



MỘT SỐ VẤN ĐỀ ĐẶT RA TRONG MỞ RỘNG CƠ SỞ THUẾ THỜI KỲ HỘI NHẬP KINH TẾ QUỐC TẾ

PGS., TS. NGUYỄN HỒNG THẮNG - Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh

Hỗ trợ cho chi tiêu công có hai nguồn chính là thu thuế và vay nợ. Tại Việt Nam, khi nợ của Chính phủ tăng với lãi suất cao dần và thâm hụt ngân sách dai dẳng thì việc gia tăng số thu thuế trên nền tảng mở rộng cơ sở thuế là giải pháp tài khóa phù hợp hơn so với việc phải nâng thuế suất. Cơ sở thuế là một hàm phụ thuộc nhiều biến số, chúng khác nhau ở các quốc gia, thậm chí trong một quốc gia cũng khác nhau qua từng giai đoạn phát triển. Bài viết thảo luận về các vấn đề sẽ nảy sinh, khi tiến hành mở rộng cơ sở thuế trong bối cảnh Việt Nam ngày càng hội nhập toàn diện vào nền kinh tế quốc tế.

Từ khóa: Cơ sở thuế, hệ thống thuế, sắc thuế, thuế nhập khẩu, ngân sách nhà nước, kinh tế quốc tế, hội nhập

There are two fundamental sources for public spendings, they are taxes and public loans. In Vietnam, when public debts increase with higher rates and persistant state budget deficit, then improving tax collection capacity by means of expanding tax base is regarded as the most suitable fiscal policy instead of raising tax rates. Tax base is a multi-variable dependent function, this function differs in different countries and even within a specific country depends on specific period. This article discusses the issues arisen when conducting enlargement of tax base in Vietnam in the context of comprehensive integration into global economy.

Keywords: Tax base, state budget, international economics, integration

Ngày nhận bài: 8/6/2017

Ngày hoàn thiện biên tập: 22/7/2017

Ngày duyệt đăng: 23/7/2017

Cam kết quốc tế về thuế

Tính đến hết năm 2016, Việt Nam đã ký kết và thực thi 10 Hiệp định thương mại tự do (FTA), kết thúc đàm phán 2 Hiệp định FTA và hiện đang trong quá trình đàm phán 4 FTA khác.

Trong 10 FTA Việt Nam đã tham gia ký kết và thực thi, có 6 hiệp định ký kết với tư cách là thành viên ASEAN gồm: AFTA, Hiệp định FTA ASEAN – Trung Quốc, ASEAN – Hàn Quốc, ASEAN – Ấn Độ, ASEAN – Nhật Bản, ASEAN – Úc và New Zealand;

Bốn hiệp định FTA ký kết với tư cách là một bên độc lập gồm: Việt Nam – Chile, Việt Nam – Nhật Bản, Việt Nam – Hàn Quốc, Việt Nam – Liên minh kinh tế Á-Âu. Hai hiệp định đã kết thúc đàm phán là Hiệp định FTA với Liên minh châu Âu (EU) và Hiệp định Đối tác chiến lược Xuyên Thái Bình Dương (TPP). Bốn hiệp định FTA đang được đàm phán gồm: Hiệp định Đối tác kinh tế toàn diện khu vực (RCEP), Hiệp định FTA ASEAN- Hồng Kông, Hiệp định FTA Việt Nam – Israel và Hiệp định FTA Việt Nam – Khối thương mại tự do châu Âu (EVFTA).

Cam kết về thuế nhập khẩu là một phần của hiệp định FTA và xoay quanh những nội dung cơ bản như: Chính sách cắt giảm thuế suất thuế nhập khẩu, chính sách không phân biệt đối xử, chính sách bảo hộ có chọn lọc hàng sản xuất trong nước (áp dụng hạn ngạch thuế quan) và cam kết xóa bỏ phần lớn thuế xuất khẩu, chỉ bảo lưu thuế xuất khẩu đối với một số sản phẩm quan trọng. Chính sách cắt giảm thuế nhập khẩu là một tập hợp thỏa thuận về mức giảm thuế bình quân toàn biểu thuế, số dòng thuế cam kết giảm, số dòng thuế giữ ở mức thuế hiện hành (cam kết không tăng thêm), số dòng thuế ràng buộc theo mức thuế trần (cao hơn mức thuế suất hiện hành).

