



ĐẢM BẢO KHẢ NĂNG CẠNH TRANH THUẾ CỦA VIỆT NAM TRONG ĐIỀU KIỆN THỰC THI THUẾ TỐI THIỂU TOÀN CẦU

LÊ XUÂN TRƯỜNG

Quốc hội đã ban hành Nghị quyết số 107/2023/QH15 về việc áp dụng thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu. Bài viết này phân tích tác động của việc thực thi thuế tối thiểu toàn cầu đến cạnh tranh thuế. Bài viết đề xuất 4 giải pháp đảm bảo khả năng cạnh tranh thuế của Việt Nam trong điều kiện thực thi thuế tối thiểu toàn cầu, đó là: Sửa đổi, bổ sung ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp; Xác định định hướng điều chỉnh thuế thu nhập doanh nghiệp phù hợp; Điều chỉnh quy định về thuế suất thuế thu nhập cá nhân và giảm trừ gia cảnh; Đẩy mạnh cải cách thủ tục hành chính thuế.

Từ khóa: Cạnh tranh thuế, thuế tối thiểu, thuế suất, ưu đãi thuế

ENSURING TAX COMPETITIVENESS OF VIETNAM IN THE CONTEXT OF APPLYING GLOBAL MINIMUM TAX

Le Xuan Truong

The National Assembly has issued Resolution No. 107/2023/QH15 on the application of additional corporate income tax in accordance with global anti-base erosion rules. This article analyzes the impact of implementing the global minimum tax on tax competition. It proposes four solutions to ensure Vietnam's tax competitiveness under the global minimum tax regime: amending and supplementing corporate income tax incentives; defining appropriate directions for corporate income tax adjustments; adjusting regulations on personal income tax rates and family deductions; and promoting the reform of tax administrative procedures.

Keywords: Tax competition, minimum tax, tax incentives

Ngày nhận bài: 14/5/2024

Ngày hoàn thiện biên tập: 6/6/2024

Ngày duyệt đăng: 18/6/2024

Vấn đề cơ bản về cạnh tranh thuế

Cạnh tranh thuế là tổng thể các yếu tố của một hệ thống thuế tạo nên lợi thế so sánh về thuế bao gồm: chính sách thuế, pháp luật thuế, thủ tục hành chính thuế nhằm thu hút nguồn lực, lao động và các yếu tố kinh tế khác từ bên ngoài vào nước mình và/hoặc để hạn chế sự di chuyển các nguồn lực từ trong nước ra nước ngoài.

Với cách hiểu như trên, nội hàm của khái niệm

cạnh tranh thuế thể hiện trên 3 phương diện chủ yếu sau:

Một là, mục đích của cạnh tranh thuế là tạo ra lợi thế so sánh về thuế nhằm thu hút nguồn lực, lao động và các yếu tố kinh tế khác từ bên ngoài vào nước mình và/hoặc để hạn chế sự di chuyển các nguồn lực từ trong nước ra nước ngoài.

Hai là, lợi thế cạnh tranh thuế được tạo ra bởi hệ thống chính sách thuế, pháp luật thuế và thủ tục hành chính thuế chứ không chỉ đơn thuần là yếu tố chính sách thuế.

Ba là, lợi thế so sánh của hệ thống thuế chính là việc hệ thống đó làm giảm nghĩa vụ thuế và nâng cao hiệu quả đầu tư của nhà đầu tư khi đầu tư vào nền kinh tế đó, nâng cao thu nhập cho người lao động khi làm việc tại quốc gia đó. Trong điều kiện các yếu tố khác không đổi, nghĩa vụ thuế liên quan đến kinh doanh càng thấp thì lợi nhuận của doanh nghiệp càng cao và ngược lại. Với người kinh doanh, chi phí tuân thủ thuế thấp góp phần làm tăng hiệu quả kinh doanh. Với nhà đầu tư, nghĩa vụ thuế càng thấp thì lợi ích thu được từ hoạt động đầu tư càng tăng. Với người lao động, nghĩa vụ thuế càng thấp thì thu nhập của họ càng cao và ngược lại.

