Public Disclosure Authorized
Public Disclosure Authorized
Public Disclosure Authorized
Public Disclosure Authorized

66317

NGÂN HÀNG THẾ GIỚI

CẢI CÁCH THUẾ Ở VIỆT NAM:

HƯỚNG TỚI MỘT HỆ THỐNG HIỆU QUẢ VÀ CÔNG BẰNG HƠN

Gangadha Prasad Shukla
Phạm Minh Đức
Michael Engelschalk
Lê Minh Tuấn
(Đồng chủ biên)

30/09/2011

Ban Quản lý Kinh tế và Xóa đói Giảm nghèo
Khu vực Châu Á và Thái Bình Dương

Hội nhập và Nguồn thu của Chính phủ: Đánh giá các ảnh hưởng của việc Việt Nam gia nhập WTO

VI

Robert Warner

1. Tóm tắt tổng quan

Chương này phân tích một số tác động của chính sách thuế trong tương lai gồm việc cắt giảm và cam kết ràng buộc thuế quan của Việt Nam, được đưa ra như một trong những thoả thuận đi kèm với việc gia nhập Tổ chức Thương mại Thế giới (WTO).

Các quan sát chính rút ra được từ phân tích này gồm có:

- Việc thực hiện các cam kết ràng buộc thuế quan của Việt Nam sẽ làm giảm thuế suất trung bình và giảm độ phân tán thuế quan so với thuế suất hiện tại, nhờ đó sẽ cải thiện những động cơ khuyến khích sử dụng nguồn lực đầu tư. Nhưng so với một số quốc gia khác, Việt Nam dường như chưa nắm bắt được cơ hội từ việc gia nhập, đó là giữ được một chế độ thuế quan phù hợp hơn cho một nền kinh tế mậu dịch mở cửa. Một số thuế suất cam kết cao hơn so với thuế suất đang áp dụng, và hơn 50% cam kết có thuế suất 20% hoặc cao hơn;
- Phân chia lộ trình của Việt Nam còn khá dài (mất tổng cộng 12 năm, tất cả các cam kết ràng buộc mới đạt thuế suất cuối cùng. Tuy nhiên, hơn 99% các thuế suất ràng buộc cuối cùng sẽ có hiệu lực sau 7 năm);
- Các cắt giảm thuế quan theo tiến trình thực hiện các cam kết có vẻ như chắc chắn sẽ làm giảm nguồn thu từ thuế. Nhưng một phần lớn thiệt hại này sẽ có thể được bù lại bằng cách giảm bớt các miễn, giảm thuế và tăng cường hiệu quả quản lý hải quan. Phần thiếu hụt cũng sẽ có thể được bù lại bằng việc áp dụng một biện pháp tiếp cận khác để đánh thuế các sản phẩm xăng dầu. Tuy nhiên, điều quan trọng hơn là, bất kỳ một đánh giá nào về các ảnh hưởng đối với thu nhập của chính phủ cũng phải được thực hiện theo cách thức cân nhắc đến một loạt các thay đổi rộng lớn hơn có ảnh hưởng đến hệ thống thu chi: ví dụ như tăng trưởng sẽ mở rộng cơ sở cho một số nguồn thu, và giảm bao cấp, trợ cấp sẽ giảm cầu cho thu nhập của chính phủ. Một số chức năng thu sẽ có thể được chuyển đổi từ thuế quan thành thuế tiêu thụ đặc biệt, và việc cải tiến cơ cấu và quản lý thuế GTGT sẽ có thể đem lại những lợi ích đáng kể;
- Mô hình các cam kết ràng buộc có vẻ như phản ánh một biện pháp tiếp cận điển hình của các bên đàm phán thương mại trong việc xác lập thuế quan: hầu hết các cắt giảm lớn được ngụ ý trong các ràng buộc đều có vẻ như thuộc về những lĩnh vực mà thuế quan phần lớn là không cần thiết - những lĩnh vực mà Việt Nam đang xuất khẩu thành công hoặc cạnh tranh nhập khẩu rất hạn chế;

- Các cắt giảm thuế quan sẽ làm giảm sự bảo hộ thực tế với yếu tố hàng hóa thương mại của nền kinh tế: nhưng khả năng bảo hộ cao vẫn sẽ được phép tồn tại nếu Việt Nam duy trì được thuế suất ở các mức cam kết.

Các kết quả tìm hiểu cũng cho thấy, sẽ rất có ích nếu xem xét một cách chặt chẽ hơn các cách phân tích tác động của những thay đổi trong cơ cấu và quản lý các công cụ thu và các loại thuế khác. Chương này mới chỉ phân tích một cách khá sơ bộ về tác động của các cam kết thuế quan đối với thu nhập. Ngoài ra, chương này còn bị hạn chế bởi không có điều kiện tiếp cận các dữ liệu, mà nếu có đã có thể đưa ra bằng chứng đánh giá một cách xuyên suốt về các tác động của những thay đổi chính sách lớn đối với thu nhập của chính phủ. Do đó, sẽ rất có ích nếu cố gắng xây dựng một khung phân tích mạnh hơn để phân tích về thu nhập của chính phủ.

2. Giới thiệu

Việc Việt Nam gia nhập WTO sẽ tác động đến thu nhập của chính phủ theo nhiều cách: sẽ có những hiệu ứng vòng một – kết quả của việc triển khai nhiều cam kết khác nhau, và sau đó là những hiệu ứng muộn hơn – phản ứng từ các nhà sản xuất, thương nhân, nhà đầu tư và người tiêu dùng đối với những thay đổi mà việc triển khai các cam kết đem lại.

Các hiệu ứng vòng một bao gồm:

- Tác động đến cơ cấu thuế suất của một số loại thuế (ví dụ, thuế liên quan đến hải quan – một số loại sẽ giảm do các cam kết ràng buộc thuế quan);
- Tác động theo sau nó là tác động đến cơ sở định giá các loại thuế nhập khẩu khác mà thuế suất thuế quan đã thay đổi (ví dụ như cơ sở định giá GTGT cho hàng hóa nhập khẩu sẽ thay đổi do thuế nhập khẩu thay đổi);
- Những thay đổi theo chiều hướng mà giá trị tính thuế của hàng hóa nhập khẩu sẽ được xác định (áp dụng hiệp định Định giá GATT);
- Các thay đổi khác trong quản lý các loại thuế thương mại và các loại phí đánh vào hàng hóa nhập khẩu;
- Xóa bỏ một số miễn giảm thuế nhập khẩu do thực hiện hiệp định TRIMs.

Các hiệu ứng vòng hai sẽ bao gồm:

- Thay đổi xu hướng nhập khẩu sau một thời gian vì các thương nhân sẽ phản ứng với việc giảm giá sau khi thay đổi thuế quan và các loại phí khác. Đến lượt việc này có thể có tác động nào đó đến tỷ giá hối đoái, và ảnh hưởng đến giá trị đánh thuế;
- Thay đổi trong cơ sở giao dịch cho tất cả các loại thuế khác nếu nền kinh tế tăng trưởng nhanh hơn do thực hiện hiệp định.

Ở mức độ nào đó, điều này sẽ phụ thuộc vào việc những bộ phận nào của nền kinh tế có phản ứng mạnh mẽ nhất. Không có cách nào để đánh thuế tất cả các giao dịch và thu nhập trong hệ thống thuế gián thu và trực thu hiện tại: các doanh nghiệp nhỏ không chính thức có thể lọt qua một số bộ phận của mạng lưới thuế, và các yếu tố tiêu dùng quan trọng được miễn thuế GTGT.

Các thu nhập phi thuế của chính phủ cũng có thể bị ảnh hưởng: ví dụ như phí và lệ phí đất đai có thể bị ảnh hưởng bởi những thay đổi trong đầu tư, thay đổi trong phân vùng đất đai và định giá thuế đất.

Chương này trình bày kết quả đánh giá một số trong các hiệu ứng nêu trên: trước hết là tác động ngay lập tức đến thu nhập do thực hiện các ràng buộc thuế quan. Báo cáo cập nhật một số mô hình đã được trình bày trong một tài liệu viết cho ADB (CIE, 2007), và tiếp tục phát triển một phân tích trước đây đã thực hiện cho Ngân hàng Thế giới khi chuẩn bị cho dự án hỗ trợ cải cách hải quan (CIE, 2004).

3. Hệ thống đánh thuế và quản lý thương mại của Việt Nam

Chính phủ Việt Nam có thu nhập từ thuế, phí và lệ phí. Do thương mại là một phần quá quan trọng trong nền kinh tế của Việt Nam nên các hàng hóa nhập khẩu được liên kết với phần lớn các nguồn thu nhập của chính phủ: các hàng hóa này đóng một vai trò quan trọng trong sản xuất và thu nhập của hầu hết các doanh nghiệp phải nộp thuế thu nhập hoặc các cơ quan thu thuế giá trị gia tăng thay mặt cơ quan thuế.

Tuy nhiên, có ba nguồn thu nhập của chính phủ phụ thuộc trực tiếp vào hàng hóa nhập khẩu: đó là thuế quan, GTGT đối với hàng nhập khẩu, và thuế tiêu thụ đặc biệt. Như bảng 6.1 cho thấy, các loại thuế đối với ngoại thương, bao gồm cả thuế quan xuất nhập khẩu, phụ thu thuế nhập khẩu và GTGT đối với hàng nhập khẩu, chiếm tới 25% tổng số tiền thu được trong những năm gần đây. Tuy nhiên, có sự giảm sút đều đặn trong phần đóng góp của thuế quan xuất nhập khẩu vào thu nhập của chính phủ: từ 18% năm 2002 đã giảm xuống 11,2% trong năm 2010.

Các loại thuế đánh vào hàng hóa nhập khẩu

Thuế quan nhập khẩu

Thuế quan nhập khẩu của Việt Nam gồm có 3 danh mục: thuế quan thường, thuế quan ưu đãi, và CEPT. Hiện nay còn có thuế suất ưu đãi áp dụng cho các quốc gia mà Việt Nam có hiệp định thương mại ưu đãi, trên cơ sở song phương hoặc với tư cách là thành viên của ASEAN.

Danh mục thuế quan ưu đãi nhìn chung là tương ứng với danh mục MFN, vì danh mục thuế quan thường đã áp dụng cho hàng hóa nhập khẩu từ các quốc gia mà Việt Nam không có hiệp định thương mại. Bảng 6.2 tổng kết danh mục thuế quan MFN cho các năm 2005, 2006 và 2007. Số liệu của năm 2007 bao gồm cả những ảnh hưởng từ sự thay đổi trong thuế suất áp dụng do thực hiện các cam kết ràng buộc thuế quan mà Việt Nam đưa ra khi gia nhập WTO. Theo bảng thì thuế suất trung bình đã giảm từ 18,4% xuống 11,3%.

Bảng 6.1: Cơ cấu thu nhập của Chính phủ

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
	% tổng thu nhập									
Doanh thu thuế	73,1	74,1	77,5	72,2	76,6	79,6	82,1	84,7	84,8	86,0
Thuế thu nhập doanh nghiệp	24,8	24,1	31,0	29,8	33,0	38,2	35,1	29,9	19,4	25,7
Thuế thu nhập cá nhân	2,0	1,9	2,0	1,8	1,9	2,0	2,2	3	3,1	4,7
Phí người sử dụng vốn ngườicharges[a]	1,6	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Thuế nhà đất	0,3	0,2	0,3	0,2	0,2	0,2	0,2	0,3	0,2	0,3
Thuế môn bài	0,4	0,3	0,5	0,4	0,3	0,3	0,3	0,4	0,3	0,2

Thuế chuyển nhượng tài sản	1,2	1,1	1,2	1,4	1,3	1,3	1,3	1,7	2,1	2,3
Thuế về quyền sử dụng đất	0,3	0,2	0,3	0,3	0,5	0,5	0,4	0,7	0,1	—
Thuế GTGT (GTGT)	18,6	21,3	21,6	20,3	21,1	20,7	28,0	29,2	32,1	28,4
Trong đó thuế GTGT về nhập khẩu[b]	5,2	8,0	9,9	..	..	..	..			
Thuế tiêu thụ đặc biệt	6,0	6,0	5,8	6,7	7,2	6,5	6,1	7,5	9,2	8,7
Thuế giết mổ gia súc	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Thuế nông nghiệp	0,8	0,7	0,1	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Thuế xuất nhập khẩu	16,8	18,0	14,6	11,3	10,9	10,0	8,4	11,7	14,2	11,2
Các loại thuế thương mại khác	0,1	0,2	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Các loại thuế khác	0,2	0,2	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Thu nhập phi thuế	25,0	24,0	20,7	26,2	22,3	19,0	16,8	13,5	17,4	17,6
Tài trợ không hoàn lại	1,9	1,9	2,0	1,5	1,1	1,4	1,1	2,2	1,8	1,0
Tổng thu nhập (kể cả tài trợ không hoàn lại)	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
Các mục cần ghi nhớ					**% GDP**					
Tổng thu nhập (kể cả tài trợ không hoàn lại)	21,6	22,7	24,9	26,7	25,9	27,1	24,9	28,1	27,4	28,6
Thuế xuất nhập khẩu	3,6	4,1	3,6	3,0	2,8	2,7	2,1	3,3	3,9	3,2

Nguồn: CIE 2004a; IMF 2006, 2007;
Lưu ý: a. Hủy vào cuối năm 2001. b. Không được báo cáo sau 2003.

Bảng 6.2: Tóm tắt cơ cấu thuế quan ưu đãi hoặc MFN của Việt Nam trong các năm 2005-2009

Biểu thuế %	2005		2006		2007		2008		2009	
	Dòng thuế	%	Dòng thuế	%	Dòng thuế	%	Dòng thuế	%	Dòng thuế	%
0	3.087	28.9	3.268	29.6	3.270	29,1	2.761	30,3	2.774	30,3
>0–5	1.920	18.0	2.074	18.8	2.207	19,7	1.918	21,1	1.909	20,9
>5–10	1.048	9.8	1.187	10.8	1.210	10,8	965	10,6	950	10,4
>10–15	177	1.7	290	2.6	860	7,7	768	8,4	836	9,1
>15–20	855	8.0	859	7.8	1.123	10,0	808	8,9	823	9,0
>20–30	1.285	12.0	1.189	10.8	1.281	11,4	1.108	12,2	1.165	12,7
>30–40	985	9.2	1.046	9.5	646	5,8	581	6,4	505	5,5
>40–50	1.001	9.4	778	7.1	130	1,2	63	0,7	55	0,6
>50–100	319	3.0	288	2.6	437	3,9	122	1,3	124	1,4
>100	12	0.1	50	0.5	61	0,5	5	0,1	5	0,1
Tổng cộng	10.689	100.0	11.029	100.0	11.225	100,0	9.099	100,0	9.146	100,0
Khoảng	0–150		0–150		0–150		0–140		0–140	
Mean		18,4		17,3		14,3		11,6		11,3
CV[a]		120,7		127,8		131,8		118,8		120,8

Nguồn: IMF 2007; WTO 2011.
Chú thích: a. Hệ số thay đổi (sai lệch chuẩn là 1% giá trị trung bình)

Danh mục CEPT áp dụng cho các hàng hóa nhập khẩu từ các quốc gia ASEAN thuộc danh mục giảm thuế. Với các hàng hóa không thuộc danh mục giảm thuế (ví dụ như các sản phẩm nông nghiệp nhạy cảm cần có thời gian dài hơn để đưa về cùng một khung CEPT), sẽ áp dụng

thuế suất MFN. Bảng 6.3 tóm tắt danh mục CEPT từ năm 2004 đến 2006, tức là khoảng thời gian mà tất cả các sản phẩm ngoại trừ các sản phẩm thuộc danh mục nhạy cảm phải đạt thuế suất từ 0 đến 5%. Lưu ý rằng nếu muốn hợp lệ để hưởng thuế suất CEPT, hàng hóa từ các quốc gia ASEAN phải đáp ứng một số quy định và yêu cầu nhất định về xuất xứ. Một số hàng nhập khẩu (ví dụ như từ các cảng tập trung và phân phối như Singapore) phải chịu thuế suất MFN, vì không đáp ứng các yêu cầu thuộc quy tắc khuôn khổ xuất xứ đã quy định trong hiệp định. Dường như hiện nay không có sẵn những thông tin về tỷ lệ hàng nhập khẩu có nguồn gốc từ các quốc gia ASEAN và được áp dụng thuế suất CEPT.

Bảng 6.3: Tóm tắt danh mục thuế quan CEPT của Việt Nam

Biểu thuế	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
0	31,9	53,0	52,1	56,1	56,5	57,0	57,0	57,0	57,1
>0–5	50,8	46,5	45,7	42,8	42,4	41,9	42,0	42,1	42,4
>5–10	13,2	0,0	0,1	0,0	0,2	0,1	0,1	0,3	0,0
>10–15	0,3	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
>15–20	3,7	0,2	0,1	0,1	0,0	0,1	0,3	0,0	0,0
>20	0,2	0,3	2,0	0,9	0,9	0,8	0,6	0,6	0,6
Trung bình	4,5	2,5	2,5	2,8	2,7	2,7	2,6	2,5	2,4
Hệ số biến đổi a	108,4	144,1	133,7	255,8	256,2	258,7	240,5	230,2	205,8

Nguồn: Ban thư ký ASEAN 2011.
Note: a. Biến số (lệch chuẩn theo % của phương thức).

Trong những năm gần đây, tỷ lệ hàng nhập khẩu của Việt Nam từ ASEAN đã giảm từ khoảng 30% năm 1998 xuống còn khoảng 25% trong năm 2006 (bảng 6.4.). Như vậy, ít nhất 80% hàng nhập khẩu của Việt Nam có thể phải chịu thuế suất MFN. (Việt Nam có các hiệp định thương mại tối huệ quốc với các đối tác, nhưng ở một số trường hợp, như hiệp định với Mỹ, biểu suất ưu đãi chủ yếu tuân theo biểu suất MFN trước khi gia nhập WTO)

Bảng 6.4: Hàng nhập khẩu phân theo khu vực xuất xứ: ASEAN và các khu vực còn lại trên thế giới, giai đoạn 1995-2005

	ASEAN		Các khu vực còn lại		Tổng cộng	
	Triệu USD	%	Triệu USD	%	Triệu USD	%
1995	2270,1	27,8	5885,3	72,2	8155,4	100.0
1996	2905,5	26,1	8238,1	73,9	11143,6	100.0
1997	3220,5	27,8	8371,8	72,2	11592,3	100.0
1998	3344,4	29,1	8155,2	70,9	11499,6	100.0
1999	3290,9	28,0	8451,2	72,0	11742,1	100.0
2000	4449,0	28,5	11187,5	71,5	15636,5	100.0
2001	4172,3	25,7	12045,7	74,3	16218,0	100.0
2002	4769,2	24,2	14976,4	75,8	19745,6	100.0
2003	5949,3	23,6	19306,5	76,4	25255,8	100.0
2004	7768,5	24,3	24200,3	75,7	31968,8	100.0
2005	9326,3	25,4	27434,8	74,6	36761,1	100.0
2006	12546,6	27,9	32344,5	72,1	44891,1	100.0

2007	15908,2	25,3	46856,5	74,7	62764,7	100.0
2008	19 501	24,1	61212,8	75,9	80713,8	100.0
2009	13815	19,7	56152,8	80,3	69967,8	100.0
2010	16412	19,3	68389	80,7	84801	100.0

Nguồn: Tổng cục Hải quan, Tổng cục Thống kê, năm 2008; Bộ Công Thương

Trong luật định hiện tại quy định rất nhiều trường hợp miễn thuế nhập khẩu. Hộp 6.1 tổng kết các trường hợp miễn thuế này từ bản tổng kết mới nhất của IMF về hệ thống thuế và từ các thông tin từ Bộ Tài chính.

Hộp 6.1: Miễn thuế xuất nhập khẩu

Các trường hợp miễn thuế xuất nhập khẩu bao gồm:

- Tạm nhập tái xuất hoặc tạm xuất tái nhập.
- Hàng hóa là động sản.
- Hàng hóa xuất khẩu và nhập khẩu của các tổ chức và cá nhân người nước ngoài được hưởng quyền miễn trừ ngoại giao tại Việt Nam ở các cấp do Chính phủ quy định theo các hiệp ước quốc tế mà Nước CHXHCN Việt Nam là thành viên.
- Hàng hóa được nhập khẩu để gia công cho một bên nước ngoài và sẽ được xuất khẩu sau đó, hoặc hàng hóa được xuất khẩu ra nước ngoài để gia công cho một bên Việt Nam và sẽ được nhập khẩu trở lại sau đó theo hợp đồng gia công.
- Hàng hóa được nhập khẩu hoặc xuất khẩu trong tiêu chuẩn hành lý miễn thuế của các cá nhân khi xuất cảnh hoặc nhập cảnh vào Việt Nam.
- Các hàng hóa được lựa chọn nhập khẩu để tạo ra tài sản cố định của một dự án được khuyến khích đầu tư hoặc một dự án ODA (dự án có nguồn vốn hỗ trợ phát triển chính thức) như quy định tại Nghị định 149/2005/NĐ-CP.
- Các giống vật nuôi cây trồng nông nghiệp được nhập khẩu cho các dự án đầu tư theo quy định.
- Các hàng hóa được lựa chọn nhập khẩu cho dự án BOT và cho các nhà thầu phụ thuộc các dự án BOT, BTO, và BT.
- Nhập khẩu lần đầu các loại thiết bị và hàng hóa nhất định theo quy định tại Nghị định 149/2005/NĐ-CP để tạo ra tài sản cố định cho các đầu tư được khuyến khích hay đầu tư có vốn ODA trong các lĩnh vực khách sạn, văn phòng, tòa nhà cho thuê, nhà ở, trung tâm thương mại, dịch vụ kỹ thuật, siêu thị, sân gôn, khu du lịch nghỉ dưỡng, khu thể thao nghỉ dưỡng, khu vui chơi giải trí, các cơ sở chẩn đoán và điều trị y tế, và các cơ sở cung cấp các dịch vụ đào tạo, văn hóa, tài chính, ngân hàng, bảo hiểm, kiểm toán và tư vấn.
- Các hàng hóa được lựa chọn nhập khẩu để phục vụ hoạt động dầu khí.
- Các cơ sở đóng tàu được miễn thuế xuất khẩu đối với các sản phẩm tàu biển xuất khẩu và miễn thuế nhập khẩu đối với các loại máy móc, trang thiết bị để tạo tài sản cố định được Bộ Khoa học và Công nghệ xác nhận để tạo tài sản cố định; nguyên liệu, vật tư, bán thành phẩm phục vụ cho việc đóng tàu mà trong nước chưa sản xuất được.
- Các vật liệu nhập khẩu để phát triển phần mềm.
- Các hàng hóa được nhập khẩu để sử dụng trực tiếp trong các nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, bao gồm máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư và phương tiện giao thông không thể sản xuất được trong nước, và công nghệ không có sẵn ở trong nước; cũng như các ấn phẩm và dữ liệu khoa học.

- Nguyên liệu, vật tư, linh kiện nhập khẩu để sản xuất của các dự án thuộc Danh mục lĩnh vực đặc biệt khuyến khích đầu tư hoặc thuộc Danh mục địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn (xem Nghị định 149/2005/NĐ-CP) thuộc lĩnh vực sản xuất linh kiện, phụ tùng cơ khí, điện, điện tử được miễn thuế nhập khẩu trong thời hạn 5 năm, kể từ ngày bắt đầu sản xuất.
- Hàng hoá sản xuất, gia công, tái chế, lắp ráp tại khu phi thuế quan không sử dụng nguyên liệu, linh kiện nhập khẩu từ nước ngoài khi nhập khẩu vào thị trường trong nước được miễn thuế nhập khẩu; trường hợp có sử dụng nguyên liệu, linh kiện nhập khẩu từ nước ngoài thì khi nhập khẩu vào thị trường trong nước chỉ phải nộp thuế nhập khẩu trên phần nguyên liệu, linh kiện nhập khẩu cấu thành trong hàng hoá đó.

Nguồn: IMF 2007, MOF 2010

Thuế GTGT

Thuế giá trị gia tăng (GTGT) ở Việt Nam được đưa ra để thay thế thuế doanh thu từ năm 1999, và mới được cơ cấu lại vào năm 2004, với số mức thuế suất giảm từ 4 xuống 3 (mức thuế suất cao nhất trước đây là 20% đã bị xóa bỏ). Bảng 6.6 tóm tắt cơ cấu thuế GTGT áp dụng cho hàng hóa. Một loạt các hàng hóa được miễn thuế GTGT, bao gồm các sản phẩm nông ngư nghiệp chưa qua chế biến. Ngoài ra, một bộ phận hàng hóa được miễn thuế nếu được nhập khẩu để sử dụng cho một mục đích cụ thể (ví dụ như máy móc, trang thiết bị và phương tiện giao thông được nhập khẩu để tạo tài sản cố định cho doanh nghiệp). Hàng hóa nhập khẩu từ vốn viện trợ không hoàn lại hoặc viện trợ nhân đạo cũng được miễn thuế.

GTGT được đánh vào phần giá chịu thuế của hàng hóa nhập khẩu (dùng giá trị được sử dụng để xác định thuế phải nộp), như vậy những thay đổi về thuế nhập khẩu cũng như những thay đổi trong cơ sở xác định giá trị tính thuế sẽ có tác động đến số tiền thuế GTGT thu được từ hàng hóa nhập khẩu.

Một đặc điểm quan trọng của GTGT là hệ thống này cho phép các doanh nghiệp lựa chọn giữa phương pháp tính thuế trực tiếp hoặc phương pháp khấu trừ. Phương pháp khấu trừ không dễ áp dụng với một loại thuế có nhiều mức thuế suất, và sự tồn tại song song của hai hệ thống tính thuế này có thể biến GTGT trở thành một loại thuế doanh thu hay thay đổi. (Tuy nhiên, hầu hết các doanh nghiệp sử dụng phương pháp tín dụng).

