

VIỆN HÀN LÂM
KHOA HỌC XÃ HỘI VIỆT NAM
HỌC VIỆN KHOA HỌC XÃ HỘI

NGUYỄN NGỌC LAM

**PHÁP LUẬT VỀ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG
TỪ THỰC TIỄN QUẬN 7, THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH**

Chuyên ngành: Luật Kinh tế

Mã số: 60.38.01.07

LUẬN VĂN THẠC SĨ LUẬT HỌC

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC: TS. NGUYỄN VĂN TUYẾN

HÀ NỘI, 2017

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu khoa học độc lập của riêng tôi. Các kết quả nêu trong Luận văn chưa được công bố trong bất kỳ công trình nào khác. Các số liệu trong luận văn là trung thực, có nguồn gốc rõ ràng, được trích dẫn đúng theo quy định. Tôi xin chịu trách nhiệm về tính xác thực và nguyên bản của Luận văn này.

Tác giả luận văn

Nguyễn Ngọc Lam

MỤC LỤC

MỞ ĐẦU	1
Chương 1	6
NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN VỀ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG VÀ PHÁP LUẬT THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG	6
1.1. Những vấn đề lý luận về thuế giá trị gia tăng	6
1.2. Những vấn đề lý luận về pháp luật thuế giá trị gia tăng	13
Chương 2	18
THỰC TRẠNG PHÁP LUẬT THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG Ở VIỆT NAM VÀ THỰC TIỄN THỰC HIỆN PHÁP LUẬT THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG TRÊN ĐỊA BÀN QUẬN 7, THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH	18
2.1. Thực trạng pháp luật thuế giá trị gia tăng ở Việt Nam	18
2.2. Thực tiễn thực hiện pháp luật thuế giá trị gia tăng trên địa bàn Quận 7 thành phố Hồ Chí Minh	48
Chương 3	62
HOÀN THIỆN PHÁP LUẬT THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG VÀ GIẢI PHÁP ĐẢM BẢO THỰC HIỆN PHÁP LUẬT THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG TRÊN ĐỊA BÀN QUẬN 7, THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH	62
3.1. Phương hướng và các giải pháp hoàn thiện pháp luật thuế giá trị gia tăng ở Việt Nam	62
3.2. Các giải pháp bảo đảm thực hiện pháp luật thuế giá trị gia tăng trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh.....	70
KẾT LUẬN	79
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO	80

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Thuế là nguồn thu chủ yếu của Ngân sách Nhà nước, là công cụ điều tiết nền kinh tế vĩ mô, góp phần đảm bảo sự bình đẳng giữa các thành phần kinh tế và công bằng xã hội. Cùng với sự phát triển và tiến bộ xã hội, các sắc thuế ngày càng đa dạng và hợp lý hơn, trong đó Thuế giá trị gia tăng (GTGT) là một trong những sắc thuế lớn và quan trọng.

Trên thế giới, thuế GTGT được đánh giá cao do đạt được mục tiêu cơ bản của chính sách thuế như: tạo được nguồn thu lớn và ổn định cho ngân sách nhà nước, đơn giản, trung lập.

Ở Việt Nam, Luật thuế GTGT lần đầu tiên được thông qua ngày 10/5/1997 tại kỳ họp thứ 11 Quốc hội khoá IX và có hiệu lực thi hành từ ngày 1/1/1999. Luật này ra đời nhằm thay thế cho Luật thuế doanh thu theo chương trình cải cách thuế bước II. Trong quá trình thực hiện, Luật thuế GTGT được sửa đổi, bổ sung một số quy định nhằm khắc phục những tồn tại và phù hợp với thực tiễn của Việt Nam trong từng thời kỳ. Tại kỳ họp thứ 3 ngày 3/6/2008 Quốc hội khóa XII ban hành Luật GTGT năm 2008 (có hiệu lực từ ngày 1/1/2009) để thay thế Luật thuế GTGT trước đó (1998). Luật thuế GTGT 2008 ra đời đã đánh dấu bước phát triển mới trong chính sách thuế GTGT ở Việt Nam và đảm bảo khả năng điều chỉnh bao quát, đầy đủ lĩnh vực thuế GTGT nhất là trong mặt quản lý thuế. Luật thuế GTGT 2008 góp phần tích cực vào việc thúc đẩy sản xuất trong nước, khuyến khích đầu tư, xuất khẩu; hỗ trợ chuyển dịch cơ cấu kinh tế theo hướng công nghiệp hóa, hiện đại hóa; bảo đảm nguồn thu cho ngân sách nhà nước và cơ bản đáp ứng được các yêu cầu đặt ra trong quá trình phát triển kinh tế. Hiện nay, Luật thuế GTGT 2008 đã qua ba lần sửa đổi, bổ sung đó là Luật số 31/2013/QH13 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2014; Luật số 71/2014/QH13 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2015 và Luật số 106/2016/QH13 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/07/2016.

Mặc dù được thay mới cũng như thường xuyên sửa đổi, bổ sung nhưng Luật

Thuế GTGT hiện hành vẫn còn bộc lộ một số vấn đề cần phải xem xét để tiếp tục hoàn thiện như: vấn đề về đối tượng chịu thuế GTGT, thuế suất thuế GTGT, khấu trừ, hoàn thuế GTGT...

Trong bối cảnh nền kinh tế đang tiếp tục chuyển đổi mạnh mẽ, hội nhập ngày càng sâu hơn, rộng hơn, với vai trò là một sắc thuế có ảnh hưởng đến nhiều mặt kinh tế - xã hội của đất nước, vấn đề nghiên cứu về pháp luật thuế GTGT và hoàn thiện thuế GTGT, trong đó có vấn đề hoàn thiện dưới góc độ pháp lý luôn là một nhiệm vụ cấp thiết. Xuất phát từ yêu cầu trên, tác giả đã lựa chọn đề tài **“Pháp luật về thuế giá trị gia tăng từ thực tiễn Quận 7, Thành phố Hồ Chí Minh”** để làm luận văn thạc sĩ luật học với mong muốn đóng góp một phần vào việc xây dựng một sắc thuế GTGT tiên tiến, công bằng và hiệu quả; đáp ứng yêu cầu phát triển nền kinh tế thị trường trong thời kỳ hội nhập, thúc đẩy sản xuất kinh doanh phát triển theo hướng lành mạnh, bền vững.

2. Tình hình nghiên cứu đề tài

Từ khi ra đời Luật thuế GTGT đến nay, đã có nhiều công trình nghiên cứu, trao đổi về thuế GTGT và pháp luật thuế GTGT. Dưới góc độ khoa học pháp lý, có thể kể đến một số công trình nghiên cứu có liên quan đến đề tài luận văn đã được các tác giả khác công bố như:

- *"Những vấn đề pháp lý về việc áp dụng thuế giá trị gia tăng ở Việt Nam"* (2002), luận án tiến sĩ luật học; Nguyễn Thị Thương Huyền, Viện nghiên cứu nhà nước và pháp luật.

- *"Pháp luật về thuế giá trị gia tăng ở Việt Nam, thực trạng và giải pháp"* (2006), luận văn thạc sĩ luật học; Trần Thị Minh Hiền.

- *"Hoàn thiện pháp luật thuế giá trị gia tăng ở Việt Nam trong giai đoạn hiện nay"* (2010), luận văn thạc sĩ luật học; Nguyễn Kim Thái Linh.

- *"Pháp luật về quản lý thuế giá trị gia tăng tại Việt Nam"* (2013), luận văn thạc sĩ luật học; Trương Thị Hồng Nhung

- *"Thực thi pháp luật thuế giá trị gia tăng tại Cục thuế tỉnh Quảng Ninh"*

(2016), luận văn thạc sĩ luật học; Nguyễn Bích Diệp.

Các công trình nghiên cứu trên đã đề cập đến pháp luật thuế GTGT ở những góc độ, phạm vi khác nhau, từ đó bước đầu hình thành cơ sở lý luận về thuế GTGT và pháp luật thuế GTGT. Tuy nhiên, trong bối cảnh khung pháp luật về thuế GTGT ở Việt Nam đã có nhiều thay đổi so với giai đoạn trước đây (vào thời điểm các công trình luận văn, luận án nói trên đã được công bố), việc tiếp tục nghiên cứu chủ đề pháp luật thuế GTGT trong thời điểm hiện nay cũng là cần thiết, đặc biệt là việc nghiên cứu từ góc độ thực tiễn, gắn với quá trình thực hiện pháp luật thuế GTGT trên địa bàn cụ thể.

3. Mục đích và nhiệm vụ nghiên cứu

Mục đích nghiên cứu của luận văn là tiếp tục kế thừa, phát triển các vấn đề lý luận về thuế GTGT và pháp luật thuế GTGT, đồng thời đánh giá thực trạng pháp luật thuế GTGT trong thời điểm hiện nay từ thực tiễn thực hiện tại một địa phương là địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh.

Để đạt được mục đích trên, luận văn có nhiệm vụ:

- Nghiên cứu những vấn đề lý luận chung về thuế GTGT và pháp luật thuế GTGT ở Việt Nam.

- Nghiên cứu, phân tích, đánh giá thực trạng pháp luật thuế GTGT ở Việt Nam và thực tiễn thi hành pháp luật thuế Giá trị gia tăng trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh trong thời gian qua. Chỉ ra những vướng mắc, bất cập trong các quy định của pháp luật thuế GTGT hiện hành và thực tiễn thực hiện.

- Đề xuất các kiến nghị nhằm hoàn thiện pháp luật thuế GTGT và các giải pháp đảm bảo thực hiện pháp luật thuế GTGT có hiệu quả trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh.

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của luận văn là các quan điểm, tư tưởng, học thuyết về thuế GTGT và pháp luật thuế GTGT; các quy định về thuế GTGT ở Việt Nam hiện nay và tình hình thực hiện pháp luật thuế GTGT tại địa bàn Quận 7, thành phố Hồ

Chí Minh.

Phạm vi nghiên cứu của luận văn về không gian được xác định là trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh. Còn về mặt thời gian được xác định là trong giai đoạn 5 năm từ năm 2012 đến năm 2016.

5. Phương pháp luận và phương pháp nghiên cứu

Đề tài được nghiên cứu dựa trên cơ sở vận dụng phối hợp các phương pháp nghiên cứu của khoa học xã hội và nhân văn như: phương pháp phân tích, tổng hợp, so sánh, thống kê, khái quát hóa...

Phương pháp phân tích được sử dụng để làm rõ những khái niệm liên quan đến thuế GTGT, pháp luật thuế GTGT; bản chất của các đối tượng trong phạm vi của thuế GTGT.

Phương pháp thống kê, so sánh được sử dụng để luận giải cho nhận định, đánh giá về thực trạng pháp luật thuế GTGT và thực tiễn thực hiện pháp luật thuế GTGT trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh.

Trên cơ sở đó, phương pháp tổng hợp được sử dụng để rút ra những kết luận và định ra được các giải pháp hoàn thiện pháp luật thuế GTGT ở Việt Nam hiện nay.

6. Ý nghĩa lý luận và thực tiễn của luận văn

Luận văn là công trình nghiên cứu phản ánh, phân tích, luận giải một cách khái quát về những vấn đề liên quan đến pháp luật thuế GTGT, đồng thời phân tích một cách chi tiết về thực tiễn thực hiện pháp luật thuế GTGT trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh.

Luận văn là công trình khoa học có ý nghĩa lý luận và thực tiễn thiết thực, nội dung và kết quả nghiên cứu của luận văn có thể giúp ích cho các cơ quan nhà nước có thẩm quyền trong xây dựng chính sách, xây dựng pháp luật về thuế GTGT.

7. Cơ cấu luận văn

Ngoài phần mở đầu, phần kết luận, danh mục tài liệu tham khảo, phụ lục, luận văn được bố cục gồm ba chương như sau:

Chương 1: Những vấn đề lý luận về thuế GTGT và pháp luật thuế GTGT.

Chương 2: Thực trạng pháp luật thuế GTGT ở Việt Nam và thực tiễn thực hiện pháp luật thuế GTGT trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh.

Chương 3: Phương hướng hoàn thiện pháp luật về thuế GTGT và giải pháp đảm bảo thực hiện pháp luật thuế GTGT trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh.

Chương 1

NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN VỀ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG VÀ PHÁP LUẬT THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

1.1. Những vấn đề lý luận về thuế giá trị gia tăng

1.1.1. Khái niệm, đặc điểm của thuế giá trị gia tăng

Thuế vừa là phạm trù kinh tế, vừa là phạm trù lịch sử [37, tr.669]. Thuế ra đời là một tất yếu khách quan, gắn liền với sự ra đời, tồn tại và phát triển của Nhà nước, bởi thuế là nguồn cơ sở vật chất bảo đảm cho Nhà nước tồn tại và thực hiện các chức năng, nhiệm vụ của mình. Ph. Ăngghen đã chỉ rõ: *"Để duy trì quyền lực công cộng cần có sự đóng góp của những người công dân cho Nhà nước, đó là thuế má..."* [19, tr. 552]. Việc ấn định các sắc thuế và trực tiếp thực hiện thu thuế là một trong những dấu hiệu cơ bản của Nhà nước, giúp phân biệt với các tổ chức khác tồn tại song hành cùng Nhà nước trong hệ thống chính trị của một nước.

Dưới góc độ kinh tế, thuế được hiểu là *một khoản đóng góp bắt buộc từ các thể nhân và pháp nhân cho nhà nước theo mức độ và thời hạn được pháp luật quy định nhằm sử dụng cho mục đích công cộng* [24, tr. 5].

Dưới góc độ pháp lý, định nghĩa: *"thuế là khoản thu nộp mang tính bắt buộc mà các tổ chức hoặc cá nhân phải nộp cho nhà nước khi có đủ những điều kiện nhất định"* [42, tr. 10].

Thuế ban đầu xuất hiện có hình thức biểu hiện rất đơn giản dưới dạng hiện vật như quan hệ phu phen, công nạp, sau đó chuyển dần sang hình thức giá trị. Khi nền sản xuất xã hội phát triển, năng suất lao động được nâng cao và nhu cầu chi tiêu của Nhà nước tăng lên, Nhà nước không ngừng cải tiến, bổ sung các loại thuế để thực hiện việc quản lý nền kinh tế và tăng thêm nguồn thu.

Trong hệ thống thuế hiện nay, thuế GTGT được đánh giá là một trong những sắc thuế hiện đại, tiến bộ. Thuế GTGT có nguồn gốc từ thuế doanh thu và Pháp là nước đầu tiên trên thế giới ban hành Luật thuế GTGT – vào ngày 10/4/1954. Thuế GTGT theo tiếng Pháp gọi là: *Taxe Sur La Valeur Ajou tée* (viết tắt là TVA), tiếng

Anh gọi là Value Added Tax (viết tắt là VAT), dịch ra tiếng Việt là thuế GTGT. Với tính năng ưu việt của mình, thuế GTGT đã nhanh chóng được áp dụng rộng khắp ở nhiều nước trên thế giới. Tính đến nay đã có khoảng 130 quốc gia áp dụng thuế GTGT; riêng Châu Á kể từ thập niên 80 trở lại đây đã có sự gia tăng vượt bậc về số lượng các quốc gia ở châu lục này áp dụng thuế GTGT: đầu tiên là Hàn Quốc (1977), tiếp đến là Indonexia (1985), Đài Loan (1986), Philippine (1988), Trung Quốc (1994)...[26, tr. 1]

Và tại Việt Nam, ngày 10/5/1997 Quốc hội khóa IX kỳ họp thứ 11 đã lần đầu tiên thông qua Luật thuế GTGT, chính thức có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/01/1999. Hiện nay, thuế GTGT đang được điều chỉnh bởi Luật thuế GTGT năm 2008, sửa đổi, bổ sung năm 2016. Theo đó, Điều 2 Luật thuế GTGT 2008 đưa ra định nghĩa: “Thuế GTGT là thuế tính trên giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ phát sinh trong quá trình từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng”.

Xét về bản chất, thuế GTGT “là thuế gián thu, đánh vào việc sử dụng thu nhập, tức đánh vào việc tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ mà cụ thể là đánh vào hành vi chuyển giao tài sản và cung cấp dịch vụ phát sinh trong quá trình sản xuất, lưu thông, tiêu dùng thông qua việc mua bán, trao đổi hàng hóa, dịch vụ.” [21, tr 9]

Thuế GTGT có nhiều điểm tương đồng với các loại thuế đánh vào hàng hoá, dịch vụ khác nhưng dựa trên bản chất của thuế GTGT có thể nhận diện nó thông qua các đặc điểm sau:

Thứ nhất, thuế GTGT là một loại thuế gián thu, đánh vào đối tượng tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT. Thuế GTGT không trực tiếp điều tiết vào thu nhập hay tài sản của người nộp thuế mà điều tiết gián tiếp thông qua giá cả hàng hoá, dịch vụ. Đó là khoản thu được cộng thêm vào giá bán của người cung cấp, mà người tiêu dùng phải thanh toán khi mua hàng hoá, dịch vụ. Tính chất gián thu thể hiện ở chỗ chủ thể nộp thuế GTGT và chủ thể thực tế chịu thuế GTGT không đồng nhất với nhau. Người nộp thuế là người sản xuất, kinh doanh nhưng người thực tế chịu thuế là người tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ vì số thuế Nhà nước thu là một bộ phận cấu thành của giá hàng hóa, dịch vụ. Đặc điểm này giúp thuế GTGT có thể

tránh được sự phản ánh gay gắt về thuế của người chịu thuế, đồng thời cơ quan nhà nước có thẩm quyền dễ quản lý hơn vì người sản xuất, kinh doanh không phải là người thực tế chịu thuế nên sẽ hạn chế động cơ trốn thuế.

Xét trong mối quan hệ tay ba: Nhà nước, người chịu thuế và người nộp thuế thì người nộp thuế đóng vai trò trung gian thu thuế hộ Nhà nước rồi nộp vào ngân sách nhà nước. Sự không đồng nhất giữa người nộp thuế và người chịu thuế dẫn đến thân phận pháp lý của mỗi đối tượng là khác nhau, có những quyền và nghĩa vụ khác nhau. Vì vậy, đối với thuế GTGT nói riêng và thuế gián thu nói chung việc phân biệt người chịu thuế và người nộp thuế rất quan trọng về phương diện pháp lý.

Thứ hai, phạm vi đối tượng chịu thuế rất rộng. Thuế GTGT đánh vào chủ thể tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ thông qua việc mua bán trao đổi hàng hóa, dịch vụ. Mọi đối tượng tồn tại trong xã hội, cho dù là tổ chức hay cá nhân, là người có thu nhập thấp hay thu nhập cao đều phải chi trả một phần thu nhập của mình để thụ hưởng kết quả sản xuất, kinh doanh tạo ra cho nền kinh tế xã hội. Điều này có nghĩa là mọi đối tượng trong xã hội đều là chủ thể chịu thuế, chủ thể thực tế phải trả một phần thu nhập do hành vi tiêu dùng. [42, tr. 59]

Ngay bản thân các nhà kinh doanh, nếu tiêu thụ hàng hóa, dịch vụ thuộc diện chịu thuế GTGT không nhằm phục vụ cho việc tạo ra sản phẩm hoặc dịch vụ khác thì cũng là đối tượng chịu thuế GTGT. Bởi lúc này các nhà kinh doanh với tư cách là người tiêu dùng cuối cùng đối với hàng hóa, dịch vụ phải chịu thuế GTGT. Việc đánh thuế đối với mọi đối tượng trên phạm vi lãnh thổ thể hiện rõ nét sự công bằng của thuế GTGT đồng thời thể hiện thái độ của Nhà nước đối với các loại tiêu dùng trong xã hội. Đối với những trường hợp cần phải khuyến khích tiêu dùng hoặc hạn chế đến mức tối đa việc trả tiền thuế từ phần thu nhập ít ỏi của họ do hành vi tiêu dùng, Nhà nước sẽ không đánh thuế hoặc đánh thuế với mức thuế suất thấp nhất. Phương án ngược lại được áp dụng đối với trường hợp hạn chế tiêu dùng.

Chính vì thuế GTGT thuộc loại thuế tiêu dùng đánh ở bình diện rộng nên thuế GTGT có vai trò hết sức quan trọng trong việc đảm bảo nguồn thu cho ngân sách nhà nước trong bối cảnh hội nhập kinh tế khu vực và thế giới ở nước ta hiện nay.

Thứ ba, thuế GTGT chỉ đánh vào giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ phát sinh ở các giai đoạn từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ đó. Đánh thuế ở tất cả các khâu nhưng cơ sở xác định số thuế phải nộp chỉ là phần giá trị mới tăng thêm của khâu sau so với khâu trước nên nếu coi giá thanh toán tính đến khi người tiêu dùng thụ hưởng hàng hóa, dịch vụ đã xác định trước và không thay đổi, các phần giá trị hàng hóa, dịch vụ có bị chia nhỏ và đánh thuế thì tổng số thuế GTGT thu được ở tất cả các giai đoạn sẽ bằng số thuế GTGT tính trên giá bán cho người tiêu dùng cuối cùng.

So với thuế doanh thu thì thuế GTGT không tính trên phần doanh thu thu được từ việc bán hàng hay cung cấp dịch vụ mà là phần giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ. Vấn đề cơ bản là phải xác định được GTGT ở mỗi giai đoạn sản xuất kinh doanh, có như vậy mới tính được một cách chính xác số thuế GTGT của giai đoạn đó.

Có nhiều phương thức tính giá trị tăng thêm khác nhau nhưng nguyên lý chung là được xác định bằng phần chênh lệch giữa tổng giá trị hàng hoá, dịch vụ bán ra với tổng trị giá hàng hoá, dịch vụ mua vào tương ứng trong kỳ tính thuế.

Do bản chất của thuế GTGT là thuế tính trên phần giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ nên yếu tố đầu vào, đầu ra giữ vai trò rất quan trọng. Thuế GTGT đã đưa ra những khái niệm mới so với thuế doanh thu là khấu trừ và hoàn thuế. Các quá trình sản xuất, lưu thông và tiêu dùng là những mắt xích gắn kết với nhau rất chặt chẽ. Nhà phân phối mua sản phẩm của nhà sản xuất rồi bán lại cho người tiêu dùng sẽ được khấu trừ thuế đầu vào nhưng phải nộp thuế đầu ra. Điều này có nghĩa là nhà phân phối chỉ phải chịu khoản thuế GTGT tính trên phần giá trị tăng thêm ở khâu phân phối. Trước đó, nhà sản xuất đã phải nộp khoản thuế GTGT cho sản phẩm đầu ra bán cho nhà phân phối. Khoản thuế này cũng chính là khoản thuế mà nhà phân phối sẽ được hoàn lại. Người tiêu dùng mua hàng để sử dụng cuối cùng sẽ không được hoàn thuế GTGT đầu vào. Khoản thuế GTGT đầu vào của người tiêu dùng cũng chính là khoản thuế GTGT mà nhà phân phối phải nộp cho Nhà nước. Theo cách tư duy mắt xích như vậy thì người tiêu dùng cuối cùng mới chính là

người phải gánh chịu khoản thuế GTGT, trong khi đó nhà phân phối và nhà sản xuất chỉ là người “nộp thay” khoản thuế này cho người tiêu dùng.

Việc đánh thuế chỉ trên phần giá trị tăng thêm mà không phải đối với toàn bộ giá trị hàng hóa dịch vụ làm cho số thuế GTGT áp dụng trong mỗi khâu của quá trình lưu thông không gây ra những đột biến về giá cả cho người tiêu dùng. Đây là đặc điểm cơ bản để phân biệt thuế GTGT với những loại thuế gián thu khác.

Thứ tư, thuế GTGT là loại thuế mang tính trung lập cao vì nó không can thiệp sâu vào việc khuyến khích hay hạn chế sản xuất, kinh doanh; không nhằm điều chỉnh sự chênh lệch về thu nhập hay tài sản như thuế thu nhập, thuế tài sản. Tính trung lập biểu hiện ở chỗ:

- Thuế GTGT không chịu ảnh hưởng bởi kết quả kinh doanh của người nộp thuế, không phải là yếu tố của chi phí mà chỉ đơn thuần là một khoản cộng thêm vào giá bán cho người cung cấp hàng hoá dịch vụ.

- Thuế GTGT không bị ảnh hưởng bởi quá trình tổ chức và phân chia các chu trình kinh tế. Như ta đã biết GTGT là phần giá trị mới được tạo ra trong quá trình sản xuất kinh doanh. Nó được xác định bằng chênh lệch giữa tổng giá trị sản xuất và tiêu thụ với tổng giá trị hàng hoá, dịch vụ mua vào tương ứng tổng GTGT ở tất cả các giai đoạn luân chuyển có giá trị bằng giá bán của sản phẩm ở giai đoạn cuối cùng, nên việc thu thuế trên GTGT ở từng giai đoạn đảm bảo cho tổng số thuế thu được tương đương với số thuế tính trên giá bán trong giai đoạn cuối cùng. Chính vì thế quá trình tổ chức kinh tế và phân chia các chu trình kinh tế có diễn ra dài hay ngắn hay như thế nào đi nữa thì thuế GTGT cũng không bị ảnh hưởng. Và tổng số thuế ở các giai đoạn luôn khớp với số tính thuế trên giá bán ở giai đoạn cuối cùng bất kể số giai đoạn nhiều hay ít. [45, tr. 1]

Thứ năm, thuế GTGT chỉ đánh vào hoạt động tiêu dùng diễn ra trong phạm vi lãnh thổ, không đánh vào hành vi tiêu dùng ngoài lãnh thổ. Vì vậy, thuế GTGT có tác động khuyến khích xuất khẩu, góp phần tăng thu ngoại tệ cho đất nước.