Những ý tưởng chính của thuế tối thiểu toàn cầu

Thuế tối thiểu toàn cầu áp dụng đối với các công ty đa quốc gia có doanh thu từ 750 triệu EUR trở lên trong 2 năm của 4 năm liên tiếp gần nhất như quy định tại chương trình hành động số 13 của chống xói mòn cơ sở thuế và chuyển dịch lợi nhuận (BEPS). Các quốc gia cũng được lựa chọn áp dụng nguyên



tắc đánh thuế gộp đối với các công ty đa quốc gia đóng trụ sở chính tại quốc gia đó ngay cả khi chưa đến ngưỡng 750 triệu EUR. Trong trường hợp này, các quốc gia này cũng có thể áp dụng thuế bổ sung tối thiểu nội địa đạt tiêu chuẩn (Qualified Domestic Minimum Top-up Taxes – QDMTT).

Các quốc gia tham gia Diễn đàn thuế tối thiểu toàn cầu (IF) cũng thống nhất một số trường hợp không áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu liên quan đến các tổ chức của chính phủ, tổ chức quốc tế hoặc lợi nhuận của công ty thành viên thấp...

Nội dung cơ bản của thuế tối thiểu toàn cầu là áp dụng đồng thời hai quy tắc đối với đánh thuế nội địa (cùng với quy tắc Quy tắc chống xói mòn cơ sở thuế và chuyển lợi nhuận toàn cầu (GloBE)). Một là, quy tắc tính gộp thu nhập (Income Inclusion Rule - IIR). Quy tắc này áp dụng thuế bổ sung đối với công ty mẹ tương ứng với phần thu nhập bị đánh thuế thấp của công ty con ở quốc gia khác đang chịu thuế thực tế ở mức dưới mức tối thiểu 15%; Hai là, quy tắc lợi nhuận chịu thuế dưới mức tối thiểu (Undertaxed Payment Rule - UTPR). Quy tắc này không chấp nhận cho trừ chi phí tính thuế thu nhập công ty hoặc yêu cầu phải điều chỉnh để đảm bảo khoản thu nhập ở quốc gia đánh thuế thấp dưới mức tối thiểu 15% mà các công ty mẹ chưa áp dụng quy tắc 1 - IIR.

Thuế tối thiểu toàn cầu cũng áp dụng quy tắc Thuế khấu trừ tại nguồn tối thiểu (The Subject to Tax Rule - STTR). Theo đó, quy tắc này cho phép các quốc gia nguồn (nơi phát sinh thu nhập) quyền đánh thuế theo nguồn phát sinh thu nhập ở mức thuế suất tối thiểu 9% đối với lãi tiền vay, tiền bản quyền và một số khoản thanh toán khác của bên liên quan mà khoản thanh toán này mới chịu thuế dưới mức thuế suất thấp hơn mức tối thiểu 9%.

Quyền đánh thuế bổ sung trước hết áp dụng đối với nước nguồn thông qua khoản QDMTT. Nếu quốc gia nguồn không đánh thuế bổ sung đối với thu nhập tạo ra tại quốc gia đó, thì quốc gia nơi đóng trụ sở của công ty mẹ có đánh khoản thuế này thông qua quy tắc gộp thu nhập bằng cách tính tăng thu nhập chịu thuế của công ty mẹ. Nếu cả hai quốc gia nguồn và quốc gia đóng trụ sở của công ty mẹ đều không thu thuế bổ sung thì các quốc gia khác nơi có các công ty con của công ty đa quốc gia hoạt động có thể thu khoản thuế này bằng cách từ chối cho tính chi phí được trừ theo quy tắc UTPR.

Các quy tắc của GloBE được áp dụng dựa trên cơ sở thu nhập xác định dựa trên báo cáo tài chính nhưng đối với thu nhập từ tài sản vô hình ở mỗi quốc gia nơi tài sản này được sử dụng thì việc đánh

thuế bổ sung chỉ áp dụng đối với phần thu nhập sau khi đã trừ giá trị sổ sách của tài sản vô hình và chi phí tiền lương. Lượng thu nhập được trừ trước khi đánh thuế bổ sung (được gọi là loại trừ theo bản chất thu nhập – substance carve-out) là 5%. Trong giai đoạn chuyển tiếp, mức thu nhập được trừ là 8% giá trị sổ sách của tài sản hữu hình và 10% chi phí tiền lương, sau đó giảm dần 0,2 điểm phần trăm hàng năm trong 5 năm đầu tiên và 0,4 điểm phần trăm đối với tài sản hữu hình và 0,8 điểm phần trăm đối với chi phí tiền lương trong 5 năm cuối, để cuối cùng đạt được mức giảm 5% sau giai đoạn chuyển tiếp 10 năm.

Ngoại lệ đối với các nước đang phát triển (STTR): Các nước thành viên IF thừa nhận rằng, STTR là một phần không thể thiếu để đạt được sự đồng thuận về Trụ cột 2 cho các nước đang phát triển. Các nước thành viên IF áp dụng thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp danh nghĩa thấp hơn mức thuế suất tối thiểu của STTR đối với tiền lãi, tiền bản quyền và các khoản thanh toán khác sẽ thực hiện STTR trong các hiệp định thuế song phương của họ với các nước đang phát triển là thành viên IF khi được yêu cầu. Quyền đánh thuế sẽ được giới hạn ở mức chênh lệch giữa thuế suất tối thiểu và thuế suất đối với khoản thanh toán. Thuế suất tối thiểu cho STTR là 9%.

Tác động của thuế tối thiểu toàn cầu đến cạnh tranh thuế

Khi thực thi thuế tối thiểu toàn cầu sẽ có các tác động chủ yếu sau: (1) Ngăn chặn một “cuộc đua xuống đáy” về thuế suất và ưu đãi thuế TNDN do việc giảm thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) phổ thông và ưu đãi thuế không còn nhiều ý nghĩa đối với nhà đầu tư là các công ty đa quốc gia lớn; (2) Tạo áp lực buộc các quốc gia phải thay đổi cách tạo ra lợi thế về thuế trong cạnh tranh thu hút đầu tư, chẳng hạn như: Thay đổi cách thức ưu đãi để không bị ảnh hưởng bởi thuế tối thiểu toàn cầu; cải cách thủ tục hành chính thuế để giảm chi phí tuân thủ thuế cho người nộp thuế...

Giải pháp đảm bảo cạnh tranh thuế của Việt Nam trong điều kiện thực thi thuế tối thiểu toàn cầu

Để đảm bảo cạnh tranh thuế của Việt Nam trong điều kiện thực thi thuế tối thiểu toàn cầu, cần hoàn thiện các nội dung sau:

Thứ nhất, điều chỉnh các quy định về ưu đãi thuế TNDN theo hướng bổ sung những hình thức ưu đãi không bị ảnh hưởng bởi thuế tối thiểu toàn cầu và thu hẹp các ưu đãi hiện hành, loại bỏ các ưu đãi thừa. Hầu hết các ưu đãi của hiện hành về thuế



TNDN của Việt Nam là ưu đãi dựa trên thu nhập, bao gồm: Thuế suất ưu đãi; giảm thuế; miễn thuế, giảm thuế có thời hạn; thu nhập miễn thuế; giảm thuế TNDN phải nộp tương ứng với một khoản chi. Những hình thức ưu đãi này đều trở nên không còn ý nghĩa khi áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu. Đối với những doanh nghiệp vừa và nhỏ và không phải công ty đa quốc gia, không thuộc đối tượng áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu thì những ưu đãi đó vẫn có tác dụng với các doanh nghiệp. Với những phân tích như trên, trong thời gian tới nên sửa đổi quy định về ưu đãi thuế TNDN như sau:

- Cần bổ sung một số cách thức ưu đãi cụ thể dựa trên chi phí. Theo đó, có thể cân nhắc mở rộng đối tượng được trích khấu hao nhanh và chấp nhận cho tính vào chi phí được trừ cao hơn mức thực chi của doanh nghiệp (Có thể cao hơn 50% đến 100%, tức là tính vào chi phí được trừ bằng 1,5 lần hoặc 2 lần số thực chi). Các khoản chi phí thuộc nhóm này nên là các khoản chi phí có tác dụng thúc đẩy doanh nghiệp đầu tư đổi mới máy móc, thiết bị; đầu tư cho nghiên cứu phát triển...

- Nên bãi bỏ các ưu đãi về thuế TNDN đối với các dự án đầu tư quy mô rất lớn vì hầu hết các dự án này do các tập đoàn rất lớn, các công ty đa quốc gia thực hiện. Do vậy, trong điều kiện áp dụng thuế tối thiểu toàn cầu việc ưu đãi thuế này hầu như không còn tác dụng mà làm cho quy định pháp luật phức tạp hơn.

- Nên bãi bỏ hình thức ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế. Nếu chỉ đơn thuần xuất phát từ tác động của thuế tối thiểu toàn cầu thì không nhất thiết phải bãi bỏ hình thức ưu đãi này, bởi lẽ, nếu vẫn áp dụng thì ý nghĩa ưu đãi thuế giảm đi rất nhiều đối với các công ty đa quốc gia lớn nhưng với các doanh nghiệp còn lại thì vẫn có lợi rất nhiều. Lý do quan trọng hơn, đây là hình thức ưu đãi kém hiệu quả nhất do hình thức này thúc đẩy các doanh nghiệp đầu tư để được hưởng miễn thuế, giảm thuế. Sau khi hết thời miễn thuế, giảm thuế thì lại chuyển nguồn lực sang đầu tư dự án mới để tiếp tục được hưởng ưu đãi thuế. Như vậy, hình thức ưu đãi này tạo cơ hội rất thuận lợi để các doanh nghiệp tránh thuế mà không khuyến khích đầu tư dài hạn.

- Nên bỏ ưu đãi thuế TNDN đối với khu công nghiệp. Trước đây việc ưu đãi thuế TNDN đối với khu công nghiệp là để thu hút các doanh nghiệp đầu tư vào khu công nghiệp để quản lý nhà nước được tập trung, đặc biệt là kiểm soát xả thải, kiểm soát đảm bảo an toàn trong sản xuất công nghiệp... Tuy nhiên, khi công tác quản lý nhà nước đã được

tốt hơn, việc quy hoạch và phát triển các khu công nghiệp bản thân nó đã tạo ra sức hút với các nhà đầu tư vì những điều kiện thuận lợi về kết cấu hạ tầng thì việc tiếp tục xác định khu công nghiệp là địa bàn kinh tế - xã hội khó khăn để ưu đãi thuế là không phù hợp, ưu đãi thừa do không có ưu đãi này thì các doanh nghiệp vẫn lựa chọn địa điểm sản xuất là các khu công nghiệp (với điều kiện khu công nghiệp đó đặt ở vị trí thuận lợi cho sản xuất, kinh doanh và được đầu tư kết cấu hạ tầng đồng bộ).

Thứ hai, xác định định hướng điều chỉnh thuế suất thuế TNDN phổ thông phù hợp. Mức thuế suất thuế TNDN phổ thông hiện hành của Việt Nam là 20%. Đây là mức thuế suất có tính cạnh tranh, chưa cần thiết điều chỉnh giảm. Định hướng và lộ trình điều chỉnh thuế suất thuế TNDN sẽ phụ thuộc vào nhiều yếu tố như: Mức thuế suất của các nước có nhiều nhà đầu tư vào Việt Nam và các nước trong khu vực, khả năng mở rộng cơ sở thuế, mức độ tăng trưởng kinh tế...

Thứ ba, điều chỉnh hợp lý thuế suất và giảm trừ gia cảnh đối với thuế thu nhập cá nhân. Theo đó, cần giảm mức thuế suất cao nhất trong biểu thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công của cá nhân cư trú từ 35% xuống 30% và điều chỉnh giãn cách khoảng thu nhập của các bậc đầu cho thưa hơn để đảm bảo tính lũy tiến hợp lý của thuế thu nhập cá nhân. Qua đó, vừa đảm bảo công bằng xã hội, vừa thu hút nguồn nhân lực chất lượng cao làm việc ở Việt Nam. Mức giảm trừ gia cảnh cũng cần điều chỉnh tăng cho phù hợp với mức độ tăng của GDP bình quân đầu người và nên được quyết định hàng năm thay vì đợi sự thay đổi chỉ số CPI trên 20% như hiện nay.

Thứ tư, tiếp tục đẩy mạnh cải cách thủ tục hành chính thuế để giảm chi phí tuân thủ thuế. Theo đó, trong thời gian tới, cần thực hiện các giải pháp chủ yếu sau để đẩy mạnh cải cách thủ tục hành chính thuế:

(i) Cắt giảm tối đa các hồ sơ phải nộp theo hướng ứng dụng công nghệ thông tin hiện đại. Cụ thể là:

- Bãi bỏ bản sao chứng từ khấu trừ tại nguồn đối với hồ sơ hoàn thuế thu nhập cá nhân vì sau khi thực hiện khấu trừ tại nguồn tổ chức chi trả thu nhập đã nộp tiền vào hệ thống và đã kê khai trên tờ khai và các phụ lục tờ khai quyết toán thuế thu nhập cá nhân của tổ chức chi trả thu nhập.

- Bản sao chứng từ nhân thân khi đăng ký thuế và kê khai giảm trừ gia cảnh. Loại chứng từ này có thể bãi bỏ sau tích hợp thành công mã số công dân và mã số thuế.



(ii) Sửa đổi quy định về phân bổ thuế cho địa phương. Bản chất của việc phân bổ thuế cho địa phương cấp tỉnh trong trường hợp này là phân chia nguồn thu ngân sách cho các địa phương. Với bản chất như vậy, lẽ ra việc phân chia nguồn thu này phải được quy định trong Luật Ngân sách và phải được thực hiện bởi cơ quan tài chính các cấp, chứ không phải giao cho người nộp thuế lập hồ sơ và tính toán phân bổ nghĩa vụ thuế cho địa phương. Bởi vậy, việc nghiên cứu bãi bỏ thủ tục phân bổ thuế cho địa phương là phù hợp với đạo lý, giảm bớt thủ tục vốn không thuộc trách nhiệm của người nộp thuế.


(iii) Sửa đổi phương pháp tiếp cận thủ tục quyết toán thuế thu nhập cá nhân từ tiền lương, tiền công của cá nhân cư trú. Theo đó, thay vì chế độ cá nhân phải chủ động nộp hồ sơ quyết toán thuế, có thể chuyển thành chế độ thông báo xác nhận quyết toán thuế. Từ dữ liệu quản lý thuế trên hệ thống TMS, hệ thống quản lý thuế tự động thông báo xác nhận dữ liệu quyết toán thuế thu nhập cá nhân (kể cả trường hợp phải nộp thêm hoặc hoàn thuế). Cá nhân nhận thông báo có trách nhiệm kiểm tra thông tin trên thông báo xác nhận dữ liệu. Nếu hoàn toàn đúng và đầy đủ thì xác nhận gửi lại và tự nộp thêm thuế hoặc xác nhận để được hoàn thuế bằng cách điền thêm thông tin về tài khoản nhận tiền hoàn thuế. Nếu không dữ liệu không đúng thì liên hệ với cơ quan thuế để điều chỉnh thông tin sai. Nếu dữ liệu tổng hợp thu nhập thiếu so với thực tế thì kê khai bổ sung vào hệ thống để hệ thống tự tính lại và xác nhận chính thức, rồi tiến hành nộp thuế vào ngân sách nhà nước.

(iv) Mở rộng và nâng cao chất lượng các tiện ích của các phần mềm hỗ trợ thực hiện thủ tục hành chính thuế điện tử. Hiện nay, một số phần mềm hỗ trợ thực hiện thủ tục hành chính thuế điện tử vẫn còn chưa tiện lợi, chưa dễ sử dụng, cần tiếp tục được cải tiến.

(v) Đẩy nhanh tiến độ tích hợp mã số thuế với mã số định danh công dân. Để đẩy nhanh tiến độ tích hợp mã số thuế với mã số định danh công dân, cần thiết lập chương trình rà soát tổng thể, rà soát kỹ lại các loại thông tin mà hai loại mã số này đang lưu trữ, những trường thông tin nào trùng nhau, những trường thông tin nào khác nhau, những trường thông tin nào không thực sự cần thiết, những trường thông tin nào sẽ cần bổ sung để sau này tích hợp với các hệ thống khác. Trên cơ sở rà soát thông tin tổng thể, thiết kế tổng thể mô hình kết nối và xây dựng hệ thống kết nối tự động, hệ thống thống kê lỗi và xử lý lỗi kết nối bằng thủ công (nếu không thể xử lý tự động).

(vi) Đổi mới cách thức công khai văn bản pháp luật và thủ tục hành chính thuế trên Cổng thông tin điện tử của Tổng cục Thuế. Từ nhiều năm nay, toàn bộ hệ thống văn bản pháp luật về thuế và quản lý thuế được công khai trên Cổng thông tin điện tử của Tổng cục Thuế và các cơ quan nhà nước có liên quan. Người nộp thuế có thể tải toàn bộ nội dung các văn bản pháp luật này để tìm hiểu quy định pháp luật thuế. Tuy vậy, cách công khai chỉ là gắn tên đính kèm nội dung văn bản pháp luật, mà chưa sắp xếp và bố trí thành tiện ích điện tử trên giao diện của cổng thông tin để người nộp thuế có thể tìm hiểu một cách thuận tiện nhất, đơn giản và dễ hiểu nhất.

Để tiện lợi cho người nộp thuế tìm hiểu văn bản pháp luật thuế và thủ tục hành chính thuế thì nội dung văn bản pháp luật thuế và thủ tục hành chính thuế cần được biên soạn thành các mục theo sơ đồ hình cây gắn với các nội dung chủ yếu của từng sắc thuế, từng nhóm đối tượng phải áp dụng văn bản pháp luật, từng nhóm đối tượng phải thực hiện thủ tục hành chính thuế và từng thủ tục hành chính thuế. Mỗi sắc thuế có bao nhiêu nội dung là bấy nhiêu nhánh chính. Từ các nhánh này sẽ tiếp tục nối ra các nhánh tiếp theo theo mô hình sơ đồ gia phả của các dòng họ.

Để có thể công khai nội dung quy định pháp luật và thủ tục hành chính thuế theo mô hình trên cần dày công chuẩn bị từ bộ phận chuyên môn. Trên cơ sở các sơ đồ mô tả và nội dung cụ thể được chuẩn bị bởi bộ phận chuyên môn thì bộ phận phụ trách công nghệ thông tin sẽ đưa các nội dung này lên Cổng thông tin điện tử của Tổng cục Thuế. Công việc này có thể làm dần dần, bởi lẽ nội dung văn bản pháp luật rất nhiều, đối tượng áp dụng cũng rất đa dạng. Đồng thời, nội dung công khai cũng cần kịp thời cập nhật khi có thay đổi của quy định pháp luật về thuế và quản lý thuế. 

Tài liệu tham khảo:

1. Quốc hội, Nghị quyết số 107/2023/QH15 về việc áp dụng thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung theo quy định chống xói mòn cơ sở thuế toàn cầu;
2. Lê Xuân Trường và Phan Lê Nga (2020), "Xu hướng cạnh tranh thuế trên thế giới hiện nay và hàm ý chính sách cho Việt Nam", Tạp chí Kinh tế Tài chính Việt Nam, số 4 (31) tháng 8/2020;
3. Lê Xuân Trường và cộng sự (2023), Cải cách thủ tục hành chính thuế trong điều kiện phát triển nền kinh tế số ở Việt Nam, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Học viện, Học viện Tài chính.

Thông tin tác giả:

PGS., TS. Lê Xuân Trường, Trưởng khoa Thuế và Hải quan, Học viện Tài chính
Email: lexuantruong@hvtc.edu.vn