

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

PHAN QUANG CƯỜNG

PHÁP LUẬT VỀ ƯU ĐÃI THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP Ở
VIỆT NAM HIỆN NAY

Chuyên ngành: Luật Kinh Tế

Mã số: 60.38.01.07

LUẬN VĂN THẠC SĨ LUẬT HỌC

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC

PGS.TS. NGUYỄN ĐỨC MINH

HÀ NỘI, 2017

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu khoa học của riêng tôi. Các số liệu, ví dụ và trích dẫn trong luận văn đảm bảo độ tin cậy, chính xác và trung thực. Những kết luận khoa học của luận văn chưa từng được ai công bố trong bất kỳ công trình nào khác.

TÁC GIẢ LUẬN VĂN

PHAN QUANG CƯỜNG

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

BOI	: Hội đồng đầu tư
DN	: Doanh Nghiệp
DNNVV	: Doanh nghiệp nhỏ và vừa
ĐTNT	: Đối Tượng Nộp Thuế
FDI	: Foreign Direct Investment Đầu tư trực tiếp nước ngoài
GCNĐT	: Giấy chứng nhận đầu tư.
GDP	: Tổng sản Phẩm quốc nội
KCN	: Khu Công Nghiệp
KCX	: Khu Chế Xuất
ODI	: Vốn đầu tư trực tiếp ra nước ngoài
NSNN	: Ngân sách nhà nước
R&D	: Research & Development Nghiên cứu và phát triển
TNDN	: Thuế Thu Nhập Doanh Nghiệp
TSCĐ	: Tài Sản Cố Định

MỤC LỤC

MỞ ĐẦU...	1
Chương 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN CỦA PHÁP LUẬT VỀ ƯU ĐÃI THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP.....	6
1.1. Khái niệm pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.....	6
1.2. Tính chất của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.....	7
1.3. Đặc điểm của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.....	8
1.4. Mục đích của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.....	9
1.5. Nội dung của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp	10
1.6. Những yếu tố chi phối pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp	23
1.7. Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo pháp luật của một số nước trên thế giới.....	25
Chương 2: THỰC TRẠNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN PHÁP LUẬT VỀ ƯU ĐÃI THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP Ở VIỆT NAM.....	36
2.1. Khái quát pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam	36
2.2. Thực trạng pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay	38
2.3. Giải pháp hoàn thiện pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam	61
KẾT LUẬN	74
TÀI LIỆU THAM KHẢO	76
PHỤ LỤC	83

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Ưu đãi nói chung, ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp nói riêng là hình thức ưu đãi tài chính của Nhà nước, đặc biệt là các nước đang phát triển thường sử dụng để thu hút các đầu tư của nước ngoài và định hướng sản xuất trong nước nhằm đáp ứng mục tiêu chung của Chính phủ. Cùng với việc cải thiện các yếu tố khác như ổn định chính trị, kinh tế vĩ mô hay trình độ nguồn lao động thì ưu đãi thuế luôn được ưu tiên trong các cuộc thảo luận chính sách vì nó được coi là biện pháp dễ dàng nhận thấy nhất, là hình thức chi tiêu thuế hiệu quả - thay vì được trợ cấp bằng tiền cho các nhà đầu tư và góp phần thu hút vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài, kéo theo là những lợi ích từ việc đầu tư vốn. Mặc dù ưu đãi thuế và ưu đãi thuế doanh nghiệp luôn đặt ra những mục tiêu cụ thể và hiệu quả nhưng không phải lúc nào việc thực hiện các ưu đãi cũng đạt được mục tiêu đề ra. Việc áp dụng ưu đãi thuế TNDN không phù hợp, tràn lan và không chọn lựa sẽ làm giảm doanh thu thuế của quốc gia, tăng các chi phí tuân thủ, chi phí quản lý thuế và gây ra những bất công bằng giữa các nhà đầu tư.

Trong bối cảnh hiện nay, sự chuyển biến mạnh mẽ của nền kinh tế thị trường, Việt Nam trong thời kỳ đẩy mạnh hội nhập, mở rộng quan hệ kinh tế với cộng đồng kinh tế khu vực và thế giới. Tính đến ngày 20 tháng 9 năm 2016 cả nước có 1.820 dự án mới được cấp GCNĐT với tổng vốn đăng ký là 11,165 tỷ USD. Trong năm 2016 nhà đầu tư nước ngoài đã đầu tư vào 19 ngành lĩnh vực, trong đó lĩnh vực công nghiệp chế biến, chế tạo là lĩnh vực thu hút được nhiều sự quan tâm của nhà đầu tư nước ngoài với 1.020 dự án đầu tư đăng ký mới, 861 lượt dự án điều chỉnh vốn và 290 dự án, tổ chức kinh tế có nhà đầu tư nước ngoài góp vốn, mua cổ phần, tổng số vốn cấp mới, tăng thêm và góp vốn mua cổ phần là 15,53 tỷ USD, chiếm 63,7% tổng vốn đầu tư đăng ký trong cả năm [75]. Vì vậy mà tình hình hoạt động của các doanh nghiệp ngày càng trở nên phức tạp hơn, đòi hỏi sự hoàn thiện trong các quy định pháp luật trong hệ thống quản lý cần được phát huy mạnh mẽ. Bên cạnh đó, vấn đề quan trọng hiện nay đang được quan tâm là thu hút nguồn vốn, sự đầu tư để chuẩn bị nền tảng cho quá trình phát triển kinh tế trong giai đoạn

tiếp theo. Một yêu cầu được đặt ra là hệ thống pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp một mặt phải vừa thực hiện được mục tiêu quan trọng là quản lý, điều tiết vĩ mô nền kinh tế; mặt khác vừa phải phù hợp với các thông lệ và cam kết quốc tế. Hiện nay Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 sửa đổi bổ sung năm 2013 đã bước đầu đi vào đời sống kinh tế - xã hội của nước ta và có những hiệu quả nhất định, nhưng cùng với sự chuyển biến không ngừng của nền kinh tế trong nước và thế giới pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp luôn phải đối mặt với nhiều thách thức.

Từ thực tiễn trên tôi xin lựa chọn đề tài ***“Pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay”*** để làm đề tài luận văn thạc sĩ của mình với mong muốn nghiên cứu một cách có hệ thống đầy đủ, toàn diện những vấn đề lý luận, thực tiễn trong quy định của pháp luật Việt Nam về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

2. Tình hình nghiên cứu đề tài

Về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, từ trước đến nay đã có một số công trình nghiên cứu ở các góc độ khác nhau như: Tác giả Alexander Klemn thuộc Quỹ tiền tệ quốc tế đã có các tác phẩm: “causes, benefits, and Risks of business Tax Incentives” – (nguyên nhân, lợi ích và những rủi ro của ưu đãi thuế) – năm 2009 đã phân tích về những lợi ích cũng như chi phí, rủi ro khi áp dụng các biện pháp ưu đãi thuế. Tại Việt Nam “Pháp luật về ưu đãi đầu tư ở Việt Nam” của tác giả Lê Thị Lê Thu đã phân nào đề cập tới các hình thức ưu đãi của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp; và gần đây nhất ấn phẩm “ Sửa đổi Luật thuế TNDN và Luật Thuế giá trị gia tăng ở Việt Nam”- ấn phẩm do Ngân hàng thế giới phát hành vào tháng 1/2014 đã có những đánh giá, phân tích về chính sách Thuế TNDN và thuế giá trị gia tăng ở Việt Nam, trong đó có phần ưu đãi thuế TNDN. Tuy nhiên với sự ra đời của một loạt các văn bản và những thay đổi của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thì một số vấn đề đã được giải quyết và không còn phù hợp.

Các công trình nghiên cứu trên từ các góc độ khác nhau đã phân tích, đánh giá, cung cấp được một phần hệ thống cơ sở lý luận về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp. Tuy nhiên, các nghiên cứu ở trên lại chưa tập trung sâu vào vấn đề ưu đãi

thuế TNDN và chưa nghiên cứu một cách cụ thể, bao quát và đi sâu vào đánh giá các quy định của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp; chưa phân tích được tình hình áp dụng ưu đãi thuế TNDN tại Việt Nam thời gian qua, hoặc có phân tích nhưng chưa sâu hoặc đã không còn phù do thời gian nghiên cứu đã lâu.

Vì vậy, việc nghiên cứu chuyên sâu về lý luận cũng như thực tiễn về ưu đãi thuế TNDN ở Việt Nam, đề tài “***Pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay***” hi vọng có thể là một tài liệu tốt, đóng góp phần nào vào việc hoàn thiện hệ thống pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay.

3. Mục đích và nhiệm vụ nghiên cứu

Mục đích nghiên cứu của luận văn là đánh giá đúng thực trạng, hiệu quả của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp và đề xuất các giải pháp hoàn thiện pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam.

Xuất phát từ mục đích đó, nhiệm vụ nghiên cứu của luận văn được xác định là:

- Nghiên cứu cơ sở lý luận về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp nói chung, ưu đãi đầu tư đối với các doanh nghiệp trong các địa bàn, ngành nghề nói riêng và vai trò của pháp luật có liên quan;
- Phân tích thực trạng pháp luật hiện hành về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với các doanh nghiệp và thực tiễn áp dụng.
- Đưa ra một số kiến nghị, hoàn thiện pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu: Luận văn tập trung nghiên cứu các quy định của pháp luật hiện hành về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, đồng thời tìm hiểu thực tiễn áp dụng, triển khai các quy định về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp hiện nay ở Việt Nam.

Phạm vi nghiên cứu: Các vấn đề lý luận, thực tiễn về quy định của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam

5. Phương pháp luận và phương pháp nghiên cứu

Luận văn được thực hiện trên nền tảng của phương pháp luận của triết học duy vật biện chứng; trên cơ sở là lý luận nền tảng của chủ nghĩa Mác – Lênin, các quan điểm, đường lối chính trị, kinh tế, văn hóa, xã hội của Đảng Cộng sản Việt Nam về vấn đề thuế và đầu tư. Các phương pháp nghiên cứu cơ bản vận dụng để thực hiện Luận văn là:

- *Phương pháp phân tích*: được sử dụng ở tất cả các chương của luận văn để làm rõ cơ sở lý luận của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

- *Phương pháp tổng hợp và hệ thống hóa*: với phương pháp này luận văn sẽ liên kết các quan điểm, đánh giá, bình luận từ đó đưa ra những quan điểm đánh giá cá nhân mang tính tổng quát về cơ sở lý luận và thực trạng của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

- *Phương pháp so sánh*: được sử dụng để đối chiếu giữa các quy định của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp với yêu cầu của thực tiễn và đánh giá thực trạng pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp trong sự so sánh đối chiếu với các tiêu chí đánh giá chất lượng hệ thống pháp luật

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

Bằng việc nghiên cứu một cách toàn diện về các quy định của pháp luật ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp trong hệ thống pháp luật của Việt Nam hiện nay và tình hình thực tiễn doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay. Luận văn: “**Pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay**” có những ý nghĩa lý luận và thực tiễn cơ bản sau:

Hệ thống hóa và làm rõ thêm những vấn đề lý luận cơ bản về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Góp thêm luận cứ khoa học cho việc đánh giá thực trạng pháp luật và giải pháp hoàn thiện pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở nước ta. Luận văn có thể dùng làm tài liệu tham khảo để nghiên cứu, đào tạo đại học và sau đại học, trong quá trình hoàn thiện pháp luật.

7. Cơ cấu của luận văn

Ngoài danh mục chữ viết tắt, mở đầu, kết luận, tài liệu tham khảo và phụ lục luận văn gồm có 2 chương:

Chương 1: Cơ sở lý luận của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Chương 2: Thực trạng và giải pháp hoàn thiện pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam.

Chương 1

CƠ SỞ LÝ LUẬN CỦA PHÁP LUẬT VỀ ƯU ĐÃI THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

1.1. Khái niệm pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

1.1.1 Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Một trong những mục tiêu cơ bản mà hệ thống chính sách thuế của các nước bắt buộc phải hướng tới đó là đảm bảo tính cạnh tranh của hệ thống thuế trong nền kinh tế ngày càng tăng. Cạnh tranh về thuế là một quá trình mà ở đó các nước cố gắng để thu hút vốn cũng như lợi nhuận chịu thuế bằng cách giảm đánh thuế vào vốn. Ưu đãi thuế là một biện pháp được sử dụng một cách phổ biến ở các quốc gia, đặc biệt là các quốc gia đang phát triển và các quốc gia có nền kinh tế chuyển đổi.

Theo các nhà kinh tế thuộc IMF (Quỹ tiền tệ quốc tế) thì – ưu đãi thuế là các biện pháp nhằm khuyến khích các hoạt động kinh tế, đặc biệt là hoạt động đầu tư [79]. Còn từ điển Collins thì cho rằng: Ưu đãi thuế chính là việc chính phủ cho phép giảm trừ một số tiền thuế nào đó cho một nhóm người cụ thể hoặc một tổ chức cụ thể nào đó [41].

Tuy nhiên, trong từ điển kinh doanh lại cho rằng: ưu đãi thuế là việc miễn hay giảm thuế cho một hoạt động đặc biệt nào đó như việc đầu tư mang tính chất vốn trong giai đoạn nhất định [72].

Như vậy, trong các khái niệm có thể thấy ưu đãi thuế đều được hiểu là việc khuyến khích, tạo điều kiện về thuế cho người nộp thuế. Việc khuyến khích này có thể nhằm khuyến khích, hỗ trợ cho một ngành nghề, hoạt động kinh tế nào đó trong nội địa quốc gia đó. Ưu đãi thuế có thể được thực hiện trong thời gian dài hoặc một giai đoạn nhất định.

Với các khái niệm nói trên *ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp* là việc Nhà nước dành cho các doanh nghiệp hoạt động trong các lĩnh vực, địa bàn, ngành nghề mà Nhà nước khuyến khích phát triển với những điều kiện thuận lợi hơn về thuế suất về thời gian miễn, giảm thuế và những vấn đề khác nhằm thu hút đầu tư, hỗ trợ, giúp đỡ các doanh nghiệp đó trong quá trình hoạt động, góp phần thực hiện mục tiêu phát triển kinh tế - xã hội.

Từ khái niệm và phân tích ở trên ta có thể thấy ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp về bản chất là nhằm thực hiện các mục tiêu ưu đãi về thuế thông qua việc miễn, giảm hay khấu trừ thuế cho các doanh nghiệp hay các nhà đầu tư khi đầu tư vào một lĩnh vực kinh tế nhất định trong một ngành nghề hay khu vực nhất định.

1.1.2. Định nghĩa pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Pháp luật về ưu đãi thuế TNDN được hiểu là tổng hợp các quy định do Nhà nước ban hành về các biện pháp, lợi thế nhằm giảm bớt gánh nặng về thuế thu nhập cho những doanh nghiệp hoặc nhóm doanh nghiệp dưới hình thức các ưu đãi về thuế suất, thời gian miễn giảm thuế và các hình thức khác trong những điều kiện nhất định so với các doanh nghiệp khác, qua đó nhằm khuyến khích và thu hút đầu tư vào những lĩnh vực, địa bàn nhất định.

Nếu như việc ưu đãi thuế đối với cá nhân bao gồm các quy định như miễn giảm, khấu trừ thuế cho các cá nhân nộp thuế thường chỉ có tác dụng nhất định đối với thu nhập tiêu dùng hay các hành vi tiết kiệm của các cá nhân thì ưu đãi đối với thuế thu nhập doanh nghiệp có ảnh hưởng khá lớn tới việc cạnh tranh thuế, thu hút vốn đầu tư và thường được xem là một trong những nhân tố có ảnh hưởng đến quyết định đầu tư của nhà đầu tư.

Như vậy, đối tượng điều chỉnh của chế định pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là những quan hệ phát sinh trong quá trình thực hiện các chính sách, thủ tục về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp của nhà nước, doanh nghiệp trong việc thực hiện kinh doanh, đầu tư và cân đối nền kinh tế.

1.2. Tính chất của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Xuất phát từ tính chất của các quan hệ thuế do Luật Thuế điều chỉnh, pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp mang tính chất của một ngành luật công. Để có được những lợi ích về kinh tế thông qua việc khuyến khích các doanh nghiệp đầu tư vào các ngành nghề, lĩnh vực mà Nhà nước mong muốn, Chính phủ sẽ ban hành những chính sách nhằm thu hút đầu tư do vậy có thể thấy việc ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp không phải sự lựa chọn của đối tượng được hưởng những chính sách ưu đãi mà xuất phát từ mong muốn, định hướng, yêu cầu của nhà nước. Xuất phát từ những mong muốn có được lợi ích về kinh tế thông qua việc thu hút

đầu tư, Nhà nước đơn phương đưa ra những quyết định theo ý chí của mình mà không cần có sự thỏa thuận của các đối tượng còn lại. Quyền đơn phương đưa ra những quyết định là cơ sở quan trọng để nhà nước có thể ban hành một hệ thống các văn bản pháp luật về ưu đãi thuế trong nước cũng như giải quyết các vấn đề liên quan đến quyền được hưởng ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp.

Việc sử dụng phương pháp mệnh lệnh quyền uy trong quan hệ về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thể hiện trong việc Nhà nước hay cụ thể ở đây là các cơ quan quản lý thuế có quyền ra thông báo, quyết định về việc được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp và yêu cầu các đối tượng muốn tham gia vào quan hệ này phải thực hiện đúng. Tức là trước hết việc hưởng những ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp phải đáp ứng được các điều kiện và phải thực hiện theo các trình tự, thủ tục của cơ quan thuế đề ra; nếu đối tượng muốn được hưởng không thực hiện đầy đủ các thủ tục, lợi dụng và vi phạm các quy định mà cơ quan thuế đề ra thì trong trường hợp cần thiết các cơ quan thuế có thể áp dụng các biện pháp cưỡng chế, để xử lý buộc các đối tượng phải thực hiện đúng nghĩa vụ của mình. Từ đó ta có thể thấy quyền và nghĩa vụ pháp lý trong quan hệ pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp được đảm bảo thực hiện thông qua các mệnh lệnh hành chính và biện pháp cưỡng chế nhà nước.

1.3. Đặc điểm của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Trên phương diện là một chế định pháp luật về thuế nhằm giảm bớt gánh nặng về thuế cho những doanh nghiệp hoặc nhóm doanh nghiệp dưới hình thức các ưu đãi về thuế suất, thời gian miễn giảm thuế thì pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp có một số đặc điểm như sau:

Thứ nhất, quan hệ về pháp luật ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp mang nặng tính quyền lực. Như ta thấy việc ưu đãi về thuế là việc miễn, giảm hay khấu trừ thuế cho các doanh nghiệp hay các nhà đầu tư khi đầu tư vào một lĩnh vực kinh tế nhất định trong một ngành nghề hay một khu vực nhất định. Do đó có thể thấy quan hệ pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp được hình thành trên cơ sở ý chí mong muốn thu hút đầu tư vào một số ngành nghề và địa bàn nhất định của nhà nước. Vì vậy quyền và nghĩa vụ pháp lý trong quan hệ pháp luật về ưu đãi thuế

thu nhập doanh nghiệp sẽ do nhà nước đơn phương ban hành dựa trên những nhu cầu và mong muốn của mình.

Thứ hai, ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là loại thuế phức tạp có tính ổn định không cao, việc quản lý thuế, thu thuế tương đối khó khăn, chi phí quản lý thuế thường lớn hơn so với các loại thuế khác. Đối với ưu đãi về thuế thu nhập ngoài việc xác định các khoản thu nhập, thời hạn cư trú của chủ sở hữu thu nhập, tính ổn định của thu nhập..còn phải xác định các căn cứ, điều kiện, phần thu nhập được hưởng ưu đãi khi tính thuế. Trong phần xác định thu nhập chịu thuế phải xác định được các khoản khấu trừ hợp lý để tiến hành khấu trừ khi tính thuế nhằm đảm bảo mục tiêu công bằng và khuyến khích được đối với các nhà đầu tư khi thực hiện hoạt động đầu tư và kinh doanh vào những ngành nghề, địa bàn mà nhà nước mong muốn.

Thứ ba, ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là một biện pháp để điều tiết kinh tế, điều hòa thu nhập xã hội nên thường gắn liền với những chính sách kinh tế xã hội của nhà nước. Bởi vậy, pháp luật ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở các nước thường có những quy định về chế độ miễn, giảm thuế để đảm bảo chức năng khuyến khích của việc ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp từ đó thực hiện các mục tiêu điều tiết tạo sự chuyển dịch cân bằng các nguồn tài chính trong xã hội và cải thiện điều kiện ở những vùng kém phát triển.

1.4. Mục đích của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Từ những phân tích ở trên ta có thể thấy việc ưu đãi thuế có tính chất là khuyến khích, tạo điều kiện về thuế cho người nộp thuế. Việc khuyến khích này có thể nhằm mục tiêu cạnh tranh, thu hút vốn đầu tư nước ngoài hoặc có thể nhằm khuyến khích, hỗ trợ cho một ngành nghề, hoạt động kinh tế nào đó trong một quốc gia. Ưu đãi thuế có thể thực hiện trong một thời gian dài hoặc một thời gian nhất định. Việc áp dụng các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp nhằm mục đích sau:

Thứ nhất: Pháp luật về ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp nhằm thu hút vốn đầu tư một cách hiệu quả. Ưu đãi thuế là hình thức mà chính phủ các nước có thể quản lý được thực hiện một cách nhanh chóng và rõ ràng nhất. Các quy định về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp dễ dàng nhận thấy chứ không giống như những

nhân tố như trình độ lao động hay cơ sở hạ tầng, vì vậy dễ thu hút nhà đầu tư hơn những yếu tố khác.

Thứ hai: Ưu đãi thuế góp phần cải thiện điều kiện ở những vùng kinh tế kém phát triển. Ưu đãi thuế có thể làm tăng đầu tư nước ngoài kéo theo nó là những lợi ích của nhà đầu tư như tăng vốn đầu tư cho vùng tiếp nhận, tăng việc làm giúp cải thiện đời sống ở những vùng kinh tế kém phát triển. Ngoài ra, việc gia tăng đầu tư nước ngoài cũng có tác động lan truyền đến những ngành bổ trợ hay cung cấp nguyên liệu cho các ngành nghề được đầu tư.

Thứ ba: Ưu đãi thuế cũng được coi như một hình thức nhằm chi tiêu ngân sách nhà nước một cách hiệu quả, khi mà chính phủ muốn hỗ trợ hay khuyến khích doanh nghiệp trong một số ngành hay lĩnh vực nào đó. Với quan điểm này, số tiền được hưởng từ ưu đãi thuế được xem như một khoản trợ cấp từ Chính phủ thay cho các biện pháp trợ cấp trực tiếp từ ngân sách vì biện pháp này có thể làm phát sinh thêm chi phí của nhà nước và có thể không đảm bảo đúng đối tượng cần hỗ trợ.

1.5. Nội dung của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

1.5.1. Chủ thể của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Quan hệ về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là quan hệ về việc ưu đãi phát sinh giữa Nhà nước và các doanh nghiệp thực hiện các hoạt động sản xuất kinh doanh trong các điều kiện, địa bàn mà Nhà nước quy định được các quy phạm pháp Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp điều chỉnh. Do quan hệ pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là loại quan hệ pháp Luật Thuế cụ thể nên cơ cấu chủ thể trong quan hệ pháp luật này bao gồm hai loại chủ thể như sau:

Thứ nhất, chủ thể thực hiện việc ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp:

Trong quan hệ pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp, chủ thể thực hiện việc ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp là các cơ quan tài chính nhà nước có trách nhiệm thực hiện hoạt động quản lý và thu thuế. Các cơ quan này có quan hệ hữu quan với nhau trên cơ sở chức năng nhiệm vụ để từ đó đề ra, thực hiện việc ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp. Trong quan hệ pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, do đây là việc mà Nhà nước dành cho các doanh nghiệp có hoạt động tạo ra thu nhập trong những điều kiện nhất định, địa bàn nhất định nên chủ thể được

nhân danh nhà nước thực hiện quyền ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp cho các đối tượng phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp là cơ quan thuế các cấp.

Thứ hai, chủ thể được hưởng những ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp:

Đối tượng được hưởng những ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp là các doanh nghiệp tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế bao gồm: Doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam; doanh nghiệp được thành lập theo quy định của nước ngoài có cơ sở thường trú hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam; tổ chức khác có hoạt động sản xuất, kinh doanh có thu nhập được phát sinh trong những danh mục ngành nghề, địa bàn mà Nhà nước quy định được phép hưởng ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp.

1.5.2. Khách thể của quan hệ pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Khách thể của quan hệ pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là tổng hợp các lợi ích về vật chất thông qua việc ưu đãi cho các đối tượng nộp thuế.

Bản chất của quan hệ pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thực chất là việc nhà nước giảm nhẹ, khuyến khích và tạo điều kiện cho đối tượng nộp thuế nhằm mục tiêu cạnh tranh thu hút vốn đầu tư hoặc có thể khuyến khích hỗ trợ cho một ngành nghề, hoạt động kinh tế nào đó trong nội địa quốc gia. Việc ưu đãi này có thể thực hiện trong một thời gian dài hoặc trong một thời gian nhất định. Ưu đãi thuế là biện pháp được sử dụng một cách phổ biến ở các quốc gia, đặc biệt là các quốc gia đang phát triển và các quốc gia có nền kinh tế chuyển đổi. Mục tiêu cơ bản của việc áp dụng các quan hệ về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là nhằm thu hút vốn đầu tư nước ngoài; ưu tiên phát triển một số ngành, vùng, lĩnh vực khuyến khích xuất khẩu; hoặc có thể nhằm giải quyết những khó khăn tạm thời, cấp bách về vốn cho doanh nghiệp.

1.5.3. Hình thức của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Khi đề cập đến các định hướng ưu đãi cần phân biệt rõ giữa các cơ chế ưu đãi hỗ trợ thông qua việc giảm trừ chi phí chiếm hữu vốn (hoặc chi phí thuê, mua các yếu tố đầu vào của sản xuất) và các cơ chế ưu đãi hỗ trợ lợi nhuận của các doanh nghiệp thu được từ các yếu tố sản xuất đó. Với nhóm thứ nhất, người ta

thường gọi là các *ưu đãi chi phí*, còn nhóm thứ hai là các *ưu đãi lợi nhuận*. Tương ứng với hai nhóm cơ chế ưu đãi và các tiêu chí nêu trên, tùy theo từng giai đoạn và điều kiện nhất định mà Chính phủ có thể áp dụng các hình thức ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp khác nhau nhằm đạt được mục tiêu của mình. Các hình thức ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm:

Miễn toàn bộ hoặc một phần thuế thu nhập

Ở các nước đang phát triển thời kỳ ưu đãi thuế là một hình thức ưu đãi thuế khá phổ biến cho hoạt động đầu tư. Thời kỳ ưu đãi thuế cho phép được miễn toàn bộ (hoặc một phần) thuế lợi tức (và đôi khi cả giảm các loại thuế khác) trong đó ưu đãi được áp dụng trong một số năm cụ thể. Nhìn chung, khi thực hiện hình thức ưu đãi thông qua miễn toàn bộ hoặc một phần thuế thu nhập trong một thời kỳ nhất định, cần cân nhắc ba yếu tố quan trọng sau:

- Thời gian của kỳ ưu đãi thuế: Khi xác định độ dài của kỳ ưu đãi thuế cần phải cân nhắc cả hai mặt – một là sức hấp dẫn với nhà đầu tư và mặt còn lại là chi phí đối với ngân khố của nước tiếp nhận đầu tư. Xu hướng những năm gần đây là kéo dài kỳ ưu đãi thuế.

