

PHẦN VĂN BẢN QUY PHẠM PHÁP LUẬT

BỘ TÀI CHÍNH

BỘ TÀI CHÍNH

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

Số: 219/2013/TT-BTC

Hà Nội, ngày 31 tháng 12 năm 2013

THÔNG TƯ

Hướng dẫn thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng và 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

Căn cứ Luật Thuế giá trị gia tăng số 13/2008/QH12 ngày 03 tháng 6 năm 2008 và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng số 31/2013/QH13 ngày 19 tháng 6 năm 2013;

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2006 và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế số 21/2012/QH13 ngày 20 tháng 11 năm 2012;

Căn cứ Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều Luật Thuế giá trị gia tăng;

Căn cứ Nghị định số 118/2008/NĐ-CP ngày 27 tháng 11 năm 2008 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 giá trị gia tăng như sau:

Chương I QUY ĐỊNH CHUNG

Điều 1. Phạm vi điều chỉnh

Thông tư này hướng dẫn về đối tượng chịu thuế, đối tượng không chịu thuế, người nộp thuế, căn cứ và phương pháp tính thuế, khấu trừ, hoàn thuế và nơi nộp thuế giá trị gia tăng.

Điều 2. Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng (GTGT) là hàng hóa, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam (bao gồm cả hàng hóa, dịch vụ mua của tổ chức, cá nhân ở nước ngoài), trừ các đối tượng không chịu thuế GTGT hướng dẫn tại Điều 4 Thông tư này.

Điều 3. Người nộp thuế

Người nộp thuế GTGT là tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT ở Việt Nam, không phân biệt ngành nghề, hình thức, tổ chức kinh doanh (sau đây gọi là cơ sở kinh doanh) và tổ chức, cá nhân nhập khẩu hàng hóa, mua dịch vụ từ nước ngoài chịu thuế GTGT (sau đây gọi là người nhập khẩu) bao gồm:

1. Các tổ chức kinh doanh được thành lập và đăng ký kinh doanh theo Luật Doanh nghiệp, Luật Doanh nghiệp Nhà nước (nay là Luật Doanh nghiệp), Luật Hợp tác xã và pháp luật kinh doanh chuyên ngành khác;

2. Các tổ chức kinh tế của tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân, tổ chức sự nghiệp và các tổ chức khác;

3. Các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và bên nước ngoài tham gia hợp tác kinh doanh theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam (nay là Luật đầu tư); các tổ chức, cá nhân nước ngoài hoạt động kinh doanh ở Việt Nam nhưng không thành lập pháp nhân tại Việt Nam;

4. Cá nhân, hộ gia đình, nhóm người kinh doanh độc lập và các đối tượng khác có hoạt động sản xuất, kinh doanh, nhập khẩu;

5. Tổ chức, cá nhân sản xuất kinh doanh tại Việt Nam mua dịch vụ (kể cả trường hợp mua dịch vụ gắn với hàng hóa) của tổ chức nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, cá nhân ở nước ngoài là đối tượng không cư trú tại Việt Nam thì tổ chức, cá nhân mua dịch vụ là người nộp thuế, trừ trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT hướng dẫn tại khoản 2 Điều 5 Thông tư này.

Quy định về cơ sở thường trú và đối tượng không cư trú thực hiện theo pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp và pháp luật về thuế thu nhập cá nhân.

6. Chi nhánh của doanh nghiệp chế xuất được thành lập để hoạt động mua bán hàng hóa và các hoạt động liên quan trực tiếp đến mua bán hàng hóa tại Việt Nam theo quy định của pháp luật về khu công nghiệp, khu chế xuất và khu kinh tế.

Ví dụ 1: Công ty TNHH Sanko là doanh nghiệp chế xuất. Ngoài hoạt động sản xuất để xuất khẩu Công ty TNHH Sanko còn được cấp phép thực hiện quyền nhập khẩu để bán ra hoặc để xuất khẩu, Công ty TNHH Sanko phải thành lập chi nhánh để thực hiện hoạt động này theo quy định của pháp luật thì Chi nhánh hạch toán riêng và kê khai, nộp thuế GTGT riêng đối với hoạt động này, không hạch toán chung vào hoạt động sản xuất để xuất khẩu.

Khi nhập khẩu hàng hóa để thực hiện phân phối (bán ra), Chi nhánh Công ty TNHH Sanko thực hiện kê khai, nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu và khi bán ra (bao gồm cả xuất khẩu), Công ty TNHH Sanko sử dụng hóa đơn, kê khai, nộp thuế GTGT theo quy định.

Điều 4. Đối tượng không chịu thuế GTGT

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

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, bảo quản lạnh (ướp lạnh, đông lạnh), bảo quản bằng khí sunfuro, 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 và các hình thức bảo quản thông thường khác.

Ví dụ 2: Công ty A ký hợp đồng nuôi heo với Công ty B theo hình thức nhận tiền công từ Công ty B hoặc bán lại sản phẩm cho Công ty B thì tiền công nuôi heo nhận từ Công ty B và sản phẩm heo bán cho Công ty B thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Trường hợp Công ty B bán ra hoặc đưa vào chế biến để bán ra thì sản phẩm bán ra thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo quy định.

2. Sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng, bao gồm trứng giống, con giống, cây giống, hạt giống, cành giống, củ giống, tinh dịch, phôi, vật liệu di truyền ở các khâu nuôi trồng, nhập khẩu và kinh doanh thương mại. Sản phẩm giống vật nuôi, giống cây trồng thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT là sản phẩm do các cơ sở nhập khẩu, kinh doanh thương mại có giấy đăng ký kinh doanh giống vật nuôi, giống cây trồng do cơ quan quản lý nhà nước cấp. Đối với sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng thuộc loại Nhà nước ban hành tiêu chuẩn, chất lượng phải đáp ứng các điều kiện do nhà nước quy định.

3. Tưới, tiêu nước; cày, bừa đất; nạo vét kênh, mương nội đồng phục vụ sản xuất nông nghiệp; dịch vụ thu hoạch sản phẩm nông nghiệp.

4. Sản phẩm muối được sản xuất từ nước biển, muối mỏ tự nhiên, muối tinh, muối i-ốt mà thành phần chính là Na-tri-clo-rua (NaCl).

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

6. Chuyển quyền sử dụng đất.

7. Bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm sức khỏe, bảo hiểm người học, các dịch vụ bảo hiểm khác liên quan đến con người; bảo hiểm vật nuôi, bảo hiểm cây trồng, các dịch vụ bảo hiểm nông nghiệp khác; bảo hiểm tàu, thuyền, trang thiết bị và các dụng cụ cần thiết khác phục vụ trực tiếp đánh bắt thủy sản; tái bảo hiểm.

8. Các dịch vụ tài chính, ngân hàng, kinh doanh chứng khoán sau đây:

a) Dịch vụ cấp tín dụng gồm các hình thức:

- Cho vay;

- Chiết khấu, tái chiết khấu công cụ chuyển nhượng và các giấy tờ có giá khác;
- Bảo lãnh ngân hàng;
- Cho thuê tài chính;
- Phát hành thẻ tín dụng.

Trường hợp tổ chức tín dụng thu các loại phí liên quan đến phát hành thẻ tín dụng thì các khoản phí thu từ khách hàng thuộc quy trình dịch vụ cấp tín dụng (phí phát hành thẻ) theo quy chế cho vay của tổ chức tín dụng đối với khách hàng như phí trả nợ trước hạn, phạt chậm trả nợ, cơ cấu lại nợ, quản lý khoản vay và các khoản phí khác thuộc quy trình cấp tín dụng thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Các khoản phí giao dịch thẻ thông thường không thuộc quy trình cấp tín dụng như phí cấp lại mã pin cho thẻ tín dụng, phí cung cấp bản sao hóa đơn giao dịch, phí đòi bồi hoàn khi sử dụng thẻ, phí thông báo mất cắp, thất lạc thẻ tín dụng, phí hủy thẻ tín dụng, phí chuyển đổi loại thẻ tín dụng và các khoản phí khác thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

- Bao thanh toán trong nước; bao thanh toán quốc tế đối với các ngân hàng được phép thực hiện thanh toán quốc tế;

- Bán tài sản bảo đảm tiền vay do tổ chức tín dụng hoặc do cơ quan thi hành án thực hiện theo quy định của pháp luật về xử lý tài sản bảo đảm tiền vay.

Trường hợp hết thời gian trả nợ, người có tài sản bảo đảm không có khả năng trả nợ và phải bàn giao tài sản cho tổ chức tín dụng để tổ chức tín dụng xử lý tài sản bảo đảm tiền vay theo quy định của pháp luật thì các bên thực hiện thủ tục bàn giao tài sản bảo đảm theo quy định.

Trường hợp các bên thỏa thuận người có tài sản bảo đảm tự bán tài sản bảo đảm để trả nợ, nếu người có tài sản bảo đảm là người nộp thuế GTGT và tài sản đem bán thuộc đối tượng chịu thuế GTGT thì phải kê khai, nộp thuế GTGT theo quy định.

Trường hợp tổ chức tín dụng nhận tài sản bảo đảm 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 sản xuất kinh doanh theo quy định. Khi tổ chức tín dụng bán tài sản phục vụ hoạt động kinh doanh nếu tài sản thuộc đối tượng chịu thuế GTGT thì tổ chức tín dụng phải kê khai, nộp thuế GTGT theo quy định.

Ví dụ 3: Tháng 3/2014 Công ty TNHH A là cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thế chấp dây chuyền, máy móc thiết bị để vay vốn tại Ngân hàng B, thời gian vay là 1 năm (hạn trả nợ là ngày 31/3/2015). Đến ngày 31/3/2015, Công ty TNHH A không có khả năng trả nợ và phải bàn giao tài sản cho Ngân hàng B thì khi bàn giao tài sản, Công ty TNHH A thực hiện thủ tục bàn giao tài sản bảo đảm theo quy định của pháp luật về việc xử lý tài sản bảo đảm.

Ngân hàng B bán tài sản bảo đảm tiền vay để thu hồi nợ thì tài sản bán ra thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

- Dịch vụ cung cấp thông tin tín dụng do đơn vị, tổ chức thuộc Ngân hàng Nhà nước cung cấp cho các tổ chức tín dụng để sử dụng trong hoạt động cấp tín dụng theo quy định của Luật Ngân hàng nhà nước.

Ví dụ 4: Tổ chức X là đơn vị thuộc Ngân hàng Nhà nước được Ngân hàng Nhà nước cho phép thực hiện dịch vụ cung cấp thông tin tín dụng. Năm 2014, tổ chức X ký hợp đồng cung cấp thông tin tín dụng cho một số ngân hàng thương mại phục vụ hoạt động cấp tín dụng và phục vụ hoạt động khác của ngân hàng thương mại thì doanh thu từ dịch vụ cung cấp thông tin tín dụng phục vụ hoạt động cấp tín dụng thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT, doanh thu từ dịch vụ cung cấp thông tin tín dụng phục vụ hoạt động khác của ngân hàng thương mại không theo quy định của Luật Ngân hàng Nhà nước thuộc đối tượng chịu thuế GTGT với thuế suất 10%.

- Hình thức cấp tín dụng khác theo quy định của pháp luật.

b) Hoạt động cho vay riêng lẻ, không phải hoạt động kinh doanh, cung ứng thường xuyên của người nộp thuế không phải là tổ chức tín dụng.

Ví dụ 5: Công ty cổ phần VC có tiền nhàn rỗi tạm thời chưa phục vụ hoạt động kinh doanh, Công ty cổ phần VC ký hợp đồng cho Công ty T vay tiền trong thời hạn 6 tháng và được nhận khoản tiền lãi thì khoản tiền lãi Công ty cổ phần VC nhận được thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

c) Kinh doanh chứng khoán bao gồm: Môi giới chứng khoán, tự doanh chứng khoán, bảo lãnh phát hành chứng khoán, tư vấn đầu tư chứng khoán, lưu ký chứng khoán, quản lý quỹ đầu tư chứng khoán, quản lý công ty đầu tư chứng khoán, quản lý danh mục đầu tư chứng khoán, dịch vụ tổ chức thị trường của sở giao dịch chứng khoán hoặc trung tâm giao dịch chứng khoán, dịch vụ liên quan đến chứng khoán đăng ký, lưu ký tại Trung tâm Lưu ký Chứng khoán Việt Nam, cho khách hàng vay tiền để thực hiện giao dịch ký quỹ, ứng trước tiền bán chứng khoán và hoạt động kinh doanh chứng khoán khác theo quy định của pháp luật về chứng khoán.

Hoạt động cung cấp thông tin, tổ chức bán đấu giá cổ phần của các tổ chức phát hành, hỗ trợ kỹ thuật phục vụ giao dịch chứng khoán trực tuyến của Sở Giao dịch chứng khoán.

d) Chuyển nhượng vốn bao gồm việc chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn đã đầu tư vào tổ chức kinh tế khác (không phân biệt có thành lập hay không thành lập pháp nhân mới), chuyển nhượng chứng khoán, chuyển nhượng quyền góp vốn và các hình thức chuyển nhượng vốn khác theo quy định của pháp luật, kể cả trường hợp bán doanh nghiệp cho doanh nghiệp khác

để sản xuất kinh doanh và doanh nghiệp mua kế thừa toàn bộ quyền và nghĩa vụ của doanh nghiệp bán theo quy định của pháp luật.

Ví dụ 6: Tháng 4/2014, Công ty TNHH A góp vốn bằng máy móc, thiết bị để thành lập Công ty cổ phần B, giá trị vốn góp của Công ty TNHH A được Hội đồng giao nhận vốn góp của các bên góp vốn định giá là 2,5 tỷ đồng, bằng 25% số vốn của Công ty cổ phần B. Tháng 11/2014, Công ty TNHH A bán phần vốn góp tại Công ty cổ phần B cho Quỹ Đầu tư ABB với giá 4 tỷ đồng thì số tiền 4 tỷ đồng Công ty TNHH A thu được là doanh thu chuyển nhượng vốn thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

d) Bán nợ;

e) Kinh doanh ngoại tệ;

g) Dịch vụ tài chính phái sinh bao gồm: hoán đổi lãi suất; hợp đồng kỳ hạn; hợp đồng tương lai; quyền chọn mua, bán ngoại tệ; các dịch vụ tài chính phái sinh khác theo quy định của pháp luật;

h) Bán tài sản bảo đảm của khoản nợ của tổ chức mà Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ do Chính phủ thành lập để xử lý nợ xấu của các tổ chức tín dụng Việt Nam.

9. Dịch vụ y tế, dịch vụ thú y, bao gồm dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh, phòng bệnh cho người và vật nuôi, dịch vụ sinh đẻ có kế hoạch, dịch vụ điều dưỡng sức khỏe, phục hồi chức năng cho người bệnh, vận chuyển người bệnh, dịch vụ cho thuê phòng bệnh, giường bệnh của các cơ sở y tế; xét nghiệm, chiếu, chụp, máu và chế phẩm máu dùng cho người bệnh.

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

10. Dịch vụ bưu chính, viễn thông công ích và Internet phổ cập theo chương trình của Chính phủ; Dịch vụ bưu chính, viễn thông từ nước ngoài vào Việt Nam (chiều đến).

11. Dịch vụ duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng; dịch vụ tang lễ. Các dịch vụ nêu tại khoản này không phân biệt nguồn kinh phí chi trả. Cụ thể:

a) Dịch vụ duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, bảo vệ rừng do Nhà nước làm chủ rừng, bao gồm hoạt động quản lý, trồng cây, chăm sóc cây, bảo vệ chim, thú ở các công viên, vườn thú, khu vực công cộng, rừng quốc gia, vườn quốc gia;

b) Chiếu sáng công cộng bao gồm chiếu sáng đường phố, ngõ, xóm trong khu dân cư, vườn hoa, công viên. Doanh thu không chịu thuế là doanh thu từ hoạt động chiếu sáng công cộng;

c) Dịch vụ tang lễ của các cơ sở có chức năng kinh doanh dịch vụ tang lễ bao gồm các hoạt động cho thuê nhà tang lễ, xe ô tô phục vụ tang lễ, mai táng, hỏa táng, cải táng, di chuyển mộ, chăm sóc mộ.

12. Duy tu, sửa chữa, xây dựng bằng nguồn vốn đóng góp của nhân dân (bao gồm cả vốn đóng góp, tài trợ của tổ chức, cá nhân), vốn viện trợ nhân đạo đối với các công trình văn hóa, nghệ thuật, công trình phục vụ công cộng, cơ sở hạ tầng và nhà ở cho đối tượng chính sách xã hội.

Trường hợp có sử dụng nguồn vốn khác ngoài vốn đóng góp của nhân dân, vốn viện trợ nhân đạo mà nguồn vốn khác không vượt quá 50% tổng số nguồn vốn sử dụng cho công trình thì đối tượng không chịu thuế là toàn bộ giá trị công trình.

Trường hợp có sử dụng nguồn vốn khác ngoài vốn đóng góp của nhân dân, vốn viện trợ nhân đạo mà nguồn vốn khác vượt quá 50% tổng số nguồn vốn sử dụng cho công trình thì toàn bộ giá trị công trình thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

Đối tượng chính sách xã hội bao gồm: người có công theo quy định của pháp luật về người có công; đối tượng bảo trợ xã hội hưởng trợ cấp từ ngân sách Nhà nước; người thuộc hộ nghèo, cận nghèo và các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

13. Dạy học, dạy nghề theo quy định của pháp luật bao gồm cả dạy ngoại ngữ, tin học; dạy múa, hát, hội họa, nhạc, kịch, xiếc, thể dục, thể thao; nuôi dạy trẻ và dạy các nghề khác nhằm đào tạo, bồi dưỡng nâng cao trình độ văn hóa, kiến thức chuyên môn nghề nghiệp.

Trường hợp các cơ sở dạy học các cấp từ mầm non đến trung học phổ thông có thu tiền ăn, tiền vận chuyển đưa đón học sinh và các khoản thu khác dưới hình thức thu hộ, chi hộ thì tiền ăn, tiền vận chuyển đưa đón học sinh và các khoản thu hộ, chi hộ này cũng thuộc đối tượng không chịu thuế.

Khoản thu về ở nội trú của học sinh, sinh viên, học viên; hoạt động đào tạo (bao gồm cả việc tổ chức thi và cấp chứng chỉ trong quy trình đào tạo) do cơ sở đào tạo cung cấp thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT. Trường hợp cơ sở đào tạo không trực tiếp tổ chức đào tạo mà chỉ tổ chức thi, cấp chứng chỉ trong quy trình đào tạo thì hoạt động tổ chức thi và cấp chứng chỉ cũng thuộc đối tượng không chịu thuế. Trường hợp cung cấp dịch vụ thi và cấp chứng chỉ không thuộc quy trình đào tạo thì thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

Ví dụ 7: Trung tâm đào tạo X được cấp có thẩm quyền giao nhiệm vụ đào tạo để cấp chứng chỉ hành nghề về đại lý bảo hiểm. Trung tâm đào tạo X giao nhiệm vụ đào tạo cho đơn vị Y thực hiện, Trung tâm đào tạo X tổ chức thi và cấp chứng chỉ hành nghề đại lý bảo hiểm thì hoạt động tổ chức thi và cấp chứng chỉ của Trung tâm đào tạo X thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

14. Phát sóng truyền thanh, truyền hình bằng nguồn vốn ngân sách nhà nước.

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

Báo, tạp chí, bản tin chuyên ngành, bao gồm cả hoạt động truyền trang báo, tạp chí, bản tin chuyên ngành.

Sách chính trị là sách tuyên truyền đường lối chính trị của Đảng và Nhà nước phục vụ nhiệm vụ chính trị theo chuyên đề, chủ đề, phục vụ các ngày kỷ niệm, ngày truyền thống của các tổ chức, các cấp, các ngành, địa phương; các loại sách thống kê, tuyên truyền phong trào người tốt việc tốt; sách in các bài phát biểu, nghiên cứu lý luận của lãnh đạo Đảng và Nhà nước.

Sách giáo khoa là sách dùng để giảng dạy và học tập trong tất cả các cấp từ mầm non đến trung học phổ thông (bao gồm cả sách tham khảo dùng cho giáo viên và học sinh phù hợp với nội dung chương trình giáo dục).

Giáo trình là sách dùng để giảng dạy và học tập trong các trường đại học, cao đẳng, trung học chuyên nghiệp và dạy nghề.

Sách văn bản pháp luật là sách in các văn bản quy phạm pháp luật của Nhà nước.

Sách khoa học - kỹ thuật là sách dùng để giới thiệu, hướng dẫn những kiến thức khoa học, kỹ thuật có quan hệ trực tiếp đến sản xuất và các ngành khoa học, kỹ thuật.

Sách in bằng chữ dân tộc thiểu số bao gồm cả sách in song ngữ chữ phổ thông và chữ dân tộc thiểu số.

Tranh, ảnh, áp phích tuyên truyền cổ động là tranh, ảnh, áp phích, các loại tờ rơi, tờ gấp phục vụ cho mục đích tuyên truyền, cổ động, khẩu hiệu, ảnh lãnh tụ, Đảng kỳ, Quốc kỳ, Đoàn kỳ, Đội kỳ.

16. Vận chuyển hành khách công cộng bằng xe buýt, xe điện là vận chuyển hành khách công cộng bằng xe buýt, xe điện theo các tuyến trong nội tỉnh, trong đô thị và các tuyến lân cận ngoại tỉnh theo quy định của Bộ Giao thông vận tải.

17. Hàng hóa thuộc loại trong nước chưa sản xuất được nhập khẩu trong các trường hợp sau:

a) Máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư nhập khẩu để sử dụng trực tiếp cho hoạt động nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ;

b) Máy móc, thiết bị, phụ tùng thay thế, phương tiện vận tải chuyên dùng và vật tư cần nhập khẩu để tiến hành hoạt động tìm kiếm thăm dò, phát triển mỏ dầu, khí đốt;

c) Tàu bay (bao gồm cả động cơ tàu bay), dàn khoan, tàu thủy thuộc loại trong nước chưa sản xuất được nhập khẩu để tạo tài sản cố định của doanh nghiệp hoặc thuê của nước ngoài để sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, cho thuê, cho thuê lại.

Để xác định hàng hóa thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT ở khâu nhập khẩu quy định tại khoản này, người nhập khẩu phải xuất trình cho cơ quan hải quan các hồ sơ theo hướng dẫn của Bộ Tài chính về thủ tục hải quan; kiểm tra, giám sát hải quan; thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và quản lý thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

Danh mục máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư thuộc loại trong nước đã sản xuất được để làm cơ sở phân biệt với loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu sử dụng trực tiếp cho hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; Danh mục máy móc, thiết bị, phụ tùng thay thế, phương tiện vận tải chuyên dùng và vật tư thuộc loại trong nước đã sản xuất được làm cơ sở phân biệt với loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để tiến hành hoạt động tìm kiếm thăm dò, phát triển mỏ dầu, khí đốt; Danh mục tàu bay, dàn khoan, tàu thủy thuộc loại trong nước đã sản xuất được làm cơ sở phân biệt với loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để tạo tài sản cố định của doanh nghiệp hoặc thuê của nước ngoài để sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, cho thuê, cho thuê lại do Bộ Kế hoạch và Đầu tư ban hành.

18. Vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh.

a) Vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh theo Danh mục vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh do Bộ Tài chính thống nhất với Bộ Quốc phòng và Bộ Công an ban hành.

Vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT phải là các sản phẩm hoàn chỉnh, đồng bộ hoặc các bộ phận, linh kiện, bao bì chuyên dùng để lắp ráp, bảo quản sản phẩm hoàn chỉnh. Trường hợp vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng, an ninh phải sửa chữa thì dịch vụ sửa chữa vũ khí, khí tài do các doanh nghiệp của Bộ Quốc phòng, Bộ Công an thực hiện thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

b) Vũ khí, khí tài (kể cả vật tư, máy móc, thiết bị, phụ tùng) chuyên dùng phục vụ cho quốc phòng, an ninh nhập khẩu thuộc diện được miễn thuế nhập khẩu theo quy định của Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu hoặc nhập khẩu theo hạn ngạch hàng năm được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt.

Hồ sơ, thủ tục đối với vũ khí, khí tài nhập khẩu không phải chịu thuế GTGT ở khâu nhập khẩu theo hướng dẫn của Bộ Tài chính về thủ tục hải quan; kiểm tra, giám sát hải quan; thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và quản lý thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

19. Hàng nhập khẩu và hàng hóa, dịch vụ bán cho các tổ chức, cá nhân để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại trong các trường hợp sau:

a) Hàng hóa nhập khẩu trong trường hợp viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại và phải được Bộ Tài chính hoặc Sở Tài chính xác nhận;

b) Quà tặng cho cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức chính trị xã hội - nghề nghiệp, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân thực hiện theo quy định của pháp luật về quà biếu, quà tặng;

c) Quà biếu, quà tặng cho cá nhân tại Việt Nam thực hiện theo quy định của pháp luật về quà biếu, quà tặng;

d) Đồ dùng của tổ chức, cá nhân nước ngoài theo tiêu chuẩn miễn trừ ngoại giao theo quy định của pháp luật về ưu đãi miễn trừ ngoại giao; hàng là đồ dùng của người Việt Nam định cư ở nước ngoài khi về nước mang theo;

đ) Hàng mang theo người trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế;

Mức hàng hóa nhập khẩu thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT ở khâu nhập khẩu theo mức miễn thuế nhập khẩu quy định tại Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và các văn bản hướng dẫn thi hành.

Hàng hóa nhập khẩu của tổ chức, cá nhân thuộc đối tượng miễn trừ ngoại giao theo quy định của pháp luật về ưu đãi miễn trừ ngoại giao thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT. Trường hợp đối tượng miễn trừ ngoại giao mua hàng hóa, dịch vụ tại Việt Nam có thuế GTGT thì thuộc trường hợp hoàn thuế theo hướng dẫn tại khoản 7 Điều 18 Thông tư này.

Đối tượng, hàng hóa, thủ tục hồ sơ để được hưởng ưu đãi miễn trừ ngoại giao hướng dẫn tại Điều này thực hiện theo hướng dẫn của Bộ Tài chính về thực hiện hoàn thuế GTGT đối với cơ quan đại diện ngoại giao, cơ quan lãnh sự và cơ quan đại diện của tổ chức quốc tế tại Việt Nam.

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

Thủ tục để các tổ chức quốc tế, người nước ngoài mua hàng hóa, dịch vụ tại Việt Nam để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại cho Việt Nam không chịu thuế GTGT: các tổ chức quốc tế, người nước ngoài phải có văn bản gửi cho cơ sở bán hàng, trong đó ghi rõ tên tổ chức quốc tế, người nước ngoài mua hàng hóa, dịch vụ để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại cho Việt Nam, số lượng hoặc giá trị loại hàng mua; xác nhận của Bộ Tài chính hoặc Sở Tài chính về khoản viện trợ này.

Khi bán hàng, cơ sở kinh doanh phải lập hóa đơn theo quy định của pháp luật về hóa đơn, trên hóa đơn ghi rõ là hàng bán cho tổ chức, cá nhân nước ngoài, tổ chức quốc tế để viện trợ không hoàn lại, viện trợ nhân đạo không tính thuế GTGT và lưu giữ văn bản của tổ chức quốc tế hoặc của cơ quan đại diện của Việt Nam để làm căn cứ kê khai thuế. Trường hợp tổ chức, cá nhân nước ngoài, tổ chức quốc tế mua hàng hóa, dịch vụ tại Việt Nam để viện trợ không hoàn lại, viện trợ nhân đạo có thuế GTGT thì thuộc trường hợp hoàn thuế theo hướng dẫn tại khoản 6 Điều 18 Thông tư này.

20. Hàng hóa chuyển khẩu, quá cảnh qua lãnh thổ Việt Nam; hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu; hàng tạm xuất khẩu, tái nhập khẩu; nguyên liệu, vật tư nhập khẩu để sản xuất, gia công hàng hóa xuất khẩu theo hợp đồng sản xuất, gia công xuất khẩu ký kết với bên nước ngoài.

Hàng hóa, dịch vụ được mua bán giữa nước ngoài với các khu phi thuế quan và giữa các khu phi thuế quan với nhau.

Khu phi thuế quan bao gồm: khu chế xuất, doanh nghiệp chế xuất, kho bảo thuế, khu bảo thuế, kho ngoại quan, khu kinh tế thương mại đặc biệt, khu thương mại - công nghiệp và các khu vực kinh tế khác được thành lập và được hưởng các ưu đãi về thuế như khu phi thuế quan theo Quyết định của Thủ tướng Chính phủ. Quan hệ mua bán trao đổi hàng hóa giữa các khu này với bên ngoài là quan hệ xuất khẩu, nhập khẩu.

Hồ sơ, thủ tục để xác định và xử lý không thu thuế GTGT trong các trường hợp này thực hiện theo hướng dẫn của Bộ Tài chính về thủ tục hải quan; kiểm tra, giám sát hải quan; thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và quản lý thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

21. Chuyển giao công nghệ theo quy định của Luật chuyển giao công nghệ; chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ theo quy định của Luật sở hữu trí tuệ. Trường hợp hợp đồng chuyển giao công nghệ, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ có kèm theo chuyển giao máy móc, thiết bị thì đối tượng không chịu thuế GTGT tính trên phần giá trị công nghệ, quyền sở hữu trí tuệ chuyển giao, chuyển nhượng; trường hợp không tách riêng được thì thuế GTGT được tính trên cả phần giá trị công nghệ, quyền sở hữu trí tuệ chuyển giao, chuyển nhượng cùng với máy móc, thiết bị.

