

TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ QUỐC DÂN



NHỮNG VẤN ĐỀ VỀ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG

2010

PHẦN I. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG.

I./ THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG (GTGT).

1./ Khái niệm.

Thuế GTGT 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.

2./ Sự ra đời và phát triển của thuế GTGT.

Năm 1954 thuế GTGT lần đầu tiên ra đời tại Pháp dưới hình thức thuế đánh vào giai đoạn sản xuất. Đến năm 1968, thuế này được nhập vào thuế lưu thông đánh vào dịch vụ và thuế địa phương đánh vào lưu thông bán lẻ thành một loại thuế thống nhất chung thu ở giai đoạn bán lẻ (viết tắt theo tiếng Pháp là TVA). Từ đó đến nay do tính ưu việt của mình, thuế GTGT ngày càng được sử dụng rộng khắp ở nhiều nước trên thế giới. Thuế GTGT được sớm áp dụng ở Châu âu, chỉ hơn hai mươi năm sau khi ra đời hình thức sơ khai đầu tiên, nó đã được coi là một trong những điều kiện tiên quyết để gia nhập khối EC (năm 1977).

Tính đến năm 1995, trên thế giới có tới hơn 100 nước áp dụng thuế GTGT. Riêng Châu á kể từ năm 80 trở lại đây đã có sự gia tăng vượt bậc về số lượng các thành viên sử dụng VAT. Đầu tiên là Triều Tiên (1977), tiếp đến là Indonesia (1985), Đài Loan (1986), Philipine (1988), Mông Cổ (1993), Trung Quốc (1994) và Việt Nam (1999).

Việc áp dụng một phương pháp tính thuế mới ở một quốc gia không phải là vấn đề đơn giản, hệ thống thuế ảnh hưởng trực tiếp đến ngân sách và vấn đề phát triển kinh tế của quốc gia đó. Chính vì vậy, không chỉ ở những nước đang phát triển mà ở một số nước kinh tế phát triển, do những quan điểm khác nhau trong

việc nghiên cứu nên quyết định áp dụng thuế GTGT kéo dài trong nhiều năm như:

Nhật Bản đưa ra đề nghị áp dụng GTGT từ những năm 1955 đến năm 1986 nhưng tháng 4 năm 1989 mới thực hiện.

Newzeland: Phản đối kịch liệt thuế GTGT vào đầu những năm 80 nhưng đã ban hành GTGT tháng 5 năm 1986.

Hy Lạp đồng ý chuyển sang GTGT khi ra nhập EC năm 1981 với tư cách một thành viên chính thức, nhưng đến tháng 1 năm 1987 mới ban hành GTGT.

Canada ban đầu cũng rất phản đối việc ban hành GTGT thay thế cho thuế bán lẻ đang được lưu hành ở các bang song đến tháng 1 năm 1991, GTGT đã được ban hành.

Thụy Sỹ đã phản đối đề nghị ban hành GTGT thay thế cho bán lẻ hiện hành. Song tháng 1 năm 1995, Thụy Sỹ đã ban hành GTGT.

3./ Tại sao lại chọn thuế GTGT.

(1) thuế GTGT ra đời là một chu cầu tất yếu đối với nền kinh tế khi cơ cấu thuế cũ không còn đáp ứng được nhu cầu trong tình hình mới. Nói chung các yêu cầu đó có thể chia thành bốn dạng sau:

Thứ nhất: Thuế doanh thu hiện hành không đáp ứng được yêu cầu thu và quản lý, có nhiều bất hợp lý (như trùng lắp, quá phức tạp gây tâm lý nặng nề, hiệu quả không cao).

Thứ hai: Do quá trình toàn cầu hóa đang diễn ra mạnh mẽ trên thế giới, yêu cầu mở rộng lưu thông hàng hóa giữa các nước đòi hỏi bãi bỏ, giảm thuế ở cửa khẩu đối với xuất nhập khẩu hàng hóa là rất quan trọng, nó giúp kích thích các nghành sản xuất dịch vụ trong nước, khuyến khích xuất khẩu những tiềm lực quốc gia và góp phần thúc đẩy những mặt hàng thiết yếu. Trong xu thế hiện nay, không

thể tồn tại nền kinh tế đóng, hoặc gần như đóng do những rào cản thuế quan bất hợp lý. Thuế GTGT ra đời đã phần nào đáp ứng được những yêu cầu trên.

Thứ ba: Tạo nguồn thu cho Ngân sách Nhà nước và có điều kiện thu hẹp các loại thuế khác. Đa số các cơ chế thuế hiện hành của các nước khi chưa áp dụng thuế GTGT đều công kẽm, phức tạp và có nhiều sự chồng chéo, điều đó gây khó khăn cho việc quản lý thuế của Nhà nước (như tính thuế, thu thuế, giải quyết các trường hợp quá hạn thuế, miễn thuế..) cũng như việc kinh doanh của người dân. Tình trạng này dễ dàng gây ra tâm lý ngại thuế, tránh thuế làm thất thu cho Ngân sách một khoản không nhỏ. Để giải quyết các vấn đề trên cần phải có một cơ chế thuế mới phù hợp và rõ ràng đối với tất cả mọi người, và thuế GTGT là một giải pháp.

Thứ tư: Sự phát triển của kinh tế đòi hỏi sửa đổi hệ thống thuế cho phù hợp. Chúng ta đã biết rằng mỗi một thời kỳ phát triển kinh tế cần phải có một hệ thống chính sách quản lý cho phù hợp, không có một cơ chế nào đúng cho mọi lúc mọi nơi. Vấn đề quản lý thuế cũng không nằm ngoài quy luật ấy.

(2) Như vậy thuế GTGT ra đời trước hết để đáp ứng tình hình mới, sau một thời gian được áp dụng và kiểm nghiệm, thuế GTGT được đại đa số các nước trên thế giới thừa nhận về những ưu điểm nổi bật của nó ở các mặt sau:

a. ***Khắc phục được một số mặt hạn chế của thuế doanh thu hiện hành.*** Có khả năng mang lại nguồn thu lớn cho Ngân sách Nhà nước. Kinh nghiệm của các nước: Indonesia, Newzeland, Bồ Đào Nha và Tuinidi đã chứng minh rõ điều này. Đại đa số các nước áp dụng thuế GTGT, khoản thu từ số thuế này thường đảm bảo từ 12% đến 30% tổng số thu của Ngân sách Nhà nước (tương đương khoảng 5% đến 10% tổng sản phẩm quốc dân).

b. ***Tính trung lập:*** Với điều kiện số lượng đối tượng được miễn hạn chế và sự vận dụng thuế suất 0% chỉ hạn chế đối với hoạt động xuất khẩu, GTGT là

một thứ thuế trung lập và không dẫn đến bất kỳ một sự méo mó nào. Điều này thể hiện tính ưu việt của thuế GTGT so với các loại thuế được nó thay thế.

c. **Tính đơn giản:** Tính đơn giản của thuế GTGT bắt nguồn từ cơ chế đánh thuế và khấu trừ thuế của nó. Đối tượng nộp thuế GTGT sẽ thu số GTGT khi bán hàng và khấu trừ số thuế GTGT đã nộp khi mua vật tư, hàng hoá đầu vào, số chênh lệch còn lại nộp vào Ngân sách Nhà nước. (Việc tính thuế căn cứ vào các hoá đơn bán hàng và mua hàng).

II. NỘI DUNG CHỦ YẾU CỦA THUẾ GTGT.

1./ Xác định phạm vi áp dụng.

Về đối tượng chịu thuế: GTGT là loại thuế đánh vào sử dụng, có nghĩa là đánh vào người tiêu dùng, người nộp thuế là người kinh doanh, người chịu thuế là người tiêu dùng trực tiếp và gián tiếp nộp thuế thông qua người kinh doanh.

Đối tượng nộp thuế: Tất cả các thể nhân và các pháp nhân có cung cấp hoặc nhập khẩu hàng hoá và dịch vụ trong phạm vi lãnh thổ quốc gia.

Một số nước dùng doanh thu để giới hạn đối tượng nộp thuế. Ví dụ: Không phải là đối tượng nộp GTGT, đối với các doanh nghiệp có mức doanh thu hàng năm thấp hơn:

- + 200.000 pê xô (Philipines).
- + 200.000 Sek (Thụy Điển).
- + 30.000 Can D (Canada).
- + 100.000 DDK (Đan Mạch).
- + 1.000.000 Sin D (Singapore).

+ 60.000 D (Indonexia).

Có nước áp dụng hình thức thu khoán đối với đối tượng kinh doanh vừa và nhỏ. Như vậy, việc xác định đối tượng nộp thuế là để nhằm giới hạn đối tượng nộp thuế, loại trừ bớt số lượng lớn về quản lý thu thuế đối với các doanh nghiệp nhỏ.

Trong giai đoạn chuyển đổi từ thuế doanh thu sang áp dụng GTGT, thường có ba hình thức triển khai áp dụng GTGT.

Hình thức thứ nhất: áp dụng GTGT toàn bộ, có nghĩa là áp dụng đối với các đối tượng nộp thuế hoạt động ở tất cả các lĩnh vực sản xuất, kinh doanh, buôn bán và bán lẻ. Diễn hình áp dụng hình thức này là các nước: Thuỵ Điển, Pháp, Thái Lan, Hungari.

Hình thức thứ hai: áp dụng GTGT từng phần, tức là áp dụng đến từng khâu của quá trình luân chuyển sản phẩm hàng hoá. Ví dụ: Indonexia, Nhà nước ban hành đạo luật từ năm 1983, nhưng do trình độ quản lý của cán bộ ngành thuế và nhận thức của người nộp thuế nên đến năm 1985, đạo luật thuế mới được thi hành và thực hiện theo từng bước như sau:

- + Năm 1985: Đối tượng nộp thuế là những người sản xuất.
- + Năm 1989: Mở rộng phạm vi áp dụng đối với các đại lý bán buôn.
- + Năm 1993: Mở rộng phạm vi áp dụng đối với các cửa hàng bán lẻ.

Hình thức thứ ba: Thực hiện thí điểm GTGT đối với một số ngành. Diễn hình áp dụng hình thức này là Trung Quốc. GTGT được ban hành và thực hiện thí điểm từ năm 1980 đến 18/9/1994 được ban hành chính thức. Bước thí điểm chỉ áp dụng với các sản phẩm: xe đạp, quạt điện, kim khí, máy móc thiết bị, phụ tùng, động cơ, thép. Năm 1986 mở rộng diện đối với các sản phẩm công nghiệp nhẹ, vật liệu xây dựng, khoáng sản kim loại.

Qua tổng kết đánh giá của các nước, trong ba hình thức tiến hành GTGT, hình thức toàn bộ là hiệu quả nhất. Tuy nhiên, hình thức này đòi hỏi phải có sự chuẩn bị rất đầy đủ về luật, các văn bản hướng dẫn luật, trình độ hiểu biết của người nộp thuế, trình độ quản lý của từng cơ quan thuế, chứng từ hoá đơn, ý thức chấp hành luật...

Hình thức áp dụng GTGT ở từng khâu kết quả bị hạn chế, còn hình thức áp dụng thí điểm ở phạm vi hẹp, ở một số ngành là không đem lại kết quả.

2./ Các hình thức tính thuế GTGT.

Ở các nước đã thực hiện GTGT hiện nay áp dụng một trong hai phương pháp khấu trừ theo hoá đơn và phương pháp tính chênh lệch theo báo cáo kế toán.

a./ Phương pháp khấu trừ theo hoá đơn:

Đây là phương pháp được hầu hết các nước áp dụng do: Tính thuế dựa vào hoá đơn đảm bảo xác định thuế có cơ sở để kiểm tra thuế. Có thể áp dụng chính sách thuế với nhiều thuế suất (nếu thu thuế theo chênh lệch chỉ có thể áp dụng một thuế suất). Có thể tính GTGT thu thuế theo thời gian ấn định một tháng, hai tháng hay một quý.

b./ Phương pháp thu GTGT trên chênh lệch theo báo cáo kế toán:

Phương pháp này xác định thuế phải dựa trên số liệu báo cáo kế toán của đơn vị áp dụng phương pháp này sẽ có những vấn đề sau:

Thứ nhất: Các xí nghiệp coi GTGT chỉ là thuế bổ xung đánh vào lợi nhuận, còn các nhân viên của họ thì coi đó là lại thêm một thứ thuế nữa đánh vào quỹ tiền lương.

Thứ hai: Báo cáo chỉ kê thúc một lần trong năm, vậy là tất cả các khoản thanh toán GTGT phải dựa vào kết toán năm.

Thứ ba: Khó kiểm tra thuế phải nộp từng kỳ so với phương pháp sử dụng hoá đơn và không có cơ sở để tiến hành các cuộc kiểm tra chéo thuế giữa đơn vị mua và bán.

Mô hình GTGT Nhật Bản được sử dụng theo phương pháp này (1/4/1989): Thu GTGT trên cơ sở báo cáo kế toán với một thuế suất là 3% và đã quyết định điều chỉnh lên 5% để thi hành từ tháng 4/1997. Nhật Bản không phát hành hoá đơn áp dụng riêng đối với thuế GTGT vì các doanh nghiệp phản ứng, theo phương pháp tính thuế hiện hành các doanh nghiệp tự tính và nộp thuế. Các doanh nghiệp nhỏ không phải nộp thuế GTGT.

3. Thuế suất.

Thông thường, để đạt được số thu tương đương so với số thu hiện hành của thuế doanh thu mà nó thay thế, GTGT phải có mức thuế suất cao hơn (thường là gấp ba lần thuế suất doanh thu). Vì GTGT chỉ đánh vào giá trị tăng thêm của hàng hoá hay sản phẩm qua mỗi lần luân chuyển hàng hoá (danh mục các nước áp dụng thuế GTGT và thuế suất GTGT).

Có hai cơ chế thuế suất được áp dụng:

- + Cơ chế một thuế suất (không kể thuế suất 0% áp dụng với xuất khẩu và một số mặt hàng thiết yếu (nếu có). Trong số 100 nước thì có 44 nước áp dụng GTGT với cơ chế một thuế suất, trong đó Đan Mạch là một nước có mức thuế suất cao nhất (32%). Nhật, Singapore là nước có mức thuế suất thấp nhất (3%).
- + Cơ chế nhiều thuế suất (không kể thuế suất 0%).

Trong số các nước còn lại áp dụng GTGT với cơ chế nhiều thuế suất thì số lượng thuế suất giao động từ 2 đến 5 (trường hợp Colombia 5 thuế suất). Thuế suất thấp nhất là 1% (Bỉ, Thổ Nhĩ Kỳ), 2% (Nam Triều Tiên) và thuế suất cao nhất là 50% (Senegal), 45% (Trung Quốc), 38% (ý) và 36% (Hy Lạp). Phần lớn các nước

áp dụng cơ chế ba thuế suất. Chỉ có một số nước áp dụng 4 và 5 thuế suất: Bỉ-Colombia.

Mô hình thuế suất của khối EC: Qui định ngoài thuế suất 0% áp dụng cho xuất khẩu, hệ thống thuế suất chỉ gồm 2 thuế suất: Một mức thuế suất thấp nhưng không thấp hơn 5%; Một mức thuế suất cao thường hơn 15%.

Qui định về thuế suất 0% và miễn thuế: thuế suất 0% được áp dụng trong đại đa số các nước chủ yếu đối với hoạt động xuất khẩu. Đối tượng áp dụng thuế suất 0% tức là được thoái trả lại số GTGT đã chịu trên hàng đầu vào, biện pháp này được đánh giá là hữu hiệu nhất đối với việc xuất khẩu.

Một số nước áp dụng thuế suất 0% đối với các mặt hàng và dịch vụ khác nhau như Thụy Điển (đối với báo chí xuất bản hàng ngày, xang máy bay phản lực), Canada (đối với lương thực thực phẩm, các dịch vụ tài chính quốc tế). Đan Mạch và Trung Quốc không sử dụng thuế suất 0%.

Miễn thuế (không áp dụng) GTGT: Các đối tượng được miễn thuế khác với các đối tượng được hưởng thuế suất 0% ở chỗ họ không có quyền khẩu trừ đầu vào thuế đầu vào đã nộp. Qui định miễn chịu thuế có thể xuất phát từ nhiều lý do: Về kinh tế, xã hội, về tránh sự đánh thuế chồng chéo, về kỹ thuật: khó xác định giá trị tăng thêm như: Các dịch vụ về tài chính tín dụng, dịch vụ vận tải quốc tế về hàng không, đường sắt.

Ví dụ : Thụy Điển qui định 29 mặt hàng và dịch vụ được miễn chịu thuế.

Đan Mạch qui định 14 mặt hàng và dịch vụ được miễn chịu thuế.
Đức qui định 5 mặt hàng và dịch vụ được miễn chịu thuế.

4./ Quản lý GTGT.

Đăng ký thuế: Các đối tượng nộp thuế phải thực hiện nghĩa vụ đầu tiên là đăng ký thuế tại cơ quan thuế địa phương nơi đặt cơ quan điều hành thường trú của

mình theo mẫu thống nhất do cơ quan thuế cung cấp. Một số nước sử dụng mã số đăng ký thuế cũ (thuế doanh thu) và thêm vào đuôi của dãy số đăng ký một số bổ xung để chỉ rõ là số đăng ký GTGT. Riêng Nhật Bản không sử dụng hệ thống mã hoá số đăng ký trong công tác quản lý GTGT.

Nộp thuế: Đa số các nước áp dụng GTGT thực hiện nộp thuế theo cơ chế tự kê khai tính và nộp thuế theo mẫu in sẵn do cơ quan thực hiện cung cấp. Nộp tờ khai và thanh toán thuế theo định kỳ hàng tháng, quý (tùy theo chế độ nộp thuế qui định cho từng loại đối tượng).

Việc thoái thuế: Phần lớn được giao cho cơ quan thu thuế, trong trường hợp số thuế được khấu trừ lớn (xuất khẩu hàng hóa hoặc mua sắm tài sản giá trị lớn, đối tượng kinh doanh có quyền kê khai đề nghị cơ quan thuế thoái trả số tiền đã trả khâu trước. Cơ quan thuế kiểm tra và thoái trả tiền thuế đã trả ngay một lần hoặc thoái trả dần trong một thời gian tùy theo qui định của từng nước và khả năng ngân sách mỗi nước. Theo cách này cơ quan thuế thường có một tài khoản thu GTGT và sử dụng nguồn thu để thoái thuế, khoản còn lại nộp vào Ngân sách Nhà nước.

Việc khấu trừ thuế GTGT: Các nước áp dụng khấu trừ theo hoá đơn đầu vào và cho khấu trừ toàn bộ số phát sinh từng kỳ, khi tính thuế GTGT phải nộp. Hầu hết các nước cho áp dụng khấu trừ thuế đầu vào của tài sản cố định nhằm khuyến khích đầu tư, cũng có nước không áp dụng như Trung Quốc.