BÀI GIẢNG 15

KHUYẾN KHÍCH, ƯU ĐÃI, CƯỠNG CHẾ THUẾ

ĐỖ THIÊN ANH TUẤN

KHUYẾN KHÍCH THUẾ LÀ GÌ?

- **Khuyến khích thuế** là chính sách thuế của chính phủ nhằm làm giảm hay miễn trừ nghĩa vụ thuế đối với cá nhân hoặc doanh nghiệp, qua đó khuyến khích, thúc đẩy đầu tư hay các hành vi đáng mong đợi nào đó.
- **Hình thức khuyến khích thuế**
  - **Khấu trừ thuế:** Một số khoản chi phí được pháp luật cho phép khấu trừ vào thu nhập chịu thuế
  - **Giảm thuế:** Trong một số trường hợp, chính phủ quyết định giảm số thuế phải nộp cho tổ chức hoặc cá nhân
- **Thuế suất ưu đãi:** Một số hoạt động kinh tế được áp dụng mức thuế suất ưu đãi so với thuế suất phổ thông
- **Miễn thuế:** Một số hoạt động được miễn thuế thu nhập
- **Tín dụng thuế:** Khi thu nhập sau thuế thấp hơn một ngưỡng nhất định sẽ được chính phủ cấp bù thu nhập
- **Giảm trừ gia cảnh:** Ví dụ thuế TNCN ở VN cho phép giảm trừ thu nhập cho bản thân và người phụ thuộc
- **Các hình thức khác**

KHUYẾN KHÍCH THUẾ

- Thuế suất thấp:
  - Giảm động cơ trốn, tránh thuế
- Giáo dục, tư vấn, hỗ trợ, dịch vụ:
  - Giảm chi phí tuân thủ tự nguyện
  - Giảm chi phí kiểm tra, kiểm toán
- Ân xá thuế (miễn truy cứu trách nhiệm)
  - Cơ chế khuyến khích tồi, thường thất bại
- Chất lượng dịch vụ, hàng hóa công:
  - Tăng hiệu quả sử dụng của tiền thuế

CHI TIÊU THUẾ (TAX EXPENDITURES)

- Chi tiêu thuế là những điều khoản trong các văn bản pháp luật, quy định và thông lệ về thuế làm giảm hoặc hoãn thu áp dụng với một nhóm hẹp những người nộp thuế so với thuế chuẩn (Anderson, 2008).
- Hội đồng Chuẩn mực kế toán công: Chi tiêu thuế "là những điều khoản ưu đãi trong luật nhằm ưu đãi cho một đối tượng người nộp thuế nhất định, nhưng không áp dụng cho những đối tượng khác"
- Ở Việt Nam không dùng thuật ngữ chi tiêu thuế, thay vào đó là **ưu đãi thuế.**

CÁC HÌNH THỨC ƯU ĐÃI THUẾ Ở VIỆT NAM

- (i) giảm thuế suất thuế TNDN;
- (ii) nâng mức chiết trừ gia cảnh cho người nộp thuế thu nhập cá nhân,
- (iii) miễn hoặc giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp;
- (iv) gia hạn nộp thuế giá trị gia tăng, thu nhập doanh nghiệp và thu tiền sử dụng đất; và
- (v) miễn, giảm mức thuế khoán (giá trị gia tăng, thu nhập doanh nghiệp, thu nhập cá nhân) cho tổ chức, cá nhân kinh doanh nhà trọ, phòng trọ, cung ứng suất ăn ca v.v..

MỘT SỐ CHÍNH SÁCH ƯU ĐÃI THUẾ DÀNH CHO KCN/KKT Ở VN

Chính sách ưu đãi	KCN/KCX	KKT cửa khẩu và KKT ven biển	Khu công nghệ cao	Khu công nghệ thông tin tập trung
Ưu đãi về CIT	Thuế suất phổ thông là 20%, được miễn 02 năm và giảm 50% trong 4 năm tiếp theo.	Thuế suất 10% trong 15 năm, miễn thuế trong 04 năm và giảm 50% trong 9 năm tiếp theo.	Thuế suất ưu đãi 10% trong 10 năm, miễn thuế trong 04 năm và giảm 50% trong 9 năm tiếp theo.	Thuế suất ưu đãi 10% trong 15 năm, miễn thuế 04 năm và giảm 50% số thuế phải nộp trong 09 năm tiếp theo.
Ưu đãi về thuế XNK	Miễn thuế	Miễn thuế nhập khẩu hình thành tài sản cố định; miễn thuế nhập khẩu 5 năm đầu đối với nguyên liệu, vật tư, linh kiện trong nước chưa sản xuất được kể từ ngày bắt đầu sản xuất.	Miễn thuế nhập khẩu đối với tài sản cố định. Miễn thuế nhập khẩu 5 năm kể từ ngày bắt đầu sản xuất đối với nguyên liệu, vật tư, linh kiện trong nước chưa sản xuất được.	Miễn thuế nhập khẩu đối với tài sản cố định và tài sản phục vụ sản xuất sản phẩm, dịch vụ công nghệ thông tin của doanh nghiệp.