Bảng 6.5: Áp dụng GTGT cho hàng hóa từ năm 2009

Quy định đối xử
Miễn thuế
Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản hoặc hải sản chưa qua chế biến hoặc mới sơ chế • Sản phẩm là các giống cây trồng, vật nuôi • Các sản phẩm muối • Các loại máy móc, thiết bị hoặc phương tiện giao thông chuyên dụng mà trong nước không sản xuất được: Được nhập khẩu để tạo tài sản cố định cho doanh nghiệp, hoặc để sử dụng cho các mục đích chuyên dụng • Máy bay, giàn khoan và tàu biển cho thuê • Chuyển nhượng quyền sử dụng đất, nhà ở thuộc sở hữu nhà nước bán cho người đang ở

- Các dịch vụ tín dụng và dịch vụ quỹ đầu tư, bảo hiểm nhân thọ và một số hình thức bảo hiểm khác
- Chuyển giao công nghệ và phần mềm
- Các dịch vụ y tế và thú y, hoạt động giảng dạy và đào tạo trong công việc, một số dịch vụ công ích như vệ sinh, tiêu thoát nước, giao thông công cộng trong thành phố
- Báo chí, tạp chí, một số loại sách báo
- Các hàng hóa nhập khẩu từ vốn viện trợ nhân đạo hoặc viện trợ không hoàn lại; quà tặng cho nhà nước và các tổ chức khác
- Một số loại khoáng vật xuất khẩu chưa qua xử lý
- Vàng thỏi nhập khẩu
- Dụng cụ, đồ dùng cho người khuyết tật
- Hàng hóa và dịch vụ cho các cá thể kinh doanh có mức thu nhập bình quân hàng tháng thấp hơn mức lương tối thiểu

Thuế suất bằng 0

- Hàng hóa và dịch vụ xuất khẩu ra nước ngoài hoặc khu chế xuất, hay các sản phẩm dành để xuất khẩu, trừ khoáng sản chưa qua xử lý

Chịu mức thuế suất 5%

- Nước sạch
- Phân bón, thuốc trừ sâu, chất kích thích tăng trưởng đối với cây trồng và vật nuôi
- Thiết bị và dụng cụ y tế, thuốc và dược phẩm
- Nhiều loại sản phẩm nông nghiệp, bao gồm thực phẩm tươi sống, đường và phụ phẩm, các sản phẩm làm bằng đay, lách, tre và sản phẩm mái lợp, bông sơ chế, thức ăn chăn nuôi
- Than, đất, đá, sỏi, sản phẩm luyện kim (trừ vàng)
- Một số loại nguyên liệu thô và nguyên vật liệu sản xuất, như các hóa chất cơ bản, giấy in báo, sản phẩm bê tông công nghiệp, khuôn đúc, một số loại bánh lốp, vật liệu làm lưới đánh cá, săm lốp có kích thước 900-20 hoặc lớn hơn
- Đồ chơi trẻ em
- Máy tính và linh kiện máy tính
- Dụng cụ hỗ trợ giảng dạy
- Một số hoạt động sửa chữa và bảo dưỡng

Chịu mức thuế suất 10%

- Tất cả các hàng hóa không được miễn thuế GTGT hoặc không chịu mức thuế suất 0 hay 5%

Nguồn: IMF (2007) và Shukla (2007)

Thuế tiêu thụ đặc biệt

Thuế tiêu thụ đặc biệt, trên thực tế, là một loại thuế đánh vào một số mặt hàng được sản xuất, buôn bán hoặc dùng trong nội địa và về cơ bản, được áp dụng đồng đều với hàng nhập khẩu và hàng sản xuất trong nước. Tuy nhiên các nhà sản xuất và lắp ráp ô tô trong nước lại được giảm thuế với mức giảm từ 70% năm 2004 xuống còn 30% năm 2006. Từ năm 2007, họ cũng phải nộp ở mức thuế suất đầy đủ. Hàng hóa được xuất khẩu trực tiếp bởi doanh nghiệp sản xuất hay chế biến không bị đánh thuế tiêu thụ đặc biệt, cũng như hàng hóa nhập khẩu từ vốn viện trợ không hoàn lại hoặc viện trợ nhân đạo, hay hàng hóa nhập khẩu bởi các đơn vị quốc phòng, và hàng hóa hiến tặng cho các tổ chức chính trị xã hội. Cơ sở tính thuế tiêu thụ đặc

biệt với hàng nhập khẩu là giá trị tính thuế cộng với thuế nhập khẩu phải trả. (Thuế này cũng đánh vào một số dịch vụ nhất định như sàn nhảy, cửa hiệu mát xa, sòng bạc, xổ số, cá cược, thẻ hội viên và các dịch vụ sân gôn).

Bảng 6.6: Thuế tiêu thụ đặc biệt đối với hàng hóa (từ tháng 8/2007)

Mặt hàng	Thuế suất (%)
Thuốc lá	55
Đồ uống có cồn	
• Nồng độ 40% hoặc hơn	65
• Nồng độ từ 20 đến 40%	30
• Nồng độ dưới 20%, bao gồm cả rượu chưng cất từ hoa quả	20
• Các loại rượu thuốc	15
Bia	
• Bia chai, bia lon và bia tươi	75
• Bia thùng	30
Ô tô	
• 5 chỗ hoặc ít hơn	50
• 6 đến 15 chỗ	30
• 16 đến 24 chỗ	15
Xăng, nap-ta (naphtha), chế phẩm tái hợp và các chế phẩm khác để pha chế xăng	10
Điều hòa nhiệt độ (công suất dưới 90 000BTU)	10
Bài lá	40
Vàng mã, hàng mã	70

Nguồn: IMF 2007

Bảng 6.7: Thuế tiêu thụ đặc biệt từ tháng 4, 2009

Số TT	Hàng hóa hoặc dịch vụ	Thuế suất (%)
I	Hàng hóa	
1	Thuốc lá, xì gà, và các nguyên liệu thuốc lá khác	65
2	Rượu	
	a/ 20^0 hoặc cao hơn	
	Từ 1/1/2010, đến 31/12/2012	45
	Từ 1/1/2013	50
	b/ dưới 20^0	25
3	Bia	
	Từ 1/1/2010, đến 31/12/2012	45
	Từ 1/1/2013	50
4	Xe dưới 24 chỗ ngồi	
	a/ Xe khách 9 chỗ hoặc ít hơn, trừ những mục nêu ở điểm 4e, 4f và 4g của Điều khoản này	
	Dung tích 2.000 cm^3 hoặc ít hơn	45

	Dung tích từ 2.000 cm^3 đến 3.000 cm^3	50
	Dung tích trên 3.000 cm^3	60
	b/ Xe khách từ 10-16 chỗ ngồi, trừ những mục đã nêu ở điểm 4e, 4f và 4g của điều khoản này	30
	c/ Xe khách từ 16-24 chỗ ngồi, trừ những mục nêu ở các điểm 4e, 4f và 4g của điều khoản này	15
	d/ Xe chở khách và hang hóa, trừ những mục đã nêu ở các điểm 4e, 4f, và 4g của điều khoản này	15
	e/ Xe chạy bằng dầu kết hợp với điện và dầu sinh học, với tỷ lệ dầu không chiếm nhiều hơn 70% nguyên liệu sử dụng	70% thuế suất áp dụng đối với xe cùng loại đã nêu ở điểm 4a, 4b, 4c và 4d của điều khoản này
	f/ Xe chạy bằng dầu sinh học	50% thuế suất áp dụng với các loại xe cùng loại đã nêu trong các mục 4a, 4b, 4c, và 4d của điều khoản này
	g/ Các loại xe chạy điện	
	Xe khách 9 chỗ hoặc ít hơn	25
	Xe khách từ 10-16 chỗ	15
	Xe khách từ 16-24 chỗ	10
	Xe khách và chở hang hóa	10
5	Xe môtô hai bánh-ba bánh có dung tích lớn hơn 125 cm^3	20
6	Máy bay	30
7	Du thuyền	30
8	Dầu các loại, chế phẩm tái hợp và các chế phẩm khác để pha chế xăng	10
9	Điều hòa không khí 90.000 BTU hoặc ít hơn	10
10	Bài lá	40
11	Hàng mã, vàng mã	70
II	Dịch vụ	
1	Sàn nhảy	40
2	Mát xa và karaoke	30
3	Sòng bạc và các trò chơi có thưởng	30
4	Cá cược	30
5	Kinh doanh sân gôn	20
6	Kinh doanh sổ xố	15

Quản lý thuế nhập khẩu

Mức thuế suất theo luật định chỉ là một yếu tố để xác định thu nhập từ thuế nhập khẩu của một năm bất kỳ: còn có các yếu tố khác là các chính sách quan trọng ảnh hưởng đến điều này, như:

- Tính hợp lệ của hàng hóa để được miễn hay giảm thuế;
- Quy trình xác định cơ sở để áp dụng thuế suất; và
- Các điều kiện và thời hạn nộp thuế

Như đã trình bày ở trên, một số nhóm hàng hóa được miễn thuế GTGT và thuế tiêu thụ đặc biệt.

Ngoài ra còn có nhiều trường hợp khác được miễn thuế nhập khẩu. Các trường hợp miễn thuế này không chỉ ảnh hưởng đến số tiền thu được từ các loại thuế này mà còn có tác động đến số tiền thu được từ các loại thuế khác. Dưới đây sẽ thảo luận bản chất của các quy định miễn, giảm thuế này.

Định giá tính thuế cũng có tác động quan trọng đến số tiền thu thuế - điều này đã được trình bày chi tiết trong một báo cáo CIE trước đây (CIE 2004a).

Cuối cùng, thời hạn nộp thuế cũng tác động đến luồng tiền mặt vào ngân sách và các chi tiêu ngân sách. Việt Nam đã quy định cách nộp thuế nhập khẩu khá là khác thường. Điều này cũng sẽ được thảo luận ở bên dưới.

Miễn, giảm thuế

Như đã trình bày ở trên, luật pháp Việt Nam quy định một số trường hợp miễn thuế theo tiêu chuẩn, như:

- Hàng hóa tạm nhập và hàng hóa quá cảnh;
- Hành lý miễn thuế của hành khách; và
- Hàng hóa nhập khẩu bởi các tổ chức nước ngoài được hưởng quyền miễn trừ và ưu đãi theo các công ước quốc tế mà Việt Nam tham gia.

Tuy nhiên, bảng 6.5 cho thấy còn có một số trường hợp khác mà hàng hóa nhập khẩu có thể được miễn thuế, và Luật Đầu tư nước ngoài và đầu tư trong nước cũng quy định một số cơ chế khuyến khích cho các dự án được phê duyệt.

Do các quy định này, một số lượng đáng kể các loại tư liệu sản xuất, nguyên liệu thô và bán thành phẩm có thể được miễn thuế, tùy thuộc vào người sử dụng cuối cùng của hàng hóa đó là ai, nguồn vốn nào được sử dụng để chi trả cho hàng nhập khẩu, địa điểm nơi hàng hóa sẽ được sử dụng, và ngành nghề hoặc tính chất của quá trình sản xuất mà hàng hóa sẽ được sử dụng. Do đó, cùng một loại hàng hóa nhưng có thể có cách đối xử rất khác nhau, tùy theo mục đích sử dụng cuối cùng và các đặc điểm khác không liên quan đến tính chất của bản thân hàng hóa.

Việc tồn tại một nhóm quy định rộng rãi và phức tạp về các trường hợp miễn thuế như vậy làm suy yếu cơ sở thu nhập và bổ sung thêm một cách đáng kể những thách thức cho công tác quản lý và tuân thủ quy định. Việc này cũng có thể làm thay đổi đáng kể tác động bảo hộ của thuế, và do đó, làm hỏng lôgich của việc đưa ra một cơ cấu thuế quan không đồng đều. Một số quy định miễn thuế chỉ áp dụng nếu hàng hóa có liên quan không được sản xuất trong nước. Thực tế này càng làm cho vấn đề phức tạp hơn và đem lại cơ hội lớn hơn để hành động theo ý mình trong công tác quản lý, do vậy, lại càng bóp méo tác động bảo hộ của chế độ thuế.

Ngoài ra, còn tồn tại một nhóm các hệ thống quy định tạm hoãn và miễn giảm thuế cho các doanh nghiệp tham gia sản xuất xuất khẩu. Các doanh nghiệp ở các khu chế xuất cũng không phải nộp thuế cho tư liệu sản xuất và nguyên liệu thô.

Các điều kiện và thời hạn nộp thuế

Hiện tại người nhập khẩu đang phải thực hiện 4 quy định về thời hạn nộp thuế nhập khẩu (tiếp đó là GTGT, và thuế tiêu thụ đặc biệt đối với hàng nhập khẩu). Luật Thuế xuất nhập

khẩu sửa đổi năm 2005 và Nghị định 87/2010 và Thông tư 194/2010, quy định các thời hạn nộp thuế như sau:

- Đối với hàng hóa nhập khẩu là vật tư, nguyên liệu để sản xuất hàng hóa xuất khẩu thì thời hạn nộp thuế là 9 tháng, kể từ ngày đối tượng nộp thuế nhận được thông báo chính thức của cơ quan thu thuế thông báo số tiền phải nộp. Trường hợp đặc biệt thì thời hạn nộp thuế có thể được gia hạn phù hợp với chu kỳ sản xuất, dự trữ vật tư, nguyên liệu của doanh nghiệp theo quy định của Chính phủ.
- Đối với hàng hóa tạm nhập tái xuất hoặc tạm xuất tái nhập thì thời hạn nộp thuế là 15 ngày, kể từ ngày hết thời hạn tạm nhập tái xuất hoặc tạm xuất tái nhập theo quy định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.
- Đối với hàng hóa là máy móc, thiết bị, vật tư, nhiên liệu, nguyên liệu dự trữ và phương tiện giao thông được nhập khẩu để phục vụ sản xuất thì thời hạn nộp thuế là 30 ngày kể từ ngày đối tượng nộp thuế nhận được thông báo chính thức của cơ quan thu thuế thông báo số tiền phải nộp.
- Đối với hàng hoá nhập khẩu là hàng tiêu dùng thì phải nộp xong thuế trước khi nhận hàng. Trường hợp được tổ chức tín dụng hoặc tổ chức khác có quyền thực hiện một số hoạt động ngân hàng theo quy định của Luật Các tổ chức tín dụng bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp thì thời hạn nộp thuế là ba mươi ngày kể từ ngày đối tượng nộp thuế nhận được thông báo chính thức của cơ quan thu thuế thông báo số tiền phải nộp.

Một thực tế là Hải quan giao hàng cho người nhập khẩu trước khi người nhập khẩu nộp thuế đã gây ra một số vấn đề liên quan đến việc đảm bảo tính toàn vẹn, liêm chính trong quá trình nộp thuế. Những vấn đề này càng nghiêm trọng hơn bởi tình trạng mối quan hệ qua lại hiện nay giữa Hải quan và Kho bạc (là nơi mà tiền nộp thuế được chuyển về). Điều này cũng có nghĩa là trên thực tế Kho bạc đang cấp một phần vốn lưu động cho hầu hết các doanh nghiệp. Hộp 6.2 sẽ giải thích kỹ hơn về những khó khăn này.

Hộp 6.2: Các vấn đề trong hệ thống nộp thuế

Theo cách tổ chức hiện nay, người nhập khẩu nhận được bản định mức thuế nhập khẩu và GTGT, trong đó thông báo số tiền thuế phải nộp cho Hải quan, và trong phần lớn trường hợp, người nhập khẩu có 30 ngày để nộp thuế.

Tiền thuế được nộp (thường là bằng tiền mặt, séc hoặc chuyển khoản – hiện tại chưa có cơ sở pháp lý để thông báo và nộp thuế qua mạng) vào tài khoản định sẵn của Kho bạc thuộc Bộ Tài chính. Tài khoản này không nhất thiết phải ở cảng vào của hàng hóa. Khi Kho bạc được thông báo về khoản tiền nộp thuế, Kho bạc sẽ gửi một văn bản thông báo đến trạm hải quan ở cảng vào. (Mặc dù Tổng cục Hải quan hiện nay đã là một đơn vị thuộc Bộ Tài chính nhưng các hệ thống máy tính của Tổng cục chưa được tích hợp vào hệ thống của Kho bạc/Bộ Tài chính, do đó không thể gửi đi các thông báo điện tử).

Do những đặc điểm nói trên của hệ thống, việc thông báo "đã nộp thuế" của Kho bạc chỉ đến được cảng vào sau khi thời hạn nộp thuế đã hết không phải là việc không phổ biến. Về mặt lý thuyết, Hải quan sẽ không xử lý những chuyến hàng bổ sung nào không có bằng chứng nộp thuế, nhưng sẽ tạo điều kiện cho những người nhập khẩu đã được xác minh.

Một vấn đề khác là thông báo đã nộp thuế chỉ được gửi đến cảng vào của hàng hóa. Tổng cục Hải quan không được nhận thông báo người nhập khẩu đã nộp thuế, do đó không thể kiểm soát quản lý một cách hiệu quả đối với hệ thống nộp thuế và không thể đối chiếu ăn khớp giữa yêu cầu nộp thuế với số tiền thuế đã được nộp. Có thể phỏng đoán rằng điều này cũng có nghĩa là những người chưa nộp vẫn có thể lấy được hàng thông qua các cảng vào khác: vì hệ thống thông tin của hải quan có vẻ như chưa đủ khả năng để thông báo đến tất cả các trạm hải quan về các trường hợp nộp thuế không đúng hạn.

Hệ thống này hiện đang trong quá trình sửa đổi: theo cách tổ chức mới, Hải quan sẽ gửi các thông báo thuế điện tử đến Kho bạc, đến lượt mình Kho bạc cũng sẽ gửi lại cho Hải quan các thông báo điện tử khi người nhập khẩu đã nộp thuế.

Hệ thống nộp thuế và hóa đơn thuế hiện tại, cũng như những thiếu sót trong quá trình thông tin liên lạc giữa hai hệ thống máy tính có thể tạo ra nhiều khó khăn cho công tác kế toán khấu trừ GTGT của người kinh doanh đối với số tiền thuế đã nộp cho hàng hóa nhập khẩu.

Các hàng rào phi thuế quan

Một khía cạnh khác trong hệ thống quản lý hàng nhập khẩu của Việt Nam, mà lâu nay đã có tác động đến số tiền thu nhập thuế của chính phủ, đó là các chính sách và quy trình quản lý thương mại, bao gồm cả quy định về tiếp nhận nhập khẩu một số mặt hàng cụ thể, cấm và hạn chế số lượng hàng nhập khẩu, và các quy định giao dịch

- Cấm nhập khẩu: Phần lớn các quy định về hàng hóa cấm nhập khẩu xuất phát từ những lo ngại liên quan đến sức khỏe, an ninh và an toàn. Tuy nhiên, nhập khẩu thuốc lá và nhiều loại hàng hóa đã qua sử dụng vẫn bị cấm trước khi Việt Nam gia nhập WTO.
- Bộ Thương mại là cơ quan cấp giấy phép nhập khẩu, chủ yếu là để quản lý khối lượng hàng nhập khẩu, bảo vệ người sản xuất trong nước, nhưng ngoài ra cũng là để "quản lý" cung cầu của các mặt hàng chủ chốt. Tuy nhiên, việc này hầu như đã được xóa bỏ do phải thực hiện các cam kết với WTO.
- Quản lý chuyên ngành của các cơ quan chủ quản. Có một loạt các loại hàng hóa phải chịu sự quản lý của các cơ quan chủ quản. Công tác quản lý này chủ yếu nhằm vào các vấn đề chất lượng và an toàn, và có thể được thực hiện dưới dạng thanh tra các chuyến hàng, chỉ định người được ủy quyền nhập khẩu, cấp phép nhập khẩu, đăng ký, hoặc cấp chứng nhận tuân thủ tiêu chuẩn. Hình thức quản lý này trước kia đã được sử dụng để bảo vệ các doanh nghiệp quốc doanh thuộc cơ quan quản lý khỏi những tác động của cạnh tranh, dù là cạnh tranh từ hàng hóa nhập khẩu hay cạnh tranh từ các nhà kinh doanh khác.

Năm 2003, Chính phủ ban hành một nhóm quy định hạn ngạch thuế suất thuế quan đối với sữa thô, sữa đặc. trứng, ngô, thuốc lá thô, muối và bông. Các hạn ngạch này cho phép một khối lượng nhất định hàng nhập khẩu được hưởng thuế quan thấp hơn so với hàng nhập khẩu "vượt hạn ngạch", và các hạn ngạch này thường được dùng như một giới hạn trực tiếp về khối lượng hàng nhập khẩu. Tuy nhiên, các hạn ngạch này được chấp nhận theo Hiệp định Nông nghiệp của WTO và Việt Nam đã duy trì chúng trong giai đoạn hậu WTO.

Hoạt động thương mại với một số mặt hàng (như xăng dầu, máy bay, báo chí, thuốc lá và băng video) vẫn tiếp tục bị giới hạn trong các doanh nghiệp nhà nước. Do gia nhập WTO nên các công ty và cá nhân người nước ngoài hiện nay đã được phép có quyền buôn bán thương mại như các doanh nghiệp trong nước.

Gia nhập WTO và các ràng buộc thuế quan

Ngày 11/1/2007, Việt Nam chính thức gia nhập Tổ chức Thương mại Thế giới (WTO), 12 năm sau khi nộp đơn gia nhập.

Trong quá trình gia nhập, Việt Nam đã đàm phán ba danh mục cam kết được kèm theo Nghị định thư Gia nhập của mình. Ba danh mục đó liên quan tới:

- Thuế quan (sẽ giảm và ràng buộc hoặc chịu ràng buộc về mức trần) và các biện pháp khác ảnh hưởng đến thương mại hàng hóa;
- Tiếp cận thị trường, hỗ trợ trong nước và trợ cấp xuất khẩu ảnh hưởng đến thương mại nông nghiệp (có ràng buộc); và
- Các cam kết về thương mại dịch vụ, phù hợp với Hiệp định chung về Thương mại Dịch vụ.

Phần dưới đây sẽ đánh giá một số khía cạnh của danh mục ràng buộc thuế quan.

Các ràng buộc thuế quan của Việt Nam

Việt Nam đã đồng ý ràng buộc tất cả các thuế suất thuế quan với khoảng thời gian chuyển tiếp là 12 năm cho tất cả các ràng buộc trước khi đạt được mức cam kết cuối cùng. Như bảng 6.8 cho thấy, các ràng buộc cho khoảng 60% dòng thuế được xác định ở mức cuối cùng khi gia nhập WTO vào năm 2007, và phần chủ yếu của giai đoạn chuyển tiếp sẽ được hoàn thành vào năm 2014.

Cũng trong bảng này cho thấy, thuế suất ràng buộc trung bình giảm từ 17,5% xuống 13,5% trong giai đoạn này. Mức độ phân tán giữa các thuế suất, được đo bằng sai lệch chuẩn, cũng giảm (từ 22,0 xuống 14,6) mặc dù hệ số thay đổi giảm không nhiều lắm. Các thước đo tổng hợp này ngụ ý rằng chế độ thuế quan, là chế độ quy định thuế quan ở các mức thuế suất ràng buộc, có lẽ sẽ trở nên ít bị bóp méo hơn theo thời gian. Tuy nhiên, tính phức tạp của thuế quan sẽ tăng, vì số lượng mức thuế suất trong danh mục sẽ tăng từ 37 lên 48. (Đương nhiên, không có lý do rõ ràng để giả định rằng Chính phủ sẽ định thuế suất ở các mức ràng buộc). Mặc dù vậy, sẽ gần như không thể tránh khỏi áp lực từ một vài phía để gia tăng thuế suất lên mức cao nhất được phép theo các cam kết ràng buộc.)

Bảng 6.8: Chuyển tiếp ràng buộc thuế quan của Việt Nam

	Tỷ lệ dòng thuế đạt thuế suất ràng buộc cuối cùng	Thuế suất trung bình	Thuế suất tối đa	Số lượng mức thuế suất	Sai lệch chuẩn	Hệ số thay đổi[a]
	%	%	%	No	No	%
2007	59,5	17,5	200	37	22,0	114,4
2008	1,3	17,5	200	39	21,5	114,6
2009	3,9	17,3	200	39	20,0	115,8
2010	11,1	16,6	200	44	20,0	118,9
2011	1,1	16,4	200	45	20,0	119,5
2012	16,2	14,8	200	49	19,7	124,6
2013	0,4	14,7	200	49	19,6	124,4

2014	6,4	13,6	135	46	18,5	108,4
2015	0,0	13,6	135	46	18,3	108,3
2016	0,0	13,6	135	46	14,7	108,3
2017	0,1	13,5	135	47	14,7	107,9
2018	0,0	13,5	135	47	14,7	107,9
2019	0,1	13,5	135	48	14,6	106,8

Nguồn: Các tính toán của tác giả dựa trên báo cáo WTO 2007.
Note: a. Hệ số thay đổi. b. Thuế suất tối đa từ 2007 đến 2013 trên thực tế là mức thuế suất phức tạp đánh vào xe có động cơ đã qua sử dụng, thường được định ở mức tối thiểu là 200% hoặc 150% + một khoản tiền cụ thể tính bằng USD, tùy thuộc vào động cơ xe

So sánh với các cam kết thuế quan của các quốc gia khác mới gia nhập WTO

Bảng 6.9 so sánh các cam kết ràng buộc thuế quan của Việt Nam với các cam kết của những quốc gia khác gia nhập WTO kể từ khi tổ chức này được thành lập vào năm 1995. Mặc dù các chính sách thuế quan của các quốc gia khác không phải là một cơ sở có ý nghĩa để định mức thuế quan của Việt Nam, nhưng xuất phát từ so sánh này có thể thấy một điều là Việt Nam đã không tận dụng cơ hội gia nhập WTO để giữ được một chế độ thuế quan thấp hơn và ít phân tán hơn. Đa số các quốc gia mới gia nhập gần đây cam kết 90% các thuế quan phi nông nghiệp, hoặc hơn, ở mức thuế suất thấp hơn 20% (so với 71% của Việt Nam): và Việt Nam đã cam kết tỷ lệ thuế quan nông nghiệp ở mức thuế suất dưới 20% thấp hơn nhiều so với hầu hết các quốc gia khác (48,5%, so với hơn 80% của hầu hết các quốc gia gia nhập khác).

Bảng 6.9: Các ràng buộc thuế quan của các quốc gia gia nhập WTO

			Thuế quan phi nông nghiệp				Thuế quan nông nghiệp			
Quốc gia	**Năm gia nhập**	**Các dòng thuế ràng buộc[a]**	**Trung bình đơn giản[b]**	**Tối đa**	**Các dòng thuế dưới 20%[c]**	**Các dòng thuế dưới 30%[d]**	**Trung bình đơn giản[b]**	**Tối đa**	**Các dòng thuế dưới 20%[c]**	**Các dòng thuế dưới 30%[d]**
		No.	**%**	**%**	**%**	**%**	**%**	**%**	**%**	**%**
Anbani	2000	100,0	6,0	20,0	100,0	100,0	10,6	20,0	100,0	100,0
Bungari	1996	Không có	12,6	40,0	89,1	97,5	34,9	98,0	34,9	47,6
Campuchia	2003	100,0	18,4	42,5	74,7	83,9	29,3	60,0	35,8	50,0
Trung Quốc	2001	100,0	8,9	50,0	96,5	99,5	15,0	65,0	84,2	95,7
Đài Loan	2002	100,0	4,8	90,0	98,8	99,6	17,5	400,0	83,2	94,4
Croatia	2000	100,0	5,0	25,0	100,0	100,0	10,4	55,0	90,6	95,0
Ecuađo	1996	100,0	20,1	40,0	57,6	99,7	25,8	86,0	37,4	87,3
Estonia	1999	100,0	6,6	30,0	99,3	100,0	17,7	59,0	68,0	85,5
Gioocgia	2000	100,0	5,8	20,0	100,0	100,0	12,1	30,0	84,5	96,5
Gioocđani	2000	100,0	15,0	30,0	77,2	100,0	25,0	200,0	39,8	95,0

CH Kiêcghidi	1998	100,0	6,7	20,0	100,0	100,0	11,7	30,0	99,9	100,0
Lát via	1999	100,0	9,3	55,0	98,3	98,7	33,6	55,0	38,1	41,7
Lithuania	2001	100,0	8,2	30,0	99,2	100,0	15,6	100,0	80,1	91,4
Môndavi	2001	100,0	5,7	20,0	100,0	100,0	12,4	25,0	99,9	100,0
Mông Cổ	1997	Không có	20,0	30,0	87,6	100,0	18,4	75,0	88,8	90,8
Nêpan	2003	100,0	23,7	60,0	47,3	95,9	42,3	200,0	7,0	35,6
Ôman	2000	100,0	11,0	20,0	100,0	100,0	30,5	200,0	83,4	87,6
Panama	1997	Không có	11,5	81,0	84,3	99,5	26,1	260,0	84,3	99,5
Việt Nam	2007	100,0	12,5	100,0	70,9	92,8	21,0	135,0	48,5	68,3

Nguồn: WTO (2001), Dữ liệu pháp luật Việt Nam và các tính toán của tác giả
Note: a. Tỷ lệ các dòng thuế ràng buộc đơn lẻ; b Của các dòng thuế ràng buộc đơn lẻ; c Tỷ lệ các dòng thuế ràng buộc đơn lẻ được ràng buộc với thuế suất dưới 20%; d Tỷ lệ các dòng thuế ràng buộc đơn lẻ được ràng buộc với thuế suất dưới 30% .

