

ĐIỀU CHỈNH THUẾ THU NHẬP THỜI KỲ HỘI NHẬP VÀ KINH NGHIỆM MỘT SỐ NƯỚC

1. Hội nhập kinh tế quốc tế và những quy định quốc tế về chính sách thuế thu nhập

1.1. Khái quát chung về hội nhập kinh tế quốc tế

Hội nhập kinh tế quốc tế trở thành xu hướng vận động khách quan của thế giới. Trải qua quá trình phát triển lâu dài của sản xuất và trao đổi, với kết quả tổng hợp của nhiều yếu tố, nhiều lĩnh vực mà con người hoạt động đã đưa đến vấn đề trọng tâm của đời sống xã hội là hình thành nền kinh tế thế giới.

Vấn đề trực tiếp nhất hiện nay là lực lượng sản xuất của thế giới đã có bước phát triển vượt bậc. Từ người lao động đến công cụ sản xuất và vật liệu đều có bước phát triển mới, khiến cho năng suất, chất lượng, hiệu quả kinh tế ngày càng cao. Thế kỷ 20, sản xuất vật chất tạo ra của cải gấp 15 lần thế kỷ 19 và lớn hơn toàn bộ khối lượng của cải vật chất của 2000 năm trước cộng lại. Điều này cho thấy hoạt động kinh tế trong giai đoạn hiện nay phát triển mạnh mẽ và rộng lớn, tính chất và trình độ xã hội hoá của lực lượng sản xuất ngày càng cao đã và đang tiếp tục phá vỡ rào cản giữa các quốc gia, giao lưu kinh tế đang mở rộng trên qui mô toàn cầu.

Đại hội IX của Đảng cộng sản Việt Nam đã xác định: “ Hội nhập kinh tế quốc tế là xu thế khách quan, lôi cuốn các nước, bao trùm hầu hết các lĩnh vực, vừa thúc đẩy hợp tác vừa tăng sức ép cạnh tranh và tính tuỳ thuộc lẫn nhau. Quan hệ song phương và đa phương giữa các quốc gia ngày càng sâu rộng cả trong kinh tế và văn hoá và bảo vệ môi trường, phòng chống thiên tai và các đại dịch...”

Hộp 1-1. Các mốc trong hội nhập kinh tế quốc tế của Việt Nam

| | |
|------|---|
| 1986 | <i>Nghị quyết Đại hội Đảng lần thứ VI, mở đường cho chính sách mở cửa và hội nhập</i> |
|------|---|

| | |
|-----------|--|
| 1992 | <i>Quan sát viên của ASEAN</i> |
| 1995 | <i>Thành viên chính thức của ASEAN</i> |
| 1996-2006 | <i>Thực hiện lộ trình AFTA</i> |
| 1998 | <i>Thành viên của APEC</i> |
| 2000 | <i>Hiệp định thương mại Việt - Mỹ được ký kết</i> |
| 2007 | <i>11/1/2007, Việt Nam chính thức trở thành thành viên WTO</i> |

2. Những quy định chung của hội nhập đối với thuế thu nhập

Đối với hệ thống thuế thu nhập các quốc gia trên thế giới đều khuyến khích minh bạch hóa. Một trong những lý do mọi người trốn tránh thuế thu nhập vì nó làm giảm thu nhập của người chịu thuế. Thậm chí, thuế thu nhập bị coi là gánh nặng khi thuế suất quá cao và bị chồng chéo. Hiện nay, các quốc gia có nền kinh tế phát triển coi việc đóng thuế thu nhập là nghĩa vụ, trách nhiệm và là niềm tự hào của doanh nghiệp hay cá nhân đóng thuế. Ngược lại ở một số nước khác, quan điểm về việc đóng thuế thu nhập lại là một gánh nặng thực sự. Do đó, chuẩn mực quốc tế về thuế thu nhập hiện nay chưa phải hoàn toàn thống nhất. Tuy nhiên, do tiến trình quốc tế hóa và làn sóng đầu tư quốc tế lan rộng và phát triển mạnh đòi hỏi các quốc gia phải có những hành xử tương đồng nhau trong việc thiết lập các hệ thống thuế thu nhập. Đặc biệt hơn nữa là các vấn đề về tránh đánh thuế hai lần, tín dụng và hoàn thuế luôn là vấn đề được quốc tế quan tâm. Những chuẩn mực của tổ chức thương mại thế giới về thuế thu nhập cũng tập trung chủ yếu vào các vấn đề này.

2.1. Quy định của tổ chức thương mại thế giới

Tổ chức thương mại thế giới WTO (World Trade Organization) là một tổ chức quốc tế được thành lập năm 1994, là nơi đề ra những quy định điều tiết hoạt động thương mại của các quốc gia trên quy mô toàn thế giới hoặc gần như toàn thế giới. Tiền thân của WTO là hiệp định về thuế quan năm 1947 GATT. GATT là

một hiệp định tổng hợp gồm 38 điều chứa đựng những quy định chung về thương mại hàng hóa. Để hiểu rõ hơn về tổ chức thương mại thế giới, ta đi làm rõ một số vấn đề trọng tâm như mục tiêu, nhiệm vụ, chức năng và cơ cấu tổ chức của WTO.

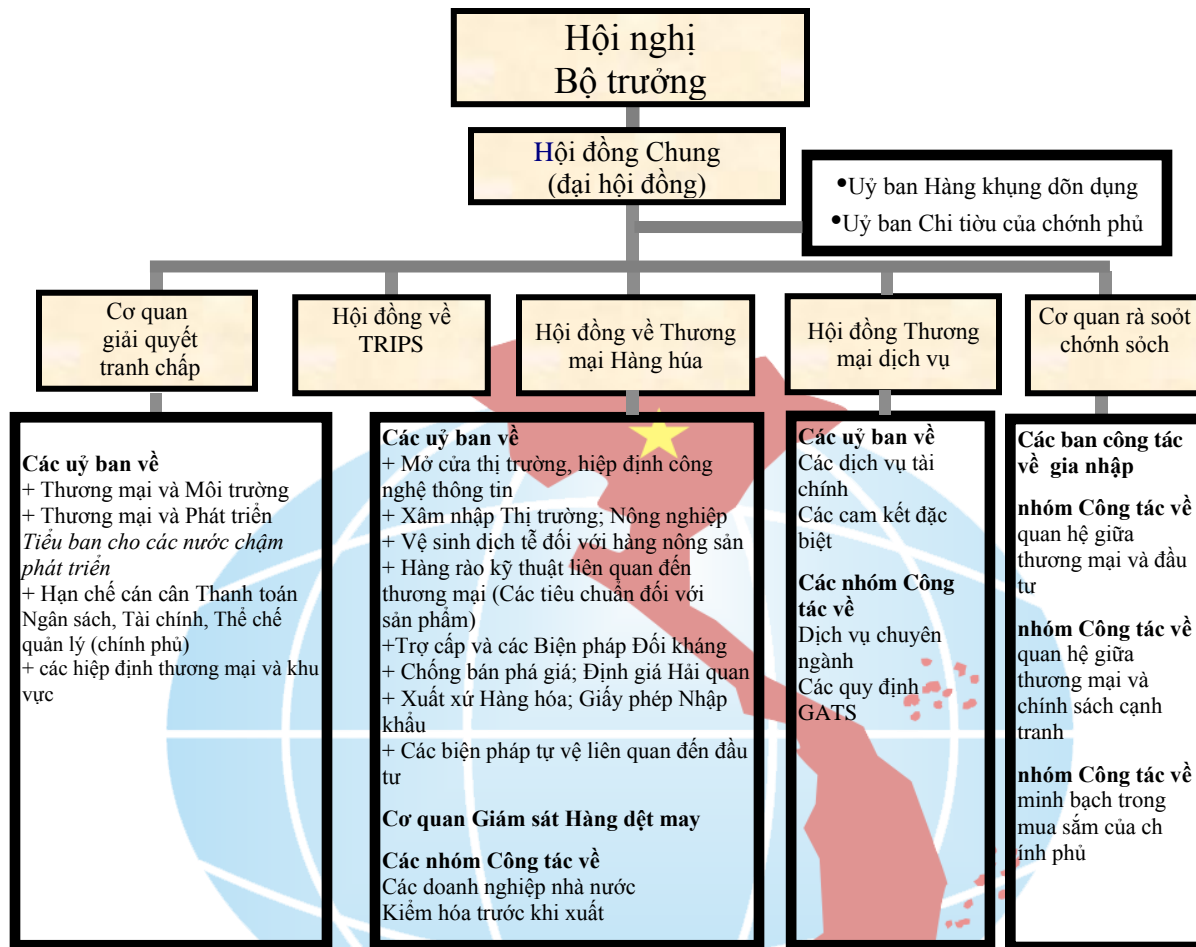
WTO có nhiệm vụ đưa ra khung thể chế chung nhằm điều chỉnh các quan hệ thương mại giữa các nước thành viên thông qua các hiệp định và các công cụ pháp lý có liên quan. WTO có hai nhóm hiệp định chính là các hiệp định đa phương và các hiệp định nhiều bên. Hiệp định đa phương là những hiệp định mà mọi thành viên của WTO phải có nghĩa vụ thi hành và không có ngoại lệ. Hiệp định nhiều bên là những hiệp định chỉ ràng buộc pháp lý đối với những thành viên tham gia ký kết, và hoàn toàn không ràng buộc bất kỳ nghĩa vụ và quyền hạn nào đối với những thành viên không tham gia ký kết.

WTO có ba cơ quan chủ yếu là Hội nghị Bộ trưởng, Đại Hội đồng và Ban thư ký, trong đó Hội nghị Bộ trưởng và Đại Hội đồng là các cơ quan có quyền ra quyết định.



TTBD ĐBDC





Hình 1.10: Cơ cấu tổ chức của Tổ chức thương mại thế giới

Nguồn: MUTRAP -Hỏi đáp về WTO Hà Nội 2006

Thành viên của WTO là các quốc gia hoặc các lãnh thổ hải quan có quy chế tự trị về kinh tế. Đây là một điểm khác biệt với các thành viên Liên hiệp quốc chỉ là các quốc gia có đầy đủ quyền biểu quyết về chính trị. Mục đích của tổ chức thương mại thế giới là nhằm thúc đẩy thương mại quốc tế phát triển và xóa bỏ dần các rào cản thương mại giữa các quốc gia, vùng lãnh thổ. Do đó, các vùng lãnh thổ hải quan cũng được phép gia nhập WTO. Hiện nay, WTO đã có 152 thành viên và Việt Nam là thành viên thứ 150 của tổ chức này. Tổ chức thương mại thế giới ngày càng lớn mạnh với hơn 90% thương mại và đầu tư của thế giới. Các quốc gia làm quan sát viên đều phải bắt đầu đàm phán gia nhập trong vòng 5 năm kể từ ngày trở

thành quan sát viên. Các nước và vùng lãnh thổ hải quan đã trở thành quan sát viên tính đến hết tháng 12/2007 là 30 nước do đó trong tương lai tổ chức thương mại quốc tế sẽ luôn là tổ chức lớn nhất về kinh tế trên thế giới. Tham gia vào tổ chức thương mại thế giới là tham gia vào thị trường chung theo những qui định và luật lệ quốc tế.

Các nguyên tắc của tổ chức thương mại quốc tế đối với hệ thống thuế thu nhập

Các hiệp định của tổ chức thương mại thế giới không quy định một cách cụ thể đối với hệ thống thu nhập. Tuy nhiên, đã là thành viên của tổ chức thương mại thế giới, hệ thống thuế thu nhập cũng phải tuân theo các quy tắc chung của WTO, các nguyên tắc này được coi là trụ cột của hệ thống thương mại đa phương.

Đối với nguyên tắc không phân biệt đối xử là nguyên tắc quan trọng nhất của WTO, nó được thực hiện thông qua hai chế độ. Đó là chế độ đối xử tối huệ quốc và chế độ đối xử quốc gia.

Đối xử tối huệ quốc MNF (Most – favoured – nation treatment). Đối xử tối huệ quốc có nghĩa là dành sự ưu đãi như nhau cho mọi đối tác, tức là không được phép phân biệt đối xử giữa các nước đối tác thương mại khác nhau. Nói cách khác, nếu một thành viên dành ưu đãi cho một thành viên khác như áp dụng mức thuế thu nhập thấp, hay dành một sự miễn trừ nào đó, thì ngay lập tức và không điều kiện các thành viên khác cũng sẽ được hưởng sự ưu đãi đó. Theo nguyên tắc này, nếu hệ thống thuế thu nhập có quy định một mức thuế suất thuế thu nhập đối với doanh nghiệp hay cá nhân của một thành viên nào trong tổ chức thương mại thế giới, thì ngay lập tức các doanh nghiệp hay cá nhân của các nước thành viên khác cũng được hưởng mức thuế suất như vậy. Ngoài ra, nếu hệ thống thuế thu nhập muốn ưu đãi về thuế thu nhập để khuyến khích đầu tư thì sẽ phải áp dụng tương đồng với tất cả các thành viên trong cùng tổ chức.

Đối xử quốc gia NT (National treatment). Nguyên tắc này có nghĩa là phải có sự đối xử bình đẳng giữa trong nước và nước ngoài. Các quy định, ưu đãi của Hệ thống thuế thu nhập phải có sự công bằng giữa các doanh nghiệp trong nước và các doanh nghiệp nước ngoài, với thể nhân nội quốc với thể nhân ngoại quốc. Chẳng hạn như phải áp dụng cùng một mức thuế suất cho cả doanh nghiệp trong nước và doanh nghiệp nước ngoài, hay chế độ ưu đãi về thuế thu nhập không được có sự ưu ái riêng cho các doanh nghiệp trong nước, phải áp dụng chung một mức thu nhập chịu thuế đối với người nước ngoài cũng như người trong nước...

Đối với nguyên tắc tự do hóa thương mại: thương mại ngày càng tự do trên cơ sở nguyên tắc tự do hóa thương mại mà GATT và WTO theo đuổi suốt quá trình hoạt động của mình. Tự do hóa thương mại không chỉ được quán triệt trong GATT và trong các hiệp định của WTO mà còn cả trong thực tiễn hoạt động của chúng. GATT và tiếp theo các hiệp định của WTO đã đưa ra các điều khoản và quy tắc ràng buộc và thúc đẩy các nước thành viên mở cửa thị trường. Việc áp dụng một mức thuế suất và các quy định về loại thu nhập chịu thuế, về miễn, giảm ưu đãi thuế hợp lý, công bằng sẽ là đòn bẩy giúp cho nền kinh tế vận hành tốt và là một trong các yếu tố tạo cho môi trường đầu tư hấp dẫn hơn, mở rộng hơn. Và theo đó những vấn đề khác như thủ tục hành chính rườm rà và các chính sách hối đoái cũng được đem ra xem xét để sửa đổi phù hợp với xu thế tự do hóa thương mại.

Nguyên tắc tạo môi trường cạnh tranh công bằng của WTO được tuân thủ cùng với nguyên tắc tự do thương mại do đó một hệ thống kinh tế thị trường tự do luôn được đề cao. Tuy nhiên, còn có một số qui định chưa thể mang tính tự do như nhau bởi các thành viên của WTO có trình độ phát triển về kinh tế rất khác nhau, bao hàm cả các nước phát triển, nước đang phát triển và nước kém phát triển. Tổ chức thương mại thế giới vẫn cho phép duy trì thuế quan và các biện pháp bảo hộ trong trường hợp đặc biệt. Do đó, để nguyên tắc này đem lại một sự cạnh tranh lành mạnh và công bằng hơn. WTO cũng hạn chế tác động tiêu cực của các biện

pháp cạnh tranh không bình đẳng như bán phá giá, trợ cấp hay dành các đặc quyền cho một số doanh nghiệp nhất định. Một ví dụ điển hình là các thành viên của WTO không thể sử dụng thuế thu nhập doanh nghiệp như một dạng trợ cấp cho các doanh nghiệp có thành tích xuất khẩu. Những đòi hỏi đó thường rất gay gắt đối với các nước xin gia nhập WTO. Các nước chưa được coi là nền kinh tế thị trường cũng phải cam kết cải cách và đàm phán song phương và đa phương để được thừa nhận trong thời gian nhất định.

Để hướng tới tạo ra một môi trường kinh doanh ổn định và có thể dự đoán được trong hệ thống thương mại đa phương, WTO yêu cầu các thành viên phải thực thi các biện pháp để đảm bảo tính minh bạch trong hệ thống kinh tế cũng như thương mại của mình. Môi trường kinh doanh như vậy giúp doanh nghiệp định hướng một cách hiệu quả chiến lược kinh doanh trong tương lai, khích lệ họ đầu tư và nhờ đó tạo ra những việc làm và góp phần nâng cao mức sống của dân cư. Để thực hiện nguyên tắc này, WTO yêu cầu các thành viên phải thực thi các biện pháp như:

Đưa ra các cam kết ràng buộc. Điều đó có nghĩa là phải đưa ra các mức thuế cam kết, khi cam kết mở cửa thị trường có hiệu lực, nước đó sẽ không được tăng thuế vượt mức cam kết.

Chính phủ và các thành viên phải công bố công khai và phải đảm bảo công chúng cũng như các doanh nghiệp trong và ngoài nước có thể tiếp cận dễ dàng với hệ thống thuế thu nhập.

Thành lập các cơ quan có thẩm quyền để rà soát các quyết định hành chính có ảnh hưởng đến thương mại; xem xét các yêu cầu và kiến nghị của các thành viên khác.

Các thành viên phải đảm bảo sự phù hợp giữa luật lệ và chính sách của mình với các hiệp định của WTO. Đây là một nghĩa vụ pháp lý của các thành viên. “*Mỗi*