SO SÁNH CHÍNH SÁCH THUẾ GIỮA KHU VỰC HỘ KINH DOANH VÀ DOANH NGHIỆP

	Doanh nghiệp	Hộ kinh doanh
Thuế môn bài	Quy định tại Khoản 1 Điều 4 Nghị định 139/2016/NĐ-CP: - DN có vốn điều lệ hoặc vốn đầu tư trên 10 tỷ đồng: 3.000.000 đồng/năm; - DN có vốn điều lệ hoặc vốn đầu tư từ 10 tỷ đồng trở xuống: 2.000.000 đồng/năm; - Chi nhánh, văn phòng đại diện, địa điểm kinh doanh, đơn vị sự nghiệp, tổ chức kinh tế khác: 1.000.000 đồng/năm.	Quy định tại Khoản 2 Điều 4 Nghị định 139/2016/NĐ-CP: - Doanh thu trên 500 triệu đồng/năm: 1.000.000 đồng/năm; - Doanh thu trên 300 đến 500 triệu đồng/năm: 500.000 đồng/năm; - Doanh thu trên 100 đến 300 triệu đồng/năm: 300.000 đồng/năm. **Lưu ý: Doanh thu từ 100 triệu đồng/năm trở xuống được miễn lệ phí môn bài.**

SO SÁNH CHÍNH SÁCH THUẾ GIỮA KHU VỰC HỘ KINH DOANH VÀ DOANH NGHIỆP

	Doanh nghiệp	Hộ kinh doanh
Thuế giá trị gia tăng (VAT)	Quy định tại văn bản hợp nhất số 13/VBHN-BTC: * **Trường hợp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ** **VAT phải nộp = VAT đầu ra – VAT đầu vào** + Số thuế GTGT đầu ra bằng tổng số thuế GTGT bán ra ghi trên hóa đơn. + Thuế GTGT đầu vào bằng (=) tổng số thuế GTGT ghi trên hóa đơn GTGT đầu vào **Trường hợp DN tính thuế theo phương pháp trực tiếp** **VAT phải nộp = Doanh thu x tỷ lệ %** Tỷ lệ % để tính thuế GTGT: - Phân phối, cung cấp hàng hóa: 1%; - Dịch vụ, xây dựng không bao thầu nguyên vật liệu: 5%; - Sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hóa, xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu: 3%; - Hoạt động kinh doanh khác: 2%.	Quy định tại thông tư 92/2015/TT-BTC: Xác định số thuế phải nộp: **Số thuế phải nộp = Doanh thu tính thuế GTGT X Tỷ lệ thuế GTGT** -Doanh thu tính thuế là doanh thu bao gồm thuế của toàn bộ tiền bán hàng, tiền gia công, tiền hoa hồng, tiền cung ứng dịch vụ. - Tỷ lệ thuế tính trên doanh thu như sau: + Phân phối, cung cấp hàng hóa: 1% + Dịch vụ, xây dựng không bao thầu nguyên vật liệu: 5%; + Sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hóa, xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu: 3%; + Hoạt động kinh doanh khác: 2%; **Lưu ý: Hộ kinh doanh có mức doanh thu từ 100 triệu đồng/năm trở xuống không phải đối tượng nộp thuế GTGT.**

SO SÁNH CHÍNH SÁCH THUẾ GIỮA KHU VỰC HỘ KINH DOANH VÀ DOANH NGHIỆP

	Doanh nghiệp	Hộ kinh doanh
Thuế Thu nhập cá nhân	Doanh nghiệp có sử dụng lao động, tiến hành khấu trừ, nộp thuế TNCN theo quy định tại Văn bản hợp nhất 05/VBHN-BTC * Đối với cá nhân cư trú có hợp đồng lao động dưới 03 tháng hoặc không có hợp đồng: Khấu trừ 10% trên mỗi lần trả thu nhập từ 2 triệu đồng trở lên. * Trường hợp cá nhân cư trú có hợp đồng lao động từ đủ 03 tháng trở lên: Khấu trừ theo biểu thuế lũy tiến từng phần * Trường hợp cá nhân không cư trú: Khấu trừ 20% trên mỗi lần chi trả thu nhập	Hộ kinh doanh nộp thuế TNCN theo quy định tại thông tư 92/2015/TT-BTC như sau: **Số thuế TNCN = Doanh thu tính thuế TNCN x Tỷ lệ thuế TNCN** - Doanh thu tính thuế là doanh thu bao gồm thuế của toàn bộ tiền bán hàng, tiền gia công, tiền hoa hồng, tiền cung ứng dịch vụ phát sinh. -Tỷ lệ thuế TNCN: +Phân phối, cung cấp hàng hóa: 0,5%. + Dịch vụ, xây dựng không bao thầu nguyên vật liệu: 2%. + Sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hóa, xây dựng có bao thầu nguyên vật liệu: 1,5%. + Hoạt động khác: 1%. **Lưu ý: Doanh thu từ 100 triệu đồng/năm trở xuống không phải nộp thuế thu nhập cá nhân.**

TRỐN THUẾ VÀ TRÁNH THUẾ

- **Trốn thuế** (tax evasion): Phi pháp
  - Không khai, khai giảm thu nhập, doanh thu hay tài sản; hay khai quá những khoản chi tiêu được khấu trừ; hoặc khai sai nghĩa vụ đóng thuế (tài sản hay thu nhập chịu thuế), không nộp thuế
- **Tránh thuế** (tax avoidance): Hợp pháp
  - Lợi dụng kẽ hở của luật thuế hay sử dụng các thủ thuật kế toán, cách thức quản trị tài chính để giảm nghĩa vụ đóng thuế

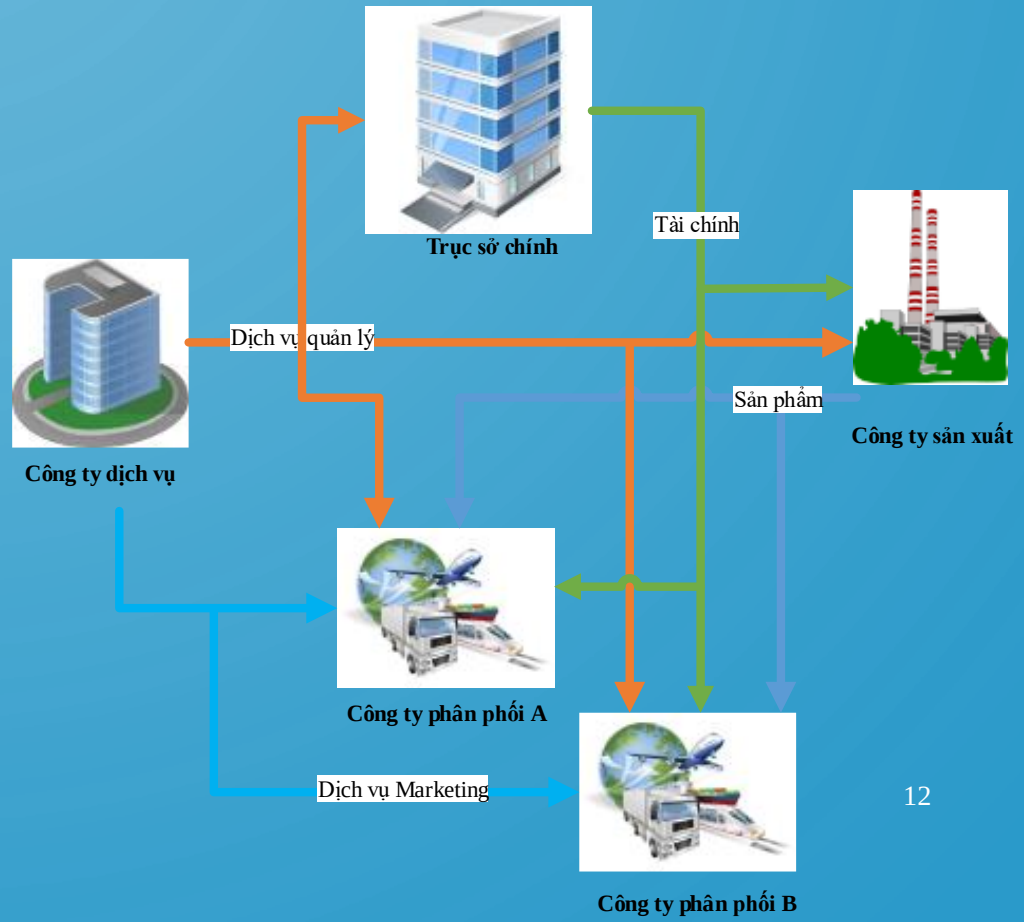
TRÁNH THUẾ

- Lợi dụng sự thay đổi giá trị của đồng tiền theo thời gian:
  - Tiểu xảo kế toán: Điều chỉnh thời gian phát sinh nghĩa vụ nộp thuế
- Lợi dụng thuế suất khác nhau
  - Chuyển thuế (giữa các cá nhân, doanh nghiệp, hay hoạt động chịu thuế)
- Núp thuế (tax shelters)