Giai đoạn chuyển tiếp của Việt Nam cũng dài hơn so với hầu hết các quốc gia mới gia nhập khác (thời gian chuyển tiếp của Trung Quốc, Đài Loan, Campuchia và Nêpan là 10 năm, so với 12 năm của Việt Nam). Tuy nhiên, hơn 99% dòng thuế quan của Việt Nam sẽ đạt mức thuế suất ràng buộc cuối cùng sau 7 năm.

Tác động của các ràng buộc đối với thuế quan được áp dụng

Mặc dù việc so sánh các cam kết ràng buộc thuế quan của Việt Nam với những cam kết của các quốc gia khác có thể nói cho chúng ta biết đôi điều về cách thức mà những người đi đàm phán của Việt Nam đã dùng để tiếp cận quá trình gia nhập WTO nhưng nó không cho chúng ta biết một điều gì về tác động kinh tế của các cam kết. Điều quan trọng là làm thế nào để các cam kết này có thể định hình sự tiến triển của các thuế suất thuế quan được áp dụng, và đến lượt điều này có tác động gì đến mức độ bảo hộ và mức thu nhập của chính phủ.

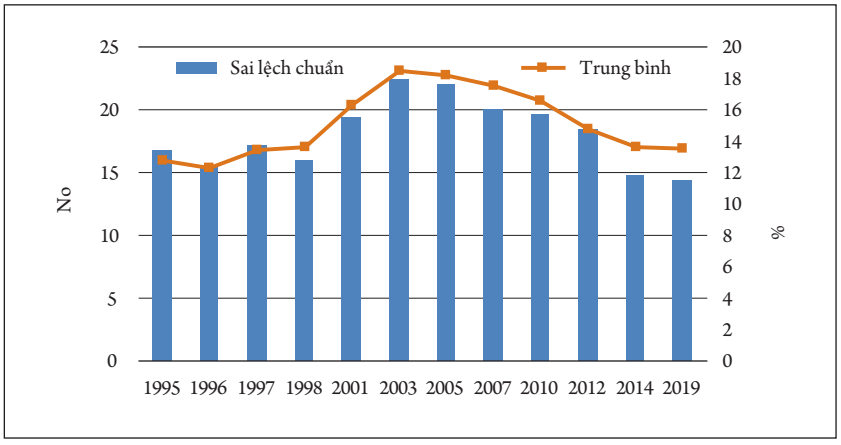
Điểm khởi đầu để trả lời câu hỏi này, đó là sự so sánh các cam kết ràng buộc với những mức thuế suất đang áp dụng. Năm gần đây nhất có phiên bản điện tử của danh mục thuế quan là năm 2005 (do Bộ Tài chính cung cấp). Phiên bản không chính thức của danh mục thuế quan năm 2006 hiện đang có trên trang web của Trung tâm Thương mại và Đầu tư TP. Hồ Chí Minh (ITPC, 2007). (Gần đây, tóm tắt biểu thuế điện tử của Việt Nam đã đăng tải trên trang web WTP – số liệu này được sử dụng cho các bảng biểu ở mục 1 của chương này).

So sánh thông tin này với danh mục thuế quan năm 2005 khẳng định một điều là mặc dù đã có một số thay đổi về thuế quan trong hai năm này nhưng danh mục thuế quan 2005 không hợp lý để sử dụng làm điểm bắt đầu đánh giá các cam kết thuế quan của Việt Nam. (Một lĩnh vực có nhiều thay đổi là thuế quan đối với các sản phẩm xăng dầu (các mục thuộc đề mục thuế quan bốn chữ số 2710): các mức thuế suất ở đây thay đổi một cách bất thường trong năm này khi Bộ Tài chính cố gắng gây ảnh hưởng cho giá nhiên liệu trong nước.)

Biểu đồ 6.1 tóm tắt sự tiến triển của các chỉ số cơ bản cho thuế suất thuế quan MFN từ năm 1995, và so sánh chúng với các chỉ số cho các thuế suất ràng buộc đến năm 2019. Như biểu đồ

cho thấy, các cam kết ràng buộc có vẻ như tiếp tục quá trình giảm thuế suất trung bình và giảm sự phân tán thuế suất bắt đầu xảy ra sau năm 2003. Quá trình này diễn ra sau một giai đoạn điều chỉnh cơ cấu thuế quan bắt đầu sau đợt khủng hoảng tài chính châu Á những năm 1997-98, và đi cùng với quá trình phân chia giai đoạn của một số hàng rào phi thuế quan chủ chốt.

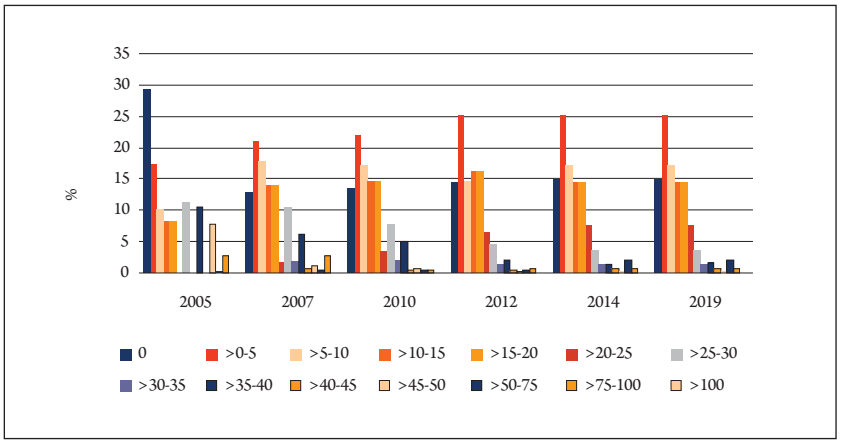
Hình 6.1: Sự tiến triển trong danh mục thuế quan của Việt Nam từ 1995 đến 2005 và các thuế suất ràng buộc đến 2019



Nguồn: CIE 2007.

Biểu đồ 6.2 tóm tắt những chuyển đổi trong sự phân bố các thuế suất mà việc thực hiện các thuế suất ràng buộc sẽ đem lại. Biểu đồ này cho thấy các ràng buộc có thể dẫn đến sự sụt giảm đáng kể số lượng các dòng thuế quan có thuế suất bằng 0, sự gia tăng đáng kể số lượng các dòng thuế quan có thuế suất từ 0 đến 5%, và sự duy trì vững chắc các thuế suất từ 5 đến 20%.

Hình 6.2: Sự phân bổ các thuế suất thuế quan thực tế và ràng buộc, giai đoạn 2005 – 2019



Nguồn: CIE 2007.

(Trên thực tế, như trong hình 6.2, từ 2008-2009, biểu thuế áp dụng của Việt Nam đã được điều chỉnh theo nhiều cách thức giúp đưa ra thuế suất áp dụng trung bình thấp hơn thuế suất bắt buộc trung bình, và sự phân tán thuế suất thấp hơn như được đo theo các hệ số khác biệt tiêu chuẩn).

4. Phân tích tác động của các ràng buộc thuế quan đối với thu nhập của chính phủ

Một vấn đề lo ngại quan trọng đối với chính phủ trong quá trình đàm phán các cam kết thuế quan để gia nhập WTO là tác động của các cam kết này đối với thu nhập của chính phủ. Như Bảng 6.1 đã cho thấy, thuế xuất nhập khẩu chiếm từ 10 đến 18% thu nhập thuế của chính phủ trong những năm gần đây nhất. (GTGT đối với hàng hóa nhập khẩu, là thuế đánh vào giá trị phải nộp thuế của hàng hóa nhập khẩu và do đó bị ảnh hưởng bởi những thay đổi thuế quan, chiếm từ 8 đến 10% thu nhập thuế, và hàng hóa nhập khẩu cũng bị đánh một số loại thuế tiêu thụ đặc biệt vốn chiếm khoảng 6% thu nhập của chính phủ). Do đó, mặc dù có đóng góp vào thu nhập từ thuế nhập khẩu, nhưng sẽ là một việc có lý nếu cố gắng tìm hiểu đâu là có thể là những ảnh hưởng từ sự thay đổi thuế quan sau khi áp dụng các ràng buộc thuế quan.

Các khía cạnh khác của việc gia nhập WTO cũng có thể ảnh hưởng đến thu nhập thuế, ví dụ như việc áp dụng Hiệp định Định giá Hải quan, và việc xóa bỏ các hạn chế khối lượng hàng nhập khẩu. Những vấn đề này đã được trình bày trong một báo cáo CIE trước đây (CIE 2004a): trong chương này sẽ chỉ tập trung vào những ảnh hưởng trực tiếp của các cam kết ràng buộc đối với thu nhập thuế của chính phủ.

Mối quan hệ giữa thuế suất và doanh thu từ thuế

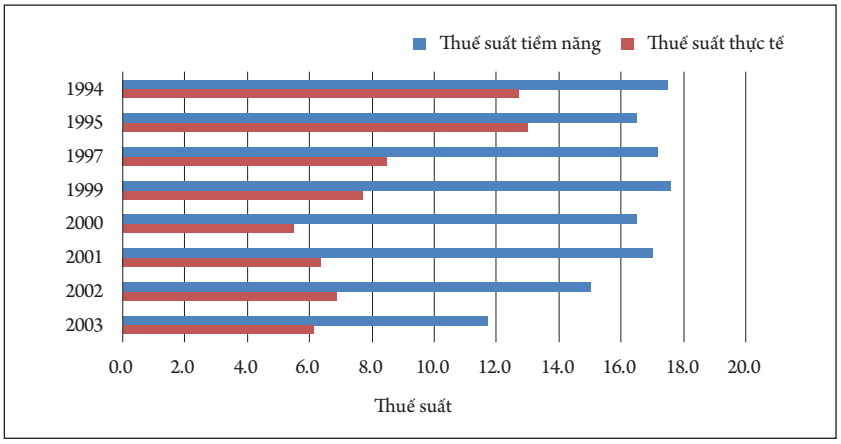
Về nguyên tắc, những thay đổi trong thuế suất thuế quan có hai ảnh hưởng trực tiếp đến thu nhập thuế của chính phủ: chúng làm thay đổi thuế suất theo luật định đánh vào hàng nhập khẩu, và làm thay đổi cơ sở tính GTGT đối với hàng nhập khẩu. Trên thực tế, đương nhiên là các ảnh hưởng được định hình bởi mức độ áp dụng thực tế của các thuế suất theo luật định. Như hình 6.3 mô tả, đã có lúc có sự khác biệt lớn giữa thuế suất tiềm năng (thuế suất nhập khẩu bình quân gia quyền) và thuế suất thu thực tế (thuế biểu hiện bằng % giá trị hàng nhập khẩu).

Tính bình quân trong giai đoạn 1994 đến 2003, số tiền thuế thu được trên thực tế là 51% thu nhập tiềm năng. Tuy nhiên, như biểu đồ mô tả, mối quan hệ giữa thuế suất tiềm năng và thuế suất thu thực tế có vẻ như không ổn định, do đó khó có thể dự đoán số tiền thu được thực tế từ các mức thuế suất theo luật định, nếu không biết rõ đâu là nguyên nhân tạo ra sự khác biệt đó.

Hệ thống đánh thuế nhập khẩu của Việt Nam quy định nhiều trường hợp miễn thuế có thể ảnh hưởng đến thuế đánh vào các chuyến hàng mà lẽ ra có thể phải chịu thuế suất khác 0 theo luật định. Đây có thể là một nguyên nhân chủ chốt dẫn đến các kết quả trong biểu đồ 6.2. Không may là khi tổng hợp các dữ liệu trong biểu đồ này, dường như không có thông tin nhất quán hoặc là về tỷ lệ các trường hợp miễn thuế hoặc là về tỷ lệ các trường hợp thuế suất được định giá hoặc được thu theo hạng mục thuế hoặc các nhóm hạng mục thuế (xem báo cáo CIE 2004a).

Điều này có nghĩa là thực ra không thể nghiên cứu được kỹ mối quan hệ giữa cơ cấu hàng nhập khẩu với thuế suất theo luật định và số tiền thuế thu được trên thực tế. Và đến lượt điều này có nghĩa là không thể xây dựng được các kịch bản cho biết cắt giảm thuế quan do gia nhập WTO sẽ ảnh hưởng như thế nào đến thu nhập của chính phủ. Tất cả những gì có thể làm trong giai đoạn này là nghiên cứu xem các cắt giảm thuế quan sẽ ảnh hưởng như thế nào đến thu nhập tự biện của chính phủ, trên cơ sở giả định rằng các thuế suất theo luật định được áp dụng đầy đủ.

Hình 6.3: Thuế suất nhập khẩu tiềm năng và thực tế[a]



Nguồn: CIE 2004a.
a. Thuế suất tiềm năng là thuế suất bình quân gia quyền: thuế suất thực tế là tỷ lệ giữa số tiền thuế thu được trên thực tế với giá trị hàng nhập khẩu

Điều đáng lưu ý là sự thiếu vắng một mối quan hệ rõ ràng giữa thuế suất thuế quan theo luật định với số tiền thu thuế trên thực tế không phải là vấn đề chỉ có ở Việt Nam. Pritchett và Sethi đã nghiên cứu mối quan hệ này ở một số quốc gia tiến hành các thay đổi thuế quan vào cuối những năm 1980 và 1990, và đã tìm hiểu được những điều sau:

- Thuế suất thu thực tế đối với một hạng mục bất kỳ trong biểu thuế quan chỉ có mối liên hệ yếu ớt với thuế suất chính thức dành cho hạng mục đó;
- Sự dao động của thuế suất thu thực tế xung quanh thuế suất chính thức sẽ tăng theo mức thuế suất chính thức;
- Tính bình quân thì thuế suất thu thực tế tăng chậm hơn nhiều so với thuế suất chính thức;
- Khi thuế suất chính thức cao, thì mức thuế suất mà tại đó các thuế suất thu thực tế tăng khi các thuế suất chính thức tăng sẽ giảm.

Từ bằng chứng này, các tác giả nói trên biện luận rằng khi cải cách hệ thống thuế quan và hệ thống thu nhập thuế quan, thay đổi về thuế suất chính thức, đặc biệt là ở mức độ cao, có thể không phải là yếu tố quan trọng nhất của cải cách gây ảnh hưởng đến thu nhập. Họ cũng đưa ra biện luận đó trên cơ sở giả định thu nhập thuế quan giảm theo tỷ lệ 1-1 với thuế suất và phóng đại tác động của cắt giảm thuế suất đối với thu nhập, vì nó giả định rằng kết quả thu thuế là không đổi.

Tổng cục Hải quan thu thập các dữ liệu về giá trị hàng nhập khẩu thuộc các loại hình xử lý khác nhau. Như bảng 6.10 cho thấy, hơn 60% giá trị hàng nhập khẩu trong năm 2002 và 2003 đã được phân loại thành hàng nhập khẩu sử dụng cho tiêu dùng trong nước, trái ngược với hàng nhập khẩu để tiếp tục gia công hoặc tiếp nhận tạm thời. Các nguồn thông tin của hải quan gợi ý rằng một phần lớn hàng hóa được nhập khẩu để tiếp tục gia công và thông quan bởi các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài là những hàng hóa được miễn thuế theo nhiều quy định về đối xử ưu đãi và miễn thuế.

Bảng 6.10: Giá trị hàng hóa nhập khẩu theo xử lý của hải quan

Xử lý của hải quan	2002		2003	
	Triệu USD	%	Triệu USD	%
Hàng tiêu dùng	11908,3	60,8	14508,6	63,7
Hàng hóa do doanh nghiệp đầu tư nước ngoài nhập khẩu	2767,3	14,1	3097,4	13,6
Hàng được tiếp nhận tạm thời	374,2	1,9	609,5	2,7
Hàng nhập khẩu để tiếp tục gia công	4533,2	23,1	4551,6	20,0
Tổng cộng	19582,9	100,0	22767,2	100,0

Nguồn: Dữ liệu từ báo cáo CIE 2004a

Cắt giảm thuế quan và các ràng buộc thuế quan ảnh hưởng như thế nào đến số tiền thu nhập thuế bị tác động bởi thuế suất theo luật định?

Khi phân tích ảnh hưởng của các cam kết ràng buộc thuế quan đối với thu nhập của chính phủ, phải phân tích những điểm sau:

- Phỏng đoán xem các ràng buộc thuế quan của Việt Nam có thể ảnh hưởng như thế nào đến các thuế suất được áp dụng;
- Ước tính xem các thay đổi về thuế suất sẽ ảnh hưởng như thế nào đến thu nhập thu được ở một mức độ và với cơ cấu hàng nhập khẩu đã định;
- Điều chỉnh những ước tính này để thích ứng với tác động của miễn giảm thuế và các yếu tố khác ảnh hưởng đến hiệu quả thu thuế; và
- Phân tích nguyên nhân làm thế nào mà các mặt hàng nhập khẩu khác nhau có thể thay đổi về khối lượng do các ảnh hưởng từ sự thay đổi thuế đến giá cả hàng hóa.

Phạm vi thực hiện các bước phân tích nói trên bị giới hạn đáng kể do các vấn đề về dữ liệu. Các hạn chế chính là vấn đề tổng hợp dữ liệu và theo dõi các đánh giá thu nhập. Có thể tóm tắt các vấn đề này như sau:

Vấn đề tổng hợp

Các thuế suất được quy định ở mức 8 con số của danh mục thuế quan HS. Tuy nhiên, dữ liệu tổng hợp về nhập khẩu chỉ được báo cáo ở mức 6 con số của danh mục HS (và chỉ có cho năm 2003), do vậy, cần có cách nào đó để tạo ra một thuế suất thuế quan đại diện nhằm áp dụng cho các dữ liệu về nhập khẩu. Bất kể phương pháp nào được sử dụng hiện nay cũng sẽ dẫn đến sự không chính xác trong các ước tính về thu nhập bị tác động.

Vấn đề đánh giá doanh thu từ thuế

Một vấn đề chủ yếu khác – như đã trình bày ở trên – là không có dữ liệu về các định giá thuế thực tế ở bất kỳ cấp độ nào của HS. Cũng không có thông tin về tỷ lệ các trường hợp miễn giảm thuế, hoặc tỷ lệ hàng nhập khẩu từ các quốc gia ASEAN được hưởng quy chế đối xử CEPT. Điều này có nghĩa là không thể xây dựng được một cách làm có hệ thống nhằm đánh giá tác động của các quy định miễn giảm thuế đó đến số thu nhập thu được, và đánh giá mức độ tác động khác nhau đối với các mặt hàng khác nhau và theo thời gian.

Dự báo các tác động doanh thu từ thuế

Có thể tiếp tục nghiên cứu sâu hơn về các vấn đề này với một mô hình đơn giản nhằm dự đoán xem làm cách nào để các thay đổi chính sách bổ sung bù đắp lại được các tác động trực tiếp từ cắt giảm thuế quan đến thu nhập của chính phủ. Mô hình này đặt các ước tính về những thay đổi thuế quan dự tính xảy ra theo các ràng buộc thuế quan vào một kịch bản dự đoán tăng trưởng hàng nhập khẩu. Mô hình không xét đến việc các hàng hóa nhập khẩu có thể phản ứng như thế nào với sự thay đổi giá cả do cắt giảm thuế quan. Nhưng nó cho phép xem xét tác động của việc hợp lý hóa hệ thống miễn giảm thuế hiện tại và nhờ đó, là tác động của việc tăng hiệu quả thu thuế (được đánh giá bởi sự chênh lệch giữa thu nhập tự biện với thu nhập thực tế từ hàng nhập khẩu). Mô hình có thể được mở rộng để xem xét ảnh hưởng của thu nhập từ thuế nộp cho các hàng hóa nhập khẩu theo CEPT — nhưng hiện tại, trọng tâm chú ý vẫn là các hàng hóa nhập khẩu chịu thuế suất MFN.

Kịch bản tăng trưởng

Phân tích đã tiến hành đưa ra giả định là GDP của Việt Nam sẽ tiếp tục tăng ở mức bình quân là 7,5%/năm trong thời kỳ 2007 – 2019. Dựa trên giả định về mối quan hệ giữa GDP và hàng hóa nhập khẩu, một nhóm chỉ số tốc độ tăng trưởng đã được xây dựng một cách nhất quán cho các hàng hóa nhập khẩu là hàng tiêu dùng, xăng dầu và các đầu vào phục vụ sản xuất. Bảng 6.11 cho thấy trong thời kỳ từ 1995 đến 2006, thay đổi 1% GDP đã đi kèm với sự tăng trưởng hàng nhập khẩu ở mức bình quân 2,7%. Với phân tích này, giả định rằng độ co giãn của hàng nhập khẩu đối với GDP sẽ ở mức bình quân là 1,6 trong thời kỳ dự báo, với hàng nhập khẩu thực là hàng tiêu dùng và sản phẩm xăng dầu dự kiến tăng ở mức 9%/năm và hàng nhập khẩu thực là đầu vào phục vụ sản xuất (nguyên liệu thô, tư liệu sản xuất, bán thành phẩm) dự kiến tăng ở mức 13,5%/năm. (Do bộ dữ liệu chính – các thông tin đã phân nhóm về hàng nhập khẩu – là bộ dữ liệu cho năm 2003 nên phân tích này đưa ra các ước tính theo giá cả năm 2003.)

Bảng 6.11: Hàng nhập khẩu thực, GDP, tăng trưởng và độ co giãn

	Hàng nhập khẩu thực	GDP thực	Tăng trưởng nhập khẩu	Tăng trưởng GDP	Độ co giãn
	1995=100	1995=100	%	%	
1995	100,0	100,0	..	..	..
1996	130,3	109,3	30,3	9,3	3,2
1997	138,7	118,3	6,4	8,2	0,8
1998	159,4	125,1	15,0	5,8	2,6
1999	189,9	131,0	19,1	4,8	4,0
2000	248,5	139,9	30,9	6,8	4,5
2001	272,5	149,6	9,7	6,9	1,4
2002	344,6	160,2	26,5	7,1	3,7
2003	432,7	171,9	25,6	7,3	3,5
2004	506,1	185,3	16,9	7,8	2,2
2005	545,1	201,0	7,7	8,4	0,9
2006	646,8	217,4	18,6	8,2	2,3
Xu hướng			18,8	7,0	2,7

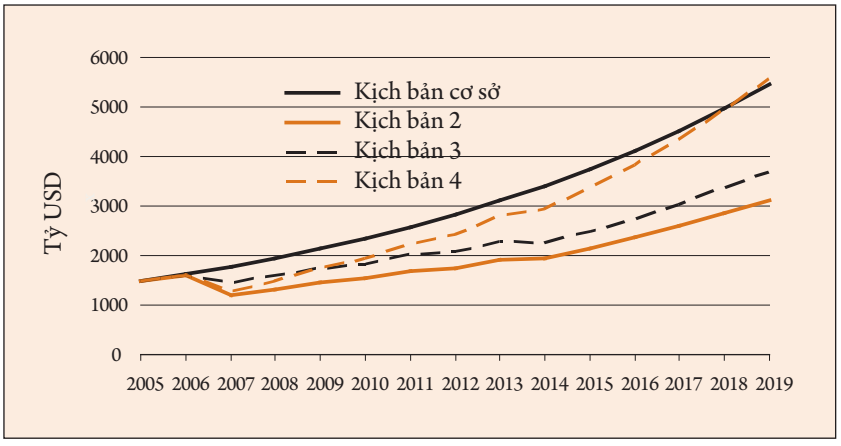
Nguồn: Các tính toán của tác giả

Tăng trưởng và Hiệu quả thu thuế

Hình 6.4 cho thấy các kết quả của ba kịch bản đã nghiên cứu với mô hình, trên cơ sở giả định rằng tăng trưởng GDP thực là 7,5%/năm trong thời kỳ 2007 – 2019, tốc độ tăng trưởng nhất quán của hàng nhập khẩu là sản phẩm xăng dầu (9%), hàng tiêu dùng (9%), và bán thành phẩm (13,5%). Các kịch bản gồm:

- Kịch bản cơ sở - không thay đổi về thuế quan MFN áp dụng so với thuế suất năm 2006, và không thay đổi về tỷ lệ các trường hợp miễn giảm thuế;
- Kịch bản 2 - áp dụng các ràng buộc thuế quan, giữ cho các thuế suất áp dụng dưới mức ràng buộc không thay đổi;
- Kịch bản 3 - áp dụng tất cả các ràng buộc thuế quan, bao gồm tăng thuế suất ở những lĩnh vực mà thuế suất ràng buộc cao hơn so với thuế suất áp dụng hiện tại; và
- Kịch bản 4 - cũng như kịch bản 2, nhưng các trường hợp miễn giảm thuế liên tục giảm, do đó sự chênh lệch giữa số tiền thu thuế ước đoán với số tiền thu thuế thực tế cũng giảm dần theo thời gian. (hình 6.4 cho thấy xu hướng dự kiến về hiệu quả thu thuế từ hàng nhập khẩu là sản phẩm xăng dầu, hàng tiêu dùng và bán thành phẩm. Giả định rằng trong thời kỳ này, sự chênh lệch giữa số tiền thu thuế ước tính và số tiền thu thuế thực tế từ hàng nhập khẩu là bán thành phẩm giảm xuống 30% - phản ánh một phán đoán là các hàng hóa được nhập khẩu để sản xuất phục vụ xuất khẩu sẽ vẫn được miễn giảm thuế, và một số quy định miễn giảm thuế tiếp tục được duy trì. Đối với hàng tiêu dùng, sự chênh lệch được giả định là giảm xuống 5%).

Hình 6.4: Các kịch bản thu nhập từ hàng hóa không phải sản phẩm xăng dầu



Nguồn: Các tính toán của tác giả

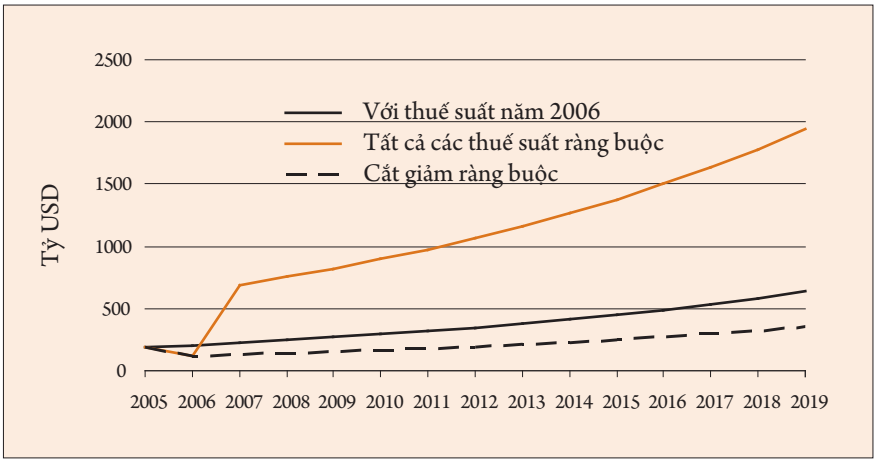
Như biểu đồ trên cho thấy, theo kịch bản 1, thu nhập thuế quan từ hàng hóa không phải sản phẩm xăng dầu được dự đoán tăng đều đặn từ 1,6 tỷ USD năm 2006 lên 5,5 tỷ USD năm 2019 (theo thời giá năm 2003). Theo kịch bản 2, các thu nhập này tăng nhưng bị ảnh hưởng bởi các cắt giảm thuế quan, và đạt 3,1 tỷ USD vào năm 2019. Nếu mỗi năm các thuế suất được định ở mức thuế suất ràng buộc, thu nhập sẽ tăng lên 3,7 tỷ USD. Nếu có các biện pháp để giảm tỷ lệ các trường hợp miễn giảm thuế theo dự đoán ở Bảng 6.12, thu nhập sẽ thấp hơn một chút so với kịch bản đầu tiên cho đến năm 2010, và sẽ bắt kịp thu nhập của kịch bản 1 vào năm 2018.