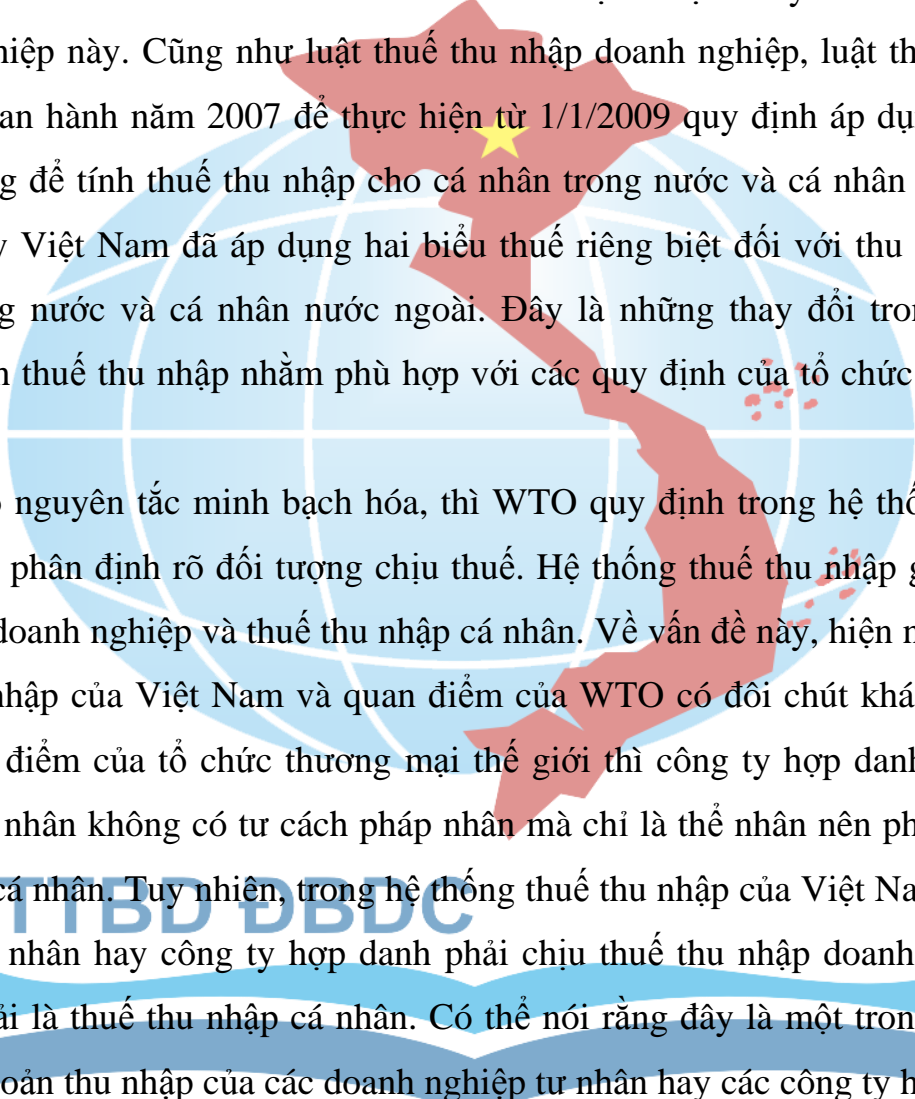
thành viên phải bảo đảm sự phù hợp của các luật, các chính sách và thủ tục hành chính của mình với các nghĩa vụ được quy định tại các hiệp định”.

Nguyên tắc minh bạch là rất cần thiết cho việc thực thi các cam kết, cho việc trao đổi thông tin trong WTO. Ngoài ra nó còn giúp nâng cao quyền lực của WTO đối với các thành viên.

Với 3/4 số thành viên của mình là các nước đang phát triển và các nền kinh tế chuyển đổi, một trong những nguyên tắc cơ bản của WTO là khuyến khích phát triển và cải cách kinh tế, dành những điều kiện đối xử đặc biệt và khác biệt chi các quốc gia này, với mục tiêu đảm bảo sự tham gia sâu rộng hơn của họ vào hệ thống thương mại đa phương. Thực hiện nguyên tắc này, WTO dành cho các nước đang phát triển, các nền kinh tế chuyển đổi những linh hoạt và ưu đãi nhất định trong việc thực thi các hiệp định, đồng thời còn chú ý đến trợ giúp kỹ thuật cho các nước này. Nhờ có nguyên tắc này, mà các doanh nghiệp trong nước tại các nước đang phát triển hoặc nền kinh tế chuyển đổi có thời gian thích nghi với môi trường mới cạnh tranh hơn, công bằng hơn, để không giảm đột ngột thu nhập hay có thể dẫn đến phá sản.

Để thực hiện được các nguyên tắc cơ bản của mình, tổ chức thương mại thế giới đã đưa ra các quy định đối với hệ thống thương mại nói chung và đối với hệ thống thuế nói riêng. Các thành viên của WTO phải thiết lập một hệ thống thuế phù hợp để tạo ra được môi trường kinh doanh bình đẳng, thông thoáng, hấp dẫn, tương thích, và đồng bộ.

Theo nguyên tắc không phân biệt đối xử, WTO quy định không có sự phân biệt khi đánh thuế thu nhập giữa doanh nghiệp trong nước với doanh nghiệp nước ngoài, giữa cá nhân trong nước và cá nhân nước ngoài. Tức là phải có một mức thuế suất chung cho doanh nghiệp trong nước và doanh nghiệp nước ngoài, cũng như có cùng một biểu thuế cho cá nhân trong nước và cá nhân nước ngoài. Theo chiến lược cải cách thuế đến năm 2010, để phù hợp với thông lệ quốc tế cũng như



các chuẩn mực của WTO, từ năm 2003 luật thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam đã điều chỉnh mức thuế suất của các doanh nghiệp trong nước từ 32% xuống còn 28%, các doanh nghiệp nước ngoài từ 25% lên mức chung là 28%, tuy nhiên để nâng mức thuế thu nhập đánh vào các doanh nghiệp nước ngoài lên 28% thì Việt Nam đã bỏ hình thức đánh thuế vào khoản lợi nhuận chuyển về nước của các doanh nghiệp này. Cũng như luật thuế thu nhập doanh nghiệp, luật thuế thu nhập cá nhân ban hành năm 2007 để thực hiện từ 1/1/2009 quy định áp dụng một biểu thuế chung để tính thuế thu nhập cho cá nhân trong nước và cá nhân nước ngoài. Trước đây Việt Nam đã áp dụng hai biểu thuế riêng biệt đối với thu nhập của cá nhân trong nước và cá nhân nước ngoài. Đây là những thay đổi trong hệ thống chính sách thuế thu nhập nhằm phù hợp với các quy định của tổ chức thương mại thế giới.

Theo nguyên tắc minh bạch hóa, thì WTO quy định trong hệ thống thuế thu nhập phải phân định rõ đối tượng chịu thuế. Hệ thống thuế thu nhập gồm có thuế thu nhập doanh nghiệp và thuế thu nhập cá nhân. Về vấn đề này, hiện nay giữa luật thuế thu nhập của Việt Nam và quan điểm của WTO có đôi chút khác biệt. Theo như quan điểm của tổ chức thương mại thế giới thì công ty hợp danh hay doanh nghiệp tư nhân không có tư cách pháp nhân mà chỉ là thể nhân nên phải chịu thuế thu nhập cá nhân. Tuy nhiên, trong hệ thống thuế thu nhập của Việt Nam thì doanh nghiệp tư nhân hay công ty hợp danh phải chịu thuế thu nhập doanh nghiệp chứ không phải là thuế thu nhập cá nhân. Có thể nói rằng đây là một trong những bất lợi cho khoản thu nhập của các doanh nghiệp tư nhân hay các công ty hợp danh. Ta thấy rằng, thu nhập của các loại hình doanh nghiệp này cũng chính là một khoản thu nhập chính của những người đứng đầu doanh nghiệp, như vậy những người này vừa phải đóng thuế thu nhập doanh nghiệp, vừa phải đóng thuế thu nhập cá nhân cho cùng một khoản thu nhập.

Theo WTO, trợ cấp là việc chính phủ dành cho doanh nghiệp những lợi ích mà trong điều kiện thông thường doanh nghiệp không thể có. Những lợi ích đó có thể phát sinh từ việc chính phủ trực tiếp cung cấp tiền (cho không, cho vay với điều kiện ưu đãi, cấp thêm vốn), chính phủ bảo lãnh trả các khoản vay, chính phủ hoãn các khoản thuế phải thu, chính phủ cung cấp hoặc mua hàng hóa, dịch vụ với giá cả thuận lợi cho doanh nghiệp... Theo hiệp định SCM, các thành viên của WTO không bị bắt buộc phải bỏ tất cả các khoản trợ cấp mà chỉ cấm hoặc hạn chế những loại trợ cấp gây tác động tiêu cực đến thương mại của thành viên khác. Hiệp định SCM, trợ cấp được phân làm 3 loại:

- Trợ cấp bị cấm sử dụng (trợ cấp đỏ)
- Trợ cấp được phép sử dụng, nhưng có thể bị kiện (trợ cấp vàng)
- Trợ cấp được phép tự do sử dụng (trợ cấp xanh)

SCM đã chỉ rõ những trợ cấp nào bị coi là trợ cấp đỏ. Ngoài việc chính phủ trực tiếp cấp tiền cho doanh nghiệp thì các hoạt động sau cũng thuộc phạm vi trợ cấp đỏ:

- Cung cấp nguyên liệu đã được hưởng trợ cấp để sản xuất hàng xuất khẩu
- Miễn thuế trực thu (ví dụ thuế thu nhập có được do xuất khẩu)
- Hoàn thuế nhập khẩu đối với nguyên liệu sản xuất ra hàng xuất khẩu quá mức đã sử dụng để sản xuất hàng xuất khẩu
- Hoàn thuế quá mức đáng được khấu trừ xuất khẩu
- Cho vay tín dụng với lãi suất thấp hơn chi phí

Ngoài ra, hệ thống thuế thu nhập cần phải xác định một mức thuế suất hợp lý. Thuế thu nhập bị chi phối trực tiếp bởi các chính sách kinh tế, xã hội của Nhà nước, do đó, trong khi thiết kế nên có thuế suất phổ thông, có các mức thuế suất phù hợp, có các trường hợp ưu đãi, miễn và giảm thuế. Quy định như vậy là cần thiết để tác động tích cực đến các thể nhân và các pháp nhân. Đối với các doanh nghiệp, với chính sách như vậy sẽ tạo ra môi trường đầu tư thông thoáng cho các

nhà đầu tư trong và ngoài nước, sẽ tạo thuận lợi cho các doanh nghiệp mới thành lập và tạo thêm tiềm lực tài chính cho các doanh nghiệp đang hoạt động đổi mới thiết bị, bổ sung vốn đầu tư phát triển sản xuất kinh doanh, nâng cao năng lực cạnh tranh. Ngoài ra, với mức thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp hợp lý còn tránh được tình trạng các doanh nghiệp sử dụng hình thức chuyển giá để tránh thuế, các doanh nghiệp sẽ tiến hành nâng giá nguyên liệu, sản phẩm đầu vào sao cho lợi nhuận ở các quốc gia có thuế suất cao là thấp nhất, như vậy quốc gia áp dụng mức thuế suất cao sẽ bị thất thu. Với mức thuế suất thuế thu nhập cá nhân phù hợp sẽ không làm ảnh hưởng đến nỗ lực lao động, đến tiết kiệm và đầu tư. Việc đánh thuế thu nhập cá nhân đánh trực tiếp vào thu nhập của mỗi người. Đây là vấn đề hết sức nhạy cảm, nó có thể triệt tiêu động lực lao động là tiền lương, nó có thể làm giảm nguồn đầu tư phát triển kinh tế khi lợi nhuận từ vốn cho vay bị đánh thuế...

