

## Phụ lục

# BẢN THUYẾT MINH CHI TIẾT NỘI DUNG SỬA ĐỔI, BỔ SUNG TẠI DỰ THẢO LUẬT THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP (SỬA ĐỔI) (Kèm theo Tờ trình số .../TTr-BTC ngày .../.../2024 của Bộ Tài chính)

## I. BỐ CỤC CỦA DỰ THẢO LUẬT

Dự thảo Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) (sửa đổi) gồm 05 Chương, 25 Điều, cụ thể như sau:

- Chương I. Những quy định chung, gồm 05 điều (từ Điều 1 đến Điều 5).
- Chương II. Căn cứ và phương pháp tính thuế, gồm 06 điều (từ Điều 6 đến Điều 11).
- Chương III. Ưu đãi thuế TNDN, gồm 07 điều (từ Điều 12 đến Điều 18).
- Chương IV. Thuế TNDN bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu, gồm 05 Điều (từ Điều 19 đến Điều 23).
- Chương V. Điều khoản thi hành, gồm 02 điều (Điều 24 và Điều 25).

Ngoài ra, dự thảo Luật còn có 01 Phụ lục liên quan đến giá trị tài sản hữu hình và tiền lương được giảm trừ cho từng năm trong giai đoạn chuyển tiếp để thực hiện việc thu thuế TNDN bổ sung theo quy định về chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu.

## II. NỘI DUNG CƠ BẢN CỦA DỰ THẢO LUẬT

### 1. Về sửa đổi, bổ sung quy định về phạm vi điều chỉnh

Ngày 23/11/2023, Quốc hội đã ban hành Nghị quyết số 107/2023/QH15 về việc áp dụng thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu (sau đây gọi tắt là Nghị quyết số 107/2023/QH15).

Để thống nhất với việc bổ sung quy định về áp dụng thuế TNDN bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu đã được quy định tại Nghị quyết số 107/2023/QH15 ngày 29/11/2023 của Quốc hội và một số nội dung khác có liên quan đến quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu dự kiến sẽ được triển khai áp dụng trong thời gian tới vào dự thảo Luật, Bộ Tài chính đề xuất sửa đổi quy định về phạm vi điều chỉnh tại Điều 1 dự thảo Luật, cụ thể như sau:

#### ***“Điều 1. Phạm vi điều chỉnh***

*Luật này quy định về người nộp thuế, thu nhập chịu thuế, thu nhập được miễn thuế, căn cứ tính thuế, phương pháp tính thuế và ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp; thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu.”*

### 2. Về sửa đổi, bổ sung quy định về người nộp thuế

Tại Điều 2 Luật thuế TNDN hiện hành quy định về người nộp thuế, về nguyên tắc nộp thuế đối với thu nhập phát sinh tại Việt Nam và ngoài Việt Nam,

về khái niệm về cơ sở thường trú. Tại các văn bản hướng dẫn Luật có quy định chi tiết hơn về người nộp thuế là doanh nghiệp, đơn vị sự nghiệp được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật Việt Nam. Các quy định này cơ bản phù hợp với thực tế, đảm bảo quyền đánh thuế của Việt Nam và thực tế thực hiện cũng không phát sinh vướng mắc, kiến nghị.

Tuy nhiên, thực tiễn gần đây đã cho thấy với sự phát triển của khoa học công nghệ (KHCN) cùng với các hoạt động thương mại điện tử, kinh tế số xuyên biên giới, nhiều doanh nghiệp nước ngoài có phát sinh thu nhập tại Việt Nam nhưng không cần thông qua bất kỳ địa điểm hay cơ sở đại diện nào tại Việt Nam. Trong nhiều trường hợp, việc chỉ dựa vào sự hiện diện vật lý của cơ sở thường trú như quy định hiện hành dễ làm căn cứ cho việc thu thuế có thể tiềm ẩn nguy cơ gây xói mòn cơ sở thuế. Gần đây, tại Luật Quản lý thuế số 39/2019/QH14 cũng đã bổ sung một nguyên tắc trong quản lý thuế đó là “bản chất hoạt động, giao dịch quyết định nghĩa vụ thuế”.

Theo nguyên tắc và thông lệ quốc tế, quyền đánh thuế được chia sẻ giữa quốc gia nơi doanh nghiệp cư trú và quốc gia nơi doanh nghiệp phát sinh thu nhập; giữa quốc gia nơi doanh nghiệp cư trú và quốc gia nơi doanh nghiệp có cơ sở thường trú. Theo OECD, khái niệm cơ sở thường trú “truyền thống” với yêu cầu về “hiện diện vật lý” không còn phù hợp với các mô hình kinh doanh ngày nay. Nếu trước đây cơ sở thường trú cần có sự hiện diện vật chất (như văn phòng đại diện, chi nhánh, nhà xưởng...) thì với sự phát triển của kinh tế số, nhiều hoạt động kinh doanh không còn dựa vào sự hiện diện vật lý và việc xem xét áp dụng quyền đánh thuế theo cơ sở thường trú đã phát sinh vướng mắc, bất cập. Nếu cơ sở thường trú không bao hàm hoạt động kinh tế số, thương mại điện tử xuyên biên giới thì trong quá trình thực hiện dễ có sự tranh chấp.

Tham khảo kinh nghiệm quốc tế cho thấy, một số quốc gia đã điều chỉnh các quy định của pháp luật về thuế TNDN để phù hợp với bối cảnh thương mại điện tử xuyên biên giới phát triển mạnh mẽ. Ví dụ: Ấn Độ đã sửa đổi các quy định liên quan tới khái niệm “cơ sở thường trú” theo hướng nới rộng các yêu cầu về hiện diện vật lý tại một quốc gia, đồng thời, bổ sung các hình thức hiện diện phi truyền thống; Israel đưa ra các quy tắc chung về việc đánh thuế lên doanh nghiệp không có cơ sở thường trú nhưng có tham gia vào các hoạt động trực tuyến tại Israel; Indonesia đã đưa ra quy tắc thiết lập quyền đánh thuế đối với các cơ sở thường trú ảo vào năm 2020; Malaysia quy định tất cả thu nhập giao dịch thương mại điện tử được coi là có nguồn gốc ở Malaysia vào năm 2019;...

Ngoài ra, tại Nghị quyết số 107/2023/QH15 nêu trên cũng đã quy định cụ thể về người nộp thuế trong trường hợp áp dụng thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu.

Theo đó, để thực hiện thu, nộp, quản lý thuế đối với doanh nghiệp nước ngoài cung cấp hàng hóa, dịch vụ cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam theo các hình thức kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh trên nền tảng công nghệ số, phù hợp với thông lệ quốc tế; đồng thời, đảm bảo bao quát được đối tượng nộp thuế là các doanh nghiệp đang chịu sự điều chỉnh của chính sách thu thuế

TNDN bổ sung theo Nghị quyết số 107/2023/QH15; góp phần nâng cao tính minh bạch của chính sách, tạo thuận lợi cho công tác quản lý thuế, tại Điều 2 dự thảo Luật đã sửa đổi, bổ sung nội dung quy định về người nộp thuế như sau:

- Quy định chi tiết về các đối tượng người nộp thuế là doanh nghiệp, đơn vị sự nghiệp trên cơ sở luật hóa quy định đang được thực hiện ổn định tại các văn bản dưới Luật, đồng thời, chỉnh sửa một số câu chữ cho phù hợp, đảm bảo minh bạch của chính sách, cụ thể nội dung quy định tại điểm a, điểm d khoản 1 Điều 2 dự thảo Luật như sau:

*“a) Doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật Doanh nghiệp, Luật Đầu tư, Luật các tổ chức tín dụng, Luật Kinh doanh bảo hiểm, Luật Chứng khoán, Luật Dầu khí, Luật Thương mại và các văn bản quy phạm pháp luật khác dưới các hình thức như: Công ty cổ phần; Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên; Công ty trách nhiệm hữu hạn từ hai thành viên trở lên; Công ty hợp danh; Doanh nghiệp tư nhân; Văn phòng Luật sư, Văn phòng công chứng tư; Các bên trong hợp đồng hợp tác kinh doanh; Các bên trong hợp đồng phân chia sản phẩm dầu khí, Xí nghiệp liên doanh dầu khí, Công ty điều hành chung.*

...

*d) Đơn vị sự nghiệp công lập, đơn vị sự nghiệp ngoài công lập được thành lập theo quy định của pháp luật.”.*

- Sửa đổi, bổ sung quy định về người nộp thuế trong trường hợp doanh nghiệp nước ngoài có hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam có thu nhập chịu thuế có hoặc không liên quan đến cơ sở thường trú, thu nhập từ hoạt động kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh số, đồng thời, giao trách nhiệm cho Chính phủ hướng dẫn cụ thể việc nộp thuế TNDN trường hợp này cho phù hợp với thực tiễn và yêu cầu quản lý trong từng giai đoạn, cụ thể nội dung quy định tại điểm d khoản 2 Điều 2 dự thảo Luật như sau:

*“d) Doanh nghiệp nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam, bao gồm cả thu nhập từ hoạt động cung cấp hàng hóa, dịch vụ theo các hình thức kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh trên nền tảng công nghệ số, không phụ thuộc vào địa điểm tiến hành kinh doanh.*

*Chính phủ quy định cụ thể việc nộp thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp nước ngoài có thu nhập phát sinh tại Việt Nam quy định tại điểm này.”.*

- Bổ sung quy định việc tuân thủ điều ước quốc tế trong trường hợp điều ước quốc tế mà Việt Nam tham gia có quy định khác về cơ sở thường trú nhằm bảo phù hợp với Luật điều ước quốc tế cũng như việc thực hiện cam kết của Việt Nam khi tham gia các điều ước quốc tế có liên quan, cụ thể nội dung quy định tại khoản 4 Điều 2 dự thảo Luật như sau:

*“4. Trường hợp Hiệp định, Điều ước quốc tế mà Việt Nam là thành viên*

*có quy định về cơ sở thường trú khác với quy định tại Luật này thì cơ sở thường trú được xác định theo quy định của Hiệp định, Điều ước quốc tế đó.”.*

- Bổ sung quy định doanh nghiệp thuộc diện điều chỉnh của Nghị quyết số 107/2023/QH15 của Quốc hội là người nộp thuế TNDN, cụ thể nội dung quy định tại khoản 5 Điều 2 dự thảo Luật như sau:

*“5. Đơn vị hợp thành của tập đoàn đa quốc gia có doanh thu trong báo cáo tài chính hợp nhất của công ty mẹ tối cao ít nhất 02 năm trong 04 năm liên kế trước năm tài chính tương đương 750 triệu euro (EUR) trở lên, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung được xác định theo Chương IV của Luật này, trừ các trường hợp sau đây:*

*a) Tổ chức của chính phủ.*

*b) Tổ chức quốc tế.*

*c) Tổ chức phi lợi nhuận.*

*d) Quỹ hưu trí.*

*đ) Quỹ đầu tư là công ty mẹ tối cao.*

*e) Tổ chức đầu tư bất động sản là công ty mẹ tối cao.*

*g) Tổ chức có ít nhất 85% giá trị tài sản thuộc sở hữu trực tiếp hoặc gián tiếp thông qua các tổ chức quy định từ điểm a đến điểm e khoản này.*

*Chính phủ quy định chi tiết khoản này.”.*

Việc sửa đổi, bổ sung nêu trên sẽ góp phần nâng cao tính minh bạch của chính sách, tạo thuận lợi cho công tác quản lý thuế; đảm bảo cơ sở pháp lý vững chắc cho việc thực hiện thu, nộp, quản lý thuế đối với doanh nghiệp nước ngoài cung cấp hàng hóa, dịch vụ cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam theo các hình thức kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh trên nền tảng công nghệ số, phù hợp với thông lệ quốc tế; đồng thời, đảm bảo bao quát được đối tượng nộp thuế là các doanh nghiệp đang chịu sự điều chỉnh của chính sách thu thuế TNDN bổ sung theo Nghị quyết số 107/2023/QH15.

### **3. Về sửa đổi, bổ sung quy định về thu nhập chịu thuế**

Tại Điều 3 Luật thuế TNDN hiện hành quy định về thu nhập chịu thuế TNDN mang tính chất bao quát chung, bao gồm thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ (thường gọi là hoạt động sản xuất, kinh doanh chính theo đăng ký hoạt động của doanh nghiệp) và các khoản thu nhập khác, việc nộp thuế đối với khoản thu nhập của doanh nghiệp ở nước ngoài khi chuyển về Việt Nam.

Căn cứ quy định của Luật thuế TNDN, theo thẩm quyền được giao và hướng dẫn, tại Điều 3 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2023 của Chính phủ (đã được sửa đổi, bổ sung theo các Nghị định số 91/2014/ND-CP ngày 01/10/2014, Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015, Nghị định số

146/2017/NĐ-CP ngày 15/12/2017 của Chính phủ)<sup>1</sup> và Điều 3 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính (đã được sửa đổi, bổ sung theo các Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014, Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014, Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 12/02/2015, Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016, Thông tư số 25/2018/TT-BTC ngày 16/3/2018 của Bộ Tài chính)<sup>2</sup> có quy định chi tiết hơn về nội dung khoản “*thu nhập khác*”, về thu nhập phát sinh tại Việt Nam của doanh nghiệp nước ngoài, việc thực hiện nghĩa vụ thuế đối với phần thu nhập phát sinh ở nước ngoài của doanh nghiệp Việt Nam khi chuyển về nước.

Các nội dung quy định của pháp luật về thuế TNDN nêu trên cơ bản phù hợp với thực tiễn Việt Nam và thông lệ quốc tế, đã bao quát đầy đủ thu nhập từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp và đảm bảo quyền đánh thuế của Việt Nam và trong quá trình thực hiện cho thấy tính minh bạch, hiệu quả.

Để thống nhất với đề xuất bổ sung quy định về người nộp thuế tại điểm 2 nêu trên, đồng thời, luật hóa các quy định tại các văn bản dưới Luật đã được triển khai hiệu quả, ổn định trong thời gian qua, cần sửa đổi, bổ sung một số quy định về thu nhập chịu thuế cụ thể:

- Sửa đổi, bổ sung quy định để chi tiết hơn các khoản thu nhập khác, cụ thể nội dung quy định tại khoản 2 Điều 3 dự thảo Luật như sau:

*“2. Thu nhập khác bao gồm:*

*a) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán.*

*b) Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, trừ thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản của doanh nghiệp kinh doanh bất động sản.*

*c) Thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản.*

*d) Thu nhập từ chuyển nhượng, cho thuê, thanh lý tài sản (trừ bất động sản) và các loại giấy tờ có giá.*

*đ) Thu nhập từ quyền sử dụng, quyền sở hữu tài sản, bao gồm cả thu nhập từ quyền sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ.*

*e) Thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn, bán ngoại tệ (trừ thu nhập từ hoạt động tín dụng của tổ chức tín dụng), bao gồm: Lãi tiền gửi tại các tổ chức tín dụng, lãi cho vay vốn dưới mọi hình thức theo quy định của pháp luật bao gồm cả tiền lãi trả chậm, lãi trả góp, phí bảo lãnh tín dụng và các khoản phí khác trong hợp đồng cho vay vốn; thu nhập từ bán ngoại tệ; khoản chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ cuối kỳ tính thuế;*

<sup>1</sup> Sau đây khi trích dẫn nội dung quy định tại Nghị định số 218/2013/NĐ-CP sẽ là nội dung hợp nhất từ các văn bản sửa đổi, bổ sung

<sup>2</sup> Sau đây khi trích dẫn nội dung quy định tại Thông tư số 78/2014/TT-BTC sẽ là nội dung hợp nhất từ các văn bản sửa đổi, bổ sung

*khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh trong kỳ (trừ khoản chênh lệch tỷ giá phát sinh trong quá trình đầu tư xây dựng cơ bản để hình thành tài sản cố định của doanh nghiệp mới thành lập mà tài sản cố định này chưa đi vào hoạt động sản xuất, kinh doanh). Đối với khoản nợ phải thu, khoản cho vay có gốc ngoại tệ phát sinh trong kỳ thì chênh lệch tỷ giá hối đoái của các khoản nợ phải thu, khoản cho vay này là khoản chênh lệch giữa tỷ giá hối đoái tại thời điểm thu hồi nợ hoặc thu hồi khoản cho vay với tỷ giá hối đoái tại thời điểm ghi nhận khoản nợ phải thu hoặc khoản cho vay ban đầu.*

*g) Khoản trích trước vào chi phí nhưng không sử dụng hoặc sử dụng không hết; khoản nợ khó đòi đã xóa nay đòi được; khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ; khoản thu nhập từ kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót nay phát hiện ra.*

*h) Chênh lệch giữa thu về tiền phạt, tiền bồi thường do vi phạm hợp đồng kinh tế hoặc thương do thực hiện tốt cam kết theo hợp đồng.*

*i) Các khoản tài trợ bằng tiền hoặc hiện vật nhận được.*

*k) Chênh lệch do đánh giá lại tài sản theo quy định của pháp luật để góp vốn, điều chuyển khi sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, chuyển đổi chủ sở hữu, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp.*

*l) Thu nhập từ hợp đồng hợp tác kinh doanh.*

*m) Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh ở nước ngoài.*

*n) Các khoản thu nhập khác do Chính phủ quy định.”.*

- Bổ sung quy định về thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam của doanh nghiệp nước ngoài có cơ sở thường trú tại Việt Nam quy định tại điểm c khoản 2 Điều 2 dự thảo Luật và của doanh nghiệp nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam quy định tại điểm d khoản 2 Điều 2 dự thảo Luật là thu nhập có nguồn gốc từ Việt Nam, không phụ thuộc vào địa điểm kinh doanh và chi tiết cụ thể các nguồn thu nhập của nhóm đối tượng này để đảm bảo tính minh bạch, cơ sở pháp lý cho việc thực hiện. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 3 Điều 3 dự thảo Luật như sau:

*“3. Thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam của các doanh nghiệp nước ngoài quy định tại các điểm c, d khoản 2 Điều 2 Luật này là thu nhập nhận được có nguồn gốc từ Việt Nam từ hoạt động cung ứng dịch vụ, cung cấp và phân phối hàng hóa (kể cả hoạt động cung cấp hàng hóa, dịch vụ theo các hình thức kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh trên nền tảng công nghệ số), cho vay vốn, tiền bản quyền cho tổ chức, cá nhân Việt Nam hoặc cho tổ chức, cá nhân nước ngoài đang kinh doanh tại Việt Nam hoặc từ chuyển nhượng vốn, dự án đầu tư, quyền góp vốn, quyền tham gia các dự án đầu tư, quyền thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản tại Việt Nam, không phụ thuộc vào địa điểm tiến hành kinh doanh.”.*

- Sửa đổi quy định về việc nộp thuế đối với khoản thu nhập của doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ở nước ngoài theo hướng doanh nghiệp thực hiện nộp

thuế ngay trong kỳ tính thuế phát sinh khoản thu nhập này thay cho việc nộp thuế tại thời điểm chuyển khoản thu nhập về Việt Nam của Luật hiện hành. Đồng thời, luật hóa quy định về áp dụng Hiệp định tránh đánh thuế hai lần, về xác định số thuế đã nộp ở nước ngoài được trừ và mức thuế suất áp dụng đối với khoản thu nhập này (áp dụng mức thuế suất phổ thông) đã được hướng dẫn tại văn bản dưới Luật để đảm bảo tính minh bạch, ổn định của chính sách và giao Bộ Tài chính hướng dẫn hồ sơ khai, nộp thuế đối với phần thu nhập của doanh nghiệp đầu tư ở nước ngoài chuyển về nước để đảm bảo tính linh hoạt, phù hợp với yêu cầu quản lý trong từng giai đoạn. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 4 Điều 3 dự thảo Luật như sau:

*“4. Doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ở nước ngoài có phát sinh thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh tại nước ngoài trong kỳ tính thuế thực hiện như sau: đối với các nước mà Việt Nam đã ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần thì thực hiện theo quy định của Hiệp định; đối với các nước mà Việt Nam chưa ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần thì khoản thu nhập đã chịu thuế thu nhập doanh nghiệp (hoặc một loại thuế có bản chất tương tự như thuế thu nhập doanh nghiệp) ở nước ngoài, khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tại Việt Nam, doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài được trừ số thuế thu nhập doanh nghiệp đã nộp ở nước ngoài hoặc đã được đối tác ở nước tiếp nhận đầu tư trả thay (kể cả số thuế đối với tiền lãi cổ phần), số thuế được trừ không vượt quá số thuế tính theo quy định của pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam. Số thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài được miễn, giảm đối với phần thu nhập được hưởng từ dự án đầu tư ở nước ngoài theo pháp luật của nước tiếp nhận đầu tư cũng được trừ khi xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tại Việt Nam.*

*Mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp để tính và kê khai thuế đối với các khoản thu nhập từ nước ngoài là mức thuế suất quy định tại khoản 1 Điều 10 Luật này.*

*Bộ Tài chính hướng dẫn hồ sơ khai, nộp thuế đối với phần thu nhập của doanh nghiệp đầu tư ở nước ngoài quy định tại khoản này.”*

- Bổ sung quy định giao Chính phủ quy định chi tiết Điều này để đảm bảo tính linh hoạt, phù hợp với yêu cầu quản lý trong từng giai đoạn, đảm bảo việc xác định các khoản thu nhập chịu thuế được thực hiện chặt chẽ để thu đúng, thu đủ thuế cho NSNN. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 5 Điều 3 dự thảo Luật.

Việc sửa đổi, bổ sung các quy định liên quan đến thu nhập chịu thuế theo đề xuất nêu trên là giải pháp để nâng cao cơ sở pháp lý và minh bạch trong việc xác định các khoản thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp, trong đó có doanh nghiệp nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, tạo thuận lợi cho công tác quản lý, thu thuế đối với các đối tượng này, đảm bảo thực hiện quyền đánh thuế của Việt Nam trong bối cảnh các hoạt động thương mại điện tử, kinh doanh trên nền tảng công nghệ số có xu hướng ngày càng gia tăng, qua đó, góp phần mở rộng cơ sở thuế và đảm bảo phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển. Đồng thời, thực hiện theo phương án đề xuất cũng sẽ góp phần tăng

tính minh bạch của pháp luật về thuế TNDN, giảm chi phí tuân thủ của người nộp thuế.

#### **4. Về sửa đổi, bổ sung quy định về thu nhập được miễn thuế**

Tại Điều 4 Luật thuế TNDN hiện hành quy định 11 loại thu nhập của doanh nghiệp trong một số lĩnh vực là thu nhập được miễn thuế TNDN, cụ thể như: Thu nhập từ hoạt động sản xuất trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp của doanh nghiệp, hợp tác xã; Thu nhập từ việc thực hiện dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ nông nghiệp; Thu nhập trong lĩnh vực khoa học và công nghệ (gồm cả sản xuất thử nghiệm); Thu nhập của doanh nghiệp sử dụng nhiều lao động là người khuyết tật, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS; Thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số, người tàn tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tệ nạn xã hội; Thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải (CERs) của doanh nghiệp được cấp chứng chỉ giảm phát thải; Thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của một số tổ chức, quỹ của Nhà nước; Phần thu nhập không chia của cơ sở thực hiện xã hội hóa, của hợp tác xã;...

Quá trình thực hiện đối với các loại thu nhập được miễn thuế nêu trên về cơ bản đã phát huy hiệu quả khuyến khích, hỗ trợ các ngành, lĩnh vực đặc thù theo các chủ trương của Đảng và Nhà nước, nhất là đối với các lĩnh vực xã hội. Tuy nhiên, thực tế cũng phát sinh một số nội dung cần nghiên cứu, hoàn thiện để tạo thuận lợi hơn nữa trong thực hiện, phù hợp với bối cảnh mới và các định hướng, chủ trương của Đảng và Nhà nước trong thời gian gần đây, cụ thể như sau:

##### ***4.1. Về thu nhập miễn thuế trong lĩnh vực nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản; hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp***

Khoản 1 Điều 4 Luật hiện hành quy định khoản thu nhập được miễn thuế TNDN đối với: *“Thu nhập từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản, sản xuất muối 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 ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; thu nhập của doanh nghiệp từ trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; thu nhập từ hoạt động đánh bắt hải sản”*.

Căn cứ quy định của Luật thuế TNDN nêu trên, theo thẩm quyền được giao và hướng dẫn, tại Điều 4 Nghị định số 218/2023/NĐ-CP và Điều 8 Thông tư số 78/2014/TT-BTC có quy định chi tiết hơn về đối tượng, tiêu chí, điều kiện và nội dung của một số loại thu nhập được miễn thuế, cụ thể như: về điều kiện của khoản thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản phải đáp ứng tỷ lệ (tối thiểu 30%) giá trị nguyên vật liệu là nông sản, thủy sản trên chi phí sản xuất hàng hóa, sản phẩm và không thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt; về điều kiện của hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm

nghiệp phải đáp ứng tỷ lệ về cung ứng sản phẩm cho các thành viên của hợp tác xã theo quy định của pháp luật về hợp tác xã. Các quy định này thời gian qua đã được thực hiện ổn định, không phát sinh vướng mắc, do đó cũng cần được Luật hóa để đảm bảo sự ổn định của chính sách.

Đồng thời, trong những năm gần đây Quốc hội đã ban hành nhiều luật mới, có sửa đổi, bổ sung một số khái niệm, thuật ngữ có nội dung liên quan đến việc thực hiện chính sách miễn thuế nêu trên như Luật thủy sản năm 2017; Luật trồng trọt năm 2018; Luật chăn nuôi năm 2018, Luật Hợp tác xã. Do đó, đòi hỏi cũng cần được rà soát, hoàn thiện lại quy định của khoản 1 Điều 4 nêu trên để đảm bảo tính thống nhất, tính đồng bộ của hệ thống pháp luật và khắc phục các chồng chéo, bất cập đặt ra.

