

MỘT SỐ VẤN ĐỀ VỀ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP ĐỐI VỚI HOẠT ĐỘNG KH&CN Ở VIỆT NAM HIỆN NAY

THS HOÀNG VĂN TUYỀN

Viện Chiến lược và Chính sách KH&CN

Về bản chất, hoạt động khoa học và công nghệ (KH&CN) có những đặc thù riêng và cần được loại bỏ khỏi các sắc thuế. Tuy nhiên, chính sách ưu đãi thuế hiện hành ở Việt Nam đối với loại hình hoạt động đặc thù này còn nhiều bất cập. Bài viết góp phần làm rõ thực trạng, những bất cập của vấn đề này qua trường hợp thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) đối với hoạt động KH&CN.

Thuế và ưu đãi thuế đối với hoạt động KH&CN

Phát triển và ứng dụng KH&CN là quốc sách hàng đầu, là một trong những động lực quan trọng nhất để phát triển kinh tế - xã hội và bảo vệ Tổ quốc, là một nội dung cần được ưu tiên tập trung đầu tư trước một bước trong hoạt động của các ngành, các cấp¹. Nhờ áp dụng những thành tựu to lớn của cuộc cách mạng KH&CN hiện đại đã tạo ra sự bùng nổ về năng suất lao động, làm chuyển biến nhanh chóng cơ cấu kinh tế - xã hội của mỗi quốc gia cũng như quy mô phát triển của thế giới.

Sản phẩm KH&CN bao gồm tri thức khoa học và giải pháp công nghệ được tạo ra bởi các quá trình nghiên cứu, khảo nghiệm, xử lý các dữ liệu. Sản phẩm KH&CN được thể hiện dưới dạng công thức, bản vẽ, bản báo cáo khoa học, bản thiết kế, vật mẫu, giải pháp công nghệ mới, bí quyết kỹ thuật, phương án công nghệ mới hoặc là các sản phẩm được tạo ra bởi các giải pháp nêu trên như máy móc, thiết bị hàm chứa công nghệ mới... Giá trị của sản phẩm KH&CN được cấu thành bởi các chi phí lao động hữu hình và vô hình - lao động chất xám. Tính đặc thù này vừa là lợi thế có sức mạnh thúc đẩy mọi quá trình trong nền sản xuất hàng hóa nhưng lại là khó khăn khi xem xét về giá đối với sản phẩm KH&CN, nền tảng của việc áp dụng các sắc thuế hiện hành đối với sản phẩm KH&CN².

Thuế được xem là khoản đóng góp thu nhập bắt buộc đối với các đối tượng do Nhà nước quy định trong các văn bản quy phạm pháp luật. Thuế là nghĩa vụ pháp lý của tổ chức, cá nhân phải chuyển

một phần tài sản thuộc quyền sở hữu của mình vào ngân sách nhà nước khi có đầy đủ các yếu tố cấu thành do luật thuế quy định.

Thuế đối với KH&CN được hiểu là thuế đối với các sản phẩm KH&CN. Điều này có nghĩa là luật thuế quy định tổ chức và cá nhân nhà khoa học có nghĩa vụ nộp ngân sách sau khi đã bán sản phẩm KH&CN của mình. Điều này cũng đồng nghĩa với việc thuế KH&CN phát sinh khi và chỉ khi sản phẩm KH&CN được trao đổi, mua bán, áp dụng vào thực tế sản xuất, kinh doanh và đời sống. Điều này cũng đồng nghĩa với thời điểm phải nộp thuế là khi các hoạt động mua bán có phát sinh lãi thì việc nộp thuế trên số dư là tất yếu.

Vấn đề đặt ra là tại sao phải ưu đãi thuế? Ưu đãi thuế có tác dụng rất lớn đối với mỗi quốc gia bởi vì: thúc đẩy sản xuất, mở rộng lưu thông, khuyến khích phát triển nền kinh tế quốc dân; thu hút đầu tư trong nước, ngoài nước, thúc đẩy sản xuất, tạo việc làm, ổn định đời sống kinh tế - xã hội; tạo hàng rào bảo vệ nền sản xuất trong nước; tăng kim ngạch xuất khẩu; tăng tính cạnh tranh của sản phẩm quốc gia trên thị trường quốc tế và hội nhập sâu rộng hơn vào nền kinh tế thế giới. Xuất phát từ các lý do đó, thuế KH&CN chỉ đặt ra đối với các sản phẩm KH&CN đã được thương mại hóa (mua bán, chuyển giao, áp dụng vào sản xuất và phát sinh lãi), còn các sản phẩm KH&CN chưa được thương mại hóa thì chưa tính thuế.

