

**BỘ TÀI CHÍNH
TỔNG CỤC THUẾ**

**CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

Số: **4943** /TCT-KK

Hà Nội, ngày **23** tháng **11** năm **2015**.

V/v hướng dẫn một số vướng
mắc về khai thuế và khai bổ sung
hồ sơ khai thuế

Kính gửi: Cục Thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương

Tổng cục Thuế nhận được một số vướng mắc về khai thuế và khai bổ sung hồ sơ khai thuế trong quá trình thực hiện Luật Quản lý thuế; Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành. Về vấn đề này, sau khi báo cáo và được sự đồng ý của Bộ Tài chính, Tổng cục Thuế có ý kiến như sau:

1. Xác định hồ sơ khai thuế

- Khoản 1 Điều 34 Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 quy định về khai bổ sung hồ sơ khai thuế: *"Trước khi cơ quan thuế công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế, người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp có sai sót gây ảnh hưởng đến số thuế phải nộp thì được khai bổ sung hồ sơ khai thuế."*

- Khoản 2 Điều 5 Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/07/2013 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế quy định:

"2. Người nộp thuế phải khai chính xác, trung thực, đầy đủ các nội dung trong tờ khai thuế và nộp đủ các chứng từ, tài liệu quy định trong hồ sơ khai thuế với cơ quan quản lý thuế."

Trường hợp sau khi hết hạn nộp hồ sơ khai thuế theo quy định, người nộp thuế phát hiện hồ sơ khai thuế đã nộp cho cơ quan thuế có sai sót thì được khai bổ sung, điều chỉnh hồ sơ khai thuế. Hồ sơ khai thuế bổ sung, điều chỉnh được nộp cho cơ quan thuế vào bất cứ ngày làm việc nào, không phụ thuộc vào thời hạn nộp hồ sơ khai thuế của lần tiếp theo, nhưng phải trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế."

Căn cứ các quy định nêu trên thì:

- Hồ sơ khai thuế (HSKT) nộp cho cơ quan thuế trong thời hạn quy định có đánh dấu "Lần đầu" (chỉ tiêu 02) gọi là HSKT chính thức. Trường hợp người nộp thuế nộp nhiều HSKT trong thời hạn quy định có đánh dấu "Lần đầu" thì HSKT nộp cuối cùng trước khi hết hạn gọi là HSKT chính thức.

Trường hợp trong thời hạn quy định người nộp thuế chưa nộp HSKT, sau đó người nộp thuế mới nộp HSKT thì HSKT nộp lần đầu tiên sau khi hết thời hạn nộp HSKT có đánh dấu "Lần đầu" gọi là HSKT chính thức nộp chậm.

- HSKT nộp cho cơ quan thuế sau thời hạn quy định và có đánh dấu “Bổ sung lần thứ ...” (chỉ tiêu 03) để điều chỉnh, bổ sung cho HSKT chính thức hoặc HSKT chính thức nộp chậm thì gọi là HSKT bổ sung.

Ví dụ 1:

+ Người nộp thuế nộp 01 tờ khai 01/GTGT có đánh dấu “Lần đầu” của kỳ tính thuế tháng 03/2015 vào ngày 20/4/2015 thì đây là HSKT chính thức của kỳ tính thuế tháng 03/2015.

+ Người nộp thuế nộp 03 tờ khai 01/GTGT có đánh dấu “Lần đầu” của kỳ tính thuế tháng 03/2015 vào các ngày 15/4/2015, 17/4/2015, 20/4/2015 thì tờ khai nộp ngày 20/4/2015 là HSKT chính thức của kỳ tính thuế tháng 03/2015.

+ Người nộp thuế nộp 01 tờ khai 01/GTGT có đánh dấu “Lần đầu” của kỳ tính thuế tháng 03/2015 vào ngày 20/4/2015. Ngày 23/4/2015 người nộp thuế nộp tờ khai 01/GTGT có đánh dấu “Bổ sung lần thứ 1” của kỳ tính thuế tháng 03/2015 để điều chỉnh, bổ sung cho tờ khai 01/GTGT nộp ngày 20/4/2015 thì tờ khai nộp ngày 23/4/2015 được gọi là HSKT bổ sung lần thứ nhất của kỳ tính thuế tháng 03/2015.

Trường hợp người nộp thuế nộp HSKT bằng phương thức điện tử thì thời điểm xác định người nộp thuế đã nộp HSKT căn cứ trên Thông báo xác nhận nộp hồ sơ thuế điện tử của cơ quan thuế hoặc tổ chức cung cấp dịch T-VAN (đối với người nộp thuế sử dụng dịch vụ T-VAN).

Cơ quan thuế tiếp nhận HSKT theo nguyên tắc: chỉ nhận HSKT bổ sung khi đã nhận HSKT chính thức, HSKT bổ sung lần sau phải có số lần bổ sung lớn hơn HSKT bổ sung đã nhận trước đó.

Ví dụ 2:

+ Người nộp thuế chưa nộp tờ khai 01/GTGT có đánh dấu “Lần đầu” của kỳ tính thuế tháng 03/2015 cho cơ quan thuế trong thời hạn nộp HSKT. Ngày 25/4/2015, người nộp thuế nộp tờ khai 01/GTGT có đánh dấu “Bổ sung lần thứ 1” của kỳ tính thuế tháng 03/2015 thì tờ khai này không được cơ quan thuế tiếp nhận. Ngày 26/4/2015, người nộp thuế nộp tờ khai 01/GTGT có đánh dấu “Lần đầu” của kỳ tính thuế tháng 03/2015 thì tờ khai này được cơ quan thuế tiếp nhận và được gọi là HSKT chính thức nộp chậm.

+ Người nộp thuế đã nộp tờ khai 01/GTGT có đánh dấu “Bổ sung lần thứ 1” của kỳ tính thuế tháng 03/2015 vào ngày 25/4/2015. Ngày 27/4/2015, người nộp thuế nộp tờ khai 01/GTGT có đánh dấu “Bổ sung lần thứ 1” của kỳ tính thuế tháng 03/2015 thì tờ khai này không được cơ quan thuế tiếp nhận. Ngày 28/4/2015, người nộp thuế nộp tờ khai 01/GTGT có đánh dấu “Bổ sung lần thứ 2” của kỳ tính thuế tháng 03/2015 thì tờ khai này được cơ quan thuế tiếp nhận.

2. Mẫu biểu hồ sơ khai bổ sung

Điểm b, Khoản 5 Điều 10 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính thì hồ sơ khai bổ sung bao gồm:

“- Tờ khai thuế của kỳ tính thuế bị sai sót đã được bổ sung, điều chỉnh;

2

- Bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh mẫu số 01/KHBS ban hành kèm theo Thông tư này (trong trường hợp khai bổ sung, điều chỉnh có phát sinh chênh lệch tiền thuế);

- Tài liệu kèm theo giải thích số liệu trong bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh.”

Căn cứ hướng dẫn trên thì:

- Trường hợp người nộp thuế nộp hồ sơ khai bổ sung, điều chỉnh nhưng mẫu tờ khai của kỳ tính thuế bị sai sót đã hết hiệu lực và được thay thế bằng mẫu mới thì người nộp thuế sử dụng mẫu tờ khai thuế có hiệu lực tại thời điểm khai bổ sung.

- Trường hợp người nộp thuế khai bổ sung điều chỉnh chỉ tiêu trên tờ khai mà chỉ tiêu này được tổng hợp từ phụ lục thì khi nộp hồ sơ khai bổ sung phải gửi kèm theo các phụ lục giải trình.

Ví dụ 3: Người nộp thuế có hoạt động sản xuất, thương mại, dịch vụ khai bổ sung tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp mẫu số 03/TNDN, điều chỉnh chỉ tiêu A1-Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế TNDN thì phải gửi kèm theo Phụ lục 03-1A/TNDN và Báo cáo tài chính có điều chỉnh, bổ sung chỉ tiêu liên quan.

3. kê khai hóa đơn trên hồ sơ khai thuế

a) Kê khai hóa đơn bỏ sót

- Khoản 6 Điều 1 Luật số 31/2013/QH13 quy định “đ) Thuế giá trị gia tăng đầu vào phát sinh trong tháng nào được kê khai, khấu trừ khi xác định số thuế phải nộp của tháng đó. Trường hợp cơ sở kinh doanh phát hiện số thuế giá trị gia tăng đầu vào khi kê khai, khấu trừ bị sai sót thì được kê khai, khấu trừ bổ sung trước khi cơ quan thuế công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế.”

- Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính:

+ Điều 8 hướng dẫn thời điểm xác định thuế GTGT:

“1. Đối với bán hàng hoá là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hoá cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

2. Đối với cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc thời điểm lập hoá đơn cung ứng dịch vụ, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền...”

+ Tiết a, Khoản 5, Điều 12 hướng dẫn: “Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng tính thuế theo phương pháp khấu trừ thuế khi bán hàng hoá, dịch vụ phải tính và nộp thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ bán ra.”

+ Khoản 8 Điều 14 hướng dẫn: “Thuế GTGT đầu vào phát sinh trong kỳ nào được kê khai, khấu trừ khi xác định số thuế phải nộp của kỳ đó, không phân biệt đã xuất dùng hay còn để trong kho.

Trường hợp cơ sở kinh doanh phát hiện số thuế GTGT đầu vào khi kê khai, khấu trừ bị sai sót thì được kê khai, khấu trừ bổ sung trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế.”

Căn cứ hướng dẫn trên, trường hợp người nộp thuế phát hiện hóa đơn, chứng từ của các kỳ trước bị bỏ sót chưa kê khai thì thực hiện kê khai, khấu trừ bổ sung như sau:

- Đối với người bán: hóa đơn đầu ra xuất bán phát sinh kỳ nào thì thực hiện khai bổ sung, điều chỉnh kỳ tính thuế phát sinh hóa đơn đó theo quy định.

Ví dụ 4: Tháng 04/2015 người nộp thuế phát hiện hóa đơn GTGT đầu ra phát sinh tháng 01/2015 chưa kê khai thì người nộp thuế nộp hồ sơ khai bổ sung, điều chỉnh hồ sơ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế tháng 01/2015 theo quy định.

- Đối với người mua: thời điểm phát hiện hóa đơn bỏ sót kỳ nào thì kê khai, khấu trừ bổ sung tại kỳ tính thuế phát hiện hóa đơn bỏ sót nhưng phải trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế.