Bảng 6.12: Dự đoán hiệu quả thu thuế (Phần trăm)

Năm	Sản phẩm xăng dầu	Bán thành phẩm	Hàng tiêu dùng
2006	100	22	75
2007	100	26	78
2008	100	30	81
2009	100	33	84
2010	100	37	87
2011	100	41	90
2012	100	44	93
2013	100	48	95
2014	100	52	95
2015	100	55	95
2016	100	59	95
2017	100	63	95
2018	100	67	95
2019	100	70	96

Một yếu tố cốt yếu trong định hình tổng thu nhập thuế quan là việc đánh thuế vào hàng nhập khẩu là sản phẩm xăng dầu. Như đã trình bày ở chương trước, thuế suất thuế quan với các sản phẩm này được điều chỉnh thường xuyên để cân đối mục tiêu thu nhập với mục tiêu định giá. Biểu đồ 6.5 cho thấy điều gì sẽ có thể xảy ra đối với thu nhập từ sản phẩm xăng dầu nhập khẩu từ các nguồn chịu thuế suất MFN, và giá cả giữ nguyên không đổi so với mức giá năm 2003. Nếu thuế suất năm 2006 tiếp tục được áp dụng, thu nhập thực sẽ tăng lên khoảng 630 triệu USD vào năm 2019. Nếu mức thuế suất ràng buộc trên được áp dụng, thu nhập sẽ cao hơn khoảng 1,3 tỷ USD vào năm 2019. Như vậy sẽ gần như có thể hoàn toàn bù đắp cho bất kỳ sự sụt giảm thu nhập nào từ hàng hóa không phải sản phẩm xăng dầu theo các kịch bản này.

Hình 6.5: Các kịch bản thu nhập từ sản phẩm xăng dầu



Nguồn: Các tính toán của tác giả

Phân tích này minh họa một số điểm sau đây:

- Các ràng buộc có thể có tác động khá lớn đến thu nhập thuế quan từ hàng hóa không phải sản phẩm xăng dầu, với tất cả các yếu tố khác đều tương đương;

- Các thay đổi chính sách liên quan đến nhiều quy định miễn giảm thuế phức tạp có thể bù lại ảnh hưởng của cắt giảm thuế suất, và đứng từ quan điểm thu nhập, có thể cho phép cắt giảm thuế suất thuế quan một cách triệt để hơn;
- Có cơ hội đáng kể để bù lại những thiếu hụt thu nhập bằng cách tăng đánh thuế các sản phẩm xăng dầu.

Điều đáng lưu ý là phân tích đã đề cập đến ở trên không xét đến việc các cắt giảm thuế quan sẽ có ảnh hưởng gì đến cơ sở cho các loại thuế khác đánh vào hàng nhập khẩu (mà trước tiên là thuế giá trị gia tăng – GTGT) và đến cơ sở cho thuế thu nhập. Sự giảm giá hàng nhập khẩu đã trả thuế sẽ có thể giảm bớt cơ sở giá trị cho GTGT, nhưng cũng có thể dẫn đến khối lượng hàng nhập khẩu lớn hơn. Tương tự, sự tăng trưởng và nền kinh tế ngày càng được chính thức hóa sẽ làm tăng cơ sở cho các loại thuế khác, bao gồm cả thuế thu nhập và thuế tài sản. Tuy nhiên, như vậy có thể phải chú ý hơn tới cơ cấu và công tác quản lý các loại thuế này, nhất là GTGT. (Một phân tích gần đây về GTGT cho thấy vẫn còn một số vấn đề nghiêm trọng liên quan đến GTGT, như cơ sở tính thuế, cơ cấu thuế suất và phương pháp tính (báo cáo CIE 2004a). Sau khi cân nhắc kỹ, không thấy có khả năng Chính phủ bị thiếu thu nhập trong thời gian trung hạn và dài hạn, mặc dù có thể về ngắn hạn sẽ có một số vấn đề cần phải xử lý.

5. Công nghiệp và bảo hộ thuế quan tại Việt Nam

Một hệ lụy quan trọng khác từ các cam kết ràng buộc thuế quan của Việt Nam là ảnh hưởng mà những cam kết này có thể gây ra đối với cơ cấu bảo hộ cho các nhà sản xuất trong nước. Phần nhiều nguyên nhân tại sao Việt Nam đưa ra một cơ cấu thuế suất thuế quan phức tạp và phân tán như vậy có lẽ là để bảo hộ cho một số ngành kinh tế. Động cơ này cũng có thể giúp giải thích một số đặc điểm của các cam kết ràng buộc thuế quan mà Việt Nam đưa ra. Do đó, có thể sẽ hữu ích nếu nghiên cứu xem các cam kết này tác động như thế nào đến sự hỗ trợ công nghiệp.

Điểm khởi đầu để phân tích về tác động của các kịch bản ràng buộc thuế quan, đó là cơ cấu áp dụng thuế quan MFN hiện nay, và cơ cấu này ảnh hưởng như thế nào đến sản phẩm của các ngành kinh tế. Chúng ta có thể sử dụng thông tin về cơ cấu hàng hóa trong đầu ra của các ngành kinh tế để tính toán thuế suất thuế quan trung bình cho từng ngành. Việc này sẽ đem lại cho chúng ta một ý tưởng nào đó về thuế suất bảo hộ tự biện mà chế độ thuế quan cung cấp cho các nhà sản xuất trong ngành kinh tế đó: nghĩa là, phạm vi mà thuế quan cho phép các nhà sản xuất đặt ra mức giá cao hơn giá của hàng nhập khẩu cạnh tranh miễn thuế.

Bước tiếp theo là ước tính thuế suất bảo hộ thực tế của các ngành kinh tế, và tìm ra một dấu hiệu cho biết ảnh hưởng tổng hợp của thuế quan đối với đầu vào cũng như lượng nhập khẩu của sản phẩm cạnh tranh với đầu ra của các ngành kinh tế đó. Từ đây chúng ta có thể biết được, chế độ thuế quan có thể cho phép mức lợi nhuận – và chi phí – về đất đai, lao động và vốn cao hơn (hay thấp hơn) bao nhiêu so với khi không có thuế quan.

Xem xét những vấn đề khởi điểm đó, và khung tính toán các thước đo khác nhau, chúng ta sẽ có thể biết được các kịch bản thay thế về cắt giảm thuế quan và ràng buộc thuế quan có khả năng thay đổi sự bảo hộ công nghiệp như thế nào.

Bảo hộ thuế quan bằng hoạt động kinh tế

Bảng 6.13 cung cấp thông tin về bảo hộ thuế quan trung bình cho các mặt hàng được phân loại theo các hoạt động kinh tế hiểu theo nghĩa rộng (phân nhóm 2 con số), theo Tiêu chuẩn quốc tế về Phân loại ngành sản xuất (ISIC). Thuế quan MFN trung bình cho mỗi một hoạt động kinh tế này đã được tính toán bằng cách sử dụng bảng tra đối chiếu chuẩn để liên kết các dòng thuế HS với các mặt hàng là sản phẩm của các ngành kinh tế được phân loại theo ISIC. Tuy nhiên, điều này chưa biểu hiện rõ mức bảo hộ thực tế dành cho các ngành kinh tế ở Việt Nam. (Để làm được việc này, cần tính các dòng thuế theo phương pháp gia quyền bằng cách sử dụng giá trị sản xuất của các mặt hàng cạnh tranh với hàng hóa nhập khẩu mà thuế quan được áp dụng. Điều không may là chưa có số liệu về sản xuất các mặt hàng này dựa trên phân loại hàng hóa quốc tế để có thể tra đối chiếu với hệ thống danh mục thuế quan.) Mặc dù vậy, sẽ là hợp lý nếu phỏng đoán rằng những dao động lớn trong giá trị thuế quan trung bình tính toán được cho các hoạt động kinh tế này chính là dấu hiệu của sự dao động trong mức độ bảo hộ dành cho các sản phẩm được sản xuất từ các hoạt động đó để cạnh tranh với hàng hóa nhập khẩu.

Bảng 6.13: Thuế quan và các ràng buộc thuế quan của Việt Nam, theo hoạt động kinh tế

ISIC	Ngành kinh tế[a]	Thuế quan trung bình 2005	Thuế quan ràng buộc trung bình 2007	Thuế quan ràng buộc trung bình 2019	Thay đổi cần thiết theo ràng buộc đến 2019
		%	%	%	%
1	Nông nghiệp, săn bắt và các hoạt động dịch vụ có liên quan	12,7	15,5	13,0	0,3
2	Lâm nghiệp, khai thác gỗ và các hoạt động dịch vụ có liên quan	2,0	1,9	1,6	-0,4
5	Đánh bắt cá, nuôi trồng thủy sản và các hoạt động dịch vụ liên quan đến đánh bắt cá	24,6	24,6	14,9	-9,7
10	Khai thác than và than non; chiết xuất than bùn	4,4	4,8	4,8	0,3
11	Chiết tách dầu thô và khí tự nhiên; các hoạt động dịch vụ liên quan đến chiết tách dầu và khí tự nhhiên, kể cả hoạt động khảo sát	7,0	10,0	9,2	2,2
12	Khai thác quặng uraniom và thoraniom	0,0	0,0	0,0	0,0
13	Khai thác quặng kim loại	0,0	0,0	0,0	0,0
14	Các hoạt động khai thác mỏ và khai thác đá khác	5,0	8,1	8,1	3,0
15	Sản xuất thực phẩm và đồ uống	31,6	30,8	24,3	-7,3
16	Sản xuất sản phẩm thuốc lá	50,6	114,7	108,2	57,6
17	Ngành dệt	33,2	10,9	10,8	-22,4
18	May mặc; thuộc và nhuộm lông thú	47,6	20,8	19,9	-27,7

19	Thuộc da; sản xuất túi xách tay, vali hành lý, yên cương ngựa, và giày da	26,5	24,4	17,8	-8,7
20	Sản xuất gỗ và sản phẩm gỗ và li-e, ngoại trừ đồ gỗ; sản xuất các vật phẩm bằng rơm	11,4	10,9	7,7	-3,6
21	Sản xuất giấy và các sản phẩm giấy	20,7	19,2	14,0	-6,7
22	Xuất bản, in ấn và nhân bản băng đĩa	19,6	18,1	11,5	-8,1
23	Sản xuất than cốc, sản phẩm hóa dầu và nhiên liệu hạt nhân	10,6	32,1	32,1	21,6
24	Sản xuất hóa chất và sản phẩm hóa chất	5,0	9,3	6,0	1,0
25	Sản xuất các sản phẩm cao su và nhựa	17,3	18,8	12,9	-4,4
26	Sản xuất các sản phẩm khoáng vật phi kim khác	21,8	23,1	19,7	-2,1
27	Sản xuất kim loại cơ bản	5,3	12,7	8,9	3,6
28	Sản xuất các sản phẩm sợi kim loại, ngoại trừ máy móc và thiết bị	17,0	18,3	15,7	-1,3
29	Chế tạo máy móc và thiết bị, v.v.	7,1	9,1	7,3	0,2
30	Chế tạo máy móc văn phòng, kế toán và máy tính	5,5	7,4	1,4	-4,1
31	Chế tạo máy móc, thiết bị và dụng cụ điện, v.v.	12,6	13,6	10,6	-1,9
32	Chế tạo rađiô, tivi, và thiết bị, dụng cụ thông tin liên lạc	14,0	14,1	8,5	-5,5
33	Chế tạo dụng cụ y tế, dụng cụ chính xác và dụng cụ quang học, đồng hồ treo tường và đồng hồ đeo tay	7,3	6,5	4,6	-2,7
34	Chế tạo xe có động cơ, xe rơmooc và nửa rơmooc	48,2	51,9	41,2	-7,0
35	Chế tạo các thiết bị, phương tiện giao thông khác	35,3	36,4	27,7	-7,6
36	Sản xuất đồ gỗ; v.v	26,5	23,3	18,5	-8,0
	Tổng cộng	18,3	17,9	14,0	-4,3

Chú thích: a. Các phân nhóm theo Tiêu chuẩn quốc tế về Phân loại ngành sản xuất

Bảng trên dẫn đến một số quan sát về cơ cấu thuế quan hiện tại và tác động mà các cam kết ràng buộc của Việt Nam có thể mang lại.

Có sự dao động lớn trong thuế quan trung bình của các hoạt động kinh tế. Sản xuất cạnh tranh với nhập khẩu trong một số hoạt động kinh tế (ví dụ như sản xuất sản phẩm thuốc lá (phân nhóm ISIC 16), thiết bị và phương tiện giao thông (phân nhóm ISIC 34 và 35)) có vẻ như được bảo hộ mạnh mẽ hơn so với các hoạt động khác (ví dụ như nông nghiệp (phân nhóm ISIC 1) và sản xuất hóa chất, kim loại cơ bản, máy móc văn phòng và máy móc khác, và dụng cụ chính xác (các phân nhóm ISIC 24, 27, 30 và 33).

Thuế quan trung bình có vẻ cao một cách đáng ngạc nhiên với một số ngành kinh tế mà Việt Nam hiện đang xuất khẩu thành công với sản lượng lớn (như ngành ngư nghiệp (phân nhóm ISIC 3) và ngành may mặc (phân nhóm ISIC 18)). Các hoạt động kinh tế đủ hiệu quả để

cạnh tranh trên thị trường quốc tế thông thường sẽ có thể cạnh tranh với hàng nhập khẩu tại thị trường trong nước mà không cần bất kỳ sự bảo hộ nào.

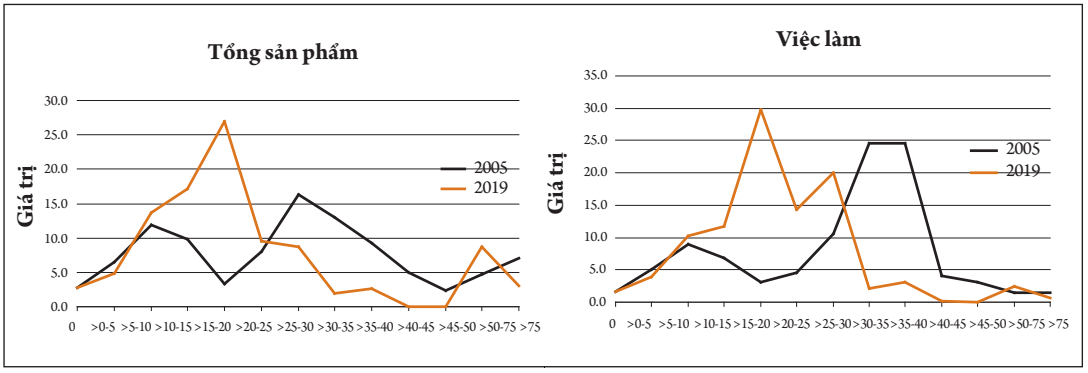
Một số cắt giảm thuế quan lớn hơn, nghĩa là đã áp dụng ràng buộc thuế quan, là những cắt giảm trong các hoạt động kinh tế mà Việt Nam đang là nước xuất khẩu thành công. Điều này gợi ý rằng, có lẽ không đáng ngạc nhiên nếu xét đến cách thức đàm phán các ràng buộc thuế quan, một số cắt giảm sẽ đơn thuần là rút bớt "nước" trong thuế quan thay vì giảm mức độ bảo hộ mà một số ngành kinh tế sử dụng trên thực tế.

Có vẻ như các ràng buộc thuế quan sẽ đem lại cho Việt Nam cơ hội để tăng đáng kể thuế quan cho một số hoạt động kinh tế đang có đầu tư lớn – ví dụ như hóa dầu (phân nhóm ISIC 23), hoặc cho phép tăng đáng kể mức bảo hộ đối với ngành sản xuất trong nước – ví dụ như ngành sản xuất thuốc lá (phân nhóm ISIC 16).

Thuế quan cho các sản phẩm sản xuất chế tạo.

Bảng 6.14 chưa giúp phán đoán được mức độ bảo hộ của thuế quan đối với hoạt động kinh tế. Cuộc khảo sát doanh nghiệp năm 2002 do Tổng cục Thống kê tiến hành đã cung cấp những thông tin về mức độ hoạt động ở cấp 4 con số của ISIC áp dụng cho các ngành sản xuất. Nếu tính toán thuế quan trung bình cho từng ngành trong số 124 ngành 4 con số, chúng ta sẽ có thể nghiên cứu sản lượng đầu ra, sử dụng lao động và giá trị gia tăng được bảo hộ bởi các mức thuế quan khác nhau. Hình 6.6 cho biết tỷ lệ lao động và tổng sản lượng đầu ra trong các ngành công nghiệp có mức thuế quan trung bình giảm xuống thành nhiều khoảng. Biểu đồ này cũng cho thấy, mặc dù các thuế suất ràng buộc cuối cùng sẽ khiến cho phần lớn lao động trong ngành hoạt động với mức thuế quan trung bình thấp hơn, nhưng một phần lớn sản lượng đầu ra của ngành vẫn sẽ tiếp tục được bảo hộ bởi các mức thuế quan cao hơn 50%.

Hình 6.6: Phân bổ sản lượng đầu ra và sử dụng lao động, tính theo thuế quan trung bình thực tế và thuế quan ràng buộc MFN, năm 2005 và 2019



Nguồn: Số liệu do Tổng cục Thống kê cung cấp, và các tính toán của tác giả
Chú thích: biểu đồ này được xây dựng bằng cách tính toán thuế suất trung bình thực tế đơn giản hoặc thuế suất thuế quan ràng buộc cho các ngành 4 con số, và đánh giá tỷ lệ tổng sản lượng và sử dụng lao động trong các ngành này bằng các mức thuế suất thuế quan đó.

Mặc dù các số liệu này cho thấy một phần lớn lao động trong các ngành sản xuất có thể phụ thuộc vào mức độ bảo hộ cao, nhưng cần phải nhắc đến một số dự báo quan trọng như sau.

Trước hết, như Bảng 6.14 đã mô tả, các ngành giảm trong hoạt động 2 con số bao gồm ngành dệt (phân nhóm ISIC 17) và may mặc; thuộc và nhuộm lông thú (phân nhóm ISIC 18), cùng chiếm tới hơn 23% sử dụng lao động trong toàn bộ các ngành sản xuất. Mặc dù thuế quan nhập khẩu dành cho sản phẩm của các ngành này ở mức cao, nhưng phần lớn sản lượng đầu ra của các ngành này lại được xuất khẩu đi mà không có hoặc chỉ có rất ít hỗ trợ. Điều này có nghĩa là, phần lớn lao động có thể không được lợi gì từ mức thuế quan cao. Thứ hai, nhiều ngành như ngành sản xuất thực phẩm và đồ uống (phân nhóm ISIC 15, chiếm 16% lao động của toàn bộ các ngành sản xuất, và có thuế quan MFN trung bình là 35,7%)có thể không gặp phải nhiều cạnh tranh từ các sản phẩm nhập khẩu. Nguyên nhân là vì sản xuất trong nước đã rất cạnh tranh, hoặc bao gồm các hàng hóa chưa sẵn sàng tham gia thương mại quốc tế. Có thể có "nước trong thuế quan" với nhiều bộ phận trong ngành này và các nhà sản xuất có thể không "cần" đến toàn bộ mức độ bảo hộ thuế quan hiện tại. (Điều này không đúng đối với mọi hoạt động sản xuất trong ngành này: ví dụ như, hoạt động sản xuất đường không có tính cạnh tranh và có thể phải phụ thuộc nhiều vào thuế quan trung bình ở mức khoảng 70% áp dụng cho ngành.)

Cơ cấu của các hoạt động sản xuất thay đổi theo các vùng trong nước, do đó, sự phụ thuộc của lao động và sản lượng vào bảo hộ thuế quan cũng thay đổi. Bảng 6.14 mô tả bảo hộ thuế quan trung bình hiện tại với các ngành sản xuất, chế tạo, xét theo cơ cấu của ngành ở từng vùng. Bảng này cho thấy, ở vùng Đồng bằng Sông Hồng, Đồng bằng Sông Cửu Long và Nam Trung Bộ, tỷ lệ các hoạt động được bảo hộ thuế quan cao trong ngành sản xuất, chế tạo lớn hơn so với vùng Đông Bắc và Tây Nguyên. (Điều này có thể hiểu là ngành sản xuất, chế tạo ở hai vùng Đông Bắc và Tây Nguyên có thể ít bị ảnh hưởng xấu hơn bởi các cắt giảm thuế quan, so với các đối tác ở những vùng phát triển hơn của đất nước.)

Bảng này cũng cho thấy thuế quan trung bình của ngành sản xuất chế tạo, tính theo phương pháp gia quyền với tổng sản lượng trong các ngành 4 con số, là cao hơn khá nhiều (29,5%) so với thuế suất trung bình đơn giản của các dòng thuế cho ngành sản xuất, chế tạo (18,7%).

Mức độ bảo hộ thực tế (ERP)

Để hiểu đầy đủ hơn về cách thức mà các thay đổi trong mức bảo hộ thuế quan sẽ ảnh hưởng đến các hoạt động kinh tế khi thực hiện các ràng buộc thuế quan, cần phải xem xét: thuế quan đối với các đầu vào sản xuất ảnh hưởng như thế nào đến chi phí sản xuất, và thuế quan đối với những hàng hóa nhập khẩu cạnh tranh với đầu ra của sản xuất trong nước cho phép các nhà sản xuất định giá sản phẩm cao hơn như thế nào. Để đạt được mục đích này, khái niệm mức độ bảo hộ thực tế sẽ rất có ích để cho chúng ta biết, lợi nhuận cho các yếu tố sản xuất có thể bị ảnh hưởng như thế nào khi tổng hợp hai ảnh hưởng - ảnh hưởng đến chi phí và ảnh hưởng đến giá cả.

Để tính toán mức độ bảo hộ thực tế, cần phải có những thông tin về các nguyên liệu thô và bán thành phẩm được sử dụng trong quá trình sản xuất. Ở Việt Nam, những thông tin này được tổng hợp trong biểu Đầu vào – Đầu ra của Tổng cục Thống kê. Cơ sở để trình bày số liệu về sản phẩm và đầu vào sản xuất trong biểu này không giống với cuộc khảo sát doanh nghiệp đã nhắc đến ở chương trước, vì biểu này làm trực tiếp với các thông tin về hàng hóa hơn là thông tin về doanh nghiệp.

Biểu đồ 6.7 cho biết mức độ bảo hộ thực tế cho các hoạt động cạnh tranh nhập khẩu thuộc các nhóm hoạt động rộng như nông nghiệp, khai thác mỏ và sản xuất, chế tạo sẽ thay đổi như thế nào tùy theo việc thực hiện các ràng buộc thuế quan trước mắt và cuối cùng. Mức độ bảo hộ giảm đối với tất cả các nhóm hoạt động, ngoại trừ hoạt động sản xuất thiết bị chính xác là lĩnh vực mà bảo hộ sẽ bớt "âm".

Bảng 6.14: Phân bố các hoạt động sản xuất theo vùng và thuế quan trung bình MFN và thuế quan ràng buộc[a]

Vùng	Số lượng doanh nghiệp	Tổng giá trị đầu ra	Giá trị gia tăng	Sử dụng lao động	Thuế quan trung bình năm 2005	Thuế quan trung bình năm 2007	Thuế quan ràng buộc trung bình năm 2019	Thay đổi cần thiết theo ràng buộc năm 2019
	(%)	(%)	(%)	(%)	(%)	(%)	(%)	(%)
Đồng bằng sông Hồng	26,5	21,6	21,2	22,8	34,9	34,7	26,7	-8,2
Đông Bắc	4,5	3,7	3,6	5,3	19,3	20,0	15,8	-3,5
Tây Bắc	0,5	0,1	0,1	0,4	26,8	29,0	24,0	-2,8
Bắc Trung Bộ	3,9	2,7	3,2	2,9	26,1	32,4	26,8	0,7
Nam Trung Bộ	5,7	4,5	5,3	6,9	31,3	39,5	32,1	0,8
Tây Nguyên	1,9	0,5	0,6	1,5	19,7	19,1	15,7	-4,0
Đông Nam Bộ	38,9	56,9	58,4	52,6	28,2	27,6	21,7	-6,6
Đồng bằng sông Cửu Long	18,3	9,9	7,7	7,6	30,1	31,0	23,6	-6,4
Tất cả các vùng	100,0	100,0	100,0	100,0	29,5	29,8	23,3	-6,3

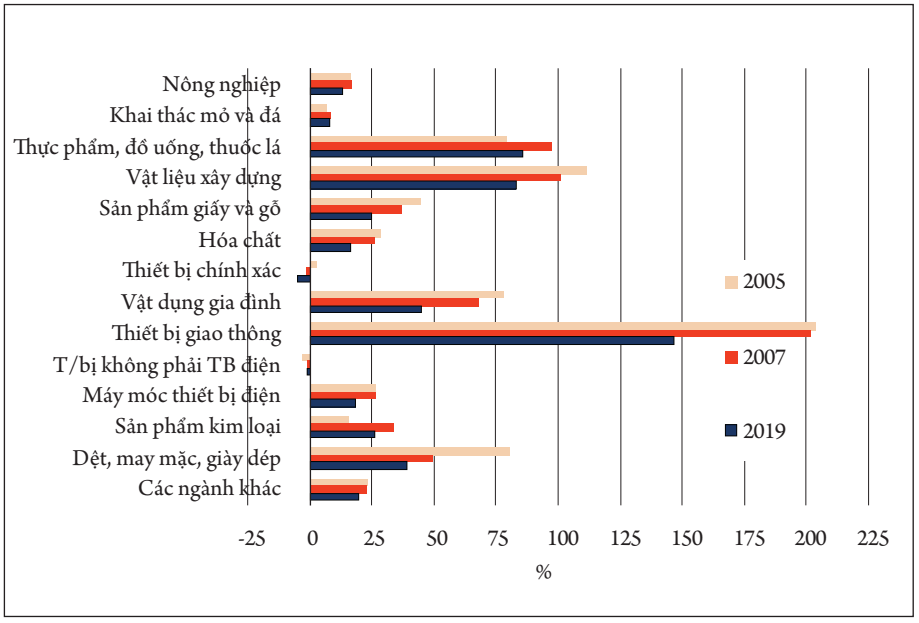
Nguồn: Dữ liệu do Tổng cục Thống kê cung cấp, và các tính toán của tác giả

Lưu ý: Ví dụ như, bảng trên cho thấy, vùng Đồng bằng sông Hồng chiếm 26,5% tổng số các doanh nghiệp trong ngành sản xuất trong cả nước, và thuế quan bình quân gia quyền năm 2005 áp dụng cho sản phẩm của các ngành trong vùng này là 34,9%.

a. Thuế quan trung bình MFN hoặc thuế quan ràng buộc cho từng vùng được tính bằng phương pháp gia quyền với thuế quan trung bình cho từng ngành sản xuất 4 con số và tỷ lệ tổng sản lượng của ngành đó trong vùng.

