

Lý thuyết thuế tối ưu và thực tiễn hệ thống thuế Việt Nam

DINH THỊ NGÀ

Bài viết phân tích những nội dung của quy luật thuế tối ưu, vận dụng vào thực tiễn nước ta, qua đó kiến nghị một số giải pháp phù hợp để xây dựng và quản lý thuế ở nước ta đạt mức tối ưu.

1. Những vấn đề lý thuyết về thuế tối ưu

Trong mỗi nền kinh tế, cần xây dựng một hệ thống thuế tối ưu, tức là vừa đảm bảo giảm thiểu tổn thất phúc lợi xã hội, vừa đảm bảo đáp ứng được các nhu cầu chi tiêu của Nhà nước. Hệ thống thuế tối ưu theo đó phải đảm bảo được yêu cầu về nguồn thu lớn nhất và ít tạo ra gánh nặng phụ trội nhất. Nói cách khác, hệ thống thuế vừa phải đảm bảo cân đối ngân sách nhà nước (NSNN), vừa đảm bảo hiệu quả về mặt kinh tế.

Thuế làm thay đổi hành vi cá nhân thể hiện ở việc điều chỉnh lượng cung, lượng cầu về các loại hàng hóa như điều chỉnh lượng cung lao động khi cá nhân phải chịu thuế thu nhập; điều chỉnh lượng cầu về hàng hóa tiêu dùng khi cá nhân phải chịu thuế đánh vào hàng hóa... Dù tìm cách thích ứng, cá nhân vẫn chịu thiệt. Lợi ích cá nhân bị mất đi được chuyển sang cho Chính phủ dưới dạng doanh thu thuế và thuế được dùng cho chi tiêu công. Tuy nhiên, tổng lợi ích mà các cá nhân bị mất đi luôn nhỏ hơn lợi ích họ được nhận lại, hay tổng độ thỏa dụng mất đi của những người bị ảnh hưởng bởi thuế thường lớn hơn lợi ích Chính phủ nhận được từ thu thuế. Do vậy, thuế gây ra sự phi hiệu quả, gọi là tổn thất vô ích hay gánh nặng quá mức, phụ trội, hay mất trắng (DWL).

Gánh nặng phụ trội do thuế gây ra được tính bằng công thức:

$$DWL = -\frac{1}{2} e_P^D \cdot \frac{Q}{P}$$

Trong đó: e_P^D là co giãn của cầu theo giá;

t là mức thuế; P và Q là giá và lượng tại điểm cân bằng ban đầu trên thị trường.

Công thức trên cho thấy, tổn thất xã hội DWL gia tăng theo độ co giãn của cầu về hàng hóa. Cầu càng co giãn thì tổn thất xã hội càng lớn. Bên cạnh đó, DWL còn gia tăng theo bình phương thuế suất. Tức là thuế suất càng cao, sự bóp méo, tính không hiệu quả do thuế gây ra càng lớn.

Thuế được hình thành từ hai nguồn chính là trên thị trường hàng hóa, dịch vụ và trên thị trường các yếu tố sản xuất. Chính vì vậy, hệ thống thuế thường gồm hai loại chính là thuế đánh vào hàng hóa và thuế đánh vào thu nhập.

Nghiên cứu về thuế hàng hóa tối ưu của Ramsey đã chỉ ra một số kết luận quan trọng. Một là, tổn thất do thuế gây ra gia tăng theo tỷ suất thuế t và độ co giãn của cầu. Do đó, để tối thiểu hóa gánh nặng phụ trội, thuế suất chỉ nên được thiết kế với tỷ lệ thấp và sao cho tỷ lệ phần trăm giảm đi của lượng cầu các mặt hàng là như nhau khi Chính phủ đánh thuế. Hai là, Chính phủ nên đánh thuế cao đối với hàng hóa có cầu kém co giãn (hàng hóa thiết yếu) và đánh thuế thấp đối với hàng hóa có cầu co giãn (hàng hóa cao cấp).

Vận dụng những nguyên tắc đánh thuế vào hàng hóa theo lý thuyết của Ramsey giúp nền kinh tế đạt được các hiệu quả về

Dinh Thị Ngà, TS, Học viện Chính trị - Hành chính quốc gia Hồ Chí Minh.

mặt kinh tế. Tuy vậy, xét ở mục tiêu công bằng, nguyên tắc này rõ ràng là chưa đạt được. Đánh thuế cao vào hàng hóa thiết yếu là không công bằng do cách thức tiêu dùng của người nghèo và giàu là khác nhau.

Nếu xã hội theo đuổi mục tiêu hiệu quả kinh tế, thì có thể xây dựng chính sách thuế theo các khuyến nghị được rút ra từ quy luật Ramsey. Nếu xã hội theo đuổi mục tiêu công bằng thì chính sách thuế phải áp dụng mức thuế cao hơn cho hàng hóa cao cấp, đồng thời, đánh thuế thấp đối với hàng hóa thiết yếu để tạo ra công bằng hơn giữa người có thu nhập thấp và cao.

Đối với thuế đánh vào thu nhập, thuế thu nhập lũy tiến tạo ra tổn thất xã hội lớn hơn thuế tỷ lệ. Mức thuế suất càng cao và biên độ giữa các mức thuế càng rộng, thì tổn thất phúc lợi xã hội hay những tổn thất kinh tế mà thuế đưa lại càng lớn. Do vậy, hệ thống thuế thu nhập hiệu quả nhất là hệ thống thuế dần dần tăng nặng thuế trên diện rộng. Theo nguyên tắc này, Chính phủ không nên đánh thuế cao vào một số nhóm thu nhập hoặc một số nhóm hàng hóa, còn nhóm khác thì không.

Đánh thuế thu nhập tối ưu là chọn lựa thuế suất giữa các nhóm thu nhập để tối đa hóa phúc lợi xã hội theo hướng đáp ứng nguồn thu theo yêu cầu của Chính phủ. Từ các giả định, mô hình Edgeworth đã chỉ ra rằng, cần đánh thuế sao cho phân phối thu nhập sau thuế càng công bằng càng tốt. Thuế nên được thiết kế sao cho sự phân phối thu nhập sau thuế thật công bằng, thông qua lấy bớt đi phần thu nhập của người giàu, bởi vì mức thỏa dụng biên do bị mất đi một đồng thuế của người giàu nhỏ hơn người nghèo. Thuế thu nhập nên đánh theo cấu trúc thuế lũy tiến để "bằng phẳng hóa thu nhập" từ những đối tượng có thu nhập cao cho tới khi đạt được sự công bằng.