Theo đó, để đáp ứng các yêu cầu nêu trên, cần thiết phải sửa đổi, bổ sung nội dung khoản 1 Điều 4 Luật hiện hành, cụ thể tách khoản 1 Điều 4 Luật hiện hành thành hai khoản và quy định cụ thể như sau:

*“1. Thu nhập của doanh nghiệp từ cây trồng, rừng trồng, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản (kể cả trường hợp mua sản phẩm nông sản, thủy sản về chế biến) ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; thu nhập của hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã từ cây trồng, rừng trồng, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản (kể cả trường hợp mua sản phẩm nông sản, thủy sản về chế biến), sản xuất muối.*

*Thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản quy định tại khoản này phải đáp ứng đồng thời các điều kiện sau:*

*a) Tỷ lệ giá trị nguyên vật liệu là nông sản, thủy sản trên chi phí sản xuất hàng hóa, sản phẩm (giá thành hàng hóa, sản phẩm) từ 30% trở lên.*

*b) Sản phẩm, hàng hóa từ chế biến nông sản, thủy sản không thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.*

*Chính phủ quy định chi tiết khoản này.*

*2. Thu nhập của hợp tác xã, liên hiệp 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 ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn; thu nhập từ hoạt động đánh bắt hải sản.*

*Hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp quy định tại Luật này là hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã đáp ứng tỷ lệ về cung ứng sản phẩm, dịch vụ cho các thành viên là những cá nhân, hộ gia đình, pháp nhân có hoạt động sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp theo quy định của Luật Hợp tác xã và các văn bản hướng dẫn”.*

#### **4.2. Về thu nhập từ việc thực hiện dịch vụ kỹ thuật phục vụ nông nghiệp được miễn thuế**

Khoản 2 Điều 4 Luật thuế TNDN hiện hành quy định: “Thu nhập từ việc thực hiện dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ nông nghiệp” là thu nhập được miễn

thuế TNDN. Theo thẩm quyền được giao và hướng dẫn, tại Điều 4 Nghị định số 218/2023/NĐ-CP và Điều 8 Thông tư số 78/2014/TT-BTC có quy định chi tiết hơn về đối tượng được miễn thuế. Theo đó, cần thiết phải luật hóa các quy định này để đảm bảo tính ổn định, minh bạch của chính sách. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 3 Điều 4 dự thảo Luật như sau:

*“3. Thu nhập từ việc thực hiện dịch vụ kỹ thuật trực tiếp phục vụ nông nghiệp, bao gồm: Thu nhập từ dịch vụ tưới, tiêu nước; cày, bừa đất, nạo vét kênh, mương nội đồng; dịch vụ phòng trừ sâu, bệnh cho cây trồng, vật nuôi; dịch vụ thu hoạch sản phẩm nông nghiệp”.*

**4.3. Về thu nhập từ hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, sản phẩm đang trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm, sản phẩm làm ra từ công nghệ mới**

Khoản 3 Điều 4 Luật thuế TNDN hiện hành quy định khoản thu nhập được miễn thuế TNDN đối với: *“Thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, sản phẩm đang trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm, sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu áp dụng tại Việt Nam”.*

Theo thẩm quyền được giao và hướng dẫn, tại Điều 4 Nghị định số 218/2023/NĐ-CP và Điều 8 Thông tư số 78/2014/TT-BTC có quy định chi tiết hơn về đối tượng, tiêu chí, điều kiện và nội dung được miễn thuế của loại thu nhập này. Theo đó, cần thiết phải luật hóa các quy định này để đảm bảo tính ổn định, minh bạch của chính sách, đồng thời cũng cần quy định cụ thể thời gian tối đa được miễn thuế để đảm bảo việc thực hiện miễn thuế không dàn trải, hạn chế xói mòn cơ sở thuế. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 4 Điều 4 dự thảo Luật như sau:

*“4. Thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, thu nhập từ bán sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng ở Việt Nam, thu nhập từ bán sản phẩm sản xuất thử nghiệm trong thời gian sản xuất thử nghiệm theo quy định của pháp luật được miễn thuế tối đa không quá 03 năm”.*

**4.4. Về thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp có lao động là người khuyết tật, người sau cai nghiện, người nhiễm vi rút HIV/AIDS**

Khoản 4 Điều 4 Luật thuế TNDN hiện hành quy định khoản thu nhập được miễn thuế TNDN đối với: *Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp có từ 30% số lao động bình quân trong năm trở lên là người khuyết tật, người sau cai nghiện, người nhiễm vi rút gây ra hội chứng suy giảm miễn dịch mắc phải ở người (HIV/AIDS) và có số lao động bình quân trong năm từ hai mươi người trở lên, không bao gồm doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực tài chính, kinh doanh bất động sản.*

Theo thẩm quyền được giao và hướng dẫn, để đảm bảo việc áp dụng khoản thu nhập được miễn thuế đồng bộ với chính sách ưu đãi thuế TNDN nói chung, tại Điều 4 Nghị định số 218/2023/NĐ-CP và Điều 8 Thông tư số

78/2014/TT-BTC có quy định rõ việc loại trừ, không áp dụng thu nhập được miễn thuế đối với những khoản thu nhập có tính đặc thù như thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng quyền góp vốn; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, 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...

Theo đó, cần thiết phải luật hóa các quy định này để đảm bảo tính ổn định, minh bạch của chính sách cũng như đảm bảo việc thực hiện miễn thuế không dàn trải, hạn chế xói mòn cơ sở thuế, đồng thời giao thẩm quyền Chính phủ hướng dẫn phù hợp về điều kiện đối với doanh nghiệp sử dụng người khuyết tật, doanh nghiệp sử dụng người sau cai nghiện, doanh nghiệp sử dụng người nhiễm HIV/AIDS. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 5 Điều 4 dự thảo Luật như sau:

*“5. Thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ của doanh nghiệp có từ 30% số lao động bình quân trong năm trở lên người là người khuyết tật, người sau cai nghiện, người nhiễm vi rút gây ra hội chứng suy giảm miễn dịch mắc phải ở người (HIV/AIDS) và có số lao động bình quân trong năm từ 20 người trở lên, không bao gồm doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực tài chính, kinh doanh bất động sản.*

*Thu nhập được miễn thuế tại khoản này không bao gồm các khoản thu nhập khác quy định tại khoản 2 Điều 3 Luật này.*

*Chính phủ quy định chi tiết khoản này.”.*

#### **4.5. Về thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho đối tượng xã hội**

Tại khoản 5 Điều 4 Luật thuế TNDN hiện hành quy định khoản thu nhập được miễn thuế TNDN đối với: *Thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số, người tàn tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tệ nạn xã hội.*

Theo thẩm quyền được giao và hướng dẫn, để đảm bảo việc áp dụng được thuận lợi, phù hợp với thực tế, tại Điều 4 Nghị định số 218/2023/NĐ-CP và Điều 8 Thông tư số 78/2014/TT-BTC có quy định chi tiết hơn về đối tượng tệ nạn xã hội như người đang cai nghiện, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS.

Theo đó, cần thiết phải luật hóa các quy định này để đảm bảo tính ổn định, minh bạch của chính sách và tính thống nhất, đồng bộ của pháp luật. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 6 Điều 4 dự thảo Luật như sau:

*“6. Thu nhập từ hoạt động dạy nghề dành riêng cho người dân tộc thiểu số, người tàn tật, trẻ em có hoàn cảnh đặc biệt khó khăn, đối tượng tệ nạn xã hội, người đang cai nghiện, người sau cai nghiện, người nhiễm HIV/AIDS.”*

#### **4.6. Về thu nhập là khoản hỗ trợ, bồi thường của nhà nước**

Theo quy định tại khoản 7 Điều 4 Luật thuế TNDN hiện hành thì thu nhập

được miễn thuế áp dụng đối với: *Khoản tài trợ nhận được để sử dụng cho hoạt động giáo dục, nghiên cứu khoa học, văn hóa, nghệ thuật, từ thiện, nhân đạo và hoạt động xã hội khác tại Việt Nam.* Đối với các khoản hỗ trợ của Nhà nước theo các chương trình của Nhà nước hoặc để thực hiện các mục tiêu kinh tế-xã hội (KT-XH) khác (chẳng hạn như: Khoản hỗ trợ trực tiếp từ ngân sách nhà nước (NSNN) dành cho các doanh nghiệp đầu tư vào nông nghiệp, nông thôn là khoản hỗ trợ trực tiếp của Nhà nước không vì mục đích kinh tế, thu lợi nhuận), do Luật chưa có quy định nên không được áp dụng chính sách miễn thuế.

Ngoài ra, theo quy định của Luật trách nhiệm bồi thường nhà nước (khoản 2 Điều 76) thì: *Người bị thiệt hại không phải nộp thuế thu nhập cá nhân, thuế thu nhập doanh nghiệp đối với số tiền bồi thường được nhận.*

Việc thu thuế TNDN đối với các khoản hỗ trợ, bồi thường của Nhà nước cho doanh nghiệp, tổ chức theo những quy định nêu trên xét về bản chất là chưa phù hợp với thực tế (được NSNN hỗ trợ phi lợi nhuận mà lại phải kê khai nộp cho NSNN), đồng thời cũng chưa thống nhất giữa các quy định trong hệ thống pháp luật. Theo đó cần thiết nghiên cứu, bổ sung quy định miễn thuế đối với khoản thu nhập này, đồng thời giao Chính phủ quy định chi tiết để phù hợp với thực tế cũng như tạo thuận lợi, giảm bớt thủ tục khai nộp thuế của doanh nghiệp, tổ chức nhận được hỗ trợ, bồi thường. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 8 Điều 4 dự thảo Luật như sau:

*“8. Khoản tài trợ nhận được để sử dụng cho hoạt động giáo dục, nghiên cứu khoa học, văn hóa, nghệ thuật, từ thiện, nhân đạo và hoạt động xã hội khác tại Việt Nam; khoản hỗ trợ trực tiếp từ ngân sách nhà nước, khoản bồi thường của nhà nước theo quy định của pháp luật.*

*Chính phủ quy định chi tiết khoản này.”.*

#### **4.7. Về thu nhập do chênh lệch đánh giá lại tài sản để cổ phần hóa, đổi mới, sắp xếp doanh nghiệp do nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ**

Luật thuế TNDN hiện hành có quy định về các khoản “thu nhập khác” là thu nhập chịu thuế TNDN nhưng không có quy định riêng, cụ thể đối với khoản thu nhập là phần chênh lệch do đánh giá lại tài sản khi góp vốn, điều chuyển khi sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp.

Theo thẩm quyền được giao tại Luật, tại điểm m khoản 2 Điều 3 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP đã quy định cụ thể hơn về thu nhập chịu thuế TNDN gồm có: *Chênh lệch do đánh giá lại tài sản theo quy định của pháp luật để góp vốn, điều chuyển khi chia, tách, sáp nhập, hợp nhất, chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, trừ trường hợp cổ phần hóa, sắp xếp, đổi mới doanh nghiệp do nhà nước nắm giữ 100 % vốn điều lệ.* Theo đó, không tính vào thu nhập chịu thuế TNDN đối với chênh lệch do đánh giá lại tài sản trong trường hợp cổ phần hóa, sắp xếp, đổi mới doanh nghiệp do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ do phần chênh lệch này được tính vào tài sản của Nhà nước tại doanh nghiệp, đồng thời cũng để tháo gỡ khó khăn vướng mắc, thúc đẩy hoạt

động cổ phần hóa, sắp xếp, đổi mới doanh nghiệp nhà nước.

Để đảm bảo tính đồng bộ của hệ thống pháp luật, đảm bảo tính ổn định để thực hiện trong lâu dài, góp phần tháo gỡ vướng mắc, giảm bớt thủ tục cho doanh nghiệp, tổ chức, cần Luật hóa quy định để áp dụng miễn thuế đối với trường hợp nêu trên. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 9 Điều 4 dự thảo Luật như sau:

*“9. Khoản chênh lệch do đánh giá lại tài sản theo quy định của pháp luật để cổ phần hóa, đổi mới, sắp xếp doanh nghiệp do nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ.”.*

#### **4.8. Về thu nhập từ các hoạt động tài chính nhằm mục tiêu bảo vệ môi trường, phát triển bền vững**

Tại khoản 8 Điều 4 Luật thuế TNDN hiện hành quy định: *“Thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải (CERs) của doanh nghiệp được cấp chứng chỉ giảm phát thải”* là thu nhập miễn thuế TNDN.

Qua rà soát pháp luật về bảo vệ môi trường, bên cạnh chứng chỉ giảm phát thải (CERs) còn có chứng chỉ giảm phát thải tự nguyện (VERs). Về bản chất, chứng chỉ CERs và VERs đều giống nhau ở mục tiêu là khuyến khích bảo vệ môi trường thông qua việc giảm phát thải các-bon, nâng cao nhận thức của cộng đồng xã hội về giảm phát thải khí nhà kính, hướng tới sự phát triển xanh và bền vững; hai loại chứng chỉ này có khác nhau về tiêu chuẩn đăng ký, hình thức giao dịch và giá trị giao dịch<sup>3</sup>.

Tuy nhiên, với quy định đang được thể hiện tại Luật thuế TNDN thì chỉ có thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải (CERs) được miễn thuế, thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải tự nguyện (VERs) không được miễn thuế TNDN. Theo đó, cần sửa đổi, bổ sung quy định tại Luật thuế TNDN để bao quát được thu nhập từ chuyển nhượng các loại chứng chỉ giảm phát thải được miễn thuế.

Ngoài ra, thực tế những năm gần đây, để thúc đẩy hoạt động bảo vệ môi trường (BVMT), hướng đến tăng trưởng xanh và phát triển bền vững, nhiều quốc gia trên thế giới đã xây dựng và đưa vào triển khai các chính sách nhằm thúc đẩy thị trường tín chỉ các-bon, thị trường trái phiếu xanh. Chẳng hạn như để thúc đẩy sự phát triển của thị trường trái phiếu xanh, nhiều quốc gia đã xây dựng và áp dụng nhiều chính sách ưu đãi về thuế, trong đó có chính sách ưu đãi về thuế TNDN (Mê-hi-cô, Ấn Độ, Mỹ), ví dụ như ở Mỹ thu nhập từ trái phiếu xanh do chính quyền địa phương phát hành được miễn thuế thu nhập; một số quốc gia có chính sách miễn, giảm thuế TNDN đối với thu nhập từ chuyển nhượng tín chỉ các-bon, ví dụ như Thái Lan.

<sup>3</sup> Với chứng chỉ VERs, thủ tục đăng ký và điều kiện kỹ thuật khắt khe và chặt chẽ, các tổ chức/cá nhân/doanh nghiệp mua VERs theo hình thức hoàn toàn tự nguyện với giá chuyển nhượng của VERs khác với CERs. Với chứng chỉ CERs, điều kiện kỹ thuật để đăng ký có phần nới lỏng hơn, các tổ chức/cá nhân/doanh nghiệp có chứng chỉ CERs theo hình thức bắt buộc với giá mua thường có giá giao dịch thấp hơn.

Phát triển thị trường tín chỉ các-bon là giải pháp quan trọng để thực hiện các mục tiêu về bảo vệ môi trường và tại Luật Bảo vệ môi trường số 72/2020/QH14 được Quốc hội thông qua năm 2020 (có hiệu lực thi hành từ 01/01/2022) đã có các quy định về tín chỉ các-bon, cơ chế trao đổi, chuyển nhượng tín chỉ các-bon cũng như đề ra chủ trương Nhà nước cần có cơ chế, chính sách hỗ trợ để khuyến khích phát triển.

Luật BVMT cũng đã có quy định về trái phiếu xanh do Chính phủ, chính quyền địa phương, doanh nghiệp phát hành theo quy định của pháp luật về trái phiếu để huy động vốn cho hoạt động BVMT, dự án đầu tư mang lại lợi ích về môi trường; Chủ thể phát hành và nhà đầu tư mua trái phiếu xanh được hưởng các ưu đãi theo quy định và giao Chính phủ quy định chi tiết.

Để thúc đẩy hơn nữa các hoạt động hướng tới mục tiêu phát triển bền vững tại Việt Nam, nhất là trong việc thực hiện các cam kết của Việt Nam tại Hội nghị COP26, cần nghiên cứu để bổ sung vào diện được miễn thuế đối với thu nhập từ tín chỉ các-bon, trái phiếu xanh, tương tự như kinh nghiệm của các nước trên thế giới đang áp dụng.

Cụ thể nội dung quy định tại khoản 10 Điều 4 dự thảo Luật như sau:

*“10. Thu nhập từ chuyển nhượng chứng chỉ giảm phát thải (CERs), chuyển nhượng tín chỉ các-bon lần đầu sau khi phát hành của doanh nghiệp được cấp chứng chỉ giảm phát thải, tín chỉ các-bon; thu nhập từ tiền lãi trái phiếu xanh; thu nhập từ chuyển nhượng trái phiếu xanh lần đầu sau khi phát hành.”.*

#### **4.9. Về thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của một số đơn vị, tổ chức**

Tại khoản 9 Điều 4 Luật thuế TNDN hiện hành quy định về thu nhập được miễn thuế áp dụng đối với: *Thu nhập từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của Ngân hàng Phát triển Việt Nam trong hoạt động tín dụng đầu tư phát triển, tín dụng xuất khẩu; thu nhập từ hoạt động tín dụng cho người nghèo và các đối tượng chính sách khác của Ngân hàng Chính sách xã hội; thu nhập của các quỹ tài chính nhà nước và quỹ khác của Nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận theo quy định của pháp luật; thu nhập của tổ chức mà Nhà nước sở hữu 100% vốn điều lệ do Chính phủ thành lập để xử lý nợ xấu của các tổ chức tín dụng Việt Nam.*

Theo thẩm quyền được giao tại Luật, tại khoản 9 Điều 4 Nghị định số 218/2023/NĐ-CP có quy định chi tiết hơn về đối tượng là các quỹ tài chính và quỹ khác của Nhà nước thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao để chính sách được minh bạch và tạo thuận lợi trong thực hiện.

Ngoài ra, qua rà soát thực tế hiện nay, các đơn vị, tổ chức nêu trên khi có khoản tiền nhàn rỗi chưa đưa vào hoạt động kinh doanh theo nhiệm vụ nhà nước giao thì để không lãng phí nguồn lực, các khoản tiền nhàn rỗi này thường được gửi ngân hàng hoặc mua trái phiếu Chính phủ, tín phiếu Kho bạc (là hoạt động được phép thực hiện trong các nội dung hoạt động của đơn vị, tổ chức) và phát

sinh khoản lãi tiền gửi, lãi trái phiếu Chính phủ, lãi tín phiếu Kho bạc. Khoản tiền lãi này sau đó cũng được sử dụng để phục vụ cho hoạt động của đơn vị, tổ chức.

Tuy nhiên khoản tiền lãi nêu trên do chưa được quy định vào khoản thu nhập có nguồn gốc từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao của đơn vị, tổ chức nên vẫn phải tách khoản thu nhập này ra để khai, nộp thuế TNDN. Việc thu thuế trong trường hợp này cũng chưa thực sự phù hợp, làm phát sinh thủ tục hành chính, nhất là khi các đơn vị, tổ chức vẫn do Nhà nước đảm bảo kinh phí hoạt động. Theo đó cần nghiên cứu, quy định miễn thuế đối với khoản lãi tiền gửi, lãi trái phiếu Chính phủ, lãi tín phiếu Kho bạc của các đơn vị, tổ chức nêu trên để phù hợp với thực tế và tháo gỡ khó khăn, vướng mắc, tạo thuận lợi trong thực hiện. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 11 Điều 4 dự thảo Luật như sau:

*“11. Thu nhập (bao gồm cả lãi tiền gửi ngân hàng, lãi trái phiếu Chính phủ, lãi tín phiếu kho bạc) từ thực hiện nhiệm vụ Nhà nước giao, bao gồm:*

*a) Thu nhập của Ngân hàng Phát triển Việt Nam trong hoạt động tín dụng đầu tư phát triển, tín dụng xuất khẩu.*

*b) Thu nhập của Ngân hàng Chính sách xã hội từ hoạt động tín dụng cho người nghèo và các đối tượng chính sách khác của.*

*c) Thu nhập của Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên quản lý tài sản của các tổ chức tín dụng Việt Nam.*

*d) Thu nhập từ hoạt động có thu của Quỹ Bảo hiểm xã hội Việt Nam, tổ chức Bảo hiểm tiền gửi, Quỹ Bảo hiểm Y tế, Quỹ hỗ trợ học nghề, Quỹ hỗ trợ việc làm ngoài nước thuộc Bộ Lao động - Thương binh và Xã hội, Quỹ hỗ trợ nông dân, Quỹ trợ giúp pháp lý Việt Nam, Quỹ viễn thông công ích, Quỹ đầu tư phát triển địa phương, Quỹ Bảo vệ môi trường Việt Nam, Quỹ bảo lãnh tín dụng cho doanh nghiệp nhỏ và vừa, Quỹ hỗ trợ phát triển Hợp tác xã, Quỹ hỗ trợ phụ nữ nghèo, Quỹ bảo hộ công dân và pháp nhân tại nước ngoài, Quỹ phát triển nhà, Quỹ phát triển doanh nghiệp nhỏ và vừa, Quỹ phát triển khoa học và công nghệ quốc gia, Quỹ đổi mới công nghệ quốc gia, Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của Bộ, ngành, địa phương được thành lập theo quy định của Luật Khoa học và Công nghệ, Quỹ trợ vốn cho người lao động nghèo tự tạo việc làm; Quỹ phát triển đất và quỹ, tổ chức khác của Nhà nước hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận do Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ quy định hoặc quyết định.”.*

**4.10. Về tiêu chí miễn thuế đối với phần thu nhập không chia của cơ sở xã hội hóa (XHH), hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã**

Tại khoản 10 Điều 4 Luật thuế TNDN hiện hành quy định khoản thu nhập được miễn thuế TNDN đối với: *Phần thu nhập không chia của cơ sở thực hiện xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác để lại để đầu tư phát triển cơ sở đó theo quy định của luật chuyên ngành về lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác; phần thu nhập hình thành tài sản không chia của hợp tác xã được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật hợp tác xã.*

Hiện hành, pháp luật liên quan hầu như chưa có quy định về tổ chức hoạt động phi lợi nhuận hay tổ chức có thu nhập không chia. Riêng Luật Giáo dục đại học năm 2012 (khoản 3 Điều 66) có quy định các cơ sở giáo dục đại học tự thực phải dành ít nhất 25% chênh lệch giữa thu và chi để đầu tư phát triển cơ sở giáo dục đại học, cho các hoạt động giáo dục, xây dựng cơ sở vật chất, mua sắm trang thiết bị, đào tạo, bồi dưỡng giảng viên, viên chức, cán bộ quản lý giáo dục, phục vụ cho hoạt động học tập và sinh hoạt của người học hoặc cho các mục đích từ thiện, thực hiện trách nhiệm xã hội và đã quy định rõ phần thu nhập này được miễn thuế TNDN. Các Luật chuyên ngành khác (điểm a khoản 1 Điều 26 Luật Giáo dục nghề nghiệp số 74/2014/QH13 ngày 27/11/2014 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/7/2015 hay Luật Hợp tác xã) mới chỉ quy định chung chung về phần lợi nhuận không chia, về tài sản không chia; *không có quy định cụ thể cách xác định lợi nhuận không chia.*

Thực tế thực hiện quy định này thời gian qua của Luật Giáo dục đại học đã giải quyết được vướng mắc về chính sách thuế đối với tổ chức có lợi nhuận không chia trong lĩnh vực giáo dục đại học, góp phần thúc đẩy sự phát triển, nâng cao chất lượng hoạt động của hệ thống giáo dục đại học. Tuy nhiên, đối với các lĩnh vực chuyên ngành khác thì vẫn còn lúng túng, vướng mắc trong thực hiện.

Theo đó, để tháo gỡ khó khăn vướng mắc trong việc áp dụng chính sách ưu đãi thuế TNDN nhằm khuyến khích phát triển các cơ sở XHH nói chung và đảm bảo sự đối xử bình đẳng giữa các hoạt động kinh tế có cùng bản chất, đảm bảo chính sách được minh bạch và ổn định, cần sửa đổi, bổ sung Luật thuế TNDN hiện hành theo hướng quy định rõ tỷ lệ thu nhập để lại tối thiểu không chia được miễn thuế TNDN của các cơ sở thực hiện XHH và quy định rõ việc miễn thuế đối với phần thu nhập để hình thành thu nhập không chia của cơ sở XHH. Đồng thời, bổ sung đối tượng là liên hiệp hợp tác xã cho phù hợp với quy định của Luật hợp tác xã năm 2023. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 12 Điều 4 dự thảo Luật như sau:

*“12. Phần thu nhập không chia của cơ sở thực hiện xã hội hóa trong lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác để lại để đầu tư phát triển cơ sở đó đáp ứng tỷ lệ tối thiểu theo quy định của luật chuyên ngành về lĩnh vực giáo dục - đào tạo, y tế và lĩnh vực xã hội hóa khác; phần thu nhập hình thành tài sản không chia của hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật về hợp tác xã.*

*Trường hợp pháp luật chuyên ngành không quy định cụ thể mức tỷ lệ của phần thu nhập không chia trên thu nhập tính thuế của cơ sở thực hiện xã hội hóa quy định tại khoản này thì mức tỷ lệ tối thiểu là 25% thu nhập tính thuế.”*

#### **4.11. Về miễn thuế đối với hoạt động của đơn vị sự nghiệp công**

Theo Luật thuế TNDN hiện hành, đơn vị sự nghiệp công lập có hoạt động kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế TNDN xác định được doanh thu, chi phí, thu nhập thì phải nộp thuế TNDN như các doanh nghiệp thông

thường; trường hợp các đơn vị này hạch toán được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì kê khai nộp thuế TNDN tính theo tỷ lệ % trên toàn bộ doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ do Chính phủ quy định (mức tỷ lệ % cụ thể được quy định tại khoản 5 Điều 11 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ). Pháp luật về thuế TNDN hiện hành chưa có chính sách ưu đãi dành cho các đơn vị sự nghiệp công lập trong khi đây là đối tượng cần được ưu đãi theo định hướng của Đảng và Nhà nước.

Trong khi đó, đối với trường hợp các tổ chức khác (không phải đơn vị sự nghiệp công lập) có thực hiện cung cấp dịch vụ sự nghiệp công để thúc đẩy việc XHH (các bệnh viện tư nhân, trường học dân lập...), Luật thuế TNDN hiện hành đã quy định mức ưu đãi cao nhất (miễn thuế TNDN đối với phần thu nhập để lại không chia; áp dụng thuế suất 10% đối với thu nhập từ hoạt động XHH; miễn thuế 4 năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong 5 năm tiếp theo đối với thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới trong lĩnh vực XHH; nếu thực hiện tại địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn thì được miễn thuế 4 năm, giảm 50% số thuế phải nộp trong 9 năm tiếp theo).

Hiện nay, nhiều đơn vị sự nghiệp công lập vừa thực hiện cung cấp dịch vụ sự nghiệp công có sử dụng kinh phí NSNN vừa cung cấp dịch vụ sự nghiệp công không sử dụng kinh phí NSNN và các dịch vụ khác. Trong trường hợp có hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ (bao gồm cả hoạt động trong các lĩnh vực y tế, giáo dục và đào tạo) mà đơn vị sự nghiệp công lập tự quyết định mức giá theo nguyên tắc giá thị trường hoặc liên doanh, liên kết để thực hiện kinh doanh thu lợi nhuận thì việc quy định khoản thu nhập này phải nộp thuế TNDN theo quy định như hoạt động kinh doanh bình thường khác là hợp lý. Tuy nhiên, đối với những dịch vụ sự nghiệp công sử dụng kinh phí NSNN mà giá dịch vụ cung ứng vẫn chưa tính đủ chi phí nên NSNN vẫn hỗ trợ phần chi phí chưa kết cấu trong giá, không phải là hoạt động kinh doanh tạo lợi nhuận và đối với những loại dịch vụ do các đơn vị sự nghiệp công lập cung ứng là dịch vụ cơ bản, thiết yếu, có ảnh hưởng đến an sinh xã hội, tác động đến toàn bộ người dân, việc đặt vấn đề phải nộp thuế TNDN như hiện hành đối với các đơn vị sự nghiệp công lập là chưa phù hợp.

Tại Nghị quyết số 19-NQ/TW ngày 25/10/2017 của Hội nghị lần thứ 6 khóa 12 về tiếp tục đổi mới hệ thống tổ chức và quản lý, nâng cao chất lượng và hiệu quả hoạt động của các đơn vị sự nghiệp công lập đã đề ra định hướng: (1) *Nhà nước chăm lo, bảo đảm cung cấp dịch vụ công cơ bản, thiết yếu trên cơ sở giữ vững, phát huy hơn nữa vai trò chủ đạo, hoạt động không vì mục tiêu lợi nhuận của các đơn vị sự nghiệp công lập;* (2) *Phân định rõ hoạt động thực hiện nhiệm vụ chính trị do Nhà nước giao với hoạt động kinh doanh dịch vụ của các đơn vị sự nghiệp công lập; xây dựng và hoàn thiện các danh mục dịch vụ sự nghiệp công sử dụng NSNN theo nguyên tắc: Đối với các dịch vụ thiết yếu thì Nhà nước bảo đảm kinh phí; đối với các dịch vụ cơ bản thì Nhà nước hỗ trợ kinh phí để thực hiện; đối với các dịch vụ mang tính đặc thù của một số ngành,*

lĩnh vực thì thực hiện theo cơ chế đặt hàng hoặc đấu thầu để tạo điều kiện cho các cơ sở ngoài công lập cùng tham gia; đối với các dịch vụ khác thì đẩy mạnh thực hiện theo cơ chế XHH, huy động sự tham gia cung ứng của các thành phần kinh tế; (3) Ngân sách nhà nước bảo đảm đầu tư cho các dịch vụ công cơ bản, thiết yếu (giáo dục mầm non, giáo dục phổ thông; y tế dự phòng, y tế cơ sở, khám, chữa các bệnh phong, lao, tâm thần; nghiên cứu khoa học cơ bản; văn hoá, nghệ thuật dân gian; bảo trợ xã hội và chăm sóc người có công,...) và đối với các đơn vị sự nghiệp công lập ở các địa bàn vùng sâu, vùng xa, vùng đồng bào dân tộc ít người...

Để khuyến khích và thúc đẩy việc cung ứng dịch vụ sự nghiệp công, đặc biệt là các dịch vụ sự nghiệp công cơ bản thiết yếu sử dụng NSNN, dịch vụ công sử dụng NSNN tại các địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn và đặc biệt khó khăn nhằm cụ thể hóa chủ trương tại Nghị quyết số 19-NQ/TW nêu trên, cần bổ sung quy định miễn, giảm thuế TNDN cho các trường hợp này, qua đó góp phần làm giảm giá thành dịch vụ sự nghiệp công cung ứng cho người dân, thúc đẩy các đơn vị sự nghiệp công đầu tư mở rộng hoạt động cung cấp dịch vụ sự nghiệp công từ nguồn thu nhập có được. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 14 Điều 4 và khoản 3 Điều 15 dự thảo Luật như sau:

*“14. Thu nhập của đơn vị sự nghiệp công lập từ cung cấp dịch vụ sự nghiệp công, bao gồm:*

*a) Dịch vụ sự nghiệp công cơ bản, thiết yếu thuộc danh mục dịch vụ sự nghiệp công sử dụng ngân sách nhà nước do cơ quan có thẩm quyền ban hành.*

*b) Dịch vụ sự nghiệp công mà Nhà nước phải hỗ trợ, đảm bảo kinh phí hoạt động do chưa tính đủ chi phí cung cấp dịch vụ trong trong giá dịch vụ.*

*c) Dịch vụ sự nghiệp công tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.*

*Chính phủ quy định chi tiết khoản này”.*

*“3. Doanh nghiệp thực hiện chuyển giao công nghệ thuộc lĩnh vực ưu tiên chuyển giao cho tổ chức, cá nhân ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn, đơn vị sự nghiệp công lập cung cấp dịch vụ sự nghiệp công ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn được giảm 50% số thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên phần thu nhập từ chuyển giao công nghệ, thu nhập từ cung cấp dịch vụ sự nghiệp công ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn.”.*

#### ***4.12. Về giao thẩm quyền cho Chính phủ quy định chi tiết về một số khoản thu nhập được miễn thuế***

Trình Quốc hội giao Chính phủ quy định chi tiết một số khoản thu nhập được miễn thuế tại khoản 1, khoản 4, khoản 5, khoản 8 và khoản 14 Điều 4 dự thảo Luật để quy định cụ thể về điều kiện, tiêu chí để được miễn thuế cho phù hợp tình hình thực tiễn trong từng giai đoạn cụ thể, đảm bảo việc thực hiện miễn thuế đúng đối tượng, tránh trục lợi chính sách, xói mòn cơ sở thuế.

Việc sửa đổi, bổ sung các quy định liên quan đến thu nhập được miễn

thuế nêu trên sẽ góp phần thúc đẩy việc phát triển các ngành, lĩnh vực ưu tiên theo định hướng của Đảng và Nhà nước, đảm bảo việc miễn thuế phù hợp với thực tiễn, gắn với các hoạt động thực sự cần khuyến khích đầu tư, tạo điều kiện thuận lợi cho việc thực hiện các cam kết quốc tế về giảm phát thải, thúc đẩy tăng trưởng xanh; khắc phục các bất cập phát sinh trong quá trình triển khai Luật thuế TNDN thời gian qua; đồng thời, nâng cao tính minh bạch, ổn định của chính sách, giảm chi phí tuân thủ cho người nộp thuế và cơ quan quản lý thuế.

## 5. Về kỳ tính thuế

Theo quy định của Luật thuế TNDN hiện hành (Điều 5) thì: Kỳ tính thuế TNDN được xác định theo năm dương lịch hoặc năm tài chính. Đối với doanh nghiệp nước ngoài có thu nhập phát sinh tại Việt Nam, kỳ tính thuế TNDN theo từng lần phát sinh thu nhập.

Để tạo thuận lợi trong thực hiện của doanh nghiệp và cả cơ quan thuế, phù hợp với thực tế, căn cứ quy định của Luật thuế TNDN và thẩm quyền được giao tại Luật, tại Nghị định số 218/2013/NĐ-CP quy định cụ thể: *Doanh nghiệp được lựa chọn kỳ tính thuế theo năm dương lịch hoặc năm tài chính nhưng phải thông báo với cơ quan thuế trước khi thực hiện*. Quá trình thực hiện cho thấy tính hiệu quả, thuận lợi trong thực hiện và không phát sinh vướng mắc.

Ngoài ra, theo quy định của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn được ban hành trong thời gian qua cũng đã có những thay đổi về kỳ tính thuế đối với doanh nghiệp nước ngoài có thu nhập từ hoạt động kinh doanh thương mại điện tử, kinh tế số.

Do vậy, cần sửa đổi các quy định về kỳ tính thuế để đảm bảo minh bạch, ổn định của chính sách và thống nhất với quy định của pháp luật về quản lý thuế. Cụ thể nội dung quy định tại Điều 5 dự thảo Luật như sau:

### “Điều 5. Kỳ tính thuế

1. *Kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp được xác định theo năm dương lịch hoặc năm tài chính, trừ trường hợp quy định tại khoản 2 Điều này.*

*Doanh nghiệp được lựa chọn kỳ tính thuế theo năm dương lịch hoặc năm tài chính nhưng phải thông báo với cơ quan thuế quản lý trực tiếp trước khi thực hiện.*

2. *Kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp theo từng lần phát sinh thu nhập áp dụng đối với doanh nghiệp nước ngoài được quy định tại điểm c và điểm d khoản 2 Điều 2 của Luật này.*

*Đối với doanh nghiệp nước ngoài có thu nhập từ hoạt động cung cấp hàng hóa, dịch vụ theo các hình thức kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh trên nền tảng công nghệ số, không phụ thuộc vào địa điểm tiến hành kinh doanh thì kỳ tính thuế thực hiện theo pháp luật về quản lý thuế.”*

## 6. Về căn cứ tính thuế

Tại Điều 6 Luật thuế TNDN hiện hành quy định: Căn cứ tính thuế là thu

nhập tính thuế và thuế suất.

Theo quy định tại Nghị quyết số 107/2023/QH15, đối với các trường hợp doanh nghiệp thuộc diện phải nộp thuế TNDN bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu (đã được bổ sung tại khoản 5 Điều 2 dự thảo Luật) thì các căn cứ tính thuế có những điểm đặc thù khác so với các doanh nghiệp thông thường.

Đề thống nhất với việc bổ sung quy định về áp dụng thuế TNDN bổ sung theo Nghị quyết số 107/2023/QH15 của Quốc hội vào dự thảo Luật, cần bổ sung quy định về căn cứ tính thuế TNDN đối với các doanh nghiệp thuộc phạm vi điều chỉnh của chính sách này. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 2 Điều 6 dự thảo Luật như sau:

*“2. Căn cứ tính thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung đối với doanh nghiệp quy định tại khoản 5 Điều 2 của Luật này thực hiện theo quy định tại Chương IV của Luật này.”.*

## **7. Về xác định thu nhập tính thuế**

Tại Điều 7 Luật thuế TNDN hiện hành quy định chung về cách xác định thu nhập tính thuế dựa trên việc xác định thu nhập chịu thuế, đồng thời có quy định việc doanh nghiệp phải xác định riêng thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản để khai nộp thuế. Trường hợp thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản bị lỗ thì được bù trừ lỗ từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản với lãi từ hoạt động sản xuất, kinh doanh.

Theo quy định này, trường hợp doanh nghiệp có lãi từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản vẫn phải kê khai, nộp thuế riêng, không được bù trừ với lỗ từ hoạt động sản xuất, kinh doanh.

Căn cứ quy định của Luật thuế TNDN và thẩm quyền được giao tại Luật, tại Nghị định số 218/2013/NĐ-CP (Điều 6) có quy định cụ thể hơn về công thức xác định thu nhập tính thuế, công thức xác định thu nhập chịu thuế.

Thực tế thực hiện thời gian qua cho thấy phát sinh vướng mắc, kiến nghị đối với quy định về bù trừ lãi, lỗ của hoạt động chuyển nhượng bất động sản với hoạt động kinh doanh khác. Trong bối cảnh các doanh nghiệp có xu hướng kinh doanh đa ngành, đa lĩnh vực, bên cạnh đó hành lang pháp lý đã chặt chẽ, đồng thời với yêu cầu đặt ra về cải cách thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp thì quy định doanh nghiệp phải kê khai, nộp thuế riêng đối với lãi từ chuyển nhượng bất động sản đang bộc lộ hạn chế, bất cập cần được điều chỉnh cho phù hợp. Qua tham khảo kinh nghiệm của các nước cho thấy, bên cạnh một số ít quốc gia (như *My-an-ma, Ba Lan, Nam Phi, Úc...*) quy định không cho bù trừ lỗ, lãi giữa hoạt động kinh doanh chính với hoạt động chuyển nhượng bất động sản thì nhiều quốc gia (như *Hàn Quốc, Nhật Bản, Campuchia, Thái Lan, Phi-líp-pin,...*) cho bù trừ lỗ, lãi giữa các hoạt động.

Theo đó, để phù hợp với thực tế và thông lệ quốc tế, tháo gỡ khó khăn cho hoạt động của doanh nghiệp, đồng thời, đảm bảo tính thống nhất đồng bộ của hệ

thống pháp luật, cần sửa đổi, bổ sung nội dung về xác định thu nhập tính thuế, cụ thể:

- Bổ sung quy định về công thức xác định thu nhập tính thuế, thu nhập chịu thuế; quy định về việc xác định thu nhập chịu thuế của doanh nghiệp có nhiều hoạt động sản xuất, kinh doanh để luật hóa quy định đang được thực hiện ổn định tại văn bản dưới Luật. Nội dung quy định cụ thể tại khoản 1, khoản 2 Điều 7 dự thảo Luật như sau:

*“1. Thu nhập tính thuế trong kỳ tính thuế được xác định bằng thu nhập chịu thuế trừ thu nhập được miễn, giảm thuế và các khoản lỗ được kết chuyển từ các năm trước, cụ thể:*

$$\text{Thu nhập tính thuế} = \text{Thu nhập chịu thuế} - \text{Thu nhập được miễn, giảm thuế} + \text{Các khoản lỗ được kết chuyển theo quy định}$$

*2. Thu nhập chịu thuế bằng doanh thu trừ các khoản chi được trừ của hoạt động sản xuất, kinh doanh cộng thu nhập khác, kể cả thu nhập nhận được ở ngoài Việt Nam, cụ thể:*

$$\text{Thu nhập chịu thuế} = \text{Doanh thu} - \text{Chi phí được trừ} + \text{Các khoản thu nhập khác}$$

- Sửa đổi, bổ sung quy định để cho phép áp dụng việc bù trừ lỗ, lãi của thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản với thu nhập từ sản xuất kinh doanh (trừ hoạt động được hưởng ưu đãi thuế). Riêng đối với thu nhập chịu thuế từ hoạt động chuyển nhượng dự án đầu tư thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản; chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản; chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản thì doanh nghiệp vẫn phải xác định riêng để kê khai nộp thuế, không được bù trừ lỗ, lãi với hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ tính thuế như quy định của Luật hiện hành. Cụ thể nội dung quy định tại các khoản 3 và 4 Điều 7 dự thảo Luật như sau:

*“3. Doanh nghiệp có nhiều hoạt động sản xuất, kinh doanh trong kỳ tính thuế thì thu nhập chịu thuế từ hoạt động sản xuất, kinh doanh là tổng thu nhập của tất cả các hoạt động sản xuất, kinh doanh. Trường hợp nếu có hoạt động sản xuất, kinh doanh bị lỗ thì được bù trừ số lỗ vào thu nhập chịu thuế của các hoạt động sản xuất, kinh doanh có thu nhập do doanh nghiệp tự lựa chọn nhưng không bù trừ với hoạt động sản xuất, kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế. Phần thu nhập còn lại sau khi bù trừ áp dụng mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp của hoạt động sản xuất, kinh doanh còn thu nhập.*

*4. Thu nhập chịu thuế từ hoạt động chuyển nhượng dự án đầu tư thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản; chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản; chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản phải xác định riêng để kê khai nộp thuế, không được bù trừ lỗ, lãi với hoạt động sản xuất, kinh*

*doanh trong kỳ tính thuế.”.*

Việc sửa đổi, bổ sung theo đề xuất nêu trên sẽ đảm bảo sự minh bạch, ổn định của chính sách, góp phần thúc đẩy cải cách thủ tục hành chính, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp trong quá trình thực hiện. Trong đó, việc cho phép bù trừ lãi từ chuyển nhượng bất động sản với lỗ từ hoạt động sản xuất, kinh doanh đảm bảo phù hợp với thực tế hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp khi các doanh nghiệp có xu hướng hoạt động đa ngành, đa lĩnh vực cũng như thông lệ quốc tế.

## **8. Về doanh thu tính thuế**

Luật thuế TNDN hiện hành (Điều 8) quy định: Doanh thu là toàn bộ tiền bán hàng, tiền gia công, tiền cung ứng dịch vụ, trợ giá, phụ thu, phụ trội mà doanh nghiệp được hưởng. Đồng thời giao Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Điều này.

Căn cứ quy định của Luật thuế TNDN nêu trên và thẩm quyền được giao và hướng dẫn, tại Nghị định số 218/2013/NĐ-CP của Chính phủ và Thông tư số 78/2014/TT-BTC của Bộ Tài chính có quy định chi tiết về nguyên tắc xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế, thời điểm xác định doanh thu và việc xác định doanh thu trong một số trường hợp cụ thể có tính đặc thù riêng.

Quá trình thực hiện trong thực tế các quy định nêu trên về cơ bản là thuận lợi, không phát sinh vướng mắc, kiến nghị. Theo đó, nhằm đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của pháp luật, đảm bảo cơ sở pháp lý áp dụng lâu dài, phù hợp với thực tiễn, cần sửa đổi, bổ sung quy định về doanh thu tính thuế, cụ thể như sau:

- Bổ sung quy định về xác định doanh thu tính thuế theo từng trường hợp doanh nghiệp nộp thuế giá trị gia tăng (GTGT) theo phương pháp khấu trừ hoặc theo phương pháp trực tiếp trên GTGT. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 1 Điều 8 dự thảo Luật như sau:

*“1. Doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ tiền bán hàng, tiền gia công, tiền cung ứng dịch vụ kể cả trợ giá, phụ thu, phụ trội mà doanh nghiệp được hưởng, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.*

*Đối với doanh nghiệp kê khai, nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ thuế thì doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp là doanh thu không có thuế giá trị gia tăng. Đối với doanh nghiệp kê khai, nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp trên giá trị gia tăng thì doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm cả thuế giá trị gia tăng.”.*

- Bổ sung quy định về thời điểm xác định doanh thu, cụ thể nội dung quy định tại khoản 2 Điều 8 dự thảo Luật như sau:

*“2. Thời điểm xác định doanh thu*

*a) Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với hàng hóa bán ra là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa cho người mua.*

*b) Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ cho người mua hoặc thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ.”.*

- Bổ sung quy định giao Chính phủ quy định việc xác định thu nhập chịu thuế theo từng trường hợp đặc thù cụ thể, nhằm đảm bảo phù hợp với thực tế hoạt động trong từng giai đoạn. Nội dung quy định tại khoản 3 Điều 8 dự thảo Luật như sau:

*“3. Chính phủ quy định cụ thể doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với các trường hợp sau:*

*a) Gia công hàng hóa; hàng hóa bán theo phương thức trả góp, trả chậm, đại lý, ký gửi; hàng hóa, dịch vụ dùng để trao đổi, tiêu dùng nội bộ.*

*b) Cho thuê tài sản; kinh doanh sân golf, kinh doanh dịch vụ khác mà khách hàng trả tiền trước cho nhiều năm.*

*c) Chứng khoán, tín dụng, tài chính phái sinh, cho thuê tài chính.*

*d) Vận tải, xây dựng, lắp đặt.*

*đ) Kinh doanh điện, nước sạch.*

*e) Kinh doanh bảo hiểm, tái bảo hiểm.*

*g) Kinh doanh dưới hình thức hợp đồng hợp tác kinh doanh mà không thành lập pháp nhân;*

*h) Kinh doanh casino, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh đặt cược.*

*i) Tìm kiếm, thăm dò và khai thác dầu khí.*

*k) Trường hợp đặc thù khác.”.*

Việc sửa đổi, bổ sung quy định về doanh thu tính thuế nêu trên sẽ đảm bảo tính pháp lý, nâng cao tính minh bạch và ổn định của chính sách thuế TNDN, góp phần giảm chi phí tuân thủ cho người nộp thuế, đảm bảo thực hiện đúng các mục tiêu, quan điểm xây dựng dự án Luật thuế TNDN. Quy định giao Chính phủ quy định chi tiết một số trường hợp đặc thù sẽ tạo sự linh hoạt, chủ động cho Chính phủ trong việc xây dựng các quy định cần thiết để xác định doanh thu làm căn cứ xác định thu nhập tính thuế nhằm đáp ứng được các yêu cầu quản lý đặt ra trong từng giai đoạn phù hợp với bối cảnh kinh tế xã hội, kịp thời ứng phó với các thay đổi trong mô hình, phương thức sản xuất kinh doanh các lĩnh vực này, hạn chế việc xói mòn cơ sở thuế.

## **9. Về chi phí được trừ và chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN**

### **9.1. Về chi phí được trừ**

Tại khoản 1 Điều 9 Luật thuế TNDN hiện hành quy định về nguyên tắc của khoản chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN là khoản chi đáp ứng các điều kiện:

- Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp, kể cả khoản chi cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp; khoản chi thực hiện nhiệm vụ quốc phòng, an ninh của doanh nghiệp theo quy định của pháp luật.

- Khoản chi có đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật. Đối với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt, trừ các trường hợp không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt theo quy định của pháp luật.

Theo thẩm quyền được giao tại Luật, để phù hợp với thực tế thực hiện, đảm bảo thống nhất đồng bộ với pháp luật chuyên ngành khác (như pháp luật về giáo dục nghề nghiệp, về phòng, chống HIV/AIDS,...), tại khoản 1 Điều 9 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 quy định chi tiết hơn về các khoản chi được trừ, trong đó:

- Về khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp, ngoài việc bao gồm cả các khoản chi cho thực hiện nhiệm vụ giáo dục quốc phòng và an ninh, chi cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp thì còn có một số khoản chi khác như chi hỗ trợ phục vụ cho hoạt động của tổ chức đảng, tổ chức chính trị - xã hội trong doanh nghiệp; chi cho hoạt động phòng, chống HIV/AIDS nơi làm việc của doanh nghiệp, khoản chi có tính chất phúc lợi chi trực tiếp cho người lao động.

- Về điều kiện hóa đơn chứng từ của khoản chi, để phù hợp với thực tế sử dụng chứng từ thanh toán chi trả tiền và Bảng kê thu mua hàng hóa do người đại diện theo pháp luật hoặc người được ủy quyền của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trong các trường hợp: Mua hàng hóa là nông, lâm, thủy sản của người sản xuất, đánh bắt trực tiếp bán ra; mua sản phẩm thủ công làm bằng đay, cói, tre, nứa, lá, song, mây, rơm, vỏ dừa, sọ dừa hoặc nguyên liệu tận dụng từ sản phẩm nông nghiệp của người sản xuất thủ công trực tiếp bán ra; mua đất, đá, cát, sỏi của hộ gia đình, cá nhân tự khai thác trực tiếp bán ra, mua phế liệu của người trực tiếp thu nhặt, mua đồ dùng, tài sản, của hộ gia đình, cá nhân trực tiếp bán ra và dịch vụ mua của hộ gia đình, cá nhân không kinh doanh.

- Các trường hợp không yêu cầu phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt bao gồm: Chi thực hiện nhiệm vụ quốc phòng, an ninh; cho hoạt động phòng, chống HIV/AIDS nơi làm việc; hỗ trợ phục vụ cho hoạt động của tổ chức đảng, tổ chức chính trị - xã hội trong doanh nghiệp; cho việc thu mua hàng hóa, dịch vụ được lập Bảng kê.

Quá trình thực hiện những năm vừa qua cơ bản đã phát huy hiệu quả, đảm bảo minh bạch và thuận lợi trong thực hiện. Tuy nhiên cùng với quá trình phát triển kinh tế xã hội và những thay đổi trong quy định của pháp luật cũng đã phát sinh một số nội dung cần sửa đổi, bổ sung để đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật và khắc phục bất cập, tháo gỡ khó khăn trong thực hiện, cụ thể như sau:

(i) Sửa đổi, bổ sung quy định về khoản chi phí liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp trên cơ sở luật hóa các nội dung quy định tại các văn bản dưới Luật. Cụ thể bổ sung nội dung quy định tại điểm a khoản 1 Điều 9 dự thảo Luật như sau::

*“a) Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp, bao gồm cả các khoản chi sau:*

*- Khoản chi cho thực hiện nhiệm vụ giáo dục quốc phòng và an ninh, huấn luyện, hoạt động của lực lượng dân quân tự vệ và phục vụ các nhiệm vụ quốc phòng, an ninh khác theo quy định của pháp luật.*

*- Khoản chi hỗ trợ phục vụ cho hoạt động của tổ chức đảng, tổ chức chính trị - xã hội trong doanh nghiệp.*

*- Khoản chi cho hoạt động giáo dục nghề nghiệp, đào tạo nghề nghiệp cho người lao động theo quy định của pháp luật.*

*- Khoản chi thực tế cho hoạt động phòng, chống HIV/AIDS nơi làm việc của doanh nghiệp.*

*- Khoản chi có tính chất phúc lợi chi trực tiếp cho người lao động trong mức do Chính phủ quy định.”.*

(ii) Về điều kiện chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt

Theo quy định của Luật thuế TNDN hiện hành thì hoá đơn mua hàng hoá, dịch vụ từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.

Thực tế thực hiện cho thấy ngưỡng quy định hiện hành là 20 triệu đồng cần phải được cân nhắc để vừa tránh tác động bất lợi cho các doanh nghiệp ở vùng sâu, vùng xa, phù hợp với đặc điểm và điều kiện hạ tầng thanh toán của ngân hàng nhưng cũng vừa hạn chế tình trạng có thể lợi dụng để chia nhỏ hóa đơn. Hiện nay, Thủ tướng Chính phủ đã ban hành Quyết định số 1813/QĐ-TTg ngày 28/10/2021 về việc phê duyệt Đề án phát triển thanh toán không dùng tiền mặt tại Việt Nam, trong đó, cũng đã đặt ra các mục tiêu về việc thúc đẩy thanh toán không dùng tiền mặt trong nền kinh tế và đã đề ra một số giải pháp như: rà soát đề xuất sửa đổi, bổ sung một số điều khoản liên quan đến thanh toán tại các văn bản Luật hiện hành; xây dựng giải pháp để tiếp tục khuyến khích thanh toán không dùng tiền mặt góp phần vào việc quản lý thuế. Do đó, trong thời gian tới, các quy định của pháp luật về thanh toán không dùng tiền mặt sẽ được nghiên cứu, sửa đổi bổ sung cho phù hợp.

Vì vậy, để đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ giữa pháp luật về thuế TNDN với pháp luật chuyên ngành trong thúc đẩy hoạt động thanh toán không dùng tiền mặt, đảm bảo phù hợp với thực tiễn phát sinh, cần sửa đổi, bổ sung quy định về điều kiện phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt, đồng thời giao Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể về hồ sơ, thủ tục để áp dụng cho các trường hợp này đảm bảo phù hợp với thực tế phát sinh. Cụ thể sửa đổi, bổ sung nội dung quy định tại điểm b khoản 1 Điều 9 dự thảo Luật như sau:

*“b) Khoản chi có đủ hoá đơn, chứng từ (bao gồm cả chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt) theo quy định của pháp luật, trừ các trường hợp đặc thù theo quy định của Chính phủ.*

*Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể về hồ sơ, thủ tục đối với các trường hợp đặc thù quy định tại điểm này.”.*

## **9.2. Về chi phí không được trừ**

***a) Sửa đổi, bổ sung các quy định về chi phí không được trừ để Luật hóa các quy định tại các văn bản hướng dẫn dưới Luật đang áp dụng hiệu quả và về lâu dài vẫn còn phù hợp***

Tại khoản 2 Điều 9 Luật thuế TNDN hiện hành quy định về chi phí không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN với 14 loại khoản chi, bao gồm:

(i) Khoản chi không đáp ứng đủ các điều kiện quy định (trừ phần giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường);

(ii) Khoản tiền phạt do vi phạm hành chính;

(iii) Khoản chi được bù đắp bằng nguồn kinh phí khác;

(iv) Phần chi phí quản lý kinh doanh do doanh nghiệp nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam vượt mức quy định;

(v) Phần chi vượt mức theo quy định của pháp luật về trích lập dự phòng;

(vi) Phần chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay;

(vii) Khoản trích khấu hao tài sản cố định không đúng quy định của pháp luật;

(viii) Khoản trích trước vào chi phí không đúng quy định của pháp luật;

(ix) Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, thù lao trả cho sáng lập viên doanh nghiệp không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh; tiền lương, tiền công, các khoản hạch toán chi khác để chi trả cho người lao động nhưng thực tế không chi trả hoặc không có hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật;

(x) Phần chi trả lãi tiền vay vốn tương ứng với phần vốn điều lệ còn thiếu;

(xi) Phần thuế giá trị gia tăng đầu vào đã được khấu trừ, thuế giá trị gia tăng nộp theo phương pháp khấu trừ, thuế thu nhập doanh nghiệp;

(xii) Khoản tài trợ, trừ khoản tài trợ cho giáo dục, y tế, nghiên cứu khoa học, khắc phục hậu quả thiên tai, làm nhà đại đoàn kết, nhà tình nghĩa, nhà cho các đối tượng chính sách theo quy định của pháp luật, khoản tài trợ theo chương trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn;

(xiii) Phần trích nộp quỹ hưu trí tự nguyện hoặc quỹ có tính chất an sinh xã hội, mua bảo hiểm hưu trí tự nguyện cho người lao động vượt mức quy định theo quy định của pháp luật;

(xiv) Các khoản chi của hoạt động kinh doanh: ngân hàng, bảo hiểm, xổ số, chứng khoán và một số hoạt động kinh doanh đặc thù khác theo quy định của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Căn cứ quy định của Luật thuế TNDN, theo thẩm quyền được giao và hướng dẫn, để phù hợp với thực tế, tại Nghị định số 218/2013/NĐ-CP và Thông tư số 78/2014/TT-BTC có quy định cụ thể hơn về các khoản chi không được trừ theo 37 khoản mục, trong đó có một số khoản chi mang tính đặc thù, cụ thể như: Tiền lương, tiền công của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ); Chi mua thẻ hội viên sân golf, chi phí chơi golf; Khoản chi không tương ứng với doanh thu tính thuế; Phần chi nộp tiền cấp quyền khai thác khoáng sản vượt mức thực tế phát sinh; Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ; Chi về đầu tư xây dựng cơ bản trong giai đoạn đầu tư để hình thành tài sản cố định; Chi liên quan trực tiếp đến việc phát hành cổ phiếu, trả cổ tức, mua bán cổ phiếu quỹ và các khoản chi khác liên quan trực tiếp đến việc tăng, giảm vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp...

Quá trình thực hiện thời gian qua về cơ bản đã phát huy hiệu quả, đảm bảo tính minh bạch và thuận lợi trong thực hiện, đồng thời góp phần khuyến khích phát triển các lĩnh vực chuyên ngành khác như an sinh xã hội, bảo hiểm... Theo đó, cần thiết phải được luật hóa vào Luật để đảm bảo căn cứ pháp lý, tính ổn định, minh bạch của chính sách. Cụ thể:

- Sửa đổi, bổ sung quy định để giao trách nhiệm cụ thể cho Chính phủ hướng dẫn mức tính chi phí quản lý kinh doanh do doanh nghiệp nước ngoài phân bổ cho cơ sở tại Việt Nam, mức chi phí thuê quản lý hoạt động kinh doanh casino, trò chơi điện tử có thưởng và mức chi mua các loại bảo hiểm không bắt buộc, cụ thể tại điểm d và điểm p khoản 2 Điều 9 dự thảo Luật như sau:

*“d) Phần chi phí quản lý kinh doanh do doanh nghiệp nước ngoài phân bổ cho cơ sở thường trú tại Việt Nam vượt mức tính theo phương pháp phân bổ do Chính phủ quy định; phần chi phí thuê quản lý hoạt động kinh doanh trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh casino vượt mức do Chính phủ quy định.”.*

*“p) Phần trích nộp quỹ hưu trí bổ sung tự nguyện hoặc quỹ có tính chất an sinh xã hội, mua bảo hiểm hưu trí tự nguyện, bảo hiểm nhân thọ cho người lao động vượt mức do Chính phủ quy định.”.*

- Bổ sung quy định để chi tiết các khoản trích khấu hao tài sản cố định không được tính vào chi phí được trừ, cụ thể tại điểm e khoản 2 Điều 9 dự thảo Luật như sau:

*“e) Khoản trích khấu hao tài sản cố định không đúng quy định của pháp luật gồm: trích khấu hao tài sản cố định không sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ; trích khấu hao tài sản cố định không có giấy tờ chứng minh thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp (trừ tài sản cố định thuê mua*

*tài chính); trích khấu hao tài sản cố định không được quản lý, theo dõi, hạch toán trong sổ sách kế toán của doanh nghiệp theo chế độ quản lý tài sản cố định và hạch toán kế toán hiện hành; trích khấu hao tài sản cố định đã khấu hao hết giá trị; phần trích khấu hao không đúng hoặc vượt mức quy định hiện hành về chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định theo hướng dẫn của Bộ Tài chính.”.*

- Bổ sung quy định chi phí không được trừ đối với tiền lương, tiền công của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do cá nhân làm chủ và chi mua thẻ hội viên sân golf, chi phí chơi golf, cụ thể tại điểm h khoản 2 Điều 9 dự thảo Luật như sau:

*“h) Tiền lương, tiền công của chủ doanh nghiệp tư nhân, chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do cá nhân làm chủ; thù lao trả cho sáng lập viên doanh nghiệp không trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh; tiền lương, tiền công, các khoản hạch toán chi khác để chi trả cho người lao động nhưng thực tế không chi trả hoặc không có hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật; chi mua thẻ hội viên sân golf, chi phí chơi golf.”.*

- Bổ sung quy định liên quan đến các phần chi lãi vay tương ứng với phần vốn điều lệ còn thiếu; lãi tiền vay trong quá trình đầu tư đã được ghi nhận vào giá trị đầu tư; lãi vay để triển khai thực hiện các hợp đồng tìm kiếm, thăm dò và khai thác dầu khí và quy định về áp dụng không chế chi phí lãi vay đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết hiện đang được quy định tại các văn bản dưới Luật để đảm bảo căn cứ pháp lý cho việc thực hiện. Cụ thể sửa đổi điểm i, khoản 2, Điều 9 như sau:

*“i) Phần chi trả lãi tiền vay tương ứng với phần vốn điều lệ còn thiếu, theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp; lãi tiền vay trong quá trình đầu tư đã được ghi nhận vào giá trị đầu tư; lãi vay để triển khai thực hiện các hợp đồng tìm kiếm, thăm dò và khai thác dầu khí; ....; phần chi trả lãi tiền vay của doanh nghiệp có giao dịch liên kết vượt quá mức do Chính phủ quy định.”.*

- Bổ sung quy định về khoản chi phí được phép thu hồi theo hợp đồng dầu khí, cụ thể tại điểm k khoản 2 Điều 9 dự thảo Luật như sau:

*“k) Phần chi phí được phép thu hồi vượt quá tỷ lệ quy định tại hợp đồng dầu khí được duyệt; trường hợp hợp đồng dầu khí không quy định về tỷ lệ thu hồi chi phí thì phần chi phí vượt trên 35% không được tính vào chi phí được trừ.”.*

- Bổ sung quy định về khoản chi không đảm bảo nguyên tắc chi phí tương ứng với doanh thu, khoản chi không phù hợp với quy định của pháp luật chuyên ngành, chi nộp tiền cấp quyền khai thác khoáng sản vượt mức thực tế, cụ thể tại điểm m khoản 2 Điều 9 dự thảo Luật như sau:

*“m) Khoản chi không tương ứng với doanh thu tính thuế; khoản chi không đáp ứng điều kiện chi, nội dung chi theo quy định của pháp luật chuyên ngành; phần chi nộp tiền cấp quyền khai thác khoáng sản vượt mức thực tế phát*

*sinh trong kỳ tính thuế.”.*

- Bổ sung quy định đối với khoản chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ, cụ thể tại điểm n khoản 2 Điều 9 dự thảo Luật như sau:

*“n) Lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ cuối kỳ tính thuế, bao gồm chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại số dư cuối năm là: tiền mặt, tiền gửi, tiền đang chuyển (trừ lỗ chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ cuối kỳ tính thuế).*

*Đối với khoản nợ phải thu, khoản cho vay có gốc ngoại tệ phát sinh trong kỳ, chênh lệch tỷ giá hối đoái được tính vào chi phí được trừ là khoản chênh lệch giữa tỷ giá tại thời điểm thu hồi nợ hoặc thu hồi khoản cho vay với tỷ giá tại thời điểm ghi nhận khoản nợ phải thu hoặc khoản cho vay ban đầu.”.*

- Bổ sung quy định đối với khoản chi về đầu tư xây dựng cơ bản, chi liên quan đến việc phát hành cổ phiếu, trả cổ tức và liên quan đến tăng, giảm vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp, cụ thể tại điểm q khoản 2 Điều 9 dự thảo Luật như sau:

*“q) Chi về đầu tư xây dựng cơ bản trong giai đoạn đầu tư để hình thành tài sản cố định; chi liên quan trực tiếp đến việc phát hành cổ phiếu (trừ cổ phiếu thuộc loại nợ phải trả) và cổ tức của cổ phiếu (trừ cổ tức của cổ phiếu thuộc loại nợ phải trả), mua bán cổ phiếu quỹ và các khoản chi khác liên quan trực tiếp đến việc tăng, giảm vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp.”.*

- Sửa đổi, bổ sung quy định về hoạt động kinh doanh đặc thù gồm có kinh doanh BT, BOT, BTO và giao thẩm quyền cho các cơ quan chuyên ngành trong việc hướng dẫn thực hiện cụ thể để phù hợp với thực tế hoạt động trong từng lĩnh vực kinh doanh, cụ thể tại điểm r khoản 2 Điều 9 dự thảo Luật như sau:

*“r) Các khoản chi của hoạt động kinh doanh: ngân hàng, bảo hiểm, xổ số, chứng khoán, hợp đồng đầu tư BT, BOT, BTO và một số hoạt động kinh doanh đặc thù khác theo quy định của cơ quan có thẩm quyền.”.*

- Ngoài ra, chỉnh sửa về mặt câu chữ, thay từ “chi” thành cụm từ “trích lập” tại điểm đ khoản 2 Điều 9 về trích lập dự phòng để đảm bảo đúng tính chất và thống nhất với quy định khác như trích khấu hao tài sản cố định, trích trước chi phí.

***b) Sửa đổi, bổ sung quy định về khoản chi không được trừ để tháo gỡ vướng mắc và tạo thuận lợi cho doanh nghiệp***

- Về phần chi phí lãi vay không được trừ của khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng:

Theo điểm e khoản 2 Điều 9 Luật thuế TNDN hiện hành: *“Phần chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay”* không được tính vào chi phí

được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN. Quy định này được ban hành dựa trên quy định tại Điều 476 Bộ luật Dân sự năm 2005 là: *“Lãi suất vay do các bên thỏa thuận nhưng không được vượt quá 150% của lãi suất cơ bản do Ngân hàng Nhà nước công bố đối với loại cho vay tương ứng”*. Tuy nhiên, hiện nay, theo quy định của Luật Tổ chức tín dụng, Ngân hàng Nhà nước không còn công bố mức lãi suất cơ bản như trước đây. Đồng thời, qua rà soát quy định của pháp luật có liên quan hiện nay, tại Điều 468 Bộ luật Dân sự năm 2015 (thay thế cho Bộ luật Dân sự năm 2005 trước đây) có quy định: *“Lãi suất thỏa thuận của các bên vay và bên cho vay không được vượt quá 20%/năm của khoản tiền vay”*.

Theo đó, cần thiết phải sửa đổi quy định về phần chi phí lãi vay không được trừ của khoản vay của các đối tượng không phải là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng tại Luật thuế TNDN để thống nhất với Bộ luật Dân sự, Luật Tổ chức tín dụng. Cụ thể, sửa đổi, bổ sung tại điểm i khoản 2 Điều 9 dự thảo Luật như sau:

*“i) ... phần chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế vượt quá 20%/năm của khoản tiền vay;...”*

- Về phần thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết:

Theo quy định của Luật thuế TNDN và Luật thuế GTGT hiện hành thì trường hợp doanh nghiệp có phần thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết và không thuộc trường hợp được hoàn thuế thì chưa có quy định cho phép tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN.

Qua tổng kết đánh giá cho thấy, thực tế một số trường hợp số thuế GTGT đầu vào lớn hơn số thuế GTGT đầu ra và qua nhiều kỳ tính thuế vẫn chưa được khấu trừ hết như đối với trường hợp các cơ sở sản xuất, kinh doanh thuộc đối tượng chịu thuế GTGT 5% nhưng đầu vào chủ yếu thuộc đối tượng chịu thuế GTGT 10%. Đối với những trường hợp này, việc vừa không cho phép hoàn thuế GTGT và vừa không cho tính vào chi phí đã gây ra một số khó khăn cho các doanh nghiệp trong việc lưu giữ chứng từ để theo dõi số thuế này trong nhiều năm, làm phát sinh chi phí cho các doanh nghiệp và ảnh hưởng đến kết quả sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp. Về nguyên tắc, các khoản thuế gián thu mà doanh nghiệp đã nộp thay cho người tiêu dùng nhưng không được khấu trừ hay hoàn thuế thì cần phải được tính vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN.

Để tháo gỡ vướng mắc của doanh nghiệp, đảm bảo chính sách ngày càng rõ ràng, minh bạch và tạo thuận lợi trong thực hiện, đồng thời đảm bảo tính đồng bộ của pháp luật thuế, cần bổ sung quy định cho phép doanh nghiệp tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN đối với số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết nhưng không thuộc trường hợp hoàn thuế. Cụ thể nội dung quy định tại điểm 1 khoản 2 Điều 9 dự thảo Luật như sau:

*“l) Phần thuế giá trị gia tăng đầu vào đã được khấu trừ, thuế giá trị gia tăng nộp theo phương pháp khấu trừ, thuế giá trị gia tăng đầu vào của phần giá trị xe ô tô dưới 9 chỗ ngồi vượt 1,6 tỷ đồng không được khấu trừ, thuế thu nhập*

*doanh nghiệp, các khoản thuế, phí, lệ phí, thu khác và tiền chậm nộp theo pháp luật về quản lý thuế không được tính vào chi phí theo quy định của pháp luật.*

*Phần thuế giá trị gia tăng nộp theo phương pháp khấu trừ quy định tại điểm này không bao gồm phần thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ đầu vào có liên quan trực tiếp đến sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp chưa được khấu trừ hết nhưng không thuộc trường hợp hoàn thuế.*

*Số thuế giá trị gia tăng đầu vào khi đã được tính vào chi phí được trừ thì không được khấu trừ với số thuế giá trị gia tăng đầu ra."*

- Về chi tài trợ cho hoạt động văn hóa, phòng, chống dịch bệnh:

Theo quy định tại điểm m khoản 2 Điều 9 Luật thuế TNDN hiện hành thì doanh nghiệp không được tính vào chi phí được trừ đối với khoản chi tài trợ nói chung nhưng được tính vào chi phí được trừ đối với khoản tài trợ cho giáo dục, y tế, nghiên cứu khoa học, khắc phục hậu quả thiên tai, làm nhà đại đoàn kết, nhà tình nghĩa, nhà cho các đối tượng chính sách theo quy định của pháp luật, khoản tài trợ theo chương trình của Nhà nước dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn. Đối với khoản chi tài trợ, ủng hộ của tổ chức, doanh nghiệp cho các hoạt động phòng, chống, khắc phục hậu quả của dịch bệnh, khoản chi tài trợ cho văn hóa, Luật thuế TNDN hiện hành chưa có quy định cụ thể về việc cho phép tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Để kịp thời giải quyết các vấn đề phát sinh trong thực tiễn giai đoạn ảnh hưởng của dịch Covid-19, Chính phủ đã trình Quốc hội và được Quốc hội chấp thuận tại Nghị quyết số 128/2020/QH14 và Nghị quyết số 43/2022/QH15, trên cơ sở đó Chính phủ đã ban hành Nghị định số 44/2021/NĐ-CP ngày 31/3/2021 và Nghị định số 15/2022/NĐ-CP ngày 28/01/2022 hướng dẫn thực hiện chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN đối với khoản chi ủng hộ, tài trợ (bằng tiền, hiện vật) của tổ chức, doanh nghiệp cho các hoạt động phòng, chống dịch Covid-19 tại Việt Nam và áp dụng trong kỳ tính thuế năm 2020, 2021 và 2022.

Đối với lĩnh vực văn hóa, thời gian qua với sự tham gia của các doanh nghiệp, nhà đầu tư đã mang lại nhiều sắc màu tích cực, giúp làm phong phú thêm các giá trị văn hóa của đất nước, gia tăng sự lựa chọn của khán giả. Nhiều doanh nghiệp ngoài quốc doanh cũng đã bắt đầu tham gia vào các lĩnh vực hầu như không có lợi nhuận như bảo tàng, thư viện. Dù quy mô còn nhỏ hơn các bảo tàng, thư viện của Nhà nước, song lại được đánh giá là có sức hút lớn. Các lĩnh vực khác như mỹ thuật, nhiếp ảnh, triển lãm đều có sự tham gia của các tổ chức tư nhân.

Tuy nhiên, hiện nay việc các doanh nghiệp tư nhân, doanh nghiệp ngoài quốc doanh tham gia vào lĩnh vực văn hóa chủ yếu dưới hình thức vì lợi nhuận. Mô hình cung cấp sản phẩm văn hóa phi lợi nhuận vẫn chưa phổ biến tại Việt Nam; các nguồn tài trợ phi lợi nhuận chưa thực sự phát huy hiệu quả và các đơn vị cung cấp sản phẩm văn hóa phi lợi nhuận cũng rất khó tiếp cận. Một trong

những nguyên nhân là chúng ta chưa có cơ chế pháp lý và chưa có các thiết chế tài chính phù hợp làm kênh dẫn dắt hoạt động này.

Để đảm bảo cơ sở pháp lý cho việc thực hiện ổn định, tiếp tục động viên, khuyến khích tổ chức, doanh nghiệp chung tay với Nhà nước trong các hoạt động phòng, chống, khắc phục hậu quả dịch bệnh, tài trợ cho phát triển văn hóa phù hợp với thực tế phát triển KT-XH, đồng thời các khoản chi này cũng có tính chất tương tự như tài trợ cho giáo dục, y tế, theo đó cần bổ sung tại dự thảo Luật quy định cho phép tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN đối với khoản chi tài trợ, ủng hộ để phòng, chống, khắc phục hậu quả của dịch bệnh và khoản chi tài trợ cho lĩnh vực văn hóa, đồng thời giao trách nhiệm cho Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ và Bộ Tài chính quy định cụ thể việc thực hiện các khoản chi tài trợ được tính vào chi phí được trừ để đảm bảo chặt chẽ, tránh lợi dụng.

Cụ thể nội dung quy định tại điểm o khoản 2 Điều 9 dự thảo Luật như sau:

*“o) Khoản tài trợ, trừ khoản tài trợ cho giáo dục, y tế, văn hóa, nghiên cứu khoa học, phòng, chống, khắc phục hậu quả thiên tai, dịch bệnh, làm nhà đại đoàn kết, nhà tình nghĩa, nhà cho các đối tượng chính sách theo quy định của pháp luật, khoản tài trợ theo quy định của Chính phủ, Thủ tướng Chính phủ dành cho các địa phương thuộc địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.*

*Bộ Tài chính hướng dẫn hồ sơ của khoản chi tài trợ được tính vào chi phí được trừ quy định tại điểm này”*

Nhìn chung, việc sửa đổi, bổ sung các quy định về chi phí được trừ và không được trừ theo đề xuất nêu trên sẽ góp phần tháo gỡ vướng mắc, khó khăn cho các doanh nghiệp, tạo thuận lợi, minh bạch trong thực hiện, đảm bảo tính đồng bộ của hệ thống pháp luật và phù hợp với thông lệ quốc tế; góp phần nâng cao hiệu quả quản lý thu thuế, thúc đẩy thanh toán không dùng tiền mặt trong nền kinh tế theo định hướng của Đảng và Nhà nước, đảm bảo tính đồng bộ, thống nhất của hệ thống pháp luật.

## **10. Về thuế suất thuế TNDN**

Điều 10 Luật thuế TNDN hiện hành quy định mức thuế suất phổ thông (20%) và mức khung thuế suất áp dụng đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam (32%-50%, mức thuế suất cụ thể do Thủ tướng Chính phủ quyết định).

Trong hơn 10 năm qua, Việt Nam đã từng bước giảm thuế suất thuế TNDN phổ thông qua các lần sửa đổi, bổ sung Luật thuế TNDN theo đúng lộ trình đề ra. Từ ngày từ 01/01/2016, mức thuế suất phổ thông thuế TNDN áp dụng là 20%; riêng doanh nghiệp có quy mô nhỏ được áp dụng thuế suất 20% ngay từ 01/7/2013. So với các nước trong khu vực ASEAN, mức thuế suất thuế TNDN phổ thông 20% là bằng với mức thuế suất đang áp dụng tại Thái Lan, Lào, Campuchia; thấp hơn so với Phi-lip-pin (30%), Mi-an-ma (25%), Ma-lai-

xa -a (24%), In-đô-nê-xi-a (22%) và cao hơn so với Xinh-ga-po(17%), Bru-nây (18,5%). Việc duy trì mức thuế suất phổ thông 20% đã đảm bảo sự cạnh tranh với các nước trong khu vực, phù hợp với thực tiễn hiện nay.

Cùng với sự thay đổi trong hệ thống pháp luật (Luật Hỗ trợ DNNVV Luật Dầu khí) theo các chủ trương, định hướng của Đảng và Nhà nước, sự biến động của tình hình KT-XH cũng đã đặt ra yêu cầu cần có chính sách huy động phù hợp với một số đối tượng đặc thù, cụ thể như sau:

#### **10.1. Về thuế suất thuế TNDN áp dụng đối với các doanh nghiệp có quy mô nhỏ**

Ở nước ta hiện nay số lượng doanh nghiệp có quy mô nhỏ, trong đó chủ yếu là doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ, chiếm đa số trong tổng số doanh nghiệp đang hoạt động và đang giữ một vị trí đặc biệt quan trọng trong phát triển kinh tế cũng như ổn định xã hội. Trong tổng số khoảng 900 nghìn doanh nghiệp đã được thành lập và hoạt động thì số doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ chiếm gần 94%.

Xác định nhóm doanh nghiệp có quy mô nhỏ luôn là đối tượng cần phải có các chính sách hỗ trợ, khuyến khích phát triển đồng thời cũng là nuôi dưỡng nguồn thu lâu dài cho NSNN, trong giai đoạn từ năm 2008 đến năm 2012, Bộ Tài chính đã trình Chính phủ trình Quốc hội ban hành các giải pháp hỗ trợ về thuế đối với nhóm doanh nghiệp này (trong đó có giải pháp về giảm thuế TNDN). Cùng với đó, trong giai đoạn từ ngày 01/7/2013 đến hết ngày 31/12/2015, doanh nghiệp có quy mô nhỏ (doanh thu năm không quá 20 tỷ đồng) được áp dụng thuế suất 20% (thấp hơn mức thuế suất 25%, 22% áp dụng đối với các doanh nghiệp khác); từ 01/01/2016 đến nay, doanh nghiệp có quy mô nhỏ đang áp dụng chính sách thuế TNDN như các doanh nghiệp khác (mức thuế suất phổ thông là 20%), riêng năm 2020-2021 bị ảnh hưởng bởi dịch Covid -19 các doanh nghiệp này còn được giảm 30% số thuế TNDN phải nộp.

Hội nghị Trung ương 5 khóa XII đã ban hành Nghị quyết số 10-NQ/TW ngày 03/6/2017 về phát triển kinh tế tư nhân trở thành một động lực quan trọng của nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa, trong đó đã đề ra các mục tiêu, giải pháp và nhiệm vụ cụ thể để phát triển kinh tế tư nhân lành mạnh, hiệu quả, bền vững, chú trọng phát triển doanh nghiệp có quy mô nhỏ, đồng thời khuyến khích chuyển đổi hộ kinh doanh lên doanh nghiệp. Cùng với đó, Quốc hội khóa XIV cũng đã thông qua Luật Hỗ trợ DNNVV, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/01/2018, trong đó đã có quy định về nguyên tắc chung làm cơ sở để nghiên cứu, xây dựng và áp dụng chính sách ưu đãi về thuế TNDN như: *Doanh nghiệp nhỏ và vừa được áp dụng có thời hạn mức thuế suất thuế TNDN thấp hơn mức thuế suất thông thường áp dụng cho doanh nghiệp theo quy định của pháp luật về thuế TNDN (Điều 10).*

Qua tham khảo kinh nghiệm quốc tế cho thấy doanh nghiệp có quy mô nhỏ vẫn luôn là mục tiêu trọng tâm của các chính sách phát triển kinh tế ở nhiều quốc gia. Chính phủ nhiều nước đã thông qua các chính sách và chương trình hỗ

trợ trên nhiều phương diện khác nhau nhằm tạo điều kiện thuận lợi và thúc đẩy sự phát triển doanh nghiệp có quy mô nhỏ, trong đó chính sách hỗ trợ về thuế cũng là công cụ thường được các nước sử dụng theo hướng quy định mức thuế suất ưu đãi (có thể là mức thuế suất cố định hoặc mức thuế suất lũy tiến theo quy mô thu nhập) dành cho các doanh nghiệp có quy mô nhỏ. Thực tế là phần lớn các nước áp dụng mức thuế suất thuế TNDN thấp hơn mức thuế suất phổ thông cho các doanh nghiệp có quy mô nhỏ, có phân biệt theo quy mô doanh thu, thu nhập chịu thuế<sup>4</sup>. Theo đó, cần nghiên cứu, bổ sung vào Luật thuế TNDN quy định áp dụng thuế suất thấp hơn đối với các doanh nghiệp có quy mô nhỏ.

Việc đề xuất áp dụng các chính sách hỗ trợ doanh nghiệp có quy mô nhỏ cần phải dựa trên nguyên tắc: hỗ trợ đúng, trúng đối tượng để đạt được lợi ích kinh tế, xã hội cao nhất, tránh dàn trải, làm giảm hiệu quả của chính sách khuyến khích, hỗ trợ, đặc biệt trong bối cảnh việc cơ cấu lại NSNN tiếp tục được đặt ra. Hiện hành Luật Hỗ trợ DNNVV và các văn bản hướng dẫn thi hành cũng đã có đưa ra các tiêu chí để xác định doanh nghiệp nhỏ và vừa (tiêu chí vốn, lao động và doanh thu). Với các tiêu chí này thì số lượng doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ đang chiếm tới gần 94% tổng số doanh nghiệp ở Việt Nam và nếu tính cả số lượng doanh nghiệp có quy mô vừa thì nhóm doanh nghiệp siêu nhỏ, nhỏ và vừa chiếm tới trên 97% tổng số doanh nghiệp. Theo đó, nếu dựa theo các tiêu chí này để xác định đối tượng được áp dụng các chính sách hỗ trợ của Nhà nước, trong đó có việc áp dụng mức thuế suất thuế TNDN thấp hơn mức thuế suất phổ thông thì gần như toàn bộ các doanh nghiệp tại Việt Nam sẽ được hưởng các chính sách này. Bên cạnh đó, Luật Hỗ trợ DNNVV (Điều 4) chỉ quy định về khung tiêu chí làm cơ sở xác định doanh nghiệp siêu nhỏ, doanh nghiệp nhỏ và doanh nghiệp vừa, còn việc xác định tiêu chí, đối tượng cụ thể để có chính sách hỗ trợ cho DNNVV cần thực hiện theo quy định của pháp luật chuyên ngành để đảm bảo các chính sách hỗ trợ cho đối tượng doanh nghiệp này phù hợp với đặc điểm, mục tiêu hướng đến, yêu cầu quản lý, tính khả thi trong thực hiện của từng chính sách hỗ trợ cụ thể.

Theo đó, để đảm bảo chính sách hỗ trợ đúng và trúng đối tượng cần hỗ trợ, tránh dàn trải, phù hợp với Luật Hỗ trợ DNNVV và thực tế áp dụng chính sách hỗ trợ về thuế TNDN đối với nhóm doanh nghiệp có quy mô nhỏ đã được thực hiện thời gian qua, cũng như đảm bảo đơn giản, thuận lợi trong thực hiện, cần xem xét áp dụng thuế suất thuế TNDN phù hợp đối với doanh nghiệp thuộc nhóm có quy mô nhỏ và siêu nhỏ tương đương với mức thuế suất áp dụng đối với một số ngành, nghề ưu đãi hay tại địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 2 Điều 10 dự thảo Luật như sau:

---

<sup>4</sup> Tại Trung Quốc, mức thuế suất thuế TNDN phổ thông là 25%, doanh nghiệp có quy mô nhỏ được áp dụng mức thuế suất ưu đãi là 20%. Tại Thái Lan, mức thuế suất thuế TNDN phổ thông là 20% nhưng các doanh nghiệp có quy mô nhỏ cũng được áp dụng thuế suất ưu đãi ở mức thấp hơn, cụ thể như doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế từ 300.000 бат trở xuống được miễn thuế, từ 300.001 - 3.000.000 бат được áp dụng mức thuế suất 15% và trên 3.000.000 бат áp dụng mức thuế suất 20%. Tại Hàn Quốc áp dụng mức thuế suất 10% đối với 200 triệu Won chịu thuế đầu tiên, 20% đối với phần thu nhập chịu thuế từ 200 triệu Won đến 20 tỷ Won, 22% đối với phần thu nhập chịu thuế trên 20 tỷ Won. Hà Lan áp dụng thuế suất 20% đối với 200.000 EUR thu nhập chịu thuế đầu tiên, 25% đối với phần thu nhập chịu thuế vượt 200.000 EUR.

*“2. Mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với doanh nghiệp thuộc nhóm doanh nghiệp nhỏ và siêu nhỏ*

*a) Thuế suất 15% áp dụng đối với doanh nghiệp có tổng doanh thu năm không quá 03 tỷ đồng.*

*b) Thuế suất 17% áp dụng đối với doanh nghiệp có tổng doanh thu năm từ trên 03 tỷ đồng đến không quá 50 tỷ đồng.*

*c) Doanh thu làm căn cứ xác định doanh nghiệp thuộc đối tượng được áp dụng thuế suất 17% và 15% tại khoản này là tổng doanh thu của năm trước liền kề. Trường hợp doanh nghiệp mới thành lập, giao Chính phủ quy định cụ thể tổng doanh thu làm căn cứ áp dụng.*

*d) Thuế suất 15% và 17% quy định tại khoản này không áp dụng đối với doanh nghiệp là công ty con hoặc công ty có quan hệ liên kết mà doanh nghiệp trong quan hệ liên kết không phải là doanh nghiệp đáp ứng điều kiện áp dụng thuế suất quy định tại khoản này.”.*

Việc bổ sung quy định này góp phần hỗ trợ cho doanh nghiệp nhỏ, siêu nhỏ theo chủ trương của Đảng, Quốc hội; tạo điều kiện cho các doanh nghiệp nhỏ, siêu nhỏ tích tụ vốn để phát triển sản xuất, kinh doanh, nâng cao khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp, là tiền đề giúp các doanh nghiệp nhỏ, siêu nhỏ phát triển thành doanh nghiệp có quy mô lớn hơn. Việc thực hiện các mức thuế suất tương ứng theo quy mô doanh thu của doanh nghiệp cũng thể hiện chính sách ưu đãi dành cho doanh nghiệp là có thời hạn (mức thuế suất thay đổi theo bước phát triển của doanh nghiệp) và đảm bảo sự khuyến khích, hỗ trợ phù hợp với thực tế.

## ***10.2. Về thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên khoáng sản quý hiếm***

Tại khoản 3 Điều 10 Luật thuế TNDN hiện hành quy định về khung thuế suất đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác tài nguyên như sau: *“3. Thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50% phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh”*, đồng thời, Luật giao Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành.