Biểu đồ 6.8 cho biết mức độ bảo hộ thực tế cho các hoạt động cạnh tranh nhập khẩu thuộc các nhóm hoạt động rộng như nông nghiệp, khai thác mỏ và sản xuất, chế tạo sẽ thay đổi như thế nào tùy theo việc thực hiện các ràng buộc thuế quan trước mắt và cuối cùng. Mức độ bảo hộ giảm đối với tất cả các nhóm hoạt động, ngoại trừ hoạt động sản xuất thiết bị chính xác là lĩnh vực mà bảo hộ sẽ bớt "âm".

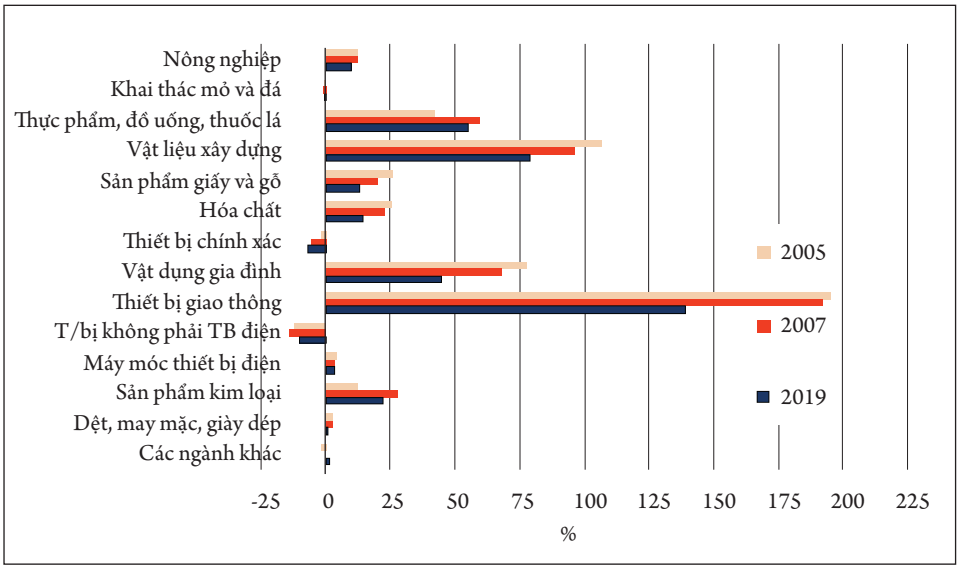
Hình 6.7: Thay đổi trong mức độ bảo hộ thực tế cho các ngành sản xuất cạnh tranh nhập khẩu khi thực hiện các thuế suất thuế quan ràng buộc MFN cuối cùng



Nguồn: Tính toán của tác giả

Chú thích: : Biểu đồ này cho thấy mức độ bảo hộ thực tế bình quân cho các ngành sản xuất cạnh tranh nhập khẩu thuộc các nhóm ngành rộng (kết hợp các ngành được xác định trong Phân loại ngành sản xuất của Việt Nam ở biểu Đầu ra – Đầu vào), theo thuế suất thuế quan MFN áp dụng năm 2005 và thuế suất ràng buộc năm 2019.

Hình 6.8: Thay đổi mức độ bảo hộ thực tế bình quân khi thực hiện thuế suất thuế quan ràng buộc MFN cuối cùng



Chú thích: Biểu đồ trên mô tả mức độ bảo hộ thực tế bình quân cho các hoạt động xuất khẩu và sản xuất cạnh tranh nhập khẩu trong các nhóm ngành sản xuất rộng (tổng hợp của các ngành được xác định theo phân loại ngành sản xuất của Việt Nam trong Biểu Đầu vào – Đầu ra), theo thuế suất thuế quan MFN áp dụng năm 2005 và thuế suất ràng buộc năm 2007 và 2019.

Như có thể thấy trong bảng 6.15, việc thực hiện thuế suất ràng buộc sẽ làm giảm mức độ bảo hộ thực tế bình quân với tất cả các hoạt động sản xuất hàng hóa thương mại đã được xác định trong biểu Đầu vào – Đầu ra, cụ thể là giảm từ 47,1% xuống 34,5% với các hoạt động sản xuất thay thế nhập khẩu, và từ 32,9% xuống 24,2% với tất cả các hoạt động xuất khẩu và hoạt động cạnh tranh nhập khẩu.

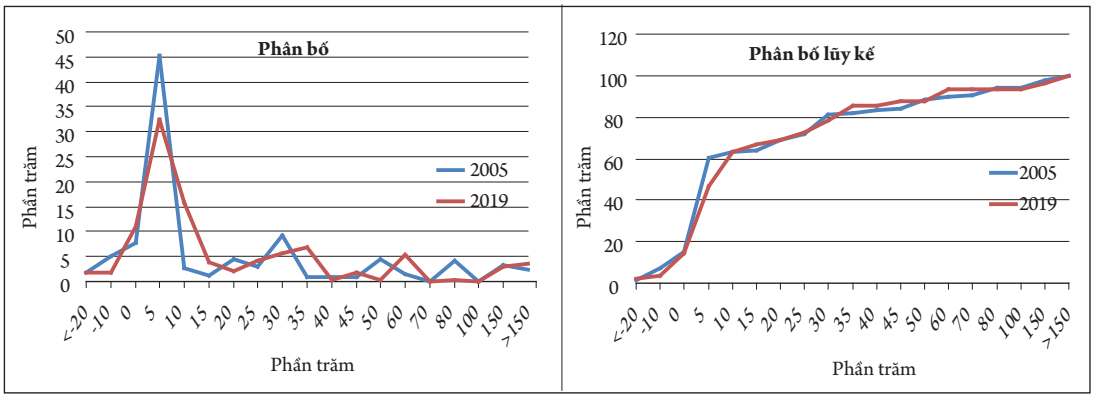
Bảng 6.15: Thước đo tóm tắt những thay đổi về mức độ bảo hộ thực tế

	Thay thế nhập khẩu			Mức độ bảo hộ thực tế bình quân		
	2005	**2007**	**2019**	**2005**	**2007**	**2019**
Trung bình	47,1	43,9	34,5	32,9	31,4	24,4
Sai lệch chuẩn	72,0	68,4	55,7	67,6	65,4	51,7
CV	152,8	155,9	161,5	205,2	207,9	211,6

Nguồn: Tính toán của tác giả

Bảng này gợi ý rằng sự phân tán trong các thuế suất thực tế cũng sẽ giảm. Nhưng theo Biểu đồ 6.9, sự phân bố giá trị gia tăng trong các ngành này ở tất cả các mức độ bảo hộ thực tế lại gợi ý rằng, vẫn sẽ tiếp tục tồn tại những lĩnh vực có mức độ bảo hộ cao, và những lĩnh vực nơi mà mức độ bảo hộ rất thấp.

Hình 6.9: Phân bố giá trị gia tăng công nghiệp, khai thác và nông nghiệp trong các ngành sản xuất của biểu Đầu vào/Đầu ra (I/O), tính theo mức độ bảo hộ thực tế[a] năm 2005 và 2019



Nguồn: các tính toán trong báo cáo CIE.

Chú thích: a. Mức độ bảo hộ thực tế, chỉ với các hoạt động sản xuất cạnh tranh nhập khẩu

Thuế Giá trị Gia tăng

Gangadhar Prasad Shukla, Lê Minh Tuấn và Phạm Minh Đức

VII

1. Lời giới thiệu

Thuế giá trị gia tăng (GTGT) là một nguồn thu ngân sách quan trọng ở Việt Nam. Số thu từ nguồn thu này hiện đạt gần 6% GDP và đóng góp hơn 30% vào tổng doanh thu từ thuế. Ngoại trừ một vài năm trước đây, thuế GTGT nói chung là một sắc thuế tăng liên tục, có tỷ lệ thu tăng nhanh hơn tỷ lệ tăng trưởng GDP. Trước khi áp dụng thuế GTGT, Việt Nam đã quyết định áp dụng thuế doanh thu vào tháng 10/1990 trong đợt cải cách thuế lần thứ nhất. Kể từ đó, luật thuế này đã được chỉnh sửa vài lần nhằm nỗ lực khắc phục những điểm còn thiếu sót. Cuối cùng, thuế doanh thu đã được thay thế bằng thuế GTGT vào năm 1999. Sau đó, luật thuế GTGT còn được chỉnh sửa vài lần vào năm 2003 và năm 2006 với những thay đổi cơ bản và Luật thuế GTGT được sửa đổi gần đây nhất là vào năm 2008.

Tầm quan trọng của thuế GTGT đối với Việt Nam

Tầm quan trọng của thuế GTGT với vai trò là nguồn thu ngân sách có thể thấy rõ qua thực tế là hơn 135 quốc gia trên thế giới hiện đang áp dụng thuế GTGT với số thu chiếm khoảng 27% tổng doanh thu từ thuế hay 5% GDP ở các nước này. Có thể thấy rõ trong Bảng 7.1dưới đây, thuế GTGT là nguồn thu chính ở bất cứ đâu sắc thuế này được áp dụng. Mặc dù chỉ có một vài nghiên cứu một cách có hệ thống về tác động của việc áp dụng thuế GTGT đến số thu, có một vài minh chứng cho thấy sự hiện diện của thuế GTGT được đi kèm với số thu thuế cao hơn và tổng thu của chính phủ tăng lên (Nellor 1987; Ebrill và các tác giả khác 2001). Thuế GTGT với vai trò là một công cụ tăng thu ngân sách còn có thêm ý nghĩa quan trọng khi nguồn thu từ thuế xuất nhập khẩu giảm xuống do việc tham gia vào các hiệp hội thương mại khu vực và thực hiện các quy định về tự do hóa thương mại của Tổ chức Thương mại Thế giới (WTO).

Trong kỷ nguyên toàn cầu hóa, khi các hàng rào thuế quan đã được dỡ bỏ và vai trò của thuế nhập khẩu như là nguồn thu chủ yếu của ngân sách chính đã bị thu hẹp lại rất nhiều, thì thuế GTGT trở thành nguồn tăng thu chủ yếu của ngân sách. Việt Nam cũng ở trong hoàn cảnh đó sau khi gia nhập ASEAN và WTO như là một phần của chiến lược quốc gia về hội nhập kinh tế thế giới. Việt Nam sẽ phải quay sang sử dụng các loại thuế tiêu dùng trong nước làm phương tiện để bù đắp phần hao hụt về số thu ngân sách do việc điều chỉnh và xoá bỏ dần các loại thuế xuất nhập khẩu gây ra. Thêm vào đó, thuế GTGT còn là cách đánh thuế khéo léo đối với các giao dịch thương mại quốc tế mà không gặp phải các tác động tiêu cực như thuế nhập khẩu. Do thuế GTGT đã trở thành một nguồn thu chủ yếu lớn đối với Việt nam, việc thiết kế cũng như xây dựng lộ trình cải cách thuế GTGT trở nên cực kỳ quan trọng trong sự thành công của cải cách thuế nói chung.

Bảng 7.1: Thuế suất và doanh thu thuế GTGT theo khu vực

	Châu Phi cận Sahara	Châu Á-TBD	EU	Trung Âu và Nga	Bắc Phi và Trung Đông	Mỹ	Các quốc đảo nhỏ	Trung bình
Thuế suất trung bình	16,4	10,9	19,8	18,6	16,3	13,9	16,1	16,0
Doanh thu GTGT theo % GDP	3,9	3,3	7,0	6,4	5,7	4,9	4,7	5,1
Doanh thu GTGT theo % tổng thu thuế	28,4	21,7	20,7	27,8	28,1	33,0	18,0	26,5

Nguồn: Ước tính của IMF (Ebrill và các tác giả khác 2001); Văn phòng Dữ liệu tài chính quốc tế (IBFD) 2005, Tóm tắt toàn cầu (PricewaterhouseCoopers) và Các xu hướng thuế tiêu dùng (OECD 2006)

Đánh giá chung về thiết kế thuế GTGT và việc thu thuế trên thế giới

Bảng số liệu 7.2 và 7.3 dưới đây đưa ra một bức tranh so sánh chế độ thuế GTGT ở một số quốc gia OECD và ASEAN. Số liệu từ bảng 7.2 cho ta thấy một bức tranh hết sức đa dạng. Mức thuế suất GTGT cơ bản chuẩn ở một số nước như Đan Mạch, Ba Lan, Hun-ga-ri và Anh khá cao tới, đến 25%, 22%, 20% và 17,5%. Các nước khác như Úc và Niu Di-lân có mức thuế suất nhẹ hơn là 10% và 12,5%. Mặt khác, các nước như Canada và Nhật Bản có mức thuế suất tương đối thấp là 6% và 5%. Tuy nhiên, có thể nhận thấy rằng mức thuế suất ở Canada thấp vì nước này đánh thuế GTGT hai lần vì các tỉnh áp dụng thuế bán hàng và thuế GTGT. Tương tự, ngưỡng chịu thuế cũng khác nhau, từ mức thấp bằng 8.184 USD ở Đan Mạch đến mức cao bằng 86.300 USD ở Nhật Bản. Đóng góp từ doanh số thu thuế GTGT cũng rất khác nhau đáng kể, từ mức thấp bằng 2,6% GDP ở Nhật Bản đến mức cao bằng 9,7% ở Đan Mạch.

Bảng 7.2: Thuế GTGT ở một số nước OECD

			Thuế suất GTGT (%)		Ngưỡng thuế (USD)	Doanh Số thu thuế GTGT	
	Thời gian thuế GTGT lần đầu được áp dụng	Thuế suất	Thuế suất chuẩn trung bình	Thuế suất khác	Ngưỡng cơ bản chung	(% trong tổng thu thuế doanh thu thuế)	(% trong GDP)
Úc	2000		10		37.159	...	...
Canada	1991	7	6		25.000	6,9	2,6
CH Séc	1993	5,19	19	5	42.826	18,7	7,0
Đan Mạch	1967	25	25		8.184	19,2	9,7
Đức	1968	7,16	16	7	21.342	18,3	6,9
Hung-ga-ri	1988	5,14,15,20	20	5,14,15	19.000	22,0	8,1
Ba Lan	1993	3,7,22	22	3,7	12.000	22,1	3,0
Nhật Bản	1989	5	5		86.300	9,4	2,6
Niu Di-lân	1986	12,5	12,5		25.955	25,9	4,2

CH Xlô-vak	1993	19	19		48.857	21,5	7,2
Tây Ban Nha	1986	4,7,16	16	4,7	341.500	17,6	6,2
Thuỵ Sĩ	1995	2,4,3,6,7,6	7,6	2,4, 3,6	37.800	11,0	3,9
Anh	1973	5,17,5	17,5	5	106.700	18,7	6,8

Nguồn: Văn phòng dữ liệu Tài chính quốc tế (IBFD), 2005; Các loại thuế doanh nghiệp 2004-05; Tóm tắt toàn cầu (PricewaterhouseCoopers) 2006; và Các xu hướng thuế tiêu dùng (OECD 2006).

Có thể thấy rõ từ số liệu trong bảng 7.3 rằng trên là mức thuế suất trung bình chuẩn ở các nước ASEAN ở mức vừa phải, khoảng bằng 10%. Trong khi Phi-líp-pin có ngưỡng thuế thấp bằng 10.600 USD, thì Xin-ga-po có ngưỡng thuế khá cao bằng 620.100 USD. Đóng góp của thuế GTGT trong tổng cho doanh thu thuế ở vào khoảng 3-4% GDP ở hầu hết các quốc gia này. Hệ thống thuế GTGT và việc thực thi thuế GTGT ở Việt Nam tuy có vẻ khác nhiều so với đa số các nước OECD, song lại khá tương đồng với các nước ASEAN khác.

Bảng 7.3: Thuế GTGT ở các nước ASEAN

		Thuế suất GTGT (%)			**Ngưỡng thuế (USD)**	**Doanh thu GTGT**	**Số thu GTGT**
	Thời gian thuế GTGT lần đầu được áp dụng	**Thuế suất**	**Thuế suất trung bình chuẩn**	**Thuế suất khác**	**Ngưỡng cơ bản chung**	**(% trong tổng doanh thu thuế)**	**(% trong GDP)**
Cam-pu-chia	1999	10	10		61.000 (dịch vụ) 125.000 (hàng hóa)	35,5	2,9
Trung Quốc	1994	13,17	17	13	224.000 (bán buôn) 3000 & 1200 (hàng hóa và dịch vụ)	27,9	3,9
In-đô-nê-xia	1985	10,15,20,25,35	10	15,20,25,35	109.200	19,3	2,7
Phi-líp-pin	1988	12	12		10.600	22,1	3,0
Xin-ga-po	1994	5	5		620.100	8,4	1,2
Đài Loan	1986	5	5			...	...
Việt Nam	1999	5,10	10	5	Không có ngưỡng	24,5	4,0
Thái Lan	1992	7	7		30.900	20,8	2,8
Mông Cổ	1998	15	15		8.300	29,9	5,3
Hàn Quốc	1977	10	10		12.500	19,2	4,6

Nguồn: Tóm lược kinh tế toàn cầu của IMF, IBFD, Ernst and Young, GTGT và thuế bán hàng trên thế giới, số liệu nhiều năm.

Để đánh giá hiệu quả của các loại thuế khác nhau – thuế GTGT, thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) và thuế thu nhập cá nhân (TNCN) – trong tăng thu ngân sách, hai hệ số đánh giá

tính hiệu quả thường được sử dụng là: hiệu suất sản xuất và hiệu quả tiêu dùng, còn được gọi là hệ số C. Hiệu suất của thuế GTGT được tính bằng tỷ lệ giữa số thuế GTGT trên GDP chia cho thuế suất GTGT thuế GTGT chuẩn trung bình tính theo phần trăm. Tỷ lệ thu được thấp cho thấy cơ sở thuế bị thu hẹp do chính sách thuế không phù hợp, ví dụ như áp dụng mức thuế suất bằng 0 và thuế suất thấp hoặc khả năng thực thi luật kém. Hiệu quả tiêu dùng hay hệ số C được đánh giá theo cách tương tự, ước tính tỷ trọng thuế GTGT tính theo phần trăm tiêu dùng chia cho mức thuế suất chuẩn trung bình. Nếu áp dụng một loại thuế tiêu dùng thống nhất cho tất cả các loại hàng hóa tiêu dùng thì hiệu suất sẽ là 100%. Việc áp dụng mức thuế suất bằng 0 cho một số loại hàng hóa và dịch vụ sẽ khiến tỷ trọng này giảm xuống dưới 100 và việc đánh thuế các hàng hóa đầu tư sẽ khiến nó tăng lên trên 100%. Nói cách khác, hệ số cao có thể là dấu hiệu của nhiều sự đứt đoạn trong chuỗi GTGT do lạm dụng quá mức hình thức miễn thuế, dẫn đến đánh thuế cả hàng hoá tiêu dùng cuối cùng lẫn một số loại hàng hoá đầu vào trung gian. Cả hai hệ số này đều cho thấy cùng một kết quả, song một hệ số có liên quan tới dạng GTGT thuế GTGT đánh trên thu nhập, còn một hệ số kia liên quan tới GTGT dạng thuế GTGT đánh trên tiêu dùng.

Như vậy, rõ ràng 3 nhân tố có vai trò xác định hiệu suất thu từ thuế GTGT ở một quốc gia là: (a) các quy định về thuế suất, cơ sở thuế, ngưỡng thuế và các vấn đề khác liên quan tới cơ cấu thuế; (b) quy mô tiêu dùng chịu thuế trong một nền kinh tế, tức là chi tiêu cuối cùng mà người tiêu dùng chi trả cho các hàng hóa và dịch vụ chịu thuế; và (c) hiệu quả về quản lý thuế cũng như mức độ thực thi tuân thủ. Kể từ khi cơ quan hải quan tiến hành thu thuế GTGT đánh vào hàng hóa xuất nhập khẩu thì nhân tố thứ ba liên quan đến quản lý thuế cũng bị phụ thuộc ở một mức độ nào đó vào tỷ trọng xuất nhập khẩu của nền kinh tế, tức là tỷ lệ xuất nhập khẩu trên GDP, bởi vì việc thu thuế GTGT đối với hàng hoá nhập khẩu là khá dễ dàng.

Bảng 7.4 trình bày số liệu ước tính về hiệu suất và hiệu quả tiêu dùng của GTGT ở nhiều khu vực địa lý khác nhau. Con số ước tính là (cho năm 2001) cho thấy cả hiệu suất và hiệu quả tiêu dùng ở châu Á khá tương đồng với EU, Trung Âu, Bắc Phi và Trung Đông và châu Mỹ La tinh và chúng cao hơn rất nhiều so với ở châu Phi cận Sahara.

Bảng 7.4: Hệ số hiệu suất và hiệu quả tiêu dùng của thuế GTGT theo khu vực

	Châu Phi cận Sahara	Châu Á-TBD	EU	Trung Âu và Nga	Bắc Phi và Trung Đông	Mỹ	Các quốc đảo nhỏ
Hệ số hiệu suất	27	35	37	38	36	37	48
Hệ số hiệu quả tiêu dùng	38	58	57	64	62	57	83

Nguồn: Ước tính của IMF (Ebrill và các tác giả khác, 2001)

Một bức tranh so sánh về hiệu suất và hiệu quả tiêu dùng của Việt nam và của một số nước láng giềng thể hiện ở bảng 7.5. Cả hiệu suất lẫn hiệu quả tiêu dùng của GTGT ở Việt Nam đều so sánh được với các nước láng giềng. Trên thực tế, chúng còn cao hơn nhiều so với mức trung bình trong khu vực đã được trình bày trong bảng 7.4 . Ngoài nhiều yếu tố khác, kết quả này cũng có thể là do một loạt các quy định về miễn thuế theo luật thuế GTGT.

Bảng 7.5: Hiệu suất và hiệu quả tiêu dùng của thuế GTGT ở Việt Nam và các nước láng giềng

	Tiêu dùng của hộ gia đình (% GDP)	Thuế GTGT (% GDP)	Thu thuế GTGT (% tiêu dùng của hộ gia đình)	Mức thuế suất thuế GTGT chung (%)	Hiệu suất của thuế GTGT (C) / (E)	Hiệu quả tiêu dùng của thuế GTGT (D) / (E)
(A)	(B)	(C)	(D)	(E)	(F)	(G)
Việt Nam	65	5,6	8,615	10	0,56	0,86
Thái Lan	57	3,5	6,140	10	0,35	0,61
Phi-líp-pin	72	4,5	6,250	10	0,45	0,63
Ma-lai-xia [a]	43	2,2	5,116	10	0,22	0,51
In-đô-nê-xia	65	3,9	6,000	10	0,39	0,60

Nguồn: Ngân hàng Thế giới (WDI 2006) và ước tính của tác giả 2007
Note: a. Thuế bán hàng

Để đảm bảo rằng Việt Nam có một luật thuế GTGT thiết thực và chặt chẽ, đem lại hiệu suất và hiệu quả tiêu dùng cao, các bước tiếp theo phải làm trước hết sẽ là điều chỉnh lại cơ cấu thuế, sau đó tập trung vào các vấn đề về quản lý và thực thi tuân thủ thuế. Xóa bỏ hay ít nhất là hạn chế đến mức tối thiểu các trường hợp miễn thuế là việc làm cần thiết để có được bức tranh thực tiễn về kết quả thực thi thuế GTGT. Một khi các vấn đề này được xử lý thành công thì có thể xác định được số thu dự kiến thông qua các mô hình dự báo số thu GTGT, nhằm mục đích theo dõi mức độ thực thi tuân thủ thuế trong nền kinh tế và có biện pháp cải thiện tình hình. Xét về mặt thực tiễn quốc tế của chế độ thuế GTGT, một số nét đặc trưng của thuế GTGT ở Việt Nam như cơ cấu thuế, các trường hợp được miễn thuế, phương pháp ước tính khoản nợ thuế phải trả và được hoàn, và tính công bằng, sẽ được xem xét dưới đây, ghi nhớ thực tiễn quốc tế của chế độ thuế GTGT.

Cơ cấu chung của thuế GTGT

Luật thuế GTGT ban hành năm 1999 dựa trên tiêu dùng, theo nguyên tắc điểm đến và được áp dụng cho cả hàng hóa và dịch vụ. Hàng hóa xuất khẩu không phải chịu thuế GTGT, trong khi 26 loại hàng hóa và dịch vụ khác được miễn thuế. Một nét đặc biệt của loại thuế này là việc miễn thuế cho các loại hàng hóa và dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB). Mức thuế suất 5% được áp dụng cho 13 mặt hàng nhóm hàng hóa, dịch vụ và 20% cho 5 nhóm hàng hóa và dịch vụ bao gồm vàng; bạc; đá quí; dịch vụ du lịch, khách sạn và ăn uống; xổ số các loại; dịch vụ đại lý tàu biển và dịch vụ môi giới vậnchuyển; những hàng hóa và dịch vụ còn lại được áp mức thuế suất 10%.

Nhiều điều khoản của luật thuế GTGT ban đầu về sau này đã được chỉnh sửa. Các quy định chính về thuế GTGT hiện hành được áp dụng từ năm 2004-2009 sẽ được phân tích dưới đây.

Luật thuế GTGT hiện hành quy định 3 mức thuế suất. Thuế suất bằng 0 dành cho hàng hóa và dịch vụ xuất khẩu và vận tải quốc tế. Mức thuế suất 5% được áp dụng cho một nhóm khoảng 15 loại hàng hóa và dịch vụ. Nhóm này bao gồm nước sạch; phân bón và thuốc trừ sâu; thiết bị y tế và thuốc; thiết bị dạy và học; đồ chơi trẻ em và sách trẻ em; các sản phẩm trồng trọt,

chăn nuôi, thuỷ sản, lâm sản và thực phẩm tươi sống chưa qua chế biến; đường và các bán thành phẩm; sản phẩm được làm từ tre và đay; bông sơ chế; thức ăn gia súc và gia cầm; các dịch vụ khoa học và kỹ thuật; dịch vụ sản xuất nông nghiệp; than đá, đất, đá và sỏi; các hoá chất cơ bản; giấy in báo; máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp; các sản phẩm luyện kim; kim loại cán/kéo; các loại máy xử lý số liệu tự động; duy tu và phục chế các di tích lịch sử và văn hoá, viện bảo tàng; vận tải; phát hành và in sao phim video; hoạt động văn hóa, triển lãm và thể dục, thể thao.

Cuối cùng, mức thuế suất 10% được áp dụng cho các loại hàng hóa và dịch vụ còn lại.

Một thay đổi cơ bản nữa so với luật thuế GTGT được ban hành trước đây là thuế GTGT hiện được áp dụng cho tất cả các loại hàng hóa và dịch vụ thuộc diện chịu thuế TTĐB. Đây là thay đổi quan trọng khiến luật thuế GTGT của Việt Nam phù hợp với thực tiễn quốc tế.

