



MỞ RỘNG CƠ SỞ THUẾ TIÊU DÙNG Ở VIỆT NAM

PGS., TS. NGUYỄN THỊ THANH HOÀI - Học viện Tài chính

Thuế tiêu dùng là một trong các loại thuế đóng góp số thu lớn, ổn định cho ngân sách nhà nước, với đặc điểm có phạm vi áp dụng rộng, thu gián tiếp nên tương đối dễ thu. Bài viết tóm lược cơ sở lý thuyết cơ bản về thuế tiêu dùng, đánh giá thực trạng cơ sở thuế tiêu dùng ở Việt Nam và nêu một số khuyến nghị nhằm mở rộng cơ sở thuế tiêu dùng ở Việt Nam trong giai đoạn tới.

Từ khóa: Thuế tiêu dùng, mở rộng cơ sở thuế, ngân sách nhà nước, thu nhập

Consumption tax is one of the most important taxes contributing large and stable revenue into the state budget. This tax is indirect and has diversified objectives, hence, it is rather simply to conduct. This study summarizes fundamental literature of consumption tax and evaluates the tax base for consumption tax in Vietnam, the author also attempts to work out recommendations to enlarge the tax base for consumption tax in Vietnam in coming period.

Keywords: Consumption tax, tax base enlargement, income

Ngày nhận bài: 3/6/2017

Ngày hoàn thiện biên tập: 28/7/2017

Ngày duyệt đăng: 29/7/2017

Khái quát về thuế tiêu dùng

Thuế tiêu dùng là loại thuế gián thu. Người nộp thuế tiêu dùng là người bán hàng hoá hoặc cung cấp dịch vụ, còn người chịu thuế lại là người tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ đó. Nhà nước gián tiếp thu khoản thuế này của người tiêu dùng thông qua người bán hàng hoá, dịch vụ. Đối với người chịu thuế đích thực, thuế tiêu dùng thường khó nhận biết hơn so với thuế thu nhập bởi vì loại thuế này được ẩn giấu trong giá cả hàng hóa. Đặc biệt, thời gian trước đây, khi điều kiện thông tin về thuế trong công chúng không đầy đủ, người tiêu dùng thường rất khó xác định trong tổng giá cả mà họ thanh toán cho người bán hàng, số thuế mà họ phải chịu là bao nhiêu. Chính vì điều này, người ta cho rằng thuế tiêu dùng là loại thuế gây ít “đau đớn” cho người chịu thuế.

Thuế tiêu dùng có khả năng đem lại số thu thường xuyên và tương đối ổn định cho ngân sách nhà nước (NSNN). Nguồn thu này có đặc điểm là phụ thuộc vào quy mô sản xuất và tiêu dùng của xã hội, vì thế, cơ sở tính thuế thường lớn, ổn định và không ngừng tăng lên. Các sắc thuế tiêu dùng có phạm vi đánh thuế rất rộng, đánh vào hầu hết các giao dịch mua bán phát sinh trong nền kinh tế. Với cơ sở tính thuế rộng, chỉ cần tăng thuế suất ở một mức nhỏ có thể đưa lại cho Nhà nước một số thu rất lớn. Ở nhiều nước trên thế giới, thuế tiêu dùng chiếm một tỷ trọng tương đối lớn trong tổng thu của NSNN.

Các sắc thuế tiêu dùng phổ biến trên thế giới hiện nay là thuế giá trị gia tăng (GTGT), thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB), thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và thuế bảo vệ môi trường (BVMT). Hiện nay, thuế GTGT với phạm vi áp dụng rộng nên có ưu điểm tạo cho NSNN số thu lớn, thường xuyên và ổn định. Thuế TTĐB với đặc thù là đánh vào một số hàng hóa dịch vụ cần điều tiết, phạm vi áp dụng hẹp hơn so với thuế GTGT nên tỷ trọng thu thuế TTĐB trong tổng thu NSNN cũng khiêm tốn hơn so với thuế GTGT. Số thu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu ở các nước hiện nay có xu hướng giảm do việc thực hiện các cam kết quốc tế là cắt giảm thuế quan. Thuế BVMT với mục đích đánh thuế vào hàng hóa không tốt cho môi trường, số thuế thu được không nhiều nhưng đã có tác động nhất định đến ý thức của người tiêu dùng đối với môi trường.

