

THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

SỰ CẦN THIẾT, MỘT SỐ HẠN CHẾ VÀ GIẢI PHÁP KHẮC PHỤC

PTS. UNG THỊ MINH LỆ

Trong nền kinh tế hiện đại, thuế không chỉ là công cụ thu NSNN mà còn là một công cụ của nhà nước để quản lý, điều tiết vĩ mô nền kinh tế. Do vậy, khi nền kinh tế của mỗi nước chuyển sang một giai đoạn mới với những chủ trương, chính sách định hướng sự phát triển kinh tế thay đổi thì chính sách thuế của quốc gia cũng phải được cải cách cho thích hợp.

Cuộc cải cách thuế nước ta từ năm 1990 đến nay được xem là một cuộc cải cách thuế toàn diện, sâu sắc. Qua bước 1 của cuộc cải cách (1990 - 1995), hệ thống thuế nước ta đã đạt được một số thành tựu quan trọng:

- Thống nhất hệ thống thuế áp dụng cho các cơ sở sản xuất kinh doanh thuộc mọi thành phần kinh tế trong cả nước. Hệ thống thuế này thay thế các hệ thống thuế trước đây như: thuế nông nghiệp, thuế công thương nghiệp áp dụng đối với thành phần kinh tế ngoài quốc doanh, thuế quốc doanh và trích nộp lợi nhuận áp dụng đối với kinh tế quốc doanh. Hệ thống thuế thống nhất đã góp phần tạo môi trường pháp lý bình đẳng cho sự cạnh tranh giữa các cơ sở sản xuất kinh doanh thuộc mọi thành phần kinh tế. Chính điều này cũng góp phần thúc đẩy phát triển kinh tế nước ta với sự đa dạng về thành phần kinh tế: nếu trước 1990 kinh tế quốc doanh và tập thể là chủ yếu, thì đến 1996 đã có trên 1.000 dự án có vốn đầu tư nước ngoài được triển khai, hơn 10.000 cơ sở kinh tế tư nhân được thành lập và hoạt động.

- Tăng thu NSNN: thu thuế (kể cả phí và lệ phí) năm 1995 gấp 5 lần của năm 1991, thu thuế chiếm tỉ trọng trên 90% tổng thu NSNN. Nhờ đó, thuế đã đáp ứng được nhu cầu chi tiêu dùng ngày càng lớn của nhà nước, dành một phần cho đầu tư phát triển, giảm bội chi NSNN, góp phần đẩy lùi lạm phát, ổn định giá cả.

- Thúc đẩy tăng trưởng kinh tế: Mặc dù thu thuế mỗi năm mỗi tăng nhưng không vì thế mà thuế gây trở ngại cho sản xuất kinh doanh; ngược lại, trong 5 năm cải cách thuế bước 1, tốc độ tăng GDP bình quân hơn 8% hàng năm.

Tuy đạt được một số thành tựu quan trọng nhưng hệ thống thuế được hình thành, đổi mới qua cuộc cải cách thuế bước 1 vẫn còn một số hạn chế, như:

- + Hạn chế về tính bao quát khi mà càng ngày càng có nhiều ngành, nghề, nhiều loại hình kinh doanh xuất hiện.

- + Hạn chế trong khuyến khích đầu tư khi mà các doanh nghiệp cần phải không ngừng tái đầu tư cả chiều sâu lẫn chiều rộng để có thể tồn tại trên thị trường.

- + Hạn chế trong việc đáp ứng yêu cầu hợp tác kinh tế với các nước khu vực và trên thế giới khi mà mở rộng quan hệ hợp tác là một xu hướng tất yếu cho sự phát triển hiện nay.

- + Hạn chế về tính đơn giản, rõ ràng, chặt chẽ; mỗi sắc thuế phải gánh vác đồng thời nhiều mục tiêu: thu NSNN, hướng dẫn sản xuất kinh doanh, công bằng xã hội,...

Chính vì vậy, hệ thống thuế nước ta lại được tiếp tục cải cách ở bước 2. Việc áp dụng thuế giá trị gia tăng (thuế GTGT) thay thế thuế doanh thu (TDT) kể từ ngày 1-1-1999 là một trong những nội dung quan trọng của bước cải cách này.