Căn cứ thẩm quyền được giao, tại khoản 3 Điều 10 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP quy định: *“Thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50%. Đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí, căn cứ vào vị trí, điều kiện khai thác và trữ lượng mỏ, Thủ tướng Chính phủ quyết định mức thuế suất cụ thể phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Đối với các mỏ tài nguyên bạch kim, vàng, bạc, thiếc, wolfram, antimon, đá quý, đất hiếm áp dụng thuế suất là 50%, trường hợp các mỏ có từ 70% diện tích được giao trở lên ở địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn thuộc danh mục địa bàn ưu đãi thuế TNDN ban hành kèm theo Nghị định này áp dụng thuế suất thuế TNDN là 40%”.*

Khung thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu, khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50% được quy định và áp dụng từ năm 1999 đến nay. Trong đó, mức thuế suất sản (32%) tại thời điểm năm 1999 được xác định bằng mức thuế suất thuế TNDN phổ thông đối với đầu tư trong nước tại thời điểm đó. Đến nay, mức thuế suất phổ thông thuế TNDN đã từng bước được điều chỉnh giảm từ mức 32% trước đây xuống mức 20% từ năm 2016. Trong khi đó, việc khai thác dầu khí ngày càng khó khăn bởi các mỏ khai thác mới ở vị trí kém thuận lợi cùng các yếu tố địa chính trị, chi phí khai thác ngày càng cao và chứa đựng nhiều rủi ro nên thời gian gần đây không khuyến khích được các doanh nghiệp khai thác dầu khí mở rộng hoạt động sản xuất, kinh doanh.

Khoản 2, 3 Điều 54 Luật dầu khí số 12/2022/QH15 quy định:

*“2. Hợp đồng dầu khí đối với lô, mỏ dầu khí được hưởng chính sách ưu đãi đầu tư được áp dụng mức thuế suất thuế TNDN là 32%...”*

*3. Hợp đồng dầu khí đối với lô, mỏ dầu khí được hưởng chính sách ưu đãi đầu tư đặc biệt được áp dụng mức thuế suất thuế TNDN là 25%,...”*

Vì vậy, để đảm bảo sự đồng bộ của hệ thống pháp luật, có chính sách hỗ trợ, phát triển lĩnh vực dầu khí trong tình hình mới, cần thiết nghiên cứu điều chỉnh khung thuế suất đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và chế biến tài nguyên khoáng sản quý hiếm cho phù hợp. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 3 Điều 10 dự thảo Luật như sau:

*“3. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với các trường hợp khác dưới đây:*

*a) Đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò và khai thác dầu khí: thuế suất từ 25% đến 50%. Căn cứ vào vị trí, điều kiện khai thác và trữ lượng mỏ, Thủ tướng Chính phủ quyết định mức thuế suất cụ thể phù hợp với từng dự án, từng cơ sở kinh doanh theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Tài chính.*

*b) Đối với hoạt động thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản quý hiếm (bao gồm: bạch kim, vàng, bạc, thiếc, vonfram, antimon, đá quý, đất hiếm và tài nguyên khoáng sản quý hiếm khác theo quy định của pháp luật): thuế suất là 50%. Trường hợp các mỏ có từ 70% diện tích được giao trở lên ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn: thuế suất là 40%.”*

Việc sửa đổi quy định về thuế suất theo đề xuất nêu trên sẽ góp phần thể chế hóa các chủ trương, định hướng của Đảng và Nhà nước về phát triển KT-XH, phù hợp với thông lệ quốc tế và bối cảnh hiện nay; đồng thời, đảm bảo tính đồng bộ của hệ thống pháp luật, đảm bảo chính sách ngày càng minh bạch, ổn định và lâu dài.

## **11. Về phương pháp tính thuế**

Về nguyên tắc, thuế TNDN được tính toán dựa trên việc xác định thu nhập, lãi của doanh nghiệp (bằng doanh thu từ cung cấp hàng hóa, dịch vụ trừ đi chi phí bỏ ra để thực hiện việc cung cấp hàng hóa, dịch vụ). Tuy nhiên, thực tế

có các trường hợp đặc thù mà doanh nghiệp và cơ quan quản lý không có đủ cơ sở để xác định rõ ràng các chi phí tạo ra doanh thu của hoạt động sản xuất, kinh doanh, qua đó để có thể xác định được thu nhập và tính toán số thuế phải nộp. Trong các trường hợp đặc thù này, việc xác định số thuế phải nộp được dựa trên việc tính toán tỷ lệ % trên doanh thu. Đây cũng là thông lệ quốc tế mà nhiều quốc gia áp dụng.

Tại Điều 11 Luật thuế TNDN hiện hành, cùng với quy định phương pháp tính thuế trên cơ sở xác định thu nhập tính thuế (doanh thu trừ chi phí) nhân với thuế suất đối với doanh nghiệp thông thường. Luật cũng quy định giao Chính phủ hướng dẫn phương pháp tính thuế đối với các trường hợp đặc thù để đảm bảo phù hợp với thực tế.

Căn cứ quy định của Luật thuế TNDN và thẩm quyền giao Chính phủ, từ thực tế đối với các trường hợp đặc thù để tính toán tỷ lệ % doanh thu trong các ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh theo từng thời kỳ, giai đoạn, tại Nghị định số 218/2013/NĐ-CP đã có quy định về phương pháp tính thuế đơn giản theo tỷ lệ % trên doanh thu trong trường hợp có hoạt động kinh doanh xác định được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh đó để áp dụng cho doanh nghiệp nước ngoài có thu nhập phát sinh tại Việt Nam, đơn vị sự nghiệp và tổ chức khác không phải là doanh nghiệp. Mức tỷ lệ từ 1%-10% theo từng ngành, nghề áp dụng cho doanh nghiệp nước ngoài và từ 1-5% áp dụng cho đơn vị sự nghiệp, tổ chức khác.

Quy định nêu trên được thực hiện đã mang lại hiệu quả, tạo thuận lợi trong công tác quản lý thu thuế và phù hợp với thực tế hoạt động của các doanh nghiệp, tổ chức tại Việt Nam, cơ bản không phát sinh vướng mắc. Do đó cần luật hóa các quy định này để đảm bảo cơ sở pháp lý cho việc thực hiện ổn định, lâu dài.

Ngoài ra, trong thời gian qua, tại các chủ trương, định hướng của Nhà nước nhằm tạo thuận lợi, thúc đẩy sự phát triển của hệ thống doanh nghiệp cũng đã đề ra mục tiêu tạo thuận lợi hơn nữa cho hoạt động của doanh nghiệp thông qua trong việc mở rộng thêm các đối tượng được áp dụng quy định nộp thuế đơn giản, để thực hiện như nêu trên, nhất là đối với các doanh nghiệp thuộc nhóm có quy mô siêu nhỏ. Vì vậy, cần sửa đổi, bổ sung các quy định về phương pháp tính thuế tại dự thảo Luật, cụ thể:

(i) Bổ sung quy định về phương pháp tính thuế theo tỷ lệ % trên doanh thu đối với doanh nghiệp nước ngoài có thu nhập phát sinh tại Việt Nam để Luật hóa quy định tại các văn bản hướng dẫn dưới Luật, cụ thể nội dung quy định tại khoản 2 Điều 11 dự thảo Luật như sau:

*“2. Số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp đối với doanh nghiệp quy định tại các điểm c, d khoản 2 Điều 2 của Luật này được tính theo tỷ lệ % trên doanh thu phát sinh tại Việt Nam, cụ thể như sau:*

*a) Dịch vụ: 5%, riêng dịch vụ quản lý nhà hàng, khách sạn, casino: 10%; trường hợp cung ứng dịch vụ có gắn với hàng hóa thì hàng hóa được tính theo*

tỷ lệ 1%; trường hợp không tách riêng được giá trị hàng hoá với giá trị dịch vụ: 2%.

b) Cung cấp và phân phối hàng hóa tại Việt Nam theo hình thức xuất nhập khẩu tại chỗ hoặc theo các điều khoản thương mại quốc tế (Incoterms): 1%.

c) Tiền bản quyền: 10%.

d) Thuê tàu bay (kể cả thuê động cơ, phụ tùng tàu bay), tàu biển: 2%.

đ) Thuê giàn khoan, máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải (trừ quy định tại điểm d khoản này): 5%.

e) Lãi tiền vay: 5%.

g) Chuyển nhượng chứng khoán, tái bảo hiểm ra nước ngoài: 0,1%.

h) Dịch vụ tài chính phái sinh: 2%.

i) Chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng tài sản: 2%.

k) Xây dựng, vận tải và hoạt động khác: 2%.”.

(ii) Bổ sung quy định về phương pháp tính thuế theo tỷ lệ % trên doanh thu đối với đơn vị sự nghiệp, tổ chức được thành lập theo Luật Hợp tác xã và tổ chức khác mà có hoạt động kinh doanh mặc dù hạch toán được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, thu nhập để Luật hóa quy định tại các văn bản hướng dẫn dưới Luật, cụ thể nội dung quy định tại khoản 4 Điều 11 dự thảo Luật như sau:

“4. Tổ chức được thành lập theo Luật Hợp tác xã, đơn vị sự nghiệp và tổ chức khác quy định tại các điểm c, d, đ khoản 1 Điều 2 của Luật này có hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp (trừ thu nhập được miễn thuế quy định tại Điều 4 Luật này) mà các đơn vị này hạch toán được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động sản xuất, kinh doanh thì kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ, cụ thể như sau:

a) Đối với dịch vụ (bao gồm cả lãi tiền gửi, lãi tiền cho vay): 5%. Riêng dịch vụ trong lĩnh vực giáo dục, y tế, biểu diễn nghệ thuật: 2%.

b) Đối với sản xuất, kinh doanh hàng hoá: 1%.

c) Đối với hoạt động khác: 2%.”.

(iii) Bổ sung quy định việc áp dụng phương pháp tính thuế đơn giản đối với doanh nghiệp thuộc nhóm quy mô siêu nhỏ

Trong thời gian qua, để tạo điều kiện thuận lợi cho sự phát triển của các doanh nghiệp siêu nhỏ, nhất là việc khuyến khích cá nhân kinh doanh, hộ kinh doanh chuyển đổi thành doanh nghiệp (hiện hành cá nhân kinh doanh, hộ kinh doanh cũng đang thực hiện nộp thuế thu nhập cá nhân theo phương pháp tỷ lệ %/doanh thu), nhiều định hướng chính sách cũng đã được đưa ra theo hướng tạo

thuận lợi, tiết giảm các chi phí và thủ tục hành chính cho các đối tượng này. Cụ thể, tại Điều 10 Luật Hỗ trợ DNNVV năm 2017 đã quy định: *“Doanh nghiệp siêu nhỏ được áp dụng các thủ tục hành chính thuế và chế độ kế toán đơn giản theo quy định của pháp luật về thuế, kế toán”*.

Qua khảo sát kinh nghiệm các nước trên thế giới, cũng có rất nhiều quốc gia cho phép các doanh nghiệp siêu nhỏ được áp dụng các phương pháp tính thuế đơn giản (ví dụ như Pháp, Ý, Brazil, Hungary).

Để tạo dựng môi trường thuận lợi hỗ trợ doanh nghiệp, vừa nhằm đạt mục tiêu vừa đơn giản trong quản lý, vừa hạn chế tối đa vướng mắc phát sinh và đồng bộ với đề xuất áp dụng thuế suất ưu đãi 15% đối với doanh nghiệp có quy mô siêu nhỏ, cần bổ sung quy định áp dụng phương pháp tính thuế đơn giản đối với doanh nghiệp siêu nhỏ, cụ thể là được kê khai nộp thuế TNDN theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ trong trường hợp doanh nghiệp không xác định được thu nhập (tương tự như đang áp dụng đối với doanh nghiệp nước ngoài có thu nhập phát sinh tại Việt Nam, đơn vị sự nghiệp và tổ chức khác như nêu trên).

Về tỉ lệ thu thuế, theo Luật số 71/2014/QH13 về sửa đổi, bổ sung các Luật về thuế, hiện nay cá nhân kinh doanh, hộ kinh doanh đang được áp dụng phương pháp thu thuế theo tỷ lệ trên doanh thu với mức thuế suất được phân biệt theo ngành, nghề kinh doanh (trong khoảng từ 0,5% đến 5%). Theo đó, tỷ lệ thu áp dụng đối với doanh nghiệp siêu nhỏ trong trường hợp áp dụng phương pháp tính thuế đơn giản cần được quy định theo hướng đủ để tạo ra được các động lực khuyến khích các hộ kinh doanh chuyển đổi lên doanh nghiệp (được áp dụng mức thuế thấp hơn khi chuyển lên doanh nghiệp). Để đảm bảo đồng bộ với việc điều chỉnh mức thuế suất dự kiến áp dụng đối với doanh nghiệp siêu nhỏ từ 20% xuống 15% (tương ứng tỷ lệ 0,75 mức thuế suất phổ thông), mức tỷ lệ quy định cho từng lĩnh vực, ngành nghề sản xuất kinh doanh cũng có thể áp dụng tỷ lệ không vượt quá 0,75 mức thuế thu nhập cá nhân tương ứng hiện hành đang áp dụng.

Do vậy, nhằm thể chế hóa các chủ trương của Đảng và Nhà nước về phát triển kinh tế tư nhân, thúc đẩy các cá nhân, hộ kinh doanh chuyển đổi hoạt động theo mô hình doanh nghiệp; đảm bảo tính đồng bộ của hệ thống pháp luật, tính minh bạch của chính sách, tạo thuận lợi và đơn giản hóa việc tính, nộp thuế cho doanh nghiệp phù hợp với thực tiễn và thông lệ quốc tế, tại khoản 3 Điều 11 dự thảo Luật đã bổ sung nội dung quy định về phương pháp tính thuế đơn giản đối với doanh nghiệp có quy mô siêu nhỏ như sau:

*“3. Doanh nghiệp có tổng doanh thu năm không quá 03 tỷ đồng quy định tại điểm a khoản 2 Điều 10 Luật này, trong trường hợp xác định được doanh thu nhưng không xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động sản xuất, kinh doanh thì kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo tỷ lệ phần trăm (%) trên doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ, cụ thể như sau:*

*a) Phân phối, cung cấp hàng hóa: 0,3%.*

b) Sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hóa, xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu: 1,2%.

c) Dịch vụ, xây dựng không bao thầu nguyên vật liệu: 1,5%. Riêng hoạt động cho thuê tài sản, đại lý bảo hiểm, đại lý xổ số, đại lý bán hàng đa cấp 4%.

d) Hoạt động khác: 0,5%.”.

## 12. Về lược bỏ quy định về nơi nộp thuế TNDN

Tại Điều 12 Luật thuế TNDN hiện hành có quy định về nơi nộp thuế và việc phân cấp, quản lý sử dụng nguồn thuế thu được. Tuy nhiên, Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/7/2020, đã có quy định chung về nơi nộp thuế như sau: “Người nộp thuế thực hiện khai thuế, tính thuế tại cơ quan thuế địa phương có thẩm quyền nơi có trụ sở. Trường hợp người nộp thuế hạch toán tập trung tại trụ sở chính, có đơn vị phụ thuộc tại đơn vị hành chính cấp tỉnh khác nơi có trụ sở chính thì người nộp thuế khai thuế tại trụ sở chính và tính thuế, phân bổ nghĩa vụ thuế phải nộp theo từng địa phương nơi được hưởng nguồn thu NSNN. Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định chi tiết khoản này”(khoản 3 Điều 42).

Theo đó, để đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ, tránh chồng chéo, xung đột trong quy định của hệ thống pháp luật, Luật thuế TNDN chỉ quy định các nội dung về chính sách thuế, những nội dung về quản lý thuế, phân cấp quản lý, sử dụng nguồn thu ngân sách cần thực hiện theo quy định của Luật Quản lý thuế và Luật NSNN theo đúng phạm vi điều chỉnh của từng luật. Do vậy, tại dự thảo Luật đã lược bỏ nội dung quy định về nơi nộp thuế tại Điều 12 Luật thuế TNDN hiện hành.

## 13. Về ưu đãi thuế TNDN

Trước năm 2009, theo quy định của Luật thuế TNDN năm 2003, chính sách ưu đãi thuế TNDN được thực hiện dựa trên lĩnh vực, ngành nghề ưu đãi đầu tư và địa bàn ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư<sup>5</sup>. Kể từ năm 2009, theo Luật thuế TNDN hiện hành và các Luật sửa đổi, bổ sung thì các lĩnh vực, ngành nghề được hưởng ưu đãi thuế đã quy định cụ thể tại Luật thuế TNDN (không áp dụng theo Danh mục lĩnh vực ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư). Theo đó so với số lĩnh vực ưu đãi đầu tư theo pháp luật về đầu tư, số lĩnh vực được ưu đãi thuế TNDN đã được thu gọn hơn, còn 30 nhóm lĩnh vực được ưu đãi (trong đó 23 nhóm lĩnh vực được áp dụng mức ưu đãi cao nhất, 07 nhóm lĩnh vực áp dụng mức ưu đãi thấp hơn).

Về các mức ưu đãi (thuế suất ưu đãi và miễn, giảm thuế):

- Điều 13 Luật thuế TNDN hiện hành quy định về thuế suất ưu đãi, bao gồm các mức ưu đãi 10%, 15% và 17%. Về thời hạn ưu đãi, ngoài trường hợp

<sup>5</sup> Theo đó, số lượng lĩnh vực được hưởng ưu đãi có tới 79 nhóm lĩnh vực (26 nhóm lĩnh vực đặc biệt ưu đãi đầu tư, 53 nhóm lĩnh vực ưu đãi đầu tư); về địa bàn ưu đãi có 54/63 địa phương có địa bàn các quận, huyện thuộc Danh mục địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn, Danh mục địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn và chưa tính đến các KCN, KKT, KCNC cũng được áp dụng ưu đãi.

áp dụng thuế suất ưu đãi trong suốt thời gian thực hiện dự án (áp dụng đối với mức ưu đãi 10% và 15%) thì còn có mức ưu đãi 10% trong 15 năm, trường hợp đặc biệt thời gian ưu đãi có thể được kéo dài đến 30 năm và mức ưu đãi 17% trong 10 năm.

- Tại Điều 14 Luật thuế TNDN hiện hành còn có quy định về thời gian miễn, giảm thuế, trong đó có 2 mức ưu đãi: (i) miễn thuế tối đa không quá bốn năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá chín năm tiếp theo; (ii) miễn thuế tối đa không quá hai năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá bốn năm tiếp theo. Ưu đãi về thời gian miễn, giảm thuế áp dụng đối với cả dự án đầu tư mới và dự án đầu tư mở rộng.

Với những điều chỉnh, bổ sung về chính sách ưu đãi thuế cùng với những cải cách, nâng cao môi trường kinh doanh, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp đã góp phần quan trọng trong việc nâng cao tính hấp dẫn của môi trường đầu tư trong nước. Hiện nay, Việt Nam được đánh giá là quốc gia có sức hấp dẫn đối với các nhà đầu tư trên nhiều phương diện, trong đó có yếu tố chính sách ưu đãi thuế, nhất là thuế TNDN. Tuy nhiên, thực tiễn thực hiện chính sách ưu đãi thuế TNDN hiện hành cũng đã bộc lộ những nhược điểm, hạn chế cần được nghiên cứu, rà soát lại cho phù hợp, đó là:

+ Tác động của ưu đãi thuế đối với việc phân bổ nguồn lực đầu tư vào các lĩnh vực, địa bàn cần khuyến khích phát triển còn hạn chế. Qua rà soát cho thấy, các doanh nghiệp thường tập trung đầu tư tại những nơi có kết cấu hạ tầng thuận lợi như khu vực Đông Nam Bộ và một số tỉnh thuộc khu vực Đồng bằng sông Hồng (trong đó Thành phố Hồ Chí Minh là địa phương có số lượng doanh nghiệp FDI lớn nhất cả nước, chiếm khoảng 31,7% số lượng doanh nghiệp FDI)<sup>6</sup>. Trong khi đó, các tỉnh miền núi, vùng sâu, vùng xa như Bắc Trung Bộ và Tây Nguyên là hai khu vực có tỷ trọng doanh nghiệp thực hiện đầu tư thấp.

+ Lĩnh vực, địa bàn được hưởng ưu đãi thuế còn dàn trải, cùng với việc lồng ghép nhiều chính sách xã hội trong chính sách thuế đã làm giảm tính trung lập của thuế, làm tăng chi phí ngân sách của việc thực hiện chính sách ưu đãi thuế TNDN. Với tổng số nhóm lĩnh vực ưu đãi thuế TNDN hiện nay là 30 nhóm lĩnh vực, ngành nghề; về địa bàn ưu đãi thuế hiện có 54/63 tỉnh, thành phố thuộc danh mục địa bàn ưu đãi thuế, thêm vào đó là các khu kinh tế (KKT), khu công nghệ cao (KCNC) và các khu công nghiệp (KCN) (trừ KCN tại địa bàn thuận lợi). Theo số liệu thống kê, chỉ tính riêng trong giai đoạn 2016-2020 thì mặc dù số trường hợp được hưởng ưu đãi thuế TNDN chỉ chiếm bình quân khoảng 3% tổng số doanh nghiệp nhưng số thuế TNDN được miễn, giảm chiếm tỷ trọng lớn tới hơn 30% trong số thu thuế TNDN.

Danh mục địa bàn ưu đãi thuế TNDN hiện hành đang áp dụng theo Danh mục địa bàn ưu đãi đầu tư tại Nghị định quy định chi tiết Luật Đầu tư năm 2020

---

<sup>6</sup> Thống kê của Bộ Kế hoạch và Đầu tư đến hết năm 2023, các địa phương có số lượng doanh nghiệp FDI lớn là: Thành phố HCM với 12.398 doanh nghiệp, Hà Nội với 7.363 doanh nghiệp, Bình Dương với 4.217 doanh nghiệp.

(Nghị định số 31/2021/NĐ-CP). Tuy nhiên, qua rà soát danh mục này cho thấy danh sách các địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn và địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn qua nhiều lần sửa đổi (*Nghị định số 108/2006/NĐ-CP ngày 22/9/2006, Nghị định số 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 trước đây và Nghị định số 31/2021/NĐ-CP ngày 26/3/2021 hiện nay*) thì không giảm, thậm chí vẫn bản sau số lượng địa bàn được ưu đãi còn mở rộng hơn so với văn bản trước.

Qua thống kê sơ bộ cho thấy có tổng số hơn 440 huyện, thị xã và thành phố được xếp vào các địa bàn ưu đãi đầu tư (trong tổng số khoảng 710 huyện, thị xã, thành phố thuộc tỉnh của cả nước), trong đó có khoảng 300 huyện, thị xã thuộc địa bàn đặc biệt ưu đãi đầu tư. Phạm vi được hưởng ưu đãi về thuế rộng để làm phát sinh các trường hợp lợi dụng để được hưởng ưu đãi (ví dụ, dưới hình thức giải thể công ty cũ, lập công ty mới, chuyển thu nhập từ dự án không hưởng ưu đãi sang dự án hưởng ưu đãi), làm xói mòn cơ sở thuế.

Ngoài ra, đối với KKT, KCNC thì hiện nay đang áp dụng chung một cơ chế ưu đãi như nhau với mức ưu đãi ngang bằng với ưu đãi dành cho các dự án đầu tư vào các địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn mà không gắn với đặc điểm thực tế và mức độ phát triển, hạ tầng của từng khu. Hiện hành, không có sự phân biệt giữa các KKT thành lập ở những địa bàn có điều kiện KT-XH phát triển với các KKT thành lập ở các địa bàn khó khăn và đặc biệt khó khăn; cũng như giữa các KKT đã đi vào hoạt động ổn định, có hạ tầng phát triển và các KKT mới được thành lập có điều kiện hạ tầng chưa phát triển. Trong đó, đối với các khu đã thành lập thì nhiều khu có phạm vi bao gồm cả địa bàn có điều kiện KT-XH thuận lợi như: KKT cửa khẩu Móng Cái, KKT Đình Vũ Cát Hải... hay các KCNC được thành lập chủ yếu tại các địa bàn thành phố lớn như Hà Nội, thành phố Hồ Chí Minh, Đà Nẵng... mà trong các khu này gồm có cả nhiều các dự án không thuộc lĩnh vực công nghệ cao cần phải khuyến khích, ưu đãi.

Về ảnh hưởng đến thu NSNN, theo số liệu thống kê của Tổng cục thuế về ưu đãi thuế theo điều kiện địa bàn cho thấy: mặc dù số lượng doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế nằm chủ yếu tại địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn nhưng số thuế TNDN được ưu đãi thuế lại chủ yếu tập trung tại địa bàn KCN (*tính riêng trong giai đoạn 2016-2020 số lượng doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế tại địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn và đặc biệt khó khăn trên tổng số doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế theo điều kiện địa bàn bình quân mỗi năm khoảng hơn 79% nhưng số thuế được ưu đãi theo địa bàn KCN trên tổng số thuế được ưu đãi theo điều kiện địa bàn bình quân mỗi năm lại chiếm tới trên 70%*). Điều này cho thấy các doanh nghiệp đầu tư tại địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn chủ yếu là các doanh nghiệp nhỏ, siêu nhỏ, trong khi các doanh nghiệp đầu tư tại KCN đa phần là các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, có quy mô lớn; các KCN tập trung chủ yếu ở địa bàn có điều kiện KT-XH thuận lợi (Hà Nội, Thành phố Hồ Chí Minh, Bình Dương, Đồng Nai, Long An, Bắc Ninh, Hải Dương,...). Do đó, việc rà soát để sắp xếp lại lĩnh vực, ngành nghề ưu đãi thuế và địa bàn ưu đãi thuế, trong đó

có điều chỉnh ưu đãi đối với KCN, KKT sẽ sắp xếp lại đối tượng được hưởng ưu đãi, dần tiến tới ưu đãi đúng đối tượng.

+ Chính sách ưu đãi thuế vẫn còn được lồng ghép trong các luật chuyên ngành. Trong quá trình xây dựng các Luật chuyên ngành thời gian qua, tại một số văn bản Luật vẫn tiếp tục có các quy định về chính sách ưu đãi thuế như Luật Đầu tư, Luật Chuyển giao công nghệ, Luật Đường sắt, Luật Hỗ trợ DNNVV... Việc quy định về chính sách thuế tại các văn bản Luật chuyên ngành như nêu trên đã ảnh hưởng đến tính thống nhất, đồng bộ trong hệ thống pháp luật.

Trước những tồn tại, bất cập nêu trên, tại Nghị quyết số 07-NQ/TW ngày 18/11/2016 của Bộ Chính trị đã đề ra chủ trương và giải pháp: *"Hoàn thiện chính sách thu gắn với cơ cấu lại thu NSNN theo hướng bao quát toàn bộ các nguồn thu, mở rộng cơ sở thu,...; hạn chế tối đa việc lồng ghép chính sách xã hội trong các sắc thuế và chính sách miễn, giảm, giãn thuế, bảo đảm tính trung lập của thuế, góp phần tạo môi trường đầu tư kinh doanh thuận lợi, công bằng, khuyến khích đầu tư, điều tiết thu nhập hợp lý"*.

Gần đây, Quốc hội cũng đã thông qua Nghị quyết số 23/2021/QH15 ngày 28/7/2021 về Kế hoạch tài chính quốc gia và vay, trả nợ 5 năm giai đoạn 2021-2025, trong đó đã đề ra giải pháp: *"Thực hiện các giải pháp khả thi để đạt tỷ lệ huy động cao hơn vào NSNN, khai thác các dự địa thu, mở rộng và chống xói mòn cơ sở thuế, đẩy mạnh chống thất thu, phấn đấu giảm tỷ lệ nợ đọng thuế dưới 5% tổng thu NSNN..... Hạn chế việc lồng ghép các chính sách xã hội trong pháp luật về thuế. rà soát, hoàn thiện các quy định ưu đãi thuế để tránh thất thu, bảo đảm minh bạch, công bằng, khả thi, phù hợp với xu thế phát triển và thông lệ quốc tế...."*.

Thực tiễn kinh nghiệm ở nhiều nước và khuyến nghị của các tổ chức quốc tế cho thấy ưu đãi thuế không phải là yếu tố quyết định đối với các nhà đầu tư khi lựa chọn địa điểm đầu tư mà các yếu tố như đảm bảo ổn định kinh tế vĩ mô, sự ổn định và minh bạch của thể chế có ý nghĩa quan trọng hơn. Theo dõi xu hướng cải cách chính sách thuế TNDN của các nước trên thế giới trong những năm gần đây, một số nước đã thực hiện chủ trương thu hẹp phạm vi ưu đãi, chỉ tập trung cho một số ngành ưu tiên, mũi nhọn (nghiên cứu đổi mới, phát triển KHCN, nông nghiệp, bảo vệ môi trường,...) và vùng đặc biệt khó khăn bên cạnh các giải pháp tạo thuận lợi, giảm bớt chi phí cho nhà đầu tư và tạo môi trường đầu tư hấp dẫn về tổng thể. Bên cạnh đó, việc thực hiện Trụ cột 2 về thuế tối thiểu toàn cầu thời gian tới đây cũng sẽ buộc nhiều quốc gia phải hạn chế việc mở rộng chính sách ưu đãi thuế TNDN để thu hút vốn đầu tư bên ngoài, thay vào đó là chuyển sang áp dụng các biện pháp ưu đãi đầu tư ngoài thuế.

Nghiên cứu kinh nghiệm các nước cho thấy, chính sách ưu đãi thuế được áp dụng khá phổ biến trên thế giới, song cách thức và phương thức áp dụng các nước rất khác nhau. Mỗi loại hình ưu đãi thuế TNDN có những ưu điểm và nhược điểm khác nhau. Các nước phát triển dựa nhiều vào chính sách giảm trừ nghĩa vụ thuế hoặc thu nhập chịu thuế theo đầu tư và dành nhiều sự ưu tiên cho lĩnh vực KHCN và công nghệ thông tin (CNTT), trong khi đó các nước đang

phát triển dựa nhiều vào hình thức miễn, giảm thuế có thời hạn và áp dụng biện pháp ưu đãi về thuế suất. Mỗi quốc gia cần căn cứ vào những đặc điểm, bối cảnh về KT-XH trong nước, về khả năng quản lý và thực thi các chính sách ưu đãi sau khi được ban hành để nghiên cứu, lựa chọn các chính ưu đãi thuế phù hợp. Chính sách ưu đãi thuế không thể thay thế được các nền tảng để đáp ứng các yêu cầu về môi trường kinh doanh cơ bản của các nhà đầu tư. Việc ban hành các chính sách ưu đãi thuế TNDN cần được thực hiện theo những mục tiêu thống nhất, đảm bảo sự nhất quán và phải theo một định hướng phát triển rõ ràng. Kinh nghiệm của các nước cũng đồng thời cho thấy danh mục ngành, nghề được áp dụng ưu đãi phải có tính chọn lọc gắn với các lợi thế của đất nước, tính tới nhu cầu của thị trường ở tầm dài hạn.

Trên cơ sở các chủ trương, định hướng của Nhà nước về hoàn thiện chính sách thuế, theo dõi xu hướng chung của quốc tế, để phát huy hơn nữa hiệu quả của chính sách ưu đãi thuế, tránh tình trạng dàn trải gây xói mòn cơ sở thuế, đồng thời thực hiện mục tiêu mà Bộ Chính trị đã đề ra thì cần phải rà soát, sắp xếp lại ưu đãi thuế cho phù hợp nhằm góp phần tạo sự chuyển biến trong phân bổ nguồn lực, mở rộng cơ sở thu, tập trung khuyến khích ưu đãi thuế vào các ngành sản xuất các sản phẩm có GTGT lớn, lĩnh vực xã hội hóa, KHCN, môi trường, liên quan đến nông nghiệp, nông dân, nông thôn và đầu tư tại các vùng có điều kiện KT-XH khó khăn và đặc biệt khó khăn.

Ngoài ra, trong thực tế cũng phát sinh vướng mắc trong việc áp dụng chính sách ưu đãi thuế đối với một số trường hợp, cụ thể:

*- Về thời điểm bắt đầu tính ưu đãi*

Theo quy định hiện hành, đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao thì thời điểm bắt đầu tính ưu đãi thuế (cả thuế suất và thời gian miễn, giảm) kể từ ngày cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao. Đối với dự án ứng dụng công nghệ cao thì thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thuế suất kể từ ngày cấp Giấy chứng nhận là dự án ứng dụng công nghệ cao, còn thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thời gian miễn, giảm thuế tính kể từ năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư. Các trường hợp ưu đãi thuế khác theo nguyên tắc chung là thời điểm bắt đầu tính ưu đãi về thuế suất từ năm đầu tiên dự án đầu tư mới của doanh nghiệp có doanh thu, thời điểm bắt đầu tính ưu đãi miễn, giảm thuế tính từ năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư.

Do thuế TNDN là tạm nộp theo quý, quyết toán theo năm, đồng thời Luật thuế TNDN cũng quy định trường hợp năm đầu tiên không đủ 12 tháng thì doanh nghiệp có thể chọn thời điểm tính ưu đãi miễn, giảm thuế bắt đầu từ năm tiếp theo nên quy định hiện hành sẽ gây phức tạp, thậm chí không cần thiết vì doanh nghiệp sẽ chọn thời điểm bắt đầu tính ưu đãi từ năm sau. Ngoài ra, một số trường hợp doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao thực tế có thể được cấp Giấy chứng nhận là doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao từ trước khi phát sinh thu nhập chịu thuế nên quy định này sẽ gây thiệt thòi cho doanh nghiệp. Do

đó, để đảm bảo thống nhất, công bằng, bình đẳng và minh bạch, cần sửa đổi quy định về thời điểm tính ưu đãi thuế đối với doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, dự án ứng dụng công nghệ cao cho phù hợp thực tế.

Đối với các trường hợp tương tự như doanh nghiệp KHCN, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ thì điều kiện để áp dụng ưu đãi thuế cũng được căn cứ dựa trên Giấy chứng nhận doanh nghiệp KHCN, Giấy xác nhận ưu đãi Dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ. Theo đó, cần sửa đổi quy định về thời điểm tính ưu đãi thuế đối với các trường hợp này để đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ và tháo gỡ vướng mắc trong thực tiễn thời gian qua.

*- Về áp dụng ưu đãi thuế đối với đầu tư mở rộng (ĐTMR)*

Trước 01/01/2009, theo Luật thuế TNDN năm 2003 và văn bản hướng dẫn quy định doanh nghiệp đang hoạt động có hoạt động ĐTMR thì được ưu đãi đối với phần thu nhập tăng thêm do ĐTMR mang lại. Từ 01/01/2009, Luật thuế TNDN không có quy định về ưu đãi thuế TNDN đối với ĐTMR (chỉ bảo lưu ưu đãi cho những dự án ĐTMR hoàn thành và đi vào sản xuất, kinh doanh trong năm 2009). Thực tế cho thấy doanh nghiệp đang hoạt động bỏ thêm vốn đầu tư cũng mang lại hiệu quả cao, thậm chí có thể cao hơn so với đầu tư mới do có thể tận dụng được thị phần, lợi thế thương mại sẵn có. Tuy nhiên, do Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12 không có quy định ưu đãi thuế nên chưa tạo động lực khuyến khích, thu hút đầu tư để góp phần vào việc phân bổ nguồn lực có hiệu quả. Vì vậy, để đáp ứng yêu cầu thực tiễn, Luật thuế TNDN số 32/2013/QH13 đã bổ sung quy định miễn thuế, giảm thuế đối với dự án ĐTMR lắp đặt dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô sản xuất, đổi mới công nghệ sản xuất.

Thực tế thực hiện đã phát sinh vướng mắc vì song song với việc bổ sung ưu đãi cho dự án ĐTMR, từ ngày 01/01/2014, Luật số 32/2013/QH13 đã quy định đối tượng được hưởng ưu đãi thuế TNDN căn cứ theo “dự án đầu tư” thay vì ưu đãi theo “pháp nhân” như quy định tại các Luật thuế TNDN trước đó. Tuy nhiên, tại Luật số 32/2013/QH13 có quy định tiêu thức xác định và mức ưu đãi khác nhau đối với dự án đầu tư mới và dự án ĐTMR. Trong đó, Luật quy định dự án ĐTMR được lựa chọn hưởng ưu đãi cho thời gian còn lại theo mức ưu đãi của dự án ban đầu hoặc thời gian miễn giảm thuế (không áp dụng thuế suất ưu đãi) theo dự án đầu tư mới cùng điều kiện ưu đãi.

Qua quá trình đánh giá kết quả thực hiện Luật thuế TNDN hiện hành đã có một số ý kiến cho rằng quy định yêu cầu hạch toán riêng thu nhập từ dự án ĐTMR với dự án đầu tư ban đầu, nhất là các trường hợp đầu tư trên cùng địa điểm, cùng lĩnh vực, ngành nghề là không thực sự phù hợp. Điều này gây ảnh hưởng đến công tác cải cách hành chính trong lĩnh vực thuế và gây khó khăn trong công tác quản lý và kê khai, nộp thuế của doanh nghiệp.

Để phù hợp nhu cầu đầu tư của nhà đầu tư, hiện hành pháp luật về đầu tư cho phép doanh nghiệp được thực hiện dự án đầu tư mới và dự án ĐTMR, vì vậy, trên thực tế vẫn luôn tồn tại hai loại dự án đầu tư này. Theo đó, để tháo gỡ

khó khăn trong quá trình thực hiện, đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật, tiếp tục tạo động lực khuyến khích đầu tư, cần sửa đổi để doanh nghiệp được lựa chọn hưởng ưu đãi thuế (thuế suất và thời gian miễn, giảm thuế) đối với phần thu nhập từ thực hiện đầu tư mở rộng theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (nếu có) và không yêu cầu doanh nghiệp phải hạch toán riêng thu nhập từ đầu tư mới với thu nhập từ đầu tư mở rộng. Trường hợp dự án đang hoạt động đã hết thời gian hưởng ưu đãi, doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế đối với phần thu nhập tăng thêm từ dự án đầu tư mở rộng theo mức đang áp dụng như hiện nay (được hưởng thời gian miễn thuế, giảm thuế bằng với thời gian miễn thuế, giảm thuế áp dụng đối với dự án đầu tư mới trên cùng địa bàn, lĩnh vực ưu đãi thuế TNDN; không ưu đãi về thuế suất), đồng thời, doanh nghiệp phải hạch toán riêng thu nhập từ đầu tư mở rộng để áp dụng ưu đãi.

*- Về chính sách đối với lĩnh vực báo chí*

Hiện hành, cơ quan báo chí được áp dụng ưu đãi thuế TNDN đối với thu nhập từ hoạt động báo in (kể cả quảng cáo trên báo in) với thuế suất là 10%. Theo kiến nghị của các cơ quan báo chí và Bộ Thông tin và Truyền thông, bên cạnh hoạt động báo in, cơ quan báo chí có nhiều loại hình hoạt động báo chí khác (báo nói, báo hình, báo điện tử) đều để phục vụ nhiệm vụ chính trị, cung cấp thông tin thiết yếu. Ngoài ra, nguồn thu của báo chí chủ yếu dựa vào quảng cáo, nhưng cùng với sự phát triển của công nghệ, nhất là truyền thông xã hội, mạng xã hội phát triển bùng nổ dẫn đến nguồn thu từ quảng cáo của báo chí sụt giảm rất lớn. Trước tình hình nguồn thu từ hoạt động báo chí không còn nhiều (do suy giảm nguồn thu từ hoạt động báo in cũng như nguồn thu từ hoạt động quảng cáo nói chung) thì việc hạch toán riêng các nguồn thu để khai, nộp thuế cũng ảnh hưởng đến hoạt động của cơ quan báo chí. Theo đó cũng cần nghiên cứu sửa đổi, bổ sung quy định về áp dụng chính sách ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp cho tất cả các loại hình báo chí, tạo điều kiện hỗ trợ cho báo chí.

Từ các nội dung báo cáo nêu trên, nhằm thể chế hóa các định hướng, chủ trương của Đảng và Nhà nước về hoàn thiện chính sách ưu đãi thuế TNDN, cơ cấu lại thu NSNN theo hướng bền vững; rà soát, sắp xếp lại ưu đãi thuế cho phù hợp nhằm góp phần tạo sự chuyển biến trong phân bổ nguồn lực, mở rộng cơ sở thu, tập trung khuyến khích ưu đãi thuế vào các ngành sản xuất các sản phẩm có giá trị gia tăng cao, lĩnh vực xã hội hóa, KH-CN, môi trường, liên quan đến nông nghiệp, nông dân, nông thôn và đầu tư tại các vùng có điều kiện KT-XH khó khăn và đặc biệt khó khăn; sửa đổi, bổ sung các quy định nhằm tháo gỡ vướng mắc, khó khăn trong triển khai thực hiện qua đó phát huy vai trò, hiệu quả của chính sách ưu đãi thuế TNDN trong thúc đẩy đầu tư và phát triển KT-XH, đồng thời đảm bảo tính đồng bộ, thống nhất của hệ thống pháp luật, phù hợp với thông lệ quốc tế và xu hướng phát triển, Bộ Tài chính đề xuất sửa đổi, bổ sung các quy định về ưu đãi thuế TNDN như sau:

***13.1. Về sửa đổi, bổ sung các quy định liên quan đến nguyên tắc, ngành, nghề và địa bàn áp dụng ưu đãi***

### **a) Về nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế**

Quy định cụ thể các nguyên tắc áp dụng ưu đãi thuế TNDN căn cứ theo ngành, nghề ưu đãi, địa bàn ưu đãi được quy định cụ thể tại Luật này và quy định trường hợp các luật khác có quy định về ưu đãi thuế TNDN khác với quy định của Luật này thì thực hiện theo quy định của Luật này, qua đó, đảm bảo tính thống nhất trong thực thi pháp luật, tránh việc quy định ưu đãi dàn trải tại các văn bản Luật chuyên ngành khác. Nội dung quy định tại khoản 1 Điều 12 dự thảo Luật như sau:

*“Điều 12. Nguyên tắc, đối tượng áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp*

*1. Doanh nghiệp được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo ngành, nghề ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp quy định tại Điều này. Mức ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thực hiện theo quy định tại Điều 13, Điều 14 của Luật này.*

*Trường hợp các luật khác có quy định về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp khác với quy định của Luật này thì thực hiện theo quy định của Luật này.”*

### **b) Về ngành, nghề ưu đãi thuế TNDN**

Quy định chi tiết về ngành, nghề được ưu đãi trên cơ sở cơ bản kế thừa lĩnh vực, ngành nghề được ưu đãi thuế theo quy định hiện hành, bao gồm cả những nội dung đã được quy định tại các văn bản dưới Luật nhưng có rà soát, sắp xếp hợp lý hóa để tránh trùng lặp, đảm bảo phát huy hiệu quả, tính khả thi, minh bạch trong thực hiện, phù hợp với thực tiễn và xu hướng phát triển, góp phần mở rộng cơ sở thuế, cơ cấu lại NSNN theo hướng bền vững. Theo dự thảo Luật, các ngành, nghề được ưu đãi thuế chia theo 21 nhóm ngành, nghề quy định từ điểm a đến điểm v khoản 2 Điều 12 dự thảo Luật, cụ thể:

- Lược bỏ các ngành, nghề ưu đãi đối với: phát triển công nghệ sinh học, tinh chế thức ăn gia súc, gia cầm, thủy sản, phát triển ngành nghề truyền thống, dự án sản xuất có quy mô vốn đầu tư tối thiểu 6.000 tỷ đồng để giảm bớt các chính sách ưu đãi mang tính trùng lặp, dàn trải theo các chủ trương của Đảng và Nhà nước.

- Giữ các ngành, nghề quy định từ điểm a đến điểm g, từ điểm k đến điểm o và từ điểm q đến điểm u tại Điều 12 dự thảo Luật để tiếp tục được áp dụng ưu đãi về thuế TNDN như quy định hiện hành.

- Bổ sung các ngành, nghề ưu đãi đã được quy định cụ thể chính sách ưu đãi thuế TNDN (thuế suất ưu đãi và miễn, giảm thuế) tại Luật Đầu tư năm 2020 để đảm bảo tính thống nhất của hệ thống pháp luật (Nội dung quy định tại điểm h và điểm i khoản 2 Điều 12 dự thảo Luật).

- Bổ sung dự án đầu tư kinh doanh cơ sở kỹ thuật hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa, cơ sở ươm tạo doanh nghiệp nhỏ và vừa; đầu tư kinh doanh khu làm việc chung hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa khởi nghiệp sáng tạo theo quy định

của Luật Hỗ trợ DNNVV (Nội dung quy định tại điểm p khoản 2 Điều 12 dự thảo Luật).

- Bổ sung hoạt động báo chí (bao gồm cả quảng cáo trên báo) nói chung (thay vì chỉ hoạt động báo in như hiện nay) thuộc ngành, nghề được áp dụng ưu đãi thuế TNDN. Nội dung quy định từ điểm v khoản 2 Điều 2 dự thảo Luật.

Theo đó, các ngành, nghề ưu đãi thuế TNDN được quy định cụ thể tại khoản 2, Điều 2 dự thảo Luật như sau:

*“2. Ngành, nghề ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp bao gồm:*

*a) Ứng dụng công nghệ cao thuộc danh mục công nghệ cao được ưu tiên đầu tư 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.*

*b) Sản xuất sản phẩm phần mềm; sản xuất sản phẩm nội dung thông tin số ưu tiên phát triển; cung cấp dịch vụ công nghệ thông tin quan trọng do Chính phủ quy định.*

*c) Sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ thuộc Danh mục sản phẩm công nghiệp hỗ trợ ưu tiên phát triển do Chính phủ quy định đáp ứng một trong các tiêu chí:*

*- Sản phẩm công nghiệp hỗ trợ cho công nghệ cao theo quy định của Luật công nghệ cao.*

*- Sản phẩm công nghiệp hỗ trợ cho sản xuất sản phẩm các ngành dệt - may, da - giày, điện tử - tin học, sản xuất lắp ráp ô tô, cơ khí chế tạo mà các sản phẩm này tính đến ngày 01 tháng 01 năm 2026 trong nước chưa sản xuất được hoặc đã sản xuất được nhưng phải có Giấy chứng nhận phù hợp tiêu chuẩn kỹ thuật của Liên minh Châu Âu (các tiêu chuẩn do Ủy ban tiêu chuẩn hóa Châu Âu CEN - European Committee for Standardization ban hành) hoặc tương đương (nếu có).*

*d) Sản xuất năng lượng tái tạo, năng lượng sạch, năng lượng từ việc tiêu hủy chất thải; phát triển công nghệ sinh học; bảo vệ môi trường; sản xuất vật liệu composit, các loại vật liệu xây dựng nhẹ, vật liệu quý hiếm.*

*đ) Đầu tư phát triển nhà máy nước, nhà máy điện, hệ thống cấp thoát nước; cầu, đường bộ, đường sắt; cảng hàng không, cảng biển, cảng sông; sân bay, nhà ga và công trình cơ sở hạ tầng đặc biệt quan trọng khác do Thủ tướng Chính phủ quyết định.*

*e) Doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao theo quy định của Luật Công nghệ cao; doanh nghiệp khoa học và công nghệ theo quy định của Luật Khoa học và công nghệ.*

*g) Dự án đầu tư trong lĩnh vực sản xuất, có quy mô vốn đầu tư tối thiểu*

mười hai nghìn tỷ đồng, sử dụng công nghệ phải được thẩm định theo quy định của Luật công nghệ cao, Luật khoa học và công nghệ, thực hiện giải ngân tổng vốn đầu tư đăng ký không quá năm năm kể từ ngày được phép đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư.

h) Đầu tư thành lập (bao gồm cả thành lập mới và mở rộng) các trung tâm đổi mới sáng tạo, trung tâm nghiên cứu và phát triển có quy mô vốn đầu tư từ 3.000 tỷ đồng trở lên, thực hiện giải ngân tối thiểu 1.000 tỷ đồng trong thời hạn 03 năm kể từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư hoặc chấp thuận chủ trương đầu tư; trung tâm đổi mới sáng tạo quốc gia được thành lập theo quyết định của Thủ tướng Chính phủ.

i) Dự án đầu tư thuộc ngành, nghề ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp quy định tại các điểm a, b, c, d, đ khoản này có quy mô vốn đầu tư từ 30.000 tỷ đồng trở lên, thực hiện giải ngân tối thiểu 10.000 tỷ đồng trong thời hạn 03 năm kể từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư hoặc chấp thuận chủ trương đầu tư.

k) Trồng, chăm sóc, bảo vệ rừng; sản xuất, nhân và lai tạo giống cây trồng, vật nuôi; đầu tư bảo quản nông sản sau thu hoạch, bảo quản nông sản, thủy sản và thực phẩm; sản xuất, khai thác và tinh chế muối, trừ sản xuất muối quy định tại khoản 1 Điều 4 của Luật này.

l) Nuôi trồng lâm sản.

m) Cây trồng, rừng trồng, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, chế biến nông sản, thủy sản.

Thu nhập từ chế biến nông sản, thủy sản quy định tại điểm này phải đáp ứng các điều kiện quy định tại khoản 3 Điều 4 của Luật này.

n) Sản xuất thép cao cấp; sản xuất sản phẩm tiết kiệm năng lượng; sản xuất máy móc, thiết bị phục vụ cho sản xuất nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp; sản xuất thiết bị tưới tiêu; sản xuất thức ăn gia súc, gia cầm, thủy sản.

o) Sản xuất, lắp ráp ô tô.

p) Đầu tư kinh doanh cơ sở kỹ thuật hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa, cơ sở ươm tạo doanh nghiệp nhỏ và vừa; đầu tư kinh doanh khu làm việc chung hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa khởi nghiệp sáng tạo theo quy định của Luật Hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa.

q) Quỹ tín dụng nhân dân, tổ chức tài chính vi mô, ngân hàng hợp tác xã.

r) Hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp, trừ hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã quy định tại khoản 1 Điều 4 của Luật này.

s) Xã hội hóa trong các lĩnh vực giáo dục - đào tạo, dạy nghề, y tế, văn hóa, thể thao, môi trường theo Danh mục loại hình, tiêu chí quy mô, tiêu chuẩn do Thủ tướng Chính phủ quy định; giám định tư pháp.

t) Đầu tư - kinh doanh nhà ở xã hội để bán, cho thuê, cho thuê mua đối với các đối tượng quy định tại Điều 76 của Luật Nhà ở.

u) Xuất bản theo quy định của Luật Xuất bản.

v) Báo chí (bao gồm cả quảng cáo trên báo) theo quy định của Luật Báo chí.”.

**c) Về địa bàn ưu đãi thuế TNDN**

Bổ sung quy định địa bàn ưu đãi thuế TNDN do Chính phủ quy định, bao gồm: Địa bàn có điều kiện KT-XH đặc biệt khó khăn; Địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn; khu kinh tế, khu công nghệ cao (bao gồm cả khu nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, khu công nghệ thông tin tập trung do Thủ tướng Chính phủ quyết định thành lập). Nội dung sửa đổi, bổ sung được quy định tại khoản 3 Điều 12 dự thảo Luật như sau:

“3. Địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do Chính phủ quy định, bao gồm:

a) Địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn.

b) Địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn.

c) Khu kinh tế, khu công nghệ cao (bao gồm cả khu nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, khu công nghệ thông tin tập trung do Thủ tướng Chính phủ quyết định thành lập).”.

**d) Về trường hợp doanh nghiệp đáp ứng nhiều điều kiện ưu đãi**

- Bổ sung quy định nguyên tắc doanh nghiệp được lựa chọn điều kiện có lợi nhất và thực hiện ổn định trong toàn bộ thời gian hưởng ưu đãi nhằm đảm bảo việc thực hiện được thống nhất, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp và cơ quan thuế. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 4 Điều 12 dự thảo Luật như sau:

“4. Trường hợp khoản thu nhập của doanh nghiệp đáp ứng nhiều điều kiện ưu đãi thuế khác nhau thì doanh nghiệp được lựa chọn áp dụng theo điều kiện có lợi nhất. Việc lựa chọn được thực hiện ổn định trong toàn bộ thời gian hưởng ưu đãi.”.

- Bổ sung quy định xác định thời gian hưởng ưu đãi còn lại trong trường hợp doanh nghiệp đang hưởng ưu đãi nhưng chuyển đổi sang điều kiện ưu đãi khác trên cơ sở Luật hóa quy định tại các văn bản dưới Luật hiện hành. Cụ thể nội dung quy định tại điểm a khoản 4 Điều 12 dự thảo Luật như sau:

“a) Trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp mà lựa chọn chuyển sang áp dụng ưu đãi thuế theo tiêu chí khác có mức ưu đãi thuế có lợi hơn thì phải trừ đi thời gian ưu đãi (số năm đã áp dụng miễn, giảm và thuế suất ưu đãi) đã hưởng.”.