Thực trạng cơ sở thuế tiêu dùng ở Việt Nam

Các sắc thuế thuộc loại thuế tiêu dùng hiện hành ở Việt Nam bao gồm: Thuế GTGT, thuế TTĐB, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và thuế BVMT. Các sắc thuế tiêu dùng ở Việt Nam thời gian qua đã có đóng góp quan trọng cho NSNN, số thu từ thuế tiêu dùng tăng và chiếm tỷ trọng lớn trong tổng thu NSNN (Bảng 1).



BẢNG 1: THU TỪ CÁC SẮC THUẾ TIÊU DÙNG Ở VIỆT NAM (TỶ ĐỒNG)

STT	Chỉ tiêu	Năm 2013	Năm 2014	Năm 2015	Năm 2016
	Tổng thu NSNN	828.348	877.697	998.217	1.101.377
	Tổng thu NSNN từ thuế, phí	741.943	789.275	866.253	944.841
1	Thu thuế GTGT đã trừ hoàn thuế (thực thu)	208.722	241.129	251.758	269.670
2	Thu thuế TTĐB	71.516	66.653	85.854	72.187
3	Thu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu	66.450	80.099	81.200	82.178
4	Thu thuế BVMT	11.512	11.970	27.020	43.393

Nguồn: Bộ Tài chính

Sở dĩ thời gian qua tổng thu thuế tiêu dùng ở Việt Nam ngày càng tăng về số tuyệt đối và chiếm tỷ trọng lớn trong tổng thu từ thuế, phí là do chính sách thuế thời gian qua đã có những điểm sửa đổi theo hướng điều chỉnh mức thu như: tăng thuế suất thuế TTĐB, tăng mức thu thuế BVMT. Bên cạnh, công tác quản lý thuế của cơ quan quản lý thuế cũng được chú trọng hơn, công tác thanh tra, kiểm tra thuế được đẩy mạnh, phát hiện các trường hợp gian lận, cơ quan thuế đã tiến hành truy thu thuế. Trong các sắc thuế tiêu dùng thì thu từ thuế GTGT chiếm tỷ trọng lớn nhất, hàng năm chiếm khoảng 60% tổng thu thuế tiêu dùng, thuế TTĐB chiếm khoảng 20% tổng thu thuế tiêu dùng.

Mặc dù, thời gian qua kim ngạch xuất nhập khẩu của Việt Nam tăng lên nhưng số thu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu dường như không tăng lên hoặc tăng không đáng kể, là do thực hiện các cam kết quốc tế, thực hiện cắt giảm thuế nhập khẩu, tỷ trọng thu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu trong tổng thu thuế tiêu dùng giảm năm 2013 chiếm 18,5% trong tổng thu thuế tiêu dùng; năm 2016 giảm xuống còn 17,1%. Thuế BVMT có số thu tuyệt đối hàng năm tăng, đặc biệt tăng mạnh trong 2 năm 2015, 2016. Năm 2015 số thu thuế BVMT là 27.020 tỷ đồng, tăng so 125,7% với năm 2014; năm 2016 tăng 16.612 tỷ đồng so với 2015, mức tăng 61,5%. Thực hiện chính sách thuế BVMT đã góp phần quan trọng vào xã hội, tạo thêm nguồn thu cho NSNN để giải quyết vấn đề môi trường.

