# MỞ ĐẦU

## 1. Tính cấp thiết của đề tài nghiên cứu

Đối với Việt Nam hiện nay, việc mở rộng cơ sở thuế là vấn đề cấp thiết xét về góc độ lý luận cũng như thực tiễn.

Số thu từ thuế phụ thuộc vào nhiều yếu tố, trong đó cơ sở thuế là một trong những yếu tố đóng vai trò quan trọng nhất. Cơ sở thuế là yếu tố phản ánh phần thu nhập, giá trị tài sản hoặc giá trị của hàng hóa, dịch vụ được sử dụng để xác định số thuế phải nộp của người nộp thuế (NNT). Chẳng hạn như, thu nhập tính thuế là cơ sở thuế thu nhập cá nhân, giá trị của tài sản là cơ sở thuế tài sản.

Cơ sở thuế rộng hay hẹp, chặt chẽ hay không chặt chẽ sẽ ảnh hưởng trực tiếp đến số thuế phải nộp của NNT và số thu ngân sách nhà nước (NSNN). Xác định cơ sở thuế còn phản ánh và hiện thực hóa các quan điểm của mỗi Nhà nước về sử dụng thuế nhằm điều tiết vĩ mô nền kinh tế - xã hội. Vì lẽ đó, trong nhiều năm trở lại đây, các quốc gia rất quan tâm đến việc mở rộng cơ sở thuế và chống xói mòn cơ sở thuế nhằm tạo điều kiện hạ thấp mức thuế mà vẫn đảm bảo số thu cho NSNN.

Trong điều kiện ở Việt Nam hiện nay, cuộc cách mạng công nghiệp 4.0 đang phát triển mạnh trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế ngày một sâu rộng đã và đang làm xuất hiện nhiều hình thức kinh tế, thương mại, dịch vụ mới như: kinh tế liên kết toàn cầu, kinh tế chia sẻ, thương mại điện tử… Ví dụ: các loại hình dịch vụ vận tải vận hành theo phương thức công nghệ mới như Grab, Gojek; đặt tour du lịch trực tuyến, quảng cáo qua Google, bán hàng qua mạng xã hội Facebook, Tik Tok… Đồng thời, do nhu cầu chi của NSNN ngày càng tăng, với áp lực của cạnh tranh thuế quốc tế với xu hướng

giảm thuế suất của các loại thuế trực thu thì mở rộng cơ sở thuế là cần thiết và tất yếu ở Việt Nam trong thời gian tới.

Trong bối cảnh, tình hình nói trên, Nghiên cứu sinh lựa chọn nghiên cứu đề tài "***Mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam***" làm đề tài nghiên cứu luận án tiến sĩ của mình.

**2. Mục tiêu nghiên cứu của đề tài**

Luận án ***"Mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam"*** được xây dựng và hoàn thiện nhằm đạt được những mục tiêu sau:

*Một là,* làm rõ các vấn đề lý luận về cơ sở thuế và mở rộng cơ sở thuế để làm luận cứ cho việc đánh giá thực trạng cơ sở thuế ở Việt Nam hiện nay cũng như tìm kiếm các giải pháp mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam giai đoạn đến năm 2025, tầm nhìn đến năm 2030.

*Hai là,* tham khảo kinh nghiệm mở rộng cơ sở thuế ở các nước đang phát triển, từ đó rút ra bài học tham chiếu cho Việt Nam.

*Ba là,* tổng hợp, phân tích, nhận xét và đánh giá thực trạng cơ sở thuế ở Việt Nam giai đoạn 2009 - 2021; làm rõ những kết quả đạt được, những điểm còn hạn chế và nguyên nhân của các hạn chế đó.

*Bốn là*, định hướng và đề xuất các giải pháp quan trọng để mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam nhằm tăng thu cho NSNN, đồng thời góp phần điều tiết, thúc đẩy sự phát triển kinh tế, xã hội Việt Nam.

**3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu**

*Đối tượng nghiên cứu:* đối tượng nghiên cứu của luận án là cơ sở thuế

*Phạm vi nghiên cứu:*

- Về nội dung: nghiên cứu cơ sở của các loại thuế.
- Về không gian: ở Việt Nam
- Về thời gian: Thời gian là giai đoạn 2009 - 2021, dự báo cho giai

đoạn đến năm 2025, tầm nhìn đến năm 2030.

**4. Phương pháp nghiên cứu**

Để đạt được mục tiêu nghiên cứu trong quá trình thực hiện luận án, tác giả sẽ sử dụng các phương pháp chủ yếu sau:

*Phương pháp luận của chủ nghĩa duy vật biện chứng, duy vật lịch sử và phương pháp hệ thống:* Việc nghiên cứu cơ sở thuế được thực hiện một cách đồng bộ gắn với hoàn cảnh, điều kiện và các giai đoạn cụ thể. Các nội dung nghiên cứu được xem xét trong mối liên hệ chặt chẽ với nhau cả về không gian và thời gian.

*Phương pháp hệ thống hóa điều tra, thống kê*: Luận án sử dụng số liệu thống kê thích hợp để phục vụ cho việc phân tích thực trạng cơ sở thuế ở Việt Nam.

*Phương pháp tổng hợp, phân tích, so sánh*: Trên cơ sở phân tích từng nội dung cụ thể, luận án đưa ra được những đánh giá chung về thực trạng cơ sở thuế ở Việt Nam.

*Phương pháp so sánh, đối chiếu*: Thực trạng cơ sở thuế ở Việt Nam và các nước được xem xét trên cơ sở có sự so sánh, đối chiếu giữa các giai đoạn, cũng như so sánh với thực tế cơ sở thuế ở các nước trên thế giới.

*Phương pháp thu thập dữ liệu sơ cấp:* Tác giả thực hiện phương pháp thu thập dữ liệu sơ cấp đó là thông qua khảo sát, điều tra thực trạng cơ sở thuế ở Việt Nam, bao gồm khảo sát bằng phiều điều tra và phỏng vấn chuyên gia.