- Thời điểm bắt đầu có hiệu lực: Cần quan tâm đến thời điểm sát nhập hoặc đăng ký của doanh nghiệp, thời điểm bắt đầu sản xuất hoặc kinh doanh, thời điểm doanh nghiệp bắt đầu có thu nhập hoặc năm doanh nghiệp có lãi lần đầu tiên.

- Mối liên hệ giữa các quy định về kỳ ưu đãi thuế với các quy định của hệ thống thuế thông thường. Đặc biệt là với các quy định về khấu hao và chuyển lỗ. Trong đó, cần phải quan tâm đến hai vấn đề chính: có thể hoãn trợ cấp khấu hao tới khi kỳ ưu đãi thuế chấm dứt hay không? và nhiều khoản lỗ phát sinh trong kỳ ưu đãi thuế liệu có được chuyển lỗ không? nếu có thì trong bao lâu?

Thời kỳ ưu đãi thuế ngắn thường có giá trị hạn chế hoặc không mấy thu hút đối với các nhà đầu tư tiềm năng và ít khi đạt hiệu quả trong việc thu hút đầu tư hơn so với các dự án ngắn hạn. Các dự án đầu tư lớn thường phải mất vài năm để có lãi mà tới lúc đó thì kỳ ưu đãi thuế thường đã kết thúc. Thời kỳ ưu đãi thuế ngắn thường có giá trị nhất đối với các dự án đầu tư dự tính có lãi nhanh và vì vậy nó thường hiệu quả trong thu hút đầu tư vào các hoạt động hướng tới xuất khẩu như dệt may. Tuy

nhiên do ngành này thường có tính cơ động cao nên phổ biến là một doanh nghiệp sau khi hưởng kỳ ưu đãi ở một nước và thời kỳ ưu đãi này kết thúc, sẽ chuyển toàn bộ hoạt động sang một nước khác sẵn sàng cho doanh nghiệp hưởng kỳ ưu đãi thuế mới. Như vậy lợi ích đầu tư mang lại cho nước tiếp nhận đầu tư có thể tương đối hạn chế.

Thời kỳ ưu đãi thuế kéo dài có thể hấp dẫn hơn nhiều nhưng lại làm tăng chi phí cho nước tiếp nhận đầu tư do thất thu thuế. Những phản đối khác là không thể tính trước một cách chính xác được dù là nhỏ nhất chi phí của kỳ ưu đãi thuế, cũng như chi phí gắn với khoản đầu tư hoặc gắn với lợi ích dự kiến khoản đầu tư sẽ tích góp cho nước tiếp nhận đầu tư. Ngoài ra như đã phân tích ở trên, ưu đãi thuế rất dễ dẫn đến việc bị lạm dụng và tạo ra các cơ hội cho việc tránh thuế.

Thêm vào đó, các chi phí thường trả chậm tới cuối thời kỳ ưu đãi (để hưởng giảm thuế tương ứng với các chi phí đó) vì vậy sự tồn tại của kỳ ưu đãi thuế thực tế có thể là rào cản cho việc bổ sung thêm vốn đầu tư. Thay vì mở rộng các cơ sở hiện hữu, các nhà đầu tư thường thành lập các công ty mới để được hưởng thêm kỳ ưu đãi thuế, và trong một số trường hợp, các hoạt động kinh doanh được chuyển giao sang các công ty hữu quan để được hưởng các kỳ ưu đãi thuế mới. Như vậy, mặc dù rất phổ biến nhưng có lẽ kỳ ưu đãi thuế là biện pháp kém hiệu quả nhất.

Giảm thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với một số hoạt động

Có thể áp dụng giảm thuế suất thuế TNDN vĩnh viễn hoặc tạm thời cho một số hoạt động cụ thể. Hình thức này có tác dụng tốt đối với việc thu hút vốn đầu tư của các nhà đầu tư, có ảnh hưởng tích cực đến việc khuyến khích phát triển một số lĩnh vực nhất định, dễ dàng hơn trong quản lý và các chi phí về sổ thu minh bạch hơn. Tuy nhiên, hình thức này có thể những hạn chế như:

- + Khó khăn trong việc phân định và quản lý lợi nhuận nào đạt được tiêu chuẩn được hưởng mức thuế suất thấp.
- + Thường tạo cơ hội tránh thuế do các DN phải chịu thuế suất cao để chuyển lợi nhuận sang các DN chịu thuế thấp hơn qua phương thức chuyển giá.
- + Đối với các nhà đầu tư hiện hữu thì đây là một khoản lợi “trời cho” mà có thể gây bất công bằng cho những nhà đầu tư không cũng lĩnh vực

Khấu trừ đầu tư và khấu trừ thuế cho đầu tư.

Khấu trừ đầu tư và khấu trừ thuế cho đầu tư là hình thức bổ sung hoặc thay thế cho kỳ ưu đãi mà chính phủ một số nước áp dụng. Các ưu đãi này được bổ sung cho các trợ cấp chi phí khấu hao thông thường và giúp nhà đầu tư có thể xóa bỏ số chi phí vượt trội so với chi phí đầu tư. Trợ cấp đầu tư thường làm giảm thu nhập chịu thuế trong khi chiết khấu thuế cho đầu tư lại căn cứ vào số thuế phải nộp. Có thể áp dụng giảm trừ hoặc chiết khấu đầu tư cho tất cả các hình thức đầu tư vốn hoặc chi phí áp dụng giới hạn cho một số nhóm cụ thể như đầu tư vào máy móc hoặc thiết bị có công nghệ tiên tiến, hoặc đầu tư vốn vào một số hoạt động như nghiên cứu và phát triển. Đôi khi tiêu chuẩn này chỉ giới hạn cho phần vốn góp vào vốn điều lệ của doanh nghiệp: điều này khuyến khích đầu tư bằng nguồn vốn chủ sở hữu.

Cần phân biệt giữa trợ cấp đầu tư với cái gọi là “trợ cấp ban đầu”. Hình thức giảm trừ ban đầu phổ biến cho phép giảm: ví dụ như 40% chi phí của tài sản khấu hao trong năm đầu tiên, và 60% chi phí còn lại sẽ giảm trong một số năm tiếp theo. Hình thức giảm trừ này không cho phép giảm 100 % chi phí và vì vậy thực chất hình thức này là một dạng khấu hao nhanh [37].

Thông thường các nhà đầu tư thường thiên về các khấu trừ thuế đầu tư hơn là kỳ ưu đãi thuế xét về hầu hết các khía cạnh như :

- + Các ưu đãi này thường áp dụng trong thời gian hạn chế.
- + Chi phí của các ưu đãi thường gắn trực tiếp với số vốn đầu tư vì vậy không cần có ngưỡng tối thiểu để đạt tiêu chuẩn hưởng ưu đãi.
- + Dễ dàng xác định chi phí tối đa của các ưu đãi này.

Giảm trừ thuế cho đầu tư vốn có thể là mức cố định hoặc tăng dần. *Giảm trừ thuế cố định cho đầu tư* là tỉ lệ cố định được hưởng trên chi phí đầu tư phát sinh từ nguồn đủ tiêu chuẩn hưởng ưu đãi (vốn mục tiêu) trong một năm. Ngược lại, *giảm trừ thuế tăng dần cho đầu tư* là tỷ lệ cố định được hưởng trên chi phí đầu tư vượt trội đủ tiêu chuẩn hưởng ưu đãi trong năm [68, tr.30]. Chi phí này về đặc điểm là tính theo căn cứ trung bình và thường dao động (ví dụ là chi phí đầu tư trung bình của đối tượng nộp thuế trong ba năm trước đó). Mục đích của giảm trừ thuế tăng dần là cải thiện việc hướng các ưu đãi vào các khoản chi phí tăng dần mà nếu không

có ưu đãi thì không phát sinh các chi phí này. Tuy nhiên hướng áp dụng ưu đãi này không được bảo đảm do các nhà đầu tư có thể đã dự tính tăng chi phí đầu tư vượt quá các ngưỡng trong năm trước, đồng thời cũng mang lại lợi ích hạn chế hoặc thậm chí không có lợi ích cho các doanh nghiệp có mức đầu tư giảm trước khi được hưởng ưu đãi (có thể do họ mới mở rộng vốn đầu tư với quy mô lớn xong hoặc đang gặp khó khăn do thị trường suy thoái).

Các khoản khấu trừ thuế chung và theo mục tiêu áp dụng đối với các dự án đủ điều kiện theo một tỷ lệ nhất định sẽ trực tiếp làm giảm thiểu nghĩa vụ thuế doanh nghiệp mà các nhà đầu tư phải nộp nếu như không có cơ chế này. Điểm khác biệt giữa cơ chế này và các cơ chế giảm thuế là việc áp dụng khấu trừ thuế đầu tư không phụ thuộc vào mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp trong luật là bao nhiêu. Ngoài ra, khác với cơ chế giảm thuế thu nhập doanh nghiệp, giá trị của cơ chế khấu trừ thuế đầu tư được xem như là một khoản trợ cấp trả trước cho các nhà đầu tư đối với chi phí huy động nguồn vốn và chỉ áp dụng đối với các hoạt động đầu tư mới.

Cơ chế này cho phép nhà đầu tư được hưởng mức giảm trừ về thuế suất thực tế cao hơn và chi phí áp dụng cũng thấp hơn nếu như tính đến sự tác động của thuế đối với chi phí cận biên và doanh thu cận biên. Cơ chế ưu đãi thông qua giảm mức thuế suất được áp dụng đối với cả những khoản vốn mới cũng như những khoản vốn đã được đầu tư trước đó.

Lý thuyết về ưu đãi đầu tư cũng chỉ ra rằng những khoản ưu đãi đầu tư có tính chất trả trước như cơ chế khấu trừ thuế đối với hoạt động đầu tư, cơ chế khấu hao nhanh áp dụng đối với một số loại hình đầu tư sẽ đem đến “ tác động lớn nhất ”. Bên cạnh đó, những lập luận chính ủng hộ cho cơ chế có tính chất trợ cấp này, khác với cơ chế giảm thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp, chính là những khoản trợ cấp này chỉ áp dụng đối với những khoản đầu tư mới. Vì vậy, khi áp dụng cơ chế này, mức thuế suất áp dụng xét theo giá trị thực tế tuy lớn hơn song sự giảm sút lớn về nguồn thu nhập lại thấp hơn. Sự cắt giảm về mức thuế suất đem đến lợi ích cho những khoản đầu tư đang tồn tại hay còn gọi là những khoản đầu tư cũ chứ không phải là duy nhất cho các nhà đầu tư mới nên vì vậy nó đem đến cho các nhà chủ sở

hữu vốn nhiều khoản lợi. Điều này là do việc áp dụng mức thuế suất thấp đã làm gia tăng giá trị hiện tại của các dòng tiền mà những nhà đầu tư kỳ vọng có được từ các khoản đầu tư đã triển khai và vì vậy làm gia tăng giá trị của cổ phiếu. Ngược lại, các quy định về ưu đãi “trả trước” có thể tạo điều kiện giảm thiểu khó khăn về “dòng tiền” (hạn chế về độ thanh khoản của nhà đầu tư). Những khó khăn này có thể làm cản trở việc triển khai các hoạt động đầu tư (yếu tố này nhìn chung thường đúng với các doanh nghiệp có quy mô nhỏ và vì thế sẽ không phải là vấn đề lớn đối với các hoạt động đầu tư trực tiếp do các công ty xuyên quốc gia tiến hành vì các công ty này có khả năng tiếp cận với thị trường vốn toàn cầu).

Hơn nữa, cơ chế khấu trừ thuế đầu tư có thể đem đến các tác động tức thì nếu như cơ chế này được thiết kế để áp dụng đối với các hoạt động đầu tư vào các loại tài sản có tuổi đời ngắn chứ không phải các loại tài sản có tuổi đời dài hơn có cùng hiệu suất sản xuất. Điều này là do giá trị hiện tại của các khoản thuế phải trả đối với phần doanh số thu được từ các loại tài sản có tuổi đời ngắn là nhỏ hơn so với những loại tài sản có tuổi đời dài hơn. Vì thế, việc áp dụng cơ chế khấu trừ thuế đầu tư theo một mức nhất định (mức duy nhất) cho phép bù trừ được nhiều hơn phần thuế phải nộp đối với các khoản thu nhập thu được từ các loại tài sản có tuổi đời ngắn hơn. Nói theo một cách khác, những loại tài sản có tuổi đời ngắn thường được thay thế thường xuyên hơn so với những loại tài sản có tuổi đời dài, và vì vậy có điều kiện để được hưởng cơ chế khấu trừ thuế đầu tư nhiều hơn.

Khấu hao nhanh chi phí vốn

Như đã đề cập ở trên, cơ chế khấu trừ đầu tư hay khấu trừ thuế được áp dụng bổ sung thêm ngoài những khoản khấu hao mà doanh nghiệp đã được hưởng. Ngược lại, cụm từ “khấu hao nhanh” được sử dụng với một số ý nghĩa khác nhau. Tùy thuộc vào bối cảnh áp dụng, có thể định nghĩa khấu hao nhanh theo những cách như sau:

- + Để phục vụ cho mục đích tính thuế, chi phí vốn được khấu hao với tỷ lệ nhanh hơn tỷ lệ khấu hao kinh tế.

+ Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần được phép áp dụng. Theo đó, các khoản khấu hao với mức độ lớn hơn được áp dụng cho những năm đầu (ví dụ, lớn hơn so với phương pháp khấu hao đường thẳng)

+ Chi phí vốn của một loại tài sản cụ thể có thể được khấu hao nhanh hơn so với trường hợp thông thường.

Trong bối cảnh của ưu đãi thuế khi nói rằng ưu đãi thuế là những gì tốt hơn so với cơ chế chung thì định nghĩa “khấu hao nhanh” theo cách thứ ba sẽ là phù hợp hơn.

Giảm lỗ

Bên cạnh mức thuế suất áp dụng theo quy định, một nội dung khác được nhiều nhà đầu tư quan tâm khi xem xét đến hệ thống thuế thu nhập doanh nghiệp là việc xử lý các khoản lỗ. Các doanh nghiệp thực hiện các dự án lớn vào một quốc gia có thể không có lãi trong một số năm đầu. Các khoản đầu tư lớn vào ngành sản xuất chỉ có thể đem lại lợi nhuận sau khoảng 5 năm hay hơn kể từ khi tiến hành đầu tư, song đây lại là những khoản đầu tư mà nhiều quốc gia mong muốn thu hút. Đối với những doanh nghiệp đầu tư vào các ngành này, việc cho phép chuyển những khoản lỗ ở những năm đầu sang bù trừ vào nghĩa vụ thuế của những năm tiếp theo có một vai trò rất quan trọng.

Khấu trừ nghĩa vụ thuế ở nước ngoài.

Trong khuôn khổ các quy định về hợp nhất và về khấu trừ nghĩa vụ thuế ở nước ngoài. Các quốc gia nơi mà nhà đầu tư có trụ sở chính sẽ đánh thuế vào phần thu nhập ở nước ngoài nếu như lợi nhuận được chuyển về nước. Song các quốc gia này đều cho phép khấu trừ phần nghĩa vụ thuế đã đóng ở nước ngoài để tránh việc đóng thuế trùng lên thu nhập.

Thuế khấu trừ tại nguồn được xem là những sắc thuế đánh vào thu nhập, mặc dù sắc thuế này đánh dựa trên tổng thu nhập và vì thế số thuế đã nộp được phép khấu trừ. Số thuế đóng ở nước ngoài tối đa có thể khấu trừ khi xác định nghĩa vụ thuế trong nước thường được giới hạn là không vượt quá phần thuế phải đóng trong nước đó với số thu nhập gộp này [59, tr.45]. Nguyên tắc đánh thuế dựa theo tiêu chí cư trú (thu nhập toàn cầu) dựa trên việc hợp nhất thu nhập và cho phép khấu trừ

phần nghĩa vụ thuế ở nước ngoài cho phép các quốc gia nhận đầu tư (nguồn) có được cơ hội đầu tiên để đánh thuế đối với lợi nhuận của các nhà đầu tư nước ngoài và sau đó đánh thuế đối với phần lợi nhuận được chia theo mức thuế suất trong nước, đồng thời cho phép xác định phần thuế của các nhà đầu tư nước ngoài được phép khấu trừ ở nước họ.

Ưu đãi đối với các khu kinh tế đặc biệt

Các khu kinh tế “đặc biệt” được thành lập với mục tiêu chủ yếu là để thu hút vốn đầu tư, thực hiện theo một số hình thức nhất định và phục vụ cho một số mục tiêu cụ thể nào đó. Các khu này thường được gọi với nhiều tên khác nhau, trong đó những tên thường gặp là khu phi thuế quan, khu thương mại nước ngoài, khu thương mại tự do, cảng tự do, khu chế xuất (EPZ), khu thương mại quốc tế, khu kinh tế tự do và đặc khu kinh tế [42,tr.30]. Ngoài ra còn có một số khu có tính chất địa phương.

Ít nhất có khoảng 800 khu kinh tế thuộc các kiểu trên đang tồn tại trên thế giới, ở khoảng trên 100 quốc gia khác nhau. Các khu này thu hút một lực lượng lao động trên 5 triệu người và có vai trò rất quan trọng đối với thương mại toàn cầu [3]. Một thuộc tính chung mà các khu này có là các cơ chế quản lý hải quan và các quy định về thuế áp dụng cho các doanh nghiệp đủ điều kiện trong các khu này thường không được áp dụng ở bên ngoài khu. Vì thế, các khu ưu đãi thuế áp dụng nhiều hình thức ưu đãi khác nhau trong một phạm vi địa bàn nhất định được ngăn cách bên ngoài (bằng hàng rào cứng) và thường đi kèm với một số tiêu chí nhất định.

Giữa các *khu phi thuế quan* và các *đặc khu kinh tế* có những điểm khác biệt rất cơ bản. Đặc điểm đặc trưng nhất của các loại hình khu phi thuế quan là hàng hóa xuất nhập khẩu từ các khu này được miễn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu. Trong khi đó, đặc trưng của các đặc khu kinh tế là các khu này áp dụng các cơ chế miễn hay giảm thuế đối với các sắc thuế khác và việc miễn giảm này thường không được áp dụng bên ngoài khu. Tuy nhiên, trên thực tế việc các doanh nghiệp đóng trên địa bàn các đặc khu kinh tế đồng thời được miễn cả thuế nội địa và thuế hải quan cũng không phải là điều lạ. Và thông thường việc cho miễn thuế xuất nhập khẩu thường

được áp dụng trong các đặc khu kinh tế. Vì thế, có một số loại hình khu kinh tế rất khó để phân loại là chúng thuộc loại hình nào trong hai loại hình này. Hơn nữa, trong một số trường hợp, khu phi thuế quan có thể đóng trong đặc khu kinh tế. Ví dụ, khu phi thuế quan lớn nhất của Trung Quốc đóng ở khu phố Đông của Thượng Hải và gần đây có khu chế xuất (khu phi thuế quan) được thành lập ở trong đặc khu kinh tế lớn nhất của Trung Quốc (xét về giá trị sản xuất) đó là Thâm Quyển [34, tr.49].

1.5.4. Điều kiện và thủ tục thực hiện của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ và nộp thuế theo kê khai. Doanh nghiệp phải hạch toán riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được ưu đãi thuế; trường hợp không hạch toán riêng được thì thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được ưu đãi thuế được xác định theo tỉ lệ doanh thu giữa hoạt động sản xuất, kinh doanh được ưu đãi thuế trên tổng doanh thu của doanh nghiệp.

Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo diện dự án đầu tư mới không áp dụng đối với các trường hợp chia tách, sáp nhập, hợp nhất, chuyển đổi hình thức doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu.

Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp được áp dụng đối với các dự án đầu tư, doanh nghiệp khi thực hiện đầu tư, tổ chức hoạt động kinh doanh vào ngành nghề, lĩnh vực và địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn thuộc danh mục lĩnh vực, địa bàn ưu đãi do Chính phủ quy định và thuế suất 20% không áp dụng đối với: Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng quyền góp vốn; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, trừ nhà ở xã hội; thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh ở ngoài Việt Nam; thu nhập từ hoạt động tìm kiếm thăm dò, khai thác dầu khí, tài nguyên quý hiếm khác và thu nhập từ hoạt động khai thác khoáng sản; thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt và những trường hợp khác mà chính phủ quy định.

Trong cùng một thời gian, nếu doanh nghiệp được hưởng nhiều mức ưu đãi thuế khác nhau đối với cùng một khoản thu nhập thì doanh nghiệp được lựa chọn áp dụng mức ưu đãi thuế có lợi nhất.

Thủ tục thực hiện ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp

Thuế thu nhập là loại thuế có ảnh hưởng trực tiếp đến lợi ích của các doanh nghiệp. Chính vì thế Nhà nước sử dụng các quy định ưu đãi về thuế suất và ưu đãi về thời gian miễn, giảm thuế nhằm tác động đến hoạt động đầu tư và phân bổ tổ chức sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp. Do vậy thủ tục thực hiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

- Doanh nghiệp tự xác định các điều kiện ưu đãi thuế, mức thuế suất ưu đãi, thời gian miễn thuế, giảm thuế, số lỗ được trừ vào thu nhập tính thuế để tự kê khai và tự quyết toán thuế với cơ quan thuế.

- Cơ quan thuế khi kiểm tra, thanh tra đối với doanh nghiệp phải kiểm tra các điều kiện được hưởng ưu đãi thuế, số thuế thu nhập doanh nghiệp được miễn thuế, giảm thuế, số lỗ được trừ vào thu nhập chịu thuế theo đúng điều kiện thực tế mà doanh nghiệp đáp ứng được. Trường hợp doanh nghiệp không đảm bảo các điều kiện để áp dụng thuế suất ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế thì cơ quan thuế xử lý truy thu thuế và xử phạt vi phạm hành chính về thuế theo quy định của pháp luật.

Có thể thấy, với thủ tục trên nhà nước đã đề cao vai trò của các doanh nghiệp trong việc tự khai, tự tính, tự nộp thuế. Nếu các doanh nghiệp thực hiện đúng theo quy định của pháp luật thì công tác thu – nộp thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ được thực hiện một cách nhanh chóng, hiệu quả, thiết thực; các doanh nghiệp có thể tự mình cập nhật các thông tin pháp luật về chế độ ưu đãi, theo dõi sát sao số thuế phải nộp. Đồng thời, để đề phòng các trường hợp trốn thuế, gian lận thuế, tránh gây tổn thất cho ngân sách nhà nước, pháp luật cũng trao cho các cơ quan thuế quyền thanh tra, kiểm tra đối với các cơ sở kinh doanh.

1.5.5. Vi phạm và xử lý vi phạm trong pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Trong khoa học pháp lý, vi phạm pháp luật được hiểu là hành vi làm trái các quy định của pháp luật, do tổ chức hoặc cá nhân thực hiện với một số lỗi xác định

(cố ý hoặc vô ý), gây thiệt hại đến lợi ích chung và do đó phải chịu trách nhiệm pháp lý về hành vi đó của mình. Từ quan niệm này, có thể định nghĩa vi phạm pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là hành vi làm trái các quy định pháp luật về ưu đãi đối với thuế thu nhập doanh nghiệp, do tổ chức, cá nhân thực hiện một cách cố ý hoặc vô ý gây thiệt hại đến trật tự công cộng và phải chịu trách nhiệm pháp lý về hành vi đó của mình. Nhìn một cách tổng quát có thể nhận diện hành vi vi phạm pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở các dấu hiệu sau:

- Về chủ thể của hành vi vi phạm pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thì chủ thể thực hiện hành vi vi phạm là tổ chức hoặc cá nhân có liên quan tới hoạt động về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp như các doanh nghiệp được hưởng ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp, cơ quan thuế hoặc công chức ngành thuế. Sở dĩ như vậy là bởi vì, những chủ thể này thường được trao các thẩm quyền và nghĩa vụ pháp lý nhất định khi tham gia vào quá trình áp dụng pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (vì lợi ích riêng của họ hoặc lợi ích chung) nhưng đã không thực hiện đúng các thẩm quyền, nghĩa vụ đó như đòi hỏi của pháp luật. Điều đó cho thấy, vi phạm pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp bao giờ cũng liên quan đến chủ thể được pháp luật ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp quy định các quyền, nghĩa vụ và quy định này không ngoài mục đích nhằm đảm bảo quyền, lợi ích chung trên cơ sở dùng pháp luật để điều chỉnh hành vi của họ.

- Về phương diện khách quan: vi phạm pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là hành vi trái pháp luật. Tính trái pháp luật của những hành vi này thể hiện ở chỗ chúng không chỉ vi phạm những quy tắc xử sự chung đã được thể hiện trong trật tự pháp luật mà trong chừng mực nào đó, những hành vi này còn gây phương hại đến những lợi ích chung hoặc lợi ích riêng đang được pháp luật bảo vệ. Nói cách khác, vi phạm pháp luật về ưu đãi thuế chính là hành vi làm trái những gì mà pháp luật ưu đãi về thuế đòi hỏi các chủ thể tuân thủ khi họ tham gia vào các quan hệ về quá trình thực hiện ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp. Có thể dẫn ra đây nhiều hành vi vi phạm pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp như khai mang, bao che và thông đồng với người nộp thuế để trốn tránh các nghĩa vụ về thuế, hay trục lợi từ việc được hưởng ưu đãi...

- Về phương diện chủ quan: vi phạm pháp Luật Thuế bao giờ cũng phản ánh mức độ lỗi (cố ý hoặc vô ý) của người thực hiện. Tính chất cố lỗi của người thực hiện hành vi hoàn toàn có khả năng tránh được sự vi phạm nhưng họ đã không tránh hoặc cố ý thực hiện hành vi vi phạm vì một động cơ hay mục đích thúc đẩy. Tính chất cố lỗi của hành vi vi phạm pháp Luật Thuế được xem là một trong số các căn cứ để xác định và truy cứu trách nhiệm pháp lý đối với người thực hiện hành vi.

- Về phương diện khách thể, hành vi vi phạm pháp Luật Thuế đã phương hại đến lợi ích cụ thể được pháp luật bảo vệ. Những lợi ích này có thể chỉ là lợi ích riêng của tổ chức cá nhân hoặc lợi ích chung của toàn xã hội. Tùy thuộc vào mức độ xâm hại của hành vi vi phạm pháp Luật Thuế đến lợi ích mà người ta xác định mức độ nguy hiểm cho xã hội của hành vi và từ đó có thể xác định mức độ cũng như các loại chế tài tương ứng sẽ áp dụng đối với hành vi đó.