Số thu thuế tiêu dùng ở Việt Nam thời gian qua đạt kết quả khá tốt, tuy nhiên so với yêu cầu đặt ra vẫn còn những hạn chế nhất định cả về chính sách và về quản lý thuế. Cơ sở thuế tiêu dùng ở Việt Nam còn hẹp, điều này thể hiện trên các khía cạnh sau:

- Theo Luật Thuế GTGT hiện có 25 nhóm hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT. Danh mục hàng hóa dịch vụ không chịu thuế còn nhiều và trong một số trường hợp khó phân biệt với chịu thuế. Chẳng hạn, một trong các trường hợp không chịu thuế GTGT là: Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành

các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường của tổ chức, cá nhân tự sản xuất, đánh bắt bán ra và ở khâu nhập khẩu. Trên thực tế, việc xác định thế nào là sơ chế thông thường và phân biệt với sản phẩm chế biến trong

nhiều trường hợp là không đơn giản, có thể phát sinh tranh cãi giữa cơ quan thuế với người nộp thuế khi xác định và rủi ro gian lận trong quá trình thực thi. Một số trường hợp quy định không chịu thuế căn cứ vào mục đích sử dụng như: Máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để sử dụng trực tiếp cho hoạt động nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ... Việc quy định mục đích sử dụng của hàng hóa ở khâu nhập khẩu là rất khó và cũng chưa phản ánh đúng bản chất của thuế GTGT là thuế đánh vào hàng hóa, dịch vụ không phân biệt mục đích sử dụng. Quy định ưu đãi thuế theo mục đích sử dụng trong trường hợp này có thể dẫn đến hiện tượng gian lận về thuế GTGT, về việc khai không đúng mục đích sử dụng, cùng một hàng hóa có thể được sử dụng vào các mục đích khác nhau. Việc quy định nhiều hàng hóa dịch vụ không chịu thuế GTGT và trong một số trường hợp khó phân biệt với đối tượng chịu thuế đã dẫn đến một số trường hợp gian lận, cơ sở tính thuế bị thu hẹp, ảnh hưởng bất lợi đến thu NSNN.

- Danh mục hàng hóa, dịch vụ chịu thuế TTĐB chưa nhiều, hiện nay gồm 10 hàng hóa, 6 dịch vụ, đó là những hàng hóa, dịch vụ cao cấp, người tiêu dùng chủ yếu là người có thu nhập cao như ô tô dưới 24 chỗ ngồi, xe máy phân khối lớn dung tích xi lanh trên 125cm³, tàu bay, du thuyền... hoặc các hàng hóa không tốt như thuốc lá, bia, rượu... Chính sách thuế TTĐB hiện hành quy định các trường hợp không chịu thuế TTĐB nên cũng làm thu hẹp thêm đối tượng chịu thuế TTĐB. Phạm vi áp dụng thuế TTĐB còn hẹp nên số thu thuế TTĐB của Việt Nam còn chiếm tỷ lệ khiêm tốn trong tổng thu NSNN.

- Phạm vi áp dụng thuế BVMT còn hẹp. Danh mục hàng hóa chịu thuế BVMT theo quy định hiện hành gồm 8 hàng hóa có ảnh hưởng không tốt đến môi trường như Xăng, dầu, mỡ nhờn; Than đá; Dung dịch hydro-chloro-fluoro-carbon (HCFC); Túi ni lông thuộc diện chịu thuế; Thuốc diệt cỏ thuộc loại hạn chế sử dụng; Thuốc trừ mối thuộc loại hạn



chế sử dụng; Thuốc bảo quản lâm sản thuộc loại hạn chế sử dụng; Thuốc khử trùng kho thuộc loại hạn chế sử dụng. Trên thực tế có một số hàng hóa cũng gây tác hại xấu đến môi trường như phân bón hóa học, thuốc trừ sâu, ắc quy... nhưng chưa đưa vào diện chịu thuế BVMT.

- Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu hiện hành quy định nhiều trường hợp miễn thuế. Hiện có 23 trường hợp miễn thuế. Việc quy định các trường hợp miễn thuế xuất phát từ các lý do khác nhau, để khuyến khích một số hoạt động theo định hướng của Nhà nước và đảm bảo sự phù hợp với các thông lệ quốc tế mà Việt Nam ký kết hoặc tham gia. Việc quy định nhiều nhóm hàng hóa miễn thuế làm cho chính sách thuế phức tạp, có thể bị người nộp thuế lợi dụng, gian lận, làm suy yếu cơ sở tính thuế và tạo ra những thách thức cho công tác quản lý thuế, dẫn đến gây thất thu NSNN.

