

## VỀ LẬP TỜ KHAI THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG TRƯỜNG HỢP ĐƠN VỊ CÓ HÀNG HÓA NHẬP KHẨU

□ Nguyễn Thị Chinh Lam\*

\*Học viện Công nghệ Bưu chính Viễn thông

### **Tóm tắt**

Tờ khai thuế giá trị gia tăng (01GTGT) cho biết tình hình phát sinh giá trị hàng hóa dịch vụ, thuế mua vào và giá trị hàng hóa dịch vụ, thuế bán ra trong kỳ, (được áp dụng với đơn vị tính thuế theo phương pháp khấu trừ), từ đó xác định chênh lệch giữa số thuế đầu vào được khấu trừ và thuế đầu ra phải nộp. Đối với các đơn vị mà nguồn các yếu tố đầu vào không chỉ có mua nội địa mà còn có các tình huống là hàng mua theo hình thức nhập khẩu, khi lập tờ khai thuế 01GTGT có một số vấn đề đang được hiểu và vận dụng thực tế khác nhau.

**Từ khóa:** thuế giá trị gia tăng, tờ khai thuế giá trị gia tăng, hàng hóa dịch vụ nhập khẩu.

### **Abstract**

01VAT report showing the amount of input 01VAT and value of purchased goods and services, the amount of output 01VAT and amount of sold goods and services in the period (following the deduct method), thereby determining the difference between the deductible input tax amount and the payable output tax amount. When making a value-added tax report, for the companies not only domestical purchasing, but also importing, sometimes there are some difference ways to understand and make the data.

**Key words:** 01VAT, 01VAT report, imported goods.

**JEL:** M40, M41, M49, H29.

Khi đơn vị thực hiện các hoạt động trong nền kinh tế sẽ có các hoạt động phát sinh như hoạt động mua các yếu tố đầu vào và bán các yếu tố đầu ra, do vậy sẽ phát sinh loại thuế là thuế 01GTGT. Theo phương pháp tính và kê khai thuế 01GTGT, đơn vị đăng ký với cơ quan quản lý thì đơn vị sẽ lập tờ khai, theo các mẫu khác nhau: nếu đăng ký theo phương pháp khấu trừ thì đơn vị sẽ lập tờ khai thuế 01GTGT theo mẫu 01GTGT; còn nếu đăng ký theo phương pháp trực tiếp thì đơn vị sẽ lập tờ khai thuế 01GTGT theo mẫu 04GTGT.

Quy định hiện nay, các đơn vị được lựa chọn phương pháp kê khai tính thuế, tuy nhiên trên thực tế thì các đơn vị lựa chọn phương pháp khấu trừ phổ biến hơn. Trên thực tế, với các tình huống hàng nhập khẩu, việc lập tờ khai thuế 01GTGT theo phương pháp khấu trừ 01GTGT có nhiều cách xử lý thông tin và phản ánh trên tờ khai theo các cách hiểu khác nhau. Cụ thể có các tình huống sau đây:

### **Trường hợp 1, về kết cấu các chỉ tiêu trong tờ khai theo mẫu Thông tư 80/2021/TT-BTC**

Thông tư 80/2021/TT-BTC ngày 29/9/2021 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế và Nghị định số 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Quản lý thuế. Thông tư này hướng dẫn cho các đơn vị trong nhiều nội dung quản lý thuế, trong đó có nội dung về tờ khai thuế 01GTGT theo phương pháp khấu trừ. Trong tờ khai có nhiều điểm thay đổi so với mẫu tờ khai được áp dụng theo Thông tư 26/2015/TT-BTC.

<b>Kê khai thuế GTGT phải nộp Ngân sách nhà nước</b>			
<b>Hàng hoá, dịch vụ (HHDV) mua vào trong kỳ</b>			
Giá trị và thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ mua vào	[23]		[24]
Tổng số thuế GTGT được khấu trừ kỳ này			[25]
<b>Hàng hoá, dịch vụ bán ra trong kỳ</b>			
Hàng hóa, dịch vụ bán ra không chịu thuế GTGT	[26]		
Hàng hóa, dịch vụ bán ra chịu thuế GTGT ((27)=[29]+[30]+[32]+[32a]; [28]=[31]+[33])	[27]		[28]
Hàng hoá, dịch vụ bán ra chịu thuế suất 0%	[29]		
Hàng hoá, dịch vụ bán ra chịu thuế suất 5%	[30]		[31]
Hàng hoá, dịch vụ bán ra chịu thuế suất 10%	[32]		[33]
Hàng hoá, dịch vụ bán ra không tính thuế	[32a]		
Tổng doanh thu và thuế GTGT của HHDV bán ra ((34)=[26]+[27]; [35]=[28])	[34]		[35]
Thuế GTGT phát sinh trong kỳ ((36)=[35]-[25])			[36]

(Nguồn: Thông tư 26/2015/TT

Phần theo dõi hàng hóa và thuế 01GTGT cho hàng hóa dịch vụ mua vào trên tờ khai 01GTGT theo Thông tư 26/2015/TT-BTC, sử dụng các mã chỉ tiêu 23, 24,25.

C	<b>Kê khai thuế giá trị gia tăng phải nộp ngân sách nhà nước</b>		
<b>I</b>	<b>Hàng hoá, dịch vụ mua vào trong kỳ</b>		
<b>1</b>	Giá trị và thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào	[23]	[24]
	Trong đó: hàng hóa, dịch vụ nhập khẩu	[23a]	[24a]
<b>2</b>	Thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào được khấu trừ kỳ này		[25]
<b>II</b>	<b>Hàng hoá, dịch vụ bán ra trong kỳ</b>		
<b>1</b>	Hàng hóa, dịch vụ bán ra không chịu thuế giá trị gia tăng	[26]	
<b>2</b>	Hàng hóa, dịch vụ bán ra chịu thuế giá trị gia tăng ((27)=[29]+[30]+[32]+[32a]; [28]=[31]+[33])	[27]	[28]
a	Hàng hoá, dịch vụ bán ra chịu thuế suất 0%	[29]	
b	Hàng hoá, dịch vụ bán ra chịu thuế suất 5%	[30]	[31]
c	Hàng hoá, dịch vụ bán ra chịu thuế suất 10%	[32]	[33]
d	Hàng hoá, dịch vụ bán ra không tính thuế	[32a]	
<b>3</b>	Tổng doanh thu và thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ bán ra ((34)=[26]+[27]; [35]=[28])	[34]	[35]
<b>III</b>	Thuế giá trị gia tăng phát sinh trong kỳ ((36)=[35]-[25])		[36]

(Nguồn: Thông tư 26/2015/TT-BTC)

Phần theo dõi hàng hóa và thuế 01GTGT cho hàng hóa dịch vụ mua vào trên tờ khai 01GTGT theo Thông tư 80/2021/TT-BTC.

Trong mẫu tờ khai 01GTGT theo Thông tư 80/2021/TT-BTC vẫn sử dụng các mã chỉ tiêu 23, 24, 25. Ngoài ra, để chi tiết cho nguồn gốc hàng hóa dịch vụ đầu vào tờ khai theo hướng dẫn của Thông tư 80/2021/TT-BTC đã bổ sung thêm mã chỉ tiêu 23a, 24a. Điều này phù hợp với nội dung quản lý phần thuế đầu vào, đối với hàng hóa nhập khẩu.

Tuy nhiên, theo phụ lục của Thông tư 80/2021/TT-BTC cho tờ khai 01GTGT có hướng dẫn cho các nội dung mã chỉ tiêu của tờ khai nhưng chưa hướng dẫn cụ thể cho 02 mã chỉ tiêu mới là 23a và 24a. Điều này dẫn đến, có những cách hiểu khác nhau khi phản ánh chỉ tiêu này, cụ thể là giá trị cho chỉ tiêu 23a với thông tin tham chiếu thì nội dung cho 23a chi tiết cho 23: giá trị hàng hóa dịch vụ mua vào từ nguồn nhập khẩu. Vậy thông tin này lấy theo giá trị tính thuế trên tờ khai thông quan hàng nhập khẩu hay dựa vào giá mua trên hóa đơn thương mại từ nhà cung cấp (commercial invoice), sau khi quy đổi theo tỷ giá bán của ngân hàng thương mại. Mỗi cách phản ánh chỉ tiêu cũng có hướng tiếp cận lý giải khác nhau.

**Cách thứ nhất là**, do phần thuế 01GTGT phát sinh dựa trên giá trị tính thuế, do vậy 02 chỉ tiêu này đi song hành với nhau.

**Cách thứ hai là**, được bám vào tên của chỉ tiêu: “giá trị hàng hóa dịch vụ mua vào” nên kế toán dựa vào hóa đơn nhận từ phía nhà cung cấp để ghi nhận cho chỉ tiêu”.

Mặc dù, chỉ tiêu này không làm thay đổi nghĩa vụ thuế của đơn vị trên tờ khai, tuy nhiên các giá trị trên tờ khai sẽ thay đổi theo các cách hiểu.

**Trường hợp 2, vấn đề về hoàn thuế hàng nhập khẩu trong trường hợp nợ CO**

Đối với đơn vị có nguồn hàng nhập khẩu nhưng bộ hồ sơ thông quan còn thiếu CO (Certificate of Origin – Giấy Chứng nhận nguồn gốc xuất xứ), nhưng có cam kết sẽ bổ sung hồ sơ, khi làm thủ tục thông quan đơn vị sẽ phải chịu khoản thuế nhập khẩu điều này sẽ làm thay đổi số thuế 01GTGT đầu vào. Có thể so sánh giữa 02 trường hợp không phát sinh và có phát sinh thuế nhập khẩu:

*Thứ nhất, nếu đơn vị có CO*

Giả sử hàng hóa có giá tính thuế là 100 triệu thì các khoản chi tiêu tiếp theo như sau:

- Thuế 01GTGT 10%: 10 triệu.

- Đơn vị thực hiện khấu trừ VAT đầu vào Quý 1/2022 là 10 triệu.

*Thứ hai, nếu không có CO/đơn vị nợ CO*

Giả sử hàng hóa có giá tính thuế là 100 triệu thì các khoản chi tiêu tiếp theo như sau:

- Thuế nhập khẩu (giả sử mặt hàng của đơn vị đang chịu mức thuế suất 20%): 20 triệu.

- Thuế 01GTGT 10%: 12 triệu.

- Đơn vị thực hiện khấu trừ VAT đầu vào Quý 1/2022 là 12 triệu.

**Ví dụ:** Vào ngày 20/03/2022, đơn vị nhập hàng do chưa có CO đơn vị thuộc diện phải áp thuế nhập khẩu. Đến ngày 05/05/2022, (qua kỳ kê khai thuế của Quý 1/2022), đơn vị xuất trình CO và làm thủ tục hoàn thuế cho hàng nhập khẩu. Trên quyết định và thông báo hoàn thuế thể hiện số thuế được hoàn: thuế nhập khẩu là 20 triệu; thuế 01GTGT là 2 triệu; tổng cộng 22 triệu. Vậy trường hợp này, kế toán sẽ hạch toán và lập tờ khai thuế 01GTGT như thế nào?

Hiện nay có 02 hướng xử lý như sau:

*Cách thứ nhất,* kế toán xử lý theo đúng trình tự thời gian nghiệp vụ diễn ra. Quý 1 kế toán sẽ căn cứ vào bộ chứng từ nhập khẩu để lập tờ khai cho Quý 1, (trên tờ khai vẫn đủ số thuế theo giá tính thuế 01GTGT bao gồm thuế nhập khẩu). Sau khi đơn vị nhận được số thuế được hoàn vào ngày 05/05/2022, kế toán căn cứ vào số thuế được hoàn thực hiện lập tờ khai bổ sung cho Quý 1/2022 và căn cứ vào kết quả chênh lệch trên phần phụ lục KHBS, sẽ điều chỉnh vào tờ khai Quý 2/2022 (chỉ tiêu số 37). Về phần hạch toán kế toán, cũng thực hiện giảm trừ vào kỳ phát sinh.

Vào ngày 20/03/2022, kế toán phản ánh các nghiệp vụ:

- Giá trị hàng mua

Nợ TK1561 giá trị hàng mua theo hóa đơn thương mại kết hợp với tỷ giá bán của ngân hàng thương mại đơn vị mở tài khoản.

Có TK 331 giá trị hàng mua theo hóa đơn thương mại kết hợp với tỷ giá bán của ngân hàng thương mại đơn vị mở tài khoản

- Căn cứ trên tờ khai và chứng từ nộp thuế kế toán phản ánh:

• Thuế nhập khẩu:

Nợ TK 1561 20

Có TK 3333 20

• Thuế 01GTGT:

Nợ TK 1331 12

Có TK 33312 12

• Nộp các khoản thuế:

Nợ TK 3333 20

Nợ TK 33312 12

Có 1121 32

Vào ngày 05/05/2022 khi có quyết định hoàn thuế

Kế toán sẽ điều chỉnh vào ngày phát sinh nghiệp vụ của Quý 1 (ngày hạch toán 20/03/2022):

• Phần thuế nhập khẩu được hoàn

Nợ TK 3333 20 (số thuế nhập khẩu được hoàn)

Có TK 1561/632 20 (theo phần hàng đã nhập)

• Phần thuế 01GTGT được hoàn

Nợ TK 33312 2

Có TK 1331 2 (số thuế 01GTGT được hoàn - khớp với phần chênh lệch trên tờ khai bổ sung Quý 1/2022 - khớp với mã chỉ tiêu 37 trên tờ khai của kỳ hoàn thuế Quý 2/2022).

• Khi nhận hoàn thuế:

Nợ 1121            22  
    Có TK 3333     20  
    Có TK 33312    2

*Cách thứ hai*, kế toán không lập tờ khai bổ sung cho Quý 1/2022

Vào ngày 20/03/2022, kế toán phản ánh các nghiệp vụ:

- Giá trị hàng mua

Nợ TK1561: giá trị hàng mua theo hóa đơn thương mại kết hợp với tỷ giá bán của ngân hàng thương mại đơn vị mở tài khoản.

    Có TK 331: giá trị hàng mua theo hóa đơn thương mại kết hợp với tỷ giá bán của ngân hàng thương mại đơn vị mở tài khoản.

- Căn cứ trên tờ khai và chứng từ nộp thuế kế toán phản ánh:

• Thuế nhập khẩu:

Nợ TK 1561     20  
    Có TK 3333     20

• Thuế 01GTGT

Nợ TK 1331     12  
    Có TK 33312   12

• Nộp các khoản thuế

Nợ TK 3333     20  
Nợ TK 33312   12

    Có 1121            32

Vào ngày 05/05/2022 khi có quyết định hoàn thuế:

Kế toán sẽ điều chỉnh vào ngày thực hiện hoàn thuế (ngày hạch toán là 05/05/2022):

• Phần thuế nhập khẩu được hoàn

Nợ TK 3333 20 (số thuế nhập khẩu được hoàn)  
    Có TK 1561/632 20 (theo phần hàng đã nhập)

• Phần thuế 01GTGT được hoàn:

Nợ TK 33312 2  
    Có TK 1331 2 (số thuế 01GTGT được hoàn - khớp với mã chỉ tiêu 37 trên tờ khai của kỳ hoàn thuế Quý 2/2022)

• Khi nhận hoàn thuế:

Nợ 1121            22  
    Có TK 3333     20  
    Có TK 33312    2

Với 02 cách hạch toán trên thì kết quả đem lại là phần nhận hoàn thuế, sẽ làm giảm số thuế 01GTGT đầu vào được khấu trừ của kỳ hiện tại. Tuy nhiên, với cách 01 thì bước điều chỉnh sẽ phức tạp hơn, (cần lập tờ khai bổ sung và đưa ngày điều chỉnh về ngày mua hàng hóa); cách thứ 2 thì đơn giản hơn nhưng số thuế được khấu trừ của Quý 1/2022 sẽ không chính xác.

Hiện nay, theo khảo sát sơ bộ từ cá nhân thì 02 cách giải quyết trên vẫn song song tồn tại, do trong chế độ kế toán chưa có phần hướng dẫn cho nội dung này.

### **Kết luận**

Đáp ứng với sự phát triển của nền kinh tế, những người làm kế toán tại các doanh nghiệp đã có những thay đổi về nhận thức và tư duy, họ đã không ngừng học hỏi, nâng cao trình độ, cập nhật thường xuyên những chính sách, văn bản mới trong lĩnh vực. Điều này sẽ có tác dụng rất lớn đến chất lượng thông tin trên các tờ khai thuế, trong đó có tờ khai thuế 01GTGT,... Cơ quan thuế cũng đã có những thay đổi trong công tác quản lý thuế, tạo điều kiện cho người nộp thuế tiếp cận với các chính sách chế độ, hướng dẫn giải đáp cho người nộp thuế, khi có nội dung mới.

Tuy nhiên, do lĩnh vực thuế rất rộng, đa dạng kết hợp với sự đa dạng phong phú của loại hình kinh doanh, các loại hình doanh nghiệp trong nền kinh tế nên nhiều nội dung vẫn tạo nên những ý kiến hiểu khác nhau.

Các văn bản thuế khi ban hành và áp dụng vào thực tế cần hướng dẫn chi tiết, đầy đủ, tránh hiện tượng phải ban hành nhiều lần văn bản bổ sung, công văn hướng dẫn hoặc gây hiểu nhầm theo nhiều hướng khác nhau. Thêm một phần kiến nghị với cơ quan quản lý đó là, cần thống nhất giữa nội dung chế độ kế toán và các chính sách thuế, điều này cần có sự phối hợp giữa các đơn vị quản lý khi có những nội dung mới ban hành tác động đến nghiệp vụ kế toán, thuế của đơn vị. □

*Tài liệu tham khảo*

1. Quốc hội, (2008), Luật Thuế GTGT 13/2008/QH12.
2. Bộ Tài chính, (2015), Thông tư 26/2015/TT-BTC, ngày 27/02/2015.
3. Bộ Tài chính, (2021), Thông tư 80/2021/TT-BTC, ngày 29/9/2021.