Cụ thể, chính sách cắt giảm thuế nhập khẩu của các nước theo Hiệp định FTA thường chia thành các nhóm: (i) Đưa thuế suất về 0% ngay khi hiệp định có hiệu lực; (ii) Đưa thuế suất về 0% theo lộ trình (cắt giảm tuyến tính); (iii) Cắt giảm thuế quan nhanh trong năm đầu tiên, sau đó cắt giảm từng bước một trong những năm tiếp theo; (iv) Không cắt giảm thuế quan trong thời gian đầu, việc cắt giảm được thực hiện vào các năm cuối của lộ trình; (v) Không cam kết. Bên cạnh thuế nhập khẩu, các



bên tham gia Hiệp định cũng có thể đưa ra cam kết về hạn ngạch thuế quan, đặc biệt đối với các nông sản nhạy cảm. Thông thường, nhập khẩu trong hạn ngạch từ các đối tác tham gia hiệp định sẽ được hưởng thuế suất ưu đãi, nhập khẩu ngoài hạn ngạch sẽ phải chịu thuế suất ngoài hạn ngạch (nhiều trường hợp là thuế suất ngoài hạn ngạch theo cam kết Tổ chức Thương mại Thế giới. Bên cạnh thuế nhập khẩu, một số FTA có thể hàm chứa thêm cam kết về thuế xuất khẩu căn cứ vào mục tiêu chính sách của các bên tham gia.

Việt Nam là một quốc gia có số thu từ thuế liên quan đến hoạt động xuất nhập khẩu chiếm tỷ trọng cao trong tổng thuế và phí, nên việc cắt giảm thuế nhập khẩu ảnh hưởng trực tiếp đến nguồn thu của ngân sách từ hàng ngoại nhập. Tuy nhiên, trong 7 năm trở lại đây, tỷ trọng này có xu hướng giảm dần từ 14,11% (năm 2010) xuống 12,4% (năm 2011), 10,5% (năm 2012), 10,2% (năm 2013), 11,7% (năm 2014), 10,9% (năm 2015) và còn 9,07% (năm 2016), nên chính sách cắt giảm thuế liên quan đến xuất nhập khẩu theo các hiệp định FTA vẫn làm giảm số thu ngân sách, mức giảm thu hẹp dần.

Cơ cấu thu ngân sách nhà nước của Việt Nam

Hiện nay, có thể tiếp cận cơ cấu thu ngân sách nhà nước (NSNN) Việt Nam theo 2 góc độ sau:

Góc độ thứ nhất (công khai trong nước): Thu NSNN được chia thành: Thu trong nước; thu từ hoạt động xuất nhập khẩu; thu từ dầu thô; thu khác.

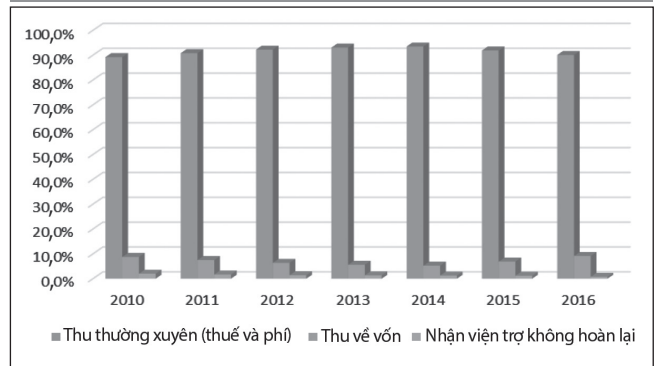
Góc độ thứ hai (công khai quốc tế): Thu NSNN gồm: Thu từ thuế, lệ phí và phí còn gọi là thu thường xuyên; Thu về vốn (thu từ bán nhà ở, tiền sử dụng đất...) và Thu từ viện trợ không hoàn lại.

Bài viết lựa chọn góc độ thứ 2 để phân tích, so sánh và nhận thấy rằng thu từ thuế và phí chiếm khoảng 90% tổng thu NSNN, còn thu về vốn và thu từ viện trợ không hoàn lại chiếm khoảng 10% (Hình 1).

Xét riêng số thu từ thuế và phí, thì thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) và thuế thu nhập cá nhân - TNCN (gọi chung là thuế trực thu) chiếm tỷ trọng từ 33,3% năm 2010 giảm còn 25,7% năm 2016; Ở các sắc thuế còn lại (gọi chung là thuế gián thu và lệ phí) chiếm tỷ trọng từ 66,7% năm 2010 lên đến 74,3% năm 2016.

Nếu so với GDP, thì tỷ lệ thuế trực thu giảm mạnh từ 8,11% năm 2010 còn 5,72% năm 2016, mất 2,39 điểm phần trăm tương đương tỷ lệ 29,46%; trong đó, tỷ lệ thuế gián thu và phí so với GDP dao động quanh ngưỡng 15%-16%. Riêng trong 3 năm (2012, 2013 và 2014) tỷ lệ thuế gián thu và phí so với GDP

HÌNH 1: CƠ CẤU THU NGÂN SÁCH NHÀ NƯỚC TỪ NĂM 2010 ĐẾN 2016 (%)



Nguồn: Bộ Tài chính/số liệu quốc tế

giảm nhiều, do can thiệp của chính sách miễn, giảm và giãn thuế để chống suy thoái kinh tế (Hình 2).

Vấn đề đặt ra khi mở rộng cơ sở thuế trong bối cảnh hội nhập quốc tế

Theo phân tích trên, các cam kết quốc tế về thuế trong các hiệp định FTA chủ yếu xoay quanh nội dung cắt giảm thuế nhập khẩu. Số liệu thống kê cũng cho thấy, thuế và phí chiếm 90% tổng thu NSNN. Thuế và phí lại liên quan đến hoạt động ngoại thương, chiếm tỷ trọng 14,1% năm 2010 và giảm dần xuống còn 9,7% năm 2016. Điều này chứng tỏ, sự phụ thuộc của NSNN vào khoản thu từ ngoại thương đã giảm. Nếu nhìn vào cơ cấu trực thu và gián thu thì tỷ trọng thuế trực thu cũng đã giảm dần, từ 33,3% xuống còn 25,7%; so với GDP thì 2 tỷ lệ trên lần lượt là 8,11% và 5,72%. Đây chính là những đặc điểm giúp chúng ta nhận định rõ hơn về các vấn đề có liên quan khi mở rộng cơ sở thuế.

Thực tế, mở rộng cơ sở thuế không đồng nghĩa với việc gia tăng thuế suất trên mỗi cá thể mà là mở rộng phạm vi đánh thuế, mở rộng đối tượng chịu thuế song song với thu hẹp các chi phí được trừ hay các khoản miễn trừ nhằm phân bổ công bằng hơn nghĩa vụ thuế cho mọi tổ chức, cá nhân: Nghĩa vụ thuế = Cơ sở thuế × Thuế suất; Cơ sở thuế = Số lượng đơn vị chịu thuế × Giá tính thuế/đơn vị.

Như vậy, mở rộng cơ sở thuế được hiểu là mở rộng đối tượng nộp thuế, đối tượng chịu thuế và mở rộng giá (trị) tính thuế trên một đối tượng. Cơ sở thuế của thuế giá trị gia tăng (GTGT) là GDP. Cơ sở thuế của thuế tiêu thụ đặc biệt là giá trị xã hội dành cho tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ đặc biệt. Cơ sở thuế của thuế TNDN là thu nhập tính thuế của doanh nghiệp. Cơ sở thuế của thuế TNCN là thu nhập tính thuế của cá nhân. Cơ sở thuế của thuế nhập khẩu là số lượng và giá tính thuế đơn vị đối với hàng nhập khẩu.



Hiểu một cách đơn giản hơn, mở rộng cơ sở thuế không thay đổi nghĩa vụ thuế trên mỗi đối tượng hay đơn vị, nhưng thu hút ngày càng nhiều đối tượng hay đơn vị vào diện chịu thuế hoặc nâng giá (trị) tính thuế nhằm gia tăng tổng số thu từ thuế trên phạm vi cả nước. Tuy nhiên, có còn khoảng trống để mở rộng cơ sở thuế không và cơ quan thuế có đủ khả năng để khai thác hết khoảng trống này hay không, còn tùy thuộc vào những yêu cầu sau:

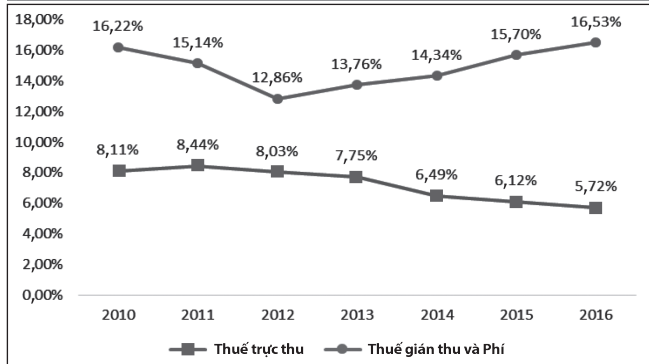
Thứ nhất, mở rộng cơ sở thuế phải dựa trên nền tảng hợp tác và thống nhất hành động với cộng đồng quốc tế, tìm kiếm sự trợ giúp quốc tế nhằm giải quyết toàn diện mọi vấn đề về thuế trong nước và xuyên qua biên giới. Không chỉ Việt Nam, nhiều quốc gia đang phát triển khác trên Thế giới hiện đang phải đối diện với những thách thức trong xử lý các vấn đề thuế quốc tế nhưng đồng thời lại có cơ hội tiếp cận nhiều hơn từ trợ giúp quốc tế. Điển hình là nhiều quốc gia đang phát triển đã ký một thỏa ước giúp đỡ lẫn nhau về mặt hành chính trong xử lý những vấn đề thuế (CMAATM). Thỏa ước này mở ra nhiều khả năng hợp tác hành chính giữa các quốc gia trong đánh giá và thu thuế, nhất là trao đổi thông tin thuế nhằm chống tránh thuế và trốn thuế.

Không chỉ các nước đang phát triển mà các quốc gia phát triển cũng gặp nguy cơ xói mòn cơ sở thuế và dịch chuyển lợi nhuận qua biên giới (BEPS). Nhóm 20 nền kinh tế (G20) đã nhận diện về rủi ro này và đã phối hợp với Tổ chức Hợp tác và Phát triển kinh tế (OECD) bàn thảo Kế hoạch Hành động 15 nội dung vào năm 2013 nhằm cung cấp công cụ quốc tế cho các chính phủ để chống BEPS. Chính sự minh bạch và hợp tác dữ liệu về cơ sở thuế giữa các quốc gia góp phần phát hiện nơi lợi nhuận phát sinh với nơi lợi nhuận báo cáo thuế. Năm 2014, OECD đã xây dựng và thông qua đề xuất một tiêu chuẩn toàn cầu về trao đổi thông tin tự động giữa các cơ quan có thẩm quyền về các luồng thu nhập như cổ tức, lợi tức, tiền bản quyền, tiền lương, tiền hưu... từ nước nguồn đến nước thường trú.

Ngoài những hợp tác về thuế trong khuôn khổ OECD, khu vực châu Á còn có một hợp tác nổi bật là nhóm SGATAR - nhóm chuyên nghiên cứu về quản lý thuế, được thành lập vào năm 1970. Mục tiêu của Nhóm nghiên cứu này là cải cách và phát triển hệ thống thuế thông qua việc trao đổi kiến thức, kinh nghiệm quản lý thuế, tăng cường tính thống nhất về chính sách và quản lý các sắc thuế nội địa giữa các thành viên trong khu vực châu Á – Thái Bình Dương.

Thứ hai, từng bước điều chỉnh cơ cấu thuế theo hướng đặt trọng tâm lên thuế trực thu, trước hết là thuế TNCN. Bởi vì thuế TNCN dựa trên con người

HÌNH 2: TỶ LỆ THUẾ TRỰC THU VÀ GIÁN THU SO VỚI GDP GIAI ĐOẠN 2010 - 2016 (%)



Nguồn: Bộ Tài chính/số liệu quốc tế

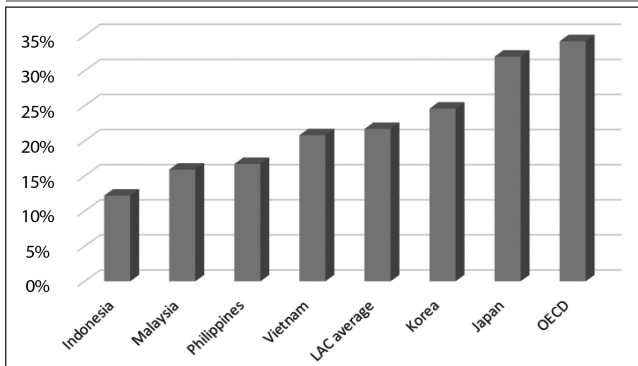
thực, công bằng cho từng cá nhân với gia cảnh cụ thể, quan trọng hơn là có thể khai thác đặc điểm dân số đông trong nền kinh tế đang tăng trưởng với tốc độ trung bình toàn cầu. Tuy nhiên, để làm được điều này, trước tiên, cần phải kiểm chế không tăng thu nhập khởi điểm tính thuế cũng như không tăng mức giảm trừ gia cảnh. Kiểm chế trên cộng với sự tăng trưởng của nền kinh tế sẽ góp phần làm tăng người thuộc diện chịu thuế. Sau khi điều chỉnh cơ cấu thuế theo hướng đặt trọng tâm lên thuế TNCN, chuyển sang củng cố thuế TNDN đi đôi với phòng chống các hành vi làm xói mòn cơ sở thu thuế và chuyển lợi nhuận ra nước ngoài.

Số liệu thống kê của Ngân hàng Thế giới (WB) và OECD cho thấy, tỷ lệ thuế trực thu so với GDP của các nước đang phát triển trong đó có Việt Nam là thấp hơn rất nhiều so với các nước phát triển. Cụ thể, ở Việt Nam, thuế trực thu chiếm 8,11% GDP năm 2010 và giảm còn 5,72% năm 2016, trong khi, tỷ lệ này ở các nước công nghiệp là 22% (E. Auriol and M. Warlters, 2004). Thuế gián thu ở cả 2 nhóm nước đều vào khoảng 10% GDP, riêng Việt Nam dao động quanh ngưỡng 16,3% (Hình 2). Mấu chốt của sự khác biệt nằm ở thuế trực thu, cơ sở thuế của thuế trực thu là thu nhập tính thuế có nguy cơ cao bị xói mòn bởi nhiều hành vi hợp pháp, hợp pháp nhưng không hợp chuẩn xã hội (tránh thuế) và bất hợp pháp (trốn thuế).

Thứ ba, cần thiết kế một hệ thống thuế mang tính cơ giản, tức là gắn chặt với GDP, bởi GDP là cơ sở trực tiếp của các sắc thuế đánh vào tiêu dùng (thuế GTGT, thuế nhập khẩu và thuế tiêu thụ đặc biệt) và cơ sở gián tiếp của thuế trực thu. Chỉ như vậy mới mở rộng cơ sở thuế một cách bền vững và có thể dự đoán. Thông thường, hệ thống thuế có tính cơ giản khi số thu thuế thay đổi theo GDP, biểu hiện thông qua độ co giãn của thuế. Độ co giãn của thuế là tỷ số giữa phần trăm thay đổi tổng thu từ thuế (không tính đến những thay đổi do điều chỉnh thuế suất và/hoặc cơ sở thuế) so với phần trăm thay đổi GDP. Nếu xây



**HÌNH 3: TỶ LỆ THUẾ SO VỚI GDP NĂM 2014
CỦA VIỆT NAM VÀ CÁC NƯỚC SO SÁNH**



Nguồn: OECD, 2016

dựng tỷ số giữa phần trăm thay đổi tổng thu từ thuế (có tính đến mọi thay đổi do điều chỉnh thuế suất và/hoặc cơ sở thuế) so với phần trăm thay đổi GDP, thì chúng ta sẽ có thước đo khác (độ nổi của thuế).

So với các quốc gia trong khu vực thì tỷ lệ thuế/GDP của Việt Nam cao hơn, nhưng so với các quốc gia phát triển thì tỷ lệ này còn thấp, điều này cho thấy, chúng ta hoàn toàn còn khoảng trống động viên nhiều GDP hơn vào NSNN (Hình 3). Theo thống kê của Văn phòng Hợp tác Phát triển và Trung tâm Quản lý và Chính sách Thuế thuộc OECD, tỷ lệ thuế so với GDP ở các quốc gia đang phát triển vào khoảng 10-20%, ít hơn rất nhiều so với các nước phát triển (30-40%). Chi số nỗ lực thu thuế tại các quốc gia đang phát triển cũng thấp hơn các nước thuộc OECD.

Thứ tư, xây dựng văn hóa thuế. Mọi tổ chức, cá nhân dân đều được Nhà nước khuyến khích và bảo hộ kinh doanh hợp pháp nhưng phải tuân thủ pháp luật trong đó có các luật thuế. Nghĩa là, tuân thủ thuế nghiêm túc, chia sẻ những khoản chi vì lợi ích cộng đồng với Chính phủ. Văn hóa thuế trước hết nên xuất phát từ phía cơ quan thuế: Công khai thông tin, trợ giúp người nộp thuế (NNT), cư xử văn minh, công bằng và tôn trọng quyền của NNT.

Tính công bằng thể hiện qua việc mở rộng đối tượng chịu thuế, không phân biệt hàng sản xuất trong nước hay hàng nhập khẩu và mở rộng NNT không phân biệt cơ sở kinh doanh Việt Nam hay cơ sở kinh doanh có vốn đầu tư nước ngoài. Vì vậy, nâng cao chất lượng đội ngũ cán bộ quản lý thuế để khả dĩ khai thác được thuế từ cơ sở kinh doanh có vốn đầu tư nước ngoài là một đòi hỏi tất yếu, để tạo tính công bằng giữa những cơ sở thường trú quốc tịch khác nhau nhưng phát sinh cơ sở tính thuế (thu nhập tính thuế) tại Việt Nam.

NNT có quyền được tôn trọng và phải được tạo cơ hội tiếp cận những thông tin và hướng dẫn cụ thể và rõ ràng từ cơ quan thuế. NNT có nghĩa vụ nộp thuế; nhân viên thuế có nghĩa vụ tạo thuận lợi để họ

nộp thuế đúng quy định của pháp luật. Một hệ thống quản lý với tính minh bạch cao tức là tôn trọng NNT, điều này cũng sẽ giúp nâng cao tính công bằng trong đối xử thuế.

Thứ năm, khi mở rộng cơ sở thuế chúng ta sẽ đối diện với một số thách thức sau: (1) Năng lực cạnh tranh quốc gia thấp, chủ yếu cạnh tranh về giá rẻ, GTGT thấp gây khó cho mở rộng cơ sở thuế về mặt giá trị; (2) Chất lượng tăng trưởng kinh tế chưa có chiều sâu gây khó khăn cho mở rộng cơ sở thuế một cách bền vững; (3) Trình độ cán bộ và chất lượng quản lý thuế còn thấp, chưa có công nghệ quản lý thuế theo kịp quốc gia tiên tiến, gây khó khăn cho mở rộng cơ sở thuế về mặt số lượng; (4) Dữ liệu về thuế còn mỏng và chưa toàn diện nên khó kiểm soát những giao dịch có khả năng bào mòn cơ sở thuế; (5) Yếu tố xã hội chưa thuận lợi, bởi văn hóa thuế trong cộng đồng hơn 90 triệu dân có thể nói là chưa hình thành, nên mức tuân thủ tự nguyện của cư dân mờ nhạt; chính từ yếu tố xã hội như vậy đã tác động đến ý chí chính trị trong thiết kế và triển khai một chính sách quyết liệt mở rộng cơ sở thuế.

Nhìn chung, mở rộng cơ sở thuế là thẩm quyền của mỗi chính phủ song cần tuân thủ luật pháp nội địa cùng những thông lệ và cam kết quốc tế. Điều kiện cơ bản để mở rộng thành công là đối xử công bằng, minh bạch mọi thông tin liên quan đến thuế và hợp tác quốc tế toàn diện. Khi công dân có niềm tin vào tính công bằng và minh bạch của hệ thống chính sách thuế cùng với tính liêm chính và hiệu quả của Chính phủ thì chúng ta hoàn toàn có khả năng và còn khoảng trống tài khóa để gia tăng số thu thuế so với GDP trên nền tảng mở rộng cơ sở thuế.

Tài liệu tham khảo:

1. Dự án hỗ trợ Thương mại đa biên giai đoạn III (2012), Hiệp định thương mại tự do: Một số khái niệm cơ bản;
2. Tổng Cục Thuế-Tạp chí Thuế Nhà nước (2017), Quản lý thuế đối với hoạt động giao dịch liên kết và chống chuyển giá, NXB Tài chính. Hà Nội-2017;
3. Tổng Cục Thuế (2016), Tài liệu về BEPS và SGATAR;
4. Directorate-General for External Policies of the Union - Policy Department (2014), Tax revenue mobilisation in developing countries: issues and challenges, Study requested by the European Parliament's Committee on Development;
5. Economic and Social Commission for Asia and the Pacific (2017), Tax Incentives and Tax Base Protection in Developing Countries;
6. Emmanuelle Auriol and Michael Warlters (2004), Taxation Base in Developing Countries;
7. Gregory De Paep and Ben Dickinson (2014), Supporting countries in growing their tax base, Development Co-operation Directorate and Centre for Tax Policy and Administration, OECD;
8. OECD (2016), Revenue Statistics in Asian Countries 2016: Trends in Indonesia, Japan, Korea, Malaysia, the Philippines and Singapore.