguyên nhân của những bất cập trong công tác khấu trừ, hoàn thuế tại chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh.....	67
Chương 3: Một số kiến nghị nâng cao hiệu quả thi hành pháp luật về khấu trừ thuế và hoàn thuế giá trị gia tăng tại chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh.....	73
3.1. Nhu cầu, phương hướng về việc hoàn thiện pháp luật về khấu trừ thuế, hoàn thuế GTGT	73
3.2. Một số kiến nghị hoàn thiện pháp luật cụ thể	74
3.2.1. Hoàn thiện pháp luật về Khấu trừ thuế.....	74
3.2.2. Hoàn thiện pháp luật về hoàn thuế	75
3.3. Giải pháp hoàn thiện quản lý khấu trừ thuế, hoàn thuế tại Chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh.....	79
KẾT LUẬN	84
TÀI LIỆU THAM KHẢO	85

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Luật Thuế giá trị gia tăng (GTGT) là một trong những đạo luật thuế có ảnh hưởng sâu rộng đến đời sống kinh tế và tiêu dùng của xã hội. Từ khi Luật thuế GTGT ra đời đã khắc phục được những nhược điểm của thuế doanh thu trước đây. Điểm nổi bật của thuế GTGT là khắc phục được nhược điểm thu trùng lấp, chông chéo qua nhiều khâu của thuế doanh thu, nó chỉ đánh vào giá trị tăng thêm (được thể hiện bằng tiền lương, tiền công, lợi nhuận, lợi tức và các khoản chi phí tài chính khác) của các sản phẩm, dịch vụ tại mỗi công đoạn sản xuất và lưu thông, làm sao để đến cuối chu kỳ sản xuất, kinh doanh hoặc cung cấp dịch vụ thì tổng số thuế thu được ở các công đoạn sẽ khớp với số thuế tính theo giá bán cho người cuối cùng.

Khấu trừ và hoàn thuế là một đặc trưng cơ bản của thuế GTGT. Hoàn thuế GTGT là biện pháp tạo điều kiện cho doanh nghiệp thu hồi được số vốn đã ứng trước. Đây là một chế định rất tiến bộ của Luật thuế GTGT, tuy nhiên, trên thực tế, nhiều doanh nghiệp đã lợi dụng cơ chế này để trục lợi và chiếm đoạt tiền của Nhà nước.

Tại chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh, thực trạng thực thi pháp luật thuế GTGT vẫn còn nhiều vướng mắc xuất phát từ sự thiếu hiểu biết pháp luật cũng như vi phạm các quy định pháp luật. Chính vì vậy, tôi mạnh dạn thực hiện đề tài: ***“Thực tiễn thi hành pháp luật về khấu trừ và hoàn thuế giá trị gia tăng tại Chi cục Thuế huyện Thuận Thành - tỉnh Bắc Ninh”***. Với đề tài này, tôi hi vọng có thể nghiên cứu pháp luật về khấu trừ, hoàn thuế GTGT, áp dụng vào thực trạng tại Thuận Thành Bắc Ninh, từ đó đưa ra nhận định cá nhân và các giải pháp nhằm làm rõ chính sách thuế GTGT của Chính phủ.

2. Tình hình nghiên cứu

Có khá nhiều nghiên cứu đề cập đến pháp luật và thực thi pháp luật khấu trừ và hoàn thuế GTGT ở Việt Nam cũng như trên Thế giới.

Luận văn ***“Thực tiễn thi hành pháp luật về khấu trừ và hoàn thuế giá trị gia tăng tại Chi cục Thuế huyện Thuận Thành - tỉnh Bắc Ninh”*** sẽ là một trong những đề tài tiếp tục nghiên cứu, tìm hiểu chuyên sâu về thực trạng vấn đề hoàn thuế GTGT ở Việt Nam. Đặc biệt, luận văn đưa ra cái nhìn rõ nét hơn về thực trạng tại một địa bàn cụ thể: chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh.

3. Phạm vi nghiên cứu

Trong khuôn khổ bài luận văn, tôi tập trung nghiên cứu các quy định pháp luật, các quan điểm, chính sách liên quan đến khấu trừ và hoàn thuế GTGT ở Việt Nam. Đồng thời, từ các lý luận đó, tôi áp dụng vào thực trạng cụ thể tại Chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh.

Nghiên cứu này chủ yếu được nhìn nhận dưới góc độ Luật học, có tham khảo và sử dụng một số kiến thức và kết quả nghiên cứu Kinh tế học.

4. Mục tiêu nghiên cứu

Trên cơ sở phân tích thực tiễn áp dụng pháp luật về khấu trừ thuế và hoàn thuế tại chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh, đối chiếu với các quy định của pháp luật trong lĩnh vực này, đưa ra những đánh giá cá nhân và chỉ ra những hạn chế, bất cập của pháp luật. Trên cơ sở đó, tôi đưa ra các kiến nghị và giải pháp để hoàn thiện quy định của pháp luật, khắc phục những hạn chế, bất cập trên.

Mục tiêu cụ thể:

- Hệ thống hóa cơ sở lý luận và thực tiễn về khấu trừ và hoàn thuế GTGT
- Đánh giá thực trạng khấu trừ, hoàn thuế GTGT trên địa bàn huyện Thuận Thành tỉnh Bắc Ninh.
- Đề xuất giải pháp hoàn thiện quản lý thuế trên địa bàn huyện Thuận Thành, và hoàn thiện Pháp luật liên quan đến khấu trừ, hoàn thuế GTGT.

5. Cơ sở khoa học của đề tài

a. Cơ sở lý luận: Luận văn dựa trên phương pháp luận của chủ nghĩa duy vật biện chứng và chủ nghĩa duy vật lịch sử.

b. Cơ sở thực tiễn: Luận văn dựa trên thực tiễn thi hành pháp luật về khấu trừ và hoàn thuế giá trị gia tăng tại Việt Nam nói chung và chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh nói riêng với các số liệu cụ thể. Ngoài ra, luận văn còn dựa trên các công trình nghiên cứu của các nhà luật học và kinh tế học, cũng như các quy định của pháp luật Việt Nam về lĩnh vực này.

6. Phương pháp nghiên cứu:

Luận văn được nghiên cứu dựa trên cơ sở phương pháp biện chứng khoa học kết hợp với các phương pháp:

- Phương pháp thống kê, tổng hợp
- Phương pháp phân tích
- Phương pháp đối chiếu, so sánh

- Phương pháp khảo sát thực tiễn

- ...

7. Kết cấu của luận văn

Ngoài phần mở đầu, kết luận, phụ lục và danh mục tài liệu tham khảo, luận văn được trình bày thành 3 chương, bao gồm:

Chương 1: Những vấn đề cơ bản về khấu trừ và hoàn thuế GTGT và pháp luật về khấu trừ, hoàn thuế GTGT tại Việt Nam.

Chương 2: Thực trạng pháp luật và thực tiễn thi hành pháp luật về khấu trừ thuế và hoàn thuế giá trị gia tăng tại chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh

Chương 3: Một số kiến nghị nâng cao hiệu quả thi hành pháp luật về khấu trừ thuế và hoàn thuế giá trị gia tăng tại chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh

Chương 1: Những vấn đề cơ bản về khấu trừ và hoàn thuế GTGT và pháp luật về khấu trừ, hoàn thuế GTGT tại Việt Nam

1.1. Tổng quan về Thuế GTGT.

1.1.1. Khái niệm thuế GTGT

Sự ra đời và tồn tại của thuế gắn liền với sự phân chia xã hội thành các giai cấp đối kháng và sự xuất hiện của Nhà nước - pháp luật.