1. Sự cần thiết

a. Thuế GTGT khắc phục sự chồng chéo, trùng lặp của TDT

Thuế GTGT lẫn TDT đều là những sắc thuế gián thu, đều nhằm mục tiêu chính là động viên một phần thu nhập của đông đảo người tiêu dùng tạo nên nguồn thu lớn và ổn định cho NSNN. Nhưng trong nền kinh tế với sự phân công lao động xã hội ngày càng sâu sắc, chuyên môn hoá sản xuất ngày càng cao như hiện nay thì TDT với đối tượng tính thuế là toàn bộ doanh thu không còn thích hợp nữa.

Xưa kia, khi phân công lao động xã hội và chuyên môn hoá sản xuất chưa phát triển, từ nguyên liệu thô, qua nhiều công đoạn chế biến để được thành phẩm hữu ích đến với người tiêu thụ cuối cùng, có thể chỉ do một người hay một đơn vị sản xuất thực hiện:

Trồng lúa & thu hoạch lúa -> xay xát gạo -> chế biến gạo thành bột gạo -> làm bánh -> bán bánh đến tay người tiêu dùng

(toàn bộ qui trình nói trên do một người/ một đơn vị sản xuất thực hiện)

Người bán bánh phải nộp TDT: toàn bộ doanh thu bán bánh x thuế suất, điều này không làm phát sinh tình trạng thuế chồng lên thuế.

Nay, khi phân công lao động xã hội và chuyên môn hoá sản xuất phát triển thì mỗi công đoạn trong qui trình trên sẽ do những người khác nhau đảm trách, thậm chí giữa những người sản xuất này còn có thể có ít nhất một nhà buôn làm trung gian. Do đó, TDT được tính trên toàn bộ doanh thu của mỗi người cũng có nghĩa là TDT được tính chồng lên TDT của những khâu sản xuất trước đó. TDT mà mỗi nhà SXKD phải nộp không phản ánh được phần giá trị mới sáng tạo mà họ đóng góp cho xã hội. TDT không khuyến khích chuyên môn hoá sản xuất, hạn chế sự phát triển phong phú các ngành, nghề, các loại hình kinh doanh trong nền kinh tế thị trường.

Có ý kiến cho rằng, việc tính trùng TDT trong quá trình luân chuyển hàng hoá nhằm hạn chế nhiều khâu trung gian không cần thiết. Tôi cho rằng, trong nền kinh tế thị trường, có rất nhiều khâu trung gian rất cần thiết; hơn nữa, qua sự đào thải hoặc chấp nhận của thị trường, bản thân từng nhà kinh doanh tự xác định được là họ có cần thiết hay không! Về phía Nhà nước, có thể hạn chế, điều chỉnh họ bằng một loại thuế nào đó thật rõ ràng, với thuế suất cao, không cần phải làm cho thuế chồng lên thuế.

Thuế GTGT với đối tượng tính là phần giá trị gia tăng của hàng hoá qua mỗi khâu sản xuất kinh doanh nên có thể khắc phục tính trùng lặp của TDT.

b. Tăng cường tính dân chủ thông qua thuế :

Có quan điểm cho rằng, một trong những ưu điểm của các loại thuế gián thu là thuế ẩn mình trong giá cả hàng hoá, người tiêu thụ (người chịu thuế) không cảm thấy gánh nặng thuế mà họ phải chịu đựng. Tôi cho rằng, về phía chính phủ, điều đó có thể là ưu điểm nếu nó được sử dụng như là một thủ đoạn chính trị, làm cho người dân "mù mờ" về sự gánh vác của mình đối với công phí.

Nhà nước ta lại là nhà nước với phương châm: " của dân, do dân, vì dân", mọi công việc của nhà nước phải được "dân biết, dân bàn, dân kiểm tra". Do vậy, TDT không được thể hiện rõ bên cạnh giá bán hàng hoá như bấy lâu nay là không phù hợp lắm với phương châm này. Trái lại, thuế GTGT được thể hiện rõ bên cạnh giá bán làm cho người tiêu dùng biết rõ sự đóng góp của mình vào NSNN thông qua việc tiêu dùng, đó là một biểu hiện của dân chủ.

