

Cải cách Thuế Tiêu thụ Đặc biệt ASEAN: Sổ tay Nguồn



**Asia-Pacific
Tax Forum**

Mục lục

Lời nói đầu.....	2
Giới thiệu. . .	3
Lời cảm ơn. . .	4
Phần 1. Giới thiệu. . .	5
Chương 1. Lấy cải cách thuế tiêu thụ đặc biệt để tăng trưởng kinh tế và thu ngân sách cao hơn trong Khu vực ASEAN . . .	5
Phần 2. Cải cách thuế tiêu thụ đặc biệt – Chính sách và thiết kế thuế tiêu thụ đặc biệt tốt nhất cho các sản phẩm chính. . .	14
Chương 2. Các sản phẩm có cồn.....	15
Chương 3. Ô tô . . .	29
Chương 4. Các sản phẩm thuốc lá . . .	51
Phần 3. Cải cách thuế tiêu thụ đặc biệt – Chính sách và thiết kế thuế tiêu thụ đặc biệt tốt nhất cho các sản phẩm khác . . .	71
Chương 5. Các sản phẩm nhiên liệu.....	72
Chương 6. Đồ uống không cồn.....	84
Phần 4. Điều hành các loại thuế tiêu thụ đặc biệt . . .	95
Chương 7. Quản lý thuế tiêu thụ đặc biệt . . .	95
Sách tham khảo. . .	125

Lời nói đầu



Cải cách thuế tiêu thụ đặc biệt ASEAN: Sổ tay Nguồn giới thiệu kết quả của giai đoạn cuối cùng của một phân tích toàn diện nhất về thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) của khu vực ASEAN từ trước đến nay. Mục đích của ấn bản này là để làm một sổ tay nguồn cho người hoạch định chính sách và làm lộ trình cải cách TTĐB. Bên cạnh *Sổ tay Nguồn* này, các chuyên gia đã xây dựng “Biểu thuế TTĐB hiện hành ASEAN”, đưa ra lộ trình thuế cho tất cả các sản phẩm và dịch vụ chịu thuế TTĐB tại mười nước thành viên, trong đó có các đường dẫn tới các văn bản pháp lý thuế TTĐB quốc gia liên quan và một bộ “Tài liệu Thảo luận” hoàn chỉnh. Toàn bộ các tài liệu liên quan tới *Sổ tay Nguồn* này được đăng trên: <http://www.iticnet.org/programs/asia-pacific/ASEANExciseTaxStudyGroup>.

Sổ tay nguồn là kết quả của hơn 2 năm tham gia soạn thảo giữa các nhà hoạch định chính sách Bộ Tài chính và các nhà quản lý thuế TTĐB ở các nước thành viên và nhóm chuyên gia *Diễn đàn Thuế Châu Á - Thái Bình Dương*. Với các nước ASEAN, đây là một nỗ lực hợp tác. Kết quả cuối cùng cung cấp cho nhà lập chính sách một lộ trình thực hiện thuế TTĐB trong một khu vực hội nhập chặt chẽ hơn.

Việc chuẩn hóa sẽ ngày càng trở nên quan trọng hơn khi khu vực hướng tới một Cộng đồng Kinh tế ASEAN (AEC), dự kiến bắt đầu từ ngày 31 tháng 12 năm 2015. Hòa hòa và tiêu chuẩn hóa ở các khía cạnh như định nghĩa cho cả hai sản phẩm chủ yếu, là đối tượng của thuế TTĐB, và cơ sở thuế của chúng sẽ cải thiện thương mại và đầu tư trong nội khối đối với sản phẩm chịu thuế TTĐB trong khu vực, cũng như trong rất nhiều trường hợp khác, đã nâng cao sự tuân thủ trong phân phối và giảm trốn thuế.

Sổ tay nguồn này hoàn toàn tôn trọng chủ quyền thuế quốc gia. Các tác giả tập trung vào việc nâng cao các cơ chế thuế hiện hành, khác nhau về cách tiếp cận và diện các sản phẩm và dịch vụ chịu thuế, để đưa ra một hướng cải cách, chuẩn hóa và áp dụng các hệ thống thuế TTĐB tốt nhất. Các cải cách này, nếu được thực hiện chính xác, có thể giúp tạo ra tăng trưởng kinh tế và tăng cao hơn thu ngân sách ở từng thành viên ASEAN. Cuốn *Sổ tay Nguồn* hoàn chỉnh này cung cấp cho các nhà hoạch định chính sách các nguồn lực để xây dựng và thực hiện các chính sách đó ở từng các nước.

Ts. Suthad Setboonsarng

Cố vấn cao cấp, Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế và cựu Phó Tổng thư ký ASEAN

Giới thiệu



Từ khi thành lập 1993, Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế (ITIC) đã hoạt động về các loại thuế TTĐB mà nếu được thiết kế và thực hiện đúng có thể là một nguồn thu bền vững và dự đoán được cho chính phủ. Hội nghị đầu tiên của chúng tôi ở châu Á năm 2005, *Thuế TTĐB ở châu Á*, do Hải quan Singapore đăng cai. Từ hội nghị này, một cuốn sách tiêu đề *Các loại thuế TTĐB ở châu Á* đã được xuất bản. Khi kết thúc hội nghị, các đại biểu đã nhất trí tiếp tục đối thoại giữa các nhà hoạch định chính sách, các nhà quản lý, các học giả về thuế và các đại diện doanh nghiệp. Đây là nền móng của kết quả mà ngày hôm nay được biết tới với tên gọi là *Diễn đàn Thuế châu Á - Thái Bình Dương (APTF)*.

Khi chương trình nghị sự của APTF là rất đa dạng để giải quyết các vấn đề từ thuế trực tiếp, VAT và thuế bất động sản, thì vẫn tiếp tục có một hợp phần về nghiên cứu và giáo dục thuế TTĐB. Tại hội nghị APTF lần thứ tám ở Bali năm 2011 do Bộ Tài chính Indonesia tổ chức, chúng tôi đã thảo luận về mối quan hệ tương tác giữa thuế gián tiếp, đặc biệt là thuế TTĐB, với hội nhập kinh tế chặt chẽ hơn giữa các nước thành viên ASEAN. Mối quan hệ tương tác này đã phôi thai ý tưởng thành lập *Nhóm nghiên cứu thuế TTĐB ASEAN*. *Nhóm nghiên cứu* đã chính thức ra đời, với sự nhất trí của tất cả các quốc gia thành viên ASEAN, tại hội nghị APTF lần thứ chín năm 2012 ở Manila do Bộ Tài chính Phi lập pin tổ chức.

Giai đoạn I đạt kết quả là xây dựng một “Biểu thuế tiêu thụ đặc biệt hiện hành ASEAN”, bao gồm các hàng hóa và dịch vụ chịu thuế TTĐB và thuế suất thuế TTĐB tương ứng, từ tất cả các thành viên ASEAN. Kết quả cũng bao gồm một thư viện tham khảo, được APTF cập nhật thường xuyên, về pháp luật thuế TTĐB ASEAN - một công cụ tham khảo bao gồm tất cả các văn bản pháp luật chính và phụ liên quan tới việc áp thuế và quản lý thuế thuộc các hệ thống thuế TTĐB của 10 nước thành viên ASEAN.

Giai đoạn II đạt kết quả là có phân tích chi tiết các thông tin đã thu thập từ Giai đoạn I và được trình bày dưới dạng một “Tài liệu Thảo luận” do các cố vấn kỹ thuật soạn thảo và các thành viên Nhóm nghiên cứu xem xét và cho ý kiến.

Công việc của hai năm qua đến nay đã cho thành quả là xuất bản *Sổ tay Nguồn* này, *Cải cách thuế TTĐB ASEAN: Sổ tay Nguồn*. Mục đích của *Sổ tay Nguồn* này là làm một nguồn lực cho các nhà hoạch định chính sách và là một lộ trình cải cách thuế TTĐB được đơn giản hóa, công bằng và không phân biệt đối xử. *Sổ tay Nguồn* có mong muốn giúp trả lời được câu hỏi: “chúng ta nên cải cách cơ chế thuế TTĐB như thế nào khi mà ASEAN ngày càng hội nhập chặt chẽ hơn?”

Chúng tôi hy vọng cung cấp được cho các nhà hoạch định chính sách một lộ trình thực hiện cải cách thuế TTĐB dẫn tới tăng trưởng kinh tế cao hơn, thu ngân sách cao hơn và thương mại tự do được nâng cao trong khu vực ASEAN. Chúng tôi tin rằng các cải cách này có thể hoàn toàn tôn trọng chủ quyền thuế của mỗi nước thành viên trong khi vẫn củng cố tăng trưởng và tạo ra sự thịnh vượng cho toàn bộ khu vực ASEAN.

Daniel Witt

Chủ tịch, Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế

Lời cảm ơn

Các tác giả xin cảm ơn sự hỗ trợ và giúp đỡ của các Bộ và ngành toàn khu vực dưới đây trong suốt thời gian thực hiện Giai đoạn I, II và III xây dựng *Sổ tay Nguồn* này.

Quốc gia	Cơ quan đại diện	Bộ đại diện
Bru này Da ru sa lam *	Cục Hải quan & TTĐB	Tài chính
Căm pu chia	Tổng cục Thuế	Kinh tế & Tài chính
	Tổng cục Hải quan & TTĐB	Kinh tế & Tài chính
In đô nê xia	Văn phòng Chính sách Tài khóa	Tài chính
CHDCND Lào	Cục Thuế	Tài chính
Ma lay xia	Kho bạc	Tài chính
	Cục Hải quan & TTĐB	Tài chính
Miên an ma	Vụ Ngân khố Nội địa	Tài chính & Ngân khố
Phi líp pin	Tài chính Trong nước	Tài chính
Xing ga po*	Cơ quan Ngân khố Nội địa	Tài chính
Thái lan	Văn phòng Chính sách Tài khóa	Tài chính
	Vụ thuế TTĐB	Tài chính
Việt Nam	Vụ Chính sách Thuế	Tài chính

* Chỉ tham gia Giai đoạn I.

Nếu không nhận được sự hợp tác và hỗ trợ to lớn này từ khu vực, dự án đã không thể đạt được những kết quả lớn như vậy. Chúng tôi khuyến khích các bạn sử dụng các nguồn lực đã tạo dựng được trong suốt quá trình thực hiện dự án, bao gồm cả *Sổ tay Nguồn* này cũng như "Biểu tiến độ thực hiện thuế tiêu thụ đặc biệt ASEAN" và "Catalogue Pháp luật thuế TTĐB ASEAN." Mọi nguồn thông tin có thể tìm thấy trên website của ITIC trong thư viện *Diễn đàn Thuế châu Á - Thái bình dương*: <http://www.iticnet.org/programs/asia-pacific>.



Phó GS Rob Preece
Cố vấn, Diễn đàn
Thuế châu Á - Thái
bình dương



Ông Leigh Obradovic
Cố vấn, Diễn đàn
Thuế châu Á - Thái
bình dương



Ông Adrian Cooper
TGD, Tổ chức Oxford
Economics và Cố
vấn cao cấp, ITIC

Phần 1. Giới thiệu

Chương 1. Lấy cải cách thuế TTĐB để có tăng trưởng kinh tế và thu ngân sách cao hơn trong khu vực ASEAN

1.1. Hướng tới một Cộng đồng Kinh tế ASEAN

Hiệp hội các Quốc gia Đông nam Á (ASEAN) đang tăng cường hội nhập kinh tế chặt chẽ hơn nữa giữa 10 thành viên¹ để hỗ trợ cho tầm nhìn là thiết lập *một khu vực bền vững, thịnh vượng và có tính cạnh tranh cao với sự phát triển kinh tế công bằng, nghèo đói và những chênh lệch về kinh tế - xã hội giảm bớt*.² Mục tiêu này sẽ đạt được bằng việc thành lập một Cộng đồng Kinh tế ASEAN (AEC) vào 31 tháng 12 năm 2015.

Các nét chính của AEC dự kiến là:

- Một cơ sở thị trường và sản xuất duy nhất;
- Một khu vực có tính cạnh tranh cao;
- Một khu vực phát triển kinh tế công bằng; và
- Một khu vực hoàn toàn hội nhập với kinh tế toàn cầu.

Cơ sở thị trường và sản xuất duy nhất sẽ là một khu vực thương mại tự do được nâng cao, nơi mà hầu hết các hàng hóa sẽ được buôn bán không có thuế nhập khẩu và các hàng rào phi thuế quan. Bên cạnh đó, AEC hướng tới luồng luân chuyển tự do các dịch vụ, đầu tư và lao động có tay nghề và luồng vốn luân chuyển tự do hơn, trên khắp ASEAN. Luồng luân chuyển hàng hóa tự do sẽ đạt được qua:

- Giảm thuế suất nhập khẩu trên hầu hết các dòng thuế suất vào 2015 (ASEAN CMLV³ vào 2018) xuống một mức 0 phần trăm, mặc dù trong nhiều trường hợp, thuế suất nhập khẩu đã thấp rồi (xem dưới đây);
- Dỡ bỏ các hàng rào phi thuế quan (bao gồm cả các hàng rào trong bất kỳ hệ thống thuế TTĐB nào) và tạo thuận lợi thương mại hơn bằng việc đơn giản hóa và chuẩn hóa các thủ tục hải quan và thương mại;
- Các quy tắc xuất xứ gốc được tăng cường để tạo thuận lợi áp dụng nhiều hơn các thuế suất ưu đãi cho hàng hóa ASEAN;
- Mức độ minh bạch về thủ tục hải quan và thương mại lớn hơn; và

- Mức độ hợp tác về hải quan và thương mại lớn hơn.

Sự cạnh tranh của khu vực sẽ được thúc đẩy bởi chính sách cạnh tranh mạnh hơn, tăng cường bảo vệ người tiêu dùng và sở hữu trí tuệ, đầu tư hạ tầng. Các thành viên ASEAN do vậy có thể xem khu vực là một thị trường cho các sản phẩm của mình hơn là cố gắng bao bọc hoặc hỗ trợ một cách giả tạo một vài ngành hoặc lĩnh vực nhất định trong nước trước hàng nhập khẩu láng giềng. Phát triển kinh tế công bằng sẽ được hỗ trợ bởi tăng trưởng của doanh nghiệp vừa và nhỏ (SMEs) và qua “Sáng kiến Hội nhập ASEAN.”⁴ Theo đó, dự kiến ASEAN sẽ trở thành một khu vực ngày càng năng động và có tầm nhìn xa hơn, một mắt xích khỏe hơn của chuỗi cung ứng toàn cầu và tiếp tục hấp dẫn đầu tư nước ngoài.

Việc thành lập AEC là sự công nhận rằng hội nhập khu vực là một động lực chính cho tăng trưởng kinh tế và thịnh vượng. Trên toàn khu vực, ASEAN có khoảng 625 triệu dân và sức mạnh tổng hợp để trở thành một trung tâm tăng trưởng kinh tế lớn trong thế kỷ 21. Trong khi toàn thể ASEAN có rất nhiều sức mạnh thì sự đa dạng về trình độ phát triển và thu nhập trên toàn bộ 10 quốc gia đặt ra các thách thức đặc thù đối với các nhà hoạch định chính sách.

Mục tiêu đó là, như trường hợp của Liên minh châu Âu, AEC có thể nắm bắt tốt hơn chu kỳ phát triển kinh tế. Sản xuất khu vực hội nhập có thể làm cho các nước thành viên duy trì “hiệu ứng dòng chảy xuống” của phát triển kinh tế, với các nước ASEAN có thu nhập thấp hơn vững vàng tiếp thụ nền sản xuất mà trước đó các nước có thu nhập cao hơn đã thực hiện. Do vậy, nền sản xuất có thể ở lại ASEAN lâu hơn, hơn là hoàn toàn hướng ra “viễn dương” tới các điểm đến đầu tư khác ngoài khu vực.

AEC đang được xây dựng trên các nguyên tắc *một nền kinh tế mở, có tầm nhìn, bao trùm và định hướng thị trường*.⁵ Thương mại và cạnh tranh tự do do vậy là các cơ chế sống còn trong AEC. Để củng cố chúng, Kế hoạch AEC mong muốn chuẩn hóa và mở cửa hơn nữa thương mại nội vùng. Nhưng cũng như

việc dỡ bỏ thuế nhập khẩu và hàng rào phi thuế quan, điều này cũng rất quan trọng vì cạnh tranh không bị bóp méo bởi những xu hướng bảo hộ, bao gồm các hệ thống thuế trong nước có tính phân biệt đối xử. Cùng với đó, tổng thể vốn, thị trường lao động và tài nguyên thiên nhiên của ASEAN có thể giúp khu vực cạnh tranh tốt hơn với các khu vực khác, như Trung Quốc và các nước BRICS⁶ khác, làm một điểm đến đầu tư được ưa thích.

Điều này có những hàm ý quan trọng đối với chính sách thuế TTĐB trong ASEAN, phải nhằm tạo thuận lợi để đạt các mục tiêu của AEC mà không phải thỏa hiệp về chủ quyền thuế của từng nước thành viên ASEAN. Việc cải cách đó sẽ đòi hỏi phải có một tầm nhìn chiến lược chung, thiết kế chính sách kỹ lưỡng và chiến lược cân đối, theo đó:

- Đi theo thực hành tốt nhất để cải thiện môi trường đầu tư và thương mại của các hàng hóa chịu thuế TTĐB trong ASEAN, và giúp tạo thuận lợi phân bổ các nguồn lực hiệu quả.
- Thừa nhận có những khác biệt lớn về mức độ phát triển kinh tế và năng lực thể chế hiện tại trên toàn ASEAN.
- Nhắm tới tạo ra một mức độ chuẩn hóa các lĩnh vực chính của thuế TTĐB, như phân loại và xác định các loại hàng hóa chịu thuế TTĐB.
- Điều hòa xây dựng các cơ chế thuế đảm bảo minh bạch, các điều kiện công bằng cho cạnh tranh và không bị méo mó bởi các hệ thống thuế có tính phân biệt đối xử (tức trung tính của thuế).
- Tìm kiếm giải pháp giảm thiểu các chi phí đối với các cơ quan quản lý và người nộp thuế.

Mục đích của *Sổ tay Nguồn* này là đưa ra hướng dẫn thực tế cho cải cách thuế TTĐB trong bối cảnh AEC, rút ra kinh nghiệm trong toàn khu vực ASEAN và quốc tế. Sổ tay được tổ chức như sau:

- Phần còn lại của Chương này đưa ra khái quát các vấn đề cần cân nhắc chính dẫn dắt xây dựng chính sách thuế TTĐB trong bối cảnh AEC, và cân nhắc các chiến lược quản lý và tuân thủ thuế chủ yếu có thể ngăn chặn trốn thuế TTĐB trong bối cảnh thương mại nội khối ngày càng tăng và do đó bảo vệ các cơ sở thu ngân sách trong nước đang tăng.
- Phần 2 xem xét chính sách và thiết kế thuế TTĐB theo thực hành tốt nhất đối với đồ uống có cồn, ô tô và sản phẩm thuốc lá. Trong mỗi trường hợp, xem xét các sản phẩm

và cơ sở thuế được xác định và thiết kế như thế nào và thảo luận cách tiếp cận áp thuế tối ưu cả về mặt cấu trúc và thuế suất, được minh họa qua nghiên cứu tình huống cả trong và ngoài khu vực.

- Phần 3 xem xét chính sách và thiết kế thuế TTĐB cho sản phẩm nhiên liệu và đồ uống không cồn. Các sản phẩm này hiện không chịu thuế TTĐB ở các thành viên ASEAN, do vậy, trong trường hợp này, quan trọng là xét cơ sở chính sách để xem nên đưa ra thuế đó hay chưa, cũng như xem xét các vấn đề liên quan tới sản phẩm và định nghĩa cơ sở thuế và chính sách thuế tối ưu.
- Cuối cùng, Phần 4 thảo luận các yếu tố chính của thực hành tốt nhất đối với quản lý thuế trong bối cảnh AEC. Nghiên cứu sâu tới việc kiểm soát chuỗi cung ứng để bảo vệ nguồn thu trong bối cảnh các luồng thương mại nội vùng tăng lên, như cấp phép và lưu giữ sổ sách; và quản lý các nghĩa vụ thuế TTĐB, gồm treo, thanh toán và báo cáo thuế.

Áp thuế TTĐB có nghĩa là gì?

Quan trọng là chúng ta xác định được “áp thuế TTĐB” có nghĩa là gì vì đây không phải là thuật ngữ được tất cả các thành viên ASEAN sử dụng mặc dù thực tế tất cả thành viên đều áp thuế “kiểu thuế TTĐB”. Đối với *Sổ tay Nguồn* này, chúng tôi dùng thuật ngữ “TTĐB” để nói đến một hình thức áp thuế gián tiếp được áp dụng đối với một cơ sở hẹp các hàng hóa chủ yếu về bản chất là “lấy người tiêu dùng làm cơ sở”.

Cách tiếp cận này nhất quán với cách phân loại “thuế TTĐB” của OECD (2004) coi thuế TTĐB là các loại thuế: “*được đánh vào các sản phẩm cụ thể hoặc vào một chuỗi sản phẩm nhất định... được áp tại bất kỳ giai đoạn nào của sản xuất hoặc phân phối và thường được xác định nghĩa vụ thuế bằng cách tham chiếu tới trọng lượng hoặc nồng độ hoặc số lượng của sản phẩm, nhưng đôi khi là bằng cách tham chiếu tới giá trị.*” *

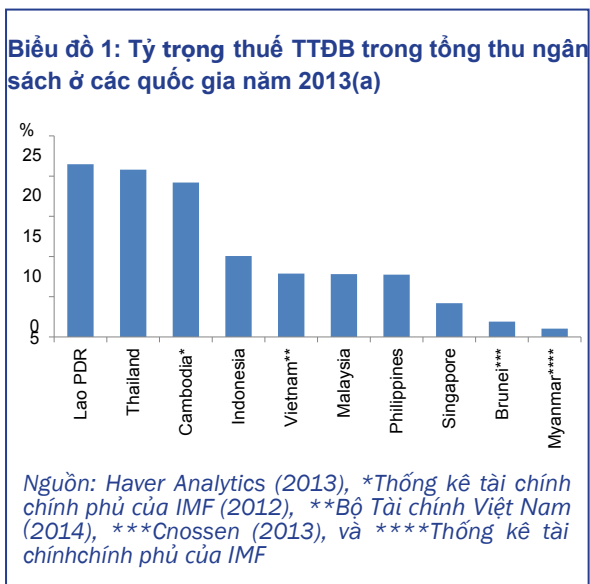
Định nghĩa trên của OECD nghĩa là có một số loại thuế đặc biệt đang được đánh bởi các chính phủ ASEAN nên được xem xét là các loại thuế TTĐB để phục vụ cho *Sổ tay Nguồn* này. Các loại này, cùng với những loại khác, là “Thuế Tiêu thụ Đặc biệt” của Việt Nam, “Thuế Thương mại” của Myanmar, “Thuế tuyệt đối đối với một số Hàng hóa và Dịch vụ” của Campuchia và “Thuế rượu” và “Thuế thuốc lá” của Thái Lan.

*Tổ chức Hợp tác và Phát triển Kinh tế (2004) “Phân loại thuế và hướng dẫn giải thích,” OECD, Paris

1.2. Các cân nhắc chính khi xây dựng chính sách thuế TTĐB

Thuế TTĐB gần đây thể hiện những ưu tiên khác nhau ở 10 thành viên ASEAN, như được phản ánh qua chuỗi các hàng hóa và dịch vụ chịu thuế TTĐB khác nhau và qua các cách tiếp cận đánh thuế TTĐB. Hơn nữa, thuế TTĐB được thiết kế phục vụ cho một loạt các mục tiêu có thể khác nhau rất lớn giữa các nước trong ASEAN. Bên cạnh đề tăng thu ngân sách, thuế TTĐB có thể được thiết kế để đáp ứng các mục tiêu sức khỏe, môi trường, kinh tế, việc làm hay chính sách xã hội khác, rất khác nhau giữa các nước thành viên.

Như thế, thuế TTĐB là một nguồn thu rất quan trọng ở hầu hết các nước thành viên ASEAN. Ví dụ, thuế TTĐB chiếm khoảng 21% tổng nguồn thu thuế của CHDCND Lào và Thái lan, và gần 19% ở Căm pu chia. Ở In đô nê xia, Ma lay xia, Phi líp pin và Việt Nam chiếm từ 8-10% tổng thu ngân sách (Biểu đồ 1).



Do đó điều quan trọng là bất kỳ sự cải cách về thuế TTĐB nào trong bối cảnh AEC cần được thực hiện với sự cẩn trọng lớn để ngân sách chính phủ không bị phá vỡ. Hơn nữa, trong khi loại bỏ bất kỳ yếu tố nào của đánh thuế có tính phân biệt đối xử là điều quan trọng trong bối cảnh hình thành một thị trường duy nhất thật sự, việc hình thành AEC không có nghĩa là những thay đổi có tính cấp tiến về chính sách thuế TTĐB đối với tất cả hàng hóa chịu thuế TTĐB là cần thiết ở hầu hết các nước thành viên ASEAN, vì ba lý do sau:

- Trong khi Kế hoạch AEC nêu sẽ thành lập một thị trường duy nhất với luồng luân chuyển hàng hóa tự do, thì nó không có nghĩa rằng sẽ có những dịch chuyển không hạn chế qua các biên giới nội vùng vì công tác kiểm soát biên giới sẽ vẫn được duy trì giữa các nước thành viên.

Mỗi nước sẽ duy trì các giới hạn thực thi đối với khối lượng hàng hóa chịu thuế TTĐB mà du khách có thể đem vào nước mình. Các “giới hạn cho phép đối với cá nhân” này hạn chế tiềm ẩn khả năng mua hàng hóa số lượng lớn qua biên giới bởi người tiêu dùng, mà nếu không có thể bóp méo việc thu thuế. Tuy nhiên, như đã thảo luận dưới đây, các quốc gia vẫn sẽ cần lưu tâm đến thuế suất thuế TTĐB ở các quốc gia láng giềng khi lập các mức thuế của mình bởi tiềm ẩn khả năng những khác biệt thuế lớn sẽ khuyến khích buôn bán trái phép.

- Khi việc thành lập AEC, ở mức độ rộng sẽ dẫn tới việc xóa bỏ thuế nhập khẩu đối với thương mại trong ASEAN, điều này sẽ không dẫn đến giảm lớn các thuế suất đối với một số hàng hóa chịu thuế TTĐB. Ví dụ, trường hợp đồ uống có cồn, hàng hóa chịu thuế TTĐB này đã được “loại” khỏi cam kết giảm thuế quan của Hiệp định Thương mại Hàng hóa ASEAN (ATIGA) của một số nước thành viên. Đối với các mặt hàng này, thuế nhập khẩu sẽ tiếp tục được duy trì đối với thương mại trong ASEAN - ví dụ thuế nhập khẩu whisky vẫn là 58MYR một lít ở Ma lay xia và thuế nhập khẩu cho rượu chưng cất vẫn là 25.000 DR một lít ở In đô nê xia.
- Trường hợp thuốc lá, thuế suất nhập khẩu thuốc lá đã được Việt Nam loại khỏi lộ trình giảm thuế ATIGA. Do vậy thuế suất nhập khẩu rất cao là 135% (Thuế suất tối huệ quốc (MFN)) và 100% (AANZFTA) vẫn được duy trì. Tuy nhiên, thuế nhập khẩu thuốc lá đã là 0 tới 5% ở các nước ASEAN khác⁷. Việc bãi bỏ thuế suất nhập khẩu theo AEC do vậy tự nó sẽ không dẫn đến thay đổi đồng loạt chi phí của thuốc lá nhập khẩu từ các nước thành viên ASEAN khác. Vì vậy, với trường hợp của thuốc lá, cải cách thuế TTĐB một cách toàn diện nói chung là không cần chỉ để bảo vệ sự ổn định thị trường hay thu ngân sách chính phủ trước một cơn “lũ” đột xuất hàng nhập khẩu rẻ từ nơi khác trong ASEAN.

Việc hình thành AEC, do vậy, không có nghĩa phải tiến tới hài hòa thuế TTĐB trên khắp ASEAN. Thực vậy, bất kỳ sự vận động nào như vậy đều có rủi ro tạo nên các “cú sốc thuế” - tức, tăng vọt thuế suất có thể làm mất đi sự ổn định thị trường và các nguồn thu ngân sách chính phủ quan trọng, đặc biệt là với những khác biệt rõ ràng về mức sống của người tiêu dùng giữa các nước thành viên (như được thảo luận thêm dưới đây).

Hơn nữa, AEC nên được xem như là một cơ hội để cải cách có ý nghĩa thuế TTĐB, áp dụng các tiêu chuẩn hóa lớn hơn cho các nước thành viên theo hướng tạo thuận lợi để thương mại mở rộng hơn nữa. Nó cũng có thể là một lực đẩy cho các thành viên ASEAN chuyển động ngày càng hướng tới thực hành tốt nhất của quốc tế về chính sách thuế TTĐB. Nhưng sự chuyển dịch đó phải được phán định và đánh giá kỹ càng, và Sổ tay Nguồn này đưa ra các hướng dẫn cho các nhà hoạch định chính sách trong quá trình chuyển dịch này.

Trong thiết kế một chương trình cải cách thuế TTĐB, có sáu nguyên tắc lớn định hướng chính sách:

- Chủ quyền thuế của quốc gia là mấu chốt đối với quy trình chính sách và cần phải được tôn trọng hoàn toàn;
- Điều phối không có nghĩa là cách tiếp cận “*một cỡ vừa cho tất cả*” đối với chính sách thuế TTĐB;
- Chính sách thuế TTĐB phải thuộc thẩm quyền và chức năng của các chuyên gia chính sách tài khóa của Bộ Tài chính, và các chuyên gia quản lý thuế của các cục Hải quan và thuế TTĐB;
- Sự tham gia của các bên liên quan rất có giá trị đối với các nhà hoạch định chính sách nếu muốn cải cách có hiệu quả;
- Sự ổn định chính sách là quan trọng; và
- Nguồn thu từ sản phẩm chịu thuế TTĐB cần là một phần của ngân sách chính phủ chung (tức thuộc tài khoản “thu ngân sách hợp nhất”), hơn là dành riêng cho mục đích chi tiêu cụ thể.

Chúng ta sẽ thảo luận từng nguyên tắc.

1.2.1. Chủ quyền thuế của quốc gia là mấu chốt đối với quy trình chính sách và cần phải được tôn trọng hoàn toàn;

Tiến triển hơn nữa của hội nhập kinh tế ASEAN về lộ gích sẽ dẫn tới một mức độ hợp tác và điều phối về các chính sách thuế TTĐB nhất định. Tuy nhiên, điều đó không thay đổi nguyên tắc duy trì quyền tự chủ của mỗi nước thành viên đối với hoạch định chính sách thuế của chính mình dựa trên nhận định những lợi ích tốt nhất của chính mình. Trong trường hợp của thuế TTĐB, quyền đó liên quan tới việc lựa chọn hàng hóa và dịch vụ là đối tượng chịu thuế TTĐB; xác định cơ sở và cấu trúc thuế; và các mức thuế suất.

Hạn chế duy nhất đó là việc áp thuế TTĐB không được phân biệt đối xử giữa hàng hóa trong nước với hàng hóa nhập khẩu từ các quốc gia khác - bao gồm cả các nước thành viên ASEAN.

Bên cạnh câu hỏi về tính chính đáng chính trị còn có các lý do kinh tế quan trọng đối với nguyên tắc này cần phải được tôn trọng. Mỗi thành viên ASEAN có tình hình kinh tế vĩ mô khác nhau ảnh hưởng tới tiềm lực tạo các nguồn thu thuế của quốc gia.

Hiệu quả quản lý thuế, mức độ thực thi và thu thuế giữa các quốc gia là khác nhau. Các nước thành viên cũng có thái độ khác nhau về cung ứng dịch vụ công và các ưu tiên chi tiêu chính phủ. Và các yếu tố quyết định nhu cầu thu, như hiệu quả hoạt động của nền kinh tế và quy mô các ưu tiên chi tiêu chính phủ, sẽ thay đổi theo thời gian. Việc hợp tác AEC thành công phải không gây tổn hại tới khả năng đạt các mục tiêu tài khóa, kinh tế, xã hội và các mục tiêu khác của mỗi nước thành viên.

Với tất cả lý do đó, không thể tránh khỏi sự giằng co giữa sự cấp thiết của thương mại tự do với sự cấp thiết của chủ quyền quốc gia. Chính sách tối ưu là chính sách có một mức độ phối hợp điều hành nhằm tránh cho những khác biệt trong chính sách thuế không làm thiên lệch các quyết định mua sắm của người tiêu dùng và các quyết định đặt địa điểm sản xuất của doanh nghiệp theo cách phá vỡ sự cạnh tranh và thương mại trong AEC (được gọi là “tính trung hòa thuế”), trong khi cho phép các nước thành viên có đủ độ linh hoạt thiết lập thuế TTĐB phù hợp với nhu cầu của mình.

Như Clossen (2013) lập luận trong tài liệu phân tích của mình về các loại thuế gián tiếp và khả năng cải cách chúng thuộc khu vực mậu dịch tự do ASEAN: *câu hỏi cốt yếu về phối hợp điều hành thuế rõ ràng không phải là các loại thuế khác nhau có thể được cân bằng nhanh nhất như thế nào, mà là có thể cho phép có sự đa dạng đến đâu mà không can thiệp vào việc thành lập khu vực mậu dịch tự do, và hơn thế nữa, có thể là một cộng đồng kinh tế tr.612).*⁸

Trung tâm của định đề giá trị AEC là việc hiểu được rằng một thị trường khu vực hội nhập tốt hơn và có điều phối sẽ dẫn đến có thêm đầu tư và hoạt động kinh tế trong ASEAN. Nhiều khoản đầu tư này dường như sẽ ít xuất hiện hơn trong một khu vực ít được điều phối và hỗn tạp hơn, vì sự phức tạp lớn hơn có thể không khích lệ các công ty khi ra quyết định đầu tư.

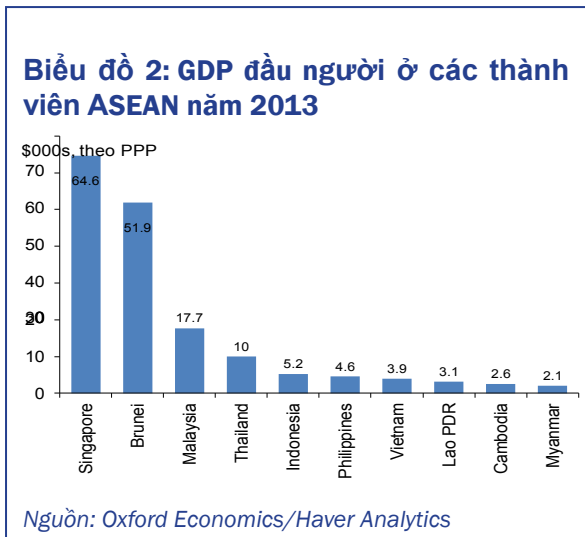
1.2.2. Điều phối không có nghĩa là cách tiếp cận “*một cỡ vừa cho tất cả*” đối với chính sách thuế TTĐB;

Điều quan trọng là nhu cầu đối với sự đa dạng về chính sách thuế TTĐB ở ASEAN được tôn trọng không chỉ trên nền tảng chính trị mà còn để đảm bảo sự ổn định của các thị trường đối với hàng hóa chịu thuế TTĐB và nguồn thu thuế đi kèm. Như lưu ý trên, có sự khác biệt lớn về mức độ phát triển kinh tế hiện tại ở các quốc gia ASEAN, cũng như các yếu tố văn hóa, xã hội và chính trị phải được xem xét đến khi xác định chính sách thuế TTĐB. Việc điều phối chính sách cần thiết để tạo thuận lợi cho AEC không có nghĩa là các quy tắc “*một cỡ vừa cho tất cả*” đơn giản có thể áp dụng được khi xác định cơ cấu và thuế suất thuế TTĐB.