- Các biện pháp chế tài xử lý vi phạm pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm các biện pháp sau:

Các biện pháp chế tài hành chính

Trên nguyên tắc chế tài hành chính chỉ được áp dụng để xử lý đối với các vi phạm hành chính đối với các hành vi vi phạm cụ thể trong lĩnh vực thuế. Trong trường hợp này cần nhận diện rõ đó có phải hành vi vi phạm hành chính hay không và tính chất, mức độ nguy hiểm cho xã hội của hành vi đó như thế nào để áp dụng biện pháp chế tài hành chính (cảnh cáo, phạt tiền hay các biện pháp khác...) cho phù hợp. Các biện pháp chế tài hành chính (bao gồm biện pháp cảnh cáo, phạt tiền...) được áp dụng đối với hành vi vi phạm của hai nhóm chủ thể như sau:

+ Hình thức và mức xử phạt đối với các hành vi vi phạm pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập của người nộp thuế

+ Hình thức và mức xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với cơ quan thuế, công chức thuế, tổ chức tín dụng và các tổ chức, cá nhân khác có liên quan

+ Đối với cơ quan thuế và công chức thuế

+ Đối với tổ chức tín dụng và Kho bạc nhà nước và các tổ chức, cá nhân liên quan

Chế tài hình sự

Trong quá trình áp dụng pháp Luật Thuế, nếu hành vi vi phạm pháp Luật Thuế của tổ chức, cá nhân cấu thành một hoặc nhiều tội phạm được quy định trong bộ luật hình sự thì người vi phạm sẽ phải chịu các chế tài hình sự. Về phương diện lý luận, chế tài hình sự là trách nhiệm pháp lý mà nhà nước áp dụng đối với người có hành vi vi phạm pháp luật hình sự nhưng hành vi này có liên quan trực tiếp đến lĩnh vực thuế. Những hành vi này đều có đặc điểm chung là so người có quyền, nghĩa vụ liên quan đến lĩnh vực thuế thực hiện một cách cố ý hoặc vô ý nhằm xâm phạm đến lợi ích phát sinh trong quan hệ về thuế được luật hình sự bảo vệ.

1.6. Những yếu tố chi phối pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Yếu tố chính trị

Trong tất cả các lĩnh vực mà nhà Nhà nước quản lý, đều phải thể hiện được quan điểm chính trị của Nhà nước. Hoặc nói cách khác, trong cách điều hành, quản lý, chỉ đạo hoạt động và định hướng phát triển của từng vấn đề biểu hiện rõ quan điểm chính trị của Nhà nước. Đối với vấn đề pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp cũng không ngoại lệ, ý chí chính trị được thể hiện trên từng lĩnh vực, trong từng thời kì, trên mỗi địa điểm khác nhau để đảm bảo việc điều hành đất nước thông suốt, tối ưu cho doanh nghiệp và phù hợp với những đặc điểm của nền kinh tế quốc gia. Bên cạnh đó, Việt Nam đang là một quốc gia hết mình cho sự hội nhập cùng quốc tế. Vì vậy, pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp không chỉ thể hiện ý chí của nhà nước mà còn thể hiện một phần ý chí của cộng đồng quốc tế thông qua các cam kết và hiệp định về thuế.

Giữa yếu tố chính trị và pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp có sự tác động hệ quả qua lại lẫn nhau. Khi yếu tố chính trị bền vững, ổn định sẽ góp phần tạo ra một môi trường kinh doanh thuận lợi, vì vậy mà hệ quả của nó là những quy định pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp khắc khe hơn. Ngược lại, khi yếu tố chính trị bất ổn, hay thuộc tính của một chế độ chính trị có nhiều khuyết điểm, thì sự ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp được mở rộng để thu hút đầu tư, đẩy mạnh hợp tác quốc tế cũng là điều tất yếu.

Yếu tố kinh tế

Trong tất cả các yếu tố ảnh hưởng đến pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thì yếu tố kinh tế gần như ảnh hưởng một cách trực tiếp, mạnh mẽ, gần gũi và sâu sắc nhất. Những thuộc tính cũng như những biểu hiện của nền kinh tế sẽ là yếu tố hàng đầu làm thay đổi chế độ ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp trong từng thời kì.

Trên cơ sở kinh tế, các quy định về thuế nói chung, pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp nói riêng được xây dựng mới mang tính chất khả thi cao. Một hệ thống pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp tốt là vừa huy động được nguồn tài chính dồi dào cho ngân sách nhà nước nhưng cũng vừa tạo điều kiện cho các hoạt động kinh tế phát triển.

Những yếu tố kinh tế thường tác động đến các quy định pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là mức độ tăng trưởng của nền kinh tế quốc dân, cơ cấu kinh tế theo ngành, theo vùng và theo vốn, thu nhập bình quân đầu người (GDP), giá cả, quan hệ cung – cầu trên thị trường, sự biến động của ngân sách, tỷ giá hối đoái, sự mất cân bằng kinh tế trên một quốc gia... Những yếu tố này tác động một cách chi tiết vào những quy định pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Nghiên cứu sự tác động của các yếu tố kinh tế đối với pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp để thấy rõ hơn về bản chất kinh tế của thuế và quán triệt quan điểm việc xây dựng các quy định pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là phải căn cứ vào điều kiện hoàn cảnh cụ thể của nền kinh tế và dựa trên các chính sách phát triển kinh tế từng thời kì của mỗi quốc gia.

Yếu tố xã hội

Xã hội là yếu tố lớn ảnh hưởng đến các quy định về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, nó đồng thời là mục tiêu xây dựng mà Nhà nước hướng đến và là biểu hiện đánh giá cho những chính sách thuế được ban hành. Vì vậy, một hệ thống pháp luật ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ban hành có cơ sở kinh tế vững chắc nhưng gây sự xáo trộn lớn trong xã hội sẽ không thể tồn tại lâu dài được. Ngược lại, một chính sách tốt được sự ủng hộ lớn của xã hội sẽ tạo ra nhiều cơ hội phát triển

cho kinh tế và dễ dàng thực hiện được ý chí mà Nhà nước hướng đến khi ban hành các chính sách.

Nghiên cứu sự tác động của các yếu tố xã hội đến các quy định pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp và tác động của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đến các lĩnh vực xã hội giúp chúng ta hiểu rõ hơn về bản chất xã hội của thuế, qua đó thấy rõ về yêu cầu xây dựng pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp phải đảm bảo sự chú ý toàn diện đến tất cả các yếu tố liên quan.

Đối với Việt Nam, một quốc gia chuyên về nền kinh tế sản xuất truyền thống thì yếu tố xã hội càng trở nên quan trọng và là thành phần để tạo động lực đầu tư, kinh doanh, thay đổi tư tưởng sản xuất cũ, hình thành một môi trường kinh doanh hiện đại. Từ đó thay đổi cách nhìn nhận của cộng đồng quốc tế đối với Việt Nam, mở ra nhiều cơ hội đầu tư, kết nối với nền kinh tế thế giới.

Các yếu tố khác

Bên trên là những yếu tố lớn, cơ bản ảnh hưởng đến các chính sách ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp. Bên cạnh đó, hệ thống pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp cũng chịu tác động của các yếu tố khác như: mối tương quan với các cam kết quốc tế về thuế và các hiệp định về thuế; mối quan hệ giữa các yếu tố của các văn bản luật với nhau (Luật đầu tư, Luật quản lý thuế...).

Để làm nên một chính sách thuế hợp lý và có hiệu quả, phải cân nhắc rất nhiều các yếu tố có liên quan và có ảnh hưởng đến nền kinh tế quốc gia. Ngược lại, khi một chính sách ưu đãi thuế tốt, có hiệu quả thì sự tương tác ngược lại sẽ thúc đẩy sự phát triển của các yếu tố đã từng chi phối nó

1.7. Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo pháp luật của một số nước trên thế giới

Trung quốc

Trước ngày 1/1/2008, tại Trung Quốc có 2 loại thuế thu nhập doanh nghiệp: Thuế thu nhập doanh nghiệp áp dụng cho doanh nghiệp trong nước, thuế thu nhập doanh nghiệp đầu tư nước ngoài và doanh nghiệp nước ngoài. Từ ngày 1/1/2008, thuế thu nhập doanh nghiệp đầu tư nước ngoài và doanh nghiệp nước ngoài được thay thế bởi thuế thu nhập doanh nghiệp [35, tr.30]. Thuế thu nhập doanh nghiệp

được áp dụng chung cho doanh nghiệp trong nước và doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. *Căn cứ tính thuế*: Thu nhập toàn cầu của người nộp thuế từ hoạt động sản xuất, kinh doanh và các nguồn khác đều phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Thuế thu nhập doanh nghiệp được tính trên cơ sở thu nhập chịu thuế, thu nhập chịu thuế là tổng thu nhập trong năm tính thuế trừ đi chi phí được phép trừ trong cùng năm tính thuế. *Thuế suất và phương pháp tính thuế*: Thông thường, thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 33%. *Công thức tính thuế*: Thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp = Thu nhập chịu thuế x 33%. Ngoài ra, đối với một số trường hợp doanh nghiệp có thu nhập được áp dụng thuế suất 18% và 27% [35, tr.32].

Miễn, giảm thuế: Các doanh nghiệp hoạt động ở các khu tự trị nếu có yêu cầu ưu đãi, khuyến khích về thuế sẽ được chính quyền nhân dân cấp tỉnh xem xét, phê chuẩn. Doanh nghiệp được miễn, giảm thuế nếu đáp ứng đủ các điều kiện theo quy định, như doanh nghiệp công nghệ cao; doanh nghiệp nằm trong ngành nghề nhà nước khuyến khích kinh doanh; doanh nghiệp sử dụng nguyên liệu chính có nguồn gốc từ chất thải; doanh nghiệp mới thành lập ở khu căn cứ cách mạng, khu vực dân tộc ít người, vùng sâu vùng xa và vùng kinh tế khó khăn; doanh nghiệp bị thiên tai ảnh hưởng nghiêm trọng; doanh nghiệp mới thành lập cung cấp việc làm cho các đối tượng xã hội được nhà nước khuyến khích; các nhà máy, nông trại trực thuộc các cơ quan quản lý giáo dục; doanh nghiệp nhà nước trong lĩnh vực nông nghiệp.... Các khu vực tự trị mà đa phần là người dân tộc sinh sống ở miền Tây sẽ được uỷ quyền để đưa ra những hình thức đối xử ưu đãi hơn và sẽ được quyền quyết định độc lập về việc giảm hơn nữa mức thuế thu nhập, xuống còn 5% và thậm chí 0%. Không chỉ thế các doanh nghiệp trong lĩnh vực điện tử và máy móc thiết bị được miễn đặt cọc lợi nhuận 5%. Ngoài ra, các dự án ODI trong hai lĩnh vực xuất khẩu thiết bị và nguyên liệu cho các dự án ODI có giá trị dưới 1 triệu USD không phải xin phép [4, tr.20]. Đồng thời, nhập khẩu từ các doanh nghiệp đang hoạt động ở nước ngoài cũng được miễn thuế hải quan. Trung Quốc đã ký hiệp định tránh đánh thuế hai lần và hiệp định đầu tư song phương với các nước và vùng lãnh thổ trên thế giới nhằm bảo vệ quyền và lợi ích của các doanh nghiệp khi đầu tư ra nước ngoài. Nếu như cuối năm 2002, Trung Quốc ký hiệp định đầu tư song phương với

hơn 100 quốc gia và hiệp định tránh đánh thuế hai lần với 70 quốc gia và vùng lãnh thổ trên thế giới, thì con số này lần lượt là 127 và 112 vào năm 2010. Mặt khác, Trung Quốc đã tiếp cận công nghệ quốc tế thông qua cơ chế thu hút FDI của Thâm Quyển thường được biết đến là bài học “Thâm Quyển” [4, tr.21]. Chính các lao động đã tham gia làm việc tại các tập đoàn đa quốc gia đã học hỏi được công nghệ và kinh nghiệm quản lý khi quay trở về Trung Quốc lục địa trở thành các chủ cơ sở sản xuất linh kiện cung cấp cho các tập đoàn đó

Thái Lan

Tại Thái Lan mặc dù là nước có nguồn vốn đầu tư nước ngoài suy giảm do ảnh hưởng của bất ổn chính trị, nhưng nhờ biết cách tập trung vào những lĩnh vực quan trọng như thu hút thêm các dự án chế tạo có giá trị gia tăng cao cũng như các dự án đầu tư vào lĩnh vực công nghệ cao và sinh thái..., đồng thời đơn giản hóa thủ tục hành chính, Thái Lan vẫn được xem là điểm đến đầu tư hấp dẫn. Hơn thế nữa, Thái Lan có thị trường thu hút đầu tư rất cạnh tranh và hấp dẫn trong khu vực châu á. Gần đây, trong chiến lược mới được Thái Lan thông qua đầu tháng 9/2014, để thu hút thêm vốn FDI, Thái Lan sẽ tiếp tục ưu tiên thu hút đầu tư vào lĩnh vực nông nghiệp, chế biến và phân phối hàng nông sản, khai khoáng, công nghiệp nhẹ, chế tạo máy và thiết bị vận tải, thiết bị điện và điện tử, hóa chất, sản xuất nhựa, giấy, dịch vụ và cơ sở hạ tầng...

Ưu đãi đầu tư của Thái Lan cho nhà đầu tư nước ngoài bao gồm các khuyến khích bằng thuế và các khuyến khích không bằng thuế như sau:

Các khuyến khích bằng thuế, bao gồm: miễn, giảm thuế nhập khẩu máy móc, thiết bị; giảm thuế nhập khẩu nguyên liệu; miễn, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp; giảm 50% thuế thu nhập doanh nghiệp; khấu trừ hai lần chi phí vận chuyển, điện và nước; bổ sung 25% khấu trừ chi phí xây dựng và lắp đặt cơ sở hạ tầng của doanh nghiệp; miễn thuế nhập khẩu đối với nguyên liệu và nguyên liệu thiết yếu sử dụng để sản xuất hàng xuất khẩu [34, tr.30].

Các khuyến khích không bằng thuế, bao gồm: cho phép công dân nước ngoài vào Thái Lan để nghiên cứu cơ hội đầu tư; cho phép đưa vào Thái Lan những lao

động kỹ năng cao và chuyên gia để thực hiện việc xúc tiến đầu tư; cho phép sở hữu đất đai; cho phép mang lợi nhuận ra nước ngoài bằng ngoại tệ .

Về địa bàn ưu đãi đầu tư (dựa trên chỉ tiêu thu nhập bình quân đầu người), Thái Lan chia thành 03 vùng để áp dụng chính sách ưu đãi khác nhau. Đồng thời, ưu đãi đầu tư trong KCN và ngoài KCN cũng có sự phân biệt, cụ thể là:

Thuế nhập khẩu	Bên ngoài KCN	Bên trong KCN
Vùng 1	Giảm 50%	Giảm 50%
Vùng 2	Giảm 50%	Miễn thuế nhập khẩu
Vùng 3	Miễn thuế nhập khẩu	Miễn thuế nhập khẩu

(Tác giả tự tổng hợp)

Thuế thu nhập doanh nghiệp	Bên ngoài KCN	Bên trong KCN
Vùng 1	Không được ưu đãi	Miễn thuế 03 năm
Vùng 2	Miễn thuế 03 năm	Miễn thuế 07 năm
Vùng 3	Miễn thuế 08 năm	Miễn thuế 08 năm

(Tác giả tự tổng hợp)

Về loại hình doanh nghiệp: có 3 loại hình doanh nghiệp được áp dụng đối với đầu tư nước ngoài: doanh nghiệp tư nhân đơn nhất, công ty hợp danh và công ty trách nhiệm hữu hạn (TNHH) tư nhân. Hình thức phổ biến nhất đối với đầu tư nước ngoài là công ty TNHH tư nhân.

Về thủ tục đầu tư, theo BOI có khoảng trên 20 cơ quan của Chính phủ Thái Lan tham gia vào quy trình thẩm định, thành lập doanh nghiệp để thực hiện đầu tư của nhà đầu tư nước ngoài tại Thái Lan. Quá trình thành lập doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Thái Lan trải qua 2 bước: đăng ký Giấy phép kinh doanh nước ngoài và đăng ký kinh doanh thành lập doanh nghiệp [4, tr.32].

Về cơ chế hành chính "một cửa tại chỗ", trước đây, BOI được giao làm đầu mối thực hiện để hỗ trợ các nhà đầu tư. Tuy nhiên, hiện nay, BOI chỉ đóng vai trò là đầu mối cung cấp các thông tin liên quan và chỉ cấp Giấy chứng nhận ưu đãi cho nhà đầu tư. Việc xin cấp các loại giấy phép khác do nhà đầu tư tự thực hiện tại các

Bộ chuyên ngành. Cụ thể là: Bộ Thương mại cấp Giấy đăng ký kinh doanh để thành lập doanh nghiệp; Bộ Công nghiệp cấp Giấy phép kinh doanh.

Malaysia

Hiện nay, trên toàn lãnh thổ Malaysia có khoảng 595 KCN. Các KCN của Malaysia có quy mô diện tích khác nhau từ 20 ha đến trên 500 ha và được phân thành KCN nhẹ, KCN vừa và KCN nặng tùy thuộc vào loại ngành nghề hoạt động của doanh nghiệp và quy mô diện tích KCN. KCN nhẹ có quy mô diện tích từ 20-200 ha, tập trung sản xuất các ngành, nghề như chế biến thực phẩm, dệt may, thiết bị y tế, công nghiệp hỗ trợ. KCN vừa có quy mô diện tích từ 100-600 ha, tập trung sản xuất các ngành, nghề như chế tạo máy móc, thiết bị, điện tử, chế biến gỗ. KCN nặng có quy mô diện tích từ 500-3.000 ha, tập trung sản xuất các ngành, nghề như hóa dầu, kim loại [53, tr.40]. Phần lớn các KCN của Malaysia do các cơ quan nhà nước đầu tư như: các Công ty phát triển kinh tế Bang, Cơ quan phát triển vùng, Hội đồng hành lang vùng và một số công ty tư nhân đầu tư.

Chính sách thu hút đầu tư nước ngoài

Để bắt đầu một dự án sản xuất mới, nhà đầu tư nước ngoài cần có Giấy phép sản xuất và Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh. Công ty sản xuất với vốn góp cổ đông từ 2,5 triệu RM trở lên hoặc sử dụng trên 75 lao động phải xin Giấy phép sản xuất. Tiêu chí phê duyệt dự án đầu tư ở Malaysia được xây dựng dựa trên tỷ lệ vốn đầu tư cho mỗi lao động (C/E). Các dự án có tỷ lệ C/E nhỏ hơn 55.000 RM được xác định là dự án sử dụng nhiều lao động và do đó không đủ điều kiện cấp giấy phép sản xuất để nhận ưu đãi về thuế [4, tr.16].

Tuy nhiên, một dự án sẽ được xem là ngoại lệ so với quy định trên nếu đáp ứng ít nhất một trong các tiêu chí sau: (i) giá trị gia tăng là 30% trở lên, (ii) có chỉ số MTS (tỷ lệ cán bộ quản lý, kỹ thuật và giám sát trên tổng số nhân viên) từ 15% trở lên, (iii) dự án liên quan đến các hoạt động hoặc sản xuất các sản phẩm trong "Danh sách các sản phẩm và hoạt động được khuyến khích - Công ty công nghệ cao"; hoặc (iv) trước đây công ty đã được cấp giấy phép sản xuất.

Quy trình, thủ tục đầu tư tại Malaysia được thực hiện qua 2 bước

Bước 1: Nhà đầu tư nước ngoài đăng ký thành lập doanh nghiệp với ủy ban Doanh nghiệp của Malaysia (CCM). Sau khi nhận được Giấy đăng ký doanh nghiệp, nhà đầu tư phải thực hiện các thủ tục khác như mở tài khoản ngân hàng, đăng ký với cơ quan thuế thu nhập của Malaysia và đăng ký để xin cấp giấy phép văn phòng từ cơ quan địa phương nơi doanh nghiệp thực hiện hoạt động kinh doanh.

Bước 2: Phê duyệt giấy phép đối với dự án thuộc lĩnh vực sản xuất. Để bắt đầu một dự án sản xuất mới tại Malaysia, nhà đầu tư nước ngoài, ngoài việc cần được CCM cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh còn phải được Cơ quan phát triển đầu tư Malaysia (MIDA) phê duyệt giấy phép sản xuất. Các công ty sản xuất với vốn góp cổ đông từ 2,5 triệu RM trở lên hoặc sử dụng từ 75 lao động toàn thời gian trở lên phải xin giấy phép sản xuất [4, tr.37].

Một công ty được cấp giấy phép muốn mở rộng năng lực sản xuất hoặc đa dạng hóa sản phẩm của mình bằng cách sản xuất các sản phẩm bổ sung cũng cần gửi đơn cho MIDA.

Ngành, lĩnh vực và địa bàn được hưởng ưu đãi

Ưu đãi đầu tư tại Malaysia được coi như là một công cụ nhằm thu hút vốn đầu tư nước ngoài theo đúng mục tiêu đề ra. Nhằm tăng giá trị xuất khẩu, Malaysia áp dụng các ưu đãi như giảm 10% thuế giá trị gia tăng cho sản phẩm xuất khẩu, giảm 5% giá nguyên liệu đầu vào nội địa để sản xuất hàng xuất khẩu, cũng như chi phí quảng cáo, nghiên cứu thị trường. Với mục tiêu tạo việc làm và khuyến khích đầu tư mở rộng của doanh nghiệp FDI, Malaysia đã đưa ra điều kiện để được hưởng ưu đãi là lao động thường xuyên từ 500 người trở lên hoặc vốn giải ngân đạt từ 25 triệu RM trở lên [4, tr.17]. Nhằm khuyến khích các doanh nghiệp đầu tư vào phát triển nguồn nhân lực, Malaysia đã cấp ưu đãi cho phép các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực đào tạo hướng nghiệp cho người lao động hoặc xây dựng các trường đào tạo. Từ năm 2006 đến nay, nhằm khuyến khích đầu tư vào lĩnh vực sản xuất, các ưu đãi cơ bản về thuế cho các doanh nghiệp đầu tư vào lĩnh vực sản xuất được thực hiện trên nền chính sách "nhà đầu tư tiên phong" và chính sách "trợ cấp thuế đầu tư". Việc xác định tình trạng nhà đầu tư tiên phong hoặc đủ điều kiện được

hưởng chính sách trợ cấp thuế đầu tư dựa trên những tiêu chí như: mức độ giá trị gia tăng, công nghệ được sử dụng và các mối liên kết công nghiệp của dự án.

Ngoài ra, Malaysia cũng đưa ra các chương trình khuyến khích đầu tư cho các ngành công nghệ cao, dự án chiến lược, máy móc thiết bị công nghiệp, công nghiệp ô tô và ngành sử dụng dầu cò sinh khối. Ở Malaysia, chính sách thu hút vốn đầu tư nước ngoài và các ưu đãi được quản lý tập trung ở cấp liên bang. Các bang (chính quyền địa phương) không có thẩm quyền phê duyệt dự án đầu tư hoặc đưa ra các ưu đãi tài chính ở cấp địa phương.

Các lĩnh vực sản xuất được áp dụng chính sách nhà đầu tư tiên phong và trợ cấp thuế đầu tư bao gồm: chế biến sản phẩm nông nghiệp; sản xuất các sản phẩm cao su; các sản phẩm từ dầu cò; hóa chất và hóa phẩm dầu khí; dược phẩm; đồ gỗ; bột giấy, giấy và bìa giấy; các sản phẩm từ bông vải sợi; may mặc; các sản phẩm sắt thép; kim loại không màu; máy móc, thiết bị và phụ kiện; các sản phẩm điện, điện tử; các thiết bị khoa học, đo lường chuyên nghiệp; các sản phẩm nhựa; thiết bị bảo vệ.

Kinh nghiệm cho Việt Nam

Giống như Thái Lan và Malaysia, Trung Quốc, Việt Nam đã và đang nỗ lực tạo một môi trường đầu tư hấp dẫn các nhà đầu tư nước ngoài bằng nhiều chính sách ưu đãi khác nhau. Từ việc quản lý đầu tư nước ngoài và mô hình quản lý KCN tại Thái Lan, Malaysia và Trung Quốc cho thấy có những điểm tương đồng và khác biệt với Việt Nam cần nghiên cứu học tập và rút kinh nghiệm.

Về chính sách thu hút đầu tư nước ngoài

Cả hai nước Thái Lan và Malaysia, Trung Quốc đều xác định đầu tư nước ngoài là một nguồn lực cần được huy động và sử dụng hiệu quả. Vì vậy, Thái Lan, Malaysia xây dựng chính sách thu hút vốn đầu tư nước ngoài phù hợp theo từng giai đoạn phát triển của quốc gia để đảm bảo nguồn lực này phục vụ tốt cho phát triển sản xuất trong nước, thông qua thực hiện các biện pháp như: kêu gọi đầu tư và chính sách ưu đãi đầu tư. Các cơ quan quản lý đầu tư tại hai quốc gia này có cơ chế hỗ trợ nhà đầu tư nước ngoài trong thực hiện thủ tục đầu tư, đây là một trong những nhiệm vụ trọng tâm của các cơ quan quản lý nhà nước về đầu tư, cụ thể là: ủy ban

đầu tư Thái Lan (BOI), Cơ quan Phát triển Đầu tư Malaysia (MIDA) là đầu mối hướng dẫn nhà đầu tư thực hiện các thủ tục hành chính và thực hiện chức năng điều phối trong quá trình nhà đầu tư xin cấp các giấy phép khác (giấy phép sản xuất, giấy phép xây dựng nhà máy...). Trong khi đó giai đoạn đầu thu hút đầu tư nước ngoài Trung Quốc lại tận dụng cơ hội tiếp cận với khách hàng thế giới thông qua việc xây dựng thương hiệu quốc gia trước. Các hàng hóa của những hãng nổi tiếng như Philip, Sony,... nhưng được “Made in China” trong giai đoạn 1 của chiến lược thu hút FDI thành công sẽ chuyển sang giai đoạn 2 là FDI tạo ra những đối thủ tiềm tàng tại chính Trung Quốc

Hiện nay, Thái Lan, Malaysia đều đẩy mạnh thu hút các dự án đầu tư công nghệ cao, dành các ưu đãi đầu tư đặc biệt cho các loại dự án này. Theo đó, để cạnh tranh được với các quốc gia này trong thu hút các dự án công nghệ cao, Việt Nam cần nghiên cứu để có những thay đổi phù hợp trong chính sách ưu đãi đầu tư cho dự án công nghệ cao.

Ngoài ra, Thái Lan, Trung Quốc đã có chính sách khuyến khích đầu tư ra nước ngoài. Đây là cơ hội để Việt Nam thu hút các nhà đầu tư có tiềm năng của Thái Lan, Trung Quốc để phát triển những ngành sản xuất trong nước mà nước ta còn chưa cạnh tranh so với nước bạn như nông nghiệp, sản xuất hàng tiêu dùng...