- Bổ sung quy định chuyển tiếp đối với trường hợp doanh nghiệp đã hết thời gian hưởng ưu đãi sau đó đáp ứng các tiêu chí đối với doanh nghiệp, dự án thuộc ngành, nghề công nghệ cao, khoa học và công nghệ, công nghiệp hỗ trợ để

đảm bảo chính sách ưu đãi khuyến khích phát triển lĩnh vực công nghệ cao, khoa học và công nghệ, công nghiệp hỗ trợ, đảm bảo minh bạch, thuận lợi trong thực hiện. Cụ thể nội dung quy định tại điểm b khoản 4 Điều 12 dự thảo Luật như sau:

*“b) Trường hợp doanh nghiệp đã hưởng hết ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp mà được cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp công nghệ cao, Giấy chứng nhận doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, Giấy chứng nhận doanh nghiệp khoa học và công nghệ, Giấy chứng nhận dự án ứng dụng công nghệ cao, Giấy xác nhận ưu đãi dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ thì được hưởng ưu đãi cho thời gian còn lại được xác định bằng mức ưu đãi áp dụng cho doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học công nghệ, dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ quy định tại khoản 2 Điều 12 của Luật này trừ đi thời gian ưu đãi đã hưởng (số năm đã áp dụng miễn, giảm và thuế suất ưu đãi).”.*

- Bổ sung quy định việc chuyển tiếp ưu đãi đối với doanh nghiệp có hoạt động thuộc các ngành, nghề được áp dụng thuế suất ưu đãi trong suốt thời gian hoạt động để đảm bảo chính sách ưu đãi, khuyến khích phát triển đối với nông nghiệp, nông dân, nông thôn, doanh nghiệp quy mô nhỏ..., đồng thời giao Chính phủ quy định chi tiết để phù hợp với thực tiễn các trường hợp phát sinh. Cụ thể nội dung quy định tại điểm c khoản 4 Điều 12 Dự thảo Luật như sau:

*“c) Trường hợp một khoản thu nhập của doanh nghiệp vừa đáp ứng điều kiện ưu đãi về thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp tại khoản 2, khoản 3, khoản 5 Điều 13 và doanh nghiệp tại khoản 2 Điều 10 của Luật này, vừa đáp ứng điều kiện ưu đãi theo lĩnh vực ưu đãi khác hoặc theo địa bàn ưu đãi mà doanh nghiệp lựa chọn hưởng ưu đãi theo lĩnh vực khác hoặc theo địa bàn ưu đãi thì sau khi hết thời gian ưu đãi theo lĩnh vực ưu đãi khác hoặc theo địa bàn ưu đãi (bao gồm cả thời gian miễn thuế, giảm thuế và thuế suất ưu đãi) thì được chuyển sang áp dụng mức thuế suất đối với ngành, nghề quy định tại khoản 2, khoản 3, khoản 5 Điều 13 của Luật này và doanh nghiệp tại khoản 2 Điều 10 của Luật này cho thời gian còn lại.*

*Chính phủ quy định chi tiết khoản này.”.*

***đ) Về áp dụng ưu đãi thuế TNDN theo tiêu chí địa bàn***

Bổ sung quy định về áp dụng ưu đãi thuế TNDN theo tiêu chí địa bàn để luật hóa quy định đã được thực hiện ổn định tại văn bản dưới Luật, qua đó, đảm bảo sự ổn định, minh bạch của chính sách. Nội dung quy định tại khoản 5 Điều 12 Dự thảo Luật như sau:

*“5. Áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo tiêu chí địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.*

*a) Doanh nghiệp có dự án đầu tư sản xuất hưởng ưu đãi thuế theo tiêu chí địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp mà có phát sinh thu nhập từ cung*

*cấp sản phẩm, hàng hóa do dự án sản xuất ra ngoài địa bàn thực hiện dự án đầu tư thì cũng được hưởng ưu đãi thuế đối với khoản thu nhập này.*

*b) Dự án đầu tư trong lĩnh vực thương mại, dịch vụ tại địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp chỉ được hưởng ưu đãi đối với thu nhập của dự án đầu tư phát sinh tại địa bàn thực hiện dự án đầu tư.*

*c) Dự án đầu tư trong khu công nghệ cao mà không thuộc lĩnh vực công nghệ cao thì không được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo tiêu chí dự án đầu tư tại khu công nghệ cao.”.*

***e) Về nguyên tắc chuyển tiếp ưu đãi***

Bổ sung quy định về nguyên tắc chuyển tiếp ưu đãi khi pháp luật có thay đổi, bao gồm cả trường hợp doanh nghiệp có dự án đầu tư không thuộc diện được hưởng ưu đãi theo pháp luật trước đó nhưng thuộc diện hưởng ưu đãi theo quy định mới của Luật. Nội dung quy định tại khoản 6 Điều 12 dự thảo Luật như sau:

*“6. Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp tại thời điểm cấp phép hoặc cấp giấy chứng nhận đầu tư hoặc được phép đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư. Trường hợp pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp có thay đổi mà doanh nghiệp đáp ứng điều kiện ưu đãi thuế theo quy định của pháp luật mới được sửa đổi, bổ sung thì doanh nghiệp được quyền lựa chọn hưởng ưu đãi về thuế suất và về thời gian miễn thuế, giảm thuế theo quy định của pháp luật tại thời điểm cấp phép, cấp giấy chứng nhận đầu tư, được phép đầu tư hoặc theo quy định của pháp luật mới được sửa đổi, bổ sung cho thời gian còn lại.*

*Trường hợp doanh nghiệp có dự án đầu tư mà không thuộc diện được hưởng ưu đãi theo quy định của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp trước thời điểm Luật này có hiệu lực nhưng thuộc diện hưởng ưu đãi theo quy định của Luật này thì được áp dụng ưu đãi theo quy định của Luật này cho thời gian còn lại kể từ kỳ tính thuế năm 2026.”*

***g) Về các khoản thu nhập khác liên quan trực tiếp đến nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp được ưu đãi thuế***

Bổ sung quy định cụ thể về các khoản thu nhập khác được ưu đãi thuế liên quan trực tiếp đến lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp để luật hóa quy định đã được thực hiện ổn định, không vướng mắc tại các văn bản dưới Luật, cụ thể nội dung quy định tại khoản 7 Điều 12 dự thảo Luật cụ thể như sau:

*“7. Thu nhập được ưu đãi thuế trong lĩnh vực nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp tại Luật này bao gồm cả thu nhập từ thanh lý tài sản dự án là sản phẩm nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp và thu nhập từ việc bán phế liệu, phế phẩm là sản phẩm nông nghiệp, lâm nghiệp, ngư nghiệp, diêm nghiệp.”*

***h) Về việc áp dụng ưu đãi thuế đối đối trường hợp trong kỳ tính thuế đầu tiên dưới 12 tháng***

Bổ sung quy định về việc áp dụng ưu đãi thuế đối với trường hợp trong kỳ tính thuế đầu tiên dưới 12 tháng để luật hóa quy định đã được thực hiện ổn định tại văn bản dưới Luật, cụ thể quy định tại khoản 8 Điều 12 dự thảo Luật như sau:

*“8. Trường hợp trong kỳ tính thuế đầu tiên có doanh thu hoặc trong kỳ tính thuế đầu tiên có thu nhập từ dự án đầu tư của doanh nghiệp (bao gồm cả dự án đầu tư mới, dự án đầu tư mở rộng, doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ) có thời gian phát sinh doanh thu, thu nhập được hưởng ưu đãi thuế dưới 12 (mười hai) tháng, doanh nghiệp được lựa chọn hưởng ưu đãi thuế (thuế suất hoặc miễn thuế, giảm thuế) đối với dự án đầu tư ngay từ kỳ tính thuế đầu tiên đó hoặc đăng ký với cơ quan thuế thời gian bắt đầu được hưởng ưu đãi thuế từ kỳ tính thuế tiếp theo. Trường hợp doanh nghiệp đăng ký thời gian ưu đãi thuế vào kỳ tính thuế tiếp theo thì phải xác định số thuế phải nộp của kỳ tính thuế đầu tiên để nộp vào Ngân sách Nhà nước theo quy định.”.*

***i) Về việc kế thừa các nghĩa vụ, quyền lợi ưu đãi trong một số trường hợp***

Bổ sung quy định về việc kế thừa các nghĩa vụ, quyền lợi trong trường hợp doanh nghiệp sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp trên cơ sở kế thừa quy định hiện hành tại các văn bản dưới Luật, cụ thể nội dung quy định tại khoản 9 Điều 12 dự thảo Luật như sau:

*“9. Doanh nghiệp thành lập hoặc doanh nghiệp có dự án đầu tư từ việc sáp nhập, hợp nhất chia, tách, chuyển đổi chủ sở hữu, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp có trách nhiệm thực hiện nghĩa vụ nộp thuế thu nhập doanh nghiệp (kể cả tiền phạt nếu có), đồng thời được kế thừa các ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (kể cả các khoản lỗ chưa được kết chuyển) của doanh nghiệp hoặc dự án đầu tư trước khi chuyển đổi, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất nếu tiếp tục đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, điều kiện chuyển lỗ theo quy định của pháp luật.”*

***13.2. Về sửa đổi, bổ sung mức thuế suất ưu đãi và thời gian áp dụng ưu đãi***

***a) Về quy định áp dụng thuế suất 10% trong 15 năm***

Giữ nguyên quy định áp dụng thuế suất 10% trong 15 năm đối với các ngành, nghề đang được áp dụng chính sách ưu đãi này theo quy định của Luật hiện hành nhưng có bổ sung các ngành, nghề đã được quy định tại Luật Đầu tư và sửa đổi quy định áp dụng đối với dự án đầu tư mới tại khu kinh tế. Cụ thể nội dung quy định từ điểm a đến điểm d, khoản 1 Điều 13 dự thảo Luật như sau:

***“Điều 13. Thuế suất ưu đãi***

***1. Áp dụng thuế suất 10% trong 15 năm đối với:***

a) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới thuộc ngành, nghề quy định tại các điểm a, b, c, d, đ và e khoản 2 Điều 12 của Luật này;

b) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư thuộc ngành, nghề quy định tại các điểm g, h và i khoản 2 Điều 12 của Luật này;

c) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới thuộc địa bàn quy định tại điểm a khoản 3 Điều 12 của Luật này;

d) Thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới tại khu công nghệ cao; dự án đầu tư mới tại khu kinh tế nằm trên địa bàn ưu đãi thuế quy định tại các điểm a và b khoản 3 Điều 12 của Luật này. Trường hợp dự án đầu tư tại khu kinh tế mà vị trí thực hiện dự án nằm trên cả địa bàn thuộc địa bàn ưu đãi thuế và địa bàn không thuộc địa bàn ưu đãi thuế thì việc xác định ưu đãi thuế của dự án do Chính phủ quy định.”

**b) Về các ngành, nghề được áp dụng thuế suất ưu đãi 10%**

Giữ nguyên quy định áp dụng thuế suất 10% đối với thu nhập của các doanh nghiệp thuộc địa bàn ưu đãi thuế, ngành, nghề ưu đãi thuế đang được áp dụng chính sách này như quy định của Luật hiện hành. Cụ thể, tại khoản 2 Điều 13 dự thảo Luật quy định như sau:

**“2. Áp dụng thuế suất 10% đối với:**

a) Thu nhập của doanh nghiệp tại địa bàn ưu đãi thuế quy định tại điểm b khoản 3 Điều 12 của Luật này từ hoạt động thuộc ngành, nghề quy định tại các điểm l, m khoản 2 Điều 12 của Luật này.

b) Thu nhập của doanh nghiệp từ hoạt động thuộc ngành, nghề quy định tại các điểm k, s, t khoản 2 Điều 12 của Luật này.

c) Thu nhập của nhà xuất bản từ hoạt động thuộc ngành, nghề quy định tại điểm u khoản 2 Điều 12 của Luật này.

d) Thu nhập của hợp tác xã, liên hiệp hợp tác xã quy định tại điểm r khoản 2 Điều 12 của Luật này không thuộc địa bàn quy định tại khoản 3 Điều 12 của Luật này.

đ) Thu nhập của cơ quan báo chí từ hoạt động báo in thuộc ngành, nghề quy định tại điểm v khoản 2 Điều 12 của Luật này”.

**c) Về các ngành, nghề được áp dụng thuế suất ưu đãi 15%**

Giữ nguyên quy định áp dụng thuế suất ưu đãi 15% trong suốt thời gian hoạt động đối với các ngành, nghề ưu đãi đang được áp dụng chính sách này như hiện hành và bổ sung áp dụng đối với thu nhập của các cơ quan báo chí từ các hoạt động báo chí khác ngoài báo in, cụ thể nội dung quy định khoản 3 Điều 13 dự thảo Luật như sau:

**“3. Áp dụng thuế suất 15% đối với:**

a) Thu nhập của doanh nghiệp không thuộc địa bàn quy định tại khoản 3

*Điều 12 của Luật này từ hoạt động thuộc ngành, nghề quy định tại điểm m khoản 2 Điều 12 của Luật này.*

*b) Thu nhập của cơ quan báo chí từ hoạt động thuộc ngành, nghề quy định tại điểm v khoản 2 Điều 12 của Luật này, trừ quy định tại điểm đ khoản 2 Điều này.”.*

***d) Về các ngành, nghề được áp dụng thuế suất ưu đãi 17% trong 10 năm***

Giữ nguyên quy định áp dụng mức thuế suất ưu đãi 17% trong 10 năm đối với các ngành, nghề đang được áp dụng chính sách ưu đãi này theo quy định của Luật hiện hành, đồng thời, bổ sung quy định áp dụng đối với dự án đầu tư tại khu kinh tế nhưng có vị trí không nằm trên địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn và đối với dự án đầu tư vào ngành, nghề hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa, cụ thể nội dung quy định tại khoản 4 Điều 13 dự thảo Luật như sau:

*“4. Áp dụng thuế suất 17% trong thời gian 10 năm đối với:*

*a) Dự án đầu tư mới thuộc ngành, nghề ưu đãi quy định tại các điểm n, o, p khoản 2 Điều 12 của Luật này.*

*b) Dự án đầu tư mới thực hiện tại địa bàn quy định tại điểm b khoản 3 Điều 12 của Luật này.*

*c) Dự án đầu tư mới tại khu kinh tế không nằm trên địa bàn quy định tại các điểm a, b khoản 3 Điều 12 của Luật này.”.*

***đ) Về ngành, nghề được áp dụng mức thuế suất ưu đãi 17%***

Giữ nguyên quy định áp dụng mức thuế suất ưu đãi 17% đối với thu nhập của Quỹ tín dụng nhân dân, tổ chức tài chính vi mô, ngân hàng hợp tác xã như hiện hành, cụ thể nội dung quy định tại khoản 5 Điều 13 dự thảo Luật như sau:

*“5. Áp dụng thuế suất 17% đối với thu nhập của doanh nghiệp thuộc ngành, nghề quy định tại điểm q khoản 2 Điều 12 của Luật này.”.*

***e) Về tiêu chí kéo dài thời gian được áp dụng thuế suất ưu đãi***

Sửa đổi, bổ sung quy định cụ thể về tiêu chí đối với những trường hợp được xem xét kéo dài thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi trên cơ sở luật hóa các quy định đã được thực hiện ổn định tại các văn bản dưới Luật và quy định của Luật Đầu tư, cụ thể nội dung quy định tại khoản 6 Điều 13 dự thảo Luật như sau:

*“6. Việc kéo dài thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi*

*a) Thủ tướng Chính phủ quyết định việc kéo dài thêm thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi tối đa không quá 15 năm đối với các trường hợp quy định tại các điểm b, c khoản này.*

*b) Dự án đầu tư mới quy định tại các điểm a, b, d, đ khoản 2 Điều 12 của Luật này, có quy mô vốn đầu tư tối thiểu 6.000 tỷ đồng, có ảnh hưởng lớn về*

*kinh tế - xã hội cần đặc biệt khuyến khích.*

*c) Dự án đầu tư quy định tại điểm g khoản 2 Điều 12 của Luật này đáp ứng một trong các tiêu chí sau:*

*- Sản xuất sản phẩm hàng hóa có khả năng cạnh tranh toàn cầu, doanh thu đạt trên 20.000 tỷ đồng/năm chậm nhất sau năm năm kể từ khi có doanh thu từ dự án đầu tư.*

*- Sử dụng thường xuyên trên 6.000 lao động được xác định theo quy định của pháp luật về lao động.*

*- Dự án đầu tư thuộc lĩnh vực hạ tầng kinh tế kỹ thuật, bao gồm: Đầu tư phát triển nhà máy nước, nhà máy điện, hệ thống cấp thoát nước, cầu, đường bộ, đường sắt, cảng hàng không, cảng biển, cảng sông, sân bay, nhà ga, năng lượng mới, năng lượng sạch, công nghiệp tiết kiệm năng lượng, dự án lọc hóa dầu.*

*d) Dự án đầu tư mới quy định tại các điểm h, i khoản 2 Điều 12 của Luật này, Thủ tướng Chính phủ quyết định áp dụng thuế suất ưu đãi giảm không quá 50% mức thuế suất quy định tại khoản 1 Điều này; thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi không quá 1,5 lần so với thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi quy định tại khoản 1 Điều này và được kéo dài thêm không quá 15 năm nhưng không vượt quá thời hạn của dự án đầu tư.”.*

#### ***g) Về thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi***

Giữ nguyên quy định về thời gian bắt đầu áp dụng thuế suất ưu đãi, đồng thời, bổ sung quy định cụ thể đối với các trường hợp doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ, dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ để khắc phục các bất cập, vướng mắc từ thực tiễn, cụ thể nội dung quy định tại khoản 7 Điều 13 dự thảo Luật như sau:

*“7. Thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi quy định tại Điều này được tính từ năm đầu tiên dự án đầu tư mới của doanh nghiệp có doanh thu.*

*Trường hợp doanh nghiệp được cấp Giấy chứng nhận doanh nghiệp công nghệ cao, Giấy chứng nhận doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, Giấy chứng nhận doanh nghiệp khoa học và công nghệ, Giấy chứng nhận dự án ứng dụng công nghệ cao, Giấy xác nhận ưu đãi dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ sau thời điểm phát sinh doanh thu thì thời gian áp dụng thuế suất ưu đãi được tính kể từ năm được cấp Giấy chứng nhận, Giấy xác nhận ưu đãi.”.*

#### ***13.3. Về sửa đổi, bổ sung quy định về miễn, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp***

*a) Giữ nguyên quy định nhằm đảm bảo nguyên tắc áp dụng miễn thuế 04 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 09 năm đối với các ngành, nghề được hưởng thuế suất ưu đãi 10% trong 15 năm như hiện hành, đồng thời, bổ sung quy định việc áp dụng đối với ngành nghề xã hội hóa trên cơ sở Luật hóa quy định hiện hành tại các văn bản dưới Luật, cụ thể nội dung quy định tại khoản 1*

Điều 14 dự thảo Luật như sau:

*“1. Miễn thuế tối đa 04 năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá 09 năm tiếp theo đối với:*

*a) Thu nhập của doanh nghiệp quy định tại khoản 1 Điều 13 của Luật này;*

*b) Thu nhập của doanh nghiệp quy định tại điểm s khoản 2 Điều 12 của Luật này thuộc địa bàn quy định tại các điểm a, b khoản 3 Điều 12 của Luật này; trường hợp không thuộc địa bàn quy định tại các điểm a, b khoản 3 Điều 12 của Luật này được miễn thuế tối đa 04 năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá 05 năm tiếp theo.”.*

*b) Giữ nguyên quy định nhằm đảm bảo nguyên tắc áp dụng miễn thuế 02 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 04 năm đối với các ngành, nghề được hưởng thuế suất ưu đãi 17% trong 10 năm như hiện hành, cụ thể nội dung tại khoản 2 Điều 14 dự thảo Luật như sau:*

*“2. Miễn thuế tối đa 02 năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá 04 năm tiếp theo đối với thu nhập của doanh nghiệp quy định tại khoản 4 Điều 13 của Luật này.”*

*c) Bổ sung quy định về thời gian miễn, giảm thuế đối với các dự án thuộc đối tượng ưu đãi đầu tư đặc biệt đã được quy định tại Luật Đầu tư năm 2020, cụ thể nội dung quy định tại khoản 3 Điều 14 dự thảo Luật như sau:*

*“3. Đối với các dự án đầu tư quy định tại điểm h, i khoản 2 Điều 12 của Luật này, Thủ tướng Chính phủ quyết định kéo dài thời gian miễn thuế, giảm thuế tối đa không quá 1,5 lần thời gian miễn thuế, giảm thuế quy định tại khoản 1 Điều này.”.*

*d) Giữ nguyên quy định về thời gian bắt đầu tính miễn giảm thuế như hiện hành, đồng thời bổ sung quy định cụ thể đối với các trường hợp doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, doanh nghiệp khoa học và công nghệ, dự án ứng dụng công nghệ cao, dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ để tháo gỡ vướng mắc trong thực hiện, đảm bảo phù hợp với quy định của pháp luật chuyên ngành và tính đồng bộ của hệ thống pháp luật, cụ thể nội dung quy định tại khoản 4 Điều 14 dự thảo Luật như sau:*

*“4. Thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm đầu tiên có thu nhập chịu thuế từ dự án đầu tư, trường hợp không có thu nhập chịu thuế trong 03 năm đầu, kể từ năm đầu tiên có doanh thu từ dự án thì thời gian miễn thuế, giảm thuế được tính từ năm thứ 04.*

*Trường hợp doanh nghiệp được cấp Giấy chứng nhận dự án ứng dụng công nghệ cao, Giấy chứng nhận doanh nghiệp công nghệ cao, Giấy chứng nhận doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, Giấy chứng nhận doanh nghiệp khoa học và công nghệ, Giấy xác nhận ưu đãi dự án sản xuất sản phẩm công nghiệp hỗ trợ sau thời điểm phát sinh thu nhập thì thời gian miễn, giảm thuế được tính kể từ năm được cấp Giấy chứng nhận, Giấy xác nhận ưu*

đãi. Trường hợp tại năm cấp Giấy chứng nhận, Giấy xác nhận ưu đãi mà chưa có thu nhập thì thời gian miễn, giảm thuế được tính kể từ năm đầu tiên có thu nhập, nếu trong 03 năm đầu kể từ năm được cấp Giấy chứng nhận, Giấy xác nhận ưu đãi mà doanh nghiệp không có thu nhập chịu thuế thì thời gian miễn, giảm thuế tính từ năm thứ 04 kể từ năm cấp Giấy chứng nhận, Giấy xác nhận ưu đãi.”

**d)** Giữ quy định áp dụng miễn, giảm thuế đối với dự án đầu tư mở rộng như hiện hành, đồng thời có sửa đổi, bổ sung để việc áp dụng ưu đãi thuế đối với dự án đầu tư mở rộng cho phù hợp với tình hình thực tiễn, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp, cụ thể nội dung quy định khoản 5 Điều 14 dự thảo Luật như sau:

“5. Ưu đãi thuế đối với dự án đầu tư mở rộng.

a) Doanh nghiệp có dự án đầu tư phát triển dự án đầu tư đang hoạt động thuộc ngành, nghề, địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp quy định tại Điều 12 của Luật này để mở rộng quy mô sản xuất, nâng cao công suất, đổi mới công nghệ sản xuất (đầu tư mở rộng) đáp ứng các tiêu chí quy định tại khoản 6 Điều này thì phần thu nhập tăng thêm từ đầu tư mở rộng được hưởng ưu đãi thuế theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại và không phải hạch toán riêng khoản thu nhập tăng thêm từ đầu tư mở rộng với thu nhập từ dự án đang hoạt động.

b) Trường hợp dự án đang hoạt động đã hết thời gian hưởng ưu đãi thuế thì khoản thu nhập tăng thêm từ dự án đầu tư mở rộng được miễn thuế, giảm thuế. Thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng bằng với thời gian miễn thuế, giảm thuế áp dụng đối với dự án đầu tư mới cùng ngành, nghề, địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp và được tính từ năm dự án đầu tư hoàn thành số vốn đầu tư đã đăng ký.

Doanh nghiệp phải hạch toán riêng khoản thu nhập tăng thêm từ đầu tư mở rộng để áp dụng ưu đãi. Trường hợp không hạch toán riêng được thì thu nhập từ hoạt động đầu tư mở rộng xác định theo tỷ lệ giữa nguyên giá tài sản cố định đầu tư mới đưa vào sử dụng cho sản xuất, kinh doanh trên tổng nguyên giá tài sản cố định của doanh nghiệp.

c) Ưu đãi thuế quy định tại khoản này không áp dụng đối với các trường hợp đầu tư mở rộng do sáp nhập, mua lại doanh nghiệp hoặc dự án đầu tư đang hoạt động.”.

- Sửa đổi, bổ sung quy định về điều kiện của dự án đầu tư mở rộng được ưu đãi thuế để đảm bảo phù hợp với thực tiễn phát triển KT-XH và hoạt động đầu tư mở rộng của doanh nghiệp. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 6 Điều 14 như sau:

“6. Dự án đầu tư mở rộng được hưởng ưu đãi quy định tại khoản 5 Điều này phải đáp ứng một trong các tiêu chí sau:

a) Nguyên giá tài sản cố định tăng thêm khi dự án đầu tư hoàn thành số vốn đầu tư đã đăng ký đạt mức tối thiểu do Chính phủ quy định tương ứng với

*các trường hợp dự án đầu tư mở rộng thuộc ngành, nghề ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, dự án đầu tư mở rộng thực hiện tại địa bàn ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.*

*b) Tỷ trọng nguyên giá tài sản cố định tăng thêm khi dự án đầu tư hoàn thành số vốn đầu tư đã đăng ký đạt tối thiểu từ 20% so với tổng nguyên giá tài sản cố định trước khi bắt đầu đầu tư mở rộng.*

*c) Công suất thiết kế tăng thêm khi dự án đầu tư hoàn thành số vốn đầu tư đã đăng ký tối thiểu từ 20% so với công suất thiết kế trước khi bắt đầu đầu tư mở rộng.”.*

#### **13.4. Về sửa đổi, bổ sung quy định về các trường hợp miễn, giảm thuế khác**

Điều 15 Luật thuế TNDN hiện hành quy định việc giảm thuế trong một số trường hợp khác gồm có: Doanh nghiệp sử dụng nhiều lao động là người dân tộc thiểu số, doanh nghiệp sản xuất, xây dựng, vận tải sử dụng nhiều lao động nữ được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp bằng số chi thêm cho lao động là người dân tộc thiểu số, lao động nữ; giảm 50% số thuế TNDN đối với thu nhập từ chuyển giao công nghệ thuộc lĩnh vực ưu tiên chuyển giao cho tổ chức, cá nhân ở địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn.

Căn cứ quy định của Luật thuế TNDN nêu trên, theo thẩm quyền được giao và hướng dẫn, tại Điều 17 Nghị định số 218/2023/NĐ-CP và Điều 21 Thông tư số 78/2014/TT-BTC có quy định chi tiết hơn về đối tượng, điều kiện tỷ lệ lao động nữ tối thiểu để được giảm thuế; về nội dung các khoản chi cho lao động nữ, chi cho lao động dân tộc thiểu số tương ứng với phần giảm thuế.

Việc thực hiện quy định đối với các loại thu nhập được giảm thuế nêu trên về cơ bản đã phát huy hiệu quả khuyến khích, hỗ trợ các ngành, lĩnh vực đặc thù theo các chủ trương của Đảng và Nhà nước, nhất là đối với các lĩnh vực xã hội. Do đó, cần luật hóa các quy định này để đảm bảo cơ sở pháp lý cho việc thực hiện ổn định, lâu dài.

Ngoài ra, thời gian gần đây, Đảng và Nhà nước đã có các chủ trương, định hướng nhằm tạo thuận lợi, thúc đẩy sự phát triển của hệ thống doanh nghiệp và nâng cao chất lượng, hiệu quả hoạt động của các đơn vị sự nghiệp công lập. Theo đó cũng đã đặt ra yêu cầu bổ sung thêm các chính sách thuế nhằm thực hiện các mục tiêu và cụ thể hóa chủ trương của Đảng và Nhà nước, cụ thể như sau:

**a)** Sửa đổi, bổ sung các quy định để rõ hơn về điều kiện, nội dung giảm thuế đối với doanh nghiệp sử dụng nhiều lao động nữ, lao động là người dân tộc thiểu số trên cơ sở Luật hóa quy định đang được thực hiện ổn định tại các văn bản dưới Luật. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 1, khoản 2 Điều 15 dự thảo Luật như sau:

#### **“Điều 15. Các trường hợp miễn, giảm thuế khác**

**1. Doanh nghiệp sản xuất, xây dựng, vận tải (trừ đơn vị sự nghiệp, văn**

phòng thuộc các tập đoàn, tổng công ty không trực tiếp sản xuất, kinh doanh) sử dụng từ 10 đến 100 lao động nữ, trong đó số lao động nữ chiếm trên 50% tổng số lao động có mặt thường xuyên hoặc sử dụng thường xuyên trên 100 lao động nữ mà số lao động nữ chiếm trên 30% tổng số lao động có mặt thường xuyên của doanh nghiệp, được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp bằng số chi thêm cho lao động nữ gồm:

- a) Chi đào tạo lại nghề.
- b) Chi phí tiền lương và phụ cấp (nếu có) cho cô giáo dạy ở nhà trẻ, mẫu giáo do doanh nghiệp tổ chức và quản lý.
- c) Chi khám sức khỏe thêm trong năm.
- d) Chi bồi dưỡng cho lao động nữ sau khi sinh con theo mức chi cụ thể do cơ quan có thẩm quyền quy định.
- đ) Lương, phụ cấp trả cho thời gian lao động nữ được nghỉ sau khi sinh con, nghỉ cho con bú theo chế độ nhưng vẫn làm việc.

2. Doanh nghiệp sử dụng nhiều lao động là người dân tộc thiểu số được giảm thuế thu nhập doanh nghiệp bằng số chi thêm cho lao động là người dân tộc thiểu số gồm: chi đào tạo nghề, tiền hỗ trợ về nhà ở, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế cho người dân tộc thiểu số trong trường hợp chưa được Nhà nước hỗ trợ theo chế độ quy định.”.

b) Bổ sung quy định giảm thuế đối với thu nhập của đơn vị sự nghiệp công từ hoạt động cung cấp dịch vụ sự nghiệp công tại địa bàn có điều kiện KT-XH khó khăn (nội dung này đã được báo cáo tại điểm 4.11 Mục II nêu trên). Cụ thể nội dung quy định tại khoản 3 Điều 15 dự thảo Luật như sau:

“3. Doanh nghiệp thực hiện chuyển giao công nghệ thuộc lĩnh vực ưu tiên chuyển giao cho tổ chức, cá nhân ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn, đơn vị sự nghiệp công lập cung cấp dịch vụ sự nghiệp công ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn được giảm 50% số thuế thu nhập doanh nghiệp tính trên phần thu nhập từ chuyển giao công nghệ, thu nhập từ cung cấp dịch vụ sự nghiệp công ở địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn.”.

c) Bổ sung quy định miễn thuế đối với doanh nghiệp chuyển đổi từ hộ kinh doanh lên doanh nghiệp để thực hiện các chủ trương của Đảng và Nhà nước về phát triển khu vực kinh tế tư nhân, cụ thể:

Để phát triển lĩnh vực kinh tế tư nhân, tại Nghị quyết số 10-NQ/TW ngày 03/6/2017 của Hội nghị lần thứ sáu Ban chấp hành Trung ương khóa XII về phát triển kinh tế tư nhân trở thành một động lực quan trọng của nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa, trong đó có nội dung: “Khuyến khích, tạo điều kiện cho các hộ kinh doanh mở rộng quy mô, nâng cao hiệu quả hoạt động, tự nguyện liên kết hình thành các hình thức tổ chức hợp tác hoặc chuyển đổi sang hoạt động kinh doanh theo mô hình doanh nghiệp thông qua các chính sách như: Miễn, giảm thuế TNDN, tiền sử dụng đất trong những năm đầu hoạt động; tư vấn, hướng dẫn thủ tục thành lập doanh nghiệp, xây dựng phương án

*sản xuất kinh doanh;...”.*

Tại Luật Hỗ trợ DNNVV cũng đã có quy định về nguyên tắc xem xét áp dụng chính sách ưu đãi về thuế TNDN như: Doanh nghiệp nhỏ và vừa chuyển đổi từ hộ kinh doanh được miễn, giảm thuế TNDN có thời hạn theo quy định của pháp luật về thuế TNDN (Điều 16).