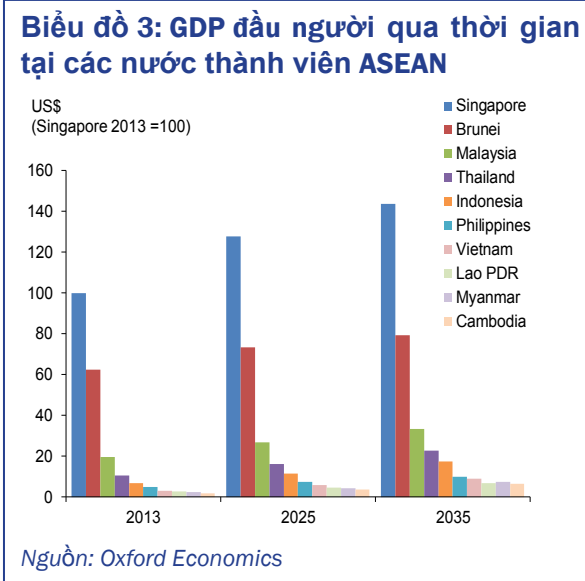
Đây là một quan điểm được thừa nhận rộng rãi, gần đây cả hai nhà kinh tế của OECD,

Blecher và Drope (2014) cũng đồng ý, họ cho rằng: *Đặc thù kỹ thuật, chính trị và kinh tế riêng tạo ra rất nhiều ràng buộc, và thường xung đột nhau, đôi với việc hài hòa thuế và rõ ràng là không có cách tiếp cận “một cỡ vừa cho tất cả” (tr.1).*⁹

Cụ thể, có sự chênh lệch lớn về thu nhập của người tiêu dùng ở các quốc gia ASEAN. Xét về GDP trên đầu người là một ví dụ, cho thấy rằng khối có cả các quốc gia thuộc các nước giàu nhất và nghèo nhất thế giới. GDP đầu người tính theo Sức Mua Tương đương (PPP) đứng ở mức trên 2.000USD ở Miền an ma (2013) so với gần 65.000USD ở Xing ga po (Biểu đồ 2). Các mức thuế TTĐB bền vững ở các nước như Xing ga po, làm ví dụ, có thể khiến những hàng hóa đắt đỏ tới mức ngăn cản này đối với người tiêu dùng ở các nước nghèo hơn, một số nước có thu nhập bình quân



Hơn nữa, những khác biệt về thu nhập bình quân đó dường như dai dẳng trong nhiều năm. Ví dụ, theo các dự báo của Oxford Economics cho thấy GDP đầu người ở Miền an ma sẽ vẫn ở, khoảng 97% thấp hơn mức của Xing ga po vào năm 2025, và khoảng 95% thấp hơn vào năm 2035. Tương tự như vậy, GDP đầu người ở Căm pu chia dự đoán khoảng 96% thấp hơn Xing ga po vào năm 2035; ở CHDCND Lào là 95% thấp hơn; Việt nam là 94%; và thậm chí cả Phi líp pin và In đô nê xia lần lượt vẫn chắc ở mức xấp xỉ 93% và 88% thấp hơn vào năm 2035. (Biểu đồ 3)



Những khác biệt dai dẳng về phát triển kinh tế này phải được phản ánh theo cách mà chính sách thuế TTĐB được phối hợp điều hành trong ASEAN. Các bước hướng tới chuẩn hóa định nghĩa sản phẩm sẽ giúp ích trong tạo thuận lợi thương mại nội vùng, cũng như cho điều phối các cách tiếp cận quản lý thuế. Nhưng bất kỳ thảo luận nào về việc điều phối thuế suất TTĐB phải dần từng bước, phù hợp với mức hội tụ mức sống tương đối. Hơn nữa, các cải cách trong từng nước thành viên hướng tới chính sách tốt nhất cũng sẽ yêu cầu phải có kế hoạch kỹ lưỡng, như các lộ trình cải cách chính sách, để chỉ rõ quy trình cải cách.

Cách tiếp cận dần từng bước đối với điều phối chính sách thuế TTĐB sẽ cho phép duy trì được chủ quyền thuế và dành thời gian cho các nền kinh tế khác nhau phát triển và thích ứng. Nó cũng sẽ cho từng thành viên có thời gian để theo dõi những ảnh hưởng của các chính sách khác nhau và sửa đổi chúng, nếu cần. Việc hình thành một cách tiếp cận cân bằng như vậy đối với chính sách thuế TTĐB cần được xây dựng trên sự đánh giá về:

- *Khả năng gánh thuế, như được thể hiện trong khả năng chi trả cho sản phẩm chịu thuế TTĐB.* Tốc độ của mỗi bước điều chỉnh thuế suất TTĐB cần được đánh giá với những thay đổi về sức mua của người tiêu dùng. Kinh nghiệm quốc tế cho thấy rằng sự suy giảm sâu về khả năng chi trả cho hàng hóa chịu thuế TTĐB là một kết quả của loại thuế tăng dốc, có thể khuyến khích người tiêu dùng chuyển sang các nguồn cung rẻ hơn, bao gồm cả sản phẩm bất hợp pháp (ví dụ hàng lậu hay hàng giả). Tránh được những “cú sốc thuế” là điều quan trọng đối với việc duy trì thị trường ổn định và nguồn thu cho chính phủ.

- *Quy mô của thương mại bất hợp pháp các sản phẩm chịu thuế TTĐB hiện nay và các nguy cơ kích thích chúng hoạt động mạnh hơn.* Nơi có mức độ tuân thủ trả thuế cao thì các nhà hoạch định chính sách nên tránh thay đổi thuế quá lớn, khuyến khích xâm nhập của buôn bán bất hợp pháp quy mô lớn. Một khi mạng lưới sản xuất và cung cấp phi pháp được hình thành, phải tốn rất nhiều chi phí và khó khăn lắm mới ngăn chặn được xét về nguồn lực của cảnh sát và hải quan.
- *Các mức thuế TTĐB và giá của các sản phẩm chịu thuế TTĐB ở các nước có biên giới với khối.* Những chênh lệch lớn tăng mức sinh lời cho hành vi phi pháp và do vậy, nếu để doãng rộng hơn nữa, sẽ đe dọa làm xói mòn hơn các cơ sở thuế TTĐB của các nước thành viên.
- *Các lợi ích của một kiến trúc thuế TTĐB đơn giản và minh bạch.* Kiến trúc này sẽ giảm chi phí hành chính cho chính phủ và chi phí tuân thủ cho doanh nghiệp, cũng như hạn chế cơ hội trốn và tránh thuế. Kết quả là thu ngân sách từ thuế sẽ cao và bền vững hơn.
- *Tuân thủ và khả năng thực thi của Hải quan và thuế TTĐB và của các cơ quan khác.* Một hệ thống thuế được thiết kế tốt sẽ không đủ nếu các cơ quan quản lý thuế thiếu nguồn nhân lực và kỹ thuật cần thiết để thực hiện và cưỡng chế.

1.2.3. Chính sách thuế TTĐB phải thuộc thẩm quyền và chức năng của các chuyên gia chính sách tài khóa của Bộ Tài chính, và các chuyên gia quản lý thuế của các cục Hải quan và thuế TTĐB

Một câu hỏi quan trọng trong lập chính sách thuế TTĐB và quản lý thuế là quyền kiểm soát các đòn bẩy này nên đặt ở đâu trong bộ máy chính phủ. Thực hành tốt nhất là chính sách thuế nên được xác định bởi các chuyên gia chính sách tài khóa trong Bộ Tài chính và quản lý nên giao vào tay các cục Hải quan và thuế TTĐB. Điều này không loại bỏ sự đóng góp từ các chuyên gia y tế, công nghiệp hay môi trường tại các đơn vị tương ứng của họ, nhưng việc thiết kế thuế rõ ràng cuối cùng phải đặt vào tay Bộ Tài chính.

Đặc biệt, việc kiểm soát chính sách bởi các chuyên gia tài khóa là rất quan trọng vì hai lý do chính. Thứ nhất, các thuế TTĐB chỉ là một hình thức đánh thuế. Những loại (category) sản phẩm nào bị đánh thuế và ở thuế suất nào cần phải là một phần của việc đánh giá tổng hợp - thông thường là một phần của quy trình ngân sách năm. Việc đánh giá này cần xem xét chính phủ cần tăng thu ngân sách lên bao nhiêu với những kế hoạch chi tiêu, khả năng tài chính từ nợ và tình hình kinh tế đặt ra.

Việc nhận định này, do vậy được thực hiện ở trung ương là tốt nhất bởi bộ có trách nhiệm về ngân sách. Thay vào đó, nếu kiểm soát hay ảnh hưởng không đúng mức tới chính sách thuế TTĐB được giao cho một trong các bộ chi tiêu hay bộ khác sẽ có rủi ro là việc ra quyết định sẽ không nhất quán với chiến lược ngân sách và các mục tiêu kinh tế vĩ mô tổng thể, và do đó tổn hại về kinh tế.

Thứ hai, quan trọng là lợi ích và chi phí của bất kỳ thay đổi chính sách thuế TTĐB có thể có nào phải được mô hình hóa phù hợp trước khi ra quyết định. Hành xử thực tế thay đổi ra sao sau cải cách chính sách cũng phải được liên tục giám sát và đánh giá bởi cán bộ hải quan và thuế TTĐB, do vậy việc xây dựng chính sách là dựa trên bằng chứng.

Việc đánh giá này phải toàn diện, bao gồm thẩm định xem chính sách có đạt được kết quả mong đợi hay không (cả về mặt tác động tới nguồn thu cũng như tới bất kỳ mục tiêu nào khác, như mục tiêu về sức khỏe hay môi trường), và nêu rõ bất kỳ hệ quả không mong muốn nào (như kích thích thương mại phi pháp có thể làm tổn hại các mục tiêu khác). Mô hình hóa và phân tích cần thiết, lý tưởng nhất là được thực hiện nhất quán qua các dạng thuế TTĐB khác nhau. Các kỹ năng phân tích cần có để thực hiện các chức năng quan trọng này thì các chuyên gia chính sách tài khóa đều đã nắm chắc.

1.2.4. Sự tham gia của các cơ quan hữu quan là đóng góp giá trị cho các nhà hoạch định chính sách

Các thành phần tham gia khác của chính phủ có thể đóng vai trò tư vấn quan trọng cho Bộ Tài chính trong việc xây dựng thành công chính sách thuế TTĐB. Ví dụ tư vấn từ chuyên gia ở các cơ quan chính phủ khác giúp đảm bảo rằng các loại thuế đưa ra với các mục tiêu về sức khỏe, môi trường hay chính sách khác sẽ đạt được như mong muốn. Tương tự, các chuyên gia tài khóa và thống kê nên hợp tác chặt chẽ với nhau để thiết kế và thu thập số liệu thống kê được tin cậy và chấp thuận rộng rãi về số thu thuế và dung lượng thị trường.

Nhưng nhà lập chính sách cũng nên tìm kiếm các thành phần tham gia ngoài chính phủ khi xác định chính sách thuế TTĐB.

Sự tham gia của khu vực tư nhân và các hiệp hội ngành nghề có thể đem lại kênh tiếp cận thông tin thêm về thị trường. Thông tin này có thể bao gồm: dữ liệu định lượng về khối lượng hàng bán của các hàng hóa đang được tính thuế TTĐB; thông tin giá bán lẻ để đánh giá mức độ những thay đổi từ chính sách thuế TTĐB được chuyển sang người tiêu dùng; và các số ước tính dựa vào thị trường về quy mô của thị trường bất hợp pháp.

Thông tin định tính hơn về nhận thức của các thành phần tham gia thị trường về phản ứng của người tiêu dùng với những thay đổi chính sách TTĐB, và tin tình báo có thể có về những chiến thuật mà giới buôn lậu và làm hàng giả đang sử dụng, cũng có thể hữu ích.

Ý kiến đầu vào từ ngành cũng có thể hữu ích trong việc đo lường gánh nặng hành chính đối với các doanh nghiệp mà bất kỳ thay đổi có thể có nào về chính sách thuế TTĐB gây nên. Gánh nặng hành chính quá mức có thể vô ý làm tăng giá bán lẻ hàng chịu thuế TTĐB, thúc đẩy hoạt động phi pháp và làm hỏng các mục đích chính sách. Các công ty sẽ luôn có hiểu biết nhiều hơn về hệ thống hoạt động của mình so với các chuyên gia chính sách chính phủ và có thể có khả năng gợi ý cách làm khác ưu việt hơn hay chi phí ít hơn mà vẫn đạt được cùng các mục tiêu chính sách. Với bất kỳ tương tác nào với các thành phần tham gia thị trường, các chuyên gia chính sách tài khóa cần phải tính toán trước các động cơ của doanh nghiệp và phải tìm hiểu làm rõ các giai thoại thị trường bằng số liệu đúng đắn.

Cải cách thuế mang tính xây dựng phải có quy trình tham vấn cởi mở và có cấu trúc với thành phần tham gia chủ chốt, bao gồm cả doanh nghiệp. Một quy trình tham vấn được thiết kế tốt và minh bạch đem lại cho các thành phần tham gia cơ hội đóng góp vào toàn bộ quá trình cải cách đó. Một quy trình toàn diện có thể bao gồm quy trình trình kêu gọi công chúng tham gia, lưu hành các tài liệu thảo luận chính sách và các hội thảo/hội nghị chính thức nhằm đưa các chuyên gia trong nước và quốc tế tham gia vào quy trình chính sách công khai.

1.2.5. Tầm quan trọng của sự ổn định chính sách thuế

Chính sách thuế TTĐB cần được thiết lập cho trung và dài hạn, do vậy nó có cả tính dự báo và ổn định. Ngược lại, các chính sách thuế mang tính đối phó hay các luật thuế tạm thời và các cú sốc thuế đường như sẽ làm giảm mức độ tuân thủ và tăng chi phí thu thuế của các cơ quan thuế.

Trong một chế độ ổn định, các công ty biết hàng hóa nào phải trả thuế TTĐB, phải trả bao nhiêu và trả thuế như thế nào cho cơ quan thuế. Sự ổn định này giúp cải thiện hiệu quả tuân thủ của người nộp thuế và tạo thuận lợi hơn cho quản lý và thực hiện thu thuế hiệu quả cho cán bộ Hải quan và thuế TTĐB.

Lập kế hoạch thuế trung đến dài hạn cũng làm tăng sự chắc chắn của môi trường kinh tế. Điều này cải thiện đầu tư và thuê nhân công, và do vậy hỗ trợ tăng trưởng kinh tế. Ngược lại, các chính sách thuế đối phó làm giảm đầu tư vì các nhà đầu tư tiềm năng nhận thấy mức độ rủi ro về thương mại hoặc quyền tự chủ nhiều hơn.

Các điều này làm tổn hại nền kinh tế trong dài hạn và kìm hãm khả năng

của từng quốc gia thành viên trong bối cảnh khu vực hướng tới hội nhập kinh tế tốt hơn.

Từ giác độ thuế, một cách tiếp cận đúng đối với việc tạo ổn định chính sách là để các cơ quan tài khóa áp dụng chỉ số hóa tự động các mức thuế, hay lập ra các kế hoạch nhiều năm rõ ràng, do đó các thành phần tham gia thị trường biết rõ về đường đi tương lai của các thuế suất TTĐB. Cách tiếp cận như vậy tạo sự chắc chắn cho cả chính phủ và doanh nghiệp/nhà đầu tư, bao gồm cả các ngành kinh doanh khác thuộc chuỗi cung cấp tìm kiếm mở rộng hoạt động của họ trong khu vực.

1.2.6. Nguồn thu thuế từ các sản phẩm chịu thuế TTĐB phải là một phần của ngân sách chính phủ chung và không dành riêng cho các mục đích cụ thể

Khía cạnh cuối cùng của thiết kế bộ máy hoạch định chính sách thuế trong nước liên quan tới việc sử dụng các nguồn thu thuế TTĐB nào. Hầu hết các hình thức đánh thuế được dùng để tạo ra thuật ngữ được gọi là “nguồn thu thuế chung”, được tập hợp vào một tài khoản “thu tổng hợp”. Tài khoản này được xác định là một khoản quỹ trung ương lớn đặt dưới sự kiểm soát của Bộ Tài chính hay Ủy ban Ngân sách Quốc hội. Chính phủ được bầu xác định phân bổ các quỹ này như thế nào cho các nghĩa vụ ngân sách cạnh tranh nhau (giáo dục, quốc phòng, y tế v.v.) theo các ưu tiên chi tiêu của mình.

Nhưng không phải tất cả thuế TTĐB ở các nước thành viên ASEAN đều là một bộ phận của sổ thu ngân sách chung từ thuế. Một số nước có các cấu phần “được định riêng” (hay “cầm cố”) chỉ được chi tiêu cho mục đích định riêng đã được luật định từ trước. Chính phủ được bầu do vậy không dễ có khả năng (ít nhất là phải thay đổi luật) sử dụng các sổ quỹ này cho các loại chi tiêu khác. Điển hình là trong các trường hợp này, số thu từ một loại thuế chuyên dùng đưa vào một quỹ riêng đặt dưới sự kiểm soát của một bộ cụ thể hay một cơ quan chính phủ nhất định. Bộ hay cơ quan tiếp nhận sau đó xác định số thu này được chi tiêu như thế nào, theo các tiêu chí pháp luật.

Hầu hết các chuyên gia tài khóa không khuyến nghị cách tiếp cận là định riêng các loại thuế cho chi tiêu cụ thể vì một số lý do:

- Thứ nhất, việc định riêng bóp méo các quyết định về các mức cấp vốn tổng thể, do vậy nhiệm vụ chi được phân bổ không trên cơ sở sự cần thiết hay đáng đồng tiền so với các chương trình khác, mà bởi sự mặc định thông qua cơ chế định riêng. Kết quả đó là việc định riêng có thể gây nên chi tiêu quá mức cho các chương trình của nó.

- Thứ hai, cấu trúc này làm giảm sự rà soát của công chúng cộng về giá trị và hiệu quả chi tiêu của chính phủ. Trường hợp chi tiêu cho các chương trình có vốn từ các nguồn thu thuế được định riêng thường không phải thuyết minh bảo vệ một cách kỹ lưỡng như đối với các hình thức chi tiêu công khác. Khi các tài khoản thu ngân sách tổng hợp được dùng, các bộ khác nhau sẽ cạnh tranh về số phân bổ ngân sách với các cơ quan khác. Điều này giúp chính phủ có thể lập kế hoạch một cách đầy đủ các ưu tiên chi tiêu và tăng cường rà soát của công chúng đối với quy trình phân bổ chi ngân sách.
- Thứ ba, các khoản thuế và chi tiêu định riêng áp đặt những hạn chế đối với khả năng bộ trưởng tài chính xác lập ngân sách cũng như hạn chế khả năng dùng chính sách tài khóa hỗ trợ các mục tiêu kinh tế vĩ mô của họ. Điều này hạn chế khả năng chính phủ lập kế hoạch cho các nhu cầu dài hạn, điều mấu chốt cho tăng trưởng kinh tế thành công ở các nền kinh tế đang phát triển.

Cuối cùng, cũng như việc gây nên kém linh hoạt và làm suy yếu trách nhiệm giải trình đối với toàn bộ thuế và chi tiêu của chính phủ, việc định riêng thường có những tác động về phân bổ không mong muốn. Những tác động này có thể coi là bất lợi khi, như trong trường hợp rượu và thuốc lá, mức tiêu thụ mạnh hơn trong các tầng lớp ít giàu có của xã hội, trong khi các nhóm này không được hưởng lợi từ chi tiêu định riêng của chính phủ.

Với các nguyên tắc này, cải cách thuế TTĐB phù hợp như được thảo luận chi tiết trong *Sổ tay Nguồn* này có thể hỗ trợ phát triển AEC thành một tác nhân thúc đẩy tăng trưởng kinh tế trong cả khu vực nhờ kích thích thương mại và cạnh tranh.

1.3. Ngăn chặn trốn thuế TTĐB thông qua quản lý và tuân thủ được cải thiện

Một phương diện liên quan chính sách, cái sẽ là trọng tâm của công tác chi tiết hóa chính sách thuế TTĐB của AEC, sẽ là vấn đề làm sao ngăn chặn trốn thuế và đấu tranh chống thương mại bất hợp pháp. Thương mại bất hợp pháp hàng hóa chịu thuế TTĐB tạo ra những ảnh hưởng thiệt hại rộng và lớn đối với kinh tế và xã hội của một quốc gia. Thứ nhất, nó cướp đi khoản thu rất cần thiết của chính phủ bằng việc phá hoại cơ sở thuế. Đến lượt nó, điều này cản trở khả năng chính phủ củng cố phát triển kinh tế. Thứ hai, nó phá hoại đầu tư kinh doanh và tạo việc làm ở các ngành hợp pháp. Thứ ba, tiền từ hoạt động phi pháp tài trợ cho tội phạm có tổ chức và có thể cho khủng bố, cộng thêm các chi phí mới cho chính phủ và rủi ro cho công dân của mình.

Cuối cùng, thương mại bất hợp pháp có thể phá hỏng

mục tiêu sức khỏe của chính phủ trong mối tương quan với một số hàng hóa chịu thuế TTĐB, ví dụ việc cho phép người tiêu dùng tiếp cận với các sản phẩm không được kiểm soát, quản lý.

Phần lớn sự thiệt hại này không nhìn thấy được nhưng độ tiềm tàng rất lớn. Theo một nghiên cứu gần đây cho biết, thuốc lá lậu chiếm 9,1% lượng tiêu thụ trên 10 quốc gia ASEAN, làm tổn thất số thu thuế của các chính phủ bị ảnh hưởng đến 2,1 tỷ USD.¹⁰ Trong khi đó, Tổ chức Y tế Thế giới (WHO) ước tính gần một phần tư lượng rượu tiêu thụ toàn cầu được sản xuất bất hợp pháp lẫn không chính thống.¹¹ Hơn nữa, theo khảo sát quốc tế cho thấy thị trường không nộp thuế đối với đồ uống chưng cất có cồn có thể đến 90% toàn thị trường trong vài nước ASEAN.

Các cơ sở thuế có kết quả không ổn định hạn chế hiệu quả của hệ thống thuế tạo ra các nguồn thu quan trọng cần thiết để phục vụ các nhu cầu của các nền kinh tế tăng trưởng nhanh tại ASEAN. Nhưng giải quyết thương mại phi pháp yêu cầu phải có cách tiếp cận toàn diện từ chính phủ và sự hợp tác chặt chẽ cấp quốc tế và với các thành phần tham gia trong ngành.

Bước quan trọng trong chiến lược hiệu quả là phải có một chính sách thuế cân bằng. Như đã nêu rõ ở trên, việc tăng đột ngột, nhanh chóng thuế suất TTĐB có thể làm nảy sinh và tăng nhanh chóng thương mại phi pháp.

Kinh nghiệm quốc tế cho thấy sự thành công của bất kỳ chiến lược chống buôn bán phi pháp nào đều phải phụ thuộc nhiều vào nền móng vững chắc để hoạt động xét từ khía cạnh môi trường thuế.

Nhưng các thành viên ASEAN còn nhiều việc phải làm để có được chiến lược chống buôn bán phi pháp hiệu quả và toàn diện theo sự phát triển của AEC. Một chiến lược chạc ba đó là:

- Theo dõi quy mô của thương mại phi pháp;
- Triển khai pháp luật và các quy định hiệu quả; và
- Theo đuổi thực thi pháp luật thuế mạnh mẽ và có phối hợp quốc tế trong khu vực.

Ở mỗi thành phần của chiến lược đối phó thương mại phi pháp, nhu cầu xây dựng và tăng cường quan hệ đối tác quốc gia và quốc tế là hết sức quan trọng. Sự khác biệt lớn về thuế và sự không nhất quán về luật pháp và các cơ chế thực thi ở các nước có xu hướng khuyến khích các cơ hội hoạt động phi pháp. Trong khi đó, đảm bảo sự chính xác và dễ dàng trao đổi thông tin về hoạt động thương mại phi pháp giữa các nước đối tác là một phần quan trọng của chiến lược thực thi toàn diện để triệt tiêu hoạt động phi pháp.

Do vậy tiến trình hướng tới AEC tạo ra một cơ hội quan trọng để giải quyết các vấn đề thông qua hợp tác khu vực mạnh mẽ giữa các thành viên ASEAN đối với các vấn đề này.

1.4. Kết luận

Việc thành lập AEC sẽ thúc đẩy thương mại và đầu tư trong khu vực ASEAN và tăng cường khả năng cạnh tranh trên thị trường toàn cầu, và thu hút vốn quốc tế cho khu vực. Chính sách, thiết kế và quản lý thuế TTĐB tốt giúp tạo thuận lợi cho tầm nhìn đó, loại bỏ những cớ sát hiện đang cản trở thương mại, ngăn cản cạnh tranh hiệu quả và làm thiệt hại hiệu suất của các nhà sản xuất và kinh doanh khu vực.

Các cải cách thuế TTĐB nếu cần thiết phải diễn ra trong một khung khổ tôn trọng chủ quyền thuế của từng nước thành viên; có tính đến mức độ phát triển kinh tế khác nhau của các thành viên ASEAN; nhận thức tầm quan trọng của thuế TTĐB đối với ngân sách chính phủ và là một công cụ để đạt các mục tiêu kinh tế xã hội khác; tạo sự rõ ràng và ổn định sẽ khuyến khích đầu tư; và là cảnh báo trước nguy cơ của thương mại phi pháp tới sự ổn định của các thị trường và nguồn thu thuế.

Các cán bộ chính phủ trong Bộ Tài chính và các cục Hải quan và thuế TTĐB có trách nhiệm chính đối với giám sát và thực hiện cải cách thuế TTĐB.

Sở tay Nguồn này được thiết kế làm một công cụ để các cán bộ này có thể từ các thực hành tốt nhất rút ra các bài học của kinh nghiệm của các nước khác trong khu vực và trên thế giới.

Chú thích

¹Bru này Da ru sa lam, Căm pu chia, In đô nê xia, CHDCN Lào, Ma lay xia, Miên an ma, Phi líp pin, Xing ga po, Thái lan và Việt Nam.

²Xem “Lộ trình hướng tới một Cộng đồng ASEAN 2009-2015,” Hiệp hội các Quốc gia Đông Nam Á, tr. 21.

³Căm pu chia, Miên an ma, CHDCND Lào và Việt Nam.

⁴Những lãnh đạo ASEAN tại Hội nghị thượng đỉnh 2000 đã khởi động Sáng kiến Hội nhập ASEAN (IAI) với mục tiêu thu hẹp khoảng cách phát triển và tăng tốc hội nhập kinh tế của các thành viên mới của ASEAN gồm Căm pu chia, CHDCND Lào, Miên an ma và Việt Nam.

⁵Xem “Lộ trình cho một Cộng đồng ASEAN 2009-2015,” tr. 21.

⁶Bra xin, Nga, Ấn độ, Trung quốc và Nam Phi.

⁷Theo ATIGA, Miên an ma áp thuế suất 5%; tuy nhiên nhập khẩu thuốc lá trên thực tế bị cấm.

⁸Cnossen (2013), “Cải cách và Điều phối Thuế Gián tiếp ở Khu vực Mậu dịch tự do ASEAN”, Tài liệu ghi chép thuế quốc tế, Quyển 69, #6

⁹Blecher và Drope (2014), “Phần thưởng, rủi ro và thách thức đối với hài hòa thuế thuốc lá khu vực,” *Kiểm soát thuốc lá*, Phát hành trên mạng ngày 7/3/2014, Tob Control doi: 10.1136/tobaccocontrol-2013-051241.

¹⁰“Asia-14 Chỉ số thuốc lá lậu 2013,” Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế và Oxfords Economics 9/2004.

¹¹http://www.who.int/substance_abuse/publications/global_alcohol_report/msb_gsr_2014_1.pdf?ua=1

¹²“Quản lý vùng: Cân bằng đơn giản hóa và kiểm soát chống thương mại phi pháp ở các Vùng Mậu dịch tự do thế giới,” Phòng Thương mại Quốc tế, 5/2013.

¹³Điều 11.2 của Tổ chức Hải quan Quốc tế (WCO) “Điều khoản mẫu cho pháp luật quốc gia thực hiện các biện pháp kiểm soát biên giới hiệu quả và công bằng nhất quán với thỏa thuận về các khía cạnh liên quan tới thương mại của quyền sở hữu trí tuệ” là một nguồn hướng dẫn cho pháp luật này. (<http://www.tafar.org.tw/forum/20110816/20110816WCOModelLawfinal.pdf>).

Phần 2. Cải cách thuế TTĐB - Chính sách và thiết kế thuế TTĐB theo thực hành tốt nhất đối với các sản phẩm chính

Phần 2 của tài liệu nguồn này liên quan tới các sản phẩm “chính”, hay các sản phẩm hiện đang là đối tượng của thuế TTĐB ở cả 10 nước thành viên ASEAN và bao gồm ô tô, đồ uống có cồn và sản phẩm thuốc lá. Phần này nhằm cung cấp thông tin, cách nhìn sâu và các ví dụ về thực hiện thuế TTĐB tốt nhất đối với các sản phẩm này ở trong và ngoài khu vực. Phần này mong muốn hỗ trợ các nhà hoạch định chính sách thuế TTĐB, những người có vai trò thiết kế thuế TTĐB và cần có đi kèm tham khảo để tiếp cận các thông tin về “thực hành tốt nhất” đó.

Một nguyên tắc chính được chấp nhận đối với chính sách thuế tốt đó là mục tiêu của một loại thuế gián tiếp phải trung lập, hay nguyên tắc là thuế suất, cơ sở thuế và cấu trúc thuế không ảnh hưởng đáng kể tới đầu tư, sản xuất hay tiêu dùng. Tất nhiên không nên sử dụng để “nhắm mục tiêu” hay “ưu đãi” một ngành cụ thể, một sản phẩm cụ thể hay một người nộp thuế cụ thể nào hơn so với một đối tượng khác.

Chính sách thuế, tuy nhiên, có thể trong một số hoàn cảnh nhất định, bao gồm cả nhu cầu đánh các loại thuế “đặc biệt” hay “có tính phân biệt” như thuế TTĐB, để đối phó với những yếu tố ngoại sinh (hay tổn hại) đi kèm với tiêu dùng của một số hàng hóa và dịch vụ nhất định. Các loại hàng hóa và dịch vụ mà chúng ta thường áp thuế TTĐB này thường là rượu, thuốc lá, phương tiện có động cơ và đánh bạc.¹

Do vậy, mục tiêu chính của chương này là để nhấn mạnh tới những lợi ích của việc tiến tới các cách tiếp cận chuẩn hóa theo các cách mà khu vực xác định, phân loại và đối xử các sản phẩm “giống nhau” cũng như các cách tiếp cận chuẩn hóa theo cách chúng được đánh thuế nháp dụng và xác định một cơ sở thuế. Các cách tiếp cận nêu trong phần này được rút ra từ rất nhiều nguồn và thể hiện những nội dung mà nhóm nghiên cứu coi là “thực hành tốt nhất”; chúng nên được các nhà hoạch định chính sách thuế TTĐB sử dụng làm ‘xuất phát điểm’ khi họ cân nhắc các cải cách trong tương lai cho hệ thống thuế TTĐB của quốc gia mình.

Do vậy phần này dựa vào việc phân tích các chủ đề chính sau đây:

- Xác định và định nghĩa phù hợp các sản phẩm và các loại sản phẩm;
- Xác định và định nghĩa phù hợp các lựa chọn cơ sở thuế; và
- Cách tiếp cận tối ưu thuế đối với cấu trúc và cơ sở thuế là gì?

Chú thích

¹Cnossen (2005), “Lý thuyết và thực hành thuế TTĐB,” tr. 3-5.

Chương 2. Đồ uống có cồn

TÓM TẮT NỘI DUNG CHÍNH CỦA THỰC HÀNH TỐT NHẤT

- *Cơ sở lý luận của chính sách.* Thuế TTĐB đối với đồ uống có cồn cần ghi nhận mối quan tâm hàng đầu là tạo ra một cơ sở thu ngân sách ổn định và khắc phục các yếu tố ngoại sinh tiêu cực đi kèm với việc tiêu thụ có tính rủi ro hay có hại. Những mối quan tâm hàng đầu này cũng cần phải tính đến thực tiễn môi trường thuế và chính sách điều tiết hiện nay ở mỗi nước thành viên ASEAN.
- *Phân loại đơn giản cho mục đích thuế.* Nhìn xa hơn, các nhà làm chính sách cần hợp lý hóa phân loại các loại sản phẩm đồ uống có cồn trong hệ thống thuế rượu. Các hệ thống thuế TTĐB hiện đại phân loại các sản phẩm đồ uống theo độ cồn, để đảm bảo đối xử bình đẳng và công bằng các hàng hóa có cùng đặc tính tương tự (như độ cồn).
- *Thuế tuyệt đối là thực hành tốt nhất.* Các nhà làm chính sách cần chuyển tiếp sang áp dụng các loại thuế rượu chỉ dựa trên nồng độ cồn. Điều này đơn giản hóa hệ thống thuế TTĐB hơn rất nhiều và có thể giúp sản xuất, xuất và nhập khẩu đồ uống có cồn trở nên minh bạch hơn trong ASEAN. Sử dụng thuế tuyệt đối nhiều hơn sẽ giảm bớt các vấn đề đi kèm với xói mòn cơ sở thuế do khai thiếu (“lập hóa đơn thiếu”) giá trị của hàng hóa. Sử dụng nhiều hơn các loại thuế tuyệt đối cũng là một đặc điểm chính của cải cách thuế TTĐB hiện nay ở ASEAN.
- *Minh bạch trong xác định cơ sở thuế.* Dường như các nhà làm chính sách vẫn duy trì phần tính thuế dựa trên giá trị (tương đối) trong suốt cải cách thuế TTĐB/thời kỳ chuyển tiếp tới hệ thống thuế tuyệt đối. Khi có thể, phần tính theo trị giá nên sử dụng các giá trị thương mại hiện tại (như giá CIF hay giá trị xuất xưởng). Khi cần có cách định giá mới, các quy trình phải đơn giản và minh bạch.
- *Lộ trình cải cách.* Việc cải cách dần từ hệ thống thuế TTĐB rượu hiện nay tới thực hành tốt nhất đơn giản, minh bạch và bền vững sẽ giảm thiểu sự gián đoạn hay các “cú sốc thuế” cho các cơ quan thuế, doanh nghiệp và người tiêu dùng. Trong giai đoạn giữa kỳ, các nhà làm chính sách có thể sử dụng một hệ thống “hỗn hợp”, trong đó thuế tương đối (theo giá trị) dần được loại bỏ trong khi áp dụng nhiều hơn thuế tuyệt đối.

