

Ý kiến về sửa đổi luật thuế giá trị gia tăng theo hướng tăng thuế suất

PGS.TS. Phan Duy Minh*

Hiện Bộ Tài chính đang có Đề án đề nghị Chính phủ trình Quốc hội cho sửa đổi, bổ sung 6

Luật thuế (Luật thuế Giá trị gia tăng, Luật thuế Thu nhập doanh nghiệp, Luật thuế Thu nhập cá nhân, Luật thuế Tiêu thụ đặc biệt và Luật thuế Tài nguyên, Thuế XK & NK). Việc xem xét, đề xuất sửa đổi các văn bản pháp luật nói chung, các luật thuế nói riêng sau một

thời gian áp dụng để phù hợp hơn với hoạt động thực tiễn vốn thay đổi, biến động không ngừng, đó là công việc bình thường, rất cần thiết. Để bổ sung sửa đổi cùng một lúc 6 luật thuế sẽ bao gồm rất nhiều vấn đề, với nhiều nội dung khác nhau. Trong phạm vi bài viết này, chúng tôi chỉ giới hạn bàn một vấn đề là điều chỉnh thuế suất thuế Giá trị gia tăng theo hướng tăng lên trên các khía cạnh cả về lý luận và thực tiễn.

Từ khóa: Sửa đổi, bổ sung Luật thuế GTGT, tăng thuế suất.

Comments on amending the Law on Value Added Tax along the direction of increasing the tax rate

Currently, the Ministry of Finance is proposing to the Government to submit to the National Assembly amendments and supplements to 6 tax laws (Law on Value Added Tax, Law on Corporate Income Tax, Law on Personal Income Tax, Law on Consumption Tax Special and Resource Tax Laws). Considering and proposing to amend general legal documents and tax laws in particular after a period of time of application so that they are more suitable with practical activities that change incessantly is ordinary and necessary type of work. At the same time amending 6 tax laws will cover a wide range of issues, with varying content. Within the scope of this article, we limit ourselves to the issue of adjusting the VAT rate in the direction of increasing both theoretical and practical aspects.

Key words: Amending and supplementing the VAT Law, increasing the tax rate.

1. Cần có nhận thức đúng hơn về bản chất của Thuế Giá trị gia tăng

Thuế Giá trị gia tăng (GTGT) được triển khai áp dụng ở nước ta tính đến nay là sắp tròn 18 năm (1999 – 2017). Luật được kỳ họp lần thứ 11 Quốc hội khoá 9 thông qua và được ban hành bởi Sắc lệnh số 57/1997/L-CTN ngày 10/05/1997 của Chủ tịch nước và có giá trị thi hành từ ngày 01/01/1999

thay cho Luật Thuế Doanh thu. Sau đó, Luật được bổ sung, sửa đổi bằng Luật số 13/2008/QH12 ngày 03/06/2008 của Quốc hội khoá 12 và có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2009.

Thuế GTGT có nguồn gốc từ thuế Doanh thu và Pháp là nước đầu tiên trên thế giới ban hành Luật thuế GTGT vào năm 1954 (Theo tiếng Pháp gọi là Taxe Sur La Valeur Ajou tée - TVA, còn theo tiếng

*Trường Đào tạo và Bồi dưỡng nghiệp vụ kiểm toán



Anh gọi là Value Added Tax gọi là - VAT). Ngày nay, phần lớn các nước trên thế giới (năm 2016 là 166 nước) đều áp dụng thuế này. Đó là các quốc gia thuộc khối Liên minh Châu Âu (EU), Châu Phi, Châu Mỹ và một số quốc gia Châu Á, trong đó có Việt Nam.

