

BỘ NÔNG NGHIỆP VÀ PHÁT TRIỂN NÔNG THÔN
TRƯỜNG CAO ĐẲNG CƠ GIỚI NINH BÌNH

GIÁO TRÌNH
MÔN HỌC: KẾ TOÁN THUẾ
NGHỀ: KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP
TRÌNH ĐỘ: CAO ĐẲNG

*Ban hành kèm theo Quyết định số: /QĐ-TCGNB ngày.....tháng....năm 20
của Trường Cao đẳng Cơ giới Ninh Bình*

TUYÊN BỐ BẢN QUYỀN

Tài liệu này thuộc loại sách giáo trình nên các nguồn thông tin có thể được phép dùng nguyên bản hoặc trích dùng cho các mục đích về đào tạo và tham khảo.

Mọi mục đích khác mang tính lệch lạc hoặc sử dụng với mục đích kinh doanh thiếu lành mạnh sẽ bị nghiêm cấm.

TaiLieu.vn

LỜI NÓI ĐẦU

Thuế là môn học thuộc nhóm các môn học chuyên ngành, có vị trí quan trọng trong khoa học kinh tế quản lý nói chung và khoa học kế toán nói riêng.

Để giúp bạn đọc nắm bắt đầy đủ về việc kê khai thuế theo đúng chế độ kê khai thuế, tập thể tác giả xin trân trọng giới thiệu cuốn sách “ Kế toán thuế”

Nội dung cuốn sách gồm 9 chương:

Chương 1: Giới thiệu về thuế và kế toán thuế

Chương 2: Kế toán thuế giá trị gia tăng

Chương 3: Kế toán thuế tiêu thụ đặc biệt

Chương 4: Kế toán thuế xuất nhập khẩu

Chương 5: Kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp

Chương 6: Kế toán thuế thu nhập cá nhân

Chương 7: Kế toán thuế tài nguyên

Chương 8: Kế toán thuế nhà đất

Chương 9: Kế toán các loại thuế khác, phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác

Trong quá trình biên soạn mặc dù có cố gắng nhưng giáo trình môn Kế toán thuế không khỏi những thiếu sót. Các tác giả mong muốn được sự đóng góp ý kiến của bạn đọc để bài giảng ngày càng hoàn thiện hơn.

NHÓM BIÊN SOẠN

1. Cao Thị Kim Cúc
2. Đào Thị Thủy
3. Nguyễn Thị Nhung

MỤC LỤC

LỜI NÓI ĐẦU.....	3
MỤC LỤC.....	4
CHƯƠNG 1: GIỚI THIỆU VỀ THUẾ VÀ KẾ TOÁN THUẾ.....	6
1. Tổng quan về thuế	6
- Các loại phí, lệ phí khác.....	9
2. Kế toán thuế	9
CHƯƠNG 2: KẾ TOÁN THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG.....	10
1 Tổng quan về thuế giá trị gia tăng	11
- Cơ sở kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ.	17
2. Kế toán thuế được khấu trừ	17
3 Kế toán thuế phải nộp nhà nước	20
CHƯƠNG 3: KẾ TOÁN THUẾ TIÊU THU ĐẶC BIỆT.....	23
1. Tổng quan về thuế tiêu thu đặc biệt	24
2. Kế toán thuế tiêu thu đặc biệt	31
CHƯƠNG 4: KẾ TOÁN THUẾ XUẤT NHẬP KHẨU.....	33
1. Tổng quan về thuế xuất nhập khẩu	34
- Thuế suất ưu đãi đặc biệt áp dụng cho hàng hoá nhập khẩu có xuất xứ từ nước mà Việt Nam và nước đó đã có thoả thuận ưu đãi đặc biệt về thuế nhập khẩu.	37
2. Kế toán thuế xuất nhập khẩu	37
CHƯƠNG 5: KẾ TOÁN THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP.....	44
1. Tổng quan về thuế thu nhập doanh nghiệp	45
(2). Thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động tìm kiếm, thăm dò, khai thác dầu khí và tài nguyên quý hiếm khác tại Việt Nam từ 32% đến 50%. Tùy từng dự án mà Bộ Tài chính sẽ trình Thủ tướng Chính phủ quyết định mức thuế suất cụ thể.....	58
2. Kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp	59
- Điều chỉnh tăng số dư đầu năm đối với số thuế TNDN phải nộp của các năm trước được giảm trừ vào số thuế TNDN phải nộp năm nay do áp dụng hồi tố thay đổi chính sách kế toán hoặc điều chỉnh hồi tố sai sót trọng yếu của các năm trước.....	59
3. Kế toán tài sản thuế thu nhập hoãn lại	59
+ Trường hợp phải điều chỉnh giảm tài sản thuế thu nhập hoãn lại, ghi: Tăng số dư Nợ đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (Nếu TK 4211 có số dư Nợ), hoặc Giảm số dư Có đầu năm TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước (Nếu TK 4211 có số dư Có).....	61
4. Kế toán thuế thu nhập hoãn lại phải trả	61
Có TK 4211 - Lợi nhuận chưa phân phối năm trước.....	63
5. Kế toán chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp	63
CHƯƠNG 6: KẾ TOÁN THUẾ THU NHẬP CÁ NHÂN	67
Nội dung chính:	68
1. Tổng quan về thuế thu nhập cá nhân	68
Cách tính thuế: Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ kinh doanh, từ tiền lương, tiền công là tổng số thuế được tính theo từng bậc thu nhập và thuế suất tương ứng theo biểu lũy	