2.1. Giới thiệu

Đồ uống có cồn là một trong các sản phẩm chính thuộc đối tượng của thuế TTĐB hay thuế gián tiếp tương tự đánh trên sản xuất và nhập khẩu trên 10 quốc gia ASEAN. Về quốc tế, thuế TTĐB thường áp dụng cho các đồ uống có cồn như là một phương tiện tăng thu ngân sách chính phủ, và là một phương tiện xử lý các tác động lên xã hội đi kèm với tiêu dùng có rủi ro và rủi ro cao (‘các yếu tố ngoại sinh tiêu cực’).

Tại ASEAN, thuế TTĐB đối với rượu có các tên gọi khác nhau và đặt trong các cơ chế thuế khác nhau trong chính phủ. Tên gọi chính thức của các loại thuế rượu ở ASEAN gồm:

- *Thuế TTĐB:* tại In đô nê xia, Xing ga po, Bru nây Da ru sa lam, CHDCND Lào, Ma lay xia, và Phi líp pin;
- *Thuế rượu:* tại Thái lan;
- *Luật Thuế TTĐB:* tại Việt Nam¹;
- *Thuế tuyệt đối đối với một số mặt hàng và dịch vụ:* như Căm pu chia xác định;
- *Thuế Thương mại:* như Miên an ma xác định.

Thuế rượu tại ASEAN khác nhau về cách áp dụng và độ phức tạp.

Nhiều yếu tố ảnh hưởng tới thiết kế và áp dụng thuế rượu trong khu vực. Đó là:

- *Đặc điểm thị trường rượu.* Ưa thích tiêu dùng, khí hậu và chuỗi cung ứng địa phương;
- *Các yếu tố kinh tế-xã hội.* Thu nhập trung vị và phân tán thu nhập;
- *Luật trong nước.* Các yếu tố ảnh hưởng tới thiết kế chính sách và thực tế triển khai luật;
- *Diện cắt của ngành đồ uống.* Mức độ sản xuất rượu trong nước và mức độ nhập khẩu đồ uống có cồn; và
- *Chuỗi cung ứng của ngành đang lên trong khu vực.* Hội nhập theo chiều dọc ngành đồ uống có cồn trong nước ngày càng lớn vào ngành đồ uống toàn ASEAN, châu Á-Thái bình dương và toàn cầu.

Các yếu tố trên, cùng với các yếu tố khác, đã góp phần phát triển các loại thuế rượu trong những năm gần đây. Hơn nữa, rất nhiều các yếu tố này tiếp tục ảnh hưởng tới những thay đổi và phát triển gần đây đối với thuế rượu tại một số nước ASEAN. Phần đầu đề có được sự cân bằng hiệu quả giữa nhiều mục tiêu chính sách là thách thức chính mà các nhà làm chính sách gặp phải. Trọng tâm của thách thức này là hai mục tiêu chính mâu thuẫn nhau thúc đẩy thuế rượu:

1. Tạo nguồn thu ngân sách; và
2. Khắc phục những yếu tố ngoại sinh tiêu cực.

Các yếu tố thiết kế nêu trên góp phần tạo nên những thực tiễn chính sách củng cố cơ cấu thuế TTĐB rượu hiện nay ở ASEAN. Cơ cấu thuế TTĐB đã tiến hóa theo thời gian để có thể tính đến các vấn đề như mức độ phát triển kinh tế khác nhau (tức vùng nông thôn với thành phố lớn), di sản của các doanh nghiệp nhà nước trước đây và xây dựng một cách vận vật các thủ tục hành chính. Do đó, hành trình tới cải cách thuế TTĐB rượu được nêu trong chương này khác đáng kể so với rất nhiều hệ thống thuế rượu hiện hành ở ASEAN. *Trong khi các cải cách này dường như là một 'bước nhảy vọt' từ xuất phát điểm, các nguyên tắc để thiết kế tốt thuế rượu giúp các nhà làm chính sách có khả năng xây dựng một lộ trình dần chuyển tiếp các cơ quan thuế, đối tượng nộp thuế là doanh nghiệp và người tiêu dùng qua hành trình.*

Về phương diện quốc tế, thuế rượu được đánh như là một phương tiện vừa để hạn chế tiêu dùng, vừa cụ thể hơn là để thu hồi các chi phí do tiêu dùng nguy hại đối với xã hội. Theo một tài liệu nghiên cứu chính sách của Ngân hàng Thế giới, John F. Due nhận xét rằng thuế TTĐB được thiết kế để hạn chế tiêu thụ "là đối xử có ý phân biệt chống lại người sử dụng sản phẩm."²

Ghi nhớ mục tiêu rõ ràng này, các chuyên gia chính sách hàng đầu toàn cầu hầu như thống nhất tuyệt đối là rượu phải bị đánh thuế theo hình thức đơn giản với nồng độ cồn là yếu tố chủ yếu xác định chi phí xã hội của việc tiêu thụ lên xã hội. Một điều quan trọng nữa là thiết kế và áp dụng các loại thuế rượu tách biệt một cách

có cấu trúc khỏi các khung khổ quy định khác đối với đồ uống có cồn - như cấp phép cho nhà sản xuất, kinh doanh và bán lẻ. Điều này được giải thích chi tiết hơn dưới đây.

2.2. Sản phẩm và cơ sở thuế

2.2.1. Định nghĩa các sản phẩm đồ uống có cồn - các loại đồ uống chủ yếu

Trong khi thực tế tiêu dùng đa dạng đáng kể trong khu vực ASEAN, thì sự phân loại các đồ uống có cồn theo luật pháp trong nước nói chung là thống nhất với các tiêu chí được quốc tế chấp thuận. Nói chung, phân loại đồ uống có cồn tập trung vào ba loại chủ yếu:

- Bia/đồ uống mạch nha;
- Rượu vang/đồ uống lên men (không phải bia); và
- Rượu nặng chưng cất.

Tại ASEAN, và thực tế trên toàn cầu, cách thức sản xuất địa phương là đa dạng, với các chủng loại bia, rượu vang và rượu mạnh khác nhau được sản xuất cho tiêu dùng trong nước và, trong một số trường hợp, để xuất khẩu sang các thị trường khác. Kinh doanh đồ uống có cồn từ lâu đã đòi hỏi cần phải có một khung phân loại phổ cập đối với từng loại nói trên.

Do đó, mỗi loại đồ uống được cấp một mã nhóm (ở cấp độ 'bốn chữ số') nằm trong danh mục Hệ thống Hải hòa mô tả và Mã hóa hàng hóa (HS) của Tổ chức Hải quan Thế giới (WCO). Các nhóm này được phản ánh trong Hệ thống Hải hòa mô tả và Mã hóa ASEAN (AHTN) 2012. Bốn nhóm này được nêu trong Bảng 1.

Bảng 1: Phân loại nhóm thuế quan AHTN đối với đồ uống có cồn (8/2014)

Loại đồ uống	Nhóm AHTN	Tên Nhóm AHTN (nguyên văn)
Bia/đồ uống từ malt	22.03	Bia sản xuất từ malt
Rượu vang/đồ uống lên men	22.04	Rượu vang làm từ nho tươi, kể cả rượu vang cao độ; hèm nho trừ loại thuộc nhóm 20.09
	22.05	Rượu vermouth và rượu vang khác làm từ nho tươi đã pha thêm thảo mộc hoặc chất thơm
	22.06	Đồ uống đã lên men khác (ví dụ, vang táo, vang lê, vang mật ong); hỗn hợp của đồ uống đã lên men và hổ hơn của đồ uống đã lên men với đồ uống không chứa cồn, chưa chi tiết hay ghi ở nơi khác
Rượu nặng chưng cất	22.07	Cồn ê-ti-lích chưa biến tính có nồng độ cồn theo thể tích từ 80% trở lên; cồn ê-ti-lích và rượu mạnh khác, đã biến tính, ở mọi nồng độ
	22.08	Cồn ê-ti-lích chưa biến tính có nồng độ cồn dưới 80% tính theo thể tích; rượu mạnh, rượu mùi và đồ uống có rượu khác

Trong Hệ thống AHTN, một số đồ uống được phân loại vào các phân nhóm (với mức “sáu số”) thuộc các loại nêu trên. Các phân nhóm sáu số dưới đây là một số phân loại đồ uống nêu trong AHTN, và do đó nằm trong biểu thuế hải quan của các nước thành viên ASEAN:³

Bảng 2: Phân loại theo phân nhóm thuế AHTN đối với các loại đồ uống có cồn (8/2014)

Loại đồ uống	Nhóm AHTN	Phân nhóm (phân loại mặt hàng đồ uống)
Bia/đồ uống từ malt	22.03	2203.00.10 <i>bia đen hoặc bia nâu</i>
Vang/đồ uống lên men	22.04	2204.10.00 <i>rượu vang có ga nhẹ</i>
	22.06	2206.00.10 <i>vang táo hoặc vang lê</i>
		2206.00.20 <i>Sake</i>
		2206.00.30 <i>Toddy</i>
Rượu chưng cất	22.08	2208.20 <i>rượu mạnh thu được từ cất rượu vang nho hoặc rượu bắp nhỏ (cá brandy)</i>
		2208.30 <i>whisky</i>
		2208.40 <i>rượu rum và rượu mạnh khác được cất từ mật mía</i>
		2208.50 <i>rượu gin và Geneva</i>
		2208.60 <i>rượu vodka</i>

Nguồn: Danh mục thuế quan AHTN 2012, Danh mục thuế quan HS 2012, Tổ chức Hải quan Thế giới (WCO)

Việc phân loại phổ cập từng loại đồ uống có cồn trong HS đã được thực hiện nhiều năm nay, và có một số trùng lặp tên gọi HS. Từng phân loại cho các tiểu loại (sub-category) phản ánh nguyên liệu thô và kỹ thuật sản xuất khác nhau được sử dụng vào sản xuất các loại đồ uống có cồn khác nhau.

2.2.2. Công nhận các đặc tính đồ uống có cồn trong luật pháp trong nước

Cùng với sự phát triển của sản phẩm đồ uống có cồn quốc tế qua hàng trăm năm, kỹ thuật sản xuất và nguyên liệu dùng cho sản xuất thường được đề cập trong luật trong nước. Sự công nhận về pháp luật này được thiết kế để bảo vệ tính toàn vẹn của quy trình sản xuất đồ uống và đảm bảo sự thống nhất các tiêu chuẩn cho người tiêu dùng đồ uống có cồn. Sự công nhận trong luật pháp trong nước này (không phải trong biểu thuế quan quốc gia) có thể gồm:

- *Phân loại sản xuất.* Lập các tiêu chuẩn chung cho việc sử dụng đại mạch để sản xuất “whisky” và sử dụng gỗ cho quá trình trưởng thành; và
- *Phân loại các sản phẩm khác biệt.* Công nhận và bảo vệ các đặc điểm duy nhất (đặc biệt là tên gọi) của đồ uống có cồn được sản xuất ở một vị trí địa lý cụ thể. Các “chỉ dẫn địa lý” này bao gồm, vang nổ “Champaign”, chỉ sản xuất tại vùng Champaign của Pháp, và “Scotch Whisky” chỉ sản xuất ở Scotland, bắc Vương quốc Anh.⁴

Các sản phẩm khác biệt như được nêu trên thường được bảo vệ trong luật trong nước của nước xuất xứ. Hơn nữa, WTO cung cấp mức độ bảo vệ cho các chỉ dẫn địa lý trong Điều 23 của *Hiệp định về các khía cạnh liên quan đến Thương mại của Quyền Sở hữu Trí tuệ* (TRIPS). Các hiệp định thương mại khu vực toàn diện như Đối tác Xuyên Thái bình dương (TPP) và Đối tác Kinh tế Toàn diện Khu vực (RCEP) nhằm đưa ra một khung cho các vấn đề phi thuế quan như sở hữu trí tuệ. Với nhận thức này, AEC mang lại một cơ hội cho nước thành viên ASEAN đảm bảo được rằng việc phân loại đồ uống có cồn trong luật pháp trong nước thống nhất với các tiêu chuẩn và luật pháp quốc tế.

Các tiêu chuẩn phân loại quốc tế quan trọng đối với đồ uống có cồn, đặc biệt đối với khung khổ điều tiết thiết kế và quản lý như cấp giấy phép, các yêu cầu về thương mại và tiếp thị. Định nghĩa sản phẩm rõ ràng và nhất quán cho phép quản lý hiệu quả các loại đồ uống có cồn khác nhau trên thị trường. Ví dụ, định nghĩa rõ, súc tích đối với ‘bia’ với lượng cồn thấp hơn các sản phẩm khác cho phép nhà lập chính sách và quản lý có thể phân biệt được nó với các đồ uống có độ cồn cao hơn và đảm bảo người tiêu dùng mong muốn tiếp cận an toàn hơn với đồ uống nhẹ trên thị trường.

Mặc dù các định nghĩa sản phẩm là quan trọng cho mục đích quản lý điều tiết như cấp phép, việc phân loại sản phẩm như vậy không nên là một đặc điểm thiết kế cho hệ thống thuế rượu.

2.2.3. Cơ sở thuế TTĐB cho sản phẩm đồ uống có cồn

Nhóm Nghiên cứu Thuế TTĐB ASEAN của APTF đã xác định rằng các nước thành viên ASEAN hiện sử dụng các cấu trúc thuế rượu rộng, đang trong quá trình cải tiến, và có nhiều loại. Từ góc độ thiết kế hệ thống thuế, các nước ASEAN hiện sử dụng một hay hơn trong số ba phương pháp tính nghĩa vụ thuế TTĐB phải trả đối với đồ uống có cồn sản xuất trong nước hay nhập khẩu:

- *Tính thuế tuyệt đối/thể tích.* Theo nồng độ cồn của sản phẩm đo được bằng lít cồn nguyên chất (LPA);
- *Tính thuế đơn vị.* Theo tổng dung lượng chất lỏng trong sản phẩm; và
- *Tính thuế tương đối.* Tùy thuộc vào giá trị của sản phẩm.

Các thành viên ASEAN dùng các phương pháp tính thuế TTĐB khác nhau. Trong một số trường hợp, các nước dùng một phương pháp và trong một số trường hợp khác sử dụng nhiều phương pháp trong hệ thống thuế phức tạp. Bảng 3 cho biết việc áp dụng thuế TTĐB tại thời điểm tháng 8/2014. Ví dụ này nghiên cứu việc áp dụng thuế rượu đối với các loại rượu chưng cất:

Bảng 3: Cơ sở tính thuế TTĐB đối với đồ uống có cồn chưng cất ở ASEAN (8/2014)

Tuyệt đối	Singapore
Đơn vị	Indonesia
	Brunei Darussalam
Tuyệt đối + Tương đối	Philippines ⁵
Tuyệt đối, Đơn vị + Tương đối	Thailand
	Malaysia
	Cambodia
Tương đối	Myanmar
	Lao
	Việt nam

Nguồn: điều tra - Thuế suất thuế TTĐB ASEAN APTF

Các hệ thống này khác nhau rất lớn và từ mức rất đơn giản (như Xing ga po) tới rất phức tạp (như Thái lan và Ma lay xia).

Những năm gần đây, một số nước ASEAN bao gồm In do nê xia, Phi líp pin và Thái lan đã đơn giản hóa đáng kể hệ thống thuế TTĐB rượu. Trong khi khuyến khích cải cách hơn nữa để giúp chuyển đổi các cơ chế này tiệm cận hơn tới thực hành tốt nhất, thì việc đơn giản hóa hệ thống thuế rượu là một bước đi đúng hướng để phù hợp hơn với kinh tế khu vực đã hội nhập trong AEC 2015.

2.2.4. Phân loại đồ uống có cồn ở ASEAN

Đơn giản hóa cơ cấu thuế TTĐB rượu ở ASEAN trong những năm qua chủ yếu là hợp lý hóa phân loại sản phẩm trong hệ thống thuế rượu. Theo Tài liệu thảo luận của Nhóm Nghiên cứu thuế TTĐB ASEAN APTF ('Tài liệu thảo luận') kết luận rằng các nhà làm chính sách cần áp dụng thuế TTĐB rượu một cách công bằng đối với các sản phẩm cùng đặc tính: "*Với sự đa dạng của các sản phẩm đồ uống có cồn ở ASEAN, cơ cấu thuế TTĐB chỉ dựa trên nồng độ cồn sẽ giảm đơn hóa rất nhiều việc kinh doanh sản phẩm này trong ASEAN. Cách tiếp cận đó sẽ giảm nhẹ rất nhiều gánh nặng về tuân thủ trên vai các cơ quan thuế, nhà sản xuất cũng như người kinh doanh.*"⁶

Một thị trường đồ uống đơn giản và minh bạch hơn ở ASEAN sẽ làm giảm sự phức tạp đi kèm với sản xuất và kinh doanh trong khu vực. Điều này nhất quán với nguyên tắc của thực hành tốt của quốc tế là "rượu là rượu"; tuy nhiên, nó cũng có ý nghĩa về quản lý đối với chính phủ và ý nghĩa thương mại đối với các nhà sản xuất và nhập khẩu. Các hệ thống thuế rượu cho phép xử lý khác nhau đối với các sản phẩm có các đặc tính gần như giống hệt nhau gây ra các vấn đề về quản lý và cơ sở thu thuế yếu kém do có các hoạt động trốn thuế. Các ví dụ của vấn đề phân loại sản phẩm bao gồm:

- *Rượu chưng cất.* Phân loại khác nhau đối với các sản phẩm rượu mạnh như "whisky" và "vodka", hay phân loại khác nhau đối với loại đồ uống, như "rượu trắng" và "rượu nâu";
- *Vang.* Phân loại khác nhau đối với các sản phẩm đồ uống, như mức thuế khác nhau đối với "vang tinh" và "vang có ga nhẹ" hay phân loại khác nhau đối với loại đồ uống như "vang nho" hay "vang hoa quả"; và
- *Đồ uống có độ cồn thấp (gồm cả bia).* Phân loại và mức thuế khác nhau đối với các sản phẩm "bia" truyền thống so với các sản phẩm có độ cồn tương tự như đồ uống có cồn uống liền (RTD).

Khi một loại thuế gián tiếp hẹp đặt trọng tâm khắc phục các yếu tố ngoại sinh tiêu cực thì thuế TTĐB rượu bị cho là sẽ làm méo mó các dạng tiêu dùng trên thị trường. Do đó, các loại phân loại sản phẩm khác nhau áp dụng các thuế suất khác nhau cho các sản phẩm cùng nồng độ cồn sẽ làm lệch lạc hơn nữa sản xuất, tiêu dùng và (đôi khi một cách vô ý) cả nguồn thu thuế TTĐB do chính phủ thu. Hơn nữa, các thuế suất TTĐB cao và phức tạp đối với đồ uống có cồn cũng sẽ dẫn đến những hệ quả khôn lường cho xã hội, gồm cả người tiêu dùng. Hệ quả đó bao gồm buôn lậu tăng cao, làm cho đồ uống có cồn xâm nhập vào tiêu dùng trong nước thông qua các kênh không có quản lý và không nộp thuế.

Thậm chí quan ngại lớn hơn, thuế TTĐB rượu quá phức tạp và tạo ra gánh nặng thuế quá cao lên người tiêu dùng cũng sẽ khuyến khích sản xuất rượu giả. Việc tiêu thụ rượu bất hợp pháp có thể đem đến các kết quả bi kịch như đã thấy ở những cái chết nhiễm độc được cho là do rượu bất hợp pháp ở ASEAN bao gồm cả cho khách du lịch quốc tế. Đúng như trường hợp của nhiều nền kinh tế, một chính sách thuế đúng đắn và hợp lý sẽ có những tác động khuyếch đại kinh tế tích cực trên cả nền kinh tế rộng lớn hơn bằng việc giảm nhẹ tác động bất lợi của rượu lậu và phi pháp đối với các doanh nghiệp kinh doanh bán lẻ, du lịch và khách sạn hợp pháp.

Với nhận thức này, Tài liệu Thảo luận đã kết luận rằng các hệ thống phân loại được quốc tế công nhận như Hệ thống HS của WCO và Tiêu chuẩn Thực phẩm Quốc tế (CODEX)⁷ của Tổ chức Y tế Thế giới (WHO)/Tổ chức Nông Lương LHQ (FAO) không phù hợp cho mục đích phân loại thuế TTĐB đối với rượu. Đó là vì các phân loại cho mục đích thuế hải quan không nên sử dụng làm cơ sở phân loại cho mục đích tính thuế TTĐB trong nước. Đó là việc phân loại cho mục đích áp thuế hải quan không sử dụng làm cơ sở phân loại để áp thuế TTĐB trong nước. Rất ít nước trong ASEAN dùng phân loại hải quan làm cơ sở tính thuế TTĐB.

Có các cơ hội đơn giản hóa lớn cho chính phủ và ngành trong việc áp dụng một hệ thống phân loại thuế TTĐB đơn giản hóa phù hợp với thực hành tốt nhất của thế giới.

2.2.5. Thực hành tốt nhất đối với đồ uống có cồn

Tài liệu Thảo luận kết luận rằng phân loại rượu theo thực hành tốt nhất không nên tham chiếu tới bất kỳ loại đồ uống, kỹ thuật sản xuất hay nguyên liệu được dùng. Đối với rượu, các nhà làm chính sách nên dùng cách tiếp cận ba cấp đơn giản, chỉ dựa trên nồng độ cồn.

Cách này vận dụng hạ tầng tổng thể hệ thống thuế rượu ở In đô nê xia, và cũng được xem xét một phần tới cơ cấu phân loại ở Việt Nam (đối với các sản phẩm rượu vang và rượu mạnh).⁸ Cách tiếp cận này được nêu trong Bảng 4 dưới đây:

Bảng 4: Cách tiếp cận đơn giản theo cấp đối với phân loại đồ uống có cồn

Cấp	Lượng cồn
Cấp 3	> 20°
Cấp 2	> 5° ≤ 20°
Cấp 1	≤ 5°

Nguồn: Tài liệu thảo luận Nhóm nghiên cứu thuế TTĐB ASEAN APTF

Ảnh hưởng thực tế của cách tiếp cận này là các loại rượu chính thuộc các cấp tương ứng, như sau:

- Cấp 1: bia, rượu đào và các sản phẩm có cồn uống luôn (RTD) có cùng nồng độ cồn;
- Cấp 2: rượu vang, rượu mùi và rượu chưng cất nhẹ;
- Cấp 3: rượu mạnh chưng cất (bao gồm brandy, whisky, gin, vodka, rum v.v.)

Cách tiếp theo cấp nêu trên đơn giản hóa đáng kể và mang lại nhiều lợi ích quản lý. Cách tiếp cận này loại bỏ bất kỳ yêu cầu nào về định nghĩa kỹ thuật chi tiết “bia”, “vang” hay “rượu mạnh” là gì. Nó cũng loại bỏ bất kỳ cơ hội phát triển riêng biệt các sản phẩm (về thành phần và/hay cách thức sản xuất) để thao túng những điểm yếu hay “lỗ hổng” của định nghĩa nhằm thu về những lợi thế thuế mà người thiết kế luật pháp, quy định hay quyết định thuế TTĐB chưa dự liệu được.

2.2.6. Đơn giản hóa phân loại gần đây ở ASEAN

Những cải cách thuế rượu gần đây ở ASEAN đã đơn giản hóa quy trình phân loại đối với đồ uống có cồn. Mỗi cải cách dưới đây đã loại bỏ các loại sản phẩm khỏi hệ thống thuế rượu, tinh giản quy trình cho người quản lý và giảm bớt tiềm ẩn của các hoạt động như tránh thuế chằng hạn. Các cải cách này bao gồm:

- *In đô nê xia (2010)*. Giảm từ năm loại rượu dựa trên hàm lượng cồn xuống còn ba loại (*lưu ý: đến 8/2014, các thuế suất khác nhau áp dụng cho các sản phẩm nhập khẩu loại B và C so với các sản phẩm trong nước*);
- *Phi líp pin (2012)*. Loại bỏ bốn loại sản phẩm dựa trên cả đặc tính sản phẩm lẫn giá, với chỉ một phân loại cho các sản phẩm rượu chưng cất (*xem Nghiên cứu Tình huống dưới đây*);

- *Thái lan (2013)*. Loại bỏ các loại thuế phân loại rượu chưng cất thành rượu ‘pha’, ‘pha chế đặc biệt’ và rượu ‘đặc biệt’ mà trước đó bị áp các mức Thuế Rượu khác nhau đối với rượu trong nước cho tới rượu nhập khẩu. Những cải cách năm 2013 đã một phần hài hòa cấu trúc phân loại, với tất cả các loại rượu mạnh trên thị trường, ngoài rượu trắng địa phương, thành một loại áp thuế duy nhất (*Các cải cách này cũng thực hiện việc tính thuế tuyệt đối cho toàn bộ đồ uống trong hệ thống*).

Nghiên cứu tình huống: Đơn giản hóa phân loại thuế TTĐB cho rượu chưng cất ở Phi líp pin (2012)

Trước tháng 12/2012, Phi líp pin áp dụng một cấu trúc thuế TTĐB phức tạp đối với các đồ uống có cồn. Trong trường hợp rượu mạnh chưng cất, hàng hóa được đánh một loại thuế TTĐB phụ thuộc vào việc chúng có rơi vào một trong bốn bậc khác nhau thuộc hai loại chính, đó là:

- Loại một: một bậc với thuế suất TTĐB thấp cho các hàng hóa được sản xuất trong nước từ nguyên liệu địa phương (chủ yếu là hàng hóa trong nước); và
- Loại hai: ba bậc với thuế suất TTĐB cao hơn nhiều đối với tất cả các loại rượu mạnh chưng cất khác (chủ yếu là hàng nhập khẩu).

Trong khi luật thuế TTĐB không nói rõ ràng là sản phẩm “trong nước” hay “nhập khẩu” khi định nghĩa bốn bậc này, thì WTO thấy rằng việc áp dụng hệ thống này tạo ra cơ chế phân biệt đối xử thuế TTĐB, bảo hộ chống lại hàng nhập khẩu.

Tháng 12/2012, Phi líp pin áp dụng một hệ thống thuế TTĐB mới gồm chỉ một loại cho tất cả các loại rượu mạnh chưng cất. Cấu trúc này sử dụng kết hợp các thuế suất tuyệt đối (trên cơ sở lít) với một phần là thuế tương đối.

*Người ta tính rằng phân thuế tương đối được thiết kế làm một **biện pháp chuyển tiếp**, đảm bảo một mức độ lũy tiến trong hệ thống thuế TTĐB trong ngắn hạn khi **Phi líp pin chuyển sang sử dụng nhiều hơn các loại thuế tuyệt đối đối với rượu trong dài hạn**.*

2.3. Tiếp cận tối ưu: Chuyển sang thực hành tốt nhất - các loại thuế tuyệt đối đối với rượu

2.3.1. Thực hành tốt toàn cầu

Áp thuế tuyệt đối được quốc tế áp dụng như là một cách thực hành tốt nhất. WHO thừa nhận một hệ thống thuế tuyệt đối là thực hành tốt nhất vì hệ thống đó tạo mối tương quan giữa mức độ cồn trong sản phẩm với thuế phải trả.¹⁰ Hệ thống thuế tuyệt đối là một đặc điểm của các nền kinh tế công nghiệp hóa mà chủ yếu là các nền kinh tế OECD hiện nay đang áp dụng hệ thống này.

Thuế tuyệt đối cho rượu từ lâu đã được coi là một cải cách chính sách thông minh giúp cộng đồng kinh tế có khả năng vận hành tốt hơn. Ví dụ được cho là phù hợp nhất là EU, nơi mà các nước thành viên được yêu cầu phải đảm bảo rằng các luật thuế trong nước tôn trọng yêu cầu các đồ uống có cồn được đánh thuế trong hệ thống thuế TTĐB theo nồng độ cồn. Trong khi từng thành viên EU giữ quyền đặt ra các mức thuế suất TTĐB khác nhau, các thành viên EU phải thực hiện với yêu cầu áp dụng phương pháp đánh thuế theo nồng độ cồn.

Các hệ thống chính sách thuế và thu ngân sách hiện đại và minh bạch của EU được xây dựng xoay quanh nguyên tắc phương pháp luận chung này. *Chỉ thị 92/84/EEC* và *Chỉ thị 92/83/EEC* thể hiện rõ ràng áp thuế tuyệt đối không chỉ là một chuẩn mực mà còn là một yêu cầu trong cộng đồng kinh tế toàn diện này: *"cơ sở phù hợp nhất để đánh thuế đối với cồn ethyl là nồng độ cồn nguyên chất"* - *Chỉ thị EU92/84/EEC* ngày 19/10/1992.¹¹

Việc sử dụng nhiều hơn Thuế Tuyệt đối đã là tâm điểm đặc trưng của cải cách thuế rượu tại các nước ngoài ASEAN trong khu vực châu Á - Thái bình dương. Australia đã cải cách hệ thống thuế rượu năm 2000 là một phần của cải cách toàn diện hệ thống thuế của họ. Nội dung này được đề cập trong trường hợp nghiên cứu tình huống dưới đây.¹²

Nghiên cứu Tình huống: Những cải cách hướng tới thuế tuyệt đối đối với rượu ở Australia (2000)

Trước tháng 7/2000, Australia đánh cả thuế TTĐB lẫn thuế bán buôn (WST) đối với đồ uống có cồn. WST là một trong vài loại thuế trực tiếp và gián tiếp đã loại bỏ trong một nỗ lực cải thiện sự ổn định và hiệu quả hệ thống thuế Australia. Được dẫn dắt bởi mục tiêu tổng thể về ổn định giá, Australia đã tăng thuế suất TTĐB tuyệt đối đối với đồ uống có cồn để bù trừ chênh lệch giữa thuế GST 10 % mới và thuế suất WST cũ, cao hơn rất nhiều. Các đặc điểm cải cách chính đó là:

- *Định nghĩa sản phẩm hạn chế:* "bia" các loại và "rượu mùi" chỉ là các loại đồ uống được định nghĩa trong hệ thống thuế. Các sản phẩm không phải là rượu vang khác được định nghĩa là "đồ uống chịu thuế TTĐB khác;" và
- *Không bao gồm rượu vang:* các nhà làm chính sách quyết định để rượu vang ra ngoài hệ thống thuế TTĐB, thay vào đó giữ lại một loại thuế bán hàng được biết đến với tên "thuế cân bằng rượu vang" (WET). Thuế này áp dụng cho sản phẩm rượu vang và các loại đồ uống lên men không malt khác như rượu táo, rượu lê và rượu mật ong.

2010 - Tạp chí Henry Tax Review khuyến nghị chỉ dùng thuế tuyệt đối cho rượu

Ở Australia có sự ủng hộ lớn đối với chuyển tính thuế rượu vang từ hệ thống tương đối sang hệ thống tuyệt đối. Tạp chí Hệ thống Thuế Tương lai của Australia 2010 (Tạp chí Henry Review) khuyến nghị:

- Thay thế WET tương đối bằng thuế TTĐB tuyệt đối; và
- Dần chuyển đổi nhiều mức thuế suất TTĐB rượu ở Australia sang một mức thuế suất tuyệt đối. Thuế suất phải được xác định theo 'chi phí trần cận biên ròng' của việc tiêu thụ rượu đối với xã hội.

Trong khi các cải cách vẫn đang được thực hiện đến tháng 8/2014, Chính phủ Australia cam kết đánh giá toàn diện hệ thống thuế cho đến 2015.

2.3.2. Thuế tương đối - một phương pháp áp thuế rượu lỗi thời

Tài liệu thực hành tốt của quốc tế (tiền đề quan trọng của *Sổ tay Nguồn* này) cho biết rằng có hai loại thuế TTĐB chủ yếu:

- *Thuế TTĐB khắc phục yếu tố ngoại sinh.* Nên được đánh theo đơn vị tiêu thụ (hay sản xuất) mà thuế muốn hướng tới; và
- *Thuế TTĐB tăng thu ngân sách/TTĐB hàng xa xỉ.* Chủ yếu là nhắm tới hàng hóa giá trị cao được sản xuất hay nhập khẩu vào một lãnh địa cụ thể (như thuế TTĐB ô tô).

Các nhà làm chính sách hầu như nhất trí - cụ thể là trong các tuyên bố công khai về sự liên kết giữa tính thuế TTĐB tới tổn hại đi kèm với tiêu dùng có tính rủi ro. Lập luận này nói chung vượt qua các giới hạn đi kèm với văn hóa, sự năng động thị trường và thu nhập quốc gia. Song, nhiều năm qua, các nước đã có truyền thống bắt đầu với thuế TTĐB tương đối đối với rượu, trước khi chuyển sang hệ thống thuế tuyệt đối là chính hay hoàn toàn. Việc loại bỏ thuế tương đối đối với rượu là một đặc điểm phát triển kinh tế khi các nước hiện đại hóa chính sách và quản lý thuế để đảm bảo đạt các mức độ cao hơn về sự phức tạp của chính sách, bền vững thu ngân sách và tuân thủ quản lý thuế.

2.3.3. Chuyển sang thực hành tốt nhất

Các nhà làm chính sách ASEAN cũng nhận thấy những lợi ích lâu dài của các loại thuế tuyệt đối đối với rượu. Bên cạnh các ví dụ quốc tế, như Australia, các cải cách ở In đô nê xia (2010), Phi lip pin (2012), Thái lan (2013), và Việt Nam (2010), tất cả đều thực hiện kết thúc một phần các thuế tương đối để áp dụng nhiều hơn thuế tuyệt đối:

- *Việt Nam (2010).* Bỏ mức thuế suất TTĐB tương đối đối với đồ uống >40°; ¹³
- *In đô nê xia (2010).* Bỏ thuế bán hàng xa xỉ tương đối (LST), được thay bằng các thuế suất TTĐB đơn vị (trên lít) tăng trong toàn bộ biểu. Cải cách này thừa nhận rằng đồ uống có cồn chủ yếu là hàng tiêu dùng nhanh (FMCG) và không phù hợp với cách xử lý theo cơ chế chính sách thuế 'hàng xa xỉ';
- *Phi lip pin (2012).* Trong khi không áp dụng cơ chế thuế TTĐB tương đối trước năm 2012, cấu trúc thuế TTĐB rượu ở Phi lip pin trước đó vẫn dùng các ngưỡng trên cơ sở giá để xác định phân loại sản phẩm. Do đó các sản phẩm giá trị cao hơn bị đánh thuế cao hơn các sản phẩm có giá trị thấp hơn.

Đơn giản hóa năm 2012 đã bỏ cấu trúc dựa vào giá, giữ lại một thuế suất TTĐB tuyệt đối với một phần theo tương đối còn sót lại; và

- *Thái lan (2013)*. Trước 9/2013, thuế tuyệt đối chủ yếu được đánh vào các đồ uống sản xuất trong nước, với nhiều sản phẩm cao cấp (hầu hết là hàng nhập khẩu) bị đánh mức thuế tương đối cao hơn.¹⁴ Hơn nữa, với sự năng động của thị trường đồ uống có cồn, hầu hết các sản phẩm bia trên thị trường đều bị đánh Thuế Rượu tương đối (thuế TTĐB) đối lại phương pháp tuyệt đối. Những cải cách 2013 mở rộng Thuế Rượu tuyệt đối (thuế TTĐB) tới tất cả các sản phẩm trên thị trường, với toàn bộ đồ uống được đánh một phần theo nồng độ (trên LPA), một phần đơn vị (trên lít) cũng như một phần theo tương đối. Giống như các cải cách của Phi lip pin năm 2012, những thay đổi 2013 ở Thái lan đã loại bỏ dùng giá như là yếu tố xác định duy nhất số thuế phải trả đối với rất nhiều đồ uống trên thị trường rượu Thái lan.

Trong khi mỗi nước nêu trên có thể vẫn phải đơn giản hóa và hiện đại hóa hơn nữa hệ thống thuế rượu của mình, **các nhà làm chính sách ở ASEAN nên được biểu dương do đã nhận ra những lợi ích nhiều hơn của áp dụng thuế tuyệt đối đối với đồ uống có cồn.**

Bên cạnh nhất quán với cách làm tốt của quốc tế, một lợi ích chính của việc rời khỏi cách tính thuế theo giá trị rượu là giảm bớt việc lấy giá trị của hàng hóa là một yếu tố xác định khi xác lập và thu thuế TTĐB đồ uống có cồn. Đây chính là trường hợp ở một khu vực có nhiều quốc gia chung đường biên, như đã nêu bật trong ấn bản 1999 của Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế (ITIC), *Sách hướng dẫn thuế rượu chung chất*, có lưu ý rằng: *thu ngân sách từ thuế dễ tổn thương trước hàng hóa nhập lậu và mua bán qua biên giới của người tiêu dùng nếu chính phủ cố duy trì các thuế suất cao so với các nước láng giềng.*¹⁵

AEC 2015 là một cơ hội cho các nhà làm chính sách ASEAN xem xét kỹ lưỡng nhu cầu cân bằng chủ quyền thuế với các nhu cầu và thực tiễn của một cộng đồng kinh tế với biên giới ngày càng mở và nhiều lỗ hổng.

2.3.4. Tránh dành riêng số thu từ thuế rượu cho các chương trình chi tiêu

Chính sách thuế tốt tách các chức năng thu và chi ngân sách của chính phủ. Chính phủ có nhiệm vụ phân bổ chi tiêu cho các nghĩa vụ cạnh tranh nhau, phụ thuộc vào các ưu tiên chi tiêu của chính phủ. Các loại thuế được chỉ định hay “chuyên dùng” rời xa nguyên tắc này bởi yêu cầu số thu của loại thuế nhất định chỉ có thể được dùng chi tiêu cho một mục đích đã định.¹⁶

Thuế chuyên dùng mâu thuẫn với chính sách có cách làm tốt vì chúng tác động tới khả năng chính phủ phân bổ hiệu quả và có tác dụng số thu từ thuế cho các chương trình cụ thể. Quỹ Tiền tệ Quốc tế (IMF) coi việc dùng thuế chuyên dùng là sự “đông cứng ngân sách”, vì nó hạn chế khả năng các nhà hoạch định chính sách phân bổ chi tiêu hiệu quả giữa các mục tiêu chính sách công có tính cạnh tranh. Dành riêng một số thu thuế nhất định cho các mục đích cụ thể như giáo dục, y tế và các sáng kiến xã hội làm loãng vai trò tổng thể của chính phủ trong xây dựng và thực hiện chính sách công.

Các nhà làm chính sách đã áp dụng thuế chuyên dùng đối với đồ uống có cồn trong quá khứ trong nỗ lực thể hiện cam kết về chính sách y tế công cộng. Trong khi các khoản thuế chuyên dùng hình thành một cam kết (và thường là thông dụng) của chính phủ đối với chi tiêu công, thì kinh nghiệm quốc tế cho thấy các hạn chế của nó. Một ví dụ là ở Hàn quốc, nơi các quỹ chuyên dùng bao gồm 28,8% nguồn thu cả trung ương lẫn địa phương năm 2011.¹⁷ Do đó, các nhà làm chính sách mất kiểm soát trực tiếp gần một phần ba nguồn thu này của chính phủ, mà đáng lẽ có thể được dùng để thực hiện các mục tiêu của chính phủ ngay lập tức. Các học giả nổi tiếng Richard Bird và Joosung Jun lưu ý điểm này rằng: Kinh nghiệm của Hàn quốc, cũng như nơi khác, gợi ý rằng việc áp dụng thuế chuyên dùng, như rất nhiều công cụ tài khóa khác, đôi khi được sử dụng tốt và đôi khi được sử dụng tồi, và không phải luôn là ánh xạ chính xác từ việc chuyên dùng tốt trên nguyên tắc tới việc chuyên dùng tốt trong thực tế.¹⁸

Trái với trực giác, việc áp dụng thuế chuyên dùng cho các mục đích cụ thể như y tế công cộng vô tình tạo nên sự phụ thuộc vào tiêu dùng thị trường tăng lên để duy trì vốn cấp cho các chương trình đó. Trong trường hợp đồ uống có cồn, việc dành riêng này đi ngược lại chính sách thực hành tốt, và không được khuyến nghị làm một đặc điểm cho các chính sách thuế TTĐB trong ASEAN hội nhập hơn. Duy trì việc sử dụng khoản thuế chuyên dùng như hiện tại hay áp dụng khoản chuyên dùng mới trong tương lai, đơn giản sẽ làm giảm sự nhạy bén của các nhà làm chính sách thích ứng với thay đổi các nhu cầu của xã hội.

Các yếu tố và nguyên tắc đối với thuế rượu	Các bước thiết kế chính trong AEC 2015
Bền vững: thuế rượu phải có khả năng tạo cơ sở thu ngân sách ổn định và ngày càng tăng cho chính phủ	Áp dụng nhiều hơn thuế tuyệt đối đảm bảo cơ sở thuế TTĐB rượu đáng tin cậy, dễ tính toán, trả và thu.
Nhất quán: hệ thống thuế rượu cần tạo sự chắc chắn cho người nộp thuế và người tiêu dùng	Lộ trình cải cách , và tiếp tục điều chỉnh thuế suất theo thị trường (tức gắn chỉ số) đảm bảo khả năng dự báo trả thuế tương lai của người nộp thuế
Hiệu quả: chính sách thuế rượu nên tránh những gánh nặng quản lý không cần thiết đối với người nộp thuế và cán bộ thu thuế	Bất kỳ thuế TTĐB rượu tương đối nào phải càng đơn giản càng tốt , sử dụng các giá trị thương mại hiện tại làm cơ sở thuế (Chi phí cộng bảo hiểm và vận chuyển (CIF) hay giá trixuat xuong). Khi cần định giá mới, quy trình phải đơn giản, minh bạch và chắc chắn.
Công bằng: hệ thống thuế rượu không nên bóp méo thị trường rượu và khuyến khích tránh thuế (như “lập hóa đơn thiếu” hay người tiêu dùng “đánh sứt giá”)	Loại sản phẩm khác nhau trong hệ thống thuế phải hạn chế , đảm bảo sân chơi công bằng cho các sản phẩm tương tự nhau và hạn chế tránh thuế qua chênh lệch về phân nhóm.
Đơn giản: hệ thống thuế rượu phải đơn giản và dễ hiểu. Sự phức tạp là một cản trở cho thương mại và đầu tư gia tăng.	Hệ thống thuế rượu phải đơn giản, dự báo được và không phân biệt đối xử. Một cấu trúc đơn giản chỉ nên dựa vào độ cồn của sản phẩm, với các bậc thuế tối thiểu có các thuế không quá cao (để hạn chế các vi phạm).

2.3.5. Chuyển dịch thuế rượu ở ASEAN - chuyển dịch không có nghĩa hài hòa

Như nêu ở Chương 1, *Sổ tay Nguồn* này không khuyến nghị một cách tiếp cận “*một cỡ vừa cho tất cả*” đối với thuế TTĐB ở ASEAN. Mỗi nước thành viên ở khu vực có các nhu cầu và mục tiêu riêng sẽ ảnh hưởng tới hình hài cuối cùng của hệ thống thuế rượu của mình. Song, trong bối cảnh cộng đồng khu vực, **có một vài nguyên tắc và bước thiết kế có thể giúp các nhà lập chính sách kiểm soát phù hợp chính sách thuế rượu và thu ngân sách.**

2.3.6. Các nguyên tắc và các bước thiết kế thuế chính trong cộng đồng kinh tế khu vực

Như đã nói trên đây, đồ uống có cồn là mặt hàng đặc thù với rất nhiều yếu tố góp phần vào thiết kế chính sách. Bảng dưới đây chỉ ra các yếu tố và nguyên tắc chính cho thuế rượu, với các bước thiết kế có thể giúp các nhà lập chính sách giảm bớt rủi ro đối với chính sách và thu ngân sách từ thuế (xem biểu đồ tr. 28).

Các yếu tố và bước thiết kế nêu dưới đây đã làm nên các cải cách chính sách gần đây và đưa ra khung khổ đơn giản hóa hơn nữa trong bối cảnh AEC 2015.

Năm bước cải cách được khuyến nghị:

Bước 1: Áp dụng nhiều hơn thuế tuyệt đối

Bước 2: Lộ trình cải cách thuế rượu và tiếp tục điều chỉnh dựa trên thị trường

Bước 3: Đảm bảo hệ thống thuế TTĐB theo giá trị đơn giản và minh bạch

Bước 4: Công bằng hơn nhờ các loại sản phẩm chịu thuế TTĐB rượu ít hơn

Bước 5: Đơn giản hơn qua hệ thống đơn giản, có thể dự báo được và không phân biệt đối xử.

Bước 1: Sử dụng nhiều hơn thuế tuyệt đối

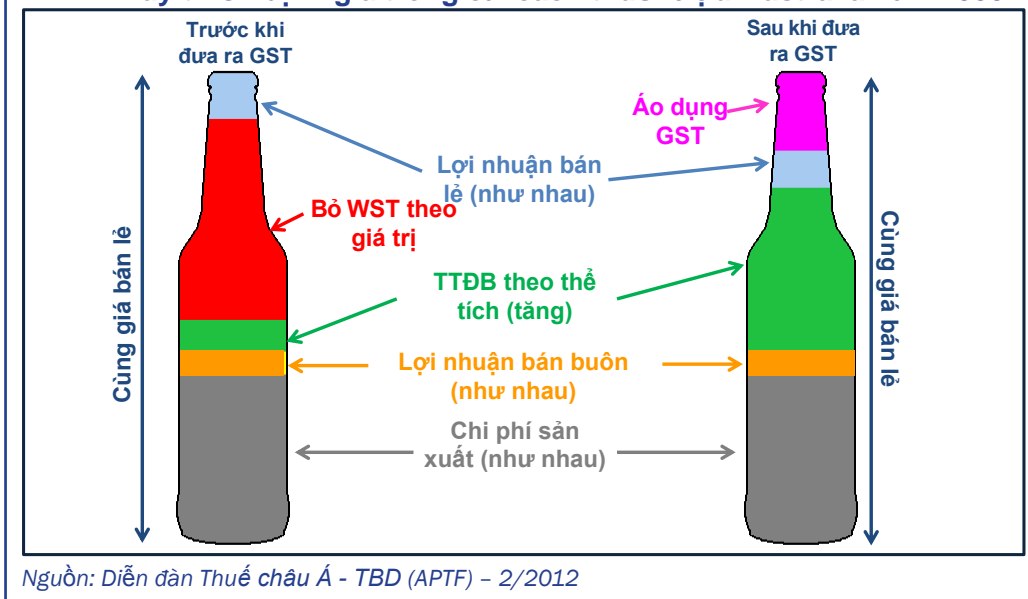
Chuyển tiếp sang thuế tuyệt đối đối với rượu là điểm nhấn của hầu hết các cải cách cấu trúc thuế TTĐB quốc tế và trong ASEAN. Thuế tuyệt đối đảm bảo rằng thuế TTĐB đưa ra tín hiệu giá cả có gắn với độ cồn trong đồ uống được tiêu thụ hơn là với giá trị của đồ uống.

Chọn thuế suất đúng

Một trong những bước đầu tiên quan trọng đối với các nhà lập chính sách là xác định các thuế suất TTĐB tuyệt đối trong ngắn và dài hạn phù hợp trên cơ sở các mục tiêu tổng thể chính sách thuế của chính phủ, có thể gồm:

- *Trung tính về thu ngân sách.* Đảm bảo rằng các số thu thuế hiện hành được duy trì trong hệ thống thuế mới;
- *Trung tính về giá.* Như trường hợp Australia năm 2000, các nhà lập chính sách có thể chọn cách lập ra một thuế suất có tác động rất ít tới giá bán lẻ tới người tiêu dùng; hay

Hình 1: Duy trì ổn định giá trong cải cách thuế rượu Australia năm 2000



- **Tăng thu ngân sách.** Các nhà lập chính sách có thể tìm cách làm tăng chung số thu thuế TTĐB rượu. (Các nhà lập chính sách sẽ cần lưu ý tới rủi ro đi kèm với tăng thuế TTĐB đối với các hàng hóa đã chịu gánh nặng thuế cao có thể đẩy khối lượng hàng được trả thuế vào các kênh không trả thuế).

Mỗi lựa chọn này và các mục tiêu chiến lược khác sẽ yêu cầu phải làm mô hình kinh tế kỹ lưỡng có tính đến độ co giãn theo giá và những tác động thay thế hàng hóa trên thị trường khi thay đổi giá. Hình 1 thể hiện khái niệm “trung tính về giá”, sử dụng ví dụ trường hợp nghiên cứu bia ở Australia như đã nói ở trên. Đồ thị cho thấy cải cách tới thuế suất TTĐB tuyệt đối, nằm trong khung tổng thể giá bán lẻ thống nhất từ hệ thống thuế cũ sang hệ thống thuế mới.

Dần cải cách sang thuế suất tuyệt đối

Với các mức độ phát triển kinh tế khác nhau ở ASEAN, sẽ là không thực tế nếu các nhà lập chính sách ngay lập tức chuyển thuế TTĐB rượu từ hệ thống theo giá trị sang hệ thống tuyệt đối. Điều này là không thực tế trước độ nhạy cảm cao về giá của thị trường rượu và sự chênh lệch về gánh nặng thuế giữa các sản phẩm kinh tế (giá trị thấp) với các sản phẩm cao cấp (giá trị cao) trong một hệ thống hoàn toàn theo giá trị.

Bước 2 chỉ ra lộ trình cải cách có thể giúp chuyển đổi một hệ thống thuế TTĐB rượu tới thực hành tốt của quốc tế theo thời gian thế nào.

Bước 2: Lộ trình cải cách thuế rượu và tiếp tục điều chỉnh dựa vào thị trường

Cải cách thuế rượu ổn định cần đảm bảo tiếp tục tạo sự chắc chắn nhất định cho người nộp thuế (nhà sản xuất và nhập khẩu) cũng như người vận hành khác trong chuỗi cung cấp,

bao gồm các nhà phân phối bán lẻ và bán buôn. Như đã thấy từ các cải cách thuế TTĐB rượu tiên tiến ở Phi líp pin (2012) và Thái lan (2013), cải cách nhìn về phía trước là phải giảm dần vai trò của giá trị sản phẩm trong xác định tổng gánh nặng thuế đối với đồ uống có cồn.

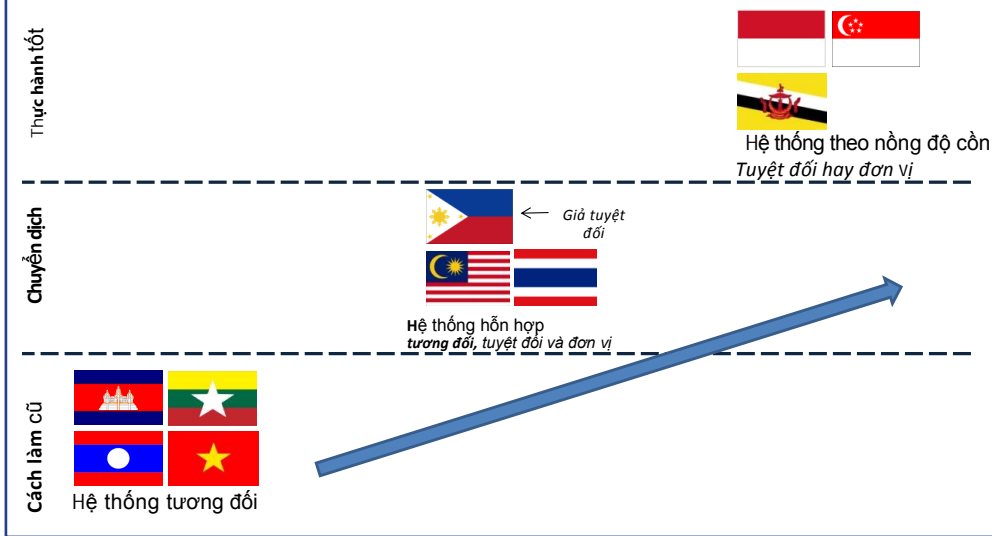
Việc chuyển dịch dần từ phương pháp tương đối tới phương pháp tuyệt đối có những lợi ích chính sách tổng hợp đối với các nhà lập chính sách. Trong thời gian đầu, việc chuyển đổi này bắt đầu bằng việc loại bỏ động cơ “lập hóa đơn thiếu” về giá trị sản phẩm để giảm thuế TTĐB phải trả. Mặt khác, tín hiệu giá mới xuất hiện trong hệ thống thuế được gắn kết với việc tiêu thụ rượu, sẽ giúp hệ thống thuế hỗ trợ tốt hơn các mục tiêu của chính phủ liên quan tiêu thụ rượu.

Việc các nhà lập chính sách chuyển đổi dần sang thuế tuyệt đối cho thấy các hệ thống thuế rượu “hỗn hợp” đang được sử dụng nhiều hơn ở ASEAN. Các hệ thống này phức tạp và về lâu dài việc áp dụng chúng không được coi là cách làm tốt. Tuy nhiên, một hệ thống hỗn hợp là một cách tiếp cận cải cách có ý nghĩa trong ngắn và trung hạn khi lộ trình cải cách tiến tới sử dụng nhiều hơn thuế tuyệt đối.

Hình 2 cho thấy tình hình hiện tại sử dụng các hệ thống “hỗn hợp” thuế TTĐB đối với rượu mạnh ở ASEAN.

Sự chuyển dịch từ hệ thống hoàn toàn dựa vào giá trị lạc hậu, hiện đang được các nước kém phát triển áp dụng, tới hệ thống hoàn toàn thuế tuyệt đối được sử dụng ở các nước phát triển hơn, nhất quán với các cải cách rộng lớn về thuế và kinh tế đi cùng với phát triển kinh tế.

Hình 2: Chuyển dịch sang áp dụng nhiều hơn thuế tuyệt đối ở ASEAN - Ví dụ: rượu mạnh chưng cất



Đảm bảo thực hành tốt trong quá trình chuyển tiếp - thực hiện đúng phân tính theo giá trị

Trước thực tiễn vẫn tiếp tục áp dụng phần thuế TTĐB theo giá trị rượu trong suốt quá trình chuyển tiếp, điều quan trọng là các nhà lập chính sách đảm bảo đưa ra một hệ thống hiệu quả để quản lý các động lực liên quan tới giá như xác định cơ sở thuế theo giá trị.

Bước 3 chỉ ra các yếu tố cần xem xét trong quá trình theo giá trị để đảm bảo hiệu quả nhất có thể và minh bạch của hệ thống.

Bước 3: Đảm bảo hệ thống thuế TTĐB đơn giản và minh bạch

Một trong những yếu tố chính tác động đến thuế TTĐB tương đối là phương pháp dùng để xác định cơ sở thuế. Như đã nói rõ ở trên của *Sổ tay Nguồn* này và trong Tài liệu Thảo luận 2013, cơ sở thuế TTĐB có thể được xác lập theo nhiều cách. Là loại thuế đánh vào sản xuất (và mở rộng tới khâu nhập khẩu của các hàng hóa của nó), cách làm tốt cho thấy thuế TTĐB nên được đánh càng sớm càng tốt ngay từ đầu của chuỗi cung cấp, một khi hàng hóa đã thâm nhập thị trường trong nước cho tiêu dùng trong nước. Do đó, các cơ sở thuế TTĐB tương đối phổ biến nhất vẫn là:

- *Đối với hàng hóa trong nước.* Giá trị hàng hóa “xuất xưởng” khi nó đã rời cơ sở sản xuất,¹⁹ và
- *Đối với hàng hóa nhập khẩu.* Giá trị “Chi phí cộng bảo hiểm cộng vận chuyển” (CIF) của hàng hóa, như được xác định bởi hải quan, cộng với bất kỳ thuế hải quan nào đã trả trước khi thông quan (như tại cầu cảng) để tiêu thụ trong nước.²⁰

Cách tiếp cận này tiếp tục là thực hành tốt đối với thuế TTĐB rượu tương đối.

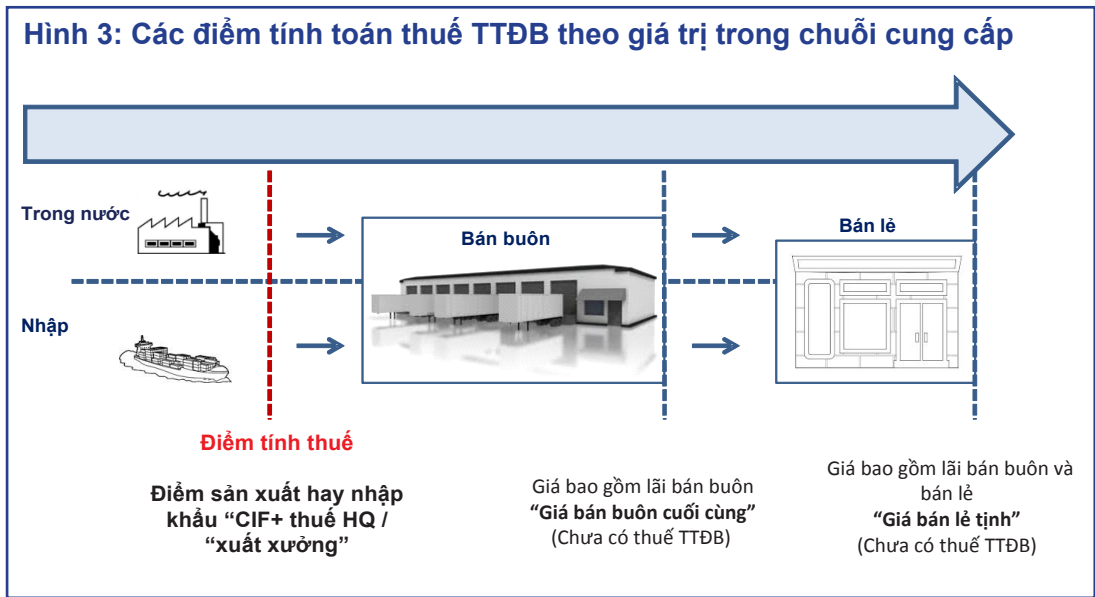
Lấy cơ sở thuế sớm trong chuỗi cung cấp phản ánh tốt nhất chi phí sản xuất hay chi phí nhập khẩu của hàng hóa và vận dụng các giá trị giao dịch thương mại mà nhà sản xuất và nhà nhập khẩu sử dụng trong chuỗi cung cấp khi họ bán hàng (thương là cho người bán buôn/ phân phối). Quan trọng nhất là giá trị “xuất xưởng” và “CIF cộng thuế hải quan” phản ánh tốt nhất giá trị thực tại điểm thu thuế ở hầu hết các nước ASEAN. Có điều này là do thực tế cơ quan thuế tối đa hóa hiệu quả bằng cách thu thuế TTĐB tại điểm sản xuất hay nhập khẩu, thường phối hợp đối tác với các cơ quan khác như Hải quan.

Với việc ban hành các Hiệp định Thương mại Tự do (FTA) tiếp tục giảm thuế hải quan trên khắp khu vực ASEAN, cơ quan thu thuế TTĐB đang đối mặt với sự suy giảm cơ sở thuế TTĐB theo giá trị đối với các sản phẩm nhập khẩu. Với nhận định này, một số nhà lập chính sách tiếp tục cân nhắc tới các điểm thay thế trong chuỗi cung cấp để tính cơ sở thuế tương đối.

Những giải pháp lựa chọn này bao gồm:

- *Giá bán buôn* (như Giá bán buôn cuối cùng đang áp dụng ở Thái lan); và
- *Giá bán lẻ* (bắt buộc ở Phi líp pin).

Như đang áp dụng, các cơ sở thuế dựa vào giá bán buôn và bán lẻ phải được áp dụng cho các tính toán thuế, việc được xác định sớm trong chuỗi cung cấp, khi hàng hóa rời nhà máy hay cảng. Điều này tạo nên sự cần thiết **đối với các cơ quan thuế TTĐB phải can thiệp vào quy trình xác định giá, gây tác động bất lợi tới sự đơn giản và minh bạch** của hệ thống thuế TTĐB rượu tương đối.



Hình 3 minh họa rõ các điểm tính toán cơ sở thuế thay thế trong chuỗi cung cấp, trong khi nhấn mạnh rằng điểm thu thuế vẫn ở ngay đầu chuỗi cung cấp.

Các vấn đề đi liền với cơ sở thuế bắt buộc

Tính toán cơ sở thuế tại một điểm trong chuỗi cung cấp sau điểm thanh toán làm giảm sự minh bạch về thương mại của hệ thống thuế TTĐB. Cơ sở thuế ở cuối chuỗi cung cấp chỉ có thể được tính toán theo một cách minh bạch về thương mại nếu các nghĩa vụ thuế thực tế chuyển dịch theo chuỗi cung cấp hàng hóa và do đó điểm thu thuế chuyển sang điểm tiếp theo, như tới người bán buôn hay bán lẻ. Phương pháp này chỉ có thể hoạt động ở nơi có hệ thống quản lý để quản lý nghĩa vụ thuế, tức hệ thống "chào hàng" hay "kho ngoại quan".

Trong khi các hệ thống thuế phức tạp có thể quản lý cách làm này đối với các loại thuế gián tiếp (như hệ thống Thuế cân bằng rượu), hầu hết các hệ thống tính giá bán buôn cuối cùng hay bán lẻ tịnh hiện có hay kiến sẽ sử dụng giá trị danh nghĩa được thống nhất trước giữa cơ quan thuế và người nộp thuế. Quy trình ở hậu trường này làm giảm sự minh bạch và làm mất đi nhiều tính đơn giản của hệ thống thuế. Đặc biệt là đối với trường hợp giá bán buôn, nơi có rất ít cho đến không có hình ảnh rõ ràng nào về cách tính giá để có thể xem xét rõ ràng và chắc chắn tính phù hợp của mức giá thỏa thuận. Hơn nữa, chuỗi cung ứng có vô số các nhà bán buôn làm ảnh hưởng phức tạp và khó khăn cho tính toán cơ sở thuế.

Giá bán lẻ (RSP) là giá trị của hàng hóa áp dụng tại điểm bán lẻ hàng hóa đó cho người tiêu dùng. Bán thân khái niệm đã tự giải thích, hiển nhiên là không có một định nghĩa duy nhất được chấp nhận nào về RSP cho mục đích xác định cơ sở thuế theo giá trị.

Điểm này được nêu bật trong các tài liệu hải quan và thương mại quốc tế, như *Báo Hải quan Thế giới*: "... tính giá bán lẻ cho cùng mặt hàng có thể khác nhau rất nhiều tùy thuộc vào điểm bán: ví dụ, giá khác nhau giữa một lon soda mua tại siêu thị và nhà hàng có thể khác nhau từ bốn đến năm lần. Do đó, để áp dụng thành công một loại thuế TTĐB dựa trên RSP cần phải có một phương tiện để thiết lập giá bán lẻ đó có tính công bằng, đơn giản và minh bạch giữa các sản phẩm giống nhau trên thị trường."²¹

Một hệ thống hoạt động được dựa trên giá bán lẻ yêu cầu các cơ quan thuế phải xem xét kỹ lưỡng, bao gồm cả các yếu tố như chiến lược giá danh nghĩa, phương tiện để khảo sát và thẩm định giá, và một chiến lược chặt chẽ tránh đánh thuế hai lần (tức các cơ sở thuế miễn thuế TTĐB); và người nộp thuế cần dựa vào quy trình ràng buộc pháp lý, như cơ cấu quyết định chính thức, để hình thành giá nhằm bảo vệ người nộp thuế khỏi những điều chỉnh hời hợt đối với các nghĩa vụ thuế.

Bất kỳ việc sử dụng các phương pháp tính toán cơ sở thuế theo giá trị nào chỉ nên là biện pháp tạm thời, như một phần của quá trình chuyển tiếp có giai đoạn tiến tới sử dụng nhiều hơn các loại thuế TTĐB rượu tuyệt đối.

Bước 4: Công bằng hơn do số lượng ít hơn các loại rượu chịu TTĐB

Quan trọng đối với các nhà lập chính sách và quản lý là phải thừa nhận các định nghĩa được quốc tế công nhận đối với đồ uống có cồn trong khu pháp lý (không phải về thuế) của mình. Tuy nhiên, việc phân loại sản phẩm không nên chỉ củng cố cho đánh thuế TTĐB rượu và cấu phần chính của các cải cách thuế TTĐB rượu nên gồm cả việc dỡ bỏ nhiều loại đồ uống trong hệ thống thuế. Những thay đổi như vậy, như những cải cách gần đây ở In đô nê xia, Phi lí pin và Thái lan,

sẽ giúp loại bỏ khả năng khai dưới giá trên hóa đơn nhờ có mức chênh lệch loại sản phẩm. Các nhà lập chính sách phải cân nhắc điểm sau:

- Để làm điểm xuất phát, chỉ nên có một dòng thuế cho từng loại đồ uống chính đã được quốc tế công nhận - bia, vang và rượu mạnh chưng cất;
- Khi có thể, cơ cấu thuế nên chú trọng độ cồn hơn loại đồ uống khi phân loại hàng hóa, tức đồ uống có cồn pha sẵn nên được đối xử giống như đối với bia có cùng nồng độ cồn, hơn là như loại rượu mạnh có nồng độ cồn cao hơn; và
- Nhà lập chính sách nên tránh đưa ra các thuế suất ưu đãi được xác định bởi các đặc điểm khác như đóng gói, hương vị hay phụ gia.

Bước 5: Đơn giản hơn nữa qua hệ thống đơn giản, để dự báo và không phân biệt đối xử

Bước 5 về cơ bản là nội dung mở rộng của Bước 4. Như nêu trong Tài liệu Thảo luận 2013, cách tiếp cận phân loại theo cách làm tốt nhất không yêu cầu phải có bất kỳ phân loại hàng hóa nào cho mục đích thuế TTĐB, ngoài việc xác định độ cồn của hàng hóa. Các hệ thống thuế TTĐB rượu hiện nay nên tôn trọng các điểm sau:

- Một hệ thống thuế TTĐB rượu đơn giản cần đảm bảo các bậc/cấp thuế tối thiểu và đảm bảo rằng các thuế suất đó không bị đặt ở mức quá cao có tính cản trở, làm giảm tuân thủ;
- Cơ chế thuế TTĐB phải có tính dự báo được, trong đó các thuế suất tuyệt đối chịu sự điều chỉnh có tính nhất quán theo thời gian (như lấy chỉ số hàng năm dựa trên lạm phát). Từ giác độ quản lý thuế, nghĩa vụ thuế TTĐB phải dễ dàng cho người nộp thuế và cơ quan thuế tính toán nghĩa vụ trả và thu thuế định kỳ sử dụng hạ tầng thông tin tin cậy và minh bạch; và
- Cấu trúc không phân biệt đối xử đảm bảo tuân thủ dài hạn với luật thương mại quốc tế. Đặc biệt, hệ thống thuế TTĐB rượu tạo điều kiện đối xử công bằng giữa sản phẩm trong nước với nhập khẩu.

Chú thích

¹Đồ uống có cồn từng được áp “Thuế tiêu thụ đặc biệt” (SCT) hiện có thể vẫn đang được nói tới tại một vài website chính thức đến tháng 8/2014.

²Due (1994), “Thuế TTĐB,” Tài liệu nghiên cứu chính sách 1251, Phòng Kinh tế Công Ngân hàng Thế giới, tr. 3.

³Lưu ý: đây không phải danh sách hoàn chỉnh và phân loại phân nhóm sáu số hiện có trong AHTN cho các mục nêu trên. Hơn nữa, tên phân nhóm nêu trong bảng không phải tên nguyên gốc dùng trong biểu AHTN 2012; tuy nhiên tên gọi trên thực tế rất tương đồng. “rượu brandy” có riêng mục nhỏ tám số trong AHTN 2012 (2208.20.50).

⁴Điều 23, Phần 3, Mục II của Hiệp định thương mại liên quan đến Sở hữu trí tuệ (TRIPS) – http://www.wto.org/english/tratop_e/trips_e/t_agm3b_e.htm#3

⁵Philippines sử dụng phương pháp “theo lít” cho cách tính thuế TTĐB “tuyệt đối”. Cách này khác với phương pháp được công nhận chung là “dựa trên lít cồn tinh khiết (LPA)” như đã nói. Hơn nữa, Philippines cũng sử dụng phương pháp “tỷ lệ phần trăm trên giá bán lẻ tịnh (NRP) trên lít” cho phần thuế TTĐB “tương đối”. Cách này được xếp vào loại hệ thống “hỗn hợp” thuế TTĐB trong nghiên cứu này, tuy nhiên, nó cũng có thể được xếp vào loại hệ thống thuế rượu “giả tuyệt đối”.

⁶Tài liệu Thảo luận Nhóm nghiên cứu TTĐB APTF ASEAN,” 23/7/2013, tr. 14.

⁷Codex Alimentarius Commission, www.codexalimentarius.org (4/7/2013).

⁸Tài liệu Thảo luận Nhóm nghiên cứu TTĐB APTF ASEAN,” 23/7/2013

⁹Thuế suất TTĐB khác (cao hơn) cho loại B (gồm rượu vang) và Loại C (rượu mạnh chưng cất) có khả năng vi phạm điều khoản “Đối xử quốc gia” của Tổ chức Thương mại Thế giới (WTO), vì nằm trong Điều III của Thỏa thuận chung về Thuế và Thương mại (GATT) 1994.

¹⁰“Chính sách toàn cầu giảm tác hại sử dụng rượu,” WHO, Geneva, 2010, tr. 16.

¹¹Điều 3, 9 và 21 (bia, vang và rượu mạnh) của Chỉ thị EU 92/83/EEC ngày 19/10/1992.

¹²Mục tiêu ban đầu của Australia là ổn định giá, qua việc không tăng quá 1,9 phần trăm giá của “bia thường”. “Chi phí trần cận biên ròng” là chi phí đi kèm với tiêu thụ rượu lên xã hội, trừ chi phí tiêu thụ của cá nhân.

¹³Đến 8/2014, Việt nam không dùng thuế tuyệt đối cho đồ uống có cồn.

¹⁴Hàng hóa trước đây phân loại trong Luật rượu 1950 là “Cồn ethyl chưng cất trắng” (rượu trắng) hay “Cồn ethyl chưng cất có mùi” hay “rượu mùi” hoặc “Cồn ethyl nấu đặc biệt” (rượu nấu đặc biệt) hay “cồn ethyl chưng cất đặc biệt” (rượu đặc biệt).

¹⁵“Sách hướng dẫn tính thuế rượu mạnh chưng cất”, Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế (ITIC), Washington, DC, 1999, p. 39.

¹⁶“Các khoản thuế chuyên dùng từ rượu và thuốc lá có phải là ý tưởng tốt hay không? Bằng chứng từ châu Á,” Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế (ITIC), Washington, DC, 2013, p. 1.

¹⁷Ibid, tr. 7.

¹⁸Bird và Jun (2007), “Thuế chuyên dùng trên lý thuyết và thực tế Hàn quốc,” Phua (ed.), Thuế TTĐB ở châu Á, Trung tâm nghiên cứu Luật thương mại, ĐH Quốc gia, p. 102.

¹⁹Cơ sở định giá tính thuế thường được sử dụng nhất cho sản phẩm sản xuất trong nước là “xuất xưởng”. Trong khi đây là một thuật ngữ phổ biến trong hệ thống thuế TTĐB, thì thuật ngữ này được định nghĩa khác nhau ở các nước khác nhau sử dụng nó. Hầu hết các trường hợp, giá trị “xuất xưởng” được gắn với giá bán theo hóa đơn của người sản xuất cho khách hàng. Trong nỗ lực giải quyết các giao dịch không vô tư, một số nước sử dụng định nghĩa có tính chủ quan hơn (“giá thị trường mở”) hay mặc định giá trị.

²⁰CIF là một phương pháp tính chi phí chuẩn được quốc tế sử dụng để định giá hàng nhập khẩu. Cấu phần giá thường là giá trị hóa đơn. Giá CIF được khai bởi người nhập khẩu, phụ thuộc vào phương pháp chắc chắn được sử dụng nhiều trong các thỏa thuận quốc tế như Thỏa thuận định giá hải quan WTO.

²¹Preece (2012). “Áp thuế TTĐB cho đồ uống không cồn ở Thailand: các sản phẩm, cách tiếp cận, thuế suất và quản lý thuế,” World Customs Journal, Quyển 6, Số. 2, tr. 64.

Chương 3. Ô tô

TÓM TẮT THỰC HÀNH CHÍNH TỐT NHẤT

- Cơ sở lý luận của chính sách: Thuế TTĐB đối với ô tô có thể là thuyết phục trên cơ sở để khắc phục một số yếu tố ngoại sinh tiêu cực liên quan tới phát thải CO₂, an ninh năng lượng, ùn tắc giao thông, và “hư hỏng và hao mòn” đường xá, với hệ thống thuế TTĐB thể hiện là một cách xử lý có hiệu quả kinh tế các yếu tố ngoại sinh từ người lái.
- Chính sách được điều phối: Quy định và tiêu chuẩn quốc gia đang hướng công nghệ tới mục đích sản xuất các phương tiện ít phát thải CO₂ và tiêu thụ nhiên liệu hiệu quả hơn. Áp thuế TTĐB phải được điều hành phối hợp với, và được hỗ trợ bởi các chính sách này hơn là tạo ra những bất hiệu quả cho ngành.
- Tránh làm méo mó thị trường: Cần cẩn trọng trong chính sách thuế TTĐB khi sử dụng hệ thống thuế TTĐB để thu hút đầu tư sao cho không tạo nên tình trạng vượt cung, không tạo ra các công nghệ không hiệu quả và không tham gia vào các cuộc đua cạnh tranh với các quốc gia sản xuất láng giềng. Điều này sẽ tạo chi phí đối với thu ngân sách và dường như không đưa đến các sản phẩm lâu dài, bền vững.
- Chính sách thuế có thực hành tốt: Các cơ chế thuế TTĐB ô tô phải gắn với các nguyên tắc cơ bản của thiết kế thuế, bao gồm:
 - Công bằng trong đối xử với các sản phẩm cùng loại, thay vì xem xét ưu đãi hay nhắm tới một sản phẩm sơn sản phẩm khác hay một nhà sản xuất hơn nhà sản xuất khác hay chế tạo trong nước hơn nhập khẩu;
 - Đơn giản về khía cạnh loại và phân loại (sub-category) sản phẩm và trong mối liên quan tới kích thước và số lượng cấp thuế;
 - Minh bạch trong các phân loại thuế TTĐB và xác định nghĩa vụ thuế;
 - Các quy tắc và quy định (như kiểm tra độ an toàn, kiểm tra phát thải CO₂, hay cấp chứng nhận) không dựng nên các rào cản thương mại thực tế; và
 - Tác động của cầu giảm lên các nguồn thu thuế khác.
- Minh bạch và không phân biệt đối xử: Thiết kế thuế TTĐB có thể đạt được sự công bằng theo một cách thức minh bạch qua cơ cấu dùng dung tích xy lanh động cơ làm đại diện cho một loạt các yếu tố ngoại sinh như sau:
 - Số lượng các cấp kích cỡ động cơ ít nhất (giả dụ được giới hạn ở các dòng mã HS); và
 - Thuế suất theo giá trị dựa trên giá xuất xưởng, hay CIF + thuế nhập khẩu xe nguyên chiếc (CBU).
- Tuân thủ các tiêu chuẩn quốc tế thích hợp: Thiết kế thuế TTĐB có thể (và sẽ dần) tính đến phát thải CO₂ nhưng sẽ cần phải:
 - Kiểm tra phát thải CO₂ theo tiêu chuẩn được quốc tế công nhận;
 - Các cấp phát thải CO₂ phản ánh chính sách chính phủ và điều kiện thị trường và không ưu ái hay nhắm tới bất kỳ mẫu hay nhà sản xuất cụ thể nào;
 - Điều phối với các cơ quan quản lý phi thuế khác có thẩm quyền đối với phát thải của phương tiện.

3.1. Giới thiệu

AEC 2015 đem lại cơ hội lớn cho các thành viên ASEAN phối hợp điều hành một loạt các lĩnh vực chính sách và xây dựng nên một khu vực sản xuất ô tô hàng đầu có tính cạnh tranh cao toàn cầu. Ngày nay, khu vực ASEAN đang sản xuất dưới 4% phương tiện động cơ chở người và 2% phương tiện thương mại trên thế giới.¹ Do đó, có tiềm năng lớn để tăng số lượng và chia sẻ của cải mà nó tạo ra. Nguồn lực này tập trung vào thuế TTĐB sẽ là một trong những lĩnh vực chính sách cần được điều phối để giúp khu vực đạt được mong muốn trở thành trung tâm sản xuất toàn cầu.

3.1.1. Các cơ hội trong khu vực đối với ngành ô tô

Thách thức đối với các thành viên ASEAN đang sản xuất ô tô hiện tại và đang lên là phải tránh xa việc tạo nên các loại phương tiện có động cơ “chuyên dụng” hay tạo ra các tiêu chí phân loại đặc biệt nhờ đó được áp dụng các khấu trừ thuế TTĐB lớn mà không áp dụng cho các loại xe “tương tự”. Việc tạo ra “ưu đãi quốc gia” này thường dẫn đến “cạnh tranh” giữa các thành viên ASEAN tại thời điểm mà khu vực có cơ hội làm việc cùng nhau để tăng sự giàu có.

Khấu trừ thuế suất TTĐB để hỗ trợ “ưu đãi quốc gia” có các hậu quả tiêu cực khác bao gồm:

- Tiềm ẩn thất thu thuế TTĐB do giảm thuế suất TTĐB trên các loại được ưu đãi;
- Cản trở tiềm năng đầu tư nước ngoài;
- Không hiệu quả trong sản xuất đáp ứng các “tiêu chí đặc biệt”; và
- Sự méo mó của thị trường, bao gồm vượt cung, khi các tiêu chí đặc biệt có thể gồm cả các mức sản xuất tối thiểu.

Trong một số trường hợp, việc thiết lập các loại “ưu chuộng” trong hệ thống thuế TTĐB có thể có hiệu quả trong việc tạo ra hàng rào “phi thuế quan” đối với thương mại quốc tế. Trong khi được xem là có tính “dân túy” ở một nước, tác động tổng thể có thể là tiêu cực vì các đối tác thương mại “trả miếng” với các hàng rào phi thuế quan tương tự, hay chần chừ trước các cơ hội đầu tư. Xóa bỏ hàng rào phi thuế quan ngay lập tức được xem là một yếu tố quan trọng của cấu phần “tự do lưu thông hàng hóa” của AEC 2015.

3.1.2. Xem xét thuế TTĐB ô tô trên phương diện sản phẩm, cơ cấu thuế và cơ sở thuế

Như chỉ ra trong phần giới thiệu, nguyên tắc cơ bản của chính sách thuế tốt là các loại thuế phải trung hòa, hay nói cách khác thuế suất, cơ sở và cơ cấu thuế không ảnh hưởng đáng kể đến đầu tư, sản xuất hay tiêu thụ. Dĩ nhiên là không được sử dụng nó để “nhắm mục tiêu” hay “ưu đãi” một ngành, sản phẩm hay người nộp thuế nào hơn đối tượng khác. Tuy nhiên, trong một số hoàn cảnh nhất định có thể có lý do để đánh thuế “đặc biệt” hay thuế có tính phân biệt như thuế TTĐB để khắc phục những yếu tố ngoại sinh tiêu cực đi kèm với việc tiêu dùng hàng hóa nào đó. Trong trường hợp này chúng ta đang nói đến ô tô.

Thuế TTĐB ô tô được lập luận trên một số nền tảng. Có một vài tương đồng và, trong một số trường hợp, là có mối liên hệ trực tiếp tới chính sách thuế xăng dầu, do đó cần có sự nhất quán từ chính phủ ở phương diện này. Chương này cũng có thể đọc cùng với Chương 5 “Xăng dầu” sản phẩm mà chính phủ đã và đang xem xét áp thuế TTĐB cho xăng dầu.

Tuy nhiên, về những khía cạnh mà các tài liệu đề cập đến liên quan tới các mục tiêu của thuế TTĐB ô tô, phần dưới đây tóm tắt các yếu tố chính lập luận cho sự cần thiết của các loại thuế đặc biệt đối với ô tô này:

- Chi phí vận hành đường xá công cộng được xem là một phí kinh tế đối với người sử dụng đường và mở rộng ra để đáp ứng nguồn thu ngân sách cần thiết dùng cho làm đường, cũng như các hoạt động liên tục khác như đèn giao thông, tín hiệu giao thông, cứu hộ cứu nạn, v.v.²
- Chi phí bảo dưỡng duy tu đường tránh hỏng hóc trong quá trình sử dụng đường thông thường;
- Phát thải khí CO₂ gây nên những tác động tiêu cực tới môi trường như chất lượng không khí tại chỗ trong các khu đô thị và những tác động rộng lớn hơn liên quan tới biến đổi khí hậu; và
- Ùn tắc giao thông do lượng xe ô tô tăng trên đường và lượng đi lại do các xe này gây ra, đặc biệt vào giờ cao điểm nhất định. Đây là trường hợp cụ thể khi hạ tầng đường xá không thể hỗ trợ số lượng phương tiện. Cũng có những mối liên hệ với chi phí môi trường khác, như phát thải khí gấp đôi từ xe dừng chạy đến xe di chuyển.³ Cũng có một chi phí kinh tế do tăng thời gian đưa công nhân và doanh nghiệp vận chuyển người và hàng hóa trên đường dưới dạng “chi phí đi lại”, “chi phí vận hành kinh doanh tăng thêm” và thất thoát năng suất.⁴

Dẫu vậy, với các yếu tố ngoại sinh này, việc tăng thu ngân sách đơn giản vẫn là một khía cạnh quan trọng trong chính sách thuế ô tô, đặc biệt là các nền kinh tế đang phát triển. Trong trường hợp đó, sở hữu ô tô, xe máy được coi là ‘xa xỉ’ và hệ thống thuế TTĐB sử dụng để thể hiện quan niệm này và sẽ được nghĩ tới khi cân nhắc chính sách. Điều quan trọng phải lưu ý là mức sống đang tăng lên cho thấy sẽ tăng sở hữu xe, khi tầng lớp trung lưu tăng và ô tô cũng trở nên dễ có khả năng mua sắm hơn.

Tuy nhiên, những cân nhắc chính sách sẽ không bị giới hạn ở thu ngân sách và khắc phục các yếu tố ngoại sinh tiêu cực, đặc biệt nơi mà quốc gia quan tâm là nhà sản xuất xe ô tô. Trong trường hợp này, thường ngành ô tô đóng góp lớn vào GDP của quốc gia đó và, như vậy, mang lợi ích kinh tế lớn.⁵ Ngành ô tô bao trùm toàn bộ giá trị gia tăng của chuỗi cung cấp từ các ngành công nghiệp “thượng nguồn” như khai thác mỏ và kim loại, cao su, nhựa, kính v.v. - tới “hạ nguồn” như phân phối bao gồm cả bán lẻ, dịch vụ và sửa chữa, tiếp thị, tài chính, bảo hiểm, cho thuê và các sản phẩm xăng dầu. Nó không giới hạn ở sản xuất bộ phận và lắp ráp xe. Giá trị được gia tăng tại từng điểm của chuỗi cung cấp ô tô, sử dụng rất nhiều nhân công trong nền kinh tế.

Cũng thật sự quan trọng đối với nền kinh tế như phát triển công nghệ mới và sở hữu trí tuệ (IP). Giá trị mà lĩnh vực này tạo ra có thể quan trọng và đảm bảo vị trí lâu dài của ngành ô tô. Nó cũng tạo ra các cơ hội thu nhập lớn từ xuất khẩu cho đất nước. Thêm vào đó, một số công nghệ sau này hay IP đã tạo ra trong ngành này có thể được dùng trong các ngành khác, mở rộng hơn nữa giá trị của ngành này. Các mức tăng trưởng của sản xuất tiên tiến là điểm nổi bật của tiến bộ kinh tế. AEC có thể tạo các cơ hội để khu vực tăng thêm sản xuất và chuỗi giá trị để tận dụng các sức mạnh trên các thị trường cụ thể.

Trong bối cảnh này, những cân nhắc chính sách thuế TTĐB nên tập trung vào thiết kế một hệ thống thuế đơn giản, công bằng và minh bạch mang lại sự chắc chắn và công bằng để dễ dàng tạo thuận lợi cho quyết định đầu tư và có được dòng thu ngân sách bền vững cho chính phủ từ một ngành công nghiệp mạnh mẽ và sinh lời đang đóng góp cho toàn bộ nền kinh tế.

3.2. Xác định và định nghĩa các sản phẩm và cơ sở thuế

Điểm tốt nhất để bắt đầu phần này là nghiên cứu ngành xem các sản phẩm được kinh doanh như thế nào và những khác biệt quan trọng giữa các loại sản phẩm này, những sản phẩm sẽ được sử dụng xuyên suốt phần còn lại của Chương này.

3.2.1. Thuật ngữ ô tô trong kinh doanh được gọi như thế nào

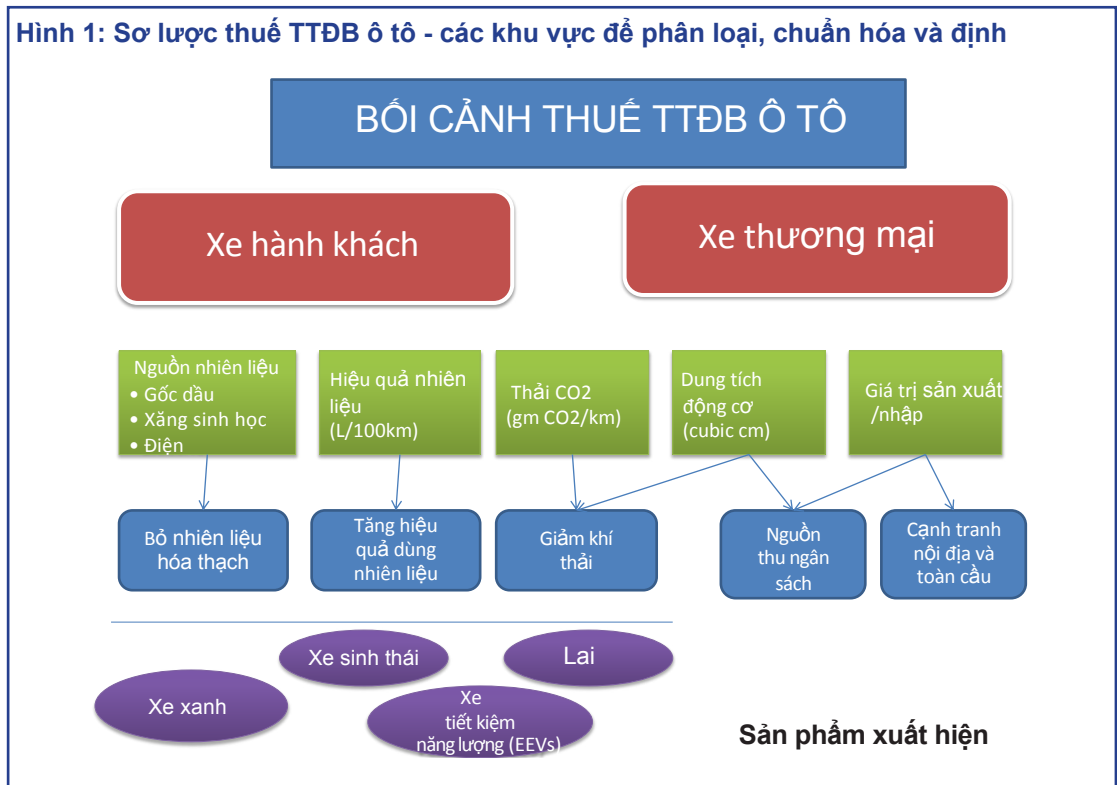
Trong môi trường kinh doanh, ngành ô tô xem xét các sản phẩm theo các thuật ngữ:

- Xe nhập nguyên chiếc (CBU): Tình trạng hoàn tất lắp ráp và sẵn sàng để phân phối và bán;
- Lắp ráp trong nước (CKD): Bao gồm các bộ phận được lắp ráp thành đơn vị hoàn chỉnh, sẵn sàng để bán. Nói cách khác, một “phụ tùng” trong một số trường hợp mang lại chi phí vận chuyển hiệu quả hơn như vận chuyển trong container, và thường tạo thuận lợi cho những lợi thế thuế tại nơi đến do giảm giá trị nhập khẩu khai tại Hải quan, hay từ ưu đãi cho quy trình giá trị gia tăng nội địa; và
- Lắp ráp trong nước được nội địa hóa (SKD): tương tự như CKD, nhưng phụ tùng không hoàn toàn tháo rời từng bộ phận (ví dụ vẫn cần lắp ráp hay giữ nguyên) và không cần phải lắp ráp nhiều tại nơi đến.

Về thuật ngữ CBU, CKD và SKD, các khác biệt chủ yếu áp dụng đối với hải quan, phân loại nhập khẩu và chính sách thuế hải quan. Phân loại CBU thường có thuế suất nhập khẩu cao hơn so với linh kiện nhập khẩu. Điều này phản ánh lợi ích kinh tế của giá trị gia tăng nội địa trở thành hiện thực khi phụ tùng được lắp ráp đem ra thị trường.

CBU và phụ tùng rời nên có cùng mức thuế TTĐB như trị và giá trị nhập khẩu hầu như dựa trên mức giá đánh thuế sản phẩm cuối cùng. Song, mặc dù hầu hết thuế TTĐB ô tô của các khu vực hoàn toàn theo giá CIF/ cộng thuế hải quan, cần cân nhắc đến một sự kết nối giữa chính sách nhập khẩu và chính sách thuế TTĐB trong bối cảnh này. Tuy nhiên dù ở chương tiếp theo đề cập chính vào việc đánh thuế TTĐB, nội dung thảo luận sẽ là về sản phẩm ở cấp CBU, trừ phi có đề cập khác. Vì mục đích của Chương này, và để phù hợp với thị trường ô tô, các sản phẩm ô tô sẽ được chia thành hai loại lớn chính “Xe hành khách” và “Xe thương mại”. Chương này cũng sẽ nghiên cứu các loại sản phẩm chính thuộc một trong những

Hình 1: Sơ lược thuế TTĐB ô tô - các khu vực để phân loại, chuẩn hóa và định



loại lớn này và đề xuất dùng một số định nghĩa từ các văn bản để phản ánh tốt nhất quy cách kỹ thuật trong từng sản phẩm.

Đây được xem là một trong các kết quả chính của Chương, vì nghiên cứu thuế TTĐB trong khu vực cho tới nay thường còn thiếu các định nghĩa rõ ràng về các loại xe và sản phẩm ô tô. Khi định nghĩa đã có, thường vẫn có những khác biệt làm cho phân tích xuyên biên giới trở nên khó khăn. Quan điểm hướng tới áp dụng các định nghĩa “chuẩn hóa” sẽ tạo thuận lợi hơn cho kinh doanh các hàng hóa chịu thuế TTĐB ở khu vực.

Chương này nghiên cứu cách đồng bộ các mối cân nhắc của chính sách hiện tại và đang xuất hiện trong thuế TTĐB ô tô và hướng tương lai của các mối quan tâm này bằng cách nêu rõ một số sản phẩm mới đang được hình thành nhằm đáp ứng các chính sách đang xây dựng này.

Hình ảnh của Chương như thấy trong Hình 1 cho thấy các động cơ chính của thuế TTĐB và mục tiêu của nó, cũng như các sản phẩm xuất hiện là kết quả của sự phát triển trong ngành ô tô. Trong Chương xem xét các loại này được xác định như thế nào trong các nguồn loại sản phẩm chính của thị trường và thảo luận các tài liệu nghiên cứu. Thảo luận về phân loại sản phẩm và sau đó là định nghĩa trước khi Chương đi vào các động cơ chính của thuế TTĐB ô tô.

3.2.2. Xác định các loại sản phẩm lớn

Trong phần này, một số nguồn đã được sử dụng và kết hợp bao gồm cả Hệ thống Hải hòa (HS) để có các định nghĩa đầy đủ và “hữu dụng” để xây dựng chính sách trong nước.⁷ Tuy nhiên, để làm rõ, tại điểm này cần phải định nghĩa “phương tiện có động cơ mô tô” với đề xuất như sau từ *Tài liệu Thảo luận Giai đoạn II: phương tiện có mô tô là bất kỳ phương tiện nào chạy bằng năng lượng thường dùng chở người hay hàng hóa trên đường hay để kéo, trên đường, các phương tiện dùng để chở người và hàng hóa.*

Bắt đầu với hai loại sản phẩm lớn ‘phương tiện mô tô khách’ và ‘phương tiện mô tô thương mại’ để phản ánh mục đích khác nhau của phương tiện (và có thể là xử lý chính sách thuế khác nhau) một số loại sản phẩm đã được xác định trong cả hai phương tiện xe khách và phương tiện thương mại. Bảng 1 cho biết kết quả này.

3.2.3. Quy cách liên quan tới thuế TTĐB trong phân loại ô tô

Khu vực cần xử lý vấn đề các xu hướng gần đây cơ cấu lại thuế suất TTĐB ô tô để phản ánh một số chính sách của chính phủ liên quan tới năng lượng, môi trường và đầu tư. Kết quả là các mục và tiểu mục sản phẩm mới hay bổ sung đang được thêm vào các loại thuế ô tô hiện nay, tạo nên những khác biệt thuế suất để các chính sách này có tác dụng.⁸

Bảng 1: Các định nghĩa chuẩn mức cao về ô tô cho xây dựng chính sách thuế TTĐB

Loại sản phẩm lớn (tham chiếu HS)	Định nghĩa	Cận sản phẩm	Định nghĩa
Phương tiện động cơ khách (Chương 87)	Xe gắn động cơ hay phương tiện có động cơ khác được thiết kế để chở người (dưới 10), kể cả lái xe (8703)	Xe khách	Phương tiện động cơ đường bộ, không phải xe máy, có mục đích chở khách và được thiết kế không hơn chín người ngồi (kể cả lái xe).
		Xe thể thao (SUV)	Bao gồm xe được thiết kế chạy đường địa hình với bốn bánh chủ động (hay hai bánh nếu đáp ứng các đặc tả khác của định nghĩa này), gầm cao và thân kiểu toa kín, ngồi được tới chín người (kể cả lái xe).
		Xe chở khách bán tải (PPV)	Xe bán tải được thiết kế với buồng lái mở được hay đôi để chở không quá chín người (kể cả lái xe)
		Khác	Chưa có
Phương tiện động cơ thương mại (Chương 87)	Xe có động cơ chủ yếu được thiết kế để chở hàng hóa hay người (10 và hơn) kể cả lái xe hay cho các mục đích đặc biệt	Xe bán tải	Bất kỳ xe nào có cả khoang hành khách được thiết kế để chở dưới 4 người lẫn thùng sàn hàng để chở hàng hóa
		Xe tải hạng nhẹ	Xe với gian đồ đóng kín được thiết kế để chở hàng không quá hai cầu trục
		Xe buýt	Xe được thiết kế để chở 10 hay hơn 10 người bao gồm cả lái xe
		Xe tải	Xe với 1 đơn vị động cơ và gắn thường xuyên hay tháo rời phần chở hàng với hai cầu trục hay hơn
		Xe đầu kéo	Xe không chở hàng được thiết kế để kéo mooc hay dụng cụ khác.
		Xe đặc chủng	Gồm xe cho mục đích đặc biệt như chữa cháy, cứu thương, rửa đường, trộn xi măng, gắn cần cẩu v.v.

Phần này sẽ thảo luận các mối cân nhắc chính sách và tác động của chúng lên chính sách thuế TTĐB, do đó các khuyến nghị có thể đưa ra trong mỗi liên quan tới cơ sở thuế phù hợp và sự cần thiết phải điều chỉnh hay lập ra các định nghĩa chuẩn cho các sản phẩm đang xuất hiện. Điều quan trọng phải lưu ý là thường có sự “bắc cầu” ở mức cao giữa các khu vực chính sách, mà phần này của *Sổ tay Nguồn* sẽ bao gồm:

- Chính sách năng lượng (bao gồm an ninh năng lượng) và nhu cầu đối với các nguồn năng lượng thay thế và tái tạo);
- Tiết kiệm nhiên liệu đối với phương tiện;
- Giảm phát thải vào khí quyển từ ô tô, xe máy; và
- Dung tích động cơ, thường được coi là đại diện cho một số yếu tố ngoại sinh chủ yếu.

3.2.4. Những cân nhắc của chính sách năng lượng

Chính sách năng lượng của một nước có một vài cấu phần, bao gồm nhu cầu đáp ứng mức tiêu thụ nhiên liệu trong bối cảnh nhiên liệu hóa thạch có hạn và các vấn đề về giảm sự phụ thuộc vào nhiên liệu hóa thạch như một nguồn năng lượng lâu dài. Điều này có thể đạt được bằng nhiều cách:

- Tăng tiết kiệm nhiên liệu trong thiết kế xe mới;
- Tăng sử dụng nhiên liệu thay thế bao gồm tái tạo; hay
- Khuyến khích tiếp tục phát triển các nguồn năng lượng thay thế như xe điện, dùng bình nhiên liệu hydro, nhiên liệu từ ga như LNG hay CNG.

Đối với tiết kiệm nhiên liệu, có phần thảo luận toàn diện dưới đây về vai trò tiềm năng của nó trong các mối cân nhắc của chính sách thuế TTĐB. Tuy nhiên cũng đáng để lưu ý rằng tiết kiệm nhiên liệu cũng là một vấn đề đang tăng phụ thuộc vào quy định của chính phủ, và do vậy chính sách thuế TTĐB cần phải nhất quán và hỗ trợ các quy định này. Nếu không, động lực thúc đẩy các công nghệ tiết kiệm nhiên liệu hơn tốt nhất là nên để ngoài hệ thống thuế TTĐB và để ở các quy định khuyến khích ngành và người tiêu dùng giảm cường độ phát thải của họ.

Vấn đề nhiên liệu thay thế và tái chế cũng được thảo luận sau trong *Sổ tay Nguồn* này, và thực sự một cơ chế hỗ trợ các ngành công nghiệp này có thể được áp dụng qua hệ thống thuế nhiên liệu. Vấn đề là liệu hệ thống thuế TTĐB ô tô có là nơi phù hợp nhất để hỗ trợ chính sách nhiên liệu hay không bằng việc áp dụng khấu trừ thuế suất cho các phương tiện sử dụng các loại nhiên liệu này.

Khía cạnh phát triển các công nghệ mới cho các nguồn nhiên liệu thay thế được xem xét trong một số phần của Chương này. Hiện nay, những động lực tập trung quanh các nhà sản xuất có môi trường tốt để đầu tư vào thiết kế và phát triển các công nghệ mới, sản xuất các phương tiện được người tiêu dùng chấp nhận (kể cả khả năng mua được) những sản phẩm có thể nắm thị phần đảm bảo tiếp tục sinh lời. Theo đó, xe có công nghệ sử dụng nhiên liệu thay thế nói chung không phải là đối tượng thuế TTĐB. Song, nếu là đối tượng thì nên được khấu trừ thuế suất lớn.⁹

Các kết quả khác từ tiết kiệm nhiên liệu nhiều hơn và sử dụng nhiên liệu thay thế nhiều hơn và nguồn nhiên liệu có liên quan tới môi trường. Đây là một kết quả tích cực và mong muốn, và lần nữa được đề cập một cách đầy đủ hơn trong các nội dung thảo luận dưới đây về phát thải và trong phần thuế nhiên liệu.

Do đó, câu hỏi phải giải đáp trong phần này là liệu "loại nhiên liệu" có phải là một phương tiện thích hợp trong đó dùng để phân loại xe cho các mục đích áp thuế TTĐB hay không. Nghiên cứu của tài liệu về khía cạnh này thấy rằng việc phân loại theo loại nhiên liệu không phải là thuộc tính thông thường của hệ thống thuế TTĐB, mặc dù gần đây Thái lan có xem xét.

Liên minh châu Âu (EU), trừ Síp, không áp thuế TTĐB ô tô. Sử dụng năng lượng và các mục tiêu dựa trên môi trường (bao gồm các mục tiêu khuyến khích dùng nhiên liệu thay thế) được thực hiện thông qua các chính sách thuế năng lượng và thuế sử dụng đường. Nói cách khác, chúng được thực hiện thông qua thuế nhiên liệu và đánh thuế đăng ký xe lần đầu/hàng năm. Nên lưu ý rằng EU đang cố gắng xóa bỏ thuế đăng ký xe lần đầu để thiên về “lưu thông” hơn (hay thuế hàng năm) nhằm tránh làm méo mó thị trường từ các nước thành viên có các thuế đăng ký khác nhau và biên giới mờ.

Một ví dụ về thuế lưu thông là hệ thống “Thuế TTĐB ô tô” (VED)¹⁰ của Anh, hệ thống phân loại xe chủ yếu bằng phát thải CO₂. Sau đó áp dụng một mức thuế tùy thuộc vào việc xe đó dùng xăng/diesel hay “nhiên liệu thay thế”. Tuy nhiên, nên lưu ý rằng VED thực tế là một loại thuế đường hàng năm mặc dù đánh vào chủ sở hữu xe (dù vậy thuế này gọi là “thuế TTĐB”).

Các tiếp cận khác là “phi thuế” và thông qua các quy định và tiêu chuẩn áp dụng ở Hoa kỳ. Qua Luật Độc lập & An ninh năng lượng 2007, Chính phủ kéo dài mục tiêu tiết kiệm nhiên liệu hiện nay từ 2016 đến 2025. Kết quả được dự báo là tăng gần gấp đôi

yêu cầu tiết kiệm nhiên liệu vào 2025, với kỳ vọng những người đi mô tô sẽ sử dụng dưới 2 triệu thùng dầu mỗi ngày, và đến lượt nó, giảm đáng kể lệ thuộc vào nhập khẩu dầu.¹¹

Tương tự Hoa Kỳ và EU, *Sổ tay* này không thấy có nhu cầu lớn phải tạo nên các cấu trúc thuế TTĐB, hay phức tạp hóa cơ cấu thuế TTĐB hiện có bằng việc tích nhập các loại sản phẩm hay phân loại liên quan tới các loại nhiên liệu cụ thể. Chính sách và quy định thuế nhiên liệu có thể là nơi phù hợp hơn để thể hiện các vấn đề an ninh năng lượng và cung cấp năng lượng. Các vấn đề môi trường cũng có thể được thể hiện thông qua thuế và quy định thuế nhiên liệu, nhưng cũng có thể qua thuế ô tô.

Cách khác, các vấn đề chính sách tương tự này xung quanh các kết quả về năng lượng và môi trường cũng có thể được xem xét riêng trong nội dung đăng ký xe ô tô lần đầu và/hoặc thuế lưu hành hàng năm. Tuy nhiên, cả hai loại thuế hiện nằm ngoài phạm vi của *Sổ tay* này.

3.2.5. Tiết kiệm nhiên liệu

Khía cạnh nổi lên trong chính sách thuế TTĐB ô tô là tầm quan trọng của việc xây dựng một mức độ cao hơn về tiết kiệm nhiên liệu cho các phương tiện. Điều này thấy có liên quan tới lĩnh vực chính sách chủ yếu khác quanh nội dung phát thải CO₂. Với số lượng các nước ngày càng tăng đang chuyển động vượt qua cách sử dụng thuế TTĐB làm một công cụ tài khóa, và nghiên cứu quy định đối với các tiêu chuẩn tiết kiệm nhiên liệu (và phát thải CO₂) cho các phương tiện mới.

“Tiết kiệm nhiên liệu” liên quan tới tiêu thụ nhiên liệu của xe và thường được đo bằng lít trên 100 km. Tại thời điểm này, không có tiêu chuẩn chính thức toàn cầu hay quy chuẩn hiện có để xác định xe “tiết kiệm nhiên liệu” và nội dung này được đặt trong pháp luật trong nước tùy thuộc vào các mục tiêu chính sách trong nước. Giảm thiểu tiêu thụ nhiên liệu là kỳ vọng liên tục của các nhà sản xuất để có thể đưa ra thị trường các sản phẩm có nhu cầu ngày càng tăng đối với xe tiết kiệm nhiên liệu.

Tiêu chuẩn của “tiết kiệm nhiên liệu” cũng đang thay đổi với việc các chính phủ thường điều chỉnh giảm số lít cần tiêu thụ trên một cự ly xác định khi các tiêu chuẩn này được xây dựng. Như nói đến ở trên, Hoa Kỳ sẽ giảm gần một nửa nhu cầu tiêu thụ nhiên liệu hiện nay, tăng từ mức 29 dặm một gallon hiện nay lên 35,5 dặm một gallon năm 2017 và thậm chí 54,5 dặm một gallon vào 2025. Để minh họa các khác biệt trong cách tiếp cận và tiêu chuẩn, hộp nghiên cứu tình huống sau nêu lên một số ví dụ định nghĩa “tiết kiệm nhiên liệu” trong nước.

Trường hợp nghiên cứu: Tiết kiệm nhiên liệu là gì - các cách tiếp cận khác nhau?