Qua phân tích về đặc điểm của thuế GTGT có thể nhận thấy rằng xét trong

tương quan so sánh với thuế doanh thu trước đây, thuế GTGT được coi là một loại thuế lý tưởng khi đạt được những ưu thế sau:

- (i) Đơn giản về mặt kỹ thuật: dễ thu thuế, cơ hội trốn thuế ít hơn;
- (ii) Hiệu quả về mặt tài chính: do chủ thể chịu thuế và đối tượng chịu thuế rất rộng nên động viên được nguồn tiền vào ngân sách nhà nước;
- (iii) Có tác dụng khuyến khích về mặt kinh tế: tức là có tác động thúc đẩy kinh tế phát triển nhờ vào cơ chế khấu trừ thuế đầu vào và miễn thuế đối với hàng xuất khẩu.

1.1.2. Vai trò của thuế giá trị gia tăng

Cũng như các loại thuế khác trong hệ thống thuế của nền kinh tế thị trường, thuế GTGT có đầy đủ vai trò của thuế nói chung: đó là công cụ chủ yếu của Nhà nước nhằm huy động tập trung một phần của cải vật chất trong xã hội vào ngân sách Nhà nước; là công cụ quản lý và điều tiết vĩ mô nền kinh tế; và là công cụ hướng dẫn tiêu dùng, điều hòa thu nhập và thực hiện công bằng xã hội.

Ngoài ra, thuế GTGT còn có một số vai trò đặc trưng như sau:

Thứ nhất, thuế GTGT góp phần làm lành mạnh hóa nền kinh tế, tạo nên sự cạnh tranh bình đẳng giữa các chủ thể khi nó bắt buộc các chủ thể phải sử dụng hệ thống hóa đơn, chứng từ. Thuế GTGT góp phần giúp Nhà nước quản lý hoạt động sản xuất, kinh doanh, nhập khẩu hàng hóa nhờ kiểm soát được hệ thống hóa đơn, chứng từ; khắc phục được nhược điểm của thuế doanh thu là trốn thuế. Qua đó, còn cung cấp cho công tác nghiên cứu thống kê những số liệu quan trọng. [43, tr.1]

Thứ hai, thuế GTGT góp phần bảo hộ nền sản xuất trong nước một cách hợp lý thông qua việc đánh thuế GTGT hàng nhập khẩu ngay từ khi nó xuất hiện trên lãnh thổ Việt Nam. Bên cạnh đó, thuế GTGT còn khuyến khích xuất khẩu hàng hoá, dịch vụ bằng việc áp dụng thuế suất 0% và được hoàn thuế GTGT đầu vào. Do đó, hàng hoá xuất khẩu sẽ giảm được chi phí, hạ giá thành sản phẩm, tăng khả năng cạnh tranh về giá hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu. [43, tr.1]

Thứ ba, thuế GTGT nâng cao được tính tự giác trong việc thực hiện đầy đủ

nghĩa vụ của người nộp thuế. Trong chế độ kê khai, nộp thuế GTGT, cơ quan thuế tạo điều kiện cho cơ sở kinh doanh tự kiểm tra, tính thuế, kê khai và nộp thuế. Từ đó, tạo tâm lý và cơ sở pháp lý cho đơn vị kinh doanh không phải hiệp thương, thoả thuận về mức doanh thu, mức thuế với cơ quan thuế. Việc kiểm tra thuế GTGT cũng có mặt thuận lợi vì đã buộc người mua, người bán phải lưu giữ chứng từ, hoá đơn đầy đủ nên việc thu thuế tương đối sát với hoạt động kinh doanh từ đó tập trung được nguồn thu thuế GTGT vào ngân sách nhà nước ngay từ khâu sản xuất và thu thuế ở khâu sau còn kiểm tra được việc tính thuế, nộp thuế ở khâu trước nên hạn chế thất thu về thuế. [26]

Thứ tư, thuế GTGT được ban hành gắn liền với việc sửa đổi, bổ sung một số loại thuế khác như thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất nhập khẩu... góp phần làm cho hệ thống chính sách thuế của Việt Nam ngày càng hoàn thiện, phù hợp với sự vận động và phát triển của nền kinh tế thị trường, tương đồng với hệ thống thuế trong khu vực và trên thế giới, góp phần đẩy mạnh việc mở rộng hợp tác kinh tế và thu hút vốn đầu tư nước ngoài vào Việt Nam. [26]

1.1.3. Những điều kiện cần thiết để áp dụng thuế giá trị gia tăng

Để vận hành một sắc thuế nhất thiết phải tồn tại những điều kiện cơ bản nhằm tạo tiền đề cho việc thực thi và thuế GTGT cũng vậy, cần phải có những yếu tố sau:

Thứ nhất, nền kinh tế phát triển ổn định và Nhà nước thực sự quản lý được nền kinh tế bằng pháp luật. Thuế GTGT là sắc thuế của nền kinh tế phát triển ổn định mà ở đó không có những biến động lớn, thường xuyên về giá cả hàng hoá, dịch vụ. Giá cả của hàng hoá, dịch vụ ở khâu sau thường cao hơn khâu trước, phản ánh đúng giá trị tăng thêm của hàng hoá qua mỗi công đoạn của chu trình lưu thông. Khi đó thuế đầu ra sẽ lớn hơn thuế đầu vào, việc hoàn thuế sẽ ít xảy ra. Bởi vậy nền kinh tế ổn định sẽ đảm bảo nguồn thu ổn định cho ngân sách Nhà nước từ thuế GTGT.

Mặt khác, đòi hỏi Nhà nước phải thực sự quản lý được nền kinh tế bằng pháp

luật vì nếu để nền kinh tế tự do hoạt động không theo khuôn khổ pháp luật thì mọi nỗ lực thu thuế của Nhà nước đều trở nên vô nghĩa. Do thuế GTGT đánh trên phần giá trị tăng thêm của mỗi giai đoạn sản xuất, kinh doanh nên khi pháp luật không quy định rõ ràng, không được áp dụng nghiêm minh thì việc thất thoát thuế đối với các khâu trước là hoàn toàn có thể xảy ra. Thu thuế và quản lý thuế là hai mặt của một quá trình thống nhất biện chứng với nhau nên ngoài việc tập trung thu thuế cũng cần phải chú trọng đến cơ chế quản lý thuế sao cho đồng bộ, đúng quy định của pháp luật.

Thứ hai, thực hiện nghiêm túc những quy định về sổ sách kế toán, hoá đơn chứng từ. Để đảm bảo thực hiện có hiệu quả thuế GTGT thì điều kiện tiên quyết là hoá đơn, chứng từ phải được sử dụng triệt để trong mọi giao dịch kinh tế vì đây là cơ sở để tính thuế, tạo thuận lợi cho kiểm tra, xác định doanh thu tính thuế và khấu trừ thuế đối với từng cơ sở kinh doanh. Công tác sổ sách kế toán, sổ sách tài chính phải được ghi chép đầy đủ, trung thực, khách quan, thống nhất để việc quản lý thuế được chặt chẽ.

Thứ ba, luật thuế GTGT phải được xây dựng một cách khoa học, phù hợp với thực tiễn của nền kinh tế. Nội dung của các quy phạm thuế GTGT cần rõ ràng, rành mạch, tường minh, dễ thực hiện, để việc áp dụng trên thực tế có hiệu quả, hạn chế tình trạng gian lận, cố tình né tránh nghĩa vụ thuế. Các văn bản dưới luật cần chi tiết, đầy đủ nhưng không được chồng chéo, trùng lặp. Đồng thời các sắc thuế khác có liên quan phải được điều chỉnh đồng bộ vì thuế GTGT chỉ có thể phát huy hết tác dụng khi nó được đặt trong mối quan hệ ràng buộc với các luật thuế khác như thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế thu nhập doanh nghiệp... Do đó, cần phải điều chỉnh một cách có hợp lý giữa các sắc thuế để có thể hỗ trợ cho nhau cùng phát huy hiệu quả.

1.2. Những vấn đề lý luận về pháp luật thuế giá trị gia tăng

1.2.1. Khái niệm, đặc điểm của pháp luật thuế giá trị gia tăng

Quan hệ thu, nộp thuế GTGT giữa Nhà nước và người dân phải được thực

hiện dựa trên những căn cứ pháp lý nhất định, đó chính là pháp luật thuế GTGT. Ở Việt Nam, cơ cấu nguồn pháp luật điều chỉnh quan hệ thu, nộp thuế GTGT bao gồm:

- Hiến pháp: Hiến pháp là đạo luật cơ bản của Nhà nước, quy định những vấn đề chung nhất, cơ bản nhất của một nước, trong đó đóng thuế là nghĩa vụ cơ bản của công dân, vì vậy nghĩa vụ này trước hết được quy định trong đạo luật gốc tại Điều 47 Hiến pháp năm 2013 của nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam: "Mọi người có nghĩa vụ nộp thuế theo luật định".

- Luật thuế GTGT 2008 sửa đổi, bổ sung năm 2013, 2014, 2016: Xuất phát từ nguyên tắc thuế phải do Luật định, không có Luật thuế thì không có nghĩa vụ thuế. Vì vậy, Luật thuế GTGT là cơ sở pháp lý cơ bản của thuế GTGT.

- Luật quản lý thuế 2006 sửa đổi, bổ sung năm 2012, 2014, 2016: quy định việc quản lý các loại thuế, các khoản thu khác thuộc ngân sách nhà nước do cơ quan quản lý thuế quản lý thu theo quy định của pháp luật.

- Nghị định của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế GTGT.

- Thông tư của Bộ Tài chính và các Bộ khác có liên quan hướng dẫn thi hành Luật thuế GTGT.

Các quy phạm pháp luật điều chỉnh quan hệ thuế GTGT được thể hiện dưới các hình thức văn bản khác nhau và do nhiều cơ quan nhà nước có thẩm quyền ban hành, song cần phải khẳng định Luật thuế GTGT là cơ sở pháp lý trực tiếp làm phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT, là bộ phận cơ bản có giá trị pháp lý chi phối các văn bản pháp luật khác trong hệ thống các văn bản pháp luật về thuế GTGT.

Từ sự phân tích trên đây, có thể đưa ra khái niệm pháp luật thuế GTGT như sau: *Pháp luật thuế GTGT là tổng hợp các quy phạm pháp luật do Nhà nước ban hành nhằm điều chỉnh các quan hệ phát sinh trong quá trình thu, nộp và quản lý thuế GTGT.*

Xét về khía cạnh lý thuyết, pháp luật thuế GTGT có hai đặc điểm cơ bản:

Thứ nhất, pháp luật thuế GTGT có tác động trong phạm vi rộng. Xuất phát từ

nội dung được luật thuế GTGT điều chỉnh là tất cả các đối tượng trong xã hội nên pháp luật thuế GTGT áp dụng cho tất cả đối tượng sử dụng thu nhập để phục vụ đời sống. Phạm vi áp dụng pháp luật thuế GTGT có tính phổ biến so với pháp luật thuế đánh vào tiêu dùng khác như pháp luật thuế tiêu thụ đặc biệt (chỉ đánh vào hàng hoá, dịch vụ đặc biệt cần điều tiết mạnh).

Thứ hai, pháp luật thuế GTGT chỉ được ban hành khi đáp ứng hai yếu tố cơ bản sau:

Một là, các quy định của luật thuế cũ không còn phù hợp với trình độ phát triển của nền kinh tế nữa, đặt ra sự cần thiết phải áp dụng thuế GTGT trong hệ thống thuế.

Hai là, phải có những điều kiện cơ bản để thuế GTGT có thể vận hành được. Có thể kể đến là các tiêu chuẩn về kế toán, chế độ chứng từ hoá đơn và khả năng quản lý của chính các cơ quan tham gia quản lý, thu thuế GTGT.

1.2.2. Cấu trúc của pháp luật thuế giá trị gia tăng

Cấu trúc của pháp luật thuế GTGT chính là các bộ phận cấu thành nên pháp luật thuế GTGT. Về phương diện lý thuyết, cấu trúc này bao gồm các nhóm quy phạm pháp luật chủ yếu sau đây:

- Nhóm quy phạm pháp luật quy định về phạm vi áp dụng thuế GTGT, bao gồm quy định về:

(i) Chủ thể nộp thuế GTGT: xác định những chủ thể nào phải nộp thuế GTGT, trong đó vấn đề cốt lõi là quy định các tiêu chí xác định chủ thể nộp thuế GTGT. Việc quy định về chủ thể nộp thuế GTGT phải đảm bảo các nguyên tắc cơ bản trong đánh thuế nói chung như nguyên tắc công khai, minh bạch; công bằng; trung lập; hiệu quả kinh tế; đánh thuế phù hợp với khả năng tài chính của người nộp thuế...

(ii) Đối tượng chịu thuế GTGT: xác định rõ đối tượng nào bị đánh thuế GTGT (đối tượng phải chịu thuế GTGT) là những loại hàng hóa, dịch vụ nào. Đồng thời xác định phạm vi đối tượng nào không thuộc diện chịu thuế GTGT. Việc quy

định đối tượng chịu thuế GTGT hay không chịu thuế GTGT phải dựa trên những cơ sở khoa học nhất định và đảm bảo thực hiện được các mục tiêu chủ yếu của Nhà nước trong chính sách thuế GTGT của từng thời kỳ.

- Nhóm quy phạm pháp luật quy định về căn cứ tính thuế GTGT.

Đây là nhóm quy phạm có vị trí, vai trò đặc biệt quan trọng trong việc xác định mục tiêu của chính sách thuế. Có nhiệm vụ phải quy định rõ những căn cứ để xác định số tiền thuế phải nộp đối với người nộp thuế, cụ thể ở đây là cách xác định giá tính thuế như thế nào và thuế suất của từng nhóm hàng hoá, dịch vụ. Nội dung này phải đảm bảo tính khoa học, chính xác và hợp lý, tránh gây ra bất cập hoặc thiệt hại cho các chủ thể trong quá trình thực hiện pháp luật thuế GTGT, làm giảm tính hiệu quả của pháp luật thuế GTGT.

- Nhóm quy phạm pháp luật quy định về phương pháp tính thuế GTGT.

Chế định này có nội dung xác định các phương pháp cơ bản để tính thuế GTGT cho người nộp thuế. Đối với thuế GTGT có hai phương pháp đó là phương pháp khấu trừ thuế và phương pháp tính trực tiếp trên GTGT. Về nguyên tắc, các phương pháp tính thuế không chỉ là căn cứ để người nộp thuế tự kê khai, tính thuế đối với Nhà nước mà còn là căn cứ để cơ quan thuế xác định và ấn định số thuế phải nộp đối với người nộp thuế trong trường hợp cần thiết.

- Nhóm quy phạm pháp luật quy định về khấu trừ, hoàn thuế GTGT

Đây là các quy định về nội dung khấu trừ thuế GTGT đầu vào; chủ thể được hoàn thuế GTGT là ai, căn cứ vào đâu để hoàn thuế GTGT và các trường hợp cụ thể nào sẽ được hoàn thuế GTGT. Về nguyên tắc, việc quy định về khấu trừ, hoàn thuế GTGT phải đảm bảo đúng đối tượng nhằm phát huy tác dụng thiết thực và ý nghĩa tích cực của chế định này trong thực tiễn thực hiện.

- Nhóm quy phạm pháp luật quy định về hoá đơn, chứng từ

Về hoá đơn, chứng từ gồm các quy phạm xác định loại hoá đơn GTGT cho từng chủ thể kinh doanh; các yêu cầu về nội dung cũng như hình thức của hoá đơn GTGT; quy định về việc tạo lập, phát hành, sử dụng và quản lý hoá đơn GTGT.

- Nhóm quy phạm pháp luật quy định về quản lý thuế GTGT.

Nội dung của nhóm quy phạm pháp luật này là xác định về trình tự, thủ tục quản lý thuế GTGT. Hiện nay, các quy định về quản lý thuế nói chung và quản lý thuế GTGT nói riêng được ghi nhận trong một đạo luật riêng gọi là Luật Quản lý thuế. Về quản lý thuế GTGT thường bao gồm quy định về thủ tục đăng ký thuế, kê khai thuế/ấn định thuế, nộp thuế, quyết toán thuế; hoàn thuế, khiếu nại và khởi kiện về thuế GTGT.

Kết luận chương 1

Qua tìm hiểu về khái niệm, đặc điểm, vai trò cũng như điều kiện cần thiết để áp dụng thuế GTGT luận văn đã cung cấp những thông tin cơ bản, quan trọng từ đó giới thiệu khái quát nhất về thuế GTGT. Có thể thấy trong các loại thuế gián thu, thuế GTGT được coi là một trong những sắc thuế tiên bộ nhất hiện nay, có vai trò quan trọng trong hệ thống thuế của Việt Nam. Thuế GTGT được đánh giá cao do thực hiện có hiệu quả các mục tiêu đặt ra của chính sách thuế như: tạo được nguồn thu lớn cho ngân sách nhà nước, đơn giản, trung lập, dễ thực hiện, ít bị trốn thuế, công bằng về mặt xã hội và có tác dụng khuyến khích, thúc đẩy nền kinh tế phát triển... Nếu áp dụng thuế GTGT trong môi trường đầy đủ các điều kiện thuận lợi thì không những phát huy tối đa những ưu điểm mà còn có thể hạn chế đến mức tối thiểu các nhược điểm của bản thân sắc thuế này.

Trên cơ sở nghiên cứu những vấn đề lý luận chung nhất về pháp luật thuế GTGT, đưa ra thông tin về khái niệm, đặc điểm cũng như các bộ phận cấu thành của pháp luật thuế GTGT sẽ là tiền đề để luận văn triển khai nghiên cứu thực trạng pháp luật thuế GTGT và làm rõ thực tiễn thực hiện pháp luật thuế GTGT trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh một cách cụ thể, chi tiết.

Chương 2

THỰC TRẠNG PHÁP LUẬT THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG Ở VIỆT NAM VÀ THỰC TIỄN THỰC HIỆN PHÁP LUẬT THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG TRÊN ĐỊA BÀN QUẬN 7, THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH

2.1. Thực trạng pháp luật thuế giá trị gia tăng ở Việt Nam

2.1.1. Thực trạng quy định về phạm vi áp dụng thuế giá trị gia tăng

2.1.1.1. Quy định về chủ thể nộp thuế giá trị gia tăng

Quan hệ pháp luật thuế GTGT là quan hệ pháp luật phát sinh giữa hai loại chủ thể, gồm người nộp thuế GTGT và cơ quan quản lý thuế GTGT. Trong đó, chủ thể nộp thuế luôn đóng vai trò quan trọng, bởi lẽ việc thu thuế thành công hay thất bại phụ thuộc chủ yếu vào khả năng thực hiện nghĩa vụ thuế và mức độ tự giác tuân thủ pháp luật thuế GTGT của chủ thể này. Theo quy định tại Điều 4 Luật thuế GTGT 2008: “người nộp thuế GTGT là tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT (sau đây gọi là cơ sở kinh doanh) và tổ chức, cá nhân nhập khẩu hàng hóa chịu thuế GTGT (sau đây gọi là người nhập khẩu)”.

Với quy định này, nhà làm luật đã đưa ra hai điều kiện, tiêu chí để xác định một tổ chức, cá nhân trở thành chủ thể nộp thuế GTGT:

Một là, tổ chức, cá nhân có thực hiện một trong các hành vi như sản xuất hàng hóa; kinh doanh hàng hóa, dịch vụ; nhập khẩu hàng hóa, dịch vụ.

Điều kiện, tiêu chí này được nhà làm luật quy định cụ thể tại Điều 3 Thông tư số 219/2013/TT-BTC, theo đó chủ thể nộp thuế GTGT bao gồm các tổ chức, cá nhân sau đây:

- Các tổ chức kinh doanh được thành lập và đăng ký kinh doanh theo Luật Doanh nghiệp, Luật Hợp tác xã và pháp luật kinh doanh chuyên ngành khác;

- 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;

- Các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và bên nước ngoài tham gia hợp tác kinh doanh theo 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;

- 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;

- 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.

- 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.

Hai là, hàng hóa, dịch vụ được tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hoặc nhập khẩu phải được tiêu dùng tại Việt Nam và không nằm trong danh mục hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT.

Để chứng minh việc thỏa mãn điều kiện này, cơ quan thuế và người nộp thuế đều phải căn cứ vào danh mục hàng hóa, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT theo quy định tại Luật thuế GTGT 2008 để từ đó xác định xem tổ chức, cá nhân có sản xuất, kinh doanh hoặc nhập khẩu các hàng hóa thuộc diện chịu thuế GTGT hay không.

Như vậy, nếu tổ chức, cá nhân nào thỏa mãn hai điều kiện nêu trên sẽ là chủ thể nộp thuế GTGT cho Nhà nước. Cũng giống như hầu hết các đạo luật thuế khác, Luật thuế GTGT chỉ quy định về chủ thể nộp thuế để đảm bảo sự rõ ràng, công khai, minh bạch về người phải nộp thuế chứ không chỉ rõ người chịu thuế là ai. Chính cách tiếp cận này đã góp phần khiến cho thuế GTGT tránh được sự phản ứng gay gắt từ những người thực sự chịu thuế (người tiêu dùng các hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT). Từ đó khiến cho thuế GTGT dễ được chấp nhận hơn, dễ huy

động nguồn tài chính cho ngân sách nhà nước.

2.1.1.2. Quy định về đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng

Theo quy định tại Điều 3 Luật thuế GTGT 2008, nhà làm luật xác định rõ: “Hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam là đối tượng chịu thuế GTGT, trừ các đối tượng quy định tại Điều 5 của Luật này”.

Theo nguyên tắc của thuế GTGT thì mọi hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam đều thuộc đối tượng chịu thuế GTGT nhằm đảm bảo cho quá trình luân chuyển khâu trừ thuế GTGT được đồng bộ, thống nhất. Ngược lại, hàng hoá, dịch vụ không được tiêu dùng tại Việt Nam thì không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT. Tuy nhiên, tùy vào từng thời kỳ nhất định, Nhà nước điều chỉnh phạm vi tác động của thuế GTGT như là một biện pháp kinh tế để thực hiện một số chính sách kinh tế - xã hội như: ưu tiên đối với một số hàng hoá, dịch vụ thiết yếu; chính sách khuyến khích đầu tư phát triển sản xuất; chính sách quốc phòng, an ninh; chính sách về giáo dục, y tế và văn hóa xã hội... Do đó, tại Điều 5 Luật thuế GTGT 2008 sửa đổi, bổ sung năm 2016 đã quy định 26 nhóm hàng hoá, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT. Nhìn chung, các hàng hoá, dịch vụ này thường có một số tính chất cơ bản sau đây:

- Hàng hoá, dịch vụ mang tính chất thiết yếu phục vụ nhu cầu đời sống cộng đồng, không đặt ra vấn đề phải điều tiết tiêu dùng như: dịch vụ y tế, dịch vụ thú y (khoản 9); dịch vụ bưu chính, viễn thông (khoản 10); dạy học, dạy nghề (khoản 13); vận chuyển hành khách công cộng bằng xe buýt, xe điện (khoản 16)...

- Hàng hoá, dịch vụ thuộc các hoạt động được ưu đãi vì mục tiêu xã hội, nhân đạo, không mang tính chất kinh doanh như: hàng hóa nhập khẩu trong các trường hợp viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại; quà tặng từ nước ngoài... (khoản 19); phát sóng phát thanh, truyền hình theo chương trình bằng nguồn vốn ngân sách nhà nước (khoản 14);...

- Hàng hoá, dịch vụ của một số ngành cần khuyến khích phát triển như:

+ Sản xuất nông nghiệp: 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 của tổ chức, cá nhân tự sản xuất, đánh bắt bán ra và ở khâu nhập khẩu (khoản 1); sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng (khoản 2); phân bón, máy móc thiết bị phục vụ sản xuất nông nghiệp (khoản 3a); sản phẩm muối (khoản 4)...

Có thể thấy bên cạnh tác dụng khuyến khích nông nghiệp phát triển thì một phần nhỏ lý do không đánh thuế GTGT là vì các sản phẩm này khó theo dõi, hạch toán thuế GTGT đầu ra, đầu vào; nếu đánh thuế thì chi phí quản lý hành chính thuế của ngành thuế và chi phí tuân thủ của người nộp thuế lớn, dẫn đến không hiệu quả về mặt xã hội.

+ Máy móc, thiết bị trong nước chưa sản xuất được phải nhập khẩu để sử dụng trực tiếp vào hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ... (khoản 17). Chuyển giao công nghệ, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ, phần mềm máy tính (khoản 21). Mục đích của quy định này là khuyến khích ứng dụng công nghệ tiên tiến, hiện đại, đổi mới, nâng cao cơ sở vật chất - yếu tố quan trọng để tăng năng suất, hiệu quả sản xuất, kinh doanh.

- Hàng hoá nhập khẩu nhưng thực chất không phục vụ cho hoạt động sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng tại Việt Nam như: hàng chuyển khẩu, quá cảnh; hàng tạm nhập khẩu, tái xuất khẩu; hàng xuất khẩu, tái nhập khẩu (khoản 20)...

- Hàng hoá, dịch vụ khó xác định giá trị tăng thêm, do đó khó xác định được thuế GTGT như: bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm học sinh, bảo hiểm vật nuôi... (khoản 7); dịch vụ tài chính, ngân hàng, kinh doanh chứng khoán (khoản 8).

- Hàng hoá mang tính chất phục vụ nhu cầu đặc biệt của Nhà nước hoặc cần bảo mật như: vũ khí, khí tài chuyên dùng phục vụ quốc phòng an ninh (khoản 18).

- Hàng hoá, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh có mức doanh thu từ 100 triệu đồng trở xuống (khoản 25) nhằm bảo đảm đời sống tối thiểu của người sản xuất, kinh doanh nhỏ lẻ.

Về cơ bản, các hàng hoá, dịch vụ trên đều có những lý do phù hợp để nằm trong diện không chịu thuế GTGT. Chủ trương ưu đãi về thuế như trên là nhằm cụ

thể hoá mục tiêu phát triển, quản lý kinh tế - xã hội trong những giai đoạn nhất định. Do tính chất đặc thù của từng thời kỳ nên việc thay đổi, bổ sung danh mục hàng hoá, dịch vụ không chịu thuế GTGT là cần thiết, bởi vậy, cần phải có sự cập nhật về văn bản pháp luật thuế GTGT để cơ quan quản lý thuế cũng như người dân - những chủ thể nộp thuế nắm bắt và thực hiện đúng luật.

2.1.1.3. Một số bình luận và đánh giá

Qua nghiên cứu các quy định về phạm vi áp dụng thuế GTGT ở Việt Nam, tác giả cho rằng các quy định này vẫn thể hiện một số điểm hạn chế, bất cập sau đây, đặc biệt là quy định về đối tượng chịu thuế GTGT:

Thứ nhất, như đã phân tích ở phần đặc điểm của thuế GTGT, bản chất của thuế này là một loại thuế gián thu điển hình mang tính trung lập cao. Tại mỗi khâu của quá trình sản xuất, khoản thuế phải nộp được chuyển sang khâu tiếp theo cho đến người tiêu dùng cuối cùng và nó không ảnh hưởng nhiều đến quyết định sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Tuy nhiên, nếu các khâu này bị đứt đoạn tức là có trường hợp nào đó được liệt vào đối tượng không chịu thuế GTGT thì ưu điểm tránh đánh thuế trùng lặp không còn ý nghĩa nữa. Lúc này doanh nghiệp không phải kê khai nộp thuế đầu ra nhưng cũng không kê khai khấu trừ thuế đầu vào. Điều đó khiến cho việc dự đoán những tác động của thuế đối với hoạt động của doanh nghiệp gặp nhiều khó khăn, vì thế các đối tượng không chịu thuế GTGT chỉ nên giới hạn trong một số ít các trường hợp. Bắt nguồn từ cơ chế khấu trừ thuế GTGT dẫn đến một số bất cập cho trường hợp các ngành thường xuyên sử dụng nguyên vật liệu thuộc diện không chịu thuế để sản xuất các sản phẩm chịu thuế, do không được hưởng lợi từ khấu trừ thuế nên khi áp dụng thuế GTGT họ sẽ tăng giá bán hoặc giảm giá mua để đảm bảo nghĩa vụ nộp thuế và lợi nhuận là tốt nhất cho mình. Ngược lại, những doanh nghiệp sản xuất ra sản phẩm không chịu thuế, do không có thuế GTGT đầu ra để khấu trừ nên toàn bộ số thuế GTGT đã trả khi mua nguyên liệu, máy móc, thiết bị sẽ phải tính vào giá thành sản phẩm, như vậy sẽ làm đội giá hàng hoá, dịch vụ, gây khó khăn cho tiêu thụ.

Thứ hai, Điều 5 Luật thuế GTGT 2008 được sửa đổi, bổ sung 2016 có quy

định 26 nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT. Theo ý kiến của tác giả luận văn, số lượng như vậy là quá nhiều trong khi mục tiêu của Chiến lược cải cách thuế giai đoạn 2011 – 2020 về thuế GTGT là mở rộng diện chịu thuế và thu hẹp các đầu mối. Một số mặt hàng đưa vào diện này còn chưa hợp lý, chưa thực sự khuyến khích xuất khẩu, gây gián đoạn trong công tác thu nộp thuế và khó khăn cho doanh nghiệp.

Ví dụ, tại khoản 17 Điều 5 quy định thiết bị máy móc, phương tiện vận tải chuyên dùng thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để sử dụng... thuộc diện không chịu thuế GTGT. Thiết nghĩ, khi mới áp dụng luật thuế này, trong điều kiện nền kinh tế nước ta còn gặp nhiều khó khăn, các doanh nghiệp hầu hết đều ít vốn nên quy định này sẽ giúp doanh nghiệp không phải bỏ ra một lượng vốn ứng trước. Tuy nhiên, hiện nay khi nền kinh tế ngày càng phát triển, các hình thức huy động vốn cho doanh nghiệp cũng nhiều hơn, thuận tiện hơn thì việc không đánh thuế đối với mặt hàng này không những làm cho luật thuế không được thông thoáng mà còn gây gián đoạn đối với các khâu sau, phức tạp hóa trong tính toán thuế của doanh nghiệp.

Thứ ba, khoản 25 Điều 5 Luật thuế GTGT có quy định: “Hàng hoá, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh có mức doanh thu hàng năm từ 100 triệu đồng trở xuống” không thuộc diện chịu thuế GTGT. Bất cập ở đây là nhà làm luật dựa vào tiêu thức nào để xác định đó là hàng hoá, dịch vụ của những hộ, cá nhân kinh doanh có mức thu nhập thấp và đâu là hàng hoá, dịch vụ của những hộ, cá nhân kinh doanh có mức thu nhập cao? Trong thực tế thực hiện pháp luật rất dễ dẫn đến tùy tiện, tiêu cực. Hơn nữa, nếu quy định này được đưa sang phần chủ thể nộp thuế thì có thể hiểu là những hộ, cá nhân kinh doanh có mức doanh thu hàng năm dưới 100 triệu đồng thì không nằm trong diện phải nộp thuế GTGT, tức là không thuộc đối tượng nộp thuế GTGT và như thế 100 triệu đồng được coi là “ngưỡng” doanh thu chịu thuế GTGT.

Thứ tư, bất cập tại khoản 6 Điều 3 Nghị định số 123/2008/NĐ-CP về hoạt động duy tu, sửa chữa, xây dựng các công trình (quy định chi tiết về khoản 12 Điều

5 Luật thuế GTGT), theo đó nhà làm luật quy định: “nếu có sử dụng nguồn vốn khác ngoài 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 mà nguồn vốn khác không vượt quá 50% tổng số vốn sử dụng cho công trình thì đối tượng không chịu thuế là toàn bộ giá trị công trình”.

Quy định này có thể xảy ra hai trường hợp trên thực tế: *Một là*, nếu nguồn vốn khác chiếm dưới 50% thì công trình thuộc đối tượng không chịu thuế, dẫn tới hệ quả đơn vị thực hiện công trình không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào tương ứng với phần vốn khác được sử dụng. *Hai là*, nếu công trình thuộc đối tượng chịu thuế, nghĩa là vốn do nhân dân đóng góp nhỏ hơn 50% tổng vốn sử dụng thì không hợp lý bởi lẽ, theo quy định thì đối tượng góp vốn là nhân dân thường là đối tượng không thuộc diện nộp thuế GTGT do không phải là chủ thể kinh doanh, cho nên họ sẽ phải chịu thuế đối với những công trình này.

2.1.2. Thực trạng quy định về căn cứ tính thuế giá trị gia tăng

Căn cứ tính thuế là cơ sở để tính ra số thuế phải nộp. Theo Điều 6 Luật thuế GTGT 2008, nhà làm luật quy định “căn cứ tính thuế GTGT là giá tính thuế và thuế suất”, theo đó công thức tính thuế GTGT là:

$$\text{Số thuế GTGT phải nộp} = \text{Giá tính thuế GTGT} \times \text{Thuế suất thuế GTGT}$$

2.1.2.1. Quy định về giá tính thuế giá trị gia tăng

Giá tính thuế GTGT là giá bán ra của hàng hóa, dịch vụ chưa bao gồm thuế GTGT. Để xác định giá tính thuế cho hàng hóa, dịch vụ thuộc diện chịu thuế GTGT, các quốc gia có thể lựa chọn phương án coi giá tính thuế GTGT là giá hàng hoá, dịch vụ chưa có thuế hoặc đã có thuế GTGT trong giá bán. Pháp luật thuế GTGT Việt Nam lựa chọn quy định giá tính thuế GTGT là giá bán chưa có thuế GTGT được ghi trên hoá đơn bán hàng của người bán, người cung cấp dịch vụ hoặc giá chưa có thuế GTGT được ghi trên chứng từ của hàng hoá nhập khẩu.

Giá tính thuế GTGT được quy định cụ thể tại Điều 7 Luật thuế GTGT như sau:

- Đối với hàng hóa, dịch vụ do cơ sở sản xuất, kinh doanh bán ra thì giá tính thuế là giá bán chưa có thuế GTGT (điểm a, khoản 1). Trường hợp hàng hoá, dịch vụ phải chịu thuế tiêu thụ đặc biệt thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã có thuế tiêu thụ đặc biệt nhưng chưa có thuế GTGT. Hàng hoá, dịch vụ phải chịu thuế bảo vệ môi trường là giá bán đã có thuế bảo vệ môi trường nhưng chưa có thuế GTGT. Hàng hoá, dịch vụ phải chịu thuế tiêu thụ đặc biệt và thuế bảo vệ môi trường là giá bán đã có hai loại thuế trên nhưng chưa có thuế GTGT.

- Đối với hàng hóa nhập khẩu thì giá tính thuế GTGT là giá nhập khẩu tại cửa khẩu cộng với thuế nhập khẩu (nếu có), cộng thuế tiêu thụ đặc biệt (nếu có) và 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 (điểm b, khoản 1). 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 – theo quy định tại khoản 2 Điều 7 Thông tư số 219/2013/TT-BTC.

- Đối với hàng hoá, dịch vụ dùng để trao đổi, tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng cho thì giá tính thuế là giá tính thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này (điểm c, khoản 1). Mặc dù không có hành vi trả tiền cho việc sử dụng hàng hoá, dịch vụ nhưng xét về bản chất thì đó là những hoạt động mua bán “kép” vì người cung ứng hàng hoá, dịch vụ vừa là người bán hàng vừa là người mua (tự mua để trao đổi, tiêu dùng nội bộ, biếu, tặng cho). Do đó thuộc diện chịu thuế GTGT, quy định như vậy nhằm đảm bảo các doanh nghiệp không biến tướng hình thức bán hàng thành trao đổi, biếu, tặng cho để trốn thuế.

Hoạt động biếu, tặng giấy mời (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 (khoản 2, Điều 4, Nghị định 209/2013/NĐ-CP). Hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại theo quy định của pháp luật về thương mại thì giá tính thuế được xác định bằng không; 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 (khoản 2, Điều 4, Nghị định 209/2013/NĐ-CP). Hàng hoá, dịch vụ luân chuyển nội bộ như xuất hàng hoá 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 thì không phải tính, nộp thuế GTGT (khoản 4, Điều 7, Thông tư 219/2013/TT-BTC)

- Đối với hoạt động cho thuê tài sản thì giá tính thuế là số tiền cho thuê chưa có thuế GTGT (điểm d, khoản 1).

- Đối với hàng hóa bán theo phương thức trả góp, trả chậm, giá tính thuế là giá bán trả một lần chưa có thuế GTGT của hàng hoá đó (không bao gồm lãi trả góp, trả chậm) - điểm đ, khoản 1. Việc không tính lãi trả góp, trả chậm vào giá tính thuế GTGT do xuất phát từ bản chất kinh tế của giá cả hàng hoá là toàn bộ chi phí cấu thành nên hàng hoá từ lúc sản xuất đến lúc tiêu thụ (như giá trị nguyên vật liệu, tiền công, khấu hao tài sản cố định...). Cho nên, trong giá tính thuế GTGT sẽ loại trừ những chi phí không liên quan như lãi trả góp, trả chậm.

- Đối với gia công hàng hóa, giá tính thuế là giá gia công chưa có thuế GTGT (điểm e, khoản 1). Bao gồm: tiền công, tiền nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và các chi phí khác để gia công do bên nhận gia công phải chịu.

- Đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt là giá trị công trình, hạng mục công trình hay phần công việc thực hiện bàn giao chưa có thuế GTGT (điểm g, khoản 1).

- Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản là giá bán bất động sản chưa có thuế GTGT, trừ giá chuyển quyền sử dụng đất hoặc tiền thuê đất phải nộp ngân sách nhà nước (điểm h, khoản 1).

- Đối với hoạt động hưởng tiền công hoặc tiền hoa hồng: giá tính thuế là tiền công, tiền hoa hồng được hưởng chưa có thuế GTGT (điểm i, khoản 1).

- Đối với hàng hóa, dịch vụ có tính đặc thù dùng các chứng từ như tem bưu chính, vé cước vận tải, vé xổ số kiến thiết... ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT. Giá chưa có thuế GTGT được xác định theo công thức:

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

(Nguồn: Điểm k, khoản 1, Điều 7 Luật thuế GTGT)

Giá tính thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ bao gồm cả phụ thu, phụ phí thu thêm mà cơ sở kinh doanh được hưởng.

2.1.2.2. Quy định về thuế suất thuế giá trị gia tăng

Thuế suất là định mức thu thuế trên một đơn vị của đối tượng chịu thuế. Thuế suất thuế GTGT là loại thuế suất theo giá trị tức là quy định tỷ lệ % huy động trên một đơn vị hàng hóa, dịch vụ là đối tượng chịu thuế.

Hiện nay trên thế giới áp dụng hai cơ chế thuế suất thuế GTGT: cơ chế nhiều mức thuế suất hoặc cơ chế một thuế suất. Trong đó, các nhà lập pháp Việt Nam đã lựa chọn cơ chế nhiều thuế suất nhằm khuyến khích phát triển, đầu tư cho đối tượng áp dụng thuế suất thấp. Luật thuế GTGT có hiệu lực thi hành từ 1/1/1999 quy định bốn mức thuế suất (0%, 5%, 10% , 20%); nhưng hiện nay Điều 8 Luật thuế GTGT 2008 quy định chỉ còn ba mức thuế suất là 0%, 5% và 10%; cụ thể:

- Mức thuế suất 0%: Áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, vận tải quốc tế và hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT quy định tại Điều 5 khi xuất khẩu, trừ một số trường hợp quy định tại khoản 1 Điều 8. Hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu được hiểu là hàng hoá, dịch vụ được tiêu dùng ở ngoài Việt Nam, trong khu phi thuế quan; hàng hoá, dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài theo quy định của Chính phủ. Với mức thuế suất 0% chủ thể kinh doanh phải kê khai thuế nhưng thực chất là không bị thu thuế GTGT đầu ra và được khấu trừ, hoàn lại thuế GTGT đã nộp trên hàng hóa đầu vào nhằm khuyến khích xuất khẩu, nâng cao khả năng cạnh tranh của hàng hoá, dịch vụ nước ta trên thị trường quốc tế, thúc đẩy phát triển sản xuất trong nước.

- Mức thuế suất 5%: Áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ thiết yếu phục vụ trực tiếp cho đời sống, sản xuất và tiêu dùng, cần được ưu đãi. Các hàng hóa thuộc

diện áp dụng mức thuế suất này bao gồm: (i) Hàng hoá, dịch vụ thiết yếu cho đời sống xã hội: nước sạch phục vụ sản xuất và sinh hoạt; thực phẩm tươi sống, đường; thuốc chữa bệnh, phòng bệnh; giáo cụ, đồ dùng phục vụ giảng dạy, học tập; hoạt động văn hoá văn nghệ; đồ chơi trẻ em; dịch vụ khoa học công nghệ; bán, cho thuê nhà ở xã hội...; (ii) Hàng hoá, dịch vụ phục vụ sản xuất, thúc đẩy phát triển trong lĩnh vực nông nghiệp: quặng để sản xuất phân bón, thuốc trừ sâu bệnh và chất kích thích tăng trưởng vật nuôi, cây trồng; dịch vụ nông nghiệp; sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi chưa qua chế biến; mủ cao su; sản phẩm thủ công sản xuất bằng nguyên liệu từ nông nghiệp...

- Mức thuế suất 10%: Đây là “mức thuế suất chuẩn, áp dụng cho hàng hoá, dịch vụ thông thường” [42, tr. 79]. Theo phương pháp loại trừ nhằm tránh bỏ sót, khoản 3 Điều 8 Luật Thuế GTGT hiện hành quy định phạm vi áp dụng thuế suất 10% bao gồm hàng hoá, dịch vụ không quy định tại phần đối tượng không chịu thuế, phần thuế suất 0% và phần thuế suất 5%. Có thể thấy việc áp dụng ba mức thuế suất thuế GTGT nói trên về cơ bản đã đạt được những mục tiêu nhất định mà Nhà nước đặt ra như: tạo nguồn thu ổn định và chiếm tỷ trọng mong muốn trong tổng thu ngân sách nhà nước; định hướng tiêu dùng trong dân cư; thực hiện được chính sách khuyến khích, thay đổi cơ cấu đầu tư trong nền kinh tế [42, tr. 79].

2.1.2.3. Một số bình luận và đánh giá

Qua nghiên cứu thực trạng quy định về căn cứ tính thuế GTGT, tác giả luận văn cho rằng nhóm quy định này vẫn thể hiện một số điểm hạn chế, bất cập sau đây:

Thứ nhất, hạn chế, bất cập của quy định về giá tính thuế GTGT.

Về cơ bản quy định giá tính thuế GTGT đã được sửa đổi, bổ sung để kịp thời khắc phục được những thiếu sót trong thực tiễn. Tuy nhiên, hiện nay tồn tại tình trạng giá tính thuế GTGT được phản ánh trên hoá đơn chứng từ còn có sự khác biệt so với giá thực, đặc biệt là giá tính thuế của hàng tiêu dùng. Ví dụ thực tế hay bắt gặp là trường hợp mua bán xe máy, doanh nghiệp bán hàng lập hoá đơn ghi giá tính thuế thấp hơn giá thực tế mà khách hàng phải chi trả, điều này không phản ánh đúng

giá trị tăng thêm của hàng hoá và còn gây thất thu thuế GTGT. Tuy nhiên do không có đủ cơ sở pháp lý để chứng minh vì vậy trong nhiều trường hợp phạm vi mức độ của thuế GTGT không được xác định đúng.

Thứ hai, hạn chế, bất cập của quy định về thuế suất

Tuy hiện nay luật đã rút gọn còn 3 mức thuế suất thuế GTGT là 0%, 5% và 10% so với 4 mức thuế suất như luật cũ nhưng so với mục đích cải cách thuế bước 3 là thống nhất áp dụng một mức thuế suất thì Luật thuế GTGT 2008 đã không hoàn thành được mục tiêu đề ra. Nguyên nhân là do Nhà nước thấy vẫn phải ưu đãi cho một số hàng hoá, dịch vụ.

Hiện nay xu hướng chung của các nước trên thế giới là áp dụng thống nhất một mức thuế suất (không tính mức thuế suất 0% cho xuất khẩu) do đó pháp luật thuế GTGT ở nước ta nên cân nhắc và chỉnh sửa cơ cấu biểu thuế suất. Theo điều tra của Ngân hàng Thế giới (2012) có khoảng 54% số nước áp dụng thuế GTGT có biểu thuế suất gồm một mức (trừ thuế suất 0% cho xuất khẩu); 23% số nước áp dụng biểu thuế suất thuế GTGT với hai mức thuế suất và số còn lại là nhiều hơn hai mức [10, tr.2].

Việc có nhiều mức thuế suất làm cho công tác xây dựng chính sách của các cơ quan có chức năng gặp nhiều khó khăn. Lúc này, muốn tạo ra một sắc thuế thật công bằng thì cơ quan hoạch định chính sách phải xây dựng các tiêu chuẩn phân loại hàng hóa, dịch vụ để từ đó áp vào các nhóm thuế suất khác nhau. Điều này không phải lúc nào cũng được thực hiện thuận lợi vì sự khác nhau giữa các loại hàng hóa là rất khó phân định, sẽ có nhiều ý kiến phản hồi từ các đối tượng chuyển đến, đặt ra một vấn đề là cơ quan thuế và các ban ngành liên quan phải tốn một khoản chi phí nhất định để tổ chức các cuộc tuyên truyền, phổ biến chính sách, các cuộc tiếp xúc doanh nghiệp và người dân để hướng dẫn những vướng mắc đó. Vì vậy, xét về mặt lý luận và hiệu quả quản lý thì áp dụng một mức thuế suất là phù hợp và cần thiết, nó sẽ góp phần hạ thấp chi phí tuân thủ thuế và đơn giản hóa các yêu cầu về quản lý.

2.1.3. Thực trạng quy định về phương pháp tính thuế giá trị gia tăng

Luật thuế GTGT 2008 hiện hành quy định hai phương pháp tính thuế GTGT, bao gồm phương pháp khấu trừ thuế và phương pháp tính trực tiếp trên GTGT. Sở dĩ pháp luật Việt Nam quy định hai phương pháp tính thuế trong khi thông lệ quốc tế chỉ sử dụng phương pháp khấu trừ là do tình hình thực tế ở Việt Nam có một số chủ thể là tổ chức, cá nhân, hộ kinh doanh không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ chế độ về kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật, do đó không thể tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế GTGT đầu vào.

2.1.3.1. Quy định về phương pháp khấu trừ thuế

Theo khoản 2 Điều 10 Luật thuế GTGT và khoản 3 Điều 3 Thông tư số 119/2014/TT-BTC, đối tượng áp dụng phương pháp này là các cơ sở kinh doanh thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật về kế toán. Các chủ thể này bao gồm:

- Cơ sở kinh doanh có doanh thu hàng năm từ bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ từ một tỷ đồng trở lên, trừ hộ, cá nhân kinh doanh.

- Cơ sở kinh doanh đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế, trừ hộ, cá nhân kinh doanh, bao gồm: (i) Doanh nghiệp, hợp tác xã đang hoạt động có doanh thu hàng năm từ bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ 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; (ii) Doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư của cơ sở kinh doanh đang hoạt động nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ; (iii) Doanh nghiệp, hợp tác xã mới thành lập có thực hiện đầu tư, mua sắm, nhận góp vốn bằng tài sản cố định, máy móc, thiết bị, công cụ, dụng cụ hoặc có hợp đồng thuê địa điểm kinh doanh; (iv) Tổ chức nước ngoài, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam theo hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ; (v) Tổ chức kinh tế khác hạch toán được số thuế GTGT đầu vào, đầu ra.

- 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.

Ngoài việc quy định đối tượng áp dụng phương pháp khấu trừ thuế GTGT, pháp luật cũng quy định cách tính thuế GTGT phải nộp như sau:

$$\text{Số thuế GTGT phải nộp} = \text{Thuế GTGT đầu ra} - \text{Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ}$$

Trong đó:

- Thuế GTGT đầu ra được xác định bằng cách lấy giá tính thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ bán ra ghi trên hoá đơn GTGT nhân với thuế suất thuế GTGT của loại hàng hóa dịch vụ đó do pháp luật quy định.

- Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ xác định bằng tổng số thuế GTGT ghi trên hoá đơn GTGT mua hàng hoá, dịch vụ (bao gồm cả tài sản cố định), số thuế GTGT ghi trên chứng từ nộp thuế của hàng hoá nhập khẩu hoặc chứng từ nộp thuế GTGT thay cho phía nước ngoài. Trường hợp hàng hoá, dịch vụ mua vào là loại được dùng chứng từ đặc thù ghi giá thanh toán là giá đã có thuế GTGT thì số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ xác định bằng giá thanh toán trừ (-) giá tính thuế.

Việc áp dụng phương pháp khấu trừ thuế mặc dù cần có điều kiện áp dụng nhưng đây là phương pháp mang lại nhiều ưu điểm như xác định đúng số thuế phải nộp ở từng khâu, từng chủ thể nộp thuế, chống thất thu thuế, qua đó đảm bảo thu đủ số thuế cần thiết. Ngoài ra, phương pháp này khi được vận dụng đã làm đơn giản hóa quá trình quản lý và thu thuế, do số thuế phát sinh ở các khâu được phản ánh rõ trong hóa đơn, chứng từ. Điều này lý giải vì sao pháp luật các nước đang áp dụng thuế GTGT đều quy định phương pháp khấu trừ thuế là phương pháp tính thuế chủ yếu của loại thuế này.

2.1.3.2. Quy định về phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng

Pháp luật hiện hành quy định hai trường hợp áp dụng phương pháp tính trực tiếp trên GTGT, cụ thể là:

Thứ nhất, đối với chủ thể có hoạt động mua, bán, chế tác vàng, bạc, đá quý phải đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT. Lý do là

vì các chủ thể này khi mua hàng hóa từ người bán là tổ chức, cá nhân, hộ gia đình thường không được người bán cấp hóa đơn GTGT, nghĩa là không có hóa đơn GTGT đầu vào, vì thế không thể áp dụng phương pháp khấu trừ thuế GTGT đầu vào như đối với trường hợp chủ thể nộp thuế có đầy đủ hóa đơn, chứng từ thuế GTGT đầu vào, đầu ra.

Công thức tính số thuế GTGT phải nộp trong trường hợp này được quy định tại khoản 1 Điều 11 Luật thuế GTGT, cụ thể là:

$$\text{Số thuế GTGT phải nộp} = \text{GTGT của vàng, bạc, đá quý bán ra} \times \text{Thuế suất thuế GTGT}$$

Trong đó, GTGT 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.

Thứ hai, đối với chủ thể là: (i) doanh nghiệp, hợp tác xã 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; (ii) hộ, cá nhân kinh doanh; (iii) tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh không có cơ sở thường trú tại Việt Nam nhưng có doanh thu phát sinh tại Việt Nam chưa thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ, trừ 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 khấu trừ nộp thay; (iv) tổ chức kinh tế khác, trừ trường hợp đăng ký nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế sẽ áp dụng phương pháp tính trực tiếp trên doanh thu theo công thức tính quy định tại khoản 2 Điều 11 Luật thuế GTGT như sau:

$$\text{Số thuế GTGT phải nộp} = \text{Doanh thu} \times \text{Tỷ lệ (\%)} \text{ trên doanh thu}$$

Trong đó:

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

- Tỷ lệ % để tính GTGT trên doanh thu được chia làm bốn mức tương ứng với các hoạt động kinh doanh khác nhau, quy định tại điểm b khoản 2 Điều 11 Luật thuế GTGT: 1% đối với hoạt động phân phối, cung cấp hàng hoá; 5% đối với dịch vụ, xây dựng không bao thầu nguyên vật liệu; 3% đối với sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hoá, xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu; 2% đối với hoạt động kinh doanh khác.

2.1.3.3. Một số bình luận và đánh giá

Qua nghiên cứu các quy định hiện hành về phương pháp tính thuế GTGT, tác giả luận văn cho rằng các quy định này còn tồn tại một số điểm bất cập sau đây:

Thứ nhất, việc quy định hai phương pháp tính thuế như pháp luật hiện hành tuy xuất phát từ điều kiện kinh tế - xã hội của Việt Nam nhưng đây chính là nguyên nhân của mọi nguyên nhân dẫn đến hàng loạt các bất cập khác trong việc thực thi pháp luật thuế GTGT trong thời gian qua. Quy định này trên thực tế chỉ phù hợp với giai đoạn đầu áp dụng Luật thuế GTGT để đơn vị kinh doanh chuẩn bị các điều kiện cần thiết nhằm thống nhất một chế độ chứng từ và một phương pháp tính thuế. Cần xác định rằng phương thức tính thuế trực tiếp chỉ là tạm thời, là giải pháp tình thế. Nên chăng, cần đưa ra một lộ trình cụ thể để tiến tới quy định thống nhất áp dụng một phương pháp duy nhất là phương pháp khấu trừ thuế GTGT đầu vào. Còn nếu tiếp tục duy trì tình trạng này sẽ tạo ra sự bất bình đẳng giữa các cơ sở kinh doanh, nảy sinh nhiều hiện tượng tiêu cực như gian lận trong khấu trừ, hoàn thuế; hoạt động của công ty “ma” ra đời chỉ chuyên buôn bán hoá đơn GTGT để trục lợi.

Thật vậy, pháp luật thuế GTGT hiện hành quy định: chỉ khi những đơn vị kinh doanh nào áp dụng phương pháp khấu trừ mua hàng hoá, dịch vụ của những đơn vị cũng áp dụng phương pháp khấu trừ và có lập hoá đơn GTGT hợp pháp thì mới có khả năng được khấu trừ thuế đầu vào một cách chính xác số thuế GTGT thực tế phát sinh theo đúng bản chất của thuế GTGT (tên gọi thuế GTGT chỉ đúng duy nhất trong trường hợp này). Những trường hợp còn lại, tức các doanh nghiệp thực hiện phương pháp khấu trừ thuế GTGT có quan hệ kinh tế với doanh nghiệp thực hiện tính thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp hoặc hộ kinh doanh sẽ nảy

sinh nhiều bất cập, cả hai đều bị thiệt hại ở chỗ: Trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp khấu trừ thuế GTGT mua hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp áp dụng phương pháp tính trực tiếp thì dù có hoá đơn bán hàng đầy đủ (đã bao gồm thuế GTGT) nhưng cũng không được sử dụng để khấu trừ thuế. Bởi vì theo quy định chỉ có hoá đơn GTGT của các đơn vị nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế GTGT phát hành mới hợp lệ. Như vậy, các doanh nghiệp này mặc dù đã tuân thủ chế độ kế toán, giao dịch kinh tế có chứng từ pháp lý đầy đủ, nhưng trong chi phí hợp lý hình thành giá bán hàng hóa dịch vụ chịu thuế GTGT vẫn có một phần thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ. Khi tiêu thụ sản phẩm, doanh nghiệp phải nộp thuế GTGT đầu ra trên tổng giá trị hàng hoá. Vậy là, thuế GTGT đầu ra vẫn đang đánh chồng lên thuế GTGT đầu vào làm doanh nghiệp mất đi một khoản lợi nhuận, đó là sự bất bình đẳng không đáng có. Hoặc là trên thực tế, rất nhiều doanh nghiệp trong trường hợp này sẽ lựa chọn hành vi mua, sử dụng hoá đơn bất hợp pháp để hợp thức hoá sổ sách về thuế GTGT đầu vào được khấu trừ và đó cũng là mảnh đất màu mỡ để các công ty “ma” buôn bán hoá đơn GTGT hoạt động. Với trường hợp ngược lại, khi doanh nghiệp thực hiện phương pháp tính thuế GTGT trực tiếp mua dịch vụ, hàng hoá của các doanh nghiệp áp dụng theo phương pháp khấu trừ để dùng vào sản xuất kinh doanh hàng hóa dịch vụ chịu thuế GTGT, họ cũng có hoá đơn GTGT do doanh nghiệp áp dụng phương pháp khấu trừ thuế GTGT xuất ra nhưng cũng không được khấu trừ thuế GTGT, họ cũng phải trả phần thuế GTGT đầu vào chìm trong giá bán ở đầu ra, tức là thuế vẫn đánh chồng lên thuế. [38, tr. 59].

Thứ hai, quy định về ngưỡng doanh thu hàng năm từ một tỷ đồng trở lên mới được áp dụng phương pháp khấu trừ thuế là “lợi bất cập hại”. Đây là nội dung sửa đổi có tính chất căn bản của Luật thuế GTGT 2008 và Thông tư số 219/2013/TT-BTC với mục đích hạn chế tình trạng doanh nghiệp thành lập ra chỉ để mua bán hóa đơn GTGT, song lại hạn chế luôn sự gia nhập thị trường và cạnh tranh bình đẳng của các doanh nghiệp nhỏ và vừa – vốn dĩ là loại hình chủ thể kinh doanh chiếm số lượng lớn ở nước ta hiện nay [44].

Hệ lụy lớn nhất của bất cập trên là những doanh nghiệp nhỏ và vừa không được xuất hóa đơn GTGT nên rất khó bán hàng, khiến doanh nghiệp nhỏ và vừa vốn đã yếu lại càng yếu hơn. Do doanh nghiệp phải trực tiếp sử dụng hóa đơn bán hàng nên các đối tượng mua hàng của doanh nghiệp sẽ không được khấu trừ thuế GTGT. Hơn nữa, tất cả các loại thuế đầu vào phải tính vào chi phí, giá thành hàng hóa đội lên rất nhiều, giảm lợi nhuận của doanh nghiệp, gây khó khăn cho hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp so với các doanh nghiệp áp dụng phương pháp khấu trừ thuế GTGT đầu vào.

Lẽ ra cần phải khuyến khích các doanh nghiệp nhỏ mới thành lập và tạo môi trường cạnh tranh bình đẳng giữa họ với các doanh nghiệp đã thành lập trước đó thì Thông tư số 219/2013 lại buộc các doanh nghiệp nhỏ và vừa gồng mình chống lại nguy cơ tăng chi phí, giảm lợi nhuận, do đó hạn chế sự gia nhập thị trường và cạnh tranh của các doanh nghiệp này. Như vậy, thực tế áp dụng Luật đang cho thấy, trong khi mục tiêu của việc đưa ra ngưỡng doanh thu trên 1 tỷ đồng như đã nêu ở trên là chưa mang lại kết quả rõ nét, thì rất nhiều doanh nghiệp đang hoạt động bình thường đã phải gặp khó. Việc gom các doanh nghiệp nhỏ và vừa kinh doanh hợp pháp và bất hợp pháp vào cùng một “giỏ” để quản lý thì sẽ vô tình bóp nghẹt sự phát triển và oan uổng cho các doanh nghiệp nhỏ và vừa kinh doanh hợp pháp.

Thứ ba, đối với trường hợp cơ sở kinh doanh mới thành lập hoặc đang hoạt động có doanh thu chưa đạt 1 tỉ đồng trở lên trong một năm có nhu cầu tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế thì phải thực hiện thủ tục đăng ký theo quy định tại khoản 7, Điều 11 Thông tư 156/2013/TT-BTC đang gây phiền hà, bất cập cho doanh nghiệp. Theo đó, người nộp thuế 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 hoặc năm người nộp thuế tự nguyện áp dụng theo phương pháp khấu trừ, tức là không phải đăng ký một lần là những đơn vị kinh doanh này được áp dụng phương pháp khấu trừ thuế GTGT mà cứ theo chu kỳ hai năm doanh nghiệp sẽ phải gửi thông báo tiếp nếu muốn tiếp tục sử dụng. Điều này dẫn đến tình trạng quá tải về số lượng tiếp

nhận thông báo của doanh nghiệp tại cơ quan thuế mỗi khi đến ngày 20/12, trong đó Chi cục thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh cũng phải đối mặt với tình trạng này. Thiết nghĩ có nên thay đổi quy định này theo hướng tăng thời gian có hiệu lực của mỗi lần thông báo chuyển đổi phương pháp tính thuế GTGT để giảm thủ tục cho doanh nghiệp.

2.1.4. Thực trạng quy định về khấu trừ, hoàn thuế giá trị gia tăng

2.1.4.1. Quy định về khấu trừ thuế giá trị gia tăng

Trên nguyên tắc, thuế GTGT được đánh trên phần giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ qua các khâu sản xuất, lưu thông, tiêu dùng, không tính vào phần giá trị hàng hóa, dịch vụ đã chịu thuế GTGT ở các khâu trước, thuế đã nộp ở các khâu trước được tính khấu trừ ở khâu sau.

Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế được khấu trừ thuế GTGT đầu vào. Thực tế cho thấy vấn đề này đã được quy định tại Điều 12 Luật thuế GTGT 2008 như sau:

- Thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng 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 hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT bị tổn thất;

- Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ sử dụng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế và không chịu thuế thì chỉ được khấu trừ số thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ sử dụng 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 của hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT so với tổng doanh thu hàng hoá, dịch vụ bán ra;

- Thuế GTGT đầu vào phát sinh trong tháng nào được kê khai, khấu trừ khi xác định số thuế phải nộp của tháng đó. 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 công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ

sở người nộp thuế.

- Thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ bán cho tổ chức, cá nhân sử dụng nguồn vốn viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại; hàng hoá, dịch vụ sử dụng cho hoạt động tìm kiếm, thăm dò, phát triển mỏ dầu, khí được khấu trừ toàn bộ.

Ngoài ra, pháp luật cũng quy định để được khấu trừ thuế GTGT đầu vào thì cơ sở kinh doanh phải đáp ứng đủ một số điều kiện sau:

(i) Có hoá đơn GTGT mua hàng hoá, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu;

(ii) Có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào, trừ hàng hoá, dịch vụ mua từng lần có giá trị dưới hai mươi triệu đồng;

Đối với hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu, ngoài các điều kiện trên còn phải có hợp đồng ký kết với bên nước ngoài về việc bán, gia công hàng hoá, cung ứng dịch vụ; hoá đơn bán hàng hoá, dịch vụ; chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt; tờ khai hải quan đối với hàng hoá xuất khẩu.

2.1.4.2. Quy định về hoàn thuế giá trị gia tăng

Theo cách hiểu chung, “hoàn thuế GTGT là việc cơ quan thuế ra quyết định trả lại số tiền thuế GTGT đã nộp vượt quá của chủ thể nộp thuế” [42, tr. 93]. Hoàn thuế là nguyên lý tất yếu của thuế GTGT khi số thuế đầu vào mà doanh nghiệp đã trả lớn hơn số thuế đầu ra mà doanh nghiệp phải nộp vào ngân sách nhà nước. Thông thường, trong một kỳ tính thuế cơ sở kinh doanh có thuế GTGT đầu vào lớn hơn thuế GTGT đầu ra, do một số nguyên nhân sau: *Một là*, hàng hóa, nguyên vật liệu mua vào còn tồn kho, sản phẩm hàng hóa sản xuất ra cũng còn tồn kho nhiều; *hai là*, cơ sở sản xuất kinh doanh đầu tư xây dựng, mua sắm tài sản lớn nhưng chưa đi vào sản xuất, chưa có sản phẩm hàng hóa bán ra hoặc bán ra rất ít; *ba là*, sản phẩm hàng hóa xuất khẩu áp dụng thuế suất 0%; *bốn là*, thuế suất của nguyên vật liệu mua vào lớn hơn thuế suất hàng bán ra; *năm là*, một số trường hợp đặc biệt khác như hàng hoá viện trợ, hàng hoá, dịch vụ cung cấp cho dự án sử dụng vốn

ODA, hàng hoá của đối tượng được hưởng quyền ưu đãi, miễn trừ ngoại giao...

Theo Luật thuế GTGT hiện hành, nhà làm luật quy định các trường hợp hoàn thuế GTGT tại Điều 13 bao gồm:

- Cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết trong tháng hoặc trong quý thì được khấu trừ vào kỳ tiếp theo. Trường hợp cơ sở kinh doanh đã đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư mới, đang trong giai đoạn đầu tư có số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư mà chưa được khấu trừ và có số thuế còn lại từ ba trăm triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT. Tuy nhiên, có hai trường hợp pháp luật quy định người nộp thuế sẽ không được hoàn thuế mà được kết chuyển số thuế chưa khấu trừ sang kỳ tiếp theo, đó là: (i) Đối với dự án đầu tư không góp đủ số vốn điều lệ như đăng ký, kinh doanh ngành nghề kinh doanh có điều kiện khi chưa đủ các điều kiện kinh doanh theo quy định của Luật Đầu tư hoặc không đảm bảo duy trì đủ điều kiện kinh doanh trong quá trình hoạt động; (ii) Dự án đầu tư khai thác tài nguyên khoáng sản được cấp phép từ ngày 1/1/2016 hoặc dự án đầu tư sản xuất sản phẩm hàng hoá mà tổng giá trị tài nguyên khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên.

- Cơ sở kinh doanh trong tháng, quý có hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ từ ba trăm triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế GTGT theo tháng, quý, trừ trường hợp hàng hóa nhập khẩu để xuất khẩu, hàng hóa xuất khẩu không thực hiện việc xuất khẩu tại địa bàn hoạt động hải quan theo quy định của Luật hải quan.

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

- Hoàn thuế GTGT đối với hàng hoá mua tại Việt Nam mang theo người khi

xuất cảnh đối với trường hợp 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;

- 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;

- 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 GTGT đã trả ghi trên hoá đơn GTGT hoặc trên chứng từ thanh toán ghi giá thanh toán đã có thuế GTGT.

- Cơ sở kinh doanh có quyết định hoàn thuế GTGT của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật và trường hợp hoàn thuế GTGT theo điều ước quốc tế mà nước ta là thành viên.

Có thể thấy, việc hoàn thuế GTGT chỉ được thực hiện khi chủ thể nộp thuế nằm trong số những đối tượng trên và có hồ sơ hoàn thuế hợp lệ nhằm chứng minh sự thỏa mãn các điều kiện được xét và chấp nhận hoàn thuế GTGT. Hiện nay, Luật số 106/2016 về việc sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT có nhiều quy định mới được đánh giá là tiến bộ, khắc phục được lỗ hổng của luật cũ. Cụ thể là:

Thứ nhất, bãi bỏ hoàn thuế GTGT đối với trường hợp lũy kế thuế GTGT đầu vào chưa khấu trừ hết từ 12 tháng hoặc 4 quý trở lên; trường hợp có thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết thì chuyển khấu trừ kỳ tiếp theo. Thực tiễn quản lý thuế GTGT thời gian qua cho thấy, phần lớn các trường hợp đề nghị hoàn thuế khi có lũy kế thuế GTGT đầu vào chưa khấu trừ hết từ 12 tháng hoặc 4 quý trở lên sau đó lại phát sinh số thuế phải nộp khá lớn. Đây chính là những trường hợp thuế GTGT đầu vào tạm thời chưa khấu trừ hết do sự lệch pha tạm thời giữa lượng hàng hóa, dịch vụ mua vào với lượng hàng hóa, dịch vụ bán ra trong một khoảng thời gian nhất định dẫn đến lượng hàng hóa tồn kho nhiều. Do đó, nếu cho phép hoàn thuế trong trường hợp này sẽ phát sinh thêm nhiều thủ tục phải giải quyết để hoàn thuế khi không thực sự cần thiết phải hoàn thuế vì có thể để bù trừ với số thuế GTGT đầu ra

sẽ phát sinh ở những kỳ tính thuế tiếp theo. Như vậy, có thể nói hiện nay việc hoàn thuế trong lĩnh vực thương mại nội địa xem như không tồn tại.

Thứ hai, sửa đổi quy định về hoàn thuế GTGT cho dự án đầu tư với trường hợp quy định tại điểm a, b khoản 1 Điều 13 Luật thuế GTGT. Sự thay đổi này xuất phát từ lí do sau: Đối với trường hợp tại điểm a do vi phạm quy định tại khoản 5 và 6 Điều 17 Luật Doanh nghiệp về vốn điều lệ và điều kiện kinh doanh cho nên Luật thuế GTGT không thực hiện hoàn thuế để góp phần hạn chế hành vi vi phạm pháp luật về kinh doanh. Đối với dự án đầu tư khai thác tài nguyên khoáng sản việc quy định không hoàn thuế mà không phân biệt tài nguyên, khoáng sản xuất khẩu đã qua chế biến hay chưa qua chế biến là nhằm hạn chế xuất khẩu tài nguyên thô, chưa qua chế biến; hạn chế việc thực hiện các thủ tục hoàn thuế GTGT rồi sau đó lại thu thuế khi dự án đầu tư đi vào sản xuất, kinh doanh.

Thứ ba, bổ sung hai trường hợp không được hoàn thuế: (i) Hàng hóa nhập khẩu để xuất khẩu; (ii) Hàng hóa xuất khẩu không thực hiện xuất khẩu tại địa bàn hoạt động hải quan theo Luật Hải quan.

Thứ tư, Luật mới còn tạo thuận lợi, quy định nhiều ưu đãi cho doanh nghiệp chấp hành tốt pháp luật về thuế và hải quan, đó là áp dụng chế độ ưu tiên, như: Thực hiện hoàn thuế trước, kiểm tra sau đối với người nộp thuế là doanh nghiệp sản xuất hàng hóa xuất khẩu mà trong hai năm liên tục không vi phạm pháp luật về thuế, hải quan và người nộp thuế không thuộc đối tượng rủi ro cao theo quy định của Luật Quản lý thuế.

Có thể thấy những điểm mới sửa đổi, bổ sung về thuế GTGT không chỉ giải quyết những yêu cầu cấp thiết của thực tiễn quản lý và góp phần tạo ra môi trường kinh doanh thuận lợi mà còn đồng thời tạo cơ sở pháp lý để tăng cường quản lý nguồn thu, chống gian lận thuế và hạn chế thất thu thuế GTGT.

2.1.4.3. Một số bình luận và đánh giá

Theo quan điểm của tác giả thì các quy định hiện hành về khấu trừ, hoàn thuế GTGT vẫn tồn tại những hạn chế như sau:

Thứ nhất, bất cập của quy định về khấu trừ thuế GTGT.

Về nguyên tắc, thuế GTGT đầu vào của hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT thì không được khấu trừ. Tuy nhiên, pháp luật lại quy định hai trường hợp ngoại lệ tại điểm c khoản 1 Điều 12 Luật thuế GTGT trong đó đáng lưu ý về trường hợp 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 được khấu trừ toàn bộ. Tuy nhiên, trên thực tế rất khó xác định hàng hoá, dịch vụ các đối tượng trên có sử dụng đúng mục đích viện trợ nhân đạo hoặc viện trợ không hoàn lại hay không, bởi vì người nộp thuế tự xác định, tự khai, tự nộp thuế nên nếu không nắm rõ quy định và thực tế phát sinh thì dễ dẫn tới việc áp dụng sai chính sách thuế.

Thứ hai, bất cập của quy định về hoàn thuế GTGT.

Hoàn thuế là một chính sách ưu việt của Luật thuế GTGT. Cơ chế hoàn thuế GTGT thời gian qua đã có những tác động tích cực, góp phần làm cho sản xuất, kinh doanh ổn định và phát triển. Tiếp tục hoàn thiện hơn nữa về mảng pháp luật này, Luật số 106/2016/QH13 có hiệu lực thi hành từ ngày 01 tháng 7 năm 2016 về cơ bản đã khắc phục được những lỗ hổng pháp lý, vướng mắc, bất cập phát sinh trong quá trình thực thi chế định hoàn thuế GTGT so với luật cũ. Tuy nhiên, hiện nay vẫn còn tồn tại một số bất cập về đối tượng được hoàn thuế GTGT như:

- Pháp luật hiện hành thể hiện quan điểm hoàn thuế GTGT là hoàn thuế cho người nộp thuế chứ không phải người chịu thuế. Theo ý kiến của tác giả luận văn, quan điểm này là chưa phù hợp với bản chất của hoàn thuế GTGT, vốn dĩ là việc Nhà nước hoàn lại tiền thuế cho người thực tế bỏ tiền ra nộp thuế cho Nhà nước – đó là người chịu thuế GTGT (người mua hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT để tiêu dùng).

- Trường hợp đối tượng nộp thuế theo phương pháp khấu trừ khi sáp nhập, hợp nhất, chia tách, giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động có số thuế GTGT nộp

thừa thì cơ quan thuế thực hiện việc thoái thu khi quyết toán thuế và được quy định trong các điều luật về quyết toán thuế mà không nên nằm trong khoản 3 Điều 13 Luật thuế GTGT về hoàn thuế. Nếu xét ở góc độ kinh tế - tài chính thì hoàn thuế và thoái thu đều là việc Nhà nước trả lại một khoản tiền nhất định cho đối tượng nộp thuế, song xét về bản chất pháp lý thì giữa chúng có những điểm khác biệt. Hoàn thuế là hệ quả của khấu trừ thuế GTGT đầu vào cho nên nó là một biện pháp kỹ thuật trong công tác hành thu hoặc nếu xem hoàn thuế mang tính chất ưu đãi, tài trợ của Nhà nước thì nó là biện pháp nhằm thực hiện chính sách kinh tế - xã hội còn thoái thu là hệ quả của hành vi quyết toán thuế, là hiện tượng bình thường trong bất kỳ sắc thuế nào khi số tiền tạm nộp lớn hơn số tiền phải nộp sau khi quyết toán thuế hoặc khi có sự nhầm lẫn.

- Đối với các chương trình, dự án sử dụng nguồn vốn hỗ trợ phát triển chính thứ (ODA) không hoàn lại hoặc viện trợ không hoàn lại, viện trợ nhân đạo sẽ được khấu trừ toàn bộ thuế GTGT cho nên tổ chức thực hiện dự án này sẽ là chủ thể được hoàn thuế. Với lý do đã trình bày ở phần bắt cập của khấu trừ thuế GTGT thì nên đưa trường hợp này ra khỏi diện được hoàn thuế bởi chế định hoàn thuế trong thuế GTGT không kiêm nhiệm chức năng thực hiện chính sách xã hội, chức năng này được thực hiện thông qua các quy định về thuế suất và các hàng hoá dịch vụ chịu thuế GTGT. Và thực tế mục đích hoàn thuế để khuyến khích đầu tư ODA vào Việt Nam đang bị trục lợi; những khoản thuế đã hoàn này được tổ chức sử dụng ra sao, có thực hiện tiếp cho mục tiêu dự án hay không thì thật khó để xác định.

- Hoàn thuế trong trường hợp có quyết định xử lý hoàn thuế của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền (khoản 7 Điều 13 Luật thuế GTGT) là một quy định thừa, không khả thi, mơ hồ, hiện không có quy định dưới luật hướng dẫn cụ thể do đó nên loại bỏ vì nếu không sẽ dẫn đến trường hợp tùy tiện và lạm dụng quy định này. Bởi các quyết định hoàn thuế của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền (Cục thuế hoặc Tổng cục thuế) chỉ được ban hành khi hội đủ các điều kiện luật định. Không thể có một quyết định hoàn thuế lại căn cứ vào một quyết định hoàn thuế, điều này sẽ nảy sinh tư tưởng ban phát từ phía cơ quan thuế và chạy chọt để được hoàn thuế từ phía

đối tượng nộp thuế.

2.1.5. Thực trạng quy định về hoá đơn, chứng từ

2.1.5.1. Quy định về hoá đơn, chứng từ

Thuế GTGT gắn với nghiệp vụ kinh doanh của chủ thể nộp thuế và Nhà nước thực hiện thu thuế theo kết quả kinh doanh của đối tượng nộp thuế. Hoá đơn GTGT là cơ sở là căn cứ để tính thuế, khấu trừ thuế và hoàn thuế GTGT. Theo quy định tại Điều 14 Luật thuế GTGT 2008, nhà làm luật đã quy định chi tiết về các loại chứng từ, hoá đơn áp dụng cho các chủ thể nộp thuế GTGT theo cả hai phương pháp tính thuế GTGT.

Cụ thể là:

- Đối với cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế khi bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ chịu thuế GTGT phải sử dụng hoá đơn GTGT và phải được ghi đầy đủ, đúng nội dung quy định, bao gồm cả khoản phụ thu, phí thu thêm (nếu có).

Trường hợp bán hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT mà trên hoá đơn GTGT không ghi khoản thuế GTGT thì thuế GTGT đầu ra được xác định bằng giá thanh toán ghi trên hoá đơn nhân với thuế suất thuế GTGT, trừ trường hợp quy định tại khoản 2 Điều 14 Luật thuế GTGT

- Đối với cơ sở kinh doanh đăng ký nộp thuế theo phương pháp trực tiếp trên GTGT, khi bán hàng hoá, dịch vụ phải sử dụng hoá đơn bán hàng thông thường.

- Đối với các loại tem, vé là chứng từ thanh toán in sẵn giá thanh toán thì giá thanh toán tem, vé đó đã bao gồm thuế GTGT.

Chế định về hoá đơn, chứng từ GTGT được quy định chi tiết hơn tại Nghị định 51/2010/NĐ-CP quy định về hoá đơn bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ, và sửa đổi bổ sung tại Nghị định 04/2014/NĐ-CP; Thông tư 39/2014/TT-BTC về hoá đơn bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ... Theo quy định tại Điều 5 Thông tư 39/2014/TT-BTC doanh nghiệp được phép tạo nhiều hình thức hoá đơn khác nhau như hoá đơn tự in, hoá đơn đặt in, hoá đơn điện tử. Cơ sở kinh doanh tự thực hiện việc phát hành

hoá đơn, cơ quan thuế chỉ phát hành hóa đơn lẻ, biên lai thu phí, lệ phí theo luật định và thực hiện vai trò quản lý việc phát hành và sử dụng hoá đơn của các đơn vị nộp thuế.

2.1.5.2. Một số bình luận và đánh giá

Nhìn chung các quy định của pháp luật về hoá đơn, chứng từ GTGT khá chặt chẽ, chi tiết, giúp cho doanh nghiệp, người dân dễ dàng áp dụng và thực hiện khi lưu thông hàng hoá, ổn định sản xuất, kinh doanh. Tiếp tục hoàn thiện hơn nữa vấn đề này thì hiện nay Tổng cục Thuế đang triển khai thí điểm áp dụng hoá đơn điện tử có mã xác thực của cơ quan thuế trên địa bàn thành phố Hồ Chí Minh và Hà Nội. Hoá đơn điện tử tiết kiệm chi phí, thuận tiện hạch toán, kế toán, đối chiếu dữ liệu, không xảy ra mất mát, hư hỏng, thất lạc hóa đơn; đơn giản hóa việc quyết toán thuế, thuận tiện cho việc kiểm tra của đơn vị quản lý thuế. Hơn nữa hoá đơn điện tử có mã xác thực đã xoá tan những nghi ngại về tính pháp lý và chính xác của hoá đơn điện tử. Đây cũng là cải cách để mang lại một môi trường kinh doanh công bằng, minh bạch hơn và những căn phòng chăt đầy hoá đơn giấy tồn kém chỉ còn là quá khứ.

2.1.6. Thực trạng quy định về quản lý thuế giá trị gia tăng

Quản lý thuế GTGT được hiểu là việc cơ quan thuế tổ chức điều hành việc thực hiện các hoạt động liên quan đến quá trình thu, nộp thuế GTGT vào ngân sách nhà nước. Hiện nay, các quy định về quản lý thuế nói chung và quản lý thuế GTGT nói riêng được ghi nhận trong một đạo luật riêng gọi là Luật Quản lý thuế 2006 (đã được sửa đổi, bổ sung một số điều năm 2012, 2014, 2016).

2.1.6.1. Quy định về trình tự, thủ tục quản lý thuế giá trị gia tăng

Theo quy định hiện hành, quản lý thuế GTGT bao gồm các quy định về thủ tục đăng ký thuế, kê khai thuế, nộp thuế, kiểm tra, thanh tra, xử lý vi phạm pháp luật về thuế GTGT.

Đăng ký thuế GTGT là việc người nộp thuế thực hiện khai báo sự hiện diện của mình và nghĩa vụ phải nộp thuế GTGT với cơ quan quản lý thuế. Sự kiện pháp

lý làm phát sinh nghĩa vụ đăng ký thuế GTGT là sự ra đời, thay đổi hoặc chấm dứt của chủ thể kinh doanh. Thời điểm phát sinh nghĩa vụ này được xác định kể từ ngày đối tượng nộp thuế được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy chứng nhận đầu tư; hoặc kể từ khi bắt đầu hoạt động kinh doanh đối với tổ chức không thuộc diện đăng ký kinh doanh, cá nhân, hộ gia đình (theo quy định của Điều 22 Luật quản lý thuế). Kết quả của việc đăng ký thuế là mỗi chủ thể kinh doanh được cấp một mã số thuế, sử dụng suốt quá trình tồn tại của chủ thể đó. Khi thực hiện các giao dịch kinh doanh, kê khai, nộp thuế, hoàn thuế và các giao dịch về thuế thì người nộp thuế phải ghi mã số thuế được cấp vào hoá đơn, chứng từ, tài liệu. Mã số thuế phục vụ cho việc nhận diện chủ thể nộp thuế, giúp cơ quan có thẩm quyền giám sát về thuế của chủ thể nộp thuế, theo dõi các vấn đề phát sinh liên quan đến sử dụng hoá đơn, chứng từ.

Kê khai, nộp thuế GTGT là việc người nộp thuế khai báo tất cả những hoạt động chịu thuế GTGT phát sinh trong kỳ tính thuế. Hiện nay pháp luật Việt Nam đang áp dụng nguyên tắc tự khai tự nộp, người nộp thuế tự kê khai, tự tính số tiền thuế GTGT phải nộp trong hồ sơ khai thuế của mình nộp cho cơ quan quản lý thuế. Người nộp thuế có trách nhiệm khai chính xác, trung thực, đầy đủ các nội dung trong tờ khai thuế theo mẫu. Theo khoản 2 Điều 11 Thông tư Số 156/2013/TT-BTC (và sửa đổi tại Thông tư số 151/2014/TT-BTC) quy định khai thuế GTGT là loại khai thuế theo tháng trừ các trường hợp: khai thuế theo quý (áp dụng đối với người nộp thuế GTGT có tổng doanh thu của năm trước liền kề từ 50 tỷ đồng trở xuống, người nộp thuế mới bắt đầu hoạt động); khai thuế GTGT tạm tính theo từng lần phát sinh (đối với hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh); khai thuế GTGT theo từng lần phát sinh (đối với thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp trên doanh số của người kinh doanh không thường xuyên). Trên cơ sở tờ khai thuế đã được chấp nhận, người nộp thuế phải thực hiện nghĩa vụ nộp thuế cho nhà nước. Nộp thuế GTGT là việc chủ thể kinh doanh chuyển thuế đã thu hộ Nhà nước do người tiêu dùng trả thông qua cơ chế giá khi mua hàng hoá, dịch vụ thuộc diện chịu thuế GTGT vào ngân sách nhà

nước. Đây là nghĩa vụ cơ bản và quan trọng nhất của mỗi đối tượng nộp thuế, yêu cầu phải nộp đủ số thuế GTGT và đúng thời hạn.

Kiểm tra, thanh tra thuế GTGT và xử lý vi phạm pháp luật về thuế GTGT giải quyết khiếu nại, tố cáo về thuế GTGT là những thủ tục tiếp theo nhằm giúp Nhà nước thực hiện được trọn vẹn chức năng quản lý thuế của mình – với tư cách là chủ thể quản lý xã hội.

Kiểm tra thuế GTGT là nhiệm vụ của cơ quan thuế được thực hiện ngay tại trụ sở cơ quan quản lý thuế dựa trên hồ sơ khai thuế của người nộp thuế GTGT và tại trụ sở của người nộp thuế. Nội dung kiểm tra thuế GTGT bao gồm việc kiểm tra tính đầy đủ, chính xác của các thông tin, chứng từ trong hồ sơ thuế, sự tuân thủ pháp luật về thuế GTGT của người nộp thuế.

Thanh tra thuế GTGT là hoạt động nghiệp vụ của cơ quan thanh tra, theo đó cơ quan này tiến hành các nghiệp vụ nhằm tra xét, xác minh mức độ hoàn thành nghĩa vụ thuế và mức độ tuân thủ pháp luật thuế đối với người nộp thuế và cơ quan thuế, công chức ngành thuế trong quá trình thực thi pháp luật thuế GTGT. Thông qua nghiệp vụ thanh tra, cơ quan có thẩm quyền sẽ phát hiện, ngăn chặn và xử lý những hành vi trái pháp luật thuế để kết luận và kiến nghị các biện pháp xử lý kịp thời đối với người vi phạm. Thanh tra thuế được thực hiện định kỳ hoặc đột xuất đối với các chủ thể nộp thuế, các cơ quan thuế các cấp nhằm giải quyết các khiếu nại, tố cáo về thuế.

Xử lý vi phạm pháp luật về thuế GTGT là hoạt động quản lý nhà nước về thuế theo đó cơ quan có thẩm quyền áp dụng các biện pháp, chế tài đối với tổ chức, cá nhân có hành vi vi phạm pháp luật thuế GTGT nhằm đảm bảo tính nghiêm minh của pháp luật, bảo đảm quyền, lợi ích hợp pháp của Nhà nước, tập thể và cá nhân.

2.1.6.2. Một số bình luận và đánh giá

Qua nghiên cứu các quy định hiện hành về quản lý thuế GTGT ở Việt Nam, tác giả cho rằng điểm hạn chế, bất cập đáng kể nhất hiện nay đó là những bất cập trong quản lý hoá đơn, chứng từ để tính thuế, khấu trừ và hoàn thuế GTGT. Điều này được thể hiện ở một số khía cạnh chủ yếu sau đây:

Thứ nhất, khi bán hàng hoá, dịch vụ việc lập, giao hoá đơn cho khách hàng của các cơ sở kinh doanh vẫn còn tùy tiện: không giao hoặc giao hoá đơn thì đòi nâng giá hàng hoặc giao hoá đơn không hợp pháp để kinh doanh trốn thuế. Doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh thường có tâm lý không muốn xuất hoá đơn GTGT cho người tiêu dùng nhất là trong lĩnh vực thương mại bán lẻ hàng hoá, với mục đích che dấu doanh thu đầu ra làm cơ sở cho việc tính thuế GTGT nhằm chiếm đoạt số tiền thuế GTGT người mua đã nộp cho người bán để người bán nộp hộ vào ngân sách nhà nước. Trong khi đó, người tiêu dùng không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào nên họ cũng không quan tâm đến việc đòi hỏi để nhận các hoá đơn GTGT nên việc gian lận của các đơn vị bán hàng dễ dàng được thực hiện và xảy ra rất phổ biến. Mặt khác, dù cơ quan thuế có tiến hành thanh tra, kiểm tra thuế tại các đơn vị này cũng chỉ kiểm tra được trên sổ sách lưu lại tại đơn vị mà không thể kiểm soát trực tiếp lượng hàng hoá tại kho cho nên việc kiểm tra chưa đúng với thực tế kinh doanh của những đơn vị này.

Thứ hai, tình trạng xuất hoá đơn khi bán hàng hoá, nhưng giá cả và số lượng hàng hoá ghi trong liên 1 (lưu) nhỏ hơn ở liên 2 (giao khách hàng) diễn ra khá nhiều. Với cách gian lận như vậy, số thuế GTGT thu được ở đầu ra của người bán thì ít mà số thuế đầu vào phải khấu trừ cho bên mua là rất lớn từ đó ngân sách nhà nước chịu thất thu. Ngoài ra, trong trường hợp này cả doanh nghiệp bán và doanh nghiệp mua sẽ được lợi từ việc trốn thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thứ ba, lập hóa đơn khống, tuy thực tế không có giao dịch mua bán nhưng doanh nghiệp vẫn xuất hoá đơn ghi và giao liên 2 cho “bên mua” tự ý ghi giá cả số lượng hàng hoá, giá tính thuế nhằm hợp thức hoá số hàng đầu vào cho “bên mua” khi khấu trừ, hoàn thuế. Hay như trường hợp thông đồng với các doanh nghiệp xuất khẩu lập hoá đơn khống để kê khai hoàn thuế khi xuất khẩu sau đó chia nhau số tiền hoàn thuế.

Thứ tư, in hóa đơn trùng, tức là doanh nghiệp in trùng số sê ri trên hóa đơn ở các chi nhánh, cửa hàng khác nhau. Như vậy, doanh nghiệp đó có càng nhiều cửa hàng thì số thuế kê khai chỉ bằng một cửa hàng và có thể giấu doanh số của những

cửa hàng khác xuất trùng số sê ri hóa đơn. Việc này sẽ sớm bị xử lý dứt điểm khi ngành thuế triển khai phần mềm quét mã vạch và số sê ri để phát hiện số sê ri trùng và giá trị hóa đơn khác nhau.

2.2. Thực tiễn thực hiện pháp luật thuế giá trị gia tăng trên địa bàn Quận 7 thành phố Hồ Chí Minh

Quận 7 là một trong 24 quận huyện trực thuộc thành phố Hồ Chí Minh được thành lập từ năm 1997, là địa bàn trẻ, năng động và đầy tiềm năng phát triển kinh tế. Với ưu thế về vị trí tự nhiên, giao thông thủy bộ phát triển, hệ thống cảng chuyên dụng... là cửa ngõ phía Nam của thành phố Hồ Chí Minh, Quận 7 có vai trò cầu nối mở hướng phát triển của thành phố với biển Đông và thế giới, rất thuận lợi cho việc thu hút đầu tư trong và ngoài nước, phát triển thương mại và vận tải hàng hoá cũng như hành khách, đưa kinh tế địa phương phát triển vững mạnh [28].

Quận 7 thành phố Hồ Chí Minh là quận có quy hoạch phát triển với nhiều dự án đô thị hiện đại như khu dân cư kết hợp công nghiệp sạch phường Tân Thuận Đông, khu nhà ở Kim Sơn phường Tân Phong, khu giải trí Nam Sài Gòn, khu nhà ở Tân Quy Đông và nổi bật nhất là khu đô thị Phú Mỹ Hưng. Việc tập trung nhiều dự án nhà ở là tiền đề cho thu hút dân cư, phát triển sản xuất – kinh doanh thương mại.

Với điều kiện kinh tế - xã hội ở địa bàn Quận 7 thành phố Hồ Chí Minh nói trên ảnh hưởng, tác động đến việc thực hiện pháp luật thuế GTGT như thế nào, luận văn sẽ phân tích và làm rõ trên hai phương diện đó là những kết quả đạt được và những tồn tại trong quá trình thực thi pháp luật thuế GTGT.

2.2.1. Những kết quả đạt được

Song hành với việc phát triển kinh tế là sự tuân thủ pháp luật, trong đó có pháp luật thuế GTGT. Quận 7 được đánh giá là địa bàn tuân thủ, chấp hành luật thuế GTGT hiệu quả, tích cực, mang lại nguồn thu ổn định cho ngân sách nhà nước, hoàn thành những mục tiêu, chủ trương của Đảng và Nhà nước đề ra cho sắc thuế này. Trong đó, hai chủ thể chính tham gia vào quá trình này tại địa phương là cơ quan thuế và người nộp thuế.

2.2.1.1. Kết quả đạt được liên quan đến cơ quan thuế

Là cơ quan quản lý nhà nước trong lĩnh vực thuế, Chi cục thuế quận 7 về cơ bản đã hoàn thành tốt nhiệm vụ của mình trong việc: tổ chức triển khai thực hiện thống nhất các văn bản quy phạm pháp luật về thuế nói chung và thuế GTGT nói riêng; tổ chức thực hiện công tác tuyên truyền, hướng dẫn người nộp thuế thực hiện đúng quy định của thuế GTGT như khai thuế, nộp thuế, quyết toán thuế, trả lời chính sách liên quan, tổ chức đối thoại trực tiếp với người nộp thuế; quản lý hoạt động thu, nộp thuế GTGT diễn ra đúng quy định, chủ trương, chính sách của Nhà nước; thường xuyên kiểm tra việc chấp hành pháp luật thuế GTGT, phát hiện xử lý vi phạm hành chính về thuế; đồng thời đề xuất những ý kiến vướng mắc gửi cơ quan cấp trên có thẩm quyền để xem xét, điều chỉnh sao cho pháp luật thuế GTGT ngày càng hợp lý hơn. Cụ thể:

Thứ nhất, về công tác thu thuế: trong những năm qua công tác thu thuế GTGT của Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh đạt hiệu quả cao. Giai đoạn 2012 – 2016, số thu về thuế GTGT đóng góp vào Ngân sách nhà nước ngày càng tăng, góp phần ổn định thu chi, hạn chế thâm hụt Ngân sách nhà nước đồng thời thúc đẩy sản xuất kinh doanh, lưu thông hàng hóa, tăng trưởng kinh tế ở địa phương.

Bảng số 2.1: Thu ngân sách nhà nước trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh giai đoạn 2012 – 2016.

Đơn vị: triệu đồng

Chỉ tiêu \ Năm	2012	2013	2014	2015	2016
Tổng thu NSNN của Quận 7	4.260.462	2.673.007	4.352.900	2.529.915	3.408.707
- Thu từ thuế GTGT	370.581	465.168	542.500	694.726	872.768
- Tỷ lệ (%) trên tổng số thu	8,7	17,4	12,7	27,5	25,6

Nguồn: Báo cáo tổng kết công tác thuế của Chi cục thuế Quận 7, TP Hồ Chí Minh giai đoạn 2012 – 2016

Dựa vào con số thống kê của Chi cục thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh có thể thấy trong giai đoạn 5 năm từ năm 2012 đến 2016, số tiền thu được từ thuế GTGT đang có xu hướng tăng cao, nổi bật nhất là năm 2016 với 872.768 triệu đồng. Năm 2012 số thu từ thuế GTGT mới chỉ 370.581 triệu đồng, chiếm 8,7% tổng thu ngân sách nhà nước trên địa bàn nhưng đến năm 2016 con số này là 872.768 triệu đồng tương ứng với 25,6%. Như vậy, tiền thuế GTGT năm 2016 gấp 2,4 lần năm 2012. So sánh với tổng thu ngân sách trên địa bàn Quận 7 thì năm 2015 chiếm tỷ lệ cao nhất với 27,5%. Bình quân 5 năm đạt 18,38 % tổng thu ngân sách hàng năm.

Mặc dù có sự biến động tăng giảm về thu ngân sách của cả địa bàn Quận 7 song tiền thuế GTGT vẫn tăng và tăng nhanh trong hai năm trở lại đây, điều này cho thấy thuế GTGT đang ngày càng có vị trí quan trọng trong cơ cấu thu ngân sách của địa bàn này. Một lần nữa khẳng định rằng, thuế GTGT thực sự là nguồn thu quan trọng và ổn định cho ngân sách, tăng cường tài chính quốc gia, đảm bảo nguồn lực để phát triển kinh tế - xã hội, củng cố an ninh quốc phòng.

Thứ hai, về đăng ký thuế, quản lý kê khai thuế GTGT.

Công tác đăng ký thuế, quản lý kê khai thuế GTGT do Đội Kê khai - Kế toán thuế và Tin học phụ trách. Hồ sơ đăng ký thuế của các đối tượng nộp thuế có thể được nhận trực tiếp tại Chi cục hoặc qua đường bưu điện (thực hiện theo cơ chế phối hợp “một cửa” liên thông trong việc cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh và đăng ký thuế). Khi đó, bộ phận tiếp nhận đăng ký thuế sẽ tiến hành cấp giấy chứng nhận đăng ký thuế và mã số thuế. Với sự hỗ trợ tích cực của hệ thống quản lý trên máy tính, toàn bộ các khâu từ cấp mã số thuế, nhận tờ khai, in thông báo thuế, lưu trữ dữ liệu... đều được thực hiện đúng theo quy định quản lý thuế cho nên công tác đăng ký, quản lý kê khai thuế được thực hiện khá tốt, dữ liệu và thông tin cập nhật tương đối đầy đủ, chính xác, kịp thời. Với những trường hợp người nộp thuế chưa đăng ký thuế thì Đội thuế Liên phường xã sẽ phối hợp với các Đội quản lý thị trường tiến hành kiểm tra, rà soát thực tế để phát hiện, nhắc nhở các hộ kinh doanh làm thủ tục đăng ký thuế.

Chi cục Thuế Quận 7 đã chú trọng công tác quản lý kê khai thuế GTGT, thực

hiện tốt và tuân thủ đúng quy định hiện hành; đẩy mạnh việc giám sát, đôn đốc kê khai thuế, nhờ đó công tác quản lý, giám sát kê khai thuế ngày càng chặt chẽ và tạo nhiều chuyển biến tích cực. Trong năm 2016 đã có 7.878 doanh nghiệp thực hiện khai thuế qua mạng với số tờ khai thuế GTGT nhận qua hệ thống của cơ quan thuế là 41.540 tờ khai [18, tr. 4].

Thứ ba, về hoàn thuế GTGT và kiểm tra hồ sơ hoàn thuế GTGT.

Bảng số 2.2. Hoàn thuế GTGT giai đoạn 2012 – 2016

Đơn vị: triệu đồng

Chỉ tiêu	Năm				
	2012	2013	2014	2015	2016
Số thuế GTGT đề nghị hoàn thuế	182.533 (70 Hồ sơ)	156.885 (81 HS)	208.944 (92 HS)	359.938 (94 HS)	390.023 (102 HS)
Số thuế GTGT đã hoàn	182.858 (68 HS)	111.017 (60 HS)	125.419 (61 HS)	179.156 (50 HS)	271.954 (82 HS)
Tỷ lệ % trên số thuế GTGT nộp ngân sách	49,3	23,7	23,1	25,8	33,5

Nguồn: Báo cáo tổng kết công tác thuế của Chi cục thuế Quận 7, TP Hồ Chí Minh 2012 - 2016

Có thể thấy, Chi cục thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh đã thực hiện tương đối tốt công tác hoàn thuế, tiếp nhận hồ sơ đề nghị hoàn thuế của doanh nghiệp và giải quyết phần lớn hồ sơ hợp lệ. Những hồ sơ không đủ điều kiện hoàn thuế hoặc không đầy đủ Chi cục thuế sẽ thông báo tới doanh nghiệp đồng thời bố trí cán bộ hướng dẫn cụ thể cho chủ thể nộp thuế để hoàn chỉnh hồ sơ. Bên cạnh những doanh nghiệp thực hiện nghiêm túc pháp luật về thuế thì vẫn còn tồn tại một số doanh nghiệp lợi dụng cơ chế hoàn thuế để gian lận, chiếm đoạt tiền thuế. Khi tiến

hành kiểm tra hồ sơ trước và sau hoàn thuế, Chi cục Thuế đã phát hiện một số sai phạm như sau: lập hồ sơ không chiếm đoạt tiền hoàn thuế; kê khai thuế GTGT được khấu trừ cao hơn số thực tế, hạch toán thường không tách biệt thuế GTGT đầu vào được khấu trừ và không được khấu trừ; việc ghi chép phản ánh trên chứng từ, số liệu trên hóa đơn sai lệch, thiếu các dữ liệu cần thiết, ghi không rõ ràng, không hợp lệ như tên hàng hóa, tên khách hàng, mã số thuế người mua, người bán, chữ ký; ghi doanh thu tính thuế, thuế suất không phản ánh đúng luật thuế (ghi sai đối tượng chịu thuế và thuế suất,...)

Bảng 2.3. Tình hình kiểm tra hồ sơ hoàn thuế GTGT năm 2012 – 2016

Chỉ tiêu	Năm				
	2012	2013	2014	2015	2016
Số hồ sơ đã kiểm tra	30	24	27	28	37
Số hồ sơ vi phạm	12	15	9	17	20
Số tiền thuế GTGT truy hoàn (triệu đồng)	6.487	10.372	9.578	13.478	19.328
Số tiền phạt vi phạm hành chính (triệu đồng)	1.283	2.132	1.927	2.790	4.569

Nguồn: Báo cáo tổng kết công tác thuế của Chi cục thuế Quận 7, TP Hồ Chí Minh giai đoạn 2012 – 2016

Tuy con số hồ sơ hoàn thuế được kiểm tra chưa phải là đầy đủ 100% số doanh nghiệp được hoàn thuế nhưng đã phần nào thể hiện sự tích cực trong công tác quản lý hoàn thuế của cơ quan thuế Quận 7, trong giai đoạn 2012 – 2016 đã truy hoàn được số tiền đáng kể về ngân sách nhà nước sau khi phát hiện sai phạm. Tuy nhiên, cần phải tiếp tục thực hiện tốt hơn nữa công tác kiểm tra đối với tất cả hồ sơ

đề nghị hoàn thuế để đảm bảo chính sách thuế được tuân thủ, nâng cao ý thức của doanh nghiệp và hạn chế tình trạng gian lận thuế.

Việc hoàn thuế GTGT đối với các doanh nghiệp thực hiện kê khai theo phương pháp khấu trừ trên cơ sở hoá đơn, chứng từ mua vào, bán ra đã tạo điều kiện cho các doanh nghiệp trên địa bàn Quận 7 được thu hồi lại vốn sản xuất, phát triển công nghệ, đầu tư đổi mới tài sản cố định, góp phần thúc đẩy vốn đầu tư xã hội tăng trưởng. Thông qua áp dụng thuế suất 0% đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu đã tạo điều kiện để doanh nghiệp hạ giá hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, tăng khả năng cạnh tranh trên thị trường quốc tế, từ đó khuyến khích xuất khẩu tăng trưởng mạnh qua các năm.

Thứ tư, về quản lý hoá đơn, chứng từ: Chi cục thuế Quận 7 đã quản lý sát sao các cơ sở sản xuất kinh doanh có trách nhiệm nộp thuế, thúc đẩy các doanh nghiệp phải chú trọng hơn về công tác mở sổ sách kế toán, ghi chép, quản lý và sử dụng hoá đơn, chứng từ, qua đó việc quản lý, sử dụng hoá đơn, chứng từ dần đi vào ổn định; kịp thời phát hiện các trường hợp vi phạm để xử lý. Trong năm 2016, Chi cục thuế đã kiểm tra 127 doanh nghiệp về sử dụng hoá đơn đối với 367 tờ hoá đơn có tổng giá trị trên hoá đơn là 13.370 triệu đồng và số thuế phải thu thêm là 1.254 triệu đồng (trong đó số tiền phạt do vi phạm là 152 triệu đồng); thu được về thuế 1.078 triệu đồng [18, tr.5].

Thứ năm, đẩy mạnh công tác tuyên truyền, hỗ trợ người nộp thuế GTGT (thực hiện một cửa).

Trong thời gian qua, Chi cục thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh đã thực hiện đa dạng các hoạt động tuyên truyền, hỗ trợ cho người nộp thuế trong việc kê khai thuế GTGT và chấp hành nghĩa vụ nộp thuế; tuyên truyền, vận động và triển khai đồng bộ hoạt động giao dịch điện tử với người nộp thuế. Cơ quan thuế hỗ trợ người nộp thuế bằng các hình thức như hướng dẫn, giải đáp tại cơ quan thuế; trả lời bằng văn bản; hướng dẫn qua điện thoại; thông tin về chính sách thuế đến email của doanh nghiệp. Hình thức tuyên truyền chính sách thuế nói chung và thuế GTGT rất đa dạng như mở hội nghị đối thoại người nộp thuế nhằm tháo gỡ khó khăn và tập

huấn chính sách thuế cho doanh nghiệp; tổ chức hội nghị tọa đàm giữa doanh nghiệp với cơ quan thuế, ngân hàng, kho bạc; tuần lễ lắng nghe ý kiến của người nộp thuế. Giải quyết đầy đủ kịp thời đúng chính sách, chế độ đối với những yêu cầu, vướng mắc của người nộp thuế đảm bảo tỷ lệ hài lòng của người nộp thuế ngày càng nhiều hơn.

Như vậy có thể thấy, pháp luật thuế GTGT cơ bản đã được cơ quan quản lý thuế ở Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh thực hiện tốt. Sự tuân thủ pháp luật này vừa đặt ra yêu cầu, vừa tạo điều kiện để Chi cục thuế hiện đại hoá, đổi mới phương thức quản lý thuế. Chuyển từ cơ chế cơ quan thuế trực tiếp tính thuế và ra thông báo nộp thuế sang cơ chế đối tượng nộp thuế tự tính, tự kê khai, nộp thuế GTGT theo thủ tục đơn giản, công khai, minh bạch; thực hiện phương pháp quản lý rủi ro: phân loại đối tượng nộp thuế trên cơ sở đó tập trung quản lý kiểm tra những đối tượng có hành vi gian lận về thuế.

2.2.1.2. Kết quả đạt được liên quan đến người nộp thuế

Tính đến năm 2016, trên địa bàn Quận 7 có 19.008 doanh nghiệp, hộ cá nhân kinh doanh đang hoạt động (8.033 doanh nghiệp và 10.975 hộ cá nhân kinh doanh) [18; tr 4]. Người nộp thuế là hộ, cá nhân kinh doanh chiếm số lượng lớn so với tổng số người nộp thuế trên địa bàn. Tuy chỉ chiếm tỷ lệ ít trong cơ cấu người nộp thuế nhưng khu vực doanh nghiệp đóng góp đáng kể vào số thu ngân sách nhà nước qua thuế GTGT.

Hầu hết các doanh nghiệp đều thực hiện chế độ kê khai khấu trừ thuế, mua bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ có hoá đơn, chứng từ. Người nộp thuế đã có ý thức tuân thủ pháp luật thuế GTGT và luật quản lý thuế như: lập sổ sách kế toán để theo dõi, ghi chép, phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, hạch toán theo hình thức chứng từ ghi sổ, quản lý sổ sách kế toán theo quy định của chế độ kế toán hiện hành. Khi thực hiện hoạt động mua bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ có sử dụng chứng từ, hoá đơn và thanh toán theo đúng quy định. Tuy nhiên, vẫn còn tình trạng một số người nộp thuế cố tình thực hiện không đúng luật hoặc do chưa nắm được chính sách thuế GTGT nên chưa xác định được doanh thu chịu thuế, dẫn tới kê khai

thiếu, sai sót, trốn thuế, sử dụng hóa đơn bất hợp pháp.

Tổng số tờ khai thuế GTGT phải nộp năm 2016 là 35.940, trong đó:

- Số tờ khai đã nộp: 33.191 tờ, đạt 92% số tờ khai phải nộp.
- Số tờ khai nộp đúng thời hạn: 32.350 tờ, đạt 97% số tờ khai đã nộp.
- Số tờ khai không nộp: 2.749 tờ, chiếm tỷ lệ 8% số tờ khai phải nộp.

Nhìn chung, người nộp thuế GTGT trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh đã thực hiện nghiêm túc các quy định về đăng ký, kê khai thuế GTGT, nộp tờ khai đúng mẫu, đúng thời gian luật định, việc kê khai các dữ liệu trên mẫu biểu cơ bản là đúng thuế suất, đúng nội dung. Thực thi pháp luật thuế GTGT đã góp phần thúc đẩy chế độ kế toán sổ sách, hoá đơn chứng từ của doanh nghiệp được chuyên nghiệp hơn, hạch toán đầy đủ, chính xác doanh thu, chi phí, nâng cao ý thức chấp hành pháp luật thuế GTGT của các đối tượng nộp thuế. Qua đó góp phần động viên tiền thuế GTGT vào ngân sách nhà nước đầy đủ, đúng thời gian quy định.

2.2.2. Những tồn tại trong quá trình thực hiện pháp luật thuế giá trị gia tăng trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh

Bên cạnh những kết quả, tác động tích cực đã đạt được thì trong quá trình triển khai thực hiện pháp luật thuế GTGT tại Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh còn những mặt tồn tại sau:

Thứ nhất, công tác khai thuế GTGT và các loại thuế khác trong những năm qua mặc dù đều tăng nhưng chưa đáp ứng được yêu cầu thực tế của địa phương. Các phần mềm ứng dụng khai thuế điện tử đang còn lỗi và chậm được điều chỉnh, nâng cấp mỗi khi có chính sách mới; đường truyền chậm, hay bị nghẽn mạng, nhất là những ngày cao điểm gây ảnh hưởng lớn đến việc khai thuế của doanh nghiệp.

Thứ hai, công tác quản lý thu thuế còn nhiều bất cập như: chưa bao quát hết nguồn thu, bỏ sót các đối tượng nộp thuế chưa đưa vào quản lý; xác định doanh thu tính thuế của hộ, cá nhân kinh doanh thấp hơn rất nhiều so với thực tế dẫn đến tình trạng thất thu thuế GTGT; chưa có sự phối hợp chặt chẽ với cấp uỷ chính quyền, Hội đồng tư vấn thuế nên chất lượng quản lý hộ cá thể và lập bộ còn lỏng lẻo,

không sát với thực tế của địa phương; tình trạng nợ đọng thuế đối với khu vực kinh tế cá thể còn chưa được xử lý dứt điểm.

Thứ ba, cải cách thủ tục hành chính thuế ở Chi cục Thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh vẫn còn một số hạn chế trong việc giải đáp vướng mắc của chủ thể nộp thuế về chính sách, thủ tục thuế GTGT. Thủ tục hành chính về thuế tuy được công khai, nhưng số lượng thủ tục quá lớn, còn phức tạp, làm mất thời gian của chủ thể nộp thuế.

Thứ tư, hiệu quả và chất lượng của công tác kiểm tra còn hạn chế, phần lớn công tác kiểm tra thực hiện thủ công chưa có sự hỗ trợ nhiều của công nghệ thông tin. Việc lựa chọn trường hợp kiểm tra chủ yếu dựa trên kinh nghiệm cán bộ. Thiếu một cơ chế đánh giá có hiệu quả để có thể lựa chọn được người nộp thuế có rủi ro về thuế đưa vào kế hoạch kiểm tra. Công tác theo dõi, đôn đốc, thực hiện kết luận sau kiểm tra chưa thực hiện thường xuyên và chưa có những biện pháp tích cực xử lý những cơ sở sản xuất, kinh doanh cố tình không thực hiện nghiêm túc kết luận kiểm tra.

Thứ năm, là địa phương có số lượng doanh nghiệp, hộ cá nhân kinh doanh tương đối lớn nên Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh còn tiềm ẩn tình trạng gian lận thuế GTGT, trốn thuế GTGT song chưa được phát hiện và xử lý kịp thời. Số lượng vụ việc đã xử lý mới chỉ là phần nổi của tảng băng chìm về tình trạng này. Một bộ phận không nhỏ cơ sở kinh doanh chưa có ý thức chấp hành pháp luật: hàng tháng không kê khai nộp thuế, lợi dụng quy trình quản lý “tự kê khai, tự tính thuế” đã kê khai không đúng với thực tế kinh doanh, dùng mọi thủ đoạn để trốn thuế. Đáng chú ý là tình trạng thất thu thuế GTGT của chủ thể nộp thuế là hộ cá nhân kinh doanh. Để chứng minh cho nhận định này, luận văn sẽ cung cấp số liệu về số thu từ thuế GTGT của hộ cá nhân kinh doanh trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh nộp về ngân sách trong tương quan so sánh với số thuế GTGT của doanh nghiệp và với tổng số thuế GTGT trên toàn địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh.

Bảng số 2.4: Số thuế GTGT của doanh nghiệp và hộ cá nhân kinh doanh trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh giai đoạn 2012 – 2016.

Đơn vị: triệu đồng; doanh nghiệp (DN); hộ cá nhân kinh doanh (HCNKD)

	Năm 2012	Năm 2013	Năm 2014	Năm 2015	Năm 2016
Tổng số thuế GTGT	370.581	465.168	542.500	694.726	872.768
Số thuế GTGT của DN	312.182 (4441 DN)	396.471 (5646 DN)	479.762 (5903 DN)	602.820 (6696 DN)	774.019 (8033 DN)
Số thuế GTGT của HCNKD	58.399 (8135 HCNKD)	68.697 (11.497 HCNKD)	62.738 (12.013 HCNKD)	86.906 (12.857 HCNKD)	98.749 (10.975 HCNKD)
Tỷ lệ HCNKD/DN	183.18%	203.63%	203.51%	192.01%	136.62%
tỷ lệ số thuế GTGT của HCNKD/ tổng số thuế GTGT	15.76%	14.77%	11.56%	12.51%	11.31%
Tỷ lệ số thuế GTGT của HCNKD/ số thuế của DN	18.71%	17.33%	13.08%	14.30%	12.76%

Nguồn: Báo cáo tổng kết công tác thuế của Chi cục thuế Quận 7, TP Hồ Chí Minh giai đoạn 2012 – 2016

Qua bảng số liệu trên cho thấy, mặc dù số lượng hộ cá nhân kinh doanh gấp

đôi số lượng doanh nghiệp trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh (điển hình năm 2013 gấp 203.63%) nhưng số tiền thuế GTGT mà nhóm đối tượng này đóng góp vào ngân sách lại ở mức hạn chế. Cụ thể: tỷ lệ số thuế GTGT của hộ cá nhân kinh doanh so với số thuế GTGT của doanh nghiệp chỉ đạt trung bình là 15,24% và thấp nhất là năm 2016 đạt 12.76%; khi so sánh với tổng số thuế GTGT thu được trên toàn địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh thì trung bình đạt 13,18% và cao nhất cũng chỉ đạt 15.76% (2012). Như vậy, câu hỏi đặt ra là dù chiếm tỷ lệ rất cao trong cơ cấu số lượng người nộp thuế nhưng hộ cá nhân kinh doanh chỉ thu về ngân sách một khoản tiền thuế GTGT rất hạn chế. Thừa nhận rằng khối doanh nghiệp là đối tượng phát sinh các hoạt động kinh doanh, buôn bán hàng hoá dịch vụ sôi động, có giá trị lớn hơn so với hộ cá nhân kinh doanh, tuy nhiên với con số trong bảng thống kê nói trên thì cần xem xét lại việc tuân thủ pháp luật thuế GTGT của nhóm đối tượng hộ cá nhân kinh doanh. Việc tồn tại tình trạng hộ cá nhân kinh doanh tự khai mức doanh thu thấp hơn rất nhiều so thực tế đang là một nguyên nhân gây thất thoát nguồn thu thuế GTGT; mặt khác cũng do cán bộ thuế chưa sâu sát ở địa bàn, chưa nắm bắt tình hình kinh doanh để xác định doanh thu của các đối tượng trên nên dẫn đến số thu từ thuế GTGT đạt kết quả thấp.

2.2.3. Nguyên nhân của những tồn tại, hạn chế trong thực hiện pháp luật về thuế giá trị gia tăng trên địa bàn Quận 7 thành phố Hồ Chí Minh

Một cách khái quát, có thể nhận thấy nguyên nhân của những tồn tại, hạn chế nói trên là do:

Thứ nhất, hệ thống văn bản pháp luật thuế GTGT phức tạp và chồng chéo. Điều chỉnh về thuế GTGT hiện nay có các văn bản pháp luật như sau: Luật thuế GTGT số 13/2008/QH12 của Quốc hội khóa XII ngày 03/6/2008, và sửa đổi, bổ sung theo Luật số 31/2013/Qh13, Luật số 71/2014/QH13, Luật số 106/2016/QH13; Nghị định 209/2013/NĐ-CP; Nghị định 91/2014/NĐ-CP sửa đổi Nghị định 209/2013/NĐ-CP hướng dẫn về luật thuế GTGT; Nghị định 51/2010/NĐ-CP quy định về hoá đơn bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ; Nghị định 04/2014/NĐ-CP sửa đổi Nghị định 51/2010/NĐ-CP; Thông tư số 219/2013/TT-BTC; Thông tư

99/2016/TT-BTC hướng dẫn về quản lý hoàn thuế GTGT. Ngoài ra, quy định về thuế GTGT còn chịu ảnh hưởng từ các luật như Luật quản lý thuế số 78/2006/QH11, Luật thuế bảo vệ môi trường số 57/2010/QH12, Luật xử lý vi phạm hành chính số 15/2012/QH13... Như vậy, có quá nhiều văn bản cùng quy định về thuế GTGT, dẫn tới khó kiểm soát, khó xác định được căn cứ pháp lý để thi hành luật, nội dung điều luật sửa đổi, bổ sung liên tục, không có tính ổn định tương đối đã gây khó khăn khi tra cứu, tìm hiểu và áp dụng pháp luật thuế.

Thứ hai, nguyên nhân chính nằm trong nội hàm của quy định pháp luật thuế GTGT. Bên cạnh những hiệu quả tích cực thì kỹ thuật lập pháp còn gặp hạn chế, các quy định có nhiều kẽ hở, quá nhiều bất cập, không phù hợp với thực tại và yêu cầu phát triển của nền kinh tế; chưa bảo đảm được tính khoa học dẫn tới khó thực hiện, tạo cơ hội cho các cơ sở kinh doanh cố tình lách luật để gian lận, trốn lậu thuế GTGT. Mặt khác, cơ chế, chính sách thuế GTGT còn đan xen nhiều yếu tố của cơ chế quản lý hành chính bao cấp, ưu tiên một số nhóm hàng hoá, dịch vụ nên nghĩa vụ thuế GTGT chưa được đảm bảo một cách công bằng thỏa đáng.

Thứ ba, trình độ, năng lực của đội ngũ cán bộ thuế ở Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh chưa đồng đều, một số cán bộ thuế chưa thực sự nêu cao tinh thần trách nhiệm trong thực thi công cụ, không thường xuyên cập nhật thông tin, trau dồi kiến thức, nhất là cập nhật những nội dung về chính sách thuế nói chung và thuế GTGT nói riêng dẫn tới công tác tuyên truyền, giải đáp và hướng dẫn và thực hiện chính sách pháp luật thuế GTGT còn hạn chế. Những vướng mắc chậm được trả lời và thường không đi vào giải quyết nội dung câu hỏi. Lực lượng kiểm tra còn mỏng, hạn chế về kinh nghiệm mà khối lượng hoá đơn, chứng từ thì nhiều, phức tạp nên mỗi năm số lượng doanh nghiệp được kiểm tra không nhiều, số lượng vụ việc sai phạm bị xử lý còn ít so với thực tế. Đó là chưa kể tới một số cán bộ thuế tham nhũng, nhận tiền đút lót của doanh nghiệp để lờ đi những sai phạm.

Thứ tư, thuế GTGT là một loại thuế mới tiên tiến, nhưng công nghệ quản lý thu thuế chưa thể hiện đầy đủ tính tiên tiến, hiện đại. Cơ sở hạ tầng kỹ thuật của các cơ quan thuế chưa chuẩn bị đầy đủ các điều kiện cần thiết để triển khai thực hiện

thuế GTGT có hiệu quả, ví dụ như ứng dụng công nghệ thông tin vào việc quản lý kê khai, thu thuế GTGT còn ở mức hạn chế, thiếu kinh phí. Hơn nữa, quá trình cải cách thuế chỉ mới tập trung nhiều đến khía cạnh chính sách mà chưa có sự quan tâm thích đáng đến việc cải cách hành chính thuế ngay từ đầu. Điều này đã dẫn đến năng lực quản lý hành chính thuế thấp, hiệu quả chưa cao, làm xuất hiện nhiều tồn tại trong công tác hành thu.

Thứ năm, những hạn chế, tồn tại trong việc thực hiện pháp luật thuế GTGT có một phần không nhỏ xuất phát từ ý thức chủ quan của những người nộp thuế. Các cơ sở kinh doanh chưa có tinh thần thượng tôn pháp luật, chấp hành pháp luật một cách nghiêm chỉnh mà sẵn sàng vì lợi nhuận, tìm kiếm kẽ hở của luật hoặc bất chấp thủ đoạn để gian lận, thực hiện những hành vi trái quy định. Hoặc có một số đối tượng nộp thuế có khả năng nhận thức chưa cao, ngại tiếp xúc với cơ quan thuế nên không chủ động trong việc cập nhật chính sách pháp luật.

Kết luận chương 2

Chương 2 Luận văn đã phân tích chi tiết nội dung các quy định của pháp luật thuế GTGT Việt Nam hiện hành và có thể thấy rằng pháp luật thuế GTGT cơ bản đã phản ánh được bản chất của thuế GTGT, chuyển tải được những nội dung, yêu cầu của chính sách thuế cũng như thể hiện được mục tiêu, định hướng phát triển kinh tế của Đảng và Nhà nước. Bên cạnh đó, Luận văn cũng chỉ ra những bất cập trong chính nội dung của luật như về phạm vi áp dụng thuế GTGT; căn cứ tính thuế GTGT; phương pháp tính thuế GTGT; khấu trừ, hoàn thuế GTGT; hoá đơn, chứng từ.

Trên cơ sở lý luận về pháp luật thuế GTGT, Luận văn đánh giá sâu thực tiễn thực hiện pháp luật thuế GTGT trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh đối với hai chủ thể tham gia vào quan hệ thu nộp thuế GTGT đó là cơ quan quản lý thuế và người nộp thuế trên hai phương diện: những kết quả đạt được và những tồn tại hạn chế.

Từ những bất cập của pháp luật thuế GTGT cũng như những tồn tại, hạn chế trong quá trình thực hiện pháp luật thuế GTGT cần phải chỉ ra được nguyên nhân dẫn đến tình trạng đó, đồng thời đặt ra vấn đề cần phải nghiên cứu để đề xuất giải pháp cụ thể và hữu hiệu nhằm nâng cao hiệu quả thực hiện pháp luật thuế GTGT tại Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh nói riêng và trên cả nước nói chung trong thời gian tới.

Chương 3

PHƯƠNG HƯỚNG HOÀN THIỆN PHÁP LUẬT THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG VÀ GIẢI PHÁP ĐẢM BẢO THỰC HIỆN PHÁP LUẬT THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG TRÊN ĐỊA BÀN QUẬN 7, THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH

3.1. Phương hướng và các giải pháp hoàn thiện pháp luật thuế giá trị gia tăng ở Việt Nam

3.1.1. Phương hướng hoàn thiện pháp luật thuế giá trị gia tăng

Chiến lược cải cách hệ thống thuế giai đoạn 2011 – 2020 được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt ngày 17/5/2011 đã xác định mục tiêu tổng quát trong thời gian tới là: “Xây dựng hệ thống chính sách thuế đồng bộ, thống nhất, công bằng, hiệu quả, phù hợp với thể chế kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa; mức độ hợp lý nhằm tạo điều kiện thúc đẩy sản xuất trong nước và là một trong những công cụ quản lý kinh tế vĩ mô có hiệu quả, hiệu lực của Đảng và Nhà nước. Xây dựng ngành thuế Việt Nam hiện đại, hiệu lực, hiệu quả; công tác quản lý thuế, phí và lệ phí thống nhất, minh bạch, đơn giản, dễ hiểu, dễ thực hiện dựa trên ba nền tảng cơ bản: thể chế chính sách thuế minh bạch, quy trình thủ tục hành chính thuế đơn giản, khoa học phù hợp với thông lệ quốc tế; nguồn nhân lực có chất lượng, liêm chính; ứng dụng công nghệ thông tin hiện đại, có tính liên kết, tích hợp, tự động hóa cao.” [39, Điều 1]

Trong chiến lược này, cải cách về chính sách thuế GTGT được đặt ra với năm nội dung cụ thể như sau:

- Về đối tượng chịu thuế: giảm bớt số lượng nhóm hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT.

- Về thuế suất: giảm bớt nhóm hàng hóa, dịch vụ chịu thuế suất 5%. Tiến tới áp dụng cơ bản một mức thuế suất (không kể mức thuế suất 0% áp dụng với hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu).

- Bổ sung quy định để xác định đúng cơ chế thu đối với một số loại hàng hóa, dịch vụ mới phát sinh theo sự phát triển của kinh tế thị trường.

- Về phương pháp tính thuế: tiến tới áp dụng thống nhất một phương pháp tính thuế đó là khấu trừ thuế.

- Quy định về ngưỡng doanh thu để áp dụng hình thức kê khai thuế GTGT phù hợp với cơ chế kinh tế thị trường có sự quản lý của Nhà nước và thông lệ quốc tế.

Xuất phát từ thực tiễn điều chỉnh pháp luật thuế GTGT và những yêu cầu hoàn thiện pháp luật trong nền kinh tế thị trường, chuyển dịch cơ cấu kinh tế mạnh mẽ và xu thế toàn cầu hoá hiện nay, việc hoàn thiện phải đảm bảo các phương hướng cụ thể sau:

Thứ nhất, pháp luật thuế GTGT phải ghi nhận đầy đủ các nội dung chủ yếu của việc điều chỉnh pháp luật thuế, đồng thời phản ánh đúng chuẩn xác và khoa học bản chất của thuế GTGT, đảm bảo thuế GTGT là loại thuế gián thu có tính trung lập cao, mang bản chất liên hoàn, đánh vào hoạt động chuyển giao hàng hoá và cung cấp dịch vụ được tính trên giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ trong quá trình sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng theo phương pháp khấu trừ. Chỉ khi phản ánh đúng bản chất của sự vật hiện tượng thì pháp luật thuế GTGT mới có đủ sức sống và khả năng để điều chỉnh các quan hệ xã hội cần điều chỉnh.