*Phương pháp thu thập dữ liệu thứ cấp:* Dữ liệu thứ cấp bao gồm các công trình liên quan đến tài liệu trong nước và nước ngoài được thu thập thông qua các nguồn tài liệu tại các thư viện, các trang báo điện tử có liên

quan đến chuyên ngành và cổng thông tin từ các cơ quan quản lý nhà nước có liên quan.

**5. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn của đề tài nghiên cứu**

***Ý nghĩa khoa học:*** Trên cơ sở sưu tầm, tổng hợp, tác giả luận án hệ thống hóa và làm rõ hơn một số vấn đề lý luận cơ bản về cơ sở thuế và mở rộng cơ sở thuế. Bên cạnh đó, luận án tham khảo kinh nghiệm mở rộng cơ sở thuế ở một số quốc gia trên thế giới, từ đó rút ra những bài học quí báu cho việc mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam.

***Ý nghĩa thực tiễn:*** Luận án tổng hợp, phân tích và đánh giá một cách có hệ thống về thực trạng cơ sở thuế ở Việt Nam giai đoạn 2009 – 2021, chỉ ra những thành công, hạn chế và nguyên nhân. Kết hợp với kinh nghiệm mở rộng cơ sở thuế ở một số quốc gia trên thế giới, tác giả luận án đã đề xuất các giải pháp nhằm mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam đến 2025 với tầm nhìn đến năm 2030.

Kết quả nghiên cứu của luận án sẽ là nguồn cung cấp thông tin có giá trị trong việc hoạch định cơ chế, chính sách và thực thi các giải pháp hoàn thiện chính sách thuế ở Việt Nam hướng đến mở rộng cơ sở thuế để tăng thu NSNN.

**6. Kết cấu của luận án**

Ngoài phần mở đầu và kết luận, luận án được chia thành 4 chương:

*Chương 1: Tổng quan tình hình nghiên cứu về cơ sở thuế và mở rộng cơ sở thuế*

*Chương 2: Cơ sở lý luận về cơ sở thuế và mở rộng cơ sở thuế*

*Chương 3: Thực trạng cơ sở thuế ở Việt Nam*

*Chương 4: Một số giải pháp mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam.*

# CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN TÌNH HÌNH NGHIÊN CỨU VỀ CƠ SỞ THUẾ VÀ MỞ RỘNG CƠ SỞ THUẾ

## 1.1 Các công trình nghiên cứu trong nước

Trong thời gian qua có nhiều công trình trong nước nghiên cứu về chính sách thuế dưới dạng luận án tiến sĩ, công trình nghiên cứu khoa học hoặc các bài báo khoa học đăng tải trên các tạp chí chuyên ngành. Bên cạnh đó, là các công trình nghiên cứu về cơ sở thuế và mở rộng cơ sở thuế. Một số nghiên cứu cho đến nay có thể được tập hợp và được phân loại như sau:

Nhóm Luận án tiến sĩ kinh tế: *Các giải pháp hoàn thiện cải cách hệ thống thuế ở Việt Nam*, Nguyễn Văn Hiệu (2003). *Chính sách thuế với việc nâng cao năng lực cạnh tranh của các doanh nghiệp ngành công nghiệp Việt Nam trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế,* Lê Xuân Trường (2006). *Hoàn thiện chính sách thuế thu nhập ở Việt Nam phù hợp với quá trình hội nhập kinh tế quốc tế"*, Nguyễn Xuân Sơn (2007). *Hoàn thiện hệ thống chính sách thuế ở Việt Nam trong điều kiện gia nhập WTO*, Vương Thị Thu Hiền (2008). *Điều chỉnh hệ thống thuế thu nhập trong điều kiện Việt Nam là thành viên Tổ chức thương mại thế giới WTO*, Cao Anh Tuấn (2010). *Chính sách thuế đối với phát triển kinh tế ở Việt Nam, La Xuân Đào (2012). Hoàn thiện chính sách thuế nhằm hỗ trợ phát triển doanh nghiệp nhỏ và vừa ở Việt Nam*, Phạm Xuân Hòa (2013). *Hoàn thiện thuế TNDN nhằm thúc đẩy tái cơ cấu nền kinh tế Việt Nam*, Dương Ngọc Quang (2015). *Chính sách thuế với mục tiêu phát triển kinh tế bền vững ở Việt Nam,* Ngô Văn Khương (2016). *Hoàn thiện chính sách thuế đối với các dịch vụ tài chính ở Việt Nam,* Bùi Thị Mến (2017). *Hoàn thiện thuế thu nhập doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay*, Lê Thị Minh Phượng (2020).

Nhóm đề tài nghiên cứu khoa học: *Định hướng cải cách thuế TNDN nhằm thực hiện tái cấu trúc nền kinh tế và thu ngân sách nhà nước*, Bộ Tài chính, 2010, TS. Nguyễn Ngọc Tuyến chủ nhiệm. *Chính sách thuế TNDN ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế*, Học viện Tài chính, 2011, PGS.TS. Vương Thị Thu Hiền chủ nhiệm. *Chính sách thuế trực thu với mục tiêu phát triển bền vững ở Việt Nam*, Học viện Tài chính, 2013, PGS. TS. Nguyễn Thị Thanh Hoài, Hoàng Thị Giang chủ nhiệm.

Ở Việt Nam, cũng đã có một số công trình nghiên cứu khoa học về cơ sở thuế và mở rộng cơ sở thuế. Có thể phân loại như sau:

Nhóm đề tài nghiên cứu khoa học: *Gói hành động về xói mòn cơ sở thuế và chuyển dịch lợi nhuận (BEPS): khả năng áp dụng tại Việt Nam,* Bộ Tài chính, 2016, TS. Vũ Như Thăng chủ nhiệm. *Mở rộng cơ sở thuế và chống xói mòn nguồn thu của ngân sách nhà nước,* Bộ Tài chính, 2020, Th.s. Lưu Đức Huy chủ nhiệm. *Cơ sở lý luận và thực tiễn mở rộng cơ sở thuế tiêu thụ đặc biệt,* Bộ Tài chính, 2021, PGS. TS. Lê Xuân Trường chủ nhiệm.