- Về quản lý thuế, cơ quan quản lý thuế mặc dù đã thực hiện nhiều biện pháp quản lý, qua đó nắm bắt tình hình người nộp thuế để quản lý tốt hơn, tuy nhiên còn khá nhiều đối tượng theo quy định tại các văn bản pháp luật thuế phải nộp thuế tiêu dùng, nhưng trên thực tế họ chưa tuân thủ tốt hoặc nộp thuế chưa đúng với thực tế. Chẳng hạn, Luật Thuế GTGT quy định các cơ sở sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT phải đăng ký thuế và thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT, tuy nhiên trên thực tế có khá nhiều người nộp thuế, nhất là hộ kinh doanh, hoặc những người kinh doanh bán hàng qua mạng chưa kê khai, nộp thuế; hoặc kê khai nhưng chưa phản ánh đúng thực tế, do chủ yếu việc mua bán hàng hóa thanh toán bằng tiền mặt nên cơ quan thuế rất khó kiểm soát.

Luật Thuế TTĐB quy định những cơ sở sản xuất vàng mã là đối tượng nộp thuế TTĐB, tuy nhiên trên thực tế các hộ sản xuất vàng mã không chấp hành chế độ kế toán nên nộp thuế TTĐB theo phương pháp khoán, số thuế TTĐB thu được không lớn. Việc quản lý thuế chưa tốt, các trường hợp gian lận còn nhiều cũng làm cho cơ sở thực tế của thuế tiêu dùng còn hẹp, điều này cũng gây ảnh hưởng không tốt đến số thu NSNN và không đảm bảo công bằng về nghĩa vụ thuế giữa những người kinh doanh. Việc tuân thủ nghĩa vụ thuế BVMT đối với các cơ sở sản xuất túi ni lông thuộc diện chịu thuế còn thấp vì đa số các cơ sở sản xuất túi ni lông là các cơ sở kinh doanh nhỏ, chưa chấp hành tốt các quy định về ghi chép, sổ sách, chứng từ kế toán, hóa đơn chứng từ nên chủ yếu nộp thuế theo ấn định, chưa phản ánh đúng thực tế của các cơ sở kinh doanh, nên số thuế thất thu còn lớn và cũng

chưa đem lại tác dụng của sắc thuế BVMT là góp phần hạn chế việc sản xuất, tiêu dùng các hàng hóa không tốt cho môi trường.

Một số khuyến nghị

Trong bối cảnh thu thuế xuất khẩu, nhập khẩu giảm do ảnh hưởng của tự do hóa thương mại, số thu thuế thu nhập cũng giảm có ảnh hưởng suy thoái kinh tế. Vấn đề đặt ra đối với các nước nói chung và đối với Việt Nam nói riêng là cần xem xét để có thể mở rộng cơ sở thuế tiêu dùng theo các hướng sau:

Một là, thu hẹp đối tượng không chịu thuế GTGT.

Về nguyên lý đánh thuế GTGT là thuế được tính trên giá trị tăng thêm, như vậy các hoạt động sản xuất kinh doanh có phát sinh giá trị tăng thêm là đối tượng chịu thuế GTGT. Tuy nhiên, xuất phát từ các lý do khác nhau mà chính sách thuế GTGT ở các nước quy định danh mục hàng hóa dịch vụ không chịu thuế là khác nhau. Việc quy định các hàng hóa, dịch vụ không chịu thuế GTGT, có thể do khó để nhận diện và xác định đầu ra chẳng hạn như dịch vụ tài chính, hơn nữa thực tế là các dịch vụ này là chuyển động trên phạm vi quốc tế; hoặc khó đánh thuế như người kinh doanh nhỏ, chi phí quản lý đối với người kinh doanh dưới mức ngưỡng nhất định là tương đối cao hơn so với số thu thuế từ các đối tượng này nên đưa vào đối tượng không chịu thuế. Hàng hóa và dịch vụ do khu vực công cung cấp miễn phí trên cơ sở phi lợi nhuận chẳng hạn như dịch vụ y tế, giáo dục là nhóm nên được xếp vào đối tượng không chịu thuế.

Để đảm bảo tính liên hoàn và tính trung lập của thuế GTGT, tạo điều kiện cho việc tính thuế, khâu trừ thuế đơn giản, rõ ràng, được liên hoàn giữa các khâu của quá trình sản xuất kinh doanh ở nước ta, cần rà soát danh mục hàng hóa dịch vụ không chịu thuế GTGT, nghiên cứu chuyển dần một số hàng hóa dịch vụ hiện nằm trong danh mục không chịu thuế sang chịu thuế GTGT. Trong thời gian trước mắt, cần chuyển các nhóm hàng hóa, dịch vụ sau từ không chịu thuế sang chịu thuế GTGT:

- Phân bón, máy móc, thiết bị chuyên dùng phục vụ cho sản xuất nông nghiệp; tàu đánh bắt xa bờ; thức ăn gia súc, gia cầm và thức ăn cho vật nuôi khác.

- Máy móc, thiết bị, phụ tùng, vật tư thuộc loại trong nước chưa sản xuất được cần nhập khẩu để sử dụng trực tiếp cho hoạt động nghiên cứu khoa học, phát triển công nghệ.

- Vàng nhập khẩu dạng thỏi, miếng chưa được chế tác thành sản phẩm mỹ nghệ, đồ trang sức hay sản phẩm khác.



- Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, thủy sản nuôi trồng, đánh bắt chưa chế biến thành các sản phẩm khác, hoặc chỉ qua sơ chế thông thường của tổ chức, cá nhân tự sản xuất, đánh bắt bán ra và ở khâu nhập khẩu.

- Sản phẩm là giống vật nuôi, giống cây trồng, bao gồm trứng giống, con giống, cây giống, hạt giống, tinh dịch, phôi, vật liệu di truyền.

Việc chuyển các nhóm này sang đối tượng chịu thuế không chỉ góp phần mở rộng cơ sở thuế, tạo nguồn thu cho NSNN, mà còn đảm bảo công bằng giữa các hoạt động sản xuất kinh doanh; đồng thời giúp cho hoạt động bảo hộ sản xuất nội địa tốt hơn, do các hàng hóa này chịu thuế GTGT ở khâu nhập khẩu. Riêng đối với những người sản xuất nông nghiệp quy mô nhỏ có doanh thu dưới ngưỡng không chịu thuế GTGT thì không phải nộp thuế GTGT. Hiện nay ở Việt Nam quy định: Hàng hóa, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh có mức doanh thu hàng năm từ một trăm triệu đồng trở xuống là đối tượng không chịu thuế GTGT. Một khi chuyển các nhóm sản phẩm nông nghiệp nói trên sang đối tượng chịu thuế thì cũng cần sửa đổi ngưỡng doanh thu không chịu thuế, không chỉ quy định cho hàng hóa, dịch vụ của hộ, cá nhân kinh doanh mà cho các chủ thể khác sản xuất nông nghiệp có doanh thu hàng năm dưới ngưỡng cũng thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT.

Hai là, mở rộng đối tượng chịu thuế TTĐB. Trên cơ sở phân loại các nhóm mặt hàng cần thực hiện chủ trương điều tiết đúng hướng sản xuất, tiêu dùng và phân phối thu nhập để đưa thêm một số hàng hóa, dịch vụ và đánh thuế TTĐB. Hiện nay ở Việt Nam có khá nhiều mặt hàng là tiêu dùng cao cấp nhưng chưa bị đánh thuế TTĐB như mỹ phẩm cao cấp, vàng bạc, đá quý, dịch vụ thẩm mỹ viện... do vậy, cần có sự nghiên cứu để đưa dần các hàng hóa, dịch vụ này vào diện chịu thuế TTĐB. Bởi đây là những loại hàng hóa, dịch vụ cao cấp mà thành phần sử dụng đa số là những người có thu nhập cao trong xã hội. Việc mở rộng diện chịu thuế TTĐB với những hàng hóa dịch vụ này sẽ góp phần điều tiết thu nhập, định hướng tiêu dùng, mở rộng thêm được nguồn thu.

