

Nhằm mục tiêu tăng trưởng và phát triển kinh tế mà việc thu hút nguồn vốn đầu tư nước ngoài là quan trọng, Luật đầu tư nước ngoài tại VN ngày 29.12.1987 đã được sửa đổi bổ sung 2 lần, ngày 30.6.1990 và ngày 23.12.1992 và được cụ thể hóa bằng Nghị định số 18 - CP ngày 16.4.1993. Kết quả theo thống kê những năm qua cho thấy nguồn vốn đầu tư nước ngoài ngày càng tăng và từ đó nguồn thu quan trọng của nhà nước là các loại thuế từ các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tăng nhanh. Riêng tại TP.HCM, số thuế đóng góp cho ngân sách từ khu vực đầu tư nước ngoài năm 1995 tăng khoảng 200% so với năm 1994.

Một số các loại thuế đem lại nguồn thu quan trọng cho ngân sách từ khu vực đầu tư nước ngoài là thuế xuất nhập khẩu, kể đến là thuế doanh thu, thuế lợi tức...

1. THUẾ XUẤT KHẨU, THUẾ NHẬP KHẨU (1)

Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu phát sinh khi có sự chuyển dịch hàng hóa qua cửa khẩu và qua khu chế xuất. Đối tượng nộp thuế là tất cả hàng hóa được phép xuất nhập khẩu qua biên giới và hàng hóa ngoài thị trường mua bán với khu chế xuất. Hàng chuyển vận quá cảnh, chuyển khẩu và hàng nhân đạo không thuộc diện chịu thuế.

Đối với hàng miễn thuế, trong vòng 30 ngày kể từ ngày thông báo

thuế hoặc 10 ngày kể từ ngày kiểm hóa xí nghiệp phải nộp hồ sơ xin miễn giảm gửi cho Tổng cục thuế hay ban đại diện. (2)

Hàng hóa được miễn thuế nếu đem nhượng bán tại thị trường VN thì phải được Bộ thương mại cho phép và phải truy nộp lại số thuế được miễn. Cơ sở căn cứ tính thuế truy thu gồm thuế suất, tỷ giá tính thuế tại thời điểm nhượng bán theo bảng giá tối thiểu. Trường hợp tài sản nhượng bán là tài sản cố định đã trích khấu hao hết giá trị trong quá trình sử dụng và được phép bán thanh lý thì giá tính thuế là giá bán thực tế theo hóa đơn hợp lệ.

Giá tính thuế xuất là giá bán tại cửa khẩu, giá tính thuế nhập là giá mua tại cửa khẩu kể cả phí vận tải, bảo hiểm.

Biểu thuế nhập khẩu và xuất khẩu do Hội đồng nhà nước ban hành theo danh mục từng nhóm hàng, Hội đồng Bộ trưởng, nay là Chính phủ, quy định cụ thể theo từng thời kỳ.

Thuế suất ưu đãi được định thấp hơn nhưng không quá 50% đối với những nước có ký kết điều kiện ưu đãi.

1. Các ưu đãi về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu: (3)

Hàng hóa chịu thuế được bao gồm: máy móc thiết bị, đồ dùng cá nhân và cả bằng sáng chế, bí quyết kỹ thuật, quy trình công nghệ. Chính sách miễn giảm thuế ghi rõ trong giấy phép, trong đó ưu tiên miễn giảm

thuế cho thiết bị máy móc sản xuất và nguyên liệu để sản xuất. Vật tư dùng trong sản xuất lắp ráp phân biệt thuế suất tùy theo dạng SKD hay IKD. Các trường hợp miễn thuế chung quy định tại:

- Luật thuế xuất khẩu và thuế nhập khẩu.

- Điều 35 Luật ĐTN.

- Điều 76 Nghị định 18 - CP ngày 16.4.1993.

- Thông tư số 90/TC - TCT ngày 4.11.1994 hướng dẫn việc xét miễn thuế, hoàn thuế xuất nhập khẩu đối với xí nghiệp có vốn nước ngoài.

a. Đối với hàng hóa xí nghiệp có vốn ĐTN:

- Hàng xuất khẩu: hàng hóa được miễn thuế phải nộp thuế nhập khẩu tạm sau đó hải quan sẽ hoàn trả tương ứng với số nguyên liệu thực trong xuất khẩu.

- Hàng nhượng bán: chỉ khi có phép của Bộ thương mại, phải nộp các loại thuế theo quy định điều 76 Nghị định 18/CP và các qui định về kiểm tra, giám sát hải quan. Hàng miễn thuế nhập phải khai báo và truy thu số thuế nhập khẩu.

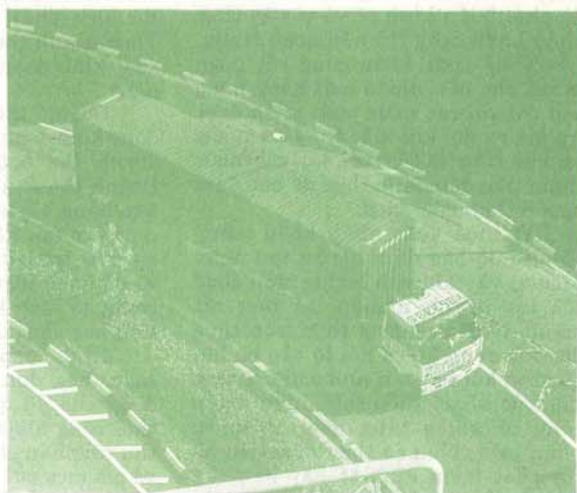
- Hàng hóa khu chế xuất, kho ngoại quan và cho BOT: theo Quy chế khu chế xuất kèm Nghị định 322 - HĐBT ngày 18.10.1991, Quy chế kho ngoại quan kèm Quyết định 104 - TTg ngày 16.3.1994, Quy chế đầu tư theo hình thức hợp đồng xây dựng - kinh doanh - chuyển giao (BOT) theo Nghị định 87 - CP ngày 23.11.1993, quy

THUẾ XUẤT NHẬP KHẨU THUẾ DOANH THU

NGUỒN THU QUAN TRỌNG CỦA NHÀ NƯỚC TỪ CÁC DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI

Luật sư NGÔ THỊ NGỌC THU

Thạc sĩ Kinh tế



chế khu công nghiệp ban hành kèm Nghị định 192 - CP ngày 25.12.1994.

b. Đối với hàng hóa là đồ dùng cá nhân

+ Miễn thuế: hàng được miễn thuế trong các trường hợp theo Điều 10 Luật sửa đổi gồm:

- Việc trợ không hoàn lại, tạm nhập tái xuất dự hội chợ triển lãm,
- Tài sản di chuyển,
- Hàng có tiêu chuẩn được miễn trừ do chính phủ qui định phù hợp với điều ước quốc tế,

- Hàng nhập để gia công rồi tái xuất theo hợp đồng.

+ Và được miễn thuế theo Điều 11 Luật sửa đổi:

- Phục vụ trực tiếp an ninh quốc phòng,

- Nghiên cứu khoa học và giáo dục đào tạo,

- Hàng xuất nhập khẩu của xí nghiệp có vốn ĐTNN trong trường hợp cần khuyến khích đầu tư,

- Hàng quà biếu trong mức qui định,

Chỉ được phép xuất nhập khẩu hay chuyển nhượng khi đã có phép của Tổng cục hải quan theo điều 92 Nghị định 18 - CP và Quyết định 02 - TCHQ - GQ.

2. Nhược điểm của biểu thuế nhập khẩu có nhiều mức miễn giảm thuế

Khối lượng thuế nhập khẩu chiếm tỉ trọng lớn nhất trong toàn bộ nguồn thu của các nước chậm tiến do đặc điểm chung là sản xuất công nghiệp còn non yếu và tiêu thụ lại theo khuynh hướng chuộng đồ ngoại. Khi nền kinh tế phát triển thì tốc độ nhập khẩu luôn tăng nhanh hơn tốc độ phát triển kinh tế và vì vậy thuế nhập khẩu càng trở nên quan trọng.

Thuế xuất khẩu cũng rất quan trọng, cho nên nhiều mặt hàng nông sản đối với các nước phát triển được trợ giá và đôi khi mức trợ giá rất cao có khi trên 50%, trái lại các nước chậm tiến đều đánh thuế để bảo đảm nguồn thu ngân sách.

Vì thuế xuất nhập khẩu tương đối cao để bảo đảm nguồn thu ngân sách vì vậy khuynh hướng trốn thuế của các doanh nghiệp trở nên rất mạnh. Nhiều phương thức trốn thuế được sử dụng kể cả hối lộ cán bộ hải quan và kết hợp với nhiều hiện tượng tiêu cực khác. Biểu thuế nhập khẩu càng có nhiều tầng nấc, nhiều sự phân biệt chiếu cố theo mục tiêu hỗ trợ phát triển kinh tế hay hạn chế tiêu thụ đều là chỗ dựa cho hiện tượng tiêu cực. Việc giảm xuất nhập khẩu tiểu ngạch đã phần nào hạn chế hiện tượng tiêu cực theo các cửa khẩu biên giới rất khó kiểm soát. Khi mức thuế chung (doanh thu cộng lợi tức + v.v...) trong nước quá cao sẽ khuyến khích hiện tượng trốn thuế như hiện tượng thuốc lá, mà việc đầu tư nước ngoài

sản xuất thuốc cùng nhãn hiệu trong nước vẫn không cạnh tranh nổi với hàng nhập lậu.

Thủ thuật quan trọng nhất để trốn thuế nhập khẩu là hạ thấp giá trị nhập khẩu để giảm giá trị tính thuế hay hạ qui cách kê khai để hưởng mức thuế suất thấp hơn đã trở thành phổ biến đối với hàng hóa có đơn giá lớn và thuế suất cao như xe hơi, rượu mạnh... Đối với một số xí nghiệp cỡ trung có quan hệ với nước ngoài việc này được thực hiện hầu hết qua trung gian công ty mại, hay bên bán ở Hồng Kông là nơi mà qui định về buôn bán rất tự do. Kể cả hàng xuất từ Nhật Bản cũng được lập chứng từ tại Hồng Kông mà vụ án trốn thuế nhập khẩu xe hơi được nêu trên các bài báo gần đây.

II. THUẾ DOANH THU (4)

Đối với các nước tiên tiến thì thuế trực thu, mà quan trọng nhất là thuế lợi tức có tầm quan trọng đặc biệt. Trong khi đó ở các nước đang phát triển như VN hình thức gián thu thuận lợi cho việc thu thuế và tránh được tác động tâm lý nảy sinh trong việc thu thuế trực thu. Việc thu thuế doanh thu còn có thuận lợi là dễ điều chỉnh thuế suất để ưu đãi hay hạn chế có chọn lọc nhằm phục vụ cho mục tiêu phát triển kinh tế của nhà nước theo từng thời kỳ.

Theo Luật thuế doanh thu và các Nghị định, Thông tư hướng dẫn, nộp tờ khai (mẫu số 5) tại cơ quan thuế địa phương nơi đặt trụ sở sản xuất. Cơ sở phụ phải nộp tờ khai thuế tại cơ quan thuế địa phương nơi đặt cơ sở. Nếu đã chịu thuế tiêu thụ đặc biệt thì khỏi phải chịu thuế doanh thu. Thuế doanh thu thu tận gốc nhà sản xuất kinh doanh, tính % theo ngành nghề.

Doanh thu thực hiện do hoạt động kinh doanh tại VN đều chịu thuế doanh thu hoặc tiêu thụ đặc biệt. Doanh thu chịu thuế là toàn bộ tiền bán hàng, tài sản, tiền gia công, tiền cước vận tải, tiền hoa hồng, tiền dịch vụ chưa trừ bất cứ khoản chi phí nào và đã hạch toán vào kết quả tiêu thụ trong sổ sách kế toán bất kể đã thu tiền hay chưa thu tiền.

Kinh doanh mua bán nếu giữ sổ sách, hóa đơn chứng từ đầy đủ và đúng chế độ qui định được cơ quan thuế công nhận được nộp thuế doanh thu với phần chênh lệch giữa giá bán và giá mua với thuế suất 15%. Chế độ khoán doanh thu chỉ thực hiện với các cơ sở sản xuất nhỏ. Tính năng giữa tư liệu tiêu dùng và tư liệu sản xuất tùy thuộc vào kết cấu của hàng hóa mà có mức thuế suất khác nhau.

Nếu kinh doanh nhiều ngành nghề thì phải phân biệt doanh thu từng loại, nếu không phân loại được thì áp dụng doanh thu mức cao nhất.

Thuế suất thay đổi theo ngành nghề, biểu thuế suất doanh thu (5)

Các ngành không thuộc diện chịu thuế doanh thu là:

- SX nông nghiệp chịu thuế nông nghiệp

- Hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

- SX hàng xuất khẩu.

Doanh thu tính thuế qui định tại điều 8 Luật thuế doanh thu như sau:

- Tiền bán hàng đối với hoạt động sản xuất, thương nghiệp, ăn uống,

- Tiền gia công đối với hoạt động gia công bao gồm tiền công, tiền nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và chi phí khác,

- Tiền hoa hồng hoạt động đại lý bán hàng hoặc ủy thác mua hàng,

- Tiền dịch vụ,

- Khoản chênh lệch giữa thu tiền lãi cho vay và lãi tiền gửi, đối với các hoạt động khác là tiền hoa hồng được hưởng đối với dịch vụ độ đối với hoạt động ngân hàng, tín dụng cầm đồ (cũ: là tiền thu lãi suất),

- Phí bảo hiểm đối với hoạt động bảo hiểm.

1. Thuế doanh thu tổng quát chia thành 6 ngành lớn, mỗi ngành lớn chia thành nhiều ngành nghề cụ thể rất đa dạng có thuế suất khác nhau. Ngành dịch vụ có nhiều thuế suất cao nhất, sau đó là thương nghiệp, ăn uống.

a. Ngành dịch vụ:

Ngành có nhiều thuế suất cao nhất. Một số thuế suất thuộc ngành dịch vụ:

- Cho thuê nhà 10%
- Kinh doanh khách sạn, dịch vụ du lịch 10%

- Dịch vụ khiêu vũ, đại lý tàu biển 30%

- Kinh doanh karaoke, tắm hơi, massage 20%

- Kinh doanh sân golf 20%

- Dịch vụ khoa học kỹ thuật 2%

- Dịch vụ tư vấn pháp luật 4%

- Dịch vụ vệ sinh thoát nước đường phố 0%

b. Ngành thương nghiệp:

Cần phân biệt tính chất các loại hình kinh doanh sau:

- Hợp đồng mua đứt bán đoạn, trong kinh doanh địa ốc thường sử dụng hình thức trả góp

- Đại lý: hợp đồng đại lý giữa 2 bên có ghi rõ về chủng loại, hoa hồng. Bên A quyết định giá bán cho bên B. Phải nhập hàng trước khi xuất bán có hợp đồng theo mẫu Bộ tài chính, thuế suất 15%/hoa hồng. Từ năm 1995 về trước bên A lập hóa đơn kiêm phiếu vận chuyển nội bộ. Từ năm 1996 bên A phải xuất hóa đơn bán hàng cho bên B, vào thời điểm thanh lý sẽ quyết toán theo số thực bán.

Hợp đồng đại lý hợp pháp thì

bên B nộp thuế doanh thu theo hoa hồng và bên A nộp thuế doanh thu theo giá bán cho bên B.

- Ký gửi: tương tự hợp đồng đại lý, trong hợp đồng ký gửi bán thân người ký gửi không phải là nhà kinh doanh.

Bên B phải nộp thuế doanh thu và lợi tức cho bên A nếu bên A không phải là cơ sở kinh doanh. Bên B thuế doanh thu cho bên ký gửi A, bên A nộp thuế lợi tức, được trừ thuế doanh thu do bên B nộp thay.

- Hợp đồng ủy thác mua bán cho các công ty nước ngoài: theo các nghị định tránh đánh thuế 2 lần đối với từng nước mà VN đã ký. Đối với nước không có nghị định tránh đánh thuế 2 lần thì bên B phải đóng thuế doanh thu.

Thuế suất tính trên hoa hồng của loại hình đại lý, ký gửi, ủy thác bán hàng là 15%. Đối với các cơ sở không có đầy đủ chứng từ sổ sách hợp lệ thì doanh thu tính thuế là doanh số bán và có thuế suất riêng từng ngành hàng.

Cơ sở kinh doanh có sổ sách đầy đủ, hóa đơn đúng chế độ thì doanh thu chịu thuế được tính theo số chênh lệch giữa giá bán hàng và giá mua hàng:

- Thuế suất chung là 15%

Riêng:

- Sách báo, phim ảnh 4%

- Nông thủy sản, rau quả, thực phẩm tươi sống 10%

- KD vàng bạc, đá quý, ngoại tệ, bất động sản 20%

c. Ngành ăn uống:

Doanh thu tính thuế là toàn bộ tiền thu về bán hàng ăn, uống, thuốc hút và các khoản thu khác gắn với hoạt động kinh doanh ăn uống. Có 2 mức thuế:

- Ăn uống bình dân 6%

- Ăn uống cao cấp, đặc sản 10%

d. Ngành sản xuất, gia công:

Có thuế suất thấp, có ngành thuế suất chỉ 0% hay 0,5%. Ngành sản xuất mỹ phẩm, xi măng mác trên 300 có thuế suất cao 10%. Doanh thu chịu thuế doanh thu do hợp đồng sản xuất cho nước ngoài là giá trị gia công sản phẩm.

Cần phân biệt hợp đồng mua nguyên liệu do doanh nghiệp nước ngoài đưa cơ sở gia công mua và để tên cơ sở gia công thì đó không phải là sản xuất gia công mà là tự sản tự tiêu. Hợp đồng mua nguyên liệu để tên doanh nghiệp nước ngoài là doanh thu chịu.

e. Ngành xây dựng:

Không phân biệt tiền công thuần túy hay giá trị công trình như trước đây. Thuế doanh thu được tính theo giá trị công trình là 4%.

Nếu có nhận cung cấp vật tư, thì

được khấu trừ trước khi tính thuế doanh thu xây dựng cộng với thuế doanh thu thương mại về cung cấp vật tư.

f. Ngành vận tải:

Ngành vận tải hành khách nội thành, nội thị bằng xe buýt có thuế suất ưu đãi là 1%.

Doanh thu tính thuế là tiền cước phí vận chuyển hàng hóa, hành khách, hành lý và thu khác từ hoạt động vận tải như bốc, xếp hàng hóa, phụ thu, các khoản phí v.v... tính gộp trong giá cước hay doanh thu vận tải.

Đối với vận tải quốc tế đối tượng có giấy phép kinh doanh trong nước, doanh thu tính thuế là tiền cước vận chuyển trên lãnh thổ VN và từ VN đến cảng cuối cùng, đối với hàng không theo quy ước vận chuyển hàng không quốc tế; đối với cơ sở vận chuyển nước ngoài tính tương tự nhưng doanh thu tính thuế không phân biệt nơi mua vé cước vận chuyển.

- Giảm thuế:

Điều 18 khoản 13 Luật thuế doanh thu sửa đổi bổ sung ngày 5.7.1995: các cơ sở kinh doanh hoạt động ở miền núi, hải đảo, khai thác thủy sản ở vùng biển xa bờ, cơ sở nghiên cứu khoa học, ứng dụng công nghệ mới, cơ sở sản xuất mới thành lập đi vào hoạt động, chạy thử dây chuyền sản xuất mới, cơ sở sản xuất hàng thay thế nhập khẩu nếu gặp khó khăn được xếp miễn giảm thuế không quá 50% số thuế phải nộp và thời gian được giảm thuế không quá 2 năm, miền núi và hải đảo xa không quá 3 năm. Các cơ sở kinh doanh gặp khó khăn lớn do thiên tai, dịch họa, tai nạn bất ngờ cũng được xét miễn giảm thuế doanh thu.

- Phạt nộp chậm tiền thuế và tiền phạt:

Điều 19, điểm C khoản 1 Luật thuế doanh thu sửa đổi bổ sung ngày 5.7.1995, mỗi ngày nộp chậm phạt 0,2% số tiền chậm trả.

Thời gian xác định phải nộp để tính phạt nộp chậm là:

- Quá 15 ngày của tháng tiếp theo tháng phải nộp thuế.

- Thời gian do cơ quan thuế ấn định ghi trên thông báo phạt, hoặc lệnh thu thuế, thu phạt.

- Xử lý vi phạm:

Tổ chức hay cá nhân có hành vi khai man trốn thuế thì ngoài việc phải nộp đủ thuế doanh thu theo luật định, còn bị phạt tiền từ 1 đến 3 lần số thuế gian lận:

- Vi phạm lần thứ 1: phạt 1 lần.

- Vi phạm lần thứ 2: phạt 2 lần.

- Vi phạm lần 3 trở lên: phạt 3 lần.

Trường hợp trốn thuế với số lượng lớn hoặc đã bị xử lý hành chính mà còn trốn thuế với số lượng lớn

hoặc phạm tội trong các trường hợp nghiêm trọng khác thì bị truy cứu trách nhiệm hình sự theo điều 169 của Bộ luật hình sự.

2. Nhược điểm của thuế doanh thu:

Nhiều xí nghiệp bị tính thuế theo doanh số bán chứ không tính theo mức chênh lệch mua và bán vì mua nông sản không có chứng từ, đây là vấn đề nan giải. Đối với xí nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài cỡ lớn không bị trở ngại vì có thể đạt được các thỏa thuận về thuế ở cấp thẩm quyền cấp trên, nhưng nói chung là đều làm tăng giá thành sản phẩm và hạn chế mức cạnh tranh của hàng hóa trong nước đối với hàng nước ngoài, ảnh hưởng người tiêu thụ và hạn chế xuất khẩu.

Thuế doanh thu có nhiều nhược điểm vừa dễ thất thu vừa dễ bị thuế chống lên thuế và thuế suất không hợp lý.

Để khắc phục nhược điểm này, thuế giá trị gia tăng (TVA) đã được Quốc hội trong kỳ họp thứ hai khóa IX ngày 23.12.1992 giao cho Chính phủ tổ chức thí điểm thu thuế trị giá gia tăng trên một số ngành nghề để thay thế cho việc nộp thuế doanh thu. Nhưng do tình trạng áp dụng chế độ chứng từ chưa nghiêm nên việc thử nghiệm áp dụng thuế trị giá gia tăng để thay thuế doanh thu chưa thực hiện được.

Các xí nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài nói chung là các đơn vị có mức doanh thu chịu thuế cao, có hệ thống quản lý chứng từ tốt nên sẽ là đối tượng để áp dụng thuế trị giá gia tăng trong năm 1996. Khi áp dụng thuế trị giá gia tăng thì thuế doanh thu bỏ đi và được khấu trừ đi thuế tiêu thụ đặc biệt.

(1) Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và luật sửa đổi bổ sung ngày 5.7.1993 tr 1091 - Q.1 Các văn bản pháp luật về đầu tư và bảo hộ ĐTNN tại VN.

Nghị định 33 - CP ngày 19.4.94 của Chính phủ về quản lý hoạt động xuất nhập khẩu, tr 457 - Q1.

(2) Theo quy định điều 76 Nghị định 18/CP ngày 16.4.1993 biểu mẫu và hướng dẫn trang 985 Q1.

(3) Thông tư 10/TCHQ - PC ngày 15.6.93 của Tổng cục hải quan quy định chi tiết thi hành Nghị định 18 - CP quy định chi tiết thi hành Luật đầu tư nước ngoài, trang 103 Q.1

(4) Luật thuế doanh thu và luật sửa đổi bổ sung ngày 5.7.1993 trang 1040 Q.1, và ngày 28.10.1995, Công báo số 1.1996.

Luật thuế tiêu thụ đặc biệt và luật sửa đổi bổ sung ngày 5.7.93 trang 1067 Q.1 và ngày 28.10.1995, Công báo số 1.1996.

(5) Biểu thuế doanh thu sửa đổi bổ sung Quốc hội thông qua ngày 28.10.1995, Công báo số 1.1.1995.

Kỳ sau: Một số thuế chính đối với các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài: thuế lợi tức, thuế tiêu thụ đặc biệt.