Các loại hàng hóa và dịch vụ được miễn thuế GTGT theo quy định của luật mới.

Cơ cấu thuế suất

Như đã nêu ở trên, Việt Nam sử dụng 2 mức thuế suất GTGT ngoài mức thuế suất bằng 0. Hiện nay, trong số các nước có sử ápdụng thuế GTGT, khoảng 54% số nước có chỉ sử dụng một mức thuế suất ngoài mức thuế suất bằng 0, trong khi có khoảng 23% sử dụng có 2 mức thuế suất và chỉ có một số rất ít quốc gia sử dụng nhiều hơn 2 mức thuế suất.[67]

Vấn đề sử dụng nhiều mức thuế suất GTGT có thể được phân tích trên cơ sở các nguyên tắc về hiệu quả và tính công bằng. Hiệu suất có thể đạt được trên nguyên tắc co giãn tỷ lệ nghịch, theo đó hàng hóa/dịch vụ có độ co giãn về cầu thấp phải được đánh thuế với thuế suất cao hơn, còn hàng hóa/dịch vụ có độ co giãn về cầu cao phải được đánh thuế với thuế suất thấp hơn. Điều này giải thích cho việc áp mức thuế suất GTGT cao hơn cho các loại hàng hóa bị xem là "tội lỗi" như rượu và thuốc lá ở những nước áp dụng cơ cấu thuế suất phân biệt.[68] Có thể có ý kiến cho rằng một số loại hàng hóa khác như gas và hàng xa xỉ phẩm có độ co giãn của cầu thấp do hiện mới chỉ được những người giàu quan tâm. Một mức thuế cao hơn đối với những hàng hóa như vậy, tuy nhiên, có thể dễ dàng đảm bảo việc những mặt hàng đó phải chịu thuế cao bằng cách đánh thêm thuế TTĐB ngoài mức việc đánh thuế GTGT thông thường.

Có thể nhận xét một khía cạnh khác của tính hiệu quả trên cơ sở là mức thuế suất cao hơn sẽ đem lại doanh số thu thuế cao hơn. Tuy nhiên, không có bằng chứng chắc chắn nào chứng minh được giả thiết này. Mặt khác, có một thực tế mà các nhà quản lý thuế đều biết là thuế suất cao sẽ chỉ càng khuyến khích việc trốn thuế và dẫn đến doanh số thuế thu thấp hơn.

Luận cứ cho việc áp dụng nhiều mức thuế suất xuất phát từ mối lo ngại về tính công bằng: người nghèo không phải chịu thuế nặng và do đó, một số loại hàng hóa và dịch vụ chủ yếu dành cho người nghèo cũng phải được áp thuế suất nhẹ hơn. Danh mục các loại hàng hóa và

---

[67] Số liệu về các mức thuế suất và miễn thuế v.v. được lấy từ nghiên cứu về thực tiễn áp dụng thuế GTGT trên thế giới năm 2001 của IMF.

[68] Ở Việt nam, những hàng hóa tội lỗi như rượu và thuốc lá chịu thuế GTGT với thuế suất 10% và thuế tiêu thụ đặc biệt. Điều này là phù hợp với thông lệ quốc tế về thiết kế thuế GTGT

dịch vụ chịu 5% thuế GTGT ở Việt Nam chủ yếu bao gồm các mặt hàng liên quan đến nông nghiệp và chăn nuôi, giáo dục, y tế, khoa học và kỹ thuật.

Tuy nhiên, các nghiên cứu về các hệ thống thuế mà trong đó nhiều mức thuế suất được áp dụng đều cho thấy rằng trong đa số trường hợp, những khoản lợi về thuế chủ yếu về tay người giàu vì so với người nghèo thì họ chi tỉ lệ tiền nhiều hơn cho các loại hàng hóa này. Điều này cũng đúng với trường hợp các mặt hàng lương thực thực phẩm, vốn chịu thuế nhẹ hơn với lý do là người nghèo chi phần lớn thu nhập của họ cho lương thực thực phẩm hơn là so với người giàu. Ngay cả khi đồng ý với lập luận cho rằng lợi ích phân phối có thể thu được từ việc áp dụng nhiều mức thuế suất thuế GTGT khác nhau, thì lợi ích đó cũng khá khiêm tốn.[69] Ngoài ra, có rất ít loại hàng hóa/dịch vụ có thể được phân biệt rõ ràng trên cơ sở tiêu dùng của những nhóm thu nhập khác nhau. Do đó, khi xem xét tính công bằng hay lợi ích phân phối thì các loại thuế thu nhập và các chính sách về chi tiêu là những công cụ chính sách được ưa dùng hơn so với việc sử dụng các mức thuế suất khác nhau đối với các loại hàng hóa khác nhau.

Tuy có thể có một số lợi ích biên trong việc áp dụng nhiều mức thuế suất, song cũng có một số chi phí phát sinh từ việc áp dụng chính sách này và những chi phí này thường cao hơn nhiều so với lợi ích thu được, nếu có. Một số loại chi phí được liệt kê dưới đây (Ebrill và các tác giả khác, 2001).

a. Một mức thuế suất dương duy nhất giúp hạ thấp bớt chi phí thực hiện tuân thủ thông qua việc đơn giản hóa các yêu cầu về lưu giữ hồ sơ và hóa đơn. Nó cũng đơn giản hóa các hình thức thuế mà phải mất rất nhiều thời gian mới thực hiện được việc tự khai tự nộp thuế;
b. Việc áp dụng nhiều mức thuế suất tạo cơ hội cho việc phân loại hàng hóa sai, qua đó làm tăng thêm chi phí hành chính. Mặt khác, một mức thuế suất dương duy nhất giúp loại bỏ sự nhầm lẫn có thể xảy ra khi xử lý các trường hợp khó phân loại và do đó làm giảm bớt chi phí hành chính;
c. Việc sử dụng một mức thuế suất duy nhất giúp hạn chế số trường hợp hoàn thuế. Nếu có một mức thuế suất thấp cùng với mức thuế suất bằng 0 thì một số đối tượng nộp thuế, đặc biệt là các đơn vị xuất nhập khẩu hàng hóa đầu tư, có thể có vị trí chủ nợ đối với cơ quan thuế. Điều này sẽ dẫn đến tình trạng có thêm nhiều yêu cầu hoàn thuế.[70]

Trong trường hợp của Việt Nam, một mức thuế suất thấp hơn áp dụng cho một số loại hàng hóa đầu vào đôi khi được biện minh trên cơ sở điều này sẽ giúp giảm bớt gánh nặng về thu chi tiền mặt cho những người trả nộp thuế GTGT. Tuy nhiên, người nộp thuế GTGT thường được hưởng lợi về thu chi tiền mặt qua việc thu thuế GTGT cao hơn từ các sản phẩm đầu ra của họ, cho nên đây không phải là vấn đề nghiêm trọng.

Như vậy, hầu như không có lý do nào biện minh cho việc duy trì nhiều mức thuế suất về lâu dài. Việt Nam, do đó, cần cân nhắc việc chuyển sang sử dụng một cơ cấu thuế suất với thuế suất bằng 0 và một mức thuế dương duy nhất. Điều này có nghĩa là mức thuế suất 5% phải bị

[69] Để biết thêm chứng cứ chứng minh cho luận điểm này, xem Raaj K. Sah, 1983, "Có thể phân phối lại bao nhiêu qua các loại thuế hàng hóa?" Tạp chí Kinh tế công cộng, cuốn 20 (No. 1), tr. 89-101.

[70] Sijbren Cnossen (1994) ước tính rằng đối với chế độ thuế GTGT đơn giản ở New Zealand (với một mức thuế suất dương), chi phí quản lý thuế GTGT khoảng 50 đô la cho mỗi người đăng ký mỗi năm, nhưng chi phí này gấp bốn lần đối với trường hợp của Anh, nơi có 2 mức thuế suất thuế GTGT dương và mức thuế bằng 0

bãi bỏ và mức thuế suất 10% được áp dụng cho tất cả các loại hàng hóa và dịch vụ thuộc diện chịu thuế GTGT.

Việc áp dụng một mức thuế suất duy nhất phải là một phần trong công cuộc cải cách thuế GTGT tổng thể, chứ không phải là một hành động đơn lẻ. Cải cách thuế GTGT cần được thống nhất với cải cách thuế TTĐB, trong đó một số loại hàng hóa xa xỉ được đưa vào diện chịu thuế TTĐB, làm sao để việc bãi bỏ mức thuế GTGT thấp hơn không bị xem là một bước đi bất lợi cho người nghèo.

Tầm nhìn tương lai

Trong số 115 quốc gia hiện có sẵn số liệu về thuế, 25 nước có mức thuế suất GTGT dưới 10%, 24 nước có thuế suất GTGT trên 10% nhưng dưới 15%, 46 nước có mức thuế suất trên 15% nhưng chưa đến 20%, và 15 nước có mức thuế trên 20%. Như đã trình bày trong bảng 7.5 ở trên, nhiều nước áp dụng thuế suất thấp thuộc châu Á, ví dụ như Xing-ga-po, In-đô-nê-xia và Thái Lan. Trong khi đó Phi-líp-pin, Trung Quốc và Mông Cổ có các mức thuế suất dao động từ 12% đến 17%.

Ngoài ra, cùng với việc cắt giảm dần các loại thuế xuất nhập khẩu theo quy định của WTO (thí dụ , thu thuế từ dầu thô có khuynh hướng co lại), trong tương lai Việt Nam có thể phải đối mặt với vấn đề bù đắp số thu bị hao hụt. Doanh thu thuế TNDN hiện đang ở mức 6% GDP và sẽ là không thực tế khi trông đợi số thu này gia tăng đáng kể. Không thể trông mong thuế TNCN sẽ đạt mức doanh số thu cao, ít nhất là trong thời gian trước mắt, bởi phương pháp tiếp cận thận trọng của Chính phủ đối với loại thuế này và ở một mức độ nào đó là hợp lý trong giai đoạn phát triển kinh tế và thị trường lao động hiện nay. Doanh thu bổ sung từ thuế tài sản và thuế đất còn hạn chế không chỉ ở Việt Nam, mà cả ở hầu hết các nước khác. Do đó, thuế GTGT phải đóng vai trò chủ đạo giúp tăng thu ngân sách trong tương lai.

Do vậy, trong những giai đoạn sau này, trong tương lai Chính phủ có thể cân nhắc việc tăng mức thuế suất GTGT cùng với việc cải thiện quản lý sự tuân thủ cho phù hợp với xu hướng chung ở hầu hết các nước khác có sử dụng GTGT. Tất nhiên, trước khi quyết định áp dụng mức thuế suất cao hơn, cần tiến hành phân tích độ nhạy cảm giữa thuế suất và bù trừ doanh thu thuế, sử dụng mô hình dự báo số thu.

2. Miễn thuế

Danh mục các loại hàng hóa và dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT bao gồm 25 nhóm mặt hàng. So với thực tiễn quốc tế, đây rõ ràng là một danh mục quá dài và cần được rà soát lại cẩn thận. Tuy nhiên, trước hết xin trình bày ngắn gọn về một số khía cạnh của việc miễn thuế GTGT.

Tại sao lại miễn thuế GTGT?

Trước tiên, đâu là luận cứ cho việc miễn thuế hàng hóa và dịch vụ? Có thể có một lý do là khó xác định và đánh giá sản phẩm đầu ra hoặc thủ tục hành chính cho việc đánh thuế quá khó khăn; ví dụ như đối với các dịch vụ tài chính và đơn vị người kinh doanh nhỏ. Trong trường hợp các dịch vụ tài chính, không dễ xác định giá trị gia tăng đánh giá sản phẩm đầu ra. Trong trường hợp thứ hai, chi phí quản lý hành chính cho việc đánh thuế các đơn vị người kinh

doanh nhỏ nằm dưới một ngưỡng tính thuế cụ thể nào đó tương đối cao hơn nhiều so với lợi nhuận số thuế thu được từ việc đánh thuế. Do vậy, có lý do xác đáng để miễn thuế cho các khu vực này.

Một lý do khác của việc miễn thuế có thể vì đó là sự lựa chọn tốt nhất tiếp theo có thể, vì nó hơn hẳn về phương diện kinh tế và quản lý so với thuế suất 0% hoặc thuế suất thấp hơn đối với các hàng hóa, dịch vụ cần được giảm thuế chi phí sẽ thấp hơn và quản lý hành chính sẽ dễ dàng hơn khi áp dụng một mức thuế suất được cắt giảm đối với một số loại hàng hóa và dịch vụ. Vấn đề sử dụng nhiều mức thuế suất đã được thảo luận trong phần trước và đi đến kết luận rằng đó không phải là đặc điểm nên có của hệ thống thuế GTGT. Do đó, việc miễn thuế hàng hóa và dịch vụ là không hợp lý xét trên cơ sở này.

Ý nghĩa tác động của việc miễn thuế đối với doanh số thu thuế

Thứ hai, ý nghĩa tác động của việc miễn thuế đối với doanh số thu thuế là như thế nào? Thực tế, việc miễn thuế phá vỡ dây chuyền thuế GTGT và có thể dẫn đến làm tăng thu từ thuế GTGT nếu có sự đánh trùng thuế được xếp phân tầng lớp. Tuy nhiên, nếu hình thức miễn thuế được áp dụng ở khâu cuối thì nguồn thu thuế sẽ giảm. Như vậy, tác động nói chung của việc miễn thuế GTGT là không thể xác định được rõ ràng và không có bằng chứng rõ ràng nào chứng tỏ đây là biện pháp giúp tăng thu. Trong mọi trường hợp, việc đánh trùng thuế không phải là điều nên làm và có một lý do cho việc từ bỏ các loại thuế trên doanh thu đó là vì chúng gây nên tình trạng phân tầng trùng lắp.

Những điểm bất bình thường do việc miễn thuế tạo ra

Có một số điều bất bình thường do việc miễn thuế tạo ra.

i. Miễn thuế khiến cho sự lựa chọn đầu vào bị thiên lệch vì một yếu tố thuế còn lại trong dây chuyền sản xuất. Sự bất thường này thường gặp không chỉ ở một khu vực, mà trong tất cả các khu vực có sản phẩm làm ra từ nguyên liệu đầu vào được miễn thuế lại được sử dụng tiếp làm đầu vào cho sản xuất;
ii. Bằng cách gây nên tình trạng phân tầng trùng lắp, việc miễn thuế sẽ tạo ra động cơ khuyến khích các đơn vị liên kết theo chiều dọc với các nhóm hoạt động và hình thức tổ chức giả tạo, không cần thiết xét từ góc độ kinh tế hay thương mại;
iii. Việc miễn thuế sẽ gây nên một vấn đề lớn nếu sản phẩm cuối cùng được xuất khẩu, bởi mức thuế suất bằng 0 sẽ không thể loại bỏ được tình trạng xếp lớp trùng lắp do việc miễn thuế gây ra ở giai đoạn trung gian. Tương tự, trong trường hợp của Việt nam, việc miễn thuế sẽ tạo động cơ khuyến khích nhập khẩu nguyên vật liệu đầu vào, thiết bị, hoặc nguyên vật liệu được miễn thuế trong nước cho dây chuyền sản xuất, vì giá nhập khẩu không cộng thuế do hàng xuất khẩu từ nước khác được áp mức thuế suất bằng 0;
iv. Việc miễn thuế cũng tạo nên những vấn đề về quản lý hành chính và thực thi tuân thủ đối với những cơ sở bán cả các mặt hàng thuộc diện chịu thuế lẫn mặt hàng miễn thuế. Việc chi trả thuế đầu vào của các cơ sở này phải được phân chia giữa hai loại hàng hóa được bán.

Một số loại hàng hóa và dịch vụ thường được miễn thuế GTGT

Xem xét thực tiễn quốc tế về miễn thuế, các loại hàng hóa và dịch vụ sau thường được đưa vào danh mục miễn thuế:

i. Nông sản và các nguyên vật liệu đầu vào cơ bản cho nông nghiệp
ii. Vận tải hành khách
iii. Văn hóa phẩm
iv. Các hoạt động viện trợ
v. Các dịch vụ do khu vực công cung cấp, cụ thể là y tế và giáo dục
vi. Các dịch vụ tài chính
vii. Bất động sản và xây dựng

Luận cứ cho việc miễn thuế 2 loại hàng hóa và dịch vụ đầu tiên có liên quan đến hiệu quả phân phối hay tính công bằng trên tinh thần cho rằng bằng cách miễn thuế cho các khu vực này, người tiêu dùng có thu nhập thấp và nông dân sẽ được hưởng lợi. Tuy nhiên, mối quan tâm này chỉ được giải quyết phần nào bởi nông dân sản xuất nhỏ và các đơn vị vận chuyển thông thường sẽ chỉ được xếp loại tiểu thương được miễn thuế dưới ngưỡng tính thuế quy định. Nhóm hàng hóa và dịch vụ thứ ba cho thấy tính nhạy cảm trong việc đánh thuế một số loại hàng hóa và dịch vụ nhất định ở một quốc gia cụ thể, còn nhóm thứ tư có thể được đưa ra do các điều kiện mà nhà tài trợ áp đặt. Phạm vi miễn thuế cho hai loại hàng hóa và dịch vụ này là tuỳ theo quy định của từng nước và áp dụng đối với từng mặt hàng cụ thể.

Hàng hóa và dịch vụ do khu vực công cung cấp cạnh tranh với khu vực tư nhân phải chịu thuế đầy đủ, trừ trường hợp các dịch vụ hoàn toàn không mang tính thương mại được cung cấp miễn phí. Quốc phòng, các dịch vụ công không sinh lời, một số loại dịch vụ y tế và giáo dục nằm trong nhóm này. Khó có thể đánh thuế một dịch vụ được cung cấp miễn phí, ngoại trừ đánh thuế đầu vào. Trên thực tế, khu vực công có thể được xem là người tiêu dùng cuối của các dịch vụ phi thương mại do chính khu vực này tạo ra và cung cấp miễn phí. Đây là thực tế hiện đang được áp dụng ở các nước thuộc Liên minh châu Âu (EU).

Về y tế và giáo dục, theo kinh nghiệm thực tiễn và các khuyến nghị, kiến nghị và thực tiễn đều là chỉ nên miễn thuế cho các dịch vụ cơ bản – giáo dục tiểu học, chăm sóc sức khỏe cơ bản - và còn đánh thuế các dịch vụ chuyên biệt cụ thể khác với mức thuế suất thông thường.

Một câu hỏi cần đặt ra là: Liệu đánh thuế hay miễn thuế các dịch vụ miễn phí của khu vực công thì có gì khác biệt? Bởi giá cuối cùng là 0 nên đánh thuế hay miễn thuế cũng không tạo ra bất cứ sự khác biệt nào. Đối với doanh thu số thuế đầu vào, đó cũng là không hiệu quả bởi nó chỉ sẽ làm tăng thêm chi phí ngân sách của Chính phủ để cung cấp các dịch vụ này. Điều khác biệt duy nhất là miễn thuế sẽ gây ra sự đứt quãng trong dây chuyền thuế với nhiều tác động đi kèm.

Một số quốc gia (Canada và một số nước EU), do đó, đã tiến hành đánh thuế các dịch vụ này, rồi sau đó hoàn thuế cho các cơ quan nhà nước tham gia cung cấp dịch vụ. Điều này trên thực tế chuyển hình thức miễn thuế thành đánh thuế với thuế suất bằng 0. Vấn đề đánh giá giá trị bán hàng đối với các dịch vụ đó thường được giải quyết bằng cách xem xét việc thu phí sử

dụng dịch vụ nếu có hoặc số tiền ngân sách trợ cấp cho cơ quan cung cấp dịch vụ. Trong mọi trường hợp, ý nghĩa tác động đối với số thu của Chính phủ nói chung sẽ bằng 0.

Các dịch vụ tài chính như ngân hàng và bảo hiểm thường được miễn thuế GTGT do không dễ đánh giá giá trị đầu ra của các dịch vụ đó và còn bởi chúng có thể được thực hiện khắp nơi trên thế giới, do đó đánh thuế GTGT có thể sẽ khiến các dịch vụ này được chuyển ra nước ngoài và có thể giao dịch từ các địa điểm ngoài nước. Trong trường hợp đó, quốc gia không chỉ bị mất nguồn thu thuế GTGT, mà cả nguồn thu từ thuế TNCN và thuế TNDN. Vấn đề đánh thuế các dịch vụ tài chính sẽ được thảo luận tiếp trong phần sau.

Đánh thuế bất động sản và xây dựng

Trong việc xử lý vấn đề thuế đối với bất động sản và xây dựng, cách lý tưởng nhất là đánh thuế các dịch vụ ăn theo chúng. Tất nhiên, tín dụng có thể được cung cấp nếu các dịch vụ này được sử dụng như đầu vào cho kinh doanh. Việc cho thuê bất động sản vì mục đích thương mại có thể dễ dàng bị đánh thuế GTGT, thế nhưng điều này lại không dễ trong trường hợp nhà cửa do chủ sở hữu đang sử dụng. Để tránh làm ảnh hưởng đến sự lựa chọn giữa đi thuê và sở hữu nhà, cho thuê nhà ở vì mục đích thương mại cũng thường được miễn thuế.

Một cách để đánh thuế GTGT đối với nhà ở là đánh thuế vào thời điểm mua nhà. Đánh thuế khi bán lại nhà được bán lại sau đó là không có nhiều ý nghĩa hợp lý lắm bởi doanh thu thuế do người mua trả và hoàn thuế cho người bán có thể bị bù trừ hết tiền hoàn thuế do người bán yêu cầu. Các hoạt động xây dựng cần phải chịu thuế bình thường và được khấu trừ như đối với hoạt động kinh doanh. Thực tiễn này sẽ đảm bảo rằng những người xây nhà để ở và vì thế được miễn thuế GTGT đối với giá trị cuối cùng của ngôi nhà, ít nhất cũng phải trả thuế GTGT đối với nguyên vật liệu đầu vào. Những người mua nhà từ các nhà thầu dĩ nhiên sẽ phải trả thuế GTGT cho khoản khi mua, còn nhà thầu thì có thể đề nghị hoàn thuế đã trả cho vật tư đầu vào.

Một số nguyên tắc hướng dẫn thực hiện miễn thuế ở Việt Nam

Phần thảo luận trên đây đã đưa ra một số hướng dẫn hữu ích cho việc rà soát lại danh mục hàng hóa và dịch vụ được miễn thuế ở Việt Nam. Hiện nay, danh mục các loại hàng hóa và dịch vụ được miễn thuế khá dài và chủ yếu bao gồm: (a) các sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, cây giống và con giống; (b) các dịch vụ tài chính/ tín dụng và bảo hiểm (kể cả liên quan đến thị trường chứng khoán); (c) nhà ở thuộc sở hữu của nhà nước được bán cho người thuê và chuyển nhượng quyền sở hữu đất; (d) các dịch vụ y tế , dịch vụ thú y; (e) duy tu, sửa chữa, xây dựng cơ sở hạ tầng, văn hóa, thể thao các hoạt động văn hóa, thể dục thể thao; (f) phát thanh và truyền hình do nhà nước cấp ngân sách, ấn phẩm xuất bản báo, tạp chí báo chí; (g) các dịch vụ vệ sinh công cộng, thoát nước và thuỷ lợi cho sản xuất nông nghiệp; (h) vận tải chuyển công cộng bằng xe buýt, xe điện; (i) vũ khí và trang thiết bị quân sự dùng cho quốc phòng; (j) viện trợ nhân đạo và viện trợ không hoàn lại; (k) chuyển giao công nghệ; (l) bưu chính, viễn thông và dịch vụ internet; (m) thiết bị, máy móc và vật liệu phương tiệngiao thông trong nước chưa sản xuất được và phải nhập khẩu từ nước ngoài để sử dụng trực tiếp cho hoạt động nghiên cứu khoa học và phát triển công nghệ, máy móc, thiết bị, phụ tùng thay thế, phương tiện vận tải chuyên dùng và vật tư trong nước chưa sản xuất được nhập khẩu để tiến hành thăm dò, phát triển mỏ dầu, khí đốt; (n) hàng hóa và dịch vụ của cá nhân kinh

doanh có thu nhập hàng tháng thấp hơn mức lương tối thiểu chung áp dụng đối với tổ chức, doanh nghiệp trong nước; (o) vận tải quốc tế sản phẩm muối; (p) chuyển quyền sử dụng đất; (q) dạy học, dạy nghề; (r) hàng quá cảnh qua lãnh thổ Việt nam;(s) xuất khẩu khoáng sản chưa qua chế biến; (t) vàng nhập khẩu dạng thỏi, miếng.

Rõ ràng, không có lý do gì để miễn thuế hàng hóa và dịch vụ của các cá nhân kinh doanh dựa trên thu nhập được đánh giá bằng mức thu nhập trung bình hàng tháng so với mức lương tối thiểu (m).

Hàng hóa và dịch vụ do khu vực công cung cấp miễn phí trên cơ sở phi lợi nhuận là nhóm nên được miễn thuế. Nhóm này bao gồm giáo dục tiểu học và dịch vụ y tế cơ bản. Văn hoá phẩm, hoạt động viện trợ, các dịch vụ tài chính có thể được xem xét miễn thuế bởi tính đặc thù của chúng. Giao dịch thuê nhà ở nên được miễn thuế, còn nhà ở mới tạo dựng có thể phải chịu thuế.

Các mục khác trong danh mục thuộc phần 5 cần được rà soát lại và nên đưa vào diện chịu thuế GTGT, trừ phi có những lý do đủ sức thuyết phục để tiếp tục cho miễn thuế.

Lưu ý về việc đánh thuế các dịch vụ y tế và giáo dục

Khi chuyển bất kỳ một loại hàng hóa và dịch vụ nào từ danh mục miễn thuế sang diện chịu thuế, cần đảm bảo chắc chắn rằng giá bán của sản phẩm đầu ra là giá thương mại, không thấp hơn giá thị trường hoặc được trợ giá. Nếu không, cơ quan thuế cuối cùng có thể sẽ phải trả tiền hoàn thuế đầu vào nhiều hơn là số thu thuế đầu ra. Vấn đề này có thể nảy sinh trong các trường hợp như giáo dục trung học bởi ở đó giá cả đầu ra có thể không xác định được trên thị trường và ẩn chứa một số yếu tố trợ giá. Nhiều nước (Botswana, Nam Phi) đã phải chịu lỗ mất số thu do thiếu thận trọng. Nếu có yếu tố trợ giá trong giá bán thì phần trợ giá phải được cộng gộp vào trước khi áp dụng thuế GTGT nhằm tránh gặp phải vấn đề này.

Ngưỡng miễn thuế cho các đơn vị kinh doanh nhỏ

Một vấn đề quan trọng đối với việc đơn giản hóa hoạt động quản lý thuế là lựa chọn ngưỡng tính thuế GTGT. Ngưỡng thuế cao sẽ khuyến khích doanh nghiệp chia nhỏ hoặc đối với một số doanh nghiệp thì báo cáo sai doanh số bán hàng để nằm dưới ngưỡng chịu thuế và do đó không phải nộp thuế GTGT. Trái ngược lại, các đơn vị kinh doanh nhỏ sẽ tự nguyện nộp thuế GTGT nếu họ cung cấp nguyên vật liệu cho các doanh nghiệp lớn, bởi các doanh nghiệp lớn này thường thích các khoản trả thuế GTGT được thể hiện trên chứng từ để khấu trừ thuế đầu vào. Mặt khác, sử dụng ngưỡng thuế quá thấp sẽ làm tăng gánh nặng cho công tác quản lý thuế.