Theo cách hiểu chung của thế giới cũng như theo quy định của Luật thuế GTGT của Việt Nam thì đây một loại thuế gián thu. “Thuế giá trị gia tăng là thuế tính trên khoản giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ phát sinh trong quá trình từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng” (Điều 1 - Luật Thuế GTGT 1997) và tại Luật Thuế GTGT sửa đổi năm 2008 thì quy định này vẫn được giữ nguyên (Điều 2). Nói cách khác, thuế GTGT là khoản được cộng thêm vào giá cả hàng hóa của người sản xuất và cơ sở để tính khoản thuế này là một tỷ lệ nhất định của phần giá trị gia tăng được thực hiện ở các khâu sản xuất, lưu thông trước khi bán cho người tiêu dùng. Như vậy, thuế GTGT được cộng vào giá bán hàng hoá, dịch vụ và hoàn toàn do người tiêu dùng chịu khi mua hàng hoá, sử dụng các dịch vụ đó.

Thuế GTGT theo chúng tôi luôn phải được hiểu đúng như trên, nhưng trên thực tế thì đáng tiếc không ít người, kể cả người hướng dẫn luật lại không hiểu đúng như vậy. Họ cho rằng, thuế GTGT được “đánh” trên GTGT của hàng hóa, dịch vụ. Cách hiểu như thế này vô tình đã đánh đồng thuế GTGT với một số thuế trực thu khác như Thuế Thu nhập cá nhân, Thuế Thu nhập doanh nghiệp, coi khoản thuế là điều tiết một phần GTGT vừa được tạo ra về cho Nhà nước. Phải chăng vì cách hiểu như vậy mà khá nhiều cơ sở sản xuất kinh doanh vẫn cố tình trốn các khoản thuế GTGT bằng cách không xuất hóa đơn cho người mua khi bán hàng và cơ quan thuế chưa thực sự quyết liệt để thu bằng được các thuế này về cho Nhà nước.

Dưới đây xin được đề cập sâu hơn một chút về bản chất kinh tế của khoản thuế GTGT như sau.

Để cho vấn đề được đơn giản, chúng tôi gộp các chủ thể cụ thể có liên quan thành ba chủ thể lớn là Nhà sản xuất (bao gồm cả người sản xuất và người làm công tác lưu thông hàng hóa, dịch vụ), Người tiêu dùng và Nhà nước.

Chúng ta đều biết, sau khi sản xuất hoàn thành, sản phẩm trước khi đến Người tiêu dùng, giá bán sản phẩm của Nhà sản xuất là Giá sản xuất (Pp). Giá này bao gồm Giá thành (Z) và phần Lãi gộp, hay đó chính là phần GTGT (Va). Giá thành (Z)

ở đây tập hợp các chi phí hữu hình, cụ thể, có thể hạch toán và phân bổ được gắn với quá trình sản xuất kinh doanh (còn gọi là các chi phí có hóa đơn). Chúng gồm Chi phí sản xuất (Chi phí tiêu hao vật tư nguyên liệu, khấu hao TSCĐ, tiền công... - Cc), Chi phí quản lý (Cm), Chi phí hữu hình khác (Các chi phí trong khâu lưu thông, các khoản thuế, phí... phải nộp “đầu vào”...). Còn Va bao gồm Lãi vay ngân hàng (Rl - nếu có), Thuế Thu nhập doanh nghiệp (Te) và phần Lợi nhuận (f) của Nhà sản xuất. Cụ thể

$$Pp = Z + Va ; \text{ trong đó}$$

$$Z = Cp + Cm + Co$$

$$Va = Rl + Te + f$$

Nên Giá của nhà sản xuất giờ đây được viết lại như sau:

$$Pp = Cp + Cm + Co + Rl + Te + f \quad (1)$$

Khi người tiêu dùng mua sản phẩm phải trả theo Giá tiêu dùng (Pc), gồm Giá sản xuất (Pp) và cả phần thuế GTGT (VAT) nộp cho Nhà nước. VAT được tính trên cơ sở GTGT (Va) và Thuế suất (t). Tức là:

$$Pc = Pp + VAT ; \text{ với } VAT = Va \cdot t = (Rl + Te + f) \cdot t, \text{ nên}$$