Ví dụ 5: Tháng 05/2015 người nộp thuế phát hiện hóa đơn mua vào phát sinh tháng 12/2014 chưa kê khai thì NNT kê khai vào “Mục I – Hàng hóa, dịch vụ mua vào trong kỳ” trên tờ khai 01/GTGT của kỳ tính thuế tháng 04/2015 (nếu còn trong thời hạn khai thuế) hoặc tháng 05/2015 nhưng phải trước khi cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền công bố quyết định kiểm tra thuế, thanh tra thuế tại trụ sở người nộp thuế.

b) Kê khai hóa đơn điều chỉnh

Thông tư số 39/2013/TT-BTC ngày 31/03/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn về hoá đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ:

- Khoản 3 Điều 20: “*Trường hợp hóa đơn đã lập và giao cho người mua, đã giao hàng hóa, cung ứng dịch vụ, người bán và người mua đã kê khai thuế, sau đó phát hiện sai sót thì người bán và người mua phải lập biên bản hoặc có thoả thuận bằng văn bản ghi rõ sai sót, đồng thời người bán lập hoá đơn điều chỉnh sai sót. Hoá đơn ghi rõ điều chỉnh (tăng, giảm) số lượng hàng hoá, giá bán, thuế suất thuế giá trị gia tăng..., tiền thuế giá trị gia tăng cho hoá đơn số..., ký hiệu... Căn cứ vào hoá đơn điều chỉnh, người bán và người mua kê khai điều chỉnh doanh số mua, bán, thuế đầu ra, đầu vào. Hoá đơn điều chỉnh không được ghi số âm (-).”*

- Điểm 2.8 Phụ lục 4: “*Tổ chức, cá nhân mua hàng hoá, người bán đã xuất hoá đơn, người mua đã nhận hàng, nhưng sau đó người mua phát hiện hàng hoá không đúng quy cách, chất lượng phải trả lại toàn bộ hay một phần hàng hoá, khi*

xuất hàng trả lại cho người bán, cơ sở 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 (nếu có).

Trường hợp người mua là đối tượng không có hoá đơn, khi trả lại hàng hoá, bên mua và bên bán 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 và bên bán thu hồi hóa đơn đã lập.”

Căn cứ hướng dẫn trên, trường hợp người bán đã xuất hóa đơn, người mua đã nhận hàng, bên bán và bên mua đã thực hiện kê khai thuế GTGT theo quy định. Sau đó, bên bán và bên mua phát hiện hàng hóa đã giao không đúng quy cách, chất lượng phải trả lại một phần hay toàn bộ hàng hóa, điều chỉnh giá trị hàng hóa bán ra thì phải lập hóa đơn trả lại hàng hoá hoặc lập hóa đơn điều chỉnh theo quy định. Căn cứ hóa đơn trả lại hàng hoá hoặc hóa đơn điều chỉnh, bên bán thực hiện kê khai điều chỉnh doanh số bán và thuế GTGT đầu ra, bên mua điều chỉnh doanh số mua và thuế GTGT đầu vào tại kỳ tính thuế phát sinh hóa đơn trả lại hàng hoặc phát sinh hóa đơn điều chỉnh.

Ví dụ 6: Tháng 05/2015 Công ty A xuất hóa đơn bán hàng cho Công ty B với tổng giá trị hàng hóa bán ra là 100 triệu đồng, thuế GTGT đầu ra 10 triệu đồng. Công ty A và Công ty B đã thực hiện kê khai hóa đơn này theo quy định. Tháng 07/2015, Công ty B phát hiện hàng hóa đã giao không đúng quy cách, chất lượng.

- Trường hợp Công ty B trả lại toàn bộ hàng hóa: Công ty B xuất hóa đơn trả lại hàng cho Công ty A với giá trị hàng hóa trả lại là 100 triệu đồng, thuế GTGT là 10 triệu đồng. Căn cứ hóa đơn trả lại hàng, Công ty A điều chỉnh giảm doanh số bán và thuế GTGT đầu ra, Công ty B điều chỉnh giảm doanh số mua và thuế GTGT đầu vào tại kỳ tính thuế tháng 07/2015 (nếu còn trong thời hạn khai thuế) hoặc tháng 08/2015.

- Trường hợp hai bên thống nhất điều chỉnh giảm giá bán: Công ty A xuất hóa đơn điều chỉnh giảm giá trị hàng hóa và thuế GTGT theo quy định. Căn cứ hóa đơn điều chỉnh, Công ty A điều chỉnh giảm doanh số bán và thuế GTGT đầu ra, Công ty B điều chỉnh giảm doanh số mua và thuế GTGT đầu vào tại kỳ tính thuế tháng 07/2015 (nếu còn trong thời hạn khai thuế) hoặc tháng 08/2015.

4. Khai bổ sung dẫn đến tăng/giảm số thuế khấu trừ

Căn cứ hướng dẫn tại Khoản 5 Điều 10 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính thì:

- Trường hợp NNT đã dùng khấu trừ và đề nghị hoàn thuế, NNT khai bổ sung điều chỉnh giảm số thuế GTGT khấu trừ của các kỳ tính thuế có sai sót thuộc kỳ hoàn thuế thì số thuế điều chỉnh giảm khấu trừ được đưa lên chỉ tiêu “Điều chỉnh giảm thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai thuế GTGT của kỳ lập hồ sơ khai thuế hiện tại, đồng thời khai bổ sung kỳ tính thuế có chỉ tiêu đề nghị hoàn để điều chỉnh giảm số thuế đề nghị hoàn, số tiền đề nghị hoàn điều chỉnh giảm được khai vào chỉ tiêu “Điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai thuế GTGT của kỳ lập hồ sơ khai thuế hiện tại. Trường hợp NNT đã được cơ quan thuế giải quyết hoàn thuế thì khi

khai bổ sung kỳ tính thuế có chỉ tiêu đề nghị hoàn, NNT phải nộp số tiền thuế đã được hoàn sai tương ứng với số đề nghị hoàn điều chỉnh giảm trên tờ khai và tính tiền chậm nộp kể từ ngày cơ quan Kho Bạc Nhà nước ký xác nhận trên Lệnh hoàn trả khoản thu NSNN hoặc Lệnh hoàn trả kiêm bù trừ thu NSNN đến ngày người nộp thuế kê khai bổ sung.

Ví dụ 7: Trên tờ khai thuế GTGT tháng 12/2014, Công ty C đề nghị hoàn 900 triệu đồng (kỳ hoàn từ tháng 01/2014 đến tháng 12/2014), Công ty C được cơ quan thuế giải quyết hoàn thuế là 900 triệu đồng. Tháng 07/2015, Công ty C lập hồ sơ khai bổ sung tháng 05/2014 (thuộc kỳ hoàn) làm giảm số thuế khấu trừ 50 triệu đồng do không đủ điều kiện được khấu trừ thuế (tờ khai thuế GTGT tháng 05/2014 có số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết chuyển sang kỳ sau là 120 triệu đồng, nay điều chỉnh giảm số thuế GTGT không đủ điều kiện được khấu trừ là 50 triệu đồng dẫn đến số khấu trừ chuyển sang kỳ sau còn 70 triệu đồng) thì số khấu trừ điều chỉnh giảm 50 triệu đồng được đưa lên chỉ tiêu “Điều chỉnh giảm thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế tháng 07/2015 (nếu còn trong thời hạn khai thuế) hoặc tháng 08/2015, đồng thời Công ty C khai bổ sung kỳ tính thuế tháng 12/2014 điều chỉnh giảm số thuế đề nghị hoàn từ 900 triệu đồng xuống còn 850 triệu đồng, số đề nghị hoàn điều chỉnh giảm 50 triệu đồng được đưa lên chỉ tiêu “Điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế tháng 07/2015 (nếu còn trong thời hạn khai thuế) hoặc tháng 08/2015 và xác định số tiền thuế đã được hoàn sai (50 triệu đồng), tính tiền chậm nộp kể từ ngày cơ quan Kho Bạc Nhà nước ký xác nhận trên Lệnh hoàn trả khoản thu NSNN hoặc Lệnh hoàn trả kiêm bù trừ thu NSNN đến ngày kê khai bổ sung tại Bản giải trình khai bổ sung, điều chỉnh mẫu số 01/KHBS kèm theo hồ sơ khai bổ sung kỳ tính thuế tháng 12/2014.

- Trường hợp NNT khai bổ sung giảm khấu trừ, tăng phải nộp dẫn đến NNT không đủ điều kiện hoàn thì NNT phải tự tính tiền chậm nộp trên số tiền thuế tăng thêm, phải nộp lại toàn bộ số tiền thuế đã hoàn sai và tính tiền chậm nộp kể từ ngày cơ quan Kho bạc Nhà nước ký xác nhận trên Lệnh hoàn trả khoản thu Ngân sách nhà nước hoặc Lệnh hoàn trả kiêm bù trừ thu Ngân sách nhà nước đến ngày người nộp thuế kê khai bổ sung. Số thuế không đủ điều kiện hoàn nhưng đủ điều kiện khấu trừ được khai vào chỉ tiêu “Điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai thuế GTGT của kỳ lập hồ sơ khai thuế hiện tại

Ví dụ 8: Công ty H đề nghị hoàn 500 triệu (số khấu trừ lũy kể từ tháng 01/2014 đến tháng 12/2014). Tháng 02/2015, Công ty H được cơ quan thuế giải quyết hoàn thuế là 500 triệu đồng. Tháng 07/2015, Công ty H khai bổ sung kỳ tính thuế tháng 05/2014 (thuộc kỳ hoàn) làm giảm số khấu trừ dẫn đến tăng số thuế phải nộp 50 triệu đồng (tờ khai thuế GTGT tháng 05/2014 có số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết chuyển sang kỳ sau là 100 triệu đồng, nay điều chỉnh giảm số thuế GTGT không được khấu trừ là 150 triệu đồng dẫn tới tờ khai thuế GTGT tháng 05/2014 phát sinh số thuế GTGT phải nộp là 50 triệu đồng). Công ty H không đủ điều kiện hoàn thuế do không đủ 12 tháng liên tiếp trở lên có số thuế đầu vào chưa được khấu trừ. Công ty H thực hiện kê khai bổ sung theo quy định để nộp số thuế phát sinh tăng 50 triệu đồng, nộp lại số thuế đã được cơ quan thuế giải quyết hoàn là 500 triệu đồng và tính tiền chậm nộp. Số thuế không đủ điều kiện hoàn nhưng đủ điều kiện khấu trừ 400 triệu đồng, Công ty H được đưa lên chỉ tiêu

“Điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai của kỳ tính thuế tháng 07/2015 (nếu còn trong thời hạn khai thuế) hoặc kỳ tính thuế tháng 08/2015.

- Trường hợp người nộp thuế đã dùng khấu trừ và đề nghị hoàn thuế, người nộp thuế khai bổ sung hồ sơ khai thuế làm tăng số thuế GTGT chưa khấu trừ hết của kỳ tính thuế có sai sót thuộc kỳ hoàn thuế thì người nộp thuế không được khai bổ sung để điều chỉnh tăng số thuế đã đề nghị hoàn trên tờ khai GTGT. Số thuế khấu trừ điều chỉnh tăng kê khai vào chỉ tiêu “Điều chỉnh tăng thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai GTGT của kỳ lập hồ sơ khai thuế hiện tại.

5. Khai thuế GTGT đối với dự án đầu tư

- Điều 5 Luật số 71/2014/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật quản lý thuế số 78/2006/QH11 đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Luật số 21/2012/QH13.

1. Sửa đổi, bổ sung các khoản 1, khoản 1a và khoản 6 Điều 31 như sau:

“1. Hồ sơ khai thuế đối với loại thuế khai và nộp theo tháng là Tờ khai thuế tháng;

1a. Hồ sơ khai thuế đối với thuế khai và nộp theo quý là Tờ khai thuế quý;”.

- Khoản 8 Điều 39 Luật Đầu tư năm 2014 quy định nội dung Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư bao gồm: “8. Tiến độ thực hiện dự án đầu tư: tiến độ xây dựng cơ bản và đưa công trình vào hoạt động (nếu có); tiến độ thực hiện các mục tiêu hoạt động, hạng mục chủ yếu của dự án, trường hợp dự án thực hiện theo từng giai đoạn, phải quy định mục tiêu, thời hạn, nội dung hoạt động của từng giai đoạn.”.

- Tiết c Khoản 3 Điều 11 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 hướng dẫn:

c) Trường hợp người nộp thuế thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương cùng nơi đóng trụ sở chính, đang trong giai đoạn đầu tư thì lập hồ sơ khai thuế riêng cho dự án đầu tư và phải bù trừ số thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho dự án đầu tư với thuế giá trị gia tăng của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện. Sau khi bù trừ nếu có số thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho dự án đầu tư mà chưa được bù trừ hết theo mức quy định của pháp luật về thuế GTGT thì được hoàn thuế giá trị gia tăng cho dự án đầu tư.

....
Trường hợp người nộp thuế có quyết định thành lập các Ban Quản lý dự án hoặc chi nhánh đóng tại các tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương khác với tỉnh, thành phố nơi đóng trụ sở chính để thay mặt người nộp thuế trực tiếp quản lý một hoặc nhiều dự án đầu tư tại nhiều địa phương; Khi dự án đầu tư để thành lập doanh nghiệp đã hoàn thành và hoàn tất các thủ tục về đăng ký kinh doanh, đăng ký nộp thuế, cơ sở kinh doanh là chủ dự án đầu tư phải tổng hợp số thuế giá trị gia tăng phát sinh, số thuế giá trị gia tăng đã hoàn, số thuế giá trị gia tăng chưa được hoàn của dự án để bàn giao cho doanh nghiệp mới thành lập để doanh nghiệp mới

thực hiện kê khai, nộp thuế và đề nghị hoàn thuế giá trị gia tăng theo quy định với cơ quan thuế quản lý trực tiếp.”

Khoản 12 (a) Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC (ngày 27/02/2015 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế GTGT và quản lý thuế tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của các Nghị định về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 39/2014/TT-BTC ngày 31/3/2014 của Bộ Tài chính về hóa đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ) hướng dẫn trường hợp được hoàn thuế GTGT đối với dự án cùng tỉnh, thành phố nơi người nộp thuế đóng trụ sở chính.

Căn cứ hướng dẫn trên thì:

- Trường hợp người nộp thuế thành lập mới từ dự án đầu tư (trừ dự án đầu tư xây dựng nhà để bán) thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thì lập hồ sơ khai thuế GTGT của dự án đầu tư là tờ khai thuế giá trị gia tăng mẫu số 02/GTGT.

- Trường hợp người nộp thuế đang hoạt động sản xuất kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ (kê khai tờ khai 01/GTGT) có dự án đầu tư (trừ dự án đầu tư xây dựng nhà để bán) thì lập hồ sơ khai thuế riêng cho dự án đầu tư (kê khai tờ khai 02/GTGT) và phải bù trừ số thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho dự án đầu tư với thuế giá trị gia tăng của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện. Số thuế GTGT được kết chuyển của dự án đầu tư tối đa bằng số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ của cơ sở kinh doanh.

Sau khi nộp hồ sơ khai thuế GTGT cho cơ quan thuế (tờ khai 01/GTGT và tờ khai 02/GTGT), nếu phát hiện sai sót thì người nộp thuế thực hiện khai bổ sung như sau:

+ Người nộp thuế khai bổ sung làm giảm số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh (chỉ tiêu 40a) dẫn đến điều chỉnh giảm chỉ tiêu 40b “Thuế GTGT mua vào của dự án đầu tư được bù trừ với thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh cùng kỳ tính thuế” trên tờ khai 01/GTGT thì phải khai bổ sung, điều chỉnh giảm chỉ tiêu 28a “Thuế GTGT mua vào của dự án đầu tư được bù trừ với thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh cùng kỳ tính thuế” trên tờ khai 02/GTGT của kỳ tính thuế tương ứng. Số tiền thuế bù trừ điều chỉnh giảm trên tờ khai bổ sung mẫu số 02/GTGT được khai vào chỉ tiêu “Điều chỉnh tăng số thuế GTGT của HHDV mua vào các kỳ trước” trên tờ khai thuế 02/GTGT của kỳ lập hồ sơ khai thuế hiện tại. Trường hợp dự án đầu tư đã kết thúc, số thuế GTGT phải nộp điều chỉnh giảm trên tờ khai 01/GTGT được khai vào chỉ tiêu “Điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai 01/GTGT của kỳ lập hồ sơ khai thuế hiện tại.

Ví dụ 9: Tháng 01/2015, Công ty G nộp hồ sơ khai thuế chính thức GTGT

Tờ khai 01/GTGT	Tờ khai 02/GTGT
Thuế GTGT phải nộp của hoạt động SXKD (chỉ tiêu 40a): 200 triệu	Thuế GTGT đầu vào của HHDV (chỉ tiêu 28): 300 triệu.

Thuế GTGT mua vào của dự án đầu tư bù trừ với số thuế phải nộp (chỉ tiêu 40b): 200 triệu Thuế GTGT còn phải nộp (chỉ tiêu 40): 0 triệu.	Thuế GTGT mua vào của dự án đầu tư bù trừ với số thuế phải nộp (chỉ tiêu 28a): 200 triệu Thuế GTGT chuyển kỳ sau (chỉ tiêu 32): 100 triệu
--	--

Tháng 05/2015, Công ty G nộp hồ sơ khai bổ sung cho hồ sơ khai thuế của kỳ tính thuế tháng 01/2015 như sau:

Tờ khai 01/GTGT	Tờ khai 02/GTGT
Thuế GTGT phải nộp của hoạt động SXKD (chỉ tiêu 40a): 150 triệu Thuế GTGT mua vào của dự án đầu tư bù trừ với số thuế phải nộp (chỉ tiêu 40b): 150 triệu Thuế GTGT còn phải nộp (chỉ tiêu 40): 0 triệu.	Thuế GTGT đầu vào của HHDV (chỉ tiêu 28): 300 triệu. Thuế GTGT mua vào của dự án đầu tư bù trừ với số thuế phải nộp (chỉ tiêu 28a): 150 triệu Thuế GTGT chuyển kỳ sau (chỉ tiêu 32): 150 triệu

Số tiền thuế điều chỉnh tăng khấu trừ trên tờ khai 02/GTGT (50 triệu đồng), Công ty G khai vào chỉ tiêu “Điều chỉnh tăng số thuế GTGT của HHDV mua vào các kỳ trước” (chỉ tiêu 25) trên tờ khai 02/GTGT của tháng 05/2015 (nếu còn trong thời hạn khai thuế) hoặc tháng 06/2015.

+ Người nộp thuế khai bổ sung điều chỉnh giảm số thuế GTGT mua vào của dự án đầu tư dẫn đến điều chỉnh giảm chỉ tiêu 28a trên tờ khai 02/GTGT, số thuế GTGT điều chỉnh giảm được tổng hợp lên chỉ tiêu “Điều chỉnh giảm số thuế GTGT của HHDV mua vào các kỳ trước” trên tờ khai 02/GTGT của kỳ lập hồ sơ khai thuế hiện tại, đồng thời người nộp thuế khai bổ sung điều chỉnh giảm chỉ tiêu 40b trên tờ khai 01/GTGT của kỳ tính thuế tương ứng dẫn đến tăng phải nộp, NNT phải nộp số tiền thuế tăng thêm và tự tính tiền chậm nộp theo quy định.

Ví dụ 10: Tháng 03/2015, Công ty I nộp hồ sơ khai thuế GTGT

Tờ khai 01/GTGT	Tờ khai 02/GTGT
Thuế GTGT phải nộp của hoạt động SXKD (chỉ tiêu 40a): 200 triệu Thuế GTGT mua vào của dự án đầu tư bù trừ với số thuế phải nộp (chỉ tiêu 40b): 200 triệu Thuế GTGT còn phải nộp (chỉ tiêu 40): 0 triệu.	Thuế GTGT đầu vào của HHDV (chỉ tiêu 28): 300 triệu. Thuế GTGT mua vào của dự án đầu tư bù trừ với số thuế phải nộp (chỉ tiêu 28a): 200 triệu Thuế GTGT chuyển kỳ sau (chỉ tiêu 32): 100 triệu

Tháng 06/2015, Công ty I nộp hồ sơ khai bổ sung cho kỳ tính thuế tháng 03/2015 như sau:

Tờ khai 01/GTGT	Tờ khai 02/GTGT
Thuế GTGT phải nộp của hoạt động SXKD (chỉ tiêu 40a): 200 triệu Thuế GTGT mua vào của dự án đầu tư bù trừ với số thuế phải nộp (chỉ tiêu 40b): 100 triệu Thuế GTGT còn phải nộp (chỉ tiêu 40): 100 triệu.	Thuế GTGT đầu vào của HHDV (chỉ tiêu 28): 100 triệu. Thuế GTGT mua vào của dự án đầu tư bù trừ với số thuế phải nộp (chỉ tiêu 28a): 100 triệu Thuế GTGT chuyển kỳ sau (chỉ tiêu 32): 0 triệu

Số thuế GTGT điều chỉnh giảm khấu trừ (100 triệu đồng) trên tờ khai bổ sung mẫu số 02/GTGT được đưa vào chỉ tiêu “Điều chỉnh giảm số thuế GTGT của HHDV mua vào các kỳ trước” trên tờ khai số 02/GTGT của kỳ tính thuế tháng 06/2015 (nếu còn trong thời hạn khai thuế) hoặc tháng 07/2015. Số thuế GTGT điều chỉnh tăng phải nộp trên tờ khai bổ sung mẫu số 01/GTGT (100 triệu đồng), Công ty I nộp số thuế tăng thêm, đồng thời tự xác định số tiền chậm nộp theo quy định để nộp vào NSNN.