Phần mềm máy tính bao gồm sản phẩm phần mềm và dịch vụ phần mềm theo quy định của pháp luật.

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

Vàng dạng thỏi, miếng và các loại vàng chưa chế tác được xác định theo quy định của pháp luật về quản lý, kinh doanh vàng.

23. Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác.

Tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác, bao gồm cả khoáng sản đã qua sàng, tuyển, xay, nghiền, xử lý nâng cao hàm lượng, hoặc tài nguyên đã qua công đoạn cắt, xẻ.

Ví dụ 8: Cơ sở kinh doanh A xuất khẩu sản phẩm đá tự nhiên dưới dạng đá khối, đá phiến thì sản phẩm đá tự nhiên xuất khẩu thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Ví dụ 9: Cơ sở kinh doanh B xuất khẩu đá vôi trắng dạng hạt và dạng bột thì sản phẩm đá vôi trắng dạng hạt và dạng bột xuất khẩu thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT. Trường hợp cơ sở kinh doanh xuất khẩu bột đá siêu mịn (theo tiêu chuẩn của cơ quan có thẩm quyền), bột đá siêu mịn có tráng phủ axit, các sản phẩm này được xác định là sản phẩm đã qua chế biến thành sản phẩm khác thì khi xuất khẩu không thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

24. Sản phẩm nhân tạo dùng để thay thế cho bộ phận cơ thể của người bệnh, bao gồm cả sản phẩm là bộ phận cấy ghép lâu dài trong cơ thể người; nạng, xe lăn và dụng cụ chuyên dùng khác dùng cho người tàn tật.

25. Hàng hóa, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh có mức doanh thu hàng năm từ một trăm triệu đồng trở xuống.

Việc xác định hộ, cá nhân kinh doanh thuộc hay không thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT thực hiện theo hướng dẫn của pháp luật về quản lý thuế.

26. Các hàng hóa, dịch vụ sau:

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

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

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

d) Rà phá bom mìn, vật nổ do các đơn vị quốc phòng thực hiện đối với các công trình được đầu tư bằng nguồn vốn ngân sách nhà nước.

Hàng hóa thuộc diện không chịu thuế GTGT khâu nhập khẩu theo quy định tại Điều này nếu thay đổi mục đích sử dụng phải kê khai, nộp thuế GTGT khâu nhập khẩu theo quy định với cơ quan hải quan nơi đăng ký tờ khai hải quan. Tổ chức, cá nhân bán hàng hóa ra thị trường nội địa phải kê khai, nộp thuế GTGT với cơ quan thuế quản lý trực tiếp theo quy định.

Điều 5. Các trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT

1. Tổ chức, cá nhân nhận các khoản thu về bồi thường bằng tiền (bao gồm cả tiền bồi thường về đất và tài sản trên đất khi bị thu hồi đất theo quyết định của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền), tiền thưởng, tiền hỗ trợ, tiền chuyển nhượng quyền phát thải và các khoản thu tài chính khác.

Cơ sở kinh doanh khi nhận khoản tiền thu về bồi thường, tiền thưởng, tiền hỗ trợ nhận được, tiền chuyển nhượng quyền phát thải và các khoản thu tài chính khác thì lập chứng từ thu theo quy định. Đối với cơ sở kinh doanh chi tiền, căn cứ mục đích chi để lập chứng từ chi tiền.

Trường hợp bồi thường bằng hàng hóa, dịch vụ, cơ sở bồi thường phải lập hóa đơn và kê khai, tính, nộp thuế GTGT như đối với bán hàng hóa, dịch vụ; cơ sở nhận bồi thường kê khai, khấu trừ theo quy định.

Trường hợp cơ sở kinh doanh nhận tiền của tổ chức, cá nhân để thực hiện dịch vụ cho tổ chức, cá nhân như sửa chữa, bảo hành, khuyến mại, quảng cáo thì phải kê khai, nộp thuế theo quy định.

Ví dụ 10: Công ty TNHH P&C nhận được khoản tiền lãi từ việc mua trái phiếu và tiền cổ tức từ việc mua cổ phiếu của các doanh nghiệp khác. Công ty TNHH P&C không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với khoản tiền lãi từ việc mua trái phiếu và tiền cổ tức nhận được.

Ví dụ 11: Doanh nghiệp A nhận được khoản bồi thường thiệt hại do bị hủy hợp đồng từ doanh nghiệp B là 50 triệu đồng thì doanh nghiệp A lập chứng từ thu và không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với khoản tiền trên.

Ví dụ 12: Doanh nghiệp X mua hàng của doanh nghiệp Y, doanh nghiệp X có ứng trước cho doanh nghiệp Y một khoản tiền và được doanh nghiệp Y trả lãi cho khoản tiền ứng trước đó thì doanh nghiệp X không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với khoản lãi nhận được.

Ví dụ 13: Doanh nghiệp X bán hàng cho doanh nghiệp Z, tổng giá thanh toán là 440 triệu đồng. Theo hợp đồng, doanh nghiệp Z thanh toán trả chậm trong vòng 3 tháng, lãi suất trả chậm là 1%/tháng/tổng giá thanh toán của hợp đồng. Sau 3 tháng, doanh nghiệp X nhận được từ doanh nghiệp Z tổng giá trị thanh toán của hợp đồng là 440 triệu đồng và số tiền lãi chậm trả là 13,2 triệu đồng (440 triệu đồng x 1% x 3 tháng) thì doanh nghiệp X không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với khoản tiền 13,2 triệu đồng này.

Ví dụ 14: Doanh nghiệp bảo hiểm A và Công ty B ký hợp đồng bảo hiểm với hình thức bảo hiểm bằng tiền. Khi có rủi ro bảo hiểm xảy ra, doanh nghiệp bảo hiểm A bồi thường cho Công ty B bằng tiền theo quy định của pháp luật về bảo hiểm. Công ty B không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với số tiền bồi thường bảo hiểm nhận được.

Ví dụ 15: Công ty cổ phần Sữa ABC có chi tiền cho các nhà phân phối (là tổ chức, cá nhân kinh doanh) để thực hiện chương trình khuyến mại (theo quy định của pháp luật về hoạt động xúc tiến thương mại), tiếp thị, trưng bày sản phẩm cho Công ty (nhà phân phối nhận tiền này để thực hiện dịch vụ cho Công ty) thì khi nhận tiền, trường hợp nhà phân phối là người nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ lập hóa đơn GTGT và tính thuế GTGT theo thuế suất 10%, trường hợp nhà phân phối là người nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì sử dụng hóa đơn bán hàng và xác định số thuế phải nộp theo tỷ lệ (%) trên doanh thu theo quy định.

2. Tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam mua dịch vụ của tổ chức nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, cá nhân ở nước ngoài là đối tượng không cư trú tại Việt Nam, bao gồm các trường hợp: sửa chữa phương tiện vận tải, máy móc, thiết bị (bao gồm cả vật tư, phụ tùng thay thế); quảng cáo, tiếp

thị; xúc tiến đầu tư và thương mại; môi giới bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ ra nước ngoài; đào tạo; chia cước dịch vụ bưu chính, viễn thông quốc tế giữa Việt Nam với nước ngoài mà các dịch vụ này được thực hiện ở ngoài Việt Nam, dịch vụ thuê đường truyền dẫn và băng tần vệ tinh của nước ngoài theo quy định của pháp luật.

3. Tổ chức, cá nhân không kinh doanh, không phải là người nộp thuế GTGT bán tài sản.

Ví dụ 16: Ông A là cá nhân không kinh doanh bán 01 ô tô 4 chỗ ngồi cho ông B với giá là 600 triệu đồng thì ông A không phải kê khai, tính thuế GTGT đối với số tiền bán ô tô thu được.

Ví dụ 17: Ông E là cá nhân không kinh doanh thế chấp 01 ô tô 5 chỗ ngồi cho ngân hàng VC để vay tiền. Đến thời hạn phải thanh toán theo hợp đồng, Ông E không thanh toán được cho ngân hàng VC nên tài sản là ô tô thế chấp bị bán phát mại để thu hồi nợ thì khoản tiền thu được từ bán phát mại chiếc ô tô thế chấp nêu trên không phải kê khai, tính thuế GTGT.

4. Tổ chức, cá nhân chuyên nhượng dự án đầu tư để sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng cho doanh nghiệp, hợp tác xã.

Ví dụ 18: Công ty cổ phần P thực hiện dự án đầu tư xây dựng Nhà máy sản xuất cùn công nghiệp. Đến tháng 3/2014, dự án đầu tư đã hoàn thành được 90% so với đề án thiết kế và giá trị đầu tư là 26 tỷ đồng. Do gặp khó khăn về tài chính, Công ty cổ phần P quyết định chuyển nhượng toàn bộ dự án đang đầu tư cho Công ty cổ phần X với giá chuyển nhượng là 28 tỷ đồng. Công ty cổ phần X nhận chuyển nhượng dự án đầu tư trên để tiếp tục sản xuất cùn công nghiệp. Công ty cổ phần P không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với giá trị dự án chuyển nhượng cho Công ty cổ phần X.

5. Doanh nghiệp, hợp tác xã nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ bán sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường cho doanh nghiệp, hợp tác xã ở khâu kinh doanh thương mại không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT. Trên hóa đơn GTGT, ghi dòng giá bán là giá không có thuế GTGT, dòng thuế suất và thuế GTGT không ghi, gạch bỏ.

Trường hợp doanh nghiệp, hợp tác xã nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ bán sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường cho các đối tượng khác như hộ, cá nhân kinh doanh và các tổ chức, cá nhân khác thì phải kê khai, tính nộp thuế GTGT theo mức thuế suất 5% hướng dẫn tại khoản 5 Điều 10 Thông tư này.

Hộ, cá nhân kinh doanh, doanh nghiệp, hợp tác xã và tổ chức kinh tế khác nộp thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT khi bán sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm

khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường ở khâu kinh doanh thương mại thì kê khai, tính nộp thuế GTGT theo tỷ lệ 1% trên doanh thu.

Ví dụ 19: Công ty lương thực B là cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thu mua gạo của tổ chức, cá nhân trực tiếp trồng bán ra thì ở khâu thu mua của tổ chức, cá nhân trực tiếp trồng bán ra thì gạo thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Trường hợp Công ty lương thực B bán gạo cho Công ty XNK C thì Công ty lương thực B không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT đối với số gạo bán cho Công ty XNK C.

Công ty lương thực B bán gạo cho Công ty TNHH D (là doanh nghiệp sản xuất bún, bánh phở) thì Công ty lương thực B không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT đối với số gạo bán cho Công ty TNHH D.

Trên hóa đơn GTGT lập, giao cho Công ty XNK C, Công ty TNHH D, Công ty lương thực B ghi rõ giá bán là giá không có thuế GTGT, dòng thuế suất và thuế GTGT không ghi, gạch bỏ.

Công ty lương thực B bán trực tiếp gạo cho người tiêu dùng thì kê khai, nộp thuế GTGT theo mức thuế suất thuế GTGT là 5% theo hướng dẫn tại khoản 5 Điều 10 Thông tư này.

Ví dụ 20: Công ty TNHH A là CSKD nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thu mua cà phê nhân của nông dân trồng cà phê, sau đó Công ty TNHH A bán số cà phê nhân này cho hộ kinh doanh H thì doanh thu của Công ty TNHH A từ bán cà phê nhân cho hộ kinh doanh H áp dụng mức thuế suất 5%.

Ví dụ 21: Hộ ông X sau khi thu mua lá chè của hộ trồng chè đã bán ra cho hộ ông Y thì hộ ông X phải tính, nộp thuế GTGT theo tỷ lệ 1% trên doanh thu bán lá chè cho hộ ông Y.

Trường hợp sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường bán cho doanh nghiệp, hợp tác xã đã lập hóa đơn, kê khai, tính thuế GTGT thì người bán và người mua phải điều chỉnh hóa đơn để không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT theo hướng dẫn tại khoản này.

6. Tài sản cố định đang sử dụng, đã thực hiện trích khấu hao khi điều chuyển theo giá trị ghi trên sổ sách kế toán giữa cơ sở kinh doanh và các đơn vị thành viên do một cơ sở kinh doanh sở hữu 100% vốn hoặc giữa các đơn vị thành viên do một cơ sở kinh doanh sở hữu 100% vốn để phục vụ cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT thì không phải lập hóa đơn và kê khai, nộp thuế GTGT. Cơ sở kinh doanh có tài sản cố định điều chuyển phải có Quyết định hoặc Lệnh điều chuyển tài sản kèm theo bộ hồ sơ nguồn gốc tài sản.

Trường hợp tài sản cố định khi điều chuyển đã thực hiện đánh giá lại giá trị tài sản hoặc điều chuyển cho cơ sở sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT thì phải lập hóa đơn GTGT, kê khai, nộp thuế GTGT theo quy định.

7. Các trường hợp khác:

Cơ sở kinh doanh không phải kê khai, nộp thuế trong các trường hợp sau:

a) Góp vốn bằng tài sản để thành lập doanh nghiệp. Tài sản góp vốn vào doanh nghiệp phải có: biên bản góp vốn sản xuất kinh doanh, hợp đồng liên doanh, liên kết; biên bản định giá tài sản của Hội đồng giao nhận vốn góp của các bên góp vốn (hoặc văn bản định giá của tổ chức có chức năng định giá theo quy định của pháp luật), kèm theo bộ hồ sơ về nguồn gốc tài sản.

b) Điều chuyển tài sản giữa các đơn vị hạch toán phụ thuộc trong doanh nghiệp; điều chuyển tài sản khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp. Tài sản điều chuyển giữa các đơn vị thành viên hạch toán phụ thuộc trong cơ sở kinh doanh; tài sản điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp thì cơ sở kinh doanh có tài sản điều chuyển phải có lệnh điều chuyển tài sản, kèm theo bộ hồ sơ nguồn gốc tài sản và không phải xuất hóa đơn.

Trường hợp tài sản điều chuyển giữa các đơn vị hạch toán độc lập hoặc giữa các đơn vị thành viên có tư cách pháp nhân đầy đủ trong cùng một cơ sở kinh doanh thì cơ sở kinh doanh có tài sản điều chuyển phải xuất hóa đơn GTGT và kê khai, nộp thuế GTGT theo quy định, trừ trường hợp hướng dẫn tại khoản 6 Điều này.

c) Thu đòi người thứ 3 của hoạt động bảo hiểm.

d) Các khoản thu hộ không liên quan đến việc bán hàng hóa, dịch vụ của cơ sở kinh doanh.

đ) Doanh thu hàng hóa, dịch vụ nhận bán đại lý và doanh thu hoa hồng được hưởng từ hoạt động đại lý bán đúng giá quy định của bên giao đại lý hưởng hoa hồng của dịch vụ: bưu chính, viễn thông, bán vé xổ số, vé máy bay, ô tô, tàu hỏa, tàu thủy; đại lý vận tải quốc tế; đại lý của các dịch vụ ngành hàng không, hàng hải mà được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%; đại lý bán bảo hiểm.

e) Doanh thu hàng hóa, dịch vụ và doanh thu hoa hồng đại lý được hưởng từ hoạt động đại lý bán hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT.

Chương II **CĂN CỨ VÀ PHƯƠNG PHÁP TÍNH THUẾ**

Mục 1 **CĂN CỨ TÍNH THUẾ**

Điều 6. Căn cứ tính thuế

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

Điều 7. Giá tính thuế

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

Đối với hàng hóa chịu thuế bảo vệ môi trường là giá bán đã có thuế bảo vệ môi trường nhưng chưa có thuế giá trị gia tăng; đối với hàng hóa vừa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, vừa chịu thuế bảo vệ môi trường là giá bán đã có thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế bảo vệ môi trường nhưng chưa có thuế giá trị gia tăng.

2. Đối với hàng hóa nhập khẩu là giá nhập tại cửa khẩu cộng (+) với thuế nhập khẩu (nếu có), cộng (+) với thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có), cộng (+) với thuế bảo vệ môi trường (nếu có). Giá nhập tại cửa khẩu được xác định theo quy định về giá tính thuế hàng nhập khẩu.

Trường hợp hàng hóa nhập khẩu được miễn, giảm thuế nhập khẩu thì giá tính thuế GTGT là giá nhập khẩu cộng (+) với thuế nhập khẩu xác định theo mức thuế phải nộp sau khi đã được miễn, giảm.

3. Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ (kể cả mua ngoài hoặc do cơ sở kinh doanh tự sản xuất) dùng để trao đổi, biếu, tặng, cho, trả thay lương, là giá tính thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

Ví dụ 22: Đơn vị A sản xuất quạt điện, dùng 50 sản phẩm quạt để trao đổi với cơ sở B lấy sắt thép, giá bán (chưa có thuế) là 400.000 đồng/chiếc. Giá tính thuế GTGT là $50 \times 400.000 \text{ đồng} = 20.000.000 \text{ đồng}$.

Riêng biếu, tặng giấy mời (trên giấy mời ghi rõ không thu tiền) xem các cuộc biểu diễn nghệ thuật, trình diễn thời trang, thi người đẹp và người mẫu, thi đấu thể thao do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cho phép theo quy định của pháp luật thì giá tính thuế được xác định bằng không (0). Cơ sở tổ chức biểu diễn nghệ thuật tự xác định và tự chịu trách nhiệm về số lượng giấy mời, danh sách tổ chức, cá nhân mà cơ sở mang biếu, tặng giấy mời trước khi diễn ra chương trình biểu diễn, thi đấu thể thao. Trường hợp cơ sở có hành vi gian lận vẫn thu tiền đối với giấy mời thì bị xử lý theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

Ví dụ 23: Công ty cổ phần X được cơ quan có thẩm quyền cấp phép tổ chức cuộc thi “Người đẹp Việt Nam năm 20xx”, ngoài số vé in để bán thu tiền cho khán giả, Công ty có in một số giấy mời để biếu, tặng không thu tiền để mời một số đại biểu đến tham dự và cổ vũ cho cuộc thi, số giấy mời này có danh sách tổ chức, cá nhân nhận. Khi khai thuế giá trị gia tăng, giá tính thuế đối với số giấy mời biếu, tặng được xác định bằng không (0). Trường hợp cơ quan thuế phát hiện Công ty cổ phần X vẫn thu tiền khi biếu, tặng giấy mời thì Công ty cổ phần X bị xử lý theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

4. Giá tính thuế đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ tiêu dùng nội bộ.

Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cơ sở kinh doanh xuất hoặc cung ứng sử dụng cho tiêu dùng phục vụ hoạt động kinh doanh (tiêu dùng nội bộ), là giá tính thuế GTGT của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh việc tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ. Cơ sở kinh doanh được kê khai, khấu trừ đối với hóa đơn GTGT xuất tiêu dùng nội bộ dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT.

Hàng hóa luân chuyển nội bộ như xuất hàng hóa để chuyển kho nội bộ, xuất vật tư, bán thành phẩm để tiếp tục quá trình sản xuất trong một cơ sở sản xuất, kinh doanh không phải tính, nộp thuế GTGT.

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

Đối với sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cơ sở kinh doanh xuất để dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT là giá bán của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh việc tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ.

Ví dụ 24: Đơn vị A là doanh nghiệp sản xuất quạt điện, dùng 50 sản phẩm quạt lắp vào các phân xưởng sản xuất, giá bán (chưa có thuế GTGT) của loại quạt này là 1.000.000 đồng/chiếc, thuế suất thuế GTGT là 10%.

Giá tính thuế GTGT là $1.000.000 \times 50 = 50.000.000$ đồng.

Đơn vị A lập hóa đơn GTGT ghi giá tính thuế GTGT là 50.000.000 đồng, thuế GTGT là 5.000.000 đồng. Đơn vị A được kê khai, khấu trừ thuế đối với hóa đơn xuất tiêu dùng nội bộ.

Ví dụ 25: Công ty Y là doanh nghiệp sản xuất nước uống đóng chai, giá chưa có thuế GTGT 1 chai nước đóng chai trên thị trường là 4.000 đồng. Công ty Y xuất ra 300 chai nước đóng chai phục vụ cho chuyến tham quan của con em Công ty thì Công ty Y phải kê khai, tính thuế GTGT đối với 300 chai nước xuất dùng không phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh nêu trên với giá tính thuế là $4.000 \times 300 = 1.200.000$ đồng.

Ví dụ 26: Cơ sở sản xuất hàng may mặc B có phân xưởng sợi và phân xưởng may. Cơ sở B xuất sợi thành phẩm từ phân xưởng sợi cho phân xưởng may để tiếp tục quá trình sản xuất thì cơ sở B không phải tính và nộp thuế GTGT đối với sợi xuất cho phân xưởng may.

Ví dụ 27: Công ty cổ phần AP mua nguyên vật liệu để sản xuất thức ăn chăn nuôi, Công ty đã kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào khi mua nguyên vật liệu.

Thức ăn chăn nuôi sản xuất ra, một phần được bán ra thị trường, một phần được sử dụng phục vụ hoạt động chăn nuôi của Công ty thì khi xuất thức ăn phục vụ hoạt động chăn nuôi Công ty cổ phần AP lập hóa đơn, kê khai, nộp thuế GTGT đối với lượng thức ăn chăn nuôi xuất dùng phục vụ hoạt động chăn nuôi và không kê khai khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với hóa đơn GTGT ghi lượng thức ăn xuất dùng cho hoạt động chăn nuôi.

Ví dụ 28: Công ty cổ phần P tự xây dựng nhà nghỉ giữa ca cho công nhân ở trong khu vực sản xuất kinh doanh. Công ty cổ phần P không có đơn vị, tổ, đội trực thuộc thực hiện hoạt động xây dựng này. Khi hoàn thành, nghiệm thu nhà nghỉ giữa ca, Công ty cổ phần P không phải lập hóa đơn. Thuế GTGT đầu vào hình thành nhà nghỉ giữa ca được kê khai, khấu trừ theo quy định.

Riêng đối với cơ sở kinh doanh có sử dụng hàng hóa, dịch vụ tiêu dùng nội bộ phục vụ cho sản xuất kinh doanh như vận tải, hàng không, đường sắt, bưu chính viễn thông không phải tính thuế GTGT đầu ra, cơ sở kinh doanh phải có văn bản quy định rõ đối tượng và mức khống chế hàng hóa dịch vụ sử dụng nội bộ theo thẩm quyền quy định.

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

Một số hình thức khuyến mại cụ thể được thực hiện như sau:

a) Đối với hình thức khuyến mại đưa hàng mẫu, cung ứng dịch vụ mẫu để khách hàng dùng thử không phải trả tiền, tặng hàng hóa cho khách hàng, cung ứng dịch vụ không thu tiền thì giá tính thuế đối với hàng mẫu, dịch vụ mẫu được xác định bằng 0.

Ví dụ 29: Công ty TNHH P sản xuất nước ngọt có ga, năm 2014 Công ty có thực hiện đợt khuyến mại vào tháng 5/2014 và tháng 12/2014 theo hình thức mua 10 sản phẩm tặng 1 sản phẩm. Chương trình khuyến mại vào tháng 5/2014 được thực hiện theo đúng trình tự, thủ tục khuyến mại được thực hiện theo quy định của pháp luật về thương mại. Theo đó, đối với số sản phẩm tặng kèm khi mua sản phẩm trong tháng 5/2014, Công ty TNHH P xác định giá tính thuế bằng không (0).

Trường hợp chương trình khuyến mại vào tháng 12/2014 không được thực hiện theo đúng trình tự, thủ tục khuyến mại theo quy định của pháp luật về thương mại, Công ty TNHH P phải kê khai, tính thuế GTGT đối với số sản phẩm tặng kèm khi mua sản phẩm trong tháng 12/2014.

b) Đối với hình thức bán hàng, cung ứng dịch vụ với giá thấp hơn giá bán hàng, dịch vụ trước đó thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã giảm áp dụng trong thời gian khuyến mại đã đăng ký hoặc thông báo.

Ví dụ 30: Công ty N hoạt động trong lĩnh vực viễn thông, chuyên bán các loại thẻ cào di động. Công ty thực hiện đăng ký khuyến mại theo quy định của pháp luật về thương mại dưới hình thức bán hàng thấp hơn giá bán trước đó cho thời gian từ ngày 01/4/2014 đến hết ngày 20/4/2014, theo đó, giá bán một thẻ cào mệnh giá là 100.000 đồng (đã bao gồm thuế GTGT) trong thời gian khuyến mại được bán với giá 90.000 đồng.

Giá tính thuế GTGT đối với một thẻ cào mệnh giá 100.000 đồng trong thời gian khuyến mại được tính như sau:

$$\frac{90.000}{1 + 10\%}$$

c) Đối với các hình thức khuyến mại bán hàng, cung ứng dịch vụ có kèm theo phiếu mua hàng, phiếu sử dụng dịch vụ thì không phải kê khai, tính thuế GTGT đối với phiếu mua hàng, phiếu sử dụng dịch vụ tặng kèm.

6. Đối với hoạt động cho thuê tài sản như cho thuê nhà, văn phòng, xưởng, kho tàng, bến, bãi, phương tiện vận chuyển, máy móc, thiết bị là số tiền cho thuê chưa có thuế GTGT.

Trường hợp cho thuê theo hình thức trả tiền thuê từng kỳ hoặc trả trước tiền thuê cho một thời hạn thuê thì giá tính thuế là tiền cho thuê trả từng kỳ hoặc trả trước cho thời hạn thuê chưa có thuế GTGT.

Giá cho thuê tài sản do các bên thỏa thuận được xác định theo hợp đồng. Trường hợp pháp luật có quy định về khung giá thuê thì giá thuê được xác định trong phạm vi khung giá quy định.

7. Đối với hàng hóa 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 lãi trả góp, lãi trả chậm.

Ví dụ 31: Công ty kinh doanh xe máy bán xe X loại 100 cc, giá bán trả góp chưa có thuế GTGT là 25,5 triệu đồng/chiếc (trong đó giá bán xe là 25 triệu đồng, lãi trả góp là 0,5 triệu đồng) thì giá tính thuế GTGT là 25 triệu đồng.

8. Đối với gia công hàng hóa là giá gia công theo hợp đồng gia công chưa có thuế GTGT, 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.

9. Đối với 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.

a) Trường hợp xây dựng, lắp đặt có bao thầu nguyên vật liệu là giá xây dựng, lắp đặt bao gồm cả giá trị nguyên vật liệu chưa có thuế GTGT.

Ví dụ 32: Công ty xây dựng B nhận thầu xây dựng công trình bao gồm cả giá trị nguyên vật liệu, tổng giá trị thanh toán chưa có thuế GTGT là 1.500 triệu đồng,

trong đó giá trị vật tư xây dựng chưa có thuế GTGT là 1.000 triệu đồng thì giá tính thuế GTGT là 1.500 triệu đồng.

b) Trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị, giá tính thuế là giá trị xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu và máy móc, thiết bị chưa có thuế GTGT.

Ví dụ 33: Công ty xây dựng B nhận thầu xây dựng công trình không bao thầu giá trị vật tư xây dựng, tổng giá trị công trình chưa có thuế GTGT là 1.500 triệu đồng, giá trị nguyên liệu, vật tư xây dựng do chủ đầu tư A cung cấp chưa có thuế GTGT là 1.000 triệu đồng thì giá tính thuế GTGT trong trường hợp này là 500 triệu đồng (1.500 triệu đồng - 1.000 triệu đồng).

c) Trường hợp xây dựng, lắp đặt thực hiện thanh toán theo hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng xây dựng, lắp đặt hoàn thành bàn giao là giá tính theo giá trị hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng công việc hoàn thành bàn giao chưa có thuế GTGT.

Ví dụ 34: Công ty dệt X (gọi là bên A) thuê Công ty xây dựng Y (gọi là bên B) thực hiện xây dựng lắp đặt mở rộng xưởng sản xuất.

Tổng giá trị công trình chưa có thuế GTGT là 200 tỷ đồng, trong đó:

- Giá trị xây lắp: 80 tỷ đồng
- Giá trị thiết bị bên B cung cấp và lắp đặt: 120 tỷ đồng
- Thuế GTGT 10%: 20 tỷ đồng $\{= (80 + 120) \times 10\%\}$
- Tổng số tiền bên A phải thanh toán là: 220 tỷ đồng
- Bên A:

+ Nhận bàn giao nhà xưởng, hạch toán tăng giá trị TSCĐ để tính khấu hao là 200 tỷ đồng (giá trị không có thuế GTGT)

+ Tiền thuế GTGT 20 tỷ đồng được kê khai, khấu trừ vào thuế đầu ra của hàng hóa bán ra hoặc đề nghị hoàn thuế theo quy định.

Trường hợp bên A nghiệm thu, bàn giao và chấp nhận thanh toán cho bên B theo từng hạng mục công trình (giả định phần giá trị xây lắp 80 tỷ đồng nghiệm thu, bàn giao và được chấp nhận thanh toán trước) thì giá tính thuế GTGT là 80 tỷ đồng.

10. Đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản, giá tính thuế là giá chuyển nhượng bất động sản trừ (-) giá đất được trừ để tính thuế GTGT.

a) Giá đất được trừ để tính thuế GTGT được quy định cụ thể như sau:

a.1) Trường hợp được Nhà nước giao đất để đầu tư cơ sở hạ tầng xây dựng nhà để bán, giá đất được trừ để tính thuế GTGT bao gồm tiền sử dụng đất phải nộp ngân sách nhà nước (không kể tiền sử dụng đất được miễn, giảm) và chi phí bồi thường, giải phóng mặt bằng theo quy định pháp luật.