Nhóm các bài báo khoa học: *Mở rộng cơ sở thuế những vấn đề lý luận và thực tiễn* (PGS.,TS. Lê Xuân Trường 2017); *Một số vấn đề đặt ra trong mở rộng cơ sở thuế thời kỳ hội nhập kinh tế quốc tế* (PGS.,TS. Nguyễn Hồng Thắng, 2017); *Mở rộng cơ sở thuế đối với thu nhập ở Việt Nam hiện nay* (PGS., TS. Lý Phương Duyên, 2017); *Mở rộng cơ sở thuế tiêu dùng ở Việt Nam* (PGS., TS. Nguyễn Thị Thanh Hoài, 2017); *Hợp tác quốc tế chống xói mòn cơ sở thuế và chuyển lợi nhuận* (Ths. Nguyễn Quang Tiến, 2017); *Mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập và một số đề xuất* (Ths. Phạm Thị Mai Huyên, 2018)…

### 1.2 Các công trình nghiên cứu ở nước ngoài

Về chính sách thuế, đã có nhiều nghiên cứu nước ngoài được phổ biến, trích dẫn khoa học. Ví dụ: *Analysis of a tax incentive to stimulate product development in Michigan,* 1961, Frank R. Bacon. *Tax policy for industrial Development,* 1991, Dale Chua, Viện phát triển quốc tế Harvard. *Sri Lanca Corporation Income Tax Policy: Options and recommendations for Industrial Development,* 1999, Glenn P. Jenkins, Viện phát triển quốc tế Harvard. *Options to improve tax compliance and reform tax expenditures,* 2005, The Staff of the joint committee on taxation.

Các nghiên cứu về cơ sở thuế và mở rộng cơ sở thuế đã được công bố quốc tế rộng rãi có thể kể tới là: *Broadening the Sales Tax Base: Answering One Question Leads to Others*, 1986, Robert A. Pierce and Carol D. Peacock, Florida State University Law Review, Volume 14, Issue 3. *Báo cáo chuyên đề của World Bank: Tax Reform in Developing Countrie*, 1997; *Tax Reform Trends in OECD Counttries*, 2011, Bert Brys, Stephen Matthews và Jeffrey Owens, World Bank; *Báo cáo của OECD về nhận diện hành vi xói mòn cơ sở thuế và chuyển dịch lợi nhuận (Addressing Base Erosion and Profit shifting)*, 2013. *Báo cáo của OECD về Kế hoạch hành động về chống xói mòn cơ sở thuế và chuyển dịch lợi nhuận (Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting)*, 2013. *Nghiên cứu của IMF về Xói mòn cơ sở thuế, chuyển dịch lợi nhuận và các nước đang phát triển (Base Erosion, Profit Shifting and Developing Countries)*, 2015.

### 1.3. Đánh giá nghiên cứu

Sau khi nghiên cứu các công trình đã công bố liên quan, tác giả rút ra các kết luận sau:

- Các công trình nghiên cứu kể trên đã đề cập và giải quyết một số vấn đề lý luận và thực tiễn liên quan đến cơ sở thuế và mở rộng cơ sở thuế. Đồng thời cũng đã đề xuất nhiều giải pháp nhằm mở rộng cơ sở thuế.

- Tuy nhiên, các công trình này được thực hiện ở những giai đoạn và môi trường kinh tế, văn hóa, chính trị và thể chế cụ thể mà các công trình nghiên cứu thực hiện. Và tất nhiên, không thể có sự đồng nhất về môi trường và hoàn cảnh lịch sử ở những quốc gia khác nhau, ở những thời kỳ lịch sử khác nhau. Bên cạnh đó, tồn tại sự khác nhau về nền tảng chính trị, văn hóa, kinh tế, trình độ giáo dục nên tác giả cho rằng nghiên cứu về mở rộng cơ sở thuế ở một quốc gia cụ thể, trong một giai đoạn cụ thể là cần thiết để phục vụ hoàn thiện chính sách thuế phù hợp với đặc trưng của từng quốc gia theo thời kỳ. Những vấn đề lý luận về mở rộng cơ sở thuế cần được phát triển bổ sung và hoàn thiện cho phù hợp với thực tiễn. Do vậy, đòi hỏi phải tiếp tục nghiên cứu và đề xuất các giải pháp cụ thể và có kết quả thiết thực hơn.

**1.4. Khoảng trống cần được tiếp tục nghiên cứu**

Các công trình nghiên cứu kể trên đã đề cập và giải quyết một số vấn đề lý luận và thực tiễn liên quan đến cơ sở thuế và mở rộng cơ sở thuế. Đồng thời cũng đã đề xuất nhiều giải pháp nhằm mở rộng cơ sở thuế. Tuy nhiên, các công trình này được thực hiện ở những giai đoạn và môi trường kinh tế, văn hóa, chính trị và thể chế cụ thể mà các công trình nghiên cứu thực hiện. Từ nhận thức không thể có sự đồng nhất về môi trường và hoàn cảnh lịch sử ở những quốc gia khác nhau, ở những thời kỳ lịch sử khác nhau, tác giả luận án cho rằng:

*Thứ nhất*, không áp được nghiên cứu ở các quốc gia khác vào Việt Nam do điều kiện kinh tế xã hội khác nhau.

*Thứ hai*, các nghiên cứu trước đó hoặc chỉ về mở rộng thuế tiêu dùng; hoặc chỉ về mở rộng thuế thu nhập ; hoặc mở rộng thuế tài sản và khi thực tiễn luôn biến động đòi hỏi chính sách thuế cũng biến động theo cho phù hợp;

*Thứ ba*, chưa có công trình nào nghiên cứu tổng thể cả về mở rộng cơ sở thuế về lý luận và thực tiễn để có luận cứ khoa học và thực tiễn rõ hơn cho việc để xuất các giải pháp mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam trong bối cảnh mới.

