

**BỘ TÀI CHÍNH
TỔNG CỤC THUẾ**

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

Số: 1215 /TCT-CS

V/v giới thiệu nội dung

mới về thuế GTGT, TTĐB.

Hà Nội, ngày 6 tháng 4 năm 2012

CỤC THUẾ TP. HỒ CHÍ MINH	
Số: <u>5235</u>	Giờ: <u>9:36</u>
Ngày: <u>13-04-2012</u>	
Kc: <u>TTHT</u>	
Lưu HS:	

Kính gửi: Cục thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương.

Ngày 8/12/2011 Chính phủ đã ban hành Nghị định số 113/2011/NĐ-CP ngày 8/12/2011 sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 26/2009/NĐ-CP ngày 16/3/2009 quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt; Ngày 27/12/2011 Chính phủ đã ban hành Nghị định số 121/2011/NĐ-CP sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định 123/2008/NĐ-CP ngày 8/12/2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật thuế giá trị gia tăng.

Ngày 05/01/2012 Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 05/2012/TT-BTC hướng dẫn thi hành Nghị định số 26/2009/NĐ-CP ngày 16/3/2009 và Nghị định số 113/2011/NĐ-CP ngày 8/12/2011 của Chính phủ; Ngày 11/1/2012 Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 06/2012/TT-BTC hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng, hướng dẫn thi hành Nghị định 123/2008/NĐ-CP ngày 8/12/2008, Nghị định số 121/2011/NĐ-CP ngày 27/12/2011 của Chính phủ.

Tổng cục Thuế gửi kèm theo công văn này tài liệu giới thiệu về "Một số nội dung hướng dẫn mới về thuế tiêu thụ đặc biệt" và "Một số nội dung hướng dẫn mới về thuế giá trị gia tăng" để các Cục thuế nghiên cứu.

Tổng cục Thuế thông báo để các Cục thuế biết./.

Nơi nhận: ℓ

- Như trên;

- Lưu: VT, CS (3b).

**KT. TỔNG CỤC TRƯỞNG
PHÓ TỔNG CỤC TRƯỞNG**



Cao Anh Tuấn

- Kinh doanh ngoại tệ.

TỔNG CỤC THUẾ

NỘI DUNG HƯỚNG DẪN MỚI VỀ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG TẠI THÔNG TƯ SỐ 06/2012/TT-BTC NGÀY 11/01/2012 CỦA BỘ TÀI CHÍNH

(Kèm theo công văn số: 1115/TCT-CS ngày 6./H./2012 của Tổng cục Thuế)

I. Về đối tượng không chịu thuế GTGT

1. Đối với sản phẩm trồng trọt, 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, bỏ từ “lát” trong cụm từ “cắt lát” để xác định sản phẩm mới qua sơ chế thông thường thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

2. Đối với sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng, bổ sung “cành giống, củ giống” vào đối tượng không chịu thuế GTGT.

3. Đối với bảo hiểm không chịu thuế GTGT: làm rõ bảo hiểm không chịu thuế bao gồm: *bảo hiểm nhân thọ; bảo hiểm sức khỏe, bảo hiểm tai nạn con người, bảo hiểm người học và các dịch vụ bảo hiểm liên quan đến con người; bảo hiểm vật nuôi, bảo hiểm cây trồng và các dịch vụ bảo hiểm nông nghiệp khác; Tài bảo hiểm.*

4. Đối với các hoạt động tài chính:

a) Làm rõ dịch vụ cấp tín dụng thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT phải do các tổ chức tín dụng cung ứng, đồng thời bổ sung thêm các hình thức:

- *Phát hành thẻ tín dụng;*

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

Ngoài ra, hướng dẫn rõ trường hợp: Tài sản sử dụng để đảm bảo tiền vay của người nộp thuế GTGT hoặc đã chuyển quyền sở hữu sang bên cho vay khi bán phải chịu thuế GTGT, trừ trường hợp là hàng hoá không chịu thuế giá trị gia tăng.

b) Bổ sung vào kinh doanh chứng khoán các dịch vụ sau: *cho khách hàng vay tiền để thực hiện giao dịch ký quỹ, ứng trước tiền bán chứng khoán và các dịch vụ khác theo quy định của Bộ Tài chính; 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.*

c) Bổ sung vào đối tượng không chịu thuế đối với:

- Bán nợ;

- Kinh doanh ngoại tệ.

5. Đối với dịch vụ y tế, hướng dẫn rõ 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.

6. Đối với dịch vụ phục vụ công cộng về vệ sinh, thoát nước đường phố và khu dân cư, hướng dẫn cụ thể: Nếu dịch vụ này cung cấp *cho tổ chức, cá nhân* bao gồm các hoạt động thu, dọn, vận chuyển, xử lý rác và chất phế thải; thoát nước, xử lý nước thải; bơm hút, vận chuyển và xử lý phân bùn, bể phốt; thông tắc công trình vệ sinh, hệ thống thoát nước thải; quét dọn nhà vệ sinh công cộng; duy trì vệ sinh tại các nhà vệ sinh lưu động và thu gom, vận chuyển xử lý chất thải khác thì thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Trường hợp cơ sở kinh doanh cung cấp dịch vụ như dịch vụ lau dọn văn phòng, lau dọn nhà cửa thì dịch vụ này thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

7. Đối với dạy học, dạy nghề, bổ sung hướng dẫn đối với trường hợp các cơ sở dạy học các cấp từ mầm non đến trung học phổ thông có thu tiền vận chuyển đưa đón học sinh và các khoản thu khác dưới hình thức thu hộ, chi hộ thì 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 cung cấp dịch vụ thi và cấp chứng chỉ không gắn với đào tạo thì thuộc đối tượng chịu thuế GTGT.

8. Đối với hàng hoá thuộc loại trong nước chưa sản xuất được nhập khẩu không chịu thuế GTGT, hướng dẫn rõ trường hợp sau:

Tàu bay (kể cả động cơ tàu bay), giàn khoan, tàu thủy thuộc loại trong nước chưa sản xuất được nhập khẩu tạo tài sản cố định của doanh nghiệp, thuê của nước ngoài sử dụng cho sản xuất, kinh doanh, kể cả trường hợp nhập khẩu và cho thuê lại.