Thuế do cơ quan quyền lực Nhà nước cao nhất ban hành. Ở các quốc gia, do vai trò quan trọng của thuế đối với việc hình thành quỹ ngân sách Nhà nước và những ảnh hưởng của nó đối với đời sống kinh tế - xã hội nên thẩm quyền quy định, sửa đổi, bãi bỏ các Luật thuế đều thuộc cơ quan lập pháp. Đây là nguyên tắc sớm được ghi nhận trong pháp luật của các nước. Chẳng hạn ở nước Anh đạo Luật về dân quyền năm 1688 quy định: cấm mọi sự thu thuế để dùng vào việc chi tiêu của Nhà nước nếu không được Quốc hội chấp thuận. ở Pháp, Quốc hội Pháp quy định: bất cứ một khoản thuế nào nếu không được Quốc hội chấp thuận thì không được áp dụng. Hiến pháp của nước Cộng hòa Pháp năm 1791 quy định Quốc hội Pháp có quyền biểu quyết và định đoạt các Luật thuế.

Thuế ra đời gắn liền với sự ra đời, tồn tại của Nhà nước cùng sự phát sinh, phát triển của nền kinh tế hàng hóa. Đây là khoản thu bắt buộc nhằm đáp ứng nhu cầu chi tiêu của Nhà nước, và quản lý vĩ mô với nền kinh tế. Với bản chất này, Nhà nước đặt ra ngày càng nhiều các sắc thuế, tùy điều kiện và hoàn cảnh cụ thể của mỗi Quốc gia mà hệ thống thuế gồm các loại thuế khác nhau.

Thuế giá trị gia tăng (sau đây gọi là thuế GTGT) ra đời từ nước Pháp với tên gọi Taxe Sur La Valeur Ajou tée (TVA) (Tiếng Anh là Value Added Tax – VAT), sau đó được tiếp thu và áp dụng rộng rãi ở nhiều Quốc gia trên Thế giới.

Tóm lại, thuế GTGT thường được dùng để chỉ một loại thuế gián thu, đánh vào việc sử dụng thu nhập, tức đánh vào việc tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ mà cụ thể là đánh vào hành vi chuyển giao tài sản và cung cấp dịch vụ phát sinh trong quá trình sản xuất, lưu thông, tiêu dùng thông qua việc mua bán, trao đổi hàng hóa và dịch vụ. Thuế GTGT được cộng vào giá bán hàng hóa, dịch vụ, và người tiêu dùng phải chịu số thuế đó khi mua hàng hóa, dịch vụ.

Cơ sở của thuế GTGT là khoản chênh lệch giữa các khâu mua bán, cung ứng dịch vụ, tức là phần giá trị tăng thêm của hàng hóa trong quá trình sản xuất và tiêu dùng. Một trong những nguyên tắc cơ bản của thuế GTGT là sản phẩm, hàng hoá dù qua nhiều khâu hay ít khâu từ sản xuất đến tiêu dùng, đều chịu thuế như nhau.

1.1.2. Căn cứ tính thuế GTGT

Căn cứ tính thuế giá trị gia tăng là giá tính thuế và thuế suất.

- Giá tính thuế giá trị gia tăng: Giá tính thuế được xác định tùy theo loại hàng hoá, dịch vụ theo quy định của Pháp luật từng Quốc gia.

- Thuế suất thuế giá trị gia tăng: Thuế suất là mức thuế phải nộp trên một đơn vị khối lượng chịu thuế. Định mức thu thuế (tỉ lệ %) tính trên khối lượng thu nhập hoặc giá trị tài sản chịu thuế.

1.1.3. Phương pháp tính thuế giá trị gia tăng:

a. Phương pháp khấu trừ thuế:

Số thuế giá trị gia tăng phải nộp bằng (=) thuế giá trị gia tăng đầu ra trừ (-) thuế giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ.

Thuế giá trị gia tăng đầu ra bằng (=) giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ chịu thuế bán ra nhân (x) với thuế suất thuế giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ đó.

b. Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng:

Theo phương pháp này, số thuế giá trị gia tăng phải nộp bằng giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ chịu thuế nhân (x) với thuế suất thuế giá trị gia tăng của loại hàng hoá, dịch vụ đó.

1.2. Những vấn đề cơ bản về khấu trừ thuế GTGT

1.2.1. Khái niệm, đặc điểm khấu trừ thuế GTGT

Đặc điểm khấu trừ thuế giá trị gia tăng được thể hiện:

Thứ nhất, phần thuế giá trị gia tăng được khấu trừ là số thuế được xác định một cách trực tiếp, là hiệu số thuế của các khâu trong quá trình sản xuất lưu thông mà không phải phần giá trị gia tăng được xác định trực tiếp qua các khâu. Trên nguyên tắc, không phải bất cứ thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào nào cũng được khấu trừ mà chỉ có thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho hoạt động SXKD hàng hóa, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng mới được khấu trừ.

Thứ hai, căn cứ để xác định số thuế giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ là số thuế giá trị gia tăng ghi trên hóa đơn giá trị gia tăng khi mua hàng hóa, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng đối với hàng hóa nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng thay cho phía nước ngoài theo hướng dẫn của Bộ Tài chính áp dụng đối với các tổ chức nước ngoài không có tư cách pháp nhân Việt Nam và cá nhân nước ngoài kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam. Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào không có hóa đơn giá trị gia tăng hoặc hóa đơn giá trị gia tăng không đúng theo quy định của pháp luật thì cơ sở kinh doanh không được khấu trừ thuế. Như vậy, khấu trừ thuế giá trị gia tăng chỉ áp dụng đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ và có hóa đơn giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh. Cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng hoặc cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ nhưng mua hàng hóa, dịch vụ của cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng (hóa đơn bán hàng thông thường) thì không được khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào.

1.2.2. Nguyên tắc khấu trừ thuế GTGT

- Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT được khấu trừ toàn bộ.

- Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ (kể cả tài sản cố định) sử dụng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế GTGT thì chỉ được khấu trừ số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT. Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng thuế GTGT đầu vào được khấu trừ và không được khấu trừ; trường hợp không hạch toán riêng được thì thuế đầu vào được khấu trừ tính theo tỷ lệ (%) giữa doanh thu chịu thuế GTGT so với tổng doanh thu của hàng hóa, dịch vụ bán ra không hạch toán riêng được.

- Thuế GTGT đầu vào của tài sản cố định, máy móc, thiết bị, kể cả thuế GTGT đầu vào của hoạt động đi thuê những tài sản, máy móc, thiết bị này và thuế GTGT đầu vào khác liên quan đến tài sản, máy móc, thiết bị như bảo hành, sửa chữa trong các trường hợp sau đây không được khấu trừ mà tính vào nguyên giá của tài sản cố định hoặc chi phí được trừ theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và các văn bản hướng dẫn thi hành.

- Khấu trừ thuế GTGT trong một số trường hợp cụ thể

1.3. Những vấn đề cơ bản về hoàn thuế GTGT

1.3.1. Khái niệm, đặc điểm hoàn thuế GTGT

Luật thuế GTGT năm 2008, sửa đổi bổ sung năm 2016 không đưa ra định nghĩa khái niệm hoàn thuế GTGT. Tuy nhiên có thể xem xét khái niệm hoàn thuế GTGT dưới nhiều góc độ khác nhau. Đứng ở địa vị nhà nước thì hoàn thuế là việc nhà nước trả lại một số tiền cho cơ sở kinh doanh hay đối tượng nộp thuế trong một số trường hợp nhất định mà đối tượng, cơ sở kinh doanh đó đã nộp tiền theo quy định của pháp luật.

Hoàn thuế GTGT là “Việc cơ quan thuế ra quyết định trả lại số tiền thuế GTGT đã nộp vượt quá của chủ thể nộp thuế”. Nói cách khác, trong một số trường hợp luật định, Nhà nước hoàn lại số thuế mà chủ thể nộp thuế đã nộp vào ngân sách Nhà nước. Các trường hợp được hoàn thuế được quy định cụ thể theo Pháp luật của từng Quốc gia.