## CHƯƠNG 2: CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ CƠ SỞ THUẾ VÀ MỞ RỘNG CƠ SỞ THUẾ

### 2.1 Tổng quan về cơ sở thuế

#### 2.1.1 Khái quát cơ sở thuế

Cơ sở thuế là cơ sở để tính toán, xác định số thuế phải nộp của NNT của một sắc thuế cụ thể, dựa trên đối tượng chịu thuế sau khi trừ các đối tượng không chịu thuế, các đối tượng được miễn thuế, các đối tượng được giảm trừ hoặc dưới mức ngưỡng qui định.

#### 2.1.2. Các yếu tố xác định cơ sở thuế

Các yếu tố xác định cơ sở thuế được phân tích trong phần này bao gồm:

- Phạm vi của đối tượng chịu thuế
- Miễn thuế, giảm thuế
- Ngưỡng đánh thuế
- Các khoản chi phí được khấu trừ (giảm trừ)
- Lỗ kết chuyển

#### 2.1.2 Nguyên tắc thiết lập cơ sở thuế

Trong phần này, tác giả luận án đi vào phân tích các nguyên tắc thiết lập cơ sở thuế theo các loại thuế tiêu dùng, thuế thu nhập và thuế tài sản.

**2.2. Mở rộng cơ sở thuế**

Nội dung chính của phần này là phân tích khái niệm mở rộng cơ sở thuế, đánh giá tác động của mở rộng cơ sở thuế (tích cực và tiêu cực); đi sâu vào phân tích nội dung mở rộng cơ sở thuế.

**2.2.3 Nội dung mở rộng cơ sở thuế**

Nội dung mở rộng cơ sở thuế bao gồm hai loại chủ yếu: (i) Mở rộng về qui mô cơ sở thuế; (ii) Mở rộng (tăng) giá trị của cơ sở thuế. Cụ thể:

- Mở rộng đối tượng chịu thuế.
- Thu hẹp các đối tượng không chịu thuế và các đối tượng được miễn thuế.
- Không qui định ngưỡng hoặc qui định mức ngưỡng chịu thuế thấp.
- Các khoản chi phí khấu trừ (các khoản giảm trừ).
- Đảm bảo cơ sở thuế thực tế phù hợp với cơ sở thuế danh nghĩa.
- Tăng giá trị cơ sở thuế.

**2.2.4 Các nhân tố ảnh hưởng đến mở rộng cơ sở thuế**

Một số nhân tố cơ bản, có ảnh hưởng trọng yếu đến mở rộng cơ sở thuế được trình bày, phân tích tại phần này bao gồm:

- Các cam kết và thông lệ quốc tế.
- Nhu cầu chi tiêu của Nhà nước.
- Xu hướng phát triển kinh tế trong nước và đặc thù kinh tế xã hội của từng quốc gia.
- Trình độ phát triển kinh tế, xã hội của một quốc gia.
- Các nhân tố có tính chất xã hội khác như: khả năng đầu tư và tạo thêm việc làm của Nhà nước; chế độ phúc lợi của Nhà nước; trình độ nhận

thức về nghề nghiệp của người lao động; quyền sở hữu về tài sản của các cá nhân; thói quen trong tiêu dùng và tiết kiệm của người dân...

- Nhân tố cơ sở hạ tầng
- Nhân tố thuộc cơ quan thuế:
  - ✓ *Tổ chức bộ máy quản lý thuế*
  - ✓ *Công tác xây dựng nguồn nhân lực*
  - ✓ *Cơ chế quản lý thuế*

**2.3 Xu hướng mở rộng cơ sở thuế ở các nước trên thế giới và những vấn đề đặt ra đối với Việt Nam**

**2.3.1 Xu hướng mở rộng cơ sở thuế ở các nước trên thế giới**

- Mở rộng cơ sở thuế tiêu dùng để bù đắp sự suy giảm nguồn thu từ thuế xuất khẩu, nhập khẩu
- Mở rộng cơ sở tính thuế của các sắc thuế thu nhập với mức thuế suất thấp hơn để tăng thu NSNN
- Đề cao tính trung lập của hệ thống thuế đối với các hoạt động đầu tư và kinh doanh thông qua việc xóa bớt những ưu đãi, miễn, giảm thuế
- Mở rộng cơ sở thuế đánh vào tài sản thông qua việc bao quát các giai đoạn, hình thức của tài sản
- Áp dụng phương thức đánh thuế riêng đối với từng loại tài sản
- Hạn chế các trường hợp miễn, giảm thuế đánh vào tài sản
- Chính sách thuế mới bao quát các hoạt động mới phát sinh trong nền kinh tế số
- Ban hành Luật thuế khí thải nhà kính

**2.3.2. Những bài học rút ra đối với Việt Nam**

- Các quốc gia đều có xu hướng mở rộng cơ sở thuế để tăng thu NSNN trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế.

- Mở rộng cơ sở thuế tiêu tiêu dùng thường được chú trọng nhiều hơn ở các nước đang phát triển và mở rộng cơ sở thuế thu nhập được chú trọng nhiều hơn ở các nước phát triển.
- Nên áp dụng các hình thức ưu đãi thuế thu nhập nhằm khuyến khích đầu tư phát triển công nghệ, các hình thức ưu đãi thuế đảm bảo tính minh bạch, hiệu quả, phù hợp với công tác quản lý thuế ở mỗi quốc gia.
- Để đảm bảo tính khả thi của chính sách thuế, các biện pháp mở rộng cơ sở thuế thường đi kèm với biện pháp về giảm thuế suất hoặc giữ nguyên thuế suất các sắc thuế. Như vậy, vẫn tăng thu NSNN mà không gây sự phản ứng của các tầng lớp dân cư trong xã hội.
- Hệ thống và mô hình quản lý thuế có ảnh hưởng quyết định đến hiệu quả của quá trình cải cách chính sách thuế nói chung và mở rộng cơ sở thuế nói riêng.
- Trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế và hoạt động kinh tế số phát triển, việc rà soát các chính sách thuế nhằm bao quát các hoạt động kinh tế mới phát sinh là cần tính đến đối với các nước nói chung và Việt Nam nói riêng để nhằm mở rộng cơ sở thuế, chống xói mòn nguồn thu NSNN.
- Tham khảo kinh nghiệm các nước để ban hành và áp dụng thuế khí thải nhà kính là một biện pháp hiệu quả trong giai đoạn hiện nay ở Việt Nam. Như vậy, vừa góp phần mở rộng cơ sở thuế, tăng thu NSNN vừa ngăn chặn hiện tượng phát thải khí nhà kính.

## CHƯƠNG 3: THỰC TRẠNG CƠ SỞ THUẾ Ở VIỆT NAM

### 3.1. Khái quát về thực trạng cơ sở thuế ở Việt Nam

#### 3.1.1 Thực trạng cơ sở thuế tiêu dùng

Trong phần này, luận án trình bày thực trạng cơ sở thuế tiêu dùng cơ bản ở Việt Nam hiện nay gồm: thuế giá trị gia tăng; thuế tiêu thụ đặc biệt; thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu; thuế bảo vệ môi trường.

**3.1.2 Thực trạng cơ sở thuế thu nhập**

Nội dung của phần này là tổng hợp, phân tích và đánh giá về thực trạng cơ sở thuế thu nhập ở Việt Nam bao gồm thuế thu nhập doanh nghiệp và thuế thu nhập cá nhân.

**3.1.3 Thực trạng cơ sở thuế tài sản**

Phần này của Luận án trình bày về thực trạng cơ sở thuế tài sản ở Việt Nam bao gồm thuế sử dụng đất nôn nghiệp, thuế sử dụng đất phi nông nghiệp, thuế tài nguyên

**3.2 Kết quả thu NSNN ở Việt Nam giai đoạn 2009 - 2021**

Trong phân này, luận án tổng hợp và đánh giá kết quả thu ngân sách ở Việt Nam giai đoạn 2009 - 2021. Kết quả phân tích tỷ trọng đóng góp vào ngân sách của các sắc thuế là cơ sở phân tích, đánh giá về thực trạng cơ sở thuế thuế trong giai đoạn này.

Theo kết quả đánh giá thực hiện chiến lược cải cách thuế giai đoạn 2011 – 2020 của Bộ Tài chính, tỷ lệ huy động vào NSNN bình quân giai đoạn 2011-2020 đạt khoảng 24,5% GDP. Trong đó: giai đoạn 2011-2015 đạt khoảng 23,6% GDP (mục tiêu kế hoạch là 23-24% GDP); giai đoạn 2016-2020 đạt khoảng 25,2% GDP (mục tiêu kế hoạch là 23,5% GDP), vượt mục tiêu đặt ra tại Văn kiện Đại hội Đảng XI, XII. Tổng thu từ thuế, phí và lệ phí đạt bình quân 20,7% GDP trong giai đoạn 2011-2015 (mục tiêu kế hoạch là 22-23% GDP); 20,8% GDP trong giai đoạn 2016-2020 (mục tiêu kế hoạch là 21% GDP). Tốc độ tăng tổng thu NSNN bình quân giai đoạn 2016-2020 đạt

8,6%/năm, trong đó, thu từ thuế, phí và lệ phí tăng trưởng bình quân hàng năm là 6,7%/năm trong giai đoạn 2016-2020.

### 3.3 Đánh giá thực trạng cơ sở thuế ở Việt Nam trong thời gian qua

#### 3.3.1 Những kết quả đạt được

Ở phần này, luận án tổng hợp, phân tích và đánh giá một số kết quả đạt được từ thực tiễn xây dựng và vận hành chính sách thuế ở Việt Nam thông qua các cơ sở thuế. Cụ thể:

- Hệ thống chính sách thuế ở Việt Nam có phạm vi điều tiết rộng, góp phần đảm bảo động viên nguồn thu chủ yếu cho NSNN

- Cơ sở thuế được qui định trong hệ thống chính sách thuế đang dần được vận hành theo hướng minh bạch, phù hợp với thực tiễn và công tác quản lý thu

- Cơ sở thuế được qui định trong các chính sách thuế dần được bổ sung, hoàn thiện để phù hợp với thông lệ quốc tế và chống xói mòn nguồn thu NSNN

#### 3.3.2 Hạn chế

Mặc dù, quá trình cải cách chính sách thuế tại Việt Nam trong những năm qua đã đem lại nhiều kết quả tích cực nhưng vẫn còn tồn tại nhiều hạn chế cần khắc phục trong thời gian tới. Cụ thể là một số hạn chế cơ bản sau:

- Các qui định về đối tượng chịu thuế trong các chính sách thuế còn hẹp
- Đối tượng không chịu thuế được qui định trong chính sách thuế còn nhiều
- Còn quá nhiều các trường hợp được miễn thuế
- Các khoản chi phí được khấu trừ (giảm trừ) còn bất cập

- Tác động của ưu đãi thuế thu nhập đối với mục tiêu còn chưa hiệu quả nhưng gây suy giảm cơ sở thuế
- Còn có sự không thống nhất giữa cơ sở thuế danh nghĩa và cơ sở thuế thực
- Chính sách thuế chưa bao quát hết các hoạt động mới phát sinh trong nền kinh tế, gây nên hiện tượng xói mòn cơ sở thuế

**Nguyên nhân của hạn chế**

Sở dĩ trong thời gian qua, hệ thống chính sách thuế ở Việt Nam còn tồn tại một số vấn đề bất cập trong mở rộng cơ sở thuế, ảnh hưởng đến nguồn thu NSNN, là xuất phát từ các nguyên nhân cơ bản sau:

- Nền kinh tế Việt Nam còn yếu cả về trình độ sản xuất, quản lý và năng lực cạnh tranh của các doanh nghiệp trong nước còn nhiều hạn chế.

- Hệ thống pháp lý và cơ chế chưa hoàn chỉnh, đồng bộ. Kinh nghiệm của nhiều nước cho thấy, quá trình hoàn chỉnh hệ thống pháp luật và cơ chế phải được đi trước tiến trình mở cửa và hội nhập.

- Năng lực và tổ chức bộ máy quản lý thu thuế cũng như trình độ cán bộ thuế còn hạn chế.

- Cơ chế phân phối thu nhập không đều, không đảm bảo sự cân bằng.

# CHƯƠNG 4: GIẢI PHÁP MỞ RỘNG CƠ SỞ THUẾ Ở VIỆT NAM TRONG THỜI GIAN TỚI

## 4.1 Bối cảnh kinh tế quốc tế, Việt Nam trong thời gian tới và những vấn đề đặt ra đối với thu NSNN ở Việt Nam

### 4.1.1 Bối cảnh kinh tế quốc tế, Việt Nam trong thời gian tới

#### 4.1.1.1 Bối cảnh kinh tế quốc tế

Đại dịch Covid-19 đã tạo ra cuộc suy thoái với mức độ nghiêm trọng trên toàn thế giới. Dịch bệnh và những biện pháp phong tỏa, đóng cửa đã khiến hàng triệu người tử vong và hàng trăm triệu người rơi vào cảnh nghèo đói.

**4.1.1.2 Bối cảnh kinh tế xã hội ở Việt Nam**

Tốc độ tăng trưởng kinh tế dự báo sẽ chậm lại trong ngắn hạn do các diễn biến của đại dịch Covid-19 có ảnh hưởng mạnh đến triển vọng tăng trưởng kinh tế của Việt Nam. Cân đối vĩ mô cơ bản ổn định, lạm phát được kiểm soát song vẫn còn nhiều khó khăn xuất phát từ nội tại nền kinh tế.

**4.1.2 Cơ hội và thách thức đối với thu ngân sách Nhà nước ở Việt Nam trong thời gian tới**

***4.1.2.1 Cơ hội***

*Thứ nhất*, Việt Nam là quốc gia có nền chính trị ổn định. Chính phủ luôn nỗ lực lớn trong việc tiếp tục kiểm soát đại dịch và có những chính sách ứng phó Covid-19 hiệu quả, hỗ trợ nền kinh tế vượt qua tác động của đại dịch và chuẩn bị những điều kiện để có thể nhanh chóng phục hồi.

*Thứ hai,* đại dịch dù có tác động tiêu cực những cũng là cơ hội để tái cơ cấu nền kinh tế, các ngành (bao gồm cả các ngành công nghiệp chế biến – chế tạo) có động lực đổi mới và sáng tạo nhanh hơn, ứng dụng công nghệ 4.0 và công nghệ số trong quá trình sản xuất.

*Thứ ba*, hệ thống pháp luật ngày càng hoàn thiện, hiệu lực và hiệu quả thực thi luật pháp ngày càng tăng.

*Thứ tư*, vai trò quan trọng và sự chủ động của Chính phủ trong hoạch định và điều hành chính sách kinh tế có ý nghĩa hết sức quan trọng đối với quá trình hoàn thiện cơ cấu thu ngân sách.

*Thứ năm*, mặc dù bị ảnh hưởng nặng nề của đại dịch, doanh nghiệp Việt Nam vẫn có thể thấy được những cơ hội để phát triển và cải thiện năng lực.

*Thứ sáu*, yêu cầu phát triển kinh tế xã hội và hội nhập vừa tạo sức ép, vừa là động lực quan trọng góp phần thúc đẩy quá trình hoàn thiện cơ cấu thu ngân sách. Đặc biệt, quá trình cải cách thuế sẽ tạo môi trường kinh doanh thuận lợi, hướng đến phát triển kinh tế xã hội và hệ thống tài chính công bền vững.

***4.1.2.2 Thách thức***

*Một là,* nền kinh tế Việt Nam phát triển chưa ổn định, bền vững.

*Hai là,* căng thẳng thương mại diễn biến phức tạp, khó dự đoán tiếp tục ảnh hưởng đến triển vọng kinh tế toàn cầu và nhu cầu tiêu dùng, đầu tư của các nước trên thế giới. Trong khi đó, kinh tế Việt Nam có độ mở lớn, phụ thuộc khá lớn vào khu vực doanh nghiệp FDI.

*Ba là,* do quá trình hội nhập kinh tế quốc tế diễn ra ngày càng sâu rộng, trong đó có việc thực hiện cam kết của các Hiệp định Thương mại tự do (FTA) cũng như các Hiệp định đối tác kinh tế khu vực và thế giới, dẫn đến cắt giảm nhiều dòng thuế nhập khẩu.

*Bốn là,* giá dầu thô trên thế giới vẫn diễn biến khó lường, ảnh hưởng lớn đến công tác xây dựng và thực hiện dự toán NSNN hàng năm.

*Năm là,* tác động bất lợi của đại dịch Covid – 19 gây ảnh hưởng lớn đến kinh tế thế giới và Việt Nam kể từ đầu năm 2020.

*Sáu là,* tác động của biến đổi khí hậu đến sản xuất nông nghiệp, thủy điện có thể gây thất thu nhiều, nhất là đối với các tỉnh nông nghiệp hoặc có công trình thủy điện.

*Bảy là,* nhu cầu chi ngân sách và yêu cầu công bằng ngân sách luôn tạo sức ép lớn đối với hoàn thiện cơ cấu thu ngân sách, làm giảm tính chủ động, tích cực của quá trình hoàn thiện cơ cấu thu ngân sách vì luôn phải hướng đến mục tiêu tăng thu.

*Tám là*, nền kinh tế phát triển ở trình độ thấp và đang trong quá trình chuyển đổi nên có ảnh hưởng lớn đến qui mô và cơ cấu hệ thống thu ngân sách.

*Chín là,* mâu thuẫn trong thiết kế mục tiêu và nội dung hệ thống chính sách thường xuyên xuất hiện trong quá trình hoạch định và thực thi chính sách. Trong một số trường hợp, xuất hiện tình trạng khá trầm trọng dẫn đến thiếu trọng tâm, trọng điểm trong mục tiêu và nội dung chính sách.

*Mười là*, rủi ro của hội nhập kinh tế quốc tế và quá trình cạnh tranh thuế quốc tế cũng là một thách thức lớn đối với quá trình hoàn thiện cơ cấu thu ngân sách.

**4.2 Quan điểm đề xuất các giải pháp mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam**

*Thứ nhất,* mở rộng cơ sở thuế phải dựa trên nền tảng hợp tác và thống nhất hành động với cộng đồng quốc tế, tìm kiếm sự trợ giúp quốc tế nhằm giải quyết toàn diện mọi vấn đề về thuế trong nước và xuyên qua biên giới.