TDT và thuế GTGT bên cạnh mục tiêu chính là thu NSNN còn có tác dụng hướng dẫn tiêu dùng. Tác dụng này sẽ mạnh mẽ hơn nếu thuế được thể hiện rõ ràng cho người tiêu dùng nhận biết. Khi chịu thuế, người tiêu dùng phải cảm nhận được; thậm chí, họ phải cảm thấy hãnh diện hoặc phiền lòng nếu tiêu dùng những hàng hoá có thuế cao, hoặc cảm thấy hài lòng khi chọn được những mặt hàng tiêu dùng có thuế thấp. Đây là một ưu điểm về tính dân chủ của thuế GTGT.

Về phía các doanh nghiệp, để tính và nộp đúng thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ thuế GTGT ở khâu trước, họ đã tham gia tích cực và rất hữu hiệu trong việc kiểm soát đúng các hoá đơn đầu ra, đầu vào. Thông qua đó hạn chế tình trạng thất thu thuế mà không phải tăng cường sự kiểm tra của nhà nước.

2. Một số hạn chế và giải pháp:

- Việc thực hiện những qui định về hoá đơn chưa đồng bộ gây trở ngại cho các doanh nghiệp được khấu trừ thuế GTGT đầu vào: các doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ phải chọn doanh nghiệp cung ứng vật tư cho mình cũng là doanh nghiệp nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Phạm vi lựa chọn người cung ứng bị hạn chế làm cho doanh nghiệp gặp một số khó khăn. Tuy nhiên, các cơ sở sản xuất kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp cũng gặp khó khăn do bị hạn chế về phạm vi khách hàng. Tôi cho rằng những hạn chế này cũng có mặt tích cực nhất định, nó hướng các doanh nghiệp đi vào nề nếp trong việc thực hiện những qui định về hoá đơn, hướng đến có đủ điều kiện nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ (đã có một số cơ sở SXKD đề nghị cơ quan thuế chuyển họ sang đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ). Nhà nước cần cương quyết trong việc cho phép khấu trừ thuế GTGT theo hoá đơn GTGT và khuyến khích mở rộng phạm vi đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

So với TDT trước đây, phương pháp tính thuế GTGT phức tạp hơn, nhất là đối với cơ sở SXKD nộp thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp nhưng không dựa vào tỉ lệ GTGT trên doanh thu. Những cơ sở này nên được chuyển sang đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

- Về việc khấu trừ không thuế GTGT đầu vào và xét giảm thuế GTGT:

+ Khấu trừ không thuế GTGT đầu vào của nông, lâm, thủy, hải sản thô mua của người nuôi, trồng, đánh bắt (3%, 5% giá mua) đối với các doanh nghiệp chế biến những nguyên liệu này để tiêu thụ trong nước.

+ Khấu trừ không thuế GTGT đầu vào cho doanh nghiệp bảo hiểm đối với các khoản bồi thường bảo hiểm (5% số tiền thực chi), tất nhiên, qui định này chỉ áp dụng cho các loại bảo hiểm thuộc phạm vi tính thuế GTGT.

Những qui định khấu trừ không và xét giảm thuế GTGT trên đây làm cho thuế GTGT của ta trở nên thiếu chặt chẽ, rườm rà, mang tính chấp vá.

Theo tôi, những qui định rời rạc, rườm rà này chỉ được chấp nhận trong giai đoạn "quá độ từ TDT chuyển sang thuế GTGT" ở nước ta hiện nay- giai đoạn mà sự thích nghi, sự đồng cảm giữa doanh nghiệp với thuế GTGT đang trong quá trình hình thành. Không thể kéo dài tình trạng chấp vá này. Nhà nước nên xác định thời hạn cho phép khấu trừ không và xét giảm thuế GTGT là 2 năm (1999 và 2000). Sau đó, các doanh nghiệp phải tự điều chỉnh mình cho thích hợp với những qui định chặt chẽ của thuế. Tất nhiên, thuế không phải cứng nhắc, bất di bất dịch, nhưng cần phải có những nguyên tắc, tiêu chuẩn nhất định, không phải liên tục được bổ sung, sửa đổi vì những lợi ích tức thời của từng nhóm doanh nghiệp.

- Về việc khấu trừ thuế GTGT đầu vào theo tỉ lệ doanh thu: theo qui định của Luật thuế GTGT hiện hành, trường hợp doanh nghiệp mua vào một số vật tư để sản xuất đồng thời những hàng hóa thuộc phạm vi tính thuế GTGT và những hàng hóa không thuộc phạm vi tính thuế GTGT nhưng không hạch toán riêng thuế GTGT đầu vào thì thuế GTGT đầu vào được khấu trừ theo tỉ lệ.

Ví dụ: Doanh nghiệp sản xuất rượu và xi-rô; trong tháng 4/99, doanh nghiệp mua hương liệu: thuế GTGT là 20 triệu đ, hương liệu này được sử dụng để sản xuất cả 2 mặt hàng trên nhưng doanh nghiệp không phân định được số lượng hương liệu sẽ sử dụng để sản xuất từng mặt hàng.

Giả sử doanh thu tháng 4/99 là: rượu: 200 triệu đ; xi-rô: 300 triệu đ, thì thuế GTGT của hương liệu được khấu trừ là:

$$20 \text{ tr.đ} \times \frac{300 \text{ tr.đ}}{300 \text{ tr.đ} + 200 \text{ tr.đ}} = 20 \text{ tr.đ} \times 3/5 = 12 \text{ triệu đ}$$

Cách khấu trừ theo tỉ lệ như trên (3/5) mặc dù có chứa đựng yếu tố may rủi, bởi vì doanh thu rượu và xi-rô do thị trường quyết định là chính, tỉ lệ khấu trừ thuế GTGT hương liệu có thể là 0% và cũng có thể là 100%, tức là doanh nghiệp có thể rất bị động trong việc khấu trừ thuế, nhưng theo tôi, đây là cách khấu trừ thuế đơn giản và chấp nhận được.

Có ý kiến cho rằng, với ví dụ trên, nên căn cứ vào số hương liệu xuất dùng cho sản xuất rượu trong tháng để xác định thuế GTGT tương ứng không được khấu trừ; phần còn lại nên được khấu trừ hết (theo bài: "Luật thuế GTGT- những thay đổi và các vấn đề phát sinh khi áp dụng", Tạp chí PTKT số 98- tháng 12/98). Tiếp theo ví dụ trên, nếu trong tháng doanh nghiệp xuất một số hương liệu cho sản xuất rượu, thuế GTGT tương ứng là 7 tr.đ, thì đây là số thuế GTGT không được khấu trừ (tính vào phí); phần còn lại 13 tr.đ (20 tr.đ - 7 tr.đ) là số thuế GTGT được khấu trừ trong tháng. Cách khấu trừ này có vẻ hợp lý bởi vì nó liên quan đến việc đưa nguyên vật liệu vào sản xuất thực sự, nó không chứa đựng yếu tố may rủi như cách khấu trừ theo tỉ lệ doanh thu nêu trên. Tuy vậy, theo tôi, cách khấu trừ này không chặt chẽ. Bởi vì: việc mua vật tư và xuất vật tư đưa vào sản xuất loại sản phẩm nào trong mỗi tháng là do bản thân doanh nghiệp quyết định phần lớn (khác với doanh thu, tức việc tiêu thụ sản phẩm phụ thuộc phần lớn vào thị trường). Do vậy, với ví dụ trên, doanh nghiệp sẽ có kế hoạch không sản xuất rượu vào những tháng mà doanh nghiệp mua hương liệu vào. Điều này làm cho doanh nghiệp hoàn toàn chủ động tăng thuế GTGT được khấu trừ một cách giả tạo.

Cách khấu trừ thuế theo tỉ lệ doanh thu đơn giản hơn, dễ chấp nhận hơn; tuy vậy, chỉ có thể chấp nhận tạm thời, trước mắt. Về lâu dài, đối với trường hợp này, nhà nước nên qui định cách khấu trừ căn cơ hơn: đòi hỏi doanh nghiệp phải hạch toán rõ ràng thuế GTGT được khấu trừ và thuế GTGT không được khấu trừ, nếu doanh nghiệp không làm được điều đó thì doanh nghiệp không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào ■