

Bàn về những bất cập chi phí không được trừ của Thông tư 96/2015/TT-BTC và kiến nghị

 **Ths. Vũ Thị Phương Thảo* - Ths. Huỳnh Thị Thuý Phương***

Nhận: 09/02/2018

Biên tập: 22/03/2018

Duyệt đăng: 30/03/2018

Luật Thuế Thu nhập doanh nghiệp (TNDN) ở Việt Nam đã góp phần thực hiện mục tiêu công bằng và bình đẳng trong nghĩa vụ nộp thuế của các doanh nghiệp (DN), đồng thời góp phần tạo ra môi trường cạnh tranh lành mạnh giữa các thành phần kinh tế cũng như giữa các khu vực kinh tế. Tuy nhiên, bên cạnh những kết quả đạt được Luật Thuế TNDN hiện hành vẫn còn bộc lộ nhiều bất cập cần tiếp tục được hoàn thiện. Một trong những tồn tại đó là, một số khoản chi phí thực tế cần thiết cho sản xuất kinh doanh nhưng không được tính vào chi phí được trừ khi tính thuế TNDN. Trong bài viết này, tác giả chủ yếu đề cập phân tích một số chi phí không được trừ quy định trong Thông tư 96/2015/TT-BTC. Từ đó, đưa ra một số kiến nghị nhằm hoàn thiện hơn về quy định chi phí được trừ khi xác định thuế TNDN.

1. Đặt vấn đề

Quản lý chi phí hiệu quả là một trong những vấn đề trọng tâm của DN. Kế toán DN cần rà soát, cập nhật chế độ cũng như chính sách thuế mới nhất nhằm hạch toán đúng chính xác để phục vụ cho việc xác định đúng kết quả hoạt động kinh doanh của DN, nộp thuế TNDN đúng theo quy định tránh trường hợp bị đoàn thanh tra thuế truy thu lại thuế TNDN. Tuy nhiên, trong những quy định chính sách thuế hiện nay lại có những quy định bất cập làm cho kế toán các DN không biết xử lý như thế nào, vì đó là các khoản chi trong thực tế đã chi nhưng lại không hoặc khó chứng minh được đó là chi phí hợp lý, cụ thể các chi phí sau:

- Chi phí khấu hao tài sản cố định (TSCĐ).
- Tiền lương, tiền công của chủ DN tư nhân, chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ).
- Chi ủng hộ địa phương; chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội; chi từ thiện.
- Chi phí của DN mua hàng hóa, dịch vụ (không có hóa đơn, được phép lập bảng kê thu mua hàng hóa, dịch vụ mua vào theo mẫu số 01/TNDN kèm theo Thông tư số 78/2014/TT-BTC) nhưng không lập bảng kê kèm theo chứng từ thanh toán cho người bán

hàng, cung cấp dịch vụ trong các trường hợp:

Mua hàng hóa là nông, lâm, thủy sản của người sản xuất, đánh bắt trực tiếp bán ra;

Mua sản phẩm thủ công làm bằng day, 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;

2. Nội dung vấn đề

Theo quy định của Thông tư 96/2015/TT-BTC, ban hành ngày 22/06/2015 thì các khoản chi phí trên được quy định như sau:

- Đối với chi phí khấu hao TSCĐ:

+ Phần trích khấu hao tương ứng với nguyên giá vượt trên 1,6 tỷ đồng/xe đối với ô tô chở người từ 9 chỗ ngồi trở xuống (trừ: ô tô dùng cho kinh doanh vận tải hành khách, kinh doanh du lịch, khách sạn; ô tô dùng để làm mẫu và lái thử cho kinh doanh ô tô) sẽ tính vào chi phí không được trừ. Câu hỏi được đặt ra: Cơ sở nào để luật quy định không tính vào chi phí phần khấu hao tương ứng với nguyên giá vượt trên 1,6 tỷ đồng? Luật quy định như vậy có quy phạm quyền sở hữu của DN không? Hay quy định đó ảnh hưởng như thế nào đến hoạt động sản xuất kinh doanh của DN? Trên thực tế, không có cơ sở nào để đưa ra quy định trên và ô tô có nguyên giá

* Trường Đại học Lao động Xã hội - CS2

trên 1,6 tỷ thì mục đích chung vẫn là phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của DN, có chứng từ đầy đủ thì tại sao không được tính hết vào chi phí được trừ. Khi không được tính vào chi phí được trừ phần khấu hao vượt trên 1,6 tỷ, điều đó cũng ảnh hưởng đến hoạt động sản xuất kinh doanh của DN. Các DN mua ô tô từ 9 chỗ ngồi trở xuống có nguyên giá dưới 1,6 tỷ đồng được khấu trừ thuế giá trị gia tăng (GTGT) và trích khấu hao toàn bộ. Tuy nhiên, DN mua ô tô trên 1,6 tỷ đồng (không dùng kinh doanh vận tải hành khách, du lịch...) chỉ được khấu trừ thuế GTGT, trích khấu hao và đưa vào chi phí được trừ trên nguyên giá 1,6 tỷ trong khi ô tô này đều phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh ở DN. Như vậy, câu hỏi đặt ra cách khấu trừ thuế GTGT, trích khấu hao trên vào chi phí được trừ có công bằng ở các DN không?

+ Khấu hao TSCĐ không có giấy tờ chứng minh thuộc quyền sở hữu của DN thì không được tính vào chi phí được trừ. Theo nguyên tắc kế toán, sau khi việc mua bán tài sản hoàn tất đưa vào sử dụng thì công ty phải tính khấu hao TSCĐ đó. Tuy nhiên, theo cơ quan thuế, phải hoàn thành xong các thủ tục giấy tờ sang tên chứng minh quyền sở hữu mới bắt đầu được tính khấu hao tài sản. Nhưng trong thực tế, ở Việt Nam từ lúc hoàn tất thủ tục mua bán đến khi có giấy chứng nhận quyền sở hữu thường kéo dài, có khi lên đến 2-3 năm. Do sự khác biệt về thời điểm để trích khấu hao khi áp dụng theo Luật Thuế và Luật Kế toán mà nhiều DN sẽ trích khấu hao sai. Bởi vì, nếu DN làm đúng theo Luật Kế toán, trích khấu hao từ bị vi phạm luật thuế, còn nếu tuân thủ luật thuế, DN phải chịu thiệt khi không được trích khấu hao tài sản trong khoản thời gian từ lúc hoàn tất mua bán vào sử dụng đến khi có giấy chứng nhận quyền sở hữu. Ví dụ trường hợp gần đây, ngày 20/8/2017 trên trang Báo Mới điện tử có đăng bài viết "Từ trường hợp NHP bị phạt thuế, nhìn sang bất cập trong cách tính khấu hao tài sản cố định", qua bài viết thì công ty cổ phần

Sản xuất Xuất Nhập khẩu NHP bị Cục thuế Hà Nội phạt hơn 511 triệu đồng liên quan nhiều sai phạm trong đó có kê khai chi phí trích khấu hao nhà xưởng của tài sản chưa thuộc quyền sở hữu của Công ty, chưa đủ điều kiện trích khấu hao. Năm 2014, Công ty có hợp đồng nhận chuyển nhượng nhà xưởng và sử dụng nhà xưởng này để hoạt động sản xuất kinh doanh, nguyên giá vào khoảng 14 tỷ đồng. NHP khi đó trích ngay khấu hao TSCĐ là nhà xưởng từ tháng 6/2014. Nhưng theo cơ quan thuế, tại thời điểm đó NHP chưa được trích khấu hao vì chưa có quyết định thu hồi đất và hợp đồng thuê đất với nhà nước, kết quả NHP bị phạt (tuân thủ Luật Kế toán nhưng vi phạm Luật Thuế). Đây là một vấn đề chúng ta quan tâm? Có nên điều chỉnh thời điểm trích khấu hao của Luật Thuế cho phù hợp với Luật Kế toán hay không?

- Đối với chi phí tiền lương, tiền công của chủ DN tư nhân, chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ):

Theo quy định của Thông tư 96/2015/TT-BTC, tiền công, tiền công của chủ DN tư nhân, chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) thì không được tính vào chi phí được trừ. Theo tìm hiểu về Nghị định 218/2013/NĐ-CP, thực hiện hướng dẫn Luật số 32 về thuế thu nhập DN đã hướng dẫn: Tiền lương, tiền công của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) mà những người này có trực tiếp tham gia điều hành sản xuất, kinh doanh là khoản chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập DN. Tuy nhiên, khác với nội dung của Nghị định 218/2013/NĐ-CP, Thông tư 96/2015/TT-BTC hướng dẫn cụ thể: tiền lương, tiền công của chủ DN tư nhân, tiền lương, tiền công của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) không được trừ trong mọi trường hợp. Thứ nhất, vấn đề được đặt ra là: Thông tư hướng dẫn Nghị định nhưng nội dung hướng dẫn hoàn toàn khác so với Nghị định. Và

trong thời gian qua, cơ quan thuế áp dụng theo Thông tư 96/2015/TT-BTC, tức là DN không được tính vào chi phí được trừ khoản tiền lương, tiền công của chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) mà người này có trực tiếp tham gia hoạt động sản xuất kinh doanh. Như vậy, Thông tư do Bộ Tài chính ban hành có khác với Nghị định của chính phủ không? Thứ hai, một câu hỏi được đặt ra là: Tiền lương, tiền công của chủ sở hữu Công ty TNHH MTV mà người này trực tiếp tham gia hoạt động sản xuất, kinh doanh tại DN tại sao không được tính vào chi phí được trừ? Trong trường hợp công ty thuê người khác làm đại diện thì tiền lương, tiền công trả cho cá nhân này vẫn tính vào chi phí được trừ, thì tại sao chủ DN tư nhân và chủ DN công ty TNHH MTV đứng ra trực tiếp tham gia hoạt động sản xuất kinh doanh lại không được tính vào chi phí được trừ.

- Đối với chi ủng hộ địa phương; chi ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội; chi từ thiện:

Đây là các khoản chi không được trừ khi xác định thuế thu nhập DN. Tuy nhiên, đây là các khoản DN đóng góp cho các hoạt động mang tính phúc lợi cho xã hội của đất nước. Hàng năm vào những ngày lễ, tết, tết cổ truyền của đất nước để có quỹ thực hiện các hoạt động phúc lợi xã hội như: quà tết cho người nghèo đói, quà tết trung thu cho trẻ em nghèo, tổ chức ngày lễ quốc tế thiếu nhi,... thì cần bỏ đi các phường, xã, quận, huyện... sẽ đến các DN đóng trên địa bàn kêu gọi đóng góp để địa phương có kinh phí thực hiện cho hoạt động phúc lợi từ trên, nhưng khi DN chi ủng hộ này thì khoản chi phí này sẽ không được tính là chi phí hợp lý được trừ. Vậy liệu các DN có thể chi nhiều cho hoạt động này không hay chỉ là chi đóng góp tương trưng? Đây là vấn đề để chúng ta quan tâm? Có nên đưa khoản chi phí trên vào chi được trừ hay không với điều kiện cần giấy tờ nào để chứng minh? Vì nếu được đưa khoản ủng hộ trên vào quy định là chi phí được trừ, có thể sẽ khuyến khích các DN đóng góp nhiều hơn nâng cao

được quý phúc lợi xã hội hơn góp phần phát triển đất nước.

Hiện nay, với quy định của Thông tư 96/2015/TT-BTC chỉ ủng hộ địa phương; chỉ ủng hộ các đoàn thể, tổ chức xã hội; chỉ từ thiện là các khoản chi không được trừ khi xác định thuế thu nhập DN, sẽ hạn chế rất nhiều sự đóng góp của DN trong hoạt động này. Như vậy, sẽ làm giảm sự đóng góp của các DN vào các hoạt động phát triển đất nước.

- Ngoài khoản chi trên Thông tư 96/2015/TT-BTC có quy định khi DN mua:

+ Mua hàng hóa là nông, lâm, thủy sản của người sản xuất, đánh bắt trực tiếp bán ra;

+ Mua sản phẩm thủ công làm bằng đay, cói, tre, nứa, lá, song, mây, rơm, vỏ dừa, sọ dừa hoặc nguyên liệu tận dụng từ sản phẩm nông nghiệp của người sản xuất thủ công không kinh doanh trực tiếp bán ra;

Nếu DN mua các hàng hoá, sản phẩm trên từ những người sản xuất, đánh bắt trực tiếp bán ra thì phải lập bảng kê thu mua hàng hoá dịch vụ theo mẫu số 01/TNDN của Thông tư 78/2014/TT-BTC, kèm theo chứng từ thanh toán thì DN sẽ tính khoản chi phí trên vào chi phí được trừ nhưng trong thực tế các DN mua các hàng hoá, sản phẩm trên với số lượng lớn nên không thể liên hệ trực tiếp với từng người nông dân, người trực tiếp sản xuất được mà các DN sẽ mua thông qua một đối tượng thu gom hàng hoá, sản phẩm trực tiếp từ người nông dân hoặc người trực tiếp sản xuất để phục vụ cho hoạt động kinh doanh của DN. Đối tượng thu gom này cũng là người đại diện cho những người nông dân để cung cấp hàng hoá, sản phẩm cho DN nhưng nếu DN lập bảng kê thu mua hàng hoá sản phẩm từ đối tượng này và kèm theo chứng từ thanh toán cũng không được tính vào chi phí được trừ, chỉ được tính vào chi phí được trừ khi lập bảng kê kèm chứng từ thanh toán với từng người nông dân, người trực tiếp sản xuất điều này sẽ gây rất nhiều khó khăn về thời gian và chi phí cho DN, không tạo được điều kiện thuận

lợi để các DN phát triển, để tăng phần đóng góp thuế TNDN vào ngân sách nhà nước.

3. Một số kiến nghị về chi phí trong quy định Thông tư 96/2015/TT-BTC

Trên đây là những phân tích về các khoản chi phí không được trừ theo Thông tư 96/2015/TT-BTC, theo tác giả để có hành lang pháp lý tạo điều kiện thuận lợi cho DN phát triển, khuyến khích các DN tham gia nhiều hơn vào các hoạt động phúc lợi xã hội tác giả có một số kiến nghị như sau:

- Đối với trích khấu hao TSCĐ:

+ Phần trích hao tính theo nguyên giá của ô tô vượt trên 1,6 tỷ nên được tính vào chi phí được trừ khi tính thuế TNDN vì xe ô tô phục vụ cho hoạt động kinh doanh của DN, xe ô tô cũng là một yếu tố để các đối tác đánh giá năng lực tài chính của DN, nếu DN sử dụng xe ô tô trên 1,6 tỷ chứng tỏ tài chính của DN đang tốt, các đối tác sẽ tin tưởng hơn trong vấn đề hợp tác kinh doanh. Như vậy, để tính chi phí khấu hao của ô tô trị giá trên 1,6 tỷ đồng là chi phí được trừ ở tất cả các DN, với điều kiện xe ô tô này phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh và có chứng từ đầy đủ, hợp pháp.

+ Về nội dung Thông tư 96/2015/TT-BTC: Cần ban hành nội dung điều kiện trích khấu hao cho đồng nhất với Luật Kế toán để DN không phải chịu thiệt.

- Chi phí tiền lương, tiền công của chủ DN tự nhận, chủ công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên (do một cá nhân làm chủ) nếu trực tiếp tham gia điều hành sản xuất kinh doanh là khoản chi được trừ khi xác định thuế TNDN. Bên cạnh đó, quy định về tiền lương, tiền công của chủ DN tự nhận, chủ công ty TNHH MTV cần thống nhất giữa Nghị định 218/2013/NĐ-CP với Thông tư 96/2015/TT-BTC, để các DN có thể vận dụng đúng quy định của Luật Thuế TNDN vào việc xác định chi phí được trừ khi xác định thuế TNDN.

- Chi ủng hộ địa phương; chi ủng hộ đoàn thể; chi tổ chức xã hội từ thiện là khoản chi được trừ khi xác định thuế TNDN nếu có giấy xác nhận

của địa phương.

- DN mua:

+ Mua hàng hóa là nông, lâm, thủy sản của người sản xuất, đánh bắt trực tiếp bán ra;

+ Mua sản phẩm thủ công làm bằng đay, cói, tre, nứa, lá, song, mây, rơm, vỏ dừa, sọ dừa hoặc nguyên liệu tận dụng từ sản phẩm nông nghiệp của người sản xuất thủ công không kinh doanh trực tiếp bán ra;

Nếu DN mua từ những người thu gom trực tiếp từ người nông dân và những người trực tiếp sản xuất đánh bắt ra thì DN vẫn được tính vào chi phí được trừ nếu có đầy đủ chứng từ sau: Lập bảng kê thu mua hàng hoá, dịch vụ theo mẫu số 01/TNDN ban hành kèm theo Thông tư 78/2014/TT-BTC, chứng từ thanh toán cho người thu gom trên.

4. Kết luận

Thực tế cho thấy, có một số bất cập trong quy định của Thông tư 96/2015/TT-BTC. Bài viết đã đề xuất một số kiến nghị về nội dung chi phí không được trừ của Thông tư 96/2015/TT-BTC chuyển sang chi phí được trừ. Hy vọng sẽ góp phần hoàn thiện hơn về quy định chi phí được trừ để tạo hành lang pháp lý thuận lợi, khuyến khích các DN đầu tư phát triển góp phần phát triển đất nước. ■

Tài liệu tham khảo

1. Chính phủ, Nghị định 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013
2. Bộ Tài chính, Thông tư 96/2015/TT-BTC ngày 22/06/2015
3. Website: <https://baomoi.com/tu-truong-hop-nhp-bi-phat-thue-nhin-sang-bat-cap-trong-cach-tinh-khau-hao-tai-san-co-dinh/1c23066573.epi>
4. Website: <https://baomoi.com/cong-ty-ong-le-xuan-nghia-tiep-tuc-bi-phat-500-trieu-dong-tien-thue/1c22948918.epi>
5. Website: <http://dho.com.vn/tin-tuc/trao-doi-binh-luan-64/chi-phi-tien-luong-tien-cong-cua-chu-so-huu-cong-ty-tnhh-mtv-la-chi-phi-duoc-tru-theo-quy-dinh.html>