Việc quản lý nhà nước về đầu tư nước ngoài tại Thái Lan, Malaysia tập trung và thống nhất tại cơ quan cấp trung ương, liên bang (MIDA, BOI), không phân cấp cho chính quyền địa phương. Việc tập trung này thuận lợi cho việc thực hiện cung cấp dịch vụ hành chính cho nhà đầu tư và triển khai các chính sách thu hút đầu tư nước ngoài cấp quốc gia.

Về ưu đãi đầu tư

Ưu đãi đầu tư tại Thái Lan, Trung Quốc tương tự như Việt Nam, bao gồm ưu đãi đầu tư theo địa bàn và lĩnh vực. Tuy nhiên, tiêu chí phân loại địa bàn ưu đãi đầu tư của Thái Lan là theo khoảng cách từ vùng ưu đãi tới thủ đô Băng Cốc, chia thành 03 vùng: vùng 1, vùng 2, vùng 3, trong đó, vùng 3 được hưởng ưu đãi đầu tư cao nhất. Ngược lại, ưu đãi đầu tư tại Malaysia chỉ thiết kế theo lĩnh vực, tập trung cho

sản xuất công nghiệp. Điểm chung trong chính sách ưu đãi đầu tư của Việt Nam, Thái Lan, Malaysia là đều dành ưu đãi cao nhất cho dự án công nghệ cao.

Tại Thái Lan, Malaysia, ưu đãi đầu tư bao gồm cả ưu đãi bằng thuế và ưu đãi phi thuế. Về mức độ ưu đãi, ưu đãi thuế mà Việt Nam dành cho các nhà đầu tư không kém hấp dẫn hơn ưu đãi đầu tư của Thái Lan, Malaysia. Cụ thể, về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN): theo Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013, dự án đầu tư mới tại địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn được hưởng thuế suất 10% trong 15 năm, miễn thuế 04 năm, giảm 50% trong 09 năm tiếp theo; tại Thái Lan, dự án đầu tư trong vùng 3 (địa bàn hưởng ưu đãi đầu tư cao nhất) được hưởng miễn thuế TNDN trong 08 năm, không được hưởng ưu đãi thuế suất (thuế suất thuế TNDN phổ thông tại Thái Lan là 20%); tại Malaysia, dự án đầu tư công nghệ cao được hưởng thời gian miễn thuế từ 10 đến 15 năm, không được hưởng ưu đãi về thuế suất (thuế suất thuế TNDN phổ thông tại Malaysia là 25%).

Điểm khác nhau giữa chính sách ưu đãi đầu tư của Thái Lan, Việt Nam và Malaysia là: đối với một số dự án mục tiêu, Chính phủ Malaysia cho phép Cơ quan Phát triển Đầu tư Malaysia đàm phán trực tiếp gói ưu đãi đầu tư với nhà đầu tư. Vì vậy, trong một số trường hợp cần đặc biệt thu hút đầu tư, MIDA có thể xây dựng những chính sách hỗ trợ linh hoạt và tốt nhất cho nhà đầu tư.

Về thủ tục đầu tư

Tương tự quy định pháp luật của Việt Nam, nhà đầu tư nước ngoài triển khai dự án đầu tư tại Thái Lan, Malaysia đều phải thực hiện thủ tục đầu tư với quy trình chặt chẽ, có sự tham gia cấp phép. Tại Thái Lan, có khoảng trên 20 cơ quan của Chính phủ Thái Lan tham gia vào quy trình thẩm định, thành lập doanh nghiệp để thực hiện đầu tư của nhà đầu tư nước ngoài. Còn ở trung Quốc thì thực hiện chế độ phân cấp ra quyết định đầu tư cho các tỉnh, thành phố, tạo điều kiện thuận lợi hơn cho các nhà đầu tư về thời gian, chi phí trong việc làm các thủ tục xin đầu tư. Mặc dù vậy mặt trái của sự phân cấp này là phát sinh mâu thuẫn giữa lợi ích địa phương và lợi ích quốc gia, tạo nên nạn quan liêu trì trệ, hối lộ tham nhũng trong hàng ngũ cán bộ làm công tác đầu tư. Tuy nhiên, quy trình thủ tục đầu tư tại Thái Lan,

Malaysia có điểm khác với thủ tục đầu tư tại Việt Nam là: cơ quan quản lý nhà nước về đầu tư (MIDA, BOI) cấp riêng giấy chứng nhận ưu đãi đầu tư cho nhà đầu tư, không gộp giấy chứng nhận ưu đãi đầu tư và giấy đăng ký kinh doanh thành giấy chứng nhận đầu tư như quy định tại pháp luật về đầu tư của Việt Nam.

Ngoài giấy đăng ký kinh doanh, nhà đầu tư nước ngoài cũng cần phải xin thêm giấy phép kinh doanh (business license) do Bộ Công nghiệp Thái Lan cấp và giấy phép sản xuất (manufacturing license) do MIDA Malaysia cấp. Tại Việt Nam, chỉ một số lĩnh vực kinh doanh có điều kiện mới yêu cầu phải có giấy chứng nhận đáp ứng đủ điều kiện kinh doanh trước khi đi vào hoạt động kinh doanh. Như vậy, trong vấn đề này, quy định của Việt Nam có thông thoáng hơn so với Thái Lan, Malaysia. Trong quá trình triển khai dự án đầu tư, nhà đầu tư tại Thái Lan, Malaysia phải tuân thủ các tiêu chuẩn về xây dựng, bảo vệ môi trường... Cụ thể: tại Thái Lan, nhà đầu tư phải có giấy phép xây dựng trước khi xây dựng nhà máy.

Kết luận chương 1

Từ việc làm rõ các vấn đề về mặt lý luận như khái niệm, tính chất, nội dung của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp và tìm hiểu pháp luật của một số quốc gia trên thế giới đối với ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ta có thể thấy về bản chất pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là nhằm bù trừ một số bất lợi khách quan và để khuyến khích việc đầu tư kinh doanh đối với một số đối tượng, loại hình ngành nghề hay khu vực nhất định, điển hình là các trường hợp đầu tư nghiên cứu phát triển, đầu tư khoa học, kỹ thuật; các trường hợp gặp rủi ro bất khả kháng; các trường hợp sử dụng lao động là các đối tượng xã hội, đặc biệt là người tàn tật Xét trên tổng thể các nghiên cứu ở trên về nội dung của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ta có thể thấy pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ có những tác động không nhỏ đối với nền kinh tế và thu ngân sách. Đối với kinh tế, ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ thu hút một lượng lớn các nhà đầu tư cũng như có tác dụng điều tiết, phân bổ các nguồn vốn trong nền kinh tế vĩ mô. Đối với thu ngân sách ưu đãi thuế được xem như là một hình thức ban đầu làm giảm số thu ngân sách nhà nước, tuy nhiên tác động này chỉ xảy ra trong ngắn hạn. Việc áp dụng các hình thức ưu đãi thuế hợp lý hay nói cách khác là xây dựng

các quy định về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp hợp lý sẽ có tác động khuyến khích, mở rộng đầu tư và về dài hạn sẽ làm tăng thu ngân sách cho nhà nước. Ngoài ra với việc tác động khuyến khích doanh nghiệp đầu tư vào các địa bàn khó khăn, lĩnh vực ngành nghề mới, phức tạp sẽ có những kết quả tích cực không những về mặt kinh tế, thu ngân sách nhà nước mà còn về mặt xã hội cho toàn khu vực, tạo công ăn việc làm cải thiện cho đời sống người lao động, góp phần ổn định và phát triển xã hội.

.

Chương 2

THỰC TRẠNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN PHÁP LUẬT VỀ ƯU ĐÃI THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP Ở VIỆT NAM

2.1. Khái quát pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam

Để khắc phục những tồn tại của giai đoạn trước nhằm đáp ứng yêu cầu phát triển kinh tế - xã hội của đất nước trong giai đoạn mới. Báo cáo Chính trị Đại hội IX (năm 2001) về Chiến lược phát triển kinh tế - xã hội 2001-2010 đã khẳng định: *“Quy hoạch phân bố hợp lý công nghiệp trên cả nước. Phát triển có hiệu quả các KCN, KCX, xây dựng một số khu công nghệ cao, hình thành các cụm công nghiệp lớn và các khu kinh tế mở”* [27]. Báo cáo chính trị tại Đại hội X (năm 2006) một lần nữa khẳng định chủ trương *“Phát triển một số khu kinh tế mở và đặc khu kinh tế, nâng cao hiệu quả các KCN, KCX”* [28], đồng thời nhấn mạnh chủ trương tăng trưởng kinh tế đi đôi với phát triển bền vững. Năm 2008, Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp một lần nữa được sửa đổi bổ sung. Cùng với đó là những quy định về ưu đãi miễn giảm thuế thu nhập doanh nghiệp cũng được sửa đổi, bổ sung cho phù hợp với điều kiện và tình hình mới. Trong quá trình triển khai áp dụng, Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 nói chung và những quy định về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp nói riêng đã chứng tỏ được vai trò lớn của mình trong công cuộc phát triển kinh tế, xã hội đất nước. Luật Thuế TNDN năm 2008 đã góp phần hoàn thiện khung pháp Luật Thuế TNDN, cải thiện môi trường đầu tư theo hướng mở rộng hơn nữa cho các nhà đầu tư nước ngoài và tạo cơ sở vững chắc cho việc bổ sung nguồn NSNN. Cùng thời điểm đó Chính phủ đã ban hành Nghị định số 124/2008/NĐ-CP ngày 11/12/2008 quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế TNDN; Bộ Tài chính cũng đã ban hành Thông tư số 130/2008/TT- BTC ngày 26/12/2008 hướng dẫn thi hành Luật Thuế TNDN và Nghị định số 124/2008/NĐ-CP ngày 11/12/2008 của Chính phủ; và Thông tư số 18/2011/TT-BTC của Bộ Tài chính ngày 28/02/2011 sửa đổi, bổ sung Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế TNDN số 14/2008/QH12 và hướng dẫn thi hành Nghị định số 124/2008/NĐ-CP ngày

11/12/2008 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Thuế TNDN, trong đó quy định rất cụ thể về các chế độ ưu đãi thuế TNDN.

Báo cáo chính trị Đại hội Đảng XI (năm 2011) và Chiến lược phát triển kinh tế - xã hội 2011-2020 đã định hướng phát triển KCN bền vững và theo chiều sâu: *“Bố trí hợp lý công nghiệp trên các vùng; phát huy hiệu quả các khu, cụm công nghiệp hiện có và đẩy mạnh phát triển công nghiệp theo hình thức cụm, nhóm sản phẩm, tạo thành các tổ hợp công nghiệp quy mô lớn, hiệu quả cao”* [29]. Đại hội Đảng XII (2016) tiếp tục khẳng định: *“Tập trung thực hiện các giải pháp nâng cao chất lượng tăng trưởng, năng suất lao động và sức cạnh tranh của nền kinh tế. Tiếp tục thực hiện có hiệu quả ba đột phá chiến lược (hoàn thiện thể chế kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa; đổi mới căn bản và toàn diện giáo dục, đào tạo; phát triển nguồn nhân lực, nhất là nguồn nhân lực chất lượng cao; xây dựng hệ thống kết cấu hạ tầng đồng bộ), cơ cấu lại tổng thể và đồng bộ nền kinh tế gắn với đổi mới mô hình tăng trưởng; đẩy mạnh công nghiệp hóa, hiện đại hóa đất nước, chú trọng công nghiệp hóa, hiện đại hóa nông nghiệp, nông thôn gắn với xây dựng nông thôn mới.”* [30] là một trong những nhiệm vụ trọng tâm. Trên tinh thần đó nội dung ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp được tiếp tục sửa đổi bổ sung hoàn thiện và quy định cụ thể trong Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 sửa đổi, bổ sung năm 2013; Nghị định 218/2013/NĐ-CP ban hành ngày 26/12/2013 quy định chi tiết thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 sửa đổi bổ sung năm 2013; Nghị định 91/2014/NĐ-CP về sửa đổi một số nội dung của các Nghị định quy định về thuế; Thông tư 78/2014/TT-BTC ban hành ngày 18/06/2014, hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của chính phủ hướng dẫn thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 sửa đổi, bổ sung năm 2013. Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số Điều tại các Luật về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của các Nghị định về thuế. Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế và sửa đổi bổ sung một số điều của các Nghị định

về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014, Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014, thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài Chính. Ngoài ra các quy định về ưu đãi thuế thu nhập còn được quy định trong những văn bản luật liên quan, cụ thể như: Luật Đầu tư năm 2014 (được quy định tại khoản 1, Điều 15), Nghị định số 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 của Chính phủ Quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của luật đầu tư (điểm đ, khoản 2, Điều 16), Thông tư số 83/2016/TT-BTC ban hành ngày 17/06/2016 hướng dẫn thực hiện ưu đãi đầu tư theo quy định của Luật đầu tư và Nghị định số 118/2015/NĐ-CP của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật đầu tư (Điều 4).

2.2. Thực trạng pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay

2.2.1. Ưu điểm của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay

2.2.1.1. Những điểm tích cực của các quy định về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay

Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp sửa đổi, bổ sung đã tạo sự thông thoáng hơn trong việc mở rộng đối tượng được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, hỗ trợ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của ngành nông nghiệp, công nghiệp phụ trợ, góp phần đảm bảo quyền lợi và tạo thuận lợi cho doanh nghiệp, người nộp thuế.... Đặc biệt hơn còn có những quy định mới mang tính đột phá trong vấn đề ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp. Những hiệu quả mà pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đạt được trong thời gian qua được biểu hiện trên một số khía cạnh sau:

Thứ nhất : Mở rộng đối tượng hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Hiện nay với việc ban hành hành Thông tư 96/2015/TT-BTC hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp tại Nghị định 12/2015/NĐ-CP pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay đã mở rộng thêm một số đối tượng được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, cụ thể :

- Bổ sung, quy định cụ thể trường hợp những doanh nghiệp có dự án đầu tư trong lĩnh vực kinh doanh vận tải được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh

ng nghiệp do đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) thì doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với thu nhập từ hoạt động dịch vụ vận tải căn cứ theo địa bàn thành lập dự án đầu tư thuộc địa bàn được hưởng ưu đãi thuế và có điểm đi hoặc điểm đến thuộc địa bàn thành lập dự án đầu tư.

- Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về địa bàn có phát sinh thu nhập ngoài địa bàn thực hiện dự án đầu tư thì: (i) Nếu khoản thu nhập này phát sinh tại địa bàn không thuộc địa bàn ưu đãi đầu tư thì không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện địa bàn. (ii) Nếu khoản thu nhập này phát sinh tại địa bàn thuộc địa bàn ưu đãi đầu tư thì được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện địa bàn. Việc xác định ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với khoản thu nhập này được xác định theo từng địa bàn căn cứ theo thời gian và mức ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp tại địa bàn thực hiện dự án đầu tư.

- Doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư đã được cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư trước ngày 01/01/2014 nhưng đang trong quá trình đầu tư, chưa đi vào hoạt động, chưa phát sinh doanh thu thì được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo dự án đầu tư mới theo quy định tại Luật số 32/2013/QH13; Luật số 71/2014/QH13 và các văn bản hướng dẫn thi hành.

- Mở rộng thêm đối tượng hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư – kinh doanh nhà ở xã hội để bán, cho thuê, cho thuê mua đối với các đối tượng quy định tại luật nhà ở, đây là quy định mang tính chất cộng đồng, nhằm thúc đẩy phát triển nhà ở xã hội phục vụ đời sống nhân dân.

Ngoài ra Pháp Luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp hiện đã có những quy định đột phá trong việc áp dụng thuế suất riêng đối với doanh nghiệp có quy mô nhỏ và vừa. Đây là một bước đột phá của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp sửa đổi, bổ sung thể hiện sự quan tâm đặc biệt của Nhà nước đối với đối tượng này, tạo điều kiện cho doanh nghiệp tăng tích tụ nhiều hơn, tiếp tục mở rộng, phát triển sản xuất kinh doanh. Chính phủ quy định, áp dụng thuế suất 20% đối với doanh nghiệp

có tổng doanh thu năm không quá 20 tỷ đồng. Theo đó, doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam, kể cả hợp tác xã, đơn vị sự nghiệp có tổng doanh thu năm không quá 20 tỷ đồng được áp dụng thuế suất 20% kể từ ngày 01/01/2014 (Điều 2, khoản 10, Luật Thuế TNDN 2008 sửa đổi bổ sung năm 2013).. Tổng doanh thu năm được lấy làm căn cứ xác định doanh nghiệp thuộc đối tượng được áp dụng thuế suất 20% quy định tại khoản này là tổng doanh thu bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp của năm trước liền kề, kể từ ngày 1/1/2016, áp dụng thuế suất 17%.

Thứ hai: *Khuyến khích đầu tư vào các ngành công nghiệp công nghệ cao, chú trọng đến một số ngành, các lĩnh vực đặc biệt như: lĩnh vực bảo vệ môi trường, các ngành kinh tế trọng điểm, tháo gỡ khó khăn, hỗ trợ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của ngành nông nghiệp, công nghiệp phụ trợ, ưu tiên phát triển đồng bộ các vùng kinh tế, thúc đẩy kinh tế ở những vùng kinh tế khó khăn và vùng kinh tế đặc biệt khó khăn.*

Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp sửa đổi, bổ sung và các văn bản hướng dẫn thi hành đã có nhiều quy định khuyến khích phát triển sản xuất kinh doanh đối với ngành nông nghiệp, thủy sản, chăn nuôi, như:

- Thu nhập của ngành nông nghiệp, thủy sản, chăn nuôi ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn cơ bản là thu nhập được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp (thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản của hợp tác xã; thu nhập của hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản của doanh nghiệp ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; thu nhập từ hoạt động đánh bắt hải sản) thu nhập từ hoạt động tín dụng cho người nghèo; thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản của hợp tác xã; thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản của doanh nghiệp ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn được miễn thuế TNDN; thu nhập của sản phẩm, hàng hóa chế biến từ nông sản, thủy sản cũng có thể được ưu đãi thuế (bao gồm ưu đãi về thuế suất, miễn giảm thuế) và các đối tượng chính sách khác của ngân hàng chính sách xã

hội cũng được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp. Quy định này đã khuyến khích ngân hàng chính sách xã hội tạo nguồn tín dụng cho người nghèo làm nông nghiệp, thủy sản, chăn nuôi.

- Áp dụng thuế suất 10% trong thời gian 15 năm đối với doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao và áp dụng thuế suất 10% đối với thu nhập của doanh nghiệp từ: trồng, chăm sóc, bảo vệ rừng; nuôi trồng nông, lâm, thủy sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn; sản xuất, nhân và lai tạo giống cây trồng, vật nuôi; sản xuất, khai thác và tinh chế muối (trừ sản xuất muối); đầu tư bảo quản nông sản sau thu hoạch, bảo quản nông sản, thủy sản và thực phẩm.

So với quy định trong các Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp trước, thì Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp số 32/2013/QH13 đã thật sự tạo điều kiện để thu hút đầu tư vào các ngành, các lĩnh vực có hàm lượng công nghệ cao. Minh chứng cho tác dụng của các chính sách này là nhiều hoạt động đầu tư kinh doanh – sản xuất của rất nhiều tập đoàn lớn trên thế giới đang được triển khai một cách hết sức mạnh mẽ tại Việt Nam, đa số là các ngành công nghệ cao như: Microsoft có kế hoạch dịch chuyển dây chuyền sản xuất điện thoại di động thông minh Nokia ở Trung Quốc, Hungary và Mexico về Việt Nam, và nhà máy Nokia ở Bắc Ninh sẽ trở thành địa điểm sản xuất chính của Nokia trên toàn cầu, Tập đoàn Intel cũng tuyên bố Việt Nam là một trong những cứ điểm sản xuất quan trọng. 80% bộ vi xử lý Haswell thế hệ thứ 4 của Intel sẽ được sản xuất tại nhà máy ở Thành phố Hồ Chí Minh, Đối với tập đoàn Samsung, Việt Nam hiện là điểm sản xuất lớn của những thiết bị di động và tập đoàn này vẫn đang tiếp tục mở rộng đầu tư, từ 670 triệu đô la Mỹ vốn đầu tư lúc mới vào Việt Nam đến nay đã tăng lên gần 7 tỉ đô la Mỹ, Tập đoàn LG Electronics cũng chuẩn bị đưa tổ hợp sản xuất các sản phẩm điện tử, điện gia dụng tại khu công nghiệp Trảng Dục, Hải Phòng vào hoạt động. Ban đầu, tổ hợp này chỉ được đầu tư 300 triệu đô la Mỹ, nhưng sau đó LG đã quyết định tăng lên 1,5 tỉ đô la Mỹ để đưa tổ hợp sản xuất ở Việt Nam trở thành cứ điểm sản xuất quan trọng [32].

Đối với những vùng kinh tế - xã hội có điều kiện khó khăn và đặc biệt khó khăn, càng có nhiều khu công nghiệp hay doanh nghiệp được đầu tư thành lập và hoạt động như: cụm khu công nghiệp Năm Căn (nằm trong Khu kinh tế Năm Căn)

thuộc địa bàn huyện Năm Căn tỉnh Cà Mau, các doanh nghiệp chế biến thủy sản trực tiếp tại các vùng nuôi trồng thủy sản, các doanh nghiệp khai thác rừng và chế biến sản phẩm khai thác rừng tại địa phương trồng rừng thuộc các địa bàn kinh tế khó khăn. Đó là hệ quả của chính sách kêu gọi đầu tư, nỗ lực cho công cuộc công nghiệp hóa đất nước và tái cơ cấu nền kinh tế tạo ra sự đồng bộ trong phát triển kinh tế trên tất cả các địa bàn trong cả nước.

***Thứ ba:** tháo gỡ khó khăn, tạo điều kiện phát triển các ngành công nghiệp hỗ trợ và cải cách một số thủ tục hành chính .*

Đối với công nghiệp hỗ trợ, đa số các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực này đều ở trong khu công nghiệp. Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp sửa đổi, bổ sung quy định thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới tại khu công nghiệp (trừ khu công nghiệp nằm trên địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội thuận lợi) được miễn thuế trong 2 năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong 4 năm tiếp theo tức là đã góp phần tháo gỡ khó khăn, khuyến khích phát triển sản xuất kinh doanh của ngành công nghiệp hỗ trợ.

Pháp luật ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp Việt Nam hiện nay đã tăng thêm quyền tự chủ cho các doanh nghiệp và phần nào giảm bớt gánh nặng công việc cho các cán bộ ngành thuế. Luật Thuế Thu nhập doanh nghiệp áp dụng cơ chế doanh nghiệp tự tính, tự khai, tự chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính trung thực của số liệu đã kê khai thay cho cơ chế cơ quan thuế tính thuế, thông báo thuế, quyết toán thuế.

***Thứ tư:** Điều chỉnh các hình thức ưu đãi thuế và thuế suất phổ thông theo hướng giảm, tạo ra môi trường thuận lợi cho các doanh nghiệp phát triển, mở rộng sản xuất, đẩy mạnh thu hút vốn đầu tư.*

Sự điều chỉnh thuế suất phổ thông áp dụng cho thuế thu nhập doanh nghiệp thể hiện rõ cho điều này, cụ thể là Luật Thuế thuế thu nhập doanh nghiệp năm 1997 quy định thuế suất phổ thông là 32%; Luật Thuế thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2003 điều chỉnh giảm từ 32% xuống 28%; Luật Thuế thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 tiếp tục được điều chỉnh giảm từ 28% xuống 25% áp dụng thống nhất cho các loại hình doanh nghiệp và Luật Thuế thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 sửa đổi

bổ sung năm 2013, tiếp tục được giảm sâu theo lộ trình áp dụng từ 1/1/2014 từ 25% xuống 22%, từ 1/1/2016 giảm tiếp từ 22% xuống 20%. Còn thuế suất áp dụng cho doanh nghiệp nhỏ và vừa, từ 1/1/2014 giảm từ 25% xuống 20%, từ 1/1/2016 giảm tiếp từ 20% xuống 17%.

Minh chứng cụ thể cho việc thu hút vốn đầu tư, khuyến khích người dân tham gia hoạt động thành lập doanh nghiệp kinh doanh sản xuất, mở rộng quy mô, về đầu tư phát triển: Vốn đầu tư toàn xã hội thực hiện 6 tháng năm 2014 theo giá hiện hành ước tính đạt 502,5 nghìn tỉ đồng, tăng 8,2% so với cùng kỳ năm trước và bằng 30,1% GDP. Số vốn đầu tư này bao gồm: Vốn khu vực Nhà nước đạt 198,2 nghìn tỉ đồng, chiếm 39,5% tổng vốn và tăng 9,5% so với cùng kỳ năm trước; vốn khu vực ngoài Nhà nước đạt 178 nghìn tỉ đồng, chiếm 35,4% và tăng 7,9%; vốn khu vực có vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài đạt 126,3 nghìn tỉ đồng, chiếm 25,1% và tăng 6,5% [66]. Các con số trên cho thấy chính sách thu hút đầu tư thông qua việc ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đã có tác động một cách mạnh mẽ và tích cực đến lĩnh vực đầu tư và phát triển nửa đầu năm 2014.

Về áp dụng thuế suất ưu đãi 10% trong suốt thời gian hoạt động: Pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập hiện hành đã bổ sung thêm phần thu nhập của doanh nghiệp từ hoạt động xã hội hóa trong lĩnh vực giám định tư pháp; thu nhập của doanh nghiệp từ chế biến nông sản, thủy sản ở địa bàn kinh tế - xã hội khó khăn. Hướng dẫn cụ thể đối với hoạt động đầu tư bảo quản nông sản sau thu hoạch, bảo quản nông, thủy sản và thực phẩm bao gồm cả đầu tư để trực tiếp bảo quản hoặc đầu tư để cho thuê bảo quản nông sản, thủy sản và thực phẩm. Hướng dẫn về đối tượng áp dụng thuế suất 15% đối với thu nhập của doanh nghiệp từ trồng trọt, chăn nuôi, chế biến trong lĩnh vực nông nghiệp và thủy sản ở địa bàn không thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn hoặc địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn. Với việc quy định trên Nhà nước đã cụ thể hóa cũng như khắc phục được tình trạng quy định chung chung của các văn bản về thuế trong việc xác định các trường hợp được áp dụng các mức ưu đãi.

Về thời gian miễn thuế, giảm thuế: Thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao

theo quy định nêu trên được tính từ năm được cấp Giấy chứng nhận công nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao.

Thứ năm: *Góp phần tạo ra môi trường kinh doanh đồng nhất, công bằng, bình đẳng, minh bạch cho doanh nghiệp trong nước và doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài.* Cùng với Luật Doanh nghiệp, Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp nói chung và những quy định về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp nói riêng đang ngày càng đóng góp xây dựng nên một môi trường kinh doanh đồng nhất đáp ứng công bằng cho tất cả các loại hình doanh nghiệp, các đối tượng chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Tiêu biểu là quy định ưu đãi thuế suất 10% trong thời gian 15 năm cho thu nhập của doanh nghiệp nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; ứng dụng công nghệ cao thuộc danh mục công nghệ cao được ưu tiên phát triển theo quy định của Luật Công nghệ cao; ươm tạo công nghệ cao, ươm tạo doanh nghiệp công nghệ cao; đầu tư mạo hiểm cho phát triển công nghệ cao thuộc danh mục công nghệ cao được ưu tiên đầu tư phát triển theo quy định của Luật Công nghệ cao; đầu tư xây dựng – kinh doanh cơ sở ươm tạo công nghệ cao; ươm tạo doanh nghiệp công nghệ cao và một số ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế cho doanh nghiệp công nghệ cao. Điều đáng nói trong thời điểm hiện nay là đa số các doanh nghiệp công nghệ cao; doanh nghiệp ứng dụng công nghệ cao thuộc các dự án đầu tư từ nguồn vốn nước ngoài. Vì vậy, cho thấy các quy định của pháp luật về ưu đãi thuế đã quan tâm nhiều đến sự cân bằng cho tất cả các doanh nghiệp không phân biệt doanh nghiệp trong nước hay doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, chỉ cần đáp ứng đủ điều kiện được quy định thì tất cả các doanh nghiệp đều được hưởng ưu đãi như nhau.

Thứ sáu: *Pháp luật ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp hiện nay đã có những điều chỉnh kịp thời, phù hợp với những biến động của nền kinh tế xã hội đất nước và xu hướng chung của các quốc gia trên thế giới cũng như phù hợp hơn với môi trường chung của quốc tế.* Trong khi nhiều quốc gia trên thế giới đang ngày càng giảm mức thuế suất đối với doanh nghiệp, để thu hút đầu tư, tạo điều kiện cho doanh nghiệp tăng tích tụ nhiều hơn, tiếp tục mở rộng, phát triển sản xuất kinh doanh, nhằm hòa nhập với nền kinh tế chung của khu vực và thế giới, tạo ra môi trường thuế quan thuận lợi cho sự giao lưu, hợp tác kinh tế, tạo động lực thúc đẩy

các doanh nghiệp trong nước thật sự cố gắng để có thể cạnh tranh với các doanh nghiệp nước ngoài khi đang tồn tại cùng trong một môi trường hoạt động.

Một số quy định được thay đổi để phù hợp với thực tiễn và thông lệ quốc tế như: bổ sung quy định về điều kiện được tính vào chi phí được trừ (Điều 9, Luật Thuế TNDN 2008, sửa đổi bổ sung năm 2013) phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt; cách tính thuế suất ưu đãi dựa trên tỷ lệ doanh thu của hoạt động sản xuất kinh doanh được ưu đãi trên tổng doanh thu đối với trường hợp doanh nghiệp không hoạch toán hoặc không thể hoạch toán riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất - kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế và hoạt động sản xuất - kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế...

Thứ bảy: *Góp phần tăng nguồn thu cho ngân sách nhà nước.* Với một quy định phù hợp cho dù thuế suất áp dụng đối với doanh nghiệp giảm, đồng nghĩa với với các khoản thu thuế từ các doanh nghiệp cũ giảm nhưng bù lại phần vốn tăng lên sau khi được kích thích đầu tư sẽ đáp ứng lại khoản thu đã mất đi và trong thời gian dài khoản thu này có cơ hội ngày càng tăng thêm. Thực tế cho thấy từ khi Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 sửa đổi, bổ sung năm 2013 có hiệu lực ngày 01/01/2014, Nguồn thu ngân sách nhà nước có nhiều dấu hiệu khả quan. Theo số liệu được Bộ Tài chính công bố tại buổi họp báo, số thu ngân sách Nhà nước 6 tháng đầu năm 2014 đạt 413,6 nghìn tỷ đồng, đạt 52,8% dự toán, tăng 15,8% so với cùng kỳ năm 2013. Trong đó, số thu nội địa đạt 280,65 nghìn tỷ đồng, bằng 52,1% dự toán, tăng 18% so với cùng kỳ 2013 [66]. Ước tính có 11/14 khoản thu, sắc thuế; 44/63 địa phương có số thu nội địa đạt tiến độ dự toán. Tuy nhiên doanh nghiệp không hoàn toàn đóng thuế trong khoản nửa đầu năm 2014, nhưng cũng không thể không kể đến khoản đóng góp ngân sách của các doanh nghiệp báo cáo và nộp thuế theo quý và các doanh nghiệp có năm tính thuế bắt đầu từ khoảng giữa năm 2013 khi nghị định 92/2013/NĐ-CP bắt đầu có hiệu lực từ ngày 03 tháng 08 năm 2013.

Việc giảm thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp sẽ làm giảm nguồn thu của Ngân sách Nhà nước. Tuy nhiên, phần giảm thu này sẽ tăng tương ứng phần vốn tăng của doanh nghiệp. Doanh nghiệp có thêm nguồn lực tài chính để mở rộng sản xuất kinh doanh, đồng thời giảm chi phí trả lãi tiền vay, giảm giá thành, chi phí sản

xuất kinh doanh, góp phần khắc phục khó khăn và nâng cao năng lực cạnh tranh, thu hút đầu tư so với các nước trong khu vực.

Tóm lại, việc thực hiện pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp qua một thời gian đã đem lại nhiều kết quả tốt trên nhiều mặt của đời sống kinh tế - xã hội của đất nước, đã phần nào phát huy được vai trò là công cụ để điều tiết nền kinh tế vĩ mô, những mục tiêu kinh tế - xã hội mà nhà nước đã đề ra. Bên cạnh những ưu điểm của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 sửa đổi, bổ sung năm 2013, cũng như những tác động tích cực của nó đến nền kinh tế, môi trường hoạt động của doanh nghiệp ở Việt Nam, vẫn còn tồn tại những điểm bất cập, những hạn chế và những điều mà Luật này chưa làm được.

2.2.1.2. Kết quả tích cực của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Thứ nhất : Về kinh tế

Cùng với nhiều biện pháp kinh tế - tài chính, pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đã góp phần nhất định vào việc động viên các nguồn lực trong và ngoài nước vào phát triển sản xuất kinh doanh, thúc đẩy xuất khẩu và bảo đảm cho nền kinh tế tăng trưởng với tốc độ nhanh, ổn định cụ thể:

Thông qua việc giảm bớt nghĩa vụ thuế, giảm suất cơ bản và tăng ưu đãi miễn, giảm thuế TNDN đối với một số lĩnh vực, địa bàn hoạt động theo định hướng của nhà nước đã giúp cho các tổ chức, cá nhân thuộc các thành phần kinh tế có điều kiện tăng trưởng kinh tế với tốc độ cao. Điều này đã được thể hiện qua các con số cụ thể sau đây: nếu như giai đoạn 2006 – 2010 , vốn đầu tư toàn xã hội luôn ở mức cao (trung bình 39,2%) thì đến thời kỳ 2011 – 2013 con số này chỉ còn 30,6%. Mặc dù tỷ lệ vốn đầu tư toàn xã hội giảm nhưng các chuyên gia cho rằng, đây là một sự chuyển việc tăng trưởng chủ yếu dựa vào tăng vốn đầu tư, tăng số lượng lao động, tăng trưởng bền vững. Đồng thời, việc sụt giảm tỷ lệ vốn đầu tư/ GDP đã góp phần ổn định kinh tế vĩ mô và kiềm chế lạm phát. Trong đó, rõ nhất là nhập siêu: nếu nhập siêu thời kỳ 2006 – 2010 đạt bình quân trên 12.55 tỷ USD/ năm thì thời kỳ 2011 – 2013 lại giảm chỉ bằng 1/4 (khoảng 3.2 tỷ USD) [65]. Ngoài ra chỉ số sản xuất toàn ngành công nghiệp tháng 12 năm 2016 ước tính tăng 8,3% so với cùng kỳ

năm 2015, trong đó ngành khai khoáng giảm 7,4%; công nghiệp chế biến, chế tạo tăng 12,9%; sản xuất và phân phối điện tăng 10,8%; cung cấp nước và xử lý rác thải, nước thải tăng 9,4% [67]. Từ số liệu trên đã cho thấy những quy định về ưu đãi thuế về thuế suất, thời gian miễn giảm thuế suất nhằm khuyến khích đầu tư vào các ngành công nghệ cao, ngành điện và lĩnh vực bảo vệ môi trường; thu gom, xử lý nước thải, khí thải, chất thải rắn; tái chế, tái sử dụng chất thải đã có những hiệu quả tích cực. (Điều 19, Điều 20 và Điều 21 Thông tư 78/2014/TT-BTC ngày 18/06/2014 được sửa đổi bổ sung tại Điều 6 Thông tư 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 và Thông tư 96/2015/TT-BTC ngày 22/06/2015)

Về thu hút đầu tư theo số liệu của hệ thống thông tin về đầu tư nước ngoài, tính đến ngày 20 tháng 11 năm 2016 cả nước có 2.240 dự án mới được cấp GCNĐT với tổng vốn đăng ký là 13,028 tỷ USD, ước tính các dự án đầu tư trực tiếp nước ngoài đã giải ngân được 14,3 tỷ USD, tăng 8,3% so với cùng kỳ năm 2015. Đầu tư trực tiếp của nước ngoài từ đầu năm đến thời điểm 26/12/2016 thu hút 2.556 dự án cấp phép mới với số vốn đăng ký đạt 15.182,3 triệu USD, tăng 27% về số dự án và giảm 2,5% về vốn đăng ký so với cùng kỳ năm 2015. Bên cạnh đó, trong năm 2016 có 2.547 doanh nghiệp, tổ chức kinh tế có nhà đầu tư nước ngoài góp vốn mua cổ phần (với tỷ lệ vốn lớn hơn 50% vốn điều lệ hoặc thuộc lĩnh vực đầu tư có điều kiện) với tổng vốn đầu tư là 3.425,3 triệu USD. Như vậy, tính chung tổng vốn đăng ký của các dự án cấp mới, cấp vốn bổ sung và đầu tư theo hình thức góp vốn, mua cổ phần trong năm 2016 đạt 24.372,7 triệu USD, tăng 7,1% so với năm trước. Vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài thực hiện năm 2016 ước tính đạt 15,8 tỷ USD, tăng 9% so với năm 2015, đạt mức giải ngân vốn FDI cao nhất từ trước đến nay [67].

Về cơ cấu kinh tế theo ngành; trong nhiều năm qua, xét theo tỷ trọng giá trị tăng trong GDP, cơ cấu kinh tế chủ yếu biến đổi theo chiều hướng tích cực với sự chuyển dịch của hai nhóm ngành nông – lâm – thủy sản và công nghiệp xây dựng. Tỷ trọng của nhóm ngành công nghiệp – xây dựng tăng lên phù hợp với tư duy chiến lược. Ngay sau khi an ninh lương thực được bảo đảm, đất nước cơ bản thoát khỏi khủng hoảng kinh tế - xã hội, Việt Nam đã chuyển sang thời kỳ công nghiệp hóa, hiện đại hóa. Công nghiệp – xây dựng nhờ đó có sự phát triển liên tục với tốc

độ cao, chiếm tỷ trọng lớn trong GDP trở thành động lực và đầu tư tăng trưởng của toàn bộ nền kinh tế. Một kết quả cụ thể về việc chuyển dịch cơ cấu ngành kinh tế là trong năm 2016, một số ngành công nghiệp cấp II có chỉ số sản xuất tăng cao so với năm trước: Sản xuất kim loại tăng 17,9%; dệt tăng 17,3%; sản xuất xe có động cơ tăng 16,4%; sản xuất sản phẩm điện tử, máy vi tính và sản phẩm quang học tăng 12,8%; sản xuất sản phẩm từ khoáng phi kim loại khác tăng 12,6%; sản xuất giường, tủ, bàn, ghế tăng 12,5%. Một số ngành có mức tăng thấp hoặc giảm: Sản xuất thuốc, hóa dược và dược liệu tăng 3,2%; khai khoáng khác tăng 2,2%; sản xuất hóa chất và sản phẩm hóa chất tăng 1,2% [67].

Thứ hai : Về ngân thu ngân sách nhà nước

Trong giai đoạn năm 2014 khi mà Chính phủ ban hành hàng loạt các văn bản hướng dẫn chi tiết áp dụng đồng thời nhiều ưu đãi thuế khác cùng với ưu đãi thuế TNDN như Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, Luật số 71/2014/QH13 sửa đổi bổ sung một số điều Luật Thuế, Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp thì số thu NSNN đã có những biểu hiện cụ thể sau:

Nếu như tổng thu ngân sách Nhà nước năm 2013 ước tính đạt 790,8 nghìn tỷ đồng, bằng 96,9% dự toán năm, trong đó thu nội địa 530 nghìn tỷ đồng, bằng 97,2%; thu từ dầu thô 115 nghìn tỷ đồng, bằng 116,2%; thu cân đối ngân sách từ hoạt động xuất, nhập khẩu 140,8 nghìn tỷ đồng, bằng 84,6%. Trong thu nội địa, thu từ khu vực doanh nghiệp Nhà nước 159,3 nghìn tỷ đồng, bằng 91,4% dự toán năm; thu từ doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài (không kể dầu thô) 111,2 nghìn tỷ đồng, bằng 103,6%; thu thuế công, thương nghiệp và dịch vụ ngoài Nhà nước 110,2 nghìn tỷ đồng, bằng 91,6%; thu thuế thu nhập cá nhân 45,8 nghìn tỷ đồng, bằng 83,4%; thu thuế bảo vệ môi trường 11,7 nghìn tỷ đồng, bằng 81,5%; thu phí, lệ phí 15,2 nghìn tỷ đồng, bằng 146,5% [65]. Thì đến năm 2014 Tổng thu ngân sách nhà nước chỉ đạt 814,4 nghìn tỷ đồng, bằng 104% dự toán năm, trong đó thu nội địa

đạt 551,4 nghìn tỷ đồng, bằng 102,3%; thu từ dầu thô đạt 98,1 nghìn tỷ đồng, bằng 11,2% thu cân đối ngân sách từ hoạt động xuất, nhập khẩu đạt 160,3 nghìn tỷ đồng, bằng 100% dự toán năm; thu từ doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài (không kể dầu thô) 117,2 nghìn tỷ đồng bằng 105% thu thuế công nghiệp và dịch vụ ngoài Nhà nước 105 nghìn tỷ đồng bằng 97.9% ; thuế thu nhập cá nhân 45,3 nghìn tỷ đồng bằng 95,5 % thuế bảo vệ môi trường 11,4 nghìn tỷ đồng, bằng 89,9% thu phí, lệ phí 10,9 nghìn tỷ đồng bằng 105,5% [66]. Tuy nhiên tổng thu ngân sách Nhà nước đến thời điểm 15/12/2016 ước tính đạt 943,3 nghìn tỷ đồng, bằng 93% dự toán năm, trong đó thu nội địa đạt 744,9 nghìn tỷ đồng, bằng 94,9%; thu từ dầu thô đạt 37,7 nghìn tỷ đồng, bằng 69,2%; thu cân đối ngân sách từ hoạt động xuất, nhập khẩu đạt 156,2 nghìn tỷ đồng, bằng 90,8%. Trong thu nội địa, thu tiền sử dụng đất đạt 77,9 nghìn tỷ đồng, bằng 155,8% dự toán năm; thu thuế công, thương nghiệp và dịch vụ ngoài Nhà nước 144,7 nghìn tỷ đồng, bằng 100,8%; thuế bảo vệ môi trường 38,7 nghìn tỷ đồng, bằng 100,7%; thuế thu nhập cá nhân 61,7 nghìn tỷ đồng, bằng 97%; thu từ doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài (không kể dầu thô) 147,7 nghìn tỷ đồng, bằng 92,9%. Riêng thu từ khu vực doanh nghiệp Nhà nước đạt 193,7 nghìn tỷ đồng, chỉ bằng 75,6% dự toán năm [67].

Con số này cho thấy việc áp dụng ưu đãi thuế TNDN có thể là quyết định dẫn đến việc sụt giảm số thu ngân sách, tuy nhiên, những ưu đãi hay việc giảm thuế suất thuế TNDN cũng có tác động đến số thu ngân sách. Mặc dù trong ngắn hạn, số thu NSNN có thể sụt giảm nhưng vẫn trong mục tiêu chung là hướng tới sự phát triển lâu dài, ổn định của nền kinh tế. Bằng chứng là từ năm 2014 đến năm 2016 số thu NSNN đã tăng vọt từ 814,4 nghìn tỷ đồng lên đạt 943,3 nghìn tỷ đồng. Vì vậy, việc áp dụng các quy định thuế TNDN vẫn thực sự cần thiết và đã đạt được những kết quả nhất định.

Thứ ba: Góp phần tạo thuận lợi và nâng cao năng lực quản lý thuế

Theo quy định của Luật Thuế TNDN thì các ưu đãi thuế TNDN chỉ áp dụng đối với cơ sở kinh doanh có đủ điều kiện, được ưu đãi thuế, thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ, đã đăng ký thuế và nộp thuế theo kê khai. Do đó đã có

tác dụng thúc đẩy các doanh nghiệp chấp hành nghiêm chỉnh các quy định về kế toán và hành chính thuế.

Ngoài ra Luật Thuế TNDN còn quy định các cơ sở kinh doanh tự xác định các điều kiện được ưu đãi thuế và quyết toán theo quy định nên đã tạo điều kiện đơn giản hóa thủ tục hành chính, giảm bớt thời gian và chi phí cho DN trong việc nộp thuế, đồng thời tạo thuận lợi cho cơ quan thuế có nhiều thời gian hơn để tập trung vào kiểm tra, thanh tra tính đúng đắn của việc tự xác định ưu đãi thuế mà các cơ sở kinh doanh được hưởng.

2.2.1.3. Nguyên nhân ưu điểm của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Từ những phân tích ở trên ta có thể thấy pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành khi triển khai áp dụng ở nước ta trong thời gian qua đã đạt được những thành tựu nhất định. Nguyên nhân của những thành tựu đạt được nêu trên là:

Thứ nhất, do Việt Nam đang phải đối mặt với xu hướng cạnh tranh thu hút đầu tư nước ngoài ngày càng gay gắt từ các nước trên thế giới và trong khu vực, trong khi năng lực cạnh tranh quốc gia nói chung, sức cạnh tranh thu hút đầu tư nước ngoài nói riêng, còn nhiều mặt hạn chế. Trong bối cảnh đó, Chính phủ buộc phải chỉ đạo ráo riết cải cách, ban hành các quy định mở để thu hút các nhà đầu tư nước ngoài và thu được một số kết quả nhất định trong việc cải thiện môi trường đầu tư. Từ đó góp phần vào việc hoàn thiện hệ thống luật pháp của nước ta nhằm đáp ứng được kỳ vọng của các nhà đầu tư lớn và thu hút vốn đầu tư từ nước ngoài.

Thứ hai, sự quản lý, điều hành của Nhà nước đối với kinh tế thị trường hiện nay đã sát thực và hiệu quả hơn. Cụ thể nội dung pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp hiện nay của Việt Nam đã dần tiếp cận được với các thông lệ quốc tế, thủ tục hành chính cũng đã có những bước cải cách đơn giản tạo điều kiện thu hút vốn đầu tư nước ngoài. Từ đó góp phần cải thiện, tạo ra một môi trường kinh doanh bình đẳng và thông thoáng.

Thứ ba, nội dung và phương thức lãnh đạo của Đảng đối với phát triển nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa ngày càng rõ nét, theo đó đã xác

định tiếp tục đổi mới tư duy kinh tế, nâng cao nội lực của nền kinh tế, phát triển và tạo điều kiện cho doanh nghiệp tư nhân trong nước. Do vậy mối quan hệ giữa Nhà nước và doanh nghiệp ngày càng được cải thiện từ đó khuyến khích, tạo được sự yên tâm cho các doanh nghiệp, nhà đầu tư khi đầu tư, thực hiện kinh doanh vào những ngành nghề, lĩnh vực và địa bàn mà Chính phủ mong muốn.

2.2.2. Những hạn chế, bất cập của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay

2.2.2.1. Hạn chế trong các quy định pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Về chủ thể được hưởng ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp

- *Đối với việc trích lập Quỹ phát triển khoa học công nghệ:* theo quy định của Điều 17 Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 sửa đổi bổ sung năm 2013, doanh nghiệp được trích tối đa 10% trên thu nhập tính thuế để lập Quỹ phát triển khoa học công nghệ. Tuy nhiên, các khoản chi nào được tính, khoản chi nào không được tính cũng như việc sử dụng quỹ này như thế nào vẫn chưa có văn bản hướng dẫn cụ thể. Do vậy, cho đến nay doanh nghiệp vẫn còn lúng túng trong cách trích lập và sử dụng Quỹ phát triển khoa học công nghệ. Bên cạnh đó số được trích tối đa là 10% để lập quỹ phát triển khoa học công nghệ chưa phù hợp với thực tế, đối với những doanh nghiệp đang trong quá trình nghiên cứu cải tiến công nghệ của doanh nghiệp thì con số 10% thu nhập được trích có thể chưa đảm bảo đáp ứng nhu cầu nghiên cứu phát triển khoa học – công nghệ. Vì vậy, có thể dẫn đến thiệt thòi cho doanh nghiệp. Thay vì như vậy, cần có văn bản hướng dẫn chi tiết các khoản chi được trừ và không được trừ cho hoạt động nghiên cứu phát triển khoa học công nghệ để dễ dàng xác định được số phần trăm thu nhập đã trích lập cho Quỹ phát triển khoa học công nghệ của doanh nghiệp và song song đó mở rộng thêm quy định tại điều 17 Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 sửa đổi, bổ sung năm 2013.

- *Ưu đãi đối với dự án đầu tư có quy mô vốn đầu tư tối thiểu 12.000 (mười hai nghìn) tỷ đồng:* Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp số 32/2013/QH13 (điểm 1, điểm 5 khoản 7 và điểm 1 khoản 8 Điều 1) quy định áp dụng thuế suất 10% trong 15 năm, miễn thuế 4 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 9 năm tiếp theo) đối với

thu nhập có được từ thực hiện các dự án đầu tư mới thuộc lĩnh vực ưu đãi và đối với thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực sản xuất có quy mô vốn đầu tư tối thiểu 6 nghìn tỷ đồng (trừ dự án sản xuất mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, dự án khai thác khoáng sản) đáp ứng một số tiêu chí về giải ngân, doanh thu, số lượng lao động. Đối với dự án cần đặc biệt thu hút đầu tư có quy mô lớn và công nghệ cao thì thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi có thể kéo dài thêm, nhưng thời gian kéo dài thêm không quá 15 năm.

Như vậy, để được hưởng ưu đãi thuế suất 10% trong 30 năm, dự án phải đáp ứng đồng thời hai điều kiện có quy mô lớn và công nghệ cao.

Tuy nhiên, hiện nay tiêu chí xác định doanh nghiệp công nghệ cao còn phức tạp và còn có cách hiểu khác do tại thời điểm cấp phép đầu tư là công nghệ cao nhưng thời gian ngắn sau đó (2- 3 năm) lại không còn là công nghệ cao do thực tế và tốc độ phát triển công nghệ, trong khi các dự án này cần thời gian dài (thường trên 15 năm) mới thu hồi được vốn đầu tư.

Mặt khác, theo quy định của Điều 18 Luật Công nghệ cao, doanh nghiệp công nghệ cao cần phải đáp ứng điều kiện chi phí nghiên cứu và phát triển (R&D) chiếm 1% doanh thu và lao động có trình độ thực hiện R&D chiếm 5% tổng số lao động. Vì vậy, nếu doanh nghiệp công nghệ cao có quy mô vốn càng lớn thì quy mô chi phí cho R&D càng phải lớn.

Đối với ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp cho công nghiệp hỗ trợ: Theo tính toán của các chuyên gia đối với một số ngành thì giá trị gia tăng trong sản xuất công nghiệp rơi vào công nghiệp phụ trợ tới 90-95% tùy theo tính chất kỹ thuật ngành. Trong khi đó, tỷ lệ cung ứng nguyên phụ liệu trong nước của một số ngành trọng điểm tại Việt Nam như ô tô là 20-30%, da giày, dệt may là trên 10%, giá trị gia tăng của các sản phẩm tại Việt Nam là rất thấp [67]. Xảy ra hiện tượng trên là do công nghiệp hỗ trợ của Việt Nam chưa được đầu tư, quan tâm đúng mức, chưa đủ trình độ đáp ứng các tiêu chuẩn nước ngoài. Để khuyến khích phát triển công nghiệp hỗ trợ, nâng cao giá trị gia tăng các sản phẩm của các doanh nghiệp, tập đoàn sản xuất, lắp ráp tại Việt Nam, cũng là gia tăng chỉ số GDP của Việt Nam, phát huy lợi thế cạnh tranh, khả năng sản xuất trong nước và tiềm năng xuất khẩu,

khả năng tham gia vào chuỗi sản xuất toàn cầu hay tham gia chuỗi sản xuất cung ứng sản phẩm/thiết bị cho các công ty đa quốc gia, tạo điều kiện cho Việt Nam hội nhập kinh tế quốc tế, cần thiết phải có nhiều hơn nữa các quy định về ưu đãi đối với doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực công nghiệp hỗ trợ.

Thực tế thời gian qua, các Bộ, ngành cũng đã có quan tâm đến việc phát triển công nghiệp hỗ trợ. Từ năm 2007, Bộ Công Thương đã ban hành Quyết định số 34/2007/QĐ- BCN nhằm phê duyệt Quy hoạch phát triển công nghiệp hỗ trợ đến năm 2010, tầm nhìn đến năm 2020. Đến năm 2011, tại Quyết định số 12/2011/QĐ-TTg ngày 24/02/2011, Thủ tướng Chính phủ đã ban hành thêm chính sách phát triển một số ngành công nghiệp hỗ trợ nhằm tạo động lực cho lĩnh vực này. Tiếp theo, Thủ tướng Chính phủ cũng đã ban hành Danh mục các sản phẩm công nghiệp hỗ trợ ưu tiên phát triển tại Quyết định số 1438/QĐ-TTg ngày 26/8/2011, theo đó các dự án sản xuất các sản phẩm thuộc 04 ngành: cơ khí chế tạo, điện tử - tin học, sản xuất lắp ráp ô tô, dệt may, da giày và công nghiệp hỗ trợ cho phát triển công nghệ cao thuộc Danh mục này được xem xét áp dụng cơ chế hỗ trợ thích hợp theo quy định tại Quyết định số 12/2011/QĐ-TTg. Các chính sách hỗ trợ tại các văn bản nêu trên mới quy định ưu đãi về thuế nhập khẩu, về khả năng tiếp cận tín dụng.