*Thứ hai,* cần thiết kế một hệ thống thuế mang tính co giãn, gắn chặt với GDP.

*Thứ ba,* xây dựng văn hóa thuế, mọi tổ chức, cá nhân đều được Nhà nước khuyến khích và bảo hộ kinh doanh hợp pháp nhưng phải tuân thủ pháp luật trong đó có các luật thuế.

*Thứ tư,* khi mở rộng cơ sở thuế, Việt Nam sẽ đối diện với một số thách thức sau: (1) Năng lực cạnh tranh quốc gia thấp, chủ yếu cạnh tranh về giá rẻ, giá trị gia tăng thấp gây khó cho mở rộng cơ sở thuế về mặt giá trị; (2) Chất lượng tăng trưởng kinh tế chưa có chiều sâu gây khó khăn cho mở rộng cơ sở thuế một cách bền vững; (3) Trình độ cán bộ và chất lượng quản lý thuế chưa cao, chưa có công nghệ quản lý thuế theo kịp quốc gia tiên tiến, gây khó khăn cho mở rộng cơ sở thuế về mặt số lượng; (4) Dữ liệu về thuế còn mỏng và chưa toàn diện nên khó kiểm soát những giao dịch có khả năng xói mòn cơ sở thuế; (5) Yếu tố xã hội chưa thuận lợi được thể hiện bởi văn hóa thuế trong cộng đồng hơn 96 triệu dân còn rất thấp, nên mức tuân thủ tự nguyện của người dân mờ nhạt. Chính từ yếu tố xã hội như vậy đã tác động đến ý chí chính trị trong thiết kế và triển khai một chính sách quyết liệt mở rộng cơ sở thuế.

*Thứ năm,* đảm bảo tính công bằng và hiệu quả của hệ thống chính sách thuế theo hướng mở rộng phạm vi, cơ sở thuế, đối tượng thu, đồng thời duy trì mức thuế suất hợp lý, có tính cạnh tranh; từng bước thu hẹp phạm vi ưu đãi, miễn giảm thuế, xóa bỏ những qui định khác biệt về nghĩa vụ thu nộp giữa các đối tượng, tách dần chính sách xã hội ra khỏi chính sách thu NSNN.

*Thứ sáu,* đảm bảo tính ổn định tương đối của hệ thống chính sách thuế trong trung và dài hạn, phù hợp với điều kiện kinh tế xã hội của đất nước trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế.

### 4.3. Giải pháp mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam trong thời gian tới

#### 4.3.1 Mở rộng phạm vi áp dụng thuế tiêu dùng

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, đặc biệt là sau tác động tiêu cực về nhiều mặt của đại dịch

Covid-19. 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:

- Thu hẹp đối tượng không chịu thuế GTGT.
- Qui định rõ hơn về đối tượng chịu thuế trong nền kinh tế số
- Mở rộng đối tượng chịu thuế TTĐB.
- Bổ sung thêm mặt hàng vào đối tượng chịu thuế BVMT.
- Thu hẹp diện miễn thuế nhập khẩu.
- Tăng cường hoạt động quản lý thuế.
- Minh bạch chi tiêu công.

**4.3.2 Mở rộng cơ sở thuế thu nhập doanh nghiệp**

Mở rộng cơ sở thuế đánh vào thu nhập là một xu hướng của cải cách thuế trên thế giới và là biện pháp phổ biến của chính phủ các nước nhằm hướng tới một hệ thống chính sách thuế công bằng hơn. Xuất phát từ quan điểm và định hướng cải cách thuế ở Việt Nam cũng như xu hướng cải cách thuế ở các nước trên thế giới, tác giả luận án có một số đề xuất sau:

- Mở rộng phạm vi áp dụng thuế thu nhập doanh nghiệp;
- Thực hiện chính sách ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp có chọn lọc, loại bỏ các ưu đãi không hiệu quả để mở rộng cơ sở thuế;
- Bóc tách các chính sách xã hội khỏi chính sách ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp;
- Bỏ hình thức ưu đãi miễn, giảm thuế và tăng sử dụng các hình thức ưu đãi khác nhằm thu hút đầu tư;
- Chính sách ưu đãi thuế TNDN được xây dựng dựa trên các tiêu chí rõ ràng để đảm bảo tính minh bạch và hiệu quả;
- Giảm bớt đối tượng được hưởng ưu đãi thuế theo thời hạn;

- Chính sách ưu đãi thuế cần phải được xây dựng đồng bộ với các chính sách pháp luật khác nhằm đảm bảo sự phù hợp với thông lệ quốc tế và kiểm soát với hiện tượng chuyển giá

**4.3.3 Mở rộng cơ sở thuế thu nhập cá nhân**

Có hai vấn đề quan trọng cần làm để mở rộng cơ sở thuế TNCN: (i) Giảm bớt một số khoản thu nhập được trừ không tính vào thu nhập chịu thuế và các khoản thu nhập miễn thuế để vừa mở rộng cơ sở thuế vừa đảm bảo công bằng trong điều tiết thu nhập. (ii) Nên duy trì mức giảm trừ gia cảnh hiện nay trong một thời gian thích hợp trong tương lai.

**4.3.4. Mở rộng phạm vi áp dụng thuế tài sản**

Cơ sở thuế tài sản chính là các tài sản có thể đưa vào diện chịu sự điều tiết của thuế tài sản. Tùy theo điều kiện kinh tế - xã hội, mục tiêu, yêu cầu cũng như khả năng quản lý mà Việt Nam có thể xác định các dạng tài sản chịu thuế khác nhau ví dụn như tài sản tài chính, tài sản là quyền sở hữu trí tuệ, tài sản là vũ khí được phép sử dụng, tài sản là quyền sử dụng đất, tài sản là là nhà, vật kiến trúc trên đất, phương tiện giao thông.

**4.3.5 Hoàn thiện chính sách thuế tài nguyên theo hướng mở rộng cơ sở thuế**

Chính sách thuế tài sản được hoàn thiện theo hướng mở rộng cơ sở thuế. Cụ thể:

- Qui định rõ hơn về đối tượng chịu thuế. Để thực hiện mục tiêu kiểm soát hoạt động khai thác tài nguyên thiên nhiên có hiệu quả, tránh lãng phí nguồn tài nguyên thiên, cũng như đảm bảo nguồn thu cho NSNN và đảm bảo cho chính sách thuế tài nguyên phù hợp với thông lệ quốc tế, trong thời gian

tới cần mở rộng thêm một số đối tượng khai thác loại khoáng sản có lợi nhuận siêu ngạch như khai thác lộ thiên, lợi nhuận thu được lớn.

- Qui định cụ thể về sản lượng tài nguyên tính thuế. Để đảm bảo thuận tiện trong quá trình thu thuế tài nguyên, đảm bảo thuận tiện cho người nộp thuế trong quá trình nộp thuế tài nguyên, đảm bảo tính rõ ràng, minh bạch, cần phải quy định cụ thể giá tính thuế tài nguyên đối với từng trường hợp sau:

✓ *Trường hợp tài nguyên khai thác được bán ra ngay*

✓ *Trường hợp tài nguyên khai thác phải qua quá trình sàng tuyển, phân loại mới bán ra*

✓ *Trường hợp tài nguyên phải qua sản xuất, chế biến mới bán ra*

- Hoàn thiện qui định về giá tính thuế tài nguyên. Về nguyên tắc, giá tính thuế là giá bán tài nguyên tại nơi khai thác để hạn chế việc đánh trùng thuế đối với tài nguyên vận chuyển đi tiêu thụ và chi phí khác, không công bằng trong xác định giá tính thuế, nhất là đối với xuất khẩu tài nguyên.

**4.3.6 Mở rộng cơ sở thuế từ các Luật thuế mới**

Không nằm ngoài xu hướng của thế giới, Việt Nam cũng cần xem xét mở rộng cơ sở thuế từ các luật thuế mới. Ví dụ:

- Luật Thuế kỹ thuật số phù hợp với nền kinh tế số. Đây là sắc thuế đánh vào các công ty công nghệ nước ngoài phát sinh thu nhập hay kinh doanh trong môi trường mạng tại Việt Nam. Việc nghiên cứu dự án thuế này nhằm bảo đảm nguyên tắc trung lập của thuế, không phân biệt giữa mô hình kinh doanh truyền thống với kinh doanh thương mại điện tử.

- Luật thuế khí thải: Khác với thuế BVMT (thuế gián thu), thì thuế khí thải là sắc thuế trực thu đánh vào các doanh nghiệp phát thải ra khí carbon ảnh hưởng đến tầng khí quyển như: các nhà máy điện chạy bằng than, các công ty hầm mỏ, các doanh nghiệp sản xuất kim loại như nhôm, thép… Đây không chỉ khai thác nguồn thu mới mà còn là phương tiện để Nhà nước kiểm soát lượng khí thải carbon mà không cần dùng đến các đòn bẩy của nền kinh tế chỉ huy, qua đó có thể kiểm soát các phương tiện sản xuất và hạn chế phát thải carbon.

### 4.4. Điều kiện thực hiện các giải pháp

Để thực hiện các giải pháp mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam, cần nghiên cứu, chuẩn bị một số điều kiện quan trọng sau:

- Hoàn thiện công tác quản lý thuế
- Tăng cường sự phối hợp của các cơ quan chức năng
- Thực hiện "phân đoạn" người nộp thuế
- Tăng cường nguồn lực cho quản lý thuế: bao gồm nguồn lực con người và nguồn lực vật chất phục vụ quản lý
- Giải pháp ứng dụng công nghệ thông tin trong quản lý thuế

## KẾT LUẬN

Mở rộng cơ sở thuế phù hợp với điều kiện phát triển kinh tế - xã hội nhằm tăng thu ngân sách nhà nước và tăng cường khả năng quản lý của Nhà nước là xu hướng chung của tất cả các quốc gia.

Các kết quả chủ yếu mà luận án đã đạt được là:

*Thứ nhất,* luận án đã tổng hợp, phân tích và trình bày được nội dung chính của một số công trình nghiên cứu trong và ngoài nước liên quan đến cơ swor thuế và mở rộng cơ sở thuế; đưa ra các nhận xét, đánh giá sơ lược các kết quả nghiên cứu của các công trình này, từ đó chỉ ra khoảng trống nghiên cứu liên quan đến đề tài luận án.

*Thứ hai,* Luận án đã hệ thống hoá và làm rõ hơn một số vấn đề lý luận về cơ sở thuế và mở rộng cơ sở thuế.

*Thứ ba,* Luận án đã nghiên cứu, và tổng hợp được xu hướng mở rộng cơ sở thuế ở các nước để làm tham chiếu cho Việt Nam.

*Thứ tư,* Luận án đã tập trung nghiên cứu, phân tích thực trạng Mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam. Từ đó, Luận án chỉ ra những kết quả đạt được, các hạn chế và nguyên nhân của các hạn chế.

*Thứ năm,* Luận án đã chỉ ra bối cảnh kinh tế quốc tế, Việt Nam và các cơ hội, thách thức đối với thu NSNN ở Việt Nam trong thời gian tới. Trên cơ sở đó, luận án đưa ra các quan điểm đề xuất giải pháp mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam và đề xuất các giải pháp mở rộng cơ sở thuế ở Việt Nam.

Trong quá trình nghiên cứu, NCS đã có nhiều cố gắng trong việc tìm kiếm, thu thập, tổng hợp các nguồn tài liệu cả lý thuyết và thực tiễn để hoàn thành bản luận án này. Tuy nhiên, đây là chủ đề lớn, phạm vi rộng, do vậy, luận án không thể tránh khỏi còn có những hạn chế, khiếm khuyết. Nghiên cứu sinh mong nhận được các ý kiến đóng góp của các thầy cô giáo, các nhà

khoa học, nhà quản lý để chủ đề này tiếp tục được phát triển và hoàn thiện hơn./