Ví dụ 35: Năm 2014 Công ty kinh doanh bất động sản A được Nhà nước giao đất để đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng xây dựng nhà để bán. Tiền sử dụng đất phải nộp (chưa trừ tiền sử dụng đất được miễn giảm, chưa trừ chi phí bồi thường giải phóng mặt bằng theo phương án được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt) là 30 tỷ đồng. Dự án được giảm 20% số tiền sử dụng đất phải nộp. Số tiền bồi thường, giải phóng mặt bằng theo phương án đã được duyệt là 15 tỷ đồng.

Tổng giá trị đất được trừ được xác định như sau:

- Tiền sử dụng đất được miễn giảm là: $30 \text{ tỷ} \times 20\% = 6 \text{ tỷ (đồng)}$;
- Tiền sử dụng đất phải nộp ngân sách nhà nước (không kể tiền sử dụng đất được miễn, giảm) là: $30 \text{ tỷ} - 6 \text{ tỷ} - 15 \text{ tỷ} = 9 \text{ tỷ (đồng)}$;
- Tổng giá đất được trừ để tính thuế GTGT bao gồm tiền sử dụng đất phải nộp ngân sách nhà nước (không kể tiền sử dụng đất được miễn, giảm) và chi phí bồi thường giải phóng mặt bằng là: $9 \text{ tỷ} + 15 \text{ tỷ} = 24 \text{ tỷ (đồng)}$. Tổng giá đất được trừ được phân bổ cho số m^2 đất được phép kinh doanh.

a.2) Trường hợp đấu giá quyền sử dụng đất của Nhà nước, giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá đất trúng đấu giá.

a.3) Trường hợp thuê đất để đầu tư cơ sở hạ tầng để cho thuê, xây dựng nhà để bán, giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là tiền thuê đất phải nộp ngân sách nhà nước (không bao gồm tiền thuê đất được miễn, giảm) và chi phí đền bù, giải phóng mặt bằng theo quy định pháp luật. Riêng trường hợp thuê đất xây dựng nhà để bán, kể từ ngày 01/7/2014 thực hiện theo quy định tại Luật Đất đai năm 2013.

Ví dụ 36: Công ty cổ phần VN-KR có ngành nghề kinh doanh đầu tư, kinh doanh hạ tầng sản xuất công nghiệp và dịch vụ. Công ty được Nhà nước cho thuê đất, thu tiền thuê đất 1 lần để đầu tư xây dựng hạ tầng khu công nghiệp để thực hiện dự án; thời hạn thuê đất là 50 năm. Diện tích đất thuê là 300.000 m^2 , giá thu tiền thuê đất nộp một lần cho cả thời gian thuê là $82.000\text{đ}/\text{m}^2$. Tổng số tiền thuê đất phải nộp là 24,6 tỷ đồng. Công ty không được miễn, giảm tiền thuê đất. Sau khi đầu tư xây dựng hạ tầng, Công ty ký hợp đồng cho nhà đầu tư thuê lại với thời gian thuê là 30 năm, diện tích đất cho thuê là 16.500 m^2 , đơn giá cho thuê tại thời điểm ký hợp đồng là $650.000\text{đ}/\text{m}^2$ cho cả thời gian thuê, giá đã bao gồm thuế GTGT).

Giá đã có thuế GTGT đối với tiền thu từ cho thuê hạ tầng trong cả thời gian cho thuê (30 năm) đối với Công ty cổ phần VN-KR cho nhà đầu tư thuê được xác định là:

$$16.500 \text{ m}^2 \times (650.000 - (82.000\text{đ}/\text{m}^2 : 50 \text{ năm} \times 30 \text{ năm})) = 9,9132 \text{ tỷ đồng.}$$

$$\text{Giá chưa có thuế GTGT được xác định là: } \frac{9,9132}{1 + 10\%}$$

$$= 9,012 \text{ tỷ đồng.}$$

$$\text{Thuế GTGT là: } 9,012 \times 10\% = 0,9012 \text{ tỷ đồng.}$$

a.4) Trường hợp cơ sở kinh doanh nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất của các tổ chức, cá nhân thì giá đất được trừ để tính thuế GTGT là giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất bao gồm cả giá trị cơ sở hạ tầng (nếu có); cơ sở kinh doanh không được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào của cơ sở hạ tầng đã tính trong giá trị quyền sử dụng đất được trừ không chịu thuế GTGT.

Nếu giá đất được trừ không bao gồm giá trị cơ sở hạ tầng thì cơ sở kinh doanh được kê khai, khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào của cơ sở hạ tầng chưa tính trong giá trị quyền sử dụng đất được trừ không chịu thuế giá trị gia tăng.

Trường hợp không xác định được giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng nhận chuyển nhượng.

Ví dụ 37: Tháng 8/2013 Công ty A nhận chuyển nhượng (mua) 200m² đất của cá nhân B ở Khu dân cư Bình An thuộc tỉnh X với giá chuyển nhượng là 6 tỷ đồng. Công ty A có hợp đồng chuyển nhượng quyền sử dụng đất có công chứng phù hợp với quy định của pháp luật về đất đai, chứng từ thanh toán tiền cho cá nhân B số tiền 6 tỷ đồng. Công ty A không đầu tư xây dựng gì trên mảnh đất này. Tháng 10/2014, Công ty A chuyển nhượng mảnh đất mua từ cá nhân B nêu trên với giá 9 tỷ đồng (bán lại với giá 9 tỷ đồng) thì Công ty A thực hiện lập hóa đơn GTGT và kê khai, nộp thuế GTGT, giá đất được trừ trong giá tính thuế GTGT là giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng (6 tỷ đồng).

Ví dụ 38: Tháng 11/2013, Công ty TNHH A nhận chuyển nhượng 300m² đất kèm theo nhà xưởng trên đất của cá nhân B với trị giá là 10 tỷ đồng và không có đủ hồ sơ giấy tờ để xác định giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng. Đến tháng 4/2014 Công ty TNHH A chuyển nhượng 300m² đất này kèm nhà xưởng trên đất với trị giá là 14 tỷ đồng thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm nhận chuyển nhượng (tháng 11/2013).

Ví dụ 39:

Tháng 9 năm 2013 Công ty B mua 2000 m² đất đã có một phần cơ sở hạ tầng từ Công ty kinh doanh bất động sản A tổng giá thanh toán là 62 tỷ đồng (trong đó giá đất không chịu thuế GTGT là 40 tỷ đồng, đơn giá là 20 triệu đồng/1m²).

Trên hóa đơn Công ty A ghi:

- Giá chuyển nhượng chưa có thuế GTGT: 60 tỷ đồng
- Giá đất không chịu thuế GTGT: 40 tỷ đồng
- Thuế GTGT đối với cơ sở hạ tầng: 2 tỷ đồng
- Tổng giá thanh toán: 62 tỷ đồng

Công ty A phải kê khai thuế GTGT phải nộp như sau:

Thuế GTGT phải nộp = Thuế GTGT đầu ra - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Giả sử thuế GTGT đầu vào để xây dựng cơ sở hạ tầng của Công ty A là 1,5 tỷ đồng đủ điều kiện để khấu trừ thì:

Thuế GTGT phải nộp = 2 tỷ - 1,5 tỷ = 0,5 tỷ (đồng)

Công ty B tiếp tục xây dựng cơ sở hạ tầng và xây dựng 10 căn biệt thự (diện tích sàn 200 m²/biệt thự) để bán. Tổng số thuế GTGT đầu vào để xây biệt thự là 3 tỷ đồng.

Ngày 01/4/2015, Công ty B ký hợp đồng bán 01 căn biệt thự cho khách hàng C, giá chuyển nhượng 01 căn biệt thự chưa có thuế GTGT là 10 tỷ đồng, giá đất được trừ khi xác định giá tính thuế GTGT đối với 01 căn biệt thự bán ra:

- Giá trị quyền sử dụng đất (chưa bao gồm giá trị cơ sở hạ tầng) tại thời điểm nhận chuyển nhượng từ Công ty A cho 01 căn biệt thự là: 20 triệu x 200 m² = 4 tỷ (đồng)

- Giá trị cơ sở hạ tầng phân bổ cho 01 căn biệt thự là:

(20 tỷ : 2000 m²) x 200 m² = 2 tỷ (đồng)

- Giá trị quyền sử dụng đất (bao gồm cả giá trị cơ sở hạ tầng) tại thời điểm nhận chuyển nhượng từ Công ty A được trừ khi xác định giá tính thuế của 01 căn biệt thự bán ra là: 6 tỷ đồng.

Trên hóa đơn Công ty B ghi:

- Giá chuyển nhượng 01 căn biệt thự: 10 tỷ đồng

- Giá đất được trừ không chịu thuế GTGT: 6 tỷ đồng

- Thuế GTGT là 0,4 tỷ đồng [(10 tỷ - 6 tỷ) x 10%]

- Tổng giá thanh toán: 10,4 tỷ đồng

Giả sử trong tháng Công ty B bán hết 10 căn biệt thự. Khi Công ty B kê khai, nộp thuế GTGT, số thuế GTGT phải nộp = số thuế GTGT đầu ra - số thuế đầu vào được khấu trừ = 0,4 tỷ x 10 căn - 3 tỷ = 1 tỷ (đồng).

Tiền thuế GTGT đối với giá trị cơ sở hạ tầng ghi trên hóa đơn nhận chuyển nhượng từ Công ty A đối với 10 biệt thự là 2 tỷ đồng không được kê khai, khấu trừ.

Trường hợp Công ty B xác định giá trị quyền sử dụng đất không bao gồm cả giá trị cơ sở hạ tầng tại thời điểm nhận chuyển nhượng từ Công ty A được trừ khi xác định giá tính thuế của 01 căn biệt thự bán ra là 4 tỷ đồng. Trên hóa đơn Công ty B ghi:

- Giá chuyển nhượng 01 căn biệt thự: 10 tỷ đồng

- Giá đất được trừ không chịu thuế GTGT: 4 tỷ đồng

- Thuế GTGT là 0,6 tỷ đồng [(10 tỷ - 4 tỷ) x 10%]

- Tổng giá thanh toán: 10,6 tỷ đồng

Giả sử trong tháng 4/2015, Công ty B bán hết 10 căn biệt thự. Khi Công ty B kê khai, nộp thuế GTGT, số thuế GTGT phải nộp = số thuế GTGT đầu ra - số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ (gồm thuế GTGT đầu vào để xây biệt thự và thuế GTGT đầu vào đối với giá trị cơ sở hạ tầng) = 0,6 tỷ đồng x 10 căn biệt thự - 3 tỷ đồng - 2 tỷ đồng (thuế GTGT đầu vào của cơ sở hạ tầng) = 1 tỷ đồng.

a.5) Trường hợp cơ sở kinh doanh bất động sản thực hiện theo hình thức xây dựng - chuyển giao (BT) thanh toán bằng giá trị quyền sử dụng đất thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá tại thời điểm ký hợp đồng BT theo quy định của pháp luật; nếu tại thời điểm ký hợp đồng BT chưa xác định được giá thì giá đất được trừ là giá để thanh toán công trình do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quyết định theo quy định của pháp luật.

Ví dụ 40: Công ty cổ phần P ký hợp đồng BT với UBND tỉnh A về việc xây dựng cầu đổi lấy giá trị đất; giá thanh toán công trình được UBND tỉnh A xác định tại thời điểm ký hợp đồng theo quy định của pháp luật là 2.000 tỷ đồng, đổi lại Công ty cổ phần P được UBND tỉnh A giao cho 500 ha đất tại huyện Y thuộc địa bàn tỉnh. Công ty cổ phần P sử dụng 500 ha đất để xây nhà để bán thì giá đất được trừ để tính thuế GTGT được xác định là 2.000 tỷ đồng.

a.6) Trường hợp doanh nghiệp kinh doanh bất động sản có nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất nông nghiệp của người dân theo hợp đồng chuyển nhượng, sau đó được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cho phép chuyển mục đích sử dụng sang thành đất ở để xây dựng chung cư, nhà ở... để bán thì giá đất được trừ khi tính thuế GTGT là giá đất nông nghiệp nhận chuyển nhượng từ người dân và các chi phí khác bao gồm: khoản tiền sử dụng đất nộp NSNN để chuyển mục đích sử dụng đất từ đất nông nghiệp sang đất ở, thuế thu nhập cá nhân nộp thay người dân có đất chuyển nhượng (nếu các bên có thỏa thuận doanh nghiệp kinh doanh bất động sản nộp thay).

a.7) Trường hợp xây dựng nhà nhiều tầng nhiều hộ ở, nhà chung cư để bán thì giá đất được trừ tính cho 1m² nhà để bán được xác định bằng giá đất được trừ theo quy định từ điểm a.1 đến a.6 nêu trên chia (:) số m² sàn xây dựng không bao gồm diện tích dùng chung như hành lang, cầu thang, tầng hầm, công trình xây dựng dưới mặt đất.

b) Trường hợp xây dựng, kinh doanh cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, chuyển nhượng hoặc cho thuê, giá tính thuế GTGT là số tiền thu được theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng trừ (-) giá đất được trừ tương ứng với tỷ lệ % số tiền thu được trên tổng giá trị hợp đồng.

11. Đối với hoạt động đại lý, môi giới mua bán hàng hóa và dịch vụ, ủy thác xuất nhập khẩu hưởng tiền công hoặc tiền hoa hồng, giá tính thuế là tiền công, tiền hoa hồng thu được từ các hoạt động này chưa có thuế GTGT.

12. Đối với hàng hóa, dịch vụ được sử dụng chứng từ thanh toán ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT như tem, vé cược vận tải, vé xổ số kiến thiết... thì giá chưa có thuế được xác định như sau:

$$\text{Giá chưa có thuế GTGT} = \frac{\text{Giá thanh toán (tiền bán vé, bán tem...)}}{1 + \text{thuế suất của hàng hóa, dịch vụ (\%)}}$$

13. Đối với điện của các nhà máy thủy điện hạch toán phụ thuộc Tập đoàn Điện lực Việt Nam, bao gồm cả điện của nhà máy thủy điện hạch toán phụ thuộc các tổng công ty phát điện thuộc Tập đoàn Điện lực Việt Nam, giá tính thuế GTGT để xác định số thuế GTGT nộp tại địa phương nơi có nhà máy được tính bằng 60% giá bán điện thương phẩm bình quân năm trước, chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng. Trường hợp chưa xác định được giá bán điện thương phẩm bình quân năm trước thì theo giá tạm tính của Tập đoàn thông báo nhưng không thấp hơn giá bán điện thương phẩm bình quân của năm trước liền kề. Khi xác định được giá bán điện thương phẩm bình quân năm trước thì kê khai điều chỉnh chênh lệch vào kỳ kê khai của tháng đã có giá chính thức. Việc xác định giá bán điện thương phẩm bình quân năm trước chậm nhất không quá ngày 31/3 của năm sau.

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

Giá tính thuế được tính theo công thức sau:

$$\text{Giá tính thuế} = \frac{\text{Số tiền thu được}}{1 + \text{thuế suất}}$$

Ví dụ 41: Cơ sở kinh doanh dịch vụ casino trong kỳ tính thuế có số liệu sau:

- Số tiền thu được do đổi cho khách hàng trước khi chơi tại quầy đổi tiền là: 43 tỷ đồng.

- Số tiền đổi trả lại cho khách hàng sau khi chơi là: 10 tỷ đồng.

Số tiền cơ sở kinh doanh thực thu: 43 tỷ đồng - 10 tỷ đồng = 33 tỷ đồng

Số tiền 33 tỷ đồng là doanh thu của cơ sở kinh doanh đã bao gồm thuế GTGT và thuế TTĐB.

Giá tính thuế GTGT được tính như sau:

$$\text{Giá tính thuế} = \frac{33 \text{ tỷ đồng}}{1 + 10\%} = 30 \text{ tỷ đồng}$$

15. Đối với vận tải, bốc xếp là giá cước vận tải, bốc xếp chưa có thuế GTGT, không phân biệt cơ sở trực tiếp vận tải, bốc xếp hay thuê lại.

16. Đối với dịch vụ du lịch theo hình thức lữ hành, hợp đồng ký với khách hàng theo giá trọn gói (ăn, ở, đi lại) thì giá trọn gói được xác định là giá đã có thuế GTGT.

Giá tính thuế được xác định theo công thức sau:

$$\text{Giá tính thuế} = \frac{\text{Giá trọn gói}}{1 + \text{thuế suất}}$$

Trường hợp giá trọn gói bao gồm cả các khoản chi vé máy bay vận chuyển khách du lịch từ nước ngoài vào Việt Nam, từ Việt Nam đi nước ngoài, các chi phí ăn, nghỉ, thăm quan và một số khoản chi ở nước ngoài khác (nếu có chứng từ hợp pháp) thì các khoản thu của khách hàng để chi cho các khoản trên được tính giảm trừ trong giá (doanh thu) tính thuế GTGT. Thuế GTGT đầu vào phục vụ hoạt động du lịch trọn gói được kê khai, khấu trừ toàn bộ theo quy định.

Ví dụ 42: Công ty Du lịch Thành phố Hồ Chí Minh thực hiện hợp đồng du lịch với Thái Lan theo hình thức trọn gói 50 khách du lịch trong 05 ngày tại Việt Nam với tổng số tiền thanh toán là 32.000 USD. Phía Việt Nam phải lo chi phí toàn bộ vé máy bay, ăn, ở, thăm quan theo chương trình thỏa thuận; trong đó riêng tiền vé máy bay đi từ Thái Lan sang Việt Nam và ngược lại hết 10.000 USD. Tỷ giá 1USD = 20.000 đồng Việt Nam.

Giá tính thuế GTGT theo hợp đồng này được xác định như sau:

+ Doanh thu chịu thuế GTGT là:

$$(32.000 \text{ USD} - 10.000 \text{ USD}) \times 20.000 \text{ đồng} = 440.000.000 \text{ đồng}$$

+ Giá tính thuế GTGT là:

$$\frac{440.000.000 \text{ đồng}}{1 + 10\%} = 400.000.000 \text{ đồng}$$

Công ty Du lịch Thành phố Hồ Chí Minh được kê khai khấu trừ toàn bộ thuế GTGT đầu vào phục vụ hoạt động du lịch chịu thuế GTGT.

Ví dụ 43: Công ty du lịch Hà Nội thực hiện hợp đồng đưa khách du lịch từ Việt Nam đi Trung Quốc thu theo giá trọn gói là 400 USD/người đi trong năm ngày, Công ty du lịch Hà Nội phải chi trả cho Công ty du lịch Trung Quốc 300 USD/người thì giá (doanh thu) tính thuế của Công ty du lịch Hà Nội là 100 USD/người (400 USD - 300 USD).

17. Đối với dịch vụ cầm đồ, số tiền phải thu từ dịch vụ này bao gồm tiền lãi phải thu từ cho vay cầm đồ và khoản thu khác phát sinh từ việc bán hàng cầm đồ (nếu có) được xác định là giá đã có thuế GTGT.

Giá tính thuế được xác định theo công thức sau:

$$\text{Giá tính thuế} = \frac{\text{Số tiền phải thu}}{1 + \text{thuế suất}}$$

Ví dụ 44: Công ty kinh doanh cầm đồ trong kỳ tính thuế có doanh thu cầm đồ là 110 triệu đồng.

Giá tính thuế GTGT được xác định bằng:

$$\frac{110 \text{ triệu đồng}}{1 + 10\%} = 100 \text{ triệu đồng}$$

18. Đối với sách chịu thuế GTGT bán theo đúng giá phát hành (giá bìa) theo quy định của Luật Xuất bản thì giá bán đó được xác định là giá đã có thuế GTGT để tính thuế GTGT và doanh thu của cơ sở. Các trường hợp bán không theo giá bìa thì thuế GTGT tính trên giá bán ra.

19. Đối với hoạt động in, giá tính thuế là tiền công in. Trường hợp cơ sở in thực hiện các hợp đồng in, giá thanh toán bao gồm cả tiền công in và tiền giấy in thì giá tính thuế bao gồm cả tiền giấy.

20. Đối với dịch vụ đại lý giám định, đại lý xét bồi thường, đại lý đòi người thứ ba bồi hoàn, đại lý xử lý hàng bồi thường 100% hưởng tiền công hoặc tiền hoa hồng thì giá tính thuế GTGT là tiền công hoặc tiền hoa hồng được hưởng (chưa trừ một khoản phí tổn nào) mà doanh nghiệp bảo hiểm thu được, chưa có thuế GTGT.

21. Đối với trường hợp mua dịch vụ quy định tại khoản 5 Điều 3 Thông tư này, giá tính thuế là giá thanh toán ghi trong hợp đồng mua dịch vụ chưa có thuế giá trị gia tăng.

22. Giá tính thuế đối với các loại hàng hóa, dịch vụ quy định từ khoản 1 đến khoản 21 Điều này bao gồm cả khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở kinh doanh được hưởng.

Trường hợp cơ sở kinh doanh áp dụng hình thức chiết khấu thương mại dành cho khách hàng (nếu có) thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã chiết khấu thương mại dành cho khách hàng. Trường hợp việc chiết khấu thương mại căn cứ vào số lượng, doanh số hàng hóa, dịch vụ thì số tiền chiết khấu của hàng hóa đã bán được tính điều chỉnh trên hóa đơn bán hàng hóa, dịch vụ của lần mua cuối cùng hoặc kỳ tiếp sau. Trường hợp số tiền chiết khấu được lập khi kết thúc chương trình (kỳ) chiết khấu hàng bán thì được lập hóa đơn điều chỉnh kèm bảng kê các số hóa đơn cần điều chỉnh, số tiền, tiền thuế điều chỉnh. Căn cứ vào hóa đơn điều chỉnh, bên bán và bên mua kê khai điều chỉnh doanh thu mua, bán, thuế đầu ra, đầu vào.

Giá tính thuế được xác định bằng đồng Việt Nam. Trường hợp người nộp thuế có doanh thu bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do Ngân hàng nhà nước công bố tại thời điểm phát sinh doanh thu để xác định giá tính thuế.

Điều 8. Thời điểm xác định thuế GTGT

1. Đối với bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hóa cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

2. Đối với cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

Đối với dịch vụ viễn thông là thời điểm hoàn thành việc đối soát dữ liệu về cước dịch vụ kết nối viễn thông theo hợp đồng kinh tế giữa các cơ sở kinh doanh dịch vụ viễn thông nhưng chậm nhất không quá 2 tháng kể từ tháng phát sinh cước dịch vụ kết nối viễn thông.

3. Đối với hoạt động cung cấp điện, nước sạch là ngày ghi chỉ số điện, nước tiêu thụ trên đồng hồ để ghi trên hóa đơn tính tiền.

4. Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản, xây dựng cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, chuyển nhượng hoặc cho thuê là thời điểm thu tiền theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng. Căn cứ số tiền thu được, cơ sở kinh doanh thực hiện khai thuế GTGT đầu ra phát sinh trong kỳ.

5. Đối với xây dựng, lắp đặt, bao gồm cả đóng tàu, là thời điểm nghiệm thu, bàn giao công trình, hạng mục công trình, khối lượng xây dựng, lắp đặt hoàn thành, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

6. Đối với hàng hóa nhập khẩu là thời điểm đăng ký tờ khai hải quan.

Điều 9. Thuế suất 0%

1. Thuế suất 0%: áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu; hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình ở nước ngoài và ở trong khu phi thuế quan; vận tải quốc tế; hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT khi xuất khẩu, trừ các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0% hướng dẫn tại khoản 3 Điều này.

Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu là hàng hóa, dịch vụ được bán, cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam; bán, cung ứng cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài theo quy định của pháp luật.

a) Hàng hóa xuất khẩu bao gồm:

- Hàng hóa xuất khẩu ra nước ngoài, kể cả ủy thác xuất khẩu;
- Hàng hóa bán vào khu phi thuế quan theo quy định của Thủ tướng Chính phủ; hàng bán cho cửa hàng miễn thuế;

- Hàng hóa bán mà điểm giao, nhận hàng hóa ở ngoài Việt Nam;
- Phụ tùng, vật tư thay thế để sửa chữa, bảo dưỡng phương tiện, máy móc thiết bị cho bên nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam;
- Các trường hợp được coi là xuất khẩu theo quy định của pháp luật:
- + Hàng hóa gia công chuyển tiếp theo quy định của pháp luật thương mại về hoạt động mua, bán hàng hóa quốc tế và các hoạt động đại lý mua, bán, gia công hàng hóa với nước ngoài.

- + Hàng hóa xuất khẩu tại chỗ theo quy định của pháp luật.
- + Hàng hóa xuất khẩu để bán tại hội chợ, triển lãm ở nước ngoài.

b) Dịch vụ xuất khẩu bao gồm dịch vụ cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam; cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở trong khu phi thuế quan và tiêu dùng trong khu phi thuế quan.

Cá nhân ở nước ngoài là người nước ngoài không cư trú tại Việt Nam, người Việt Nam định cư ở nước ngoài và ở ngoài Việt Nam trong thời gian diễn ra việc cung ứng dịch vụ. Tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan là tổ chức, cá nhân có đăng ký kinh doanh và các trường hợp khác theo quy định của Thủ tướng Chính phủ.

Trường hợp cung cấp dịch vụ mà hoạt động cung cấp vừa diễn ra tại Việt Nam, vừa diễn ra ở ngoài Việt Nam nhưng hợp đồng dịch vụ được ký kết giữa hai người nộp thuế tại Việt Nam hoặc có cơ sở thường trú tại Việt Nam thì thuế suất 0% chỉ áp dụng đối với phần giá trị dịch vụ thực hiện ở ngoài Việt Nam, trừ trường hợp cung cấp dịch vụ bảo hiểm cho hàng hóa nhập khẩu được áp dụng thuế suất 0% trên toàn bộ giá trị hợp đồng. Trường hợp, hợp đồng không xác định riêng phần giá trị dịch vụ thực hiện tại Việt Nam thì giá tính thuế được xác định theo tỷ lệ (%) chi phí phát sinh tại Việt Nam trên tổng chi phí.

Cơ sở kinh doanh cung cấp dịch vụ là người nộp thuế tại Việt Nam phải có tài liệu chứng minh dịch vụ thực hiện ở ngoài Việt Nam.

Ví dụ 45: Công ty B ký hợp đồng với Công ty C về việc cung cấp dịch vụ tư vấn, khảo sát, thiết kế cho dự án đầu tư ở Cam-pu-chia của Công ty C (Công ty B và công ty C là các doanh nghiệp Việt Nam). Hợp đồng có phát sinh các dịch vụ thực hiện ở Việt Nam và các dịch vụ thực hiện tại Cam-pu-chia thì giá trị phần dịch vụ thực hiện tại Cam-pu-chia được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%; đối với phần doanh thu dịch vụ thực hiện tại Việt Nam, Công ty B phải kê khai, tính thuế GTGT theo quy định.

Ví dụ 46: Công ty D cung cấp dịch vụ tư vấn, khảo sát, lập báo cáo khả thi đối với dự án đầu tư tại Lào cho Công ty X. Giá trị hợp đồng Công ty D nhận được là 5 tỷ đồng đã bao gồm thuế GTGT cho phần dịch vụ thực hiện tại Việt Nam. Hợp đồng giữa 2 doanh nghiệp không xác định được doanh thu thực hiện tại Việt Nam

và doanh thu thực hiện tại Lào. Công ty D tính toán được các chi phí thực hiện ở Lào (chi phí khảo sát, thăm dò) là 1,5 tỷ đồng và chi phí thực hiện ở Việt Nam (tổng hợp, lập báo cáo) là 2,5 tỷ đồng.

Doanh thu đối với phần dịch vụ thực hiện tại Việt Nam đã bao gồm thuế GTGT được xác định như sau:

$$5 \text{ tỷ} \times \frac{2,5 \text{ tỷ}}{2,5 \text{ tỷ} + 1,5 \text{ tỷ}}$$

$$= 3,125 \text{ tỷ đồng}$$

Trường hợp Công ty D có tài liệu chứng minh Công ty cử cán bộ sang Lào thực hiện khảo sát, thăm dò và có giấy tờ chứng minh Công ty mua một số hàng hóa phục vụ việc khảo sát, thăm dò tại Lào thì doanh thu đối với phần dịch vụ thực hiện tại Lào được áp dụng thuế suất 0% và được xác định bằng 1,875 tỷ đồng ($5 - 3,125 = 1,875$ tỷ đồng).

c) Vận tải quốc tế quy định tại khoản này bao gồm vận tải hành khách, hành lý, hàng hóa theo chặng quốc tế từ Việt Nam ra nước ngoài hoặc từ nước ngoài đến Việt Nam, hoặc cả điểm đi và đến ở nước ngoài, không phân biệt có phương tiện trực tiếp vận tải hay không có phương tiện. Trường hợp, hợp đồng vận tải quốc tế bao gồm cả chặng vận tải nội địa thì vận tải quốc tế bao gồm cả chặng nội địa.

Ví dụ 47: Công ty vận tải X tại Việt Nam có tàu vận tải quốc tế, Công ty nhận vận chuyển hàng hóa từ Sin-ga-po đến Hàn Quốc. Doanh thu thu được từ vận chuyển hàng hóa từ Sin-ga-po đến Hàn Quốc là doanh thu từ hoạt động vận tải quốc tế.

d) Dịch vụ của ngành hàng không, hàng hải cung cấp trực tiếp cho tổ chức ở nước ngoài hoặc thông qua đại lý, bao gồm:

Các dịch vụ của ngành hàng không áp dụng thuế suất 0%: Dịch vụ cung cấp suất ăn hàng không; dịch vụ cất hạ cánh tàu bay; dịch vụ sân đậu tàu bay; dịch vụ an ninh bảo vệ tàu bay; soi chiếu an ninh hành khách, hành lý và hàng hóa; dịch vụ băng chuyền hành lý tại nhà ga; dịch vụ phục vụ kỹ thuật thương mại mặt đất; dịch vụ bảo vệ tàu bay; dịch vụ kéo đẩy tàu bay; dịch vụ dẫn tàu bay; dịch vụ thuê cầu dẫn khách lên, xuống máy bay; dịch vụ điều hành bay đi, đến; dịch vụ vận chuyển tổ lái, tiếp viên và hành khách trong khu vực sân đậu tàu bay; chất xếp, kiểm đếm hàng hoá; dịch vụ phục vụ hành khách đi chuyên bay quốc tế từ cảng hàng không Việt Nam (passenger service charges).

Các dịch vụ của ngành hàng hải áp dụng thuế suất 0%: Dịch vụ lai dắt tàu biển; hoa tiêu hàng hải; cứu hộ hàng hải; cầu cảng, bến phao; bốc xếp; buộc cởi dây; đóng mở nắp hầm hàng; vệ sinh hầm tàu; kiểm đếm, giao nhận; đăng kiểm.

đ) Các hàng hóa, dịch vụ khác:

- Hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan;

- Hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT khi xuất khẩu, trừ các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0% hướng dẫn tại khoản 3 Điều này;

- Dịch vụ sửa chữa tàu bay, tàu biển cung cấp cho tổ chức, cá nhân nước ngoài.

2. Điều kiện áp dụng thuế suất 0%:

a) Đối với hàng hóa xuất khẩu:

- Có hợp đồng bán, gia công hàng hóa xuất khẩu; hợp đồng ủy thác xuất khẩu;

- Có chứng từ thanh toán tiền hàng hóa xuất khẩu qua ngân hàng và các chứng từ khác theo quy định của pháp luật;

- Có tờ khai hải quan theo quy định tại khoản 2 Điều 16 Thông tư này.

Riêng đối với trường hợp hàng hóa bán mà điểm giao, nhận hàng hóa ở ngoài Việt Nam, cơ sở kinh doanh (bên bán) phải có tài liệu chứng minh việc giao, nhận hàng hóa ở ngoài Việt Nam như: hợp đồng mua hàng hóa ký với bên bán hàng hóa ở nước ngoài; hợp đồng bán hàng hóa ký với bên mua hàng; chứng từ chứng minh hàng hóa được giao, nhận ở ngoài Việt Nam như: hóa đơn thương mại theo thông lệ quốc tế, vận đơn, phiếu đóng gói, giấy chứng nhận xuất xứ...; chứng từ thanh toán qua ngân hàng gồm: chứng từ qua ngân hàng của cơ sở kinh doanh thanh toán cho bên bán hàng hóa ở nước ngoài; chứng từ thanh toán qua ngân hàng của bên mua hàng hóa thanh toán cho cơ sở kinh doanh.

Ví dụ 48: Công ty A và Công ty B (là các doanh nghiệp Việt Nam) ký hợp đồng mua bán dầu nhờn. Công ty A mua dầu nhờn của các công ty ở Sin-ga-po, sau đó bán cho Công ty B tại cảng biển Sin-ga-po. Trường hợp Công ty A có: Hợp đồng mua dầu nhờn ký với các công ty ở Sin-ga-po, hợp đồng bán hàng giữa Công ty A và Công ty B; chứng từ chứng minh hàng hóa đã giao cho Công ty B tại cảng biển Sin-ga-po, chứng từ thanh toán tiền qua ngân hàng do Công ty A chuyển cho các công ty bán dầu nhờn ở Sin-ga-po, chứng từ thanh toán tiền qua ngân hàng do Công ty B thanh toán cho Công ty A thì doanh thu do Công ty A nhận được từ bán dầu nhờn cho Công ty B được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%.

b) Đối với dịch vụ xuất khẩu:

- Có hợp đồng cung ứng dịch vụ với tổ chức, cá nhân ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan;

- Có chứng từ thanh toán tiền dịch vụ xuất khẩu qua ngân hàng và các chứng từ khác theo quy định của pháp luật;

Riêng đối với dịch vụ sửa chữa tàu bay, tàu biển cung cấp cho tổ chức, cá nhân nước ngoài, để được áp dụng thuế suất 0%, ngoài các điều kiện về hợp đồng và

chứng từ thanh toán nêu trên, tàu bay, tàu biển đưa vào Việt Nam phải làm thủ tục nhập khẩu, khi sửa chữa xong thì phải làm thủ tục xuất khẩu.

c) Đối với vận tải quốc tế:

- Có hợp đồng vận chuyển hành khách, hành lý, hàng hóa giữa người vận chuyển và người thuê vận chuyển theo chặng quốc tế từ Việt Nam ra nước ngoài hoặc từ nước ngoài đến Việt Nam hoặc cả điểm đi và điểm đến ở nước ngoài theo các hình thức phù hợp với quy định của pháp luật. Đối với vận chuyển hành khách, hợp đồng vận chuyển là vé. Cơ sở kinh doanh vận tải quốc tế thực hiện theo các quy định của pháp luật về vận tải.

- Có chứng từ thanh toán qua ngân hàng hoặc các hình thức thanh toán khác được coi là thanh toán qua ngân hàng. Đối với trường hợp vận chuyển hành khách là cá nhân, có chứng từ thanh toán trực tiếp.

d) Đối với dịch vụ của ngành hàng không, hàng hải:

d.1) Dịch vụ của ngành hàng không áp dụng thuế suất 0% được thực hiện trong khu vực cảng hàng không quốc tế, sân bay, nhà ga hàng hóa hàng không quốc tế và đáp ứng các điều kiện sau:

- Có hợp đồng cung ứng dịch vụ với tổ chức ở nước ngoài, hãng hàng không nước ngoài hoặc yêu cầu cung ứng dịch vụ của tổ chức ở nước ngoài, hãng hàng không nước ngoài;

- Có chứng từ thanh toán dịch vụ qua ngân hàng hoặc các hình thức thanh toán khác được coi là thanh toán qua ngân hàng. Trường hợp các dịch vụ cung cấp cho tổ chức nước ngoài, hãng hàng không nước ngoài phát sinh không thường xuyên, không theo lịch trình và không có hợp đồng, phải có chứng từ thanh toán trực tiếp của tổ chức nước ngoài, hãng hàng không nước ngoài.

Các điều kiện về hợp đồng và chứng từ thanh toán nêu trên không áp dụng đối với dịch vụ phục vụ hành khách đi chuyến bay quốc tế từ cảng hàng không Việt Nam (passenger service charges).

d.2) Dịch vụ của ngành hàng hải áp dụng thuế suất 0% thực hiện tại khu vực cảng và đáp ứng các điều kiện sau:

- Có hợp đồng cung ứng dịch vụ với tổ chức ở nước ngoài, người đại lý tàu biển hoặc yêu cầu cung ứng dịch vụ của tổ chức ở nước ngoài hoặc người đại lý tàu biển;

- Có chứng từ thanh toán dịch vụ qua ngân hàng của tổ chức ở nước ngoài hoặc có chứng từ thanh toán dịch vụ qua ngân hàng của người đại lý tàu biển cho cơ sở cung ứng dịch vụ hoặc các hình thức thanh toán khác được coi là thanh toán qua ngân hàng.

3. Các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0% gồm:

- Tái bảo hiểm ra nước ngoài; chuyển giao công nghệ, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ ra nước ngoài; chuyển nhượng vốn, cấp tín dụng, đầu tư chứng khoán ra nước ngoài; dịch vụ tài chính phái sinh; dịch vụ bưu chính, viễn thông chiều đi ra nước ngoài (bao gồm cả dịch vụ bưu chính viễn thông cung cấp cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan; cung cấp thẻ cào điện thoại di động đã có mã số, mệnh giá đưa ra nước ngoài hoặc đưa vào khu phi thuế quan); sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho cá nhân không đăng ký kinh doanh trong khu phi thuế quan, trừ các trường hợp khác theo quy định của Thủ tướng Chính phủ;

- Xăng, dầu bán cho xe ô tô của cơ sở kinh doanh trong khu phi thuế quan mua tại nội địa;

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

- Các dịch vụ do cơ sở kinh doanh cung cấp cho tổ chức, cá nhân ở trong khu phi thuế quan bao gồm: cho thuê nhà, hội trường, văn phòng, khách sạn, kho bãi; dịch vụ vận chuyển đưa đón người lao động; dịch vụ ăn uống (trừ dịch vụ cung cấp suất ăn công nghiệp, dịch vụ ăn uống trong khu phi thuế quan);

- Các dịch vụ sau cung ứng tại Việt Nam cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài không được áp dụng thuế suất 0% gồm:

+ Thi đấu thể thao, biểu diễn nghệ thuật, văn hóa, giải trí, hội nghị, khách sạn, đào tạo, quảng cáo, du lịch lữ hành;

+ Dịch vụ thanh toán qua mạng;

+ Dịch vụ cung cấp gắn với việc bán, phân phối, tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa tại Việt Nam.

Điều 10. Thuế suất 5%

1. Nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt, không bao gồm các loại nước uống đóng chai, đóng bình và các loại nước giải khát khác thuộc đối tượng áp dụng mức thuế suất 10%.

2. Phân bón; quặng để sản xuất phân bón; thuốc phòng trừ sâu bệnh và chất kích thích tăng trưởng vật nuôi, cây trồng bao gồm:

a) Phân bón là các loại phân hữu cơ và phân vô cơ như: phân lân, phân đạm (urê), phân NPK, phân đạm hỗn hợp, phân photphát, bô tạt; phân vi sinh và các loại phân bón khác;

b) Quặng để sản xuất phân bón là các quặng làm nguyên liệu để sản xuất phân bón như quặng Apatit dùng để sản xuất phân lân, đất bùn làm phân vi sinh;

c) Thuốc phòng trừ sâu bệnh bao gồm thuốc bảo vệ thực vật theo Danh mục thuốc bảo vệ thực vật do Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn ban hành và các loại thuốc phòng trừ sâu bệnh khác;

d) Các chất kích thích tăng trưởng vật nuôi, cây trồng.

3. Thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi khác theo quy định của pháp luật về quản lý thức ăn chăn nuôi, bao gồm các loại đã qua chế biến hoặc chưa chế biến như cám, bã, khô dầu các loại, bột cá, bột xương, bột tôm và các loại thức ăn khác dùng cho gia súc, gia cầm và vật nuôi.

4. Dịch vụ đào đắp, nạo vét kênh, mương, ao hồ phục vụ sản xuất nông nghiệp; nuôi trồng, chăm sóc, phòng trừ sâu bệnh cho cây trồng; sơ chế, bảo quản sản phẩm nông nghiệp (trừ nạo, vét kênh mương nội đồng được quy định tại khoản 3 Điều 4 Thông tư này).

Dịch vụ sơ chế, bảo quản sản phẩm nông nghiệp gồm phơi, sấy khô, bóc vỏ, tách hạt, cắt, xay xát, bảo quản lạnh, ướp muối và các hình thức bảo quản thông thường khác theo hướng dẫn tại Khoản 1 Điều 4 Thông tư này.

5. Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa qua chế biến hoặc chỉ qua sơ chế, bảo quản (hình thức sơ chế, bảo quản theo hướng dẫn tại khoản 1 Điều 4 Thông tư này) ở khâu kinh doanh thương mại, trừ các trường hợp hướng dẫn tại khoản 5 Điều 5 Thông tư này.

Sản phẩm trồng trọt chưa qua chế biến hướng dẫn tại khoản này bao gồm cả thóc, gạo, ngô, khoai, sắn, lúa mỳ.

6. Mủ cao su sơ chế như mủ cờ rếp, mủ tờ, mủ bún, mủ cốm; nhựa thông sơ chế; lưới, dây giềng và sợi để đan lưới đánh cá bao gồm các loại lưới đánh cá, các loại sợi, dây giềng loại chuyên dùng để đan lưới đánh cá không phân biệt nguyên liệu sản xuất.

7. Thực phẩm tươi sống ở khâu kinh doanh thương mại; lâm sản chưa qua chế biến ở khâu kinh doanh thương mại, trừ gỗ, măng và các sản phẩm quy định tại khoản 1 Điều 4 Thông tư này.

Thực phẩm tươi sống gồm các loại thực phẩm chưa được làm chín hoặc chế biến thành sản phẩm khác, chỉ sơ chế dưới dạng làm sạch, bóc vỏ, cắt, đông lạnh, phơi khô mà qua sơ chế vẫn còn là thực phẩm tươi sống như thịt gia súc, gia cầm, tôm, cua, cá và các sản phẩm thủy sản, hải sản khác. Trường hợp thực phẩm đã qua tẩm ướp gia vị thì áp dụng thuế suất 10%.

Lâm sản chưa qua chế biến bao gồm các sản phẩm từ rừng tự nhiên khai thác thuộc nhóm: song, mây, tre, nứa, luồng, nấm, mộc nhĩ; rễ, lá, hoa, cây làm thuốc, nhựa cây và các loại lâm sản khác.

Ví dụ 49: Công ty TNHH A sản xuất cá bò tươi tẩm gia vị theo quy trình: cá bò tươi đánh bắt về được cắt phi-lê, sau đó tẩm ướp với đường, muối, solpitol, đóng gói, cấp đông thì mặt hàng cá bò tươi tẩm gia vị không thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 5% mà thuộc đối tượng áp dụng thuế suất thuế GTGT 10%.

8. Đường; phụ phẩm trong sản xuất đường, bao gồm gi đường, bã mía, bã bùn.

9. Sản phẩm bằng đay, cói, tre, song, mây, trúc, chít, nứa, luồng, lá, rom, vỏ dừa, sọ dừa, bèo tây và các sản phẩm thủ công khác sản xuất bằng nguyên liệu tận dụng từ nông nghiệp là các loại sản phẩm được sản xuất, chế biến từ nguyên liệu chính là đay, cói, tre, song, mây, trúc, chít, nứa, luồng, lá như: thảm đay, sợi đay, bao đay, thảm sọ dừa, chiếu sản xuất bằng đay, cói; chổi chít, dây thừng, dây buộc làm bằng tre nứa, xơ dừa; rèm, màn bằng tre, trúc, nứa, chổi tre, nón lá; đũa tre, đũa luồng; bông sơ chế; giấy in báo.

10. Máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp, bao gồm máy cày, máy bừa, máy cấy, máy gieo hạt, máy tuốt lúa, máy gặt, máy gặt đập liên hợp, máy thu hoạch sản phẩm nông nghiệp, máy hoặc bình bơm thuốc trừ sâu.

11. Thiết bị, dụng cụ y tế gồm máy móc và dụng cụ chuyên dùng cho y tế như: các loại máy soi, chiếu, chụp dùng để khám, chữa bệnh; các thiết bị, dụng cụ chuyên dùng để mổ, điều trị vết thương, ô tô cứu thương; dụng cụ đo huyết áp, tim, mạch, dụng cụ truyền máu; bơm kim tiêm; dụng cụ phòng tránh thai và các dụng cụ, thiết bị chuyên dùng cho y tế khác theo xác nhận của Bộ Y tế.

Bông, băng, gạc y tế và băng vệ sinh y tế; thuốc phòng bệnh, chữa bệnh bao gồm thuốc thành phẩm, nguyên liệu làm thuốc, trừ thực phẩm chức năng; vắc-xin; sinh phẩm y tế, nước cất để pha chế thuốc tiêm, dịch truyền; vật tư hóa chất xét nghiệm, diệt khuẩn dùng trong y tế; mũ, quần áo, khẩu trang, săng mổ, bao tay, bao chi dưới, bao giày, khăn, găng tay chuyên dùng cho y tế, túi đặt ngực và chất làm đầy da (không bao gồm mỹ phẩm).

12. Giáo cụ dùng để giảng dạy và học tập bao gồm các loại mô hình, hình vẽ, bảng, phấn, thước kẻ, com-pa và các loại thiết bị, dụng cụ chuyên dùng cho giảng dạy, nghiên cứu, thí nghiệm khoa học.

13. Hoạt động văn hóa, triển lãm, thể dục, thể thao; biểu diễn nghệ thuật; sản xuất phim; nhập khẩu, phát hành và chiếu phim.

a) Hoạt động văn hóa, triển lãm và thể dục, thể thao, trừ các khoản doanh thu như: bán hàng hóa, cho thuê sân bãi, gian hàng tại hội chợ, triển lãm;

b) Hoạt động biểu diễn nghệ thuật như: tuồng, chèo, cải lương, ca, múa, nhạc, kịch, xiếc; hoạt động biểu diễn nghệ thuật khác và dịch vụ tổ chức biểu diễn nghệ thuật của các nhà hát hoặc đoàn tuồng, chèo, cải lương, ca, múa, nhạc, kịch, xiếc có giấy phép hoạt động do cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cấp;

c) Sản xuất phim; nhập khẩu, phát hành và chiếu phim, trừ các sản phẩm nêu tại khoản 15 Điều 4 Thông tư này.

14. Đồ chơi cho trẻ em; Sách các loại, trừ sách không chịu thuế GTGT hướng dẫn tại khoản 15 Điều 4 Thông tư này.

15. Dịch vụ khoa học và công nghệ là các hoạt động phục vụ, hỗ trợ kỹ thuật cho việc nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; các hoạt động liên quan đến sở hữu trí tuệ; chuyên gia công nghệ, tiêu chuẩn, quy chuẩn kỹ thuật, đo lường,

chất lượng sản phẩm, hàng hóa, an toàn bức xạ, hạt nhân và năng lượng nguyên tử; dịch vụ về thông tin, tư vấn, đào tạo, bồi dưỡng, phổ biến, ứng dụng thành tựu khoa học và công nghệ trong các lĩnh vực kinh tế - xã hội theo hợp đồng dịch vụ khoa học và công nghệ quy định tại Luật Khoa học và công nghệ, không bao gồm trò chơi trực tuyến và dịch vụ giải trí trên Internet.

16. Bán, cho thuê, cho thuê mua nhà ở xã hội theo quy định của Luật nhà ở. Nhà ở xã hội 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.

Điều 11. Thuế suất 10%

Thuế suất 10% áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ không được quy định tại Điều 4, Điều 9 và Điều 10 Thông tư này.

Các mức thuế suất thuế GTGT nêu tại Điều 10, Điều 11 được áp dụng thống nhất cho từng loại hàng hóa, dịch vụ ở các khâu nhập khẩu, sản xuất, gia công hay kinh doanh thương mại.

Ví dụ 50: Hàng may mặc áp dụng thuế suất là 10% thì mặt hàng này ở khâu nhập khẩu, sản xuất, gia công hay kinh doanh thương mại đều áp dụng thuế suất 10%.

Phế liệu, phế phẩm được thu hồi để tái chế, sử dụng lại khi bán ra áp dụng mức thuế suất thuế GTGT theo thuế suất của mặt hàng phế liệu, phế phẩm bán ra.

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

Trong quá trình thực hiện, nếu có trường hợp mức thuế giá trị gia tăng tại Biểu thuế suất thuế GTGT theo Danh mục Biểu thuế nhập khẩu ưu đãi không phù hợp với hướng dẫn tại Thông tư này thì thực hiện theo hướng dẫn tại Thông tư này. Trường hợp mức thuế GTGT áp dụng không thống nhất đối với cùng một loại hàng hóa nhập khẩu và sản xuất trong nước thì cơ quan thuế địa phương và cơ quan hải quan địa phương báo cáo về Bộ Tài chính để được kịp thời hướng dẫn thực hiện thống nhất.

Mục 2 PHƯƠNG PHÁP TÍNH THUẾ

Điều 12. Phương pháp khấu trừ thuế

1. Phương pháp khấu trừ thuế áp dụng đối với cơ sở kinh doanh thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hóa đơn, chứng từ bao gồm:

a) Cơ sở kinh doanh đang hoạt động có doanh thu hàng năm từ bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ từ một tỷ đồng trở lên và thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hóa đơn, chứng từ, trừ hộ, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp tính trực tiếp hướng dẫn tại Điều 13 Thông tư này;

b) Cơ sở kinh doanh đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế, trừ hộ, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp tính trực tiếp hướng dẫn tại Điều 13 Thông tư này;

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

2. Doanh thu hàng năm từ một tỷ đồng trở lên làm căn cứ xác định cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ theo hướng dẫn tại điểm a khoản 1 Điều này là doanh thu bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ chịu thuế GTGT và được xác định như sau:

a) Doanh thu hàng năm do cơ sở kinh doanh tự xác định căn cứ vào tổng cộng chỉ tiêu “Tổng doanh thu của HHDV bán ra chịu thuế GTGT” trên Tờ khai thuế GTGT tháng của kỳ tính thuế từ tháng 11 năm trước đến hết kỳ tính thuế tháng 10 năm hiện tại trước năm xác định phương pháp tính thuế GTGT hoặc trên Tờ khai thuế GTGT quý của kỳ tính thuế từ quý 4 năm trước đến hết kỳ tính thuế quý 3 năm hiện tại trước năm xác định phương pháp tính thuế GTGT. Thời gian áp dụng ổn định phương pháp tính thuế là 2 năm liên tục.

Ví dụ 51: Doanh nghiệp A được thành lập từ năm 2011 và đang hoạt động trong năm 2013. Để xác định phương pháp tính thuế GTGT cho năm 2014 và năm 2015, doanh nghiệp A xác định mức doanh thu như sau:

Cộng chỉ tiêu “Tổng doanh thu của HHDV bán ra chịu thuế GTGT” trên Tờ khai thuế GTGT hàng tháng trong 12 tháng (từ kỳ tính thuế tháng 11/2012 đến hết kỳ tính thuế tháng 10/2013).

Trường hợp tổng doanh thu theo cách xác định trên từ 1 tỷ đồng trở lên, doanh nghiệp A áp dụng phương pháp khấu trừ thuế trong 2 năm (năm 2014 và năm 2015).

Trường hợp tổng doanh thu theo cách xác định trên chưa đến 1 tỷ đồng, doanh nghiệp A chuyển sang áp dụng phương pháp tính trực tiếp theo quy định tại Điều 13 Thông tư này trong 2 năm (năm 2014 và năm 2015), trừ trường hợp doanh nghiệp A đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế quy định tại khoản 3 Điều này.

b) Trường hợp doanh nghiệp mới thành lập trong năm 2013 hoạt động sản xuất kinh doanh trong năm 2013 không đủ 12 tháng thì xác định doanh thu ước tính của năm như sau: Tổng cộng chỉ tiêu “Tổng doanh thu của HHDV bán ra chịu thuế GTGT” trên Tờ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế các tháng hoạt động sản xuất

kinh doanh chia (:) số tháng hoạt động sản xuất kinh doanh và nhân với (x) 12 tháng. Trường hợp theo cách xác định như trên, doanh thu ước tính từ 1 tỷ đồng trở lên thì doanh nghiệp áp dụng phương pháp khấu trừ thuế. Trường hợp doanh thu ước tính theo cách xác định trên chưa đến 1 tỷ đồng thì doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính trực tiếp trong hai năm, trừ trường hợp doanh nghiệp đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế.

Ví dụ 52: Doanh nghiệp B thành lập và hoạt động từ tháng 3/2013. Để xác định phương pháp tính thuế cho năm 2014, 2015, doanh nghiệp B thực hiện tính doanh thu ước tính như sau: Lấy chỉ tiêu tổng doanh thu của HHDV bán ra chịu thuế GTGT trên tờ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế các tháng 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11 chia (:) 9 tháng, sau đó nhân với (x) 12 tháng.

Trường hợp kết quả xác định được từ 1 tỷ đồng trở lên thì doanh nghiệp B áp dụng phương pháp khấu trừ thuế. Trường hợp doanh thu ước tính theo cách xác định trên chưa đến 1 tỷ đồng thì doanh nghiệp B áp dụng phương pháp tính trực tiếp trong hai năm 2014, 2015, trừ trường hợp doanh nghiệp B đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế.

c) Trường hợp doanh nghiệp thực hiện khai thuế theo quý từ tháng 7 năm 2013 thì cách xác định doanh thu của năm như sau: Tổng cộng chỉ tiêu “Tổng doanh thu của HHDV bán ra chịu thuế GTGT” trên Tờ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế các tháng 10, 11, 12 năm 2012, 6 tháng đầu năm 2013 và trên Tờ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế quý 3 năm 2013. Trường hợp theo cách xác định như trên, doanh thu từ 1 tỷ đồng trở lên thì doanh nghiệp áp dụng phương pháp khấu trừ thuế. Trường hợp doanh thu theo cách xác định trên chưa đến 1 tỷ đồng thì doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính trực tiếp trong hai năm, trừ trường hợp doanh nghiệp đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế;

d) Đối với cơ sở kinh doanh tạm nghỉ kinh doanh trong cả năm thì xác định theo doanh thu của năm trước năm tạm nghỉ kinh doanh.

Đối với cơ sở kinh doanh tạm nghỉ kinh doanh một thời gian trong năm thì xác định doanh thu theo số tháng, quý thực kinh doanh theo hướng dẫn tại điểm b khoản này.

Trường hợp năm trước năm tạm nghỉ kinh doanh cơ sở kinh doanh kinh doanh không đủ 12 tháng thì xác định doanh thu theo số tháng, quý thực kinh doanh theo hướng dẫn tại điểm b khoản này.

3. Cơ sở kinh doanh đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế, bao gồm:

a) Doanh nghiệp, hợp tác xã đang hoạt động có doanh thu hàng năm từ bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ chịu thuế GTGT dưới một tỷ đồng đã thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, sổ sách, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hóa đơn, chứng từ;

b) Doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh đang hoạt động nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ;

c) Doanh nghiệp, hợp tác xã mới thành lập có thực hiện đầu tư, mua sắm tài sản cố định, máy móc, thiết bị có giá trị từ 1 tỷ đồng trở lên ghi trên hóa đơn mua tài sản cố định, máy móc, thiết bị, kể cả hóa đơn mua tài sản cố định, máy móc, thiết bị trước khi thành lập (không bao gồm ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống của cơ sở kinh doanh không hoạt động vận tải, du lịch, khách sạn); tổ chức nước ngoài, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam theo hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ;

d) Tổ chức kinh tế khác hạch toán được thuế GTGT đầu vào, đầu ra không bao gồm doanh nghiệp, hợp tác xã.

Doanh nghiệp, hợp tác xã hướng dẫn tại điểm a khoản này phải gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp khấu trừ thuế cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp chậm nhất là ngày 20 tháng 12 hàng năm.

Cơ sở kinh doanh hướng dẫn tại điểm b, c khoản này phải gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp cùng với hồ sơ đăng ký thuế.

Cơ sở kinh doanh hướng dẫn tại điểm d khoản này phải gửi Thông báo về việc áp dụng phương pháp tính thuế tới cơ quan thuế quản lý trực tiếp trước ngày 20 tháng 12 của năm trước liền kề năm người nộp thuế thực hiện phương pháp tính thuế mới.

Trong thời gian 5 ngày làm việc kể từ ngày nhận được Thông báo về việc áp dụng phương pháp khấu trừ, cơ quan thuế phải có văn bản thông báo cho doanh nghiệp, hợp tác xã, cơ sở kinh doanh biết việc chấp thuận hay không chấp thuận Thông báo về việc áp dụng phương pháp khấu trừ thuế.

4. Các trường hợp khác:

a) Trường hợp cơ sở kinh doanh có hoạt động mua, bán, chế tác vàng, bạc, đá quý thì cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng hoạt động này để nộp thuế theo phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng hướng dẫn tại Điều 13 Thông tư này;

b) Đối với doanh nghiệp, hợp tác xã mới thành lập khác không thuộc các trường hợp hướng dẫn tại khoản 3 Điều này thì áp dụng phương pháp tính trực tiếp theo hướng dẫn tại Điều 13 Thông tư này;

Trường hợp hết năm dương lịch đầu tiên từ khi thành lập, doanh nghiệp, hợp tác xã có doanh thu từ 1 tỷ đồng trở lên theo cách xác định tại khoản 2 Điều này và thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hóa đơn, chứng từ thì áp dụng phương pháp khấu trừ thuế. Thủ tục chuyển đổi phương pháp tính thuế thực hiện theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

Trường hợp hết năm dương lịch đầu tiên từ khi thành lập, doanh nghiệp, hợp tác xã không đạt mức doanh thu từ một tỷ đồng trở lên thì tiếp tục áp dụng phương pháp tính trực tiếp.

Ví dụ 53: Công ty TNHH thương mại dịch vụ X thành lập và bắt đầu hoạt động từ tháng 4/2014, Công ty TNHH thương mại dịch vụ áp dụng phương pháp tính trực tiếp các kỳ tính thuế GTGT trong năm 2014. Đến hết kỳ tính thuế tháng 11/2014, Công ty TNHH thương mại dịch vụ X xác định doanh thu như sau:

Lấy chỉ tiêu tổng doanh thu trên tờ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế từ tháng 4 đến hết tháng 11 năm 2014 chia cho 8 tháng, sau đó nhân với 12 tháng.

Trường hợp doanh thu ước tính xác định được từ 1 tỷ đồng trở lên thì Công ty TNHH thương mại dịch vụ X chuyển sang áp dụng phương pháp khấu trừ thuế từ ngày 01/01/2015 và cho hai năm 2015, 2016. Trường hợp doanh thu ước tính theo cách xác định trên chưa đến 1 tỷ đồng thì Công ty TNHH thương mại dịch vụ X tiếp tục áp dụng phương pháp tính trực tiếp trong năm 2015 và năm 2016. Việc xác định phương pháp tính thuế GTGT của Công ty TNHH thương mại dịch vụ X trong năm 2017, 2018 phụ thuộc vào doanh thu từ hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty trong năm 2016.

5. Xác định số thuế GTGT phải nộp:

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

Trong đó:

a) Số thuế giá trị gia tăng đầu ra bằng tổng số thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ bán ra ghi trên hóa đơn giá trị gia tăng.

Thuế giá trị gia tăng ghi trên hóa đơn giá trị gia tăng bằng giá tính thuế của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế bán ra nhân (x) với thuế suất thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ đó.

Trường hợp sử dụng chứng từ ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT thì thuế GTGT đầu ra được xác định bằng giá thanh toán trừ (-) giá tính thuế quy định tại khoản 12 Điều 7 Thông tư này.

Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế khi bán hàng hóa, dịch vụ phải tính và nộp thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ bán ra. Khi lập hóa đơn bán hàng hóa, dịch vụ, cơ sở kinh doanh phải ghi rõ giá bán chưa có thuế, thuế GTGT và tổng số tiền người mua phải thanh toán. Trường hợp hóa đơn chỉ ghi giá thanh toán (trừ trường hợp được phép dùng chứng từ đặc thù), không ghi giá chưa có thuế và thuế GTGT thì thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ bán ra phải tính trên giá thanh toán ghi trên hóa đơn, chứng từ.

Ví dụ 54: Doanh nghiệp bán sắt, thép, giá bán chưa có thuế GTGT đối với sắt F6 là: 11.000.000 đồng/tấn; thuế GTGT 10% bằng 1.100.000 đồng/tấn, nhưng khi bán có một số hóa đơn doanh nghiệp chỉ ghi giá bán là 12.100.000 đồng/tấn thì thuế GTGT tính trên doanh số bán được xác định bằng: 12.100.000 đồng/tấn x 10% = 1.210.000 đồng/tấn thay vì tính trên giá chưa có thuế là 11.000.000 đồng/tấn.

Cơ sở kinh doanh phải chấp hành chế độ kế toán, sổ sách, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, hóa đơn, chứng từ. Trường hợp hóa đơn ghi sai mức thuế suất thuế giá trị gia tăng mà cơ sở kinh doanh chưa tự điều chỉnh, cơ quan thuế kiểm tra, phát hiện thì xử lý như sau:

Đối với cơ sở kinh doanh bán hàng hóa, dịch vụ: Nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hóa đơn cao hơn thuế suất đã được quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT thì phải kê khai, nộp thuế GTGT theo thuế suất đã ghi trên hóa đơn; Nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hóa đơn thấp hơn thuế suất đã được quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT thì phải kê khai, nộp thuế GTGT theo thuế suất thuế GTGT quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT.

b) Thuế GTGT đầu vào bằng (=) tổng số thuế GTGT ghi trên hóa đơn GTGT mua hàng hóa, dịch vụ (bao gồm cả tài sản cố định) dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT, số thuế GTGT ghi trên chứng từ nộp thuế của hàng hóa nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế GTGT thay cho phía nước ngoài theo hướng dẫn của Bộ Tài chính áp dụng đối với các tổ chức nước ngoài không có tư cách pháp nhân Việt Nam và cá nhân nước ngoài kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam.

Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào là loại được dùng chứng từ đặc thù ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT thì cơ sở được căn cứ vào giá đã có thuế và phương pháp tính hướng dẫn tại khoản 12 Điều 7 Thông tư này để xác định giá chưa có thuế và thuế GTGT đầu vào.

Số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ được xác định theo nguyên tắc, điều kiện khấu trừ thuế GTGT quy định tại Điều 14, Điều 15, Điều 16 và Điều 17 Thông tư này.

Ví dụ 55: Trong kỳ, Công ty A thanh toán dịch vụ đầu vào được tính khấu trừ là loại đặc thù:

Tổng giá thanh toán 110 triệu đồng (giá có thuế GTGT), dịch vụ này chịu thuế là 10%, số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ tính như sau:

$$\frac{110 \text{ triệu}}{1 + 10\%} \times 10\% = 10 \text{ triệu đồng}$$

Giá chưa có thuế là 100 triệu đồng, thuế GTGT là 10 triệu đồng.

Trường hợp hóa đơn ghi sai mức thuế suất thuế giá trị gia tăng mà các cơ sở kinh doanh chưa tự điều chỉnh, cơ quan thuế kiểm tra, phát hiện thì xử lý như sau:

Đối với cơ sở kinh doanh mua hàng hóa, dịch vụ: Nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hóa đơn mua vào cao hơn thuế suất đã được quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT thì khấu trừ thuế đầu vào theo thuế suất quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT. Trường hợp xác định được bên bán đã kê khai, nộp thuế theo đúng thuế suất ghi trên hóa đơn thì được khấu trừ thuế đầu vào theo thuế suất ghi trên hóa đơn nhưng phải có xác nhận của cơ quan thuế trực tiếp quản lý người bán; Nếu thuế suất thuế GTGT ghi trên hóa đơn thấp hơn thuế suất quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT thì khấu trừ thuế đầu vào theo thuế suất ghi trên hóa đơn.

Đối với cơ sở kinh doanh bán hàng hóa, dịch vụ: Trường hợp cơ sở kinh doanh khi nhập khẩu hàng hóa đã khai, nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu, khi bán cho người tiêu dùng đã lập hóa đơn ghi thuế suất thuế GTGT trên hóa đơn GTGT bán ra đúng bằng với mức thuế suất thuế GTGT đã khai, nộp thuế ở khâu nhập khẩu nhưng mức thuế suất thuế GTGT đã khai (ở khâu nhập khẩu và khâu bán ra nội địa) thấp hơn thuế suất đã được quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT và cơ sở kinh doanh không thể thu thêm được tiền của khách hàng thì số tiền đã thu của khách hàng theo hóa đơn GTGT được xác định là giá đã có thuế GTGT theo thuế suất đã được quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế GTGT để làm cơ sở xác định đúng số thuế GTGT phải nộp và xác định doanh thu tính thuế TNDN.

Ví dụ 56: Trong tháng 3 năm 2014, cơ sở kinh doanh A (là đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ) nhập khẩu sản phẩm có tên “CHAIR MM” và đã khai, nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu với mức thuế suất là 5%. Tháng 5/2014, cơ sở kinh doanh A bán 01 sản phẩm “CHAIR MM” cho khách hàng B, giá chưa có thuế GTGT là 100 triệu đồng. Do khi nhập khẩu đã áp dụng thuế suất thuế GTGT 5% nên cơ sở kinh doanh A lập hóa đơn GTGT giao cho khách hàng B ghi: giá tính thuế là 100 triệu đồng; thuế suất thuế GTGT là 5% và thuế GTGT là 5 triệu đồng, tổng giá thanh toán có thuế GTGT là 105 triệu đồng. Khách hàng B đã thanh toán đủ 105 triệu đồng.

Năm 2015, cơ quan thuế kiểm tra phát hiện cơ sở kinh doanh A áp dụng sai thuế suất thuế GTGT đối với sản phẩm “CHAIR MM” bán cho khách hàng B (thuế suất thuế GTGT đúng phải là 10%). Do giao dịch giữa cơ sở kinh doanh A và khách hàng B đã kết thúc nên cơ sở kinh doanh A không có căn cứ để thu thêm tiền của khách hàng B (khách hàng B không chấp nhận thanh toán bổ sung tiền thuế tăng thêm). Cơ quan thuế xác định lại số thuế GTGT mà cơ sở kinh doanh A phải nộp và xác định doanh thu tính thuế TNDN như sau:

Tổng giá thanh toán khách hàng B đã trả 105 triệu đồng được xác định là giá đã có thuế GTGT theo mức thuế suất 10%, số thuế GTGT phải nộp đúng được xác định như sau:

$$\frac{105 \text{ triệu}}{1 + 10\%} \times 10\% = 9,545 \text{ triệu đồng.}$$

Số thuế GTGT cơ sở kinh doanh A còn phải nộp bổ sung là:

$$9,545 \text{ triệu} - 5 \text{ triệu} = 4,545 \text{ triệu đồng.}$$

Doanh thu tính thuế TNDN của mặt hàng “CHAIR MM” bán cho khách hàng B được xác định là:

$$105 \text{ triệu} - 9,545 \text{ triệu} = 95,455 \text{ triệu đồng.}$$

Điều 13. Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng

1. Số thuế GTGT phải nộp theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT bằng giá trị gia tăng nhân với thuế suất thuế giá trị gia tăng 10% áp dụng đối với hoạt động mua, bán, chế tác vàng bạc, đá quý.

Giá trị gia tăng của vàng, bạc, đá quý được xác định bằng giá thanh toán của vàng, bạc, đá quý bán ra trừ (-) giá thanh toán của vàng, bạc, đá quý mua vào tương ứng.

Giá thanh toán của vàng, bạc, đá quý bán ra là giá thực tế bán ghi trên hóa đơn bán vàng, bạc, đá quý, bao gồm cả tiền công chế tác (nếu có), thuế giá trị gia tăng và các khoản phụ thu, phí thu thêm mà bên bán được hưởng.

Giá thanh toán của vàng, bạc, đá quý mua vào được xác định bằng giá trị vàng, bạc, đá quý mua vào hoặc nhập khẩu, đã có thuế GTGT dùng cho mua bán, chế tác vàng, bạc, đá quý bán ra tương ứng.

Trường hợp trong kỳ tính thuế phát sinh giá trị gia tăng âm (-) của vàng, bạc, đá quý thì được tính bù trừ vào giá trị gia tăng dương (+) của vàng, bạc, đá quý. Trường hợp không có phát sinh giá trị gia tăng dương (+) hoặc giá trị gia tăng dương (+) không đủ bù trừ giá trị gia tăng âm (-) thì được kết chuyển để trừ vào giá trị gia tăng của kỳ sau trong năm. Kết thúc năm dương lịch, giá trị gia tăng âm (-) không được kết chuyển tiếp sang năm sau.

2. Số thuế giá trị gia tăng phải nộp theo phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng bằng tỷ lệ % nhân với doanh thu áp dụng như sau:

a) Đối tượng áp dụng:

- Doanh nghiệp, hợp tác xã đang hoạt động có doanh thu hàng năm dưới mức ngưỡng doanh thu một tỷ đồng, trừ trường hợp đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế quy định tại khoản 3 Điều 12 Thông tư này;

- Doanh nghiệp, hợp tác xã mới thành lập, trừ trường hợp đăng ký tự nguyện theo hướng dẫn tại khoản 3 Điều 12 Thông tư này;

- Hộ, cá nhân kinh doanh;

- Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật Đầu tư và các tổ chức khác không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật, trừ các tổ chức, cá nhân nước ngoài cung cấp hàng hóa, dịch vụ để tiến hành hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển và khai thác dầu khí.

- Tổ chức kinh tế khác không phải là doanh nghiệp, hợp tác xã, trừ trường hợp đăng ký nộp thuế theo phương pháp khấu trừ.

b) Tỷ lệ % để tính thuế GTGT trên doanh thu được quy định theo từng hoạt động như sau:

- Phân phối, cung cấp hàng hóa: 1%;

- Dịch vụ, xây dựng không bao thầu nguyên vật liệu: 5%;

- Sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hóa, xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu: 3%;

- Hoạt động kinh doanh khác: 2%.

c) Doanh thu để tính thuế GTGT là tổng số tiền bán hàng hóa, dịch vụ thực tế ghi trên hóa đơn bán hàng đối với hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT bao gồm các khoản phụ thu, phí thu thêm mà cơ sở kinh doanh được hưởng.

Trường hợp cơ sở kinh doanh có doanh thu bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT và doanh thu hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu thì không áp dụng tỷ lệ (%) trên doanh thu đối với doanh thu này.

Ví dụ 57: Công ty TNHH A là doanh nghiệp kê khai, nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp. Công ty TNHH A có doanh thu phát sinh từ hoạt động bán phần mềm máy tính và dịch vụ tư vấn thành lập doanh nghiệp thì Công ty TNHH A không phải nộp thuế GTGT theo tỷ lệ (%) trên doanh thu từ hoạt động bán phần mềm máy tính (do phần mềm máy tính thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT) và phải kê khai, nộp thuế GTGT theo tỷ lệ 5% trên doanh thu từ dịch vụ tư vấn thành lập doanh nghiệp.

Cơ sở kinh doanh nhiều ngành nghề có mức tỷ lệ khác nhau phải khai thuế GTGT theo từng nhóm ngành nghề tương ứng với các mức tỷ lệ theo quy định; trường hợp người nộp thuế không xác định được doanh thu theo từng nhóm ngành nghề hoặc trong một hợp đồng kinh doanh trọn gói bao gồm các hoạt động tại nhiều nhóm tỷ lệ khác nhau mà không tách được thì sẽ áp dụng mức tỷ lệ cao nhất của nhóm ngành nghề mà cơ sở sản xuất, kinh doanh.

3. Đối với hộ, cá nhân kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khoán, cơ quan thuế xác định doanh thu, thuế GTGT phải nộp theo tỷ lệ % trên doanh thu

của hộ khoán theo hướng dẫn tại khoản 2 Điều này căn cứ vào tài liệu, số liệu khai thuế của hộ khoán, cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế, kết quả điều tra doanh thu thực tế và ý kiến của Hội đồng tư vấn thuế xã, phường.

Trường hợp hộ, cá nhân nộp thuế theo phương pháp khoán kinh doanh nhiều ngành nghề thì cơ quan thuế xác định số thuế phải nộp theo tỷ lệ của hoạt động kinh doanh chính.

4. Bảng danh mục ngành nghề tính thuế GTGT theo tỷ lệ % trên doanh thu hướng dẫn tại khoản 2, khoản 3 Điều này được ban hành kèm theo Thông tư này.

Chương III KHẤU TRỪ, HOÀN THUẾ

Mục 1 KHẤU TRỪ THUẾ

Điều 14. Nguyên tắc khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào

1. 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, kể cả thuế GTGT đầu vào không được bồi thường của hàng hóa chịu thuế GTGT bị tổn thất.

Các trường hợp tổn thất không được bồi thường được khấu trừ thuế GTGT đầu vào gồm: thiên tai, hỏa hoạn, các trường hợp tổn thất không được bảo hiểm bồi thường, hàng hóa mất phẩm chất, quá hạn sử dụng phải tiêu hủy. Cơ sở kinh doanh phải có đầy đủ hồ sơ, tài liệu chứng minh các trường hợp tổn thất không được bồi thường để khấu trừ thuế.

Trường hợp hàng hóa có hao hụt tự nhiên do tính chất lý hóa trong quá trình vận chuyển, bơm rót như xăng, dầu... thì được kê khai, khấu trừ số thuế GTGT đầu vào của số lượng hàng hóa thực tế hao hụt tự nhiên không vượt quá định mức hao hụt theo quy định. Số thuế GTGT đầu vào của số lượng hàng hóa hao hụt vượt định mức không được khấu trừ, hoàn thuế.

Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ hình thành tài sản cố định là nhà ăn ca, nhà nghỉ giữa ca, phòng thay quần áo, nhà để xe, nhà vệ sinh, bể nước phục vụ cho người lao động trong khu vực sản xuất, kinh doanh và nhà ở, trạm y tế cho công nhân làm việc trong các khu công nghiệp được khấu trừ toàn bộ.

Trường hợp nhà ở cho công nhân làm việc trong các khu công nghiệp do cơ sở kinh doanh đi thuê thực hiện theo quy định của pháp luật về tiêu chuẩn thiết kế và giá cho thuê nhà ở công nhân khu công nghiệp thì thuế GTGT đối với khoản tiền thuê nhà trong trường hợp này được khấu trừ theo quy định. Trường hợp cơ sở kinh doanh xây dựng hoặc mua nhà ở ngoài khu công nghiệp phục vụ cho công nhân làm việc trong các khu công nghiệp, nhà xây dựng hoặc nhà mua thực hiện

theo quy định của pháp luật về tiêu chuẩn thiết kế nhà ở công nhân khu công nghiệp thì thuế GTGT của nhà xây dựng, nhà mua phục vụ cho công nhân được khấu trừ toàn bộ.

Trường hợp cơ sở kinh doanh có các chuyên gia nước ngoài sang Việt Nam công tác, giữ các chức vụ quản lý tại Việt Nam, hưởng lương tại Việt Nam theo hợp đồng lao động ký với cơ sở kinh doanh tại Việt Nam thì cơ sở kinh doanh không được khấu trừ thuế GTGT của khoản tiền thuê nhà cho các chuyên gia nước ngoài này.

Trường hợp các chuyên gia nước ngoài vẫn là nhân viên của doanh nghiệp ở nước ngoài, chịu sự điều động của doanh nghiệp ở nước ngoài, được doanh nghiệp ở nước ngoài trả lương và hưởng các chế độ của doanh nghiệp ở nước ngoài trong thời gian sang Việt Nam công tác, giữa doanh nghiệp ở nước ngoài và cơ sở kinh doanh tại Việt Nam có hợp đồng bằng văn bản nêu rõ doanh nghiệp tại 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 thuế GTGT của khoản tiền thuê nhà cho các chuyên gia nước ngoài làm việc tại Việt Nam do cơ sở kinh doanh tại Việt Nam chi trả được khấu trừ.

2. 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.

Cơ sở kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế GTGT hàng tháng tạm phân bổ số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ, tài sản cố định mua vào được khấu trừ trong tháng, cuối năm cơ sở kinh doanh thực hiện tính phân bổ số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ của năm để kê khai điều chỉnh thuế GTGT đầu vào đã tạm phân bổ khấu trừ theo tháng.

3. 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: Tài sản cố định chuyên dùng phục vụ sản xuất vũ khí, khí tài phục vụ quốc phòng, an ninh; tài sản cố định, máy móc, thiết bị của các tổ chức tín dụng, doanh nghiệp kinh doanh tái bảo hiểm, bảo hiểm nhân thọ, kinh doanh chứng khoán, cơ sở khám, chữa bệnh, cơ sở đào tạo; tàu bay dân dụng, du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hóa, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn.

Tài sản cố định là ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống (trừ ô tô sử dụng vào kinh doanh vận chuyển hàng hóa, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn) có trị giá vượt trên 1,6 tỷ đồng (giá chưa có thuế GTGT) thì số thuế GTGT đầu vào tương ứng với phần trị giá vượt trên 1,6 tỷ đồng không được khấu trừ.

4. Khấu trừ thuế GTGT trong một số trường hợp cụ thể như sau:

a) Đối với cơ sở sản xuất kinh doanh tổ chức sản xuất khép kín, hạch toán tập trung có sử dụng sản phẩm thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT qua các khâu để sản xuất ra mặt hàng chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT đầu vào tại các khâu được khấu trừ toàn bộ.

Ví dụ 58: Doanh nghiệp X đầu tư xây dựng vùng nguyên liệu và nhà máy để sản xuất, chế biến phi lê cá tra, cá ba sa, tôm đông lạnh xuất khẩu. Doanh nghiệp tổ chức sản xuất khép kín từ khâu nuôi trồng, kể cả trường hợp thuê gia công nuôi trồng mà doanh nghiệp đầu tư toàn bộ giống, ao, hồ, hàng rào, hệ thống tưới tiêu, tàu thuyền và nguyên, vật liệu đầu vào khác như thức ăn chăn nuôi, thuốc thú y, dịch vụ thú y, đến khâu chế biến tôm, cá để xuất khẩu. Doanh nghiệp X được khấu trừ toàn bộ thuế GTGT đầu vào của tài sản cố định và của hàng hóa, dịch vụ mua vào không hình thành tài sản cố định tại tất cả các khâu sản xuất, chế biến.

Ví dụ 59: Doanh nghiệp Y đầu tư xây dựng vùng nguyên liệu và nhà máy để sản xuất, chế biến các sản phẩm từ sữa tươi sống (sữa tươi tiệt trùng, sữa chua, pho mát,...). Doanh nghiệp tổ chức sản xuất khép kín từ khâu chăn nuôi, kể cả trường hợp thuê gia công chăn nuôi mà doanh nghiệp đầu tư toàn bộ con giống (bò, dê), chuồng, trại, hàng rào, trang thiết bị vắt sữa, hệ thống vệ sinh chuồng, trại và nguyên, vật liệu đầu vào khác như thức ăn chăn nuôi, thuốc thú y, dịch vụ thú y, đến khâu chế biến thành các sản phẩm từ sữa. Doanh nghiệp Y được khấu trừ toàn bộ thuế GTGT đầu vào của tài sản cố định và của hàng hóa, dịch vụ mua vào không hình thành tài sản cố định tại tất cả các khâu sản xuất, chế biến.

b) Đối với cơ sở sản xuất kinh doanh có dự án đầu tư thực hiện đầu tư theo nhiều giai đoạn, bao gồm cả cơ sở sản xuất, kinh doanh mới thành lập, có phương án sản xuất, kinh doanh tổ chức sản xuất khép kín, hạch toán tập trung và sử dụng sản phẩm thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT để sản xuất ra mặt hàng chịu thuế GTGT nhưng trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản có cung cấp hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT đầu vào trong giai đoạn đầu tư để hình thành tài sản cố định được khấu trừ toàn bộ. Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng số thuế GTGT đầu vào không sử dụng cho đầu tư tài sản cố định phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT để kê khai khấu trừ theo tỷ lệ (%) giữa doanh số chịu thuế GTGT so với tổng doanh số hàng hóa, dịch vụ bán ra.

Đối với cơ sở kinh doanh có dự án đầu tư để tiếp tục sản xuất, chế biến và có văn bản cam kết tiếp tục sản xuất sản phẩm chịu thuế GTGT thì được kê khai,

khấu trừ thuế GTGT ngay từ giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản. Đối với thuế GTGT đầu vào phát sinh trong giai đoạn đầu tư XD CB, doanh nghiệp đã kê khai, khấu trừ, hoàn thuế nhưng sau đó xác định không đủ điều kiện, khấu trừ, hoàn thuế thì doanh nghiệp phải kê khai, điều chỉnh nộp lại tiền thuế GTGT đã khấu trừ, hoàn thuế. Trường hợp doanh nghiệp không thực hiện điều chỉnh, qua thanh tra, kiểm tra cơ quan thuế phát hiện ra thì cơ quan thuế sẽ thực hiện truy thu, truy hoàn và xử phạt theo quy định. Doanh nghiệp phải hoàn toàn chịu trách nhiệm trước pháp luật về các nội dung đã báo cáo, cam kết giải trình với cơ quan thuế liên quan đến việc khấu trừ, hoàn thuế.

Trường hợp cơ sở có bán hàng hóa là sản phẩm nông, lâm, thủy hải sản chưa qua chế biến hoặc mới qua sơ chế thông thường thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào được tính khấu trừ theo tỷ lệ (%) doanh số hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT so với tổng doanh số của hàng hóa, dịch vụ bán ra.

Ví dụ 60: Doanh nghiệp A có dự án đầu tư vườn cây cao su, có phát sinh số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ ở khâu đầu tư XD CB, doanh nghiệp chưa có sản phẩm làm nguyên liệu để tiếp tục sản xuất chế biến ra sản phẩm chịu thuế GTGT (bao gồm cả sản phẩm chưa qua chế biến xuất khẩu hoặc sản phẩm đã qua chế biến thuộc đối tượng chịu thuế GTGT) nhưng có dự án xây dựng nhà máy chế biến mủ cao su (thuộc đối tượng chịu thuế GTGT) và cam kết sản phẩm trồng trọt tiếp tục chế biến ra sản phẩm chịu thuế GTGT thì Công ty được khấu trừ toàn bộ thuế GTGT đầu vào.

Trường hợp doanh nghiệp bán mủ cao su của toàn bộ dự án thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT thì doanh nghiệp không được khấu trừ thuế.

Trường hợp doanh nghiệp sử dụng một phần mủ cao su khai thác của dự án vào sản xuất sản phẩm chịu thuế GTGT, một phần bán ra thì thực hiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào như sau:

- Thuế GTGT đầu vào của TSCĐ (vườn cây cao su, nhà máy chế biến...): doanh nghiệp được khấu trừ toàn bộ (bao gồm cả thuế GTGT phát sinh trong giai đoạn đầu tư XD CB).

- Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ: thực hiện khấu trừ theo tỷ lệ (%) doanh số hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT so với tổng doanh số của hàng hóa, dịch vụ bán ra.

c) Đối với cơ sở sản xuất kinh doanh có dự án đầu tư, bao gồm cả cơ sở sản xuất, kinh doanh mới thành lập, vừa đầu tư vào sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT, vừa đầu tư vào sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT thì số thuế GTGT đầu vào của tài sản cố định trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản được tạm khấu trừ theo tỷ lệ (%) giữa doanh thu của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT so với tổng doanh thu của hàng hóa, dịch vụ bán ra theo

phương án sản xuất, kinh doanh của cơ sở kinh doanh. Số thuế tạm khấu trừ được điều chỉnh theo tỷ lệ (%) giữa doanh thu của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT so với tổng doanh thu của hàng hóa, dịch vụ bán ra trong ba năm kể từ năm đầu tiên có doanh thu.

Ví dụ 61: Doanh nghiệp Z thành lập mới từ dự án đầu tư vào lĩnh vực vận tải. Phương án sản xuất kinh doanh theo dự án đầu tư của doanh nghiệp có doanh thu từ vận chuyển hành khách công cộng bằng xe buýt và không bằng xe buýt, từ bán quảng cáo và dịch vụ sửa chữa, bảo dưỡng phương tiện vận tải; trong đó doanh thu từ vận tải hành khách công cộng bằng xe buýt chiếm tỷ trọng 30% tổng doanh thu của hàng hóa, dịch vụ bán ra. Giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản mua sắm phương tiện, xây dựng trạm chờ, nhà xưởng kéo dài trong 02 năm từ tháng 6/2014 đến tháng 5/2016. Trong thời gian 02 năm này, số thuế giá trị gia tăng đầu vào của tài sản cố định trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản và của hàng hóa, dịch vụ mua vào phục vụ cho việc thành lập doanh nghiệp (chi phí thành lập doanh nghiệp) được tạm khấu trừ theo tỷ lệ 70% và được hoàn thuế theo quy định (Riêng thuế GTGT của tài sản cố định là xe ô tô đăng ký sử dụng làm xe buýt công cộng không khấu trừ). Doanh nghiệp đi vào hoạt động có doanh thu từ tháng 6/2016. Đến hết tháng 5/2019, tỷ trọng doanh thu từ vận tải hành khách công cộng bằng xe buýt trong thời gian 03 năm từ tháng 6 năm 2016 chiếm 35% tổng doanh thu của hàng hóa, dịch vụ bán ra thì doanh nghiệp kê khai, điều chỉnh giảm số thuế giá trị gia tăng của tài sản cố định đã được khấu trừ, hoàn thuế tương ứng với tỷ lệ 5% (= 70% - 65%) và tính nộp số điều chỉnh giảm khấu trừ, hoàn thuế này vào số thuế GTGT của kỳ khai thuế tháng 5/2019. Doanh nghiệp không bị xử phạt chậm nộp và không bị tính lãi chậm nộp đối với số thuế giá trị gia tăng của tài sản cố định được khấu trừ phải điều chỉnh giảm.

5. Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa (kể cả hàng hóa mua ngoài hoặc hàng hóa do doanh nghiệp tự sản xuất) mà doanh nghiệp sử dụng để cho, biếu, tặng, khuyến mại, quảng cáo dưới các hình thức, phục vụ cho sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT thì được khấu trừ.

6. Số thuế GTGT đã nộp theo Quyết định ấn định thuế của cơ quan hải quan được khấu trừ toàn bộ, trừ trường hợp cơ quan hải quan xử phạt về gian lận, trốn thuế.

7. Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT hướng dẫn tại Điều 4 Thông tư này không được khấu trừ, trừ các trường hợp sau:

a) Thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở kinh doanh mua vào để sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho tổ chức, cá nhân nước ngoài, tổ chức quốc tế để viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại hướng dẫn tại khoản 19 Điều 4 Thông tư này được khấu trừ toàn bộ;

b) Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển mỏ dầu khí đến ngày khai thác đầu tiên hoặc ngày sản xuất đầu tiên được khấu trừ toàn bộ.

8. Thuế GTGT đầu vào phát sinh trong kỳ nào được kê khai, khấu trừ khi xác định số thuế phải nộp của kỳ đó, không phân biệt đã xuất dùng hay còn để trong kho.

Trường hợp cơ sở kinh doanh phát hiện số thuế GTGT đầu vào khi kê khai, khấu trừ bị sai sót thì được kê khai, khấu trừ bổ sung trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế.

9. Số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, cơ sở kinh doanh được hạch toán vào chi phí để tính thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc tính vào nguyên giá của tài sản cố định, trừ số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.

10. Văn phòng Tổng công ty, tập đoàn không trực tiếp hoạt động kinh doanh và các đơn vị hành chính sự nghiệp trực thuộc như: Bệnh viện, Trạm xá, Nhà nghỉ điều dưỡng, Viện, Trường đào tạo... không phải là người nộp thuế GTGT thì không được khấu trừ hay hoàn thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ mua vào phục vụ cho hoạt động của các đơn vị này.

Trường hợp các đơn vị này có hoạt động kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT thì phải đăng ký, kê khai nộp thuế GTGT riêng cho các hoạt động này.

Ví dụ 62: Văn phòng Tổng công ty A không trực tiếp sản xuất, kinh doanh, sử dụng kinh phí do các cơ sở trực thuộc đóng góp để hoạt động nhưng Văn phòng Tổng công ty có cho thuê nhà (văn phòng) phần không sử dụng hết thì Văn phòng Tổng công ty phải hạch toán, kê khai nộp thuế riêng cho hoạt động cho thuê văn phòng. Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ phục vụ cho hoạt động của Văn phòng Tổng công ty không được khấu trừ hay hoàn thuế.

11. Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho các hoạt động cung cấp hàng hóa, dịch vụ không kê khai, tính nộp thuế GTGT hướng dẫn tại Điều 5 Thông tư này (trừ khoản 2, khoản 3 Điều 5) được khấu trừ toàn bộ.

12. Cơ sở kinh doanh được kê khai, khấu trừ thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào dưới hình thức ủy quyền cho tổ chức, cá nhân khác mà hóa đơn mang tên tổ chức, cá nhân được ủy quyền bao gồm các trường hợp sau đây:

a) Doanh nghiệp bảo hiểm ủy quyền cho người tham gia bảo hiểm sửa chữa tài sản; chi phí sửa chữa tài sản cùng các vật tư, phụ tùng thay thế có hóa đơn GTGT ghi tên người tham gia bảo hiểm, doanh nghiệp bảo hiểm thực hiện thanh toán cho người tham gia bảo hiểm phí bảo hiểm tương ứng theo hợp đồng bảo hiểm thì doanh nghiệp bảo hiểm được kê khai khấu trừ thuế GTGT tương ứng với phần bồi thường bảo hiểm thanh toán theo hóa đơn GTGT đứng tên người tham gia bảo hiểm; trường hợp phần bồi thường bảo hiểm do doanh nghiệp bảo hiểm thanh toán

cho người tham gia bảo hiểm có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thì phải thực hiện thanh toán qua ngân hàng;

b) Trước khi thành lập doanh nghiệp, các sáng lập viên có văn bản ủy quyền cho tổ chức, cá nhân thực hiện chi hộ một số khoản chi phí liên quan đến việc thành lập doanh nghiệp, mua sắm hàng hóa, vật tư thì doanh nghiệp được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào theo hóa đơn GTGT đứng tên tổ chức, cá nhân được ủy quyền và phải thực hiện thanh toán cho tổ chức, cá nhân được ủy quyền qua ngân hàng đối với những hóa đơn có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên.

13. Trường hợp cá nhân, tổ chức không kinh doanh có góp vốn bằng tài sản vào công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần thì chứng từ đối với tài sản góp vốn là biên bản chứng nhận góp vốn, biên bản giao nhận tài sản. Trường hợp tài sản góp vốn là tài sản mới mua, chưa sử dụng, có hóa đơn hợp pháp được hội đồng giao nhận vốn góp chấp nhận thì trị giá vốn góp được xác định theo trị giá ghi trên hóa đơn bao gồm cả thuế GTGT; Bên nhận vốn góp được kê khai khấu trừ thuế GTGT ghi trên hóa đơn mua tài sản của bên góp vốn.

14. Cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng khi chuyển sang nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế được khấu trừ thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào phát sinh kể từ kỳ đầu tiên kê khai, nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế.

Cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế khi chuyển sang nộp thuế theo phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng được tính số thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào phát sinh trong thời gian nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế mà chưa khấu trừ hết vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp, trừ số thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào phát sinh trong thời gian nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế được hoàn theo hướng dẫn tại Điều 18 Thông tư này và theo quy định của văn bản quy phạm pháp luật có hiệu lực trước ngày Thông tư này có hiệu lực thi hành.

Ví dụ 63: Công ty TNHH A đang áp dụng phương pháp khấu trừ thuế trong năm 2014, năm 2015 và không đủ điều kiện để áp dụng phương pháp khấu trừ thuế từ ngày 01/01/2016. Công ty TNHH A đã có hồ sơ đề nghị hoàn thuế gửi cơ quan thuế từ kỳ tính thuế tháng 11/2014 đến hết kỳ tính thuế tháng 10/2015 (kết thúc thời điểm xác định doanh thu để xác định phương pháp tính thuế của năm 2016 và năm 2017), số thuế đề nghị hoàn là 350 triệu đồng và trên tờ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế tháng 11/2015, Công ty TNHH A có số thuế đầu vào chưa được khấu trừ là 50 triệu đồng. Công ty TNHH A được cơ quan thuế xem xét giải quyết hoàn thuế theo quy định đối với hồ sơ đề nghị hoàn thuế đã gửi cơ quan thuế (số thuế đề nghị hoàn là 350 triệu đồng); số thuế đầu vào chưa được khấu trừ trên tờ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế tháng 11/2015 là 50 triệu đồng được tiếp tục kết chuyển sang kỳ tính thuế tháng 12/2015. Trường hợp tại Tờ khai thuế GTGT của kỳ tính

thuế tháng 12/2015, Công ty còn số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ thì tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN.

15. Cơ sở kinh doanh không được tính khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với trường hợp:

- Hóa đơn GTGT sử dụng không đúng quy định của pháp luật như: hóa đơn GTGT không ghi thuế GTGT (trừ trường hợp đặc thù được dùng hóa đơn GTGT ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT);

- Hóa đơn không ghi hoặc ghi không đúng một trong các chỉ tiêu như tên, địa chỉ, mã số thuế của người bán nên không xác định được người bán;

- Hóa đơn không ghi hoặc ghi không đúng một trong các chỉ tiêu như tên, địa chỉ, mã số thuế của người mua nên không xác định được người mua (trừ trường hợp hướng dẫn tại khoản 12 Điều này);

- Hóa đơn, chứng từ nộp thuế GTGT giả, hóa đơn bị tẩy xóa, hóa đơn không (không có hàng hóa, dịch vụ kèm theo);

- Hóa đơn ghi giá trị không đúng giá trị thực tế của hàng hóa, dịch vụ mua, bán hoặc trao đổi.

16. Các trường hợp đặc thù khác thực hiện theo hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính.

Điều 15. Điều kiện khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào

1. 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 nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế GTGT thay cho phía nước ngoài theo hướng dẫn của Bộ Tài chính áp dụng đối với các tổ chức nước ngoài không có tư cách pháp nhân Việt Nam và cá nhân nước ngoài kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam.

2. 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, trừ trường hợp tổng giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần theo hóa đơn dưới hai mươi triệu đồng theo giá đã có thuế GTGT.

Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt gồm chứng từ thanh toán qua ngân hàng và chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt khác hướng dẫn tại khoản 3 và khoản 4 Điều này.

3. Chứng từ thanh toán qua ngân hàng được hiểu là có chứng từ chứng minh việc chuyển tiền từ tài khoản của bên mua sang tài khoản của bên bán (tài khoản của bên mua và tài khoản của bên bán phải là tài khoản đã đăng ký hoặc thông báo với cơ quan thuế) mở tại các tổ chức cung ứng dịch vụ thanh toán theo các hình thức thanh toán phù hợp với quy định của pháp luật hiện hành như séc, ủy nhiệm chi hoặc lệnh chi, ủy nhiệm thu, nhờ thu, thẻ ngân hàng, thẻ tín dụng, sim điện thoại (ví điện tử) và các hình thức thanh toán khác theo quy định (bao gồm cả trường hợp bên mua thanh toán từ tài khoản của bên mua sang tài khoản bên bán

mang tên chủ doanh nghiệp tư nhân hoặc bên mua thanh toán từ tài khoản của bên mua mang tên chủ doanh nghiệp tư nhân sang tài khoản bên bán nếu tài khoản này đã được đăng ký giao dịch với cơ quan thuế).

a) Các chứng từ bên mua nộp tiền mặt vào tài khoản của bên bán hoặc chứng từ thanh toán theo các hình thức không phù hợp với quy định của pháp luật hiện hành không đủ điều kiện để được khấu trừ, hoàn thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào từ hai mươi triệu đồng trở lên;

b) Hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần theo hóa đơn từ hai mươi triệu đồng trở lên theo giá đã có thuế GTGT nếu không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì không được khấu trừ. Đối với những hóa đơn này, cơ sở kinh doanh kê khai vào mục hàng hóa, dịch vụ không đủ điều kiện khấu trừ trong bảng kê hóa đơn, chứng từ hàng hóa, dịch vụ mua vào;

c) Đối với hàng hóa, dịch vụ mua trả chậm, trả góp có giá trị hàng hóa, dịch vụ mua từ hai mươi triệu đồng trở lên, cơ sở kinh doanh căn cứ vào hợp đồng mua hàng hóa, dịch vụ bằng văn bản, hóa đơn giá trị gia tăng và chứng từ thanh toán qua ngân hàng của hàng hóa, dịch vụ mua trả chậm, trả góp để kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào, đồng thời ghi rõ thời hạn thanh toán vào phần ghi chú trên bảng kê hóa đơn, chứng từ hàng hóa, dịch vụ mua vào. Trường hợp chưa có chứng từ thanh toán qua ngân hàng do chưa đến thời điểm thanh toán theo hợp đồng hoặc trước ngày 31 tháng 12 hàng năm đối với trường hợp thời điểm thanh toán theo hợp đồng sớm hơn ngày 31 tháng 12, cơ sở kinh doanh vẫn được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào.

Đến thời điểm thanh toán theo hợp đồng hoặc đến ngày 31 tháng 12 hàng năm đối với trường hợp thời điểm thanh toán theo hợp đồng sớm hơn ngày 31 tháng 12, nếu không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào, cơ sở kinh doanh phải kê khai, điều chỉnh giảm số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ của giá trị hàng hóa không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Sau khi cơ sở kinh doanh đã điều chỉnh giảm số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ tương ứng với giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng, cơ sở kinh doanh mới có được chứng từ chứng minh việc thanh toán qua ngân hàng thì cơ sở kinh doanh được khai bổ sung.

Trường hợp đã quá hạn thanh toán chậm trả theo quy định trong hợp đồng hoặc đến ngày 31 tháng 12 hàng năm, cơ sở kinh doanh không thực hiện điều chỉnh giảm theo quy định nhưng trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định kiểm tra tại trụ sở, cơ sở kinh doanh có đầy đủ chứng từ chứng minh đã thanh toán qua ngân hàng thì nếu việc không điều chỉnh giảm không dẫn đến thiếu số thuế phải nộp hoặc tăng số thuế được hoàn thì cơ sở kinh doanh bị xử phạt vi phạm về thủ tục thuế, nếu việc không điều chỉnh giảm dẫn đến thiếu số thuế phải nộp hoặc tăng số thuế được hoàn thì cơ sở kinh doanh bị truy thu, truy hoàn và xử phạt theo quy định của Luật Quản lý thuế.

Trường hợp cơ quan thuế công bố quyết định kiểm tra, thanh tra tại trụ sở và có quyết định xử lý không chấp nhận cho khấu trừ thuế đối với các hóa đơn GTGT không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng, sau khi có quyết định xử lý của cơ quan thuế cơ sở kinh doanh mới có chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì:

- Đối với các hóa đơn GTGT cơ sở kinh doanh đã điều chỉnh giảm trước khi cơ quan thuế đến thanh tra, kiểm tra thì cơ sở kinh doanh được khai bổ sung thuế GTGT.

- Đối với các hóa đơn GTGT cơ sở kinh doanh đã không điều chỉnh giảm trước khi cơ quan thuế đến thanh tra, kiểm tra thì cơ sở kinh doanh được khai bổ sung nếu có chứng từ thanh toán qua ngân hàng trong thời hạn 6 tháng kể từ tháng có Quyết định xử lý của cơ quan thuế.

Ví dụ 64:

Trong năm 2014, Công ty TNHH ANB có phát sinh các hóa đơn GTGT mua hàng theo hợp đồng trả chậm như sau:

- Hóa đơn GTGT mua hàng tháng 3/2014, thời hạn thanh toán là ngày 20/9/2014.
- Hóa đơn GTGT mua hàng tháng 4/2014, thời hạn thanh toán là ngày 20/10/2014.
- Hóa đơn GTGT mua hàng tháng 5/2014, thời hạn thanh toán là ngày 20/11/2014.
- Hóa đơn GTGT mua hàng tháng 6/2014, thời hạn thanh toán là ngày 20/12/2014.

Công ty TNHH ANB đã kê khai khấu trừ thuế GTGT khi nhận được hóa đơn GTGT mua hàng. Đến thời điểm thanh toán theo các hợp đồng, Công ty TNHH ANB chưa có chứng từ thanh toán qua ngân hàng, Công ty TNHH ANB được lựa chọn kê khai điều chỉnh giảm theo từng hóa đơn hoặc đến ngày 31/12/2014, Công ty TNHH ANB vẫn chưa có chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì trong kỳ kê khai thuế tháng 12/2014, Công ty TNHH ANB thực hiện tổng hợp kê khai điều chỉnh giảm cho tất cả 4 hóa đơn GTGT mua hàng nói trên theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

Ví dụ 65:

Tại Công ty TNHH Super có tình hình như sau:

Tháng 2, 3 năm 2014 Công ty TNHH Super có hóa đơn GTGT mua hàng hóa theo hợp đồng thanh toán trả chậm, thời hạn trả là ngày 31/10/2014. Căn cứ hóa đơn GTGT do người bán cung cấp, Công ty TNHH Super đã kê khai khấu trừ thuế GTGT trên Tờ khai thuế GTGT tháng 2, tháng 3 năm 2014. Đến thời hạn trả (ngày 31/10/2014) do có khó khăn về tài chính nên Công ty TNHH Super chưa thanh toán theo đúng thời hạn trong hợp đồng. Trong kỳ kê khai tháng 10/2014, Công ty TNHH Super đã tự kê khai điều chỉnh giảm theo quy định đối với số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ, đồng thời đã khai tăng chi phí tính thuế TNDN khoản chi phí tương ứng số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ điều chỉnh giảm.

Tháng 4 năm 2015, cơ quan thuế ban hành Quyết định kiểm tra về thuế GTGT tại Công ty TNHH Super. Đối với hóa đơn GTGT mua hàng trong tháng 2, tháng 3 năm 2014 theo hợp đồng trả chậm với thời hạn thanh toán là ngày 31/10/2014, do Công ty đã tự điều chỉnh giảm số thuế đã kê khai khấu trừ theo quy định nên Đoàn kiểm tra ghi nhận số liệu đã điều chỉnh giảm.

Tháng 5 năm 2015 cơ quan thuế ban hành Quyết định xử lý về thuế GTGT đối với Công ty TNHH Super (trong Quyết định không có nội dung xử lý về thuế GTGT của các hóa đơn GTGT mua hàng trong tháng 2, tháng 3 năm 2014 theo hợp đồng trả chậm với thời hạn thanh toán là ngày 31/10/2014 do Đoàn kiểm tra đã ghi nhận số liệu kế toán đã điều chỉnh giảm).

Tháng 12 năm 2015 Công ty TNHH Super có chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với hợp đồng thanh toán trả chậm của hóa đơn GTGT mua hàng của tháng 2, 3 năm 2014 (thời hạn thanh toán là ngày 31/10/2014) thì Công ty TNHH Super được khai điều chỉnh bổ sung thuế GTGT. Đồng thời Công ty TNHH Super thực hiện điều chỉnh giảm chi phí tính thuế TNDN tương ứng.

Ví dụ 66:

Tại Công ty TNHH YKK có tình hình như sau:

Tháng 3, 4 năm 2014 Công ty TNHH YKK có hóa đơn GTGT mua hàng hóa theo hợp đồng thanh toán trả chậm, thời hạn trả là ngày 30/9/2014. Căn cứ hóa đơn GTGT do người bán cung cấp, Công ty TNHH YKK đã kê khai khấu trừ thuế GTGT trên Tờ khai thuế tháng 3, tháng 4 năm 2014. Đến thời hạn trả (ngày 30/9/2014), Công ty TNHH YKK không có khả năng thanh toán, tuy nhiên, Công ty đã không kê khai điều chỉnh giảm. Đến thời điểm ngày 31/12/2014, Công ty TNHH YKK cũng không kê khai điều chỉnh giảm số thuế GTGT đã khấu trừ chưa có chứng từ thanh toán qua ngân hàng.

Tháng 4 năm 2015, cơ quan thuế ban hành Quyết định kiểm tra về thuế GTGT tại Công ty TNHH YKK, thời kỳ kiểm tra là năm 2014. Tại thời điểm kiểm tra, Công ty TNHH YKK không xuất trình được chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với hóa đơn GTGT mua hàng hóa theo hợp đồng thanh toán trả chậm, thời hạn trả là ngày 30/9/2014. Đoàn kiểm tra xử lý không chấp thuận cho Công ty TNHH YKK được kê khai khấu trừ thuế GTGT đối với các hóa đơn không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng.

Tháng 5 năm 2015 cơ quan thuế đã ban hành Quyết định xử lý truy thu thuế GTGT tại Công ty TNHH YKK.

Trường hợp trong tháng 10 năm 2015 Công ty TNHH YKK có chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với hợp đồng thanh toán trả chậm của hóa đơn GTGT mua hàng của tháng 3 năm 2014 (thời hạn trả là trong tháng 9 năm 2014) thì Công ty TNHH YKK được khai điều chỉnh bổ sung thuế GTGT do thời điểm có chứng từ thanh toán qua ngân hàng trong thời hạn 6 tháng kể từ khi cơ quan thuế ban hành Quyết định xử lý truy thu thuế.

Trường hợp trong tháng 12 năm 2015, Công ty TNHH YKK có chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với hợp đồng thanh toán trả chậm của hóa đơn GTGT mua hàng của tháng 4 năm 2014 (thời hạn thanh toán là ngày 30/9/2014) thì Công ty TNHH YKK không được khai điều chỉnh bổ sung thuế GTGT do thời điểm có chứng từ thanh toán qua ngân hàng đã quá thời hạn 6 tháng kể từ khi cơ quan thuế ban hành Quyết định xử lý truy thu thuế.

Ví dụ 67:

Tháng 9/2014, Cục thuế tỉnh B qua kiểm tra việc chấp hành pháp luật thuế đã ban hành Quyết định xử lý về thuế, xử phạt vi phạm hành chính đối với Công ty cổ phần PNG. Tại Quyết định xử lý có nội dung thu hồi tiền hoàn thuế GTGT 460 triệu đồng là khoản tiền thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào từ 20 triệu đồng trở lên Công ty đã thực hiện kê khai, khấu trừ nhưng đến thời điểm kiểm tra đã quá thời hạn thanh toán theo hợp đồng mà chưa có chứng từ thanh toán qua ngân hàng của bộ hồ sơ đã được hoàn thuế của kỳ hoàn từ tháng 8/2013 đến tháng 8/2014. Công ty cổ phần PNG đã chấp hành nộp đầy đủ vào NSNN số tiền thuế truy thu.

Trong tháng 10/2014, Công ty cổ phần PNG có chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với hóa đơn mua hàng hóa theo hợp đồng đã quá hạn thanh toán tương ứng với số thuế GTGT 460 triệu đồng đã bị cơ quan thuế thu hồi thì trong tháng 10/2014, Công ty cổ phần PNG được kê khai bổ sung điều chỉnh theo quy định.

4. Các trường hợp thanh toán không dùng tiền mặt khác để khấu trừ thuế GTGT đầu vào gồm:

a) Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào theo phương thức thanh toán bù trừ giữa giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào với giá trị hàng hóa, dịch vụ bán ra, vay mượn hàng mà phương thức thanh toán này được quy định cụ thể trong hợp đồng thì phải có biên bản đối chiếu số liệu và xác nhận giữa hai bên về việc thanh toán bù trừ giữa hàng hóa, dịch vụ mua vào với hàng hóa, dịch vụ bán ra, vay mượn hàng. Trường hợp bù trừ công nợ qua bên thứ ba phải có biên bản bù trừ công nợ của ba (3) bên làm căn cứ khấu trừ thuế;

b) Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào theo phương thức bù trừ công nợ như vay, mượn tiền; cân trừ công nợ qua người thứ ba mà phương thức thanh toán này được quy định cụ thể trong hợp đồng thì phải có hợp đồng vay, mượn tiền dưới hình thức văn bản được lập trước đó và có chứng từ chuyển tiền từ tài khoản của bên cho vay sang tài khoản của bên đi vay đối với khoản vay bằng tiền bao gồm cả trường hợp bù trừ giữa giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào với khoản tiền mà người bán hỗ trợ cho người mua, hoặc nhờ người mua chi hộ;

c) Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào được thanh toán ủy quyền qua bên thứ ba thanh toán qua ngân hàng (bao gồm cả trường hợp bên bán yêu cầu bên mua thanh toán tiền qua ngân hàng cho bên thứ ba do bên bán chỉ định) thì việc thanh toán theo ủy quyền hoặc thanh toán cho bên thứ ba theo chỉ định của bên bán phải

được quy định cụ thể trong hợp đồng dưới hình thức văn bản và bên thứ ba là một pháp nhân hoặc thể nhân đang hoạt động theo quy định của pháp luật.

Trường hợp sau khi thực hiện các hình thức thanh toán nêu trên mà phần giá trị còn lại được thanh toán bằng tiền có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Khi kê khai hóa đơn thuế GTGT đầu vào, cơ sở kinh doanh ghi rõ phương thức thanh toán được quy định cụ thể trong hợp đồng vào phần ghi chú trên bảng kê hóa đơn, chứng từ hàng hóa, dịch vụ mua vào.

d) Trường hợp hàng hóa, dịch vụ mua vào được thanh toán qua ngân hàng vào tài khoản của bên thứ ba mở tại Kho bạc Nhà nước để thực hiện cưỡng chế bằng biện pháp thu tiền, tài sản do tổ chức, cá nhân khác đang nắm giữ (theo Quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền) thì cũng được khấu trừ thuế GTGT đầu vào.

Ví dụ 68:

Công ty A mua hàng của Công ty B và Công ty A đang còn nợ tiền hàng của Công ty B. Tuy nhiên Công ty B đang còn nợ tiền thuế vào ngân sách nhà nước. Căn cứ Luật Quản lý thuế, cơ quan thuế thực hiện thu tiền, tài sản của Công ty B do Công ty A đang nắm giữ để thi hành quyết định hành chính thuế thì khi Công ty A chuyển tiền vào tài khoản thu ngân sách cũng được coi là thanh toán qua ngân hàng, số thuế GTGT đầu vào tương ứng với doanh số của hàng hóa mua vào được kê khai, khấu trừ.

Ví dụ 69:

Công ty C thực hiện ký hợp đồng kinh tế với Công ty D về việc cung cấp hàng hóa và Công ty D đang còn nợ tiền hàng của Công ty C.

Thực hiện Quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền về việc yêu cầu thu toàn bộ số tiền mà Công ty D đang còn nợ Công ty C để chuyển vào tài khoản của cơ quan nhà nước có thẩm quyền mở tại Kho bạc Nhà nước để giải quyết “Tranh chấp hợp đồng mua bán hàng hóa” giữa Công ty C và đối tác.

Khi Công ty D chuyển trả số tiền vào tài khoản của cơ quan nhà nước có thẩm quyền (việc chuyển tiền này không được quy định cụ thể trong hợp đồng mua bán giữa Công ty C và Công ty D) thì trường hợp này cũng được coi là thanh toán qua ngân hàng, số thuế GTGT đầu vào tương ứng với doanh số của hàng hóa mua vào được kê khai, khấu trừ.

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. Nhà cung cấp là người nộp thuế có mã số thuế, trực tiếp khai và nộp thuế GTGT.

Điều 16. Điều kiện khấu trừ, hoàn thuế đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu

Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu (trừ các trường hợp hướng dẫn Điều 17 Thông tư này) để được khấu trừ thuế, hoàn thuế GTGT đầu vào phải có đủ điều kiện và các thủ tục nêu tại khoản 2 Điều 9 và khoản 1 Điều 15 Thông tư này, cụ thể như sau:

1. Hợp đồng bán hàng hóa, gia công hàng hóa (đối với trường hợp gia công hàng hóa), cung ứng dịch vụ cho tổ chức, cá nhân nước ngoài. Đối với trường hợp ủy thác xuất khẩu là hợp đồng ủy thác xuất khẩu và biên bản thanh lý hợp đồng ủy thác xuất khẩu (trường hợp đã kết thúc hợp đồng) hoặc biên bản đối chiếu công nợ định kỳ giữa bên ủy thác xuất khẩu và bên nhận ủy thác xuất khẩu có ghi rõ: số lượng, chủng loại sản phẩm, giá trị hàng ủy thác đã xuất khẩu; số, ngày hợp đồng xuất khẩu của bên nhận ủy thác xuất khẩu ký với nước ngoài; số, ngày, số tiền ghi trên chứng từ thanh toán qua ngân hàng với nước ngoài của bên nhận ủy thác xuất khẩu; số, ngày, số tiền ghi trên chứng từ thanh toán của bên nhận ủy thác xuất khẩu thanh toán cho bên ủy thác xuất khẩu; số, ngày tờ khai hải quan hàng hóa xuất khẩu của bên nhận ủy thác xuất khẩu.

2. Tờ khai hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu đã làm xong thủ tục hải quan theo hướng dẫn của Bộ Tài chính về thủ tục hải quan; kiểm tra, giám sát hải quan; thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và quản lý thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

Đối với cơ sở kinh doanh xuất khẩu sản phẩm phần mềm dưới các hình thức tài liệu, hồ sơ, cơ sở dữ liệu đóng gói cứng để được khấu trừ, hoàn thuế GTGT đầu vào, cơ sở kinh doanh phải đảm bảo thủ tục về tờ khai hải quan như đối với hàng hóa thông thường.

Riêng các trường hợp sau không cần tờ khai hải quan:

- Đối với cơ sở kinh doanh xuất khẩu dịch vụ, phần mềm qua phương tiện điện tử thì không cần có tờ khai hải quan. Cơ sở kinh doanh phải thực hiện đầy đủ các quy định về thủ tục xác nhận bên mua đã nhận được dịch vụ, phần mềm xuất khẩu qua phương tiện điện tử theo đúng quy định của pháp luật về thương mại điện tử.

- Hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan.

- Cơ sở kinh doanh cung cấp điện, nước, văn phòng phẩm và hàng hóa phục vụ sinh hoạt hàng ngày của doanh nghiệp chế xuất gồm: lương thực, thực phẩm, hàng tiêu dùng (bao gồm cả bảo hộ lao động: quần, áo, mũ, giày, ủng, găng tay).

3. Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu phải thanh toán qua ngân hàng

a) Thanh toán qua ngân hàng là việc chuyển tiền từ tài khoản của bên nhập khẩu sang tài khoản mang tên bên xuất khẩu mở tại ngân hàng theo các hình thức thanh toán phù hợp với thỏa thuận trong hợp đồng và quy định của ngân hàng. Chứng từ thanh toán tiền là giấy báo Có của ngân hàng bên xuất khẩu về số tiền đã nhận được từ tài khoản của ngân hàng bên nhập khẩu. Trường hợp thanh toán

chậm trả, phải có thỏa thuận ghi trong hợp đồng xuất khẩu, đến thời hạn thanh toán cơ sở kinh doanh phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Trường hợp ủy thác xuất khẩu thì phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng của phía nước ngoài cho bên nhận ủy thác và bên nhận ủy thác phải thanh toán tiền hàng xuất khẩu qua ngân hàng cho bên ủy thác. Trường hợp bên nước ngoài thanh toán trực tiếp cho bên ủy thác xuất khẩu thì bên ủy thác phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng và việc thanh toán như trên phải được quy định trong hợp đồng.

b) Các trường hợp thanh toán dưới đây cũng được coi là thanh toán qua ngân hàng:

b.1) Trường hợp hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu được thanh toán cản trừ vào khoản tiền vay nợ nước ngoài cơ sở kinh doanh phải có đủ điều kiện, thủ tục, hồ sơ như sau:

- Hợp đồng vay nợ (đối với những khoản vay tài chính có thời hạn dưới 01 năm); hoặc giấy xác nhận đăng ký khoản vay của Ngân hàng Nhà nước Việt Nam (đối với những khoản vay trên 01 năm).

- Chứng từ chuyển tiền của phía nước ngoài vào Việt Nam qua ngân hàng.

Phương thức thanh toán hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu cản trừ vào khoản nợ vay nước ngoài phải được quy định trong hợp đồng xuất khẩu.

- Bản xác nhận của phía nước ngoài về cản trừ khoản nợ vay.

- Trường hợp sau khi cản trừ giá trị hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu vào khoản nợ vay của nước ngoài có chênh lệch, thì số tiền chênh lệch phải thực hiện thanh toán qua ngân hàng. Chứng từ thanh toán qua ngân hàng theo hướng dẫn tại điểm này.

b.2) Trường hợp cơ sở kinh doanh xuất khẩu sử dụng tiền thanh toán hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu để góp vốn với cơ sở nhập khẩu ở nước ngoài, cơ sở kinh doanh phải có đủ điều kiện thủ tục, hồ sơ như sau:

- Hợp đồng góp vốn.

- Việc sử dụng tiền thanh toán hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu để góp vốn vào cơ sở nhập khẩu ở nước ngoài phải được quy định trong hợp đồng xuất khẩu.

