

ÁP DỤNG THUẾ TRỊ GIÁ GIA TĂNG MỘT ĐÒI HỎI CHÍNH ĐẢNG CỦA CÔNG CUỘC CẢI CÁCH THUẾ KHÓA Ở VIỆT NAM



PGS. PTS. NGUYỄN THANH TUYỀN

Hiệu trưởng trường Đại học Tài chính Kế toán TP. Hồ Chí Minh

I. VÀI NÉT VỀ LỊCH SỬ RA ĐỜI CỦA THUẾ TRỊ GIÁ GIA TĂNG VÀ QUÁ TRÌNH TRIỂN KHAI LOẠI THUẾ NÀY TRÊN THẾ GIỚI

Thuế trị giá gia tăng (TVA - *Taxe sur la Valeur Ajoutée* hoặc VAT - *Value - Added Tax*) là một loại thuế gián thu được áp dụng rộng rãi tại hầu hết các nước thuộc Liên Minh châu Âu. Nhờ vào một số ưu thế, TVA đã nhanh chóng được triển khai ở nhiều nước công nghiệp phát triển.

Theo nhiều nguồn tài liệu khác nhau, nếu vào giữa năm 1988 chỉ có 47 nước áp dụng loại thuế này thì đến tháng 7.1991 đã có 56 nước chính thức ban hành TVA và hiện nay có thêm 70 nước đã đưa TVA vào hệ thống thuế khóa của nước mình.

Riêng tại châu Á theo nhận định của cơ quan Fiscal Affairs Department thuộc Quỹ tiền tệ Quốc tế (IMF), TVA ngày càng trở thành sắc thuế phổ biến trong khu vực này, khởi đầu tại Hàn Quốc (1977) (1) Indonesia (1985), Đài Loan (1986), Philippines (1988), Nhật Bản (1988), Thái Lan (1991)... Gần đây sau một thời gian áp dụng thí điểm, Trung Quốc đã cho áp dụng loại thuế này trong cả nước từ ngày 1.1.1994. Vừa qua ở Singapore, một loại thuế tương tự có tên gọi là GST (*Goods and Services Tax*) đã bắt đầu có hiệu lực từ 1.4.1994.

Người đầu tiên nghĩ ra loại thuế này là một người Đức (1918) tên là Carl Friedrich Von Siemens (thành viên của gia đình sáng lập công ty Siemens A.G., một công ty sản xuất máy móc điện tử lớn nhất nước Đức). Mặc dù vậy ông không thuyết phục được chính phủ áp dụng loại thuế này và mãi tới năm 1968, CHLB Đức mới bắt đầu áp dụng TVA.

Trên thực tế, TVA ra đời đầu tiên ở Pháp, do kết quả của một quá trình rất lâu dài nhằm vào việc hoàn thiện hệ thống thuế khóa ở nước này mà trọng tâm của nó là để tăng cường thuế gián thu.

Nguồn gốc TVA ở Pháp là thuế doanh thu (*Impôt sur le chiffre d'affaires*). Năm 1948, loại thuế này cải tiến thành thuế đánh một lần vào sản xuất (*Taxe unique à la production*). Năm 1948 loại thuế này được cải tiến thành thuế đánh vào tổng số tiền bán hàng do các khâu sản xuất phải nộp hàng tháng (sau khi trừ đi thuế nằm trong giá cả sản phẩm của khâu sản xuất trước). Luật cải cách thuế của Pháp ban hành ngày 10.4.1954 cho phép cải tiến thuế đánh một lần vào sản xuất thành TVA.

TVA được áp dụng đầu tiên vào ngày 1.7.1954 trong một số ngành đặc biệt, nhưng vào năm 1968 nó đã có hiệu lực cả trong lĩnh vực bán lẻ hàng hóa và cung ứng dịch vụ (2).

8 PHÁT TRIỂN KINH TẾ

Theo một nhà nghiên cứu kinh tế, TVA là một trong những đặc điểm riêng có của một nền kinh tế phát triển. Nhưng ở Pháp, ngay từ đầu được ban hành, nó nhằm vào việc khắc phục các nhược điểm của hệ thống thuế trước đó; như gánh nặng ngày càng lớn mà thuế trực thu đặt trên vai người lao động; sự gia tăng của nạn trốn lậu thuế...

