

Để thực hiện Luật thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập doanh nghiệp đã được Quốc hội thông qua và áp dụng cho mọi doanh nghiệp trong cả nước kể từ 1.1.1999, Bộ tài chính đã có thông tư số 100-1998/TT-BTC về hướng dẫn kế toán thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập doanh nghiệp.

Qua hơn 4 tháng áp dụng Luật thuế giá trị gia tăng và hạch toán kế toán thuế giá trị gia tăng tại các doanh nghiệp đã nảy sinh ra khá nhiều điều bất cập về chế độ thuế suất cũng như phương pháp tính thuế, kèm theo là những vướng mắc, khó khăn về chế độ hạch toán kế toán thuế giá trị gia tăng cần được nghiên cứu tháo gỡ.

Nhằm góp phần hoàn thiện nội dung hạch toán kế toán thuế giá trị gia tăng, tôi xin nêu một số vấn đề cụ thể để cùng bạn đọc nghiên cứu, trao đổi và đề cơ quan chức năng tham khảo có hướng tháo gỡ các vướng mắc, khó khăn này trong thực hiện thực tế tại các doanh nghiệp.

1. Về xác định thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp

Theo thông tư số 100 của Bộ tài chính, việc ghi chép kế toán đối với các doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng thì cuối kỳ kế toán, doanh nghiệp xác định số thuế giá trị gia tăng phải nộp theo phương pháp trực tiếp đối với hoạt động sản xuất kinh doanh và hạch toán vào chi phí quản lý của doanh nghiệp.

Theo tôi, việc qui định hạch toán số thuế phải nộp tính vào khoản mục chi phí quản lý doanh nghiệp là không phù hợp với bản chất của nghiệp vụ kinh tế phát sinh; bởi lẽ, thuế giá trị gia tăng được khái niệm như một loại thuế gián thu, cho dù doanh nghiệp có áp dụng theo phương pháp tính thuế nào thì khoản thuế này cũng phải được xem như khoản thu hộ của nhà nước thông qua người tiêu dùng. Do đó, để phù hợp với phương pháp ghi nhận chi phí theo những nguyên tắc kế toán chung đã được thừa nhận, theo tôi khoản thuế này nên được ghi giảm trừ vào doanh thu, tương tự như phương pháp hạch

toán thuế doanh thu trước đây.

2. Về xuất hàng cho chi nhánh, cửa hàng ở các tỉnh khác

Theo thông tư số 17/1999/TT-BTC ngày 15.12.1999 về việc "Hướng dẫn sửa đổi, bổ sung một số điểm về chế độ hóa đơn, chứng từ đối với hàng hóa lưu thông trên thị trường" thì doanh nghiệp muốn điều động hàng hóa nội bộ từ cơ sở sản xuất, kinh doanh đến các chi nhánh, cửa hàng trực thuộc ở khác địa phương (tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương) để bán thì phải lập hóa đơn giá trị gia tăng hoặc hóa đơn bán hàng. Điều này có nghĩa là về mặt hạch toán doanh nghiệp phải ghi nhận doanh thu sau khi lập chứng từ hóa đơn bán hàng (doanh thu bán hàng nội bộ), và như vậy sẽ không phản ánh đúng bản chất về nghiệp vụ kinh tế phát sinh, do đây chỉ là nghiệp vụ điều chuyển hàng hóa trong nội bộ thông thường, chứ không phải là nghiệp vụ bán

kho ngoài tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương) phải có lệnh điều động nội bộ và phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ". Theo tôi, thiết nghĩ trường hợp này Bộ tài chính có thể xem xét cho sử dụng hóa đơn vận chuyển nội bộ cho mọi đối tượng doanh nghiệp, không cần phải phân biệt phải là kho hàng hoặc chi nhánh cửa hàng phụ thuộc; như vậy sẽ giảm bớt phức tạp trong việc hạch toán kế toán đồng thời hạn chế khó khăn về mặt tài chính cho doanh nghiệp.

3. Về hàng gửi bán đại lý, ký gửi

Theo hướng dẫn của thông tư 17 của Bộ tài chính, khi xuất hàng bán (ký gửi) cho các đại lý bán hàng thì doanh nghiệp phải lập hoá đơn giá trị gia tăng hoặc hóa đơn bán hàng giao cho cơ sở nhận ký gửi. Như vậy, sau khi lập chứng từ bán hàng theo qui định trên, bên ký gửi hàng bán phải hạch toán doanh thu toàn bộ trị giá hàng hóa gửi đại lý bán, điều này

mâu thuẫn với chế độ kế toán ban hành kèm theo quyết định 1141/QĐ-CKTKT ngày 01.01.1995 là nghiệp vụ này phải được phản ánh vào tài khoản "Hàng gửi đi bán". Mặt khác, khi ghi nhận doanh thu, doanh nghiệp phải hạch toán đồng thời thuế giá trị gia tăng đầu ra của hàng gửi đại lý bán, điều này còn gây phức tạp và khó khăn trong việc hạch toán khi hàng ký gửi đại lý bán bị trả lại (do ghi giảm trừ do-

anh thu và số thuế giá trị gia tăng của hàng bán ra), đồng thời gây không ít khó khăn về vốn hoạt động kinh doanh của đơn vị, do hàng gửi đại lý bán, nhưng chưa bán được mà phải nộp số chênh lệch thuế giá trị gia tăng của hàng bán ra.

Vấn đề càng mâu thuẫn và vướng mắc cho các doanh nghiệp hiện nay trong trường hợp nếu doanh nghiệp gửi hàng cho đại lý để bán nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế giá trị gia tăng, nhưng bên đại lý bán hàng thì lại nộp thuế theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng. Nếu hàng hóa bị trả lại, bên nhận đại lý (ký gửi) sẽ xuất hàng trả lại theo hóa đơn bán hàng thông thường, nhưng trên hóa đơn này lại không ghi số thuế giá trị gia tăng để

MỘT SỐ Ý KIẾN VỀ HOÀN THIỆN KẾ TOÁN THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

Thạc sĩ : PHẠM XUÂN THÀNH

hàng. Mặt khác, nếu đơn vị phải lập hóa đơn giá trị gia tăng thì cơ sở sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp phải chịu trách nhiệm nộp ngay số thuế giá trị gia tăng ở đầu ra cho dù sản phẩm vẫn còn tồn kho tại các cơ sở chi nhánh của mình thuộc các tỉnh địa phương khác. Trong khi đó số thuế này phải chờ để được khấu trừ đầu vào do hàng hóa sản phẩm chưa bán ngay được, gây ứ đọng vốn kinh doanh của doanh nghiệp.

Để đối phó với tình trạng này, một số doanh nghiệp đã cho đăng ký kho ngay cạnh chi nhánh, cơ sở của mình ở địa phương được điều chuyển sản phẩm hàng hóa đến để được sử dụng phiếu xuất kho vận chuyển nội bộ bình thường như thông tư này đã hướng dẫn : "Hàng hóa điều động nội bộ từ kho này sang kho khác (kể cả

bên chủ hàng có thể hạch toán số thuế giá trị gia tăng được khấu trừ đầu vào.

Như vậy, theo tôi, trong nghiệp vụ kinh tế này, để thuận lợi về mặt hạch toán cũng như tài chính của doanh nghiệp, nên chăng cho phép doanh nghiệp được sử dụng hóa đơn nội bộ khi xuất hàng gửi đại lý bán, và các nghiệp vụ kinh tế phát sinh hạch toán cũng tương tự như trong chế độ kế toán ban hành theo quyết định số 1141/QĐ/ĐKT.

4. Đối với hàng hóa ủy thác xuất-nhập khẩu

Theo quy định của Luật thuế giá trị gia tăng thì các đơn vị nhận ủy thác xuất-nhập khẩu ngoài việc lập hóa đơn giá trị gia tăng thu phí ủy thác còn phải lập hóa đơn giá trị gia tăng khi giao hàng cho cơ sở ủy thác, như vậy về hạch toán doanh nghiệp đồng thời phải ghi nhận 2 loại doanh thu: doanh thu hoa hồng ủy thác và doanh thu hàng ủy thác giao lại cho đơn vị ủy thác (trường hợp nhập khẩu). Về bản chất nghiệp vụ kinh tế phát sinh, việc ghi nhận doanh thu như vậy là không phù hợp do đây không phải là nghiệp vụ kinh tế do quan hệ mua bán. Về tổng thể của toàn xã hội, các chỉ tiêu phản ánh doanh thu và nộp ngân sách sẽ bị ghi trùng lặp.

Theo tôi, vừa để thuận lợi cho việc hạch toán kế toán tại doanh nghiệp, vừa để kiểm soát và quản lý thuế của các cơ quan chức năng, Bộ tài chính nếu có thể, nên phát hành thêm loại hóa đơn đặc biệt dành riêng cho các đơn vị có nhu cầu ủy thác xuất-nhập khẩu, vì các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến ủy thác xuất-nhập khẩu là nhu cầu không nhỏ của các doanh nghiệp trong cả nước.

5. Về chiết khấu, giảm giá, bớt giá

Theo quy định của Luật thuế giá trị gia tăng thì đối với các cơ sở kinh doanh nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế, khi bán hàng doanh nghiệp phải lập hóa đơn giá trị gia tăng phản ánh tổng số tiền phải thanh toán bao gồm giá bán chưa có thuế giá trị gia tăng và thuế suất giá trị gia tăng. Điều này có nghĩa là các doanh nghiệp muốn giảm giá, chiết khấu hay bớt giá cho khách hàng thì phải giảm ngay trong đơn giá của hóa đơn giá trị gia tăng, và kế toán hạch toán doanh thu thực tế đã trừ đi các khoản chiết khấu, giảm giá, bớt giá. Việc hạch toán này trái với chế độ hạch toán kế toán theo quyết định số 1141/QĐ/ĐKT về ghi nhận doanh thu và các khoản chiết khấu, giảm giá, bớt giá hàng bán. Vấn đề này gây không ít khó khăn và phức tạp cho những đơn vị kinh doanh nhiều mặt hàng như siêu thị, cửa hàng bách hóa tổng hợp... sử



dụng hóa đơn giá trị gia tăng đặc thù do đơn vị tạo lập theo qui định của Bộ tài chính; bởi lẽ các đơn vị này thường sử dụng hóa đơn được soạn thảo theo các phần mềm chương trình cho máy vi tính với đơn giá ổn định trong một thời kỳ nhất định. Hơn nữa, nếu như việc giảm giá, bớt giá cho lô hàng bán ra cuối cùng với số lượng ít thì đơn giá có thể giảm xuống đến mức vô lý (bằng không hoặc số âm) để đảm bảo đủ số chiết khấu cho các lô hàng đã bán ra trước đó với số lượng lớn.

Do đó, theo tôi có thể cho doanh nghiệp lập một hóa đơn giá trị gia tăng riêng cho tổng số tiền chiết khấu, giảm giá, bớt giá mà không cần phải giảm đơn giá đối với từng hóa đơn giá trị gia tăng, chứng từ này còn làm cơ sở cho việc hạch toán ghi giảm trừ vào doanh thu tương tự như chế độ kế toán hạch toán đã quy định trước đây.

6. Đối với hàng bán trả góp

Theo thông tư số 100 của Bộ tài chính thì đối với trường hợp bán hàng theo phương thức trả góp (hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế), kế toán xác định doanh thu bán hàng là giá bán trả một lần chưa có thuế giá trị gia tăng, số lãi bán hàng trả chậm và số thuế giá trị gia tăng cho hàng bán ra (giá tính thuế giá trị gia tăng là giá bao gồm cả số lãi chậm trả). Theo cách ghi chép này, mặc dù lãi suất trả góp chưa thực hiện nhưng kế toán đã ghi vào tài khoản "Phải thu trả góp", phản ánh cả số lãi suất trong tương lai, tức nó không phản ánh đúng số phải thu thực tế vào thời điểm đó. Điều này không phù hợp với nguyên tắc thận trọng và phương pháp ghi nhận doanh thu theo thông lệ quốc tế. Thực

tế, việc hạch toán kế toán theo cách này gây khó khăn rất lớn cho tình hình tài chính của doanh nghiệp, nhất là các doanh nghiệp có doanh thu bán hàng trả góp cao. Ngoài những rủi ro luôn đe dọa doanh nghiệp trong việc thu nợ bán hàng, doanh nghiệp còn phải gánh chịu ngay khoản thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập về khoản thu nhập tài chính đã phải ghi nhận này mà lẽ ra doanh nghiệp sẽ phải chịu trong tương lai.

Theo tôi, có thể tách khoản thu nhập tài chính (lãi vay trả góp) thành từng hóa đơn phải thu trong kỳ (tức số lãi suất kể cả số thuế giá trị gia tăng tương ứng mà người mua phải trả mỗi kỳ) nhằm tạo thuận lợi hơn cho doanh nghiệp về mặt tài chính cũng như hạch toán kế toán.

7. Về mua hàng nông-lâm-thủy sản có hóa đơn thông thường

Theo thông tư hướng dẫn của Bộ tài chính thì trường hợp cơ sở kinh doanh mua vật tư, hàng hóa không có hóa đơn, chứng từ hoặc có hóa đơn, chứng từ nhưng không phải là hóa đơn giá trị gia tăng, hoặc hóa đơn giá trị gia tăng nhưng không ghi riêng số thuế giá trị gia tăng ngoài giá bán thì không được khấu trừ thuế giá trị đầu vào. Trường hợp cơ sở sản xuất chế biến mua nguyên vật liệu là nông sản, lâm sản, thủy sản chưa qua chế biến của người sản xuất bán ra không có hóa đơn sẽ được khấu trừ thuế theo tỷ lệ 3% hoặc 5% tùy theo mặt hàng, tính trên giá trị hàng hóa mua vào.

Nếu căn cứ theo quy định trên thì các doanh nghiệp mua hàng nguyên liệu nông-lâm-thủy sản của các nông trường sản xuất mà những đơn vị này cấp hóa đơn bán hàng thông thường thì doanh nghiệp sẽ không được khấu trừ thuế giá trị đầu vào; ngược lại mua bên ngoài không có hóa đơn hoặc hóa đơn tự lập thì lại được khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào. Quy định chưa rõ ràng trên dẫn đến các đơn vị tìm cách đối phó bằng cách: hoặc không mua nguyên vật liệu từ các nông trường, hoặc nếu mua từ các nông trường thì không sử dụng hóa đơn này và lập các chứng từ mua hàng tự lập theo mẫu quy định để được khấu trừ thuế giá trị đầu vào. Do vậy, Bộ tài chính nên có hướng dẫn quy định cụ thể rõ ràng hơn về nội dung này để các doanh nghiệp, kể cả các cán bộ quản lý thuế có cơ sở thực hiện.

Trên đây là một số ý kiến phản ánh những vướng mắc, khó khăn khách quan chung tại các doanh nghiệp trong việc hạch toán kế toán thuế giá trị gia tăng, mong trao đổi nhằm góp phần làm cho hệ thống kế toán Việt Nam ngày càng hoàn thiện hơn ■