- Trường hợp số tiền góp vốn nhỏ hơn doanh thu hàng hóa xuất khẩu thì số tiền chênh lệch phải thực hiện thanh toán qua ngân hàng theo hướng dẫn tại điểm này.

b.3) Trường hợp phía nước ngoài ủy quyền cho bên thứ ba là tổ chức, cá nhân ở nước ngoài thực hiện thanh toán thì việc thanh toán theo ủy quyền phải được quy định trong hợp đồng xuất khẩu (phụ lục hợp đồng hoặc văn bản điều chỉnh hợp đồng - nếu có).

b.4) Trường hợp phía nước ngoài yêu cầu bên thứ 3 là tổ chức ở Việt Nam thanh toán bù trừ công nợ với phía nước ngoài bằng thực hiện thanh toán qua ngân hàng số tiền phía nước ngoài phải thanh toán cho cơ sở kinh doanh xuất khẩu và việc yêu cầu thanh toán bù trừ công nợ nêu trên có quy định trong hợp đồng xuất

khẩu (phụ lục hợp đồng hoặc văn bản điều chỉnh hợp đồng - nếu có) và có chứng từ thanh toán là giấy báo có của ngân hàng bên xuất khẩu về số tiền đã nhận được từ tài khoản của bên thứ 3, đồng thời bên xuất khẩu phải xuất trình bản đối chiếu công nợ có xác nhận của bên nước ngoài và bên thứ 3.

b.5) Trường hợp phía nước ngoài (bên nhập khẩu) ủy quyền cho bên thứ ba là tổ chức, cá nhân ở nước ngoài thực hiện thanh toán; bên thứ ba yêu cầu tổ chức ở Việt Nam (bên thứ tư) thanh toán bù trừ công nợ với bên thứ ba bằng việc thực hiện thanh toán qua ngân hàng số tiền bên nhập khẩu phải thanh toán cho cơ sở kinh doanh Việt Nam xuất khẩu thì cơ sở kinh doanh xuất khẩu phải có đủ các điều kiện, hồ sơ như sau:

- Hợp đồng xuất khẩu (phụ lục hợp đồng hoặc văn bản điều chỉnh hợp đồng - nếu có) quy định việc ủy quyền thanh toán, bù trừ công nợ giữa các bên.

- Chứng từ thanh toán là giấy báo có của ngân hàng về số tiền cơ sở kinh doanh Việt Nam xuất khẩu nhận được từ tài khoản của bên thứ tư.

- Bản đối chiếu công nợ có xác nhận của các bên liên quan (giữa cơ sở kinh doanh xuất khẩu với bên nhập khẩu, giữa bên thứ ba ở nước ngoài với bên thứ tư là tổ chức ở Việt Nam).

b.6) Trường hợp phía nước ngoài ủy quyền cho Văn phòng đại diện tại Việt Nam thực hiện thanh toán vào tài khoản của bên xuất khẩu và việc ủy quyền thanh toán nêu trên có quy định trong hợp đồng xuất khẩu (phụ lục hợp đồng hoặc văn bản điều chỉnh hợp đồng - nếu có).

b.7) Trường hợp phía nước ngoài (trừ trường hợp phía nước ngoài là cá nhân) thanh toán từ tài khoản tiền gửi vãng lai của phía nước ngoài mở tại các tổ chức tín dụng tại Việt Nam thì việc thanh toán này phải được quy định trong hợp đồng xuất khẩu (phụ lục hợp đồng hoặc văn bản điều chỉnh hợp đồng - nếu có). Chứng từ thanh toán là giấy báo Có của ngân hàng bên xuất khẩu về số tiền đã nhận được từ tài khoản vãng lai của người mua phía nước ngoài đã ký hợp đồng.

Trường hợp xuất khẩu cho người mua phía nước ngoài là doanh nghiệp tư nhân và việc thanh toán thông qua tài khoản vãng lai của chủ doanh nghiệp tư nhân mở tại tổ chức tín dụng ở Việt Nam và được quy định trong hợp đồng xuất khẩu (phụ lục hợp đồng hoặc văn bản điều chỉnh hợp đồng - nếu có) thì được xác định là thanh toán qua ngân hàng.

Cơ quan thuế khi kiểm tra việc khấu trừ, hoàn thuế đối với hàng hóa xuất khẩu thanh toán qua tài khoản vãng lai, cần phối hợp với tổ chức tín dụng nơi người mua phía nước ngoài mở tài khoản để đảm bảo việc thanh toán, chuyển tiền thực hiện đúng mục đích và phù hợp với quy định của pháp luật.

b.8) Trường hợp phía nước ngoài thanh toán qua ngân hàng nhưng số tiền thanh toán trên chứng từ không phù hợp với số tiền phải thanh toán như đã thỏa thuận trong hợp đồng hoặc phụ lục hợp đồng thì:

- Nếu số tiền thanh toán trên chứng từ thanh toán qua ngân hàng có trị giá nhỏ hơn số tiền phải thanh toán như đã thỏa thuận trong hợp đồng hoặc phụ lục hợp đồng thì cơ sở kinh doanh phải giải trình rõ lý do như: phí chuyển tiền của ngân hàng, điều chỉnh giảm giá do hàng kém chất lượng hoặc thiếu hụt (đối với trường hợp này phải có văn bản thỏa thuận giảm giá giữa bên mua và bán)...;

- Nếu số tiền thanh toán trên chứng từ thanh toán qua ngân hàng có trị giá lớn hơn số tiền phải thanh toán như đã thỏa thuận trong hợp đồng hoặc phụ lục hợp đồng thì cơ sở kinh doanh phải giải trình rõ lý do như: thanh toán một lần cho nhiều hợp đồng, ứng trước tiền hàng...

Cơ sở kinh doanh phải cam kết chịu trách nhiệm trước pháp luật về các lý do giải trình với cơ quan thuế và các văn bản điều chỉnh (nếu có).

b.9) Trường hợp phía nước ngoài thanh toán qua ngân hàng nhưng chứng từ thanh toán qua ngân hàng không đúng tên ngân hàng phải thanh toán đã thỏa thuận trong hợp đồng, nếu nội dung chứng từ thể hiện rõ tên người thanh toán, tên người thụ hưởng, số hợp đồng xuất khẩu, giá trị thanh toán phù hợp với hợp đồng xuất khẩu đã được ký kết thì được chấp nhận là chứng từ thanh toán hợp lệ.

b.10) Trường hợp cơ sở kinh doanh xuất khẩu hàng hóa, dịch vụ cho bên nước ngoài (bên thứ hai), đồng thời nhập khẩu hàng hóa, dịch vụ với bên nước ngoài khác hoặc mua hàng với tổ chức, cá nhân ở Việt Nam (bên thứ ba); nếu cơ sở kinh doanh có thỏa thuận với bên thứ hai và bên thứ ba về việc bên thứ hai thực hiện thanh toán qua ngân hàng cho bên thứ ba số tiền mà cơ sở kinh doanh còn phải thanh toán cho bên thứ ba thì việc bù trừ thanh toán giữa các bên phải được quy định trong hợp đồng xuất khẩu, hợp đồng nhập khẩu hoặc hợp đồng mua hàng (phụ lục hợp đồng hoặc văn bản điều chỉnh hợp đồng - nếu có) và cơ sở kinh doanh phải xuất trình bản đối chiếu công nợ có xác nhận của các bên liên quan (giữa cơ sở kinh doanh với bên thứ hai, giữa cơ sở kinh doanh với bên thứ ba).

b.11) Trường hợp hàng hóa xuất khẩu ra nước ngoài nhưng vì lý do khách quan phía nước ngoài từ chối không nhận hàng và cơ sở kinh doanh tìm được khách hàng mới cùng quốc gia với khách hàng ký kết hợp đồng mua bán ban đầu để bán lô hàng trên thì hồ sơ hoàn thuế gồm toàn bộ hồ sơ xuất khẩu liên quan đến hợp đồng xuất khẩu ký kết với khách hàng ban đầu (hợp đồng, tờ khai hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, hóa đơn), công văn giải trình của cơ sở kinh doanh lý do có sự sai khác tên khách hàng mua (trong đó cơ sở kinh doanh cam kết tự chịu trách nhiệm về tính chính xác của thông tin, đảm bảo không có gian lận), toàn bộ hồ sơ xuất khẩu liên quan đến hợp đồng xuất khẩu ký kết với khách hàng mới (hợp đồng, hóa đơn bán hàng, chứng từ thanh toán qua ngân hàng theo quy định và các chứng từ khác - nếu có).

c) Các trường hợp thanh toán khác đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu theo quy định của Chính phủ:

c.1) Trường hợp xuất khẩu lao động mà cơ sở kinh doanh xuất khẩu lao động thu tiền trực tiếp của người lao động thì phải có chứng từ thu tiền của người lao động;

c.2) Trường hợp cơ sở kinh doanh xuất khẩu hàng hóa để bán tại hội chợ, triển lãm ở nước ngoài, nếu thu và chuyển về nước bằng tiền mặt ngoại tệ tại nước tổ chức hội chợ, triển lãm thương mại cơ sở kinh doanh phải có chứng từ kê khai với cơ quan Hải quan về tiền ngoại tệ thu được do bán hàng hóa chuyển về nước và chứng từ nộp tiền vào ngân hàng tại Việt Nam;

c.3) Trường hợp xuất khẩu hàng hóa, dịch vụ để trả nợ nước ngoài cho Chính phủ thì phải có xác nhận của ngân hàng ngoại thương về lô hàng xuất khẩu đã được phía nước ngoài chấp nhận trừ nợ hoặc xác nhận bộ chứng từ đã được gửi cho phía nước ngoài để trừ nợ; chứng từ thanh toán thực hiện theo hướng dẫn của Bộ Tài chính;

c.4) Trường hợp hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu thanh toán bằng hàng là trường hợp xuất khẩu hàng hóa (kể cả gia công hàng hóa xuất khẩu), dịch vụ cho tổ chức, cá nhân nước ngoài (gọi tắt là phía nước ngoài) nhưng việc thanh toán giữa doanh nghiệp Việt Nam và phía nước ngoài bằng hình thức bù trừ giữa giá trị hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, tiền công gia công hàng hóa xuất khẩu với giá trị hàng hóa, dịch vụ mua của phía nước ngoài.

Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu thanh toán bằng hàng phải có thêm thủ tục hồ sơ như sau:

- Phương thức thanh toán đối với hàng xuất khẩu bằng hàng phải được quy định trong hợp đồng xuất khẩu.

- Hợp đồng mua hàng hóa, dịch vụ của phía nước ngoài.

- Tờ khai hải quan về hàng hóa nhập khẩu thanh toán bù trừ với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu.

- Văn bản xác nhận với phía nước ngoài về việc số tiền thanh toán bù trừ giữa hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu với hàng hóa nhập khẩu, dịch vụ mua của phía nước ngoài.

- Trường hợp sau khi thanh toán bù trừ giữa giá trị hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu và giá trị hàng hóa, dịch vụ nhập khẩu có chênh lệch, số tiền chênh lệch phải thực hiện thanh toán qua Ngân hàng. Chứng từ thanh toán qua Ngân hàng theo hướng dẫn tại khoản này.

c.5) Trường hợp xuất khẩu hàng hóa sang các nước có chung biên giới theo quy định của Thủ tướng Chính phủ về việc quản lý hoạt động thương mại biên giới với các nước có chung biên giới thực hiện theo hướng dẫn của Bộ Tài chính và Ngân hàng Nhà nước;

c.6) Một số trường hợp hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu có hình thức thanh toán khác theo quy định của pháp luật có liên quan;

d) Các trường hợp xuất khẩu không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng được khấu trừ, hoàn thuế:

d.1) Đối với trường hợp bên nước ngoài mất khả năng thanh toán, cơ sở xuất khẩu hàng hóa phải có văn bản giải trình rõ lý do và được sử dụng một trong số các giấy tờ sau để thay thế cho chứng từ thanh toán qua ngân hàng:

- Tờ khai hải quan hàng hóa nhập khẩu từ Việt Nam đã đăng ký với cơ quan hải quan tại nước nhập khẩu hàng hóa (01 bản sao); hoặc

- Đơn khởi kiện đến tòa án hoặc cơ quan có thẩm quyền tại nước nơi người mua cư trú kèm giấy thông báo hoặc kèm giấy tờ có tính chất xác nhận của cơ quan này về việc thụ lý đơn khởi kiện (01 bản sao); hoặc

- Phán quyết thắng kiện của tòa án nước ngoài cho cơ sở kinh doanh (01 bản sao); hoặc

- Giấy tờ của tổ chức có thẩm quyền nước ngoài xác nhận (hoặc thông báo) bên mua nước ngoài phá sản hoặc mất khả năng thanh toán (01 bản sao).

d.2) Đối với trường hợp hàng hóa xuất khẩu không đảm bảo chất lượng phải tiêu hủy, cơ sở xuất khẩu hàng hóa phải có văn bản giải trình rõ lý do và được sử dụng biên bản tiêu hủy (hoặc giấy tờ xác nhận việc tiêu hủy) hàng hóa ở nước ngoài của cơ quan thực hiện tiêu hủy (01 bản sao), kèm chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với chi phí tiêu hủy thuộc trách nhiệm chi trả của cơ sở xuất khẩu hàng hóa hoặc kèm giấy tờ chứng minh chi phí tiêu hủy thuộc trách nhiệm của người mua hoặc bên thứ ba (01 bản sao).

Trường hợp người nhập khẩu hàng hóa phải đứng ra làm thủ tục tiêu hủy tại nước ngoài thì biên bản tiêu hủy (hoặc giấy tờ xác nhận việc tiêu hủy) ghi tên người nhập khẩu hàng hóa.

d.3) Đối với trường hợp hàng hóa xuất khẩu bị tổn thất, cơ sở xuất khẩu hàng hóa phải có văn bản giải trình rõ lý do và được sử dụng một trong số các giấy tờ sau để thay thế cho chứng từ thanh toán qua ngân hàng:

- Giấy xác nhận việc tổn thất ngoài biên giới Việt Nam của cơ quan có thẩm quyền liên quan (01 bản sao); hoặc

- Biên bản xác định tổn thất hàng hóa trong quá trình vận chuyển ngoài biên giới Việt Nam nêu rõ nguyên nhân tổn thất (01 bản sao).

Nếu cơ sở xuất khẩu hàng hóa đã nhận được tiền bồi thường hàng hóa xuất khẩu bị tổn thất ngoài biên giới Việt Nam thì phải gửi kèm chứng từ thanh toán qua ngân hàng về số tiền nhận được (01 bản sao).

Bản sao các loại giấy tờ hướng dẫn tại các điểm d.1, d.2 và d.3 khoản này bản sao có xác nhận sao y bản chính của cơ sở xuất khẩu hàng hóa. Trường hợp ngôn ngữ sử dụng trong các chứng từ, giấy tờ xác nhận của bên thứ ba thay thế cho chứng từ thanh toán qua ngân hàng không phải là tiếng Anh hoặc không có tiếng Anh thì phải có 01 bản dịch công chứng gửi kèm. Trường hợp các bên liên quan phát hành, sử dụng và lưu trữ chứng từ dưới dạng điện tử thì phải có bản in bằng giấy.

Cơ sở xuất khẩu hàng hóa tự chịu hoàn toàn trách nhiệm về tính chính xác của các loại giấy tờ thay thế cho chứng từ thanh toán qua ngân hàng cho các trường hợp nêu trên.

4. Hóa đơn GTGT bán hàng hóa, dịch vụ hoặc hóa đơn xuất khẩu hoặc hóa đơn đối với tiền gia công của hàng hóa gia công.

Điều 17. Điều kiện khấu trừ, hoàn thuế GTGT đầu vào đối với một số trường hợp hàng hóa được coi như xuất khẩu

1. Hàng hóa gia công chuyên tiếp theo quy định của pháp luật thương mại về hoạt động mua, bán hàng hóa quốc tế và các hoạt động đại lý mua, bán, gia công hàng hóa với nước ngoài:

a) Hợp đồng gia công xuất khẩu và các phụ kiện hợp đồng (nếu có) ký với nước ngoài, trong đó ghi rõ cơ sở nhận hàng tại Việt Nam;

b) Hóa đơn GTGT ghi rõ giá gia công và số lượng hàng gia công trả nước ngoài (theo giá quy định trong hợp đồng ký với nước ngoài) và tên cơ sở nhận hàng theo chỉ định của phía nước ngoài;

c) Phiếu chuyển giao sản phẩm gia công chuyên tiếp (gọi tắt là Phiếu chuyển tiếp) có đủ xác nhận của bên giao, bên nhận sản phẩm gia công chuyên tiếp và xác nhận của Hải quan quản lý hợp đồng gia công của bên giao, bên nhận;

d) Hàng hóa gia công cho nước ngoài phải thanh toán qua Ngân hàng theo hướng dẫn tại Điều 16 Thông tư này.

Về thủ tục giao nhận sản phẩm gia công chuyên tiếp và Phiếu chuyển tiếp thực hiện theo hướng dẫn của Tổng cục Hải quan.

Ví dụ 70: Công ty A ký hợp đồng gia công với nước ngoài 200.000 đôi đế giày xuất khẩu. Giá gia công là 800 triệu đồng. Hợp đồng ghi rõ giao đế giày cho Công ty B tại Việt Nam để sản xuất ra giày hoàn chỉnh.

Trường hợp này Công ty A thuộc đối tượng gia công hàng xuất khẩu chuyên tiếp. Khi lập chứng từ chuyển giao sản phẩm đế giày cho Công ty B, Công ty A ghi rõ số lượng, chủng loại, quy cách sản phẩm đã giao, toàn bộ doanh thu gia công đế giày 800 triệu đồng nhận được tính thuế GTGT là 0%.

2. Hàng hóa xuất khẩu tại chỗ theo quy định của pháp luật:

a) Hợp đồng mua bán hàng hóa hoặc hợp đồng gia công có chỉ định giao hàng tại Việt Nam;

b) Tờ khai hải quan hàng hóa xuất khẩu - nhập khẩu tại chỗ đã làm xong thủ tục hải quan;

c) Hóa đơn giá trị gia tăng hoặc hóa đơn xuất khẩu ghi rõ tên người mua phía nước ngoài, tên doanh nghiệp nhận hàng và địa điểm giao hàng tại Việt Nam;

d) Hàng hóa bán cho thương nhân nước ngoài nhưng giao hàng tại Việt Nam phải thanh toán qua ngân hàng bằng ngoại tệ tự do chuyên đổi. Chứng từ thanh toán qua ngân hàng theo hướng dẫn tại khoản 3 Điều 16 Thông tư này. Trường hợp người nhập khẩu tại chỗ được phía nước ngoài ủy quyền thanh toán cho người xuất khẩu tại chỗ thì đồng tiền thanh toán thực hiện theo quy định của pháp luật về ngoại hối;

đ) Hàng hóa xuất khẩu tại chỗ của doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài phải phù hợp với quy định tại giấy phép đầu tư.

3. Hàng hóa, vật tư do doanh nghiệp Việt Nam xuất khẩu để thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài thì thủ tục hồ sơ để doanh nghiệp Việt Nam thực hiện công trình xây dựng tại nước ngoài được khấu trừ hoặc hoàn thuế GTGT đầu vào phải đáp ứng các điều kiện sau:

a) Tờ khai hải quan theo quy định tại khoản 2 Điều 16 Thông tư này;

b) Hàng hóa, vật tư xuất khẩu phải phù hợp với Danh mục hàng hóa xuất khẩu để thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài do Giám đốc doanh nghiệp Việt Nam thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài phê duyệt;

c) Hợp đồng ủy thác xuất khẩu (trường hợp ủy thác xuất khẩu).

4. Hàng hóa, vật tư do cơ sở kinh doanh trong nước bán cho doanh nghiệp Việt Nam để thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài và thực hiện giao hàng hóa tại nước ngoài theo Hợp đồng ký kết thì thủ tục hồ sơ để cơ sở kinh doanh trong nước bán hàng thực hiện khấu trừ hoặc hoàn thuế GTGT đầu vào đối với hàng hóa xuất khẩu phải đáp ứng các điều kiện sau:

a) Tờ khai hải quan theo quy định tại khoản 2 Điều 16 Thông tư này;

b) Hàng hóa, vật tư xuất khẩu phải phù hợp với Danh mục hàng hóa xuất khẩu để công trình xây dựng ở nước ngoài do Giám đốc doanh nghiệp Việt Nam thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài phê duyệt;

c) Hợp đồng mua bán ký giữa cơ sở kinh doanh trong nước và doanh nghiệp Việt Nam thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài, trong đó có ghi rõ về điều kiện giao hàng, số lượng, chủng loại và trị giá hàng hóa;

d) Hợp đồng ủy thác (trường hợp ủy thác xuất khẩu).

đ) Chứng từ thanh toán qua ngân hàng.

e) Hóa đơn GTGT bán hàng hóa.

Các trường hợp cơ sở kinh doanh có hàng hóa xuất khẩu hoặc hàng hóa được coi như xuất khẩu hướng dẫn tại Điều 16, Điều 17 Thông tư này nếu đã có xác nhận của cơ quan Hải quan (đối với hàng hóa xuất khẩu) nhưng không có đủ các thủ tục, hồ sơ khác đối với từng trường hợp cụ thể thì không phải tính thuế GTGT đầu ra nhưng không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào. Riêng đối với trường hợp hàng hóa gia công chuyển tiếp và hàng hóa xuất khẩu tại chỗ, nếu không có đủ một trong các thủ tục, hồ sơ theo quy định thì phải tính và nộp thuế GTGT như hàng hóa tiêu thụ nội địa. Đối với cơ sở kinh doanh có dịch vụ xuất khẩu nếu không đáp ứng điều kiện về thanh toán qua ngân hàng hoặc được coi như thanh toán qua ngân hàng thì không được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%, không phải tính thuế GTGT đầu ra nhưng không được khấu trừ thuế đầu vào.

Mục 2 HOÀN THUẾ

Điều 18. Đối tượng và trường hợp được hoàn thuế GTGT

1. 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; trường hợp lũy kế sau ít nhất mười hai tháng tính từ tháng đầu tiên hoặc sau ít nhất bốn quý tính từ quý đầu tiên phát sinh số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết mà vẫn còn số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế.

Ví dụ 71: Doanh nghiệp A thực hiện kê khai thuế GTGT theo tháng có số thuế GTGT đầu vào, đầu ra như sau:

Đơn vị tính: triệu đồng

Kỳ tính thuế	Thuế đầu vào còn được khấu trừ từ kỳ trước chuyển sang	Thuế đầu vào được khấu trừ trong kỳ	Thuế đầu ra của hàng hóa, dịch vụ bán ra trong kỳ	Thuế GTGT phát sinh trong kỳ	Thuế GTGT còn phải nộp (hoặc chưa khấu trừ hết kỳ này được khấu trừ chuyển kỳ sau) trong kỳ
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)=(4)-(3)	(6)=(5)-(2)
Tháng 4/2014	0	350	360	10	10
Tháng 5/2014	0	500	100	-400	- 400
Tháng 6/2014	400	300	350	50	- 350
Tháng 7/2014	350	250	260	10	- 340
Tháng 8/2014	340	310	300	-10	- 350
Tháng 9/2014	350	300	350	50	-300
Tháng 10/2014	300	250	330	80	-220
Tháng 11/2014	220	300	350	50	-170
Tháng 12/2014	170	290	350	60	-110
Tháng 01/2015	110	360	350	-10	-120
Tháng 02/2015	120	350	310	-40	-160
Tháng 3/2015	160	270	320	50	-110
Tháng 4/2015	110	400	320	-80	-190

Theo ví dụ trên, doanh nghiệp A lũy kế sau 12 tháng tính từ tháng đầu tiên có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết (tháng 5/2014) đến tháng 4/2015 vẫn còn số thuế đầu vào chưa khấu trừ hết. Doanh nghiệp A thuộc đối tượng được hoàn thuế GTGT với số thuế tối đa là 190 triệu đồng.

Ví dụ 72: Doanh nghiệp B thực hiện kê khai thuế GTGT theo tháng có số thuế GTGT đầu vào, đầu ra như sau:

Đơn vị tính: triệu đồng

Kỳ tính thuế (1)	Thuế đầu vào còn được khấu trừ từ kỳ trước chuyển sang (2)	Thuế đầu vào được khấu trừ trong kỳ (3)	Thuế đầu ra của hàng hóa, dịch vụ bán ra trong kỳ (4)	Thuế GTGT phát sinh trong kỳ (5) (5) = (4) - (3)	Thuế GTGT còn phải nộp (hoặc còn được khấu trừ chuyển kỳ sau) trong kỳ (6) (6) = (5) - (2)
Tháng 1/2014	0	300	280	-20	-20
Tháng 2/2014	20	320	310	-10	-30
Tháng 3/2014	30	280	260	-20	-50
Tháng 4/2014	50	350	410	60	10
Tháng 5/2014	0	500	100	-400	-400
Tháng 6/2014	400	300	350	50	-350
Tháng 7/2014	350	250	260	10	-340
Tháng 8/2014	340	310	300	-10	-350
Tháng 9/2014	350	300	350	50	-300
Tháng 10/2014	300	250	330	80	-220
Tháng 11/2014	220	300	350	50	-170
Tháng 12/2014	170	290	350	60	-110
Tháng 01/2015	110	360	350	-10	-120
Tháng 02/2015	120	350	310	-40	-160
Tháng 3/2015	160	270	320	50	-110
Tháng 4/2015	110	390	320	-70	-180

Theo ví dụ trên, doanh nghiệp B có tháng 01/2014, tháng 02/2014 và tháng 3/2014 có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết chuyển sang tháng 4/2014 để tiếp tục khấu trừ. Tháng 4/2014, doanh nghiệp B phát sinh số thuế phải nộp là 10 triệu đồng. Tháng 5/2015 doanh nghiệp B lại có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết, lũy kế sau 12 tháng tính từ tháng 5/2014 đến tháng 4/2015, doanh nghiệp B vẫn còn số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu

trừ hết thì doanh nghiệp B thuộc đối tượng được hoàn thuế GTGT với số thuế tối đa là 180 triệu đồng.

Ví dụ 73: Doanh nghiệp C thực hiện kê khai thuế GTGT theo quý có số thuế GTGT đầu vào, đầu ra như sau:

Đơn vị tính: triệu đồng

Kỳ tính thuế (1)	Thuế đầu vào còn được khấu trừ từ kỳ trước chuyển sang (2)	Thuế đầu vào được khấu trừ trong kỳ (3)	Thuế đầu ra của hàng hóa, dịch vụ bán ra trong kỳ (4)	Thuế GTGT phát sinh trong kỳ (5) (5) = (4) - (3)	Thuế GTGT còn phải nộp (hoặc chưa khấu trừ hết kỳ này được khấu trừ chuyển kỳ sau) trong kỳ (6) (6) = (5) - (2)
Quý 1/2014	0	70	72	2	2
Quý 2/2014	0	100	20	- 80	- 80
Quý 3/2014	80	60	70	10	- 70
Quý 4/2014	70	50	52	2	- 68
Quý 1/2015	68	62	60	- 2	- 70

Theo ví dụ trên, doanh nghiệp C lũy kế sau 4 quý tính từ quý đầu tiên có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết (quý 2/2014) đến quý 1/2015 vẫn còn số thuế đầu vào chưa khấu trừ hết. Doanh nghiệp C thuộc đối tượng được hoàn thuế GTGT với số thuế tối đa là 70 triệu đồng.

2. 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 01 năm (12 tháng) trở lên thì được hoàn thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho đầu tư theo từng năm.

Trường hợp, nếu số thuế GTGT lũy kế của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT.

3. Hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư mới

a) Cơ sở kinh doanh đang hoạt động thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư mới (trừ dự án đầu tư xây dựng nhà để bán) cùng tỉnh, thành phố, đang trong giai đoạn đầu tư thì cơ sở kinh doanh thực hiện kê khai riêng đối với dự án đầu tư và phải kết chuyển thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư để bù trừ với việc kê khai thuế GTGT của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện. Số thuế GTGT được kết chuyển của dự án đầu tư tối đa bằng số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ của cơ sở kinh doanh.

Sau khi bù trừ nếu số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới chưa được khấu trừ hết từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư.

Sau khi bù trừ nếu số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới mà chưa được khấu trừ hết nhỏ hơn 300 triệu đồng thì kết chuyển vào số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư của kỳ kê khai tiếp theo.

Trường hợp trong kỳ kê khai, cơ sở kinh doanh có số thuế GTGT đầu vào của hoạt động sản xuất kinh doanh chưa được khấu trừ hết và số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế theo hướng dẫn tại khoản 1 và khoản 3 Điều này theo quy định.

Ví dụ 74: Công ty A có trụ sở chính tại Hà Nội, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư mới tại Hà Nội, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, Công ty A thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 900 triệu đồng. Công ty A phải bù trừ 500 triệu đồng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư với số thuế phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (900 triệu đồng), vậy số thuế GTGT mà Công ty A còn phải nộp trong kỳ tính thuế tháng 4/2014 là 400 triệu đồng.

Ví dụ 75: Công ty B có trụ sở chính tại Hải Phòng, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư mới tại Hải Phòng, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, Công ty B thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 200 triệu đồng. Công ty B phải bù trừ 200 triệu đồng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư với số thuế phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (200 triệu đồng). Vậy, kỳ tính thuế tháng 4/2014 Công ty B có số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới chưa được khấu trừ hết là 300 triệu đồng. Công ty B được xét hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư.

Ví dụ 76: Công ty C có trụ sở chính tại thành phố Hồ Chí Minh, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư mới tại thành phố Hồ Chí Minh, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, Công ty C thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 300 triệu đồng. Công ty C phải bù trừ 300 triệu đồng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư với số thuế phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (300 triệu đồng). Vậy, kỳ tính thuế tháng 4/2014 Công ty C có số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới chưa được khấu trừ hết là 200 triệu đồng. Công ty C không thuộc trường hợp được xét hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư, Công ty C thực hiện kết chuyển 200 triệu đồng vào số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư của kỳ kê khai tháng 5/2014.