Đối với các hoạt động nghiên cứu khoa học và triển khai thực nghiệm (NC&TK) là các hoạt động đã được loại bỏ ra khỏi các sắc thuế, bởi hoạt động này là hoạt động khám phá, phát hiện, tìm hiểu bản

chất, quy luật của sự vật, hiện tượng tự nhiên, xã hội và tư duy; sáng tạo giải pháp nhằm ứng dụng vào thực tiễn, và do đó có những đặc thù riêng (chẳng hạn như tính mới, tính rủi ro, tính khách quan...). Đầu tư cho NC&TK chưa mang lại hiệu quả ngay, nhưng có tầm quan trọng to lớn, đặc biệt nếu kết quả (sản phẩm KH&CN) được doanh nghiệp ứng dụng nhằm tăng năng suất, hạ giá thành, nâng cao chất lượng sản phẩm, tăng tính cạnh tranh của sản phẩm.

Ưu đãi thuế TNDN đối với hoạt động KH&CN trên phương diện luật pháp

Khoản 3, Điều 4, Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26.12.2013 của Chính phủ (Nghị định số 218) quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế TNDN quy định thu nhập được miễn thuế:

“Đối với thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, thu nhập từ bán sản phẩm sản xuất thử nghiệm và thu nhập từ sản xuất sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam, thời gian miễn thuế tối đa không quá 01 năm, kể từ ngày bắt đầu có doanh thu từ bán sản phẩm theo hợp đồng nghiên cứu khoa học và ứng dụng công nghệ, sản xuất thử nghiệm hoặc sản xuất theo công nghệ mới”.

Khoản 3, Điều 8, Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18.6.2014 của Bộ Tài chính (Thông tư số 78) hướng dẫn thi hành Nghị định số 218 quy định về thu nhập được miễn thuế:

“Thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ; Thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm và thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam. Thời gian miễn thuế tối đa không quá một (01) năm, kể từ ngày bắt đầu có doanh thu bán sản phẩm theo hợp đồng nghiên cứu khoa học và ứng dụng công nghệ, sản xuất thử nghiệm hoặc sản xuất theo công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam.

a) Thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ được miễn thuế phải đảm bảo các điều kiện sau:

- Có chứng nhận đăng ký hoạt động nghiên cứu khoa học;

- Được cơ quan quản lý Nhà nước về khoa học có thẩm quyền xác nhận là hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ.

b) Thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên được áp dụng tại Việt Nam được miễn thuế phải đảm bảo công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam được cơ quan quản lý Nhà nước về khoa học có thẩm quyền xác nhận”.

Mặt khác, Khoản 1, Điều 18 của Thông tư số 78 quy định: “Các ưu đãi về thuế TNDN chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp thực hiện chế độ kế toán, hoá đơn, chứng từ và nộp thuế TNDN theo kê khai”.

Như vậy, từ các quy định hiện hành về Thuế TNDN đối với hoạt động KH&CN, có thể dẫn đến một số vấn đề:

- Thứ nhất, tổ chức được giao chức năng thực hiện hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ³ hay từng hợp đồng muốn được miễn thuế đối với thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng phải tiến hành đăng ký hoạt động nghiên cứu khoa học⁴ (để có chứng nhận) và đăng ký ở cấp nào? (cần nói thêm là các văn bản ở đây dùng khái niệm đăng ký hoạt động nghiên cứu khoa học).

- Thứ hai, phải chăng mỗi hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ (bắt luận là hợp đồng của cơ quan nào) muốn được miễn thuế đối với kinh phí thực hiện hợp đồng đều phải được cơ quan quản lý nhà nước về khoa học có thẩm quyền xác nhận? (cần nói thêm là các văn bản ở đây dùng khái niệm cơ quan quản lý nhà nước về khoa học có thẩm quyền).

- Thứ ba, trong trường hợp nếu hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ được ký kết giữa một cơ quan quản lý nhà nước về KH&CN có thẩm quyền (thường gọi là bên A) và một (hoặc nhiều) tổ chức thực hiện hợp đồng (thường gọi là bên B) thì bên B nếu muốn được miễn thuế đối với kinh phí thực hiện hợp đồng vẫn phải thêm “bản” xác nhận hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ của cơ quan quản lý nhà nước về khoa học có thẩm quyền? Trong trường hợp bên B là hai tổ chức thực hiện trở lên, trong đó có một tổ chức không có “chứng nhận đăng ký hoạt động nghiên cứu khoa học” thì vấn đề này được xử lý thế nào?

- Thứ tư, nếu tổ chức thực hiện hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ không đáp ứng 2 điều kiện tối thiểu trên thì tổ chức vẫn phải chịu thuế TNDN và với mức thuế suất bao nhiêu phần trăm trên tổng thu nhập từ việc thực hiện hợp đồng?

- *Thứ năm*, thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm trong thời kỳ sản xuất thử nghiệm được miễn thuế không cần điều kiện ràng buộc?

- *Thứ sáu*, thu nhập từ doanh thu bán sản phẩm làm ra từ công nghệ mới lần đầu tiên được áp dụng tại Việt Nam được miễn thuế phải đảm bảo công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam được cơ quan quản lý nhà nước về khoa học có thẩm quyền xác nhận. Vấn đề ở đây là cần có văn bản quy định cụ thể về thẩm quyền xác nhận công nghệ mới lần đầu tiên áp dụng tại Việt Nam hay không?

- *Thứ bảy*, cần có quy định cụ thể về cơ quan quản lý nhà nước về khoa học có thẩm quyền trong việc xác nhận hợp đồng nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ?

- *Thứ tám*, đối với một tổ chức NC&TK, việc thực hiện chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ theo quy định và nộp thuế TNDN theo kê khai được hiểu thế nào? Tổ chức NC&TK phải hạch toán theo chế độ kế toán doanh nghiệp? Hay trong cùng tổ chức NC&TK có hai hình thức hạch toán (hạch toán doanh nghiệp và hạch toán đơn vị sự nghiệp)? Nếu một tổ chức NC&TK không hạch toán kế toán theo chế độ doanh nghiệp thì không đủ điều kiện để được hưởng các ưu đãi thuế?

Thực tế diễn ra và một số bất cập

Tại khu vực doanh nghiệp, theo điều tra thực tế tại các doanh nghiệp KH&CN của Cục Phát triển thị trường và Doanh nghiệp KH&CN cho thấy những khó khăn liên quan đến khía cạnh thuế tại các doanh nghiệp này⁵: khá nhiều doanh nghiệp KH&CN gặp khó khăn khi tiếp cận với các ưu đãi về thuế. Ngoài những nguyên nhân chủ quan do bản thân doanh nghiệp chưa đủ điều kiện để được hưởng ưu đãi thì còn có vấn đề khách quan từ việc ban hành và thực thi chính sách. Bên cạnh đó, sự thiếu đồng bộ giữa các quy định về doanh nghiệp KH&CN với các quy định về ưu đãi thuế trong hệ thống luật thuế TNDN khiến doanh nghiệp gặp nhiều khó khăn khi làm thủ tục hưởng ưu đãi về thuế.

Tại khu vực tổ chức KH&CN, thực tế xảy ra là trong quá trình kiểm tra, cơ quan thuế và kiểm toán đã yêu cầu tổ chức KH&CN (kể cả viện nghiên cứu trong lĩnh vực khoa học xã hội) phải nộp thuế TNDN đối với hợp đồng NC&TK và tính trên “tổng kinh phí thực hiện hợp đồng” (không trừ các chi phí hợp lý như thông lệ đối với hoạt động sản xuất - kinh doanh thông thường), chứ không phải là “thu nhập từ việc

thực hiện hợp đồng”. Trong khi hợp đồng NC&TK có khoản chi thuê khoán chuyên môn (trả công lao động) cho cá nhân, nhóm cá nhân thực hiện các hoạt động nghiên cứu và phục vụ nghiên cứu, và cá nhân, nhóm cá nhân có thu nhập ở mức quy định theo Luật Thuế thu nhập cá nhân đã phải chịu thuế thu nhập cá nhân. Tương tự như vậy, các khoản chi phí mua văn phòng phẩm, nguyên nhiên vật liệu, máy móc, trang thiết bị, thuê phương tiện đi lại phục vụ hoạt động nghiên cứu đã phải chịu thuế giá trị gia tăng (VAT). Vậy đâu là thu nhập chịu thuế khi thực hiện hợp đồng NC&TK để các cơ quan thuế và kiểm toán tính thuế TNDN trên tổng kinh phí thực hiện hợp đồng?

Từ những bất cập nêu trên về thuế TNDN đối với hoạt động KH&CN, nếu tiếp tục thực hiện theo tinh thần của các văn bản này thì rất khó có thể thực thi chính sách khuyến khích doanh nghiệp đầu tư vào hoạt động KH&CN; tạo động lực hình thành quỹ phát triển KH&CN của doanh nghiệp; thúc đẩy phát triển doanh nghiệp KH&CN; hỗ trợ các doanh nghiệp thành lập tổ chức nghiên cứu và triển khai... Thiết nghĩ, đã đến lúc cần có văn bản quy phạm pháp luật có tính khả thi cao quy định và hướng dẫn cụ thể về vấn đề ưu đãi thuế TNDN đối với hoạt động KH&CN ở Việt Nam ✍

Chú thích và tài liệu tham khảo

¹ Nghị quyết Hội nghị lần thứ 6 Ban Chấp hành Trung ương Đảng khóa XI (Nghị quyết số 20-NQ/TW) về phát triển KH&CN phục vụ sự nghiệp công nghiệp hóa, hiện đại hóa trong điều kiện kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa và hội nhập quốc tế.

² Nguyễn Văn Học, Một số vấn đề về chính sách thuế đối với KH&CN, Viện Chiến lược và Chính sách KH&CN (NISTPASS), 2006.

³ Điểm đáng lưu ý không phân tích sâu trong bài viết này đó là khái niệm “phát triển công nghệ”, bao gồm cả mở rộng công nghệ và nâng cấp công nghệ.

⁴ Đăng ký hoạt động KH&CN của tổ chức KH&CN (được quy định tại các Điều 8 và 9 của Nghị định số 08/2014/NĐ-CP ngày 27.1.2014 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật KH&CN 2013).

⁵ Phạm Đức Nghiệm. Một số giải pháp đẩy mạnh phát triển doanh nghiệp KH&CN ở các địa phương, Tạp chí KH&CN Việt Nam, số 7.2014.