

MỤC LỤC

	<i>Trang</i>
LỜI GIỚI THIỆU	
PHẦN I – 12 CHUYÊN ĐỀ THANH KIỂM TRA THUẾ	
	15
CHUYÊN ĐỀ 1 - PHÂN TÍCH BÁO CÁO TÀI CHÍNH PHỤC VỤ CHO CÔNG TÁC THANH KIỂM TRA THUẾ	
	17
I	Phạm vi nghiên cứu
	18
II	Một số nội dung về báo cáo tài chính
	19
1	Thời hạn nộp báo cáo tài chính
	19
2	Nơi nhận báo cáo tài chính
	20
3	Hệ thống báo cáo tài chính
	21
III	Phân tích báo cáo tài chính
	25
1	Phân tích, đánh giá các khoản mục trên bảng cân đối kế toán, bảng cân đối số phát sinh kết hợp với thuyết minh báo cáo tài chính
	25
2	Phân tích, đánh giá các khoản mục trên báo cáo kết quả kinh doanh
	38
CHUYÊN ĐỀ 2 - THANH KIỂM TRA DOANH NGHIỆP HOẠT ĐỘNG XÂY LẮP	
	79
I	Phạm vi nghiên cứu
	80
II	Đặc điểm ngành xây lắp
	80
III	Một số quy định pháp luật về kế toán và pháp luật thuế liên quan đến doanh nghiệp kinh doanh ngành xây lắp
	81
1	Quy định về kế toán
	81
2	Quy định về thuế
	82

	<i>Trang</i>
IV Một số hành vi vi phạm chủ yếu	84
1 Thuế giá trị gia tăng	84
2 Thuế thu nhập doanh nghiệp	85
3 Thuế thu nhập cá nhân	87
V Một số kỹ năng thanh kiểm tra DN kinh doanh ngành xây lắp	88
1 Kiểm tra doanh thu	88
2 Kiểm tra chi phí giá vốn	88
3 Kiểm tra thuế thu nhập cá nhân	92
CHUYÊN ĐỀ 3 - THANH KIỂM TRA DOANH NGHIỆP KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN	93
I Phạm vi nghiên cứu	94
II Khái niệm, đặc điểm hoạt động kinh doanh BĐS	94
1 Khái niệm	94
2 Đặc điểm sản xuất kinh doanh chuyển nhượng BĐS	95
III Một số quy định pháp luật về kế toán và pháp luật thuế liên quan đến DN hoạt động kinh doanh BĐS	95
1 Quy định về kế toán	95
2 Quy định về thuế	96
IV Một số hành vi vi phạm chủ yếu	113
V Một số kỹ năng thanh kiểm tra DN kinh doanh BĐS	117
1 Kiểm tra thuế giá trị gia tăng	117
2 Kiểm tra thuế thu nhập doanh nghiệp	117
CHUYÊN ĐỀ 4 - THANH KIỂM TRA THUẾ HOẠT ĐỘNG THƯƠNG MẠI ĐẶC THÙ	119
I Phạm vi nghiên cứu	120

	<i>Trang</i>
II Đặc điểm của ngành thương mại đặc thù	121
1 Đặc điểm hoạt động của các trung tâm bán buôn, bán lẻ	121
2 Đặc điểm hoạt động bán hàng đa cấp	121
3 Đặc điểm hoạt động kinh doanh thương mại điện tử	122
III Pháp luật có liên quan đến ngành thương mại đặc thù	126
1 Đối với trung tâm bán buôn, bán lẻ	126
2 Yêu cầu và quy trình thực hiện việc đăng ký khoản vay nước ngoài	134
3 Đối với thương mại điện tử	136
IV Các quy định về thuế liên quan đến ngành thương mại đặc thù	139
1 Thuế giá trị gia tăng	139
2 Thuế thu nhập doanh nghiệp	143
3 Thuế thu nhập cá nhân	148
4 Thuế nhà thầu	149
V Các hành vi vi phạm chủ yếu	151
1 Vi phạm về thuế giá trị gia tăng	151
2 Vi phạm về thuế thu nhập doanh nghiệp	152
3 Vi phạm về thuế thu nhập cá nhân	156
4 Vi phạm về thuế nhà thầu	156
VI Một số kỹ năng thanh kiểm tra đối với ngành thương mại đặc thù	156
1 Kỹ năng thanh kiểm tra đối với trung tâm bán buôn, bán lẻ	156
2 Kỹ năng thanh kiểm tra đối với kinh doanh đa cấp	164
3 Kỹ năng thanh kiểm tra đối với kinh doanh thương mại điện tử	165

	<i>Trang</i>
4 Quản lý thuế đối với tổ chức, cá nhân kinh doanh hoạt động thương mại điện tử tại Việt Nam (không đăng ký kinh doanh tại VN)	166
5 Quản lý thuế đối với cá nhân kinh doanh qua Facebook	168
CHUYÊN ĐỀ 5- THANH KIỂM TRA THUẾ DOANH NGHIỆP CÓ HOẠT ĐỘNG CHUYỂN NHƯỢNG VỐN – CHỨNG KHOÁN	171
I Phạm vi nghiên cứu	172
II Một số khái niệm và đặc điểm của DN có hoạt động chuyển nhượng vốn- chứng khoán	172
1 Một số khái niệm	172
2 Phân loại đối tượng có hoạt động chuyển nhượng vốn – chứng khoán	173
3 Đặc điểm của DN có hoạt động chuyển nhượng vốn – chứng khoán	174
III Một số quy định về tính thuế đối với hoạt động chuyển nhượng vốn – chứng khoán	175
*Thời điểm trước ngày 01/01/2009 (năm 2007, 2008)	175
1 Về thuế GTGT	175
2 Về thuế TNDN	175
*Thời điểm từ ngày 01/01/2010 trở về sau	179
1 Về thuế GTGT	179
2 Về thuế TNDN áp dụng đối với DN, tổ chức chuyển nhượng vốn – chứng khoán	179
3 Về thuế TNCN áp dụng đối với cá nhân chuyển nhượng vốn – chứng khoán	183
IV Các hành vi vi phạm chủ yếu	186
1 Vi phạm về thuế GTGT	186
2 Vi phạm về thuế TNDN – thuế TNCN	186

	<i>Trang</i>
V Một số kỹ năng thanh kiểm tra	187
1 Kỹ năng thanh kiểm tra thuế GTGT	187
2 Kỹ năng thanh kiểm tra thuế TNDN – thuế TNCN	188
VI Kiến nghị	190
CHUYÊN ĐỀ 6 - THANH KIỂM TRA DOANH NGHIỆP ƯU ĐÃI THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP	191
I Phạm vi nghiên cứu	192
II Một số khái niệm và nguyên tắc ưu đãi thuế TNDN	192
1 Một số khái niệm	192
2 Nguyên tắc ưu đãi thuế TNDN	193
III Các trường hợp ưu đãi và các giai đoạn áp dụng chính sách thuế ưu đãi thuế TNDN đối với các dự án đầu tư	195
1 Các trường hợp ưu đãi thuế	195
2 Các giai đoạn áp dụng chính sách ưu đãi thuế TNDN đối với dự án đầu tư	195
IV Một số sai phạm chủ yếu	200
1 Kinh doanh không đúng theo dự án được ưu đãi.	200
2 Đầu tư mở rộng	200
3 CSKD mới thành lập từ dự án đầu tư được cấp GCNĐKKD, GCNĐT từ ngày 25/10/2006	201
4 Thu nhập khác không được áp dụng ưu đãi thuế TNDN	201
5 Thời gian ưu đãi	203
6 Ưu đãi do đáp ứng ĐK % xuất khẩu	204
7 Cơ sở kinh doanh mới và dự án mới	204

	<i>Trang</i>
V Kỹ năng thanh kiểm tra DN ưu đãi thuế TNDN	205
1 Kiểm tra thủ tục ưu đãi, điều kiện ưu đãi	205
2 Kiểm tra đầu tư mở rộng	207
3 Kiểm tra doanh nghiệp thực hiện đầu tư thường xuyên giai đoạn 2009 - 2013	209
4 Một số trường hợp cần lưu ý về xử lý truy thu thuế trong thời gian ưu đãi đầu tư qua thanh, kiểm tra	212
CHUYÊN ĐỀ 7 – THANH KIỂM TRA DOANH NGHIỆP CÓ GIAO DỊCH LIÊN KẾT	213
I Phạm vi nghiên cứu	214
1 Đặc trưng của thanh tra kiểm tra giao dịch liên kết	215
2 Các quy định của pháp luật liên quan giao dịch liên kết	220
3 Các loại hình giao dịch liên kết	225
4 Kỹ năng thanh tra giao dịch liên kết	228
5 Một số ví dụ điển hình	232
II Phân tích của đoàn thanh tra	235
1 Về sự tương đồng trong chức năng, quy mô hoạt động	235
2 Về tính độc lập trong các giao dịch	236
3 Về tương đồng về điều kiện kinh tế, XH khi diễn ra giao dịch	236
CHUYÊN ĐỀ 8 – THANH KIỂM TRA GIAO DỊCH ĐÁNG NGỜ	243
I Phạm vi nghiên cứu	244
II Nhận diện các giao dịch đáng ngờ, doanh nghiệp đáng ngờ	244
1 Nhận diện các giao dịch đáng ngờ	244

	<i>Trang</i>
2 Nhận diện các doanh nghiệp đáng ngờ	256
3 Tóm tắt	258
III Thanh tra kiểm tra thuế đối với các DN đáng ngờ	258
1 Khai thác thông tin từ quy trình xử lý đối với các giao dịch của ngân hàng thương mại	258
2 Xác định các bên có liên quan trong các giao dịch đáng ngờ	263
3 Phân công thực hiện công tác thanh tra kiểm tra thuế	264
4 Các nội dung cần làm rõ khi thanh tra kiểm tra tại DN	266
5 Xác minh các thông tin, tài liệu qua thanh tra kiểm tra thuế	276
6 Một số kỹ năng ứng dụng Excel trong việc lựa chọn các giao dịch để kiểm tra, xem xét cụ thể các dấu hiệu đáng ngờ	277
7 Tóm tắt	296
CHUYÊN ĐỀ 9 – THANH KIỂM TRA DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI	299
I Phạm vi nghiên cứu	300
II Thanh tra đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết	302
III Thanh tra đối với dịch vụ phát chuyển nhanh DHL	304
IV Thanh tra đối với thuế nhà thầu	304
CHUYÊN ĐỀ 10 – THANH KIỂM TRA ĐỐI VỚI CÁC NGÂN HÀNG, TÂN DƯỢC, BẢO HIỂM	307
I Thanh kiểm tra đối với các ngân hàng	308
1 Hành vi vi phạm	308
2 Cách thức phát hiện	309

	<i>Trang</i>
3 Một số trường hợp điển hình	310
II Thanh kiểm tra đối với các đơn vị kinh doanh tân được	312
III Thanh kiểm tra đối với các doanh nghiệp bảo hiểm	314
CHUYÊN ĐỀ 11 – THANH KIỂM TRA ĐỐI VỚI CÁC TRƯỜNG HỌC, DN KINH DOANH VẬN TẢI TAXI, DỰ ÁN ODA	315
I Thanh kiểm tra đối với các trường học	316
1 Đối với các trường công lập	316
2 Đối với các trường bán công, dân lập	316
II Thanh kiểm tra đối với doanh nghiệp kinh doanh vận tải, taxi	317
1 Kinh doanh vận tải	317
2 Kinh doanh taxi	317
III Thanh kiểm tra đối với các nhà thầu thực hiện dự án ODA	317
CHUYÊN ĐỀ 12 – PHƯƠNG PHÁP THANH KIỂM TRA GIAO DỊCH ĐÁNG NGỜ CÓ LIÊN QUAN ĐẾN SỬ DỤNG BẤT HỢP PHÁP HÓA ĐƠN	319
I Phạm vi nghiên cứu	320
II Một số khái niệm	321
1 Một số khái niệm về giao dịch đáng ngờ	321
2 Một số khái niệm về hóa đơn	322
3 Một số nội dung và hành vi mua bán trái phép hóa đơn phạm tội hình sự	324

	<i>Trang</i>
III Thực trạng DN có giao dịch đáng ngờ và sử dụng bất hợp pháp hóa đơn	327
1 Giải pháp thuộc về công tác quản lý thuế	328
2 Giải pháp về hóa đơn	328
3 Giải pháp thuộc về chính sách thuế	329
IV Nhận diện và phân loại	331
1 Loại 1 - doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ liên quan đến hành vi mua bán trái phép hóa đơn	331
2 Loại 2 - người nộp thuế có giao dịch đáng ngờ liên quan đến hành vi cố ý thực mua bán trái phép hóa đơn nhằm mục đích trốn thuế, chiếm đoạt tiền hoàn thuế GTGT	333
3 Loại 3 - doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ thuộc trường hợp kinh doanh các mặt hàng bán trực tiếp cho người tiêu dùng, không xuất hóa đơn khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ; sau đó xuất khống hóa đơn cho các doanh nghiệp khác để thu lợi bất chính	334
4 Loại 4 - cá nhân không đăng ký kinh doanh, mua trái phép hóa đơn giao cho người mua để hợp thức hóa cho việc bán hàng hóa, dịch vụ không xuất hóa đơn (dấu hiệu giao dịch đáng ngờ thể hiện tại tài khoản bên bán hóa đơn)	335
5 Loại 5 - người nộp thuế vô ý thực hiện hành vi mua trái phép hóa đơn để hợp thức hóa hàng, hóa dịch vụ mua vào (dấu hiệu giao dịch đáng ngờ thể hiện tại tài khoản bên bán hóa đơn)	336
V Nguyên nhân và giải pháp	338
1 Nguyên nhân	338
2 Giải pháp	344

	<i>Trang</i>
VI Kỹ năng thanh kiểm tra và xử lý vi phạm đối với giao dịch đáng ngờ và vi phạm trong lĩnh vực hóa đơn	354
1 Phương pháp & kỹ năng thanh - kiểm tra & xử lý vi phạm đối với giao dịch đáng ngờ liên quan đến hành vi mua bán trái phép hóa đơn (Loại 1)	354
2 Phương pháp & kỹ năng thanh - kiểm tra đối với người nộp thuế có giao dịch đáng ngờ liên quan đến hành vi cố ý thực hiện mua bán trái phép hóa đơn nhằm mục đích trốn thuế, chiếm đoạt tiền hoàn thuế GTGT (Loại 2)	362
3 Phương pháp & kỹ năng thanh - kiểm tra đối với người nộp thuế vô ý thực hiện hành vi mua trái phép hóa đơn để hợp thức hóa hàng hóa, dịch vụ mua vào (sử dụng bất hợp pháp hóa đơn đầu vào); thường không gắn với giao dịch đáng ngờ (Loại 5)	371
VII Nội dung tuyên truyền đối với doanh nghiệp vô ý vi phạm về hóa đơn	377
1 Đối tượng tuyên truyền	377
2 Nội dung tuyên truyền	377
PHẦN II – HỆ THỐNG VĂN BẢN PHÁP LUẬT LIÊN QUAN ĐẾN THANH TRA KIỂM TRA THUẾ	397
1 Luật thanh tra số 56/2010/QH12	398
2 Quy trình thanh tra thuế	443
3 Quy trình cưỡng chế nợ thuế	474
4 Quy trình giải quyết đơn khiếu nại	529
5 Quy trình công khai kết quả giải quyết khiếu nại	586

PHẦN I
12 CHUYÊN ĐỀ
THANH KIỂM TRA THUẾ

CHUYÊN ĐỀ 1
PHÂN TÍCH BÁO CÁO TÀI CHÍNH PHỤC VỤ CHO
CÔNG TÁC THANH - KIỂM TRA THUẾ

I. PHẠM VI NGHIÊN CỨU

Báo cáo tài chính là bộ phận chủ yếu và quan trọng hợp thành hồ sơ khai thuế thu nhập doanh nghiệp, phản ánh toàn bộ kết quả hoạt động sản xuất, kinh doanh; sự biến động về tài sản, nguồn vốn của doanh nghiệp trong kỳ kế toán. Thực tiễn công tác thanh - kiểm tra thuế cho thấy phần lớn cũng xoay quanh Báo cáo tài chính. Pháp luật về kế toán ngày càng được hoàn thiện, đáp ứng yêu cầu hội nhập quốc tế; pháp luật về thuế cũng ngày được minh bạch, đáp ứng yêu cầu cải cách hành chính. Công tác thanh - kiểm tra cần hướng đến tư duy phân tích rủi ro trên cơ sở pháp luật kế toán, từ đó xác định khoảng trống giữa kế toán và thuế để hướng đến xử lý nhằm tạo công bằng xã hội và hỗ trợ người nộp thuế thực hiện đúng pháp luật. Tài liệu được xây dựng để đáp ứng cho yêu cầu nêu trên và được khái quát những vấn đề từ thực tiễn qua công tác thanh - kiểm tra, đối chiếu với pháp luật hiện hành để hệ thống hoá một số kỹ năng cơ bản, nhằm phát hiện các dạng sai phạm chủ yếu thông qua phân tích báo cáo tài chính trong hoạt động thanh - kiểm tra thuế.

Chuyên đề phân tích báo cáo tài chính là chuyên đề cơ bản nhất, là cẩm nang nền tảng cho công chức thanh, kiểm tra thuế đối với công tác thanh tra mọi loại hình doanh nghiệp, được thực hiện trên nguyên tắc phân tích báo cáo tài chính theo phương thức truyền thống bao gồm phân tích các chỉ số theo dạng phân tích ngang, dọc,... với các phương pháp so sánh, phương pháp phân tích nhân tố,... nhằm nhận dạng rủi ro về thuế thông qua các chỉ tiêu phân tích. Tuy nhiên, chuyên đề đã phát triển với việc khái quát thành những kỹ năng đánh giá rủi ro mang tính mới, tính khoa học và tính thực tiễn sau đây:

- Từ bảng cân đối kế toán hoặc bảng cân đối tài khoản kết hợp với thuyết minh báo cáo tài chính, chuyên đề đã xây dựng thành một bộ tiêu chí rủi ro nhằm hỗ trợ công chức thuế nhận dạng dấu hiệu sai phạm nhanh chóng, dễ dàng và có thể làm nền tảng cho việc ứng dụng công nghệ thông tin.

- Từ báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh kết hợp với thuyết minh báo cáo tài chính chuyên đề đã phân tích và so sánh những điểm khác biệt giữa pháp luật về kế toán và pháp luật về thuế, nhằm nhận dạng các dấu hiệu rủi ro và xác định những nội dung trọng tâm cho công tác thanh - kiểm tra và hệ thống khái quát những rủi ro phổ biến để làm cơ sở cho cơ quan thuế thực hiện công tác hướng dẫn công chức thuế và hỗ trợ người nộp thuế.

II. MỘT SỐ NỘI DUNG VỀ BÁO CÁO TÀI CHÍNH

1. Thời hạn nộp Báo cáo tài chính

***Đối với doanh nghiệp Nhà nước**

a) Thời hạn nộp Báo cáo tài chính quý:

- Đơn vị kế toán phải nộp Báo cáo tài chính quý chậm nhất là 20 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán quý; Đối với công ty mẹ, Tổng công ty Nhà nước chậm nhất là 45 ngày;

- Đơn vị kế toán trực thuộc doanh nghiệp, Tổng công ty Nhà nước nộp Báo cáo tài chính quý cho công ty mẹ, Tổng công ty theo thời hạn do công ty mẹ, Tổng công ty quy định.

b) Thời hạn nộp Báo cáo tài chính năm:

- Đơn vị kế toán phải nộp Báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; Đối với công ty mẹ, Tổng công ty nhà nước chậm nhất là 90 ngày;

- Đơn vị kế toán trực thuộc Tổng công ty Nhà nước nộp Báo cáo tài chính năm cho công ty mẹ, Tổng công ty theo thời hạn do công ty mẹ, Tổng công ty quy định.

***Đối với các loại doanh nghiệp khác**

a) Đơn vị kế toán là doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh phải nộp Báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; đối với các đơn vị kế toán khác, thời hạn nộp Báo cáo tài chính năm chậm nhất là 90 ngày;

b) Đơn vị kế toán trực thuộc nộp Báo cáo tài chính năm cho đơn vị kế toán cấp trên theo thời hạn do đơn vị kế toán cấp trên quy định.

***Đối với Báo cáo tài chính hợp nhất**

- Báo cáo tài chính hợp nhất năm phải nộp cho chủ sở hữu và các cơ quan quản lý Nhà nước có thẩm quyền chậm nhất là 90 ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm và được công khai trong thời hạn 120 ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm. Công ty mẹ là đơn vị có lợi ích công chúng thuộc lĩnh vực chứng khoán phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất năm và công khai theo quy định của pháp luật về chứng khoán.

- Báo cáo tài chính hợp nhất giữa niên độ phải nộp cho các chủ sở hữu và các cơ quan quản lý Nhà nước có thẩm quyền chậm nhất là 45

ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán. Công ty mẹ là đơn vị có lợi ích công chúng thuộc lĩnh vực chứng khoán phải nộp và công khai Báo cáo tài chính giữa niên độ theo quy định của pháp luật về chứng khoán.

2. Nơi nhận Báo cáo tài chính

CÁC LOẠI DOANH NGHIỆP(4)	Kỳ lập báo cáo	Nơi nhận báo cáo				
		Cơ quan tài chính (1)	Cơ quan thuế (2)	Cơ quan thống kê	DN cấp trên (3)	Cơ quan đăng ký kinh doanh
1. Doanh nghiệp Nhà nước	Quý, Năm	X	x	x	x	x
2. Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài	Năm	X	x	x	x	x
3. Các loại doanh nghiệp khác	Năm		x	x	x	x

*Đối với Báo cáo tài chính hợp nhất

Báo cáo tài chính hợp nhất năm và giữa niên độ (quý) phải nộp cho cơ quan tài chính, cơ quan thuế, cơ quan thống kê và cơ quan cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy đăng ký kinh doanh, Ủy ban chứng khoán Nhà nước và Sở Giao dịch chứng khoán, cụ thể như sau:

** Cơ quan tài chính:

- Tập đoàn, công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước do UBND cấp tỉnh thành lập phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho Sở Tài chính. Các Tập đoàn, công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước do các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc chính phủ hoặc Thủ tướng Chính phủ quyết định thành lập phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho Bộ Tài chính (Cục Tài chính doanh nghiệp), trừ các trường hợp sau:

- Tập đoàn, công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước hoạt động trong các lĩnh vực ngân hàng, đầu tư tài chính nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho Bộ Tài chính (Vụ Tài chính Ngân hàng và các tổ chức tài chính). Riêng Tổng công ty đầu tư và kinh doanh vốn Nhà nước (SCIC); Công ty

mua bán nợ và tài sản tồn đọng (DATC); Tập đoàn Bảo Việt ngoài việc nộp báo cáo tài chính hợp nhất theo quy định nêu trên còn phải nộp cho Cục Tài chính doanh nghiệp;

- Tập đoàn, công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước hoạt động trong các lĩnh vực bảo hiểm nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho Bộ Tài chính (Cục Quản lý và giám sát Bảo hiểm);

- Tập đoàn, công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước hoạt động trong lĩnh vực chứng khoán phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho Ủy ban Chứng khoán Nhà nước và Sở giao dịch chứng khoán.

**** Công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước ngoài việc nộp báo cáo theo quy định tại khoản 1 Điều này còn phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho các đơn vị thực hiện quyền chủ sở hữu theo phân công, phân cấp tại Nghị định số 99/2012/NĐ-CP ngày 15/11/2012 của Chính phủ và các văn bản sửa đổi, bổ sung (nếu có).**

**** Cơ quan thuế và cơ quan thống kê:**

a) Tập đoàn, công ty mẹ thuộc sở hữu Nhà nước do các Bộ, cơ quan ngang Bộ, cơ quan thuộc Chính phủ hoặc Thủ tướng Chính phủ quyết định thành lập phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho Tổng cục Thuế, cơ quan thuế địa phương, Tổng cục Thống kê, cơ quan thống kê địa phương.

b) Tập đoàn, công ty mẹ khác phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho cơ quan thuế và cơ quan thống kê địa phương.

**** Cơ quan cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy đăng ký kinh doanh:**

Công ty mẹ không thuộc sở hữu Nhà nước nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho cơ quan cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy đăng ký kinh doanh.

**** Công ty đại chúng, tổ chức niêm yết, tổ chức phát hành chứng khoán ra công chúng, công ty chứng khoán, công ty đầu tư chứng khoán, quỹ và các công ty quản lý quỹ phải nộp Báo cáo tài chính hợp nhất cho Ủy ban chứng khoán Nhà nước và Sở Giao dịch chứng khoán nơi công ty niêm yết.**

3. Hệ thống Báo cáo tài chính

a) Báo cáo tài chính doanh nghiệp

a1) Báo cáo tài chính dụng đối với các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế thực hiện kế toán theo quy định Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính:

Báo cáo tài chính năm gồm:

- Trường hợp đáp ứng giả định hoạt động liên tục:

- | | |
|--|----------------|
| - Bảng cân đối kế toán | Mẫu số B 01-DN |
| - Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh | Mẫu số B 02-DN |
| - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ | Mẫu số B 03-DN |
| - Bảng thuyết minh Báo cáo tài chính | Mẫu số B 09-DN |

- Trường hợp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục: doanh nghiệp vẫn phải trình bày đủ các Báo cáo tài chính và ghi rõ là:

+ Bảng cân đối kế toán áp dụng cho doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục - Mẫu B01/CDHĐ-DNKLT và được trình bày theo mẫu riêng;

+ Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh áp dụng cho doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục - Mẫu B02/CDHĐ-DNKLT và được trình bày theo mẫu chung tương tự doanh nghiệp hoạt động bình thường;

+ Báo cáo lưu chuyển tiền tệ áp dụng cho doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục - Mẫu B03/CDHĐ-DNKLT và được trình bày theo mẫu chung tương tự doanh nghiệp hoạt động bình thường;

+ Thuyết minh Báo cáo tài chính áp dụng cho doanh nghiệp không đáp ứng giả định hoạt động liên tục - Mẫu B09/CDHĐ-DNKLT và được trình bày theo mẫu riêng.

Báo cáo tài chính giữa niên độ:

- Báo cáo tài chính giữa niên độ dạng đầy đủ gồm:

- | | |
|---|-----------------|
| - Bảng cân đối kế toán giữa niên độ | Mẫu số B 01a-DN |
| - Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ | Mẫu số B 02a-DN |
| - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ | Mẫu số B 03a-DN |
| - Bảng thuyết minh Báo cáo tài chính chọn lọc | Mẫu số B 09a-DN |

- Báo cáo tài chính giữa niên độ dạng tóm lược gồm:

- | | |
|---|-----------------|
| - Bảng cân đối kế toán giữa niên độ | Mẫu số B 01b-DN |
| - Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa niên độ | Mẫu số B 02b-DN |
| - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ giữa niên độ | Mẫu số B 03b-DN |
| - Bảng thuyết minh Báo cáo tài chính chọn lọc | Mẫu số B 09a-DN |

a2) Báo cáo tài chính dụng đối với các doanh nghiệp nhỏ và vừa

- **Trước năm tài chính 2017** (Quyết định số 48/2006/QĐ-BTC ngày 14/9/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính và Thông tư số 138/2011/TT-BTC ngày 4/10/2011 của Bộ Tài chính):

+ Báo cáo tài chính dùng đối với các doanh nghiệp nhỏ và vừa gửi cho cơ quan thuế gồm:

- | | |
|---|----------------|
| - Bảng CĐKT | Mẫu số B01-DNN |
| - Bảng CĐTK | Mẫu số F01-DNN |
| - Báo cáo KQHĐKD | Mẫu số B02-DNN |
| - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (khuyến khích) | Mẫu số B03-DNN |
| - Bảng thuyết minh BCTC | Mẫu số B09-DNN |

+ Báo cáo tài chính đối với HTX gửi cho cơ quan thuế gồm:

- | | |
|-------------------------|--------------------|
| - Bảng CĐTK | Mẫu số B01-DNN/HTX |
| - Báo cáo KQHĐKD | Mẫu số B02-DNN/HTX |
| - Bảng thuyết minh BCTC | Mẫu số B09-DNN/HTX |

- **Từ năm tài chính 2017** (Thông tư số 133/2016/TT-BTC ngày 26/8/2016 của Bộ Tài chính):

+ Doanh nghiệp vừa và nhỏ đáp ứng giả định hoạt động liên tục:

- | | |
|--|-------------------|
| - Báo cáo tình hình tài chính | Mẫu số B01a - DNN |
| - Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh | Mẫu số B02 - DNN |
| - Bản thuyết minh Báo cáo tài chính | Mẫu số B09 - DNN |

Tùy theo đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý, doanh nghiệp có thể lựa chọn lập Báo cáo tình hình tài chính theo Mẫu số B01b - DNN thay cho Mẫu số B01a - DNN.

Báo cáo tài chính gửi cho cơ quan thuế phải lập và gửi thêm Bảng cân đối tài khoản (Mẫu số F01 - DNN).

- Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (khuyến khích) Mẫu số B03-DNN

+ Doanh nghiệp vừa và nhỏ không đáp ứng giả định hoạt động liên tục:

- | | |
|---|-------------------|
| - Báo cáo tình hình tài chính | Mẫu số B01-DNNKLT |
| - Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh | Mẫu số B02-DNN |
| - Bản thuyết minh Báo cáo tài chính | Mẫu số B09-DNNKLT |
| - Báo cáo lưu chuyển tiền tệ (khuyến khích) | Mẫu số B03-DNN |

+ *Doanh nghiệp siêu nhỏ:*

- | | |
|--|-----------------|
| - Báo cáo tình hình tài chính | Mẫu số B01-DNSN |
| - Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh | Mẫu số B02-DNSN |
| - Bản thuyết minh Báo cáo tài chính | Mẫu số B09-DNSN |

a3) Báo cáo tài chính hợp nhất gồm:

- Báo cáo tài chính hợp nhất gồm Báo cáo tài chính hợp nhất năm và Báo cáo tài chính hợp nhất giữa niên độ (báo cáo quý, gồm cả quý IV và báo cáo bán niên). Báo cáo tài chính hợp nhất năm được lập dưới dạng đầy đủ, Báo cáo tài chính hợp nhất giữa niên độ được lập dưới dạng đầy đủ hoặc dạng tóm lược.

- Báo cáo tài chính hợp nhất năm và Báo cáo tài chính hợp nhất giữa niên độ gồm:

- + Bảng cân đối kế toán hợp nhất;
- + Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất;
- + Báo cáo lưu chuyển tiền tệ hợp nhất;
- + Bảng thuyết minh Báo cáo tài chính hợp nhất.

Báo cáo tài chính hợp nhất áp dụng biểu mẫu Báo cáo tài chính của doanh nghiệp độc lập quy định tại Chế độ kế toán doanh nghiệp và bổ sung thêm các chỉ tiêu.

a4) Báo cáo tài chính tổng hợp và báo cáo tài chính của các đơn vị kế toán trực thuộc:

- Các doanh nghiệp có trụ sở chính ở một địa phương nhưng có các đơn vị kế toán trực thuộc ở địa phương khác thì ngoài việc phải lập báo cáo tài chính trụ sở chính, doanh nghiệp còn phải lập báo cáo tài chính tổng hợp vào cuối kỳ kế toán năm để nộp cho cơ quan thuế.

- Các đơn vị kế toán trực thuộc lập báo cáo tài chính năm gửi cho doanh nghiệp để làm căn cứ lập báo cáo tài chính tổng hợp.

III. PHÂN TÍCH BÁO CÁO TÀI CHÍNH

Trong phần này chuyên đề đi sâu vào phân tích báo cáo tài chính, theo đó vận dụng pháp luật về kế toán và pháp luật về thuế để tìm ra sự tương đồng và sự khác biệt giữa chúng, đồng thời kết hợp với những kinh nghiệm thực tiễn để hướng dẫn bạn đọc nhận dạng những dấu hiệu rủi ro trong việc kê khai thuế của doanh nghiệp thông qua phân tích báo cáo tài chính.

1. Phân tích, đánh giá các khoản mục trên bảng cân đối kế toán, bảng cân đối số phát sinh kết hợp với thuyết minh báo cáo tài chính

1.1 Thanh toán với người mua

Trường hợp tài khoản 131 có số dư có: cần xem xét thuyết minh báo cáo tài chính để xác định cụ thể khách hàng nào đã ứng trước tiền và có thể trao đổi với người nộp thuế (NNT) để làm rõ nội dung ứng trước tiền hàng và đã phát sinh doanh thu vào thời điểm nào.

Trường hợp tài khoản 131 có số dư nợ: cần xem xét thời điểm phát sinh doanh thu; xác nhận nợ, hợp đồng quy định thời hạn chậm trả và khoản phạt vi phạm hợp đồng.

Rủi ro:

- Khai thiếu doanh thu tính thuế, nhất là hoạt động dịch vụ (trước năm 2015).

- Khai thiếu thu nhập (nợ phải trả không xác định chủ nợ, khoản tiền người mua ứng trước sau đó không mua hàng – vi phạm hợp đồng).

1.2 Dự phòng tổn thất các khoản đầu tư ngắn hạn - dư có TK 129 (TT200/2014/TT-BTC- 133/2016/TT-BTC: TK 229)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 129 (TT 200/2014/TT-BTC, TT 133/2016/TT-BTC: TK 229) phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Xác định số dư đầu, cuối kỳ, số đã trích thêm hoặc số đã hoàn nhập giảm chi phí.

- Số lượng chứng khoán cho từng loại chứng khoán đầu tư (đầu tư theo đúng pháp luật và được tự do mua bán trên thị trường); giá chứng khoán đang hạch toán trên sổ kế toán; giá chứng khoán thực tế trên thị trường.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NNT trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định.

Rủi ro: NNT trích dự phòng không phù hợp, không hoàn nhập.

1.3 Các khoản phải thu (dư nợ TK 138)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 138 phát sinh số dư nợ thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Doanh nghiệp có phát sinh nghiệp vụ cho mượn tiền (không tính lãi) để nhận dạng dấu hiệu không khai thu nhập tài chính vào thu nhập chịu thuế TNDN (trước ngày 02/08/2014) hoặc chi phí lấy vay không phục vụ cho hoạt động kinh doanh.

- Tài sản thiếu, mất chờ xử lý để xác định nguyên nhân và nhận dạng dấu hiệu rủi ro về thuế GTGT.

1.4 Dự phòng nợ phải thu khó đòi - dư có TK 139 (TT 200/2014/TT-BTC, TT 133/2016/TT-BTC: TK 229)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 139 (TT 200/2014/TT-BTC, TT 133/2016/TT-BTC: TK 229) phát sinh số dư có thì công chức thuế xem

xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Xác định số dư đầu, cuối kỳ, số đã trích thêm hoặc số đã hoàn nhập giảm chi phí.

- Các khoản nợ khó thu theo từng tuổi nợ, kèm theo kế ước vay tiền, hợp đồng kinh tế, thanh lý hợp đồng, đối chiếu xác nhận nợ, hoặc bằng chứng NNT lâm vào tình trạng phá sản, đang làm thủ tục giải thể, mất tích, bỏ trốn.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NNT trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định.

Rủi ro: NNT trích không phù hợp, không hoàn nhập (trừ trường hợp NNT đã khai điều chỉnh, bổ sung theo quy định); hoặc không đủ điều kiện theo quy định.

1.5 Dự phòng giảm giá hàng tồn kho - dư có TK 159 (TT 200/2014/TT-BTC, TT 133/2016/TT-BTC: TK 229)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 159 (TT 200/2014/TT-BTC, TT 133/2016/TT-BTC: TK 229) phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Giá trị trên sổ kế toán đối với từng loại hàng tồn kho, căn cứ để xác định giá trị thuần có thể thực hiện được.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NNT trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định.

- Xem xét trường hợp hàng đã ký hợp đồng tiêu thụ nhưng chưa giao hàng.

Rủi ro: NNT trích không phù hợp, không hoàn nhập; hoặc không đủ điều kiện theo quy định.

1.6 Tăng, giảm TSCĐ (Số dư nợ TK 211 tăng, giảm)

- Trường hợp phát sinh tăng, giảm TSCĐ trên bảng cân đối kế toán thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- + Xác định nguyên giá có phù hợp hay không và tài sản cố định tăng có hóa đơn, chứng từ đúng quy định hay không.

- + Nếu TSCĐ tăng do đầu tư xây dựng cơ bản (XD CB) hoàn thành, bàn giao thì căn cứ vào kết quả thanh, kiểm tra hoặc kiểm toán các

năm trước và năm nay có liên quan đến chi phí XD CB để nhận dạng dấu hiệu rủi ro.

- Trường hợp phát sinh giảm nguyên giá trên bảng cân đối kế toán thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

+ TSCĐ (giảm do nguyên nhân, việc thanh lý, chuyển nhượng có hạch toán đúng quy định không (ghi giảm nguyên giá đồng thời với ghi giảm hao mòn, hạch toán vào thu nhập khác (nếu có) và chi phí khác).

1.7 Hao mòn tài sản cố định (TK 214)

Qua phân tích hồ sơ NNT có trích khấu hao tài sản cố định (TSCĐ) - TK 214 thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Trường hợp NNT áp dụng phương pháp khấu hao đường thẳng (xem thuyết minh báo cáo tài chính) thì căn cứ vào thuyết minh báo cáo tài chính để xác định thời gian khấu hao bình quân (TG KHBQ) cho từng loại TSCĐ (TG KHBQ = nguyên giá (trung bình công): giá trị hao mòn), đồng thời so sánh với thời gian khấu hao tối thiểu theo quy định để ước lượng mức khấu hao NNT trích có phù hợp hay không (trường hợp này chấp nhận sai số đối với các trường hợp tăng giảm TSCĐ trong kỳ dẫn đến khấu hao không đủ 12 tháng trong năm).

- Trường hợp NNT không áp dụng phương pháp khấu hao đường thẳng (xem thuyết minh báo cáo tài chính) thì tùy trường hợp cụ thể công chức thuế căn cứ vào thuyết minh báo cáo tài chính để xác định từng loại TSCĐ, đồng thời so sánh với quy định có liên quan để ước lượng mức khấu hao NNT trích có phù hợp hay không.

- Trường hợp TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất lâu dài; công trình, nhà xây dựng trên đất không thuộc quyền sở hữu của NNT; xe ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống, tàu bay dân dụng và du thuyền không sử dụng cho mục đích kinh doanh có nguyên giá vượt trên 1,6 tỷ đồng; thì cần xem xét việc trích khấu hao có phù hợp với quy định pháp luật thuế TNDN hay không.

1.8 Dự phòng tổn thất các khoản đầu tư dài hạn (dư có TK 229)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 229 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Xác định số dư đầu, cuối kỳ, số đã trích thêm hoặc số đã hoàn nhập giảm chi phí.
- Các khoản đầu tư tài chính dài hạn (chi tiết theo từng nơi đầu tư).
- Bảng cân đối kế toán của tổ chức kinh tế năm trước liền kề thời điểm trích lập dự phòng mà NNT có đầu tư tài chính dài hạn.
- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NNT trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định hay không.

Rủi ro: NNT trích không phù hợp, không hoàn nhập; hoặc không đủ điều kiện theo quy định.

1.9 Trích quỹ tiền lương (dự có TK 334)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 334 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Số thực chi tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp phải trả cho người lao động từ ngày 01 tháng 01 năm sau liền kề đến ngày cuối cùng phải nộp hồ sơ khai quyết toán thuế của năm sau liền kề năm phân tích hồ sơ.
- Trường hợp năm trước DN có trích lập quỹ dự phòng tiền lương mà **sau 6 tháng, kể từ ngày kết thúc năm tài chính** DN chưa sử dụng hoặc sử dụng không hết quỹ dự phòng tiền lương thì doanh nghiệp phải tính giảm chi phí của năm sau. Riêng từ năm 2013 trở về trước thì tính đến ngày 31/12 của năm sau.
- Doanh nghiệp khai lỗ thì không được trích quỹ tiền lương (áp dụng từ năm 2011),
- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NNT trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định hay không.

1.10 Chi phí trả trước (TK 335)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 335 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Nội dung trích trước là gì; căn cứ trích, hồ sơ, chứng từ kèm theo (nếu có).
- Chi phí trả trước theo kỳ hạn mà đến kỳ hạn chưa chi hoặc chi không hết, chi phí trích trước không phù hợp với doanh thu ghi nhận trong năm.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NNT trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định hay không.

Rủi ro: NNT trích không phù hợp, không hoàn nhập; chi phí phát sinh nhưng không có chứng từ đúng quy định.

1.11 Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng (TK 337)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 337 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Công trình, hạng mục công trình hoặc khối lượng công việc nào đã hoàn thành, nghiệm thu, đã xác định doanh thu tính thuế.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NNT đã khai doanh thu tính thuế đầy đủ chưa.

Rủi ro: Khai thiếu doanh thu tính thuế; hoặc lập hóa đơn không đúng thời điểm theo quy định.

1.12 Trích kinh phí công đoàn, quỹ bảo hiểm xã hội, y tế, quỹ bảo hiểm thất nghiệp (dư có TK 3382, 3383, 3384, 3389)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 3382, 3383, 3384, 3389 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Khoản trích có phù hợp với quy định hay không, NNT còn nợ cơ quan bảo hiểm, công đoàn cấp trên hay mức trích tính vào chi phí lớn hơn mức nộp.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NNT trích hoặc đã hoàn nhập phù hợp với quy định hay không.

1.13 Doanh thu chưa thực hiện (dư có TK 3387)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 3387 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Doanh thu chưa thực hiện có phù hợp với pháp luật kế toán và thuế TNDN không.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NNT đã khai doanh thu tính thuế đầy đủ chưa.

Rủi ro: Khai thiếu doanh thu tính thuế GTGT; hoặc trích trước chi phí không tương ứng với doanh thu, xác định ưu đãi thuế TNDN

một lần trong trường hợp khai doanh thu tính thuế TNDN theo số tiền nhận trước.

1.14 Các khoản phải trả khác (dư có TK 3388)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 3388 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Nội dung chi tiết từng khoản số dư có TK 3388 là gì, có liên quan đến doanh thu tính thuế hoặc chi phí không được trừ hay không.
- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NNT khai thuế phù hợp với quy định hay không.

1.15 Trích quỹ trợ cấp mất việc làm (dư có TK 351)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 351 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Số đã trích trong năm, quỹ tiền lương làm căn cứ đóng BHXH (được ước tính từ số phát sinh nợ TK 3383).
- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NNT trích phù hợp với quy định hay không.

Một số rủi ro và lưu ý:

- NNT trích không phù hợp; hoặc chi phí thực chi không dùng nguồn đã trích để tài trợ.
- Từ năm 2012 mọi trường hợp trích lập quỹ trợ cấp mất việc làm và còn số dư cuối kỳ TK 351 đều sai quy định.

1.16. Dự phòng bảo hành sản phẩm hàng hóa, công trình xây lắp (dư có TK 352)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 352 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Chi tiết những sản phẩm, hàng hóa, công trình xây lắp do NNT thực hiện và đã bán hoặc bàn giao trong niên độ có cam kết bảo hành, kèm theo hồ sơ chứng minh về việc cam kết bảo hành.
- Mức trích cho từng sản phẩm, hàng hóa, công trình xây lắp.
- Thời hạn bảo hành cho từng sản phẩm, hàng hóa, công trình xây lắp đã trích các niên độ trước, số thực chi, số dư còn lại.

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NNT trích hoặc hoàn nhập phù hợp với quy định hoặc đã hết thời hạn bảo hành nhưng vẫn còn số dư và chưa hoàn nhập.

Rủi ro: NNT trích không phù hợp, không hoàn nhập; hoặc thực chi không dùng nguồn đã trích để tài trợ.

1.17 Trích và sử dụng quỹ phát triển khoa học & công nghệ (dư có TK 356)

Qua phân tích hồ sơ nếu TK 356 phát sinh số dư có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Việc trích lập và thủ tục thông báo:

+ Việc trích lập và thủ tục thông báo có phù hợp với quy định của Luật thuế TNDN và các văn bản có liên quan không (mọi trường hợp NNT có dấu hiệu khai quyết toán thuế TNDN không phù hợp đều dẫn đến có dấu hiệu xác định sai việc trích lập quỹ phát triển khoa học & công nghệ).

+ Điều kiện trích lập có phù hợp với quy định tại Thông tư số 15/2011/TT-BTC (áp dụng từ năm 2011), Thông tư 12/2016/TTLT-BKHCN-BTC (áp dụng từ năm 2016).

- Việc sử dụng:

+ Căn cứ báo cáo việc sử dụng quỹ phát triển khoa học & công nghệ (áp dụng từ năm 2009), phụ lục báo cáo trích, sử dụng quỹ khoa học và công nghệ ban hành kèm theo Thông tư số 15/2011/TT-BTC (áp dụng từ năm 2011), Thông tư 12/2016/TTLT-BKHCN-BTC (áp dụng từ năm 2016); hoặc thuyết minh của NNT về việc sử dụng quỹ khoa học và công nghệ (căn cứ theo sổ chi tiết TK 359), công chức thuế làm rõ một số nội dung:

+ Việc sử dụng có phù hợp với quy định của Luật thuế TNDN (áp dụng từ năm 2009), Thông tư số 15/2011/TT-BTC (áp dụng từ năm 2011), Thông tư 12/2016/TTLT-BKHCN-BTC (áp dụng từ năm 2016).

- Trên cơ sở đó, đánh giá việc NNT trích lập, sử dụng có phù hợp với quy định hay không.

1.18 Tăng vốn chủ sở hữu khác (TK 4113)

Trường hợp phát sinh số dư có TK 4113 tăng: cần làm rõ các khoản thu nhập từ việc tài trợ, cho, biếu, tặng,...thuộc thu nhập phải tính thuế TNDN.

1.19 Chênh lệch do đánh giá lại tài sản tăng (TK 412)

Trường hợp phát sinh số dư có TK 412 thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

Xác định số chênh lệch đánh giá lại tài sản có thuộc trường hợp phải tính thuế TNDN (phần thu nhập khác) hay thuộc trường hợp được ghi nhận tăng vốn.

1.20 Chênh lệch tỷ giá (TK 413)

- Trường hợp TK 413 phát sinh số dư Có thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- + Chi tiết các khoản đánh giá lại các khoản mục tiền có gốc ngoại tệ.
- + Đối chiếu với pháp luật về kế toán để xác định sự phù hợp theo pháp luật về kế toán.

- + Đối chiếu với pháp luật về thuế TNDN để xác định sự phù hợp theo pháp luật về thuế TNDN.

- Trường hợp qua đối chiếu số phát sinh TK 413 trên bảng cân đối số phát sinh (nếu có) ghi nhận nếu (số phát sinh có - số dư nợ đầu kỳ) là số dương thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- + Chênh lệch đánh giá lại các khoản mục tiền tệ cuối kỳ đã hạch toán vào chi phí thuộc trường hợp nào.

- + Đối chiếu với pháp luật về thuế TNDN để xác định sự phù hợp theo pháp luật về thuế TNDN, đồng thời đối chiếu với tờ khai quyết toán thuế TNDN xem NNT có điều chỉnh tăng tổng lợi nhuận trước thuế TNDN không.

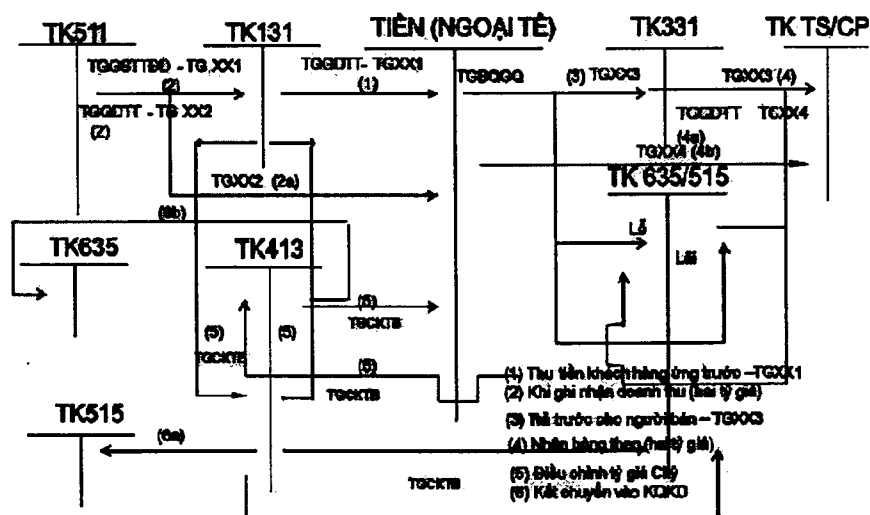
TIỀN (NGOẠI TÊ)

TK511 TK131 TIỀN (NGOẠI TÊ) TK331 TK TS/CP

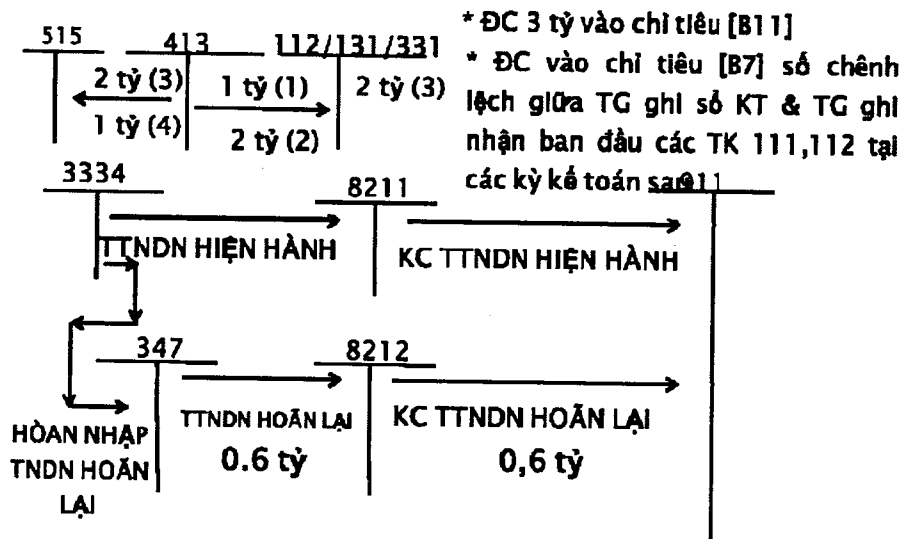
TK 635/515

(1) Thu tiền từ khách hàng ứng trước - TGB
 (2) Khi ghi nhận doanh thu (chuyển nhượng giá)
 (3) Tài trước cho người bán - TGM
 (4) Nhận hàng theo thời TC
 (5) Điều chỉnh tỷ giá chi
 (6) Kết chuyển vào KQKD

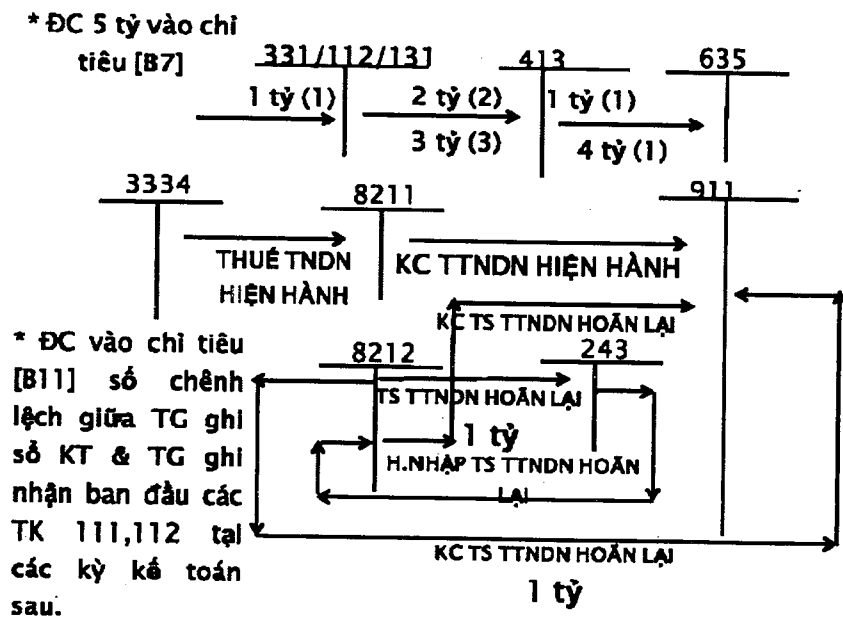
TGXX phải đảm bảo chênh lệch không vượt quá +/-1% so với tỷ giá mua bán CK TB



SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN CHÊNH LỆCH TẠM THỜI



SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN CHÊNH LỆCH TẠM THỜI



1.21 Số dư có TK 421 năm nay lớn hơn lợi nhuận kế toán

Trường hợp phát sinh dư có TK 421 năm nay - chi phí thuế TNDN - số trích lập các quỹ từ thu nhập sau thuế năm nay không phù

hợp với lợi nhuận trước thuế trên báo cáo kết quả kinh doanh thì công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

Xác định số chênh lệch có thuộc thu nhập chịu thuế TNDN hay không

Rủi ro:

- Thuế TNCN đối với khoản lợi tức chia cho các cổ đông là cá nhân.
- Thuế TNDN các khoản chi thường doanh nghiệp hạch toán trực tiếp vào TK 421
- Khoản nộp lợi nhuận sau thuế đối với doanh nghiệp nhà nước.

1.22 Số dư có TK 331

- Trường hợp phát sinh dư có TK 331 thì công chức thuế có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:
 - Chi tiết TK 331 theo từng khách hàng;
 - Số chi tiết từng khách hàng;
 - Hợp đồng kinh tế để xác định thời hạn chậm trả;
 - Đối chiếu thời gian chậm trả giữa sổ chi tiết từng khách hàng và Hợp đồng kinh tế;

Một số rủi ro và lưu ý:

- NNT không điều chỉnh giảm thuế GTGT được khấu trừ trong trường hợp thanh toán chậm trả sau thời hạn quy định tại Hợp đồng kinh tế.
- Thuế TNCN đối với khoản lợi tức chia cho các cổ đông là cá nhân.
- Việc điều chỉnh giảm thuế GTGT khấu trừ do thanh toán chậm trả sau thời hạn quy định tại Hợp đồng kinh tế áp dụng trước ngày 15/11/2014.

1.23 Số phát sinh tài khoản 511 chênh lệch so với tổng doanh thu TK thuế GTGT 12 tháng/4 quý hoặc số phát sinh có TK 155/156 chênh lệch so với TK 632.

Trường hợp phát sinh số phát sinh có TK 511 chênh lệch so với tổng doanh thu TK thuế GTGT 12 tháng/4 quý thì công chức thuế có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Các khoản doanh thu giảm trừ;
- Các khoản doanh thu chi nhánh hạch toán phụ thuộc;
- Các khoản liên quan đến doanh thu thuộc trường hợp lập hóa đơn khai thiếu GTGT nhưng hạch toán vào TK khác như TK 711, 515, 3387, 131,...;

Trường hợp số phát sinh có TK 155/156 chênh lệch so với TK 632 thì công chức thuế có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Nếu số phát sinh có TK 155/156 lớn hơn TK 632 thì cần xem xét thành phẩm, hàng hóa xuất kho để làm gì, nếu biểu tặng có đáp ứng quy định của pháp luật thuế không.
- Nếu số phát sinh có TK 155/156 nhỏ hơn TK 632 thì cần xem xét các khoản chi phí nào hạch toán vào TK 632, việc trích dự phòng có phù hợp không.

Một số rủi ro và lưu ý:

- NNT khai thiếu doanh thu tính thuế GTGT hoặc doanh thu tính thuế TNDN.
- Hàng biểu tặng không đúng quy định của pháp luật về thương mại; Trường hợp có thể kết hợp với mục 1.23 số phát sinh tài khoản 511 chênh lệch so với tổng doanh thu TK thuế GTGT 12 tháng/4 quý để phân tích thêm.
- Hàng biểu tặng khuyến mại không đáp ứng theo quy định của pháp luật về thương mại, nhưng doanh nghiệp lập hóa đơn đúng quy định thì chỉ xử lý về thuế GTGT.

1.24 Số phát sinh có tài khoản 112 lớn hơn nợ TK 331

Trường hợp phát sinh số phát sinh có TK 112 nhỏ hơn nợ TK 331 thì công chức thuế có thể trao đổi với NNT để làm rõ các khoản thanh toán công nợ không thanh toán qua ngân hàng thuộc trường hợp:

- Thanh toán bù trừ thì cần xem hợp đồng kinh tế và các biên bản đối chiếu công nợ;
- Các thanh toán bằng tiền mặt đối với các hóa đơn từ 20 triệu trở lên;

Một số rủi ro và lưu ý:

- Trường hợp này ít phát sinh vì thực tế phát sinh số phát sinh có TK 112 có thể liên quan đến việc thanh toán bằng chuyển khoản đối với

trường hợp thanh toán này, hoặc thanh toán các khoản chi phí qua ngân hàng như thanh toán lương, hoặc doanh nghiệp rút tiền ngân hàng nhập quỹ tiền mặt,...

- Không được khấu trừ thuế GTGT đối với trường hợp không đáp ứng điều kiện thanh toán qua ngân hàng hóa đơn từ 20 triệu trở lên (áp dụng từ ngày 01/01/2009).

- Không được tính vào chi phí được trừ đối với trường hợp không đáp ứng điều kiện thanh toán qua ngân hàng hóa đơn từ 20 triệu trở lên (áp dụng từ ngày 02/08/2014).

1.25 Số phát sinh có tài khoản 711 phát sinh lớn

Trường hợp phát sinh số phát sinh có TK 711 phát sinh lớn thì công chức thuế có thể trao đổi với NNT để làm rõ nội dung:

- Các khoản thu hỗ trợ (nếu có) có thuộc doanh thu chịu thuế GTGT không, có lập hóa đơn khai thuế GTGT không;

- Các khoản thanh lý tài sản, phế liệu, phế phẩm thuộc doanh thu chịu thuế GTGT không có lập hóa đơn khai thuế GTGT không;

Lưu ý: Trường hợp có thể kết hợp với mục 1.23 số phát sinh tài khoản 511 chênh lệch so với tổng doanh thu TK thuế GTGT 12 tháng/4 quý để phân tích thêm.

2. Phân tích, đánh giá các khoản mục trên báo cáo kết quả kinh doanh

2.1. Doanh thu

2.1.1 Phân tích hồ sơ

Qua phân tích hồ sơ công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Chi tiết từng khoản doanh thu, đối chiếu với số phát sinh trên bảng cân đối số phát sinh (nếu có).

- Đối chiếu (doanh thu tính thuế TNDN + thu nhập khác thuộc trường hợp xuất hóa đơn khai thuế GTGT, bao gồm cả doanh thu không chịu thuế GTGT) với doanh thu tính thuế giá trị gia tăng (GTGT) cộng dồn 12 tháng/ 4 quý để xác định sự phù hợp.

- Rà soát sự tương đồng và khác biệt giữa pháp luật kế toán và pháp luật thuế để tìm ra những rủi ro về khai doanh thu tính thuế không phù hợp.

2.1.2 Sự tương đồng và khác biệt giữa pháp luật về kế toán và pháp luật thuế.

Pháp luật kế toán:

- Chuẩn mực số 14¹:

+ Điều kiện ghi nhận doanh thu bán hàng hóa (đồng thời):

*Doanh nghiệp đã chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu;

*Doanh nghiệp không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hoặc quyền kiểm soát hàng hóa;

* Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn. Khi hợp đồng quy định người mua được quyền trả lại hàng hoá, đã mua theo những điều kiện cụ thể, doanh nghiệp chỉ được ghi nhận doanh thu khi những điều kiện cụ thể đó không còn tồn tại (trừ trường hợp có quyền trả lại hàng hóa dưới hình thức đổi lại để lấy hàng hóa, dịch vụ khác);

* Doanh nghiệp đã hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng;

*Xác định được các chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

- Điều kiện ghi nhận doanh thu cung cấp dịch vụ (đồng thời):

*Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn. Khi hợp đồng quy định người mua được quyền trả lại dịch vụ đã mua theo những điều kiện cụ thể, DN chỉ được ghi nhận doanh thu khi những điều kiện cụ thể đó không còn tồn tại;

*Doanh nghiệp đã hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch cung cấp dịch vụ đó;

* Xác định được phần công việc đã hoàn thành vào thời điểm báo cáo;

* Xác định được chi phí phát sinh cho giao dịch và chi phí để hoàn thành giao dịch cung cấp dịch vụ đó.

- Chuẩn mực 15²:Hợp đồng xây dựng.

Doanh thu & chi phí của hợp đồng xây dựng được ghi nhận:

¹ Chuẩn mực kế toán số 14 ban hành và công bố theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng BTC

² Chuẩn mực kế toán số 15 ban hành và công bố theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng BTC

(a) Trường hợp HĐXD quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện HĐXD được ước tính một cách đáng tin cậy, thì DT & CP liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định (Có TK 511 Nợ TK 337) vào ngày lập BCTC mà không phụ thuộc vào hóa đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch (Nợ TK 131 Có 337).

(b) Trường hợp HĐXD quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện, khi kết quả thực hiện HĐXD được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì DT & CP liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ được phản ánh trên hóa đơn đã lập.

- Thông tư 133/2016/TT-BTC: Ghi nhận doanh thu của hợp đồng xây dựng như sau:

+ Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì doanh thu và chi phí liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ phản ánh trên hoá đơn đã lập.

+ Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng không thể ước tính được một cách đáng tin cậy, thì:

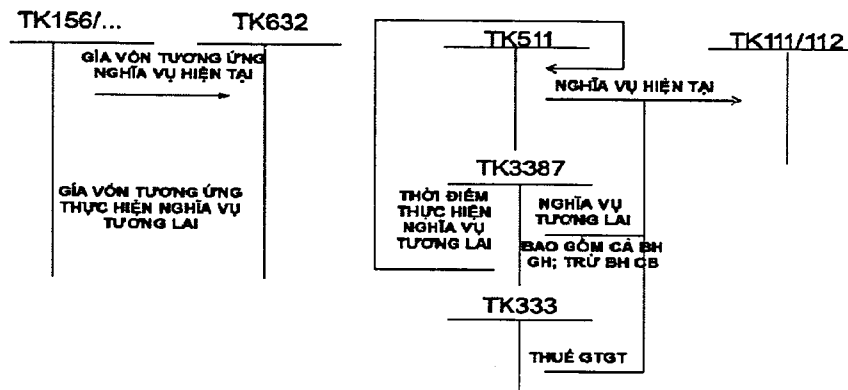
* Doanh thu chỉ được ghi nhận tương đương với chi phí của hợp đồng đã phát sinh mà việc được hoàn trả là tương đối chắc chắn;

* Chi phí của hợp đồng chỉ được ghi nhận là chi phí trong kỳ khi các chi phí này đã phát sinh.

- Thông tư 200/2014/TT-BTC:

+ Đối với các giao dịch làm **phát sinh nghĩa vụ hiện tại và tương lai**: phân bổ giá trị hợp lý cho từng nghĩa vụ và được ghi nhận khi nghĩa vụ đã được thực hiện (nguyên tắc này không được áp dụng khi ghi nhận lãi bán hàng trả chậm).

Sơ đồ hạch toán doanh thu các giao dịch làm phát sinh nghĩa vụ hiện tại và tương lai



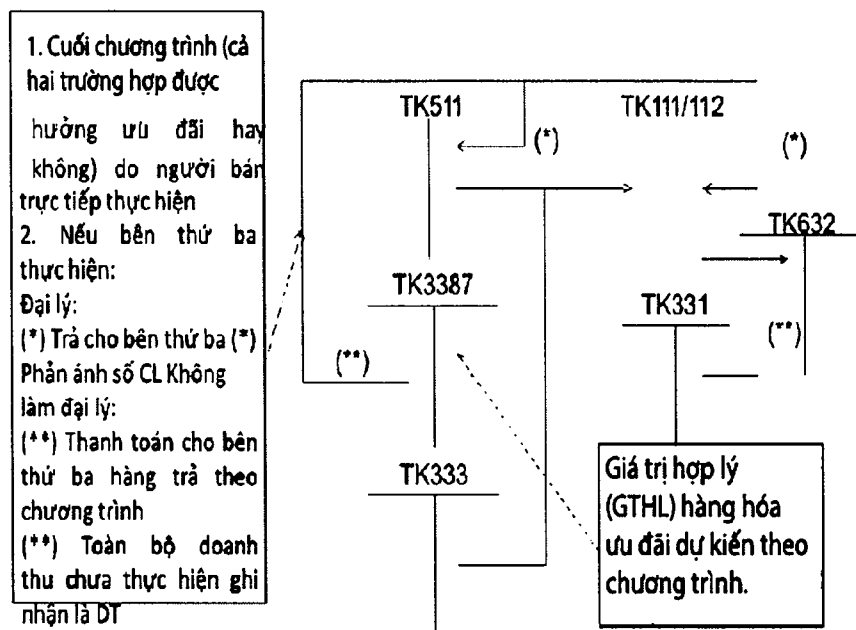
+ Xuất hàng hóa để khuyến mãi, quảng cáo kèm theo điều kiện nhận hàng khuyến mãi, quảng cáo: phân bổ số tiền thu được để tính doanh thu hàng khuyến mãi, quảng cáo và giá trị hàng khuyến mãi tính vào giá vốn hàng bán.

+ Doanh thu bán BĐS của doanh nghiệp là chủ đầu tư được ghi nhận theo chuẩn mực 14 (như bán hàng hóa). Doanh nghiệp là chủ đầu tư, khách hàng có quyền hoàn thiện nội thất BĐS và doanh nghiệp thực hiện việc hoàn thiện nội thất BĐS thì ghi nhận doanh thu khi hoàn thành, bàn giao phần xây thô cho khách hàng.

+ Bán hàng có kèm sản phẩm, hàng hóa, thiết bị thay thế (phòng ngừa hỏng hóc) phải phân bổ cho các hàng hóa đi kèm. Giá trị các hàng hóa đi kèm ghi vào giá vốn hàng bán.

+ Ghi nhận doanh thu trong trường hợp bán hàng theo chương trình dành cho khách hàng truyền thống.

Sơ đồ hạch toán doanh thu khách hàng truyền thống



+ Cho thuê tài sản có nhận trước tiền thuê nhiều kỳ:

* Phân bổ số tiền thuê nhận trước phù hợp với thời gian thuê; hoặc

* Nếu thời gian chiếm trên 90% thời gian hữu ích của tài sản thì có thể ghi nhận doanh thu một lần đối với tiền thuê nhận trước nếu thỏa mãn tất cả các điều kiện sau: bên đi thuê không thể hủy ngang hợp đồng và bên cho thuê không có nghĩa vụ trả lại tiền nhận trước, số tiền nhận trước ít nhất bằng 90% tổng số tiền thuê theo hợp đồng và được trả trước trong vòng 12 tháng kể từ thời điểm khởi đầu thuê, toàn bộ rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu tài sản thuê đã được chuyển giao, ước tính tương đối đầy đủ giá vốn của hoạt động cho thuê. Doanh nghiệp phải thuyết minh: chênh lệch về doanh thu và lợi nhuận so với phương pháp phân bổ, ảnh hưởng đến khả năng tạo tiền, rủi ro trong việc suy giảm doanh thu và lợi nhuận của các kỳ trong tương lai.

Pháp luật thuế:

- Doanh thu tính thuế TNDN toàn bộ tiền bán hàng hóa, tiền gia công, tiền cung cấp dịch vụ bao gồm cả khoản 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 hoạt động bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa cho người mua.

+ Đối với hoạt động cung ứng dịch vụ là:

* **Trước năm 2015:** Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với hoạt động cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ cho người mua hoặc thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ. Trường hợp thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ xảy ra trước thời điểm dịch vụ hoàn thành thì thời điểm xác định doanh thu tính thuế được tính theo thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ.

* **Từ năm 2015:** Thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc hoàn thành từng phần việc cung ứng dịch vụ cho người mua;

- Doanh thu tính thuế TNDN hoạt động cho thuê tài sản là số tiền bên thuê trả từng kỳ theo hợp đồng thuê. Trường hợp bên thuê trả tiền trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc được xác định theo doanh thu trả tiền một lần.

- Doanh thu tính thuế TNDN hoạt động xây dựng, lắp đặt là giá trị công trình, giá trị hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng công trình xây dựng, lắp đặt nghiệm thu.

- Doanh thu tính thuế GTGT hoạt động dịch vụ (bao gồm cho thuê tài sản) là số tiền trả trước cho thời hạn thuê.

Một số rủi ro và lưu ý:

(1) Doanh thu thương mại:

- Thời điểm xuất hóa đơn, ghi nhận doanh thu tính thuế GTGT và thuế TNDN là thống nhất.

- Lưu ý trường hợp bán hàng theo phương thức giao hàng tại địa chỉ người mua: chứng từ hàng hóa đi đường, chi phí vận chuyển.

(2) Doanh thu dịch vụ:

- Thời điểm xuất hóa đơn và ghi nhận doanh thu tính thuế GTGT.

- Thời điểm xuất ghi nhận doanh thu tính thuế TNDN: trước năm 2014, năm 2014, từ năm 2015.

(3) Doanh thu thương mại xuất khẩu:

- Các điều kiện để được áp dụng thuế suất 0% và khấu trừ thuế GTGT đầu vào:

+ Hóa đơn (trước 01/09/2014) hoặc invoice thương mại (01/09/2014): không có thì phạt hành chính.

+ Thanh toán qua ngân hàng: có thì không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào tương ứng.

+ Tờ khai hải quan: không có thì tính theo thuế suất nội địa.

* Hóa đơn đầu vào sau ngày thực xuất?

+ Hợp đồng (các hình thức của hợp đồng): không có thì không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào tương ứng; riêng hàng hoá gia công chuyển tiếp và hàng hoá xuất khẩu tại chỗ, nếu không có hợp đồng thì áp dụng theo thuế suất nội địa.

- Thời điểm ghi nhận doanh (TK 511) và thời điểm ghi nhận doanh thu tính thuế TNDN.

- Tỷ giá áp dụng.

(4) Doanh thu dịch vụ xuất khẩu: không có thì tính thuế suất nội địa:

- Các điều kiện để được áp dụng thuế suất 0% và khấu trừ thuế GTGT đầu vào:

+ Hóa đơn (trước 01/09/2014) hoặc invoice thương mại (01/09/2014): không có thì phạt hành chính.

+ Thanh toán qua ngân hàng: không có thì không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào tương ứng.

+ Hợp đồng (các hình thức của hợp đồng): không có thì tính thuế suất nội địa

+ Tờ khai hải quan (sản phẩm phần mềm dưới các hình thức tài liệu, hồ sơ, cơ sở dữ liệu đóng gói cứng): không có thì tính thuế suất nội địa.

+ Riêng đối với dịch vụ xuất khẩu cần phân biệt các giai đoạn: từ 01/01/2009 đến 28/02/2012: tổ chức, cá nhân NN không có cơ sở thường trú, không cư trú tại VN, không phải là NNT GTGT tại VN (không cần cam kết), từ 01/03/2012 đến 31/12/2013: có cam kết của tổ chức, cá nhân NN không có cơ sở thường trú, không cư trú tại VN, không phải là NNT GTGT tại VN, từ 01/01/2014: tiêu dùng ở ngoài Việt Nam.

- Thời điểm ghi nhận doanh thu (TK 511) và thời điểm ghi nhận doanh thu tính thuế TNDN.

- Hóa đơn đầu vào sau ngày thực xuất: không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào.

- Tỷ giá áp dụng.

(5) Doanh thu vận tải quốc tế: các điều kiện để được áp dụng thuế suất 0% và khấu trừ thuế GTGT đầu vào

- Hóa đơn: không có thì phạt hành chính.

- Thanh toán qua ngân hàng: không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào tương ứng

- Hợp đồng (đối với vận chuyển hành khách, hợp đồng là vé; thu gom hàng lẻ bill tàu thay thế hợp đồng): không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào tương ứng.

Lưu ý: Mua bán cước vận tải quốc tế được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%.

(6) Doanh thu hoạt động xây dựng:

- Thời điểm xuất hóa đơn và ghi nhận doanh thu tính thuế GTGT và ghi nhận doanh thu tính thuế TNDN.

- Thời điểm ghi nhận doanh thu theo pháp luật về kế toán.

- Xử lý đối với trường hợp lập hóa đơn không đúng thời điểm phát sinh doanh thu.

(7) Doanh thu hoạt động chuyển nhượng bất động sản:

- Thời điểm xuất hóa đơn và ghi nhận doanh thu tính thuế GTGT đối với trường hợp nhận tiền trước theo tiến độ.

- Thời điểm ghi nhận doanh thu tạm tính thuế thu nhập doanh nghiệp: từ 01/01/2009 đến 31/12/2011, từ 01/01/2012 đến 09/09/2012, từ 10/9/2012 đến 14/11/2014, tạm nộp thuế TNDN từ 15/11/2014.

- Thời điểm ghi nhận doanh thu theo pháp luật về kế toán và ghi nhận doanh thu tính thuế TNDN; trường hợp bàn giao phần xây thô, khách hàng có quyền hoàn thiện nội thất của bất động sản và DN thực hiện việc hoàn thiện nội thất của bất động sản theo đúng thiết kế, mẫu mã, yêu cầu của khách hàng.

- Xử lý trừ số thuế TNDN tạm nộp tại tờ khai quyết toán thuế.

(8) Doanh thu hoạt động cho thuê tài sản:

- Thời điểm xuất hóa đơn và ghi nhận doanh thu tính thuế GTGT.

- Thời điểm ghi nhận doanh thu tính thuế TNDN phù hợp.

- Thời điểm ghi nhận doanh thu theo pháp luật về kế toán.

(9) Doanh thu đối với hàng hóa, dịch vụ biếu tặng:

- Hàng hóa, dịch vụ biếu tặng liên quan hoạt động kinh doanh và không liên quan hoạt động kinh doanh (trước ngày 01/01/2014 và từ ngày 01/01/2014).

- Hàng hóa, dịch vụ khuyến mại (có đăng ký với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền và không đăng ký với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền).

- Hàng khuyến mại xuất khẩu.

- Xuất hóa đơn đối với hàng hóa, dịch vụ biếu tặng (bao gồm cả hàng hóa, dịch vụ khuyến mại).

- Quy định của pháp luật kế toán đối với hàng hóa, dịch vụ khuyến mại.

(10) Phân biệt một số trường hợp doanh thu chịu thuế GTGT:

- Doanh thu chịu thuế GTGT thuế suất 0%.

- Doanh thu không chịu thuế GTGT: sản phẩm trồng trọt, chuyển nhượng quyền sử dụng đất, hoạt động cho vay riêng lẻ (từ 01/03/2012), chuyển nhượng vốn, kinh doanh ngoại tệ (từ 01/01/2014), sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác.

- Các trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT: tiền bồi thường (giá trị bồi thường không bao gồm thuế GTGT), chuyển nhượng dự án đầu tư, sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa chế biến bán cho doanh nghiệp, hợp tác xã ở khâu kinh doanh thương mại (không được khấu trừ nếu hóa đơn đầu vào có thuế GTGT).

Thuốc lá, rượu, bia nhập khẩu sau đó xuất khẩu thì khi xuất khẩu không phải tính thuế GTGT đầu ra nhưng không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào (từ 01/01/2015).

- Phân bổ thuế GTGT đầu vào dùng chung cho hàng hóa, dịch vụ chịu và không chịu thuế GTGT (đối với trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT được tính vào cả từ số và mẫu số - từ 01/01/2015).

2.2 Các khoản giảm trừ doanh thu

2.2.1 Phân tích hồ sơ

Tài khoản các khoản giảm trừ doanh thu (TK 521) dùng để phản ánh các khoản được điều chỉnh giảm trừ vào doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ phát sinh trong kỳ, gồm: Chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại. Tài khoản này không phản ánh các khoản thuế được giảm trừ vào doanh thu như thuế GTGT đầu ra phải nộp tính theo phương pháp trực tiếp.

- Từ đó cần xem xét TK 521 kết hợp với thuyết minh báo cáo tài chính và trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

+ Chi tiết từng khoản giảm trừ, đối chiếu với số phát sinh trên bảng cân đối số phát sinh (nếu có).

+ Đối chiếu với các thủ tục, điều kiện quy định về hàng khuyến mãi (TK 521), hàng bán trả lại (TK 531 - TT 200/2014/TT-BTC: TK 521), giảm giá hàng bán (TK 532 - TT 200/2014/TT-BTC: TK 521).

+ Các khoản giảm trừ doanh thu phát sinh và lập chứng từ thời điểm nào.

+ Rà soát sự tương đồng và khác biệt giữa pháp luật kế toán và pháp luật thuế để tìm ra những rủi ro về khai giảm trừ doanh thu không phù hợp.

+ Các khoản giảm trừ doanh thu không đủ điều kiện về thủ tục theo quy định pháp luật thuế.

+ Các khoản giảm trừ doanh thu thuộc niên độ năm báo cáo nhưng phát sinh sang năm sau và trước thời điểm lập báo cáo tài chính có sự khác biệt giữa pháp luật thuế và pháp luật kế toán.

2.2.2 Sự tương đồng và khác biệt giữa pháp luật về kế toán và pháp luật thuế

Pháp luật kế toán về chiết khấu thương mại

Tài khoản chiết khấu thương mại dùng để phản ánh khoản chiết khấu thương mại mà doanh nghiệp đã giảm trừ, hoặc đã thanh toán cho người mua hàng do việc người mua hàng đã mua hàng (sản phẩm, hàng hoá), dịch vụ với **khối lượng lớn** và theo thoả thuận bên bán sẽ dành cho

bên mua một khoản chiết khấu thương mại (Đã ghi trên hợp đồng kinh tế mua bán hoặc các cam kết mua, bán hàng).

1. Tài khoản này chỉ phản ánh khoản chiết khấu thương mại người mua được hưởng đã thực hiện trong kỳ theo đúng chính sách chiết khấu thương mại của doanh nghiệp đã quy định. Chiết khấu thương mại là khoản doanh nghiệp bán giảm giá niêm yết cho khách hàng mua hàng với khối lượng lớn.

2. Trường hợp người mua hàng nhiều lần mới đạt được lượng hàng mua được hưởng chiết khấu thì khoản chiết khấu thương mại này được ghi giảm trừ vào giá bán trên “Hoá đơn GTGT” hoặc “Hoá đơn bán hàng” lần cuối cùng. Trường hợp khách hàng không tiếp tục mua hàng, hoặc khi số chiết khấu thương mại người mua được hưởng lớn hơn số tiền bán hàng được ghi trên hoá đơn lần cuối cùng thì phải chi tiền chiết khấu thương mại cho người mua. Khoản chiết khấu thương mại trong các trường hợp này được hạch toán vào TK 521.

3. Trường hợp người mua hàng với khối lượng lớn được hưởng chiết khấu thương mại, giá bán phản ánh trên hoá đơn là giá đã giảm giá (đã trừ chiết khấu thương mại) thì khoản chiết khấu thương mại này không được hạch toán vào TK 521. Doanh thu bán hàng phản ánh theo giá đã trừ chiết khấu thương mại.

4. Phải theo dõi chi tiết chiết khấu thương mại đã thực hiện cho từng khách hàng và từng loại hàng bán như: bán hàng (sản phẩm, hàng hoá), cung cấp dịch vụ.

5. Trong kỳ, chiết khấu thương mại phát sinh thực tế được phản ánh vào bên Nợ Tài khoản 521 - “Chiết khấu thương mại”. Cuối kỳ, khoản chiết khấu thương mại được kết chuyển toàn bộ sang Tài khoản 511 - “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” để xác định doanh thu thuần của khối lượng sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ thực tế thực hiện trong kỳ báo cáo.

Pháp luật kế toán về giảm giá hàng bán

Tài khoản giảm giá hàng bán dùng để phản ánh khoản giảm giá hàng bán thực tế phát sinh và việc xử lý khoản giảm giá hàng bán trong kỳ kế toán. Giảm giá hàng bán là khoản giảm trừ cho người mua do sản phẩm, hàng hoá kém, mất phẩm chất hay không đúng quy cách theo quy định trong hợp đồng kinh tế.

Chỉ phản ánh vào tài khoản này các khoản giảm trừ do việc chấp thuận giảm giá sau khi đã bán hàng và phát hành hoá đơn (giảm giá ngoài hoá đơn) do hàng bán kém, mất phẩm chất...

Trong kỳ kế toán, khoản giảm giá hàng bán phát sinh thực tế được phản ánh vào bên nợ của Tài khoản “Giảm giá hàng bán”. Cuối kỳ kế toán, trước khi lập báo cáo tài chính thực hiện kết chuyển tổng số tiền giảm giá hàng bán sang Tài khoản 511 - “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” hoặc Tài khoản 512 “Doanh thu bán hàng nội bộ” để xác định doanh thu thuần thực hiện trong kỳ

Pháp luật kế toán về hàng bán bị trả lại

Tài khoản hàng bán bị trả lại dùng để phản ánh giá trị của số sản phẩm, hàng hoá bị khách hàng trả lại do các nguyên nhân: vi phạm cam kết, vi phạm hợp đồng kinh tế, hàng bị kém, mất phẩm chất, không đúng chủng loại, quy cách. Giá trị hàng bán bị trả lại phản ánh trên tài khoản này sẽ điều chỉnh doanh thu bán hàng thực tế thực hiện trong kỳ kinh doanh để tính doanh thu thuần của khối lượng sản phẩm, hàng hoá đã bán ra trong kỳ báo cáo.

Tài khoản này chỉ phản ánh giá trị của số hàng đã bán bị trả lại (Tính theo đúng đơn giá bán ghi tên hoá đơn). Các chi phí khác phát sinh liên quan đến việc hàng bán bị trả lại mà doanh nghiệp phải chi được phản ánh vào Tài khoản 641 “Chi phí bán hàng”.

Trong kỳ, giá trị của sản phẩm, hàng hoá đã bán bị trả lại được phản ánh bên nợ Tài khoản “Hàng bán bị trả lại”. Cuối kỳ, tổng giá trị hàng bán bị trả lại được kết chuyển sang tài khoản doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ hoặc tài khoản doanh thu bán hàng nội bộ để xác định doanh thu thuần của kỳ báo cáo. Hàng bán bị trả lại phải nhập kho thành phẩm, hàng hoá và xử lý theo chính sách tài chính, thuế hiện hành.

** Thông tư 200/2014/TT-BTC: Sản phẩm hàng hóa bán kỳ trước nhưng kỳ sau mới chiết khấu, giảm giá:*

- Nếu trước thời điểm phát hành BCTC: điều chỉnh giảm doanh thu trên BCTC của kỳ lập báo cáo.

- Nếu sau thời điểm phát hành BCTC: điều chỉnh giảm doanh thu của kỳ phát sinh (chiết khấu, giảm giá).

Pháp luật thương mại: quy định một số hình thức khuyến mãi cụ thể được thực hiện như sau (NĐ 37/2006/NĐ-CP):

(1) Đưa hàng mẫu, cung ứng dịch vụ mẫu để khách hàng dùng thử không phải trả tiền.

(2) Tặng hàng hóa cho khách hàng, cung ứng dịch vụ không thu tiền; không kèm theo việc mua, bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ.

(3) Bán hàng, cung ứng dịch vụ với giá thấp hơn giá bán hàng, cung ứng dịch vụ trước đó.

(4) Bán hàng, cung ứng dịch vụ có kèm theo phiếu mua hàng, phiếu sử dụng dịch vụ.

(5) Bán hàng, cung ứng dịch vụ có kèm theo phiếu dự thi cho khách hàng để chọn người trao thưởng theo thể lệ và giải thưởng đã công bố.

(6) Bán hàng, cung ứng dịch vụ kèm theo việc tham dự chương trình khuyến mãi mang tính may rủi.

Pháp luật thuế về chiết khấu thương mại

Trường hợp cơ sở kinh doanh áp dụng hình thức giảm giá bán, chiết khấu thương mại dành cho khách hàng (nếu có) thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã giảm, đã chiết khấu thương mại dành cho khách hàng. Trường hợp việc giảm giá bán, chiết khấu thương mại căn cứ vào số lượng, doanh số hàng hoá, dịch vụ thì số tiền giảm giá, chiết khấu của hàng hoá đã bán được tính điều chỉnh trên hoá đơn bán hàng hoá, dịch vụ của lần mua cuối cùng hoặc kỳ tiếp sau. Trường hợp khách hàng không tiếp tục mua hàng, hoặc khi số chiết khấu thương mại người mua được hưởng lớn hơn số tiền bán hàng được ghi trên hoá đơn lần cuối cùng thì phải chi tiền chiết khấu thương mại cho người mua.

Chiết khấu thương mại (trường hợp đạt doanh số hoặc sản lượng trong kỳ)

- Người bán: giảm trừ hóa đơn khi kết thúc mua hàng hoặc lập hóa đơn điều (kèm bảng kê các số HĐ cần điều chỉnh); giảm thuế GTGT đầu ra (TK 333) và giảm doanh tính thuế thu trong kỳ lập hóa đơn.

- Người mua: nhận hóa đơn của người bán; giảm thuế GTGT đầu vào (TK 133) và giảm giá trị hàng tồn kho hoặc giảm chi phí; hoặc ghi nhận thu nhập trong kỳ nhận hóa đơn.

* *Thông tư 219/2013/TT-BTC quy định một số hình thức khuyến mại cụ thể được thực hiện như sau:*

(1) Đối với hình thức khuyến mại đưa hàng mẫu, cung ứng dịch vụ mẫu để khách hàng dùng thử không phải trả tiền, tặng hàng hoá cho khách hàng, cung ứng dịch vụ không thu tiền thì giá tính thuế đối với hàng mẫu, dịch vụ mẫu được xác định bằng 0.

(2) Đối với hình thức bán hàng, cung ứng dịch vụ với giá thấp hơn giá bán hàng, dịch vụ trước đó thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã giảm áp dụng trong thời gian khuyến mại đã đăng ký hoặc thông báo.

(3) Đối với các hình thức khuyến mại bán hàng, cung ứng dịch vụ có kèm theo phiếu mua hàng, phiếu sử dụng dịch vụ thì không phải kê khai, tính thuế GTGT đối với phiếu mua hàng, phiếu sử dụng dịch vụ tặng kèm.

Pháp luật thuế về giảm giá hàng bán

Theo quy định pháp luật thuế trường hợp giảm giá bán thì bên bán và bên mua phải lập biên bản ghi rõ số lượng, quy cách hàng hoá, mức giá giảm theo hoá đơn bán hàng (số ký hiệu, ngày, tháng của hoá đơn, thời gian), lý do tăng (giảm) giá, đồng thời bên bán lập hoá đơn điều chỉnh mức giá được điều chỉnh. Hoá đơn ghi rõ điều chỉnh giảm giá bán, (không được ghi số âm (-)), thuế GTGT cho hàng hoá, dịch vụ tại hoá đơn số, ký hiệu... Căn cứ vào hoá đơn điều chỉnh, bên bán kê khai điều chỉnh doanh số bán, thuế đầu ra.

Pháp luật thuế về hàng bán bị trả lại

Theo quy định pháp luật thuế thì hàng bán bị trả lại, bên mua phải lập hoá đơn, trên hoá đơn ghi rõ hàng hoá trả lại người bán do không đúng quy cách, chất lượng, tiền thuế GTGT (trường hợp người mua là đối tượng không có hoá đơn, thì phải lập biên bản ghi rõ loại hàng hoá, số lượng, giá trị hàng trả lại theo giá không có thuế GTGT, tiền thuế GTGT theo hoá đơn bán hàng số ký hiệu, ngày, tháng của hoá đơn, lý do trả hàng kèm theo hoá đơn gửi cho bên bán); bên bán điều chỉnh doanh số bán, số thuế GTGT đầu ra.

Một số rủi ro và lưu ý:

- Thời điểm xác định các khoản giảm trừ chiết khấu thương mại theo quy định giữa pháp luật về kế toán và pháp luật về thuế.

- Một số trường hợp không đảm bảo điều kiện về thủ tục như lập hóa đơn chiết khấu thương mại, hàng bán bị trả lại, giảm giá hàng bán.

- Việc quy định các trường hợp phải đăng ký hoặc thông báo với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền theo quy định của pháp luật về thương mại (lưu ý chiết khấu thương mại do người bán thực hiện chính sách bán hàng đạt doanh số hoặc số lượng).

2.3 Doanh thu tài chính

2.3.1 Phân tích hồ sơ

- Tài khoản doanh thu tài chính (TK 515) dùng để phản ánh doanh thu tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức, lợi nhuận được chia và doanh thu hoạt động tài chính khác của doanh nghiệp gồm:

+ Tiền lãi: Lãi cho vay, lãi tiền gửi ngân hàng, lãi bán hàng trả chậm, trả góp, lãi đầu tư trái phiếu, tín phiếu, chiết khấu thanh toán được hưởng do mua hàng hoá, dịch vụ; ...

+ Cổ tức, lợi nhuận được chia cho giai đoạn sau ngày đầu tư;

+ Thu nhập về hoạt động đầu tư mua, bán chứng khoán ngắn hạn, dài hạn; lãi chuyển nhượng vốn khi thanh lý các khoản vốn góp liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư vào công ty con, đầu tư vốn khác;

+ Thu nhập về các hoạt động đầu tư khác;

+ Lãi tỷ giá hối đoái, gồm cả lãi do bán ngoại tệ;

+ Các khoản doanh thu hoạt động tài chính khác.

- Từ đó cần xem xét TK 515 kết hợp với thuyết minh báo cáo tài chính và trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

+ Chi tiết từng khoản doanh thu tài chính, đối chiếu với số phát sinh trên bảng cân đối số phát sinh (nếu có).

+ So sánh với các khoản đầu tư tài chính, chuyển nhượng chứng khoán.

+ So sánh với các khoản cho vay.

+ Rà soát sự tương đồng và khác biệt giữa pháp luật kế toán và pháp luật thuế để tìm ra những rủi ro trong khai thuế:

*Xác định không đúng doanh thu tính thuế đối với hoạt động chuyển nhượng vốn.

*Xác định không đúng doanh thu tính thuế đối với hoạt động cho vay (doanh thu xác định theo nguyên tắc dồn tích).

*Không lập hóa đơn đối với hoạt động chuyển nhượng vốn, hoạt động cho vay.

*Không phân bổ thuế GTGT đầu vào dùng chung cho hoạt động kinh doanh chịu và không chịu thuế GTGT.

2.3.2 Sự tương đồng và khác biệt giữa pháp luật về kế toán và pháp luật thuế.

Pháp luật kế toán:

- Chuẩn mực kế toán số 14: Doanh thu từ tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia được ghi nhận trên cơ sở ³: (a) tiền lãi được ghi nhận trên cơ sở thời gian và lãi suất thực tế từng kỳ; (b) tiền bản quyền được ghi nhận trên cơ sở dồn tích phù hợp với hợp đồng; (c) cổ tức và lợi nhuận được chia được ghi nhận khi cổ đông được quyền nhận cổ tức hoặc các bên tham gia góp vốn được quyền nhận lợi nhuận từ việc góp vốn.

- Thông tư 200/2014/TT-BTC:

+ Tiền lãi từ cho vay, bán hàng trả chậm, trả góp: doanh thu chỉ được ghi nhận khi chắc chắn thu được và nợ gốc cho vay, nợ gốc phải thu không bị phân loại là quá hạn cần lập dự phòng.

+ Cổ tức trả bằng cổ phiếu chỉ theo dõi số lượng không ghi tăng giá trị cổ phiếu được, không ghi nhận doanh thu hoạt động tài chính, không ghi nhận tăng giá trị khoản đầu tư, trừ doanh nghiệp nhà nước sở hữu 100% thì ghi theo quy định hiện hành dành cho DN do NN sở hữu 100% vốn điều lệ.

Pháp luật thuế:

- 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, các khoản nợ phải thu có gốc ngoại tệ: không được trừ & không tính vào thu nhập chịu thuế

- Chênh lệch tỷ giá hối đoái do đánh giá lại các khoản nợ phải trả có gốc ngoại tệ cuối kỳ được tính vào CP được trừ hoặc thu nhập chịu thuế.

³ Chuẩn mực kế toán số 14 ban hành và công bố theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng BTC

- Trong giai đoạn ĐTXD để hình thành TSCĐ của DN mới thành lập, chưa đi vào hoạt động, chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh khi thanh toán các khoản mục tiền tệ có gốc ngoại tệ để thực hiện ĐTXD và chênh lệch tỷ giá hối đoái phát sinh khi đánh giá lại các khoản nợ phải trả được phản ánh lũy kế, riêng biệt trên Bảng cân đối kế toán. Khi TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng thì được phân bổ dần vào TK 515 hoặc 635 không quá 5 năm.

- Đối với khoản nợ phải thu và khoản cho vay có gốc ngoại tệ phát sinh trong kỳ, chênh lệch tỷ giá hối đoái được tính vào chi phí được trừ hoặc thu nhập là khoản chênh lệch giữa tỷ giá tại thời điểm phát sinh 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.

2.4 Chi phí tài chính

Tài khoản chi phí tài chính (TK 635) phản ánh những khoản chi phí hoạt động tài chính bao gồm các khoản chi phí hoặc các khoản lỗ liên quan đến các hoạt động đầu tư tài chính, chi phí cho vay và đi vay vốn, chi phí góp vốn liên doanh, liên kết, lỗ chuyển nhượng chứng khoán ngắn hạn, chi phí giao dịch bán chứng khoán; Dự phòng giảm giá chứng khoán kinh doanh, dự phòng tổn thất đầu tư vào đơn vị khác, khoản lỗ phát sinh khi bán ngoại tệ, lỗ tỷ giá hối đoái...

2.4.1 Chi phí lãi vay

a. Phân tích hồ sơ

Qua phân tích hồ sơ công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Đối chiếu với số phát sinh trên bảng cân đối số phát sinh và thuyết minh báo cáo tài chính (nếu có).

- Xác định chi tiết từng khoản vay ngắn hạn, dài hạn, để đối chiếu với từng khoản đầu tư, ước tính mức lãi suất để đối chiếu mức lãi suất ngân hàng trong năm đang thanh tra [$\text{lãi suất ước tính} = \text{chi phí lãi vay} : (\text{số dư đầu kỳ} + \text{số dư cuối}) / 2$ của các khoản vay], xem xét các khoản vay nào sử dụng cho hoạt động kinh doanh tính vào TK 635, khoản vay nào được vốn hóa, khoản vay nào sử dụng chung cho toàn bộ hoạt động của doanh nghiệp.

- Đối chiếu các khoản vay tài trợ cho các khoản đầu tư tài chính để loại chi phí vay tương ứng ra khỏi chi phí được trừ (thu nhập từ các khoản đầu tư tài chính thuộc đối tượng miễn thuế).

- Đối chiếu vốn điều lệ (TK 411) với vốn điều lệ theo giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh để xác định số vốn góp còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp; hoặc đối chiếu với số dư tiền mặt, tiền gửi ngân hàng để nhận dạng dấu hiệu rủi ro.

- Ước tính các khoản chi phí đầu tư xây dựng cơ bản, chi phí đầu tư tài sản dở dang có thời gian trên 12 tháng/4 quý để xác định dấu hiệu rủi ro về vốn hóa lãi vay.

- Phân tích chi tiêu chi phí tài chính trên doanh thu thuần có tỷ trọng tăng hơn so với năm trước, cần xem xét nguyên nhân để có sự đánh giá phù hợp.

(Chi phí tài chính/doanh thu thuần) NN: (Chi phí tài chính/doanh thu thuần) NT

- Xác định khoản vay của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế để ước tính chi phí lãi vay vượt quá 1,2 lần lãi suất cho vay cao nhất cùng thời điểm của tổ chức tín dụng mà NNT có quan hệ giao dịch (áp dụng năm 2007-2008), hoặc vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay (áp dụng năm 2009 trở đi) để nhận dạng dấu hiệu rủi ro.

b. Sự tương đồng và khác biệt giữa pháp luật về kế toán và pháp luật thuế.

Pháp luật kế toán

- Chuẩn mực số 16⁴: chi phí đi vay gồm:

(1) Lãi tiền vay;

(2) Các chi phí khác phát sinh liên quan trực tiếp đến các khoản vay:

+ Chi phí đi vay được vốn hoá được tính vào giá trị tài sản dở dang, không tính vào CP SXKD trong kỳ (không hạch toán vào TK 635).

+ Vốn hoá chi phí đi vay vào giá trị tài sản dở dang được bắt đầu khi thoả mãn đồng thời các điều kiện sau:

a) Các chi phí cho việc đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang bắt đầu phát sinh;

b) Các chi phí đi vay phát sinh;

⁴ Chuẩn mực kế toán số 16 ban hành và công bố theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng BTC

c) Các hoạt động cần thiết trong việc chuẩn bị đưa tài sản dở dang vào sử dụng hoặc bán được tiến hành gồm hoạt động XD, SX, hoạt động kỹ thuật và quản lý chung trước khi bắt đầu XD, SX như hoạt động liên quan đến việc xin giấy phép trước khi khởi công XD hoặc SX.

+ Những hoạt động không vốn hóa gồm việc giữ một tài sản khi không tiến hành các hoạt động xây dựng hoặc sản xuất để thay đổi trạng thái của tài sản này. Ví dụ, chi phí đi vay liên quan đến mua một mảnh đất cần có các hoạt động chuẩn bị mặt bằng sẽ được vốn hoá trong kỳ khi các hoạt động liên quan đến việc chuẩn bị mặt bằng đó. Tuy nhiên, chi phí đi vay phát sinh khi mua mảnh đất đó để giữ lại mà không có hoạt động triển khai xây dựng liên quan đến mảnh đất đó thì chi phí đi vay không được vốn hoá.

+ Tạm ngừng vốn hoá trong các giai đoạn mà quá trình đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang bị gián đoạn, trừ khi sự gián đoạn đó là cần thiết;

+ Chấm dứt vốn hoá chi phí đi vay khi các hoạt động chủ yếu cần thiết cho việc chuẩn bị đưa tài sản dở dang vào sử dụng hoặc bán đã hoàn thành.

- Thông tư 200/2014/TT-BTC:

+ Nhà thầu không vốn hóa chi phí lãi vay phục vụ thi công, xây dựng công trình, tài sản cho khách hàng.

Chi phí lãi vay riêng phục vụ việc xây dựng TSCĐ và BĐSĐT được vốn hóa kể cả khi thời gian xây dựng dưới 12 tháng (khác với VAS 16) (TK241; TK627)

+ Các chi phí đi vay trực tiếp (ngoài lãi vay phải trả) phát sinh từ các khoản vay riêng cho mục đích đầu tư, xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang được vốn hóa (khác với VAS16: không quy định là vay riêng + phải trên 12 tháng)

- Phát hành trái phiếu chuyển đổi (Thông tư 200/2014/TT-BTC)

+ Trái phiếu chuyển đổi được chuyển đổi thành một lượng cổ phiếu nhất định trong phương án phát hành

+ Xác định cấu phần nợ hạch toán vào TK343 và cấu phần vốn hạch toán vào TK411

+ Xử lý khi đáo hạn:

* Chuyển cấu phần vốn sang thặng dư vốn cổ phần bất kể có chuyển đổi hay không.

- * Nếu chuyển đổi thành vốn chuyển nợ thành vốn
- * Nếu không chuyển đổi thì hoàn trả nợ gốc của trái phiếu

+ Ví dụ, xác định giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm phát hành: Ngày 1/1/20X2, công ty cổ phần Thăng Long phát hành 1 triệu trái phiếu chuyển đổi mệnh giá 10.000 đồng kỳ hạn 3 năm, lãi suất danh nghĩa 10%/năm, trả lãi mỗi năm 1 lần vào thời điểm cuối năm. Lãi suất của trái phiếu tương tự không được chuyển đổi là 15%/năm. Tại thời điểm đáo hạn, mỗi trái phiếu được chuyển đổi thành một cổ phiếu. Biết rằng trái phiếu chuyển đổi được phát hành để huy động vốn cho hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường (lãi vay được tính vào chi phí tài chính). Việc xác định giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm ghi nhận ban đầu được thực hiện (bỏ qua chi phí phát hành trái phiếu) như sau:

* Giá trị hiện tại của khoản thanh toán trong tương lai bao gồm cả gốc và lãi (giá trị của phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm ghi nhận ban đầu và được ghi nhận là nợ phải trả từ việc phát hành trái phiếu chuyển đổi) trái phiếu

$$\begin{aligned}\text{Năm 1: } & 1.000.000.000 (\text{lấy vay}) \times (1/1.15)^1 = 869.565.000 \text{ đ} \\ \text{Năm 2: } & 1.000.000.000 (\text{lấy vay}) \times (1/1.15)^2 = 756.144.000 \text{ đ} \\ \text{Năm 3: } & 1.000.000.000 (\text{lấy vay}) \times (1/1.15)^3 = 657.516.000 \text{ đ} \\ \text{Năm 3: } & 10.000.000.000 (\text{nợ gốc}) \times (1/1.15)^3 = 6.575.160.000 \text{ đ} \\ \text{Cộng} & = 8.858.385.000 \text{ đ}\end{aligned}$$

* Giá trị cầu phần vốn của trái phiếu chuyển đổi được xác định là:
 $10.000.000.000 - 8.858.385.000 = 1.141.615.000$ đồng (ghi nhận là quyền chọn cổ phiếu thuộc phần vốn chủ sở hữu).

CP tài chính trong kỳ và điều chỉnh giá trị phần nợ gốc của trái phiếu chuyển đổi tại thời điểm cuối kỳ:

Đơn vị tính: nghìn đồng

	Giá trị phần nợ gốc trái phiếu chuyển đổi đầu kỳ	Chi phí tài chính được ghi nhận trong kỳ (lãi suất 15%/năm)	Lãi vay phải trả tính theo lãi suất danh nghĩa 10%/năm	Giá trị được điều chỉnh tăng phần nợ gốc trái phiếu chuyển đổi trong kỳ	Giá trị phần nợ gốc trái phiếu chuyển đổi cuối kỳ
Năm 1	8.858.385	1.328.760	1.000.000	328.760	9.187.150

		[8.858.385 x 15%]			
Năm 2	9.187.150	1.378.070 [9.187.150 x 15%]	1.000.000	378.070	9.565.220
Năm 3	9.565.220	1.434.780 [9.565.220 x 15%]	1.000.000	434.780	10.000.000

Ghi chú: Nếu chia lãi cho cá nhân từ phần thặng dư vốn cổ phần thì khấu trừ thuế TNCN, nếu chia cho DN thì DN có trách nhiệm hạch toán vào thu nhập chịu thuế TNDN

Pháp luật thuế

- Năm 2004 - 2008⁵: phân chi phí lãi tiền vay vốn sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ của các tổ chức tín dụng, các tổ chức tài chính vượt mức lãi suất thực tế căn cứ vào hợp đồng vay. Phần chi phí lãi tiền vay của các đối tượng khác vượt mức lãi suất thực tế căn cứ vào hợp đồng vay hoặc phần chi phí lãi tiền vay vượt quá 1,2 lần mức lãi suất cho vay cao nhất cùng thời điểm của tổ chức tín dụng mà cơ sở kinh doanh có quan hệ giao dịch.

+ Trường hợp vay vốn ngân hàng trên cơ sở tài sản thế chấp của cá nhân để mở rộng quy mô kinh doanh được xem như công ty vay tiền của cá nhân. Công ty được tính vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế số tiền trả lãi vay ngân hàng cộng (+) chi phí phải trả cho cá nhân sở hữu tài sản mà doanh nghiệp đem thế chấp tối đa bằng (=) 1,2 lần mức lãi suất của ngân hàng, nếu tài sản này có đầy đủ thủ tục thế chấp với ngân hàng theo quy định. Phần vượt trên 1,2 lần lãi suất ngân hàng không được tính vào chi phí hợp lý⁶.

+ Trường hợp khoản trả lãi do thanh toán chậm không được ghi trong hợp đồng mua bán hàng hoá, không có chứng từ hợp pháp thì không được tính vào chi phí hợp lý⁷.

- Năm 2009 trở đi⁸: phân chi phí trả lãi tiền vay vốn sản xuất kinh doanh của đối tượng không phải là tổ chức tín dụng hoặc tổ chức kinh tế

⁵ Thông tư số 128/2003/TT-BTC ngày 22/12/2003 và Thông tư số 134/2007/TT-BTC

⁶ Công văn số 3319/TCT-PCCS ngày 07/09/2006 của TCT

⁷ Công văn số 2893/TCT-PCCS ngày 14/08/2006 của TCT

⁸ Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 và Thông tư số 123/2012/TT-BTC ngày 27/07/2012

vượt quá 150% mức lãi suất cơ bản do ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm vay.

+ Trường hợp công ty có chi phí trả lãi do thanh toán chậm được ghi cụ thể trong hợp đồng mua bán hàng hoá, có đầy đủ hoá đơn chứng từ theo quy định thì được tính vào chi phí được trừ khi tính thuế TNDN.

+ Trường hợp cá nhân có thu nhập từ hoạt động thế chấp tài sản thuộc sở hữu của mình cho ngân hàng để thực hiện nghĩa vụ trả nợ vốn vay của doanh nghiệp theo thỏa thuận với doanh nghiệp thì thu nhập này thuộc thu nhập chịu thuế TNCN theo quy định của Luật thuế TNCN. Doanh nghiệp khi trả khoản thu nhập từ hoạt động nêu trên cho cá nhân có trách nhiệm tạm khấu trừ thuế TNCN theo quy định.

- Trường hợp chi trả lãi tiền vay để góp vốn điều lệ hoặc chi trả lãi tiền vay tương ứng với phần vốn điều lệ đã đăng ký còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp, kể cả trường hợp doanh nghiệp đã đi vào sản xuất kinh doanh⁹ thì không được tính trừ.

Ví dụ: Doanh nghiệp A đăng ký vốn điều lệ là 90 tỷ đồng và trong điều lệ của doanh nghiệp A có quy định là sẽ góp đủ vốn điều lệ là 90 tỷ đồng trong một thời hạn nhất định (3 năm, mỗi năm là 30 tỷ đồng). Như vậy, hàng năm doanh nghiệp A có góp đủ mức vốn điều lệ theo tiến độ góp vốn đã đăng ký là 30 tỷ đồng và doanh nghiệp A có phát sinh khoản chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất kinh doanh thì khoản chi trả lãi tiền vay này, nếu có đầy đủ chứng từ được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Cũng ví dụ nêu trên, nhưng hàng năm doanh nghiệp A chưa góp đủ vốn điều lệ đã đăng ký theo tiến độ góp vốn ghi tại điều lệ của DN nếu DN có phát sinh khoản chi trả lãi tiền vay vốn sản xuất kinh doanh thì khoản chi trả lãi tiền vay tương ứng với phần vốn điều lệ góp theo tiến độ đăng ký còn thiếu không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Nội dung giấy chứng nhận ĐKKD có thể hiện vốn điều lệ đối với công ty TNHH và công ty hợp danh; số cổ phần và giá trị vốn cổ phần đã góp và số cổ phần được quyền chào bán đối với công ty cổ phần; vốn đầu tư ban đầu đối với DNTN.

⁹Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008

Đối với công ty cổ phần: vốn điều lệ đối với công ty cổ phần cần phân biệt cổ phần phổ thông của cổ đông sáng lập và cổ phần chào bán. Đối với cổ phần phổ thông của cổ đông sáng lập phải góp đủ trong thời hạn 90 ngày, kể từ ngày được cấp giấy chứng nhận ĐKKD. Đối với cổ phần chào bán ngoài cổ đông sáng lập phải bán hết trong thời hạn ba năm, kể từ ngày được cấp giấy chứng nhận ĐKKD.

2.4.2 Chi phí tài chính khác

Qua phân tích hồ sơ công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Đối chiếu với số phát sinh trên bảng cân đối số phát sinh (nếu có).
- Số phát sinh không phù hợp hợp khoản dự phòng giảm giá đầu tư tài chính, chênh lệch tỷ giá hối đoái,... cần xem xét nguyên nhân để có sự đánh giá phù hợp.

2.5 Giá vốn hàng bán

2.5.1 Phân tích hồ sơ

- Tài khoản giá vốn hàng bán (TK 632) dùng để phản ánh trị giá vốn của sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, bất động sản đầu tư; giá thành sản xuất của sản phẩm xây lắp (đối với doanh nghiệp xây lắp) bán trong kỳ. Ngoài ra, tài khoản này còn dùng để phản ánh các chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh bất động sản đầu tư như: Chi phí khấu hao; chi phí sửa chữa; chi phí nghiệp vụ cho thuê BĐS đầu tư theo phương thức cho thuê hoạt động (trường hợp phát sinh không lớn); chi phí nhượng bán, thanh lý BĐS đầu tư...

- Từ đó cần xem xét TK 632 kết hợp với thuyết minh báo cáo tài chính và trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

+ Đối chiếu với số phát sinh trên bảng cân đối số phát sinh và thuyết minh báo cáo tài chính (nếu có).

+ Chi tiết giá vốn theo từng hoạt động, đối chiếu với số phát sinh trên bảng cân đối số phát sinh (nếu có).

+ Đối chiếu với các TK có liên quan trên bảng cân đối số phát sinh (nếu có): có TK 156 nợ TK 632 (hoạt động thương mại), có TK 154 nợ TK 632; có TK 621, 622, 627 nợ TK 154 (hoạt động xây dựng, dịch vụ), có TK 155 nợ TK 632 (thành phẩm nhập kho của hoạt động sản xuất); có TK 621, 622, 627 nợ TK 154 để phân tích các dấu hiệu chi phí

phát sinh NNT hạch toán trực tiếp vào TK 632 (không qua TK 156, 155 hoặc 154 trừ trường hợp NNT ghi có TK 159 nợ TK 632 đã được phân tích tại nội dung trích lập quỹ dự phòng giảm giá hàng tồn kho), hàng hóa xuất kho không tính vào giá vốn (biếu tặng, khuyến mãi,...) để xác định dấu hiệu cần thanh tra tại trụ sở NNT.

2.5.2 Sự tương đồng và khác biệt giữa pháp luật về kế toán và pháp luật thuế.

Pháp luật kế toán (Thông tư 200/2014/TT-BTC):

- + Không áp dụng phương pháp LIFO
- + Áp dụng phương pháp giá bán lẻ để xác định giá trị hàng tồn kho cuối kỳ một ngành đặc thù như siêu thị
- + Khi mua hàng tồn kho có kèm theo thiết bị, phụ tùng thay thế (phòng ngừa hỏng hóc):
 - * Thiết bị, phụ tùng thay thế: ghi nhận theo giá trị hợp lý
 - * Giá trị sản phẩm hàng mua = giá mua - GTHL của phụ tùng, thiết bị thay thế
- + Mua hàng khuyến mãi, quảng cáo không thu tiền có kèm điều kiện để nhận được khuyến mãi.
- + Chiết khấu, giảm giá nhận được sau khi mua hàng phân bổ cho số hàng còn tồn kho và giá vốn hàng đã bán.
- + Trường hợp nhà phân phối nhận hàng của nhà sản xuất để khuyến mãi: chỉ ghi nhận trên thuyết minh báo cáo tài chính.
- + Ngành xây lắp chỉ áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên
- + Xây dựng BĐSĐT cho nhiều mục đích:
 - Nếu tách riêng
 - * TK154: Để bán
 - * TK 241: Cho thuê hoặc làm văn phòng
 - Nếu không tách riêng được: Hạch toán toàn bộ vào TK241
- + Dự phòng giảm giá hàng tồn kho:
 - * Điều kiện: suy giảm giá trị thuần có thể thực hiện so với giá gốc

* Không lập dự phòng cho hàng tồn kho: đã ký được hợp đồng tiêu thụ (có giá trị thuần có thể thực hiện được không thấp hơn giá trị ghi sổ) nhưng chưa chuyển giao cho khách hàng nếu có bằng chứng chắc chắn về việc khách hàng sẽ không từ bỏ thực hiện hợp đồng.

Pháp luật thuế

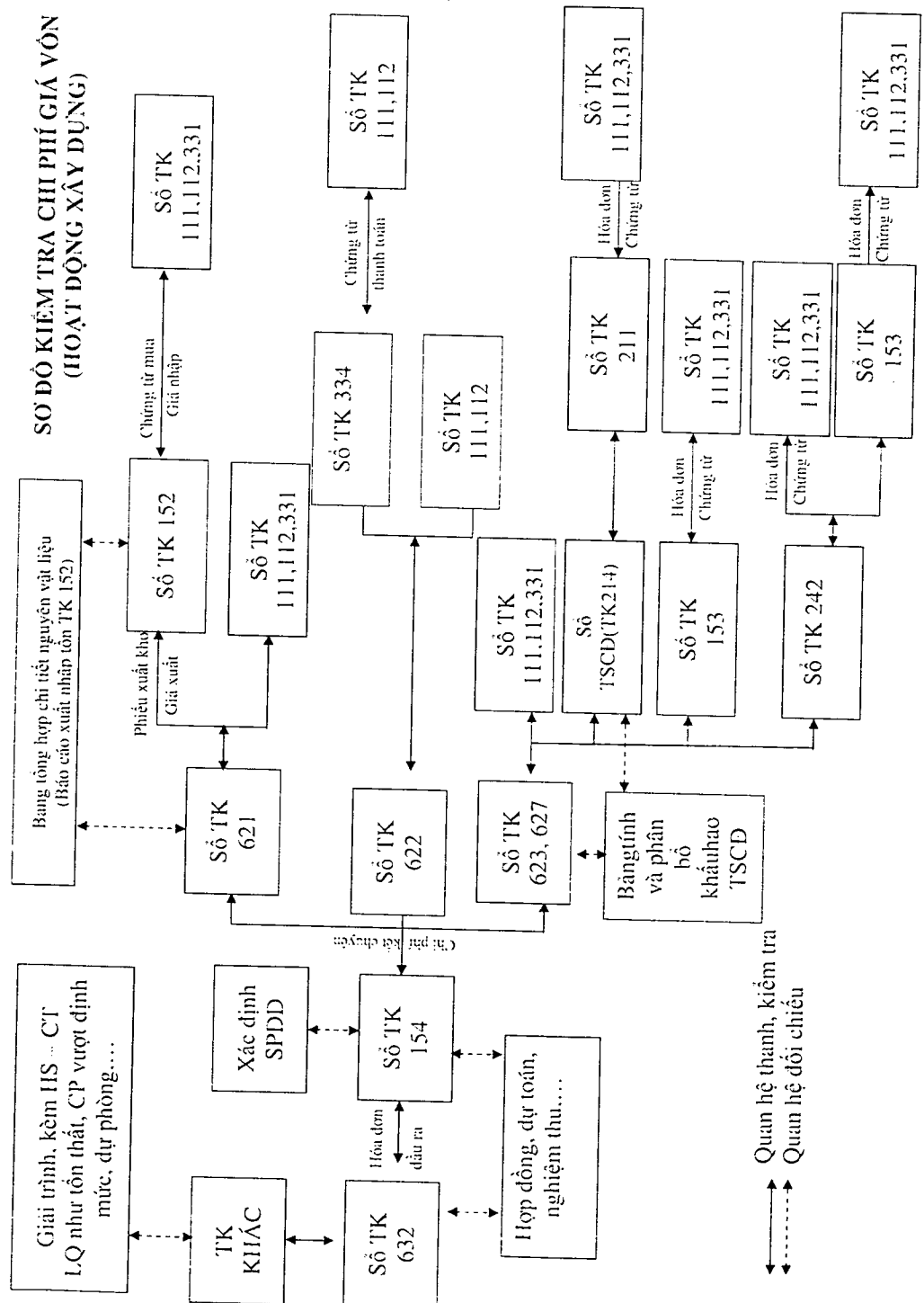
+ Chi phí nguyên vật liệu:

* Trước năm 2014: Đăng ký định mức cho cơ quan thuế.

* Năm 2014: DN tự xây dựng, quản lý định mức tiêu hao NL, VL, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá sử dụng vào sản xuất, kinh doanh. Định mức này được xây dựng từ đầu năm hoặc đầu kỳ sản xuất sản phẩm và lưu tại DN. Trường hợp một số NL, VL, nhiên liệu, hàng hoá NN đã ban hành định mức tiêu hao thì thực hiện theo định mức của NN đã ban hành.

* Từ 2015: bỏ quy định DN tự xây dựng, quản lý định mức tiêu hao nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá sử dụng vào sản xuất, kinh doanh làm cơ sở xác định chi nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá phần vượt mức tiêu hao hợp lý không được tính vào chi phí được trừ. Đối với phần chi vượt định mức tiêu hao đối với một số NL, VL, nhiên liệu, năng lượng, hàng hoá đã được NN ban hành định mức sẽ không được tính vào chi phí được trừ khi xác định TNCT.





**SƠ ĐỒ KIỂM TRA CHI PHÍ GIÁ VỐN
(HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT)**

The flowchart illustrates the cost accounting control process for production activities. It begins with the 'TK KHÁC' (Other Accounts) and the 'Bảng tổng hợp chi tiết nguyên vật liệu (Báo cáo xuất nhập tồn TK 152)' (Summary of raw material consumption (Inventory report TK 152)). The process flows through several accounts and tables, including 'Số TK 621', 'Số TK 622', 'Số TK 627', 'Số TK 152', 'Số TK 153', 'Số TK 154', 'Số TK 211', 'Số TK 334', 'Số TK 331', 'Số TK 111,112,331', and 'Số TK 153'. The process concludes with the 'Số TK 111,112,331' and the 'Số TK 153'. The flow is controlled by 'Phiếu xuất kho' (Inventory issue slip) and 'Phiếu nhập kho' (Inventory receipt slip). The process is also controlled by 'Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ' (Depreciation calculation and allocation table) and 'Bảng tổng hợp chi tiết thành phẩm (TK 155)' (Summary of finished goods (TK 155)). The process is also controlled by 'Xác định SP/DID' (Determine SP/DID) and 'Thẻ tính giá thành sản phẩm, dịch vụ' (Product/service cost calculation card). The process is also controlled by 'Quan hệ thành, kiểm tra' (Relationship, check) and 'Quan hệ đối chiếu' (Relationship, check).

2.6 Chi phí bán hàng - chi phí quản lý

2.6.1 Phân tích hồ sơ

- Tài khoản 641 - Chi phí bán hàng, có 7 tài khoản cấp 2:

+ *Tài khoản 6411 - Chi phí nhân viên*: Phản ánh các khoản phải trả cho nhân viên bán hàng, nhân viên đóng gói, vận chuyển, bảo quản sản phẩm, hàng hoá,... bao gồm tiền lương, tiền ăn giữa ca, tiền công và các khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp,...

+ *Tài khoản 6412 - Chi phí vật liệu, bao bì*: Phản ánh các chi phí vật liệu, bao bì xuất dùng cho việc giữ gìn, tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ, như chi phí vật liệu đóng gói sản phẩm, hàng hoá, chi phí vật liệu, nhiên liệu dùng cho bảo quản, bốc vác, vận chuyển sản phẩm, hàng hoá trong quá trình tiêu thụ, vật liệu dùng cho sửa chữa, bảo quản TSCĐ,... dùng cho bộ phận bán hàng.

+ *Tài khoản 6413 - Chi phí dụng cụ, đồ dùng*: Phản ánh chi phí về công cụ, dụng cụ phục vụ cho quá trình tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá như dụng cụ đo lường, phương tiện tính toán, phương tiện làm việc,...

+ *Tài khoản 6414 - Chi phí khấu hao TSCĐ*: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ ở bộ phận bảo quản, bán hàng như nhà kho, cửa hàng, bến bãi, phương tiện bốc dỡ, vận chuyển, phương tiện tính toán, đo lường, kiểm nghiệm chất lượng,...

+ *Tài khoản 6415 - Chi phí bảo hành*: Dùng để phản ánh khoản chi phí bảo hành sản phẩm, hàng hoá. Riêng chi phí sửa chữa và bảo hành công trình xây lắp phản ánh ở TK 627 “Chi phí sản xuất chung” mà không phản ánh ở TK này.

+ *Tài khoản 6417 - Chi phí dịch vụ mua ngoài*: Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho bán hàng như chi phí thuê ngoài sửa chữa TSCĐ phục vụ trực tiếp cho khâu bán hàng, tiền thuê kho, thuê bãi, tiền thuê bốc vác, vận chuyển sản phẩm, hàng hoá đi bán, tiền trả hoa hồng cho đại lý bán hàng, cho đơn vị nhận uỷ thác xuất khẩu,...

+ *Tài khoản 6418 - Chi phí bằng tiền khác*: Phản ánh các chi phí bằng tiền khác phát sinh trong khâu bán hàng ngoài các chi phí đã kể trên như chi phí tiếp khách ở bộ phận bán hàng, chi phí giới thiệu sản phẩm, hàng hoá, quảng cáo, chào hàng, chi phí hội nghị khách hàng...

- Tài khoản 642 - Chi phí quản lý để phản ánh các chi phí quản lý chung của doanh nghiệp gồm các chi phí về lương nhân viên bộ phận quản lý doanh nghiệp (tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp,...); bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp của nhân viên quản lý doanh nghiệp; chi phí vật liệu văn phòng, công cụ lao động, khấu hao TSCĐ dùng cho quản lý doanh nghiệp; tiền thuê đất, thuế môn bài; khoản lập dự phòng phải thu khó đòi; dịch vụ mua ngoài (điện, nước, điện thoại, fax, bảo hiểm tài sản, cháy nổ...); chi phí bằng tiền khác (tiếp khách, hội nghị khách hàng...). Tài khoản 642 được mở chi tiết theo từng nội dung chi phí theo quy định. Tùy theo yêu cầu quản lý của từng ngành, từng doanh nghiệp, tài khoản 642 có thể được mở thêm các tài khoản cấp 2 để phản ánh các nội dung chi phí thuộc chi phí quản lý ở doanh nghiệp.

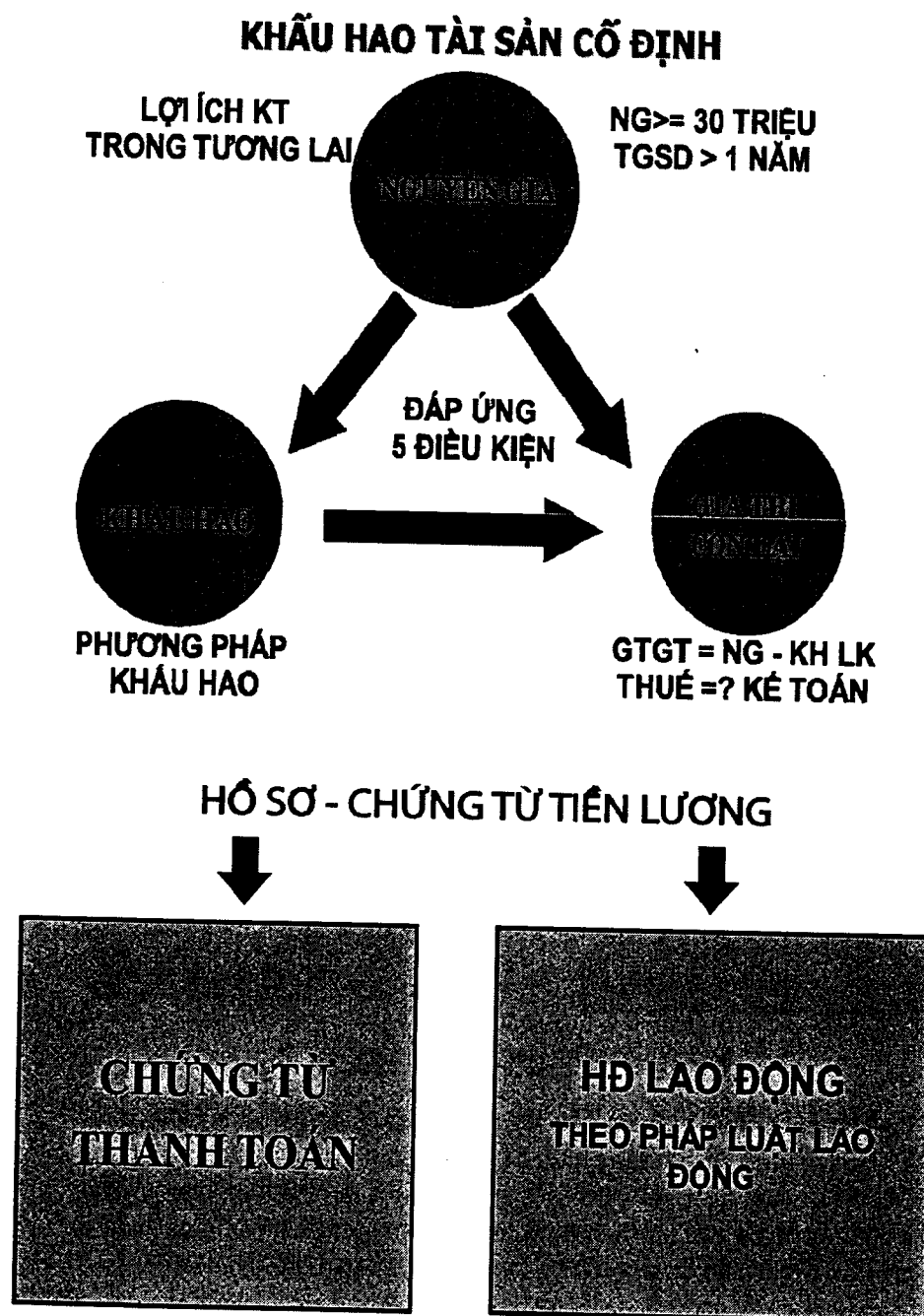
2.6.2 Sự tương đồng và khác biệt giữa pháp luật về kế toán và pháp luật thuế.

Do pháp luật về thuế quy định định chi phí được trừ chủ yếu là theo yếu tố và kết hợp với quy định về hóa đơn, chứng từ, liên quan đến hoạt động kinh doanh và thanh toán không dùng tiền mặt. Nhưng báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh lại thiết kế phi phí theo khoản mục, ngoài ra trong thuyết minh báo cáo tài chính cũng có trình bày chi phí theo yếu tố; nên công chức thanh, kiểm tra thuế cần:

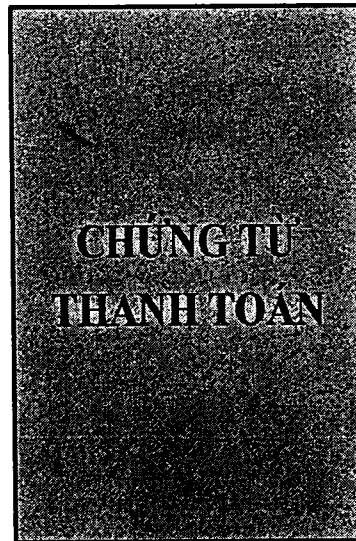
- + Thực hiện kỹ năng thanh, kiểm tra tài khoản 641 và tài khoản 642 theo từng khoản mục chi phí và đối chiếu với các yếu tố chi phí tại thuyết minh báo cáo tài chính và chi phí được trừ theo quy định của pháp luật thuế TNDN.

- + Sử dụng Private Table, Conditional Formatting, hàm Lookup, Vlookup, Month,... trong ứng dụng Excel để phân tích chi phí theo từng khoản mục và thời gian, từ đó nhận dạng các dấu hiệu rủi ro từ sự biến động bất thường.

Một số trường hợp chi phí được trừ theo yếu tố:



HỒ SƠ - CHỨNG TỪ TIỀN THƯỜNG



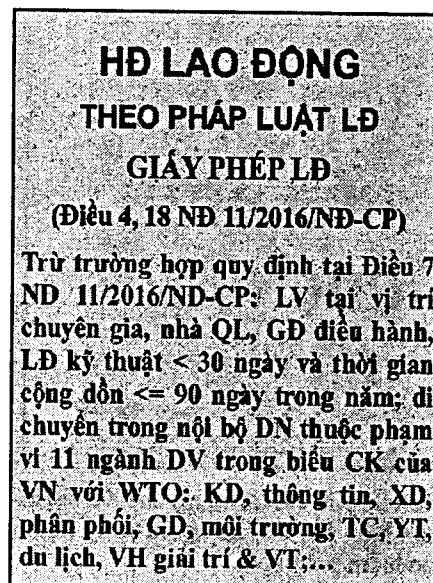
HỒ SƠ - CHỨNG TỪ TIỀN LƯƠNG (LĐ < THÁNG)



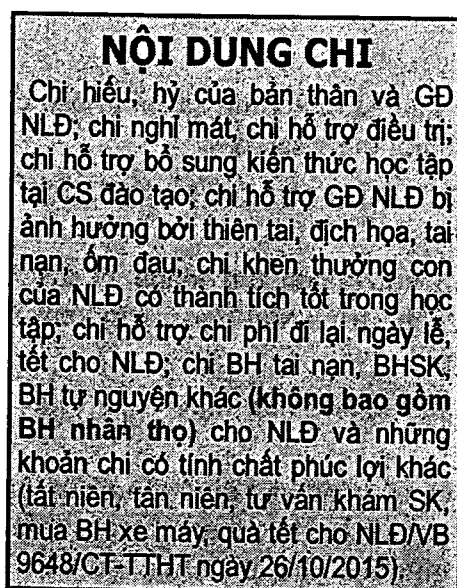
KHẤU TRỪ 10% THUẾ TNCN

Chi trả tiền công, tiền thù lao, tiền chi khác cho cá nhân cư trú không ký HĐLĐ/ HĐLĐ < 03 tháng có tổng mức trả thu nhập từ 2.000.000 đồng/lần trở lên; CN chỉ có duy nhất TN thuộc đối tượng phải khấu trừ thuế nhưng ước tính tổng mức TNCT sau khi trừ gia cảnh chưa đến mức phải nộp thuế thì làm CK gửi TC trả thu nhập để làm căn cứ tạm thời chưa khấu trừ thuế TNCN.

HỒ SƠ - CHỨNG TỪ TIỀN LƯƠNG NGƯỜI NN

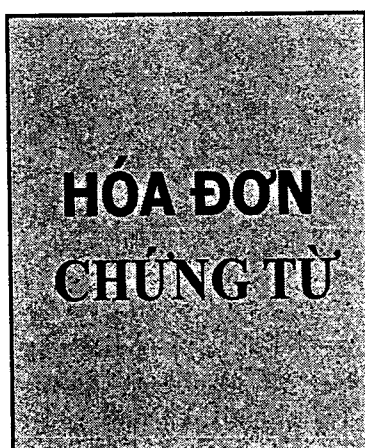


CHI PHÍ PHÚC LỢI (TỪ 2014-TT 151/2014/TT-BTC)



RIÊNG NĂM 2014: BH tự nguyện đáp ứng ĐK: DN thực hiện đầy đủ các nghĩa vụ về bảo hiểm bắt buộc cho NLĐ & không nợ tiền bảo hiểm bắt buộc.

HỒ SƠ - CHỨNG TỪ MUA BH NHÂN THỌ



HĐ LAO ĐỘNG; hoặc
THỎA ƯỚC LĐ TT (Giữ CQQLNN
về LĐ - Điều 75 Bộ luật LĐ); hoặc

QUY CHẾ TÀI CHÍNH; hoặc
QUY CHẾ THƯƠNG (CB công
khai tại nơi LV - Điều 103 Bộ luật LĐ)

Ghi cụ thể điều kiện được
hưởng và mức được hưởng

RIÊNG NĂM 2014: Không chế 1 triệu đồng/tháng/người & đáp ứng ĐK: DN thực hiện đầy đủ các nghĩa vụ về bảo hiểm bắt buộc cho NLĐ & không nợ tiền bảo hiểm bắt buộc.

2.7 Thu nhập khác

2.7.1 Phân tích hồ sơ

Qua phân tích hồ sơ công chức thuế xem xét thuyết minh báo cáo tài chính và trao đổi với NNT để làm rõ nội dung sau đây:

- Đối chiếu với số phát sinh trên bảng cân đối số phát sinh và thuyết minh báo cáo tài chính (nếu có).
- Số phát sinh không phù hợp với doanh thu thanh lý TSCĐ, khoản hoàn nhập dự phòng bảo hành công trình xây lắp,... cần xem xét nguyên nhân để có sự đánh giá phù hợp.

2.7.2. Sự tương đồng và khác biệt giữa pháp luật về kế toán và pháp luật thuế.

Nội dung này tập trung phân tích sự khác biệt giữa thu nhập khác theo pháp luật về kế toán (TK 711) và thu nhập khác theo pháp luật thuế, nhằm hỗ trợ bạn đọc tránh nhầm lẫn giữa hai khái niệm này có thể dẫn đến sai lệch trong việc áp dụng ưu đãi đầu tư về thuế TNDN hoặc ưu đãi giảm thuế do thực hiện chính sách kích cầu của chính phủ.

Pháp luật kế toán

Tài khoản thu nhập khác (TK 711) dùng để phản ánh các khoản thu nhập khác, các khoản doanh thu ngoài hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

Nội dung thu nhập khác của doanh nghiệp gồm: thu nhập từ nhượng bán, thanh lý TSCĐ; chênh lệch lãi do đánh giá lại vật tư, hàng hoá, tài sản cố định đưa đi góp vốn liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác; thu nhập từ nghiệp vụ bán và thuê lại tài sản; thu tiền phạt do khách hàng vi phạm hợp đồng; thu các khoản nợ khó đòi đã xử lý xoá sổ; các khoản thuế được NSNN hoàn lại; thu các khoản nợ phải trả không xác định được chủ; các khoản tiền thưởng của khách hàng liên quan đến tiêu thụ hàng hoá, sản phẩm, dịch vụ không tính trong doanh thu (nếu có); thu nhập quà biếu, quà tặng bằng tiền, hiện vật của các tổ chức, cá nhân tặng cho doanh nghiệp; các khoản thu nhập khác ngoài các khoản nêu trên.

Pháp luật thuế

Thu nhập khác theo pháp luật thuế bằng (=)

(1) TK 515 gồm:

- Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chứng khoán (doanh thu trừ chi phí).
- Lãi tiền gửi, lãi tiền cho vay; thu từ phí bảo lãnh tín dụng và các khoản phí khác trong hợp đồng cho vay vốn.
- Chiết khấu thanh toán
- Chênh lệch hoạt động bán ngoại tệ, chênh lệch tỷ giá (lãi) phát sinh.
- Chênh lệch tỷ giá (lãi) của thời kỳ xây dựng cơ bản được phân bổ khi TSCĐ hoàn thành đưa vào sử dụng.
- Các khoản thu nhập trước thuế được chia từ hoạt động góp vốn, mua cổ phần, liên doanh, liên kết kinh tế với doanh nghiệp trong nước.
- Thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ ở nước ngoài (khi tính thuế TNDN xác định số thuế phải

nộp theo Luật Việt nam và được trừ số thuế đã nộp ở nước ngoài không vượt quá số thuế theo qui định của Việt Nam);

(2) Cộng:

- Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (doanh thu trừ chi phí)
- Thu nhập từ chuyển nhượng dự án (không gắn liền với chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất); thu nhập từ chuyển nhượng quyền thực hiện dự án, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản theo quy định của pháp luật (doanh thu trừ chi phí).

(3) Cộng TK 711 gồm:

- Thu nhập từ QSH, QSD tài sản bao gồm cả tiền thu về bản quyền; chênh lệch quyền thu từ sở hữu trí tuệ, chuyển giao công nghệ; chênh lệch cho thuê tài sản.
- Chênh lệch lãi do đánh giá lại tài sản theo quy định của pháp luật.
- Khoản nợ khó đòi đã xóa nay đòi được.
- Khoản nợ phải trả không xác định được chủ nợ.
- Thu nhập từ hoạt động SXKD của những năm trước bị bỏ sót.
- Hoàn nhập các khoản dự phòng (trừ hoàn nhập dự phòng hạch toán giảm chi phí).
- Quà biếu, quà tặng; khoản hỗ trợ tiếp thị, hỗ trợ chi phí, thưởng khuyến mại và các khoản hỗ trợ khác.
- Tiền đền bù về tài sản cố định trên đất và tiền hỗ trợ di dời sau khi trừ các khoản chi phí liên quan. Riêng tiền đền bù về TSCĐ trên đất và tiền hỗ trợ di dời của các doanh nghiệp di chuyển địa điểm theo quy hoạch Nhà nước sau khi trừ các chi phí liên quan (nếu có) doanh nghiệp sử dụng theo quy định của pháp luật có liên quan.
- Các khoản thu nhập không tính trong doanh thu như: thưởng giải phóng tàu nhanh, tiền thưởng phục vụ trong ngành ăn uống, khách sạn sau khi đã trừ các khoản chi phí để tạo ra khoản thu nhập đó.
- Khoản về tiền hoàn thuế xuất, nhập khẩu phát sinh của các năm trước (nếu khoản thu này liên quan trực tiếp đến lĩnh vực đang được

hưởng ưu đãi thì được hưởng ưu đãi); riêng tiền hoàn thuế xuất, nhập khẩu phát sinh của các năm quyết toán thì tính giảm phí.

- Các khoản thu nhập từ các nguồn tài trợ, trừ khoản tài trợ thu nhập miễn thuế (nhận và sử dụng đúng mục đích cho hoạt động giáo dục, nghiên cứu khoa học, văn hoá, nghệ thuật, từ thiện, nhân đạo và hoạt động xã hội khác tại Việt Nam) thuộc thu nhập miễn thuế.

- Các khoản thu nhập khác theo quy định của pháp luật.

Rủi ro:

- Thu nhập khác khác được ưu đãi thuế TNDN

- Thu nhập khác thuộc doanh thu chịu thuế GTGT (thanh lý tài sản, các khoản hỗ trợ thuộc doanh thu chịu thuế GTGT)

- Thu nhập khác thuộc trường hợp xuất hóa đơn và thuộc doanh thu không chịu thuế GTGT (doanh thu chuyển nhượng vốn, doanh thu hoạt động cho vay).

2.8 Chi phí khác

Chi phí khác (TK 811) phản ánh những khoản chi phí phát sinh do các sự kiện hay các nghiệp vụ riêng biệt với hoạt động thông thường của các doanh nghiệp gồm: chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ và giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý và nhượng bán TSCĐ; chênh lệch lỗ do đánh giá lại vật tư, hàng hoá, TSCĐ đưa đi góp vốn liên doanh, đầu tư vào công ty liên kết, đầu tư dài hạn khác; tiền phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế; bị phạt thuế, truy nộp thuế; và các khoản chi phí khác.

Do đó cần phân tích hồ sơ kết hợp với xem xét thuyết minh báo cáo tài chính để nhận dạng các khoản chi phí không được trừ như:

- Giá trị còn lại của TSCĐ thanh lý và nhượng bán TSCĐ được xác định theo pháp luật kế toán - không phân biệt chi phí khấu hao có được tính vào chi phí được trừ hay không.

- Các khoản tiền phạt vi phạm hành chính không được tính vào chi phí được trừ.

Phân tích bảng thuyết minh báo cáo tài chính hỗ trợ hỗ trợ các thông tin để làm sáng tỏ việc phân tích báo cáo tài chính việc phân

tích các nội dung sau đây có giá trị hỗ trợ cho việc phân tích bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và lưu chuyển tiền tệ):

1. Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp: hình thức sở hữu vốn, lĩnh vực kinh doanh, ngành nghề kinh doanh: hỗ trợ đánh giá, so sánh với các ngành nghề cùng loại, cùng quy mô.

2. Chuẩn mực và chế độ kế toán áp dụng:

- Nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho (chuẩn mực kế toán số 02): hỗ trợ đánh giá việc xác định giá vốn hàng bán, trích lập dự phòng:

+ Nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho: theo giá gốc gồm chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác phát sinh để có hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.

+ Phương pháp tính giá trị hàng tồn kho: thực hiện nhất quán trong niên độ kế toán theo một trong các phương pháp đích danh, bình quân gia quyền, nhập trước xuất trước, nhập sau xuất trước (từ 2015 không áp dụng).

+ Phương pháp hạch toán hàng tồn kho: theo phương pháp kê khai thường xuyên hay kiểm kê định kỳ.

+ Phương pháp lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho: Ước tính giá trị thuần hàng tồn kho dựa trên những bằng chứng tin cậy và tính đến sự biến động về giá cả hoặc chi phí trực tiếp liên quan đến các sự kiện diễn ra sau ngày kết thúc năm tài chính.

- Nguyên tắc ghi nhận khấu hao TSCĐ và bất động sản đầu tư: hỗ trợ đánh giá việc trích khấu hao.

+ Nguyên tắc ghi nhận và khấu hao TSCĐ hữu hình (chuẩn mực số 3):

TSCĐ hữu hình phải thỏa mãn đồng thời tất cả 04 tiêu chuẩn: chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai, nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy, thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm, có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành.

Giá trị ban đầu của TSCĐ được xác định theo nguyên giá gồm giá mua trừ (-) các khoản chiết khấu thương mại hoặc giảm giá, các khoản

thuế (không bao gồm thuế được hoàn lại) và các chi phí liên quan đến việc đưa TSCĐ vào trạng thái sẵn sàng sử dụng.

Phương pháp khấu hao phải phù hợp với lợi ích kinh tế mà tài sản đem lại cho doanh nghiệp gồm phương pháp khấu hao theo đường thẳng (số khấu hao hàng năm không thay đổi trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản), theo số dư giảm dần, theo số lượng sản phẩm.

- Nguyên tắc ghi nhận và khấu hao TSCĐ vô hình (chuẩn mực số 4):

TSCĐ vô hình phải là tài sản có thể xác định được (để có thể phân biệt một cách rõ ràng với lợi thế thương mại), doanh nghiệp có khả năng kiểm soát (đối với lợi ích thu được trong tương lai, có thể kiểm soát lợi ích đó ràng buộc bằng pháp lý), và phải thỏa mãn đồng thời tất cả 04 tiêu chuẩn: chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai, nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy, thời gian sử dụng ước tính trên 1 năm, có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành.

Giá trị ban đầu của TSCĐ vô hình được xác định theo nguyên giá gồm giá mua trừ (-) các khoản chiết khấu thương mại hoặc giảm giá, các khoản thuế (không bao gồm thuế được hoàn lại) và các chi phí liên quan đến việc đưa TSCĐ vào sử dụng theo dự tính.

Phương pháp khấu hao sử dụng phải phản ánh cách thức thu hồi lợi ích kinh tế từ tài sản đó của doanh nghiệp gồm phương pháp khấu hao theo đường thẳng (số khấu hao hàng năm không thay đổi trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản), theo số dư giảm dần, theo số lượng sản phẩm.

- Nguyên tắc ghi nhận và vốn hóa các khoản chi phí đi vay (chuẩn mực số 16), chi phí khác: hỗ trợ đánh giá việc xác định vốn hóa các khoản chi phí đi vay, phương pháp phân bổ chi phí.

Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận doanh thu (chuẩn mực số 14): hỗ trợ đánh giá việc khai báo doanh thu.

3. Các thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong bảng cân đối kế toán, hỗ trợ làm rõ các chỉ tiêu trên bảng cân đối kế toán như xác định cụ thể chỉ tiêu hàng tồn kho gồm: hàng mua đang đi đường, nguyên vật liệu, công cụ - dụng cụ, chi phí sản xuất dở dang, thành

phẩm, hàng hóa, hàng gửi đi bán, hàng hóa kho bảo thuế, hàng hóa bất động sản; chi tiết tình hình tăng giảm TSCĐ; chi tiết các khoản chi phí trả trước dài hạn; chi tiết nguồn vốn chủ sở hữu; ...

4. Các thông tin bổ sung cho các khoản mục trình bày trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, hỗ trợ làm rõ các chỉ tiêu trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh như xác định cụ thể chỉ tiêu về doanh thu gồm: doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ, xây dựng (gồm doanh thu hợp đồng xây dựng trong kỳ, lũy kế đến thời điểm lập báo cáo tài chính); chi tiết giá vốn gồm: hàng hóa, thành phẩm, dịch vụ, giá trị còn lại, chi phí nhượng bán, thanh lý của BĐS đầu tư, chi phí kinh doanh BĐS đầu tư, hao hụt mất mát hàng tồn kho, các khoản chi phí vượt mức bình thường, dự phòng giảm giá hàng tồn kho; chi tiết doanh thu hoạt động tài chính gồm: lãi tiền gửi, tiền cho vay, lãi đầu từ trái phiếu, kỳ phiếu, tín phiếu, lãi bán ngoại tệ, lãi chênh lệch tỷ giá thực hiện, chưa thực hiện, lãi bán hàng trả chậm, doanh thu tài chính khác; chi tiết chi phí tài chính gồm: chiết khấu thanh toán, lỗ thanh lý các khoản đầu tư ngắn hạn, lỗ bán ngoại tệ, lỗ chênh lệch tỷ giá thực hiện, chưa thực hiện, dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn, dài hạn, chi phí tài chính khác; chi phí SXKD theo yếu tố gồm: chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ thuê ngoài, chi phí bằng tiền khác;...

4. Phân tích báo cáo tài chính kiểm toán độc lập.

4.1 Đối tượng áp dụng.

Các đối tượng bắt buộc phải kiểm toán BCTC gồm:

- (1) Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài;
- (2) Tổ chức tín dụng được thành lập và hoạt động theo Luật các tổ chức tín dụng, bao gồm cả chi nhánh ngân hàng nước ngoài tại Việt Nam;
- (3) Tổ chức tài chính, doanh nghiệp bảo hiểm, doanh nghiệp tái bảo hiểm, doanh nghiệp môi giới bảo hiểm, chi nhánh doanh nghiệp bảo hiểm phi nhân thọ nước ngoài;
- (4) Công ty đại chúng, tổ chức phát hành và tổ chức kinh doanh chứng khoán;

(5) Các doanh nghiệp, tổ chức khác bắt buộc phải kiểm toán theo quy định của pháp luật có liên quan và các doanh nghiệp, tổ chức phải được doanh nghiệp kiểm toán, chi nhánh doanh nghiệp kiểm toán nước ngoài tại Việt Nam kiểm toán phải nộp BCTC được kiểm toán cho cơ quan thuế.

4.2 Phân tích báo cáo tài chính kiểm toán độc lập

- Báo cáo tài chính kiểm toán độc lập được làm căn cứ pháp lý để các đoàn thanh - kiểm tra thực hiện phân tích để đánh giá rủi ro, phương pháp, kỹ năng phân tích được trình bày xuyên suốt tại nội dung tài liệu này.

- Ngoài ra qua phân tích báo cáo tài chính kiểm toán độc lập cần lưu ý các giao dịch với các bên có liên quan để nhận dạng các giao dịch liên kết.

5. Phân tích, nhận dạng đối với việc áp dụng năm tài chính và kỳ tính thuế.

5.1 Năm tài chính:

- Kỳ kế toán năm (kỳ tính thuế TNDN) theo năm dương lịch (01/01 đến 31/12);

- Kỳ kế toán năm (kỳ tính thuế TNDN) theo năm tài chính (12 tháng, bắt đầu từ ngày đầu tiên của quý thuộc năm này đến ngày cuối cùng của quý năm sau);

- Kỳ kế toán năm (kỳ tính thuế TNDN) đầu tiên (doanh nghiệp mới thành lập) và kỳ kế toán năm (kỳ tính thuế TNDN) cuối cùng (doanh nghiệp chuyển đổi loại hình, hình thức sở hữu, sáp nhập, chia tách, giải thể, phá sản (nhỏ hơn hoặc bằng 15 tháng);

- Kỳ kế toán năm (kỳ tính thuế TNDN) của năm chuyển đổi (nhỏ hơn hoặc bằng 12 tháng).

- Kỳ kế toán năm (kỳ tính thuế TNDN) năm tiếp theo (áp dụng theo năm tài chính).

- Việc thay đổi kỳ kế toán phải tuân thủ theo quy định của Luật kế toán. Khi thay đổi kỳ kế toán năm, kế toán phải lập riêng Báo cáo tài

chính cho giai đoạn giữa 2 kỳ kế toán của năm tài chính cũ và năm tài chính mới, ví dụ: Doanh nghiệp có kỳ kế toán năm 2014 theo năm dương lịch. Năm 2015, doanh nghiệp chuyển sang áp dụng kỳ kế toán năm bắt đầu từ 1/4 năm trước đến 31/3 năm sau. Trường hợp này, doanh nghiệp phải lập báo cáo tài chính riêng cho giai đoạn từ 1/1/2015 đến 31/3/2015.

5.2 Năm ưu đãi thuế TNDN:

- Trường hợp kỳ kế toán năm (kỳ tính thuế TNDN) của năm chuyển đổi nhỏ hơn hoặc bằng 12 tháng: được chọn không áp dụng ưu đãi và sẽ tính thời gian ưu đãi từ năm sau.

+ Trường hợp kỳ kế toán năm (kỳ tính thuế TNDN) đầu tiên hoặc cuối cùng lớn hơn 12 tháng: chỉ tính tương ứng với 12 tháng.

5.3 Rủi ro: Áp dụng sai thời gian ưu đãi đầu tư

CHUYÊN ĐỀ 2
THANH KIỂM TRA DOANH NGHIỆP
HOẠT ĐỘNG XÂY LẬP

I. PHẠM VI NGHIÊN CỨU

Chuyên đề này được xây dựng nhằm mục đích với mục đích hỗ trợ cho công chức thanh tra, kiểm tra nắm được một số kỹ năng khi tiến hành thanh tra kiểm tra đối với các doanh nghiệp xây lắp. Chuyên đề khái quát vài đặc điểm của doanh nghiệp xây lắp, từ đó xây dựng một số tiêu chí rủi ro đối với doanh nghiệp có hoạt động xây dựng và một số kỹ năng thực hiện kiểm tra, thanh tra các sai phạm chủ yếu về thuế đối với các doanh nghiệp có hoạt động xây lắp.

II. ĐẶC ĐIỂM NGÀNH XÂY LẮP

- Sản phẩm xây lắp là các công trình, vật kiến trúc, có đủ điều kiện đưa vào sử dụng và phát huy tác dụng; mang đặc điểm là quy mô lớn, kết cấu phức tạp, mang tính đơn chiếc, thời gian xây dựng lắp đặt dài. Đặc điểm này làm cho việc tổ chức quản lý và hạch toán chi phí sản xuất sản phẩm xây lắp phải có các dự toán (dự toán thiết kế, dự toán thi công).

- Quá trình thi công của hoạt động xây lắp được chia làm nhiều giai đoạn, mỗi giai đoạn lại bao gồm nhiều công việc khác nhau. Các công việc chủ yếu thực hiện ở ngoài trời nên nó chịu ảnh hưởng lớn của điều kiện thiên nhiên, thời tiết làm ảnh hưởng lớn đến tiến độ thi công công trình, vì vậy quá trình tập hợp chi phí kéo dài, phát sinh nhiều chi phí ngoài dự toán, chi phí không ổn định và phụ thuộc nhiều vào từng giai đoạn thi công. Sản phẩm xây lắp rất đa dạng nhưng lại mang tính chất đơn chiếc, mỗi công trình được tiến hành thi công theo đơn đặt hàng cụ thể, phụ thuộc vào yêu cầu của khách hàng và theo thiết kế kỹ thuật của công trình đó. Khi thực hiện các đơn vị xây lắp phải bàn giao đúng tiến độ, đúng thiết kế kỹ thuật đảm bảo chất lượng công trình.

- Sản phẩm xây lắp được tiêu thụ theo giá trị dự toán hoặc giá thỏa thuận với chủ đầu tư từ khi ký kết hợp đồng, do đó tính chất hàng hoá của sản phẩm xây lắp thể hiện không rõ. Nếu quản lý chi phí tốt thì doanh nghiệp có thể giảm bớt chi phí và tăng lợi nhuận. Chính những đặc trưng riêng của ngành xây dựng cơ bản đã có tác động lớn đến việc tổ chức kế toán nói chung, kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp nói riêng.

- Về công tác quản lý cũng như cơ chế hoạt động của doanh nghiệp hoạt động xây dựng: thực tế chỉ có bộ máy quản lý thực hiện cơ chế khoán gọn cho các xí nghiệp đối với DN nhà nước hay khoán

gọn cho các đội xây dựng đối với các doanh nghiệp ngoài quốc doanh, theo tỷ lệ tổng chi phí trên giá trị công trình nên chứng từ kế toán thể hiện không phù hợp với số lượng, chủng loại, giá trị theo hồ sơ dự toán công trình.

- Công trình xây dựng có giá trị lớn - phần lớn bên thi công phải tạm ứng vốn thi công, thời gian thi công kéo dài; chủ đầu tư thanh toán căn cứ vào hồ sơ quyết toán công trình, hạng mục công trình hoàn thành; căn cứ quy định của pháp luật về thời điểm doanh nghiệp thi công phải kê khai doanh thu, thuế thì nếu thực hiện đúng pháp luật bên thi công phải ứng tiền nộp thuế GTGT trước khi được chủ đầu tư thanh toán. Điều này dẫn đến tình trạng bên thi công chịu nhiều rủi ro về tài chính, khó khăn về vốn để hoạt động và thực hiện đúng nghĩa vụ về thuế.

III. MỘT SỐ QUY ĐỊNH PHÁP LUẬT VỀ KẾ TOÁN VÀ PHÁP LUẬT THUẾ LIÊN QUAN ĐẾN DOANH NGHIỆP KINH DOANH NGÀNH XÂY LẮP

1. Quy định về kế toán

- Chuẩn mực 15¹⁰: Hợp đồng xây dựng.

Doanh thu & chi phí của hợp đồng xây dựng được ghi nhận:

(a) Trường hợp HĐXD quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện HĐXD được ước tính một cách đáng tin cậy, thì DT & CP liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định (Có TK 511 Nợ TK 337) vào ngày lập BCTC mà không phụ thuộc vào hóa đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch (Nợ TK 131 Có 337).

(b) Trường hợp HĐXD quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện, khi kết quả thực hiện HĐXD được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì DT & CP liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ được phản ánh trên hóa đơn đã lập.

- Thông tư 133/2016/TT-BTC: Ghi nhận doanh thu của hợp đồng xây dựng như sau:

¹⁰ Chuẩn mực kế toán số 15 ban hành và công bố theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng BTC

+ Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, thì doanh thu và chi phí liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ phản ánh trên hoá đơn đã lập.

+ Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng không thể ước tính được một cách đáng tin cậy, thì:

* Doanh thu chỉ được ghi nhận tương đương với chi phí của hợp đồng đã phát sinh mà việc được hoàn trả là tương đối chắc chắn;

* Chi phí của hợp đồng chỉ được ghi nhận là chi phí trong kỳ khi các chi phí này đã phát sinh.

- Kế toán chi phí và giá thành

+ Việc xác định giá vốn trong phần mềm kế toán xây lắp thường kết chuyển trực tiếp từ tài khoản 154 sang tài khoản 632 tương ứng với doanh thu ghi nhận từng lần nghiệm thu khối lượng hoàn thành theo từng công trình, hạng mục công trình hoặc khối lượng công việc mà không nhập kho thành phẩm vào tài khoản 155

+ Trước khi kết chuyển vào tài khoản 155, kế toán thường sử dụng các tài khoản dùng để hạch toán chi phí như tài khoản 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp, tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung, trong xây dựng kế toán còn sử dụng thêm tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công. Đây là tài khoản dùng để theo dõi, hạch toán các khoản chi phí phát sinh như: chi phí nguyên vật liệu cho máy hoạt động, tiền công nhân công lái máy, chi phí sửa chữa bảo dưỡng máy...Khi công trình được bàn giao, đưa vào sử dụng, có thể phát sinh các chi phí liên quan đến sửa chữa, bảo hành công trình.

+ Ngành xây lắp chỉ áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên (TT 200/2014/TT-BTC/ TT133/2016/TT-BTC)

- Nhà thầu không vốn hóa chi phí lãi vay phục vụ thi công, xây dựng công trình, tài sản cho khách hàng (TT 200/2014/TT-BTC, TT133/2016/TT-BTC).

2. Quy định về thuế

2.1 Thuế GTGT - TNDN

- Giá tính thuế đối với xây dựng, lắp đặt là giá trị công trình, hạng mục công trình hay phần công việc thực hiện bàn giao chưa có thuế GTGT.

+ Trường hợp xây dựng, lắp đặt có bao thầu nguyên vật liệu là giá xây dựng, lắp đặt bao gồm cả giá trị nguyên vật liệu chưa có thuế GTGT.

+ Trường hợp xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị, giá tính thuế là giá trị xây dựng, lắp đặt không bao gồm giá trị nguyên vật liệu và máy móc, thiết bị chưa có thuế GTGT.

+ Trường hợp xây dựng, lắp đặt thực hiện thanh toán theo hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng xây dựng, lắp đặt hoàn thành bàn giao là giá tính theo giá trị hạng mục công trình hoặc giá trị khối lượng công việc hoàn thành bàn giao chưa có thuế GTGT.

- Đối với xây dựng, lắp đặt, bao gồm cả đóng tàu, là thời điểm nghiệm thu, bàn giao công trình, hạng mục công trình, khối lượng xây dựng, lắp đặt hoàn thành, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

Ngày lập hóa đơn đối với xây dựng, lắp đặt là thời điểm nghiệm thu, bàn giao công trình, hạng mục công trình, khối lượng xây dựng, lắp đặt hoàn thành, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

Trường hợp giao hàng nhiều lần hoặc bàn giao từng hạng mục, công đoạn dịch vụ thì mỗi lần giao hàng hoặc bàn giao đều phải lập hóa đơn cho khối lượng, giá trị hàng hóa, dịch vụ được giao tương ứng.

2.2 Thuế thu nhập cá nhân:

Thu nhập từ tiền lương tiền công thuộc diện khấu trừ:

- Khấu trừ theo biểu lũy tiến từng phần: HĐLĐ từ 3 tháng trở lên.

- Khấu trừ 10%: không có HĐLĐ hoặc HĐLĐ dưới 3 tháng trở lên có tổng mức thu nhập từ 2 triệu đồng/lần.

* *Cam kết theo mẫu 02/CK-TNCN*: Cá nhân làm cam kết phải ĐK thuế và có MST tại thời điểm cam kết (ước tổng TN chịu thuế TNCN sau khi trừ gia cảnh chưa đến mức phải nộp thuế).

- Khấu trừ 20%: Cá nhân không cư trú. Đối với cá nhân là người NN vào làm việc tại VN thì tổ chức, cá nhân trả thu nhập căn cứ vào thời gian làm việc tại VN của NNT ghi trên HĐ hoặc văn bản cử sang làm việc tại VN để tạm khấu trừ thuế theo Biểu lũy tiến từng phần (đối với CN có thời gian làm việc tại VN từ 183 ngày trong năm tính thuế) hoặc theo Biểu thuế toàn phần (đối với CN có thời gian làm việc tại VN dưới 183 ngày trong năm tính thuế).

IV. MỘT SỐ HÀNH VI VI PHẠM CHỦ YẾU

1. Thuế giá trị gia tăng:

- Không lập hóa đơn, kê khai thuế GTGT đối với phần giá trị bảo hành.

- Không kê khai doanh thu tính thuế GTGT: Khi thi công các công trình cho chủ đầu tư không có nhu cầu sử dụng hoá đơn (công trình dân dụng cho các cá nhân riêng lẻ: biệt thự, nhà ở...) thì doanh nghiệp không xuất hóa đơn GTGT và không kê khai doanh thu tính thuế GTGT.

- Không kê khai một số khoản thu như cho thuê máy móc, thiết bị, phương tiện phục vụ cho thi công của doanh nghiệp; thanh lý nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, nhà cửa, lán trại tạm, tài sản cố định... (do thừa, hỏng hóc hoặc không có nhu cầu sử dụng...).

- Kê khai sai doanh thu hoặc ghi nhận doanh thu tính thuế GTGT không đúng thời điểm.

- Kê khai khấu trừ thuế GTGT đầu vào, chi phí được trừ đối với hoá đơn mua vào từ 20 triệu đồng trở lên không thực hiện thanh toán qua ngân hàng.

- Sử dụng hóa đơn bất hợp pháp hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn để khấu trừ thuế, khai chi phí được trừ không đúng quy định dưới các hình thức sau đây:

+ Nhân viên thuộc bộ phận thu mua hàng hóa, dịch vụ không có chứng từ hợp pháp, sau đó mua trái phép hóa đơn đầu vào (sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, hoặc sử dụng hóa đơn bất hợp pháp) để hợp thức hóa và thanh toán.

+ Cá nhân bán hàng hóa mua trái phép hóa đơn (sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, hoặc sử dụng hóa đơn bất hợp pháp) để xuất cho bên mua hàng hóa (nhà thầu) thường thể hiện dưới hình thức sau đây:

(1) Cá nhân đến địa chỉ của bên mua, hoặc điện thoại chào hàng, hoặc thông qua người quen biết;

(2) Giao hàng hóa (hàng hóa là có thật) tại công trình, kèm theo hợp đồng, hóa đơn, phiếu thu (trường hợp thu tiền mặt); hoặc cung cấp dịch vụ (dịch vụ là có thật), sau đó đến địa chỉ bên bán hoặc địa chỉ theo thỏa thuận giao hóa đơn, hợp đồng phiếu thu (trường hợp thu tiền mặt).

(3) Yêu cầu bên mua chuyển tiền vào tài khoản của doanh nghiệp bán hóa đơn, sau đó nhận lại tiền từ bên bán trái phép hóa đơn.

+ Cá nhân cung cấp dịch vụ mua trái phép hóa đơn (sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, hoặc sử dụng hóa đơn bất hợp pháp) đề xuất cho bên mua hàng hóa thường thể hiện dưới hình thức sau đây:

(1) Các cá nhân này thường có mối quan hệ quen biết với một số người trong doanh nghiệp mua dịch vụ, hoặc thông qua người quen biết để đàm phán ký hợp đồng (thông thường hợp đồng do một trong hai bên soạn thảo và đưa bên kia ký mà các cá nhân trực tiếp ký không gặp nhau);

(2) Cung cấp dịch vụ (dịch vụ là có thật) tại công trình đang thi công; khi hoàn thành dịch vụ hoặc khối lượng công việc hoàn thành, bên cung cấp dịch vụ mua và bên mua dịch vụ lập hồ sơ xác nhận khối lượng thực hiện; bên cung cấp dịch vụ mua trái phép hóa đơn giao cho bên mua và đề nghị thanh toán tiền.

(3) Yêu cầu bên mua chuyển tiền vào tài khoản của doanh nghiệp bán trái phép hóa đơn, sau đó nhận lại tiền từ bên bán trái phép hóa đơn.

2. Thuế TNDN

- Không lập hóa đơn, kê khai thuế TNDN đối với phần giá trị bảo hành.

- Công trình đã nghiệm thu, hoàn thành bàn giao vào thời điểm cuối năm tài chính, doanh nghiệp đã xuất hoá đơn GTGT theo đúng khối lượng nghiệm thu nhưng do không tập hợp kịp chứng từ chi phí (các đơn vị cung cấp chưa xuất hóa đơn bán nguyên liệu, vật tư hoặc chi phí nhân công cho doanh nghiệp có hoạt động xây dựng) nên chỉ thực hiện kê khai thuế GTGT, không kê khai doanh thu tính thuế TNDN mà chuyển doanh thu này sang năm tài chính tiếp theo.

