

# PHÁP LUẬT VỀ THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP CỦA HOA KỲ HIỆN NAY VÀ MỘT SỐ GỢI Ý CHO VIỆT NAM

NGUYỄN THÀNH LUÂN

Trường Đại học Đại Nam

Dai Nam University

Email: nguyenthanhluan@dainam.edu.vn

## Tóm tắt

Bài viết tập trung so sánh và phân tích quy định pháp luật đối với thuế thu nhập doanh nghiệp của Hoa Kỳ và Việt Nam về người nộp thuế, thu nhập chịu thuế và thu nhập được miễn thuế. Trên cơ sở này, bài viết sẽ rút ra một số kinh nghiệm cho Việt Nam trong việc hoàn thiện các quy định của pháp luật trong lĩnh vực này.

**Từ khóa:** pháp luật, Hoa Kỳ, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế suất, Việt Nam

## Abstract

The article focuses on comparing and analyzing the US corporate income tax regulations on taxpayers; taxable income and tax-exempt income. Based on the analysis, the article summarizes the experience for Vietnam in improving provisions of the its law in this field.

**Keywords:** law, United States, corporate income tax, tax, Vietnam

**Ngày nhận bài:** 10/12/2023

**Ngày duyệt đăng:** 15/02/2024

Pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp (corporate income tax, CIT) là một chế định quan trọng trong pháp luật về thuế của hầu hết các quốc gia trên thế giới và ở cả Việt Nam. Thuế thu nhập doanh nghiệp (thuế TNDN) là một nguồn thu quan trọng cho các chính phủ và có vai trò quan trọng trong việc tài trợ các dịch vụ công cộng và phát triển kinh tế của quốc gia.<sup>1</sup> Nhìn chung, các quy định này ở các nước đều giống nhau về bản chất, là một loại thuế được áp dụng lên thu nhập của các doanh nghiệp hoạt động trong nước hoặc thu nhập phát sinh từ các hoạt động kinh doanh tại quốc gia đó. Tuy nhiên, pháp luật mỗi quốc gia lại vẫn có những quy định mang tính riêng biệt phù hợp với tình hình kinh tế, chính trị, xã hội của quốc gia đó.<sup>2</sup>

Là một quốc gia phát triển hàng đầu trên thế giới với nền kinh tế thị trường tiên tiến, năng động, Hoa Kỳ luôn được các quốc gia khác xem là một điển hình để nghiên cứu và học hỏi trong việc xây dựng

1 Phạm Quỳnh Mai, “Ảnh hưởng của chính sách thuế tới tăng trưởng kinh tế Việt Nam”, *Tạp chí Tài chính*, tập 1, số 764, 2021, tr. 49.

2 Bành Quốc Tuấn, “Hoàn thiện pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp”, *Tạp chí Nghiên cứu lập pháp*, số 8, 2013, tr. 40.

chính sách và pháp luật. Pháp luật Hoa Kỳ nói chung có tính ổn định cao nhưng vẫn đáp ứng được sự thay đổi nhanh chóng của đời sống xã hội. Trong bối cảnh Việt Nam đang tiến tới sửa đổi, hoàn thiện pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp, việc nghiên cứu pháp luật thuế TNDN của Hoa Kỳ trở nên cấp thiết bởi sẽ mang lại nhiều kinh nghiệm, bài học quý giá cho nước ta. Pháp luật về thuế TNDN của Hoa Kỳ đã đảm bảo nguồn thu quan trọng cho ngân sách nhà nước và đóng góp vào sự phát triển kinh tế, tạo điều kiện thuận lợi cho các doanh nghiệp trong và ngoài nước đầu tư, thành lập và phát triển các sản phẩm, dịch vụ mới. Tuy nhiên, giống như nhiều quốc gia khác, các quy định về thuế TNDN tại Hoa Kỳ không được hình thành ngay từ đầu mà đòi hỏi một quá trình dài để phát triển, sửa đổi và hoàn thiện nhằm cân bằng và đảm bảo quyền lợi hợp pháp của các bên liên quan.

Thông qua nghiên cứu lịch sử phát triển đa dạng và các quy định pháp luật hiện đại về thuế TNDN của Hoa Kỳ, bài viết dưới đây sẽ giới thiệu về pháp luật về thuế TNDN tại Hoa Kỳ và những kinh nghiệm mà Việt Nam có thể học hỏi từ quốc gia này.

### **1. Lịch sử hình thành và phát triển của pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp tại Hoa Kỳ**

Pháp luật về thuế TNDN tại Hoa Kỳ đã trải qua quá trình hình thành và phát triển từ thời kỳ thuộc địa đến nay và cũng là một vấn đề gây nhiều tranh luận của các nhà lập pháp. Ban đầu, vào năm 1634, pháp luật thuế thu nhập được áp dụng tại thuộc địa Massachusetts do thực dân Anh thiết lập. Vào năm 1861, pháp luật thuế thu nhập Liên bang được áp dụng cho toàn bộ lãnh thổ Hoa Kỳ. Tuy nhiên, các luật thời kỳ này và trước đó đều không áp dụng trực tiếp lên doanh nghiệp, mà chỉ áp dụng cho cổ tức và tiền lãi chia cho các cổ đông của các tập đoàn đường sắt và tổ chức tài chính. Luật này sau đó đã hết hiệu lực vào năm 1872.

Vào năm 1894, với sự lãnh đạo của Đảng Dân chủ, Quốc hội Hoa Kỳ thông qua một dự luật thuế thu nhập. Luật này áp dụng thuế cho thu nhập ròng của các tập đoàn, không bao gồm công ty hợp danh, và quy định khoản khấu trừ thuế cho cổ tức và tiền lãi. Mục tiêu chính của luật này là thu thuế từ các cổ đông giàu có. Tuy nhiên, đạo luật này sau đó bị Tòa án tối cao bác bỏ vì vi phạm Hiến pháp.

Sự trở dậy của Đảng Cấp tiến và nhiệm kỳ Tổng thống Theodore Roosevelt vào năm 1901 đã thúc đẩy việc đánh thuế thu nhập và tăng cường quy định của Liên bang đối với các doanh nghiệp. Năm 1909, thuế tiêu thụ đặc biệt của công ty được áp dụng thông qua Đạo luật Thuế quan Payne–Aldrich. Luật này áp thuế 1% lên thu nhập ròng

của các doanh nghiệp và yêu cầu các doanh nghiệp phải khai thuế. Đã có nhiều cuộc tranh luận xoay quanh đạo luật này; trong đó quan điểm thắng thế và được xem là quan điểm cơ bản tạo nền móng cho sự ra đời của luật năm 1909 là việc coi thuế là một phương tiện để điều chỉnh quyền lực của công ty và ngăn chặn sự lạm dụng của ban quản lý công ty.<sup>3</sup>

Từ năm 1909 đến nay, nhiều luật đã được ban hành để điều chỉnh thuế TNDN, bao gồm quy định về thuế suất, chủ thể nộp thuế, công thức tính thuế, thu nhập chịu thuế, thu nhập miễn thuế, quản lý thuế, xử lý vi phạm về thuế... Hiện nay, pháp luật CIT của Hoa Kỳ được điều chỉnh chính bởi Chương 1, Phụ đề A – Thuế thu nhập của Chuẩn luật số 26 – Luật Doanh thu nội bộ (*The U.S Code Title 26 - Internal Revenue Code, IRC*). Trong đó, các điều khoản chủ yếu được quy định tại Tiểu chương C (*Subchapter C*). Ngoài ra, Đạo luật về Cắt giảm Thuế và Lao động (*Tax Cuts and Jobs Act, TCJA*) được thông qua vào năm 2017 cũng là một trong những thay đổi quan trọng trong lịch sử pháp luật thuế tại Hoa Kỳ và đang có hiệu lực điều chỉnh CIT. Đạo luật Hỗ trợ, Cứu trợ chống virus Corona và An toàn Kinh tế (*Coronavirus Aid, Relief, and Economic Security Act, CARES*), được thông qua vào năm 2020 cũng là một văn bản điều chỉnh CIT trong thời kỳ đại dịch Covid-19. Luật này là một biện pháp kích thích kinh tế nhằm giảm tác động của đại dịch Covid-19 và cung cấp các biện pháp hỗ trợ tài chính cho doanh nghiệp, bao gồm giảm thuế tạm thời và loại bỏ một số hạn chế thuế liên quan đến khoản lỗ thuế trước đó.

CIT là thuế Liên bang và do đó được điều chỉnh chính bởi pháp luật Liên bang. Tuy nhiên, 44 bang và Washington D.C cũng áp dụng thuế TNDN với các doanh nghiệp thuộc bang mình thông qua một số luật và quy định của bang.<sup>4</sup> Trong phạm vi bài viết này, tác giả trình bày pháp luật Liên bang của Mỹ.

## **2. Pháp luật Hoa Kỳ về thuế thu nhập doanh nghiệp**

### **2.1. Quy định về người nộp thuế**

Như tên gọi của loại thuế này, người nộp thuế là các doanh nghiệp. Tuy nhiên, tại Hoa Kỳ không phải doanh nghiệp nào cũng phải nộp loại thuế này, vì vậy không giống như quy định của Việt Nam, theo đó mọi doanh nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật, doanh

3 Avi-Yonah, Reuven S, “Why Was the U.S. Corporate Tax Enacted in 1909?”, 2007, [https://repository.law.umich.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1209&context=book\\_chapters](https://repository.law.umich.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1209&context=book_chapters), truy cập ngày 20/6/2023.

4 Garret Watson, “Combined Federal and State Corporate Income Tax Rates in 2022”, 2022, <https://taxfoundation.org/combined-federal-state-corporate-tax-rates-2022/>, truy cập ngày 22/6/2023.

ng nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài có cơ sở thường trú hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam; tổ chức được thành lập theo Luật Hợp tác xã; đơn vị sự nghiệp được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam; và tổ chức khác có hoạt động sản xuất, kinh doanh có thu nhập đều phải nộp thuế TNDN.

Theo khoản a Điều 11 IRC, doanh nghiệp nộp thuế TNDN là các công ty cổ phần thông thường (*C Corp*). *C Corp* là doanh nghiệp có tư cách pháp nhân độc lập, không có quan hệ với chủ doanh nghiệp nên các khoản lợi nhuận và thuế của doanh nghiệp loại này được tính toán riêng. Hình thức này tương tự như mô hình công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn và công ty hợp danh tại Việt Nam. *C Corp* phải chịu thuế TNDN và đồng thời các cổ đông của công ty cũng phải chịu thuế thu nhập cá nhân khi được chia cổ tức. Các *C Corp* thuộc khoản c Điều 11 IRC gồm ngân hàng tiết kiệm tương hỗ kinh doanh bảo hiểm nhân thọ, các công ty bảo hiểm, công ty đầu tư quản lý (*regulated investment company, RIC*) và ủy thác đầu tư bất động sản (*real estate investment trust, REIT*); và các doanh nghiệp nước ngoài thuộc khoản d Điều 11 IRC vẫn phải chịu thuế TNDN nhưng được điều chỉnh bởi các phần khác của IRC mà không phải Tiểu chương C.

Pháp luật Hoa Kỳ liệt kê các đối tượng là doanh nghiệp không phải nộp thuế TNDN như cách tiếp cận của pháp luật về thuế TNDN của Liên bang Nga.<sup>5</sup> Theo đó, các doanh nghiệp của Hoa Kỳ không phải nộp thuế TNDN được quy định từ Điều 501 tới Điều 506 của IRC, bao gồm doanh nghiệp tư nhân, công ty hợp danh (hợp danh hữu hạn và hợp danh trách nhiệm hữu hạn), công ty trách nhiệm hữu hạn và công ty cổ phần loại S (*S Corp*) và bất kỳ quỹ nào được thành lập và hoạt động riêng cho mục đích tôn giáo, từ thiện, khoa học, thử nghiệm vì mục đích an toàn công cộng, văn học hoặc giáo dục hoặc để thúc đẩy các cuộc thi thể thao nghiệp dư quốc gia hoặc quốc tế; các tổ chức lao động, nông nghiệp hoặc làm vườn,...

Trong đó, đáng chú ý nhất là *S Corp*. Ngay cả khi không thành lập và hoạt động cho mục đích tôn giáo, từ thiện, khoa học, thử nghiệm vì mục đích an toàn công cộng, văn học hoặc giáo dục hoặc để thúc đẩy các cuộc thi thể thao nghiệp dư quốc gia hoặc quốc tế, các tổ chức lao động, nông nghiệp hoặc làm vườn... thì *S Corp* không phải đóng thuế TNDN, mặc dù loại hình này vẫn mang các đặc điểm chính của *C Corp* như có tư cách pháp nhân, hoạt động độc lập, có chế độ trách nhiệm tài sản hữu hạn. Sự khác biệt của *S Corp* so với *C*

5 Khoản 2 Điều 246 và Điều 246.1 Bộ luật Thuế Liên bang Nga liệt kê nhiều trường hợp không thuộc đối tượng phải đóng CIT.

Corp là sự giới hạn về cổ đông và quốc tịch của cổ đông, theo đó S Corp có số lượng không quá 100 cổ đông và tất cả các cổ đông của S Corp đều phải là công dân Hoa Kỳ còn C Corp là không có giới hạn. Lý do S Corp không phải nộp thuế TNDN vì theo quy định thu nhập của S Corp được chuyển cho các cổ đông. Các cổ đông của S Corp có nghĩa vụ báo cáo thu nhập, lãi và lỗ từ S Corp trên tờ khai thuế cá nhân của họ và nộp thuế theo thuế suất thuế thu nhập thông thường. Vì thu nhập các cổ đông S Corp có được không phải chịu thuế doanh nghiệp nên cổ đông tránh được việc bị đánh thuế hai lần như với C Corp. Tuy nhiên, thực tế nhiều bang tại Mỹ không công nhận S Corp mà áp dụng quy định về thuế như C Corp.<sup>6</sup>

Như vậy, có thể thấy, mặc dù người nộp thuế TNDN theo pháp luật Hoa Kỳ và Việt Nam không hoàn toàn giống nhau nhưng bản chất của đối tượng này ở hai nước là như nhau. Người nộp thuế ở cả hai nước đều là doanh nghiệp. Tuy nhiên, cách điều chỉnh của pháp luật Hoa Kỳ phức tạp hơn do nước này chia thành nhiều loại hình doanh nghiệp và nhóm doanh nghiệp khác nhau, mỗi loại này lại chịu các loại thuế khác nhau và được quy định ở các phần khác nhau của IRC và pháp luật pháp luật Hoa Kỳ có sự linh hoạt hơn khi có thêm quy định về loại hình S Corp không phải nộp thuế TNDN. Trong khi đó, Việt Nam quy toàn bộ doanh nghiệp về một mối để tính thuế TNDN, bao gồm cả doanh nghiệp tư nhân, doanh nghiệp nước ngoài và các doanh nghiệp hoạt động trong khối ngân hàng, bảo hiểm, bảo lãnh...

## 2.2. Quy định về tính thuế thu nhập doanh nghiệp

Thuế TNDN tại Hoa Kỳ được tính theo công thức sau:

Thuế TNDN = [(Tổng thu nhập – Thu nhập được khấu trừ) x Thuế suất] – Khoản tín dụng thuế

Phần phân tích dưới đây sẽ lần lượt trình bày từng yếu tố cấu thành nên công thức trên.

*Thứ nhất*, tổng thu nhập được quy định tại Điều 61 của IRC và được sử dụng để tính thuế cho cả cá nhân và doanh nghiệp, bao gồm tất cả các thu nhập mà cá nhân/ doanh nghiệp có được từ bất kỳ nguồn nào, bao gồm lợi nhuận gộp từ việc bán hàng hóa, dịch vụ, tiền cho thuê, tiền bản quyền, lợi nhuận đầu tư... Ngoài ra, Điều 71 tới Điều 91 của IRC cũng làm rõ các mục được bao gồm trong tổng thu nhập. Cách quy định này tương đồng với quy định Việt Nam về xác định thu nhập chịu thuế. Tại Việt Nam, thu nhập chịu thuế bao gồm thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ và thu nhập khác

6 Congressional Research Service, “A Brief Overview of Business Types and Their Tax Treatment”, 2020, <https://sgp.fas.org/crs/misc/R43104.pdf>, truy cập ngày 21/6/2023.

theo quy định. Thu nhập khác bao gồm các loại thu nhập như chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng quyền góp vốn, chuyển nhượng bất động sản, chuyển nhượng dự án đầu tư, quyền sử dụng tài sản, lãi tiền gửi, cho vay vốn, nợ khó đòi đã xóa nay đòi được, thu nhập từ kinh doanh của những năm trước bị bỏ sót và các khoản thu nhập khác.

*Thứ hai*, thu nhập được khấu trừ được quy định tại Điều 162 của IRC, gồm các chi phí thông thường (*ordinary*) và cần thiết (*necessary*) để thực hiện hoạt động kinh doanh thương mại của doanh nghiệp. Điều 162 của IRC không đưa ra giải thích cụ thể hơn thế nào là thông thường và cần thiết mà theo thông lệ của một quốc gia thông luật. Tòa án Hoa Kỳ đã làm rõ hơn thuật ngữ này bằng cách phân tích liệu một khoản chi phí nhất định có bình thường và cần thiết hay không bằng cách xem xét mục đích của khoản chi phí đó. Về cơ bản, “bình thường” có nghĩa là điều gì đó phổ biến trong loại hình kinh doanh của doanh nghiệp. “Cần thiết” không có nghĩa là hoàn toàn cần thiết mà còn có nghĩa là sự phù hợp và hữu ích cho doanh nghiệp. Nếu một khoản chi phí là bình thường và cần thiết cho một doanh nghiệp trong hầu hết các trường hợp, nhưng không thực sự được sử dụng để mang lại lợi ích cho một doanh nghiệp cụ thể, thì sẽ không đủ điều kiện để được khấu trừ.

Thông thường, chủ doanh nghiệp và kế toán sẽ tự quyết định xem chi phí đó có hợp lý để khấu trừ hay không. Trường hợp doanh nghiệp không thể đưa ra lập luận hợp lý thì tòa án có thể sẽ không cho phép khấu trừ. Ngoài ra, theo thông lệ, chi phí lớn bất thường có thể không được khấu trừ như chi phí kinh doanh thông thường và cần thiết. IRC không đưa ra giới hạn về quy mô của chi phí kinh doanh thông thường và cần thiết. Tuy nhiên, các tòa án đã phát hiện ra rằng giới hạn này là ngầm định và ngăn cản các chủ doanh nghiệp khấu trừ các chi phí lớn quá mức, xét đến tính chất và quy mô kinh doanh của họ.<sup>7</sup> Ngoài ra, Đạo luật TCJA cũng đưa ra nhiều quy định bổ sung và hướng dẫn cho các khoản chi phí được trừ theo hướng giảm gánh nặng thuế đối với doanh nghiệp, thúc đẩy tăng trưởng kinh tế nhưng cũng đảm bảo minh bạch hóa hơn chế định thuế này. Một số quy định tiêu biểu như cho phép khấu trừ tối đa 50% chi phí cho các bữa ăn vì mục đích kinh doanh nếu người lao động của doanh nghiệp tham gia và thức ăn không được coi là xa xỉ, doanh nghiệp có thể được khấu trừ khoản trợ cấp đi lại bằng xe đạp cho nhân viên đến nơi làm việc (một nhân viên có thể nhận được tối đa 20 USD mỗi tháng). Cũng như tất

<sup>7</sup> JUSTIA, “Ordinary and Necessary Expenses & Legal Business Tax Deductions”, 2022, <https://www.justia.com/tax/corporate-tax/business-tax-deductions/ordinary-and-necessary-business-expenses/>, truy cập ngày 22/6/2023.

cả các quốc gia khác trên thế giới, để được khấu trừ các chi phí trên vào thu nhập chịu thuế, doanh nghiệp phải có đầy đủ hóa đơn, chứng từ, hợp đồng...

*Thứ ba*, về thuế suất, hầu hết các quốc gia đều quy định một mức thuế suất thuế TNDN phổ thông cho đa số doanh nghiệp, nhưng vẫn quy định mức thuế suất riêng biệt đối với một số doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực khai thác tài nguyên, nông, lâm nghiệp... và doanh nghiệp nhỏ và vừa. Những năm gần đây, nhiều quốc gia đã giảm thuế suất thuế TNDN phổ thông nhằm nâng cao sức cạnh tranh và hấp dẫn đầu tư.<sup>8</sup> Các nước thuộc Tổ chức Hợp tác và Phát triển kinh tế (*the Organisation for Economic Co-operation and Development*, OECD) giảm thuế suất thuế TNDN trung bình từ 32% (năm 2000) xuống 26% (năm 2008) và 25% (năm 2015). Từ năm 2013 đến nay, Anh đã 4 lần giảm thuế suất thuế TNDN phổ thông từ 24% xuống 19% và 17%. Năm 2017, một loạt quốc gia châu Âu đã cắt giảm thuế suất thuế TNDN như Slovakia giảm từ 22% xuống 21%; Ý giảm từ 27,5% xuống 24%; Na Uy từ 25% xuống 24%... Ngoài ra, Canada giảm thuế suất đối với doanh nghiệp nhỏ từ 11% xuống 9% theo lộ trình 4 năm: 2016 là 10,5%; 2017 là 10%; 2018 là 9,5%; 2019 là 9%. Ai Cập giảm từ 25% xuống 22,5% (21/8/2015)<sup>9</sup>... Đặc biệt từ sau đại dịch Covid-19, nhiều nước trên thế giới đã tung ra các gói cứu trợ, với số tiền kỷ lục từ trước tới nay như Mỹ, Đức, Úc... Trong khu vực châu Á, một số quốc gia chịu ảnh hưởng lớn bởi dịch Covid-19 đã triển khai các giải pháp về thuế nhằm hỗ trợ vốn tạm thời, cũng như tăng cường hỗ trợ hành chính về thuế cho doanh nghiệp như tại Indonesia. Ví dụ, chính phủ Indonesia giảm 30% thuế TNDN cho nhà đầu tư hoạt động trong 19 lĩnh vực...<sup>10</sup>

Thuế suất áp dụng chung cho thuế TNDN ở Hoa Kỳ là 21% theo Điều 11 IRC. Mức thuế này đã được giảm đáng kể từ năm 2018 bởi trước đó, hầu hết các doanh nghiệp đều phải chịu thuế suất ở mức 35%. Tuy nhiên, không giống như tại Việt Nam, nơi các doanh nghiệp đều bị áp chung một mức thuế suất 20% và chỉ có ngoại lệ với một số doanh nghiệp khai thác khoáng sản; ở Hoa Kỳ, mức thuế suất 21% nêu trên không phải là thuế suất thực tế áp dụng với tất cả đối

8 Phùng Anh Tuấn, “Các giải pháp thực hiện quy định thuế toàn cầu”, *Tạp chí Tài chính*, tập 1, số 802, 2023, tr. 38.

9 Phạm Thị Thu Hồng, “Kinh nghiệm quốc tế về thuế thu nhập doanh nghiệp và hàm ý chính sách cho Việt Nam”, [https://mof.gov.vn/webcenter/portal/btcvn/pages\\_r/1/tin-bo-tai-chinh?dDocName=MOFUCM116790](https://mof.gov.vn/webcenter/portal/btcvn/pages_r/1/tin-bo-tai-chinh?dDocName=MOFUCM116790), truy cập ngày 27/6/2023.

10 Chiến Thắng, “Hỗ trợ người nộp thuế do dịch Covid-19: Kinh nghiệm quốc tế và những gợi ý từ OECD”, [https://nif.mof.gov.vn/webcenter/portal/vclvcstc/pages\\_r/1/chi-tiet-tin?dDocName=MOFUCM174940](https://nif.mof.gov.vn/webcenter/portal/vclvcstc/pages_r/1/chi-tiet-tin?dDocName=MOFUCM174940), truy cập ngày 27/6/2023.

tượng chịu thuế. Thuế suất thực tế mà các doanh nghiệp phải chịu ở Hoa Kỳ là tỷ suất thuế hiệu quả (*effective tax rate*).<sup>11</sup> Đây là tỷ lệ phần trăm thực tế của thuế mà một cá nhân hoặc tổ chức doanh nghiệp phải trả sau khi tính đến tất cả các khoản khấu trừ, ưu đãi và miễn thuế áp dụng. Tỷ suất thuế hiệu quả được tính bằng cách chia tổng số thuế đã trả cho thu nhập hoặc lợi nhuận chịu thuế. Tỷ suất thuế hiệu quả được sử dụng để phân tích và so sánh gánh nặng thuế giữa các cá nhân hoặc tổ chức khác nhau. Tỷ suất thuế này cũng có thể được sử dụng để đánh giá tác động của các thay đổi chính sách thuế đối với người nộp thuế và để đánh giá tính tiến bộ hoặc công bằng của hệ thống thuế.

Tỷ suất thuế hiệu quả có thể khác nhau đáng kể tùy thuộc vào các yếu tố như mức thu nhập, các khoản khấu trừ, ưu đãi và chiến lược lập kế hoạch thuế. Thông thường, doanh nghiệp có mức thu nhập hoặc lợi nhuận cao có thể chịu tỷ suất thuế hiệu quả cao hơn do hệ thống thuế tiến bộ nơi tỷ suất thuế tăng theo mức thu nhập tăng. Ngược lại, doanh nghiệp có thu nhập hoặc lợi nhuận thấp có thể chịu tỷ suất thuế hiệu quả thấp hơn hoặc thậm chí được hưởng miễn thuế hoặc ưu đãi thuế, giảm mức thuế đáng kể.

Thuế suất ở Hoa Kỳ hiện nay có xu hướng giảm kể từ lần đầu được áp dụng năm 1909. Theo đó, thuế TNDN ở Mỹ tăng nhanh trong giai đoạn từ Thế chiến thứ nhất tới sau Thế chiến thứ hai. Trong giai đoạn này, thuế suất duy trì ở mức cao là khoảng 40% - 50% thu nhập của doanh nghiệp. Đây là thời kỳ mà an ninh quốc gia là ưu tiên hàng đầu của Chính phủ Mỹ và do đó, cả cá nhân và doanh nghiệp đều đồng ý với mức thuế cao hơn. Chính vì mức thuế suất này nên thuế TNDN đã trở thành khoản đóng góp cao nhất cho ngân sách Mỹ với giá trị gần 20% tổng doanh thu của Chính phủ Hoa Kỳ. Khoản tiền khổng lồ này đã giúp Hoa Kỳ mua sắm vũ khí, vật tư và vươn lên trở thành cường quốc số một thế giới. Hiện nay, Tổng thống Hoa Kỳ Joe Biden đang đề xuất tăng thuế TNDN lên mức 28% thay vì mức 21% để tăng cường khả năng kinh tế của quốc gia này.<sup>12</sup> Mặc dù vậy, đề xuất vẫn đang gặp nhiều thách thức, đặc biệt là từ nhóm các công ty lớn có trụ sở tại Hoa Kỳ.

*Thứ tư*, khoản tín dụng thuế là khoản tiền được trừ trực tiếp vào số tiền thuế TNDN phải nộp của doanh nghiệp. Khoản này được thiết kế nhằm khuyến khích các hành vi và hoạt động cụ thể của doanh

11 Congressional Research Service, “An Overview of the Corporate Income Tax System”, 2023, <https://sgp.fas.org/crs/misc/R47519.pdf>, truy cập ngày 22/6/2023.

12 PWC, “President Biden’s FY 2024 budget renews call for 28% corporate rate, other tax increases”, 2023, <https://www.pwc.com/us/en/services/tax/library/president-biden-fy2024-budget-renews-call-for-corporate-rate-increase.html>, truy cập ngày 10/3/2023.



nghiệp nhằm thúc đẩy kinh tế, phát triển môi trường bền vững, tạo việc làm cho người lao động và các mục tiêu chính sách công khác. Các loại tín dụng này được quy định tại Điều 38 tới Điều 45AA của IRC. Một số loại tín dụng thuế thường được sử dụng bao gồm:

- Tín dụng thuế nghiên cứu và phát triển (*research and development, R&D*): Khoản tín dụng này khuyến khích các doanh nghiệp đầu tư vào các hoạt động nghiên cứu và phát triển bằng cách cung cấp một khoản tín dụng dựa trên chi tiêu R&D đủ điều kiện.

- Tín dụng thuế đầu tư (*input tax credit, ITC*): ITC khuyến khích đầu tư vào các dự án năng lượng tái tạo đủ điều kiện, chẳng hạn như năng lượng mặt trời, gió và địa nhiệt, bằng cách cho phép các doanh nghiệp yêu cầu một tỷ lệ phần trăm khoản đầu tư dưới dạng tín dụng thuế.

- Tín dụng thuế nhà ở thu nhập thấp (*low-income housing tax credit, LIHTC*): Khoản tín dụng này thúc đẩy phát triển nhà ở giá rẻ cho các cá nhân và gia đình có thu nhập thấp bằng việc cung cấp một khoản tín dụng cho các công ty đầu tư vào các dự án nhà ở thu nhập thấp đủ điều kiện.

- Tín dụng thuế cơ hội việc làm (*work opportunity tax credit, WOTC*): WOTC khuyến khích các doanh nghiệp thuê các cá nhân từ các nhóm mục tiêu cụ thể, chẳng hạn như cựu chiến binh, người thất nghiệp dài hạn và cựu tội phạm, bằng cách cung cấp tín dụng thuế dựa trên tỷ lệ phần trăm tiền lương trả cho nhân viên đủ điều kiện.

- Tín dụng thuế thị trường mới (*new markets tax credit, NMTC*): NMTC nhằm mục đích kích thích đầu tư vào các cộng đồng thu nhập thấp được chỉ định bằng cách cung cấp các khoản tín dụng thuế cho các tập đoàn đầu tư vào các tổ chức phát triển cộng đồng đủ điều kiện.

Đây chỉ là một vài ví dụ về các khoản tín dụng thuế có sẵn theo thuế thu nhập doanh nghiệp của Hoa Kỳ. Có thể tìm thấy các điều khoản cụ thể và tiêu chí đủ điều kiện cho từng khoản tín dụng trong IRC, đặc biệt là trong các phần liên quan đến từng khoản tín dụng cụ thể. Tùy vào khoản tín dụng cụ thể mà cách tính cũng khác nhau. Một số cách tính thông dụng dựa trên tỷ lệ phần trăm của chi phí, khoản đầu tư hoặc thu nhập đủ tiêu chuẩn; khoản tiền cố định (áp dụng đối với WOTC)...

Tần suất cấp tín dụng thuế cũng có thể khác nhau tùy vào từng loại tín dụng. Một số khoản tín dụng được yêu cầu hàng năm, trong khi những khoản tín dụng khác có thể được yêu cầu trong một khoảng thời gian cụ thể hoặc trên cơ sở một lần, chẳng hạn như cho một khoản đầu tư hoặc dự án đủ điều kiện.

Nhìn chung, quy định về khoản tín dụng thuế nêu trên của Hoa Kỳ có bản chất của ưu đãi thuế nhưng cách tiếp cận không giống với Việt Nam. Bởi theo quy định của pháp luật Việt Nam, ưu đãi thuế được chia thành ưu đãi về thuế suất và ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế.<sup>13</sup> Trong đó, ưu đãi về thuế suất áp dụng cho một số khu vực đầu tư có điều kiện kinh tế khó khăn, lĩnh vực đầu tư mà Nhà nước mong muốn phát triển khu khoa học công nghệ,... Ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế thì được quy định tại khoản 2 Điều 20 Luật Đầu tư năm 2020. Theo đó, miễn thuế tối đa không quá 06 năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá 13 năm tiếp theo. Đối với thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư mới và doanh nghiệp công nghệ cao, doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao được miễn thuế tối đa không quá bốn năm và giảm 50% số thuế phải nộp tối đa không quá năm tiếp theo.

### **2.3. Quy định về khai thuế và nộp thuế**

Việc khai thuế, nộp thuế và các thủ tục hành chính có liên quan được quy định tại Phụ đề F của IRC. Doanh nghiệp phải tuân thủ quy định về kỳ kế toán và kỳ nộp thuế TNDN mà IRC quy định, thông thường là hàng năm. Doanh nghiệp phải khai báo thuế TNDN bằng cách điền đầy đủ thông tin vào các biểu mẫu thuế, chẳng hạn như Biểu mẫu 1120. Biểu mẫu này cung cấp thông tin về thu nhập, khấu trừ, thuế và các chi tiết khác liên quan đến thuế TNDN. Doanh nghiệp phải nộp tờ khai thuế thu nhập trước ngày 15 của tháng thứ 4 sau khi kết thúc năm tính thuế. Tuy nhiên, đối với công ty có kỳ tính thuế kết thúc vào ngày 30/6 thì phải nộp tờ khai trước ngày 15 của tháng thứ ba sau khi kết thúc năm tính thuế. Nếu ngày đến hạn rơi vào thứ bảy, chủ nhật hoặc kỳ nghỉ lễ theo quy định thì công ty có thể nộp vào ngày làm việc sau đó. Trong một số trường hợp nhất định, doanh nghiệp có thể nộp Biểu mẫu 7004 để yêu cầu gia hạn thời gian nộp tờ khai thuế. Tờ khai thuế phải điền đầy đủ thông tin và ký bởi người đại diện theo pháp luật của công ty, kế toán trưởng. Tùy vào địa chỉ trụ sở chính của công ty mà công ty sẽ gửi tờ khai thuế về Tổng vụ thu thuế quốc gia (*Internal Revenue Service, IRS*) đặt tại các thành phố khác nhau.

Liên quan tới việc nộp thuế, tương tự như quy định tại Việt Nam, Hoa Kỳ cũng yêu cầu các doanh nghiệp ước tính nghĩa vụ nộp thuế cho năm tính thuế hiện tại và thực hiện các khoản thanh toán thuế ước tính cho IRS. Các khoản thanh toán thuế ước tính này thường được thực hiện hàng quý. Hầu hết các công ty được yêu cầu thực hiện

13 Phạm Thị Hiền Thảo, “Hoàn thiện quy định về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với doanh nghiệp nhỏ và vừa”, *Tạp chí Quản lý nhà nước*, số 8, 2019, tr. 70.

ký gửi thuế điện tử bằng Hệ thống thanh toán thuế Liên bang điện tử (*electronic federal tax payment system, EFTPS*) nhằm đảm bảo nộp thuế an toàn và kịp thời.

#### **2.4. Quy định về xử lý vi phạm**

Quy định về xử lý vi phạm cũng được quy định tại Phụ đề F của IRC. Theo đó, có một số hình thức xử phạt chính như sau<sup>14</sup>:

- Phạt tiền theo lãi chậm trả. Lãi suất được tính trên số tiền thuế trả muộn, ngay cả trong trường hợp được gia hạn thời gian nộp hồ sơ. Lãi suất cũng được tính trên các khoản phạt do không nộp hồ sơ, cầu thả, gian lận, khai báo sai giá trị quan trọng, khai báo thiếu thuế quan trọng... Lãi suất được tính theo tỷ lệ được quy định trong Điều 6621 của IRC.

- Nếu công ty không nộp hồ sơ thuế vào ngày đáo hạn, bao gồm cả gia hạn, có thể bị phạt 5% số thuế chưa nộp cho mỗi tháng hoặc một phần tháng hồ sơ nộp trễ, lên tới tối đa 25% số thuế chưa nộp. Mức phạt tối thiểu cho một hồ sơ nộp trễ hơn 60 ngày là số thuế nợ hoặc 450 đô la Mỹ, tùy vào số nhỏ hơn. Phạt sẽ không được áp dụng nếu công ty có thể chứng minh rằng việc không nộp đúng hạn là do nguyên nhân hợp lý.

- Nếu Công ty không thanh toán thuế đúng hạn thì có thể bị phạt 0.5% (tức là một nửa phần trăm) số thuế chưa thanh toán cho mỗi tháng hoặc một phần của tháng mà số thuế đó không được thanh toán, với mức phạt tối đa lên tới 25% số thuế chưa thanh toán. Điều này nhằm khuyến khích các công ty thanh toán thuế đúng hạn và giảm thiểu việc trốn thuế hoặc chậm trễ thanh toán.

### **3. Một số gợi ý cho Việt Nam từ tham khảo pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp của Hoa Kỳ**

Nếu như Hoa Kỳ là đất nước liên bang và theo hệ thống thông luật thì Việt Nam lại là một quốc gia theo hệ thống dân luật. Tuy nhiên, điều này không cản trở Việt Nam trong việc học hỏi các kinh nghiệm của Hoa Kỳ về pháp luật thuế TNDN. Pháp luật về thuế TNDN của Hoa Kỳ thể hiện sự ổn định nhưng cũng được cập nhật liên tục,<sup>15</sup> đây là một mô hình đáng để Việt Nam học hỏi để khắc phục một số bất cập, hạn chế vẫn còn tồn tại.<sup>16</sup> Vì vậy, trên cơ sở một số

14 Department of the Treasury, "Instructions for Form 1120", 2022, <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/i1120.pdf>, truy cập ngày 23/6/2023.

15 David G. Harris, "The impact of US tax law revision on multinational corporations' capital location and income-shifting decisions", *Journal of Accounting research*, Vol. 31, 1993, tr. 111-140.

16 Nguyễn Minh Hằng, Nguyễn Hải Yến, "Bất cập trong pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp và một số đề xuất", *Tạp chí Dân chủ và pháp luật*, số 3, 2019, tr. 43.

quy định pháp luật CIT của Hoa Kỳ nói trên, có thể rút ra một số kinh nghiệm cho Việt Nam như sau:

*Thứ nhất*, cần nghiên cứu mở rộng hơn loại hình pháp lý doanh nghiệp với chính sách thuế linh hoạt hơn. Việc quy định S Corp không phải nộp thuế TNDN cho thấy sự linh hoạt trong pháp luật về thuế TNDN và về doanh nghiệp của Hoa Kỳ hơn so với Việt Nam trong khuyến khích cá nhân tham gia đầu tư sản xuất, kinh doanh. Theo đó, thu nhập không bị đánh thuế hai lần và sự an toàn của chế độ tài sản trách nhiệm hữu hạn của S Corp sẽ cho thấy cá nhân “được lợi”, từ đó sẽ khuyến khích cá nhân thành lập doanh nghiệp gia nhập thị trường, đầu tư sản xuất, kinh doanh, thúc đẩy tính năng động của nền kinh tế Hoa Kỳ. Trên thực tế, S Corp là loại hình doanh nghiệp được các cá nhân tại Hoa Kỳ ưa chuộng lựa chọn khi muốn khởi nghiệp mặc dù các quy định về điều kiện thành lập khó khăn hơn so với các loại hình doanh nghiệp khác. Để thúc đẩy phong trào khởi nghiệp, cùng với các chính sách hỗ trợ, ưu đãi đối với doanh nghiệp nhỏ và vừa hiện có, Việt Nam nên nghiên cứu mở rộng hơn loại hình pháp lý doanh nghiệp với chính sách thuế linh hoạt hơn như loại hình S Corp của Hoa Kỳ.

*Thứ hai*, cần làm rõ và thường xuyên cập nhật, tổng hợp các chi phí được khấu trừ khi tính thu nhập chịu thuế. Chi phí được trừ khi tính thu nhập chịu thuế theo pháp luật Việt Nam được quy định tại nhiều văn bản như Thông tư 78/2014/TT-BTC hướng dẫn thi hành Nghị định 218/2013/NĐ-CP hướng dẫn Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp do Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành; Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014 của Bộ Tài chính về sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013, Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15/8/2013, Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013, Thông tư số 08/2013/TT-BTC ngày 10/01/2013, Thông tư số 85/2011/TT-BTC ngày 17/6/2011, Thông tư số 39/2014/TT-BTC ngày 31/3/2014 và Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính để cải cách, đơn giản các thủ tục hành chính về thuế; Thông tư 25/2018/TT-BTC hướng dẫn Nghị định số 146/2017/NĐ-CP ngày 15/12/2017 của Chính phủ và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính, Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15/8/2013;... Ngoài ra, Tổng cục thuế và Cục thuế các tỉnh, thành phố cũng có nhiều văn bản hướng dẫn, trả lời doanh nghiệp nhằm làm rõ các khoản chi này.

Theo các quy định trên có thể thấy hiện nay pháp luật Việt Nam đã quy định tương đối chi tiết và đầy đủ về các khoản chi phí được trừ trong tính toán thu nhập chịu thuế.<sup>17</sup> Tuy nhiên, so với Hoa Kỳ thì các quy định này vẫn còn mang tính rải rác, chưa được thống nhất trong một hoặc một số văn bản quy phạm pháp luật nhất định. Vì vậy, Việt Nam có thể học hỏi kinh nghiệm pháp điển hóa của Hoa Kỳ, nhanh chóng cập nhật danh sách các khoản phí này ngay khi có thay đổi để doanh nghiệp nắm bắt kịp thời, đầy đủ.

*Thứ ba*, cần xây dựng cơ sở xác định, đánh giá hiệu quả của chính sách thuế TNDN. Việt Nam đang xây dựng dự án Luật thuế TNDN sửa đổi, vì vậy các công tác tổng kết kết quả thực hiện pháp luật được thực hiện tại tất cả địa phương trên cả nước. Tuy nhiên, để có thêm những cơ sở khoa học, chính xác để từ đó đánh giá được đúng đắn hiệu quả của Luật thuế TNDN hiện hành thì Việt Nam có thể xây dựng thêm các chỉ tiêu, tiêu chuẩn cụ thể khác. Ví dụ như tại Hoa Kỳ là tỷ suất thuế hiệu quả. Thông qua công cụ này, Việt Nam đánh giá được sự tiến bộ và công bằng của hệ thống thuế quan; từ đó đưa ra các đề xuất sửa đổi phù hợp với từng nhóm đối tượng hơn.

*Thứ tư*, cần nghiên cứu sửa đổi, hoàn thiện quy định về ưu đãi thuế, bởi ưu đãi thuế chính được minh chứng là động lực thúc đẩy tăng trưởng kinh tế bằng cách cải thiện khuyến khích làm việc, tiết kiệm và đầu tư.<sup>18</sup>

Mặc dù cách tiếp cận về ưu đãi thuế của Hoa Kỳ và Việt Nam không giống nhau nhưng Việt Nam vẫn có thể tham khảo kinh nghiệm của Hoa Kỳ trong việc xác định loại hình doanh nghiệp với quy mô, thuộc khu vực địa lý, ngành nghề nào thì được hưởng ưu đãi thuế. Theo kinh nghiệm của Hoa Kỳ, ngoài việc cấp tín dụng thuế cho các doanh nghiệp trong lĩnh vực công nghệ, năng lượng tái tạo hay doanh nghiệp hoạt động tại các vùng có điều kiện địa hình, kinh tế khó khăn thì các doanh nghiệp sử dụng nhóm lao động như cựu chiến binh, người thất nghiệp dài hạn và cựu tội phạm,... cũng có thể được hưởng ưu đãi này. Vì vậy, nhóm các doanh nghiệp đồng hành và đóng góp nhiều cho sự phát triển của xã hội cũng cần được xem xét ưu tiên về thuế nhằm khuyến khích phát triển mô hình này.

## **Kết luận**

Hệ thống pháp luật thuế TNDN của Hoa Kỳ có các quy định chi tiết về việc tính toán, khai thuế và quản lý thuế thu nhập doanh

17 Phạm Khánh Toàn, “Chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp: Thực trạng và kiến nghị”, *Tạp chí Tài chính*, tập 1, số 784, 2022, tr. 44.

18 G. Gale William, and A. S. Andrew, “Effects of income tax changes on economic growth”, *American Economic Review*, tập 91, số 3, 2014, tr. 574-95.

ng nghiệp, bao gồm các hình thức thuế khác nhau như thuế thu nhập doanh nghiệp Liên bang, thuế thu nhập doanh nghiệp tiểu bang và thuế thu nhập cá nhân của chủ sở hữu doanh nghiệp. Mặc dù trình độ phát triển kinh tế, xã hội của Việt Nam có thể chưa cho phép học hỏi toàn bộ các quy định của Hoa Kỳ liên quan tới thuế TNDN, nhưng có nhiều nội dung mà Việt Nam có thể học hỏi và nghiên cứu để ứng dụng vào việc hoàn thiện và bổ sung Luật thuế TNDN trong tương lai. Việc nghiên cứu và áp dụng những phần mềm thuế TNDN hiện đại, xây dựng một hệ thống quản lý thuế hiệu quả, và đảm bảo tính minh bạch và công bằng trong việc thu thuế doanh nghiệp có thể giúp Việt Nam tăng cường quản lý thuế và thu hút đầu tư. ●

### Tài liệu tham khảo

- [1] Avi-Yonah, Reuven S, “Why Was the U.S. Corporate Tax Enacted in 1909?”, 2007
- [2] Congressional Research Service, “A Brief Overview of Business Types and Their Tax Treatment”, 2020
- [3] Congressional Research Service, “An Overview of the Corporate Income Tax System”, 2023
- [4] Department of the Treasury, “Instructions for Form 1120”, 2022
- [5] David G. Harris, “The impact of US tax law revision on multinational corporations’ capital location and income-shifting decisions”, *Journal of Accounting research*, Vol. 31, 1993
- [6] Nguyễn Minh Hằng, Nguyễn Hải Yến, “Bất cập trong pháp luật về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp và một số đề xuất”, *Tạp chí Dân chủ và pháp luật*, số 3, 2019 [trans: Nguyen Minh Hang, Nguyen Hai Yen, “Shortcomings in the Legislation on Corporate Income Tax Incentives and Some Proposals”, *Democracy and Law Journal*, No. 3, 2019]
- [7] Phạm Quỳnh Mai, “Ảnh hưởng của chính sách thuế tới tăng trưởng kinh tế Việt Nam”, *Tạp chí Tài chính*, tập 1, số 764, 2021 [trans: Pham Quynh Mai, “The Influence of Tax Policy on the Economic Growth of Vietnam”, *Finance Journal*, Vol. 1, No. 764, 2021]
- [8] Phạm Thị Hiền Thảo, “Hoàn thiện quy định về ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với doanh nghiệp nhỏ và vừa”, *Tạp chí Quản lý nhà nước*, số 8, 2019 [trans: Pham Thi Hien Thao, “Improving Regulations on Corporate Income Tax Incentives for Small and Medium Enterprises”, *State Management Journal*, No. 8, 2019]
- [9] Phạm Khánh Toàn, “Chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp: Thực trạng và kiến nghị”, *Tạp chí Tài chính*, tập 1 số 784, tháng 9, 2022 [trans: Pham Khanh Toan, “Corporate Income Tax Policy: Current Situation and Recommendations”, *Finance Journal*, Vol. 1, No. 784, 2022, September 2022]
- [10] Bàn Quốc Tuấn, “Hoàn thiện pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp”, *Tạp chí Nghiên cứu lập pháp*, số 8/2013 [trans: Banh Quoc Tuan, “Improving the Legislation on Corporate Income Tax”, *Legislative Studies Journal*, No. 8, 2013]
- [11] Phùng Anh Tuấn, “Các giải pháp thực hiện quy định thuế toàn cầu”, *Tạp chí Tài chính*, tập 1, số 802, 2023 [trans: Phung Anh Tuan, “Solutions for Implementing Global Tax Regulations”, *Finance Journal*, Vol. 1, No. 802, 2023]
- [12] Garret Watson, “Combined Federal and State Corporate Income Tax Rates in 2022”, 2022
- [13] G. Gale William, and A. S. Andrew, “Effects of income tax changes on economic growth”, *American Economic Review*, No. 91.3, 2014