tiền từng phần, trong đó số thuế tính theo từng bậc thu nhập được xác định bằng thu nhập tính thuế của bậc thu nhập nhân (x) với thuế suất tương ứng của bậc thu nhập đó.....	73
2. Kế toán thuế thu nhập cá nhân	74
CHƯƠNG 7: KẾ TOÁN THUẾ TÀI NGUYÊN.....	75
1 Tổng quan về thuế tài nguyên	75
2. Kế toán thuế tài nguyên	85
CHƯƠNG 8: KẾ TOÁN THUẾ NHÀ ĐẤT.....	86
1. Tổng quan về thuế nhà đất	86
7. Đất lấn, chiếm áp dụng mức thuế suất 0,2% và không áp dụng hạn mức. Việc nộp thuế không phải là căn cứ để công nhận quyền sử dụng đất hợp pháp của người nộp thuế đối với diện tích đất lấn, chiếm.....	90
2. Kế toán thuế nhà đất	90
CHƯƠNG 9: KẾ TOÁN CÁC LOẠI THUẾ KHÁC, PHÍ, LỆ PHÍ.....	91
VÀ CÁC KHOẢN PHẢI NỘP KHÁC.....	91
1. Tổng quan về các loại thuế khác (Thuế môn bài).....	92
- Các doanh nghiệp có các Chi nhánh (hạch toán phụ thuộc) tại các quận, huyện, thị xã và các điểm kinh doanh khác thì phải nộp thuế MB cho các chi nhánh này mỗi chi nhánh là 1.000.000đồng/năm.	93
2. Kế toán các loại thuế khác	93
Tài liệu tham khảo.....	95

CHƯƠNG TRÌNH MÔN HỌC

Tên môn học: Kế toán thuế

Mã số môn học: MH 31

Vị trí, tính chất của môn học:

- Vị trí: Môn học được học sau các môn tài chính doanh nghiệp, thuế và là kiến thức bổ trợ cho môn học thực hành kế toán tại các cơ sở.

- Tính chất: Là môn học chuyên môn nghề.

- Ý nghĩa và vai trò của môn học: Kế toán thuế có vai trò như là một cầu nối, liên kết giữa doanh nghiệp và nhà nước. Nhờ các công việc của kế toán thuế đã giúp cho nhà nước quản lý được nền kinh tế dễ dàng hơn, đồng thời cũng giúp cho các doanh nghiệp có thể kinh doanh một cách ổn định và thực hiện báo cáo thuế đúng quy định của nhà nước một cách rõ ràng và minh bạch.

Mục tiêu môn học:

- Về kiến thức:

+ Vận dụng được các kiến thức đã học về kế toán thuế trong việc thực hiện thực hiện nghiệp vụ kế toán được giao;

+ Ứng dụng được phần hành kế toán trong việc thực hiện công tác kế toán thuế tại các doanh nghiệp.

- Về kỹ năng:

- + Lập được chứng từ kế toán thuế;
 - + Sử dụng được chứng từ kế toán trong ghi sổ kế toán chi tiết và tổng hợp;
 - + Lập được các báo cáo thuế theo quy định;
 - + Kiểm tra đánh giá được công tác kế toán thuế trong các doanh nghiệp.
- Về năng lực tự chủ và trách nhiệm:
- + Tuân thủ các chế độ kế toán thuế do Nhà nước ban hành
 - + Có đạo đức lương tâm nghề nghiệp, có ý thức tổ chức kỷ luật, sức khỏe giúp cho người học sau khi tốt nghiệp có khả năng tìm kiếm việc làm tại doanh nghiệp.

Nội dung môn học:

CHƯƠNG 1: GIỚI THIỆU VỀ THUẾ VÀ KẾ TOÁN THUẾ

Mã chương: KTT01

Giới thiệu: Giúp người học hiểu được tổng quan về hệ thống thuế ở Việt Nam và các tài khoản được sử dụng khi hạch toán thuế.

Mục tiêu:

- Trình bày được kiến thức cơ bản và nguyên tắc kế toán thuế;
- Trình bày được phương pháp kế toán thuế;
- Vận dụng kiến làm được bài thực hành ứng dụng về kế toán thuế;
- Xác định được các chứng từ kế toán thuế;
- Trung thực, nghiêm túc, tuân thủ chế độ kế toán hiện hành.

Nội dung chính:

1. Tổng quan về thuế

1.1 Thuế và đặc điểm của thuế

Khái niệm về thuế

Thuế là hình thức đóng góp theo nghĩa vụ do luật định qui định cho tổ chức và cá nhân trong xã hội nộp cho nhà nước bằng một phần thu nhập của mình nhằm tập trung một bộ phận quyền lực, của cải xã hội vào ngân sách nhà nước

để đáp ứng nhu cầu chi tiêu của nhà nước thích ứng với từng giai đoạn phát triển của đời sống kinh tế xã hội.

Thuế có những đặc điểm cơ bản sau:

- Thuế là một khoản thu không bồi hoàn, không mang tính hoàn trả trực tiếp. Nộp thuế là nghĩa vụ cơ bản của công dân.
- Thuế là khoản thu mang tính chất bắt buộc, để đảm bảo tập trung thuế trên phạm vi toàn xã hội. Do vậy, trốn thuế hay lậu thuế đều bị coi là những hành vi phạm pháp
- Các pháp nhân và thể nhân chỉ phải nộp cho nhà nước các khoản thuế đã được pháp luật quy định.