Thứ hai, hoàn thiện pháp luật thuế GTGT phải gắn liền và trên cơ sở hoàn thiện chính sách thuế GTGT. Chính sách thuế GTGT chính là “linh hồn” mà pháp luật thuế GTGT chuyển tải, hiện thực hoá những nội dung đó. Bởi vậy, việc hoàn thiện pháp luật thuế có thành công hay không là dựa trên giá trị của hoàn thiện chính sách thuế mà mỗi quốc gia đặt ra. Mặt khác, hoàn thiện pháp luật thuế GTGT còn phải gắn liền với sự hoàn thiện của cả hệ thống pháp luật đặc biệt là pháp luật thuế tiêu thụ đặc biệt, pháp luật thuế xuất nhập khẩu, pháp luật hình sự và hành chính. Bởi chỉ khi được đặt trong một chỉnh thể thống nhất, đồng bộ và có sự “bọc lót” lẫn nhau của cả hệ thống pháp luật thì pháp luật thuế GTGT mới phát huy hết

sức mạnh của mình.

Thứ ba, hoàn thiện pháp luật thuế GTGT theo hướng đơn giản, ổn định, công bằng, hiệu quả, đáp ứng xu thế hội nhập và toàn cầu hoá hiện nay, phù hợp với thông lệ quốc tế và các cam kết quốc tế của Việt Nam. Đồng thời phát huy vai trò đảm bảo nguồn thu cho ngân sách nhà nước trong điều kiện cắt giảm thuế quan như hiện nay.

Thứ tư, trong việc hoàn thiện pháp luật thuế GTGT cần phải chú ý đến xây dựng cơ chế tổ chức thực thi trên cơ sở đẩy mạnh cải cách hành chính thuế GTGT nói riêng và cả hệ thống thuế nói chung. Cải cách hành chính thuế là một tất yếu khách quan, bởi cải cách hành chính là yếu tố, là động lực cơ bản thúc đẩy sự phát triển kinh tế xã hội trong bối cảnh kinh tế hội nhập quốc tế, là công cuộc đổi mới sâu sắc và toàn diện để xây dựng nhà nước pháp quyền xã hội chủ nghĩa.

3.1.2. Các giải pháp hoàn thiện pháp luật thuế giá trị gia tăng ở Việt Nam trong giai đoạn hiện nay

Theo quan điểm của tác giả luận văn, việc hoàn thiện pháp luật thuế GTGT hiện nay cần tập trung vào các giải pháp cụ thể sau đây:

3.1.2.1. Hoàn thiện các quy định về phạm vi áp dụng thuế giá trị gia tăng

Giải pháp này chủ yếu nhằm hoàn thiện các quy định về đối tượng chịu thuế GTGT. Cụ thể là:

Thứ nhất, giảm bớt số lượng nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT bằng cách loại bỏ một số hàng hoá, dịch vụ hiện nay nằm trong Điều 5 Luật thuế GTGT, nghĩa là mở rộng phạm vi đối tượng chịu thuế GTGT để bảo đảm đặc trưng của thuế GTGT là loại thuế tiêu dùng đánh trên bình diện rộng có tính liên hoàn và trung lập kinh tế cao, mang lại nguồn thu lớn cho ngân sách nhà nước. Trong thời đại chuyển dịch cơ cấu kinh tế mạnh mẽ như hiện nay, thiết nghĩ muốn đưa nền nông nghiệp trở nên hiện đại, tiên tiến cần xoá bỏ chế độ ưu đãi, miễn thuế cho sản phẩm ở khâu sản xuất nông nghiệp, bảo đảm tính liên hoàn và thống nhất khi thực hiện thuế GTGT ở tất cả các lĩnh vực sản xuất kinh doanh. Cụ thể là

chuyển một số hàng hoá dịch vụ như:

- 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 của tổ chức, cá nhân tự sản xuất, đánh bắt bán ra và ở khâu nhập khẩu;

- Sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng, bao gồm trứng giống, con giống, hạt giống, tinh dịch, phôi, vật liệu di truyền;

- 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;

- Sản phẩm muối được sản xuất từ nước biển, muối mỏ tự nhiên, muối tinh, muối i-ốt mà thành phần chính là NaCl.

- Dịch vụ duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng, dịch vụ tang lễ.

Đối với trường hợp nhập khẩu máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư thuộc loại trong nước chưa sản xuất được để sử dụng trực tiếp cho hoạt động nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ; máy móc, thiết bị, phụ tùng thay thế, phương tiện vận tải chuyên dùng và vật tư thuộc 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; tàu bay, dàn khoan, tàu thủy thuộc loại trong nước chưa sản xuất được. Hiện nay năng lực về vốn, công nghệ của các doanh nghiệp trong nước đã được nâng cao, các kênh huy động vốn đa dạng do đó, quy định nêu trên chưa tạo điều kiện cho các doanh nghiệp trong nước mạnh dạn đầu tư vào hoạt động nghiên cứu, phát triển, sản xuất ra những máy móc, thiết bị, vật tư mới cung cấp cho nền kinh tế và từng bước chiếm lĩnh thị trường trong và ngoài nước.

Thứ hai, sửa đổi khoản 6 Điều 3 Nghị định số 123/2008/NĐ-CP về hoạt động duy tu, sửa chữa, xây dựng các công trình quy định tại khoản 12 Điều 5 Luật thuế GTGT từ quy định không thuộc diện chịu thuế GTGT đối với trường hợp sử dụng nguồn vốn khác (ngoài nguồn vốn đóng góp của nhân dân) mà có tỷ lệ ít hơn 50% tổng số vốn, chuyển sang quy định theo hướng đối tượng không chịu thuế

GTGT là tỷ lệ phần trăm tương ứng với tổng nguồn vốn nhân dân đóng góp và vốn viện trợ nhân đạo, tạo điều kiện cho cơ sở kinh doanh được khấu trừ thuế GTGT tương ứng với phần vốn góp của mình.

Thứ ba, bỏ khoản 25 Điều 5 Luật thuế GTGT với nội dung quy định “Hàng hoá, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh có mức doanh thu hàng năm từ 100 triệu đồng trở xuống” vì tính thiếu thực tế của điều luật này. Nên chăng chuyển nội dung của điều luật này vào phần người nộp thuế thì có thể hiểu 100 triệu là ngưỡng doanh thu chịu thuế GTGT và những hộ, cá nhân kinh doanh có mức doanh thu dưới 100 triệu đồng sẽ không nằm trong diện phải nộp thuế GTGT.

3.1.2.2. Hoàn thiện các quy định về căn cứ tính thuế giá trị gia tăng

Việc hoàn thiện các quy định về căn cứ tính thuế GTGT theo ý kiến cá nhân của tác giả thì cần tập trung vào các giải pháp cụ thể sau đây:

Thứ nhất, hoàn thiện quy định về giá tính thuế GTGT.

Đối với giá tính thuế GTGT, pháp luật thuế GTGT cần nhất thể hóa giá tính thuế là giá chưa có thuế GTGT. Quy định này sẽ đúng với bản chất của thuế GTGT hơn là giá tính thuế là giá thanh toán, sẽ làm cho bên mua và bên bán thấy rõ ràng hơn giá chưa có thuế và số thuế GTGT.

Đối với trường hợp giá thực và giá ghi trên hoá đơn, chứng từ có sự khác biệt thì quan điểm của tác giả là chừng nào chưa chứng minh được giá ghi trên hoá đơn, chứng từ là không phù hợp với giá thực thì vẫn phải dựa trên hoá đơn, chứng từ để làm căn cứ xác định nghĩa vụ thuế GTGT. Còn nếu chứng minh được giá ghi trên hoá đơn mà ít hơn giá thị trường thì phải căn cứ vào giá thị trường để tính thuế GTGT, đồng thời quy định chủ thể nào vi phạm phải chịu trách nhiệm pháp lý về hành vi gian lận của mình.

Thứ hai, hoàn thiện quy định về thuế suất thuế GTGT.

Ngoài mức thuế suất 0% cho hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu thì nên áp dụng thống nhất một mức thuế suất cho tất cả hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT thay cho hai mức thuế suất 5% và 10% như hiện nay. Tính đến nay, đã gần hết lộ trình

đề ra trong Chiến lược cải cách hệ thống thuế giai đoạn 2011 – 2020 cho nên cần sớm thay đổi quy định về thuế suất.

Việc quy định một mức thuế suất là phù hợp với số đông các nước đang thực hiện thuế GTGT và nó cũng mang lại tác dụng rất tích cực như:

- Đơn giản hoá chính sách thuế đảm bảo dễ hiểu, dễ thực hiện, tránh vận dụng tùy tiện hoặc lợi dụng sự chênh lệch thuế suất đầu vào, đầu ra để hoàn không thuế, bảo đảm sự liên hoàn của hệ thống thuế;

- Giảm bớt chi phí hành chính từ phía cơ quan quản lý thuế cũng như dễ dàng kiểm tra số thuế phải nộp của cơ sở kinh doanh có đúng và đủ hay không.

- Không tồn tại sự phân biệt đối với hàng hoá, dịch vụ khác nhau mà đây chính là nguyên nhân gây ra tranh cãi về sự phân biệt một cách hợp lý những hàng hoá, dịch vụ nằm trên đường ranh giới giữa những nhóm hàng hoá, dịch vụ có các mức thuế suất khác nhau.

- Hạn chế được hiện tượng kê khai gian lận doanh số theo mức thuế suất để trốn thuế, gian lận thuế.

Chính vì những ưu điểm nêu trên nên cần nhanh chóng áp dụng thống nhất một mức thuế suất và khi nghiên cứu xây dựng mức thuế suất mới có căn cứ khoa học, phù hợp thực tiễn, cần phải thông qua điều tra, khảo sát cụ thể về khả năng đóng góp cũng như sự ảnh hưởng đến số thu cho ngân sách nhà nước. Theo quan điểm của tác giả thì 10% là mức thuế suất khá phù hợp với điều kiện kinh tế xã hội của Việt Nam, phù hợp với khả năng động viên người nộp thuế vào ngân sách nhà nước, không gây phản ứng gay gắt từ người tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ. So sánh với các nước láng giềng của Việt Nam như Lào, Indonesia, Campuchia cũng có mức thuế suất phổ thông là 10%.

3.1.2.3. Hoàn thiện các quy định về phương pháp tính thuế giá trị gia tăng

Theo quan điểm của tác giả luận văn, việc hoàn thiện quy định về phương pháp tính thuế GTGT nên thực hiện các giải pháp cụ thể sau đây:

Thứ nhất, cần bỏ quy định về phương pháp tính trực tiếp trên GTGT vì

phương pháp này không thể hiện đúng bản chất của thuế GTGT, phản ánh sai lệch nghĩa vụ thuế GTGT, gây ra nhiều hiện tượng tiêu cực, gian lận thuế GTGT.

Việc tồn tại hai phương pháp tính thuế GTGT sẽ tạo ra sân chơi không bình đẳng giữa các cơ sở sản xuất, kinh doanh. Tạo kẽ hở cho sự xuất hiện cơ chế chuyển giao hàng hoá, dịch vụ trốn thuế giữa các đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ và các đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thông qua việc hợp thức hoá bằng các hoá đơn giả, hoá đơn khống, không khớp số liệu giữa các liên... Xuất phát từ những bất cập trên kết hợp với kinh nghiệm của các nước trên thế giới đã thực hiện thì pháp luật thuế GTGT nên quy định duy nhất một phương pháp là phương pháp khấu trừ thuế GTGT.

Đối với các hộ, cá nhân kinh doanh không thể thực hiện được chế độ kế toán thì có thể đưa ra khung thuế suất tối đa, tối thiểu để cơ quan thuế địa phương áp dụng hợp đồng thuế khoán theo tỷ lệ doanh thu thực tế đầu ra. Tỷ lệ thuế khoán trên doanh thu của hộ kinh doanh cá thể cũng sẽ là cơ sở để khấu trừ thuế cho các doanh nghiệp đang thực hiện phương pháp khấu trừ thuế khi mua hàng hóa, dịch vụ của hộ kinh doanh làm đầu vào cho sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT của doanh nghiệp.

Thứ hai, cần bỏ quy định tại điểm a khoản 2 Điều 10 Luật thuế GTGT về ngưỡng doanh thu tính thuế GTGT hàng năm từ một tỷ đồng trở lên, bởi lẽ hệ quả của việc thống nhất một phương pháp tính thuế thì tất yếu không cần quy định ngưỡng doanh thu hàng năm từ một tỷ đồng trở lên mới được áp dụng phương pháp khấu trừ thuế. Hơn nữa, bất cập về việc thủ tục đăng ký tự nguyện áp dụng phương pháp khấu trừ thuế theo quy định tại khoản 7, Điều 11 Thông tư 156/2013/TT-BTC cũng không nên tồn tại.

3.1.2.4. Hoàn thiện các quy định về khấu trừ, hoàn thuế giá trị gia tăng và quản lý thuế giá trị gia tăng

Khấu trừ và hoàn thuế GTGT là hai chế định quan trọng của pháp luật thuế GTGT bởi vậy để hoàn thiện hơn nữa quy định về vấn đề này cần thực hiện các giải

pháp cụ thể sau đây:

Thứ nhất, hoàn thiện quy định về khấu trừ thuế GTGT.

Khấu trừ thuế là một nội dung cơ bản, quan trọng của pháp luật thuế GTGT. Việc hoàn thiện các quy định về khấu trừ thuế cần bảo đảm nguyên tắc sau: chỉ khấu trừ thuế đầu vào cho các hoạt động chịu thuế GTGT; có doanh thu mới được khấu trừ, không khấu trừ không; mua hàng hoá, dịch vụ không có hoá đơn chứng từ, hoặc có hoá đơn chứng từ nhưng không hợp pháp thì không được khấu trừ. Do đó hàng hoá, 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 thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT nên cần bỏ quy định khấu trừ toàn bộ cho trường hợp này, cụ thể là bỏ điểm c khoản 1 Điều 12 Luật thuế GTGT.

Thứ hai, hoàn thiện quy định về hoàn thuế GTGT.

Quy định đầu tiên cần tính đến là chuyển trường hợp quyết toán thuế khi sáp nhập, hợp nhất, chia tách, giải thể, phá sản có số thuế nộp thừa sang quy định trong các điều luật về quyết toán thuế mà không nên nằm trong các điều khoản về hoàn thuế. Điều này vừa mang tính logic vừa phù hợp với bản chất của vấn đề bởi không phải khi doanh nghiệp được nhà nước trả lại một khoản tiền nhất định thì đều được xếp vào diện hoàn thuế. Do đó, nên bỏ khoản 3 Điều 13 Luật thuế GTGT. Ngoài ra, cần đưa ra khỏi diện hoàn thuế GTGT đối với dự án sử dụng nguồn vốn ODA, các tổ chức sử dụng tiền viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại của tổ chức cá nhân nước ngoài để mua hàng hoá dịch vụ tại Việt Nam bởi vì chế định hoàn thuế GTGT không kiêm nhiệm chức năng thực hiện chính sách xã hội. Mặt khác, để bảo đảm nguyên tắc pháp chế trong hoàn thuế, cần bỏ trường hợp hoàn thuế khi có quyết định hoàn thuế GTGT của cơ quan có thẩm quyền tại khoản 7 Điều 13 Luật thuế GTGT.

Thứ ba, hoàn thiện các quy định về hoá đơn, chứng từ để nâng cao hiệu quả quản lý thuế GTGT.

Nội dung chủ yếu của giải pháp này là thống nhất sử dụng hoá đơn GTGT

cho hoạt động bán hàng hoá, dịch vụ trong nước; hoạt động vận tải quốc tế; xuất vào khu phi thuế quan và các trường hợp xuất khẩu hàng hoá, cung ứng dịch vụ ra nước ngoài. Vì lí do thực tế hoá đơn GTGT và hoá đơn xuất khẩu chỉ để phân biệt hàng hoá, dịch vụ được tiêu dùng trong nước hay nước ngoài, còn nội dung về thuế thì tương đồng. Do đó nên thống nhất thành một loại hoá đơn để giảm thiểu chi phí cho doanh nghiệp khi phải in hai loại hoá đơn khác nhau, dễ dàng kê khai nộp thuế, hạn chế nhầm lẫn hoá đơn.

Ngoài ra, cần bổ sung thêm vào Điều 11 Thông tư số 39/2014 của Bộ Tài Chính về hoá đơn bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ, trường hợp doanh nghiệp sử dụng số lượng hoá đơn ít ở một mức nhất định thì có thể lựa chọn tự đặt in hoá đơn hoặc mua hoá đơn của cơ quan thuế. Không nên quy định cứng rằng doanh nghiệp phải tự in hoá đơn mà có thể linh hoạt hơn bởi quy định này sẽ giúp người nộp thuế sử dụng ít hoá đơn đỡ tốn kém chi phí in ấn hoá đơn mà cơ quan thuế lại có thể quản lý tốt những đối tượng này.

Đặc biệt, cần tăng mức xử phạt đối với các hành vi vi phạm hành chính về hoá đơn trong Thông tư số 10/2014/TT-BTC và Thông tư số 176/2016/TT-BTC để đảm bảo tính răn đe, hạn chế tối đa hành vi vi phạm hoá đơn, chứng từ. Phải áp dụng mạnh tay các biện pháp xử phạt hành chính cũng như xử lý hình sự để làm trong sạch vấn nạn mua bán, làm giả hoá đơn, chứng từ nhằm trốn thuế, gian lận thuế GTGT hiện nay.

3.2. Các giải pháp bảo đảm thực hiện pháp luật thuế giá trị gia tăng trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh

3.2.1. Hoàn thiện tổ chức bộ máy quản lý và nâng cao trình độ chuyên môn, nghiệp vụ cho cán bộ quản lý thuế

Bộ máy quản lý thuế là lực lượng quan trọng đảm bảo pháp luật được áp dụng vào thực tiễn. Hiện nay Việt Nam đang thực hiện mô hình quản lý thuế theo chức năng. Nghĩa là cơ quan thuế được phân ra thành các bộ phận đảm nhận chức năng riêng biệt, quá trình tổ chức thu thuế được chia thành các giai đoạn.

Trình độ tổ chức bộ máy quản lý thuế và chất lượng đội ngũ cán bộ là yếu tố then chốt quyết định hiệu quả của việc thực hiện pháp luật thuế nói chung và pháp luật thuế GTGT nói riêng. Chính vì vậy, việc củng cố, hoàn thiện bộ máy tổ chức, cán bộ cũng như chất lượng đội ngũ cán bộ của Chi cục thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh là vấn đề cấp bách hiện nay:

Thứ nhất, hoàn thiện tổ chức bộ máy quản lý, rà soát, đánh giá quy định về chức năng nhiệm vụ của từng bộ phận tại cơ quan thuế, từ đó bổ sung, điều chỉnh sao cho phù hợp với tình hình quản lý thuế tại Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh. Phân cấp, phân quyền theo chức năng cho từng bộ phận để đạt hiệu quả cao nhất, tránh chồng chéo hoặc bỏ sót công việc. Phân bổ số lượng cán bộ thuế về các đội tương ứng với khối lượng và tính chất công việc; thường xuyên đánh giá hiệu quả thực thi pháp luật của các đội, chỉnh sửa hoặc điều chuyển nhân lực một cách hợp lý. Đồng thời trên cơ sở phân loại đối tượng nộp thuế để tiến hành xây dựng bộ máy quản lý thuế phù hợp với quy mô của mỗi đối tượng nộp thuế, nhằm hướng tới cơ chế quản lý thuế tương thích, phù hợp với sự vận động của các tổ chức, cá nhân hoạt động kinh doanh trong nền kinh tế thị trường có định hướng. Tăng cường năng lực quản lý, chỉ đạo, điều hành cho cơ quan thuế, đảm bảo quản lý tập trung thống nhất trong toàn ngành thuế. Đảm bảo đủ nhân lực, vật lực, khuôn khổ pháp lý để tổ chức triển khai thực hiện pháp luật về thuế và chỉ đạo bộ máy quản lý thuế theo mô hình chức năng.

Thứ hai, nâng cao trình độ chuyên môn, nghiệp vụ cũng như đạo đức nghề nghiệp cho cán bộ quản lý thuế, gồm:

- Xây dựng kế hoạch đào tạo, bồi dưỡng đội ngũ cán bộ, công chức thuế hàng năm. Đây là một nhiệm vụ thường xuyên, có ý nghĩa quan trọng, góp phần tích cực trong việc nâng cao trình độ chuyên môn, năng lực công tác, chất lượng và hiệu quả làm việc của cán bộ, công chức, viên chức; hướng tới mục tiêu là tạo được sự thay đổi về chất trong thực thi nhiệm vụ chuyên môn. Trang bị những kiến thức, kỹ năng, thái độ thực hiện công việc cho cán bộ quản lý thuế. Do đó, Chi cục Thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh cần tăng cường cử cán bộ thuế học tập tại trung

tâm bồi dưỡng nghiệp vụ thuế, hoặc thường xuyên mở các đợt tập huấn để cập nhật chính sách thuế, bổ sung, trau dồi kiến thức chuyên môn;

- Thực hiện nghiêm chỉnh Quyết định số 1036/QĐ-TCT về học tập 10 điều kỷ luật do Tổng Cục Thuế ban hành. Theo đó, chú trọng đến việc rèn luyện phẩm chất đạo đức, xây dựng ý thức tổ chức kỷ luật cho mỗi công chức, viên chức trong việc ứng xử, thái độ phục vụ đối với người nộp thuế phù hợp với tình hình mới - thời kỳ cơ quan thuế coi người nộp thuế là người bạn đồng hành, khách hàng quan trọng nhất. Khắc phục những yếu kém và sự suy thoái đạo đức, lối sống của cán bộ thuế. Xây dựng ý thức tổ chức kỷ luật, chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp, môi trường làm việc thân thiện có văn hóa với phong cách ứng xử giải quyết công việc thống nhất, khoa học. Xây dựng mối quan hệ hợp tác, tương trợ giữa các thành viên trong cơ quan dựa trên cơ sở tin cậy, đoàn kết và tôn trọng lẫn nhau. Xây dựng hình ảnh, uy tín với những ấn tượng tốt đẹp về giá trị văn hóa đặc trưng của cơ quan thuế đối với người nộp thuế.

- Tiếp tục hoàn thiện tiêu chuẩn đánh giá, xếp loại cho từng loại công chức thực hiện từng chức năng quản lý. Kết quả đánh giá đúng, công bằng sẽ giúp động viên, khuyến khích công chức thuế nỗ lực học tập, bộc lộ tiềm năng, phát huy tối đa khả năng, góp phần cải thiện văn hoá, môi trường làm việc cho cá nhân công chức cũng như cho cả tập thể đơn vị; và nếu như kết quả đánh giá sai sẽ gây hậu quả ngược lại. Đây là một nội dung quan trọng trong công tác quản lý và phát triển nguồn nhân lực của bộ máy ngành thuế trong giai đoạn hiện nay, nó chính là điều kiện để ngành thuế có một tổ chức bộ máy hiện đại, hiệu quả nhằm thực thi các mục tiêu chiến lược mà Đảng và Nhà nước giao cho.

- Chú trọng công tác tuyển dụng nhân sự. Hiện nay ngành thuế đang thực hiện tốt công tác thi tuyển công chức thuế một cách nghiêm túc, công bằng, minh bạch và thành phố Hồ Chí Minh được đánh giá là địa phương triển khai tốt tốt chủ trương này. Tuyển dụng công chức là khâu đầu tiên trong chu trình quản lý công chức, có tính quyết định cho sự phát triển một cơ quan, tổ chức, đơn vị của Nhà nước. Trong quá trình vận hành của nền công vụ, việc lựa chọn được những công

chức giỏi, có đủ năng lực trình độ, phẩm chất đạo đức tốt thì nhất định nền công vụ sẽ hoạt động đạt kết quả cao hơn vì công chức nhà nước là nhân tố quyết định đến sự vận hành của một nền công vụ.

3.2.2. Đẩy mạnh công tác quản lý thu thuế giá trị gia tăng

Muốn thực hiện hiệu quả công tác thu thuế GTGT trước hết Chi cục thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh cần quản lý tốt chủ thể nộp thuế GTGT bằng việc tích cực bám sát địa bàn, xác định chính xác số lượng đơn vị kinh doanh đang hoạt động, ngừng, nghỉ kinh doanh, bỏ trốn, đưa vào diện quản lý thuế đối với tổ chức, cá nhân thực tế có kinh doanh nhưng không đăng ký. Cán bộ chuyên quản phải thường xuyên theo dõi tình hình hoạt động kinh doanh của các đơn vị trong diện quản lý của mình, kịp thời đóng mã số thuế của những đối tượng bỏ trốn, giải thể, phá sản, sáp nhập từ đó tạo điều kiện cho cơ quan thuế thuận lợi khi xác minh đối chiếu hoá đơn chứng từ và quan hệ kinh tế.

