

MỘT SỐ VẤN ĐỀ LÝ LUẬN VỀ THUẾ THU NHẬP

Từ thời phong kiến khi thuế được coi như những khoản địa tô, bổng lộc gắn liền với các vùng lãnh thổ đến ngày nay thuế được coi là khoản huy động thu nhập vào ngân sách để chi tiêu chung cho các mục tiêu quốc gia đã có khá nhiều luận điểm khác nhau. Tuy nhiên, hai trường phái ngày nay còn đang tranh luận mạnh mẽ về trọng tâm nghiêng về thuế trực thu hay thuế gián thu. Nếu coi trọng thuế gián thu thì hệ thống thuế đánh nhẹ vào người chịu thuế nhưng đánh nặng vào người nộp thuế. Ngược lại, nếu coi trọng thuế trực thu thì hệ thống thuế nghiêng về trọng tâm đánh vào người chịu thuế. Khi người chịu thuế chính là người nộp thuế tất yếu có những phản ứng mạnh mẽ đối với thuế nhưng tỏ ra khá công bằng. Khi lựa chọn việc đánh thuế thu nhập và coi hệ thống thuế thu nhập là nguồn thu chính của ngân sách quốc gia đòi hỏi có nhiều cải cách về hệ thống thuế. Việc cải cách hệ thống thuế phải dựa trên những cơ sở lý luận và thực tiễn mới đảm bảo phát huy ưu thế của hệ thống thuế thu nhập. Vì vậy, ngoài các khái niệm cơ bản về thuế, khi nghiên cứu cơ sở lý luận về hệ thống thuế thu nhập cần nghiên cứu sâu về các lý thuyết kinh tế học liên quan đến các khái niệm về “độ trễ của thuế”, “gánh nặng thuế”, “thuế Ramsey”... để từ đó phân tích tác động của những luật thuế đối với từng nhóm lợi ích trong xã hội. Thông qua hàng hóa và môi trường kinh doanh cũng gây ra các hiện trạng “méo mó” của thuế.

Việt nam trở thành thành viên chính thức của Tổ chức thương mại thế giới chưa lâu nhưng những yêu cầu về cải cách thể chế đã diễn ra khá mạnh mẽ. Đặc biệt là cải cách về hệ thống thuế của Việt nam luôn là trọng tâm cần phải thực hiện ngay. Vì vậy, việc điều chỉnh hệ thống thuế của Việt nam trong điều kiện Việt Nam là thành viên của Tổ chức thương mại thế giới là hoàn toàn cấp thiết. Hơn nữa, cơ cấu nguồn thu của Ngân sách nước ta trước đây chủ yếu dựa vào dầu thô và thuế gián thu nên có những điểm yếu nhất định. Khi có những đòi hỏi quốc tế về tránh đánh thuế hai lần thì hệ thống thuế thu nhập của Việt nam tỏ ra khá bất lợi

vì số thuế xác nhận thu không đánh kể so với số thuế miễn thu. Vì vậy, cải cách hệ thống thuế thu nhập của Việt nam là hoàn toàn cần thiết.

Những vướng mắc trong quá trình thực thi pháp luật thuế, điều chỉnh chính sách thuế thu nhập luôn nảy sinh nên cần phải có các giải pháp thường xuyên và kịp thời. Đặc biệt trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế và Việt nam đã trở thành thành viên Tổ chức thương mại thế giới đặt ra những yêu cầu hết sức cấp thiết cho Việt nam. Những giải pháp thay đổi hệ thống kế toán cho phù hợp với chuẩn mực quốc tế, các yêu cầu về thực thi Hiệp định tránh đánh thuế hai lần vv... rất cần được hoàn thiện.

Tóm lại, việc hiến kế và các kiến nghị điều chỉnh hệ thống thuế thu nhập của Việt Nam trong điều kiện Việt nam là thành viên của Tổ chức thương mại thế giới là rất cấp thiết. Vì vậy, Trung tâm Bồi dưỡng đại biểu dân cử biên soạn chuỗi chuyên đề liên quan tới hệ thống thuế thu nhập trong thời kỳ hội nhập giúp các đại biểu có những thông tin chính xác về mặt lý luận cũng như thực tế trong quá trình nghiên cứu, xây dựng và hoàn thiện hệ thống pháp luật về thuế thu nhập.

I. Tổng quan lý luận về thuế thu nhập.

1. Khái niệm về thuế thu nhập

1.1. Khái niệm về thuế thu nhập [50]

Để hiểu rõ thuế thu nhập trước hết cần tìm hiểu về thuế thu nhập. Hiện nay trên thế giới còn nhiều quan điểm khác nhau về khái niệm tùy theo mục đích của các nhà nghiên cứu.

Đại diện cho lý thuyết về sự bổ sung tài sản, tăng thêm tiềm lực kinh tế mà không quan tâm đến tính thường xuyên của thuế thu nhập là G.Schamt coi thuế thu nhập là khả năng kinh tế sẽ được bổ sung cho một người nào đó trong một khoảng thời gian nhất định.

Hai nhà kinh tế Anh là R.M.Hais và H.C. Simons (còn gọi là định nghĩa Haig- Simons) cho rằng thuế thu nhập là tổng đại số của các giá trị thị trường, các

quyền lợi được hưởng dưới dạng tiêu dùng và những thay đổi về giá trị trong tổng các quyền sở hữu trong một khoảng thời gian nhất định.

Theo nhà kinh tế học người Mỹ Paul.A.Samuelson thì: “ Thu nhập là tổng số tiền kiếm được hoặc thu góp được trong một khoảng thời gian nhất định (thường là 1 năm)”. Thuật ngữ “tiền” ở đây được hiểu là những khoản thu dưới dạng tiền tệ hay hiện vật được tính thành tiền, nó bao gồm cả phần sản xuất để tự tiêu dùng, nhận được từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh, dịch vụ, từ lao động hoặc không từ lao động, từ quyền sở hữu về tài sản, về tiền mà có hoặc tiêu dùng các dịch vụ không phải thanh toán.

Qua các định nghĩa nêu trên có thể thấy chung nhất thì thu nhập là tổng các giá trị mà một chủ thể nào đó nhận được trong nền kinh tế xã hội thông qua quá trình phân phối thu nhập quốc dân trong một thời hạn nhất định, không phân biệt nguồn gốc hình thành từ lao động, tài sản hay đầu tư...

1.2. Thuế Thu nhập

Thuế thu nhập là một loại thuế đánh trực tiếp vào thu nhập thực tế của các cá nhân hoặc các pháp nhân.

Tuy nhiên, không phải toàn bộ thu nhập của các thể nhân và pháp nhân đều là đối tượng đánh thuế thu nhập, mà thuế thu nhập điều chỉnh hay thu trên phần thu nhập chịu thuế là khoản thu nhập sau khi đã được miễn trừ chi phí hợp lý, hợp lệ.

Thuế thu nhập đóng vai trò rất quan trọng trong việc đảm bảo nguồn thu Ngân sách cho Nhà nước và thực hiện các chức năng quản lý, điều tiết vĩ mô của Nhà nước đối với các hoạt động kinh tế, xã hội trong toàn bộ nền kinh tế quốc dân. Thuế Thu nhập xuất hiện rất sớm trong lịch sử thuế khoá. Mức thuế cao hay thấp đánh vào tổng thu nhập hay đánh vào từng khoản thu nhập khác nhau của các chủ thể thường phụ thuộc vào quan điểm điều tiết thu nhập và mục tiêu đặt ra trong phân phối thu nhập của từng nước trong những thời kỳ nhất định. Vì vậy, có thể có

những loại thu nhập không phải chịu thuế hoặc chỉ bị đánh thuế trong những giai đoạn nhất định với các mức thuế suất khác nhau.

2. Đặc điểm của thuế thu nhập

- Thuế thu nhập là hệ thống thuế trực thu nên thường bị phản ứng mạnh nhưng khá công bằng và hiệu quả. Tùy vào hệ thống thuế tặn thu hay bình thu sẽ có những phản ứng khác nhau. Đặc điểm này cũng gắn liền với ý thức của các đối tượng nộp thuế và cơ cấu kinh tế của nền kinh tế. Nếu một nền kinh tế có cấu trúc dịch vụ cao, công nghệ cao thường chịu thuế suất cao hơn và ngược lại. Trong khi đó người chịu thuế dù phải nộp thuế cao nhưng vẫn còn thu nhập sung túc nên gánh nặng thuế được xem nhẹ hơn. Như vậy, ý thức chấp hành nộp thuế của nhóm này cũng cao hơn.

- Hệ thống thuế thu nhập thường có thuế suất cao và lũy tiến vì thuế thu nhập đóng vai trò là loại thuế trực tiếp đảm bảo công bằng xã hội. Mặc dù vậy, hệ thống thuế thu nhập có thuế suất cao thường áp dụng hệ thống thuế chuẩn tắc nhằm đảm bảo thuế thu nhập không bị lạm thu hai lần. Ngược lại những thu nhập dưới mức trung bình thường được miễn giảm nhiều hơn.

- Hệ thống thuế thu nhập thường gắn với các chương trình phân phối và phân phối lại thu nhập nên có ảnh hưởng rất lớn. Đặc biệt là thuế thu nhập đối với các cá nhân chịu thuế theo nguyên tắc thu nhập cao phải nộp nhiều và ngược lại. Thuế thu nhập không mang tính phân phối lại trực tiếp bằng cách san bằng thu nhập của tất cả thành viên trong xã hội nhưng nó có tác dụng làm giảm khoảng cách giàu nghèo trong xã hội. Những mâu thuẫn và áp lực mất ổn định của đa số người nghèo sẽ được giảm dần khi áp dụng thuế thu nhập có mức thuế suất lũy tiến.