1.2 Vai trò của thuế

Thuế là công cụ chủ yếu huy động nguồn lực vật chất cho Nhà nước. Thuế luôn được coi là nguồn thu chủ yếu của Ngân sách nhà nước.

- Thuế là công cụ điều tiết vĩ mô trong nền kinh tế thị trường.
- Thuế là công cụ điều hòa thu nhập, thực hiện công bằng xã hội trong phân phối.
- Thuế là công cụ kiểm tra, kiểm soát các hoạt động sản xuất kinh doanh.

1.3 Các yếu tố cấu thành một sắc thuế

a, Tên gọi của các sắc thuế: tên gọi của các sắc thuế thường phản ánh nội dung chính của nó để phân biệt với những loại thuế khác. Để đặt tên cho các sắc thuế người ta thường sử dụng một số cách đặt tên như sau:

- Đặt tên theo nội dung: Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt,...
- Đặt tên theo đối tượng đánh thuế: Thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế GTGT, thuế tài sản,...

b, Đối tượng tính thuế: là những căn cứ để xác định số tiền phải nộp. Có 3 đối tượng tính thuế: Giá trị hàng hóa và dịch vụ được tạo ra bởi hoạt động kinh tế; giá trị tài sản; thu nhập của doanh nghiệp hoặc cá nhân.

c, Đối tượng nộp thuế: Là những pháp nhân và cá nhân có đối tượng tính thuế. Cần chú ý phân biệt giữa người nộp thuế và người chịu thuế. Người nộp thuế là người mang tiền đi nộp thuế cho nhà nước. Người chịu thuế là người có thu nhập bị thuế điều tiết. Khi đó, sắc thuế mà người chịu thuế trực tiếp mang tiền đến nộp cho nhà nước gọi là thuế trực thu, còn sắc thuế mà người chịu thuế không trực tiếp mang tiền đến nộp cho nhà nước gọi là thuế gián thu.

d, Thuế suất: trong một luật thuế, thuế suất là linh hồn của sắc thuế. Thuế suất thể hiện nhu cầu cần tập trung nguồn tài chính và biểu hiện chính sách

kinh tế xã hội của nhà nước trong từng thời kỳ phát triển kinh tế. Đồng thời thuế suất cũng là mối quan tâm hàng đầu của người nộp thuế.

- Thuế suất có hai loại cơ bản là thuế suất tuyệt đối và thuế suất tương đối.

+ Thuế suất tuyệt đối: là mức thuế suất tính bằng con số tuyệt đối cho đối tượng tính thuế. Ví dụ thuế môn bài.

Bậc thuế môn bài	Vốn đăng ký	Mức thuế môn bài cả năm
Bậc 1	Trên 10 tỷ	3.000.000
Bậc 2	Từ 5 tỷ đến 10 tỷ	2.000.000
Bậc 3	Từ 2 tỷ đến dưới 5 tỷ	1.500.000
bậc 4	Dưới 2 tỷ	1.000.000

Ưu điểm: minh bạch, rõ ràng, nhà nước dự toán trước được số thuế cần thu và đối tượng nộp thuế biết trước được số thuế phải nộp hàng năm.

Nhược điểm: không phản ánh chính xác diễn biến hoạt động kinh tế của đất nước và của các doanh nghiệp trong từng thời kỳ, do vậy có thể gây khó khăn cho nhà nước hoặc doanh nghiệp nếu như hoạt động sản xuất kinh doanh gia tăng hoặc bị thu hẹp.

+ Thuế suất tương đối (tỷ lệ): là mức thuế được đánh bằng tỷ lệ phần trăm quy định cho mỗi đối tượng tính thuế. Loại thuế này được sử dụng phổ biến trong nhiều sắc thuế: GTGT, XNK, TTĐB,...

Ưu điểm: Linh hoạt, phù hợp với nền kinh tế nhiều biến động

Nhược: nhà nước và doanh nghiệp không biết trước được số thuế cần phải thu và nộp hàng năm. Đặc biệt nhà nước có thể gặp khó khăn để quản lý tốt số thuế cần thu.

e, Quy trình khai báo và thủ tục nộp thuế

Quy trình khai báo và thủ tục nộp thuế xác định nhiệm vụ, trách nhiệm kê khai và cách thức, thời hạn thu nộp thuế vào ngân sách nhà nước và các cơ quan hữu quan.

1.4 Hệ thống thuế Việt Nam hiện hành

- Thuế GTGT
- Thuế TTĐB
- Thuế XNK
- Thuế TNDN
- Thuế TNC
- Thuế tài nguyên

- Thuế nhà đất
- Các loại thuế khác: Thuế môn bài, thuế trước bạ
- Các loại phí, lệ phí khác

2. Kế toán thuế

2.1. Nguyên tắc kế toán thuế

- Tính, kê khai đúng và nộp đủ các khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp khác cho nhà nước theo quy định hiện hành.
- Phản ánh kịp thời các khoản thuế phải nộp, đã nộp trên hệ thống bảng kê khai, sổ chi tiết và các sổ kế toán khác.
- Mở sổ chi tiết cho từng khoản thuế, phí, lệ phí phải nộp, đã nộp và còn phải nộp.
- Doanh nghiệp nộp thuế bằng ngoại tệ phải quy đổi ra đồng VN theo tỷ giá quy định.

2.2. Chứng từ hạch toán

- Hóa đơn GTGT
- Hóa đơn bán hàng thông thường
- Hóa đơn đặc thù
- Tờ khai hải quan
- Tờ khai thuế
- ...

2.3. Tài khoản sử dụng

Kế toán sử dụng tài khoản 333 “ thuế và các khoản phải nộp nhà nước” để phản ánh mối quan hệ giữa doanh nghiệp với nhà nước về các khoản thuế, phí, lệ phí và các khoản phải nộp, đã nộp và còn phải nộp vào ngân sách nhà nước.

Tài khoản 333 có 9 tài khoản cấp 2:

- Tài khoản 3331 “Thuế GTGT phải nộp”. TK cấp 2 này có 2 tiểu khoản:
 - + TK 33311 – thuế GTGT đầu ra
 - + TK 33312 – thuế GTGT hàng nhập khẩu
- Tài khoản 3332 “Thuế TTĐB”
- Tài khoản 3333 “ Thuế xuất, nhập khẩu”
- Tài khoản 3334 “Thuế TNDN”
- Tài khoản 3335 “ Thuế TNCN”
- Tài khoản 3336 “Thuế tài nguyên”
- Tài khoản 3337 “Thuế nhà đất, tiền thuê đất”
- Tài khoản 3338 “Các loại thuế khác”

- Tài khoản 3339 “ Phí, lệ phí và các khoản phải nộp Nhà nước khác”

Tailieu.vn

CHƯƠNG 2: KẾ TOÁN THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

Mã chương: KTT02

Giới thiệu: Giúp người học hiểu được tổng quan về thuế giá trị gia tăng và các tài khoản được sử dụng khi hạch toán thuế giá trị gia tăng, vận dụng vào làm bài tập.

Mục tiêu:

- Trình bày được kiến thức cơ bản và nguyên tắc kế toán thuế giá trị gia tăng;
- Trình bày được phương pháp kế toán thuế giá trị gia tăng;
- Vận dụng kiến thức làm được bài thực hành ứng dụng về kế toán thuế giá trị gia tăng;
- Xác định được các chứng từ kế toán thuế giá trị gia tăng;
- Trung thực, nghiêm túc, tuân thủ chế độ kế toán hiện hành.

Nội dung chính:

1 Tổng quan về thuế giá trị gia tăng

1.1 Khái niệm, đặc điểm thuế GTGT

1.1.1 Khái niệm:

Thuế giá trị gia tăng là thuế tính trên khoản giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ phát sinh trong quá trình từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng và được nộp vào ngân sách Nhà nước theo mức độ tiêu thụ hàng hóa, dịch vụ.

Đây là một loại thuế doanh thu đánh vào mỗi giai đoạn sản xuất, lưu thông sản phẩm hàng hoá, từ khi còn là nguyên liệu thô sơ cho đến sản phẩm hoàn thành, và cuối cùng là giai đoạn tiêu dùng. Chính vì vậy mà chúng ta còn gọi là thuế doanh thu có khấu trừ số thuế đã nộp ở giai đoạn trước. Thuế giá trị gia tăng được cộng vào giá bán hàng hoá, dịch vụ, và do người tiêu dùng chịu khi mua hàng hoá, sử dụng dịch vụ.

1.1.2. Đặc điểm

- Thuế GTGT là sắc thuế tiêu dùng nhiều giai đoạn. Nhưng chỉ tính trên phần giá trị tăng thêm của mỗi giai đoạn. Tổng số thuế thu được của tất cả các giai đoạn đúng bằng số thuế tính trên giá bán cho người tiêu dùng cuối cùng.

- Thuế GTGT có tính trung lập kinh tế cao.

Thuế GTGT không phải là các yếu tố chi phí mà đơn thuần là yếu tố cộng thêm ngoài giá bán của người cung cấp hàng hóa, dịch vụ. Thuế GTGT không bị ảnh hưởng trực tiếp bởi kết quả kinh doanh của người nộp thuế, bởi quá trình tổ chức và phân chia các chu kỳ kinh tế sản phẩm được luân chuyển qua nhiều hay ít giai đoạn thì tổng số thuế GTGT phải nộp của tất cả các giai đoạn không thay đổi. Mục tiêu của thuế GTGT không phải để trực tiếp điều chỉnh sự chênh lệch về thu nhập hay tài sản, vì vậy thuế GTGT thường có ít mức thuế suất, ít đặt ra vấn đề miễn giảm, đảm bảo đơn giản, ít gây ra sự méo mó về giá.

- Thuế GTGT là một sắc thuế thuộc loại thuế gián thu. Đối tượng nộp thuế GTGT là người cung ứng hàng hóa, dịch vụ, người chịu thuế là người tiêu dùng cuối cùng.

Với tư cách là người bán hàng, các nhà sản xuất, kinh doanh sẽ cộng số thuế GTGT vào giá bán hàng hóa, dịch vụ mà người mua phải trả khi mua hàng hóa, dịch vụ. Tiền thuế GTGT ẩn trong giá thanh toán của hàng hóa dịch vụ được các cơ sở sản xuất kinh doanh nộp vào NSNN thay cho người tiêu dùng.

- Thuế GTGT có tính lũy thoái so với thu nhập.

Thuế GTGT đánh vào hàng hóa, dịch vụ, người tiêu dùng hàng hóa dịch vụ là người phải trả khoản thuế đó, không phân biệt thu nhập cao hay thấp đều phải trả số thuế như nhau. Như vậy, nếu so sánh giữa số thuế phải trả so với thu nhập thì người nào có thu nhập cao hơn thì tỷ lệ này thấp hơn và ngược lại.

1.2 Nội dung cơ bản của thuế GTGT hiện hành ở Việt Nam

1.2.1. Đối tượng chịu thuế

Đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng là các loại hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam, trừ các đối tượng không thuộc diện chịu thuế theo quy định của Luật thuế giá trị gia tăng và các văn bản pháp luật hướng dẫn thi hành.

Đối với hàng hoá nhập khẩu, đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng là hàng hoá nhập khẩu dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam được phép nhập khẩu qua biên giới Việt Nam hoặc từ khu chế xuất nhập khẩu vào thị trường nội địa, trừ các đối tượng không thuộc diện chịu thuế giá trị gia tăng theo quy định của pháp luật.

1.2.2. Đối tượng không chịu thuế giá trị gia tăng

Theo quy định của điều 5 của luật thuế GTGT, được hướng dẫn cụ thể tại điều 3 của Nghị định 123/2008/NĐ-CP và các văn bản pháp luật hiện hành thì có 25 nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT. Nhìn chung các hàng hóa dịch vụ này thường có một trong các tính chất cơ bản sau:

- Là hàng hóa, dịch vụ mang tính chất thiết yếu phục vụ nhu cầu đời sống sản xuất cộng đồng không đặt vấn đề điều tiết tiêu dùng như dịch vụ y tế, văn hóa, giáo dục, đạo tạo; vận chuyển hành khách công cộng bằng xe bus;...
- Là hàng hóa, dịch vụ thuộc các hoạt động được ưu đãi vì mục tiêu xã hội, nhân đạo, không mang tính chất kinh doanh như hàng nhập khẩu trong các trường hợp hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại; quà tặng từ nước ngoài; phát sóng truyền thanh, truyền hình theo chương trình, bằng nguồn ngân sách Nhà nước cấp;...

- Các hàng hóa, dịch vụ của một số hàng cần khuyến khích như sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy hải sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc mới sơ chế thông thường của tổ chức cá nhân tự sản xuất, đánh bắt bán ra và ở khâu nhập khẩu; sản phẩm muối; thiết bị, máy móc nhập khẩu thuộc loại trong nước chưa sản xuất được, ...
- Hàng hóa nhập khẩu nhưng thực chất không phục vụ cho sản xuất, tiêu dùng ở Việt Nam như hàng chuyển khẩu, quá cảnh, mượn đường qua Việt Nam; hàng tạm nhập, tái xuất; hàng tạm xuất, tái nhập...
- Hàng viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại bao gồm: hàng viện trợ của các tổ chức quốc tế, Nhà nước, Chính phủ, Hiệp hội, tổ chức phi Chính phủ nước ngoài viện trợ cho Chính phủ Việt Nam hoặc cho các tổ chức, đoàn thể, hiệp hội của Việt Nam.
- Một số hàng hóa, dịch vụ khó xác định giá trị tăng thêm như dịch vụ tín dụng, quỹ đầu tư.

Các nhóm hàng hóa dịch vụ không chịu thuế GTGT thì cũng không được khấu trừ hoặc hoàn thuế đầu vào.

1.2.3. Đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng

Đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng là các tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế và tổ chức, cá nhân khác nhập khẩu hàng hoá chịu thuế là đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng.

Là các tổ chức, cá nhân hoạt động kinh doanh nhập khẩu hàng hoá, dịch vụ chịu thuế ở Việt Nam không phân biệt ngành nghề, hình thức tổ chức kinh doanh và các tổ chức cá nhân khác có nhập khẩu hàng hoá chịu thuế.

1.2.4 Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế giá trị gia tăng là giá tính thuế và thuế suất.

1.2.4.1. Giá tính thuế giá trị gia tăng

Giá tính thuế GTGT là giá bán chưa có thuế GTGT được ghi trên hóa đơn bán hàng của người bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ hoặc trên chứng từ nhập khẩu, được xác định như sau:

- Đối với hàng hoá, dịch vụ do cơ sở sản xuất, kinh doanh bán ra hoặc cung ứng cho các đối tượng khác là giá chưa có thuế giá trị gia tăng.
- Đối với dịch vụ do phía nước ngoài cung ứng cho các đối tượng tiêu dùng tại Việt Nam, giá chưa có thuế giá trị gia tăng được xác định theo hợp đồng; trường hợp hợp đồng không xác định cụ thể số thuế giá trị gia tăng thì giá tính thuế giá trị gia tăng là giá dịch vụ phải thanh toán trả cho phía nước ngoài.

- Đối với hàng hoá, dịch vụ dùng để trao đổi, sử dụng nội bộ, biếu, tặng là giá tính thuế giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.

- Đối với hoạt động cho thuê tài sản như cho thuê nhà, xưởng, kho tàng, bến bãi, phương tiện vận chuyển, máy móc, thiết bị...không phân biệt loại tài sản và hình thức cho thuê là giá cho thuê chưa có thuế. Trường hợp cho thuê theo hình thức trả tiền thuê từng kỳ hoặc trả trước tiền thuê cho một thời hạn thuê thì thuế giá trị gia tăng tính trên số tiền thuê trả từng kỳ hoặc trả trước bao gồm cả chi phí dưới hình thức khác như cho thuê nhà có thu tiền để hoàn thiện, sửa chữa, nâng cấp nhà cho thuê theo yêu cầu của bên thuê. Giá cho thuê tài sản do các bên thỏa thuận được xác định theo hợp đồng. Trường hợp pháp luật có quy định về khung giá thuê thì giá thuê được xác định trong phạm vi khung giá quy định.

- Đối với hàng hoá bán theo phương thức trả góp tính theo giá bán chưa có thuế của hàng hoá đó bán trả một lần (không bao gồm khoản lãi trả góp), không tính theo số tiền trả góp từng kỳ.

- Đối với hoạt động gia công hàng hoá là giá gia công chưa có thuế (bao gồm tiền công, nhiên liệu, động lực, vật liệu phụ và chi phí khác để gia công).

- Đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt: giá tính thuế được quy định như sau:

+ Đối với hoạt động xây dựng, lắp đặt trang thiết bị cho các công trình xây dựng không phân biệt có bao thầu hay không có bao thầu vật tư, nguyên liệu thì giá tính thuế giá trị gia tăng là giá xây dựng, lắp đặt chưa có thuế của công trình, hạng mục công trình hay phần công việc thực hiện.

+ Trường hợp xây dựng, lắp đặt công trình thực hiện thanh toán theo đơn giá và tiến độ hạng mục công trình, phần công việc hoàn thành bàn giao thì thuế giá trị gia tăng tính trên phần giá trị hoàn thành bàn giao.

+ Đối với hoạt động xây dựng một công trình, hạng mục công trình có nhiều đơn vị tham gia xây dựng, theo hình thức ký hợp đồng trực tiếp với chủ công trình hoặc nhận thầu lại thông qua nhà thầu chính thì từng nhà thầu phải tính, nộp thuế giá trị gia tăng đối với phần giá trị công trình nhận thầu.

- Đối với hàng hoá, dịch vụ có tính đặc thù được dùng loại chứng từ thanh toán ghi giá thanh toán là giá đã có thuế giá trị gia tăng như tem bưu chính, vé xem phim..., thì giá chưa có thuế làm căn cứ tính thuế được xác:

$$\text{Giá chưa có thuế giá trị gia tăng} = \frac{\text{Giá thanh toán}}{[1 + \text{thuế suất của hàng hoá, dịch vụ (\%)]}$$

- Đối với các hoạt động đại lý, môi giới mua bán hàng hoá và dịch vụ hưởng hoa hồng thì giá tính thuế là tiền công hoặc tiền hoa hồng được hưởng chưa trừ một khoản phí tổn nào mà cơ sở thu được từ việc thực hiện các hoạt động này. Hàng hóa do đại lý bán ra vẫn phải tính thuế giá trị gia tăng trên giá bán ra.
- Đối với hoạt động vận tải, bốc xếp thì giá tính thuế giá trị gia tăng là cước vận tải, bốc xếp chưa có thuế giá trị gia tăng.
- + Giá tính thuế đối với các loại hàng hoá, dịch vụ bao gồm cả khoản phụ thu và phí thu thêm ngoài giá hàng hoá, dịch vụ mà cơ sở kinh doanh được hưởng.
- + Các khoản phụ thu cơ sở kinh doanh thu theo chế độ của Nhà nước không tính vào doanh thu của cơ sở kinh doanh thì thuế giá trị gia tăng không tính đối với các khoản phụ thu này.
- + Giá tính thuế giá trị gia tăng đối với hàng hoá nhập khẩu là giá nhập khẩu tại cửa khẩu cộng với thuế nhập khẩu.
- + Trường hợp hàng hoá nhập khẩu được miễn thuế nhập khẩu hoàn toàn thì giá tính thuế giá trị gia tăng hàng nhập khẩu là giá xác định để tính thuế nhập khẩu.
- + Trường hợp hàng hoá nhập khẩu được miễn một phần thuế nhập khẩu thì giá tính thuế giá trị gia tăng là giá tính thuế được xác định như đã xác định giá tính thuế nhập khẩu và cộng với phần thuế nhập khẩu phải nộp (sau khi đã trừ phần được giảm thuế nhập khẩu).

1.2.4.2. Thuế suất thuế giá trị gia tăng:

Luật thuế giá trị gia tăng của Việt Nam hiện hành quy định 3 mức thuế suất là: 0% ,5% , 10% áp dụng cho các nhóm hàng hóa, dịch vụ. Trong đó mức thuế suất 0% áp dụng đối với hàng hóa xuất khẩu. Mức thuế suất 5 % áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ quy định tại khoản 2 điều 8 của luật, còn lại các hàng hóa và dịch vụ khác chịu chung mức thuế suất 10%.

1.2.5. Phương pháp tính thuế giá trị gia tăng

1.2.5.1. Phương pháp khấu trừ thuế:

Số thuế giá trị gia tăng phải nộp bằng (=) thuế giá trị gia tăng đầu ra trừ (-) thuế giá trị gia tăng đầu vào được khấu trừ.

Thuế giá trị gia tăng đầu ra bằng (=) giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ chịu thuế bán ra nhân (x) với thuế suất thuế giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ đó. Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng tính thuế theo phương pháp này phải tính và thu thuế giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ bán ra. Khi lập hoá đơn bán hàng hoá, cung cấp dịch vụ cơ sở kinh doanh phải ghi rõ giá bán chưa có thuế, thuế giá trị gia tăng và số tiền người mua phải thanh toán. Trường hợp hoá đơn chỉ ghi giá thanh toán, không ghi giá chưa có thuế và thuế giá trị gia tăng thì thuế giá

trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ bán ra phải tính trên giá thanh toán ghi trên hoá đơn, chứng từ.

* Thuế giá trị gia tăng đầu vào bằng tổng số thuế giá trị gia tăng ghi trên hoá đơn giá trị gia tăng mua hàng hoá, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng hàng hoá nhập khẩu dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng.

Thuế giá trị gia tăng đầu vào được tính khấu trừ quy định như sau:

- Thuế đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng vào sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng thì được khấu trừ.

- Thuế đầu vào của hàng hoá, dịch vụ được khấu trừ phát sinh trong tháng nào được kê khai khấu trừ khi xác định thuế phải nộp của tháng đó không phân biệt đã xuất dùng hay còn để trong kho. Tối đa không quá 6 tháng tính từ ngày ghi trên hóa đơn.

Phương pháp khấu trừ thuế áp dụng chung cho các tổ chức kinh doanh trừ các đối tượng áp dụng tính thuế theo phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng. Việc khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào được quy định như sau:

Thuế đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng thì được khấu trừ toàn bộ.

Thuế đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng đồng thời cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng và không chịu thuế giá trị gia tăng thì chỉ được khấu trừ số thuế đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng.

Cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng thuế đầu vào được khấu trừ và không được khấu trừ; trường hợp không hạch toán riêng thuế đầu vào được khấu trừ theo tỷ lệ (%) giữa doanh số chịu thuế giá trị gia tăng so với tổng doanh số bán ra.

Riêng thuế đầu vào của tài sản cố định được khấu trừ lớn thì thực hiện khấu trừ dần hoặc được hoàn thuế.

Việc tính khấu trừ thuế hoặc hoàn thuế đầu vào đối với nông sản, lâm sản, thủy sản mua vào quy định trên đây không áp dụng đối với trường hợp các sản phẩm này được làm nguyên liệu sản xuất, chế biến hàng xuất khẩu.

1.2.5.2 Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng:

Số thuế giá trị gia tăng phải nộp bằng giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ chịu thuế nhân (x) với thuế suất thuế giá trị gia tăng của loại hàng hoá, dịch vụ đó.

Giá trị gia tăng bằng giá thanh toán của hàng hoá, dịch vụ bán ra trừ giá thanh toán của hàng hoá, dịch vụ mua vào tương ứng.

- Giá thanh toán của hàng hoá, dịch vụ mua vào, bán ra là giá thực tế mua, bán ghi trên hoá đơn mua, bán hàng hoá, dịch vụ, bao gồm cả thuế giá trị gia tăng và các khoản phụ thu, phí thu thêm mà bên bán được hưởng, bên mua phải trả.
- Giá thanh toán của hàng hoá, dịch vụ mua vào tương ứng của hàng hoá, dịch vụ bán ra được xác định bằng giá trị hàng hoá, dịch vụ mua vào mà cơ sở kinh doanh đã dùng cho sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế giá trị gia tăng bán ra.

Trường hợp cơ sở kinh doanh chưa thực hiện đầy đủ việc mua, bán hàng hoá, dịch vụ có hoá đơn, chứng từ làm căn cứ xác định giá trị gia tăng theo quy định trên đây thì giá trị gia tăng được xác định như sau:

- + Đối với cơ sở kinh doanh đã thực hiện bán hàng hoá, dịch vụ có đầy đủ hoá đơn, chứng từ theo chế độ, xác định được đúng doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ nhưng không có đủ hoá đơn mua hàng hoá, dịch vụ thì giá trị gia tăng được xác định bằng doanh thu nhân với tỷ lệ phần trăm(%) giá trị gia tăng tính trên doanh thu.
- + Đối với cá nhân kinh doanh chưa thực hiện hoặc thực hiện chưa đầy đủ hoá đơn mua, bán hàng hoá, dịch vụ thì cơ quan thuế căn cứ vào tình hình kinh doanh của từng cá nhân để ấn định mức doanh thu tính thuế; giá trị gia tăng được xác định bằng doanh thu nhân với tỷ lệ (%) giá trị gia tăng trên doanh thu.
- + Tỷ lệ (%) giá trị gia tăng tính trên doanh thu làm căn cứ xác định giá trị gia tăng do cơ quan thuế ấn định phù hợp với từng ngành nghề kinh doanh.

Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng chỉ áp dụng đối với các đối tượng sau:

- Cá nhân sản xuất, kinh doanh và tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh ở Việt Nam không theo Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam chưa thực hiện đầy đủ các điều kiện về kế toán, hoá đơn, chứng từ để làm căn cứ tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế.
- Cơ sở kinh doanh mua, bán vàng, bạc, đá quý, ngoại tệ.

2. Kế toán thuế được khấu trừ

2.1. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 133 “Thuế GTGT được khấu trừ”. Tài khoản này chỉ sử dụng cho những đối tượng khấu trừ thuế.

2.2 Nội dung và kết cấu tài khoản

Kết cấu tài khoản 133.

Nợ

TK 133 Có

Số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

- Số thuế GTGT đầu vào đã khấu trừ
- Kết chuyển số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ
- Số thuế GTGT đầu vào đã được hoàn lại

SD: số thuế GTGT đầu vào hiện còn được khấu trừ và chưa được xử lý

Tài khoản 133 có 2 tài khoản cấp hai:

Tài khoản 1331 “Thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ”

Tài khoản 1332 “Thuế GTGT được khấu trừ của TSCĐ”

Khi hạch toán tài khoản 133 cần tuân theo một số qui định:

- Đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào dùng đồng thời cho SXKD hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT và không chịu thuế GTGT thì chỉ hạch toán vào tài khoản 133 khoản thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

Trường hợp không xác định được khoản thuế GTGT đầu vào được khấu trừ thì hạch toán toàn bộ vào TK 133, cuối kỳ kế toán xác định số thuế GTGT được khấu trừ theo tỷ lệ % doanh thu chịu thuế GTGT so với tổng doanh thu.

Số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ hạch toán vào chi phí SXKD hoặc giá vốn hàng bán. Trường hợp số thuế GTGT không được khấu trừ lớn liên quan đến hàng đã bán và chưa bán thì phân bổ vào giá vốn hàng bán trong kỳ tương ứng với doanh thu trong kỳ, số còn lại tính vào giá vốn của kỳ kế toán sau.

- Trường hợp hàng hóa, dịch vụ dùng hóa đơn, chứng từ đặc thù thì CSKD căn cứ vào giá hàng hóa, dịch vụ mua vào đã có thuế để xác định giá không có thuế và số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ.

- thuế GTGT đầu vào phát sinh trong tháng nào thì kê khai khấu trừ khi xác định số thuế GTGT phải nộp của tháng đó. Nếu số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ lớn hơn số thuế GTGT đầu ra thì chỉ khấu trừ số thuế GTGT đầu vào bằng số thuế GTGT đầu ra của tháng đó. Số thuế GTGT đầu vào còn lại được khấu trừ tiếp vào kỳ tính thuế sau hoặc được xét hoàn thuế theo qui định.

2.3 Một số nghiệp vụ kinh tế phát sinh

(1) Nhập kho vật tư, công cụ dụng cụ, hàng hoá, ...

Nợ TK 152, 153, 156: giá mua chưa thuế GTGT

Nợ TK 133: thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331: tổng giá thanh toán

(2) Mua vật liệu, công cụ dụng cụ, hàng hóa dùng ngay cho hoạt động sản xuất hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

Nợ TK 621, 627, 641, 642: giá mua chưa thuế GTGT

Nợ TK 133: thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331: tổng giá thanh toán

(3) Hàng hóa mua được gửi bán hoặc bán ngay cho khách hàng và chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

Nợ TK 157, 632: giá mua chưa thuế GTGT

Nợ TK 133: thuế GTGT đầu vào

Có TK 111, 112, 331: tổng giá thanh toán

(4) Khi nhập khẩu vật tư, hàng hóa sử dụng cho hoạt động SXKD chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

Nợ TK 152, 153, 156: giá chưa thuế GTGT

Có TK 112, 331: số tiền thanh toán cho bên xuất khẩu

Có TK 3333: thuế xuất nhập khẩu

Đồng thời phản ánh số thuế GTGT được khấu trừ

Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 33312: Thuế GTGT của hàng nhập khẩu

(5) Trường hợp hàng hóa, dịch vụ đã mua bị trả lại hoặc giảm giá

Nợ TK 111, 112, 331: tổng số thanh toán

Có TK 152, 153, 156,...: giá mua chưa thuế

Có TK 133: thuế GTGT ĐV được KT của hãng trả lại,

giảm giá

(6) Đối với vật tư, công cụ dụng cụ, hàng hóa mua về dùng đồng thời cho hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT và không chịu thuế GTGT nhưng doanh nghiệp hạch toán riêng được thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, khi đó doanh nghiệp hạch toán toàn bộ thuế GTGT đầu vào vào TK 133

Nợ TK 152, 153, 156,...: giá mua chưa thuế GTGT

Nợ TK 133: thuế GTGT đầu vào

Có TK 111, 112, 331: tổng giá thanh toán

Cuối kỳ, kế toán tính và xác định thuế GTGT đầu vào được khấu trừ và không được khấu trừ trên cơ sở phân bổ theo tỷ lệ doanh thu. Số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ được hạch toán vào giá vốn hàng bán trong kỳ (nếu nhỏ) và hạch toán vào chi phí trả trước (nếu lớn)

Nợ TK 632: giá vốn hàng bán

Có TK 133: số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ
Hoặc:

Nợ TK 242:

Có TK 133

Định kỳ phân bổ

Nợ TK 632

Có TK 242

(7) Vật tư, công cụ dụng cụ, hàng hóa mua về bị tổn thất do thiên tai, hỏa hoạn, bị mất thì thuế GTGT đầu vào của số hàng hóa này không được tính vào số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ khi kê khai thuế GTGT phải nộp:

Nợ TK 1381

Nợ TK 111, 334,...

Có TK 133

(8) Cuối tháng, kế toán xác định số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ vào số thuế GTGT đầu ra khi xác định số thuế GTGT phải nộp trong kỳ

Nợ TK 3331

Có TK 133

(9) Khi được hoàn thuế

Nợ TK 111, 112

Có TK 133

3 Kế toán thuế phải nộp nhà nước

3.1. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 3331 “Thuế GTGT phải nộp”. Tài khoản này dùng để phản ánh số thuế GTGT đầu ra, số thuế GTGT phải nộp, số thuế GTGT đã nộp và còn phải nộp.

3.2 Nội dung và kết cấu tài khoản

Tài khoản này áp dụng cho các cơ sở SXKD thuộc đối tượng nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế và cơ sở SXKD thuộc đối tượng nộp thuế theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT.