

ĐẠI HỌC QUỐC GIA THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH
KHOA KINH TẾ
TS. PHAN ĐỨC DỪNG

KẾ TOÁN & THUẾ

TRONG DOANH NGHIỆP
CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI



NHÀ XUẤT BẢN
ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP. HỒ CHÍ MINH

ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP HỒ CHÍ MINH
KHOA KINH TẾ
TS PHAN ĐỨC DŨNG

KẾ TOÁN VÀ THUẾ

TRONG DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI

NHÀ XUẤT BẢN
ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP HỒ CHÍ MINH - 2006

MỤC LỤC

MỤC LỤC.....	3
LỜI NÓI ĐẦU.....	7
CHƯƠNG 1. TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN VÀ THUẾ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI TẠI VIỆT NAM.....	9
1.1 ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI VÀ CÁC DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI TẠI VIỆT NAM.....	9
1.1.1 Thương mại quốc tế và các công ty đa quốc gia.....	9
1.1.2 Đầu tư trực tiếp nước ngoài và các hình thức đầu tư trực tiếp nước ngoài tại Việt Nam	12
1.1.3 Đặc điểm tổ chức hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài.....	14
1.2 GIỚI THIỆU VÀI NÉT VỀ KẾ TOÁN VÀ LUẬT THUẾ TNDN, THUẾ GTGT TẠI VIỆT NAM.....	16
1.2.1 Kế toán, Luật kế toán và Chuẩn mực kế toán Việt Nam.....	16
1.2.2 Luật thuế TNDN và thuế GTGT Việt Nam.....	23
1.3 MỐI QUAN HỆ GIỮA KẾ TOÁN VÀ THUẾ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI Ở VIỆT NAM.....	30
1.3.1 Sự khác biệt giữa nhiệm vụ kế toán và nhiệm vụ thuế.....	30
1.3.2 Sự khác biệt giữa thu nhập theo kế toán và theo thuế.....	31
CHƯƠNG 2 THỰC TRẠNG VẬN DỤNG KẾ TOÁN VÀ THUẾ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI TẠI VIỆT NAM.....	35
2.1 CHẾ ĐỘ KẾ TOÁN DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI QUA CÁC THỜI KỲ.....	35

2.1.1	Chế độ kế toán trước năm 2002.....	35
2.1.2	Chế độ kế toán sau năm 2002.....	36
2.2	THỰC TRẠNG ÁP DỤNG KẾ TOÁN VÀ THUẾ TẠI CÁC DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI.....	39
2.2.1	Khảo sát một số doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài.....	39
2.2.2	Những vướng mắc trong việc thực hiện các luật thuế	45
2.2.3	Những vướng mắc phát sinh trong việc thực hiện chế độ kế toán	54
2.3	NHẬN XÉT CHUNG VỀ HỆ THỐNG KẾ TOÁN VÀ THUẾ	65
2.3.1	Ưu điểm.....	65
2.3.2	Nhược điểm.....	65
CHƯƠNG 3	MỘT SỐ GIẢI PHÁP GÓP PHẦN HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KẾ TOÁN VÀ THUẾ TẠI VIỆT NAM.....	72
3.1	QUAN ĐIỂM HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KẾ TOÁN VÀ THUẾ.....	72
3.1.1	Kế toán là công cụ chủ yếu cho việc tính thuế và hành thu thuế.....	72
3.1.2	Mối quan hệ giữa Luật Thuế và Luật Kế toán tại doanh nghiệp	74
3.2	MỘT SỐ GIẢI PHÁP GÓP PHẦN HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KẾ TOÁN VIỆT NAM.....	75
3.2.1	Hoàn thiện chứng từ kế toán	75
3.2.2	Hoàn thiện hệ thống tài khoản kế toán	77
3.2.3	Hoàn thiện hình thức sổ kế toán.....	85
3.2.4	Hoàn thiện hệ thống báo cáo kế toán.....	89
3.3	MỘT SỐ GIẢI PHÁP GÓP PHẦN HOÀN THIỆN CHÍNH SÁCH THUẾ TẠI VIỆT NAM	94

3.3.1 Thuế thu nhập doanh nghiệp	94
3.3.2 Thuế giá trị gia tăng.....	99
KẾT LUẬN.....	101
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO.....	102
PHỤ LỤC	112
PHỤ LỤC 1: Các bài nghiên cứu.....	112
PHỤ LỤC 2: Luật Kế toán	131
PHỤ LỤC 3: Nghị định 129.....	165
PHỤ LỤC 4: Khung thời gian của tài sản cố định	192
PHỤ LỤC 5: Hệ thống tài khoản Việt Nam	195
PHỤ LỤC 6: Phiếu phỏng vấn	203

LỜI NÓI ĐẦU

Trong suốt thời kỳ đổi mới nền kinh tế, Việt Nam thường xuyên điều chỉnh cơ chế quản lý kinh tế sao cho phù hợp với nền kinh tế thị trường. Kế toán là một công cụ quan trọng để quản lý vốn, tài sản và điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, nên việc đổi mới và hoàn thiện hệ thống kế toán phù hợp với hệ thống thuế để thích nghi với yêu cầu phát triển, thích ứng với xu hướng toàn cầu hóa hiện nay trở thành nhu cầu cấp thiết nhằm phát huy hiệu quả quản lý các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh của Việt Nam, trong đó có doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Hoạt động kinh doanh ngày nay không còn đóng khung trong từng quốc gia mà đã phát triển theo hướng hội nhập vào nền kinh tế thế giới và đó là xu hướng phát triển kinh tế tất yếu. Hệ thống thông tin kế toán và hệ thống thuế cũng không còn khoanh vùng trong từng quốc gia mà còn phục vụ cho những người sử dụng ở những quốc gia khác nhau trên toàn thế giới.

Tuy nhiên, việc vận dụng chuẩn mực kế toán trên cơ sở tuân thủ các quy định của luật thuế Việt Nam vào thực tế của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài vẫn còn một số bất cập, và theo tôi, điều này ít nhiều sẽ làm cho các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài ở Việt Nam gặp khó khăn trong việc thực thi pháp luật. Đây chính là một trong những vấn đề quan trọng trong tiến trình hoàn thiện hệ thống kế toán và các luật thuế Việt Nam, chủ yếu là thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) và thuế giá trị gia tăng (GTGT) - tiến trình nhằm góp phần vào việc xây dựng một nền tảng pháp lý hiệu quả trong hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Từ thực tiễn đó, tác giả mạnh dạn viết cuốn sách với tựa đề ***"Vấn đề kế toán và thuế trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam"*** để góp một chút vào tủ sách học tập và tham khảo của độc giả.

Cuốn sách này được thực hiện trên cơ sở vận dụng một cách có chọn lọc nội dung các chuẩn mực kế toán quốc tế, chuẩn mực kế toán quốc gia, Luật Kế toán và các văn bản có liên quan, các thông lệ

chung của quốc tế, cũng như các tài liệu trong và ngoài nước, các ý kiến thiết thực của những chuyên gia về kế toán, có kiến thức chuyên sâu và kinh nghiệm thực tiễn của những nhà quản trị doanh nghiệp, những nhà làm công tác kế toán thực tế trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài.

Vấn đề cơ bản mà tác giả mong muốn giải quyết trong cuốn sách là chỉ ra sự khác biệt giữa kế toán và thuế (chủ yếu là thuế TNDN và thuế GTGT), những vướng mắc phát sinh trong thực tiễn của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, để trên cơ sở này tác giả đưa ra một số kiến nghị.

Cuốn sách ***“Vấn đề kế toán và thuế trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam”*** có liên quan đến rất nhiều các luật thuế khác nhau, ... Tuy nhiên, tác giả tập trung vào hệ thống kế toán Việt Nam, so sánh với chuẩn mực kế toán quốc tế, so sánh với luật thuế TNDN và luật thuế GTGT.

Nội dung cuốn sách gồm ba chương, cụ thể như sau:

Chương 1: Tổng quan về thuế và kế toán trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

Chương 2: Thực trạng vận dụng chính sách kế toán và thuế trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam.

Chương 3: Một số giải pháp góp phần hoàn thiện hệ thống kế toán và thuế tại Việt Nam.

Để minh họa thêm cho cuốn sách, tác giả đã sử dụng tài liệu tham khảo về kế toán trong và ngoài nước, các tạp chí kế toán, tạp chí tài chính Việt Nam, các tài liệu lấy trên Internet (như *Journal of Accounting and Economics*: <http://www.elsevier.nl/homepage/sac/accounting/jac/menu.shi>; và tạp chí kế toán *Journal of Accountancy*: <http://www.aicpa.org> cũng như một số trang WEB trên mạng của một số công ty: <http://www.pwcglobal>; <http://www.kpmg.com>; <http://www.arthurandersen.com>),...

Tác giả

TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN VÀ THUẾ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI TẠI VIỆT NAM

1.1 ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI VÀ CÁC DOANH NGHIỆP CÓ VỐN ĐẦU TƯ NƯỚC NGOÀI TẠI VIỆT NAM

1.1.1 Thương mại quốc tế và các công ty đa quốc gia

a. Thương mại quốc tế

Thương mại quốc tế cũng có lợi từ quá trình cạnh tranh. Cạnh tranh cần thiết cho cả sự đổi mới và sản xuất hiệu quả. Cạnh tranh quốc tế giúp nhà sản xuất trong nước luôn cố gắng và cung cấp cho họ động lực mạnh mẽ cải tiến chất lượng sản phẩm. Dù thương mại quốc tế là có lợi nhưng vẫn có những suy nghĩ không đúng về nó. Một suy nghĩ sai lầm là: thương mại là trò chơi có tổng bằng không – nếu một bên lợi thì chắc chắn sẽ có một bên lỗ. Thực ra thì có một vẻ là đúng – tất cả hai bên đều có lợi. Theo định nghĩa, nếu một quốc gia chuyên môn hóa sản xuất thứ họ có lợi thế so sánh nhất, thì họ buộc phải nhập hàng hóa và dịch vụ khác mà quốc gia khác có lợi thế hơn. Chú ý rằng, “nhập khẩu là xấu” trong khi “xuất khẩu là tốt” là suy nghĩ không đúng nhưng lại phổ biến trong giới chính khách và phương tiện truyền thông.

Suy nghĩ sai lầm khác là “nhập khẩu sẽ làm giảm công ăn việc làm và làm trì trệ nền kinh tế, còn xuất khẩu, ngược lại, thúc đẩy phát triển và tạo ra việc làm”. Ấn tượng này bắt nguồn từ thất bại khi cân nhắc mối quan hệ giữa nhập khẩu và xuất khẩu. Khi chúng ta giới hạn người nước ngoài bán sản phẩm cho chúng ta, chúng ta cũng đồng thời giới hạn khả năng của họ thu được những đồng đôla cần thiết để mua hàng của chúng ta. Như vậy, giới hạn thương mại sẽ làm giảm sản lượng nhập khẩu đồng thời làm giảm lượng xuất khẩu.

Hệ quả là những tác dụng do sự giới hạn nhập khẩu có được lại phải đánh đổi cho việc làm ít hơn do giảm lượng xuất khẩu.

b. Công ty đa quốc gia

Mặc dù từ “công ty” có thể được người ta định nghĩa một cách chính xác, nhưng không có sự thống nhất trong việc định nghĩa “công ty đa quốc gia”. Tuy nhiên, nếu khảo sát chi tiết một số công ty đa quốc gia tiêu biểu, chúng ta có thể thấy một số đặc trưng chung. Nằm trong nhiều quốc gia, các công ty đa quốc gia thường thực hiện các hoạt động nghiên cứu và phát triển song song với các hoạt động chế tạo, khai thác mỏ, chiết xuất, và hoạt động dịch vụ. Công ty đa quốc gia thường không có ranh giới giữa các quốc gia và thường được quản lý bởi một trung tâm hoạch định công ty nằm xa nước đầu tư. Quyền sở hữu vốn và kiểu quản trị doanh nghiệp đều mang đặc tính đa quốc gia. Một công ty đa quốc gia điển hình có tỷ số doanh số bán ở nước ngoài trên tổng doanh số bán cao, thường ít nhất là 25%. Công ty đa quốc gia thường là những công ty có quy mô lớn.

Các công ty đa quốc gia có thể đa dạng hóa các hoạt động bằng cách sát nhập theo chiều dọc, chiều ngang, và các công ty khác nhau giữa nước chủ sở hữu công ty và nước đầu tư. Sát nhập theo chiều dọc hình thành khi công ty mẹ quyết định thành lập các chi nhánh ở nước ngoài để sản xuất các sản phẩm trung gian hoặc các yếu tố đầu vào dùng để sản xuất thành phẩm. Những ngành công nghiệp như lọc dầu và thép, sát nhập sản xuất đầu vào có thể ở cả khâu chiết xuất và sơ chế nguyên liệu. Đa số các nhà sản xuất có ưu tiên mở rộng hoạt động sản xuất các sản phẩm đầu vào đối với các linh kiện. Các công ty đa quốc gia có thể thực hiện phương thức sát nhập sản xuất đầu ra theo hướng thị trường tiêu thụ cuối cùng. Trong thực tế, đa số các đầu tư nước ngoài theo chiều dọc là sát nhập sản xuất các sản phẩm đầu vào. Các công ty đa quốc gia thường muốn sát nhập các hoạt động theo chiều dọc để có thể tận dụng lợi thế kinh tế theo quy mô và chuyên môn hóa quốc tế. Gọi là sát nhập theo chiều ngang khi công ty mẹ sản xuất một hàng hoá tại nước họ thiết lập một chi nhánh ở nước khác (nước đầu tư) để sản xuất cùng loại hàng hoá đó. Các chi nhánh này là những đơn vị độc lập về công suất sản xuất và được thành lập để sản xuất và tiếp thị sản phẩm của công ty mẹ ở

thị trường nước ngoài. Ví dụ như Coca-Cola và Pepsi-Cola được đóng chai không chỉ ở Mỹ mà còn ở nhiều nước khác trên thế giới. Các công ty đa quốc gia xây dựng nhà máy ở nước ngoài nhằm tránh hàng rào thuế quan cao của nước ngoài áp dụng cho hàng hoá nhập khẩu, điều này có thể đưa công ty mẹ vào vị trí bất lợi khi xuất khẩu. Ngoài ra công ty mẹ cũng muốn tiếp cận trực tiếp khách hàng nhằm đưa ra những kiểu dáng đặc biệt cho sản phẩm của họ.

Ngoài việc tạo ra các loại đầu tư theo chiều ngang và theo chiều dọc như trên, các công ty đa quốc gia có thể đa dạng hóa hoạt động bằng cách đầu tư vào các thị trường không liên quan, người ta gọi đó là sát nhập các công ty khác nhau.

c. Các động cơ của đầu tư trực tiếp nước ngoài

Mở rộng thị trường cho đầu tư trực tiếp nước ngoài cũng quan trọng như ngoại thương. Nền kinh tế càng mở cửa thì tỷ lệ đầu tư tư nhân càng cao, đây là điều cốt yếu giúp tăng trưởng kinh tế và tạo ra việc làm. Nhiều nước trên thế giới mong muốn nhận được nhiều dự án đầu tư trực tiếp từ nước ngoài vì việc này có thể giúp họ cải thiện phương pháp quản lý và công nghệ. Một ngành kinh doanh, một công ty, hay một lĩnh vực nếu có tỷ lệ đầu tư trực tiếp nước ngoài cao thì thường đạt năng suất lao động trung bình cao hơn và mức lương trả cho nhân viên cao hơn. Đầu tư từ bên ngoài giúp doanh nghiệp giữ được tính cạnh tranh cao và như thế có thể hỗ trợ được việc làm trong nước. Đầu tư ra nước ngoài thúc đẩy xuất khẩu máy móc và các hàng hóa khác.

Các công ty đa quốc gia mới xuất hiện ở nhiều nước trên thế giới không phải do ngẫu nhiên mà do ban quản trị tập đoàn tính toán thận trọng theo các hoạch định nghiêm túc. Cả lý thuyết kinh tế lẫn nghiên cứu thực tiễn đều cho thấy rằng đầu tư trực tiếp nước ngoài đều nhắm vào lợi nhuận tương lai. Thường thì việc đầu tư chuyển từ vùng được dự báo là có khả năng tạo ra lợi nhuận thấp đến những vùng được dự báo có khả năng tạo ra lợi nhuận cao hơn sau khi đã tính đến các yếu tố rủi ro. Mặc dù mục đích cuối cùng của mọi dự án đầu tư đều là lợi nhuận, nhưng khi được phỏng vấn, các nhà lãnh đạo các tập đoàn trên thế giới thường nhấn mạnh đến nhiều yếu tố khác như là điều kiện cầu, hạn chế ngoại thương, các quy định về đầu tư