1.3.2. Vai trò và ý nghĩa của hoàn thuế GTGT

Hoàn thuế GTGT có ý nghĩa rất lớn không chỉ đối với các cơ quan, tổ chức, doanh nghiệp, mà còn có ý nghĩa trong sự phát triển chung của nền kinh tế. Có thể thấy vai trò của việc hoàn thuế GTGT thể hiện như sau:

Đầu tiên, Hoàn thuế GTGT giúp phát huy tính tự giác của các doanh nghiệp.

Thứ hai, Hoàn thuế GTGT còn có thể tạm thời giúp đỡ các doanh nghiệp về mặt tài chính khi họ gặp khó khăn.

Thứ ba, Hoàn thuế GTGT góp phần khuyến khích hoạt động xuất khẩu phát triển.

Thứ tư, Hoàn thuế GTGT còn có ý nghĩa rất lớn đối với các doanh nghiệp sử dụng vốn ODA, góp phần thúc đẩy thu hút đầu tư nước ngoài, giải quyết khó khăn cho các doanh nghiệp.

1.4. Một số quy định về khấu trừ thuế và hoàn thuế theo Pháp luật nước ngoài.

Khấu trừ thuế và hoàn thuế theo Pháp luật Liên minh Châu Âu.

- Các trường hợp khấu trừ thuế: Thuế GTGT từ các giao dịch sau đây có thể được khấu trừ:

+ Hoạt động cung cấp hàng hóa, dịch vụ trong nội địa và các giao dịch tương tự.

+ Hoạt động mua hàng trong nội khối EU và tương tự

+ Hàng hóa nhập khẩu

- Thuế GTGT có thể khấu trừ toàn bộ đôi khi đáp ứng đủ các điều kiện được khấu trừ. [http://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/eu-vat-rules-topic/vat-deductions_en]

Chương 2: Thực trạng pháp luật và thực tiễn thi hành pháp luật về khấu trừ thuế và hoàn thuế giá trị gia tăng tại chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh.

2.1. Thực trạng pháp luật về khấu trừ thuế và hoàn thuế GTGT theo pháp luật hiện hành.

2.1.1. Nguồn luật quy định về khấu trừ thuế và hoàn thuế GTGT

Pháp luật Việt Nam có khá nhiều văn bản chứa đựng các quy định về khấu trừ và hoàn thuế GTGT, có thể kể đến như:

- Luật thuế giá trị gia tăng số 13/2008/QH12 ngày 3/6/2008;

- Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng số 31/2013/QH13 ngày 19/6/2013 và số 106/2016/QH13 ngày 16/4/2016

- Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ Quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều Luật thuế giá trị gia tăng

- Các Thông tư hướng dẫn

2.1.2. Quy định chung của Pháp luật Việt Nam về thuế GTGT

a. Đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng

Đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng là các loại hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam, trừ các đối tượng không thuộc diện chịu thuế theo quy định của Luật thuế giá trị gia tăng và các văn bản pháp luật hướng dẫn thi hành.

b. Đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng

Chia thành 8 nhóm theo tính chất, mục đích KT-XH

Nhóm 1: Sản phẩm nông nghiệp, thiết bị, dịch vụ phục vụ sản xuất nông nghiệp.

Nhóm 2: HHDV thiết yếu phục vụ cộng đồng.

Nhóm 3: HHDV khuyến khích đầu tư, phát triển

Nhóm 4: Dịch vụ tài chính

Nhóm 5: HHDV phục vụ an ninh, quốc phòng

Nhóm 6: HHDV ưu đãi vì mục đích nhân đạo, xã hội

Nhóm 7: HHDV của hộ, cá nhân có mức doanh thu thấp

Nhóm 8: HHDV khác.

c. Căn cứ tính thuế GTGT

- Giá tính thuế giá trị gia tăng:

Nguyên tắc xác định chung: Giá tính thuế là giá bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ đã bao gồm các loại thuế gián thu khác (thuế NK, thuế TTĐB, thuế BVMT (nếu có)) và chưa bao gồm thuế GTGT.

Giá tính thuế được xác định cụ thể tùy theo loại hàng hoá, dịch vụ và được xác định như sau:

+ Đối với hàng hoá, dịch vụ do cơ sở sản xuất, kinh doanh bán ra là giá chưa có thuế giá trị gia tăng. Đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán đã có thuế TTĐB nhưng chưa có thuế GTGT.

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

+ Đối với hàng hoá, dịch vụ dùng để trao đổi, sử dụng nội bộ, biếu, tặng cho là giá tính thuế giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

+ Đối với hoạt động cho thuê tài sản là số tiền cho thuê chưa có thuế giá trị gia tăng.

+ Đối với hàng hoá bán theo phương thức trả góp, trả chậm là giá tính theo giá bán trả một lần chưa có thuế GTGT của hàng hóa đó, không bao gồm khoản lại trả góp, lãi trả chậm.

+ Đối với gia công hàng hoá là giá gia công chưa có thuế giá trị gia tăng.

+ Đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt là giá trị công trình, hạng mục công trình hay phần công việc thực hiện bàn giao chưa có thuế GTGT. Trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị thì giá tính thuế là giá trị xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu và máy móc, thiết bị.

+ Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản là giá bán bất động sản chưa có thuế GTGT, trừ giá chuyển quyền sử dụng đất hoặc tiền thuê đất phải nộp ngân sách nhà nước.

+ Đối với hoạt động đại lý, môi giới mua bán hàng hoá và dịch vụ hưởng hoa hồng là tiền hoa hồng thu được từ các hoạt động này chưa có thuế giá trị gia tăng.

+ Đối với hàng hóa, dịch vụ sử dụng chứng từ thanh toán ghi giá thanh toán là giá đã có thuế giá trị gia tăng thì giá tính thuế được xác định theo công thức sau:

Giá chưa có thuế GTGT = Giá thanh toán / (1 + thuế suất của hàng hóa, dịch vụ)

- Thuế suất thuế giá trị gia tăng:

Luật thuế giá trị gia tăng hiện nay áp dụng 3 mức thuế suất: 0%, 5%, 10%

+ Mức thuế suất 10% có thể coi là mức thuế suất chuẩn, áp dụng cho các hàng hóa, dịch vụ thông thường. Mục 3 Điều 8 Luật thuế giá trị gia tăng quy định cụ thể các hàng hóa, dịch vụ này cụ thể các hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện chịu mức thuế 0% và 5% thì chịu mức thuế suất 10%.

+ Mức thuế suất 5% áp dụng đối với các hàng hóa, dịch vụ ưu đãi, khuyến khích phát triển, đầu tư. Các sản phẩm thiết yếu, các sản phẩm công nghiệp nặng hoặc công nghiệp phục vụ nông nghiệp, dịch vụ công cộng,... đều nằm trong diện ưu đãi, khuyến khích phát triển.

+ Thuế suất 0% áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, không phân biệt đối tượng và hình thức xuất khẩu; vận tải quốc tế; hàng hóa, dịch vụ khác theo quy định của pháp luật

1.3. Đối tượng và các trường hợp được khấu trừ và hoàn thuế GTGT

a. Đối tượng và các trường hợp khấu trừ thuế GTGT

Theo quy định của pháp luật về thuế GTGT hiện hành thì đối tượng sau đây sẽ được khấu trừ thuế GTGT: hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hoá đơn, chứng từ và đăng ký nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế

- Có hóa đơn giá trị gia tăng hợp pháp của hàng hóa, dịch vụ mua vào hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng khâu nhập khẩu

- Có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào (bao gồm cả hàng hóa nhập khẩu) từ hai mươi triệu đồng trở lên

Đối tượng và các trường hợp hoàn thuế GTGT

Có 9 đối tượng được hoàn thuế:

Thứ nhất, cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết trong tháng (đối với trường hợp kê khai theo tháng) hoặc trong quý (đối với trường hợp kê khai theo quý) thì được khấu trừ vào kỳ tiếp theo.

Thứ hai, là cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư đã đăng ký kinh doanh, đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, hoặc dự án tìm kiếm thăm dò và phát triển mỏ dầu khí đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động, nếu thời gian đầu tư từ 1 năm (12 tháng) trở lên thì được hoàn thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ sử dụng cho đầu tư theo từng năm.

Thứ ba, hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư mới.

Thứ tư, đối tượng được hoàn thuế GTGT là cơ sở kinh doanh trong tháng (đối với trường hợp kê khai theo tháng), quý (đối với trường hợp kê khai theo quý) có hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu nếu thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu chưa được khấu trừ từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT theo tháng, quý; trường hợp trong tháng, quý số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu chưa được khấu trừ chưa đủ 300 triệu đồng thì được khấu trừ vào tháng, quý tiếp theo.

Thứ năm, cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế được hoàn thuế GTGT khi chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động có số thuế GTGT nộp thừa hoặc số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết.

Thứ sáu, hoàn thuế GTGT đối với các chương trình, dự án sử dụng nguồn vốn hỗ trợ phát triển chính thức (ODA) không hoàn lại hoặc viện trợ không hoàn lại, viện trợ nhân đạo.

Thứ tám, là người nước ngoài, người Việt Nam định cư ở nước ngoài mang hộ chiếu hoặc giấy tờ nhập cảnh do cơ quan có thẩm quyền nước ngoài cấp được hoàn thuế đối với hàng hoá mua tại Việt Nam mang theo người khi xuất cảnh.

Thứ chín, cơ sở kinh doanh có quyết định xử lý hoàn thuế của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật và trường hợp hoàn thuế GTGT theo điều ước quốc tế mà CHXHCN Việt Nam là thành viên.

Luật sửa đổi bổ sung một số điều của luật thuế GTGT có một số thay đổi cụ thể về hoàn thuế:

- Không thực hiện hoàn thuế GTGT đối với sản xuất kinh doanh khâu nội địa nhằm thúc đẩy doanh nghiệp tăng cường biện pháp quản lý, giảm bớt hàng tồn kho, đẩy nhanh tốc độ lưu chuyển hàng hoá. Đồng thời, xoá bỏ tình trạng khó khăn lâu nay là: trong một doanh nghiệp có tháng thì được hoàn thuế, nhưng có tháng phải nộp thuế; nhiều khi số thuế đề nghị hoàn đang bị khoanh lại nhưng doanh nghiệp phải bỏ tiền nộp thuế ngay.

- Cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết trong tháng hoặc trong quý thì được khấu trừ vào kỳ tiếp theo (thay cho quy định hiện nay là được hoàn thuế nếu DN có số thuế GTGT đầu vào lũy kế 12 tháng chưa được khấu trừ hết).

- Trường hợp cơ sở kinh doanh có dự án đầu tư mới, có số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào đang sử dụng cho đầu tư mà chưa được khấu trừ và có số thuế còn lại từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT. Tuy nhiên, sẽ không được hoàn số thuế GTGT chưa được khấu trừ của dự án đầu tư mà chuyển sang kỳ tiếp theo để khấu trừ đối với các trường hợp: Dự án đầu tư của DN không góp đủ số vốn điều lệ như đã đăng ký; kinh doanh ngành, nghề đầu tư kinh doanh có điều kiện khi chưa đủ các điều kiện kinh doanh theo quy định của Luật Đầu tư hoặc không bảo đảm duy trì đủ điều kiện kinh doanh trong quá trình hoạt động; Dự án đầu tư khai thác tài nguyên, khoáng sản được cấp phép từ ngày 01/7/2016 hoặc dự án đầu tư sản xuất sản phẩm hàng hóa mà tổng giá trị tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên.

- Cơ sở kinh doanh trong tháng, quý có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế theo tháng, quý. Tuy nhiên, việc hoàn thuế sẽ không áp dụng trong trường hợp hàng hóa nhập khẩu để xuất khẩu, hàng hóa xuất khẩu mà không thực hiện việc xuất khẩu tại địa bàn hoạt động hải quan theo quy định của Luật Hải quan. Bên cạnh đó, Luật có quy định mới tạo thuận lợi và nhiều ưu đãi cho DN chấp hành tốt pháp luật về thuế và hải quan, đó là áp dụng chế độ hoàn thuế trước, kiểm tra sau đối với người nộp thuế là DN sản xuất hàng hóa xuất khẩu mà trong 2 năm liên tục không vi phạm pháp luật về thuế, hải quan và người nộp thuế không thuộc đối tượng rủi ro cao theo quy định của Luật Quản lý thuế.

2.1.4. Thủ tục khấu trừ và hoàn thuế GTGT

Thủ tục khấu trừ thuế GTGT

Thủ tục kê khai khấu trừ thuế giá trị gia tăng được áp dụng đối với người nộp thuế khai thuế giá trị theo phương pháp khấu trừ và thực hiện khai thuế theo tháng hoặc quý. Khai theo tháng áp dụng đối với người nộp thuế có tổng doanh thu bán hàng hóa và cung cấp dịch vụ của năm trước liền kề từ 50 tỷ đồng trở lên còn khai theo quý thì ngược lại. Riêng người nộp thuế mới bắt đầu sản xuất kinh doanh thì khai thuế giá trị gia tăng theo quý. Sau khi sản xuất kinh doanh đủ 12 tháng thì năm dương lịch tiếp theo sẽ căn cứ doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ của năm liền kề để xác định khai thuế giá trị gia tăng theo tháng hay theo quý. Người nộp thuế phải lập hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng và nộp đến cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

Hạn chế của pháp luật về khấu trừ thuế GTGT:

Theo pháp luật về thuế GTGT, chỉ khi những đơn vị nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ mua hàng hoá, dịch vụ từ những đơn vị cũng nộp thuế theo phương pháp khấu trừ và có lập hoá đơn GTGT hợp pháp thì mới có khả năng được khấu trừ thuế đầu vào một cách chính xác số thuế GTGT đúng theo bản chất của thuế GTGT. Còn trường hợp, những đơn vị nộp thuế GTGT theo phương thức trực tiếp, hoá đơn đầu vào hợp pháp nhưng không là hoá đơn GTGT mà là hoá đơn bán hàng, thì đối tượng nộp thuế không được khấu trừ hoặc được khấu trừ theo một tỷ lệ ấn định mang tính chủ quan. Vì vậy, trường hợp này đi ngược lại với bản chất của thuế GTGT mà thực chất chỉ là một phiên bản của thuế doanh thu. Ngoài ra, đối với những trường hợp cơ sở sản xuất kinh doanh mua hàng không có hoá đơn chứng từ mà chỉ cần bảng kê khai (hầu như không có giá trị pháp lý) thì được khấu trừ không theo tỷ lệ nhất định. Vì vậy, đưa đến một mâu thuẫn là trong một số trường hợp số thuế đầu vào không có thật thì được khấu trừ, một số trường hợp khác là số thuế đầu vào có thật thì không được khấu trừ hoặc chỉ được khấu trừ một phần. Do đó, để khắc phục tình trạng này cần phải đi đến một phương pháp tính thuế thống nhất, một loại hoá đơn thống nhất để trả lại đúng bản chất của thuế GTGT, tức là cần phải tiến đến việc sử dụng phương pháp khấu trừ cho mọi đối tượng.

Thủ tục hoàn thuế GTGT:

Người nộp thuế thuộc trường hợp được hoàn thuế theo quy định tại Luật Thuế GTGT tự xác định số tiền thuế GTGT đủ điều kiện khấu trừ, hoàn thuế, khai đề nghị hoàn thuế, lập và gửi hồ sơ đề nghị hoàn thuế đến cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

- *Về quy trình giải quyết hoàn thuế GTGT*: Thông tư quy định, người nộp thuế được gửi hồ sơ hoàn thuế điện tử hoặc nộp trực tiếp tại cơ quan thuế hoặc gửi qua đường bưu chính. Sau đó cơ quan thuế sẽ thực hiện phân loại hồ sơ hoàn thuế GTGT cụ thể như sau: Hoàn thuế theo quy định của điều ước quốc tế mà Việt Nam là thành viên, trừ trường hợp hoàn thuế theo Hiệp định tránh đánh thuế hai lần của các hãng vận tải nước ngoài; Người nộp thuế đề nghị hoàn thuế lần đầu; Người nộp thuế đề nghị hoàn thuế trong thời hạn 2 năm, kể từ thời điểm bị cơ quan quản lý thuế xử lý về hành vi trốn thuế, gian lận về thuế; Người nộp thuế sản xuất, kinh doanh hàng hóa xuất khẩu đề nghị hoàn thuế trong thời hạn 2 năm, kể từ thời điểm bị cơ quan quản lý nhà nước xử lý đối với hành vi buôn lậu, vận chuyển trái phép hàng hóa qua biên giới, gian lận thương mại; DN sáp nhập, hợp nhất, chia tách, giải thể, phá sản, chuyển đổi hình thức sở hữu, chấm dứt hoạt động; Giao, bán, khoán, cho thuê DN nhà nước...

Trường hợp, kết quả phân loại hồ sơ thuộc diện kiểm tra trước, hoàn thuế sau, cơ quan thuế gửi Thông báo về việc chuyển hồ sơ hoàn thuế sang diện kiểm tra trước, hoàn thuế sau cho người nộp thuế trong thời hạn 6 ngày làm việc kể từ ngày tiếp nhận đủ hồ sơ đề nghị hoàn thuế. Trường hợp người nộp thuế thực hiện hoàn thuế điện tử, thông báo được gửi cho người nộp thuế qua Cổng thông tin điện tử của Tổng cục Thuế.

- *Về thời hạn hoàn thuế GTGT*: Đối với hồ sơ hoàn thuế thuộc diện hoàn thuế trước, kiểm tra sau: Nếu hồ sơ hoàn thuế không thuộc đối tượng và trường hợp được hoàn hoặc chưa đủ thông tin để xác định thì cơ quan thuế gửi thông báo cho người nộp thuế trong vòng 03 ngày làm việc, kể từ ngày nhận đủ hồ sơ hoàn thuế; Nếu đủ điều kiện hoàn thuế thì cơ quan thuế ban hành quyết định hoàn thuế trong thời hạn không quá 06 ngày làm việc, kể từ ngày nhận đủ hồ sơ hoàn thuế.

Đối với hồ sơ hoàn thuế thuộc diện kiểm tra trước, hoàn thuế sau thì cơ quan thuế tiến hành kiểm tra tại trụ sở người nộp thuế và ban hành quyết định hoàn thuế trong thời hạn không quá 40 ngày, kể từ ngày nhận đủ hồ sơ hoàn thuế. Kho bạc Nhà nước cấp tỉnh chi hoàn thuế cho người nộp thuế chậm nhất là 3 ngày làm việc, kể từ ngày nhận được lệnh hoàn trả khoản thu NSNN, lệnh hoàn trả kiêm bù trừ khoản thu ngân sách do cơ quan thuế chuyển đến.

Trong quá trình giải quyết hoàn thuế mà cơ quan thuế qua công tác kiểm tra, thanh tra thuế phát hiện người nộp thuế có dấu hiệu vi phạm pháp luật và đã chuyển hồ sơ cho cơ quan công an điều tra hoặc người nộp thuế bị cơ quan nhà

nước có thẩm quyền thu giữ sổ sách kế toán, hóa đơn chứng từ liên quan đến số thuế đề nghị hoàn thì cơ quan thuế phải thông báo cho người nộp thuế về việc hồ sơ chưa đủ điều kiện hoàn thuế. Cơ quan thuế thực hiện giải quyết hoàn thuế khi có kết quả hoặc ý kiến của cơ quan công an hoặc của cơ quan có thẩm quyền hoặc khi có đủ hồ sơ theo quy định.

Những hạn chế của pháp luật về hoàn thuế.

Thứ nhất: theo pháp luật thuế GTGT hiện hành, chỉ khi những đơn vị nào nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ mua hàng hoá, dịch vụ của những đơn vị cũng nộp thuế theo phương pháp khấu trừ và có lập hoá đơn GTGT hợp pháp thì mới có khả năng được khấu trừ thuế đầu vào một cách chính xác số thuế GTGT thực tế phát sinh theo đúng bản chất của thuế GTGT. Những trường hợp khác còn lại, tức đơn vị nộp thuế theo phương thức khấu trừ mua hàng hoá của đơn vị nộp thuế theo phương thức trực tiếp, hoá đơn đầu vào hợp pháp nhưng không là hoá đơn GTGT mà là hoá đơn bán hàng, thì đối tượng nộp thuế không được khấu trừ hoặc chỉ khấu trừ theo một tỷ lệ ấn định mang tính chủ quan. Trong khi đó đối với những trường hợp mua hàng là nông sản thực phẩm chưa qua chế biến không có hoá đơn chứng từ mà chỉ cần bảng kê khai (hầu như không có giá trị pháp lý) thì được khấu trừ không theo tỷ lệ nhất định. Một thực tế là số thuế đầu vào không có thật thì được khấu trừ còn số thuế đầu vào có thật thì không được khấu trừ hoặc chỉ khấu trừ một phần. Qui định này là mảnh đất màu mỡ cho các gian lận trong khấu trừ hoàn thuế GTGT. Có thể mục đích ban đầu của qui định khấu trừ không là đúng đắn nhằm khuyến khích phát triển kinh tế song thực tế đã bị nhiều doanh nghiệp, cơ sở kinh doanh lợi dụng để trục lợi.

Thứ hai, về đối tượng được hoàn thuế: chúng ta cũng biết rằng, việc khấu trừ thuế GTGT đầu vào xuất phát từ cách xác định thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Cụ thể số thuế GTGT phải nộp = Thuế GTGT đầu ra - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ. Khi nào tính thuế GTGT đầu ra và hàng hoá, dịch vụ nào chịu thuế GTGT... đã được quy định cụ thể trong Luật thuế GTGT. Với công thức trên đây, đối tượng nộp thuế chỉ được tiến hành khấu trừ và hoàn thuế GTGT với điều kiện: - Thứ nhất: hàng hoá, dịch vụ bán ra phải là những hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT. Điều đó có nghĩa rằng những hàng hoá, dịch vụ này phải không rơi vào một trong 26 trường hợp được quy định tại điều 4 Luật thuế GTGT.

Thứ ba: hàng hoá, dịch vụ mua vào phải là những hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT và phải gắn liền với quá trình tạo nên hàng hoá, dịch vụ bán ra. Như vậy, theo nguyên lý về thuế GTGT, đối tượng nộp thuế chỉ được khấu trừ và hoàn thuế GTGT khi xác định được số thuế đầu ra và số thuế đầu vào. Về nguyên tắc, nếu đối tượng nộp thuế có phát sinh thuế đầu ra nhưng lại không có thuế đầu vào (hàng hoá, dịch vụ mua vào rơi vào trường hợp không chịu thuế GTGT) thì sẽ không được khấu trừ thuế vì không xác định được cơ sở để tiến hành khấu trừ thuế. Trường hợp đối tượng nộp thuế có phát sinh số thuế đầu vào nhưng lại không có thuế đầu ra (hàng hoá, dịch vụ bán ra không thuộc diện chịu thuế GTGT) thì đối tượng nộp thuế cũng không được hoàn thuế. Tuy nhiên, các đối tượng được hoàn thuế GTGT ngày càng được mở rộng. Nếu như tại thời điểm ban hành Luật thuế GTGT quy định chỉ có 3 trường hợp hoàn thuế. Cho đến tại thời điểm hiện nay, nhằm tháo gỡ các vướng mắc trong quá trình thực hiện, các văn bản hướng dẫn thi hành Luật thuế GTGT do các cơ quan hành pháp ban hành, ngày càng mở rộng các đối tượng được hoàn thuế.

Thứ tư, về cơ chế trình tự hoàn thuế: Với cơ chế chính sách “tiền thoái, hậu kiểm” thực sự tạo thuận lợi cho các doanh nghiệp, giải phóng nguồn vốn, quay vòng vốn nhanh, bảo vệ quyền lợi cho các doanh nghiệp là đối tượng nộp thuế GTGT. Theo thống kê, trung bình hàng năm có khoảng 5000 hồ sơ hoàn thuế trên cả nước. Trong khi đó quy định về thời hạn xem xét hồ sơ hoàn thuế rất chặt, trung bình là trong vòng 15 ngày, nhưng không quá 30 ngày. Do vậy, một số doanh nghiệp đã gian lận hồ sơ chứng từ giả mạo để chiếm đoạt hàng tỷ đồng tiền hoàn thuế. Việc kiểm tra đối chiếu các chứng từ không thể thực hiện ngày một ngày hai, đặc biệt trong trường hợp người bán, người mua ở địa bàn khác nhau. Để làm tốt điều này chúng ta cần có sự phối hợp tốt hơn giữa cơ quan quản lý các địa phương để quản lý đối tượng nộp thuế, đối tượng mua hàng, cần có một hệ thống thông tin nối mạng hoàn chỉnh hơn đáp ứng nhu cầu quản lý ngày càng cao hiện nay. Hơn nữa, hiện nay theo quy định của pháp luật thời gian hoàn thuế là trong vòng 15 ngày, tối đa là 30 ngày là quá ngắn. Với thời gian này, cơ quan thuế không có đủ thời gian để kiểm tra, thẩm định hồ sơ chứng từ hoàn thuế nên không thể phát hiện được những sai phạm lợi dụng khai man của doanh nghiệp.

Thứ năm, về hồ sơ hoàn thuế: Tương ứng với từng đối tượng được hoàn thuế, từng trường hợp hoàn thuế pháp luật yêu cầu các hồ sơ chứng từ khác nhau. Song tính chính xác hợp pháp, hợp lý của các chứng từ thì cơ quan thuế

khó có thể kiểm tra ít ra là trong trường hợp hoàn thuế đối với hàng hoá là nông sản thực phẩm xuất khẩu qua các cửa khẩu đường bộ, thanh toán không qua ngân hàng.

Thứ sáu, về chế độ hoá đơn chứng từ: Hoá đơn chứng từ là vấn đề cốt lõi đặc biệt quan trọng trong thuế GTGT. Nếu xây dựng một hệ thống pháp luật hoàn thiện, chặt chẽ và khả thi về phát hành, sử dụng, lưu thông hoá đơn là yếu tố quyết định thành công sự vận hành sắc thuế GTGT. Như trên đã trình bày, hệ quả của hai phương thức tính thuế GTGT là hai loại hoá đơn chứng từ trong thuế GTGT: hoá đơn GTGT (ký hiệu GTKT loại 2 liên và 3 liên) và hoá đơn bán hàng (hoá đơn thông thường – ký hiệu GTTT). Hoá đơn bán hàng chỉ được sử dụng khấu trừ không với tỷ lệ 3% giá trị hàng hoá trên hoá đơn, hoá đơn GTGT thì được khấu trừ toàn bộ. Chính qui định này tạo sự gãy khúc, giảm tính liên thông của thuế GTGT.

2.1.5. Quyền và nghĩa vụ của người được khấu trừ, hoàn thuế GTGT.

Về quyền: Cơ sở kinh doanh, tổ chức được tạo điều kiện tiếp cận những thông tin liên quan đến quyền và nghĩa vụ của cơ sở kinh doanh, tổ chức về khấu trừ và hoàn thuế, đảm bảo quyền lợi khi thực hiện đầy đủ những thủ tục liên quan đến khấu trừ và hoàn thuế theo quy định của pháp luật.

Về Nghĩa vụ: Để được khấu trừ và hoàn thuế, người nộp thuế phải đáp ứng những điều kiện, nghĩa vụ cơ bản của người nộp thuế theo quy định của pháp luật.

2.1.6. Trách nhiệm của cơ quan thuế trong khấu trừ, hoàn thuế.

Cơ quan thuế (Cục Thuế hoặc Chi cục Thuế) tại địa phương được hưởng nguồn thu thuế GTGT có trách nhiệm:

- Hướng dẫn nhà thầu có công trình xây dựng cơ bản thuộc diện phải khấu trừ thuế GTGT làm thủ tục kê khai khấu trừ thuế GTGT theo quy định tại điều 10 Thông tư số 28/2011/TT-BTC.

- Thực hiện việc truyền đầy đủ, kịp thời thông tin, dữ liệu về người nộp thuế (tên nhà thầu xây dựng công trình, mã số thuế, cơ quan quản lý thuế, chương, khoản, mục, tiểu mục) cho KBNN các cấp để làm cơ sở cho việc luân chuyển chứng từ và hạch toán thu ngân sách nhà nước đúng người nộp thuế, đúng cấp ngân sách được hưởng nguồn thu.

- Phối hợp và cung cấp thông tin về người nộp thuế có công trình xây dựng cơ bản thuộc diện khấu trừ thuế GTGT cho chủ đầu tư và Kho bạc Nhà nước nơi chủ đầu tư mở tài khoản giao dịch để hạch toán khi thực hiện việc

khấu trừ, thu thuế GTGT các công trình xây dựng cơ bản bằng nguồn vốn NSNN, các dự án sử dụng vốn ODA kịp thời, đúng quy định.

2.2. Thực tiễn thi hành pháp luật về khấu trừ thuế, hoàn thuế tại chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh.

2.2.1. Tình hình về khấu trừ thuế, hoàn thuế tại Chi cục Thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh.

Đối với trường hợp doanh nghiệp lập hồ sơ xin hoàn thuế, Chi cục thuế làm theo các bước sau:

- Tiếp nhận hồ sơ.
- Phân loại hồ sơ.
- Giải quyết hồ sơ: - Hồ sơ thuộc diện hoàn thuế trước, kiểm tra sau. -

Hồ sơ thuộc diện kiểm tra trước, hoàn thuế sau.

- Thẩm định pháp chế.

- Quyết định hoàn thuế. - Cơ quan quản lý thuế phải tiến hành phân loại hồ sơ hoàn thuế: + Hồ sơ thuộc diện hoàn thuế trước kiểm tra sau là hồ sơ của người nộp thuế có quá trình chấp hành tốt pháp luật về thuế và các giao dịch được thanh toán qua ngân hàng thương mại hoặc tổ chức tín dụng khác. + Hồ sơ thuộc diện kiểm tra trước hoàn thuế sau là hồ sơ của người nộp thuế đề nghị hoàn thuế lần đầu hoặc người nộp thuế đã có vi phạm về pháp luật thuế.

Năm 2013, Chi cục tiếp nhận 4 hồ sơ xin hoàn thuế với số thuế xin hoàn là 12.180 giảm so với năm 2012. Trong đó số thuế đề nghị hoàn tăng từ 4,6 tỷ của 3 hồ sơ năm 2011 đến 12,1 tỷ của 4 hồ sơ năm 2013, nhưng tốc độ số thuế đề nghị hoàn qua 3 năm giảm xuống từ 260% xuống còn 100,9%, số thuế được hoàn lại cho doanh nghiệp cũng tăng từ 4,6 tỷ với 3 hồ sơ năm 2011, năm này số thuế đề nghị được hoàn gần đầy đủ và năm 2013 số thuế được hoàn lên đến 11 tỷ của 3 hồ sơ hoàn thuế.

Về công tác thanh tra, kiểm tra lĩnh vực thuế, cho tới năm 2013 tổng số cuộc thanh tra tăng lên 30% so với năm 2012. Tổng số thuế truy thu bằng 10,7% số thuế kê khai, trong đó, thuế thu nhập doanh nghiệp được truy thu nhiều nhất với giá trị 914 triệu đồng tăng 37,2% so với số truy thu thuế thu nhập doanh nghiệp của năm 2012. Số liệu trên đã phản ánh Chi cục thuế đã thực hiện tốt việc phân tích thông tin, dữ liệu liên quan đến người nộp thuế, đánh giá việc chấp hành pháp luật của NNT. Xác minh và thu thập chứng cứ để xác định hành vi vi phạm pháp luật về thuế đầy đủ trước khi tiến hành thanh tra, kiểm tra tại doanh nghiệp; đảm bảo thanh tra, kiểm tra đúng đối tượng phát

hiện, ngăn chặn và xử lý kịp thời các hiện tượng trốn thuế, gian lận thuế, dây dưa nợ đọng thuế đồng thời không cản trở hoạt động bình thường của người nộp thuế.

Tóm lại, những kết quả đạt được trong thi hành pháp luật khấu trừ, hoàn thuế giá trị gia tăng:

- Về phía người nộp thuế: Phần lớn các DN kinh doanh trên địa bàn huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh đều thực hiện các thủ tục kê khai thuế nói chung và khấu trừ thuế giá trị gia tăng nói riêng theo đúng mẫu biểu và nộp các hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng đến cơ quan thuế theo đúng thời gian quy định. Nội dung kê khai khấu trừ thuế giá trị gia tăng về cơ bản đạt yêu cầu. Với cơ chế DN tự tính thuế, tự khai thuế cũng như hoàn thuế, tự chịu trách nhiệm về số liệu kê khai đã nâng cao tính tuân thủ pháp luật về khấu trừ, hoàn thuế giá trị gia tăng của người nộp thuế. Ngoài ra, qua thực tiễn kiểm tra khấu trừ và hoàn thuế giá trị gia tăng tại các doanh nghiệp thì hầu hết các đơn vị đều thực hiện chế độ, kế toán hóa đơn chứng từ theo qui định của pháp luật kế toán, xác định điều kiện khấu trừ, hoàn thuế giá trị gia tăng theo qui định luật thuế giá trị gia tăng.

- Về phía cơ quan thuế: công tác quản lý thuế tại Chi cục Thuế huyện Thuận Thành càng ngày càng được chuyên môn hóa, chuyên sâu, chuyên nghiệp theo từng đội thuế và có sự kiểm soát, giám sát giữa các bộ phận trong quản lý thuế nói chung cũng như công tác khấu trừ, hoàn thuế giá trị gia tăng nói riêng, đã góp phần giảm thiểu rủi ro trong khấu trừ, hoàn thuế giá trị gia tăng và hạn chế mức thấp nhất hiện tượng tiêu cực tham nhũng xảy ra.

Mặc dù vậy, trong quá trình thực hiện khấu trừ và hoàn thuế GTGT, chi cục thuế huyện Thuận Thành vẫn còn gặp nhiều khó khăn, vướng mắc.

- Một là, các quy trình quản lý thuế hiện nay vẫn còn nhiều hạn chế do chưa bao quát hết các chức năng cũng như việc phát huy tối đa hoá công việc ở các khâu. Việc ứng dụng công nghệ tin học trong quản lý thuế còn ở mức thấp, mới chỉ tập trung chủ yếu vào việc xử lý số học trên hồ sơ khai thuế.

- Hai là, công tác rà soát hồ sơ khai thuế chưa được thực hiện thường xuyên.

- Ba là, công tác kiểm tra thuế giá trị gia tăng chưa có quy trình phân loại kiểm tra khấu trừ, hoàn thuế thuế giá trị gia tăng một cách có hệ thống; chưa có giải pháp cụ thể trong việc phát hiện các hành vi vi phạm; phạm vi kiểm tra còn tràn lan, không trọng tâm nên chất lượng kiểm tra còn hạn chế; việc xử lý vi

phạm đôi khi còn theo cảm tính, nên chưa có tác dụng răn đe, ngăn chặn kịp thời hành vi gian lận thuế giá trị gia tăng.

- Bốn là, trình độ cán bộ thuế tại Chi cục Thuế huyện Thuận Thành hiện nay vừa thiếu vừa yếu về kiến thức, kỹ năng quản lý

2.2.2. Nguyên nhân của những bất cập trong công tác khấu trừ, hoàn thuế tại chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh

a. Nguyên nhân khách quan

- Nguyên nhân từ các quy định Pháp luật về thuế và khấu trừ, hoàn thuế GTGT

Các qui định, chính sách pháp luật thường có sự thay đổi, văn bản hướng dẫn ban hành chậm gây khó khăn cho DN, một số cơ chế chính sách còn phức tạp, công tác hỗ trợ hướng dẫn chính sách tại Chi cục Thuế chưa kịp thời, hiệu quả chưa cao, việc tiếp nhận và giải quyết những vướng mắc, khó khăn cho người nộp thuế còn chậm.

Trong khi các nước trên thế giới khi tính thuế giá trị gia tăng chỉ sử dụng một phương pháp tính thuế (phương pháp khấu trừ), thì ở nước ta hiện nay vẫn sử dụng hai phương pháp (khấu trừ và trực tiếp). Việc áp dụng phương pháp tính thuế trực tiếp đã gây ra nhiều bất hợp lý, không thể hiện tính ưu việt và thống nhất của thuế giá trị gia tăng, đồng thời gây khó khăn, giảm hiệu quả cho công tác quản lý thu thuế.

Về thủ tục: thủ tục nộp thuế còn chồng chéo, phức tạp, làm khó NNT, tạo cơ hội cho cán bộ nhũng nhiễu, các Doanh nghiệp lợi dụng sơ hở để trục lợi từ quá trình khấu trừ và hoàn thuế.

Trong xử lý vi phạm liên quan đến hoàn thuế, Chi cục Thuế cũng như các cơ quan thuế khác không có quyền điều tra, tố tụng. Vì vậy chưa phát huy tính chuyên nghiệp của hệ thống thuế trong công tác điều tra, khởi tố các hành vi, thủ đoạn gian lận tiền thuế, chiếm đoạt tiền hoàn thuế.

Sự phối kết hợp giữa các cơ quan hữu quan (Sở kế hoạch đầu tư, cục thống kê, công an, hải quan, quản lý thị trường...) trong quản lý và kiểm tra còn chưa chặt chẽ.

b. Nguyên nhân chủ quan

- Về tổ chức thực hiện quản lý thuế - Công tác tuyên truyền giáo dục, hướng dẫn chính sách thuế chưa thật đáp ứng yêu cầu để nâng cao sự hiểu biết, tính tự giác trong việc chấp hành các chính sách thuế của Nhà nước, việc hiểu biết về luật thuế và các thủ tục thu nộp thuế của đối tượng nộp thuế còn rất

thấp, người nộp thuế chưa hiểu rõ về trách nhiệm và nghĩa vụ nộp thuế đối với Nhà nước.

- Năng lực, trình độ, trách nhiệm quản lý của một số cán bộ, công chức thuế chưa đáp ứng được yêu cầu quản lý mới, chưa phù hợp trong thời kỳ hiện nay.

- Trình độ và nhận thức của đối tượng nộp thuế về luật thuế còn chưa đầy đủ, ý thức chấp hành luật thuế chưa tốt trong khi hệ thống kiểm soát tại DN còn chưa chặt chẽ.