Vì vậy, theo ý kiến của nhiều chuyên gia kinh tế, các chính sách đó dường như vẫn chưa “chạm” đến các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp hỗ trợ. Theo báo cáo của Viện Nghiên cứu Chiến lược, Chính sách Công nghiệp (Bộ Công Thương), tỷ lệ linh kiện, phụ kiện sản xuất trong nước mới chỉ đạt 27,8%, trong khi đó tại Thái Lan đã đạt 60% còn Trung Quốc cũng đạt tỷ lệ nội địa hóa 50%. Trong đó, nhiều lĩnh vực không đạt mục tiêu đề ra. Cụ thể, ngành công nghiệp ô tô đặt mục tiêu 2010-2020 nội địa hóa 60% nhưng hiện chỉ đạt 7-8%. Ngành dệt may có kế hoạch nâng tỷ lệ nội địa hóa lên 60% vào năm 2015 và 70% vào năm 2020. Tuy nhiên, đến năm 2013, ngành này vẫn phải nhập khẩu 99% bông, 60% sợi, 70% vải. Tương tự, ngành cơ khí dự kiến 2020 nội địa hóa 75% nhưng công nghệ chế tạo cơ khí nội địa về tổng thể vẫn là công nghệ chế tạo đơn giản. Ngành điện tử nội địa hóa gần 20% nhưng thực chất chưa có công nghiệp điện tử mà chỉ mới có ngành lắp ráp điện tử.

Tại Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành và các văn bản hướng dẫn thi hành chỉ có quy định ưu đãi chung đối với doanh nghiệp hoạt động trong khu công nghiệp mà chưa có quy định về ưu đãi riêng đối với thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện sản xuất, kinh doanh sản phẩm thuộc lĩnh vực công nghiệp hỗ trợ. Vì vậy, cần phải nghiên cứu, đưa ra quy định về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp để thực sự “chạm” đến doanh nghiệp thực hiện công nghiệp hỗ trợ.

Đối với một số ngành nghề không áp dụng ưu đãi thuế:

Đối với hoạt động kinh doanh dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt (kinh doanh casino, trò chơi có thưởng, cá cược...): Theo chủ trương của Nhà nước ta thì đây là lĩnh vực kinh doanh có điều kiện, không khuyến khích phát triển và cần quản lý chặt chẽ, chỉ mở cửa dần để thu hút du lịch. Do đó, trường hợp cơ sở được phép kinh doanh hoạt động này thì không ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, kể cả trường hợp thực hiện tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn. Nhưng sự cản trở của quy định này cho thấy pháp luật ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp Việt Nam vẫn chưa thực sự sẵn sàng cho công cuộc hội nhập với đa ngành nghề, đa loại hình, các ngành dịch vụ bổ trợ cho tiềm năng du lịch còn bị hạn chế, giảm khả năng thu hút khách du lịch, do đó chưa phát huy hết khả năng phát triển toàn diện có thể của một số vùng có tiềm năng du lịch cao.

Trường hợp ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp nông nghiệp thực hiện tại địa bàn không thuộc danh mục địa bàn ưu đãi thuế, Luật không có quy định ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp nông nghiệp thực hiện tại địa bàn không thuộc danh mục địa bàn ưu đãi thuế. Thực tế cho thấy có những doanh nghiệp trong lĩnh vực nông nghiệp (trồng trọt, chăn nuôi, chế biến nông sản; nghiên cứu phát triển giống...) do thực hiện tại các địa bàn không thuộc địa bàn ưu đãi thuế nên chưa được hưởng ưu đãi. Cũng chính vì những lý do trên, các quy định tại Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành chưa thực sự khuyến khích doanh nghiệp có tiềm lực đầu tư vào lĩnh vực nông nghiệp, nông thôn.

Đối với thuế suất phổ thông

Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 sửa đổi bổ sung năm 2013 đã có sự điều chỉnh từ 25% xuống còn 22%, mức thuế này hợp lý với tình hình kinh tế xã

hội của Việt Nam và phù hợp với xu hướng của các nước trong khu vực và nhiều nước trên thế giới. Tuy nhiên, mức ưu đãi thuế suất và thời gian miễn, giảm thuế cho thu nhập của các doanh nghiệp trong các ngành trọng điểm cần khuyến khích phát triển còn cao nên chưa thật sự đủ để thúc đẩy hoạt động một cách mạnh mẽ nhằm tạo ra sự thay đổi vượt bậc đối với các doanh nghiệp thực hiện hoạt động như: Hoạt động xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục – đào tạo, dạy nghề, y tế, văn hóa, thể thao và môi trường; doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư kinh doanh nhà ở xã hội để bán, cho thuê, cho thuê mua; hoạt động xuất bản; hoạt động báo chí; ưu đãi ở các vùng có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn và đặc biệt khó khăn (trong khi sự mất cân bằng về phát triển kinh tế trên các địa bàn của nước ta quá lớn); các doanh nghiệp vừa và nhỏ (để tạo điều kiện cho các doanh nghiệp này tăng tích tụ vốn, đầu tư mở rộng kinh doanh, thúc đẩy sản xuất phát triển một cách nhanh chóng hơn); các doanh nghiệp trồng, chăm sóc, bảo vệ rừng; nuôi trồng nông, lâm, thủy sản ở địa bàn kinh tế - xã hội khó khăn; sản xuất, nhân và lai tạo giống cây trồng, vật nuôi; sản xuất, khai thác và tinh chế muối trừ sản xuất muối đã được quy định miễn thuế; đầu tư bảo quản nông sản sau thu hoạch, bảo quản nông, thủy sản và thực phẩm; phần thu nhập của hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp không thuộc địa bàn kinh tế - xã hội khó khăn và địa bàn kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn, trừ thu nhập của hợp tác xã đã được quy định là miễn thuế.

Đối với các nguyên tắc và thủ tục thực hiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 (thực hiện từ 2009 - 2013); Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp (thực hiện từ ngày 01/01/2014). Việc áp dụng Luật tại các thời điểm chuyển tiếp còn phức tạp, gây không ít khó khăn, vướng mắc cho doanh nghiệp và cả cơ quan thuế, cơ quan cấp giấy chứng nhận đầu tư. Ví dụ về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với dự án đầu tư mở rộng:

Giai đoạn 01/01/2004 - 31/12/2008: thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Giai đoạn 01/01/2009 - 31/12/2013: thu nhập tăng thêm từ đầu tư mở rộng không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Giai đoạn từ 01/01/2014 trở đi: dự án đầu tư mở rộng nếu đáp ứng một trong ba tiêu chí theo quy định thì được lựa chọn hưởng ưu đãi thuế theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (nếu có) hoặc được miễn thuế, giảm thuế đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng.

Sự thay đổi pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với đầu tư mở rộng như trên làm thiệt thòi cho các doanh nghiệp thực hiện đầu tư mở rộng trong giai đoạn từ 01/01/2009 đến 31/12/2013. Nhiều doanh nghiệp và hiệp hội doanh nghiệp đã bày tỏ quan điểm không nhất trí đối với sự thay đổi trong chính sách này. Sự không ổn định trong pháp luật về ưu đãi đã gây hoang mang trong tâm lý các nhà đầu tư khi xây dựng kế hoạch đầu tư cho rằng môi trường đầu tư của Việt Nam không ổn định, không tạo điều kiện thuận lợi cho các nhà đầu tư. Mặt khác, đối với doanh nghiệp, việc xây dựng kế hoạch đầu tư cũng như thực tế thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh phải theo mục tiêu dài hạn. Sự thay đổi các quy định pháp luật qua các thời kỳ có thể không đảm bảo được quyền lợi và sự công bằng đối với các doanh nghiệp.

- *Đối với thủ tục thực hiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp*: Đặt ra vấn đề là làm thế nào quản lý được những gì các doanh nghiệp đang tự giác làm, liệu có đủ niềm tin để cho doanh nghiệp hưởng ưu đãi nếu chỉ nghe một chiều thông tin từ doanh nghiệp hay không và nếu cần kiểm tra thì áp lực lên các cán bộ ngành thuế có quá lớn hay không khi đã trao cho doanh nghiệp quyền tự chủ quá nhiều. Bên cạnh đó sự lo sợ của doanh nghiệp khi làm việc với cơ quan thuế đã cản trở doanh nghiệp yêu cầu quyền lợi của mình cũng là một bất cập dễ dẫn đến các doanh nghiệp không tận dụng hết quyền lợi được hưởng ưu đãi một cách triệt để nhất.

Đối với vấn đề luật hóa: để phù hợp với thực tiễn và đảm bảo tính khả thi, Bộ Tài chính có Thông tư sửa đổi bổ sung một số nội dung pháp luật đã ban hành trước đó. Các hướng dẫn của Bộ Tài chính là phù hợp, cần thiết nhưng chủ yếu dưới hình thức Thông tư, công văn hướng dẫn, chưa được luật hóa.

Nhiều trường hợp, cơ quan có thẩm quyền thay đổi các chính sách thuế nhưng lại không ban hành văn bản hướng dẫn kịp thời nhất về thủ tục đăng ký, kê khai, nộp thuế và các mẫu giấy tờ liên quan.

Luật quản lý thuế đã quy định một số trường hợp được gia hạn nộp thuế (Điều 49 Luật Quản lý thuế 2012), nhưng các trường hợp được gia hạn vẫn còn ít, quy định còn chung chung, gây khó khăn, mất thời gian cho doanh nghiệp vì quy trình xin gia hạn phải qua rất nhiều cấp có thẩm quyền của Nhà nước.

2.2.2.2 Những hạn chế trong thực hiện pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Công tác triển khai của Bộ Tài chính

Một số nội dung hướng dẫn của Bộ Tài chính chưa phù hợp, chưa bám sát mục tiêu của giải pháp về thuế của Chính phủ nên khó thực hiện và làm hạn chế tác dụng của các quy định về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp. Không chỉ thế một số Thông tư của Bộ Tài chính hướng dẫn thiếu cụ thể, vì vậy quá trình thực hiện trong thời gian dài sẽ phát sinh nhiều vướng mắc, Bộ Tài chính phải ban hành nhiều công văn giải thích, trả lời chính sách, dễ gây ra tình trạng chòng chéo, thiếu đồng nhất về nội dung quy định giữa các văn bản pháp lý liên quan đến ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Những vấn đề mà doanh nghiệp bức xúc cũng được thể hiện trong kết luận của Thanh tra Chính phủ về việc thu ngân sách tại khu chế xuất và doanh nghiệp chế xuất trên địa bàn Hà Nội, Thành phố Hồ Chí Minh, Bình Dương và Đồng Nai mới đây. Theo kết luận này, việc hướng dẫn chính sách thuế của Bộ Tài chính, Tổng cục Thuế còn nhiều bất cập. Điển hình là việc ban hành Công văn 207/2011 hướng dẫn xác định doanh thu, thu nhập chịu thuế, phương pháp chuyển lỗ và thời gian ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với Công ty Loteco (Đồng Nai) là không đúng quy định; việc ban hành Công văn 2025/TCT-CS, Công văn 4578/TCT-CS, Công văn 2106/TCT-CS thiếu thống nhất và tạo sự bất bình đẳng giữa các doanh nghiệp khi áp dụng ưu đãi miễn, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp [47].

Công tác thực hiện của cơ quan Thuế

Đội ngũ cán bộ ngành Thuế hiện nay chưa đáp ứng được nhu cầu cả về số lượng và chất lượng. Đối với cơ quan quản lý thuế, doanh nghiệp cho rằng, cơ quan thuế cập nhật chính sách thuế mới cho doanh nghiệp còn chậm; người kê khai thuế chưa được trang bị kiến thức đầy đủ và kịp thời. Việc áp dụng chính sách thuế của cán bộ thuế ở các chi cục không nhất quán với quy định hoặc cán bộ giải thích không rõ ràng làm doanh nghiệp lúng túng khi thực hiện.

Do hoạt động tuyên truyền hỗ trợ của cơ quan thuế còn hạn chế nên doanh nghiệp gặp nhiều khó khăn trong thực thi; giữa doanh nghiệp và cán bộ thuế còn chưa sâu sát; hiểu biết của cán bộ thuế ở cấp cơ sở còn hạn chế; tư tưởng của đa số cán bộ thuế chưa thực sự đổi mới trong quá trình quan hệ với người nộp thuế. Thực trạng có số ít cán bộ thuế còn gây khó khăn cho doanh nghiệp.

Chưa có nhiều văn bản hướng dẫn kỹ về thủ tục kê khai thuế theo phương pháp trực tiếp, các biểu mẫu cho tờ khai thường cập nhật chậm hơn so với phương pháp khấu trừ nên khi có thay đổi doanh nghiệp vẫn phải đến chi cục thuế để nộp chứ không kê khai được qua hệ thống mạng, hiện tại việc kê khai qua hệ thống internet đã tạm thời ngưng hoạt động.

Những bất cập trên dẫn đến những sơ suất thực tế phát sinh trong thời gian qua, trong nhiều trường hợp các doanh nghiệp, mà đặc biệt là các tập đoàn, công ty đa quốc gia lớn thường yêu cầu Chính phủ dành cho những ưu đãi thuế như là một điều kiện tiên quyết để họ quyết định đầu tư vào Việt Nam, quyết định đầu tư vào các địa bàn, lĩnh vực ngành nghề ... mà Nhà nước đang khuyến khích, thu hút đầu tư. Nhưng trong mức độ nào đó họ đã dựa vào các yếu tố ưu đãi, về biện pháp quản lý thuế chưa hiệu quả để tăng chi phí, giảm lợi nhuận, trốn tránh nghĩa vụ thuế tại Việt Nam. Đơn cử như mới đây, sau khi thanh tra quãng thời gian 2006, 2007 và 2008 đối với Pepsico Việt Nam, Cục Thuế Thành phố. Hồ Chí Minh đã ban hành quyết định truy thu thuế giá trị gia tăng là 21,293 tỷ đồng; thuế thu nhập doanh nghiệp đối với nhà thầu nước ngoài là 44,408 triệu đồng; giảm lỗ là 136,458 tỷ đồng. Tổng số tiền phạt (phạt kê khai sai và phạt chậm nộp) là 19,739 tỷ đồng. Hay nghi án Coca Cola trốn thuế thu nhập đã được đề cập nhiều: Sau hàng chục năm đầu tư vào Việt

Nam, Coca Cola Việt Nam chỉ nộp thuế giá trị gia tăng, thuế môn bài, còn thuế thuế thu nhập doanh nghiệp chưa nộp một đồng nào do liên tục báo lỗ [47].

Ở khía cạnh đối lập, qua khảo sát của Hội Tư vấn thuế Việt Nam đối với 69 doanh nghiệp trên địa bàn Thành phố Hồ Chí Minh, Hà Nội, Đồng Nai, Bắc Ninh (nhiều doanh nghiệp có doanh thu hàng nghìn tỷ đồng/năm) mới đây cho thấy, chỉ có 9 doanh nghiệp cho rằng thủ tục thực hiện ưu đãi thuế thuế thu nhập doanh nghiệp thuận lợi, còn phần lớn doanh nghiệp kêu gáp khó khăn trong thực hiện [63]. Đơn cử như việc phần mềm hỗ trợ kê khai thay đổi liên tục chưa đáp ứng được thực tế. Đối với doanh nghiệp làm đại lý thuế đã kê khai sau đó nâng cấp các chỉ tiêu thay đổi và phải kê khai lại từ đầu vào thời điểm lập báo cáo tài chính rất bất cập. Chính sách về thuế, trong đó có cơ chế ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp chưa ổn định, thay đổi liên tục trong thời gian ngắn, quá nhiều văn bản; thông tin đa chiều; thông tư, văn bản chưa hướng dẫn chi tiết, chưa rõ ràng, đôi lúc còn chồng chéo chưa nhất quán.

Vậy vấn đề để có thể khắc phục được tình trạng đang diễn ra trên thực tế, trước tiên cần xem xét đến những bất cập đang tồn tại chính trong những văn bản quy định pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, xây dựng hệ thống thuế các cấp có tính nhất quán cao, phát huy được hiệu quả làm việc và bám sát thực tế hoạt động của các doanh nghiệp đang hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

2.3.3. Nguyên nhân của những tồn tại của pháp luật ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam

Pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành đã triển khai áp dụng ở nước ta trong thời gian qua tuy đã có những thành tựu tuy nhiên vẫn còn nhiều vấn đề tồn tại cả về chính sách lẫn trong công tác quản lý về ưu đãi thuế. Những tồn tại hạn chế đó là do nhiều nguyên nhân, trong đó những nguyên nhân cơ bản trực tiếp là:

Một là: Do xuất phát điểm của nền kinh tế còn thấp, kinh nghiệm quản lý còn yếu vì vậy dẫn đến việc nghiên cứu những lý luận cơ bản về thuế chưa thực sự đầy đủ vì vậy khi tiến hành áp dụng các quy định pháp luật về ưu đãi thuế đã bộc lộ những hạn chế nhất định. Như chúng ta đã biết từ năm 1986 trước tình hình đời

sống nhân dân gặp nhiều khó khăn do thu nhập thấp, hàng hóa thiếu và giá cả hàng hóa tăng nhanh qua các năm, Nhà nước ta mới bắt đầu quá trình cải cách kinh tế, từ đó mới xúc tiến việc cải cách chính sách thuế và quan tâm đầy đủ đến việc nghiên cứu những lý luận cơ bản về thuế. Trong khi đó các nước trên thế giới đã có những bước tiến khá dài trong lĩnh vực này. Hơn nữa yêu cầu đặt ra của nền kinh tế trong giai đoạn này là đẩy mạnh công nghiệp hóa hiện đại hóa, chủ động hội nhập kinh tế đối với các nước trong khu vực và trên thế giới, cho nên khi nước ta tiến hành áp dụng các quy định pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp trong giai đoạn cải cách thuế tuy có tham khảo rút kinh nghiệm từ một số nước nhưng việc tồn tại những khuyết điểm, hạn chế là điều tất yếu.

Hai là: Nền kinh tế nước ta chuyển sang nền kinh tế thị trường nhưng chưa có đủ điều kiện cần thiết về mọi mặt, lại áp dụng các sắc thuế tiên tiến, khoa học, với phạm vi điều chỉnh rộng. Do đó quy định pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp chưa thực sự bao quát hết được các đối tượng. Ngoài ra, do khi xây dựng các quy định pháp luật do nhận thức chưa hết phạm vi điều chỉnh và chưa lường hết được các trường hợp sẽ phát sinh trong quá trình phát triển của nền kinh tế. Trong quá trình thực hiện chưa sâu sát thực tế, chưa phát hiện và đề xuất các biện pháp để thu các khoản thu nhập mới phát sinh của các tổ chức cá nhân.

Ba là: Các quy định pháp luật hiện hành chưa đáp ứng yêu cầu mục tiêu trong việc thực hiện các quy định của Luật Thuế. Đáp ứng yêu cầu mục tiêu trong việc thực hiện các Luật Thuế mới là đảm bảo không ảnh hưởng đến kế hoạch thu ngân sách, khuyến khích đầu tư, chuyển dịch cơ cấu kinh tế tích cực, khuyến khích sản xuất hàng xuất khẩu, khuyến khích xuất khẩu, đảm bảo ổn định thị trường trong nước, tránh gây những xáo trộn lớn cho nền pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp vẫn còn lồng ghép nhiều chính sách xã hội, còn nhiều mức miễn giảm thuế làm hạn chế tính trung lập, không đảm bảo công bằng giữa các đối tượng nộp thuế, dễ phát sinh tiêu cực, làm phức tạp công tác quản lý thuế.

2.3. Giải pháp hoàn thiện pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam

2.3.1. Mục tiêu, yêu cầu định hướng chủ yếu hoàn thiện pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

2.3.1.1. Mục tiêu

Đảm bảo nguồn thu ngân sách Nhà nước

Thuế thu nhập doanh nghiệp là một trong những sắc thuế quan trọng nhất trong hệ thống thuế của Việt Nam, hàng năm đóng góp khoảng 1/4 số thu cho NSNN. Do nhu cầu chi tiêu của NSNN không ngừng tăng lên, nguồn thu từ thương mại quốc tế giảm đi do các cam kết về hội nhập với khu vực và thế giới. Vì vậy, việc hoàn thiện các ưu đãi thuế TNDN trong ngắn hạn có thể tác động làm giảm số thu, nhưng về mặt dài hạn phải đảm bảo ổn định số thu cho NSNN.

Tăng tính hấp dẫn của môi trường đầu tư nhằm thu hút vốn đầu tư

Trước xu hướng giảm thuế suất TNDN diễn ra trên phạm vi toàn cầu và sự cạnh tranh mạnh mẽ trong việc thu hút vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài của các nước trong khu vực, các ưu đãi về thuế TNDN cũng cần được sửa đổi để đạt được mục tiêu thu hút vốn đầu tư trong và ngoài nước. Pháp luật về ưu đãi thuế TNDN cần góp phần mở rộng lĩnh vực, địa bàn và hình thức thu hút FDI, hướng vào những thị trường giàu tiềm năng và các tập đoàn hàng đầu thế giới; từng bước mở rộng đầu tư gián tiếp nước ngoài và có chính sách hiệu quả để thu hút mạnh kiều hối vào phát triển kinh tế - xã hội.

Cải thiện sức cạnh tranh quốc gia, góp phần thúc đẩy, cải thiện sức cạnh tranh của doanh nghiệp

Pháp luật về ưu đãi thuế Thu nhập doanh nghiệp phải góp phần thúc đẩy, cải thiện sức cạnh tranh của doanh nghiệp, qua đó nâng cao sức cạnh tranh quốc gia. Về phía doanh nghiệp, mục tiêu đặt ra là đổi mới tư duy và phong cách quản lý, đổi mới thiết bị, công nghệ, nâng cao hiệu quả sử dụng vốn đầu tư, giảm chi phí để nâng cao sức cạnh tranh. Khuyến khích các doanh nghiệp Việt Nam hợp tác, liên doanh với các doanh nghiệp nước ngoài, tạo điều kiện thuận lợi và có cơ chế khuyến khích các doanh nghiệp Việt Nam hoạt động đầu tư ra nước ngoài.

Với các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp và kinh tế nông thôn: chuyển mạnh sang sản xuất các loại sản phẩm có thị trường và hiệu quả kinh tế cao, áp dụng các quy trình sản xuất đồng bộ và tiên tiến trong thâm canh các loại cây trồng, xây dựng các vùng sản xuất nông sản hàng hoá tập trung gắn với việc chuyển giao công nghệ sản xuất, chế biến và bảo quản. Đẩy mạnh phát triển công nghiệp và dịch vụ ở nông thôn, nhất là những ngành nghề có sử dụng nhiều lao động.

Với các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực công nghiệp: phát triển đồng bộ công nghiệp chế biến, chế tác, công nghiệp công nghệ cao, công nghiệp sản xuất tư liệu sản xuất quan trọng. Tập trung nguồn lực phát triển mạnh và nâng cao chất lượng các ngành công nghiệp có lợi thế cạnh tranh, tạo ra sản phẩm xuất khẩu và thu hút nhiều lao động như: chế biến nông lâm thủy sản, may mặc, giày dép, đồ nhựa, đồ gỗ gia dụng, cơ khí đóng tàu, công nghiệp chế tạo thiết bị đồng bộ, thiết bị điện, thiết bị xây dựng, máy nông nghiệp, phương tiện giao thông, sản xuất và lắp ráp cơ - điện tử, công nghiệp hỗ trợ, công nghiệp công nghệ thông tin, sản xuất phần mềm... chú trọng phát triển công nghiệp năng lượng đi đôi với áp dụng công nghệ tiết kiệm năng lượng; công nghiệp vật liệu và công nghệ tiết kiệm nguyên, vật liệu; công nghiệp dược và các chế phẩm sinh học; công nghiệp bảo vệ môi trường... Hoàn chỉnh quy hoạch phát triển các khu, cụm, điểm công nghiệp trên cả nước, hình thành các vùng công nghiệp trọng điểm, gắn việc phát triển sản xuất với đảm bảo sinh hoạt cho người lao động. Chuyển các cơ sở công nghiệp trong nội thành, nội thị, gần khu đông dân cư vào các khu công nghiệp tập trung hoặc ít dân cư.

Với các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực dịch vụ: ưu tiên phát triển các ngành dịch vụ có tiềm năng lớn và sức cạnh tranh cao như dịch vụ truyền thông, vận tải, thương mại, du lịch, ngân hàng, bưu chính - viễn thông...

2.3.1.2. Yêu cầu

Thuế TNDN là sắc thuế có tác động rất mạnh tới vai trò điều tiết kinh tế vĩ mô. Do vậy hầu hết trong chính sách thuế TNDN ở các nước đều có quy định về ưu đãi thuế TNDN. Tuy nhiên, việc thực hiện miễn, giảm thuế TNDN, một mặt sẽ hỗ trợ tích cực cho thực hiện các chính sách phát triển kinh tế - xã hội của Chính phủ,

mặt khác cũng có những tác động tiêu cực, đó là trong điều kiện của kinh tế thị trường miễn, giảm thuế có thể làm méo mó nền kinh tế. Những ngành, những đối tượng doanh nghiệp được ưu đãi thuế sẽ được khuyến khích phát triển, các doanh nghiệp, nhà đầu tư sẽ vì lợi ích của mình chạy theo các ưu đãi của Chính phủ, bỏ qua các nhu cầu và cân đối của thị trường và có thể làm cho nền kinh tế bị méo mó. Ngoài ra, khi thực hiện quy định về miễn, giảm thuế, chính sách thuế sẽ trở nên phức tạp và chi phí quản lý sẽ cao, tạo môi trường thuận lợi cho những vi phạm pháp Luật Thuế phát triển, gây thất thu thuế TNDN. Do vậy khi hoạch định chính sách ưu đãi thuế cần có sự cân nhắc cẩn thận.

Để hoàn thiện pháp luật về ưu đãi thuế TNDN ở Việt Nam trong thời gian tới đem lại kết quả tốt, cần đáp ứng các yêu cầu sau đây:

Xác định rõ hệ thống mục tiêu của pháp luật về ưu đãi thuế TNDN trong tình hình mới

Nhằm hạn chế việc thiết lập quy định về ưu đãi thuế tràn lan, để phát huy tác dụng của pháp luật ưu đãi thuế TNDN đối với quá trình phát triển kinh tế - xã hội, điều quan trọng nhất là phải có mục tiêu rõ ràng. Trong thời gian tới, việc hoàn thiện pháp luật về ưu đãi thuế TNDN ở Việt Nam phải có tác dụng: Khuyến khích và thúc đẩy đầu tư, gắn với chuyển dịch cơ cấu nền kinh tế bao gồm cả chuyển dịch cơ cấu ngành, vùng lãnh thổ, chú trọng ưu tiên cho các ngành công nghiệp xanh, ngành chiến lược tạo tiền đề phát triển cho toàn bộ nền kinh tế, ngành sử dụng nhiều lao động qua đó góp phần tạo việc làm.