Việc ban hành loại thuế này cũng xuất phát từ mong muốn tăng thêm thu nhập của nhà nước, cũng như bắt nguồn từ nhu cầu của chính phủ trong việc nâng cao hiệu quả đánh thuế, đáp ứng với trình độ phát triển của nền kinh tế. Loại thuế này được nhanh chóng triển khai rộng rãi ở nhiều nước bởi các ưu thế của nó.

II. SỰ CẦN THIẾT PHẢI BAN HÀNH LUẬT TVA Ở VIỆT NAM

Ở nước ta, việc chuyển sang áp dụng TVA còn nhằm vào một mục tiêu khác nữa, mà tổng quát nhất là làm cho hệ thống thuế khóa thích ứng với việc chuyển từ một nền kinh tế kế hoạch hóa tập trung sang một nền kinh tế thị trường theo định hướng xã hội chủ nghĩa. Sau đây là các mục tiêu cụ thể.

TVA hình thành nhằm thay thế các loại thuế doanh thu hiện hành. Như mọi người đều biết, trong hệ thống thuế khóa nói chung và từng sắc thuế nói riêng còn tồn tại nhiều nhược điểm quan trọng. Riêng thuế doanh thu, tuy đã có vai trò đáng kể trong việc đáp ứng một số yêu cầu đặt ra cho loại thuế này, trước hết làm gia tăng nguồn thu của ngân sách, nhưng loại thuế này vẫn còn nhiều hạn chế cần được khắc phục:

* Một mô hình phi trung tính và đa thuế suất của thuế doanh thu hiện nay (3) làm cho việc thu thuế không chính xác.

* Thuế này đánh trên toàn bộ doanh thu do tiêu thụ hàng hóa dịch vụ, trong doanh thu này đã có tiền thuế đánh ở khâu trước đây, cho nên xảy tình trạng đánh thuế trùng lặp, thuế chồng thuế, gây ra lệch lạc méo mó về kinh tế trong cạnh tranh giữa các doanh nghiệp. Bởi vì các doanh nghiệp lu ền coi số thuế mà mình phải nộp là một phần chi phí sản xuất và kinh doanh của họ, do đó "trừ trong trường hợp các xí nghiệp hoạt động độc quyền, những loại thuế này sẽ làm cho giá cả sản phẩm trở nên cao hơn, hoặc trong trường hợp các mặt hàng xuất nhập khẩu, do Việt Nam phải chấp nhận giá cả trên thị trường quốc tế, nhưng loại thuế đó sẽ làm giảm nguồn thu của các đơn vị sản xuất và số lượng lao động tham gia vào các loại hình lao động đó".

* Sự phức tạp của thuế doanh thu cũng tăng lên do luật thuế còn quy định những trường hợp miễn giảm hoặc

sẽ được xét miễn giảm. Điều này đặt thuế doanh thu vào thế cạnh tranh với các loại thuế trong việc huy động nguồn thu cho ngân sách mà lẽ ra vai trò hàng đầu này chỉ có thuế doanh thu mới được giao phó.

* Hơn nữa việc đề ra nhiều thuế suất kèm theo với nhiều sự miễn giảm vừa gây khó khăn cho công tác quản lý, vừa tạo ra các kẽ hở để làm cho các doanh nghiệp trả thuế có điều kiện thuận lợi hơn trong nỗ lực tránh và trốn thuế; làm gia tăng tình trạng tham nhũng và lãng phí trong bộ máy chính quyền (4).

Theo nhận định của các chuyên gia ở Viện Phát triển Quốc tế của Harvard, tất cả những nhược điểm kể trên làm cho "loại thuế doanh thu này không thể được thu một cách chính xác và làm cho hệ thống quản lý loại thuế đó không thể hoạt động có hiệu quả và như vậy sẽ rất khó có thể duy trì được tính thống nhất của hệ thống thuế".