- Không kê khai một số khoản thu liên quan đến hoạt động xây lắp như: Các khoản thu từ việc cho thuê máy móc, thiết bị, phương tiện phục vụ cho thi công của doanh nghiệp; Các khoản thu từ thanh lý nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ, nhà cửa, lán trại tạm, tài sản cố định... (do thừa, hỏng hóc hoặc không có nhu cầu sử dụng...).

- Sử dụng hoá đơn bất hợp pháp (hoá đơn của doanh nghiệp bỏ trống, hoá đơn khống...) để khai khống các chi phí nguyên vật liệu thực tế không chi hoặc hợp thức hoá cho các nguyên vật liệu mua vào không có hoá đơn.

- Hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vào chi phí tính thuế trong kỳ trong khi chưa ghi nhận doanh thu tương ứng.

- Kê khai chi phí của các công trình mà chủ đầu tư không có nhu cầu sử dụng hoá đơn thành chi phí của các công trình khác.

- Lập bảng kê, biên nhận không mua nguyên vật liệu hoặc ghi cao hơn giá trị nguyên vật liệu đã mua trong trường hợp không cần lập hoá đơn (mua đất, đá, cát, sỏi của người dân tự khai thác trực tiếp bán ra; mua phế liệu của người trực tiếp thu nhặt; sử dụng dịch vụ mua của cá nhân không kinh doanh, hộ gia đình kinh doanh có doanh thu dưới 100 triệu đồng/năm bán ra; mua của các đầu mối thu mua...).

- Kê khai không chi phí nguyên vật liệu trực tiếp nhằm hoán đổi cho chi phí nhân công trực tiếp hoặc chi phí máy thi công (trường hợp không có chứng từ để chứng minh tính hợp lý của chi phí nhân công trực tiếp, chi phí máy thi công).

- Sử dụng một hoá đơn mua nguyên vật liệu để kê khai chi phí cho nhiều công trình khác nhau.

- Lập không các hồ sơ về nhân công thuê ngoài (hợp đồng lao động, bảng chấm công, bảng nghiệm thu khối lượng công việc...) để khai không chi phí nhân công cho các công trình xây dựng.

- Sử dụng hồ sơ về chi phí nhân công (hợp đồng lao động, bảng thanh toán lương, bảng chấm công...) của các công trình không xuất hoá đơn do chủ đầu tư không có nhu cầu sử dụng hoá đơn để ghi tăng chi phí nhân công trực tiếp cho các công trình khác.

- Khai không chi phí máy thi công qua việc sử dụng các hoá đơn không về thuê máy thi công, số ca máy, mua nguyên vật liệu, nhiên liệu phục vụ máy thi công, các chi phí đi kèm với hoạt động máy thi công (vận chuyển máy, lắp đặt máy, chi phí sửa chữa máy...). Sai phạm này thường gặp ở các doanh nghiệp thi công san nền, làm đường và xây dựng cơ sở hạ tầng.

- Hạch toán chi phí máy thi công phục vụ cho các công trình không xuất hoá đơn do chủ đầu tư không có nhu cầu sử dụng hoá đơn cho các công trình khác.

- Chi phí phát sinh nhưng chưa có hóa đơn theo quy định, doanh nghiệp hạch toán vào chi phí được trừ thông qua tài khoản 335.

- Phân bổ công cụ, dụng cụ không phù hợp với pháp luật kế toán và pháp luật thuế.

- Không hoàn nhập trích lập chi phí bảo hành công trình xây lắp không đúng quy định tại Thông tư 228/2009/TT-BTC.

- Một số trường hợp vi phạm do thực hiện khoán "khoán trắng" cho các đội thi công:

+ Bên nhận khoán là các đội thi công không có tư cách pháp nhân, thực hiện thi công công trình theo mức "khoán trắng", để nhận đủ số tiền giao khoán, các đội thi công phải hợp thức hóa chứng từ thanh toán gồm:

(1) Sử dụng các hóa đơn hợp pháp, hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn tương ứng với hàng hóa, dịch vụ phục vụ cho hoạt động kinh doanh (chi phí nguyên vật liệu) thi công công trình;

(2) Lập các chứng từ thanh toán lương lao động thời vụ tương ứng với chi phí thi công công trình;

(3) Mua trái phép hóa đơn đầu vào để hợp thức hóa cho hàng hóa, dịch vụ phục vụ cho hoạt động kinh doanh (có thật), nhưng khi mua hàng hóa, dịch vụ không có chứng từ hợp pháp;

(4) Lập các chứng từ thanh toán lương lao động thời vụ không có thật để hợp thức hóa cho cho khoản lợi nhuận khoán thực hiện, nhưng phải giao chứng từ cho doanh nghiệp giao khoán theo thỏa thuận để bên doanh nghiệp giao khoán hợp thức hóa cho khoản chi này;

(5) Sử dụng hóa đơn bất hợp pháp hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn (mua trái phép hóa đơn đầu vào) để hợp thức hóa cho cho khoản lợi nhuận khoán thực hiện, nhưng phải giao chứng từ cho doanh nghiệp giao khoán theo thỏa thuận để bên doanh nghiệp giao khoán hợp thức hóa cho khoản chi này.

3. Thuế thu nhập cá nhân:

- Không khấu trừ thuế thu nhập cá nhân đối với các trường hợp người lao động nhận tiền thưởng.

- Không khấu trừ thuế thu nhập cá nhân đối với các trường hợp người lao động thời vụ có làm cam kết thu nhập trong năm chưa đến mức phát sinh thuế TNCN **nhưng không có mã số thuế.**

V. MỘT SỐ KỸ NĂNG THANH, KIỂM TRA DOANH NGHIỆP KINH DOANH NGÀNH XÂY LẮP

1. Kiểm tra doanh thu

- So sánh doanh thu tính thuế GTGT và doanh thu tính thuế TNDN để tìm ra nguyên nhân và nhận dạng các trường hợp khai thiếu doanh thu tính thuế GTGT hoặc khai thiếu doanh thu tính thuế TNDN.
- Vận dụng sự khác biệt giữa pháp luật về kế toán và pháp luật về thuế để tìm ra các trường hợp khai thiếu doanh thu.
- Kiểm tra các tài khoản 131/136/138/337 để nhận dạng và phát hiện các trường hợp khai thiếu doanh thu.
- Kiểm tra thời hạn thi công theo hợp đồng để nhận dạng và phát hiện các trường hợp khai thiếu doanh thu.
- Kiểm tra số dư tài khoản 154 theo từng công trình để đối chiếu với hợp đồng, từ đó xác định trường hợp khai chậm doanh thu.

2. Kiểm tra chi phí giá vốn

[illegible]

Chi phí bán hàng - chi phí quản lý

Để thuận lợi cho việc xác định mối tương quan giữa doanh thu và chi phí, cần lập bảng kê theo mẫu sau đây:

BẢNG TỔNG HỢP CHI PHÍ CÔNG TRÌNH NĂM ...

Tên công trình hoặc dịch vụ	Số dư đầu kỳ				Số phát sinh nợ				Số phát sinh có				Doanh thu tương ứng	Số dư cuối			
	TK 621	TK 622	TK 627	TC	TK 621	TK 622	TK 627	TC	TK 621	TK 622	TK 627	TC		TK 621	TK 622	TK 627	TC
TC																	

- Kiểm tra các tài khoản 621:

+ Đối chiếu khối lượng nghiệm thu đầu ra với số lượng vật tư, chi phí nhân công theo từng công trình, hạng mục công trình hoặc khối lượng thực hiện để tìm mối tương quan và điểm bất thường giữa doanh thu và chi phí.

+ Đối chiếu thời điểm nghiệm thu đầu ra với thời điểm phát sinh chi phí nguyên vật liệu. Trường hợp doanh nghiệp sử dụng tài khoản 335 để trích trước chi phí thì cần xem xét hóa đơn, chứng từ theo quy định.

+ Căn cứ vào hợp đồng, biên bản nghiệm thu và các tài liệu kỹ thuật có liên quan để kiểm tra, đối chiếu chi phí đầu vào với khối lượng đầu ra.

+ Trường hợp cần thiết thì yêu cầu doanh nghiệp giải mức tiêu hao nguyên vật liệu thực tế phù hợp với doanh thu đầu ra.

+ Sử dụng ứng dụng của ngành thuế (TMS) để tìm các hóa đơn bất hợp pháp.

Ghi chú:

+ Trường hợp doanh nghiệp hạch toán chi phí nguyên vật liệu thông qua tài khoản 152 thì căn cứ vào sổ chi tiết và báo cáo xuất nhập tồn tài khoản 152 để xác định số lượng từng loại vật tư cho từng công trình tương ứng để đối chiếu với khối lượng nghiệm thu.

+ Trường hợp doanh nghiệp hạch toán chi phí nguyên vật liệu không thông qua tài khoản 152 thì căn cứ khoản mục chi phí nguyên vật liệu (tài khoản 621) để xác định một số nội dung trọng yếu, từ đó xác định số lượng từng loại vật tư cho từng công trình tương ứng để đối chiếu với khối lượng nghiệm thu.

+ Đối với hoạt động xây dựng không áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ.

Ngoài ra việc kiểm tra giá nhập kho, giá xuất hóa, hóa đơn chứng từ được thực hiện theo phương pháp bình thường.

- Kiểm tra các tài khoản 622:

+ Đối chiếu thời điểm nghiệm thu đầu ra với thời điểm phát sinh chi phí tiền lương, tiền công.

+ Đối chiếu hợp đồng lao động, bảng chấm công, bảng thanh toán lương và bảng cam kết mẫu 02/CK-TNCN để tìm ra các trường hợp khai sai (kiểm tra chữ ký).

Ghi chú:

+ Trường hợp doanh nghiệp giao khoán cho tổ đội thực hiện thì cần kiểm tra hóa đơn, chứng từ theo quy định (bảng chấm công, bảng lương, hóa đơn,...).

+ Trường hợp doanh nghiệp giao cho thầu phụ thì cần kiểm tra khối lượng nghiệm thu đầu vào và đầu ra tương ứng. Hạch toán chi phí nguyên vật liệu thông qua tài khoản 152 thì căn cứ vào sổ chi tiết và báo cáo xuất nhập tồn tài khoản 152 để xác định số lượng từng loại vật tư cho từng công trình tương ứng để đối chiếu với khối lượng nghiệm thu.

+ Chứng từ khoán nhân công cho từng cá nhân hoặc nhóm người lao động (không bao gồm vật tư):

* Bảng thanh toán lương; đồng thời khấu trừ thuế TNCN theo quy định; trừ trường hợp NLD cam kết theo quy định¹¹.

* Đối với công việc theo mùa vụ, công việc nhất định có thời hạn dưới 12 tháng thì nhóm NLD có thể ủy quyền cho một NLD trong nhóm để giao kết HĐ lao động bằng văn bản/ phải kèm theo danh sách ghi rõ họ tên, tuổi, giới tính, địa chỉ thường trú, nghề nghiệp và chữ ký của từng NLD¹².

+ Chứng từ khoán thi công bao gồm vật tư:

- Bên thi công phải đăng ký kinh doanh theo quy định¹³; khai thuế và cơ quan thuế để cơ quan thuế cấp hóa đơn xuất cho bên nhà thầu theo quy định; trừ trường hợp bên nhận khoán có doanh thu dưới ngưỡng DT chịu thuế GTGT (100 triệu đồng/năm)¹⁴

¹¹ Văn bản số 2457/TCT-TNCN ngày 12/6/2017 của TCT

¹² Bộ Luật Lao động

¹³ Tham khảo văn bản số 7339/CT-TTHT ngày 01/8/2017 của Cục Thuế TP. HCM

¹⁴ Tham khảo văn bản số 4786/CT-TTHT ngày 25/5/2017 của Cục Thuế TP. HCM

- Hợp đồng trong hoạt động xây dựng được xác lập bằng văn bản phù hợp với quy định của Luật xây dựng¹⁵.
- Hồ sơ dự toán công trình xây dựng, bảng vẽ.
- Biên bản nghiệm thu công trình, hạng mục công trình, khối lượng công việc thực hiện.
- Các hồ sơ khác như: lệnh khởi công, nhật ký công trình,...
- Kiểm tra các tài khoản 623, 627: cần lưu ý đặc điểm của hoạt động xây lắp thường sử dụng khá nhiều TSCĐ, do đó cán bộ thanh, kiểm tra căn cứ vào sổ chi tiết TSCĐ và khấu hao nên lập bảng khấu hao TSCĐ theo mẫu đính kèm để đối chiếu với các tài khoản kế toán có liên quan và xem xét việc phân bổ vào giá trị các công trình có liên quan theo tiêu thức kế toán phù hợp.

BẢNG TRÍCH KHẤU HAO TSCĐ NĂM

STT	Tên TSCĐ	Nguyên giá	Thời gian bắt đầu khấu hao	Thời gian chấm dứt khấu hao	Mức khấu hao hàng tháng	Mức khấu hao hàng năm	Khấu hao lũy kế cuối năm	Giá trị còn lại của TSCĐ

3. Kiểm tra thuế TNCN

- Không khấu trừ thuế thu nhập cá nhân đối với các trường hợp người lao động nhận tiền thưởng.
- Đối chiếu sổ phát sinh nợ TK 334 với bảng kê 05-01/BK-QT-TNCN để tìm các trường hợp khấu trừ thuế TNCN thiếu.
- Vào ứng dụng TMS thực hiện kiểm tra thông tin về người lao động qua số CMND hoặc đối chiếu giữa hồ sơ nhân công của các công trình thi công cùng lúc, qua đó phát hiện được các trường hợp cùng một thời gian, một lao động thi công các công trình khác nhau cho các doanh nghiệp khác nhau. Cá nhân có thu nhập từ 2 nơi trở lên thu nhập đến mức chịu thuế nhưng vẫn có đủ bản cam kết không đến mức thu nhập chịu thuế.
- Đối chiếu bảng kê 05-02/BK-QT-TNCN với tài khoản 622 và kiểm tra các trường hợp làm bảng cam kết theo mẫu 02/CK-TNCN đảm bảo đã có mã số thuế.

¹⁵Điều 107 Luật xây dựng

CHUYÊN ĐỀ 3
THANH KIỂM TRA DOANH NGHIỆP
KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN

I. PHẠM VI NGHIÊN CỨU

Hoạt động chuyển nhượng bất động sản là hoạt động khá đặc thù do bất động sản gồm đất đai và nhà, công trình xây dựng gắn liền với đất đai; Chính sách thuế đối với quyền sử dụng đất và nhà, công trình xây dựng gắn liền với đất cũng có sự khác biệt. Mặt khác, do thời gian xây dựng hình thành nên bất động sản kéo dài, nên chính sách thuế cũng có những quy định mang tính đặc thù và thay đổi qua nhiều thời kỳ. Chuyên đề này được xây dựng trên cơ sở những đặc thù riêng có của hoạt động chuyển nhượng bất động sản để hệ thống hóa chính sách thuế thay đổi qua các thời kỳ và thống kê hành vi sai phạm phổ biến, từ đó xây dựng kỹ năng thanh, kiểm tra mang tính đặc thù trong thanh, kiểm tra doanh nghiệp chuyển nhượng bất động sản.

II. KHÁI NIỆM, ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN

1. Khái niệm

1.1 Khái niệm bất động sản: Theo Luật dân sự số 91/2015/QH13 ngày 24/11/2015 đã nêu rõ bất động sản bao gồm:

- Đất đai;
- Nhà, công trình xây dựng gắn liền với đất đai;
- Tài sản khác gắn liền với đất đai, nhà, công trình xây dựng; Tài sản khác theo quy định của pháp luật.
- Bất động sản có thể là tài sản hiện có và tài sản hình thành trong tương lai, trong đó:

+ Tài sản hiện có là tài sản đã hình thành và chủ thể đã xác lập quyền sở hữu, quyền khác đối với tài sản trước hoặc tại thời điểm xác lập giao dịch;

+ Tài sản hình thành trong tương lai bao gồm:

Tài sản chưa hình thành; Tài sản đã hình thành nhưng chủ thể xác lập quyền sở hữu tài sản sau thời điểm xác lập giao dịch.

1.2 Khái niệm kinh doanh bất động sản: Theo luật kinh doanh bất động sản số 66/2014/QH13 ngày 25 tháng 11 năm 2014 quy định :

Kinh doanh bất động sản là việc đầu tư vốn để thực hiện hoạt động xây dựng, mua bán, nhận chuyển nhượng để bán, chuyển nhượng;

cho thuê, cho thuê lại, cho thuê mua bất động sản; thực hiện dịch vụ môi giới bất động sản; dịch vụ sàn giao dịch bất động sản; dịch vụ tư vấn bất động sản hoặc quản lý bất động sản nhằm mục đích sinh lời.

2. Đặc điểm sản xuất kinh doanh chuyển nhượng bất động sản:

- Bất động sản gồm quyền sử dụng đất và tài sản gắn liền với đất.
- Việc chuyển nhượng bất động sản gồm bất động sản hiện hữu và bất động sản hình thành trong tương lai, thời gian từ lúc bắt đầu giao dịch đến lúc kết thúc kéo dài.

- Quyền sử dụng đất có thể thuộc sở hữu chung và sở hữu riêng.

- Một dự án kinh doanh bất động sản thông thường có các sản phẩm dùng riêng (nhà, căn hộ,...) và các sản phẩm dùng cho mục đích chung (đường, sân vui chơi, vườn hoa, bãi đỗ xe,...)

- Quy trình thực hiện dự án kinh doanh bất động sản:

Xác định điểm đất=> Chấp thuận chủ trương=> Quy hoạch=> Xác định nghĩa vụ tài chính=> Quyết định giao đất=> Đăng ký đầu tư=> Cấp phép xây dựng=> Triển khai xây dựng=> Bán hàng.

- Hồ sơ dự án bất động sản để quyết toán dự án gồm:

- + Quyết định giao đất của UBND thành phố đối với dự án được giao đất, Quyết định phê duyệt trúng đấu giá đối với đất qua đấu giá.

- + Hồ sơ nộp tiền sử dụng đất.

- + Hồ sơ đền bù: Quyết định phê duyệt tiền đền bù của cấp có thẩm quyền hoặc hợp đồng, hoá đơn đối với đất có do di dời CSKD.

- + Hồ sơ liên quan bán BĐS: hợp đồng, phụ lục hợp đồng (nếu có), biên bản bàn giao BĐS, hoá đơn GTGT,...

III. MỘT SỐ QUY ĐỊNH PHÁP LUẬT VỀ KẾ TOÁN VÀ PHÁP LUẬT THUẾ LIÊN QUAN ĐẾN DOANH NGHIỆP HOẠT ĐỘNG KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN

1. Quy định về kế toán

- Doanh thu bán bất động sản của DN là chủ đầu tư phải thực hiện theo nguyên tắc:

- a) Đối với các công trình, hạng mục công trình mà DN là chủ đầu tư (kể cả các công trình, hạng mục công trình DN vừa là chủ đầu tư, vừa

tự thi công), DN không được ghi nhận DT bán bất động sản theo Chuẩn mực kế toán Hợp đồng xây dựng và không được ghi nhận DT đối với số tiền thu trước của khách hàng theo tiến độ. Việc ghi nhận DT bán bất động sản phải đảm bảo thoả mãn đồng thời 5 điều kiện sau:

- + Bất động sản đã hoàn thành toàn bộ và bàn giao cho người mua, DN đã chuyển giao rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu bất động sản cho người mua;

- + DN không còn nắm giữ quyền quản lý bất động sản như người sở hữu bất động sản hoặc quyền kiểm soát bất động sản;

- + DT được xác định tương đối chắc chắn;

- + DN đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán bất động sản;

- + Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán bất động sản.

b) Đối với các công trình, hạng mục công trình mà DN là chủ đầu tư (kể cả các công trình, hạng mục công trình DN vừa là chủ đầu tư, vừa tự thi công), trường hợp khách hàng có quyền hoàn thiện nội thất của bất động sản và DN thực hiện việc hoàn thiện nội thất của bất động sản theo đúng thiết kế, mẫu mã, yêu cầu của khách hàng thì DN được ghi nhận DT khi hoàn thành, bàn giao phần xây thô cho khách hàng. Trường hợp này, DN phải có hợp đồng hoàn thiện nội thất bất động sản riêng với khách hàng, trong đó quy định rõ yêu cầu của khách hàng về thiết kế, kỹ thuật, mẫu mã, hình thức hoàn thiện nội thất bất động sản và biên bản bàn giao phần xây thô cho khách hàng.

- Chi phí lãi vay riêng phục vụ việc xây dựng TSCĐ và BĐSĐT được vốn hóa kể cả khi thời gian xây dựng dưới 12 tháng (khác với VAS 16) (TK241; TK627)

2. Quy định về thuế

2.1 Thuế GTGT:

2.1.1 Giá tính thuế

Năm 2007-2008¹⁶:

Giá tính thuế (áp dụng giá đất được trừ là giá ủy ban tại thời điểm bên bán nhận đất, hoặc giá đất trúng thầu, hoặc tiền sử dụng đất phải nộp, hoặc tiền thuê đất phải nộp):

¹⁶Thông tư số 120/2003/TT-BTC ngày 12/12/2003, Thông tư số 32/2007/TT-BTC ngày 09/04/2007

- Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản, giá tính thuế GTGT đối với nhà, hạ tầng gắn với đất được trừ giá đất theo giá do UBND cấp tỉnh quy **định tại thời điểm nhận quyền sở hữu hoặc sử dụng bất động sản.**

- Trường hợp cơ quan Nhà nước có thẩm quyền bán đấu giá quyền sử dụng đất đã có cơ sở hạ tầng theo quy định của pháp luật về đất đai, sau đó cơ sở kinh doanh trúng đấu giá đất xây dựng nhà, cơ sở hạ tầng để bán thì giá tính thuế GTGT là giá thực tế chuyển nhượng nhà, cơ sở hạ tầng cùng với chuyển quyền sử dụng đất trừ (-) giá trúng đấu giá quyền sử dụng đất.

- Trường hợp cơ sở kinh doanh được Nhà nước giao đất có nộp tiền sử dụng đất thì giá tính thuế GTGT là số tiền đã thu trừ tiền sử dụng đất phải nộp vào NSNN.

- Đối với cơ sở hạ tầng do cơ sở kinh doanh được Nhà nước cho thuê đất để đầu tư cho thuê trong khu công nghiệp, khu công nghệ cao, khu kinh tế khác theo quy định của Chính phủ để cho thuê lại là giá cho thuê chưa có thuế GTGT, trừ giá thuê đất phải nộp NSNN.

Năm 2009-2011¹⁷:

Giá tính thuế (áp dụng giá đất được trừ là giá thực tế tại thời điểm bên bán chuyển nhượng cho bên mua, hoặc giá đất ủy ban):

- Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản, giá tính thuế là giá chuyển nhượng bất động sản trừ (-) giá đất (hoặc giá thuê đất) thực tế tại thời điểm chuyển nhượng.

- Trường hợp giá đất tại thời điểm chuyển nhượng do người nộp thuế kê khai không đủ căn cứ để xác định giá tính thuế hợp lý theo quy định của pháp luật thì tính trừ theo giá đất (hoặc giá thuê đất) do UBND cấp tỉnh quy định tại thời điểm chuyển nhượng bất động sản. Giá đất tính trừ để xác định giá tính thuế tối đa không vượt quá số tiền đất thu của khách hàng.

Cơ sở kinh doanh bất động sản và khách hàng có thể tham khảo giá tại các Trung tâm giao dịch bất động sản hoặc thuê thẩm định giá.

- Trường hợp xây dựng, kinh doanh cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, chuyển nhượng có thu tiền theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến

¹⁷ Thông tư số 129/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008, Thông tư số 06/2012/TT-BTC ngày 11/01/2012

độ thu tiền ghi trong hợp đồng, giá đất được trừ (-) là giá đất thực tế tại thời điểm thu tiền lần đầu theo tiến độ. Giá đất được trừ tính theo tỷ lệ (%) của số tiền thu theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng với giá đất thực tế tại thời điểm chuyển nhượng (thời điểm thu tiền lần đầu theo tiến độ).

Từ năm 2012 - 2013¹⁸:

Giá tính thuế (áp dụng giá đất được trừ là giá thực tế tại thời điểm bên bán nhận đất (bao gồm cả giá trị cơ sở hạ tầng), hoặc giá ủy ban, hoặc tiền sử dụng đất phải nộp (bao gồm cả chi phí bồi thường), hoặc tiền thuê đất phải nộp, hoặc giá trúng thầu);

Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản, giá tính thuế là giá chuyển nhượng bất động sản trừ (-) giá đất được trừ để tính thuế GTGT.

a) Giá đất được trừ để tính thuế GTGT được quy định cụ thể như sau:

a.1) Trường hợp nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất của các tổ chức, cá nhân thì giá đất được trừ là giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất bao gồm cả giá trị cơ sở hạ tầng (nếu có); cơ sở kinh doanh không được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào của cơ sở hạ tầng đã tính trong giá trị quyền sử dụng đất được trừ không chịu thuế GTGT. Trường hợp không xác định được giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng thì giá đất được trừ là giá đất do UBND cấp tỉnh quy định tại thời điểm ký hợp đồng nhận chuyển nhượng.

a.2) Đối với trường hợp được Nhà nước giao đất để đầu tư cơ sở hạ tầng xây dựng nhà để bán, giá đất được trừ bao gồm tiền sử dụng đất phải nộp Ngân sách Nhà nước (không kể tiền sử dụng đất được miễn, giảm) và chi phí bồi thường, giải phóng mặt bằng theo quy định pháp luật;

a.3) Trường hợp đấu giá quyền sử dụng đất của Nhà nước, giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá đất trúng đấu giá;

a.4) Trường hợp thuê đất để xây dựng cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, giá đất được trừ là tiền thuê đất phải nộp Ngân sách Nhà nước (không bao gồm tiền thuê đất được miễn, giảm) và chi phí đền bù, giải phóng mặt bằng theo quy định pháp luật.

¹⁸Thông tư 06/2011/TT-BTC ngày 11/01/2012

a.5) Trường hợp cơ sở kinh doanh bất động sản thực hiện theo hình thức xây dựng - chuyển giao (BT) đối công trình lấy đất thì giá đất được trừ để tính thuế GTGT là giá tại thời điểm ký hợp đồng BT theo quy định của pháp luật.

Xử lý tồn tại trước thời điểm 01/03/2012:

- Đối với hợp đồng chuyển nhượng bất động sản ký với khách hàng từ ngày 01/01/2009 đến trước ngày 01/3/2012, thời điểm thu tiền lần đầu từ ngày 01/01/2009 và được thực hiện trước ngày 01/3/2012, nếu số tiền đã thu được không thấp hơn 20% tổng giá thanh toán của hợp đồng chuyển nhượng bất động sản, giá đất được trừ vẫn áp dụng theo Thông tư số 129/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 và các văn bản hướng dẫn của Bộ Tài chính.

- Đối với hợp đồng chuyển nhượng bất động sản ký với khách hàng trước ngày 01/3/2012 nhưng thời điểm thu tiền lần đầu sau ngày 01/3/2012 hoặc số tiền thu được trước ngày 01/3/2012 nhỏ hơn 20% tổng giá thanh toán của hợp đồng chuyển nhượng bất động sản, giá đất được trừ áp dụng theo quy định tại Nghị định số 121/2011/NĐ-CP của Chính phủ và hướng dẫn tại Thông tư 06/2012/TT-BTC.

+ Từ năm 2014¹⁹:

a.1) Trường hợp được Nhà nước giao đất để đầu tư cơ sở hạ tầng xây dựng nhà để bán, giá đất được trừ để tính thuế GTGT bao gồm tiền sử dụng đất phải nộp Ngân sách Nhà nước (không kể tiền sử dụng đất được miễn, giảm) và chi phí bồi thường, giải phóng mặt bằng theo quy định pháp luật.

a.2) Trường hợp đấu giá quyền sử dụng đất của Nhà nước, giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá đất trúng đấu giá.

a.3) Trường hợp thuê đất để đầu tư cơ sở hạ tầng để cho thuê, xây dựng nhà để bán, giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là tiền thuê đất phải nộp Ngân sách Nhà nước (không bao gồm tiền thuê đất được miễn, giảm) và chi phí đền bù, giải phóng mặt bằng theo quy định pháp luật. Riêng trường hợp thuê đất xây dựng nhà để bán, kể từ ngày 01/7/2014 thực hiện theo quy định tại Luật Đất đai năm 2013.

a.4) Trường hợp cơ sở kinh doanh nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất của các tổ chức, cá nhân thì giá đất được trừ để tính thuế GTGT

¹⁹Thông tư 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013

là giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất bao gồm cả giá trị cơ sở hạ tầng (nếu có); cơ sở kinh doanh không được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào của cơ sở hạ tầng đã tính trong giá trị quyền sử dụng đất được trừ không chịu thuế GTGT.

Nếu giá đất được trừ không bao gồm giá trị cơ sở hạ tầng thì cơ sở kinh doanh được kê khai, khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào của cơ sở hạ tầng chưa tính trong giá trị quyền sử dụng đất được trừ không chịu thuế giá trị gia tăng.

Trường hợp không xác định được giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng nhận chuyển nhượng.

a.5) Trường hợp cơ sở kinh doanh bất động sản thực hiện theo hình thức xây dựng - chuyển giao (BT) thanh toán bằng giá trị quyền sử dụng đất thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá tại thời điểm ký hợp đồng BT theo quy định của pháp luật; nếu tại thời điểm ký hợp đồng BT chưa xác định được giá thì giá đất được trừ là giá để thanh toán công trình do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quyết định theo quy định của pháp luật.

a.6) Trường hợp doanh nghiệp kinh doanh bất động sản có nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất nông nghiệp của người dân theo hợp đồng chuyển nhượng, sau đó được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cho phép chuyển mục đích sử dụng sang thành đất ở để xây dựng chung cư, nhà ở... để bán thì giá đất được trừ khi tính thuế GTGT là giá đất nông nghiệp nhận chuyển nhượng từ người dân và các chi phí khác bao gồm: khoản tiền sử dụng đất nộp NSNN để chuyển mục đích sử dụng đất từ đất nông nghiệp sang đất ở, thuế thu nhập cá nhân nộp thay người dân có đất chuyển nhượng (nếu các bên có thỏa thuận doanh nghiệp kinh doanh bất động sản nộp thay).

a.7) Trường hợp cơ sở kinh doanh nhận góp vốn bằng quyền sử dụng đất của tổ chức, cá nhân theo quy định của pháp luật thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá ghi trong hợp đồng góp vốn. Trường hợp giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất thấp hơn giá đất nhận góp vốn thì chỉ được trừ giá đất theo giá chuyển nhượng²⁰.

²⁰ Thông tư 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015 của BTC

a.8) Trường hợp cơ sở kinh doanh bất động sản ký hợp đồng với hộ gia đình, cá nhân có đất nông nghiệp để hoán đổi đất nông nghiệp thành đất ở, việc hoán đổi này phù hợp với quy định của pháp luật về đất đai thì khi giao đất ở cho các hộ gia đình, cá nhân, giá tính thuế GTGT là giá chuyển nhượng trừ (-) giá đất được trừ theo quy định. Giá chuyển nhượng là giá đền bù tương ứng với diện tích đất nông nghiệp bị thu hồi theo phương án do cơ quan chức năng phê duyệt ²¹.

2.1.2 Hệ số phân bổ giá đất cho nhà cao tầng, nhà chung cư

Trước ngày 01/01/2009²²:

Nhà	Hệ số các tầng					
	Tầng 1	Tầng 2	Tầng 3	Tầng 4	Tầng 5	Tầng 6 trở lên
2 tầng	0,7	0,3				
3 tầng	0,7	0,2	0,1			
4 tầng	0,7	0,15	0,1	0,05		
5 tầng trở lên	0,7	0,15	0,08	0,05	0,02	0,0

Từ ngày 01/01/2009 đến 14/08/2011²³:

Hệ số phân bổ được xác định bằng tỷ lệ giữa diện tích đất xây dựng nhà và tổng diện tích nhà của các đối tượng sử dụng (mỗi tầng đều có hệ số như nhau).

Ví dụ: Trường hợp Công ty A được giao đất xây dựng căn hộ chung cư cao tầng với diện tích đất được giao theo dự án là 4.000 m² trong đó, diện tích đất xây dựng khối chung cư là 1.000 m², chung cư cao 25 tầng (bao gồm cả tầng hầm của chung cư), diện tích sàn xây dựng là 1.000 m² x 25 tầng = 25.000 m². Giả sử giá đất tại thời điểm chuyển nhượng do Công ty A tự xác định là 25.000.000 đồng/m², thì căn hộ 100

²¹Thông tư 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015 của BTC

²²Nghị định 38/2000/CP-NĐ ngày 23/08/2000 của Chính phủ

²³Công văn số 18044/BTC-TCT ngày 23/12/2009 của BTC & công văn 2901/CT-TTHT ngày 14/05/2010 của Cục Thuế TP.HCM

m² giá đất được trừ khi tính thuế GTGT được xác định theo 1 trong 2 cách sau:

Cách 1: Lấy tổng giá trị đất tại thời điểm chuyển nhượng của chung cư phân bổ đều cho diện tích sàn xây dựng để tính giá trị 1 m² đất được trừ phân bổ cho 1 m² sàn xây dựng.

Giá trị đất được trừ của khối chung cư cho 1.000 m²:

$$25.000.000 \text{ đồng/m}^2 \times 1.000 \text{ m}^2 = 25.000.000.000 \text{ đồng.}$$

Trị giá đất được trừ phân bổ cho 1 m² sàn xây dựng của 1 tầng cho chung cư 25 tầng là:

$$\frac{25.000.000.000 \text{ đồng}}{25.000 \text{ m}^2} = 1.000.000 \text{ đồng/m}^2$$

Giá đất được trừ khi tính thuế GTGT đối với căn hộ 100 m² tại 1 tầng là: $1.000.000 \text{ đồng/m}^2 \times 100 \text{ m}^2 = 100.000.000 \text{ đồng.}$

Cách 2: Lấy đơn giá đất tại thời điểm chuyển nhượng phân bổ đều cho số tầng của chung cư để tính giá trị 1 m² đất được trừ phân bổ cho từng tầng.

Trị giá đất được trừ phân bổ cho 1 m² sàn xây dựng của 1 tầng chung cư 25 tầng là:

$$\frac{25.000.000 \text{ đồng/m}^2}{25 \text{ tầng}} = 1.000.000 \text{ đồng/m}^2$$

Giá đất được trừ khi tính thuế GTGT đối với căn hộ 100 m² tại 1 tầng là: $1.000.000 \text{ đồng/m}^2 \times 100 \text{ m}^2 = 100.000.000 \text{ đồng.}$

Từ ngày 15/08/2011 đến 31/12/2013²⁴:

Hệ số phân bổ được xác định bằng tỷ lệ giữa diện tích đất xây dựng nhà và tổng diện tích nhà của các đối tượng sử dụng. Trường hợp nhà có tầng hầm thì 50% diện tích tầng hầm được cộng vào tổng diện tích nhà của các đối tượng sử dụng để tính hệ số phân bổ.

Từ ngày 01/01/2014²⁵:

²⁴Thông tư số 93/2011/TT-BTC ngày 29/06/2011 của BTC

Trường hợp xây dựng nhà nhiều tầng nhiều hộ ở, nhà chung cư để bán thì giá đất được trừ tính cho 1m² nhà để bán được xác định bằng giá đất được trừ theo quy định chia (:) số m² sàn xây dựng không bao gồm diện tích dùng chung như hành lang, cầu thang, tầng hầm, công trình xây dựng dưới mặt đất.

2.1.3 Thời điểm ghi nhận doanh thu

Năm 2007-2008²⁶:

Thời điểm ghi nhận doanh thu là thời điểm đã chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng (*bàn giao bất động sản*), không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

Từ năm 2009²⁷:

Hoạt động kinh doanh bất động sản, xây dựng cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, chuyển nhượng hoặc cho thuê là thời điểm ghi nhận doanh thu là thời điểm thu tiền theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng. Căn cứ số tiền thu được, cơ sở kinh doanh thực hiện khai thuế GTGT đầu ra phát sinh trong kỳ.

Trường hợp bên bán có thu tiền trước ngày 01/01/2009²⁸.

Các cơ sở kinh doanh bất động sản, đầu tư xây dựng nhà, cơ sở hạ tầng đã thu tiền của khách hàng theo tiến độ trước ngày 01/01/2009 và đã kê khai khấu trừ thuế GTGT đầu vào (hoặc hoàn thuế) đối với vật tư, hàng hóa, chi phí phục vụ hoạt động kinh doanh bất động sản, đầu tư xây dựng nhà, cơ sở hạ tầng nhưng chưa kê khai doanh thu, chưa kê khai nộp thuế GTGT đầu ra trước ngày 01/01/2009 thì cơ sở kinh doanh phải lập hóa đơn GTGT, kê khai nộp thuế GTGT đối với số tiền đã thu được trước ngày 01/01/2009.

Trường hợp sang năm 2009 cơ sở kinh doanh vẫn tiếp tục thu tiền theo tiến độ thì cơ sở kinh doanh phải lập hóa đơn, kê khai nộp thuế GTGT tính trên toàn bộ số tiền đã thu được (bao gồm cả số tiền thu của khách hàng trước ngày 01/01/2009 và số tiền thu tiếp trong năm 2009).

Thời hạn kê khai thuế GTGT đối với số tiền đã thu của khách hàng theo tiến độ trước ngày 01/01/2009 chậm nhất không quá kỳ tính thuế tháng 8 năm 2009.

²⁶ Thông tư 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của BTC

²⁷ Thông tư số 120/2003/TT-BTC ngày 12/12/2003, Thông tư số 32/2007/TT-BTC ngày 09/04/2007

²⁸ Thông tư số 129/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008, Thông tư số 06/2012/TT-BTC ngày 11/01/2012

²⁸ Tham khảo văn bản số 6992/BTC-TCT ngày 18/05/2009 của BTC

Về giá tính thuế GTGT:

* Trường hợp cơ sở kinh doanh được Nhà nước giao đất có nộp tiền sử dụng đất thì giá tính thuế GTGT là số tiền đã thu trừ tiền sử dụng đất phải nộp vào NSNN.

* Trường hợp không được giao đất, cơ sở kinh doanh được trừ giá đất theo giá do UBND cấp tỉnh quy định (tại thời điểm thu tiền lần đầu).

* Trường hợp cơ sở kinh doanh trúng đấu giá đất xây dựng nhà, cơ sở hạ tầng để bán thì giá tính thuế GTGT là số tiền đã thu (-) giá trúng đấu giá quyền sử dụng đất.

Trường hợp bên bán thu tiền từ ngày 01/01/2009 đến trước ngày 01/03/2012²⁹.

Trường hợp xây dựng, kinh doanh cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, chuyển nhượng hoặc cho thuê là số tiền thu được theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng.

* Từ ngày 01/01/2009, đối với hoạt động kinh doanh bất động sản, giá tính thuế GTGT là giá chuyển nhượng bất động sản trừ (-) giá đất thực tế do người nộp thuế (cơ sở kinh doanh bất động sản) tự khai tại thời điểm chuyển nhượng. Giá đất thực tế do cơ sở kinh doanh bất động sản tự khai tại thời điểm chuyển nhượng theo hợp đồng chuyển nhượng bất động sản.

Cơ sở kinh doanh bất động sản tự chịu trách nhiệm về tính chính xác của việc kê khai giá đất được trừ trong giá tính thuế GTGT.

Cơ sở kinh doanh bất động sản thực hiện lập hóa đơn GTGT theo quy định:

a) Dòng giá bán ghi giá bán nhà, cơ sở hạ tầng (trên hoá đơn ghi tách riêng giá bán nhà và giá đất hoặc giá thuê đất, giá cho thuê cơ sở hạ tầng).

b) Dòng giá tính thuế GTGT được xác định là giá chuyển nhượng bất động sản trừ giá đất thực tế.

c) Dòng thuế suất, tiền thuế GTGT, giá thanh toán ghi theo quy định.

Cơ sở kinh doanh bất động sản tách riêng giá bán nhà, cơ sở hạ tầng, giá đất để xác định giá tính thuế GTGT theo quy định.

²⁹ Tham khảo văn bản số 10.083/BTC-TC'T ngày 22/07/2009 của BTC

* Trường hợp Hợp đồng chuyển nhượng bất động sản không tách riêng giá bán nhà, cơ sở hạ tầng và giá đất; nếu cơ sở kinh doanh bất động sản đã lập hóa đơn GTGT giao cho khách hàng, trên hóa đơn GTGT không tách riêng giá bán nhà, cơ sở hạ tầng, giá đất và cơ sở kinh doanh đã nộp hồ sơ khai thuế GTGT cho cơ quan thuế thì cơ sở kinh doanh được quyền khai điều chỉnh, bổ sung hồ sơ khai thuế nhưng phải trước khi cơ quan thuế công bố quyết định thanh. kiểm tra.

Cơ sở kinh doanh bất động sản và khách hàng phải lập biên bản thỏa thuận bằng văn bản về việc điều chỉnh hợp đồng chuyển nhượng bất động sản đã lập, biên bản ghi rõ giá bán nhà, cơ sở hạ tầng và giá đất thực tế tại thời điểm chuyển nhượng, thuế GTGT, lý do điều chỉnh theo hóa đơn đã lập của cơ sở kinh doanh bất động sản (số, ký hiệu, ngày tháng của hóa đơn), đồng thời khách hàng gửi kèm theo hóa đơn trả cơ sở kinh doanh bất động sản để cơ sở kinh doanh bất động sản lập lại hóa đơn GTGT ghi tách riêng giá bán nhà, cơ sở hạ tầng, giá đất và thuế GTGT, hóa đơn mới ghi rõ: “Hóa đơn này thay thế hóa đơn (ký hiệu số, ngày tháng của hóa đơn đã lập)”. Căn cứ hóa đơn đã lập, cơ sở kinh doanh bất động sản thực hiện điều chỉnh thuế GTGT đầu ra.

Khi xác định giá đất thực tế tại thời điểm chuyển nhượng tại biên bản thỏa thuận để điều chỉnh hợp đồng chuyển nhượng bất động sản đã lập, cơ sở kinh doanh bất động sản và khách hàng có thể tham khảo giá tại các trung tâm giao dịch bất động sản hoặc thuê thẩm định giá.

2.2 Thuế TNDN

2.2.1 Doanh thu tính thuế

a) Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

a.1) Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản được xác định theo giá thực tế chuyển nhượng bất động sản theo hợp đồng chuyển nhượng, mua bán bất động sản phù hợp với quy định của pháp luật (bao gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm nếu có).

Trường hợp giá chuyển quyền sử dụng đất thấp hơn giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định thì tính theo giá do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại thời điểm chuyển nhượng bất động sản.

Riêng:

Năm 2007-2008³⁰: quy định việc ghi hoá đơn đối với doanh thu nhượng bán công trình, cơ sở hạ tầng trên đất kèm theo chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất để làm căn cứ kê khai, nộp thuế như sau:

* Trường hợp xác định riêng được doanh thu nhượng bán công trình, cơ sở hạ tầng trên đất và doanh thu chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất thì trên hoá đơn ghi tách riêng doanh thu của từng hoạt động và kê khai, nộp thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập cho từng hoạt động. Cụ thể:

- Doanh thu nhượng bán công trình, cơ sở hạ tầng trên đất là giá bán chưa có thuế GTGT được ghi một dòng trên hoá đơn GTGT theo quy định;

- Doanh thu chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất được ghi tách riêng theo thứ tự:

+ Tổng doanh thu chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất;

+ Tiền sử dụng đất, tiền trúng đấu giá quyền sử dụng đất, tiền thuê đất đã nộp NSNN;

+ Doanh thu chịu thuế giá trị gia tăng (đã trừ tiền sử dụng đất, tiền trúng đấu giá quyền sử dụng đất, tiền thuê đất nộp NSNN).

Doanh thu nhượng bán công trình, cơ sở hạ tầng trên đất phải phù hợp với giá thị trường. Trường hợp đơn vị ghi giá bán không phù hợp với giá thị trường thì doanh thu nhượng bán công trình, cơ sở hạ tầng trên đất được xác định lại theo nguyên tắc: Doanh thu nhượng bán công trình, cơ sở hạ tầng trên đất đối với các công trình xây dựng phải đảm bảo giá trị công trình, cơ sở hạ tầng trên đất không được cao hơn giá trị quyết toán công trình cộng (+) lãi định mức trong xây dựng cơ bản theo quy định của Nhà nước.

* Trường hợp không xác định riêng được doanh thu nhượng bán công trình, cơ sở hạ tầng trên đất và doanh thu chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất thì doanh thu để tính thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất là tổng doanh thu (bao gồm cả doanh thu nhượng bán công trình, cơ sở hạ tầng trên đất và doanh thu chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất).

Từ ngày 10/09/2012³¹:

³⁰Thông tư số 134/2007/TT-BTC ngày 23/11/2007

³¹Thông tư 123/2012/TT-BTC ngày 27/07/2012

- Trường hợp doanh nghiệp có cho thuê lại đất thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là số tiền bên thuê trả từng kỳ theo hợp đồng thuê. Trường hợp bên thuê trả tiền thuê trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc được xác định theo doanh thu trả tiền một lần. Việc chọn hình thức doanh thu trả tiền một lần chỉ được xác định khi doanh nghiệp đã đảm bảo hoàn thành các trách nhiệm tài chính đối với Nhà nước, đảm bảo các nghĩa vụ đối với các bên thuê lại đất cho hết thời hạn cho thuê lại đất.

Trường hợp doanh nghiệp đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp lựa chọn phương pháp xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là toàn bộ số tiền thuê bên thuê trả trước cho nhiều năm thì việc xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp từng năm miễn thuế, giảm thuế căn cứ vào tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp của số năm trả tiền trước chia (:) số năm bên thuê trả tiền trước.

Trường hợp trước năm 2012 doanh nghiệp có cho thuê lại đất thu tiền trả trước cho nhiều năm và đã xác định doanh thu tính thuế theo hình thức phân bổ cho số năm trả tiền trước, nếu đến năm 2012 doanh nghiệp vẫn còn trong thời hạn cho thuê lại đất thì được lựa chọn xác định doanh thu tính thuế phân bổ hàng năm hoặc theo doanh thu trả tiền một lần cho số năm còn lại của thời hạn cho thuê lại đất.

2.2.2. Chi phí được trừ³²

2.2.2.1 Nguyên tắc xác định chi phí:

- Chi tương ứng với doanh thu để tính thu nhập chịu thuế.
- Trường hợp dự án đầu tư hoàn thành từng phần và chuyển nhượng dần theo tiến độ hoàn thành thì các khoản chi phí được phân bổ theo m² đất chuyển quyền bao gồm: Chi phí đường giao thông nội bộ; khuôn viên cây xanh;....

Việc phân bổ các chi phí trên được thực hiện theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí phân bổ} \\ \text{cho diện tích} \\ \text{đất đã chuyển} \\ \text{nhượng} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Tổng chi phí đầu tư kết cấu hạ tầng} \\ \\ \text{Tổng diện tích đất được giao làm dự án (trừ} \\ \text{diện tích đất sử dụng vào mục đích công cộng} \\ \text{theo quy định của pháp luật về đất đai).} \end{array}}{\text{Diện tích đất đã chuyển nhượng}} \times$$

³²Thông tư 123/2012/TT-BTC ngày 27/07/2012, các văn bản trước cũng áp dụng tương tự

Trường hợp một phần diện tích của dự án không chuyển nhượng được sử dụng vào hoạt động kinh doanh khác thì các khoản chi phí chung nêu trên cũng phân bổ cho cả phần diện tích này để theo dõi, hạch toán, kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động kinh doanh khác.

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng kéo dài trong nhiều năm và chi quyết toán giá trị kết cấu hạ tầng khi toàn bộ công việc hoàn tất thì khi tổng hợp chi phí chuyển nhượng bất động sản cho phần diện tích đất đã chuyển quyền, doanh nghiệp được tạm phân bổ chi phí đầu tư kết cấu hạ tầng thực tế đã phát sinh theo tỷ lệ diện tích đất đã chuyển quyền theo công thức nêu trên và trích trước các khoản chi phí đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng tương ứng với doanh thu đã ghi nhận khi xác định thu nhập chịu thuế. Sau khi hoàn tất quá trình đầu tư xây dựng, doanh nghiệp tính toán, điều chỉnh lại phần chi phí đầu tư kết cấu hạ tầng đã tạm phân bổ và trích trước cho phần diện tích đã chuyển quyền cho phù hợp với tổng giá trị kết cấu hạ tầng. Trường hợp khi điều chỉnh lại phát sinh số thuế nộp thừa so với số thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản phải nộp thì doanh nghiệp được trừ số thuế nộp thừa vào số thuế phải nộp của kỳ tính thuế tiếp theo hoặc được hoàn trả theo quy định hiện hành; nếu số thuế đã nộp chưa đủ thì doanh nghiệp có trách nhiệm nộp đủ số thuế còn thiếu theo quy định.

2.2.2.2 Chi phí chuyển nhượng bất động sản được trừ bao gồm:

- Giá vốn được xác định phù hợp với nguồn gốc quyền sử dụng đất, cụ thể như sau:

+ Tiền sử dụng đất, số tiền cho thuê đất thực nộp Ngân sách Nhà nước (Nhà nước giao);

+ Số tiền hợp pháp khi nhận quyền sử dụng đất, quyền thuê đất theo chứng từ thanh toán và hợp đồng (đất nhận chuyển nhượng); trường hợp không có hợp đồng và chứng từ trả tiền hợp pháp thì giá vốn được tính theo giá do Ủy ban nhân dân cấp quy định tại thời điểm doanh nghiệp nhận chuyển nhượng bất động sản.

+ Giá theo biên bản định giá tài sản khi góp vốn (nhận góp vốn);

+ Giá trị công trình trao đổi (đổi công trình lấy đất của Nhà nước).

+ Giá trúng đấu giá (đấu giá);

+ Giá Ủy ban cấp tỉnh quy định (thừa kế, biếu, tặng).

Trường hợp đất của doanh nghiệp được thừa kế, cho, biếu, tặng trước năm 1994 thì xác định theo giá các loại đất do Ủy ban nhân dân cấp quyết định năm 1994 căn cứ vào Bảng khung giá các loại đất quy định tại Nghị định số 87/NĐ - CP ngày 17 tháng 8 năm 1994 của Chính phủ.

+ Đối với đất thế chấp, tài sản kê biên để bảo đảm thi hành án thì giá vốn đất được xác định tùy theo từng trường hợp cụ thể theo hướng dẫn tại các điểm nêu trên.

- Chi phí đền bù thiệt hại về đất.

- Chi phí đền bù thiệt hại về hoa màu.

- Chi phí bồi thường, hỗ trợ, tái định cư và chi phí tổ chức thực hiện bồi thường, hỗ trợ, tái định cư theo quy định của pháp luật.

Các khoản chi phí bồi thường, đền bù, hỗ trợ, tái định cư và chi phí tổ chức thực hiện bồi thường, hỗ trợ, tái định cư nêu trên nếu không có hoá đơn thì được lập Bảng kê ghi rõ: tên; địa chỉ của người nhận; số tiền đền bù, hỗ trợ; chữ ký của người nhận tiền và được Chính quyền phường, xã nơi có đất được đền bù, hỗ trợ xác nhận theo đúng quy định của pháp luật về bồi thường, hỗ trợ và tái định cư khi Nhà nước thu hồi đất.

- Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật liên quan đến cấp quyền sử dụng đất.

- Chi phí cải tạo đất, san lấp mặt bằng.

- Chi phí đầu tư xây dựng kết cấu hạ tầng như đường giao thông, điện, cấp nước, thoát nước, bưu chính viễn thông...

- Giá trị kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc có trên đất.

- Các khoản chi phí khác liên quan đến bất động sản được chuyển nhượng.

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động kinh doanh nhiều ngành nghề khác nhau thì phải hạch toán riêng các khoản chi phí. Trường hợp không hạch toán riêng được chi phí của từng hoạt động thì chi phí chung được phân bổ theo tỷ lệ giữa doanh thu từ chuyển nhượng bất động sản so với tổng doanh thu của doanh nghiệp.

Không được tính vào chi phí chuyển nhượng bất động sản các khoản chi phí đã được Nhà nước thanh toán hoặc thanh toán bằng nguồn vốn khác.

2.3. Thuế suất

Năm 2007-2008³³:

Áp dụng thuế suất 28% và thuế TNDN bổ sung theo thuế lũy tiến từng phần như sau:

Biểu thuế lũy tiến từng phần

Bậc	Tỷ suất thu nhập còn lại trên chi phí	Thuế suất
1	Đến 15%	0%
2	Trên 15% đến 30%	10%
3	Trên 30% đến 45%	15%
4	Trên 45% đến 60%	20%
5	Trên 60%	25%

Từ năm 2009³⁴:

Áp dụng thuế suất cố định, không áp dụng thuế lũy tiến từng phần.

2.4. Chuyển lỗ

- Thu nhập từ hoạt động kinh doanh bất động sản được khai riêng (không bù trừ với thu nhập hoặc lỗ từ hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp); số lỗ từ hoạt động kinh doanh bất động sản được chuyển để bù trừ với thu nhập từ hoạt động kinh doanh bất động sản các năm tiếp theo sau (tối đa là 5 năm).

- Kể từ năm 2012 đến hết năm 2013: doanh nghiệp có thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản; chuyển nhượng dự án (không gắn liền với chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất); chuyển nhượng quyền thực hiện dự án, chuyển nhượng quyền thăm dò, khai thác, chế biến khoáng sản theo quy định của pháp luật phải hạch toán riêng được bù trừ lãi, lỗ của các hoạt động này với nhau để kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp; không được bù trừ với thu nhập hoặc lỗ của các hoạt động sản xuất kinh doanh khác.

³³Thông tư số 134/2007/TT-BTC ngày 23/11/2007

³⁴Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008

- Kể từ năm 2014: thu nhập từ chuyển nhượng BĐS nếu lỗ thì số lỗ này được bù trừ với lãi của hoạt động SXKD (bao gồm thu nhập khác) trong kỳ tính thuế.

+ Đối với số lỗ của hoạt động chuyển nhượng BĐS, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia thực hiện dự án đầu tư (trừ dự án thăm dò, khai thác khoáng sản) của các năm 2013 trở về trước còn trong thời hạn chuyển lỗ thì DN phải chuyển vào thu nhập của hoạt động chuyển nhượng BĐS, chuyển nhượng dự án đầu tư, chuyển nhượng quyền tham gia thực hiện dự án đầu tư, nếu chuyển không hết thì được chuyển lỗ vào thu nhập của hoạt động SXKD (bao gồm cả thu nhập khác) từ năm 2014 trở đi.

+ Trường hợp DN làm thủ tục giải thể, sau khi có quyết định giải thể nếu có chuyển nhượng BĐS là TSCĐ của DN thì thu nhập từ chuyển nhượng BĐS (nếu có) được bù trừ với lỗ từ hoạt động SXKD (bao gồm cả số lỗ của các năm trước được chuyển sang theo quy định) vào kỳ tính thuế phát sinh hoạt động chuyển nhượng BĐS.

2.5. Khai thuế TNDN hoạt động chuyển nhượng BĐS

Thu nhập từ chuyển nhượng BĐS được xem như là một khoản thu nhập khác thực hiện khai quyết toán thuế theo phụ lục chuyển nhượng bất động sản.

- Khai thuế TNDN đối với hoạt động chuyển nhượng BĐS theo quy định của pháp luật về thuế TNDN

+ Doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng BĐS ở cùng địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương với nơi doanh nghiệp đóng trụ sở chính thì kê khai thuế tại CQT quản lý trực tiếp (Cục Thuế hoặc Chi cục Thuế). Trường hợp DN nghiệp có trụ sở chính tại tỉnh, thành phố này nhưng có hoạt động chuyển nhượng BĐS tại tỉnh, thành phố khác thì nộp hồ sơ khai thuế tại Cục Thuế hoặc Chi cục Thuế do Cục trưởng Cục Thuế nơi phát sinh hoạt động chuyển nhượng BĐS quyết định.

+ DN không phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng bất động sản thực hiện khai thuế TNDN tạm tính theo từng lần phát sinh chuyển nhượng bất động sản. DN không phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng bất động sản là doanh nghiệp không có chức năng kinh doanh bất động sản.

- Thời điểm xác định doanh thu tính thuế là thời điểm **bên bán bàn giao** bất động sản cho bên mua, không phụ thuộc việc bên mua đã

đăng ký quyền sở hữu tài sản, quyền sử dụng đất, xác lập quyền sử dụng đất tại cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

- Thời điểm xác định doanh thu theo tiến độ được thực hiện như: DN thực hiện dự án đầu tư cơ sở hạ tầng, nhà để chuyển nhượng hoặc cho thuê, có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ dưới mọi hình thức thì:

+ Từ 01/01/2009 đến trước 10/9/2012: Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng thì:

* Doanh nghiệp khai và tạm nộp thuế TNDN theo tỷ lệ 2%/ doanh thu (nếu chưa xác định được chi phí tương ứng với doanh thu).

* Doanh nghiệp kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp theo doanh thu trừ chi phí (nếu xác định được chi phí tương ứng với doanh thu).

Các doanh nghiệp trước năm 2009 đã thu tiền của khách hàng theo tiến độ công trình nhưng chưa kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp thì số tiền đã thu được của khách hàng phải kê khai vào năm 2009 để xác định số thuế tạm nộp theo nguyên tắc nêu trên.

+ Từ 10/9/2012 đến trước 15/11/ 2014: Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng thì:

* Doanh nghiệp khai và tạm nộp thuế TNDN theo tỷ lệ 1%/ doanh thu (nếu chưa xác định được chi phí tương ứng với doanh thu)..

* Doanh nghiệp kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp theo doanh thu trừ chi phí (nếu xác định được chi phí tương ứng với doanh thu đã ghi nhận bao gồm cả chi phí trích trước của phần dự toán hạng mục công trình chưa hoàn thành tương ứng với doanh thu đã ghi nhận)

+ Từ 15/11/ 2014:

* Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà xác định được chi phí tương ứng với doanh thu đã ghi nhận (bao gồm cả chi phí trích trước của phần dự toán hạng mục công trình chưa hoàn thành tương ứng với doanh thu đã ghi nhận) thì DN tạm nộp (không phải lập tờ khai tạm nộp theo quý) thuế TNDN theo doanh thu trừ chi phí.

* Trường hợp DN có thu tiền của khách hàng mà chưa xác định được chi phí tương ứng với doanh thu thì doanh nghiệp tạm nộp (không phải lập tờ khai tạm nộp theo quý) thuế TNDN theo tỷ lệ 1%.

+ Khi bàn giao bất động sản, doanh nghiệp phải quyết toán chính thức số thuế TNDN đối với hoạt động chuyển nhượng BĐS.

+ Khi bàn giao bất động sản, doanh nghiệp quyết toán lại số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp. Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp đã tạm nộp thấp hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp thì doanh nghiệp phải nộp đủ số thuế còn thiếu vào Ngân sách Nhà nước. Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp đã tạm nộp lớn hơn số thuế phải nộp thì doanh nghiệp được trừ số thuế nộp thừa vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của kỳ tiếp theo hoặc được hoàn lại số thuế đã nộp thừa.

IV. MỘT SỐ HÀNH VI VI PHẠM CHỦ YẾU

- Nhóm các hành vi vi phạm về kỳ kê khai doanh thu chịu thuế:

+ Không xuất hóa đơn, kê khai thuế đối với việc thu tiền theo tiến độ.

+ Doanh nghiệp lách việc thu tiền theo tiến độ qua việc thu tiền đặt cọc (bản chất là thu tiền theo tiến độ).

+ Do dự án từ khi được cấp giấy phép đầu tư xây dựng cho đến khi hoàn thành có thời gian dài trung bình khoảng 3 đến 4 năm. Vì vậy, ngay từ khi được cấp giấy phép đơn vị đã kêu gọi đầu tư bằng các hợp đồng góp vốn mua nhà hoặc bằng các hợp đồng kinh tế nhưng lại chưa đầu tư xong hạng mục móng và hạ tầng.

+ Xác định doanh thu không đúng thời điểm bàn giao bất động sản đưa vào sử dụng, đối với doanh nghiệp cổ phần hoá doanh thu phát sinh trước thời điểm cổ phần hoá nhưng lại hạch toán vào thời điểm sau cổ phần hoá để hưởng ưu đãi thuế.

+ Đã bàn giao nhà nhưng không xuất hóa đơn và kê khai thuế ngay, để kéo dài khi hoàn thành toàn bộ dự án mới xuất hóa đơn và hạch toán. Đối với các khoản tiền ứng trước này doanh nghiệp không lập hóa đơn chi kê khai và quyết toán thuế GTGT, TNDN theo tiến độ thu của hợp đồng (*lưu ý ở đây không theo tiến độ hoàn thành kết toán các hạng mục công trình*).

- Nhóm các hành vi có dấu hiệu cố tình trốn thuế:

+ Dưới hình thức liên doanh với chủ đầu tư để được uỷ quyền bán bất động sản (nhà, đất...) người được uỷ quyền chỉ là khâu trung gian, giá bán bất động sản ghi trên hoá đơn thấp hơn rất nhiều so với giá thị trường, số tiền chênh lệch do khâu trung gian thu theo thoả thuận, không được phản ánh trên sổ sách kế toán làm sai lệch kết quả kinh doanh, gây thiệt hại cho ngân sách Nhà nước.

+ Doanh nghiệp thu trước tiền của người mua nhưng hạch toán dưới hình thức vay vốn có điều kiện hoặc góp vốn có điều kiện. Một số dự án núp dưới hình thức Hợp đồng vay vốn, góp vốn đầu tư để chuyển nhượng đất khi chưa có cơ sở hạ tầng hoặc chưa hoàn thành phần móng nên không kê khai doanh thu tính thuế.

+ Doanh nghiệp bán hàng giá cao nhưng hóa đơn ghi rất thấp (Đây là hiện tượng phổ biến, nhưng khó kiểm soát, vì đa số người mua chấp nhận cách này).

+ Cơ quan thuế khó xác định doanh thu chính xác khi giữa người mua và người bán có cùng quan điểm muốn treo lơ lửng để còn mua bán trao tay, do vậy bàn giao tài sản nhưng không có biên bản bàn giao hoặc có biên bản nhưng cố tình không xuất trình với đoàn thanh tra do công trình dự án thực hiện trong nhiều năm.

+ Phần lớn bán hàng thu bằng tiền mặt nên khả năng thất thoát doanh thu rất lớn. Hơn nữa, giá cả hiện nay chênh lệch phát sinh từng ngày, từng tháng mà công tác thanh kiểm tra, rà soát thường đi sau.

+ Trong thực tế doanh nghiệp đã bán tài sản rồi nhưng vẫn coi như chưa bán bằng các núp dưới hợp đồng uỷ quyền (thường hay xảy ra đối với các cá nhân bán tài sản hoặc các doanh nghiệp có tài sản bán nhưng không kinh doanh thường xuyên).

+ Khi công trình hoàn thành, vì rất nhiều vướng mắc nên nhiều năm sau doanh nghiệp chưa có hồ sơ kiểm toán công trình dẫn đến việc đầu tư xây dựng không theo thiết kế (xây dựng thêm những hạng mục ngoài bản vẽ chưa phép và tập hợp chi phí đầu tư vượt quá dự toán của chủ đầu tư được phê duyệt) và việc kê khai thuế suất thuế GTGT không chính xác.

+ Trong trường hợp DN có nhiều ngành nghề kinh doanh, trong đó có hoạt động KD về bất động sản, đầu tư kinh doanh cơ sở hạ tầng trong kỳ chưa phát sinh doanh thu nhưng đơn vị đã hạch toán gộp vào chi phí chung của doanh nghiệp những khoản chi liên quan đến đầu tư làm giảm TNCT, thậm chí dẫn đến có số lỗ lớn.

+ Doanh nghiệp thuê đất của Nhà nước chỉ thực hiện san lấp mặt bằng hoặc đầu tư một phần hạ tầng sau đó cho cơ sở kinh doanh khác thuê lại.

- Nhóm các hành vi hạch toán doanh thu chịu thuế, chi phí được trừ sai qui định:

+ Không xuất hóa đơn đối với trường hợp khuyến mại (tặng tivi, tủ lạnh,...) khi làm BDS.

+ Không phân bổ thuế GTGT đầu vào dùng chung cho hàng hóa, dịch vụ chịu và không chịu thuế GTGT (doanh thu chuyển quyền sử dụng đất).

+ Chi phí lãi vay không vốn hóa theo quy định.

+ Không phân bổ chi phí đối với trường hợp sử dụng diện tích để kinh doanh như sử dụng tầng hầm làm bãi giữ xe có thu phí.

+ Xác định giá đất được trừ và xác định giá tính thuế giá trị gia tăng không đúng quy định.

+ Không xuất hóa đơn, khai thuế đối với trường hợp thu phí giữ xe, ... (chưa có ban quản lý).

+ Dự án hoàn thành bàn giao nhưng các nhà thầu xây dựng chưa xuất hóa đơn, từ đó doanh nghiệp trích trước chi phí không có hóa đơn theo quy định.

+ Xác định chi phí không phù hợp giữa hoạt động chuyển nhượng bất động sản với các hoạt động khác hoặc giữa hoạt động chuyển nhượng bất động sản là nhà ở thương mại và nhà ở xã hội, dẫn đến việc xác định sai nghĩa vụ thuế.

+ Hạch toán chi phí phát sinh của hoạt động xây lắp sang hoạt động chuyển quyền sử dụng đất nhằm làm giảm thu nhập chịu thuế của hoạt động này.

+ Kết chuyển chi phí của các công trình phúc lợi thuộc nguồn vốn Ngân sách Nhà nước cấp hoặc kết chuyển giá trị công trình XD CB tự làm để tăng TSCĐ của DN vào chi phí của hoạt động chuyển quyền SDD, làm sai lệch căn cứ xác định số thuế TNDN từ chuyển quyền sử dụng đất phải nộp.

+ Phân bổ chi phí quản lý doanh nghiệp cho doanh thu chịu thuế TNDN từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất không đúng (cao hơn so với qui định) ảnh hưởng đến thuế TNDN.

+ Không hạch toán riêng doanh thu, chi phí của hoạt động chuyển quyền SDD, lấy thu nhập từ hoạt động chuyển quyền SDD bù lỗ hoạt động SXKD khác làm giảm thuế TNDN phải nộp.

+ Có nhiều khoản chi phí đầu tư ban đầu cho dự án nhưng không hạch toán được. do vậy nhà đầu tư tìm mọi cách tăng các khoản chi phí để bù đắp phần đã chi.

+ Các khoản chi phí đầu tư cho cơ sở hạ tầng khó kiểm soát về định mức, do vậy chi phí đầu tư cho dự án thường được các chủ đầu tư hạch toán tăng hơn thực tế nhưng khi thanh kiểm tra khó kiểm soát.

+ Sử dụng hóa đơn của doanh nghiệp bỏ trốn nhiều nhưng rất đầy đủ về hồ sơ và hạch toán theo qui định.

- Nhóm các hành vi lợi dụng sự thay đổi của luật nhằm gian lận thuế:

+ Đối với các dự án kéo dài có ưu đãi thuế, việc phân bổ chi phí cho các năm chưa phù hợp với doanh thu phát sinh, dẫn đến thu nhập được hưởng ưu đãi thuế không chính xác.

+ DN kê khai ưu đãi miễn giảm thuế TNDN căn cứ vào Quyết định tạm cấp đất của UBND TP (trước ngày 01/01/2004), không căn cứ vào Quyết định chính thức (sau ngày 01/01/2004 thì không được hưởng ưu đãi miễn giảm thuế).

+ Ưu đãi thu nhập từ chuyển quyền SDD chưa đủ điều kiện: Quyết định cấp đất không đúng tên DN, thực tế đơn vị ký hợp đồng liên doanh, liên kết với DN khác nhưng vẫn kê khai miễn giảm thuế TNDN.

+ Xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp tại chỉ tiêu [16] và chỉ tiêu [18] phụ lục 03-5/TNDN (từ năm 2013 trở về trước)

được trừ khi bất động sản hoàn giao không đúng quy định (bao gồm cả thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp của bất động sản chưa bàn giao).

V. MỘT SỐ KỸ NĂNG THANH, KIỂM TRA DOANH NGHIỆP KINH DOANH BẤT ĐỘNG SẢN

1. Kiểm tra thuế GTGT

- Kiểm tra việc xác định giá đất được trừ khi tính thuế GTGT, thuế giá trị GTGT đầu vào phân bổ (so sánh chỉ tiêu [24] và [25] của tờ khai thuế GTGT mẫu 01/GTGT).

- Giá đất được trừ được tính theo tỷ lệ (%) của số tiền thu theo tiến độ thực hiện dự án trên tổng số tiền theo hợp đồng hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng với giá đất được trừ theo quy định.

- + Giá đất được trừ được phân bổ theo diện tích đất được phép kinh doanh và diện tích căn hộ theo từng tầng.

- Kiểm tra các tài khoản 131/136/138/3387, đối chiếu với việc xuất hóa đơn khai thuế GTGT theo tiến độ.

2. Kiểm tra thuế TNDN

- Kiểm tra các tài khoản 131/136/138/3387, đối chiếu với việc xuất hóa đơn khai tạm nộp hoặc tạm nộp theo thuế TNDN theo tiến độ.

- Kiểm tra việc xác định số thuế TNDN tạm nộp tại chỉ tiêu [16] và chỉ tiêu [18] phụ lục 03-5/TNDN (từ năm 2013 trở về trước) được trừ khi bất động sản hoàn giao có phù hợp với doanh thu bất động sản chưa bàn giao trong kỳ.

- Kiểm tra các khoản chi phí trích trước có hóa đơn, chứng từ đúng quy định.

- Kiểm tra các trường hợp vốn hóa chi phí đi vay theo quy định.

- Kiểm tra ưu đãi, miễn giảm thuế

- + Thực hiện thu thập hồ sơ thực tế của doanh nghiệp bao gồm: Giấy phép đầu tư, giấy chứng nhận ưu đãi đầu tư, Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh lần đầu, các lần thay đổi; Quyết định cổ phần hóa doanh nghiệp có vốn của nhà nước; Tờ khai tạm tính, tờ khai quyết toán thuế TNDN; Đăng ký thời gian thực hiện miễn giảm thuế; Biên bản kiểm tra, thanh tra thuế

+ Thực hiện rà soát hồ sơ theo các tiêu thức:

* Xem xét nội dung giấy phép đầu tư lần đầu, bổ sung (nếu có); Quyết định thành lập; Quyết định cổ phần hóa; Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh lần đầu, thay đổi (nếu có) để xác định lĩnh vực, ngành nghề, địa bàn và thời điểm thực hiện dự án.

* Xem xét nội dung trên tờ khai quyết toán thuế TNDN của đơn vị để xác định thuế TNDN mà đơn vị tự kê khai ưu đãi.

* Xem xét các biên bản thanh tra, kiểm tra nếu có để xác nhận thêm thông tin liên quan đến ưu đãi thuế TNDN, kết luận tại biên bản về việc ưu đãi có phù hợp với chế độ, chính sách quy định trong giai đoạn được hưởng ưu đãi theo từng thời kỳ.

* Đối chiếu so sánh với các điều kiện và mức ưu đãi được hưởng theo Luật, Nghị định và các văn bản hướng dẫn để xác định đúng đối tượng ưu đãi được hưởng.

CHUYÊN ĐỀ 4
THANH - KIỂM TRA THUẾ HOẠT ĐỘNG
THƯƠNG MẠI ĐẶC THÙ

I. PHẠM VI NGHIÊN CỨU

Trong xu thế phát triển của nền kinh tế thế giới, cùng với sự phát triển của khoa học công nghệ thì công nghệ thông tin ngày nay đã làm thay đổi rất nhiều lĩnh vực, ngành nghề. Theo đó, hoạt động thương mại truyền thống đã nhường một phần vị trí của mình cho các hoạt động thương mại đặc thù như hoạt động bán buôn, bán lẻ tại các trung tâm thương mại, hoạt động bán hàng đa cấp và đặc biệt là hoạt động thương mại điện tử. Các hoạt động thương mại đặc thù nêu trên đã và đang góp phần thúc đẩy sự tăng trưởng tại các nước công nghiệp hoá, các nước chuyển đổi và các nước đang phát triển.

Tại Việt Nam, các hoạt động thương mại đặc thù đã phát triển khá phổ biến, vấn đề quản lý thuế cần phải được hoàn thiện để có thể tạo công bằng về nghĩa vụ thuế và góp phần tạo môi trường pháp lý bình đẳng giữa các tổ chức, cá nhân tham gia vào hoạt động kinh doanh trong xã hội.

Chuyên đề này được thực hiện trên nguyên tắc phân tích các đặc điểm riêng biệt của từng hoạt động thương mại đặc thù để từ đó đưa ra các kỹ năng thanh - kiểm tra đối với các hoạt động này:

- Đối với hoạt động bán buôn, bán lẻ, chuyên đề đã xây dựng các tiêu chí rủi ro như sự khác biệt về pháp luật kế toán và pháp luật thuế đối với việc ghi nhận doanh thu tính thuế giá trị gia tăng và doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp; nhận dạng dấu hiệu chuyển giá đối với việc ghi nhận chi phí thuộc trường hợp giao dịch liên kết; nhận dạng rủi ro về ghi nhận thu nhập khác; nhận dạng dấu hiệu rủi ro ghi nhận chi phí biểu tặng bằng phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ, bằng điểm tích lũy; nhận dạng dấu hiệu rủi ro về khai sai thuế suất thuế GTGT; việc chấp hành pháp luật về thương mại có liên quan đến nghĩa vụ thuế;...

- Đối với hoạt động bán hàng đa cấp, chuyên đề đã xây dựng các tiêu chí rủi ro như phân tích các khoản chi phí hoa hồng, tiền thưởng hoặc lợi ích kinh tế khác chỉ cho người tham gia bán hàng đa cấp để nhận dạng dấu hiệu rủi ro về chi phí được trừ, khai thuế thu nhập cá nhân và các dấu hiệu vi phạm pháp luật khác, việc chấp hành pháp luật về thương mại có liên quan đến nghĩa vụ thuế.

- Đối với hoạt động thương mại điện tử, chuyên đề đã xây dựng các tiêu chí rủi ro như nhận dạng rủi ro về ghi nhận doanh thu, thu nhập khác; việc chấp hành pháp luật về thương mại có liên quan đến nghĩa vụ thuế;....

II. ĐẶC ĐIỂM CỦA NGÀNH THƯƠNG MẠI ĐẶC THÙ

1. Đặc điểm hoạt động của các trung tâm bán buôn, bán lẻ

- Trung tâm bán buôn, bán lẻ thường có diện tích rộng lớn, hàng hóa mua bán đa dạng về mẫu mã, chủng loại và được dán mã hóa để thuận tiện trong việc giao dịch thanh toán. Việc quản lý doanh thu bán hàng trong các trung tâm bán buôn, bán lẻ thông qua các máy tính tiền.

- Hoạt động bán buôn thường thực hiện với khối lượng hàng hóa, dịch vụ lớn nên thường có quy định số lượng hàng hóa bán tối thiểu đối với các khách hàng, các nhà cung cấp cho các nhà bán buôn là các doanh nghiệp sản xuất, các chủ trang trại, các nhà nhập khẩu,

- Hàng hóa, dịch vụ của nhà phân phối bán lẻ thường là khối lượng nhỏ, chủ yếu phục vụ cho việc bán lẻ hàng hóa trực tiếp cho người tiêu dùng cuối cùng. Chính vì đặc điểm này của bán lẻ mà hoạt động bán lẻ không quy định số lượng hàng hóa, dịch vụ mua tối thiểu đối với khách hàng. Các nhà cung cấp cho các nhà phân phối bán lẻ thường là các nhà bán buôn, các đại lý vừa bán buôn vừa bán lẻ.

- Các nhà bán buôn, bán lẻ thường có chiết khấu thương mại; chiết khấu thanh toán; nhận tiền hỗ trợ từ nhà cung cấp; thực hiện các hoạt động khuyến mại dưới hình thức chương trình tích lũy điểm cho khách hàng truyền thống, chương trình rút thăm trúng thưởng, chương trình bán hàng giảm giá, chương trình khuyến mại tặng hàng có điều kiện, chương trình tặng phiếu mua hàng/ phiếu sử dụng dịch vụ;....

2. Đặc điểm hoạt động bán hàng đa cấp

Bán hàng đa cấp là phương thức bán lẻ hàng hóa, nói cách khác thông qua mạng lưới tiếp thị doanh nghiệp tổ chức bán hàng đa cấp sẽ thiết lập được mối quan hệ mua bán sản phẩm trực tiếp với người tiêu dùng mà không tốn phí các khoản đầu tư, thành lập, duy trì mạng lưới phân phối dưới dạng cửa hàng giới thiệu sản phẩm hoặc đại lý phân phối theo pháp luật thương mại. Sản phẩm được nhà phân phối đưa tới tận tay người tiêu dùng. Đồng thời, người tiêu dùng có cơ hội mua được những sản phẩm từ gốc sản xuất, tránh những rủi ro có thể phát sinh trong quá trình phân phối như nạn hàng giả, hàng kém chất lượng, giá cả không trung thực,.... Do đó, doanh nghiệp bán hàng đa cấp có thể là doanh nghiệp trực tiếp sản xuất hàng hóa được tiếp thị và bán lẻ bằng phương thức đa cấp hoặc chỉ là doanh nghiệp phân phối hàng hóa do doanh nghiệp khác sản xuất.

Công ty bán hàng đa cấp tiếp thị, bán hàng hóa thông qua những người tham gia được tổ chức ở nhiều cấp, nhiều nhánh khác nhau. Như vậy, người bán hàng đa cấp được hiểu đơn giản là những cộng tác viên trong việc tiếp thị và bán lẻ hàng hóa cho doanh nghiệp, được gọi là nhà phân phối. Trong hoạt động của mình, nhà phân phối thực hiện việc giới thiệu và bán hàng hóa trực tiếp cho người tiêu dùng mà không qua một cửa hàng hay đại lý nào. Nhà phân phối vừa thực hiện chức năng bán lẻ hàng hóa, vừa thực hiện chức năng quảng cáo trực tiếp cho doanh nghiệp. Như vậy, doanh nghiệp không phải là người trực tiếp thiết lập quan hệ với khách hàng. Khi tham gia mạng lưới bán hàng đa cấp người tham gia không phải là đại lý phân phối sản phẩm cho doanh nghiệp theo quy định của Luật thương mại, không là cửa hàng tiêu thụ sản phẩm do doanh nghiệp thành lập mà nhà phân phối tiếp thị hàng hóa tại nơi ở, nơi làm việc của người tiêu dùng. Tức là nhà phân phối trực tiếp gặp gỡ người tiêu dùng để giới thiệu và bán lẻ sản phẩm, vì vậy mà họ không phải đăng ký kinh doanh khi tham gia bán hàng đa cấp. Bán hàng đa cấp được tổ chức thành mạng lưới gồm nhiều cấp, nhiều nhánh khác nhau. Mỗi người tham gia tổ chức một mạng lưới mới khi được công ty đồng ý, vì thế mà số người tham gia ở cấp sau luôn nhiều hơn so với cấp trước nó. Trong quan hệ nội bộ của một mạng lưới, người tham gia ở cấp trên có vai trò tổ chức và điều hành hoạt động của những người trong mạng lưới cấp dưới mình.

Người tham gia bán hàng đa cấp được hưởng tiền hoa hồng, tiền thưởng hoặc lợi ích kinh tế khác từ kết quả tiếp thị bán hàng của mình và của người tham gia bán hàng đa cấp cấp dưới trong mạng lưới do mình tổ chức và mạng lưới đó được doanh nghiệp bán hàng đa cấp chấp thuận. Cách thức phân chia lợi ích như vậy không chỉ kích thích người tham gia tiêu thụ hàng hóa mà còn kích thích họ tích cực tạo lập hệ thống phân phối cấp dưới của mình. Tùy chính sách cụ thể của từng doanh nghiệp mà người tham gia bán hàng đa cấp được hưởng các khoản hoa hồng hợp lý. Nhưng nhìn chung hoa hồng được trích cho người tham gia từ khoản tiền chênh lệch giá khi họ lấy hàng hóa từ doanh nghiệp với giá sỉ và bán ra với giá lẻ đã được công ty ấn định. Và số hoa hồng trích từ phần trăm hoa hồng của những người tham gia ở cấp dưới do mình xây dựng nên.

3. Đặc điểm hoạt động kinh doanh thương mại điện tử

3.1 Một số khái niệm

- Hoạt động thương mại điện tử là việc tiến hành một phần hoặc toàn bộ các quy trình của hoạt động thương mại bằng phương tiện điện tử có kết nối với mạng internet, viễn thông di động hoặc các mạng mở khác.

- Website thương mại điện tử là trang thông tin điện tử được thiết lập để phục vụ cho một phần hoặc toàn bộ các quy trình của hoạt động mua bán hàng hóa hay cung ứng dịch vụ, trưng bày giới thiệu hàng hóa dịch vụ đến giao kết hợp đồng, cung ứng dịch vụ, thanh toán và hậu mãi.

3.2 So sánh thương mại điện tử với thương mại truyền thống

Về kênh phân phối

- Thương mại truyền thống: doanh nghiệp - bán buôn - bán lẻ - người tiêu dùng

- Thương mại điện tử: doanh nghiệp - người tiêu dùng

Về thời gian và không gian

- Thương mại truyền thống: giới hạn về thời gian & không gian, cần địa điểm bán hàng cụ thể.

- Thương mại điện tử: không giới hạn về thời gian & không gian, không cần địa điểm bán hàng cụ thể (thông qua hệ thống mạng,...)

Về chi phí hoạt động

- Thương mại truyền thống: cao (chi phí lưu kho, nhân viên bán hàng,...)

- Thương mại điện tử: thường thì thấp hơn

3.3 Đặc điểm hoạt động thương mại điện tử

- Về hình thức thực hiện: Để tiến hành các giao dịch thương mại điện tử đòi hỏi các bên tham gia phải sử dụng tới các phương tiện điện tử có kết nối mạng viễn thông, hỗ trợ con người có thể chuyển đi thông điệp của cá nhân, tổ chức dưới dạng dữ liệu điện tử.

- Về phạm vi hoạt động: Hoạt động thương mại điện tử không còn tồn tại khái niệm biên giới địa lý, văn hóa mà chỉ tồn tại duy nhất một thị trường đó là thị trường toàn cầu, nơi mà bất cứ ai ở bất cứ nơi nào cũng có thể tham gia và tiến hành các hoạt động thương mại với mức chi phí giao dịch được giảm tối đa do thương mại điện tử có mức độ bao phủ rộng lớn. Đối với doanh nghiệp có vốn đầu tư nhỏ, thương mại điện tử chính là công cụ hữu hiệu hỗ trợ cho họ mở rộng thị trường kể cả thị trường trong nước và thị trường quốc tế. Trong khi đó, các hoạt động thương mại truyền thống, điều này gặp nhiều khó khăn, vì để thực hiện các giao dịch diễn ra trong phạm vi một khu vực, một quốc gia hay giữa

nhiều chủ thể từ nhiều quốc gia khác nhau, các bên tham gia phải gặp gỡ nhau trực tiếp để đàm phán, trao đổi rồi đi đến ký kết, mua bán hàng hóa.

- Về chủ thể tham gia: Trong thương mại điện tử phải có ít nhất ba chủ thể tham gia vào giao dịch. Ngoài các chủ thể tham gia vào giao dịch, trong thương mại điện tử phải có thêm một chủ thể thứ ba là các nhà cung cấp dịch vụ mạng và cơ quan chứng thực. Vì để các thông điệp dữ liệu điện tử có thể truyền đi giữa các bên tham gia giao dịch, phải có một cơ quan cung cấp dịch vụ mạng tiến hành kết nối các chủ thể tham gia giao dịch với nhau. Hơn nữa, vấn đề an ninh bảo mật là yếu tố quan trọng hàng đầu quyết định tới sự thành công của giao dịch, do đó phải có sự tham gia của cơ quan chứng thực để xác nhận độ tin cậy của các thông tin giao dịch trong thương mại điện tử.

- Thời gian thực hiện giao dịch thương mại điện tử không giới hạn: Nhờ việc sử dụng các phương tiện điện tử với công nghệ hiện đại và công nghệ truyền dẫn không dây..., hỗ trợ người tham gia giao dịch tiến hành tự động hóa một số bước trong giao dịch thương mại điện tử (như mua hàng trực tuyến qua website) và loại bỏ sự chênh lệch về thời gian giữa các quốc gia. Do đó, dù ở bất cứ nơi đâu, vào bất cứ thời điểm nào các cá nhân, doanh nghiệp cũng có thể tiến hành được các giao dịch thương mại điện tử.

3.4 Một số hình thức kinh doanh thương mại điện tử

3.4.1 Bán lẻ hàng hóa qua hệ thống cửa hàng trực tuyến

Với hình thức này, người mua truy cập vào trang chủ mua bán tìm kiếm hàng hoá sau đó gửi thư điện tử (mail) để đặt hàng. Sau khi nhận được thư đặt hàng, bên bán sẽ kiểm tra yêu cầu xác nhận việc mua hàng và thoả thuận phương thức thanh toán. Khi yêu cầu thanh toán được chấp nhận, người bán sẽ chuyển hàng cho người mua. Việc thanh toán có thể bằng phương thức trả tiền mặt hoặc chuyển khoản qua ngân hàng.

3.4.2 Quảng cáo trực tuyến, qua các banner đính trên trang điện tử (website):

Hình thức quảng cáo qua banner là loại hình kinh doanh thương mại điện tử mà bên sử dụng dịch vụ quảng cáo trả phí để đặt các banner quảng cáo sản phẩm trên trang web của bên cung cấp dịch vụ quảng cáo.

3.4.3 Kinh doanh sản giao dịch thương mại điện tử theo hình thức mua theo nhóm:

Trong hình thức này, doanh nghiệp kinh doanh sản giao dịch thương mại điện tử đóng vai trò trung gian, là nơi kết nối giữa doanh nghiệp bán hàng, cung cấp dịch vụ và người mua hàng thông qua việc đăng tải sản phẩm lên sản giao dịch thương mại điện tử. Khách hàng có thể nhận hàng hoặc được cung cấp dịch vụ tại doanh nghiệp trung gian hoặc doanh nghiệp bán sản phẩm.

3.4.4 Trò chơi trực tuyến:

Với các trò chơi trực tuyến, người chơi phải đăng ký thành viên (mất phí hoặc miễn phí ban đầu), mua đồ, nâng cấp vật dụng sử dụng trong trò chơi thông qua việc nạp tiền thật (bằng thẻ cào điện thoại) để mua tiền ảo, và sử dụng tiền ảo để nâng cấp, mua bán. Ngoài ra, người chơi có thể thực hiện các giao dịch bán tài sản ảo kiếm được trong game cho người chơi khác để thu tiền thật. Nhà cung cấp các trò chơi có thể là một doanh nghiệp sản xuất phần mềm hoặc cá nhân.

3.4.5 Đấu giá trực tuyến:

Người tham gia mua bán và đấu giá phải thực hiện đăng ký làm thành viên và được quyền trưng bày dữ liệu về hàng hoá lên trang đấu giá trực tuyến.

Mô tả một quá trình của một giao dịch mua bán trên mạng

Bước 1: Khách hàng, từ một máy tính tại một nơi nào đó, điền những thông tin thanh toán và địa chỉ liên hệ vào đơn đặt hàng (order form) của Website bán hàng (hay còn gọi là Website thương mại điện tử). Doanh nghiệp nhận được yêu cầu mua hàng hoá hay dịch vụ của khách hàng và phản hồi xác nhận tóm tắt lại những thông tin cần thiết những mặt hàng đã chọn, địa chỉ giao nhận và số phiếu đặt hàng...

Bước 2: Khách hàng kiểm tra lại các thông tin và kích (click) vào nút (button) "đặt hàng", từ bàn phím hay chuột (mouse) của máy tính, để gửi thông tin trả về cho doanh nghiệp.

Bước 3: Doanh nghiệp nhận và lưu trữ thông tin đặt hàng đồng thời chuyển tiếp thông tin thanh toán (số thẻ tín dụng, ngày đáo hạn, chủ thẻ ...) đã được mã hoá đến máy chủ (Server, thiết bị xử lý dữ liệu) của Trung tâm cung cấp dịch vụ xử lý thẻ trên mạng Internet. Với quá trình mã hóa các thông tin thanh toán của khách hàng được bảo mật an toàn

nhằm chống gian lận trong các giao dịch (chẳng hạn doanh nghiệp sẽ không biết được thông tin về thẻ tín dụng của khách hàng).

Bước 4: Khi Trung tâm xử lý thẻ tín dụng nhận được thông tin thanh toán, sẽ giải mã thông tin và xử lý giao dịch đằng sau bức tường lửa (Firewall) và tách rời mạng Internet (off the Internet), nhằm mục đích bảo mật tuyệt đối cho các giao dịch thương mại, định dạng lại giao dịch và chuyển tiếp thông tin thanh toán đến ngân hàng của doanh nghiệp (Acquirer) theo một đường dây thuê bao riêng (một đường truyền số liệu riêng biệt).

Bước 5: Ngân hàng của doanh nghiệp gửi thông điệp điện tử yêu cầu thanh toán (authorization request) đến ngân hàng hoặc công ty cung cấp thẻ tín dụng của khách hàng (Issuer). Và tổ chức tài chính này sẽ phản hồi là đồng ý hoặc từ chối thanh toán đến trung tâm xử lý thẻ tín dụng trên mạng Internet.

Bước 6: Trung tâm xử lý thẻ tín dụng trên Internet sẽ tiếp tục chuyển tiếp những thông tin phản hồi trên đến doanh nghiệp, và tùy theo đó doanh nghiệp thông báo cho khách hàng được rõ là đơn đặt hàng sẽ được thực hiện hay không. Toàn bộ thời gian thực hiện một giao dịch qua mạng từ bước 1 đến bước 6 được xử lý trong khoảng 15 - 20 giây.

III. PHÁP LUẬT CÓ LIÊN QUAN ĐẾN NGÀNH THƯƠNG MẠI ĐẶC THÙ

1. Đối với trung tâm bán buôn, bán lẻ

1.1. Luật thương mại số 36/2005/QH11 ngày 14/6/2005

Khuyến mại³⁵

(1) Khuyến mại là hoạt động xúc tiến thương mại của thương nhân nhằm xúc tiến việc mua bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ bằng cách dành cho khách hàng những lợi ích nhất định.

(2) Thương nhân thực hiện khuyến mại là thương nhân thuộc một trong các trường hợp sau đây:

a) Thương nhân trực tiếp khuyến mại hàng hóa, dịch vụ mà mình kinh doanh;

b) Thương nhân kinh doanh dịch vụ khuyến mại thực hiện khuyến mại cho hàng hóa, dịch vụ của thương nhân khác theo thỏa thuận với thương nhân đó.

³⁵ Điều 88 Luật thương mại số 36/2005/QH11

Các hình thức khuyến mại³⁶

(1) Đưa hàng hoá mẫu, cung ứng dịch vụ mẫu để khách hàng dùng thử không phải trả tiền.

(2) Tặng hàng hoá cho khách hàng, cung ứng dịch vụ không thu tiền.

(3) Bán hàng, cung ứng dịch vụ với giá thấp hơn giá bán hàng, giá cung ứng dịch vụ trước đó, được áp dụng trong thời gian khuyến mại đã đăng ký hoặc thông báo. Trường hợp hàng hóa, dịch vụ thuộc diện Nhà nước quản lý giá thì việc khuyến mại theo hình thức này được thực hiện theo quy định của Chính phủ.

(4) Bán hàng, cung ứng dịch vụ có kèm theo phiếu mua hàng, phiếu sử dụng dịch vụ để khách hàng được hưởng một hay một số lợi ích nhất định.

(5) Bán hàng, cung ứng dịch vụ có kèm phiếu dự thi cho khách hàng để chọn người trao thưởng theo thể lệ và giải thưởng đã công bố.

(6) Bán hàng, cung ứng dịch vụ kèm theo việc tham dự các chương trình mang tính may rủi mà việc tham gia chương trình gắn liền với việc mua hàng hóa, dịch vụ và việc trúng thưởng dựa trên sự may mắn của người tham gia theo thể lệ và giải thưởng đã công bố.

(7) Tổ chức chương trình khách hàng thường xuyên, theo đó việc tặng thưởng cho khách hàng căn cứ trên số lượng hoặc trị giá mua hàng hóa, dịch vụ mà khách hàng thực hiện được thể hiện dưới hình thức thẻ khách hàng, phiếu ghi nhận sự mua hàng hoá, dịch vụ hoặc các hình thức khác.

(8) Tổ chức cho khách hàng tham gia các chương trình văn hóa, nghệ thuật, giải trí và các sự kiện khác vì mục đích khuyến mại.

(9) Các hình thức khuyến mại khác nếu được cơ quan quản lý Nhà nước về thương mại chấp thuận.

Hàng hoá, dịch vụ dùng để khuyến mại, mức giảm giá khuyến mại³⁷

(1) Hàng hoá, dịch vụ dùng để khuyến mại là hàng hoá, dịch vụ được thương nhân dùng để tặng, thưởng, cung ứng không thu tiền cho khách hàng.

³⁶Điều 92 Luật thương mại số 36/2005/QH11

³⁷Điều 92 Luật thương mại số 36/2005/QH11

(2) Hàng hoá, dịch vụ được thương nhân dùng để khuyến mại có thể là hàng hoá, dịch vụ mà thương nhân đó đang kinh doanh hoặc hàng hoá, dịch vụ khác.

(3) Hàng hóa, dịch vụ được dùng để khuyến mại phải là hàng hóa, dịch vụ được kinh doanh hợp pháp.

Nghĩa vụ của thương nhân thực hiện khuyến mại³⁸

(1) Thực hiện đầy đủ các trình tự, thủ tục theo quy định của pháp luật để thực hiện các hình thức khuyến mại.

(2) Thông báo công khai các nội dung thông tin về hoạt động khuyến mại cho khách hàng theo quy định tại Điều 97 của Luật thương mại.

(3) Thực hiện đúng chương trình khuyến mại đã thông báo và các cam kết với khách hàng.

(4) Đối với một số hình thức khuyến mại quy định tại khoản 6 Điều 92 của Luật này, thương nhân phải trích 50% giá trị giải thưởng đã công bố vào Ngân sách Nhà nước trong trường hợp không có người trúng thưởng.

1.2 Nghị định 37/2006/NĐ-CP ngày 04/4/2006 của Chính phủ quy định chi tiết Luật Thương mại về hoạt động xúc tiến thương mại

Thông báo về việc tổ chức thực hiện khuyến mại³⁹

(1) Thương nhân thực hiện các hình thức khuyến mại quy định phải gửi thông báo bằng văn bản về chương trình khuyến mại đến Sở Thương mại nơi tổ chức khuyến mại chậm nhất 7 (bảy) ngày làm việc trước khi thực hiện khuyến mại.

(2) Nội dung thông báo về chương trình khuyến mại bao gồm:

- a) Tên chương trình khuyến mại;
- b) Địa bàn thực hiện khuyến mại; địa điểm bán hàng thuộc chương trình khuyến mại;
- c) Hình thức khuyến mại;
- d) Hàng hóa, dịch vụ được khuyến mại và hàng hóa, dịch vụ dùng để khuyến mại;

³⁸Điều 96 Luật thương mại số 36/2005/QH11

³⁹Điều 15 Nghị định 37/2006/NĐ-CP ngày 31/3/2006

- đ) Thời gian bắt đầu, thời gian kết thúc chương trình khuyến mại;
- e) Khách hàng của chương trình khuyến mại;
- g) Cơ cấu giải thưởng và tổng giá trị giải thưởng của chương trình khuyến mại.

(3) Đối với hình thức khuyến mại bán hàng, cung ứng dịch vụ có kèm theo phiếu dự thi cho khách hàng để chọn người trao thưởng theo thể lệ và giải thưởng đã công bố quy định tại Điều 11 Nghị định này, trong thời hạn 7 (bảy) ngày làm việc kể từ ngày hết thời hạn trao giải thưởng của chương trình khuyến mại, thương nhân thực hiện khuyến mại có trách nhiệm:

a) Gửi báo cáo bằng văn bản đến Sở Thương mại nơi tổ chức khuyến mại về kết quả trúng thưởng;

b) Thông báo công khai kết quả trúng thưởng trên ít nhất một phương tiện thông tin đại chúng tại tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương, nơi tổ chức chương trình khuyến mại và tại các địa điểm bán hàng thuộc chương trình khuyến mại.

1.3 Nghị định 35/2006/NĐ-CP ngày 31/3/2006 của Chính phủ quy định chi tiết Luật Thương mại

Quyền thương mại⁴⁰

Bao gồm một, một số hoặc toàn bộ các quyền sau đây:

a) Quyền được Bên nhượng quyền cho phép và yêu cầu Bên nhận quyền tự mình tiến hành công việc kinh doanh cung cấp hàng hoá hoặc dịch vụ theo một hệ thống do Bên nhượng quyền quy định và được gắn với nhãn hiệu hàng hoá, tên thương mại, khẩu hiệu kinh doanh, biểu tượng kinh doanh, quảng cáo của Bên nhượng quyền;

b) Quyền được Bên nhượng quyền cấp cho Bên nhận quyền sơ cấp quyền thương mại chung;

c) Quyền được Bên nhượng quyền thứ cấp cấp lại cho Bên nhận quyền thứ cấp theo hợp đồng nhượng quyền thương mại chung;

d) Quyền được Bên nhượng quyền cấp cho Bên nhận quyền quyền thương mại theo hợp đồng phát triển quyền thương mại.

⁴⁰Khoản 6 Điều 3 Nghị định 35/2006/NĐ-CP ngày 31/3/2006

Điều kiện đối với Bên nhượng quyền thương mại⁴¹

Thương nhân được phép cấp quyền thương mại khi đáp ứng đủ các điều kiện sau đây:

(1) Hệ thống kinh doanh dự định dùng để nhượng quyền đã được hoạt động ít nhất 01 năm.

Trường hợp thương nhân Việt Nam là Bên nhận quyền sơ cấp từ Bên nhượng quyền nước ngoài, thương nhân Việt Nam đó phải kinh doanh theo phương thức nhượng quyền thương mại ít nhất 01 năm ở Việt Nam trước khi tiến hành cấp lại quyền thương mại.

(2) Đã đăng ký hoạt động nhượng quyền thương mại với cơ quan có thẩm quyền theo quy định tại Điều 18 của Nghị định 35/2006/NĐ-CP ngày 31/3/2006.

(3) Hàng hoá, dịch vụ kinh doanh thuộc đối tượng của quyền thương mại không vi phạm quy định tại Điều 7 của Nghị định này.

Điều kiện đối với Bên nhận quyền quyền thương mại⁴²

Thương nhân được phép nhận quyền thương mại khi có đăng ký kinh doanh ngành nghề phù hợp với đối tượng của quyền thương mại.

Hàng hoá, dịch vụ được phép kinh doanh nhượng quyền thương mại⁴³

(1) Hàng hoá, dịch vụ được phép kinh doanh nhượng quyền thương mại là hàng hoá, dịch vụ không thuộc danh mục hàng hoá, dịch vụ cấm kinh doanh.

(2) Trường hợp hàng hoá, dịch vụ thuộc danh mục hàng hoá, dịch vụ hạn chế kinh doanh, danh mục hàng hoá, dịch vụ kinh doanh có điều kiện, doanh nghiệp chỉ được kinh doanh sau khi được cơ quan quản lý ngành cấp Giấy phép kinh doanh, giấy tờ có giá trị tương đương hoặc có đủ điều kiện kinh doanh.

Đăng ký hoạt động nhượng quyền thương mại⁴⁴

(1) Trước khi tiến hành hoạt động nhượng quyền thương mại, thương nhân Việt Nam hoặc thương nhân nước ngoài dự kiến nhượng

⁴¹Điều 5 Nghị định 35/2006/NĐ-CP ngày 31/3/2006

⁴²Điều 6 Nghị định 35/2006/NĐ-CP ngày 31/3/2006

⁴³Điều 7 Nghị định 35/2006/NĐ-CP ngày 31/3/2006

⁴⁴Điều 17 Nghị định 35/2006/NĐ-CP ngày 31/3/2006

quyền phải đăng ký hoạt động nhượng quyền thương mại với cơ quan có thẩm quyền theo quy định tại Nghị định này.

(2) Cơ quan có thẩm quyền đăng ký hoạt động nhượng quyền thương mại có trách nhiệm đăng ký hoạt động nhượng quyền thương mại của thương nhân vào Sổ đăng ký hoạt động nhượng quyền thương mại và thông báo bằng văn bản cho thương nhân về việc đăng ký đó.

Phân cấp thực hiện đăng ký hoạt động nhượng quyền thương mại⁴⁵

(1) Bộ Thương mại thực hiện đăng ký hoạt động nhượng quyền thương mại sau đây:

a) Nhượng quyền thương mại từ nước ngoài vào Việt Nam bao gồm cả hoạt động nhượng quyền thương mại từ khu chế xuất, khu phi thuế quan hoặc các khu vực hải quan riêng theo quy định của pháp luật Việt Nam vào lãnh thổ Việt Nam;

b) Nhượng quyền thương mại từ Việt Nam ra nước ngoài bao gồm cả hoạt động nhượng quyền thương mại từ lãnh thổ Việt Nam vào khu chế xuất, khu phi thuế quan hoặc các khu vực hải quan riêng theo quy định của pháp luật Việt Nam.

(2) Sở Thương mại, Sở Thương mại Du lịch tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương nơi thương nhân dự kiến nhượng quyền đăng ký kinh doanh thực hiện đăng ký đối với hoạt động nhượng quyền thương mại trong nước trừ hoạt động chuyển giao qua ranh giới khu chế xuất, khu phi thuế quan hoặc các khu vực hải quan riêng theo quy định của pháp luật Việt Nam.

Các đối tượng sở hữu công nghiệp trong nhượng quyền thương mại⁴⁶

(1) Trường hợp Bên nhượng quyền chuyển giao cho Bên nhận quyền quyền sử dụng các đối tượng sở hữu công nghiệp và các nội dung của quyền thương mại thì phần chuyển giao quyền sử dụng các đối tượng sở hữu công nghiệp đó có thể được lập thành một phần riêng trong hợp đồng nhượng quyền thương mại.

⁴⁵Điều 18 Nghị định 35/2006/NĐ-CP ngày 31/3/2006

⁴⁶Điều 10 Nghị định 35/2006/NĐ-CP ngày 31/3/2006

(2) Phần chuyển giao quyền sử dụng các đối tượng sở hữu công nghiệp trong hợp đồng nhượng quyền thương mại chịu sự điều chỉnh của pháp luật về sở hữu công nghiệp.

1.4 Luật Sở hữu trí tuệ số 50/2005/QH1 ngày 29/ 11/ 2005

Tên thương mại là tên gọi của tổ chức, cá nhân dùng trong hoạt động kinh doanh để phân biệt chủ thể kinh doanh mang tên gọi đó với chủ thể kinh doanh khác trong cùng lĩnh vực và khu vực kinh doanh. Khu vực kinh doanh quy định tại khoản này là khu vực địa lý nơi chủ thể kinh doanh có bàn hàng, khách hàng hoặc có danh tiếng⁴⁷.

1.5 Nghị định 103/2006/NĐ-CP ngày 22/9/2006 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn một số điều của Luật Sở hữu trí tuệ về Sở hữu công nghiệp.

- Quyền sở hữu công nghiệp đối với tên thương mại được xác lập trên cơ sở thực tiễn sử dụng hợp pháp tên thương mại đó tương ứng với khu vực (lãnh thổ) và lĩnh vực kinh doanh mà không cần thực hiện thủ tục đăng ký⁴⁸.

- Phạm vi quyền đối với tên thương mại được xác định theo phạm vi bảo hộ tên thương mại, gồm tên thương mại, lĩnh vực kinh doanh và lãnh thổ kinh doanh trong đó tên thương mại được chủ thể mang tên thương mại sử dụng một cách hợp pháp. Việc đăng ký tên gọi của tổ chức, cá nhân kinh doanh trong thủ tục kinh doanh không được coi là sử dụng tên gọi đó mà chỉ là một điều kiện để việc sử dụng tên gọi đó được coi là hợp pháp⁴⁹.

- Các sáng chế, kiểu dáng công nghiệp, thiết kế bố trí, nhãn hiệu, tên thương mại, bí mật kinh doanh và các quyền sở hữu công nghiệp liên quan đang có hiệu lực do doanh nghiệp tạo ra, hoặc được chuyển nhượng, chuyển giao là các tài sản trí tuệ của doanh nghiệp, được tính vào tổng số tài sản của doanh nghiệp⁵⁰.

1.6 Pháp lệnh ngoại hối số 28/2005/PL-UBTVQH11 ngày 13/12/2005

Vay, trả nợ nước ngoài của người cư trú là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng và cá nhân⁵¹

⁴⁷Khoản 21 Điều 4 Luật Sở hữu trí tuệ số 50/2005/QH1

⁴⁸Khoản 3 Điều 6 Nghị định 103/2006/NĐ-CP ngày 22/9/2006

⁴⁹Khoản 2 Điều 16 Nghị định 103/2006/NĐ-CP ngày 22/9/2006

⁵⁰Khoản 2 Điều 32 Nghị định 103/2006/NĐ-CP ngày 22/9/2006

⁵¹Điều 17 Pháp lệnh ngoại hối số: 28/2005/PL-UBTVQH11 ngày 13/12/2005

1. Người cư trú là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng và cá nhân được vay, trả nợ nước ngoài theo nguyên tắc tự vay, tự chịu trách nhiệm trả nợ phù hợp với quy định của pháp luật.

2. Người cư trú là tổ chức kinh tế, tổ chức tín dụng và cá nhân phải tuân thủ các điều kiện vay, trả nợ nước ngoài, thực hiện đăng ký khoản vay, mở và sử dụng tài khoản, rút vốn và chuyển tiền trả nợ, báo cáo tình hình thực hiện khoản vay theo quy định của ngân hàng Nhà nước Việt Nam. Ngân hàng Nhà nước Việt Nam xác nhận đăng ký khoản vay trong phạm vi tổng hạn mức vay vốn nước ngoài do Thủ tướng Chính phủ phê duyệt hằng năm.

3. Người cư trú được mua ngoại tệ tại tổ chức tín dụng được phép trên cơ sở xuất trình chứng từ hợp lệ để thanh toán nợ gốc, lãi và phí có liên quan của khoản vay nước ngoài và sử dụng các hình thức bảo lãnh, tái bảo lãnh và các hình thức bảo đảm khoản vay khác.

Quy định hạn chế sử dụng ngoại hối⁵²

Trên lãnh thổ Việt Nam, mọi giao dịch, thanh toán, niêm yết, quảng cáo của người cư trú, người không cư trú không được thực hiện bằng ngoại hối, trừ các giao dịch với tổ chức tín dụng, các trường hợp thanh toán thông qua trung gian gồm thu hộ, uỷ thác, đại lý và các trường hợp cần thiết khác được Thủ tướng Chính phủ cho phép.

1.7 Thông tư 09/2004/TT-NHNN ngày 11/13/2004 và Thông tư 12/2014/TT-NHNN ngày 31/03/2014

Đồng tiền vay nước ngoài⁵³

1. Đồng tiền vay nước ngoài là ngoại tệ.

2. Vay nước ngoài bằng đồng Việt Nam chỉ được thực hiện trong các trường hợp sau:

a) Bên đi vay là tổ chức tài chính vi mô;

b) Bên đi vay là doanh nghiệp có vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài vay từ nguồn lợi nhuận được chia bằng đồng Việt Nam từ hoạt động đầu tư trực tiếp của Bên cho vay là nhà đầu tư nước ngoài góp vốn tại Bên đi vay;

⁵²Điều 22 Pháp lệnh ngoại hối số: 28/2005/PL-UBTVQH11 ngày 13/12/2005

⁵³Điều 7 Thông tư 12/2014/TT-NHNN ngày 31/03/2014

c) Các trường hợp khác khi được Thống đốc ngân hàng Nhà nước xem xét, chấp thuận căn cứ vào tình hình thực tế và tính chất cần thiết của từng trường hợp.

*Bên đi vay không phải là tổ chức tín dụng, chi nhánh ngân hàng nước ngoài*⁵⁴

1. Điều kiện vay ngắn hạn nước ngoài: Bên đi vay không được vay ngắn hạn cho các mục đích sử dụng vốn trung, dài hạn;

2. Điều kiện vay trung, dài hạn nước ngoài:

(i) Trường hợp Bên đi vay có dự án đầu tư sử dụng vốn vay nước ngoài đã được cấp giấy chứng nhận đầu tư, số dư nợ vay trung, dài hạn (gồm cả dư nợ vay trong nước) của Bên đi vay phục vụ cho dự án đó tối đa không vượt quá phần chênh lệch giữa tổng vốn đầu tư và vốn góp ghi nhận tại giấy chứng nhận đầu tư;

(ii) Trường hợp Bên đi vay vay nước ngoài để thực hiện các phương án sản xuất kinh doanh, dự án đầu tư không được cấp giấy chứng nhận đầu tư, số dư nợ vay trung, dài hạn (gồm cả dư nợ vay trong nước) của Bên đi vay không vượt quá tổng nhu cầu vốn vay tại phương án sản xuất kinh doanh, dự án đầu tư đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt theo quy định của pháp luật.

2. Yêu cầu và quy trình thực hiện việc đăng ký khoản vay nước ngoài⁵⁵:

a) Đối với khoản vay ngắn hạn: Doanh nghiệp không phải đăng ký với ngân hàng Nhà nước nhưng Hợp đồng vay nước ngoài ngắn hạn phải đảm bảo phù hợp với các điều kiện nêu tại Mục I, Chương II của Thông tư này.

b) Đối với khoản vay trung, dài hạn: Trong thời gian 30 ngày làm việc kể từ ngày ký hợp đồng vay nước ngoài và trước khi rút vốn, doanh nghiệp phải đăng ký vay, trả nợ nước ngoài với ngân hàng Nhà nước.

2.1. Trường hợp khoản vay ngắn hạn được gia hạn mà tổng thời gian gia hạn và thời gian đã vay ngắn hạn trên 1 năm, Doanh nghiệp phải đăng ký với ngân hàng Nhà nước trong thời hạn 30 ngày làm việc kể từ

⁵⁴Điều 7 Thông tư 12/2014/TT-NHNN ngày 31/03/2014

⁵⁵ Mục I Chương III Thông tư 09/2014/TT-NHNN ngày 11/12/2004

ngày ký Hợp đồng gia hạn và thực hiện các quy định về vay trung, dài hạn tại Thông tư này.

2.2. Trường hợp có thay đổi bất kỳ nội dung nào liên quan đến khoản vay của DN được nêu tại văn bản của Ngân hàng Nhà nước xác nhận đăng ký vay, trả nợ nước ngoài. Doanh nghiệp phải thực hiện việc đăng ký thay đổi với ngân hàng Nhà nước trong thời hạn 30 ngày làm việc kể từ ngày ký thoả thuận thay đổi và trước khi nội dung thay đổi có hiệu lực.

Đối với bán hàng đa cấp (Nghị định 42/2014/NĐ-CP ngày 14/5/2014 của Chính Phủ về quản lý bán hàng đa cấp)

Các từ ngữ dưới đây được hiểu như sau⁵⁶:

(1) Doanh nghiệp bán hàng đa cấp là doanh nghiệp có tiến hành hoạt động kinh doanh bán lẻ theo phương thức đa cấp.

(2) Kinh doanh theo phương thức đa cấp là hình thức kinh doanh thông qua mạng lưới người tham gia gồm nhiều cấp, nhiều nhánh khác nhau, trong đó, người tham gia được hưởng hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế khác từ hoạt động kinh doanh của mình và của mạng lưới do mình xây dựng.

(3) Người tham gia bán hàng đa cấp là người giao kết hợp đồng tham gia bán hàng đa cấp với doanh nghiệp bán hàng đa cấp.

(4) Hợp đồng tham gia bán hàng đa cấp là thoả thuận xác lập mối quan hệ giữa người muốn tham gia bán hàng đa cấp và doanh nghiệp bán hàng đa cấp trong hoạt động bán hàng đa cấp.

(5) Hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế khác là lợi ích mà doanh nghiệp bán hàng đa cấp trả cho người tham gia bán hàng đa cấp dưới bất kỳ hình thức nào.

(6) Quy tắc hoạt động là bộ quy tắc được doanh nghiệp bán hàng đa cấp xây dựng và áp dụng để điều chỉnh hành vi, quyền và nghĩa vụ của người tham gia bán hàng đa cấp.

(7) Chương trình trả thưởng là hệ thống được sử dụng để tính toán hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế khác mà người tham gia bán hàng đa cấp được hưởng chủ yếu từ thu nhập của hoạt động bán hàng.

⁵⁶Điều 3 Nghị định 42/2014/NĐ-CP ngày 14/5/2014

(8) Chương trình đào tạo cơ bản là chương trình được doanh nghiệp bán hàng đa cấp xây dựng để đào tạo người tham gia bán hàng đa cấp, bao gồm các nội dung sau:

- a) Pháp luật liên quan đến hoạt động bán hàng đa cấp của DN;
- b) Thông tin về hàng hóa được kinh doanh theo phương thức đa cấp;
- c) Thông tin về doanh nghiệp, quy tắc hoạt động và chương trình trả thưởng của doanh nghiệp bán hàng đa cấp;
- d) Các kỹ năng cơ bản để thực hiện hoạt động bán hàng đa cấp.

(9) Vị trí kinh doanh đa cấp là vị trí của người tham gia bán hàng đa cấp được doanh nghiệp bán hàng đa cấp sắp xếp trong chương trình trả thưởng (bị cấm theo khoản q Điều 4 Nghị định 42/2014/NĐ-CP)

(10) Kinh doanh theo mô hình kim tự tháp là việc tiến hành hoạt động kinh doanh theo phương thức đa cấp, trong đó thu nhập của người tham gia xuất phát chủ yếu từ việc tuyển dụng người tham gia mới; việc gia hạn hợp đồng của người đã tham gia; phí, tiền đặt cọc hoặc khoản đầu tư của người tham gia trong mạng lưới.

Quy định về trả hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế khác⁵⁷

- Doanh nghiệp bán hàng đa cấp phải trả hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế khác cho người tham gia bán hàng đa cấp theo chương trình trả thưởng đã được đăng ký với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền khi đăng ký hoạt động bán hàng đa cấp.

- Tổng giá trị hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế khác trả cho người tham gia bán hàng đa cấp trong một năm quy đổi thành tiền không quá 40% doanh thu bán hàng trong năm đó của doanh nghiệp bán hàng đa cấp.

3. Đối với thương mại điện tử

3.1 Nghị định 52/2013/NĐ-CP ngày 16/5/2013 của Chính Phủ về thương mại điện tử.

Các từ ngữ dưới đây được hiểu như sau⁵⁸:

(1) Hoạt động thương mại điện tử là việc tiến hành một phần hoặc toàn bộ quy trình của hoạt động thương mại bằng phương tiện

⁵⁷Điều 3 Nghị định 52/2014/NĐ-CP ngày 16/5/2014

⁵⁸Điều 3 Nghị định 52/2014/NĐ-CP ngày 16/5/2014

điện tử có kết nối với mạng Internet, mạng viễn thông di động hoặc các mạng mở khác.

(2) Địa điểm kinh doanh là cơ sở cố định để tiến hành hoạt động kinh doanh, không bao gồm cơ sở cung cấp tạm thời hàng hóa hay dịch vụ.

(3) Website thương mại điện tử (dưới đây gọi tắt là website) là trang thông tin điện tử được thiết lập để phục vụ một phần hoặc toàn bộ quy trình của hoạt động mua bán hàng hóa hay cung ứng dịch vụ, từ trưng bày giới thiệu hàng hóa, dịch vụ đến giao kết hợp đồng, cung ứng dịch vụ, thanh toán và dịch vụ sau bán hàng.

(4) Sàn giao dịch thương mại điện tử là website thương mại điện tử cho phép các thương nhân, tổ chức, cá nhân không phải chủ sở hữu website có thể tiến hành một phần hoặc toàn bộ quy trình mua bán hàng hóa, dịch vụ trên đó.

(5) Website khuyến mại trực tuyến là website thương mại điện tử do thương nhân, tổ chức thiết lập để thực hiện khuyến mại cho hàng hóa, dịch vụ của thương nhân, tổ chức, cá nhân khác theo các điều khoản của hợp đồng dịch vụ khuyến mại.

(6) Website đấu giá trực tuyến là website thương mại điện tử cung cấp giải pháp cho phép thương nhân, tổ chức, cá nhân không phải chủ sở hữu website có thể tổ chức đấu giá cho hàng hóa của mình trên đó.

(7) Chức năng đặt hàng trực tuyến là một chức năng được cài đặt trên website thương mại điện tử hoặc trên thiết bị đầu cuối của khách hàng và kết nối với website thương mại điện tử để cho phép khách hàng khởi đầu quá trình giao kết hợp đồng theo những điều khoản được công bố trên website đó, bao gồm cả việc giao kết hợp đồng với hệ thống thông tin tự động.

(8) Dịch vụ chứng thực hợp đồng điện tử là dịch vụ của bên thứ ba về lưu trữ và bảo đảm tính toàn vẹn của chứng từ điện tử do các bên khởi tạo trong quá trình giao kết và thực hiện hợp đồng.

Địa điểm kinh doanh của các bên⁵⁹

(1) Địa điểm kinh doanh của mỗi bên là địa điểm do bên đó chỉ ra, trừ khi bên khác nêu rõ bên đó không có địa điểm kinh doanh tại địa điểm này.

⁵⁹Điều 11 Nghị định 52/2014/NĐ-CP ngày 16/5/2014

(2) Trong trường hợp một bên có nhiều địa điểm kinh doanh nhưng không chỉ ra địa điểm kinh doanh nào thì địa điểm kinh doanh là địa điểm có mối quan hệ mật thiết nhất với hợp đồng liên quan xét tới mọi bối cảnh trước và tại thời điểm giao kết hợp đồng.

(3) Trong trường hợp một cá nhân không có địa điểm kinh doanh thì địa điểm kinh doanh là nơi đăng ký thường trú của cá nhân đó.

(4) Một địa điểm không được coi là địa điểm kinh doanh nếu địa điểm đó chỉ là nơi đặt máy móc, thiết bị công nghệ của hệ thống thông tin do một bên sử dụng để giao kết hợp đồng hoặc chỉ là nơi các bên khác có thể truy cập hệ thống thông tin đó.

(5) Một địa danh gắn với tên miền hay địa chỉ thư điện tử của một bên không nhất thiết liên quan tới địa điểm kinh doanh của bên đó.

Các hình thức tổ chức hoạt động thương mại điện tử⁶⁰

(1) Website thương mại điện tử bán hàng là website thương mại điện tử do các thương nhân, tổ chức, cá nhân tự thiết lập để phục vụ hoạt động xúc tiến thương mại, bán hàng hóa hoặc cung ứng dịch vụ của mình.

(2) Website cung cấp dịch vụ thương mại điện tử là website thương mại điện tử do thương nhân, tổ chức thiết lập để cung cấp môi trường cho các thương nhân, tổ chức, cá nhân khác tiến hành hoạt động thương mại. Website cung cấp dịch vụ thương mại điện tử bao gồm các loại sau:

- a) Sàn giao dịch thương mại điện tử;
- b) Website đấu giá trực tuyến;
- c) Website khuyến mại trực tuyến;
- d) Các loại website khác do Bộ Công thương quy định.

Thông tin về người sở hữu website⁶¹

Thương nhân, tổ chức, cá nhân sở hữu website thương mại điện tử bán hàng phải công bố những thông tin tối thiểu sau trên trang chủ website:

(1) Tên và địa chỉ trụ sở của thương nhân, tổ chức hoặc tên và địa chỉ thường trú của cá nhân.

⁶⁰Điều 25 Nghị định 52/2014/NĐ-CP ngày 16/5/2014

⁶¹Điều 29 Nghị định 52/2014/NĐ-CP ngày 16/5/2014

(2) Số, ngày cấp và nơi cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh của thương nhân, hoặc số, ngày cấp và đơn vị cấp quyết định thành lập của tổ chức, hoặc mã số thuế cá nhân của cá nhân.

(3) Số điện thoại hoặc một phương thức liên hệ trực tuyến khác.

Trách nhiệm của thương nhân, tổ chức cung cấp dịch vụ sàn giao dịch thương mại điện tử⁶²

(1) Lưu trữ thông tin đăng ký của các thương nhân, tổ chức, cá nhân tham gia sàn giao dịch thương mại điện tử và thường xuyên cập nhật những thông tin thay đổi, bổ sung có liên quan.

(2) Hỗ trợ cơ quan quản lý Nhà nước điều tra các hành vi kinh doanh vi phạm pháp luật, cung cấp thông tin đăng ký, lịch sử giao dịch và các tài liệu khác về đối tượng có hành vi vi phạm pháp luật trên sàn giao dịch thương mại điện tử.

3.2 Thông tư 47/2014/TT-BCT ngày 05/12/2014 của Bộ Công thương quy định về quản lý website thương mại điện tử.

Đối tượng thông báo website thương mại điện tử bán hàng bao gồm⁶³: (1) Thương nhân (2) Tổ chức mà trong chức năng, nhiệm vụ có bao gồm việc tổ chức hoạt động bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ hoặc tiến hành các hoạt động thương mại điện tử (3) Cá nhân đã được cấp mã số thuế cá nhân và không thuộc đối tượng phải đăng ký kinh doanh theo quy định pháp luật về đăng ký kinh doanh.

Đối tượng đăng ký là thương nhân hoặc tổ chức hoạt động trong lĩnh vực xúc tiến thương mại hoặc hỗ trợ doanh nghiệp, có website thương mại điện tử trên đó cung cấp ít nhất một trong các dịch vụ sau⁶⁴: (1) Dịch vụ sàn giao dịch thương mại điện tử (2) Dịch vụ khuyến mại trực tuyến (3) Dịch vụ đấu giá trực tuyến.

IV. CÁC QUY ĐỊNH VỀ THUẾ LIÊN QUAN ĐẾN NGÀNH THƯƠNG MẠI ĐẶC THÙ

1. Thuế GTGT:

1.1 Đối với hoạt động của các trung tâm bán buôn, bán lẻ

1.1.1 Thời điểm xác định doanh thu:

⁶²Điều 36 Nghị định 52/2014/NĐ-CP ngày 16/5/2014

⁶³Điều 8 Thông tư 47/2014/TT-BCT ngày 05/12/2014

⁶⁴Điều 13 Thông tư 47/2014/TT-BCT ngày 05/12/2014

- Đối với hoạt động bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa cho người mua.

- Đối với hoạt động cung ứng 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.

- Trường hợp doanh nghiệp phát hành phiếu quà tặng, phiếu mua hàng (có giá trị nhận hàng tại doanh nghiệp phát hành) thì:

+ Đối với doanh nghiệp phát hành chưa phát sinh doanh thu mà khi nào người cầm phiếu quà tặng đến nhận hàng mới phát sinh doanh thu.

+ Đối với các hình thức khuyến mại bán hàng, cung ứng dịch vụ có kèm theo phiếu mua hàng, phiếu sử dụng dịch vụ thì không phải kê khai, tính thuế GTGT đối với phiếu mua hàng, phiếu sử dụng dịch vụ tặng kèm.

1.1.2 Chiết khấu thanh toán:

- Không phải là khoản giảm trừ doanh thu.

- Người bán: Chứng từ chi hoặc bù trừ công nợ; hạch toán TK 635.

- Người mua: Chứng từ thu hoặc bù trừ công nợ; hạch toán TK 515.

1.1.3 Chiết khấu thương mại

- Trường hợp cơ sở kinh doanh áp dụng hình thức giảm giá bán, chiết khấu thương mại dành cho khách hàng (nếu có) thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã giảm, đã chiết khấu thương mại dành cho khách hàng. Trường hợp việc giảm giá bán, chiết khấu thương mại căn cứ vào số lượng, doanh số hàng hoá, dịch vụ thì số tiền giảm giá, chiết khấu của hàng hoá đã bán được tính điều chỉnh trên hoá đơn bán hàng hoá, dịch vụ của lần mua cuối cùng hoặc kỳ tiếp sau. Trường hợp khách hàng không tiếp tục mua hàng, hoặc khi số chiết khấu thương mại người mua được hưởng lớn hơn số tiền bán hàng được ghi trên hoá đơn lần cuối cùng thì phải chi tiền chiết khấu thương mại cho người mua.

- Chiết khấu thương mại (trường hợp đạt doanh số hoặc sản lượng trong kỳ)

+ Người bán: giảm trừ hóa đơn khi kết thúc mua hàng hoặc lập hóa đơn điều chỉnh (kèm bảng kê các số HĐ cần điều chỉnh); giảm thuế GTGT đầu ra (TK 333) và giảm doanh tính thuế thu trong kỳ lập hóa đơn.

+ Người mua: nhận hóa đơn của người bán; giảm thuế GTGT đầu vào (TK 133) và giảm giá trị hàng tồn kho hoặc giảm chi phí; hoặc ghi nhận thu nhập trong kỳ nhận hóa đơn.

+ Trước năm 2014: lập chứng từ thanh toán (kết thúc), bị không chế chi phí.

- Tiền hỗ trợ để thực hiện dịch vụ cho tổ chức, cá nhân hỗ trợ như sửa chữa, bảo hành, khuyến mại, quảng cáo; hỗ trợ gắn với quảng cáo cho đơn vị tài trợ; tiền hỗ trợ để cung cấp nhân viên bán hàng và nhân viên tư vấn. Trường hợp cơ sở kinh doanh nhận tiền của tổ chức, cá nhân để thực hiện dịch vụ cho tổ chức, cá nhân như sửa chữa, bảo hành, khuyến mại, quảng cáo thì phải kê khai, nộp thuế theo quy định.

Ví dụ 1: Doanh nghiệp A nhận được khoản bồi thường thiệt hại do bị huỷ hợp đồng từ doanh nghiệp B là 50 triệu đồng thì doanh nghiệp A lập chứng từ thu và không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với khoản tiền trên.

Ví dụ 2: Doanh nghiệp X bán hàng cho doanh nghiệp Z, tổng giá thanh toán là 440 triệu đồng. Theo hợp đồng, doanh nghiệp Z thanh toán trả chậm trong vòng 3 tháng, lãi suất trả chậm là 1%/tháng/tổng giá thanh toán của hợp đồng. Sau 3 tháng, doanh nghiệp X nhận được từ doanh nghiệp Z tổng giá trị thanh toán của hợp đồng là 440 triệu đồng và số tiền lãi chậm trả là 13,2 triệu đồng ($440 \text{ triệu đồng} \times 1\% \times 3 \text{ tháng}$) thì doanh nghiệp X không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với khoản tiền 13,2 triệu đồng này.

Ví dụ 3: Doanh nghiệp bảo hiểm A và Công ty B ký hợp đồng bảo hiểm với hình thức bảo hiểm bằng tiền. Khi có rủi ro bảo hiểm xảy ra, doanh nghiệp bảo hiểm A bồi thường cho Công ty B bằng tiền theo quy định của pháp luật về bảo hiểm (giá trị bồi thường không bao gồm thuế GTGT). Công ty B không phải kê khai, nộp thuế GTGT đối với số tiền bồi thường bảo hiểm nhận được.

Ví dụ 4: Công ty cổ phần Sữa ABC có chi tiền cho các nhà phân phối (là tổ chức, cá nhân kinh doanh) để thực hiện chương trình khuyến mại (theo quy định của pháp luật về hoạt động xúc tiến thương mại), tiếp thị, trưng bày sản phẩm cho Công ty (nhà phân phối nhận tiền này để thực hiện dịch vụ cho Công ty) thì khi nhận tiền, trường hợp nhà phân phối là người nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ lập hóa đơn GTGT và tính thuế GTGT theo thuế suất 10%, trường hợp nhà phân phối

là người nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp thì sử dụng hóa đơn bán hàng và xác định số thuế phải nộp theo tỷ lệ (%) trên doanh thu theo quy định.

- Thông tư 219/2013/TT-BTC quy định một số hình thức khuyến mại cụ thể được thực hiện như sau:

(1) Đối với hình thức khuyến mại đưa hàng mẫu, cung ứng dịch vụ mẫu để khách hàng dùng thử không phải trả tiền, tặng hàng hoá cho khách hàng, cung ứng dịch vụ không thu tiền thì giá tính thuế đối với hàng mẫu, dịch vụ mẫu được xác định bằng 0.

(2) Đối với hình thức bán hàng, cung ứng dịch vụ với giá thấp hơn giá bán hàng, dịch vụ trước đó thì giá tính thuế GTGT là giá bán đã giảm áp dụng trong thời gian khuyến mại đã đăng ký hoặc thông báo.

(3) Đối với các hình thức khuyến mại bán hàng, cung ứng dịch vụ có kèm theo phiếu mua hàng, phiếu sử dụng dịch vụ thì không phải kê khai, tính thuế GTGT đối với phiếu mua hàng, phiếu sử dụng dịch vụ tặng kèm.

1.2 Đối với hoạt động hoạt động bán hàng đa cấp

Thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa cho người mua.

1.3 Đối với hoạt động hoạt động thương mại điện tử

- Đối với hoạt động bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa cho người mua.

- Đối với hoạt động cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc hoàn thành từng phần việc cung ứng dịch vụ cho người mua.

Ghi chú: trước ngày 01/01/2014 thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với hoạt động cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ cho người mua hoặc thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ. Trường hợp thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ xảy ra trước thời điểm dịch vụ hoàn thành thì thời điểm xác định doanh thu tính thuế được tính theo thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ.

- Trường hợp doanh nghiệp phát hành phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ (có giá trị nhận hàng tại doanh nghiệp cung cấp hàng hóa, dịch vụ) thì:

+ Đối với doanh nghiệp phát hành chưa phát sinh doanh thu mà khi nào người cầm phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ đến nhận hàng hóa, dịch vụ, doanh nghiệp cung cấp hàng hóa dịch vụ xuất hóa đơn ghi nhận doanh thu.

+ Doanh nghiệp phát hành phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ ghi nhận doanh thu vào cuối kỳ khi xác định số hoa hồng được hưởng từ nhà cung cấp.

2. Thuế TNDN:

2.1 Đối với hoạt động của các trung tâm bán buôn, bán lẻ

2.1.1 Doanh thu và thu nhập

- Đối với hoạt động bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa cho người mua.

- Đối với hoạt động bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa cho người mua.

- Đối với hoạt động cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc hoàn thành từng phần việc cung ứng dịch vụ cho người mua.

Ghi chú: trước ngày 01/01/2014 thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế đối với hoạt động cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ cho người mua hoặc thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ. Trường hợp thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ xảy ra trước thời điểm dịch vụ hoàn thành thì thời điểm xác định doanh thu tính thuế được tính theo thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ.

- Trường hợp doanh nghiệp phát hành phiếu quà tặng (có giá trị nhận hàng tại doanh nghiệp phát hành) thì:

+ Đối với doanh nghiệp phát hành chưa phát sinh doanh thu mà khi nào người cầm phiếu quà tặng đến nhận hàng mới phát sinh doanh thu.

+ Doanh nghiệp phát hành phiếu quà tặng, phiếu mua hàng phải theo dõi thời hạn của phiếu quà tặng, trường hợp phiếu quà tặng hết hạn mà người mua chưa nhận hàng thì hạch toán vào tài khoản 711.

+ Đối với doanh nghiệp mua phiếu quà tặng, phiếu mua hàng theo dõi như giấy tờ có giá, nếu có tặng người khác phiếu quà tặng thì xem như tặng giấy tờ có giá. Nếu việc tặng phiếu quà tặng, phiếu mua

hàng liên quan đến hoạt động kinh doanh và có ký xác nhận của người được tặng thì được tính vào chi phí được trừ (không cần xuất hóa đơn).

2.1.2 Một số yếu tố chi phí được trừ

(1) Đối với chi phí liên quan đến phần giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường (từ năm 2015 - Thông tư 96/2015/TT-BTC).

Hồ sơ xác định giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn và trường hợp bất khả kháng khác như sau:

- Biên bản kiểm kê giá trị tài sản, hàng hóa bị tổn thất do DN lập.
- Biên bản kiểm kê giá trị tài sản, hàng hóa tổn thất phải xác định rõ giá trị tài sản, hàng hóa bị tổn thất, nguyên nhân tổn thất, trách nhiệm của tổ chức, cá nhân về những tổn thất; chủng loại, số lượng, giá trị tài sản, hàng hóa có thể thu hồi được (nếu có);
- Bảng kê xuất nhập tồn hàng hóa bị tổn thất có xác nhận do đại diện hợp pháp của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật.
- Hồ sơ bồi thường thiệt hại được cơ quan bảo hiểm chấp nhận bồi thường (nếu có).
- Hồ sơ quy định trách nhiệm của tổ chức, cá nhân phải bồi thường (nếu có).

(2) Hàng hóa bị hư hỏng do thay đổi quá trình sinh hóa tự nhiên, hàng hóa hết hạn sử dụng, không được bồi thường thì được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế (từ năm 2015 - Thông tư 96/2015/TT-BTC).

Hồ sơ đối với hàng hóa bị hư hỏng do thay đổi quá trình sinh hóa tự nhiên, hàng hóa hết hạn sử dụng, được tính vào chi phí được trừ như sau:

- Biên bản kiểm kê giá trị hàng hóa bị hư hỏng do doanh nghiệp lập.
- Biên bản kiểm kê giá trị hàng hóa hư hỏng phải xác định rõ giá trị hàng hóa bị hư hỏng, nguyên nhân hư hỏng; chủng loại, số lượng, giá trị hàng hóa có thể thu hồi được (nếu có)
- Bảng kê xuất nhập tồn hàng hóa bị hư hỏng có xác nhận do đại diện hợp pháp của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật.
- Hồ sơ bồi thường thiệt hại được cơ quan bảo hiểm chấp nhận bồi thường (nếu có).

- Hồ sơ quy định trách nhiệm của tổ chức, cá nhân phải bồi thường (nếu có).

Hồ sơ xác định giá trị tổn thất được lưu tại doanh nghiệp và xuất trình với cơ quan thuế khi cơ quan thuế yêu cầu.

Trước năm 2015 (Thông tư 78/2014/TT-BTC và Thông tư 123/2012/TT-BTC):

Ngoài các tài liệu nêu trên, doanh nghiệp phải có các văn bản sau:

- Văn bản của doanh nghiệp gửi cơ quan thuế trực tiếp quản lý giải trình về tài sản, hàng hóa bị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn.

- Văn bản xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã, phường, thị trấn, Ban quản lý khu công nghiệp, khu chế xuất, khu kinh tế nơi xảy ra sự việc thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn là trong thời gian đó có xảy ra thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn.

(3) Tài sản, hàng hóa bị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn được tính vào chi phí được trừ lược bỏ tài liệu sau (từ năm 2015 - Thông tư 96/2015/TT-BTC)

Hồ sơ đối với hàng hóa bị hư hỏng do thay đổi quá trình sinh hóa tự nhiên, hàng hóa hết hạn sử dụng, được tính vào chi phí được trừ như sau:

- Biên bản kiểm kê giá trị hàng hóa bị hư hỏng do DN lập.

- Biên bản kiểm kê giá trị hàng hóa hư hỏng phải xác định rõ giá trị hàng hóa bị hư hỏng, nguyên nhân hư hỏng; chủng loại, số lượng, giá trị hàng hóa có thể thu hồi được (nếu có) kèm theo bảng kê xuất nhập tồn hàng hóa bị hư hỏng có xác nhận do đại diện hợp pháp của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật.

- Hồ sơ bồi thường thiệt hại được cơ quan bảo hiểm chấp nhận bồi thường (nếu có).

- Hồ sơ quy định trách nhiệm của tổ chức, cá nhân phải bồi thường (nếu có).

Hồ sơ xác định giá trị tổn thất được lưu tại doanh nghiệp và xuất trình với cơ quan thuế khi cơ quan thuế yêu cầu.

Trước năm 2015 (Thông tư 78/2014/TT-BTC và Thông tư 123/2012/TT-BTC):

- Văn bản của doanh nghiệp gửi cơ quan thuế trực tiếp quản lý giải trình về hàng hóa bị hư hỏng do hết hạn sử dụng, bị hư hỏng do thay đổi quá trình sinh hóa tự nhiên.

Đồng thời, doanh nghiệp phải thực hiện gửi cơ quan thuế trực tiếp quản lý văn bản giải trình về tài sản, hàng hóa bị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh, hỏa hoạn; hàng hóa bị hư hỏng do hết hạn sử dụng, bị hư hỏng do thay đổi quá trình sinh hóa tự nhiên không được bồi thường chậm nhất khi nộp hồ sơ kê khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định của năm xảy ra tài sản, hàng hóa bị tổn thất, bị hư hỏng. Các hồ sơ khác (bao gồm Biên bản kiểm kê giá trị tài sản, hàng hóa bị tổn thất, bị hư hỏng; Văn bản xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã, phường, Ban quản lý khu công nghiệp, khu chế xuất, khu kinh tế; Hồ sơ bồi thường thiệt hại được cơ quan bảo hiểm chấp nhận bồi thường (nếu có); Hồ sơ quy định trách nhiệm của tổ chức, cá nhân phải bồi thường (nếu có) và các tài liệu khác) được lưu tại doanh nghiệp và xuất trình với cơ quan thuế khi cơ quan thuế yêu cầu.

2.2 Đối với hoạt động hoạt động bán hàng đa cấp

Thông tư 123/2012/TT-BTC ngày 27/7/2012 và Thông tư 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 quy định khoản hoa hồng trả cho nhà phân phối của công ty bán hàng đa cấp không thuộc chi phí không chế.

2.3 Đối với hoạt động hoạt động thương mại điện tử

- Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập doanh nghiệp chịu thuế đối với hoạt động cung ứng 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. Trường hợp thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ xảy ra trước thời điểm dịch vụ hoàn thành thì thời điểm xác định doanh thu tính thuế được tính theo thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ (trước 2015 - Thông tư 123/2012/TT-BTC).

- Trường hợp DN có hoạt động kinh doanh dịch vụ mà khách hàng trả tiền trước cho nhiều năm thì doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được phân bổ cho số năm trả tiền trước hoặc được xác định theo doanh thu trả tiền một lần. Trường hợp DN đang trong thời gian hưởng ưu đãi thuế việc xác định số thuế được ưu đãi phải căn cứ vào tổng số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của số năm thu tiền trước chia (:)

cho số năm thu tiền trước (từ 2014 - Thông tư 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài Chính)

- Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập doanh nghiệp chịu thuế đối với hoạt động cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc hoàn thành từng phần việc cung ứng dịch vụ cho người mua (từ 2015- Thông tư 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính).

- Trường hợp doanh nghiệp phát hành phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ (có giá trị nhận hàng tại doanh nghiệp cung cấp hàng hóa, dịch vụ - bên phát hành hưởng hoa hồng) thì:

- + Đối với doanh nghiệp phát hành chưa phát sinh doanh thu mà khi nào người cầm phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ đến nhận hàng hóa, dịch vụ, doanh nghiệp cung cấp hàng hóa dịch vụ xuất hóa đơn ghi nhận doanh thu.

- + Doanh nghiệp phát hành phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ ghi nhận doanh thu vào cuối kỳ khi xác định số hoa hồng được hưởng từ nhà cung cấp.

- + Doanh nghiệp phát hành phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ phải theo dõi thời hạn của phiếu quà tặng, trường hợp phiếu quà tặng hết hạn mà người mua chưa nhận hàng thì hạch toán vào tài khoản 711. Nếu việc tặng phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ liên quan đến hoạt động kinh doanh và có ký xác nhận của người được tặng thì được tính vào chi phí được trừ (không cần xuất hóa đơn).

- Trường hợp doanh nghiệp phát hành phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ (có giá trị nhận hàng tại doanh nghiệp cung cấp hàng hóa, dịch vụ - bên phát hành hưởng chiết khấu trên giá mua) thì:

- + Đối với doanh nghiệp phát hành chưa phát sinh doanh thu mà khi nào người cầm phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ đến nhận hàng hóa, dịch vụ, doanh nghiệp phát hành xuất hóa đơn cho người tiêu dùng.

- + Doanh nghiệp cung cấp hàng hóa dịch vụ xuất hóa đơn cho bên phát hành theo giá đã trừ chiết khấu.

Văn bản số 2887/TCT-CS ngày 29/07/2014 của Tổng cục Thuế về chính sách thuế TNDN thì trường hợp doanh nghiệp hoạt động bán

hàng trên kênh truyền hình, để kinh doanh doanh nghiệp thuê các đơn vị có chức năng sản xuất phim để thực hiện quay các bộ phim nội dung giới thiệu công năng, đặc tính, đặc thù, ưu điểm của các sản phẩm công ty kinh doanh; doanh nghiệp ký hợp đồng với các công ty truyền thông phát sóng các bộ phim giới thiệu sản phẩm trên các kênh truyền hình mua sắm để khách hàng biết về hoạt động kinh doanh bán hàng của doanh nghiệp và bán sản phẩm thông qua kênh truyền hình (là kênh phân phối duy nhất mang tính đặc thù là mặt bằng giới thiệu, trưng bày sản phẩm, nếu không doanh nghiệp không hoạt động được) phù hợp với cá quy định của Luật thương mại và trả chi phí quản lý kênh truyền hình cho các công ty truyền thông; các khoản chi phí này không thuộc diện bị khống chế (trước năm 2015)

3. Thuế TNCN:

- Thông tư 111/2013/TT-BTC ngày 15/8/2013 của Bộ Tài chính quy định: Doanh nghiệp bán hàng đa cấp thực hiện khấu trừ thuế thu nhập cá nhân theo tỷ lệ trên thu nhập tính thuế hàng tháng của cá nhân như sau:

(Đơn vị: 1.000 đồng Việt Nam)

Thu nhập tính thuế/tháng	Tỷ lệ khấu trừ
Đến 9.000	0%
Trên 9.000 đến 20.000	5%
Trên 20.000	10%

- Thông tư 92/2015/TT-BTC ngày 5/6/2015 của Bộ Tài Chính có hiệu lực từ ngày 30/7/2015 quy định Doanh nghiệp bán hàng đa cấp trả tiền hoa hồng cho cá nhân có trách nhiệm khấu trừ thuế thu nhập cá nhân nếu doanh nghiệp xác định số tiền hoa hồng trả cho cá nhân tại đơn vị trong năm dương lịch trên 100 triệu đồng .

Tỷ lệ thuế thu nhập cá nhân đối với cá nhân làm bán hàng đa cấp là 5%.

4. Thuế nhà thầu:

4.1 Tỷ lệ % để tính thuế GTGT trên doanh thu:

STT	Ngành kinh doanh	Tỷ lệ % để tính thuế GTGT
1	Dịch vụ, cho thuê máy móc thiết bị, bảo hiểm; xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị	5
2	Sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hóa; xây dựng, lắp đặt có bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị	3
3	Hoạt động kinh doanh khác	2

4.2. Tỷ lệ (%) thuế TNDN tính trên doanh thu tính thuế

STT	Ngành kinh doanh	Tỷ lệ (%) thuế TNDN tính trên doanh thu tính thuế
1	Thương mại: phân phối, cung cấp hàng hoá, nguyên liệu, vật tư, máy móc, thiết bị; phân phối, cung cấp hàng hoá, nguyên liệu, vật tư, máy móc, thiết bị gắn với dịch vụ tại Việt Nam {bao gồm cả cung cấp hàng hoá theo hình thức xuất nhập khẩu tại chỗ (trừ trường hợp gia công hàng hóa cho tổ chức, cá nhân nước ngoài); cung cấp hàng hoá theo điều kiện giao hàng của các điều khoản thương mại quốc tế - Incoterms}	1
2	Dịch vụ, cho thuê máy móc thiết bị, bảo hiểm, thuê giàn khoan	5
	Riêng: - Dịch vụ quản lý nhà hàng, khách sạn, casino;	10
	- Dịch vụ tài chính phái sinh	2
3	Cho thuê tàu bay, động cơ tàu bay, phụ tùng tàu bay, tàu biển	2

STT	Ngành kinh doanh	Tỷ lệ (%) thuế TNDN tính trên doanh thu tính thuế
4	Xây dựng, lắp đặt có bao thầu hoặc không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị	2
5	Hoạt động sản xuất, kinh doanh khác, vận chuyển (bao gồm vận chuyển đường biển, vận chuyển hàng không)	2
6	Chuyển nhượng chứng khoán, chứng chỉ tiền gửi, tái bảo hiểm ra nước ngoài, hoa hồng nhượng tái bảo hiểm	0,1
7	Lãi tiền vay	5
8	Thu nhập bản quyền	10

4.3 Một số lưu ý về thuế nhà thầu

- Trường hợp doanh nghiệp kinh doanh thương mại điện tử theo hình thức mua các phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ từ các doanh nghiệp Việt Nam, sau đó bán qua các website cho người tiêu dùng là tổ chức, các nhân nước ngoài không đăng ký kinh doanh tại Việt Nam thì các doanh nghiệp Việt Nam (nhà cung cấp) phải khấu trừ nộp thuế nhà thầu khi tổ chức, các nhân nước ngoài thanh toán tiền cho nhà cung cấp theo quy định. Trường hợp này số tiền hoa hồng (chiết khấu) nhà cung cấp đã trừ vào phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ bán cho tổ chức, các nhân nước ngoài được xem như đã trả vào thời điểm nhận tiền bán phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ.

- Trường hợp doanh nghiệp Việt Nam thanh toán các khoản chi phí sử dụng dịch vụ từ các doanh nghiệp nước ngoài không đăng ký kinh doanh tại Việt Nam như hình thức Uber taxi, Grab taxi, thanh toán chi phí bản quyền trò chơi Game online, thì đơn vị chi trả có trách nhiệm khấu trừ thuế nhà thầu theo quy định.

- Trường hợp các cá nhân Việt Nam (không đăng ký kinh doanh) thanh toán các khoản chi phí sử dụng dịch vụ từ các doanh nghiệp nước ngoài không đăng ký kinh doanh tại Việt Nam như hình thức Uber taxi, Grab taxi,... thì về nguyên tắc các cá nhân này có trách nhiệm khấu trừ thuế nhà thầu theo quy định.

V. CÁC HÀNH VI VI PHẠM CHỦ YẾU

1. Vi phạm về thuế GTGT:

1.1 Các hành vi vi phạm phổ biến xảy ra

- Không lập hóa đơn khai thuế GTGT đối với hàng hóa đã giao cho người bán (không phân biệt đã nhận tiền hay chưa nhận tiền).
- Không lập hóa đơn khai thuế GTGT đối với khoản tiền nhận trước hoạt động dịch vụ và hoạt động cho thuê tài sản.
- Lập hóa đơn khai thuế GTGT không đúng với giá bán.
- kê khai sai thuế suất thuế GTGT hàng hóa bán ra;
- Chiết khấu thương mại, hàng bán trả lại, giảm giá hàng bán (không đảm bảo thủ tục quy định, không đúng quy định).
- Khấu trừ thuế GTGT hàng hoá, dịch vụ mua vào không phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh;
- Khấu trừ thuế GTGT đầu vào của tài sản cố định là xe ô tô từ 9 chỗ ngồi chỗ xuống đối với khoản vượt quá 1,6 tỷ đồng.
- Hàng hóa tồn thất không đủ điều kiện về thủ tục theo quy định của pháp luật thuế TNDN không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào.
- Hàng hóa tồn thất không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào (trước ngày 01/03/2012).
- Khấu trừ thuế GTGT đối với hàng hóa dịch vụ mua vào từ 20 triệu đồng trở lên nhưng thanh toán bằng tiền mặt hoặc không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng khi đến hạn thanh toán theo hợp đồng (trước ngày 15/11/2014);...

1.2 Các hành vi vi phạm đặc thù

Ngoài các hành vi vi phạm phổ biến xảy ra đối với tác cả các doanh nghiệp, đối với hoạt động thương mại đặc thù còn có các hành vi vi phạm sau đây:

1.2.1 Đối với hoạt động của các trung tâm bán buôn, bán lẻ

- Không lập hóa đơn đối với hàng biếu tặng, khuyến mại.
- Không khai thuế GTGT đối với hàng biếu tặng, khuyến mại không đăng ký hoặc thông báo với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

- Khai sai thuế suất thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ bán thông qua việc phát hành phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ.

- Không phân bổ thuế GTGT được khấu trừ cho hàng hóa không chịu thuế GTGT (hoạt động bán lẻ, bán buôn thường bao gồm cả doanh thu chịu thuế GTGT, doanh thu không chịu thuế GTGT và doanh thu không phải tính, khai, nộp thuế GTGT).

- Không lập hóa đơn, không xác định các khoản cho vay (TK 515) thuộc dịch vụ không chịu thuế GTGT để để phân bổ thuế GTGT đầu vào dùng chung.

- Nhận tiền hỗ trợ của các nhà cung cấp để thực hiện dịch vụ cho nhà cung cấp, nhưng không kê khai thuế GTGT bán ra.

1.2.2 Đối với hoạt động hoạt động bán hàng đa cấp

Không lập hóa đơn khai thuế đối với hàng hóa đã theo quy định về hóa đơn, về thuế GTGT, về thuế TNDN.

1.2.3 Đối với hoạt động hoạt động thương mại điện tử

- Không lập hóa đơn khai thuế GTGT đối với hàng biếu tặng, khuyến mại, không đăng ký hoặc thông báo với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

- Không lập hóa đơn hoặc lập hóa đơn không đúng thời điểm ghi nhận doanh thu đối với doanh thu phát sinh (đã giao hàng và thu tiền nhưng để ngoài sổ kế toán).

- Không lập hóa đơn, hoặc lập hóa đơn không đúng thời điểm ghi nhận doanh thu đối với doanh thu hoa hồng được hưởng (kinh doanh thương mại điện tử theo hình thức mua theo nhóm).

2. Vi phạm về thuế TNDN:

2.1 Các hành vi vi phạm phổ biến xảy ra

- Không lập hóa đơn khai thuế TNDN đối với hàng hóa đã giao cho người bán (không phân biệt đã nhận tiền hay chưa nhận tiền).

- Không lập hóa đơn khai thuế TNDN đối với khoản tiền nhận trước hoạt động dịch vụ (trước ngày 01/01/2014).

- Lập hóa đơn khai thuế GTGT không đúng với giá bán.

- Trích khấu hao tài sản cố định vượt mức quy định;

- Hàng hóa tồn thất không đủ điều kiện về thủ tục theo quy định của pháp luật thuế TNDN.

- Không phân bổ chi phí mua hàng cho hàng hóa xuất tiêu thụ trong kỳ.

- Trích dự phòng hàng hóa tồn kho, dự phòng nợ phải thu khó đòi không đúng quy định về trích lập dự phòng.

- Trích dự phòng tiền lương vượt quá 17% quỹ lương thực hiện.

- Hạch toán chi phí quảng cáo, khuyến mại vượt mức khống chế (năm 2014 trở về trước).

- Hạch toán chi phí lãi vay nhưng chưa góp đủ vốn điều lệ; vốn hóa chi phí đi vay.

- Chi tài trợ không đúng quy định;

- Hạch toán chi phí các khoản trích trước nhưng thực tế chưa chi.

- Hạch toán vào chi phí các khoản không liên quan đến hoạt động kinh doanh,...

2.2 Các hành vi vi phạm đối với thương mại đặc thù

Ngoài các hành vi vi phạm phổ biến xảy ra đối với tác cả các doanh nghiệp, đối với hoạt động thương mại đặc thù còn có các hành vi vi phạm sau đây:

2.2.1 Đối với hoạt động của các trung tâm bán buôn, bán lẻ

- Điều chỉnh giảm doanh thu đối với trường hợp thực hiện chương trình khuyến mại cho khách hàng truyền thống, nhưng nghĩa vụ khuyến mại xảy ra vào năm sau (nghĩa vụ trong tương lai).

- Điều chỉnh giảm doanh thu đối với trường hợp thực hiện chương trình khuyến mại tặng hàng (mặt hàng đơn vị có kinh doanh) cho khách hàng, nhưng nghĩa vụ khuyến mại xảy ra vào năm sau (nghĩa vụ trong tương lai).

- Bán giảm giá hàng thanh lý với giá thấp hơn giá vốn nhưng không có hồ sơ chứng minh hàng thanh lý hoặc không xác định được doanh thu tương ứng.

- Tặng khách hàng bằng phiếu quà tặng/sử dụng dịch vụ không thực hiện đúng quy định của pháp luật thương mại.

- Tặng khách hàng bằng phiếu quà tặng/sử dụng dịch vụ, nhưng nghĩa vụ khuyến mại xảy ra vào năm sau (nghĩa vụ trong tương lai).

- Tặng khách hàng bằng phiếu quà tặng/sử dụng dịch vụ, nhưng nghĩa vụ khuyến mại xảy ra vào năm sau (nghĩa vụ trong tương lai), hoặc không xuất hóa đơn theo quy định.

- Tặng phiếu quà tặng, phiếu mua hàng không có chứng từ đúng quy định, hoặc không liên quan đến hoạt động kinh doanh.

- Không hạch toán vào TK 711 đối với phiếu quà tặng, phiếu mua hàng hết hạn sử dụng (còn treo tại TK 338)

- Chi phí nhượng quyền thương mại không đủ điều kiện tính trừ.

- Hàng hóa cho, biếu tặng không liên quan hoạt động kinh doanh hoặc có chứng từ đúng quy định.

- Hạch toán khoản chiết khấu thương mại, chiết khấu thanh toán không đủ điều kiện về thủ tục theo quy định.

- Hạch toán khoản chiết khấu thương mại vào năm trước, nhưng chứng từ (hóa đơn) lập vào năm sau.

- Trích trước chiết khấu thương mại để hạch toán giảm giá giá vốn hàng bán, khi nhận hóa đơn thực tế số liệu không phù hợp.

- Không hạch toán giảm giá giá vốn hàng bán hoặc tăng giá hàng nhập kho mà hạch toán giảm giá mua lần sau cùng đối với các hóa đơn đầu vào có chiết khấu thương mại.

- Thuê nhà cửa loại kiên cố (dạng nhà thô) chưa thể sử dụng được, sau đó đầu tư xây dựng phần hoàn thiện hạch toán vào với nguyên giá TSCĐ (thời gian thuê nằm trong khung thời gian từ 25 năm đến 50 năm tại phụ lục 01 ban hành kèm theo Thông tư 45/2013/TT-BTC), nhưng tính khấu hao dưới mức thời gian từ 25 năm đến 50 năm tại phụ lục 01 ban hành kèm theo Thông tư 45/2013/TT-BTC.

- Các khoản tiền vay nước ngoài không thực hiện đúng quy định về điều kiện và thủ tục theo quy định của pháp luật hiện hành.

- Sử dụng đồng tiền trong giao dịch trong nước là ngoại tệ không đúng theo quy định của pháp luật về ngoại hối hiện hành, dẫn đến việc xử lý chênh lệch tỷ giá không phù hợp .

- Các trường hợp công ty mẹ tối ưu hóa chi phí thuế cho tất cả các công ty con như việc quy định khoản chi phí trả lãi vay, chi phí về nhượng quyền thương mại, chi phí thuê mặt bằng tính trên doanh thu, chi phí dịch vụ tính trên giá vốn,... trả cho công ty mẹ và các công ty thành viên trong hệ thống (thuộc trường hợp giao dịch liên kết).

2.2.2 Đối với hoạt động bán hàng đa cấp

- Hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế khác là lợi ích mà doanh nghiệp bán hàng đa cấp trả cho người tham gia bán hàng đa cấp theo mô hình kim tự tháp (việc tiến hành hoạt động kinh doanh theo phương thức đa cấp, trong đó thu nhập của người tham gia xuất phát chủ yếu từ: việc tuyển dụng người tham gia mới; việc gia hạn hợp đồng của người đã tham gia; phí, tiền đặt cọc hoặc khoản đầu tư của người tham gia trong mạng lưới).

- Doanh nghiệp bán hàng đa cấp phải trả hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế khác cho người tham gia bán hàng đa cấp theo chương trình trả thưởng không được đăng ký với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền khi đăng ký hoạt động bán hàng đa cấp.

- Tổng giá trị hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế khác trả cho người tham gia bán hàng đa cấp trong một năm quy đổi thành tiền vượt quá 40% doanh thu bán hàng trong năm đó của doanh nghiệp bán hàng đa cấp.

- Không có chứng từ chi tiền hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế theo quy định của pháp luật kế toán.

2.2.3. Đối với hoạt động thương mại điện tử

- Không hạch toán vào tài khoản 711 đối với các phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ hết hạn mà còn treo tại tài khoản 338; hoặc tài khoản 338 không theo dõi chi tiết từng nhà cung cấp và theo thời hạn sử dụng.

- Tặng phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ cho khách hàng không liên quan đến hoạt động kinh doanh hoặc không có chứng từ đúng quy định.

- Không lập hóa đơn, hoặc lập hóa đơn không đúng thời điểm ghi nhận doanh thu đối với doanh thu phát sinh (đã giao hàng và thu tiền nhưng để ngoài sổ kế toán).

- Không lập hóa đơn hoặc lập hóa đơn không đúng thời điểm ghi nhận doanh thu đối với doanh thu hoa hồng được hưởng (kinh doanh thương mại điện tử theo hình thức mua theo nhóm).

3. Vi phạm về thuế TNCN:

3.1 Các hành vi vi phạm phổ biến xảy ra đối với tất cả các doanh nghiệp

- Không khấu trừ thuế TNCN đối với các khoản chi phúc lợi hạch toán vào quỹ phúc lợi (trừ một số khoản chi không tính thuế TNCN).

- Không khấu trừ thuế TNCN đối với các khoản vay của cá nhân, chia cổ tức.

- Không khấu trừ thuế TNCN đối với các khoản có tính chất tiền lương, tiền thưởng theo đúng thời điểm phát sinh thu nhập mà được vào quyết toán hoặc quyết toán thay.

3.2 Các hành vi vi phạm đối với hoạt động thương mại đặc thù

Ngoài các hành vi vi phạm phổ biến xảy ra đối với tất cả các doanh nghiệp, đối với hoạt động thương mại đặc thù còn có các hành vi vi phạm sau đây:

- Không khấu trừ hoặc khấu trừ không đúng thuế TNCN đối với đại lý bán hàng đa cấp.

- Xác định không đúng thu nhập tính thuế TNCN đối với người lao động (chuyên gia nước ngoài)...

4. Vi phạm về thuế nhà thầu:

Chi trả tiền cho tổ chức cá nhân nước ngoài về điều hành quản lý, tiền nhượng quyền thương mại, huấn luyện đào tạo, lãi vay... nhưng không kê khai nộp thuế nhà thầu nước ngoài.

VI. MỘT SỐ KỸ NĂNG THANH - KIỂM TRA ĐỐI VỚI NGÀNH THƯƠNG MẠI ĐẶC THÙ

1. Kỹ năng thanh tra đối với trung tâm bán buôn, bán lẻ:

1.1 Kiểm tra thuế giá trị gia tăng

- Kiểm tra tài khoản 711 để xác định các trường hợp nhận tiền thuộc diện phải xuất hóa đơn khai thuế GTGT (chú ý nhận tiền hỗ trợ thuộc trường hợp nộp thuế GTGT) .

- Kiểm tra tài khoản 632/641 để xác định hàng biếu tặng, khuyến mại thuộc diện chịu thuế GTGT (không thực hiện đăng ký hoặc thông báo với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền theo quy định của pháp luật về thương mại).

- Kiểm tra tài khoản 632/641 để xác định hàng biếu tặng do thực hiện chương trình khuyến mại rút thăm trúng thưởng.

+ Trường hợp chương trình khuyến mại rút thăm trúng thưởng bằng hàng hóa mua ngoài (không phải mặt hàng đơn vị kinh doanh), ví dụ siêu thị thực hiện chương trình rút thăm trúng thưởng xe ô tô (siêu thị không kinh doanh mặt hàng xe ô tô) thì chi phí hạch toán vào tài khoản 641 và xuất hóa đơn không có thuế GTGT nếu có đăng ký/thông báo tại cơ quan Nhà nước có thẩm quyền theo quy định.

+ Trường hợp chương trình khuyến mại rút thăm trúng thưởng bằng hàng hóa đơn vị đang kinh doanh, ví dụ siêu thị thực hiện chương trình rút thăm trúng thưởng tivi (siêu thị có kinh doanh mặt hàng tivi) thì theo quy định tại Thông tư 200/2014/TT-BTC xác định trị giá hàng khuyến mại thực hiện trong tương lai và hạch toán vào bên có tài khoản 3387, khi thực hiện chương trình khuyến mại kế toán hạch toán có tài khoản 511 nợ tài khoản 3387, đồng thời hạch toán có tài khoản 156 nợ tài khoản 632. Trường hợp này, xuất hóa đơn không có thuế GTGT nếu có đăng ký/thông báo tại cơ quan Nhà nước có thẩm quyền theo quy định.

- Kiểm tra tài khoản 515 để xác định doanh thu tài chính từ lãi cho vay hoặc lãi cho mượn theo lãi suất thị trường (trước năm 2014) để xác định doanh thu không chịu thuế GTGT và phân bổ thuế GTGT đầu vào dùng chung cho hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT đầu ra.

- Kiểm tra chỉ tiêu hàng hóa dịch vụ không chịu thuế GTGT và đối chiếu chỉ tiêu [24] và chỉ tiêu [25] trên tờ khai thuế GTGT để xác định việc phân bổ thuế GTGT đầu vào dùng chung cho hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT đầu ra.

- Kiểm tra, đối chiếu chỉ tiêu [43] trên tờ khai thuế GTGT kỳ này với chỉ tiêu [22] trên tờ khai thuế GTGT kỳ tiếp theo sau.

- Kiểm tra, đối chiếu chỉ tiêu [43] trên tờ khai thuế GTGT tháng 12/quý 4 với tài khoản 133 cuối năm.

- Kiểm tra thuế GTGT đầu vào thanh toán qua ngân hàng, hoặc thanh toán chậm trả (trước ngày 15/11/2014).

1.2 Kiểm tra thuế thu nhập doanh nghiệp

1.2.1 Kiểm tra các khoản giảm trừ doanh thu (khoản mục chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, giá trị hàng bán bị trả lại)

- Kiểm tra số dư tài khoản 131 để nhận dạng rủi ro bán hàng chưa xuất hóa đơn.

- Xác định sự khác biệt giữa quy định pháp luật về kế toán và pháp luật về thuế đối với trường hợp khuyến mại phát sinh nghĩa vụ trong tương lai (chương trình khuyến mại rút thăm trúng thưởng thực hiện vào năm sau, hoặc khuyến mại tặng hàng hóa, dịch vụ vào năm sau,...); từ đó kiểm tra chênh lệch tạm thời đối với trường hợp điều chỉnh tăng/giảm doanh thu tính thuế TNDN đối với các trường hợp hạch toán giảm tài khoản 511 đưa vào vào tài khoản 3387 (xem sơ đồ hạch toán doanh thu các giao dịch làm phát sinh nghĩa vụ hiện tại và tương lai).

- Yêu cầu cung cấp chứng từ, hồ sơ liên quan: điều kiện chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán trả lại.

- Xác định sự khác biệt giữa quy định pháp luật về kế toán và pháp luật về thuế đối với chiết khấu thương mại để từ đó kiểm tra chênh lệch tạm thời đối với trường hợp điều chỉnh chiết khấu thương mại.

1.2.3. Kiểm tra giá vốn hàng bán

- Kiểm tra sổ chi tiết tài khoản 156 đối chiếu với tài khoản 632.

- Kiểm tra sổ chi tiết tài khoản 632 để xác định các bút toán khác thường như hàng hư hỏng, hàng biếu tặng, dự phòng giảm giá hàng tồn kho,... từ đó đối chiếu với quy định pháp luật về kế toán và pháp luật về thuế để xác định sai phạm.

- Kiểm tra tài khoản đối chiếu số liệu các tài khoản 156, 229, 632 để kiểm tra phát hiện các trường hợp trích lập và hoàn nhập dự phòng không đúng quy định.

- Kiểm tra việc xác định giá nhập kho, giá xuất kho, phân bổ tài khoản 1562 (doanh nghiệp thường sai phạm thông qua việc hạch toán vào tài khoản 641).

- Kiểm tra tài khoản 632/641 để xác định hàng biếu tặng, khuyến mại có liên quan đến hoạt động kinh doanh và có chứng từ đầu vào, đầu ra theo quy định.

- Kiểm tra tài khoản 632/641 để xác định hàng biếu tặng do thực hiện chương trình khuyến mại rút thăm trúng thưởng hạch toán vào tài khoản 632/641 và xuất hóa đơn theo quy định không?

- Kiểm tra trường hợp doanh nghiệp xác định giá nhập kho, hạch toán giảm giá vốn hàng bán và tăng giá hàng tồn kho đối với các hóa đơn đầu vào có chiết khấu thương mại.

- Kiểm tra điều kiện về thủ tục, hồ sơ chứng minh hàng tồn thất, hàng hư hỏng tính vào chi phí.

1.2.4 Kiểm tra doanh thu tài chính và chi phí tài chính

- Kiểm tra các điều kiện và thủ tục về vay tiền nước ngoài theo quy định của pháp luật hiện hành.

- Kiểm tra sử dụng đồng tiền trong giao dịch trong nước là ngoại tệ không đúng theo quy định của pháp luật về ngoại hối hiện hành dẫn đến việc xử lý chênh lệch tỷ giá không phù hợp.

- Kiểm tra các nội dung liên quan đến xử lý chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại thuộc trường hợp chênh lệch vĩnh viễn và chênh lệch tạm thời.

- Kiểm tra việc cho mượn tiền không tính lãi.

- Kiểm tra các trường hợp vốn hóa chi phí đi vay.

- Kiểm tra việc góp vốn liên quan đến chi phí đi vay.

- Kiểm tra việc xác định thu nhập tài chính không thuộc trường hợp ưu đãi thuế TNDN (kể cả giảm 30% thuế TNDN).

1.2.5 Kiểm tra một số yếu tố chi phí khác

- Kiểm tra chi phí chuyển nhượng quyền thương mại có đăng ký tại cơ quan Nhà nước có thẩm quyền theo pháp luật về thương mại.

- Kiểm tra chi phí tiền lương, tiền thưởng và các khoản mang tính chất tiền lương theo hợp đồng lao động đúng pháp luật về lao động của Việt Nam. Lưu ý các trường hợp lao động là người nước ngoài phải thực hiện theo quy định của pháp luật về lao động của Việt Nam.

- Kiểm tra việc phân bổ chi phí thu mua cho hàng tồn kho (doanh nghiệp thường sai phạm thông qua việc hạch toán vào tài khoản 641).

- Kiểm tra chi phí dịch vụ thu mua tính trên giá vốn để xác định xem đây là khoản mục chi phí mua hàng hay chi phí bán hàng, từ đó thực hiện phân bổ theo quy định (doanh nghiệp thường sai phạm thông qua việc hạch toán vào tài khoản 641).

- Kiểm tra giá chuyển nhượng đối với các trường hợp công ty mẹ tối ưu hóa chi phí thuế cho tất cả các công ty con như việc quy định khoản chi phí trả lãi vay, chi phí về nhượng quyền thương mại, chi phí thuê mặt bằng tính trên doanh thu, chi phí dịch vụ tính trên giá vốn,...trả cho công ty mẹ và các công ty thành viên trong hệ thống (thuộc trường hợp giao dịch liên kết).

Ví dụ: Phân tích giá chuyển nhượng đối với các trường hợp công ty mẹ tối ưu hóa chi phí thuế cho tất cả các công ty con như việc quy định khoản chi phí trả lãi vay, chi phí về nhượng quyền thương mại, chi phí thuê mặt bằng tính trên doanh thu, chi phí dịch vụ tính trên giá vốn,...trả cho công ty mẹ và các công ty thành viên trong hệ thống (thuộc trường hợp giao dịch liên kết) như sau:

PHÂN TÍCH KẾT QUẢ KINH DOANH CÔNG TY A

STT	Chỉ tiêu	Số tiền	Ghi chú
	HOẠT ĐỘNG BÁN HÀNG	(45,838,732,258)	
	Doanh thu thuần	427,074,415,705	
	Biến phí (phí thay đổi theo doanh thu)	405,558,040,257	
	Giá vốn	383,710,243,805	
	Phí sử dụng thương hiệu (0.55%/doanh thu)	2,371,467,450	
	Phí dịch vụ thu mua (0.62%/giá vốn)	2,229,293,000	
	Phí thuê mặt bằng (4%/doanh thu)	17,247,036,002	

STT	Chỉ tiêu	Số tiền	Ghi chú
	Doanh thu thuần - Biến phí	21,516,375,448	
	% lãi gộp /DT thuần	10.154%	
	% (DT thuần - Biến phí) /DT thuần	5.038%	
	ĐIỂM HÓA VỐN		
	Doanh thu đạt điểm hoà vốn trường hợp không nhận hỗ trợ từ nhà cung cấp	1,336,918,633,801	
	Doanh thu đạt điểm hoà vốn, trường hợp giả định nhận khoản hỗ trợ từ nhà cung cấp không thay đổi	669,176,621,359	
	Định phí (sau khi trừ khoản hỗ trợ nhận từ nhà cung cấp)	33,713,692,267	
	Định phí	67,355,107,706	
	Chi phí bán hàng (trừ phí sử dụng thương hiệu, phí thuê mặt bằng)	61,934,927,195	
	Chi phí quản lý doanh nghiệp (trừ phí dịch vụ thu mua)	4,021,084,804	
	Doanh thu tài chính	(282,186,121)	
	Chi phí tài chính	1,681,281,828	
	<i>Trong đó: chi phí lãi tiền vay</i>	<i>426,506,244</i>	
	Lợi nhuận từ hoạt động bán hàng	(45,838,732,258)	
	HÀNG HÓA XUẤT NỘI BỘ	-	
	Doanh thu thuần	4,996,848,841	
	Giá vốn	4,996,848,841	
	Lợi nhuận	-	

STT	Chỉ tiêu	Số tiền	Ghi chú
	THU NHẬP KHÁC	33,314,851,962	
	Doanh thu từ nhà cung cấp hỗ trợ	29,736,542,196	
	Doanh thu khác	557,221,820	
	Thu nhập	3,904,873,243	
	Chi phí khác	883,785,297	
	Lợi nhuận khác	33,314,851,962	
	TỔNG LỢI NHUẬN KẾ TOÁN	(12,523,880,296)	

Qua bảng phân tích nêu trên cho thấy Công ty A kinh doanh năm 2015 lỗ 12.533.880.296 đ (lũy kế lỗ là 25.107.430.407 đ), có thể phân tích như sau:

1. Tỷ lệ lãi gộp là 10%/ doanh thu.
2. Các khoản biến phí tính theo tỷ lệ doanh thu hoặc giá vốn tương đương 5%/ doanh thu (gồm phí thuê mặt bằng: 4%/ doanh thu, phí sử dụng thương hiệu: 0.55%/ doanh thu (trước là 0.15%/ doanh thu), phí dịch vụ thu mua: 0.55%/ giá vốn).
3. Tỷ lệ (DT thuần - Biến phí) /DT thuần: 5% doanh thu
4. Phí cố định (phí quản lý, phí bán hàng,...): 67.355.107.706 đ
5. Phí cố định (sau khi trừ các khoản nhận từ nhà cung cấp): 33.713.692.267 đ
6. Điểm hòa vốn: doanh thu đạt được 669.176.621.359 đ doanh nghiệp sẽ đạt điểm hòa vốn (không lãi và không lỗ).
 Tại điểm hòa vốn, doanh nghiệp sẽ tạo ra được khoản lãi gộp sau khi trừ các biến phí:
 $669.176.621.359 \text{ đ} \times 5\% = 33.713.692.267 \text{ đ}$ (đủ cho bù đắp cho phí cố định sau khi trừ các khoản nhận từ nhà cung cấp).
 Tuy nhiên doanh thu qua các năm của Công ty A chỉ bằng 65% doanh thu đạt điểm hòa vốn.

Rủi ro về thuế:

***Vấn đề chuyển giá:**

- Với chính sách giá của công ty mẹ, doanh nghiệp đã xác định được rằng việc kinh doanh tại Công ty A là luôn luôn lỗ vì không đạt điểm hòa vốn.

- Như vậy có thể phân tích nguyên nhân lỗ chủ yếu là công ty mẹ điều tiết các khoản thu nhập dưới hình thức:

(1) Tiền thuê mặt bằng là 4%/ doanh thu: khoản thu này được chuyển thành doanh thu của Công ty thành viên tại Việt Nam là Công ty B với số tiền là 17.247.036.002 đ. Do chi phí của doanh nghiệp này là doanh thu của doanh nghiệp kia và cả hai doanh nghiệp đều là doanh nghiệp Việt Nam thực hiện mức thuế suất thống nhất. Từ lẽ đó cần xem xét các chi phí tại Công ty A và Công ty B có thuộc trường hợp các giao dịch liên kết để tối ưu hóa chi phí, dẫn đến triệt tiêu khoản thu nhập 17.247.036.002 đ.

(3) Phí dịch vụ thu mua: 0.55%/ giá vốn: khoản thu này được chuyển thành doanh thu của Công ty thành viên tại Việt Nam là Công ty C với số tiền là 2.229.293.000 đ. Do chi phí của doanh nghiệp này là doanh thu của doanh nghiệp kia và cả hai doanh nghiệp đều là doanh nghiệp Việt Nam thực hiện mức thuế suất thống nhất. Từ lẽ đó cần xem xét các chi phí tại Công ty A và Công ty C có thuộc trường hợp các giao dịch liên kết để tối ưu hóa chi phí dẫn đến triệt tiêu khoản thu nhập 2.229.293.000 đ.

(3) Phí sử dụng thương hiệu: 0.55%/ doanh thu (trước là 0.15%/ doanh thu): khoản thu này được chuyển thành doanh thu của Công ty mẹ tại Hồng Kông với số tiền là 2.371.467.450 đ. Cần xem xét có hay không việc thực hiện chuyển giá qua Công ty mẹ hay không.

Nếu qua thanh tra, đối chiếu, rà soát các giao dịch liên kết không phát sinh trường hợp chuyển giá thì xem như hoạt động của doanh nghiệp không đạt hiệu quả (chưa đạt điểm hòa vốn).

1.2.6 Kiểm tra chi phí được trừ không đáp ứng điều kiện thanh toán không dùng tiền mặt (từ 02/08/2014)

Khoản chi nếu có hóa đơn (gồm cả hóa đơn khấu trừ và hóa đơn bán hàng) mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở

lên (giá đã bao gồm thuế GTGT) khi thanh toán phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.

Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thực hiện theo quy định của các văn bản pháp luật về thuế GTGT.

1.2.7 Kiểm tra thu nhập khác - chi phí khác (TK 711- 811)

- Kiểm tra tài khoản 3387 chi tiết theo thời hạn sử dụng phiếu mua hàng quà tặng/phiếu sử dụng dịch vụ để thực hiện kết chuyển vào tài khoản 711 (xem sơ đồ hạch toán bán phiếu mua hàng quà tặng/ phiếu sử dụng dịch vụ)

- Kiểm tra các tài khoản nợ phải trả để việc xác định thu nhập khác thuộc trường hợp phải kết chuyển vào tài khoản 711 theo quy định (nợ không xác định được chủ, ...)

- Kiểm tra việc xác định thu nhập khác không thuộc trường hợp ưu đãi thuế TNDN (kể cả giảm 30% thuế TNDN).

- Kiểm tra việc xác định giá trị còn lại của tài sản cố định khi thanh lý (theo sổ kế toán phù hợp với pháp luật kế toán).

2. Kỹ năng thanh - kiểm tra đối với kinh doanh đa cấp

Ngoài các kỹ năng đã nêu tại nội dung kỹ năng thanh - kiểm tra đối với trung tâm bán buôn, bán lẻ được vận dụng phù hợp với nội dung này, cán bộ thanh - kiểm tra cần lưu ý những nội dung sau đây:

- Yêu cầu cung cấp hồ sơ liên quan: danh sách nhà phân phối ký hợp đồng tham gia bán hàng đa cấp.

- Kiểm tra chương trình trả hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế khác có thuộc mô hình kim tự tháp (việc tiến hành hoạt động kinh doanh theo phương thức đa cấp, trong đó thu nhập của người tham gia xuất phát chủ yếu từ: việc tuyển dụng người tham gia mới; việc gia hạn hợp đồng của người đã tham gia; phí, tiền đặt cọc hoặc khoản đầu tư của người tham gia trong mạng lưới).

- Kiểm tra chương trình trả hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế khác cho người tham gia bán hàng đa cấp theo chương trình trả thưởng có không được đăng ký với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền khi đăng ký hoạt động bán hàng đa cấp không?

- Kiểm tra tổng giá trị hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế khác trả cho người tham gia bán hàng đa cấp trong một năm quy đổi

thành tiền vượt quá 40% doanh thu bán hàng trong năm đó của doanh nghiệp bán hàng đa cấp.

- Kiểm tra chứng từ chi tiền hoa hồng, tiền thưởng và các lợi ích kinh tế theo quy định của pháp luật kế toán.

- Kiểm tra sổ kế toán chi tiết hạch toán hoa hồng đã trả (TK111/112/338), đối chiếu với chi tiết chi phí bán hàng và xác định doanh nghiệp hạch toán có đúng với quy chế trả thưởng đã đăng ký không, phù hợp với danh sách các nhà phân phối không.

- Kiểm tra chứng từ thanh toán và đối chiếu với hồ sơ khai thuế TNCN.

- + Kiểm tra sự phù hợp giữa chi phí hoa hồng và doanh thu theo chương trình trả thưởng đã được đăng ký với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền.

3. Kỹ năng thanh - kiểm tra đối với kinh doanh thương mại điện tử

Ngoài các kỹ năng đã nêu tại nội dung kỹ năng thanh - kiểm tra đối với trung tâm bán buôn, bán lẻ được vận dụng phù hợp với nội dung này, cán bộ thanh - kiểm tra cần lưu ý những nội dung sau đây:

- Kiểm tra doanh thu thông qua ⁶⁵:

- + Đề nghị doanh nghiệp cung cấp tất cả tài khoản của công ty, cá nhân có liên quan; cung cấp địa chỉ thuê, đặt máy chủ (server); phương thức bán hàng; hình thức thanh toán; việc lập hóa đơn cho người mua và danh sách các nhà cung cấp hàng hóa.

- + Gửi thông báo đến ngân hàng có liên quan, nếu thông tin về số tài khoản ngân hàng thể hiện trên website.

- + Yêu cầu các ngân hàng cung cấp các số tài khoản được sử dụng để thanh toán các giao dịch thương mại điện tử nhằm nhận diện các nhà cung cấp dịch vụ thương mại điện tử.

- + Đến nơi công ty thuê máy chủ (server) để yêu cầu chép tất cả dữ liệu vào ổ cứng (usb) về hoạt động của doanh nghiệp cho cơ quan thuế.

⁶⁵Tham khảo báo cáo tham luận năm 2105 của Ông Nguyễn Thới Ánh (Phòng thanh tra 1 - CT TP. HCM)

+ Tiến hành chọn lọc ra các dữ liệu và so sánh đối chiếu với sổ phụ ngân hàng do doanh nghiệp khai thuế và sổ phụ ngân hàng doanh nghiệp để ngoài sổ kế toán (nếu có); từ đó, xác định doanh thu bán hàng; đối chiếu hóa đơn đã phát hành; đối chiếu với tài khoản doanh thu bán hàng (511). Nếu có chênh lệch, đề nghị doanh nghiệp giải trình.

+ Dựa vào dữ liệu phân tích khách hàng: Các doanh nghiệp thương mại điện tử xây dựng cơ sở dữ liệu về tất cả các giao dịch, sử dụng thông tin cá nhân về khách hàng như giới tính, tuổi tác, địa chỉ, thông tin về số lượng, lịch sử mua hàng và khuynh hướng mua hàng như dữ liệu tiếp thị và các khoản thưởng cho khách hàng dựa trên số lượt mua sắm. Vì vậy, có thể sử dụng điểm thưởng và giá chiết khấu làm cơ sở dữ liệu để khai thác doanh thu.

+ Rà soát thông tin về tài khoản ngân hàng thông qua hồ sơ khai thuế, hợp đồng kinh tế, thông tin quảng cáo, thông tin trên website thương mại điện tử, các sản phẩm giao dịch thương mại điện tử để tìm các tài khoản để ngoài sổ kế toán.

- Kiểm tra doanh thu thông qua ⁶⁶xác minh thông tin có liên quan về vận chuyển tại hệ thống bưu điện thuộc Tổng Công ty VNPT, thông qua đó khai thác doanh thu của doanh nghiệp kinh doanh thương mại điện tử.

- Kiểm tra tài khoản 338 chi tiết theo thời hạn sử dụng phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ tặng để thực hiện kết chuyển vào tài khoản 711(xem sơ đồ hạch toán bán phiếu mua hàng/phiếu sử dụng dịch vụ).

4. Quản lý thuế đối với tổ chức, cá nhân kinh doanh hoạt động thương mại điện tử tại Việt Nam (không đăng ký kinh doanh tại Việt Nam)

- **Chính sách thuế:** Bộ Tài chính có công văn 848/BTC-TCT ngày 18/01/2017 hướng dẫn thuế nhà thầu đối với các công ty có trụ sở ở nước ngoài, kinh doanh đặt phòng tại Việt Nam theo hình thức trực tuyến như Agoda, Traveloka, Booking, Expedia thực hiện nộp thuế giá trị gia tăng (GTGT) và thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) theo quy định. Các cơ sở lưu tại Việt Nam có nghĩa vụ khai thuế với trường hợp nộp thuế GTGT tính trực tiếp trên giá trị gia tăng, nộp thuế TNDN theo tỷ lệ % tính trên doanh thu. Bên Việt Nam ký hợp đồng với nhà thầu

⁶⁶Tham khảo báo cáo tham luận năm 2106 của Chi cục Thuế quận 6 - Cục Thuế TP HCM

nước ngoài khấu trừ và nộp thuế thay cho nhà thầu nước ngoài, nộp hồ sơ khai thuế, hồ sơ khai quyết toán thuế cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp của bên Việt Nam.

+ Trường hợp khách hàng trả tiền cho nhà thầu nước ngoài, sau đó nhà thầu chuyển tiền phòng cho cơ sở lưu trú, giữ lại phần hoa hồng thì cơ sở lưu trú thông báo cho nhà thầu nước ngoài biết nghĩa vụ thuế và khai, nộp thuế thay nhà thầu nước ngoài.

+ Trường hợp khách hàng thuê phòng trả tiền trực tiếp cho cơ sở lưu trú ở Việt Nam (khách sạn, nhà nghỉ...), sau đó cơ sở lưu trú trả tiền hoa hồng môi giới đặt phòng cho nhà thầu nước ngoài thì cơ sở lưu trú sẽ phải khai, nộp thuế.

- Công tác thanh - kiểm tra thuế: đối với các trường hợp doanh nghiệp Việt Nam có bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ cho tổ chức, cá nhân nước ngoài (không đăng ký kinh doanh tại Việt Nam), nhưng hàng hóa dịch vụ được cung cấp cho các cá nhân trực tiếp tiêu dùng tại Việt Nam, ví dụ như kinh doanh đặt phòng tại Việt Nam theo hình thức trực tuyến của các Công ty Agoda, Traveloka, Booking, Expedia. Đoàn thanh kiểm tra cần tập trung yêu cầu doanh nghiệp Việt Nam cung cấp sổ chi tiết tài khoản công nợ 131, 138), hồ sơ đối chiếu nợ hàng tháng và hợp đồng kèm theo để xác định các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau đây:

+ Số tiền doanh nghiệp Việt Nam thu trực tiếp từ khách hàng là người tiêu dùng tại Việt Nam và khoản hoa hồng phải trả cho phía nước ngoài theo thỏa thuận (thông thường doanh nghiệp hạch toán vào ghi có TK 511/ nợ TK 111,112 đồng thời ghi có TK 138 nợ TK 641) để xác định doanh thu cung cấp hàng hóa, dịch vụ và thuế nhà thầu tính trên tiền hoa hồng đã chuyển cho phía nước ngoài hoặc được bù trừ theo thỏa thuận (áp dụng đối với trường hợp khách hàng trả tiền trực tiếp cho doanh nghiệp Việt Nam và sau đó doanh nghiệp Việt Nam trả tiền hoa hồng cho phía nước ngoài).

+ Số tiền doanh nghiệp Việt Nam nhận được từ phía nước ngoài hoặc được bù trừ theo thỏa thuận tính theo doanh thu cung cấp hàng hóa dịch vụ trừ đi khoản hoa hồng được hưởng theo hợp đồng; thông thường doanh nghiệp hạch toán vào ghi có TK 511/ nợ TK 138 đồng thời ghi có TK 138/ nợ TK 641 (áp dụng đối với trường hợp khách hàng trả tiền trực tiếp cho phía nước ngoài và phía nước ngoài trả lại cho doanh nghiệp Việt Nam tiền cung cấp hàng hóa, dịch vụ sau khi trừ hoa hồng được hưởng).

- Một số sai phạm:

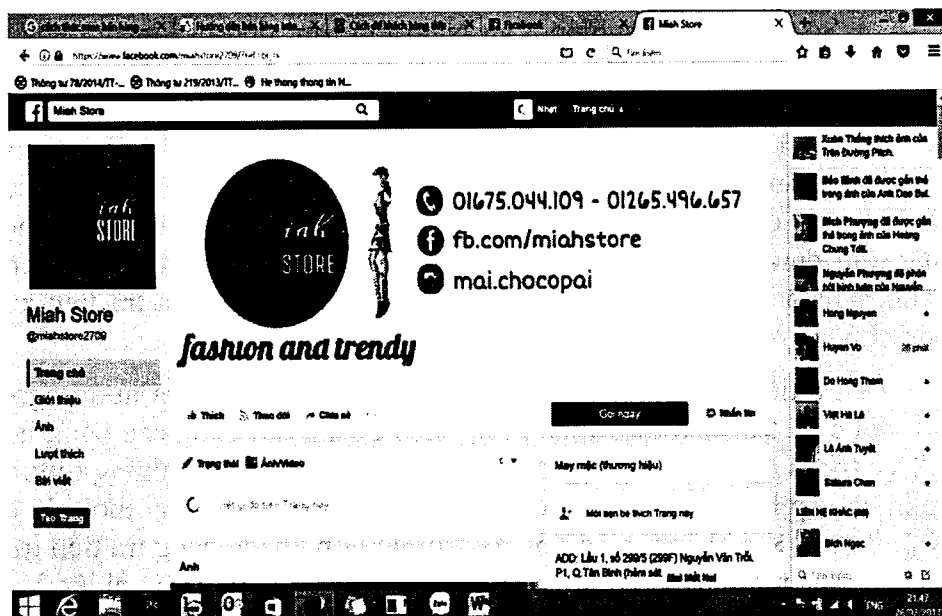
+ Doanh nghiệp Việt nam hạch toán doanh thu (ghi có TK 511/ nợ TK 138) trên giá bán đã trừ hoa hồng, không hạch toán số hoa hồng phải trả vào chi phí mà trừ thẳng vào doanh thu (không ghi có TK 138/ nợ TK 641)

+ Từ việc hạch toán như trên doanh nghiệp khai thiếu doanh thu tính thuế GTGT (do khai doanh thu đã trừ hoa hồng) và không khai thuế nhà thầu (do không thể hiện khoản hoa hồng phải trả tính vào chi phí).

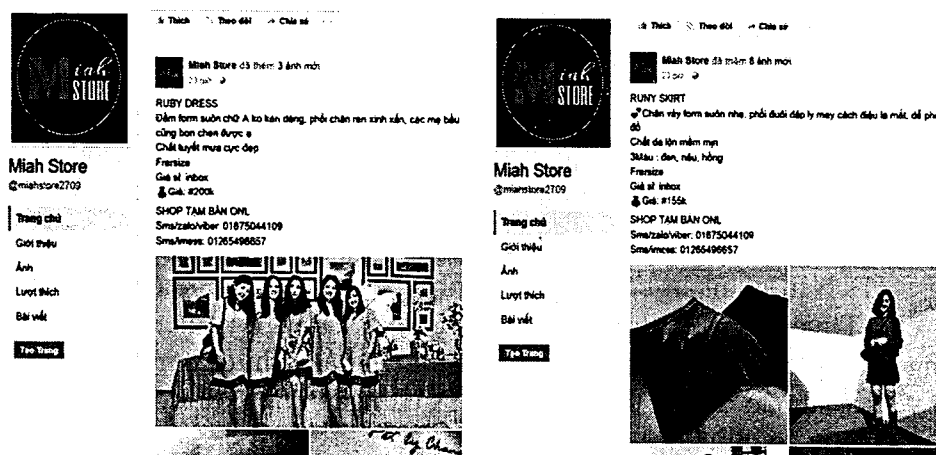
5. Quản lý thuế đối với cá nhân kinh doanh qua FaceBook

Tình trạng kinh doanh thông qua trang mạng Facebook (Fanface, trang cá nhân) hiện nay khá phổ biến, tuy nhiên công tác quản lý thuế vẫn còn bỏ ngỏ. Đây là vấn đề mới và trong phạm vi chuyên đề này chỉ giới thiệu như là việc đặt viên gạch đầu tiên cho nghiên cứu tiếp theo của ngành thuế nhằm có phương thức quản lý thuế phù hợp và hiệu quả. Việc kinh doanh qua Facebook có thể được tóm tắt như sau:

Cá nhân sẽ lập trang mạng Facebook (Fanface, trang cá nhân) gồm nhiều bạn bè, người có nhu cầu mua, để đăng các hình ảnh về mặt hàng kinh doanh như: quần áo, giày dép, mỹ phẩm,...



1. Chủ các shop sẽ đăng các hình ảnh sản phẩm của mình, kèm theo giá, số điện thoại, cũng như địa chỉ trên các trang mạng:



2. Sau khi khách hàng lựa chọn được các mẫu ưng ý, sẽ liên hệ theo số điện thoại đính kèm hoặc nhắn tin, chat qua facebook để đặt hàng.

Cách thức đặt hàng và giao hàng thường có các cách sau:

a. Khách hàng liên hệ với shop, lựa chọn sản phẩm, để lại địa chỉ và số điện thoại liên lạc, sau đó chuyển khoản vào tài khoản của shop, shop sẽ chuyển phát nhanh tới địa chỉ của khách hàng hoặc có người shop sẽ giao hàng tận nơi.

b. Giống như trên, nhưng shop sẽ thu tiền ngay sau khi giao hàng.

c. Khách hàng tới trực tiếp cửa hàng của cá nhân bán (theo địa chỉ ghi trên facebook) để xem hàng và mua trực tiếp.

d. Người bán là các cá nhân nước ngoài, theo nội dung giới thiệu trên facebook, khách hàng lựa chọn sản phẩm, để lại địa chỉ và số điện thoại liên lạc, sau đó chuyển khoản vào tài khoản của một cá nhân Việt Nam theo chỉ định, người bán sẽ chuyển hàng từ nước ngoài về Việt Nam bằng đường phí vận chuyển thông qua cá nhân nhận tiền và giao cho người mua.

Các cá nhân nêu trên kinh doanh thuộc các trường hợp sau:

(1) Cá nhân có đăng ký kinh doanh thực hiện việc quảng cáo, giới thiệu sản phẩm thông qua facebook;

(2) Cá nhân không có đăng ký kinh doanh thực hiện kinh doanh thông qua facebook;

(3) Cá nhân nước ngoài kinh doanh bằng hình thức facebook thông qua một cá nhân tại Việt Nam.

Đối chiếu với pháp luật thuế hiện hành thì các công tác quản lý thuế cần bắt đầu từ việc cơ quan thuế phối hợp với nhà mạng để theo định kỳ có danh sách các cá nhân kinh doanh thông qua facebook và phân loại:

(1) Nếu cá nhân có đăng ký kinh doanh nộp thuế khoán cho các Chi cục Thuế quản lý thực hiện việc quảng cáo, giới thiệu sản phẩm thông qua facebook thì cần phối hợp với ngân hàng thương mại để có dữ liệu về các khoản doanh thu thanh toán qua ngân hàng, từ đó điều chỉnh mức thuế khoán phù hợp.

(2) Nếu cá nhân không có đăng ký kinh doanh thực hiện kinh doanh thông qua facebook thì cần giao cho các Chi cục Thuế đưa vào diện quản lý thuế nộp thuế khoán phù hợp. Tuy nhiên cần quan tâm đến các vấn đề sau đây:

- Việc điều tra doanh thu là rất quan trọng vì trường hợp này có thể phần lớn là kinh doanh nhỏ lẻ thuộc diện không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT và miễn thuế TNCN (doanh thu bình quân năm nhỏ hơn 100.000.000 đồng); tránh tình trạng số thuế thu được nhỏ hơn chi phí hành thu.

- Doanh thu khoán trong trường hợp này nên thực hiện khoán đối với doanh thu thanh toán bằng tiền mặt và yêu cầu người kinh doanh có trách nhiệm khai và nộp thuế đối với phần doanh thu thanh toán qua ngân hàng nhằm đề cao trách nhiệm cá nhân và quản lý thuế phù hợp hơn.

(3) Nếu cá nhân nước ngoài kinh doanh bằng hình thức facebook thông qua một cá nhân tại Việt Nam thì cá nhân Việt Nam có trách nhiệm kê khai nộp thuế theo quy định.

CHUYÊN ĐỀ 5
THANH - KIỂM TRA THUẾ DOANH NGHIỆP
CÓ HOẠT ĐỘNG CHUYỂN NHƯỢNG
VỐN - CHỨNG KHOÁN

I. PHẠM VI NGHIÊN CỨU

Công tác quản lý thuế nói chung, thanh- kiểm tra nói riêng đối với hoạt động chuyển nhượng vốn - chứng khoán trong doanh nghiệp thời gia vừa qua vẫn còn tồn tại nhiều bất cập, từ đó dẫn đến một số tổ chức, cá nhân lợi dụng để trốn thuế, lách thuế.

Ngành thuế đã có nhiều cố gắng trong việc chỉ đạo công tác thanh, kiểm tra đối với hoạt động này và đã hoàn thiện chính sách thuế ngày càng chặt chẽ hơn. Chuyên đề này được thực hiện trên cơ sở hệ thống hóa lại chính sách thuế và nêu lên những trường hợp điển hình của tổ chức, cá nhân sai phạm; đồng thời đề xuất một số giải pháp thanh, kiểm tra hoạt động chuyển nhượng vốn - chứng khoán trong doanh nghiệp.

II. MỘT SỐ KHÁI NIỆM VÀ ĐẶC ĐIỂM CỦA DOANH NGHIỆP CÓ HOẠT ĐỘNG CHUYỂN NHƯỢNG VỐN – CHỨNG KHOÁN

1. Một số khái niệm

- Thu nhập từ chuyển nhượng vốn của doanh nghiệp⁶⁷ là thu nhập có được từ chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn của doanh nghiệp đã đầu tư cho một hoặc nhiều tổ chức, cá nhân khác (bao gồm cả trường hợp bán doanh nghiệp). Thời điểm xác định thu nhập từ chuyển nhượng vốn là thời điểm chuyển quyền sở hữu vốn.

Trường hợp doanh nghiệp bán toàn bộ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do tổ chức làm chủ sở hữu dưới hình thức chuyển nhượng vốn có gắn với bất động sản thì kê khai và nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

- Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán của doanh nghiệp⁶⁸ là thu nhập có được từ việc chuyển nhượng cổ phiếu, trái phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định.

Trường hợp doanh nghiệp thực hiện phát hành thêm cổ phiếu để huy động vốn thì phần chênh lệch giữa giá phát hành và mệnh giá không tính vào thu nhập chịu thuế để tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

⁶⁷Khoản 1 Điều 14 Thông tư số 78/2014/TT-BTC

⁶⁸Khoản 1 Điều 15 Thông tư số 78/2014/TT-BTC

Trường hợp doanh nghiệp tiến hành chia, tách, hợp nhất, sáp nhập mà thực hiện hoán đổi cổ phiếu tại thời điểm chia, tách, hợp nhất, sáp nhập nếu phát sinh thu nhập thì phần thu nhập này phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Thu nhập từ chuyển nhượng vốn của cá nhân là khoản thu nhập cá nhân nhận được bao gồm⁶⁹:

+ Thu nhập từ chuyển nhượng vốn góp trong công ty trách nhiệm hữu hạn (bao gồm cả công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên), công ty hợp danh, hợp đồng hợp tác kinh doanh, hợp tác xã, quỹ tín dụng nhân dân, tổ chức kinh tế, tổ chức khác.

+ Thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán, bao gồm: thu nhập từ chuyển nhượng cổ phiếu, quyền mua cổ phiếu, trái phiếu, tín phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định của Luật chứng khoán; thu nhập từ chuyển nhượng cổ phần của các cá nhân trong công ty cổ phần theo quy định của Luật doanh nghiệp.

+ Thu nhập từ chuyển nhượng vốn dưới các hình thức khác.

2. Phân loại đối tượng có hoạt động chuyển nhượng vốn - chứng khoán.

2.1 Cá nhân chuyển nhượng phần vốn góp: là trường hợp cá nhân chuyển nhượng vốn góp trong công ty trách nhiệm hữu hạn (bao gồm cả công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên), công ty hợp danh, hợp đồng hợp tác kinh doanh, hợp tác xã, quỹ tín dụng nhân dân, tổ chức kinh tế, tổ chức khác; gồm:

- Cá nhân cư trú tại Việt Nam;
- Cá nhân không cư trú tại Việt Nam.

2.2 Cá nhân chuyển nhượng chứng khoán: là trường hợp cá nhân chuyển nhượng chứng khoán (cổ phiếu, quyền mua cổ phiếu, trái phiếu, tín phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định của Luật chứng khoán) trong công ty cổ phần theo quy định của Luật doanh nghiệp; gồm:

- Cá nhân cư trú tại Việt Nam;
- Cá nhân không cư trú tại Việt Nam.

⁶⁹Khoản 4 Điều 2 Thông tư số 111/2013/TT-BTC

2.3 Doanh nghiệp chuyển nhượng phần vốn góp: là trường hợp doanh nghiệp chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn của doanh nghiệp đã đầu tư cho một hoặc nhiều tổ chức, cá nhân khác gồm:

- Doanh nghiệp nước ngoài không hoạt động theo Luật đầu tư, Luật doanh nghiệp tại Việt Nam:

- + Doanh nghiệp nước ngoài đầu tư trực tiếp vào Việt Nam và chuyển nhượng vốn trực tiếp.

- + Doanh nghiệp nước ngoài đầu tư gián tiếp vào Việt Nam thông qua một doanh nghiệp khác và chuyển nhượng vốn trực tiếp từ doanh nghiệp đầu tư vào Việt Nam.

- + Doanh nghiệp nước ngoài đầu tư gián tiếp vào Việt Nam thông qua một doanh nghiệp khác và chuyển nhượng vốn gián tiếp thông qua doanh nghiệp đầu tư vào Việt Nam.

- Doanh nghiệp thành lập theo pháp luật Việt Nam.

2.4 Doanh nghiệp chuyển nhượng chứng khoán: là trường hợp doanh nghiệp chuyển nhượng cổ phiếu, trái phiếu, chứng chỉ quỹ và các loại chứng khoán khác theo quy định.

3. Đặc điểm của doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng vốn - chứng khoán

- Doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng vốn - chứng khoán và các tổ chức, cá nhân thực hiện hoạt động chuyển nhượng vốn - chứng khoán là các chủ thể hoàn toàn khác nhau. Cơ quan thuế thường thanh, kiểm tra tại các doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng vốn - chứng khoán; từ đó phát hiện các tổ chức, cá nhân là chủ sở hữu (đầu tư gián tiếp hoặc trực tiếp) có thực hiện các hoạt động chuyển nhượng vốn, chứng khoán (chuyển nhượng gián tiếp hoặc trực tiếp) thuộc đối tượng phải khai, nộp thuế theo quy định. Như vậy, đối tượng đang thanh, kiểm tra với đối tượng nộp thuế không đồng nhất với nhau.

- Việc chuyển nhượng vốn - chứng khoán trong một số trường hợp thực hiện bằng tiền mặt hoặc thông qua các tài khoản không được đăng ký, thông báo với cơ quan thuế, từ đó cơ quan thuế gặp khó khăn trong công tác quản lý thuế nói chung, thanh - kiểm tra nói riêng.

- Doanh nghiệp không cư trú tại Việt Nam đầu tư gián tiếp vào Việt Nam thông qua công ty con tại quốc gia khác có ký hiệp định tránh

đánh thuế hai lần với Việt Nam và thực hiện chuyển nhượng vốn trực tiếp tại Việt Nam để áp dụng hiệp định tránh đánh thuế hai lần (như Metro); doanh nghiệp không cư trú tại Việt Nam đầu tư gián tiếp vào Việt Nam thông qua công ty con tại quốc gia khác và thực hiện chuyển nhượng vốn gián tiếp tại Việt Nam thông qua việc bán toàn bộ công ty con để lách việc khai thuế TNDN từ hoạt động chuyển nhượng vốn (như Big C). Tất cả các trường hợp nêu trên do pháp luật thuế chưa rõ ràng làm cho công tác quản lý thuế gặp khó khăn.

III. MỘT SỐ QUY ĐỊNH VỀ TÍNH THUẾ ĐỐI VỚI HOẠT ĐỘNG CHUYỂN NHƯỢNG VỐN – CHỨNG KHOÁN.

***Thời điểm trước ngày 01/01/2009 (năm 2007-2008)**

1. Về thuế giá trị gia tăng (GTGT):

Căn cứ Thông tư số 120/2003/TT-BTC ngày 12/12/2003 và Thông tư 32/2007/TT-BTC ngày 09/04/2007 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế GTGT

Hoạt động chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Tổ chức, cá nhân nếu là cơ sở kinh doanh có phát sinh hoạt động chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán về nguyên tắc phải lập hóa đơn để kê khai thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT. Tuy nhiên, trên thực tế các cơ sở kinh doanh trong thời gian này đều không lập hóa đơn, do đó trong giai đoạn này không đặt vấn đề xử lý lại về thuế GTGT đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ chưa lập hóa đơn không chịu thuế GTGT

2. Về thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN):

2.1 Đối với hoạt động chuyển nhượng vốn:

Căn cứ Thông tư số 134/2007/TT-BTC ngày 23/11/2007 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế TNDN

a) Đối tượng áp dụng:

Tổ chức, cá nhân thực hiện chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn của mình đã đầu tư vào cơ sở kinh doanh cho một hoặc nhiều tổ chức, cá nhân khác (bao gồm cả trường hợp bán toàn bộ doanh nghiệp) thì phải kê khai nộp thuế TNDN từ hoạt động chuyển nhượng vốn.

Trường hợp tổ chức chuyển nhượng vốn gắn với chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất thì thu nhập từ chuyển quyền sử dụng

đất, chuyển quyền thuê đất thực hiện kê khai nộp thuế theo hướng dẫn tại Phần C Thông tư 134/2007/TT-BTC (kê khai nộp thuế TNDN từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất).

b) Xác định TNCT và thuế TNDN phải nộp:

Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng vốn đầu tư vào cơ sở kinh doanh được xác định:

Thu nhập chịu thuế = Giá chuyển nhượng - Giá vốn của phần vốn chuyển nhượng - Chi phí chuyển nhượng

+ Giá chuyển nhượng được xác định là tổng giá trị thực tế theo giá thị trường mà bên chuyển nhượng thu được theo hợp đồng chuyển nhượng, kể cả các khoản lợi nhuận chưa chia và các khoản lợi ích khác hoặc các khoản lỗ phát sinh trong quá trình kinh doanh (nếu có).

Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá thanh toán hoặc cơ quan thuế có cơ sở để xác định giá thanh toán không được xác định theo giá thị trường, cơ quan thuế có quyền kiểm tra và ấn định giá trị thanh toán của hợp đồng trên cơ sở tham khảo giá thị trường hoặc giá có thể bán cho bên thứ ba và các hợp đồng chuyển nhượng tương tự.

+ Giá vốn của phần vốn chuyển nhượng được xác định trên cơ sở sổ sách, chứng từ kế toán về vốn đầu tư vào cơ sở kinh doanh của tổ chức, cá nhân chuyển nhượng vốn tại thời điểm chuyển nhượng vốn và được các bên tham gia doanh nghiệp hoặc tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh xác nhận, hoặc kết quả kiểm toán của công ty kiểm toán độc lập đối với doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài.

+ Chi phí chuyển nhượng là các khoản chi thực tế liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng, có chứng từ, hoá đơn hợp lệ.

Trường hợp chi phí chuyển nhượng phát sinh ở nước ngoài thì các chứng từ gốc đó phải được một cơ quan công chứng hoặc kiểm toán độc lập của nước có chi phí phát sinh xác nhận và chứng từ phải được dịch ra tiếng Việt (có xác nhận của đại diện có thẩm quyền).

Chi phí chuyển nhượng bao gồm: chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng; các khoản phí và lệ phí phải nộp khi làm thủ tục chuyển nhượng; các chi phí giao dịch, đàm phán, ký kết hợp đồng chuyển nhượng và các chi phí khác có chứng từ chứng minh.

Xác định số thuế TNDN phải nộp:

Thuế TNDN phải nộp = Thu nhập chịu thuế x Thuế suất thuế TNDN (28%)

Tổ chức, cá nhân Việt Nam phải hạch toán riêng thu nhập từ chuyển nhượng vốn để kê khai nộp thuế riêng không được bù trừ với thu nhập từ hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp

c) Đối tượng phải kê khai nộp thuế:

c1) Đối với tổ chức, cá nhân nước ngoài chuyển nhượng vốn đầu tư vào cơ sở kinh doanh:

Tổ chức, cá nhân nhận chuyển nhượng vốn có trách nhiệm xác định, kê khai, khấu trừ và nộp thay tổ chức, cá nhân nước ngoài số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế là ngày thứ 10 kể từ ngày cơ quan có thẩm quyền chuẩn y việc chuyển nhượng vốn, hoặc kể từ ngày các bên thỏa thuận chuyển nhượng vốn tại hợp đồng chuyển nhượng vốn đối với trường hợp không phải chuẩn y việc chuyển nhượng vốn.

c2) Đối với tổ chức, cá nhân Việt Nam kinh doanh chuyển nhượng vốn đầu tư vào cơ sở kinh doanh:

Tổ chức, cá nhân Việt Nam có thu nhập từ chuyển nhượng vốn có trách nhiệm xác định ra số thuế TNDN từ chuyển nhượng vốn cùng với thời gian kê khai và nộp thuế TNDN từ sản xuất kinh doanh của quý tiếp theo quý có thu nhập từ chuyển nhượng vốn. Trường hợp không phát sinh việc kê khai, nộp thuế của quý tiếp theo thì thời hạn kê khai nộp thuế là ngày thứ 10 kể từ ngày cơ quan có thẩm quyền chuẩn y việc chuyển nhượng vốn, hoặc kể từ ngày các bên thỏa thuận chuyển nhượng vốn tại hợp đồng chuyển nhượng vốn đối với trường hợp không phải chuẩn y việc chuyển nhượng vốn.

2.2 Đối với hoạt động chuyển nhượng chứng khoán (CK)

Căn cứ Thông tư số 100/2004/TT-BTC ngày 20/10/2004 của Bộ Tài chính về chính sách thuế đối với lĩnh vực chứng khoán.

a) Đối tượng kê khai, xác định số thuế TNDN phải nộp đối với tổ chức chuyển nhượng CK (không phân biệt CK niêm yết hay CK chưa niêm yết).

a1) Các tổ chức KD hạch toán kinh tế độc lập gồm các DN thuộc mọi loại hình, hoạt động KD trên mọi lĩnh vực (trừ công ty CK, công ty quản lý quỹ) có thu nhập từ đầu tư CK trong kỳ tính thuế phải gộp chung

với thu nhập từ hoạt động KD của DN để tính thuế TNDN theo quy định chung.

Thu nhập chịu thuế từ đầu tư chứng khoán trong kỳ tính thuế được xác định bằng tổng giá trị chứng khoán bán ra trong kỳ trừ (-) tổng giá mua chứng khoán được bán ra trong kỳ trừ (-) chi phí mua bán chứng khoán cộng (+) lãi trái phiếu từ việc nắm giữ trái phiếu. Khoản thu nhập chịu thuế này không bao gồm phần lợi tức được chia đã chịu thuế thu nhập doanh nghiệp ở khâu trước và lãi trái phiếu thu được từ các loại trái phiếu thuộc diện miễn thuế theo quy định của pháp luật.

a2) Các tổ chức khác (trừ tổ chức nêu tại điểm a1 trên, công ty chứng khoán, công ty quản lý quỹ, Quỹ đầu tư chứng khoán) kể cả quỹ đầu tư của nước ngoài chỉ mở tài khoản tại Việt Nam mà không có sự hiện diện tại Việt Nam nộp thuế TNDN bằng 0,1% tổng giá trị cổ phiếu bán ra của từng giao dịch chuyển nhượng (chứng chỉ Quỹ đầu tư thực hiện tính thuế như cổ phiếu, các loại trái phiếu khi chuyển nhượng không tính thuế thu nhập doanh nghiệp).

Phương thức thu, nộp thuế của các đối tượng này:

- Đối với cổ phiếu niêm yết: công ty chứng khoán có trách nhiệm khấu trừ khoản thuế thu nhập doanh nghiệp và thay mặt tổ chức đầu tư kê khai nộp thuế, quyết toán thuế trong vòng 30 ngày, kể từ ngày phát sinh thu nhập chịu thuế của tổ chức đầu tư.

- Đối với cổ phiếu chưa niêm yết:

+ Trường hợp công ty cổ phần uỷ quyền cho công ty CK quản lý toàn bộ danh sách cổ đông và thực hiện các thủ tục chuyển nhượng cổ phiếu giữa các nhà đầu tư, giữa công ty với các tổ chức đầu tư thì việc khấu trừ tiền thuế và thực hiện kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế với cơ quan thuế cũng được thực hiện như đối với trường hợp cổ phiếu niêm yết (khai nộp trong vòng 30 ngày, kể từ ngày phát sinh thu nhập chịu thuế của tổ chức đầu tư).

+ Trường hợp công ty cổ phần không uỷ quyền cho công ty CK quản lý danh sách cổ đông, quản lý đăng ký chuyển nhượng cổ phiếu hoặc chỉ uỷ quyền quản lý một bộ phận danh sách cổ đông để đăng ký chuyển nhượng, chi trả cổ tức (ví dụ trong trường hợp quản lý danh sách cổ đông ở ngoài hoặc ở xa công ty) thì các công ty cổ phần này có trách nhiệm khấu trừ tiền thuế và thay mặt tổ chức đầu tư kê khai nộp thuế,

quyết toán thuế với cơ quan thuế trong vòng 30 ngày, kể từ ngày phát sinh thu nhập chịu thuế của tổ chức đầu tư

b) Đối với cá nhân đầu tư, chuyển nhượng CK:

Cá nhân trong nước và nước ngoài đầu tư chứng khoán tại Việt Nam tạm thời chưa phải nộp thuế thu nhập đối với khoản thu nhập từ cổ tức, lãi trái phiếu, chênh lệch mua bán chứng khoán và các khoản thu nhập khác từ đầu tư chứng khoán theo quy định hiện hành.

c) Tổ chức, cá nhân chuyển nhượng cổ phần

Đối tượng này phải thực hiện kê khai nộp thuế theo hướng dẫn riêng của Bộ Tài chính.

Hiện nay, Cục Thuế TP. Hồ Chí Minh vẫn thu theo thuế TNDN từ chuyển nhượng vốn

**** Thời điểm từ ngày 01/01/2009 trở về sau***

1. Về thuế giá trị gia tăng (GTGT):

Căn cứ Thông tư số 129/2008/TT-BTC ngày 12/12/2008, Thông tư số 06/2012/TT-BTC ngày 11/01/2012, Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài Chính hướng dẫn về thuế GTGT

Hoạt động chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Căn cứ văn bản số 18115/BTC-TCT ngày 27/12/2013 của Bộ Tài chính về chế độ thuế đối với hoạt động chuyển nhượng vốn, về thuế GTGT có quy định:

Doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng vốn, phải lập hóa đơn GTGT giao cho bên nhận chuyển nhượng và phải kê khai thuế GTGT theo quy định. Trường hợp giá trị hóa đơn trên 20 triệu đồng thì các bên phải thực hiện thanh toán qua ngân hàng. Nếu không thực hiện lập hóa đơn thì đây là hành vi vi phạm và cơ quan thuế có quyền ấn định DT để thực hiện truy thu thuế (nếu có).

2. Về thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN): áp dụng đối với doanh nghiệp, tổ chức chuyển nhượng vốn, chứng khoán

Căn cứ Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2003, Thông tư số 123/2012/TT-BTC ngày 27/07/2012, Thông tư số 78/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế TNDN:

2.1 Xác định số thuế TNDN phải nộp:

Thuế TNDN phải nộp = Thu nhập tính thuế x Thuế suất thuế TNDN

Thuế suất: Từ năm 2009 đến hết năm 2013 là 25%; năm 2014, năm 2015 là 22%; từ năm 2016 là 20%

a) Xác định thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng vốn:

Thu nhập tính thuế = Giá chuyển nhượng – Giá mua của phần vốn chuyển nhượng - Chi phí chuyển nhượng

Trong đó:

- Giá chuyển nhượng được xác định là tổng giá trị thực tế mà bên chuyển nhượng thu được theo HĐ chuyển nhượng.

Trường hợp HĐ chuyển nhượng không quy định giá thanh toán hoặc cơ quan thuế có cơ sở để xác định giá thanh toán không phù hợp theo giá thị trường, cơ quan thuế có quyền kiểm tra và ấn định giá chuyển nhượng.

- Giá mua của phần vốn chuyển nhượng được xác định đối với từng trường hợp như sau:

+ Nếu là chuyển nhượng vốn góp thành lập doanh nghiệp là giá trị phần vốn góp trên cơ sở sổ sách, hồ sơ, chứng từ kế toán tại thời điểm chuyển nhượng vốn và được các bên tham gia đầu tư vốn hoặc tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh xác nhận, hoặc kết quả kiểm toán của công ty kiểm toán độc lập đối với doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài.

+ Nếu là phần vốn do mua lại thì giá mua là giá trị vốn tại thời điểm mua. Giá mua được xác định căn cứ vào hợp đồng mua lại phần vốn góp, chứng từ thanh toán.

Trường hợp phần vốn doanh nghiệp góp hoặc mua lại có nguồn gốc một phần do vay vốn thì giá mua của phần vốn chuyển nhượng:

* Không bao gồm cả các khoản chi phí trả lãi tiền vay để đầu tư vốn (áp dụng trước năm 2014).

* Bao gồm cả các khoản chi phí trả lãi tiền vay để đầu tư vốn (áp dụng năm 2014 theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC)

* Không bao gồm cả các khoản chi phí trả lãi tiền vay để đầu tư vốn (áp dụng từ năm 2015 vì đã được tính vào chi phí kinh doanh trong kỳ theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC)

DN có hoạt động chuyển nhượng hoặc nhận chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán thì phần giá trị vốn chuyển nhượng hoặc nhận chuyển nhượng theo hợp đồng chuyển nhượng có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thì phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt. Trường hợp việc chuyển nhượng vốn (chứng khoán) không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá chuyển nhượng hoặc giá vốn của phần vốn chuyển nhượng.

(Quy định này áp dụng từ ngày 02/08/2014 trở đi theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC)

b) Xác định thu nhập từ chuyển nhượng chứng khoán (CK)

Thu nhập tính thuế được xác định bằng giá bán CK trừ (-) giá mua của CK chuyển nhượng, trừ (-) các chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng.

- Giá bán CK được xác định như sau:

+ Đối với CK niêm yết và CK của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng thực hiện đăng ký giao dịch tại trung tâm giao dịch CK thì giá bán CK là giá thực tế bán CK (là giá khớp lệnh hoặc giá thoả thuận) theo thông báo của Sở giao dịch CK, trung tâm giao dịch CK.

+ Đối với chứng khoán của các công ty không thuộc các trường hợp nêu trên thì giá bán chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

- Giá mua của chứng khoán được xác định như sau:

+ Đối với chứng khoán niêm yết và chứng khoán của công ty đại chúng chưa niêm yết nhưng thực hiện đăng ký giao dịch tại trung tâm giao dịch chứng khoán thì giá mua chứng khoán là giá thực mua chứng khoán (là giá khớp lệnh hoặc giá thoả thuận) theo thông báo của Sở giao dịch chứng khoán, trung tâm giao dịch chứng khoán.

+ Đối với chứng khoán mua thông qua đấu giá thì giá mua chứng khoán là mức giá ghi trên thông báo kết quả trúng đấu giá cổ phần của tổ chức thực hiện đấu giá cổ phần và giấy nộp tiền.

+ Đối với chứng khoán không thuộc các trường hợp nêu trên: giá mua chứng khoán là giá chuyển nhượng ghi trên hợp đồng chuyển nhượng.

- Chi phí chuyển nhượng là các khoản chi thực tế liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng, có chứng từ, hoá đơn hợp pháp.

Chi phí chuyển nhượng bao gồm: chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng; Các khoản phí và lệ phí phải nộp khi làm thủ tục chuyển nhượng; Phí lưu ký chứng khoán theo quy định của Ủy ban chứng khoán Nhà nước và chứng từ thu của công ty chứng khoán; Phí ủy thác chứng khoán căn cứ vào chứng từ thu của đơn vị nhận ủy thác; Các chi phí giao dịch, đàm phán, ký kết hợp đồng chuyển nhượng và các chi phí khác có chứng từ chứng minh.

2.2 Xác định đối tượng kê khai, nộp thuế

a) Trường hợp doanh nghiệp Việt Nam chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán thì khoản thu nhập này được xác định là khoản thu nhập khác và kê khai vào thu nhập chịu thuế khi tính thuế TNDN.

b) Trường hợp doanh nghiệp nước ngoài, tổ chức nước ngoài sản xuất kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật đầu tư, Luật doanh nghiệp chuyển nhượng vốn thì tổ chức, cá nhân nhận chuyển nhượng vốn có trách nhiệm xác định, kê khai, khấu trừ và nộp thay doanh nghiệp, tổ chức nước ngoài số thuế TNDN phải nộp.

Trường hợp bên nhận chuyển nhượng vốn cũng là tổ chức nước ngoài không hoạt động theo Luật đầu tư, Luật doanh nghiệp thì doanh nghiệp thành lập theo pháp luật Việt Nam nơi các tổ chức nước ngoài đầu tư vốn có trách nhiệm kê khai và nộp thay số thuế TNDN phải nộp từ hoạt động chuyển nhượng vốn của tổ chức nước ngoài.

Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế là ngày thứ 10 kể từ ngày cơ quan có thẩm quyền chuẩn y việc chuyển nhượng vốn, hoặc kể từ ngày các bên thỏa thuận chuyển nhượng vốn tại hợp đồng chuyển nhượng vốn đối với trường hợp không phải chuẩn y việc chuyển nhượng vốn.

c) Trường hợp doanh nghiệp nước ngoài, tổ chức nước ngoài sản xuất kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật đầu tư, Luật doanh nghiệp có phát sinh hoạt động chuyển nhượng chứng khoán thì nộp thuế TNDN theo tỷ lệ 0,1% trên giá chuyển nhượng chứng khoán.

Đối tượng kê khai khấu trừ nộp thuế thay các doanh nghiệp nước ngoài, tổ chức nước ngoài có chuyển nhượng CK:

- Đối với CK niêm yết thì công ty chứng khoán, ngân hàng TM nơi DN mở TK lưu ký CK có trách nhiệm khấu trừ nộp thay.

- Đối với CK chưa niêm yết của công ty đại chúng có ủy quyền cho công ty CK ủy quyền quản lý danh sách cổ đông thì công ty được ủy quyền khấu trừ nộp thay.

- Đối với CK khác: doanh nghiệp nơi có chứng khoán chuyển nhượng có trách nhiệm khấu trừ nộp thay.

3. Về thuế thu nhập cá nhân (TNCN): áp dụng đối với cá nhân chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng CK

Căn cứ Thông tư số 84/2008/TT-BTC ngày 30/09/2008, Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15/08/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế TNCN:

3.1 Đối với cá nhân chuyển nhượng vốn:

a) *Đối với cá nhân cư trú:* Thuế TNCN phải nộp = Thu nhập tính thuế x Thuế suất thuế TNCN (20%)

Thu nhập tính thuế = Giá chuyển nhượng – Giá mua của phần vốn chuyển nhượng - Chi phí hợp lý liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ chuyển nhượng

Trường hợp doanh nghiệp hạch toán kế toán bằng đồng ngoại tệ, cá nhân chuyển nhượng vốn góp bằng ngoại tệ thì giá chuyển nhượng và giá mua của phần vốn chuyển nhượng được xác định bằng đồng ngoại tệ. Trường hợp doanh nghiệp hạch toán kế toán bằng đồng Việt Nam, cá nhân chuyển nhượng vốn góp bằng ngoại tệ thì giá chuyển nhượng phải được xác định bằng đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch bình quân trên thị trường ngoại tệ liên ngân hàng do ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm chuyển nhượng (từ ngày 01/01/2015 là tỷ giá thực tế theo quy định tại Thông tư số 26/2015/TT-BTC).

a1) Giá chuyển nhượng

Giá chuyển nhượng là số tiền mà cá nhân nhận được theo hợp đồng chuyển nhượng vốn.

Trường hợp hợp đồng chuyển nhượng không quy định giá thanh toán hoặc giá thanh toán trên hợp đồng không phù hợp với giá thị trường thì cơ quan thuế có quyền ấn định giá chuyển nhượng theo quy định của pháp luật về quản lý thuế.

a.2) Giá mua

Giá mua của phần vốn chuyển nhượng là trị giá phần vốn góp tại thời điểm chuyển nhượng vốn.

Trị giá phần vốn góp tại thời điểm chuyển nhượng bao gồm: trị giá phần vốn góp thành lập doanh nghiệp, trị giá phần vốn của các lần

góp bổ sung, trị giá phần vốn do mua lại, trị giá phần vốn từ lợi tức ghi tăng vốn

a.3) Các chi phí liên quan được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế của hoạt động chuyển nhượng vốn là những chi phí hợp lý thực tế phát sinh liên quan đến việc tạo ra thu nhập từ chuyển nhượng vốn, có hoá đơn, chứng từ hợp lệ theo quy định, cụ thể như sau:

a.3.1) Chi phí để làm các thủ tục pháp lý cần thiết cho việc chuyển nhượng.

a.3.2) Các khoản phí và lệ phí người chuyển nhượng nộp ngân sách khi làm thủ tục chuyển nhượng.

a.3.3) Các khoản chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc chuyển nhượng vốn.

b) Đối với cá nhân không cư trú nộp thuế TNCN theo thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng vốn

c) Thời điểm xác định thu nhập tính thuế

Thời điểm xác định thu nhập tính thuế là thời điểm hợp đồng chuyển nhượng vốn góp có hiệu lực. Riêng đối với trường hợp góp vốn bằng phần vốn góp thì thời điểm xác định thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng vốn là thời điểm cá nhân chuyển nhượng vốn, rút vốn.

d) Xác định đối tượng kê khai thuế đối với hoạt động chuyển nhượng vốn

- Cá nhân cư trú chuyển nhượng vốn góp khai thuế theo từng lần chuyển nhượng không phân biệt có hay không phát sinh thu nhập.

- Cá nhân không cư trú có thu nhập từ chuyển nhượng vốn góp tại Việt Nam không phải khai thuế trực tiếp với cơ quan thuế mà tổ chức, cá nhân nhận chuyển nhượng thực hiện khấu trừ và khai thuế.

- Doanh nghiệp làm thủ tục thay đổi danh sách thành viên góp vốn trong trường hợp chuyển nhượng vốn mà không có chứng từ chứng minh cá nhân chuyển nhượng vốn đã hoàn thành nghĩa vụ thuế thì doanh nghiệp nơi cá nhân chuyển nhượng vốn có trách nhiệm khai thuế, nộp thuế thay cho cá nhân (quy định này áp dụng từ ngày 01/07/2013 theo quy định tại Nghị định số 65/2013/NĐ-CP)

3.2 Đối với hoạt động chuyển nhượng chứng khoán

Cá nhân cư trú chuyển nhượng CK nộp thuế TNCN theo:

a) Nộp thuế TNCN theo thuế suất 20% trên thu nhập tính thuế

Đối tượng áp dụng: là cá nhân đã đăng ký thuế, có MST và xác định được thu nhập tính thuế.

b) Nộp thuế TNCN theo thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng (đối với cá nhân cư trú không đáp ứng điều kiện nêu trên và cá nhân không cư trú).

Từ ngày 01/01/2015 cá nhân chuyển nhượng CK nộp thuế theo thuế suất 0,1%

c) Đối tượng phải kê khai khấu trừ:

- Công ty chứng khoán, ngân hàng TM nơi DN mở TK lưu ký CK, công ty CK được ủy quyền nếu CK chưa được niêm yết có trách nhiệm khấu trừ nộp thay.

- Doanh nghiệp thực hiện thủ tục thay đổi danh sách cổ đông trong trường hợp chuyển nhượng chứng khoán không có chứng từ chứng minh cá nhân chuyển nhượng chứng khoán đã hoàn thành nghĩa vụ thuế thì doanh nghiệp nơi cá nhân chuyển nhượng chứng khoán có trách nhiệm khai thuế, nộp thuế thay cho cá nhân.

3.3 Xác định chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng CK trong Cty cổ phần

a) Trước ngày 01/10/2013:

Căn cứ văn bản số 12501/BTC-CST ngày 12/9/2010 của Bộ Tài chính

- Cá nhân chuyển nhượng vốn trong công ty cổ phần trong các công ty đại chúng theo quy định của Luật chứng khoán là chuyển nhượng chứng khoán.

- Cá nhân chuyển nhượng vốn trong công ty cổ phần không phải là công ty đại chúng là chuyển nhượng vốn.

b) Từ ngày 01/10/2013:

Căn cứ Thông tư số 111/2013/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế TNCN

- Cá nhân chuyển nhượng vốn trong công ty cổ phần là chuyển nhượng chứng khoán.

- Cá nhân chuyển nhượng vốn trong công ty không phải là công ty cổ phần là chuyển nhượng vốn.

IV. CÁC HÀNH VI VI PHẠM CHỦ YẾU

1. Vi phạm về thuế GTGT

- Đối với cơ sở kinh doanh có hoạt động chuyển nhượng vốn, chứng khoán không lập hóa đơn khai thuế GTGT hoạt động chuyển nhượng vốn, chứng khoán vào tờ khai thuế GTGT (doanh thu thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT).

- Đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có hoạt động chuyển nhượng vốn, chứng khoán kê khai khấu trừ thuế GTGT hàng hoá, dịch vụ mua vào liên quan đến hoạt động chuyển nhượng vốn, chứng khoán như phí tư vấn hoạt động chuyển nhượng vốn.

- Đối với cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có hoạt động chuyển nhượng vốn, chứng khoán kê khai khấu trừ thuế GTGT đầu vào dùng chung cho hoạt động chuyển nhượng vốn và các hoạt động khác.

2. Vi phạm về thuế TNDN- thuế TNCN:

- Không lập hóa đơn và thanh toán qua ngân hàng đối với hoạt động chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán theo quy định.

- Doanh nghiệp khai giá chuyển nhượng có dấu hiệu không phù hợp với giá thị trường (một số trường hợp cụ thể như giá chuyển nhượng nhỏ hơn giá trị góp vốn ban đầu cộng với lợi nhuận chưa phân phối).

- Doanh nghiệp thực hiện thủ tục thay đổi danh sách cổ đông không khai thuế, nộp thuế thay cho cá nhân trong trường hợp chuyển nhượng vốn - chứng khoán không có chứng từ chứng minh cá nhân chuyển nhượng chứng khoán đã hoàn thành nghĩa vụ thuế (áp dụng từ ngày 20/12/2013).

- Tổ chức, cá nhân nhận chuyển nhượng vốn là DN Việt Nam không khấu trừ, kê khai và nộp thay tổ chức nước ngoài số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.

- Doanh nghiệp thành lập theo pháp luật Việt Nam nơi các tổ chức nước ngoài đầu tư vốn không kê khai và nộp thay số thuế thu

nhập doanh nghiệp phải nộp từ hoạt động chuyển nhượng vốn giữa các tổ chức nước ngoài.

- Doanh nghiệp không cư trú tại Việt Nam đầu tư gián tiếp vào Việt Nam thông qua công ty con tại quốc gia khác có ký hiệp định tránh đánh thuế hai lần với Việt Nam và thực hiện chuyển nhượng vốn trực tiếp tại Việt Nam để áp dụng hiệp định tránh đánh thuế hai lần (như Metro); doanh nghiệp không cư trú tại Việt Nam đầu tư gián tiếp vào Việt Nam thông qua công ty con tại quốc gia khác và thực hiện chuyển nhượng vốn gián tiếp tại Việt Nam thông qua việc bán toàn bộ công ty con để lách việc khai thuế TNDN từ hoạt động chuyển nhượng vốn (như Big C). Tất cả các trường hợp nêu trên do pháp luật thuế chưa rõ ràng nên làm cho công tác quản lý thuế gặp khó khăn.

- Doanh nghiệp áp dụng hiệp định tránh đánh thuế hai lần đối với trường hợp một doanh nghiệp không cư trú tại Việt Nam đầu tư gián tiếp vào Việt Nam thông qua công ty con tại quốc gia khác có ký hiệp định tránh đánh thuế hai lần với Việt Nam và thực hiện chuyển nhượng vốn trực tiếp tại Việt Nam.

Ví dụ: Công ty mẹ tại Đức đầu tư vào Công ty Metro VN gián tiếp thông qua Công ty con tại Hà Lan - Việt Nam có ký hiệp định tránh đánh thuế hai lần với Hà Lan, và thực hiện hoạt động chuyển nhượng vốn trực tiếp tại Công ty Metro Việt Nam cho một Công ty Thái Lan. Qua đấu tranh của ngành thuế doanh nghiệp đã tự khai và nộp thuế TNDN đối với hoạt động chuyển nhượng vốn là 1.900 tỷ đồng.

- Doanh nghiệp không khai thuế TNDN đối với trường hợp chuyển nhượng vốn gián tiếp.

- Cá nhân khai giá chuyển nhượng thấp hơn giá thị trường, việc chuyển tiền được thực hiện bằng tiền mặt hoặc thông qua các tài khoản không thông báo với cơ quan thuế.

V. MỘT SỐ KỸ NĂNG THANH - KIỂM TRA

1. Kỹ năng thanh kiểm tra thuế GTGT (Áp dụng từ ngày 01/01/2009)

- Kiểm tra doanh thu với hoạt động chuyển nhượng vốn, chứng khoán thông qua các tài khoản 121, 128, 221, 222, 228, 515, 635; đối chiếu việc lập hóa đơn và chỉ tiêu hàng hóa, dịch vụ bán ra không chịu

thuế GTGT (chỉ tiêu [26] của tờ khai thuế GTGT mẫu 01/GTGT) để xác định việc khai thuế GTGT phù hợp chưa.

- Kiểm tra thuế GTGT đầu vào khai khấu trừ đối với các khoản chi phí có liên quan đối với hoạt động chuyển nhượng vốn, chứng khoán.

- Kiểm tra việc phân bổ thuế GTGT đầu vào (so sánh chỉ tiêu [24] và [25] của tờ khai thuế GTGT mẫu 01/GTGT).

2. Kỹ năng thanh - kiểm tra thuế TNDN - thuế TNCN

- Tại doanh nghiệp thực hiện các hoạt động chuyển nhượng vốn, chứng khoán:

Kiểm tra sự biến động các tài khoản 121, 128, 221, 222, 228 để xác định doanh nghiệp có phát sinh các hoạt động chuyển nhượng vốn, chứng khoán đã đầu tư vào doanh nghiệp khác; trên cơ sở đó kiểm tra doanh thu và chi phí có liên quan (trường hợp này nghĩa vụ thuế phát sinh tại doanh nghiệp đang thanh tra).

- Tại doanh nghiệp có phát sinh các hoạt động chuyển nhượng vốn, chứng khoán:

Kiểm tra giấy chứng nhận kinh doanh/ giấy chứng nhận đầu tư qua các lần thay đổi để xác định các tổ chức, cá nhân là chủ sở hữu có chuyển nhượng vốn; trên cơ sở đó yêu cầu cung cấp các hồ sơ, chứng từ chứng minh các tổ chức, cá nhân đã hoàn thành nghĩa vụ thuế theo quy định (trường hợp này nghĩa vụ thuế không phát sinh tại doanh nghiệp đang thanh tra, nếu doanh nghiệp đang thanh tra chứng minh được tổ chức, cá nhân đã hoàn thành nghĩa vụ thuế theo quy định). Nếu đoàn thanh tra nhận thấy có dấu hiệu gian lận thì phải trình lãnh đạo mở rộng thanh tra.

- Một số kỹ năng kiểm tra giá chuyển nhượng:

(1) Kiểm tra, đối chiếu hợp đồng chuyển nhượng với các chứng từ thanh toán có liên quan.

(2) Đối chiếu giá chuyển nhượng với giá trị phần vốn góp ban đầu, lợi nhuận chưa phân phối, hoặc lỗ lũy kế trên cơ sở báo cáo tài chính kiểm toán (nếu có); đồng thời kết hợp với việc ước tính giá trị lợi thế thương mại, các yếu tố về thị trường thông qua sử dụng kỹ năng mềm khai thác từ cá nhân có liên quan (nếu có thể) để từ đó nhận dạng sự phù hợp.

(3) Sử dụng kỹ năng mềm để khai thác các thông tin có liên quan đến giá chuyển nhượng từ các cá nhân có liên quan như: đề nghị cung cấp giá chuyển nhượng và hồ sơ có liên quan, phương thức thanh toán, số tiền thanh toán và hồ sơ có liên quan,... để từ đó nhận dạng dấu hiệu rủi ro.

(4) Xác minh tài khoản ngân hàng của các cá nhân có liên quan như cá nhân hoặc đại diện pháp luật của các tổ chức tham gia chuyển nhượng (xác minh thông qua các chỉ tiêu định danh, CMND để nhờ ngân hàng Nhà nước hỗ trợ thông tin về tài khoản cá nhân).

- Những điểm cần lưu ý khi thực hiện thanh tra chuyển nhượng vốn:

+ Đặc điểm chung của các công ty khi thanh tra về chuyển nhượng vốn đều trì hoãn việc cung cấp hồ sơ, giải trình số liệu cũng như cung cấp dữ liệu về chuyển nhượng vốn giữa các thành viên trong công ty. Do đó, các đoàn thanh tra đã sử dụng nhiều biện pháp, cách thức để đấu tranh, thuyết phục để công ty cung cấp hồ sơ, giải trình số liệu và vận động các cổ đông có chuyển nhượng vốn làm việc với đoàn thanh tra, cần lưu ý các bước sau:

+ Tham khảo thông tin từ tổ chức cá nhân có phát sinh hoạt động chuyển nhượng vốn. Bằng phương pháp giải thích, thuyết phục tìm hiểu phân tích những rủi ro trong các môi giao dịch đã thực hiện vì hoạt động chuyển nhượng từ những năm trước đây thường được các bên thỏa thuận bằng “hợp đồng”, sau đó làm các thủ tục liên quan để thay đổi tên các thành viên trên Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh. Từ đây, việc mua bán thể hiện qua nhiều hình thức mà cơ quan thuế chưa thể kiểm tra, kiểm soát một cách chặt chẽ.

+ Tham khảo thông tin từ Sở Kế hoạch đầu tư, thông tin từ giới báo chí, tạp chí và các thông tin từ mạng xã hội để có cơ sở phân tích đánh giá về giá trị thật của hợp đồng.

+ Thực hiện tham khảo thông tin từ các ngân hàng thương mại đối với các hoạt động có giao dịch qua ngân hàng của cá nhân tổ chức có phát sinh hoạt động chuyển nhượng vốn để có cơ sở thực hiện ấn định giá trị chuyển nhượng của hoạt động chuyển nhượng.

+ Thực hiện tham khảo thông tin từ cơ quan thuế trực tiếp quản lý đối với các doanh nghiệp, cá nhân có liên quan trong mối quan hệ giao dịch chuyển nhượng vốn nắm bắt thông tin thực hiện xác định nghĩa vụ thuế đối với từng cá nhân, tổ chức.

+ Đặc biệt lưu ý kiểm tra kỹ hồ sơ kê khai thuế, giấy phép đăng ký kinh doanh của doanh nghiệp qua từng thời kỳ để xác định việc chuyển nhượng vốn.

VI. KIẾN NGHỊ

Cần hoàn thiện chính sách thuế đối với hoạt động chuyển nhượng vốn, chứng khoán:

- Quy định rõ nghĩa vụ khai thuế từ hoạt động chuyển nhượng vốn, chứng khoán đối với trường hợp đầu tư gián tiếp và chuyển nhượng trực tiếp (tương tự như Metro); hoặc đầu tư gián tiếp và chuyển nhượng gián tiếp (tương tự như Big C).

- Bổ sung quy định đối với cá nhân góp vốn trong công ty trách nhiệm hữu hạn, nay chuyển hình thức thành công ty cổ phần thì cá nhân chuyển nhượng vốn trong công ty cổ phần chỉ được áp dụng thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng nếu thời điểm chuyển nhượng tính tới thời điểm chuyển đổi hình thức từ công ty trách nhiệm hữu hạn sang công ty cổ phần phải trên 12 tháng (1 năm), nếu không các cá nhân này hiện đang lách từ thuế chuyển nhượng vốn tính trên thu nhập theo thuế suất 20% để chuyển sang nộp thuế theo chuyển nhượng chứng khoán theo thuế suất 0,1% trên giá chuyển nhượng (hoặc ngược lại).

Ví dụ: Ông A có vốn góp trong Công ty TNHH X là 10 tỷ đồng, ông A chuyển nhượng vốn góp cho Công ty Y với giá chuyển nhượng là 100 tỷ, nếu là Công ty TNHH X thì ông A phải nộp thuế TNCN là $(100 \text{ tỷ} - 10 \text{ tỷ}) \times 20\% = 18 \text{ tỷ}$.

Nay Công ty TNHH X chuyển đổi thành Công ty cổ phần X thì khi ông A chuyển nhượng vốn trong Công ty cổ phần X, Ông A nộp thuế TNCN là : $100 \text{ tỷ đồng} \times 0,1\% = 100 \text{ triệu đồng}$.

CHUYÊN ĐỀ 6
THANH - KIỂM TRA DOANH NGHIỆP ƯU ĐÃI
THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP

I. PHẠM VI NGHIÊN CỨU:

Thực hiện chính sách ưu đãi thuế TNDN trong thời gian qua ngành thuế có nhiều quy định thay đổi qua các thời kỳ khác nhau và khá phức tạp, thậm chí còn nhiều bất cập. Để công tác thanh tra các doanh nghiệp thực hiện ưu đãi thuế TNDN đạt hiệu quả và minh bạch, chuyên đề này đã cố gắng hệ thống hóa việc thực hiện chính sách ưu đãi thuế TNDN qua các thời kỳ và rút ra một số sai phạm thường gặp qua thanh, kiểm tra với mong muốn công tác thanh tra ngày càng minh bạch và hiệu quả hơn.

II. MỘT SỐ KHÁI NIỆM VÀ NGUYÊN TẮC ƯU ĐÃI THUẾ TNDN:

1. Một số khái niệm

- **Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư** được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là doanh nghiệp đăng ký kinh doanh doanh lần đầu, trừ các trường hợp sau:

+ Doanh nghiệp thành lập trong các trường hợp chia, tách, sáp nhập, hợp nhất theo quy định của pháp luật.

+ Doanh nghiệp thành lập do chuyển đổi hình thức doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu (bao gồm cả trường hợp thành lập doanh nghiệp mới nhưng tài sản, địa điểm kinh doanh, ngành nghề kinh doanh ... vẫn kế thừa của doanh nghiệp cũ để tiếp tục hoạt động sản xuất kinh doanh).

+ Doanh nghiệp tư nhân, công ty trách nhiệm hữu hạn mới thành lập mà chủ doanh nghiệp là chủ hộ kinh doanh cá thể và không có thay đổi về ngành nghề kinh doanh trước đây.

+ Doanh nghiệp tư nhân, công ty hợp danh, công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần hoặc hợp tác xã mới thành lập mà người đại diện theo pháp luật là 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.

- **Dự án đầu tư mới** là dự án thực hiện lần đầu hoặc dự án đầu tư độc lập với dự án đang thực hiện⁷⁰.

⁷⁰ Khoản 2, Điều 2 Nghị định số 108/2006/NĐ-CP

- **Dự án đầu tư mở rộng** là dự án đầu tư phát triển dự án đang đầu tư thực hiện nhằm mở rộng quy mô, nâng cao công suất, năng lực kinh doanh, đổi mới công nghệ, nâng cao chất lượng sản phẩm, giảm ô nhiễm môi trường⁷¹

- **Dự án thành phần:** đối với dự án đầu tư được cấp phép đầu tư mà trong hồ sơ đăng ký đầu tư lần đầu gửi cơ quan cấp phép đầu tư đã đăng ký số vốn đầu tư, phân kỳ đầu tư kèm tiến độ thực hiện đầu tư, trường hợp các giai đoạn tiếp theo thực tế có thực hiện được coi là dự án thành phần của dự án đầu tư đã được cấp phép lần đầu, nếu thực hiện theo tiến độ (trừ trường hợp bất khả kháng, khó khăn do nguyên nhân khách quan trong khâu giải phóng mặt bằng, giải quyết thủ tục hành chính của cơ quan nhà nước, do thiên tai, hỏa hoạn hoặc khó khăn, bất khả kháng khác) thì các dự án thành phần của dự án đầu tư lần đầu được hưởng ưu đãi thuế cho thời gian còn lại của dự án đầu tư lần đầu, tính từ thời điểm dự án thành phần có thu nhập được hưởng ưu đãi⁷².

- **Đầu tư thường xuyên:** đối với giai đoạn từ năm 2009 đến năm 2013 và từ năm 2014 đến nay (2017) doanh nghiệp trong quá trình sản xuất, kinh doanh mà sử dụng quỹ khấu hao cơ bản tài sản cố định của doanh nghiệp; sử dụng lợi nhuận sau thuế tái đầu tư; sử dụng vốn trong phạm vi vốn đầu tư đã đăng ký với cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền để đầu tư bổ sung máy móc thiết bị thường xuyên và không tăng công suất sản xuất kinh doanh theo đề án kinh doanh đã đăng ký, hoặc được phê duyệt thì không phải đầu tư mở rộng⁷³.

2. Nguyên tắc ưu đãi thuế TNDN

2.1 Các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp (ưu đãi thuế suất, ưu đãi mức miễn thuế, giảm thuế) chỉ áp dụng đối với cơ sở kinh doanh đã thực hiện đầy đủ chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ và đã đăng ký, nộp thuế TNDN theo kê khai.

2.2 Trong thời gian đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp nếu doanh nghiệp thực hiện nhiều hoạt động sản xuất, kinh doanh thì doanh nghiệp phải tính riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (bao gồm mức

⁷¹Khoản 3, Điều 2 Nghị định số 108/2006/NĐ-CP

⁷²Điều 5 Thông tư 151/2014/TT-BTC

⁷³Điều 5 Thông tư 130/2016/TT-BTC

thuế suất ưu đãi, mức miễn thuế, giảm thuế) và thu nhập từ hoạt động kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế để kê khai nộp thuế riêng.

Trường hợp hoạt động kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế bị lỗ, hoạt động kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế (trừ hoạt động chuyển nhượng bất động sản) có thu nhập (hoặc ngược lại) thì doanh nghiệp bù trừ vào thu nhập chịu thuế của các hoạt động kinh doanh có thu nhập, do doanh nghiệp tự lựa chọn. Phần thu nhập còn lại sau khi bù trừ áp dụng mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất của hoạt động kinh doanh còn thu nhập.

2.3 Trường hợp trong kỳ tính thuế, doanh nghiệp không tính riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế và thu nhập từ hoạt động sản xuất kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế, thì phần thu nhập của hoạt động sản xuất kinh doanh ưu đãi thuế xác định bằng $(=)$ tổng thu nhập tính thuế nhân (x) với tỷ lệ phần trăm $(\%)$ doanh thu hoặc chi phí được trừ của hoạt động sản xuất kinh doanh ưu đãi thuế so với tổng doanh thu, hoặc tổng chi phí được trừ của doanh nghiệp trong kỳ tính thuế.

2.4 Trường hợp có khoản doanh thu hoặc chi phí được trừ không thể hạch toán riêng được, thì khoản doanh thu hoặc chi phí được trừ đó xác định theo tỷ lệ giữa doanh thu hoặc chi phí được trừ của hoạt động sản xuất, kinh doanh hưởng ưu đãi thuế trên tổng doanh thu hoặc chi phí được trừ của doanh nghiệp.

2.5 Trong cùng một kỳ tính thuế, nếu có một khoản thu nhập thuộc diện áp dụng thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp ưu đãi và thời gian miễn thuế, giảm thuế theo nhiều trường hợp khác nhau thì doanh nghiệp tự lựa chọn một trong những trường hợp ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp có lợi nhất.

2.6 Trong thời gian được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, nếu trong năm tính thuế mà doanh nghiệp không đáp ứng đủ một trong các điều kiện ưu đãi thuế quy định thì doanh nghiệp không được hưởng ưu đãi trong năm tính thuế đó, mà phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo mức thuế suất phổ thông.

2.7 Doanh nghiệp thành lập từ chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, chuyển đổi sở hữu, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất chịu trách nhiệm trả các khoản nợ tiền thuế, tiền phạt về thuế thu nhập doanh nghiệp của doanh nghiệp bị chuyển đổi, chia, tách, sáp nhập, hợp nhất và được kế

thừa các ưu đãi về thuế thu nhập doanh nghiệp cho thời gian còn lại, nếu tiếp tục đáp ứng các điều kiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

III. CÁC TRƯỜNG HỢP ƯU ĐÃI VÀ CÁC GIAI ĐOẠN ÁP DỤNG CHÍNH SÁCH THUẾ ƯU ĐÃI THUẾ TNDN .

1. Các trường hợp ưu đãi thuế

(1) Doanh nghiệp thành lập mới từ dự án đầu tư thuộc danh mục lĩnh vực, ngành nghề và địa bàn được hưởng ưu đãi thuế TNDN

(2) Dự án đầu tư mới thuộc danh mục lĩnh vực, ngành nghề và địa bàn được hưởng ưu đãi thuế TNDN

(3) Dự án đầu tư mở rộng thuộc danh mục lĩnh vực, ngành nghề và địa bàn được hưởng ưu đãi thuế TNDN.

(4) Hoạt động kinh doanh lĩnh vực xã hội hóa

(5) Hoạt động kinh doanh lĩnh vực xuất bản, báo in

(6) Dự án đầu tư – kinh doanh nhà ở xã hội

(7) Hoạt động kinh doanh trồng trọt, chăn nuôi, bảo vệ rừng; nuôi trồng nông, lâm, thủy sản

(8) Hợp tác xã kinh doanh nông, lâm, ngư, diêm nghiệp

2. Các giai đoạn áp dụng chính sách ưu đãi thuế TNDN đối với dự án đầu tư

(1) Từ ngày 01/01/2004 đến ngày 24/10/2006:

- Văn bản quy phạm pháp luật áp dụng: Áp dụng Nghị định 164/2003/ND-CP; Thông tư 128/2003/TT-BTC, Thông tư 88/2004/TT-BTC

- Nội dung ưu đãi thuế TNDN: cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc (1) ngành nghề, lĩnh vực thuộc danh mục A; (2) địa bàn có ĐK KT - XH khó khăn thuộc danh mục B, (3) địa bàn có ĐK KT - XH đặc biệt khó khăn thuộc danh mục C (NĐ 164/2003/ND-CP -hiệu lực từ 01/01/2004).

Ví dụ: DN A mới thành lập từ DĐT SX trong KCN do TTg CP quyết định thành lập tại TP. HCM (hoạt động từ tháng 03/2004 và có thu nhập từ năm 2004); căn cứ theo TT 128/2003/TT-BTC DĐT SX trong KCN thuộc ngành nghề , lĩnh vực A áp dụng thuế suất 20% trong 10 năm

và được miễn thuế TNDN 2 năm, giảm 3 năm; căn cứ theo TT 88/2004/TT-BTC DADT SX trong KCN thuộc ngành nghề, lĩnh vực A được áp dụng thuế suất 15% trong 10 năm và được miễn thuế TNDN 3 năm, giảm 7 năm; căn cứ theo TT 134/2007/TT-BTC DADT SX trong KCN do TTg CP quyết định thành lập áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm và được miễn thuế TNDN 3 năm, giảm 7 năm. Vậy DN A được áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm (từ năm 2004 đến hết năm 2015) và được miễn thuế TNDN 3 năm (từ năm 2004 đến hết năm 2005), giảm 7 năm (từ năm 2006 đến hết năm 2013).

Ghi chú: thu nhập khác được hưởng ưu đãi đầu tư.

- Đầu tư mở rộng⁷⁴: đối với cơ sở kinh doanh đang hoạt động mà có dự án đầu tư xây dựng dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô, đổi mới công nghệ, cải thiện môi trường sinh thái, nâng cao năng lực sản xuất thì mức thuế suất áp dụng đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mang lại như sau:

- Trường hợp dự án đầu tư vào cùng ngành nghề, lĩnh vực, cùng địa bàn với trụ sở chính của cơ sở kinh doanh, thì phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mang lại áp dụng theo mức thuế suất mà cơ sở kinh doanh đang áp dụng.

- Trường hợp dự án đầu tư vào ngành nghề, lĩnh vực khác hoặc địa bàn khác với trụ sở chính của cơ sở kinh doanh mà các ngành nghề, lĩnh vực hoặc địa bàn nêu trên thuộc diện khuyến khích đầu tư thì mức thuế suất ưu đãi áp dụng đối với phần thu nhập tăng thêm do dự án đầu tư mang lại xác định căn cứ vào mức độ đáp ứng các điều kiện ưu đãi đầu tư của dự án.

- Trường hợp dự án đầu tư vào ngành nghề, lĩnh vực khác hoặc địa bàn khác với trụ sở chính của cơ sở kinh doanh mà các ngành nghề, lĩnh vực hoặc địa bàn nêu trên không thuộc diện khuyến khích đầu tư, thì phần thu nhập tăng thêm do dự án đầu tư mang lại phải nộp thuế theo mức thuế suất 28%.

Theo đó thì thuế suất ưu đãi được áp dụng có các mức 10%, 15% và 20%.

(2) Từ ngày 25/10/2006 đến ngày 31/12/2008:

⁷⁴Điểm 5.1.4 Thông tư số 88/2004/TT-BTC ngày 01/09/2004

- Văn bản quy phạm pháp luật áp dụng: Áp dụng Nghị định 108/2006/NĐ-CP, Nghị định 24/2007/NĐ-CP; Thông tư 134/2007/TT-BTC.

- Nội dung ưu đãi thuế TNDN: cơ sở kinh doanh mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc lĩnh vực thuộc (1) phụ lục I; (2) địa bàn có điều kiện KT - XH khó khăn và (3) địa bàn có điều kiện KT - XH đặc biệt khó khăn thuộc phụ lục II; lĩnh vực đầu tư có điều kiện áp dụng cho nhà đầu tư nước ngoài thuộc phụ lục III (NĐ 108/2006/NĐ-CP - hiệu lực từ 25/10/2006).

Nghị định 24/2007/NĐ-CP (hiệu lực từ 21/03/2007): áp dụng ưu đãi đầu tư theo lĩnh vực, địa bàn quy định tại NĐ 108/2006/NĐ-CP.

+ CSKD mới thành lập từ dự án đầu tư được cấp GCNĐKKD, GCNĐT từ ngày 25/10/2006 thực hiện ưu đãi về thuế TNDN theo hướng dẫn tại TT 134/2007/TT-BTC

Ví dụ: CSKD thành lập (từ ngày 01/01/2004 đến 24/10/2006) từ ngành nghề DV hàng hải, hàng không, đường sắt, đường bộ và đường thủy nội địa được ưu đãi đầu tư theo ngành nghề , lĩnh vực A;

Ví dụ: CSKD thành lập (từ 25/10/2006) từ ngành nghề DV hàng hải, hàng không, đường sắt, đường bộ và đường thủy nội địa không được ưu đãi đầu tư theo ngành nghề , lĩnh vực A; riêng nhà đầu tư nước ngoài được ưu đãi đầu tư đối với lĩnh vực vận tải hàng hoá và hành khách bằng đường sắt, đường hàng không, đường bộ, đường biển, đường thủy nội địa theo phụ lục I.

+ Công ty CK & Công ty QL quỹ đầu tư chứng khoán mới thành lập được cấp kể từ ngày 25/10/2006 không được hưởng ưu đãi về thuế TNDN đối với điều kiện ngành nghề ưu đãi đầu tư.

+ Công ty CP thành lập từ cổ phần hoá DNNN được cấp GCNĐKKD từ ngày 21/3/2007 không được hưởng ưu đãi thuế TNDN như CSKD mới thành lập; Trường hợp được cấp GCNĐKKD từ ngày 25/10/2006 đến trước ngày 21/3/2007 thì áp dụng điều kiện ưu đãi theo quy định tại NĐ108/2006/NĐ-CP & TT 134/2007/TT-BTC; Trường hợp được cấp GCNĐKKD trước 25/10/2006 tiếp tục hưởng ưu đãi thuế TNDN cho thời gian còn lại.

+ Bãi bỏ các nội dung về ưu đãi thuế TNDN do đáp ứng điều kiện về sử dụng nguyên liệu trong nước, đáp ứng điều kiện về XK của hoạt

động dệt, may. CSKD hoạt động trong lĩnh vực dệt may nếu đáp ứng các điều kiện ưu đãi về thuế TNDN (ngoài điều kiện về tỷ lệ XK) thì tiếp tục hưởng ưu đãi thuế TNDN tương ứng với các điều kiện CSKD doanh đáp ứng cho thời gian ưu đãi còn lại.

- Đầu tư mở rộng: thực hiện theo Thông tư 134/2007/TT-BTC không được hưởng ưu đãi về thuế suất mà chỉ ưu đãi về miễn giảm theo Điểm 2 Mục III, Phần E Thông tư số 134/2007/TT-BTC.

Ghi chú: thu nhập khác được hưởng ưu đãi đầu tư.

(3) Từ ngày 01/01/2009 đến ngày 31/12/2013:

- Văn bản quy phạm pháp luật áp dụng: Áp dụng Nghị định 124/2008/NĐ-CP; Thông tư 130/2008/TT-BTC, Thông tư 18/2011/TT-BTC, Thông tư 123/2008/TT-BTC, Thông tư 199/2012/TT-BTC.

- Nội dung ưu đãi thuế TNDN:

+ Từ năm 2009 (NĐ 124/2008/NĐ-CP & TT 130/2008/TT-BTC): Áp dụng lĩnh vực và ngành nghề theo NĐ 124/2008/NĐ-CP; không áp dụng ưu đãi thuế TNDN đối với: các khoản thu nhập khác; đầu tư mở rộng, KCN.

+ Từ năm 2012 (TT 199/2012/TT-BTC): chấm dứt ưu đãi thuế TNDN đối với điều kiện về tỷ lệ xuất khẩu theo cam kết WTO, kể từ năm 2012 được lựa chọn để tiếp tục được hưởng ưu đãi thuế TNDN cho thời gian còn lại, tương ứng với các điều kiện thực tế DN đáp ứng ưu đãi đầu tư (ngoài điều kiện ưu đãi do đáp ứng điều kiện về tỷ lệ xuất khẩu);

- Đầu tư mở rộng: không áp dụng ưu đãi thuế TNDN đối với dự án đầu tư mở rộng (trừ trường hợp đầu tư thường xuyên theo Thông tư 130/2016/TT-BTC và công văn số 4769/BTC-TCT của Bộ Tài chính.

Ghi chú:

+ Từ ngày 01/01/2009 đến ngày 31/12/2010: thu nhập khác không được hưởng ưu đãi đầu tư, trừ các khoản thu nhập khác (thuộc các hoạt động liên quan trực tiếp đến hoạt động đang được hưởng ưu đãi) vẫn được hưởng ưu đãi đầu tư gồm: thu nhập (1) thanh lý phế liệu, phế phẩm; (2) thanh lý tài sản; (3) CLTG thực hiện.

+ Từ ngày 01/01/2011 đến ngày 31/12/2013: thu nhập khác không được hưởng ưu đãi đầu tư, trừ các khoản thu nhập khác (thuộc các hoạt động liên quan trực tiếp đến hoạt động đang được hưởng ưu đãi) vẫn

được hưởng ưu đãi đầu tư gồm: thu nhập (1) thanh lý phế liệu, phế phẩm; bỏ thanh lý tài sản; (2) CLTG thực hiện; (3) bổ sung thêm khoản tiền hoàn thuế xuất, nhập khẩu của hàng hoá đã thực xuất khẩu, thực nhập khẩu phát sinh của các năm quyết toán thuế TNDN trước.

(4) Từ ngày 01/01/2014:

- Văn bản quy phạm pháp luật áp dụng: Nghị định 218/2014/NĐ-CP; Thông tư 78/2014/TT-BTC, Thông tư 96/2015/TT-BTC.

- Nội dung ưu đãi thuế TNDN: Dự án mới thuộc lĩnh vực và ngành nghề theo NĐ 218/2013/NĐ-CP, bao gồm cả khu KT, khu CN cao, khu CN; trừ khu CN thuộc địa bàn có điều kiện KT-XH thuận lợi (hiệu lực từ 15/02/2014).

- Đầu tư mở rộng: doanh nghiệp được lựa chọn hưởng ưu đãi thuế suất cho thời gian còn lại của dự án hoặc không hưởng ưu đãi thuế suất mà hưởng ưu đãi miễn, giảm thuế cho dự án đầu tư mở rộng bằng với thời gian miễn thuế, giảm thuế áp dụng đối với dự án đầu tư mới trên cùng địa bàn hoặc lĩnh vực ưu đãi.

Ghi chú: thu nhập khác không được hưởng ưu đãi đầu tư, trừ trường hợp:

+ DN được hưởng ưu đãi thuế TNDN do đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi đầu tư thì các khoản thu nhập khác (thuộc các hoạt động liên quan trực tiếp đến hoạt động đang được hưởng ưu đãi đầu tư) vẫn được hưởng ưu đãi đầu tư gồm: (1) thu nhập thanh lý phế liệu, phế phẩm, (2) CLTG thực hiện (3) bổ sung CLTG đánh giá lại nợ phải trả, (4) bổ sung lãi TGNH không kỳ hạn, (5) mở rộng các khoản thu nhập có liên quan trực tiếp khác cũng được hưởng ưu đãi thuế TNDN.

+ DN được hưởng ưu đãi thuế TNDN do đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn thì thu nhập được hưởng ưu đãi thuế TNDN là toàn bộ thu nhập phát sinh từ hoạt động SXKD (bao gồm cả TN khác).

+ DN áp dụng thuế suất 20% được áp dụng thuế suất 20% trên toàn bộ thu nhập của DN (bao gồm cả thu nhập khác); riêng các khoản thu nhập nêu tại điểm a, b, c quy định tại khoản 3 Điều 18 TT 78/2014/TT-BTC không được hưởng ưu đãi thuế TNDN:

a) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng quyền góp vốn; thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (trừ thu nhập từ đầu tư kinh doanh nhà ở xã hội quy định tại điểm d Khoản 3 Điều 19 Thông tư

78/2014/TT-BTC); 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 khoáng sản; thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh ở ngoài Việt Nam.

b) 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.

c) Thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt theo quy định của Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt.

IV. MỘT SỐ SAI PHẠM CHỦ YẾU

1. Kinh doanh không đúng theo dự án được ưu đãi.

1.1 Rủi ro: không được hưởng ưu đãi đối với hàng hóa, dịch vụ không thuộc án đầu tư ban đầu.

1.2. Nhận dạng:

- Hàng hóa, dịch vụ bán ra không phù hợp với thuế suất thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ theo dự án đầu tư được ưu đãi.

- Hàng hóa, dịch vụ bán ra không đúng với hàng hóa, dịch vụ theo dự án đầu tư được ưu đãi.

2. Đầu tư mở rộng.

2.1. Rủi ro:

- Giai đoạn 2007-2008: không được ưu đãi về thuế suất (chỉ được ưu đãi về miễn giảm theo diện đầu tư mở rộng)

- Giai đoạn 2009 - 2013: không được ưu đãi về thuế suất và miễn giảm;

- Giai đoạn từ 2014:

(1) Trường hợp thuộc lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế TNDN và đáp ứng một trong ba tiêu chí theo quy định thì được lựa chọn hưởng ưu đãi theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (nếu có) hoặc được áp dụng thời gian miễn thuế, giảm thuế đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng mang lại (không được hưởng mức thuế suất ưu đãi).

(2) Trường hợp DN đang hoạt động có đầu tư nâng cấp, thay thế, đổi mới công nghệ của dự án đang hoạt động thuộc lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế theo NĐ 218/2013/NĐ-CP mà không đáp ứng một trong ba tiêu

chỉ quy định thì ưu đãi thuế thực hiện theo dự án đang hoạt động cho thời gian còn lại (nếu có).

(3) DN đang hoạt động được hưởng ưu đãi thuế có đầu tư xây dựng dây chuyền sản xuất mới, mở rộng quy mô sản xuất, bổ sung ngành nghề SXKD, nâng cao công suất (gọi chung là ĐTMR) không thuộc lĩnh vực, địa bàn ưu đãi thuế theo quy định của NĐ 218/2013/NĐ-CP thì không được hưởng ưu đãi thuế TNDN đối với phần thu nhập tăng thêm từ đầu tư mở rộng mang lại.

2.2. Nhận dạng:

- TSCĐ tăng thêm (từ báo cáo tài chính); đối chiếu với nguồn vốn khấu hao, lợi nhuận chưa phân phối và vốn đầu tư;

- Có dự án đầu tư mở rộng;

3. CSKD mới thành lập từ dự án đầu tư được cấp GCNĐKKD, GCNĐT từ ngày 25/10/2006

CSKD mới thành lập từ dự án đầu tư được cấp Giấy CNĐKKD, Giấy CNĐT kể từ ngày Nghị định số 108/2006/NĐ-CP có hiệu lực thi hành (ngày 25/10/2006) thực hiện ưu đãi về TNDN theo hướng dẫn tại Thông tư 134/3007/TT-BTC.

Ví dụ: CSKD thành lập (từ ngày 01/01/2004 đến 24/10/2006) từ ngành nghề dịch vụ hàng hải, hàng không, đường sắt, đường bộ và đường thủy nội địa được ưu đãi đầu tư theo ngành nghề, lĩnh vực A;

Ví dụ: CSKD thành lập (từ 25/10/2006) từ ngành nghề dịch vụ hàng hải, hàng không, đường sắt, đường bộ và đường thủy nội địa **không được** ưu đãi đầu tư theo ngành nghề, lĩnh vực A; riêng nhà đầu tư nước ngoài được ưu đãi đầu tư đối với lĩnh vực vận tải hàng hoá và hành khách bằng đường sắt, đường hàng không, đường bộ, đường biển, đường thủy nội địa theo phụ lục I.

4. Thu nhập khác không được áp dụng ưu đãi thuế TNDN

4.1. Rủi ro:

- **Giai đoạn trước 2009:** Thu nhập khác được hưởng ưu đãi đầu tư.

- **Giai đoạn 2009 - 2013:** Thu nhập khác không được hưởng ưu đãi đầu tư. Một số trường hợp cụ thể:

+ Max [(các khoản thu từ lãi tiền gửi, cho vay - chi trả lãi tiền vay theo quy định), 0]]

+ Chênh lệch tỷ giá phát sinh trong kỳ liên quan trực tiếp đến DT, CP của hoạt động SXKD chính của doanh nghiệp được tính vào chi phí hoặc thu nhập của hoạt động SXKD chính của DN (thu nhập thuộc diện ưu đãi về thuế TNDN)

+ Chênh lệch về tiêu thụ phế liệu, phế phẩm sau khi đã trừ chi phí liên quan (nếu khoản thu này liên quan trực tiếp đến lĩnh vực đang được hưởng ưu đãi thì được hưởng ưu đãi);

+ Từ năm 2012 thu nhập khác không bao gồm hoàn nhập dự phòng hạch toán giảm chi phí gồm: hoàn nhập dự phòng giảm giá hàng tồn kho, dự phòng tổn thất các khoản đầu tư tài chính, dự phòng nợ khó đòi.

+ Khoản tiền hoàn thuế xuất, nhập khẩu của hàng hoá đã thực xuất khẩu, thực nhập khẩu phát sinh trong năm quyết toán thuế TNDN được tính giảm trừ chi phí. Trường hợp khoản tiền hoàn thuế xuất, nhập khẩu của hàng hoá đã thực xuất khẩu, thực nhập khẩu phát sinh của các năm quyết toán thuế TNDN trước thì tính vào thu nhập khác. Trường hợp khoản thu nhập này liên quan trực tiếp đến lĩnh vực sản xuất kinh doanh đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN thì khoản thu nhập này được hưởng ưu đãi thuế TNDN. Trường hợp khoản thu nhập này không liên quan trực tiếp đến lĩnh vực sản xuất kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế TNDN thì khoản thu nhập này được tính vào thu nhập khác, không được áp dụng ưu đãi thuế TNDN

- Giai đoạn từ 2014:

+ DN được hưởng ưu đãi thuế TNDN do đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi đầu tư thì các khoản thu nhập khác (thuộc các hoạt động liên quan trực tiếp đến hoạt động đang được hưởng ưu đãi đầu tư) vẫn được hưởng ưu đãi đầu tư gồm: thu nhập thanh lý phế liệu, phế phẩm, chênh lệch tỷ giá (bao gồm cả thực hiện và đánh giá lại nợ phải trả), lãi TGNH không kỳ hạn, các khoản thu nhập có liên quan trực tiếp khác cũng được hưởng ưu đãi thuế TNDN.

+ DN được hưởng ưu đãi thuế TNDN do đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn thì thu nhập được hưởng ưu đãi thuế TNDN là toàn bộ thu nhập phát sinh từ hoạt động SXKD (bao gồm cả thu nhập khác).

+ DN áp dụng thuế suất 20% được áp dụng thuế suất 20% trên toàn bộ thu nhập của DN (bao gồm cả thu nhập khác)

+ Không áp dụng thuế suất ưu đãi và áp dụng thuế suất 20% đối với các khoản thu nhập sau:

a) Thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng quyền góp vốn; thu nhập từ chuyển nhượng BĐS (trừ thu nhập từ đầu tư kinh doanh nhà ở xã hội); 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 khoáng sản; thu nhập nhận được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh ở ngoài VN.

b) 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.

c) Thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế TTDB.

4.2. Nhận dạng:

- TK 515 - 635;

- TK 711 - 811;

- Ngành nghề kinh doanh BĐS; hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTDB; hàng hóa dịch vụ không áp dụng thuế suất phổ thông.

5. Thời gian ưu đãi.

5.1. Rủi ro:

- Kỳ tính thuế: Năm đầu tiên, năm cuối cùng, năm chuyển đổi: có thể nhỏ hơn 12 tháng hoặc lớn hơn 12 tháng nhưng không quá 15 tháng.

- Năm được hưởng ưu đãi không quá 12 tháng; trường hợp, kỳ tính thuế dưới 12 tháng thì DN có quyền đăng ký với cơ quan thuế tính thời gian miễn thuế, giảm thuế ngay kỳ tính thuế đầu tiên đó hoặc tính từ kỳ tính thuế tiếp theo

- Thời gian ưu đãi: Áp dụng theo pháp luật và theo thời gian của dự án đầu tư.

5.2. Nhận dạng:

- DN áp dụng năm đầu tiên, hoặc năm cuối cùng, hoặc năm chuyển đổi cao hơn hoặc thấp hơn 12 tháng.

- Căn cứ vào thời gian của dự án đầu tư.

- Kỳ tính thuế theo năm dương lịch (01/01 đến 31/12);
- Kỳ tính thuế theo năm tài chính (<hoặc=12 tháng);
- Kỳ tính thuế đầu tiên (DN mới thành lập) và kỳ tính thuế cuối cùng (DN chuyển đổi loại hình, hình thức sở hữu, sáp nhập, chia tách, giải thể, phá sản (<hoặc=15 tháng);
- Chuyển đổi kỳ tính thuế:
 - + Kỳ tính thuế của năm chuyển đổi <hoặc=12 tháng.
 - + Kỳ tính thuế năm tiếp theo (áp dụng theo năm tài chính).
- Năm ưu đãi đầu tư:
 - + Trường hợp < hoặc =12 tháng: được chọn không áp dụng ưu đãi và sẽ tính thời gian ưu đãi từ năm sau.
 - + Trường hợp >12 tháng : chỉ tính tương ứng với 12 tháng.
- Rủi ro: áp dụng sai thời gian ưu đãi đầu tư

6. Ưu đãi do đáp ứng điều kiện % xuất khẩu.

- **Năm 2007:** Chấm dứt ưu đãi về thuế TNDN do đáp ứng điều kiện về % XK đối với DN hoạt động dệt, may đang hưởng ưu đãi do đáp ứng điều kiện về %XK.
- **Năm 2012:** Chấm dứt ưu đãi về thuế TNDN do đáp ứng điều kiện về % XK đối với DN đang hưởng ưu đãi do đáp ứng điều kiện về % XK (trừ DN hoạt động dệt, may).

7. Cơ sở kinh doanh mới và dự án mới.

7.1. Rủi ro:

- **Trước năm 2014:** Ưu đãi theo cơ sở kinh doanh mới được thành lập từ dự án đầu tư.
- **Từ năm 2014:** Ưu đãi theo dự án đầu tư mới.

Dự án đầu tư mới:

Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế TNDN nghiệp quy định tại Điều 15, Điều 16 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP là:

- Dự án được cấp GCNĐT lần thứ nhất từ ngày 01/01/2014 và phát sinh doanh thu của dự án đó từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đầu tư.

- Dự án đầu tư trong nước gắn với việc thành lập DN nghiệp mới có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện được cấp GCNĐKDN từ ngày 01/01/2014.

- Dự án đầu tư đã được cấp GPĐT hoặc GCNĐT trước ngày 01/01/2014 nhưng đang trong quá trình đầu tư, chưa đi vào hoạt động, chưa phát sinh doanh thu và được cấp GCN điều chỉnh GPĐT hoặc GCNĐT điều chỉnh từ ngày 01/01/2014 của dự án đó.

- Dự án đầu tư độc lập với dự án DN đang hoạt động (kể cả trường hợp dự án có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện) có GCNĐT từ ngày 01/01/2014 để thực hiện dự án đầu tư độc lập này.

7.2. Nhận dạng:

- Trước năm 2014: Căn cứ vào giấy CNĐT hoặc giấy CNĐKKD của CSKD mới thành lập từ dự án đầu tư thuộc trường hợp ưu đãi đầu tư.

- Từ năm 2014: Căn cứ vào giấy CNĐT hoặc giấy CNĐKDN của CSKD có dự án mới theo quy định thuộc trường hợp ưu đãi đầu tư.

V. KỸ NĂNG THANH, KIỂM TRA DOANH NGHIỆP ƯU ĐÃI THUẾ TNDN

1. Kiểm tra thủ tục ưu đãi, điều kiện ưu đãi

- Kiểm tra giấy phép đầu tư, lĩnh vực đầu tư, địa bàn đầu tư, ngành nghề có đúng và đáp ứng đủ điều kiện được hưởng ưu đãi không?

- Kiểm tra hàng hóa, dịch vụ bán ra không phù hợp với hàng hóa, dịch vụ theo dự án đầu tư được ưu đãi.

Ví dụ: dự án SX thuốc tân dược nhưng có SX thêm thực phẩm chức năng; dự án SX sản phẩm cơ khí nhưng có kinh doanh thêm các bao bì để chứa đựng sản phẩm cơ khí; dự án SX phần mềm nhưng thực tế mua bán phần mềm,...

- Kiểm tra các TK 515 - 635; TK 711 – 811; ngành nghề kinh doanh BĐS; hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB; hàng hóa, dịch vụ không áp dụng thuế suất phổ thông để xác định các khoản thu nhập khác không được hưởng ưu đãi thuế TNDN tương ứng với từng giai đoạn.

- Kiểm tra việc DN áp dụng năm đầu tiên, hoặc năm cuối cùng, hoặc năm chuyển đổi cao hơn hoặc thấp hơn 12 tháng để xác định sự phù hợp với năm được ưu đãi thuế TNDN.

- Kiểm tra các trường hợp cụ thể để xác định là cơ sở kinh doanh mới hoặc dự án mới theo quy định.

Ví dụ:

- Trước năm 2014:

(1) DN A là CSKD được thành lập năm 1993, năm 1999 có dự án đầu tư (mới) xây dựng cơ sở hạ tầng kỹ thuật khu công nghiệp Hiệp Phước thì DN chỉ được hưởng ưu đãi đầu tư theo diện đầu tư mở rộng: miễn 1 năm, giảm 50% trong 4 tiếp theo (không được ưu đãi về thuế suất và cũng không được hưởng đầu tư theo diện CSKD mới thành lập).

(2) DN A là CSKD thành lập (năm 2006) từ dự án đầu tư SX SP cơ khí trong khu CN và CX Tân Thuận đang được áp dụng thuế suất là 10% trong thời hạn 15 năm, miễn 4 năm, giảm 50% trong 7 tiếp theo; năm 2007 có dự án đầu tư mở rộng thì được hưởng ưu đãi miễn 3 năm, giảm 7 năm đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng (không được ưu đãi về thuế suất).

(3) DN A là CSKD thành lập (năm 2006) từ dự án đầu tư SX SP cơ khí trong khu CN và CX Tân Thuận đang được áp dụng thuế suất là 10% trong thời hạn 15 năm, miễn 4 năm, giảm 50% trong 7 tiếp theo; năm 2009 có dự án đầu tư mở rộng thì không được hưởng ưu đãi đầu tư.

- Từ năm 2014:

DN A SX nhựa trong KCN Tây Bắc - Củ Chi tại TP. HCM (KCN Tây Bắc - Củ Chi thuộc địa bàn hưởng ưu đãi theo NĐ 218/2013/NĐ-CP) và đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN: áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm kể từ khi có DT, miễn 3 năm, giảm 7 năm tiếp theo (KCN Tây Bắc - Củ Chi thuộc địa bàn hưởng ưu đãi theo NĐ 108/2006/NĐ-CP), năm 2014 DN A có dự án đầu tư mở rộng, tổng GT đầu tư mở rộng đầu tư mới trong năm là 5 tỷ. Biết rằng tổng giá trị TSCĐ cuối năm 2014 là 20 tỷ, tổng thu nhập tính thuế năm 2014 là 1,2 tỷ, trong đó thu nhập khác không được hưởng ưu đãi là 200 triệu, thì:

(1) Nếu DN chọn ưu đãi đầu tư theo dự án ban đầu thì áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm kể từ khi có DT, miễn 3 năm, giảm 7 năm tiếp theo theo dự án ban đầu.

(2) Nếu DN chọn ưu đãi đầu tư mở rộng thì:

(a) Thu nhập do đầu tư mở rộng được hưởng ưu đãi là: $(1,2 \text{ tỷ} - 200 \text{ triệu}) \times (5 \text{ tỷ} : 20 \text{ tỷ}) = 250 \text{ triệu}$.

(b) Thu nhập tính thuế được hưởng ưu đãi theo dự án ban đầu là: $1,2 \text{ tỷ} - 450 \text{ triệu} = 750 \text{ triệu}$

DN A đang hoạt động, năm 2014 có dự án mới đầu tư độc lập với dự án DN đang hoạt động (dự án mới thuộc trường hợp được hưởng ưu đãi đầu tư theo quy định) thì DN A được hưởng ưu đãi đầu tư đối với phần thu nhập mang lại từ dự án đầu tư mới.

2. Kiểm tra đầu tư mở rộng

- Kiểm tra tài khoản 211; đối chiếu với nguồn vốn khấu hao, lợi nhuận chưa phân phối và vốn đầu tư đã đăng ký;

- Kiểm tra giấy chứng nhận đầu tư lần đầu và bổ sung để xác định các trường hợp có dự án đầu tư mở rộng hoặc tăng quy mô, công suất so với dự án ban đầu.

Ví dụ 1:

- Giai đoạn trước 2009: DN A SX SP cơ khí trong khu CN và CX Tân Thuận đang được áp dụng thuế suất là 10% trong thời hạn 15 năm, miễn 4 năm, giảm 50% trong 7 tiếp theo; năm 2007 có dự án đầu tư mở rộng thì được hưởng ưu đãi miễn 3 năm, giảm 7 năm đối với phần TN tăng thêm do đầu tư mở rộng (không được ưu đãi về thuế suất).

- Giai đoạn 2009 – 2013: DN B SX SP cơ khí trong khu CN và CX Tân Thuận đang được áp dụng thuế suất là 10% trong thời hạn 15 năm, miễn 4 năm, giảm 50% trong 7 tiếp theo; năm 2009 có dự án đầu tư mở rộng thì không được hưởng ưu đãi đối với phần thu nhập tăng thêm do đầu tư mở rộng (trừ trường hợp đầu tư thường xuyên theo Thông tư 130/2016/TT-BTC và công văn số 4769/BTC-TCT của Bộ Tài chính).

- Giai đoạn từ 2014: DN A SX nhựa trong KCN Tân Bình tại TP. HCM (KCN Tân Bình không thuộc địa bàn hưởng ưu đãi theo NĐ 218/2013/NĐ-CP) và đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN: áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm kể từ khi có DT, miễn 3 năm, giảm 7 năm tiếp theo (KCN Tân Bình thuộc địa bàn hưởng ưu đãi theo NĐ 108/2006/NĐ-CP), năm 2014 DN A có đầu tư mở rộng, tổng giá trị máy móc thiết bị đầu tư mới trong năm là 5 tỷ. Biết rằng tổng giá trị TSCĐ cuối năm 2014 là 20 tỷ, tổng thu nhập tính thuế năm 2014 là 1,2 tỷ, trong đó TN khác không được hưởng ưu đãi là 200 triệu, thì:

- Thu nhập do đầu tư mở rộng không được hưởng ưu đãi là: $(1,2 \text{ tỷ} - 200 \text{ triệu}) \times (5 \text{ tỷ} : 20 \text{ tỷ}) = 250 \text{ triệu}$.

- Thu nhập tính thuế được hưởng ưu đãi thuế TNDN năm 2014 là: $1,2 \text{ tỷ} - 450 \text{ triệu} = 750 \text{ triệu}$

Ví dụ 2: DN A SX nhựa trong KCN Tây Bắc - Củ Chi tại TP. HCM (KCN Tây Bắc - Củ Chi thuộc địa bàn hưởng ưu đãi theo NĐ 218/2013/NĐ-CP) và đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN: áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm kể từ khi có DT, miễn 3 năm, giảm 7 năm tiếp theo (KCN Tây Bắc - Củ Chi thuộc địa bàn hưởng ưu đãi theo NĐ 108/2006/NĐ-CP), năm 2014 DN A có đầu tư mở rộng, tổng giá trị máy móc thiết bị đầu tư mới trong năm là 1 tỷ. Biết rằng, tổng giá trị TSCĐ cuối năm 2014 là 20 tỷ (giả sử không đủ điều kiện cả 3 tiêu chí), thì: DN chỉ được ưu đãi đầu tư theo dự án ban đầu (áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm kể từ khi có DT, miễn 3 năm, giảm 7 năm tiếp theo theo dự án ban đầu).

Ví dụ 3: DN A SX nhựa trong KCN Tây Bắc - Củ Chi tại TP. HCM (KCN Tây Bắc - Củ Chi thuộc địa bàn hưởng ưu đãi theo NĐ 218/2013/NĐ-CP) và đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN: áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm kể từ khi có DT, miễn 3 năm, giảm 7 năm tiếp theo (KCN Tây Bắc - Củ Chi thuộc địa bàn hưởng ưu đãi theo NĐ 108/2006/NĐ-CP), năm 2014 DN A có đầu tư mở rộng, tổng giá trị máy móc thiết bị đầu tư mới trong năm là 5 tỷ. Biết rằng tổng giá trị TSCĐ cuối năm 2014 là 20 tỷ, tổng thu nhập chịu thuế năm 2014 là 1,2 tỷ, trong đó TN khác không được hưởng ưu đãi là 200 triệu, thì:

(1) Nếu DN chọn ưu đãi đầu tư theo dự án ban đầu thì áp dụng thuế suất 15% trong 12 năm kể từ khi có DT, miễn 3 năm, giảm 7 năm tiếp theo theo dự án ban đầu.

(2) Nếu DN chọn ưu đãi đầu tư mở rộng thì:

(a) Thu nhập do đầu tư mở rộng được hưởng ưu đãi là: $(1,2 \text{ tỷ} - 200 \text{ triệu}) \times (5 \text{ tỷ} : 20 \text{ tỷ}) = 250 \text{ triệu}$.

(b) Thu nhập tính thuế được hưởng ưu đãi theo dự án ban đầu là: $1,2 \text{ tỷ} - 450 \text{ triệu} = 750 \text{ triệu}$

3. CSKD mới thành lập từ dự án đầu tư được cấp GCNĐKKD, GCNĐT từ ngày 25/10/2006

CSKD mới thành lập từ dự án đầu tư được cấp Giấy CNĐKKD, Giấy CNĐT kể từ ngày Nghị định số 108/2006/NĐ-CP có hiệu lực thi hành (ngày 25/10/2006) thực hiện ưu đãi về TNDN theo hướng dẫn tại Thông tư 134/3007/TT-BTC.

Ví dụ: CSKD thành lập (từ ngày 01/01/2004 đến 24/10/2006) từ ngành nghề dịch vụ hàng hải, hàng không, đường sắt, đường bộ và đường thủy nội địa được ưu đãi đầu tư theo ngành nghề, lĩnh vực A;

Ví dụ: CSKD thành lập (từ 25/10/2006) từ ngành nghề dịch vụ hàng hải, hàng không, đường sắt, đường bộ và đường thủy nội địa không được ưu đãi đầu tư theo ngành nghề, lĩnh vực A; riêng nhà đầu tư nước ngoài được ưu đãi đầu tư đối với lĩnh vực vận tải hàng hoá và hành khách bằng đường sắt, đường hàng không, đường bộ, đường biển, đường thủy nội địa theo phụ lục I.

3. Kiểm tra doanh nghiệp thực hiện đầu tư thường xuyên giai đoạn 2009 - 2013

3.1. Nội dung về việc Xác định chính sách ưu đãi thuế TNDN đối với hoạt động đầu tư thường xuyên từ năm 2009 đến hết 2013.

- Văn bản áp dụng: Thông tư số 130/2016/TT-BTC và công văn số 4769/BTC-TCT của Bộ Tài chính.

- Doanh nghiệp đang hoạt động có hoạt động đầu tư thường xuyên trong giai đoạn từ năm 2009 - năm 2013 thì hoạt động đầu tư thường xuyên không phải là hoạt động đầu tư mở rộng và được hưởng ưu đãi thuế TNDN mà dự án đang áp dụng.

Về tiêu chí xác định hoạt động đầu tư thường xuyên

- **Tiêu chí 1:** Hoạt động đầu tư thường xuyên là hoạt động được thực hiện từ 1 trong 3 nguồn độc lập để đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên cho dự án đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN, bao gồm:

(1) Quỹ khấu hao cơ bản tài sản cố định của DN.

(2) Sử dụng lợi nhuận sau thuế tái đầu tư.

(3) Sử dụng vốn trong phạm vi vốn đầu tư đã đăng ký với cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền.

- **Tiêu chí 2:** Việc đầu tư bổ sung máy móc, thiết bị thường xuyên từ các nguồn nêu trên phải đảm bảo điều kiện không tăng công suất sản

xuất kinh doanh theo đề án kinh doanh đã đăng ký hoặc được phê duyệt của dự án đang được hưởng ưu đãi thuế TNDN.

Trường hợp Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư có ghi quy mô của dự án, thì việc đầu tư thường xuyên có tăng quy mô so với giấy chứng nhận đầu tư đã cấp thì không áp dụng ưu đãi thuế TNDN đối với thu nhập từ phần vượt so với công suất SXKD của dự án ghi trên Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư.

Trường hợp nếu trên Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư không ghi quy mô của dự án, hoặc các đơn vị chỉ bổ sung, thay thế máy móc thiết bị thường xuyên và không thuộc trường hợp được cấp giấy chứng nhận đầu tư thì sẽ không áp dụng theo tiêu chí này.

Trường hợp nếu doanh nghiệp có hoạt động đầu tư thường xuyên làm tăng công suất sản xuất kinh doanh so với giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư thì không áp dụng ưu đãi thuế TNDN đối với thu nhập từ phần vượt so với công suất sản xuất kinh doanh của dự án ghi trên Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư.

3.2 Yêu cầu doanh nghiệp cung cấp hồ sơ tài liệu như sau:

- Các Giấy phép thành lập, giấy chứng nhận đầu tư lần đầu và tất cả các lần điều chỉnh từ ngày thành lập đến thời điểm kiểm tra.

- Tình hình đầu tư TSCĐ (Tài khoản 211) từ khi thành lập đến năm 2013: theo từng năm (đầu kỳ, tăng trong kỳ, giảm trong kỳ, cuối kỳ) và chi tiết theo từng TSCĐ (phục vụ cho hoạt động kinh doanh, phục vụ cho công tác quản lý).

- Nguồn vốn khấu hao TSCĐ (TK 214 lấy số dư có) từ năm 2009 đến năm 2013.

- Lợi nhuận chưa phân phối (TK 421 lấy số dư có) từ năm 2009 đến năm 2013.

- Tổng doanh thu/ sản lượng đối với hoạt động được hưởng ưu đãi từ năm 2009 đến năm 2013

3.3. Thực hiện thanh tra đối chiếu số liệu, xác định ưu đãi thuế TNDN.

3.3.1 Kiểm tra xác định ưu đãi thuế TNDN của doanh nghiệp theo Giấy phép thành lập, giấy chứng nhận đầu tư lần đầu: cần kiểm tra xem

kỳ kiểm tra doanh nghiệp có đáp ứng các điều kiện được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo Giấy phép thành lập, giấy chứng nhận đầu tư lần đầu.

3.3.2 Kiểm tra xác định ưu đãi thuế TNDN đối với hoạt động đầu tư thường xuyên.

- Kiểm tra xác định có giấy chứng đầu tư mở rộng hay không:

- Kiểm tra xác định các tiêu chí xác định ưu đãi đầu tư thường xuyên:

- + Kiểm tra tổng nguyên giá TSCĐ tăng (TK 211 - TSCĐ phục vụ cho quản lý doanh nghiệp).

- + Đối chiếu giá trị nguyên giá TSCĐ tăng với nguồn vốn bao gồm: (1) Quỹ khấu hao cơ bản tài sản cố định của DN; (2) Sử dụng lợi nhuận sau thuế tái đầu tư; (3) Sử dụng vốn trong phạm vi vốn đầu tư đã đăng ký với cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền.

- + Đối chiếu doanh thu/sản lượng SP thực tế với Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư (nếu Giấy chứng nhận đầu tư/giấy phép đầu tư có ghi quy mô của dự án)

- Trường hợp doanh nghiệp không đáp ứng tiêu chí 1 thì xác định phần thu nhập không được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo diện đầu tư mở rộng như sau:

- + Xác định tỷ lệ % TSCĐ đầu tư mở rộng trên tổng TSCĐ:

$$\%TSCĐ \text{ đầu tư mở rộng} = \frac{\text{Tổng NG TSCĐ tăng}}{\text{Tổng NG TSCĐ}} \times 100\%$$

- * Tổng NG TSCĐ tăng: xác định theo số liệu tại TK 211, không bao gồm TSCĐ phục vụ quản lý sau khi trừ đi các nguồn vốn chưa sử dụng tại tiêu chí 1.

- * Tổng NG TSCĐ: xác định theo số dư cuối liệu tại TK 211, không bao gồm TSCĐ phục vụ quản lý.

- + Xác định tổng thu nhập chịu thuế (TNCT) không được hưởng ưu đãi:

$$TNCT \text{ (không được hưởng ưu đãi)} = \text{Tổng TNCT (không bao gồm thu nhập khác không được hưởng ưu đãi)} \times \%TSCĐ \text{ đầu tư mở rộng}$$

- Trường hợp doanh nghiệp không đáp ứng tiêu chí 2 thì phần thu nhập không được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo diện đầu tư mở rộng như sau:

TNCT không được hưởng ưu đãi = Tổng TNCT (không bao gồm thu nhập khác không được hưởng ưu đãi) x % DT/SL vượt mức đã đăng ký hoặc được phê duyệt.

4. Một số trường hợp cần lưu ý về xử lý truy thu thuế trong thời gian ưu đãi đầu tư qua thanh, kiểm tra :

Từ niên độ 2004 đến 2006:

- Cơ quan thuế thanh, kiểm tra phát hiện có những vi phạm làm tăng, giảm TNCT thì vẫn được hưởng ưu đãi miễn thuế TNDN.

- Cơ quan thuế thanh, kiểm tra phát hiện tăng số thuế TNDN của thời kỳ giảm thuế thì CSKD không được giảm thuế đối với số thuế TNDN tăng thêm⁷⁵.

- Năm 2007 - 2008: cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra quyết toán thuế kiểm tra phát hiện tăng số thuế TNDN của thời kỳ miễn thuế, giảm thuế thì CSKD không hưởng miễn thuế, giảm thuế đối với số thuế TNDN.

- Từ năm 2009: cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra kiểm tra phát hiện tăng số thuế TNDN của thời kỳ miễn thuế, giảm thuế thì DN được hưởng miễn thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định.

- Từ 2012: cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra kiểm tra phát hiện tăng số thuế TNDN được hưởng ưu đãi thuế so với đơn vị tự kê khai (kể cả trường hợp DN chưa kê khai để được hưởng ưu đãi thuế) thì DN được hưởng ưu đãi thuế TNDN theo quy định đối với số thuế thu nhập doanh nghiệp do kiểm tra, thanh tra phát hiện (bao gồm số thuế TNDN tăng thêm và số thuế TNDN thuộc đối tượng được ưu đãi thuế theo quy định đã kê khai nhưng chưa xác định số thuế được ưu đãi).

75. Công văn số 2703/TCT-PCCS ngày 31/07/2006 của TCT

CHUYÊN ĐỀ 7
THANH KIỂM TRA DOANH NGHIỆP
CÓ GIAO DỊCH LIÊN KẾT

I. PHẠM VI NGHIÊN CỨU

Trong những năm vừa qua, cơ quan thuế Việt Nam đã tăng cường kiểm soát hoạt động chuyển giá đối với các doanh nghiệp có giao dịch liên kết. Thực tiễn cho thấy, bên cạnh những kết quả khích lệ mà cơ quan thuế Việt Nam đạt được trong công tác kiểm soát hoạt động chuyển giá, vẫn còn nhiều vướng mắc, bất cập về chính sách cần tiếp tục hoàn thiện để nâng cao hiệu lực, hiệu quả quản lý thuế đối với các doanh nghiệp liên kết.

Thu hút đầu tư, đặc biệt là thông qua kênh FDI, Việt Nam đã đón nhận được các công nghệ mới, học hỏi được trình độ quản lý kinh tế tiên tiến và xã hội được sử dụng hàng hóa ngày càng chất lượng hơn.

Những năm gần đây, xu hướng các tập đoàn kinh tế đầu tư vào thị trường mới nổi và hấp dẫn như Việt Nam để tìm kiếm lợi ích kinh tế thông qua hành vi chuyển giá ngày càng trở nên phổ biến và khó kiểm soát, gây phương hại đến lợi ích quốc gia, thất thu cho ngân sách nhà nước và ảnh hưởng sự phát triển của nền kinh tế. Trong khi đó, những hạn chế về nguồn lực cũng như phương thức quản lý khiến cho công tác quản lý thuế đối với hoạt động chuyển giá của Việt Nam còn gặp nhiều khó khăn.

Để đối phó với hành vi chuyển giá của các tập đoàn đa quốc gia mà vẫn đảm bảo chủ trương thu hút vốn đầu tư nước ngoài, tạo môi trường cạnh tranh bình đẳng, cơ quan thuế Việt Nam cần có những giải pháp đồng bộ cả về chính sách và quản lý.

Một số dấu hiệu, hành vi chuyển giá thường gặp:

- Lỗi liên tục nhiều năm nhưng vẫn luôn mở rộng đầu tư và doanh thu ngày càng tăng.
- Giá bán bằng hoặc thấp hơn giá vốn.
- Chuyển giá thông qua góp vốn của bên nước ngoài là tài sản, chuyển giao công nghệ định giá quá cao.
- Chuyển giá thông qua cung cấp dịch vụ, nhiều khi dịch vụ đó chỉ làm giả các hợp đồng mà thực tế không phát sinh.
- Thanh toán các khoản phí dịch vụ như tiếp thị, quảng cáo, quản lý tư vấn, hỗ trợ, hoa hồng, v.v... hay các chi phí phân bổ cho công ty trong tập đoàn thường không chứng minh dịch vụ đã được cung cấp.

- Thanh toán hộ cho công ty trong tập đoàn không thu phí bảo lãnh, chi phí vốn.

- Chi trả các khoản về nhãn hiệu, bản quyền, phí giấy phép không chứng minh được tính hợp lý.

- Trả lãi vay cao hơn lãi suất của ngân hàng thương mại cho vay (cùng điều kiện về xếp hạng tín dụng).

- Thực hiện một số công việc không tính phí cho công ty liên kết.

- Giao dịch nhiều với các công ty có thuế suất ưu đãi (hay đặt trụ sở tại các thiên đường thuế).

- Các công ty lãi trong giai đoạn ưu đãi nhưng giảm lãi dần trong giai đoạn hết ưu đãi.

- Bán các tài sản hữu hình dưới giá vốn hoặc các tài sản vô hình (bản quyền, thương hiệu, lợi thế thương mại, bí quyết...) dưới giá thị trường. Nhưng mua thì ngược lại.

1. Đặc trưng của thanh tra kiểm tra giao dịch liên kết

1.1 Giao dịch liên kết

"Giao dịch liên kết" là giao dịch kinh doanh giữa các bên liên kết.

Từ khái niệm trên thì "giao dịch độc lập" được hiểu là giao dịch kinh doanh giữa các bên không có quan hệ liên kết.

1.2 Nhận dạng giao dịch liên kết dẫn đến chuyển giá

+ Khái niệm về chuyển giá:

Theo thông lệ quốc tế, chuyển giá được hiểu là việc thực hiện chính sách giá đối với hàng hóa, dịch vụ được chuyển dịch giữa các thành viên trong tập đoàn qua biên giới không theo giá thị trường nhằm tối thiểu hóa số thuế phải nộp của các công ty đa quốc gia trên toàn cầu. Để làm được điều này, công ty đa quốc gia thường nắm bắt và vận dụng những quy định khác biệt về thuế giữa các quốc gia, các ưu đãi trong quy định thuế để xây dựng và áp dụng một chính sách về giá giao dịch nội bộ trong tập đoàn. Theo đó, giá chuyển giao giữa các thành viên trong nội bộ tập đoàn có thể được định ở mức cao hay thấp tùy vào lợi ích đạt được từ những giao dịch này. Cần phân biệt trường hợp chuyển giá với trường hợp khai giá giao dịch thấp đối với cơ quan quản lý để nhằm mục đích trốn thuế. Đối với trường hợp khai giá giao dịch thấp đối với cơ quan

quản lý để trốn thuế nhưng các bên giao dịch vẫn thực hiện thanh toán đầy đủ theo giá thỏa thuận (tuy nhiên không thể hiện trên chứng từ, sổ sách kế toán); trong khi đó, nếu giao dịch bị chuyển giá, giá cả trong giao dịch chính là giá thỏa thuận nên các bên sẽ không phải thực hiện, việc thanh toán khoản chênh lệch giữa giá giao dịch nội bộ và giá thị trường.

Như vậy, chuyển giá được hiểu là việc thực hiện chính sách đối với hàng hóa, dịch vụ được chuyển dịch giữa các bên có quan hệ liên kết (các bên liên kết) không theo giá thị trường nhằm tối thiểu hóa tổng số thuế phải nộp của tất cả các bên liên kết đó. Hay nói cách khác, chuyển giá là hành vi thiết lập giá giao dịch kinh doanh không theo nguyên tắc “giá thị trường” giữa 2 công ty có quan hệ liên kết nhằm tối thiểu hóa lợi nhuận nộp thuế, chuyển thu nhập từ nơi có thuế suất cao đến nơi có thuế suất thấp (hoặc các thiên đường thuế) để giảm thiểu số thuế phải nộp.

- Nguyên nhân thúc đẩy các doanh nghiệp chuyển giá tại Việt Nam là do:

- + Có sự chênh lệch về thuế suất thuế TNDN của Việt Nam với nhiều quốc gia trên thế giới, có ưu đãi thuế giữa các ngành nghề, lĩnh vực trong cùng quốc gia tạo ra những “vùng trũng” khi thực hiện nghĩa vụ thuế.

- + Dưới tác động công tác quản lý thuế ngày càng chặt chẽ, hạn chế thanh toán bằng tiền mặt là nguyên nhân trực tiếp thúc đẩy các DN trong nước thành lập các công ty con công ty liên kết để chuyển từ trốn thuế sang chuyển giá để tránh thuế. Đặc biệt là chuyển giá từ kinh doanh thông thường sang lĩnh vực xã hội hóa đang được ưu đãi thuế TNDN (y tế, giáo dục, thể thao...)

- + Lợi dụng về quyền tự định đoạt giá mua, giá bán đã xuất hiện hiện tượng chuyển giá để mua lỗ của các công ty không có quan hệ liên kết nhằm làm giảm số thuế phải nộp hoặc chuyển giá để tạo lãi giả làm giá trên thị trường chứng khoán.

- Giao dịch liên kết và hành vi chuyển giá: Hành vi chuyển giá là vấn nạn chung của nhiều quốc gia trên thế giới, khoảng 60% hoạt động thương mại toàn cầu là giao dịch có khả năng chuyển giá. Hiện tượng chuyển giá diễn biến ngày càng đa dạng và phức tạp, do cả DN- FDI và DN trong nước thực hiện. Đặc biệt, tình hình kê khai thua lỗ ngày càng gia tăng của các DN-FDI chiếm khoảng trên 50% tổng số DN FDI đang hoạt động trên cả nước, trong đó nhiều DN kê khai lỗ nhiều năm liên tục,

thậm chí báo cáo lỗ suốt từ khi hoạt động đến nay, nhưng vẫn tiếp tục duy trì sản xuất và mở rộng đầu tư tại Việt Nam.

Các báo cáo của cơ quan thuế cho thấy, các DN - FDI báo cáo kinh doanh thua lỗ thường tập trung trong lĩnh vực gia công may mặc, da giày; sản xuất, kinh doanh chè xuất khẩu; công nghiệp chế biến... Đặc biệt, ở thành phố Hồ Chí Minh có đến 90% DN-FDI hoạt động trong lĩnh vực may mặc có kết quả kinh doanh thua lỗ, trong khi hầu hết các doanh nghiệp trong nước cùng ngành nghề đều có lãi.

Hệ lụy của chuyển giá rất nặng nề bởi nó làm giảm nguồn thu NSNN, tăng cạnh tranh bất bình đẳng và thậm chí nhằm tạo áp lực và cơ hội chiếm quyền quản lý và kiểm soát công ty liên doanh, cổ phần. Chuyển giá vì mục tiêu tối đa hóa lợi nhuận của các DN khiến thuế phải nộp ít đi, đồng nghĩa với NSNN thất thu, trong khi doanh nghiệp chuyển giá có thêm nguồn lực tài chính và cơ hội để giảm giá bán hàng hay khuyến mại nhiều hơn, chiến thắng đối thủ, gây thua thiệt, thiếu công bằng cho doanh nghiệp nghiêm chỉnh nộp thuế. Việc chuyển giá còn là cách thức để một bên có thể gây áp lực thua lỗ doanh nghiệp giả tạo khiến đối tác trong công ty cổ phần, liên doanh phải bán lại số cổ phần của mình trong thế bất lợi.

1.3 Phân biệt thanh tra giao dịch liên kết và thanh tra thông thường

Nội dung	Thanh tra thông thường	Thanh tra giá chuyển nhượng
Nghĩa vụ chứng minh vi phạm	Cơ quan thuế phải chứng minh vi phạm của NNT	NNT phải chứng minh “mình đúng”. Trường hợp NNT không chứng minh được thì cơ quan thuế ấn định.
Thời gian thanh tra	Phải tuân thủ chặt chẽ quy định hiện hành	Thường kéo dài quá quy định do nhiều nguyên nhân
Nội dung trọng tâm	Phát hiện xử lý vi phạm. Việc ấn định thuế ít khi xảy ra với thủ tục quy định của Luật quản lý thuế	Án định thuế với thủ tục quy định tại VBQLPL hiện hành (Thông tư 66/2010/TT-BTC, NĐ 20/2017/NĐ-CP và TT 41/2017/TT-BTC)

Nội dung	Thanh tra thông thường	Thanh tra giá chuyển nhượng
Xây dựng cơ sở dữ liệu và lựa chọn DN độc lập (giao dịch) so sánh	Yêu cầu ở mức độ thấp với các thủ tục ít phức tạp	Yêu cầu ở mức độ cao (bắt buộc) với các thủ tục phức tạp.
Nguồn nhân lực	Đầy đủ (nhiều CBCC có kinh nghiệm)	Hạn chế (ít CBCC có kinh nghiệm)
NNT nhận được sự hỗ trợ của các doanh nghiệp kiểm toán có kinh nghiệm	Ít phổ biến	Rất phổ biến trong các DN có vốn đầu tư nước ngoài.

1.4 Các quy định đặc thù của thanh tra giá chuyển nhượng cần nắm vững

CBCC làm công tác thanh tra kiểm tra giá chuyển nhượng cần nắm rõ các quy định đặc thù của lĩnh vực này quy định tại văn bản quy phạm pháp luật hiện hành (phần B Thông tư 66/2010/TT-BTC, ND 20/2017/NĐ-CP, TT 41/2017/TT-BTC). Đó là các hướng dẫn về xác định giá thị trường trong các giao dịch liên kết.

Các nội dung cơ bản gồm:

- Phân tích so sánh;
- Phân tích so sánh và loại trừ khác biệt;
- Các phương pháp xác định giá thị trường;
- Trách nhiệm và quyền hạn của cơ quan thuế
- Quyền và nghĩa vụ của người nộp thuế.

Theo quy định tại Khoản 2, Điều 5 Thông tư số 66/2010/TT-BTC ngày 20/04/2010 của Bộ Tài chính: các phương pháp xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết đang áp dụng trong công tác quản lý thuế đối với hoạt động chuyển giá ở Việt Nam hiện nay, bao gồm 5 phương pháp:

- Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập

- Phương pháp giá bán lại
- Phương pháp giá vốn cộng lãi
- Phương pháp so sánh lợi nhuận
- Phương pháp tách lợi nhuận

Theo Điều 7 NĐ 20/2017/NĐ-CP thì có 3 phương pháp xác định giá giao dịch liên kết:

- Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập
- Phương pháp so sánh tỷ suất lợi nhuận
- Phương pháp phân bổ lợi nhuận

Đối chiếu các phương pháp

Thông tư 66 (cũ)	Nghị định 20 và Thông tư 41
1. Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập	1- PP so sánh giá GDDL
2. Phương pháp giá bán lại	2- PP so sánh tỷ suất lợi nhuận 2.1- PP so sánh tỷ suất lợi nhuận gộp/Doanh thu (PP Giá bán lại)
3. Phương pháp giá vốn cộng lãi	2.2- PP so sánh tỷ suất lợi nhuận gộp/Gia Vốn (PP Giá vốn cộng lãi)
4. Phương pháp so sánh lợi nhuận	2.3- PP so sánh tỷ suất lợi nhuận thuần
5. Phương pháp tách lợi nhuận	3- PP Phân bổ lợi nhuận giữa các bên liên kết

68

Ngoài ra Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật quản lý thuế (có hiệu lực thi hành từ 01/07/2013) còn bổ sung thêm phương pháp: thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế với người nộp thuế. Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế (Thông tư 201/2013/TT-BTC ngày 20/12/2013 của Bộ Tài chính, có hiệu lực thi hành từ ngày 05/02/2014) là thỏa thuận bằng văn bản giữa cơ quan thuế với người nộp thuế hoặc giữa cơ quan thuế với người nộp thuế và cơ quan thuế các nước, vùng lãnh thổ mà Việt Nam đã ký Hiệp định tránh đánh thuế hai lần và ngăn ngừa việc trốn lậu thuế đối với thuế thu nhập cho một thời hạn nhất định, trong đó xác định cụ thể các căn cứ tính thuế,

phương pháp xác định giá tính thuế hoặc giá tính thuế theo giá thị trường. Thỏa thuận trước về phương pháp xác định giá tính thuế được xác lập trước khi người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế.

Thỏa thuận trước về giá (Advance Pricing Agreement - APA) tạo cơ hội trao đổi, thảo luận các vấn đề phức tạp về thuế, hợp tác hài hòa giữa cơ quan thuế và người nộp thuế. APA hạn chế được những căng thẳng, khiếu kiện trong xử lý xác định giá thị trường và có thể giúp cho cung cấp, rà soát đối chiếu thông tin thuận lợi hơn. APA cũng thiết lập mối quan hệ khăng khít hơn đối với các bên tham gia hiệp định trong vấn đề chuyển giá.

Việc nắm rõ các hướng dẫn nêu trên là tương đối khó khăn, cần có thời gian và những kinh nghiệm nhất định thông qua trải nghiệm các tình huống thực tế. Việc nắm rõ các hướng dẫn nêu trên là yếu tố rất quan trọng ảnh hưởng đến hiệu quả thanh tra kiểm tra giá chuyển nhượng.

2. Các quy định của pháp luật liên quan giao dịch liên kết

2.1 Hệ thống các văn bản quy phạm pháp luật có liên quan qua các thời kỳ

+ Giai đoạn từ 1990 đến 1997:

Ngay từ cuối những năm 1990, vấn đề chống gian lận thuế qua định giá chuyển nhượng đã được đề cập trong các văn bản hướng dẫn thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp. Trong thời kỳ áp dụng Luật đầu tư nước ngoài, các thông tư hướng dẫn về thuế đối với các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài cũng đã quy định 3 phương pháp xác định giá thị trường, nhằm tạo cơ sở để cơ quan thuế tiến hành chống chuyển giá tại các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Nhưng trên thực tế, cơ quan thuế các cấp chưa thể áp dụng hiệu quả các qui định này vì nhiều lý do khác nhau.

+ Giai đoạn từ năm 1997 đến năm 2006:

Từ năm 1997, trong Hệ thống chính sách pháp luật quản lý thuế của Việt Nam đã hình thành khung pháp lý đầu tiên cho việc xử lý về thuế đối với các trường hợp chuyển giá và được quy định tại Thông tư số 74/1997/TT-BTC của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế đối với nhà đầu tư nước ngoài. Sau Thông tư số 74/1997/TT-BTC, Bộ Tài chính tiếp tục nghiên cứu và ban hành các Thông tư hướng dẫn thực hiện quy định về

thuế đối với các hình thức đầu tư theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam như Thông tư số 89/1999/TT-BTC ngày 16/7/1999 và Thông tư số 13/2001/TT-BTC ngày 8 tháng 3 năm 2001, trong đó có quy định việc xử lý về thuế đối với các trường hợp chuyển giá. Tuy nhiên, trong suốt giai đoạn từ năm 1997 đến năm 2005, mặc dù đã có khung pháp lý điều chỉnh đối với các hành vi chuyển giá, nhưng thực trạng chuyển giá vẫn tiếp tục tồn tại, ngày càng phức tạp và gia tăng.

Các thông tư nêu trên đã bộc lộ những mặt tồn tại, hạn chế, khó khăn trong việc giải quyết đối với các trường hợp chuyển giá tránh thuế như: việc quy định các bên có mối quan hệ liên kết còn chung chung, chưa cụ thể, rõ ràng nên việc hiểu và xác định mối quan hệ liên kết của các cơ quan chức năng có thẩm quyền và người nộp thuế không thống nhất; không quy định các tổ chức, cá nhân có giao dịch kinh doanh với bên liên kết có nghĩa vụ kê khai và điều chỉnh đối với các giao dịch mua, bán sản phẩm không theo giá thị trường. Cơ quan thuế có trách nhiệm xác định giá thị trường theo quy định.

Do vậy, không khuyến khích tính tự giác tuân thủ và minh bạch trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế của người nộp thuế; chỉ quy định 3 phương pháp xác định giá thị trường nhưng chưa có hướng dẫn chi tiết về cách lựa chọn giao dịch độc lập tương đồng để so sánh với giao dịch liên kết và chưa có hướng dẫn chi tiết cách xác định giá trị phù hợp, làm căn cứ điều chỉnh giá đối với sản phẩm trong giao dịch liên kết khi thực hiện tính toán và ấn định thuế.

+ *Giai đoạn từ kỳ tính thuế 2006 đến ngày 06/6/2010:*

Từ năm 2006, sau khi Thông tư số 117/2005/TT-BTC ngày 19/12/2005 của Bộ Tài chính ra đời và có hiệu lực thi hành từ năm 2006, chính sách về quản lý thuế đối với hoạt động chuyển giá giữa doanh nghiệp Việt Nam với các bên có quan hệ liên kết đã có những bước thay đổi quan trọng và đáng kể, tính phù hợp với thông lệ quốc tế cũng được cải thiện, đã tác động mạnh mẽ đến hành vi chuyển giá của các doanh nghiệp Việt Nam có mối quan hệ với các bên liên kết, nhất là các doanh nghiệp FDI. Thông tư được xây dựng theo tư duy quản lý thuế mới, đó là người nộp thuế tự kê khai thông tin giao dịch liên kết với cơ quan quản lý thuế và thực hiện điều chỉnh đối với các giao dịch liên kết không theo giá thị trường khi thực hiện kê khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp với cơ quan quản lý thuế; cung cấp và chứng minh việc xác định giá thị trường đối với giao dịch liên kết khi có yêu cầu của cơ quan quản

lý nhà nước có thẩm quyền; cơ quan thuế tập hợp thông tin, phân tích lựa chọn rủi ro, yêu cầu người nộp thuế giải trình và chỉ thực hiện thanh tra trong trường hợp cần thiết, hoặc khi có biểu hiện không hợp tác từ phía người nộp thuế. Đây là cơ sở pháp lý để góp phần khuyến khích người nộp thuế nâng cao tính tự giác, tuân thủ trong việc xác định giá giao dịch với bên liên kết theo giá thị trường. Thông tư số 117/2005/TT-BTC đã khắc phục được một số tồn tại, hạn chế của các thông tư trước đó của Bộ Tài chính, như sau:

- Quy định chi tiết, đầy đủ, rõ ràng và cụ thể hơn về mối quan hệ giữa các bên liên kết: đã quy định về tỷ lệ vốn cổ phần hoặc tổng tài sản nắm giữ của bên liên kết;

- Hướng dẫn cụ thể và chi tiết việc phân tích, so sánh giao dịch độc lập với giao dịch liên kết và việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên liên kết;

- Quy định nghĩa vụ xác định giá thị trường đối với sản phẩm trong giao dịch liên kết và kê khai thông tin giao dịch liên kết thuộc về người nộp thuế, do vậy đã nâng cao tính tự giác tuân thủ của người nộp thuế (các thông tư trước đó quy định trách nhiệm xác định giá thị trường đối với sản phẩm trong giao dịch liên kết thuộc về cơ quan thuế trong trường hợp ấn định giá giao dịch liên kết);

- Mở rộng việc áp dụng các phương pháp xác định giá thị trường hơn các quy định trước đó. Quy định 05 phương pháp xác định giá thị trường: *Phương pháp so sánh giá giao dịch độc lập, phương pháp giá bán lại, phương pháp giá vốn cộng lãi, phương pháp so sánh lợi nhuận và phương pháp tách lợi nhuận*. Trong khi các văn bản trước đó không cho phép áp dụng phương pháp so sánh lợi nhuận và phương pháp tách lợi nhuận. Do vậy, việc xác định giá thị trường đối với sản phẩm trong giao dịch liên kết được thực hiện thuận lợi và dễ dàng hơn.

+ *Giai đoạn từ ngày 06/6/2010 từ đến nay:*

Ngày 22/4/2010, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 66/2010/TT-BTC thay thế cho Thông tư số 117/2005/TT-BTC. Về cơ bản, các quy định về xác định giá thị trường đối với sản phẩm trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết nêu tại Thông tư số 66/2010/TT-BTC được dựa trên hướng dẫn của Tổ chức Hợp tác và phát triển kinh tế - OECD, phù hợp với thông lệ quốc tế và phù hợp với thực tiễn tại Việt Nam.

Thông tư số 66/2010/TT-BTC về cơ bản đã điều chỉnh được các hành vi chuyển giá của doanh nghiệp liên kết như: việc quy định các bên liên kết rõ ràng, cụ thể hơn các quy định trước đây; nguồn thông tin, dữ liệu được phép sử dụng để phân tích, so sánh về cơ bản đã đáp ứng được yêu cầu xác định giá thị trường của DN và của cơ quan thuế, như:

- Quy định về khác biệt trọng yếu trong so sánh giao dịch liên kết với giao dịch độc lập đã được lượng hoá, không chỉ mang tính định tính như quy định trước đây, đảm bảo việc hiểu và áp dụng thống nhất giữa cơ quan thuế với người nộp thuế và giữa nội bộ cơ quan thuế với nhau;

- Hướng dẫn về xác định giá thị trường đã được quy định riêng đối với trường hợp mua và trường hợp bán, đảm bảo thống nhất giữa nguyên tắc chung với việc hướng dẫn cụ thể về xác định giá thị trường;

- Mẫu biểu kê khai thông tin giao dịch liên kết được quy định cụ thể, rõ ràng hơn, thuận tiện cho việc kê khai của người nộp thuế...

Thông tư 66/2010/TT-BTC ra đời, lần đầu tiên ở Việt Nam một văn bản pháp lý về chống chuyển giá được áp dụng cho tất cả các loại hình doanh nghiệp, cả doanh nghiệp FDI và các doanh nghiệp khác. Thêm vào đó, những hạn chế, bất cập của Thông tư 117/2005/TT-BTC đã được khắc phục. Về cơ bản, các quy định và các phương pháp xác định giá thị trường của Thông tư 66/2010/TT-BTC đã phù hợp với thông lệ quốc tế.

Ở một cấp độ pháp lý cao hơn, Điểm e Khoản 1 Điều 37 Luật Quản lý thuế quy định cơ quan thuế có quyền ấn định thuế khi người nộp thuế *“Mua, bán, trao đổi và hạch toán giá trị hàng hoá, dịch vụ không theo giá trị giao dịch thông thường trên thị trường”*. Quy định này không hoàn toàn xử lý vấn đề chuyển giá, song cũng tạo ra căn cứ pháp lý nhất định để xử lý vấn đề chuyển giá.

Từ ngày 1/5/2017 hiệu lực của Nghị định 20/2017/NĐ-CP ngày 24/2/2017 của Chính phủ và Thông tư 41/2017/TT-BTC ngày 28/4/2017 của BTC. Đây là văn bản pháp lý cấp Chính phủ về chống chuyển giá của Việt Nam. Một tài liệu được tham vấn bởi các chuyên gia của UN, OECD, JICA, WB.

2.2 Nghĩa vụ kê khai giao dịch liên kết của người nộp thuế

(Điều 10. Quyền và nghĩa vụ của người nộp thuế trong kê khai, xác định giá giao dịch liên kết).

1. Người nộp thuế có giao dịch liên kết thuộc phạm vi điều chỉnh tại Nghị định này có các quyền theo quy định của Luật quản lý thuế.

2. Người nộp thuế có giao dịch liên kết thuộc phạm vi điều chỉnh tại Nghị định này có nghĩa vụ kê khai, xác định giá giao dịch liên kết, không làm giảm nghĩa vụ thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp tại Việt Nam theo quy định tại Nghị định này.

Người nộp thuế có nghĩa vụ chứng minh việc lựa chọn phương pháp xác định giá theo quy định tại Nghị định này khi Cơ quan có thẩm quyền yêu cầu.

3. Người nộp thuế có giao dịch liên kết thuộc phạm vi điều chỉnh tại Nghị định này có nghĩa vụ kê khai thông tin về quan hệ liên kết và giao dịch liên kết theo Mẫu số 01 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này và nộp cùng Tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp.

4. Người nộp thuế có trách nhiệm lưu giữ và cung cấp Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết gồm:

a) Hồ sơ quốc gia theo Mẫu số 02 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này;

b) Hồ sơ thông tin tập đoàn toàn cầu theo Mẫu số 03 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này;

c) Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia của Công ty mẹ tối cao theo Mẫu số 04 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này.

Trường hợp người nộp thuế là Công ty mẹ tối cao tại Việt Nam có doanh thu hợp nhất toàn cầu trong kỳ tính thuế từ mười tám nghìn tỷ đồng trở lên, có trách nhiệm lập Báo cáo lợi nhuận liên quốc gia tại Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết theo Mẫu số 04 tại Phụ lục ban hành kèm theo Nghị định này.

5. Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết được lập trước thời điểm kê khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp hàng năm và phải lưu giữ, xuất trình theo yêu cầu cung cấp thông tin của Cơ quan thuế. Khi Cơ quan thuế thực hiện thanh tra, kiểm tra người nộp thuế, thời hạn cung cấp Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết không quá 15 ngày làm việc kể từ khi nhận được yêu cầu cung cấp thông tin.

Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết và các thông tin tài liệu, chứng từ của người nộp thuế cung cấp cho Cơ quan thuế theo quy định

của Luật quản lý thuế. Các dữ liệu, chứng từ và tài liệu sử dụng làm căn cứ phân tích so sánh, xác định giá giao dịch liên kết phải nêu rõ nguồn gốc xuất xứ. Trường hợp dữ liệu của các đối tượng so sánh độc lập là số liệu kế toán, người nộp thuế có trách nhiệm lưu trữ và cung cấp cho Cơ quan thuế bằng bản mềm, dưới định dạng bảng tính.

6. Người nộp thuế có nghĩa vụ cung cấp đầy đủ, chính xác và chịu trách nhiệm trước pháp luật đối với các thông tin, tài liệu tại Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết khi có yêu cầu của Cơ quan thuế trong quá trình tham vấn trước khi tiến hành thanh tra, kiểm tra theo quy định tại Điều 12 Nghị định này. Thời hạn cung cấp Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết không quá 30 ngày làm việc kể từ khi nhận được văn bản yêu cầu của Cơ quan thuế. Trường hợp người nộp thuế có lý do chính đáng thì thời hạn cung cấp Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết được gia hạn 01 lần không quá 15 ngày làm việc, kể từ ngày hết hạn.

7. Công ty tư vấn, công ty kiểm toán độc lập hoặc công ty kinh doanh làm thủ tục về thuế là đại diện cho người nộp thuế lập Hồ sơ xác định giá giao dịch liên kết có trách nhiệm tuân thủ pháp luật về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có quan hệ liên kết theo quy định tại Nghị định này và chịu trách nhiệm trước pháp luật theo quy định.

3. Các loại hình giao dịch liên kết:

3.1 Quan hệ liên kết

Theo thông lệ quốc tế, hai DN được coi là các bên liên kết khi:

(i) Một doanh nghiệp tham gia vào quản lý, điều hành hay góp vốn vào doanh nghiệp kia một cách trực tiếp hoặc gián tiếp;

(ii) Hai doanh nghiệp có cùng một hoặc nhiều người hoặc những thực thể (entities) khác tham gia quản lý, điều hành hay góp vốn một cách trực tiếp hoặc gián tiếp.

- Thông tư 66/2010/TT-BTC có 13 loại hình liên kết.

- Theo Điều 5 Nghị định 20/2017/NĐ-CP có 12 loại hình liên kết:

+ Ngưỡng sở hữu tăng từ 20% lên 25% trong quan hệ về vốn, quan hệ vay vốn, bảo lãnh vay vốn.

+ Ngưỡng điều hành, biểu quyết, kiểm soát doanh nghiệp 50% trở lên.

+ Chịu sự kiểm soát về nhân sự, tài chính và hoạt động kinh doanh bởi các cá nhân thuộc một trong các mối quan hệ vợ, chồng, cha đẻ, cha nuôi, mẹ đẻ, mẹ nuôi, con đẻ, con nuôi, anh ruột, chị ruột, em ruột, anh rể, em rể, chị dâu, em dâu, ông nội, bà nội, cháu nội, ông ngoại, bà ngoại, cháu ngoại, cô, chú, bác, cậu, dì ruột và cháu ruột.

+ Nội dung 2 Cty có quan hệ về doanh số bán hàng hoặc doanh số mua hàng chiếm trên 50% doanh số của các bên sẽ không còn xem là có quan hệ liên kết. Đây là thay đổi lớn của NĐ 20/2017/NĐ-CP.

+ Tuy nhiên nguyên tắc bản chất quyết định hình thức vẫn có thể xem xét trên khía cạnh trọng yếu để có thể dẫn đến là một GDLK.

+ Nghị định 20/2017/NĐ-CP bỏ khái niệm “*Hai DN có thỏa thuận HTKD trên cơ sở hợp đồng được coi là bên liên kết*”.

Trường hợp mới bổ sung vào NĐ 20:

■ Một hoặc nhiều doanh nghiệp chịu sự kiểm soát của một cá nhân thông qua vốn góp của cá nhân này vào doanh nghiệp đó hoặc trực tiếp tham gia điều hành doanh nghiệp;

■ Các trường hợp khác trong đó doanh nghiệp chịu sự điều hành, kiểm soát, quyết định trên thực tế đối với hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp kia.

3.2 Một số điểm mới trong Nghị định 20/2017/NĐ-CP và Thông tư 41/2017/TT-BTC:

- Cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế.

- Khoảng giá trị giao dịch độc lập.

- Công ty mẹ tối cao của tập đoàn.

- Nguyên tắc “*Bản chất quyết định hình thức*” là nguyên tắc nhằm phân tích hoạt động sản xuất kinh doanh của người nộp thuế để xác định bản chất của giao dịch liên kết. Việc này căn cứ bản chất thương mại, kinh tế, tài chính. Nguyên tắc này căn cứ dữ liệu, thực tế thực hiện giao dịch giữa các bên liên kết để so sánh với giao dịch độc lập trong điều kiện tương đồng, không phụ thuộc hình thức của giao dịch được thể hiện trong hợp đồng, văn bản giữa các bên có quan hệ liên kết.

Xin lưu ý rằng *Cơ sở dữ liệu*, nguyên tắc “*bản chất quyết định hình thức*” và việc lập hồ sơ giá chuyển nhượng luôn “*điều chỉnh tăng số thuế phải nộp*” chính là linh hồn của Nghị định này trong quản lý, kiểm soát giá chuyển nhượng hiện nay.

3.3. Xử phạt về hành vi chuyển giá:

Tại một số nước khi xác định được việc chuyển giá dẫn đến môi trường cạnh tranh về giá không lành mạnh thì Nhà nước sẽ xử phạt hành vi chuyển giá bằng cách phạt tiền về hành vi giá cả và áp dụng một thuế suất đặc biệt cho doanh nghiệp trong một thời hạn nhất định.

Nước	Quy định về xử phạt
Úc	- 50% số thuế truy thu (nếu trốn thuế), - 10-25% số thuế truy thu (nếu có lý do hợp lý)
Malaysia	- Mức phạt từ 0% đến 35% số thuế truy thu - Đối với các trường hợp tránh thuế có kế hoạch mức phạt là 45% số thuế truy thu.
Nhật	- 10% đối với số thuế truy thu đến 500.000 Yên, cộng thêm 5% đối với số thuế truy thu lớn hơn 500.000 Yên. - Mức phạt 35% áp dụng đối với các trường hợp gian lận thuế.
Trung Quốc	- Mức phạt từ 10.000 tới 50.000 nhân dân tệ nếu không lưu giữ thông tin, tài liệu về giao dịch liên kết. - Phạt từ 10.000 đến 50.000 nhân dân tệ nếu cung cấp thông tin sai lệch. - Phạt +5% đối với các khoản điều chỉnh về chuyển giá

Tại Việt Nam:

Hiện nay cũng đang tranh cãi về hành vi chuyển giá là trốn thuế, tránh thuế hay khai sai?

- Nếu trốn thuế thì bị phạt từ 1-3 lần số thuế truy thu.
- Và nếu số thuế trốn trên 100 triệu thì xem như tội hình sự, chuyển qua Công an truy tố (Điều 200 Bộ luật Hình sự 2015)
- Hiện nay CQT xử phạt là hành vi khai sai, nên truy thu +Phạt hành chính 10-20% và tính tiền chậm nộp.
- Trước năm 2013 phạt vi phạm HC 10% trên số truy thu.
- Từ năm 2013 là 20%.

- Tiền chậm nộp trước 1/7/2016 là 0,05%;
- Từ 1/7/2016 là 0,03%.

4. Kỹ năng thanh tra giao dịch liên kết

4.1 Thu thập dữ liệu, xử lý thông tin

a) Cơ sở dữ liệu do các tổ chức kinh doanh thông tin cung cấp, bao gồm thông tin tài chính và dữ liệu của doanh nghiệp do các tổ chức này thu thập từ các nguồn thông tin công khai và lưu giữ, cập nhật, quản lý sử dụng (sau đây gọi là cơ sở dữ liệu thương mại);

b) Thông tin dữ liệu của các doanh nghiệp được công bố công khai trên thị trường chứng khoán;

c) Thông tin, dữ liệu công bố trên các sàn giao dịch hàng hóa, dịch vụ trong nước và quốc tế;

d) Thông tin do các cơ quan Bộ, ngành trong nước công bố công khai hoặc các nguồn chính thức khác.

2. Cơ sở dữ liệu sử dụng trong quản lý giá giao dịch liên kết của Cơ quan thuế, bao gồm:

- a) Cơ sở dữ liệu quy định tại khoản 1 Điều này;
- b) Thông tin, dữ liệu trao đổi với các Cơ quan thuế đối tác;
- c) Thông tin do các cơ quan Bộ, ngành trong nước cung cấp cho Cơ quan thuế;
- d) Cơ sở dữ liệu của Cơ quan thuế.

4.2 Mô hình hóa các hoạt động giao dịch liên kết

Mô hình hóa các hoạt động giao dịch liên kết là yêu cầu bắt buộc đối với thanh tra giá chuyển nhượng. Từ các kết quả phân tích mô hình (sơ đồ) có thể nhận diện được DN có dấu hiệu chuyển giá hay không, hoạt động chuyển giá có thể xảy ra ở đầu vào hay đầu ra của DN và từ đó đưa ra các rủi ro về thuế (“vùng trũng” về thuế) đối với hồ sơ khai thuế của DN, lập tờ trình ra quyết định thanh tra và thực hiện triển khai thanh tra tại doanh nghiệp.

Sơ đồ các giao dịch liên kết có thể được cung cấp bởi người nộp thuế theo yêu cầu giải trình hoặc cơ quan thuế thu thập thông tin để làm căn cứ phân tích chức năng phục vụ ấn định.

4.3 Phân tích rủi ro về thuế liên quan đến giao dịch liên kết

Kết quả phân tích hồ sơ tại bàn cơ quan thuế, đánh giá mức độ rủi ro, nghi vấn có chuyển giá để tiến hành thanh tra tại doanh nghiệp là bước quan trọng của thanh tra GCN.

Một trong các kỹ năng phân tích rủi ro tại bàn là cán bộ thanh tra cần phải nắm được phương pháp nhận diện các hình thức chuyển giá thường gặp thông qua các giao dịch mua bán với bên liên kết, nhận dạng các hình thức tránh thuế, chuyển giá điển hình.

Trong quá trình thanh kiểm tra, cần nắm bắt chính xác thực chất của các giao dịch của DN FDI dựa vào các chứng từ, sổ kế toán và các tài liệu khác nêu dưới đây để nhận định việc có vấn đề về thuế chuyển giá.

- ❖ Các chứng từ thể hiện mối quan hệ về vốn và giao dịch giữa doanh nghiệp và bên liên kết.

- ❖ Các chứng từ thể hiện lịch sử hình thành và sự thay đổi của các cổ đông chủ chốt của doanh nghiệp và của bên liên kết nước ngoài.

- ❖ Báo cáo sử dụng chứng chỉ có giá hoặc các giấy tờ tính toán, báo cáo thể hiện nội dung kinh doanh khác đối với doanh nghiệp với bên liên kết nước ngoài.

- ❖ Các chứng từ thể hiện các danh mục hàng hóa giao dịch chính và giá trị giao dịch đó, cũng như thị trường phân phối và quy mô của thị trường này của doanh nghiệp và bên liên kết nước ngoài.

- ❖ Các chứng từ thể hiện tình hình lỗ lãi của doanh nghiệp hoặc bên liên kết nước ngoài có liên quan đến giao dịch có yếu tố nước ngoài.

- ❖ Các chứng từ thể hiện chức năng phải thực hiện hoặc rủi ro phải gánh chịu của doanh nghiệp và bên liên kết nước ngoài trong giao dịch có yếu tố nước ngoài.

- ❖ Các chứng từ thể hiện nội dung các tài sản vô hình mà doanh nghiệp hoặc bên liên kết nước ngoài sử dụng khi tiến hành giao dịch có yếu tố nước ngoài.

- ❖ Các chứng từ cần thiết khác.

4.4 Thanh tra xác định chuyển giá tại doanh nghiệp

4.4.1 Các bước xác định giá thị trường đối với giao dịch liên kết

Từ kinh nghiệm từ thực tiễn có thể đưa ra một số bước thực hiện như sau:

- + *Bước 1: Kiểm tra tờ khai giao dịch liên kết và hồ sơ chứng minh giá thị trường do NNT cung cấp:*

■ Kiểm tra hồ sơ chứng từ tài liệu kế toán có liên quan đến giao dịch liên kết và giao dịch độc lập kết hợp với giải trình của DN để nhận định đánh giá việc kê khai lựa chọn phương pháp chứng minh giá thị trường của DN là phù hợp hay không phù hợp với quy định của Luật.

■ Qua kiểm tra, yêu cầu giải trình, cơ quan thuế có thể:

- Chưa phát hiện vi phạm và ghi nhận kê khai của DN, hoặc
- Xác định người nộp thuế (NNT) sai phạm về thủ tục kê khai về hồ sơ chứng minh giá thị trường trong giao dịch liên kết theo quy định tại Thông tư số 66/2010, Nghị định 20/2017, TT 41/2017 và thuộc trường hợp ấn định toàn bộ hoặc ấn định một phần.

+ *Bước 2: So sánh, đối chiếu:*

- So sánh tỷ suất lợi của DN- FDI có quá thấp so với tỉ suất lợi nhuận của DN độc lập đang hoạt động trong lĩnh vực có ngành nghề, quy mô hay không.
- Trong một số trường hợp cần vận dụng kỹ năng quan sát khi tham quan doanh nghiệp để phát hiện các bất hợp lý trong giải trình của NNT.

+ *Bước 3: Ấn định thuế:*

- Ấn định 1 trong 5 phương pháp phù hợp theo hướng dẫn tại Thông tư 66/2010
- Hay 3 phương pháp theo ND 20/2017 để xác định số thuế phải nộp dựa trên dữ liệu thu thập của cơ quan thuế.

4.4.2 Trình tự tìm kiếm, lựa chọn giao dịch độc lập tương đồng làm căn cứ so sánh với giao dịch liên kết

Khi lựa chọn đối tượng so sánh độc lập để phân tích, xác định biên độ giao dịch độc lập, người nộp thuế và cơ quan thuế thực hiện lựa chọn đối tượng so sánh độc lập theo nguyên tắc phân tích so sánh và các phương pháp xác định giá giao dịch liên kết quy định theo thứ tự ưu tiên như sau:

- Đối tượng so sánh nội bộ của bên được kiểm tra.
- Đối tượng so sánh cư trú cùng quốc gia, lãnh thổ với bên được kiểm tra.
- Đối tượng ở các nước trong khu vực có điều kiện ngành và trình độ phát triển kinh tế tương đồng.

4.4.3 Lựa chọn phương pháp xác định giá phù hợp nhất trong 5 phương pháp:

- Phương pháp xác định giá được lựa chọn phù hợp với nguyên tắc giao dịch độc lập trên cơ sở nhận diện bản chất thương mại, kinh tế, tài chính, rủi ro của bên được kiểm tra và phân tích so sánh, lựa chọn các đối tượng so sánh độc lập, phù hợp, tương đồng và tin cậy.

- Đây là công việc rất khó, vì mỗi phương pháp thì dữ liệu khác nhau và cho ra kết quả khác nhau. Nên việc lựa chọn phương pháp phù hợp cần căn cứ vào bản chất và thực tiễn hoạt động sản xuất kinh doanh của người nộp thuế

4.4.4 Lập hồ sơ xác định giá thị trường hàng hóa, dịch vụ trong giao dịch liên kết.

Lập hồ sơ xác định giá thị trường hàng hóa, dịch vụ phù hợp với bên được kiểm tra và có nguồn thông tin, dữ liệu, số liệu đầy đủ, tin cậy để phân tích so sánh đảm bảo tính đương đồng.

4.5 Xác định hành vi vi phạm

Việc xác định hành vi vi phạm của doanh nghiệp thường là không kê khai giao dịch liên kết theo các phụ lục cho Cơ quan thuế hoặc là kê khai giá “*mua vào, bán ra không theo giá giao dịch thông thường trên thị trường*” nên hành vi vi phạm sẽ áp dụng theo quy định tại Luật quản lý thuế:

Điều 21 Thông tư 28/2011/TT-BTC gồm: 7 trường hợp ấn định số thuế phải nộp, và 01 trường hợp ấn định theo yếu tố do người nộp thuế “*không xác định đúng các yếu tố làm căn cứ tính số thuế*”.

Điều 25 Thông tư 156/2013/TT-BTC (hiệu lực từ ngày 20/12/2013) gồm: 7 trường hợp ấn định số thuế phải nộp, và 02 trường hợp ấn định theo yếu tố (Thông tư 156/2013/TT-BTC đã bổ sung trường hợp ấn định:

“Qua kiểm tra hàng hóa mua vào, bán ra thấy người nộp thuế hạch toán giá trị hàng hóa mua vào, bán ra không theo giá thực tế thanh toán phù hợp với thị trường”).

4.6 Thông báo kết quả điều chỉnh thuế

Căn cứ vào các phương pháp nêu trên Cơ quan thuế sẽ lựa chọn phương pháp phù hợp nhất để điều chỉnh thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp và thông báo cho người nộp thuế biết

4.7 Đối thoại với doanh nghiệp

Đối thoại với doanh nghiệp, đây là việc cần thiết để 2 bên đưa ra các bằng chứng, lý lẽ để đi đến thống nhất ý kiến, tránh khiếu nại về sau. Qua đối thoại có thể thuyết phục và vận động DN tự kê khai điều chỉnh.

Kinh nghiệm cho thấy qua vận động, thuyết phục mà người nộp thuế nhiều lần tự điều chỉnh tờ khai cho phù hợp giá thị trường.

Để doanh nghiệp thực sự nhận thức được sai sót “*tâm phục, khẩu phục*” chịu đồng thuận trong việc xác định lại giá thị trường đối với các giao dịch không tuân thủ theo giá thị trường là công việc hết sức khó khăn vất vả, cán bộ thanh tra cần phải nắm vững văn bản pháp luật, cần phải có kỹ năng giao tiếp giỏi, giải thích thuyết phục có tình có lý, phải nhìn nhận đánh giá kết quả hoạt động SXKD của DN trên quan điểm khách quan lắng nghe ý kiến của doanh nghiệp đánh giá nguyên nhân khách quan, chủ quan từ đó trên cơ sở văn bản pháp luật đưa ra các đề xuất xử lý ấn định thuế theo quy định trình lãnh đạo kịp thời tránh để kéo dài dây dưa.

Trong các trường hợp DN không đồng thuận, cố tình không tuân thủ ký biên bản thanh tra thì Đoàn thanh tra cần phải kiên trì đấu tranh giải thích thuyết phục, phải xem xét lại các lý do không nhất trí của DN trên cơ sở pháp lý nào? Xem xét lại lý do và cơ sở ấn định của Đoàn thanh tra đã đúng với quy định chắc chắn hay chưa? Từ đó giải thích đối thoại trả lời các ý kiến của DN trên tinh thần vừa mềm mỏng nhưng vẫn cứng rắn, đúng nguyên tắc thực hiện theo pháp luật để thuyết phục doanh nghiệp đi tới sự đồng thuận chấp nhận điều chỉnh giá thị trường.

4.8 Lập biên bản thanh tra và xử lý về thuế theo quy định.

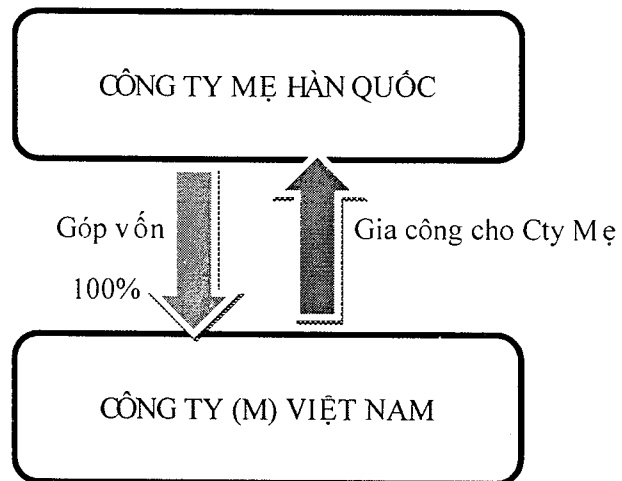
Việc lập biên bản thanh tra và xử lý về thuế thực hiện theo quy định và quy trình hiện hành.

5. Một số ví dụ điển hình:

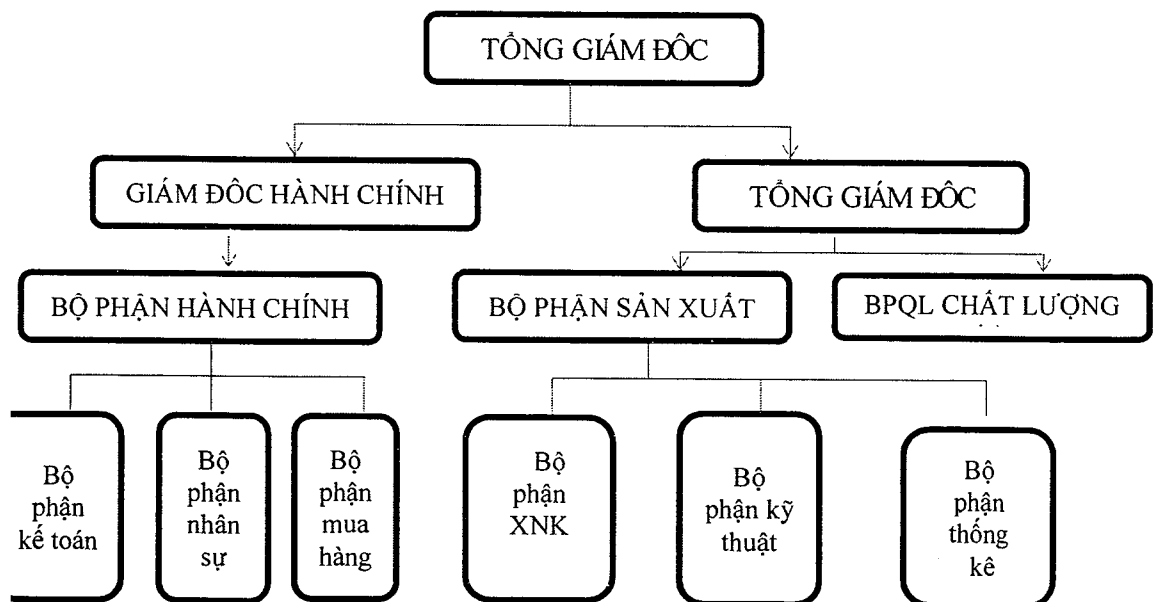
Ví dụ 1:

I- KHÁI QUÁT VỀ DOANH NGHIỆP THANH TRA

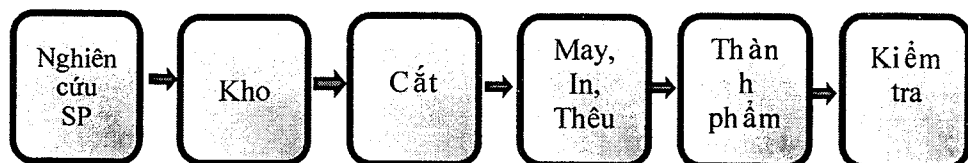
Công ty M hoạt động trong lĩnh vực may gia công, được thành lập bởi công ty mẹ có trụ sở tại Hàn Quốc



Sơ đồ tổ chức:



Quy trình sản xuất:



Số liệu kê khai thuế của công ty qua các năm:

CHỈ TIÊU	2012	2013	2014	2015
Doanh thu	80.917.874.889	89.026.800.890	102.131.545.649	102.565.185.036
Các khoản giảm trừ DT	0	0	0	0
CP sản xuất	80.789.130.190	89.482.459.825	103.504.402.006	117.267.852.511
<i>Giá vốn</i>	<i>70.239.293.044</i>	<i>78.035.319.515</i>	<i>90.432.054.492</i>	<i>103.691.632.884</i>
<i>CP bán hàng</i>	<i>1.197.292.993</i>	<i>1.731.440.541</i>	<i>1.484.907.719</i>	<i>1.677.723.062</i>
<i>CP quản lý</i>	<i>9.352.544.153</i>	<i>9.715.699.769</i>	<i>11.587.439.795</i>	<i>11.898.496.565</i>
Thu nhập thuần	128.744.699	-455.658.935	-1.372.856.357	-14.702.667.475
TN thuần/CP	0%	-1%	-1%	-13%

Công ty có lập và nộp phụ lục về thông tin giao dịch liên kết, hồ sơ xác định giá trị trường (do bên thứ 3 lập). Trong hồ sơ xác định giá thị trường, công ty sử dụng phương pháp so sánh lợi nhuận (PP4-2) trong đó so sánh tỷ suất thu nhập thuần trên tổng chi phí làm phương pháp xác định giá thị trường.

Các công ty độc lập so sánh:

TT	Tên doanh nghiệp	Quốc gia
1	Philko Vina	Việt Nam
2	Gia Hội Company	Việt Nam
3	Hai Dương Garment Stocks Company	Việt Nam
4	Primacy Việt Nam	Việt Nam
5	Việt Thắng Luch I Company Limited	Việt Nam
6	Keenway Industries SDN	Malaysia
7	Liberty Garment Co.,Ltd	Thái Lan

II- PHÂN TÍCH CỦA ĐOÀN THANH TRA

Công ty M có chức năng gia công sản phẩm, sau đó xuất cho công ty mẹ do đó công ty không có chi phí nghiên cứu phát triển, không có rủi ro về hàng tồn kho, ít chịu rủi ro về thị trường.

Quan xem xét hồ sơ của công ty nhận thấy, trong các năm từ 2012 đến 2015 công ty đang trong giai đoạn hoạt động hiệu quả thông qua các chỉ tiêu sau :

- Số vòng quay tài sản của doanh nghiệp cao;
- Hệ số vòng quay hàng tồn kho của doanh nghiệp ổn định qua các năm;
- Doanh thu tăng trưởng đều qua các năm;

Qua phân tích hồ sơ kê khai thuế cũng như chức năng hoạt động của các doanh nghiệp so sánh do công ty cung cấp cho thấy, có một số công ty chưa đảm bảo sự tương đồng như:

1. Về sự tương đồng trong chức năng, quy mô hoạt động:

Công ty Gia Hội là một doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực sản xuất hàng may mặc, công ty thực hiện từ khâu thiết kế, sản xuất và phân phối sản phẩm. Công ty có xây dựng thương hiệu riêng (trên 4 thương hiệu), có hệ thống phân phối sản phẩm trải dài trên khắp cả nước (hơn 10 cửa hàng). Từ đó cho thấy quy trình sản xuất của Công ty Gia Hội là một quy trình gần như khép kín từ khâu xây dựng thương hiệu, thiết kế, dệt vải, cắt may và phân phối bán lẻ. Với quy trình kinh doanh nêu trên Công ty Gia Hội phải đầu tư nhiều chi phí và gánh chịu nhiều rủi ro hơn như rủi ro về thị trường, về hàng tồn kho.... Ngoài lĩnh vực sản xuất phân phối hàng may mặc ra Công ty Gia Hội còn có các hoạt động kinh doanh khác như cho thuê nhà xưởng, kho bãi...

Từ các phân tích nêu trên cho thấy việc lựa chọn Công ty Gia Hội làm đối tượng so sánh chưa đảm bảo tính tương đồng về chức năng và ngành nghề hoạt động so với công ty.

2. Về tính độc lập trong các giao dịch:

Các công ty như Philko Vina, Primacy Việt Nam là các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, hoạt động gia công xuất khẩu cho các bên liên kết (doanh nghiệp có nộp phụ lục kê khai giao dịch liên kết) do đó việc lựa chọn các công ty này làm đối tượng so sánh là không phù hợp.

3. Tương đồng về điều kiện KT - XH khi diễn ra giao dịch:

Công ty có lựa chọn các doanh nghiệp hoạt động tại Thái Lan, Malaysia để làm đối tượng so sánh. Tại Điểm 2.1.4, Điều 4 Thông tư số 66/2010/TT-BTC hướng dẫn phân tích và loại trừ khác biệt thì việc lựa chọn đối tượng so sánh có cùng điều kiện kinh tế khi diễn ra giao dịch như: Vị trí địa lý của thị trường sản xuất hoặc tiêu thụ sản phẩm, các yếu tố kinh tế tác động đến chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh tại nơi diễn ra giao dịch mà cụ thể là các chi phí đầu vào như chi phí tiền lương và các chi phí hoạt động khác có tác động không nhỏ đến việc hình thành lợi nhuận gộp của doanh nghiệp. Do đó, Đoàn thanh tra lưu ý rằng, việc xem xét lựa chọn các doanh nghiệp có cùng điều kiện kinh tế khi diễn ra giao dịch sẽ được ưu tiên lựa chọn trong việc tìm kiếm sự tương đồng trong dữ liệu so sánh.

Với những phân tích nêu trên, đoàn thanh tra đã chứng minh cho doanh nghiệp thấy, việc lựa chọn các đối tượng so sánh trong các hồ sơ xác định giá thị trường là chưa phù hợp với các hướng dẫn tại Thông tư 66/2010/TT-BTC. Từ đó đoàn thanh tra tiến hành ấn định thu nhập thuần theo tỷ lệ khảo sát của cơ quan thuế.

Ví dụ 2: BÁO CÁO HỒ SƠ THANH TRA TẠI CÔNG TY TNHH ABC

2.1. Tóm tắt hồ sơ:

- Công ty TNHH ABC được thành lập theo Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp do Sở Kế Hoạch và Đầu Tư TP Hồ Chí Minh cấp lần đầu ngày 11 tháng 7 năm 2002.

- Ngành nghề kinh doanh chủ yếu: Sản xuất và gia công hàng may mặc thời trang

Từ khi thành lập đến năm 2015 công ty chưa phát sinh thuế TNDN do kê khai lỗ, lãi để chuyển lỗ nên không phát sinh thuế phải nộp.

2.2. Nhận định và phân tích của đoàn thanh tra:

Công ty TNHH ABC được thành lập bởi Cty Tung Mung Textile (Singapore) Private Limited. Trong kỳ công ty chủ yếu thực hiện gia công sản phẩm cho bên liên kết là Cty Sky Top Ltd (Công ty trong cùng tập đoàn). Đây là hình thức liên kết được quy định tại Điểm k, Mục III, Thông tư 117/2005/TT-BTC ngày 19 tháng 12 năm 2005 của BTC, Điểm 1, Khoản 4, Điều 3, Thông tư số 66/2010/TT-BTC.

- Về chức năng hoạt động:

Chức năng hoạt động của công ty chủ yếu là gia công sản, phẩm quần áo xuất khẩu, quy trình sản xuất giản đơn, nguyên liệu do Cty Sky Top Ltd cung cấp sau khi gia công thành phẩm được xuất trả về cho bên giao gia công, công ty không chịu rủi ro về hàng tồn kho do sản xuất theo đơn đặt hàng.

Tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp/tổng chi phí theo kê khai của công ty như sau:

Năm	2011	2012	2013	2014	2015
Tỷ suất thu nhập thuần/TCP	3,82%	-0,5%	1,1%	-5,04%	-3,02%

2.3. Kết quả thanh tra:

Căn cứ Điểm m, Khoản 4, Điều 3, Thông tư 66/2010/TT-BTC ngày 22 tháng 4 năm 2010 của Bộ Tài chính Hướng dẫn thực hiện việc xác định giá thị trường trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết: “Một doanh nghiệp kiểm soát trực tiếp hoặc gián tiếp trên 50% sản lượng sản phẩm tiêu thụ (tính theo từng chủng loại sản phẩm) của một doanh nghiệp khác”

Tại thời điểm thanh tra Công ty không xuất trình được hồ sơ liên quan đến thông tin, tài liệu và chứng từ có liên quan đến giao dịch liên kết như:

- Chính sách xây dựng giá mua, bán hoặc trao đổi sản phẩm của doanh nghiệp, quy trình kiểm soát, xét duyệt giá, biểu giá bán sản phẩm trên các thị trường tiêu thụ;

- Các thông tin, tài liệu và chứng từ làm căn cứ chứng minh cho việc lựa chọn và áp dụng phương pháp xác định giá phù hợp nhất trong giao dịch liên kết của doanh nghiệp bao gồm các thông tin, dữ liệu và chứng từ được sử dụng để phân tích so sánh, điều chỉnh khác biệt trọng yếu, bảng tính giá giao dịch theo phương pháp xác định giá mà doanh nghiệp áp dụng và giải thích lý do lựa chọn phương pháp đó;

Căn cứ vào chức năng hoạt động và đặc tính sản phẩm của Công ty, Đoàn thanh tra đã tiến hành khảo sát, lựa chọn các đối tượng so sánh độc lập để phân tích nhằm lựa chọn những doanh nghiệp có tính chất và bối cảnh giao dịch phù hợp với Công ty để lựa chọn làm đối tượng so sánh.

Đoàn thanh tra áp dụng phương pháp so sánh lợi nhuận với tỷ suất thu nhập thuần trước thuế thu nhập doanh nghiệp/tổng chi phí (PP4-2 quy định tại Thông tư 66/2010/TT-BTC) để xác định biên độ giá thị trường chuẩn đối với các giao dịch liên kết của Công ty.

Kết quả truy thu và phạt:

STT	Loại thuế	Số thuế truy thu, phạt
1	Thuế TNDN	6.566.152.114
2	Phạt 10% TNDN	105.389.870
3	Phạt 20% TNDN	1.102.450.683
4	Tiền chậm nộp thuế TNDN	2.425.138.100
Cộng		10.199.130.767

2.4 . Một số nhận xét:

Qua công tác thanh tra Công ty TNHH ABC đoàn thanh tra nhận thấy nhiều doanh nghiệp có thời gian hoạt động trên 15 năm nhưng chưa kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp. Các doanh nghiệp này sau khi hết thời gian ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp thường sử dụng công cụ chuyển giá để kê khai lỗ nhiều, lãi ít, chuyển lỗ để tránh nộp thuế thu nhập doanh nghiệp. Với cách thức như vậy có những doanh nghiệp có thời gian hoạt động gần $\frac{1}{2}$ thời hạn của Giấy phép đầu tư nhưng chưa phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.

Đối với các doanh nghiệp này việc thanh tra, kiểm tra thông thường sẽ rất khó mang lại hiệu quả cao.

Ví dụ 3: BÁO CÁO HỒ SƠ THANH TRA TẠI CÔNG TY TNHH MXY VIỆT NAM

Thời kỳ thanh tra: Năm 2007 - 2015

3.1. Tóm tắt hồ sơ

- Giấy phép đầu tư số 0146/GPĐT ngày 22/05/1995 do Ban quản lý KCN và KCX cấp;

- Ngành, nghề kinh doanh chủ yếu: Sản xuất bao container PP, vải dệt PP, Pallet vải.v.v.

3.2. Kết quả thanh tra

- Qua kiểm tra Công ty TNHH MXY Việt Nam phát hiện Công ty thực hiện mua bán với các bên có quan hệ liên kết thuộc trường hợp điểm a.1 khoản 4.3 Phần A của Thông tư số 66/2010/TT-BTC. Công ty thực hiện quyết toán thuế TNDN có kê khai giao dịch liên kết.

Công ty cung cấp hồ sơ chứng minh cho việc lựa chọn và áp dụng phương pháp xác định giá phù hợp nhất đối với GDLK là phương pháp so sánh lợi nhuận. Tuy nhiên, các doanh nghiệp do công ty lựa chọn để so sánh chưa phù hợp. Do đó, Đoàn thanh tra tiến hành lựa chọn lại các doanh nghiệp tương đương để so sánh và điều chỉnh tỷ suất lợi nhuận.

Căn cứ điều 37 Luật Quản lý thuế và Điểm 2c, Điều 9, Phần C, Thông tư số 66/2010/TT-BTC ngày 22/04/2010 của Bộ Tài Chính, Đoàn thanh tra ấn định thu nhập chịu thuế.

Kết quả:

STT	Loại thuế	Số thuế truy thu, phạt
1	Thuế TNDN 2007-2015	9.056.478.954
2	Phạt HC 10% và 20%	1.475.988.570
3	Tiền chậm nộp thuế TNDN	4.835.175.984
Cộng		15.367.643.508

Đây là DN hơn 20 năm hoạt động kinh doanh tại Việt Nam chưa bao giờ nộp thuế TNDN. Không chịu thuế GTGT do DN nằm trong Khu chế xuất.

Ví dụ 4: KẾT QUẢ THANH TRA THUẾ TẠI CÔNG TY TNHH F.I VIỆT NAM

Niên độ thanh tra: Năm 2013 - 2016.

4.1. Đặc điểm, tình hình chung của người nộp thuế:

- Giấy phép đầu tư số 0197/GP-KCN-HCM đăng ký lần đầu ngày 22/07/1996 do Ban Quản lý các khu chế xuất và công nghiệp TP.HCM cấp.

- Ngành nghề kinh doanh chủ yếu: gia công, sản xuất giày dép, túi xách, phụ liệu giày và dép..

4.2. Kết quả thanh tra :

+ **Về thuế TNDN:** - Công ty TNHH X Việt Nam gia công hàng cho Công ty Y ở British Virgin Island, Công ty TNHH X Việt Nam và Công ty Y có quan hệ liên kết theo quy định tại tiết k và l điểm 4.3 Điều 3 Phần A Thông tư số 66/2010/TT-BTC.

- Công ty TNHH X Việt Nam không cung cấp được các thông tin, dữ liệu và tài liệu để chứng minh cho việc kê khai, hạch toán giá thị trường đối với giao dịch liên kết theo quy định tại khoản 2 Điều 8 Phần B Thông tư số 66/2010/TT-BTC. Do đó Đoàn thanh tra ấn định thu nhập chịu thuế đối với doanh nghiệp theo quy định tại điểm c khoản 2 Điều 9 Phần C Thông tư số 66/2010/TT-BTC ngày 22/4/2010 của Bộ Tài chính.

- Đoàn thanh tra đã sử dụng dữ liệu của 5 doanh nghiệp có chức năng hoạt động tương tự với Doanh nghiệp để xác định biên độ giá thị trường chuẩn theo các cách tính của phương pháp xác định giá phù hợp nhất theo quy định Điều 5 Phần B Thông tư số 66/2010/TT-BTC. Đoàn thanh tra sử dụng hàm QUARTILE trên dữ liệu của 5 doanh nghiệp nêu trên để so sánh và điều chỉnh thu nhập tính thuế TNDN, (Áp dụng theo PP 4-2) cụ thể như sau:

Đơn vị tính: VNĐ

NĂM TÀI CHÍNH	2013	2014	2015	2016
DOANH THU THUẦN	2.051.368.499.719	2.361.304.740.325	2.901.960.436.154	3.033.082.111.583
TỔNG CHI PHÍ	2.120.342.957.343	2.429.076.381.852	2.779.159.017.333	3.002.775.835.057
THU NHẬP HỖSX KÊ KHAI	-68.974.457.624	-67.771.641.527	122.801.418.821	30.306.276.526
TỶ SUẤT KÊ KHAI	-3.3%	-2.8%	4.4%	1.0%
TRUNG VỊ	3.06%	3.96%	4.38%	4.54%
Thu nhập Ấn định	64.882.494.495	96.191.424.721	Không ấn định	136.326.022.911
Thu nhập điều chỉnh qua thanh tra	58.984.389.738	95.816.591.972	0	106.019.746.385
Thu nhập chịu thuế TNDN tăng qua thanh tra	58.984.389.738	95.816.591.972	106.724.903.545	106.019.746.385
Thuế TNDN tăng qua thanh tra chưa trừ miễn giảm thuế TNDN	5.898.438.974	9.581.659.197	10.672.490.355	10.601.974.638
Giảm 50% thuế TNDN	2.949.219.487	0	0	0
Thuế TNDN tăng qua thanh tra đã trừ miễn giảm thuế TNDN	2.949.219.487	9.581.659.197	10.672.490.355	10.601.974.638

4.3.Truy thu thuế TNDN:

STT	Loại thuế	Số thuế truy thu, phạt
1	Thuế TNDN 2013-2016	33.805.343.677
2	Phạt HC 20%	6.761.068.735
3	Tiền chậm nộp thuế TNDN	10.237.712.509
Cộng		50.804.124.921

CHUYÊN ĐỀ 8
THANH - KIỂM TRA GIAO DỊCH ĐÁNG NGỜ

I. PHẠM VI NGHIÊN CỨU

Thời gian qua, công tác quản lý thuế đã có nhiều chuyển biến tích cực và đạt hiệu quả nhất định trong quản lý kê khai khấu trừ, hoàn thuế giá trị gia tăng đối với các doanh nghiệp. Một trong những nguyên nhân chính là do các văn bản quy phạm pháp luật về thuế đã có những quy định nghiêm ngặt, chặt chẽ hơn về điều kiện được khấu trừ, hoàn thuế giá trị gia tăng là điều kiện chứng từ thanh toán qua ngân hàng đối với các giao dịch trên 20 triệu đồng.

Tuy nhiên, ngay từ khi áp dụng các quy định về điều kiện thanh toán qua ngân hàng đối với các giao dịch trên 20 triệu đồng, đã phát sinh hiện tượng thực hiện các thủ đoạn nộp tiền, chuyển tiền, rút tiền qua nhiều tài khoản nhằm tạo lập các giao dịch ảo đáp ứng điều kiện chứng từ thanh toán qua ngân hàng để kê khai khấu trừ, hoàn thuế giá trị gia tăng, tính vào chi phí khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

Tài liệu hướng dẫn “Kỹ năng thanh tra, kiểm tra doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ” trình bày một số khái niệm cơ bản về giao dịch đáng ngờ, nhận dạng các giao dịch đáng ngờ, các doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ để định hướng lập kế hoạch thanh tra, kiểm tra cũng như trao đổi một số kỹ năng khi thực hiện thanh tra, kiểm tra các doanh nghiệp này trên cơ sở nghiên cứu các văn bản pháp luật có liên quan và đúc kết kinh nghiệm thực tiễn qua thanh tra, kiểm tra của Cơ quan thuế trong thời gian qua.

Đây là một chuyên đề mới và rất khó nên vừa triển khai vừa cập nhật để bổ sung, sửa đổi. Vì vậy, tác giả rất mong nhận được những ý kiến đóng góp quý báu của tất cả công chức ngành thuế để tài liệu ngày càng hoàn thiện hơn, hữu ích hơn cho công tác thanh tra, kiểm tra thuế.

II. NHẬN DIỆN CÁC GIAO DỊCH ĐÁNG NGỜ, DOANH NGHIỆP ĐÁNG NGỜ.

1. Nhận diện giao dịch đáng ngờ

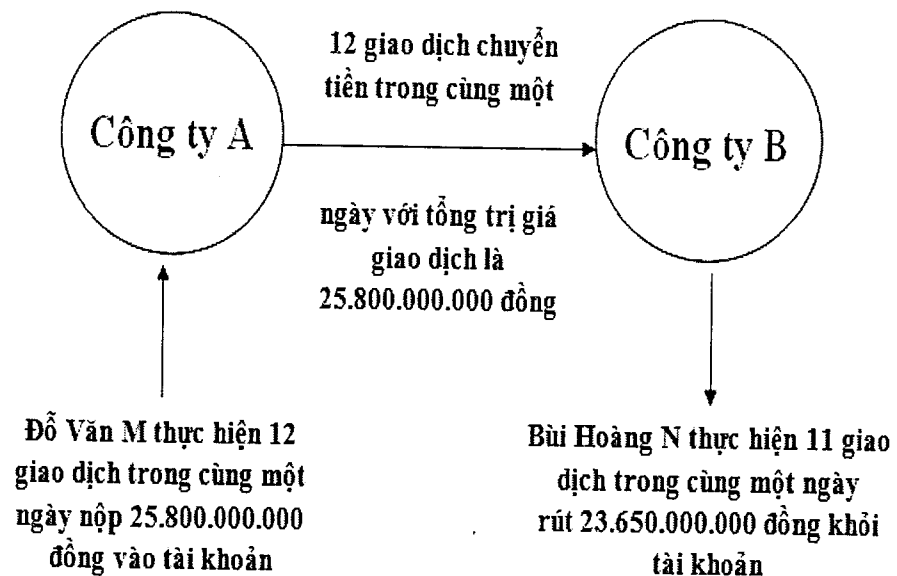
1.1. Qua thông tin cảnh báo từ cơ quan Thanh tra giám sát ngân hàng - Ngân hàng Nhà nước Việt Nam:

Cơ quan thuế nhận được các thông tin về giao dịch đáng ngờ do Cơ quan Thanh tra giám sát ngân hàng – Ngân hàng Nhà nước chuyển sang. Qua xử lý thông tin đã phát hiện hiện tượng một số cá nhân, doanh nghiệp thực hiện việc chuyển tiền thanh toán qua ngân hàng có dấu hiệu

nghi vấn liên quan đến việc hợp thức hóa điều kiện thanh toán qua ngân hàng nhằm thực hiện hành vi mua, bán hoá đơn giá trị gia tăng, trốn thuế và chiếm đoạt tiền hoàn thuế của nhà nước.

Phân tích các thông tin cảnh báo của Cơ quan Thanh tra giám sát ngân hàng – Ngân hàng Nhà nước Việt Nam và qua thực tiễn công tác thanh tra, kiểm tra đối với các doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ bước đầu ghi nhận một số các dấu hiệu sau:

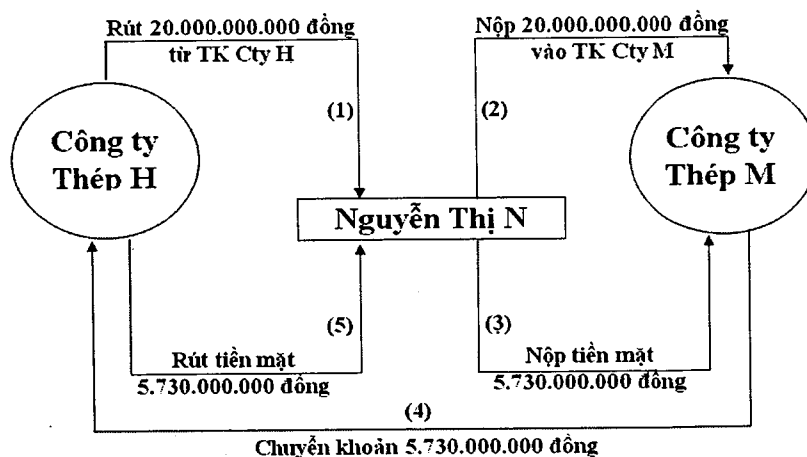
*** Trường hợp 1:**



Trong các giao dịch này, cá nhân Đỗ Văn M đã thực hiện 12 lần nộp tiền vào tài khoản của Công ty A với số tiền mỗi lần là 2.150.000.000 đồng, tổng số đã nộp là 25.800.000.000 đồng. Số tiền này được chuyển ngay từ tài khoản của Công ty A sang tài khoản của Công ty B, sau đó cá nhân Bùi Hoàng N thực hiện 11 lần rút tiền mặt từ tài khoản của Công ty B với tổng số tiền đã rút là 23.650.000.000 đồng, tất cả các giao dịch này đều diễn ra ngay trong ngày và được thực hiện tại 2 Chi nhánh trong cùng hệ thống của một ngân hàng. Số tiền còn lại trên tài khoản của Công ty B khoảng 8% của số tiền mà Công ty A đã chuyển (2.150.000.000 đồng/25.800.000.000 đồng). Những nội dung đáng ngờ trong các giao dịch này là:

- Tại sao phải chia nhỏ ra thành 12 lần để nộp vào tài khoản của Công ty A?
- 12 lần nộp tiền vào tài khoản Công ty A và chuyển tiền đi được thực hiện cùng một thời điểm hay vào nhiều thời điểm khác nhau trong ngày?
- Cá nhân Đỗ Văn M có mối quan hệ như thế nào với Công ty A (nhân viên, kế toán, giám đốc, khách hàng, ...)?
- Ai là người thực hiện các giao dịch chuyển khoản từ Công ty A sang Công ty B, Đỗ Văn M hay ai khác?
- 11 lần rút tiền khỏi tài khoản của Công ty B được thực hiện cùng một thời điểm hay vào nhiều thời điểm khác nhau trong cùng một ngày?
- Cá nhân Bùi Hoàng N có mối quan hệ như thế nào với Công ty B (nhân viên, kế toán, giám đốc, bên cung cấp hàng hóa dịch vụ, ...)?
- Nội dung của các giao dịch nộp tiền, chuyển tiền, rút tiền là gì? Công ty vừa mở TK để thực hiện các giao dịch này?
- Các giao dịch này có liên quan đến việc mua bán hàng hóa, dịch vụ nào hay không?
- Các tài khoản của Công ty A và Công ty B đã được mở từ trước và đã có giao dịch thường xuyên hay một trong 2.

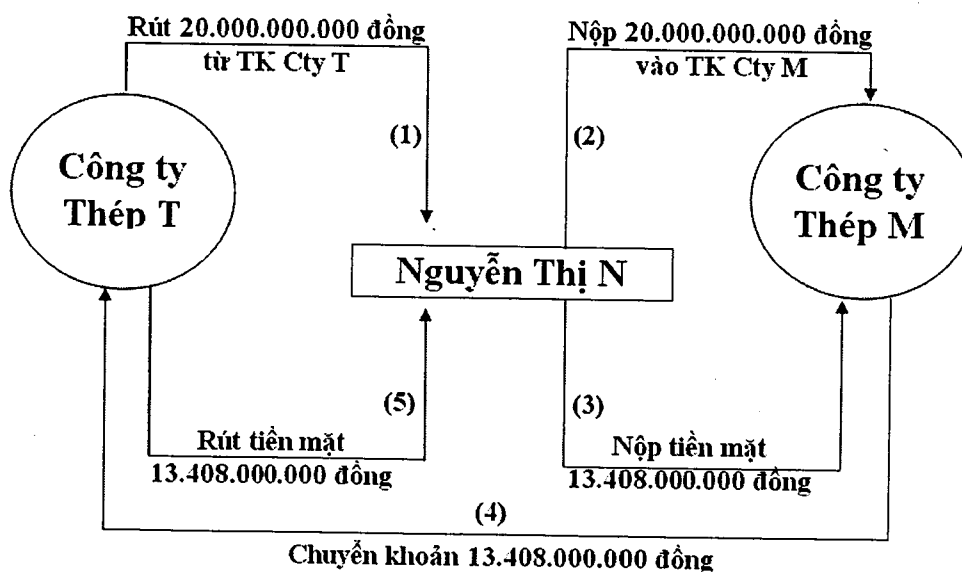
* Trường hợp 2:



Trong các giao dịch này, ngày 27/11 Nguyễn Thị N thực hiện rút 20.000.000.000 đồng từ tài khoản của Công ty Thép H sau đó chuyển vào tài khoản của Công ty Thép M ngay trong ngày. Ngày 28/11, Nguyễn Thị N tiếp tục nộp 5.730.000.000 đồng vào tài khoản Công ty Thép M, ngay sau đó số tiền này được chuyển khoản từ tài khoản của Công ty Thép M sang tài khoản của Công ty Thép H và Nguyễn Thị N thực hiện rút số tiền này khỏi tài khoản của Công ty Thép H. Những nội dung đáng ngờ trong các giao dịch này là:

- Cá nhân Nguyễn Thị N có mối quan hệ như thế nào với Công ty Thép H (nhân viên, kế toán, giám đốc, khách hàng, ...)?
- Cá nhân Nguyễn Thị N có mối quan hệ như thế nào với Công ty Thép M (nhân viên, kế toán, giám đốc, khách hàng, ...)?
- Các giao dịch này có liên quan đến việc mua bán hàng hóa, dịch vụ nào hay không?

*** Trường hợp 3:**

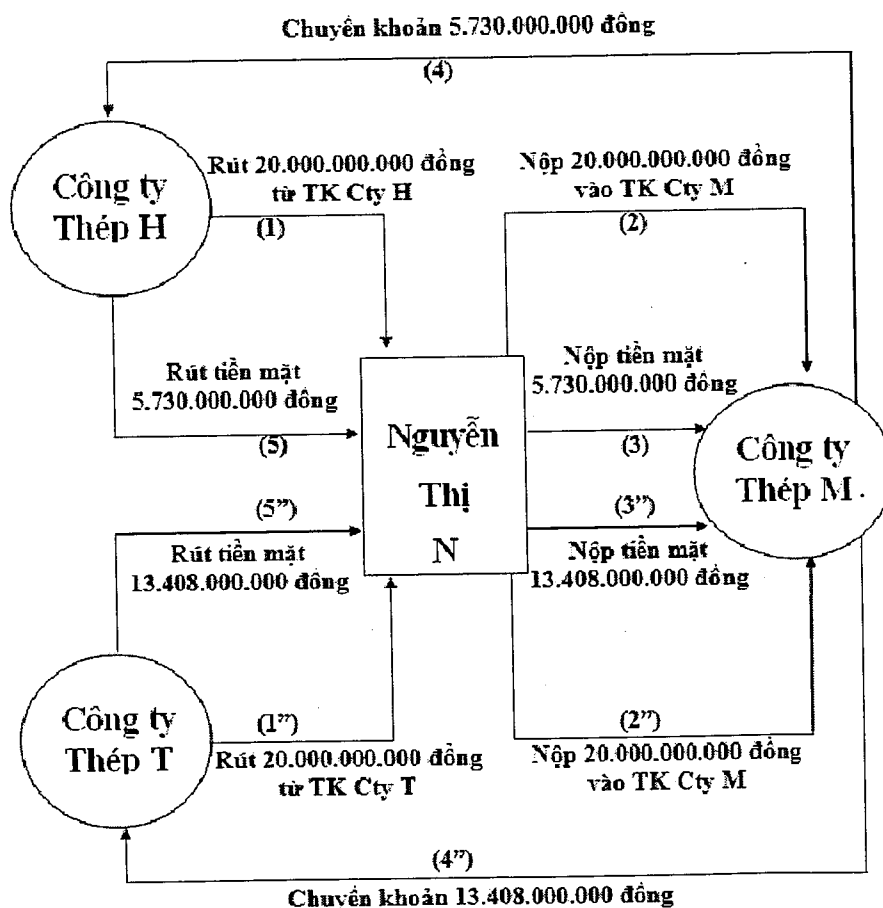


Trong các giao dịch này, Nguyễn Thị N thực hiện rút 20.000.000.000 đồng từ tài khoản của Công ty Thép T sau đó chuyển vào tài khoản của Công ty Thép M. Đồng thời, Nguyễn Thị N tiếp tục nộp 13.408.000.000 đồng vào tài khoản Công ty Thép M, ngay sau đó số tiền

này được chuyển khoản từ tài khoản của Công ty Thép M sang tài khoản của Công ty Thép T và Nguyễn Thị N thực hiện rút số tiền này khỏi tài khoản của Công ty Thép T. Khác với trường hợp 2, các giao dịch này được thực hiện ngay trong ngày. Những nội dung đáng ngờ trong các giao dịch này là:

- Cá nhân Nguyễn Thị N có mối quan hệ như thế nào với Công ty Thép T (nhân viên, kế toán, giám đốc, khách hàng, ...)?
- Cá nhân Nguyễn Thị N có mối quan hệ như thế nào với Công ty Thép M (nhân viên, kế toán, giám đốc, khách hàng, ...)?
- Các giao dịch này có liên quan đến việc mua bán hàng hóa, dịch vụ nào hay không?

*** Xâu chuỗi trường hợp 2 và 3 cho thấy:**



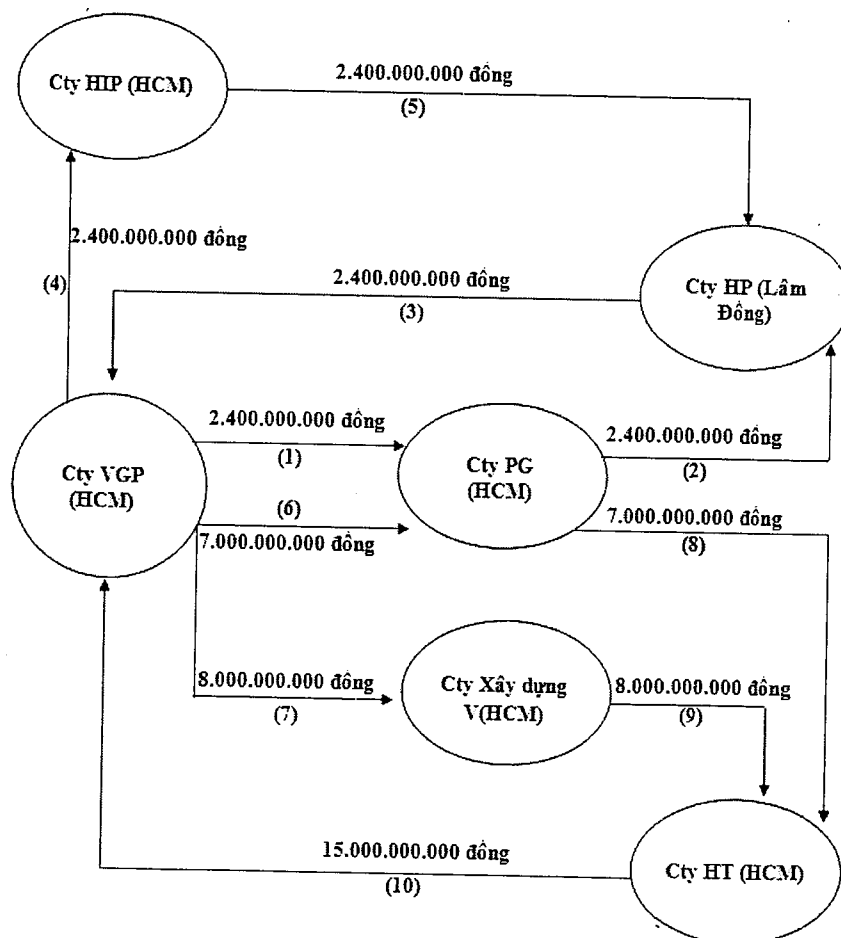
Qua chuỗi các doanh nghiệp, cá nhân có liên quan có thể đặt ra một số vấn đề như sau:

- Cá nhân Nguyễn Thị N tham gia vào tất cả các giao dịch của 3 doanh nghiệp với vai trò là gì (người của doanh nghiệp nào, khách hàng, nhà cung cấp, ...)?

- Các giao dịch này có gắn với việc mua bán hàng hóa, dịch vụ nào hay không?

- Các doanh nghiệp có mối quan hệ như thế nào với nhau (quan hệ mua bán, quan hệ liên kết)?

* **Trường hợp 4:** Tất cả các giao dịch này được thực hiện tại một Phòng giao dịch của Chi nhánh tại TP. Hồ Chí Minh của một ngân hàng thương mại.



Tất cả 6 doanh nghiệp đều mở tài khoản giao dịch tại một ngân hàng thương mại.

Trong ngày 21/4/2014 Công ty VGP (HCM) chuyển 2.400.000.000 đồng vào tài khoản Công ty PG (HCM), sau đó Công ty PG (HCM) tiếp tục chuyển 2.400.000.000 đồng vào tài khoản Công ty HP (Đăng ký MST tại Cục Thuế tỉnh Đắk Lắk, sau đó chuyển về TP. HCM), Công ty HP lại chuyển 2.400.000.000 đồng về lại tài khoản của Công ty VGP (HCM), Công ty VGB (HCM) tiếp tục chuyển 2.400.000.000 đồng vào tài khoản Công ty HIP (HCM), Công ty HIP (HCM) lại chuyển 2.400.000.000 đồng về tài khoản Công ty HP.

Ngày 22/4/2014, Công ty VGP thực hiện chuyển 7.000.000.000 đồng vào tài khoản Công ty PG (HCM) và 8.000.000.000 đồng vào tài khoản Công ty xây dựng V (HCM), tổng số tiền đã chuyển là 15.000.000.000 đồng. Tiếp sau đó, Công ty PG (HCM) đã chuyển 7.000.000.000 đồng và Công ty xây dựng V (HCM) đã chuyển 8.000.000.000 đồng vào tài khoản của Công ty HT (HCM), Công ty HT (HCM) tiếp tục chuyển 15.000.000.000 đồng về lại tài khoản của Công ty VGP.

Các vấn đề cần làm rõ đối với các giao dịch này như sau:

- Các giao dịch này có gắn với việc mua bán hàng hóa, dịch vụ cụ thể nào hay không?

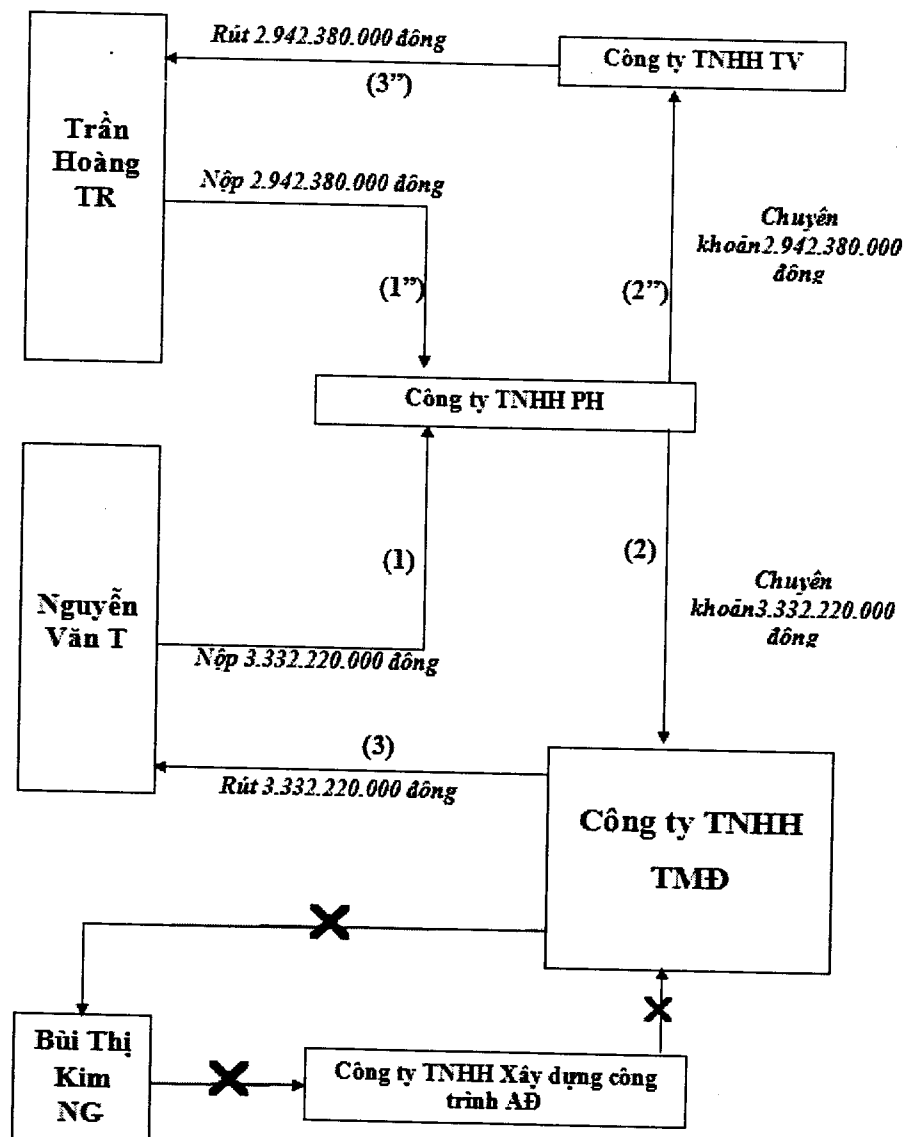
- Nếu không phải là giao dịch thanh toán cho các khoản công nợ hoặc ứng trước tiền thì hàng hóa, dịch vụ được chuyển giao như thế nào vì chắc chắn hàng hóa, dịch vụ không thể “di chuyển” qua các doanh nghiệp như trên chỉ trong một ngày ?

1.2 Qua thông tin cảnh báo từ Cơ quan Công an:

1.2.1 Thông tin chính thức:

Là thông tin được cung cấp bằng văn bản giữa Cơ quan Công an và Cơ quan thuế.

Tất cả các giao dịch này được thực hiện cùng một thời điểm tại cùng một Phòng giao dịch của Ngân hàng Thương mại AC



Công ty TNHH PH, Công ty TNHH TMD và Công ty TNHH TV đều mở tài khoản tiền gửi thanh toán tại một Ngân hàng AC.

Ngày 27/8/2009, ông Trần Hoàng TR (CMND số: xxxxxxxx, cấp ngày 04/01/2008 tại Bình Dương) và ông Nguyễn Văn T (CMND số: xxxxxxxx, cấp ngày 10/5/2008 tại Bình Dương) đến Phòng giao dịch của

Ngân hàng X xuất trình 2 bộ chứng từ (giấy nộp tiền, ủy nhiệm chi, séc) để thực hiện giao dịch tài khoản của những Công ty trên như sau:

*** Bộ chứng từ thứ nhất:**

(1) Nguyễn Văn T thực hiện nộp tiền vào tài khoản của Công ty TNHH PH với số tiền là 1.337.300.000 đồng và 1.994.920.000 đồng theo Giấy nộp tiền số 26 và Giấy nộp tiền số 27 ngày 27/8/2009 (tổng số tiền của 2 Giấy nộp tiền là 3.332.220.000 đồng). Các giấy nộp tiền trên đều có tên và chữ ký người nộp tiền là Nguyễn Minh Nh.

(2) Nguyễn Văn T xuất trình ủy nhiệm chi số 28 và ủy nhiệm chi số 29 ngày 27/8/2009 để chuyển 1.337.300.000 đồng và 1.994.920.000 đồng (tổng số tiền của 2 ủy nhiệm chi là 3.332.220.000 đồng) từ tài khoản của Công ty TNHH PH sang tài khoản của Công ty TNHH TMĐ. Các ủy nhiệm chi đều có chữ ký của chủ tài khoản Công ty TNHH PH.

(3) Nguyễn Văn T xuất trình séc AA 643850 rút tiền mặt khỏi tài khoản của Công ty TNHH TMĐ, chi tiết nội dung của séc như sau:

- Ngày ký phát séc: 27/08/2009
- Đơn vị ký phát séc: Công ty TNHH TMĐ
- Người thụ hưởng séc: Nguyễn Văn T
- Số tiền thụ hưởng: 3.332.220.000 đồng

Tờ séc nêu trên có chữ ký chủ tài khoản và con dấu của chủ tài khoản là Công ty TNHH TMĐ.

*** Bộ chứng từ thứ hai:**

(1") Trần Hoàng TR thực hiện nộp tiền vào tài khoản Công ty TNHH PH với số tiền là 2.942.400.000 đồng theo Giấy nộp tiền số 21 ngày 27/08/2009. Giấy nộp tiền có tên và chữ ký người nộp tiền là Nguyễn Minh Nh.

(2") Trần Hoàng TR xuất trình ủy nhiệm chi số 22 ngày 27/8/2009 để chuyển 2.942.400.000 đồng từ tài khoản của Công ty TNHH PH sang tài khoản của Công ty TNHH TV. Ủy nhiệm chi có chữ ký của chủ tài khoản Công ty TNHH PH.

(3”) Trần Hoàng TR xuất trình séc số AA 622854 rút tiền mặt khỏi tài khoản của Công ty TNHH TV, chi tiết nội dung của séc như sau:

- Ngày ký phát séc: 27/08/2009
- Đơn vị ký phát séc: Công ty TNHH TV
- Người thụ hưởng séc: Trần Hoàng TR
- Số tiền thụ hưởng: 3.332.220.000 đồng

Tờ séc nêu trên có chữ ký chủ tài khoản và con dấu của chủ tài khoản là Công ty TNHH TV.

Trong quá trình kiểm tra 2 bộ chứng từ nêu trên để thực hiện các giao dịch cho khách hàng, do nghi ngờ CMND của ông Nguyễn Văn T và Trần Hoàng TR là giả nên nhân viên của ngân hàng đã yêu cầu 2 người này lần tay kiểm tra, nhưng 2 người này từ chối và yêu cầu hủy bỏ các giao dịch.

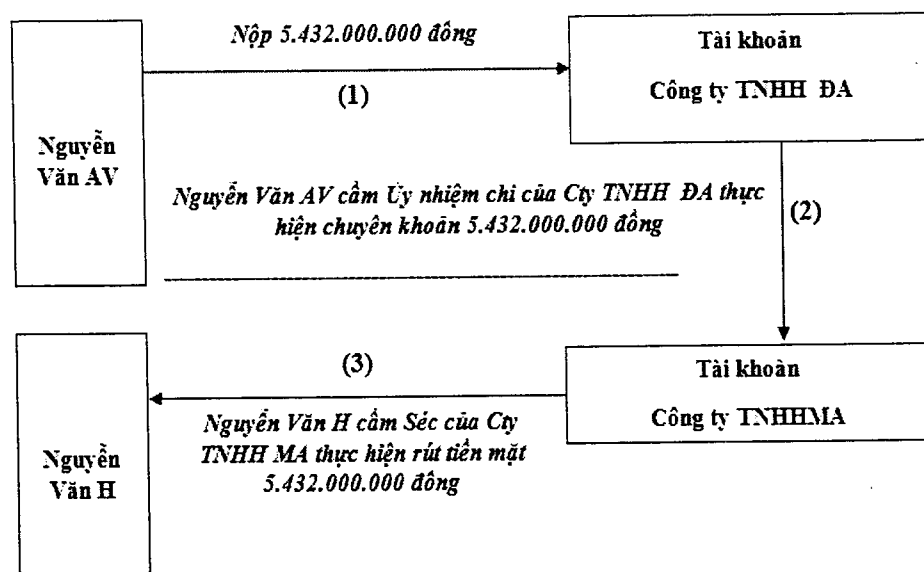
Tiếp đó, sáng ngày 29/8/2009 bà Bùi Thị Kim NG (CMND số: xxxxxxxx) đi cùng một người khác đến một phòng giao dịch khác cũng của Ngân hàng thương mại AC xuất trình bộ chứng từ để thực hiện giao dịch tương tự như trên giữa Công ty TNHH TMD và Công ty TNHH AD. Sau khi nhân viên ngân hàng yêu cầu làm rõ một số thông tin trước khi giao dịch thì hai người này đã lấy toàn bộ chứng từ giao dịch và bỏ về.

Sau khi tiếp nhận thông tin từ Cơ quan Công an, Cơ quan thuế đã tiến hành kiểm tra để làm rõ các nội dung thông tin từ Cơ quan Công an. Tuy nhiên, toàn bộ 4 doanh nghiệp có tên trong các giao dịch nêu trên đã bỏ địa chỉ kinh doanh ngay sau khi được thông báo Cơ quan thuế sẽ kiểm tra doanh nghiệp.

1.2.2 Thông tin không chính thức.

Là thông tin không được cung cấp bằng văn bản giữa Cơ quan Công an và Cơ quan thuế.

Tất cả các giao dịch này được thực hiện cùng một thời điểm tại cùng một Phòng giao dịch của Ngân hàng Thương mại.



Công ty TNHH ĐA và Công ty TNHH MA cùng mở tài khoản giao dịch tại một ngân hàng thương mại.

(4) Nguyễn Văn AV thực hiện nộp 5.432.000.000 đồng vào tài khoản Công ty TNHH ĐA.

(5) Đồng thời Nguyễn Văn AV xuất trình ủy nhiệm chi có chữ ký của chủ tài khoản là Công ty TNHH ĐA để chuyển ngay số tiền 5.432.000.000 đồng sang tài khoản Công ty TNHH MA.

(6) Sau khi các giao dịch trên được thực hiện xong, Nguyễn Văn H cầm séc của Công ty TNHH MA rút toàn bộ 5.432.000.000 đồng khỏi tài khoản của Công ty TNHH MA.

Thực chất đây là một thủ đoạn chia thành 2 bước với 2 người thực hiện khác nhau nhằm tránh sự phát hiện và kiểm tra của ngân hàng.

1.3 Qua xem xét sổ sách kế toán:

Việc nhận diện những giao dịch đáng ngờ trong rất nhiều các giao dịch của doanh nghiệp đang hoạt động bình thường (không phải doanh nghiệp thành lập nhằm mục đích mua bán hóa đơn) là vấn đề khó khăn cho công tác kiểm tra, thanh tra thuế. Các dấu hiệu gần như không phát hiện được trên tờ khai thuế và báo cáo tài chính của doanh nghiệp. Bước đầu, qua kinh nghiệm thực tiễn cho thấy có một số dấu hiệu trên sổ sách

kế toán của doanh nghiệp cho thấy, có khả năng đó là những giao dịch đáng ngờ:

- Các ngành nghề cần lưu ý: mua bán, sản xuất, chế biến nông sản, lâm sản; xây dựng, san lấp mặt bằng; kinh doanh sắt thép; mua bán xăng dầu; vận tải.
- Có phát sinh hoạt động mua bán thẳng không qua kho (mua bán tay 3).
- Giao dịch mua hàng có hợp đồng bằng văn bản, có hóa đơn, có chứng từ thanh toán qua ngân hàng nhưng không có chứng từ nhập kho, xuất kho. Thông thường các đoàn kiểm tra, thanh tra ít chú ý kiểm tra chứng từ nhập kho, xuất kho mà chỉ tập trung xem xét về hóa đơn.
- Hàng hóa, dịch vụ được cung cấp nhiều lần trong tháng nhưng đến cuối tháng mới có hóa đơn.
- Doanh nghiệp có sử dụng hóa đơn của các doanh nghiệp bỏ trốn khỏi địa điểm kinh doanh hoặc các doanh nghiệp thuộc diện rủi ro cao về thuế theo các văn bản hướng dẫn của Bộ Tài chính, Tổng cục Thuế.
- Trên sổ tiền mặt trong ngày xuất hiện tiền mặt được nộp vào nhiều lần, số lượng lớn, bất thường.
- Doanh nghiệp có phát sinh tiền vay cá nhân nhưng không thấy hợp đồng và lãi phải trả, các cá nhân cho vay thường là giám đốc hoặc các thành viên của doanh nghiệp, hoặc “người thân” của doanh nghiệp.
- Xuất hiện các giao dịch nộp tiền mặt vào tài khoản ngân hàng của doanh nghiệp (sổ quỹ tiền mặt, sổ theo dõi tiền gửi ngân hàng) và ngay sau đó số tiền này được chuyển khoản cho các doanh nghiệp khác. Các hoạt động nộp và rút tiền tại tài khoản giao dịch của doanh nghiệp mua và bán thường diễn ra ngay trong ngày và số tiền thanh toán nhận vào và chuyển đi đều bằng nhau. Đặc biệt lưu ý trường hợp trước khi các hoạt động trên diễn ra, doanh nghiệp có vay mượn tiền của các cá nhân để đảm bảo số dư tiền mặt đủ để thực hiện các giao dịch nêu trên, khoản vay này thường được thuyết minh là khoản vay của cá nhân (có thể có trả lãi hoặc không), các cá nhân cho vay đa phần là giám đốc hoặc các thành viên của doanh nghiệp.
- Xuất hiện các giao dịch nộp tiền mặt vào tài khoản ngân hàng của doanh nghiệp (sổ quỹ tiền mặt, sổ theo dõi tiền gửi ngân hàng) và

ngay sau đó số tiền này được chuyển khoản cho các doanh nghiệp khác. Đồng thời, cũng ngay trong ngày doanh nghiệp nhập quỹ tiền mặt hoặc ghi tăng tài khoản ngân hàng những khoản tiền bằng, hoặc thấp hơn số tiền đã chuyển từ 3% đến 10% (tỷ lệ phải trả cho bên bán hóa đơn tính trên giá trị của hóa đơn theo lời khai của các doanh nghiệp mua bán hóa đơn đã bị truy tố trước pháp luật), khoản này cũng thường được thuyết minh là khoản vay của cá nhân (có thể có trả lãi hoặc không), các cá nhân cho vay đa phần là giám đốc hoặc các thành viên của doanh nghiệp.

- Thực hiện giao dịch qua các tài khoản không đăng ký hoặc thông báo với cơ quan quản lý thuế.

2. Nhận diện doanh nghiệp đáng ngờ

- Về đăng ký kinh doanh:

- + Doanh nghiệp đăng ký kinh doanh rất nhiều mặt hàng và ngành nghề kinh doanh.

- Về đăng ký thuế:

- + Không có kho hàng.

- + Không thông báo cụ thể về nhân sự kế toán.

- + Không thông báo hoặc đăng ký tài khoản ngân hàng.

- Báo cáo tài chính:

- + Các khoản tiền giao dịch qua ngân hàng lớn, nhưng số dư tài khoản tiền gửi ngân hàng (tài khoản 112) thường rất nhỏ.

- + Hàng hóa tồn kho không đáng kể hoặc bằng không.

- + Không có tài sản cố định

- + Khoản tiền chi ra (Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, lưu chuyển tiền tệ) để phục vụ cho hoạt động kinh doanh (tiền hàng hóa, dịch vụ; chi phí hoạt động;...) lớn hơn nhiều lần vốn chủ sở hữu nhưng không phát sinh khoản vay ngân hàng.

- + Báo cáo lưu chuyển tiền tệ cho thấy, tiền thu từ hoạt động kinh doanh bằng hoặc thấp hơn so với tiền chi cho hoạt động kinh doanh.

- + Nội dung các báo cáo tài chính rất đơn giản, chỉ phát sinh vài chỉ tiêu.

- Khai thuế :

+ Mặc dù đăng ký kinh doanh “đa ngành nghề” nhưng doanh thu kê khai chỉ duy nhất của hoạt động thương mại.

+ Trên tờ kê khai thuế giá trị gia tăng doanh nghiệp thường kê khai ngay tháng đầu tiên, hay từ tháng thứ 2 kể từ khi thành lập có doanh thu bán hàng hóa, dịch vụ lớn gấp nhiều lần vốn chủ sở hữu.

+ Chênh lệch thuế giá trị gia tăng phải nộp thường là rất nhỏ, chỉ vài trăm ngàn hay một vài triệu đồng.

+ Hàng hóa, dịch vụ kê khai đầu vào và đầu ra gồm nhiều loại: đá, cát, sắt, thép, nông sản, lâm sản, vận chuyển, bốc xếp, văn phòng phẩm

+ Tỷ lệ giá vốn hàng bán trên doanh thu rất cao từ 97,6% đến 99,9% và lợi nhuận trước thuế sẽ lỗ hoặc lãi rất thấp, có trường hợp chỉ khoảng 0,0...% (theo số liệu khảo sát Báo cáo tài chính của các doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ từ thông tin của Cơ quan Thanh tra giám sát ngân hàng – Ngân hàng Nhà nước và các doanh nghiệp này đã bỏ địa chỉ đăng ký kinh doanh khi được thông báo sẽ thanh tra tại doanh nghiệp).

+ Các khoản mục chi phí hoạt động (chi phí quản lý, chi phí bán hàng) rất nhỏ so với doanh thu kê khai để tính thuế thu nhập doanh nghiệp, chủ yếu là chi phí tiền lương.

+ Bộ máy tổ chức rất “tinh gọn” chỉ với vài người

+ Toàn bộ hoặc phần lớn hàng hóa mua bán thẳng không qua kho (mua bán tay 3). Nội dung kê bảng kê hóa đơn, chứng từ hàng hóa dịch vụ mua vào tên hàng hóa dịch vụ là vận chuyển, kho bãi, bốc xếp, tư vấn, văn phòng phẩm, hàng hoá...với giá trị lớn nhưng không khớp tên hàng hóa dịch vụ bán ra.

+ Các hoá đơn đầu vào từ tháng đầu tiên, hay tháng thứ 2 kể từ khi thành lập thường không thấy kê việc mua tài sản như máy tính hay bàn ghế và những tài sản cố định khác cần thiết phục vụ hoạt động kinh doanh.

+ Giá trị ghi trên hóa đơn đầu vào thường là số tiền lớn, chẵn đến đơn vị triệu đồng.

- Các dấu hiệu nhận biết khác:

+ Sau một thời gian hoạt động (vài tháng hay 1 năm) các doanh nghiệp này thường làm thủ tục chuyển địa điểm kinh doanh để chuyển cơ quan quản lý thuế, từ chi cục thuế này sang chi cục thuế khác.

+ Việc giao dịch được thực hiện bằng nhiều tài khoản tại nhiều ngân hàng khác nhau. Có tài khoản chỉ thực hiện 1 hay vài giao dịch rồi lại ngừng, không thấy giao dịch hay phát sinh.

3. Tóm tắt:

Từ những trường hợp cụ thể qua công tác thanh tra, phần 1 đã trình bày 3 cách thức mà các giao dịch đáng ngờ qua ngân hàng được phát hiện bao gồm: qua thông tin từ cơ quan Thanh tra giám sát ngân hàng - Ngân hàng Nhà nước Việt Nam; cơ quan Công an; hồ sơ, tài liệu, sổ sách kế toán của doanh nghiệp. Vấn đề đặt ra là, nếu không có thông tin từ bên thứ 3 cung cấp và với một lượng thông tin rất lớn về các giao dịch của doanh nghiệp trong hoạt động kinh doanh thì việc phát hiện những giao dịch có dấu hiệu đáng ngờ trở nên rất khó khăn đối với các đoàn thanh tra, kiểm tra thuế.

III. THANH TRA, KIỂM TRA THUẾ ĐỐI VỚI CÁC DOANH NGHIỆP CÓ GIAO DỊCH ĐÁNG NGỜ

Đối với các giao dịch đáng ngờ qua ngân hàng, nếu chỉ thực hiện thanh tra bình thường tương tự các doanh nghiệp khác như: đối chiếu chứng từ, sổ sách kế toán, kiểm tra sổ phụ ngân hàng, xác minh giao dịch tại ngân hàng thì sẽ cho kết quả “chắc chắn đúng” mà không phát hiện bất kỳ sai phạm hoặc nghi vấn nào, không làm rõ được nội dung đáng ngờ của các giao dịch mà Cơ quan Thanh tra, giám sát ngân hàng - Ngân hàng Nhà nước đã cảnh báo.

Vì vậy, khi thực hiện thanh tra, kiểm tra thuế cần làm rõ các nội dung sau:

- Các giao dịch này có gắn với việc thanh toán cho hàng hóa, dịch vụ cụ thể nào hay không?
- Các giao dịch này liên quan đến những cá nhân, DN nào?
- Những cá nhân tham gia vào việc nộp tiền, rút tiền hoặc trực tiếp nộp ủy nhiệm chi để thực hiện việc chuyển tiền có quan hệ như thế nào với các doanh nghiệp nhận tiền hoặc chuyển tiền?

1. Khai thác thông tin từ quy trình xử lý đối với các giao dịch của ngân hàng thương mại

1.1 Quy trình thực hiện giao dịch nộp tiền mặt vào tài khoản tiền gửi thanh toán:

Bước thực hiện	Bộ phận thực hiện	Nội dung công việc	Thông tin có thể thu thập được
Bước 1: Hướng dẫn khách hàng và kiểm tra hồ sơ	GDV	- Hướng dẫn KH lập chứng từ nộp tiền theo mẫu của ngân hàng - KH xuất trình giấy nộp tiền mặt kèm bảng kê tiền mặt - Nhận, kiểm tra và yêu cầu KH điều chỉnh sai sót hoặc thiếu thông tin	Thông tin về cá nhân thực hiện giao dịch được ghi nhận trên giấy nộp tiền mặt và bảng kê tiền mặt (nếu có).
Bước 2: Nhận và kiểm đếm tiền mặt của KH	GDV	Thực hiện công việc kiểm đếm và đóng dấu xác nhận	
Bước 3: Hạch toán trên chương trình giao dịch	GDV	- Hạch toán trên chương trình giao dịch - In các chứng từ cần thiết: + Phiếu thu + Giấy báo Có (nếu có) + Hóa đơn thu phí (nếu có) - Chuyển chứng từ cho KSV	Các thông tin cá nhân người nộp tiền và nội dung giao dịch được ghi vào hệ thống
Bước 4: Kiểm tra chứng từ, ký xác nhận	KSV	KSV thực hiện kiểm tra các chứng từ, bút toán hạch toán trên chương trình và ký trên chứng từ hoặc yêu cầu chỉnh sửa nếu sai.	
Bước 5: Hoàn tất giao dịch thu tiền mặt của KH	GDV	- Nhận lại bộ chứng từ và chuyển trả liên 2 cho KH - Cuối ngày, chấm chứng từ, chuyển cho KSV kiểm soát, lưu theo ngày giao dịch	Thông tin về cá nhân thực hiện giao dịch và nội dung giao dịch trong các chứng từ lưu trữ giấy.

1.2. Quy trình thực hiện giao dịch rút tiền mặt từ tài khoản tiền gửi thanh toán.

Bước thực hiện	Bộ phận thực hiện	Nội dung công việc	Thông tin có thể thu thập được
Bước 1: Hướng dẫn KH	GDV	- Hướng dẫn KH lập chứng từ rút tiền theo mẫu của ngân hàng	Thông tin cá nhân người thực hiện giao dịch được ghi nhận trên chứng từ rút tiền và séc (nếu có)
Bước 2: Tiếp nhận và kiểm tra hồ sơ của KH	GDV	- Kiểm tra tính hợp lệ, hợp pháp của chứng từ - Đề nghị KH xuất trình giấy tờ tùy thân để đối chiếu - Yêu cầu sửa chữ, bổ sung thông tin nếu phát hiện sai sót	
Bước 3: Hạch toán trên chương trình giao dịch	GDV	- Kiểm tra nguồn rút của KH - Hạch toán trên chương trình giao dịch - In các loại chứng từ cần thiết: + Phiếu chi + Giấy báo nợ (nếu cần) - Chuyển chứng từ cho KSV kiểm tra	Thông tin cá nhân thực hiện giao dịch và nội dung giao dịch được ghi nhận trên hệ thống
Bước 4: Kiểm soát phê duyệt giao dịch	KSV	KSV thực hiện kiểm tra các chứng từ, bút toán hạch toán trên chương trình và ký trên chứng từ hoặc yêu cầu chỉnh sửa nếu sai.	
Bước 5: Chi tiền mặt cho KH	GDV/NVQ	- Lập bảng kê và chứng từ chi tiền - Yêu cầu KH ký và ghi rõ họ tên vào chứng từ chi tiền	Thông tin cá nhân nhận tiền

Bước thực hiện	Bộ phận thực hiện	Nội dung công việc	Thông tin có thể thu thập được
		và bảng kê chi tiền - Ký tên trên bảng kê, đóng dấu đã thu tiền trên chứng từ chi tiền - Giao tiền cho KH	
Bước 6: Hoàn tất giao dịch chi tiền mặt cho KH	GDV/NVQ	- Trả lại giấy tờ tùy thân, các giấy tờ khác (nếu có) và liên 02 giấy lĩnh tiền cho KH - Lưu chứng từ bao gồm: + Giấy lĩnh tiền mặt hoặc séc + Phiếu chi + Bảng kê các loại tiền chi cho khách hàng + Hóa đơn thu phí (nếu có) - Cuối ngày, chấm chứng từ, sau đó chuyển cho KSV lưu theo ngày giao dịch	Thông tin cá nhân người thực hiện giao dịch, người nhận tiền trên giấy lĩnh tiền, séc, phiếu chi, bảng kê

1.3. Quy trình thực hiện giao dịch chuyển khoản trên tài khoản tiền gửi thanh toán.

Bước thực hiện	Bộ phận thực hiện	Nội dung công việc	Thông tin có thể thu thập được
Bước 1: Hướng dẫn KH lập chứng từ	GDV	- Hướng dẫn KH lập chứng ủy nhiệm chi: + Đối với cá nhân là ủy nhiệm chi 02 liên + Đối với tổ chức là ủy nhiệm chi 04 liên	Thông tin về các bên tham gia giao dịch, nội dung giao dịch

Bước thực hiện	Bộ phận thực hiện	Nội dung công việc	Thông tin thể thu thập được
Bước 2: Tiếp nhận và kiểm tra hồ sơ của KH	GDV	- Kiểm tra tính hợp lệ, hợp pháp của UNC - Đề nghị KH xuất trình: + Giấy tờ tùy thân + Giấy ủy quyền (nếu có) - Yêu cầu sửa chữ, bổ sung thông tin nếu phát hiện sai sót	Thông tin về người thực hiện giao dịch
Bước 3: Hạch toán trên chương trình giao dịch	GDV	- Kiểm tra số dư của người trả tiền, nếu không đủ số dư thì trả lại UNC, nếu đủ thì hạch toán trên chương trình giao dịch - In các loại chứng từ cần thiết - Chuyển chứng từ cho KSV kiểm tra	Thông tin cá nhân thực hiện giao dịch và nội dung giao dịch được ghi nhận trên hệ thống
Bước 4: Kiểm tra, phê duyệt giao dịch	KSV	Kiểm tra các chứng từ chuyển khoản, bút toán hạch toán trên chương trình và ký trên chứng từ hoặc yêu cầu chỉnh sửa nếu sai.	
Bước 5: Chi tiền mặt cho KH	GDV/NVQ	- Nhận lại bộ chứng từ từ KSV, lưu chứng từ bao gồm: + UNC + Phiếu chuyển khoản + Hóa đơn thu phí (nếu có) + Giấy báo nợ, giấy báo có (nếu có) - Trả lại giấy tờ tùy thân,	Thông tin cá nhân thực hiện giao dịch nếu có bản photo giấy tờ tùy thân để lưu hồ sơ gốc.

Bước thực hiện	Bộ phận thực hiện	Nội dung công việc	Thông tin có thể thu thập được
		các giấy tờ khác (nếu có) và 02 liên phụ làm chứng từ báo nợ và báo có cho khách hàng. Nếu tài khoản khách hàng không mở tại nơi giao dịch, GDV trả 01 liên UNC cho khách hàng. Phiếu báo nợ - báo có sẽ được trả tại nơi mở tài khoản. - Cuối ngày, chấm chứng từ, sau đó chuyển cho KSV lưu theo ngày giao dịch.	

2. Xác định các bên có liên quan trong giao dịch đáng ngờ

Từ các thông tin của cơ quan thanh tra giám sát ngân hàng – Ngân hàng Nhà nước có thể nhận thấy các bên tham gia vào giao dịch như sau:

- Người nộp tiền: Là cá nhân thực hiện nộp tiền mặt vào tài khoản của doanh nghiệp hưởng lợi 1 để thực hiện giao dịch chuyển khoản.

- Doanh nghiệp hưởng lợi 1: Là doanh nghiệp phát hành ủy nhiệm chi và có thể nhận hóa đơn từ doanh nghiệp hưởng lợi 2 (nếu giao dịch này liên quan đến việc mua bán hàng hóa, dịch vụ).

- Doanh nghiệp hưởng lợi 2: Là doanh nghiệp nhận tiền chuyển khoản từ doanh nghiệp hưởng lợi 1, sau đó phát hành séc hoặc thực hiện rút tiền khỏi tài khoản ngân hàng. Là doanh nghiệp phát hành hóa đơn cho doanh nghiệp hưởng lợi 1 nếu có liên quan đến hoạt động mua bán hàng hóa, dịch vụ.

- Người hưởng lợi cuối (người lĩnh tiền cuối cùng): Là cá nhân đến thực hiện rút tiền khỏi tài khoản của doanh nghiệp hưởng lợi 2 bằng séc hoặc chứng từ rút tiền của doanh nghiệp hưởng lợi 2.

Nghiên cứu các thông tin để tìm đường đi của dòng tiền qua các tài khoản ngân hàng, từ đó xác định các doanh nghiệp, các cá nhân có

liên quan trong cùng một nhóm có các giao dịch đáng ngờ. Để thấy rõ hơn sự “đáng ngờ” của các giao dịch này, có thể thực hiện việc đánh số và tô màu (trên file) cho mỗi doanh nghiệp và cá nhân có liên quan để dễ dàng nhận biết: “Một lượng tiền đi ra từ doanh nghiệp (1) sau khi được chuyển qua các doanh nghiệp (2), (3), thì lượng tiền này quay về lại doanh nghiệp (1); Cũng một lượng tiền được chuyển từ doanh nghiệp (1) qua doanh nghiệp (4), qua doanh nghiệp (3) rồi quay lại doanh nghiệp (1); doanh nghiệp (1) tiếp tục chuyển 2 khoản tiền cho doanh nghiệp (5) và doanh nghiệp (2); doanh nghiệp (5) và doanh nghiệp (2) chuyển cùng một khoản tiền đã nhận cho doanh nghiệp (6), doanh nghiệp (6) chuyển toàn bộ lại cho doanh nghiệp (1), các giao dịch này đều diễn ra trong cùng một ngày và qua một vòng luân chuyển như vậy tiền lại trở về với doanh nghiệp đầu tiên, tạo ra một loạt các giao dịch thanh toán qua ngân hàng đáng ngờ”... Mục đích của việc này nhằm phân nhóm các doanh nghiệp và cá nhân tham gia vào các giao dịch đáng ngờ, đồng thời là cơ sở cho việc phân công thực hiện công tác thanh tra, kiểm tra ở bước kế tiếp.

3. Phân công thực hiện công tác thanh tra, kiểm tra thuế

Tại khoản 2 Điều 5 Chương II Quy chế xử lý thông tin các tổ chức, cá nhân có giao dịch đáng ngờ tại cơ quan thuế các cấp ban hành kèm theo Quyết định số 568/QĐ-BTC ngày 26/3/2015 của Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định cụ thể việc phân cấp xử lý thông tin giao dịch đáng ngờ như sau:

(7) Đối với thông tin cá nhân có giao dịch đáng ngờ giao Cục Thuế các tỉnh thành phố xử lý.

(8) Đối với thông tin tổ chức có giao dịch đáng ngờ:

+ Thông tin giao dịch đáng ngờ tiếp nhận lần đầu có số tiền bằng hoặc lớn hơn 500 tỷ đồng thuộc trách nhiệm Cơ quan Tổng cục Thuế xử lý giải quyết.

+ Thông tin giao dịch đáng ngờ tiếp nhận lần đầu có số tiền nhỏ hơn 500 tỷ đồng thuộc trách nhiệm Cục Thuế xử lý giải quyết.

+ Thông tin giao dịch đáng ngờ tiếp nhận lần đầu có số tiền nhỏ hơn 50 tỷ đồng thuộc trách nhiệm Chi cục Thuế xử lý giải quyết.

+ Đối với thông tin giao dịch đáng ngờ đã phân cấp cho Tổng cục Thuế, Cục Thuế hoặc Cục Thuế đã phân cấp giao cho Chi cục Thuế xử lý

giải quyết trước đó thì tiếp tục giao Tổng cục Thuế, Cục Thuế hoặc Chi cục Thuế tiếp tục xử lý giải quyết mà không căn cứ vào giá trị số tiền của giao dịch đáng ngờ.

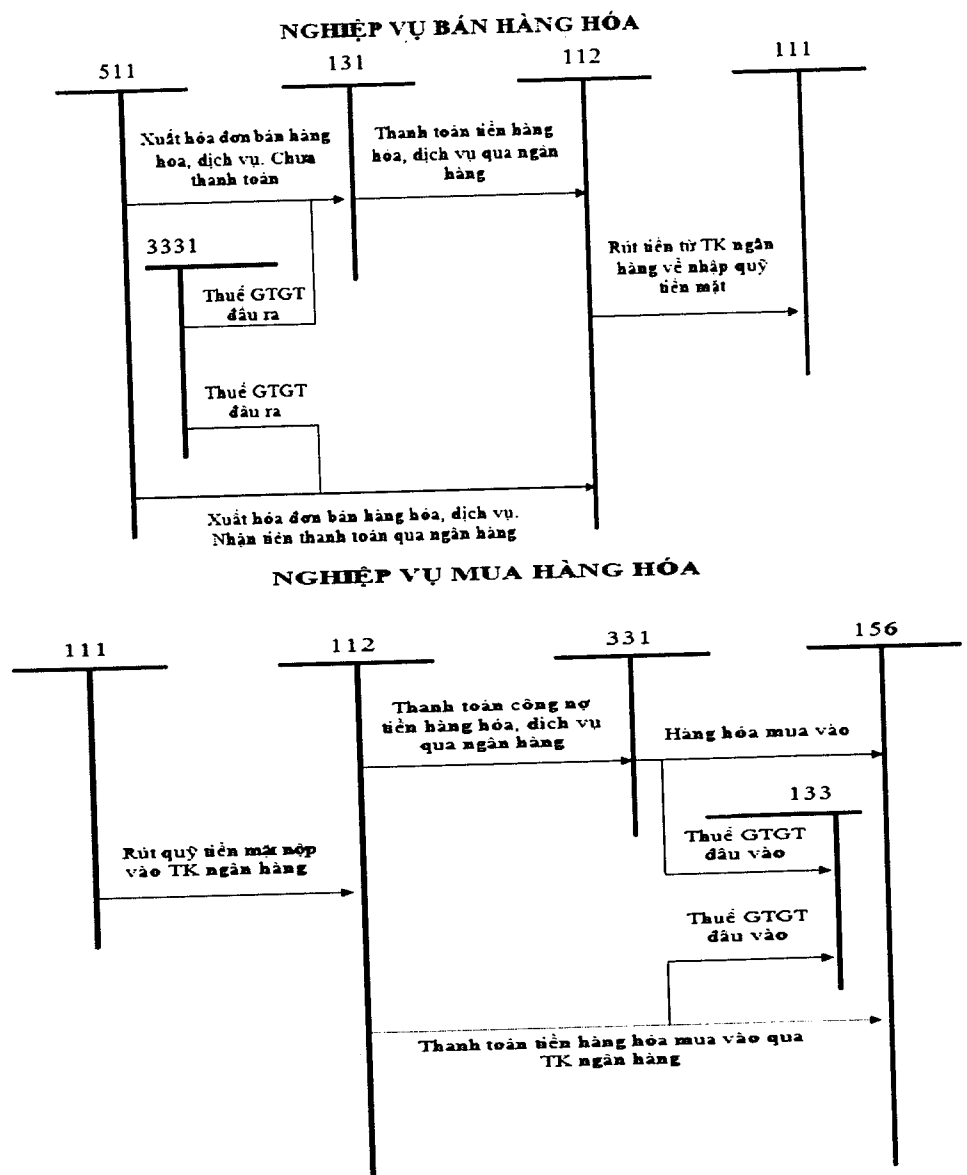
Từ thực tiễn công tác thanh tra, kiểm tra trong thời gian vừa qua cho thấy cơ quan thuế địa phương do chưa quan tâm đúng mức đến việc hướng dẫn phối hợp giữa các phòng thuộc Cục Thuế và các Chi cục Thuế thực hiện các công việc liên quan đến các tổ chức, cá nhân có giao dịch đáng ngờ, nên sẽ rất dễ rơi vào tình trạng các thông tin về mối quan hệ giữa các tổ chức, cá nhân trong cùng một nhóm các giao dịch bị đứt quãng do phân công rời rạc cho các phòng thuộc Cục Thuế và các Chi cục Thuế thực hiện; khó thực hiện việc phối hợp, kết hợp trong quá trình thanh tra, kiểm tra; xử lý không thống nhất. Vì vậy, cần phải thực hiện nghiêm túc trách nhiệm của cơ quan thuế theo quy định tại khoản 2 và khoản 3 Điều 7 Chương II của Quy chế xử lý thông tin các tổ chức, cá nhân có giao dịch đáng ngờ tại cơ quan thuế các cấp ban hành kèm theo Quyết định số 568/QĐ-BTC ngày 26/3/2015 của Bộ trưởng Bộ Tài chính và cần lưu ý một số nội dung chính đó là phải thống nhất một đầu mối trong việc phối hợp, kết hợp, nối kết thông tin, triển khai đồng loạt, thống nhất xử lý.

Theo ý kiến của các chuyên gia, ở cấp Cục Thuế trước khi phân công thực hiện thanh tra hoặc kiểm tra đối với các doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ, cần xác định dòng luân chuyển của tiền qua qua các tài khoản ngân hàng để xác định từng nhóm các doanh nghiệp, cá nhân có liên quan trong các giao dịch này. Trên cơ sở đó đánh giá về số lượng giao dịch, giá trị các giao dịch, số lượng các doanh nghiệp tham gia, phạm vi (các doanh nghiệp có cùng cơ quan quản lý thuế hay khác cơ quan quản lý thuế) của từng nhóm các giao dịch để phân công linh hoạt sao cho mỗi nhóm càng ít phân tán càng tốt và nên ưu tiên phân công cho các phòng thuộc Cục Thuế.

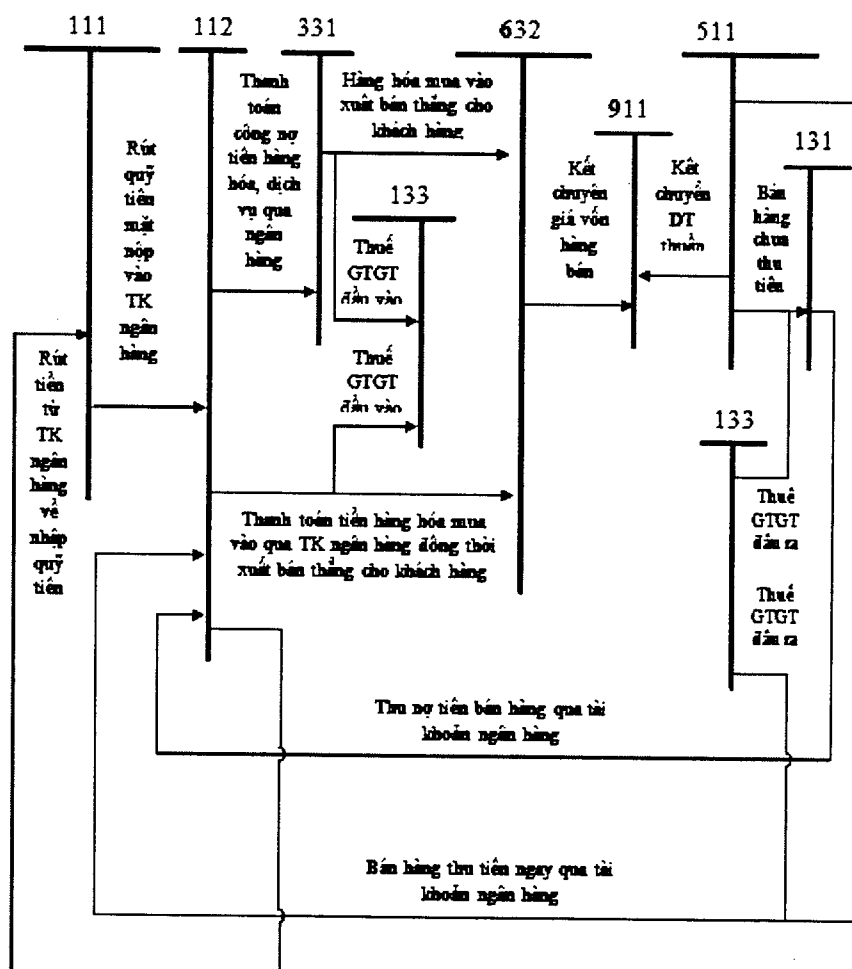
Các doanh nghiệp có dấu hiệu đáng ngờ như đã nêu tại mục 2.2, đặc biệt là các dấu hiệu về thuế giá trị gia tăng, cần thiết phải được kiểm tra ngay sau khi nộp tờ khai thuế giá trị gia tăng nhằm ngăn chặn kịp thời các sai phạm. Trong tình hình hiện nay, các doanh nghiệp không phải nộp kèm theo tờ khai thuế giá trị gia tăng các bảng kê hàng hóa, dịch vụ mua vào và bán ra, do đó những dấu hiệu chi tiết trong các bảng kê không thể nhận thấy được nếu không làm việc trực tiếp với doanh nghiệp.

4. Các nội dung cần làm rõ khi thanh tra, kiểm tra tại doanh nghiệp

4.1 Sơ đồ hạch toán kế toán cơ bản về các nghiệp vụ kinh tế có liên quan thường thể hiện như sau:



**NGHIỆP VỤ MUA BÁN KHÔNG QUA KHO
(MUA BÁN TAY BA)**



4.2 Về lưu chuyển tiền

4.2.1 Các chứng từ liên quan đến nghiệp vụ nộp tiền, chuyển tiền và rút tiền qua tài khoản ngân hàng

- Chứng từ khi rút tiền từ quỹ tiền mặt: Phiếu chi tiền mặt và các tài liệu khác như hợp đồng, giấy đề nghị để thanh toán của khách hàng ...(nếu có).

- Chứng từ khi thực hiện nộp tiền vào tài khoản ngân hàng:

Cần lưu ý: Thông tin cá nhân, tên và chữ ký của người nộp tiền để sử dụng cho việc đối chiếu, xác minh trong các giao dịch đáng ngờ.

NGÂN HÀNG NN&PTNT -000-	GIẤY NỘP TIỀN NỘP ĐỂ GHI VÀO TÀI KHOẢN Ngày tháng năm 200...	LIÊN I Chứng từ thu tiền
Người nộp : <u>Nguyễn Văn A</u> Địa chỉ : <u>123 Ấp 1 Bắc Vĩnh Long Khánh Đồng Nai</u> Người nhận : <u>TỔNG TÀI CHÍNH QUỐC NHÀ BẮC ĐỒNG THÁP</u> Địa chỉ : <u>95-97 Hai Bà Trưng - P2 - TP Cao Lãnh - Tỉnh Đồng Tháp</u>	Loại N.V. KHTK Tài khoản CÓ Số :	
NỘI DUNG NỘP <i>(Ghi nộp tiền phải ghi chỉ tiết kê ngân khoản)</i> <u>20705001 Nguyễn Văn A</u> <u>Lưu trữ phí HK2/2009-2010</u> TỔNG SỐ TIỀN BẰNG CHỮ : Cộng: Mọi liên hệ từ nay ngân hàng chịu		SỐ TIỀN 1.600.000 đ 1.600.000
NGƯỜI NỘP TIỀN Ký	THỦ QUÝ Ký	SỐ PHỤ
Kiểm soát Ký		GIẤY ĐÓC

ỦY NHIỆM CHI PAYMENT ORDER		Ngày/Date	Sacombank
Cá nhân/Đơn vị chuyển tiền/Remitter		Số GD/Ref No.	
Tài khoản số/Account No.	Tại CN nhánh/PGD/AT Branch	Mã GDV/Teller ID	
Cá nhân/Đơn vị thụ hưởng/Beneficiary		PHÂN DO NGÂN HÀNG GNI Bank use only TÀI KHOẢN NỢ/Debit account TÀI KHOẢN CỎ/Credit account	
Tài khoản số/Account No.			
Số CMND/HCM/ID/PP No.	Ngày cấp/Date		
Tại Ngân hàng/Beneficiary bank	Tỉnh/TP/Province/City	SỐ TIỀN BẰNG SỐ Amount in figures	
Số tiền bằng chữ/Amount in words			
Nội dung/Narrative			

CÁ NHÂN/ĐƠN VỊ CHUYỂN TIỀN/Remitter	SACOMBANK	NGÂN HÀNG B/ Beneficiary bank
Ghi số ngày/Settlement date	Ghi số ngày/Settlement date	Ghi số ngày/Settlement date
Kế toán trưởng/Chief Accountant	Kế toán/Account	Kế toán/Account
Chữ ký/Signature	Trưởng đơn vị/Approved by	Trưởng đơn vị/Approved by

NGÂN HÀNG ĐẦU TƯ VÀ PHÁT TRIỂN VIỆT NAM BANK FOR INVESTMENT AND DEVELOPMENT OF VIETNAM AA 000000 BIDV	NGÂN HÀNG ĐẦU TƯ VÀ PHÁT TRIỂN VIỆT NAM BANK FOR INVESTMENT AND DEVELOPMENT OF VIETNAM SÉC CHEQUE AA 000000	Ngày ký phát/Date of issue Ng Ng Th Th N N D D M M Y Y
Thanh toán tại các điểm giao dịch của Ngân hàng Đầu tư và Phát triển Việt Nam/Payable at any BIDV promotional center		
Yêu cầu trả cho/Pay to the order of:		
Số tài khoản/Payer's account No.		
Tại ngân hàng/Payer's bank		
Số tiền bằng chữ/Amount in words		
Người ký phát/Drawer		
Số tài khoản/Drawer's account No.		
Kế toán trưởng Chief accountant	Người ký phát (tự nêu, đóng dấu) Drawer (signature, stamp)	

BIDV

BAO CHỨ/Confirmed
 Ngày/Date
 Ký tên, đóng dấu/Signature, stamp

Cần lưu ý: Thông tin cá nhân của người thụ hưởng séc để sử dụng cho việc đối chiếu, xác minh trong các giao dịch đáng ngờ

4.2.2. Kiểm tra đối chiếu quá trình luân chuyển tiền.

Trên cơ sở các thông tin đã được Cơ quan Thanh tra giám sát ngân hàng – Ngân hàng Nhà nước cung cấp về ngân hàng thực hiện giao dịch, thời gian thực hiện giao dịch, số tiền của các giao dịch, các doanh nghiệp tham gia giao dịch, cá nhân thực hiện giao dịch (họ và tên, số CMND, địa chỉ) để thực hiện các công việc sau:

- Cần truy vấn và yêu cầu chứng minh bằng tài liệu các mối quan hệ giữa cá nhân xuất hiện trong các giao dịch đáng ngờ với doanh nghiệp đang thanh tra (cá nhân rút hoặc nộp tiền vào tài khoản).

- Cần xem lại hồ sơ tuyển dụng, bảng thanh toán lương nhiều tháng trước và sau thời điểm phát sinh các giao dịch đáng ngờ để xác định cá nhân đó có phải là người làm việc tại doanh nghiệp hay không, tìm hiểu hoặc yêu cầu chứng minh cá nhân đó có thường xuyên được giao thực hiện các nghiệp vụ tương tự từ trước đến nay hay không (có thể xác minh lại tại ngân hàng)

- Đặc biệt phải tinh ý khi thấy rằng trong thực tế các cá nhân khi được giao nộp hoặc rút một lượng tiền mặt lớn phải là người rất tin cậy của doanh nghiệp. Vì vậy, không thể là một người mới vào làm việc được vài tháng hoặc “Là người tin cậy của giám đốc” (theo thuyết minh của doanh nghiệp) mà không có bất kỳ tài liệu, giấy tờ chứng minh.

- Đối chiếu thông tin về cá nhân người nhận tiền trên phiếu chi tiền mặt của doanh nghiệp để nộp vào tài khoản ngân hàng và thông tin cá nhân người nộp tiền trên giấy nộp tiền mặt vào tài khoản (theo mẫu của ngân hàng) để xác định có sự khác biệt hay không.

- Kiểm tra ủy nhiệm chi của doanh nghiệp đã có chữ ký xác nhận chuyển tiền của ngân hàng nhưng không phát sinh chi phí chuyển tiền tương ứng, mục đích nhằm xác định nghiệp vụ chuyển tiền này có được thực hiện hay đã bị hủy và cũng không loại trừ chữ ký xác nhận của ngân hàng bị giả mạo.

- Đối chiếu thông tin về cá nhân người nộp tiền vào quỹ trên phiếu thu tiền mặt của doanh nghiệp (rút tiền từ tài khoản ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt) và thông tin cá nhân người thụ hưởng ghi trên séc rút tiền để xác định có sự khác biệt hay không.

- Tiến hành tiếp xúc trực tiếp với cá nhân tham gia thực hiện các giao dịch để xác định người này “có thật” hay không và đề nghị trình bày lại toàn bộ quá trình thực hiện giao dịch để tìm những điểm bất hợp lý.

- Chứng minh lấy tiền từ đâu để nộp vào tài khoản ngân hàng ? Khoản tiền rút ra từ tài khoản ngân hàng dùng để làm gì ? Doanh nghiệp thể hiện như thế nào trên sổ sách kế toán (kiểm tra các chứng từ, các bút toán ghi chép liên quan đến TK 111 và 112).

- Đánh giá và đấu tranh với doanh nghiệp, với một lượng tiền mặt vài chục tỷ thì cất ở đâu?

4.3 Về hàng hóa, dịch vụ.

- Cần thiết phải yêu cầu doanh nghiệp cung cấp sổ kho hàng, phiếu nhập kho và xuất kho (được mở, ghi chép và lưu giữ tại từng kho) để phục vụ cho việc đối chiếu lại với sổ chi tiết được ghi chép và lưu giữ ở bộ phận kế toán của doanh nghiệp.

- Cần lưu ý đối chiếu thời gian nhập hàng với thời gian xuất hàng (tài khoản 156, sổ kho) và thời gian xuất hóa đơn để xác định sự bất hợp lý giữa thời gian mua hàng và thời gian bán hàng (bán hàng và xuất hóa đơn trước khi mua hàng); có thể thực hiện kiểm tra kho của doanh nghiệp nhằm xác định lượng hàng tồn kho thực tế để đối chiếu số liệu được báo cáo trên sổ sách kế toán.

- Các tài khoản mà doanh nghiệp chuyển tiền thanh toán trong giao dịch đáng ngờ phải được ghi nhận, để làm căn cứ xác minh tại cơ quan thuế quản lý về việc thông báo hoặc đăng ký các tài khoản ngân hàng này.

- Các khoản tiền trong giao dịch đáng ngờ tương ứng với lượng hàng hóa nào? Chứng minh bằng các tài liệu trong các trường hợp sau:

4.3.1. Thanh toán công nợ

- Hợp đồng mua bán hàng hóa dịch vụ
- Hóa đơn GTGT
- Phiếu nhập kho (đối với bên mua), Phiếu xuất kho (đối với bên bán)
- Chứng từ chi phí vận chuyển.
- Kiểm tra lại nghiệp vụ này trên TK 156, 331 (đối với bên mua), Bảng kê hàng hóa dịch vụ mua vào; TK 156, 632, 511, 131 (đối với bên bán), Bảng kê hàng hóa dịch vụ bán ra.

Lưu ý: Cần xem xét thủ tục lập phiếu nhập kho hoặc xuất kho đã được thực hiện đối với tất cả nghiệp vụ nhập, xuất hàng hóa hay chỉ

là thủ thuật hợp thức hóa đối với 1 nghiệp vụ có nghi vấn bằng cách kiểm tra quyền phiếu nhập kho, xuất kho hoặc các phiếu nhập kho, xuất kho đã sử dụng trước và sau thời điểm có giao dịch đáng ngờ, kiểm tra sổ kho hàng.

4.3.2. Ứng trước tiền hàng

- Hợp đồng mua bán hàng hóa dịch vụ
- Đề nghị hoặc thỏa thuận ứng trước tiền hàng
- Kiểm tra các TK: 111, 112, bên Nợ TK 331 (đối với bên mua), bên Có TK 131 (đối với bên bán)

4.3.3. Mua và bán không qua kho (bán hàng tay 3)

- Hợp đồng mua hàng
- Hóa đơn GTGT hàng hóa mua vào
- Hợp đồng bán hàng
- Hóa đơn GTGT hàng hóa bán ra
- Phương thức giao nhận hàng; Hóa đơn, chứng từ chi phí vận chuyển hàng

Hợp đồng hoặc thỏa thuận cho gửi nhờ hoặc thuê kho bên mua (nếu mua hàng rồi gửi tại kho bên mua)

- Xác nhận đã nhận hàng của khách hàng mua hoặc xác nhận về số lượng, chất lượng của khách hàng mua làm cơ sở đối chiếu thanh toán với bên bán hàng.

- Kiểm tra lại việc ghi chép trên sổ sách kế toán

(Hết sức lưu ý đối với trường hợp này để thu thập tài liệu phục vụ cho công tác xác minh)

4.4 Ví dụ minh họa một số trường hợp đã được thanh tra trong thực tế.

Đây là một số trường hợp điển hình đã được các Phòng thanh tra thuộc Cục Thuế TP. Hồ Chí Minh thực hiện thanh tra theo thông tin từ Cơ quan Thanh tra giám sát ngân hàng – Ngân hàng Nhà nước.

Từ thực tế cho thấy nổi lên 2 trường hợp thực hiện giao dịch đáng ngờ:

- (a) Bên bán hóa đơn đứng ra thực hiện toàn bộ giao dịch kể cả việc ứng tiền để nộp vào tài khoản của bên cần hóa đơn. Bên cần hóa đơn

sẽ lập khống phiếu chi tiền mặt để nộp vào tài khoản của mình; lập ủy nhiệm chi khống để chuyển khoản qua tài khoản của bên bán hóa đơn và ủy nhiệm chi này sẽ được giao cho người của bên bán hóa đơn để đến ngân hàng thực hiện chuyển khoản.

(b) Bên cần hóa đơn có nộp tiền mặt thật vào tài khoản của mình hoặc số dư tài khoản ngân hàng đủ để thực hiện giao dịch. Bên cần hóa đơn thực hiện chuyển khoản cho bên bán hóa đơn. Bên bán hóa đơn lập thủ tục rút tiền khống hoặc ký phát séc khống với người thụ hưởng là cá nhân của bên cần hóa đơn và giao cho bên cần hóa đơn thực hiện rút tiền khỏi tài khoản của bên bán hóa đơn.

*** Ví dụ minh họa 1: Thời kỳ thanh tra là năm 2014**

- Người nộp tiền vào tài khoản ngân hàng và cầm ủy nhiệm chi của doanh nghiệp được thanh tra đề yêu cầu ngân hàng chuyển tiền từ tài khoản của doanh nghiệp được thanh tra vào tài khoản của bên cung cấp hàng hóa, dịch vụ không phải là người của doanh nghiệp được thanh tra, không có hợp đồng lao động, không có tên trên bảng thanh toán lương hàng tháng

- Qua đấu tranh, doanh nghiệp được thanh tra thừa nhận mua hàng của A và đã trả bằng tiền mặt nhưng lại nhận hóa đơn của B, tạo lập nghiệp vụ thanh toán qua ngân hàng với B.

- Trong giao dịch nộp và chuyển tiền qua ngân hàng, doanh nghiệp được thanh tra cũng thừa nhận không có lượng tiền nào từ quỹ tiền mặt được nộp vào tài khoản của mình, chỉ lập ủy nhiệm chi khống và giao cho người của bên B để tạo lập giao dịch qua ngân hàng với B.

- Đối với trường hợp này, sau thanh tra Cục Thuế TP. Hồ Chí Minh đã có công văn chuyển Cơ quan Công an.

*** Ví dụ minh họa 2: Thời kỳ thanh tra là năm 2014**

- Cá nhân nộp tiền vào tài khoản của doanh nghiệp được thanh tra là người cho doanh nghiệp vay tiền, có hợp đồng vay.

- Cá nhân cầm ủy nhiệm chi của doanh nghiệp được thanh tra yêu cầu ngân hàng chuyển tiền từ tài khoản của doanh nghiệp được thanh tra vào tài khoản của bên cung cấp hàng hóa, dịch vụ là kế toán của doanh nghiệp được thanh tra và vẫn đang làm việc tại doanh nghiệp.

- Có hợp đồng bằng văn bản, hóa đơn, phiếu xuất kho của bên cung cấp hàng hóa, dịch vụ.

- Chứng minh được nghiệp vụ chuyển khoản thanh toán cho hợp đồng nào, hóa đơn nào.

- Bên cung cấp hàng hóa, dịch vụ cho doanh nghiệp được thanh tra đã có thông báo bỏ địa chỉ đăng ký kinh doanh và doanh nghiệp này cũng nằm trong danh sách các doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ qua ngân hàng.

- Kiểm tra nhập xuất tồn hàng hóa cho thấy, đến tháng 09/2014 số lượng hàng hóa mua vào có liên quan đến giao dịch đáng ngờ còn tồn kho không đáng kể. Tuy nhiên, qua xem xét các hoá đơn và các công trình thi công từ ngày mua hàng cho đến thời điểm thanh tra, không có công trình nào sử dụng hết số lượng hàng đã kê khai mua vào liên quan đến giao dịch đáng ngờ.

- Ngoài ra, đối chiếu chứng từ kế toán xác định không phát sinh chi phí vận chuyển liên quan đến các lô hàng nêu trên.

- Đối với trường hợp này Cục Thuế TP. Hồ Chí Minh kết luận các hóa đơn mua hàng liên quan đến các giao dịch đáng ngờ qua ngân hàng là hóa đơn bất hợp pháp và đã chuyển Cơ quan Công an.

*** Ví dụ minh họa 3:**

- Theo thông tin từ Cơ quan Thanh tra giám sát ngân hàng – Ngân hàng Nhà nước cung cấp, các giao dịch diễn ra giữa Công ty VL là bên bán và Công ty TNHH HTT là bên mua. Ông Nguyễn Quang Ch và bà Nguyễn Thị H là 2 cá nhân thực hiện các giao dịch tại ngân hàng, cụ thể:

- Ông Nguyễn Quang Ch nộp tiền mặt vào Ngân hàng SHB chi nhánh 8/3 ngày 18/12/2014, số tiền 5.300.000.000 đồng cho Công ty HTT, sau đó Công ty HTT thanh toán chuyển khoản cho Công ty VL và Bà Nguyễn Thị H đến rút số tiền này bằng tiền mặt.

- Bà Nguyễn Thị H nộp tiền vào ngân hàng SHB-PGD Tân Quý, số tiền 2,864,000,000 đồng cho Công ty HTT, sau đó Công ty HTT chuyển tiền cho Công ty VL và Bà Nguyễn Thị H rút tiền mặt từ tài khoản của Công ty VL. Như vậy là, cùng một cá nhân là Bà Nguyễn Thị H vừa nộp tiền mặt vào người mua và rút tiền mặt ra từ người bán.

- Thanh tra tại trụ sở Công ty TNHH VL xác định:

- Tra cứu danh sách người lao động trong Công ty VL không có ai tên là Nguyễn Thị H. Theo Công ty giải thích thì Bà Nguyễn Thị H là cháu của chủ tịch HĐQT, hiện tại Bà Nguyễn Thị H không còn làm việc tại Công ty.

- Danh sách người lao động trong Công ty VL cũng không có ai tên là Nguyễn Quang Ch. Theo Công ty giải thích thì ông Nguyễn Quang Ch là nhân viên hợp đồng thử việc (có kèm theo hợp đồng lao động), hiện tại Ông Nguyễn Quang Ch không còn làm việc tại Công ty. Qua kiểm tra cũng không thấy Công ty chi trả lương cho người này.

- Công ty có cung cấp phiếu thu tiền mặt do hai cá nhân này nộp vào, đúng với thông tin của ngân hàng là hai cá nhân này đã đến ngân hàng rút tiền mặt ra.

- Tuy nhiên Công ty không cung cấp được bản lưu séc rút tiền mặt, hoặc lệnh rút tiền mặt mà hai người này đã rút tại ngân hàng, và cũng không cung cấp được giấy giới thiệu để hai người này đến ngân hàng thực hiện các giao dịch. Công ty giải thích do lâu ngày nên đã làm thất lạc các chứng từ này, chỉ còn sổ phụ ngân hàng thể hiện số tiền đã rút ra.

- Công ty chỉ cung cấp được thông tin của hai cá nhân như sau:

+ Nguyễn Thị H, sinh ngày 16/05/1991; CMND số 183XXXXXX, cấp ngày 16/8/2007 tại Hà Tĩnh; địa chỉ: Thiên Cẩm, Cẩm Xuyên, Hà Tĩnh; số điện thoại: 0915975XXX.

+ Nguyễn Quang Ch, sinh ngày 17/01/1984; CMND số 012XXXXXX, cấp ngày 08/10/2006 tại Hà Nội; địa chỉ: Phú Thượng, Tây Hồ, Hà Nội; số điện thoại: 0932770XXX.

- Công ty không cung cấp được bản photo giấy CMND của hai cá nhân này. Đoàn thanh tra đề nghị tiếp xúc trực tiếp với 2 cá nhân này nhưng phía Công ty giải thích hiện tại hai cá nhân này không làm việc tại Công ty nên không thể yêu cầu họ đến gặp trực tiếp Đoàn thanh tra được.

- Qua số điện thoại mà Công ty cung cấp, Đoàn thanh tra đã gọi trực tiếp vào hai số máy này, lúc 9h00 ngày 20/11/2015, tuy nhiên không thể liên lạc được vì số máy này không còn sử dụng hoặc đang tắt máy, hoặc không có thật.

- Cục Thuế TP. Hồ Chí Minh đã chuyển toàn bộ hồ sơ vụ việc qua Cơ quan Công an.

* Ví dụ minh họa cho trường hợp 4 mục 1.1 Chương 2:

- Qua thanh tra các doanh nghiệp trong nhóm các giao dịch này cho thấy giao dịch chuyển tiền giữa các doanh nghiệp này với nhau không gắn với hoạt động mua bán hàng hóa, dịch vụ.

- Giao dịch chuyển tiền qua lại liên quan đến cho vay lẫn nhau

- Không đủ cơ sở pháp lý để kết luận các giao dịch này ảnh hưởng đến việc kê khai thuế của các doanh nghiệp.

5. Xác minh các thông tin, tài liệu qua thanh tra, kiểm tra thuế

Thường thì các doanh nghiệp mua bán hóa đơn sẽ “đi theo” các doanh nghiệp cần hóa đơn để mở tài khoản giao dịch tại ngân hàng, mà bên cần hóa đơn có tài khoản. Như vậy, các tài khoản ngân hàng của bên cung cấp hóa đơn có thể sẽ không được thông báo, đăng ký với cơ quan quản lý thuế trực tiếp hoặc có thông báo, đăng ký nhưng gần với ngày thực hiện các giao dịch.

5.1 Xác minh tại ngân hàng

Việc xác minh các giao dịch qua ngân hàng hoàn toàn khác với việc xác minh sổ phụ ngân hàng của doanh nghiệp mà chúng ta vẫn làm, mục đích của việc xác minh nhằm củng cố, thu thập chứng cứ để kết luận giao dịch này có thật hay chỉ là cách để tạo một dòng giao dịch ảo qua ngân hàng. Đến nay, chúng ta đã có căn cứ pháp lý để thực hiện việc thu thập thông tin này là Quy chế phối hợp số 1319/QCPH-CQTTGSNH-TCT ngày 11/05/2015 giữa Cơ quan Thanh tra, giám sát ngân hàng – Ngân hàng Nhà nước Việt Nam và Tổng cục Thuế - Bộ Tài chính, cụ thể một số công việc đối chiếu, xác minh:

- Khi phát hiện các giao dịch có nghi vấn cần thực hiện thu thập tài liệu để xác minh bao gồm:

+ Thông tin cá nhân nhận tiền từ quỹ tiền mặt của doanh nghiệp đến để thực hiện nộp tiền vào tài khoản ngân hàng: thông tin trên phiếu chi của doanh nghiệp

+ Ủy nhiệm chi của doanh nghiệp

+ Thông tin cá nhân thực hiện rút tiền từ tài khoản ngân hàng về nhập quỹ tiền mặt của doanh nghiệp: thông tin trên giấy giới thiệu đến ngân hàng (nếu có), lệnh chi tiền mặt, chứng từ rút tiền mặt hoặc séc (bản lưu), phiếu thu tiền nhập quỹ tiền mặt của doanh nghiệp.

- Mục đích của việc xác minh nhằm xác định cá nhân thực hiện các giao dịch theo các tài liệu của doanh nghiệp cung cấp có đúng với hồ sơ lưu của ngân hàng hay không. Có thể thực hiện xác minh trực tiếp hoặc bằng văn bản nhưng phải đảm bảo đủ các thông tin về: thời gian, địa điểm thực hiện giao dịch; thông tin định danh người thực hiện giao dịch nộp tiền, chuyển tiền, rút tiền; các bên tham gia giao dịch, nội dung giao dịch.

5.2 Xác minh trong nội bộ ngành thuế

(1) Xác minh từ hệ thống thông tin của ngành thuế

Căn cứ vào thông tin cá nhân như: Họ và tên, CMND, địa chỉ cư trú, để thực hiện rà soát từ chương trình TMS để xác định mã số thuế thu nhập cá nhân, nơi làm việc, nơi ở và một số thông tin khác để tiến hành xác minh trực tiếp.

Kiểm tra tài khoản ngân hàng của các bên tham gia giao dịch đã thông báo hoặc đăng ký với Cơ quan thuế hay chưa từ chương trình TMS. Đây là một trong những điều kiện để được khấu trừ và tính vào chi phí theo các văn bản pháp luật về thuế tại từng thời điểm.

(2) Xác minh, đối chiếu giữa các đơn vị quản lý thuế

- Đối chiếu chéo thông tin, tài liệu nếu các cuộc thanh tra đối với các doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ trong cùng một nhóm được triển khai đồng bộ. Mục đích nhằm xác định các giao dịch này có hàng hóa đi kèm hay không ? Đồng thời thống nhất phương án xử lý đối với các doanh nghiệp có liên quan.

- Nếu không thực hiện đối chiếu chéo, thì trên cơ sở các tài liệu thu thập được sẽ tiến hành xác minh trực tiếp hoặc gián tiếp thông qua các đơn vị quản lý thuế, mục đích không chỉ là xác minh hóa đơn mà còn nhằm xác định các giao dịch có hàng hóa đi kèm hay không? Bao gồm: Xác minh hóa đơn, xác minh hợp đồng, xác minh tài liệu về việc nhập hoặc xuất kho của các bên có liên quan, xác minh lịch sử chấp hành pháp luật thuế của doanh nghiệp, đặc biệt đối với nghiệp vụ mua bán thẳng không qua kho.

- Xác minh tài khoản ngân hàng của các bên tham gia giao dịch đã thông báo hoặc đăng ký với Cơ quan thuế hay chưa. Đây là một trong những điều kiện để được khấu trừ và tính vào chi phí theo các văn bản pháp luật về thuế tại từng thời điểm.

- Các đơn vị được đề nghị cung cấp, đối chiếu tài liệu phải trả lời hết sức có trách nhiệm và cũng phải rà soát lại ngay những thông tin nhận được để có hướng giải quyết đối với doanh nghiệp thuộc trách nhiệm quản lý của mình.

6. Một số kỹ năng ứng dụng Excel trong việc lựa chọn các giao dịch để kiểm tra, xem xét cụ thể các dấu hiệu đáng ngờ

6.1 Sự cần thiết

Những thông tin về doanh nghiệp có các giao dịch đáng ngờ do Cơ quan Thanh tra giám sát ngân hàng – Ngân hàng Nhà nước cung cấp là nguồn dữ liệu quan trọng trong công tác quản lý thuế. Tuy nhiên, hiện nay cơ quan thuế đang phụ thuộc vào nguồn thông tin này trong khi chúng ta đang có điều kiện thuận lợi khi tiếp cận trực tiếp với các dữ liệu thực tế trong hệ thống sổ sách kế toán của doanh nghiệp và phần lớn các doanh nghiệp đều ứng dụng tin học trong công tác hạch toán kế toán, các phần mềm kế toán có thể kết xuất ra Excel để xử lý. Vì vậy, ứng dụng những tiện ích của Excel sẽ hỗ trợ rất nhiều cho công tác thanh tra, kiểm tra đối với các doanh nghiệp nhằm chủ động ghi nhận những giao dịch có dấu hiệu tương tự như những giao dịch đáng ngờ để có định hướng tập trung làm rõ những giao dịch này.

Chắc chắn chúng ta không thể chỉ ra chính xác giao dịch nào là đáng ngờ nhưng với hàng trăm ngàn các giao dịch của doanh nghiệp thì việc lọc ra và giới hạn phạm vi các giao dịch cần quan tâm hơn là việc làm rất cần thiết. Đây cũng là một động lực để công chức làm công tác thanh tra, kiểm tra ý thức hơn trong việc trang bị kỹ năng ứng dụng tin học nhằm nâng cao chất lượng công việc trong xu hướng phát triển chung của xã hội.

6.2 Nhắc lại một số hàm và tính năng cơ bản trong Excel khi sử dụng

- Hàm *LEFT* cú pháp: = **LEFT**(text, n)

Trong đó:

+ text: Chuỗi ký tự.

+ n: Số ký tự cần cắt ra từ chuỗi ký tự. (Nếu không có tham số này, Excel sẽ mặc định giá trị là 1).

Chức năng: Cắt ra n ký tự trong chuỗi text kể từ phía bên trái của chuỗi.

Ví dụ:

	A	B	C	D
1	TIẾP BAN THANH TRA, KIỂM TRA			
2				
3	PHÂN CÔNG NHIỆM VỤ BIÊN SOẠN TÀI LIỆU			
4				
5	TT	Chuyên đề	Thành viên 1	Họ
6	1	Luật Thanh tra và các văn bản hướng dẫn thi hành	Nguyễn Tuấn Anh	Nguyễn
7	2	Quy trình thanh tra thuế	Hoàng Đức Anh	
8	3	Quy trình kiểm tra thuế	Lê Văn Đôn	

Kết quả sẽ cho ta họ là: Nguyễn

- Hàm AND cú pháp : = AND(logical 1, logical 2, ...)

Trong đó: logical 1, 2, .. là các đối số

Kết quả trả về khi sử dụng hàm AND :

+ True (đúng) : Nếu tất cả đối số đều đúng

+ False (sai) : Nếu có một đối số sai

Ví dụ :

	A	B	C	D	E	F	G
1							
2							
3							
4	STT	Họ và tên	Giới tính				
5	1	Trần Văn A	Nam	=AND(B5="Trần Văn A";C5="Nam")			
6	2	Nguyễn Văn B	Nam				
7	3	Nguyễn Ngọc H	Nữ				
8							

	A	B	C	D	E	F	G
1							
2							
3							
4	STT	Họ và tên	Giới tính				
5	1	Trần Văn A	Nam	=AND(B5="Trần Văn A";C5="Nữ")			
6	2	Nguyễn Văn B	Nam				
7	3	Nguyễn Ngọc H	Nữ				
8							

	A	B	C	D	E
1					
2					
3					
4	STT	Họ và tên	Giới tính		
5	1	Trần Văn A	Nam	FALSE	
6	2	Nguyễn Văn B	Nam		
7	3	Nguyễn Ngọc H	Nữ		
8					

- Hàm IF, hàm điều kiện trong Excel cú pháp: =IF (điều kiện, giá trị 1, giá trị 2).

Nếu thỏa “điều kiện” thì kết quả hàm sẽ cho ta “giá trị 1”, ngược lại sẽ cho ta “giá trị 2”.

Ví dụ: =IF (C5=“Nam”; B5:“X”) ý nghĩa: Nếu ô C5 có chứa “Nam” thì cho kết quả là dữ liệu ô B5, ngược lại thì cho kết quả là “X”

	A	B	C	D
1				
2				
3				
4	STT	Họ và tên	Giới tính	
5	1	Trần Văn A	Nam	=IF(C5="Nam";B5;"X")
6	2	Nguyễn Văn B	Nam	=IF(C6="Nam";B6;"X")
7	3	Nguyễn Ngọc H	Nữ	=IF(C7="Nam";B7;"X")
8				

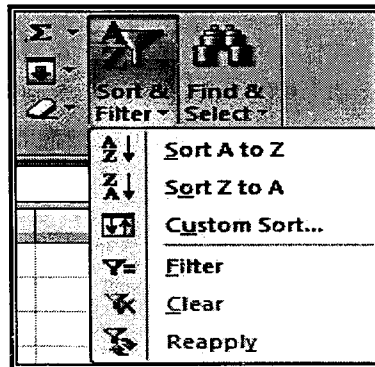
	A	B	C	D
1				
2				
3				
4	STT	Họ và tên	Giới tính	
5	1	Trần Văn A	Nam	Trần Văn A
6	2	Nguyễn Văn B	Nam	Nguyễn Văn B
7	3	Nguyễn Ngọc H	Nữ	X
8				

- Sort (sắp xếp) và Filter (lọc) là những tính năng cho phép thao tác dữ liệu trong một bảng tính được thiết lập dựa trên các tiêu chuẩn.

+ Sort (sắp xếp): Để thực hiện một sắp xếp dữ liệu theo chiều tăng dần hay giảm dần trên một cột:

- Đánh dấu các ô muốn được sắp xếp

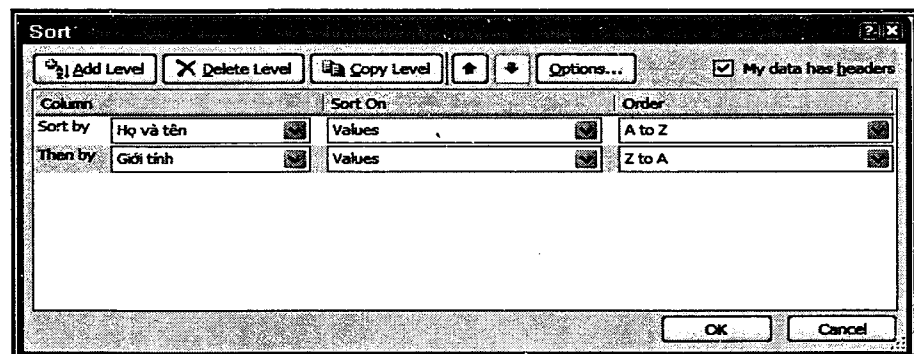
- Kích nút **Sort & Filter** trên tab **Home**
- Kích nút **Sort Ascending (A-Z)** hay **Sort Descending (Z-A)**



Tùy chỉnh sắp xếp

Để sắp xếp nhiều hơn một cột:

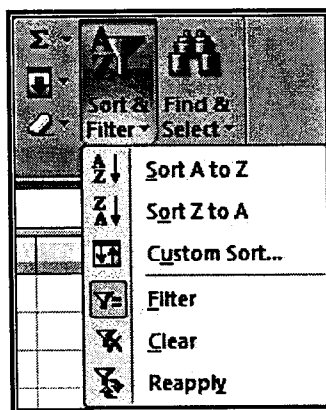
- Kích nút **Sort & Filter** trên tab **Home**
- Chọn cột mà bạn muốn sắp xếp đầu tiên
- Kích **Add Level**
- Chọn cột tiếp theo bạn muốn sắp xếp
- Kích **OK**



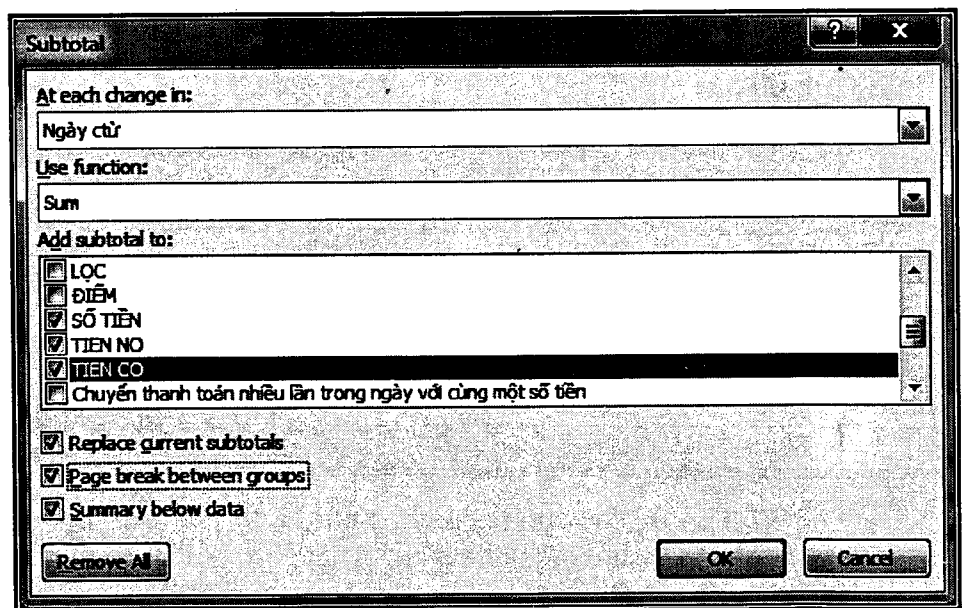
+ Lọc dữ liệu: Bộ lọc cho phép chỉ hiển thị dữ liệu đáp ứng các tiêu chuẩn nhất định. Để sử dụng bộ lọc:

- Kích vào cột hoặc chọn các cột chứa dữ liệu muốn lọc
- Trên tab **Home**, kích **Sort & Filter**
- Kích nút **Filter**

- Kích vào mũi tên phía dưới ô đầu tiên
- Kích **Text Filter**
- Kích **Words** muốn lọc
- Để không áp dụng bộ lọc, kích nút **Sort & Filter**
- Kích **Clear**



- Sử dụng tính năng chèn hàm SUBTOTAL:



+ Các tùy chọn trong hộp thoại Subtotal:

- At Each Change In: Liệt kê tất cả các tên cột hay trường (Field) của vùng (hay bảng) số liệu tính toán.
- Use Function: Chọn hàm để tính từ danh sách 11 hàm (Hàm Sum được mặc định.)
- Add Subtotal To: Liệt kê tất cả các trường của vùng (hay bảng) số liệu tính toán. Đánh dấu kiểm kê bên tên trường để chọn các trường cần thực hiện phép tính.
- Replace Current Subtotals: Nếu được chọn, Excel sẽ xóa bỏ các lệnh subtotal trước đó và thay thế bằng lệnh subtotals hiện hành.
- Page Break between Groups: Nếu được chọn, Excel sẽ chèn các dấu ngắt trang sau mỗi nhóm tính subtotal.
- Summary below Data: Nếu được chọn, Excel sẽ đặt các kết quả tính subtotals bên dưới mỗi nhóm số liệu (mặc định), ngược lại thì Excel sẽ đặt kết quả tính subtotals bên trên mỗi nhóm số liệu.
- Remove All: Nếu chọn nút này thì Excel sẽ xóa bỏ tất cả các lệnh subtotal trong vùng số liệu.

6.3 Xử lý dữ liệu trên bảng tính Excel

	A	B	C	D	E	F	G
4							
5							
6							
7							
8							
9	2	MH11200001	03/01/2012	Mua gà ác nhập kho theo bảng kê thu mua ngày 02/01/2012 + Cp giá công theo hóa đơn 0000011 TP Vàng	1561	10.064.600	
10	3	MH11200001	03/01/2012	Mua gà ác nhập kho theo bảng kê thu mua ngày 02/01/2012 + Cp giá công theo hóa đơn 0000011 TP Vàng	331		10.064.600
11	4	PC21200001	04/01/2012	TT phí chuyển tiền	1331	1.000	
12	5	PC21200001	04/01/2012	TT phí chuyển tiền	6427	10.000	
13	6	PC21200001	04/01/2012	TT phí chuyển tiền	11211		11.000
14	7	PC21200002	04/01/2012	TT tiền mua gà theo BK thu mua ngày 02/01/2012 nhập kho MH1200001	331	10.044.000	
15	8	PC21200002	05/05/1924	TT tiền mua gà theo BK thu mua ngày 02/01/2012 nhập kho MH1200001	11211		10.044.000
16	9	PC21200003	04/01/2012	Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt	1111	10.000.000	
17	10	PC21200003	04/01/2012	Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt	11211		10.000.000
18	11	PT21200001	04/01/2012	Thu lãi TK TT tháng 01/2012	11211	49.487	

Với dữ liệu được kết xuất ra Excel của sổ nhật ký chung với rất nhiều các định khoản của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh hàng ngày chỉ cần quan tâm đến tài khoản 111 và 112, vì vậy cần sắp xếp lại dữ liệu theo các bước sau:

Bước 1: Chèn 3 cột trống cạnh cột TKĐƯ và đặt tên lần lượt là “LỘC”, “ĐIỂM” và “SỐ TIỀN”

Bước 2: Ở cột “LỘC” ta sử dụng hàm LEFT bằng cách nhập cú pháp vào ô đầu tiên của cột

SỔ NHẬT KÝ CHUNG									
Từ ngày: 01/01/2012 đến ngày: 31/12/2012									
STT	Số chi	Ngày chi	Điểm gửi	TKĐƯ	LỘC	ĐIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NO	TIỀN CO
2	MH11200001	03/01/2012	Mua gà ác nhập kho theo bảng kê thu mua ngày 02/01/2012 + Cp gà công theo hóa đơn 0000011 TP Vàng	1561	=LEFT(E9;3)			10.064.600	
3	MH11200001	03/01/2012	Mua gà ác nhập kho theo bảng kê thu mua ngày 02/01/2012 + Cp gà công theo hóa đơn 0000011 TP Vàng	331					10.064.600
4	PC21200001	04/01/2012	TT phí chuyển tiền	1331					1.000

Kết quả sẽ cho 3 ký tự đầu của tài khoản, copy cho tất cả các ô của cột:

STT	Số chi	Ngày chi	Điểm gửi	TKĐƯ	LỘC	ĐIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NO	TIỀN CO
2	MH11200001	03/01/2012	Mua gà ác nhập kho theo bảng kê thu mua ngày 02/01/2012 + Cp gà công theo hóa đơn 0000011 TP Vàng	1561	156			10.064.600	
3	MH11200001	03/01/2012	Mua gà ác nhập kho theo bảng kê thu mua ngày 02/01/2012 + Cp gà công theo hóa đơn 0000011 TP Vàng	331	331				10.064.600
4	PC21200001	04/01/2012	TT phí chuyển tiền	1331	133			1.000	
5	PC21200001	04/01/2012	TT phí chuyển tiền	6427	642			10.000	
6	PC21200001	04/01/2012	TT phí chuyển tiền	11211	112				11.000
7	PC21200002	04/01/2012	TT tiền mua gà theo BK thu mua ngày 02/01/2012 nhập kho MH1200001	331	331			10.044.000	
8	PC21200002	05/05/1924	TT tiền mua gà theo BK thu mua ngày 02/01/2012 nhập kho MH1200001	11211	112				10.044.000
9	PC21200003	04/01/2012	Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt	1111	111			10.000.000	

Đánh dấu cột “LỘC” và thực hiện lệnh copy rồi paste value để các ô chỉ thể hiện giá trị các tài khoản. Xóa tất cả các dòng có số hiệu tài khoản không phải là 111 và 112, như vậy ta còn lại bảng dữ liệu chỉ còn tài khoản 111 và 112.

STT	Số chi	Ngày chi	Điểm gửi	TKĐƯ	LỘC	ĐIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NO	TIỀN CO
6	PC21200001	04/01/2012	TT phí chuyển tiền	11211	112				11.000
8	PC21200002	05/05/1924	TT tiền mua gà theo BK thu mua ngày 02/01/2012 nhập kho MH1200001	11211	112			10.044.000	
9	PC21200003	04/01/2012	Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt	1111	111			10.000.000	
10	PC21200003	04/01/2012	Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt	11211	112				10.000.000
11	PT21200001	04/01/2012	Thu BK TK TT tháng 01/2012	11211	112			49.487	
15	PC11200001	05/01/2012	TT tiền mua bán phẩm Vem V1160 theo hóa đơn 0007722	1111	111				79.000
18	PC11200002	05/01/2012	TT tiền mua phẩm đông date (10 cuộn) theo hóa đơn 0002261	1111	111				550.000
21	PC11200003	06/01/2012	TT tiền bảo trì máy chỉ theo hóa đơn 0008135	1111	111				660.000
44	PC11200004	09/01/2012	TT tiền kiểm dịch hàng hóa xuất tiêu thụ từ 01/01-08/01/2012	1111	111				2.206.250
122	PT21200002	10/01/2012	Thu tiền bán hàng hóa đơn 0000195(BH1100240) + CK 2.5 trên Dền	11212	112			16.577.582	

6.4 Gán điểm và lượng hóa các giao dịch

6.4.1 Thực hiện gán điểm

(1) **Điểm tài khoản:** Tận dụng số hiệu của tài khoản để lượng hóa điểm tài khoản bằng các phép tính, dòng tiền chủ yếu liên quan đến tài khoản 111 và 112.

Ví dụ: Chi từ quỹ tiền mặt nộp vào tài khoản ngân hàng như vậy liên quan đến 1 lần TK 111 (giảm tiền mặt ghi Có TK 111) và 1 lần 112 (tăng tiền gửi ngân hàng ghi Nợ TK 112) vậy tổng điểm tài khoản sẽ là $111+112=223$; Chi từ quỹ tiền mặt nộp vào tài khoản ngân hàng, sau đó chuyển trả tiền hàng bằng tiền gửi ngân hàng liên quan đến 1 lần TK 111 (giảm tiền mặt ghi Có TK 111), 02 lần TK 112 (01 lần tăng tiền gửi ngân hàng do nộp tiền mặt ghi Nợ TK 112 và 01 lần giảm tiền gửi ngân hàng do thanh toán cho khách hàng ghi Có TK 112) vậy tổng điểm tài khoản sẽ là $111+112+112=335$.

(2) **Điểm dòng tiền:** Gán điểm cho dòng tiền ra vào tài khoản tiền mặt (TK 111) và tiền gửi ngân hàng (TK 112) như sau:

- Giảm quỹ tiền mặt (ghi Có TK 111): 1 điểm
- Tăng tiền gửi ngân hàng (ghi Nợ TK 112): 2 điểm
- Giảm tiền gửi ngân hàng (ghi Có TK 112): 3 điểm
- Tăng quỹ tiền mặt (ghi Nợ TK 111): 4 điểm

(3) **Gán điểm dòng tiền vào bảng dữ liệu:**

Lọc các dòng ghi có và ghi nợ để thực hiện gán điểm cho toàn bộ bảng dữ liệu

	C	D	E	F	G	H	I	J
8	Ngày, chi	Điểm ghi	TKĐƯ	LỘC	ĐIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NỢ	TIỀN CÓ
9	04/01/2012 TT phí chuyển tiền		11211	112	3			11.000
10	05/05/1924 TT tiền mua gà theo BK thu mua ngày 02/01/2012 nhập kho MH1200001		11211	112	3			10.044.000
11	04/01/2012 Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt		1111	111	4		10.000.000	
12	04/01/2012 Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt		11211	112	3			10.000.000
13	04/01/2012 Thu lãi TK TT tháng 01/2012		11211	112	2		49.487	
14	05/01/2012 TT tiền mua bản phim Vetr V1160 theo hóa đơn 0007722		1111	111	1			79.000
15	05/01/2012 TT tiền mua phim đóng date (10 cuộn) theo hóa đơn 0002261		1111	111	1			550.000

(4) **Giá trị dòng tiền:**

Chuyển số tiền từ cột ghi có hoặc cột ghi nợ vào cột “SỐ TIỀN” mục đích phục vụ cho thao tác lọc theo số tiền ở các bước sau. Thực hiện gán giá trị 0 cho tất cả các ô trống của cột “TIỀN NỢ” và “TIỀN CÓ” để

tránh trường hợp có khoảng trắng máy sẽ hiểu là ký tự sẽ cho ra kết quả không chính xác. Tại ô đầu tiên của cột “SỐ TIỀN” nhập cú pháp $=IF(I9=0;J9;I9)$, ý nghĩa: nếu ô tiền nợ bằng 0 thì lấy dữ liệu của ô tiền có, ngược lại thì lấy chính dữ liệu của ô tiền nợ

	C	D	E	F	G	H	I	J
7								
8	Ngày cũ	Diễn giải	TKĐ	LỘC	ĐIỂM	SỐ TIỀN	Tiền NG	Tiền CÓ
9	04/01/2012	TT phí chuyển tiền	11211	112	3	$=IF(I9=0;J9;I9)$	0	11.000
10	05/05/1924	TT tiền mua gà theo BK thu mua ngày 02/01/2012 nhập kho MH1200001	11211	112	3		0	10.044.000
11	04/01/2012	Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt	1111	111	4		10.000.000	
12	04/01/2012	Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt	11211	112	3		0	10.000.000
13	04/01/2012	Thu lãi TK TT tháng 01/2012	11211	112	2		49.487	
14	05/01/2012	TT tiền mua bán phẩm Vem V1160 theo hóa đơn 0007722	1111	111	1		0	79.000
15	05/01/2012	TT tiền mua phẩm đóng date (10 cuộn) theo hóa đơn 0002261	1111	111	1		0	550.000

Copy cho tất cả các ô còn lại của cột số tiền, ta sẽ có kết quả:

	C	D	E	F	G	H	I	J
7								
8	Ngày cũ	Diễn giải	TKĐ	LỘC	ĐIỂM	SỐ TIỀN	Tiền NG	Tiền CÓ
9	04/01/2012	TT phí chuyển tiền	11211	112	3	11.000	0	11.000
10	05/05/1924	TT tiền mua gà theo BK thu mua ngày 02/01/2012 nhập kho MH1200001	11211	112	3	10.044.000	0	10.044.000
11	04/01/2012	Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt	1111	111	4	10.000.000	10.000.000	
12	04/01/2012	Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt	11211	112	3	10.000.000	0	10.000.000
13	04/01/2012	Thu lãi TK TT tháng 01/2012	11211	112	2	49.487	49.487	
14	05/01/2012	TT tiền mua bán phẩm Vem V1160 theo hóa đơn 0007722	1111	111	1	79.000	0	79.000
15	05/01/2012	TT tiền mua phẩm đóng date (10 cuộn) theo hóa đơn 0002261	1111	111	1	550.000	0	550.000

(5) Sắp xếp dữ liệu:

Add Level
Delete Level
Copy Level
Options...
☒ My data has headers

Column	Sort On	Order
Sort by Ngày cũ	Values	Oldest to Newest
Then by SỐ TIỀN	Values	Largest to Smallest
Then by ĐIỂM	Values	Smallest to Largest

OKCancel

Thực hiện sắp xếp dữ liệu theo ngày với dữ liệu được xếp từ số lớn đến số nhỏ và điểm xếp từ nhỏ đến lớn. Mục đích nhằm nhóm các giao dịch lại theo từng ngày, các giao dịch có số tiền bằng nhau sẽ nằm

liền kề nhau, số điểm xếp từ thấp đến cao theo trình tự luân chuyển của dòng tiền.

	B	C	D	E	F	G	H	I	J
7									
8	STT	Ngày	Mô tả	TKĐ	LỢC	DIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN N	TIỀN C
9	PC21200002	05/05/1924	TT tiền mua giá theo BK thu mua ngày 02/01/2012 nhập kho MH1200001	11211	112	3	10.044.000	0	10.044.000
10	PC21200003	04/01/2012	Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt	11211	112	3	10.000.000	0	10.000.000
11	PC21200003	04/01/2012	Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt	1111	111	4	10.000.000	10.000.000	
12	PT21200001	04/01/2012	Thu lãi TK TT tháng 01/2012	11211	112	2	49.487	49.487	
13	PC21200001	04/01/2012	TT phí chuyển tiền	11211	112	3	11.000	0	11.000
14	PC11200002	05/01/2012	TT tiền mua phẩm đóng date (10 cuộn) theo hóa đơn 0002261	1111	111	1	550.000	0	550.000
15	PC11200001	05/01/2012	TT tiền mua bin phim Vcr V1160 theo hóa đơn 0007722	1111	111	1	79.000	0	79.000
16	PC11200003	06/01/2012	TT tiền bảo trì máy chủ theo hóa đơn 0008135	1111	111	1	660.000	0	660.000
17	PC11200004	09/01/2012	TT tiền kiểm dịch hàng hóa xuất tiêu thụ từ 01/01-08/01/2012	1111	111	1	2.206.250	0	2.206.250

6.4.2 Lượng hóa các giao dịch:

(1) Dấu hiệu chuyển thanh toán nhiều lần trong ngày với cùng một số tiền:

- Doanh nghiệp hưởng lợi nộp tiền mặt vào tài khoản ngân hàng nhiều lần, sau đó chuyển thanh toán nhiều lần trong một ngày. Cách gán điểm như sau:

+ Điểm tài khoản:

- Tăng tiền gửi ngân hàng có thể do nhiều nguồn khác nhau vì vậy ở giao dịch này ta không cần tính điểm tài khoản 111.

- Liên quan đến 2 lần TK 112 (Tăng TK ngân hàng do nộp tiền mặt ghi Nợ TK 112 và Giảm tiền gửi ngân hàng do chuyển tiền thanh toán ghi Có TK 112) điểm sẽ là: 112+112

Cộng: 112 + 112 = 224 điểm

+ Điểm giao dịch:

- Tăng tiền gửi ngân hàng (ghi Nợ TK 112): 2 điểm

- Giảm tiền gửi do chuyển thanh toán (ghi Có TK 112): 3 điểm

Cộng: 2+3 = 5 điểm

- Số tiền nộp vào và chuyển đi mỗi lần đều bằng nhau

- Như vậy điều kiện để dò tìm các giao dịch này sẽ là:

- + Điều kiện 1: Điểm tài khoản 224
- + Điều kiện 2: Điểm giao dịch 5
- + Điều kiện 3: Số tiền trong giao dịch bằng nhau
- Chọn cột trống cạnh cột “TIỀN CÓ” và đặt tên là “Chuyển thanh toán nhiều lần trong ngày với cùng một số tiền”
- Ở ô đầu tiên của cột ta thực hiện cú pháp:

=IF(AND(F9+F10=224;G9+G10=5;H9=H10);"KIỂM TRA CHI TIẾT";"")

Copy cho tất cả các ô còn lại của cột.

	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P
7													
8													
9	TT tiền mua giá theo BK thu mua ngày 02/01/2012 chấp kho MHI200001	11211	112	3	10.044.000	0	10.044.000						
10	Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt	11211	112	3	10.000.000	0	10.000.000						
11	Rút TKTG thanh toán về nhập quỹ tiền mặt	11111	111	4	10.000.000	10.000.000							
12	Thu lãi TK TT tháng 01/2012	11211	112	2	49.487	49.487							
13	TT gửi chuyển tiền	11211	112	3	11.000	0	11.000						
14	TT tiền mua phân đóng date (10 triệu) theo hóa đơn 0002261	11111	111	1	550.000	0	550.000						
15	TT tiền mua bán phân Vau V1160 theo hóa đơn 0007722	11111	111	1	79.000	0	79.000						

Kết quả: Nếu có hai giao dịch làm tăng tiền gửi ngân hàng và làm giảm tiền gửi ngân hàng liên kế nhau với cùng một số tiền giao dịch thì cần phải “KIỂM TRA CHI TIẾT” giao dịch này và ngày giao dịch này.

	C	D	E	F	G	H	I	J	K
7									
8									
9	Ngày chi	Điểm gửi	TKBU	LẠC	ĐIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NỢ	TIỀN CÓ	
1071	21/6/2014	Nộp tiền mặt vào tài khoản Ngân hàng	112	112	2	2.150.000.000	2.150.000.000		
1072	21/6/2014	Nộp tiền mặt vào tài khoản Ngân hàng	112	112	2	2.150.000.000	2.150.000.000		
1073	21/6/2014	Nộp tiền mặt vào tài khoản Ngân hàng	112	112	2	2.150.000.000	2.150.000.000		
1074	21/6/2014	Nộp tiền mặt vào tài khoản Ngân hàng	112	112	2	2.150.000.000	2.150.000.000		
1075	21/6/2014	Nộp tiền mặt vào tài khoản Ngân hàng	112	112	2	2.150.000.000	2.150.000.000		
1076	21/6/2014	Nộp tiền mặt vào tài khoản Ngân hàng	112	112	2	2.150.000.000	2.150.000.000		
1077	21/6/2014	Nộp tiền mặt vào tài khoản Ngân hàng	112	112	2	2.150.000.000	2.150.000.000		
1078	21/6/2014	Nộp tiền mặt vào tài khoản Ngân hàng	112	112	2	2.150.000.000	2.150.000.000		
1079	21/6/2014	Thanh toán tiền hàng cho Công ty xăng dầu Phú Lợi	112	112	3	2.150.000.000	0	2.150.000.000	
1080	21/6/2014	Thanh toán tiền hàng cho Công ty xăng dầu Phú Lợi	112	112	3	2.150.000.000	0	2.150.000.000	
1081	21/6/2014	Thanh toán tiền hàng cho Công ty xăng dầu Phú Lợi	112	112	3	2.150.000.000	0	2.150.000.000	
1082	21/6/2014	Thanh toán tiền hàng cho Công ty xăng dầu Phú Lợi	112	112	3	2.150.000.000	0	2.150.000.000	

Kết quả “KIỂM TRA CHI TIẾT” là mắt xích để ta nhận diện nhiều giao dịch nộp và chuyển tiền thanh toán nhiều lần trong ngày với cùng một số tiền như nhau.

(2) Dấu hiệu chuyển khoản thanh toán sau đó nhận lại khoản tiền mặt tương ứng:

- Doanh nghiệp hưởng lợi chuyển khoản thanh toán đồng thời ngay trong ngày nhận được khoản tiền mặt tương ứng.

+ Điểm tài khoản:

- Liên quan đến 1 lần giảm tiền gửi NH (ghi Có TK 112) điểm sẽ là: 112

- Liên quan đến 1 lần TK 111 (Tăng tiền mặt Nợ TK 111) điểm sẽ là: 111

Cộng: $112 + 111 = 223$ điểm

+ Điểm giao dịch:

- Giảm tiền gửi do chuyển thanh toán (ghi Có TK 112): 3 điểm

- Tăng tiền mặt (ghi Nợ TK 111): 4 điểm

Cộng: $3 + 4 = 7$ điểm

- Chênh lệch số tiền trong các giao dịch không quá 10% (tỷ lệ phí trả cho việc mua bán hóa đơn theo số liệu của Cơ quan điều tra các vụ án mua bán hóa đơn đã thông tin trên báo chí khoảng từ 3% đến 10% tùy giá trị ghi trên hóa đơn).

- Như vậy điều kiện để dò tìm các giao dịch này sẽ là:

+ Điều kiện 1: Điểm tài khoản 223

+ Điều kiện 2: Điểm giao dịch 7

+ Điều kiện 3: Số tiền trong giao dịch chênh lệch tối đa 10%

- Chèn cột trống và đặt tên là “Chuyển khoản thanh toán sau đó nhận lại khoản tiền mặt tương ứng”

- Ở ô đầu tiên của cột ta thực hiện cú pháp:

<code>=IF(AND(F9+F10=223;G9+G10=7);IF(AND(MIN(H9;H10)>=90%*MAX(H9;H10);MIN(H9;H10)<=MAX(H9;H10));"KIỂM TRA CHI TIẾT";""))</code>
--

	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P
	TKBƯ	LỘC	ĐIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NỢ	TIỀN CỎ						
8												
9	11211				0	10.044.000						
		112	3	10.044.000								

Copy cho tất cả các ô còn lại của cột.

	D	E	F	G	H	I	J	K	L
	Điền gửi	TKBƯ	LỘC	ĐIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NỢ	TIỀN CỎ		
8									
1093	Thanh toán tiền hàng cho Cty TMD	112	112	3	3.332.220.000	0	3.332.220.000		
1094	Rút quỹ nộp vào TKNH AC	111	111	1	2.942.380.000	0	2.942.380.000		
1095	Rút quỹ nộp vào TKNH AC	112	112	2	2.942.380.000	2.942.380.000			
1096	Thanh toán tiền hàng cho Cty TV	112	112	3	2.942.380.000	0	2.942.380.000		
1097	Nộp tiền mặt vào TK ngân hàng	111	111	1	20.000.000.000	0	20.000.000.000		
1098	Nộp tiền mặt vào TK ngân hàng	112	112	2	20.000.000.000	20.000.000.000			
	Thanh toán tiền mua thép cho Công ty	112	112	3	20.000.000.000		20.000.000.000		
1099	TNHH Thiệp M								
	Vay tiền của ông H theo hợp đồng ABCD	111	111	4	20.000.000.000	20.000.000.000			
1100									
	Vay tiền của bà N theo hợp đồng XYZ	112	112	2	5.730.000.000	5.730.000.000			
1101	chuyển thẳng vào TKNH								
	Thanh toán tiền mua thép cho Công ty	112	112	3	5.730.000.000	0	5.730.000.000		
1102	TNHH Thiệp M								

Kết quả: Nếu có giao dịch chuyển tiền gửi ngân hàng, đồng thời nhận lại một khoản tiền mặt với số tiền chênh lệch không quá 10% ngay trong ngày thì cần “KIỂM TRA CHI TIẾT” giao dịch này và các giao dịch phát sinh trong ngày.

(3) Dấu hiệu Chuyển khoản thanh toán sau đó nhận lại khoản tiền trong tài khoản NH tương ứng:

- DN hưởng lợi chuyển khoản thanh toán đồng thời ngay trong ngày nhận được khoản tiền trong tài khoản ngân hàng tương ứng.

+ Điểm tài khoản:

- Liên quan đến 1 lần giảm tiền gửi NH (ghi Có TK 112) điểm sẽ là: 112

- Liên quan đến 1 lần tăng tiền gửi NH (ghi Nợ TK 112) điểm sẽ là: 112

Cộng: $112 + 112 = 224$ điểm

- + Điểm giao dịch:
- Giảm tiền gửi do chuyển thanh toán (ghi Có TK 112): 3 điểm
 - Tăng tiền gửi (ghi Nợ TK 112): 2 điểm
- Cộng: 3+2 = 5 điểm
- Chênh lệch số tiền trong các giao dịch không quá 10%.
 - Như vậy điều kiện để dò tìm các giao dịch này sẽ là:
- + Điều kiện 1: Điểm tài khoản 224
- + Điều kiện 2: Điểm giao dịch 5
- + Điều kiện 3: Số tiền trong giao dịch chênh lệch tối đa 10%
- Chèn cột trống và đặt tên là “Chuyển khoản thanh toán sau đó nhận lại khoản tiền trong tài khoản NH tương ứng”.
 - Ở ô đầu tiên của cột ta thực hiện cú pháp:

=IF(AND(F9+F10=224;G9+G10=5);IF(AND(MIN(H9;H10)>=90%*MAX(H9;H10);MIN(H9;H10)<=MAX(H9;H10)),"KIỂM TRA CHI TIẾT";""))

	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O
	TKĐƯ	LỘC	ĐIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NỢ	TIỀN CÓ	Chuyển khoản thanh toán sau đó nhận lại khoản tiền trong tài khoản NH tương ứng	Chuyển khoản thanh toán sau đó nhận lại khoản tiền trong tài khoản NH tương ứng	Chuyển khoản thanh toán sau đó nhận lại khoản tiền trong tài khoản NH tương ứng		
8											
9	11211				0	10.044.000					
10	11211	112	3	10.044.000							
11	11211	112	3	10.000.000	0	10.000.000					
12	1111	111	4	10.000.000	10.000.000						

Copy cho tất cả các ô còn lại của cột.

	E	F	G	H	I	J	K	L	M
	TKĐƯ	LỘC	ĐIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NỢ	TIỀN CÓ	Chuyển khoản thanh toán sau đó nhận lại khoản tiền trong tài khoản NH tương ứng	Chuyển khoản thanh toán sau đó nhận lại khoản tiền trong tài khoản NH tương ứng	Chuyển khoản thanh toán sau đó nhận lại khoản tiền trong tài khoản NH tương ứng
1091	111	111	1	3.332.220.000	0	3.332.220.000			
1092	112	112	2	3.332.220.000	3.332.220.000		KIỂM TRA CHI TIẾT		KIỂM TRA CHI TIẾT
1093	112	112	3	3.332.220.000		3.332.220.000			
1094	111	111	1	2.942.380.000	0	2.942.380.000			
1095	112	112	2	2.942.380.000	2.942.380.000		KIỂM TRA CHI TIẾT		KIỂM TRA CHI TIẾT
1096	112	112	3	2.942.380.000	0	2.942.380.000			
1097	111	111	1	20.000.000.000	0	20.000.000.000			
1098	112	112	2	20.000.000.000	20.000.000.000		KIỂM TRA CHI TIẾT		KIỂM TRA CHI TIẾT

Kết quả: Nếu có giao dịch chuyển tiền gửi ngân hàng, đồng thời nhận lại một khoản tiền trong tài khoản với số tiền chênh lệch không quá

10% ngay trong ngày thì cần “KIỂM TRA CHI TIẾT” giao dịch này và các giao dịch phát sinh trong ngày.

(4) Dấu hiệu nộp tiền mặt vào TKNH rồi thanh toán, sau đó nhận được khoản tiền mặt tương ứng:

- Doanh nghiệp hưởng lợi rút quỹ tiền mặt đem nộp vào tài khoản ngân hàng, sau đó chuyển khoản thanh toán đồng thời ngay trong ngày nhận được khoản tiền mặt tương ứng.

+ Điểm tài khoản:

- Liên quan đến 1 lần giảm tiền mặt do lấy tiền đem nộp vào TKNH (ghi Có TK 111) điểm sẽ là: 111

- Liên quan đến 1 lần tăng tiền gửi NH do nộp tiền mặt vào TK (ghi Nợ TK 112) điểm sẽ là: 112

- Liên quan đến 1 lần giảm tiền gửi NH do chuyển khoản thanh toán (ghi Có TK 112) điểm sẽ là: 112

- Liên quan đến 1 lần tăng lượng tiền mặt do nhận lại khoản tiền tương ứng (ghi Nợ TK 111) điểm sẽ là: 111

Cộng: $111+112+112+111 = 446$ điểm

+ Điểm giao dịch:

- Giảm tiền mặt do nộp vào TKNH (ghi Có TK 111): 1 điểm

- Tăng tiền gửi (ghi Nợ TK 112): 2 điểm

- Giảm tiền gửi do chuyển thanh toán (ghi Có TK 112): 3 điểm

- Tăng tiền mặt do nhận lại khoản tiền tương ứng (ghi Nợ TK 111): 4 điểm

Cộng: $1+2+3+4 = 10$ điểm

- Chênh lệch số tiền trong các giao dịch không quá 10%.

- Như vậy điều kiện để dò tìm các giao dịch này sẽ là:

+ Điều kiện 1: Điểm tài khoản 446

+ Điều kiện 2: Điểm giao dịch 10

+ Điều kiện 3: Số tiền trong giao dịch chênh lệch tối đa 10%

- Chèn cột trống và đặt tên là “Nộp tiền mặt để thanh toán chuyển khoản sau đó nhận về khoản tiền mặt tương ứng”.
- Ở ô đầu tiên của cột ta thực hiện cú pháp:

=IF(AND(F9+F10+F11+F12=446;G9+G10+G11+G12=10);IF(AND(MIN(H9;H10;H11;H12)>=90%*MAX(H9;H10;H11;H12);MIN(H9;H10;H11;H12)>=90%*MAX(H9;H10;H11;H12));"KIỂM TRA CHI TIẾT";""),"")

	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q
	LỘC	DIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NƠ	TIỀN CỎ	Chuyển khoản trả tiền mặt trong ngày và trong vòng 10 ngày	Chuyển khoản thanh toán sau 10 ngày trong vòng 10 ngày	Chuyển khoản thanh toán sau 10 ngày và không thanh toán tại kho bạc NH trong ngày	Nộp tiền mặt để thanh toán chuyển khoản sau 10 ngày và không thanh toán tại			
8												
112	3	10.044.000		0	10.044.000							
9												
10	112	3	10.000.000	0	10.000.000							

Copy cho tất cả các ô còn lại của cột.

	F	G	H	I	J	K	L	M	N
	LỘC	DIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NƠ	TIỀN CỎ	Chuyển khoản trả tiền mặt trong ngày và trong vòng 10 ngày	Chuyển khoản thanh toán sau 10 ngày trong vòng 10 ngày	Chuyển khoản thanh toán sau 10 ngày và không thanh toán tại kho bạc NH trong ngày	Nộp tiền mặt để thanh toán chuyển khoản sau 10 ngày và không thanh toán tại
8									
1094	112	3	3.332.220.000	0	3.332.220.000				
1095	111	1	2.942.380.000	0	2.942.380.000				
1096	112	2	2.942.380.000	2.942.380.000		KIỂM TRA CHI TIẾT		KIỂM TRA CHI	
1097	112	3	2.942.380.000	0	2.942.380.000				
1098	111	1	20.000.000.000	0	20.000.000.000				KIỂM TRA CHI
1099	112	2	20.000.000.000	20.000.000.000		KIỂM TRA CHI TIẾT		KIỂM TRA CHI	
1100	112	3	20.000.000.000	0	20.000.000.000				
1101	111	4	20.000.000.000	20.000.000.000			KIỂM TRA CHI TIẾT		
1102	112	2	5.730.000.000	5.730.000.000		KIỂM TRA CHI TIẾT		KIỂM TRA CHI	
1103	112	3	5.730.000.000	0	5.730.000.000				

Kết quả: Nếu có giao dịch nộp tiền mặt vào tài khoản ngân hàng , sau đó chuyển tiền thanh toán đồng thời nhận lại một khoản tiền mặt với số tiền chênh lệch không quá 10% ngay trong ngày thì cần “KIỂM TRA CHI TIẾT” giao dịch này và các giao dịch phát sinh trong ngày.

(5) Dấu hiệu nộp tiền mặt vào TKNH rồi thanh toán, sau đó nhận được khoản tiền tương ứng trong tài khoản:

- Doanh nghiệp hưởng lợi rút quỹ tiền mặt đem nộp vào tài khoản ngân hàng, sau đó chuyển khoản thanh toán đồng thời ngay trong ngày nhận được khoản tiền tương ứng trong tài khoản.

+ Điểm tài khoản:

- Liên quan đến 1 lần giảm tiền mặt do lấy tiền đem nộp vào TKNH (ghi Có TK 111) điểm sẽ là: 111

- Liên quan đến 1 lần tăng tiền gửi NH do nộp tiền mặt vào TK (ghi Nợ TK 112) điểm sẽ là: 112

- Liên quan đến 1 lần giảm tiền gửi NH do chuyển khoản thanh toán (ghi Có TK 112) điểm sẽ là: 112

- Liên quan đến 1 lần tăng tiền gửi do nhận lại khoản tiền tương ứng trong tài khoản (ghi Nợ TK 112) điểm sẽ là: 112

Cộng: $111+112+112+112 = 447$ điểm

+ Điểm giao dịch:

- Giảm tiền mặt do nộp vào TKNH (ghi Có TK 111): 1 điểm

- Tăng tiền gửi (ghi Nợ TK 112): 2 điểm

- Giảm tiền gửi do chuyển thanh toán (ghi Có TK 112): 3 điểm

- Tăng tiền gửi do nhận lại khoản tiền tương ứng (ghi Nợ TK 112): 2 điểm

Cộng: $1+2+3+2 = 8$ điểm

- Chênh lệch số tiền trong các giao dịch không quá 10%.

- Như vậy điều kiện để dò tìm các giao dịch này sẽ là:

+ Điều kiện 1: Điểm tài khoản 447

+ Điều kiện 2: Điểm giao dịch 8

+ Điều kiện 3: Số tiền trong giao dịch chênh lệch tối đa 10%

- Chèn cột trống và đặt tên là **“Nộp tiền mặt để thanh toán chuyển khoản sau đó nhận về khoản tiền tương ứng trong tài khoản NH”**.

- Ở ô đầu tiên của cột ta thực hiện cú pháp:

=IF(AND(F9+F10+F11+F12=447;G9+G10+G11+G12=8);IF(AND(MIN(H9;H10;H11;H12)>=90%*MAX(H9;H10;H11;H12);MIN(H9;H10;H11;H12)<=MAX(H9;H10;H11;H12)),"KIỂM TRA CHI TIẾT";""),"")

	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q
	LOẠI	ĐIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NO	TIỀN CÓ							
8												
9	112	3	10.044.000		10.044.000							
10	112	3	10.000.000		10.000.000							

Copy cho tất cả các ô còn lại của cột.

	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q
	LOẠI	ĐIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NO	TIỀN CÓ							
8												
9	112	3	2.000.000.000		2.000.000.000							
10	111	1	2.400.000.000		2.400.000.000							
11	112	2	2.400.000.000	2.400.000.000								KIỂM TRA CHI TIẾT
12	112	2	2.400.000.000	2.400.000.000		KIỂM TRA CHI TIẾT			KIỂM TRA CHI TIẾT			
13	112	3	2.400.000.000		2.400.000.000							
14	111	1	7.600.000.000		7.600.000.000							
15	112	2	7.600.000.000	7.600.000.000		KIỂM TRA CHI TIẾT			KIỂM TRA CHI TIẾT			KIỂM TRA CHI TIẾT
16	112	3	7.600.000.000		7.600.000.000							

Kết quả: Nếu có giao dịch nộp tiền mặt vào tài khoản ngân hàng, sau đó chuyển tiền thanh toán đồng thời nhận lại một khoản tiền chênh lệch không quá 10% trong tài khoản ngân hàng ngay trong ngày thì cần "KIỂM TRA CHI TIẾT" giao dịch này và các giao dịch phát sinh trong ngày.

6.4.3 Loại những ngày có giao dịch cần kiểm tra chi tiết

Sau khi lượng hóa các giao dịch, ta sẽ có một bảng dữ liệu đã được chỉ ra những dấu hiệu cần kiểm tra chi tiết. Ở bước này chúng ta sẽ nhóm các giao dịch lại theo từng ngày để dễ xem xét bằng cách thực hiện tính năng SUBTOTAL

STT	Số chữ	Ngày chữ	Diễn giải	TKĐƯ	LỘC	ĐIỂM
8	PC212					
9	10	PC212				
10	9	PC212				
11						
12	11	PT212				
13	6	PC212				
14	18	PC112				

Subtotal

At each change in:

Ngày chữ

Use function:

Sum

Add subtotal to:

☐ LỘC

☐ ĐIỂM

☒ SỐ TIỀN

☒ TIỀN NO

☒ TIỀN CÓ

☐ Chuyển thành toán nhiều lần trong ngày với cùng một số tiền

☒ Replace current subtotals

☒ Page break between groups

☒ Summary below data

Remove All OK Cancel

Thực hiện theo hướng dẫn trên ta sẽ có bảng dữ liệu:

	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N
	Ngày chữ	Diễn giải	TKĐƯ	LỘC	ĐIỂM	SỐ TIỀN	TIỀN NO	TIỀN CÓ				
1305	21/06/2014 Total					189.157.976.022	63052658674	126.105.317.148				
1306	27/08/2013	Rút quỹ nộp vào TKNH AC	111	111	1	3.332.220.000	0	3.332.220.000				
1307	27/08/2013	Rút quỹ nộp vào TKNH AC	112	112	2	3.332.220.000	3.332.220.000		KIỂM TRA CHI TIẾT		KIỂM TRA CHI TIẾT	
1308	27/08/2013	Thanh toán tiền hàng cho Cty TMD	112	112	3	3.332.220.000	0	3.332.220.000				
1309	27/08/2013	Rút quỹ nộp vào TKNH AC	111	111	1	2.942.380.000	0	2.942.380.000				
1310	27/08/2013	Rút quỹ nộp vào TKNH AC	112	112	2	2.942.380.000	2.942.380.000		KIỂM TRA CHI TIẾT		KIỂM TRA CHI TIẾT	
1311	27/08/2013	Thanh toán tiền hàng cho Cty TV	112	112	3	2.942.380.000	0	2.942.380.000				
1312	27/08/2013 Total					18.823.800.000	6274600000	12.549.200.000				
1313	27/11/2013	Nộp tiền mặt vào TK ngân hàng	111	111	1	20.000.000.000	0	20.000.000.000				KIỂM TRA CHI TIẾT
1314	27/11/2013	Nộp tiền mặt vào TK ngân hàng	112	112	2	20.000.000.000	20.000.000.000		KIỂM TRA CHI TIẾT		KIỂM TRA CHI TIẾT	

Xem trên bảng dữ liệu sẽ nhận thấy những ngày nào có chỉ ra những dấu hiệu cần kiểm tra chi tiết cho các giao dịch trong ngày và cần quan tâm thêm những giao dịch trước và sau những điểm được chỉ dẫn cũng như ngày trước và sau ngày có dấu hiệu để phát hiện những mối quan hệ của các giao dịch với nhau.

7. Tóm tắt:

Phần 2 đã trình bày qui trình thực hiện các giao dịch của ngân hàng nhằm xác định những thông tin nào có thể khai thác xác minh đối với các giao dịch qua ngân hàng, nhắc lại sơ đồ hạch toán kế toán tổng

quát đối với một số nghiệp vụ kinh tế, minh họa những chứng từ trong giao dịch với ngân hàng và một số công việc cơ bản khi thực hiện thanh tra, kiểm tra đối với các doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ, các bước công việc đòi hỏi phải có sự chuẩn bị kỹ lưỡng trước khi tiến hành thanh tra, kiểm tra tại doanh nghiệp. Việc xác minh thông tin về giao dịch qua ngân hàng cần phải thay đổi so với cách thức cũ, để có đủ bằng chứng xác thực nhằm kết luận chính xác các sai phạm nếu có.

Trong phần này, tác giả cũng cố gắng đưa một số kỹ năng ứng dụng trong Excel để hỗ trợ cho công tác thanh tra, kiểm tra nhằm thu nhỏ phạm vi những giao dịch trong hàng chục ngàn các giao dịch của doanh nghiệp có những dấu hiệu cần đi sâu kiểm tra chi tiết xem có “đáng ngờ” hay không, để thực hiện các bước xác minh làm rõ. Chắc chắn không thể chỉ đúng ngay những giao dịch đáng ngờ như thông tin từ Cơ quan Thanh tra giám sát ngân hàng cung cấp nhưng cũng giúp cho công tác thanh tra, kiểm tra chủ động hơn trong việc rà soát các giao dịch.

CHUYÊN ĐỀ 9
THANH - KIỂM TRA CÁC DOANH NGHIỆP CÓ
VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI

I. PHẠM VI NGHIÊN CỨU

Đáp ứng yêu cầu cải cách của ngành thuế, hướng đến mục tiêu công khai minh bạch về chính sách thuế tạo sự công bằng cho những người nộp thuế, công tác thanh, kiểm tra cần tập trung vào các chuyên đề nhằm nâng cao chất lượng, hiệu quả công tác thanh, kiểm tra góp phần tăng nguồn thu NSNN, tăng tính tuân thủ pháp luật của đối tượng nộp thuế.

Do chính sách thu hút đầu tư nước ngoài của Việt Nam trong những năm của thời kỳ đổi mới, sự gia nhập thành viên tổ chức kinh tế quốc tế nên các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài (gọi tắt là doanh nghiệp FDI) từ trước đến nay có rất nhiều ưu đãi về thuế khác nhau. Việc xác định ưu đãi thuế của doanh nghiệp một cách chính xác nhằm đảm bảo việc ưu đãi đúng theo quy định của pháp luật, tạo sự công bằng đối với các doanh nghiệp, ổn định kế hoạch đầu tư của doanh nghiệp và tránh thất thu cho NSNN.

Xác định ưu đãi thuế của một doanh nghiệp FDI do chính sách thuế thay đổi từng thời kỳ nên phải xem xét ngay từ khi doanh nghiệp được cấp Giấy phép đầu tư đến khi doanh nghiệp đầu tư và đi vào hoạt động đầu tư, sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, đồng thời cũng phải xem xét đến quá trình đầu tư mở rộng của doanh nghiệp.

Để việc thanh kiểm tra có hiệu quả và đúng theo quy định của pháp luật, cần lưu ý một số kinh nghiệm như sau:

- Khi tiến hành thanh kiểm tra về ưu đãi thuế TNDN trước hết cần thực hiện rà soát, hệ thống các văn bản quy định về chính sách ưu đãi thuế từ năm 1997 tới nay, khái quát có thể chia nhỏ thành các giai đoạn cụ thể:

- + Giai đoạn 1997 đến 1998 : đối chiếu Luật thuế Lợi tức
- + Giai đoạn 1999 đến 2002: đối chiếu Luật thuế TNDN và Luật đầu tư nước ngoài năm 2000
- + Giai đoạn 2003 đến 2005: đối chiếu Luật thuế TNDN sửa đổi bổ sung
- + Giai đoạn 2005 đến 2007: đối chiếu Luật thuế TNDN sửa đổi bổ sung, Luật Quản lý Thuế, Luật đầu tư
- + Giai đoạn 2007 đến 2009: đối chiếu Luật thuế TNDN sửa đổi bổ sung, Luật Quản lý Thuế.

+ Giai đoạn 2009 đến 2011: đối chiếu Luật thuế TNDN sửa đổi bổ sung, Luật Quản lý Thuế

+ Giai đoạn 2011 đến 2013: đối chiếu Luật thuế TNDN sửa đổi bổ sung, Luật Quản lý Thuế

+ Giai đoạn 2014 đến 2015: đối chiếu Luật thuế TNDN sửa đổi bổ sung, Luật Quản lý Thuế, Luật đầu tư

+ Giai đoạn 2016 đến nay : đối chiếu Luật thuế TNDN sửa đổi bổ sung, Luật Quản lý Thuế, Luật đầu tư

- Khi thực hiện kiểm tra tại một doanh nghiệp FDI cụ thể, cần phải đối chiếu ngành nghề của doanh nghiệp ghi trong Giấy chứng nhận đầu tư với thực tế hoạt động của doanh nghiệp, để từ đó xác định đúng lĩnh vực hoạt động được ưu đãi thuế.

- Xác định thời gian thành lập của doanh nghiệp để xác định ưu đãi thuế doanh nghiệp được hưởng qua các lần thay đổi về chính sách

- Lưu ý đến quy định chấm dứt việc ưu đãi thuế đối với các doanh nghiệp dệt may xuất khẩu và các doanh nghiệp xuất khẩu khác, khi VN gia nhập tổ chức thương mại WTO.

- Thanh kiểm tra việc chuyển đổi ưu đãi thuế theo CV số 2348 /BTC-TCT ngày 03 tháng 3 năm 2009 của TCT và theo Thông tư 199/2012/TT-BTC ngày 15 tháng 11 năm 2012 của BTC hướng dẫn về việc chuyển đổi ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với doanh nghiệp đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện ưu đãi về tỷ lệ xuất khẩu mà bị chấm dứt ưu đãi theo cam kết WTO;

- Thanh kiểm tra việc hạch toán chi phí không đúng niên độ kế toán, nhằm tránh việc chuyển chi phí từ niên độ được miễn thuế sang niên độ giảm thuế.

- Đối với các doanh nghiệp xuất khẩu dịch vụ trong giai đoạn trước Thông tư 219/2013/TT-BTC có hiệu lực cần lưu ý điều kiện để được áp dụng thuế suất 0% là doanh nghiệp nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam. Đây là điều kiện mà rất nhiều doanh nghiệp không đáp ứng được, do hoạt động dịch vụ thường thực hiện thông qua một cơ sở thường trú của doanh nghiệp nước ngoài. Do không đáp ứng điều kiện về không có cơ sở thường trú, từ đó phải điều chỉnh thuế GTGT đầu ra theo quy định.

- Xác định điều kiện ưu đãi thuế TNDN theo từng thời kỳ hiệu lực của luật thuế TNDN, còn có một số văn bản của Bộ Tài chính đã điều chỉnh thực hiện:

+ Ưu đãi thuế TNDN do thực hiện đăng ký chứng khoán lần đầu thực hiện trong năm 2004 – 2006 được ưu đãi nhưng phải xác định ưu đãi thời gian được hưởng trước năm, không được tính thời gian bắt đầu từ năm 2009 trở về sau.

+ Việc xác định ưu đãi không đáp ứng điều kiện về tỷ lệ xuất khẩu theo giấy phép đầu tư

+ Thu nhập các hoạt động không được hưởng ưu đãi như thu nhập tài chính (lãi vay) thu nhập khác chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán, đầu tư, thu nhập về bán TSCĐ

+ Chuyển đổi ưu đãi thuế TNDN của các doanh nghiệp sau năm 2011 đối với xuất khẩu của ngành may mặc, giày da . . .

+ Ưu đãi đối với đầu tư mở rộng từ giai đoạn 2009 đến 2013.

Cách xác định ưu đãi thuế TNDN đối với dự án, lĩnh vực đầu tư theo các văn bản hướng dẫn của Tổng cục Thuế.

II. Thanh tra đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết

Doanh nghiệp FDI phần lớn tập trung về mối quan hệ giao dịch liên kết với tập đoàn nước ngoài chắc chắn sẽ có giao dịch liên kết giữa các bên tham gia góp vốn cũng như doanh thu chi phí. Do đó khi thanh, kiểm tra đối với các doanh nghiệp này cần quan tâm đến những doanh nghiệp kinh doanh không hiệu quả hoặc hiệu quả kém đối chiếu với những qui định về giao dịch liên kết:

+ Thông tư 117/TT-BTC

+ Thông tư 66/2010/TT-BTC

Một số doanh nghiệp FDI sẽ lợi dụng những qui định về hiệp định tránh đánh thuế hai lần để thực hiện kê khai không đúng theo qui định của pháp luật thuế hiện hành của Việt Nam.

- Đối với sản xuất gia công đặc biệt ngành may mặc da giày của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, giá gia công đều phụ thuộc nước ngoài là chủ đầu tư và thấp hơn chi phí, treo lại chi phí tiền lương đã trả cho công nhân số tiền hàng trăm tỷ, lớn hơn doanh thu đã kê khai.

- Đối với dịch vụ xuất hiện phí quản lý của phía nước ngoài, chi phí chuyên gia, lãi vay ngân hàng, thương hiệu bản quyền... tăng cao.
- Đối với tài sản máy móc thiết bị nhập khẩu từ các Công ty trong tập đoàn, giá trị máy móc thiết bị lớn nhưng hiệu quả sử dụng thấp, có trường hợp vừa nhập khẩu thời gian sử dụng chưa được bao lâu đã không phù hợp với sản xuất kinh doanh phải thanh lý tài sản giá trị thu hồi thấp, hoặc phải hủy hoàn toàn.
- Đối với nguyên vật liệu nhập khẩu thể hiện giá nhập khẩu từ người cung cấp độc lập giá thấp hơn giá nhập khẩu từ người cung cấp trong cùng tập đoàn, hay từ phía công ty mẹ của doanh nghiệp.
- Một số các quy định trong hợp đồng mua bán hàng hoá dịch vụ giữa doanh nghiệp trong nước và phía nước ngoài chủ yếu với công ty mẹ hoặc trong tập đoàn, không rõ ràng cụ thể theo quan hệ mua bán bình thường, các bên có thể thay đổi nội dung tùy tiện cả khi sắp hết thời gian thực hiện của hợp đồng do bên mua bên bán ký đều do một người. Do đó, có những chi phí phát sinh phải do nước ngoài chịu, không thuộc chi phí của phía Việt Nam nhưng doanh nghiệp vẫn hạch toán vào chi phí như nguyên vật liệu trong hợp đồng gia công, chi phí vận chuyển nước ngoài, chi phí phát sinh thêm ngoài hợp đồng mua bán gia công.
- Có yếu tố gian lận trong việc khai báo hàng hoá xuất khẩu, khai thiếu tờ khai xuất khẩu, khai báo với hải quan số lượng nguyên vật liệu mua tại thị trường Việt Nam cung ứng cho hợp đồng gia công, qua đối chiếu tại Việt Nam không cung ứng (nhãn hiệu độc quyền).
- Áp dụng theo phương pháp giá vốn cộng lãi: áp dụng đối với các doanh nghiệp có giao dịch liên kết, kê khai lỗ liên tục, đơn giá gia công, giá bán nhỏ hơn giá thành sản xuất, quy mô, mặt hàng, xuất xứ doanh nghiệp gần tương đồng với dữ liệu thu thập của cơ quan thuế, doanh nghiệp không chứng minh được giá giao dịch độc lập.
- Áp dụng theo phương pháp điều chỉnh chi phí quản lý trả cho nước ngoài: áp dụng cho loại hình các doanh nghiệp (chủ yếu là các khách sạn) phải trả phí quản lý trả cho nước ngoài là chủ đầu tư hoặc Công ty trong tập đoàn. Các doanh nghiệp này thường trả đã chỉ vượt mức theo quy định từ không chế 3% đến 10%, có khách sạn đã nâng lên đến 30% - 40%.
- Áp dụng theo phương pháp xác định tỷ lệ lãi hoặc đơn giá do doanh nghiệp tự xác định: áp dụng đối với các doanh nghiệp có giao dịch

liên kết, có số liệu chứng minh được giá giao dịch độc lập cao hơn giá giao dịch liên kết.

- Ấn định theo phương pháp điều chỉnh tăng doanh thu do xác định các khoản hỗ trợ doanh nghiệp nhận từ Công ty mẹ là thu nhập: áp dụng đối với các doanh nghiệp có quan hệ liên kết, có giao dịch liên kết, kê khai lỗ thường xuyên, đơn giá gia công, giá bán nhỏ hơn giá thành sản xuất có nhận tiền hỗ trợ, tài trợ từ công ty mẹ hay vay vốn từ công ty mẹ nhưng không phải trả lãi vay hay không quy định thời hạn phải trả vốn, lãi.

- Ấn định theo phương pháp xác định lại đơn giá gia công theo giá FOB giao dịch với doanh nghiệp độc lập: áp dụng cho doanh nghiệp có giao dịch liên kết, có số liệu để so sánh được giá gia công (CMPT) với giá FOB xuất khẩu trên tờ khai hải quan (đã loại trừ giá vốn nguyên phụ liệu tương ứng).

III. Thanh tra đối với dịch vụ phát chuyển nhanh DHL

- Về thuế giá trị gia tăng: Phí sử dụng mạng lưới chuyển phát nhanh quốc tế phải kê khai, nộp thuế giá trị gia tăng thay nhà thầu DHL Quốc tế GmbH theo quy định.

- Về thuế thu nhập doanh nghiệp: Phí sử dụng mạng lưới chuyển phát nhanh quốc tế, vì Công ty phát chuyển nhanh DHL là cơ sở thường trú của nhà thầu DHL tại Việt Nam. Vì vậy thu nhập của nhà thầu DHL có được tại Việt Nam thông qua đại lý là công ty DHL-VNPT thuộc diện chịu thuế tại Việt Nam.

IV. Thanh tra đối với thuế nhà thầu

Cần lưu ý đối với việc thực hiện nhập máy móc thiết bị có bao gồm chi phí bảo hành hoặc không ghi nhận trong hợp đồng nhưng có thực hiện việc bảo hành sản phẩm.

Lưu ý đến việc xuất nhập khẩu tại chỗ theo tinh thần thông tư 60/2012/TT-BTC ngày 12/04/2012 của Bộ Tài chính Về việc hướng dẫn thực hiện nghĩa vụ thuế áp dụng đối với tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam là điểm mới được bổ sung với cách tính thuế là 1% trên giá trị hàng hoá xuất nhập khẩu tại chỗ.

+ Thuế nộp thay nhà thầu nước ngoài:

- Không kê khai hoặc kê khai không đúng thuế nộp thay nhà thầu nước ngoài khi phát sinh các dịch vụ chịu thuế đối với các hoạt động đầu tư dây chuyền SX mới; nhập khẩu máy móc thiết bị có kèm theo dịch vụ bảo hành, lắp đặt chạy thử.

- Vay vốn của các doanh nghiệp nước ngoài và trả lãi nhưng không kê khai thuế nhà thầu.

- Chưa kê khai đầy đủ thuế nộp thay nhà thầu nước ngoài đối với chi phí liên quan đến nhà thầu như chi phí ăn ở, đi lại, các dịch vụ khác liên quan. Chưa kê khai thuế nộp thay nhà thầu đối với chi phí vận chuyển, lắp đặt và các dịch vụ đi kèm khi bán máy móc thiết bị trả cho nhà thầu nước ngoài hoặc kê khai sai thuế suất đối với các ngành nghề theo quy định.

- Không kê khai và nộp thay thuế nhà thầu khi có phát sinh các hợp đồng với các nhà thầu nước ngoài với lý do áp dụng hiệp định thuế, nhưng thực tế không có đủ hồ sơ và tài liệu để chứng minh là được áp dụng hiệp định.

- Có kê khai và nộp nhưng không đầy đủ, kê khai sai, thiếu nghĩa vụ thuế phát sinh.

+ Trường hợp cố tình sai phạm: Tách một hợp đồng thành nhiều hợp đồng để tránh thuế. Ví dụ: Tách một hợp đồng mua máy móc thiết bị kèm theo nhiều dịch vụ khác thành 02 hợp đồng: 01 hợp đồng mua bán máy móc thiết bị thuần túy không chịu thuế nhà thầu; 01 hợp đồng cung cấp các dịch vụ khác chịu thuế nhà thầu.

+ Các sai phạm về kê khai:

Kê khai thiếu doanh thu chịu thuế: Chỉ tính thuế một phần giá trị hợp đồng; chỉ kê khai thuế GTGT, không kê khai thuế TNDN; Có hợp đồng thuê người nước ngoài quản lý nhưng không kê khai tính thuế với lý do người nước ngoài là các chuyên gia không phải chịu thuế nhưng thực chất họ không phải là các chuyên gia hoặc không đủ căn cứ để chứng minh họ là những chuyên gia.

Giảm trừ vào doanh thu các khoản chi phí của nhà thầu nước ngoài để thực hiện hợp đồng nhà thầu (như chi phí ăn ở, đi lại...)

Không kê khai tính thuế TNDN đối với hoạt động cung cấp máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải... trong nước chưa sản xuất được.

Bù trừ công nợ các khoản thanh toán để không kê khai tính thuế

+ Các sai phạm về thuế suất, tỷ lệ tính thuế: áp dụng không đúng tỷ lệ tính thuế GTGT và TNDN. Thường áp dụng thuế suất không đúng ngành nghề với mục đích làm giảm thuế nộp thay nhà thầu nước ngoài.

+ Khoản chi cho giao dịch nội bộ công ty mẹ con:

Đã đưa vào chi phí nhưng quan niệm là chưa thanh toán nên chưa tính thuế nhà thầu coi như cản trừ công nợ giữa công ty mẹ và con.

Thực chất đã thanh toán, phải tính ngay thuế nhà thầu nhưng biến tướng dưới dạng bảo lãnh hợp đồng để không kê khai thuế nộp thay nhà thầu nước ngoài.

Giữa công ty mẹ phía nước ngoài và công ty con tại Việt Nam có phát sinh mua bán máy móc, thiết bị và các dịch vụ khác nhưng theo dõi trên công nợ, không thanh toán để tránh thuế nộp thay nhà thầu nước ngoài

CHUYÊN ĐỀ 10
THANH - KIỂM TRA ĐỐI VỚI CÁC
NGÂN HÀNG - TÂN DƯỢC - BẢO HIỂM

I. THANH - KIỂM TRA ĐỐI VỚI CÁC NGÂN HÀNG

1. Hành vi vi phạm

- Hạch toán lẫn lộn các khoản doanh thu chịu thuế GTGT và doanh thu không chịu thuế GTGT; hạch toán không hết doanh thu các hoạt động phát hành, kinh doanh trái phiếu, quỹ đầu tư, vàng bạc, ngoại tệ...

- Hạch toán doanh thu không phù hợp với chi phí sản xuất kinh doanh của năm tài chính, kết chuyển các khoản doanh thu, chi phí không đúng kỳ hạch toán, hạch toán các khoản thu phí dịch vụ dưới nhiều hình thức khác nhau để tránh thuế GTGT (phí hỗ trợ, phí đảm bảo).

- Xác định thiếu doanh thu tính thuế GTGT đối với một số dịch vụ chịu thuế GTGT như dịch vụ thanh toán, dịch vụ bảo quản, dịch vụ khác.

- Kê khai khấu trừ thuế GTGT đầu vào của TSCĐ, máy móc, thiết bị của các tổ chức tín dụng.

- Phân bổ thuế GTGT đầu vào được khấu trừ không đúng do xác định không chính xác doanh thu chịu thuế GTGT và doanh thu không chịu thuế GTGT.

- Theo quy định thì trường hợp kê khai thuế theo phương pháp trực tiếp: trong kỳ tính thuế phát sinh GTGT âm (-) của vàng, bạc, đá quý thì không phải nộp thuế GTGT, GTGT âm được kết chuyển và bù trừ vào GTGT phát sinh của tháng tiếp sau để tính thuế GTGT phải nộp, nhưng phần GTGT âm cuối năm không được chuyển sang năm sau nhưng đơn vị, vẫn bù trừ phần GTGT âm cuối năm của vàng, bạc, đá quý vào GTGT phát sinh trong năm để giảm số thuế GTGT phải nộp.

- Không xác định giá bán, giá vốn ngoại tệ để tính chênh lệch ngoại tệ mà áp dụng tỷ giá trung bình tỷ giá mua ngoại tệ và tỷ giá bán ngoại tệ giao ngay cuối ngày để xác định chênh lệch ngoại tệ không đúng quy định.

- Hạch toán các khoản tiền vay không rõ ràng (giữa vay hoàn trả gốc thông thường và vay ưu đãi).

- Một số khoản chi không hợp lệ như chi tài trợ, quảng cáo, ủng hộ hạch toán vào chi phí tính thuế TNDN không đúng quy định.

- Thu các khoản chênh lệch tỷ giá dưới dạng phí tư vấn, phí đảm bảo, giới thiệu nhưng không xuất hoá đơn mà hạch toán vào thu nhập khác.

- Doanh thu kinh doanh ngoại tệ kê khai không đúng.
- Lỗi chênh lệch tỉ giá do đánh giá lại ngoại tệ hạch toán vào chi phí khi xác định TNCT.
- Thất thoát tiền trong quá trình cho vay, trích lập dự phòng rủi ro hạch toán vào chi phí tính thuế TNDN không đúng quy định.
- Phân loại nợ và trích lập dự phòng không đúng quy định của Ngân hàng nhà nước, dẫn đến xác định chi phí tính thuế TNDN không chính xác.
- Chi trả tiền lãi vay cho ngân hàng nước ngoài nhưng chưa kê khai, nộp thay nhà thầu nước ngoài.
- Thuế nộp thay nhà thầu đối với hoạt động hoán đổi lãi suất với nước ngoài thường chưa kê khai.
- Đối với tổ chức tín dụng 100% vốn nước ngoài được thành lập, tổ chức dưới hình thức công ty TNHH và các ngân hàng lớn thường trả phí dịch vụ kỹ thuật; phí bản quyền và dịch vụ bảo trì cho phần mềm tin học cho ngân hàng nước ngoài nhưng kê khai miễn giảm thuế theo hiệp định tránh thuế hai lần không đúng quy định.

2. Cách thức phát hiện

- Thực hiện kiểm tra đối chiếu hệ thống các tài khoản hạch toán đồng bộ chung trên cân đối tiền vào các thời điểm cuối tháng, quý, năm.
- Kiểm tra các khoản thu trên cân đối tiền tệ theo từng thời điểm tháng, quý, năm đối chiếu với việc kê khai hạch toán doanh thu tính thuế GTGT và doanh thu tính thuế TNDN.
- Xác định giá trị cuối kỳ của các tài khoản tại các thời điểm qui định về trích trước, dự phòng đối chiếu, cân đối theo các qui định của văn bản qui phạm pháp luật.
- Tìm hiểu cách hạch toán, kết chuyển chung toàn hệ thống. Giữa các chi nhánh và đơn vị chính hệ thống hạch toán đã đồng bộ chưa, các khoản trích trước được thực hiện ở đâu để tránh trích trước trùng lặp.
- Rà soát đối chiếu các hợp đồng cho vay, đi vay, các tài khoản trung gian mang tính cân đối. Các hợp đồng vay và cho vay mang tính trọng điểm, quyết định (các tập hợp, hạch toán thu lãi, phí...).
- Rà soát các khoản tiền lương, thu nhập không dưới dạng tiền lương nhưng thực chất là tiền lương. Thu nhập để xác định chính xác thuế TNCN.

- Đối chiếu các khoản doanh thu chịu thuế GTGT, không chịu thuế GTGT với các qui định chung. Kiểm tra đối chiếu các điều kiện, tiêu thức phân bổ.

- Việc kiểm tra tính hợp lý hợp lệ của khoản chi trích dự phòng rủi ro tín dụng tại doanh nghiệp trong kỳ thanh tra là một trong những yêu cầu bắt buộc có tính trọng yếu trong thanh tra tại doanh nghiệp nói chung và thanh tra ngân hàng nói riêng. Kiểm tra khoản chi này cần lưu ý kiểm tra:

Nợ TK chi phí dự phòng rủi ro trong kỳ.

Có TK quỹ dự phòng rủi ro.

Số trích trong kỳ của ngân hàng là bao nhiêu? Thời điểm trích dự phòng, việc tính toán số chi phí hạch toán trong kỳ có theo đúng quy định tại các văn bản có hiệu lực của luật định không? Số dư TK quỹ dự phòng rủi ro, số tiền dự phòng đã xử lý trong năm (Nợ TK quỹ dự phòng, Có TK tiền); đối chiếu với các quy định về trích lập dự phòng phù hợp không?

3. Một số trường hợp điển hình

Sai phạm về phí Our:

Qua thanh tra ngân hàng A, đoàn thanh tra kiểm tra tài khoản 5690 (Các khoản thanh toán khác) phát hiện ngân hàng có chuyển loại phí được người chuyển tiền (khách hàng bên Việt Nam) sẽ chi trả cho ngân hàng Việt Nam toàn bộ mọi khoản phí dịch vụ của ngân hàng Việt Nam và ngân hàng nước ngoài nhưng ngân hàng A không kê khai thuế nhà thầu.

Căn cứ điểm 4 công văn 1566/TCT-DNL của Tổng cục Thuế về việc chính sách thuế đối với tổ chức tín dụng, xác định như sau: “*Đối với hình thức phí Our khi ngân hàng Việt Nam trả khoản phí cho nhà thầu nước ngoài thì ngân hàng Việt Nam phải kê khai và nộp thuế nhà thầu cho nước ngoài đối với khoản phí bên nước ngoài được hưởng*”. Ngân hàng A phải kê khai nộp thuế nhà thầu cho khoản phí trên.

Đoàn đã truy thu thuế GTGT và TNDN khâu nhà thầu với số truy thu là 7.132 triệu VNĐ và một lần thuế nhà thầu.

Sai phạm về phí share:

Qua thanh tra ngân hàng B, đoàn thanh tra kiểm tra sổ sách phát hiện Ngân hàng B có chuyển loại phí được người chuyển tiền sẽ chi trả phí dịch vụ của ngân hàng Việt Nam và người thụ hưởng sẽ trả phí dịch

vụ của ngân hàng nước ngoài. Nhưng ngân hàng B lại không kê khai thuế nhà thầu

“Đối với hình thức phí Share và phí Ben khi ngân hàng nước ngoài thu trực tiếp từ khách hàng nhận tiền tại nước ngoài đây là khoản thu nhập phát sinh tại Việt Nam do vậy ngân hàng Việt Nam phải thực hiện kê khai và nộp thuế nhà thầu nước ngoài theo quy định đối với doanh thu nhà thầu nước ngoài nhận được”. Ngân hàng B phải kê khai nộp thuế nhà thầu cho khoản phí trên.

Căn cứ Điểm đ khoản 1 Điều 11 Nghị định 129/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế, cụ thể được quy định như sau:

“Người nộp thuế có hành vi trốn thuế, gian lận thuế quy định tại Điều 108 của Luật quản lý thuế thì bị xử phạt theo số lần tính trên số tiền thuế trốn, số tiền thuế gian lận, như sau:

đ) Không ghi chép trong sổ kế toán các khoản thu liên quan đến việc xác định số tiền thuế phải nộp; không kê khai, kê khai sai, không trung thực làm giảm số thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn, được miễn, giảm thuế.”

Đoàn đã truy thu thuế GTGT và TNDN khâu nhà thầu với số truy thu là 2. 400 triệu VNĐ và một lần thuế nhà thầu.

Sai phạm về phí Ben:

Qua thanh tra ngân hàng C, đoàn thanh tra kiểm tra sổ sách phát hiện ngân hàng C có chuyển loại phí được người thụ hưởng (khách hàng ở nước ngoài) sẽ chi trả cho ngân hàng nước ngoài toàn bộ mọi khoản phí dịch vụ của ngân hàng Việt Nam và ngân hàng nước ngoài.

“Đối với hình thức phí Share và phí Ben, khi ngân hàng nước ngoài thu trực tiếp từ khách hàng nhận tiền tại nước ngoài, đây là khoản thu nhập phát sinh tại Việt Nam do vậy ngân hàng Việt Nam phải thực hiện kê khai và nộp thuế nhà thầu nước ngoài theo quy định đối với doanh thu nhà thầu nước ngoài nhận được”. Ngân hàng B phải kê khai nộp thuế nhà thầu cho khoản phí trên.

Căn cứ Điểm đ khoản 1 Điều 11 Nghị định 129/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế, cụ thể được quy định như sau:

“Người nộp thuế có hành vi trốn thuế, gian lận thuế quy định tại Điều 108 của Luật quản lý thuế thì bị xử phạt theo số lần tính trên số tiền thuế trốn, số tiền thuế gian lận, như sau:

đ) Không ghi chép trong sổ kế toán các khoản thu liên quan đến việc xác định số tiền thuế phải nộp; không kê khai, kê khai sai, không trung thực làm giảm số thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn, được miễn, giảm thuế.”

Đoàn đã truy thu thuế GTGT và TNDN khâu nhà thầu với số truy thu là 13.400 triệu VNĐ và một lần thuế nhà thầu.

II. THANH - KIỂM TRA ĐỐI VỚI CÁC ĐƠN VỊ KINH DOANH TÂN DƯỢC

- Kê khai doanh thu bán thuốc tân dược vào doanh thu không chịu thuế GTGT, kê khai sai thuế suất thuế GTGT (hàng thực phẩm chức năng chịu thuế suất 10% nhưng lại kê khai thuế suất 5% hoặc hàng tân dược chịu thuế suất 5% nhưng kê khai 10%).

- Hàng hoá là dược phẩm dùng biếu tặng nhưng không khai thuế.

- Khuyến mại bằng thuốc tân dược không đúng theo quy định của pháp luật thương mại về khuyến mại, không đăng ký theo quy định và kê khai giảm trừ thuế GTGT đầu ra.

- Thường cho khách hàng bằng tiền, do đạt doanh số mua thuốc tân dược (theo quy định đây là chi phí đầu vào của Công ty) nhưng lại kê khai giảm trừ doanh thu tính thuế GTGT đầu ra.

- Nguyên vật liệu hết hạn sử dụng, thanh huỷ nhưng vẫn khấu trừ thuế đầu vào.

- Bán tài sản cố định, hàng hóa tạm nhập tái xuất nhưng không tính thuế GTGT đầu ra.

- Chi phí thành lập doanh nghiệp, chi phí đào tạo nhân viên, quảng cáo phát sinh trước khi thành lập doanh nghiệp, chi phí cho giai đoạn nghiên cứu, chi phí dịch chuyển địa điểm, lợi thế thương mại không phải là tài sản vô hình phân bổ vào chi phí kinh doanh không đúng quy định (phải phân bổ 3 năm thay vì 1 năm).

- Mua các hàng hoá khác (như bột giặt, bột ngọt, tập vở, cặp táp, ly sứ, máy tính, đồ chơi) để khuyến mãi, nhưng không đăng ký với cơ quan chức năng hoặc không có khuyến mãi trong thực tế.

- Chi phí quảng cáo khuyến mãi vượt định mức theo quy định; chi phí quảng cáo cho cả tập đoàn, chi phí nghiên cứu thị trường và chi phí quản lý vùng nhưng hạch toán vào Công ty tại Việt Nam.

- Chi phí dự phòng giảm giá hàng tồn kho không đúng quy định.

- Chi phí thường hoa hồng đại lý, chi phí hỗ trợ bệnh viện không có hoá đơn, chứng từ theo quy định.

- Hàng hoá hủy, kém phẩm chất, hết hạn sử dụng, hàng tồn kho kiểm kê thiếu, hạch toán vào giá vốn trong kỳ không đúng quy định.

- Chi tài trợ cho y tế không đúng quy định (các công ty dược hay lạm dụng).

- Một số sản phẩm là thuốc khuyến mãi của nước ngoài nhưng do không được khuyến mãi bằng thuốc tại Việt Nam nên doanh nghiệp sẽ bỏ ngoài sổ sách kế toán.

- Các Công ty dược Việt Nam nhập khẩu thuốc nhưng mọi hệ thống phân phối do nước ngoài chỉ định, điều hành thậm chí các chi phí thuê kho bãi, quảng cáo... do nước ngoài tài trợ.

- Có hàng bán trả lại xuất hiện liên tục trong năm không đúng quy định, có thể đây là thủ đoạn hợp thức hoá hoá đơn vận chuyển trên đường nhằm trốn thuế.

- Doanh nghiệp có mua hàng hóa dịch vụ của các nhà thầu nước ngoài nhưng chưa kê khai thuế nộp thay nhà thầu nước ngoài:

- Không thực hiện kê khai và nộp thay thuế nhà thầu khi có phát sinh nghĩa vụ kê khai và nộp thay.

+) Không kê khai tính thuế TNDN đối với hoạt động cung cấp máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải... trong nước chưa sản xuất được; hoạt động cho thuê thiết bị và lãi tiền vay thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT vào doanh thu tính thuế TNDN.

- Có kê khai và nộp nhưng kê khai không đầy đủ, kê khai sai, thiếu nghĩa vụ thuế phát sinh ...

+ Không kê khai chi phí chuyển nhượng bản quyền bằng sáng chế, chi phí hoa hồng nhượng bản quyền sáng chế, công nghệ.

+) Không kê khai chi phí lãi vay trả cho công ty nước ngoài.

+) Kê khai thiếu thuế: chỉ kê khai thuế GTGT, không kê khai thuế TNDN.

+) Giảm trừ vào doanh thu các khoản chi phí của Nhà thầu nước ngoài để thực hiện hợp đồng nhà thầu (như chi phí ăn ở, đi lại ...)

- Doanh nghiệp thông qua việc thực hiện nghĩa vụ thuế thay nhà thầu nước ngoài để giảm nghĩa vụ nộp thuế TNDN: Bằng việc (cố tình) lập các hợp đồng ký kết với các nhà thầu nhằm hợp lý các khoản chi phí cho các nhà thầu, nhà thầu phụ nước ngoài. Trong trường hợp này, doanh nghiệp vẫn thực hiện kê khai nộp thay nghĩa vụ thuế nhà thầu phát sinh nhưng đã trốn tránh và làm giảm nghĩa vụ phải nộp về thuế TNDN của chính doanh nghiệp.

- Chi trả tiền cho nước ngoài về điều hành quản lý, tiền nhượng quyền sản xuất, thương hiệu, huấn luyện đào tạo...nhưng không kê khai nộp thuế nhà thầu nước ngoài.

III. THANH – KIỂM TRA ĐỐI VỚI CÁC DOANH NGHIỆP BẢO HIỂM

- Xác định khoản thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ do sử dụng cho hoạt động kinh doanh bảo hiểm không có hóa đơn GTGT.

- Xử lý truy thu thuế GTGT 10% trên doanh thu phí chứng từ (handling) trong trường hợp công ty bảo hiểm ký hợp đồng bảo hiểm và là công ty leader.

- Kê khai khấu trừ thuế GTGT đầu vào không đúng quy định đối với tài sản cố định, máy móc, thiết bị của các doanh nghiệp kinh doanh tái bảo hiểm, bảo hiểm nhân thọ.

- Doanh thu phí tái bảo hiểm ra nước ngoài đối với trường hợp công ty môi giới bảo hiểm môi giới ký hợp đồng tái bảo hiểm ra nước ngoài và nhận thu phí ở Việt nam để chuyển cho công ty nhận tái nước ngoài nhưng không kê khai nộp thuế TNDN thay cho nhà thầu nước ngoài.

- Công ty bảo hiểm thường chậm xuất hóa đơn và chậm kê khai doanh thu do các hợp đồng bảo hiểm thường ký dài hạn (nhiều năm), và thu tiền theo từng kỳ, có thể là 1 năm hoặc 6 tháng 1 lần, khi thu được tiền mới kê khai nộp thuế.

CHUYÊN ĐỀ 11
THANH KIỂM TRA ĐỐI VỚI
CÁC TRƯỜNG HỌC, DOANH NGHIỆP KINH DOANH
VẬN TẢI – TAXI, DỰ ÁN ODA

I. THANH - KIỂM TRA ĐỐI VỚI CÁC TRƯỜNG HỌC

1. Đối với các trường công lập

- Không thực hiện kê khai thuế đối với các hoạt động phải thuộc diện chịu thuế GTGT, thuế TNDN, một số có kê khai nhưng chưa kê khai đầy đủ các khoản doanh thu phải chịu thuế, nhiều nhất là các doanh thu dạy tin học, ngoại ngữ, luyện thi, lãi tiền gửi ngân hàng phát sinh của các hoạt động này.

- Kê khai vào quyết toán các khoản chi phí không liên quan đến hoạt động SXKD, kê khai các khoản chi phí không có hoá đơn chứng từ theo qui định, nhất là tiền thuê mặt bằng của các tổ chức cá nhân để mở các trung tâm.

- Kê khai chưa đầy đủ các khoản thu nhập của các giảng viên cơ hữu, đồng thời chưa thực hiện khấu trừ 10% thuế TN cá nhân của các giảng viên thỉnh giảng.

- Hiểu sai thời gian được ưu đãi thuế, hiểu sai về điều kiện xác định ưu đãi thuế dẫn đến xác định sai số thuế TNDN phải nộp.

2. Đối với các trường bán công, dân lập

- Các trường học dân lập không khấu trừ hoặc khấu trừ không đầy đủ thuế thu nhập cá nhân đối với các giáo viên, đặc biệt là đối với giáo viên không trong biên chế nhà trường có ký hợp đồng lao động giảng dạy ở nhiều nơi; quyết toán thuế thay đổi với cả các giáo viên có thu nhập từ 2 nơi trở lên. Các trường học công lập tự chủ theo Nghị định số 43/2006/NĐ-CP của Chính phủ xác định không đúng tiền lương vượt giờ được miễn thuế (Thông tư liên tịch số 50/2008/TTLT-GGDĐT-BNV-BTC ngày 9/9/2008 của Bộ Giáo dục và Đào tạo - Bộ Nội vụ - Bộ Tài chính).

- Thực hiện kê khai miễn giảm thuế không đúng theo qui định tại các Nghị định qui định về ưu đãi thuế trong lĩnh vực xã hội hoá cụ thể: Nghị định số 73/1999/NĐ-CP ngày 19/08/1999; Nghị định số 53/2006/NĐ-CP ngày 25/05/2006; Nghị định số 69/2008/NĐ-CP ngày 30/05/2008 (Theo Nghị định này các cơ sở phải thuộc danh mục các loại hình, tiêu chí quy mô, tiêu chuẩn do Thủ Tướng quyết định (theo Quyết định số 1466/QĐ - TTg ngày 10/10/2008: quy mô, số học sinh/giảng viên, diện tích đất, pháp lý, tiêu chuẩn...)

- Các đơn vị này chỉ được miễn, giảm thuế, ưu đãi thuế suất đối với hoạt động chính: dạy học còn các hoạt động khác như gửi xe, cho

thuê mặt bằng... không được áp dụng miễn giảm thuế và ưu đãi về thuế suất, trong khi đó đơn vị kê khai ưu đãi miễn giảm thuế trên toàn bộ thu nhập của đơn vị.

- Các đơn vị được miễn thuế cho rằng, do không phải nộp thuế TNDN phát sinh nên không nộp báo cáo quyết toán tài chính, quyết toán thuế TNDN cho cơ quan thuế, một số đơn vị không biết thuộc diện ưu đãi nên xác định thuế suất thuế TNDN theo thuế suất phổ thông.

II. THANH - KIỂM TRA ĐỐI VỚI DOANH NGHIỆP KINH DOANH VẬN TẢI - TAXI

1. Kinh doanh vận tải

- Giá trị tài sản là phương tiện vận tải lớn nên thường trích khấu hao vượt so với quy định.

- Kê khai khấu trừ thuế GTGT đầu vào, hạch toán chi phí nhiên liệu quá lớn (vượt định mức cho phép).

2. Kinh doanh taxi

Do đặc thù khách hàng thường là cá nhân không lấy hoá đơn nên doanh nghiệp thường kê khai thiếu doanh thu.

III. THANH - KIỂM TRA ĐỐI VỚI CÁC NHÀ THẦU THỰC HIỆN DỰ ÁN ODA

- Các nhà thầu chính thường kê khai hoàn thuế GTGT đầu vào của cả những hàng hoá, dịch vụ nhà thầu chính mua vào, nhưng không chỉ dùng để thực hiện hợp đồng ký với chủ dự án ODA. Ví dụ: Máy móc thiết bị, phương tiện vận tải hoặc vật tư được mua 1 lần nhưng dùng cho nhiều công trình, hoặc kê khai hoàn thuế đối với những hàng, hoá dịch vụ dùng cho nhu cầu cá nhân các chuyên gia thực hiện dự án như tiền nhà, tiền điện, tiền nước.

- Thường không kê khai nộp thuế TNDN, hoặc không có đầy đủ các tài liệu để chứng minh là được miễn thuế TNDN theo quy định.

- Các dự án không khấu trừ thuế thu nhập cá nhân đối với các cá nhân thuộc cơ quan nhà nước được cử sang làm việc kiêm nhiệm tại dự án; không khấu trừ thuế đối với người lao động nước ngoài, mặc dù họ chưa có đủ thủ tục, hồ sơ hoặc không thuộc đối tượng được được miễn thuế theo quy định.

- Các tổ chức nước ngoài không khấu trừ thuế thu nhập cá nhân đối với người lao động nước ngoài, mặc dù họ chưa có đủ thủ tục, hồ sơ

hoặc không thuộc đối tượng được miễn thuế thu nhập cá nhân theo quy định về việc miễn thuế thu nhập cá nhân đối với chuyên gia nước ngoài thực hiện chương trình, dự án viện trợ phi chính phủ nước ngoài tại Việt Nam.

- Các công ty có vốn đầu tư nước ngoài, các tổ chức nước ngoài, các văn phòng đại diện nước ngoài tại Việt Nam không kê khai thuế thu nhập cá nhân tại Việt Nam đối với lao động nước ngoài không cư trú tại Việt Nam, do hiểu chưa đúng “thu nhập phát sinh tại Việt Nam”; không kê khai một số khoản phụ cấp và lợi ích khác chịu thuế như: tiền thuê nhà do, cơ quan chi trả thu nhập trả hộ, bảo hiểm nhân thọ và bảo hiểm không bắt buộc khác, tiền thưởng các loại,...; khấu trừ thuế thu nhập cá nhân đã nộp ở nước ngoài vào số thuế phải nộp ở Việt Nam không đúng quy định; kê khai thiếu khoản vượt quá mức quy định tại các văn bản của Bộ Tài chính, Bộ Lao động TBXH về tiền công tác phí, tiền ăn trưa, tiền trợ cấp thôi việc; Công ty cổ phần chưa niêm yết, chưa ủy quyền quản lý danh sách cổ đông vẫn xác nhận cho cá nhân chuyển nhượng vốn khi cá nhân không tự giác kê khai và nộp thuế thu nhập cá nhân từ chuyển nhượng vốn. Ngoài ra, các đơn vị còn không khấu trừ thuế đối với khoản lãi vay trả cho cá nhân; thu nhập của lao động vắng mặt; thu nhập cá nhân từ cổ tức.

- Trường hợp ký hợp đồng với các nhà thầu nước ngoài (Giá trong hợp đồng bao gồm cả thuế GTGT) và quy định nhà thầu nước ngoài không phải nộp thuế mà phía Việt Nam nộp thuế. Theo đúng quy định các ban quản lý dự án, phải xây dựng vốn đối ứng để nộp thuế GTGT vào NSNN nhưng các Ban quản lý dự án này thường không kê khai và không nộp thuế GTGT.

- Không thông báo đầy đủ danh sách các nhà thầu nước ngoài với cơ quan thuế, khi ký hợp đồng với các nhà thầu nước ngoài.

- Không kê khai hoặc kê khai không đầy đủ và không nộp thuế thay các nhà thầu không thực hiện chế độ kế toán Việt Nam.

- Không kê khai thuế TNCN đối với các cá nhân có thu nhập cao làm việc tại Ban quản lý dự án.

- Không đôn đốc các nhà thầu nước ngoài kê khai nộp thuế TNCN đối với các cá nhân có thu nhập cao làm việc cho nhà thầu.

CHUYÊN ĐỀ 12
PHƯƠNG PHÁP THANH-KIỂM TRA GIAO DỊCH
ĐÁNG NGỜ CÓ LIÊN QUAN ĐẾN SỬ
DỤNG BẤT HỢP PHÁP HÓA ĐƠN

I. PHẠM VI NGHIÊN CỨU

Trong bối cảnh hiện nay, tình trạng các doanh nghiệp có giao dịch qua ngân hàng đáng ngờ và mua bán bất hợp pháp hóa đơn được các cấp lãnh đạo quan tâm. Ngành thuế đã có nhiều giải pháp hiệu quả; tuy nhiên tình trạng doanh nghiệp vi phạm trong lĩnh vực hóa đơn vẫn còn diễn biến phức tạp, đòi hỏi phải có giải pháp ngăn chặn kịp thời và tiến đến đẩy lùi tình trạng nêu trên.

Căn cứ theo Luật Phòng chống rửa tiền thì giao dịch đáng ngờ được hiểu theo nghĩa rộng liên quan đến tài sản bất hợp pháp, giao dịch có nguồn gốc từ hoạt động tội phạm hoặc liên quan tới rửa tiền. Các dấu hiệu về giao dịch đáng ngờ theo Luật Phòng chống rửa tiền cũng rất rộng bao gồm các dấu hiệu đáng ngờ trong lĩnh vực ngân hàng; lĩnh vực kinh doanh bảo hiểm; lĩnh vực trò chơi có thưởng, casino; lĩnh vực kinh doanh bất động sản.

Qua thực tiễn thanh - kiểm tra thuế, cho thấy các doanh nghiệp có giao dịch qua ngân hàng đáng ngờ (giao dịch đáng ngờ) phần lớn là có liên quan đến các hành vi mua bán trái phép hóa đơn, sử dụng bất hợp pháp hóa đơn và sử dụng hóa đơn bất hợp pháp. Trong phạm vi hẹp, chuyên đề nghiên cứu các giải pháp nhận diện, phòng ngừa, ngăn chặn và đẩy lùi tình trạng vi phạm pháp luật của các doanh nghiệp các dấu hiệu đáng ngờ trong lĩnh vực ngân hàng và liên quan đến các hành vi vi phạm về hóa đơn.

Chuyên đề nhận diện 5 loại người nộp thuế có giao dịch đáng ngờ liên quan đến hành vi vi phạm về hóa đơn; phân tích 5 nguyên nhân dẫn đến tình trạng nêu trên còn tồn tại; và đưa ra 5 giải pháp góp phần ngăn chặn và đẩy lùi tình trạng doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ và vi phạm trong lĩnh vực hóa đơn; gọi tắt là chuyên đề “555”

5 loại người nộp thuế có giao dịch đáng ngờ liên quan đến hành vi vi phạm về hóa đơn bao gồm:

Loại 1: doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ liên quan đến hành vi mua bán trái phép hóa đơn; Loại 2: người nộp thuế có giao dịch đáng ngờ liên quan đến hành vi cố ý thực mua bán trái phép hóa đơn nhằm mục đích trốn thuế, chiếm đoạt tiền hoàn thuế GTGT; Loại 3: doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ thuộc trường hợp kinh doanh các mặt hàng bán trực tiếp cho người tiêu dùng, không xuất hóa đơn khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ; sau đó xuất khống hóa đơn cho các doanh nghiệp khác để thu lợi bất chính; Loại 4: cá nhân không đăng ký kinh doanh, mua trái phép hóa đơn giao cho người mua để hợp thức hóa cho việc bán hàng

hóa, dịch vụ không xuất hóa đơn (dấu hiệu giao dịch đáng ngờ thể hiện tại tài khoản bên bán hóa đơn); Loại 5: người nộp thuế vô ý thực hiện hành vi mua trái phép hóa đơn để hợp thức hóa hàng, hóa dịch vụ mua vào (dấu hiệu giao dịch đáng ngờ thể hiện tại tài khoản bên bán hóa đơn).

5 nguyên nhân (chủ quan) bao gồm: nguyên nhân 1 "cơ quan thuế nhận diện và xử lý chưa kịp thời các doanh nghiệp mua bán trái phép hóa đơn"; nguyên nhân 2 "công tác xử lý các các doanh nghiệp không hoạt động tại địa chỉ đăng ký kinh doanh (doanh nghiệp bỏ trốn) vẫn còn khoản trống"; nguyên nhân 3 "công tác thanh - kiểm tra chuyên đề về doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ liên quan đến vi phạm về hóa đơn chưa triệt để và hiệu quả"; nguyên nhân 4 "công tác tuyên truyền theo chuyên đề doanh nghiệp vi phạm trong lĩnh vực hóa đơn chưa thường xuyên và trọng tâm"; nguyên nhân 5 "cơ chế, chính sách thuế còn bất cập".

5 giải pháp góp phần ngăn chặn và đẩy lùi tình trạng doanh nghiệp vi phạm trong lĩnh vực hóa đơn gồm: giải pháp 1 "hoàn thiện công tác nhận diện, xác minh, kiểm tra và xử lý kịp mua bán trái phép hóa đơn; giải pháp 2 "hoàn thiện công tác xử lý đối với doanh nghiệp bỏ trốn"; giải pháp 3 "hoàn thiện công tác thanh - kiểm tra chuyên đề về doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ liên quan đến vi phạm về hóa"; giải pháp 4 "thực hiện công tác tuyên truyền đối với các doanh nghiệp có khả năng sử dụng bất hợp pháp hóa đơn và sử dụng hóa đơn bất hợp pháp"; giải pháp 5 "hoàn thiện về cơ chế, chính sách thuế".

Với 5 giải pháp nêu trên, chuyên đề đã cố gắng lấp đầy khoản trống trong công tác quản lý thuế nói chung, công tác thanh - kiểm tra thuế nói riêng. Mặt khác, trên cơ sở nhận diện các doanh nghiệp vi phạm, chuyên đề cũng trình bày chi tiết các phương pháp và kỹ năng thanh - kiểm tra kết hợp với tuyên truyền người nộp thuế vi phạm, với mong muốn công tác thanh - kiểm tra thuế ngày càng được nâng cao theo chiều sâu.

II. MỘT SỐ KHÁI NIỆM

1. Một số khái niệm về giao dịch đáng ngờ.

- Giao dịch đáng ngờ⁷⁶: là giao dịch có dấu hiệu bất thường hoặc có cơ sở hợp lý để nghi ngờ tài sản trong giao dịch có nguồn gốc từ hoạt động tội phạm hoặc liên quan tới rửa tiền.

⁷⁶Khoản 6, Điều 4 Luật Phòng chống rửa tiền

- Các dấu hiệu đáng ngờ trong lĩnh vực ngân hàng bao gồm⁷⁷:
 - + Có sự thay đổi đột biến trong doanh số giao dịch trên tài khoản; tiền gửi vào và rút ra nhanh khỏi tài khoản; doanh số giao dịch lớn trong ngày nhưng số dư tài khoản rất nhỏ hoặc bằng không⁷⁸;
 - + Khách hàng mở nhiều tài khoản tại tổ chức tín dụng, chi nhánh ngân hàng nước ngoài ở khu vực địa lý khác nơi khách hàng cư trú, làm việc hoặc có hoạt động kinh doanh⁷⁹;
 - + Tài khoản của khách hàng không giao dịch trên một năm, giao dịch trở lại mà không có lý do hợp lý; tài khoản của khách hàng không giao dịch, đột nhiên nhận được một khoản tiền gửi hoặc chuyển tiền có giá trị lớn⁸⁰;

2. Một số khái niệm về hóa đơn

- Hóa đơn⁸¹: là chứng từ do người bán lập, ghi nhận thông tin bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ theo quy định của pháp luật.
- Hóa đơn hợp pháp⁸²: là hóa đơn đảm bảo đúng, đầy đủ về hình thức và nội dung theo quy định (Nghị định 51/2010/NĐ-CP).
- Sử dụng bất hợp pháp hóa đơn⁸³:
 - + Sử dụng bất hợp pháp hóa đơn là việc lập không hóa đơn; cho hoặc bán hóa đơn chưa lập để tổ chức, cá nhân khác lập khi bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ (trừ các trường hợp được sử dụng hóa đơn do cơ quan thuế bán hoặc cấp và trường hợp được ủy nhiệm lập hóa đơn⁸⁴; cho hoặc bán hóa đơn đã lập để tổ chức, cá nhân khác hạch toán, khai thuế hoặc thanh toán vốn ngân sách; lập hóa đơn không ghi đầy đủ các nội dung bắt buộc; lập hóa đơn sai lệch nội dung giữa các liên; dùng hóa đơn của hàng hóa; dịch vụ này để chứng minh cho hàng hóa, dịch vụ khác.

⁷⁷Khoản 3, Điều 22 Luật Phòng chống rửa tiền

⁷⁸Điểm a, Khoản 3, Điều 22, Luật Phòng chống rửa tiền

⁷⁹Điểm d, Khoản 3, Điều 22, Luật Phòng chống rửa tiền

⁸⁰Điểm đ, Khoản 3, Điều 22, Luật Phòng chống rửa tiền

⁸¹Điều 3 Thông tư 39/2014/TT-BTC

⁸² Khoản 4, Điều 3 Nghị định 51/2010/NĐ-CP

⁸³Điều 23 Thông tư 39/2014/TT-BTC

⁸⁴Điều 17 Thông tư 39/2014/TT-BTC

+ Một số trường hợp cụ thể được xác định là sử dụng bất hợp pháp hóa đơn:

* Hóa đơn có nội dung được ghi không có thực một phần hoặc toàn bộ.

* Sử dụng hóa đơn của tổ chức, cá nhân khác để bán ra, để hợp thức hóa hàng hóa, dịch vụ mua vào không có chứng từ hoặc hàng hóa, dịch vụ bán ra để gian lận thuế, để bán hàng hóa nhưng không kê khai nộp thuế.

* Sử dụng hóa đơn của tổ chức, cá nhân khác để bán hàng hóa, dịch vụ, nhưng không kê khai nộp thuế, gian lận thuế; để hợp thức hàng hóa, dịch vụ mua vào không có chứng từ.

* Hóa đơn có sự chênh lệch về giá trị hàng hóa, dịch vụ hoặc sai lệch các tiêu thức bắt buộc giữa các liên của hóa đơn.

* Sử dụng hóa đơn bán hàng hóa, dịch vụ mà cơ quan thuế, cơ quan công an và các cơ quan chức năng khác đã kết luận là sử dụng bất hợp pháp hóa đơn.

- Sử dụng hóa đơn bất hợp pháp⁸⁵: sử dụng hóa đơn bất hợp pháp là việc sử dụng hóa đơn giả, hóa đơn chưa có giá trị sử dụng, hết giá trị sử dụng.

Hóa đơn giả là hóa đơn được in hoặc khởi tạo theo mẫu hóa đơn đã được phát hành của tổ chức, cá nhân khác hoặc in, khởi tạo trùng số của cùng một ký hiệu hóa đơn.

Hóa đơn chưa có giá trị sử dụng là hóa đơn đã được tạo theo quy định, nhưng chưa hoàn thành việc thông báo phát hành.

Hóa đơn hết giá trị sử dụng là hóa đơn đã làm đủ thủ tục phát hành nhưng tổ chức, cá nhân phát hành thông báo không tiếp tục sử dụng nữa; các loại hóa đơn bị mất sau khi đã thông báo phát hành được tổ chức, cá nhân phát hành báo mất với cơ quan thuế quản lý trực tiếp; hóa đơn của các tổ chức, cá nhân đã ngừng sử dụng mã số thuế (còn gọi là đóng mã số thuế).

- Sử dụng hóa đơn của người mua hàng⁸⁶:

⁸⁵ Điều 22 Thông tư 39/2014/TT-BTC

⁸⁶ Điều 25 Thông tư 39/2014/TT-BTC

+ Người mua được sử dụng hóa đơn hợp pháp theo quy định pháp luật dùng để hạch toán kế toán hoạt động mua hàng hóa, dịch vụ theo quy định của pháp luật về kế toán; kê khai các loại thuế; đăng ký quyền sử dụng, quyền sở hữu và để kê khai thanh toán vốn ngân sách nhà nước theo các quy định của pháp luật.

+ Hóa đơn được sử dụng trong các trường hợp nêu trên phải là:

* Hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ bản gốc, liên 2 (liên giao khách hàng), trừ các trường hợp sau:

(1) Hóa đơn tài sản phải đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng với cơ quan có thẩm quyền thì được sử dụng Liên 2 hóa đơn (bản chụp có xác nhận của người bán); kèm theo chứng từ thanh toán theo quy định và biên lai trước bạ (liên 2, bản chụp) liên quan đến tài sản phải đăng ký⁸⁷;

(2) Hóa đơn bị mất, cháy, hỏng liên 2 thì được sử dụng hóa đơn bản sao liên 1 có ký xác nhận, đóng dấu (nếu có) của người bán; kèm theo biên bản về việc mất, cháy, hỏng liên 2 hóa đơn do bên mua lập để làm chứng từ kế toán và kê khai thuế, biên bản được lập giữa người bán và người mua ghi nhận sự việc, trong đó ghi rõ liên 1 của hóa đơn người bán hàng khai, nộp thuế trong tháng nào, ký và ghi rõ họ tên của người đại diện theo pháp luật (hoặc người được ủy quyền), đóng dấu (nếu có) trên biên bản, hồ sơ về thông báo với cơ quan thuế quản lý trực tiếp quản lý bên mua trong thời hạn 05 ngày kể từ ngày xảy ra việc mất, cháy, hỏng hóa đơn⁸⁸.

* Hóa đơn ghi đầy đủ các chỉ tiêu, nội dung theo quy định và phải nguyên vẹn.

* Số liệu, chữ viết, đánh máy hoặc in trên hóa đơn phải rõ ràng, đầy đủ, chính xác theo đúng quy định, không bị tẩy xóa, sửa chữa.

- Hóa đơn không thuộc các trường hợp sử dụng hóa đơn bất hợp pháp và sử dụng bất hợp pháp hóa đơn.

3. Một số nội dung và hành vi mua bán trái phép hóa đơn phạm tội hình sự

⁸⁷ Khoản 1 Điều 4 Thông tư 39/2014/TT-BTC

⁸⁸ Điều 24 Thông tư 39/2014/TT-BTC

- Về tội trốn thuế (Điều 161 BLHS)⁸⁹:

1. Người phạm tội trốn thuế là người thực hiện một trong các hành vi được quy định tại Điều 108 của Luật quản lý thuế, đồng thời thỏa mãn các dấu hiệu được quy định tại Điều 161 của BLHS.

2. Phạm tội trốn thuế trong trường hợp đặc biệt nghiêm trọng khác quy định tại khoản 3 Điều 161 của BLHS được hiểu là trường hợp tuy số tiền trốn thuế có giá trị từ 300 triệu đồng đến dưới 600 triệu đồng, nhưng người phạm tội đồng thời thực hiện một trong các hành vi liên quan khác mà chưa đến mức bị truy cứu trách nhiệm hình sự về một tội phạm độc lập như: đưa hối lộ; chống người thi hành công vụ; gây thương tích cho người thi hành công vụ; hủy hoại tài sản của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế và các cơ quan nhà nước khác có trách nhiệm trong việc thực hiện quản lý thuế. Trường hợp các hành vi này có đủ yếu tố cấu thành tội phạm khác thì ngoài tội trốn thuế, người phạm tội còn bị truy cứu trách nhiệm hình sự về các tội phạm tương ứng.

- Về tội in, phát hành, mua bán trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước (Điều 164a BLHS)⁹⁰:

1. Hóa đơn, chứng từ thu nộp Ngân sách nhà nước bao gồm:

a) Hóa đơn xuất khẩu (trước ngày 01/06/2014) dùng trong hoạt động kinh doanh xuất khẩu hàng hóa, dịch vụ ra nước ngoài, xuất khẩu vào khu phi thuế quan; hóa đơn giá trị gia tăng; hóa đơn bán hàng hóa, dịch vụ nội địa dành cho các tổ chức, cá nhân khai thuế giá trị gia tăng; các hoá đơn khác gồm: tem, vé, thẻ, phiếu thu tiền bảo hiểm, ... và phiếu thu tiền cước vận chuyển hàng không; chứng từ thu cước phí vận tải quốc tế, chứng từ thu phí dịch vụ ngân hàng;

b) Lệnh thu nộp ngân sách nhà nước, giấy nộp tiền vào ngân sách nhà nước, bảng kê nộp thuế, biên lai thu ngân sách nhà nước và chứng từ phục hồi trong quản lý thu ngân sách nhà nước.

2. Chủ thể phạm tội này bao gồm:

a) Cá nhân bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ hoặc người của tổ chức kinh doanh bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ;

⁸⁹ Điều 1 TT liên tịch số 10/2013/TTLT-BTP--BCA-TANDTC-VKSNDTC-BTC

⁹⁰ Điều 2 TT liên tịch số 10/2013/TTLT-BTP--BCA-TANDTC-VKSNDTC-BTC

b) Người của tổ chức nhận in hoặc đặt in hóa đơn;

c) Cá nhân hoặc người của tổ chức mua hàng hóa, dịch vụ.

3. Các hành vi tại Điều 164a của BLHS được hiểu như sau:

a) In trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước là hành vi tự in hóa đơn hoặc tự khởi tạo hóa đơn điện tử khi không đủ điều kiện hoặc không đúng, không đầy đủ các nội dung theo qui định của pháp luật; in hóa đơn giả hoặc khởi tạo hóa đơn điện tử giả.

b) Phát hành trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước là hành vi lập tờ thông báo phát hành không đầy đủ nội dung; không gửi hoặc không niêm yết tờ thông báo phát hành hóa đơn theo đúng qui định.

c) Mua bán trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước gồm các hành vi sau đây:

c.1) Mua, bán hoá đơn chưa ghi nội dung hoặc ghi nội dung không đầy đủ, không chính xác theo qui định.

c.2) Mua, bán hoá đơn đã ghi nội dung, nhưng không có hàng hoá, dịch vụ kèm theo.

c.3) Mua, bán hoá đơn giả, hóa đơn chưa có giá trị sử dụng, hóa đơn đã hết giá trị sử dụng, hóa đơn của cơ sở kinh doanh, dịch vụ khác để hợp thức hóa hàng hóa, dịch vụ mua vào hoặc cấp cho khách hàng khi bán hàng hóa dịch vụ.

c.4) Mua, bán, sử dụng hoá đơn có sự chênh lệch về giá trị hàng hoá, dịch vụ giữa các liên của hoá đơn.

4. Hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước có số lượng lớn, rất lớn hoặc đặc biệt lớn được hiểu như sau:

a) Số lượng hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước ở dạng phôi (chưa ghi giá trị) từ 50 số đến dưới 100 số được coi là lớn; từ 100 số trở lên được coi là rất lớn, đặc biệt lớn.

b) Số lượng hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước đã ghi nội dung để nhằm thực hiện hành vi trái pháp luật từ 10 số đến dưới 30 số được coi là lớn; từ 30 số trở lên được coi là rất lớn, đặc biệt lớn.

5. Thu lợi bất chính lớn là thu được khoản lợi có trị giá từ 100 triệu đồng trở lên từ việc thực hiện hành vi phạm tội nêu trên.

6. Gây hậu quả nghiêm trọng là trường hợp gây thiệt hại cho ngân sách nhà nước có trị giá từ 100 triệu đồng trở lên.

- Về tội vi phạm qui định về bảo quản, quản lý hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách Nhà nước (Điều 164b BLHS)⁹¹:

1. Chủ thể của tội phạm này là:

a) Người mua, bán hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ.

b) Người có trách nhiệm của tổ chức mua, bán hàng hóa hoặc cung cấp dịch vụ.

c) Người có trách nhiệm của tổ chức đặt in hoặc nhận in hóa đơn.

2. Hành vi vi phạm qui định về bảo quản, quản lý hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước bao gồm:

a) Lưu trữ, bảo quản hóa đơn không đúng qui định.

b) Không báo cáo hoặc báo cáo không chính xác tình hình sử dụng, thanh toán, quyết toán sử dụng hóa đơn.

c) Làm hư hỏng, mất hóa đơn.

d) Hủy hóa đơn không theo đúng qui định của pháp luật.

đ) Xử lý việc mất, cháy, hỏng hóa đơn không theo đúng qui định của pháp luật.

3. Gây hậu quả nghiêm trọng là trường hợp gây thiệt hại cho ngân sách nhà nước có trị giá từ 100 triệu đồng đến dưới 500 triệu đồng.

4. Gây hậu quả rất nghiêm trọng và đặc biệt nghiêm trọng là trường hợp gây thiệt hại cho ngân sách nhà nước có trị giá từ 500 triệu đồng trở lên.

III. THỰC TRẠNG DOANH NGHIỆP CÓ GIAO DỊCH ĐÁNG NGỜ VÀ SỬ DỤNG BẤT HỢP PHÁP HÓA ĐƠN

Ngành thuế đã có nhiều giải pháp hiệu quả đã góp phần ngăn chặn và đẩy lùi tình trạng mua bán trái phép hóa đơn trong một số trường hợp và lĩnh vực, tuy nhiên tình trạng mua bán trái phép hóa đơn vẫn còn tồn tại.

Các giải pháp ngành thuế đã thực hiện bao gồm:

⁹¹ Điều 3 TT liên tịch số 10/2013/TTLT-BTP--BCA-TANDTC-VKSNDTC-BTC

1. Giải pháp thuộc về công tác quản lý thuế

1.1. Giải pháp công nghệ thông tin

Ngành thuế đã xây dựng và hoàn thiện các ứng dụng để hỗ trợ cho công tác rà soát hóa đơn nhận từ các doanh nghiệp không hoạt động tại địa chỉ đăng ký kinh doanh (doanh nghiệp bỏ trốn) đã góp phần hỗ trợ công tác rà soát, xử lý tình trạng mua bán hóa đơn.

1.2. Giải pháp quản lý thuế

1.2.1 Quy định về giải quyết hồ sơ hoàn thuế

Bộ Tài chính ban hành Thông tư 99/2016/TT-BTC hướng dẫn về hoàn thuế GTGT đã góp phần hạn chế rủi ro cho nhà nước trong lĩnh vực hoàn thuế.

- Phối hợp với Ngân hàng Nhà nước phát hiện kịp thời các giao dịch đáng ngờ .

Ngành thuế đã phối hợp với Ngân hàng Nhà nước lập danh sách cảnh báo các trường hợp người nộp thuế có giao dịch qua ngân hàng đáng ngờ, đã hỗ trợ cho ngành thuế phát hiện và xử lý kịp thời những doanh nghiệp vi phạm.

1.2.2 Phối hợp với cơ quan hải quan

- Ngành thuế đã có Quy chế trao đổi thông tin với cơ quan hải quan để cung cấp thông tin Tờ khai hải quan và các thông tin có liên quan cho cơ quan thuế qua Cổng thông tin điện tử của Tổng cục Hải quan, đã hỗ trợ cho ngành thuế có thông tin nhanh chóng về hồ sơ hải quan trong công tác quản lý thuế đối với trường hợp xuất khẩu.

- Bộ Tài chính đã có Thông tư 99/2016/TT-BTC quy định về trách nhiệm của cơ quan thuế và cơ quan hải quan cửa khẩu về việc cung cấp thông tin về lượng tiền mặt (ngoại tệ hoặc đồng Việt Nam) mang qua cửa khẩu vào Việt Nam để có căn cứ giải quyết hoàn thuế giá trị gia tăng đối với hàng hóa xuất khẩu qua biên giới đất liền theo quy định.

2. Giải pháp về hóa đơn

- Nội dung Thông tư 39/2014/TT-BTC quy định doanh nghiệp đang sử dụng hóa đơn tự in, đặt in thuộc loại rủi ro cao về thuế hoặc có hành vi vi cố ý hoặc có chủ ý sử dụng hóa đơn bất hợp pháp hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn để trốn thuế, gian lận thuế và bị xử lý vi phạm hành chính đối với hành vi trốn thuế, gian lận thuế thì chuyển sang

mua hóa đơn do cơ quan thuế phát hành và cơ quan thuế công bố công khai trên Trang thông tin điện tử của Tổng cục Thuế, đồng thời thông báo bằng văn bản cho doanh nghiệp biết.

- Tác dụng: Hạn chế tình trạng mua bán trái phép hóa đơn.

3. Giải pháp thuộc về chính sách thuế

3.1. Giải pháp điều chỉnh pháp luật về thuế GTGT đối với trường hợp nông - thủy - hải sản thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT:

- Nội dung Thông tư 219/2013/TT-BTC quy định: "doanh nghiệp, hợp tác xã nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ bán sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản, hải sản chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường cho doanh nghiệp, hợp tác xã ở khâu kinh doanh thương mại không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT"

- Tác dụng: Ngăn chặn và đẩy lùi tình trạng mua bán hóa đơn để hoàn thuế, chiếm đoạt tiền thuế GTGT đối với sản phẩm là nông - thủy - hải sản trong lĩnh vực hoàn thuế xuất khẩu.

3.2. Giải pháp hạn chế hoàn thuế:

- Nội dung Thông tư 130/2016/TT-BTC quy định không được hoàn thuế đối với trường hợp (vẫn chấp nhận khấu trừ thuế GTGT đầu vào theo quy định):

+ Cơ sở kinh doanh có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết liên tục 12 tháng/4 quý;

+ Cơ sở kinh doanh có dự án đầu tư không góp đủ số vốn điều lệ, chưa đủ các điều kiện kinh doanh theo quy định của Luật đầu tư, không bảo đảm duy trì đủ điều kiện kinh doanh trong quá trình hoạt động; dự án đầu tư khai thác tài nguyên, khoáng sản được cấp phép từ ngày 01/7/2016 hoặc dự án đầu tư sản xuất sản phẩm hàng hóa mà tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản phẩm trở lên theo dự án đầu tư; dự án đầu tư xây dựng nhà để bán hoặc cho thuê mà không hình thành tài sản cố định;

+ Cơ sở kinh doanh có hàng hóa nhập khẩu sau đó xuất khẩu, hàng hóa xuất khẩu (riêng rượu, bia, thuốc lá nhập khẩu sau đó xuất khẩu thuộc trường hợp không phải kê khai, tính nộp thuế GTGT và không

được khấu trừ thuế GTGT đầu vào theo quy định tại Thông tư 26/2015/TT-BTC);

+ Cơ sở kinh doanh có xuất khẩu không thực hiện việc xuất khẩu tại địa bàn hoạt động hải quan theo quy định của Luật Hải quan, Nghị định số 01/2015/NĐ-CP ngày 02/01/2015 của Chính phủ.

- Tác dụng:

+ Hạn chế tình trạng mua bán hóa đơn để hoàn thuế, chiếm đoạt tiền thuế GTGT đối với trường hợp hoàn thuế (bao gồm cả hoàn thuế đối với dự án đầu tư) và trường hợp doanh nghiệp nhập khẩu hàng về đã bán nội địa sau đó lập hồ sơ xuất khẩu không hoàn thuế, chiếm đoạt tiền thuế GTGT.

+ Ngăn chặn và đẩy lùi tình trạng doanh nghiệp nhập khẩu hàng rượu, bia, thuốc lá về đã bán nội địa sau đó lập hồ sơ xuất khẩu không hoàn thuế, chiếm đoạt tiền thuế GTGT.

Các giải pháp của ngành thuế đã và đang thể hiện quyết tâm của các cấp lãnh đạo; góp phần ngăn chặn và đẩy lùi tình trạng mua bán trái phép hóa đơn trong một số trường hợp và lĩnh vực cụ thể.

Thực tế cho thấy, tình trạng mua bán trái phép hóa đơn trong một số trường hợp cụ thể vẫn còn tồn tại, điều đó cho thấy các giải pháp của ngành thuế cần được bổ sung và hoàn thiện. Để có giải pháp hiệu quả nhằm ngăn chặn và đẩy lùi tình trạng mua bán trái phép hóa đơn; vấn đề đặt ra là cần phải thực hiện:

(1) Nhận dạng về các hành vi mua bán trái phép hóa đơn, hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn và hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp trong thực tế;

(2) Phân loại các trường hợp thực hiện hành vi mua bán trái phép hóa đơn, hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn và hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp, để có giải pháp cụ thể đối với từng trường hợp;

(3) Phân tích tình trạng mua bán trái phép hóa đơn, hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn và hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp có được ngăn chặn và đẩy lùi chưa; hoặc trong lĩnh vực nào đã được ngăn chặn và đẩy lùi, lĩnh vực nào chưa được ngăn chặn và đẩy lùi;

(4) Phân tích nguyên nhân, đặc biệt là các nguyên nhân chủ quan trong công tác quản lý thuế;

(5) Từ đó đề ra các giải pháp căn cơ, hiệu quả và có tính khả thi, phù hợp với từng loại đối tượng vi phạm.

IV. NHẬN DIỆN VÀ PHÂN LOẠI

Trên cơ sở thực tiễn công tác quản lý thuế nói chung, công tác thanh - kiểm tra thuế nói riêng; có thể nhận diện và phân loại người nộp thuế có giao dịch đáng ngờ và vi phạm về hóa đơn như sau:

1. Loại 1- doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ liên quan đến hành vi mua bán trái phép hóa đơn.

- Trường hợp này doanh nghiệp được thành lập để mua bán trái phép hóa đơn nhằm mục đích hưởng lợi bất hợp pháp; hành vi này phạm tội in, phát hành, mua bán trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước theo Điều 164a của Bộ luật hình sự của nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam.

1.1. Nhận dạng đối với loại

- Thành lập nhiều doanh nghiệp để thực hiện hành vi mua bán trái phép hóa đơn tại nhiều địa bàn khác nhau nhằm hạn chế sự phát hiện của pháp luật.

- Doanh nghiệp loại này thường là (1) doanh nghiệp siêu nhỏ (lao động dưới 10 người), (2) hàng hóa, dịch vụ đa dạng về chủng loại, (3) phát sinh doanh thu lớn, (4) giá trị các hóa đơn lớn, (5) hàng hóa dịch vụ bán ra và hàng hóa dịch vụ mua vào phát sinh cùng một thời điểm, có giá trị tương đương; từ đó không phát sinh số thuế GTGT phải nộp, phát sinh số thuế GTGT phải nộp rất thấp (thông thường nhỏ hơn 0.01% doanh thu đầu ra hoặc bằng không); (6) trong khoản thời gian ngắn, tạo giao dịch thanh toán qua ngân hàng giả tạo (tiền gửi vào và rút ra nhanh khỏi tài khoản; doanh số giao dịch lớn trong ngày, nhưng số dư tài khoản rất nhỏ hoặc bằng không); (7) sau đó chủ DN bỏ trốn khi nhận thấy có dấu hiệu rủi ro bị cơ quan nhà nước có thẩm quyền phát hiện.

- Sử dụng người đại diện pháp luật không hợp pháp:

+ Thuê các cá nhân thiếu hiểu biết về pháp luật làm đại diện pháp luật (thường là không xác định được người thuê): trường hợp này đối tượng thuê đại diện pháp luật ký các hồ sơ liên quan đến thực hiện các thủ tục tại cơ quan thuế, đăng ký chữ ký tại ngân hàng và ký các chứng từ giao dịch qua ngân hàng, ký hóa đơn, hợp đồng kinh tế.

+ Lợi dụng chứng minh nhân dân của một số cá nhân để thành lập doanh nghiệp (thường là do mất CMND): trường hợp này thường thuê người giả mạo người đại diện pháp luật (danh nghĩa) ký các hồ sơ liên quan đến thực hiện các thủ tục tại cơ quan thuế, đăng ký chữ ký tại ngân hàng và ký các chứng từ giao dịch qua ngân hàng, ký hóa đơn, hợp đồng kinh tế.

- Khi thực hiện hành vi bán trái phép hóa đơn, thường thực hiện xuất hóa đơn qua nhiều doanh nghiệp trong hệ thống các doanh nghiệp được thành lập theo đó:

(1) Doanh nghiệp đầu tiên thực hiện nhiều giao dịch cho hóa đơn, hoặc bán hóa đơn cho các doanh nghiệp kế tiếp trong chuỗi các doanh nghiệp đã thành lập để thu lợi bất chính và tồn tại trong thời gian rất ngắn, sau đó không hoạt động lại địa chỉ đã đăng ký (bỏ trốn). Các sai phạm về hóa đơn của loại này thường khai khống hóa đơn đầu vào hoặc khai hóa đơn đầu ra là loại hóa đơn bất hợp pháp, hoặc hóa đơn đầu ra được lập giữa liên giao cho khách hàng và các liên lưu có giá trị, nội dung, người mua khác nhau.

(2) Các doanh nghiệp trung gian thực hiện hành vi mua bán trái phép hóa đơn tiếp theo, với vai trò trung gian để chế sự phát hiện của pháp luật và tồn tại trong thời gian ngắn, cho đến khi nhận thấy rủi ro bị phát hiện từ cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì bỏ trốn. Các hóa đơn đầu vào đầu ra đối với loại này thường là không thuộc trường hợp "hóa đơn bất hợp pháp", nhưng tất cả đều thuộc trường hợp "sử dụng bất hợp pháp hóa đơn".

(3) Các doanh nghiệp cuối cùng thực hiện hành vi bán trái phép hóa đơn đầu ra để thu lợi bất chính và hợp thức hóa hàng hóa dịch vụ tương ứng với hóa đơn đầu ra bằng hành vi mua, hoặc được cho các hóa đơn từ các doanh nghiệp trung gian và tồn tại trong thời gian ngắn, cho đến khi nhận thấy rủi ro bị phát hiện từ cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì bỏ trốn. Các hóa đơn đầu vào, đầu ra đối với loại này thường là không thuộc trường hợp "hóa đơn bất hợp pháp", nhưng tất cả đều thuộc trường hợp "sử dụng bất hợp pháp hóa đơn" là doanh nghiệp bán hóa đơn cho các tổ chức, cá nhân để hưởng lợi bất chính.

1.2. Hậu quả đối với loại 1

- Đối tượng thu lợi bất chính từ hành vi này phạm tội in, phát hành, mua bán trái phép hóa đơn theo Điều 164a của Bộ luật hình sự.

- Cơ quan thuế và các cơ quan chức năng gặp khó khăn trong công tác thanh, kiểm tra, điều tra, xác minh để chứng minh hành vi vi phạm của đối tượng; bởi lẽ:

+ Sau nhiều lần thực hiện hành vi vi phạm pháp luật trong thời gian ngắn, đối tượng không thực hiện gửi hồ sơ khai thuế cho cơ quan thuế và bỏ trốn.

+ Cơ quan thuế lập thông báo người nộp thuế doanh nghiệp không hoạt động tại địa chỉ đã đăng ký, nhưng chưa xác minh về các thông tin liên quan đến tài khoản ngân hàng, cá nhân người đại diện pháp luật và các cá nhân có liên quan đến việc thụ hưởng tiền từ tài khoản ngân hàng.

+ Trường hợp này rất khó phát hiện kẻ chủ mưu, vì cơ quan pháp luật phát hiện sau khi đối tượng thực hiện hành vi phạm tội, một số trường hợp thời gian phát hiện sau đó khá dài.

2. Loại 2 - người nộp thuế có giao dịch đáng ngờ liên quan đến hành vi cố ý thực mua bán trái phép hóa đơn nhằm mục đích trốn thuế, chiếm đoạt tiền hoàn thuế GTGT

Trường hợp này người nộp thuế cố ý mua trái phép hóa đơn để nâng khống chi phí khấu trừ thuế GTGT và làm giảm thu nhập chịu thuế; thuộc hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, hoặc sử dụng hóa đơn bất hợp pháp đầu vào để trốn thuế.

2.1. Nhận dạng đối với loại 2

- Mua trái phép hóa đơn đầu vào khấu trừ không thuế GTGT và nâng khống chi phí đầu vào với mục đích chiếm đoạt tiền thuế GTGT và trốn thuế TNDN thuộc hai trường hợp:

+ Thông đồng với bên mua nâng khống giá trị hàng hóa, dịch vụ, sau đó mua hóa đơn đầu vào để nâng khống chi phí đầu vào tương ứng.

+ Cố ý nâng khống chi phí với mục đích chiếm đoạt tiền thuế GTGT và trốn thuế TNDN.

- Mua trái phép hóa đơn đầu vào để hợp thức hóa cho hàng hóa, dịch vụ không có hóa đơn, chứng từ hợp pháp.

2.2. Hậu quả đối với loại 2:

- Tiền thuế GTGT của ngân sách nhà nước bị chiếm đoạt và người nộp thuế thực hiện hành vi trốn thuế, vi phạm pháp luật thuế.

- Hỗ trợ sức cho bên mua nâng không giá trị hàng hóa, dịch vụ để thu lợi bất chính.

- Hành vi mua và sử dụng trái phép hóa đơn phạm tội trốn theo Điều 161 của Bộ luật hình sự.

3. Loại 3 - doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ thuộc trường hợp kinh doanh các mặt hàng bán trực tiếp cho người tiêu dùng, không xuất hóa đơn khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ; sau đó xuất không hóa đơn cho các doanh nghiệp khác để thu lợi bất chính

Trường hợp này, doanh nghiệp kinh doanh các mặt hàng bán trực tiếp cho người tiêu dùng lợi dụng người tiêu dùng không có nhu cầu lấy hóa đơn nên đã không xuất hóa đơn khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ; sau đó, do có một số doanh nghiệp có nhu cầu mua, mua đơn đầu vào nên họ đã xuất không hóa đơn cho các doanh nghiệp khác để thu lợi bất chính. Đây là hành vi không lập hóa đơn khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ với mục đích trốn thuế và thuộc trường hợp sử dụng bất hợp pháp hóa đơn theo quy định tại Thông tư 39/2014/TT-BTC.

3.1. Nhận dạng đối với loại 3

- Doanh nghiệp không xuất hóa đơn khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ, thường xảy ra đối với:

+ Không xuất hóa đơn khi bán các mặt hàng là vật liệu xây dựng cung cấp cho các công trình nhà tư nhân.

+ Không xuất hóa đơn khi bán các mặt hàng nước giải khát cho người tiêu dùng.

+ Lập bảng kê tổng hợp theo ngày không đầy đủ để xuất hóa đơn khi bán các mặt hàng xăng dầu cung cấp cho các cá nhân hàng ngày.

- Lập hóa đơn không cho các doanh nghiệp để thu lợi bất chính và hỗ trợ cho bên mua hóa đơn trốn thuế, gồm các trường hợp:

+ DN bán xăng, dầu lập hóa đơn không mặt hàng xăng, dầu cho các DN khác để khai không chứng từ đầu vào;

+ DN bán xăng, dầu lập hóa đơn không mặt hàng xăng, dầu cho các DN vận chuyển để DN vận chuyển khai không chứng từ đầu vào; hoặc DN vận chuyển tiếp tục lập hóa đơn không dịch vụ vận chuyển cho các DN khác để khai không chứng từ đầu vào;

+ DN kinh doanh vật liệu xây dựng lập hóa đơn không mặt vật liệu xây dựng cho các DN xây dựng để DN xây dựng khai không chứng

từ đầu vào; hoặc DN xây dựng tiếp tục lập hóa đơn không (nâng giá trị công trình) cho các đơn vị là chủ đầu tư.

- Lập hóa đơn không thi công hoạt động xây dựng cho các cá nhân hành nghề xây dựng nhưng không đăng ký kinh doanh, không đăng ký thuế và dùng các hóa đơn đầu vào đã bán hàng nhưng không lập hóa đơn để hợp thức hóa chi phí đầu vào tương ứng với doanh thu xây dựng.

3.2. Hậu quả đối với loại 3

- Đối tượng thu lợi bất chính từ hành vi này phạm tội in, phát hành, mua bán trái phép hóa đơn theo Điều 164a của Bộ luật hình sự của nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam.

- Cơ quan thuế và các cơ quan chức năng gặp khó khăn trong công tác thanh, kiểm tra, điều tra, xác minh để chứng minh hành vi vi phạm của đối tượng; bởi lẽ các dấu hiệu về hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn không thể hiện.

- Tạo cơ hội cho một số doanh nghiệp khai khấu trừ không thuế GTGT và nâng không chi phí với mục đích trốn thuế.

- Tạo cơ hội cho những cá nhân hành nghề xây dựng nhưng không đăng ký kinh doanh, không đăng ký thuế.

4. Loại 4 - cá nhân không đăng ký kinh doanh, mua trái phép hóa đơn giao cho người mua để hợp thức hóa cho việc bán hàng hóa, dịch vụ không xuất hóa đơn (dấu hiệu giao dịch đáng ngờ thể hiện tại tài khoản bên bán hóa đơn)

Trường hợp này, cá nhân không đăng ký kinh doanh thực tế có cung cấp hàng hóa, dịch vụ, nhưng do không có hóa đơn nên mua hóa đơn đầu để giao cho người mua hàng hóa. Từ đó họ đã mua trái phép hóa đơn để giao cho người mua nhằm hợp thức hóa cho việc hàng hóa, dịch vụ không có hóa đơn xuất cho người mua. Hành vi này thuộc trường hợp sử dụng bất hợp pháp hóa đơn.

4.1. Nhận dạng đối với loại 4

- Cá nhân không đăng ký kinh doanh có xe ô tô, xe lu, xe ủi,... cung cấp dịch vụ cho các DN, nhưng do không có hóa đơn và mua trái phép hóa đơn giao cho người mua kèm theo các dịch vụ đã cung cấp.

- Cá nhân không đăng ký kinh doanh bán các mặt hàng là đất, đá, cát, sỏi,... cho các doanh nghiệp, nhưng do không có hóa đơn và mua hóa đơn giao cho người mua kèm theo các hàng hóa đã cung cấp.

- Cá nhân không đăng ký kinh doanh bán các mặt hàng thuộc hàng nhập khẩu không có nguồn gốc hợp pháp mua hóa đơn giao cho người mua kèm theo các hàng hóa đã cung cấp.

4.2. Hậu quả đối với loại 4

- Tiền thuế GTGT của ngân sách nhà nước bị chiếm đoạt và người nộp thuế thực hiện hành vi trốn thuế, vi phạm pháp luật thuế.

- Bên cung cấp hàng hóa, dịch vụ do mua hóa đơn trái phép để giao cho bên mua và bên mua chuyển tiền vào tài khoản bên bán trái phép hóa đơn, từ đó bên cung cấp hàng hóa, dịch vụ chịu sự rủi ro do bên bán hóa đơn không hoàn trả lại tiền do bên mua chuyển vào.

- Bên mua hàng hóa, dịch vụ do không kiểm tra kỹ về các yếu tố pháp lý và thực tế kinh doanh của người bán nên gặp phải nhiều rủi ro.

- Tạo cơ hội cho những đối tượng mua bán hóa đơn trái phép để thu lợi bất chính, phạm tội in, phát hành, mua bán trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước theo Điều 164a của Bộ luật hình sự

5. Loại 5 - người nộp thuế vô ý thực hiện hành vi mua trái phép hóa đơn để hợp thức hóa hàng hóa, dịch vụ mua vào (dấu hiệu giao dịch đáng ngờ thể hiện tại tài khoản bên bán hóa đơn)

Trường hợp này người nộp thuế bị bên thứ ba là các cá nhân là người lao động, hoặc bị các cá nhân nhận khoán, hoặc bị bên bán là đối tượng thuộc Loại 4 (đã trình bày nêu trên) lợi dụng sử dụng bất hợp pháp hóa đơn để hợp thức hóa chứng từ thanh toán.

5.1. Nhận dạng đối với loại 5

- Nhân viên thuộc bộ phận thu mua hàng hóa, dịch vụ không có chứng từ hợp pháp, sau đó mua trái phép hóa đơn đầu vào (sử dụng hóa đơn hợp pháp, hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn) để hợp thức hóa và thanh toán.

- Bên nhận khoán là các đội thi công không có tư cách pháp nhân, thực hiện thi công công trình theo mức "khoán trắng", để nhận đủ số tiền giao khoán, các đội thi công phải hợp thức hóa chứng từ thanh toán gồm:

(1) Sử dụng hóa đơn hợp pháp, hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn tương ứng với hàng hóa, dịch vụ phục vụ cho hoạt động kinh doanh (chi phí nguyên vật liệu) thi công công trình;

(2) Lập các chứng từ thanh toán lương lao động thời vụ, tương ứng với chi phí thi công công trình;

(3) Mua trái phép hóa đơn đầu vào để hợp thức hóa cho hàng hóa, dịch vụ phục vụ cho hoạt động kinh doanh (có thật), nhưng khi mua hàng hóa, dịch vụ không có chứng từ hợp pháp;

(4) Lập các chứng từ thanh toán lương lao động thời vụ không có thật để hợp thức hóa cho khoản lợi nhuận khoán thực hiện, nhưng phải giao chứng từ cho doanh nghiệp giao khoán theo thỏa thuận để bên doanh nghiệp giao khoán hợp thức hóa cho khoản chi này;

(5) Mua trái phép hóa đơn đầu vào để hợp thức hóa cho khoản lợi nhuận khoán thực hiện, nhưng phải giao chứng từ cho doanh nghiệp giao khoán theo thỏa thuận để bên doanh nghiệp giao khoán hợp thức hóa cho khoản chi này;

- Cá nhân bán hàng hóa mua trái phép hóa đơn đề xuất cho bên mua hàng hóa thường thể hiện dưới hình thức sau đây:

(1) Cá nhân đến địa chỉ của bên mua, hoặc điện thoại chào hàng, hoặc thông qua người quen biết;

(2) Giao hàng hóa (hàng hóa là có thật) tại địa chỉ bên bán, hoặc địa chỉ theo thỏa thuận, kèm theo hợp đồng, hóa đơn, phiếu thu (trường hợp thu tiền mặt); hoặc cung cấp dịch vụ (dịch vụ là có thật), sau đó đến địa chỉ bên bán hoặc địa chỉ theo thỏa thuận giao hóa đơn, hợp đồng phiếu thu (trường hợp thu tiền mặt).

(3) Yêu cầu bên mua chuyển tiền vào tài khoản của doanh nghiệp bán hóa đơn, sau đó nhận lại tiền từ bên bán trái phép hóa đơn.

- Cá nhân cung cấp dịch vụ mua trái phép hóa đơn đề xuất cho bên mua hàng hóa thường thể hiện dưới hình thức sau đây:

(1) Các cá nhân này thường có mối quan hệ quen biết với một số người trong doanh nghiệp mua dịch vụ, hoặc thông qua người quen biết để đàm phán ký hợp đồng (thông thường hợp đồng do một trong hai bên soạn thảo và đưa bên kia ký mà các cá nhân trực tiếp ký không gặp nhau);

(2) Cung cấp dịch vụ (dịch vụ là có thật) tại địa chỉ bên bán, hoặc địa chỉ theo thỏa thuận như ở công trường, nhà máy, cửa hàng, văn phòng làm việc, kho hàng.

(3) Khi hoàn thành dịch vụ hoặc khối lượng công việc hoàn thành, bên cung cấp dịch vụ mua và bên mua dịch vụ lập hồ sơ xác nhận khối lượng thực hiện; bên cung cấp dịch vụ mua trái phép hóa đơn (sử dụng hóa đơn hợp pháp, hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn) giao cho bên mua và đề nghị thanh toán tiền.

(4) Yêu cầu bên mua chuyển tiền vào tài khoản của doanh nghiệp bán trái phép hóa đơn, sau đó nhận lại tiền từ bên bán trái phép hóa đơn.

5.2. Hậu quả đối với loại 5

- Bên cung cấp hàng hóa, dịch vụ mua trái phép hóa đơn giao cho bên mua hàng hóa, dịch vụ để thực hiện hành vi trốn thuế, vi phạm pháp luật thuế.

- Bên mua hàng hóa, dịch vụ do không kiểm tra kỹ về các yếu tố pháp lý và thực tế kinh doanh của người bán nên gặp phải nhiều rủi ro.

- Tạo cơ hội cho những đối tượng mua bán hóa đơn trái phép để thu lợi bất chính, phạm tội in, phát hành, mua bán trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước theo Điều 164a Bộ luật hình sự.

V. NGUYÊN NHÂN VÀ GIẢI PHÁP

1. Nguyên nhân

1.1. Nhóm nguyên nhân khách quan

Nguyên nhân 1 "Ý thức chấp hành pháp luật": Ý thức chấp hành pháp luật đối với các cá nhân thành lập doanh nghiệp mua bán hóa đơn để hưởng lợi bất chính, mua hóa đơn để thực hiện hành vi vi phạm pháp luật; họ đã nghiên cứu những kẽ hở của pháp luật để thực hiện hành vi phạm tội. Để giải quyết vấn nạn này các giải pháp về cơ chế, chính sách cần được hoàn thiện.

Nguyên nhân 2 "Sự chủ quan của người nộp thuế": Sự chủ quan, thiếu kiểm tra của người nộp thuế trong trường hợp bị bên bán hàng, hoặc bên nhận khoán, hoặc cá nhân làm nhiệm vụ thu mua lợi dụng. Để giải quyết trường hợp này, công tác tuyên truyền và cơ chế, chính sách cần được hoàn thiện.

Nguyên nhân 3 "Pháp luật về doanh nghiệp":

- Quy định đăng ký kinh doanh thông thoáng dẫn đến tình trạng dễ lợi dụng thành lập doanh nghiệp mua bán hóa đơn trái phép.

- Chưa có quy định cấm đăng ký kinh doanh đối với trường hợp cá nhân là đại diện pháp luật các doanh nghiệp không hoạt động tại địa chỉ đăng ký kinh doanh theo thông báo của cơ quan thuế (doanh nghiệp bỏ trốn).

1.2. Nhóm nguyên nhân chủ quan:

Nguyên nhân 1 "Cơ quan thuế nhận diện và xử lý chưa kịp thời các doanh nghiệp mua bán trái phép hóa đơn"

Thủ đoạn của tội phạm mua bán trái phép hóa đơn là (1) thuê người đại diện pháp luật thành lập nhiều doanh nghiệp siêu nhỏ (lao động dưới 10 người); (2) thực hiện nhiều hành vi bán trái phép hóa đơn với doanh số lớn, giá trị các hóa đơn lớn, hàng hóa, dịch vụ đa dạng về chủng loại, hàng hóa dịch vụ bán ra và hàng hóa dịch vụ mua vào phát sinh cùng một thời điểm có giá trị tương đương (thông thường nhỏ hơn 0.01% doanh thu đầu ra hoặc bằng không); (3) trong khoảng thời gian ngắn, tạo giao dịch thanh toán qua ngân hàng giả tạo (tiền gửi vào và rút ra nhanh khỏi tài khoản; doanh số giao dịch lớn trong ngày nhưng số dư tài khoản rất nhỏ hoặc bằng không); (4) sau đó bỏ trốn khi nhân thấy có dấu hiệu rủi ro bị cơ quan nhà nước có thẩm quyền phát hiện.

Mặc dù ngành thuế đã có nhiều giải pháp để nhận diện như (1) Thông tư số 39/2014/TT-BTC quy định doanh nghiệp đang sử dụng hóa đơn tự in, đặt in thuộc loại rủi ro cao về thuế hoặc bị xử lý vi phạm hành chính đối với hành vi trốn thuế, gian lận thuế do chủ ý sử dụng hóa đơn bất hợp pháp hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn thì chuyển sang mua hóa đơn do cơ quan thuế phát hành và cơ quan thuế công bố công khai trên Trang thông tin điện tử của Tổng cục Thuế; (2) Ngành thuế đã phối hợp với Ngân hàng Nhà nước để thực hiện thanh - kiểm tra theo danh sách cảnh báo các trường hợp có giao dịch qua ngân hàng đáng ngờ. Tuy nhiên trong thực tế, tình trạng phát hiện và xử lý doanh nghiệp mua bán trái phép hóa đơn vẫn chưa kịp thời, chưa đáp ứng yêu cầu công tác quản lý thuế. Thực tế cho thấy, ở nơi đâu mà công tác quản lý thuế chưa hoàn thiện thì nơi đó xuất hiện nhiều doanh nghiệp mua bán trái phép hóa đơn. Tình trạng mua bán trái phép hóa đơn vẫn còn tồn tại, trong đó có nguyên nhân do Cơ quan thuế nhận diện và xử lý doanh nghiệp mua bán trái phép hóa đơn chưa kịp thời thể hiện ở các nội dung sau đây:

- Công tác nhận diện mang tính thủ công, chưa áp dụng công nghệ thông tin vào việc nhận dạng DN có dấu mua bán trái phép hóa đơn.

- Danh sách cảnh báo các trường hợp có giao dịch qua ngân hàng đáng ngờ chưa thể hiện đầy đủ các dấu hiệu của hành vi mua bán trái phép hóa đơn (nội dung này được trình bày cụ thể tại nguyên nhân 3).

- Khả năng nhận diện và xử lý của cán bộ thuế một số nơi còn hạn chế, ngành thuế chưa có chương trình đào tạo về kỹ năng nhận diện đối với doanh nghiệp có dấu mua bán trái phép hóa đơn.

- Chính sách thuế bãi bỏ bảng kê mua vào và bảng kê bán ra cũng là một trở ngại đáng kể đối với công tác nhận diện doanh nghiệp có dấu mua bán trái phép hóa đơn (nội dung này được trình bày cụ thể tại nguyên nhân 3).

Nguyên nhân 2 “Công tác xử lý các doanh nghiệp bỏ trốn vẫn còn khoảng trống”

Các doanh nghiệp thành lập để mua bán trái pháp luật hóa đơn; sau một thời gian thực hiện bán trái phép hóa đơn với giá trị lớn thường không hoạt động tại địa chỉ đăng ký (bỏ trốn).

Hiện nay, cơ quan thuế chỉ thực hiện thông báo về việc doanh nghiệp không hoạt động tại địa chỉ đăng ký kinh doanh (thông báo bỏ trốn); chưa thực hiện xác minh (1) các thông tin liên quan đến tài khoản ngân hàng (2) thông tin về cá nhân người đại diện pháp luật (3) các cá nhân có liên quan đến việc thụ hưởng tiền từ tài khoản ngân hàng (4) chưa đối chiếu tài khoản ngân hàng doanh nghiệp bỏ trốn đã thông báo tại cơ quan đăng ký kinh doanh hoặc cơ quan thuế với tài khoản giao dịch của doanh nghiệp bỏ trốn (trước ngày 15/12/2016).

- Từ đó làm cho các cơ quan thuế quản lý các doanh nghiệp có nhận hóa đơn từ doanh nghiệp bỏ trốn rất khó chứng minh hành vi vi phạm pháp luật hoặc tổn rất nhiều công sức để chứng minh (thay vì cơ quan thuế quản lý doanh nghiệp bỏ trốn xác minh, kết luận thì sẽ tiết kiệm hơn tình trạng nhiều cơ quan thuế quản lý các doanh nghiệp có nhận hóa đơn từ doanh nghiệp bỏ trốn phải điều tra xác minh).

- Trường hợp này dễ dẫn đến một tình trạng:

+ Cơ quan thuế sẽ bỏ sót hành vi vi phạm pháp luật, do không đủ nhân lực để tiến hành xác minh;

+ Xử lý nhưng không đủ căn cứ pháp lý làm mất lòng tin đối với trường hợp bị xử lý oan;

- + Chuyển hồ sơ sang cơ quan điều tra với những thông tin mơ hồ;
- + Cơ quan thuế bị thua kiện nếu doanh nghiệp khởi kiện ra tòa án;
- + Chuyển hồ sơ sang cơ quan điều tra với những thông tin khá mơ hồ; kết quả là việc xử lý không triệt để, không đủ sức răn đe.

Nguyên nhân 3 "Công tác thanh - kiểm tra chuyên đề về doanh nghiệp có giao dịch đáng ngờ liên quan đến vi phạm về hóa đơn chưa triệt để và hiệu quả"

- Chưa có bộ phận chuyên trách tham mưu cho lãnh đạo về chuyên đề mua bán trái phép hóa đơn, (chỉ có bộ phận tổng hợp - báo cáo), theo đó các trường hợp liên quan đến kỹ năng thanh tra, xử lý vi phạm cán bộ thuế không có đầu mối để hướng dẫn (Phòng pháp chế chỉ hướng dẫn về xử lý vi phạm và quy trình thanh - kiểm tra).

- Chưa thực hiện đào tạo kỹ năng thanh - kiểm tra đối với từng đối tượng, nhất là việc nhận diện và phân loại.

- Tâm lý ngại khó đối với các trường hợp thanh - kiểm tra các doanh nghiệp vi phạm hóa đơn.

- Việc phát hiện và xử lý hành vi mua bán hóa đơn, hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp trong thực tế đôi khi còn nhầm lẫn dẫn đến tình trạng xử lý chưa phù hợp hoặc không giải thích rõ ràng để người vi phạm hiểu được và trong một số trường hợp người vi phạm chưa đồng tình.

Nguyên nhân 4 "Công tác tuyên truyền theo chuyên đề trong lĩnh vực hóa đơn chưa thường xuyên và trọng tâm"

- Hiện nay tuyên truyền của ngành thuế được đánh giá là rất tốt; tuy nhiên công tác tuyên truyền chủ yếu thực hiện khi có chính sách mới, tuyên truyền đối với doanh nghiệp mới thành lập.

- Cơ quan thuế chưa tuyên truyền theo chuyên đề về "mua bán trái phép mua đơn" để các bên có liên quan nhận thức được rằng hành vi vi phạm pháp luật về hóa đơn mang lại cho họ nhiều rủi ro về tài chính cũng như về thuế, thậm chí trường hợp vi phạm nghiêm trọng có thể bị truy tố theo pháp luật.

Nguyên nhân 5 "Cơ chế, chính sách thuế còn bất cập"

(1) Ngành thuế đã phối hợp với Ngân hàng Nhà nước lập danh sách cảnh báo các trường hợp người nộp thuế có giao dịch thanh toán liên quan đến tổ chức, cá nhân có giao dịch đáng ngờ, đã hỗ trợ cho

ngành thuế phát hiện và xử lý kịp thời. Tuy nhiên qua đối chiếu với thực tiễn vẫn còn tồn tại:

- Quy chế phối hợp với ngân hàng chuyển danh sách cảnh báo các trường hợp có giao dịch qua ngân hàng đáng ngờ chưa thể hiện đầy đủ các dấu hiệu của hành vi mua bán trái phép hóa đơn: thông thường danh sách cảnh báo ghi nhận trong trường hợp phát hiện người nộp tiền vào tài khoản ngân hàng đầu tiên cũng là người hưởng lợi cuối cùng; các trường hợp tiền được chuyển vào tài khoản của doanh nghiệp, ngay sau đó được rút tiền ra chưa được lập danh sách rủi ro cao để cơ quan thuế nâng cao hiệu về quản lý thuế đối với doanh nghiệp. Đó là dấu hiệu của hành vi mua bán trái phép hóa đơn thể hiện qua dòng tiền thanh toán qua ngân hàng.

- Một số ít trường hợp còn trì hoãn không thực hiện thanh - kiểm tra danh sách cảnh báo, hoặc thực hiện thanh - kiểm tra nhưng chưa đạt yêu cầu do tâm lý ngại khó, hoặc hướng dẫn kỹ năng thanh - kiểm tra giao dịch qua ngân hàng đáng ngờ của ngành thuế chưa có sự lan tỏa đến các cán bộ thuế thực hiện công việc có liên quan.

(2) Chưa có cơ chế quy định về phối hợp, hoặc ủy thác xác minh các thông tin liên quan đến người đại diện pháp luật của doanh nghiệp bỏ trốn hoặc các thông tin liên quan đến cá nhân thụ hưởng tiền trong trường hợp giao dịch thanh toán qua ngân hàng đáng ngờ.

(3) Chưa có cơ chế quy định về xác minh các thông tin liên quan đến người đại diện pháp luật của doanh nghiệp bỏ trốn hoặc các thông tin liên quan đến cá nhân thụ hưởng tiền giao dịch thanh toán qua ngân hàng đáng ngờ đối với doanh nghiệp bỏ trốn để kết luận về hành vi vi phạm của doanh nghiệp bỏ trốn, từ đó làm căn cứ xử lý tiếp theo đối với các doanh nghiệp nhận hóa đơn từ doanh nghiệp bỏ trốn .

(4) Chính sách thuế bãi bỏ bảng kê mua vào và bảng kê bán ra cũng là một trở ngại đáng kể đối với công tác nhận diện doanh nghiệp có dấu mua bán trái phép hóa đơn và rất khó để xác minh trong trường hợp người nộp thuế lập hóa đơn liên giao cho khách hàng và các liên lưu có giá trị, nội dung, người mua khác nhau.

Đối với sự trở ngại về chính sách cũng cần phải phân tích thêm là, việc bãi bỏ bảng kê mua vào và bảng kê bán ra hoàn toàn không mang lại lợi ích cho doanh nghiệp, bởi lẽ phần lớn hiện nay công tác kê toán đều sử dụng phần mềm ứng dụng và bảng kê mua vào, bán ra được kết xuất

tự động, phần lớn người nộp thuế đều thực hiện khai thuế qua mạng, không cần phải in ra bằng giấy. Trường hợp người nộp thuế không có phần mềm ứng dụng thì để có số liệu khai vào tờ khai thuế GTGT - mẫu 01/GTGT thì họ cũng phải cập nhập vào bảng kê mua vào, bán ra. Một số quan điểm cho rằng, trở ngại trên sẽ được khắc phục bằng việc áp dụng hóa đơn điện tử là thoả đáng, nhưng việc áp dụng hóa đơn điện tử cũng cần phải có lộ trình mới có thể bắt buộc đối với tất cả người nộp thuế.

(5) Quy định về nộp thuế đối với cá nhân không kinh doanh nhưng có phát sinh hoạt động bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ (cơ quan thuế cấp hóa đơn lẻ) và cá nhân kinh doanh có nhu cầu sử dụng hóa đơn lẻ (cơ quan thuế bán đơn lẻ không thu tiền).

- Tại Điều 12 và Điều 13 Thông tư 39/2014/TT-BTC có quy định về trường hợp khai thuế để được cơ quan thuế cấp hóa đơn lẻ cung cấp cho bên mua.

- Tuy nhiên tại Điều 7 Thông tư 92/2015/TT-BTC lại quy định hồ sơ khai thuế đối với các cá nhân kinh doanh không thường xuyên và không có địa điểm kinh doanh cố định nộp thuế từng lần phát sinh (để được cấp hóa đơn lẻ) gồm: Tờ khai theo mẫu số 01/CNKD ban hành kèm theo Thông tư 92/2015/TT-BTC; bản chụp hợp đồng kinh tế cung cấp hàng hoá, dịch vụ; bản chụp biên bản nghiệm thu, thanh lý hợp đồng; bản chụp tài liệu chứng minh nguồn gốc xuất xứ của hàng hoá như: bảng kê thu mua hàng nông sản nếu là hàng hoá nông sản trong nước; bảng kê hàng hoá mua bán, trao đổi của cư dân biên giới nếu là hàng cư dân biên giới nhập khẩu; hoá đơn của người bán hàng giao cho nếu là hàng hoá nhập khẩu mua của tổ chức, cá nhân kinh doanh trong nước; tài liệu liên quan để chứng minh nếu là hàng hóa do cá nhân tự sản xuất.

- Hồ sơ khai thuế đối với các cá nhân kinh doanh không thường xuyên và không có địa điểm kinh doanh cố định nộp thuế từng lần phát sinh (để được cấp hóa đơn lẻ) theo quy định tại Điều 7 Thông tư 92/2015/TT-BTC bao gồm cả bản chụp tài liệu chứng minh nguồn gốc xuất xứ của hàng hoá chỉ phù hợp với hàng hóa có nguồn gốc nhập khẩu, chưa phù hợp đối với hàng hóa trong nước. Từ đó dẫn đến tình trạng bên bán muốn khai thuế và đề nghị cơ quan thuế cấp hóa đơn lẻ là rất khó khăn và dễ dẫn đến tình trạng sử dụng bất hợp pháp hóa đơn.

- Quy định khai bên đi thuê tài sản tại Chi cục Thuế nơi có tài sản cho thuê (Điều 8 Thông tư 92/2015/TT-BTC) là chưa phù hợp trong thực tế đối với người khai nộp thuế thay (chỉ có ý nghĩa về điều tiết ngân sách).

2. Giải pháp

Giải pháp 1: "Hoàn thiện công tác nhận diện, xác minh, kiểm tra và xử lý xử lý kịp thời các doanh nghiệp mua bán trái phép hóa đơn"

Thủ đoạn của tội phạm mua bán trái phép hóa đơn là (1) thuê người đại diện pháp luật thành lập nhiều doanh nghiệp siêu nhỏ (lao động dưới 10 người); thực hiện (2) nhiều hành vi bán trái phép hóa đơn với (3) doanh số lớn, giá trị các hóa đơn lớn, hàng hóa, dịch vụ đa dạng về chủng loại, hàng hóa dịch vụ bán ra và hàng hóa dịch vụ mua vào phát sinh cùng một thời điểm có giá trị tương đương (thông thường nhỏ hơn 0.01% doanh thu đầu ra); trong khoảng (4) thời gian ngắn; (5) tạo giao dịch thanh toán qua ngân hàng giả tạo; sau đó (6) bỏ trốn khi nhận thấy có dấu hiệu rủi ro bị cơ quan nhà nước có thẩm quyền phát hiện.

Nội dung giải pháp:

Bước 1: Áp dụng công nghệ thông tin vào việc nhận dạng doanh nghiệp mua bán trái phép hóa đơn với các dấu hiệu nhận diện như sau:

(1) Doanh nghiệp mới ra kinh doanh thuộc loại (a) doanh nghiệp siêu nhỏ, nhưng (b) phát sinh doanh số lớn, (c) giá trị các hóa đơn lớn, , hàng hóa, dịch vụ đa dạng về chủng loại, (d) giá trị hàng hóa dịch vụ bán tương đương với giá trị hàng hóa dịch vụ mua vào; từ đó (đ) không phát sinh số thuế GTGT phải nộp, hoặc (e) phát sinh số thuế GTGT phải nộp rất thấp (thông thường nhỏ hơn 0.01% doanh thu đầu ra).

Để hoàn thiện giải pháp này, cần phải khôi phục việc doanh nghiệp phải nộp bảng kê mua vào, bán ra (có cột mặt hàng) đối với các trường hợp chưa thực hiện hóa đơn điện tử.

(2) Kết nối thông tin với Ngân hàng Nhà nước, đồng thời bổ sung thêm vào danh sách cảnh báo để nhận diện các trường hợp doanh nghiệp có dấu hiệu mua bán trái phép hóa đơn, thông qua phương thức thanh toán (nội dung này được trình bày cụ thể tại giải pháp 3).

(3) Doanh nghiệp đang sử dụng hóa đơn tự in, đặt in có sự thay đổi địa chỉ kinh doanh từ 2 lần trở lên trong vòng 12 tháng mà không khai báo theo quy định hoặc không kê khai, nộp thuế ở nơi đăng ký mới theo quy định.

(4) Doanh nghiệp không thông báo hoặc thông báo không đầy đủ thông tin về tài khoản ngân hàng.

(5) Doanh nghiệp không lập hoặc chậm nộp báo cáo tình hình sử dụng hóa đơn theo thời hạn quy định.

Bước 2: Gửi thông báo giải trình:

Cơ quan thuế gửi cho người nộp thuế thông báo giải trình theo mẫu số 01/KTTT ban hành kèm theo Thông tư 156/2013/TT-BTC về các nội dung liên quan đến các dấu hiệu từ ứng dụng công nghệ thông tin và phân tích trực tiếp từ hồ sơ qua đường bưu chính (bằng thư đảm bảo có kết quả hồi âm)

- Trường hợp người nộp thuế không đến giải trình, cơ quan thuế căn cứ theo kết quả bưu điện trả lại, do không có người nhận hoặc do địa chỉ không tồn tại để thực hiện xác minh thực tế hoạt động của người nộp thuế tại địa chỉ đã đăng ký theo quy định tại Điểm b, Khoản 1, Điều 19 Thông tư 95/2016/TT-BTC, lập biên bản theo mẫu số 15/BB-BKD và ban hành Thông báo người nộp thuế không hoạt động tại địa chỉ đã đăng ký mẫu số 16/TB-ĐKT ban hành kèm theo Thông tư 95/2016/TT-BTC (việc thực hiện các bước tiếp theo được trình bày tại giải pháp 2).

- Trường hợp người nộp thuế đến giải trình (trường hợp này nên cần người đại diện pháp luật) thì cơ quan thuế lập biên bản ghi nhận:

+ Nếu chưa đủ căn cứ pháp lý để xử lý, thì cơ quan thuế ban hành quyết định kiểm tra tại trụ sở của người nộp thuế.

+ Nếu đủ căn cứ pháp lý để xử lý, thì cơ quan thuế lập biên bản vi phạm hành chính theo mẫu 01/BB ban hành kèm theo Thông tư 166/2013/TT-BTC, đồng thời ban hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính theo mẫu 02/QĐ ban hành kèm theo Thông tư 166/2013/TT-BTC.

+ Trường hợp doanh nghiệp có hành vi cố ý hoặc có chủ ý sử dụng hóa đơn bất hợp pháp hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn để trốn thuế, gian lận thuế và bị xử lý vi phạm hành chính đối với hành vi trốn thuế, gian lận thuế thì khi ban hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về hành vi trốn thuế, gian lận thuế, cơ quan thuế ghi rõ tại quyết định xử phạt thời điểm doanh nghiệp không được sử dụng hóa đơn tự in, đặt in mà phải chuyển sang mua hóa đơn của cơ quan thuế (tính từ ngày quyết định có hiệu lực thi hành).

+ Trường hợp không có căn cứ để xử phạt vi phạm hành chính nhưng doanh nghiệp đang sử dụng hóa đơn tự in, đặt in thuộc loại rủi ro cao về thuế theo quy định tại Khoản 2 Điều 11 Thông tư 39/2014/TT-

BTC thì cơ quan thuế quản lý trực tiếp có trách nhiệm lập danh sách doanh nghiệp thuộc loại rủi ro cao về thuế, chuyển Cục Thuế ban hành Quyết định doanh nghiệp thuộc loại rủi ro cao về thuế thực hiện mua hóa đơn do cơ quan thuế phát hành theo quy định tại Điều 11 Thông tư 39/2014/TT-BTC (danh sách doanh nghiệp thuộc loại rủi ro cao về thuế thực hiện mua hóa đơn do cơ quan thuế phát hành được công bố công khai trên Trang thông tin điện tử của Tổng cục Thuế, đồng thời thông báo bằng văn bản cho doanh nghiệp biết).

Bước 3: Kiểm tra tại trụ sở người nộp thuế.

- Căn cứ vào kết quả giải trình, cơ quan thuế ban hành quyết định kiểm tra tại trụ sở người nộp thuế và thực hiện theo quy trình kiểm tra hiện hành.

- Về kỹ năng thanh - kiểm tra đối với trường hợp này được trình bày tại nội dung kỹ năng thanh - kiểm tra doanh nghiệp thành lập thực hiện hành vi mua bán bất hợp pháp hóa đơn (Loại 1).

- Cục Thuế có thể có thể quy định trường hợp số thuế GTGT đầu ra có dấu hiệu bán trái phép hóa đơn từ 5 tỷ đồng trở lên giao cho bộ phận thanh tra và thuế GTGT đầu ra có dấu hiệu bán trái phép hóa đơn dưới 5 tỷ đồng trở lên giao cho bộ phận kiểm tra.

Bước 4: Xử lý vi phạm.

- Việc xử lý vi phạm thực hiện theo quy định hiện hành và tham khảo thêm tại phần xử lý vi phạm thuộc nội dung kỹ năng thanh - kiểm tra doanh nghiệp thành lập thực hiện hành vi mua bán trái phép hóa đơn (Loại 1).

- Trường hợp kết quả kiểm tra phát hiện doanh nghiệp đang sử dụng hóa đơn tự in, đặt in có hành vi cố ý hoặc có chủ ý sử dụng hóa đơn bất hợp pháp hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn để trốn thuế và bị xử lý vi phạm hành chính đối với hành vi trốn thuế, thì khi ban hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về hành vi trốn thuế cơ quan thuế ghi rõ tại quyết định xử phạt thời điểm doanh nghiệp không được sử dụng hóa đơn tự in, đặt in mà phải chuyển sang mua hóa đơn của cơ quan thuế (tính từ ngày quyết định có hiệu lực thi hành).

Ý nghĩa giải pháp: Phát hiện kịp thời các DN thành lập để mua bán trái phép hóa đơn để có giải pháp ngăn chặn và xử lý phù hợp.

Giải pháp 2: "Hoàn thiện công tác xử lý đối với doanh nghiệp bỏ trốn"

Các doanh nghiệp thành lập để mua bán trái pháp luật hóa đơn; sau một thời gian thực hiện bán trái phép hóa đơn với giá trị lớn, thường bỏ trốn và để lại hậu quả rất lớn cho xã hội. Công tác xử lý doanh nghiệp bỏ trốn hiện nay còn nhiều khoảng trống cần được bổ sung và hoàn thiện.

Nội dung giải pháp:

Bước 1: Cơ quan thuế quản lý doanh nghiệp bỏ trốn thực hiện thông báo doanh nghiệp bỏ trốn có nêu rõ các hóa đơn bất hợp pháp (mẫu số 16/TB-ĐKT ban hành kèm theo Thông tư 95/2016/TT-BTC) gửi cho các cơ quan hữu quan và người nộp thuế theo địa chỉ đã đăng ký và địa chỉ cư trú của người đại diện pháp luật theo quy định tại Khoản 2, Điều 19 Thông tư 95/2016/TT-BTC.

Bước 2: Cơ quan thuế quản lý doanh nghiệp bỏ trốn căn cứ vào dữ liệu kết nối với Ngân hàng Nhà nước hoặc có văn bản yêu cầu tổ chức tín dụng, tổ chức cung ứng dịch vụ trung gian thanh toán có liên quan cung cấp thông tin (bao gồm cả sổ phụ tài khoản) của người trả (hoặc chuyển) tiền, người thụ hưởng số tiền trên chứng từ (hoặc cá nhân liên quan đến người thụ hưởng) để có căn cứ kết luận về hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn (tương tự như quy định tại Điểm a, Khoản 2 Điều 8 Thông tư 99/2016/TT-BTC).

Bước 3: Cơ quan thuế quản lý doanh nghiệp bỏ trốn phối hợp với cơ quan thuế và chính quyền địa phương nơi cư trú (hoặc nơi tạm trú, hoặc nơi làm việc) của đại diện pháp luật doanh nghiệp bỏ trốn xác minh các thông tin liên quan đến người đại diện pháp luật DN bỏ trốn:

- Người đại diện pháp luật doanh nghiệp bỏ trốn có thuộc trường hợp được thuê làm đại diện pháp luật hoặc bị người khác lợi dụng chứng minh nhân dân để thành lập doanh nghiệp.

- Các chữ ký trong hồ sơ khai thuế, trong hóa đơn, hợp đồng kinh tế, chữ ký đăng ký tài ngân hàng, các chứng từ giao dịch với ngân hàng có phải là chữ ký của người đại diện pháp luật DN bỏ trốn không.

Bước 4: Cơ quan thuế quản lý doanh nghiệp bỏ trốn phối hợp với cơ quan thuế và chính quyền địa phương nơi cư trú (hoặc nơi tạm trú, hoặc nơi làm việc) của các cá nhân thụ hưởng tiền trên chứng từ của

doanh nghiệp bỏ trốn xác minh các thông tin liên quan đến cá nhân thụ hưởng tiền:

- Người thụ hưởng tiền trên chứng từ từ doanh nghiệp bỏ trốn có thuộc trường hợp được người khác thuê, hoặc thực hiện hộ hành vi rút tiền ra và giao cho người khác.

- Nếu không thuộc trường hợp nêu trên thì cần làm rõ người thụ hưởng tiền thuộc trường hợp nào (là nhân viên của doanh nghiệp bỏ trốn rút tiền ra và nộp vào quỹ tiền mặt,..)

Bước 5: Phát hành văn bản kết luận về doanh nghiệp bỏ trốn:

Sau khi xác minh làm rõ (nên quy định thời hạn), cơ quan thuế quản lý doanh nghiệp bỏ trốn có văn bản kết luận cụ thể về doanh nghiệp bỏ trốn như sau:

(1) Các hóa đơn đầu vào của tất cả các doanh nghiệp nhận từ doanh nghiệp bỏ trốn thuộc trường hợp sử dụng bất hợp pháp hóa đơn không được khấu trừ thuế GTGT, không được tính vào chi phí được trừ để xác định thu nhập chịu thuế TNDN (trước ngày 15/12/2016).

(2) Các tài khoản của doanh nghiệp bỏ trốn không thông báo với cơ quan đăng ký kinh doanh; các hóa đơn đầu vào của tất cả các doanh nghiệp nhận từ doanh nghiệp bỏ trốn thanh toán qua các tài khoản của doanh nghiệp bỏ trốn không thông báo với cơ quan đăng ký kinh doanh, do đó không được khấu trừ thuế GTGT, không được tính vào chi phí được trừ để xác định thu nhập chịu thuế TNDN.

Bước 6: nếu thực hiện từ các bước 1 đến bước 4 mà cơ quan thuế quản lý doanh nghiệp bỏ trốn nhận thấy doanh nghiệp bỏ trốn có dấu hiệu thực hiện hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, nhưng không có đủ căn cứ để kết luận do giới hạn về thẩm quyền (cơ quan thuế không có thẩm quyền điều tra); thì cơ quan thuế quản lý doanh nghiệp bỏ trốn lập văn bản yêu gửi cơ quan điều tra theo quy định, đồng thời thông báo cảnh báo đến các cơ quan hữu quan.

Ý nghĩa giải pháp:

- Cơ quan thuế có đủ căn cứ để kết luận về hành vi mua bán trái pháp luật hóa đơn và chuyển sang cơ quan điều tra để khởi tố, góp phần ngăn chặn và đẩy lùi tình trạng mua bán trái pháp luật hóa đơn.

- Cơ quan thuế xử lý hành vi sử dụng bất hợp pháp đúng quy định của pháp luật của các doanh nghiệp nhận hóa đơn từ doanh nghiệp bỏ trốn.

- Tránh tình trạng cơ quan thuế sẽ bỏ sót hành vi vi phạm pháp luật do không đủ nhân lực để tiến hành xác minh.

- Tránh tình trạng cơ quan thuế xử lý không đủ căn cứ pháp lý làm mất lòng tin đối với trường hợp bị xử lý oan.

- Tránh tình trạng cơ quan thuế bị thua kiện, nếu doanh nghiệp khởi kiện ra tòa án.

- Tiết kiệm được thời gian và nhân lực do cơ quan quản lý thuế doanh nghiệp bỏ trốn thực hiện một lần thay cho việc nhiều cơ quan thuế quản lý doanh nghiệp nhận hóa đơn từ doanh nghiệp bỏ trốn phải thực hiện xác minh trùng lặp.

Giải pháp 3: "Hoàn thiện công tác thanh - kiểm tra chuyên đề về DN có giao dịch đáng ngờ liên quan đến vi phạm về hóa đơn"

Nội dung giải pháp:

1. Thành lập bộ phận chuyên trách về hành vi vi phạm.

Bộ phận chuyên trách về hành vi vi phạm hóa đơn của người nộp thuế thuộc một phòng kiểm tra, hoặc một phòng thanh tra (cấp Cục Thuế); thuộc một đội kiểm tra (cấp Chi cục Thuế) gồm những người có năng lực chuyên môn, có kinh nghiệm công tác thanh tra, có tâm huyết với ngành thuế và được hỗ trợ kịp thời về vật chất và tinh thần; thực hiện chức năng tham mưu cho lãnh đạo các văn đề liên quan đến các doanh nghiệp có hành vi mua bán trái phép hóa đơn, hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp, nội dung cụ thể là:

- Nghiên cứu, đề xuất các giải pháp nhận diện, ngăn chặn và đẩy lùi tình trạng mua bán trái phép hóa đơn.

- Nghiên cứu, xây dựng tài liệu về kỹ năng thanh - kiểm tra các doanh nghiệp có hành vi mua bán trái phép hóa đơn, sử dụng hóa đơn bất hợp pháp và hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, đồng thời thực hiện đào tạo kỹ năng đến các bộ phận tại các Phòng, Chi cục Thuế để thực hiện công tác thanh - kiểm tra có hiệu quả.

- Làm đầu mối trong việc hướng dẫn, hỗ trợ trong ngành đối với công tác thanh - kiểm tra và xử lý về hành vi mua bán trái phép hóa đơn,

hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp và hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn.

- Thực hiện tổng hợp, báo cáo về việc xử lý đối với các doanh nghiệp vi phạm về hóa đơn.

2. Thực hiện công tác thanh - kiểm tra theo chuyên đề về vi phạm trong lĩnh vực hóa đơn.

Trên cơ sở phân loại các doanh nghiệp có hành vi vi phạm pháp luật liên quan đến lĩnh vực hóa đơn, công tác thanh - kiểm tra được thực hiện theo hướng thanh tra theo chuyên đề đối với từng loại doanh nghiệp gồm:

- Thanh - kiểm tra người nộp thuế cố ý thực hiện hành vi bán trái phép hóa đơn (Loại 1).

- Thanh - kiểm tra người nộp thuế cố ý thực hiện hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn và hóa đơn bất hợp pháp (đầu vào) nhằm mục đích trốn thuế (Loại 2).

- Thanh - kiểm tra trường hợp người nộp thuế kinh doanh các mặt hàng bán trực tiếp cho người tiêu dùng không xuất hóa đơn khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ; sau đó xuất khống hóa đơn cho các doanh nghiệp khác để thu lợi bất chính (Loại 3).

- Thanh - kiểm tra trường hợp người nộp thuế vô ý thực hiện hành vi mua bán hóa đơn (sử dụng bất hợp pháp hóa đơn đầu vào) để hợp thức hóa hàng, hóa dịch vụ mua vào (Loại 5).

3. Xây dựng tài liệu và đào tạo cho công chức thuế kỹ năng thanh - kiểm tra theo từng chuyên đề.

- Kỹ năng thanh - kiểm tra và xử lý vi phạm đối với trường hợp người nộp thuế cố ý thực hiện hành vi bán trái phép hóa đơn (Loại 1).

- Kỹ năng thanh - kiểm tra và xử lý vi phạm đối với trường hợp người nộp thuế cố ý thực hiện hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn và hóa đơn bất hợp pháp (đầu vào) nhằm mục đích trốn thuế (Loại 2).

- Kỹ năng thanh - kiểm tra và xử lý vi phạm đối với trường hợp người nộp thuế kinh doanh các mặt hàng bán trực tiếp cho người tiêu dùng không xuất hóa đơn khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ; sau đó xuất khống hóa đơn cho các doanh nghiệp khác để thu lợi bất chính (Loại 3).

- Kỹ năng thanh - kiểm tra và xử lý vi phạm đối với trường hợp người nộp thuế người nộp thuế vô ý thực hiện hành vi mua bán hóa đơn (sử dụng bất hợp pháp hóa đơn đầu vào) để hợp thức hóa hàng, hóa dịch vụ mua vào (Loại 5).

Ý nghĩa giải pháp:

- Tăng cường hiệu quả công việc thanh - kiểm tra và góp phần ngăn chặn và đẩy lùi hành vi mua bán trái phép hóa đơn.

- Tạo sự đồng thuận đối với người nộp thuế do vô ý thực hiện hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, giải thích cho người nộp thuế nhận thấy hành vi vi phạm và có kỹ năng phòng ngừa vi phạm. Khi người nộp thuế có ý thức chấp hành tốt pháp luật, có kỹ năng phòng ngừa vi phạm thì các doanh nghiệp mua bán trái phép hóa đơn sẽ không còn dư địa để hoạt động.

Giải pháp 4 "Thực hiện công tác tuyên truyền đối với các doanh nghiệp có khả năng sử dụng bất hợp pháp hóa đơn và sử dụng hóa đơn bất hợp pháp".

Nội dung giải pháp:

- **Tuyên truyền qua phương tiện thông tin đại chúng với nội dung ngắn gọn, xúc tích:**

+ Cảnh báo một số trường hợp doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ nhận hóa đơn từ doanh nghiệp mua bán trái phép hóa đơn, hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, hoặc sử dụng hóa đơn bất hợp pháp.

+ Hướng dẫn trên cổng thông tin điện tử của Tổng cục Thuế để tra cứu các thông tin liên quan đến trạng thái của người nộp thuế và hóa đơn bất hợp pháp.

+ Nêu rõ hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn dẫn đến hành vi khai sai, hành vi trốn thuế, hành vi chiếm đoạt tiền thuế GTGT; người nộp thuế bị xử lý truy thu thuế, truy hoàn tiền thuế GTGT, phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực hóa đơn và lĩnh vực thuế. Ngoài ra nêu hành vi vi phạm có dấu hiệu tội phạm cơ quan thuế sẽ chuyển hồ sơ sang cơ quan điều tra để xử lý theo quy định.

- **Tuyên truyền qua hội nghị:** Mở các hội nghị tuyên truyền người nộp thuế thuộc Loại 5 - người nộp thuế vô ý thực hiện hành vi mua bán trái phép hóa đơn để hợp thức hóa hàng hóa dịch vụ mua vào (sử dụng

bất hợp pháp hóa đơn đầu vào) bao gồm các doanh nghiệp xây dựng, doanh nghiệp có sử dụng dịch vụ đầu vào là dịch vụ vận chuyển (doanh nghiệp xuất- nhập khẩu) và các doanh nghiệp qua công tác quản lý thuế có dấu hiệu, hoặc đã bị xử lý về hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn để thực hiện tuyên truyền với các nội dung như sau:

(1) Tóm tắt về doanh nghiệp thành lập mua bán trái phép hóa đơn để doanh nghiệp nhận dạng và phòng tránh rủi ro; khuyến khích tố cáo với cơ quan thuế khi phát hiện.

(2) Phân tích rủi ro doanh nghiệp phải gánh chịu do thiếu kiểm soát dẫn đến tình trạng sử dụng bất hợp pháp hóa đơn hoặc sử dụng hóa đơn bất hợp pháp: doanh nghiệp bị xử lý vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế, lĩnh vực hóa đơn hoặc xử lý hình sự nếu hành vi vi phạm có dấu hiệu tội phạm.

(3) Hướng dẫn các giải pháp phòng ngừa.

(4) Hướng dẫn các giải pháp thực hiện theo đúng quy định của pháp luật mà không gặp phải rủi ro về tài chính đối với trường hợp thuê tài sản của cá nhân và trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của các cá nhân kinh doanh không thường xuyên và không có địa điểm kinh doanh cố định

Ý nghĩa giải pháp:

- Góp phần ngăn chặn và đẩy lùi doanh nghiệp thành lập để mua bán trái phép hoá đơn hưởng lợi bất hợp pháp trong một số trường hợp cụ thể (doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ của các cá nhân kinh doanh không thường xuyên và thuê tài sản của các nhân).

- Hạn chế rủi ro về tài chính cho các cá nhân kinh doanh không thường xuyên và cá nhân cho thuê tài sản gánh chịu rủi ro mất tiền do doanh nghiệp bán trái phép hóa đơn không hoàn trả.

- Hạn chế rủi ro về thuế cho bên mua hàng hóa, dịch vụ từ các cá nhân kinh doanh không thường xuyên và cá nhân cho thuê tài sản bị cơ quan thuế xử lý về hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn.

- Góp phần tăng thu ngân sách do các bên thực hiện đúng pháp luật. Trường hợp này ngân sách nhà nước tăng thu, bên cung cấp hàng hóa, dịch vụ không phải chịu rủi ro về tài chính, chịu phí tổn thất do mua hoá đơn; bên mua hàng hóa, dịch vụ tránh rủi ro về thuế.

Giải pháp 5 "Hoàn thiện về cơ chế, chính sách thuế"

Trên cơ sở phân tích các nguyên nhân về cơ chế, chính sách thuế, chuyên đề kiến nghị với Bộ Tài chính, Tổng cục Thuế các giải pháp về cơ chế, chính sách thuế như sau:

(1) Cơ chế phối hợp với Ngân hàng Nhà nước: Bổ sung quy chế phối hợp với ngân hàng chuyển danh các doanh nghiệp có dấu hiệu rủi ro cao bao gồm:

(a) Trường hợp người nộp tiền vào tài khoản ngân hàng đầu tiên cũng là người hưởng lợi cuối cùng;

(b) Trường hợp tiền được chuyển vào tài khoản của doanh nghiệp, ngay sau đó được rút tiền ra ngay dưới các hình thức (tiền gửi vào và rút ra nhanh khỏi tài khoản; doanh số giao dịch lớn trong ngày nhưng số dư tài khoản rất nhỏ hoặc bằng không):

- Ký séc rút tiền mặt cho cá nhân (cần xác định rõ các thông tin về nhân thân của cá nhân thụ hưởng);

- Cá nhân trực tiếp rút tiền ngay (cần xác định rõ các thông tin về nhân thân của cá nhân thụ hưởng);

- Tiền được chuyển khoản vào tài khoản cá nhân (cần xác định rõ các thông tin về nhân thân của cá nhân thụ hưởng);

- Tiền được chuyển ngay vào tài khoản của doanh nghiệp khác (cần xác định rõ tên, địa chỉ của doanh nghiệp thụ hưởng).

(2) Ngành thuế cần ban hành cơ chế quy định về việc phối hợp, hoặc ủy thác cơ quan thuế nơi cá cá nhân (là người đại diện pháp luật của doanh nghiệp bỏ trốn, là người thụ hưởng tiền trong trường hợp giao dịch thanh toán qua ngân hàng đáng ngờ) cư trú, hoặc nơi tạm trú, hoặc nơi làm việc xác minh các thông tin liên quan đến cá nhân nêu trên theo yêu cầu của cơ quan thuế có liên quan.

(3) Cần ban hành cơ chế quy định về việc xác minh các thông tin liên quan đến doanh nghiệp bỏ trốn để kết luận về hành vi vi phạm của doanh nghiệp bỏ trốn, từ đó làm căn cứ xử lý tiếp theo đối với các doanh nghiệp nhận hóa đơn từ doanh nghiệp bỏ trốn.

(4) Ngành thuế nên dỡ bỏ một số thủ tục hành chính đối với trường hợp bên đi thuê tài sản của cá nhân khai, nộp thuế thay cho bên cho

thuê và trường hợp cá nhân kinh doanh không thường xuyên khai nộp thuế từng lần phát sinh và đề nghị cấp hóa đơn lẻ.

Ý nghĩa giải pháp:

- Phát hiện và xử lý kịp thời các trường hợp doanh nghiệp có dấu hiệu mua bán trái phép hóa đơn thông qua các giao dịch qua ngân hàng đáng ngờ.

- Giảm bớt khối lượng công việc trong công tác xác minh do thực hiện cơ chế phối hợp, hoặc ủy thác xác minh.

- Các cơ quan thuế đều thực hiện quy định xác minh các thông tin liên quan đến doanh nghiệp bỏ trốn để kết luận về hành vi vi phạm của doanh nghiệp bỏ trốn, tránh tình trạng cơ quan thuế này thực hiện thì doanh nghiệp vi phạm pháp luật chuyển địa điểm về địa bàn khác.

- Cơ quan quản lý thuế có hồ sơ để phân tích dấu hiệu vi phạm về hành vi mua bán trái phép hóa đơn, hoặc khi kết luận về doanh nghiệp mua bán trái phép hóa đơn kèm theo danh sách các doanh nghiệp sử dụng bất hợp pháp hóa đơn từ doanh nghiệp mua bán trái phép hóa đơn và sẽ xử lý triệt để, tránh bỏ sót nhờ bảng kê mua vào và bảng kê bán ra.

- Cơ quan thuế dỡ bỏ một số thủ tục hành chính tạo điều kiện thuận lợi cho bên mua hàng hóa, dịch vụ của các cá nhân kinh doanh không thường xuyên và thuê tài sản của cá nhân thực hiện khai nộp, thuế thay dễ dàng, góp phần tăng thu ngân sách, ngăn chặn và đẩy lùi tình trạng mua bán trái phép hóa đơn.

VI. KỸ NĂNG THANH - KIỂM TRA VÀ XỬ LÝ VI PHẠM ĐỐI VỚI GIAO DỊCH ĐÁNG NGỜ VÀ VI PHẠM TRONG LĨNH VỰC HÓA ĐƠN

1. Phương pháp & kỹ năng thanh - kiểm tra và xử lý vi phạm đối với giao dịch đáng ngờ liên quan đến hành vi mua bán trái phép hóa đơn (Loại 1)

Quá trình thanh - kiểm đối với doanh nghiệp loại này cần chú ý đến việc nhận diện chung đã nêu tại nội dung nhận diện loại 1.

1.1 Phương pháp thanh tra quá trình vận động hàng hóa

1.1.1 Nhận dạng qua quá trình vận động hàng hóa

- Thông thường trường hợp này, doanh nghiệp hạch toán các hóa đơn đầu vào và đầu ra vào các tài khoản có liên quan như sau:

(1) Có TK 112, 331 nợ TK 156 (không mở sổ chi tiết sản phẩm hàng hóa theo quy định của pháp luật kế toán), 632; đồng thời hạch toán:

(2) Có TK 511 nợ TK 112, 331

- Trường hợp mua bán trái phép hóa đơn đầu vào và hóa đơn đầu ra để hưởng lợi bất chính, do đó:

+ Hàng hóa, dịch vụ đầu vào và đầu ra là không có thật, nhưng doanh nghiệp thực hiện các nghiệp vụ kinh tế phát sinh giả tạo nên.

+ Hàng hóa dịch vụ theo các hóa đơn đầu vào hạch toán tại các TK 156, 632 "hoàn toàn phù hợp mang tính giả tạo" (tương ứng giả tạo) hàng hóa, dịch vụ theo các hóa đơn đầu ra đã hạch toán vào TK 511.

+ Trường hợp này, nếu thực hiện theo phương pháp truyền thống thì rất khó để chứng minh hành vi vi phạm, do đó công chức thanh - kiểm tra cần phải:

1.1.2 Sử dụng phương pháp phỏng vấn để kiểm tra quá trình vận động hàng hóa, với những kỹ năng theo công thức What - Where - When - Who - How; và phương pháp xác nhận để yêu cầu NNT xác nhận bằng biên bản hoặc văn bản giải trình về kết quả phỏng vấn

(1) WHAT: TRẢ LỜI CÂU HỎI HÀNG HÓA, DỊCH VỤ GÌ?

Tất cả các giao dịch dân sự đều phải có đối tượng; tuy nhiên trường hợp mua bán trái phép hóa đơn thì đối tượng phải là giả tạo, do đó trả lời câu hỏi WHAT thì sẽ hỗ trợ cho công tác thanh, kiểm tra xác định được giao dịch có hợp pháp hay không?

Thông thường, trong trường hợp này thì đại diện doanh nghiệp trả lời như sau: hàng hóa, dịch vụ được mua vào và bán ra là những hàng hóa, dịch vụ đã ghi trên hóa đơn.

(2) WHO: TRẢ LỜI CÂU HỎI CÁC CÁ NHÂN NÀO CHO LIÊN QUAN ĐẾN QUÁ TRÌNH MUA BÁN?

Tất cả các giao dịch dân sự đều phải chủ thể là cá nhân (pháp nhân chỉ là chủ thể pháp lý); tuy nhiên trường hợp mua bán trái phép hóa đơn thì cần làm rõ các cá nhân có liên quan đến việc giao nhận hàng hóa, ai là người giao và nhận hóa đơn, hợp đồng và các tài liệu có liên quan.

Thông thường, trong trường hợp này thì đại diện doanh nghiệp trả lời như sau: hàng hóa, dịch vụ được giao tay ba, không chỉ được những

cá nhân giao và nhận hàng hóa; hoặc họ chỉ những cá nhân giao và nhận hóa đơn, hợp đồng và các tài liệu có liên quan cũng là những cá nhân giao nhận hàng hóa, dịch vụ và không nêu được tên và các yếu tố liên quan đến nhân thân của cá nhân nêu trên.

(3) WHERE - WHEN - HOW: TRẢ LỜI CÂU HỎI ĐỊA ĐIỂM - THỜI GIAN - BẢNG PHƯƠNG TIỆN GIAO NHẬN HÀNG HÓA?

Tất cả các giao dịch dân sự đều phải gắn với địa điểm giao dịch, thời gian và phương tiện; tuy nhiên trường hợp mua bán hóa đơn bất hợp pháp thì quá trình giao nhận hàng hóa, dịch vụ thường là không có. Người vi phạm thường trả lời hàng hóa được giao tay ba (không có hồ sơ chứng minh hàng giao tay ba); tại địa điểm của người mua, quá trình giao nhận hàng hóa, dịch vụ thường xảy ra đồng thời (không có hàng tồn kho); phương tiện vận chuyển do bên bán đảm nhận.

1.2 Phương pháp thanh- kiểm tra quá trình thanh toán

1.2.1 Nhận dạng qua quá trình thanh toán

- Quá trình thanh toán thường thực hiện trong cùng một hệ thống ngân hàng và nằm trong danh sách cảnh báo của Ngân hàng Nhà Nước có giao dịch qua ngân hàng đáng ngờ.

- Tài khoản giao dịch không thông báo với cơ quan thuế đầy đủ (trước ngày 15/12/2016 không được khấu trừ và tính vào chi phí được trừ).

- Các doanh nghiệp thuộc loại 1 thường tạo giao dịch thanh toán qua ngân hàng giả tạo thông qua người trung gian cho vay tiền nóng.

Bước (1): Người trung gian (cho vay tiền nóng để thực hiện giao dịch giả tạo).

- Người trung gian thực hiện giao dịch giả tạo nộp tiền vào tài khoản của bên mua hóa đơn (người hưởng lợi thứ nhất là người bán hóa đơn) hoặc

- Người trung gian thuê cá nhân khác thực hiện thực hiện giao dịch giả tạo nộp tiền vào tài khoản của bên mua hóa đơn (người hưởng lợi thứ nhất là người bán hóa đơn).

Bước (2): Ngay sau đó, bên mua hóa đơn thực hiện giao dịch giả tạo chuyển sang tài khoản bên bán hóa đơn (người hưởng lợi thứ hai - giả tạo là người mua hóa đơn)

Bước (3):

- Người trung gian nhận lại tiền bằng hình thức séc rút tiền mặt, hoặc rút tiền trực tiếp tại ngân hàng bên bán (người hưởng lợi sau cùng là người cho vay tiền nóng); hoặc:

- Người trung gian nhận lại tiền bằng hình thức thuê cá nhân khác nhận séc rút tiền mặt, hoặc rút tiền trực tiếp tại ngân hàng bên bán và giao lại cho ra để chuyển trả cho người trung gian; hoặc:

- Người trung gian nhận lại tiền bằng hình thức bên bán chuyển tiền vào tài khoản cá nhân người trung gian, hoặc tài khoản cá nhân do người trung gian chỉ định.

1.2.2 Phương pháp thanh - kiểm tra quá trình thanh toán

Bước 1. Kiểm tra sổ kế toán TK 111, 112 và sổ phụ ngân hàng để xem xét có phát sinh trường hợp tiền vừa nộp vào tài khoản, được chuyển ngay cho bên bán, hoặc bên mua vừa chuyển vào tài khoản được rút ra ngay.

Bước 2. Kiểm tra tính hợp pháp của các chứng từ chi tiền mặt và thu tiền hoặc séc rút tiền mặt; đồng thời xem xét nguồn tiền nộp vào và tiền rút ra khỏi tài khoản hạch toán vào đâu; đối chiếu tài khoản đang phát sinh giao dịch bên bán, bên mua và doanh nghiệp đang thanh - kiểm tra với thông tin tài khoản ngân hàng của cơ quan thuế.

- Kiểm tra trên hệ thống ứng dụng của ngành thuế xác định các cá nhân là người nộp tiền vào tài khoản và cá nhân thụ hưởng không phải là người lao động và không phải là người góp vốn của DN có liên quan.

Bước 3.

- Trình lãnh đạo phát hành văn bản yêu cầu tổ chức tín dụng, tổ chức cung ứng dịch vụ trung gian thanh toán có liên quan cung cấp thông tin (bao gồm cả sổ phụ tài khoản) của bên bán hàng và bên mua hàng; người thụ hưởng số tiền trên chứng từ, hoặc cá nhân liên quan đến người thụ hưởng, (cung cấp các thông tin liên quan đến nhân thân của cá nhân).

- Trình lãnh đạo phát hành văn bản xác minh (hoặc xác minh trực tiếp) tại nơi cư trú, nơi tạm trú, hoặc nơi làm việc các cá nhân là đại diện pháp luật theo giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh bên bán, cá nhân là người thụ hưởng, hoặc cá nhân liên quan đến người thụ hưởng.

+ Cá nhân đại diện pháp luật có phải là người trực tiếp kinh doanh hay được thuê, hoặc bị lợi dụng chứng minh nhân dân của một số cá

nhân để thành lập doanh nghiệp. Xác nhận các chữ ký tại các hồ sơ liên quan đến thực hiện các thủ tục tại cơ quan thuế, đăng ký chữ ký tại ngân hàng và ký các chứng từ giao dịch qua ngân hàng, ký hóa đơn, hợp đồng kinh tế có đúng không.

Ghi chú: Căn cứ vào họ tên, địa chỉ, số CMND trên giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh và chứng từ ngân hàng, công chức thuế có thể sử dụng ứng dụng TMS để tra cứu các thông tin liên quan đến địa chỉ tạm trú, địa chỉ làm việc để thực hiện xác minh thông tin.

Bước 4: Sử dụng phương pháp phỏng vấn để kiểm tra quá trình thanh toán, sử dụng kỹ năng theo công thức What - Where - When - Who - How; đồng thời, sử dụng phương pháp xác nhận để yêu cầu cá nhân có liên quan xác nhận bằng biên bản hoặc văn bản giải trình.

- Cần khai thác các thông tin liên quan đến các cá nhân, gồm người nộp tiền vào ngân hàng và người thụ hưởng. Từ đó, đối chiếu với các chứng từ thu, chi và séc lĩnh tiền mặt để xác định người nộp tiền vào ngân hàng bằng nguồn tiền nào? người thụ hưởng giao tiền lại cho ai?

- Phỏng vấn các cá nhân đại diện pháp luật có phải là người trực tiếp kinh doanh hay được thuê, hoặc bị lợi dụng chứng minh nhân dân của một số cá nhân để thành lập doanh nghiệp. Xác nhận các chữ ký tại các hồ sơ liên quan đến thực hiện các thủ tục tại cơ quan thuế, đăng ký chữ ký tại ngân hàng và ký các chứng từ giao dịch qua ngân hàng, ký hóa đơn, hợp đồng kinh tế có đúng không.

- Phỏng vấn các cá nhân là người nộp tiền vào tài khoản và cá nhân thụ hưởng để xác định xem họ có phải là người lao động họ hoặc người góp vốn của doanh nghiệp có liên không.

- Kết quả phỏng vấn được xác nhận bằng biên bản hoặc văn bản giải trình để có cơ sở đối chiếu với các yếu tố khác làm căn cứ pháp lý để kết luận và xử lý.

- Các dấu hiệu ghi nhận như sau: Cá nhân nộp tiền vào tài khoản bên mua, tiền chuyển cho bên bán, rút tiền ra khỏi tài khoản bên bán cùng thời gian; các giao dịch giữa bên bán và bên mua thường cùng hệ thống và sau thời gian ngắn thực hiện hành vi vi phạm pháp luật bên bán hóa đơn bất hợp pháp thường đóng tài khoản.

Một số trường hợp xác minh thực tế: (1) Cá nhân đại diện pháp luật cho biết, đã bị lợi dụng danh nghĩa nhân thân mình để thành lập

doanh nghiệp (thường là do mất CMND); (2) Cá nhân đại diện pháp luật cho biết, đã có người thuê mình đứng tên thành lập doanh nghiệp (thường là không xác định được người thuê); (3) Cá nhân thụ hưởng tiền cho biết, đã bị lợi dụng danh nghĩa để thực hiện các giao dịch tại ngân hàng (chữ ký có dấu hiệu bị giả mạo); (4) cá nhân thụ hưởng tiền cho biết đã có người thuê mình thực hiện giao dịch và hưởng thù lao (thường là không xác định được người thuê); (5) cá nhân cho vay tiền thực hiện nộp tiền vào tài khoản của bên mua hóa đơn, tiền được chuyển sang tài khoản bên bán hóa đơn và cũng chính cá nhân đó rút tiền ra khỏi tài khoản bên bán hóa đơn.

1.3 Kết luận - xử lý vi phạm

1.3.1 Trường hợp cơ quan thuế chứng minh được hành vi mua bán trái phép hóa đơn

- Căn cứ để chứng minh và kết luận về hành vi mua bán trái phép hóa đơn là một trong những chứng cứ sau đây phù hợp với các tình tình có liên quan hệ thống qua quá trình thanh, kiểm và xác minh:

+ Người đại diện pháp luật khai nhận do người khác thuê mình làm đại diện pháp luật hoặc bị người khác lợi dụng chứng minh nhân dân để thành lập doanh nghiệp.

+ Người đại diện pháp luật xác nhận các chữ ký tại hồ sơ liên quan đến thực hiện các thủ tục tại cơ quan thuế, đăng ký chữ ký tại ngân hàng và ký các chứng từ giao dịch qua ngân hàng, ký hóa đơn, hợp đồng kinh tế đều do ký theo yêu cầu của người khác.

+ Người đại diện pháp luật xác nhận (có ký chữ ký mẫu kèm theo) là chữ ký tại hồ sơ liên quan đến thực hiện các thủ tục tại cơ quan thuế, đăng ký chữ ký tại ngân hàng và ký các chứng từ giao dịch qua ngân hàng, ký hóa đơn, hợp đồng kinh tế đều không phải là chữ ký của mình.

+ Các cá nhân thụ hưởng tiền xác nhận là có người thuê mình thực hiện giao dịch và hưởng thù lao.

+ Các cá nhân là người nộp tiền vào tài khoản xác nhận là nộp hộ cho người khác.

+ Có căn cứ xác định các cá nhân là người nộp tiền vào tài khoản và cá nhân thụ hưởng không phải là người lao động và không phải là người góp vốn của doanh nghiệp có liên quan, thông qua kiểm tra trên hệ thống ứng dụng của ngành thuế và xác minh thực tế.

+ Kết quả sử dụng phương pháp phỏng vấn với người đại diện pháp luật, kế toán trưởng và các nhân có liên quan đều không thuyết minh được quá trình vận động hàng hóa là có thật.

- Lập biên bản thanh - kiểm tra.

+ Đoàn thanh, kiểm tra điều chỉnh giảm thuế GTGT đầu ra và đầu vào tương ứng, doanh thu và chi phí tương ứng do doanh nghiệp thực hiện hành vi mua bán trái phép hóa đơn (nhận và lập hóa đơn không) nhằm thu lợi bất chính.

+ Tại phần kiến nghị của biên bản thanh, kiểm tra cần phải nêu cụ thể vi phạm:” doanh nghiệp thực hiện hành vi mua bán trái phép hóa đơn (sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, hoặc hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp); vi phạm Khoản 2, Điều 39 Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 24 tháng 09 năm 2013 của Chính phủ có dấu hiệu ”phạm tội in, phát hành, mua bán trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước theo Điều 164a của Bộ luật hình sự.

- Ban hành kết luận thanh tra và chuyển hồ sơ sang cơ quan điều tra để truy cứu trách nhiệm hình sự về ”tội in, phát hành, mua bán trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước” theo Điều 164a của Bộ luật hình sự.

+ Trường hợp này tạm dừng ban hành Quyết định xử phạt vi phạm hành chính (đối với thanh tra vẫn ban hành kết luận thanh tra).

+ Chuyển hồ sơ sang cơ quan điều tra để truy cứu trách nhiệm hình sự về ”tội in, phát hành, mua bán trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước” theo Điều 164a của Bộ luật hình sự.

Hồ sơ chuyển sang thanh tra gồm: Quyết định chuyển hồ sơ cho cơ quan điều tra theo mẫu 09/QĐ ban hành kèm theo Thông tư 166/2013/TT-BTC; Quyết định thanh hoặc kiểm tra (bản sao); biên bản thanh hoặc kiểm tra (bản sao); tài liệu khác có liên quan (bản sao nếu có); và biên bản giao hồ sơ theo mẫu 15/QTTTr ban hành kèm theo Quy trình thanh tra.

- Thông báo đến các cơ quan thuế quản lý các doanh nghiệp có nhận hóa đơn từ doanh nghiệp bị kết luận về hành vi mua bán trái phép hóa đơn để xử lý theo quy định.

- Trường hợp cơ quan điều tra không khởi tố và chuyển trả lại thì cơ quan thuế ban hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, hoặc hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp (trong

thời hạn luật định) theo quy định tại Khoản 2, Điều 39 Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 24 tháng 09 năm 2013 của Chính phủ.

1.3.2 Trường hợp cơ quan thuế chưa chứng minh được hành vi mua bán trái phép hóa đơn

- Lập biên bản tạm dừng thanh - kiểm tra

+ Đối với kiểm tra: lập biên bản tạm dừng kiểm tra theo quy định tại Khoản 4, Điều 62 Thông tư 156/2013/TT-BTC về phát sinh trường hợp bất khả kháng phải tạm dừng kiểm tra do doanh nghiệp dấu hiệu tội phạm theo Điều 164a của Bộ luật hình sự: phạm "tội in, phát hành, mua bán trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước" và có dấu hiệu giao dịch qua ngân hàng đáng ngờ đáng ngờ quy định tại Điểm a, Khoản 3, Điều 22, Luật Phòng chống rửa tiền (thay đổi đột biến trong doanh số giao dịch trên tài khoản; tiền gửi vào và rút ra nhanh khỏi tài khoản; doanh số giao dịch lớn trong ngày nhưng số dư tài khoản rất nhỏ hoặc bằng không). Cơ quan thuế sẽ chuyển sang cơ quan điều tra để điều tra làm rõ theo quy định.

+ Đối với thanh tra: lập biên bản tạm dừng thanh tra kiểm tra theo quy định tại Khoản 7, Điều 66 Thông tư 156/2013/TT-BTC do về phát sinh trường hợp bất khả kháng phải tạm dừng thanh tra do doanh nghiệp dấu hiệu tội phạm theo Điều 164a của Bộ luật hình sự: phạm "tội in, phát hành, mua bán trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước" và có dấu hiệu giao dịch qua ngân hàng đáng ngờ đáng ngờ quy định tại Điểm a, Khoản 3, Điều 22, Luật Phòng chống rửa tiền (thay đổi đột biến trong doanh số giao dịch trên tài khoản; tiền gửi vào và rút ra nhanh khỏi tài khoản; doanh số giao dịch lớn trong ngày nhưng số dư tài khoản rất nhỏ hoặc bằng không). Cơ quan thuế sẽ chuyển sang cơ quan điều tra để điều tra làm rõ theo quy định.

- Chuyển hồ sơ sang cơ quan điều tra để điều tra và truy cứu trách nhiệm hình sự về "tội in, phát hành, mua bán trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước" theo Điều 164a Bộ luật hình sự.

Hồ sơ chuyển sang thanh tra gồm: văn bản chuyển hồ sơ cho cơ quan điều tra theo mẫu số 14/QTTTr ban hành kèm theo Quy trình thanh tra; Quyết định thanh hoặc kiểm tra (bản sao); biên bản thanh hoặc kiểm tra (bản sao); tài liệu khác có liên quan (bản sao nếu có); và biên bản giao hồ sơ theo mẫu 15/QTTTr ban hành kèm theo Quy trình thanh tra.

- Thông báo để cảnh báo đến các cơ quan thuế quản lý các doanh nghiệp có nhận hóa đơn từ doanh nghiệp đang chuyển hồ sơ cho cơ quan điều tra.

- Trường hợp cơ quan điều tra không khởi tố và chuyển trả lại thì cơ quan thuế tiếp tục thanh - kiểm tra và lập biên bản thanh - kiểm tra; đồng thời ban hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, hoặc hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp theo (trong thời hạn luật định) quy định tại Khoản 2, Điều 39 Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 24 tháng 09 năm 2013 của Chính phủ (nếu đủ căn cứ để kết luận hành vi vi phạm).

2. Phương pháp & kỹ năng thanh - kiểm tra đối với người nộp thuế có giao dịch đáng ngờ liên quan đến hành vi cố ý thực hiện mua bán trái phép hóa đơn nhằm mục đích trốn thuế, chiếm đoạt tiền hoàn thuế GTGT (Loại 2)

Quá trình thanh - kiểm tra đối với doanh nghiệp loại này cần chú ý đến việc nhận diện chung đã nêu tại nội dung nhận diện loại 2. Sử dụng các phương pháp và kỹ năng thanh tra và kết hợp với kỹ năng tuyên truyền, vận động được nêu tại nội dung về tuyên truyền của chuyên đề này và các kỹ năng mềm để thuyết phục người vi phạm nhận thấy hành vi sai phạm (một số trường hợp cụ thể cần hướng dẫn chính sách pháp luật thuế về chứng từ và tài liệu kèm theo chứng từ để được tính vào chi phí được trừ để người nộp thuế thực hiện đúng pháp luật và không thực hiện các hành vi vi phạm).

Trường hợp thanh - kiểm tra loại này, các hóa đơn đầu vào thường liên quan đến doanh nghiệp bỏ trốn; công chức thuế cần xác định từ thông báo bỏ trốn đã kết luận các hóa đơn bất hợp pháp thì không chấp nhận khấu trừ và không tính vào chi phí được trừ (nếu hàng hóa dịch vụ là không có thật); hoặc ấn định chi phí theo yếu tố (nếu hàng hóa, dịch vụ là có thật). Đối với các hóa đơn đầu vào nhận từ doanh nghiệp bỏ trốn không thuộc trường hợp kết luận là hóa đơn bất hợp pháp thì thực hiện các phương pháp và kỹ năng thanh tra sau đây để xác định có thuộc trường hợp sử dụng bất hợp pháp hóa đơn hay không (doanh nghiệp bỏ trốn bán, hoặc cho doanh nghiệp đang thanh - kiểm tra các hóa đơn chưa lập hoặc đã lập; hóa đơn lập hóa đơn sai lệch nội dung giữa các liên; dùng hóa đơn của hàng hóa, dịch vụ này để chứng minh cho hàng hóa, dịch vụ khác).

2.1 Phương pháp thanh tra quá trình vận động hàng hóa.

2.1.1 Nhận dạng quá trình vận động hàng hóa

- Thông thường trường hợp này, doanh nghiệp hạch toán các hóa đơn đầu vào và đầu ra vào các tài khoản có liên quan như sau:

(1) Có TK 112, 331 nợ TK 152, 156, 641, 642,...;

(2) Có TK 152 nợ tài khoản 154 (sản xuất), hoặc có TK 112, 331, 152 nợ TK 621, 622, 623, 627, 154 (xây dựng);

(3) Có TK 154 nợ TK 632 (xây dựng), có TK 155 nợ TK 632 (sản xuất), có TK 156 nợ TK 632 (thương mại); đồng thời có TK 511 nợ TK 112, 331.

2.1.2 Phương pháp thanh- kiểm tra quá trình vận động hàng hóa

Thanh - kiểm tra quá trình vận động hàng hóa cần phải bắt đầu từ quá trình hạch toán kế toán của doanh nghiệp; theo đó công chức thuế kiểm tra cần phải yêu cầu doanh nghiệp cung cấp các sổ kế toán và hóa đơn, chứng từ có liên quan để kiểm tra sự vận động của hàng hóa.

Trường hợp 1: người nộp thuế sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, hoặc sử dụng hóa đơn bất hợp pháp đầu vào để hợp thức hóa cho hàng hóa, dịch vụ không có hóa đơn, chứng từ hợp pháp:

- Hàng hóa dịch vụ là có thật, nhưng không có hóa đơn, chứng từ hợp pháp.

- Hóa đơn đầu vào không kèm theo hàng hóa, dịch vụ; nên:

- Các hóa đơn đầu vào hạch toán tại các TK 152, 156, 154, 155, 632 "hoàn toàn phù hợp mang tính giả tạo" (tương ứng giả tạo) hàng hóa, dịch vụ theo các hóa đơn đầu ra đã hạch toán vào TK 511.

+ Trường hợp này, nếu thực hiện theo phương pháp truyền thống thì rất khó để chứng minh hành vi vi phạm, do đó công chức thanh - kiểm tra cần phải sử dụng phương pháp phỏng vấn để kiểm tra quá trình vận động hàng hóa, sử dụng kỹ năng theo công thức What - Where - When - Who - How; đồng thời sử dụng phương pháp xác nhận để yêu cầu cá nhân có liên quan xác nhận bằng biên bản hoặc văn bản giải trình.

- Sử dụng phương pháp phỏng vấn với các kỹ năng mềm để phỏng vấn các cá nhân trực tiếp có liên quan đến quá trình giao nhận hàng hóa, dịch vụ, giao nhận hóa đơn, hợp đồng để xác định rõ:

+ Hàng hóa thuộc loại hàng hóa gì, được giao nhận tại đâu, nhận từ ai và giao lại cho ai; thời điểm giao nhận, địa điểm giao nhận; phương thức vận chuyển.

+ Dịch vụ thuộc loại dịch vụ gì, thực hiện tại đâu; cá nhân nào tham gia nghiệm thu; thời điểm nghiệm thu; phương thức nghiệm thu.

+ Các cá nhân tham gia giao, nhận hóa đơn, hợp đồng; địa điểm, thời gian giao nhận; phương thức giao nhận.

+ Kết quả phỏng vấn được xác nhận bằng biên bản hoặc văn bản giải trình để có cơ sở đối chiếu với các yếu tố khác làm căn cứ pháp lý để kết luận và xử lý.

- Sử dụng phương pháp quan sát, so sánh, đối chiếu để kiểm tra tính hợp pháp và sự phù hợp giữa kết quả phỏng vấn và các hồ sơ, chứng từ, sổ có liên quan.

- Sử dụng phương pháp truy lần để xác định hàng hóa đã bán, đưa vào sản xuất hay còn tồn kho; dịch vụ đã cấu thành vào sản phẩm, dịch vụ đầu ra nào.

Thông qua các phương pháp thanh - kiểm tra và kỹ năng nêu trên, công chức thuế có thể xác định được có hay không doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ của tổ chức, cá nhân này nhưng nhận hóa đơn từ doanh nghiệp khác để hợp thức hóa hóa đơn đầu vào.

Trường hợp 2: người nộp thuế người nộp thuế sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, hoặc sử dụng hóa đơn bất hợp pháp đầu vào để khấu trừ không thuế GTGT và nâng không chi phí:

- Hàng hóa, dịch vụ là không có thật, nên:

- Các hóa đơn đầu vào dù có hạch toán tại các TK 152, 156, 154, 155, 632 nhưng:

- Hàng hóa, dịch vụ theo các hóa đơn đầu vào "không phù hợp: ("không tương ứng") hàng hóa, dịch vụ theo các hóa đơn đầu ra đã hạch toán vào TK 511.

- Công chức thuế thực hiện phương pháp và kỹ năng sau đây:

Bước 1. Sử dụng phương pháp truy lần: rà soát quá trình vận động của hàng hóa, từ khâu cuối cùng là bán và thu tiền hàng, dịch vụ bán ra đến khâu đầu tiên là mua và thanh toán hàng hóa, dịch vụ mua vào.

Bước 2. Sử dụng phương pháp phỏng vấn, quan sát, so sánh, đối chiếu, truy lần: để chứng minh hàng hóa, dịch vụ là không có thật.

- Đối với hoạt động thương mại: công chức thuế sử dụng các phương pháp nêu trên để chứng minh hàng hóa, dịch vụ mua vào là không có thật thông qua các bằng chứng sau:

+ Chứng minh doanh nghiệp hạch toán vào TK 632 nhưng không chứng minh được hóa đơn liên quan đến đầu ra; hoặc

+ Doanh nghiệp không hạch toán vào TK 632 nhưng hàng hóa không còn tồn kho; hoặc

+ Hàng hóa còn tồn kho.

+ Kết quả phỏng vấn được xác nhận bằng biên bản hoặc văn bản giải trình để có cơ sở đối chiếu với các yếu tố khác làm căn cứ pháp lý để kết luận và xử lý.

* Trường hợp doanh nghiệp thuyết minh hàng còn tồn kho, thì công chức thuế sử dụng phương pháp quan sát để xác định; đối với thanh tra thì có thể ban hành Quyết định kiểm kê nếu xét thấy cần thiết.

- Đối với hoạt động sản xuất: công chức thuế sử dụng các phương pháp nêu trên để chứng minh hàng hóa, dịch vụ mua vào là không có thật thông qua các định mức về tiêu hao nguyên vật liệu cụ thể:

+ Chứng minh số hàng hóa mua vào nằm ngoài mức tiêu hao nguyên vật liệu thông thường; và

+ Nguyên vật liệu tiêu hao trên mức bình thường không được nhập kho phế phẩm, nhập kho nguyên vật liệu đối với giá trị hợp lý và hạch toán vào tài khoản 632 đối với phần giá trị thiệt trên mức bình thường và toàn bộ tính vào giá thành sản phẩm; hoặc

+ Nguyên vật liệu không còn tồn kho.

* Trường hợp doanh nghiệp thuyết minh hàng còn tồn kho, thì công chức thuế sử dụng phương pháp quan sát để xác định; đối với thanh tra thì có thể ban hành Quyết định kiểm kê, nếu xét thấy cần thiết.

- Đối với hoạt động xây dựng: thực hiện tương tự như hoạt động sản xuất, nhưng cần lưu ý thêm các định mức tiêu hao được đối chiếu với hồ sơ có liên quan như dự toán, hợp đồng, hồ sơ nghiệm thu, các tài liệu kỹ thuật có liên quan.

2.2 Phương pháp thanh- kiểm tra quá trình thanh toán

2.2.1 Nhận dạng qua quá trình thanh toán

- Quá trình thanh toán thường thực hiện trong cùng một hệ thống ngân hàng và nằm trong danh sách cảnh báo của Ngân hàng Nhà Nước có giao dịch qua ngân hàng đáng ngờ.

- Các doanh nghiệp thuộc loại 2 thường tạo giao dịch thanh toán qua ngân hàng giả tạo thông qua người trung gian cho vay tiền nóng (đã nêu tại Loại 1); hoặc tạo giao dịch thanh toán qua ngân hàng như sau:

Bước 1. Người mua bán hóa đơn thực hiện chuyển tiền vào tài khoản của bên người bán hóa đơn (người hưởng lợi thứ nhất là người bán hóa đơn).

Bước 2. Người bán hóa đơn chuyển trả lại tiền cho người mua hóa đơn bằng tiền mặt, hoặc séc rút tiền mặt, hoặc chuyển khoản vào tài khoản cá nhân do bên mua hóa đơn chỉ định (người hưởng lợi sau cùng).

1.1.2 Phương pháp thanh tra quá trình quá trình thanh toán

Bước 1.

- Kiểm tra sổ kế toán TK 111, 112 và sổ phụ ngân hàng để xem xét có phát sinh trường hợp tiền vừa nộp vào tài khoản, được chuyển ngay cho bên bán, hoặc bên mua vừa chuyển vào tài khoản được rút ra ngay.

- Thu thập các thông tin liên quan đến tài khoản bên bán.

Bước 2. Trình lãnh đạo phát hành văn bản yêu cầu tổ chức tín dụng, tổ chức cung ứng dịch vụ trung gian thanh toán có liên quan cung cấp thông tin (bao gồm cả sổ phụ tài khoản) của bên bán hàng và bên mua hàng; người thụ hưởng số tiền trên chứng từ, hoặc cá nhân liên quan đến người thụ hưởng, (cung cấp các thông tin liên quan đến nhân thân của cá nhân).

Bước 3. Trình lãnh đạo phát hành văn bản xác minh (hoặc xác minh trực tiếp) tại nơi cư trú, nơi tạm trú, hoặc nơi làm việc các cá nhân là đại diện pháp luật theo giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh bên bán, bên mua và các cá nhân là người thụ hưởng, hoặc cá nhân liên quan đến người thụ hưởng.

Ghi chú: Căn cứ vào họ tên, địa chỉ, số CMND trên giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh và chứng từ ngân hàng, công chức có thể sử dụng ứng dụng TMS để tra cứu các thông tin liên quan đến địa chỉ tạm trú, địa chỉ làm việc để thực hiện xác minh thông tin.

Bước 4. Sử dụng phương pháp phỏng vấn để kiểm tra quá trình thanh toán, sử dụng kỹ năng theo công thức What - Where - When - Who - How; đồng thời sử dụng phương pháp xác nhận để yêu cầu cá nhân có liên quan xác nhận bằng biên bản hoặc văn bản giải trình.

- Cần khai thác các thông tin liên quan đến các cá nhân, gồm người nộp tiền vào ngân hàng và người thụ hưởng. Từ đó, đối chiếu với các chứng từ thu, chi và séc lĩnh tiền mặt để xác định người nộp tiền vào ngân hàng bằng nguồn tiền nào? người thụ hưởng giao tiền lại cho ai?

- Phỏng vấn cá nhân đại diện pháp luật bên bán có phải là người trực tiếp kinh doanh hay được thuê, hoặc bị lợi dụng chứng minh nhân dân của một số cá nhân để thành lập doanh nghiệp. Xác nhận các chữ ký tại các hồ sơ liên quan đến thực hiện các thủ tục tại cơ quan thuế, đăng ký chữ ký tại ngân hàng và ký các chứng từ giao dịch qua ngân hàng, ký hóa đơn, hợp đồng kinh tế có đúng không.

- Phỏng vấn các cá nhân là người nộp tiền vào tài khoản và cá nhân thụ hưởng để xác định xem họ có phải là người lao động hoặc người góp vốn của doanh nghiệp có liên quan không.

- Kết quả phỏng vấn được xác nhận bằng biên bản hoặc văn bản giải trình để có cơ sở đối chiếu với các yếu tố khác làm căn cứ pháp lý để kết luận và xử lý.

- Các dấu hiệu ghi nhận như sau: Cá nhân nộp tiền vào tài khoản bên mua, tiền chuyển cho bên bán, rút tiền ra khỏi tài khoản bên bán cùng thời gian; các giao dịch giữa bên bán và bên mua thường cùng hệ thống và sau thời gian ngắn thực hiện hành vi vi phạm pháp luật bên bán hóa đơn bất hợp pháp thường đóng tài khoản.

Một số trường hợp xác minh thực tế: (1) Cá nhân đại diện pháp luật cho biết đã bị lợi dụng danh nghĩa nhân thân mình để thành lập doanh nghiệp (thường là do mất CMND); (2) Cá nhân đại diện pháp luật cho biết đã có người thuê mình đứng tên thành lập doanh nghiệp (thường là không xác định được người thuê); (3) Cá nhân thụ hưởng tiền cho biết đã bị lợi dụng danh nghĩa để thực hiện các giao dịch tại ngân hàng (chữ ký có dấu hiệu bị giả mạo); (4) Cá nhân thụ hưởng tiền cho biết đã có người thuê mình thực hiện giao dịch và hưởng thù lao (thường là không xác định được người thuê); (5) Cá nhân cho vay tiền thực hiện nộp tiền vào tài khoản của bên mua hóa đơn, tiền được chuyển sang tài khoản bên bán hóa đơn và cũng chính cá nhân đó rút tiền ra khỏi tài khoản bên bán hóa đơn.

2.3. Kết luận - xử lý vi phạm.

2.3.1 Trường hợp qua thanh, kiểm tra; Đoàn thanh, kiểm tra đủ căn cứ kết luận NNT cố ý sử dụng hóa đơn bất hợp pháp (theo hướng dẫn tại Điều 22, Thông tư 39/2014/TT-BTC), hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn (theo hướng dẫn tại Điều 23, Thông tư 39/2014/TT-BTC) để kê khai khấu trừ thuế GTGT và tính vào cho phí được trừ để xác định thu nhập chịu thuế TNDN thì xử lý như sau:

(1) Truy thu thuế số thuế thiếu do thực hiện hành vi khai sai, hoặc số tiền thuế trốn do thực hiện hành vi trốn thuế, gian lận thuế (thời hiệu là 10 năm).

- Số thuế GTGT truy thu được xác định: là số thuế theo hóa đơn bất hợp pháp đã khai khấu trừ; trường hợp đã hoàn thuế thì cơ quan thuế truy hoàn; trường hợp chưa phát sinh số thuế phải nộp (còn âm thuế GTGT) thì yêu cầu NNT điều chỉnh vào chỉ tiêu [37] của tờ khai thuế GTGT.

- Số thuế TNDN truy thu:

+ Trường hợp hàng hóa, dịch vụ có thật: cơ quan thuế kiểm tra và yêu cầu NNT chứng minh: NNT có mua hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh; có phiếu xuất, nhập kho, và hạch toán kế toán theo đúng quy định; NNT có cam kết việc mua hàng hóa, dịch vụ là có thật, hàng hóa, dịch vụ mua vào đã được bán ra có kê khai, nộp thuế, hạch toán kế toán đầy đủ, tuy nhiên do hóa đơn khai thuế không kèm theo hàng hóa dịch vụ.

* Số thuế TNDN truy thu được ấn định theo yếu tố chi phí.

* Cơ quan thuế có thể tham khảo giá hàng hóa, dịch vụ do cơ quan quản lý nhà nước công bố cùng thời điểm, hoặc giá mua, giá bán của các doanh nghiệp kinh doanh cùng ngành nghề, cùng mặt hàng hoặc giá bán của doanh nghiệp kinh doanh cùng mặt hàng xác định chi phí mua hàng, chi phí mua dịch vụ được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

+ Trường hợp hàng hóa, dịch vụ không có thật: cơ quan thuế kiểm tra và xác định hàng hóa dịch vụ là không có thật thì cơ quan thuế sẽ loại trừ toàn bộ chi phí do sử dụng hóa đơn bất hợp pháp, hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn.

(2) Phạt tiền từ 20.000.000 đồng đến 50.000.000 đồng đối với hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp, hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa

đơn theo quy định tại Khoản 2, Điều 39 Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 24 tháng 09 năm 2013 của Chính phủ (thời hiệu là 01 năm).

(3) Phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế (thời hiệu là 05 năm):

- Phạt từ 1 đến 3 lần số tiền thuế trốn đối với hành vi trốn thuế, gian lận thuế (không tính tiền chậm nộp); quy định tại Điểm b, Khoản 1, Điều 11 Nghị định 129/2013/NĐ-CP ngày 16 tháng 10 năm 2013 của Chính phủ được hướng dẫn tại Điểm b, Khoản 1, Điều 13 Thông tư 166/2013/TT-BTC ngày 15 tháng 11 năm 2013 của Bộ Tài chính.

- Phạt 20% tính trên số tiền thuế khai thiếu nếu thuộc trường hợp:

- + Hành vi vi phạm khi bị cơ quan có thẩm quyền phát hiện, người vi phạm đã tự giác nộp đủ số tiền thuế khai thiếu vào ngân sách nhà nước trước thời điểm cơ quan có thẩm quyền lập biên bản vi phạm hành chính thuế hoặc cơ quan thuế lập biên bản kiểm tra thuế, kết luận thanh tra thuế; quy định tại Điểm b, Khoản 1, Điều 10 Nghị định 129/2013/NĐ-CP ngày 16 tháng 10 năm 2013 của Chính phủ được hướng dẫn tại Điểm b, Khoản 1, Điều 12 Thông tư 166/2013/TT-BTC ngày 15 tháng 11 năm 2013 của Bộ Tài chính.

- + Hành vi vi phạm đã bị cơ quan có thẩm quyền lập biên bản kiểm tra thuế, kết luận thanh tra thuế xác định là có hành vi khai man trốn thuế, nhưng người nộp thuế vi phạm lần đầu, có tình tiết giảm nhẹ và đã tự giác nộp đủ số tiền thuế vào ngân sách nhà nước trước thời điểm cơ quan có thẩm quyền ra quyết định xử phạt (cơ quan thuế lập biên bản ghi nhận để xác định lại hành vi khai thiếu thuế); quy định tại Điểm c, Khoản 1, Điều 10 Nghị định 129/2013/NĐ-CP ngày 16 tháng 10 năm 2013 được hướng dẫn tại Điểm c, Khoản 1, Điều 12 Thông tư 166/2013/TT-BTC ngày 15 tháng 11 năm 2013 của Bộ Tài chính.

(4) Chuyển cơ quan điều tra để thực hiện xử lý hình sự:

- Trường hợp việc sử dụng hóa đơn bất hợp pháp dẫn đến trốn thuế, gian lận thuế và có đủ căn cứ để xử lý hình sự thì cơ quan thuế tạm dừng xử phạt (vẫn xử lý truy thu) và chuyển hồ sơ của NNT cho cơ quan điều tra để thực hiện xử lý hình sự về tội trốn thuế theo quy định tại Điều 161 của Bộ luật hình sự⁹²

⁹²Điều 1 TT liên tịch số 10/2013/TTLT-BTP--BCA-TANDTC-VKSNDTC-BTC

- Hồ sơ chuyển sang thanh tra gồm: Quyết định chuyển hồ sơ cho cơ quan điều tra theo mẫu 09/QĐ ban hành kèm theo Thông tư 166/2013/TT-BTC; Quyết định thanh hoặc kiểm tra (bản sao); biên bản thanh hoặc kiểm tra (bản sao); tài liệu khác có liên quan (bản sao nếu có); và biên bản giao hồ sơ theo mẫu 15/QTTTr ban hành kèm theo Quy trình thanh tra.

- Trường hợp cơ quan điều tra không khởi tố và chuyển trả lại thì cơ quan thuế ban hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, hoặc hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp (trong thời hạn quy định) và xử lý vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế về hành vi trốn thuế, hoặc hành vi khai sai (trong thời hạn quy định) theo hướng dẫn nêu trên.

2.3.2 Trường hợp các hóa đơn đầu vào đã được cơ quan nhà nước có thẩm quyền (cơ quan thuế thông báo doanh nghiệp bỏ trốn, hoặc cơ quan công an, hoặc các cơ quan chức năng khác) kết luận thuộc trường hợp sử dụng hóa đơn bất hợp pháp, sử dụng bất hợp pháp hoá đơn thì:

Đoàn thanh, kiểm tra căn cứ vào kết luận để xử lý theo quy định, đồng thời thực hiện một trong các bước nêu trên để xác định hàng hóa, dịch vụ là có thật hay không để loại trừ hoặc ấn định chi phí tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

2.3.3 Trường hợp các hóa đơn đầu vào chưa được cơ quan nhà nước có thẩm quyền (cơ quan thuế thông báo doanh nghiệp bỏ trốn, hoặc cơ quan công an, hoặc các cơ quan chức năng khác) kết luận thuộc trường hợp sử dụng hóa đơn bất hợp pháp, sử dụng bất hợp pháp hoá đơn và Đoàn thanh, kiểm tra cũng không đủ căn cứ để kết luận thuộc trường hợp sử dụng hóa đơn bất hợp pháp, sử dụng bất hợp pháp hoá đơn thì Đoàn thanh, kiểm tra căn cứ các chứng từ, tài liệu liên quan do cơ sở kinh doanh cung cấp chứng minh có hàng hoá, dịch vụ mua vào như:

+ Hợp đồng mua bán, văn bản thanh lý hợp đồng (nếu có); hình thức giao nhận hàng hoá; địa điểm giao nhận hàng hoá; chứng từ, tài liệu liên quan đến phương tiện vận chuyển hàng hoá, chi phí vận chuyển hàng hóa từ bên bán về bên mua, địa điểm kho hàng; phiếu xuất, nhập kho; chủ sở hữu hàng hóa và nguồn gốc hàng hóa (trước thời điểm giao nhận hàng hóa).

+ Việc thanh toán mua bán hàng hoá, dịch vụ: có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào (bao gồm

cả hàng hóa nhập khẩu) từ 20 triệu đồng trở lên (chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thực hiện theo quy định của các văn bản hướng dẫn thi hành pháp luật về thuế GTGT, thuế TNDN), trừ hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần theo hóa đơn dưới 20 triệu đồng theo giá đã có thuế GTGT; hạch toán, ghi chép trên sổ kế toán theo qui định; Hàng hóa, dịch vụ mua vào nếu đã bán ra thì phải kê khai, nộp thuế theo quy định.

Khẳng định việc mua hàng hóa, dịch vụ là có thực các hóa đơn đã khai thuế và phải cam kết chịu trách nhiệm trước pháp luật

Trường hợp này Đoàn thanh, kiểm tra tạm thời chấp nhận doanh nghiệp được kê khai khấu trừ thuế GTGT đầu vào theo hóa đơn mua vào; được giảm trừ chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN theo hoá đơn mua vào. Nếu, sau này cơ quan thuế hoặc cơ quan công an, hoặc cơ quan chức năng khác qua thanh tra, kiểm tra, xác minh, điều tra kết luận hóa đơn mua vào của người nộp thuế không hoạt động tại địa chỉ đã đăng ký là sử dụng hóa đơn bất hợp pháp, sử dụng bất hợp pháp hoá đơn thì cơ sở kinh doanh bị xử lý theo quy định.

3. Phương pháp & kỹ năng thanh - kiểm tra đối với người nộp thuế vô ý thực hiện hành vi mua trái phép hóa đơn để hợp thức hóa hàng, hóa dịch vụ mua vào (sử dụng bất hợp pháp hóa đơn đầu vào); thường không gắn với giao dịch đáng ngờ (Loại 5).

Quá trình thanh - kiểm tra đối với doanh nghiệp loại này cần chú ý đến việc nhận diện chung đã nêu tại nội dung nhận diện loại 5. Sử dụng các phương pháp và kỹ năng thanh tra và kết hợp với kỹ năng tuyên truyền, vận động được nêu tại nội dung về tuyên truyền của chuyên đề này và các kỹ năng mềm để thuyết phục người vi phạm nhận thấy hành vi sai phạm (một số trường hợp cụ thể cần hướng dẫn chính sách pháp luật thuế về chứng từ và tài liệu kèm theo chứng từ để được tính vào chi phí được trừ để người nộp thuế thực hiện đúng pháp luật và không thực hiện các hành vi vi phạm).

Trường hợp thanh - kiểm tra loại này, các hóa đơn đầu vào thường liên quan đến doanh nghiệp bỏ trốn; công chức thuế cần xác định từ thông báo bỏ trốn đã kết luận các hóa đơn bất hợp pháp thì không chấp nhận khấu trừ và không tính vào chi phí được trừ (nếu hàng hóa dịch vụ là không có thật), hoặc ấn định chi phí theo yếu tố (nếu hàng hóa, dịch vụ là có thật). Đối với các hóa đơn đầu vào nhận từ doanh nghiệp bỏ trốn không thuộc trường hợp kết luận là hóa đơn bất hợp pháp thì thực hiện các phương pháp và kỹ năng thanh tra sau đây để xác định có thuộc

trường hợp sử dụng bất hợp pháp hóa đơn hay không (doanh nghiệp bỏ trốn bán, hoặc cho doanh nghiệp đang thanh - kiểm tra các hóa đơn chưa lập hoặc đã lập; hóa đơn lập hóa đơn sai lệch nội dung giữa các liên; dùng hóa đơn của hàng hóa, dịch vụ này để chứng minh cho hàng hóa, dịch vụ khác).

3.1 Phương pháp thanh tra quá trình vận động hàng hóa

3.1.1 Nhận dạng quá trình vận động hàng hóa

- Thông thường trường hợp này, doanh nghiệp hạch toán các hóa đơn đầu vào và đầu ra hạch toán vào các tài khoản có liên quan như sau:

(1) Có TK 112, 331 nợ TK 152, 156, 641, 642,...;

(2) Có TK 152 nợ tài khoản 154 (sản xuất), hoặc có TK 112, 331, 152 nợ TK 621, 622, 626, 154 (xây dựng);

(3) Có TK 154 nợ TK 632 (xây dựng), có TK 155 nợ TK 632 (sản xuất), có TK 156 nợ TK 632 (thương mại); đồng thời có TK 511 nợ TK 112, 331.

3.1.2 Phương pháp thanh- kiểm tra quá trình vận động hàng hóa

- Trường hợp người nộp thuế bị bên thứ ba mua trái phép hóa đơn đầu vào để hợp thức hóa cho chứng từ thanh toán (hàng hóa, dịch vụ không có hóa đơn, chứng từ hợp pháp):

+ Hàng hóa dịch vụ là có thật, nhưng không có hóa đơn, chứng từ hợp pháp; và

+ Hóa đơn đầu vào không kèm theo hàng hóa, dịch vụ; nên:

+ Các hóa đơn đầu vào hạch toán tại các TK 152, 156, 154, 155, 632 "hoàn toàn phù hợp mang tính giả tạo" (tương ứng giả tạo) hàng hóa, dịch vụ theo các hóa đơn đầu ra đã hạch toán vào TK 511.

+ Trường hợp này, nếu thực hiện theo phương pháp truyền thống thì rất khó để chứng minh hành vi vi phạm, do đó công chức thanh - kiểm tra cần phải sử dụng phương pháp phỏng vấn để kiểm tra quá trình vận động hàng hóa, sử dụng kỹ năng theo công thức What - Where - When - Who - How; đồng thời sử dụng phương pháp xác nhận để yêu cầu cá nhân có liên quan xác nhận bằng biên bản hoặc văn bản giải trình.

- Sử dụng phương pháp phỏng vấn với các kỹ năng mềm để phỏng vấn các cá nhân trực tiếp có liên quan đến quá trình giao nhận hàng hóa, dịch vụ, giao nhận hóa đơn, hợp đồng để xác định rõ (nhân viên thuộc bộ phận thu mua, bên nhận khoán là các đội thi công không có tư cách pháp nhân,...):

+ Hàng hóa thuộc loại hàng hóa gì, được giao nhận tại đâu, nhận từ ai và giao lại cho ai; thời điểm giao nhận, địa điểm giao nhận; phương thức vận.

+ Dịch vụ thuộc loại dịch vụ gì được thực hiện tại đâu; cá nhân nào tham gia nghiệm thu; thời điểm nghiệm thu; phương thức nghiệm thu.

+ Các cá nhân tham gia giao, nhận hóa đơn, hợp đồng; địa điểm, thời gian giao nhận; phương thức giao nhận.

+ Kết quả phỏng vấn được xác nhận bằng biên bản hoặc văn bản giải trình để có cơ sở đối chiếu với các yếu tố khác làm căn cứ pháp lý để kết luận và xử lý.

- Sử dụng phương pháp quan sát, so sánh, đối chiếu để kiểm tra tính hợp và sự phù hợp giữa kết quả phỏng vấn và các hồ sơ, chứng từ, sổ có liên quan.

- Sử dụng phương pháp truy lần để xác định hàng hóa đã bán, đưa vào sản xuất hay còn tồn kho; dịch vụ đã cấu thành vào sản phẩm, dịch vụ đầu ra nào.

Thông qua các phương pháp thanh - kiểm tra và kỹ năng nêu trên, công chức thuế có thể xác định được có hay không doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ của tổ chức, cá nhân này nhưng nhận hóa đơn từ doanh nghiệp khác để hợp thức hóa hóa đơn đầu vào.

3.2 Phương pháp thanh- kiểm tra quá trình thanh toán.

3.2.1 Nhận dạng qua quá trình thanh toán.

- Bên thứ ba là các cá nhân là người lao động, hoặc bị các cá nhân nhận khoán, hoặc bị bên bán là đối tượng thuộc Loại 4 tạo giao dịch thanh toán qua ngân hàng giả tạo như sau:

Bước 1. Người mua hàng hóa, dịch vụ thực hiện chuyển tiền vào tài khoản của bên người bán hóa đơn (người hưởng lợi thứ nhất là người bán hóa đơn).

Bước 2. Người bán hóa đơn chuyển trả lại tiền cho bên thứ ba (người hưởng lợi sau cùng) bằng các phương thức chuyển khoản vào tài khoản cá nhân, thanh toán bằng tiền mặt, ký séc rút tiền mặt, cho bên thứ ba là bên mua hóa đơn, hoặc các cá nhân do bên mua hóa đơn chỉ định (thường là các cá nhân có mối quan hệ với bên thứ ba).

Một số trường hợp có thể thanh toán bằng tiền mặt (dưới 20 triệu đồng), thông thường chỉ có phiếu thu của bên bán hóa đơn ghi người nộp tiền là "doanh nghiệp được bên mua hóa đơn chỉ định"; các chứng từ thanh toán thường không đầy đủ chữ ký của các bên có liên quan theo quy định của pháp luật kế toán.

3.2.2 Phương pháp thanh - kiểm tra quá trình thanh toán

Bước 1. Thu thập các thông tin liên quan đến tài khoản bên bán.

Bước 2. Trình lãnh đạo phát hành văn bản yêu cầu tổ chức tín dụng, tổ chức cung ứng dịch vụ trung gian thanh toán có liên quan cung cấp thông tin (bao gồm cả sổ phụ tài khoản) của người bên bán hàng và bên mua hàng; người thụ hưởng số tiền trên chứng từ, hoặc cá nhân liên quan đến người thụ hưởng.

Bước 3 (nếu xét thấy cần thiết).

- Trình lãnh đạo phát hành văn bản xác minh (hoặc xác minh trực tiếp) tại nơi cư trú, nơi tạm trú, hoặc nơi làm việc các cá nhân là người thụ hưởng.

- Sử dụng phương pháp phỏng vấn để kiểm tra quá trình thanh toán, sử dụng kỹ năng theo công thức What - Where - When - Who - How; đồng thời sử dụng phương pháp xác nhận để yêu cầu cá nhân là người thụ hưởng có liên quan xác nhận bằng biên bản về nguồn gốc và việc sử dụng số tiền thụ hưởng.

3.3. Kết luận - xử lý vi phạm.

3.3.1 Trường hợp qua thanh, kiểm tra; Đoàn thanh, kiểm tra đủ căn cứ kết luận NNT cố ý sử dụng hóa đơn bất hợp pháp (theo hướng dẫn tại Điều 22, Thông tư 39/2014/TT-BTC), hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn (theo hướng dẫn tại Điều 23, Thông tư 39/2014/TT-BTC) để kê khai khấu trừ thuế GTGT và tính vào chi phí được trừ để xác định thu nhập chịu thuế TNDN thì xử lý như sau:

(1) Truy thu thuế số thuế thiếu do thực hiện hành vi khai sai, hoặc số tiền thuế trốn do thực hiện hành vi trốn thuế, gian lận thuế (thời hiệu là 10 năm).

- Số thuế GTGT truy thu được xác định: là số thuế theo hóa đơn bất hợp pháp đã khai khấu trừ; trường hợp đã hoàn thuế thì cơ quan thuế truy hoàn; trường hợp chưa phát sinh số thuế phải nộp (còn âm thuế GTGT) thì yêu cầu NNT điều chỉnh vào chỉ tiêu [37] của tờ khai thuế GTGT.

- Số thuế TNDN truy thu:

+ Trường hợp hàng hóa, dịch vụ có thật: cơ quan thuế kiểm tra và yêu cầu NNT chứng minh: NNT có mua hàng hóa, dịch vụ sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh; có phiếu xuất, nhập kho, và hạch toán kế toán theo đúng quy định; NNT có cam kết việc mua hàng hóa, dịch vụ là có thật, hàng hóa, dịch vụ mua vào đã được bán ra có kê khai, nộp thuế, hạch toán kế toán đầy đủ, tuy nhiên do hóa đơn khai thuế không kèm theo hàng hóa dịch vụ.

* Số thuế TNDN truy thu được ấn định theo yếu tố chi phí.

* Cơ quan thuế có thể tham khảo giá hàng hóa, dịch vụ do cơ quan quản lý nhà nước công bố cùng thời điểm, hoặc giá mua, giá bán của các doanh nghiệp kinh doanh cùng ngành nghề, cùng mặt hàng hoặc giá bán của doanh nghiệp kinh doanh cùng mặt hàng xác định chi phí mua hàng, chi phí mua dịch vụ được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

(2) Phạt tiền từ 20.000.000 đồng đến 50.000.000 đồng đối với hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp, hoặc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn theo quy định tại Khoản 2, Điều 39 Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 24 tháng 09 năm 2013 của Chính phủ (thời hiệu là 01 năm).

(3) Phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế:

- Phạt 20% tính trên số tiền thuế khai thiếu:

+ Hành vi sử dụng hóa đơn, chứng từ bất hợp pháp để hạch toán giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào làm giảm số tiền thuế phải nộp hoặc làm tăng số tiền thuế được hoàn, số tiền thuế được miễn, giảm nhưng khi cơ quan thuế kiểm tra phát hiện, người mua chứng minh được lỗi vi phạm sử dụng hóa đơn bất hợp pháp thuộc về bên bán hàng (người mua đã hạch toán kế toán đầy đủ theo quy định); quy định tại Điểm b, Khoản

1, Điều 10 Nghị định 129/2013/NĐ-CP ngày 16 tháng 10 năm 2013 của Chính phủ được hướng dẫn tại Điểm d, Khoản 1, Điều 12 Thông tư 166/2013/TT-BTC ngày 15 tháng 11 năm 2013 của Bộ Tài chính đồng thời tính tiền chậm nộp theo quy định - thời hiệu là 05 năm;

+ Hành vi vi phạm khi bị cơ quan có thẩm quyền phát hiện, người vi phạm đã tự giác nộp đủ số tiền thuế khai thiếu vào ngân sách nhà nước trước thời điểm cơ quan có thẩm quyền lập biên bản vi phạm hành chính thuế hoặc cơ quan thuế lập biên bản kiểm tra thuế, kết luận thanh tra thuế; quy định tại Điểm b, Khoản 1, Điều 10 Nghị định 129/2013/NĐ-CP ngày 16 tháng 10 năm 2013 của Chính phủ được hướng dẫn tại Điểm b, Khoản 1, Điều 12 Thông tư 166/2013/TT-BTC ngày 15 tháng 11 năm 2013 của Bộ Tài chính.

+ Hành vi vi phạm đã bị cơ quan có thẩm quyền lập biên bản kiểm tra thuế, kết luận thanh tra thuế xác định là có hành vi khai man trốn thuế, nhưng người nộp thuế vi phạm lần đầu, có tình tiết giảm nhẹ và đã tự giác nộp đủ số tiền thuế vào ngân sách nhà nước trước thời điểm cơ quan có thẩm quyền ra quyết định xử phạt (cơ quan thuế lập biên bản ghi nhận để xác định lại hành vi khai thiếu thuế); quy định tại Điểm c, Khoản 1, Điều 10 Nghị định 129/2013/NĐ-CP ngày 16 tháng 10 năm 2013 của Chính phủ được hướng dẫn tại Điểm c, Khoản 1, Điều 12 Thông tư 166/2013/TT-BTC ngày 15 tháng 11 năm 2013 của Bộ Tài chính.

- Phạt từ 1 đến 3 lần số tiền thuế trốn đối với hành vi trốn thuế, gian lận thuế -không tính tiền chậm nộp (thời hiệu là 05 năm):

Hành vi sử dụng hóa đơn, chứng từ bất hợp pháp; sử dụng bất hợp pháp hoá đơn, chứng từ; hóa đơn không có giá trị sử dụng (không thuộc trường hợp phạt 20%) theo quy định tại Điểm b, Khoản 1, Điều 11 Nghị định 129/2013/NĐ-CP ngày 16 tháng 10 năm 2013 của Chính phủ được hướng dẫn tại Điểm b, Khoản 1, Điều 13 Thông tư 166/2013/TT-BTC ngày 15 tháng 11 năm 2013 của Bộ Tài chính.

(4) Chuyển cơ quan điều tra để thực hiện xử lý hình sự:

- Trường hợp việc sử dụng hóa đơn bất hợp pháp dẫn đến trốn thuế, gian lận thuế và có đủ căn cứ để xử lý hình sự thì cơ quan thuế tạm dừng xử phạt (vẫn xử lý truy thu) và chuyển hồ sơ của NNT cho cơ quan

điều tra để thực hiện xử lý hình sự về tội trốn thuế theo quy định tại Điều 161 của Bộ luật hình sự⁹³;

- Hồ sơ chuyển sang thanh tra gồm: Quyết định chuyển hồ sơ cho cơ quan điều tra theo mẫu 09/QĐ ban hành kèm theo Thông tư 166/2013/TT-BTC; Quyết định thanh hoặc kiểm tra (bản sao); biên bản thanh hoặc kiểm tra (bản sao); tài liệu khác có liên quan (bản sao nếu có); và biên bản giao hồ sơ theo mẫu 15/QTTTr ban hành kèm theo Quy trình thanh tra.

- Trường hợp cơ quan điều tra không khởi tố và chuyển trả lại thì cơ quan thuế ban hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, hoặc hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp (trong thời hạn quy định) và xử lý vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế về hành vi trốn thuế, hoặc hành vi khai sai (trong thời hạn quy định) theo hướng dẫn nêu trên.

VII. NỘI DUNG TUYÊN TRUYỀN ĐỐI VỚI DOANH NGHIỆP VÔ Ý VI PHẠM VỀ HÓA ĐƠN

1. Đối tượng tuyên truyền

- Các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xây dựng có khả năng bị bên thứ ba là các cá nhân là người lao động, hoặc bên bán hàng lợi dụng sử dụng bất hợp pháp hóa đơn để hợp thức hóa chứng từ thanh toán, giao cho bên mua hàng hóa, dịch vụ.

- Các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xây dựng tổ chức khoán cho các đội thi công.

- Các doanh nghiệp có nhu cầu và các doanh nghiệp qua thanh - kiểm tra đã phát hiện vi phạm.

2. Nội dung tuyên truyền

2.1 Các trường hợp bị bên thứ ba lợi dụng

- Nhân viên thuộc bộ phận thu mua hàng hóa, dịch vụ không có chứng từ hợp pháp, sau đó mua trái phép hóa đơn đầu vào (sử dụng bất hợp pháp hóa đơn) để hợp thức hóa và thanh toán.

⁹³Điều 1 TT liên tịch số 10/2013/TTLT-BTP--BCA-TANDTC-VKSNDTC-BTC

- Cá nhân bán hàng hóa mua trái phép hóa đơn đề xuất cho bên mua hàng hóa thường thể hiện dưới hình thức sau đây:

(1) Cá nhân đến địa chỉ của bên mua, hoặc điện thoại chào hàng, hoặc thông qua người quen biết;

(2) Giao hàng hóa (hàng hóa là có thật) tại địa chỉ bên bán, hoặc địa chỉ theo thỏa thuận, kèm theo hợp đồng, hóa đơn, phiếu thu (trường hợp thu tiền mặt); hoặc cung cấp dịch vụ (dịch vụ là có thật), sau đó đến địa chỉ bên bán hoặc địa chỉ theo thỏa thuận giao hóa đơn, hợp đồng phiếu thu (trường hợp thu tiền mặt).

(3) Yêu cầu bên mua chuyển tiền vào tài khoản của doanh nghiệp bán hóa đơn, sau đó nhận lại tiền từ bên bán trái phép hóa đơn.

- Cá nhân cung cấp dịch vụ mua trái phép hóa đơn đề xuất cho bên mua hàng hóa thường thể hiện dưới hình thức sau đây:

(1) Các cá nhân này thường có mối quan hệ quen biết với một số người trong doanh nghiệp mua dịch vụ, hoặc thông qua người quen biết để đàm phán ký hợp đồng (thông thường hợp đồng do một trong hai bên soạn thảo và đưa bên ký mà các cá nhân trực tiếp ký không gặp nhau);

(2) Cung cấp dịch vụ (dịch vụ là có thật) tại địa chỉ bên bán, hoặc địa chỉ theo thỏa thuận như ở công trường, nhà máy, cửa hàng, văn phòng làm việc, kho hàng,...

(3) Khi hoàn thành dịch vụ hoặc khối lượng công việc hoàn thành, bên cung cấp dịch vụ mua và bên mua dịch vụ lập hồ sơ xác nhận khối lượng thực hiện; bên cung cấp dịch vụ mua trái phép hóa đơn giao cho bên mua và đề nghị thanh toán tiền.

(4) Yêu cầu bên mua chuyển tiền vào tài khoản của doanh nghiệp bán trái phép hóa đơn, sau đó nhận lại tiền từ bên bán trái phép hóa đơn.

- Bên nhận khoán là các đội thi công không có tư cách pháp nhân, thực hiện thi công công trình theo mức "khoán trắng", để nhận đủ số tiền giao khoán, các đội thi công phải hợp thức hóa chứng từ thanh toán gồm:

(1) Sử dụng các hóa đơn hợp pháp tương ứng với hàng hóa, dịch vụ phục vụ cho hoạt động kinh doanh (chi phí nguyên vật liệu) thi công công trình;

(2) Lập các chứng từ thanh toán lương lao động thời vụ tương ứng với chi phí thi công công trình;

(3) Mua trái phép hóa đơn đầu vào để hợp thức hóa cho hàng hóa, dịch vụ phục vụ cho hoạt động kinh doanh (có thật), nhưng khi mua hàng hóa, dịch vụ không có chứng từ hợp pháp;

(4) Lập các chứng từ thanh toán lương lao động thời vụ (dưới 3 tháng) không có thật để hợp thức hóa cho cho khoản lợi nhuận khoán thực hiện, nhưng phải giao chứng từ cho doanh nghiệp giao khoán theo thỏa thuận để bên DN giao khoán hợp thức hóa cho khoản chi này;

(5) Mua trái phép hóa đơn đầu vào để hợp thức hóa cho cho khoản lợi nhuận khoán thực hiện, nhưng phải giao chứng từ cho doanh nghiệp giao khoán theo thỏa thuận để bên doanh nghiệp giao khoán hợp thức hóa cho khoản chi này.

2.2 Nội dung tuyên truyền:

(1) Tóm tắt về doanh nghiệp thành lập mua bán trái phép hóa đơn để doanh nghiệp nhận dạng và phòng tránh rủi ro và khuyến khích tố cáo với cơ quan thuế khi phát hiện.

(2) Phân tích rủi ro doanh nghiệp phải gánh chịu do thiếu kiểm soát dẫn đến tình trạng sử dụng bất hợp pháp hóa đơn hoặc sử dụng hóa đơn bất hợp pháp: Phân tích việc sử dụng bất hợp pháp hóa đơn của doanh nghiệp là vô ý vi phạm pháp luật, hành vi nêu trên đã vô tình hỗ trợ sức cho bọn tội phạm mua bán trái phép hóa đơn và phải chịu xử lý vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế:

- Xử phạt vi phạm hành chính lý về hành vi sử dụng bất hợp pháp hóa đơn, hoặc hành vi sử dụng hóa đơn bất hợp pháp; và

- Xử lý truy thu thuế, phạt vi phạm hành chính về hành vi khai sai (phạt 20% tiền thuế khai sai và tiền chậm nộp), hoặc hành vi trốn thuế (phạt từ 01 lần đến 03 lần số tiền trốn thuế).

- Trường hợp hành vi vi phạm có dấu hiệu tội phạm thì cơ quan thuế sẽ chuyển hồ sơ sang cơ quan điều tra để xử lý theo quy định.

(2) Hướng dẫn các giải pháp phòng ngừa:

(a) Tăng cường công tác kiểm soát về quy định trách nhiệm đối với bộ phận thu mua, khuyến khích nên mua hàng hóa, dịch vụ tại doanh nghiệp có địa chỉ rõ ràng (có kiểm tra địa chỉ thực tế) và nhận hóa đơn

ngay sau khai bên bán cung cấp hóa hóa, dịch vụ, đúng với mặt hàng, số lượng và giá tiền thực tế đã mua hàng hóa, dịch vụ; từ đó bên mua hàng hóa, dịch vụ có điều kiện kiểm soát hóa đơn đầu vào có kèm theo hàng hóa, dịch vụ do bên xuất hóa đơn cung cấp hay không.

(b) Hạn chế việc mua hàng của các cá nhân mà theo đó việc giao hàng và giao hóa đơn, giao hợp đồng tại địa chỉ bên mua hoặc tại địa chỉ theo thỏa thuận mà bên mua hoàn toàn không kiểm tra địa chỉ kinh doanh thực tế của bên xuất hóa đơn, năng lực kinh doanh của bên xuất hóa đơn, không kiểm tra cá nhân bán hàng có phải là người của doanh nghiệp xuất hóa đơn hay không; bên mua hàng hóa dịch vụ khó có điều kiện kiểm soát các hóa đơn do cá nhân bán hàng giao có kèm theo hàng hóa, dịch vụ do bên xuất hóa đơn cung cấp hay không.

(c) Không thực thiện phương thức "khoán trắng" trong xây dựng và hợp thức hóa bằng các hóa đơn, chứng từ do bên nhận khoán mang về, bên nhận khoán không có điều kiện kiểm soát các hóa đơn do bên nhận giao khoán cung cấp có kèm theo hàng hóa, dịch vụ hay không.

(d) Không mua hàng hóa, dịch vụ của tổ chức cá nhân này, nhưng nhận hóa đơn, hợp đồng và chứng từ thanh toán tiền của tổ chức, cá nhân khác; trường hợp này hóa đơn đầu vào không kèm theo hàng hóa, dịch vụ do bên xuất hóa đơn cung cấp.

(đ) Trường hợp thuê vận chuyển, cung cấp dịch vụ.

- Xác định người chủ sở hữu phương tiện vận tải hoặc dịch vụ như xe lu, xe ủi,... (giấy đăng ký quyền sở hữu hoặc giấy tờ chứng minh quyền sở hữu máy móc, thiết bị như xe lu, xe ủi,...);

- Nhận hóa đơn trong các trường hợp sau đây:

- * Hóa đơn của doanh nghiệp là chủ sở hữu phương tiện vận tải, hoặc chủ sở hữu máy móc, thiết bị như xe lu, xe ủi,...(có thông báo phát hành); hoặc

- * Hóa đơn của cá nhân kinh doanh là chủ sở hữu máy móc, thiết bị như xe lu, xe ủi,... (mua của cơ quan thuế); hoặc

- * Hóa đơn hợp pháp của tổ chức mà cá nhân hợp tác kinh doanh (thường là hợp tác xã), kèm theo hợp đồng hợp tác kinh doanh và khai thuế thay theo Tờ khai mẫu số 01/CNKD kèm theo Phụ lục mẫu số 01-1/BK-CNKD (nếu có)

(e) Trường hợp mới giao dịch lần đầu, có dấu hiệu đáng ngờ; doanh nghiệp nên tìm hiểu kỹ các thông tin về người bán:

- Nên chọn địa điểm ký hợp đồng giao dịch, hoặc trao đổi trực tiếp tại địa chỉ bên bán và đàm phán trực tiếp với đại diện pháp luật;

- Kiểm tra trực tiếp các thông tin như trụ sở công ty, kho hàng, nhà máy, cửa hàng;

- Kiểm tra gián tiếp các thông tin về nguồn gốc hàng hóa; tài khoản ngân hàng đã thông báo với cơ quan đăng ký kinh doanh hoặc cơ quan thuế (trước ngày 15/12/2016 tài khoản không thông báo với cơ quan thuế không được khấu trừ và tính vào CP được trừ);

- Kiểm tra liên gốc hóa đơn với liên giao khách hàng khi nhận hóa đơn ngay khi nhận hàng tại địa điểm nhận hàng (lần đầu tiên nên chọn phương thức giao nhận tại kho bên bán).

- Trường hợp có dấu hiệu nghi ngờ thì yêu cầu bên bán cung cấp hồ sơ khai thuế đã được cơ quan thuế xác nhận nhận để xem xét (nếu thuế GTGT đầu vào lớn hơn hoặc gần bằng với thuế GTGT đầu ra thì dấu hiệu rủi ro rất cao).

Ngoài các giải pháp phòng ngừa rủi ro cơ bản và chủ yếu được nêu từ điểm (a) đến điểm (e); doanh nghiệp có thể tra cứu tại cổng thông tin điện tử của Tổng cục Thuế như là một công cụ hỗ trợ để tránh rủi ro trong lĩnh vực hóa đơn sau đây:

Doanh nghiệp có thể tra cứu tại cổng thông tin điện tử của Tổng cục Thuế (<http://www.gdt.gov.vn>); hoặc tra cứu trên cổng thông tin điện tử của Cục Thuế TP. Hồ Chí Minh (<http://tphcm.gdt.gov.vn/wps/portal>) để tra cứu các thông tin liên quan đến hóa đơn và trạng thái người nộp thuế:

- Tra cứu thông tin hóa đơn: thông báo phát hành hóa đơn; thông báo hóa đơn hết giá trị sử dụng; danh mục nhà in, cung ứng phần mềm; hóa đơn có mã xác thực.

Website tra cứu thông tin hóa đơn

Thông tin hóa đơn | Thông tin thông báo phát hành | Thông báo hóa đơn hết giá trị sử dụng | Doanh mục nhà in/cảng đóng | Hóa đơn có mặt xác thực

TRA CỨU THÔNG TIN HÓA ĐƠN

Truy cập nhanh

- >> Thông tin hóa đơn
- >> Thông tin thông báo phát hành hóa đơn
- >> Thông tin hóa đơn hết giá trị sử dụng
- >> Văn bản hướng dẫn

Số lượt truy cập

Tổng cục Thuế đã xây dựng Website tra cứu hóa đơn tại địa chỉ Tracuuhoadon.get.gov.vn với nội dung cung cấp các thông tin về hóa đơn do cơ quan Thuế và người nộp thuế (NNT) phát hành.

Thông tin trên website Tracuuhoadon.get.gov.vn được lập hợp từ các báo cáo, thông báo của các đơn vị phát hành hóa đơn (NNT) và cơ quan Thuế) theo quy định tại Nghị định số 51/2010/NĐ-CP của Chính phủ và thông tư 153/2010/TT-BTC của Bộ Tài chính.

Website Tracuuhoadon.get.gov.vn giúp NNT và các tổ chức, cá nhân khác có thể tra cứu được các thông tin về hóa đơn báo gồm: Đơn vị phát hành hóa đơn, thời gian phát hành, thời gian hết hạn của hóa đơn, giá trị sử dụng và thông tin hóa đơn không còn giá trị sử dụng là các hóa đơn của NNT ngừng hoạt động, hóa đơn đã báo mất, hủy, xóa bỏ, hóa đơn không có giá trị sử dụng qua kết luận thanh tra, kiểm tra của cơ quan Thuế.

Website tra cứu thông tin hóa đơn

Thông tin chi tiết Thông báo phát hành

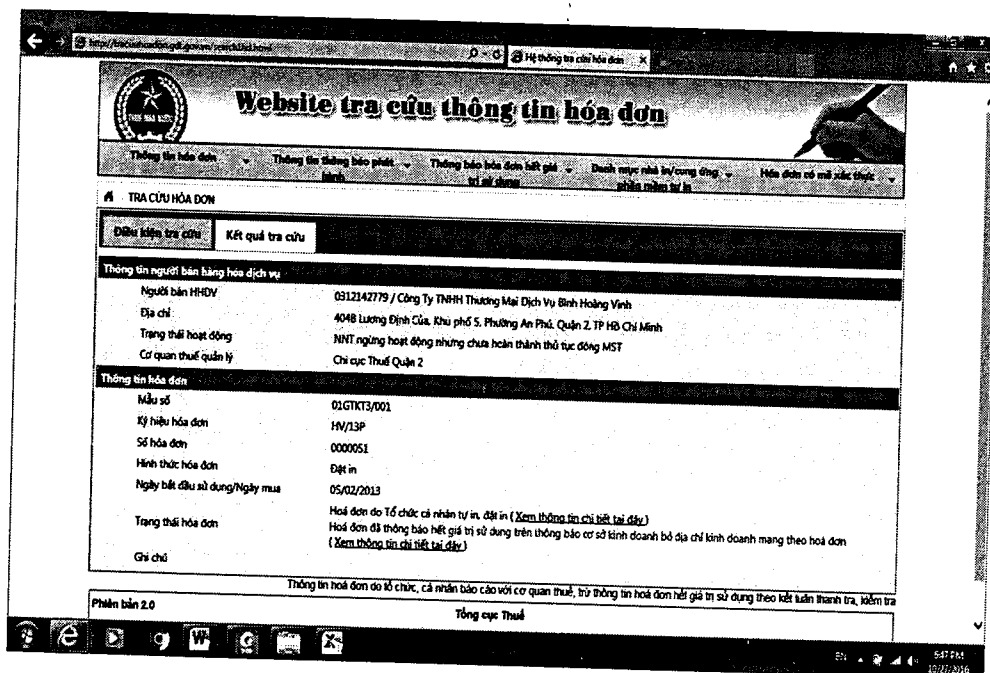
Thông tin đơn vị phát hành

Mã / Tên đơn vị phát hành: 0312529920 / Công Ty TNHH Thương Mại Dịch Vụ Sang Đức
Địa chỉ trụ sở chính: 1/1 ấp mới 2, Xã Trung Chánh, Huyện Hóc Môn, TP Hồ Chí Minh
Điện thoại:
Ngày thông báo: 23/11/2013
Thủ trưởng tổ chức/nhân: Lê Hoàng Phương
Ghi chú:

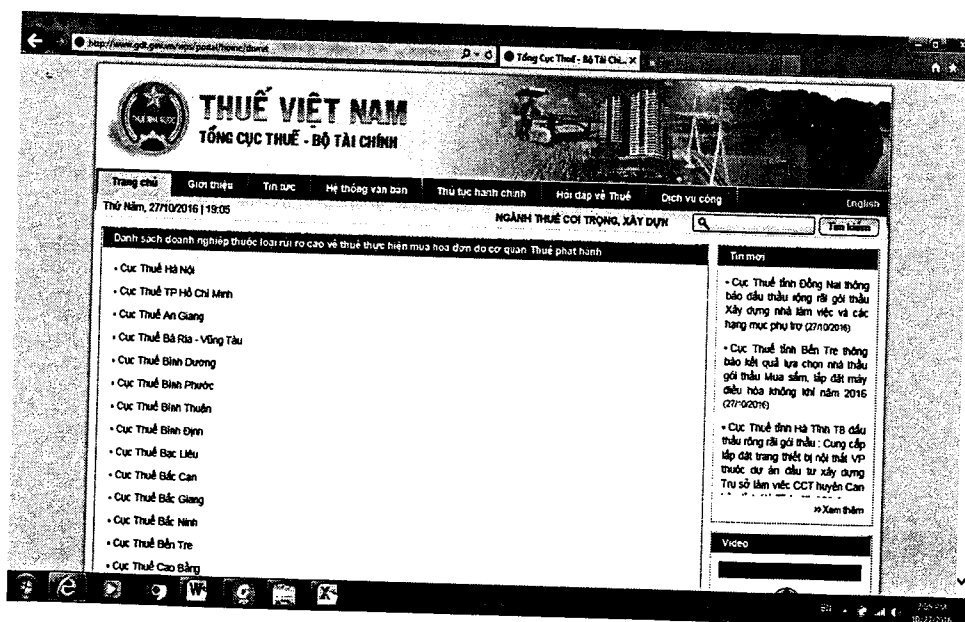
Kết quả tra cứu

Tên loại hóa đơn	Mã số	Ký hiệu hóa đơn	Số lượng	Từ số	Đến số	Ngày kết thúc sử dụng	Doanh nghiệp in	Hợp đồng đặt in		
							Tên	Mã số thuế	Số	Ngày
1. Hóa đơn giá trị gia tăng	01/GTKT/GDCL	SD/13P	250	1	250	28/11/2013	Cy TNHH MTV In Đường Sắt Sài Gòn	0310988767	2242/13/DS	07/11/2013

Đóng



- Tra cứu danh sách doanh nghiệp thuộc loại rủi ro cao về thuế: doanh nghiệp thuộc loại rủi ro cao về thuế chuyển từ sử dụng hóa đơn đặt in, tự in sang sử dụng hóa đơn mua của cơ quan thuế trong đó nêu rõ ngày bắt đầu dùng sử dụng hóa đơn đặt in, tự in chuyển sang sử dụng hóa đơn mua của cơ quan thuế.



THUẾ VIỆT NAM
TỔNG CỤC THUẾ - BỘ TÀI CHÍNH

Trang chủ | Giới thiệu | Tin tức | Hệ thống văn bản | Thủ tục hành chính | Hỏi đáp và Thuế | Dịch vụ công | English

Thứ Năm, 27/10/2016 | 17:45

NGÀNH THUẾ CƠ TRỌNG, XÂY

Danh sách doanh nghiệp thuộc loại rủi ro cao về thuế

Ngày quyết định	Số quyết định	Cơ quan ban hành	Quyết định	Danh sách doanh nghiệp
15/09/2016	4021/QĐ-CT	Cục Thuế TP	• Tái lệ	• Tái lệ
15/09/2016	4020/QĐ-CT	Cục Thuế TP	• Tái lệ	• Tái lệ
15/09/2016	3751/QĐ-CT	Cục Thuế TP	• Tái lệ	• Tái lệ
15/09/2016	3750/QĐ-CT	Cục Thuế TP	• Tái lệ	• Tái lệ
15/09/2016	3749/QĐ-CT	Cục Thuế TP	• Tái lệ	• Tái lệ
15/09/2016	3748/QĐ-CT	Cục Thuế TP	• Tái lệ	• Tái lệ
15/09/2016	9891/QĐ-CT	Cục Thuế TP	• Tái lệ	• Tái lệ

Tin mới

- Cục Thuế tỉnh Đồng Nai thông báo đấu thầu rộng rãi gói thầu Xây dựng nhà làm việc và các hạng mục phụ trợ (27/10/2016)
- Cục Thuế tỉnh Bến Tre thông báo kết quả lựa chọn nhà thầu gói thầu Mua sắm lắp đặt máy điều hòa không khí năm 2016 (27/10/2016)
- Cục Thuế tỉnh Hà Tĩnh đấu thầu rộng rãi gói thầu Cung cấp lắp đặt trang thiết bị nội thất VP thuộc dự án đầu tư xây dựng Trụ sở làm việc CCT huyện Can

Xem thêm

Video

HOME | COMMENT | VIEW | FORM | PROTECT | SHARE | FONK | CLOUD | HELP

CP+4021.pdf - Font Reader

CP+4021.pdf

Mẫu số 02

TỔNG CỤC THUẾ
CỤC THUẾ TP. HỒ CHÍ MINH

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

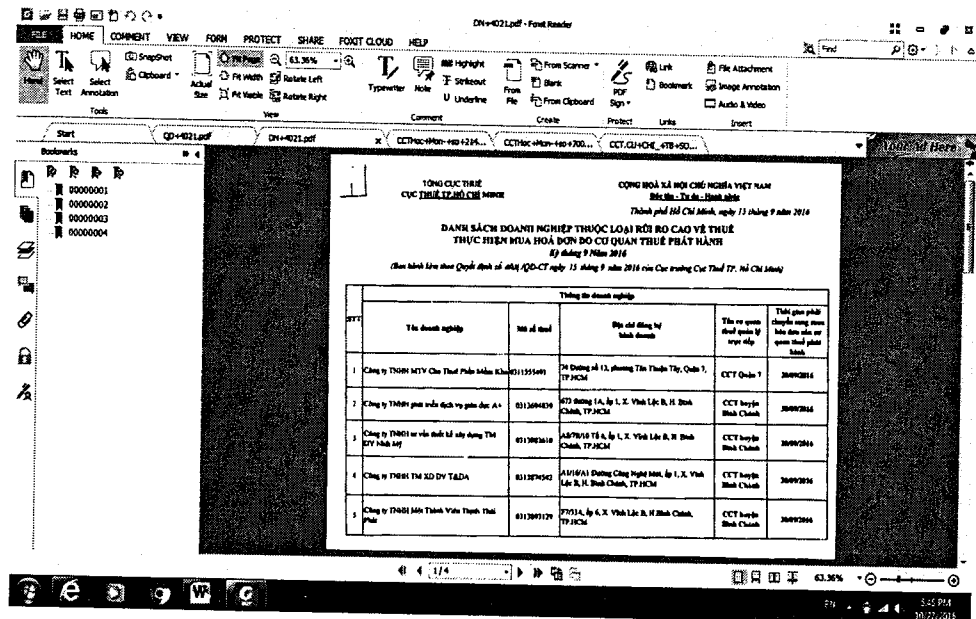
Số 4021/QĐ-CT

Thành phố Hồ Chí Minh, ngày 15 tháng 9 năm 2016

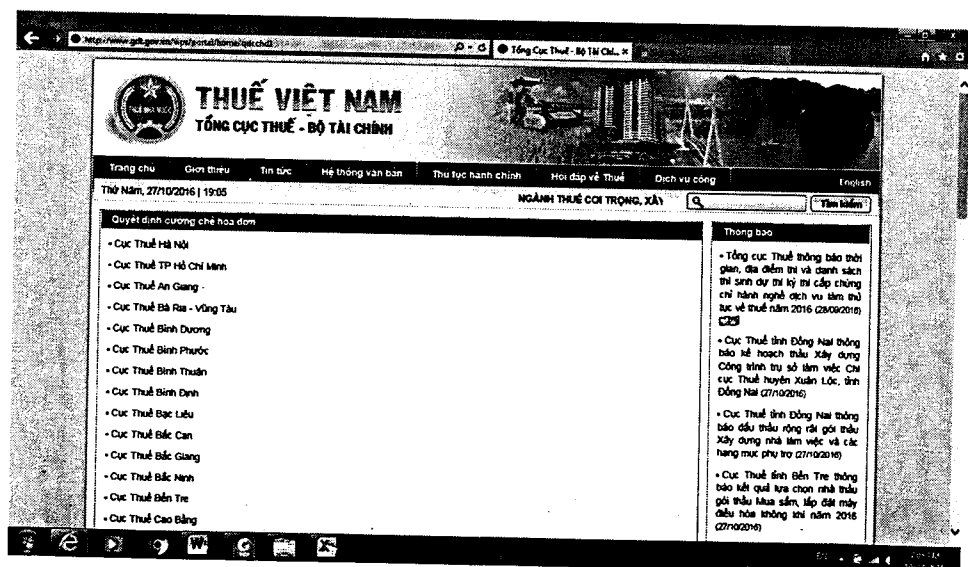
QUYẾT ĐỊNH

Về việc ban hành Danh sách doanh nghiệp thuộc loại rủi ro cao về thuế thực hiện mua hóa đơn của cơ quan thuế phát hành kỳ tháng 9 năm 2016

CỤC TRƯỞNG CỤC THUẾ



- Tra cứu thông tin quyết định cưỡng chế về hóa đơn: thông tin về cơ quan thuế thực hiện Quyết định về việc cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng (trong đó nêu rõ loại hóa đơn, ký hiệu mẫu, ký hiệu hóa đơn, từ số... đến số... không còn giá trị sử dụng từ ngày... tháng...năm...); thông tin về hóa đơn tiếp tục có giá trị sử dụng.



Thuế Việt Nam
TỔNG CỤC THUẾ - BỘ TÀI CHÍNH

Trang chủ

Trà cứu thông tin người nộp thuế

Thông tin về người nộp thuế

Xem danh sách người nộp thuế ngừng hoạt động: ☐

Mã số thuế:

Tên tổ chức cá nhân nộp thuế:

Địa chỉ trụ sở kinh doanh:

Số chứng minh thư người đại diện:

Mã xác nhận:

Lưu ý: Sử dụng font Unicode (TCVN 5593:2001) đang được sẵn để nhập bằng Việt có dấu.

Trang chủ

Trà cứu thông tin người nộp thuế

Thông tin về người nộp thuế

Xem danh sách người nộp thuế ngừng hoạt động: ☒

Mã số thuế: 0305999636

Tên tổ chức cá nhân nộp thuế:

Địa chỉ trụ sở kinh doanh:

Số chứng minh thư người đại diện:

Mã xác nhận:

Lưu ý: Sử dụng font Unicode (TCVN 5593:2001) đang được sẵn để nhập bằng Việt có dấu.

BẢNG THÔNG TIN TRA CỨU:

STT	MST	Tên người nộp thuế	Cơ quan thuế	Số CRT	Ngày đăng ký thuế lần đầu tiên	Đã chốt
1	0305999636	Cty TNHH Thương Mại Dịch Vụ An Phát An	Chi cục Thuế Quận Phú Nhuận	023994307	23-06-2016	NHT ngừng hoạt động nhưng chưa hoàn thành thủ tục đóng MST

Trình duyệt: Firefox | Tổng Cơ Thuế - Bộ Tài -> | tracuu.mst.gov.vn/ncnt/mstdn.jsp

Ứng dụng: Các tài khoản đang | Hệ thống thông tin: | Len Rung Rung & | Bulletin Tài Lầu Khẩu | Bulletin Tài Lầu Khẩu | Lịch thi đấu Bóng Đá | Hướng dẫn tạo phụ

Thông tin chi tiết:

Mã số doanh nghiệp	030599938	Ngày cấp	03-04-2008	Ngày đóng MST	23-06-2018
Tên chính thức	Cty TNHH Thương Mại Dịch Vụ An Phúc An	Tên giao dịch			
Nơi đăng ký quản lý thuế	Chi cục Thuế Quận Phú Nhuận				
Địa chỉ trụ sở	84/30 Trần Khắc Chân P.08 - Phường 08 - Quận Phú Nhuận - TP Hồ Chí Minh				
Nơi đăng ký nộp thuế	Chi cục Thuế Quận Phú Nhuận				
Địa chỉ nhận thông báo thuế	84/30 Trần Khắc Chân P.08 - Phường 08 - Quận Phú Nhuận - TP Hồ Chí Minh				
GD/TL/Ngày cấp	/	Cơ quan ra quyết định			
GD/TL/Ngày cấp	030599938 / 03-04-2008	Cơ quan cấp	Số KH và DT (2): 2907/2010		
Kiểm tài chính	01-01-2009	Mã số nộp thuế		Ngày nhận số thuế	28-03-2009
Ngày bắt đầu HT	12-04-2008	Vấn đề lưu		Tổng số báo động	0
Cấp Chương Luật	3-794-190-195	Hành trình h. toán		PP kinh thuế GTGT	Khấu trừ
Chủ sở hữu/người đại diện pháp luật	Nguyễn Thị Tô Uyên	Địa chỉ chủ sở hữu/người đại diện pháp luật	84/30 Trần Khắc Chân P.08-Phường 08-Quận Phú Nhuận-TP Hồ Chí Minh		
Tên giám đốc	Nguyễn Thị Tô Uyên	Địa chỉ			
Kế toán trưởng		Địa chỉ			

Một số mã số trạng thái thuế quy định tại danh mục trạng thái người nộp thuế ban hành kèm theo Thông tư số 95/2016/TT-BTC để nhận biết các trường hợp sử dụng hóa đơn bất hợp pháp liên quan đến các doanh nghiệp bỏ trốn (mã 06 hoặc 03); tạm ngừng KD có thời hạn (mã 05); ngừng kinh doanh, bị áp dụng biện pháp cưỡng chế nợ thuế (mã 03); vi phạm pháp luật thuế và cơ quan thuế đã có hồ sơ chuyển cơ quan công an giải quyết theo quy định (mã 00-01 và 04-01); ngừng hoạt động và đã hoàn thành thủ tục chấm dứt hiệu lực MST(mã 01).

DANH MỤC TRẠNG THÁI MÃ SỐ THUẾ

Mã trạng thái	Tên trạng thái	Nội dung của trạng thái
00	NNT đang hoạt động (đã được cấp GCN đăng ký thuế)	NNT đã được cấp MST và đang hoạt động (trừ các trường hợp được cấp Thông báo MST)
00-01	NNT vi phạm đã chuyển cơ quan công an	NNT vi phạm pháp luật thuế và cơ quan thuế đã có hồ sơ chuyển cơ quan công an giải quyết theo quy định
01	NNT ngừng hoạt động và đã hoàn thành thủ tục chấm dứt hiệu lực MST	NNT đã được cơ quan thuế ban hành Thông báo chấm dứt hiệu lực mã số thuế

Mã trạng thái	Tên trạng thái	Nội dung của trạng thái
02	NNT đã chuyển cơ quan thuế quản lý	NNT đã hoàn thành thủ tục thuế tại cơ quan thuế nơi đi khi làm thủ tục thay đổi địa chỉ trụ sở theo quy định
03	NNT ngừng hoạt động nhưng chưa hoàn thành thủ tục chấm dứt hiệu lực MST	NNT đang làm thủ tục chấm dứt hiệu lực MST và được cơ quan thuế ra Thông báo người nộp thuế ngừng hoạt động và đang làm thủ tục chấm dứt hiệu lực mã số thuế
	Giải thể, phá sản	NNT có quyết định giải thể và đang làm thủ tục giải thể, Quyết định mở thủ tục phá sản của Tòa án
	Tổ chức lại tổ chức kinh tế	NNT chấm dứt hoạt động trong trường hợp tổ chức lại tổ chức kinh tế nhưng chưa hoàn thành thủ tục chấm dứt hiệu lực MST
	Bị thu hồi Giấy phép hoạt động	NNT bị cơ quan có thẩm quyền thu hồi giấy phép hoạt động do vi phạm pháp luật nhưng chưa hoàn thành thủ tục chấm dứt hiệu lực MST
03	Cưỡng chế nợ thuế	NNT bị áp dụng biện pháp cưỡng chế nợ thuế quy định tại điểm g Khoản 1 Điều 93 Luật quản lý thuế
	Đóng theo ĐV chủ quản (đối với MST 13 số)	NNT là đơn vị trực thuộc có đơn vị chủ quản chấm dứt hiệu lực mã số thuế nhưng chưa hoàn thành thủ tục chấm dứt mã số thuế của đơn vị trực thuộc

Mã trạng thái	Tên trạng thái	Nội dung của trạng thái
	Cá nhân chết, mất tích, mất năng lực hành vi dân sự	Cá nhân bị chết, mất tích, mất năng lực hành vi dân sự nhưng chưa hoàn thành nghĩa vụ với ngân sách nhà nước
	Khác	Các trường hợp người nộp thuế ngừng hoạt động với các lý do khác nhưng chưa hoàn thành nghĩa vụ với ngân sách nhà nước
04	NNT đang hoạt động (được cấp thông báo MST)	NNT thuộc các trường hợp được cấp Thông báo mã số thuế quy định
04-01	NNT vi phạm pháp luật đã chuyển cơ quan công an	NNT vi phạm pháp luật thuế và cơ quan thuế đã có hồ sơ chuyển cơ quan công an giải quyết theo quy định
05	NNT tạm ngừng KD có thời hạn	NNT đăng ký tạm ngừng KD theo quy định
06	NNT không hoạt động tại địa chỉ đã đăng ký	NNT bị CQT ra Thông báo không hoạt động tại địa chỉ KD đã đăng ký với cơ quan nhà nước theo quy định

(3) Hướng dẫn các giải pháp thực hiện theo đúng quy định của pháp luật mà không gặp phải rủi ro về tài chính:

- Trường hợp thuê tài sản của cá nhân: gồm cho thuê phương tiện vận tải, máy móc thiết bị không kèm theo người điều khiển, cho thuê tài sản khác không kèm theo dịch vụ (ví dụ cho thuê xe thi công trong xây dựng gồm xe lu, xe ủi không kèm theo người điều khiển).

+ Nghiêm cấm sử dụng bất hợp pháp hóa đơn (mua trái phép hóa đơn) để hợp thức hóa chứng từ đầu vào.

- + Chứng từ hợp pháp để tính vào chi phí được trừ:
 - * Chứng từ trả tiền thuê tài sản (không cần hóa đơn của bên cho thuê); kèm theo:
 - * Tài liệu hợp đồng thuê tài sản;
 - * Chứng từ nộp thuế thay cho cá nhân (trường hợp hợp đồng thuê tài sản có thỏa thuận doanh nghiệp nộp thuế thay cho cá nhân).
- + Bên đi thuê được khấu trừ thuế 5% thuế GTGT và 5% thuế TNCN để khai và nộp thay cho bên đi thuê theo quy định tại Điều 8 Thông tư 92/2015/TT-BTC:
 - * Hồ sơ khai thuế thay đối với hoạt động cho thuê tài sản của cá nhân nộp tại Chi cục Thuế nơi có tài sản cho thuê; thời hạn nộp hồ sơ khai thuế theo kỳ hạn thanh toán chậm nhất là ngày thứ 30 (ba mươi) của quý tiếp theo quý bắt đầu thời hạn, hoặc khai thuế một lần theo năm chậm nhất là ngày thứ 90 (chín mươi) kể từ ngày kết thúc năm dương lịch.
 - * Hồ sơ khai thuế cho thuê gồm: Tờ khai theo mẫu số 01/TTS ban hành kèm theo Thông tư 92/2015/TT-BTC, trên tờ khai ghi thêm “Khai thay” vào phần trước cụm từ “Người nộp thuế hoặc Đại diện hợp pháp của người nộp thuế” đồng thời người khai ký, ghi rõ họ tên, nếu là tổ chức khai thay thì sau khi ký tên phải đóng dấu của tổ chức theo quy định. Trên hồ sơ tính thuế, chứng từ thu thuế vẫn phải thể hiện đúng người nộp thuế là cá nhân cho thuê tài sản; Phụ lục theo mẫu số 01-1/BK-TTS ban hành kèm theo Thông tư 92/2015/TT-BTC; Bản chụp Hợp đồng thuê tài sản, Phụ lục hợp đồng (nếu là lần khai thuế đầu tiên của Hợp đồng hoặc Phụ lục hợp đồng).
- Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của các cá nhân kinh doanh không thường xuyên và không có địa điểm kinh doanh cố định:
 - + Nghiêm cấm sử dụng bất hợp pháp hóa đơn (mua trái phép hóa đơn) để hợp thức hóa chứng từ đầu vào.
 - + Chứng từ hợp pháp để tính vào chi phí được trừ:
 - * Hóa đơn bán hàng do cơ quan thuế cấp hóa đơn lẻ cho bên cung cấp dịch vụ để giao cho bên mua dịch vụ; kèm theo:

* Chứng từ thanh toán - phiếu chi có chữ ký hợp pháp của các bên liên quan (nếu hóa đơn dưới 20 triệu đồng), hoặc chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt (nếu hóa đơn từ 20 triệu đồng).

+ Cá nhân đăng ký thuế cùng với thời hạn nộp hồ sơ khai thuế lần đầu theo mẫu số 03-ĐK-TCT, bản sao không yêu cầu chứng thực Thẻ căn cước công dân hoặc Giấy chứng minh nhân dân còn hiệu lực và bảng kê tài khoản ngân hàng theo mẫu số 03-ĐK-TCT-BK02 theo hướng dẫn tại Khoản 3, Điều 6 và Điểm a1, Khoản 7, Điều 7 Thông tư 95/2016/TT-BTC.

+ Cá nhân cung cấp dịch vụ đề nghị cơ quan thuế cấp hóa đơn lẻ giao cho bên mua dịch vụ và thực hiện khai thuế từng lần phát sinh hoặc có thể ủy quyền bằng giấy cho các cá nhân khác theo quy định của Bộ Luật dân sự để đề nghị cơ quan thuế cấp hóa đơn lẻ và hiện khai thuế từng lần phát sinh theo quy định tại Điều 7 Thông tư 92/2015/TT-BTC:

+ Hồ sơ khai thuế nộp tại Chi cục Thuế nơi cá nhân cư trú (nơi thường trú hoặc tạm trú) gồm: Tờ khai theo mẫu số 01/CNKD ban hành kèm theo Thông tư 92/2015/TT-BTC; bản chụp hợp đồng kinh tế cung cấp hàng hoá, dịch vụ; bản chụp biên bản nghiệm thu, thanh lý hợp đồng; bản chụp tài liệu chứng minh nguồn gốc xuất xứ của hàng hoá như: bảng kê thu mua hàng nông sản nếu là hàng hoá nông sản trong nước; bảng kê hàng hoá mua bán, trao đổi của cư dân biên giới nếu là hàng cư dân biên giới nhập khẩu; hoá đơn của người bán hàng giao cho nếu là hàng hoá nhập khẩu mua của tổ chức, cá nhân kinh doanh trong nước; tài liệu liên quan để chứng minh nếu là hàng hóa do cá nhân tự sản xuất.

+ Thuế GTGT - TNCN nộp theo tỷ lệ trực tiếp trên doanh thu:

* Bán buôn, bán lẻ các loại hàng hóa: thuế GTGT là 2%, thuế TNCN là 0,5%.

* Dịch vụ, xây dựng không bao thầu nguyên vật liệu: thuế GTGT là 5%, thuế TNCN là 2%.

* Vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hoá, xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu: thuế GTGT là 3%, thuế TNCN là 1,5%.

* Hoạt động KD khác: thuế GTGT là 2%, thuế TNCN là 1%.

- Trường hợp cá nhân kinh doanh theo hình thức hợp tác kinh doanh với tổ chức, tài sản tham gia hợp tác kinh doanh thuộc sở hữu của cá nhân (vận chuyển hành khách, hàng hóa).

+ Cá nhân ủy quyền cho tổ chức khai thuế và nộp thuế thay.

+ Tổ chức có trách nhiệm khai thuế và nộp thuế thay cho cá nhân tại cơ quan thuế quản lý tổ chức.

+ Hồ sơ khai thuế gồm: Tờ khai theo mẫu số 01/CNKD kèm theo Phụ lục mẫu số 01-1/BK-CNKD ban hành kèm theo Thông tư 92/2015/TT-BTC và bản chụp hợp đồng hợp tác kinh doanh (nếu là lần khai thuế đầu tiên của hợp đồng).

+ Nếu xác định được doanh thu kinh doanh: khai và nộp thuế theo từng lần phát sinh gồm:

+ Nếu không xác định được doanh thu: khai thuế và nộp thuế thay theo phương pháp khoán.

- Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ gồm: hàng hóa là nông, lâm, thủy sản của người sản xuất, đánh bắt trực tiếp bán ra; sản phẩm thủ công làm bằng đay, cói, tre, nứa, lá, song, mây, rom, vỏ dừa, sọ dừa hoặc nguyên liệu tận dụng từ sản phẩm nông nghiệp của người sản xuất thủ công không kinh doanh trực tiếp bán ra; đất, đá, cát, sỏi của hộ, cá nhân tự khai thác trực tiếp bán ra; phế liệu của người trực tiếp thu nhặt; tài sản, dịch vụ của hộ, cá nhân không kinh doanh trực tiếp bán ra; hàng hóa, dịch vụ của cá nhân, hộ kinh doanh có mức doanh thu dưới 100 triệu đồng/năm.

+ Chứng từ hợp pháp được tính vào chi phí được trừ:

* Chứng từ thanh toán (không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt) cho người bán hàng, cung cấp dịch vụ;

* Bảng kê thu mua hàng hóa, dịch vụ mua vào theo mẫu số 01/TNDN kèm theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC (do người đại diện theo pháp luật hoặc người được ủy quyền của doanh nghiệp ký và chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác, trung thực, giá mua phù hợp với giá thị trường tại thời điểm mua hàng); và

* Chứng từ mua bán giữa người bán và người mua lập trong đó ghi rõ số lượng, giá trị các mặt hàng mua, ngày, tháng mua, địa chỉ, số CMTND của người bán và ký nhận của bên bán và bên mua; áp dụng đối với các hàng hóa, dịch vụ.

* Mẫu số: 01/TNDN ban hành kèm theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC của Bộ Tài chính.

**BẢNG KÊ THU MUA HÀNG HÓA, DỊCH VỤ
MUA VÀO KHÔNG CÓ HÓA ĐƠN**

(Ngày tháng năm)

- Tên doanh nghiệp:

Mã số thuế:

- Địa chỉ:

- Địa chỉ nơi tổ chức thu mua:.....

- Người phụ trách thu mua:

Ngày tháng năm mua hàng	Người bán			Hàng hóa mua vào				Ghi chú
	Tên người bán	Địa chỉ	Số CMT nhân dân	Tên mặt hàng	Số lượng	Đơn giá	Tổng giá thanh toán	
1	2	3	4	5	6	7	8	9

- Tổng giá trị hàng hóa mua vào:

Ngày tháng năm 201..

Người lập bảng kê
(Ký, ghi rõ họ tên)

Giám đốc doanh nghiệp
(Ký tên, đóng dấu)

Ghi chú: Căn cứ vào số thực tế các mặt hàng trên mà đơn vị mua của người bán không có hóa đơn, lập bảng kê khai theo thứ tự thời gian mua hàng, doanh nghiệp ghi đầy đủ các chi tiêu trên bảng kê, tổng hợp bảng kê hàng tháng. Hàng hóa mua vào lập theo bảng kê này được căn cứ vào chứng từ mua bán giữa người bán và người mua lập trong đó ghi rõ số lượng, giá trị các mặt hàng mua, ngày, tháng mua, địa chỉ, số CMTND của người bán và ký nhận của bên bán và bên mua; đối với doanh nghiệp có tổ chức các trạm nơi thu mua ở nhiều nơi thì từng trạm thu mua phải lập từng bảng kê riêng; doanh nghiệp lập bảng kê tổng hợp chung của các trạm.

PHẦN II
HỆ THỐNG VĂN BẢN PHÁP LUẬT LIÊN QUAN
ĐẾN THANH TRA KIỂM TRA THUẾ

QUỐC HỘI

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập – Tự do – Hạnh phúc

Luật số: 56/2010/QH12 Hà Nội, ngày 15 tháng 11 năm 2010

LUẬT THANH TRA

Căn cứ Hiến pháp nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam năm 1992 đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Nghị quyết số 51/2001/QH10;

Quốc hội ban hành Luật thanh tra,

Chương 1.

NHỮNG QUY ĐỊNH CHUNG

Điều 1. Phạm vi điều chỉnh

Luật này quy định về tổ chức, hoạt động thanh tra nhà nước và thanh tra nhân dân.

Điều 2. Mục đích hoạt động thanh tra

Mục đích hoạt động thanh tra nhằm phát hiện sơ hở trong cơ chế quản lý, chính sách, pháp luật để kiến nghị với cơ quan nhà nước có thẩm quyền biện pháp khắc phục; phòng ngừa, phát hiện và xử lý hành vi vi phạm pháp luật; giúp cơ quan, tổ chức, cá nhân thực hiện đúng quy định của pháp luật; phát huy nhân tố tích cực; góp phần nâng cao hiệu lực, hiệu quả hoạt động quản lý nhà nước; bảo vệ lợi ích của Nhà nước, quyền và lợi ích hợp pháp của cơ quan, tổ chức, cá nhân.

Điều 3. Giải thích từ ngữ

Trong Luật này, các từ ngữ dưới đây được hiểu như sau:

1. *Thanh tra nhà nước* là hoạt động xem xét, đánh giá, xử lý theo trình tự, thủ tục do pháp luật quy định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền đối với việc thực hiện chính sách, pháp luật, nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan, tổ chức, cá nhân. Thanh tra nhà nước bao gồm thanh tra hành chính và thanh tra chuyên ngành.

2. *Thanh tra hành chính* là hoạt động thanh tra của cơ quan nhà nước có thẩm quyền đối với cơ quan, tổ chức, cá nhân trực thuộc trong việc thực hiện chính sách, pháp luật, nhiệm vụ, quyền hạn được giao.

3. *Thanh tra chuyên ngành* là hoạt động thanh tra của cơ quan nhà nước có thẩm quyền theo ngành, lĩnh vực đối với cơ quan, tổ chức, cá nhân trong việc chấp hành pháp luật chuyên ngành, quy định về chuyên môn – kỹ thuật, quy tắc quản lý thuộc ngành, lĩnh vực đó.

4. *Định hướng chương trình thanh tra* là văn bản xác định phương hướng hoạt động thanh tra trong 01 năm của ngành thanh tra do Thủ tướng Chính phủ phê duyệt theo đề nghị của Tổng Thanh tra Chính phủ.

5. *Kế hoạch thanh tra* là văn bản xác định nhiệm vụ chủ yếu về thanh tra của cơ quan thực hiện chức năng thanh tra trong 01 năm do Thủ trưởng cơ quan thực hiện chức năng thanh tra xây dựng để thực hiện Định hướng chương trình thanh tra và yêu cầu quản lý của Thủ trưởng cơ quan quản lý nhà nước cùng cấp.

6. *Cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành* là cơ quan thực hiện nhiệm vụ quản lý nhà nước theo ngành, lĩnh vực, bao gồm tổng cục, cục thuộc bộ, chi cục thuộc sở được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành.

7. *Người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành* là công chức được phân công thực hiện nhiệm vụ thanh tra của cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành.

8. *Thanh tra nhân dân* là hình thức giám sát của nhân dân thông qua Ban thanh tra nhân dân đối với việc thực hiện chính sách, pháp luật, việc giải quyết khiếu nại, tố cáo, việc thực hiện pháp luật về dân chủ ở cơ sở của cơ quan, tổ chức, cá nhân có trách nhiệm ở xã, phường, thị trấn, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước.

Điều 4. Cơ quan thực hiện chức năng thanh tra

1. Cơ quan thanh tra nhà nước, bao gồm:

a) Thanh tra Chính phủ;

b) Thanh tra bộ, cơ quan ngang bộ (sau đây gọi chung là Thanh tra bộ);

c) Thanh tra tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương (sau đây gọi chung là Thanh tra tỉnh);

d) Thanh tra sở;

đ) Thanh tra huyện, quận, thị xã, thành phố thuộc tỉnh (sau đây gọi chung là Thanh tra huyện).

2. Cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành.

Điều 5. Chức năng của cơ quan thanh tra nhà nước

Cơ quan thanh tra nhà nước trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình thực hiện và giúp cơ quan nhà nước có thẩm quyền thực hiện quản lý nhà nước về công tác thanh tra, giải quyết khiếu nại, tố cáo và phòng, chống tham nhũng; tiến hành thanh tra, giải quyết khiếu nại, tố cáo và phòng, chống tham nhũng theo quy định của pháp luật.

Điều 6. Hoạt động thanh tra

Hoạt động thanh tra do Đoàn thanh tra, Thanh tra viên và người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành thực hiện.

Điều 7. Nguyên tắc hoạt động thanh tra

1. Tuân theo pháp luật; bảo đảm chính xác, khách quan, trung thực, công khai, dân chủ, kịp thời.

2. Không trùng lặp về phạm vi, đối tượng, nội dung, thời gian thanh tra giữa các cơ quan thực hiện chức năng thanh tra; không làm cản trở hoạt động bình thường của cơ quan, tổ chức, cá nhân là đối tượng thanh tra.

Điều 8. Trách nhiệm của Thủ trưởng cơ quan nhà nước

Thủ tướng Chính phủ, Bộ trưởng, Thủ trưởng cơ quan ngang bộ, Chủ tịch Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương (sau đây gọi chung là cấp tỉnh), Thủ trưởng cơ quan chuyên môn thuộc Ủy ban nhân dân cấp tỉnh, Chủ tịch Ủy ban nhân dân huyện, quận, thị xã, thành phố thuộc tỉnh (sau đây gọi chung là cấp huyện), Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình có trách nhiệm tổ chức, chỉ đạo hoạt động thanh tra, xử lý kịp thời kết luận, kiến nghị thanh tra và phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về hành vi, quyết định của mình.

Điều 9. Trách nhiệm của Thủ trưởng cơ quan thanh tra nhà nước, Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra

chuyên ngành, Trưởng đoàn thanh tra, Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành, cộng tác viên thanh tra, thành viên khác của Đoàn thanh tra

Thủ trưởng cơ quan thanh tra nhà nước, Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành, Trưởng đoàn thanh tra, Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành, cộng tác viên thanh tra, thành viên khác của Đoàn thanh tra trong hoạt động thanh tra phải tuân theo quy định của Luật này, các quy định khác của pháp luật có liên quan và phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về hành vi, quyết định của mình.

Điều 10. Trách nhiệm và quyền của cơ quan, tổ chức, cá nhân là đối tượng thanh tra và cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan

1. Cơ quan, tổ chức, cá nhân là đối tượng thanh tra có trách nhiệm thực hiện yêu cầu, kiến nghị, quyết định về thanh tra, có quyền giải trình về nội dung thanh tra, có quyền và trách nhiệm khác theo quy định của Luật này và các quy định khác của pháp luật có liên quan.

2. Cơ quan, tổ chức, cá nhân có thông tin, tài liệu liên quan đến nội dung thanh tra phải cung cấp đầy đủ, kịp thời theo yêu cầu của người ra quyết định thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra, Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành, cộng tác viên thanh tra, thành viên khác của Đoàn thanh tra và phải chịu trách nhiệm về tính chính xác, trung thực của thông tin, tài liệu đã cung cấp; có quyền và trách nhiệm khác theo quy định của Luật này và các quy định khác của pháp luật có liên quan.

Điều 11. Trách nhiệm phối hợp giữa cơ quan thực hiện chức năng thanh tra với cơ quan, tổ chức hữu quan

1. Cơ quan thực hiện chức năng thanh tra trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình có trách nhiệm phối hợp với cơ quan Công an, Viện kiểm sát, cơ quan, tổ chức hữu quan trong việc phòng ngừa, phát hiện, xử lý hành vi vi phạm pháp luật.

2. Trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình, cơ quan Công an, Viện kiểm sát có trách nhiệm xem xét kiến nghị khởi tố vụ án hình sự do cơ quan thực hiện chức năng thanh tra chuyển đến và trả lời bằng văn bản về việc xử lý kiến nghị đó.

3. Cơ quan, tổ chức hữu quan khác khi nhận được yêu cầu, kiến nghị, quyết định xử lý về thanh tra có trách nhiệm thực hiện và trả lời bằng văn bản về việc thực hiện yêu cầu, kiến nghị, quyết định xử lý đó.

Điều 12. Ban thanh tra nhân dân

1. Ban thanh tra nhân dân được thành lập ở xã, phường, thị trấn do Ủy ban Mặt trận Tổ quốc Việt Nam xã, phường, thị trấn hướng dẫn tổ chức, chỉ đạo hoạt động.

Ban thanh tra nhân dân được thành lập ở cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước do Ban chấp hành Công đoàn cơ sở ở cơ quan, đơn vị, doanh nghiệp đó hướng dẫn tổ chức, chỉ đạo hoạt động.

2. Chủ tịch Ủy ban nhân dân xã, phường, thị trấn (sau đây gọi chung là cấp xã); người đứng đầu cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước có trách nhiệm tạo điều kiện để Ban thanh tra nhân dân thực hiện nhiệm vụ của mình.

Điều 13. Các hành vi bị nghiêm cấm

1. Lợi dụng chức vụ, quyền hạn thanh tra để thực hiện hành vi trái pháp luật, sách nhiễu, gây khó khăn, phiền hà cho đối tượng thanh tra.

2. Thanh tra không đúng thẩm quyền, phạm vi, nội dung thanh tra được giao.

3. Cố ý không ra quyết định thanh tra khi phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật; kết luận sai sự thật; quyết định, xử lý trái pháp luật; bao che cho cơ quan, tổ chức, cá nhân có hành vi vi phạm pháp luật.

4. Tiết lộ thông tin, tài liệu về nội dung thanh tra trong quá trình thanh tra khi chưa có kết luận chính thức.

5. Cung cấp thông tin, tài liệu không chính xác, thiếu trung thực; chiếm đoạt, tiêu hủy tài liệu, vật chứng liên quan đến nội dung thanh tra.

6. Chống đối, cản trở, mua chuộc, đe dọa, trả thù, trù dập người làm nhiệm vụ thanh tra, người cung cấp thông tin, tài liệu cho cơ quan thanh tra nhà nước; gây khó khăn cho hoạt động thanh tra.

7. Can thiệp trái pháp luật vào hoạt động thanh tra, lợi dụng ảnh hưởng của mình tác động đến người làm nhiệm vụ thanh tra.

8. Đưa, nhận, môi giới hối lộ.

9. Các hành vi khác bị nghiêm cấm theo quy định của pháp luật.

Chương 2.

TỔ CHỨC, NHIỆM VỤ, QUYỀN HẠN CỦA CƠ QUAN THANH TRA NHÀ NƯỚC; CƠ QUAN ĐƯỢC GIAO THỰC HIỆN CHỨC NĂNG THANH TRA CHUYÊN NGÀNH

MỤC 1. THANH TRA CHÍNH PHỦ

Điều 14. Tổ chức của Thanh tra Chính phủ

1. Thanh tra Chính phủ là cơ quan của Chính phủ, chịu trách nhiệm trước Chính phủ thực hiện quản lý nhà nước về công tác thanh tra, giải quyết khiếu nại, tố cáo và phòng, chống tham nhũng trong phạm vi cả nước; thực hiện hoạt động thanh tra, giải quyết khiếu nại, tố cáo và phòng, chống tham nhũng theo quy định của pháp luật.

2. Thanh tra Chính phủ có Tổng Thanh tra Chính phủ, các Phó Tổng Thanh tra Chính phủ và Thanh tra viên.

Tổng Thanh tra Chính phủ là thành viên Chính phủ, là người đứng đầu ngành thanh tra. Tổng Thanh tra Chính phủ chịu trách nhiệm trước Quốc hội, Thủ tướng Chính phủ về công tác thanh tra, giải quyết khiếu nại, tố cáo và phòng, chống tham nhũng.

Phó Tổng Thanh tra Chính phủ giúp Tổng Thanh tra Chính phủ thực hiện nhiệm vụ theo sự phân công của Tổng Thanh tra Chính phủ.

3. Cơ cấu tổ chức của Thanh tra Chính phủ do Chính phủ quy định.

Điều 15. Nhiệm vụ, quyền hạn của Thanh tra Chính phủ

1. Trong quản lý nhà nước về thanh tra, Thanh tra Chính phủ có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

a) Xây dựng chiến lược, Định hướng chương trình, văn bản quy phạm pháp luật về thanh tra trình cấp có thẩm quyền ban hành, phê duyệt hoặc ban hành theo thẩm quyền; hướng dẫn, tuyên truyền, kiểm tra, thanh tra việc thực hiện pháp luật về thanh tra;

b) Lập kế hoạch thanh tra của Thanh tra Chính phủ; hướng dẫn Thanh tra bộ, Thanh tra tỉnh xây dựng và tổ chức thực hiện kế hoạch thanh tra;

c) Chi đạo về công tác, hướng dẫn về nghiệp vụ thanh tra; bồi dưỡng nghiệp vụ thanh tra đối với đội ngũ cán bộ, công chức làm công tác thanh tra;

d) Chủ trì, phối hợp với Bộ Nội vụ hướng dẫn về tổ chức bộ máy, biên chế thanh tra các cấp, các ngành, điều kiện, tiêu chuẩn bổ nhiệm Chánh Thanh tra, Phó Chánh Thanh tra, Thanh tra viên các cấp, các ngành;

đ) Yêu cầu bộ, cơ quan ngang bộ (sau đây gọi chung là bộ), Ủy ban nhân dân cấp tỉnh báo cáo về công tác thanh tra; tổng hợp, báo cáo kết quả về công tác thanh tra; tổng kết kinh nghiệm về công tác thanh tra;

e) Theo dõi, đôn đốc, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị, quyết định xử lý về thanh tra của Thủ tướng Chính phủ, Thanh tra Chính phủ;

g) Thực hiện hợp tác quốc tế về công tác thanh tra.

2. Trong hoạt động thanh tra, Thanh tra Chính phủ có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

a) Thanh tra việc thực hiện chính sách, pháp luật và nhiệm vụ, quyền hạn của bộ, cơ quan thuộc Chính phủ, Ủy ban nhân dân cấp tỉnh; thanh tra đối với doanh nghiệp nhà nước do Thủ tướng Chính phủ quyết định thành lập;

b) Thanh tra vụ việc phức tạp, liên quan đến trách nhiệm quản lý của nhiều bộ, Ủy ban nhân dân cấp tỉnh;

c) Thanh tra vụ việc khác do Thủ tướng Chính phủ giao;

d) Kiểm tra tính chính xác, hợp pháp của kết luận thanh tra và quyết định xử lý sau thanh tra của Bộ trưởng, Thủ trưởng cơ quan ngang bộ (sau đây gọi chung là Bộ trưởng), Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh khi cần thiết.

3. Quản lý nhà nước về công tác giải quyết khiếu nại, tố cáo; thực hiện nhiệm vụ giải quyết khiếu nại, tố cáo theo quy định của pháp luật về khiếu nại, tố cáo.

4. Quản lý nhà nước về công tác phòng, chống tham nhũng; thực hiện nhiệm vụ phòng, chống tham nhũng theo quy định của pháp luật về phòng, chống tham nhũng.

Điều 16. Nhiệm vụ, quyền hạn của Tổng Thanh tra Chính phủ

1. Tổng Thanh tra Chính phủ có nhiệm vụ sau đây:

a) Lãnh đạo, chỉ đạo, kiểm tra công tác thanh tra trong phạm vi quản lý nhà nước của Chính phủ; lãnh đạo Thanh tra Chính phủ thực

hiện nhiệm vụ, quyền hạn theo quy định của Luật này và các quy định khác của pháp luật có liên quan;

b) Trình Thủ tướng Chính phủ phê duyệt Định hướng chương trình thanh tra và tổ chức triển khai Định hướng chương trình thanh tra;

c) Chủ trì xử lý việc chồng chéo về phạm vi, đối tượng, nội dung, thời gian thanh tra giữa các Thanh tra bộ; giữa Thanh tra bộ với Thanh tra tỉnh;

d) Xem xét xử lý vấn đề mà Chánh Thanh tra bộ không nhất trí với Bộ trưởng, Chánh Thanh tra tỉnh không nhất trí với Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh về công tác thanh tra. Trường hợp Bộ trưởng không đồng ý với kết quả xử lý của Tổng Thanh tra Chính phủ thì Tổng Thanh tra Chính phủ báo cáo Thủ tướng Chính phủ xem xét, quyết định.

2. Tổng Thanh tra Chính phủ có quyền hạn sau đây:

a) Quyết định việc thanh tra khi phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật và chịu trách nhiệm trước Thủ tướng Chính phủ về quyết định của mình;

b) Quyết định thanh tra lại vụ việc đã được Bộ trưởng kết luận nhưng phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật khi được Thủ tướng Chính phủ giao; quyết định thanh tra lại vụ việc đã được Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh kết luận nhưng phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật;

c) Đề nghị Bộ trưởng, yêu cầu Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh tiến hành thanh tra trong phạm vi quản lý của bộ, của Ủy ban nhân dân cấp tỉnh khi phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật; trường hợp Bộ trưởng, Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh không đồng ý thì có quyền ra quyết định thanh tra, báo cáo và chịu trách nhiệm trước Thủ tướng Chính phủ về quyết định của mình;

d) Kiến nghị Bộ trưởng đình chỉ việc thi hành hoặc hủy bỏ quy định do bộ đó ban hành trái với quy định của cơ quan nhà nước cấp trên, của Tổng Thanh tra Chính phủ về công tác thanh tra; trường hợp Bộ trưởng không đình chỉ hoặc không hủy bỏ văn bản đó thì trình Thủ tướng Chính phủ quyết định;

đ) Đình chỉ việc thi hành và đề nghị Thủ tướng Chính phủ bãi bỏ quy định của Ủy ban nhân dân cấp tỉnh, Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp

trái trái với quy định của cơ quan nhà nước cấp trên, của Tổng Thanh tra Chính phủ về công tác thanh tra;

e) Kiến nghị với cơ quan nhà nước có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung, ban hành quy định cho phù hợp với yêu cầu quản lý; kiến nghị đình chỉ hoặc hủy bỏ quy định trái pháp luật phát hiện qua công tác thanh tra;

g) Kiến nghị Thủ tướng Chính phủ xem xét trách nhiệm, xử lý người thuộc quyền quản lý của Thủ tướng Chính phủ có hành vi vi phạm pháp luật phát hiện qua thanh tra hoặc không thực hiện kết luận, quyết định xử lý về thanh tra; yêu cầu người đứng đầu cơ quan, tổ chức xem xét trách nhiệm, xử lý người thuộc quyền quản lý của cơ quan, tổ chức có hành vi vi phạm pháp luật phát hiện qua thanh tra hoặc không thực hiện kết luận, quyết định xử lý về thanh tra.

MỤC 2. THANH TRA BỘ

Điều 17. Tổ chức của Thanh tra bộ

1. Thanh tra bộ là cơ quan của bộ, giúp Bộ trưởng quản lý nhà nước về công tác thanh tra, giải quyết khiếu nại, tố cáo và phòng, chống tham nhũng; tiến hành thanh tra hành chính đối với cơ quan, tổ chức, cá nhân thuộc phạm vi quản lý của bộ; tiến hành thanh tra chuyên ngành đối với cơ quan, tổ chức, cá nhân thuộc phạm vi quản lý nhà nước theo ngành, lĩnh vực của bộ; giải quyết khiếu nại, tố cáo và phòng, chống tham nhũng theo quy định của pháp luật.

2. Thanh tra bộ có Chánh Thanh tra, Phó Chánh Thanh tra và Thanh tra viên.

Chánh Thanh tra bộ do Bộ trưởng bổ nhiệm, miễn nhiệm, cách chức sau khi thống nhất với Tổng Thanh tra Chính phủ.

Phó Chánh Thanh tra bộ giúp Chánh Thanh tra bộ thực hiện nhiệm vụ theo sự phân công của Chánh Thanh tra bộ.

3. Thanh tra bộ chịu sự chỉ đạo, điều hành của Bộ trưởng và chịu sự chỉ đạo về công tác, hướng dẫn về tổ chức, nghiệp vụ của Thanh tra Chính phủ.

Điều 18. Nhiệm vụ, quyền hạn của Thanh tra bộ

1. Trong quản lý nhà nước về thanh tra thuộc phạm vi quản lý nhà nước của bộ, Thanh tra bộ có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

a) Xây dựng kế hoạch thanh tra trình Bộ trưởng phê duyệt; tổ chức thực hiện kế hoạch thanh tra thuộc trách nhiệm của Thanh tra bộ; hướng dẫn, theo dõi, đôn đốc, kiểm tra việc thực hiện kế hoạch thanh tra thuộc trách nhiệm của cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc bộ;

b) Hướng dẫn nghiệp vụ thanh tra chuyên ngành đối với cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc bộ, Thanh tra sở; hướng dẫn, kiểm tra cơ quan, đơn vị thuộc bộ thực hiện quy định của pháp luật về thanh tra;

c) Yêu cầu Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc bộ báo cáo về công tác thanh tra; tổng hợp, báo cáo kết quả về công tác thanh tra thuộc phạm vi quản lý nhà nước của bộ;

d) Theo dõi, đôn đốc, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị, quyết định xử lý về thanh tra của Bộ trưởng, Thanh tra bộ.

2. Trong hoạt động thanh tra, Thanh tra bộ có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

a) Thanh tra việc thực hiện chính sách, pháp luật và nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan, tổ chức, cá nhân thuộc quyền quản lý trực tiếp của bộ; thanh tra đối với doanh nghiệp nhà nước do Bộ trưởng quyết định thành lập;

b) Thanh tra việc chấp hành pháp luật chuyên ngành, quy định về chuyên môn – kỹ thuật, quy tắc quản lý ngành, lĩnh vực của cơ quan, tổ chức, cá nhân thuộc phạm vi quản lý nhà nước của ngành, lĩnh vực do bộ phụ trách;

c) Thanh tra vụ việc khác do Bộ trưởng giao;

d) Kiểm tra tính chính xác, hợp pháp của kết luận thanh tra và quyết định xử lý sau thanh tra của Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc bộ, Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh đối với vụ việc thuộc ngành, lĩnh vực quản lý nhà nước của bộ khi cần thiết.

3. Giúp Bộ trưởng quản lý nhà nước về công tác giải quyết khiếu nại, tố cáo; thực hiện nhiệm vụ giải quyết khiếu nại, tố cáo theo quy định của pháp luật về khiếu nại, tố cáo.

4. Giúp Bộ trưởng quản lý nhà nước về công tác phòng, chống tham nhũng; thực hiện nhiệm vụ phòng, chống tham nhũng theo quy định của pháp luật về phòng, chống tham nhũng.

Điều 19. Nhiệm vụ, quyền hạn của Chánh Thanh tra bộ

1. Chánh Thanh tra bộ có nhiệm vụ sau đây:

a) Lãnh đạo, chỉ đạo, kiểm tra công tác thanh tra trong phạm vi quản lý nhà nước của bộ; lãnh đạo Thanh tra bộ thực hiện nhiệm vụ, quyền hạn theo quy định của Luật này và các quy định khác của pháp luật có liên quan;

b) Chủ trì xử lý việc chồng chéo về phạm vi, đối tượng, nội dung, thời gian thanh tra trong phạm vi quản lý nhà nước của bộ; phối hợp với Chánh Thanh tra tỉnh giải quyết việc chồng chéo về phạm vi, đối tượng, nội dung, thời gian thanh tra trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương.

2. Chánh Thanh tra bộ có quyền hạn sau đây:

a) Quyết định việc thanh tra khi phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật và chịu trách nhiệm trước Bộ trưởng về quyết định của mình;

b) Quyết định thanh tra lại vụ việc đã được Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc bộ, Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh kết luận nhưng phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật khi được Bộ trưởng giao;

c) Yêu cầu Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc bộ tiến hành thanh tra trong phạm vi quản lý của cơ quan đó khi phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật; trường hợp Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc bộ không đồng ý thì có quyền ra quyết định thanh tra, báo cáo và chịu trách nhiệm trước Bộ trưởng về quyết định của mình;

d) Kiến nghị Bộ trưởng tạm đình chỉ việc thi hành quyết định sai trái về thanh tra của cơ quan, đơn vị thuộc quyền quản lý trực tiếp của bộ;

đ) Kiến nghị Bộ trưởng giải quyết vấn đề liên quan đến công tác thanh tra; trường hợp kiến nghị đó không được chấp nhận thì báo cáo Tổng Thanh tra Chính phủ;

e) Kiến nghị với cơ quan nhà nước có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung, ban hành quy định cho phù hợp với yêu cầu quản lý; kiến nghị đình chỉ hoặc hủy bỏ quy định trái pháp luật phát hiện qua công tác thanh tra;

g) Xử phạt vi phạm hành chính theo quy định của pháp luật về xử lý vi phạm hành chính;

h) Kiến nghị Bộ trưởng xem xét trách nhiệm, xử lý người thuộc quyền quản lý của Bộ trưởng có hành vi vi phạm pháp luật phát hiện qua thanh tra hoặc không thực hiện kết luận, quyết định xử lý về thanh tra; yêu cầu người đứng đầu cơ quan, tổ chức xem xét trách nhiệm, xử lý người thuộc quyền quản lý của cơ quan, tổ chức có hành vi vi phạm pháp luật phát hiện qua thanh tra hoặc không thực hiện kết luận, quyết định xử lý về thanh tra.

MỤC 3. THANH TRA TỈNH

Điều 20. Tổ chức của Thanh tra tỉnh

1. Thanh tra tỉnh là cơ quan chuyên môn thuộc Ủy ban nhân dân cấp tỉnh, có trách nhiệm giúp Ủy ban nhân dân cùng cấp quản lý nhà nước về công tác thanh tra, giải quyết khiếu nại, tố cáo và phòng, chống tham nhũng; tiến hành thanh tra, giải quyết khiếu nại, tố cáo và phòng, chống tham nhũng theo quy định của pháp luật.

2. Thanh tra tỉnh có Chánh Thanh tra, Phó Chánh Thanh tra và Thanh tra viên.

Chánh Thanh tra tỉnh do Chủ tịch Ủy ban nhân dân cùng cấp bổ nhiệm, miễn nhiệm, cách chức sau khi thống nhất với Tổng Thanh tra Chính phủ.

Phó Chánh Thanh tra tỉnh giúp Chánh Thanh tra tỉnh thực hiện nhiệm vụ theo sự phân công của Chánh Thanh tra tỉnh.

3. Thanh tra tỉnh chịu sự chỉ đạo, điều hành của Chủ tịch Ủy ban nhân dân cùng cấp và chịu sự chỉ đạo về công tác, hướng dẫn về tổ chức, nghiệp vụ của Thanh tra Chính phủ.

Điều 21. Nhiệm vụ, quyền hạn của Thanh tra tỉnh

1. Trong quản lý nhà nước về thanh tra thuộc phạm vi quản lý nhà nước của Ủy ban nhân dân cấp tỉnh, Thanh tra tỉnh có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

a) Xây dựng kế hoạch thanh tra trình Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh phê duyệt và tổ chức thực hiện kế hoạch đó;

b) Yêu cầu cơ quan chuyên môn thuộc Ủy ban nhân dân cấp tỉnh (sau đây gọi chung là sở), Ủy ban nhân dân cấp huyện báo cáo về công tác thanh tra; tổng hợp, báo cáo kết quả về công tác thanh tra;

c) Chỉ đạo công tác thanh tra, hướng dẫn nghiệp vụ thanh tra hành chính đối với Thanh tra sở, Thanh tra huyện;

d) Theo dõi, đôn đốc, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị, quyết định xử lý về thanh tra của Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh, Thanh tra tỉnh.

2. Trong hoạt động thanh tra, Thanh tra tỉnh có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

a) Thanh tra việc thực hiện chính sách, pháp luật và nhiệm vụ, quyền hạn của sở, của Ủy ban nhân dân cấp huyện; thanh tra đối với doanh nghiệp nhà nước do Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quyết định thành lập;

b) Thanh tra vụ việc phức tạp, liên quan đến trách nhiệm của nhiều sở, Ủy ban nhân dân cấp huyện;

c) Thanh tra vụ việc khác do Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh giao;

d) Kiểm tra tính chính xác, hợp pháp của kết luận thanh tra và quyết định xử lý sau thanh tra của Giám đốc sở, Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện khi cần thiết.

3. Giúp Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quản lý nhà nước về công tác giải quyết khiếu nại, tố cáo; thực hiện nhiệm vụ giải quyết khiếu nại, tố cáo theo quy định của pháp luật về khiếu nại, tố cáo.

4. Giúp Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quản lý nhà nước về công tác phòng, chống tham nhũng; thực hiện nhiệm vụ phòng, chống tham nhũng theo quy định của pháp luật về phòng, chống tham nhũng.

Điều 22. Nhiệm vụ, quyền hạn của Chánh Thanh tra tỉnh

1. Chánh Thanh tra tỉnh có nhiệm vụ sau đây:

a) Lãnh đạo, chỉ đạo, kiểm tra công tác thanh tra trong phạm vi quản lý nhà nước của Ủy ban nhân dân cấp tỉnh; lãnh đạo Thanh tra tỉnh

thực hiện nhiệm vụ, quyền hạn theo quy định của Luật này và các quy định khác của pháp luật có liên quan;

b) Chủ trì xử lý việc chồng chéo về phạm vi, đối tượng, nội dung, thời gian thanh tra giữa các Thanh tra sở, giữa Thanh tra sở với Thanh tra huyện; chủ trì phối hợp với Chánh Thanh tra bộ xử lý việc chồng chéo về phạm vi, đối tượng, nội dung, thời gian thanh tra trên địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương;

c) Xem xét xử lý vấn đề mà Chánh Thanh tra sở không nhất trí với Giám đốc sở, Chánh Thanh tra huyện không nhất trí với Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện về công tác thanh tra. Trường hợp Giám đốc sở không đồng ý với kết quả xử lý của Chánh Thanh tra tỉnh thì Chánh Thanh tra tỉnh báo cáo Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh xem xét, quyết định.

2. Chánh Thanh tra tỉnh có quyền hạn sau đây:

a) Quyết định việc thanh tra khi phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật và chịu trách nhiệm trước Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh về quyết định của mình;

b) Quyết định thanh tra lại vụ việc đã được Giám đốc sở kết luận nhưng phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật khi được Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh giao; quyết định thanh tra lại vụ việc đã được Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện kết luận nhưng phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật;

c) Yêu cầu Giám đốc sở, Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện thanh tra trong phạm vi quản lý của sở, Ủy ban nhân dân cấp huyện khi phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật; trường hợp Giám đốc sở, Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện không đồng ý thì có quyền ra quyết định thanh tra, báo cáo và chịu trách nhiệm trước Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh về quyết định của mình;

d) Kiến nghị Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh giải quyết vấn đề về công tác thanh tra; trường hợp kiến nghị đó không được chấp nhận thì báo cáo Tổng Thanh tra Chính phủ;

đ) Kiến nghị với cơ quan nhà nước có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung, ban hành quy định cho phù hợp với yêu cầu quản lý; kiến nghị đình chỉ hoặc hủy bỏ quy định trái pháp luật phát hiện qua công tác thanh tra;

e) Kiến nghị Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh xem xét trách nhiệm, xử lý người thuộc quyền quản lý của Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh có hành vi vi phạm pháp luật phát hiện qua thanh tra hoặc không thực hiện kết luận, quyết định xử lý về thanh tra; yêu cầu người đứng đầu cơ quan, tổ chức xem xét trách nhiệm, xử lý người thuộc quyền quản lý của cơ quan, tổ chức có hành vi vi phạm pháp luật phát hiện qua thanh tra hoặc không thực hiện kết luận, quyết định xử lý về thanh tra.

MỤC 4. THANH TRA SỞ

Điều 23. Tổ chức của Thanh tra sở

1. Thanh tra sở là cơ quan của sở, giúp Giám đốc sở tiến hành thanh tra hành chính và thanh tra chuyên ngành, giải quyết khiếu nại, tố cáo, phòng, chống tham nhũng theo quy định của pháp luật.

Thanh tra sở được thành lập ở những sở thực hiện nhiệm vụ quản lý nhà nước theo ủy quyền của Ủy ban nhân dân cùng cấp hoặc theo quy định của pháp luật.

2. Thanh tra sở có Chánh Thanh tra, Phó Chánh Thanh tra và Thanh tra viên.

Chánh Thanh tra sở do Giám đốc sở bổ nhiệm, miễn nhiệm, cách chức sau khi thống nhất với Chánh Thanh tra tỉnh.

Phó Chánh Thanh tra sở giúp Chánh Thanh tra sở thực hiện nhiệm vụ theo sự phân công của Chánh Thanh tra sở.

3. Thanh tra sở chịu sự chỉ đạo, điều hành của Giám đốc sở; chịu sự chỉ đạo về công tác thanh tra và hướng dẫn về nghiệp vụ thanh tra hành chính của Thanh tra tỉnh, về nghiệp vụ thanh tra chuyên ngành của Thanh tra bộ.

Điều 24. Nhiệm vụ, quyền hạn của Thanh tra sở

1. Xây dựng kế hoạch thanh tra trình Giám đốc sở phê duyệt; tổ chức thực hiện kế hoạch thanh tra thuộc trách nhiệm của Thanh tra sở; hướng dẫn, theo dõi, đôn đốc, kiểm tra việc thực hiện kế hoạch thanh tra của cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc sở.

2. Thanh tra việc thực hiện chính sách, pháp luật và nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan, tổ chức, cá nhân thuộc quyền quản lý trực tiếp của sở.

3. Thanh tra việc chấp hành pháp luật chuyên ngành, quy định về chuyên môn – kỹ thuật, quy tắc quản lý ngành, lĩnh vực của cơ quan, tổ chức, cá nhân thuộc phạm vi quản lý của sở.

4. Thanh tra vụ việc khác do Giám đốc sở giao.

5. Hướng dẫn, kiểm tra cơ quan, đơn vị thuộc sở thực hiện quy định của pháp luật về thanh tra.

6. Yêu cầu Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc sở báo cáo về công tác thanh tra; tổng hợp, báo cáo kết quả về công tác thanh tra thuộc phạm vi quản lý của sở.

7. Theo dõi, đôn đốc, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị, quyết định xử lý về thanh tra của Giám đốc sở, Thanh tra sở.

8. Kiểm tra tính chính xác, hợp pháp của kết luận thanh tra và quyết định xử lý sau thanh tra của Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc sở đối với vụ việc thuộc ngành, lĩnh vực quản lý nhà nước của sở khi cần thiết.

9. Thực hiện nhiệm vụ giải quyết khiếu nại, tố cáo theo quy định của pháp luật về khiếu nại, tố cáo.

10. Thực hiện nhiệm vụ phòng, chống tham nhũng theo quy định của pháp luật về phòng, chống tham nhũng.

Điều 25. Nhiệm vụ, quyền hạn của Chánh Thanh tra sở

1. Chánh Thanh tra sở có nhiệm vụ sau đây:

a) Lãnh đạo, chỉ đạo, kiểm tra công tác thanh tra trong phạm vi quản lý của sở; lãnh đạo Thanh tra sở thực hiện nhiệm vụ, quyền hạn theo quy định của Luật này và các quy định khác của pháp luật có liên quan;

b) Xử lý việc chồng chéo về phạm vi, đối tượng, nội dung, thời gian thanh tra trong phạm vi được phân cấp quản lý nhà nước của sở.

2. Chánh Thanh tra sở có quyền hạn sau đây:

a) Quyết định việc thanh tra khi phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật và chịu trách nhiệm trước Giám đốc sở về quyết định của mình;

b) Quyết định thanh tra lại vụ việc đã được Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc sở kết luận

nhưng phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật khi được Giám đốc sở giao;

c) Yêu cầu thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc sở tiến hành thanh tra trong phạm vi trách nhiệm của cơ quan đó khi phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật; trường hợp Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc sở không đồng ý thì có quyền ra quyết định thanh tra, báo cáo và chịu trách nhiệm trước Giám đốc sở về quyết định của mình;

d) Kiến nghị Giám đốc sở tạm đình chỉ việc thi hành quyết định sai trái về thanh tra của cơ quan, đơn vị thuộc quyền quản lý trực tiếp của sở;

đ) Kiến nghị Giám đốc sở giải quyết vấn đề về công tác thanh tra, trường hợp kiến nghị đó không được chấp nhận thì báo cáo Chánh Thanh tra tỉnh hoặc Chánh Thanh tra bộ;

e) Kiến nghị với cơ quan nhà nước có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung, ban hành quy định cho phù hợp với yêu cầu quản lý; kiến nghị đình chỉ hoặc hủy bỏ quy định trái pháp luật phát hiện qua công tác thanh tra;

g) Xử phạt vi phạm hành chính theo quy định của pháp luật về xử lý vi phạm hành chính;

h) Kiến nghị Giám đốc sở xem xét trách nhiệm, xử lý người thuộc quyền quản lý của Giám đốc sở có hành vi vi phạm pháp luật phát hiện qua thanh tra hoặc không thực hiện kết luận, quyết định xử lý về thanh tra.

MỤC 5. THANH TRA HUYỆN

Điều 26. Tổ chức của Thanh tra huyện

1. Thanh tra huyện là cơ quan chuyên môn thuộc Ủy ban nhân dân cấp huyện, có trách nhiệm giúp Ủy ban nhân dân cùng cấp quản lý nhà nước về công tác thanh tra, giải quyết khiếu nại, tố cáo và phòng, chống tham nhũng; tiến hành thanh tra, giải quyết khiếu nại, tố cáo và phòng, chống tham nhũng theo quy định của pháp luật.

2. Thanh tra huyện có Chánh Thanh tra, Phó Chánh Thanh tra và Thanh tra viên.

Chánh Thanh tra huyện do Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện bổ nhiệm, miễn nhiệm, cách chức sau khi thống nhất với Chánh Thanh tra tỉnh.

Phó Chánh Thanh tra huyện giúp Chánh Thanh tra huyện thực hiện nhiệm vụ theo sự phân công của Chánh Thanh tra huyện.

3. Thanh tra huyện chịu sự chỉ đạo, điều hành của Chủ tịch Ủy ban nhân dân cùng cấp và chịu sự chỉ đạo về công tác, hướng dẫn về nghiệp vụ thanh tra của Thanh tra tỉnh.

Điều 27. Nhiệm vụ, quyền hạn của Thanh tra huyện

1. Trong quản lý nhà nước về thanh tra thuộc phạm vi quản lý nhà nước của Ủy ban nhân dân cấp huyện, Thanh tra huyện có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

a) Xây dựng kế hoạch thanh tra trình Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện phê duyệt và tổ chức thực hiện kế hoạch đó;

b) Báo cáo kết quả về công tác thanh tra;

c) Theo dõi, đôn đốc, kiểm tra việc thực hiện kết luận, kiến nghị, quyết định xử lý về thanh tra của Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện, Thanh tra huyện.

2. Trong hoạt động thanh tra, Thanh tra huyện có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

a) Thanh tra việc thực hiện chính sách, pháp luật và nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan chuyên môn thuộc Ủy ban nhân dân cấp huyện, của Ủy ban nhân dân cấp xã;

b) Thanh tra vụ việc phức tạp, có liên quan đến trách nhiệm của nhiều cơ quan chuyên môn thuộc Ủy ban nhân dân cấp huyện, Ủy ban nhân dân cấp xã;

c) Thanh tra vụ việc khác do Chủ tịch UBND cấp huyện giao.

3. Giúp Ủy ban nhân dân cấp huyện quản lý nhà nước về công tác giải quyết khiếu nại, tố cáo; thực hiện nhiệm vụ giải quyết khiếu nại, tố cáo theo quy định của pháp luật về khiếu nại, tố cáo.

4. Giúp Ủy ban nhân dân cấp huyện quản lý nhà nước về công tác phòng, chống tham nhũng; thực hiện nhiệm vụ phòng, chống tham nhũng theo quy định của pháp luật về phòng, chống tham nhũng.

Điều 28. Nhiệm vụ, quyền hạn của Chánh Thanh tra huyện

1. Chánh Thanh tra huyện có nhiệm vụ lãnh đạo, chỉ đạo, kiểm tra công tác thanh tra trong phạm vi quản lý nhà nước của Ủy ban nhân dân cấp huyện; lãnh đạo Thanh tra huyện thực hiện nhiệm vụ, quyền hạn theo quy định của Luật này và các quy định khác của pháp luật có liên quan.

2. Chánh Thanh tra huyện có quyền hạn sau đây:

a) Quyết định việc thanh tra khi phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật và chịu trách nhiệm trước Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện về quyết định của mình;

b) Kiến nghị với cơ quan nhà nước có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung, ban hành quy định cho phù hợp với yêu cầu quản lý; kiến nghị đình chỉ hoặc hủy bỏ quy định trái pháp luật phát hiện qua công tác thanh tra;

c) Kiến nghị Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện giải quyết vấn đề về công tác thanh tra; trường hợp kiến nghị đó không được chấp nhận thì báo cáo Chánh Thanh tra tỉnh;

d) Kiến nghị Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện xem xét trách nhiệm, xử lý người thuộc quyền quản lý của Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện có hành vi vi phạm pháp luật phát hiện qua thanh tra hoặc không thực hiện kết luận, quyết định xử lý về thanh tra; yêu cầu người đứng đầu cơ quan, tổ chức khác xem xét trách nhiệm, xử lý người thuộc quyền quản lý của cơ quan, tổ chức có hành vi vi phạm pháp luật phát hiện qua thanh tra hoặc không thực hiện kết luận, quyết định xử lý về thanh tra.

MỤC 6. CƠ QUAN ĐƯỢC GIAO THỰC HIỆN CHỨC NĂNG THANH TRA CHUYÊN NGÀNH

Điều 29. Việc giao chức năng thanh tra chuyên ngành cho cơ quan thực hiện nhiệm vụ quản lý nhà nước theo ngành, lĩnh vực

Việc giao chức năng thanh tra chuyên ngành cho cơ quan thực hiện nhiệm vụ quản lý nhà nước theo ngành, lĩnh vực do Chính phủ quy định theo đề nghị của Tổng Thanh tra Chính phủ sau khi đã thống nhất với Bộ trưởng.

Điều 30. Hoạt động thanh tra của cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành

1. Cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành không thành lập cơ quan thanh tra chuyên ngành độc lập. Hoạt động

thanh tra chuyên ngành do người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành thực hiện theo quy định của Luật này và các quy định khác của pháp luật có liên quan.

2. Khi tiến hành thanh tra, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành được xử phạt vi phạm hành chính và thực hiện các nhiệm vụ, quyền hạn khác theo quy định của pháp luật.

Chương 3.

THANH TRA VIÊN, NGƯỜI ĐƯỢC GIAO THỰC HIỆN NHIỆM VỤ THANH TRA CHUYÊN NGÀNH, CỘNG TÁC VIÊN THANH TRA

Điều 31. Thanh tra viên

1. Thanh tra viên là công chức, sĩ quan Quân đội nhân dân, sĩ quan Công an nhân dân được bổ nhiệm vào ngạch thanh tra để thực hiện nhiệm vụ thanh tra. Thanh tra viên được cấp trang phục, thẻ thanh tra.

2. Thanh tra viên phải tuân thủ pháp luật, chịu trách nhiệm trước Thủ trưởng cơ quan quản lý trực tiếp và trước pháp luật về thực hiện nhiệm vụ, quyền hạn được giao.

Điều 32. Tiêu chuẩn chung của Thanh tra viên

1. Thanh tra viên phải có các tiêu chuẩn sau đây:

a) Trung thành với Tổ quốc và Hiến pháp nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam; có phẩm chất đạo đức tốt, có ý thức trách nhiệm, liêm khiết, trung thực, công minh, khách quan;

b) Tốt nghiệp đại học, có kiến thức quản lý nhà nước và am hiểu pháp luật; đối với Thanh tra viên chuyên ngành còn phải có kiến thức chuyên môn về chuyên ngành đó;

c) Có văn bằng hoặc chứng chỉ về nghiệp vụ thanh tra;

d) Có ít nhất 02 năm làm công tác thanh tra (không kể thời gian tập sự), trừ trường hợp là cán bộ, công chức, viên chức, sĩ quan Quân đội nhân dân, sĩ quan Công an nhân dân công tác ở cơ quan, tổ chức, đơn vị khác từ 05 năm trở lên chuyển sang cơ quan thanh tra nhà nước.

2. Căn cứ vào tiêu chuẩn quy định tại khoản 1 Điều này, Chính phủ quy định tiêu chuẩn cụ thể đối với Thanh tra viên của từng ngạch thanh tra.

Điều 33. Ngạch Thanh tra viên

1. Thanh tra viên có các ngạch như sau:

- a) Thanh tra viên;
- b) Thanh tra viên chính;
- c) Thanh tra viên cao cấp.

2. Thẩm quyền, thủ tục bổ nhiệm, miễn nhiệm, cách chức Thanh tra viên do Chính phủ quy định.

Điều 34. Người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành

Người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành phải là công chức của cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành, có chuyên môn, nghiệp vụ phù hợp với chuyên ngành, am hiểu pháp luật, có nghiệp vụ thanh tra.

Tiêu chuẩn cụ thể của người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành do Chính phủ quy định.

Điều 35. Cộng tác viên thanh tra

Trong hoạt động thanh tra, cơ quan thanh tra nhà nước có quyền trung tập cộng tác viên thanh tra. Cộng tác viên thanh tra là người có chuyên môn, nghiệp vụ phù hợp với nhiệm vụ thanh tra.

Tiêu chuẩn cụ thể, chế độ, chính sách, trách nhiệm đối với cộng tác viên thanh tra; việc trung tập cộng tác viên thanh tra do Chính phủ quy định.

Chương 4.

HOẠT ĐỘNG THANH TRA

MỤC 1. QUY ĐỊNH CHUNG

Điều 36. Xây dựng, phê duyệt Định hướng chương trình thanh tra, kế hoạch thanh tra

1. Chậm nhất vào ngày 15 tháng 10 hằng năm, Tổng Thanh tra Chính phủ trình Thủ tướng Chính phủ phê duyệt Định hướng chương trình thanh tra.

Thủ tướng Chính phủ có trách nhiệm xem xét, phê duyệt Định hướng chương trình thanh tra chậm nhất vào ngày 30 tháng 10 hằng năm.

2. Sau khi được phê duyệt, Định hướng chương trình thanh tra được Thanh tra Chính phủ gửi cho Bộ trưởng, Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh.

Căn cứ vào Định hướng chương trình thanh tra, Tổng Thanh tra Chính phủ có trách nhiệm lập kế hoạch thanh tra của Thanh tra Chính phủ và hướng dẫn Thanh tra bộ, Thanh tra tỉnh xây dựng kế hoạch thanh tra cấp mình.

3. Chậm nhất vào ngày 15 tháng 11 hằng năm, Chánh Thanh tra bộ, Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc bộ, Chánh Thanh tra tỉnh căn cứ vào Định hướng chương trình thanh tra, hướng dẫn của Tổng Thanh tra Chính phủ và yêu cầu công tác quản lý của bộ, cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc bộ, Ủy ban nhân dân cấp tỉnh trình Thủ trưởng cơ quan quản lý nhà nước cùng cấp phê duyệt kế hoạch thanh tra.

Bộ trưởng, Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp tỉnh có trách nhiệm xem xét, phê duyệt kế hoạch thanh tra chậm nhất vào ngày 25 tháng 11 hằng năm.

4. Chậm nhất vào ngày 05 tháng 12 hằng năm, Chánh Thanh tra sở, Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc sở, Chánh Thanh tra huyện căn cứ vào kế hoạch thanh tra của Thanh tra bộ, Thanh tra tỉnh và yêu cầu công tác quản lý của sở, cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành thuộc sở, Ủy ban nhân dân cấp huyện trình Thủ trưởng cơ quan quản lý nhà nước cùng cấp phê duyệt kế hoạch thanh tra.

Giám đốc sở, Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện có trách nhiệm xem xét, phê duyệt kế hoạch thanh tra chậm nhất vào ngày 15 tháng 12 hằng năm.

5. Kế hoạch thanh tra quy định tại các khoản 2, 3 và 4 Điều này được gửi cho đối tượng thanh tra và cơ quan, tổ chức có liên quan.

Điều 37. Hình thức thanh tra

1. Hoạt động thanh tra được thực hiện theo kế hoạch, thanh tra thường xuyên hoặc thanh tra đột xuất.

2. Thanh tra theo kế hoạch được tiến hành theo kế hoạch đã được phê duyệt.

3. Thanh tra thường xuyên được tiến hành trên cơ sở chức năng, nhiệm vụ của cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành.

4. Thanh tra đột xuất được tiến hành khi phát hiện cơ quan, tổ chức, cá nhân có dấu hiệu vi phạm pháp luật, theo yêu cầu của việc giải quyết khiếu nại, tố cáo, phòng, chống tham nhũng hoặc do Thủ trưởng cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền giao.

Điều 38. Căn cứ ra quyết định thanh tra

Việc ra quyết định thanh tra phải có một trong các căn cứ sau đây:

1. Kế hoạch thanh tra;
2. Theo yêu cầu của Thủ trưởng cơ quan quản lý nhà nước;
3. Khi phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật;
4. Yêu cầu của việc giải quyết khiếu nại, tố cáo, phòng, chống tham nhũng.

Điều 39. Công khai kết luận thanh tra

1. Kết luận thanh tra phải được công khai, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác.

2. Hình thức công khai kết luận thanh tra bao gồm:

a) Công bố tại cuộc họp với thành phần bao gồm người ra quyết định thanh tra, Đoàn thanh tra, đối tượng thanh tra, cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan hoặc tổ chức họp báo;

b) Thông báo trên phương tiện thông tin đại chúng;

c) Đưa lên trang thông tin điện tử của cơ quan thanh tra nhà nước, cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành hoặc cơ quan quản lý nhà nước cùng cấp;

d) Niêm yết tại trụ sở làm việc của cơ quan, tổ chức là đối tượng thanh tra;

đ) Cung cấp theo yêu cầu của cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan.

3. Trong thời hạn 10 ngày, kể từ ngày ký kết luận thanh tra, người ra quyết định thanh tra có trách nhiệm thực hiện việc công khai kết luận thanh tra quy định tại điểm a khoản 2 Điều này và lựa chọn ít nhất một trong các hình thức công khai quy định tại các điểm b, c và d khoản 2 Điều này.

Người ra quyết định thanh tra có trách nhiệm cung cấp kết luận thanh tra cho cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan khi có yêu cầu.

4. Chính phủ quy định chi tiết việc công khai kết luận thanh tra theo các hình thức quy định tại khoản 2 Điều này.

Điều 40. Xử lý và chỉ đạo việc thực hiện kết luận thanh tra

1. Trong thời hạn 15 ngày, kể từ ngày kết luận thanh tra hoặc nhận được kết luận thanh tra, Thủ trưởng cơ quan quản lý nhà nước cùng cấp hoặc Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành có trách nhiệm tổ chức chỉ đạo việc thực hiện kết luận thanh tra:

a) Xử lý, yêu cầu hoặc kiến nghị cơ quan nhà nước có thẩm quyền xử lý sai phạm về kinh tế;

b) Xử lý, yêu cầu hoặc kiến nghị cơ quan nhà nước có thẩm quyền xử lý cán bộ, công chức, viên chức có hành vi vi phạm pháp luật;

c) Áp dụng, yêu cầu hoặc kiến nghị cơ quan nhà nước có thẩm quyền áp dụng biện pháp khắc phục, hoàn thiện cơ chế, chính sách, pháp luật;

d) Xử lý vấn đề khác thuộc thẩm quyền trong kết luận thanh tra.

2. Người có trách nhiệm xử lý kết luận thanh tra mà không xử lý hoặc xử lý không đầy đủ thì bị xem xét xử lý trách nhiệm theo quy định của pháp luật.

Điều 41. Xử lý hành vi không thực hiện yêu cầu, kết luận, quyết định xử lý về thanh tra

1. Trong quá trình thanh tra, đối tượng thanh tra, cơ quan, tổ chức, cá nhân có thông tin, tài liệu liên quan đến nội dung thanh tra mà không cung cấp hoặc cung cấp không đầy đủ, chính xác, kịp thời theo yêu cầu của người ra quyết định thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra, Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành, cộng tác viên thanh tra, thành viên khác của Đoàn thanh tra hoặc tiêu hủy tài liệu,

vật chứng liên quan đến nội dung thanh tra thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm mà bị xử phạt vi phạm hành chính, xử lý kỷ luật hoặc truy cứu trách nhiệm hình sự; nếu gây thiệt hại thì phải bồi thường theo quy định của pháp luật.

2. Đối tượng thanh tra, cơ quan, tổ chức, cá nhân liên quan có trách nhiệm thi hành kết luận thanh tra, quyết định xử lý về thanh tra mà không thực hiện hoặc thực hiện không đầy đủ, không kịp thời thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm mà bị xử phạt vi phạm hành chính, xử lý kỷ luật hoặc truy cứu trách nhiệm hình sự; nếu gây thiệt hại thì phải bồi thường theo quy định của pháp luật.

Điều 42. Xử lý hành vi vi phạm pháp luật của người ra quyết định thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra, Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành, cộng tác viên thanh tra, thành viên khác của Đoàn thanh tra

Trong quá trình thanh tra, người ra quyết định thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra, Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành, cộng tác viên thanh tra, thành viên khác của Đoàn thanh tra mà không hoàn thành nhiệm vụ thanh tra hoặc cố ý không phát hiện hoặc phát hiện hành vi vi phạm pháp luật đến mức phải xử lý mà không xử lý, không kiến nghị việc xử lý hoặc có hành vi khác vi phạm pháp luật về thanh tra thì tùy theo tính chất, mức độ vi phạm mà bị xử lý kỷ luật hoặc truy cứu trách nhiệm hình sự; nếu gây thiệt hại thì phải bồi thường theo quy định của pháp luật.

MỤC 2. HOẠT ĐỘNG THANH TRA HÀNH CHÍNH

Điều 43. Thẩm quyền ra quyết định thanh tra hành chính

1. Hoạt động thanh tra chỉ được thực hiện khi có quyết định thanh tra.

2. Thủ trưởng cơ quan thanh tra nhà nước ra quyết định thanh tra và thành lập Đoàn thanh tra để thực hiện quyết định thanh tra. Khi xét thấy cần thiết, Thủ trưởng cơ quan quản lý nhà nước ra quyết định thanh tra và thành lập Đoàn thanh tra.

Đoàn thanh tra có Trưởng đoàn thanh tra, Thanh tra viên và các thành viên khác.

Điều 44. Quyết định thanh tra hành chính

1. Quyết định thanh tra bao gồm các nội dung sau đây:

- a) Căn cứ pháp lý để thanh tra;
- b) Phạm vi, đối tượng, nội dung, nhiệm vụ thanh tra;
- c) Thời hạn thanh tra;
- d) Trưởng đoàn thanh tra, Thanh tra viên và các thành viên khác của Đoàn thanh tra.

2. Chậm nhất là 05 ngày, kể từ ngày ký quyết định thanh tra, quyết định thanh tra phải được gửi cho đối tượng thanh tra, trừ trường hợp thanh tra đột xuất.

Quyết định thanh tra phải được công bố chậm nhất là 15 ngày, kể từ ngày ký quyết định thanh tra. Việc công bố quyết định thanh tra phải được lập biên bản.

Điều 45. Thời hạn thanh tra hành chính

1. Thời hạn thực hiện một cuộc thanh tra được quy định như sau:

a) Cuộc thanh tra do Thanh tra Chính phủ tiến hành không quá 60 ngày, trường hợp phức tạp thì có thể kéo dài, nhưng không quá 90 ngày. Đối với cuộc thanh tra đặc biệt phức tạp, liên quan đến nhiều lĩnh vực, nhiều địa phương thì thời hạn thanh tra có thể kéo dài, nhưng không quá 150 ngày;

b) Cuộc thanh tra do Thanh tra tỉnh, Thanh tra bộ tiến hành không quá 45 ngày, trường hợp phức tạp thì có thể kéo dài, nhưng không quá 70 ngày;

c) Cuộc thanh tra do Thanh tra huyện, Thanh tra sở tiến hành không quá 30 ngày; ở miền núi, biên giới, hải đảo, vùng sâu, vùng xa đi lại khó khăn thì thời hạn thanh tra có thể kéo dài, nhưng không quá 45 ngày.

2. Thời hạn của cuộc thanh tra được tính từ ngày công bố quyết định thanh tra đến ngày kết thúc việc thanh tra tại nơi được thanh tra.

3. Việc kéo dài thời hạn thanh tra quy định tại khoản 1 Điều này do người ra quyết định thanh tra quyết định.

Điều 46. Nhiệm vụ, quyền hạn của Trưởng đoàn thanh tra hành chính

1. Trong quá trình thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

a) Tổ chức, chỉ đạo các thành viên Đoàn thanh tra thực hiện đúng nội dung quyết định thanh tra;

b) Kiến nghị với người ra quyết định thanh tra áp dụng biện pháp thuộc nhiệm vụ, quyền hạn của người ra quyết định thanh tra quy định tại Điều 48 của Luật này để bảo đảm thực hiện nhiệm vụ được giao;

c) Yêu cầu đối tượng thanh tra cung cấp thông tin, tài liệu, báo cáo bằng văn bản, giải trình về vấn đề liên quan đến nội dung thanh tra; khi cần thiết có thể tiến hành kiểm kê tài sản liên quan đến nội dung thanh tra của đối tượng thanh tra;

d) Yêu cầu cơ quan, tổ chức, cá nhân có thông tin, tài liệu liên quan đến nội dung thanh tra cung cấp thông tin, tài liệu đó;

đ) Yêu cầu người có thẩm quyền tạm giữ tiền, đồ vật, giấy phép sử dụng trái pháp luật khi xét thấy cần ngăn chặn ngay việc vi phạm pháp luật hoặc để xác minh tình tiết làm chứng cứ cho việc kết luận, xử lý;

e) Yêu cầu tổ chức tín dụng nơi đối tượng thanh tra có tài khoản phong tỏa tài khoản đó để phục vụ việc thanh tra khi có căn cứ cho rằng đối tượng thanh tra có hành vi tẩu tán tài sản;

g) Quyết định niêm phong tài liệu của đối tượng thanh tra khi có căn cứ cho rằng có vi phạm pháp luật;

h) Tạm đình chỉ hoặc kiến nghị người có thẩm quyền đình chỉ việc làm khi xét thấy việc làm đó gây thiệt hại nghiêm trọng đến lợi ích của Nhà nước, quyền và lợi ích hợp pháp của cơ quan, tổ chức, cá nhân;

i) Kiến nghị người có thẩm quyền tạm đình chỉ việc thi hành quyết định kỷ luật, chuyển công tác, cho nghỉ hưu đối với người đang cộng tác với cơ quan thanh tra nhà nước hoặc đang là đối tượng thanh tra nếu xét thấy việc thi hành quyết định đó gây trở ngại cho việc thanh tra;

k) Báo cáo với người ra quyết định thanh tra về kết quả thanh tra và chịu trách nhiệm về tính chính xác, trung thực, khách quan của báo cáo đó.

2. Khi xét thấy không cần thiết áp dụng biện pháp quy định tại các điểm đ, e, g, h và i khoản 1 Điều này thì Trưởng đoàn thanh tra phải quyết định hoặc kiến nghị hủy bỏ ngay việc áp dụng biện pháp đó.

3. Khi thực hiện nhiệm vụ, quyền hạn quy định tại khoản 1 Điều này, Trưởng đoàn thanh tra phải chịu trách nhiệm trước người ra quyết định thanh tra và trước pháp luật về hành vi, quyết định của mình.

Điều 47. Nhiệm vụ, quyền hạn của thành viên Đoàn thanh tra hành chính

1. Thực hiện nhiệm vụ theo sự phân công của Trưởng đoàn thanh tra.

2. Yêu cầu đối tượng thanh tra cung cấp thông tin, tài liệu, báo cáo bằng văn bản, giải trình về vấn đề liên quan đến nội dung thanh tra; yêu cầu cơ quan, tổ chức, cá nhân có thông tin, tài liệu liên quan đến nội dung thanh tra cung cấp thông tin, tài liệu đó.

3. Kiến nghị Trưởng đoàn thanh tra áp dụng biện pháp thuộc nhiệm vụ, quyền hạn của Trưởng đoàn thanh tra quy định tại Điều 46 của Luật này để bảo đảm thực hiện nhiệm vụ được giao.

4. Kiến nghị việc xử lý về vấn đề khác liên quan đến nội dung thanh tra.

5. Báo cáo kết quả thực hiện nhiệm vụ được giao với Trưởng đoàn thanh tra, chịu trách nhiệm trước Trưởng đoàn thanh tra và trước pháp luật về tính chính xác, trung thực, khách quan của nội dung đã báo cáo.

Điều 48. Nhiệm vụ, quyền hạn của người ra quyết định thanh tra hành chính

1. Người ra quyết định thanh tra có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

a) Chỉ đạo, kiểm tra, giám sát Đoàn thanh tra thực hiện đúng nội dung quyết định thanh tra;

b) Yêu cầu đối tượng thanh tra cung cấp thông tin, tài liệu, báo cáo bằng văn bản, giải trình về vấn đề liên quan đến nội dung thanh tra; yêu cầu cơ quan, tổ chức, cá nhân có thông tin, tài liệu liên quan đến nội dung thanh tra cung cấp thông tin, tài liệu đó;

c) Trung cầu giám định về vấn đề liên quan đến nội dung thanh tra;

d) Yêu cầu người có thẩm quyền tạm giữ tiền, đồ vật, giấy phép sử dụng trái pháp luật khi xét thấy cần ngăn chặn ngay việc vi phạm pháp luật hoặc để xác minh tình tiết làm chứng cứ cho việc kết luận, xử lý;

đ) Tạm đình chỉ hoặc kiến nghị người có thẩm quyền đình chỉ việc làm khi xét thấy việc làm đó gây thiệt hại nghiêm trọng đến lợi ích của Nhà nước, quyền và lợi ích hợp pháp của cơ quan, tổ chức, cá nhân;

e) Yêu cầu tổ chức tín dụng nơi đối tượng thanh tra có tài khoản phong tỏa tài khoản đó để phục vụ việc thanh tra khi có căn cứ cho rằng đối tượng thanh tra tẩu tán tài sản, không thực hiện quyết định thu hồi tiền, tài sản của Thủ trưởng cơ quan thanh tra nhà nước hoặc của Thủ trưởng cơ quan quản lý nhà nước;

g) Kiến nghị người có thẩm quyền tạm đình chỉ việc thi hành quyết định kỷ luật, chuyển công tác, cho nghỉ hưu đối với người đang cộng tác với cơ quan thanh tra nhà nước hoặc đang là đối tượng thanh tra nếu xét thấy việc thi hành quyết định đó gây trở ngại cho việc thanh tra;

h) Kiến nghị người có thẩm quyền tạm đình chỉ công tác và xử lý đối với cán bộ, công chức, viên chức cố ý cản trở việc thanh tra hoặc không thực hiện yêu cầu, kiến nghị, quyết định thanh tra;

i) Quyết định xử lý theo thẩm quyền hoặc kiến nghị người có thẩm quyền xử lý kết quả thanh tra; kiểm tra, đôn đốc việc thực hiện quyết định xử lý về thanh tra;

k) Quyết định thu hồi tiền, tài sản bị chiếm đoạt, sử dụng trái phép hoặc bị thất thoát do hành vi vi phạm pháp luật của đối tượng thanh tra gây ra;

l) Giải quyết khiếu nại, tố cáo liên quan đến trách nhiệm của Trưởng đoàn thanh tra, các thành viên khác của Đoàn thanh tra;

m) Đình chỉ, thay đổi Trưởng đoàn thanh tra, thành viên Đoàn thanh tra khi không đáp ứng được yêu cầu, nhiệm vụ thanh tra hoặc có hành vi vi phạm pháp luật hoặc là người thân thích với đối tượng thanh tra hoặc vì lý do khách quan khác mà không thể thực hiện nhiệm vụ thanh tra;

n) Kết luận về nội dung thanh tra;

o) Chuyển hồ sơ vụ việc vi phạm pháp luật sang cơ quan điều tra khi phát hiện có dấu hiệu của tội phạm, đồng thời thông báo bằng văn bản cho Viện kiểm sát cùng cấp biết.

2. Khi xét thấy không cần thiết áp dụng biện pháp quy định tại các điểm d, đ, e, g và h khoản 1 Điều này thì người ra quyết định thanh tra phải quyết định hoặc kiến nghị hủy bỏ ngay việc áp dụng biện pháp đó.

3. Khi thực hiện nhiệm vụ, quyền hạn quy định tại khoản 1 Điều này, người ra quyết định thanh tra phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về hành vi, quyết định của mình.

Điều 49. Báo cáo kết quả thanh tra hành chính

1. Chậm nhất là 15 ngày, kể từ ngày kết thúc cuộc thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra phải có văn bản báo cáo kết quả thanh tra và gửi tới người ra quyết định thanh tra. Trường hợp người ra quyết định thanh tra là Thủ trưởng cơ quan quản lý nhà nước thì báo cáo kết quả thanh tra còn phải được gửi cho Thủ trưởng cơ quan thanh tra nhà nước cùng cấp.

2. Báo cáo kết quả thanh tra phải có các nội dung sau đây:

- a) Kết luận cụ thể về từng nội dung đã tiến hành thanh tra;
- b) Xác định rõ tính chất, mức độ vi phạm, nguyên nhân, trách nhiệm của cơ quan, tổ chức, cá nhân có hành vi vi phạm pháp luật;
- c) Ý kiến khác nhau giữa thành viên Đoàn thanh tra với Trưởng đoàn thanh tra về nội dung báo cáo kết quả thanh tra;
- d) Biện pháp xử lý đã được áp dụng và kiến nghị biện pháp xử lý.

3. Trường hợp phát hiện có hành vi tham nhũng thì trong báo cáo kết quả thanh tra phải nêu rõ trách nhiệm của người đứng đầu cơ quan, tổ chức để xảy ra hành vi tham nhũng theo các mức độ sau đây:

- a) Yếu kém về năng lực quản lý;
- b) Thiếu trách nhiệm trong quản lý;
- c) Bao che cho người có hành vi tham nhũng.

4. Báo cáo kết quả thanh tra phải nêu rõ quy định của pháp luật làm căn cứ để xác định tính chất, mức độ vi phạm, kiến nghị biện pháp xử lý.

Điều 50. Kết luận thanh tra hành chính

1. Chậm nhất là 15 ngày, kể từ ngày nhận được báo cáo kết quả thanh tra, người ra quyết định thanh tra phải ra văn bản kết luận thanh tra và gửi tới Thủ trưởng cơ quan quản lý nhà nước cùng cấp, cơ quan thanh

tra nhà nước cấp trên, đối tượng thanh tra. Trường hợp Thủ trưởng cơ quan quản lý nhà nước là người ra quyết định thanh tra thì kết luận thanh tra còn phải được gửi cho Thủ trưởng cơ quan thanh tra nhà nước cùng cấp.

2. Kết luận thanh tra phải có các nội dung sau đây:

a) Đánh giá việc thực hiện chính sách, pháp luật, nhiệm vụ, quyền hạn của đối tượng thanh tra thuộc nội dung thanh tra;

b) Kết luận về nội dung thanh tra;

c) Xác định rõ tính chất, mức độ vi phạm, nguyên nhân, trách nhiệm của cơ quan, tổ chức, cá nhân có hành vi vi phạm pháp luật;

d) Biện pháp xử lý theo thẩm quyền và kiến nghị biện pháp xử lý.

3. Trong quá trình ra văn bản kết luận thanh tra, người ra quyết định thanh tra có quyền yêu cầu Trường đoàn thanh tra, thành viên Đoàn thanh tra báo cáo; yêu cầu đối tượng thanh tra giải trình để làm rõ thêm vấn đề cần thiết phục vụ cho việc ra kết luận thanh tra.

MỤC 3. HOẠT ĐỘNG THANH TRA CHUYÊN NGÀNH

Điều 51. Thẩm quyền ra quyết định thanh tra chuyên ngành và phân công Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành tiến hành thanh tra độc lập

1. Chánh Thanh tra bộ, Chánh Thanh tra sở, Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành ra quyết định thanh tra và thành lập Đoàn thanh tra để thực hiện quyết định thanh tra. Khi xét thấy cần thiết, Bộ trưởng, Giám đốc sở ra quyết định thanh tra và thành lập Đoàn thanh tra.

2. Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành tiến hành thanh tra độc lập theo sự phân công của Chánh Thanh tra bộ, Chánh Thanh tra sở, Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành.

Trong trường hợp phân công Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành tiến hành thanh tra độc lập thì Chánh Thanh tra bộ, Chánh Thanh tra sở, Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành phải xác định rõ phạm vi, nhiệm vụ, thời hạn tiến hành thanh tra.

Khi tiến hành thanh tra độc lập thì Thanh tra viên phải xuất trình thẻ thanh tra; người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành phải xuất trình thẻ công chức.

Điều 52. Quyết định thanh tra chuyên ngành

1. Quyết định thanh tra bao gồm các nội dung sau đây:

- a) Căn cứ pháp lý để thanh tra;
- b) Phạm vi, đối tượng, nội dung, nhiệm vụ thanh tra;
- c) Thời hạn thanh tra;
- d) Trưởng đoàn thanh tra, Thanh tra viên và các thành viên khác của Đoàn thanh tra.

2. Quyết định thanh tra phải được công bố cho đối tượng thanh tra ngay khi tiến hành thanh tra.

Điều 53. Nhiệm vụ, quyền hạn của Trưởng đoàn thanh tra chuyên ngành

1. Trong quá trình thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

- a) Tổ chức, chỉ đạo các thành viên Đoàn thanh tra thực hiện đúng nội dung quyết định thanh tra;
- b) Kiến nghị với người ra quyết định thanh tra áp dụng biện pháp thuộc nhiệm vụ, quyền hạn của người ra quyết định thanh tra quy định tại Điều 55 của Luật này để bảo đảm thực hiện nhiệm vụ được giao;
- c) Yêu cầu đối tượng thanh tra xuất trình giấy phép, đăng ký kinh doanh, chứng chỉ hành nghề và cung cấp thông tin, tài liệu, báo cáo bằng văn bản, giải trình về vấn đề liên quan đến nội dung thanh tra;
- d) Lập biên bản về việc vi phạm của đối tượng thanh tra;
- đ) Kiểm kê tài sản liên quan đến nội dung thanh tra của đối tượng thanh tra;
- e) Yêu cầu cơ quan, tổ chức, cá nhân có thông tin, tài liệu liên quan đến nội dung thanh tra cung cấp thông tin, tài liệu đó;
- g) Yêu cầu người có thẩm quyền tạm giữ tiền, đồ vật, giấy phép sử dụng trái pháp luật khi xét thấy cần ngăn chặn ngay việc vi phạm pháp luật hoặc để xác minh tình tiết làm chứng cứ cho việc kết luận, xử lý;

h) Quyết định niêm phong tài liệu của đối tượng thanh tra khi có căn cứ cho rằng có vi phạm pháp luật;

i) Tạm đình chỉ hoặc kiến nghị người có thẩm quyền đình chỉ việc làm khi xét thấy việc làm đó gây thiệt hại nghiêm trọng đến lợi ích của Nhà nước, quyền và lợi ích hợp pháp của cơ quan, tổ chức, cá nhân;

k) Kiến nghị người có thẩm quyền tạm đình chỉ việc thi hành quyết định kỷ luật, chuyển công tác, cho nghỉ hưu đối với người đang cộng tác với cơ quan thanh tra nhà nước, cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành hoặc đang là đối tượng thanh tra nếu xét thấy việc thi hành quyết định đó gây trở ngại cho việc thanh tra;

l) Yêu cầu tổ chức tín dụng nơi đối tượng thanh tra có tài khoản phong tỏa tài khoản đó để phục vụ việc thanh tra khi có căn cứ cho rằng đối tượng thanh tra có hành vi tiêu tán tài sản;

m) Xử phạt vi phạm hành chính theo quy định của pháp luật về xử lý vi phạm hành chính;

n) Báo cáo với người ra quyết định thanh tra về kết quả thanh tra và chịu trách nhiệm về tính chính xác, trung thực, khách quan của báo cáo đó.

2. Khi xét thấy không cần thiết áp dụng biện pháp quy định tại các điểm g, h, i, k và l khoản 1 Điều này thì Trưởng đoàn thanh tra phải quyết định hoặc kiến nghị hủy bỏ ngay việc áp dụng biện pháp đó.

3. Khi thực hiện nhiệm vụ, quyền hạn quy định tại khoản 1 Điều này, Trưởng đoàn thanh tra phải chịu trách nhiệm trước người ra quyết định thanh tra và trước pháp luật về hành vi, quyết định của mình.

Điều 54. Nhiệm vụ, quyền hạn của thành viên Đoàn thanh tra, Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành khi tiến hành thanh tra độc lập

1. Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành khi tiến hành thanh tra theo Đoàn có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

a) Thực hiện nhiệm vụ theo sự phân công của Trưởng đoàn thanh tra;

b) Yêu cầu đối tượng thanh tra cung cấp thông tin, tài liệu, báo cáo bằng văn bản, giải trình về vấn đề liên quan đến nội dung thanh tra;

yêu cầu cơ quan, tổ chức, cá nhân có thông tin, tài liệu liên quan đến nội dung thanh tra cung cấp thông tin, tài liệu đó;

c) Kiến nghị Trưởng đoàn thanh tra áp dụng biện pháp thuộc nhiệm vụ, quyền hạn của Trưởng đoàn thanh tra quy định tại Điều 53 của Luật này để bảo đảm thực hiện nhiệm vụ được giao;

d) Xử phạt vi phạm hành chính theo quy định của pháp luật về xử lý vi phạm hành chính;

đ) Kiến nghị việc xử lý về vấn đề khác liên quan đến nội dung thanh tra;

e) Báo cáo kết quả thực hiện nhiệm vụ được giao với Trưởng đoàn thanh tra, chịu trách nhiệm trước pháp luật và Trưởng đoàn thanh tra về tính chính xác, trung thực, khách quan của nội dung đã báo cáo.

2. Trong quá trình thanh tra, các thành viên khác của Đoàn thanh tra thực hiện nhiệm vụ, quyền hạn quy định tại các điểm a, b, c, d và e khoản 1 Điều này.

3. Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành khi tiến hành thanh tra độc lập có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

a) Yêu cầu đối tượng thanh tra xuất trình giấy phép, đăng ký kinh doanh, chứng chỉ hành nghề và cung cấp thông tin, tài liệu, báo cáo bằng văn bản, giải trình về vấn đề liên quan đến nội dung thanh tra; yêu cầu cơ quan, tổ chức, cá nhân có thông tin, tài liệu liên quan đến nội dung thanh tra cung cấp thông tin, tài liệu đó;

b) Lập biên bản về việc vi phạm của đối tượng thanh tra;

c) Xử phạt vi phạm hành chính theo quy định của pháp luật về xử lý vi phạm hành chính;

d) Báo cáo Chánh Thanh tra, Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành về việc thực hiện nhiệm vụ được phân công; chịu trách nhiệm trước Chánh Thanh tra, Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành và trước pháp luật về hành vi, quyết định của mình.

Điều 55. Nhiệm vụ, quyền hạn của người ra quyết định thanh tra chuyên ngành

1. Người ra quyết định thanh tra có nhiệm vụ, quyền hạn sau đây:

a) Chỉ đạo, kiểm tra, giám sát Đoàn thanh tra thực hiện đúng nội dung quyết định thanh tra;

b) Yêu cầu đối tượng thanh tra cung cấp thông tin, tài liệu, báo cáo bằng văn bản, giải trình về vấn đề liên quan đến nội dung thanh tra; yêu cầu cơ quan, tổ chức, cá nhân có thông tin, tài liệu liên quan đến nội dung thanh tra cung cấp thông tin, tài liệu đó;

c) Trưng cầu giám định về vấn đề liên quan đến nội dung thanh tra;

d) Yêu cầu tổ chức tín dụng nơi đối tượng thanh tra có tài khoản phong tỏa tài khoản đó để phục vụ việc thanh tra khi có căn cứ cho rằng đối tượng thanh tra tẩu tán tài sản, không thực hiện quyết định thu hồi tiền, tài sản của Thủ trưởng cơ quan thanh tra nhà nước, Thủ trưởng cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành hoặc Thủ trưởng cơ quan quản lý nhà nước;

đ) Tạm đình chỉ hoặc kiến nghị người có thẩm quyền đình chỉ việc làm khi xét thấy việc làm đó gây thiệt hại nghiêm trọng đến lợi ích của Nhà nước, quyền và lợi ích hợp pháp của cơ quan, tổ chức, cá nhân;

e) Kiến nghị người có thẩm quyền tạm đình chỉ việc thi hành quyết định kỷ luật, chuyển công tác, cho nghỉ hưu đối với người đang cộng tác với cơ quan thanh tra nhà nước, cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành hoặc đang là đối tượng thanh tra nếu xét thấy việc thi hành quyết định đó gây trở ngại cho việc thanh tra;

g) Kiến nghị người có thẩm quyền tạm đình chỉ công tác và xử lý đối với cán bộ, công chức, viên chức cố ý cản trở việc thanh tra hoặc không thực hiện yêu cầu, kiến nghị, quyết định thanh tra;

h) Quyết định xử lý theo thẩm quyền hoặc kiến nghị người có thẩm quyền xử lý kết quả thanh tra; kiểm tra, đôn đốc việc thực hiện quyết định xử lý về thanh tra;

i) Quyết định thu hồi tiền, tài sản bị chiếm đoạt, sử dụng trái phép hoặc bị thất thoát do hành vi vi phạm pháp luật của đối tượng thanh tra gây ra;

k) Giải quyết khiếu nại, tố cáo liên quan đến trách nhiệm của Trưởng đoàn thanh tra, các thành viên khác của Đoàn thanh tra;

l) Đình chỉ, thay đổi Trưởng đoàn thanh tra, thành viên Đoàn thanh tra khi không đáp ứng được yêu cầu, nhiệm vụ thanh tra hoặc có hành vi vi phạm pháp luật hoặc là người thân thích với đối tượng thanh tra hoặc vì lý do khách quan khác mà không thể thực hiện nhiệm vụ thanh tra;

m) Kết luận về nội dung thanh tra;

n) Chuyển hồ sơ vụ việc vi phạm pháp luật sang cơ quan điều tra khi phát hiện có dấu hiệu của tội phạm, đồng thời thông báo bằng văn bản cho Viện kiểm sát cùng cấp biết.

2. Khi xét thấy không cần thiết áp dụng biện pháp quy định tại các điểm d, đ, e và g khoản 1 Điều này thì người ra quyết định thanh tra phải quyết định hoặc kiến nghị hủy bỏ ngay việc áp dụng biện pháp đó.

3. Khi thực hiện nhiệm vụ, quyền hạn quy định tại khoản 1 Điều này, người ra quyết định thanh tra phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về hành vi, quyết định của mình.

Điều 56. Thời hạn thanh tra, thời hạn gửi quyết định thanh tra, thời hạn công bố quyết định thanh tra, báo cáo kết quả thanh tra, kết luận thanh tra chuyên ngành

Thời hạn thanh tra, thời hạn gửi quyết định thanh tra, thời hạn kể từ ngày ký quyết định thanh tra đến ngày công bố quyết định thanh tra, báo cáo kết quả thanh tra, kết luận thanh tra chuyên ngành do Chính phủ quy định.

MỤC 4. QUYỀN VÀ NGHĨA VỤ CỦA ĐỐI TƯỢNG THANH TRA

Điều 57. Quyền của đối tượng thanh tra

1. Đối tượng thanh tra có quyền sau đây:

a) Giải trình về vấn đề có liên quan đến nội dung thanh tra;

b) Khiếu nại về quyết định, hành vi của người ra quyết định thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra, Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành, cộng tác viên thanh tra, thành viên khác của Đoàn thanh tra trong quá trình thanh tra; khiếu nại về kết luận thanh tra, quyết định xử lý về thanh tra theo quy định của pháp luật về khiếu nại;

c) Yêu cầu bồi thường thiệt hại theo quy định của pháp luật.

2. Cá nhân là đối tượng thanh tra có quyền tố cáo về hành vi vi phạm pháp luật của người ra quyết định thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra, Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành, cộng tác viên thanh tra, thành viên khác của Đoàn thanh tra theo quy định của pháp luật về tố cáo.

Điều 58. Nghĩa vụ của đối tượng thanh tra

1. Chấp hành quyết định thanh tra.

2. Cung cấp kịp thời, đầy đủ, chính xác thông tin, tài liệu theo yêu cầu của người ra quyết định thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra, Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành, cộng tác viên thanh tra, thành viên khác của Đoàn thanh tra và phải chịu trách nhiệm trước pháp luật về tính chính xác, trung thực của thông tin, tài liệu đã cung cấp.

3. Thực hiện yêu cầu, kiến nghị, kết luận thanh tra, quyết định xử lý của người ra quyết định thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra, Thanh tra viên, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành, cộng tác viên thanh tra, thành viên khác của Đoàn thanh tra và cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

MỤC 5. HỒ SƠ THANH TRA, TRÁCH NHIỆM CỦA CƠ QUAN ĐIỀU TRA

Điều 59. Hồ sơ thanh tra

1. Việc thanh tra phải được lập hồ sơ.

2. Hồ sơ thanh tra do Đoàn thanh tra tiến hành gồm có:

a) Quyết định thanh tra; biên bản thanh tra; báo cáo, giải trình của đối tượng thanh tra; báo cáo kết quả thanh tra;

b) Kết luận thanh tra;

c) Văn bản về việc xử lý, kiến nghị việc xử lý;

d) Tài liệu khác có liên quan.

3. Khi tiến hành thanh tra độc lập, hồ sơ thanh tra gồm có:

a) Văn bản phân công nhiệm vụ thanh tra;

b) Biên bản thanh tra (nếu có);

- c) Quyết định xử lý hoặc văn bản kiến nghị việc xử lý;
- d) Tài liệu khác có liên quan.

4. Việc lập, quản lý, sử dụng hồ sơ thanh tra được thực hiện theo quy định của pháp luật.

Điều 60. Trách nhiệm của cơ quan điều tra

Cơ quan điều tra có trách nhiệm tiếp nhận hồ sơ vụ việc vi phạm pháp luật quy định tại điểm o khoản 1 Điều 48 và điểm n khoản 1 Điều 55 của Luật này và xử lý theo quy định của pháp luật về tố tụng hình sự.

Trong thời hạn 20 ngày, kể từ ngày nhận được hồ sơ, cơ quan điều tra phải thông báo bằng văn bản về việc xử lý cho cơ quan thực hiện chức năng thanh tra; trường hợp vụ việc có nội dung, tình tiết phức tạp thì thời hạn trả lời có thể kéo dài, nhưng không quá 60 ngày; quá thời hạn này mà cơ quan thực hiện chức năng thanh tra không nhận được thông báo bằng văn bản về việc xử lý của cơ quan điều tra thì có quyền kiến nghị Viện kiểm sát cùng cấp và cơ quan điều tra cấp trên.

Chương 5.

ĐIỀU KIỆN BẢO ĐẢM HOẠT ĐỘNG CỦA CƠ QUAN THANH TRA NHÀ NƯỚC

Điều 61. Kinh phí hoạt động của cơ quan thanh tra nhà nước

1. Kinh phí hoạt động của cơ quan thanh tra nhà nước do ngân sách nhà nước bảo đảm.

2. Việc quản lý, cấp và sử dụng ngân sách của cơ quan thanh tra nhà nước được thực hiện theo quy định của pháp luật về ngân sách nhà nước.

Điều 62. Đầu tư hiện đại hóa hoạt động thanh tra

Nhà nước có chính sách đầu tư, phát triển công nghệ thông tin và các phương tiện khác để bảo đảm cho tổ chức và hoạt động của cơ quan thanh tra nhà nước.

Điều 63. Chế độ, chính sách đối với Thanh tra viên

Chế độ, chính sách, tiền lương, phụ cấp, trang phục và chế độ đặc thù đối với Thanh tra viên do Chính phủ quy định.

Điều 64. Thẻ thanh tra

Thẻ thanh tra do Tổng Thanh tra Chính phủ cấp cho Thanh tra viên để sử dụng khi thực hiện nhiệm vụ thanh tra.

Mẫu thẻ thanh tra và chế độ sử dụng thẻ thanh tra do Tổng Thanh tra Chính phủ quy định.

Chương 6.

THANH TRA NHÂN DÂN

MỤC 1. QUY ĐỊNH CHUNG

Điều 65. Tổ chức Thanh tra nhân dân

Thanh tra nhân dân được tổ chức dưới hình thức Ban thanh tra nhân dân.

Ban thanh tra nhân dân được thành lập ở xã, phường, thị trấn, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước.

Điều 66. Nhiệm vụ của Ban thanh tra nhân dân

Ban thanh tra nhân dân có nhiệm vụ giám sát việc thực hiện chính sách, pháp luật, việc giải quyết khiếu nại, tố cáo, việc thực hiện pháp luật về dân chủ ở cơ sở của cơ quan, tổ chức, cá nhân có trách nhiệm ở xã, phường, thị trấn, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước.

Điều 67. Quyền hạn của Ban thanh tra nhân dân

1. Kiến nghị người có thẩm quyền xử lý theo quy định của pháp luật khi phát hiện có dấu hiệu vi phạm pháp luật và giám sát việc thực hiện kiến nghị đó.

2. Khi cần thiết, được Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp xã, người đứng đầu cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước giao xác minh những vụ việc nhất định.

3. Kiến nghị với Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp xã, người đứng đầu cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước khắc phục sơ hở, thiếu sót được phát hiện qua việc giám sát; bảo đảm quyền và lợi ích hợp pháp của công dân và người lao động, biểu dương những đơn vị, cá nhân có thành tích. Trường hợp phát hiện người có hành vi vi phạm pháp luật thì kiến nghị cơ quan, tổ chức có thẩm quyền xem xét, xử lý.

MỤC 2. BAN THANH TRA NHÂN DÂN Ở XÃ, PHƯỜNG, THỊ TRẤN

Điều 68. Tổ chức Ban thanh tra nhân dân ở xã, phường, thị trấn

1. Ban thanh tra nhân dân ở xã, phường, thị trấn do Hội nghị nhân dân hoặc Hội nghị đại biểu nhân dân tại thôn, làng, ấp, bản, tổ dân phố bầu.

Căn cứ vào địa bàn và số lượng dân cư, mỗi Ban thanh tra nhân dân ở xã, phường, thị trấn có từ 05 đến 11 thành viên.

Thành viên Ban thanh tra nhân dân không phải là người đương nhiệm trong Ủy ban nhân dân cấp xã.

Nhiệm kỳ của Ban thanh tra nhân dân ở xã, phường, thị trấn là 02 năm.

2. Trong nhiệm kỳ, thành viên Ban thanh tra nhân dân không hoàn thành nhiệm vụ hoặc không còn được nhân dân tín nhiệm thì Ủy ban Mặt trận Tổ quốc Việt Nam xã, phường, thị trấn đề nghị Hội nghị nhân dân hoặc Hội nghị đại biểu nhân dân đã bầu ra thành viên đó bãi nhiệm và bầu người khác thay thế.

Điều 69. Hoạt động của Ban thanh tra nhân dân ở xã, phường, thị trấn

1. Ban thanh tra nhân dân ở xã, phường, thị trấn do Ủy ban Mặt trận Tổ quốc Việt Nam cùng cấp trực tiếp chỉ đạo hoạt động.

2. Ban thanh tra nhân dân căn cứ vào Nghị quyết của Hội đồng nhân dân xã, phường, thị trấn, chương trình hành động và sự chỉ đạo của Ủy ban Mặt trận Tổ quốc Việt Nam xã, phường, thị trấn đề ra phương hướng, nội dung kế hoạch hoạt động của mình.

3. Ban thanh tra nhân dân có trách nhiệm báo cáo về hoạt động của mình với Ủy ban Mặt trận Tổ quốc Việt Nam xã, phường, thị trấn. Khi cần thiết, Trưởng Ban thanh tra nhân dân được mời tham dự cuộc họp của Hội đồng nhân dân, Ủy ban nhân dân, Ủy ban Mặt trận Tổ quốc Việt Nam xã, phường, thị trấn.

Điều 70. Trách nhiệm của Ủy ban nhân dân cấp xã

1. Thông báo cho Ban thanh tra nhân dân những chính sách, pháp luật chủ yếu liên quan đến tổ chức, hoạt động, nhiệm vụ của Hội đồng

nhân dân, Ủy ban nhân dân cấp xã; các mục tiêu và nhiệm vụ phát triển kinh tế - xã hội hằng năm của địa phương.

2. Yêu cầu cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan cung cấp đầy đủ và kịp thời các thông tin, tài liệu cần thiết cho Ban thanh tra nhân dân.

3. Xem xét, giải quyết kịp thời các kiến nghị của Ban thanh tra nhân dân, thông báo kết quả giải quyết trong thời hạn chậm nhất không quá 15 ngày, kể từ ngày nhận được kiến nghị đó; xử lý người có hành vi cản trở hoạt động của Ban thanh tra nhân dân hoặc người có hành vi trả thù, trù dập thành viên Ban thanh tra nhân dân.

4. Thông báo cho Ban thanh tra nhân dân kết quả giải quyết khiếu nại, tố cáo, việc thực hiện pháp luật về dân chủ cơ sở.

5. Hỗ trợ kinh phí, phương tiện để Ban thanh tra nhân dân hoạt động theo quy định của pháp luật.

Điều 71. Trách nhiệm của Ủy ban Mặt trận Tổ quốc Việt Nam xã, phường, thị trấn

1. Hướng dẫn việc tổ chức Hội nghị nhân dân hoặc Hội nghị đại biểu nhân dân ở thôn, làng, ấp, bản, tổ dân phố bầu Ban thanh tra nhân dân.

2. Ra văn bản công nhận Ban thanh tra nhân dân và thông báo cho Hội đồng nhân dân, Ủy ban nhân dân cùng cấp và nhân dân ở địa phương; tổ chức cuộc họp của Ban thanh tra nhân dân để Ban thanh tra nhân dân bầu Trưởng ban, Phó Trưởng ban, phân công nhiệm vụ cho từng thành viên.

2. Hướng dẫn Ban thanh tra nhân dân xây dựng chương trình, nội dung công tác; định kỳ nghe báo cáo về hoạt động của Ban thanh tra nhân dân; đôn đốc việc giải quyết những kiến nghị của Ban thanh tra nhân dân.

4. Động viên nhân dân ở địa phương ủng hộ, phối hợp; tham gia các hoạt động của Ban thanh tra nhân dân.

5. Xác nhận biên bản, kiến nghị của Ban thanh tra nhân dân.

MỤC 3. BAN THANH TRA NHÂN DÂN Ở CƠ QUAN NHÀ NƯỚC, ĐƠN VỊ SỰ NGHIỆP CÔNG LẬP, DOANH NGHIỆP NHÀ NƯỚC

Điều 72. Tổ chức Ban thanh tra nhân dân ở cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước

1. Ban thanh tra nhân dân ở cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước do Hội nghị công nhân, viên chức hoặc Hội nghị đại biểu công nhân, viên chức bầu.

Ban thanh tra nhân dân có từ 03 đến 09 thành viên là người lao động hoặc đang công tác trong cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước.

Nhiệm kỳ của Ban thanh tra nhân dân là 02 năm.

2. Trong nhiệm kỳ, nếu thành viên Ban thanh tra nhân dân không hoàn thành nhiệm vụ hoặc không còn được tín nhiệm thì Ban chấp hành Công đoàn cơ sở đề nghị Hội nghị công nhân, viên chức hoặc Hội nghị đại biểu công nhân, viên chức bãi nhiệm và bầu người khác thay thế.

Điều 73. Hoạt động của Ban thanh tra nhân dân ở cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước

1. Ban thanh tra nhân dân ở cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước do Ban chấp hành Công đoàn cơ sở trực tiếp chỉ đạo hoạt động.

2. Căn cứ vào nghị quyết Hội nghị công nhân, viên chức hoặc Hội nghị đại biểu công nhân, viên chức của cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước và sự chỉ đạo của Ban chấp hành Công đoàn cơ sở, Ban thanh tra nhân dân lập chương trình công tác theo từng quý, từng năm.

3. Ban thanh tra nhân dân có trách nhiệm báo cáo về hoạt động của mình với Ban chấp hành Công đoàn cơ sở, Hội nghị công nhân, viên chức hoặc Hội nghị đại biểu công nhân, viên chức của cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước.

Điều 74. Trách nhiệm của người đứng đầu cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước

1. Thông báo cho Ban thanh tra nhân dân về các chế độ, chính sách và những thông tin cần thiết khác; bảo đảm quyền lợi đối với thành viên Ban thanh tra nhân dân trong thời gian thành viên đó thực hiện nhiệm vụ.

2. Yêu cầu các đơn vị, cá nhân thuộc quyền quản lý cung cấp kịp thời, đầy đủ các thông tin, tài liệu liên quan trực tiếp đến nội dung giám sát để Ban thanh tra nhân dân thực hiện nhiệm vụ.

3. Xem xét, giải quyết kịp thời các kiến nghị của Ban thanh tra nhân dân; thông báo kết quả giải quyết trong thời hạn chậm nhất không quá 15 ngày, kể từ ngày nhận được kiến nghị đó; xử lý người có hành vi cản trở hoạt động của Ban thanh tra nhân dân hoặc người có hành vi trả thù, trù dập thành viên Ban thanh tra nhân dân.

4. Thông báo cho Ban thanh tra nhân dân kết quả giải quyết khiếu nại, tố cáo, việc thực hiện pháp luật về dân chủ ở cơ sở.

5. Hỗ trợ kinh phí, phương tiện để Ban thanh tra nhân dân hoạt động theo quy định của pháp luật.

Điều 75. Trách nhiệm của Ban chấp hành Công đoàn cơ sở

1. Phối hợp với người đứng đầu cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước tổ chức Hội nghị công nhân, viên chức hoặc Hội nghị đại biểu công nhân, viên chức bầu Ban thanh tra nhân dân.

2. Ra văn bản công nhận Ban thanh tra nhân dân và thông báo cho cán bộ, công nhân, viên chức trong cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước; tổ chức cuộc họp của Ban thanh tra nhân dân để Ban thanh tra nhân dân bầu Trưởng ban, Phó Trưởng ban, phân công nhiệm vụ cho từng thành viên.

3. Hướng dẫn Ban thanh tra nhân dân xây dựng chương trình, nội dung công tác, định kỳ nghe báo cáo kết quả hoạt động và giải quyết kiến nghị của Ban thanh tra nhân dân đối với Ban Chấp hành Công đoàn cơ sở.

4. Động viên người lao động ở cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp công lập, doanh nghiệp nhà nước ủng hộ, tham gia hoạt động của Ban thanh tra nhân dân.

5. Xác nhận biên bản, kiến nghị của Ban thanh tra nhân dân.

Chương 7.

ĐIỀU KHOẢN THI HÀNH

Điều 76. Hoạt động thanh tra trong các cơ quan khác của Nhà nước; tổ chức và hoạt động thanh tra trong Quân đội nhân dân, Công an nhân dân, Ngân hàng Nhà nước Việt Nam

1. Căn cứ vào quy định của Luật này và các quy định khác của pháp luật có liên quan, trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình, Tòa án nhân dân tối cao, Viện kiểm sát nhân dân tối cao, Kiểm toán Nhà nước, các cơ quan khác của Nhà nước tổ chức và chỉ đạo hoạt động thanh tra trong ngành, cơ quan mình.

2. Tổ chức và hoạt động thanh tra trong Quân đội nhân dân, Công an nhân dân do Chính phủ quy định.

3. Tổ chức và hoạt động thanh tra trong Ngân hàng Nhà nước Việt Nam được thực hiện theo quy định của Luật này và pháp luật về ngân hàng.

Điều 77. Hiệu lực thi hành

Luật này có hiệu lực thi hành từ ngày 01 tháng 7 năm 2011.

Luật thanh tra số 22/2004/QH11 hết hiệu lực kể từ ngày Luật này có hiệu lực.

Điều 78. Quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành

Chính phủ, cơ quan, tổ chức khác có thẩm quyền quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành các điều, khoản được giao trong Luật; hướng dẫn những nội dung cần thiết khác của Luật này để đáp ứng yêu cầu quản lý nhà nước.

Luật này đã được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khóa XII, kỳ họp thứ 8 thông qua ngày 15 tháng 11 năm 2010.

CHỦ TỊCH QUỐC HỘI

(Đã ký)

Nguyễn Phú Trọng

BỘ TÀI CHÍNH
TỔNG CỤC THUẾ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: 74/QĐ-TCT

Hà Nội, ngày 27 tháng 1 năm 2014

QUYẾT ĐỊNH

VỀ VIỆC BAN HÀNH QUY TRÌNH THANH TRA THUẾ TỔNG CỤC TRƯỞNG TỔNG CỤC THUẾ

Căn cứ Luật Thanh tra số 56/2010/QH12 ngày 15/11/2010 và các văn bản hướng dẫn thi hành;

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật quản lý thuế số 21/2012/QH13 ngày 20/11/2012 và các văn bản hướng dẫn thi hành;

Căn cứ Quyết định số 115/2009/QĐ-TTg ngày 28/9/2009 của Thủ tướng Chính phủ về việc quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Tổng cục Thuế trực thuộc Bộ Tài chính và các văn bản quy định cụ thể chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của các đơn vị thuộc Tổng cục Thuế, Cục Thuế và Chi cục Thuế;

Xét đề nghị của Vụ trưởng Thanh tra Tổng cục Thuế,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Ban hành kèm theo Quyết định này Quy trình thanh tra thuế.

Điều 2. Quyết định này thay thế Quyết định số 460/QĐ-TCT ngày 5/5/2009 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế.

Điều 3. Quyết định này có hiệu lực thi hành kể từ ngày ký. Thủ trưởng các Vụ và đơn vị tương đương thuộc và trực thuộc Tổng cục Thuế; Cục trưởng Cục Thuế tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương; Chi cục trưởng Chi cục Thuế quận, huyện, thị xã, thành phố trực thuộc tỉnh chịu trách nhiệm thi hành Quyết định./.

TỔNG CỤC TRƯỞNG

(Đã ký)

Bùi Văn Nam

QUY TRÌNH THANH TRA THUẾ

(Ban hành kèm theo Quyết định số 74/QĐ-TCT ngày 27 tháng 1 năm 2014 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

Phần A

QUI ĐỊNH CHUNG

I. Mục đích

Chuẩn hoá các nội dung công việc trong hoạt động thanh tra thuế.

Đảm bảo hoạt động thanh tra thuế được thực hiện theo đúng các quy định của pháp luật, thống nhất từ Tổng cục Thuế đến Cục Thuế và Chi cục Thuế, đáp ứng yêu cầu cải cách và hiện đại hoá ngành thuế.

Nâng cao năng lực hoạt động thanh tra thuế, đảm bảo tính khách quan, công khai, minh bạch trong công tác thanh tra thuế.

II. Phạm vi điều chỉnh

Quy trình này quy định về trình tự, thủ tục thực hiện các công việc trong hoạt động thanh tra chuyên ngành thuế và được áp dụng thống nhất trong phạm vi toàn ngành, với các nội dung chính: Xây dựng kế hoạch thanh tra hàng năm; Thanh tra tại trụ sở người nộp thuế; Nhập dữ liệu thanh tra và báo cáo.

III. Đối tượng áp dụng

Quy trình thanh tra thuế được áp dụng cho Lãnh đạo cơ quan Thuế, bộ phận thanh tra thuế, người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra thuộc Tổng cục Thuế, Cục Thuế và Chi cục Thuế.

Quy trình thanh tra thuế này không áp dụng đối với hoạt động thanh tra của công chức thanh tra thuế tiến hành thanh tra độc lập.

IV. Giải thích từ ngữ

Những từ ngữ sử dụng trong quy trình được hiểu như sau:

1. Bộ phận thanh tra thuế: Thanh tra Tổng cục Thuế; Phòng thanh tra thuộc Cục Thuế; Đội thanh tra thuộc Chi cục Thuế.

2. Lãnh đạo Bộ phận thanh tra: Vụ trưởng, Phó Vụ trưởng Thanh tra Tổng cục Thuế; Trưởng phòng, Phó trưởng phòng Thanh tra Cục Thuế các tỉnh, thành phố; Đội trưởng, Phó đội trưởng Đội thanh tra Chi cục thuế các quận, huyện, thị xã, thành phố trực thuộc tỉnh.

3. Lãnh đạo cơ quan thuế: Tổng cục trưởng, các Phó Tổng cục trưởng; Cục trưởng, các Phó Cục trưởng; Chi cục trưởng, các Phó Chi cục trưởng.

4. Cơ quan thuế: Tổng cục Thuế, Cục Thuế và Chi cục thuế

5. Người được giao thực hiện nhiệm vụ thanh tra chuyên ngành là công chức thuộc biên chế của cơ quan được giao thực hiện chức năng thanh tra chuyên ngành có đủ điều kiện, tiêu chuẩn theo quy định tại Điều 12 của Nghị định số 07/2012/NĐ-CP ngày 09/02/2012 của Chính Phủ (*Sau đây gọi là công chức thanh tra chuyên ngành thuế*).

6. Trường hợp thời gian được tính bằng “ngày” thì tính liên tục theo ngày dương lịch, kể cả ngày nghỉ theo quy định.

7. Trường hợp thời hạn được tính bằng “ngày làm việc” thì tính theo ngày làm việc của cơ quan hành chính nhà nước trừ ngày nghỉ theo quy định.

8. Bộ phận thanh tra thực hiện việc lập kế hoạch thanh tra. Trường hợp cơ quan thuế có từ hai bộ phận thanh tra trở lên thì Lãnh đạo cơ quan thuế phân công một bộ phận thanh tra chịu trách nhiệm làm đầu mối thực hiện công việc xây dựng kế hoạch thanh tra, tổng hợp, báo cáo công tác thanh tra.

Phần B

NỘI DUNG CỦA QUY TRÌNH

I. Xây dựng kế hoạch thanh tra năm.

1. Chuẩn bị xây dựng kế hoạch thanh tra năm.

1.1. Tập hợp, khai thác thông tin dữ liệu về người nộp thuế.

Bộ phận thanh tra thuế tập hợp, khai thác thông tin người nộp thuế từ các nguồn:

a) Nguồn thông tin, dữ liệu về người nộp thuế của ngành thuế (bao gồm các cơ sở dữ liệu trên hệ thống tin học của ngành và các dữ liệu khác) gồm:

- Hồ sơ khai thuế, hồ sơ hoàn thuế, các hồ sơ báo cáo về hoá đơn và các loại hồ sơ khác mà người nộp thuế gửi tới cơ quan thuế theo quy định của pháp luật.

- Báo cáo tài chính của người nộp thuế.
- Thông tin về tình hình tài chính, sản xuất kinh doanh của người nộp thuế;
- Thông tin về việc chấp hành pháp luật về thuế của người nộp thuế: tình hình kê khai, nộp thuế; kết quả kiểm tra thuế; kết quả thực hiện thanh tra thuế của năm trước đó; tình hình miễn, giảm thuế...v.v.
- Các thông tin khác (nếu có)

b) Nguồn thông tin, dữ liệu về người nộp thuế ngoài ngành thuế (nếu có): Thông tin từ Kiểm toán Nhà nước; Thanh tra Chính Phủ; các cơ quan quản lý thuộc Bộ, Ngành, Hiệp hội ngành nghề kinh doanh; Thông tin từ các cơ quan truyền thông phát thanh, truyền hình, báo chí; Thông tin từ đơn tố cáo trốn thuế, gian lận thuế....

1.2. Định hướng xây dựng kế hoạch thanh tra.

Trên cơ sở hướng dẫn kế hoạch thanh tra ngành tài chính của Bộ Tài chính, căn cứ yêu cầu công tác quản lý của ngành thuế, chậm nhất vào ngày 20 tháng 10 trước ngày 15 tháng 10 hàng năm, Tổng cục Thuế ban hành văn bản Hướng dẫn lập kế hoạch thanh tra của ngành thuế.

Căn cứ văn bản Hướng dẫn lập kế hoạch thanh tra của Tổng cục Thuế, Cục Thuế có văn bản Hướng dẫn lập kế hoạch thanh tra cho bộ phận thanh tra của Cục Thuế, Chi cục thuế chậm nhất ngày 30 tháng 10 hàng năm.

2. Xây dựng kế hoạch, duyệt kế hoạch thanh tra năm.

2.1. Tại Tổng cục Thuế.

2.1.1. Về kế hoạch thanh tra của Tổng cục Thuế.

- Căn cứ vào yêu cầu công tác quản lý thuế, văn bản Hướng dẫn lập kế hoạch thanh tra năm của Bộ Tài chính, Thanh tra Tổng cục Thuế lập danh mục người nộp thuế có mức độ rủi ro từ cao xuống thấp để đưa vào kế hoạch thanh tra năm của Tổng cục Thuế, trình Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế trước ngày 20 tháng 10 hàng năm.

- Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế duyệt danh mục người nộp thuế đưa vào kế hoạch thanh tra năm của Tổng cục Thuế, gửi đến Thanh tra Bộ Tài chính chậm nhất vào ngày 01 tháng 11 hàng năm.

- Căn cứ quyết định của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc phê duyệt kế hoạch thanh tra năm, Thanh tra Tổng cục Thuế trình Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế ra thông báo kế hoạch thanh tra năm của Tổng cục Thuế cho Cục Thuế quản lý trực tiếp đối tượng thanh tra biết và phối hợp thực hiện.

2.1.2. Duyệt kế hoạch thanh tra của các Cục Thuế.

Căn cứ hồ sơ trình duyệt kế hoạch thanh tra năm của các Cục Thuế gửi, Thanh tra Tổng cục Thuế trình Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế ký quyết định phê duyệt và giao số lượng người nộp thuế đưa vào kế hoạch thanh tra thuế năm của các Cục Thuế chậm nhất vào ngày 15 tháng 12 hàng năm theo mẫu 01/QTTTr ban hành kèm theo quy trình này.

2.2. Tại Cục Thuế.

2.2.1. Về kế hoạch của Cục Thuế.

Bộ phận thanh tra thuế căn cứ yêu cầu công tác quản lý thuế và văn bản Hướng dẫn lập kế hoạch thanh tra năm của Tổng cục Thuế, trình Cục trưởng Cục Thuế hồ sơ đề nghị duyệt kế hoạch thanh tra năm và gửi đến Tổng cục Thuế (Thanh tra Tổng cục Thuế) trước ngày 25 tháng 11 hàng năm. Hồ sơ trình duyệt kế hoạch gồm: thuyết minh căn cứ lập kế hoạch; danh mục người nộp thuế được thanh tra.

2.2.2 Duyệt kế hoạch thanh tra của Chi cục Thuế.

Căn cứ hồ sơ trình duyệt kế hoạch thanh tra năm của các Chi cục Thuế gửi, Bộ phận thanh tra thuế trình Cục trưởng Cục Thuế phê duyệt và giao số lượng người nộp thuế đưa vào kế hoạch thanh tra thuế năm của các Chi cục Thuế chậm nhất vào ngày 20 tháng 12 hàng năm theo mẫu 01/QTTTr ban hành kèm theo quy trình này.

2.3. Tại Chi cục Thuế.

Bộ phận thanh tra thuế căn cứ vào yêu cầu công tác quản lý thuế, văn bản Hướng dẫn lập kế hoạch thanh tra của Cục Thuế, trình Chi cục trưởng Chi cục Thuế hồ sơ đề nghị duyệt kế hoạch thanh tra năm gửi đến Cục Thuế trước ngày 05 tháng 12 hàng năm. Hồ sơ trình duyệt kế hoạch gồm: thuyết minh căn cứ lập kế hoạch; danh mục người nộp thuế được thanh tra.

2.4. Việc xử lý chồng chéo trong hoạt động thanh tra:

- Trường hợp có sự trùng lặp về người nộp thuế trong kế hoạch thanh tra của cơ quan Thuế cấp dưới với kế hoạch thanh tra của cơ quan Thuế cấp trên thì thực hiện theo kế hoạch của cơ quan Thuế cấp trên.

- Trường hợp cơ quan Thanh tra Chính phủ, Kiểm toán Nhà nước, Thanh tra Bộ Tài chính có kế hoạch thanh tra về thuế trùng với kế hoạch thanh tra của cơ quan Thuế thì ưu tiên kế hoạch thanh tra thuế của cơ quan Thanh tra Chính phủ, Kiểm toán Nhà nước, Thanh tra Bộ Tài chính.

2.5. Công khai kế hoạch thanh tra hàng năm.

Kế hoạch thanh tra hàng năm phải được thông báo cho người nộp thuế và cơ quan thuế trực tiếp quản lý người nộp thuế chậm nhất là 30 (ba mươi) ngày làm việc kể từ ngày ban hành quyết định phê duyệt kế hoạch thanh tra.

Trường hợp có điều chỉnh kế hoạch thanh tra, hoặc thay đổi kế hoạch thanh tra do trùng với kế hoạch cấp trên thì thông báo lại cho người nộp thuế.

2.6. Cơ quan Thuế các cấp khi xây dựng kế hoạch thanh tra năm cần dự tính, cơ cấu để bố trí nguồn nhân lực cho thanh tra các trường hợp đột xuất nhằm đáp ứng yêu cầu công tác quản lý thuế hàng năm và hoàn thành kế hoạch thanh tra ở mức cao nhất.

2.7. Việc xây dựng kế hoạch thanh tra đối với trường hợp người nộp thuế có phạm vi hoạt động rộng, qui mô lớn như: Tập đoàn, Tổng công ty,... thì phải ghi danh sách đơn vị thành viên được đưa vào kế hoạch thanh tra.

3. Điều chỉnh kế hoạch thanh tra năm.

3.1. Kế hoạch thanh tra năm đã được phê duyệt được điều chỉnh nếu thuộc một trong các trường hợp sau đây:

a) Theo chỉ đạo của Bộ trưởng Bộ Tài chính, hoặc Thủ trưởng cơ quan quản lý cấp trên:

Căn cứ chỉ đạo của Thủ trưởng cơ quan quản lý cấp trên, cơ quan thuế dự thảo nội dung điều chỉnh kế hoạch thanh tra và gửi đến người có thẩm quyền phê duyệt kế hoạch thanh tra xem xét phê duyệt điều chỉnh kế hoạch thanh tra.

b) Theo đề xuất của Lãnh đạo cơ quan thuế:

Căn cứ nhiệm vụ đơn vị, yêu cầu quản lý, trong trường hợp cần thiết, Lãnh đạo cơ quan thuế đề xuất điều chỉnh kế hoạch thanh tra hàng năm đã được phê duyệt để đảm bảo thực hiện nhiệm vụ được giao, trình người có thẩm quyền phê duyệt kế hoạch thanh tra xem xét.

3.2. Thẩm quyền phê duyệt điều chỉnh kế hoạch thanh tra hàng năm.

a) Bộ trưởng Bộ Tài chính phê duyệt điều chỉnh kế hoạch thanh tra của Tổng cục Thuế;

b) Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế phê duyệt điều chỉnh kế hoạch thanh tra của Cục Thuế;

c) Cục trưởng Cục Thuế phê duyệt điều chỉnh kế hoạch thanh tra của Chi cục Thuế.

3.3. Nội dung, thủ tục trình phê duyệt điều chỉnh kế hoạch thanh tra được thực hiện như nội dung, thủ tục trình phê duyệt kế hoạch thanh tra năm, trong đó nêu rõ lý do điều chỉnh.

3.4. Định kỳ ngày 05 tháng 9 hàng năm, cơ quan thuế các cấp thực hiện tổng hợp báo cáo cơ quan quản lý thuế cấp trên về việc điều chỉnh kế hoạch thanh tra năm. Cơ quan thuế cấp trên thực hiện phê duyệt kế hoạch thanh tra điều chỉnh trước ngày 05 tháng 10 hàng năm.

4. Các trường hợp thanh tra đột xuất.

- Khi phát hiện cơ quan, tổ chức, cá nhân có dấu hiệu vi phạm pháp luật về thuế.

- Đề giải quyết khiếu nại, tố cáo về thuế.

- Chia tách, sáp nhập, hợp nhất, giải thể, phá sản, cổ phần hoá theo qui định của pháp luật.

- Thanh tra người nộp thuế theo yêu cầu của thủ trưởng cơ quan Thuế các cấp hoặc Bộ trưởng Bộ Tài chính.

Các trường hợp thanh tra đột xuất thực hiện theo sự phân công của Lãnh đạo cơ quan Thuế.

II. Thanh tra tại trụ sở người nộp thuế.

1. Chuẩn bị và quyết định thanh tra.

1.1. Tập hợp tài liệu, phân tích xác định nội dung thanh tra.

Căn cứ vào kế hoạch thanh tra năm, Lãnh đạo Bộ phận thanh tra phân công công chức thanh tra tiến hành tập hợp tài liệu, phân tích xác định nội dung thanh tra theo Mẫu 02/QTTTr ban hành kèm theo quy trình này.

1.2. Ban hành quyết định thanh tra.

a) Căn cứ kết quả xác định nội dung thanh tra, Lãnh đạo Bộ phận thanh tra dự kiến thành lập đoàn thanh tra gồm: Trưởng đoàn thanh tra; các thành viên đoàn thanh tra; trường hợp cần thiết có phó trưởng đoàn thanh tra, để trình Lãnh đạo cơ quan thuế phê duyệt Quyết định thanh tra theo mẫu (số 03/KTTT ban hành theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC). Hồ sơ trình ban hành Quyết định thanh tra gồm:

- Tờ trình lãnh đạo cơ quan Thuế;
- Dự thảo Quyết định thanh tra (*Bao gồm nội dung và phạm vi thanh tra*);
- Nội dung Phân tích theo mẫu số 02/QTTTr;
- Tài liệu khác có liên quan (nếu có).

b) Đối với trường hợp thanh tra đột xuất thì dự thảo quyết định thanh tra phải trình kèm theo hồ sơ sau:

- Đối với thanh tra cơ quan, tổ chức, cá nhân có dấu hiệu vi phạm pháp luật về thuế: Chứng cứ liên quan đến dấu hiệu vi phạm pháp luật về thuế.
- Đối với thanh tra theo đơn thư khiếu nại, tố cáo: Đơn thư khiếu tố, tài liệu thu thập từ công tác quản lý và thông tin thu thập từ người đứng khiếu tố (nếu có).
- Đối với thanh tra để giải quyết việc chia tách, sáp nhập, hợp nhất, giải thể, phá sản, cổ phần hoá thì phải có văn bản đề nghị của người nộp thuế.

c) Trường hợp người nộp thuế có các đơn vị thành viên thì dự thảo quyết định thanh tra phải ghi cụ thể danh sách đơn vị thành viên được thanh tra.

d) Việc xác định thời hạn thanh tra tùy thuộc vào tính chất của mỗi cuộc thanh tra nhưng không quá 45 ngày làm việc đối với một cuộc

thanh tra do Tổng cục Thuế tiến hành, không quá 30 ngày làm việc đối với một cuộc thanh tra do Cục Thuế, Chi cục Thuế tiến hành.

đ) Lưu hành quyết định thanh tra:

Bộ phận Hành chính của cơ quan thuế thực hiện gửi Quyết định thanh tra cho người nộp thuế bằng thư bảo đảm có hồi báo cho cơ quan thuế chậm nhất là 03 (ba) ngày làm việc kể từ khi ban hành quyết định thanh tra.

e) Gia hạn thời gian thanh tra:

Trường hợp cần thiết phải bổ sung thêm thời gian thanh tra thì chậm nhất 05 (năm) ngày làm việc trước khi kết thúc thời hạn thanh tra theo quyết định, Trưởng đoàn thanh tra phải báo cáo Lãnh đạo Bộ phận Thanh tra để trình Lãnh đạo cơ quan thuế ra quyết định gia hạn thanh tra. Quyết định thanh tra chỉ được gia hạn một lần, dưới hình thức Quyết định theo mẫu (số 18/KTTT ban hành theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC), đảm bảo nguyên tắc:

- Tổng thời gian thanh tra (gồm cả thời gian gia hạn) đối với cuộc thanh tra do Tổng cục Thuế tiến hành không quá 70 ngày làm việc .

- Tổng thời gian thanh tra (gồm cả thời gian gia hạn) đối với cuộc thanh tra do Cục Thuế, Chi Cục Thuế tiến hành không quá 45 ngày làm việc .

f) Trường hợp hủy thanh tra bãi bỏ quyết định thanh tra, hoãn thanh tra.

Trường hợp Quyết định thanh tra đã được ký ban hành, nhưng vì lý do khách quan hay chủ quan mà không tiến hành thanh tra (hủy thanh tra) thì Trưởng đoàn thanh tra phải báo cáo Lãnh đạo Bộ phận thanh tra trình Lãnh đạo cơ quan thuế ký ban hành quyết định hủy bỏ quyết định thanh tra theo Mẫu (số 16/KTTT Ban hành theo Thông tư 28/2011/TT-BTC).

- Trường hợp Quyết định thanh tra đã được ký ban hành nhưng vì lý do bất khả kháng không tiến hành được thanh tra (phải bãi bỏ thanh tra) như: Người nộp thuế đã bỏ địa điểm kinh doanh, hoặc người đại diện vắng mặt trong thời gian dài bởi lý do bất khả kháng, hoặc cơ quan nhà nước có thẩm quyền đang điều tra thì Trưởng đoàn thanh tra phải báo cáo Lãnh đạo Bộ phận thanh tra trình Lãnh đạo cơ quan thuế ký ban hành

Quyết định bãi bỏ Quyết định thanh tra thuế theo mẫu (số 19/KTTT ban hành theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC).

- Trường hợp khi nhận được Quyết định thanh tra, người nộp thuế có văn bản đề nghị hoãn thời gian tiến hành thanh tra, trong thời hạn 05 (năm) ngày làm việc kể từ ngày nhận được văn bản đề nghị, Trưởng đoàn thanh tra có trách nhiệm báo cáo Lãnh đạo Bộ phận thanh tra để trình Lãnh đạo cơ quan thuế ra văn bản thông báo cho người nộp thuế biết về việc chấp nhận hay không chấp nhận hoãn thời gian thanh tra.

- Trường hợp hoãn thanh tra từ phía cơ quan thuế thì phải có công văn thông báo cho người nộp thuế biết lý do hoãn, thời gian hoãn, thời gian bắt đầu tiến hành lại cuộc thanh tra để người nộp thuế biết.

1.3. Thông báo về việc công bố quyết định thanh tra.

Sau khi quyết định thanh tra được ban hành, Trưởng đoàn thanh tra có trách nhiệm thông báo (bằng các hình thức như: Điện thoại; Mail; Trường hợp cần thiết bằng văn bản) cho đại diện người nộp thuế về kế hoạch công bố quyết định thanh tra gồm: thời gian, thành phần tham dự công bố quyết định thanh tra.

2. Tiến hành thanh tra.

2.1. Công bố Quyết định thanh tra thuế.

a) Chậm nhất là 15 ngày kể từ ngày ký quyết định thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra có trách nhiệm công bố quyết định thanh tra với người nộp thuế, trừ trường hợp được chấp nhận bãi bỏ quyết định thanh tra, hoãn thanh tra thực hiện theo quy định tại tiết f, điểm 1.2, mục II, phần B nêu trên.

b) Khi công bố Quyết định thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra thực hiện:

- Giới thiệu các thành viên của đoàn thanh tra;
- Nêu rõ nhiệm vụ, quyền hạn của Đoàn thanh tra, thời hạn thanh tra, quyền và trách nhiệm của người nộp thuế, dự kiến kế hoạch làm việc của Đoàn thanh tra với người nộp thuế.

- Yêu cầu người nộp thuế báo cáo các nội dung liên quan đến việc triển khai thanh tra mà đoàn thanh tra thấy cần thiết.

- Trường hợp phạm vi thanh tra bao gồm cả các đơn vị thành viên thì Trưởng đoàn thanh tra thông báo cụ thể thời gian làm việc với từng đơn vị.

c) Việc công bố Quyết định thanh tra phải được lập thành biên bản. Biên bản phải có chữ ký của Trưởng đoàn thanh tra và người đại diện theo pháp luật của người nộp thuế theo mẫu (số 05/KTTT ban hành theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC).

d) Thời hạn của cuộc thanh tra được tính từ ngày công bố quyết định thanh tra đến ngày kết thúc cuộc thanh tra tại nơi được thanh tra.

2.2. Tiến hành thanh tra tại trụ sở của người nộp thuế.

a) Trưởng đoàn thanh tra và các thành viên đoàn thanh tra yêu cầu người nộp thuế cung cấp sổ kế toán, hồ sơ, tài liệu liên quan đến nội dung được thanh tra.

b) Đoàn thanh tra căn cứ sổ kế toán, hồ sơ, tài liệu do người nộp thuế cung cấp và hồ sơ khai thuế mà người nộp thuế đã gửi Cơ quan Thuế để:

- Xem xét, đối chiếu các tài liệu do người nộp thuế cung cấp với tài liệu hiện có tại Cơ quan thuế.

- Đối chiếu số liệu ghi chép trên chứng từ kế toán, sổ sách kế toán, báo cáo kế toán, báo cáo tài chính, báo cáo giải trình để phát hiện chênh lệch tăng hoặc giảm so với Hồ sơ khai thuế.

- Đối chiếu với các quy định của Luật thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành của từng thời kỳ tiến hành thanh tra để xác định việc chấp hành pháp luật thuế của người nộp thuế.

- Sử dụng nghiệp vụ để tiến hành thanh tra các nội dung cần thanh tra.

c) Đối với những sự việc, tài liệu phản ánh chưa rõ, chưa đủ cơ sở kết luận, Đoàn thanh tra chuẩn bị chi tiết nội dung yêu cầu người nộp thuế giải trình bằng văn bản. Trường hợp giải trình bằng văn bản của người nộp thuế chưa rõ, Đoàn thanh tra tổ chức đối thoại, chất vấn người nộp thuế để làm rõ nội dung và trách nhiệm của tập thể, cá nhân. Cuộc đối thoại, chất vấn phải được lập biên bản theo mẫu số 03/QTTTr có chữ ký của Trưởng đoàn thanh tra và người đại diện theo pháp luật của người nộp thuế, trường hợp cần thiết được ghi âm.

d) Trong trường hợp cần thiết phải trưng cầu giám định về vấn đề liên quan đến nội dung thanh tra để làm căn cứ cho việc kết luận thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra phải báo cáo Lãnh đạo bộ phận thanh tra để

trình Lãnh đạo cơ quan thuế quyết định trưng cầu giám định. Việc giám định được thực hiện theo quy định của pháp luật về trưng cầu giám định. Khi có kết quả giám định, Trưởng đoàn thanh tra phải công bố cho người nộp thuế được biết.

đ) Khi xét thấy cần bảo đảm nguyên trạng tài liệu, Trưởng đoàn thanh tra có quyền quyết định niêm phong một phần hoặc toàn bộ tài liệu có liên quan đến nội dung thanh tra. Quyết định niêm phong tài liệu được ban hành theo mẫu (số 14/KTTT ban hành theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC) và kèm theo biên bản niêm phong. Biên bản phải có chữ ký người đại diện theo pháp luật của người nộp thuế và đoàn thanh tra theo mẫu (số 15/KTTT ban hành theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC).

Thời hạn niêm phong tài liệu không được vượt quá thời hạn kết thúc cuộc thanh tra. Việc khai thác tài liệu niêm phong phải được sự đồng ý của Trưởng đoàn thanh tra.

Khi không cần thiết áp dụng biện pháp niêm phong nữa thì người ra quyết định niêm phong phải ra quyết định huỷ bỏ biện pháp niêm phong và lập biên bản về danh mục tài liệu huỷ bỏ niêm phong. Biên bản phải có chữ ký người đại diện theo pháp luật của người nộp thuế và Trưởng đoàn thanh tra. Mẫu số 04/QTTTr Quyết định huỷ bỏ niêm phong và Biên bản huỷ bỏ niêm phong ban hành kèm theo quy trình này.

e) Trong quá trình thực hiện quyết định thanh tra, đoàn thanh tra thấy cần thiết phải kiểm kê tài sản để đối chiếu giữa sổ sách, chứng từ kế toán với thực tế thì Trưởng đoàn thanh tra có quyền quyết định kiểm kê tài sản trong phạm vi nội dung của Quyết định thanh tra thuế. Việc kiểm kê phải ra Quyết định kiểm kê theo mẫu (số 16/KTTT ban hành theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC) và lập Biên bản ghi rõ thành phần tham dự, địa điểm tiến hành, tên, số lượng, tình trạng tài sản theo mẫu (số 17/KTTT ban hành theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC).

Khi xét thấy không cần thiết áp dụng biện pháp kiểm kê tài sản thì người ra quyết định kiểm kê phải ra quyết định huỷ bỏ ngay biện pháp đó (theo mẫu số 05/QTTTr).

f) Trường hợp phải tạm giữ tiền, đồ vật, giấy phép thì đoàn thanh tra thực hiện trình tự, thủ tục về tạm giữ tiền, đồ vật, giấy phép theo qui định của Luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn hiện hành.

g) Trên cơ sở nhiệm vụ được phân công, các thành viên đoàn thanh tra tiến hành lập Biên bản xác nhận số liệu thanh tra với người nộp thuế mẫu số 06/QTTTr ban hành kèm theo quy trình này. Biên bản xác nhận số liệu thanh tra là một trong những căn cứ để Đoàn thanh tra lập Biên bản thanh tra.

h) Trong trường hợp thực hiện nội dung Quyết định thanh tra có các đơn vị thành viên thì kết thúc thanh tra tại mỗi đơn vị, Đoàn thanh tra phải lập Biên bản thanh tra đối với từng đơn vị. Biên bản thanh tra với từng đơn vị làm căn cứ để Đoàn thanh tra lập Biên bản tổng hợp kết quả thanh tra.

k) Trong thời gian thanh tra tại trụ sở người nộp thuế phát sinh trường hợp bất khả kháng phải tạm dừng thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra báo cáo lãnh đạo bộ phận thanh tra nêu rõ lý do tạm dừng, thời hạn tạm dừng để trình người ban hành quyết định ra thông báo về việc tạm dừng thanh tra. Thời gian tạm dừng không tính trong thời hạn thanh tra”.

2.3. Báo cáo tiến độ thực hiện nhiệm vụ thanh tra.

a) Báo cáo định kỳ chậm nhất vào ngày 10, 20, ngày cuối cùng của tháng (Báo cáo lần thứ nhất tính từ ngày bắt đầu tiến hành thanh tra; Báo cáo lần cuối cùng tính đến ngày kết thúc thanh tra tại trụ sở người nộp thuế). Trưởng đoàn thanh tra có trách nhiệm báo cáo Lãnh đạo bộ phận thanh tra về tiến độ thực hiện nhiệm vụ của Đoàn thanh tra hoặc theo yêu cầu đột xuất của Lãnh đạo bộ phận thanh tra, Lãnh đạo cơ quan thuế.

***VD1:** Đoàn thanh tra bắt đầu tiến hành thanh tra từ ngày 03 tháng 4, đến hết ngày 17 tháng 4 kết thúc thanh tra thì báo cáo tiến độ như sau: Báo cáo tiến độ lần 1 (lập chậm nhất ngày 10 tháng 4) cho ngày 03 đến ngày 10 tháng 4; Báo cáo tiến độ cuối cùng (lập ngày 17 tháng 4) cho ngày 11 đến ngày 17 tháng 4.*

***VD2:** Đoàn thanh tra bắt đầu tiến hành thanh tra từ ngày 26 tháng 5, đến hết ngày 14 tháng 6 kết thúc thanh tra thì báo cáo tiến độ như sau: Báo cáo tiến độ lần 1 (lập chậm nhất ngày 31 tháng 5) cho ngày 26 đến ngày 31 tháng 5; Báo cáo tiến độ lần 2 (lập chậm nhất ngày 10 tháng 6) cho ngày 01 đến ngày 10 tháng 6; Báo cáo tiến độ cuối cùng (lập ngày 14 tháng 6) cho ngày 11 đến ngày 14 tháng 6.*

(Việc báo cáo tiến độ lấy thời điểm ngày 10, 20, ngày cuối cùng của tháng để thuận lợi cho bộ phận thanh tra trong công tác tổng hợp, báo cáo tiến độ các đoàn thanh tra thuộc bộ phận thanh tra).

b) Báo cáo tiến độ thực hiện nhiệm vụ thanh tra được thực hiện bằng văn bản theo mẫu (số 21/KTTT ban hành kèm theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC), bao gồm các nội dung: Nội dung đã triển khai; nội dung đã hoàn thành; nội dung đang tiến hành; Các nội dung thực hiện trong thời gian tới; Khó khăn, vướng mắc (nếu có) và đề xuất biện pháp giải quyết.

2.4. Lập biên bản thanh tra.

a) Kết thúc thanh tra, Đoàn thanh tra phải lập dự thảo Biên bản thanh tra căn cứ vào kết quả tại các Biên bản xác nhận số liệu của thành viên đoàn thanh tra và các Biên bản thanh tra tại đơn vị thành viên (nếu có). Dự thảo Biên bản thanh tra phải được thảo luận thống nhất trong Đoàn thanh tra và được công bố công khai với người nộp thuế. Nếu có thành viên trong Đoàn không thống nhất thì Trưởng đoàn thanh tra có quyền quyết định và chịu trách nhiệm về quyết định của mình. Thành viên trong đoàn thanh tra có quyền bảo lưu số liệu theo Biên bản xác nhận số liệu của mình.

b) Biên bản thanh tra phải được ký giữa Trưởng đoàn thanh tra và người đại diện theo pháp luật của người nộp thuế trong thời hạn 10 ngày kể từ ngày kết thúc cuộc thanh tra theo mẫu (số 04/KTTT ban hành kèm theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC).

c) Số lượng Biên bản thanh tra phải lập cho mỗi cuộc thanh tra tùy thuộc vào tính chất, nội dung từng cuộc thanh tra, nhưng ít nhất phải được lập thành 03 bản: người nộp thuế 01 bản, đoàn thanh tra 01 bản, cơ quan quản lý thuế trực tiếp người nộp thuế 01 (một) bản. Biên bản thanh tra phải ghi rõ số trang và các phụ lục đính kèm (nếu có); trưởng đoàn thanh tra và người đại diện theo pháp luật của người nộp thuế ký vào từng trang, đóng dấu của người nộp thuế (bao gồm cả dấu giáp lai và dấu cuối biên bản của người nộp thuế) nếu người nộp thuế là tổ chức có con dấu riêng.

d) Khi kết thúc thanh tra, trường hợp người nộp thuế không ký Biên bản thanh tra thì chậm nhất trong 05 (năm) ngày làm việc kể từ ngày công bố công khai dự thảo biên bản thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra phải lập biên bản xử phạt vi phạm hành chính, báo cáo lãnh đạo bộ phận thanh tra để trình Lãnh đạo cơ quan thuế ban hành quyết định xử lý vi phạm hành chính, đồng thời thông báo yêu cầu người nộp thuế ký biên bản thanh tra. Nếu người nộp thuế vẫn không ký biên bản thanh tra thì trong thời hạn tối đa không quá 30 (ba mươi) ngày làm việc, kể từ ngày

công bố công khai biên bản thanh tra, Lãnh đạo cơ quan thuế ban hành Quyết định xử lý về thuế, xử phạt vi phạm hành chính về thuế và kết luận thanh tra thuế theo nội dung trong biên bản thanh tra”.

đ) Trong quá trình dự thảo Biên bản thanh tra, nếu có vướng mắc về cơ chế chính sách liên quan đến nội dung thanh tra thì Trưởng đoàn thanh tra phải báo cáo Lãnh đạo bộ phận thanh tra đề xin ý kiến xử lý. Trường hợp vượt quá thẩm quyền, Lãnh đạo bộ phận thanh tra phải báo cáo Lãnh đạo cơ quan Thuế để giải quyết theo thẩm quyền.

e) Trường hợp đến thời hạn phải ký Biên bản thanh tra mà chưa nhận được kết quả giám định, ý kiến trả lời của cơ quan, tổ chức có thẩm quyền giải đáp các vướng mắc về cơ chế chính sách liên quan đến nội dung thanh tra thì Trưởng đoàn thanh tra phải ghi nhận các nội dung vướng mắc tại Biên bản và tiến hành ký Biên bản thanh tra với người nộp thuế theo quy định. Sau khi nhận được kết quả giám định, ý kiến trả lời của cơ quan, tổ chức có thẩm quyền giải đáp các vướng mắc về cơ chế chính sách liên quan đến nội dung thanh tra thì Đoàn thanh tra tiến hành lập Phụ lục Biên bản thanh tra với người nộp thuế theo mẫu số 07/QTTTr ban hành kèm theo quy trình này.

3. Kết thúc thanh tra.

3.1. Báo cáo kết quả thanh tra, dự thảo kết luận thanh tra.

Chậm nhất 15 ngày, kể từ ngày kết thúc thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra phải có báo cáo kết quả thanh tra với Lãnh đạo bộ phận thanh tra thuế theo mẫu số 08/QTTTr ban hành kèm theo quy trình này, đề Lãnh đạo bộ phận thanh tra thuế cho ý kiến trước khi trình Lãnh đạo cơ quan thuế, đồng thời dự thảo kết luận thanh tra theo mẫu (số 06/KTTT ban hành kèm theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC).

3.2. Kết luận thanh tra, việc công bố, công khai kết luận thanh tra và lưu hành kết luận thanh tra.

a) Trong thời hạn 15 ngày kể từ ngày nhận được báo cáo kết quả thanh tra kèm theo dự thảo kết luận thanh tra, Lãnh đạo cơ quan thuế thực hiện ký kết luận thanh tra (trừ trường hợp nội dung kết luận thanh tra phải chờ kết luận của cơ quan, tổ chức có thẩm quyền).

b) Trong quá trình ra văn bản kết luận thanh tra, Lãnh đạo cơ quan thuế có quyền yêu cầu trưởng đoàn thanh tra, thành viên đoàn thanh tra báo cáo, yêu cầu người nộp thuế giải trình để làm rõ thêm những vấn đề cần thiết phục vụ cho việc ký, ban hành kết luận thanh tra.

c) Hồ sơ trình ký ban hành Kết luận thanh tra gồm:

- Báo cáo kết quả thanh tra của Đoàn thanh tra;
- Dự thảo kết luận thanh tra;
- Dự thảo Quyết định xử lý về thuế, xử phạt vi phạm hành chính qua thanh tra việc chấp hành pháp luật thuế theo mẫu (số 20/KTTT ban hành kèm theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC);
- Biên bản thanh tra;
- Các tài liệu giải trình khác liên quan đến nội dung kết luận thanh tra (nếu có).

d) Việc công bố, công khai kết luận thanh tra:

- Lãnh đạo cơ quan Thuế có trách nhiệm tổ chức việc công bố, công khai kết luận thanh tra tại trụ sở của người nộp thuế cùng với Người đại diện theo pháp luật của người nộp thuế. Trường hợp cần thiết có thể uỷ quyền cho Trưởng đoàn thanh tra công bố, công khai kết luận thanh tra.
- Việc công bố kết luận thanh tra được lập thành Biên bản theo mẫu số 09/QTTT, phải có chữ ký của Lãnh đạo cơ quan Thuế hoặc Trưởng đoàn thanh tra (trường hợp được uỷ quyền) và Người đại diện theo pháp luật của người nộp thuế.

đ) Kết luận thanh tra và Quyết định xử lý về thuế, xử phạt vi phạm hành chính qua thanh tra việc chấp hành pháp luật thuế phải được gửi cho người nộp thuế, cơ quan thuế quản lý trực tiếp (trường hợp cơ quan thuế cấp trên tiến hành thanh tra).

e) Trường hợp xử lý hành vi vi phạm về thuế vượt quá thẩm quyền của Lãnh đạo cơ quan thuế thì trong thời hạn 3 ngày làm việc kể từ ngày ký Kết luận thanh tra, Quyết định xử lý vi phạm về thuế, Lãnh đạo cơ quan thuế ra văn bản đề nghị người có thẩm quyền xử phạt vi phạm hành chính về thuế.

4. Các nội dung khác liên quan đến việc thực hiện thanh tra.

4.1. Thay đổi, bổ sung nội dung thanh tra.

Trong quá trình thanh tra, nếu xét thấy cần thiết phải thay đổi, bổ sung nội dung đã ghi trong Quyết định thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra phải báo cáo Lãnh đạo bộ phận thanh tra rõ lý do cần thay đổi, bổ sung

nội dung thanh tra và kèm theo dự thảo Quyết định thay đổi, bổ sung nội dung thanh tra để Lãnh đạo bộ phận thanh tra xem xét, trình Lãnh đạo cơ quan thuế ký Quyết định thay đổi, bổ sung nội dung thanh tra theo mẫu 10/QTTTr ban hành kèm theo quy trình này.

4.2. Thay đổi trưởng đoàn, thành viên đoàn thanh tra.

Trường hợp xét thấy trong quá trình triển khai thực hiện thanh tra cần có sự thay đổi Trưởng đoàn, thành viên Đoàn thanh tra hoặc bổ sung thành viên Đoàn thanh tra thì Lãnh đạo bộ phận thanh tra xem xét, trình Lãnh đạo cơ quan thuế ký quyết định thay đổi, bổ sung. Quyết định thay đổi Trưởng đoàn, đoàn viên theo mẫu 11/QTTTr ban hành kèm theo quy trình này, Quyết định bổ sung thành viên Đoàn thanh tra theo mẫu 12/QTTTr ban hành kèm theo quy trình này.

4.3. Chuyển giao hồ sơ, vụ việc cho cơ quan điều tra (nếu có).

- Trường hợp trong quá trình thực hiện thanh tra nếu phát hiện hành vi trốn thuế có dấu hiệu tội phạm thì đoàn thanh tra lập biên bản tạm dừng thanh tra tại đơn vị và có ngay văn bản báo cáo Lãnh đạo bộ phận thanh tra, dự thảo văn bản trình Lãnh đạo cơ quan thuế chuyển hồ sơ sang cơ quan điều tra theo qui định của pháp luật.

- Việc chuyển hồ sơ, vụ việc cho cơ quan điều tra phải được thực hiện bằng văn bản theo mẫu số 13/QTTTr ban hành kèm theo quy trình này và khi bàn giao hồ sơ phải lập biên bản giao nhận hồ sơ theo mẫu số 14/QTTTr ban hành kèm theo.

4.4. Theo dõi thực hiện kết luận thanh tra, quyết định xử lý sau thanh tra.

Bộ phận thanh tra có trách nhiệm chủ trì, phối hợp với các Bộ phận có liên quan để tổ chức chỉ đạo, theo dõi và đôn đốc việc thực hiện Kết luận thanh tra, việc thực hiện nộp các khoản thuế truy thu, truy hoàn, tiền phạt theo kết quả thanh tra vào NSNN đúng quy định.

4.5. Lưu trữ hồ sơ thanh tra.

- Hồ sơ do Đoàn thanh tra tiến hành gồm: Quyết định thanh tra; biên bản thanh tra; báo cáo, giải trình của người nộp thuế được thanh tra (nếu có); báo cáo kết quả thanh tra; Kết luận thanh tra; Quyết định xử lý về thuế, xử phạt vi phạm hành chính (nếu có).

Trong thời hạn 30 ngày kể từ ngày ký kết luận thanh tra, Trưởng đoàn thanh tra có trách nhiệm bàn giao hồ sơ cuộc thanh tra

cho bộ phận, người được giao nhiệm vụ theo quy định của pháp luật và quy chế của cơ quan.

Hồ sơ, tài liệu bàn giao phải được lập thành biên bản, lưu cùng hồ sơ cuộc thanh tra.

III. Nhập dữ liệu thanh tra và chế độ báo cáo.

1. Nhập dữ liệu vào hệ thống.

- Lãnh đạo bộ phận thanh tra có trách nhiệm chỉ đạo Bộ phận thanh tra nhập toàn bộ dữ liệu về công tác thanh tra từ việc Lập kế hoạch thanh tra đến khi kết thúc thanh tra vào hệ thống Hỗ trợ thanh tra, kiểm tra (TTR).

- Việc nhập dữ liệu thanh tra vào hệ thống Hỗ trợ thanh tra, kiểm tra (TTR) phải đảm bảo yêu cầu về thời gian theo tiến độ của cuộc thanh tra, các chỉ tiêu và sự chính xác của số liệu trong hệ thống.

- Vụ Thanh tra có trách nhiệm kiểm tra, đôn đốc các Cục Thuế nhập dữ liệu thanh tra vào Hệ thống và tổng hợp tình hình thực hiện của các Cục Thuế để báo cáo Tổng cục Thuế làm căn cứ chỉ đạo điều hành công tác thanh tra thuế.

- Trưởng đoàn thanh tra tại doanh nghiệp chịu trách nhiệm về tính kịp thời, tính đầy đủ và tính chính xác của tình hình và số liệu doanh nghiệp được thanh tra nhập vào hệ thống (TTR).

2. Chế độ báo cáo.

Ngoài việc phải thực hiện báo cáo đột xuất khi có yêu cầu của cơ quan có thẩm quyền, định kỳ hàng tháng, năm, bộ phận thanh tra tại cơ quan thuế các cấp phải rà soát kết quả thực hiện công tác thanh tra trên ứng dụng hỗ trợ thanh tra (TTR); đồng thời báo cáo kết quả thực hiện công tác thanh tra trình Lãnh đạo cơ quan thuế cùng cấp ký gửi cơ quan thuế cấp trên trực tiếp, với một số nội dung và yêu cầu cụ thể như sau:

2.1. Thời điểm chốt số liệu báo cáo

Do đặc thù của hoạt động thanh tra mang tính liên tục, chuyển tiếp giữa các kỳ báo cáo nên việc báo cáo phải đảm bảo thời điểm, tính liên tục giữa các kỳ báo cáo, tránh báo trùng, báo sót do việc xác định thời điểm chốt số liệu báo cáo thiếu nhất quán. Số liệu báo cáo của từng kỳ báo cáo phải đảm bảo nguyên tắc là số liệu đã chốt từ kỳ trước đến cuối kỳ báo cáo (Báo cáo tháng là kết quả của cả tháng, có lũy kế từ đầu năm; Báo cáo năm là kết quả của cả năm).

2.2. Các loại báo cáo định kỳ

- Báo cáo tháng được lập cho tất cả các tháng trong năm.
- Báo cáo năm.

2.3. Thời điểm gửi báo cáo

- Đối với báo cáo tháng:

+ Chi cục Thuế lập và gửi báo cáo về Cục Thuế trước ngày 05 của tháng sau tháng báo cáo.

+ Cục Thuế tổng hợp, lập và gửi báo cáo về Tổng cục Thuế trước ngày 10 của tháng sau tháng báo cáo.

- Đối với báo cáo năm:

+ Chi cục Thuế lập và gửi báo cáo về Cục Thuế trước ngày 15 của tháng đầu năm sau.

+ Cục Thuế tổng hợp, lập và gửi báo cáo về Tổng cục Thuế trước ngày 20 của tháng đầu năm sau.

2.4. Hình thức báo cáo: Báo cáo bằng văn bản và gửi qua đường văn thư, đồng thời phải chuyển ngay qua hộp thư điện tử (Thanh tra Tổng cục Thuế; Phòng Thanh tra Cục Thuế) với các nội dung theo mẫu số 15/QTTTr ban hành kèm theo quy trình này.

2.5. Lập và khai thác các báo cáo trên ứng dụng: Ngoài báo cáo phải gửi chính thức bằng văn bản nêu trên, bộ phận thanh tra phải thực hiện việc lập, tổng hợp và khai thác thông tin trên các báo cáo được hỗ trợ trên ứng dụng TTR (Theo dõi kết quả Thanh tra, kiểm tra) để kịp thời phục vụ công tác thanh tra.

Phần C

TỔ CHỨC THỰC HIỆN

1. Thanh tra Tổng cục Thuế chịu trách nhiệm hướng dẫn chỉ đạo cơ quan Thuế thực hiện Quy trình này.

2. Cục trưởng Cục Thuế, Chi cục trưởng Chi cục Thuế các tỉnh, thành phố chịu trách nhiệm tổ chức, triển khai thực hiện theo qui trình này; định kỳ hoặc đột xuất tổ chức kiểm tra việc thực hiện quy trình của các bộ phận thanh tra và áp dụng hình thức khen thưởng, kỷ luật theo chế độ qui định.

3. Trong quá trình tổ chức thực hiện nếu có vướng mắc, Cục Thuế, Chi cục Thuế các tỉnh, thành phố báo cáo kịp thời về Tổng cục Thuế để giải quyết./.

PHỤ LỤC

QUY TRÌNH THANH TRA THUẾ

(Ban hành kèm theo Quyết định số 74/QĐ-TCT ngày 27 tháng 1 năm 2014 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

Các biểu mẫu áp dụng trong Quy trình thanh tra thuế ban hành kèm theo Quyết định này:

STT	Tên mẫu biểu	Mẫu số
1	Quyết định phê duyệt kế hoạch thanh tra	01/QTTTr
2	Tập hợp tài liệu, phân tích, xác định nội dung cuộc thanh tra	02/QTTTr
3	Biên bản đối thoại, chất vấn giữa đoàn thanh tra và người nộp thuế	03/QTTTr
4	Quyết định về việc hủy bỏ niêm phong tài liệu	04/QTTTr
5	Quyết định về việc hủy bỏ kiểm kê tài sản	05/QTTTr
6	Biên bản xác nhận số liệu	06/QTTTr
7	Phụ lục Biên bản thanh tra	07/QTTTr
8	Báo cáo kết quả thanh tra	08/QTTTr
9	Biên bản công bố kết luận thanh tra	09/QTTTr
10	Quyết định thay đổi, bổ sung nội dung thanh tra	10/QTTTr
11	Quyết định thay đổi trưởng đoàn thanh tra	11/QTTTr
12	Quyết định về việc bổ sung thành viên đoàn thanh tra	12/QTTTr

STT	Tên mẫu biểu	Mẫu số
13	Văn bản chuyển hồ sơ	13/QTTTr
14	Biên bản giao nhận hồ sơ vụ việc có dấu hiệu tội phạm sang cơ quan điều tra	14/QTTTr
15	Báo cáo kết quả thanh tra kiểm tra tại doanh nghiệp	15/QTTTr

Mẫu số: 04/QTTTr
(Ban hành kèm theo Quyết định số 74/QĐ-
TCT ngày 27 tháng 1 năm 2014 của Tổng cục
trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN THUẾ CẤP
TRÊN TRỰC TIẾP
CƠ QUAN THUẾ
RA QUYẾT ĐỊNH

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:/QĐ-....., ngày tháng năm

QUYẾT ĐỊNH

Về việc hủy bỏ niêm phong tài liệu

CHỨC DANH THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ RA QUYẾT ĐỊNH (1)

Căn cứ Luật Thanh tra số 56/2010/QH12 ngày 15 tháng 11 năm 2010 và các văn bản hướng dẫn thi hành;

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006 và Luật số 21/2012/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành;

Căn cứ Quyết định số/QĐ-TCT ngày ... thángnăm..... của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế về việc ban hành Quy trình thanh tra thuế;

Căn cứ Quyết định số... ngày.... tháng.... năm.... của(1) về việc thanh tra tại(2).

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Hủy bỏ niêm phong tài liệu do(3) đang quản lý theo quyết định niêm phong tài liệu số..... ngày

Điều 2. Giao cho(4) thực hiện việc mở niêm phong tài liệu được quy định tại Điều 1 quyết định này.

Tài liệu sau khi bỏ niêm phong được giao cho(5)
quản lý, bảo quản.

Điều 3. (3), (4), và (5) chịu trách nhiệm thi hành Quyết định
này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 3 ;
- Lưu: VT,....

**CHỨC DANH NGƯỜI KÝ RA
QUYẾT ĐỊNH**
(Ký tên, đóng dấu)

- (1) Chức danh của thủ trưởng cơ quan thuế ra quyết định
- (2) Tên người nộp thuế
- (3) Tên đơn vị, cá nhân được giao bảo quản tài liệu trước khi hủy bỏ
niêm phong
- (4) Họ tên, chức vụ người được giao nhiệm vụ hủy bỏ niêm phong
- (5) Thủ trưởng cơ quan, đơn vị có tài liệu niêm phong

Mẫu số: 06/QTTTr
(Ban hành kèm theo Quyết định số 74/QĐ-
TCT ngày 27 tháng 1 năm 2014 của Tổng cục
trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN THUẾ
ĐOÀN THANH TRA

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

BIÊN BẢN XÁC NHẬN SỐ LIỆU THANH TRA

tại

Căn cứ quyết định sốngày... thángnăm về việc.....

tại..... Địa chỉ:Mã số thuế:

Hôm nay, ngày..... thángnăm, tại
địa....., chỉ, chúng tôi gồm:

Thành viên đoàn thanh tra:

Ông (bà):Chức danh

Đại diện người nộp thuế:

Ông (bà):Chức danh

Căn cứ sổ sách kế toán, chứng từ tài liệu do..... xuất trình,
hai bên cùng nhau tiến hành xác nhận số liệu thanh tra về.....
như sau:

Nội dung:

- 1.....
.....
- 2.....
.....

Thuyết minh nội dung thanh tra:

- Giải trình số liệu liên quan đến nội dung thanh tra.
- Nêu rõ căn cứ pháp lý, quy định cụ thể liên quan đến số liệu thanh tra.

Đại diện người nộp thuế
(Ký và ghi rõ họ tên)

Thành viên đoàn thanh tra
(Ký và ghi rõ họ tên)

Mẫu số: 07/QTTTr
(Ban hành kèm theo Quyết định số 74/QĐ-TCT
ngày 27 tháng 1 năm 2014 của Tổng cục
trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN THUẾ
ĐOÀN THANH TRA

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

PHỤ LỤC BIÊN BẢN THANH TRA

Tại:

- Căn cứ Quyết định sốngàythángnămcủa
..... về việc thanh tratại

Đoàn thanh tra đã tiến hành thanh tra tại

Thời kỳ thanh tra:.....

Ngàytháng..... năm, Đoàn thanh tra và đại
diện người nộp thuế đã tiến hành ký Biên bản thanh tra tại ;

Liên quan đến nội dung: (nêu nội dung
cụ thể cần lập Phụ lục)

Hôm nay, ngày/...../....., tại, Đoàn
thanh tra và Đại diện người nộp thuế..... tiến
hành lập Phụ lục Biên bản thanh tra.

Hai bên gồm có:

1. Đoàn thanh tra:

- Ông (bà)	- Trưởng đoàn
- Ông (bà)	- Thành viên
- Ông (bà)	- Thành viên

2. Người nộp thuế:

- Ông (bà)	- Giám đốc.
- Ông (bà)	- Kế toán trưởng.

I. Nội dung tiến hành lập phụ lục thanh tra:

1. Nội dung 1:

.....

2. Nội dung 2:

.....

II. Kết luận, kiến nghị:

1. Kết luận:

Nếu có sai phạm phát hiện tăng thêm phải kết luận cụ thể vi phạm tại các quy định nào của các văn bản quy phạm pháp luật về thuế hiện hành. Xác định nguyên nhân vi phạm, tình tiết tăng nặng, giảm nhẹ (nếu phát hiện được).

2. Kiến nghị:

- Nếu có số thuế phải truy thu thêm thì phải yêu cầu người nộp thuế nộp đầy đủ, kịp thời vào Tài khoản thu ngân sách nhà nước khi có quyết định xử lý của cơ quan quản lý thuế.

- Đối với các vi phạm về chế độ mở, ghi chép, hạch toán trên sổ sách kế toán và hóa đơn chứng từ phải yêu cầu người nộp thuế chấn chỉnh kịp thời.

- Kiến nghị về mức xử phạt vi phạm hành chính về các hành vi vi phạm đã được phát hiện qua thanh tra đối với cơ quan (Bộ phận chức năng của cơ quan thuế) có thẩm quyền đề ra quyết định xử phạt vi phạm hành chính đối với hành vi vi phạm của người nộp thuế.

- Kiến nghị với các cơ quan (Bộ phận chức năng của cơ quan thuế) về các biện pháp, trách nhiệm đôn đốc, hướng dẫn đối với người nộp thuế.

- Các yêu cầu, kiến nghị hoặc ghi nhận khác (nếu có).

III. Ý kiến của người nộp thuế: (nếu có).

.....
.....

Phụ lục Biên bản được thông qua vào hồigiờ cùng ngày.

Phụ lục Biên bản gồm cótrang, được lập thành..... bản có nội dung và giá trị pháp lý như nhau, và là một phần không tách rời theo Biên bản thanh tra lập ngày..... thángnăm/

ĐẠI DIỆN HỢP PHÁP CỦA NGƯỜI NỘP THUẾ

ĐẠI DIỆN ĐOÀN THANH TRA

Giám đốc (hoặc.....)
(Ký và ghi rõ họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký và ghi rõ họ tên)

(Ký và ghi rõ họ tên)

Mẫu số: 08/QTTr

*(Ban hành kèm theo Quyết định số 74/QĐ-TCT
ngày 27 tháng 1 năm 2014 của Tổng cục trưởng
Tổng cục Thuế)*

**TÊN CƠ QUAN THUẾ
ĐOÀN THANH TRA
QUYẾT ĐỊNH**

**CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

Số:

....., ngày tháng năm

BÁO CÁO KẾT QUẢ THANH TRA

tại..... (1)

Thực hiện Quyết định thanh tra số..... ngày tháng ...
năm... của..... (2). Từ ngày....thángnăm..... đến
ngày..... tháng..... năm..... Đoàn thanh tra đã tiến hành thanh tra tại
.....(1).

Căn cứ Biên bản thanh tra ký ngày..... tháng ... năm ... giữa
Trưởng đoàn thanh tra và đại diện người nộp thuế được thanh tra và các
hồ sơ, tài liệu có liên quan.

Đoàn thanh tra báo cáo kết quả thanh tra:

I. Đặc điểm tình hình chung

(Nêu khái quát đặc điểm, tình hình tổ chức hoạt động của đơn vị
có liên quan đến nội dung thanh tra)

II. Nội dung thanh tra:

1. Nội dung:

2. Nội dung:;

3.

(Nêu rõ các nội dung thanh tra, thời kỳ thanh tra; Các đơn vị
thành viên có tiến hành thanh tra; Kết luận cụ thể về nội dung đã được

thanh tra tại đơn vị; nêu rõ các quy định pháp luật làm căn cứ xử lý sai phạm....)

III. Kiến nghị xử lý:

- Kiến nghị xử lý truy thu: (nêu cụ thể: xử lý truy thu loại thuế nào? Năm xử lý truy thu;....);

- Kiến nghị xử phạt: (nêu cụ thể các hình thức xử phạt; quy định xử phạt; và cách tính phạt...);

- Các đề nghị đối với người nộp thuế được thanh tra và cơ quan quản lý thuế trực tiếp.

Trên đây là báo cáo kết quả thanh tra tại(1), Đoàn thanh tra báo cáo và Trình dự thảo Kết luận thanh tra để(2) xem xét, ký duyệt./.

TRƯỞNG ĐOÀN THANH TRA
(Ký và ghi rõ họ tên)

(1) Tên đơn vị được thanh tra

(2) Chức danh của người ra quyết định thanh tra

Mẫu số: 09/QTTr
(Ban hành kèm theo Quyết định số 74/QĐ-TCT
ngày 27 tháng 1 năm 2014 của Tổng cục
trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN RA QUYẾT
ĐỊNH THANH TRA
ĐOÀN THANH TRA

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

BIÊN BẢN CÔNG BỐ KẾT LUẬN THANH TRA

- Căn cứ Điều 82 Luật Quản lý thuế ngày 29/11/2006;
- Căn cứ Quyết định sốngàythángnăm
.....của về việc thanh tra tại
- Căn cứ Biên bản thanh tra ký ngày..... thángnămvề
việc thanh tra tại

Hôm nay, hồi giờ ngàytháng..... năm

Tại:

Chúng tôi gồm:

I. Đoàn thanh tra thuế:

- Ông (bà)..... - Chức vụ.....- Trưởng đoàn;
- Ông (bà)..... - Chức vụ.....- Thành viên;
- Ông (bà)..... - Chức vụ.....- Thành viên;
- Ông (bà)..... - Chức vụ.....-

II. Người nộp thuế (hoặc đại diện hợp pháp của người nộp thuế):

- Ông (bà):.....
- Chức vụ:.....đại diện cho.....
- Ông (bà):... ..
- Chức vụ:.....

Người nộp thuế (hoặc đại diện hợp pháp Người nộp thuế) đã được
nghe Đoàn thanh tra công bố nội dung Kết luận thanh tra tại
.....

Biên bản này gồm cótrang, được lập thành..... bản
có nội dung và giá trị pháp lý như nhau. 01 bản được giao Người nộp
thuế....

Sau khi đọc lại biên bản, những người có mặt đồng ý về nội dung
biên bản, không có ý kiến gì khác và cùng ký xác nhận vào từng tra của
biên bản hoặc có ý kiến bổ sung khác (nếu có) như sau:
.....

ĐẠI DIỆN HỢP PHÁP CỦA
NGƯỜI NỘP THUẾ
*Ký tên, ghi rõ họ tên; chức vụ và
đóng dấu (nếu có)*

LÃNH ĐẠO CƠ QUAN THUẾ
(HOẶC TRƯỞNG ĐOÀN THANH
TRA nếu được ủy quyền)
(Ký, ghi rõ họ tên)

Mẫu số: 14/QTTTr
(Ban hành kèm theo Quyết định số 74/QĐ-TCT
ngày 27 tháng 1 năm 2014 của Tổng cục trưởng
Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN THUẾ
TÊN ĐƠN VỊ GIAO HỒ SƠ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

BIÊN BẢN

**Giao, nhận hồ sơ, vụ việc có dấu hiệu tội phạm sang cơ quan
điều tra**

Hôm nay, vào lúcgiờ..... ngày..... tháng.....năm..... ; tại
.....(1).

Chúng tôi gồm có:

1.....
.. Đại diện (2).

Ông (Bà)..... Chức vụ:

Ông (Bà)..... Chức vụ:

2. Đại diện cơ quan điều tra(3)

Ông (Bà)..... Chức vụ:

Ông (Bà)... Chức vụ:

Đã tiến hành giao, nhận hồ sơ vụ việc có dấu hiệu tội phạm để tiến
hành điều tra theo quy định của pháp luật.

Hồ sơ gồm cótrang, gồm các tài liệu sau:

.....(4).

Việc giao nhận hoàn thành vào lúc.....giờ.....ngày.....tháng.....năm

Biên bản giao, nhận hồ sơ, tài liệu đã được đọc lại cho những người
có tên nêu trên nghe và ký xác nhận; biên bản được lập thành 02 bản, mỗi
bên giữ 01 bản.

ĐẠI DIỆN BÊN NHẬN
(Ký và ghi rõ họ tên)

ĐẠI DIỆN BÊN GIAO
(Ký và ghi rõ họ tên)

(1) Địa điểm giao nhận hồ sơ vụ việc có dấu hiệu tội phạm

(2) Tên cơ quan giao hồ sơ vụ việc có dấu hiệu tội phạm sang cơ
quan điều tra

(3) Tên cơ quan điều tra

(4) Tên loại tài liệu, số lượng tài liệu được giao nhận

BỘ TÀI CHÍNH
TỔNG CỤC THUẾ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: 751/QĐ-TCT

Hà Nội, ngày 20 tháng 04 năm 2015

QUYẾT ĐỊNH

VỀ VIỆC BAN HÀNH QUY TRÌNH CƯỜNG CHẾ NỢ THUẾ TỔNG CỤC TRƯỞNG TỔNG CỤC THUẾ

Căn cứ Luật Quản lý thuế, Luật thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành;

Căn cứ Quyết định số 115/2009/QĐ-TTg ngày 28/9/2009 của Thủ tướng Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Tổng cục Thuế trực thuộc Bộ Tài chính;

Căn cứ Quyết định số 106/QĐ-BTC ngày 14/01/2010 của Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của các Vụ và Văn phòng thuộc Tổng cục Thuế;

Căn cứ Quyết định số 108/QĐ-BTC ngày 14/01/2010 của Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Cục Thuế trực thuộc Tổng cục Thuế;

Căn cứ Quyết định số 502/QĐ-TCT ngày 29/3/2010 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế quy định chức năng, nhiệm vụ của các phòng thuộc Cục Thuế;

Căn cứ Quyết định số 504/QĐ/TCT ngày 29/3/2010 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế quy định chức năng, nhiệm vụ của các đội thuộc Chi cục Thuế;

Theo đề nghị của Vụ trưởng Vụ Quản lý nợ và CCNT,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Ban hành kèm theo Quyết định này Quy trình cưỡng chế nợ thuế thay thế Quyết định số 490/QĐ-TCT ngày 08/5/2009 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế về việc ban hành Quy trình cưỡng chế nợ thuế.

Điều 2. Quyết định này có hiệu lực thi hành kể từ ngày ký. Thủ trưởng các Vụ, đơn vị tương đương thuộc và trực thuộc Tổng cục Thuế; Cục trưởng Cục Thuế tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

TỔNG CỤC TRƯỞNG

(Đã ký)

Bùi Văn Nam

QUY TRÌNH

CƯƠNG CHẾ NỢ THUẾ

(Ban hành kèm theo Quyết định số 751/QĐ-TCT ngày 20 tháng 4 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

Phần I

QUY ĐỊNH CHUNG

I. MỤC ĐÍCH

Quy định trách nhiệm, nội dung, trình tự, thủ tục, thời gian triển khai thực hiện thống nhất trong cơ quan thuế các cấp trong việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế (sau đây gọi là cưỡng chế nợ thuế) đã được quy định tại Luật quản lý thuế; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn về thuế.

II. PHẠM VI ÁP DỤNG

Các quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế; quyết định tạm dừng cưỡng chế; các thông báo nộp tiền thuế, tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế vào ngân sách nhà nước; quyết định gia hạn; quyết định nộp dần tiền thuế.

III. ĐỐI TƯỢNG ÁP DỤNG

1. Cơ quan thuế các cấp: Tổng cục Thuế, Cục Thuế, Chi cục Thuế.

2. Vụ Quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế thuộc Tổng cục Thuế.

3. Phòng quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế thuộc Cục Thuế; đội quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế; các bộ phận quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế thuộc các đội thuế ở Chi cục Thuế (sau đây viết tắt là phòng cưỡng chế nợ thuế/đội cưỡng chế nợ thuế).

4. Các phòng/đội tham gia thực hiện quy trình bao gồm: phòng/đội kiểm tra thuế; phòng/đội quản lý thuế thu nhập cá nhân; phòng quản lý đất đai (nếu có) hoặc bộ phận quản lý các khoản thu từ đất thuộc phòng/đội tổng hợp - nghiệp vụ - dự toán; phòng quản lý doanh nghiệp lớn (nếu có) hoặc bộ phận quản lý doanh nghiệp lớn thuộc các phòng/đội kiểm tra thuế; đội trước bạ và thu khác; đội thuế liên xã, phường, thị trấn. Phòng/đội có liên quan đến công tác cưỡng chế nợ thuế như: kê khai và kê toán thuế, thanh tra, ấn chỉ, tin học, tuyên truyền - hỗ trợ (sau đây viết tắt là phòng/đội tham gia cưỡng chế nợ thuế).

5. Công chức thuộc phòng/ đội và bộ phận cưỡng chế nợ thuế; công chức thuộc phòng/ đội tham gia thực hiện quy trình cưỡng chế nợ thuế.

IV. CÁC CHỮ VIẾT TẮT

1. NSNN: Ngân sách nhà nước.
2. NHTM: Ngân hàng thương mại.
3. KBNN: Kho bạc nhà nước.
4. TCTD: Tổ chức tín dụng.
5. NNT: Người nộp thuế.
6. CCNT: Cưỡng chế nợ thuế
7. QĐCC: Quyết định cưỡng chế
8. CSDL: Cơ sở dữ liệu
9. Giải thích từ ngữ theo Phụ lục số 1 đính kèm

V. QUY ĐỊNH CHUNG ÁP DỤNG CÁC BIỆN PHÁP CƯỖNG CHẾ

1. Lập danh sách đối tượng phải xác minh thông tin

Hàng tháng, ngay sau ngày ban hành thông báo tiền thuế, tiền phạt và tiền chậm nộp (sau đây gọi là Thông báo 07/QLN ban hành kèm theo Quy trình Quản lý nợ), công chức CCNT lập danh sách đối tượng chuẩn bị áp dụng biện pháp cưỡng chế hoặc chưa thực hiện cưỡng chế như sau:

- a) Xác định đối tượng chuẩn bị áp dụng biện pháp cưỡng chế:
 - Các trường hợp phải cưỡng chế theo quy định của từng biện pháp được hướng dẫn tại Phần II quy trình này.
 - Các đối tượng có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản:
 - + Hành vi bỏ trốn được căn cứ vào 1 trong các thông tin sau:

Trường hợp đã được coi là quyết định được giao theo quy định tại điểm b Khoản 1 Điều 6 Thông tư 215/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 hướng dẫn về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế (Thông tư 215/2013/TT-BTC) nhưng đối tượng bị cưỡng chế chưa nộp đủ tiền thuế ghi trên quyết định cưỡng chế;

Đối tượng bị cưỡng chế không hoạt động sản xuất kinh doanh tại địa điểm đăng ký kinh doanh, có xác nhận của Ủy ban nhân dân cấp xã hoặc công an cấp xã nơi đối tượng bị cưỡng chế hoạt động kinh doanh và cơ quan thuế đã kiểm tra, xác định đối tượng bị cưỡng chế không còn hoạt động kinh doanh, bao gồm cả trường hợp giải thể không theo trình tự Luật Doanh nghiệp và đối tượng bị cưỡng chế thay đổi địa điểm đăng ký kinh doanh nhưng không thông báo với cơ quan thuế trong thời hạn 10 (mười) ngày làm việc, kể từ ngày có sự thay đổi thông tin theo quy định tại Điều 27 Luật quản lý thuế.

+ Hành vi tẩu tán tài sản được căn cứ vào các thông tin sau: đối tượng bị cưỡng chế thực hiện thủ tục chuyển nhượng, cho, bán tài sản, giải tỏa, tẩu tán số dư tài khoản một cách bất thường không liên quan đến các giao dịch thông thường trong sản xuất kinh doanh trước khi cơ quan thuế ban hành quyết định cưỡng chế.

Khi người nợ thuế có 1 trong 2 hành vi thì xét thấy biện pháp cưỡng chế nào phù hợp thì tổng hợp vào danh sách đó để thực hiện trình tự các bước CCNT.

b) Các đối tượng tạm dừng cưỡng chế hoặc chưa thực hiện cưỡng chế

- Tạm dừng cưỡng chế: Các trường hợp đã có quyết định nộp dần tiền nợ thuế của cơ quan thuế đã ban hành thì công chức CCNT không tổng hợp vào danh sách chuẩn bị áp dụng biện pháp cưỡng chế.

- Chưa thực hiện cưỡng chế: Các trường hợp đã có thông báo của cơ quan thuế đã ban hành về việc người nộp thuế không phải nộp tiền chậm nộp thuế do người nộp thuế cung ứng hàng hóa, dịch vụ được thanh toán bằng nguồn vốn ngân sách nhà nước nhưng chưa được đơn vị sử dụng vốn ngân sách nhà nước thanh toán nên không nộp thuế kịp thời thì không tổng hợp vào danh sách chuẩn bị áp dụng biện pháp cưỡng chế đối với trường hợp này.

2. Thu thập và xác minh thông tin của đối tượng chuẩn bị cưỡng chế

a) Căn cứ vào danh sách đối tượng bị áp dụng các biện pháp cưỡng chế theo hướng dẫn tại điểm 1 mục V phần I quy trình này, cơ quan thuế thực hiện lập danh sách xác minh thông tin phù hợp với từng biện pháp. Việc xác minh thông tin được thực hiện từ các tổ chức, cá nhân sau:

- Từ cơ quan thuế.
- Từ đối tượng bị cưỡng chế.
- Từ các bên có liên quan.

b) Ban hành văn bản xác minh thông tin đối với các trường hợp cơ sở dữ liệu về NNT chưa đầy đủ để thực hiện cưỡng chế.

- Thủ trưởng cơ quan thuế ký và ban hành xác minh thông tin gửi tổ chức/ cá nhân các văn bản.

- Thủ trưởng cơ quan thuế có thể giao cho cấp phó ký thay các văn bản xác minh thông tin nếu cấp phó được phân công phụ trách công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế bằng văn bản hoặc được ủy quyền theo từng vụ việc cưỡng chế. Cấp phó ký thay chịu trách nhiệm trước người đứng đầu cơ quan, tổ chức và pháp luật.

3. Các trường hợp phải tổng hợp vào danh sách cưỡng chế bằng biện pháp tiếp theo

Căn cứ vào danh sách đối tượng đã xác minh thông tin theo hướng dẫn tại điểm 2 mục V phần I quy trình này, các trường hợp đã gửi văn bản xác minh thông tin nhưng đối tượng bị cưỡng chế hoặc tổ chức, cá nhân có liên quan cung cấp không đầy đủ hoặc cung cấp đầy đủ thông tin nhưng chứng minh rằng không thể thực hiện được biện pháp cưỡng chế này thì công chức CCNT lập danh sách áp dụng các biện pháp hiện cưỡng chế.

4. Ban hành quyết định cưỡng chế

Căn cứ vào danh sách áp dụng các biện pháp cưỡng chế theo hướng dẫn tại điểm 3 mục V quy trình này, cơ quan thuế lập quyết định cưỡng chế.

Tùy theo nguồn lực về nhân sự, thời gian, địa bàn quản lý, thủ trưởng cơ quan thuế có thể quyết định đối tượng phải thực hiện áp dụng biện pháp cưỡng chế ngay theo các tiêu chí sau: số tiền thuế nợ lớn; thời gian tiền thuế nợ kéo dài; ảnh hưởng cân đối ngân sách trên địa bàn; gây bức xúc cho xã hội, ảnh hưởng an ninh trật tự trên địa bàn.

Đối với trường hợp quay trở lại biện pháp cưỡng chế trước đó hoặc chuyển biện pháp tiếp theo hoặc cơ quan Hải quan yêu cầu áp dụng ngay biện pháp Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng nhưng biện pháp trích tiền từ tài khoản và biện pháp khấu trừ một phần tiền lương

vẫn còn hiệu lực thì tại các quyết định mới ban hành bổ sung vào điều 3, sau dòng chữ ghi “Quyết định có hiệu lực kể từ ngày... đến ngày” nội dung: “Quyết định này (mới) thay thế cho quyết định... (số quyết định và ngày/tháng/năm ban hành quyết định)... về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế bằng biện pháp...”.

5. Gửi quyết định cưỡng chế

a) Đối với đối tượng bị cưỡng chế

- Đối tượng bị cưỡng chế thuộc các trường hợp: có số tiền thuế nợ lớn; thời gian tiền thuế nợ kéo dài; ảnh hưởng cân đối ngân sách trên địa bàn; gây bức xúc cho xã hội, ảnh hưởng an ninh trật tự trên địa bàn thì bộ phận cưỡng chế giao quyết định cưỡng chế trực tiếp cho đối tượng bị cưỡng chế.

- Đối tượng bị cưỡng chế thuộc các trường hợp: có trụ sở/nơi cư trú không cùng địa bàn huyện với cơ quan thuế hoặc trên cùng địa bàn huyện nhưng thuộc vùng sâu, vùng xa, biên giới, hải đảo hoặc các trường hợp có khó khăn khác thì bộ phận hành chính gửi quyết định cưỡng chế qua bưu điện bằng hình thức bảo đảm. Trường hợp gửi quyết định cưỡng chế qua bưu điện bằng hình thức bảo đảm mà bị trả lại thì tiếp tục gửi đến lần thứ ba.

b) Đối với cơ quan, tổ chức liên quan

- Đối với cơ quan, tổ chức có trụ sở cùng địa bàn huyện với cơ quan thuế thì giao trực tiếp quyết định cưỡng chế cho cơ quan, tổ chức liên quan đến việc thi hành quyết định hành chính thuế.

- Đối với cơ quan, tổ chức có trụ sở không cùng trên địa bàn huyện với cơ quan thuế hoặc trên cùng địa bàn huyện nhưng thuộc vùng sâu, vùng xa, biên giới, hải đảo hoặc các trường hợp khó khăn khác thì gửi quyết định cưỡng chế qua bưu điện bằng hình thức bảo đảm đến cơ quan, tổ chức liên quan đến việc thi hành quyết định hành chính thuế.

- Trường hợp cưỡng chế cần sự phối hợp của Ủy ban nhân dân cấp xã/phường/thị trấn (sau đây gọi tắt là cấp xã) thì quyết định cưỡng chế phải được gửi đến Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp xã nơi tổ chức cưỡng chế trước khi thi hành để phối hợp thực hiện.

6. Tổ chức thực hiện

a) Hàng ngày, bộ phận CCNT phối hợp với bộ phận kê khai và kế toán thuế thực hiện theo dõi việc thi hành QĐCC cho đến khi tiền thuế nợ được nộp vào NSNN.

b) Quay lại biện pháp trước

Trường hợp đã ban hành quyết định cưỡng chế bằng biện pháp tiếp theo mà có thông tin, điều kiện để thực hiện biện pháp cưỡng chế trước thì chuyển các trường hợp này vào danh sách áp dụng biện pháp cưỡng chế trước.

c) Cơ quan thuế ban hành quyết định cưỡng chế có trách nhiệm đăng tải Quyết định cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng, Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng và Thông báo hóa đơn tiếp tục có giá trị sử dụng lên trang thông tin điện tử ngành thuế như sau:

- Trong ngày ban hành Quyết định cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng, Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng và Thông báo hóa đơn tiếp tục có giá trị sử dụng, công chức CCNT gửi các văn bản này cho bộ phận phụ trách trang thông tin điện tử ngành thuế để đăng tải.

- Bộ phận phụ trách trang thông tin điện tử ngành thuế (do thủ trưởng cơ quan thuế phân công) có trách nhiệm đăng tải.

Phần II

QUY TRÌNH CƯỖNG CHẾ ĐỐI VỚI TỪNG BIỆN PHÁP

I. CƯỖNG CHẾ BẰNG BIỆN PHÁP TRÍCH TIỀN TỪ TÀI KHOẢN CỦA ĐỐI TƯỢNG BỊ CƯỖNG CHẾ TẠI KHO BẠC NHÀ NƯỚC, TỔ CHỨC TÍN DỤNG; YÊU CẦU PHONG TỎA TÀI KHOẢN

1. Lập danh sách đối tượng phải xác minh thông tin

a) Căn cứ lập danh sách là NNT có mở tài khoản tại KBNN, TCTD thuộc một trong các trường hợp sau:

- Tại cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế:

+ NNT nợ tiền thuế đã có một khoản nợ nhưng còn trên 30 ngày tính đến thời điểm quá thời hạn nộp thuế 90 ngày.

+ NNT được gia hạn nộp thuế: có khoản nợ được gia hạn nhưng còn trên 30 ngày thì hết thời gian gia hạn.

+ Tổ chức bảo lãnh nộp tiền thuế cho người nộp thuế: còn trên 30 ngày tính đến ngày hết thời hạn nộp tiền thuế ghi trên quyết định nộp tiền thuế của cơ quan thuế mà người nộp thuế chưa nộp đủ vào NSNN.

- Các bộ phận liên quan trong và ngoài cơ quan thuế cung cấp thông tin:

+ Bộ phận thanh tra, kiểm tra cung cấp bản chụp các quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế cho bộ phận CCNT ngay trong ngày ban hành quyết định đối với NNT, TCTD, tổ chức cá nhân có liên quan.

+ Bộ phận kê khai và kế toán thuế cung cấp tình hình thực hiện nộp thuế của đối tượng bị cưỡng chế mà TCTD không thực hiện việc trích tiền từ tài khoản của đối tượng bị cưỡng chế để nộp vào ngân sách nhà nước sau thời hạn 05 ngày làm việc kể từ ngày nhận được quyết định CCNT.

+ Các bộ phận trong cơ quan thuế (như bộ phận thanh tra, kiểm tra, kê khai và kế toán thuế, trước bạ, thu nhập cá nhân, quản lý các khoản thu từ đất, đội thuế liên phường, xã...) và ngoài cơ quan thuế cung cấp thông tin về NNT còn nợ tiền thuế có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

b) Lập danh sách

Hàng ngày, công chức CCNT thực hiện:

(1) Rà soát cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế và các văn bản, tài liệu do các tổ chức, cá nhân có liên quan cung cấp, cập nhật vào danh sách mẫu 01/DS-TK ban hành kèm theo quy trình này đối với các trường hợp theo quy định tại điểm 1.a mục I phần II quy trình này.

(2) Nhập thông tin vào mẫu 01/DS-TK các chỉ tiêu liên quan:

- Cột (1): ghi số tiền thuế nợ phải xác minh thông tin để cưỡng chế.
- Các cột từ (2) đến cột (7): theo hướng dẫn tại mẫu 01/DS-TK.

(3) Chuyển sang bước tiếp theo là thu thập và xác minh thông tin.

2. Thu thập và xác minh thông tin của đối tượng chuẩn bị cưỡng chế

a) Các thông tin cần thu thập

- Các tài khoản mở tại tổ chức tín dụng: nơi mở, số tài khoản.
- Số dư trong tài khoản.
- Sao kê các giao dịch qua tài khoản trong vòng 03 tháng gần nhất trở về trước, kể từ thời điểm nhận được văn bản đề nghị xác minh thông tin.
- Thông tin khác có liên quan đến tài khoản và giao dịch qua tài khoản.

b) Các hình thức xác minh thông tin

Công chức CCNT thực hiện theo trình tự sau:

(1) Khai thác thông tin từ cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế để lấy thông tin và nhập vào cột (8) tại mẫu 01/DS-TK.

(2) Đối với các trường hợp thông tin chưa đầy đủ:

+ Đề nghị các bộ phận kê khai và kế toán thuế, thanh tra, kiểm tra và các bộ phận có liên quan cung cấp (nếu cần thiết).

+ Gửi văn bản yêu cầu đối tượng bị cưỡng chế, tổ chức tín dụng cung cấp thông tin theo mẫu 01/XM-TK ban hành kèm theo quy trình này.

Trong ngày nhận được thông tin cung cấp từ các tổ chức/cá nhân, công chức CCNT phải cập nhật thông tin vào mẫu 01/DS-TK.

3. Các trường hợp phải tổng hợp vào danh sách cưỡng chế bằng biện pháp khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập hoặc danh sách cưỡng chế bằng biện pháp Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng

Sau khi gửi văn bản yêu cầu cung cấp thông tin, nếu các đối tượng bị cưỡng chế thuộc các trường hợp sau đây thì tổng hợp vào các cột tương ứng của mẫu 01/DS-TK:

- Trường hợp thuộc điểm 1.a mục I phần II quy trình này nhưng là chủ dự án ODA, chủ tài khoản nguồn vốn ODA và vay ưu đãi tại kho bạc nhà nước, tổ chức tín dụng thì không áp dụng biện pháp cưỡng chế này nên thực hiện chuyển sang biện pháp tiếp theo.

- Cá nhân không mở tài khoản tại TCTD.

- Tổ chức, cá nhân cung cấp thông tin chứng minh rằng không thực hiện được biện pháp cưỡng chế hoặc nếu thực hiện thì thu không đủ tiền thuế nợ.

4. Ban hành quyết định cưỡng chế

a) Sau khi tổng hợp danh sách, công chức CCNT in danh sách mẫu 01/DS-TK đối với các trường hợp đầy đủ thông tin. Căn cứ vào danh sách này, công chức CCNT thực hiện:

(1) Dự thảo QĐCC theo mẫu 01/QĐ-TK ban hành kèm theo quy trình này và Lệnh thu NSNN.

(2) Ghi cụ thể số tiền phải phong tỏa tài khoản (bằng với số tiền ghi trong quyết định cưỡng chế) đối với trường hợp: tổ chức, cá nhân không cung cấp thông tin hoặc cung cấp thông tin không đầy đủ theo yêu cầu của cơ quan thuế.

(3) Báo cáo lãnh đạo phòng/đội trình lãnh đạo cơ quan thuế ký, ban hành QĐCC kèm theo hồ sơ bao gồm các tài liệu sau:

- Danh sách cưỡng chế theo mẫu 01/DS-TK.

- Thông báo 07/QLN có số tiền thuế nợ phải áp dụng các biện pháp cưỡng chế theo dự thảo dự thảo Quyết định này.

- Quyết định gia hạn, quyết định nộp dần tiền thuế nợ, quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế của cơ quan thuế (nếu có).

- Văn bản cung cấp thông tin của các bộ phận trong cơ quan thuế (nếu có).

- Văn bản cung cấp thông tin của NNT, KBNN, NHTM, TCTD kèm theo sao kê giao dịch qua tài khoản (nếu có).

- Thông tin về tài khoản ngân hàng: số tài khoản, nơi mở tài khoản, số dư tài khoản, các thông tin liên quan khác.

- Các tài liệu chứng minh NNT có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản (nếu có).

b) Sau khi nhận được dự thảo QĐCC và lệnh thu ngân sách nhà nước kèm theo hồ sơ đầy đủ, thủ trưởng cơ quan thuế ký và ban hành QĐCC đảm bảo đúng thời điểm theo quy định:

- Trong ngày thứ 91 (chín mươi một) kể từ ngày số tiền thuế, tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế hết thời hạn nộp thuế; hoặc số tiền thuế được nộp dần hết thời hạn theo quy định của pháp luật.

- Ngay sau ngày hết thời hạn gia hạn nộp thuế.

- Ngay sau ngày người nộp thuế không chấp hành:

+ Quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế trong thời hạn 10 (mười) ngày kể từ ngày nhận được quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế, trừ trường hợp được hoãn hoặc tạm đình chỉ thi hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế.

+ Quyết định xử phạt theo thời hạn ghi trên quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với trường hợp quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế có thời hạn thi hành nhiều hơn 10 (mười) ngày (trừ trường hợp được hoãn hoặc tạm đình chỉ thi hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế).

- Sau khi nhận được các văn bản cung cấp thông tin của các tổ chức, cá nhân về việc:

+ KBNN không thực hiện việc trích chuyển tiền từ tài khoản của đối tượng bị cưỡng chế mở tại KBNN để nộp vào NSNN theo quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế của cơ quan thuế.

+ Tổ chức, cá nhân có liên quan không chấp hành các quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế của cơ quan có thẩm quyền.

+ TCTD không chấp hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế theo quy định của Luật Quản lý thuế và Luật Xử phạt vi phạm hành chính.

+ Người nộp thuế còn nợ tiền thuế có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

5. Gửi quyết định cưỡng chế

Quyết định cưỡng chế được gửi kèm theo Lệnh thu ngân sách nhà nước cho đối tượng bị cưỡng chế, KBNN, TCTD nơi đối tượng bị cưỡng chế mở tài khoản trong thời hạn 05 (năm) ngày làm việc trước ngày QĐCC bắt đầu có hiệu lực theo thời hạn ghi tại QĐCC. Hình thức gửi thực hiện theo quy định tại điểm 5 mục V phần I quy trình này.

6. Tổ chức thực hiện

a) Hàng ngày, bộ phận CCNT phối hợp với bộ phận kê khai và kế toán thuế thực hiện theo dõi việc thi hành QĐCC cho đến khi tiền thuế nợ được nộp vào NSNN:

(1) Trong thời hạn 30 ngày, kể từ ngày QĐCC có hiệu lực nếu đối tượng bị cưỡng chế đã nộp hết số tiền thuế ghi tại quyết định cưỡng chế hoặc NHTM, KBNN, TCTD đã trích đủ tiền thuế nợ của đối tượng bị cưỡng chế vào NSNN thì QĐCC hết hiệu lực.

(2) Trường hợp quá 30 (ba mươi) ngày, kể từ ngày quyết định cưỡng chế có hiệu lực: từ ngày thứ 31 (ba mươi một), công chức CCNT chuyển danh sách đối tượng bị cưỡng chế bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản vào danh sách:

- Chuẩn bị áp dụng biện pháp cưỡng chế khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập đối với cá nhân;

- Chuẩn bị áp dụng biện pháp Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng đối với tổ chức.

b) Trường hợp tài khoản của đối tượng bị cưỡng chế còn số dư hoặc có giao dịch qua tài khoản mà KBNN, TCTD không thực hiện trích chuyển vào tài khoản thu NSNN thì công chức CCNT báo cáo lãnh đạo chuyển cho bộ phận kiểm tra xử phạt vi phạm hành chính thuế theo quy định tại Điều 12 Nghị định số 129/2013/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.

II. CƯỖNG CHẾ BẰNG BIỆN PHÁP KHẤU TRỪ MỘT PHẦN TIỀN LƯƠNG HOẶC THU NHẬP

1. Lập danh sách đối tượng phải xác minh thông tin

a) Căn cứ lập danh sách là cá nhân còn nợ tiền thuế phải cưỡng chế theo quy định có hưởng tiền lương, tiền công hoặc thu nhập do một hay nhiều cơ quan, tổ chức chi trả thuộc một trong các trường hợp sau:

- Tại cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế:

- + Cá nhân không mở tài khoản tại TCTD: có ít nhất một khoản nợ nhưng còn trên 30 ngày, tính đến thời điểm quá thời hạn nộp thuế 90 ngày.

+ Cá nhân có mở tài khoản tại TCTD: đã ban hành QĐCC trích tiền tài khoản, đến ngày lập danh sách thì chưa nộp hoặc đã nộp nhưng chưa đủ số tiền thuế nợ ghi trên QĐCC.

+ Cá nhân được gia hạn nộp thuế: có khoản nợ được gia hạn nhưng còn trên 30 ngày thì hết thời gian gia hạn.

+ Tổ chức bảo lãnh nộp tiền thuế cho cá nhân: còn trên 30 ngày tính đến ngày hết thời hạn nộp tiền thuế ghi trên quyết định nộp tiền thuế của cơ quan thuế mà cá nhân chưa nộp đủ vào NSNN.

- Cá nhân không thu được ở biện pháp trích tiền từ tài khoản: cơ quan thuế đã gửi văn bản xác minh thông tin về tài khoản nhưng đối tượng bị cưỡng chế, TCTD không cung cấp hoặc cung cấp không đầy đủ.

- Các trường hợp do các bộ phận liên quan (thanh tra, kiểm tra, kê khai và kế toán thuế, trước bạ, thu nhập cá nhân, quản lý các khoản thu từ đất, đội thuế liên phường, xã) cung cấp thông tin:

+ Cá nhân không thực hiện các quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế: bộ phận thanh tra, kiểm tra gửi bản chụp quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế trong ngày ban hành cho bộ phận CCNT.

+ Cá nhân còn nợ tiền thuế có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

b) Lập danh sách

Hàng ngày, công chức CCNT thực hiện:

(1) Rà soát trên cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế và các văn bản, tài liệu do tổ chức/cá nhân có liên quan cung cấp, cập nhật vào danh sách theo mẫu 02/DS-TL các trường hợp theo các căn cứ tại điểm 1.a mục II phần II quy trình này.

(2) Nhập thông tin vào mẫu 02/DS-TL các chỉ tiêu liên quan:

- Cột (1): ghi số tiền phải xác minh thông tin để cưỡng chế.

- Các cột từ (2) đến cột (11): hướng dẫn tại mẫu 02/DS-TL.

(3) Chuyển sang bước tiếp theo là thu thập và xác minh thông tin.

2. Thu thập và xác minh thông tin của đối tượng chuẩn bị cưỡng chế

a) Các thông tin cần thu thập

- Tên, mã số thuế, địa chỉ của cơ quan, tổ chức chi trả.
- Tên, mã số thuế, tiền lương, thu nhập của cá nhân bị cưỡng chế.

b) Các hình thức xác minh thông tin

Công chức CCNT thực hiện theo trình tự sau:

(1) Khai thác trên cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế để lấy các thông tin và nhập vào cột từ (1) đến (7) tại mẫu 02/DS-TL.

(2) Đối với các trường hợp thông tin chưa đầy đủ:

+ Đề nghị các bộ phận kê khai và kế toán thuế, thanh tra, kiểm tra và các bộ phận liên quan cung cấp (nếu cần thiết).

+ Gửi văn bản yêu cầu đối tượng bị cưỡng chế, tổ chức chi trả cung cấp thông tin theo mẫu 02/XM-TL ban hành kèm theo quy trình này.

Trong ngày nhận được thông tin cung cấp từ các tổ chức, cá nhân, công chức CCNT phải cập nhật thông tin vào mẫu 02/DS-TL.

3. Các trường hợp phải tổng hợp vào danh sách cưỡng chế bằng biện pháp Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng hoặc cưỡng chế bằng biện pháp Kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên

Sau khi gửi văn bản yêu cầu cung cấp thông tin:

- Trường hợp đối tượng bị cưỡng chế, tổ chức chi trả không cung cấp thông tin hoặc cung cấp thông tin không đầy đủ thì tổng hợp vào các cột tương ứng của mẫu 02/DS-TL.

- Trường hợp cơ quan, tổ chức quản lý tiền lương, thu nhập của đối tượng bị cưỡng chế thông báo cho người ra quyết định cưỡng chế biết chưa khấu trừ đủ số tiền thuế theo quyết định cưỡng chế mà hợp đồng lao động của đối tượng bị cưỡng chế chấm dứt thì công chức CCNT dự thảo tờ trình và hồ sơ kèm theo trình lãnh đạo đơn vị chuyển sang biện pháp tiếp theo.

4. Ban hành quyết định cưỡng chế

a) Sau khi tổng hợp danh sách, công chức CCNT in danh sách mẫu theo 02/DS-TL đối với các trường hợp đầy đủ thông tin. Căn cứ vào danh sách này, công chức CCNT thực hiện:

(1) Dự thảo QĐCC theo mẫu 01/QĐ-TL ban hành kèm theo quy trình này.

(2) Trình lãnh đạo phòng/ đội trình lãnh đạo cơ quan thuế ký, ban hành QĐCC kèm theo hồ sơ bao gồm các tài liệu sau:

+ Danh sách cưỡng chế theo mẫu số 02/DS-TL.

+ Quyết định cưỡng chế trước (nếu đang thực hiện áp dụng biện pháp cưỡng chế trích tiền từ tài khoản) kèm theo các tài liệu chứng minh là chưa thu được hoặc thu chưa đủ số tiền thuế phải cưỡng chế theo quyết định này.

+ Thông báo 07/QLN có số tiền thuế nợ phải áp dụng các biện pháp cưỡng chế theo dự thảo Quyết định này.

+ Văn bản xác minh thông tin từ tổ chức/ cá nhân có liên quan.

+ Tài liệu chứng minh cá nhân có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

b) Sau khi nhận được dự thảo QĐCC kèm theo hồ sơ đầy đủ, thủ trưởng cơ quan thuế ký và ban hành QĐCC đảm bảo đúng thời điểm theo quy định:

- Ngay sau ngày hết thời hiệu của quyết định cưỡng chế trích tiền từ tài khoản của cá nhân bị cưỡng chế mở tài khoản tại kho bạc nhà nước, tổ chức tín dụng hoặc yêu cầu phong tỏa tài khoản.

- Ngay sau khi danh sách áp dụng biện pháp cưỡng chế theo mẫu 02/DS-TL đã đầy đủ thông tin và được phê duyệt.

- Ngay sau khi nhận được các văn bản cung cấp thông tin của các tổ chức/ cá nhân về việc NNT còn nợ tiền thuế có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

5. Gửi quyết định cưỡng chế

Quyết định cưỡng chế được gửi cho đối tượng bị cưỡng chế, tổ chức chi trả của đối tượng bị cưỡng chế trong thời hạn 05 (năm) ngày làm việc trước ngày QĐCC bắt đầu có hiệu lực theo thời hạn ghi tại QĐCC. Hình thức gửi thực hiện theo quy định tại điểm 5 mục V phần I quy trình này.

6. Tổ chức thực hiện

a) Trong thời hạn 01 (một) năm, kể từ ngày QĐCC có hiệu lực, bộ phận CCNT phối hợp với bộ phận kê khai và kế toán thuế thực hiện theo dõi việc thi hành quyết định cưỡng chế của đối tượng bị CCNT cho đến khi tiền thuế nợ được nộp vào NSNN.

Đối tượng bị cưỡng chế hoặc tổ chức chi trả đã nộp đủ số tiền thuế ghi tại quyết định cưỡng chế thì quyết định CCNT hết hiệu lực.

b) Trường hợp đang áp dụng biện pháp cưỡng chế này, công chức CCNT thu thập xác minh được đầy đủ hồ sơ chứng minh việc có thể áp dụng biện pháp trích tiền từ tài khoản công chức CCNT thực hiện:

- Dự thảo tờ trình kèm toàn bộ hồ sơ đề ban hành quyết định cưỡng chế bằng biện pháp trích chuyển tài khoản, đồng thời chấm dứt hiệu lực của biện pháp khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập;

- Bổ sung vào danh sách phải ban hành quyết định cưỡng chế của biện pháp trích tiền từ tài khoản (cột 2- mẫu 01/DS-TK).

c) Trường hợp tổ chức chi trả không thực hiện trích chuyển vào tài khoản thu NSNN thì công chức CCNT dự thảo tờ trình kèm hồ sơ liên quan trình lãnh đạo cơ quan thuế chuyển cho bộ phận kiểm tra xử phạt vi phạm hành chính thuế theo quy định tại Điều 33 Nghị định số 129/2013/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.

III. CƯỖNG CHẾ BẰNG BIỆN PHÁP THÔNG BÁO HÓA ĐƠN KHÔNG CÒN GIÁ TRỊ SỬ DỤNG

1. Lập danh sách đối tượng phải xác minh thông tin

a) Căn cứ lập danh sách là đối tượng bị cưỡng chế có sử dụng hóa đơn tự in do các tổ chức/ cá nhân kinh doanh tự in; hóa đơn đặt in do các tổ chức/ cá nhân kinh doanh hoặc cơ quan thuế đặt in; hóa đơn điện tử do các tổ chức/ cá nhân kinh doanh khởi tạo, lập theo quy định của pháp luật thuộc một trong các trường hợp sau:

(1) Tại cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế:

- NNT có mở tài khoản tại TCTD, đã ban hành QĐCC:

+ Trích tiền từ tài khoản: đến ngày lập danh sách mà chưa nộp hoặc đã nộp nhưng chưa đủ số tiền thuế nợ ghi trên QĐCC.

+ Khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập: đang áp dụng biện pháp khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập nhưng còn trên 30 ngày tính đến thời điểm QĐCC khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập đủ 01 (một) năm.

- NNT được gia hạn nộp thuế: có khoản nợ được gia hạn nhưng còn trên 30 ngày thì hết thời gian gia hạn.

- Tổ chức bảo lãnh nộp tiền thuế cho cá nhân: còn trên 30 ngày tính đến ngày hết thời hạn nộp tiền thuế ghi trên quyết định nộp dần tiền thuế của cơ quan thuế mà NNT chưa nộp đủ vào ngân sách nhà nước.

(2) NNT không thu được ở biện pháp trích tiền từ tài khoản (cả tổ chức và cá nhân): cơ quan thuế đã gửi văn bản xác minh thông tin về tài khoản nhưng đối tượng bị cưỡng chế, TCTD không cung cấp hoặc cung cấp không đầy đủ.

(3) Các trường hợp do các bộ phận liên quan trong cơ quan thuế (thanh tra, kiểm tra, kê khai và kế toán thuế, trước bạ, thu nhập cá nhân, quản lý các khoản thu từ đất, đội thuế liên phường/ xã...) và ngoài cơ quan thuế cung cấp thông tin: NNT còn nợ tiền thuế có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

(4) Đối tượng bị cưỡng chế do cơ quan thuế khác yêu cầu phối hợp (văn bản yêu cầu của cơ quan Hải quan).

b) Lập danh sách

Hàng ngày, công chức CCNT thực hiện:

(1) Rà soát cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế và các văn bản, tài liệu do các tổ chức, cá nhân có liên quan cung cấp, cập nhật vào danh sách theo mẫu 03/DS-HĐ các trường hợp theo các căn cứ tại điểm 1.a mục III phần II quy trình này.

(2) Nhập thông tin vào mẫu 03/DS-HĐ các chỉ tiêu liên quan:

- Cột (1): ghi số tiền phải xác minh thông tin để cưỡng chế

- Các cột từ (2) đến cột (6): theo hướng dẫn tại mẫu 03/DS-HĐ

(3) Chuyển sang bước tiếp theo là thu thập và xác minh thông tin.

2. Thu thập và xác minh thông tin của đối tượng chuẩn bị cưỡng chế

a) Các thông tin cần thu thập

- Các thông tin theo thông báo phát hành hóa đơn của NNT như: tên loại hóa đơn, ký hiệu hóa đơn, ký hiệu mẫu số hóa đơn, ngày bắt đầu sử dụng, số lượng hóa đơn thông báo phát hành.

- Tình hình sử dụng hóa đơn của đối tượng bị cưỡng chế: số tồn đầu kỳ; mua/phát hành trong kỳ; số sử dụng, xóa bỏ, mất, hủy trong kỳ; số hóa đơn còn tồn đến thời điểm xác minh thông tin.

b) Các hình thức xác minh thông tin

Công chức CCNT thực hiện theo trình tự sau:

(1) Khai thác cơ sở dữ liệu ứng dụng quản lý thuế để lấy các thông tin và nhập vào cột từ (1) đến (6) tại mẫu 03/DS-HĐ ban hành kèm theo quy trình này.

(2) Đối với các trường hợp thông tin chưa đầy đủ:

+ Đề nghị các bộ phận ấn chỉ, kê khai và kế toán thuế, thanh tra, kiểm tra và các bộ phận có liên quan cung cấp thông tin nếu thông tin trên cơ sở dữ liệu chưa cập nhật (nếu cần thiết).

+ Gửi văn bản yêu cầu đối tượng bị cưỡng chế cung cấp thông tin theo mẫu 03/XM-HĐ ban hành kèm theo quy trình này.

Trong ngày nhận được thông tin cung cấp từ các tổ chức/ cá nhân, công chức CCNT phải cập nhật thông tin vào mẫu 03/DS-HĐ.

(3) Trường hợp tổ chức/cá nhân không cung cấp hoặc cung cấp thông tin không đầy đủ về việc sử dụng hóa đơn thì căn cứ vào dữ liệu hóa đơn do cơ quan thuế, công chức CCNT đề nghị tổ chức/cá nhân đối chiếu số liệu tại cơ quan thuế.

+ Sau khi đối chiếu nếu dữ liệu của tổ chức/cá nhân sai lệch với dữ liệu hóa đơn do cơ quan thuế quản lý thì đề nghị tổ chức/cá nhân đó điều chỉnh số liệu và báo cáo bổ sung.

+ Sau 05 (năm) ngày làm việc, kể từ ngày cơ quan thuế đề nghị điều chỉnh số liệu, nếu tổ chức/ cá nhân không thực hiện báo cáo điều chỉnh thì căn cứ vào dữ liệu hóa đơn do cơ quan thuế quản lý để ban

hành quyết định cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng.

3. Các trường hợp phải tổng hợp vào danh sách cưỡng chế bằng biện pháp kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản

Trường hợp sau khi yêu cầu cung cấp thông tin nếu tổ chức/cá nhân bị cưỡng chế không còn sử dụng hóa đơn, không còn tồn hóa đơn đã thông báo phát hành, không đặt in hóa đơn và không mua hóa đơn của cơ quan thuế thì tổng hợp vào các cột tương ứng của mẫu 03/DS-HĐ.

4. Ban hành quyết định cưỡng chế

a) Sau khi tổng hợp danh sách, công chức CCNT in danh sách theo mẫu 03/DS-HĐ đối với các trường hợp đầy đủ thông tin. Căn cứ vào danh sách này, công chức CCNT thực hiện:

(1) Dự thảo QĐCC theo mẫu 07/QĐ-HĐ và Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng theo mẫu số 08/TB-HĐ ban hành kèm theo quy trình này.

(2) Báo cáo lãnh đạo phòng/đội trình lãnh đạo cơ quan thuế ký, ban hành QĐCC kèm theo hồ sơ bao gồm các tài liệu sau:

+ Danh sách cưỡng chế theo mẫu số 03/DS-HĐ ban hành kèm theo quy trình này.

+ Quyết định cưỡng chế trước (nếu đang thực hiện áp dụng biện pháp cưỡng chế trích tiền từ tài khoản, biện pháp cưỡng chế khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập) kèm theo các tài liệu chứng minh là chưa thu được hoặc thu chưa đủ số tiền thuế phải cưỡng chế theo quyết định này.

+ Thông báo 07/QLN có số tiền thuế nợ phải áp dụng các biện pháp cưỡng chế theo dự thảo Quyết định này.

+ Văn bản xác minh thông tin từ tổ chức, cá nhân có liên quan.

+ Văn bản yêu cầu của cơ quan Hải quan (nếu có).

+ Tài liệu chứng minh cá nhân có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

b) Sau khi nhận được dự thảo QĐCC và Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng kèm theo hồ sơ đầy đủ, thủ trưởng cơ quan thuế ký và ban hành QĐCC đảm bảo đúng thời điểm theo quy định:

- Ngay sau ngày hết thời hiệu của quyết định cưỡng chế trích tiền từ tài khoản của cá nhân bị cưỡng chế mở tài khoản tại KBNN, TCTD yêu cầu phong tỏa tài khoản; quyết định cưỡng chế khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập đối với cá nhân.

- Ngay sau khi danh sách áp dụng biện pháp cưỡng chế theo mẫu 03/DS-HĐ đã đầy đủ thông tin và được phê duyệt.

- Sau khi nhận được các văn bản cung cấp thông tin của các tổ chức/ cá nhân về việc người nộp thuế còn nợ tiền thuế có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

5. Gửi quyết định cưỡng chế

Quyết định cưỡng chế và Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng được gửi cho đối tượng bị cưỡng chế trong thời hạn 5 (năm) ngày làm việc trước ngày QĐCC bắt đầu có hiệu lực theo thời hạn ghi tại QĐCC. Hình thức gửi thực hiện theo quy định tại điểm 5 mục V phần I quy trình này.

6. Tổ chức thực hiện

a) Trong thời hạn 1 (một) năm, kể từ ngày QĐCC có hiệu lực, bộ phận CCNT phối hợp với bộ phận kê khai và kế toán thuế thực hiện theo dõi việc thi hành quyết định cưỡng chế của đối tượng bị CCNT cho đến khi tiền thuế nợ được nộp vào NSNN:

- Trong ngày Quyết định cưỡng chế được ký và ban hành, công chức CCNT gửi quyết định cưỡng chế và Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng cho bộ phận phụ trách trang thông tin điện tử của cơ quan thuế đã ban hành QĐCC để thực hiện đăng tải lên trang thông tin điện tử của Cục Thuế và Tổng cục Thuế.

- Trong thời gian thực hiện biện pháp cưỡng chế này tại các cơ quan thuế trong ngành thuế: bộ phận “một cửa” và ấn chỉ không tiếp nhận hồ sơ Thông báo phát hành hóa đơn của tổ chức/ cá nhân đang bị cưỡng chế.

- Đối tượng bị cưỡng chế đã nộp hết số tiền thuế ghi tại quyết định cưỡng chế hoặc cơ quan Hải quan gửi văn bản thông báo việc đã hoàn thành nghĩa vụ nộp NSNN của đối tượng bị cưỡng chế thì ngay

trong ngày xác nhận đã nộp tiền, công chức CCNT trình lãnh đạo thông báo hóa đơn tiếp tục có giá trị sử dụng

- Sau khi ban hành Thông báo hóa đơn tiếp tục có giá trị sử dụng, công chức CCNT thực hiện:

+ Gửi Thông báo hóa đơn tiếp tục có giá trị sử dụng theo mẫu 09/TB-HĐ ban hành kèm theo quy trình này cho đối tượng bị cưỡng chế và các đơn vị có liên quan.

+ Trong ngày ban hành Thông báo hóa đơn tiếp tục có giá trị sử dụng, công chức CCNT gửi Thông báo hóa đơn tiếp tục có giá trị sử dụng cho bộ phận phụ trách trang thông tin điện tử của cơ quan thuế ban hành QĐCC để thực hiện đăng tải lên trang thông tin điện tử của Cục Thuế và Tổng cục Thuế.

b) Trường hợp đang áp dụng biện pháp cưỡng chế này, công chức CCNT thu thập xác minh được đầy đủ hồ sơ chứng minh việc có thể áp dụng biện pháp cưỡng chế trước đó (trích tiền từ tài khoản hoặc khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập) thì công chức CCNT thực hiện:

- Dự thảo tờ trình kèm toàn bộ hồ sơ để ban hành quyết định cưỡng chế trước đó đồng thời chấm dứt hiệu lực của biện pháp Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng trình lãnh đạo cơ quan thuế;

- Bổ sung vào danh sách phải ban hành quyết định cưỡng chế của biện pháp trước (mẫu 01/DS-TK hoặc mẫu 02/DS-TL).

c) Cơ quan Hải quan có văn bản đề nghị cơ quan thuế quản lý trực tiếp đối tượng nợ thuế ban hành quyết định cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng:

(1) Nếu đối tượng bị cưỡng chế đang bị áp dụng biện pháp trích tiền từ tài khoản/phong tỏa tài khoản, biện pháp khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập thì công chức CCNT thực hiện bổ sung đối tượng bị cưỡng chế vào danh sách áp dụng biện pháp cưỡng chế đã lập vào mẫu 03/DS-HĐ.

(2) Nếu đối tượng bị cưỡng chế đang bị áp dụng biện pháp cưỡng chế thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng thì công chức CCNT dự thảo văn bản trình lãnh đạo thông báo cho cơ quan Hải quan biết để theo dõi.

(3) Nếu cơ quan thuế đã chấm dứt thực hiện cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng và đang thực hiện các biện pháp cưỡng chế tiếp theo thì phải gửi văn bản thông báo cho cơ quan Hải quan biết và thực hiện biện pháp theo quy định tại Thông tư số 190/2013/TT-BTC ngày 12/12/2013 của Bộ Tài chính quy định chi tiết thi hành Nghị định số 127/2013/NĐ-CP ngày 15/10/2013 của Chính phủ quy định xử phạt vi phạm hành chính và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính trong lĩnh vực hải quan.

IV. CƯỖNG CHẾ BẰNG BIỆN PHÁP KÊ BIÊN TÀI SẢN, BÁN ĐẤU GIÁ TÀI SẢN KÊ BIÊN

1. Lập danh sách đối tượng phải xác minh thông tin

a) Căn cứ lập danh sách

- Đã áp dụng biện pháp cưỡng chế Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng nhưng cơ quan thuế không thu được hoặc thu không đủ số tiền thuế nợ vào NSNN.

- Đủ điều kiện chuyển sang biện pháp này đối với tổ chức, cá nhân bị cưỡng chế không còn sử dụng hóa đơn, không còn tồn hóa đơn đã thông báo phát hành, không đặt in hóa đơn và không mua hóa đơn của cơ quan thuế.

- Không áp dụng kê biên tài sản trong trường hợp người nộp thuế là cá nhân đang trong thời gian chữa bệnh tại các cơ sở khám chữa bệnh được thành lập theo quy định của pháp luật.

b) Lập danh sách

Hàng ngày, công chức CCNT thực hiện:

(1) Rà soát cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế và các văn bản, tài liệu do các tổ chức, cá nhân có liên quan cung cấp, cập nhật vào danh sách theo mẫu 04/DS-KB các trường hợp theo các căn cứ tại điểm 1.a mục V phần II quy trình này.

(2) Nhập thông tin vào mẫu 04/DS-KB ban hành kèm theo quy trình này các chỉ tiêu liên quan:

- Cột (1): ghi số tiền phải xác minh thông tin để cưỡng chế.

- Các cột từ (2) đến cột (3): theo hướng dẫn tại mẫu 04/DS-KB.

(3) Chuyển sang bước tiếp theo là thu thập và xác minh thông tin.

2. Thu thập và xác minh thông tin của đối tượng chuẩn bị cưỡng chế

a) Các thông tin cần thu thập

- Loại tài sản, địa chỉ hiện nay của tài sản, giá trị ban đầu của tài sản, giá trị hiện tại của tài sản;

- Dự kiến giá trị tài sản sau khi bán đấu giá;

- Giá trị tài sản được phản ánh trên sổ sách kế toán, hợp đồng mua bán, chuyển đổi, chuyển nhượng hoặc tặng, cho giấy chứng nhận về quyền sở hữu tài sản (nếu mua bán tài sản phải có xác nhận của chủ sở hữu, chính quyền địa phương, cơ quan chức năng hoặc người làm chứng như xác nhận của người bán, của chính quyền địa phương, cơ quan chức năng về việc mua bán tài sản).

b) Các hình thức xác minh thông tin

Công chức CCNT thực hiện theo trình tự sau:

(1) Nhập thông tin vào các cột từ (4) đến (8) tại mẫu 04/DS-KB.

(2) Đối với các trường hợp thông tin chưa đầy đủ:

+ Đề nghị các bộ phận kê khai và kế toán thuế, thanh tra, kiểm tra và các bộ phận liên quan cung cấp (nếu cần thiết).

+ Gửi văn bản yêu cầu đối tượng bị cưỡng chế, cơ quan đăng ký quyền sở hữu tài sản, cơ quan đăng ký giao dịch bảo đảm và các tổ chức, cá nhân liên quan khác cung cấp thông tin theo mẫu 04/XM-KB ban hành kèm theo quy trình này.

Trong ngày nhận được thông tin cung cấp từ các tổ chức, cá nhân, công chức CCNT phải cập nhật thông tin vào mẫu 04/DS-KB.

(3) Trường hợp tổ chức, cá nhân không cung cấp hoặc cung cấp thông tin không đầy đủ thì xác minh tại địa bàn nơi đối tượng bị cưỡng chế đóng trụ sở kinh doanh hoặc cư trú, cơ quan đăng ký quyền sở hữu

tài sản, cơ quan đăng ký giao dịch bảo đảm và các tổ chức, cá nhân liên quan đối với trường hợp gần trụ sở cơ quan thuế, chi phí xác minh thấp, đảm bảo có tài sản nhưng chưa xác định được về giá trị,...

(4) Xác định số tiền có khả năng thu vào NSNN thông qua bán đấu giá, căn cứ vào:

- Giá trị ban đầu của tài sản.
- Số năm sử dụng tài sản.
- Tỷ lệ khấu hao tài sản.
- Giá trị thị trường của tài sản (nếu có).

3. Các trường hợp phải tổng hợp vào danh sách cưỡng chế bằng biện pháp thu tiền, tài sản của đối tượng bị cưỡng chế do tổ chức, cá nhân khác nắm giữ

Trường hợp sau khi yêu cầu cung cấp thông tin nếu đối tượng bị cưỡng chế, cơ quan đăng ký quyền sở hữu tài sản, cơ quan đăng ký giao dịch bảo đảm và các tổ chức, cá nhân liên quan không cung cấp thông tin hoặc công chức CCNT xác định số tiền thu được sau khi bán đấu giá tài sản kê biên không đủ bù đắp chi phí cưỡng chế thì tổng hợp vào các cột tương ứng của mẫu 04/DS-KB.

4. Ban hành quyết định cưỡng chế

a) Sau khi tổng hợp danh sách, công chức CCNT in danh sách theo mẫu 04/DS-KB đối với các trường hợp đầy đủ thông tin. Căn cứ vào danh sách này, công chức CCNT thực hiện:

(1) Dự thảo QĐCC theo mẫu 01/QĐ-KB ban hành kèm theo quy trình này.

(2) Báo cáo lãnh đạo phòng/ đội trình lãnh đạo cơ quan thuế ký, ban hành QĐCC kèm theo hồ sơ bao gồm các tài liệu sau:

+ Danh sách cưỡng chế theo mẫu số 04/DS-KB ban hành kèm theo quy trình này.

+ Thông báo 07/QLN có số tiền thuế nợ phải áp dụng các biện pháp cưỡng chế theo dự thảo Quyết định này.

+ Quyết định cưỡng chế trước kèm theo các tài liệu chứng minh chưa thu được hoặc thu chưa đủ số tiền thuế phải cưỡng chế theo quyết định này.

+ Văn bản xác minh thông tin từ tổ chức, cá nhân có liên quan.

+ Tài liệu chứng minh cá nhân có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

b) Sau khi nhận được dự thảo QĐCC kèm theo hồ sơ đầy đủ, thủ trưởng cơ quan thuế ký và ban hành QĐCC đảm bảo đúng thời điểm theo quy định:

- Ngay sau ngày hết thời hiệu của quyết định cưỡng chế Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng.

- Ngay sau khi danh sách áp dụng biện pháp cưỡng chế theo mẫu 04/DS-KB đã đầy đủ thông tin và được phê duyệt.

- Ngay sau khi nhận được các văn bản cung cấp thông tin của các tổ chức, cá nhân về việc NNT còn nợ tiền thuế có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

5. Gửi quyết định cưỡng chế

a) Quyết định cưỡng chế được gửi cho đối tượng bị cưỡng chế trong thời hạn 05 (năm) ngày làm việc trước ngày QĐCC bắt đầu có hiệu lực. Hình thức gửi thực hiện theo quy định tại điểm 5 mục V phần I quy trình này.

b) Quyết định cưỡng chế bằng biện pháp kê biên tài sản đối với các tài sản kê biên thuộc diện đăng ký quyền sở hữu thì phải được gửi cho các cơ quan sau:

- Văn phòng đăng ký quyền sử dụng đất, cơ quan có thẩm quyền về đăng ký tài sản gắn liền với đất trong trường hợp kê biên quyền sử dụng đất, tài sản gắn liền với đất.

- Cơ quan đăng ký phương tiện giao thông đường bộ, trong trường hợp tài sản kê biên là phương tiện giao thông cơ giới đường bộ.

- Các cơ quan có thẩm quyền đăng ký quyền sở hữu, sử dụng khác theo quy định của pháp luật.

6. Tổ chức thực hiện

a) Thực hiện kê biên tài sản theo hướng dẫn tại Điều 38, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46 và Điều 47 Nghị định số 129/2013/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của Chính Phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.

Trong quá trình thực hiện kê biên thì phải lập các biên bản theo mẫu 04-1/BB-KB, 04-2/BB-KB, 04-3/BB-KB, 04-4/BB-KB, 04-5/BB-KB, 04-6/BB-KB, 04-7/BB-KB ban hành kèm theo quy trình này.

b) Trong thời hạn 1 năm, kể từ ngày QĐCC có hiệu lực, bộ phận CCNT phối hợp với bộ phận kê khai và kế toán thuế thực hiện theo dõi việc thi hành quyết định cưỡng chế của đối tượng bị CCNT cho đến khi tiền thuế nợ được nộp vào NSNN:

- Đối tượng bị cưỡng chế đã nộp hết số tiền thuế ghi tại quyết định cưỡng chế thì ngay trong ngày xác nhận đã nộp tiền, công chức CCNT thông báo bằng văn bản cho đối tượng bị cưỡng chế và các bên liên quan về việc hết hiệu lực của quyết định cưỡng chế do đối tượng bị cưỡng chế đã hoàn thành nghĩa vụ với NSNN.

- Số tiền thu được do bán đấu giá tài sản kê biên của đối tượng bị cưỡng chế cơ quan thi hành biện pháp cưỡng chế kê biên, bán đấu giá tài sản thực hiện:

- + Nộp tiền thuế nợ, tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế theo quyết định cưỡng chế.

- + Thanh toán chi phí cưỡng chế cho tổ chức cưỡng chế.

- + Trả lại cho đối tượng bị cưỡng chế sau khi nộp đủ tiền thuế, tiền phạt và tiền chậm nộp tiền thuế vào NSNN và thanh toán đầy đủ chi phí cưỡng chế.

c) Trường hợp đang áp dụng biện pháp cưỡng chế này, công chức CCNT thu thập xác minh được đầy đủ hồ sơ chứng minh việc có thể áp dụng biện pháp cưỡng chế trước đó (khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập hoặc thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng) thì công chức CCNT thực hiện:

- Dự thảo tờ trình kèm toàn bộ hồ sơ để ban hành quyết định cưỡng chế trước đó đồng thời chấm dứt hiệu lực của biện pháp Kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên trình lãnh đạo cơ quan thuế;

- Bổ sung vào danh sách phải ban hành quyết định cưỡng chế của biện pháp trước (mẫu 01/DS-TK hoặc mẫu 02/DS-TL hoặc mẫu 03/DS-HĐ).

V. CƯỖNG CHẾ BẰNG BIỆN PHÁP THU TIỀN, TÀI SẢN CỦA ĐỐI TƯỢNG BỊ CƯỖNG CHẾ DO TỔ CHỨC, CÁ NHÂN KHẮC NẴM GIỮ

1. Lập danh sách đối tượng phải xác minh thông tin

a) Căn cứ lập danh sách

- Đã gửi văn bản xác minh thông tin:

+ Đối tượng bị cưỡng chế, cơ quan đăng ký quyền sở hữu tài sản, cơ quan đăng ký giao dịch bảo đảm và các tổ chức, cá nhân liên quan không cung cấp thông tin.

+ Các tổ chức, cá nhân cung cấp thông tin không có tài sản để kê biên.

+ Các tổ chức, cá nhân cung cấp thông tin về tài sản nhưng loại tài sản không thuộc diện được kê biên.

+ Công chức CCNT xác định số tiền thu được sau khi bán đấu giá tài sản kê biên không đủ bù đắp chi phí cưỡng chế.

- Đã ban hành QĐCC kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên nhưng còn trên 30 ngày thì hết thời hạn 1 năm kể từ ngày ban hành QĐCC, nhưng cơ quan thuế không thu được hoặc không thu đủ số tiền thuế nợ vào NSNN.

b) Lập danh sách

Hàng ngày, công chức CCNT thực hiện:

(1) Rà soát cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế và các văn bản, tài liệu do các tổ chức, cá nhân có liên quan cung cấp, cập nhật vào danh sách theo mẫu 05/DS-BT3 ban hành kèm theo quy trình này các trường hợp theo các căn cứ tại điểm 1.a mục V phần II quy trình này.

(2) Nhập thông tin vào mẫu 05/DS-BT3 ban hành kèm theo quy trình này các chỉ tiêu liên quan:

- Cột (1): ghi số tiền phải xác minh thông tin đề cưỡng chế
- Các cột từ (2) đến cột (3): theo hướng dẫn tại biểu 05/DS-BT3

(3) Chuyển sang bước tiếp theo là thu thập và xác minh thông tin.

2. Thu thập và xác minh thông tin của đối tượng chuẩn bị cưỡng chế

a) Các thông tin cần thu thập

- Tên, mã số thuế, cơ quan thuế quản lý bên thứ 3.
- Loại tiền, tài sản hoặc công nợ bên thứ 3 đang nắm giữ.
- Giá trị tiền, tài sản và công nợ do bên thứ 3 đang nắm giữ.
- Tổ chức, cá nhân đang có khoản nợ đến hạn phải trả cho đối tượng bị cưỡng chế.

- Tổ chức, cá nhân, KBNN, TCTD được đối tượng bị cưỡng chế ủy quyền giữ hộ tiền, tài sản, hàng hóa, giấy tờ, chứng chỉ có giá trị hoặc cơ quan thuế có căn cứ chứng minh số tiền, tài sản, hàng hóa, giấy tờ, chứng chỉ có giá trị mà cá nhân, hộ gia đình, tổ chức đó đang giữ thuộc sở hữu của đối tượng bị cưỡng chế.

b) Các hình thức xác minh thông tin

Công chức CCNT thực hiện theo trình tự sau:

(1) Nhập dữ liệu vào cột từ (4) đến (9) tại mẫu 05/DS-BT3.

(2) Đối với các trường hợp thông tin chưa đầy đủ:

+ Đề nghị các bộ phận kê khai và kế toán thuế, thanh tra, kiểm tra và các bộ phận có liên quan cung cấp các thông tin cơ sở dữ liệu chưa cập nhập.

+ Gửi văn bản yêu cầu đối tượng bị cưỡng chế, bên thứ ba và các tổ chức, cá nhân có liên quan khác cung cấp thông tin theo mẫu 05/XM-BT3 ban hành kèm theo quy trình này.

Trong ngày nhận được thông tin cung cấp từ các tổ chức, cá nhân, công chức CCNT phải cập nhật thông tin vào mẫu 05/DS-BT3.

(3) Trường hợp cơ quan thuế có căn cứ xác định tổ chức, cá nhân (bên thứ ba) đang có khoản nợ hoặc đang giữ tiền, tài sản của đối tượng bị cưỡng chế thì vẫn ban hành QĐCC.

(4) Sau 05 (năm) ngày làm việc kể từ ngày yêu cầu cung cấp thông tin, nếu bên thứ ba đang nắm giữ tiền, tài sản của đối tượng bị cưỡng chế có văn bản giải trình gửi cơ quan thuế về việc không thực hiện được việc cung cấp thông tin thì công chức CCNT dự thảo tờ trình, văn bản gửi cơ quan thuế quản lý bên thứ 3 trình lãnh đạo cơ quan thuế thực hiện yêu cầu phối hợp xác minh thông tin liên quan đến tiền, tài sản do bên thứ 3 đang nắm giữ.

3. Các trường hợp phải tổng hợp vào danh sách cưỡng chế bằng biện pháp thu hồi giấy phép, giấy đăng ký

Trường hợp sau khi yêu cầu cung cấp thông tin nếu đối tượng bị cưỡng chế và các tổ chức, cá nhân liên quan không cung cấp thông tin hoặc cung cấp thông tin chứng minh rằng không thu đủ số tiền phải cưỡng bằng biện pháp thu bên thứ ba thì chuyển sang biện pháp cưỡng chế thu hồi giấy phép, giấy đăng ký (tổng hợp vào các cột tương ứng của mẫu 05/DS-BT3).

4. Ban hành quyết định cưỡng chế

a) Sau khi lập danh sách, công chức CCNT in danh sách theo mẫu 05/DS-BT3 ban hành kèm theo quy trình này đối với các trường hợp đầy đủ thông tin. Căn cứ vào danh sách này, công chức CCNT thực hiện:

(1) Dự thảo QĐCC theo mẫu 01/QĐ-BT3 ban hành kèm theo quy trình này.

(2) Báo cáo lãnh đạo phòng/đội trình lãnh đạo cơ quan thuế ký, ban hành QĐCC kèm theo hồ sơ bao gồm các tài liệu sau:

- + Danh sách cưỡng chế theo mẫu số 05/DS-BT3
- + Thông báo 07/QLN có số tiền thuế nợ phải áp dụng các biện pháp cưỡng chế theo dự thảo Quyết định này.
- + Quyết định cưỡng chế trước kèm theo các tài liệu chứng minh chưa thu được hoặc thu chưa đủ số tiền thuế phải cưỡng chế theo quyết định này.

- + Văn bản xác minh thông tin từ tổ chức, cá nhân có liên quan.
- + Tài liệu chứng minh cá nhân có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

b) Sau khi nhận dự thảo QĐCC kèm theo hồ sơ đầy đủ, thủ trưởng cơ quan thuế ký và ban hành QĐCC đảm bảo đúng thời điểm theo quy định:

- Ngay sau ngày hết thời hiệu của quyết định cưỡng chế kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên.
- Ngay sau khi danh sách áp dụng biện pháp cưỡng chế theo mẫu 05/DS-BT3 đã đầy đủ thông tin và được phê duyệt.
- Ngay sau khi nhận được các văn bản cung cấp thông tin của các tổ chức, cá nhân về việc NNT còn nợ tiền thuế có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

5. Gửi quyết định cưỡng chế

a) Quyết định cưỡng chế được gửi cho đối tượng bị cưỡng chế trong thời hạn 05 (năm) ngày làm việc trước ngày QĐCC bắt đầu có hiệu lực. Hình thức gửi thực hiện theo quy định tại điểm 5 mục V phần I quy trình này.

b) Quyết định cưỡng chế phải được gửi cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp bên thứ 3, đối tượng bị cưỡng chế, bên thứ ba đang nắm giữ tiền, tài sản của đối tượng bị cưỡng chế và Ủy ban nhân dân cấp xã nơi đối tượng bị cưỡng chế, bên thứ ba cư trú hoặc tổ chức có trụ sở đóng trên địa bàn nơi đối tượng bị cưỡng chế, bên thứ ba công tác.

6. Tổ chức thực hiện

a) Nguyên tắc thu tiền, tài sản của đối tượng bị cưỡng chế từ bên thứ ba thực hiện theo quy định tại Điều 49 Nghị định số 129/2013/NĐ-CP ngày 16 tháng 10 năm 2013 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.

b) Trong thời hạn 1 năm, kể từ ngày QĐCC có hiệu lực, công chức CCNT thực hiện theo dõi việc thi hành quyết định cưỡng chế của đối tượng bị CCNT cho đến khi tiền thuế nợ được nộp vào NSNN.

c) Trường hợp đang áp dụng biện pháp cưỡng chế này, công chức CCNT thu thập xác minh được đầy đủ hồ sơ chứng minh việc có thể áp dụng biện pháp cưỡng chế trước đó thì công chức CCNT thực hiện:

- Dự thảo tờ trình kèm toàn bộ hồ sơ để ban hành quyết định cưỡng chế trước đó đồng thời chấm dứt hiệu lực của biện pháp thu tiền, tài sản của đối tượng bị cưỡng chế do tổ chức, cá nhân khác nắm giữ trình lãnh đạo;

- Bổ sung vào danh sách phải ban hành quyết định cưỡng chế của biện pháp trước (mẫu 01/DS-TK hoặc mẫu 02/DS-TL hoặc mẫu 03/DS-HĐ hoặc mẫu 04/DS-KB).

d) Tổ chức, cá nhân đang có khoản nợ hoặc giữ tiền, tài sản của đối tượng bị cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế không thực hiện nộp thay số tiền thuế bị cưỡng chế trong thời hạn 15 (mười lăm) ngày, kể từ ngày nhận được yêu cầu của cơ quan thuế thì bị áp dụng các biện pháp cưỡng chế theo quy định tại Khoản 1 Điều 93 Luật quản lý thuế.

VI. CƯỖNG CHẾ BẰNG BIỆN PHÁP THU HỒI GIẤY CHỨNG NHẬN ĐĂNG KÝ KINH DOANH, GIẤY CHỨNG NHẬN ĐĂNG KÝ DOANH NGHIỆP, GIẤY PHÉP THÀNH LẬP VÀ HOẠT ĐỘNG, GIẤY PHÉP HÀNH NGHỀ

1. Lập danh sách đối tượng phải xác minh thông tin

a) Căn cứ lập danh sách

- Đã xác minh thông tin nhưng bên thứ 3 không nắm giữ tiền, tài sản của đối tượng bị cưỡng chế.

- Đã ban hành QĐCC thu tiền tài sản do bên thứ 3 đang nắm giữ nhưng còn trên 30 ngày tính đến thời hạn 1 năm của QĐCC mà cơ quan thuế không thu được hoặc không thu đủ số tiền thuế nợ vào NSNN.

b) Lập danh sách

Hàng ngày, công chức CCNT thực hiện:

(1) Rà soát cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế và các văn bản, tài liệu do các tổ chức, cá nhân có liên quan cung cấp, cập nhật vào danh sách theo mẫu 06/DS-GP ban hành kèm theo quy trình này theo căn cứ tại điểm 1.a mục VI phần II quy trình này.

(2) Nhập thông tin vào mẫu 06/DS-GP các chỉ tiêu liên quan:

- Cột (1): ghi số tiền phải xác minh thông tin để cưỡng chế.

- Các cột từ (2) đến cột (3): theo hướng dẫn tại mẫu 06/DS-GP.

(3) Chuyển sang bước tiếp theo là thu thập và xác minh thông tin.

2. Thu thập và xác minh thông tin của đối tượng chuẩn bị cưỡng chế

a) Các thông tin cần thu thập

- Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề.

- Cơ quan cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề.

b) Các hình thức xác minh thông tin

Công chức CCNT thực hiện theo trình tự sau:

(1) Nhập thông tin vào cột từ (4) đến (7) tại mẫu 06/DS-GP.

(2) Đối với các trường hợp thông tin chưa đầy đủ thì đề nghị các bộ phận kê khai và kế toán thuế, thanh tra, kiểm tra và các bộ phận liên quan cung cấp thông tin nếu thông tin trên cơ sở dữ liệu chưa cập nhật.

Trong ngày nhận được thông tin cung cấp từ các tổ chức, cá nhân, công chức CCNT phải cập nhật thông tin vào mẫu 06/DS-GP.

3. Ban hành văn bản thu hồi

a) Sau khi tổng hợp danh sách, công chức CCNT in danh sách theo mẫu 06/DS-GP đối với các trường hợp đầy đủ thông tin. Căn cứ vào danh sách này, công chức CCNT thực hiện:

(1) Dự thảo văn bản thu hồi theo mẫu 06/VB-GP ban hành kèm theo quy trình này.

(2) Báo cáo lãnh đạo phòng/đội trình lãnh đạo cơ quan thuế ký, ban hành văn bản thu hồi kèm theo hồ sơ bao gồm các tài liệu sau:

+ Danh sách cưỡng chế theo mẫu số 06/DS-GP.

+ Thông báo 07/QLN có số tiền thuế nợ phải áp dụng các biện pháp cưỡng chế theo dự thảo Quyết định này.

+ Quyết định cưỡng chế trước kèm theo các tài liệu chứng minh chưa thu được hoặc thu chưa đủ số tiền thuế phải cưỡng chế theo quyết định này.

+ Văn bản xác minh thông tin từ tổ chức, cá nhân có liên quan.

+ Tài liệu chứng minh cá nhân có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

b) Trong thời hạn 01(một) ngày làm việc kể từ ngày nhận được dự thảo văn bản thu hồi kèm theo hồ sơ đầy đủ, thủ trưởng cơ quan thuế ký và ban hành văn bản thu hồi đúng thời điểm theo quy định:

- Ngay sau ngày hết thời hiệu của quyết định cưỡng chế thu tiền, tài sản của đối tượng bị cưỡng chế do tổ chức, cá nhân khác đang nắm giữ .

- Ngay sau khi danh sách áp dụng biện pháp cưỡng chế theo mẫu 06/DS-GP đã đầy đủ thông tin và được phê duyệt.

- Ngay sau khi nhận được các văn bản cung cấp thông tin của các tổ chức, cá nhân về việc NNT còn nợ tiền thuế có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

5. Gửi văn bản thu hồi

a) Bộ phận hành chính gửi văn bản thu hồi cho đối tượng bị cưỡng chế, cơ quan cấp giấy chứng nhận trong thời hạn 05 (năm) ngày làm việc trước ngày QĐCC bắt đầu có hiệu lực theo thời hạn ghi tại QĐCC. Hình thức gửi thực hiện theo quy định tại điểm 5 mục V phần I quy trình này.

b) Bộ phận CCNT có trách nhiệm phối hợp với bộ phận hành chính gửi văn bản thu hồi kịp thời đúng quy định.

6. Tổ chức thực hiện

Công chức CCNT thực hiện theo dõi việc thi hành quyết định cưỡng chế trong thời gian quyết định có hiệu lực:

- Trong thời hạn 10 (mười) ngày kể từ ngày nhận được văn bản đề nghị cưỡng chế của cơ quan thuế, cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền cấp giấy chứng nhận kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề phải ban hành quyết định thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp hoặc giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề hoặc thông báo cho cơ quan thuế về lý do không thu hồi.

- Sau khi nhận được văn bản về việc không thu hồi các giấy phép nêu trên của cơ quan nhà nước có thẩm quyền, cơ quan thuế tiếp tục thực hiện theo dõi khoản nợ này và khi có đầy đủ thông tin, điều kiện để thực hiện biện pháp cưỡng chế trước đó thì người ban hành quyết định cưỡng

chế có quyền ban hành quyết định thực hiện biện pháp cưỡng chế trước để bảo đảm thu đủ số tiền thuế, tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế (mẫu 01/DS-TK hoặc mẫu 02/DS-TL hoặc mẫu 03/DS-HĐ hoặc mẫu 04/DS-KB hoặc mẫu 05/DS-BT3).

Phần III

TỔ CHỨC THỰC HIỆN

I. TRÁCH NHIỆM CỦA CƠ QUAN THUẾ

1. Tổng cục Thuế

- Hướng dẫn, chỉ đạo, kiểm tra cơ quan thuế các cấp, đảm bảo thực hiện đúng các quy định và hướng dẫn tại quy trình cưỡng chế.
- Phân tích, đánh giá tình hình thực hiện các biện pháp CCNT trên từng địa bàn và trên toàn quốc, từ đó, đề ra các biện pháp phối hợp xử phạt thu nợ thuế có hiệu quả.
- Tổ chức tổng kết, đánh giá công tác CCNT để bổ sung, sửa đổi quy trình phù hợp với thực tiễn.
- Thiết kế phần mềm ứng dụng nhằm triển khai thực hiện công tác CCNT trên toàn quốc khoa học, thuận lợi và hiệu quả.

2. Cục Thuế

- Chỉ đạo tổ chức, phân công công chức CCNT theo đúng chức năng, nhiệm vụ.
- Chỉ đạo các bộ phận chức năng trong cơ quan thuế phối hợp thực hiện công việc CCNT theo đúng quy định tại quy trình này.
- Hướng dẫn, chỉ đạo và kiểm tra các Chi cục Thuế thực hiện quy trình CCNT.
- Thực hiện báo cáo tình hình CCNT định kỳ theo quy định.
- Phân tích, đánh giá tình hình thực hiện các biện pháp CCNT trên địa bàn, theo đó:
 - + Đề xuất các biện pháp phối hợp với các cơ quan thực hiện CCNT có hiệu quả;
 - + Hướng dẫn chi tiết, hoặc ban hành mẫu biểu thực hiện để xử phạt kịp thời những tình huống cụ thể trong quá trình CCNT;

+ Kịp thời phản ánh những khó khăn, vướng mắc trong quá trình cưỡng chế; đề xuất những nội dung bổ sung, sửa đổi quy trình cưỡng chế về Tổng cục Thuế.

3. Chi cục Thuế

- Tổ chức, phân công công chức CCNT theo đúng chức năng, nhiệm vụ.

- Chỉ đạo các bộ phận chức năng liên quan phối hợp thực hiện các biện pháp CCNT theo đúng quy định tại quy trình này.

- Thực hiện báo cáo tình hình CCNT định kỳ theo quy định.

- Kịp thời phản ánh những khó khăn, vướng mắc trong quá trình cưỡng chế; đề xuất những nội dung bổ sung, sửa đổi quy trình cưỡng chế về Cục Thuế.

II. BÁO CÁO, LƯU TRỮ HỒ SƠ

1. Báo cáo kết quả CCNT

a) Lập và gửi báo cáo

Định kỳ hàng tháng, cơ quan thuế cấp dưới lập và gửi báo cáo lên cơ quan thuế cấp trên Báo cáo thống kê tình hình ban hành Thông báo 07/QLN và Quyết định cưỡng chế nợ thuế (mẫu số 01/BCCC ban hành kèm theo quy trình này).

b) Thời hạn gửi báo cáo hàng tháng

- Chi cục Thuế gửi báo cáo về Cục Thuế trước ngày 18 tháng sau.

- Cục Thuế gửi báo cáo Tổng cục Thuế trước ngày 20 tháng sau.

Trường hợp thời hạn gửi báo cáo trùng vào ngày nghỉ, ngày lễ thì ngày gửi báo cáo là ngày làm việc tiếp theo.

Sau thời hạn gửi báo cáo như trên, nếu có sự thay đổi về phân loại tiền thuế nợ thì được cập nhật vào kỳ báo cáo tiếp theo.

c) Hình thức gửi báo cáo

- Gửi qua thư điện tử (Email).

- Truyền qua hệ thống ứng dụng quản lý thuế.

Riêng đối với báo cáo tháng 12 hàng năm: cơ quan thuế cấp dưới gửi lên cơ quan thuế cấp trên bằng ba hình thức: thư điện tử (Email), truyền qua hệ thống ứng dụng quản lý thuế và bằng văn bản (có ký tên, đóng dấu của thủ trưởng cơ quan thuế).

2. Lưu hồ sơ

2.1. Báo cáo

- Báo cáo bằng văn bản: bộ phận quản lý nợ lưu trữ các báo cáo của cơ quan thuế đã gửi lên cơ quan thuế cấp trên.

- Báo cáo gửi bằng hình thức điện tử: lưu trên hệ thống ứng dụng quản lý thuế tại cơ quan thuế các cấp quản lý NNT.

2.2. Hồ sơ

- Hồ sơ CCNT được lập riêng cho từng người nợ thuế và theo từng quyết định CCNT.

- Hồ sơ lưu trữ tại bộ phận quản lý nợ và CCNT và thực hiện theo quy định về văn thư lưu trữ của nhà nước./.

Tổng cục trưởng

(Đã ký)

Bùi Văn Nam

PHỤ LỤC

CÁC MẪU BIỂU VỀ CƯỜNG CHẾ NỢ THUẾ

(Ban hành kèm theo Quyết định số 751/QĐ-TCT ngày 20 tháng 4 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

STT	Tên mẫu biểu	Ký hiệu
1	Danh sách cưỡng chế áp dụng biện pháp trích tiền từ tài khoản, phong tỏa tài khoản	01/DS-TK
2	Danh sách cưỡng chế áp dụng biện pháp khấu trừ tiền lương, thu nhập	02/DS-TL
3	Danh sách cưỡng chế áp dụng biện pháp thông báo hóa đơn không có giá trị sử dụng	03/DS-HĐ
4	Danh sách cưỡng chế áp dụng biện pháp kê biên tài sản	04/DS-KB
5	Danh sách cưỡng chế áp dụng biện pháp thu bên thứ ba	05/DS-BT3
6	Danh sách cưỡng chế áp dụng biện pháp thu hồi giấy phép, giấy chứng nhận	06/DS-GP
7	Mẫu văn bản xác minh thông tin biện pháp trích tiền từ tài khoản	01/XM-TK
8	Mẫu văn bản xác minh thông tin biện pháp khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập	02/XM-TL
9	Mẫu văn bản xác minh thông tin biện pháp thông báo hóa đơn không có giá trị sử dụng	03/XM-HĐ
10	Mẫu văn bản xác minh thông tin biện pháp kê biên tài sản	05/XM-KB
11	Mẫu văn bản xác minh thông tin biện pháp thu từ bên thứ 3	06/XM-BT3
12	Biên bản định giá lại tài sản kê biên	04-1/BB-KB
13	Biên bản định giá tài sản kê biên	04-2/BB-KB
14	Biên bản chuyển giao tài sản kê biên để bán đấu giá	04-3/BB-KB
15	Biên bản giao bảo quản tài sản kê biên	04-4/BB-KB
16	Biên bản về việc kê biên tài sản	04-5/BB-KB
17	Biên bản niêm phong/mở niêm phong tài sản bị kê biên	04-6/BB-KB
18	Biên bản thỏa thuận định giá tài sản kê biên	04-7/BB-KB
19	Quyết định cưỡng chế bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản	01/QĐ-TK

STT	Tên mẫu biểu	Ký hiệu
20	Quyết định cưỡng chế bằng biện pháp khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập	01/QĐ-TL
21	Quyết định cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng	07/QĐ-HĐ
22	Thông báo về việc hóa đơn không còn giá trị sử dụng	08/TB-HĐ
23	Thông báo về việc hóa đơn tiếp tục có giá trị sử dụng	09/TB-HĐ
24	Quyết định cưỡng chế bằng biện pháp kê biên tài sản	01/QĐ-KB
25	Quyết định cưỡng chế bằng biện pháp thu từ bên thứ ba	01/QĐ-BT3
26	Văn bản đề nghị thu hồi đăng ký kinh doanh	06/VB-GP
27	Báo cáo tổng kê thông báo 07/QLN và quyết định cưỡng chế nợ thuế đã ban hành trong tháng ... năm ...	01/BBCC

Mẫu: 01/XM-TK
*Ban hành kèm theo Quyết định số
751/QĐ-TCT ngày 20/4/2015 của
Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế*

**TỔNG CỤC THUẾ (CỤC THUẾ)
CỤC THUẾ (CHI CỤC THUẾ)...**

**CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

Số:
V/v cung cấp thông tin

....., ngày tháng... năm ...

Kính gửi:...(tên người nộp thuế/tên tổ chức tín dụng)...

Mã số thuế:

Địa chỉ:

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006 và Luật số 21/2012/QH13 ngày 20/11/2012 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế;

Căn cứ Điều 47 Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/07/2013 của Chính phủ quy định về công khai thông tin người nộp thuế;

Căn cứ Thông tư số 215/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế;

Căn cứ tình hình chấp hành nghĩa vụ nộp thuế của...(tên người nộp thuế)....., MST:; địa chỉ kinh doanh

...(Tên cơ quan thuế).... đề nghị cung cấp các thông tin về tài khoản của...(tên người nộp thuế)/(tên tổ chức tín dụng) ... để thực hiện cưỡng chế bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản; phong tỏa tài khoản theo quy định, bao gồm:

1. Số và ký hiệu các tài khoản tiền gửi tại...(tên tổ chức tín dụng; địa chỉ, MST)....; số tiền hiện có (số dư) của các tài khoản tại thời điểm cung cấp thông tin.

2. Sao kê các giao dịch qua tài khoản trong vòng 03 (ba) tháng gần nhất trở về trước kể từ thời điểm nhận được văn bản này.

Đề nghị...(tên người nộp thuế)/(tên tổ chức tín dụng)..... gửi văn bản cung cấp thông tin nêu tại điểm 1 và 2 ở trên trong thời hạn 03 ngày làm việc, kể từ ngày nhận được văn bản này. Văn bản cung cấp thông tin gửi về ...(tên cơ quan thuế) theo địa chỉ: ...

Nếu quá thời hạn nêu trên...(tên người nộp thuế)/(tên tổ chức tín dụng)..... không cung cấp hoặc cung cấp không đầy đủ thì ..(tên cơ quan thuế)... sẽ thực hiện phong tỏa tài khoản của...(tên người nộp thuế) ... và chuẩn bị tiến hành các biện pháp cưỡng chế tiếp theo theo qui định của pháp luật.

Cơ quan thuế sẽ có trách nhiệm bảo mật các thông tin của đơn vị đã cung cấp theo đúng quy định của pháp luật./.

CỤC TRƯỞNG/CHI CỤC TRƯỞNG
(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

Nơi nhận:

- Như trên;
- Các tổ chức, cá nhân có liên quan;
- Lưu: VT, QLN.

Mẫu: 01/QĐ-TL
Ban hành kèm theo Quyết định số 751/QĐ-
TCT ngày 20/4/2015 của Tổng cục trưởng
Tổng cục Thuế

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TÊN CƠ QUAN BAN HÀNH
QUYẾT ĐỊNH

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: /QĐ-...

....., ngày ... tháng ... năm ...

QUYẾT ĐỊNH

Về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế bằng biện
pháp khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập

(THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN BAN HÀNH QUYẾT ĐỊNH CƯỠNG
CHẾ)

Căn cứ Nghị định số 129/2013/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của
Chính phủ quy định về xử lý vi phạm hành chính về thuế và cưỡng chế
thi hành quyết định hành chính thuế;

Căn cứ Thông tư số 215/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ
Tài chính hướng dẫn về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế;

Căn cứ văn bản giao quyền số (nếu có);

Căn cứ đề nghị thi hành quyết định hành chính thuế ... ngày ...
tháng ... năm ... của ... tại văn bản số ... (nếu có);

Theo đề nghị của ...,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Cưỡng chế bằng biện pháp khấu trừ một phần tiền lương
hoặc thu nhập để thi hành quyết định hành chính thuế sốngày
tháng năm của;

1. Đối với: ông (bà)/tổ chức bị cưỡng chế, địa chỉ, mã số thuế:
.....;

2. Lý do bị cưỡng chế:

(Ghi cụ thể trường hợp bị cưỡng chế theo qui định tại Điều 2
Thông tư số 215/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013).

3. Số tiền bị cưỡng chế:;

4. Tên, địa chỉ cơ quan, tổ chức quản lý tiền lương hoặc thu nhập: (đối với trường hợp thực hiện theo quy định tại Điều 12 Thông tư số 215/2013/TT-BTC);

Điều 2. Ông (bà)/tổ chức phải nghiêm chỉnh thực hiện Quyết định này và phải chịu mọi chi phí về việc tổ chức thực hiện các biện pháp cưỡng chế theo quy định của pháp luật.

Điều 3. Quyết định này có hiệu lực từ ngày.....đến ngày.....;

Quyết định này (mới) thay thế cho quyết định ...(số quyết định và ngày/tháng/năm ban hành quyết định)...về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế bằng biện pháp... (nếu có).

Quyết định có ... trang không tách rời, được đóng dấu giáp lai giữa các trang.

Quyết định này được giao cho ông (bà)/tổ chứcđể thực hiện.

Quyết định này được gửi cho:

1.để

2.để

**THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN BAN HÀNH
QUYẾT ĐỊNH**

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

Nơi nhận:

- Như Điều 2;
- (để báo cáo);
-
- Lưu: VT, QLN.

Hướng dẫn lập quyết định:

- Tại dòng “ngày ... tháng ... năm ...” phía trên của quyết định là ngày ban hành quyết định cưỡng chế.
- Tại Điều 3 “Quyết định có hiệu lực”:
“từ ngày”: là ngày làm việc thứ 5 kể từ ngày ban hành quyết định. “đến ngày”: tính “từ ngày” cộng thêm 01 năm.

Mẫu: 07/QĐ-HĐ
Ban hành kèm theo Quyết định số 751/QĐ-
TCT ngày 20/4/2015 của Tổng cục trưởng
Tổng cục Thuế

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TÊN CƠ QUAN BAN HÀNH
QUYẾT ĐỊNH

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: /QĐ-...

....., ngày ... tháng ... năm ...

QUYẾT ĐỊNH

Về việc áp dụng cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn
không còn giá trị sử dụng

CỤC TRƯỞNG CỤC THUẾ/CHI CỤC TRƯỞNG CHI CỤC THUẾ.....

Căn cứ Thông tư số 215/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ
Tài chính hướng dẫn về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế;

Căn cứ văn bản giao quyền số (nếu có);

Căn cứ đề nghị thi hành Quyết định hành chính thuế ngày ..
tháng năm..... của tại văn bản số ... (nếu có);

Theo đề nghị của,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Áp dụng cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn
không còn giá trị sử dụng để thi hành quyết định hành chính thuế số ...
ngày ... tháng ... năm ... của ... đối với: Ông (bà)/tổ chức bị cưỡng chế: ...;

Địa chỉ:

Mã số thuế:

Ngành nghề kinh doanh:

Thời gian thực hiện cưỡng chế: vào lúc ... giờ ngày ... tháng ...
năm ...;

Lý do bị cưỡng chế:

Điều 2. Ông (bà)/tổ chức ... phải nghiêm chỉnh thực hiện Quyết định này và phải chịu mọi chi phí về việc tổ chức thực hiện các biện pháp cưỡng chế theo quy định của pháp luật.

Điều 3. Quyết định này có hiệu lực thi hành trong thời hạn 01 năm, kể từ ngày đến ngày/.

Nơi nhận:

- Như Điều 2;
- (để báo cáo);
- Trang thông tin điện tử ngành thuế;
-;
- Lưu: VT, QLN.

**THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN BAN HÀNH
QUYẾT ĐỊNH**

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

Hướng dẫn lập quyết định:

- Tại dòng “ngày ... tháng ... năm ...” phía trên của quyết định là ngày ban hành quyết định cưỡng chế.
- Thời gian thực hiện cưỡng chế: “vào lúc ... giờ ngày ... tháng ... năm...” trùng với “từ ngày” tại Điều 3.
- Tại Điều 3 “Quyết định có hiệu lực”:
“từ ngày”: là ngày làm việc thứ 3 kể từ ngày ban hành quyết định.
“đến ngày”: tính “từ ngày” cộng thêm 1 năm.

Mẫu: **08/TB-HĐ**
*Ban hành kèm theo Quyết định số
 751/QĐ-TCT ngày 20/4/2015 của
 Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế*

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
 TÊN CƠ QUAN BAN
 HÀNH VĂN BẢN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
 Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: /TB-..., ngày ... tháng ... năm ...

THÔNG BÁO
Về việc hóa đơn không còn giá trị sử dụng

Căn cứ Thông tư số 215/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế;

Căn cứ Quyết định số /QĐ-CT/CCT ngày của Cục Thuế/Chi cục Thuế..... về việc áp dụng biện pháp cưỡng thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng đối với

...(tên cơ quan ban hành quyết định cưỡng chế)... thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng:

Đối với:
 Mã số thuế:
 Địa chỉ trụ sở kinh doanh:
 Đăng ký kinh doanh số:, cấp ngày,
 nơi cấp:

Lý do thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng: đơn vị không chấp hành Thông báo tiền thuế nợ và tiền phạt chậm nộp số /TB-CT/CCT ngày của Cục Thuế/Chi cục Thuế.....

Số hóa đơn không còn giá trị sử dụng gồm:

TT	Loại hóa đơn	Ký hiệu mẫu	Ký hiệu Hóa đơn	Từ số - đến số	Ghi chú
	Giá trị gia tăng	01GTKT3/001	AA/13P	0000050 - 0000500	Số hóa tồn thực tế chưa sử dụng

Số hóa đơn không còn giá trị sử dụng *thuộc những hóa đơn trong bảng kê trên đây nếu xuất sử dụng từ/sau ngày....*

Nơi nhận:

- Người nộp thuế (để thực hiện);
- Trang thông tin điện tử ngành thuế;
- Phòng/Đội (để thực hiện);
-;
- Lưu: VT, QLN.

**THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN
BAN HÀNH VĂN BẢN**
(Ký, đóng dấu và ghi rõ họ tên)

Hướng dẫn lập thông báo:

- Tại dòng “ngày ... tháng ... năm ...” phía trên của thông báo: ngày trùng với ngày ban hành quyết định cưỡng chế.

- Dòng cuối cùng “Số hóa đơn không còn giá trị sử dụng *thuộc những hóa đơn trong bảng kê dưới/trên đây nếu xuất sử dụng từ/sau ngày...*”: là ngày trùng với ngày có hiệu lực của quyết định cưỡng chế.

Mẫu: 09/TB-HĐ
Ban hành kèm theo Quyết định số 751/QĐ-
TCT ngày 20/4/2015 của Tổng cục trưởng
Tổng cục Thuế

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TÊN CƠ QUAN BAN HÀNH VĂN BẢN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: /TB-...

....., ngày ... tháng ... năm ...

THÔNG BÁO Về việc hóa đơn tiếp tục có giá trị sử dụng

Căn cứ Thông tư số 215/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế;

Căn cứ Quyết định số /QĐ-... ngày của... (tên cơ quan ban hành quyết định) về việc áp dụng biện pháp cưỡng chế thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng đối với

Căn cứ Thông báo số /TB-CT/CCT ngày của Cục Thuế/Chi cục Thuế..... về việc thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng;

(tên cơ quan ban hành quyết định cưỡng chế) thông báo chấm dứt hiệu lực Quyết định số ... /QĐ-CT/CCT ngày của Cục Thuế/Chi cục Thuế.... và thông báo ...(tên đối tượng bị cưỡng chế).... về số hóa đơn tiếp tục có giá trị sử dụng như sau:

(Tên đối tượng bị cưỡng chế):.....

Mã số thuế:

Địa chỉ trụ sở kinh doanh:

Đăng ký kinh doanh số: cấp ngày:..... nơi cấp:

Lý do tiếp tục được sử dụng hóa đơn: đơn vị đã chấp hành nộp đủ số tiền trên Thông báo tiền thuế nợ và tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế số /TB-CT/CCT ngày của ... (tên cơ quan ban hành quyết định) vào ngân sách nhà nước.

Số hóa đơn được tiếp tục sử dụng từ ngày gồm:

TT	Loại hóa đơn	Ký hiệu mẫu	Ký hiệu Hóa đơn	Từ số - đến số	Ghi chú
	Giá trị gia tăng	01GTKT3/001	AA/13P	0000050 - 0000500	

Kể từ ngày tháng năm ...(tên đối tượng bị cưỡng chế).....có quyền sử dụng số hóa đơn trên.

Nơi nhận:

- Người nộp thuế (để thực hiện);
- Trang thông tin điện tử ngành thuế;
- Phòng/Đội (để thực hiện);
-;
- Lưu: VT, QLN.

**THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN BAN
HÀNH VĂN BẢN**
(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

PHỤ LỤC 1

GIẢI THÍCH TỪ NGỮ

1. Tiền thuế nợ là các khoản tiền thuế; phí, lệ phí; các khoản thu từ đất; thu từ khai thác tài nguyên khoáng sản và các khoản thu khác thuộc NSNN do cơ quan thuế quản lý thu theo quy định của pháp luật (gọi chung là tiền thuế) nhưng đã hết thời hạn quy định mà NNT chưa nộp vào NSNN.

2. Tiền thuế đã nộp NSNN đang chờ điều chỉnh là: các khoản tiền thuế; phí, lệ phí; các khoản thu từ đất; thu từ khai thác tài nguyên khoáng sản và các khoản thu khác thuộc NSNN do cơ quan thuế quản lý thu theo quy định của pháp luật NNT đã nộp nhưng có một số sai sót trên chứng từ nộp tiền hoặc chứng từ chậm luân chuyển hoặc thất lạc, chờ ghi thu - ghi chi mà cơ quan thuế đang điều chỉnh theo đúng quy định.

3. Người nợ thuế là NNT có khoản tiền thuế nợ theo quy định tại điểm 1 mục IV phần A quy trình này.

4. Thời điểm bắt đầu tính nợ đối với một khoản thuế nợ là ngày tiếp theo ngày hết hạn nộp thuế theo quy định của pháp luật về thuế.

5. Thời điểm kết thúc tính nợ đối với một khoản thuế nợ là ngày khoản nợ được nộp vào NSNN; hoặc ngày có hiệu lực thi hành của văn bản xoá nợ, miễn nợ hoặc xử lý bằng các hình thức khác.

6. Khoản nợ là số tiền thuế bắt đầu được tính nợ hay được gọi là bắt đầu phát sinh tiền thuế nợ.

7. Số ngày nợ thuế của một khoản thuế nợ là khoảng thời gian liên tục tính theo ngày, kể từ thời điểm bắt đầu tính nợ đến thời điểm kết thúc tính nợ, bao gồm cả ngày nghỉ, ngày lễ theo quy định của pháp luật.

8. Khóa sổ thuế là thời điểm ngừng nhập các chứng từ kế toán liên quan đến nghĩa vụ thuế của NNT như tờ khai thuế, chứng từ nộp thuế, các quyết định, thông báo... Sau khi khóa sổ thuế, mọi số liệu trên Sổ theo dõi thu nộp thuế các tháng trước sẽ không được điều chỉnh, bổ sung ngay, mà chỉ được điều chỉnh, bổ sung sau ngày khóa sổ và sẽ được

hạch toán vào thời điểm phát hiện để điều chỉnh, bổ sung vào kỳ thuế tiếp theo.

9. Các chữ viết tắt trong quy trình

- NSNN: Ngân sách nhà nước.
- NHTM: Ngân hàng thương mại.
- KBNN: Kho bạc nhà nước.
- TCTD: Tổ chức tín dụng.
- NNT: Người nộp thuế.
- CCNT: Cường chế nợ thuế
- QDCC: Quyết định cưỡng chế
- CSDL: Cơ sở dữ liệu

PHỤ LỤC 2

NGÀY BAN HÀNH QUYẾT ĐỊNH CƯỖNG CHẾ

Điều 11. Cưỡng chế bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản của đối tượng bị cưỡng chế tại kho bạc nhà nước, tổ chức tín dụng; yêu cầu phong tỏa tài khoản

Điểm b Khoản 3 - Quyết định cưỡng chế phải được ban hành:

Trong ngày thứ 91 (chín mốt) kể từ ngày số tiền thuế, tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế hết thời hạn nộp thuế.

Ngay sau ngày hết thời hạn gia hạn nộp thuế, hết thời hạn cho phép nộp dần tiền thuế nợ theo quy định của pháp luật.

Ngay sau ngày người nộp thuế không chấp hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế trong thời hạn 10 (mười) ngày kể từ ngày nhận được quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế, trừ trường hợp được hoãn hoặc tạm đình chỉ thi hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế.

Ngay sau ngày người nộp thuế không chấp hành quyết định xử phạt theo thời hạn ghi trên quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với trường hợp quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế có thời hạn thi hành nhiều hơn 10 (mười) ngày (trừ trường hợp được hoãn hoặc tạm đình chỉ thi hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế).

Điều 12. Cưỡng chế bằng biện pháp khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập

Điểm c Khoản 3 - Quyết định cưỡng chế được ban hành:

- Ngay sau ngày hết thời hiệu của quyết định cưỡng chế trích tiền từ tài khoản của cá nhân bị cưỡng chế mở tài khoản tại kho bạc nhà nước, tổ chức tín dụng; yêu cầu phong tỏa tài khoản;

- Hoặc ngay sau ngày chuyển sang biện pháp tiếp theo quy định tại điểm d Khoản 2 Điều 11 Thông tư này đối với cá nhân:

Trường hợp tổ chức, cá nhân cung cấp thông tin chứng minh rằng không thực hiện được biện pháp cưỡng chế này hoặc nếu thực hiện thì không thu đủ tiền thuế nợ theo quyết định cưỡng chế do tài khoản đối tượng bị cưỡng chế không có số dư, không có giao dịch qua tài khoản

trong vòng 03 (ba) tháng gần nhất kể từ thời điểm nhận được văn bản trở về trước hoặc thuộc trường hợp nêu tại điểm b Khoản 1 Điều này thì cơ quan có thẩm quyền thực hiện: nếu là cá nhân đang được hưởng tiền lương hoặc thu nhập do cơ quan, tổ chức, cá nhân chi trả thì chuyển sang cưỡng chế bằng biện pháp khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập ngay sau ngày nhận được các thông tin do cơ quan, tổ chức, cá nhân cung cấp.

Điều 13. Cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng

Điểm c Khoản 3 - Quyết định cưỡng chế được ban hành:

- Ngay sau ngày hết thời hiệu của quyết định cưỡng chế trích tiền từ tài khoản của cá nhân bị cưỡng chế mở tài khoản tại kho bạc nhà nước, tổ chức tín dụng, yêu cầu phong tỏa tài khoản đối với tổ chức bị cưỡng chế; quyết định cưỡng chế khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập đối với cá nhân.

- Ngay sau ngày đủ điều kiện chuyển sang biện pháp tiếp theo qui định tại:

+ Điểm d Khoản 2 Điều 11 Thông tư 215 đối với tổ chức: Trường hợp tổ chức, cá nhân cung cấp thông tin chứng minh rằng không thực hiện được biện pháp cưỡng chế này hoặc nếu thực hiện thì không thu đủ tiền thuế nợ theo quyết định cưỡng chế do tài khoản đối tượng bị cưỡng chế không có số dư, không có giao dịch qua tài khoản trong vòng 03 (ba) tháng gần nhất kể từ thời điểm nhận được văn bản trở về trước hoặc thuộc trường hợp nêu tại điểm b Khoản 1 Điều này thì cơ quan có thẩm quyền thực hiện: nếu là tổ chức thì chuyển sang cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng.

+ Điểm c Khoản 2 Điều 12 Thông tư này đối với cá nhân: Trường hợp sau 03 (ba) ngày làm việc, cá nhân bị cưỡng chế, cơ quan, tổ chức quản lý tiền lương hoặc thu nhập và các cơ quan, tổ chức liên quan không cung cấp hoặc cung cấp thông tin không đầy đủ về tiền lương và thu nhập của cá nhân bị cưỡng chế thì cơ quan có thẩm quyền chuyển sang thực hiện: nếu cá nhân bị cưỡng chế có sử dụng hóa đơn thì chuyển sang cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng.

Điều 14. Cưỡng chế bằng biện pháp kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên theo quy định của pháp luật

Điểm b Khoản 3 - Quyết định cưỡng chế được ban hành:

- Ngay sau ngày hết thời hiệu của quyết định cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng;

- Hoặc ngay sau ngày đủ điều kiện chuyển sang biện pháp tiếp theo quy định tại điểm d Khoản 2 Điều 13 Thông tư 215 như sau: Trường hợp xác minh tổ chức, cá nhân bị cưỡng chế không còn sử dụng hóa đơn, không còn tồn hóa đơn đã thông báo phát hành, không đặt in hóa đơn và không mua hóa đơn của cơ quan thuế thì cơ quan có thẩm quyền ban hành quyết định cưỡng chế thực hiện chuyển sang cưỡng chế bằng biện pháp kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên ngay trong ngày tiếp theo ngày xác minh các thông tin về hóa đơn nêu trên.

Điều 15. Cưỡng chế bằng biện pháp thu tiền, tài sản của đối tượng bị cưỡng chế do tổ chức, cá nhân khác đang nắm giữ

- Ngay sau ngày hết thời hiệu của quyết định cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hoá đơn không còn giá trị sử dụng;

- Hoặc ngay sau ngày đủ điều kiện chuyển sang biện pháp tiếp theo quy định tại điểm d Khoản 2 Điều 14 Thông tư 215 như sau: Trường hợp đối với cá nhân hoặc trường hợp sau 05 (năm) ngày làm việc kể từ ngày gửi văn bản xác minh về tài sản cho đối tượng bị cưỡng chế, cơ quan đăng ký quyền sở hữu tài sản, cơ quan đăng ký giao dịch bảo đảm và các tổ chức, cá nhân liên quan không cung cấp hoặc cung cấp không đầy đủ các thông tin về tài sản hoặc trường hợp xác định số tiền thu được sau khi bán đấu giá tài sản kê biên không đủ bù đắp chi phí cưỡng chế thì cơ quan có thẩm quyền chuyển sang cưỡng chế bằng biện pháp thu tiền, tài sản của đối tượng bị cưỡng chế do tổ chức, cá nhân khác đang nắm giữ.

PHỤ LỤC 3

CÁC ĐIỀU KIỆN ĐỂ TỪ BIỆN PHÁP CƯỜNG CHẾ ĐANG THỰC HIỆN SANG BIỆN PHÁP CƯỜNG CHẾ TIẾP THEO

- Nếu đang thực hiện biện pháp trích chuyển tài khoản, phong tỏa tài khoản, biện pháp khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập thì công chức quản lý nợ dự thảo tờ trình và quyết định chấm dứt biện pháp này và chuyển sang thực hiện ngay các bước cường chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng.

- Nếu cơ quan thuế đang thực hiện biện pháp cường chế thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng thì công chức quản lý nợ dự thảo văn bản trình lãnh đạo cơ quan thuế thông báo cho cơ quan hải quan biết để theo dõi.

- Nếu cơ quan thuế đã chấm dứt thực hiện cường chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng và đang thực hiện các biện pháp cường chế tiếp theo thì công chức quản lý nợ dự thảo văn bản trình lãnh đạo cơ quan thuế thông báo cho cơ quan hải quan biết và thực hiện các biện pháp tiếp theo quy định tại Thông tư số 190/2013/TT-BTC.

BỘ TÀI CHÍNH
TỔNG CỤC THUẾ

Số: 878 /QĐ-TCT

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Hà Nội, ngày 15 tháng 5 năm 2015

QUYẾT ĐỊNH

VỀ VIỆC BAN HÀNH QUY TRÌNH GIẢI QUYẾT ĐƠN KHIẾU NẠI TẠI CƠ QUAN THUẾ CÁC CẤP TỔNG CỤC TRƯỞNG TỔNG CỤC THUẾ

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2006; Luật số 21/2012/QH13 ngày 20/11/2012 sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 và các văn bản hướng dẫn thi hành;

Căn cứ Luật Khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11/11/2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03/10/2012 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật Khiếu nại;

Căn cứ Thông tư số 07/2013/TT-TTCT ngày 31/10/2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ Thông tư số 07/2014/TT-TTCT ngày 31/10/2014 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình xử lý đơn khiếu nại, đơn tố cáo, đơn kiến nghị, phản ánh;

Căn cứ Quyết định số 2278/2007/QĐ-TTCT ngày 24/10/2007 của Thanh tra Chính phủ về việc ban hành Quy chế lập, quản lý hồ sơ thanh tra, hồ sơ giải quyết khiếu nại, hồ sơ giải quyết tố cáo;

Căn cứ Quyết định số 115/2009/QĐ-TTg ngày 28/09/2009 của Thủ tướng Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Tổng cục Thuế trực thuộc Bộ Tài chính;

Xét đề nghị của Vụ trưởng Vụ Kiểm tra nội bộ,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Ban hành kèm theo Quyết định này Quy trình giải quyết đơn khiếu nại tại cơ quan Thuế các cấp, thay thế Quyết định số 1718/QĐ-TCT ngày 08 tháng 10 năm 2014 của Tổng cục trưởng Tổng

cục Thuế về việc ban hành Quy trình giải quyết đơn khiếu nại tại cơ quan Thuế các cấp.

Điều 2. Quyết định này có hiệu lực thi hành kể từ ngày ký. Thủ trưởng các Vụ, đơn vị tương đương thuộc và trực thuộc Tổng cục Thuế; Cục trưởng Cục Thuế tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương; Chi cục trưởng Chi cục Thuế các quận, huyện, thị xã, thành phố trực thuộc tỉnh chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

TỔNG CỤC TRƯỞNG

(Đã ký)

Bùi Văn Nam

QUY TRÌNH

GIẢI QUYẾT ĐƠN KHIẾU NẠI TẠI CƠ QUAN THUẾ CÁC CẤP *(Ban hành kèm theo Quyết định số 878/QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)*

Phần I

QUY ĐỊNH CHUNG

I. MỤC ĐÍCH CỦA QUY TRÌNH

Chuẩn hóa các nội dung và các bước công việc trong việc nhận và giải quyết đơn khiếu nại của người nộp thuế tại cơ quan Thuế các cấp, đảm bảo tuân thủ đầy đủ các quy định của pháp luật và thực hiện thống nhất trong toàn ngành, nhằm nâng cao tính chuyên nghiệp, thực hiện tốt trách nhiệm của cơ quan Thuế trong giải quyết đơn khiếu nại của người nộp thuế theo quy định của pháp luật, đáp ứng yêu cầu cải cách và hiện đại hóa ngành Thuế.

II. PHẠM VI ĐIỀU CHỈNH CỦA QUY TRÌNH

Quy trình này quy định về trình tự, thủ tục tiếp nhận đơn khiếu nại; trình tự, thủ tục giải quyết khiếu nại tại cơ quan Thuế các cấp và được áp dụng thống nhất trong phạm vi toàn ngành Thuế.

III. CÁC THÀNH PHẦN THAM GIA THỰC HIỆN QUY TRÌNH

- Thủ trưởng cơ quan Thuế các cấp.
- Trưởng các đơn vị thuộc cơ quan Thuế các cấp.
- Công chức, viên chức thuộc bộ phận kiểm tra nội bộ tại cơ quan Thuế các cấp.
- Công chức, viên chức thuộc các bộ phận chuyên môn, nghiệp vụ khác có liên quan.

IV. NGUYÊN TẮC GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI

Việc giải quyết khiếu nại phải bảo đảm chính xác, khách quan, công khai, dân chủ, kịp thời, đúng thẩm quyền, trình tự, thủ tục và thời

hạn theo quy định của pháp luật; bảo vệ lợi ích của Nhà nước, tập thể, quyền và lợi ích hợp pháp của cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân.

V. GIẢI THÍCH TỪ NGỮ

Trong quy trình này, những từ ngữ dưới đây được hiểu như sau:

1. “Ngày” và “ngày làm việc”: Theo quy định tại Quy chế giải quyết đơn khiếu nại tại cơ quan Thuế các cấp.

2. Bộ phận được giao nhiệm vụ giải quyết đơn khiếu nại trong quy trình này là Vụ Kiểm tra nội bộ thuộc Tổng cục Thuế; Phòng Kiểm tra nội bộ thuộc Cục Thuế; Đội Kiểm tra nội bộ thuộc Chi cục Thuế (hoặc Đội được giao nhiệm vụ thực hiện công tác kiểm tra nội bộ đối với các Chi cục Thuế chưa có Bộ phận Kiểm tra nội bộ chuyên trách).

Phần II

NỘI DUNG CỦA QUY TRÌNH

I. PHÂN LOẠI, ĐỀ XUẤT XỬ LÝ ĐƠN KHIẾU NẠI, DUYỆT ĐỀ XUẤT XỬ LÝ ĐƠN KHIẾU NẠI

Bước 1: Phân loại, đề xuất xử lý đơn khiếu nại

Sau khi nhận đơn khiếu nại do bộ phận hành chính chuyển đến, trong thời hạn 01 ngày làm việc, Trưởng bộ phận được giao nhiệm vụ xử lý đơn phải phân công người xử lý đơn.

Trong thời hạn 03 ngày làm việc kể từ ngày nhận được phân công xử lý đơn, người được phân công xử lý đơn phải phân tích, nghiên cứu, dự thảo phiếu đề xuất xử lý đơn (**mẫu số 01/KN** kèm theo) và kèm theo dự thảo Phiếu hướng dẫn; hoặc Phiếu chuyển đơn khiếu nại; hoặc Thông báo về việc không thụ lý giải quyết khiếu nại; hoặc Thông báo về việc thụ lý giải quyết đơn khiếu nại,...(tùy theo từng trường hợp dưới đây) chuyển Trưởng bộ phận được giao nhiệm vụ giải quyết đơn khiếu nại ký trình (ký trình trong thời hạn 01 ngày làm việc, trừ trường hợp trình cuối ngày), trình thủ trưởng cơ quan Thuế duyệt ký.

Đơn khiếu nại được phân loại và đề xuất xử lý theo từng trường hợp cụ thể như sau:

B1.1 Đơn khiếu nại không thuộc thẩm quyền giải quyết của cơ quan Thuế nhận đơn:

B1.1.1. Đơn khiếu nại không thuộc thẩm quyền giải quyết của cơ quan Thuế các cấp thì cơ quan Thuế nhận đơn phải dự thảo Phiếu hướng dẫn gửi cho người khiếu nại (**mẫu số 02/KN** kèm theo), việc hướng dẫn chỉ thực hiện một lần và nếu người khiếu nại gửi kèm theo các giấy tờ, tài liệu (bản gốc) thì cơ quan nhận đơn trả lại cho người khiếu nại kèm theo Phiếu hướng dẫn.

B1.1.2 Đơn khiếu nại không thuộc thẩm quyền giải quyết của cơ quan Thuế nhận đơn nhưng thuộc thẩm quyền của cơ quan Thuế khác thì dự thảo Phiếu chuyển đơn khiếu nại (**mẫu số 03/KN** kèm theo) gửi cơ quan Thuế có thẩm quyền giải quyết và gửi cho người khiếu nại biết để liên hệ giải quyết.

B1.1.3 Đơn khiếu nại do đại biểu Quốc hội, đại biểu Hội đồng nhân dân, Ủy ban Mặt trận Tổ quốc Việt Nam và các tổ chức thành viên của Mặt trận hoặc các cơ quan báo chí và các cơ quan khác chuyển đến không thuộc thẩm quyền của cơ quan Thuế thì dự thảo Thông báo về việc không thụ lý giải quyết khiếu nại (**mẫu số 04A/KN** kèm theo) gửi cho cơ quan, tổ chức hoặc cá nhân đã chuyển đơn biết (kèm theo đơn đã nhận).

B1.2 Đơn khiếu nại thuộc thẩm quyền giải quyết của cơ quan Thuế nhận đơn:

B1.2.1 Đơn khiếu nại thuộc một trong các trường hợp không được thụ lý giải quyết theo quy định tại Điều 11 Luật Khiếu nại năm 2011 thì dự thảo Thông báo về việc không thụ lý giải quyết khiếu nại (**mẫu số 04A/KN** kèm theo) gửi cho người khiếu nại để biết hoặc Đơn khiếu nại thuộc một trong các trường hợp không đủ điều kiện xử lý quy định tại Khoản 2 Điều 6 của Thông tư số 07/2014/TT-TTCP ngày 31/10/2014 của Thanh tra Chính phủ thì Thông báo không đủ điều kiện thụ lý giải quyết (**mẫu số 04B/KN** kèm theo) gửi cho người khiếu nại để biết và bổ sung những thủ tục cần thiết để thực hiện việc khiếu nại.

B1.2.2 Đơn khiếu nại không thuộc một trong các trường hợp không được thụ lý giải quyết theo quy định tại Điều 11 Luật Khiếu nại năm 2011 thì dự thảo Thông báo về việc thụ lý giải quyết khiếu nại (**mẫu số 05/KN** kèm theo) gửi cho người khiếu nại để biết, đồng thời đề xuất phương án giải quyết (phải xác minh; giải quyết ngay). Đối với trường

hợp nhiều người khiếu nại về cùng một nội dung và cử người đại diện để thực hiện việc khiếu nại thì thụ lý đơn nếu trong đơn khiếu nại có đầy đủ chữ ký, họ tên, địa chỉ của những người khiếu nại và có văn bản cử người đại diện, việc gửi thông báo thụ lý thông qua người đại diện khiếu nại.

B1.2.3 Đơn khiếu nại do đại biểu Quốc hội, đại biểu Hội đồng nhân dân, Ủy ban Mặt trận Tổ quốc Việt Nam và các tổ chức thành viên của Mặt trận và các cơ quan khác chuyển đến nếu thuộc thẩm quyền và đủ điều kiện thụ lý giải quyết thì dự thảo Thông báo về việc thụ lý giải quyết khiếu nại (mẫu 05/KN kèm theo) gửi cho người khiếu nại và cơ quan, tổ chức hoặc cá nhân đã chuyển đơn đến biết; nếu thuộc thẩm quyền nhưng không đủ điều kiện thụ lý giải quyết thì dự thảo Thông báo không thụ lý giải quyết khiếu nại (mẫu số 04A/KN kèm theo) gửi cho cơ quan, tổ chức hoặc cá nhân đã chuyển đơn biết (kèm theo đơn đã nhận).

B1.3 Đơn khiếu nại thuộc thẩm quyền giải quyết của cơ quan Thuế cấp dưới nhưng quá thời hạn quy định mà chưa ban hành quyết định giải quyết khiếu nại thì thủ trưởng cơ quan Thuế cấp trên có văn bản yêu cầu cơ quan Thuế cấp dưới giải quyết dứt điểm vụ việc và gửi cho người khiếu nại biết (mẫu số 03A/KN kèm theo), đồng thời có trách nhiệm chỉ đạo, kiểm tra, đôn đốc việc giải quyết của cơ quan Thuế cấp dưới và áp dụng biện pháp theo thẩm quyền để xử lý đối với người thiếu trách nhiệm hoặc cố tình trì hoãn việc giải quyết khiếu nại đó.

B1.4 Trường hợp đơn khiếu nại có nội dung vừa thuộc thẩm quyền của cơ quan Thuế nhận đơn vừa có nội dung thuộc thẩm quyền cơ quan ngoài ngành Thuế thì giữ lại đơn để xem xét giải quyết những nội dung thuộc thẩm quyền giải quyết của mình; những nội dung không thuộc thẩm quyền thì hướng dẫn người nộp thuế gửi đến nơi có thẩm quyền giải quyết đồng thời trả lại các tài liệu không liên quan đến nội dung thụ lý của mình (nếu có) cho người khiếu nại (mẫu số 02/KN kèm theo).

Bước 2: Duyệt đề xuất xử lý đơn khiếu nại

Trong thời hạn 01 ngày làm việc kể từ ngày nhận được Phiếu đề xuất xử lý đơn kèm theo dự thảo đối với từng trường hợp cụ thể (Phiếu hướng dẫn; hoặc Phiếu chuyển đơn; hoặc Thông báo về việc không thụ lý giải quyết khiếu nại; hoặc Thông báo về việc thụ lý giải quyết đơn khiếu nại) thì thủ trưởng cơ quan Thuế có trách nhiệm duyệt ký.

II. GIẢI QUYẾT ĐƠN KHIẾU NẠI THUỘC THẨM QUYỀN

1. Đối với trường hợp cần xác minh thực tế để giải quyết thì thực hiện các bước sau:

Là trường hợp qua nghiên cứu, phân tích, hồ sơ khiếu nại nhận thấy vụ việc có tính chất phức tạp cần phải xác minh thực tế để giải quyết và đã được thủ trưởng cơ quan Thuế phê duyệt thì triển khai thực hiện các bước công việc sau:

Bước 1: Làm việc với người khiếu nại

Sau khi thủ trưởng cơ quan Thuế phê duyệt phiếu đề xuất xử lý đơn, trong trường hợp cần thiết, người được phân công thụ lý đơn làm việc với người khiếu nại để khẳng định nhân thân của người khiếu nại; làm rõ nội dung, chứng cứ, tìm hiểu sự việc; nếu thấy căn cứ khiếu nại không đúng với pháp luật thì hướng dẫn, giải thích cho người khiếu nại được biết để người khiếu nại rút đơn (trường hợp người khiếu nại muốn rút đơn).

Bước 2: Dự thảo quyết định và xây dựng kế hoạch xác minh

Trong thời hạn 03 ngày làm việc kể từ ngày nhận được ý kiến phê duyệt, người được phân công thụ lý đơn phải tiến hành xây dựng dự thảo Quyết định về việc xác minh nội dung khiếu nại (**mẫu số 06/KN** kèm theo) và Kế hoạch xác minh nội dung khiếu nại (**mẫu số 07/KN** kèm theo) thông qua Trưởng bộ phận được giao nhiệm vụ giải quyết đơn khiếu nại ký trình (thời hạn ký trình trong 01 ngày làm việc kể từ ngày nhận được dự thảo quyết định và kế hoạch xác minh), trình Thủ trưởng cơ quan Thuế duyệt ký.

Bước 3: Duyệt ký Quyết định và phê duyệt Kế hoạch xác minh nội dung khiếu nại

Sau khi nhận được dự thảo Quyết định về việc xác minh nội dung khiếu nại và Kế hoạch xác minh nội dung khiếu nại nếu không phải chỉnh sửa thì thủ trưởng cơ quan Thuế duyệt ký.

Trong thời hạn 01 ngày làm việc kể từ ngày nhận được Quyết định về việc xác minh nội dung khiếu nại và Kế hoạch xác minh nội dung khiếu nại đã được duyệt ký, Bộ phận hành chính phải lấy dấu, vào

sổ công văn và gửi cho các đơn vị, tổ chức, cá nhân có liên quan bằng hình thức chuyển phát qua bưu điện (có hồi báo).

Trường hợp khi có thay đổi Trường đoàn (tổ), thành viên đoàn (tổ), cá nhân được giao nhiệm vụ xác minh; kế hoạch xác minh thì phải thực hiện bằng quyết định của Thủ trưởng cơ quan Thuế và theo đúng các trình tự, thủ tục quy định.

Bước 4: Công bố quyết định xác minh

1. Trong thời hạn 07 ngày kể từ ngày quyết định xác minh được ký, người hoặc đoàn (tổ) được giao nhiệm vụ xác minh (gọi chung là người xác minh) nếu xét thấy cần thiết thì thực hiện việc công bố quyết định xác minh nội dung khiếu nại tại cơ quan của người bị khiếu nại hoặc tại trụ sở cơ quan nơi phát sinh khiếu nại.

2. Thành phần dự buổi công bố quyết định do người xác minh quyết định, gồm: Người xác minh khiếu nại; người bị khiếu nại; người khiếu nại; thủ trưởng hoặc đại diện cơ quan tổ chức có người bị khiếu nại; đại diện chính quyền địa phương (nếu cần).

3. Khi công bố quyết định xác minh nội dung khiếu nại, người xác minh công bố toàn văn quyết định; nêu rõ các nội dung khiếu nại được xác minh, quyền, nghĩa vụ của người bị khiếu nại và của các đơn vị, tổ chức, cá nhân có liên quan; thông báo lịch làm việc của người xác minh.

4. Việc công bố quyết định xác minh phải được lập thành biên bản (**mẫu số 08/KN** kèm theo) có chữ ký của người xác minh, người bị khiếu nại, người khiếu nại, và của đại diện các đơn vị, tổ chức, cá nhân có liên quan (nếu có). Biên bản công bố quyết định xác minh nội dung khiếu nại phải lập thành ít nhất ba bản, một bản giao cho người khiếu nại, một bản giao cho người bị khiếu nại, một bản lưu trong hồ sơ giải quyết khiếu nại.

Bước 5: Tiến hành xác minh

Người xác minh nội dung khiếu nại thực hiện theo kế hoạch xác minh nội dung khiếu nại đã được thủ trưởng cơ quan Thuế duyệt ký. Đối với những tài liệu, hồ sơ cơ quan Thuế đã có theo quy định về quản lý thuế (bao gồm cả tài liệu, hồ sơ bằng giấy và tài liệu, hồ sơ quản lý trên ứng dụng tin học) thì không được yêu cầu người khiếu nại, người bị khiếu nại, tổ chức, cá nhân có liên quan cung cấp.

B5.1. Làm việc với người khiếu nại

1. Người xác minh nội dung khiếu nại làm việc trực tiếp và yêu cầu người khiếu nại hoặc người đại diện, người được ủy quyền, luật sư, trợ giúp viên pháp lý của người khiếu nại cung cấp thông tin, tài liệu, bằng chứng có liên quan đến nội dung khiếu nại.

2. Nội dung làm việc được lập thành biên bản, ghi rõ thời gian, địa điểm, thành phần, nội dung và có chữ ký của các bên. Biên bản được lập thành ít nhất hai bản, mỗi bên giữ một bản (**mẫu số 08/KN** kèm theo).

3. Trong trường hợp không làm việc trực tiếp vì lý do khách quan thì người xác minh nội dung khiếu nại có văn bản yêu cầu người khiếu nại hoặc người đại diện, người được ủy quyền, luật sư, trợ giúp viên pháp lý của người khiếu nại cung cấp thông tin, tài liệu, bằng chứng để làm rõ nội dung khiếu nại. Việc cung cấp thông tin, tài liệu, bằng chứng được thực hiện trong thời hạn 07 ngày, kể từ ngày nhận được yêu cầu.

B5.2. Làm việc trực tiếp với người bị khiếu nại

1. Người xác minh nội dung khiếu nại làm việc trực tiếp và yêu cầu người bị khiếu nại cung cấp thông tin, tài liệu, bằng chứng liên quan đến nội dung bị khiếu nại, giải trình về quyết định hành chính, hành vi hành chính bị khiếu nại.

2. Nội dung làm việc được lập thành biên bản, ghi rõ thời gian, địa điểm, thành phần, nội dung và có chữ ký của các bên. Biên bản được lập thành ít nhất hai bản, mỗi bên giữ một bản (**mẫu số 08/KN** kèm theo).

3. Việc cung cấp thông tin, tài liệu, bằng chứng, văn bản giải trình phải được thực hiện trong thời hạn 07 ngày, kể từ ngày nhận được yêu cầu (**mẫu số 09/KN** kèm theo).

B5.3. Tiếp nhận, xử lý thông tin, tài liệu, bằng chứng

1. Khi tiếp nhận thông tin, tài liệu, bằng chứng do người khiếu nại hoặc người đại diện, người được ủy quyền, luật sư, trợ giúp viên pháp lý của người khiếu nại, người bị khiếu nại, cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân cung cấp trực tiếp thì người xác minh nội dung khiếu nại phải lập Giấy biên nhận (**mẫu số 10/KN** kèm theo).

2. Các thông tin, tài liệu, bằng chứng thu thập được phải thể hiện rõ nguồn gốc. Khi thu thập bản chụp, người xác minh nội dung khiếu nại phải đối chiếu với bản chính; trong trường hợp không có bản chính thì phải ghi rõ trong giấy biên nhận. Các thông tin, tài liệu, bằng chứng do cơ quan, tổ chức, đơn vị cung cấp phải có xác nhận của cơ quan, tổ chức, đơn vị cung cấp. Thông tin, tài liệu, bằng chứng do cá nhân cung cấp phải có xác nhận của người cung cấp. Trong trường hợp tài liệu bị mất trang, mất chữ, quá cũ nát, quá mờ không đọc được chính xác nội dung thì người thu thập phải ghi rõ tình trạng của tài liệu đó trong Giấy biên nhận.

Người xác minh nội dung khiếu nại phải kiểm tra tính xác thực của thông tin, tài liệu, bằng chứng đã thu thập được.

3. Người xác minh nội dung khiếu nại phải đánh giá, nhận định về giá trị chứng minh của những thông tin, tài liệu, bằng chứng đã được thu thập trên cơ sở tuân thủ các quy định của pháp luật, các nguyên tắc trong giải quyết khiếu nại. Thông tin, tài liệu, chứng cứ được sử dụng để kết luận nội dung khiếu nại thì phải rõ nguồn gốc, tính khách quan, tính liên quan, tính hợp pháp.

4. Các thông tin, tài liệu, bằng chứng thu thập trong quá trình giải quyết khiếu nại phải được sử dụng đúng quy định, quản lý chặt chẽ; chỉ cung cấp hoặc công bố khi người có thẩm quyền cho phép.

B5.4 Đối với những vụ việc, tài liệu phản ánh chưa rõ, chưa đủ cơ sở để xem xét giải quyết

Đối với những vụ việc, tài liệu phản ánh chưa rõ, chưa đủ cơ sở để xem xét giải quyết nếu xét thấy cần thiết thì tiến hành thực hiện một số công việc sau:

1. Dự thảo phiếu yêu cầu người khiếu nại, người bị khiếu nại cung cấp bổ sung những tài liệu chứng cứ liên quan đến nội dung khiếu nại (**mẫu số 09/KN** kèm theo). Việc cung cấp thông tin, tài liệu, bằng chứng, văn bản giải trình phải được thực hiện trong thời hạn 03 ngày làm việc, kể từ ngày nhận được yêu cầu.

2. Dự thảo Phiếu yêu cầu về việc giải trình gửi đến người khiếu nại, người bị khiếu nại giải trình (**mẫu số 11A/KN** kèm theo) và người khiếu nại, người bị khiếu nại phải giải trình bằng văn bản (**mẫu số 11B/KN** kèm theo).

3. Xác minh tại các cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan đến nội dung khiếu nại với các hình thức:

- Thủ trưởng cơ quan Thuế có văn bản đề nghị cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan cung cấp các thông tin, tài liệu bằng chứng có liên quan đến nội dung khiếu nại (**mẫu số 09/KN** kèm theo).

- Trường hợp cần thiết, thủ trưởng cơ quan Thuế có giấy giới thiệu cử người xác minh nội dung khiếu nại đến làm việc với cơ quan, tổ chức, cá nhân để yêu cầu cung cấp thông tin, tài liệu, bằng chứng liên quan đến nội dung khiếu nại; kết quả làm việc phải lập thành biên bản (**mẫu số 08/KN** kèm theo), biên bản được lập thành ít nhất 02 bản, một bản giao cho cơ quan, tổ chức, cá nhân được yêu cầu (khi nhận tài liệu phải ghi rõ nguồn gốc của tài liệu cung cấp, có chữ ký của người xác minh nội dung khiếu nại và xác nhận của cơ quan, tổ chức, cá nhân được yêu cầu).

B5.5 Gia hạn thời gian xác minh khiếu nại

Trường hợp cần thiết, phải gia hạn thời gian xác minh, người xác minh dự thảo báo cáo thông qua Trưởng bộ phận được giao nhiệm vụ xử lý đơn, trình thủ trưởng cơ quan Thuế ra quyết định gia hạn (**mẫu số 14/KN** kèm theo). Quyết định gia hạn xác minh phải được gửi cho người bị khiếu nại, người khiếu nại và các đơn vị, tổ chức, cá nhân có liên quan.

Tổng thời gian gia hạn xác minh khiếu nại không được vượt quá thời hạn giải quyết khiếu nại theo quy định của Luật Khiếu nại.

Bước 6: Lập báo cáo kết quả xác minh và dự thảo quyết định giải quyết khiếu nại

Trên cơ sở kết quả xác minh, người xác minh phải hoàn thiện số liệu, chứng cứ và lập Báo cáo kết quả xác minh nội dung khiếu nại (**mẫu số 15/KN** kèm theo); lập dự thảo Quyết định về việc giải quyết khiếu nại (**mẫu số 16A/KN** hoặc **16B/KN** kèm theo) thông qua Trưởng bộ phận được giao nhiệm vụ giải quyết đơn khiếu nại trình Thủ trưởng cơ quan Thuế phê duyệt.

Bước 7: Lấy ý kiến tham gia; tư vấn; giám định của các cơ quan chuyên môn (trong trường hợp cần thiết)

Trong trường hợp quá trình xác minh vụ việc gặp phải những vấn đề nhạy cảm, những bất cập trong việc vận dụng chế độ, chính sách, hoặc

những căn cứ để giải quyết khiếu nại chưa đảm bảo đầy đủ tính pháp lý thì người được giao nhiệm vụ xác minh hoặc người giải quyết khiếu nại căn cứ vào yêu cầu và tình hình cụ thể để lựa chọn hình thức thực hiện cho phù hợp như sau:

- Dự thảo phiếu lấy ý kiến tham gia của các cơ quan chuyên môn (**mẫu số 12A/KN** kèm theo), hình thức này được sử dụng trong trường hợp khi giải quyết khiếu nại gặp phải những vấn đề phức tạp hoặc có những quan điểm khác nhau khi áp dụng chế độ chính sách; những vấn đề chưa được quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật.

- Dự thảo văn bản yêu cầu trưng cầu giám định (**mẫu số 13A/KN** kèm theo), hình thức này áp dụng trong trường hợp khi xét thấy cần có sự đánh giá về nội dung liên quan đến chuyên môn, kỹ thuật làm căn cứ cho việc kết luận nội dung khiếu nại.

- Lập Hội đồng tư vấn: Người giải quyết khiếu nại có thể mời những người am hiểu chuyên môn về lĩnh vực liên quan đến nội dung khiếu nại; đại diện tổ chức chính trị - xã hội, xã hội - nghề nghiệp tham gia Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại.

Người giải quyết khiếu nại ban hành quyết định thành lập Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại (**mẫu số 13B/KN** kèm theo) và tổ chức họp Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại.

Tổng hợp ý kiến tham gia, ý kiến tư vấn, kết quả giám định của các cơ quan, đơn vị để hoàn thiện dự thảo Quyết định về việc giải quyết khiếu nại trình Thủ trưởng cơ quan Thuế phê duyệt.

Bước 8: Tổ chức đối thoại

Trên cơ sở báo cáo kết quả xác minh và dự thảo quyết định về việc giải quyết khiếu nại đã được Thủ trưởng cơ quan Thuế phê duyệt, người giải quyết khiếu nại thực hiện tổ chức đối thoại, cụ thể:

Trong quá trình giải quyết khiếu nại lần đầu, nếu yêu cầu của người khiếu nại và kết quả xác minh nội dung khiếu nại còn khác nhau thì người giải quyết khiếu nại tổ chức đối thoại với người khiếu nại, người bị khiếu nại, người có quyền và nghĩa vụ liên quan, cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan để làm rõ nội dung khiếu nại, yêu cầu của người khiếu nại và hướng giải quyết khiếu nại; việc đối thoại phải tiến hành công khai, dân chủ.

Trong quá trình giải quyết khiếu nại lần hai, người giải quyết khiếu nại tiến hành đối thoại với người khiếu nại, người bị khiếu nại, người có quyền và nghĩa vụ liên quan, cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan để làm rõ nội dung khiếu nại, yêu cầu của người khiếu nại, hướng giải quyết khiếu nại.

Trình tự đối thoại như sau:

B8.1 Chuẩn bị đối thoại

Căn cứ hồ sơ đã được thẩm tra, xác minh; tài liệu, chứng cứ đã được thu thập; Báo cáo kết quả xác minh và hướng giải quyết đã được thủ trưởng cơ quan Thuế phê duyệt để xác định các nội dung cần trao đổi, đối thoại với người khiếu nại, người bị khiếu nại, người có quyền và nghĩa vụ liên quan.

B8.2 Người giải quyết khiếu nại hoặc người được giao nhiệm vụ xác minh nội dung khiếu nại thông báo bằng văn bản với người khiếu nại, người bị khiếu nại, người có quyền và nghĩa vụ liên quan, Đại diện các cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có liên quan (nếu có) về thời gian, địa điểm, nội dung việc đối thoại; người được thông báo có trách nhiệm tham dự buổi đối thoại đúng thời gian, địa điểm và thành phần.

- *Thành phần tham dự đối thoại:*

+ Người giải quyết khiếu nại hoặc người được giao nhiệm vụ xác minh nội dung khiếu nại;

+ Người khiếu nại hoặc người đại diện; người bị khiếu nại; người có quyền và nghĩa vụ liên quan;

+ Người được ủy quyền (nếu có);

+ Luật sư hoặc trợ giúp viên pháp lý (nếu có);

+ Đại diện các cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có liên quan;

- *Địa điểm tổ chức đối thoại:* Trụ sở của người giải quyết khiếu nại; địa điểm tiếp công dân của người giải quyết khiếu nại hoặc tại trụ sở cơ quan Thuế phát sinh vụ việc khiếu nại.

B8.3 Tiến hành đối thoại

1. Kiểm tra thành phần tham dự đối thoại; tư cách tham dự của người khiếu nại; người bị khiếu nại, người có quyền và nghĩa vụ liên quan, người đại diện, người được ủy quyền, luật sư, trợ giúp viên pháp lý (nếu có). Trường hợp thành phần đối thoại không đủ theo thư mời thì việc tiến hành đối thoại do người chủ trì quyết định.

2. Nêu nội dung đối thoại, hướng dẫn các bên tham dự đối thoại cách thức đối thoại để đảm bảo cuộc đối thoại có trật tự và hiệu quả.

3. Nêu kết quả xác minh nội dung khiếu nại và hướng giải quyết.

4. Người khiếu nại, người bị khiếu nại, người có quyền và nghĩa vụ liên quan, Luật sư hoặc trợ giúp viên pháp lý (nếu có) trình bày ý kiến về nội dung sự việc, kết quả xác minh, kiến nghị giải quyết khiếu nại do người chủ trì đối thoại công bố; trình bày tóm tắt nội dung sự việc, nguyện vọng và nêu rõ các căn cứ pháp lý khiếu nại (đối với người khiếu nại), căn cứ pháp lý đã giải quyết khiếu nại trước đây (đối với người bị khiếu nại); trả lời các câu hỏi do người chủ trì đối thoại, người được giao xác minh, các cơ quan tham dự đặt ra trong quá trình đối thoại.

5. Người giải quyết khiếu nại, đại diện các cơ quan, tổ chức, cá nhân tham dự đối thoại nêu ý kiến;

6. Người chủ trì đối thoại kết luận về nội dung đối thoại và hướng giải quyết.

B8.4. Lập biên bản đối thoại

Việc đối thoại được lập thành biên bản, ghi rõ thời gian, địa điểm, thành phần tham gia, nội dung, ý kiến của những người tham gia, những nội dung đã được thống nhất, những vấn đề còn có ý kiến khác nhau và có chữ ký của các bên (**mẫu số 17/KN** kèm theo). Biên bản được lập thành ít nhất 03 bản, mỗi bên giữ một bản.

Bước 9: Thẩm định văn bản

Trước khi trình Thủ trưởng cơ quan Thuế duyệt ký, Bộ phận được giao nhiệm vụ giải quyết đơn khiếu nại phải lập Phiếu đề nghị thẩm định (**mẫu số 12B/KN** kèm theo) kèm theo toàn bộ hồ sơ khiếu nại, báo cáo kết quả xác minh, dự thảo Quyết định giải quyết khiếu nại (bản gốc) gửi bộ phận có chức năng thẩm định văn bản tại cơ quan Thuế các cấp.

Thời gian thẩm định văn bản được thực hiện theo Quy chế thẩm định dự thảo văn bản quy phạm pháp luật và văn bản hành chính của Tổng cục Thuế.

Ngay sau khi nhận được kết quả thẩm định, Bộ phận được giao nhiệm vụ giải quyết đơn khiếu nại tổng hợp kết quả thẩm định để hoàn thiện dự thảo Quyết định giải quyết khiếu nại trình Thủ trưởng cơ quan Thuế duyệt ký.

Bước 10: Ban hành quyết định giải quyết khiếu nại

Trên cơ sở tổng hợp hồ sơ, tài liệu, chứng cứ, các quy định của pháp luật, kết quả xác minh, kết quả đối thoại (nếu có) và kết quả thẩm định văn bản, người xác minh nội dung khiếu nại hoàn thiện dự thảo Quyết định về việc giải quyết khiếu nại (**mẫu số 16A/KN hoặc 16B/KN** kèm theo), thông qua Trưởng bộ phận được giao nhiệm vụ giải quyết đơn khiếu nại trình Thủ trưởng cơ quan Thuế duyệt ký, ban hành quyết định giải quyết khiếu nại.

Trường hợp nhiều người cùng khiếu nại về một nội dung thì thủ trưởng cơ quan Thuế có thẩm quyền giải quyết khiếu nại ban hành Quyết định giải quyết khiếu nại cho từng người hoặc ra Quyết định giải quyết khiếu nại kèm theo danh sách những người khiếu nại.

Bước 11: Gửi quyết định giải quyết khiếu nại

B11.1 Gửi quyết định giải quyết khiếu nại lần đầu

Trong thời hạn 03 ngày làm việc, kể từ ngày ban hành quyết định giải quyết khiếu nại, bộ phận hành chính phải gửi quyết định giải quyết khiếu nại cho người khiếu nại (cơ quan Thuế mời người khiếu nại đến nhận trực tiếp tại trụ sở cơ quan Thuế hoặc gửi bưu điện có hồi báo), thủ trưởng cấp trên trực tiếp của người giải quyết khiếu nại, cơ quan, tổ chức, cá nhân có thẩm quyền chuyển khiếu nại đến và các đơn vị, tổ chức, cá nhân có liên quan.

B11.2 Gửi quyết định giải quyết khiếu nại lần hai

Trong thời hạn 07 ngày, kể từ ngày ban hành quyết định giải quyết khiếu nại, bộ phận hành chính phải gửi quyết định giải quyết khiếu nại cho người khiếu nại (cơ quan Thuế mời người khiếu nại đến nhận trực tiếp tại trụ sở cơ quan Thuế hoặc gửi bưu điện có hồi báo), người bị khiếu nại, người giải quyết khiếu nại lần đầu, người có quyền, nghĩa vụ liên quan, cơ quan, tổ chức, cá nhân có thẩm quyền chuyển khiếu nại đến, người có trách nhiệm xác minh...

Bước 12: Công khai quyết định giải quyết khiếu nại (trong trường hợp giải quyết khiếu nại lần hai)

B12.1 Thời hạn và hình thức công khai quyết định giải quyết khiếu nại đối với quyết định hành chính, hành vi hành chính

Trong thời hạn 15 ngày, kể từ ngày ban hành quyết định giải quyết khiếu nại lần hai, thủ trưởng cơ quan Thuế giải quyết đơn khiếu nại phải công khai quyết định giải quyết khiếu nại, lựa chọn một hoặc một số hình thức sau:

1. Công khai Quyết định giải quyết khiếu nại lên trang thông tin điện tử hoặc cổng thông tin điện tử của cơ quan (nếu có). Thời gian đăng tải trên cổng thông tin điện tử hoặc trên trang thông tin điện tử của cơ quan giải quyết tố cáo ít nhất là 15 ngày, kể từ ngày đăng thông báo;

2. Niêm yết tại trụ sở làm việc hoặc nơi tiếp công dân; thời gian niêm yết ít nhất là 15 ngày kể từ ngày niêm yết.

3. Tổ chức công bố công khai quyết định giải quyết khiếu nại tại cuộc họp cơ quan, tổ chức nơi người bị khiếu nại công tác. Thủ trưởng cơ quan Thuế giải quyết đơn khiếu nại ký văn bản thông báo với cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan biết trước 03 ngày làm việc (**mẫu số 21/KN** kèm theo)

4. Thông báo trên phương tiện thông tin đại chúng gồm: Báo nói, báo hình, báo viết và báo điện tử. Người giải quyết tố cáo có thể lựa chọn một trong các hình thức thông báo trên báo nói, báo hình, báo viết hoặc báo điện tử để thực hiện việc công khai.

Số lần thông báo trên báo nói ít nhất là 02 lần phát sóng; trên báo hình ít nhất 02 lần phát sóng; trên báo viết ít nhất 02 số phát hành. Thời gian đăng tải trên báo điện tử ít nhất là 15 ngày, kể từ ngày đăng thông báo.

B12.2 Thời hạn và hình thức công khai đối với quyết định giải quyết khiếu nại quyết định kỷ luật

Khi quyết định giải quyết khiếu nại đối với quyết định kỷ luật công chức, viên chức có hiệu lực pháp luật thì người đứng đầu cơ quan Thuế nơi công chức, viên chức làm việc có trách nhiệm công bố công khai kết luận trên đến toàn thể công chức, viên chức trong cơ quan.

Thời hạn công khai và hình thức công khai tương tự thời hạn và hình thức công khai quyết định giải quyết khiếu nại đối với quyết định hành chính, hành vi hành chính tại điểm B12.1 nêu trên.

Bước 13: Thi hành quyết định giải quyết khiếu nại có hiệu lực pháp luật

Thủ trưởng cơ quan Thuế có vụ việc bị khiếu nại căn cứ vào quyết định giải quyết khiếu nại có hiệu lực pháp luật để kịp thời sửa đổi hoặc thay thế quyết định hành chính, điều chỉnh hành vi hành chính có vi phạm; bồi thường thiệt hại; khôi phục quyền, lợi ích hợp pháp cho người bị thiệt hại theo quy định của pháp luật. Quyết định sửa đổi Quyết định hành chính ban đầu gửi một bản cho Cơ quan Thuế cấp trên đã ban hành Quyết định giải quyết khiếu nại có hiệu lực pháp luật.

Trưởng bộ phận được giao nhiệm vụ giải quyết đơn khiếu nại có trách nhiệm theo dõi, đôn đốc, kiểm tra việc thực hiện quyết định giải quyết khiếu nại có hiệu lực pháp luật của thủ trưởng cơ quan Thuế cùng cấp ban hành.

Bước 14: Ghi sổ và lưu trữ hồ sơ giải quyết khiếu nại

1. Sau khi kết thúc vụ việc giải quyết khiếu nại, bộ phận được giao nhiệm vụ giải quyết đơn khiếu nại phải vào sổ theo dõi đơn khiếu nại (kết quả giải quyết khiếu nại).

2. Trong thời hạn 30 ngày kể từ thời điểm đóng hồ sơ (ngày người có thẩm quyền ban hành quyết định giải quyết khiếu nại), người cuối cùng được giao thụ lý giải quyết khiếu nại phải hoàn chỉnh việc sắp xếp, lập mục lục và bàn giao toàn bộ hồ sơ cho người được giao nhiệm vụ lưu trữ (tại bộ phận được giao nhiệm vụ giải quyết đơn khiếu nại), việc bàn giao hồ sơ phải lập thành biên bản.

2. Đối với trường hợp giải quyết ngay

Là trường hợp qua nghiên cứu, phân tích, hồ sơ khiếu nại và các văn bản quy phạm pháp luật liên quan nếu có đầy đủ những căn cứ pháp lý để khẳng định tính đúng, sai của nội dung khiếu nại thì người được phân công thụ lý giải quyết đơn thực hiện các bước công việc sau:

Bước 1: Làm việc với người khiếu nại

Bước 2: Lập dự thảo báo cáo kết quả xác minh tại hồ sơ nội dung khiếu nại và dự thảo quyết định giải quyết khiếu nại

Bước 3: Lấy ý kiến tham gia, tư vấn, giám định của các cơ quan chuyên môn (trường hợp cần thiết).

Bước 4: Tổ chức đối thoại (nếu có)

Bước 5 : Thẩm định văn bản

Bước 6: Hoàn thiện và trình ký quyết định giải quyết khiếu nại

Bước 7: Ban hành quyết định giải quyết khiếu nại

Bước 8: Gửi quyết định giải quyết khiếu nại

Bước 9: Công khai quyết định giải quyết khiếu nại

Bước 10: Thi hành quyết định giải quyết khiếu nại

Bước 11: Ghi sổ và lưu trữ hồ sơ giải quyết khiếu nại

Trình tự, thủ tục, nội dung và thời gian thực hiện các bước nêu trên tương tự như thực hiện các bước có nội dung tương ứng thuộc trường hợp cần phải xác minh thực tế để giải quyết khiếu nại.

III. GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI ĐỐI VỚI QUYẾT ĐỊNH KỶ LUẬT CÔNG CHỨC, VIÊN CHỨC THUẾ

Giải quyết khiếu nại đối với quyết định kỷ luật công chức, viên chức thuế được thực hiện tương tự đối với việc giải quyết đơn khiếu nại quyết định hành chính, hành vi hành chính của cơ quan Thuế về trình tự và các bước công việc.

Lưu ý: Trong quá trình giải quyết khiếu nại đối với quyết định kỷ luật công chức, viên chức thuế, người giải quyết khiếu nại lần đầu, lần hai phải tổ chức đối thoại.

IV. ĐÌNH CHỈ VIỆC GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI

1. Khi người khiếu nại có đơn rút khiếu nại, người có trách nhiệm xác minh (đối với vụ việc phải xác minh) hoặc người được phân công xử lý đơn (đối với vụ việc giải quyết ngay) dự thảo văn bản báo cáo và dự thảo Quyết định đình chỉ việc giải quyết khiếu nại, trình người có thẩm quyền giải quyết khiếu nại trong vòng 03 ngày làm việc, kể từ ngày nhận đơn rút khiếu nại.

2. Người giải quyết khiếu nại xem xét, ký ban hành Quyết định đình chỉ (**mẫu số 18/KN** kèm theo) trong vòng 03 ngày làm việc, kể từ ngày nhận được văn bản của người có trách nhiệm xác minh và gửi cho người khiếu nại, người bị khiếu nại, người có quyền và nghĩa vụ liên quan, cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân đã chuyển khiếu nại đến.

V. TẠM ĐÌNH CHỈ VIỆC THI HÀNH QUYẾT ĐỊNH HÀNH CHÍNH BỊ KHIẾU NẠI

1. Trong quá trình thụ lý hồ sơ giải quyết khiếu nại, nếu xét thấy việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại sẽ gây hậu quả khó khắc phục, người giải quyết khiếu nại phải ra quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định đó (**mẫu số 19/KN** kèm theo).

2. Thời hạn tạm đình chỉ không vượt quá thời gian còn lại của thời hạn giải quyết.

3. Khi xét thấy lý do của việc tạm đình chỉ không còn thì phải ra quyết định hủy bỏ ngay quyết định tạm đình chỉ đó (**mẫu số 20/KN** kèm theo).

4. Quyết định tạm đình chỉ, quyết định hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ được gửi cho người khiếu nại, người bị khiếu nại, người có quyền, nghĩa vụ liên quan, những người có trách nhiệm thi hành khác trong thời hạn 02 ngày làm việc, kể từ ngày ban hành và được lưu trong hồ sơ giải quyết khiếu nại.

Phần III

TỔ CHỨC THỰC HIỆN

I. HƯỚNG DẪN TRIỂN KHAI THỰC HIỆN

Vụ Kiểm tra nội bộ thuộc Tổng cục Thuế chịu trách nhiệm hướng dẫn chỉ đạo triển khai thực hiện và tổ chức kiểm tra việc triển khai thực hiện Quy trình này trong phạm vi toàn ngành.

II. TỔ CHỨC, TRIỂN KHAI THỰC HIỆN

Thủ trưởng cơ quan Thuế các cấp có trách nhiệm tổ chức, bố trí phân công công chức, viên chức thuộc phạm vi quản lý, thực hiện nghiêm túc Quy trình này; định kỳ hoặc đột xuất tổ chức kiểm tra việc thực hiện quy trình của cơ quan Thuế cấp dưới; thực hiện khen thưởng, kỷ luật kịp thời các tập thể, cá nhân thực hiện tốt hoặc có các sai phạm trong việc thực hiện quy trình.

Trong quá trình tổ chức, triển khai thực hiện nếu có vướng mắc, các đơn vị thuộc Tổng cục Thuế, Cục Thuế các tỉnh, thành phố phản ánh, báo cáo kịp thời về Tổng cục Thuế (qua Vụ Kiểm tra nội bộ) để nghiên cứu bổ sung, sửa đổi./.

TỔNG CỤC TRƯỞNG

(Đã ký)

Bùi Văn Nam

Mẫu số 01/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN THUẾ GIẢI QUYẾT
KHIẾU NẠI
BỘ PHẬN ĐƯỢC GIAO NHIỆM VỤ
GIẢI QUYẾT ĐƠN KHIẾU NẠI

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

PHIẾU ĐỀ XUẤT XỬ LÝ ĐƠN

1. Tên người, cơ quan khiếu nại:

Chức danh:

Địa chỉ:

2. Tên người, cơ quan bị khiếu nại

Chức danh:

Địa chỉ:

3. Đơn khiếu nại lần đầu (lần hai):

4. Cơ quan đã giải quyết (nếu có):

5. Kết quả đã giải quyết (nếu có):

6. Tóm tắt nội dung đơn:

- Khiếu nại các nội dung:

+

+

7. Các tài liệu kèm theo (nếu có):

+

+

8. Ý kiến trình xử lý:

8.1 Đơn không thuộc thẩm quyền của cơ quan Thuế nhận đơn

Đề xuất xử lý:

+.....
+.....

8.2 Đơn thuộc thẩm quyền của cơ quan Thuế nhận đơn

Đề xuất xử lý:

+.....
+.....

....., ngày.....tháng.....năm.....

Công chức được giao nhiệm vụ xử lý đơn

(ký, ghi rõ họ tên)

....., ngày.....tháng.....năm.....

Trưởng bộ phận được giao nhiệm vụ xử lý đơn

(ký, ghi rõ họ tên)

Ý kiến của thủ trưởng cơ quan Thuế:

....., ngày.....tháng.....năm.....

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên)

Mẫu số 02/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ
RA VĂN BẢN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:...../(1)

....., ngày tháng..... năm

V/v hướng dẫn gửi đơn
kiếu nại đến cơ quan, tổ
chức có thẩm quyền giải
quyết

Kính gửi:.....(2)

Ngày.... tháng.....năm....., (Theo dấu công văn đến số.....)....
....(3) nhận được đơn/công văn số, đề ngày...tháng...năm.....,
của..... (2), địa chỉ:..... về việc khiếu nại.....

Căn cứ Luật Khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11/11/2011 (có hiệu lực thi hành từ ngày 01/7/2012) thì đơn khiếu nại của ông/bà/đơn vị không thuộc thẩm quyền giải quyết của(3).

Đề nghị ông/bà/đơn vị gửi đơn khiếu nại đến.....(4).....để được giải quyết theo quy định của pháp luật.

(Tài liệu gửi trả lại kèm theo - nếu có):.....

Nơi nhận:

- Như trên;
- Lưu:VT,.(5)..

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Chữ viết tắt tên cơ quan Thuế ra văn bản.

(2) Họ tên người; cơ quan; đơn vị khiếu nại.

(3) Tên cơ quan Thuế ra văn bản.

(4) Tên cơ quan có thẩm
quyền giải quyết khiếu nại.

(5) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 03/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ
CHUYỂN ĐƠN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: / PC -.....(1)

....., ngày..... tháng..... năm.....

PHIẾU CHUYỂN

Đơn khiếu nại

Ngày.....tháng.....năm.....(Theo dấu công văn đến số.....),.....(2) đã nhận được đơn/công văn số....., đề ngày.....tháng.....năm..... của:(3)

Địa chỉ:.....

Nội dung:

.....(4)

Căn cứ Luật Khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11/11/2011 (có hiệu lực thi hành từ ngày 1/7/2012)(2) xin chuyển đơn của(3) đến(5) để giải quyết theo thẩm quyền./.

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

Nơi nhận:

- Tên cơ quan Thuế có thẩm quyền giải quyết;
- Người khiếu nại (để biết);
- Lưu: VT,.....(6).....

(1) Chữ viết tắt tên cơ quan Thuế chuyển đơn.

(2) Tên cơ quan Thuế chuyển đơn.

(3) Họ tên người; cơ quan; đơn vị khiếu nại.

(4) Nội dung khiếu nại.

(5) Tên Cơ quan Thuế có thẩm quyền giải quyết.

(6) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 03A/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP

TÊN CƠ QUAN THUẾ
CHUYỂN ĐƠN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: / PC -.....(1)

....., ngày..... tháng..... năm.....

PHIẾU CHUYỂN

Đơn khiếu nại

Ngày.....tháng.....năm.....(Theo dấu công văn đến số.....),.....(2) đã nhận được đơn/công văn số....., đề ngày... tháng... năm.. của:(3)

Địa chỉ:.....

Nội dung:

.....(4)

Căn cứ Luật Khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11/11/2011 (có hiệu lực thi hành từ ngày 1/7/2012)(2) chuyển đơn của(3) đến(5), yêu cầu (5) khẩn trương giải quyết theo đúng quy định của Pháp luật đồng thời xem xét xử lý trách nhiệm cán bộ thiếu trách nhiệm hoặc cố tình trì hoãn việc giải quyết khiếu nại (nếu có).

Nơi nhận:

- Tên cơ quan thuế có thẩm quyền giải quyết;
- (3) (để biết);
- Lưu: VT,.....(6).....

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Chữ viết tắt tên cơ quan Thuế chuyển đơn.

(2) Tên cơ quan Thuế chuyển đơn.

(3) Họ tên người; cơ quan; đơn vị khiếu nại.

(4) Nội dung khiếu nại.

(5) Tên Cơ quan Thuế có thẩm quyền giải quyết.

(6) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 04A/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ
RA VĂN BẢN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: .../TB-.....(1)

....., ngày ... tháng ... năm ...

THÔNG BÁO

Về việc không thụ lý giải quyết khiếu nại

Ngày ... tháng ... năm ..., (theo dấu công văn đến số....) ...(2)...
đã nhận được đơn khiếu nại của ...(3)... đề ngày.. tháng... năm (do...
(7)... chuyển).

Địa chỉ (3):.....

Số CMND/Hộ chiếu, ngày cấp, nơi cấp hoặc Mã số thuế công
ty:(4) Khiếu nại về việc(5).....

Sau khi xem xét nội dung đơn khiếu nại, căn cứ ... Luật khiếu
nại năm 2011, đơn khiếu nại không được thụ lý giải quyết vì lý do sau
đây:..... (6)

Vậy thông báo để(3) hoặc (7)..... được biết./.

Nơi nhận:

- (2) hoặc ...(7)....
-(3)....;
- Lưu: VT, ..(8).....

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Chữ viết tắt tên cơ quan Thuế thông báo.

(2) Tên cơ quan Thuế thông báo về việc không thụ lý giải quyết khiếu nại.

(3) Họ tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).

(4) Nếu người khiếu nại không có CMND/Hộ chiếu thì ghi các thông tin theo giấy tờ tùy thân. (mã số thuế nếu là công ty)

(5) Tóm tắt nội dung khiếu nại.

(6) Lý do của việc không thụ lý giải quyết khiếu nại.

(7) Tên cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có thẩm quyền chuyển khiếu nại đến (nếu có).

(8) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 04B/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ
RA VĂN BẢN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: .../TB-.....(1)

....., ngày ... tháng ... năm ...

THÔNG BÁO

Về việc khiếu nại không đủ điều kiện thụ lý giải quyết

Ngày...../...../....., ... (2) nhận được đơn khiếu nại của ... (3)

Địa chỉ:

Nội dung đơn: (4)

Sau khi xem xét nội dung khiếu nại và căn cứ quy định tại Khoản 2 Điều 6 của Thông tư số 07/2014/TT-TTCT ngày 31/10/2014 của Thanh tra Chính phủ, đơn khiếu nại của ông (bà) không đủ điều kiện thụ lý giải quyết vì (5)

.....(2) thông báo để
(3) biết và bổ sung (6)
để thực hiện việc khiếu nại.

Nơi nhận:

-(3)....;
-(7)....;
- Lưu: VT, ..(8)....

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

-
- (1) Chữ viết tắt tên cơ quan Thuế thông báo.
 - (2) Tên cơ quan Thuế thông báo về việc không thụ lý giải quyết khiếu nại.
 - (3) Họ tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).
 - (4) Trích yếu tóm tắt nội dung khiếu nại.
 - (5) Nêu lý do không thụ lý giải quyết.
 - (6) Nêu rõ thủ tục cần thiết theo quy định để được xem xét, giải quyết.
 - (7) Người bị khiếu nại.
 - (8) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 05/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ
RA VĂN BẢN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: .../TB-.....(1)

....., ngày ... tháng ... năm ...

THÔNG BÁO

Về việc thụ lý giải quyết khiếu nại ...(2)

Ngày ... tháng... năm (theo dấu công văn đến số....) ...(3)... đã nhận được đơn khiếu nại đề ngày... tháng,... năm của(4).....gửi đến.

Địa chỉ:.....

Số CMND/Hộ chiếu, ngày cấp, nơi cấp hoặc Mã số thuế công ty:.....(5).....

Khiếu nại về việc

.....(6).....

Sau khi xem xét nội dung đơn khiếu nại, căn cứ Luật khiếu nại năm 2011, đơn khiếu nại đủ điều kiện thụ lý và thuộc thẩm quyền giải quyết của(3).....

Đơn khiếu nại đã được thụ lý giải quyết kể từ ngày ban hành thông báo này.

Vậy thông báo đề(4)..... được biết./.

Nơi nhận:

- (4).....

-(7).....;

- Lưu: VT,(8)....

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Chữ viết tắt tên cơ quan Thuế thông báo.

(2) Lần giải quyết khiếu nại: "lần đầu" hoặc "lần hai".

(3) Tên cơ quan Thuế thông báo về việc thụ lý giải quyết khiếu nại.

(4) Họ tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).

(5) Nếu người khiếu nại không có CMND/Hộ chiếu thì ghi các thông tin theo giấy tờ tùy thân. (mã số thuế nếu là công ty)

(6) Tóm tắt nội dung khiếu nại.

(7) Tên cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có thẩm quyền chuyển khiếu nại đến (nếu có).

(8) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 06/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: .../QĐ-.....(1)

....., ngày ... tháng ... năm ...

QUYẾT ĐỊNH

Về việc xác minh nội dung khiếu nại

.....(2).....

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2006; Luật số 21/2012/QH13 ngày 20/11/2012 sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11;

Căn cứ Luật Thuế giá trị gia tăng; Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp và các văn bản hướng dẫn hiện hành; (phụ thuộc vào nội dung khiếu nại)

Căn cứ Thông tư số 07/2013/TT-TTCT ngày 31 tháng 10 năm 2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ(3).....;

Xét đề nghị của(4).....,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Tiến hành xác minh nội dung khiếu nại của ...(5)... về việc(6).....

Thời gian xác minh là ngày làm việc.

Điều 2. Thành lập Đoàn/Tổ xác minh gồm:

1. Ông (bà) chức vụ..... Trưởng Đoàn/Tổ trưởng;
2. Ông (bà)chức vụ.... Phó trưởng Đoàn/Tổ phó (nếu có);
3. Ông (bà) chức vụ..... Thành viên;

Đoàn/Tổ xác minh có nhiệm vụ kiểm tra, xác minh làm rõ nội dung khiếu nại được nêu tại Điều 1 Quyết định này.

Trưởng Đoàn/Tổ trưởng Tổ xác minh, thành viên Tổ xác minh thực hiện quyền, nghĩa vụ của người có trách nhiệm xác minh theo quy định tại Luật khiếu nại và quy định pháp luật có liên quan.

Điều 3. ...(7)...., ...(5)... những người có tên tại Điều 2 và cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có liên quan chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 3;
- Lưu: VT, ...(4)....

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

-
- (1) Chữ viết tắt tên cơ quan Thuế ra quyết định
 - (2) Chức danh của người có thẩm quyền ban hành quyết định xác minh nội dung khiếu nại.
 - (3) Văn bản quy định về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan, tổ chức, cơ quan Thuế ban hành quyết định xác minh nội dung khiếu nại.
 - (4) Chức danh của trưởng Bộ phận đề xuất việc xác minh nội dung khiếu nại (nếu có).
 - (5) Họ tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).
 - (6) Nội dung được giao xác minh.
 - (7) Người đứng đầu cơ quan Thuế bị khiếu nại.

Mẫu số 07/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN THUẾ GIẢI
QUYẾT KHIẾU NẠI
BỘ PHẬN ĐƯỢC GIAO NHIỆM
VỤ GIẢI QUYẾT ĐƠN KHIẾU
NẠI

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

....., ngày ... tháng ... năm ...

KẾ HOẠCH

Xác minh nội dung khiếu nại(1)

Địa chỉ.....

Kính gửi :(2).....

Nội dung đơn khiếu nại.....;

Căn cứ pháp lý để tiến hành xác minh.....;

Mục đích, yêu cầu của việc xác minh.....;

Các nội dung cụ thể cần xác minh.....;

Các tài liệu, bằng chứng chủ yếu cần thu thập, kiểm tra xác minh.....;

Cơ quan, đơn vị, cá nhân cần phải làm việc để thu thập chứng cứ, bằng chứng.....;

Các điều kiện, phương tiện phục vụ cho việc xác minh,.....

Trình.....(2) xem xét, phê duyệt./.

....., ngàytháng năm

**TRƯỞNG BỘ PHẬN ĐƯỢC GIAO
NHIỆM VỤ XỬ LÝ ĐƠN**

(ký, ghi rõ họ tên)

Ý kiến của thủ trưởng cơ quan Thuế:

.....
.....

Nơi nhận:

....., ngày.....tháng.....năm.....

-(2).....

- Các cá nhân được giao xác
minh;

- Lưu: VT, (3).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(ký, ghi rõ họ tên)

(1) Đơn vị, tổ chức, cá nhân khiếu nại

(2) Thủ trưởng cơ quan Thuế duyệt ký.

(3) Bộ phận được giao nhiệm vụ xử lý đơn

Mẫu số 08/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

CƠ QUAN THUẾ BAN HÀNH
QĐXM
ĐOÀN/ TỔ XÁC MINH QĐ SỐ...

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

BIÊN BẢN LÀM VIỆC

Vào hồi... giờ ... ngày ... tháng ... năm ..., tại(1).....;

Chúng tôi gồm:

1. Người có trách nhiệm xác minh:(2).....
2. Người làm việc với người có trách nhiệm xác minh:....
...(3).....
3. Nội dung làm việc:(4).....
4. Kết quả làm việc:(5).....
5. Những nội dung khác có liên quan:(6).....

Buổi làm việc kết thúc vào hồi ... giờ ... phút cùng ngày (hoặc ngày .../.../...).

Biên bản này đã được đọc cho những người làm việc cùng nghe, mọi người nhất trí với nội dung biên bản và xác nhận dưới đây.

Biên bản được lập thành ... bản mỗi bên giữ 01 bản./.

**Người làm việc với người
có trách nhiệm xác minh**

..... (7).....

**NGƯỜI CÓ TRÁCH NHIỆM
XÁC MINH**

(ký và ghi rõ họ tên, đóng dấu - nếu có)

(1) Địa điểm làm việc.

(2) Họ tên, chức danh của người có trách nhiệm xác minh.

(3) Ghi rõ họ tên, địa chỉ, số điện thoại liên hệ (nếu có) của người làm việc với người có trách nhiệm xác minh như: người khiếu nại, người bị khiếu nại, đại diện cơ quan, tổ chức, đơn vị và cá nhân có liên quan, người làm chứng.

(4) Các nội dung làm việc cụ thể.

(5) Kết quả làm việc đã đạt được, những nội dung đã thống nhất, những vấn đề còn có ý kiến khác nhau, đề xuất, kiến nghị của các bên tham gia buổi làm việc.

(6) Những nội dung khác chưa được thể hiện ở (4), (5).

(7) Chữ ký (ghi rõ họ tên) hoặc điểm chỉ của những người cùng làm việc. Trong trường hợp có người không ký thì trong biên bản phải ghi rõ và đề nghị người làm chứng ký vào biên bản.

Mẫu số 09/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878/QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CQ THUẾ GỬI VĂN BẢN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:/.....

....., Ngày tháng năm

V/v cung cấp thông tin, tài
liệu, bằng chứng

Kính gửi:(1).....

Ngày ... tháng ... năm ..., ...(2)... đã thụ lý giải quyết khiếu nại
của(3)..... đối với(4).....

Theo quy định của pháp luật và để phục vụ việc giải quyết
khiếu nại, ...(2)... đề nghị...(1)... cung cấp cho ...(2)... những thông tin,
tài liệu, bằng chứng sau đây:.....(5).....

Đề nghị ...(1)... chuẩn bị đầy đủ những thông tin, tài liệu, bằng
chứng nêu trên và gửi cho ...(2)... trước ngày ... tháng ...
năm.....(6).....

Rất mong nhận được sự quan tâm, hợp tác của ...(1).../.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Lưu: VT, (7).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(ký, ghi rõ họ tên - đóng dấu nếu có)

-
- (1) Tên cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân được đề nghị cung cấp thông tin, tài liệu, bằng chứng.
 - (2) Cơ quan Thuế giải quyết khiếu nại.
 - (3) Tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).
 - (4) Quyết định hành chính, hành vi hành chính, quyết định kỷ luật công chức bị khiếu nại.
 - (5) Các yêu cầu đối với thông tin, tài liệu, bằng chứng đề nghị cung cấp.
 - (6) Địa chỉ nhận thông tin, tài liệu, bằng chứng hoặc người được giao trực tiếp nhận thông tin, tài liệu, bằng chứng.
 - (7) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 10/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CQ THUẾ TIẾP NHẬN TT

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: ...(1)../GBN

GIẤY BIÊN NHẬN

Về việc tiếp nhận thông tin, tài liệu, bằng chứng

Vào hồi... giờ ... ngày ... tháng ... năm ..., tại(2).....

Bên nhận thông tin, tài liệu, bằng chứng....(3).....

Bên giao thông tin, tài liệu, bằng chứng (4).....

Đã giao, nhận thông tin, tài liệu, bằng chứng sau đây:

1.....(5).....

2.....

3.....

Giấy biên nhận này được lập thành ... bản, mỗi bên giữ 01 bản./.

BÊN GIAO

BÊN NHẬN

(ký, ghi rõ họ tên, đóng dấu - nếu có) (ký, ghi rõ họ tên, đóng dấu - nếu có)

(1) Ghi số trong trường hợp Giấy biên nhận được quản lý, theo dõi bằng số văn bản.

(2) Địa điểm giao, nhận thông tin, tài liệu, bằng chứng.

(3) Họ tên, chức danh, cơ quan, tổ chức, đơn vị công tác của người nhận thông tin, tài liệu, bằng chứng.

(4) Họ tên, chức danh, cơ quan, tổ chức, đơn vị công tác hoặc địa chỉ của người giao thông tin, tài liệu, bằng chứng.

(5) Loại thông tin, vật mang tin, tên, số trang, tình trạng tài liệu, bằng chứng.

Mẫu số 11A/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN THUẾ RA
QĐXM
ĐOÀN (TỔ) XÁC MINH QĐ
SỐ....

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

....., ngày.....tháng..... năm

PHIẾU YÊU CẦU

V/v giải trình

Kính gửi:.....(1)

Căn cứ Quyết định xác minh số...ngày.....thángnăm
.....của.... (2) về việc xác minh

Đoàn (Tổ) xác minh yêu cầu(1) giải trình các nội
dung sau:

1.....

2.....

.....

Bản giải trình phải được gửi cho Đoàn (Tổ) xác minh vào
lúc....giờ....ngàytháng....năm....tại.....

Phiếu này được lập thành 02 bản, 01 bản Đoàn xác minh giữ,
01 bản đã được gửi đến ông (bà):(1), chức vụ:.....vào
lúc....giờ....ngày....tháng..... năm...../.

Người nhận phiếu

(Ký và ghi rõ họ tên)

TRƯỞNG ĐOÀN (TỔ) XÁC MINH

(Ký và ghi rõ họ tên)

(1) Tên đơn vị, tổ chức, cá nhân được yêu cầu giải trình.

(2) Chức danh của thủ trưởng cơ quan Thuế ra quyết định xác minh.

Mẫu số 11B/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

BÁO CÁO

V/v giải trình

Kính gửi:.....(1)

Tên tôi là :

Chức vụ :

Đơn vị :

Thực hiện yêu cầu của Đoàn (Tổ) xác minh.....tại Phiếu yêu cầu giải trình ngày...tháng...năm...., tôi xin giải trình như sau:

1. Nội dung 1 :

2. Nội dung 2 :

Tôi xin cam đoan những nội dung giải trình nêu trên là đúng sự thật và chịu trách nhiệm trước pháp luật về nội dung giải trình của mình./.

....., ngày.....tháng.....năm.....

TÊN ĐƠN VỊ, TỔ CHỨC, CÁ NHÂN GIẢI TRÌNH

(Ký và ghi rõ họ tên)

.....
(1) Đoàn (Tổ) xác minh quyết định số.....

Mẫu số 12A/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CQ THUẾ, ĐƠN VỊ
LẤY Ý KIẾN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:.....(nếu là cơ quan , ngày.....tháng..... năm
Thuế ra văn bản)

PHIẾU LẤY Ý KIẾN

V/v

Nội dung:

.....
.....
.....
.....

Đề nghị quý...(1) có ý kiến tham gia trước ngày...tháng.... năm..... Nếu quá thời hạn trên mà đơn vị chưa có ý kiến tham gia thì coi như đã đồng ý.

Xin cảm ơn sự phối hợp của quý.....(1)/.

Nơi nhận:

-(1).....;
- Lưu: Đơn vị lấy ý kiến.

**THỦ TRƯỞNG CQ, ĐƠN VỊ
LẤY Ý KIẾN**

(Ký và ghi rõ họ tên)

(1) Cơ quan, đơn vị tham gia ý kiến

Mẫu số 12B/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

**TÊN CƠ QUAN GIẢI QUYẾT
KHIẾU NẠI**

.....(1).....

**CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

....., ngày.....tháng..... năm

PHIẾU ĐỀ NGHỊ THẨM ĐỊNH

Kính gửi:(2).....

..... (1)..... đề nghị(2)..... nghiên cứu và có ý kiến thẩm định đối với dự thảo(3)..... . Hồ sơ thẩm định gồm:

1. Văn bản dự thảo.

2. Các tài liệu có liên quan (nếu có):

Đề nghị lập bảng kê (dưới dạng bảng gồm các thông tin chi tiết: số thứ tự, số văn bản, ngày ban hành, nội dung văn bản và bút lục) đối với các tài liệu có liên quan như:

a) Văn bản của Người nộp thuế, cơ quan Thuế cấp dưới; cá nhân, tổ chức gửi đề nghị hướng dẫn, giải quyết về chính sách thuế, quản lý thuế.

b) Bản tổng hợp ý kiến và các văn bản góp ý của các đơn vị liên quan (tùy thuộc loại văn bản và cấp ban hành như các đội, phòng, Ban; các Vụ, Cục, đơn vị thuộc và trực thuộc Bộ Tài chính; các Bộ, ngành có liên quan).

c) Các tài liệu khác có liên quan (nếu có).

Nơi nhận:

-(2).....;

- Lưu: ... (1).....

**THỦ TRƯỞNG BỘ PHẬN
ĐỀ NGHỊ THẨM ĐỊNH**

(Ký và ghi rõ họ tên)

(1) Đơn vị đề nghị thẩm định

(2) Bộ phận có chức năng thẩm định

(3) Tên loại và trích yếu của văn bản dự thảo

Mẫu số 13A/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ
RA VĂN BẢN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:...../.....(1)

....., ngày.....tháng.....năm

V/v trưng cầu giám định

Kính gửi.....(2)

Thực hiện Quyết định xác minh số....ngày....tháng....năm. ...,
của(3) về việc xác minh

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại; để có cơ sở cho kết luận xác minh,.....(4) trưng cầu.....(2) giám định những nội dung sau đây:

1.....

2.....

.....(4).....cử đại diện Đoàn (tổ) xác minh liên hệ bàn giao cho(2) các hồ sơ, tài liệu liên quan đến việc giám định

- Thời gian :giờ.....ngày....tháng....năm.....

- Địa điểm :

Kinh phí giám định do.....(4) trả theo quy định của pháp luật.

Trân trọng đề nghị(2) bố trí tiếp nhận hồ sơ, tài liệu, tiến hành giám định và cung cấp kết quả giám định cho(4) trước ngày...tháng....năm.....

Nơi nhận:

- Như trên;

- Lưu: VT, (5).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Chữ viết tắt cơ quan Thuế ra văn bản

(2) Tên cơ quan giám định

(3) Chức danh của thủ trưởng cơ quan Thuế ra quyết định xác minh

(4) Tên cơ quan Thuế đề nghị giám định.

(5) Bộ phận xử lý đơn.

MẪU SỐ 13B/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: .../QĐ-.....(1).

....., ngày ... tháng ... năm ...

QUYẾT ĐỊNH

Về việc thành lập Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại

.....(2).....

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ Thông tư số .../2013/TT-TTCT ngày ... tháng ... năm 2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ(3)..... ;

Xét đề nghị của(4)..... ,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Thành lập Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại gồm các ông (bà) sau đây:

1. Ông (bà)(5) Chủ tịch;
2. Ông (bà)(5) Phó Chủ tịch (nếu có);
3. Ông (bà)(5) Thư ký;
4. Ông (bà)(5)
Thành viên;
5.

Điều 2. Hội đồng tư vấn thảo luận, tham gia ý kiến giải quyết khiếu nại của ông (bà)...(6)... về việc ...(7)... đã được thụ lý giải quyết.

Điều 3. Hội đồng tư vấn tự giải thể sau khi hoàn thành việc tư vấn giải quyết khiếu nại.

Điều 4. Các ông (bà) có tên tại Điều 1, ...(8)... thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 4;
- Lưu: VT, (10).

**NGƯỜI BAN HÀNH QUYẾT
ĐỊNH THÀNH LẬP HỘI ĐỒNG
TƯ VẤN**

(ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Tên cơ quan, tổ chức, đơn vị ban hành quyết định thành lập Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại.

(2) Chức danh của người có thẩm quyền ban hành quyết định thành lập Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại.

(3) Văn bản quy định về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan, tổ chức, đơn vị ban hành quyết định thành lập Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại.

(4) Tên cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân đề xuất việc thành lập Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại.

(5) Chức vụ, chức danh, cơ quan, tổ chức, đơn vị công tác, địa chỉ (nếu có).

(6) Họ tên, địa chỉ người khiếu nại (hoặc cơ quan, tổ chức khiếu nại).

(7) Tóm tắt nội dung khiếu nại.

(8) Cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có trách nhiệm thi hành.

Mẫu số 14/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:/QĐ-(1)

....., ngày tháng năm

QUYẾT ĐỊNH

Gia hạn thời gian xác minh khiếu nại

CHỨC DANH THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ RA QUYẾT ĐỊNH

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ.....(2);

Căn cứ Quyết định sốngày.....tháng.....năm của(3) về việc xác minh nội dung khiếu nại của (4), địa chỉ:.....đối với.....(5);

Xét đề nghị của Trưởng Đoàn (Tổ) xác minh khiếu nại,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Gia hạn thời gian xác minh nội dung khiếu nại của Đoàn (Tổ) xác minh khiếu nại theo Quyết định số....ngày...tháng....năm của(3)

Thời gian gia hạn là ... ngày, kể từ ngày ../... đến ngày ../...

Điều 2. Trưởng đoàn (tổ) xác minh khiếu nại, (6),(7) chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 2;
- (4);
- Lưu: VT,..(8).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Chữ viết tắt tên cơ quan Thuế ra quyết định

(2) Văn bản quy định về chức năng, nhiệm vụ của cơ quan Thuế ra quyết định.

(3) Chức danh của thủ trưởng cơ quan Thuế ra quyết định

(4) Họ tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).

(5) Quyết định hành chính, hành vi hành chính bị khiếu nại.

(6) Đơn vị, cá nhân bị khiếu nại

(7) Tổ chức, cá nhân liên quan.

(8) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 15/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ XÁC
MINH
ĐOÀN (TỔ) XÁC MINH QĐ SỐ.....

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

....., ngày tháng năm

BÁO CÁO

Kết quả xác minh nội dung khiếu nại

Kính gửi : (1).....

Thực hiện Quyết định số(2).....

Từ ngày .../.../... đến ngày .../.../..., ... (3) ... đã tiến hành xác minh nội dung khiếu nại của(4).... đối với(5)....

Căn cứ vào thông tin, tài liệu, bằng chứng được thu thập trong quá trình xác minh nội dung khiếu nại, kết quả làm việc với cơ quan, tổ chức đơn vị, cá nhân có liên quan,(3)..... báo cáo kết quả xác minh nội dung khiếu nại như sau:

1. Yêu cầu của người khiếu nại, căn cứ để khiếu nại và kết quả giải quyết khiếu nại trước đó (nếu có).

.....
.....
.....

2. Tóm tắt nội dung được giao xác minh và kết quả xác minh đối với từng nội dung được giao xác minh:

.....
.....
.....

3. Căn cứ pháp lý để giải quyết:

.....

4. Kết luận nội dung khiếu nại được giao xác minh là đúng toàn bộ, sai toàn bộ hoặc đúng một phần:

.....
.....

5. Kiến nghị về việc ban hành quyết định giải quyết khiếu nại:

.....
.....
.....

Trên đây là báo cáo kết quả xác minh nội dung khiếu nại, kính trình...(1)... xem xét, cho ý kiến chỉ đạo./.

Nơi nhận:

- Người giao nhiệm vụ xác minh
- Lưu: VT, (6).

NGƯỜI CÓ TRÁCH NHIỆM XÁC MINH/TRƯỞNG ĐOÀN/TỔ TRƯỞNG TỔ XÁC MINH
(ký, ghi rõ họ tên, đóng dấu - nếu có)

(1) Thủ trưởng Cơ quan Thuế

(2) Quyết định giao nhiệm vụ xác minh hoặc quyết định xác minh nội dung khiếu nại (trong trường hợp phải kiểm tra xác minh).

(3) Đoàn/Tổ xác minh nội dung khiếu nại.

(4) Họ tên của người khiếu nại (hoặc tên cơ quan; tổ chức khiếu nại).

(5) Quyết định hành chính, hành vi hành chính hoặc quyết định kỷ luật công chức bị khiếu nại.

(6) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 16A/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:/QĐ-

....., ngày tháng năm ...

QUYẾT ĐỊNH

Về việc giải quyết khiếu nại của ...(1)...
(lần đầu)

.....(2).....

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2006; Luật số 21/2012/QH13 ngày 20/11/2012 sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11;

Căn cứ Luật Thuế có liên quan đến nội dung khiếu nại (Luật thuế GTGT, hoặc Luật thuế TNDN...) và các văn bản hướng dẫn thi hành;

Căn cứ pháp luật khác có liên quan (nếu có);

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ Thông tư số 07/2013/TT-TTCT ngày 31 tháng 10 năm 2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ(3).....;

Xét đơn khiếu nại ngày .../.../... của(1).....

Địa chỉ.....

I. NỘI DUNG KHIẾU NẠI:

..... (4)

II. KẾT QUẢ XÁC MINH NỘI DUNG KHIẾU NẠI :

.....(5)

III. KẾT QUẢ ĐỐI THOẠI (NẾU CÓ)

.....(6)

IV. CĂN CỨ PHÁP LÝ ĐỂ GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI:.....(7)

Kết luận: (8)

Từ những nhận định và căn cứ trên,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. (9)

Điều 2. (10)

Điều 3. Trường hợp không đồng ý với Quyết định giải quyết khiếu nại ...(1)... có quyền khiếu nại đến ...(11)..., hoặc khởi kiện vụ án hành chính tại Tòa án theo quy định của pháp luật về tổ tụng hành chính.

Điều 4. ...(12)... chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 4;
-(12)....;
-(13)....;
-(14)....;
- Lưu: VT, ..(15).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Họ tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).

(2) Chức danh thủ trưởng cơ quan Thuế ra quyết định giải quyết khiếu nại.

(3) Văn bản quy định về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan Thuế ban hành quyết định giải quyết khiếu nại.

(4) Ghi rõ từng nội dung khiếu nại.

(5) Ghi rõ từng nội dung đã được xác minh để làm rõ nội dung khiếu nại.

(6) Ghi rõ kết quả đối thoại.

(7) Nêu rõ căn cứ pháp luật (viện dẫn các điều khoản của văn bản pháp luật) và phân tích cụ thể theo từng nội dung khiếu nại.

(8) Kết luận nội dung khiếu nại là đúng, đúng một phần hoặc sai toàn bộ.

(9) Không công nhận, công nhận hoặc công nhận một phần nội dung khiếu nại (ghi cụ thể từng nội dung công nhận trong trường hợp công nhận một phần).

(10) Nội dung điểm này áp dụng tùy theo các trường hợp sau đây:

a. Công nhận hoặc công nhận một phần nội dung đơn khiếu nại

+ Yêu cầu người ra quyết định hành chính bị khiếu nại sửa đổi, hủy bỏ một phần hoặc toàn bộ Quyết định số ... ngày.../.../... bị khiếu nại (hoặc ghi cụ thể những nội dung yêu cầu sửa đổi, hủy bỏ);

+ Yêu cầu người thực hiện hành vi hành chính chấm dứt hành vi hành chính - trường hợp khiếu nại đối với hành vi hành chính.

b. Không công nhận nội dung đơn khiếu nại. Giữ nguyên nội dung quyết định giải quyết khiếu nại lần đầu;

+ Yêu cầu người khiếu nại, cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan thực hiện quyết định hành chính hoặc hành vi hành chính đã bị khiếu nại.

(11) Người có thẩm quyền giải quyết khiếu nại lần hai.

(12) Ghi rõ những người chịu trách nhiệm thi hành quyết định giải quyết khiếu nại: Cơ quan, tổ chức, cá nhân khiếu nại, người bị khiếu nại...

(13) Người có quyền và nghĩa vụ liên quan; cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân đã chuyển khiếu nại đến (nếu có).

(14) Cơ quan thanh tra nhà nước cùng cấp; Bộ phận thẩm định.

(15) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 16B/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:/QĐ-

....., ngày tháng năm ...

QUYẾT ĐỊNH

Về việc giải quyết khiếu nại của...(1)...
(lần hai)

.....(2).....

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2006; Luật số 21/2012/QH13 ngày 20/11/2012 sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 và các văn bản hướng dẫn thi hành;

Căn cứ Luật Thuế có liên quan đến nội dung khiếu nại (Luật thuế GTGT, hoặc Luật thuế TNDN...) và các văn bản hướng dẫn thi hành;

Căn cứ pháp luật khác có liên quan (nếu có);

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ Thông tư số 07/2013/TT-TTCT ngày 31 tháng 10 năm 2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ..... (3).....;

Xét đơn khiếu nại ngày .../.../... của..... (1).....;

Địa chỉ:.....

I. NỘI DUNG KHIẾU NẠI : (4)

II. KẾT QUẢ GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI CỦA NGƯỜI ĐÃ GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI LẦN ĐẦU: (5).....

III. KẾT QUẢ XÁC MINH NỘI DUNG KHIẾU NẠI: ... (6)

IV. KẾT QUẢ ĐỐI THOẠI : (7)

V. CĂN CỨ PHÁP LÝ ĐỂ GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI:.....(8)

KẾT LUẬN :(9).....

Từ những nhận định và căn cứ trên,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. (10)

Điều 2. (11)

Điều 3. Trường hợp ...(1).... không đồng ý với quyết định giải quyết khiếu nại này thì có quyền khởi kiện vụ án hành chính tại Tòa án theo quy định của pháp luật về tố tụng hành chính.

Điều 4.(12).... chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 4;
-(13).;
-(14).;
- Lưu: VT, (15).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ
(ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

Mẫu số 18/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878/QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:/QĐ-

....., ngày tháng năm ...

QUYẾT ĐỊNH

Về việc đình chỉ giải quyết khiếu nại

.....(1).....

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ Thông tư số 07/2013/TT-TTCP ngày 31 tháng 10 năm 2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ đơn xin rút khiếu nại của người khiếu nại (nếu có);

Xét đề nghị của(2).....

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Đình chỉ giải quyết khiếu nại của ông (bà)....(3).....

Số CMT/Hộ chiếu, ngày cấp, nơi cấp.....(4).....

Địa chỉ:.....

Khiếu nại về việc.....(5)....và đã được thụ lý ngày.... tháng..... năm.....

Lý do đình chỉ:.....(6).....

Điều 2. Quyết định này có hiệu lực kể từ ngày ban hành.

Điều 3.(3)...., và(7)... chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 2;
- Lưu: VT, (8).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ
(ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

-
- (1) Chức danh của người ban hành quyết định đình chỉ giải quyết khiếu nại.
 - (2) Chức danh trưởng bộ phận đề xuất ban hành quyết định đình chỉ giải quyết khiếu nại.
 - (3) Họ tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).
 - (4) Nếu người khiếu nại không có CMND/Hộ chiếu thì ghi các thông tin theo giấy tờ tùy thân.
 - (5) Tóm tắt nội dung khiếu nại.
 - (6) Nêu rõ lý do của việc đình chỉ giải quyết khiếu nại.
 - (7) Cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có trách nhiệm thi hành quyết định đình chỉ giải quyết khiếu nại.
 - (8) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 19/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
TRỰC TIẾP Độc lập - Tự do - Hạnh phúc
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ -----

Số:/QĐ-

....., ngày tháng năm ...

QUYẾT ĐỊNH

**Về việc tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính
bị khiếu nại**

.....(1).....

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ Thông tư số .../2013/TT-TTCP ngày ... tháng ... năm 2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ(2).....;

Xét đề nghị của(3).....,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Tạm đình chỉ việc thi hành quyết định(4).....

Lý do tạm đình chỉ:.....(5).....

.....

Thời gian tạm đình chỉ kể từ ... giờ ... ngày .../.../... đến khi có quyết định hủy bỏ Quyết định này.

Điều 2. ...(6)..., ...(7)... và ...(8)... chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 2;
- Lưu: VT, (9)

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Chức danh của thủ trưởng cơ quan ban hành quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.

(2) Văn bản quy định về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan Thuế ban hành quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.

(3) Chức danh trưởng bộ phận đề xuất ban hành quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.

(4) Ghi rõ tên, số, ngày tháng năm, người ký quyết định hành chính bị tạm đình chỉ việc thi hành.

(5) Lý do, căn cứ ban hành quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.

(6) Tên cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân ban hành quyết định hành chính bị tạm đình chỉ thi hành.

(7) Tên cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có trách nhiệm thi hành quyết định tạm đình chỉ.

(8) Cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có liên quan.

(9) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 20/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:/QĐ-

....., ngày tháng năm ...

QUYẾT ĐỊNH

Về việc hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại

.....(1).....

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ Thông tư số .../2013/TT-TTCT ngày ... tháng ... năm 2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ(2).....;

Xét đề nghị của(3).....,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Hủy bỏ Quyết định về việc tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.....(4).....

Lý do của việc hủy bỏ:(5).....

Điều 2. Quyết định này có hiệu lực kể từ ngày ban hành.

Điều 3. ...(6)..., ...(7)... và ...(8)... chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 3;
- Lưu: VT, (9).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

-
- (1) Chức danh của thủ trưởng cơ quan ban hành quyết định hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (2) Văn bản quy định về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan Thuế ban hành quyết định hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (3) Chức danh trưởng bộ phận đề xuất ban hành quyết định hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ việc thi hành Quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (4) Số, ngày, tháng, năm ban hành, thẩm quyền ký quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (5) Nêu rõ lý do, căn cứ của việc hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (6) Chức danh của người ban hành quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (7) Người đứng đầu cơ quan, tổ chức, đơn vị chịu trách nhiệm thi hành quyết định hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (8) Cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có liên quan.
 - (9) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 21/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ
RA VĂN BẢN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: .../TB-.....(1)

....., ngày ... tháng ... năm ...

THÔNG BÁO

Về việc công khai Quyết định giải quyết khiếu nại

Ngày ... tháng ... năm ..., (2)... đã ban hành Quyết định giải quyết khiếu nại lần thứ hai số...ngày...tháng....năm đối với (3)

Căn cứ quy định tại Điều 41, Luật Khiếu nại năm 2011, (2) tổ chức công khai Quyết định giải quyết khiếu nại.

Thời gian:...

Địa điểm: (5)

Vậy thông báo đề (3) và (4) được biết./.

Nơi nhận:

-(3).....;

-...(4)

- Lưu: VT, ..(6).....

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Chữ viết tắt tên cơ quan Thuế thông báo.

(2) Tên cơ quan Thuế ban hành thông báo.

(3) Họ tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).

(4) Tên người hoặc cơ quan, tổ chức bị khiếu nại.

(5) Địa chỉ của cơ quan, tổ chức nơi người bị khiếu nại công tác.

(6) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 12A/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CQ THUẾ, ĐƠN VỊ
LẤY Ý KIẾN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:.....(nếu là cơ quan
Thuế ra văn bản)

....., ngày.....tháng..... năm

PHIẾU LẤY Ý KIẾN

V/v

Nội dung:

.....
.....
.....
.....

Đề nghị quý...(1) có ý kiến tham gia trước ngày...tháng.... năm..... Nếu quá thời hạn trên mà đơn vị chưa có ý kiến tham gia thì coi như đã đồng ý.

Xin cảm ơn sự phối hợp của quý.....(1)/.

Nơi nhận:

-(1).....;
- Lưu: Đơn vị lấy ý kiến.

**THỦ TRƯỞNG CQ, ĐƠN VỊ
LẤY Ý KIẾN**

(Ký và ghi rõ họ tên)

(1) Cơ quan, đơn vị tham gia ý kiến

Mẫu số 12B/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

**TÊN CƠ QUAN GIẢI QUYẾT
KHIẾU NẠI**
.....(1).....

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

....., ngày.....tháng..... năm

PHIẾU ĐỀ NGHỊ THẨM ĐỊNH

Kính gửi:(2).....

..... (1)..... đề nghị(2)..... nghiên cứu và có ý kiến thẩm định đối với dự thảo(3)..... . Hồ sơ thẩm định gồm:

1. Văn bản dự thảo.

2. Các tài liệu có liên quan (nếu có):

Đề nghị lập bảng kê (dưới dạng bảng gồm các thông tin chi tiết: số thứ tự, số văn bản, ngày ban hành, nội dung văn bản và bút lục) đối với các tài liệu có liên quan như:

a) Văn bản của Người nộp thuế, cơ quan Thuế cấp dưới; cá nhân, tổ chức gửi đề nghị hướng dẫn, giải quyết về chính sách thuế, quản lý thuế.

b) Bản tổng hợp ý kiến và các văn bản góp ý của các đơn vị liên quan (tùy thuộc loại văn bản và cấp ban hành như các đội, phòng, Ban; các Vụ, Cục, đơn vị thuộc và trực thuộc Bộ Tài chính; các Bộ, ngành có liên quan).

c) Các tài liệu khác có liên quan (nếu có).

Nơi nhận:

-(2).....;

- Lưu: ...(1).....

**THỦ TRƯỞNG BỘ PHẬN
ĐỀ NGHỊ THẨM ĐỊNH**

(Ký và ghi rõ họ tên)

(1) Đơn vị đề nghị thẩm định

(2) Bộ phận có chức năng thẩm định

(3) Tên loại và trích yếu của văn bản dự thảo

Mẫu số 13A/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ
RA VĂN BẢN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:...../.....(1)

....., ngày.....tháng.....năm

V/v trung cầu giám định

Kính gửi.....(2)

Thực hiện Quyết định xác minh số....ngày....tháng....năm. ..., của(3) về việc xác minh

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại; để có cơ sở cho kết luận xác minh,.....(4) trung cầu.....(2) giám định những nội dung sau đây:

1.....

2.....

.....(4).....cử đại diện Đoàn (tổ) xác minh liên hệ bàn giao cho(2) các hồ sơ, tài liệu liên quan đến việc giám định

- Thời gian :giờ.....ngày....tháng....năm.....

- Địa điểm :

Kinh phí giám định do.....(4) trả theo quy định của pháp luật.

Trân trọng đề nghị(2) bố trí tiếp nhận hồ sơ, tài liệu, tiến hành giám định và cung cấp kết quả giám định cho(4) trước ngày...tháng....năm.....

Nơi nhận:

- Như trên;

- Lưu: VT, (5).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Chữ viết tắt cơ quan Thuế ra văn bản

(2) Tên cơ quan giám định

(3) Chức danh của thủ trưởng cơ quan Thuế ra quyết định xác minh

(4) Tên cơ quan Thuế đề nghị giám định.

(5) Bộ phận xử lý đơn.

MẪU SỐ 13B/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: .../QĐ-.....(1).

....., ngày ... tháng ... năm ...

QUYẾT ĐỊNH

Về việc thành lập Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại

.....(2).....

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ Thông tư số .../2013/TT-TTCT ngày ... tháng ... năm 2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ(3)..... ;

Xét đề nghị của(4)..... ,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Thành lập Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại gồm các ông (bà) sau đây:

1. Ông (bà)(5) Chủ tịch;
2. Ông (bà)(5) Phó Chủ tịch (nếu có);
3. Ông (bà)(5) Thư ký;
4. Ông (bà)(5)
Thành viên;
5.

Điều 2. Hội đồng tư vấn thảo luận, tham gia ý kiến giải quyết khiếu nại của ông (bà)...(6)... về việc ...(7)... đã được thụ lý giải quyết.

Điều 3. Hội đồng tư vấn tự giải thể sau khi hoàn thành việc tư vấn giải quyết khiếu nại.

Điều 4. Các ông (bà) có tên tại Điều 1, ...(8)... thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 4;
- Lưu: VT, (10).

**NGƯỜI BAN HÀNH QUYẾT
ĐỊNH THÀNH LẬP HỘI ĐỒNG
TƯ VẤN**

(ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Tên cơ quan, tổ chức, đơn vị ban hành quyết định thành lập Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại.

(2) Chức danh của người có thẩm quyền ban hành quyết định thành lập Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại.

(3) Văn bản quy định về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan, tổ chức, đơn vị ban hành quyết định thành lập Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại.

(4) Tên cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân đề xuất việc thành lập Hội đồng tư vấn giải quyết khiếu nại.

(5) Chức vụ, chức danh, cơ quan, tổ chức, đơn vị công tác, địa chỉ (nếu có).

(6) Họ tên, địa chỉ người khiếu nại (hoặc cơ quan, tổ chức khiếu nại).

(7) Tóm tắt nội dung khiếu nại.

(8) Cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có trách nhiệm thi hành.

Mẫu số 14/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:/QĐ-(1)

....., ngày tháng năm

QUYẾT ĐỊNH

Gia hạn thời gian xác minh khiếu nại

CHỨC DANH THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ RA QUYẾT ĐỊNH

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ.....(2);

Căn cứ Quyết định sốngày.....tháng....năm của(3) về việc xác minh nội dung khiếu nại của (4), địa chỉ:.....đối với.....(5);

Xét đề nghị của Trưởng Đoàn (Tổ) xác minh khiếu nại,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Gia hạn thời gian xác minh nội dung khiếu nại của Đoàn (Tổ) xác minh khiếu nại theo Quyết định số....ngày...tháng....năm của(3)

Thời gian gia hạn là ... ngày, kể từ ngày ../... đến ngày ../...

Điều 2. Trưởng đoàn (tổ) xác minh khiếu nại, (6),(7) chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 2;
- (4);
- Lưu: VT,..(8).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Chữ viết tắt tên cơ quan Thuế ra quyết định

(2) Văn bản quy định về chức năng, nhiệm vụ của cơ quan Thuế ra quyết định.

(3) Chức danh của thủ trưởng cơ quan Thuế ra quyết định

(4) Họ tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).

(5) Quyết định hành chính, hành vi hành chính bị khiếu nại.

(6) Đơn vị, cá nhân bị khiếu nại

(7) Tổ chức, cá nhân liên quan.

(8) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 15/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ XÁC
MINH
ĐOÀN (TỔ) XÁC MINH QĐ SỐ.....

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

....., ngày tháng năm

BÁO CÁO

Kết quả xác minh nội dung khiếu nại

Kính gửi : (1).....

Thực hiện Quyết định số(2).....

Từ ngày .../.../... đến ngày .../.../..., ... (3) ... đã tiến hành xác minh nội dung khiếu nại của(4).... đối với(5)....

Căn cứ vào thông tin, tài liệu, bằng chứng được thu thập trong quá trình xác minh nội dung khiếu nại, kết quả làm việc với cơ quan, tổ chức đơn vị, cá nhân có liên quan,(3)..... báo cáo kết quả xác minh nội dung khiếu nại như sau:

1. Yêu cầu của người khiếu nại, căn cứ để khiếu nại và kết quả giải quyết khiếu nại trước đó (nếu có).

.....
.....
.....

2. Tóm tắt nội dung được giao xác minh và kết quả xác minh đối với từng nội dung được giao xác minh:

.....
.....
.....

3. Căn cứ pháp lý để giải quyết:

.....

4. Kết luận nội dung khiếu nại được giao xác minh là đúng toàn bộ, sai toàn bộ hoặc đúng một phần:

.....
.....

5. Kiến nghị về việc ban hành quyết định giải quyết khiếu nại:

.....
.....
.....

Trên đây là báo cáo kết quả xác minh nội dung khiếu nại, kính trình ...(1)... xem xét, cho ý kiến chỉ đạo./.

Nơi nhận:

- Người giao nhiệm vụ xác minh
- Lưu: VT, (6).

NGƯỜI CÓ TRÁCH NHIỆM XÁC MINH/TRƯỞNG ĐOÀN/TỔ TRƯỞNG TỔ XÁC MINH
(ký, ghi rõ họ tên, đóng dấu - nếu có)

(1) Thủ trưởng Cơ quan Thuế

(2) Quyết định giao nhiệm vụ xác minh hoặc quyết định xác minh nội dung khiếu nại (trong trường hợp phải kiểm tra xác minh).

(3) Đoàn/Tổ xác minh nội dung khiếu nại.

(4) Họ tên của người khiếu nại (hoặc tên cơ quan; tổ chức khiếu nại).

(5) Quyết định hành chính, hành vi hành chính hoặc quyết định kỷ luật công chức bị khiếu nại.

(6) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 16A/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:/QĐ-

....., ngày tháng năm ...

QUYẾT ĐỊNH

Về việc giải quyết khiếu nại của ...(1)...
(lần đầu)

.....(2).....

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2006; Luật số 21/2012/QH13 ngày 20/11/2012 sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11;

Căn cứ Luật Thuế có liên quan đến nội dung khiếu nại (Luật thuế GTGT, hoặc Luật thuế TNDN...) và các văn bản hướng dẫn thi hành;

Căn cứ pháp luật khác có liên quan (nếu có);

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ Thông tư số 07/2013/TT-TTCT ngày 31 tháng 10 năm 2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ(3).....;

Xét đơn khiếu nại ngày .../.../... của(1).....

Địa chỉ.....

I. NỘI DUNG KHIẾU NẠI:

..... (4)

II. KẾT QUẢ XÁC MINH NỘI DUNG KHIẾU NẠI :

.....(5)

III. KẾT QUẢ ĐỐI THOẠI (NẾU CÓ)

.....(6)

IV. CĂN CỨ PHÁP LÝ ĐỂ GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI:.....(7)

Kết luận: (8)

Từ những nhận định và căn cứ trên,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. (9)

Điều 2. (10)

Điều 3. Trường hợp không đồng ý với Quyết định giải quyết khiếu nại ...(1)... có quyền khiếu nại đến ...(11)..., hoặc khởi kiện vụ án hành chính tại Tòa án theo quy định của pháp luật về tố tụng hành chính.

Điều 4. ...(12)... chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 4;
-(12)....;
-(13)....;
-(14)....;
- Lưu: VT, ..(15).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Họ tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).

(2) Chức danh thủ trưởng cơ quan Thuế ra quyết định giải quyết khiếu nại.

(3) Văn bản quy định về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan Thuế ban hành quyết định giải quyết khiếu nại.

(4) Ghi rõ từng nội dung khiếu nại.

- (5) Ghi rõ từng nội dung đã được xác minh để làm rõ nội dung khiếu nại.
- (6) Ghi rõ kết quả đối thoại.
- (7) Nêu rõ căn cứ pháp luật (viện dẫn các điều khoản của văn bản pháp luật) và phân tích cụ thể theo từng nội dung khiếu nại.
- (8) Kết luận nội dung khiếu nại là đúng, đúng một phần hoặc sai toàn bộ.
- (9) Không công nhận, công nhận hoặc công nhận một phần nội dung khiếu nại (ghi cụ thể từng nội dung công nhận trong trường hợp công nhận một phần).
- (10) Nội dung điểm này áp dụng tùy theo các trường hợp sau đây:
- a. Công nhận hoặc công nhận một phần nội dung đơn khiếu nại
- + Yêu cầu người ra quyết định hành chính bị khiếu nại sửa đổi, hủy bỏ một phần hoặc toàn bộ Quyết định số ... ngày.../.../... bị khiếu nại (hoặc ghi cụ thể những nội dung yêu cầu sửa đổi, hủy bỏ);
 - + Yêu cầu người thực hiện hành vi hành chính chấm dứt hành vi hành chính - trường hợp khiếu nại đối với hành vi hành chính.
- b. Không công nhận nội dung đơn khiếu nại. Giữ nguyên nội dung quyết định giải quyết khiếu nại lần đầu;
- + Yêu cầu người khiếu nại, cơ quan, tổ chức, cá nhân có liên quan thực hiện quyết định hành chính hoặc hành vi hành chính đã bị khiếu nại.
- (11) Người có thẩm quyền giải quyết khiếu nại lần hai.
- (12) Ghi rõ những người chịu trách nhiệm thi hành quyết định giải quyết khiếu nại: Cơ quan, tổ chức, cá nhân khiếu nại, người bị khiếu nại...
- (13) Người có quyền và nghĩa vụ liên quan; cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân đã chuyển khiếu nại đến (nếu có).
- (14) Cơ quan thanh tra nhà nước cùng cấp; Bộ phận thẩm định.
- (15) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 16B/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:/QĐ-

....., ngày tháng năm ...

QUYẾT ĐỊNH

Về việc giải quyết khiếu nại của...(1)...
(lần hai)

.....(2).....

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2006; Luật số 21/2012/QH13 ngày 20/11/2012 sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 và các văn bản hướng dẫn thi hành;

Căn cứ Luật Thuế có liên quan đến nội dung khiếu nại (Luật thuế GTGT, hoặc Luật thuế TNDN...) và các văn bản hướng dẫn thi hành;

Căn cứ pháp luật khác có liên quan (nếu có);

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ Thông tư số 07/2013/TT-TTCT ngày 31 tháng 10 năm 2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ..... (3).....;

Xét đơn khiếu nại ngày .../.../... của..... (1).....;

Địa chỉ:.....

I. NỘI DUNG KHIẾU NẠI : (4)

II. KẾT QUẢ GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI CỦA NGƯỜI ĐÃ GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI LẦN ĐẦU: (5).....

III. KẾT QUẢ XÁC MINH NỘI DUNG KHIẾU NẠI: ... (6)

IV. KẾT QUẢ ĐỐI THOẠI : (7)

V. CĂN CỨ PHÁP LÝ ĐỂ GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI:.....(8)

KẾT LUẬN :(9).....

Từ những nhận định và căn cứ trên,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. (10)

Điều 2. (11)

Điều 3. Trường hợp ...(1).... không đồng ý với quyết định giải quyết khiếu nại này thì có quyền khởi kiện vụ án hành chính tại Tòa án theo quy định của pháp luật về tố tụng hành chính.

Điều 4.(12).... chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 4;
-(13).;
-(14).;
- Lưu: VT, (15).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ
(ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

Mẫu số 18/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:/QĐ-

....., ngày tháng năm ...

QUYẾT ĐỊNH

Về việc đình chỉ giải quyết khiếu nại

.....(1).....

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ Thông tư số 07/2013/TT-TTCT ngày 31 tháng 10 năm 2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ đơn xin rút khiếu nại của người khiếu nại (nếu có);

Xét đề nghị của(2).....

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Đình chỉ giải quyết khiếu nại của ông (bà)....(3).....

Số CMT/Hộ chiếu, ngày cấp, nơi cấp.....(4).....

Địa chỉ:.....

Khiếu nại về việc.....(5)....và đã được thụ lý ngày.... tháng..... năm.....

Lý do đình chỉ:.....(6).....

Điều 2. Quyết định này có hiệu lực kể từ ngày ban hành.

Điều 3.(3)...., và(7)... chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 2;
- Lưu: VT, (8).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

-
- (1) Chức danh của người ban hành quyết định đình chỉ giải quyết khiếu nại.
 - (2) Chức danh trưởng bộ phận đề xuất ban hành quyết định đình chỉ giải quyết khiếu nại.
 - (3) Họ tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).
 - (4) Nếu người khiếu nại không có CMND/Hộ chiếu thì ghi các thông tin theo giấy tờ tùy thân.
 - (5) Tóm tắt nội dung khiếu nại.
 - (6) Nêu rõ lý do của việc đình chỉ giải quyết khiếu nại.
 - (7) Cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có trách nhiệm thi hành quyết định đình chỉ giải quyết khiếu nại.
 - (8) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 19/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
TRỰC TIẾP Độc lập - Tự do - Hạnh phúc
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ -----

Số:/QĐ-, ngày tháng năm ...

QUYẾT ĐỊNH

**Về việc tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính
bị khiếu nại**

.....(1).....

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ Thông tư số .../2013/TT-TTCT ngày ... tháng ... năm 2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ(2).....;

Xét đề nghị của(3).....,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Tạm đình chỉ việc thi hành quyết định(4).....

Lý do tạm đình chỉ:..... (5).....

.....

Thời gian tạm đình chỉ kể từ ... giờ ... ngày .../.../... đến khi có quyết định hủy bỏ Quyết định này.

Điều 2. ...*(6)*..., ...*(7)*... và ...*(8)*... chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 2;
- Lưu: VT, (9)

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Chức danh của thủ trưởng cơ quan ban hành quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.

(2) Văn bản quy định về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan Thuế ban hành quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.

(3) Chức danh trưởng bộ phận đề xuất ban hành quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.

(4) Ghi rõ tên, số, ngày tháng năm, người ký quyết định hành chính bị tạm đình chỉ việc thi hành.

(5) Lý do, căn cứ ban hành quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.

(6) Tên cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân ban hành quyết định hành chính bị tạm đình chỉ thi hành.

(7) Tên cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có trách nhiệm thi hành quyết định tạm đình chỉ.

(8) Cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có liên quan.

(9) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 20/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ RA QĐ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số:/QĐ-

....., ngày tháng năm ...

QUYẾT ĐỊNH

Về việc hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại

.....(1).....

Căn cứ Luật khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11 tháng 11 năm 2011;

Căn cứ Nghị định số 75/2012/NĐ-CP ngày 03 tháng 10 năm 2012 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật khiếu nại;

Căn cứ Thông tư số .../2013/TT-TTCT ngày ... tháng ... năm 2013 của Thanh tra Chính phủ quy định quy trình giải quyết khiếu nại hành chính;

Căn cứ(2).....;

Xét đề nghị của(3).....,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Hủy bỏ Quyết định về việc tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.....(4).....

Lý do của việc hủy bỏ:(5).....

Điều 2. Quyết định này có hiệu lực kể từ ngày ban hành.

Điều 3. ...(6)..., ...(7)... và ...(8)... chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

Nơi nhận:

- Như Điều 3;
- Lưu: VT, (9).

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

-
- (1) Chức danh của thủ trưởng cơ quan ban hành quyết định hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (2) Văn bản quy định về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan Thuế ban hành quyết định hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (3) Chức danh trưởng bộ phận đề xuất ban hành quyết định hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ việc thi hành Quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (4) Số, ngày, tháng, năm ban hành, thẩm quyền ký quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (5) Nêu rõ lý do, căn cứ của việc hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (6) Chức danh của người ban hành quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (7) Người đứng đầu cơ quan, tổ chức, đơn vị chịu trách nhiệm thi hành quyết định hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại.
 - (8) Cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có liên quan.
 - (9) Bộ phận xử lý đơn.

Mẫu số 21/KN

(Ban hành kèm theo Quyết định số 878 /QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN
TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ
RA VĂN BẢN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: .../TB-.....(1)

....., ngày ... tháng ... năm ...

THÔNG BÁO

Về việc công khai Quyết định giải quyết khiếu nại

Ngày ... tháng ... năm ..., (2)... đã ban hành Quyết định giải quyết khiếu nại lần thứ hai số...ngày...tháng...năm đối với (3)

Căn cứ quy định tại Điều 41, Luật Khiếu nại năm 2011, (2) tổ chức công khai Quyết định giải quyết khiếu nại.

Thời gian:...

Địa điểm: (5)

Vậy thông báo đề (3) và (4) được biết./.

Nơi nhận:

-(3).....;

-....(4)

- Lưu: VT, ..(6).....

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Chữ viết tắt tên cơ quan Thuế thông báo.

(2) Tên cơ quan Thuế ban hành thông báo.

(3) Họ tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).

(4) Tên người hoặc cơ quan, tổ chức bị khiếu nại.

(5) Địa chỉ của cơ quan, tổ chức nơi người bị khiếu nại công tác.

(6) Bộ phận xử lý đơn.

BỘ TÀI CHÍNH
TỔNG CỤC THUẾ

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: 1848/QĐ-TCT

Hà Nội, ngày 24 tháng 10 năm 2017

QUYẾT ĐỊNH

VỀ VIỆC BAN HÀNH QUY TRÌNH CÔNG KHAI CÁC BƯỚC GIẢI
QUYẾT KHIẾU NẠI VÀ KẾT QUẢ GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI CỦA
NGƯỜI NỘP THUẾ TẠI CƠ QUAN THUẾ CÁC CẤP

TỔNG CỤC TRƯỞNG TỔNG CỤC THUẾ

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2006; Luật số 21/2012/QH13 ngày 20/11/2012 sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 và các văn bản hướng dẫn thi hành; Luật số 71/2014/QH14 sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế.

Căn cứ Luật Khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11/11/2011 và các văn bản hướng dẫn thi hành;

Căn cứ Nghị quyết số 19-2016/NQ-CP ngày 28/4/2016 của Chính phủ về những nhiệm vụ, giải pháp chủ yếu cải thiện môi trường kinh doanh, nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia hai năm 2016-2017, định hướng đến năm 2020;

Căn cứ Nghị quyết số 19-2017/NQ-CP ngày 06/02/2017 của Chính phủ về tiếp tục thực hiện những nhiệm vụ, giải pháp chủ yếu cải thiện môi trường kinh doanh, nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia năm 2017, định hướng đến năm 2020;

Căn cứ Quyết định số 115/2009/QĐ-TTg ngày 28/09/2009 của Thủ tướng Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Tổng cục Thuế trực thuộc Bộ Tài chính;

Căn cứ Quyết định số 106/2009/QĐ-BTC ngày 14/01/2010 của Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của các Vụ và Văn phòng thuộc Tổng cục Thuế;

Căn cứ Quyết định số 1134/QĐ-BTC ngày 23/5/2016 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về ban hành Kế hoạch hành động thực hiện Nghị quyết số 19-2016/NQ-CP ngày 28/4/2016 của Chính phủ về những nhiệm vụ, giải pháp chủ yếu cải thiện môi trường kinh doanh, nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia hai năm 2016-2017, định hướng đến năm 2020;

Căn cứ Quyết định số 328/QĐ-BTC ngày 20/02/2017 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về ban hành Kế hoạch hành động của Tổng cục Thuế thực hiện Nghị quyết số 19-2017/NQ-CP ngày 06/02/2017 của Chính phủ về tiếp tục thực hiện những nhiệm vụ, giải pháp chủ yếu cải thiện môi trường kinh doanh, nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia năm 2017, định hướng đến năm 2020;

Căn cứ Quyết định số 1033/QĐ-TCT ngày 08/6/2016 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế về việc ban hành Kế hoạch hành động thực hiện Nghị quyết số 19-2016/NQ-CP của Chính phủ về những nhiệm vụ, giải pháp chủ yếu cải thiện môi trường kinh doanh, nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia hai năm 2016-2017, định hướng đến năm 2020;

Căn cứ Quyết định số 200/QĐ-TCT ngày 01/3/2017 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế về việc ban hành Kế hoạch hành động của Tổng cục Thuế thực hiện 19-2017/NQ-CP ngày 06/02/2017 của Chính phủ về tiếp tục thực hiện những nhiệm vụ, giải pháp chủ yếu cải thiện môi trường kinh doanh, nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia năm 2017, định hướng đến năm 2020;

Căn cứ Quyết định số 742/QĐ-TCT ngày 20/4/2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế về việc ban hành Quy chế giải quyết đơn khiếu nại tại cơ quan Thuế các cấp;

Căn cứ Quyết định số 878/QĐ-TCT ngày 15/5/2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế về việc ban hành Quy trình giải quyết đơn khiếu nại tại cơ quan Thuế các cấp;

Xét đề nghị của Vụ trưởng Vụ Kiểm tra nội bộ,

QUYẾT ĐỊNH:

Điều 1. Ban hành kèm theo Quyết định này Quy trình công khai các bước giải quyết khiếu nại và kết quả giải quyết khiếu nại của người nộp thuế tại cơ quan Thuế các cấp.

Điều 2. Quyết định này có hiệu lực kể từ ngày ký. Quy trình ban hành kèm theo Quyết định này được áp dụng kể từ ngày 01/01/2018.

Thủ trưởng các Vụ, đơn vị tương đương thuộc và trực thuộc Tổng cục Thuế; Cục trưởng Cục Thuế tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương; Chi cục trưởng Chi cục Thuế các quận, huyện, thị xã, thành phố trực thuộc tỉnh, thành phố chịu trách nhiệm thi hành Quyết định này./.

TỔNG CỤC TRƯỞNG

(Đã ký)

Bùi Văn Nam

QUY TRÌNH

CÔNG KHAI CÁC BƯỚC GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI VÀ KẾT QUẢ GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI CỦA NGƯỜI NỘP THUẾ TẠI CƠ QUAN THUẾ CÁC CẤP

*(Ban hành kèm theo Quyết định số 1848/QĐ-TCT ngày 24 tháng 10 năm
2017 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)*

Phần I

QUY ĐỊNH CHUNG

I. MỤC ĐÍCH

Đảm bảo việc giải quyết khiếu nại của người nộp thuế tại cơ quan Thuế các cấp chính xác, khách quan, công khai, minh bạch, đúng thời hạn, đúng quy định của pháp luật, đồng thời người khiếu nại theo dõi, giám sát được tiến độ giải quyết của cơ quan Thuế nhằm nâng cao tính minh bạch, chuyên nghiệp, thực hiện tốt trách nhiệm của cơ quan Thuế trong việc giải quyết khiếu nại của người nộp thuế; tránh tình trạng quan liêu, chủ quan trong việc giải quyết khiếu nại của cơ quan Thuế, đáp ứng yêu cầu cải cách và hiện đại hóa ngành Thuế, từng bước hoàn thiện xây dựng môi trường quản lý thuế điện tử trong hệ thống thuế và trong hệ thống cơ quan quản lý nhà nước theo Chính phủ điện tử.

II. PHẠM VI ĐIỀU CHỈNH

1. Quy trình quy định trình tự, thời gian, hình thức, nội dung công khai liên quan trong quá trình giải quyết khiếu nại và kết quả giải quyết khiếu nại của người nộp thuế tại cơ quan Thuế các cấp trên Cổng thông tin điện tử ngành Thuế.

2. Quy trình này không bao gồm việc công khai thủ tục hành chính của cơ quan Thuế các cấp.

III. ĐỐI TƯỢNG ÁP DỤNG

Quy trình này áp dụng đối với: Cơ quan Tổng cục Thuế; Cục Thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương (sau đây gọi là Cục Thuế); Chi cục Thuế quận, huyện, thị xã, thành phố thuộc tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương (sau đây gọi là Chi cục Thuế); công chức, viên chức thuộc cơ quan Thuế các cấp; người nộp thuế có đơn khiếu nại theo quy định của Luật Khiếu nại trong quá trình giải quyết khiếu nại và kết quả giải quyết khiếu nại của người nộp thuế tại cơ quan Thuế các cấp.

IV. NGUYÊN TẮC, HÌNH THỨC, NỘI DUNG CÔNG KHAI

1. Nguyên tắc công khai

- Việc công khai giải quyết khiếu nại của người nộp thuế tại Cơ quan Thuế các cấp phải kịp thời, cụ thể rõ ràng, thống nhất, đúng quy định của pháp luật.

- Bảo mật thông tin của người nộp thuế, cơ quan Thuế theo quy định của pháp luật.

- Công khai đến người nộp thuế gửi đơn khiếu nại.

2. Hình thức công khai

- Công khai trên Cổng thông tin điện tử ngành Thuế.

- Công khai quyết định giải quyết khiếu nại lần đầu: Thực hiện theo Quy trình này.

- Công khai quyết định giải quyết khiếu nại lần hai: Thực hiện theo Quy trình này và quy định của Luật Khiếu nại.

3. Nội dung công khai

- Công khai các văn bản trả lời gửi cho người nộp thuế trong quá trình giải quyết khiếu nại và kết quả giải quyết khiếu nại quy định tại Phần II Quy trình này.

- Công khai toàn văn văn bản trả lời gửi cho người nộp thuế trong quá trình giải quyết khiếu nại và kết quả giải quyết khiếu nại.

- Không công khai tin, tài liệu về thẩm tra xác minh đơn, thư khiếu nại hệ thống thuế chưa công bố được thực hiện theo quy định tại Quyết định số 636/QĐ-TCT ngày 25/4/2017 của Tổng cục Thuế về việc ban hành Quy chế bảo vệ bí mật nhà nước ngành Thuế.

4. Thời hạn công khai

Thời hạn công khai văn bản giải quyết khiếu nại trên Cổng thông tin điện tử ngành Thuế được thực hiện theo quy định của Luật Khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11/11/2011, các văn bản hướng dẫn thi hành Luật Khiếu nại Quy trình giải quyết khiếu nại tại cơ quan Thuế các cấp ban hành kèm theo Quyết định số 878/QĐ-TCT ngày 15/5/2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế cụ thể: “Thời hạn đăng tải trên cổng thông tin điện tử hoặc trên trang thông tin điện tử của cơ quan giải quyết khiếu nại ít nhất là 15 ngày, kể từ ngày đăng thông báo”.

V. GIẢI THÍCH TỪ NGỮ

Trong quy trình này, những từ ngữ dưới đây được hiểu như sau:

1. Cơ quan Thuế các cấp, bao gồm: Tổng cục Thuế, Cục Thuế và Chi cục Thuế.

2. Thủ trưởng cơ quan Thuế các cấp, bao gồm: Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế; Cục trưởng Cục Thuế; Chi cục trưởng Chi cục Thuế.

3. Bộ phận được giao nhiệm vụ tham mưu giải quyết khiếu nại của người nộp thuế trong quy trình này là:

- Vụ Kiểm tra nội bộ thuộc Tổng cục Thuế;

- Phòng Kiểm tra nội bộ thuộc Cục Thuế hoặc Bộ phận được giao nhiệm vụ thực hiện công tác kiểm tra nội bộ đối với các Cục Thuế không có Phòng Kiểm tra nội bộ (gọi chung và viết tắt là Phòng KTNB);

- Đội Kiểm tra nội bộ thuộc Chi cục Thuế (hoặc Đội được giao nhiệm vụ thực hiện công tác kiểm tra nội bộ đối với các Chi cục Thuế chưa có Bộ phận Kiểm tra nội bộ chuyên trách).

4. Bộ phận biên tập Cổng thông tin điện tử: Là bộ phận chịu trách nhiệm lập, duy trì chuyên mục “Công khai thông tin các bước giải quyết khiếu nại và kết quả giải quyết khiếu nại của người nộp thuế” trên Cổng thông tin điện tử ngành Thuế. Tại Tổng cục Thuế, bộ phận đầu mối thường trực của Ban biên tập thuộc Vụ Tuyên truyền - Hỗ trợ người nộp thuế; tại các Cục Thuế, bộ phận biên tập có thể thuộc Phòng Tuyên truyền - Hỗ trợ người nộp thuế hoặc Phòng Tin học của Cục Thuế, tùy theo sự phân công của Lãnh đạo Cục Thuế. Tại các Chi cục Thuế, bộ phận biên tập có thể thuộc Đội Tuyên truyền - Hỗ trợ hoặc Đội Kế khai kế toán thuế và tin học.

5. Công khai giải quyết khiếu nại của người nộp thuế: Là việc cơ quan Thuế đăng tải thông tin quá trình giải quyết khiếu nại và kết quả giải quyết khiếu nại của người nộp thuế tại cơ quan Thuế các cấp tại chuyên mục “Công khai thông tin các bước giải quyết khiếu nại và kết quả giải quyết khiếu nại của người nộp thuế” trên Cổng thông tin điện tử ngành Thuế.

6. Người khiếu nại: Là công dân, cơ quan, tổ chức hoặc cán bộ, công chức thực hiện quyền khiếu nại.

7. “Ngày” và “ngày làm việc”:

- “Ngày” là ngày liên tục kể cả ngày lễ, ngày nghỉ theo chế độ.
- “Ngày làm việc” là ngày làm việc liên tục không kể ngày lễ, ngày nghỉ theo chế độ.

VI. CÁC MẪU BIỂU SỬ DỤNG TRONG QUY TRÌNH

1. Mẫu số 01/KN-MS: Thông báo mã tra cứu hồ sơ giải quyết khiếu nại ban hành kèm theo Quy trình này.

2. Các mẫu biểu liên quan đến nội dung công khai trả lời khiếu nại trong quy trình này được đồng nhất với các mẫu biểu ban hành kèm theo Quy trình Giải quyết đơn khiếu nại tại cơ quan Thuế các cấp ban hành kèm theo Quyết định số 878/QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế, bao gồm:

- Mẫu số 02/KN: Phiếu hướng dẫn gửi đơn khiếu nại đến cơ quan, tổ chức có thẩm quyền giải quyết.
- Mẫu số 03/KN: Phiếu chuyển đơn khiếu nại.
- Mẫu số 03A/KN: Phiếu chuyển đơn khiếu nại đến cơ quan Thuế cấp dưới yêu cầu giải quyết dứt điểm vụ việc.
- Mẫu số 04A/KN: Thông báo về việc không thụ lý giải quyết khiếu nại.
- Mẫu số 04B/KN: Thông báo về việc khiếu nại không đủ điều kiện giải quyết.
- Mẫu số 05/KN: Thông báo về việc thụ lý giải quyết khiếu nại.
- Mẫu số 06/KN: Quyết định về xác minh giải quyết khiếu nại.
- Mẫu số 14/KN: Quyết định gia hạn thời gian xác minh khiếu nại.
- Mẫu số 16A/KN: Quyết định về giải quyết khiếu nại lần đầu.
- Mẫu số 16B/KN: Quyết định về giải quyết khiếu nại lần hai.
- Mẫu số 18/KN: Quyết định về việc đình chỉ giải quyết khiếu nại.
- Mẫu số 19/KN: Quyết định về việc tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại
- Mẫu số 20/KN: Quyết định về việc hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại

VII. CÁC BỘ PHẬN THAM GIA THỰC HIỆN QUY TRÌNH

1. Tại Chi cục Thuế

- Lãnh đạo Chi cục Thuế;
- Đội Kiểm tra nội bộ (hoặc Đội được giao nhiệm vụ thực hiện công tác kiểm tra nội bộ đối với các Chi cục Thuế chưa có Bộ phận Kiểm tra nội bộ chuyên trách; viết tắt là Đội KTNB);
- Đội Kế khai - Kế toán thuế và Tin học (Đội KK-KTT-TH);
- Đội Tuyên truyền - Hỗ trợ người nộp thuế.

2. Tại Cục Thuế

- Phòng Kiểm tra nội bộ hoặc Bộ phận được giao nhiệm vụ thực hiện công tác kiểm tra nội bộ đối với các Cục Thuế không có Phòng Kiểm tra nội bộ (gọi chung và viết tắt là Phòng KTNB);
- Phòng Tin học (viết tắt là Phòng TH);
- Phòng Tuyên truyền - Hỗ trợ người nộp thuế (Phòng TTHT).

3. Tại Tổng cục Thuế

- Vụ Kiểm tra nội bộ (viết tắt là Vụ KTNB);
- Cục Công nghệ thông tin (viết tắt là Cục CNTT);
- Vụ Tuyên truyền - Hỗ trợ người nộp thuế: Bộ phận thường trực của Ban biên tập Cổng thông tin điện tử ngành Thuế (Vụ TTHT).

Phần II

NỘI DUNG QUY TRÌNH

I. CẬP NHẬT, TẠO MÃ TRA CỨU HỒ SƠ, MẬT KHẨU TRA CỨU HỒ SƠ GIẢI QUYẾT KHIẾU NẠI

- Công chức thuộc Bộ phận được giao nhiệm vụ tham mưu giải quyết khiếu nại của người nộp thuế thực hiện:
 - + Cập nhật thông tin đơn khiếu nại vào ứng dụng KTNB (ngày cơ quan Thuế nhận đơn, số công văn đến, tên người khiếu nại, tóm tắt nội dung đơn);

+ Kết xuất thông tin **Mẫu số 01/KN-MS** bao gồm mã tra cứu và mật khẩu từ ứng dụng làm mã tra cứu hồ sơ giải quyết khiếu nại gửi cho người nộp thuế;

Thời gian thực hiện 01 (một) ngày làm việc kể từ khi công chức được phân công xử lý đơn khiếu nại.

- Sau khi thông tin đơn khiếu nại được cập nhật vào ứng dụng tin học KTNB sẽ tự động được đăng tải trên Cổng thông tin điện tử ngành Thuế tại chuyên mục “Công khai thông tin các bước giải quyết khiếu nại và kết quả giải quyết khiếu nại của người nộp thuế”.

II. NỘI DUNG CÔNG KHAI

1. Công khai thông tin tiếp nhận đơn:

Công khai thông tin về việc tiếp nhận đơn khiếu nại của Bộ phận giải quyết đơn, bao gồm: Các thông tin ngày tiếp nhận đơn của cơ quan Thuế, số công văn đến, tên người khiếu nại, nội dung tóm tắt đơn.

2. Công khai văn bản trả lời người khiếu nại trong quá trình phân loại đơn

2.1. Đối với đơn khiếu nại không thuộc thẩm quyền của cơ quan Thuế nhận đơn:

- Công khai Phiếu hướng dẫn gửi cho người khiếu nại (**Mẫu số 02/KN**) trong trường hợp đơn khiếu nại không thuộc thẩm quyền giải quyết của cơ quan Thuế các cấp.

- Công khai Phiếu chuyển đơn khiếu nại gửi cơ quan Thuế có thẩm quyền giải quyết và gửi cho người khiếu nại biết để liên hệ giải quyết khiếu nại (**Mẫu số 03/KN**) trong trường hợp đơn khiếu nại không thuộc thẩm quyền giải quyết của cơ quan Thuế nhận đơn nhưng thuộc thẩm quyền của cơ quan Thuế khác.

- Công khai Thông báo về việc không thụ lý giải quyết khiếu nại gửi cho cơ quan, tổ chức hoặc cá nhân đã chuyển đơn biết (**Mẫu số 04A/KN**) trong trường hợp đơn khiếu nại do đại biểu Quốc hội, đại biểu Hội đồng nhân dân, Ủy ban Mặt trận Tổ quốc Việt Nam và các tổ chức thành viên của Mặt trận hoặc các cơ quan báo chí và các cơ quan khác chuyển đến không thuộc thẩm quyền của cơ quan Thuế.

2.2. Đối với đơn khiếu nại thuộc thẩm quyền giải quyết của cơ quan Thuế nhận đơn:

- Công khai Thông báo về việc không thụ lý giải quyết khiếu nại gửi cho người khiếu nại để biết (**Mẫu số 04A/KN**) trong trường hợp đơn khiếu nại thuộc một trong các trường hợp không được thụ lý giải quyết theo quy định tại Điều 11 Luật Khiếu nại năm 2011.

- Công khai Thông báo không đủ điều kiện thụ lý giải quyết gửi cho cơ quan tổ chức, cá nhân chuyển đơn và người khiếu nại biết để bổ sung những thủ tục cần thiết để thực hiện việc khiếu nại (**Mẫu số 04B/KN**) trong trường hợp đơn khiếu nại thuộc một trong các trường hợp không đủ điều kiện xử lý quy định tại Khoản 2 Điều 6 của Thông tư số 07/2014/TT-TTCT ngày 31/10/2014 của Thanh tra Chính phủ.

- Công khai Thông báo về việc thụ lý giải quyết khiếu nại gửi cho người khiếu nại hoặc Đại diện người khiếu nại để biết (**Mẫu số 05/KN**) trong trường hợp đơn khiếu nại thuộc trường hợp đủ điều kiện thụ lý giải quyết theo quy định của pháp luật.

2.3. Đối với đơn khiếu nại do đại biểu Quốc hội, đại biểu Hội đồng nhân dân, Ủy ban Mặt trận Tổ quốc Việt Nam và các tổ chức thành viên của Mặt trận và các cơ quan khác chuyển đến:

- Công khai Thông báo về việc thụ lý giải quyết khiếu nại gửi cho người khiếu nại và cơ quan, tổ chức hoặc cá nhân đã chuyển đơn đến biết (**Mẫu số 05/KN**) trong trường hợp đơn khiếu nại thuộc thẩm quyền và đủ điều kiện thụ lý giải quyết.

- Công khai Thông báo không thụ lý giải quyết khiếu nại gửi cho cơ quan, tổ chức hoặc cá nhân đã chuyển đơn biết (**Mẫu số 04A/KN**) trong trường hợp đơn khiếu nại thuộc thẩm quyền nhưng không đủ điều kiện thụ lý giải quyết.

2.4. Đối với đơn khiếu nại thuộc thẩm quyền giải quyết của cơ quan Thuế cấp dưới nhưng quá thời hạn quy định mà chưa ban hành quyết định giải quyết khiếu nại: Công khai văn bản yêu cầu cơ quan Thuế cấp dưới giải quyết dứt điểm vụ việc và gửi cho người khiếu nại (**Mẫu số 03A/KN**).

2.5. Đối với đơn khiếu nại có nội dung vừa thuộc thẩm quyền của cơ quan Thuế nhận đơn vừa có nội dung thuộc thẩm quyền cơ quan ngoài

ngành Thuế: Công khai văn bản hướng dẫn người nộp thuế gửi đến cơ quan, tổ chức có thẩm quyền giải quyết (**Mẫu số 02/KN**).

3. Công khai văn bản trả lời người khiếu nại trong quá trình giải quyết đơn khiếu nại thuộc thẩm quyền và đủ điều kiện thụ lý giải quyết

3.1 Công khai Quyết định xác minh giải quyết khiếu nại (**Mẫu số 06/KN**) trong trường hợp phải xác minh để giải quyết khiếu nại.

3.2 Công khai Quyết định gia hạn xác minh gửi cho người bị khiếu nại, người khiếu nại và các đơn vị, tổ chức, cá nhân có liên quan (**Mẫu số 14/KN**) trong trường hợp cần thiết, phải gia hạn thời gian xác minh.

3.3 Công khai tổ chức đối thoại (công khai văn bản gửi người khiếu nại, người bị khiếu nại, người có quyền và nghĩa vụ liên quan, đại diện các cơ quan, tổ chức, đơn vị, cá nhân có liên quan *(nếu có)* về thông báo thời gian, địa điểm thành phần, nội dung việc đối thoại).

3.4 Công khai kết quả giải quyết khiếu nại:

- Công khai Quyết định giải quyết khiếu nại lần đầu (**Mẫu số 16A/KN**): Công khai toàn văn quyết định giải quyết khiếu nại lần đầu.

- Công khai Quyết định giải quyết khiếu nại lần hai (**Mẫu số 16B/KN**): Công khai toàn văn quyết định giải quyết khiếu nại lần hai.

4. Công khai văn bản trả lời người khiếu nại trong trường hợp đình chỉ giải quyết khiếu nại và tạm đình chỉ thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại

4.1 Công khai Quyết định đình chỉ việc giải quyết khiếu nại (**Mẫu số 18/KN**) gửi người khiếu nại trong trường hợp người khiếu nại có đơn rút khiếu nại.

4.2 Công khai Quyết định tạm đình chỉ việc thi hành Quyết định hành chính bị khiếu nại (**Mẫu số 19/KN**); Quyết định hủy bỏ quyết định tạm đình chỉ thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại (**Mẫu số 20/KN**) được gửi cho người khiếu nại, người bị khiếu nại, người có quyền, nghĩa vụ liên quan, những người có trách nhiệm thi hành khác nếu xét thấy việc thi hành quyết định hành chính bị khiếu nại sẽ gây hậu quả khó khắc phục.

III. TRÌNH TỰ CÔNG KHAI

1. Thông báo mã tra cứu hồ sơ, mật khẩu tra cứu hồ sơ giải quyết khiếu nại

Công chức thuộc Bộ phận được giao nhiệm vụ tham mưu giải quyết khiếu nại của người nộp thuế thực hiện dự thảo Thông báo mã tra cứu hồ sơ, mật khẩu tra cứu hồ sơ giải quyết khiếu nại (**Mẫu số 01/KN-MS**) trình Trưởng Bộ phận được giao nhiệm vụ tham mưu giải quyết khiếu nại trình Thủ trưởng cơ quan Thuế ký ban hành và thực hiện niêm phong theo quy định hiện hành gửi kèm theo văn bản trả lời người khiếu nại khi phân loại xử lý đơn khiếu nại (Phiếu hướng dẫn; Phiếu chuyển đơn; Thông báo về việc không thụ lý giải quyết khiếu nại; Thông báo không đủ điều kiện thụ lý giải quyết; Thông báo về việc thụ lý giải quyết khiếu nại) của cơ quan Thuế.

2. Cập nhật, đăng tải thông tin trong quá trình giải quyết và kết quả giải quyết khiếu nại trên Cổng thông tin điện tử ngành Thuế

2.1 Cập nhật văn bản trả lời người khiếu nại vào ứng dụng KTNB

- Trong thời hạn 01 (một) ngày làm việc kể từ ngày Lãnh đạo cơ quan Thuế ký ban hành các văn bản trong quá trình giải quyết và kết quả giải quyết khiếu nại nêu tại Mục II, Phần II Quy trình này, công chức thuộc Bộ phận được giao nhiệm vụ tham mưu giải quyết khiếu nại của người nộp thuế cập nhật trên ứng dụng KTNB.

- Trưởng Bộ phận được giao nhiệm vụ tham mưu giải quyết khiếu nại của người nộp thuế duyệt trên ứng dụng KTNB các thông tin tại văn bản trả lời khiếu nại đã cập nhật vào ứng dụng KTNB trước khi công khai trên Cổng thông tin điện tử ngành Thuế. Thời gian thực hiện 1/2 ngày làm việc kể từ khi công chức thuộc Bộ phận được giao nhiệm vụ tham mưu giải quyết khiếu nại của người nộp thuế cập nhật trên ứng dụng KTNB trình duyệt.

2.2 Đăng tải thông tin nội dung giải quyết khiếu nại trên Cổng thông tin điện tử ngành Thuế

Sau khi trưởng Bộ phận được giao nhiệm vụ tham mưu giải quyết khiếu nại của người nộp thuế duyệt văn bản trả lời khiếu nại đã cập nhật vào ứng dụng tin học KTNB, văn bản sẽ tự động được đăng tải trên Cổng thông tin điện tử ngành Thuế tại chuyên mục “Công khai

- Phối hợp cùng với bộ phận nghiệp vụ để nhận, xử lý kịp thời những vướng mắc trong quá trình công khai giải quyết khiếu nại của người nộp thuế.

2. Bộ phận được giao nhiệm vụ tham mưu giải quyết khiếu nại của người nộp thuế: có trách nhiệm thực hiện cập nhật thông tin, dữ liệu công khai trong quá trình giải quyết khiếu nại theo tiến độ giải quyết và kết quả giải quyết khiếu nại để người nộp thuế được cấp quyền tra cứu.

3. Bộ phận Tuyên truyền - Hỗ trợ người nộp thuế: có trách nhiệm hướng dẫn, hỗ trợ người nộp thuế tra cứu thông tin công khai quá trình giải quyết khiếu nại và kết quả giải quyết khiếu nại của cơ quan Thuế.

III. Người khiếu nại thực hiện tra cứu quá trình giải quyết khiếu nại theo mã tra cứu, mật khẩu tra cứu được cơ quan Thuế cấp và thực hiện bảo mật quyền tra cứu vào chuyên mục “Công khai thông tin các bước giải quyết khiếu nại và kết quả giải quyết khiếu nại của người nộp thuế” trên Cổng thông tin điện tử ngành Thuế theo quy định của pháp luật.

IV. Thủ trưởng cơ quan Thuế các cấp có trách nhiệm tổ chức, bố trí phân công công chức, viên chức thuộc phạm vi quản lý, thực hiện nghiêm túc Quy trình này; định kỳ hằng năm hoặc đột xuất tổ chức kiểm tra việc thực hiện quy trình này của cơ quan Thuế cấp dưới; thực hiện khen thưởng, kỷ luật kịp thời các tập thể, cá nhân thực hiện tốt hoặc có các sai phạm trong việc thực hiện quy trình.

Trong quá trình tổ chức, triển khai thực hiện nếu có vướng mắc, các đơn vị thuộc Tổng cục Thuế, Cục Thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương tổng hợp phản ánh, báo cáo kịp thời về Tổng cục Thuế (qua Vụ Kiểm tra nội bộ) để nghiên cứu bổ sung, sửa đổi./.

Mẫu số 01/KN-MS

*(Ban hành kèm theo Quyết định số /QĐ-TCT ngày tháng năm 2017
của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế)*

TÊN CƠ QUAN CẤP TRÊN TRỰC TIẾP
TÊN CƠ QUAN THUẾ
RA VĂN BẢN

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Số: /TB-(1)...., ngày tháng ... năm

THÔNG BÁO

Mã tra cứu hồ sơ giải quyết khiếu nại (lần...)

Ngày ... tháng ... năm ..., (theo dấu công văn đến số....) ...(2)... đã nhận được đơn khiếu nại của ...(3).... đề ngày... tháng... năm...

Địa chỉ (3):

Số CMND/Hộ chiếu, ngày cấp, nơi cấp hoặc Mã số thuế công ty
...(4)...

Để biết tiến độ thụ lý và giải quyết hồ sơ, (...3...) có thể truy cập trang thông tin điện tử có địa chỉ: ...(5)... với Mã tra cứu hồ sơ (...6...); Mật khẩu tra cứu hồ sơ (...7...).

Đề nghị (...3...) có trách nhiệm bảo mật thông tin Mã tra cứu hồ sơ, Mật khẩu tra cứu hồ sơ giải quyết khiếu nại theo quy định của pháp luật, không tiết lộ Mã tra cứu hồ sơ, Mật khẩu tra cứu hồ sơ cho người khác dưới mọi hình thức.

(...2...) thông báo đề(3) được biết./.

Nơi nhận:

-(3);
- Lưu: VT, ...(8).....

THỦ TRƯỞNG CƠ QUAN THUẾ

(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

(1) Chữ viết tắt tên cơ quan Thuế thông báo.

(2) Tên cơ quan Thuế thông báo.

(3) Họ tên người khiếu nại (hoặc tên cơ quan, tổ chức khiếu nại).

(4) Nếu người khiếu nại không có CMND/Hộ chiếu thì ghi các thông tin theo giấy tờ tùy thân (mã số thuế nếu là công ty)

(5) Địa chỉ trang thông tin điện tử của cơ quan thuế.

(6) Mã tự sinh trên ứng dụng KTNB.

(7) Mật khẩu tự sinh trên ứng dụng KTNB.

(8) Bộ phận xử lý đơn.

CẨM NANG THANH TRA KIỂM TRA THUẾ

Chịu trách nhiệm xuất bản:

Giám đốc

PHAN NGỌC CHÍNH

Chịu trách nhiệm nội dung:

Tổng biên tập:

PHAN NGỌC CHÍNH

Biên tập viên: Nguyễn Thị Phương Thư

Trình bày bìa: Minh Thành

Biên tập kỹ thuật: Công ty CP in Tài chính

Sửa bản in: Trung tâm phát hành Tạp chí Thuế Nhà nước

In 10.000 cuốn, khổ 17x24 cm tại Công ty CP in Tài chính,

số 24 Ngõ 115 Trần Cung, Cầu Giấy, Hà Nội

Số xác nhận ĐKXB: 3825-2017/CXBIPH/1-80/TC

Số QĐXB: 151/QĐ-Nhà xuất bản Tài chính

Mã ISBN: 978-604-79-1709-9

In xong và nộp lưu chiểu quý IV năm 2017