2.2. Quy định của các chuẩn mực kế toán quốc tế

Hiện nay, hệ thống chuẩn mực có ảnh hưởng sâu rộng nhất đến việc xây dựng hệ thống chuẩn mực kế toán của các quốc gia là hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS). Các quốc gia đang phát triển có thuận lợi do đã có sẵn hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế làm cơ sở. Việc sử dụng hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế sẽ giúp cho các quốc gia từng bước hòa nhập vào kế toán và nền kinh tế thế giới, tạo điều kiện phát triển kinh tế cho quốc gia mình.

Hệ thống chuẩn mực kế toán IAS do Liên đoàn Kế toán Quốc tế (International Federation of Accountant IFAC) xây dựng, và được thừa nhận ở nhiều quốc gia trên thế giới. Thuế thu nhập là một trong các đối tượng của IAS. Trong hệ thống chuẩn mực của Liên đoàn Kế toán Quốc tế, thuế thu nhập được quy định một cách rõ ràng cho từng loại cụ thể: thuế thu nhập doanh nghiệp và thuế thu nhập cá nhân.

Đối với thuế thu nhập doanh nghiệp, IAS đã quy định cụ thể tại chuẩn mực thứ 12 (IAS 12). Mục đích của chuẩn mực này là quy định và hướng dẫn các phương pháp kế toán thuế thu nhập doanh nghiệp dựa trên nguyên tắc kế toán

những nghiệp vụ do ảnh hưởng của thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm hiện hành và trong tương lai của: (i) việc thu hồi và thanh toán trong tương lai giá trị ghi sổ của các khoản mục tài sản hoặc nợ phải trả đã được ghi nhận trong bảng cân đối kế toán của doanh nghiệp và (ii) các giao dịch và sự kiện khác trong năm hiện tại đã được ghi nhận trong báo cáo tài chính. Cụ thể IAS 12 có một số quy định đối với hệ thống thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

Về ghi nhận thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành phải nộp và tài sản thuế thu nhập hiện hành: thuế thu nhập hiện hành của kỳ hiện tại và các kỳ trước, nếu chưa nộp, phải được ghi nhận là nợ phải trả. Nếu giá trị phải nộp trong kỳ hiện tại và các kỳ trước vượt quá số phải nộp cho các kỳ đó, thì phần giá trị nộp thừa sẽ được ghi nhận là tài sản.

Về ghi nhận thuế thu nhập hoãn lại phải trả và tài sản thuế thu nhập hoãn lại: thuế thu nhập hoãn lại phải trả được ghi nhận cho tất cả các khoản chênh lệch tạm thời chịu thuế, trừ trường hợp:

- Thuế thu nhập hoãn lại phải trả phát sinh từ ghi nhận ban đầu của lợi thế thương mại.

- Ghi nhận ban đầu của một tài sản hay nợ phải trả của một giao dịch mà giao dịch này không phải trong quá trình hợp nhất doanh nghiệp và không có ảnh hưởng đến lợi nhuận kế toán hoặc lợi nhuận tính thuế thu nhập tại thời điểm phát sinh giao dịch.

- Các chênh lệch liên quan đến các khoản đầu tư vào công ty con, chi nhánh, công ty liên kết và lợi tức từ các công ty liên doanh (chẳng hạn như phát sinh từ lợi nhuận chưa phân phối), do công ty có thể kiểm soát được thời gian hoàn nhập của các khoản chênh lệch, việc hoàn nhập có thể không xảy ra trong tương lai gần và lợi nhuận chịu thuế sẽ bù đắp cho các chênh lệch này.

Về việc xác định giá trị: thuế thu nhập hiện hành phải nộp (hoặc tài sản thuế thu nhập hiện hành) cho năm hiện hành và các năm trước được xác định bằng giá trị

dự kiểm phải nộp cho (hoặc thu hồi từ) cơ quan thuế, sử dụng các mức thuế suất (và các luật thuế) có hiệu lực tài ngày kết thúc niên độ kế toán; tài sản thuế thu nhập hoãn lại và thuế thu nhập hoãn lại phải trả cần được xác định theo thuế suất dự tính sẽ áp dụng cho năm tài sản được thu hồi hay nợ phải trả được thanh toán, dựa trên các mức thuế suất (và các luật thuế) có hiệu lực tại ngày kết thúc niên độ kế toán.

Đối với thuế thu nhập cá nhân, IFAC chưa có chuẩn mực cụ thể, nhưng cũng đã có một số quy định đối với loại thuế này. Theo IFAC thì phương pháp tính thuế thu nhập cá nhân là phương pháp lũy tiến nhằm đảm bảo điều tiết hợp lý thu nhập dân cư. Kèm theo đó, IFAC xét cá nhân kinh doanh, hộ kinh doanh vào đối tượng nộp thuế thu nhập doanh nghiệp, điều này rất có ý nghĩa với họ vì nếu họ phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp với thuế suất chung bằng với các doanh nghiệp (thông thường là những đơn vị kinh doanh có quy mô lớn), thì việc nộp thuế thu nhập quả là một gánh nặng. Bên cạnh đó, IFAC có quy định cụ thể về xác định thu nhập chịu thuế. Theo IFAC, thu nhập chịu thuế của cá nhân được tính bằng cách lấy toàn bộ thu nhập có thể chịu thuế trừ đi: (i) chi phí được khấu trừ cho người nộp thuế (thường là chi phí liên quan đến tạo thu nhập) và (ii) các khoản chiết trừ được cho phép khác như: chiết trừ gia cảnh (người phụ thuộc), đóng góp, từ thiện, lãi vay mua nhà... Trên cơ sở xác định thu nhập chịu thuế như trên thì tỷ lệ áp thuế thu nhập sẽ được xác định trên mức khởi điểm thu nhập chịu thuế thực tế còn lại, nếu khởi điểm thu nhập chịu thuế cao hơn một mức nhất định.

Chuẩn mực kế toán quốc tế là điều kiện để đảm bảo các doanh nghiệp, tổ chức trên toàn thế giới áp dụng các nguyên tắc kế toán thống nhất trong công tác báo cáo tài chính (BCTC). Khi mới ban hành, các chuẩn mực tập trung vào mục đích đáp ứng yêu cầu của các tổ chức hoạt động trong những nền kinh tế đang phát triển, song từ năm 2000 đến nay lại chú trọng hơn đến việc hỗ trợ cho cổ đông và các đối tượng khác tham gia vào thị trường vốn thế giới trong việc đưa ra các quyết định kinh tế. Do đó, Ủy ban các Chuẩn mực Kế toán Quốc tế đã chuyển

trọng tâm sang xây dựng các chuẩn mực phức tạp hơn, có thể bắt buộc các thị trường vốn trên toàn thế giới phải tôn trọng. Tuy nhiên, việc làm này đã tạo ra một khoảng cách lớn giữa chi phí để soạn lập các báo cáo tài chính tuân thủ với các Chuẩn mực Báo cáo tài chính Quốc tế (IFRS) và những lợi ích gia tăng đối với người sử dụng về phương diện tính phù hợp và độ tin cậy của thông tin tại những nền kinh tế đang phát triển.

Thứ nhất là: Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế luôn toàn diện. Các chuẩn mực kế toán đầy đủ giúp cho các nhà quản lý, đầu tư hay Nhà nước thấy rõ toàn cảnh hoạt động của một tổ chức hay doanh nghiệp. Vì vậy, hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế bao gồm 51 chuẩn mực khá toàn diện và bao quát. Những chuẩn mực kế toán tạo ra yêu cầu chặt chẽ về các báo cáo tài chính và kế toán.

Thứ hai là: Chuẩn mực kế toán quốc tế tạo ra sự thống nhất. Khi áp dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế giúp cho các hệ thống kiểm soát, theo dõi và quản lý được thống nhất hơn. Các nhà quản lý dễ dàng tìm hiểu và ứng dụng thống nhất giữa các hoạt động ở các quốc gia khác nhau.

Thứ ba là: Hệ thống chuẩn mực kế toán quốc tế đòi hỏi phải chuẩn hóa các phương pháp và chỉ tiêu kinh tế. Để có báo cáo tài chính theo chuẩn mực kế toán quốc tế bắt buộc các hệ thống kế toán của từng quốc gia phải áp dụng chuẩn các phương pháp và chỉ tiêu kinh tế tương đồng. Qua đó, trình độ và nghiệp vụ kế toán cần phải được cải tiến và chuẩn hóa hơn. Những báo cáo tài chính được chuẩn hóa giúp cho việc giao lưu kinh tế và hợp tác quốc tế được thuận lợi hơn. Tránh được các mâu thuẫn trong quan niệm về hiệu quả, rủi ro và thu nhập giữa các nhà đầu tư, nhà quản lý ở các quốc gia khác nhau.

2.3. Quy định của các hiệp định tránh đánh thuế hai lần song phương và đa phương

Để hội nhập sâu vào nền kinh tế quốc tế, các nước trên thế giới đã tham gia vào các tổ chức mang tính chất quốc tế như WTO, Liên hiệp quốc... các tổ chức

mang tính chất khu vực như ASEAN, OPEC, EU... ngoài ra còn có các hiệp định song phương giữa hai quốc gia với nhau. Các hiệp định song phương cũng được coi là các cam kết quốc tế mà các quốc gia tham gia ký kết phải có nghĩa vụ thực hiện. Trong đó có các hiệp định về việc tránh đánh thuế hai lần là dạng hiệp định quy định về việc đánh thuế thu nhập của các doanh nghiệp đầu tư nước ngoài.

Trong xu thế hội nhập sâu rộng, đầu tư quốc tế ngày giữ một vai trò quan trọng. Các chủ đầu tư mang tiền vốn, tài sản, kỹ thuật công nghệ ... của mình từ nước này sang nước khác để kinh doanh, tìm kiếm lợi nhuận. Một trong những nhân tố ảnh hưởng đến quyết định đầu tư đó là nghĩa vụ về thuế. Nghĩa vụ về thuế của nhà đầu tư không chỉ được quy định bởi chính sách, pháp luật thuế tại quốc gia của họ mà còn được điều chỉnh bởi chính sách, pháp luật thuế của các quốc gia, vùng lãnh thổ mà họ đến đầu tư. Hiệp định tránh đánh thuế 2 lần nhằm không thu thuế trùng đối với thu nhập của nhà đầu tư ở các quốc gia khác nhau. Nội dung của hiệp định thuế còn đề cập đến việc xác định quyền đánh thuế thu nhập được phân chia giữa hai nước như thế nào hoặc quyền đánh thuế được dành hoàn toàn cho một trong hai nước. Khi quyền đánh thuế được phân định trong hai nước thì căn cứ vào nội luật của nước có quyền đánh thuế để xác định chế độ đánh thuế trên thu nhập. Hiện nay, Việt Nam đã ký hiệp định tránh đánh thuế hai lần với 48 quốc gia, vùng lãnh thổ trên thế giới. Các cá nhân nước ngoài làm việc tại Việt Nam hoặc cá nhân Việt Nam đến làm việc tại những nước, vùng lãnh thổ đã ký kết Hiệp định tránh đánh thuế 2 lần với Việt Nam thì việc đánh thuế đối với thu nhập của họ được thực hiện theo nội dung đã được quy định tại Hiệp định và đương nhiên thu nhập chịu thuế của họ sẽ không bị đánh thuế trùng.

2. Sự cần thiết điều chỉnh thuế thu nhập khi hội nhập kinh tế quốc tế

2.1. Kinh nghiệm một số nước về điều chỉnh thuế thu nhập khi hội nhập kinh tế quốc tế

Trong bối cảnh hiện nay, khi Việt Nam đã là thành viên chính thức của WTO thì

việc hoàn thiện hệ thống pháp lý nói chung và việc hoàn thiện hệ thống thuế thu nhập nói riêng trong đó bao gồm Luật thuế thu nhập doanh nghiệp và Luật thuế thu nhập cá nhân là một đòi hỏi tất yếu và cấp bách. Luật thuế thu nhập doanh nghiệp bộc lộ nhiều yếu điểm, Pháp lệnh Thuế thu nhập cao không còn phù hợp với thời đại. Chính phủ và các cơ quan chức năng cần phải xây dựng và điều chỉnh hệ thống thuế thu nhập để hướng đến một hệ thống thuế phù hợp với các nước, một hệ thống thuế công bằng và hiện đại hơn.

Muốn xây dựng một hệ thống thuế thu nhập phù hợp với các chuẩn mực quốc tế, thì việc học hỏi kinh nghiệm của các quốc gia đi trước là một việc hết sức cần thiết và bổ ích. Trong khuôn khổ đề tài này xin phép được trình bày kinh nghiệm về thực hiện các chuẩn mực quốc tế đối với hệ thống thuế thu nhập khi là thành viên WTO của Trung Quốc và Hàn Quốc.

2.2. Kinh nghiệm điều chỉnh thuế thu nhập của Trung Quốc

- Những nét cơ bản về điều chỉnh hệ thống thuế thu nhập doanh nghiệp của Trung Quốc

Đối tượng nộp thuế: Tất cả các doanh nghiệp và các tổ chức có thu nhập (các doanh nghiệp có thể là doanh nghiệp cư trú hoặc không cư trú) trừ cá nhân tự doanh và tổ chức hợp danh.

Thuế suất: Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp là 25%. Các doanh nghiệp không cư trú không có cơ sở hoặc địa điểm tại Trung Quốc, hoặc phát sinh thu nhập có nguồn tại Trung Quốc nhưng không có sự liên hệ thực tế với các cơ sở hoặc địa điểm tại Trung Quốc sẽ chịu thuế thu nhập có nguồn tại Trung Quốc với thuế suất 20%.

Thu nhập chịu thuế: Thu nhập chịu thuế của một doanh nghiệp đối với mỗi năm tính thuế sẽ là tổng doanh thu của năm trừ đi doanh thu được miễn thuế trừ đi các khoản được phép trừ chi phí và khoản lỗ của các năm trước chuyển sang năm sau được phép bù trừ với thu nhập chịu thuế của năm hiện hành. Các loại thu nhập

phải chịu thuế bao gồm:

- + Thu nhập từ việc bán hàng
- + Thu nhập từ việc cung cấp dịch vụ
- + Thu nhập từ việc chuyển giao tài sản
- + Thu nhập từ đầu tư cổ phần như cổ tức, các khoản chuyển thưởng...
- + Thu nhập từ lãi tiền vay
- + Thu nhập từ tiền bản quyền
- + Thu nhập từ quyền góp, biếu tặng
- + Thu nhập khác.

Các ưu đãi về thuế

Các thu nhập được miễn thuế:

- + Tiền trợ cấp về tài khóa
- + Các khoản chi phí quản lý trong khuôn khổ pháp lý tài khóa và Quỹ Chính phủ nhận được phù hợp với luật và các văn bản quy định
- + Các thu nhập khác được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp do Ủy ban Nhà nước quy định.

Các thu nhập được miễn hoặc giảm thuế thu nhập:

- + Thu nhập thu được từ các hoạt động nông nghiệp, lâm nghiệp, chăn nuôi, đánh bắt cá
- TTBD ĐBDC**
- + Thu nhập từ các hoạt động kinh doanh của các dự án đầu tư cơ sở hạ tầng được Nhà nước hỗ trợ
 - + Thu nhập thu được từ các dự án bảo vệ môi trường, năng lượng và tiết kiệm nước

- + Thu nhập từ việc chuyển giao công nghệ đủ điều kiện

Mức thuế suất ưu đãi 20% sẽ được áp dụng cho các doanh nghiệp quy mô nhỏ, lợi nhuận thấp. Mức thuế suất thuế thu nhập ưu đãi 15% sẽ được áp dụng cho các doanh nghiệp công nghệ cao được Nhà nước đặc biệt hỗ trợ.

Thu thuế và quản lý thuế:

+ Các doanh nghiệp cư trú sẽ nộp tờ khai thuế thu nhập và nộp cho cơ quan quản lý thuế tại nơi đăng ký kinh doanh, hoặc nơi có trụ sở quản lý thực tế đối với các doanh nghiệp nếu tổ chức theo luật nước ngoài.

+ Với các doanh nghiệp không cư trú sẽ khai thuế và nộp thuế thu nhập với các cơ quan chức năng có thẩm quyền nơi có các cơ sở và địa điểm. Các tổ chức doanh nghiệp không cư trú có nhiều hơn 2 cơ sở hoặc địa điểm sẽ lựa chọn 1 trong số các cơ sở hoặc địa điểm như cơ sở hoặc địa điểm đầu tiên để kê khai và quyết toán thuế hợp nhất dựa trên sự đánh giá và chấp thuận của các cơ quan thuế có thẩm quyền.

- Những nét cơ bản trong Luật thuế thu nhập cá nhân của Trung Quốc

Đối tượng nộp thuế: Cá nhân có chỗ ở hoặc không có chỗ ở hoặc không có chỗ ở trong nước Trung Quốc, nhưng ở tại Trung Quốc đủ 1 năm, có nghĩa vụ nộp thuế thu nhập đối với tất cả các khoản thu nhập có nguồn từ Trung Quốc và từ nước ngoài. Cá nhân không có chỗ ở tại Trung Quốc mà ở dưới 1 năm thì chỉ phải nộp thuế thu nhập đối với thu nhập có nguồn gốc từ Trung Quốc.

Đối tượng chịu thuế:

Đối tượng chịu thuế thu nhập cá nhân bao gồm mười một loại thu nhập là: (1) thu nhập về tiền công tiền lương; (2) thu nhập về sản xuất kinh doanh của hộ công thương cá thể; (3) thu nhập về kinh doanh nhận khoán đối với doanh nghiệp và đơn vị sự nghiệp (gọi tắt là cá nhân hành nghề độc lập); (4) thu nhập về thù lao dịch vụ; (5) thu nhập về nhuận bút; (6) thu nhập về chi phí sử dụng quyền đặc biệt; (7) thu nhập về cho thuê tài sản; (8) thu nhập về chuyển nhượng tài sản; (9) thu nhập về lãi tiền cho vay, cổ tức, hoa hồng; (10) thu nhập ngẫu nhiên; (11) các thu nhập khác mà ngành tài chính xác định phải chịu thuế.

Phương pháp tính thuế: Đối với mỗi loại thu nhập, thuế thu nhập cá nhân được tính theo biểu thuế khác nhau

+ Thu nhập chịu thuế từ tiền công, tiền lương, là tổng số tiền lương, tiền công nhận được trong tháng trừ một khoản khoản chi phí là 800 Y (tương đương 1,5 triệu đồng VN) phải nộp theo biểu suất thuế lũy tiến từng phần 9 cấp như bảng 2.4. Thuế suất đánh thuế thu nhập ở Trung Quốc hiện ở mức khá cao nên phần lớn các cá nhân chịu thuế thu nhập luôn né tránh việc tập trung thu nhập tại Trung quốc.

Đối với người nộp thuế không có chỗ ở trong nước Trung Quốc mà nhận được thu nhập về tiền công tiền lương trong nước Trung Quốc, và người có chỗ ở trong nước Trung Quốc mà nhận được thu nhập về tiền công tiền lương ở ngoài nước, thì khi tính số thu nhập phải chịu thuế về tiền công, tiền lương, ngoài việc được trừ 800 Y chi phí theo tháng còn được trừ thêm một khoản chi phí là 3.200 Y. Như vậy Trung Quốc áp dụng chung 1 biểu thuế, riêng người nước ngoài mức khởi điểm được trừ thêm 3.200 Y. Người nước ngoài ở Trung quốc đã được đối xử bình đẳng hơn về thuế thu nhập. Trung quốc hiện đang cải cách về các thủ tục nộp thuế giúp cho họ hiểu và dễ thực hiện các chính sách về thuế. Kể cả người cư trú quá 183 ngày và định cư đều phải kê khai và nộp thuế thu nhập ở Trung quốc.



TTBD ĐBDC



Bảng 1.1: Biểu suất thuế lũy tiến từng phần của Luật thuế thu nhập cá nhân Trung Quốc

Đơn vị tính: Y (Nhân dân tệ)

| Số cấp | Số thu nhập phải nộp thuế/tháng | Thuế suất |
|--------|--------------------------------------|-----------|
| 1 | Phần không vượt quá 500 Y | 5% |
| 2 | Phần vượt quá 500 Y đến 2.000 Y | 10% |
| 3 | Phần vượt quá 2.000 Y đến 5.000 Y | 15% |
| 4 | Phần vượt quá 5.000 Y đến 20.000 Y | 20% |
| 5 | Phần vượt quá 20.000 Y đến 40.000 Y | 25% |
| 6 | Phần vượt quá 40.000 Y đến 60.000 Y | 30% |
| 7 | Phần vượt quá 60.000 Y đến 80.000 Y | 35% |
| 8 | Phần vượt quá 80.000 Y đến 100.000 Y | 40% |
| 9 | Phần vượt quá 100.000 Y | 45% |

Nguồn: Tạp chí thuế tháng 4 mục doanh nghiệp và doanh nhân ngày nay

+ Thu nhập chịu thuế của hộ công thương cá thể là tổng số thu nhập về sản xuất kinh doanh trong năm trừ đi giá thanh toán chi phí và tổn thất có liên quan tới thu nhập chịu thuế. Căn cứ vào biểu thuế lũy tiến toàn phần 5 cấp để tính số thuế phải nộp, biểu thuế như bảng 1.2.

Thu nhập không chịu thuế:

+ Tiền thưởng do chính quyền nhân dân cấp tỉnh, các ngành thuộc Quốc vụ viện, đơn vị quân đội cấp quân đoàn và các tổ chức ngoại giao, tổ chức quốc tế cấp thưởng về các mặt khoa học, giáo dục, kỹ thuật, văn hoá, y tế, thể dục, bảo vệ môi trường ...

+ Lợi tức tiền gửi tiết kiệm, lợi tức trái phiếu do Bộ Tài chính cho phép phát hành và trái phiếu tín dụng do Quốc vụ viện cho phép phát hành.

Bảng 1.2: Biểu thuế lũy tiến toàn phần của Luật thuế thu nhập cá nhân Trung Quốc

Đơn vị tính: Y (Nhân dân tệ)

| Số cấp | Số thu nhập phải nộp thuế/năm | Thuế suất |
|--------|-------------------------------------|-----------|
| 1 | Phần không vượt quá 5.000 Y | 5% |
| 2 | Phần vượt quá 5.000 Y đến 10.000 Y | 10% |
| 3 | Phần vượt quá 10.000 Y đến 30.000 Y | 20% |
| 4 | Phần vượt quá 30.000 Y đến 50.000 Y | 30% |
| 5 | Phần vượt quá 50.000 Y | 35% |

Nguồn: Tạp chí thuế tháng 4 mục doanh nghiệp và doanh nhân ngày nay

+ Tiền phụ cấp, trợ cấp được chính quyền phát cho theo quy định của Quốc vụ viện và tiền phụ cấp, trợ cấp được Quốc vụ viện quy định miễn thuế.

+ Tiền phúc lợi, tiền dưỡng lão, tiền cứu tế.

+ Tiền bồi thường bảo hiểm.

+ Tiền chuyển ngành, tiền phục viên của quân nhân.

+ Tiền được Nhà nước quy định thống nhất phát cho cán bộ viên chức về ổn định chỗ ở, thôi việc, lương hưu.

+ Thu nhập được quy định miễn thuế trong các công ước quốc tế, các hiệp định ký kết mà Chính phủ Trung Quốc tham gia.

Sau năm 1994, thuế Thu nhập cá nhân được sửa đổi, bổ sung một số nội dung. Theo đó từ 01/10/1999 đối với lãi tiền gửi tiết kiệm bằng đồng nhân dân tệ và ngoại tệ nhận được từ tổ chức tiết kiệm trong nước Trung Quốc phải nộp thuế thu nhập cá nhân với thuế suất 20%. Đồng thời, bổ sung một số quy định về miễn thuế và tạm miễn thuế thu nhập cá nhân như sau:

Miễn thuế:

Lợi tức tiền gửi tiết kiệm giáo dục (chỉ áp dụng đối với cá nhân mở tài khoản tại ngân hàng chỉ định, gửi tiền dùng vào việc chuyên dùng cho giáo dục).

Tiền thưởng hoặc hiện vật được thưởng cho những người dũng cảm vì nghĩa do hội nghĩa dũng hoặc tổ chức tương tự tặng thưởng.

Quỹ phát triển nhà ở, phí bảo hiểm y tế, phí bảo hiểm dưỡng lão, phí bảo hiểm thất nghiệp do các doanh nghiệp và cá nhân căn cứ theo tỷ lệ của Nhà nước hoặc chính quyền địa phương quy định, trích ra và gửi vào một tổ chức tín dụng được chỉ định, được miễn thu thuế thu nhập cá nhân. Phần nộp vượt quá tỷ lệ quy định, phải gộp vào thu nhập tiền công tiền lương của cá nhân trong kỳ đó để tính thuế. Khi cá nhân lĩnh khoản tiền trích gửi nói trên và lợi tức cũng được miễn nộp thuế thu nhập cá nhân.

Công nhân viên chức thay đổi cương vị công tác theo yêu cầu của cải cách, đi làm các ngành dịch vụ dân cư ở phố phường, có thu nhập kinh doanh và thù lao dịch vụ cũng được định kỳ miễn thu thuế thu nhập cá nhân. Cá nhân do hợp đồng lao động huỷ bỏ mà nhận được tiền hỗ trợ kinh tế và chi phí bố trí cuộc sống mang tính chất 1 lần cũng được hưởng sự chiếu cố nhất định về thuế.

Cá nhân sau khi bán nhà ở của mình trong vòng 1 năm đi mua nhà ở theo giá cả thị trường thì được xem xét toàn bộ hay 1 phần giá trị của nhà ở mới mua lại để miễn thu thuế thu nhập cá nhân.

Ngoài ra, khi doanh nghiệp cổ phần hoá đem quỹ đầu tư phát triển chuyển sang tặng vốn cổ phần cho cá nhân, thì vốn cổ phần tặng mà cá nhân được nhận không coi là thu nhập cá nhân, không thu thuế thu nhập cá nhân.

Tạm miễn thu thuế thu nhập cá nhân:

+ Thu nhập về tiền công, tiền lương của các chuyên gia nước ngoài phù hợp với quy định của Nhà nước (như các nhân viên công tác do Ngân hàng thế giới cử đến Trung Quốc theo hiệp định tín dụng của Ngân hàng này, các nhân viên công

tác do Liên hợp quốc trực tiếp cử đến Trung Quốc, các nhân viên công tác do nước viện trợ cử đến Trung Quốc chuyên trách khoản viện trợ không hoàn lại của nước này, một số chuyên gia đến Trung Quốc làm việc mà tiền lương do phía bên nước ngoài gánh chịu).

+ Một số thu nhập của các cá nhân quốc tịch nước ngoài (bao gồm các khoản thu nhập bằng hình thức không dùng tiền mặt hoặc bằng hình thức thực chi thực thanh, như trợ cấp nhà ở, trợ cấp ăn uống, chi phí di chuyển, chi phí giặt là; trợ cấp đi công tác được nhận theo tiêu chuẩn hợp lý; các chi phí được nhận về thăm thân nhân, chi phí về học ngôn ngữ, chi phí học tập của con cái ... đã được cơ quan thuế duyệt những phần hợp lý; các khoản được nhận từ doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài như lợi tức cổ phần, hoa hồng ...)

+ Tiền thưởng cá nhân được nhận về việc khai báo, điều tra hành vi phạm pháp, phạm tội.

+ Thủ tục phí cá nhân được nhận do làm thủ tục về khẩu trừ thay, nộp thay tiền thuế theo quy định.

+ Thu nhập nhận được về chuyển nhượng nhà ở tự dùng để sinh hoạt gia đình của cá nhân có duy nhất và đã sử dụng trên 5 năm.

+ Thu nhập về tiền công, tiền lương trong thời gian hoãn thôi chức, nghỉ hưu của các chuyên gia, học giả đã đến tuổi thôi chức, nghỉ hưu, nhưng do nhu cầu công tác mà lưu nhiệm, được hưởng trợ cấp đặc biệt của chính quyền.

+ Thu nhập về chuyển nhượng cổ phiếu, quỹ đầu tư chứng khoán.

+ Tiền thưởng về chuyển hóa thành quả khoa học kỹ thuật của cơ quan cho cá nhân bằng hình thức quyền lợi cổ đông như cổ phần, tỷ lệ góp vốn ...

+ Tiền thưởng mỗi lần không vượt quá 10.000Y cho cá nhân mua phiếu quyền tặng có thưởng, sổ xổ mang tính chất phúc lợi xã hội.

+ Khi doanh nghiệp có chế độ sở hữu tập thể chuyển thành doanh nghiệp theo chế độ hợp tác cổ phần, các tài sản được lượng hoá thuộc quyền sở hữu của doanh

ng nghiệp mà cá nhân công nhân viên chức được nhận bằng hình thức cổ phần.

Kê khai nộp thuế: Các cơ sở chi trả thu nhập cho các cá nhân có nghĩa vụ khấu trừ, nộp thay, đồng thời gửi tới cơ quan thuế biểu báo cáo nộp thay thuế thu nhập cá nhân. Đối tượng nộp thuế có thu nhập tiền công, tiền lương ở hai nơi nhưng không có người nộp thì đối tượng nộp thuế có nghĩa vụ tự mình khai báo nộp thuế.

2.3. Kinh nghiệm điều chỉnh thuế thu nhập của Hàn Quốc

-Cơ cấu các khoản thu từ thuế Giá trị gia tăng, thuế Thu nhập doanh nghiệp và thuế Thu nhập cá nhân trong tổng số thu thuế qua các năm 1986, 1996, 2006 như sau:

| Sắc thuế | 1986 | 1996 | 2006 |
|-----------|-------|-------|--------|
| Thuế GTGT | 32,4% | 28,4% | 29,32% |
| Thuế TNDN | 11,8% | 15,8% | 22,5% |
| Thuế TNCN | 17,7% | 24,9% | 23,8% |

-Tổng thu thuế năm 2007 đạt: 153 tỉ usd, chiếm 86% ngân sách, trong đó các khoản thu từ thuế Giá trị gia tăng, thuế Thu nhập doanh nghiệp và thuế Thu nhập cá nhân chiếm 76% tổng số thu thuế. Chi tiết số thu theo từng sắc thuế như sau:

-Số lượng người nộp thuế theo các sắc thuế cụ thể như sau: 2.740.000 đối tượng nộp thuế Thu nhập cá nhân, 4.260.000 đối tượng nộp thuế Giá trị gia tăng, 350.000 doanh nghiệp nộp thuế Thu nhập doanh nghiệp.

-Tổng chi phí cho hoạt động thu chiếm 0,71%.

a. Thuế Thu nhập doanh nghiệp

- Về thuế suất: 2 mức thuế suất: 22% đối với thu nhập bằng hoặc trên 200 triệu won, thuế suất 11% đối với thu nhập dưới 200 triệu won (khoảng 2,2 tỷ VNĐ).

-Giảm thuế và hoàn thuế: Doanh nghiệp nhỏ và vừa được giảm 50% thuế TNDN trong 5 năm đầu tiên. Trường hợp doanh nghiệp đầu tư được giảm 3% là trên số đầu tư, được hoàn 10% số chi đầu tư cho trang thiết bị phục vụ nghiên cứu và phát triển.

- Về các khoản chi tài trợ: cho các quỹ, các nguồn mà chính phủ công nhận mới được tính vào chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế.

-Kê khai thuế: Căn cứ lợi nhuận và báo cáo đã được Hội đồng quản trị thông qua để tính và kê khai thuế TNDN. Trong vòng 3 tháng tiếp theo kể từ khi kết thúc năm tài chính phải nộp báo cáo tài chính, khai báo thuế, trong quá trình kê khai được điều chỉnh. Nộp thuế thông qua hệ thống Home tax, qua internet, ATM... Nếu trên 10 tr có thể chia 2 lần, sau 1 tháng.

- Thời hạn nộp báo cáo quyết toán: trường hợp đặc biệt: có thể gia hạn quá 3 tháng. Thẩm quyền là chi cục.

b.Thuế TNCN

Thu nhập chịu thuế TNCN: Là các khoản thu nhập từ lãi vay, thu nhập từ cổ phần, thu nhập từ cho thuê bất động sản, thu nhập từ kinh doanh, thu nhập từ tiền lương, tiền công, các khoản thu nhập khác.

Khấu trừ tại nguồn:

- + Thu nhập từ lãi tiền vay là 14%
- +Thu nhập từ lãi cổ phần là 14%
- +Thu nhập từ tiền lương, tiền công: Áp dụng biểu thuế lũy tiến theo 4 mức thuế suất : 6%, 16%, 25%, 35%
- + Các khoản thu nhập khác: 20%.

Tự kê khai: Mỗi đối tượng nộp thuế kê khai và nộp thuế và quyết toán tổng thuế TNCN vào ngày 31 tháng 5 của năm sau.

Vấn đề quan trọng, mấu chốt trong quản lý thuế TNCN: là làm thế nào để Cơ quan thuế có thể kiểm tra, xác định tính trung thực của các tờ khai đối với thu nhập của đối tượng nộp thuế là người kinh doanh.

Do đó, vấn đề quan trọng đối với cơ quan thuế là phải quản lý được tổng doanh số bán hàng của người kinh doanh.

Từ năm 1999, Quốc hội Hàn Quốc đã thông qua luật đặc biệt trong đó yêu cầu các cơ quan công (public agencies) định kỳ phải cung cấp các tài liệu liên quan đến thuế cho cơ quan dịch vụ thuế quốc gia (NTS).

Cơ quan dịch vụ thuế quốc gia Hàn Quốc (NTS) đã phát triển hệ thống điện tử nghiên cứu các đối tượng nộp thuế bằng cách đối chiếu tài liệu với doanh số bán hàng đã kê khai.

- Những nội dung cơ bản về điều chỉnh hệ thống thuế Hàn Quốc:

Thuế TNCN được áp dụng tại Hàn Quốc từ năm 1948 dưới hình thức thuế thu nhập. Sau nhiều lần cải cách thuế, thuế thu nhập của Hàn Quốc có những nét cơ bản sau:

Đối tượng nộp thuế:

+ Cá nhân có nhà ở hoặc nơi cư trú tại Hàn Quốc trong thời gian từ 1 năm trở lên có nghĩa vụ nộp thuế thu nhập cá nhân đối với tất cả các khoản thu nhập có nguồn gốc từ Hàn Quốc và từ nước ngoài (kể cả các quan chức, giám đốc, các cá nhân người Hàn Quốc công tác ở nước ngoài nhân danh cá nhân, công ty trong nước)

+ Cá nhân không cư trú thường xuyên tại Hàn Quốc được coi là người không cư trú và chỉ phải nộp thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập có nguồn gốc từ Hàn Quốc.

Thu nhập tính thuế: Về nguyên tắc thu nhập tính thuế được xác định trên cơ

sở tổng thu nhập sau khi trừ chi phí liên quan đến thu nhập, bao gồm:

+ Thu nhập từ lương là tổng số thu nhập từ lương sau khi đã giảm một số khoản.

+ Thu nhập từ chuyển nhượng tài sản được trừ các khoản giảm trừ đặc biệt đối với tài sản dài hạn (10% nếu quyền sở hữu tài sản từ 3 đến 5 năm, 15% nếu từ 5 đến 10 năm, 30% nếu trên 10 năm) và được giảm thêm 2.5000.000 won nhưng chỉ áp dụng cho các tài sản đăng ký trên quyền sở hữu.

Thuế suất: Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập toàn cầu được tính bằng cách áp dụng mức thuế suất tương ứng theo bảng sau:

Bảng 1.3: Thuế suất lũy tiến từng phần đối với thu nhập ở Hàn Quốc

Đơn vị: 1000 won

| Căn cứ tính thuế | Thuế suất |
|------------------------|-----------|
| Đến 10.000 | 10% |
| Trên 10.000 đến 40.000 | 20% |
| Trên 40.000 đến 80.000 | 30% |
| Trên 80.000 | 40% |

Nguồn: Bộ tài chính – Báo cáo khảo sát thuế TNCN của Hàn Quốc

+ Đối với chuyển nhượng đất đai, nhà xưởng sở hữu trên 2 năm và các tài sản khác: Thuế suất 20% số tiền dưới 30 triệu won, 30% số tiền trên 30 triệu won, 40% số tiền trên 60 triệu won. Đối với đất đai, nhà xưởng sở hữu ít hơn 2 năm: thuế suất 50%. Nếu không đăng ký thuế suất 65%.

+ Cổ phần của các công ty không yết danh: thuế suất 20% (các công ty vừa và nhỏ thuế suất là 10%)

Các khoản giảm trừ:

+ Giảm trừ cơ bản: Cá nhân cư trú có thu nhập toàn cầu có thể được phép khấu trừ hàng năm số tiền tương đương 1 triệu won nhân với số người trong gia đình cá nhân đó.

+ Giảm trừ bổ sung: Cá nhân được giảm trừ cơ bản thuộc một trong các loại sau đây có thể được giảm thêm 500.000 won/năm trong tổng số thu nhập toàn cầu của cá nhân đó: cá nhân trên 65 tuổi, người tàn tật, công nhân nữ hoặc công nhân nam độc thân nhưng phải nuôi con dưới 6 tuổi.

+ Giảm trừ đặc biệt: Cá nhân có thu nhập từ tiền lương, tiền công có thể được trừ một số tiền tương đương với các khoản sau:

Tiền mua bảo hiểm, chi phí y tế, giáo dục, 40% lãi tiền vay (không quá 720.000 won/năm) đối với mua nhà trả góp hoặc thuê nhà, tiền quyên góp cho các hội từ thiện tối đa 5 % lương, tăng thêm 5% nếu quyên tặng cho trường tư. Trường hợp nếu không có tài liệu chứng minh các khoản giảm đã lấy thì áp dụng mức thuế tiêu chuẩn là 60.000 won/năm.

Kê khai nộp và quyết toán thuế:

+ Theo cải cách thuế năm 1994, hệ thống khai báo thuế thu nhập cá nhân được chuyển đổi sang việc khai báo thuế tự động, nghĩa là đối tượng nộp thuế phải tự khai báo vào tờ khai báo thuế tự động, nghĩa là đối tượng nộp thuế phải tự khai báo vào tờ khai và nộp đủ số tiền thuế vào một ngày cụ thể.

+ Cá nhân cư trú có thu nhập toàn cầu, thu nhập từ lương hưu, thu nhập từ chuyển nhượng tài sản trong một kỳ tính thuế đều có nghĩa vụ phải điền vào tờ khai quyết toán thuế vào thời gian 1/5 đến 31/5 của năm sau.

Kiểm tra thuế: Cơ quan thuế có thể hàng tháng hoặc bất ngờ kiểm tra để xác định lại thu nhập và thuế thu nhập cá nhân và ấn định số thuế thu nhập cá nhân nếu phát hiện thực tế không đúng với khai báo.

2.4. Kinh nghiệm điều chỉnh thuế thu nhập ở một số quốc gia khác trên thế giới

Theo kết quả khảo sát của hãng Kiểm toán quốc tế KPMG về thuế TNDN ở 116 quốc gia cho thấy nhiều quốc gia đã dùng mức thuế suất thuế TNDN thấp để thu hút đầu tư. Tuy vậy, do suy thoái toàn cầu, nhu cầu khẩn cấp về tăng thu ngân sách dường như đã buộc các quốc gia phải cân nhắc trong chính sách thu hút đầu tư. Các quốc gia ở Châu Âu và Mỹ La tinh đã dừng chương trình cắt giảm thuế suất trong năm nay sau khi suy thoái xảy ra. Châu Á – Thái Bình Dương là khu vực duy nhất vẫn giữ mức độ cắt giảm thuế suất năm nay như năm trước. Thuế suất bình quân năm nay là 27,5%, năm ngoái là 28,4%. Ở Châu Âu, thuế suất bình quân hiện nay là 23,2%, lần đầu tiên trong 13 năm qua không được cắt giảm. Thuế suất bình quân ở Mỹ La tinh không đổi là 26,9%, lần đầu tiên kể từ năm 2004 không được cắt giảm. Thuế suất thuế TNDN ở Singapore là 18%, thấp thứ ba trong 20 quốc gia Châu Á – Thái Bình Dương được khảo sát. Chỉ có Hồng Kông với thuế suất 16,5% và Macao 12% là có thuế suất thấp hơn Singapore.

1.4.5. Những bài học về điều chỉnh thuế thu nhập đối với Việt Nam trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế

Từ việc nghiên cứu thuế thu nhập của các nước trên ta có thể rút ra một số kinh nghiệm về thực hiện các chuẩn mực quốc tế đối với hệ thống thuế thu nhập của Việt Nam khi là thành viên của WTO.

Về chính sách:

+ Hệ thống thuế thu nhập của Trung Quốc và Hàn Quốc đều tuân thủ theo những nguyên tắc chung của WTO, đảm bảo tính công bằng, minh bạch. Trong Luật thuế thu nhập cá nhân cũng như thuế thu nhập doanh nghiệp đều không có sự phân biệt giữa cá nhân nước ngoài hay cá nhân trong nước, giữa doanh nghiệp nước ngoài hay doanh nghiệp trong nước. Đối tượng nộp thuế được quy định căn cứ vào đối tượng cư trú. Căn cứ này sẽ bao quát và dễ xác định được đối tượng nộp

thuế.

+ Cá nhân kinh doanh là đối tượng nộp thuế của Thuế thu nhập cá nhân chứ không phải là đối tượng nộp thuế của Thuế thu nhập doanh nghiệp. Điều này cần làm rõ để tránh tình trạng đánh thuế hai lần trên một khoản thu nhập của cá nhân kinh doanh.

+ Phương pháp tính thuế:

Đối với thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp Việt Nam hạ xuống 25% bằng với thuế suất của Trung Quốc, thuế suất thuế thu nhập giảm sẽ khuyến khích đầu tư trong nước cũng như thu hút đầu tư nước ngoài và phù hợp với mặt bằng chung các nước trong khu vực.

Đối với thuế thu nhập cá nhân do mỗi nước có điều kiện kinh tế - xã hội khác nhau nên cách tính thuế thu nhập cá nhân cũng khác nhau. Trung Quốc chia thành 9 bậc thuế suất thấp nhất là 5%, cao nhất là 45%, Hàn Quốc chia thành 4 bậc với thuế suất thấp nhất là 10%, cao nhất là 40%. Do Việt Nam cũng có điều kiện kinh tế - xã hội tương tự Trung Quốc, đều là nền kinh tế chuyển từ nền kinh tế kế hoạch hóa, tập trung đổi mới sang nền kinh tế thị trường nên Việt Nam nên áp dụng cách tính thuế thu nhập cá nhân của Trung Quốc nhưng phải dựa trên điều kiện thực tế của Việt Nam. Điều này đã được thấy trong dự luật Thuế thu nhập cá nhân của Việt Nam sẽ điều chỉnh thuế suất theo hướng giảm thuế suất cao nhất, thấp nhất và tăng bậc thuế suất, thống nhất biểu thuế đối với người Việt Nam và người nước ngoài.

Theo Pháp lệnh thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao, thu nhập thường xuyên chịu thuế theo biểu thuế lũy tiến từng phần với bốn mức thuế suất, thấp nhất là 10% và cao nhất là 40%. Đối với thuế thu nhập từ kinh doanh và từ tiền lương, tiền công, Luật thuế thu nhập cá nhân vẫn áp dụng biểu thuế lũy tiến từng phần nhưng mức thuế suất thấp nhất giảm xuống còn 5% và mức thuế suất cao nhất giảm

xuống còn 35% với số lượng bậc thuế nâng lên thành 7 và áp dụng chung cho cả người Việt Nam và người nước ngoài.

+ Các ưu đãi về thuế thu nhập: phụ thuộc vào từng điều kiện và mục đích của Chính phủ trong việc tạo ra các ưu đãi của mỗi nước nhưng những ưu đãi của Việt Nam đưa ra phải đảm bảo công bằng giữa các đối tượng, đảm bảo đúng các chuẩn mực của quốc tế.

Về cơ chế: Khi thực hiện chính sách thuế thu nhập cần kết hợp cả hai cưỡng chế và tự nguyện. Đối với thuế thu nhập doanh nghiệp thì Việt Nam cho phép các doanh nghiệp tự kê khai, tính toán và có sự kiểm tra có thể là thường xuyên hoặc đột xuất. Đối với thuế thu nhập cá nhân nên thực hiện cả hai biện pháp. Một mặt, nên áp dụng giống Trung Quốc để các cơ sở chi trả thu nhập cho các cá nhân có nghĩa vụ khấu trừ, nộp thay, đồng thời gửi tới cơ quan thuế biểu báo cáo nộp thay thuế thu nhập cá nhân. Bởi vì thuế thu nhập là một loại thuế rất nhạy cảm và phụ thuộc rất lớn vào thái độ của người dân nên phải tuyên truyền vận động đồng thời cho mọi công dân hiểu rõ luật để có thể tự nguyện thực hiện đúng nghĩa vụ của mình. Khi đó, có thể chuyển sang cơ chế khai báo thuế tự động giống của Hàn Quốc nghĩa là đối tượng nộp thuế phải tự khai báo vào tờ khai báo thuế tự động, nghĩa là đối tượng nộp thuế phải tự khai báo vào tờ khai và nộp đủ số tiền thuế vào một ngày cụ thể. Nhưng nói chung cơ chế cưỡng chế vẫn là cơ chế đóng vai trò chủ đạo.

Về tổ chức quản lý thu thuế: Quản lý thu thuế là một trong những nhiệm vụ quan trọng nhất đảm bảo cho chính sách và cơ chế được thực hiện một cách chính xác và công bằng. Đối với mỗi nước, ở mỗi giai đoạn khác nhau sẽ có cách tổ chức quản lý thu thuế thu nhập khác nhau. Nhưng nhìn chung vẫn phải tập trung vào 3 nhiệm vụ chính của ngành thuế:

+ Tác động vào nhận thức của người dân: Muốn mọi cá nhân, tổ chức trong

xã hội thực hiện tốt nghĩa vụ thuế thu nhập của mình nhất là đối với thuế thu nhập cá nhân cần phải tuyên truyền và thực hiện các dịch vụ hỗ trợ cho đối tượng nộp thuế nhằm cung cấp đầy đủ các thông tin, giúp họ hiểu rõ về trách nhiệm của mình từ đó họ sẽ thực hiện tốt nghĩa vụ thuế của mình.

+ Giám sát việc thực hiện nghĩa vụ thuế của người dân: Thiết lập và duy trì hệ thống thông tin về đối tượng nộp thuế, giám sát một cách sát sao tình hình thực hiện nghĩa vụ thuế thu nhập của đối tượng nộp thuế để có những biện pháp đối phó kịp thời với những tình huống bất thường.

+ Ngăn chặn những hành vi không tuân thủ: Xây dựng hệ thống thanh tra hoạt động tích cực, có hiệu quả và hệ thống xử phạt nghiêm minh, công bằng. Chẳng hạn như ở Hàn Quốc, họ kiểm tra thuế, cơ quan thuế có thể hàng tháng kiểm tra hoặc bất ngờ kiểm tra để xác định lại thu nhập và thuế thu nhập và ấn định số thuế thu nhập nếu phát hiện thực tế không đúng với khai báo.

Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) ở các nước Châu Á – Thái Bình Dương đang giảm. Tuy vậy, mức độ giảm thuế suất sẽ chậm lại vì các chính phủ đang phải khẩn cấp tăng thu ngân sách quốc gia do bị ảnh hưởng của khủng hoảng kinh tế toàn cầu.

TTBD ĐBDC