Việc đưa TVA vào hệ thống thống thuế còn xuất phát từ yêu cầu nâng cao hiệu quả đánh thuế. Việc áp dụng TVA cho phép:

- Tăng thu nhập kịp thời và ổn định: Một khảo sát cho thấy TVA khi được vận dụng để thay thế cho một loại thuế (thông thường là thuế doanh thu hoặc thuế bán hàng) đã làm gia tăng số thu của ngân sách ở 11 nước, tạo ra nguồn thu bằng với trước đây ở 22 nước; còn trường hợp thất thu chỉ ghi nhận được duy nhất tại một nước.

Alan A. Tait, qua một khảo sát độc lập khác, cũng khẳng định rằng; khi loại thuế này được áp dụng sẽ phổ biến, không làm giảm đi nguồn thu mà ngược lại còn làm gia tăng nguồn thu đáng kể ở một số nước, các ví dụ điển hình là Indonesia, Hàn Quốc, New Zealand, Bồ Đào Nha và Tunisia. Các trường hợp của Kenya, Philippines mà sau khi áp dụng TVA ngân sách rơi vào tình trạng thâm hụt nên được coi là những ngoại lệ vì ở các nước này việc chuẩn bị để ban hành TVA không được tiến hành kỹ lưỡng và có tình trạng kém hiệu năng trong việc quản trị loại thuế này.

Rất nhiều nhà nghiên cứu cho rằng nên xem việc TVA góp phần vào việc làm tăng thu cho ngân sách là mục tiêu hàng đầu mà nó phải đáp ứng và mục tiêu này không nên san sẻ đáng kể cho các loại thuế khác. Ngược lại mục tiêu đảm bảo các tiêu chuẩn về công bằng nên để cho thuế lợi tức lũy tiến đảm nhận; còn việc thu thuế với một thuế suất phân biệt khác ở mức cao đánh vào hàng xa xỉ nhằm điều tiết tiêu dùng nên để cho thuế tiêu thụ đặc biệt thực hiện.

- Đối tượng đánh TVA là giá trị gia tăng của một hàng hóa hoặc dịch vụ trong quá trình sản xuất và tiêu thụ ở một doanh nghiệp là số chênh lệch giữa giá bán hàng hóa dịch vụ với chi phí mua các vật tư, năng lượng bán thành phẩm và khấu hao máy móc thiết bị (5).

Điều này gợi cho thấy TVA có căn bản chịu thuế (đối tượng đánh thuế và phạm vi đánh thuế) rất rộng. Loại thuế này có thể vận dụng trong nhiều ngành và nhiều lãnh vực. Mà một loại thuế có căn bản chịu thuế rộng, theo John L. Mikesell lại là một loại thuế tạo điều kiện thuận lợi cho nhà nước trong việc hoạch định hành thu và thúc đẩy người chịu thuế chấp hành tốt hơn nghĩa vụ nộp thuế. Bởi lẽ một khi mà gánh nặng về thuế càng được san sẻ cho nhiều người, nhiều ngành, nhiều khâu thì về phía người chịu thuế sẵn sàng có một ấn tượng tốt về sự cân bằng (dù là tương đối) đã được thực hiện. Còn về phía nhà nước do nắm được căn bản chịu thuế rộng của TVA, nên có thể giảm thuế suất mà không làm ảnh hưởng đến việc huy động nguồn thu và hạn chế đến mức thấp nhất việc trốn và tránh thuế.

- TVA không thu trùng lặp, có tính chất trung lập đối với hoạt động sản xuất kinh doanh, nói chung không thu vào hàng xuất khẩu và có những ứng xử thích hợp đối với hoạt động đầu tư nên nó là một yếu tố tích cực trong chính sách khuyến khích sản xuất đầu tư và cạnh tranh với các lĩnh vực nước ngoài.

- Với cung cách mà TVA tác động vào giá cả của hàng hóa dịch vụ (khi TVA nhận thức là một khoản thuế được

cộng thêm vào giá của hàng hóa dịch vụ) nên nó được xem là yếu tố quan trọng thúc đẩy tiết kiệm và điều tiết tiêu dùng.

- Để được khấu trừ TVA đã nộp trên các chi phí đầu vào, người mua phải đòi hỏi người bán các hóa đơn chứng minh cho việc cung cấp các hàng hóa, dịch vụ được sử dụng như các đầu vào đã hoàn thành. Bản chất thúc đẩy sự tự giác chấp hành của TVA như thế góp một phần rất quan trọng vào việc khắc phục tình trạng trốn lậu thuế.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Nhiều tác giả, *Tài chính - tiền tệ giá cả hối đoái và Đầu tư trong nền kinh tế thị trường* (Tài liệu của Ngân hàng thế giới tập huấn cho các chuyên gia hàng đầu của Trung Quốc). Bản dịch của Trần Xuân Kiêm, NXB Khoa học xã hội, Hà Nội, NXB Mũi Cà Mau, 1991
2. Thuế và vấn đề phát triển ở Việt Nam, trích từ *Thuế tại các nước Thụy Điển, Indonesia, Hungary*, Bộ tài chính, Tổng cục thuế Hà Nội 1992.
3. Glenn P. Jenkins, Seth E. Terper, *Tax Policy Forum, Vietnam's Tax Reforms, Policies in Transition Economies*; Tax Notes International, February, 22.1993
4. Alan A. Tait, *Value Added Tax: Administrative and Policy Issues*, IMF, Washington D.C., 1991
5. John L. Mikesell, *Fiscal Administration Analysis and Applications for Public Sector*, Second Edition, Books/Cole Publishing Company, Pacific Grove, California, 1986.

CHÚ THÍCH :

- (1) Thật ra TVA đã được áp dụng đầu tiên tại Việt Nam vào trước thời điểm này theo sắc luật số 035 - TT/SLU ngày 21.12.1972 và chính thức có hiệu lực từ ngày 1.7.1973.
- (2) Vì lý do này có tài liệu (*Tài chính tư bản chủ nghĩa* của tác giả Boldyrev B.G. Nhà xuất bản tài chính thống kê, Moskva tiếng Nga, trang 112) đã nhầm lẫn khi cho rằng Côte d'Ivoire là nước đầu tiên áp dụng TVA (1960)
- (3) Thuế này có 15 mức thuế suất khác nhau (dao động trong khoảng 0% - 40%) sự phân biệt thuế suất cao hay thấp gắn liền với sự đánh giá về mức thu lợi nhuận của từng ngành, nghề, theo công đoạn sản xuất và phân phối (từ khâu sản xuất đến khâu bán lẻ), loại hình hàng hóa và dịch vụ (thiết yếu hay không thiết yếu, nhập khẩu hay sản xuất trong nước). Luật thuế doanh thu năm 1990 vừa được quốc hội sửa đổi bổ sung theo hướng hạ thuế suất từ 20 - 25% so với trước đây, về cơ bản vẫn là một loại thuế có những qui định đa thuế suất và phi trung tính; đôi khi còn có những chênh lệch lớn về thuế suất nhưng không được lý giải rõ ràng.
- (4) Glenn P. Jenkins và Seth E. Terper còn cả quyết rằng thực hiện các hệ thống thuế phức tạp, đa thuế suất và kể cả chế độ miễn trừ thiếu căn cứ không tránh khỏi gây ra những lệch lạc trong việc phân phối các nguồn dự trữ. Kinh nghiệm cay đắng rút ra từ những bài học của các nước Bolivia, Indonesia, New Zealand, Kenya đã chỉ ra rằng một hệ thống thuế mà mỗi loại thuế bộ phận nhằm nhiều mục tiêu khác nhau là không thể thực hiện được
- (5) Giá trị tăng theo cách hiểu phổ cập gắn với việc thu TVA, thường bao gồm tiền lương (kể cả bảo hiểm xã hội) và lợi nhuận (trước thuế lợi tức)

Chi phí các yếu tố mua ngoài	Giá trị gia tăng		T V A
	Tiền lương bảo hiểm xã hội	Lợi nhuận	
Giá bán trước TVA			A
Giá mà người tiền dùng phải trả			

Như thế, tùy theo cách ứng xử của từng nước, cụ thể là việc cho miễn hoặc không được miễn TVA đối với các chi phí về việc khấu hao tài sản cố định, các dịch vụ tài chính ngân hàng... hay không mà giá trị gia tăng với tư cách là đối tượng chịu TVA phù hợp đến mức độ nào so với khái niệm giá trị gia tăng trong hệ thống SNA (*System of National Accounts*).