Tiếp theo cần phân công cán bộ thuế tập trung rà soát, đôn đốc việc kê khai, nộp thuế GTGT của các tổ chức cá nhân; kịp thời phát hiện các trường hợp kê khai không đúng, không đủ số thuế GTGT phải nộp để có biện pháp thu hồi kịp thời. Trường hợp kê khai sai do hạch toán sai, không nắm vững chính sách, chế độ kế toán thì cán bộ thuế cần nhắc nhở, hướng dẫn để sửa sai. Trường hợp kê khai sau có chủ ý nhằm trốn thuế cần xử lý nghiêm khắc, áp dụng các hình thức xử phạt hành chính nhằm răn đe kịp thời.

Xây dựng kế hoạch thu thuế GTGT phù hợp, căn cứ vào tình hình thực tế của từng đơn vị mình quản lý, căn cứ vào số thu năm trước để từ đó lên kế hoạch thu của năm sau. Bố trí cán bộ có năng lực làm công tác thu thập tài liệu, phối hợp chặt chẽ với các ngành hữu quan để có kết quả chính xác nhất. Khoán mức thu thuế cho từng cán bộ gắn với trách nhiệm vật chất, xét thi đua khen thưởng cán bộ.

Đôn đốc thu, nộp thuế GTGT một cách thường xuyên, dứt điểm, không để dây dưa nợ đọng tiền thuế GTGT. Bộ phận quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế cần phối hợp với Đội Kê khai kế toán thuế và tin học, các Đội Kiểm tra trong công tác

quản lý nợ thuế. Tổng hợp, phân tích, đánh giá tình hình nợ đọng thuế theo đúng quy định, tiến hành phân loại các khoản nợ, tiếp tục thực hiện chốt nợ để xây dựng và bổ sung cơ sở dữ liệu, tạo thuận lợi cho công tác quản lý thuế. Đối với khoản nợ thuế mà đối tượng nộp thuế có khả năng nộp nhưng chưa thực nộp thì cần tiến hành đôn đốc, nhắc nhở bằng văn bản, điện thoại. Đối với trường hợp chủ thể nộp thuế cố tình trốn tránh nghĩa vụ thuế thì cần có các biện pháp mạnh tay như xử phạt hành chính, xử lý hình sự...

3.2.3. Tăng cường công tác quản lý hoá đơn, chứng từ thuế giá trị gia tăng

Quản lý tốt về hoá đơn, chứng từ là một biện pháp hữu hiệu nhằm giảm thiểu sai phạm và gian lận về thuế GTGT, là cơ sở để thực hiện tốt chính sách pháp luật thuế GTGT. Bởi vậy, Chi cục Thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh cần thực hiện những biện pháp sau nhằm tăng cường công tác quản lý hoá đơn, chứng từ:

- Tuyên truyền pháp luật về hoá đơn, chứng từ cho các đối tượng nộp thuế nắm bắt về quyền và nghĩa vụ cụ thể của mình. Khuyến khích người tiêu dùng lấy hoá đơn khi giao dịch để người bán hàng buộc phải xuất hoá đơn thuế GTGT đúng quy định.

- Tăng cường sử dụng hoá đơn điện tử, ứng dụng công nghệ tin học vào quản lý hoá đơn, chứng từ. Hoàn thiện website tra cứu hoá đơn của Tổng cục Thuế để các chủ thể có thể kiểm tra thông tin về hoá đơn cũng như tính hợp pháp của nó.

- Đẩy mạnh công tác kiểm tra giám sát quá trình in, phát hành và sử dụng hoá đơn của doanh nghiệp. Chi cục thuế Quận 7 cần bố trí các bộ phận thực hiện việc lưu sổ theo dõi các đối tượng sử dụng hoá đơn, chứng từ. Với trường hợp vi phạm hoá đơn, chứng từ mang tính nổi cộm, điển hình cần phải lên án rộng rãi trên các phương tiện thông tin đại chúng nhằm giáo dục, răn đe, từng bước hình thành ý thức, văn hoá sử dụng hoá đơn, chứng từ theo đúng quy định của pháp luật.

3.2.4. Hiện đại hoá quản lý thuế bằng công nghệ thông tin

Không thể phủ nhận được vai trò to lớn của công nghệ thông tin khi ứng dụng vào công tác điều hành, quản lý thuế cũng như hỗ trợ người nộp thuế thực

hiện nghĩa vụ của mình một cách nhanh chóng, hiệu quả, tích cực, giảm bớt thủ tục hành chính, giảm chi phí cho doanh nghiệp. Có thể kể đến: ứng dụng hệ thống quản lý thuế tập trung (TMS); ứng dụng theo dõi nhận, trả hồ sơ thuế (QHS); phần mềm hỗ trợ kê khai, nộp thuế, hoàn thuế GTGT qua mạng... Để phát huy hơn nữa những ưu điểm và khắc phục tồn tại của công nghệ tin học nhằm đáp ứng yêu cầu của công tác quản lý thuế thì trong thời gian tới Chi cục thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh cần quan tâm đến vấn đề sau:

- Tiếp tục tổ chức thực hiện có hiệu quả các ứng dụng, phần mềm; chỉ đạo, bố trí các bộ phận trong đơn vị phối hợp chặt chẽ để triển khai các ứng dụng theo yêu cầu của Tổng cục Thuế. Hoàn thiện các chính sách, cơ chế, quy trình về quản lý công nghệ thông tin, từng bước chuẩn hoá chức năng, nhiệm vụ, mô tả công việc trong từng lĩnh vực quản lý công nghệ thông tin như quản trị mạng, quản trị ứng dụng, quản trị cơ sở dữ liệu. Xây dựng quy chế về khai thác, sử dụng công cụ công nghệ thông tin trong công việc hàng ngày như: quy trình trao đổi, lưu trữ, xử lý văn bản điện tử, quy trình làm việc trên mạng, điều hành mạng.

- Hoàn thiện cơ sở kỹ thuật hạ tầng và công nghệ thông tin của cơ quan thuế và cả phía người nộp thuế. Chi cục thuế cần chú trọng đầu tư xây dựng một hệ thống cơ sở hạ tầng kỹ thuật đảm bảo về an ninh, an toàn và có khả năng hoạt động liên tục 24/7. Hệ thống công nghệ thông tin cần được tái thiết kế theo mô hình kiến trúc đầy đủ, hiện đại, đảm bảo dễ kết nối, nâng cấp và đáp ứng các chuẩn công nghệ quốc tế. Nâng cấp hệ thống các ứng dụng quản lý thuế hiện hành đáp ứng các thay đổi của chính sách thuế; đặc biệt phải không ngừng đầu tư nâng cấp dịch vụ thuế điện tử, khắc phục kịp thời sự cố lỗi mạng, nghẽn mạng gây ảnh hưởng đến quyền lợi của doanh nghiệp. Về phía người nộp thuế, hệ thống máy tính phải được kết nối trực tiếp với trung tâm xử lý dữ liệu của cơ quan thuế. Do đó, các doanh nghiệp cần phải trang bị cơ sở hạ tầng đầy đủ và hiện đại; cần phải cài đặt các chương trình phần mềm khai báo điện tử theo đúng yêu cầu và tương thích với phần mềm khai báo của cơ quan thuế.

- Nâng cao trình độ nguồn nhân lực. Dịch vụ thuế điện tử và các ứng dụng

quản lý thuế là cả một quy trình thống nhất, liên tục, các bước đều liên quan chặt chẽ với nhau và được cài đặt một phần mềm hoạt động theo chương trình định sẵn, từ khâu tiếp nhận thông tin thuế điện tử đến kê khai, nộp thuế và kiểm tra thuế do đó muốn vận hành, duy trì hoạt động cần phải có nguồn nhân lực đầy đủ và có trình độ cao. Chỉ cần một sai sót nhỏ sẽ khiến cho quy trình buộc phải thực hiện từ đầu, gây tốn kém thời gian và chi phí. Vì vậy, Chi cục thuế cần tăng cường đào tạo, bồi dưỡng, chuẩn hoá cán bộ quản lý thuế về kiến thức tin học, kỹ năng sử dụng máy tính, vận hành mạng và các ứng dụng của ngành thuế. Mặt khác, doanh nghiệp muốn tham gia vào mô hình dịch vụ thuế điện tử cũng phải thành thạo về công nghệ thông tin. Cơ quan thuế cần cử đội ngũ cán bộ hỗ trợ các doanh nghiệp trong việc thực hiện ứng dụng công nghệ thông tin trong giải quyết công việc.

3.2.5. Đẩy mạnh tuyên truyền, hỗ trợ, phổ biến pháp luật thuế giá trị gia tăng

Chính sách pháp luật thuế dù hoàn thiện đến đâu nhưng các chủ thể của quan hệ pháp luật thuế không hiểu cặn kẽ và thực hiện đúng đắn các quy định thì rất khó có tính khả thi, do đó, công tác tuyên truyền, hỗ trợ và phổ biến pháp luật thuế nói chung và thuế GTGT nói riêng có ý nghĩa rất quan trọng để đưa pháp luật thuế GTGT đi vào thực tiễn cuộc sống. Với việc chuyển đổi cơ chế từ việc chủ yếu dùng quyền lực công để quản lý sang hỗ trợ phục vụ người nộp thuế trong việc thực hiện đúng nghĩa vụ nộp thuế của mình để tự khai, tự nộp thuế, cơ quan quản lý thuế cần nhìn nhận đối tượng nộp thuế như “khách hàng” của mình, là các đối tượng cần được phục vụ. Các dịch vụ hỗ trợ người nộp thuế phải được xuất phát từ nhu cầu của người nộp thuế. Trên cơ sở tìm hiểu nhu cầu, phân tích nhu cầu của người nộp thuế, cơ quan quản lý thuế chủ động cung cấp các dịch vụ hỗ trợ, hướng dẫn phù hợp với yêu cầu của từng nhóm người nộp thuế khác nhau. Việc thực hiện công tác hỗ trợ người nộp thuế phải đảm bảo sự thống nhất về nội dung, cách thức hướng dẫn. Chi cục thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh tiến tới thực hiện mạnh mẽ hơn nữa việc tuyên truyền, hỗ trợ người nộp thuế GTGT, tập trung nâng cao chất lượng các hình thức hỗ trợ được chuyên môn hóa như: các trung tâm đón tiếp trả lời người

nộp thuế, các trung tâm hỗ trợ giải đáp thắc mắc qua điện thoại, hệ thống điện thoại tự động, trả lời trực tuyến qua mạng, tiến hành hội thảo giải đáp thắc mắc của người nộp thuế và nhất là thực hiện tốt cơ chế “một cửa” tại cơ quan thuế.

3.2.6. Cải cách công tác kiểm tra thuế

Với cơ chế người nộp thuế GTGT tự khai tự nộp, tự chịu trách nhiệm như hiện nay thì khâu hậu kiểm trở nên cực kỳ quan trọng. Chỉ có kiểm tra thì cơ quan thuế mới nắm bắt được tình hình, mức độ chấp hành pháp luật thuế GTGT của các đối tượng nộp thuế; phát hiện sai sót, trốn lậu thuế. Chi cục Thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh cần tập trung nguồn lực hoàn thành nhiệm vụ kiểm tra đã được Cục Thuế thành phố Hồ Chí Minh giao phó. Thực hiện kiểm tra 100% hồ sơ hoàn thuế GTGT của doanh nghiệp có số hoàn thuế lớn và truy thu thuế GTGT vào ngân sách nhà nước. Tăng cường công tác kiểm tra đối với các doanh nghiệp có rủi ro cao, doanh nghiệp có hoàn thuế qua biên giới đất liền. Thực hiện nghiêm túc quy trình kiểm tra thuế, hạn chế những tiêu cực xảy ra trong quá trình thực hiện. Thường xuyên tổng hợp, đúc rút kinh nghiệm gắn với tăng cường công tác đào tạo, tập huấn để nâng cao kỹ năng cho đội ngũ cán bộ kiểm tra, nhất là những thủ đoạn, hành vi phạm tội mới trong lĩnh vực thuế GTGT.

Đồng thời, cần kiểm tra trong chính nội bộ Chi cục thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh. Theo dõi, giám sát chặt chẽ cán bộ, công chức trong quá trình thực thi công vụ, có cơ chế kiểm tra chéo, giám sát lẫn nhau, phát hiện và xử lý kịp thời những trường hợp vi phạm, cán bộ tham nhũng.

Kết luận chương 3

Trên cơ sở những chủ trương, chính sách Nhà nước đề ra tại Chiến lược cải cách hệ thống thuế giai đoạn 2011 – 2020 luận văn đã nêu phương hướng hoàn thiện pháp luật thuế GTGT, từ đó đưa ra một số kiến nghị nhằm giải quyết những bất cập hạn chế của pháp luật thuế GTGT. Tương ứng với những bất cập trong pháp luật thuế GTGT ở chương 2 là những giải pháp đi kèm để giải quyết những tồn tại

trong chính sách pháp luật. Đồng thời để nâng cao hiệu quả thực hiện pháp luật thuế GTGT trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh, luận văn đã có các giải pháp đảm bảo thực hiện cụ thể. Những giải pháp này còn mang tính khả thi khi áp dụng đối với các địa phương khác trên cả nước để từ đó có những biện pháp đồng bộ nhằm đưa pháp luật thuế GTGT thực sự đi vào đời sống một cách tối ưu nhất.

KẾT LUẬN

Một lần nữa khẳng định rằng thuế chính là công cụ cực kỳ quan trọng để quản lý nền kinh tế, phát triển đất nước, đảm bảo công bằng xã hội và nâng cao đời sống của người dân; đặc biệt là thuế GTGT - sắc thuế có phạm vi điều chỉnh rộng, liên quan đến tất cả các thành phần kinh tế và cả người tiêu dùng trong xã hội, liên quan đến tất cả các khâu từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng. Có thể thấy rằng, pháp luật thuế GTGT đã làm tốt, phát huy được vai trò của mình trong việc đóng góp đáng kể vào nguồn thu của ngân sách nhà nước và cũng là công cụ hữu hiệu để kích thích các thành phần kinh tế đẩy mạnh sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ.

Trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế ngày càng sâu rộng như hiện nay, đặt ra cho Việt Nam những yêu cầu về hoàn thiện chính sách, pháp luật thuế trong đó có pháp luật thuế GTGT để phù hợp với sân chơi quốc tế, tạo cơ sở để doanh nghiệp Việt Nam xúc tiến thương mại với các đối tác nước ngoài. Khi đó sự xuất hiện đa dạng các loại hàng hoá, dịch vụ cùng nhiều cách thức sản xuất, kinh doanh mới đã và đang đặt áp lực cho pháp luật thuế GTGT phải thực sự minh bạch, thống nhất, hiệu quả và thuận tiện. Qua thực tiễn thực hiện pháp luật thuế GTGT trên địa bàn Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh đã cho thấy những kết quả mà pháp luật thuế GTGT mang lại, song bên cạnh đó còn tồn tại những bất cập trong chính nội dung của luật thực định và cả thực tiễn áp dụng luật thuế. Từ những điểm hạn chế trên, luận văn đã mạnh dạn đề xuất những giải pháp với mong muốn góp phần hoàn thiện hơn nữa pháp luật thuế GTGT, phát huy được những hiệu quả trong nền kinh tế thị trường ở nước ta hiện nay và đồng thời ngày càng phù hợp, tiệm cận với xu thế phát triển của pháp luật thuế GTGT của các nước trên thế giới.

Do điều kiện thời gian có hạn và khả năng của bản thân khi tiếp cận vấn đề còn hạn chế nên mặc dù tác giả có nhiều cố gắng trong quá trình nghiên cứu song không thể tránh khỏi những thiếu sót vì vậy rất mong nhận được sự đóng góp ý kiến của Quý Thầy Cô để luận văn được hoàn thiện hơn và có những đóng góp tốt hơn vào lĩnh vực nghiên cứu này./.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính (2013), *Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính về hướng dẫn thi hành một số điều của Luật quản lý thuế; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật quản lý thuế và Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ*, Hà Nội.
2. Bộ Tài chính (2013), *Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính về 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*, Hà Nội.
3. Bộ Tài chính (2014), *Thông tư số 10/2014/TT-BTC ngày 17 tháng 1 năm 2014 hướng dẫn xử phạt vi phạm hành chính về hoá đơn*, Hà Nội.
4. Bộ Tài chính (2014), *Thông tư số 39/2014 ngày 31 tháng 3 năm 2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành nghị định số 51/2010/nđ-cp ngày 14 tháng 5 năm 2010 và nghị định số 04/2014/nđ-cp ngày 17 tháng 01 năm 2014 của chính phủ quy định về hóa đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ*, Hà Nội.
5. Bộ Tài chính (2014), *Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25 tháng 08 năm 2014 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số điều Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013, Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15/8/2013, Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013, Thông tư số 08/2013/TT-BTC ngày 10/01/2013, Thông tư số 85/2011/TT-BTC ngày 17/6/2011, Thông tư số 39/2014/TT-BTC ngày 31/3/2014 và Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính để cải cách, đơn giản các thủ tục hành chính về thuế*, Hà Nội.
6. Bộ Tài chính (2014), *Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10 tháng 10 năm 2014 hướng dẫn thi hành nghị định số 91/2014/nđ-cp ngày 01 tháng 10 năm 2014 của chính phủ về việc sửa đổi, bổ sung một số điều tại các nghị định quy định về thuế*, Hà Nội.
7. Bộ Tài chính (2016), *Thông tư số 176/2016/TT-BTC ngày 31 tháng 10 năm 2016 sửa đổi, bổ sung một số điều của thông tư số 10/2014/tt-btc ngày 17/1/2014 của bộ tài chính hướng dẫn xử phạt vi phạm hành chính về hóa đơn*, Hà Nội.

8. Chính phủ (2008), *Nghị định số 123/2008/NĐ-CP ngày 08 tháng 12 năm 2008 Quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng*, Hà Nội.
9. Chính phủ (2010) *Nghị định số 51/2010/NĐ-CP ngày 14 tháng 5 năm 2010 Quy định về hoá đơn bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ*, Hà Nội.
10. Chính phủ (2013), *Báo cáo Kinh nghiệm cải cách chính sách thuế giá trị gia tăng của một số nước trên thế giới (kèm theo Tờ trình Quốc hội số 161/TTr-CP ngày 23 tháng 4 năm 2013)*, Hà Nội.
11. Chính phủ (2013), *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*, Hà Nội.
12. Chính phủ (2014) *Nghị định số 04/2014/NĐ-CP ngày 17 tháng 1 năm 2014 sửa đổi, bổ sung một số điều của nghị định số 51/2010/nđ-cp ngày 14 tháng 5 năm 2010 của chính phủ quy định về hóa đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ*, Hà Nội.
13. Chính phủ (2014), *Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 01 tháng 10 năm 2014 sửa đổi, bổ sung một số điều tại các nghị định quy định về thuế*, Hà Nội.
14. Chi cục Thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh (2012), *Báo cáo tổng kết công tác thuế năm 2012 nhiệm vụ và giải pháp công tác thuế năm 2013*, thành phố Hồ Chí Minh.
15. Chi cục Thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh (2013), *Báo cáo tổng kết công tác thuế năm 2013 nhiệm vụ và giải pháp công tác thuế năm 2014*, thành phố Hồ Chí Minh.
16. Chi cục Thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh (2014), *Báo cáo tổng kết công tác thuế năm 2014 nhiệm vụ và giải pháp công tác thuế năm 2015*, thành phố Hồ Chí Minh.
17. Chi cục Thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh (2015), *Báo cáo tổng kết công tác thuế năm 2015 nhiệm vụ và giải pháp công tác thuế năm 2016*, thành phố Hồ Chí Minh.
18. Chi cục Thuế Quận 7, thành phố Hồ Chí Minh (2016), *Báo cáo tổng kết công*

tác thuế năm 2016 nhiệm vụ và giải pháp công tác thuế năm 2017, thành phố Hồ Chí Minh.

19. C Mác - Ph. Ăngghen (1962), *Tuyển tập*, tập 2, Nxb Sự thật, Hà Nội.

20. Nguyễn Bích Diệp (2016), *Thực thi pháp luật thuế giá trị gia tăng tại Cục thuế tỉnh Quảng Ninh*, Luận văn thạc sĩ luật học.

21. PGS-TS Trần Đình Hào, TS. Nguyễn Thị Thương Huyền; *Pháp luật thuế GTGT - Những vấn đề lý luận và thực tiễn*; NXB. Tài chính; HN; 2003

22. Trần Thị Minh Hiền (2006), *Pháp luật về thuế giá trị gia tăng ở Việt Nam, thực trạng và giải pháp*, Luận văn thạc sĩ luật học.

23. Nguyễn Thị Thương Huyền (2002), *Những vấn đề pháp lý về việc áp dụng thuế giá trị gia tăng ở Việt Nam*, Luận án tiến sĩ luật học.

24. Học viện Tài chính (2009), *Giáo trình Thuế*, Nxb Tài chính, Hà Nội.

25. Nguyễn Kim Thái Linh (2010), *Hoàn thiện pháp luật thuế giá trị gia tăng ở Việt Nam trong giai đoạn hiện nay*, Luận văn thạc sĩ luật học.

26. *Kiến thức cơ bản về thuế giá trị gia tăng (VAT)* (2010)
<https://luatminhkhue.vn/tu-van-luat-thue/kien-thuc-co-ban-ve-thue-gia-tri-gia-tang-vat-.aspx> Kiến thức cơ bản về thuế giá trị gia tăng (VAT)

27. Trương Thị Hồng Nhung (2013), *Pháp luật về quản lý thuế giá trị gia tăng tại Việt Nam*, Luận văn thạc sĩ luật học.

28. *Sơ nét về địa lý môi trường Quận 7 thành phố Hồ Chí Minh* (2011)
<http://www.quan7.hochiminhcity.gov.vn/gioithieu/lists/posts/post.aspx?Source=/gioithieu&Category=G%E1%BB%9Bi+thi%E1%BB%87u&ItemID=28&Mode=1>

29. Quốc hội (2013), *Hiến pháp năm 2013 nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam*, Hà Nội.

30. Quốc hội (2014), *Luật Doanh nghiệp*, Hà Nội.

31. Quốc hội (2008), *Luật Thuế giá trị gia tăng*, Hà Nội.

32. Quốc hội (2013), *Luật 31/2013/QH13 ngày 19 tháng 6 năm 2013 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của luật thuế giá trị gia tăng*, Hà Nội.

33. Quốc hội (2014), *Luật 71/2014/QH13 ngày 26 tháng 11 năm 2014 Luật sửa*

đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế, Hà Nội.

34. Quốc hội (2016) *Luật 106/2016/QH13 ngày 06 tháng 4 năm 2016 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của luật thuế giá trị gia tăng, luật thuế tiêu thụ đặc biệt và luật quản lý thuế*, Hà Nội.

35. Quốc hội (2016) *Luật quản lý thuế 2006*, đã sửa đổi bổ sung năm 2012, 2014, 2016, Hà Nội.

36. Quốc hội (2012), *Luật Xử lý vi phạm hành chính số 15/2012/QH13 ngày 20 tháng 06 năm 2012*, Hà Nội.

37. Nguyễn Hữu Quỳnh (1998), *Đại từ điển kinh tế thị trường*, Viện nghiên cứu và phổ biến tri thức bách khoa, Hà Nội.

38. Tô Tiên Thành (2013), *Pháp luật thuế Giá trị gia tăng ở Việt nam và thực tiễn trên địa bàn tỉnh Nam Định*, Luận văn thạc sĩ luật học.

39. Thủ tướng Chính phủ (2011) *Quyết định số 732/QĐ-TTg ngày 17/05/2011 về việc phê duyệt Chiến lược cải cách hệ thống thuế giai đoạn 2011 – 2020*, Hà Nội.

40. Tổng Cục Thuế (2013), *Quyết định số: 1036/QĐ-TCT về việc quy định 10 điều kỷ luật đối với công chức, viên chức ngành thuế*, Hà Nội.

41. PGS. TS Lê Xuân Trường, Phạm Thiên Tùng (2016) *Quy định pháp luật mới về thuế giá trị gia tăng*. <http://tapchitaichinh.vn/co-che-chinh-sach/binh-luan-chinh-sach/quy-dinh-phap-luat-moi-ve-thue-gia-tri-gia-tang-85262.html>

42. Trường Đại học Luật Hà Nội (2008), *Giáo trình Luật thuế Việt Nam*, Nxb Công an nhân dân, Hà Nội.

43. *Thuế giá trị gia tăng* <http://www.tuvanluatvietnam.vn/vn/service/thue-gia-tri-gia-tang-30.html> Thuế Giá trị gia tăng.

44. Quốc Vinh (2014) *Quy định ngưỡng “1 tỉ đồng”, lợi bất cập hại?* <http://www.thesaigontimes.vn/118607/Quy-dinh-nguong-%E2%80%9C1-ti-dong% E2%80%9D-loi-bat-cap-hai?.html>

45. *Khái niệm và đặc điểm của thuế GTGT (2010)* <https://voer.edu.vn/m/khai-niem-va-dac-diem-cua-thue-gtgt/a60f7245>