Thực tiễn Việt Nam

Hiện nay, Việt Nam không quy định ngưỡng doanh thu để miễn thuế GTGT cho các nhà sản xuất và buôn bán nhỏ. Điều đó có nghĩa là ai cũng phải chịu thuế GTGT. Để xử lý vấn đề các đơn vị kinh doanh nhỏ không thể lưu giữ chứng từ, luật quy định áp dụng phương pháp trừ trực tiếp để tính thuế GTGT cho các đối tượng này. Đối với các doanh nghiệp không chấp hành đầy đủ chế độ kế toán, hóa đơn, chứng từ và các cơ sở kinh doanh vàng bạc, đá quý, phương pháp trực tiếp hoặc tính thuế trực tiếp dựa trên giá trị gia tăng được áp dụng. Giá trị gia tăng là giá bán của hàng hóa, dịch vụ trừ giá mua của các hàng hóa, dịch vụ đó. Nó được

xác định dựa trên hóa đơn bán hàng hoặc doanh thu bán hàng kê khai và trị giá mua hàng ước tính hoặc cộng thêm một tỷ lệ chi phí đầu vào. Khi doanh nghiệp có lưu giữ hoá đơn bán hàng song không có hoá đơn cho hàng hóa đầu vào hoặc không lưu giữ được cả 2 loại hóa đơn, phương pháp trừ trực tiếp được sử dụng dựa trên hóa đơn bán hàng hoặc kê khai doanh thu để ước tính chi phí đầu vào.

Trường hợp miễn thuế duy nhất là dựa trên thu nhập đối với những đơn vị kinh doanh nhỏ có mức thu nhập hàng tháng dưới mức lương cơ bản tối thiểu chung của các tổ chức và doanh nghiệp trong nước của khu vực công.

Thực tiễn áp dụng ngưỡng thuế bằng 0 và phương pháp trừ trực tiếp đối với những người kinh doanh nhỏ là rất đặc trưng cho Việt Nam. Rõ ràng là điều này làm tăng thêm gánh nặng cho công tác quản lý thuế mà không đem lại số thu tương xứng. Một đặc điểm chung của thuế GTGT ở hầu hết các quốc gia là phần lớn doanh số thu – từ 80% đến 90% - thu được từ một bộ phận đối tượng nộp thuế GTGT khá nhỏ – từ 10% đến 20% người nộp thuế GTGT. Theo ước tính của Bộ Tài chính (Watanabe và Thị Ninh, 2006), gần 95% người kinh doanh ở Việt Nam hiện đang sử dụng phương pháp trừ trực tiếp và số thuế thu được từ họ chỉ chiếm khoảng 6,2% trên tổng số doanh thu thuế GTGT. Do đó, xu hướng ở Việt Nam là một số lượng đối tượng nộp thuế GTGT rất nhỏ lại nộp gần như toàn bộ doanh số thu thuế GTGT, trong khi cơ quan thuế lại phải tốn một nguồn lực đáng kể để thu một lượng thuế GTGT rất nhỏ từ một số lượng rất lớn đơn vị kinh doanh nhỏ.

Do vậy, cần quy định một ngưỡng tính thuế nhằm giảm bớt gánh nặng cho cơ quan thuế và các đối tượng nộp thuế GTGT nhỏ. Điều này sẽ phá vỡ dây chuyền thuế GTGT và gây ra tính trùng lắp ở một mức độ nhất định tạo nên các lớp thuế. Điều này có thể khiến các đối tượng chịu nộp thuế GTGT nhỏ bị bất lợi khi làm ăn với các doanh nghiệp chịu nộp thuế lớn hơn. Để làm giảm bớt tác động bất lợi này, cần cho phép lựa chọn hình thức đăng ký tự nguyên đối với các đối tượng không thuộc diện nộp thuế GTGT.

Ngưỡng tính thuế lý tưởng cho Việt Nam

Ngưỡng tính thuế lý tưởng cho Việt Nam là bao nhiêu? Các nước trên thế giới hiện áp dụng rất nhiều mức ngưỡng tính thuế khác nhau. Ví dụ như ngưỡng tính thuế ở Hà Lan ở mức thấp bằng 1.643 USD, trong khi ngưỡng của Chilê là 477.633 USD. Mức tính miễn thuế ở các nước láng giềng của Việt Nam cũng khác nhau đáng kể. Cam-pu-chia có ngưỡng tính thuế là 61.259 USD đối với dịch vụ và 122.520 USD đối với hàng hóa, trong khi In-đô-nê-xia có ngưỡng là 109.165 USD, Phi-líp-pin là 10.612 USD và Thái Lan là 30.964 USD.[71] Ngưỡng tính thuế của Việt Nam cần phải lựa chọn làm sao để loại trừ được bớt số lượng những đối tượng nộp thuế GTGT nhỏ, đóng góp cho doanh số thu thuế thì ít mà lại làm cho chi phí hành chính quản lý tăng lên thì nhiều.

Hầu hết các nước đều bắt đầu bằng một ngưỡng thuế cao rồi dần dần hạ xuống bớt. Trong trường hợp của Việt Nam, ngưỡng thuế thực tế bằng 0 nên không thể áp dụng phương pháp này. Tuy nhiên, có thể sử dụng mô hình toán kinh tế để xem xét một vài mức ngưỡng thuế trên cơ sở tính toán tác động tới số thu và số đối tượng phải nộp thuế. Mức ngưỡng nào thích hợp nhất và hiệu quả nhất về chi phí thì được chọn.

[71] *Nguồn:* cơ sở dữ liệu của IMF 2006.

Đánh thuế "những đơn vị nhỏ nằm dưới ngưỡng tính thuế"

Hầu hết các nước đều bắt đầu bằng một ngưỡng thuế cao rồi dần dần hạ xuống bớt. Trong trường hợp của Việt Nam, ngưỡng thuế thực tế bằng 0 nên không thể áp dụng phương pháp này. Tuy nhiên, có thể sử dụng mô hình toán kinh tế để xem xét một vài mức ngưỡng thuế trên cơ sở tính toán tác động tới số thu và số đối tượng phải nộp thuế. Mức ngưỡng nào thích hợp nhất và hiệu quả nhất về chi phí thì được chọn.

Câu hỏi được đặt ra là ai sẽ chịu trách nhiệm quản lý loại thuế doanh thu này? Cơ quan phụ trách thuế GTGT, nói chung, là không thích hợp đối với nhiệm vụ này bởi họ đã quen với hình thức tự khai tự nộp. Tuy nhiên, trong trường hợp của Việt Nam, Tổng Cục Thuế (TCT) hiện đang quản lý nhóm đối tượng tiểu thương này. Vì thế, có thể thành lập riêng một ban thuộc TCT để chuyên quản lý nhóm đối tượng này khi hầu hết trong số đó đã được chuyển sang nhóm dưới ngưỡng tính thuế. Một lựa chọn khác là giao nhiệm vụ này cho chính quyền địa phương vì họ vốn biết rõ hơn và có thể đã làm việc với nhóm đối tượng này khi thu thuế hoặc thu phí và lệ phí kinh doanh của địa phương và bởi vậy họ biết rõ hơn về các quy định đối với đối tượng này.[72]

Có thể nhận thấy rằng vẫn còn một nhóm đơn vị kinh doanh rất nhỏ, không thể xếp vào diện chịu thuế doanh thu, bởi doanh số thu thuế từ nhóm này thậm chí không đủ để trang trải các chi phí để quản lý họ.

Phương pháp tính toán thuế GTGT

Cả phương pháp khấu trừ lẫn phương pháp trừ thuế trực tiếp đều được sử dụng để tính thuế GTGT ở Việt Nam. Như đã giải thích ở trên, phương pháp trừ thuế trực tiếp được áp dụng đối với các cá nhân và đơn vị kinh doanh nhỏ không đủ điều kiện để thực hiện đầy đủ các quy định về kế toán, hóa đơn, chứng từ làm cơ sở cho việc tính thuế theo phương pháp này và đối với các cơ sở kinh doanh vàng, bạc, đá quý.[73]

Khi một ngưỡng tính thuế thích hợp cho những người kinh doanh nhỏ đã được lựa chọn và thực hiện thì có thể sẽ không còn cần phải có một hệ thống tính thuế bằng 2 cách và chỉ áp dụng có phương pháp khấu trừ.

3. Đánh thuế các khu vực đặc biệt của nền kinh tế

Một số khu vực của nền kinh tế như: nông nghiệp, bất động sản, dịch vụ, chẳng hạn như du lịch, có những nét đặc trưng riêng và do đó cần được xử lý riêng về thuế GTGT.

---

[72] Từ 01/07/2007 khi Luật quản lý thuế có hiệu lực, Tổng Cục Thuế được tái cấu trúc theo cơ cấu chức năng. Tuy nhiên, để hỗ trợ thuận lợi việc áp dụng Luật thuế TNCN(bắt đầu từ 01/01/2009 tạm thời vẫn có bộ phận quản lý thuế TNCN. Có quan điểm cho rằng bộ phận quản lý thuế TNCN có nhiệm vụ quản lý các cơ sở kinh doanh nhỏ có doanh thu dưới ngưỡng chịu thuế GTGT trong tương lai. Nhưng trong trung và dài hạn, tiến thoái lưỡng nan không thể được giải quyết, việc quản lý các cơ sở kinh doanh nhỏ sẽ vượt quá các nguồn lực hạn chế của bộ phận quản lý thuế TNCN, và bộ phận này có thể không được trang bị với các chiến lược thích hợp và các nguồn lực chuyên môn để đối phó với sự tuân thủ của các nhóm đặc biệt của người nộp thuế quy mô nhỏ.

[73] Nhiều nước đang phát triển đã lựa chọn áp dụng thuế doanh thu dao động trong khoảng 2-3%, còn được gọi là thuế "thống nhất", đối với các doanh nghiệp chưa có tư cách pháp nhân thay cho thuế GTGT và thuế thu nhập. Việt Nam, tuy nhiên, đã qua giai đoạn đó và hệ thống tính thuế theo 2 cách hiện hành có thể dễ dàng chuyển thành phương pháp khấu trừ trên hóa đơn.

Nông nghiệp

Về mặt lý thuyết, khu vực nông nghiệp cần phải được đối xử như bất kỳ khu vực nào khác của nền kinh tế và phải thuộc diện chịu thuế GTGT. Tuy nhiên, trên thực tế, hầu hết các nước, dù phát triển hay đang phát triển, đều dành sự ưu đãi đặc biệt cho nông nghiệp. Ở đa số quốc gia, nông nghiệp được miễn thuế GTGT, trong khi chỉ có một số ít nền kinh tế đang chuyển đổi là đánh thuế ngành nông nghiệp, có quy định miễn thuế đối với các đơn vị kinh doanh nhỏ, trong đó có nông dân sản xuất nhỏ. Nhiều nước cũng miễn thuế cho nguyên vật liệu đầu vào cho nông nghiệp như: phân bón, thuốc trừ sâu, hạt giống... Nói chung, khắp nơi trên thế giới, nông nghiệp đều chịu thuế GTGT nhẹ nhất.

Một số đặc điểm riêng của nông nghiệp đã dẫn đến thực tế như vậy. Thứ nhất, vấn đề quản lý hành chính khi đánh thuế khu vực nông nghiệp sẽ rất khó khăn và tốn kém do khu vực này chủ yếu là phi chính thức và phân tán. Thứ hai, liên quan đến khía cạnh phân phối chia thuế khá là thích hợp trong trường hợp này. Bất kỳ gánh nặng về thuế nào cũng sẽ được phân chia giữa người tiêu dùng và người sản xuất và chủ yếu mang tính luỹ thoái, đặc biệt là đối với lương thực thực phẩm thiết yếu. Thứ ba, việc đánh thuế khu vực nông nghiệp là vấn đề nhạy cảm về chính trị đối với cả các nền kinh tế phát triển lẫn đang phát triển.

Tuy xem xét vấn đề đánh thuế GTGT đối với khu vực nông nghiệp có thể là mục tiêu cần thiết về lâu dài, việc miễn thuế cho khu vực này là lựa chọn thỏa hiệp cho tương lai gần. Điều này loại trừ gánh nặng hành chính đảm bảo cho việc người nông dân không phải chịu gánh nặng quản lý hành chính và đồng thời khu vực này phải chịu thuế nhẹ thông qua đánh thuế đầu vào. Tuy nhiên, phương pháp này gây ra vấn đề chuyển thuế vào giá lương thực cuối cùng cũng như giá lương thực xuất khẩu. Để xoá bỏ gánh nặng thuế đầu vào này, nên áp dụng mức thuế suất bằng 0 hoặc miễn thuế đầu vào cho nông nghiệp.

Do đó, chiến lược phù hợp đối với nông nghiệp của các nước đang phát triển có thể là miễn thuế bằng cách đặt ngưỡng thuế cao để những nông dân sản xuất lớn và giàu có vẫn thuộc diện chịu thuế GTGT. Nguyên vật liệu đầu vào cho nông nghiệp có thể chịu mức thuế suất bằng 0 hoặc được miễn thuế. Cần nhấn mạnh sự cần thiết phải xác định rõ ràng số lượng hạn chế của các yếu tố đầu vào chuyên dùng trong nông nghiệp (như phân bón, hạt giống) để tránh chi phí tuân thủ và thực hiện. Cuối cùng, nông dân sản xuất nhỏ có thể được lựa chọn hình thức đăng ký thuế tự nguyện để không bị thua thiệt.

Thực tiễn hiện nay ở Việt Nam nói chung là thích hợp để áp dụng chiến lược nêu trên và chiến lược này có thể được phép duy trì tiếp tục trong một thời gian tới. Hai loại hàng hóa và dịch vụ đầu tiên trong danh mục hàng hóa và dịch vụ không thuộc diện chịu thuế đều thuộc khu vực nông nghiệp và các hoạt động liên quan. Tuy nhiên, những nông dân sản xuất lớn có thể được cân nhắc đưa vào diện chịu thuế GTGT. Ngoài ra, nông dân sản xuất nhỏ có thể được lựa chọn hình thức đăng ký thuế GTGT tự nguyện.

Khu vực tài chính

Khu vực tài chính được xử lý thuế đối xử khác biệt về thuế GTGT theo một cách khác vì nhiều lý do. Thứ nhất, rất khó xác định trên hóa đơn thông thường giá trị gia tăng của mỗi dịch vụ mà các thể chế tài chính cung cấp. Rất hiếm khi có thể sử dụng giá thị trường của các dịch vụ này để tính thuế GTGT. Nếu đánh thuế lãi suất bình thường thì có nghĩa là đánh thuế

cả lạm phát lẫn lãi tiết kiệm. Do đó, thay vì đánh thuế tiêu dùng, hình thức đánh thuế này lại trở thành đánh thuế thu nhập. Thứ hai, cách đánh thuế này chủ yếu áp dụng cho hộ gia đình, trong khi đó doanh nghiệp lại được áp dụng hình thức khấu trừ. Kết quả là cơ sở thuế có xu hướng loại trừ cộng đồng doanh nghiệp và vì thế có phạm vi rất hẹp. Thứ ba, đánh thuế GTGT khu vực tài chính sẽ làm gia tăng chi phí cho vay đối với khu vực tư nhân và đây là một vấn đề nhạy cảm về chính trị. Cuối cùng, cả dịch vụ vốn lẫn dịch vụ tài chính đều dễ dàng di chuyển khắp thế giới nên chúng có thể được chuyển ra nước ngoài và hoạt động từ xa.

Với các nét đặc thù cần lưu ý như vậy, phương pháp thích hợp nhất sẽ là loại trừ các dịch vụ tài chính ra khỏi diện chịu thuế GTGT. Với cách sắp xếp như vậy thì ít nhất là khu vực tài chính cũng chi trả thuế đầu vào: văn phòng, máy tính, thiết bị văn phòng, văn phòng phẩm và sẽ không được hoàn thuế. Đây là cách mà hầu hết các nước châu Âu xử lý thuế GTGT đối với khu vực tài chính.

Việt Nam đã áp dụng hình thức tương tự và miễn thuế GTGT cho các dịch vụ bảo hiểm, dịch vụ cấp tín dụng và đầu tư chuyển nhượng vốn, các dịch vụ tài chính phái sinh và hợp đồng kỳ hạn, hợp đồng tương lai. Đây có lẽ là phương pháp hợp lý nhất.

Du lịch

Về cơ bản, tất cả các loại dịch vụ đều chịu thuế GTGT, ngoại trừ một vài dịch vụ như y tế, giáo dục, các dịch vụ xã hội và tài chính. Do đó, du lịch cũng phải thuộc diện chịu thuế GTGT như bình thường. Thực tế là hiện nay, du lịch là một ngành công nghiệp mới phát triển của Việt Nam và vì thế đang xin Chính phủ cho phép hưởng những ưu đãi về thuế. Chi phí lao động thường chiếm một tỷ lệ cao trong giá dịch vụ cuối cùng của ngành du lịch, dẫn đến kết quả là các dịch vụ này thường do các cơ sở có quy mô nhỏ cung cấp.

Do đó, phương pháp tốt nhất có thể là tiếp tục đánh thuế GTGT đối với các dịch vụ du lịch, song miễn thuế cho các công ty và đại lý du lịch nhỏ như đối với trường hợp tiểu thương, nếu doanh thu của các cơ sở này nằm dưới ngưỡng thuế theo quy định.

Bất động sản

Vấn đề đánh thuế khu vực kinh doanh bất động sản và xây dựng đã được trình bày trong phần 2 ở trên về các loại hàng hóa và dịch vụ được miễn thuế.

4. Áp dụng mức thuế suất bằng 0 và hoàn thuế GTGT

Việc áp dụng mức thuế suất bằng 0 đối với hàng hóa xuất khẩu là rất quan trọng nhằm đảm bảo loại trừ tất cả các loại thuế ra khỏi dây chuyền sản xuất hàng xuất khẩu, giúp cho hàng hóa xuất khẩu của Việt Nam duy trì khả năng cạnh tranh trên thị trường quốc tế. Một phương pháp khấu trừ thuế GTGT dựa theo điểm đến thị trường xuất khẩu có thể dễ dàng đáp ứng được yêu cầu này. Tuy nhiên, để hình thức đánh thuế này có hiệu quả, việc hoàn thuế GTGT đầu vào một cách nhanh chóng là hết sức cần thiết.

Trên nguyên tắc, thuế phải được hoàn trả ngay, nếu không nó sẽ là gánh nặng đối với nhà đầu tư. Hiện chưa có số liệu về số tiền hoàn thuế của các nước đang phát triển, song có thể ước lượng được quy mô của vấn đề khi nhìn vào số liệu của một số nước phát triển. Ví dụ, theo số liệu hoàn thuế mà IMF thu thập được cho các năm 1995-96 thì Anh thu được trên 68 tỷ USD

và hoàn thuế 26 tỷ USD. Như vậy, số tiền hoàn thuế chiếm khoảng 60% tổng số thu ròng và con số này là cao bất thường rất cao. Ở Pháp, số tiền hoàn thuế thường ở vào khoảng 40%, Thuỵ Điển – 80%, trong khi Hàn Quốc thì chỉ khoảng 50%. Ở hầu hết các nước phát triển, số tiền hoàn thuế GTGT đều vượt quá 40% tổng doanh thu từ thuế GTGT, trong khi đó tại các nước đang phát triển ở châu Á, châu Phi và châu Mỹ Latinh, con số nằm dưới mức 20%.

Như vậy, lượng thuế phải hoàn là rất lớn và tốt nhất là phần phụ thu thuế đầu vào vượt quá phải được hoàn trả ngay sau mỗi kỳ thuế nhằm tránh gây ra các tác động bất lợi cho hoạt động thương mại và kinh doanh. Tuy nhiên, mỗi nước đều có quy trình xử lý và chi trả tiền hoàn thuế riêng. Một số đặc điểm và thực tiễn quốc tế về việc hoàn thuế GTGT sẽ được phân tích dưới đây.

Một số đặc điểm quan trọng của việc hoàn thuế GTGT

Một đặc điểm cơ bản của phương pháp khấu trừ thuế GTGT là một số doanh nghiệp sẵn sàng trả thuế GTGT đầu vào nhiều hơn là thu lại trên giá bán và sau đó sẽ đề nghị được hoàn thuế. Do vậy, điều quan trọng là phải có một hệ thống hoàn thuế đang vận hành nếu muốn thực hiện thành công chế độ thuế GTGT. Đồng thời, một số lượng lớn doanh số thu thuế GTGT có thể bị thất thoát do việc lạm dụng quy định hoàn thuế gây ra. Tuy các quốc gia nhìn chung đều thấy khó ước tính con số thất thoát doanh số thu thuế cụ thể, song chắc chắn con số đó là rất đáng kể. Cơ quan thuế ở Anh quốc ước tính số tiền thuế GTGT bị thất thoát trong năm 2002-03 là vào khoảng 16% số thu thuế GTGT tịnh ròng . Có nhiều hình thức lạm dụng thuế GTGT như từ việc người bán dấu doanh thu xoá bớt ghi chép bán hàng cho đến làm giả hóa đơn. Đôi khi, có những doanh nghiệp được lập ra không để tiến hành hoạt động kinh doanh hợp pháp mà chỉ với mục đích duy nhất là ăn cắp tiền thông qua rút tiền từ hệ thống hoàn thuế.

Sau đây là một số điểm đáng chú ý của hệ thống hoàn thuế GTGT nói chung trên thế giới:

- Đa số đề nghị hoàn thuế GTGT, cả về số lượng đề nghị lẫn giá trị, số tiền là của các doanh nghiệp xuất khẩu. Điểm đặc biệt là chỉ một số lượng nhỏ các doanh nghiệp xuất khẩu lớn đã chiếm phần lớn số tiền thuế GTGT được hoàn;
- Số doanh nghiệp xin hoàn thuế còn lại bao gồm các doanh nghiệp đã mua một khối lượng lớn hàng hóa dùng cho đầu tư cơ bản so với doanh thu bán hàng hiện thời. Ngoài ra, ở các nước sử dụng hệ thống thuế suất kép, các đề nghị hoàn thuế xuất hiện được đưa ra khi sản phẩm đầu ra bị đánh thuế với thuế suất thấp còn trong khi đầu vào thì bị đánh thuế với mức thuế suất GTGT cao hơn;
- Quy trình đăng ký thuế GTGT cần được kiểm tra và kiểm soát chặt chẽ hơn nữa để ngăn ngừa tình trạng các doanh nghiệp ma đăng ký chỉ với mục đích rút ăn cắp tiền từ hệ thống hoàn thuế GTGT. Các cán bộ làm công tác đăng ký cần xem xét kỹ lưỡng và thẩm tra thông tin đăng ký ban đầu;
- Việc quy định một ngưỡng thuế đăng ký bắt buộc là cần thiết không chỉ cho việc quản lý thuế GTGT một cách hiệu quả, mà còn làm giảm bớt tình trạng lạm dụng việc hoàn thuế. Nếu ngưỡng thuế quá thấp thì các nguồn lực cho công tác quản lý thuế sẽ phải dàn trải ra để quản lý cho hết các doanh nghiệp có đăng ký thuế GTGT và theo dõi các trường hợp đề nghị hoàn thuế. Việt Nam với quy định ngưỡng thuế bằng 0 hiện đang phải đối mặt với vấn đề này. Như vậy, có một ngưỡng thuế thích hợp là rất quan trọng trong việc theo dõi và quản lý hiệu quả hoạt động hoàn thuế GTGT;

- Một hệ thống thanh tra thuế hiệu quả, tốt nhất là dựa trên mô hình đánh giá rủi ro, đóng vai trò quan trọng trong việc làm giảm bớt các trường hợp gian lận về hoàn thuế GTGT. Việc trao đổi thông tin về thuế GTGT và thuế thu nhập, cũng như thông tin về thuế GTGT và thông tin hải quan là rất quan trọng trong lĩnh vực này. Ở nơi nào các loại thuế trực tiếp và gián tiếp đều do một cơ quan thuế thống nhất quản lý thì việc trao đổi thông tin về thuế GTGT và thuế thu nhập là công việc thường nhật. Tuy nhiên, ở nơi nào các loại thuế này được quản lý riêng biệt thì việc trao đổi thông tin bị hạn chế. Ở một số nước, việc trao đổi thông tin này bị pháp luật cấm. Do một tỷ lệ đáng kể doanh số thu từ thuế GTGT được thu qua cơ quan hải quan, nên sự hợp tác giữa cơ quan thuế GTGT và hải quan là rất quan trọng.

Thực tiễn quốc tế trong hoạt động hoàn thuế GTGT và gợi ý chính sách cho Việt Nam

Ở hầu hết các nước phát triển, tiền hoàn thuế thông thường được trả trong vòng 3-4 tuần sau khi kết thúc một kỳ thuế. Ngoài ra, không có quy định nào hạn chế việc thanh toán tiền hoàn thuế. Tuy nhiên, ở các nước đang phát triển và các nền kinh tế đang trong giai đoạn chuyển đổi, tình hình lại khác và điều này là một trong những điểm yếu của hệ thống trong việc quản lý thuế GTGT. Nhiều nước đưa ra các điều kiện hạn chế hoàn thuế. IMF đã tiến hành một cuộc khảo sát ở 36 quốc gia như vậy và đưa ra những kết luận sau[74]:

- 90% trong số các quốc gia được khảo sát cho biết cơ quan thuế của nước họ làm theo quy định của pháp luật để hoàn thuế trong thời hạn quy định, thông thường là 30 ngày. Trên thực tế, đúng là thời hạn quy định thường không được đảm bảo. Khoảng 40% quốc gia tiếp tục xử lý và trả lãi trên số tiền thuế bị hoàn trả chậm. Tám quốc gia chỉ tập trung ưu tiên hoàn thuế cho các doanh nghiệp xuất khẩu. Sáu nước trả tiền hoàn thuế cho doanh nghiệp xuất khẩu ngay lập tức và số còn lại thì hoàn thuế sau một thời gian đối với cả doanh nghiệp xuất khẩu lẫn các doanh nghiệp khác;
- Hầu hết các nước (60% số quốc gia được khảo sát) hiện yêu cầu các đối tượng nộp thuế, đặc biệt là doanh nghiệp không xuất khẩu, kết sổ sang chuyển số tiền hoàn thuế trong một khoảng thời gian cụ thể - thường là 6 tháng. Tuy biện pháp này giúp cơ quan thuế có thời gian để thẩm định tính trung thực của các đề nghị hoàn thuế, song nó cũng gây khó khăn cho cho các nhà đầu tư và không được doanh nghiệp đầu tư lớn ủng hộ, những doanh nghiệp này có những khoản do việc đầu tư và sản xuất lớn và bán hàng nhưng doanh thu không thể có ngay. Nhiều hệ thống thuế GTGT cho phép dùng số tiền hoàn thuế để bù trừ cho các nghĩa vụ thuế khác, ví dụ như thuế thu nhập;
- 4 quốc gia được khảo sát khác chỉ hoàn thuế vượt quá mức khấu trừ tối thiểu với mức sàn. Có một nước chỉ điều chỉnh mức sàn này mỗi năm một lần vào cuối năm. Có một nước hoàn toàn không hoàn thuế cho dù luật có quy định cho phép và một nước khác thì hoàn thuế tuỳ theo từng trường hợp cụ thể. Có một nước chỉ hoàn thuế sau khi đã tiến hành thanh tra thuế. Hai nước ở châu Phi đã ban hành luật cho phép từ chối hoàn thuế sau khi đã hết thời hạn quy định. Điều này, tất nhiên, có tác động nghiêm trọng tới tính liêm chính của hệ thống thuế về lâu dài và uy tín của cơ quan quản lý thuế. Do đó, có thể thấy rõ ràng là có sự khác biệt giữa các quốc gia. Ngoài ra, việc hoàn thuế trên thực tế khá là khác so với những gì luật quy định;

[74] Xem Harrison và Krelove, 2005, để biết thêm chi tiết.