3. Nguyên tắc đánh thuế thu nhập

3.1. Đánh thuế trên cơ sở thu nhập chịu thuế

Những nhà kinh tế đưa ra quan điểm đánh thuế thu nhập dựa trên cơ sở thu nhập hoàn chỉnh theo định nghĩa Haig-Simons cho rằng, thu nhập hoàn chỉnh – thu

nhập bằng tiền mặt và cả lãi vốn, dù lãi đó đã có thực hay mới chỉ là hứa hẹn - phải là cơ sở đánh thuế thu nhập vì nó là thước đo đúng đắn nhất khả năng nộp thuế. Trở ngại cho quan điểm này trên thực tế là khó có thể xác định được số lãi từ vốn đầu tư khi lãi đó đang ở dạng tiềm ẩn (đánh thuế trên cơ sở chưa có thực). Mặt khác để có thu nhập hoàn chỉnh thì mỗi chủ thể tạo ra thu nhập lại có các chi phí khác nhau (chẳng hạn chi phí để khắc phục rủi ro, chi phí chữa bệnh...). Nếu dựa vào thu nhập hoàn chỉnh để làm cơ sở đánh thuế thì vi phạm nguyên tắc công bằng. Do đó, ở hầu hết các nước, thu nhập chịu thuế được xác định trong các trường hợp cụ thể sau:

- Thu nhập phát sinh từ những giao dịch trên thị trường dưới hình thức tiền tệ.
- Thu nhập phát sinh từ những giao dịch trên thị trường dưới hình thức tiền tệ trừ đi các khoản chi phí khách quan gắn liền với quá trình tạo ra thu nhập (cả chi phí sản xuất và chi phí khách quan khác). Tùy theo điều kiện, hoàn cảnh cụ thể của mỗi nước mà các khoản chi phí miễn trừ này được quy định khác nhau.
- Thu nhập của các tổ chức, cá nhân phát sinh từ những giao dịch trên thị trường, nhưng được miễn trừ thêm một khoản thu nhập để khuyến khích những hoạt động theo định hướng của Nhà nước.

3.2. Đánh thuế lũy tiến

Ở hầu hết các quốc gia đều coi trọng nguyên tắc lũy tiến trong thuế thu nhập. Cơ sở của nó xuất phát từ nguyên tắc công bằng theo chiều dọc trong việc đánh thuế. Theo nguyên tắc lũy tiến, thì thu nhập chịu thuế càng lớn thì thuế suất càng cao.

Tuy nhiên, xung quanh vấn đề áp dụng nguyên tắc lũy tiến đối với thuế thu nhập cũng có nhiều ý kiến khác nhau. Có ý kiến cho rằng, khi áp dụng nguyên tắc lũy tiến nên có sự phân biệt nguồn gốc của các loại thu nhập để phát huy vai trò điều chỉnh của thuế thu nhập. Nhưng cũng có ý kiến cho rằng làm như vậy sẽ gây nên tính phức tạp trong việc thiết kế thuế suất, vì không nên dùng các loại thuế suất

khác nhau cho thu nhập phát sinh từ các nguồn thu nhập khác nhau mà nên áp dụng các khoản miễn, giảm thuế để đảm bảo chức năng của thuế thu nhập, hoặc áp dụng thuế lũy tiến từng phần.

3.3. Lựa chọn thời gian để xác định thu nhập chịu thuế

Cơ sở đánh thuế thu nhập là thu nhập chịu thuế. Thu nhập chịu thuế được xác định trong thời gian nhất định do pháp luật của từng nước quy định nhưng thông thường phải đảm bảo yêu cầu sau:

- Đảm bảo công bằng trong việc đánh thuế.
- Đảm bảo tính khả thi của việc đánh thuế.
- Đảm bảo nguồn thu cho ngân sách để trang trải cho các nhu cầu chi tiêu của Nhà nước.

Trong thực tiễn thế giới qui định khác nhau về thời gian xác định thu nhập chịu thuế. Có nước lấy thu nhập bình quân năm làm cơ sở tính thuế, có nước coi thu nhập bình quân tháng làm cơ sở tính thuế.

4. Phân loại thuế thu nhập

Các hình thức thuế thu nhập cũng rất nhiều loại tùy theo từng giác độ nghiên cứu và tiêu chí phân loại. Thông thường có các cách thức phân loại thuế sau đây:

- Căn cứ vào đối tượng nộp thuế với Nhà nước, có thuế thu nhập cá nhân và thuế thu nhập doanh nghiệp.

- Căn cứ vào đối tượng chịu thuế có nhiều loại thuế như thuế thu nhập, thuế tài nguyên, thuế sử dụng đất v.v...

- Căn cứ vào chuẩn mực thuế thu nhập có:

+ Thuế thu nhập chuẩn tắc thường đánh thuế thu nhập trực tiếp và không đánh thuế chồng lên thuế.

+ Thuế thu nhập phi chuẩn tắc thường gộp toàn bộ các loại thuế thu nhập áp dụng vào cùng thời điểm.

- Căn cứ vào tính chất thuế thu nhập gồm có:

+ Thuế thu nhập tận thu thường có mức thuế suất rất cao trên 50% (thậm chí 70%).

+ Thuế thu nhập bình thu thường có mức thuế suất cao nhất không quá 50%.

Những cách chủ yếu để phân loại thuế nhưng thực tế tùy theo từng thời kỳ lịch sử và điều kiện kinh tế - xã hội nhất định mà có thể có những hình thức thuế đặc thù. Thực chất thuế thu nhập có bản chất là điều tiết thu nhập qua nhiều giai đoạn và do nhiều đối tượng chi phối khác nhau nên cần có các biện pháp áp dụng khác nhau nhằm thu đúng và đủ thuế. Thu nhập doanh nghiệp thực chất sau khi để lại một phần nếu tiếp tục phân chia cho các cổ đông lại là thu nhập cá nhân. Vì vậy, cần có một loạt các loại thuế khác nhau bổ sung cho nhau trong quá trình vận dụng. Một loạt các loại thuế điều tiết thu nhập nằm trong một hệ thống và thời điểm nhất định là thuế thu nhập. Tuy nhiên, cách phân loại chung nhất trên thế giới hiện nay vẫn là thuế Thu nhập doanh nghiệp và thuế Thu nhập cá nhân.

4.1. Thuế Thu nhập doanh nghiệp:

Bản chất của thuế TNDN được thể hiện bởi các thuộc tính bên trong vốn có của nó. Những thuộc tính đó có tính ổn định tương đối qua các giai đoạn phát triển. Nghiên cứu về thuế TNDN, người ta nhận thấy thuế thu nhập doanh nghiệp có những đặc trưng riêng để phân biệt với các sắc thuế và các công cụ tài chính khác như sau:

TTBD ĐBDC
Thứ nhất, thuế TNDN có đặc điểm là đối tượng nộp thuế theo luật quy định đồng nhất với đối tượng chịu thuế.

NNT theo luật cũng là người trả thuế cuối cùng trong một chu kỳ sản xuất kinh doanh. Nói một cách khác, thuế TNDN làm cho khả năng và cơ hội chuyển dịch gánh nặng thuế cho người khác trở nên khó khăn hơn.

Thứ hai, thuế TNDN là một khoản chuyển giao của NNT cho Nhà nước mang tính bắt buộc phi hình sự.

Tính bắt buộc phi hình sự là thuộc tính cơ bản vốn có của thuế nói chung và thuế TNDN nói riêng, nó phân biệt thuế TNDN với các hình thức huy động tài chính khác của ngân sách Nhà nước.

Đặc điểm này xác định rõ nội dung kinh tế của thuế TNDN là những quan hệ tiền tệ được hình thành một cách khách quan và có ý nghĩa xã hội đặc biệt - Việc đóng viên mang tính bắt buộc của Nhà nước. Phân phối mang tính chất bắt buộc dưới hình thức thuế TNDN là một phương thức phân phối của Nhà nước mà kết quả của quá trình đó là một bộ phận thu nhập của doanh nghiệp được chuyển giao cho Nhà nước mà không kèm theo một sự cấp phát hoặc những quyền lợi nào khác cho NNT.

Thứ ba, việc chuyển giao thu nhập dưới hình thức thuế thu nhập doanh nghiệp không mang tính chất hoàn trả trực tiếp.

Tính chất không hoàn trả trực tiếp của thuế TNDN được biểu hiện trên các khía cạnh.

Một là, sự chuyển giao thu nhập thông qua thuế không mang tính đổi giá, nghĩa là mức thuế mà các tầng lớp trong xã hội chuyển giao cho Nhà nước không hoàn toàn dựa trên mức độ NNT thừa hưởng những dịch vụ và hàng hoá công cộng do Nhà nước cung cấp. NNT cũng không có quyền đòi hỏi Nhà nước phải cung cấp hàng hoá dịch vụ công cộng trực tiếp cho mình mới phát sinh khoản chuyển giao thu nhập cho Nhà nước, mặt khác mức độ cung cấp dịch vụ công cộng của Nhà nước cũng không nhất thiết ngang bằng mức độ chuyển giao.

Hai là, khoản chuyển giao thu nhập dưới hình thức thuế TNDN không được hoàn trả trực tiếp, có nghĩa là NNT suy cho cùng sẽ nhận được một phần các dịch vụ công cộng mà Nhà nước cung cấp chung cho cả cộng đồng giá trị phần dịch vụ đó không nhất thiết tương đồng với khoản tiền thuế mà họ nộp cho Nhà nước.

Thứ tư, việc chuyển giao thu nhập dưới hình thức thuế TNDN được quy định trước bằng pháp luật.

Đặc điểm này, một mặt thể hiện tính pháp lý cao của thuế TNDN, mặt khác phản ánh sự chuyển giao thu nhập này không mang tính tùy tiện mà dựa trên những cơ sở pháp luật nhất định và đã được xác định trước trong Luật thuế TNDN. Những tiêu thức thường được xác định trong Luật thuế TNDN là đối tượng chịu thuế, đối tượng nộp thuế, mức thuế phải nộp, thời hạn cụ thể và những chế tài mang tính cưỡng chế khác..

Các khoản chuyển giao thu nhập dưới hình thức thuế TNDN chịu những ảnh hưởng của các yếu tố kinh tế, chính trị, xã hội trong những thời kỳ nhất định.

Yếu tố kinh tế tác động đến thuế TNDN thường là mức độ tăng trưởng của nền kinh tế quốc dân, giá cả, thị trường, sự biến động của Ngân sách Nhà nước...

Yếu tố chính trị, xã hội tác động đến thuế TNDN thường là thể chế chính trị của Nhà nước, tâm lý tập quán của các tầng lớp dân cư, truyền thống văn hoá...

Các khoản chuyển giao thuế thu nhập dưới hình thức thuế thu nhập doanh nghiệp chỉ được giới hạn trong phạm vi biên giới quốc gia với quyền lực pháp lý của Nhà nước đối với con người và tài sản.

4.2. Thuế Thu nhập cá nhân

Thu nhập chịu điều tiết của thuế sẽ căn cứ vào cụ thể nguồn gốc phát sinh của các khoản thu nhập và căn cứ vào đặc điểm cư trú hay một số đặc điểm khác tùy theo luật của từng nước.

Do đối tượng nộp thuế đồng thời cũng chính là đối tượng chịu thuế nên thuế TNCN được xếp vào loại thuế trực thu.

Không giống các loại thuế gián thu (như thuế tiêu dùng...) khoản thuế được tính sẵn trong giá thanh toán nên nó không ảnh hưởng nhiều đến tâm lý người mua về khoản thuế mình phải nộp. Thuế trực thu có thể hiểu bóng bẩy là nhà nước trực tiếp thò tay vào túi chúng ta và lấy tiền của ta ra, điều đó chắc chắn có ảnh hưởng

manh về tâm lý của người nộp thuế. Chính vì vậy mỗi khi chính phủ có những thay đổi trong chính sách thuế TNCN như việc điều chỉnh thuế suất hay thay đổi phạm vi các đối tượng được miễn giảm thuế thì đều gây ra những phản ứng mạnh mẽ trong dân cư.

Thuế TNCN thông thường là loại thuế lũy tiến.

Các nước thường xây dựng một biểu thuế lũy tiến, các bậc ứng với mức thu nhập càng cao thì mức thuế suất biên càng cao. Do đó những người có thu nhập càng cao thì phải chịu mức thuế đóng góp cao hơn so với những người có mức thu nhập thấp hơn. Nó góp phần đảm bảo tính công bằng trong xã hội (công bằng ở đây là công bằng theo chiều dọc). Khoảng cách tương đối giữa các bậc thuế suất sẽ quyết định tính chất lũy tiến mạnh hay yếu của biểu thuế.

Thuế TNCN là một loại thuế phức tạp và mang tính trung lập đối với cơ cấu kinh tế:

Do đặc điểm là điều tiết lên thu nhập của dân cư, phạm vi điều chỉnh rất rộng nên việc quản lý đối loại thuế này là hết sức khó khăn. Nó dễ gây phản ứng cho người nộp thuế. Đồng thời do tính chất phân tán và động của đối tượng chịu thuế và nguồn thuế nên công tác quản lý thu thuế rất khó khăn. Chính vì đặc điểm này mà chi phí hành thu của thuế thu nhập cá nhân rất cao.

II. Cơ sở lý luận điều chỉnh thuế thu nhập

1. Khái niệm điều chỉnh thuế thu nhập

Bản chất thu nhập và thuế thu nhập là sự phân phối và phân phối lại thu nhập trong xã hội cho nên tất cả các loại thuế thu nhập điều chỉnh thực hiện chức năng cơ bản này của thuế. Tùy vào bản chất xã hội của từng nước mà các điều chỉnh này có lợi cho nhóm xã hội này hay nhóm xã hội khác nhưng thực chất là phân phối lại thu nhập. Vì vậy, khi bản chất xã hội thay đổi đòi hỏi phải điều chỉnh thuế thu nhập theo đúng bản chất đó.

Mặt khác, dù bản chất xã hội như thế nào nhưng những vấn đề về công bằng xã hội và ổn định tình hình kinh tế xã hội cũng luôn phải được đảm bảo. Do đó, nhu cầu phân phối lại thu nhập đáp ứng yêu cầu đó là hoàn toàn cấp thiết. Việc điều chỉnh thuế thu nhập trong các trường hợp này là không thể không thực hiện nên nhiều Chính phủ coi đây là công cụ hữu hiệu nhất có ảnh hưởng mạnh mẽ đối với toàn xã hội. Điều chỉnh thuế thu nhập có ảnh hưởng nhanh và mạnh đối với các đối tượng trong xã hội nên các Chính phủ luôn thận trọng về các chính sách thuế của mình.

Điều chỉnh thuế Thu nhập là sửa đổi, bổ sung hoàn thiện thuế thu nhập cả về chính sách thuế thu nhập và quản lý thuế thu nhập. Trong khuôn khổ luận án này sẽ tập trung nghiên cứu việc điều chỉnh chính sách thuế thu nhập. Như vậy, việc điều chỉnh chính sách thuế thu nhập sẽ bao gồm việc điều chỉnh chính sách thuế Thu nhập doanh nghiệp và chính sách thuế Thu nhập cá nhân để thực hiện trên phạm vi cả nước theo một mốc thời gian nào đó.

2. Nội dung điều chỉnh thuế thu nhập.

Xét về góc độ điều chỉnh thuế thu nhập có thể nói là việc điều chỉnh cả về chính sách, bộ máy và cơ chế thuế thu nhập. Tuy nhiên, phạm vi điều chỉnh thuế thu nhập được tập trung nghiên cứu cơ bản về chính sách thuế thu nhập. Điều chỉnh chính sách thuế thu nhập được coi là cốt lõi làm thay đổi thuế thu nhập. Còn điều chỉnh bộ máy và cơ chế thuế thu nhập là những điều chỉnh mang tính chất quản lý thuế thu nhập. Vì vậy, nội dung điều chỉnh chính sách thuế thu nhập được xem xét các khía cạnh sau:

Một là: Điều chỉnh các quy định về đối tượng nộp thuế và đối tượng chịu thuế. Các chính sách liên quan đến đối tượng chịu thuế và đối tượng nộp thuế thường là các chính sách cơ bản của thuế thu nhập. Người chịu thuế sẽ thấy công bằng, minh bạch và diện thu thuế là bao quát sẽ được ủng hộ và ngược lại. Đôi khi đây là những nội dung gây ra các xáo trộn xã hội khi quyền lợi của các nhóm đối

tượng bị thay đổi. Các chiến dịch bầu cử của các quốc gia cũng hay đưa nội dung điều chỉnh này trở thành những chính sách trọng tâm trong chiến dịch tranh cử nhằm tranh thủ sự ủng hộ của lá phiếu bầu. Vì lý do đó, điều chỉnh chính sách thuế thu nhập đối với đối tượng chịu thuế là rất quan trọng và mang tính phản ứng mạnh.

Hai là: Điều chỉnh các quy định xác định thu nhập chịu thuế. Trong đó cần xem xét tới các yếu tố như nguồn gốc của thu nhập. Vì mỗi loại thu nhập phát sinh từ các nguồn gốc khác nhau phải xác định thu nhập chịu thuế khác nhau. Nội dung này cũng là những vấn đề trọng yếu của chính sách thuế thu nhập. Điều chỉnh chính sách thuế thu nhập sẽ căn cứ vào tình hình của từng giai đoạn mà đánh thuế các loại thu nhập khác nhau cho các đối tượng khác nhau. Trong giai đoạn đầu khi tạo lập các thị trường mới như chứng khoán, bất động sản... thường sẽ ưu tiên chưa tính thu nhập chịu thuế. Tuy nhiên, thu nhập đã tính thuế thì không nên làm căn cứ tính thuế thu nhập lần sau.

Ba là: Điều chỉnh các quy định khi xác định địa điểm phát sinh thu nhập và thời hạn cư trú hoặc không cư trú của chủ sở hữu thu nhập. Tính thường xuyên hay không thường xuyên của việc phát sinh thu nhập. Di biến động của các đối tượng chịu thuế cũng là nội dung cần điều chỉnh cho phù hợp. Những doanh nghiệp và hộ kinh doanh có thể đóng trụ sở một nơi nhưng hoạt động nhiều nơi. Ngược lại, các cá nhân cũng có thể thay đổi nơi cư trú và nơi làm việc do đó cần phải điều chỉnh chính sách cho phù hợp.

Bốn là: Điều chỉnh các quy định về việc xác định các khoản khấu trừ hoặc các khoản chi phí được trừ khi tính thuế thu nhập. Bên cạnh các khoản thu nhập chịu thuế các chính sách khấu trừ thu nhập trước khi chịu thuế cũng rất quan trọng. Những khoản thu nhập nhưng phải chi tiêu cho các mục tiêu chung, mục tiêu xã hội, mục đích nhân đạo... được khấu trừ trước khi tính thuế thu nhập. Điều chỉnh

thuế thu nhập cũng nên căn cứ vào tình hình kinh tế xã hội từng giai đoạn lịch sử cho phù hợp. Điều chỉnh những nội dung này cũng là sự quan tâm của nhiều tầng lớp dân cư trong xã hội, đặc biệt là những trường hợp thay đổi chính sách cho người già, trẻ em, người mất khả năng lao động phải có người có thu nhập giám hộ và nuôi dưỡng.

Năm là: Điều chỉnh các quy định về các mức thuế suất thuế Thu nhập doanh nghiệp và thu nhập cá nhân. Nội dung điều chỉnh về thuế suất cũng là nội dung quan trọng trong chính sách thuế. Mỗi lần điều chỉnh cũng phải căn cứ vào những yêu cầu của các chính sách phát triển kinh tế nói chung cũng như tình hình kinh tế xã hội nói riêng. Phần lớn các mức thuế suất có xu thế đơn giản hóa nhưng bao quát.

Sáu là: Điều chỉnh các qui định về xác định ưu đãi thuế Thu nhập. Bên cạnh các điều chỉnh về những nội dung chính như diện chịu thuế, thuế suất... cũng cần điều chỉnh nội dung đối với ưu đãi thuế thu nhập. Những vùng và khu vực đặc biệt khó khăn, các lĩnh vực kinh doanh cần khuyến khích như công nghệ mới... nên được tính đến chính sách ưu đãi thuế thu nhập. Điều chỉnh nội dung này cũng khá linh hoạt đối với các giai đoạn phát triển kinh tế khác nhau.

Bảy là: Điều chỉnh các quy định về việc xác định thời gian tính thuế thu nhập. Bên cạnh đó, nội dung về thời gian tính thuế thu nhập cũng cần điều chỉnh cho hợp lý nhằm tránh sự trùng lặp. Ngày nay càng có nhiều các hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa các quốc gia nên cần có những điều chỉnh phù hợp với các quy định quốc tế về thời gian tính thuế thu nhập của các cá nhân và tổ chức chịu thuế. Điều chỉnh nội dung này cũng tránh việc thất thu hoặc thu trùng lặp trong cùng thời gian tính thuế thu nhập.

1.3.3. Các nguyên tắc và phương pháp điều chỉnh thuế thu nhập

Để điều chỉnh thuế thu nhập thường phải căn cứ vào một số nguyên tắc nhằm tránh xảy ra xung đột mạnh và bất ổn xã hội. Bản thân thuế thu nhập là thuế trực thu nên thường có nhiều mâu thuẫn lớn giữa các nhóm lợi ích trong xã hội. Khác với loại thuế gián thu, người nộp thuế và chịu thuế khác nhau nên khi bị chiết khấu thuế thường ít xảy ra mâu thuẫn. Tuy nhiên, không phải vì các mâu thuẫn mà chấp nhận thất thu hay gây bất bình đẳng trong xã hội. Các nguyên tắc điều chỉnh thuế thu nhập gồm có:

- Nguyên tắc 1: Điều chỉnh thuế thu nhập phải bao quát nguồn thu. Tất cả các nguồn thu nhập đều được xác định làm cơ sở tính thuế. Nếu có xét giảm khoản giảm trừ hay ưu đãi sẽ có chính sách riêng chứ không nên gạt bỏ bất kỳ loại thu nhập không được điều chỉnh. Đã là thu nhập thì nên được điều chỉnh bởi chính thuế thu nhập và vì vậy điều chỉnh chính sách thuế thu nhập phải bao quát hết các nguồn thu nhập.

- Nguyên tắc 2: Điều chỉnh chính sách thuế thu nhập phải gắn với chủ trương và chính sách phát triển kinh tế từng giai đoạn lịch sử nhất định. Chính sách thuế chỉ là một công cụ quản lý Nhà nước chứ không phải là mục tiêu của Nhà nước là xây dựng nhiều luật thuế thu nhập. Thuế thu nhập không nhằm tận thu mà phải phục vụ cho phát triển kinh tế xã hội của đất nước

- Nguyên tắc 3: Điều chỉnh chính sách thuế phải đảm bảo công bằng, minh bạch. Mặc dù, thuế thu nhập là thuế trực thu gây nhiều mâu thuẫn giữa các nhóm lợi ích trong xã hội nhưng đôi khi các mâu thuẫn gay gắt nhất không phải là nội dung thuế thu nhập mà là sự thiếu công bằng xã hội. Tính minh bạch của thuế thu nhập cũng là tính nguyên tắc cơ bản của điều chỉnh chính sách thuế vì thiếu minh bạch sẽ gây ra bất bình xã hội. Chính sách thuế công bằng và minh bạch trong từng giai đoạn mang tính tương đối nhưng không vì thế mà mất đi tính nguyên tắc của nó.

- Nguyên tắc 4: Điều chỉnh chính sách thuế phải đảm bảo tính linh hoạt. Không nên xây dựng một chính sách thuế áp dụng cho các loại đối tượng hay các loại thu nhập. Một chính sách thuế phải có nội dung linh hoạt điều chỉnh như khoản giảm trừ, diện ưu đãi thuế, thời hạn và thời điểm tính thuế...

Quan triệt các nguyên tắc đó, khi điều chỉnh chính sách thuế thu nhập cần phải có phương pháp phù hợp.

- Xét về cách thức tác động có phương pháp điều chỉnh trực tiếp và phương thức điều chỉnh gián tiếp. Khi phát sinh những thu nhập bất thường của những nhóm lợi ích trong xã hội thì có thể ban hành chính sách điều chỉnh trực tiếp đối với các nhóm đối tượng đó để thu thuế. Nếu sử dụng các chính sách điều chỉnh nguồn gốc sinh ra các loại thu nhập bất thường có thể điều chỉnh lại mức sinh lời của từng loại thu nhập của các hoạt động kinh tế sinh ra. Thông thường áp dụng điều chỉnh trực tiếp đối với thu nhập cá nhân và điều chỉnh gián tiếp đối với thu nhập doanh nghiệp. Vì bản thân cá nhân có những phát minh sáng chế, thu tiền bản quyền, thừa kế vv... mang tính đột biến thì nên điều chỉnh chính sách trực thu. Đối với các doanh nghiệp khi lợi dụng những kẽ hở trong các chính sách kinh tế, những lợi ích bất thường do khai thác tài nguyên Thì nên điều chỉnh gián tiếp làm cho thu nhập trở lên hài hòa và hợp lý hơn.

- Xét về biện pháp áp dụng: Có phương pháp hành chính và phi hành chính. Những biện pháp hành chính có thể là điều chỉnh thủ tục và thể lệ kê khai, nộp thuế còn các biện pháp phi hành chính tập chung vào chế độ và chính sách thuế thu nhập.

- Xét về tính kinh tế: Biện pháp kinh tế và biện pháp phi kinh tế. Hiện nay các biện pháp kinh tế được ưu tiên sử dụng nhiều hơn. Đối tượng chịu thuế và nộp thuế sẽ được vinh danh và thưởng ở mức độ hợp lý hơn là biện pháp thanh tra, giám sát, cưỡng chế thu thuế.

- Xét về cách tiếp cận điều chỉnh: Phương pháp chủ động và phương pháp thụ động. Phương pháp chủ động đưa ra các chính sách thuế thu nhập điều chỉnh dựa trên các nghiên cứu và kiểm nghiệm thực tế. Khi ban hành hướng dẫn điều chỉnh các luật thuế thu nhập áp dụng cách này. Mặt khác, điều chỉnh chính sách thuế thu nhập nhằm sửa chữa và chỉnh lại những bất cập của thuế thu nhập thường là do những phát sinh trên thực tiễn xảy ra. Phương pháp chủ động hay thụ động thường giao thoa trong các chính sách điều chỉnh thuế thu nhập. Sử dụng cả hai phương pháp này sẽ có những chính sách điều chỉnh thuế thu nhập hợp lý hơn.

3. Quy trình điều chỉnh thuế thu nhập

Điều chỉnh chính sách thuế thu nhập phải dựa vào rất nhiều các khảo sát, các ý kiến để lựa chọn những nội dung phù hợp trước khi ban hành các văn bản điều chỉnh. Bản thân các chính sách thuế thu nhập luôn mang tính lịch sử nên trong những giai đoạn nhất định sẽ nảy sinh nhiều vấn đề tồn tại cần xử lý. Vì vậy, theo định kỳ các cơ quan quản lý đều có những sơ kết hay tổng kết việc thực hiện chính sách thuế thu nhập nhằm điều chỉnh cho kịp thời. Mặt khác, những trường hợp có những bức xúc hay bất cập về chính sách thuế thu nhập thường được các cơ quan hữu quan thu thập thông tin để điều tra chỉnh lý. Dù xuất phát từ những nguồn khác nhau những quy trình để điều chỉnh chính sách thuế phải thống nhất và chuẩn tắc. Để điều chỉnh chính sách thuế thu nhập, Nhà nước cũng dựa vào các bước sau đây để điều chỉnh thuế thu nhập:

- Bước 1: Tổng kết, sơ kết chính sách định kỳ hoặc thu thập các bất cập chính sách thuế thu nhập

- Bước 2: Phân tích và đánh giá thực hiện chính sách thuế thu nhập

- Bước 3: Xác định mục tiêu điều chỉnh, phương pháp và nội dung điều chỉnh

- Bước 4: Xây dựng chương trình và lộ trình điều chỉnh

- Bước 5: Soạn thảo dự thảo văn bản điều chỉnh chính sách thuế thu nhập.

- Bước 6: Lấy ý kiến, hoàn chỉnh văn bản điều chỉnh

- Bước 7: Trình cấp thẩm quyền ký duyệt và ban hành điều chỉnh chính sách thuế thu nhập.

Quy trình điều chỉnh chính sách thuế thu nhập thường phải có thời gian nhất định vì các chính sách được ban hành ra phải có thời gian kiểm chứng. Thời gian ban hành chính sách điều chỉnh thuế thu nhập tùy thuộc nhiều vào nội dung và phương pháp điều chỉnh. Các công cụ điều chỉnh cũng được sử dụng rất linh hoạt từ các công văn, chỉ thị đến các thông tư và quyết định.

4. Ảnh hưởng của điều chỉnh Thuế Thu nhập

4.1. Ý nghĩa của Thuế Thu nhập

- Thuế Thu nhập giúp cho việc thực hiện cơ chế phân phối và phân phối lại thu nhập hợp lý. Thuế thu nhập huy động một phần thu nhập của các cá nhân và tổ chức vào ngân sách Nhà nước. Tuy nhiên, mức độ huy động và tỷ lệ huy động giữa các đối tượng là khác nhau. Do đó, qua đánh thuế thu nhập sẽ thực hiện cơ chế phân phối lại thu nhập do các cá nhân và tổ chức làm ra. Việc phân phối lại tiếp tục diễn ra khi Ngân sách Nhà nước thực hiện chi tiêu.

- Thuế Thu nhập góp phần làm tăng thu cho ngân sách Nhà nước nhằm thực hiện các nhiệm vụ công ích trong xã hội.

- Thuế Thu nhập là một công cụ điều tiết vĩ mô hiệu quả.

- Thuế Thu nhập thúc đẩy quá trình hội nhập và quốc tế hóa.

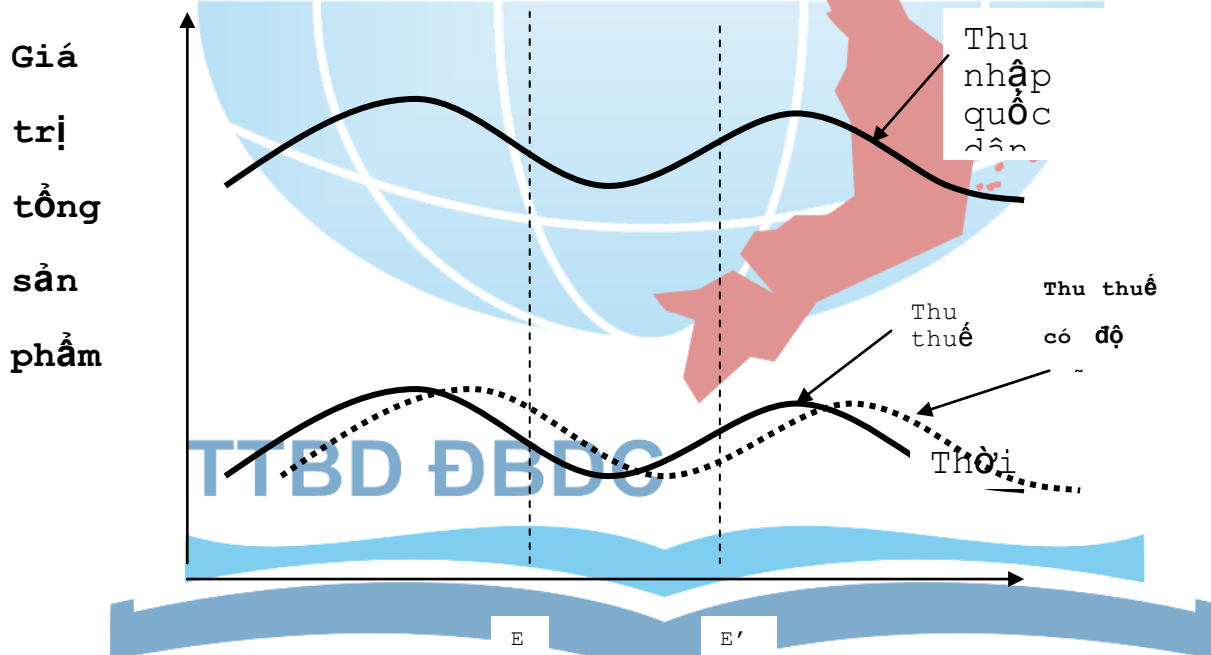
4.2. Ảnh hưởng của việc điều chỉnh Thuế Thu nhập

- Điều chỉnh thuế thu nhập có độ trễ đối với Nhà nước.

Khi Nhà nước muốn chi tiêu phải thu từ nhiều loại thuế khác nhau nếu không sẽ phải huy động hay vay thêm từ các nguồn khác. Thực chất, các loại thuế khác nhau dù đánh ở khâu nào, tính chất ra sao thì mục đích chung vẫn là tăng thu cho ngân sách quốc gia. Tác động của thuế thu nhập đối với Nhà nước ảnh hưởng lớn ở

mức độ thuế thu ổn định theo tổng sản phẩm quốc dân (GDP). Thông thường, các khoản thu từ thuế thu nhập được các đối tượng tính theo định kỳ tháng, quý hay năm, sau khi có kiểm tra mới nộp thuế nhưng chi tiêu của Nhà nước thì không thể chờ thu mới chi. Sự ổn định trong huy động giá trị tổng sản phẩm quốc dân này vào ngân sách qua thuế có dao động chậm, thường gọi là độ trễ như sau. (Hình 1.2)

Chính vì vậy khi điều chỉnh thuế thu nhập sẽ tác động đến Nhà nước thể hiện ở mức độ áp dụng các sắc thuế và áp thuế suất và mức độ ổn định thu thuế về mặt thời gian. Thậm chí, những dao động này đôi khi làm trầm trọng thêm các tình hình kinh tế xã hội và sự ổn định của Nhà nước. Việc mất ổn định nguồn thu sẽ gây bất ổn chi tiêu và các hoạt động của Nhà nước. Hiệu quả của một hệ thống thuế đối với Nhà nước là sự cân bằng và ổn định.



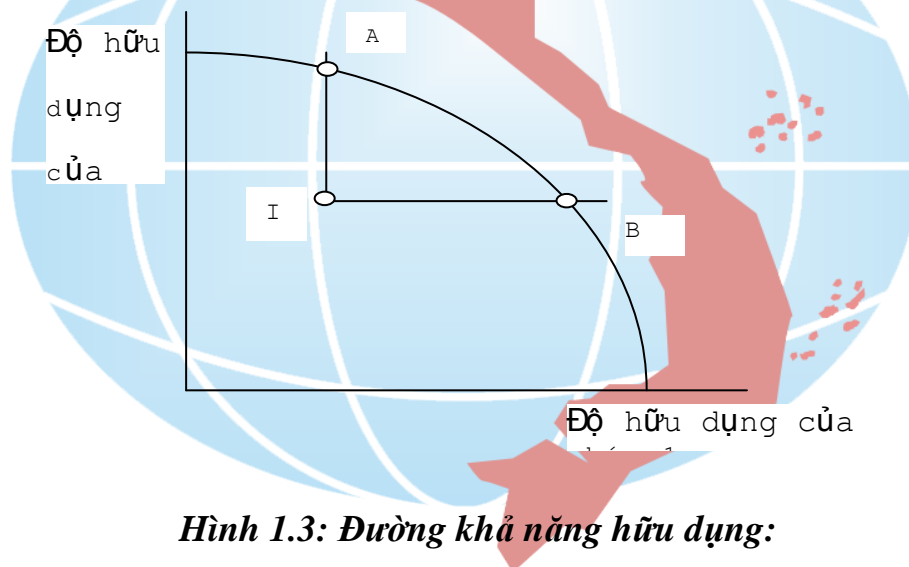
Hình 1.2: Độ trễ của thuế. Nguồn: [47, trang 470].

- Điều chỉnh Thuế thu nhập có thể gây ra sự mất trắng.

Trong xã hội, người nộp thuế nhiều không phải là người được quyền sử dụng nhiều hàng hoá công cộng và ngược lại. Khi đánh thuế thì chỉ đánh thuế vào mức thu nhập cao nhưng không có biện pháp đảm bảo cho họ được hưởng nhiều hơn và

như vậy sự phân phối qua thuế gây méo mó hơn.

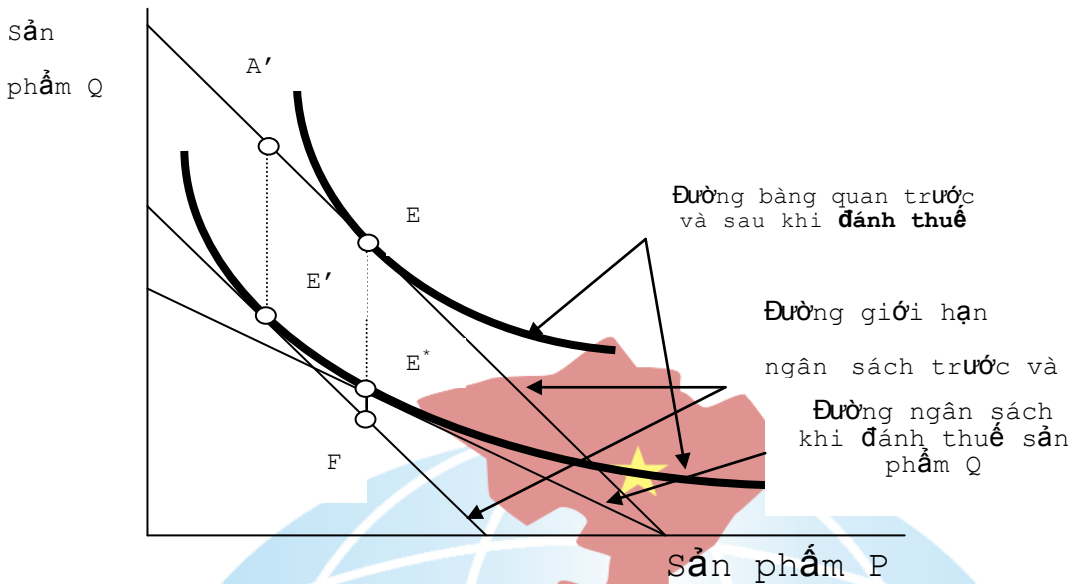
Đường khả năng hữu dụng là đường giới hạn về mức độ thoả mãn của mọi người trong xã hội về những loại hàng hoá công cộng của các nhóm dân cư. Nhà nước không thể đảm bảo tuyệt đối vừa có công bằng và hiệu quả giữa việc nộp thuế và sử dụng hàng hoá công cộng của các nhóm. Khi áp dụng bất kỳ loại thuế thu nhập nào cũng thường có những phản ứng tích cực và tiêu cực. Mặt tích cực có thể là sự công bằng hơn nhưng mặt tiêu cực là sự méo mó thuế cũng cao hơn. Do đó, khi đánh thuế sẽ có những tác động méo mó đối với sự công bằng và độ hữu dụng của các nhóm dân cư trong xã hội (Hình 1.3).



Hình 1.3: Đường khả năng hữu dụng:

Mọi điểm trên đường khả năng hữu dụng đều có hiệu quả nhưng nếu thuế tác động làm cho sự phân phối từ điểm A đến điểm B sẽ gây méo mó. Nguồn: [47, trang 485-486].

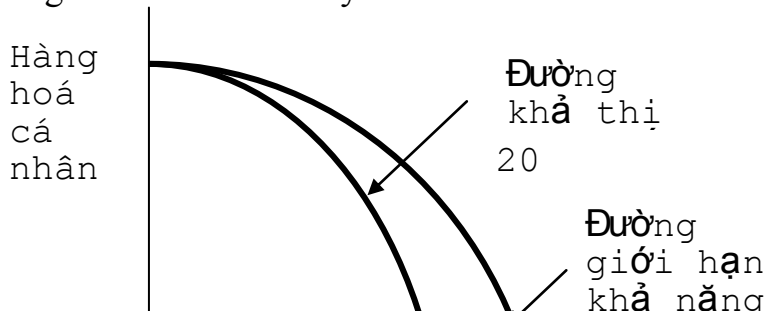
Về lý thuyết, khi đánh thuế thì đường giới hạn ngân sách sẽ tăng bằng đúng mức thuế. Trên thực tế mức thuế nộp sẽ ít hơn do đường bàng quan của người tiêu dùng thay đổi (hình 1.4).



Hình 1.4: Dạng đường bàng quan và sự mất trắng:

Điểm E^* và E' đều có mức thoả dụng như nhau nhưng mức thuế $A'E'$ nhiều hơn mức thuế thực tế người tiêu dùng nộp là AE^* một khoản là E^*F . Khoản này người tiêu dùng cũng không được lợi thêm so với mức hữu dụng ở điểm E' mà Nhà nước cũng không thu được nên gọi là sự mất trắng. *Nguồn:* [47, trang 488-489].

Nếu không đánh thuế thì người tiêu dùng được lợi do có nhiều thu nhập mua hàng. Khi đánh thuế đối tượng chịu thuế thường có phản ứng nên gây ra sự lệch lạc số thuế có thể thu được. Phản ứng của đối tượng chịu thuế có thể là hạn chế tiêu dùng, dùng sản phẩm thay thế v.v... Những phản ứng đó tác động đến mức thu thuế khi đánh thuế. Phần mất mát này Nhà nước không được lợi và người tiêu dùng cũng không được lợi. Đó chính là tính phi hiệu quả của thuế thường gọi là “*sự mất trắng*” Tác động của thuế đối với Nhà nước còn thể hiện ở việc thuế gây méo mó đối với những hàng hoá công cộng. Các khoản thu để chi cho hàng hoá công cộng chính là từ thuế. Để chi tiêu cho hàng hoá công cộng thì phải từ bỏ sản xuất một lượng hàng hoá tư nhân là tất yếu.





Hình 1.5: Đường khả thi sản xuất và khả năng sản xuất do tác động của thuế:

Thuế gây méo mó và đường khả thi sản xuất sẽ nằm trong bên dưới đường khả năng sản xuất. *Nguồn:* [47, trang 493].

Chính vì vậy, đường khả thi sản xuất nằm trong đường giới hạn khả năng sản xuất. Việc đánh thuế làm cho hàng hoá công cộng trở nên đắt tiền hơn và mức hiệu quả của hàng hoá công cộng sẽ nhỏ hơn lúc không bị đánh thuế. Do vậy, khi sử dụng công cụ thuế trong quản lý Nhà nước phải tăng cường các biện pháp giảm độ trễ của thuế, hạn chế sự mất trắng và điều hoà hợp lý công bằng và hiệu quả đồng thời kích thích tối đa khả năng sản xuất của xã hội.

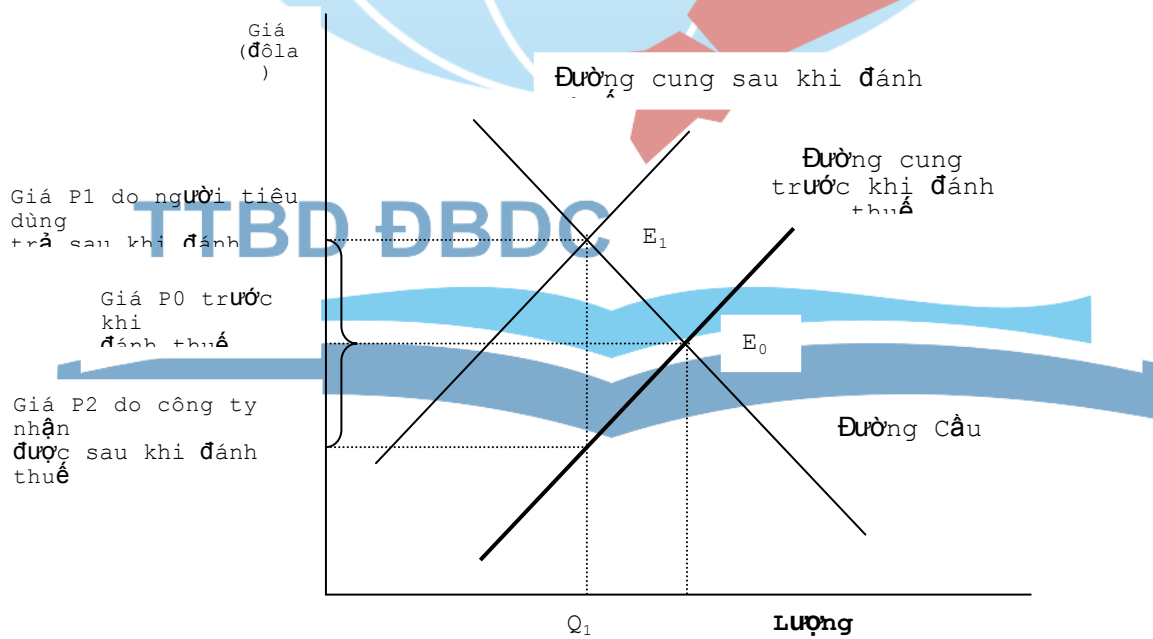
Thuế được coi là khoản trích nộp ngân sách nhằm hợp thức hoá các hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Bất kỳ doanh nghiệp nào cũng đều phải nộp thuế theo luật định nhằm đảm bảo hoạt động quản lý của Nhà nước.

Với vai trò trên, thuế thu nhập luôn luôn có vị trí rất quan trọng trong mọi hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, kể từ giai đoạn đầu lập dự án kinh doanh đến cả trong quá trình kinh doanh đều phải quan tâm đến các khoản thuế. Vị trí của thuế đôi khi được coi là hàng đầu trong những quyết định kinh doanh của doanh nghiệp. Tuy nhiên, để xem xét tác động của thuế đối với doanh nghiệp một cách chi tiết, sẽ phải xem xét tác động của thuế trong từng trường hợp cụ thể như sau:

→ Tác động của thuế thu nhập trong môi trường cạnh tranh

Trên thị trường cạnh tranh, những nguyên tắc cơ bản để phân tích bằng đồ thị là các đường cung và cầu của sản phẩm. Trong môi trường cạnh tranh, cân bằng trước khi đánh thuế thể hiện ở điểm E₀ khi cung gặp cầu. Cân bằng xảy ra tại điểm cắt nhau của đường cung và đường cầu khi lượng hàng hoá (Q₀) được cung cấp với mức giá là P₀. (Hình 1.6).

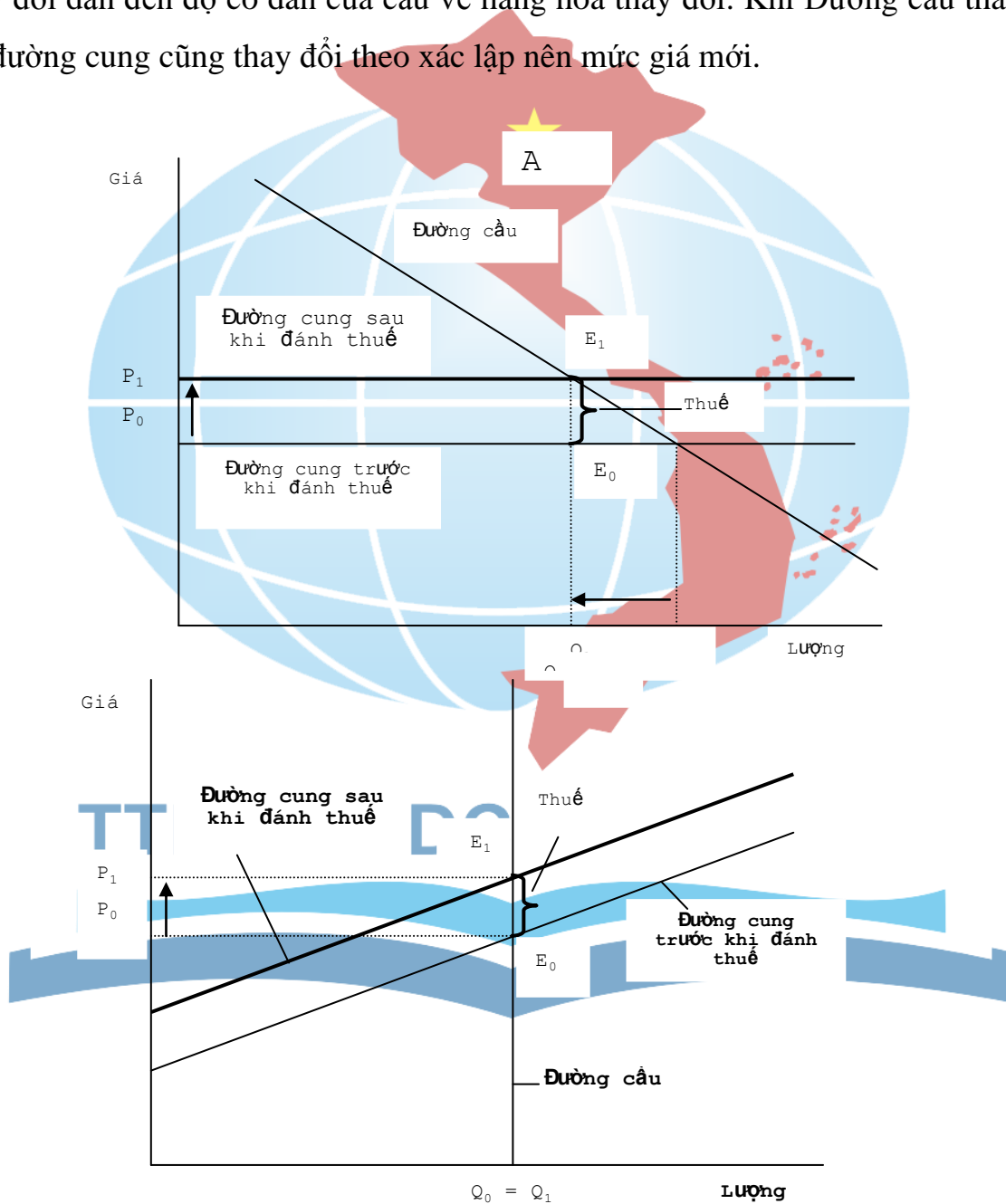
Khi chính phủ đánh thuế, có nghĩa là doanh nghiệp phải đóng thêm phần tiền thuế là t. Nếu doanh nghiệp muốn nhận được đúng giá P₀ thì phải bán với giá P₀+t trước khi nộp thuế. Doanh nghiệp luôn quan tâm đến thu nhập ròng (thu nhập sau thuế). Do đó, doanh nghiệp sẽ sẵn sàng cung cấp lượng sản phẩm nhiều hơn nhưng do chi phí tăng lên khả năng cung cấp sẽ thay đổi. Lúc này đường cầu sẽ dịch lên trên bằng đúng khoản thuế sẽ phải nộp. Khi đường cầu dịch chuyển thì giá cân bằng mới tăng lên. Nếu giá tăng lên đúng bằng thuế là P₀+ t thì người tiêu dùng phải chịu thuế, mặc dù trên danh nghĩa thuế được đánh vào người sản xuất, nhưng người tiêu dùng buộc phải trả qua giá.



Hình 1.6: Tác động của thuế đối với giá và lượng:

Thuế làm đường cung dịch lên bằng đúng khoản thuế, và làm giảm lượng tiêu dùng và nâng giá mà người tiêu dùng phải trả. *Nguồn: [47, trang 494]*.

Khi đánh thuế đặc biệt là thuế thu nhập tất yếu ảnh hưởng đến cơ cấu tiêu dùng và tiết kiệm của cá nhân và doanh nghiệp. Khi đó, đường cầu về hàng hóa sẽ thay đổi dẫn đến độ co giãn của cầu về hàng hóa thay đổi. Khi Đường cầu thay đổi thì đường cung cũng thay đổi theo xác lập nên mức giá mới.



Hình 1.7: Độ co giãn của cung và cầu

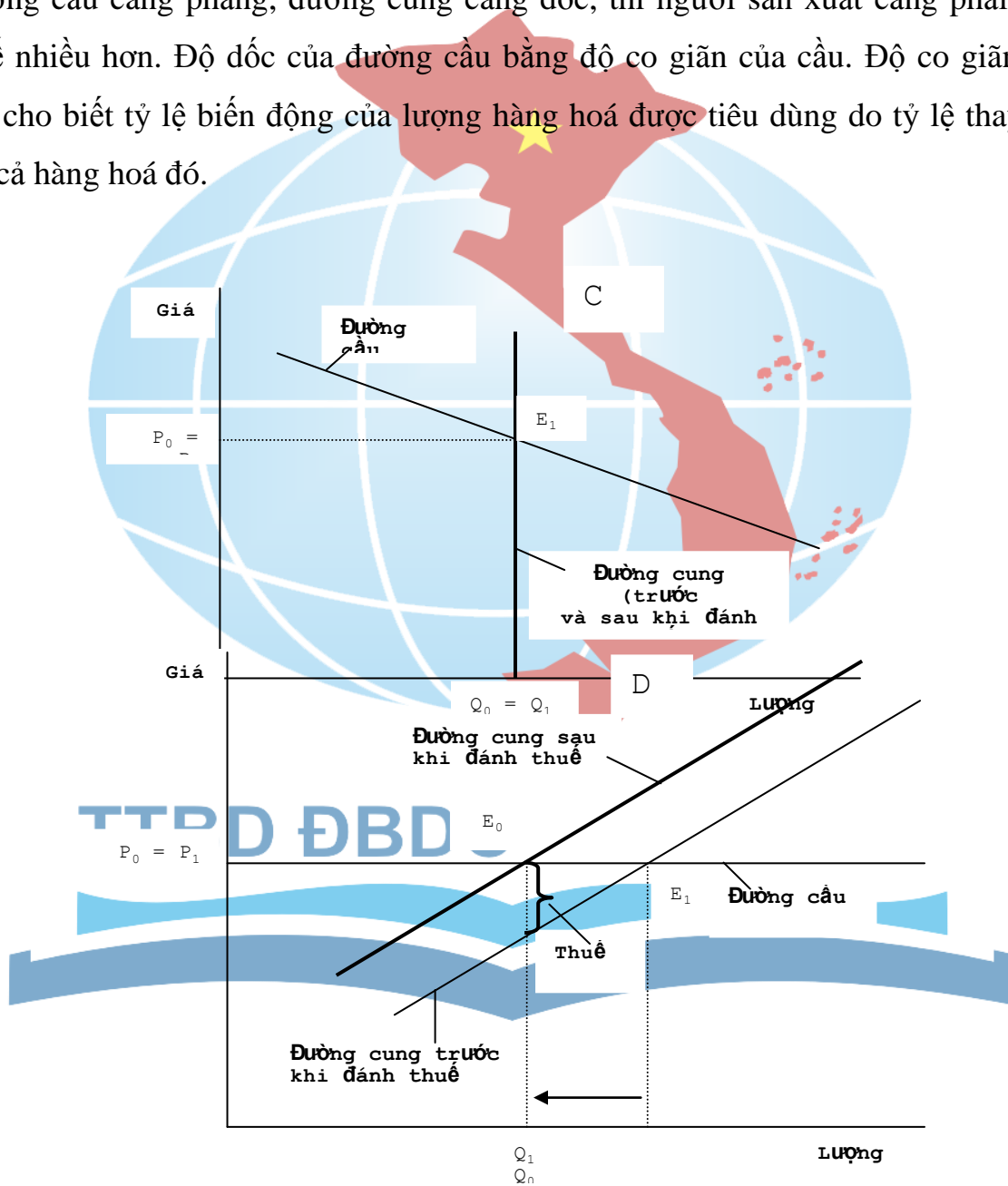
Người tiêu dùng phải chịu thuế. (A) Đường cung hoàn toàn co dãn; với đường cầu hoàn toàn co dãn (nằm ngang), giá tăng bằng khoản thuế; người tiêu dùng chịu toàn bộ thuế. (B) Cầu hoàn toàn không co dãn: với đường cầu hoàn toàn không co dãn, giá tăng bằng khoản thuế; người tiêu dùng chịu toàn bộ thuế. *Nguồn:* [47, trang 490-491].

Nhưng khi giá tăng lên thì người tiêu dùng sẽ giảm lượng tiêu dùng và tác động cho đường cầu dịch chuyển xuống. Trong trường hợp trên, giá tăng đúng bằng thuế, do đó toàn bộ *gánh nặng thuế* do người tiêu dùng phải chịu. Điều này xảy ra khi đường cung nằm ngang hoàn toàn, hoặc khi đường cầu hoàn toàn thẳng đứng (khi các cá nhân luôn tiêu dùng lượng sản phẩm nhất định, bất kể giá cả như thế nào).

Khi người tiêu dùng chịu thuế họ phải trả giá cao hơn. Trong trường hợp này, Nhà nước đánh thuế vào điểm nào trong qui trình sản xuất hàng hoá đều có kết quả như nhau. Thuế đánh vào nhà sản xuất hay người tiêu dùng đều có tác dụng như nhau là người tiêu dùng phải chịu thuế. Trong trường hợp này giá cả đều tăng lên đúng bằng thuế nên người sản xuất vẫn thu được khoản lợi nhuận như cũ. (*Hình 1.7*).

Ngược lại, có trường hợp mà giá hoàn toàn không tăng; tức là, trường hợp doanh nghiệp chịu toàn bộ thuế. Điều đó xảy ra khi đường cung hoàn toàn thẳng đứng (lượng cung không phụ thuộc vào giá) hoặc khi đường cầu hoàn toàn nằm ngang (cầu hoàn toàn co dãn). Trong trường hợp này, việc Nhà nước đánh thuế vào các điểm khác nhau sẽ có tác động như nhau là doanh nghiệp phải chịu hoàn toàn thuế do giá bán không tăng. Tuy nhiên, nếu Nhà nước đánh thuế vào người sản xuất hay người tiêu dùng sẽ chỉ ảnh hưởng đến cách tính toán thuế. Thuế sẽ được tính toán và quyết toán giữa Nhà nước và doanh nghiệp khi đánh thuế thông qua doanh nghiệp. Thuế trực thu hay gián thu đều có tác dụng như nhau trong trường hợp này vì giá bán hàng không thay đổi. (*Hình 1.8*)

Đường cung và cầu thay đổi sẽ làm cho giá thay đổi ở mức cao hơn giá P_0 nhưng thấp hơn giá $P_0 + t$. Phần giá tăng lên (mức độ người tiêu dùng phải chịu thuế), phụ thuộc vào hình dạng của đường cung và đường cầu. Đường cầu càng dốc, hoặc đường cung càng phẳng, thì người tiêu dùng càng phải chịu thuế nhiều. Đường cầu càng phẳng, đường cung càng dốc, thì người sản xuất càng phải chịu thuế nhiều hơn. Độ dốc của đường cầu bằng độ co giãn của cầu. Độ co giãn của cầu cho biết tỷ lệ biến động của lượng hàng hoá được tiêu dùng do tỷ lệ thay đổi giá cả hàng hoá đó.



Hình 1.8 : Độ co giãn của cung và cầu: người sản xuất phải chịu thuế

(C) Đường cung hoàn toàn không co giãn, giá hoàn toàn không tăng, gánh nặng thuế do người sản xuất chịu. (D) Đường cầu hoàn toàn co giãn (nằm ngang), giá hoàn toàn không tăng; gánh nặng thuế do người sản xuất chịu. *Nguồn:* [47, trang 495-497].

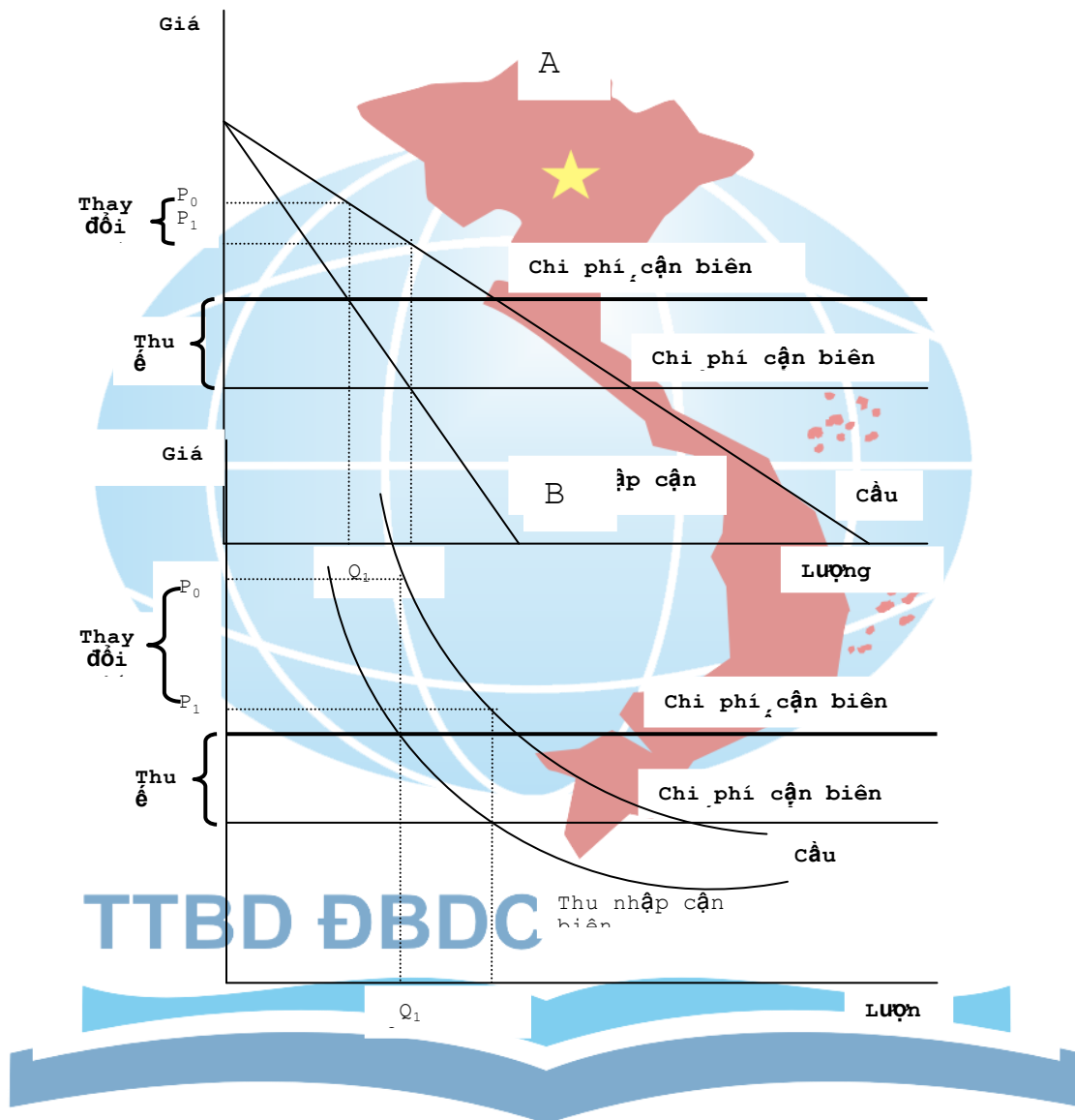
Tương tự, đo độ dốc của đường cung bằng độ co giãn của cung. Độ co giãn của cung cho thấy tỷ lệ biến đổi lượng hàng hoá cung cấp do thay đổi giá cả của hàng hoá đó. Do đó, khi đường cung thẳng đứng không co giãn, còn khi đường cung nằm ngang thì có độ co giãn vô hạn.

Như vậy, đường cầu càng co giãn nhiều và đường cung càng co giãn ít, thì người sản xuất càng phải chịu gánh nặng thuế nhiều hơn. Khi đường cầu càng co giãn ít và đường cung càng co giãn nhiều thì người tiêu dùng càng phải chịu gánh nặng thuế cao.

- Thuế trong môi trường độc quyền.

Khi không đánh thuế, nhà độc quyền sẽ chọn mức sản lượng mà có chi phí sản xuất thêm sản phẩm (chi phí cận biên) bằng doanh thu thêm (doanh thu cận biên). Để tăng tối đa lợi nhuận, nhà độc quyền định chi phí cận biên bằng thu cận biên. Đường cầu, đường doanh thu cận biên và chi phí sản xuất cận biên sẽ quyết định giá cả sản phẩm. Khi doanh nghiệp cố gắng bán nhiều hơn nhưng không muốn bán hàng hoá với giá quá thấp. Khi doanh nghiệp phải hạ thấp giá bán họ cân nhắc đến lợi nhuận để tối đa hoá. Nhà độc quyền chọn Q_0 là mức sản lượng bán ra, tại đó đường chi phí cận biên và đường thu nhập cận biên giao nhau và định giá là p_0 . Tại mức giá P_0 doanh nghiệp định giá bán cao hơn mức giá cũ nhưng không cao bằng khoản thuế đã nộp. Như vậy, doanh nghiệp và người tiêu dùng đều phải chịu thuế. Thể hiện rõ về tác động của thuế trong môi trường độc quyền được trình bày trên hình 1.9. Thuế có thể được coi là một khoản tăng chi phí sản xuất, tức là dịch lên trên đường chi phí cận biên. Điều đó sẽ làm giảm sản lượng xuống Q_1 và tăng giá lên p_1 .

Trong môi trường độc quyền thì độ co giãn của cầu không đáng kể cho nên người tiêu dùng phải chịu thuế khi Nhà nước đánh thuế. Trị giá thuế phải nộp sẽ được người cung cấp tính vào giá thành sản phẩm.



Hình 1.9: Đánh thuế trong môi trường độc quyền.

(A) Với đường cầu và cung trực tuyến, giá của người tiêu dùng tăng lên đúng bằng nửa thuế, người tiêu dùng và người sản xuất chung gánh nặng thuế, (B) Với các đường cầu luôn co giãn, giá tăng hơn thuế. Nguồn: [47, trang 499-505].

4.3. Sự cần thiết điều chỉnh thuế thu nhập trong hội nhập kinh tế quốc tế

Quá trình hội nhập vào nền kinh tế khu vực và thế giới của Việt Nam là quá trình vận động và điều chỉnh liên tục. Trong từng giai đoạn có lộ trình và bước đi thích hợp. Trong từng giai đoạn, từng thời kỳ hội nhập kinh tế của Việt Nam, có thể thấy qua trình nộp đơn gia nhập WTO cho đến khi chính thức trở thành thành viên của WTO là quá trình điều chỉnh sâu nhất các chính sách của Việt Nam. WTO là một tổ chức thương mại của hầu hết các nước trên thế giới, thực hiện những mục tiêu đã được nêu trong lời nói đầu của GATT 1947 là nâng cao mức sống của nhân dân các thành viên, đảm bảo việc làm, thúc đẩy tăng trưởng kinh tế và thương mại, sử dụng có hiệu quả nhất các nguồn lực của thế giới thông qua việc tự do hóa thương mại. Là thành viên của WTO nhờ được hưởng quy chế tự do hóa thương mại mà các nước thành viên đã nhận được rất nhiều lợi ích khác nhau: (i) các nước thành viên được hưởng những đối xử ưu đãi mà các thành viên khác trong tổ chức dành cho, nhờ đó mà mở rộng thị trường cho việc xuất khẩu các sản phẩm sản xuất trong nước. Việc mở rộng thị trường thông qua thương mại quốc tế sẽ giúp cho các ngành có thể tăng hiệu suất theo quy mô, giảm chi phí sản xuất bình quân, nhờ đó tăng hiệu quả sản xuất và kinh doanh; (ii) tự do hóa thương mại sẽ giúp nền kinh tế của các nước thành viên chuyên môn hóa sản xuất sâu hơn, tận dụng được lợi thế so sánh của mình; (iii) các nước thành viên được đối xử bình đẳng hơn trong các tranh chấp thương mại quốc tế. Trong hợp tác thương mại đa phương, các hiệp định của WTO đã đưa nguyên tắc bình đẳng trong thương mại quốc tế và các qui tắc giải quyết tranh chấp; (iv) tham gia vào tổ chức thương mại thế giới còn giúp nâng cao vị thế của Việt Nam trên trường quốc tế cả về mặt kinh tế lẫn chính trị. Với vị trí là thành viên của WTO, Việt Nam có thể có tiếng nói của mình trong các diễn đàn cũng như các cuộc đàm phán thương mại đa phương để hoạch định chính sách thương mại khu vực; (v) Thúc đẩy cải cách kinh tế, hoàn

thiện môi trường kinh doanh. Bộ trưởng bộ Thương mại ông Trương Đình Tuyển đã từng nói: “Gia nhập tổ chức thương mại thế giới tạo ra nhiều cơ hội. Cơ hội lớn nhất là bằng cải cách hệ thống luật pháp và thể chế kinh tế, chúng ta đã tạo ra môi trường kinh doanh, đầu tư tốt hơn...khuyến khích mọi người dân vào hoạt động sản xuất kinh doanh, giải phóng năng lực của chính họ”; (vi) Được hưởng lợi từ các kết quả đàm phán chung, khi Việt Nam vào WTO, Việt Nam đã được hưởng lợi ích thu được từ các cam kết mở cửa thị trường, đặc biệt là từ việc giảm thuế và cắt giảm trợ cấp đối với hàng nông sản của các nước nông nghiệp...

Nhận rõ sự cần thiết tham gia tổ chức WTO, Đại hội Đảng toàn quốc lần thứ IX đã khẳng định lại “...Tiếp tục mở rộng quan hệ kinh tế đối ngoại theo hướng đa phương hóa, đa dạng hóa, chủ động hội nhập kinh tế quốc tế theo lộ trình phù hợp với điều kiện của nước ta và bảo đảm thực hiện những cam kết trong quan hệ song phương và đa phương ... tiến tới gia nhập WTO...”. Từ tháng 1 năm 1995, Việt Nam đã nộp đơn xin ra nhập tổ chức thương mại thế giới WTO. Và sau hơn 11 năm đàm phán đầy gian nan, ngày 11/1/2007 Việt Nam đã chính thức trở thành thành viên thứ 150 của WTO. Việc Việt Nam gia nhập WTO là một sự kiện mang tính lịch sử trọng đại, đánh dấu một sự tiến bộ toàn diện của đất nước và con người Việt Nam.

Kể từ khi chính thức trở thành thành viên của tổ chức thương mại thế giới, Việt Nam có nghĩa vụ thực hiện những cam kết theo lộ trình đã xác định. Trong lộ trình gia nhập của mình, Việt Nam đã ký kết các hiệp định đa phương và song phương với các thành viên của WTO. Khi đã là thành viên của WTO, Việt Nam có nghĩa vụ phải thực hiện nghiêm túc những cam kết của mình. Thời gian qua, hệ thống chính sách thuế thu nhập của Việt Nam không ngừng được rà soát và chỉnh sửa để phù hợp với các nguyên tắc của WTO. Thuế thu nhập doanh nghiệp đã có sự thay đổi nhằm thực hiện nguyên tắc không phân biệt đối xử giữa các doanh

ng nghiệp trong nước và doanh nghiệp nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam. Thuế thu nhập cá nhân đã dần dần hoàn chỉnh và được ban hành thay cho thuế thu nhập cho người có thu nhập cao nhằm thực hiện nguyên tắc công bằng của WTO.

Gia nhập WTO là nấc thang cao nhất trong quá trình mở cửa nền kinh tế đất nước và hội nhập kinh tế toàn cầu, là cơ hội lớn nhất để đất nước khai thác các lợi thế do quá trình hội nhập kinh tế đem lại để phát triển đất nước. Để sớm trở thành thành viên của WTO, Việt Nam đã từng bước hoàn thiện cơ chế, chính sách thương mại cho phù hợp với thông lệ quốc tế. Nằm trong chiến lược cải cách thuế đến năm 2010, hệ thống chính sách thuế thu nhập của Việt Nam đang tiếp cận dần với các chuẩn mực của WTO. Việc bám sát các chuẩn mực của hệ thống thuế thu nhập trong WTO không chỉ giúp cho Việt Nam dễ dàng gia nhập WTO mà còn là động lực giúp nền kinh tế Việt Nam phát triển bền vững. Thực hiện theo các chuẩn mực này, như hạ mức thuế thu nhập doanh nghiệp xuống mức hợp lý sẽ giúp cho môi trường đầu tư của Việt Nam trở lên hấp dẫn hơn, thúc đẩy những vùng (ngành nghề) khó khăn phát triển, tạo công ăn việc làm và tăng thu nhập cho người dân.

Như vậy, xuất phát từ nhu cầu bên trong và quy định từ bên ngoài mà việc thực hiện các chuẩn mực của hệ thống thuế thu nhập trong điều kiện Việt Nam là thành viên của tổ chức thương mại thế giới là một việc cần thiết.

TTBD ĐBDC

