

Thuế Giá trị Gia tăng

Gangadhar Prasad Shukla, Lê Minh Tuấn và Phạm Minh Đức



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 7.1 dưới 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	(% trong tổng thu thuế doanh thu thuế)	(% trong GDP)
Úc	2000			10	37.159	...
Canada	1991		7	6	25.000	6,9
CH Séc	1993		5,19	19	42.826	18,7
Đan Mạch	1967		25	25	8.184	19,2
Đức	1968		7,16	16	21.342	18,3
Hung-ga-ri	1988		5,14,15,20	20	19.000	22,0
Ba Lan	1993		3,7,22	22	12.000	22,1
Nhật Bản	1989		5	5	86.300	9,4
Niu Di-lân	1986		12,5	12,5	25.955	25,9

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
Thụy 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

	Thời gian thuế GTGT lần đầu được áp dụng	Thuế suất	Thuế suất GTGT (%)		Ngưỡng thuế (USD)	Doanh thu thuế GTGT	
			Thuế suất trung bình chuẩn	Thuế suất khác		(% 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 quý; dịch vụ du lịch, khách sạn và ăn uống; xổ số các loại; dịch vụ đại lý tàu biển và dịch vụ môi giới vận chuyển; 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, thủy 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 dụng 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.

L 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).

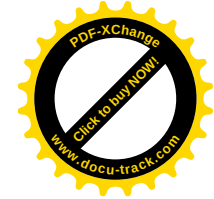
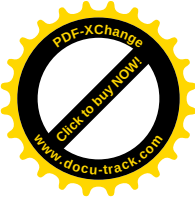
- a. Một mức thuế suất duy nhất giúp hạ thấp bớt chi phí thực hiện tuân thủ thông qua việc đơn giản hóa các yêu cầu về lưu giữ hồ sơ và hóa đơn. Nó cũng đơn giản hóa các hình thức thuế mà phải mất rất nhiều thời gian mới thực hiện được việc tự khai tự nộp thuế;
- b. Việc áp dụng nhiều mức thuế suất tạo cơ hội cho việc phân loại hàng hóa sai, qua đó làm tăng thêm chi phí hành chính. Mặt khác, một mức thuế suất 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 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 duy nhất), 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 duy nhất 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.

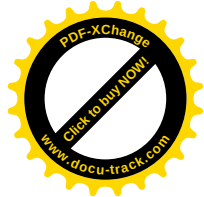
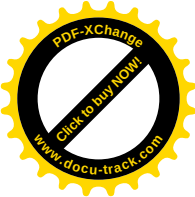
Do vậy, trong những giai đoạn sau này, trong tương lai Chính phủ có thể cân nhắc việc tăng mức thuế suất GTGT cùng với việc cải thiện quản lý sự tuân thủ cho phù hợp với xu hướng chung ở hầu hết các nước khác có sử dụng GTGT. Tất nhiên, trước khi quyết định áp dụng mức thuế suất cao hơn, cần tiến hành 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 lặp.

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 lặp, 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 lặp 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 tùy 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.

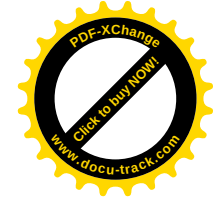
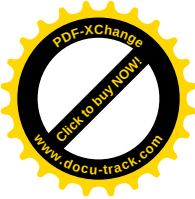
Đánh thuế bất động sản và xây dựng

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 thủy 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 tiện giao 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 lặp 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 chọn hình thức đăng ký tự nguyện 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 Chile 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

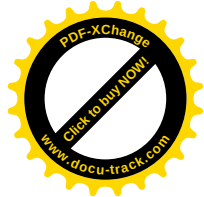
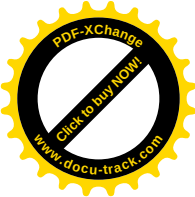
Khi một ngưỡng tính thuế thích hợp cho những người kinh doanh nhỏ đã được lựa chọn và thực hiện thì có thể sẽ không còn cần phải có một hệ thống tính thuế bằng 2 cách và chỉ áp dụng có phương pháp khấu trừ.

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 lũy 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 xóa 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 chỉ 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%, Thụy 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%.

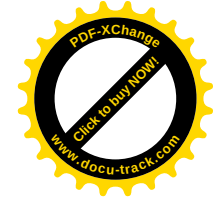
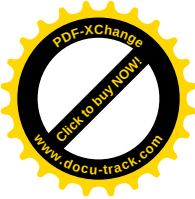
Như vậy, lượng thuế phải hoàn là rất lớn và tốt nhất là phần phụ thu thuế đầu vào vượt quá phải được hoàn trả ngay sau mỗi kỳ thuế nhằm tránh gây ra các tác động bất lợi cho hoạt động thương mại và kinh doanh. Tuy nhiên, mỗi nước đều có quy trình xử lý và chi trả tiền hoàn thuế riêng. Một số đặc điểm 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 đầu doanh thu xóa 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 sau⁷⁴:

- 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 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 tùy 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.

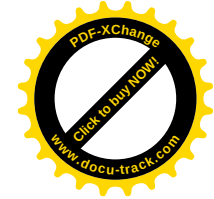
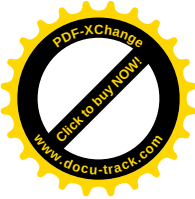
- 2/3 số quốc gia được khảo sát tiến hành đánh giá một số rủi ro kiểm tra trên máy tính công trong việc xử lý tiền hoàn thuế GTGT. Đôi khi việc này rất phức tạp (ở Anh), còn nhiều nước khác thì chỉ làm thủ công và có khi kiểm tra từng yêu cầu hoàn thuế. 1/4 số quốc gia được khảo sát có quy định kiểm 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 khờp số;
- 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, tùy 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 số 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 hòa 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.

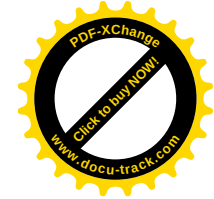
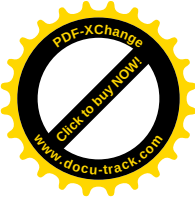
Tất cả các doanh nghiệp mới đều phải được thanh kiểm tra trong thời gian vài ba năm trước khi được hoàn thuế nhằm đảm bảo rằng doanh nghiệp đó có hoạt động thật chứ không phải là doanh nghiệp ma. Nếu không, một doanh nghiệp mới xuất hiện có thể yêu cầu hoàn một lượng tiền thuế lớn dựa trên các hoá đơn 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.

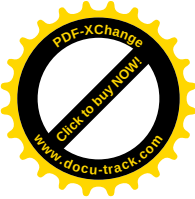
Lực lượng hải quan còn đóng vai trò quan trọng trong công tác thu thuế GTGT theo một cách khác. Theo kết quả phân tích chính sách thuế GTGT cho thấy, với phương pháp khấu trừ thuế, nếu hàng hoá bán cuối cùng được miễn thuế thì dây chuyền thuế kết thúc vào giai đoạn mua hàng hóa đầu vào trước đó. Trong 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

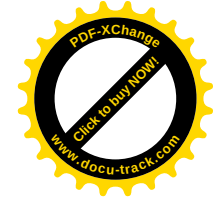
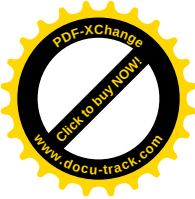
- a. Việt Nam cần phải chuyển sang một cơ cấu thuế với mức thuế suất bằng 0 và một mức thuế suất dương thay vì một mức thuế suất 0 và 2 mức thuế suất dương. Mức thuế suất 5% có thể bãi bỏ.

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 hoàn 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.