Ví dụ 77: Công ty D có trụ sở chính tại thành phố Đà Nẵng, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư mới tại thành phố Đà Nẵng, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, Công ty D thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 100 triệu đồng. Vậy, tại kỳ tính thuế tháng 4/2014, số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư (500 triệu đồng) thuộc trường hợp được xét hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư, số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (100 triệu đồng) thì được xét hoàn thuế GTGT theo quy định tại khoản 1 Điều này.

b) Trường hợp cơ sở kinh doanh đang hoạt động thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư mới (trừ dự án đầu tư xây dựng nhà để bán) tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính, đang trong giai đoạn đầu tư chưa đi vào hoạt động, chưa đăng ký kinh doanh, chưa đăng ký thuế thì cơ sở kinh doanh lập hồ sơ khai thuế riêng cho dự án đầu tư đồng thời phải kết chuyển thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư để bù trừ với việc kê khai thuế GTGT của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện. Số thuế GTGT được kết chuyển của dự án đầu tư tối đa bằng số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ của cơ sở kinh doanh.

Sau khi bù trừ nếu số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới chưa được khấu trừ hết từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư.

Sau khi bù trừ nếu số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới chưa được khấu trừ hết nhỏ hơn 300 triệu đồng thì kết chuyển vào số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư của kỳ kê khai tiếp theo.

Trường hợp trong kỳ kê khai, cơ sở kinh doanh có số thuế GTGT đầu vào của hoạt động sản xuất kinh doanh chưa được khấu trừ hết và số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế theo hướng dẫn tại khoản 1 và khoản 3 Điều này theo quy định.

Riêng đối với dự án quan trọng quốc gia do Quốc hội quyết định chủ trương đầu tư và quy định tiêu chuẩn dự án thì không thực hiện kết chuyển mà thực hiện theo hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính.

Trường hợp cơ sở kinh doanh có quyết định thành lập các Ban Quản lý dự án hoặc chi nhánh đóng tại các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính để thay mặt người nộp thuế trực tiếp quản lý một hoặc nhiều dự án đầu tư tại nhiều địa phương; Ban Quản lý dự án, chi nhánh có con dấu theo quy định của pháp luật, lưu giữ sổ sách chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán, có tài khoản gửi tại ngân hàng, đã đăng ký thuế và được cấp mã số thuế thì Ban Quản lý dự án, chi nhánh phải lập hồ sơ khai thuế, hoàn thuế riêng với cơ quan thuế địa phương nơi đăng ký thuế. Khi dự án đầu tư để thành lập doanh nghiệp đã hoàn thành và hoàn tất các thủ tục về đăng ký kinh doanh, đăng

ký nộp thuế, cơ sở kinh doanh là chủ dự án đầu tư phải tổng hợp số thuế giá trị gia tăng phát sinh, số thuế giá trị gia tăng đã hoàn, số thuế giá trị gia tăng chưa được hoàn của dự án để bàn giao cho doanh nghiệp mới thành lập để doanh nghiệp mới thực hiện kê khai, nộp thuế và đề nghị hoàn thuế giá trị gia tăng theo quy định với cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

Dự án đầu tư được hoàn thuế GTGT theo quy định tại khoản 2, khoản 3 Điều này là dự án đầu tư được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt theo quy định của pháp luật về đầu tư. Trường hợp dự án đầu tư không thuộc đối tượng được phê duyệt theo quy định của pháp luật về đầu tư thì phải có phương án đầu tư được người có thẩm quyền ra quyết định đầu tư phê duyệt.

Ví dụ 78: Công ty A có trụ sở chính tại Hà Nội, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư mới tại Hưng Yên, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động, chưa đăng ký kinh doanh, chưa đăng ký thuế, Công ty A thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này tại Hà Nội trên Tờ khai thuế GTGT dành cho dự án đầu tư. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 900 triệu đồng. Công ty A phải bù trừ 500 triệu đồng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư với số thuế phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (900 triệu đồng), vậy Công ty A còn phải nộp trong kỳ tính thuế tháng 4/2014 là 400 triệu đồng.

Ví dụ 79: Công ty B có trụ sở chính tại Hải Phòng, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư mới tại Thái Bình, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động, chưa đăng ký kinh doanh, chưa đăng ký thuế, Công ty B thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này tại Hải Phòng trên Tờ khai thuế GTGT dành cho dự án đầu tư. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 200 triệu đồng. Công ty B phải bù trừ 200 triệu đồng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư với số thuế phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (200 triệu đồng). Vậy, kỳ tính thuế tháng 4/2014 Công ty B có số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới chưa được khấu trừ hết là 300 triệu đồng. Công ty B được xét hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư.

Ví dụ 80: Công ty C có trụ sở chính tại thành phố Hồ Chí Minh, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư mới tại Đồng Nai, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động, chưa đăng ký kinh doanh, chưa đăng ký thuế, Công ty C thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này tại TP. Hồ Chí Minh trên Tờ khai thuế GTGT dành cho dự án đầu tư. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 300 triệu đồng. Công ty C phải bù trừ 300 triệu đồng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư với số thuế phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (300 triệu đồng). Vậy, kỳ tính thuế tháng 4/2014 Công ty C có số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư mới chưa được khấu trừ hết là 200 triệu đồng. Công ty C không thuộc trường hợp được xét

hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư, Công ty C thực hiện kết chuyển 200 triệu đồng vào số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư của kỳ kê khai tháng 5/2014.

Ví dụ 81: Công ty D có trụ sở chính tại thành phố Đà Nẵng, tháng 3/2014, Công ty có dự án đầu tư mới tại Quảng Nam, dự án đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động, chưa đăng ký kinh doanh, chưa đăng ký thuế, Công ty D thực hiện kê khai riêng thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư này tại thành phố Đà Nẵng trên Tờ khai thuế GTGT dành cho dự án đầu tư. Tháng 4/2014 số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư là 500 triệu đồng; số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết của hoạt động sản xuất kinh doanh mà Công ty đang thực hiện là 100 triệu đồng. Vậy, tại kỳ tính thuế tháng 4/2014, số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư (500 triệu đồng) thuộc trường hợp được xét hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư, số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện (100 triệu đồng) thì được xét hoàn thuế GTGT theo quy định tại khoản 1 Điều này.

4. 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 hóa, 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 giá trị gia tăng theo tháng, quý; trường hợp trong tháng, quý số thuế giá trị gia tăng 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.

Cơ sở kinh doanh trong tháng/quý vừa có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, vừa có hàng hóa, dịch vụ bán trong nước thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế GTGT cho hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu nếu số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu chưa được khấu trừ hết từ 300 triệu đồng trở lên.

Số thuế GTGT đầu vào được hoàn cho hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu được xác định như sau:

$$\text{Số thuế GTGT chưa khấu trừ hết của tháng /quý} = \text{Thuế GTGT đầu ra của hàng hóa, dịch vụ bán trong nước} - \text{Tổng số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ trong tháng/quý (bao gồm: thuế GTGT đầu vào phục vụ hoạt động xuất khẩu, phục vụ hoạt động kinh doanh trong nước chịu thuế trong tháng/quý và thuế GTGT chưa khấu trừ hết từ tháng/quý trước chuyển sang)}$$

$$\text{Số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu} = \text{Số thuế GTGT chưa khấu trừ hết của tháng/quý} \times \frac{\text{Tổng doanh thu xuất khẩu trong kỳ}}{\text{Tổng doanh thu hàng hóa, dịch vụ trong kỳ bán ra chịu thuế (bao gồm cả doanh thu xuất khẩu)}} \times 100\%$$

Riêng đối với cơ sở kinh doanh thương mại mua hàng hóa để thực hiện xuất khẩu thì số thuế GTGT đầu vào được hoàn cho hàng hóa xuất khẩu được xác định như sau:

$$\text{Số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu} = \left(\begin{array}{l} \text{Số thuế GTGT chưa khấu trừ hết của tháng / quý} \\ \text{Số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa còn tồn kho cuối tháng/quý} \end{array} \right) \times \frac{\text{Tổng doanh thu xuất khẩu trong kỳ}}{\text{Tổng doanh thu hàng hóa, dịch vụ trong kỳ bán ra chịu thuế (bao gồm cả doanh thu xuất khẩu)}} \times 100\%$$

Nếu số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu đã tính phân bổ như trên chưa được khấu trừ nhỏ hơn 300 triệu đồng thì cơ sở kinh doanh không được xét hoàn thuế theo tháng/quý mà kết chuyển sang kỳ tính thuế tiếp theo; nếu số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu chưa được khấu trừ từ 300 triệu đồng trở lên thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế GTGT theo tháng/quý.

Ví dụ 82:

Tháng 3/2014 Tờ khai thuế GTGT của doanh nghiệp X có số liệu:

- Thuế GTGT kỳ trước chuyển sang: 0,15 tỷ đồng.
- Thuế GTGT đầu vào phục vụ hoạt động xuất khẩu, phục vụ hoạt động kinh doanh trong nước chịu thuế phát sinh trong tháng: 4,8 tỷ đồng.
- Tổng doanh thu (TDT) là 21,6 tỷ, trong đó: doanh thu xuất khẩu (DTXK) là 13,2 tỷ đồng, doanh thu bán trong nước chịu thuế GTGT là 8,4 tỷ đồng.

$$\text{Tỷ lệ \% DTXK/TDT} = 13,2/21,6 \times 100\% = 61\%$$

- Thuế GTGT đầu ra của hàng hóa, dịch vụ bán trong nước là 0,84 tỷ đồng.

Số thuế GTGT được hoàn theo tháng của hàng xuất khẩu được xác định như sau:

$$\begin{aligned} \text{Số thuế GTGT chưa khấu trừ hết của tháng} &= 0,84 \text{ tỷ đồng} - (0,15 + 4,8) \text{ tỷ đồng} \\ &= - 4,11 \text{ tỷ đồng.} \end{aligned}$$

Như vậy số thuế GTGT chưa khấu trừ hết của tháng là 4,11 tỷ đồng.

- Xác định số thuế GTGT đầu vào của hàng xuất khẩu

$$\begin{aligned} \text{Số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa xuất khẩu} &= 4,11 \text{ tỷ đồng} \times 61\% \\ &= 2,507 \text{ tỷ đồng} \end{aligned}$$

Số thuế GTGT đầu vào của hàng xuất khẩu (sau khi bù trừ và sau khi phân bổ) chưa khấu trừ hết là 2,507 tỷ đồng lớn hơn (>) 300 triệu đồng, theo đó doanh nghiệp được hoàn 2,507 tỷ đồng tiền thuế GTGT theo tháng/quý. Số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ bán trong nước không được hoàn theo tháng là 1,603 tỷ đồng (1,603 tỷ = 4,11 tỷ - 2,507 tỷ) được chuyển kỳ sau khấu trừ tiếp.

Ví dụ 83:

Tháng 3/2014 Tờ khai thuế GTGT của doanh nghiệp thương mại XNK X có số liệu:

- Thuế GTGT kỳ trước chuyển sang: 200 triệu đồng.

- Thuế GTGT đầu vào phục vụ hoạt động xuất khẩu, phục vụ hoạt động kinh doanh trong nước chịu thuế phát sinh trong tháng: 4,8 tỷ đồng.

- Tổng doanh thu (TDT) là 21,6 tỷ, trong đó: doanh thu xuất khẩu (DTXK) là 13,2 tỷ đồng, doanh thu bán trong nước chịu thuế GTGT là 8,4 tỷ đồng.

Tỷ lệ % DTXK/TDT = $13,2/21,6 \times 100\% = 61\%$.

- Thuế GTGT đầu ra của hàng hóa, dịch vụ bán trong nước là 840 triệu đồng.

- Giá trị hàng hóa tồn kho có thuế GTGT đầu vào cuối tháng 3/2014 là 10 tỷ đồng, tương đương thuế GTGT đầu vào đã kê khai, khấu trừ là 1 tỷ đồng (thuế suất là 10%)

Số thuế GTGT được hoàn theo tháng của hàng xuất khẩu được xác định như sau:

$$\begin{aligned} \text{Số thuế GTGT} \\ \text{chưa khấu trừ hết} &= 840 \text{ triệu đồng} - (200 \text{ triệu} + 4.800 \text{ triệu đồng}) \\ \text{của tháng} & \\ &= - 4.160 \text{ triệu đồng} \end{aligned}$$

Số thuế GTGT đầu vào còn được khấu trừ sau khi loại trừ số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, nguyên vật liệu còn tồn kho là:

$$4.160 \text{ triệu đồng} - 1.000 \text{ triệu đồng} = 3.160 \text{ triệu đồng}$$

- Xác định số thuế GTGT đầu vào của hàng xuất khẩu

$$\begin{aligned} \text{Số thuế GTGT} \\ \text{đầu vào của hàng} &= 3.160 \text{ triệu đồng} \quad \times \quad 61\% \\ \text{hóa xuất khẩu} & \\ &= 1.927,6 \text{ triệu đồng} \end{aligned}$$

Số thuế GTGT đầu vào của hàng xuất khẩu (sau khi bù trừ và sau khi phân bổ) chưa khấu trừ hết là 1.927,6 triệu đồng lớn hơn (>) 300 triệu, theo đó, doanh nghiệp được hoàn 1.927,6 triệu đồng tiền thuế GTGT theo tháng/quý. Số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ bán trong nước và tồn kho không được hoàn

theo tháng là 2.232,4 triệu đồng (2.232,4 triệu đồng = 4.160 triệu đồng - 1.927,6 triệu đồng) được chuyển kỳ sau khấu trừ tiếp.

Đối tượng được hoàn thuế trong một số trường hợp xuất khẩu như sau: Đối với trường hợp ủy thác xuất khẩu, là cơ sở có hàng hóa ủy thác xuất khẩu; đối với gia công chuyển tiếp, là cơ sở ký hợp đồng gia công xuất khẩu với phía nước ngoài; đối với hàng hóa xuất khẩu để thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài, là doanh nghiệp có hàng hóa, vật tư xuất khẩu thực hiện công trình xây dựng ở nước ngoài; đối với hàng hóa xuất khẩu tại chỗ là cơ sở kinh doanh có hàng hóa xuất khẩu tại chỗ.

5. Cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế được hoàn thuế giá trị gia tăng 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 giá trị gia tăng nộp thừa hoặc số thuế giá trị gia tăng đầu vào chưa được khấu trừ hết.

Trường hợp cơ sở kinh doanh trong giai đoạn đầu tư chưa đi vào hoạt động sản xuất kinh doanh giải thể không phát sinh thuế GTGT đầu ra của hoạt động kinh doanh chính theo dự án đầu tư thì không thuộc đối tượng được hoàn thuế GTGT. Trường hợp cơ sở kinh doanh đã được hoàn thuế cho dự án đầu tư thì phải truy hoàn số thuế đã được hoàn cho ngân sách nhà nước.

6. 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:

a) Đối với dự án sử dụng vốn ODA không hoàn lại: chủ chương trình, dự án hoặc nhà thầu chính, tổ chức do phía nhà tài trợ nước ngoài chỉ định việc quản lý chương trình, dự án được hoàn lại số thuế GTGT đã trả đối với hàng hóa, dịch vụ mua ở Việt Nam để sử dụng cho chương trình, dự án;

b) Tổ chức ở Việt Nam sử dụng tiền viện trợ nhân đạo của tổ chức, cá nhân nước ngoài để mua hàng hóa, dịch vụ phục vụ cho chương trình, dự án viện trợ không hoàn lại, viện trợ nhân đạo tại Việt Nam thì được hoàn thuế GTGT đã trả của hàng hóa, dịch vụ đó.

Ví dụ 84: Hội chữ thập đỏ được Tổ chức quốc tế viện trợ tiền để mua hàng viện trợ nhân đạo cho nhân dân các tỉnh bị thiên tai là 200 triệu đồng. Giá trị hàng mua chưa có thuế là 200 triệu đồng, thuế GTGT là 20 triệu đồng. Hội chữ thập đỏ sẽ được hoàn thuế theo quy định là 20 triệu đồng.

Việc hoàn thuế GTGT đã trả đối với các chương trình, dự án sử dụng nguồn vốn hỗ trợ phát triển chính thức (ODA) không hoàn lại thực hiện theo hướng dẫn của Bộ Tài chính.

7. Đối tượng được hưởng quyền ưu đãi miễn trừ ngoại giao theo quy định của pháp luật về ưu đãi miễn trừ ngoại giao mua hàng hóa, dịch vụ tại Việt Nam để sử dụng được hoàn số thuế giá trị gia tăng đã trả ghi trên hóa đơn giá trị gia tăng hoặc trên chứng từ thanh toán ghi giá thanh toán đã có thuế giá trị gia tăng.

8. 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 hóa mua tại Việt Nam mang theo người khi xuất cảnh. Việc hoàn thuế GTGT thực hiện theo hướng dẫn của Bộ Tài chính về hoàn thuế GTGT đối với hàng hóa của người nước ngoài, người Việt Nam định cư ở nước ngoài mua tại Việt Nam mang theo khi xuất cảnh.

9. 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 giá trị gia tăng theo điều ước quốc tế mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên.

Điều 19. Điều kiện và thủ tục hoàn thuế GTGT

1. Các cơ sở kinh doanh, tổ chức thuộc đối tượng được hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại điểm 1, 2, 3, 4, 5 Điều 18 Thông tư này phải là cơ sở kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khấu trừ, đã được cấp giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc giấy phép đầu tư (giấy phép hành nghề) hoặc quyết định thành lập của cơ quan có thẩm quyền, có con dấu theo đúng quy định của pháp luật, lập và lưu giữ sổ kế toán, chứng từ kế toán theo quy định của pháp luật về kế toán; có tài khoản tiền gửi tại ngân hàng theo mã số thuế của cơ sở kinh doanh.

2. Các trường hợp cơ sở kinh doanh đã kê khai đề nghị hoàn thuế trên Tờ khai thuế GTGT thì không được kết chuyển số thuế đầu vào đã đề nghị hoàn thuế vào số thuế được khấu trừ của tháng tiếp sau.

3. Thủ tục hoàn thuế GTGT thực hiện theo quy định tại Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

Điều 20. Nơi nộp thuế

1. Người nộp thuế kê khai, nộp thuế GTGT tại địa phương nơi sản xuất, kinh doanh.

2. Người nộp thuế kê khai, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có cơ sở sản xuất hạch toán phụ thuộc đóng trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính thì phải nộp thuế GTGT tại địa phương nơi có cơ sở sản xuất và địa phương nơi đóng trụ sở chính.

3. Trường hợp doanh nghiệp, hợp tác xã áp dụng phương pháp trực tiếp có cơ sở sản xuất ở tỉnh, thành phố khác nơi đóng trụ sở chính hoặc có hoạt động bán hàng vắng lai ngoại tỉnh thì doanh nghiệp, hợp tác xã thực hiện kê khai, nộp thuế GTGT theo tỷ lệ % trên doanh thu đối với doanh thu phát sinh ở ngoại tỉnh tại

địa phương nơi có cơ sở sản xuất, nơi bán hàng vãng lai. Doanh nghiệp, hợp tác xã không phải nộp thuế GTGT theo tỷ lệ % trên doanh thu tại trụ sở chính đối với doanh thu phát sinh ở ngoại tỉnh đã kê khai, nộp thuế.

4. Trường hợp cơ sở kinh doanh dịch vụ viễn thông có kinh doanh dịch vụ viễn thông cước trả sau tại địa phương cấp tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính và thành lập chi nhánh hạch toán phụ thuộc nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ cùng tham gia kinh doanh dịch vụ viễn thông cước trả sau tại địa phương đó thì cơ sở kinh doanh dịch vụ viễn thông thực hiện khai, nộp thuế GTGT đối với dịch vụ viễn thông cước trả sau như sau:

- Khai thuế GTGT đối với doanh thu dịch vụ viễn thông cước trả sau của toàn cơ sở kinh doanh với cơ quan thuế quản lý trực tiếp trụ sở chính.

- Nộp thuế GTGT tại địa phương nơi đóng trụ sở chính và tại địa phương nơi có chi nhánh hạch toán phụ thuộc.

Số thuế GTGT phải nộp tại địa phương nơi có chi nhánh hạch toán phụ thuộc được xác định theo tỷ lệ 2% (đối với dịch vụ viễn thông cước trả sau chịu thuế GTGT với thuế suất 10%) trên doanh thu (chưa có thuế GTGT) dịch vụ viễn thông cước trả sau tại địa phương nơi có chi nhánh hạch toán phụ thuộc.

5. Việc khai thuế, nộp thuế GTGT được thực hiện theo quy định tại Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành Luật Quản lý thuế.

Chương IV TỔ CHỨC THỰC HIỆN

Điều 21. Hiệu lực thi hành

1. Thông tư này có hiệu lực thi hành từ ngày 01 tháng 01 năm 2014, thay thế Thông tư số 06/2012/TT-BTC ngày 11/01/2012 và Thông tư số 65/2013/TT-BTC ngày 17/5/2013 của Bộ Tài chính.

2. Đối với trường hợp từ ngày 01/7/2013, cơ sở kinh doanh thực hiện khai thuế GTGT theo quý thì đến trước kỳ tính thuế tháng 01/2014 (đối với trường hợp kê khai theo tháng) hoặc trước kỳ tính thuế quý 1/2014 (đối với trường hợp kê khai theo quý), cơ sở kinh doanh được hoàn thuế GTGT nếu trong 3 kỳ tính thuế liên tục có số thuế GTGT đầu vào chưa khấu trừ hết.

Ví dụ 85: Doanh nghiệp A tháng 5/2013, tháng 6/2013 thực hiện khai thuế theo tháng, đến quý 3/2013 thực hiện khai thuế theo quý thì nếu tháng 5/2013, tháng 6/2013 và quý 3/2013 đều phát sinh số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết thì hết quý 3/2013 doanh nghiệp A được hoàn thuế GTGT.

Ví dụ 86: Doanh nghiệp B tháng 6/2013 thực hiện khai thuế theo tháng, đến quý 3/2013 thực hiện khai thuế theo quý thì nếu tháng 6/2013, quý 3/2013 và quý 4/2013 đều phát sinh số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết thì hết quý 4/2013 doanh nghiệp B được hoàn thuế GTGT.

3. Trường hợp trước kỳ tính thuế tháng 01/2014 (đối với trường hợp kê khai theo tháng) hoặc trước kỳ tính thuế quý 1/2014 (đối với trường hợp kê khai theo quý), các cơ sở kinh doanh đủ điều kiện được hoàn thuế theo hướng dẫn tại Thông tư số 06/2012/TT-BTC ngày 11/01/2012, Thông tư số 65/2013/TT-BTC ngày 17/5/2013 của Bộ Tài chính thì được hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn của Thông tư số 06/2012/TT-BTC và Thông tư số 65/2013/TT-BTC nêu trên.

Trường hợp đến hết kỳ tính thuế tháng 12/2013 (đối với trường hợp kê khai theo tháng) hoặc đến hết kỳ tính thuế quý 4/2013 (đối với trường hợp kê khai theo quý), cơ sở kinh doanh chưa đủ 3 kỳ tính thuế liên tục có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết thì số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết không được hoàn của năm 2013 được chuyển tiếp sang năm 2014 để kê khai khấu trừ và áp dụng hoàn thuế theo hướng dẫn tại Khoản 1 Điều 18 Thông tư này.

Ví dụ 87: Doanh nghiệp A có 3 tháng (10/2013, 11/2013, 12/2013) đều phát sinh số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết thì doanh nghiệp A được hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại khoản 1 Điều 18 Thông tư số 06/2012/TT-BTC ngày 11/01/2012 của Bộ Tài chính.

Ví dụ 88: Doanh nghiệp B trong tháng 10/2013 phát sinh số thuế GTGT phải nộp, tháng 11/2013 và tháng 12/2013 mới có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết, đến hết kỳ tính thuế tháng 12/2013, doanh nghiệp B không đủ điều kiện hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại Thông tư số 06/2012/TT-BTC thì số thuế GTGT chưa khấu trừ hết của tháng 11, 12/2013 được chuyển tiếp sang năm 2014 để xét hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại Khoản 1 Điều 18 Thông tư này.

Ví dụ 89: Doanh nghiệp C quý 3/2013 phát sinh số thuế phải nộp, quý 4/2013 có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết thì số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết của quý 4/2013 được chuyển tiếp sang năm 2014 để xét hoàn thuế GTGT theo hướng dẫn tại khoản 1 Điều 18 Thông tư này.

4. Đối với hóa đơn GTGT mua hàng hóa là tài sản cố định phát sinh trước ngày 01/01/2014 thì cơ sở kinh doanh thực hiện khấu trừ theo hướng dẫn tại Thông tư số 06/2012/TT-BTC ngày 11/01/2012 và Thông tư số 65/2013/TT-BTC ngày 17/5/2013 của Bộ Tài chính; đối với hóa đơn GTGT mua hàng hóa là tài sản cố định phát sinh kể từ ngày 01/01/2014 thì cơ sở kinh doanh thực hiện khấu trừ theo hướng dẫn tại Thông tư này.

5. Đối với hóa đơn GTGT mua hàng hóa là sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường

phát sinh trước ngày 01/01/2014 thì đề nghị Cục thuế yêu cầu các cơ sở kinh doanh thực hiện kê khai tại Bảng kê hàng hóa dịch vụ mua vào theo Tờ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế tháng 12 năm 2013 hoặc quý 4 năm 2013 để nộp cho cơ quan thuế theo thời hạn quy định.

Điều 22. Tổ chức thu thuế GTGT

1. Cơ quan Thuế chịu trách nhiệm tổ chức thực hiện quản lý thu thuế giá trị gia tăng và hoàn thuế GTGT đối với cơ sở kinh doanh.

2. Cơ quan Hải quan chịu trách nhiệm tổ chức thực hiện quản lý thu thuế GTGT đối với hàng hóa nhập khẩu.

Trong quá trình thực hiện, nếu có khó khăn, vướng mắc, đề nghị các đơn vị, cơ sở kinh doanh phản ánh kịp thời về Bộ Tài chính để được giải quyết kịp thời./.

**KT. BỘ TRƯỞNG
THỨ TRƯỞNG**

Đỗ Hoàng Anh Tuấn

Phụ lục
BẢNG DANH MỤC NGÀNH NGHỀ
TÍNH THUẾ GTGT THEO TỶ LỆ % TRÊN DOANH THU

(Ban hành kèm theo Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính)

1. Phân phối, cung cấp hàng hóa: tỷ lệ 1%

- Hoạt động bán buôn, bán lẻ các loại hàng hóa (trừ giá trị hàng hóa đại lý bán đúng giá hưởng hoa hồng).

2. Dịch vụ, xây dựng không bao thầu nguyên vật liệu: tỷ lệ 5%

- Dịch vụ lưu trú, kinh doanh khách sạn, nhà nghỉ, nhà trọ;
- Dịch vụ cho thuê nhà, đất, cửa hàng, nhà xưởng, cho thuê tài sản và đồ dùng cá nhân khác;
- Dịch vụ cho thuê kho bãi, máy móc, phương tiện vận tải; Bóc xếp hàng hóa và hoạt động dịch vụ hỗ trợ khác liên quan đến vận tải như kinh doanh bến bãi, bán vé, trông giữ phương tiện;
- Dịch vụ bưu chính, chuyển phát thư tín và bưu kiện;
- Dịch vụ môi giới, đấu giá và hoa hồng đại lý;
- Dịch vụ tư vấn pháp luật, tư vấn tài chính, kế toán, kiểm toán; dịch vụ làm thủ tục hành chính thuế, hải quan;
- Dịch vụ xử lý dữ liệu, cho thuê cổng thông tin, thiết bị công nghệ thông tin, viễn thông;
- Dịch vụ hỗ trợ văn phòng và các dịch vụ hỗ trợ kinh doanh khác;
- Dịch vụ tắm hơi, massage, karaoke, vũ trường, bi-a, internet, game;
- Dịch vụ may đo, giặt là; Cắt tóc, làm đầu, gội đầu;
- Dịch vụ sửa chữa khác bao gồm: sửa chữa máy vi tính và các đồ dùng gia đình;
- Dịch vụ tư vấn, thiết kế, giám sát thi công xây dựng cơ bản;
- Các dịch vụ khác;
- Xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu (bao gồm cả lắp đặt máy móc, thiết bị công nghiệp).

3. Sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hóa, xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu: tỷ lệ 3%

- Sản xuất, gia công, chế biến sản phẩm hàng hóa;
- Khai thác, chế biến khoáng sản;
- Vận tải hàng hóa, vận tải hành khách;
- Dịch vụ kèm theo bán hàng hóa như dịch vụ đào tạo, bảo dưỡng, chuyển giao công nghệ kèm theo bán sản phẩm;
- Dịch vụ ăn uống;

- Dịch vụ sửa chữa và bảo dưỡng máy móc thiết bị, phương tiện vận tải, ô tô, mô tô, xe máy và xe có động cơ khác;

- Xây dựng, lắp đặt có bao thầu nguyên vật liệu (bao gồm cả lắp đặt máy móc, thiết bị công nghiệp).

4. Hoạt động kinh doanh khác: tỷ lệ 2%

- Hoạt động sản xuất các sản phẩm thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ với mức thuế suất thuế GTGT 5%;

- Hoạt động cung cấp các dịch vụ thuộc đối tượng tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ với mức thuế suất thuế GTGT 5%;

- Các hoạt động khác chưa được liệt kê ở các nhóm 1, 2, 3 nêu trên.

VĂN PHÒNG CHÍNH PHỦ XUẤT BẢN

Địa chỉ: Số 1, Hoàng Hoa Thám, Ba Đình, Hà Nội

Điện thoại: 080.44946 – 080.44417

Fax: 080.44517

Email: congbao@chinhphu.vn

Website: <http://congbao.chinhphu.vn>

In tại: Xí nghiệp Bản đồ 1 - Bộ Quốc phòng

Giá: 10.000 đồng