CHUYỂN GIÁ (TRANSFER PRICING)

- Chuyển giá được hiểu là việc thực hiện chính sách giá đối với các hàng hoá, dịch vụ cũng như tài sản được giao dịch giữa các thành viên trong một tập đoàn hoặc giữa các công ty có mối liên kết với nhau không theo các tiêu chuẩn giá thị trường nhằm tối thiểu hoá số thuế thu nhập phải nộp của tập đoàn hay nhóm công ty liên kết đó.
- Các hình thức chuyển giá:
  - Tăng giá trị khoản vốn góp đầu tư
  - Tăng vay nợ và chi phí trả lãi
  - Mua nguyên vật liệu đầu vào với giá cao
  - Mua bản quyền công nghệ, phát minh sáng chế
  - Trả các chi phí cao khác (quản lý, quảng cáo, bán hàng…)
  - Bán hàng với doanh thu thấp

Tính chất phức tạp của các giao dịch giữa các thành viên trong một tập đoàn đa quốc gia



NƠI TRÚ ẨN THUẾ/"THIÊN ĐƯỜNG THUẾ" (TAX HAVEN)

- Thiên đường thuế (theo OECD):
  - Không có thuế hoặc thuế rất thấp,
  - Thiếu cơ chế trao đổi thông tin hiệu quả,
  - Thiếu sự minh bạch, và
  - Không có nhiều hoạt động đáng kể trong nước
- Tránh thuế như thế nào?
  - Phân bổ chi phí nợ vay và dải lợi nhuận
  - Chuyển giá (transfer pricing)
  - Hợp đồng sản xuất
  - "Đánh dấu vào ô" (check the box), các tổ chức lưỡng thể, công cụ lưỡng tính
  - Tín dụng chéo vào quy tắc tại nguồn đối với tín dụng thuế ở nước ngoài

DANH SÁCH CÁC NƯỚC CÓ NHỮNG ĐẶC TÍNH CỦA THIÊN ĐƯỜNG THUẾ

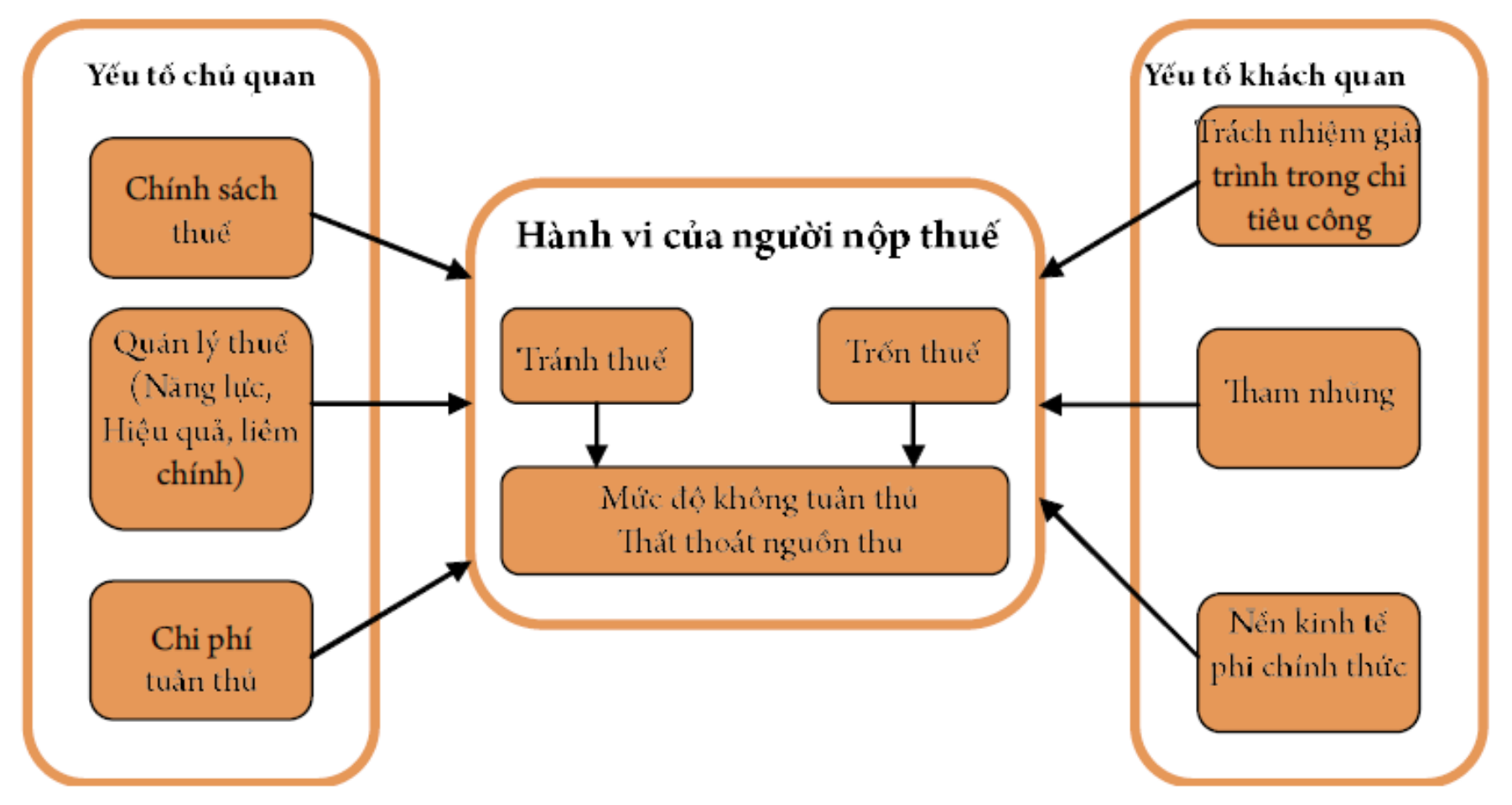
Caribbean/West Indies	Anguilla, Antigua and Barbuda, Aruba, Bahamas, Barbados,[d,e] British Virgin Islands, Cayman Islands, Dominica, Grenada, Montserrat,[a] Netherlands Antilles, St. Kitts and Nevis, St. Lucia, St. Vincent and Grenadines, Turks and Caicos, U.S. Virgin Islands[a,e]
Central America	Belize, Costa Rica,[b,c] Panama
Coast of East Asia	Hong Kong,[b,e] Macau,[a,b,e] Singapore[b]
Europe/Mediterranean	Andorra,[a] Channel Islands (Guernsey and Jersey),[e] Cyprus,[e] Gibralter, Isle of Man,[e] Ireland,[a,b,e] Liechtenstein, Luxembourg,[a,b,e] Malta,[e] Monaco,[a] San Marino,[a,e] Switzerland[a,b]
Indian Ocean	Maldives,[a,d] Mauritius,[a,c,e] Seychelles[a,e]
Middle East	Bahrain, Jordan,[a,b] Lebanon[a,b]
North Atlantic	Bermuda[e]
Pacific, South Pacific	Cook Islands, Marshall Islands,[a] Samoa, Nauru,[c] Niue,[a,c] Tonga,[a,c,d] Vanuatu
West Africa	Liberia

Ghi chú: Xem một số ghi chú chi tiết tại Gravelle (2013)
Nguồn: OECD (2000), Gravelle (2013).

TRỐN THUẾ

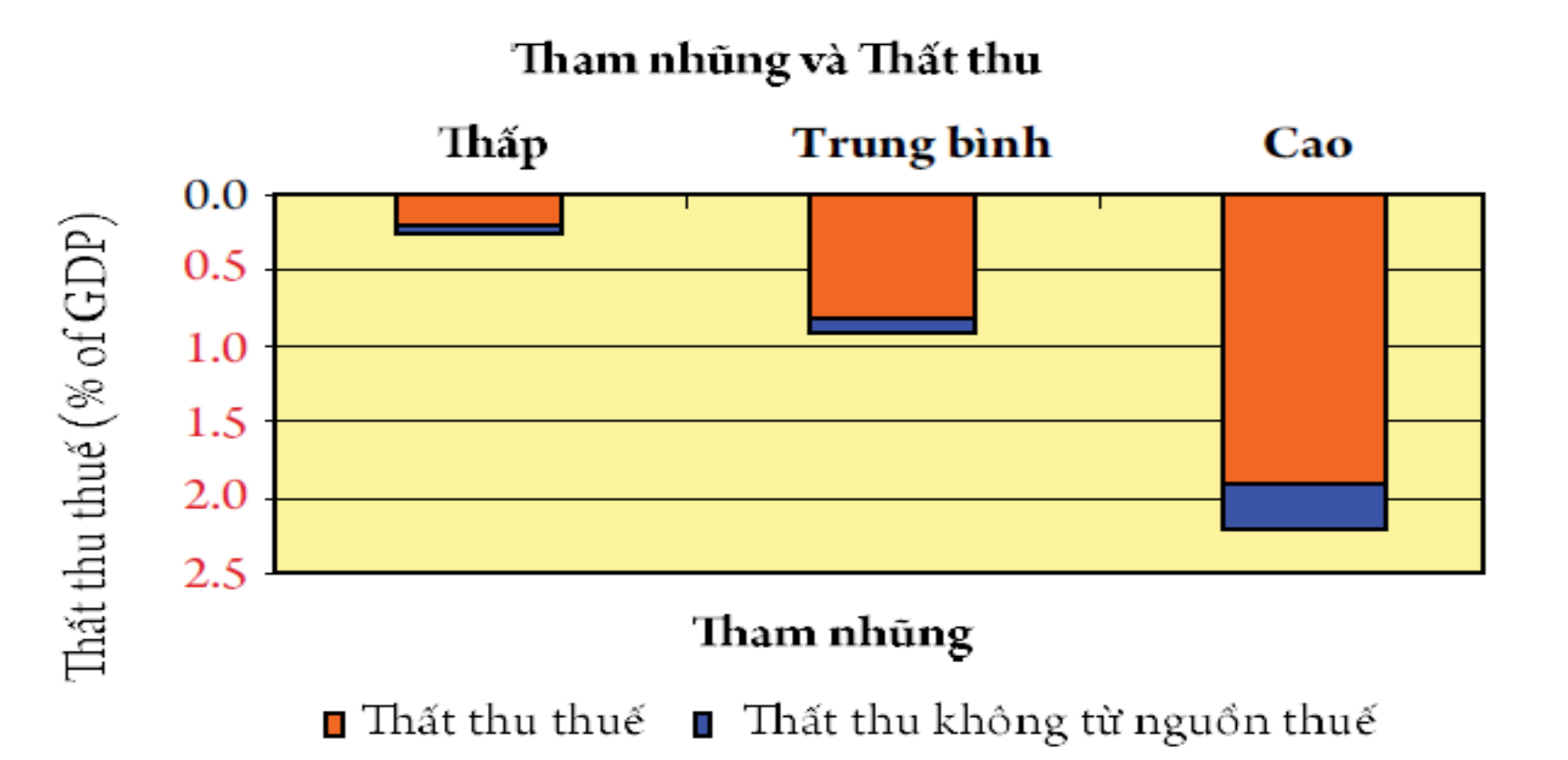
- Không khai, không nộp thuế
- Giảm thu nhập chịu thuế bằng cách khai báo sai mức giảm trừ hay miễn trừ
- **Tại sao trốn thuế?**
  - Khuôn khổ pháp lý/luật pháp yếu
  - Thiết kế hệ thống thuế bất cập
  - Thiếu hụt nguồn lực
  - Biện pháp cưỡng chế không thích hợp
  - Thiếu quyết tâm chính trị
  - Văn hóa trốn, tránh thuế
- **Hậu quả:**
  - Giảm nguồn thu, tăng thâm hụt
  - Giảm chi tiêu của chính phủ
  - Sắc thuế mới
  - Thuế suất cao hơn với các sắc thuế hiện tại
  - Tăng nợ của chính phủ

CÁC YẾU TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VIỆC KHÔNG TUÂN THỦ VÀ LÀM THẤT THOÁT NGUỒN THU



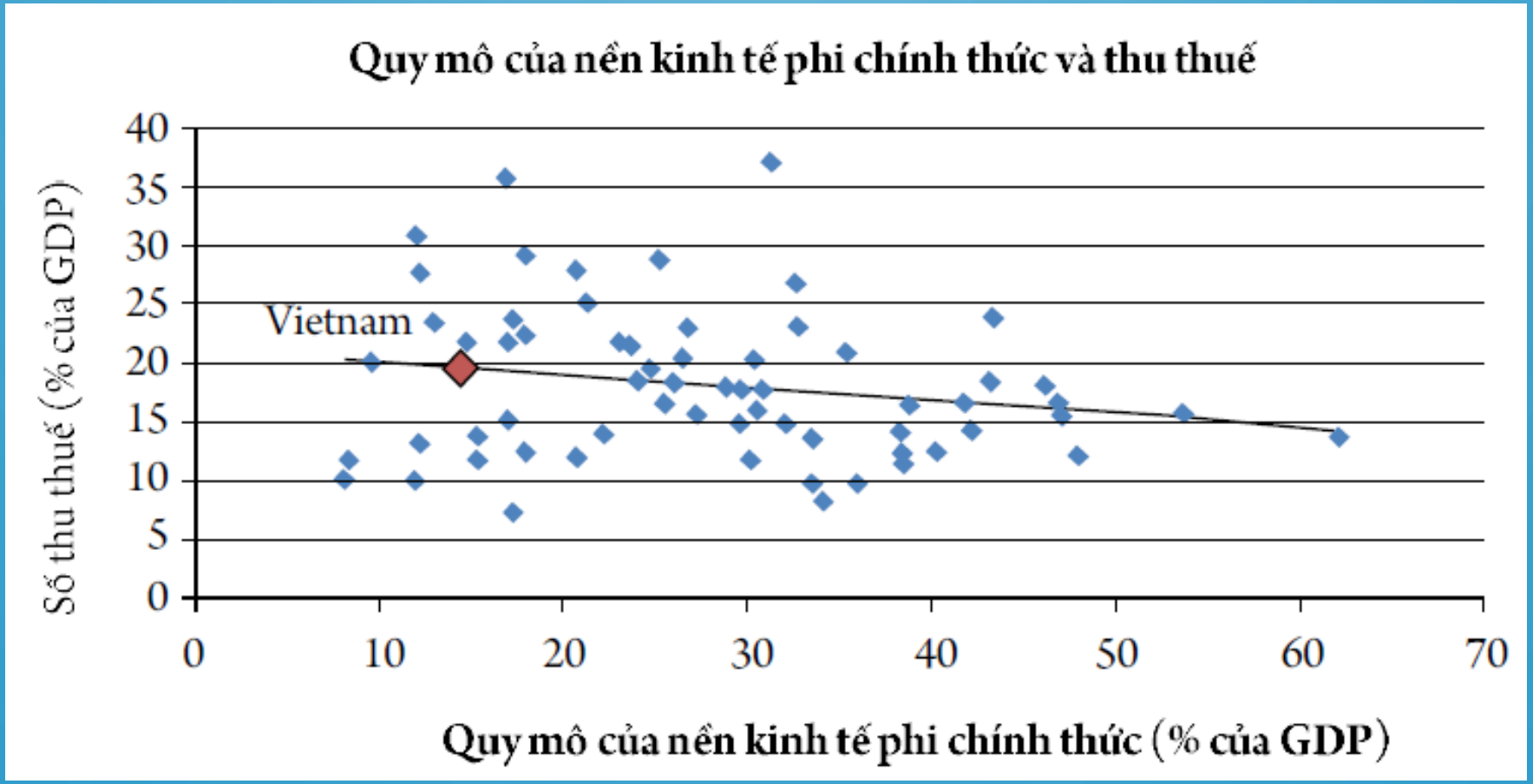
Nguồn: NHTG (2011)

THU THUẾ SV. THAM NHŨNG



Nguồn: Dẫn lại từ NHTG (2011)

THU THUẾ SV. NỀN KINH TẾ PHI CHÍNH THỨC



Nguồn: Schneider và Klinglmair (2010); WDI (2007), NHTG (2011)

MỘT SỐ ĐẶC TÍNH CẦN THIẾT CỦA MỘT CƠ CHẾ QUẢN LÝ THUẾ TỐT

- Hệ thống đăng ký/mã số thuế hiệu quả
- Ngưỡng đăng ký/đóng thuế thực tế
- Tối đa hóa khả năng khấu trừ tại nguồn
- Yêu cầu lưu giữ chứng từ rõ ràng
- Yêu cầu báo cáo cho bên thứ ba rõ ràng
- Quyền truy cập hồ sơ lưu trữ của cơ quan thuế
- Quyền xác định nơi phát sinh nghĩa vụ thuế
- Thủ tục khiếu nại công bằng
- Nguyên tắc bảo mật

TUÂN THỦ THUẾ

- Giảm chi phí tuân thủ
  - Luật thuế đơn giản
  - Số mức thuế hợp lý
  - Ngưỡng chịu thuế đủ cao
  - Dịch vụ trợ giúp về chuyên môn
- Giảm lợi ích của không tuân thủ
  - Tăng xác suất bị phát hiện
  - Hình phạt thích đáng nếu không tuân thủ

ƯỚC TÍNH SỐ THU THUẾ TIỀM NĂNG – TRƯỜNG HỢP THUẾ GTGT

$$TR_{VAT} = \left[\sum_i B_i \alpha_i + \sum_j K_j\right] . \rho_{VAT} . \theta_{VAT}$$

Trong đó,

B_i = cơ sở thuế GTGT hàng hóa I

α_i = tỉ lệ chịu thuế GTGT hàng hóa I

K_j = đầu vào cho kinh doanh được đơn vị miễn thuế j mua

θ = mức tuân thủ thuế GTGT

ρ = mức thuế suất thuế GTGT

Năm 2006 (NHTG, 2011):

- Doanh thu thuế GTGT tiềm năng: 48.980 tỉ đồng
- Doanh thu thuế GTGT thực tế: 36.469 tỉ đồng
- Năng lực thu thuế: 74,46%

ƯỚC TÍNH KHOẢNG CÁCH THUẾ TNDN (2005) – TỈ ĐỒNG, GIÁ HIỆN TẠI

	Thặng dư hoạt động	Thuế suất chung (%)	Doanh thu thuế tiềm năng	Doanh thu thuế thực tế	Mức độ tuân thủ thuế (%)	Số thuế thiếu hụt
	A	B	C = A*B	D	E=D/C	F = C-D
DNNN	75.777	28	21.217	15.107	71,2	6.110
DN tư doanh	90.018	28	25.205	6.633	26,3	18.572

Nguồn: NHTG (2011)

MỨC ĐỘ TUÂN THỦ VỀ NỘP TỜ KHAI THUẾ TRONG MỘT SỐ SẮC THUẾ CHÍNH (2010)

Sắc thuế	Tuân thủ về nộp tờ khai của các đối tượng nộp thuế đã đăng ký	Tuân thủ về nộp tờ khai đúng hạn	Tuân thủ tổng hợp về nộp tờ khai
Thuế TNDN (sơ bộ)	71	68	58
Thuế TNCN	44	36	16
Thuế GTGT	91	79	72
Thuế TTĐB	47	40	19

Nguồn: Tổng cục thuế, NHTG (2011)

CƯỠNG CHẾ THUẾ

- Hệ thống kiểm toán thuế có hiệu lực
- Đe dọa trừng phạt đáng tin cậy nếu không tuân thủ
- Công bằng trong cưỡng chế
- Hình phạt thích đáng với nội dung, mức độ vi phạm

BIỆN PHÁP CƯỠNG CHẾ THI HÀNH QUYẾT ĐỊNH HÀNH CHÍNH THUẾ Ở VIỆT NAM

- Trích tiền từ tài khoản của đối tượng bị cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế tại Kho bạc Nhà nước, ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác; yêu cầu phong toả tài khoản;
- Khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập;
- Kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên theo quy định của pháp luật để thu đủ tiền thuế, tiền phạt;
- Thu tiền, tài sản khác của đối tượng bị cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế do tổ chức, cá nhân khác đang nắm giữ;
- Dừng làm thủ tục hải quan đối với hàng hóa nhập khẩu;
- Thu hồi mã số thuế; đình chỉ việc sử dụng hóa đơn;
- Thu hồi giấy chứng nhận kinh doanh, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề.

Điều 93 – Luật Quản lý thuế 2006

KIỂM TOÁN THUẾ

- Mục đích: Xác minh trách nhiệm thuế do người nộp thuế báo cáo
- Hình thức: Tại văn phòng, định kỳ, đột xuất, xác suất hay toàn diện, điều tra sai phạm …
- Nguyên lý:
  - Dựa vào mức độ rủi ro
  - Mẫu kiểm toán đủ lớn
  - Thời gian hợp lý
  - Quy mô kiểm toán phù hợp với mức độ rủi ro
  - Hình phạt thích đáng
- Lập hồ sơ của các đối tượng rủi ro: Doanh nghiệp mới, tiểu sử đóng thuế ngắn hay không đầy đủ, nguồn thông tin của bên thứ ba, tin học hóa …

HỆ THỐNG KHUNG HÌNH PHẠT

- Hình phạt (kể cả tiền lãi) thích hợp
- Thời gian khuyến cáo đủ dài
- Quyền lực của cơ quan thuế trong việc giải quyết các hình thức không tuân thủ
- Hình phạt được hậu thuẫn bởi khả năng bỏ tù đối tượng vi phạm nghiêm trọng
- Giấy chứng nhận "thông quan thuế"

MỘT SỐ QUY ĐỊNH XỬ PHẠT VI PHẠM THUẾ Ở VIỆT NAM

- **Hành vi chậm nộp tiền thuế**: xử phạt 0,05% mỗi ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp.
- **Hành vi khai sai**: bị xử phạt 10% số tiền thuế khai thiếu và phạt tiền thuế chậm nộp trên số tiền thuế thiếu
- **Hành vi trốn thuế, gian lận thuế**: bị phạt từ 1 đến 3 lần số tiền thuế trốn hoặc gian lận