- 2/3 số quốc gia được khảo sát tiến hành đánh giá một số rủi ro kiểm tra trên máy tính công trong việc xử lý tiền hoàn thuế GTGT. Đôi khi việc này rất phức tạp (ở Anh), còn nhiều nước khác thì chỉ làm thủ công và có khi kiểm tra từng yêu cầu hoàn thuế. 1/4 số quốc gia được khảo sát có quy định kiểm tra từng trường hợp xin hoàn thuế;
- Một kết luận khác được đưa ra là do nhiều nước thiếu một chương trình thanh tra thuế phù hợp nên dẫn đến một hệ thống hoàn thuế hoạt động kém hiệu quả. 1/3 số quốc gia được khảo sát cho biết họ không có chương trình thanh tra thuế GTGT. Các nước này cuối cùng thường tiến hành mở rộng kiểm tra mở rộng các yêu cầu trước khi hoàn thuế trước khi thanh toán nhiều hơn là dựa vào một hệ thống thanh kiểm tra sau thanh toán hoàn thuế. Điều này làm cho toàn bộ quá trình hoàn thuế bị chậm lại. Điều quan trọng là cơ quan quản lý thuế phải nắm được số tiền phải hoàn thuế phải trả để chuẩn bị nguồn tài chính một cách kịp thời và đưa ra các dấu hiệu cảnh báo các hành vi gian lận;
- Việc trao đổi thông tin về các doanh nghiệp có đăng ký thuế GTGT và giá trị hàng hóa xuất khẩu luân chuyển giữa các nước trở nên hết sức quan trọng trong các giao dịch quốc tế. Ví dụ, các nước thành viên EU trao đổi thông tin về doanh nghiệp có đăng ký thuế GTGT và số lượng về tiêu thụ hàng hóa/dịch vụ được bán thông qua một hệ thống trao đổi thông tin thuế GTGT (VIES);
- Có 2 phương pháp dự toán tiền hoàn thuế GTGT: (a) chi trả từ số thu từ tổng số thuế GTGT cộng gộp, (b) chi trả từ phân bổ chi ngân sách. Dù có sử dụng phương pháp nào đi nữa , thì cũng cần phải có một hệ thống dự báo và theo dõi để ước tính số thu và mức hoàn thuế GTGT. Số thu và hoàn thuế thực tế phải được đối chiếu với số liệu dự báo, còn sai số phải được giải thích và khớp sổ;
- Một số quốc gia đã áp dụng các sáng kiến thực tế nhằm hạn chế bớt gian lận về hoàn thuế. Ví dụ, Kenya quy định bắt buộc yêu cầu hoàn thuế GTGT phải được chứng nhận bởi một kế toán viên có bằng cấp được công nhận (CPA) trong trường hợp số tiền hoàn thuế theo yêu cầu vượt quá số tiền quy định. Nước này cũng quy định những hình phạt đối với CPA nào cố tình chứng nhận sai. Nhiều nước có hình thức ưu đãi đối với các đối tượng nộp thuế có quá trình chấp hành nghĩa vụ thuế nghiêm túc (được xếp diện hạng "vàng" ở Pakistan). Một số nước (như Bulgaria) áp dụng hình thức quản lý GTGT qua tài khoản ngân hàng, theo đó doanh nghiệp có đăng ký thuế GTGT phải mở một tài khoản để nộp tiền trả thuế GTGT và chi tiền mua hàng hóa có có thuế GTGT. Điều này giúp giảm bớt giao dịch bằng tiền mặt và hạn chế gian lận thuế GTGT.

Một số ví dụ thực tiễn điển hình về hoàn thuế GTGT

Các bài học sau đây về ảnh hưởng của chính sách đối với hệ thống thuế GTGT của Việt nam có thể được rút ra từ việc phân tích kinh nghiệm quốc tế về hoàn thuế GTGT

Một số đặc điểm cần có của một hệ thống hoàn thuế GTGT hiệu quả được trình bày dưới đây.

- Số lượng đối tượng nộp thuế phải được giữ ở mức có thể quản lý được bằng cách lựa chọn ngưỡng thuế thích hợp và thẩm tra các trường hợp đăng ký thuế GTGT nhằm ngăn ngừa không cho các doanh nghiệp "ma" tham gia hệ thống;
- Các hệ thống dự báo và theo dõi thích hợp cần được thiết lập để ước tính số tiền thuế phải hoàn và đưa ra các quy định về thanh toán tiền hoàn thuế;

- Tiền hoàn thuế phải được thanh toán trong một thời hạn hợp lý và trả lãi trên số tiền chậm trả. Tiền hoàn thuế GTGT có thể được dùng để bù trừ giữa thuế GTGT và các nghĩa vụ thuế khác;
- Các doanh nghiệp xuất khẩu cần được hoàn thuế nhanh chóng. Với chức năng quản lý rủi ro, cơ quan thuế cần có sự phân biệt giữa những doanh nghiệp yêu cầu hoàn thuế có quá trình thực thi nghĩa vụ thuế tốt và những doanh nghiệp mới. Cơ quan thuế cần lưu giữ hồ sơ của từng doanh nghiệp được hoàn thuế;
- Việc thẩm tra các doanh nghiệp yêu cầu hoàn thuế cần phải là một phần của chương trình thanh tra thuế rộng lớn hơn. Cần tiến hành thanh tra trước khi hoàn thuế đối với các trường hợp có nguy cơ gian lận cao và thanh tra thuế bình thường sau khi hoàn thuế đối với các trường hợp có nguy cơ thấp hơn;
- Một bộ phận của đơn vị thanh tra thuế có thể chỉ chuyên thanh tra các trường hợp hoàn thuế, tức là thẩm tra các chứng từ của doanh nghiệp xin hoàn thuế;
- Quá trình hoàn thuế GTGT cũng tạo cơ hội tham nhũng cho các cán bộ thuế và hải quan, vì vậy cần được theo dõi chặt chẽ;
- Một số quốc gia, đặc biệt là các nền kinh tế đang chuyển đổi, có xu hướng trì hoãn việc hoàn thuế và sử dụng số tiền này để giải quyết các vấn đề trước mắt về nguồn số thu. Tuy hình thức vay không lãi từ khu vực kinh doanh như thế này tỏ ra hấp dẫn trong ngắn hạn, nó có khả năng gây ra sự phản ứng dữ dội và có tác động bất lợi đối với môi trường kinh doanh trong nước và vì thế nên tránh.

Tình hình hoàn thuế GTGT ở Việt Nam

Các quy định Luật thuế GTGT hiện hành về thuế GTGT ở Việt Nam (điều 13) khá phức tạp và đa dạng, tuỳ theo tính chất và hoạt động của từng doanh nghiệp cụ thể. Mặc dù luật thuế GTGT 2008 đã hợp lý hóa đáng kể hệ thống hoàn thuế. Dưới đây là một số điều kiện hoàn thuế:

i. Đối với các doanh nghiệp chỉ bán hàng trong nước cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ được hoàn thuế nếu trong 3 tháng liên tục trở lên có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết , thuế GTGT đầu vào không được hoàn nếu không được kết sổ trong 3 tháng;

ii. Đối với các cơ sở kinh doanh đăng ký nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ được hoàn thuế nếu có dự án đầu tư mới và có thuế GTGT của hàng hóa,dịch vụ mua vào sử dụng cho đầu tư chưa được khấu trừ hết từ 200 triệu đồng trở lên xuất khẩu, tổng số tiền hoàn thuế GTGT đầu vào trên 200 triệu đồng hiện được phép hoàn trả;

iii. Cơ sở xuất khẩu trong tháng có xuất khẩu hàng hóa, dịch vụ được hoàn thuế GTGT theo tháng nếu có thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết từ 200 triệu đồng trở lên.Đối với các doanh nghiệp đã tiến hành đầu tư được hơn 1 năm song vẫn chưa bắt đầu hoạt động, thuế GTGT đầu vào cộng dồn được hoàn trả hàng năm, trừ trường hợp số tiền hoàn thuế lớn hơn 200 triệu đồng thì hoàn trả hàng quý. Tuy nhiên, nếu khoản đầu tư kinh doanh còn mới dưới 1 năm thì tiền thuế được hoàn hàng quý trong trường hợp số tiền thuế GTGT đầu vào cộng dồn lớn hơn 200 triệu đồng. Do vậy, có các quy định riêng được áp dụng cho trường hợp hoàn thuế GTGT đối với hàng hóa đầu tư cơ bản;

iv. Cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ được hoàn thuế GTGT nếu khi chuyển đổi sở hữu, chuyển đổi doanh nghiệp, sáp nhập, hợp nhất, chia, tách, giải thể, phá sản hoặc chấm dứt hoạt động có số thuế GTGT nộp thừa hoặc có số thuế GTGT đầu vào chưa khấu trừ hết;

v. Cơ sở kinh doanh có quyết định hoàn thuế giá trị gia tăng của cơ quan có thẩm quyền theo quy định của pháp luật, và trường hợp được hoàn thuế GTGT theo điều ước quốc tế mà nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên.

Như đã trình bày ở phần trước, thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ hết nên được hoàn trả toàn bộ sau mỗi kỳ thuế, tức là sau một quý theo quy định ở Việt Nam. Tuy nhiên, điều này là không thể thực hiện được ở hầu hết các nước đang phát triển do năng lực quản lý hạn chế. Hệ thống kết chuyển sổ chủ yếu được xem như là một biện pháp chống gian lận, song điều đó chỉ có thể làm được khi có một hệ thống thanh tra hoạt động khẩn trương nhanh chóng và hiệu quả. Do đó, mặt còn yếu kém trong hệ thống hoàn thuế có thể là thiếu năng lực thanh tra thuế nhanh nhạy và hiệu quả. Như vậy, giải pháp dài hạn là tăng cường công tác quản lý và xây dựng năng lực thanh tra thuế ở Việt Nam.

Ngoài ra, một số quy định phức tạp liên quan đến quy trình hoàn thuế GTGT ở Việt Nam cần được điều chỉnh. Không có lý do gì để phân biệt việc hoàn thuế GTGT đánh trên hàng hóa đầu tư cơ bản với việc hoàn thuế GTGT đánh trên các loại hàng hóa đầu vào khác. Thời hạn chuyển hoàn thuế 3 tháng có thể được áp dụng với tất cả các doanh nghiệp và ngưỡng hoàn thuế cho kỳ thuế hiện tại cần được quy định, song không quá lớn và phải thống nhất giữa các doanh nghiệp. Điều này sẽ khiến hệ thống hoàn thuế trở nên đơn giản hơn và minh bạch hơn.

Tất cả các doanh nghiệp mới đều phải được thanh kiểm tra trong thời gian vài ba năm trước khi được hoàn thuế nhằm đảm bảo rằng doanh nghiệp đó có hoạt động thật chứ không phải là doanh nghiệp ma. Nếu không, một doanh nghiệp mới xuất hiện có thể yêu cầu hoàn một lượng tiền thuế lớn dựa trên các hoá đơn giả, rồi biến mất. Các doanh nghiệp thành lập đã lâu và ổn định thường ít có hành vi gian lận hơn.

Để giải quyết mối lo ngại của các nhà đầu tư về tình trạng chậm hoàn thuế, một số nước đã áp dụng quy định cho phép thu hoãn nộp thuế GTGT sau đối với một số loại hàng hóa đầu tư nhập khẩu cho đầu tư cơ bản cho đến khi thuế GTGT đầu vào được khấu trừ. Phương pháp này đòi hỏi công tác kiểm tra hải quan và điều sự phối hợp giữa hải quan và cơ quan quản lý thuế GTGT nội địa hoạt động hiệu quả. Việt Nam hiện miễn thuế nhập khẩu cho các loại hàng hóa đầu tư cơ bản hiện trong nước chưa sản xuất được. Điều khoản này có thể được thay thế bằng quy định cho phép thu sau. Tuy nhiên, nếu trong nước cũng sản xuất được các loại hàng hóa cho đầu tư cơ bản đó thì quy định này có thể sẽ đặt các nhà sản xuất trang thiết bị đầu tư cơ bản vào thế bất lợi.

Đôi khi, một số quốc gia đã thử áp dụng mức thuế suất bằng 0 cho hàng hóa đầu tư cơ bản, song kết quả dẫn đến mất doanh số thu ròng bị lỗ do trang thiết bị đầu tư cơ bản cũng được cả các doanh nghiệp không đăng ký sử dụng.

Vai trò quan trọng của hải quan trong công tác thu thuế GTGT

Một điểm quan trọng của công tác thu thuế GTGT được phát hiện trong các nghiên cứu chính sách của các nước châu Á, châu Phi, châu Mỹ Latinh và Trung Âu - đó là doanh thu số

thuế thu được từ hàng hóa nhập khẩu thường chiếm một tỷ trọng lớn trên tổng số thu GTGT ở hầu hết các quốc gia. Một nghiên cứu của IMF về tỷ lệ này ở hơn 20 quốc gia đang phát triển và các nền kinh tế đang chuyển đổi cho thấy rằng tỷ lệ này dao động trong khoảng từ 40% (Peru) đến 70% (Bulgaria và Haiti). Kết quả này chứng tỏ vai trò quan trọng của hải quan trong công tác thu thuế GTGT.

Lực lượng hải quan còn đóng vai trò quan trọng trong công tác thu thuế GTGT theo một cách khác. Theo kết quả phân tích chính sách thuế GTGT cho thấy, với phương pháp khấu trừ thuế, nếu hàng hoá bán cuối cùng được miễn thuế thì dây chuyền thuế kết thúc vào giai đoạn mua hàng hóa đầu vào trước đó. Trong trường hợp đó, số thu sẽ bị hao hụt thất thu vào giai đoạn bán hàng cuối cùng, song tổng thu không bị hao hụt do thuế GTGT được thu trên hàng hóa đầu vào không được hoàn thuế. Ở nhiều nền kinh tế đang phát triển và đang chuyển đổi, đây là điều thường xảy ra với hoạt động bán hàng của khu vực phi chính thức trong nền kinh tế.

Khu vực phi chính thức chiếm một tỷ trọng đáng kể trong doanh số bán hàng cuối cùng đến tay người tiêu dùng cuối cùng ở các quốc gia này và do đặc tính riêng phi chính thức, khu vực này thường không trả thuế GTGT. Tuy nhiên, nếu lực lượng hải quan hoạt động hiệu quả ở khu vực cửa khẩu thì sẽ thu được thuế đánh trên hàng hóa đầu vào nhập khẩu của khu vực phi chính thức. Vì khu vực phi chính thức không đăng ký thuế GTGT nên thuế đầu vào trả nộp tại cửa khẩu sẽ không được hoàn thuế, mặc dù thuế GTGT tại giai đoạn của họ bị mất và như vậy là họ bị mất số tiền thuế GTGT này. Do đó, hiệu quả của hoạt động hải quan là nhân tố quan trọng cho hiệu quả của công tác thu thuế GTGT ở những nước mà khu vực phi chính thức phát triển mạnh.

Thêm vào đó, việc trao đổi thông tin giữa cơ quan hải quan và cơ quan thu thuế GTGT sẽ giúp cơ quan thuế kiểm tra chéo xem liệu các doanh nghiệp nhập khẩu một phần đầu vào có trả đủ thuế cho sản phẩm của họ hay không. Do đó, rõ ràng là sự hợp tác giữa cơ quan hải quan và cơ quan thuế GTGT là hết sức quan trọng đảm bảo cho việc thực thi thành công thuế GTGT. Trên thực tế, sự hợp tác chặt chẽ giữa các bộ phận quản lý thuế khác nhau sẽ giúp ích nhiều cho việc thi hành tất cả các sắc thuế – thuế thu nhập, thuế GTGT và thuế quan. Tuy nhiên, hình thức hợp tác này ở các nước đang phát triển và các nền kinh tế chuyển đổi mang tính ngoại lệ nhiều hơn là quy định bắt buộc. Rõ ràng, một cơ quan thuế GTGT riêng biệt, độc lập với cơ quan thuế quốc nội địa khác chịu trách nhiệm quản lý thuế thu nhập sẽ khiến hình thức hợp tác này khó thực hiện hơn.

Trong trường hợp của Việt Nam, vì thuế GTGT do TCT, cơ quan chịu trách nhiệm về tất cả các loại thuế quốc nội địa, quản lý nên sự phối hợp và hợp tác giữa Tổng cục Hải quan (TCHQ) và TCT sẽ giúp đạt được mục tiêu tăng cường việc thực thi thuế GTGT. Câu hỏi ở đây là giữa 2 cơ quan này phải có sự phân công thế nào để đảm bảo hợp tác tốt? Đó có cần thiết phải là sự phân công chính thức hay phân công không chính thức cũng được?

Ở hầu hết các quốc gia, vấn đề này nổi lên do 2 lý do. Thứ nhất, quy định bảo mật thông tin của đối tượng nộp thuế theo luật có thể cản trở việc chia sẻ thông tin. Tuy nhiên, luật pháp ở đa số các nước đều không ngăn cấm trao đổi thông tin trong nội bộ các cơ quan thuế và Bộ tài chính. Ví dụ, điều 6 Luật Quản lý Thuế của Việt nam quy định rằng cơ quan thuế phải giữ bí mật thông tin về đối tượng nộp thuế. Song điều này không thể giải thích theo cách phải ngăn cấm không cho TCT và TCHQ trao đổi thông tin với nhau hoặc với Bộ Tài chính.

Điều thứ hai và quan trọng hơn, đó là sự thờ ơ trong quản lý hành chính và tính cục bộ mới là vấn đề chính yếu. Việt Nam chắc cũng không nằm ngoài tình trạng này và từ trước đến nay nói chung là chưa có sự điều phối giữa TCHQ, TCT và Bộ Tài chính (Vụ Chính sách Thuế). Tuy nhiên, điều này có thể điều chỉnh được thông qua phân công hành chính quản lý, với những chỉ thị cụ thể về trao đổi thông tin định kỳ theo mẫu quy định. Nếu cần thiết, nhiệm vụ điều phối và hợp tác giữa các cơ quan thuế khác nhau có thể được giám sát bởi một cán bộ cấp cao hoặc một Thứ trưởng do Bộ trưởng Tài chính chỉ định.

5. Các khuyến nghị chính sách và hành chính quản lý

Cơ cấu thuế suất

a. Việt Nam cần phải chuyển sang một cơ cấu thuế với mức thuế suất bằng 0 và một mức thuế suất dương thay vì một mức thuế suất 0 và 2 mức thuế suất dương. Mức thuế suất 5% có thể bãi bỏ.

Miễn thuế

a. Danh mục các loại hàng hóa/dịch vụ không thuộc diện chịu thuế hiện hành cần được rà soát lại và chỉ có một vài mặt hàng trong số 25 loại hàng hóa/dịch vụ là cần tiếp tục được miễn thuế. Ví dụ, các dịch vụ tài chính, giáo dục tiểu học, chăm sóc sức khỏe cơ bản (không bao gồm các bậc giáo dục cao hơn và các dịch vụ y tế chuyên biệt sâu), một số sản phẩm và dịch vụ văn hóa, các hoạt động viện trợ và thuê nhà ở nên được miễn thuế (trong khi đó xây dựng nhà ở mới lại phải chịu thuế). Các loại hàng hóa/dịch vụ còn lại có thể chuyển sang diện chịu thuế;
b. Khi chuyển một loại hàng hóa từ danh mục không thuộc diện chịu thuế sang danh mục chịu thuế, cần đảm bảo rằng giá bán của loại hàng hóa và dịch vụ đó không nằm dưới mức giá thị trường hoặc giá đã được trợ giá, nếu không số tiền hoàn thuế GTGT đầu vào có thể vượt quá số tiền thuế GTGT đầu ra và cuối cùng là Chính phủ có thể bị thất thu. Trong những trường hợp đó, tốt nhất là để nguyên chúng ở danh mục không thuộc diện chịu thuế.

Mô hình dựa trên thuế GTGT đầu vào đầu ra được áp dụng để đánh giá tác động về số thuế của việc hợp nhất thuế suất và/ hoặc hợp lý hóa diện miễn thuế. Nguồn dữ liệu chính của Việt nam là bảng đầu vào đầu ra năm 2005, cùng với kết quả điều tra chi tiêu của hộ gia đình năm 2004 và các dữ liệu kinh tế vĩ mô khác (như tốc độ tăng trưởng kinh tế, tốc độ tăng trưởng các cấu phần khác của GDP, đặc biệt tiêu dùng và đầu tư của chính phủ, của khu vực tư nhân. Chi tiết của phương pháp mô hình hóa và kết quả dự kiến được trình bày ở chương 4. Các kết quả được tóm tắt như sau:

a. Hợp nhất cơ cấu thuế suất (mức thuế suất chuẩn 10%) cùng với việc miễn thuế như hiện hành sẽ tạo ra số thu dự kiến khoảng 5.8 %;
b. Hợp nhất cơ cấu thuế suất cùng với việc hợp lý hóa diện miễn thuế sẽ tạo ra số thu dự kiến khoảng 18%. Trong cả hai kịch bản cải cách, giả sử rằng mức độ tuân thủ hiện tại không thay đổi. Việc ước tính chưa tính đến việc tiết kiệm trong việc giảm chi phí tuân thủ và chi phí quản lý do việc đơn giản hóa chế độ thuế GTGT.

Các đơn vị kinh doanh nhỏ

a. Quy định hiện nay áp dụng ngưỡng thuế bằng 0 cho các đơn vị kinh doanh nhỏ cần phải bãi bỏ và đưa ra một ngưỡng thuế phù hợp. Lựa chọn cuối cùng phải dựa trên sự cân nhắc giữa chi phí hành chính quản lý và ý nghĩa tác động về số thu mặt chính sách;
b. Đối với các đơn vị kinh doanh nhỏ nằm dưới ngưỡng thuế, cần áp dụng một hình thức thuế nào đó. Có thể cân nhắc áp dụng thuế doanh thu 2-3%, sau đó trừ thuế cho người mua có đăng ký tiếp theo. Loại thuế này cần do một đơn vị đặc biệt trực thuộc TCT quản lý và đơn vị này phải quen xử lý các vấn đề với đơn vị kinh doanh nhỏ. Còn một cách khác nữa là chuyển giao trách nhiệm này cho chính quyền địa phương.

Phương pháp tính nghĩa vụ thuế GTGT

a. Với việc áp dụng phương pháp khấu trừ, phương pháp trừ thuế trực tiếp trong cách tính thuế GTGT cho các đơn vị kinh doanh nhỏ có thể được bãi bỏ.

Xuất khẩu và hoàn thuế GTGT

a. Hệ thống hoàn thuế GTGT hiện hành cần được hợp lý hóa. Có những quy định khác nhau đối với những loại hình doanh nghiệp khác nhau, khiến hệ thống trở nên phức tạp và không rõ ràng. Tuy giải pháp về lâu dài của vấn đề này gắn với việc nâng cao năng lực hành chính và thực tiễn quản lý, vẫn cần có một số biện pháp ngắn hạn. Tuy hình thức hoãn thuế cho hàng hóa đầu tư cơ bản nhập khẩu hoặc áp dụng mức thuế suất bằng 0 cho hàng hóa bán ra cũng giảm bớt phần nào gánh nặng của các doanh nghiệp, các biện pháp này cũng có những vấn đề riêng của chúng. Ít nhất, một số hệ thống chờ và ngưỡng thống nhất cần phải được quy định để làm giảm nhẹ vấn đề này. Ví dụ, giai đoạn chuyển nợ thuế 3 tháng có thể được áp dụng cho mỗi mọi doanh nghiệp và một ngưỡng để được hoàn thuế cho kỳ hiện tại cũng cần được quy định, song không quá dài và phải thống nhất giữa tất cả các doanh nghiệp;
b. Tất cả các doanh nghiệp mới đều phải được thanh kiểm tra trước khi hoàn thuế nhằm đảm bảo rằng các doanh nghiệp này thực sự hoạt động.

Hợp tác về hành chính quản lý giữa TCT và TCHQ

a. Sự hợp tác và điều phối giữa TCT và TCHQ là nhằm tăng cường tính hiệu quả của công tác quản lý và thu thuế GTGT. Sự phân công này có thể được làm rõ hơn thông qua các quy định của Luật Quản lý Thuế hoặc các mệnh lệnh hành chính.

Thời hạn để xây dựng một chế độ thuế GTGT hiện đại ở Việt Nam

Thời gian cần thiết để xây dựng một chế độ thuế GTGT xanh phụ thuộc vào một số yếu tố sau, bao gồm:

a. Độ phức tạp của Luật thuế GTGT
b. Kinh nghiệm vận hành các loại thuế gián thu
c. Kinh nghiệm thực hiện cơ chế khấu trừ thuế

d. Sự tồn tại của một hệ thống công nghệ thông tin hiện đại, được sử dụng như là công cụ vận hành
e. Kinh nghiệm thực hiện những thay đổi về thuế trên quy mô lớn
f. Đội ngũ cán bộ có trình độ cao đã qua đào tạo
g. Cam kết về mặt chính trị

Với tất cả những yếu tố này, việc đưa ra một chế độ thuế GTGT xanh có thể diễn ra trong vòng 2-3 năm. Các bước thực hiện bao gồm:

a. Các bước chuẩn bị và xây dựng
b. Luật pháp và quy định
c. Những thay đổi về tổ chức
d. Thiết kế hoạt động
e. Công khai, quảng cáo
f. Hướng dẫn sử dụng và biểu mẫu
g. Xây dựng chương trình đào tạo và mở các khoá đào tạo
h. Trang bị máy tính cho trụ sở chính và các văn phòng tại địa phương

Ở Việt Nam, thuế GTGT đã được áp dụng và TCT có đủ kinh nghiệm hoạt động, bao gồm cả cơ chế ghi nợ khấu trừ và hoàn thuế. Có cam kết cải cách thuế ở cấp cao nhất. Thực ra một kế hoạch cải cách đầy tham vọng, trong đó xem xét lại tất cả các loại thuế và lần lượt cải cách phù hợp đã được bắt đầu và quá trình này sẽ kết thúc trong tương lai gần. Như vậy ở Việt Nam, luật thuế GTGT và công tác quản lý thuế hiện đang được cải cách. Rõ ràng, điều này có thể làm được trong vòng 15 đến 18 tháng. Chính phủ đang trong quá trình xây dựng các luật mới và trình Quốc hội thông qua. Đây có lẽ là phần việc chiếm nhiều thời gian nhất trong cả quá trình. Điều quan trọng vào thời điểm này là xúc tiến các phần xây dựng luật và các quy định trong chương trình cải cách. Điều quan trọng trong thời điểm này là hoàn tất việc chuẩn bị các tài liệu hướng dẫn càng sớm càng tốt bởi chúng rất cần thiết để đảm bảo công tác quản lý thuế GTGT đạt hiệu quả và nhất quán.