$$Pc = Pp + (Rl + Te + f) \cdot t \quad (2)$$

Kết hợp (1) và (2) ta có

$$Pc = Cp + Cm + Co + Rl + Te + f + (Rl + Te + f) \cdot t \quad (3)$$

Như chúng ta đã biết, trong điều kiện kinh tế thị trường, Nhà sản xuất trong quá trình tạo ra sản phẩm đã phải tiêu tốn nhiều loại sản phẩm, vật tư, nguyên liệu, nhân công, dịch vụ hữu hình và chúng đã được tính vào giá thành, nếu có chi phí vốn vay

thì phải trả lãi vay... Song trong quá trình đó, họ đã được hưởng rất nhiều hàng hóa công cộng (HHCC) thuần túy, vô hình do Nhà nước cung cấp (Giữ gìn nền hòa bình, bình yên, an toàn xã hội, được quyền giao lưu tự do quốc tế... do các hoạt động quốc phòng, an ninh, quản lý xã hội, đối ngoại... của Nhà nước mang lại). Để có được những HHCC ấy Nhà nước đã tiêu tốn rất nhiều chi phí, nguồn lực..., nhưng do chúng thuần túy, vô hình nên Nhà sản xuất khi hưởng thụ chúng để phục vụ quá trình sản xuất đã chưa trả tiền cho Nhà nước và Nhà nước cũng không thể loại trừ được việc thụ hưởng đó. Vì thế, trong giá của Nhà sản xuất (Pp), cả phần Giá thành (Z) cũng như phần GTGT (Va) đều chưa hề có khoản chi phí trả cho các HHCC vô hình này của Nhà nước, thì giờ đây, theo quy luật Trao đổi ngang giá của thị trường, Nhà nước phải cộng thêm vào Giá của Nhà sản xuất (Pp) phần chi phí của mình do đã cung cấp HHCC để thu hồi về dưới dạng thuế GTGT (VAT) là hoàn toàn thỏa đáng.

Qua phân tích trên cho thấy, thuế GTGT không phải là một phần của GTGT (Va), nên nó không “đánh” vào GTGT, mà thực chất đây là việc thu hồi lại các khoản chi phí mà Nhà nước đã bỏ ra để sản xuất cung cấp HHCC thuần túy vô hình cho xã hội mà Nhà sản xuất đã được hưởng trước đây nhưng chưa trả cho Nhà nước; còn cơ sở để tính số thuế này là một tỷ lệ % (thuế suất) nhất định của phần GTGT. Nhà sản xuất có trách nhiệm thu hộ khoản thuế này và nộp trả về cho Nhà nước.

2. Ảnh hưởng của việc điều chỉnh tăng thuế suất thuế GTGT

Giá mà Người tiêu dùng phải trả (Pc) theo công thức (3) trên đây giờ đây có thể được viết lại như sau:

$$Pc = Cp + Cm + Co + Rl + Te + f + (Rl + Te + f) \cdot t$$

$$Pc = (Cp + Cm + Co) + (Rl + Te + f) \cdot (1 + t)$$

$$Pc = Z + Va \cdot (1 + t) \quad (4)$$

Như vậy, tại công thức (4), giá cả sản phẩm mà

(1) Ở những nước này là Thuế Tiêu thụ, Thuế Hàng hóa (GST). Về bản chất, các thuế này cũng tương tự như VAT.



người tiêu dùng phải trả đều có quan hệ tỷ lệ thuận với cả 3 yếu tố: Giá thành (Z), GTGT (Va) và Thuế suất thuế GTGT (t). Đó đó, Pc sẽ tăng hoặc giảm khi có ít nhất 1 trong 3 yếu tố trên tăng hoặc giảm. Vì thế, nếu Nhà nước có ý định tăng Thuế suất thuế GTGT (t) thì về lý thuyết giá cả tiêu dùng sẽ tăng là điều có lẽ không có gì phải bàn cãi.

Với đề xuất của Bộ Tài chính sẽ tăng thuế suất thuế GTGT thêm 1 đến 2%, xin được bàn luận thêm một số khía cạnh sau.

Thứ nhất, Tác động đến tăng giá cả hàng hóa.

Như trên đã chỉ ra, việc tăng thuế suất thuế GTGT (và cả với các loại thuế gián thu khác được cộng vào giá cả hàng hóa) thì về lý thuyết đều làm tăng giá cả hàng hóa. Tuy vậy, ở đây thuế suất chỉ điều chỉnh tăng thêm 1 đến 2%, thì giá chỉ tăng thêm một phần, 1 đến 2% của phần GTGT. Theo con số thống kê, GTGT chiếm trong giá tiêu dùng của nền kinh tế bình quân 10%, thì khi tăng thuế suất như dự định, mặt bằng giá chỉ có thể tăng thêm 0,1 đến 0,2% mà thôi. Tuy nhiên, tác động đến giá cả còn do rất nhiều yếu tố khác nhau, như do cung - cầu, cạnh tranh, tâm lý tiêu dùng...

Thứ hai, Cơ sở để đề xuất tăng thuế suất.

Bản Đề án có đưa ra các căn cứ để đề xuất tăng thuế suất thuế GTGT dựa trên một số yếu tố, gồm

- Mặt bằng thuế suất của nhiều nước trên thế

giới đều cao hơn nhiều so với thuế suất hiện tại của Việt Nam. Thuế suất thuế GTGT của Việt Nam hiện có 3 mức là 0%, 5% và 10%; trong đó, diện chịu mức thuế 10% là phổ biến nhất. Trong khi đó nhiều nước, thuế suất bình quân là 15 đến 20%, thậm chí cao hơn. Tuy vậy, qua báo cáo của Ngân hàng thế giới (WB) thì các nước có thuế suất cao chủ yếu là thuộc EU, Trung Quốc và một số quốc gia khác. Còn ở Châu Á nói

chung, ASEAN nói riêng, trừ Myanmar, còn lại đều có thuế suất trung bình 10% trở xuống (Nhật Bản 8%, Hàn Quốc 10%, Singapore 7%, Malaysia 6%, Thái Lan 7%, sẽ là 10% từ 10/2018, Indonesia, Lào, Căm pu chia đều 10%). Vậy, Việt Nam hiện tại có thuế suất trung bình gần 10% là khá phù hợp với mặt bằng chung của khu vực.

- Tỷ lệ thu thuế GTGT trong tổng thu NSNN của Việt Nam tương đối thấp. Qua số liệu báo cáo của Bộ Tài chính (và cũng đã được kiểm toán bởi KTNN), thuế GTGT trong tổng thu NSNN về thuế từ năm 2009 đến năm 2012 lần lượt là 21,25%, 24,38%, 27,55%, 27,28%, 26,08% (*Theo Báo cáo của Bộ Tài chính kèm theo Tờ trình Chính phủ số 06/TTr-BTC ngày 17 tháng 01 năm 2013*); trong các năm từ 2013 đến 2016, tỷ lệ đó dao động từ 26 đến 27%. Như vậy, nếu tổng thu NSNN của Việt Nam bình quân 20 đến 21% GDP, thì phần thu từ thuế GTGT tương ứng 5 đến 5,5% GDP. Trong khi đó, tỷ lệ này của các nước thuộc EU trung bình là 7%GDP, của Trung Quốc là 7,36% GDP (*Theo báo cáo của WB*). Đối với các nước thuộc ASEAN, mặc dù hiện chưa có báo cáo thống kê chính thức, nhưng số thuế GTGT cũng chỉ chiếm trên dưới 5% GDP. Từ đó cho thấy, so với EU và Trung Quốc, tỷ lệ huy động GDP vào NSNN qua thuế GTGT của Việt Nam là tương đối thấp, nhưng so với khu vực Đông Nam Á, tỷ lệ này không thấp, thậm chí theo



một số chuyên gia thì lại vào loại cao nhất khu vực.

Theo chúng tôi, việc thu thuế GTGT là cao hay thấp, có lẽ cần so sánh với một yếu tố khác nữa không kém phần quan trọng. Đó là quy mô của các khoản chi NSNN có nguồn gốc từ thuế GTGT, hay nói cách khác, thu thuế GTGT là để thu hồi các chi phí mà Nhà nước đã bỏ ra cho các hoạt động đó.

Hiện nay, theo Luật NSNN 2015 mặc dù quy định, các khoản thu NSNN về thuế, phí, lệ phí... không gắn với các nhiệm vụ chi cụ thể (Điều 7), nhưng như đã phân tích ở trên về bản chất kinh tế của thuế GTGT, thì đây là khoản thu hồi những chi phí mà Nhà nước đã bỏ ra để sản xuất, cung cấp các HHCC thuần túy vô hình cho xã hội, tức là các khoản chi cho quốc phòng, an ninh và quản lý nhà nước. (Thực chất một vài thuế khác cũng có bản chất kinh tế tương tự như thuế này, như Thuế Thu nhập cá nhân, Thuế Thu nhập doanh nghiệp..., nhưng có lẽ thuế GTGT là điển hình nhất). Số chi NSNN cho quốc phòng, an ninh và quản lý nhà nước hàng năm đều được thể hiện khá cụ thể và Bộ Tài chính có thể thống kê tổng hợp chúng khá dễ dàng. Vậy hiện nay số chi này là bao nhiêu về số tuyệt đối và tương ứng bằng bao nhiêu trong Tổng chi NSNN? Là bao nhiêu %GDP? So với số thu từ

thuế GTGT hàng năm là nhiều hơn hay ít hơn. Trường hợp thu từ thuế GTGT ít hơn các khoản chi này thì đây là một căn cứ để đề xuất tăng thuế suất thuế GTGT.

Tuy vậy, theo chúng tôi, đất nước ta đang trong thời kỳ có lẽ là thanh bình nhất, các nguy cơ chiến tranh có thể nổ ra có thể nói là rất thấp, thậm chí bằng 0. Chúng ta lại chủ trương thực hiện một nền quốc phòng toàn dân, không thực hiện chạy đua vũ trang... Nên đây là giai đoạn hoàn toàn có thể giảm thấp chi tiêu cho quốc phòng về con số tương đối. Các chi tiêu khác về an ninh, quản lý nhà nước cũng có nhiều cơ hội, điều kiện để tiết giảm. Vậy nếu những khoản chi này hàng năm vượt quá 5% GDP của quốc gia (khoảng 20% tổng chi NSNN) là chưa hợp lý. Vì thế, đây có lẽ không phải là áp lực lớn để chúng ta tăng thuế suất thuế GTGT.

Ngoài ra, với đề xuất mở rộng diện đối tượng chịu thuế GTGT, vẫn giữ 3 mức thuế suất như hiện tại, theo chúng tôi cơ bản là hợp lý, nhưng cũng cần tính toán, cân nhắc thêm.

Về mở rộng diện chịu thuế. Theo lý thuyết, bắt cứ Nhà sản xuất nào trong quá trình sản xuất tạo ra sản phẩm hàng hóa đều được thụ hưởng những

HHCC thuần túy, vô hình do Nhà nước cung cấp, nhưng chưa hề trả chi phí thụ hưởng này trong bất cứ khoản mục nào của giá bán, thì phải cộng thêm khoản thuế GTGT vào giá bán cuối cùng cho Người tiêu dùng để giúp Nhà nước thu hồi các chi phí đã bỏ ra là hoàn toàn hợp lý. Vì thế, về lý thuyết, trong giá bán cho Người tiêu dùng của mọi hàng hóa, dịch vụ nào đều phải có phần thuế GTGT trả cho Nhà nước (Người sản xuất thu hộ thuế để trả cho Nhà nước). Tuy vậy, bất cứ một sắc thuế nào cũng thường có khá nhiều chức năng. Thông thường, bên cạnh chức năng Tài khóa (Tạo thu nhập cho NSNN), chúng còn có các chức năng khác, như chức năng Bảo hộ sản xuất trong nước; chức năng Điều tiết thu nhập; chức năng Khuyến khích, hướng dẫn sản xuất và tiêu dùng... Do đó, có thể có những sản phẩm hàng hóa thuộc diện chịu thuế, nhưng cần phải bảo hộ, hay khuyến khích sản xuất... Nhà nước có thể chưa thu thuế bằng cách áp dụng mức thuế suất bằng 0% là rất cần thiết.

Giữ nguyên 3 mức thuế suất, trong đó có mức thuế 0%. Đây là điều có thể cần phải tính toán, cân nhắc thêm. Nếu cứ giữ 3 mức thuế suất và tăng thêm 1 đến 2% cho mỗi mức thuế suất theo chúng tôi chưa hẳn đã là phương án hay. Vì cách này dễ gây ra tâm lý trong xã hội là Nhà nước thuế! Phải chăng, có thể nghiên cứu chọn thêm những hướng khác. Như (i) Có thể quy định bổ sung thêm một mức thuế suất 15% cho một số mặt hàng cần phải chịu mức thuế suất cao; (ii) Điều chỉnh một số mặt hàng đang từ thuế suất 0% sang mức 5%, đang từ 5% sang 10%... chẳng hạn. Bên cạnh đó, việc áp thuế suất cho các mặt hàng cũng cần lưu ý đến nhiều yếu tố, như:

- Những sản phẩm hàng hóa thiết yếu đối với đời sống, sản xuất... cần áp dụng mức thuế suất thấp, thậm chí tạm miễn thuế theo mức thuế suất 0%;

- Những sản phẩm hàng hóa cần bảo hộ thì áp mức thuế suất cao. Ngược lại, các sản phẩm cần khuyến khích xuất khẩu thì áp mức thuế suất thấp, thậm chí với thuế suất bằng 0%;

- Những sản phẩm không thật thiết yếu, có

nhiều mặt hàng thay thế, độ co giãn của cầu lớn..., có thể áp dụng mức thuế suất cao...

Nếu làm như vậy sẽ góp phần phát huy đầy đủ hơn các chức năng của thuế GTGT và sử dụng chúng một cách uyển chuyển, hiệu quả trong tay Nhà nước.

Kết luận

Thuế GTGT ở Việt Nam hiện nay xét cả về thuế suất, số thu cũng như tỷ trọng trên GDP của nền kinh tế so với các nước EU, Trung Quốc... là tương đối thấp, nhưng so với các nước ASEAN và một số nước Châu Á khác là không thấp, thậm chí còn tương đối cao. Số thu thuế GTGT hàng năm của chúng ta chiếm khoảng 25 đến 27% tổng thu NSNN, tương đương 5 đến 5,5% GDP, có thể trang trải đủ các nhiệm vụ chi về quốc phòng, an ninh và quản lý nhà nước. Việc đề xuất tăng thuế suất thêm 1 đến 2% trên thực tế có thể mang lại một khoản thu không đáng kể, nhưng rất có thể tạo ra những tác động mạnh về tâm lý xã hội và bất ổn định về kinh tế vĩ mô, nên rất cần phải được tính toán thận trọng và tốt nhất nên theo hướng giữ ổn định trong giai đoạn này. Ngược lại, mở rộng diện chịu thuế, có thể thiết kế thêm một mức thuế suất 15%, vẫn giữ mức thuế suất 0%, linh hoạt điều chỉnh các mặt hàng chịu những mức thuế suất phù hợp với điều kiện cụ thể... Đồng thời, tích cực áp dụng các biện pháp khác để chống thất thu thuế GTGT thì không cần tăng thuế suất, chúng ta vẫn có thể tăng được số thu từ sắc thuế này như mong muốn.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Kinh tế học công cộng, Joseph Siglitz, Nxb Khoa học - Kỹ thuật, 1994;
2. Báo cáo của Bộ Tài chính kèm theo Tờ trình Chính phủ số 06/TTr-BTC ngày 17 tháng 01 năm 2013;
3. Báo cáo của Bộ Tài chính về Kinh nghiệm cải cách chính sách thuế trên thế giới - 2017;
4. Cổng thông tin điện tử của Chính phủ, Bộ Tài chính và một số tài liệu khác.