Theo thống kê, số lượng các hộ kinh doanh lớn, hoạt động chưa minh bạch. Hiện cả nước có khoảng 5,5 triệu hộ kinh doanh trong đó có khoảng 3,5 triệu hộ đã được cấp mã số thuế và khoảng hơn 2 triệu hộ kinh doanh nhỏ lẻ. Theo đánh giá chung, các hộ kinh doanh không muốn chuyển sang thành lập doanh nghiệp là vì đang được thực hiện theo cơ chế thuế khoán đơn giản, dễ dàng hơn, không phải thực hiện chế độ kế toán, không phải đóng bảo hiểm cho người lao động... Để khuyến khích các đối tượng này chuyển đổi sang hoạt động theo Luật doanh nghiệp, cùng với việc thực hiện các giải pháp về đơn giản hóa chế độ kế toán, phương pháp tính thuế,... cần bổ sung chính sách ưu đãi về thuế TNDN đối với doanh nghiệp nhỏ, doanh nghiệp siêu nhỏ được thành lập mới từ hộ kinh doanh và các điều kiện đảm bảo việc thực hiện chính sách đúng đối tượng, tránh lợi dụng.

Vì vậy, đề góp phần khuyến khích hộ kinh doanh chuyển đổi lên doanh nghiệp; tạo điều kiện cho các doanh nghiệp mới thành lập từ hộ kinh doanh tích tụ vốn, phát triển hoạt động sản xuất, kinh doanh; tăng cường tính công khai, minh bạch và lành mạnh nền kinh tế, có thể xem xét miễn thuế trong 02 năm liên tục kể từ khi có thu nhập chịu thuế đối với doanh nghiệp nhỏ, doanh nghiệp siêu nhỏ được thành lập mới từ hộ kinh doanh (tương đương với mức miễn thuế đối với dự án đầu tư mới thuộc một số ngành, nghề ưu đãi hoặc tại địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn), đồng thời cần quy định rõ về điều kiện hưởng ưu đãi, về chuyển tiếp sau thời gian miễn thuế này để đảm bảo minh bạch, thống nhất, đồng bộ với Luật Hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa, đảm bảo chính sách ưu đãi đúng đối tượng, tránh lợi dụng. Cụ thể nội dung quy định tại khoản 4 Điều 15 dự thảo Luật như sau:

*“4. Doanh nghiệp quy định tại các điểm a, b khoản 2 Điều 10 của Luật này thành lập mới từ hộ kinh doanh được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp trong 02 năm liên tục kể từ khi có thu nhập chịu thuế.*

*a) Sau thời gian miễn thuế quy định tại khoản này, trường hợp doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư thuộc ngành nghề, địa bàn ưu đãi thuế thì tiếp tục được hưởng mức ưu đãi (thuế suất ưu đãi và miễn, giảm thuế) tương ứng theo quy định tại các Điều 12, Điều 13 và Điều 14 của Luật này.*

*Hết thời gian miễn thuế và thời gian hưởng ưu đãi thuế (nếu có) quy định tại khoản này, doanh nghiệp thực hiện mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định tại khoản 2 Điều 10 của Luật này.*

*b) Hộ kinh doanh quy định tại khoản này phải đáp ứng điều kiện đã đăng ký và hoạt động theo quy định của pháp luật, đồng thời có thời gian sản xuất, kinh doanh liên tục ít nhất là 12 tháng tính đến ngày được cấp Giấy chứng nhận*

*đăng ký doanh nghiệp lần đầu.*

*c) Doanh nghiệp thành lập mới được miễn thuế, ưu đãi thuế theo quy định tại khoản này là doanh nghiệp đăng ký kinh doanh lần đầu, không bao gồm trường hợp doanh nghiệp thành lập mới mà người đại diện theo pháp luật (trừ trường hợp người đại diện theo pháp luật không phải là thành viên góp vốn), thành viên hợp danh hoặc người có số vốn góp cao nhất đã tham gia hoạt động kinh doanh với vai trò là người đại diện theo pháp luật, thành viên hợp danh hoặc người có số vốn góp cao nhất trong các doanh nghiệp đang hoạt động hoặc đã giải thể nhưng chưa được 12 tháng tính từ thời điểm giải thể doanh nghiệp cũ đến thời điểm thành lập doanh nghiệp mới. ”.*

### **13.5. Về sửa đổi, bổ sung quy định về chuyển lỗ**

Tại Điều 16 Luật thuế TNDN hiện hành quy định: Doanh nghiệp có lỗ được chuyển lỗ sang năm sau; số lỗ này được trừ vào thu nhập tính thuế; thời gian được chuyển lỗ không quá năm năm, kể từ năm tiếp theo năm phát sinh lỗ. Doanh nghiệp có lỗ từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư sau khi đã thực hiện bù trừ theo quy định nếu còn lỗ và doanh nghiệp có lỗ từ hoạt động chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác khoáng sản được chuyển lỗ sang năm sau vào thu nhập tính thuế của hoạt động đó.

Theo thẩm quyền được giao và hướng dẫn, tại Điều 7 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP và tại Điều 9 Thông tư số 78/2014/TT-BTC có quy định chi tiết hơn nội dung về việc xác định số lỗ trong kỳ tính thuế; về thời gian chuyển lỗ đảm bảo tính liên tục.

Việc thực hiện các quy định trên thời gian vừa qua đã mang lại hiệu quả trong hỗ trợ doanh nghiệp, thuận lợi trong thực hiện và cơ bản không phát sinh vướng mắc. Do đó, cần Luật hóa các quy định này để đảm bảo cơ sở pháp lý ổn định, lâu dài.

Đồng thời, để thống nhất, đồng bộ với nội dung đề xuất sửa đổi, bổ sung về bù trừ lỗ lãi của hoạt động chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư như đã đề xuất tại điểm 7 Mục II nêu trên, cần sửa đổi, bổ sung quy định về chuyển lỗ cho phù hợp.

Cùng với đó, bổ sung quy định giao Chính phủ quy định chi tiết về chuyển lỗ của doanh nghiệp để đảm bảo hướng dẫn đầy đủ các nội dung có tính kỹ thuật, phù hợp với yêu cầu quản lý trong từng giai đoạn. Nội dung quy định tại khoản 3 Điều 16 dự thảo Luật.

Cụ thể nội dung quy định tại Điều 16 dự thảo Luật như sau:

#### **“Điều 16. Chuyển lỗ**

*1. Doanh nghiệp có lỗ được chuyển lỗ sang năm sau; số lỗ này được trừ vào thu nhập tính thuế. Thời gian được chuyển lỗ tính liên tục không quá 05 năm, kể từ năm tiếp theo năm phát sinh lỗ.*

*2. Doanh nghiệp có lỗ từ hoạt động chuyển nhượng dự án thăm dò, khai*

*thác, chế biến tài nguyên khoáng sản; chuyển nhượng quyền tham gia dự án thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản; chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản được chuyển lỗ sang năm sau vào thu nhập tính thuế của hoạt động đó. Thời gian chuyển lỗ theo quy định tại khoản 1 Điều này.*

### *3. Chính phủ quy định chi tiết Điều này”.*

Việc sửa đổi, bổ sung theo đề xuất nêu trên là giải pháp để đảm bảo tính đồng bộ của hệ thống pháp luật, khắc phục được các bất cập đang đặt ra trong việc xác định mức lỗ được chuyển trong trường hợp hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp có kết quả lỗ, lãi đan xen liên tục.

### **13.6. Về sửa đổi, bổ sung quy định về trích lập quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp**

Tại Điều 17 Luật thuế TNDN hiện hành có quy định cho phép doanh nghiệp được trích tối đa 10% thu nhập tính thuế hàng năm để lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp và các quy định liên quan đến việc quản lý, sử dụng Quỹ.

Theo thẩm quyền được giao tại Luật, đề tháo gỡ khó khăn vướng mắc trong thực hiện và phù hợp với thực tế, tại khoản 2 Điều 18 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP có quy định cụ thể việc quản lý, sử dụng quỹ trong trường hợp sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp.

Quá trình thực hiện các quy định nêu trên đã phát huy hiệu quả trong việc hỗ trợ nguồn lực để doanh nghiệp chi cho hoạt động phát triển khoa học và công nghệ vừa phục vụ doanh nghiệp, vừa đóng góp cho sự phát triển của lĩnh vực khoa học và công nghệ nói chung, đồng thời việc thực hiện là thuận lợi, cơ bản không phát sinh vướng mắc. Do đó, cần Luật hóa các quy định này để đảm bảo cơ sở pháp lý ổn định, lâu dài.

Ngoài ra, theo quy định tại khoản 2 Điều 17 Luật thuế TNDN hiện hành: *Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ không sử dụng hết là lãi suất trái phiếu kho bạc loại kỳ hạn một năm; Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ sử dụng sai mục đích là lãi phạt chậm nộp theo quy định của Luật Quản lý thuế.* Tuy nhiên, thực tế hiện nay, trái phiếu kho bạc Nhà nước được đấu thầu phát hành và trúng thầu cơ bản không còn loại kỳ hạn 01 năm mà chủ yếu là loại có kỳ hạn dài từ 10 năm trở lên và một phần số lượng trái phiếu có kỳ hạn 5 năm, dẫn đến vướng mắc trong việc xác định lãi suất thu hồi đối với phần trích lập Quỹ sử dụng không hết. Đồng thời, theo Luật Quản lý thuế hiện nay thì lãi phạt tiền chậm nộp thuế đã được quy định thành mức tính tiền chậm nộp. Do vậy, cần phải sửa đổi quy định về lãi suất thu hồi nêu trên cho phù hợp.

Cụ thể nội dung quy định tại khoản 2 và khoản 5 Điều 17 dự thảo Luật như sau:

“2...

*Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ không sử dụng hết là lãi suất trái phiếu kho bạc loại kỳ hạn 05 năm hoặc kỳ hạn 10 năm (trong trường hợp không có loại kỳ hạn 05 năm) phát hành gần thời điểm thu hồi nhất và thời gian tính lãi là hai năm.*

*Lãi suất tính lãi đối với số thuế thu hồi tính trên phần quỹ sử dụng sai mục đích là mức tính tiền chậm nộp theo quy định của Luật Quản lý thuế và thời gian tính lãi là khoảng thời gian kể từ khi trích lập quỹ đến khi thu hồi...”*

*“5. Doanh nghiệp đang hoạt động mà có thay đổi do sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, chuyển đổi chủ sở hữu, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp thì doanh nghiệp mới thành lập, doanh nghiệp nhận sáp nhập từ việc sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp được kế thừa và chịu trách nhiệm về việc quản lý, sử dụng Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của doanh nghiệp trước khi sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, chuyển đổi.”*

### **13.7. Về sửa đổi, bổ sung quy định về điều kiện áp dụng ưu đãi thuế**

Tại Điều 18 Luật thuế TNDN hiện hành đã quy định cụ thể về điều kiện để được áp dụng ưu đãi thuế, về các khoản thu nhập không được áp dụng ưu đãi thuế và nguyên tắc xử lý trong trường hợp doanh nghiệp có nhiều hoạt động sản xuất, kinh doanh nhưng không thể hạch toán riêng thu nhập từ hoạt động được ưu đãi thuế với hoạt động không được ưu đãi thuế thì thực hiện theo phương pháp phân bổ dựa trên tỷ lệ giữa doanh thu của hoạt động ưu đãi thuế trên tổng doanh thu của doanh nghiệp.

Trong quá trình thực hiện đã phát sinh trường hợp doanh nghiệp có nhiều hoạt động sản xuất, kinh doanh mà không thể xác định được riêng doanh thu của hoạt động ưu đãi nhưng có thể xác định được chi phí của hoạt động này cũng như tổng chi phí hoạt động của doanh nghiệp. Xét về bản chất, việc phân bổ thu nhập của hoạt động sản xuất, kinh doanh dựa trên tỷ lệ doanh thu hay chi phí là có tính tương đồng. Để kịp thời giải quyết vướng mắc trong thực hiện, căn cứ thẩm quyền được giao, tại Nghị định số 218/2013/NĐ-CP đã quy định bổ sung phương pháp phân bổ dựa trên chi phí.

Ngoài ra, thực tế hiện nay chưa có hướng dẫn về thủ tục, hồ sơ áp dụng ưu đãi thuế đối với một số trường hợp đặc thù, cụ thể dẫn đến lúng túng, vướng mắc cho cả doanh nghiệp và cơ quan thuế. Đồng thời, tại khoản 5 Điều 15 Luật Đầu tư năm 2020 có quy định cụ thể việc không áp dụng ưu đãi đầu tư đối với dự án đầu tư sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB), trừ dự án sản xuất ô tô, tàu bay, du thuyền, theo đó cũng đặt ra yêu cầu phải sửa đổi, bổ sung các quy định về điều kiện áp dụng ưu đãi thuế để đảm bảo cơ sở pháp lý ổn định lâu dài, tháo gỡ vướng mắc phát sinh và đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật.

Theo đó, cần rà soát, sửa đổi bổ sung các quy định có liên quan đến nội dung này cho phù hợp, cụ thể:

- Bổ sung quy định giao Chính phủ quy định cụ thể các trường hợp đặc thù không áp dụng ưu đãi thuế TNDN ngoài trường hợp sáp nhập, hợp nhất,

chia, tách, chuyển đổi chủ sở hữu, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp đã được quy định cụ thể tại Luật. Nội dung quy định tại khoản 1 Điều 18 dự thảo Luật.

- Bổ sung thêm tiêu chí phân bổ theo chi phí đối với trường hợp doanh nghiệp không hạch toán riêng được thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được ưu đãi thuế. Nội dung quy định tại khoản 2 Điều 18 dự thảo Luật.

- Bổ sung các quy định về việc loại trừ ưu đãi đối với thu nhập từ chế biến tài nguyên khoáng sản, dự án sản xuất hàng hóa chịu thuế TTĐB (trừ dự án sản xuất, lắp ráp ô tô, tàu bay, du thuyền, lọc hóa dầu) để đảm bảo chính sách ưu đãi thuế được thực hiện có chọn lọc, hướng đến các ngành, lĩnh vực cần ưu tiên phát triển cũng như tính đồng bộ, thống nhất với Luật Đầu tư năm 2020. Nội dung quy định tại khoản 3 Điều 18 dự thảo Luật.

- Giao Bộ Tài chính hướng dẫn thủ tục, hồ sơ được hưởng ưu đãi thuế TNDN quy định tại các Điều 4, Điều 13, Điều 14 và Điều 15 dự thảo Luật để đảm bảo tính linh hoạt, phù hợp với yêu cầu quản lý đặt ra trong từng giai đoạn, đảm bảo chính sách ưu đãi được thực hiện chặt chẽ, đúng đối tượng.

Việc sửa đổi, bổ sung theo đề xuất nêu trên sẽ đảm bảo tính đồng bộ của hệ thống pháp luật, tính thống nhất với các nội dung khác có liên quan dự kiến được sửa đổi, bổ sung tại dự thảo Luật, đảm bảo việc thực hiện ưu đãi thuế được chặt chẽ, phù hợp với chủ trương, định hướng của Đảng và Nhà nước, góp phần mở rộng cơ sở thuế.

Cụ thể nội dung quy định tại Điều 18 dự thảo Luật như sau:

*“Điều 18. Điều kiện áp dụng ưu đãi thuế*

*1. Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp quy định tại các Điều 13, 14 và 15 của Luật này áp dụng đối với doanh nghiệp thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ và nộp thuế theo kê khai.*

*Ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo diện dự án đầu tư mới quy định tại các Điều 13 và Điều 14 của Luật này không áp dụng đối với các trường hợp sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, chuyển đổi chủ sở hữu, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp và trường hợp khác do Chính phủ quy định.*

*2. Doanh nghiệp phải hạch toán riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được ưu đãi thuế quy định tại Điều 13 và Điều 14 của Luật này với thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh không 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 tỷ lệ giữa doanh thu hoặc chi phí của hoạt động sản xuất, kinh doanh được ưu đãi thuế trên tổng doanh thu hoặc tổng chi phí của doanh nghiệp.*

*3. Thuế suất 15% và 17% quy định tại khoản 2 Điều 10 và quy định về ưu đãi thuế tại các Điều 4, Điều 12, Điều 13 và Điều 14 của Luật này không áp dụng đối với:*

*a) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng quyền góp vốn; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, trừ nhà ở xã hội quy định tại điểm t khoản*

2 Điều 12 của Luật này; thu nhập từ chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản; thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh ở ngoài Việt Nam;

b) Thu nhập từ hoạt động tìm kiếm, thăm dò và khai thác dầu khí, tài nguyên quý hiếm khác và thu nhập từ hoạt động thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản;

c) Thu nhập từ sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật thuế tiêu thụ đặc biệt, trừ dự án sản xuất, lắp ráp ô tô, tàu bay, du thuyền, lọc hóa dầu.

d) Trường hợp đặc thù theo quy định của Chính phủ.

4. Bộ Tài chính hướng dẫn thủ tục, hồ sơ được hưởng ưu đãi thuế quy định tại các Điều 4, Điều 13, Điều 14 và Điều 15 của Luật này.”.

#### **14. Về bổ sung quy định về thu thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu**

Trong những năm gần đây, hầu hết các quốc gia trên thế giới đều có những thay đổi về chính sách thuế nhằm thích ứng quá trình toàn cầu hóa và những thách thức từ sự phát triển của nền kinh tế số. Theo thống kê của Tổ chức Hợp tác phát triển kinh tế (OECD), giao dịch thương mại nội bộ của các tập đoàn đa quốc gia hiện chiếm trên 30% giá trị thương mại toàn cầu nên rủi ro trốn, tránh thuế là rất cao và gây thất thu ngân sách cho nhiều quốc gia. Các hành vi “trốn thuế/tránh thuế” của các tập đoàn đa quốc gia diễn ra rất phức tạp. Nhiều doanh nghiệp lợi dụng những bất cập và hạn chế trong chính sách thuế tại những nơi doanh nghiệp tiến hành sản xuất, kinh doanh để chuyển lợi nhuận sang những nước, vùng lãnh thổ có mức thuế suất thấp hoặc bằng không, qua đó gây xói mòn đáng kể cơ sở thuế.

Năm 2015, Diễn đàn hợp tác chung thực hiện Dự án chống xói mòn cơ sở thuế và chuyển dịch lợi nhuận (Diễn đàn IF) được thành lập và đã xây dựng 15 hành động cụ thể triển khai Dự án này (Việt Nam là thành viên thứ 100 của Diễn đàn này vào năm 2017). Triển khai các hành động của BEPS, vào tháng 10/2021, nhóm các nước OECD đã đưa ra tuyên bố về Khung giải pháp Hai trụ cột và nhận được sự đồng thuận của 142/142 nước thành viên Diễn đàn IF.

- **Trụ cột 1** là phân bổ thuế đối với hoạt động kinh doanh dựa trên kỹ thuật số (phân bổ lại quyền đánh thuế đối với các công ty đa quốc gia giữa nơi đặt trụ sở chính và nơi hoạt động kinh doanh).

- **Trụ cột 2** đặt ra mức thuế doanh nghiệp tối thiểu toàn cầu 15% đối với các công ty đa quốc gia có mức doanh thu hợp nhất hàng năm từ 750 triệu Euro trở lên, nhằm ngăn các công ty này chuyển lợi nhuận sang quốc gia có thuế suất thấp để tránh thuế.

Theo các nguyên tắc của Trụ cột 2, trường hợp các công ty đa quốc gia có khoản thu nhập phát sinh ở một quốc gia nào đó nhưng khoản thu nhập này chỉ

chịu thuế với mức thuế suất hiệu quả thấp hơn mức tối thiểu thì quốc gia cư trú của các công ty này được quyền yêu cầu các công ty này nộp “thuế bổ sung” cho bằng mức thuế tối thiểu 15%. Theo đó, trường hợp công ty đa quốc gia có công ty thành viên thực hiện hoạt động đầu tư tại một quốc gia khác mà được áp dụng mức ưu đãi thuế TNDN ở mức cao dẫn đến số thuế phải nộp càng thấp thì số tiền thuế mà công ty phải nộp thêm tại quốc gia cư trú càng nhiều. Thực hiện Trụ cột 2 kỳ vọng sẽ tạo ra một “sân chơi bình đẳng” cho tất cả các nước, giải quyết vấn đề thất thu thuế toàn cầu từ các hành vi chuyển lợi nhuận, đồng thời, gián tiếp hạn chế “cuộc đua xuống đáy” trong giảm thuế suất thuế TNDN để thu hút vốn đầu tư bên ngoài, làm xói mòn nguồn thu thuế TNDN trên toàn cầu.

Hiện nay, nhiều nước đã có kế hoạch hoàn thành thủ tục nội luật để thực hiện Trụ cột 2, trong đó có Hàn Quốc, Singapore, Nhật Bản... là các nước có số vốn đầu tư nước ngoài lớn vào Việt Nam, có nhiều doanh nghiệp thuộc đối tượng áp dụng của Thuế tối thiểu toàn cầu. Mặc dù đây không phải là một cam kết quốc tế có tính ràng buộc pháp lý và các nước thành viên Diễn đàn IF không bắt buộc phải áp dụng. Chính phủ các nước vẫn có thể thiết lập mức thuế suất thuế TNDN nội địa mong muốn. Tuy nhiên, nếu lựa chọn áp dụng các quy định này thì các nước sẽ phải thực hiện nhất quán theo hướng dẫn của Thuế tối thiểu toàn cầu, phù hợp với quy định mẫu và hướng dẫn chung và trong trường hợp một nước không áp dụng thì vẫn phải chấp nhận các quy định Thuế tối thiểu toàn cầu được các thành viên khác áp dụng.

Đối với Việt Nam, để ứng phó với việc các quốc gia trên thế giới thực thi Trụ cột 2, đảm bảo quyền thu thuế Nhà nước, đồng thời thực hiện cam kết của Việt Nam trong “sân chơi” chung hội nhập quốc tế về thuế, Quốc hội đã thông qua Nghị quyết số 107/2023/QH15 ngày 29/11/2023 về việc áp dụng thuế TNDN bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu để áp dụng từ 01/01/2024. Theo đó, đã bổ sung quy định để: i) áp dụng thuế bổ sung tối thiểu nội địa đạt chuẩn (QDMTT) đảm bảo phù hợp với các quy tắc theo hướng dẫn của OECD để thu thuế bổ sung đối với các doanh nghiệp thuộc đối tượng áp dụng của Thuế tối thiểu toàn cầu và đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN ở Việt Nam; ii) thu thuế TNDN bổ sung đối với các doanh nghiệp Việt Nam đầu tư ra nước ngoài thuộc đối tượng áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu theo nguyên tắc của Quy định Tổng hợp thu nhập chịu thuế tối thiểu (IIR) để giành quyền đánh thuế với tư cách là quốc gia của công ty mẹ thực hiện đầu tư ra nước ngoài.

Ngoài hai cơ chế thực hiện thu thuế bổ sung nêu trên, để xử lý các vấn đề xói mòn cơ sở thuế, đảm bảo quyền thu thuế của các quốc gia, OECD cũng đã xây dựng các cơ chế để áp dụng quy định lợi nhuận chịu thuế dưới mức tối thiểu (UTPR) và quy định khấu trừ tại nguồn tối thiểu (STTR). Trong quá trình báo cáo Chính phủ Đề án áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu tại Việt Nam và trình ban hành Nghị quyết số 107/2023/QH15, Bộ Tài chính đã báo cáo chưa áp dụng quy định UTPR và quy định STTR ngay từ năm 2024. Các quy định này sẽ được nghiên cứu thêm để trình Quốc hội khi sửa đổi Luật Thuế thu TNDN. Cụ thể như sau:

- **Về quy định lợi nhuận chịu thuế dưới mức tối thiểu (Undertaxed Payment Rule - UTPR):** Quy định này được thiết kế để hỗ trợ cho quy định IIR, áp dụng trong trường hợp công ty thành viên đang chịu thuế thực tế thấp hơn mức tối thiểu nhưng chưa bị đánh thuế bổ sung theo quy định IIR tại một nước nào khác (do quốc gia có công ty mẹ tối cao hoặc công ty nắm giữ vốn thứ cấp chưa áp dụng IIR) thì các quốc gia có công ty thành viên thuộc tập đoàn (nếu các quốc gia này áp dụng quy định UTPR) sẽ có quyền thu thuế bổ sung đối với công ty thành viên ở quốc gia đó, bao gồm cả các công ty thành viên đặt tại quốc gia đặt trụ sở của công ty mẹ tối cao.

UTPR là cơ chế mà các quốc gia được quyền lựa chọn áp dụng. Nhiều nước đã có văn bản nội luật quy định áp dụng từ năm 2025.

- **Về quy định thuế khấu trừ tại nguồn tối thiểu (The Subject to Tax Rule - STTR):** Quy định này cho phép quốc gia nguồn nơi phát sinh thu nhập (*như lãi tiền vay, tiền bản quyền*) được quyền đánh thuế ở mức thuế suất tối thiểu 9% đối với một số khoản thanh toán thu nhập nêu trên cho bên liên kết chịu thuế ở dưới mức thuế suất tối thiểu 9% này. Các khoản thanh toán này dự kiến bao gồm: lãi tiền vay, tiền bản quyền và một số khoản thanh toán khác. Số thuế phải nộp theo quy định STTR sẽ được coi là một loại thuế thuộc phạm vi áp dụng theo quy định Thuế tối thiểu toàn cầu.

Để thực hiện quy định STTR thì các nước phải ký Hiệp định đa phương nhằm ngăn ngừa xói mòn cơ sở tính thuế và chuyển dịch lợi nhuận (MLI).

Vì vậy, để đảm bảo cơ sở pháp lý vững chắc cho việc thu thuế bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu, đảm bảo tính đồng bộ của hệ thống pháp luật, bên cạnh việc bổ sung quy định về phạm vi điều chỉnh tại Điều 1, về người nộp thuế tại khoản 5 Điều 2, dự thảo Luật bổ sung thêm 01 Chương gồm 05 Điều để quy định các nội dung đã được quy định tại Nghị quyết số 107/2023/QH15 ngày 29/11/2023 của Quốc hội và các quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu khác sẽ được triển khai trong thời gian tới. Cụ thể:

- Bổ sung quy định về giải thích từ ngữ để giải thích một số khái niệm, thuật ngữ quan trọng liên quan đến chính sách thu thuế TNDN bổ sung.

- Bổ sung quy định trường hợp thực hiện nộp thuế bổ sung theo quy định về thuế TNDN bổ sung tối thiểu nội địa đạt chuẩn (QDMTT).

- Bổ sung quy định về tổng hợp thu nhập chịu thuế tối thiểu (IIR).

- Bổ sung quy định về lợi nhuận chịu thuế dưới mức tối thiểu (Undertaxed Payment Rule - UTPR).

- Bổ sung quy định về thuế khấu trừ tại nguồn tối thiểu (The Subject to Tax Rule - STTR).

Nội dung quy định tại các Điều 19, Điều 20, Điều 21, Điều 22 và Điều 23 dự thảo Luật.

Việc bổ sung các quy định tại Nghị quyết số 107/2023/QH15 vào dự thảo Luật là phù hợp với yêu cầu hội nhập quốc tế về thuế, đảm bảo tính ổn định, lâu

dài trong việc thực thi các giải pháp giữ lại quyền đánh thuế cho Việt Nam trong bối cảnh các quốc gia trên thế giới triển khai áp dụng Trụ cột 2 về thuế tối thiểu toàn cầu; góp phần tạo ra nguồn thu cho NSNN để đảm bảo nguồn lực cho việc triển khai các giải pháp hỗ trợ phù hợp nhằm giữ chân các nhà đầu tư hiện hữu và thu hút nhà đầu tư mới, đảm bảo bình đẳng giữa nhà đầu tư trong nước và nước ngoài.

Trên đây là Bản thuyết minh chi tiết các nội dung sửa đổi, bổ sung tại dự thảo Luật thuế TNDN (sửa đổi)/.