Các nghiên cứu về thuế tối ưu áp dụng với hàng hóa và thu nhập, đều thống nhất đi đến kết luận về các tiêu chuẩn của một hệ

thống thuế tối ưu. *Một là*, đánh thuế với mức thuế suất thấp. *Hai là*, áp dụng diện đánh thuế rộng. *Ba là*, đánh thuế thấp đối với hàng hóa có cấu cơ giản cao. Ba tiêu chuẩn này là các tiêu chuẩn để đảm bảo tính hiệu quả của hệ thống thuế, tức là đảm bảo hệ thống thuế ít gây ra tổn thất phúc lợi. Bên cạnh đó, còn hai tiêu chuẩn khác mà hệ thống thuế cần tuân thủ để đảm bảo tính công bằng trong đánh thuế. *Một là*, nên đánh thuế cao vào người có mức tiêu dùng cao, đánh thuế thấp vào người có mức tiêu dùng thấp. *Hai là*, đánh thuế cao vào người có thu nhập cao, đánh thuế thấp vào người có thu nhập thấp.

Ngoài các tiêu chuẩn về tính hiệu quả và công bằng, trên thực tế, một hệ thống thuế tối ưu còn cần đảm bảo các điều kiện khác trong quá trình triển khai áp dụng như đơn giản về mặt hành chính, linh hoạt, dễ dự đoán...

Chi phí hành chính để điều hành hệ thống thuế bao gồm chi phí về thời gian, công sức của người nộp thuế và người quản lý thuế. Các chi phí hành chính liên quan đến vận hành hệ thống thuế bao gồm ghi chép sổ sách, lưu giữ hóa đơn chứng từ; quy định miễn trừ thuế; chi phí liên quan đến việc phát hiện các hành vi vi phạm pháp luật như trốn thuế... Hệ thống thuế phức tạp với nhiều mức thuế suất có thể đạt hiệu quả về mặt kinh tế, nhưng đòi hỏi chi phí hành chính lớn. Vì thế, trong thực tế, hệ thống thuế thường đơn giản, ít mức thuế suất.

Cơ sở lý luận và thực tiễn chỉ ra rằng, không có cơ cấu thuế tối ưu cho tất cả các quốc gia. Tuy vậy, có một số nguyên tắc chung để các quốc gia tham khảo khi xây dựng hệ thống thuế. Đối với thuế gián thu, không dựa vào nguồn gốc sản xuất để phân biệt về thuế đối với hàng hóa tiêu dùng, giảm dần, tiến tới loại bỏ đánh thuế vào các khâu sản xuất trung gian, đánh thuế tiêu thụ đặc biệt vào các mặt hàng xa xỉ, áp dụng tỷ suất thuế thấp đối với các mặt hàng

chiếm tỷ trọng lớn trong chi tiêu của người nghèo, giảm thuế quan, phân biệt thuế đối với đầu vào cho sản xuất và hàng tiêu dùng, hạn chế đánh thuế xuất khẩu, trừ lý do đặc biệt như bảo vệ nguồn tài nguyên thiên nhiên. Các mặt hàng chiếm tỷ trọng lớn trong chi tiêu của người nghèo như nông sản, thực phẩm cần được loại khỏi cơ sở tính thuế.

Đối với thuế trực thu, thuế thu nhập cá nhân (TNCN) cần dựa trên một cơ cấu thuế có cơ sở tính thuế rộng, thuế suất biên tăng dần nhưng ở mức độ vừa phải, các ưu đãi về thuế nên được áp dụng hạn chế cả về phạm vi và thời hạn, ưu đãi về thuế nên được phân phối hợp lý giữa các ngành để tạo sự phát triển cân đối. Về cơ sở tính thuế, hệ thống thuế cần mở rộng cơ sở tính thuế, giảm dần thuế suất cả về tỷ lệ và số lượng.

2. Thực tiễn hệ thống thuế Việt Nam

Những nghiên cứu về mặt lý thuyết đã chỉ ra các tiêu chuẩn cơ bản của một hệ thống thuế tối ưu. Tuy nhiên trên thực tiễn, việc xây dựng và thực thi các chính sách thuế, cũng như hình thành hệ thống thuế để đảm bảo tính tối ưu không chỉ phụ thuộc vào các nghiên cứu thuần túy lý thuyết, mà còn phụ thuộc vào hoàn cảnh và điều kiện kinh tế, xã hội riêng của mỗi quốc gia như khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp trong nền kinh tế, định hướng bảo hộ sản xuất... Bài viết này đánh giá hệ thống thuế Việt Nam thông qua phân tích một số sắc thuế hàng hóa và thuế thu nhập cơ bản là thuế giá trị gia tăng, nhập khẩu, tiêu thụ đặc biệt, thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) và thuế TNCN, đặt trong bối cảnh như đã đề cập.

2.1 Hệ thống thuế và khả năng đáp ứng nhu cầu chi tiêu công

Trước hết, đánh giá về tính đáp ứng của hệ thống thuế đối với việc đảm bảo chi tiêu công có thể thấy rằng, nguồn thu từ thuế đã ngày càng tăng lên để đáp ứng yêu cầu tăng chi tiêu của Nhà nước. Quy mô thu NSNN giai đoạn 2006-2010 tăng gấp hai lần so với

giai đoạn 2001-2005. Tỷ lệ động viên thu NSNN bình quân đạt 23% GDP, trong đó động viên từ thuế và phí bình quân đạt 22% GDP. Tốc độ tăng thu từ thuế, phí và lệ phí vào NSNN bình quân hàng năm đạt 19,6%. Cơ cấu thu được cải thiện theo chiều hướng tích cực, bảo đảm tính ổn định, bền vững, giảm phụ thuộc vào nguồn thu từ bên ngoài, chủ động khai thác nguồn thu nội địa. Thu từ sản xuất kinh doanh trong nước tăng dần qua các năm và ngày càng chiếm tỷ trọng cao trong tổng thu NSNN. Nếu năm 2006 tỷ trọng thu nội địa (không kể thu từ dầu thô) trong tổng thu NSNN là 52%, thì đến năm 2010 đã tăng lên 63,4%.

Tuy vậy, nguồn thu từ thuế chưa đáp ứng đầy đủ nhu cầu chi tiêu công ở Việt Nam, cùng với việc chưa tuân thủ nghiêm ngặt kỷ luật tài chính trong chi tiêu công, đã khiến cho tỷ lệ bội chi NSNN ở Việt Nam liên tục gia tăng và vượt so với kế hoạch đặt ra. Giai đoạn 2002 – 2009, mức bội chi ngân sách cân đối ở mức 5% GDP, trong đó, các năm 2007, 2009 mức bội chi vượt trên 5%. Năm 2010 bội chi ngân sách tăng lên mức 5,8 % GDP. Năm 2011, với nhiều nỗ lực cắt giảm chi tiêu, nhất là đầu tư công, tỷ lệ bội chi NSNN/GDP là 4,9%. Ngoài NSNN được cân đối, còn có một lượng vốn khá lớn không được cân đối vào NSNN, đó là vốn đầu tư các công trình giao thông và thủy lợi thông qua hình thức phát hành trái phiếu chính phủ, công trái giáo dục được phát hành để thu hút tiền cho đầu tư kiên cố hóa trường lớp học. Nếu tính cả các nguồn vốn không được đưa vào cân đối NSNN, bội chi NSNN ở Việt Nam trong những năm qua chắc chắn sẽ vượt mức 5% GDP. Kết quả của thâm hụt ngân sách là Nhà nước phải vay tiền để tài trợ cho các khoản chi tiêu và tỷ lệ nợ công ngày càng gia tăng. Hiện nay, nợ công của nước ta đang gia tăng mạnh cả về số tương đối lẫn số tuyệt đối, với tỷ lệ nợ công hiện chiếm 54,6% GDP của Việt Nam. Trong đó, nợ nước ngoài chiếm 41,5% GDP, tương

đương 50 tỉ USD.

Như vậy, xét về khả năng cân đối thu chi NSNN có thể thấy rằng, thuế chưa đáp ứng đủ nhu cầu chi tiêu công ở Việt Nam. Tình trạng thất thu thuế vẫn diễn ra, bên cạnh việc NSNN phải huy động nguồn tài chính từ vay nợ để bù đắp cho các khoản chi tiêu thiếu hụt thể hiện hệ thống thuế chưa thực sự hoàn thiện.

2.2 Tỷ suất thuế

Tỷ suất các loại thuế của Việt Nam vận động theo xu hướng phù hợp với thông lệ quốc tế. Về cơ bản tỷ suất các loại thuế gián thu (trừ thuế tiêu thụ đặc biệt) đều được cắt giảm trong các giai đoạn đổi mới chính sách thuế.

Chính sách thuế giá trị gia tăng (GTGT) ở Việt Nam bắt đầu được đưa vào áp dụng năm 1999 với sự ra đời của Luật Thuế GTGT thay cho Luật Thuế doanh thu để tránh tình trạng thuế thu trùng lặp đối với phần doanh thu đã chịu thuế ở công đoạn trước. Qua lần sửa đổi năm 2003, năm 2008, Luật thuế GTGT mới ra đời thay thế cho hai Luật trên. Luật Thuế GTGT hiện hành được xây dựng theo hướng giảm dần số lượng tỷ suất thuế. Nếu trong giai đoạn đầu, mức thuế suất trải từ mức 0%, 5%, 10%, đến 20%, thì đến nay hầu hết các mặt hàng đều chỉ chịu mức thuế 0%, 5% và 10%, trong đó phổ biến nhất là mức 10%. So với các nước trên thế giới, mức thuế GTGT ở Việt Nam tương đối thấp. Khảo sát của KPMG năm 2010 cho thấy, mức thuế suất thuế GTGT trung bình của các quốc gia trên thế giới là 15,61%, trong khi của Việt Nam là 10%.

Thuế xuất nhập khẩu được Việt Nam áp dụng đầu tiên vào năm 1988 với việc đưa vào thực thi Luật Thuế xuất nhập khẩu, được ký vào ngày 29-1-1987. Năm 1991, Luật Thuế xuất nhập khẩu mới được thông qua thay thế cho Luật năm 1987. Biểu thuế xuất nhập khẩu chính thức đầu tiên được ban hành vào năm 1992. Luật Thuế

xuất nhập khẩu được tiếp tục sửa đổi vào các năm 1993, 1998 và 2005. Theo đó, mức thuế đã được thay đổi thường xuyên nhằm thúc đẩy quá trình hội nhập kinh tế quốc tế, nhất là đáp ứng những yêu cầu của các hiệp định thương mại giữa Việt Nam và các quốc gia khác. Cấu trúc thuế nhập khẩu của Việt Nam bao gồm bốn hệ thống chính. *Một là*, thuế quan áp dụng theo CEPT đối với hàng hóa từ các quốc gia tham gia Khu vực mậu dịch tự do ASEAN (AFTA). *Hai là*, thuế quan theo MFN áp dụng đối với hàng hóa có xuất xứ từ các nước Việt Nam áp dụng quy chế tối huệ quốc. *Ba là*, thuế áp dụng với hàng hóa để thực hiện ACFTA, AKFTA và khu vực mậu dịch tự do ASEAN + Nhật Bản. Năm 2005, Việt Nam đã hoàn thành cam kết trong việc xóa bỏ thuế quan đánh vào hàng nhập khẩu có xuất xứ từ các nước thành viên ASEAN. *Bốn là*, thuế áp dụng với hàng hóa đến từ các quốc gia không thuộc các nhóm trên gọi là thuế thông thường. Tỷ suất thuế thông thường cao hơn thuế MFN 50% và thuế áp dụng trong ACFTA, AKFTA thường bằng hoặc thấp hơn thuế MFN. Mức thuế phổ thông được áp dụng cho hàng nhập từ các quốc gia khác. Tuy nhiên giá trị hàng nhập khẩu trong nhóm này không đáng kể, do đó nói chung có rất ít hàng hóa nhập khẩu thuộc nhóm áp dụng tỷ suất thuế thông thường.

Xu hướng chung của chính sách thuế nhập khẩu của Việt Nam trong thời kỳ hội nhập là cắt giảm mạnh thuế suất. Tuy vậy, giống như nhiều quốc gia kém và đang phát triển khác, để bảo hộ sản xuất trong nước, chính sách thuế nhập khẩu của Việt Nam vẫn được xây dựng theo hướng duy trì tỷ suất thuế ở mức khá cao. Năm 2007, theo cam kết gia nhập WTO, thuế quan đối với hàng hóa nhập khẩu vào Việt Nam đã được cắt giảm, tuy vậy vẫn khá cao trong tương quan so sánh với các quốc gia trong khu vực (bảng 1).