Phải đảm bảo tính hiệu quả của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp

Ưu đãi chỉ có thể được nhận khi thực thi hoạt động đầu tư, nghĩa là chung phải dựa trên cơ sở thành tích hoạt động chứ không dựa trên kế hoạch hay đề xuất. Đồng thời cần hạn chế thấp nhất các sai lệch trong phân bổ nguồn lực giữa các dự án đầu tư được hưởng ưu đãi và dự án không được hưởng ưu đãi.

Các quy định pháp luật về ưu đãi thuế TNDN phải đơn giản, rõ ràng, minh bạch và dễ thực hiện

Như đã phân tích về yếu tố chi phí, lợi ích của ưu đãi thuế TNDN, những phức tạp trong các quy định về ưu đãi thuế và việc đáp ứng được các điều kiện của ưu đãi thuế làm gia tăng chi phí tuân thủ, giảm tính hiệu quả của các chính sách ưu đãi. Vì vậy, nội dung các ưu đãi đưa ra phải đơn giản để các doanh nghiệp có thể tự xác định được mức ưu đãi của mình; thẩm quyền các cơ quan chức năng cấp ưu đãi và các thủ tục cấp ưu đãi phải cụ thể, chi tiết và được công bố rộng rãi trên các phương tiện thông tin, trên mạng internet để các doanh nghiệp có thể dễ dàng tiếp cận và thực hiện.

Các chỉ tiêu trong các mẫu biểu, giấy tờ cần thiết phải nộp khi làm thủ tục được hưởng ưu đãi thuế phải rõ ràng, đơn giản, tiết kiệm thời gian và chi phí cho các doanh nghiệp.

Các quy định pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp phải phù hợp với thực tiễn của Việt Nam và phù hợp với thông lệ quốc tế

Xuất phát từ các mục tiêu đặt ra, khi ban hành các quy định về ưu đãi thuế TNDN cần phải xem xét đến điều kiện thực tế của Việt Nam như trình độ quản lý của các cơ quan chức năng, trình độ của các doanh nghiệp ... Mặt khác, các ưu đãi đưa ra cũng phải tuân thủ theo các cam kết thuế quốc tế và các nguyên tắc cơ bản của WTO như nguyên tắc tối huệ quốc (Most Favoured Nation) và nguyên tắc đối xử quốc gia (National Treatment).

Các quy định pháp luật về ưu đãi phải có tính ổn định

Một vấn đề hết sức quan trọng trong việc ban hành chính sách thuế nói chung, quy định về ưu đãi thuế TNDN nói riêng là tính ổn định tương đối. Khi ban hành các quy định về ưu đãi cần phải được thông báo một cách rõ ràng, với lộ trình cụ thể và phải được thực hiện theo đúng lộ trình đã thông báo, tránh tình trạng thay đổi đột ngột, gây khó khăn cho các doanh nghiệp khi thực hiện kế hoạch kinh doanh của mình.

Pháp luật về ưu đãi thuế TNDN phải có điều kiện và thời hạn nhất định

Người nộp thuế chỉ được hưởng ưu đãi thuế nếu thoả mãn các điều kiện nhất định và được hưởng ưu đãi trong một khoảng thời gian nhất định. Khi người nộp thuế đã vượt qua khó khăn hoặc đã được trợ giúp nhiều mà các nhà đầu tư không có khả năng phục hồi thì cần bỏ ưu đãi thuế, tránh tình trạng lợi dụng ưu đãi thuế để trây ỳ trong việc thực hiện các nghĩa vụ thuế với Nhà nước.

Pháp luật về ưu đãi thuế TNDN phải phù hợp và thống nhất với việc sử dụng các ưu đãi khác

Khi thiết kế chính sách ưu đãi thuế TNDN phải tính đến các chính sách ưu đãi khác trong nền kinh tế như chính sách hỗ trợ vốn cho DNNVV, ưu đãi về lãi suất tín dụng, tạo điều kiện cho doanh nghiệp tiếp cận kịp thời và đầy đủ các thông tin về chính sách ưu đãi, tạo điều kiện cho hệ thống chính sách ưu đãi phát huy tác dụng tốt nhất.

2.3.1.3. Định hướng chủ yếu hoàn thiện pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam

Việc hoàn thiện các quy định về ưu đãi thuế TNDN tập trung vào các định hướng chủ yếu sau:

Một là, đơn giản hoá quy định ưu đãi thuế theo hướng thu hẹp về lĩnh vực ưu đãi, nên hạn chế các ưu đãi về thuế TNDN để thực hiện các chính sách xã hội. Những ưu đãi vì mục đích xã hội nên được thực hiện trong các chính sách xã hội khác để đảm bảo tính trung lập, khả thi, hiệu quả của chính sách thuế TNDN. Cần hạn chế thấp nhất việc ưu đãi, miễn giảm thuế để thực hiện các chính sách xã hội nhằm đơn giản hoá chính sách thuế TNDN, hạn chế các trường hợp gian lận, lợi dụng các ưu đãi thuế gây thất thu thuế TNDN.

Hai là, thay thế các ưu đãi thuế liên quan đến mục tiêu chính sách xã hội bằng hình thức chi NSNN. Thực tế là, miễn thuế, giảm thuế chỉ có ý nghĩa khi người được miễn, giảm thuế có phát sinh số thuế phải nộp. Còn đối với đơn vị không phát sinh số thuế phải nộp thì việc miễn, giảm thuế không có ý nghĩa thiết thực. Nếu sử dụng công cụ chi NSNN cho các đối tượng được hưởng chính sách xã

hội thì sẽ đảm bảo công bằng hơn, đạt kết quả thực tế hơn và việc quản lý cũng chặt chẽ, đỡ phức tạp hơn.

Ba là, nghiên cứu kỹ lưỡng danh mục các lĩnh vực ngành nghề và địa bàn khuyến khích đầu tư đang áp dụng theo hướng rút ngắn danh mục này xuống một mức độ thích hợp. Tiếp tục thực hiện ưu đãi thuế TNDN để khuyến khích đầu tư vào các ngành sản xuất các sản phẩm có giá trị gia tăng lớn, các ngành công nghiệp hỗ trợ, sử dụng công nghệ cao, công nghệ sinh học, dịch vụ, dịch vụ chất lượng cao, có giá trị gia tăng lớn, nhằm tạo ra nhiều sản phẩm có khả năng cạnh tranh để tham gia vào mạng sản xuất và chuỗi giá trị toàn cầu, lĩnh vực xã hội hoá, vùng có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn và đặc biệt khó khăn. Tuy nhiên, trong các lĩnh vực này cần có các quy định chi tiết rõ ràng hơn và đảm bảo sự thống nhất trong tất cả các văn bản pháp luật có liên quan nhằm hạn chế các trường hợp lợi dụng chính sách ưu đãi thuế gây thất thu cho NSNN.

Bốn là, một số khoản thu nhập khác có mối quan hệ trực tiếp đối với các hoạt động sản xuất, kinh doanh chính của doanh nghiệp nếu được hạch toán đầy đủ, rõ ràng thì vẫn nên được ưu tiên thuế như hoạt động sản xuất, kinh doanh chính. Điều này giúp cho doanh nghiệp thực hiện tính thuế, hạch toán và quản lý hoạt động sản xuất, kinh doanh hợp lý, đầy đủ và chính xác hơn hạn chế các thủ tục trong kê khai thuế, đồng thời giúp cho công tác quản lý thuế của cơ quan thuế được đơn giản, hiệu quả hơn.

Năm là, tiêu chí để xác định doanh nghiệp mới thành lập và doanh nghiệp di chuyển địa điểm hoặc doanh nghiệp mở rộng quy mô hoạt động, doanh nghiệp có áp dụng công nghệ mới vào sản xuất... thuộc nhóm đối tượng được miễn, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp cũng cần được cụ thể hoá hơn nữa để việc xác định đối tượng ưu đãi được chính xác, các chính sách ưu đãi đạt được các mục tiêu kỳ vọng. Đây cũng chính là giải pháp nhằm nuôi dưỡng nguồn thu, tăng khả năng nộp thuế trong tương lai và tăng tính bền vững của nguồn thu ngân sách.

2.3.2. Một số giải pháp nhằm hoàn thiện pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam

Điều chỉnh thuế suất thu nhập doanh nghiệp đối với doanh nghiệp nhỏ và vừa thấp hơn thuế suất phổ thông

Hiện hành, đối với doanh nghiệp nhỏ và vừa trong giai đoạn từ 1/7/2013 đến hết năm 2015 thuế suất áp dụng là 20%, trong khi thuế suất thuế TNDN phổ thông 22%. Từ năm 2016, sẽ áp dụng thuế suất phổ thông là 20% đối với mọi doanh nghiệp không phân biệt quy mô. Một số nghiên cứu đã chỉ ra rằng chính sách ưu đãi về thuế suất dành cho các DNNVV được kỳ vọng thực thi hiệu quả trong ngắn hạn nhưng sẽ tác động tiêu cực đến nền kinh tế trong dài hạn bởi vì có thể là kìm hãm sự mở rộng sản xuất của DN, không minh bạch trong đăng ký kinh doanh và gây bất bình đẳng về hỗ trợ của Chính phủ với các DN lớn hay DN có vốn đầu tư nước ngoài. Từ đó, thể hiện sự bảo hộ độc đoán của Nhà nước cho DN nhỏ, điều này có thể đi ngược lại với các cam kết về tính thông thoáng, minh bạch của môi trường đầu tư trong thời kỳ hội nhập kinh tế quốc tế. Tuy nhiên, thực trạng kinh tế Việt Nam hiện nay cho thấy DNNVV là lực lượng DN chủ yếu trong quá trình phát triển kinh tế, chiếm khoảng trên 90% tổng DN và tương lai vẫn sẽ là một lực lượng lớn, có vai trò quan trọng trong sự phát triển kinh tế - xã hội trong giai đoạn tiếp theo. Bên cạnh đó, theo tính toán tỷ lệ đóng góp thuế TNDN của các DNNVV vào ngân sách khoảng hơn 19%, việc qui định với thuế suất thấp hơn sẽ giảm được áp lực của DNNVV trong điều kiện kinh tế gặp khó khăn và là động lực để DNNVV vươn lên trở thành DN lớn và cạnh tranh với DN nước ngoài. Trong nghiên cứu kinh nghiệm một số quốc gia, cho thấy vẫn áp dụng mức thuế suất thấp hơn cho các DNNVV nhằm khuyến khích sự phát triển đối với loại hình DN này, áp dụng lãi suất thấp hơn so với mức thuế suất phổ thông sẽ tạo điều kiện cho DNNVV tích lũy để tái đầu tư, phát triển sản xuất kinh doanh, nâng cao năng lực cạnh tranh, phát triển trở thành các DN có qui mô lớn hơn. Chúng tôi cho rằng, do các doanh nghiệp nhỏ rất bất lợi xét về tiềm lực tài chính so với doanh nghiệp vừa và lớn, rất cần được ưu đãi để đứng vững và phát triển trong cạnh tranh cho nên doanh nghiệp nhỏ thì cần được áp dụng thuế suất ưu đãi trong dài hạn. Theo đó, cần sửa Luật

Thuế thu nhập doanh nghiệp để các doanh nghiệp nhỏ được áp dụng mức thuế suất thấp hơn mức thuế suất phổ thông, thuế suất thuế TNDN đối với DN nhỏ và vừa trong giai đoạn từ 2016 đến năm 2020 là 18%, trong khi đối với các DN khác thuế suất là 20%.

Thay thế hình thức miễn, giảm thuế có thời hạn bằng hình thức khấu trừ đầu tư

Khấu trừ thuế đầu tư là một hình thức ưu đãi đã được nhiều nước trên thế giới áp dụng, đó là hình thức cho phép các cơ sở được giữ lại một phần thuế thu nhập phải nộp trong năm để mua sắm máy móc, thiết bị, thực hiện các hoạt động đầu tư. Đây là biện pháp hạ thấp nghĩa vụ thuế nhằm khuyến khích việc thay thế, mua sắm máy móc, thiết bị, tăng cường áp dụng tiến bộ kỹ thuật, công nghệ mới. Khấu trừ thuế được quy định bằng tỷ lệ % tổng giá trị tài sản mới đầu tư và được khấu trừ trực tiếp vào thuế TNDN phải nộp. Khoản ưu đãi này có ý nghĩa quan trọng đối với doanh nghiệp, vì bản thân nó là sự hỗ trợ trực tiếp một phần vốn đối với doanh nghiệp, tương ứng với khả năng tạo vốn và tạo thu nhập trên cơ sở kinh doanh có lãi và thực hiện nghĩa vụ thuế đối với Nhà nước. Hình thức khấu trừ thuế có tác dụng tạo ra sự minh bạch trong chi phí thu ngân sách và dễ quản lý. Hình thức này là một công cụ tốt hơn miễn giảm thuế có thời hạn vì nó dựa trên kết quả đầu tư thực tế chứ không phải dựa trên cam kết hay dự định, hoặc kế hoạch đầu tư. Để đạt hiệu quả nên cho phép nhà đầu tư được chuyển sang các năm tiếp theo phần khấu trừ thuế đầu tư chưa sử dụng đến vô thời hạn hoặc ít nhất trong một thời kỳ 5 năm. Muốn áp dụng hình thức khấu trừ thuế đầu tư có kết quả tốt, phải quan tâm đến hai vấn đề đó là xác định tỷ lệ khấu trừ thuế đầu tư và quy định thế nào là giá trị đầu tư.

Đối với việc xác định tỷ lệ khấu trừ thuế đầu tư, để cho đơn giản, số lượng các mức khấu trừ thuế cần được hạn chế, có thể là để phân biệt giữa hai nhóm lĩnh vực ngành nghề và địa bàn khuyến khích đầu tư. Tỷ lệ khấu trừ thuế đầu tư nên gồm 6 mức, tùy thuộc vào địa bàn và lĩnh vực ngành nghề đầu tư và có thể được thể hiện qua bảng mô tả sau đây:

Lĩnh vực ngành nghề \ Địa bàn	Thông thường	Khó khăn	Đặc biệt khó khăn
Thông thường	a%	a+b%	a+b+c%
Khuyến khích	a+d%	a+d+e%	a+d+e+f%

Tác giả tự tổng hợp

Đối với việc quy định thế nào là giá trị đầu tư cũng cần quy định rõ ràng. Các chi phí sau đây có thể được xem xét đưa vào giá trị đầu tư: mua sắm và lắp đặt máy móc thiết bị, chi phí xây dựng, chi phí nghiên cứu, phát triển và chi phí đào tạo. Các chi phí này phải có hoá đơn, chứng từ hợp pháp và phải thanh toán không dùng tiền mặt.

So với miễn giảm thuế có thời hạn thì nếu áp dụng khấu trừ thuế đầu tư sẽ dự kiến đem lại các tác động tích cực sau đây:

Thứ nhất, việc áp dụng khấu trừ thuế đầu tư được áp dụng rộng rãi, dành cho đầu tư thực chất ở tất cả các lĩnh vực, không cần đi sâu xem xét là đầu tư mới hay đầu tư mở rộng, miễn là đầu tư đáp ứng đủ điều kiện.

Thứ hai, khấu trừ thuế đầu tư được dựa trên kết quả đầu tư thực tế, đầu tư càng nhiều thì số thuế TNDN được ưu đãi càng lớn, thông qua tạo nên mối liên kết trực tiếp với hoạt động tạo ra các lợi ích mà Chính phủ muốn gia tăng. Nếu so sánh với miễn giảm thuế có thời hạn thì khấu trừ thuế đầu tư có ưu việt hơn nhiều, miễn giảm thuế có thời hạn dựa trên kế hoạch, cam kết đầu tư, bất kể thực tế có đầu tư hay không, đầu tư nhiều hay ít thì thời hạn miễn giảm thuế không thay đổi.

Thứ ba, do có mối liên hệ trực tiếp giữa khấu trừ thuế với hoạt động đầu tư tạo ra các lợi ích mà Chính phủ đang muốn đạt tới bảo đảm rằng những nhà đầu tư có đóng góp nhiều nhất sẽ nhận được ưu đãi lớn nhất hoặc có lợi nhất từ ưu đãi. Miễn giảm thuế có thời hạn thì nhà đầu tư nào có lợi nhuận nhiều nhất sẽ được ưu đãi lớn nhất hoặc có lợi nhất từ ưu đãi, không có mối liên hệ rõ ràng nào giữa lợi nhuận của một doanh nghiệp với lợi ích quốc gia mong muốn được tạo ra từ chính sách ưu đãi thuế TNDN.

Thứ tư, nếu sử dụng hình thức khấu trừ thuế đầu tư thì sẽ cho phép duy trì chế độ kế toán đơn giản hơn, không cần phải hạch toán riêng rẽ phần lợi nhuận của doanh nghiệp từ các hoạt động khác nhau để xác định số thuế TNDN được ưu đãi.

Tuy nhiên, hình thức ưu đãi dưới dạng khấu trừ thuế đầu tư cũng có điểm yếu, có thể dẫn đến bóp méo sự lựa chọn mua sắm tài sản cố định theo hướng ưu tiên các tài sản có thời hạn sử dụng ngắn vì các khoản khấu trừ thuế sẽ được sử dụng mỗi khi tài sản được thay thế. Hơn nữa, các doanh nghiệp đủ điều kiện để có thể tìm cách lạm dụng qui định khấu trừ thuế đầu tư thông qua việc bán và mua các tài sản cùng loại để được hưởng khấu trừ thuế nhiều lần. Chính vì vậy, việc quy định về các tài sản nào đầu tư được tính khấu trừ thuế cần phải cân nhắc thận trọng để hạn chế các trường hợp lạm dụng.

Áp dụng thuế suất ưu đãi đối với các nhóm lợi nhuận mục tiêu

Với hình thức này, Chính phủ có thể giảm mức thuế suất thuế TNDN tạm thời hoặc vĩnh viễn cho một số hoạt động cụ thể. Biện pháp này có thể khuyến khích phát triển một số lĩnh vực nhất định và các chi phí về sổ thu minh bạch hơn. Tuy nhiên, việc phân định và quản lý lợi nhuận nào đạt tiêu chuẩn được hưởng mức thuế suất thấp thường rất khó khăn và thường tạo cơ hội tránh thuế do các DN phải chịu thuế suất cao đã chuyển lợi nhuận sang các DN chịu thuế thấp hơn qua phương thức chuyển giá.

Đối với Việt Nam, trong thời gian tới nhằm khuyến khích bảo vệ môi trường thì cần tiếp tục các quy định về khuyến khích đầu tư vào các dự án làm sạch môi trường bằng cách cho áp dụng thuế suất thuế TNDN thấp 10% trong thời gian dài hoặc suốt đời dự án. Đồng thời cũng cần tiếp tục áp dụng thuế suất TNDN 10% đối với thu nhập của các cơ sở kinh doanh hoạt động trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, dạy nghề, y tế nhằm tạo điều kiện hỗ trợ cho các cơ sở kinh doanh trong lĩnh vực này phát triển.

Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp gián tiếp

- Đối với các doanh nghiệp nói chung, cần có biện pháp khuyến khích việc nghiên cứu và phát triển các công nghệ sạch, công nghệ mới tiết kiệm năng lượng và tài nguyên. Hiện nay, chính sách thuế của Việt Nam cũng đã có những ưu đãi

nhất định khi cho phép các doanh nghiệp trích lập quỹ phát triển khoa học và công nghệ trong doanh nghiệp với mức tối đa 10% thu nhập tính thuế TNDN và số tiền quỹ này được giảm trừ khi tính thuế TNDN. Tuy nhiên, với một số đơn vị không phát sinh thu nhập tính thuế thì ưu đãi này không phát huy được tác dụng. Vì vậy, có thể áp dụng các biện pháp khác nhằm khuyến khích doanh nghiệp đầu tư cho nghiên cứu và phát triển, chẳng hạn như cho phép khấu trừ gấp đôi hoặc gấp 1,5 lần các chi phí mà doanh nghiệp chi ra cho hoạt động nghiên cứu và phát triển khoa học và công nghệ khi xác định chi phí được trừ để tính thu nhập chịu thuế TNDN. Với cách này chi phí được trừ sẽ tăng lên và số thuế phải nộp vì vậy cũng được giảm đi. Áp dụng phương án này sẽ khuyến khích doanh nghiệp tích cực trong việc nghiên cứu và phát triển khoa học công nghệ. Tuy nhiên, để đảm bảo công bằng cho các doanh nghiệp và tránh tình trạng thất thu thuế thì cần phải có những quy định một cách rõ ràng và minh bạch thế nào là chi phí nghiên cứu và phát triển khoa học công nghệ.

- Hỗ trợ các doanh nghiệp trong lĩnh vực xử lý chất thải, ô nhiễm, khuyến khích các doanh nghiệp xử lý chất thải bằng cách cho tăng gấp đôi chi phí xử lý chất thải khi xác định thu nhập tính thuế thu nhập doanh nghiệp. Áp dụng cách thức này sẽ đơn giản, thuận lợi cho các nhà quản lý, rõ ràng, minh bạch hơn cho doanh nghiệp. Tuy nhiên, để giải pháp này phát huy được tác dụng như mong muốn thì cần quy định rõ một vấn đề như: những hoạt động nào là hoạt động xử lý chất thải và gắn với nó những chi phí nào sẽ được tính trừ.

- Tiếp tục cho phép doanh nghiệp khấu hao nhanh TSCĐ và được tính vào chi phí được trừ khi tính thuế TNDN: Khấu hao nhanh là hình thức ưu đãi thuế bằng cách cho phép doanh nghiệp được trích khấu hao tài sản cố định vào chi phí sản xuất hợp lý được tính trừ cao hơn mức khấu hao cho phép theo lịch trình thông thường. Hiệu quả của biện pháp này là số thuế phải nộp được trì hoãn đẩy lùi về những kỳ nộp thuế sau nhằm tạo điều kiện cho doanh nghiệp có thêm nguồn vốn để đẩy nhanh tốc độ thay thế tài sản cố định. Khấu hao nhanh thực chất là một hình thức ưu đãi thuế và có ít hạn chế nhất. Nhìn chung việc cho phép các doanh nghiệp được áp dụng khấu hao nhanh sẽ có hai lợi thế: (i) ít tốn kém chi phí vì số thu bị

giảm trong những năm đầu (so với trường hợp không áp dụng khấu hao nhanh) ít nhất cũng được khôi phục lại một phần trong những năm tiếp theo của vòng đời tài sản; (ii) nếu khấu hao nhanh chỉ được áp dụng tạm thời, khi các điều kiện khác ngang bằng thì điều đó có thể dẫn tới một luồng đầu tư ngắn hạn vì nhà đầu tư có xu hướng đẩy nhanh các kế hoạch đầu tư cho tương lai để tận dụng ưu đãi này. Thông lệ các hệ thống thuế hiện đại thường sử dụng phương pháp khấu hao nhanh ở Việt Nam vẫn cần tiếp tục quy định cho phép doanh nghiệp được áp dụng khấu hao nhanh đối với TSCĐ, nhưng mức khấu hao tối đa không quá 2 lần mức trích khấu hao theo phương pháp đường thẳng, tuy nhiên cần có quy định cụ thể hơn về thế nào là có hiệu quả kinh tế cao? để hạn chế sự tùy tiện trong áp dụng, gây thất thu thuế TNDN. Bên cạnh, cần thu gọn các loại TSCĐ để tính khấu hao theo qui định nhằm đơn giản hoá và giảm thiểu chi phí trong quản lý, kể cả chi phí của cơ quan thuế và chi phí từ phía ĐTNT. Các tài sản có thể được chia thành 3 hoặc 4 loại lớn có thể hiệu quả hơn như: nhóm các tài sản nhanh mất giá như các TSCĐ công nghệ cao, phương tiện thương mại... thành một nhóm; và một hoặc hai nhóm máy móc thường; các thiết bị và nhà xưởng khác. Để đảm bảo đơn giản và minh bạch, chỉ nên qui định một tỷ lệ khấu hao cho từng nhóm tài sản.

Kết luận chương 2

Xét về mặt tổng thể, việc thiết kế, quy định mức thuế suất và các ưu đãi thuế nêu trên đã đảm bảo duy trì được chính sách ưu đãi hiện hành, tạo được động lực khuyến khích mới cho toàn bộ nền kinh tế. Bên cạnh đó, hệ thống pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp hiện nay đã phần nào khắc phục được các hạn chế, tồn tại của những quy định cũ về tình trạng dàn trải, phức tạp và hạn chế trong việc ưu tiên phân bổ nguồn lực cho vùng đặc biệt khó khăn. Đồng thời, hệ thống pháp luật ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp hiện nay phần nào bảo đảm cải thiện được môi trường đầu tư, kinh doanh của nước ta phù hợp với xu thế của các nước trên thế giới và trong khu vực, nâng cao tính cạnh tranh của cộng đồng doanh nghiệp và nền kinh tế. Ngoài ra, Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp 2008 sửa đổi bổ sung, Luật đầu tư cùng với các văn bản hướng dẫn với những thay đổi mang tính

đột phá còn bảo đảm tính rõ ràng, minh bạch trong xác định chi phí được trừ, thu nhập chịu thuế, ưu đãi thuế cũng sẽ khuyến khích doanh nghiệp nâng cao tính tự giác trong kê khai nộp thuế, thuận lợi trong việc kiểm tra thuế, trên cơ sở đó góp phần hạn chế thất thu ngân sách. Tạo những bước tiến mới về cải cách hành chính trong lĩnh vực đầu tư và góp phần quan trọng trong việc thu hút vốn đầu tư nước ngoài, tạo động lực phát triển kinh tế, khuyến khích các tổ chức, cá nhân bỏ vốn đầu tư thành lập doanh nghiệp mới, đầu tư dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô, đổi mới công nghệ, cải thiện môi trường sinh thái, nâng cao năng lực cạnh tranh, và nền kinh tế Việt Nam trong thời gian tới.

Tuy nhiên, trên thực tế triển khai áp dụng các quy định này vẫn còn bộc lộ những hạn chế, bất cập. Để đáp ứng yêu cầu quản lý nhà nước về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp trong lĩnh vực khuyến khích đầu tư đối với các doanh nghiệp vào lĩnh vực, ngành nghề và địa bàn được hưởng các ưu đãi về thuế đang đòi hỏi những sửa đổi, bổ sung mang tính cấp bách nhằm hoàn thiện hơn nữa pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với địa bàn đầu tư và các lĩnh vực, ngành nghề mà nhà Chính phủ muốn khuyến khích phát triển.

KẾT LUẬN

Pháp luật về ưu đãi thuế TNDN đóng vai trò vô cùng quan trọng trong pháp Luật Thuế TNDN nói riêng và hệ thống pháp Luật Thuế trực thu nói chung. Trải qua quá trình phát triển, hệ thống pháp Luật Thuế TNDN trong đó có ưu đãi thuế TNDN của nước ta không ngừng được sửa đổi, bổ sung, cải cách và đổi mới để thích nghi với sự vận động của nền kinh tế. Việc sửa đổi hàng loạt các quy định về ưu đãi thuế TNDN trong luật thuế TNDN trong thời gian qua đã cho thấy ưu đãi thuế TNDN là một vấn đề nóng, được cả Chính Phủ và bản thân các doanh nghiệp các nhà đầu tư quan tâm. Luận văn đã đạt được một số kết quả sau:

Thứ nhất: Luận văn đã tổng hợp và phân tích được những lý luận căn bản của pháp luật về ưu đãi thuế TNDN. Trong đó đã làm rõ các khái niệm, tính chất, đặc điểm của pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, các hình thức ưu đãi thuế TNDN có thể được áp dụng, khuyến cáo khi lựa chọn từng hình thức là một nội dung mà các nhà hoạch định chính sách có thể tham khảo, nghiên cứu, bổ sung thêm kinh nghiệm một số nước trong việc xây dựng những quy định về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Thứ hai: Đã tổng hợp các quy định pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp hiện đang áp dụng ở Việt Nam; phân tích, đánh giá kết quả của việc sử dụng các ưu đãi thuế đó cũng như những thuận lợi, khó khăn vướng mắc đang gặp phải cũng như những hạn chế của các quy định pháp luật về vấn đề này, để có thể có được những điều chỉnh phù hợp trong giai đoạn tiếp theo.

Thứ ba: Dựa trên những khó khăn, vướng mắc trong thực hiện và những hạn chế còn tồn tại trong bản thân các quy định trong pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, xuất phát từ những quan điểm, mục tiêu của cải cách thuế đến 2020 và mục tiêu của ưu đãi thuế trong thời gian tới, đề tài đã đưa ra hệ thống các kiến nghị và giải pháp để các chính sách về ưu đãi thuế được hoàn thiện hơn và việc sử dụng ưu đãi thuế đạt hiệu quả cao hơn.

Về bản thân khi nghiên cứu đề tài này, tác giả cũng đã tiếp cận có hệ thống hơn cả về phương diện lý luận và thực tiễn của pháp luật về ưu đãi thuế TNDN nói

riêng và hệ thống pháp Luật Thuế TNDN nói chung. Tuy nhiên do quá trình thu thập tài liệu, số liệu và trình độ thực tiễn còn hạn chế nên tác giả mong được sự góp ý của bạn bè, thầy cô và những người quan tâm tới vấn đề ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Vũ Thành Tự Anh (2006), “*Xé rào ưu đãi đầu tư: Cuộc chạy đua xuống đáy*”, Thời báo Kinh tế Sài Gòn (số 6), tr10-15.
2. Bộ Kế hoạch và Đầu tư (2012), “KCN, KCX ở Việt Nam: Hai thập kỷ xây dựng và phát triển (Phần I, II)”, Tạp chí Khu công nghiệp Việt Nam điện tử, <http://khucongnghiep.com.vn/dinhhuong/tabid/65/articleType/ArticleView/articleId/514/Default.aspx>. Ngày truy cập 25/8/2016.
3. Bộ Kế hoạch và Đầu tư (2014), “*Bức tranh KCN, KKT năm 2013 qua những con số*”, Tạp chí Khu công nghiệp Việt Nam điện tử. <http://khucongnghiep.com.vn/tinhoatdong/tabid/63/articleType/ArticleView/articleId/971/Bc-tranh-KCN-KKT-nm-2013-qua-nhng-con-s.aspx>. Ngày truy cập 21/9/2016.
4. Bộ kế hoạch và Đầu tư (2014), *Báo cáo nghiên cứu về pháp luật đầu tư của một số nước*, Hà Nội.
5. Bộ Tài chính (2013), *Thông tư 45/2013/TT-BTC ngày 25/04/2013 hướng dẫn về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định*, Hà Nội.
6. Bộ Tài chính (2014, Thông tư 78/2014/TT-BTC ban hành ngày 18/06/2014, hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của chính phủ hướng dẫn thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 sửa đổi, bổ sung năm 2013.
7. Bộ Tài chính (2015), Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế và sửa đổi bổ sung một số điều của các Nghị định về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014, Thông tư số 119/2014TT-BTC ngày 25/8/2014, thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài Chính.
8. Bộ Tài chính (2016), Thông tư số 83/2016/TT-BTC ban hành ngày 17/06/2016 hướng dẫn thực hiện ưu đãi đầu tư theo quy định của Luật đầu tư

và Nghị định số 118/2015/NĐ-CP của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật đầu tư.

9. Chính phủ (2006), *Nghị định 108/2006/NĐ-CP ngày 22/09/ 2006 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của luật đầu tư*, Hà Nội.
10. Chính phủ (2008), *Nghị định 124/2008/NĐ-CP ngày 11/12/2008 quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp*, Hà Nội.
11. Chính phủ (2008), *Nghị định 29/2008/NĐ-CP ngày 14/03/2008 quy định về khu công nghiệp, khu chế xuất và khu kinh tế*, Hà Nội.
12. Chính phủ (2010), *Nghị định 87/2010/NĐ-CP ngày 13/08/2010 quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Thuế xuất khẩu, Thuế nhập khẩu*, Hà Nội.
13. Chính phủ (2013), *Nghị định 164/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 29/2008/NĐ-CP ngày 14 tháng 3 năm 2008 của Chính phủ quy định về khu công nghiệp, khu chế xuất và khu kinh tế*, Hà Nội.
14. Chính phủ (2013), *Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều luật thuế GTGT*, Hà Nội.
15. Chính phủ (2013), *Nghị định 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành luật thuế thu nhập doanh nghiệp*, Hà Nội.
16. Chính phủ (2014), *Nghị định số 45/2014/NĐ-CP ngày 15/05/2014 về thu tiền sử dụng đất*, Hà Nội.
17. Chính Phủ (2014), *Báo cáo tổng kết đánh giá tình hình thực hiện Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, Luật thuế giá trị gia tăng, Luật thuế thu nhập cá nhân, Luật thuế tài nguyên và luật quản lý thuế kèm theo Tờ trình Quốc hội số 423/TTr-CP ngày 17/10/2014*, Hà Nội.
18. Công ty Cổ phần Kết nối Đầu tư Việt Nam (2013), *Báo cáo Khu công nghiệp Việt Nam 2013*. Tài liệu hội thảo triển lãm các Khu công nghiệp Việt Nam, Hà Nội.
19. Bao Duy (2011), “*Cái giá của ưu đãi đầu tư*”, Tạp chí Cà Mau điện tử. <http://www.camautravel.vn/vn/newsdetail/1497/cai-gia-cua-uu-dai-dau-tu.html>. Ngày truy cập 25/8/2016

20. Đại học Luật Hà Nội (2010), Giáo trình luật Thuế Việt Nam, Nxb Công an nhân dân, Hà Nội.
21. Đảng Cộng sản Việt Nam (1977), *Nghi quyết Đại hội Đại biểu toàn quốc lần IV*, Nxb Sự thật, Hà Nội.
22. Đảng Cộng sản Việt Nam (1986), *Văn kiện Đại hội Đại biểu toàn quốc lần VI*, Nxb Sự thật, Hà Nội.
23. Đảng Cộng sản Việt Nam (1991), *Văn kiện Đại hội Đại biểu toàn quốc lần VII*, Nxb Sự thật, Hà Nội.
24. Đảng Cộng sản Việt Nam (1991), *Cương lĩnh xây dựng đất nước trong thời kỳ quá độ lên chủ nghĩa xã hội*, Nxb Sự thật, Hà Nội.
25. Đảng Cộng sản Việt Nam (1992), *Văn kiện Hội nghị lần thứ 3 Ban chấp hành Trung ương khoá VII*, Văn phòng Trung ương, Hà Nội.
26. Đảng Cộng sản Việt Nam (1996), *Văn kiện Đại hội Đại biểu toàn quốc lần VIII*, Nxb Chính trị Quốc gia, Hà Nội.
27. Đảng Cộng sản Việt Nam (2001), *Văn kiện Đại hội Đại biểu toàn quốc lần IX*, Nxb Chính trị Quốc gia, Hà Nội.
28. Đảng Cộng sản Việt Nam (2006), *Văn kiện Đại hội Đại biểu toàn quốc lần X*, Nxb Chính trị Quốc gia, Hà Nội.
29. Đảng Cộng sản Việt Nam XI (2011), *Báo cáo chính trị Đại hội và Chiến lược phát triển kinh tế - xã hội 2011-2020 đã định hướng phát triển KCN bền vững và theo chiều sâu*, Hà Nội.
30. Đảng Cộng sản Việt Nam (2016), *Văn kiện Đại hội Đại biểu toàn quốc lần thứ XII*, Nxb Chính trị Quốc gia, Hà Nội.
31. Nguyễn Đức (2013), “*Đầu tư vào Khu công nghiệp: hẹp cửa ưu đãi*”, Báo đầu tư điện tử.
<http://baodautu.vn/da-tu-vao-khu-cong-nghiep-hep-cua-uu-dai.html>. Ngày truy cập 22/9/2016.
32. Đào Thúy Hằng (2013), Tài Chính: *Những đột phá từ Luật Thuế Thu nhập doanh nghiệp sửa đổi*. <http://tapchitaichinh.vn/Luat-thue-Thu-nhap-doanh->

ngiep/Nhung-dot-pha-tu-Luat-Thue-Thu-nhap-doanh-ngiep-suadoi/39432.tctc. Ngày truy cập 15/10/2016.

33. Chu Thị Mỹ Hạnh (2010), *Các biện pháp ưu đãi đầu tư và hỗ trợ đầu tư theo Luật đầu tư 2005 và thực tiễn áp dụng tại tỉnh Lào Cai*, Khóa luận tốt nghiệp, Đại học Luật Hà Nội.
34. Phạm Văn Hào (2011), *Địa vị pháp lý của Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại các KCN và KCX Việt Nam trong tương quan so sánh với pháp luật một số Quốc Gia*, Luận văn thạc sĩ Luật học, Đại học Quốc gia Hà Nội.
35. Nguyễn Thị Thanh Hoài (2012), *Giải pháp chống thất thu thuế TNDN ở Việt Nam*. Học viện tài chính, Đề tài NCKH cấp Học viện.
36. Hội đồng Quốc gia chỉ đạo biên soạn Từ điển bách khoa Việt Nam (2002), *Từ điển bách khoa Việt Nam*, Nxb Từ điển Bách khoa, Hà Nội.
37. Khoa Kinh tế, Trường Đại học Quốc gia Thành phố Hồ Chí Minh (2005), Dự án Nâng cao năng lực cạnh tranh Việt Nam (VNCI), *Báo cáo nghiên cứu chính sách – VNCI, số 2, Ưu đãi Tài chính đối với đầu tư trong nước tại Việt Nam: Hiệu quả hay không?*, TP Hồ Chí Minh.
38. Lao động (2014), *Đề nghị kiểm điểm, xử lý Tổng cục Thuế*. <http://laodong.com.vn/kinh-doanh/de-nghi-kiem-diem-xu-ly-tong-cuc-thue-182382.bld#>,. Ngày truy cập 20/10/2016.
39. Đoàn Thị Thúy Nga (2011), *Các biện pháp ưu đãi đầu tư và hỗ trợ đầu tư theo luật đầu tư 2005 và thực tiễn áp dụng tại tỉnh Bắc Giang*, Khóa luận tốt nghiệp, Đại học Luật Hà Nội.
40. Phạm Thị Thanh Ngọc (2008), *Pháp luật của Việt Nam về ưu đãi đầu tư với thực tiễn ở tỉnh Quảng Ngãi*, Luận văn thạc sĩ luật học, Đại học Luật Hà Nội.
41. Nhà sách Phương Nam (2008), COLLINS COBUILD LEARNER'S DICTIONARY, Nxb Collins, Hà Nội.
42. Nguyễn Thị Nhân (2011), *Giải pháp thu hút vốn đầu tư vào các Khu công nghiệp tỉnh Quảng Nam*, Luận văn thạc sĩ kinh tế, Đại học Quốc gia Hà Nội.
43. Phương Nhi (2012), “Vướng mắc trong thực tiễn xây dựng các KCN”, Tạp chí Khu công nghiệp Việt Nam điện tử.

<http://khucongnghiep.com.vn/nghiencuu/tabid/69/articleType/ArticleView/articleId/540/VNG-MC-TRONG-THC-TIN-XY-DNG-CC-KCN.aspx>. Ngày truy cập 22/9/2016.

44. Nhóm chuyên gia VCCI (2011), *Báo cáo rà soát văn bản pháp luật – Luật đầu tư 2005*, Hà Nội.
45. Phòng Thương mại và Công nghiệp Việt Nam (2011), *Báo cáo tổng hợp rà soát pháp luật kinh doanh*, Hà Nội.
46. Anh Phương (2014), *Bổ sung chính sách ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp*, tạp chí Sài Gòn Giải phóng, (số 4), tr 9-13.
47. Nhật Quang (2014), Công Thương, cơ quan của Bộ Công thương, *Chính sách ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp: Còn nhiều hạn chế*.
<http://baocongthuong.com.vn/chinh-sach/59327/chinh-sach-uu-dai-thue-tndn-con-nhieu-han-che.htm#.VGCEjyP7zhB>. Ngày truy cập 21/8/2016.
48. Quốc hội (2013), *Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng số 31/2013/QH13*, Hà Nội.
49. Quốc hội (2003), *Luật đất đai số 13/2003/QH11*, Hà Nội.
50. Quốc hội (2005), *Luật đầu tư số 59/2005/QH11*, Hà Nội.
51. Quốc hội (2005), *Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu số 45/2005/QH11*, Hà Nội.
52. Quốc hội (2008), *Luật Thuế TNDN số 14/2008/QH12*, Hà Nội.
53. Quốc hội (2008), *Luật thuế Giá trị gia tăng số 13/2008/QH12*, Hà Nội.
54. Quốc hội (2010), *Luật thuế sử dụng đất phi nông nghiệp số 48/2010/QH12*, Hà Nội.
55. Quốc hội nước Cộng hòa xã hội Chủ nghĩa Việt Nam (2011), *Kế hoạch 5 năm 2011-2015 - Nghị quyết số 10/2011/QH13*, Hà Nội.
56. Quốc hội (2013), *Luật đất đai số 45/2013/QH13*, Hà Nội.
57. Quốc hội (2013), *Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế TNDN số 32/2013/QH13*, Hà Nội.
58. Bùi Tất Thắng (2014), “*Phát triển kinh tế Việt Nam: Sẻ chia kinh nghiệm để kiếm tìm cơ hội từ “Kỳ tích sông Hàn”*”, Tạp chí Khu công nghiệp Việt Nam điện tử.

- <http://khucongnghiep.com.vn/nghiencuu/tabid/69/articleType/ArticleView/articleId/540/VNG-MC-TRONG-THC-TIN-XY-DNG-CC-KCN.aspx>. Ngày truy cập 22/9/2016.
59. Nguyễn Đại Thắng (2009), *Tác động của chính sách miễn giảm thuế TNDN đối với các DN trên địa bàn tỉnh Vĩnh Phúc*, Học viện Tài chính, Luận văn Thạc sỹ.
 60. Trần Văn Thắng (2012), “Hoàn thiện công tác quản lý nhà nước đối với các KCN”, *Tạp chí Khu công nghiệp Việt Nam điện tử*.
<http://khucongnghiep.com.vn/nghiencuu/tabid/69/articleType/ArticleView/articleId/569/Hon-thin-cng-tc-qun-l-nh-nc-i-vi-cc-KCN.aspx>. Ngày truy cập 12/11/2016
 61. Phương Thanh (2012), “Các doanh nghiệp hạ tầng: cần nhiều cơ chế, chính sách”, *Tạp chí Khu công nghiệp Việt Nam điện tử*.
<http://khucongnghiep.com.vn/nghiencuu/tabid/69/articleType/ArticleView/articleId/589/Cc-doanh-nghiep-h-tng-Cn-nhiu-c-ch-chnh-sch.aspx>. Ngày truy cập 11/12/2016.
 62. Lê Thị Lệ Thu (2006), *Pháp luật về ưu đãi đầu tư ở Việt Nam*, Luận văn thạc sĩ luật học, Trường Đại học Luật Hà Nội
 63. Lê Quang Thuận (2014), *Tài chính: Xu hướng cải cách thuế thu nhập doanh nghiệp trên thế giới*. Tạp chí tài chính điện tử.
<http://www.tapchitaichinh.vn/Nhan-dinh-Du-bao/Xu-huong-cai-cach-thue-thu-nhap-doanh-nghiep-tren-the-gioi/24778.tctc>. Ngày truy cập 30/10/2016
 64. Vũ Thị Ngọc Thủy - BQL các KCN tỉnh Đồng Nai (2013), “*Phân cấp quản lý đầu tư nước ngoài*”, *Tạp chí Khu công nghiệp Việt Nam điện tử*.
<http://khucongnghiep.com.vn/nghiencuu/tabid/69/articleType/ArticleView/articleId/670/Phn-cp-qun-l-u-t-nc-ngoi.aspx>. Ngày truy cập 21/12/2016.
 65. Tổng cục thống kê (2013), *Báo cáo Tình hình kinh tế - xã hội, năm 2013*, Hà Nội.
<https://www.gso.gov.vn/default.aspx?tabid=621&ItemID=16174>. Ngày truy cập. 20/4/2016.

66. Tổng cục thống kê (2014), *Báo cáo Tình hình kinh tế - xã hội, năm 2014*, Hà Nội.<https://www.gso.gov.vn/default.aspx?tabid=621&ItemID=16174>. Ngày truy cập 20/4/2016
67. Tổng cục thống kê (2016), *Báo cáo Tình hình kinh tế - xã hội, năm 2016*, Hà Nội.<https://www.gso.gov.vn/default.aspx?tabid=621&ItemID=16174>. Ngày truy cập 23/4/2016.
68. Nguyễn Thị Trà (2012), *Các biện pháp ưu đãi đầu tư, hỗ trợ đầu tư theo Luật đầu tư 2005 và thực tiễn áp dụng tại tỉnh Nghệ An*, Khóa luận tốt nghiệp, Đại học Luật Hà Nội.
69. UNIDO – Tổ chức phát triển công nghiệp Liên hợp quốc và Bộ kế hoạch và đầu tư Việt Nam (2011), *Báo cáo Đầu tư công nghiệp Việt Nam 2011 – Tìm hiểu về tác động của đầu tư trực tiếp nước ngoài trong phát triển công nghiệp*, Việt Nam.
70. Văn phòng Quốc hội (2014), *Dự thảo luật đầu tư*, Hà Nội.
71. Viện kinh tế học (1999), *Mô hình đặc khu kinh tế Trung Quốc và những bài học cho phát triển đặc khu kinh tế Việt Nam*, Hà Nội.
72. Đỗ Hữu Vinh, *Từ điển thuật ngữ kinh tế thương mại Anh - Việt*, Nxb Giao thông vận tải 2007. Hà Nội.
73. <http://baodautu.vn/>
74. <http://chinhphu.vn/>
75. <http://fia.mpi.gov.vn>
76. <http://industrialzone.vn/>
77. <http://khucongnghiep.com.vn/>
78. [81.http://tapchitaichinh.vn/](http://tapchitaichinh.vn/)
79. Alexander Klemm (2009), “Causes, benefits, and Risks of business Tax Incentives” – (nguyên nhân, lợi ích và những rủi ro của ưu đãi thuế).

PHỤ LỤC

DANH MỤC ĐỊA BÀN ƯU ĐÃI THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

(Ban hành kèm theo Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ, được sửa đổi bổ sung bởi Nghị định số 91/2014/NĐ-CP Sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Nghị định quy định về thuế.)

STT	Tỉnh	Địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn	Địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn
1	Bắc Kạn	Toàn bộ các huyện và thị xã	
2	Cao Bằng	Toàn bộ các huyện và thành phố Cao Bằng	
3	Hà Giang	Toàn bộ các huyện và thành phố Hà Giang	
4	Lai Châu	Toàn bộ các huyện và thành phố Lai Châu	
5	Sơn La	Toàn bộ các huyện và thành phố Sơn La	
6	Điện Biên	Toàn bộ các huyện và thành phố Điện Biên	
7	Lào Cai	Toàn bộ các huyện	Thành phố Lào Cai
8	Tuyên Quang	Các huyện Na Hang, Chiêm Hóa, Lâm Bình	Các huyện Hàm Yên, Sơn Dương, Yên Sơn và Thành phố Tuyên Quang
9	Bắc Giang	Huyện Sơn Động	Các huyện Lục Ngạn, Lục Nam, Yên Thế, Hiệp Hòa
10	Hòa Bình	Các huyện Đà Bắc, Mai Châu	Các huyện Kim Bôi, Kỳ Sơn, Lương Sơn, Lạc Thủy, Tân Lạc, Cao Phong, Lạc Sơn, Yên Thủy

11	Lạng Sơn	Các huyện Bình Gia, Đình Lập, Cao Lộc, Lộc Bình, Tràng Định, Văn Lãng, Văn Quan	Các huyện Bắc Sơn, Chi Lăng, Hữu Lũng
12	Phú Thọ	Các huyện Thanh Sơn, Yên Lập	Các huyện Đoan Hùng, Hạ Hòa, Phù Ninh, Sông Thao, Thanh Ba, Tam Nông, Thanh Thủy
13	Thái Nguyên	Các huyện Võ Nhai, Định Hóa	Các huyện Đại Từ, Phổ Yên, Phú Lương, Phú Bình, Đồng Hỷ
14	Yên Bái	Các huyện Lục Yên, Mù Căng Chải, Trạm Tấu	Các huyện Trấn Yên, Văn Chấn, Văn Yên, Yên Bình, thị xã Nghĩa Lộ
15	Quảng Ninh	Các huyện Ba Chẽ, Bình Liêu, huyện đảo Cô Tô và các đảo, hải đảo thuộc tỉnh.	Huyện Vân Đồn
16	Hải Phòng	Các huyện đảo Bạch Long Vĩ, Cát Hải	
17	Hà Nam		Các huyện Lý Nhân, Thanh Liêm
18	Nam Định		Các huyện Giao Thủy, Xuân Trường, Hải Hậu, Nghĩa Hưng
19	Thái Bình		Các huyện Thái Thụy, Tiền Hải
20	Ninh Bình		Các huyện Nho Quan, Gia Viễn, Kim Sơn, Tam Điệp, Yên Mô
		Các huyện Mường Lát, Quan Hóa, Quan Sơn, Bá Thước, Lang	

21	Thanh Hóa	Chánh, Thường Xuân, Cẩm Thủy, Ngọc Lạc, Như Thanh, Như Xuân	Các huyện Thạch Thành, Nông Cống
22	Nghệ An	Các huyện Kỳ Sơn, Tương Dương, Con Cuông, Quế Phong, Quỳnh Hợp, Quỳnh Châu, Anh Sơn	Các huyện Tân Kỳ, Nghĩa Đàn, Thanh Chương
23	Hà Tĩnh	Các huyện Hương Khê, Hương Sơn, Vũ Quang	Các huyện Đức Thọ, Kỳ Anh, Nghi Xuân, Thạch Hà, Cẩm Xuyên, Can Lộc
24	Quảng Bình	Các huyện Tuyên Hóa, Minh Hóa, Bố Trạch	Các huyện còn lại
25	Quảng Trị	Các huyện Hướng Hóa, Đắc Krông	Các huyện còn lại
26	Thừa Thiên Huế	Huyện A Lưới, Nam Đông	Các huyện Phong Điền, Quảng Điền, Hương Trà, Phú Lộc, Phú Vang
27	Đà Nẵng	Huyện đảo Hoàng Sa	
28	Quảng Nam	Các huyện Đông Giang, Tây Giang, Nam Giang, Phước Sơn, Bắc Trà My, Nam Trà My, Hiệp Đức, Tiên Phước, Núi Thành và đảo Cù Lao Chàm	Các huyện Đại Lộc, Duy Xuyên
29	Quảng Ngãi	Các huyện Ba Tơ, Trà Bồng, Sơn Tây, Sơn Hà, Minh Long, Bình Sơn, Tây Trà và huyện đảo Lý Sơn	Các huyện Nghĩa Hành, Sơn Tịnh
30	Bình Định	Các huyện An Lão, Vĩnh Thạnh, Vân Canh, Phù Cát, Tây Sơn	Các huyện Hoài Ân, Phù Mỹ
31	Phú Yên	Các huyện Sông Hinh, Đồng	Thị xã Sông cầu; các huyện Đông Hòa, Tây

		Xuân, Sơn Hòa, Phú Hòa	Hòa, Tuy An
32	Khánh Hòa	Các huyện Khánh Vĩnh, Khánh Sơn, huyện đảo Trường Sa và các đảo thuộc tỉnh	Các huyện Vạn Ninh, Diên Khánh, Ninh Hòa, thành phố Cam Ranh
33	Ninh Thuận	Toàn bộ các huyện	
34	Bình Thuận	Huyện đảo Phú Quý	Các huyện Bắc Bình, Tuy Phong, Đức Linh, Tánh Linh, Hàm Thuận Bắc, Hàm Thuận Nam
35	Đắk Lắk	Toàn bộ các huyện	
36	Gia Lai	Toàn bộ các huyện và thị xã	
37	Kon Tum	Toàn bộ các huyện và thành phố Kon Tum	
38	Đắk Nông	Toàn bộ các huyện	
39	Lâm Đồng	Toàn bộ các huyện	Thành phố Bảo Lộc
40	Bà Rịa - Vũng Tàu	Huyện đảo Côn Đảo	Huyện Tân Thành
41	Tây Ninh	Các huyện Tân Biên, Tân Châu, Châu Thành, Bến Cầu	Các huyện còn lại
42	Bình Phước	Các huyện Lộc Ninh, Bù Đăng, Bù Đốp	Các huyện Đồng Phú, Bình Long, Phước Long, Chơn Thành
43	Long An		Thị xã Kiến Tường; các huyện Đức Huệ, Mộc Hóa, Tân Thạnh, Đức Hòa, Vĩnh Hưng, Tân Hưng
44	Tiền Giang	Huyện Tân Phước	Các huyện Gò Công

			Đông, Gò Công Tây
45	Bến Tre	Các huyện Thạnh Phú, Ba Chi, Bình Đại	Các huyện còn lại
46	Trà Vinh	Các huyện Châu Thành, Trà Cú	Các huyện Cầu Ngang, Cầu Kè, Tiểu Cần
47	Đồng Tháp	Các huyện Hồng Ngự, Tân Hồng, Tam Nông, Tháp Mười	Các huyện còn lại
48	Vĩnh Long		Huyện Trà Ôn
49	Sóc Trăng	Toàn bộ các huyện và thị xã Vĩnh Châu	Thành phố Sóc Trăng
50	Hậu Giang	Toàn bộ các huyện và thị xã Ngã Bảy	Thành phố Vị Thanh
51	An Giang	Các huyện An Phú, Tri Tôn, Thoại Sơn, Tân Châu, Tịnh Biên	Các huyện còn lại
52	Bạc Liêu	Toàn bộ các huyện	Thành phố Bạc Liêu
53	Cà Mau	Toàn bộ các huyện	Thành phố Cà Mau
54	Kiên Giang	Toàn bộ các huyện và các đảo, hải đảo thuộc tỉnh	Thị xã Hà Tiên, thành phố Rạch Giá