- Trường hợp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư hoặc quyết định của cấp có thẩm quyền (đối với trường hợp không phải cấp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư) có quy định rõ tiến độ thực hiện dự án đầu tư và việc đi vào hoạt động sản xuất kinh doanh theo tiến độ thực hiện dự án đầu tư, thì người nộp thuế được xét hoàn thuế đối với dự án đầu tư phù hợp với tiến độ thực hiện dự án đầu tư theo hướng dẫn tại Khoản 12 (a) Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC. Trường hợp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư hoặc quyết định của cấp có thẩm quyền (đối với trường hợp không phải cấp giấy chứng nhận đăng ký đầu tư) không quy định rõ tiến độ thực hiện dự án đầu tư và việc đi vào hoạt động sản xuất kinh doanh theo tiến độ thực hiện dự án đầu tư, thì kể từ thời điểm có doanh thu từ dự án đầu tư, người nộp thuế không được kê khai riêng số thuế GTGT đầu vào phát sinh từ dự án đầu tư mà phải tổng hợp kê khai cùng với thuế GTGT của hoạt động sản xuất kinh doanh và đề nghị hoàn thuế đối với hoạt động sản xuất kinh doanh.

Trường hợp người nộp thuế đang trong quá trình đầu tư có phát sinh doanh thu từ hoạt động đầu tư (bán phế liệu, bán sản phẩm chạy thử,...) thì người nộp thuế kê khai doanh thu phát sinh từ hoạt động đầu tư vào tờ khai 01/GTGT và phải bù trừ số thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư với số thuế phát sinh trên tờ khai 01/GTGT. Số thuế GTGT được kết chuyển của dự án đầu tư tối đa bằng số thuế GTGT phải nộp trên tờ khai 01/GTGT.

6. Một số tình huống khai vào chỉ tiêu “Điều chỉnh tăng/giảm số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai GTGT

- Trường hợp người nộp thuế đã đề nghị hoàn và được giải quyết hoàn thuế, cơ quan thuế ban hành Quyết định hoàn thuế kèm theo Thông báo không được hoàn một phần số thuế đã đề nghị hoàn và cho phép chuyển kê khai khấu trừ tiếp thì: Căn cứ Thông báo không được hoàn của cơ quan thuế, người nộp thuế kê khai số thuế được chuyển khấu trừ tiếp vào chỉ tiêu “Điều chỉnh tăng thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai GTGT của kỳ tính thuế nhận được thông báo của cơ quan thuế.

Ví dụ 11: Trên tờ khai thuế GTGT tháng 04/2015, Công ty M đã dùng khấu trừ và lập hồ sơ đề nghị hoàn 800 triệu đồng. Cơ quan thuế ra Quyết định hoàn thuế ngày 02/06/2015 với số tiền thuế được hoàn là 600 triệu đồng kèm theo Thông báo về việc không được hoàn thuế ngày 02/06/2015 trong đó xử lý chuyển khấu trừ tiếp là 150 triệu đồng, số tiền không được hoàn là 50 triệu đồng do không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Căn cứ Thông báo về việc không được hoàn thuế, Công ty M kê khai số thuế được khấu trừ tiếp 150 triệu đồng vào chỉ tiêu “Điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” (chỉ tiêu 38) trên tờ khai thuế GTGT tháng 5/2015 (nếu còn trong thời hạn khai thuế) hoặc tờ khai tháng 6/2015.

- Trường hợp cơ quan thuế, cơ quan có thẩm quyền ban hành kết luận, quyết định xử lý về thuế liên quan đến tăng, giảm số thuế GTGT còn được khấu trừ, người nộp thuế căn cứ kết luận, quyết định xử lý về thuế để khai vào chi tiêu “Điều chỉnh tăng/giảm thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai GTGT của kỳ tính thuế nhận được kết luận, quyết định xử lý về thuế.

Ví dụ 12: Tháng 08/2015 Công ty N nhận được Quyết định về việc xử lý vi phạm về thuế qua kiểm tra việc chấp hành pháp luật thuế năm 2014, trong đó điều chỉnh giảm số thuế GTGT được khấu trừ của năm 2014 là 100 triệu đồng thì Công ty N khai số thuế điều chỉnh giảm vào chi tiêu “Điều chỉnh giảm thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai thuế GTGT của kỳ tính thuế tháng 08/2015 (nếu còn trong thời hạn khai thuế) hoặc tờ khai tháng 09/2015.

- Người nộp thuế thành lập mới từ dự án đầu tư khi nhận bàn giao số thuế GTGT từ chủ dự án đầu tư thì kê khai vào chi tiêu “Điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai 01/GTGT của kỳ tính thuế nhận bàn giao.

Người nộp thuế thành lập mới từ dự án đầu tư đi vào hoạt động sản xuất kinh doanh có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết của dự án đầu tư nhỏ hơn 300 triệu đồng thì kê khai số thuế GTGT chưa được khấu trừ hết của dự án đầu tư vào chi tiêu “Điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai 01/GTGT của kỳ tính thuế bắt đầu đi vào hoạt động sản xuất kinh doanh.

Người nộp thuế thực hiện hoàn thuế GTGT theo quy định tại khoản 1 Điều 18 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính, kỳ hoàn thuế xác định từ thời điểm kê khai vào chi tiêu “Điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai 01/GTGT.

- Người nộp thuế nhận số thuế GTGT còn được khấu trừ từ đơn vị sáp nhập hoặc chuyển đổi loại hình doanh nghiệp thì kê khai vào chi tiêu “Điều chỉnh tăng số thuế GTGT còn được khấu trừ của các kỳ trước” trên tờ khai 01/GTGT của kỳ tính thuế nhận được Thông báo chuyển nghĩa vụ thuế.

7. Một số tình huống khác

a) Điều 4 Luật Thuế GTGT số 13/2008/QH12 ngày 03/06/2008 quy định:

“ Người nộp thuế GTGT là tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT (sau đây gọi là cơ sở kinh doanh) và tổ chức, cá nhân nhập khẩu hàng hóa chịu thuế GTGT (sau đây gọi là người nhập khẩu). ”

Căn cứ hướng dẫn trên, trường hợp người nộp thuế chỉ sản xuất kinh doanh hàng hóa dịch vụ không chịu thuế GTGT thì không phải kê khai, nộp thuế GTGT. Trường hợp nếu phát sinh bán hàng hóa dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT (ví dụ: thanh lý tài sản,..) thì người nộp thuế sử dụng hóa đơn của cơ quan thuế và nộp thuế theo quy định.

b) Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế GTGT kê khai chi tiêu “Thuế GTGT còn được khấu trừ kỳ trước chuyển sang” phải bằng chi tiêu “Thuế GTGT còn được khấu trừ chuyển kỳ sau” trên HSKT chính thức của kỳ tính thuế trước đó.

Ví dụ 13:

- Ngày 20/5/2015, Công ty K nộp tờ khai chính thức 01/GTGT của kỳ tính thuế tháng 04/2015 có chi tiêu “Thuế GTGT còn được khấu trừ kỳ trước chuyển sang” (chi tiêu 22) phải bằng chi tiêu “Thuế GTGT còn được khấu trừ chuyển kỳ sau” (chi tiêu 43) trên tờ khai chính thức 01/GTGT của kỳ tính thuế tháng 03/2015.

- Ngày 15/6/2015, Công ty K nộp tờ khai bổ sung 01/GTGT của kỳ tính thuế tháng 04/2015 có chi tiêu “Thuế GTGT còn được khấu trừ kỳ trước chuyển sang” (chi tiêu 22) trên tờ khai bổ sung phải bằng chi tiêu “Thuế GTGT còn được khấu trừ chuyển kỳ sau” (chi tiêu 43) trên tờ khai chính thức 01/GTGT của kỳ tính thuế tháng 03/2015.

c) Trường hợp người nộp thuế đã dùng khấu trừ và lập hồ sơ đề nghị hoàn thuế gửi cơ quan thuế nhưng chưa được cơ quan thuế giải quyết hoàn, người nộp thuế có văn bản giải trình ghi rõ số thuế đề nghị hoàn, số thuế không đề nghị hoàn do tự loại một số hóa đơn không đủ điều kiện hoàn của một hay nhiều kỳ tính thuế thuộc kỳ hoàn thuế. Cơ quan thuế xét hoàn theo hồ sơ đề nghị hoàn và văn bản giải trình của người nộp thuế, không yêu cầu người nộp thuế phải khai bổ sung các tháng thuộc kỳ hoàn thuế để điều chỉnh giảm số khấu trừ.

d) Trường hợp trong quá trình thanh tra, kiểm tra việc chấp hành nghĩa vụ thuế tại trụ sở người nộp thuế; đoàn thanh tra, kiểm tra phát hiện tăng số thuế GTGT phải nộp hoặc giảm số thuế GTGT được khấu trừ thì xác định lại nghĩa vụ thuế GTGT của người nộp thuế kể từ kỳ tính thuế phát hiện tăng số thuế GTGT phải nộp hoặc giảm số thuế GTGT được khấu trừ đến hết thời kỳ thanh tra, kiểm tra và xử lý vi phạm theo quy định.

Ví dụ 14: Tháng 08/2015, trong quá trình kiểm tra việc chấp hành pháp luật thuế năm 2014 tại Công ty X, cơ quan thuế phát hiện điều chỉnh giảm số thuế GTGT còn được khấu trừ trên tờ khai tháng 07/2014 từ 200 triệu đồng xuống còn 100 triệu thì cơ quan thuế xác định lại nghĩa vụ thuế GTGT từ tháng 07/2014 theo số thuế GTGT còn được khấu trừ chuyển kỳ sau là 100 triệu đồng đến hết thời kỳ kiểm tra (tháng 12/2014) và xử lý vi phạm theo quy định.

Tổng cục Thuế thông báo để Cục Thuế các tỉnh, thành phố được biết và hướng dẫn NNT để thống nhất thực hiện ./.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Vụ: PC, CS(BTC);
- Vụ PC, CS, DNL, TNCN, TTHT, TTr, CC, Cục CNTT (TCT);
- Website Tổng cục Thuế;
- Lưu: VT, KK (3b).☞

KT. TỔNG CỤC TRƯỞNG
PHÓ TỔNG CỤC TRƯỞNG