Ba là, bổ sung một vài mặt hàng vào đối tượng chịu thuế BVMT. Trong thời gian tới, nên nghiên cứu để đưa mặt hàng phân bón hóa học thuốc trừ sâu vào đối tượng chịu thuế BVMT. Hiện nay ở Việt Nam, phân bón hóa học, thuốc trừ sâu được sử dụng nhiều trong sản xuất nông nghiệp. Nếu sử dụng không đúng quy định sẽ gây đột biến gen, dị dạng, ung thư đối với con người, gây ô nhiễm nguồn nước, đất và

không khí. Mặc dù, mỗi loại có tính chất hóa lý khác nhau, cơ chế gây độc khác nhau nhưng ít nhiều đều có tác hại đối với con người, đối với tác động tiêu cực đến hệ sinh thái. Việc đánh thuế BVMT đối với phân bón hóa học, thuốc trừ sâu sẽ góp phần tác động đến người sử dụng các hàng hóa này, họ có thể cân nhắc hạn chế sử dụng và qua đó động viên số thu NSNN để sử dụng cho mục đích BVMT.

Bốn là, thu hẹp diện miễn thuế nhập khẩu. Đối với những trường hợp có rủi ro gian lận cao thì không nên miễn thuế nhập khẩu. Nên nghiên cứu bỏ quy định miễn thuế nhập khẩu đối với hàng hóa nhập khẩu chuyên dùng trong nước chưa sản xuất được phục vụ trực tiếp cho giáo dục; hàng hóa nhập khẩu để phục vụ bảo đảm an sinh xã hội, khắc phục hậu quả thiên tai, thảm họa, dịch bệnh, vì trên thực tế các trường hợp này rất khó kiểm soát mục đích sử dụng thực tế ngay ở khâu nhập khẩu, có thể bị người nộp thuế lợi dụng để gian lận thuế. Thay vì quy định miễn thuế nhập khẩu đối với các trường hợp này, Nhà nước có thể thực hiện chi ngân sách hỗ trợ các hoạt động này.

Năm là, tăng cường hoạt động quản lý thuế. Việc bổ sung các hàng hóa dịch vụ vào diện chịu thuế tiêu dùng sẽ góp phần mở rộng cơ sở thuế tiêu dùng, tuy nhiên sẽ chưa đem lại kết quả thực tế tăng thu NSNN, nếu như công tác quản lý thuế chậm được cải thiện. Cơ quan quản lý thuế cần chú trọng công tác thanh tra, kiểm tra, phát hiện các trường hợp gian lận thuế tiêu dùng, xử phạt nghiêm minh các trường hợp vi phạm. Bên cạnh đó, cơ quan quản lý thuế cần đẩy mạnh công tác tuyên truyền hỗ trợ người nộp thuế, nâng cao nhận thức của người nộp thuế về thực hiện nghĩa vụ thuế.

Sáu là, minh bạch chi tiêu công. Nhà nước cần chú trọng đến quản lý chi tiêu công minh bạch, hiệu quả, sao cho tiền thuế được sử dụng vì mục tiêu chung của toàn xã hội. Nếu sử dụng NSNN lãng phí, không hiệu quả thì mức độ bất bình của người nộp thuế có thể tăng lên, mức độ tuân thủ thuế có thể giảm xuống. Khi người nộp thuế cảm nhận tiền thuế họ đóng góp được sử dụng đúng mục đích sẽ làm tăng tính đồng thuận của xã hội, khi thực hiện nghĩa vụ thuế.

Tài liệu tham khảo:

1. Học viện Tài chính (2014), *Giáo trình Thuế*, NXB Tài chính;
2. World Bank (2014), *Sửa đổi Luật Thuế TNDN và Luật Thuế GTGT ở Việt Nam - Phân tích về những thay đổi hiện hành và chương trình nghị sự cho tương lai*;
3. Phạm Minh Đức, 2016, *Revenue mobilization*, World Bank;
4. Jeffrey M. Sputak, Donald J. Marples (2016), *Consumption Tax: an overview*, Congressional research Service.