9. Đối với sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến, bổ sung quy định trách nhiệm của các bộ, ngành liên quan phối hợp với Bộ Tài chính hướng dẫn tài nguyên khoáng sản chưa qua chế biến thành sản phẩm khác xuất khẩu không chịu thuế GTGT (không được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào).

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

1. Hàng hoá, dịch vụ được người nộp thuế tại Việt Nam cung cấp ở ngoài Việt Nam, trừ hoạt động vận tải quốc tế mà chặng vận chuyển có điểm đi và điểm đến ở nước ngoài;

Trường hợp cơ sở kinh doanh cung cấp dịch vụ (trừ các dịch vụ xuất khẩu) mà hoạt động cung cấp vừa diễn ra tại Việt Nam, vừa diễn ra ở ngoài Việt Nam thì dịch vụ này phải chịu thuế giá trị gia tăng đối với phần giá trị hợp đồng thực hiện

tại Việt Nam, trừ trường hợp cung cấp dịch vụ bảo hiểm cho hàng hoá nhập khẩu.

2. Các khoản thu về bồi thường, tiền thưởng, tiền hỗ trợ nhận được, tiền chuyển nhượng quyền phát thải và các khoản thu tài chính khác, trừ khoản lãi cho vay do doanh nghiệp không phải là tổ chức tín dụng nhận được.

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 thì lập chứng từ thu theo quy định. Đối với cơ sở kinh doanh chỉ tiền, căn cứ mục đích chi để lập chứng từ chi tiền.

Trường hợp bồi thường bằng hàng hoá, dịch vụ thì cơ sở bồi thường phải lập hoá đơn như đối với bán hàng hoá, dịch vụ; cơ sở nhận bồi thường kê khai, khấu trừ theo quy định.

3. 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 như: 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 hoá, cung cấp dịch vụ; 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.

4. Tổ chức, cá nhân không kinh doanh, không phải là người nộp thuế GTGT thì không phải kê khai, tính thuế giá trị gia tăng khi bán tài sản, kể cả trường hợp bán tài sản đang sử dụng để bảo đảm tiền vay tại các ngân hàng, tổ chức tín dụng.

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

6. Các trường hợp khác không phải khai, nộp thuế GTGT

- Tổng hợp các trường hợp không phải khai, nộp thuế từ Thông tư số 129/2008/TT-BTC và Thông tư số 28/2011/TT-BTC.

Lưu ý: Thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hoá, dịch vụ sử dụng cho các hoạt động cung cấp hàng hoá, dịch vụ không kê khai, nộp thuế giá trị gia tăng được khấu trừ toàn bộ.

III. Về giá tính thuế

1. Giá tính thuế đối với hàng hoá chịu thuế bảo vệ môi trường

"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".

"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)".

2. Đối với giá tính thuế sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi, biếu, tặng, cho, để trả thay lương, làm rõ: kể cả hàng hoá, dịch vụ mua ngoài hoặc do cơ sở kinh doanh tự sản xuất.

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 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.

3. Đối với sản phẩm, hàng hoá, 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**), cơ sở kinh doanh được kê khai, khấu trừ đối với hoá đơn GTGT xuất tiêu dùng nội bộ dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT.

4. Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản, sửa đổi quy định giá đất được trừ khi xác định giá tính thuế GTGT như sau:

a.1) Đối với 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;

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 xây dựng cơ sở hạ tầng, 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.

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. 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.

a.5) Trường hợp cơ sở kinh doanh bất động sản thực hiện theo hình thức xây dựng - chuyển giao (BT) đối công trình lấy đất thì giá đất được trừ để tính thuế GTGT là giá tại thời điểm ký hợp đồng BT theo quy định của pháp luật”.

5. Giá tính thuế đối với hoạt động cung ứng dịch vụ vừa thực hiện tại Việt Nam, vừa thực hiện ở nước ngoài là phần giá trị dịch vụ thực hiện tại Việt Nam quy định trong hợp đồng cung cấp dịch vụ. 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.

6. Bổ sung hướng dẫn:

“Trường hợp số tiền giảm giá, chiết khấu được lập khi kết thúc chương trình (kỳ) giảm giá, chiết khấu hàng bán thì được lập hoá đơn điều chỉnh kèm bảng kê các số hoá đơn cần điều chỉnh, số tiền, tiền thuế điều chỉnh. Căn cứ vào hoá đơn điều chỉnh, bên bán và bên mua kê khai điều chỉnh doanh số mua, bán, thuế đầu ra, đầu vào”.

Cục Thuế lưu ý nội dung này khi kiểm tra bên mua. Nếu bên mua không kịp thời kê khai điều chỉnh giảm số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ theo hoá đơn điều chỉnh vào kỳ kê khai phát sinh hoá đơn điều chỉnh thì bị xử phạt theo quy định của Luật Quản lý thuế.

IV. Thuế suất

1. Thuế suất 0%

a) Bổ sung hướng dẫn áp dụng 0% đối với: *Hàng hoá xuất khẩu tại chỗ theo quy định của pháp luật*

b) Bổ sung hướng dẫn vận tải quốc tế thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 0% bao gồm cả điểm đi và đến đều ở nước ngoài, *không phân biệt có phương tiện trực tiếp vận tải hay không có phương tiện.*

c) Đưa toàn bộ các nội dung của Thông tư số 112/2009/TT-BTC ngày 02/6/2009 của Bộ Tài chính về điều kiện áp dụng thuế suất 0% đối với vận tải quốc tế, dịch vụ của ngành hàng không, hàng hải cung cấp trực tiếp cho tổ chức ở nước ngoài hoặc thông qua đại lý, đồng thời bổ sung:

+ Đối với các dịch vụ của ngành hàng không: *bổ sung dịch vụ chất xếp, kiểm đếm hàng hoá.*

+ Đối với các dịch vụ của ngành hàng hải: *bổ sung đăng kiểm.*

d) Bổ sung điều kiện áp dụng thuế suất 0% đối với dịch vụ xuất khẩu: *Có cam kết của tổ chức ở nước ngoài là tổ chức nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, không phải là người nộp thuế giá trị gia tăng tại Việt Nam; Cam kết của 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.

e) Đối với các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0%:

- Đối với dịch vụ bưu chính, viễn thông chiều đi ra nước ngoài bổ sung hướng dẫn 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.

- Các dịch vụ 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 số hóa.

Các trường hợp không áp dụng thuế suất 0% quy định tại khoản này áp dụng theo thuế suất tương ứng của hàng hoá, dịch vụ khi bán ra, cung ứng trong nước.

2. Thuế suất 5%

a) Bổ sung hướng dẫn: Trường hợp thực phẩm đã qua tẩm ướp gia vị thì áp dụng thuế suất 10%.

b) Làm rõ các sản phẩm bằng trúc, chít, luồng và các sản phẩm chổi chít, dừa tre, dừa luồng thuộc diện áp dụng 5%.

c) Bổ sung hướng dẫn: mũ, quần áo, khẩu trang, băng mỡ, bao tay, bao chi dưới, bao giày, khăn, găng tay chuyên dùng cho y tế.

d) Bổ nội dung “tư vấn, đào tạo, bồi dưỡng” trong dịch vụ khoa học và công nghệ, đồng thời bổ sung dịch vụ khoa học và công nghệ áp dụng thuế suất 5% theo hợp đồng dịch vụ khoa học và công nghệ quy định tại Luật Khoa học và công nghệ.

3. Thuế suất 10%

- Bổ sung hướng dẫn: 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 đó.

V. Về phương pháp tính thuế trực tiếp trên GTGT

1. Hướng dẫn rõ: Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh không theo Luật Đầu tư và các tổ chức khác không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật áp dụng phương pháp tính trực tiếp trên GTGT, bao gồm cả 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, trừ các tổ chức, cá nhân nước ngoài cung cấp hàng hoá, dịch vụ để tiến hành hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển và khai thác dầu khí.

Đối với các tổ chức, cá nhân nước ngoài cung cấp hàng hoá, dịch vụ để tiến hành hoạt động tìm kiếm thăm dò, phát triển và khai thác mỏ dầu, khí đốt, bên Việt Nam chịu trách nhiệm khấu trừ và nộp thay theo tỷ lệ do Bộ Tài chính quy định. Trường hợp tổ chức, cá nhân nước ngoài đăng ký, khai, nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thì số thuế đã nộp theo tỷ lệ do Bộ Tài chính được trừ vào số thuế phải nộp.

2. Bổ sung quy định: Trường hợp cơ sở kinh doanh vừa có hoạt động kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý, vừa có hoạt động chế tác sản phẩm vàng, bạc, đá quý thì áp dụng tính thuế đối với các hoạt động này theo phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng.

3. Bổ sung quy định: "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. Cơ sở kinh doanh khai thuế GTGT theo tờ khai 03/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này".

(Nội dung này thay thế hướng dẫn tại khoản 4 Điều 10 Thông tư số 28/2011/TT-BTC ngày 28/2/2011 của Bộ Tài chính).

VI. Về khấu trừ thuế

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

a) Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT được khấu trừ toàn bộ, kể cả thuế giá trị gia tăng đầu vào không được bồi thường của hàng hoá chịu thuế giá trị gia tăng bị tổn thất.

Trường hợp hàng hoá có hao hụt tự nhiên do tính chất lý hoá 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 hoá 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 hoá hao hụt vượt định mức không được khấu trừ, hoàn thuế.

b) Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ sử dụng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế GTGT thì chỉ được khấu trừ số thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT. Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng thuế giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ và không được khấu trừ; trường hợp không hạch toán riêng được thì thuế đầu vào được khấu trừ theo tỷ lệ (%) giữa doanh số chịu thuế giá trị gia tăng so với tổng doanh số của hàng hoá, dịch vụ bán ra. Cơ sở kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế GTGT hàng tháng tạm phân bổ số thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ 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.

c) “Thuế giá trị gia tăng đầu vào của tài sản cố định trong các trường hợp sau đây không được khấu trừ mà tính vào nguyên giá của tài sản cố định: 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, các bệnh viện, trường học; tàu bay dân dụng, du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh vận chuyển hàng hoá, hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn.”

d) Hướng dẫn rõ: 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 hoá, 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.

đ). Cơ sở sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, nuôi trồng đánh bắt thủy, hải sản có tổ chức sản xuất khép kín, hạch toán kết quả sản xuất kinh doanh tập trung có sử dụng sản phẩm ở các khâu sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp; nuôi trồng, đánh bắt thủy, hải sản làm nguyên liệu để tiếp tục sản xuất chế biến ra sản phẩm chịu thuế GTGT (bao gồm sản phẩm nông, lâm, thủy sản chưa qua chế biến xuất khẩu hoặc sản phẩm đã qua chế biến thuộc đối tượng chịu thuế GTGT) được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào phục vụ cho sản xuất kinh doanh ở tất cả các khâu đầu tư xây dựng cơ bản, sản xuất, chế biến. *Trường hợp cơ sở kinh doanh có dự án đầu tư để tiếp tục sản xuất, chế biến hoặc 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.*

e) Hướng dẫn rõ: Thuế giá trị gia tăng đầu vào của hàng hoá (kể cả hàng hoá mua ngoài hoặc hàng hoá 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 hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT thì được khấu trừ.

g) Sửa đổi quy định: *Trường hợp cơ sở kinh doanh kê khai sót về số thuế GTGT đã nộp ở khâu nhập khẩu (kể cả số thuế GTGT đã nộp ở khâu nhập khẩu có chứng từ nộp thuế trước ngày 01/3/2012), số thuế GTGT đầu vào đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động thì được kê khai, khấu trừ bổ sung theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.*

Lưu ý: Khai sót hoá đơn (trừ trường hợp số thuế GTGT đầu vào đang trong giai đoạn đầu tư, chưa đi vào hoạt động) vẫn bị không chế thời gian là 6 tháng kể từ tháng phát sinh hoá đơn bỏ sót.

h) Bổ sung hướng dẫn: Trường hợp cơ sở kinh doanh đã lập hoá đơn GTGT bán hàng hoá, dịch vụ nhưng phát hiện sai sót về thuế GTGT, phải lập hoá đơn điều chỉnh, bổ sung thì thời hạn kê khai khấu trừ, bổ sung thuế GTGT của cơ sở kinh doanh mua hàng hoá, dịch vụ được tính từ thời điểm lập hoá đơn điều chỉnh, bổ sung.

i) Bổ sung quy định: “Cơ sở kinh doanh được kê khai, khấu trừ thuế giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ mua vào dưới hình thức uỷ quyền cho tổ chức, cá nhân khác mà hoá đơn mang tên tổ chức, cá nhân được uỷ quyền bao gồm các trường hợp sau đây:

a) Doanh nghiệp bảo hiểm uỷ 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 uỷ 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 uỷ quyền và phải thực hiện thanh toán cho tổ chức, cá nhân được uỷ quyền qua ngân hàng đối với những hóa đơn có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên.

k) Bổ sung hướng dẫn: Cơ sở kinh doanh không được tính khấu trừ thuế GTGT đầu vào đối với trường hợp: 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 hàng hoá, dịch vụ mua vào dưới hình thức uỷ quyền nêu trên).

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

a) Về điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào, quy định rõ 2 điều kiện gồm:

“1. Có hoá đơn giá trị gia tăng hợp pháp của hàng hoá, dịch vụ mua vào hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng khấu nhập khấu 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 qua ngân hàng đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào (bao gồm cả hàng hoá nhập khẩu) từ hai mươi triệu đồng trở lên, trừ trường hợp

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

b) Về điều kiện chứng từ thanh toán qua ngân hàng để khấu trừ thuế GTGT đầu vào, pháp quy hoá những hướng dẫn tại các công văn của Bộ Tài chính, cụ thể:

-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 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, uỷ nhiệm chi hoặc lệnh chi, uỷ nhiệm thu, thẻ ngân hàng, sim điện thoại (vi 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).

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 hoá, dịch vụ mua vào từ hai mươi triệu đồng trở lên.

Hàng hoá, 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 hoá đơn này, cơ sở kinh doanh kê khai vào mục hàng hoá, dịch vụ không đủ điều kiện khấu trừ trong bảng kê hoá đơn, chứng từ hàng hoá, dịch vụ mua vào.

c) Về các trường hợp được coi là thanh toán qua ngân hàng để khấu trừ thuế GTGT đầu vào gồm:

“d.1) Trường hợp hàng hoá, dịch vụ mua vào theo phương thức thanh toán bù trừ giữa giá trị hàng hoá, dịch vụ mua vào với giá trị hàng hoá, 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 hoá, dịch vụ mua vào với hàng hoá, 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.

d.2) Trường hợp hàng hoá, dịch vụ mua vào theo phương thức bù trừ công nợ như vay, mượn tiền; cần 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 hoá, dịch vụ mua vào với khoản tiền mà người bán hỗ trợ cho người mua, hoặc nhờ người mua chi hộ.

d.3) Trường hợp hàng hoá, dịch vụ mua vào được thanh toán uỷ 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 uỷ 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 hoá đơn thuế giá trị gia tăng 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 hoá đơn, chứng từ hàng hoá, dịch vụ mua vào”.

d) Trường hợp mua hàng hoá, 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

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

a) Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu (trừ các trường hợp được coi là xuất khẩu) để được khấu trừ thuế, hoàn thuế GTGT đầu vào phải có đủ điều kiện và các thủ tục gồm: hợp đồng, tờ khai hải quan đối với hàng hoá xuất khẩu, chứng từ thanh toán qua ngân hàng và hoá đơn.

b) Về điều kiện tờ khai hải quan đối với hàng hoá xuất khẩu, để phù hợp với hướng dẫn của Bộ Tài chính về tờ khai hải quan tại Thông tư số 194/2010/TT-BTC, bổ sung hướng dẫn như sau:

“Tờ khai hải quan đối với hàng hoá 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 hoá xuất khẩu, nhập khẩu”.

Riêng các trường hợp không cần tờ khai hải quan, hướng dẫn rõ trường hợp cơ sở kinh doanh cung cấp cho DNCX như sau: Cơ sở kinh doanh cung cấp điện, nước, văn phòng phẩm và hàng hoá 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).

c) Về điều kiện chứng từ thanh toán qua ngân hàng, bổ sung hướng dẫn sau:

“Trường hợp uỷ thác xuất khẩu thì phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng của phía nước ngoài cho bên nhận uỷ thác và bên nhận uỷ thác phải thanh toán tiền hàng xuất khẩu qua ngân hàng cho bên uỷ thác”

d) Về các trường hợp cũng được coi là thanh toán qua ngân hàng, bổ sung thêm một số hướng dẫn như sau:

(i) Trường hợp phía nước ngoài (bên nhập khẩu) uỷ 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 uỷ 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.

- Bàn 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).

(ii) 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 hoá 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.

(iii) 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 thoả 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 thoả 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 thoả 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 thoả 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).

(iv) 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 thoả 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.

(v) Trường hợp cơ sở kinh doanh xuất khẩu hàng hoá, dịch vụ cho bên nước ngoài (bên thứ hai), đồng thời nhập khẩu hàng hoá, 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).

(vi) Trường hợp hàng hoá 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 hoá xuất khẩu, hoá 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, hoá đơn bán hàng, chứng từ thanh toán qua ngân hàng theo quy định) và các chứng từ khác - nếu có).

đ) Bổ sung hướng dẫn đối với các trường hợp xuất khẩu không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng được khấu trừ, hoàn thuế, như sau:

(i) Đối với trường hợp bên nước ngoài mất khả năng thanh toán, cơ sở xuất khẩu hàng hoá 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 hoá nhập khẩu từ Việt Nam đã đăng ký với cơ quan hải quan tại nước nhập khẩu hàng hoá (01 bản sao); hoặc

- Đơn khởi kiện đến toà 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 toà 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).

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

người mua hoặc bên thứ ba (01 bản sao).

Trường hợp người nhập khẩu hàng hoá 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.

(iii) Đối với trường hợp hàng hoá xuất khẩu bị tổn thất, cơ sở xuất khẩu hàng hoá 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 hoá 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 hoá đã nhận được tiền bồi thường hàng hoá 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 hoá. 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 hoá 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. Điều kiện khấu trừ, hoàn thuế GTGT đầu vào đối với một số trường hợp hàng hoá được coi như xuất khẩu

Bổ sung hướng dẫn về điều kiện đối với hàng hoá xuất khẩu tại chỗ theo quy định của pháp luật như sau:

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

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

c) Hoá 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 chuyển 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 uỷ 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.

VII. Hoàn thuế

1. Đối tượng và trường hợp được hoàn thuế GTGT

- Hoàn thuế đối với dự án đầu tư:

Sửa đổi bỏ đoạn “(trừ các doanh nghiệp hạch toán toàn ngành)” quy định tại khoản 3 Điều 10 NĐ số 123/2008 nói trên, cụ thể như sau:

“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 cơ sở sản xuất mới 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, nếu có số thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư từ 200 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư. Cơ sở kinh doanh phải kê khai, lập hồ sơ hoàn thuế riêng đối với trường hợp này. Trường hợp có ban quản lý dự án thì ban quản lý dự án thực hiện đăng ký, kê khai lập hồ sơ hoàn thuế riêng với cơ quan thuế địa phương nơi đăng ký thuế (trừ ban quản lý dự án cùng địa bàn tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính do doanh nghiệp trụ sở chính lập hồ sơ hoàn thuế GTGT). Khi dự án đầu tư thành lập doanh nghiệp mới 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 GTGT phát sinh, số thuế GTGT đã hoàn, số thuế GTGT 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 GTGT theo quy định với cơ quan thuế quản lý trực tiếp”

- Về hoàn thuế đối với xuất khẩu:

“4. Cơ sở kinh doanh trong tháng có hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu nếu thuế GTGT đầu vào của hàng hóa xuất khẩu phát sinh trong tháng chưa được khấu trừ từ 200 triệu đồng trở lên thì được xét hoàn thuế theo tháng.

Cơ sở kinh doanh trong tháng vừa có hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu, vừa có hàng hoá, dịch vụ bán trong nước, có số thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu phát sinh trong tháng chưa được khấu trừ từ 200 triệu đồng trở lên, nhưng sau khi bù trừ với số thuế GTGT đầu ra của hàng hoá, dịch vụ bán trong nước trên tờ khai của tháng phát sinh, nếu số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu chưa được khấu trừ nhỏ hơn 200 triệu đồng thì cơ sở kinh doanh không được xét hoàn thuế theo tháng, nếu số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu chưa được khấu trừ từ 200 triệu đồng trở lên thì cơ sở kinh doanh được hoàn thuế GTGT theo tháng đối với hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu.

Trường hợp không hạch toán riêng được số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu thì số thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu

được phân bổ theo tỷ lệ (%) giữa doanh thu hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu trong kỳ với tổng doanh thu của cơ sở kinh doanh trong kỳ”.

- Bổ sung hướng dẫn: 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.

VIII. Hiệu lực thi hành

1. Các nội dung mới trên có hiệu lực thi hành từ ngày Nghị định của Chính phủ số 121/2011/NĐ-CP có hiệu lực (ngày 01 tháng 3 năm 2012), thay thế Thông tư số 129/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 và Thông tư số 112/2009/TT-BTC ngày 02/6/2009 của Bộ Tài chính.

2. Xử lý đối với các hợp đồng bất động sản chuyển tiếp:

“Đối với hợp đồng chuyển nhượng bất động sản ký với khách hàng từ ngày 01/01/2009 đến trước ngày 01/3/2012, thời điểm thu tiền lần đầu từ ngày 01/01/2009 và được thực hiện trước ngày 01/3/2012, nếu số tiền đã thu được không thấp hơn 20% tổng giá thanh toán của hợp đồng chuyển nhượng bất động sản, giá đất được trừ vẫn áp dụng theo Thông tư số 129/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 và các văn bản hướng dẫn của Bộ Tài chính.

Đối với hợp đồng chuyển nhượng bất động sản ký với khách hàng trước ngày 01/3/2012 nhưng thời điểm thu tiền lần đầu sau ngày 01/3/2012 hoặc số tiền thu được trước ngày 01/3/2012 nhỏ hơn 20% tổng giá thanh toán của hợp đồng chuyển nhượng bất động sản, giá đất được trừ áp dụng theo quy định tại Nghị định số 121/2011/NĐ-CP của Chính phủ và hướng dẫn tại Thông tư này”.

3. Bãi bỏ nội dung hướng dẫn tạm hoàn 90% thuế GTGT đầu vào đối với hàng hoá xuất khẩu đã làm xong thủ tục hải quan kể từ ngày 01/01/2012, đang trong thời gian chưa được phía nước ngoài thanh toán qua ngân hàng theo hợp đồng xuất khẩu tại Thông tư số 94/2010/TT-BTC ngày 30/6/2010 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện hoàn thuế GTGT đối với hàng hoá xuất khẩu.

Việc giải quyết hoàn tiếp 10% thuế GTGT còn lại (của các hồ sơ đã giải quyết tạm hoàn 90% thuế GTGT nêu trên) và các nội dung khác vẫn thực hiện theo hướng dẫn tại Thông tư số 94/2010/TT-BTC của Bộ Tài chính.

4. Các Thông tư khác còn hiệu lực của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế GTGT vẫn có hiệu lực thi hành. *At*

TỔNG CỤC THUẾ

NỘI DUNG HƯỚNG DẪN MỚI VỀ THUẾ TIÊU THỤ ĐẶC BIỆT TẠI THÔNG TƯ SỐ 05/2012/TT-BTC NGÀY 05/01/2012 CỦA BỘ TÀI CHÍNH (Kèm theo công văn số /TCT-CS ngày / /2012 của Tổng cục Thuế)

1. Về đối tượng không chịu thuế TTĐB:

a. Bổ sung vào đối tượng không chịu thuế TTĐB: xe kiểm tra, kiểm soát tần số vô tuyến điện; xe bọc thép phóng thang; xe truyền hình lưu động và các loại xe chuyên dụng, xe không đăng ký lưu hành, không tham gia giao thông do Bộ Tài chính phối hợp với các Bộ, cơ quan liên quan có hướng dẫn cụ thể.

b. Bổ sung hồ sơ, thủ tục để xác định xe ô tô nhập khẩu thuộc loại xe ô tô có thiết kế chỉ dùng để chạy trong khu vui chơi, giải trí, thể thao không đăng ký lưu hành và không tham gia giao thông thuộc đối tượng không chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, cụ thể như sau:

Cơ sở kinh doanh nhập khẩu xe ô tô có thiết kế chỉ dùng để chạy trong khu vui chơi, giải trí, thể thao không đăng ký lưu hành và không tham gia giao thông thuộc đối tượng không chịu thuế tiêu thụ đặc biệt phải xuất trình cho cơ quan hải quan nơi mở tờ khai nhập khẩu hồ sơ, thủ tục sau:

- Bản sao Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh chứng minh cơ sở nhập khẩu có chức năng kinh doanh khu vui chơi, giải trí, thể thao (có chữ ký, đóng dấu của cơ sở nhập khẩu).

- Cơ sở kinh doanh nhập khẩu ghi rõ trên Tờ khai hàng hóa nhập khẩu nội dung: "xe ô tô được thiết kế, chế tạo chỉ dùng để chạy trong khu vui chơi, giải trí, thể thao không đăng ký lưu hành và không tham gia giao thông". Cơ sở nhập khẩu phải chịu trách nhiệm về tính chính xác của hồ sơ nhập khẩu.

Cơ quan Hải quan nơi cơ sở kinh doanh nhập khẩu đăng ký mở Tờ khai hàng hóa nhập khẩu kiểm tra hàng hóa và không thu thuế TTĐB mặt hàng nêu trên, không cấp Tờ khai xác nhận nguồn gốc xe nhập khẩu cho cơ sở kinh doanh nhập khẩu.

Trường hợp xe ô tô có thiết kế chỉ dùng để chạy trong khu vui chơi, giải trí, thể thao không đăng ký lưu hành và không tham gia giao thông không phải chịu thuế TTĐB, cơ sở nhập khẩu đã làm thủ tục nhập khẩu như

hướng dẫn tại điểm này (nêu trên) với cơ quan Hải quan, nếu thay đổi mục đích sử dụng so với khi nhập khẩu, không sử dụng trong khu vui chơi, giải trí, thể thao và là loại xe ô tô thuộc đối tượng chịu thuế TTĐB thì cơ sở nhập khẩu phải kê khai, nộp thuế TTĐB với cơ quan 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 hoá xuất khẩu, nhập khẩu. Trường hợp cơ sở nhập khẩu không khai báo với cơ quan hải quan nơi làm thủ tục nhập khẩu để nộp thuế TTĐB do thay đổi mục đích sử dụng so với khi nhập khẩu thì cơ sở nhập khẩu sẽ bị xử phạt theo quy định của Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

c. Bổ sung vào đối tượng không chịu thuế TTĐB: Nap-ta (naphtha), condensate, chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác dùng làm nguyên liệu để sản xuất sản phẩm (trừ sản xuất xăng) do cơ sở sản xuất sản phẩm trực tiếp nhập khẩu;

Nap-ta (naphtha), condensate, chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác do cơ sở sản xuất ra nap-ta (naphtha), condensate, chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác trực tiếp bán ra cho cơ sở sản xuất khác để sử dụng làm nguyên liệu sản xuất sản phẩm (trừ sản xuất xăng)

Hàng hóa thuộc đối tượng không chịu thuế TTĐB theo quy định nêu trên phải đáp ứng hồ sơ, thủ tục:

(1) Đối với trường hợp cơ sở sản xuất sản phẩm trực tiếp nhập khẩu, cơ sở 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 hoá xuất khẩu, nhập khẩu (trường hợp uỷ thác nhập khẩu phải có thêm hợp đồng uỷ thác nhập khẩu); Bản sao Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh (có chữ ký, đóng dấu của cơ sở sản xuất nhập khẩu) và Bản cam kết của người đại diện theo pháp luật của cơ sở sản xuất nhập khẩu về các loại hàng hoá là nap-ta (naphtha), condensate, chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác nhập khẩu được sử dụng làm nguyên liệu để sản xuất sản phẩm (trừ sản xuất xăng);

Đối với trường hợp cơ sở sản xuất trong nước trực tiếp bán ra cho cơ sở khác để sử dụng làm nguyên liệu sản xuất sản phẩm (trừ sản xuất xăng) là: Hợp đồng mua bán hàng hóa; Bản sao Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh của bên mua hàng (có chữ ký, đóng dấu của bên mua hàng) và Bản cam kết của người đại diện theo pháp luật của bên mua về hàng hoá là nap-ta (naphtha), condensate, chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác được bên mua hàng sử dụng làm nguyên liệu để sản xuất sản phẩm (trừ sản xuất xăng);

(2) Chứng từ thanh toán qua ngân hàng.

Cơ sở sản xuất nhập khẩu các mặt hàng thuộc trường hợp không phải chịu thuế TTĐB theo quy định tại điểm này nếu dùng vào mục đích khác thì phải kê khai nộp thuế TTĐB khâu nhập khẩu với cơ quan 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 hoá xuất khẩu, nhập khẩu.

Trường hợp cơ sở sản xuất nap-ta (naphtha), condensate, chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác trong nước trực tiếp bán cho các cơ sở khác để sử dụng làm nguyên liệu sản xuất sản phẩm (trừ sản xuất xăng) thì khi xuất hóa đơn, trên hóa đơn ghi rõ hàng hóa thuộc đối tượng không chịu thuế TTĐB.

Cơ sở sản xuất sản phẩm mua hàng trực tiếp từ cơ sở sản xuất nap-ta (naphtha), condensate, chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác thuộc trường hợp không phải chịu thuế TTĐB theo quy định tại khoản 6 Điều này nếu tiêu thụ (bán ra) trong nước hoặc xuất dùng vào mục đích khác thì cơ sở mua hàng phải kê khai, nộp thuế TTĐB đối với các loại hàng hoá này khi tiêu thụ (bán ra) trong nước hoặc xuất dùng vào mục đích khác.

Riêng đối với trường hợp cơ sở sản xuất nhập khẩu hoặc mua trực tiếp từ các nhà sản xuất trong nước nap-ta (naphtha), condensate, chế phẩm tái hợp (reformade component) và các chế phẩm khác để làm nguyên liệu sản xuất đồng thời ra xăng, dầu và các dung môi hóa dầu thì các cơ sở sản xuất xăng, dầu thực hiện nộp, trả thuế TTĐB khi mua nguyên liệu. Số thuế TTĐB mà cơ sở sản xuất đã nộp hoặc đã trả được khấu trừ theo hướng dẫn tại Điều 8 Thông tư số 05/2012/TT-BTC ngày 5/1/2012.

d. Hồ sơ, thủ tục đối với trường hợp các cơ sở kinh doanh nhập khẩu; uỷ thác nhập khẩu hệ thống điều hoà trung tâm trên 90.000 BTU hoặc cơ sở kinh doanh nhập khẩu ký hợp đồng với nhà thầu lắp đặt thiết bị trong nước về việc cung cấp hệ thống điều hoà trung tâm trên 90.000 BTU; việc giao hàng tùy thuộc vào tiến độ thi công công trình (hệ thống điều hoà này được nhập khẩu thành nhiều lần nhiều chuyến) để không phải tính nộp thuế TTĐB đối với từng lần nhập khẩu là các chi tiết của thiết bị nhập khẩu như cục nóng hoặc cục lạnh:

- Hợp đồng nhập khẩu (trường hợp uỷ thác nhập khẩu phải có thêm hợp đồng uỷ thác nhập khẩu) hoặc hợp đồng mua bán (bản chính hoặc bản sao có đóng dấu của doanh nghiệp nhập khẩu) hệ thống điều hoà trung tâm với nhà thầu thi công trong nước; trong hợp đồng phải thể hiện đây là thiết bị đồng bộ có công suất trên 90.000 BTU được nhập khẩu nguyên chiếc

theo tiêu chuẩn của nhà sản xuất kèm theo bảng kê số lượng các chi tiết của thiết bị nhập khẩu.

- Sơ đồ kết nối hệ thống điều hòa trung tâm có xác nhận của đơn vị nhập khẩu và nhà thầu thi công (trong trường hợp có nhà thầu thi công).

- Chứng thư giám định về công suất và tính đồng bộ của thiết bị nhập khẩu, đồng thời các bộ phận tách rời (cục nóng, cục lạnh) hoặc nhóm các bộ phận tách rời của thiết bị không thể tự hoạt động độc lập do cơ quan giám định có thẩm quyền theo quy định của pháp luật cấp.

Trường hợp từng bộ phận tách rời hoặc một số bộ phận tách rời lắp được thành một máy điều hòa nhiệt độ hoàn chỉnh, có công suất từ 90.000 BTU trở xuống hoạt động độc lập không cần kết nối với hệ thống thì từng bộ phận này vẫn phải chịu thuế TTĐB.

- Bản cam kết của cơ sở kinh doanh nhập khẩu về việc sử dụng hàng nhập khẩu đúng mục đích và tự chịu trách nhiệm trước pháp luật về cam kết của mình.

Căn cứ vào hồ sơ xuất trình của cơ sở kinh doanh, cơ quan hải quan lập phiếu theo dõi trừ lùi như phụ lục số 1 kèm theo Thông tư số 05/2012/TT-BTC để theo dõi quản lý.

2. Về giá tính thuế TTĐB:

a. Về giá tính thuế TTĐB đối với hàng hoá chịu thuế bảo vệ môi trường:

Đối với hàng hoá sản xuất trong nước, giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt được xác định như sau:

$$\text{Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt} = \frac{\text{Giá bán chưa có thuế GTGT} - \text{Thuế bảo vệ môi trường}}{1 + \text{Thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt}}$$

Trong đó, giá bán chưa có thuế giá trị gia tăng được xác định theo quy định của pháp luật về thuế giá trị gia tăng, thuế bảo vệ môi trường xác định theo pháp luật về thuế bảo vệ môi trường.

b. Về giá tính thuế TTĐB đối với trường hợp cơ sở sản xuất hàng hoá chịu thuế tiêu thụ đặc biệt bán hàng qua các cơ sở kinh doanh thương mại:

Trường hợp cơ sở sản xuất hàng hoá chịu thuế tiêu thụ đặc biệt bán hàng qua các cơ sở kinh doanh thương mại thì giá làm căn cứ tính thuế

tiêu thụ đặc biệt là giá bán chưa có thuế GTGT và thuế bảo vệ môi trường (nếu có) của cơ sở sản xuất nhưng không được thấp hơn 10% so với giá bán bình quân của cơ sở kinh doanh thương mại đó bán ra. Riêng mặt hàng xe ô tô, giá bán bình quân của cơ sở kinh doanh thương mại để so sánh là giá bán xe ô tô theo tiêu chuẩn chất lượng sản phẩm được nhà sản xuất công bố đối với từng loại xe chưa bao gồm các lựa chọn về trang thiết bị, phụ tùng mà cơ sở kinh doanh thương mại lắp đặt thêm theo yêu cầu của khách hàng.

Trường hợp giá bán của cơ sở sản xuất thấp hơn 10% so với giá cơ sở kinh doanh thương mại bán ra thì giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá do cơ quan thuế ấn định theo quy định của Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành.

b. Về giá tính thuế TTĐB đối với trường hợp hàng hoá sản xuất dưới hình thức hợp tác kinh doanh giữa cơ sở sản xuất và cơ sở sử dụng hoặc sở hữu thương hiệu (nhãn hiệu) hàng hoá:

Đối với hàng hoá sản xuất dưới hình thức hợp tác kinh doanh giữa cơ sở sản xuất và cơ sở sử dụng hoặc sở hữu thương hiệu (nhãn hiệu) hàng hoá, công nghệ sản xuất thì giá làm căn cứ tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán ra chưa có thuế GTGT và thuế bảo vệ môi trường (nếu có) của cơ sở sử dụng hoặc sở hữu thương hiệu hàng hoá, công nghệ sản xuất. Trường hợp cơ sở sản xuất theo giấy phép nhượng quyền và chuyển giao hàng hoá cho chi nhánh hoặc đại diện của công ty nước ngoài tại Việt Nam để tiêu thụ sản phẩm thì giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt là giá bán ra của chi nhánh, đại diện công ty nước ngoài tại Việt Nam.

c. Về giá tính thuế TTĐB đối với hoạt động kinh doanh gôn:

Đối với kinh doanh gôn (bao gồm cả kinh doanh sân tập gôn) là doanh thu chưa có thuế GTGT về bán thẻ hội viên, bán vé chơi gôn, bao gồm cả tiền bán vé tập gôn, tiền bảo dưỡng sân cỏ, hoạt động cho thuê xe (buggy) và thuê người giúp việc trong khi chơi gôn (caddy), tiền ký quỹ (nếu có) và các khoản thu khác liên quan đến chơi gôn do người chơi gôn, hội viên trả cho cơ sở kinh doanh gôn. Trường hợp khoản ký quỹ được trả lại người ký quỹ thì cơ sở sẽ được hoàn lại số thuế đã nộp bằng cách khấu trừ vào số phải nộp của kỳ tiếp theo, nếu không khấu trừ thì cơ sở sẽ được hoàn theo quy định. Trường hợp cơ sở kinh doanh gôn có kinh doanh các loại hàng hóa, dịch vụ khác không thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt như: khách sạn, ăn uống, bán hàng hóa, hoặc các trò chơi thì các hàng hóa, dịch vụ đó không phải chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

3. Về thuế suất thuế TTĐB:

Thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt thực hiện theo Biểu thuế tiêu thụ đặc biệt quy định tại Điều 7 Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt.

- Đối với xe ô tô loại thiết kế vừa chở người vừa chở hàng quy định tại các điểm 4d, 4g Biểu thuế tiêu thụ đặc biệt là loại có từ hai hàng ghế trở lên, có thiết kế vách ngăn cố định giữa khoang chở người và khoang chở hàng theo tiêu chuẩn quốc gia do Bộ Khoa học và Công nghệ quy định.

- Xe ô tô chạy bằng xăng kết hợp năng lượng sinh học hoặc điện quy định tại điểm 4d Biểu thuế tiêu thụ đặc biệt là loại xe được thiết kế theo tiêu chuẩn của nhà sản xuất có tỷ lệ xăng pha trộn không quá 70% tổng số nhiên liệu sử dụng và loại xe kết hợp động cơ điện với động cơ xăng có tỷ lệ xăng sử dụng theo tiêu chuẩn nhà sản xuất không quá 70% số năng lượng sử dụng so với loại xe chạy xăng tiết kiệm nhất, có cùng số chỗ ngồi và cùng dung tích xi lanh có mặt trên thị trường Việt Nam.

4. Khấu trừ thuế TTĐB:

Người nộp thuế sản xuất hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt bằng các nguyên liệu chịu thuế tiêu thụ đặc biệt được khấu trừ số thuế tiêu thụ đặc biệt đã nộp đối với nguyên liệu nhập khẩu hoặc đã trả đối với nguyên liệu mua trực tiếp từ cơ sở sản xuất trong nước khi xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp. Số thuế tiêu thụ đặc biệt được khấu trừ tương ứng với số thuế tiêu thụ đặc biệt của nguyên liệu đã sử dụng để sản xuất hàng hóa bán ra.

Trường hợp người nộp thuế sản xuất đồng thời ra xăng, dầu và các dung môi hóa dầu bằng các nguyên liệu chịu thuế tiêu thụ đặc biệt được khấu trừ số thuế tiêu thụ đặc biệt đã nộp đối với nguyên liệu nhập khẩu hoặc đã trả đối với nguyên liệu mua trực tiếp từ cơ sở sản xuất trong nước khi xác định số thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp. Số thuế tiêu thụ đặc biệt được khấu trừ tương ứng với số thuế tiêu thụ đặc biệt của nguyên liệu đã sử dụng để sản xuất hàng hóa bán ra.

Điều kiện khấu trừ thuế tiêu thụ đặc biệt được quy định như sau:

- Đối với trường hợp nhập khẩu nguyên liệu chịu thuế TTĐB để sản xuất hàng hoá chịu thuế TTĐB thì chứng từ để làm căn cứ khấu trừ thuế TTĐB là chứng từ nộp thuế TTĐB khâu nhập khẩu.

- Đối với trường hợp mua nguyên liệu trực tiếp của nhà sản xuất trong nước:

- + Hợp đồng mua bán hàng hoá, trong hợp đồng phải có nội dung thể hiện hàng hoá do cơ sở bán hàng trực tiếp sản xuất; Bản sao Giấy

chứng nhận kinh doanh của cơ sở bán hàng (có chữ ký, đóng dấu của cơ sở bán hàng);

+ Chứng từ thanh toán qua ngân hàng;

+ Chứng từ để làm căn cứ khấu trừ thuế TTĐB là hoá đơn GTGT khi mua hàng. Số thuế TTĐB mà đơn vị mua hàng đã trả khi mua nguyên liệu được xác định = giá tính thuế TTĐB nhân (x) thuế suất thuế TTĐB; trong đó:

$$\text{Giá tính thuế tiêu thụ đặc biệt} = \frac{\begin{array}{l} \text{Giá mua chưa} \\ \text{có thuế GTGT} \\ \text{(thể hiện trên} \\ \text{hóa đơn} \\ \text{GTGT)} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Thuế bảo vệ môi trường} \\ \text{(nếu có)} \end{array}}{1 + \text{Thuế suất thuế tiêu thụ đặc biệt}}$$

Số thuế tiêu thụ đặc biệt được khấu trừ tương ứng với số thuế tiêu thụ đặc biệt của nguyên liệu đã sử dụng để sản xuất hàng hóa bán ra.

Việc khấu trừ tiền thuế tiêu thụ đặc biệt được thực hiện khi kê khai thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế tiêu thụ đặc biệt phải nộp được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Số thuế TTĐB} \\ \text{phải nộp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số thuế TTĐB phải} \\ \text{nộp của hàng hoá chịu} \\ \text{thuế TTĐB xuất kho} \\ \text{tiêu thụ trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Số thuế TTĐB đã nộp} \\ \text{hoặc đã trả ở khâu} \\ \text{nguyên liệu mua vào} \\ \text{tương ứng với số hàng} \\ \text{hoá xuất kho tiêu thụ} \\ \text{trong kỳ} \end{array}$$

Trường hợp chưa xác định được chính xác số thuế TTĐB đã nộp (hoặc đã trả) cho số nguyên vật liệu tương ứng với số sản phẩm tiêu thụ trong kỳ thì có thể căn cứ vào số liệu của kỳ trước để tính số thuế TTĐB được khấu trừ và sẽ xác định theo số thực tế vào cuối quý, cuối năm. Trong mọi trường hợp, số thuế TTĐB được phép khấu trừ tối đa không vượt quá số thuế TTĐB tính cho phần nguyên liệu theo tiêu chuẩn định mức kinh tế kỹ thuật của sản phẩm. Cơ sở sản xuất phải đăng ký định mức kinh tế kỹ thuật của sản phẩm với cơ quan thuế trực tiếp quản lý cơ sở. *MM*