Tóm lại, thực trạng công tác kiểm tra khấu trừ, hoàn thuế thuế giá trị gia tăng ở địa bàn huyện Thuận Thành vẫn còn bộc lộ những nhược điểm như: vướng mắc trong việc qui định về phương pháp tính thuế giá trị gia tăng, kê khai thuế, hoàn thuế giá trị gia tăng; các khoản khấu trừ thuế;... do đó dễ dàng tạo những kẽ hở trong công tác quản lý thuế. Quy trình quản lý thuế giá trị gia tăng vẫn chưa bao quát hết toàn bộ hoạt động kiểm soát của cơ quan thuế; chưa qui định cụ thể về chức năng, nhiệm vụ và sự phối hợp của từng bộ phận trong quy trình. Tổ chức bộ máy của cơ quan thuế chưa phù hợp với mô hình tổ chức quản lý thuế theo chức năng; cơ quan thuế chưa có chức năng điều tra hành chính thuế đối với các vụ trốn thuế phức tạp, có quy mô lớn, phạm vi rộng; Công tác thanh tra, kiểm tra và xử lý vi phạm còn hạn chế; trình độ cán bộ thuế còn chưa thực sự đáp ứng yêu cầu cải cách và hiện đại hóa công tác quản lý thu thuế;... Những hạn chế này làm cho việc tuân thủ Luật thuế giá trị gia tăng chưa được thực hiện nghiêm minh.

Chương 3: Một số kiến nghị nâng cao hiệu quả thi hành pháp luật về khấu trừ thuế và hoàn thuế giá trị gia tăng tại chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh

3.1. Nhu cầu, phương hướng về việc hoàn thiện pháp luật về khấu trừ thuế, hoàn thuế GTGT

Trước hết, hoàn thiện pháp luật về hoàn thuế GTGT phải đảm bảo tính hiệu quả và khả thi. Yêu cầu này đòi hỏi các nhà hoạch định chính sách, các nhà lập pháp và giới luật học trong quá trình sửa đổi, hoàn thiện pháp luật về hoàn thuế GTGT cần tính đến tính khả thi của mỗi quy định, tính hiệu quả, lợi ích thu được khi đặt ra các quy định đó.

Thứ hai, hoàn thiện pháp luật về hoàn thuế GTGT phải bảo đảm tính thống nhất phù hợp với pháp luật thuế GTGT và pháp luật về hệ thống thuế, đồng thời, đồng bộ với pháp luật kinh tế, tài chính của đất nước.

Thứ ba, hoàn thiện pháp luật về hoàn thuế GTGT phải đảm bảo được quyền lợi chính đáng của người nộp thuế, có ảnh hưởng tích cực cho các doanh nghiệp, tạo điều kiện thuận lợi trong sản xuất, lưu thông và xuất khẩu hàng hóa, dịch vụ.

Thứ tư, dựa vào những bất cập trong thực tiễn thi hành pháp luật về hoàn thuế GTGT ở Việt Nam và phù hợp với yêu cầu của hội nhập, hợp tác quốc tế trong lĩnh vực tài chính, thuế hiện nay. Các giải pháp mới về pháp luật hoàn thuế GTGT cần phải đảm bảo tính mở trong suốt quá trình hoàn thiện pháp luật về hoàn thuế GTGT.

3.2. Một số kiến nghị hoàn thiện pháp luật cụ thể

3.2.1. Hoàn thiện pháp luật về Khấu trừ thuế.

Về điều kiện khấu trừ: Kiến nghị về thuế suất 0% đối với dịch vụ cần phải có qui định cụ thể trong luật thuế GTGT.

Về phương pháp tính thuế GTGT: Từ những bất cập của việc áp dụng hai phương pháp tính thuế GTGT, phương pháp khấu trừ thuế và phương pháp tính trực tiếp trên thuế GTGT, kiến nghị nên nghiên cứu áp dụng thống nhất một phương pháp trong tính thuế GTGT là phương pháp khấu trừ thuế GTGT.

Về đối tượng khấu trừ: Mở rộng đối tượng chịu thuế, thu hẹp diện không chịu thuế VAT bằng cách chuyển một số hàng hóa, dịch vụ sang diện chịu thuế hoặc loại bỏ một số hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế.

3.2.2. Hoàn thiện pháp luật về hoàn thuế

- *Thu hẹp đối tượng hoàn thuế giá trị gia tăng*
- *Về hóa đơn hoàn thuế giá trị gia tăng*
- *Về quy trình hoàn thuế giá trị gia tăng*
- *Phương thức giải quyết tranh chấp về hoàn thuế giá trị gia tăng*

3.3. Giải pháp hoàn thiện quản lý khấu trừ thuế, hoàn thuế tại Chi cục thuế huyện Thuận Thành, tỉnh Bắc Ninh

- Cán bộ thuế cần tăng cường việc hướng dẫn và kiểm tra hồ sơ hoàn thuế giúp DN nắm bắt được và tự kiểm tra trước khi gửi hồ sơ hoàn thuế tới cơ quan thuế.

- Cần tiếp tục cải cách thủ tục hoàn thuế, miễn giảm thuế theo hướng đơn giản về mặt thủ tục và nâng cao trách nhiệm của doanh nghiệp; khắc phục và chấm dứt tình trạng “xin cho” trong việc hoàn thuế, miễn giảm thuế.

- Minh bạch các đối tượng hoàn thuế, miễn thuế, giảm thuế:
- Tăng cường quản lý các doanh nghiệp có dấu hiệu rủi ro cao về thuế.
- Hạn chế tối đa các lỗi phát sinh trên hệ thống, nhất là các lỗi có liên quan đến giao dịch lập chứng từ nộp thuế điện tử.
- Tăng cường và nâng cao chất công tác tuyên truyền về chính sách thuế
- Tập trung triển khai áp dụng các sáng kiến giải pháp đã đăng ký để nâng cao hiệu quả chất lượng công việc.

KẾT LUẬN

Thuế GTGT là một sắc thuế đặc biệt, chỉ một loại thuế gián thu, đánh vào việc sử dụng thu nhập, tức đánh vào việc tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ mà cụ thể là đánh vào hành vi chuyển giao tài sản và cung cấp dịch vụ phát sinh trong quá trình sản xuất, lưu thông, tiêu dùng thông qua việc mua bán, trao đổi hàng hóa và dịch vụ.

Thuế GTGT mang lại những tác động tích cực đến nền Kinh tế, tăng nguồn thu cho Ngân sách nhà nước và thúc đẩy hoạt động của các doanh nghiệp. Tuy nhiên, nhiều đối tượng đã lợi dụng quy định này để gian lận trong khấu trừ và hoàn thuế, nhằm chiếm đoạt tiền thuế.

Trên cơ sở phân tích đánh giá thực trạng quản lý thuế đối với các doanh nghiệp, chi cục thuế huyện Thuận Thành, bước đầu đã thực hiện có hiệu quả nhiệm vụ của mình trong vấn đề khấu trừ, hoàn thuế GTGT. Hiệu quả của công tác này tăng dần qua các năm, thể hiện nỗ lực của Chi cục thuế trong áp dụng các chủ trương, chính sách của Nhà nước trong lĩnh vực thuế.

Mặc dù vậy, thực tế vẫn cho thấy nhiều bất cập trong công tác quản lý và thực hiện. Sự thiếu sót trong luật cũng như trong quản lý khiến những kẻ cơ hội bất chấp sự trừng phạt của pháp luật để tìm cách “lách luật” vi phạm pháp luật mặc dù các cơ quan ban ngành đã nỗ lực giảm bớt tình trạng gian lận trong khấu trừ, hoàn thuế giá trị gia tăng, nhưng tình trạng gian lận thuế giá trị gia tăng ở nước ta trong những năm qua không giảm thậm chí còn tăng với hình thức đa dạng hơn, thủ đoạn ngày càng tinh vi hơn. Chính những thực tế đó đòi hỏi phải có một bộ luật hoàn chỉnh hơn, một bộ máy quản lý làm việc có hiệu quả hơn để ngăn chặn tình trạng gian lận thuế giá trị gia tăng trong xã hội hiện nay. Đây cũng là yêu cầu đòi hỏi của xã hội hiện nay để xây dựng một xã hội công bằng và văn minh.