BẢNG 1: Thuế quan MFN trung bình giản đơn của Việt Nam và một số nước trong khu vực theo ngành

	Thuế quan MFN		
	Trung bình	Nông nghiệp	Phi nông nghiệp
Việt Nam	16,8	24,2	15,7
Trung Quốc	9,9	15,8	9,0
Thái Lan	10	22	8,2
Malaysia	8,4	11,7	7,9

Nguồn: WTO, ITC (2008), United Nation, World Tariff Profile 2008.

Số liệu từ bảng 1 cho thấy, mức thuế hàng hóa nhập khẩu vào Việt Nam chịu mức thuế cao hơn nhập khẩu vào Trung Quốc gần 50%, Thái Lan 10%; Malaysia trên 200% đối với sản phẩm nông nghiệp và lần lượt là 74%; 90%; 98% đối với sản phẩm phi nông nghiệp. Cơ sở để khẳng định chắc chắn về mức độ bảo hộ cao trong chính sách thuế của Việt Nam thể hiện ở tỷ suất thuế áp dụng đối với hàng thành phẩm vẫn chiếm tới trên dưới 30% cơ cấu khung thuế suất nhập khẩu, trong khi ở các nước khác trong khu vực tỷ lệ này thấp hơn rất nhiều.

Không những thế, do cơ cấu thuế nhập khẩu theo công đoạn chế biến của Việt Nam được ban hành theo thang lũy tiến từ hàng thô, sơ chế, và đạt mức cao nhất là hàng thành phẩm. Do đó, tỷ lệ thuế bảo hộ thực tế cao hơn nhiều so với tỷ lệ thuế bảo hộ danh

nghĩa. Số liệu bảng 2 cho thấy, mức độ bảo hộ thực tế của thuế đối với sản phẩm sản xuất trong nước cao hơn trung bình gần gấp hai lần so với mức bảo hộ danh nghĩa trong suốt thời kỳ 2001-2007 và tiếp tục được duy trì cho tới các năm sau.

Từ số liệu về tỷ lệ bảo hộ danh nghĩa và thực tế của thuế cho thấy, chính sách thuế nhập khẩu của Việt Nam đang bảo hộ khá mạnh cho doanh nghiệp ngành công nghiệp, thông qua công cụ phân biệt lũy tiến thuế đối với đầu vào nhập khẩu. Trong tương lai, ngành công nghiệp vẫn giữ được mức bảo hộ khá cao so với ngành khác, với mức bảo hộ thực tế dự tính năm 2020 cao hơn gấp gần 6 lần so với ngành nông nghiệp và cao hơn nhiều so với các quốc gia trong khu vực (Hàn Quốc: 28% năm 1995, Malaysia: 16% năm 2003, Philippin: 10% năm 1999, Thái Lan: 22,7% năm 2004).

BẢNG 2: Tỷ lệ bảo hộ thực tế và danh nghĩa của các mặt hàng có thể xuất nhập khẩu dưới tác động của các cam kết hội nhập (%)

	Nông nghiệp, thủy sản		Khai khoáng, khí đốt		Công nghiệp chế tạo		Trung bình	
	ERP	NRP	ERP	NRP	ERP	NRP	ERP	NRP
2001	7,43	6,28	16,39	8,91	95,97	25,28	58,46	17,92
2003	12,52	11,06	-0,03	3,55	43,94	29,23	24,87	18,2
2005	7,4	6,1	4,39	3,85	40,38	19,45	21,43	11,12
2006	6,42	5,37	4,33	3,84	38,93	18,69	20,43	10,53
2007	6,20	5,17	4,38	3,84	31,21	15,25	16,93	9,04
2008	5,5	4,72	4,41	3,84	29,58	14,45	16,97	8,54
2009	5,0	4,39	4,43	3,83	28,0	13,71	15,1	8,11
2010	4,59	4,13	4,45	3,83	26,78	13,14	14,41	7,78
2015	3,51	3,25	-0,29	0,17	21,14	10,65	10,57	5,64
2020	3,36	3,11	-0,32	0,13	20,76	10,30	10,34	5,43

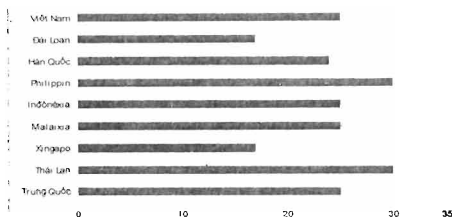
Nguồn: Phạm Văn Hà (2007), "Đánh giá tỷ lệ bảo hộ thực tế ở Việt Nam", Tạp chí Tài chính, số 11, tr 53 - 57.

Mức thuế suất danh nghĩa và thực tế cao tạo điều kiện cho Việt Nam bảo hộ sản xuất trong nước. Tuy vậy, đối chiếu với những nghiên cứu về hiệu quả kinh tế của thuế, rõ ràng mức thuế suất cao làm gia tăng gánh nặng phụ trội do thuế gây ra, làm giảm phúc lợi xã hội.

Đối với thu nhập, chính sách thuế TNDN đã trải qua nhiều lần điều chỉnh, từ chỗ áp dụng mức thuế phân biệt đối với đầu tư trong nước và đầu tư nước ngoài đến áp dụng thống nhất một mức thuế. Thuế suất thuế TNDN được điều chỉnh

theo hướng giảm, từ 32% (năm 1997) xuống 28% (năm 2003) và 25% (năm 2009). Tuy mức thuế suất thuế TNDN của Việt Nam còn khá cao trong tương quan với thuế TNDN của nhiều quốc gia, nhưng về tổng thể, thuế suất thuế TNDN của Việt Nam xấp xỉ bằng mức trung bình của tất cả các nước. Khảo sát của KPMG đối với các quốc gia cho thấy, mức thuế suất thuế TNDN trung bình là 24,99%. Năm 2010, mức thuế TNDN của Việt Nam so với một số quốc gia và vùng lãnh thổ trong khu vực được thể hiện ở hình 1.

HÌNH 1: Tỷ suất thuế Thu nhập doanh nghiệp năm 2010 của Việt Nam và một số quốc gia trong khu vực



Nguồn: KPMG's Corporate and Indirect Tax Survey 2010

2.3 Phân biệt mức thuế đánh vào các loại hàng hóa, dịch vụ

Việt Nam thực hiện chính sách phân biệt khi đánh thuế vào các loại hàng hóa dịch vụ. Quan sát khung thuế suất thuế nhập khẩu của Việt Nam giai đoạn 2005-2007 thấy rằng, số dòng thuế chịu mức thuế dưới 5% đã chiếm trên dưới 50% tổng số dòng thuế đối với cả sản phẩm nông nghiệp và phi nông nghiệp. Các mặt hàng nhập khẩu có mức thuế suất 0% chủ yếu là vật tư, thiết bị, máy móc, nguyên vật liệu phục vụ các ngành thay thế nhập khẩu và các ngành sản xuất hàng xuất khẩu. Các mặt hàng có mức thuế suất dưới 5% chủ yếu là nguyên vật liệu đầu vào cho các ngành nông nghiệp và

công nghiệp như giống cây trồng vật nuôi, thuốc bảo vệ thực vật, máy móc thiết bị phục vụ sản xuất nông nghiệp, các sản phẩm phụ của chăn nuôi, phế liệu và phế thải từ ngành công nghiệp thực phẩm, thức ăn gia súc đã chế biến, các loại lông thú, da thú và bông sử dụng cho các ngành công nghiệp thuộc da, công nghiệp dệt và may mặc, nông sản thô, hóa chất, dược phẩm, khoáng sản, xơ dệt là bông thô và xơ dệt gốc thực vật, sợi nhân tạo, nguyên liệu gỗ, giấy, nhựa, các kim loại là đầu vào trung gian như sắt, thép, sản phẩm hoàn chỉnh như máy và các thiết bị cơ khí và cả các bộ phận của chúng sử dụng cho mục đích sản xuất trong các ngành công nghiệp nặng...

BẢNG 3: Cơ cấu khung thuế suất thuế nhập khẩu của Việt Nam

	Miễn	0-5%	5-10%	10-15%	15-25%	25-50%	50-100%	Trên 100%
Nông nghiệp								
2005	31,6	19,8	10,8	5,4	3,2	28,2	1	0
2007	13	15,8	11	1,3	16,9	39,4	2,6	0
Phi nông nghiệp								
2005	35,6	17,8	7,5	1,1	6,4	31	0,6	0
2007	33,9	19,4	16,7	2,7	6,1	20	1,2	0

Nguồn: WTO, ITC (2008), United Nation, World Tariff Profile 2008.

Một số đầu vào cho sản phẩm xuất khẩu chủ lực được hưởng lợi ích rất lớn từ việc điều chỉnh thuế suất thuế nhập khẩu. Khi gia nhập WTO, khoảng 80% nguyên phụ liệu ngành dệt may được giảm thuế từ mức MFN 40-50% xuống còn 10-15%. Tương tự như vậy, thuế đối với da giấy cũng được cắt giảm ngay khi gia nhập.

Là một nước nông nghiệp đang phát triển, với năng lực sản xuất cũng như trình độ công nghệ thấp, Việt Nam chủ yếu cung cấp cho thị trường thế giới khoáng sản, nông sản và các mặt hàng chế biến nông, giá trị gia tăng thấp như thủy sản, giày dép, quần áo và một số sản phẩm điện tử... Những mặt hàng này luôn phải cạnh tranh gay gắt trên thị trường thế giới. Chính vì thế, để hỗ trợ

cho các mặt hàng này cạnh tranh trên thị trường thế giới, Nhà nước đã không đánh thuế xuất khẩu vào hầu hết các mặt hàng. Ngoài ra Nhà nước còn áp dụng chính sách hoàn thuế nhập khẩu cho nguyên vật liệu, đầu vào của các mặt hàng xuất khẩu. Tuy vậy, đối với một số sản phẩm quan trọng như dầu vào sản xuất nông nghiệp, có liên quan đến an ninh lương thực quốc gia như gạo, phân bón, thì trong một số trường hợp nhất định Nhà nước vẫn tạm thời áp dụng thuế, hoặc các biện pháp hạn chế xuất khẩu. Chính sách này đó giúp phần bảo đảm duy trì mức giá cả cạnh tranh hơn cho sản phẩm xuất khẩu.

Chính sách thuế nhập khẩu bảo hộ tương đối cao các mặt hàng thay thế nhập khẩu.

BẢNG 4: Tỷ lệ bảo hộ thực tế của một số ngành thay thế nhập khẩu

	2006	2007	2008	2009	2010	2015	2020
Kính và sản phẩm kính	18,51	17,55	17,05	16,63	16,54	9,93	9,04
Gốm và sản phẩm gốm	55,73	50,6	41,64	31,47	30,54	12,97	13,35
Gạch xây và gạch ốp	67,29	67,47	62,84	58,89	55,83	45,24	43,2
Bột giấy và sản phẩm giấy	23,59	22,35	20,82	19,42	18,28	13,76	13,68
Sản phẩm nhựa	59,47	59,10	53,4	47,55	42,49	25,93	25,45
Sơn	79,3	79,57	73,05	67,22	62,56	42,39	43,07
Thiết bị đồ dùng gia đình	38,66	36,11	32,83	28,14	25,15	12,68	11,05
Xe máy và phụ tùng	87,55	78,52	71,46	65,68	59,84	46,1	43,92
Xe đạp và phụ tùng	97,28	94,88	89,28	83,7	78,0	71,6	71,88
Ô tô	36,94	38,79	38,69	38,35	37,9	34,88	33,57

Nguồn: Phạm Văn Hà (2007), "Đánh giá tỷ lệ bảo hộ thực tế ở Việt Nam", Tạp chí Tài chính, số 11, tr 53 - 57.

Thật vậy, số liệu tính toán của Bộ Tài chính cho thấy, tỷ lệ bảo hộ thực tế của rất nhiều mặt hàng nhỏ hơn 0. Trong đó có nhiều mặt hàng là đầu vào cho sản xuất như khoáng sản, một số hóa chất hữu cơ cơ bản,

phân bón, phân hóa học, thuốc trừ sâu, thuốc thú y, nhựa nguyên liệu, sơ chế, các loại thiết bị máy móc, xăng dầu, điện, khí đốt... và cả một số mặt hàng là đầu vào cho các sản phẩm trung gian như sợi, da... Trong 10

ngành xuất khẩu chủ lực, có 4 mặt hàng có mức bảo hộ dưới trung bình là cà phê, nông sản, máy móc thiết bị điện, dầu thô, khí tự nhiên và 2 mặt hàng có mức bảo hộ nhỏ hơn 0 là gỗ và sản phẩm từ gỗ đã chế biến, máy móc đặc chủng. Với chính sách thuế hiện tại, các ngành có tỷ lệ bảo hộ thực tế âm rõ ràng không được lợi từ hàng rào bảo hộ thương mại, giá trị gia tăng của các ngành này sẽ tăng lên nếu loại bỏ hoàn toàn thuế nhập khẩu.

Với cơ cấu khung thuế suất như vậy, Việt Nam đã thể hiện sự ưu tiên đối với phát triển sản xuất một số mặt hàng xuất khẩu và hỗ trợ cho các ngành sản xuất hàng thay thế nhập khẩu thông qua giảm thuế nhập khẩu để doanh nghiệp giảm chi phí sản xuất, đổi mới máy móc, thiết bị.

Đối với các hàng hóa xa xỉ, Nhà nước thực hiện đánh thuế tiêu thụ đặc biệt (TTDB). Xu hướng vận động của tỷ suất thuế tiêu thụ đặc biệt trong các lộ trình cải cách thuế gần đây là nâng mức thuế để đảm bảo định hướng tiêu dùng và đảm bảo công bằng trong đánh thuế. Chẳng hạn, với mặt hàng rượu, bia, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt số 27/2008/QH12 quy định mặt hàng rượu từ 20 độ trở xuống có mức thuế suất là 25%; rượu từ 20 độ trở lên, áp dụng thuế suất 45% trong giai đoạn từ năm 2010 đến hết năm 2012. Từ năm 2013 trở đi áp dụng thuế suất 50%. Đối với mặt hàng bia áp dụng mức thuế suất thống nhất đối với mọi loại bia, không phân biệt hình thức đóng gói, bao bì và có lộ trình thực hiện tương tự như mặt hàng rượu.

Mức thuế suất thuế TTDB đối với các kinh doanh các loại hình dịch vụ nhay cam đều tăng. Chẳng hạn, tỷ suất thuế TTDB đối với kinh doanh vũ trường được điều chỉnh tăng từ mức thuế suất từ 30% lên 40%. Đối với dịch vụ casino, trò chơi điện tử có thưởng, kinh doanh đặt cược, điều chỉnh mức thuế suất từ 25% lên 30%; kinh doanh gôn, điều chỉnh mức thuế suất từ 10% lên 20%.

2.4. Về diện đánh thuế

Diện đánh thuế đối với cả hàng hóa và thu

nhập đều từng bước được mở rộng. Đối với thu nhập, nếu trước đây, Việt Nam chỉ áp dụng đánh thuế vào đối tượng người có thu nhập cao, thì đến năm 2009 đã đưa vào áp dụng Luật Thuế TNCN. Luật Thuế TNCN đã mở rộng diện đánh thuế sang nhiều loại thu nhập khác như thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng quyền thương mại, thu nhập từ trúng thưởng, từ các chương trình khuyến mại, thu nhập từ quà tặng... Luật Thuế TNCN cũng đã tiếp nhận một số thu nhập từ các luật thuế khác như thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế chuyển quyền sử dụng đất điều chỉnh chuyển sang như thu nhập từ hoạt động kinh doanh, thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản...

Thuế GTGT đánh vào hàng hóa được mở rộng sang nhiều đối tượng. Chính sách thuế GTGT đã được điều chỉnh theo hướng ngày càng mở rộng diện nhóm mặt hàng chịu thuế. Luật Thuế GTGT trước đây quy định 28 nhóm hàng hóa và dịch vụ không chịu thuế, đến nay chỉ còn 25 nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế.

Như vậy, mặc dù có nhiều thay đổi, nhưng hệ thống thuế của Việt Nam còn rất nhiều bất cập, cần khắc phục mới có thể tiến tới trở thành một hệ thống thuế hoàn chỉnh. Nếu như việc cắt giảm các tỷ suất thuế là việc tương đối dễ thực hiện, thì việc xác định đối tượng chịu thuế tức là xác định diện bao phủ của thuế, các thủ tục liên quan đến thu nộp thuế sao cho chính xác, công bằng và tránh thất thu là những vấn đề mà hệ thống thuế hiện tại của Việt Nam chưa thể khắc phục được.

Trước hết, Luật thuế GTGT quy định có tới 25 nhóm hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế là quá nhiều, trong khi mục tiêu của chính sách thuế GTGT là mở rộng diện chịu thuế và thu hẹp các đầu miễn. Một số mặt hàng đưa vào diện này còn chưa hợp lý, vừa gây thất thu cho NSNN vừa chưa thực sự khuyến khích xuất khẩu, gây gián đoạn trong công tác thu nộp thuế và khó khăn cho doanh nghiệp.

Đối với thuế TNCN, trên thực tế, diện nộp thuế theo Luật thuế này còn rất hẹp, chủ yếu tập trung vào các khoản thu nhập từ tiền lương, tiền công, trong khi xã hội còn rất nhiều các dạng thu nhập khác. Hơn nữa, thu nhập từ tiền lương, tiền công thường thấp hơn rất nhiều so với thu nhập từ các hoạt động khác. Thực trạng này vừa gây thất thu cho NSNN vừa tạo ra tình trạng không công bằng trong thu, nộp thuế. Doanh nghiệp khi nộp thuế TNDN được khấu trừ nhiều loại chi phí, trong khi cá nhân khi nộp thuế TNCN thì không được xem xét giảm trừ các khoản chi phí để có tiền lương, tiền công. Mức giảm trừ gia cảnh lại rất thấp, bị chốt cứng và không theo kịp sự biến động của giá cả trên thị trường. Những bất cập của Luật thuế TNCN tạo ra hình ảnh về một luật thuế tận thu và không công bằng.

Thủ tục hành chính đối với việc nộp thuế và hoàn thuế TNCN khá phức tạp và rắc rối với rất nhiều loại giấy tờ cần kê khai, xác nhận. Đối với thuế áp dụng cho doanh nghiệp, tình trạng thủ tục hành chính về thuế cũng trong tình trạng rườm rà, kém minh bạch. Quy định về miễn thuế nhập khẩu hoặc hoàn thuế GTGT còn phức tạp. Thời gian hoàn thuế cho doanh nghiệp thường kéo rất dài với nhiều thủ tục phức tạp. Do vậy doanh nghiệp mất rất nhiều thời gian, chờ đợi hoàn thuế, không có vốn quay vòng và phải trả lãi vay cho các khoản tiền thuế chưa được hoàn. Số liệu công bố gần đây cho thấy, tính trung bình, chi phí thời gian của doanh nghiệp để làm các thủ tục hành chính thuế ở Việt Nam là 1050 giờ/doanh nghiệp/năm, cao hơn nhiều mức 300 giờ của Trung Quốc và 30 giờ của Xingapo. Doanh nghiệp thường phải bỏ ra các khoản chi phí không chính thức để giải quyết các vấn đề liên quan đến thuế tạo điều kiện cho hoạt động tham nhũng hay đối xử thiên vị, không công bằng giữa các loại hình doanh nghiệp và giữa doanh nghiệp có và không có mối quan hệ riêng với cán bộ hoặc cơ quan thuế.

Với nhiều mức thuế suất, việc tuân thủ chính sách thuế GTGT không chỉ khó khăn

đối với doanh nghiệp, mà còn gây ra nhiều khó khăn cho các cơ quan quản lý nhà nước. Muốn tạo ra một sắc thuế thật công bằng thì cơ quan hoạch định chính sách phải xây dựng các tiêu chuẩn phân loại hàng hóa, dịch vụ để từ đó mà áp vào các nhóm thuế suất khác nhau. Trên thực tế, thực hiện điều này là khá khó khăn, tốn thời gian và công sức. Việc hạch toán thuế của doanh nghiệp cũng trở nên rất phức tạp do phải tính toán nhiều mức thuế suất khác nhau với các loại hàng hóa khác nhau.

Luật Thuế GTGT quy định quá nhiều loại hóa đơn. Bên cạnh hóa đơn dành cho các cơ sở sản xuất kinh doanh, áp dụng tính thuế theo phương pháp trực tiếp và phương pháp khấu trừ, còn có các loại hóa đơn đặc thù, kể cả bảng kê mua hàng hóa của người không có hóa đơn... Các hóa đơn đều có giá trị pháp lý như nhau, nhưng việc khấu trừ thuế lại khác nhau. Theo quy định, chỉ có hóa đơn GTGT, hoặc hóa đơn đặc thù tại các đơn vị nộp thuế theo phương pháp khấu trừ mới được khấu trừ thuế theo quy định. Cơ chế hành thu tự khai, tự nộp chưa được thực hiện tốt, nên còn xảy ra hiện tượng trốn lậu, thất thoát thuế.

Đối với thuế TNDN, do thủ tục hành chính rườm rà, cũng như do các chính sách ưu đãi thuế TNDN không mang tính thực tế và không có tính khả thi, nên các chính sách này chưa thực sự phát huy tác dụng trong quá trình triển khai, áp dụng luật thuế. Thực tiễn triển khai chính sách ưu đãi thuế TNDN trong những năm qua cho thấy tác động của ưu đãi thông qua miễn, giảm thuế TNDN còn hạn chế, bởi lẽ các chính sách ưu đãi chủ yếu được thực hiện trong các lĩnh vực và địa bàn mà Nhà nước khuyến khích đầu tư và cũng chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp mới thành lập từ dự án đầu tư. Ví dụ, ưu đãi đối với các doanh nghiệp thuộc lĩnh vực công nghệ cao, địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn không được nhà đầu tư hưởng ứng vì thủ tục rườm rà, hơn nữa, kết cấu hạ tầng và chất lượng nguồn nhân lực ở địa bàn khó khăn, chưa đảm bảo đầu tư hiệu quả. Ở các địa bàn này, doanh nghiệp đầu tư nước ngoài có quy

mô vốn, trình độ công nghệ cao cùng không muốn đầu tư, do không chỉ gặp phải các bất lợi về chi phí, mà còn do chất lượng các dịch vụ kết cấu hạ tầng, chất lượng nguồn nhân lực... ở các vùng này không đáp ứng được yêu cầu của doanh nghiệp. Doanh nghiệp trong nước với quy mô nhỏ, vốn ít, công nghệ lạc hậu càng không thể đầu tư vào những địa bàn này. Bên cạnh đó, thủ tục dễ được ưu đãi về thuế TNDN còn quá nhiều phức tạp đã gây khó khăn cho doanh nghiệp khi kê khai và chứng minh. Doanh nghiệp mất khá nhiều thời gian và chi phí mới được hưởng ưu đãi. Hoặc ưu đãi thuế TNDN đối với ngành giáo dục, y tế hiệu ứng thực tế không cao, vì khó khăn lớn nhất đối với các cơ sở giáo dục, y tế là tiếp cận đất đai với chi phí thấp không được giải quyết tương xứng.

Quy định về thu nhập chịu thuế còn nhiều điểm chưa phù hợp với thông lệ kinh doanh quốc tế và thực tế hoạt động của doanh nghiệp. Mặc dù, quy định về xác định thu nhập chịu thuế được mở rộng có tác động làm giảm nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp. Tuy vậy, theo quy định hiện hành, mức chi phí cho khuyến mại, quảng cáo... là thấp so với nhu cầu thực tế của một bộ phận doanh nghiệp, chưa phù hợp với thông lệ kinh doanh quốc tế và kém linh hoạt khi áp dụng chung trong điều kiện nhu cầu chi tiêu cho khoản mục này phụ thuộc nhiều vào đặc thù ngành nghề, lĩnh vực hoạt động của doanh nghiệp. Quy định này làm hạn chế khả năng xây dựng thương hiệu, tiếp cận và cạnh tranh thị trường của doanh nghiệp. Quy định này gây khó khăn trong hạch toán cho các doanh nghiệp trên thực tế đã chỉ vượt mức quy định cho các hoạt động này. Về lâu dài quy định này dễ gây ra tình trạng cạnh tranh không bình đẳng giữa các doanh nghiệp có quy mô khác nhau và nhu cầu khác nhau về quảng cáo, khuyến mại, xây dựng thương hiệu...

Một số khoản chi phí hợp lý như các khoản tiền thưởng cho người lao động, các khoản tiền thưởng không được ghi cụ thể trong hợp đồng lao động, hoặc thỏa ước lao

động tập thể không được khấu trừ vào chi phí đã gián tiếp cản trở các doanh nghiệp tạo điều kiện cải thiện đời sống cho người lao động. Quy định này làm cho mục tiêu tăng cường lợi ích cho người lao động, thúc đẩy tái tạo sức lao động bị hạn chế, trong khi đây là yếu tố ảnh hưởng đến chất lượng, năng suất, khả năng sáng tạo của người lao động.

Ngoài ra, còn rất nhiều các quy định không rõ ràng có thể dẫn đến tình trạng bất bình đẳng trong nghĩa vụ thuế giữa các doanh nghiệp, như quy định về mức tiêu hao hợp lý, quy định về khấu hao tài sản cố định... Các quy định mang tính "mở" như "thu nhập khác" trong thu nhập chịu thuế đã đẩy rủi ro sang phía doanh nghiệp và tạo ra sự không minh bạch trong việc giải thích thu nhập nào bị đánh thuế, thu nhập nào không bị đánh thuế.

Từ những phân tích một số sắc thuế cơ bản có thể thấy rằng, để hướng tới trở thành hệ thống thuế tối ưu, hệ thống thuế Việt Nam cần tiếp tục đổi mới theo các định hướng như sau.

Thứ nhất, với thuế GTGT cần mở rộng số lượng nhóm hàng hóa dịch vụ phải chịu thuế GTGT, trong đó có các loại hàng hóa, dịch vụ mới phát sinh theo sự phát triển của nền kinh tế. Ngoại trừ mức thuế suất 0% áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, chỉ nên áp dụng một mức thuế suất thuế GTGT, chỉ tính thuế theo một phương pháp là phương pháp khấu trừ thuế.

Thứ hai, bổ sung thêm diện đối tượng phải chịu thuế tiêu thụ đặc biệt để hướng dẫn điều tiết tiêu dùng phù hợp với tình hình phát triển kinh tế xã hội. áp dụng kết hợp giữa thuế suất theo tỷ lệ và thuế suất tuyệt đối đối với một số hàng hóa, dịch vụ chịu thuế cần điều tiết mạnh.

Thứ ba, sửa đổi, bổ sung Biểu thuế xuất khẩu nhằm khuyến khích sản xuất, xuất khẩu các sản phẩm có giá trị gia tăng cao, hạn chế xuất khẩu khoáng sản tài nguyên chưa qua chế biến, giảm hàng hóa gia công giá trị gia tăng thấp. Thu gọn số lượng mức

thuế suất, từng bước đơn giản biểu thuế, mã số hàng hóa... Thực hiện lộ trình điều chỉnh các mức thuế xuất khẩu, nhập khẩu theo các cam kết quốc tế. Nhà nước cần tiếp tục đẩy mạnh việc cắt giảm thuế đối với dầu và nhập khẩu cho sản xuất từ thị trường Châu Á, như các nước ASEAN nhằm đẩy mạnh thương mại nội khối ASEAN. Đồng thời, chọn lọc cắt giảm thuế nhập khẩu những mặt hàng là nguyên liệu thiết yếu phục vụ cho sản xuất – tiêu dùng, xuất khẩu, đồng thời là các sản phẩm mà trong nước chưa sản xuất được, hoặc sản xuất nhưng không đủ đáp ứng được nhu cầu trong nước, chủ yếu là các nhóm mặt hàng công nghiệp, nguyên nhiên liệu đầu vào cho sản xuất công nghiệp như: xăng dầu các loại, hóa chất, phân bón các loại, vải và nguyên phụ liệu dệt may, sắt thép các loại, máy móc thiết bị phụ tùng các loại.

Nhà nước cần cụ thể hóa các quy trình thủ tục, đồng thời đẩy mạnh trợ giúp doanh nghiệp nắm vững các quy trình thủ tục liên quan đến kê khai hàng hóa, xác định trị giá tính thuế... đồng thời cải tiến quy trình thực hiện thủ tục theo hướng đơn giản hóa và giảm chi phí thời gian cho doanh nghiệp. Việc thực hiện cam kết tuân thủ Hiệp định về xác định trị giá tính thuế hải quan của WTO, giúp cho Nhà nước vừa tránh được tình trạng thất thu ngân sách, vừa hạn chế gây cản trở cho hoạt động của doanh nghiệp.

Trong dài hạn, chính sách thuế xuất khẩu cần được điều chỉnh theo hướng khuyến khích chuyển đổi cơ cấu hàng xuất khẩu. Theo đó, các mặt hàng xuất khẩu là tài nguyên thiên nhiên, khoáng sản, nguyên nhiên liệu thô có thể áp dụng mức thuế tối đa trong khung khổ cam kết hội nhập nhằm mục đích bảo vệ nguồn nguyên liệu, tạo ra lợi thế về chi phí đầu vào cho doanh nghiệp nội địa. Sản phẩm xuất khẩu có hàm lượng giá trị gia tăng, công nghệ thấp, hàm lượng vốn và lao động cao sẽ phải chịu mức thuế xuất khẩu nhất định.

Thứ tư, với thuế TNDN sẽ điều chỉnh theo hướng tiếp tục giảm mức thuế suất chung. Thực hiện chính sách ưu đãi thuế theo hướng đơn giản, khả thi, thiết thực. Theo đó, chính sách thuế TNDN cần tập trung cho các lĩnh vực hẹp, khuyến khích đầu tư vào các ngành sản xuất các sản phẩm có giá trị gia tăng lớn, các ngành công nghiệp hỗ trợ, sử dụng công nghệ cao, công nghệ sinh học, dịch vụ chất lượng cao, đẩy mạnh ưu đãi thuế cho các lĩnh vực cần thực hiện xã hội hóa như y tế, giáo dục, vùng có điều kiện kinh tế - xã hội khó khăn và đặc biệt khó khăn.

Thứ năm, với thuế TNCN sẽ nghiên cứu sửa đổi, bổ sung theo hướng mở rộng cơ sở thuế và xác định rõ thu nhập chịu thuế. Phương pháp tính thuế đối với từng khoản thu nhập cần được sửa đổi, bổ sung theo hướng đơn giản, phù hợp với thông lệ quốc tế để nâng cao tính tuân thủ pháp luật của người nộp thuế và thuận lợi cho công tác thu thuế. Điều chỉnh số lượng thuế suất phù hợp với thu nhập chịu thuế và đối tượng nộp thuế; thống nhất mức thuế suất đối với thu nhập cùng loại hoạt động hoặc hoạt động tương tự, đảm bảo công bằng về nghĩa vụ thuế giữa thể nhân và pháp nhân. Mức miễn trừ gia cảnh cho đối tượng nộp thuế nên tính theo tỷ lệ phần trăm, hoặc số lần theo mức lương tối thiểu, chứ không tính theo con số tuyệt đối để loại trừ yếu tố trượt giá. Điều chỉnh mức thuế suất đối với từng loại thu nhập theo hướng giảm và hợp lý nhằm tăng thu cho NSNN, đồng thời đảm bảo công bằng và tạo động lực làm việc của cá nhân.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Phạm Văn Hà (2007), “Đánh giá tỷ lệ bảo hộ thuế từ Việt Nam”, Tạp chí Tài chính, Số 11, tr 53 -57.
2. KPMG's Corporate and Indirect Tax Survey 2010.
3. WTO, ITC (2008), United Nation, World Tariff Profile 2008.
4. Các luật thuế: Xuất nhập khẩu, Giá trị gia tăng, Thu nhập cá nhân, Thu nhập doanh nghiệp, Tiêu thụ đặc biệt.