Australia (đơn giản)

- Tăng ngưỡng miễn thuế nếu tiêu hao nhiên liệu không quá 7 lít trên 100km¹³

Liên minh châu Âu (loại nhiên liệu)¹⁴

- Xăng – 2015 mục tiêu 5,6 lít trên 100km (2021 mục tiêu là 4,1 lít/100km)
- Diesel – 2015 mục tiêu 4,9 lít trên 100km (2021 mục tiêu 3,6 lít/100km)

Ma lay xia (Trọng lượng xe không tải kilogam)¹⁵

- tới 800 – 4,5 lít trên 100km
- 801-1.000 – 5,0 lít trên 100km
- 1.001-1.250 – 6,0 lít trên 100km
- 1.251-1.400 – 6,5 lít trên 100km
- 1.401-1.550 – 7,0 lít trên 100km
- 1.551-1.800 – 9,5 lít trên 100km
- 1.801-2.050 – 11,0 lít trên 100km
- 2.051-2.350 – 11,5 lít trên 100km
- 2.351-2.500 – 12,0 lít trên 100km

Lý do để “tiết kiệm nhiên liệu” được nhà lập chính sách thuế TTĐB dùng là để giảm sử dụng năng lượng và lệ thuộc vào nhập khẩu năng lượng và để đạt các kết quả tích cực về môi trường từ giảm đốt nhiên liệu.

Sử dụng tiêu chuẩn tiết kiệm năng lượng trong thuế TTĐB ô tô không thông dụng và khi dùng nó được sử dụng với các chỉ tiêu khác để tạo nên một “phân loại” hay “sản phẩm đặc biệt”. Khi được sử dụng, “tiết kiệm năng lượng” là một thước đo dựa vào đó áp dụng giảm hay khấu trừ thuế suất TTĐB “chuẩn”.

Như trong trường hợp nghiên cứu, cơ chế Thuế xe Cao cấp của Australia đưa ra một ngưỡng miễn thuế cao hơn cho các xe tiết kiệm nhiên liệu. Ngưỡng giá trị tối thiểu cho các xe này được lập với mức 20% giá trị cao hơn xe cao cấp khác. Ví dụ khác như ở Síp, đây là thành viên duy nhất của EU có thuế TTĐB ô tô. Hệ thống thuế TTĐB ô tô của Síp bao gồm “TTĐB cơ sở” phụ thuộc vào model, dung tích động cơ và phát thải CO₂. Bên cạnh cấu phần cơ sở này, các mức giảm thuế TTĐB có thể áp dụng cho các xe đã qua sử dụng và/hoặc xe đường như có mức tiết kiệm nhiên liệu cao hơn.

Tiết kiệm nhiên liệu không được xem là cơ sở phù hợp để cấu trúc hệ thống thuế TTĐB ô tô. Khi nó là một mục tiêu chính sách chính của chính phủ, tiết kiệm nhiên liệu có thể dùng như một tiêu chí để tiếp cận các ưu đãi nhất định trong hệ thống TTĐB đó. Tuy nhiên, nếu tiết kiệm nhiên liệu là một bộ phận của các tiêu chí phân loại thuế TTĐB, điều mấu chốt là tiết kiệm nhiên liệu được đo lường theo một phương thức công khai và minh bạch, áp dụng công bằng cho các loại xe và nhà sản xuất. Đây là vấn đề quản lý thuế TTĐB quan trọng và áp dụng công bằng để kiểm định phát thải CO₂ (và dường như đồng thời) sẽ được thảo luận kỹ hơn sau trong Chương này.

3.2.6. Cách tiếp cận trên cơ sở phát thải

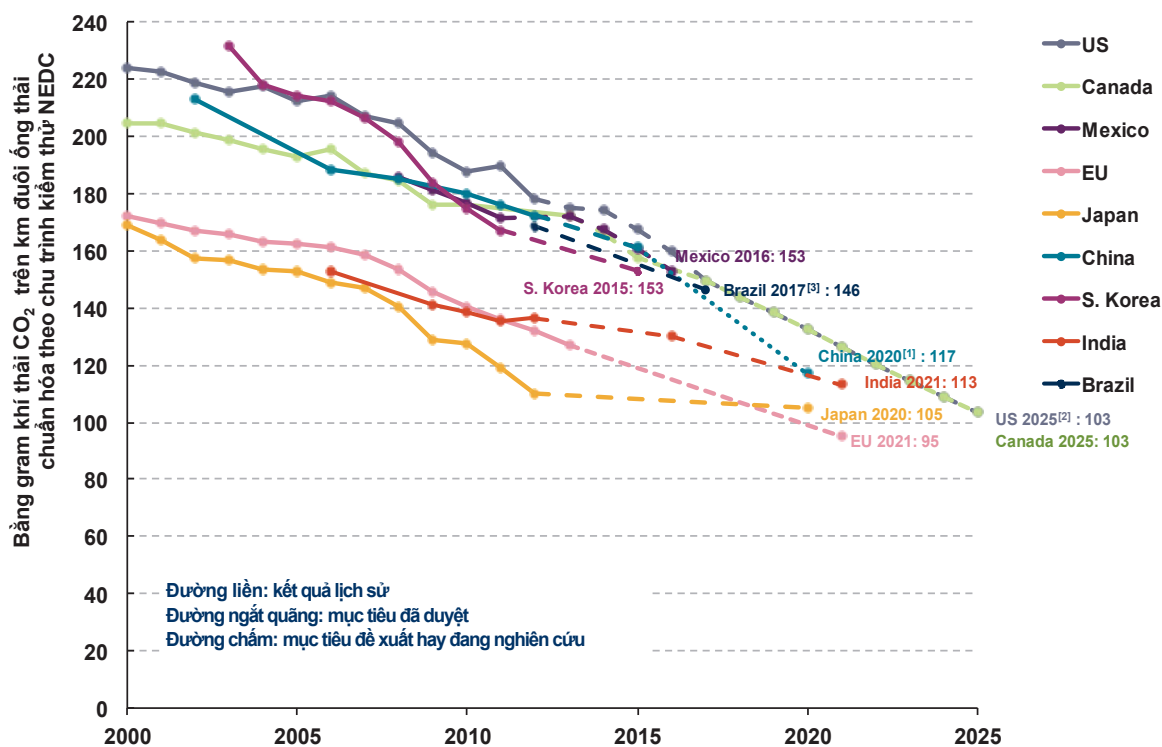
Tài liệu học thuật liên quan tới phát thải CO₂ các phương tiện cho thấy đây là vấn đề ưu tiên, đứng đầu là EU và Hoa Kỳ. Đang có một xu hướng tiến tới thuế TTĐB ô tô áp dụng mức thải khí CO₂ như một phần của các tiêu chí phân loại hay thiết kế thuế.

Tuy nhiên như đã thấy với vấn đề tiết kiệm nhiên liệu, việc chuyển sang mục tiêu giảm khí thải CO₂ chủ yếu là kết quả từ các quy định và tiêu chuẩn được áp dụng cho nhà sản xuất (mặc dù trong một số trường hợp, nó đã hoặc sẽ được hỗ trợ bởi một số biện pháp thuế).

Phát thải CO₂ về nguyên tắc được đo bằng gram trên km (gm/km). Tuy nhiên, quy trình đo lường thực tế thường dẫn tới một vài tranh luận, do có nhiều phương pháp đo khác nhau và quy trình được áp dụng ở nhiều nước khác nhau. Trong bối cảnh tính thuế có phối hợp điều hành khu vực, áp dụng kiểm định độ phát thải CO₂ chuẩn sẽ là quan trọng. Vấn đề kiểm định phát thải CO₂ đối với các sản phẩm xe cơ giới mới cho mục đích thuế (và điều tiết) sẽ được nghiên cứu chi tiết hơn dưới đây với phần thảo luận tập trung vào các tiêu chuẩn của UB Kinh tế LHQ về châu Âu (UN ECE) được sử dụng rộng rãi toàn cầu.

Tiêu chuẩn phát thải CO₂ dựa trên một cuộc khảo sát “đội xe lớn” các sản phẩm xe hơi mới chứ không chỉ riêng từng chiếc xe hay mẫu mã riêng. Điều này nói lên rằng các nhà sản xuất có một tập hợp các sản phẩm cho các thị trường khác nhau. Tập hợp sản phẩm này (dựa trên kích thước, trọng lượng và dung tích) sẽ có mức thải khác nhau. Đây là vấn đề thuộc về sử dụng khí CO₂ làm cơ sở thuế TTĐB vì các nhà sản xuất tìm cách đáp ứng các tiêu chuẩn phát thải CO₂ trên diện “đội xe lớn” chứ không theo từng mẫu riêng biệt. Do đó, các cách tiếp cận chính sách khác nhau có thể dẫn tới xung đột giữa chính sách môi trường với chính sách thuế.

Hình 2: Giảm phát thải CO₂ ở các phương tiện mới¹⁹



[1] Mục tiêu của Trung Quốc chỉ phân ánh xe chạy xăng. Mục tiêu có thể cao hơn sau khi xe dùng năng lượng mới được tính tới.
 [2] Tiêu chuẩn kinh tế nhiên liệu Mỹ bởi NHTSA phân ánh phát thải GHG ở dưới ống (tức không gồm lượng chất đông lạnh GWP thấp).
 [3] Xăng ở Brazil chứa 22% ethanol (E22), các dữ liệu trong đô thị đã được chuyển đổi sang xăng (E00) tương đương
 [4] Dữ liệu hỗ trợ có thể tìm tại: <http://www.theicct.org/info-tools/global-passenger-vehicle-standards>

Tiêu chuẩn khí thải CO₂ mục tiêu cũng sẽ được đặt cao hơn một chút đối với xe thương mại so với xe chở khách.

Về quy định, đã thấy được các kết quả khả quan trong các nền kinh tế lớn với mức phát thải hiện tại và tương lai của các xe mới đang giảm xuống thông qua cách tiếp cận điều tiết này. Hiện nay Nhật bản có chuẩn phát thải thấp nhất ở mức 110gm/km, với các kế hoạch đạt 105gm/km vào năm 2020. Ở EU hiện nay đang ở mức 130gm/km, với kế hoạch đạt 95 gm/km năm 2021. Hiện nay ở Mỹ tiêu chuẩn phát thải đứng ở khoảng 156 gm/km, giảm xuống 103 gm/km vào 2015.¹⁷

Hình 2 cho thấy tiêu chuẩn hiện nay đối với các mức khí thải CO₂ ở đội xe mới, theo báo cáo của Hội đồng Quốc tế về Vận tải sạch.¹⁸ Phân tích bao gồm các nền kinh tế lớn trên thế giới và định hướng tương lai của các mức tiêu chuẩn này vào những năm 2020. Tại thời điểm soạn sô tay, hầu hết mức phát thải CO₂ nằm trong khoảng từ 160 đến 180 gm/km.

Trong bối cảnh này, điều quan trọng là xem xét hệ thống thuế TTĐB được thiết kế để hỗ trợ các tiêu chuẩn này và nhất quán với chính sách môi trường của chính phủ như thế nào. Có nhiều cách để đạt mục tiêu này. Tuy nhiên, ưu tiên chính là tránh tạo nên sự phức tạp trong cơ cấu thuế TTĐB ô tô và tránh tạo ra cơ cấu thuế không công bằng. Phần này sẽ xem xét tới một số giải pháp lựa chọn.

Một lựa chọn là xây dựng các bậc phát thải CO₂ cho từng loại sản phẩm khác nhau. Cách tiếp cận này được sử dụng cho thuế đăng ký lần đầu và hàng năm, hơn là cho thuế TTĐB. Thuế TTĐB ở EU cho ô tô hiếm khi được áp dụng bởi các thành viên nhưng cộng đồng có mong muốn lớn là giảm khí thải CO₂. Phân thảo luận này sẽ quay lại với EU dưới đây nơi các bậc phát thải CO₂ đó được sử dụng cùng với một số nước thành viên theo cách tiếp cận “phí-giảm”.

Đối với việc lập ra các bậc theo CO₂, ở Thái lan từ ngày 1/1/2016 sẽ áp dụng cách tiếp cận này cho xe có dung tích động cơ dưới 3000cc (3250cc cho xe bán tải chở khách). Có thể thấy ở Hình 3, các loại sản phẩm đa dạng, mỗi loại có một bộ các bậc phát thải CO₂ mặc dù các bậc được xác lập ở các mức khác nhau cho từng loại sản phẩm.

Hình 3. Thái lan: Cấu trúc thuế TTĐB mới đối với ô tô từ 1/1/ 2016

Loại xe	Phân loại (khí thải CO ₂)
Xe khách dưới 10 chỗ	≤ 100 g/km
	101 - 150 g/km
	151 - 200 g/km
	> 200 g/km
	> 3,000 cc
Bán tải mui trần	Kiểu mui: Thuế suất khác cho loại đôi, trần, đơn
	≤ 200 g/km > 200 g/km
Bán tải chở khách (PPV)	≤ 200 g/km
	> 200 g/km
Bán tải mui trần & PPV	> 3,250 cc
Xe sinh thái	< 100 g/km
	101 - 120 g/km
Xe điện/ chạy pin/ hybrid	≤ 3,000 cc
	> 3,000 cc
Xe dùng khí tự nhiên OEM (NGV)	≤ 3,000 cc
	> 3,000 cc

Nguồn: Hệ thống Hải hòa Thuế quan AHTN 2012, Hệ thống Hải hòa Thuế quan HS 2012, Tổ chức Hải quan Thế giới (WCO)

Hình 3 chi tiết hệ thống thuế TTĐB ô tô mới của Thái lan. Các điểm sau cần lưu ý:

- Dải lượng phát thải CO₂ cho xe thương mại cao hơn xe chở khách (phản ánh động cơ lớn hơn dùng cho mục đích thương mại);
- Dải lượng phát thải CO₂ cho xe “sinh thái” thấp hơn xe chở khách (nhằm có khấu trừ thuế suất) và xe không/thải ít CO₂ vẫn chịu thuế trên dung tích động cơ; và
- Phát thải CO₂ dựa trên từng mẫu riêng biệt và không tính trung bình “đội xe lớn” như cách các tiêu chuẩn phát thải CO₂ tính dựa trên đó. Do đó, cách tiếp cận này có thể tạo ra “kẻ thắng” và “người thua” về khía cạnh mẫu mã trên thị trường. Rủi ro này cần phải được kiểm soát để không xảy ra.

Đây là các vấn đề chính sách điển hình cần phải được giải quyết nếu muốn hướng tới thuế TTĐB dựa trên phát thải CO₂ cũng như việc “cấp chứng nhận” phát thải CO₂ cho các mục đích thuế được thảo luận dưới đây.

Một cách tiếp cận khác để áp dụng các mức độ phát thải CO₂ là dùng “phụ thu” trong thiết kế thuế TTĐB hiện hành hay thiết kế mới. Bằng giải pháp “phụ thu”, một thuế suất TTĐB “cơ sở” áp thêm một khoản thuế được tính khi phát thải vượt quá mức mục tiêu chính sách.

Cách tiếp cận này hiện đang áp dụng ở Nam Phi, và ở chừng mực nào đó ở hệ thống TTĐB ở Síp.²⁰ Biểu thuế TTĐB của Síp khác một chút do có hai loại xe dựa vào mã HS. Xe chở khách và xe thương mại nhẹ được miễn TTĐB nếu khí thải CO₂ dưới 120gm/km. Một khi trên ngưỡng này, xe sẽ được đánh thuế bằng cách tăng “thuế TTĐB cơ sở” và các mức phụ thu theo bảng các bậc phát thải. Loại “xe thương mại khác”, trả một mức đồng đều bằng €0.26 mỗi c.c. Cũng quan trọng phải lưu ý rằng Síp có hệ thống thuế suất TTĐB hoàn toàn tuyệt đối cho ô tô, được đánh theo một khoản tiền trên đơn vị (xe), chứ không theo một tỷ lệ phần trăm giá trị của đơn vị (hệ thống thuế tương đối).

Để làm rõ cách tiếp cận này, Hình 4 đưa ra hai ví dụ này cho xe khách/xe thương mại nhẹ từ Nam Phi và Síp

Cuối cùng, xây dựng từ phương pháp “phụ thu” dựa trên phát thải CO₂ là một cách tiếp cận đôi lúc được nói đến với tên gọi “phí-giảm”. Theo Chương trình Môi trường của LHQ (UNEP) “phí giảm” dựa trên các biện pháp tài khóa tính

“phí” đối với xe không tiết kiệm và “giảm” cho xe tiết kiệm dựa vào “điểm trực” của chính sách. Cách này xác định sự bắc cầu giữa xe tiết kiệm và không tiết kiệm xét về phát thải CO₂ và tiết kiệm nhiên liệu.²¹ Ngày nay có thể thấy lựa chọn “Phí-Giảm” ở EU, Trung quốc và Canada và có thể áp dụng như một hình thức bao cấp cho các nhà sản xuất hay cho thuế đăng ký xe lần đầu (và hàng năm). Khi áp dụng như một hình thức bao cấp cho nhà sản xuất, “phí” cũng có thể được coi là một “khoản giảm âm” theo đó các nhà sản xuất phải đóng góp một khoản thuế hay trả thuế cho các xe không tiết kiệm được sản xuất.

Tuy nhiên, khi khái niệm “phí-giảm” không áp dụng trực tiếp trong hệ thống thuế TTĐB (và trong trường hợp Trung quốc vận hành với hệ thống thuế TTĐB), các nguyên tắc có thể áp dụng đồng đều và có thể được xem xét tính pháp lý trong thiết kế thuế TTĐB. Các mức khí thải CO₂ “Mục tiêu” hay “tiêu chuẩn” có thể được lập nên và sau đó gánh nặng thuế bổ sung có thể đặt vào các xe vượt quá mức phát khí CO₂ tiêu chuẩn. Ngược lại, gánh nặng thuế TTĐB có thể giảm cho xe có mức phát thải dưới tiêu chuẩn. Thuế suất TTĐB tăng, gắn với các mức phát thải CO₂ có thể áp dụng theo cấp số nhân nếu cần. Hơn nữa, thuế suất TTĐB có thể giảm theo cấp số nhân cho xe thải ít hơn để khuyến khích qua hệ thống TTĐB. Trong các trường hợp đó, thuế suất TTĐB hiệu quả tăng lên đáng kể cho các mức phát thải CO₂ cao hơn, hay giảm đáng kể cho mức thải CO₂ thấp hơn.

Hình 4: Nam Phi và Síp: “phụ thu” dựa trên phát thải

Nam Phi	Síp (Xe khách/thương mại nhẹ)
Thuế TTĐB theo giá trị cho dung tích động cơ ²²	<ul style="list-style-type: none"> Đối với xe với lượng thải dioxit cacbon (CO₂) (chu trình hỗn hợp) dưới hoặc bằng 120 gm/km: “0”
Cộng	<ul style="list-style-type: none"> Đối với xe với lượng thải dioxit cacbon (CO₂) (chu trình hỗn hợp) quá 120 gm/km nhưng không quá 150 gm/km: €25 mỗi gm/km CO₂ thải vượt 120 gm/ km.
“Thu thuế môi trường” đặt ở một mức tuyệt đối trên gram của CO ₂ vượt quá:	<ul style="list-style-type: none"> (Cho xe với lượng thải dioxit cacbon (CO₂) (chu trình hỗn hợp) quá 150 gm/km nhưng không quá 180 gm/km: €750 cộng €50 mỗi gm/km CO₂ thải vượt 150 gm/km Cho xe với khí thải dioxit cacbon (CO₂) (chu trình hỗn hợp) quá 180 gm/km: €2250 cộng €400 mỗi gm/km CO₂ thải ra
<ul style="list-style-type: none"> 120 gm/km = R90 mỗi gm CO₂ thải vượt quá 120gm/km; và 175 gm/km = R125 mỗi gm CO₂ thải vượt quá 175 gm/km²³ 	

Trường hợp nghiên cứu sau minh họa cho giải pháp “phí-giảm” trong thiết lập thuế. Các ví dụ dưới đây gồm thuế đăng ký ở Đan mạch và chi trả thưởng/phạt cho việc bán xe mới ở Pháp. Thực tế, cách tiếp cận này tác động giá bán lẻ đối với xe mới và do đó là đối với nhu cầu tiêu dùng. Mục tiêu là chuyển nhu cầu đó sang xe có phát thải thấp hơn (và tiết kiệm nhiên liệu). Do đó, các trường hợp nghiên cứu này không phải không tương đồng với tác động của thuế TTĐB, cái cũng đang được sử dụng rộng rãi quốc tế để tác động vào giá và ảnh hưởng vào tiêu dùng.

Trường hợp nghiên cứu: Sử dụng Phí - Giảm ở Liên minh châu Âu

Đan mạch – thuế đăng ký

Bên cạnh đánh một khoản thuế (nặng) dựa trên giá mua xe, còn áp dụng một khoản điều chỉnh theo CO₂

Những khoản giảm thuế: Đối với xe chạy xăng, thuế đăng ký được giảm DKK 4,000 cho mỗi km mà xe đó đi được hơn mức 16km/lít nhiên liệu (tương đương 145 g CO₂/km). Đối với xe chạy diesel, phí đăng ký được giảm DKK 4,000 cho mỗi km mà xe đi được hơn mức 18km/lít nhiên liệu (tương đương 147.2 g CO₂/km).

Những khoản tăng trong thuế: Đối với xe chạy xăng, thuế đăng ký tăng DKK 1.000 cho mỗi km mà xe đó đi được dưới mức 16 km/lít xăng. Đối với xe chạy diesel thuế đăng ký tăng DKK 1.000 cho mỗi km mà xe đó đi được dưới mức 18 km/lít xăng.

Pháp – trả thưởng/thuế phạt đối với bán xe mới

Trả cho người mua xe mới một khoản “thưởng” cho xe phát thải ít và áp dụng “thuế phạt” cho xe phát thải nhiều hơn như sau:

Hình 2.5: Các ví dụ “Phí - Giảm”

Loại xe	Phát thải CO ₂ (gm/km)	Giảm €
A+	Tới 60	5,000
A-	61-100	1,000
B	101-120	700
C+	121-130	200
C-	131-140	0
D	141-160	0
E+	161-165	-200
E-	166-200	-750
F	201-250	-1,600
G	>251	-2,600

Trong trường hợp dùng phát thải CO₂ làm tiêu chí áp thuế, phát sinh hàng loạt vấn đề. Đầu tiên, như đã thấy ở trên, chính sách phát thải CO₂ được lập trên cơ sở trung bình “đội xe lớn” và không cho từng mẫu mã riêng biệt. Điều này gây nên gánh nặng thuế lớn hơn đối với một số nhà sản xuất tùy thuộc vào hỗn hợp sản phẩm của họ. Vấn đề thứ hai liên quan tới quy trình cấp chứng nhận phát thải CO₂ của bản thân xe. Cấp giấy chứng nhận được yêu cầu ngày càng nhiều vì mục đích môi trường, mục đích thông tin khách hàng và nay là vì mục đích thuế. Điều này đòi hỏi phải có sự thống nhất và nhất quán giữa các cơ quan nơi theo dõi chính sách môi trường, theo dõi tiêu chuẩn sản xuất (tức cấp chứng nhận loại xe) và đến nay là cơ quan giám sát thuế TTĐB. Các vấn đề này được thảo luận đầy đủ hơn dưới đây.

3.2.7. Dung tích (làm đại diện cho “mọi” mục tiêu chính sách)

Dung tích động cơ là tiêu chí phổ biến nhất để phân loại ô tô cho mục đích thuế TTĐB, và được dùng để phân loại mọi hàng hóa nhập khẩu là phương tiện dạng CBU, CKD và SKC. Lợi ích đầu tiên của cách tiếp cận này là kích thước động cơ có thể làm vai trò đại diện cho nhiều yếu tố ngoại sinh tiêu cực đã nói ở trên. Nếu chúng ta nhìn vào những vấn đề này:

- *Chính sách năng lượng.* Các chính phủ ngày càng nhận thức về nhu cầu đảm bảo dự trữ nhiên liệu hiệu quả. Nhu cầu này có xét tới mặt tiết kiệm nhiên liệu nhiều hơn của các xe mới, sử dụng nhiều hơn nhiên liệu thay thế (đặc biệt tái chế), và đầu tư nhiều hơn vào nguồn nhiên liệu thay thế (như xe điện). Liên quan tới sử dụng nhiên liệu, người ta có thể hay thấy có mối liên hệ giữa sử dụng nhiên liệu với dung tích, với động cơ lớn hơn thường dùng nhiều nhiên liệu hơn. Do vậy kích thước động cơ lớn hơn sẽ nhận các thuế suất TTĐB thực tế cao hơn.
- *Tiết kiệm nhiên liệu.*²⁴ Một trong những yếu tố chủ yếu kiểm soát tiết kiệm nhiên liệu là kích cỡ động cơ. Nhà sản xuất đang không ngừng cải thiện độ tiết kiệm nhiên liệu với các sáng chế như công nghệ mới, thiết kế khí động học mới và giảm trọng lượng. Hơn nữa, cách lái xe cũng góp phần vào mức sử dụng nhiên liệu. Tuy nhiên, kích cỡ động cơ vẫn là yếu tố chính. Do đó, một lần nữa kích cỡ động cơ lớn chịu các thuế suất TTĐB cao hơn.
- *Phát thải CO₂.* Một lần nữa, các nhà sản xuất tiếp tục cải thiện mức phát thải cho mẫu xe mới. Tuy nhiên mức phát thải CO₂ vẫn liên quan tới lượng nhiên liệu được đốt và động cơ lớn hơn tiêu thụ lượng nhiên liệu nhiều hơn. Với vấn đề tiết kiệm nhiên liệu, kích cỡ động cơ là một phần

nguyên nhân khi thấy thuế suất thực cao hơn được áp cho các phương tiện có động cơ lớn hơn.

- Ngoài yếu tố tiết kiệm nhiên liệu và phát thải, một yếu tố khác nữa là sự “hao mòn và bảo mòn” đối với đường bộ mà bản thân nó thường liên quan tới trọng tải của xe. Xe động cơ lớn thường mang nhiều tải trọng hơn xe động cơ nhỏ.

Có một xu hướng rõ ràng trong công nghiệp ô tô về cải thiện mức tiết kiệm nhiên liệu và giảm khí thải. Cũng có mối tương quan giữa ngày càng nhiều mẫu mã xe mới có động cơ nhỏ hơn và hiệu suất hơn.²⁵ Một số loại có thể vẫn giữ kích thước thân tổng thể lớn cho mục đích chính của nó hay cho nhu cầu của thị trường đối với xe to. Tuy nhiên, ngay cả các xe lớn như vậy cũng đang ngày càng sử dụng động cơ nhỏ hơn và hiệu quả hơn. Sự kết hợp động lực cải thiện mức tiêu thụ nhiên liệu, và giảm phát thải, bao gồm cả qua nhiên liệu thay thế, đã làm xuất hiện các “phân loại” mới trong ngành (và trong một số trường hợp là trong thuế TTĐB và các thuế khác). Chúng ta đang xem ví dụ đó ở ASEAN, bao gồm:

“Xe sinh thái” – Thái lan

“Xe điện” – Thái lan, Việt Nam

“Xe hiệu quả năng lượng” – Ma lay xia

“Xe xanh chi phí thấp” - In đô nê xia

Việc tạo ra các phân loại này thường gắn với một vài hình thức ưu đãi thuế (bao gồm thuế TTĐB), từ đó kích thích nhu cầu đối với các loại xe thân thiện môi trường hơn này. Các loại cũng được dùng ngoài lĩnh vực áp thuế TTĐB và cho các hình thức khuyến khích thuế và đầu tư khác, để thu hút sản xuất trong nước các sản phẩm mới này.

Đưa một vài hay toàn bộ các phân loại mới này vào hệ thống thuế TTĐB có rủi ro tăng thêm sự phức tạp của hệ thống qua nhu cầu phải cộng các mục bổ sung (và xác định) cho các loại chịu thuế hiện có. Sự phức tạp sẽ xảy ra khi một xe được sản xuất (hay có kế hoạch sản xuất) hay nhập khẩu và có thể thấy nó phù hợp với một vài thuế suất TTĐB - mỗi chiếc dường như có các thuế suất khác nhau. Tóm lại, các nhà lập chính sách thuế TTĐB cần phải nhận thức được các rủi ro sau:

- Tiêu chí nào sẽ được dùng để phân biệt giữa xe nhỏ và xe sinh thái hay các loại khác;
- Lập các tiêu chí đó thế nào;

- Các nhà sản xuất và nhập khẩu sẽ có thể đáp ứng các tiêu chí đó hay không;
- Tiêu chí sẽ được xác nhận thế nào, bao gồm cả các vấn đề kiểm định (xem dưới đây); và
- Vị trí “thụt lùi” sẽ phải gánh chịu là gì nếu không đáp ứng được các tiêu chí.

Sổ tay này hỗ trợ sử dụng hệ thống thuế TTĐB để khuyến khích sản xuất xe “xanh hơn” và tiếp tục giữ xu hướng công nghệ động cơ nhỏ và hiệu quả hơn. Tôn trọng các nguyên tắc cơ bản về đơn giản hóa và công bằng, dung tích động cơ vẫn là một đại diện tốt đối với cơ cấu thuế TTĐB với các mức điều chỉnh và khấu trừ thuế suất đối với các phương tiện đáp ứng các tiêu chí ưu tiên nhất định của chính sách. Điều này sẽ thảo luận sâu hơn dưới đây làm một phần của cách tiếp cận chuẩn đối với cấu trúc thuế TTĐB ô tô.

3.3. Tiết kiệm nhiên liệu và kiểm định phát thải CO₂ - Những vấn đề đối với phân loại thuế TTĐB

Khi chính phủ quyết định dùng phát thải CO₂ (và/hoặc có thể mức tiết kiệm nhiên liệu) vừa là một bộ phận của các tiêu chí phân loại cũng như xác lập thuế suất TTĐB thực tế, việc đo lường phát thải CO₂ và tiết kiệm nhiên liệu trở thành một phần rất quan trọng của hệ thống thuế TTĐB. Một số cơ quan có thể có lợi ích, và thực tế là các quy định để quản lý, liên quan tới phát thải CO₂ và tiêu thụ nhiên liệu. Các loại lợi ích này có thể bao gồm:

- Là một phần của quy trình chứng nhận để cấp “chứng nhận loại xe” mà nó cho biết rằng xe đó đáp ứng “các tiêu chuẩn” (còn được biết với tên công nhận);
- Sản xuất một “nhãn mác” gắn theo xe mới để người tiêu dùng biết mức tiết kiệm nhiên liệu và lượng phát thải CO₂; và
- Xác định được phân loại thuế và trả thuế.

Trong bối cảnh này, điều quan trọng đối với cơ chế kiểm định phải nhất quán và áp dụng thống nhất theo các nguyên tắc sau:

- Được dựa trên bộ tiêu chuẩn được quốc tế công nhận rộng rãi;
- Không thiết kế cho “ưu ái” một sản phẩm, loại sản phẩm hay nhà sản xuất cụ thể nào;
- Không thiết kế để phân biệt đối xử với hàng nhập khẩu và tiếp nhận các quy trình công nhận của đối tác kinh doanh khi có thể; và

- Là một quy trình hiệu quả để giảm thiểu chi phí cho ngành.

Các vấn đề chính quanh quy trình kiểm định và là vấn đề gây ra một vài tranh luận toàn cầu, có thể tóm tắt như sau:

- Các chu trình kiểm định (hay các dạng chạy xe mô phỏng) sẽ được đo lường đối với phát thải CO₂ và tiết kiệm nhiên liệu (ví dụ, các tổ hợp điem dừng/đi trong đô thị, chạy đường trường, dừng xe v.v.) cần áp dụng vào chu trình là gì;
- Phương pháp và quy trình kiểm định sử dụng là gì (như đo lực kế khung gầm, bắt khí đuôi ống, khởi động với động cơ lạnh, khởi động với động cơ ấm v.v.);
- Điều gì xảy ra nếu các phòng thí nghiệm quốc gia không thực hiện được kiểm định chính xác. Ví dụ, có nên sử dụng không quy cách kỹ thuật của nhà sản xuất? Dữ liệu của hiệp hội ô tô hay không?; và
- Một số yêu cầu kiểm định có thể đưa ra để “ưu ái” cho một vài loại xe, và/hoặc phân biệt đối xử với xe khác tới mức tạo ra các hàng rào thương mại “phi thuế quan” hay không.

Các câu hỏi này chưa được trả lời ở cấp toàn cầu và không có một tiêu chuẩn toàn cầu thực sự nào đối với kiểm định. UB Kinh tế LHQ ở châu Âu (UN ECE) đôi khi lập một “nhóm công tác” để xây dựng bộ tiêu chuẩn toàn cầu các quy định về xe, bao gồm cả phát thải CO₂ và tiết kiệm nhiên liệu (và kiểm định) để tạo thuận lợi kinh doanh ô tô quốc tế.²⁶ Các quy định này bao trùm cả các dạng CBU, CKD và SKD.

Các nước ngoài châu Âu có thể là các bên ký kết các quy định và hiện tại 58 nước đã “ký”, bao gồm Thái Lan và Ma lay xia từ khu vực ASEAN. Hơn nữa Nhật bản và Hàn quốc, hai nước sản xuất ô tô chính với thỏa thuận thương mại với ASEAN cũng đã ký. Mỹ, Canada và Trung quốc là các quốc gia sản xuất ô tô lớn không ký cam kết và áp dụng các tiêu chuẩn kiểm định riêng của mình.

Với sự chấp thuận lớn của quốc tế về các quy định của UN ECE, việc áp dụng các tiêu chuẩn này được xem là bước tiến tới cách kiểm định “thực hành tốt nhất” ngược lại với việc cố gắng xây dựng một cơ chế kiểm định hài hòa giữa các cơ quan khác nhau cho các thị trường quốc gia. *Chương này không phải là tài liệu kỹ thuật liên quan tới thiết kế kiểm định phát thải CO₂ và tiết kiệm nhiên liệu, mà là nguồn lực để thiết kế thuế TTĐB ô tô.*

Bộ Tài chính không thể và thực sự không nên tham gia vào thiết kế kiểm định phát thải CO₂ và tiết kiệm nhiên liệu. Ngược lại, họ nên vận động các cơ quan kỹ thuật liên quan áp dụng các thực hành tốt được quốc tế công nhận phù hợp với thực hành tốt trong thiết kế thuế.

Các nguyên tắc này bao gồm công bằng, không phân biệt đối xử và đảm bảo giảm thiểu tác động tài chính đối với ngành/giãn đoạn nền kinh tế. Tóm lại, chính sách thuế TTĐB trong mối quan hệ với chứng nhận mức phát thải CO₂ vì mục đích thuế nên được gắn với tiêu chuẩn quốc tế được công nhận rộng rãi làm một phần của quy trình phân loại.

Do đó, để mang thông tin tới các nhà lập chính sách thuế TTĐB, dưới đây tóm tắt ở “mức cao” các Quy định UN ECE - 101 và 84 liên quan.

UN ECE: Kiểm định phát thải CO₂ và tiết kiệm nhiên liệu

Phác thảo mức độ cao: kiểm định khí thải CO₂

Trích từ Quy định 101 và 83 của UN ECE

Quy định 101

Cho động cơ đốt trong

- Khí thải CO₂ được đo bằng gram trên kilometer;
- Mức tiêu thụ nhiên liệu đo theo lít trên 100 kilometer (mét khối khí tự nhiên trên 100 kilometer);
- Kiểm định theo Phụ lục 6, đối với khí thải CO₂ sẽ là theo Kiểm định Loại I của Phụ lục 4 của Quy định 83.

Quy định 83

Kiểm định Loại I

- Chu trình đô thị (thể hiện lái trong thành phố) x 4
- Chu kỳ ngoài đô thị (thể hiện lái xe không phải trong thành phố)
- Xe trên lực kế, phát thải được thu và đo
- Chứng nhận loại xe do cơ quan kiểm định
- Định dạng tiêu chuẩn quốc tế của giấy phê chuẩn đối với bên ký kết UN ECE

Kiểm định Loại II - Loại VI (không áp dụng)

- Các phát thải khác (tức không phải CO₂)

Kiểm tra chất lượng tại cơ sở sản xuất (COP)

- Thử nghiệm xe đại diện
- Tối thiểu 3 xe hay hơn được chọn ngẫu nhiên để đảm bảo hợp chuẩn của toàn bộ loại xe
- Có thể chọn nhiều hơn nếu các xe mẫu có mức thải và tiêu thụ nhiên liệu vượt quá độ dung sai của xe đại diện



3.4. Các cách tiếp cận tối ưu về thuế đối với cấu trúc và cơ sở thuế là gì?

3.4.1. Cơ sở thuế trong áp thuế ô tô

Thuế TTĐB ô tô chủ yếu được đánh trên cơ sở giá trị và bản chất của sản phẩm, thuế theo giá trị vẫn là cơ sở thuế thích hợp nhất cho các sản phẩm ô tô.

Liên quan tới thuế suất tuyệt đối hay đơn nhất, không có cơ sở thuế thực sự hay công bằng để sử dụng:

- *Đầu xe* có thể tương đối ít dùng và không nhận biết được những khác biệt từ các yếu tố ngoại sinh của các xe lớn;
- *Đầu xi lanh*, hay *đầu cm khối* không nhận biết hay kích lệ được bất kỳ động thái nào hướng tới công nghệ làm tăng hiệu suất nhiên liệu và giảm khí thải; và
- *Đầu gram/km của khí thải CO₂* sẽ làm cho một số xe không có thu ngân sách do lượng khí thải rất thấp hoặc bằng không.

Do đó, áp thuế theo giá trị được xem là thích hợp nhất. Tuy nhiên, cần có một số thảo luận đối với giá trị tính thuế phù hợp (cơ sở thuế). Các thuế TTĐB được thu trên cơ sở xuất xưởng (hay CIF + nhập khẩu + Vận chuyển + Thuế nhập khẩu), và đây vẫn được xem là phù hợp miễn là một số khía cạnh nhất định được giải quyết trong giá trị tính thuế.

Các khía cạnh thảo luận là xử lý về một số chi phí khi thiết lập giá trị “xuất xưởng” và xác nhận giá trị xuất xưởng khi nhà sản xuất bán xe cho bên phân phối hay nhà bán lẻ liên quan.

Một nguồn thông tin để bắt đầu xem xét các vấn đề “xuất xưởng”

đó là luật Hải quan về định giá. Luật này toàn diện và được hỗ trợ bởi các thỏa thuận và hiệp định toàn cầu. Những quy định này đưa ra hướng dẫn cho định giá nhập khẩu, bao gồm định giá giữa các bên liên quan. Luật Hải quan và các công ước có thể không hướng dẫn cho cơ quan thu ngân sách và người nộp thuế khi giá trị là không rõ - đưa ra nhiều phương pháp có thể để giảm giá trị.²⁷ Tuy nhiên, một nguyên tắc được làm rõ trong luật hải quan: không cơ quan hải quan nào được gán một giá trị tùy tiện đối với hàng nhập khẩu. *Nguyên tắc này nên được đưa vào quy trình định giá thuế TTĐB.*

3.4.2. “Xuất xưởng” là gì?

Nhóm nghiên cứu trong Giai đoạn II xem xét câu hỏi này và các vấn đề chính đã nảy sinh trong quá trình sử dụng nó. Quan tâm chính đó là “xuất xưởng” là một thuật ngữ chưa được định nghĩa trên toàn khu vực và tùy thuộc vào các cách diễn giải và áp dụng khác nhau.

Theo cách thuật ngữ “xuất xưởng” được diễn giải trong môi trường kinh doanh không phải không tương tự với cách mà WTO áp dụng trong thương mại quốc tế.²⁸ Có một số khác biệt quan trọng, một số trong đó rất phù hợp cho ngành ô tô. Xuất xưởng nghĩa là:

- Giá của hàng hóa khi rời nhà máy;
- Không chi phí nào khác được đưa vào khi qua khâu giao hàng;
- Người mua nhận trách nhiệm và sở hữu từ khi giao hàng; và
- Hóa đơn thương mại từ người bán phản ánh giá tại thời điểm giao hàng từ nhà máy này.

Gợi ý ở đây là bốn khía cạnh này tạo nên một phần của quy trình quốc gia thiết lập quy trình định giá xuất xưởng. Tuy nhiên, điều ngoại lệ ở đây là giá xuất xưởng không minh bạch hay đó là giá bán xuất xưởng cho các bên liên quan. Trong trường hợp này, cơ quan thu ngân sách sẽ luôn quan ngại rằng mối quan hệ giữa nhà sản xuất và phân phối sẽ để cho có việc chuyển một số chi phí nhất định sang nhà phân phối và từ đó làm giảm giá trị tính thuế TTĐB (do cơ sở thuế TTĐB theo giá thu hẹp hơn).

3.4.3. Bán giá xuất xưởng cho các bên liên quan

Trong trường hợp nhà sản xuất bán xe cho một công ty mình sở hữu hoàn toàn hay công ty phân phối liên quan, điều quan trọng là phải xác nhận mối quan hệ giữa nhà sản xuất và nhà phân phối không ảnh hưởng tới giá. Có nhiều yếu tố mà cơ quan thu ngân sách có thể xem xét liên quan tới nhà sản xuất để giúp biết

giá có bị ảnh hưởng bởi mối quan hệ hay không, và một lần nữa ở đây có hướng dẫn cách định giá hải quan.

Khi áp dụng các khái niệm định giá hải quan cho việc định giá thuế TTĐB và để biết có hay không giá xuất xưởng cho một bên liên quan bị ảnh hưởng bởi mối quan hệ, các cơ quan thuế TTĐB có thể xem xét các vấn đề sau:

- Giá xuất xưởng của xe được xác lập theo phương thức nhất quán với thông lệ tính giá trong ngành;
- Giá xuất xưởng được xác lập theo phương thức nhất quán với các khách hàng khác của nhà sản xuất;
- Giá xuất xưởng phù hợp để đảm bảo bù đắp được các chi phí và bao gồm cả lãi nhất quán với tổng mức lợi nhuận trên toàn bộ các khâu của kinh doanh bán xe;
- Xem xét bất kỳ minh chứng nào cho thấy giá xuất xưởng thể hiện được giá thị trường công bằng liên quan tới việc bán các sản phẩm tương tự bởi các nhà sản xuất tương tự trên các thị trường tương tự không phải là bán hàng cho bên liên quan.

Khi cơ quan thu ngân sách vẫn chưa thỏa mãn với định giá thuế TTĐB, cần phải tiến hành xem xét lại các hồ sơ thương mại liên quan tới xây dựng giá và mức lợi nhuận đi kèm với nhà sản xuất và “giá thỏa thuận” chính thức và các ràng buộc đã thống nhất. Khi luật thuế TTĐB cho phép có điều lệ riêng hay tư vấn định này và cả hai bên nhà sản xuất và cơ quan thu ngân sách bị ràng buộc bởi giá trị đó. Nếu luật thuế TTĐB không cho có điều lệ riêng hay tư vấn định giá, thì khuyến nghị thiết lập quy trình kiểu “áp dụng điều lệ giá, thì giá trị đã thống nhất sẽ là đối tượng của quy trình riêng” trong thủ tục và do đó cả nhà sản xuất lẫn cơ quan thu ngân sách đi theo các phát hiện “không chính thức” của điều lệ riêng đó.

3.5. “Thuế suất tham chiếu”

Một nguyên tắc của Sổ tay Nguồn này là các nước được giữ quyền chủ quyền xác lập thuế suất của mình, đồng thời cung cấp cho các nước đó các thông tin để biết cách làm thế nào để xác định tốt nhất các sản phẩm, và cấu trúc một hệ thống thuế TTĐB.

Khi xác lập thuế xuất TTĐB, đòi hỏi đầu tiên là xác định một thuế suất “tham chiếu”, mà đây sẽ là “điểm xuất phát” cho các thuế suất TTĐB cho các sản phẩm. Thuế suất tham chiếu là thuế suất chính phủ mong muốn đánh vào ô tô. Nếu chính sách của chính phủ sau đó muốn miễn hay ưu đãi với một sản phẩm nhất định, miễn hay giảm thuế suất TTĐB

được thực hiện đối với thuế suất tham chiếu để xác lập một “thuế suất hiệu quả chính sách” và được xử lý là “các khoản chi tiêu thuế”, trong khi sự thừa nhận rằng một số nguồn thu ngân sách sẽ bị mất đi bởi chính sách đó. Tóm lại, thuế suất tham chiếu phải được lập trước tiên rồi đến các mức giảm trừ đối với thuế suất đó phục vụ các khía cạnh quan tâm của chính sách như dung tích động cơ nhỏ hơn, phát thải CO₂ ít hơn và/hoặc tiết kiệm nhiên liệu nhiều hơn v.v.

Đối với việc xác lập thuế suất tham chiếu cho ô tô, nói chung xe thương mại thường được xem có thuế suất TTĐB thấp hơn so với xe khách, điều này thể hiện mong muốn giảm chi phí đầu vào cho doanh nghiệp. Tuy nhiên, điều này thuộc quyết định chính sách của từng quốc gia và yêu cầu ở đây là xe thương mại không trở thành xe thay thế xe khách để tránh thuế TTĐB.

Các cân nhắc khác cho các mục tiêu ưu tiên đã đề cập ở phần trên của Chương này, giống như đối với các cân nhắc chính sách thuế nội địa chung ở cấp quốc gia. Đối với áp thuế TTĐB cho ô tô, chúng ta thấy bao gồm (không theo thứ tự ưu tiên):

- Tăng thu ngân sách;
- Giảm khí thải CO₂ ;
- Tăng tiết kiệm nhiên liệu;
- Phát triển các công nghệ giảm phát thải CO₂ và tăng tiết kiệm nhiên liệu; và

3.6. Đồng bộ các loại hàng hóa, định nghĩa và chính sách cho thiết kế thuế TTĐB

Ở phần cuối của Chương này, các thảo luận về vấn đề chính sách ở trên được thực hiện đồng thời và thể hiện dưới dạng bảng. Bảng 2 là điểm khởi đầu nói về cấu trúc thuế TTĐB chuẩn hóa cho ô tô để các nhà lập chính sách xem xét và áp dụng đối với các sản phẩm CBU, CKD và SKD. Bảng này trình bày:

- *Hai loại sản phẩm:* xe thương mại và xe khách cùng với những khác biệt của nó theo các định nghĩa chuẩn;
- *Bốn phân loại sản phẩm* thuộc loại xe khách và sáu loại xe thương mại được phân biệt khác nhau theo định nghĩa chuẩn;

Phân loại riêng từng mẫu xe qua dung tích động cơ, xếp theo mã HS (các loại HS dung tích xăng cho xe khách và các loại HS dung tích diesel cho xe thương mại);

- Thuế TTĐB dựa trên các mức giá trị được áp dụng trên cơ sở giá xuất xưởng (đối với xe sản xuất nội địa) hay CIF + thuế Hải quan (đối với xe nhập khẩu);
- Thuế suất tham chiếu gọi là “A%” với các thuế suất khác nhau giảm khi dung tích động cơ giảm (B, C và D%) cho xe khách;
- Thuế suất tham chiếu gọi là “E%” với các thuế suất khác nhau giảm theo mức giảm của dung tích động cơ (F, G và H%); và
- Điều chỉnh các thuế suất TTĐB được áp dụng khi đáp ứng được một hay nhiều tiêu chí liên quan tới phát thải CO₂, tiêu hao nhiên liệu hay các nguồn nhiên liệu thay thế bao gồm các mẫu xe hybrid sử dụng hai nguồn nhiên liệu.

Bảng 2 không có ý định đề xuất các tiêu chuẩn đối với loại sản phẩm, các định nghĩa và các điều chỉnh, mà muốn duy trì cấu trúc và thiết kế tương đối “đơn giản”. Trong khi không dự định trở thành một

“khuyến nghị” cho bất kỳ hệ thống thuế TTĐB ô tô cho bất kỳ nước nào, nhưng bảng này cung cấp một loạt thông tin hữu dụng. Đối với yêu cầu đơn giản, cấu trúc tránh tạo nên các sản phẩm mới của “nhà thiết kế” (như xe sinh thái, EEV và LCGC, v.v.) Thay vào đó, các loại sản phẩm này được phân loại theo quy cách và chính sách trong nước sau đó lập nên thuế suất điều chỉnh.

Ví dụ, “xe sinh thái” như xác định trong luật thuế TTĐB của Thái lan bao gồm:

- Kích cỡ động cơ nhỏ hơn 1300cc (<1400cc diesel);
- Tối thiểu 5 lít/mỗi 100km; và
- Phát thải CO₂ ít hơn 120 gm/km

Trong trường hợp này, bất kỳ sản phẩm nào thuộc 1a1) hay 1a2) và đáp ứng các tiêu chí điều chỉnh sẽ là đối tượng của thuế suất chính sách đối với “xe sinh thái” như xác định ở Thái lan.

Bảng 2: Gợi ý Cấu trúc Thuế TTĐB ô tô Chuẩn

Loại sản phẩm	Phân loại sản phẩm	Phân loại theo dung tích đo bằng cm khối (cc)	Thuế TTĐB xuất xưởng	Điều chỉnh thuế suất TTĐB A, B, C và D
1. Xe khách Xe ô tô hay xe gắn động cơ khác thiết kế chở người (ít hơn 10 bao gồm cả lái xe)	1a. Xe khách Xe gắn động cơ chạy trên đường, khác xe mô tô, dùng chở khác và thiết kế cho không quá chín người ngồi (cả lái xe).	1a1) tới 1000 1a2) 1001 - 1500 1a3) 1501 - 3000 1a4) trên 3000	D% C% B% A%	Giảm trừ thuế suất chính sách <ul style="list-style-type: none"> Đối với CO₂ < gm/km đáp ứng mục tiêu chính sách trong nước Và/hoặc <ul style="list-style-type: none"> Đối với xăng < lít/100km mục tiêu Giảm trừ thuế suất chính sách: xe điện Giảm trừ thuế suất chính sách: hybrid (2 nguồn nhiên liệu)
	1b. Xe thể thao (SUV) Bao gồm xe thiết kế chạy đường địa hình với bốn bánh chủ động (hoặc hai nếu các quy cách khác của định nghĩa này đáp ứng), gầm cao và dạng thân khung kín, có thể ngồi đến chín người (cả lái xe).	1b1) tới 1000 1b2) 1001 - 1500 1b3) 1501 - 3000 1b4) trên 3000	D% C% B% A%	Giảm trừ thuế suất chính sách: cho xe dùng nhiên liệu pin
	1c. Xe bán tải chở khách (PPV) Xe bán tải thiết kế với cabin mở hay đôi để chở không quá 9 người (gồm cả lái xe)	1c1) tới 1000 1c2) 1001 - 1500 1c3) 1501 - 3000 1c4) trên 3000	D% C% B% A%	
	1d. Xe khác	1d1) tới 1000 1d2) 1001 - 1500 1d3) 1501 - 3000 1d4) trên 3000	D% C% B% A%	

Bảng 2: Gợi ý Cấu trúc Thuế TTĐB ô tô Chuẩn (tiếp theo)

Loại sản phẩm	Tiêu mục sản phẩm	Phân loại theo dung tích đo bằng cm khối (cc)	Thuế TTĐB xuất xưởng	Điều chỉnh thuế suất TTĐB A, B, C và D
2. Xe thương mại Xe gắn động cơ thiết kế chở hàng hay người (10 trở lên) gồm lái xe hay mục đích đặc biệt.	2a. Xe bán tải Xe gồm cả khoang chở khách thiết kế để chở ít hơn 4 người và sàn hàng mở để chở hàng hóa	2a1) tới 1000 2a2) 1001 - 1500 2a3) 1501 - 3000 2a4) trên 3000	H% G% F% E%	Giảm trừ thuế suất chính sách: • Đối với CO ₂ < gm/ km đáp ứng mục tiêu chính sách trong nước Và/hoặc • Đối với xăng < lít/ 100km mục tiêu Giảm trừ thuế suất chính sách: xe điện Giảm trừ thuế suất chính sách: hybrid (2 nguồn nhiên liệu) Giảm trừ thuế suất chính sách: cho xe dùng nhiên liệu pin
	2b. Xe tải nhẹ Xe với khung hàng đóng thiết kế chở hàng với không quá 2 trục	2b1) tới 1000 2b2) 1001 - 1500 2b3) 1501 - 3000 2b4) trên 3000	H% G% F% E%	
	2c. Xe buýt Xe được thiết kế chở 10 người hoặc hơn, kể cả lái xe	2c1) tới 1000 2c2) 1001 - 1500 2c3) 1501 - 3000 2c4) trên 3000	H% G% F% E%	
	2d. Xe tải Xe với một bộ phận điều khiển và có hoặc không thùng hàng cố định hay tháo rời với hơn 2 trục	2d1) tới 1000 2d2) 1001 - 1500 2d3) 1501 - 3000 2d4) trên 3000	H% G% F% E%	
	2e. Xe đầu kéo Xe không chở hàng thiết kế để kéo móc hay thiết bị khác.	2e1) tới 1000 2e2) 1001 - 1500 2e3) 1501 - 3000 2e4) trên 3000	H% G% F% E%	
	2f. Xe đặc chủng Bao gồm xe với mục đích đặc biệt như cứu hỏa, cứu thương, phun đường, trộn bê tông, cần cẩu v.v.	2f1) tới 1000 2f2) 1001 - 1500 2f3) 1501 - 3000 2f4) trên 3000	H% G% F% E%	Có thể miễn thuế cho xe khẩn cấp và các xe thuộc các loại trong ưu tiên chính sách khác

Phụ lục 1. Kiểm định phát thải CO₂ và tiết kiệm nhiên liệu được công nhận toàn cầu

Ủy ban Kinh tế LHQ về Châu Âu

Quy định 101

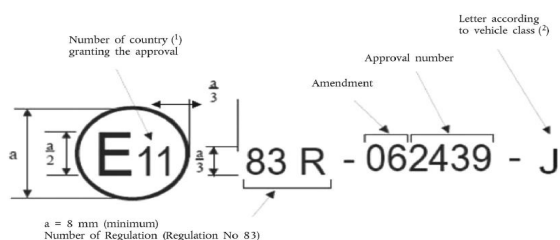
Các điều khoản thống nhất về chứng nhận xe khách chỉ chạy bằng động cơ đốt trong, hay cơ cấu truyền động điện hybrid đối với đo lường phát thải dioxide carbon và tiêu thụ nhiên liệu và/hoặc đo lường tiêu thụ điện, dải điện năng và chứng nhận các loại M1 và N1 chỉ chạy bằng cơ cấu truyền động điện đối với đo lường tiêu thụ điện năng và dải điện năng.

Quy định 83

Các điều khoản thống nhất về chứng nhận xe đối với phát thải chất gây ô nhiễm theo yêu cầu nhiên liệu của động cơ.

Các khía cạnh chính

- Đoạn 3 Quy tắc 101 “Xin cấp Chứng nhận”
 - Hồ sơ xin cấp chứng nhận loại xe do nhà sản xuất nộp
 - Kiểm định bởi “cơ quan” chứng nhận loại xe
 - Chi tiết quy cách đầy đủ, và xe đại diện gửi đến kiểm định
- Đoạn 4 Quy định 101 “Chứng nhận” và Phụ lục 3 Quy định 83
 - Khi phát thải CO₂, tiết kiệm nhiên liệu hay mức sử dụng điện được đo lường theo Đoạn 5, được cấp chứng nhận loại xe
 - Các xe sẽ được đánh dấu bằng chữ “E” trong ký hiệu có hình tròn với những nội dung chi tiết của quốc gia, quy định áp dụng, số giấy chứng nhận và loại phương tiện



- Đoạn 5 Quy tắc 101 “Quy cách và Kiểm định” và Phụ lục 4A Quy định 83

- Phát thải CO₂ thể hiện bằng gram trên km, tiết kiệm nhiên liệu thể hiện bằng lít trên 100km (hay mét khối trên 100km)
- Phụ lục 6 kiểm định như sau:
 - > Loại I
 - > Phần A – “Chu trình đô thị” chi tiết theo một số giai đoạn
 - > Chạy 195 giây với quãng đường 1,013 km - tốc độ trung bình 19 km/giờ
 - > Chạy 4 lần

Chi tiết theo giai đoạn:

	Thời gian (s)	phần trăm	
Chạy không	60	30,8	35,4
Giảm tốc, nhả côn	9	4,6	
Chuyển số	8	4,1	
Tăng tốc	36	18,5	
Quãng tốc độ ổn định	57	29,2	
Giảm tốc	25	12,8	
Tổng cộng	195	100	

Chi tiết theo sử dụng hộp số:

	Thời gian (s)	phần trăm	
Chạy không	60	30,8	35,4
Giảm tốc, nhả côn	9	4,6	
Chuyển số	8	4,1	
Số một	24	12,3	
Số hai	53	27,2	
Số ba	41	21	
Tổng cộng	195	100	

- > Phần B – Chu trình ngoài đô thị chia nhỏ thành một số giai đoạn
- > Chạy 400 giây trên quãng đường 6,955 km - tốc độ trung bình 62,8 km/giờ
- > Tốc độ tối đa 120 km/giờ

Chi tiết theo giai đoạn:

	Thời gian (s)	phần trăm
Chạy không	20	5
Giảm tốc, nhả côn	20	5
Chuyển số	6	1,5
Tăng tốc	103	25,8
Quãng tốc độ ổn định	209	52,2
Giảm tốc	42	10,5
Tổng cộng	195	100

Chi tiết theo sử dụng hộp số:

	Thời gian (s)	phần trăm
Chạy không	20	5
Giảm tốc, nhả côn	20	5
Chuyển số	6	1,5
Số một	5	1,3
Số hai	9	2,2
Số ba	8	2
Số bốn	99	24,8
Số năm	233	58,2
Tổng cộng	400	100

- > Các yêu cầu đối với xe kiểm định và nhiên liệu kiểm định như sau:

3.2. Xe kiểm định

3.2.1. Xe kiểm định ở tình trạng cơ khí tốt. Phải chạy và lái ít nhất 3000km trước khi kiểm định.

3.2.2. Ống xả không có bất kỳ lỗ rò rỉ nào có thể làm giảm lượng khí thu, lượng khí đó phát ra từ động cơ.

3.2.3. Độ kín khí của hệ thống đầu vào có thể được kiểm tra đảm bảo chế hòa khí không bị ảnh hưởng do khí đột ngột thổi vào.

3.2.4. Cách bố trí kiểm soát xe và động cơ được mô tả bởi nhà sản xuất. Yêu cầu này cũng được áp dụng, cụ thể, đối với chạy không tải (tốc độ quay và hàm lượng carbon monoxide của khí thải), đối với thiết bị khởi động lạnh và hệ thống làm sạch khí thải.

3.2.5. Xe được kiểm định hay xe tương tự, nếu cần, sẽ được lắp một thiết bị cho phép đo các thông số đặc tính cần thiết cho việc bố trí đo lực khung gầm, phù hợp với đoạn 5 của Phụ lục này.

3.2.6. Dịch vụ kỹ thuật chịu trách nhiệm kiểm định có thể xác nhận hoạt động của xe phù hợp với nội dung mà nhà sản xuất công bố, theo đó xe chạy ở điều kiện bình thường và cụ thể hơn, xe có thể khởi động khi lạnh và nóng.

3.3. Nhiên liệu kiểm định

3.3.1. Nhiên liệu tham chiếu phù hợp được xác định trong Phụ lục 10 của Quy định này sẽ được dùng để kiểm định.

3.3.2. Xe được đổ nhiên liệu xăng hay LPG hay khí tự nhiên/methanol sinh học sẽ được kiểm định theo Phụ lục 12 với (các) nhiên liệu tham chiếu phù hợp như xác định trong Phụ lục 10a.

3.4. Lắp xe

3.4.1. Xe gần như nằm ngang trong quá trình kiểm định để tránh sự gián đoạn bất thường của nhiên liệu.

- Kiểm định Loại II – Loại VI

Loại II (thải carbon monoxide ở tốc độ chạy không);

Loại III (thải khí cacte);

Loại IV (thải bay hơi);

Loại V (độ bền thiết bị chống ô nhiễm);

Loại VI (kiểm tra khí thải carbon monoxide và hydrocarbon nhiệt độ bên ngoài trung bình thấp sau khi khởi động lạnh);

- Kiểm định chất lượng tại nơi sản xuất (COP)

8.2. Kiểm tra hợp chuẩn của xe đi kiểm định Loại I

8.2.1. Kiểm định Loại I được thực hiện đối với xe có cùng quy cách như mô tả trong chứng nhận loại xe. Khi kiểm định Loại I được thực hiện cho chứng nhận loại xe một hay nhiều lần gia hạn, các kiểm định Loại I sẽ được thực hiện cả đối với xe được mô tả trong gói thông tin liên quan tới lần gia hạn liên quan.

8.2.2. Sau khi lựa chọn bởi Cơ quan cấp chứng nhận, nhà sản xuất không được điều chỉnh bất cứ gì trên xe đã lựa chọn.

8.2.2.1. Ba xe được lựa chọn ngẫu nhiên trong series xe và kiểm định như mô tả ở đoạn 5.3.1. của Quy định này. Các yếu tố gây hư hại được dùng theo cùng cách. Giá trị giới hạn được nêu trong đoạn 5.3.1.4, Bảng 1.

8.2.2.2. Nếu Cơ quan cấp chứng nhận hài lòng với độ lệch chuẩn sản xuất do nhà sản xuất đưa ra, các kiểm định sẽ được thực hiện theo Phụ lục 1 của Quy định này. Nếu Cơ quan cấp chứng nhận không hài lòng với độ lệch chuẩn sản xuất do nhà sản xuất đưa ra, các kiểm định được thực hiện theo Phụ lục 2 của Quy định này.

8.2.2.3. Việc sản xuất một seri xe sẽ được coi là hợp chuẩn hay không trên cơ sở kiểm định mẫu các xe một khi được quyết định đạt đối với tất cả các chất gây ô nhiễm, theo các tiêu chí kiểm định áp dụng trong phụ lục tương ứng.

Khi có quyết định đạt cho một chất gây ô nhiễm, quyết định đó không được thay đổi bởi bất kỳ kiểm định bổ sung nào được thực hiện để lấy quyết định đạt cho các chất gây ô nhiễm khác.

Nếu không nhận được quyết định đạt đối với tất cả các chất gây ô nhiễm và không có quyết định trượt đối với một chất gây ô nhiễm, thực hiện kiểm định khác đối với một xe khác (xem Hình 2).

Chú thích

¹Hiệp hội nhà sản xuất ô tô châu Âu, 2013, tr. 39 (điều chỉnh cho Australia và Đài loan).

²Cnossen (2005), tr. 598.

³http://www.islington.gov.uk/services/parks-environment/sus_pollute/air_quality/Pages/Vehicle-air-pollution.aspx.

⁴Weisbrod, Vary và Treyz (2003), tr. 3.

⁵Ví dụ: Thailand 12% (Ban Đầu tư), Malaysia 3,2% (EXIM Bank), Trung quốc và Ấn độ 7% và toàn cầu khoảng 3% (Jain, Padhi và Maloo (2003)).

⁶Philippines định giá TTĐB dựa trên giá bán nguyên (của nhà sản xuất và nhập khẩu) theo RA 9224.

⁷Bao gồm: Tổ chức Hải quan Thế giới (WCO) Hệ thống Hải hòa (HS) lưu ý Chương 87; Luật Hoa kỳ về Quy định Liên bang (CFR) 40 CFR chương 1 và 23 CFR Phần 658.17; Bản giới thiệu Cơ quan thống kê Australian 9314.0 “Bán xe mới” tháng 1/ 2014; Chính quyền bang New South Wales (Australia) Phân loại xe gắn động cơ - Định nghĩa và UB Kinh tế LHQ cho châu Âu “Phân loại và định nghĩa xe gắn động cơ.”

⁸Ví dụ, Hiện thuế suất Thailand khác nhau cho xe dung tích dưới 3000cc chạy bằng ethanol, điện ắc quy, pin, khí tự nhiên và hybrid cũng như một loại được biết là “xe sinh thái”. Việt nam áp dụng thuế suất 50% cho xe hybrid, và giảm cho xe điện tùy theo lượng chở khách.

⁹Ví dụ, Thailand áp dụng 10% TTĐB cho xe điện và pin hơi mức chuẩn 50%. Việt nam áp dụng thuế suất giữa 10% và 25% cho xe điện hơn mức chuẩn giữa 45%-60%.

¹⁰Thuế TTĐB cho ô tô,” Cơ quan Cấp giấy lái xe và xe Anh quốc, 2014, https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/299797/V149_2014-15.pdf.

¹¹<http://www.whitehouse.gov/the-press-office/2012/08/28/obama-administration-finalizes-historic-545-mpg-fuel-efficiency-standard>.

¹²Anderson, Parry, Sallee và Fischer (2010). “Tiêu chuẩn tiết kiệm nhiên liệu cho ô tô: Tác động, hiệu quả và nguồn thay thế cho tương lai” Washington, DC.

¹³“Hệ thống thuế mới (Thuế xe cao cấp),” Commonwealth of Australia, 1999, Phần 25.1.

¹⁴http://ec.europa.eu/clima/policies/transport/vehicles/cars/index_en.htm.

¹⁵“Chính sách ô tô quốc gia Malaysia (NAP) 2014.”

¹⁶Cục Hải quan & TTĐB, CH Síp, <http://www.mof.gov.cy/mof/Customs/customs.nsf/1/56C4D9A3AB5A5B0AC2257488003A6B03?OpenDocument>.

¹⁷Chuyển từ gram trên dặm bằng việc nhân với 0,625.

¹⁸Đội xe nghĩa mục tiêu mức khí thải CO₂ trung bình trên các xe sản xuất và mẫu mã của một nhà sản xuất.

¹⁹<http://www.theicct.org/info-tools/global-passenger-vehicle-standards>.

²⁰20TTĐB chỉ áp dụng ở xe nhập khẩu ngoài Liên minh châu Âu, xe nhập trong Liên minh châu Âu có thể khai để giảm thuế TTĐB (cùng với giảm thuế hải quan).

²¹<http://www.sars.gov.za/AllDocs/LegalDoclib/SCEA1964/LAPD-LPrim-Tariff-2012-06%20-%20Schedule%20No%201%20Part%202B.pdf>.

²²<http://www.sars.gov.za/AllDocs/LegalDoclib/SCEA1964/LAPD-LPrim-Tariff-2012-11%20-%20Schedule%20No%201%20Part%203D.pdf>.

²³Sáng kiến tiết kiệm nhiên liệu toàn cầu, Cơ quan bảo vệ Môi trường LHQ (UNEP), http://www.unep.org/transport/gfei/autotool/approaches/economic_instruments/fee_bate.asp.

²⁴<http://www.carfuelconsumption.com>.

²⁵"Tóm tắt chính ô tô toàn cầu 2012," KPMG International; Tuttle (2010), "Vấn đề kích thước: ngày nay nhà sản xuất ô tô khoe khoang động cơ của họ nhỏ ra sao" TIME, <http://business.time.com/2012/04/23/size-matters-now-automakers-brag-about-how-small-their-engines-are/>; "Tại sao xe nhỏ tạo ý thức tiết kiệm cho nhà sản xuất ô tô," TIME, <http://business.time.com/2011/07/22/why-small-economy-cars-make-economic-sense-for-automakers/>.

²⁶<http://www.unece.org/trans/main/welcwp29.html>.

²⁷Điều VII của GATT, và Thỏa thuận Định giá Hải quan WTO.

²⁸Áp dụng từ chương trình đào tạo UNCTAD về quy trình chống bán phá giá WTO.

Chương 4. Sản phẩm thuốc lá

TÓM TẮT NÉT CHÍNH CỦA CÁCH THỰC HÀNH TỐT

- Điều tối quan trọng là chính sách thuế TTĐB thuốc lá của bất kỳ nước nào là do chính phủ của nước đó lập ra trong bối cảnh tình hình kinh tế và xã hội của mình, với chủ quyền thuế được tôn trọng hoàn toàn.
- Việc chuẩn hóa các định nghĩa sản phẩm cho mục đích đánh thuế TTĐB ở ASEAN sẽ có lợi không chỉ thúc đẩy quản lý thuế theo các làm tốt nhất mà còn tạo thuận lợi gia tăng thương mại nội khối AEC.
- Lợi ích của áp thuế tuyệt đối so với áp thuế theo giá trị đối với các sản phẩm thuốc lá có nghĩa là cách làm tốt nhất cho các quốc gia chuyển hoàn toàn sang áp dụng thuế tuyệt đối trong tương lai.
- Cấu trúc thuế TTĐB tuyệt đối một cấp được ưa chuộng hơn so với hệ thống đa cấp do nó mang lại một sân chơi công bằng cho các nhà sản xuất và giảm sự phức tạp cho quản lý thuế.
- Mức gánh thuế TTĐB không phải là một biện pháp tốt để so sánh khối lượng hay gánh nặng thuế vì không có mối liên hệ đơn giản nào giữa mức gánh thuế TTĐB với cả số thu thuế TTĐB, Giá bán lẻ (RSP) cũng như khả năng chi trả cho thuốc lá.
- Các khác biệt lớn về mức sống ở ASEAN là lý do chủ yếu giải thích tại sao việc hướng tới sự hài hòa thuế suất TTĐB cho sản phẩm thuốc lá là sai lầm.
- Các chính phủ được khuyến khích cân bằng các mục tiêu của mình để tăng thu ngân sách và giảm tiêu thụ thuốc lá với tiềm ẩn là việc giảm mạnh khả năng chi trả cho thuốc lá có thể hướng người tiêu dùng chuyển sang nguồn không trả thuế, thường là phi pháp.
- Một cách tiếp cận tốt để tạo sự ổn định chính sách cho các cơ quan tài khóa là cần áp dụng chỉ số hóa tự động các mức thuế, hay xây dựng các kế hoạch nhiều năm rõ ràng do đó các thành viên tham gia thị trường có sự rõ ràng nhất định về hướng đi tương lai của thuế suất TTĐB. Độ ổn định này tránh cho thị trường bị gián đoạn có thể làm thiệt hại cho nguồn thu thuế.
- Do việc áp dụng thuế có cam kết chi tiêu riêng tạo ra hàng loạt vấn đề nghiêm trọng - bao gồm ít rà soát chi tiêu, mất kiểm soát các ưu tiên thu và chi của Bộ Tài chính và UB Ngân sách của Quốc hội, và sự cứng nhắc của quy trình ngân sách - thực hành tốt về thuế là bỏ bớt các loại thuế có cam kết chi tiêu để tạo thuận lợi đánh một loại thuế TTĐB chung.

4.1. Giới thiệu

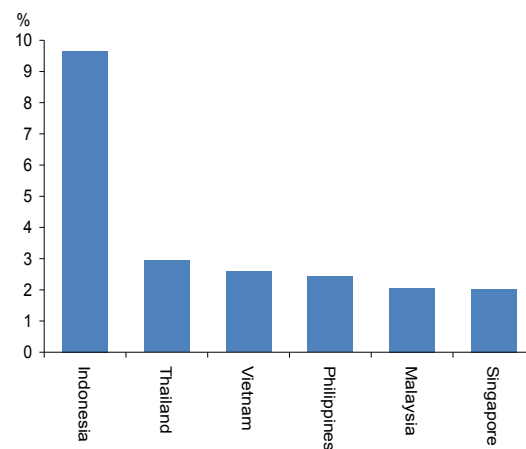
Thông thường, chính phủ có hai mục tiêu chính trong xây dựng chính sách thuế TTĐB đối với thuốc lá:

1. *Để tạo nguồn thu cho ngân sách chính phủ.* Mục tiêu này là rất quan trọng đối với một số nước thành viên ASEAN. Như Biểu đồ 1 cho thấy, thuế TTĐB cho sản phẩm thuốc lá ở trong khoảng từ gần 10% tổng thu ngân sách chính phủ ở In đô nê xia tới khoảng 2% ở Xing ga po và Ma lay xia.

2. *Để giảm tiêu thụ thuốc lá trên cơ sở bảo vệ sức khỏe.* Nhiều chính phủ có các chiến lược giảm tiêu thụ thuốc lá, trong đó chính sách thuế là một cấu phần, cùng với các biện pháp quản lý và thực hiện kiểm soát khác, và giáo dục cộng đồng.

Sơ đồ 1: Thu thuế TTĐB thuốc lá của CP theo % tổng thu ngân sách từ thuế 2012-13

Sơ đồ 1: Thu thuế TTĐB thuốc lá của CP theo % tổng thu ns^(a)



Nguồn: Số liệu ngành
Nguồn: Xem ghi chú 1

^(a) Đối với In đô nê xia, chỉ có số liệu của thuốc lá điều

Một số chính phủ cũng có thể có các mục tiêu bổ sung, như:

- *Hỗ trợ các ngành nông nghiệp và bán lẻ, và chuỗi cung cấp thuốc lá*, nơi mà các ngành này là các nguồn thu ngân sách và tạo việc làm quan trọng, một vấn đề đặc biệt quan trọng tại các nước đang phát triển;
- *Khuyến khích đầu tư và việc làm trong các hoạt động sản xuất và phân phối* - một lần nữa, đặc biệt quan trọng tại các nước đang phát triển; và
- *Hỗ trợ các ngành nghề truyền thống ở một số nước*, nơi sản xuất một số dạng thuốc lá đặc biệt cần nhiều lao động cao và được sản xuất tại địa phương (như loại thuốc “kretek” ở In đô nê xia).

Nhưng bất kể nhà lập chính sách có mục tiêu rõ ràng là gì, điều cốt yếu là chính sách thuế TTĐB cho thuốc lá ở bất kỳ nước nào phải được lập bởi chính phủ trong bối cảnh kinh tế và xã hội của quốc gia đó, với chủ quyền thuế được tôn trọng hoàn toàn. Một số yếu tố có thể ảnh hưởng tới những nội dung thể hiện thuế thuốc lá tối ưu đối với một quốc gia, bao gồm mức thuế và giá ở các nước lân cận và rủi ro buôn bán bất hợp pháp có thể làm bất ổn thị trường và thiệt hại ngân sách chính phủ. Tuy nhiên, như nhấn mạnh ở Chương 1, nguyên tắc chủ quyền thuế phải củng cố cho bất kỳ thảo luận cải cách chính sách thuế TTĐB nào, ngay cả trong bối cảnh hình thành một thị trường duy nhất như AEC. Các nước thành viên ASEAN đều giữ đầy đủ chủ quyền thuế trong AEC.

Tầm quan trọng của chủ quyền thuế trong việc xác định chính sách thuế TTĐB thuốc lá cũng được thể hiện trong Công ước Khung về Kiểm soát thuốc lá của Tổ chức Y tế Thế giới (FCTC). Điều 6 (các biện pháp giá và thuế để giảm cầu đối với thuốc lá) nêu rõ: ***Không định kiến với quyền chủ quyền của các Bên đối với việc xác định và thiết lập chính sách thuế của họ, mỗi Bên cân tính tới các mục tiêu sức khỏe của quốc gia đối với việc kiểm soát thuốc lá.***

Do vậy, trong khi một số mặt của thuế TTĐB thuốc lá là có lợi từ việc chuẩn hóa trên toàn bộ ASEAN, thì sự đa dạng kinh tế và hoàn cảnh xã hội của các nước thành viên khu vực lại có nghĩa là cách tiếp cận “một cỡ vừa tất cả” đối với chính sách thuế thuốc lá sẽ không phù hợp, và quyền chủ quyền của chính phủ xác định chính sách thuế của chính họ dứt khoát không được nhượng bộ.

Hơn nữa, như đã giải thích ở Phần 1, việc duy trì kiểm soát biên giới trong AEC làm mất đi nhu cầu đồng bộ các mức thuế TTĐB giữa các nước thành viên.

Nhắc lại, trong khi kế hoạch AEC nêu lên rằng sẽ hình thành thị trường duy nhất với tự do lưu thông hàng hóa, thì không có nghĩa là sẽ có các dòng lưu chuyển không bị hạn chế qua biên giới nội vùng đối với hàng có xuất xứ ASEAN hay hàng nhập khẩu hoàn toàn được thông quan tại một nước thành viên. Việc kiểm soát biên giới đầy đủ vẫn được duy trì giữa các nước thành viên. Kết quả là, từng nước có thể, ví dụ, duy trì và áp dụng các giới hạn về khối lượng hàng hóa trả thuế hải quan mà du khách có thể đem vào nước mình (“hạn mức cá nhân cho phép” từ không tới 400 điếu thuốc trong ASEAN²), hạn chế khả năng có những khác biệt thuế giữa các nước ASEAN dẫn đến người tiêu dùng mua bán qua biên giới số lượng lớn, nếu không có thể làm méo mó việc thu thuế. Hơn nữa, nguyên tắc đích của áp thuế sẽ tiếp tục được áp dụng, khi đó quốc gia mà ở đó người tiêu dùng mua sản phẩm bị thuế, bất kể là sản phẩm sản xuất trong nước hay nhập khẩu, duy trì được nguồn thu ngân sách từ thuế TTĐB. Do đó, không nên có cạnh tranh về thuế TTĐB giữa các nước thành viên ASEAN.

Thêm vào đó, cũng như trình bày ở Phần 1, việc hình thành AEC sẽ không có ảnh hưởng đáng kể đến thuế nhập khẩu nội vùng ASEAN đối với thuốc lá điếu, vì thuế này đã giảm còn 0% hay tối đa là 5% đối với tất cả các nước thành viên, trừ Việt Nam.³

Do vậy, cải cách toàn diện thuế TTĐB thuốc lá không còn cần thiết để bảo vệ sự ổn định thị trường hay nguồn thu ngân sách chính phủ khỏi “các dòng chảy vào lớn” đột ngột của thuốc lá điếu nhập khẩu giá rẻ từ bất kỳ đâu trong ASEAN.

Việc hình thành AEC do đó không đòi hỏi phải tiến tới hài hòa thuế TTĐB thuốc lá giữa ASEAN. Hơn nữa, AEC nên được xem là một cơ hội cho các nước thành viên ASEAN chuyển nhanh sang thực hành tốt nhất của quốc tế đối với chính sách thuế TTĐB. Nhưng sự chuyển động đó cần phải được xem xét và đánh giá kỹ lưỡng bởi các nhà lập chính sách ở từng nước thành viên.

Trên nền tảng này, có bốn yếu tố quyết định góp phần vào thành công của thiết kế và cải cách cơ chế thuế TTĐB thuốc lá ở ASEAN:

- Định nghĩa rõ ràng và chính xác các loại sản phẩm thuốc lá;
- Thiết lập một cơ sở và cấu trúc thuế TTĐB hỗ trợ các nguồn thu ngân sách ổn định và dự báo được từ các luồng vào lớn đột ngột;
- Xác lập thuế suất TTĐB đáp ứng các mục tiêu của chính phủ mà không khuyến khích buôn bán bất hợp pháp;

- Đảm bảo quản lý thuế năng suất và hiệu quả.

Chúng ta xem xét ba yếu tố đầu tiên một cách chi tiết trong chương này. Quản lý thuế được nêu đầy đủ hơn ở Chương 7.

4.2. Xác định và định nghĩa sản phẩm, cơ sở và cấu trúc thuế

4.2.1. Xác định và định nghĩa sản phẩm và loại sản phẩm thuốc lá

Trong ASEAN và trên thế giới, thuốc lá điếu làm từ máy là sản phẩm thuốc lá phổ biến nhất. Tuy nhiên, có rất nhiều loại sản phẩm thuốc lá khác nhau mà người tiêu dùng mua, tùy theo sở thích của họ, với mức độ phổ biến của các loại sản phẩm thuốc lá cụ thể tương đối khác nhau trên thị trường và các nhóm người tiêu dùng.⁴

Một cách để phân loại các sản phẩm thuốc lá là phân thành loại để hút và không hút. Bên cạnh thuốc lá điếu, các sản phẩm thuốc lá hút bao gồm bidis, xì gà tày hai đầu, xì gà, thuốc hờ hai đầu, thuốc sợi tự cuốn (RYO), thuốc sợi hút tẩu, và các sản phẩm như kretek là thuốc sợi trộn với đinh hương. Các sản phẩm thuốc lá không hút bao gồm thuốc nhai, như trầu miếng với thuốc lá sợi và thuốc bột.

Các chính phủ thường áp dụng các thuế suất khác nhau cho sản phẩm thuốc lá khác nhau để đạt được các mục tiêu chính sách nhất định. Định nghĩa rõ ràng sản phẩm do đó là cần thiết để xác định thuế suất phù hợp được áp dụng cho các sản phẩm cụ thể và để tránh những lỗ hổng thuế.

Hơn nữa, các định nghĩa này cần thường xuyên rà soát và cập nhật trước sự sáng chế sản phẩm của các nhà sản xuất, bao gồm cả sáng chế có động cơ từ những khác biệt về thuế suất giữa các sản phẩm sát nhau có thể thay thế cho nhau. Ví dụ, điều này đã xảy ra ở Liên minh châu Âu cho tới 2011, khi đó nhận thấy với chi phí sản xuất cao hơn, xì gà và thuốc hờ hai đầu có thuế suất thấp hơn thuốc lá điếu đang kể. Điều này khuyến khích các nhà sản xuất phát triển một sản phẩm thay thế - thuốc lá nhỏ có đầu lọc - đáp ứng định nghĩa của luật pháp về xì gà và thuốc điếu hờ hai đầu trong biểu mã số thuế và hưởng thuế suất thấp hơn, nhưng người tiêu dùng chấp nhận là sự thay thế tiết kiệm chi tiêu cho thuốc lá điếu truyền thống. Để lấp lỗ hổng thuế này, đã thực hiện rà soát chi tiết đối với định nghĩa xì gà và thuốc lá hờ hai đầu. Như minh họa ở ví dụ trên, điều quan trọng là các sản phẩm thuốc lá phải được định nghĩa rõ ràng và các nhà lập chính sách phải đánh giá một cách thận trọng

áp dụng các mức thuế TTĐB khác nhau trên các sản phẩm chịu thuế khác nhau có phù hợp hay không mặc dù những khác biệt thuế lớn khuyến khích phát triển các sản phẩm tạo lỗ hổng thuế.

Việc chuẩn hóa các định nghĩa sản phẩm đó vì mục đích thuế TTĐB ở ASEAN sẽ có lợi không chỉ khuyến khích quản lý thuế theo thực hành tốt nhất ở khu vực mà còn tạo thuận lợi tăng thương mại trong khu vực AEC. Những khác biệt về định nghĩa làm phức tạp thương mại qua biên giới nếu các sản phẩm được sản xuất ở một nước nhằm thỏa mãn các quy cách đặc tả được nêu trong pháp luật thuế và sản phẩm trong nước có thể không thỏa mãn các quy cách đặc tả do đối tác thương mại tiềm năng áp dụng, làm thiệt hại các lợi ích kinh tế có thể đã có được nhờ thương mại tăng lên, hình thành thị trường duy nhất và cơ sở sản xuất trên khắp AEC. Cách tiếp cận đó có thể được coi là “xây dựng dựa trên” tiền bộ chuẩn hóa đã đạt được trong thương mại nội vùng thông qua Hệ thống Hải hòa hàng hóa và Mã hải quan ASEAN (AHTN).

Đối mặt với thách thức tương tự về chuẩn hóa các định nghĩa sản phẩm thuốc lá khác nhau cho mục đích thuế TTĐB, EU có bốn loại trong quy định đối với thuốc lá sản xuất để hút: thuốc lá điếu, xì gà và thuốc hờ hai đầu, thuốc sợi cắt mịn và thuốc sợi hút khác (Bảng 1). Điều này tạo cơ sở cho cách tiếp cận hài hòa đối với các định nghĩa sản phẩm, và có thể là một biểu mẫu hữu ích cho các thành viên ASEAN áp dụng—mặc dù một bộ định nghĩa như vậy cần phải tính đến các đặc điểm cụ thể của thị trường thuốc lá khu vực, như sự quan trọng của thuốc điếu kretek (đinh hương) ở Inđônêxia, sự khác biệt giữa các loại thuốc tự cuốn khác nhau ở Thái Lan⁵, hay việc tiêu thụ xì gà xén hai đầu và trầu nhai cùng thuốc sợi ở Miên an ma.

Một biểu mẫu hữu ích khác có thể là biểu sử dụng ở Hoa Kỳ, khi Luật Liên bang (phần 5702(c) Mục 26 của Luật Hoa Kỳ) định nghĩa các sản phẩm là xì gà, thuốc điếu, thuốc không hút, thuốc sợi hút tẩu và thuốc sợi tự cuốn. Thuốc sợi không hút nghĩa là thuốc hút hay nhai. Định nghĩa sản phẩm thuốc lá nêu trong Bảng 2.

Bảng 1: Định nghĩa thuốc lá dùng ở Liên minh châu Âu

Sản phẩm	Định nghĩa
Thuốc điếu	(a) cuộn thuốc sợi có thể hút được nhưng không phải xì gà hay xì gà dẹt hai đầu; (b) cuộn thuốc sợi, được xử lý đơn giản không máy móc, đưa vào ống giấy thuốc lá; (c) cuộn thuốc sợi, được xử lý đơn giản không máy móc, gói trong giấy thuốc lá.
Xì gà và xì gà dẹt hai đầu	(a) cuộn thuốc sợi với giấy cuộn ngoài bằng lá thuốc tự nhiên; (b) cuộn thuốc sợi với đầu lọc đập dập và với giấy bọc ngoài bằng màu bình thường của xì gà, hoàn nguyên thuốc sợi, bao phủ sản phẩm hoàn toàn, bao gồm, nếu phù hợp đầu lọc nhưng trong trường hợp, đầu xì gà vát chóp, đầu chóp với trọng lượng, không bao gồm đầu lọc hay tẩu hút, không ít hơn 2.3 g và không nhiều hơn 10 g, và chu vi ít nhất hơn một phần ba chiều dài không quá 34mm.
Thuốc sợi hút	(a) thuốc sợi được thái hay băm, xoắn hay nén thành khối và có thể hút không qua công đoạn công nghiệp nào; (b) thuốc sợi đầu thừa dùng bán lẻ không rơi vào Điều 3 và 4(1) có thể hút được. Cho mục đích của Điều này, thuốc sợi đầu thừa có thể được coi là phần còn lại của lá thuốc lá và sản phẩm phụ thu được từ quy trình chế biến thuốc lá hay sản xuất sản phẩm thuốc lá.
Trong đó: cắt mịn	(a) Thuốc hút trong đó hơn 25% trọng lượng của mảnh sợi nhỏ được cắt có khổ rộng ít hơn 1,5 mm được coi là sợi cắt mịn để cuộn thuốc điếu. (b) Các nước thành viên cũng có thể coi thuốc sợi hút với 25% trọng lượng sợi nhỏ với khổ rộng 1,5 mm hay hơn và được bán hay dự định bán để cuộn thuốc điếu được cắt mịn để cuộn thành điếu.
Trong đó: thuốc sợi hút khác	Các thuốc sợi hút ngoài định nghĩa về cắt mịn.

Nguồn: Chỉ thị của UB châu Âu 2011/64/EU

Bảng 2: Định nghĩa sản phẩm thuốc lá dùng ở Hoa Kỳ

Sản phẩm	Định nghĩa
Thuốc lá điếu	“Thuốc lá điếu” nghĩa là - (1) bất kỳ cuộn thuốc sợi cuốn trong giấy hay trong bất kỳ vật liệu nào không chứa thuốc sợi, và (2) bất kỳ cuộn thuốc sợi cuốn trong bất kỳ chất liệu nào chứa thuốc sợi, trong đó, do hình thức của mình, loại sợi được dùng trong bộ nẹp, hay trong bao và dán nhãn, dùng để chào hay mua bởi người tiêu dùng là thuốc lá sợi như mô tả ở câu (1).
Xi gà	“Xi gà” nghĩa là cuộn thuốc sợi cuốn trong lá thuốc lá hay bất kỳ chất liệu nào chứa thuốc lá (trừ bất kỳ cuộn thuốc sợi là thuốc điếu nào).
Thuốc sợi tự cuốn	Thuật ngữ “thuốc sợi tự cuốn” nghĩa là thuốc sợi, do hình thức của mình, kiểu, đóng gói, hay dán nhãn phù hợp để dùng và chào hay mua bởi người tiêu dùng là thuốc sợi làm thuốc điếu hay xi gà, hay để cuốn.
Thuốc hút tẩu	Thuật ngữ “thuốc hút tẩu” nghĩa là loại thuốc sợi, do hình thức của mình, kiểu, đóng gói hay dán nhãn phù hợp để dùng và chào, hay mua bởi người tiêu dùng là loại thuốc sợi hút bằng tẩu.
Thuốc không hút	(1) Thuốc không hút: Thuật ngữ “thuốc không hút” tức loại thuốc nhai hoặc hít. (2) Hít: Thuật ngữ “hít” nghĩa là loại thuốc cắt mịn, phẳng, hay bột không dùng để hút. (3) Thuốc nhai: Thuật ngữ “thuốc nhai” nghĩa là lá thuốc không dùng để hút.

Nguồn: Phần 5702(c) Mục 26 Luật Hoa Kỳ

4.2.2. Xác định và định nghĩa cơ sở và cấu trúc thuế TTĐB

Hiện nay các thành viên ASEAN áp dụng rất nhiều cách tiếp cận để thu thuế TTĐB trên sản phẩm thuốc lá, như tóm tắt ở Bảng 3 (ở cuối phần này). Cơ sở áp thuế thuốc lá khác nhau đáng kể:

- Ở Xing ga po và Bru này, có hệ thống thuế TTĐB tuyệt đối hoàn toàn, trong đó thuế TTĐB được đánh ở một thuế suất duy nhất cho mỗi 1.000 điếu;
- In đô nê xia và Phi líp pin cũng có hệ thống thuế tuyệt đối nhưng có các cấp TTĐB khác nhau. Trường hợp Phi líp pin, thuốc lá điếu hiện được phân vào hai cấp thuế phụ thuộc vào Giá bán lẻ tịnh (NRP). Ở In đô nê xia, có hệ thống phức tạp hơn cả trong ASEAN và là trong số các hệ thống thuế phức tạp nhất toàn cầu, có nhiều cấp phụ thuộc vào thuốc điếu kretek được cuốn tay hay cuốn máy hay thuốc “trắng” truyền thống, và rồi được phân loại thêm phụ thuộc vào khối lượng sản xuất và giá;

- Căm pu chia, Miên an ma, và Việt Nam có hệ thống thuế TTĐB theo giá trị dựa trên giá CIF hay giá tịnh xuất xưởng (NEFP);
- Ma lay xia có hệ thống hỗn hợp tuyệt đối/tương đối (với phần tuyệt đối bằng khoảng 95% tổng hệ thống thuế TTĐB);
- Thái lan có hệ thống mà thuế có thể tính trên mức thuế suất theo giá trị hay tuyệt đối cao hơn (thực tế là một hệ thống thuế tương đối với mức thuế TTĐB tối thiểu); và
- Lào có hệ thống theo giá trị đối với thuốc lá nội và hệ thống tuyệt đối đối với thuốc nhập khẩu.

Thêm vào đó, cũng như VAT/GST hay thuế bán hàng, một số nước áp dụng các loại thuế đặc biệt khác cho thuốc lá, như Thuế Vùng, Thuế sức khỏe và thuế TV ở Thái lan; Thuế hút tại công cộng ở Căm pu chia; Thuế khu vực ở In đô nê xia; và Quỹ quốc gia ngăn chặn và kiểm soát tác hại thuốc lá ở Việt Nam.

Việc lựa chọn cấu trúc thuế cho thuế TTĐB thuốc lá (tức, thuế tuyệt đối, thuế tương đối hay hỗn hợp) là một khía cạnh của chính sách nên được xác định theo hoàn cảnh của từng nước, theo nguyên tắc về chủ quyền thuế. Tuy nhiên có những khác biệt quan trọng giữa áp thuế tương đối và tuyệt đối phải được xem xét tới trong khi lập chính sách thuế thuốc lá. Áp thuế tuyệt đối liên quan tới số thuế phải trả cho một con số đo lường vật lý sản phẩm thuốc lá được mua, ví dụ, một số tiền trên điều thuốc lá (theo đơn vị) hay trọng lượng thuốc lá (theo trọng lượng). Đối với hệ thống thuế tuyệt đối theo đơn vị, rõ ràng điều quan trọng là xác định một cách phù hợp đơn vị ở đây là gì.

Các thuộc tính chính của một cấu trúc thuế tuyệt đối thuốc lá đó là:

- Đơn giản về định nghĩa, tính toán, dễ thu và quản lý, do số lượng thuốc lá điều hay trọng lượng thuốc sợi dễ đo và theo dõi hơn so với giá trị tiền mặt;
- Dòng thu ngân sách từ thuế là tương đối dễ dự báo và ổn định vì chỉ dựa vào khối lượng hàng hóa được bán trên thị trường - trong trường hợp hệ thống tuyệt đối một cấp thuế, những thay đổi về vị trí tương đối của các nhãn hiệu khác nhau không ảnh hưởng tới tổng thu ngân sách từ thuế TTĐB (mặc dù nó sẽ vẫn tác động tới số thu ngân sách từ VAT/GST/thuế bán hàng);
- Số tiền thuế ròng của các nguồn thu thuế có xu hướng cao hơn do sự đơn giản trong quản lý giảm chi phí thu thuế so với các loại thuế tương đối;
- Nếu các nhà lập chính sách muốn dùng thuế TTĐB để giảm tiêu thụ, thuế tuyệt đối là phù hợp vì trực tiếp liên quan tới khối lượng tiêu thụ. Hơn nữa, về mặt này, nó phù hợp vì tất cả các điều thuốc cần được đánh thuế một cách công bằng vì thuốc rẻ hơn không gây hại ít hơn loại thuốc đắt tiền hơn; và
- Số tiền thuế TTĐB có thể được gán chỉ số theo mức lạm phát giá tiêu dùng một cách dễ dàng để đảm bảo duy trì được giá trị thực của tiền thuế.

Áp thuế tuyệt đối, ngược lại, được đánh theo giá trị của một sản phẩm được bán. Theo cơ chế này:

- Tác động của bản thân thuế lên giá sản phẩm, và của những chuyển đổi tiêu thụ giữa các sản phẩm thuốc lá mà nó có thể khuyến khích, làm cho số tiền thuế từ việc áp thuế thuốc lá theo giá trị khó dự báo hơn so với thuế tuyệt đối;

- Số thu phụ thuộc nhiều vào sự ưa thích nhãn hiệu của người tiêu dùng. Khi người tiêu dùng chuyển sang nhãn hiệu giá thấp hơn làm cho thu ngân sách từ thuế ít đi, thu thuế bị giảm. Tương tự, nếu người tiêu dùng phản ứng trước các mức tăng giá do thuế bằng việc chuyển sang dùng các nhãn hiệu có thuế thấp hơn, số thu thuế có thể trượt mục tiêu thu ngân sách của quyết định tăng thuế (xem Hộp 1 ví dụ ở Thái Lan, khi thuế tăng theo hệ thống theo giá dẫn tới làm doãng rộng các khoảng cách giá tăng thêm sự dịch chuyển sang các nhãn hiệu có giá thấp hơn);

- Nó khuyến khích các công ty thuốc lá thay đổi hành vi. Nhà sản xuất thuốc lá định giá cơ sở hiệu quả trên đó thuế theo giá trị được tính, khuyến khích hơn các nhà sản xuất đơn lẻ giảm chi phí và chất lượng nhằm giảm giá trong nỗ lực giành giật thị phần. Rất có thể việc này gây nên các cuộc chiến về giá làm giảm tổng số thu ngân sách từ thuế và làm xói mòn hiệu quả không khuyến khích tiêu thụ sản phẩm từ đánh thuế;

- Chi phí thu các loại thuế theo giá trị sản phẩm thuốc lá có xu hướng cao hơn so với thuế tuyệt đối. Sự phức tạp của các hệ thống theo giá là nhiều hơn, yêu cầu phải có kiểm soát hành chính và theo dõi và kiểm toán giá trước thuế và/hoặc giá bán cũng như lượng bán. Các chi phí này và phạm vi thao túng giá trước thuế như giải thích ở dưới đây, có xu hướng làm giảm số tiền thuế ròng từ thuế thuốc lá;

- Áp thuế tương đối không nhất thiết phải điều chỉnh tự động để duy trì giá trị thực của số tiền thuế TTĐB đối với lạm phát giá tiêu dùng tổng hợp. Giá tính với người tiêu dùng có thể tăng hay giảm gắn chặt với những thay đổi về giá của nhà sản xuất, nhưng dường như chỉ ở một mức độ tương quan nhất định giữa giá của nhà sản xuất đối với các sản phẩm thuốc lá với giá của một rổ lớn các sản phẩm tiêu dùng; và

- Các loại thuế theo giá trị có thể dễ bị tổn thương dẫn đến tránh thuế. Đặc biệt, có thể có việc “tính dưới giá trị” của nhà sản xuất khi NEFP, hơn là RSP, được dùng làm cơ sở thuế. Điều này có thể khiến các công ty thành lập các cơ cấu thực thể kép, với đơn vị sản xuất bán với giá bán NEFP thấp giá tạo cho một công ty phân phối/tiếp thị liên quan để trốn thuế. Tương tự như vậy, khi thuế TTĐB được đánh theo giá bán buôn, nhiều tầng lớp trong kênh phân phối có thể dẫn đến sự nhập nhằng và xung đột trong việc xác định giá cơ sở tính thuế.

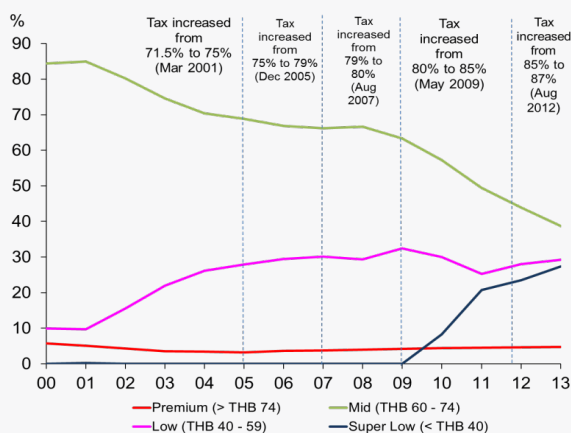
So sánh các thuộc tính của các cấu trúc thuế tuyệt đối và thuế tương đối cho thấy rõ tại sao đây là cách làm tốt nhất cho các nước tiến để tới áp thuế tuyệt đối hoàn toàn một bậc trong tương lai - đặc biệt sự đơn giản tương đối cho quản lý và cùng với sự ổn định và dự báo được đối với thu ngân sách mà hệ thống này hỗ trợ. Tuy nhiên, điều quan trọng là các vận động đó phải phản ánh thực tiễn thị trường (ví dụ, như yếu tố ảnh hưởng của doanh nghiệp nhà nước hay do nhà nước kiểm soát) và do đó sẽ là không thực tế hay khả thi để một nước chuyển nhanh từ cơ chế thuế thuốc lá tương đối sang thuế tuyệt đối hay từ hệ thống đa cấp thuế sang một cấp thuế. Bước đầu tiên làm giảm động cơ thao túng giá trị

của nhà sản xuất là chuyển từ hệ thống thuế tương đối trên cơ sở NEFP sang hệ thống trên cơ sở RSP. Việc này cho phép có độ minh bạch hơn về xác nhận cơ sở thuế, mặc dù có thể có những thách thức đối với hệ thống trên cơ sở RSP tại một số nước ASEAN nơi việc kiểm soát giá một cách hiệu quả ở cấp bán lẻ là một vấn đề.

Thực hành tốt nhất - dù là cơ chế thuế tương đối hay thuế tuyệt đối - là tránh tạo những chênh lệch thuế quá lớn giữa các sản phẩm thuốc lá khác nhau. Rõ ràng, trong bối cảnh hình thành AEC, hệ thống thuế TTĐB không nên phân biệt đối xử

Hộp 1: Thay đổi thuế TTĐB dẫn đến chuyển đổi sản phẩm ở Thailand

Sơ đồ 2: Thị phần của các phân khúc giá khác nhau của thị trường thuốc lá Thailand



Nguồn: Số liệu công bố và Nielsen, 12/2013

Thuế TTĐB tăng đối với thuốc lá có thể quyết định dạng tiêu thụ, theo hệ thống thuế tương đối, có thể tác động đến thu ngân sách từ thuế. Ở Thailand năm 2001, khoảng cách thuế TTĐB giữa thuốc giá rẻ và giá cao là 6,6 bath/gói. Nhưng sau một vài đợt tăng thuế trong 12 năm, khoảng cách này mở rộng tới 21,1 bath/gói. Thuế tăng thông qua giá. Hệ quả là, thị phần thuốc lá điều “siêu thấp” và của các loại “giá thấp” tăng từ khoảng 10% năm 2001 tới 57% năm 2013 (xem Sơ đồ 2). Thị phần này chiếm mất thị phần của phân khúc giá trung bình, giảm từ 85% còn 39% năm 2013.



Bảng 3: Thuế TTĐB và thuế khác thu trên thuốc lá ở thành viên ASEAN, tháng 7/2014

Thị trường	Hệ thống	Thuế suất
Brunei	Tuyệt đối một cấp	BND 250/"000
Cambodia	Thuế tương đối trên cơ sở giá CIF hay NEFP	Nhập khẩu @ 10% (65% giá bán lẻ trừ VAT)
	Thuế suất tuyệt đối trên loại thuốc lá điều, khối lượng sản xuất và mức giá	Xem Bảng 6
Lao PDR	Thuế TTĐB tương đối trên cơ sở NEFP đối với các sản phẩm trong nước và thuế suất tuyệt đối đối với nhập khẩu	Sản phẩm nội địa: 15% hay 30% NEFP (Thuế suất TTĐB 60% được pháp luật cho phép nhưng có thỏa thuận cấp phép đầu tư 25 năm với ngành thuốc lá, thuế suất VAT 15% hay 30% được áp dụng). Sản phẩm nhập khẩu: thuế nhập khẩu đóng vai trò như TTĐB
Malaysia	Tuyệt đối theo đơn vị một mức thuế suất + Theo giá trị trên cơ sở giá CIF hay NEFP	[Nhập khẩu] MYR 250/"000 + 20% của (Giá trị hải quan + thuế nhập khẩu) [Sản xuất trong nước] MYR 250/000 + 20% của (NEFP – miễn tem an toàn)
Myanmar	Thuế tương đối trên cơ sở giá xuất xưởng tịnh	
Philippines	Thuế suất tuyệt đối trên giá	Giá bán lẻ tịnh (PHP/bao)* > PHP 11.50 : Thuế = PHP 27.00 < hay = PHP 11.50: thuế = PHP 17.00
Singapore	Thuế suất tuyệt đối một cấp giá	SGD 388/000
Thailand	Thuế tương đối trên cơ sở giá CIF hay NEFP (%) hay Tuyệt đối (THB/gram) tùy thuộc mức nào lớn hơn	Thuế suất công bố: thuế theo giá trị là 87%; Thuế tuyệt đối là THB 1/gram. Tính toán theo giá trị thực tế: NEFP hay (CIF + thuế NK) x [87% / (100% -87%)]. Thuế TTĐB tối thiểu trên thực tế là THB 16.85/gói
Vietnam	Thuế tương đối trên cơ sở giá CIF hay NEFP	65% của NEFP

Nguồn: Bộ Tài chính, hải quan, và Nhóm nghiên cứu Thuế TTĐB của Diễn đàn Thuế châu Á -TBD, Tài liệu thảo luận 8/2013

*Philippines: Giá bán lẻ tịnh là giá mà thuốc lá được bán lẻ ở ít nhất năm (5) siêu thị chính ở Metro Manila (đối với các nhãn hiệu thuốc lá có đánh dấu quốc gia), không gồm khoản tiền dự kiến cho thuế TTĐB phải trả và thuế giá trị gia tăng. [Phần 5(c) Luật Nước Cộng hòa số 10351].

Bảng 3: Thuế TTĐB và thuế khác đối với thuốc lá ở các nước thành viên ASEAN, tháng 7/2014

Sự kiện chịu thuế	Thuế nhập khẩu	VAT/ GST danh nghĩa	Thuế khác
Khi nhập khẩu	0%		
Nhập - thông quan Tại chỗ - xuất xưởng	5%	10% VAT	Thuế hút tại công cộng = 3% (giá bán lẻ trừ VAT)
Tại điểm yêu cầu dán tem thuế	0%	8.4% VAT trên giá Banderole	Thuế vùng là thuế suất TTĐB 10%
Khi yêu cầu tem thuế trước khi nhập	5%	---	[Nhập khẩu] Thuế bán hàng = 5% x (CIF+ thuế TTĐB + Giá trị hải quan)
Khi giải phóng khỏi kho ngoại quan			[Sản xuất trong nước] Thuế bán hàng = 5% x (NEFP + thuế TTĐB - miễn tem an ninh)
Tại chỗ - xuất xưởng	5% (nhưng, cấm nhập khẩu trên thực tế do cơ chế cấp phép nhập khẩu)		Thuế thương mại 5% giá hóa đơn tại từng cấp buôn bán: (nhà phân phối, bán buôn, bán lẻ)
Khi thuốc lá lấy ra từ xưởng	0%	VAT 12.0%	
Khi giải phóng khỏi kho ngoại quan	0%	GST 7.0%	
Khi giải phóng từ cảng Hải quan / kho ngoại quan tới kho trả thuế	0%	VAT 7.0%	Thuế tỉnh = THB 1.86/gói (trừ ở Bangkok) Thuế sức khỏe = 2% thuế TTĐB đã trả Thuế TV = 1.5% thuế TTĐB đã trả
Phát hóa đơn	Đưa vào danh mục Loại trừ Chung	VAT 10% giá bán buôn	Quỹ Phòng chống và Kiểm soát Tác hại của Thuốc lá = 1% giá xuất xưởng tịnh

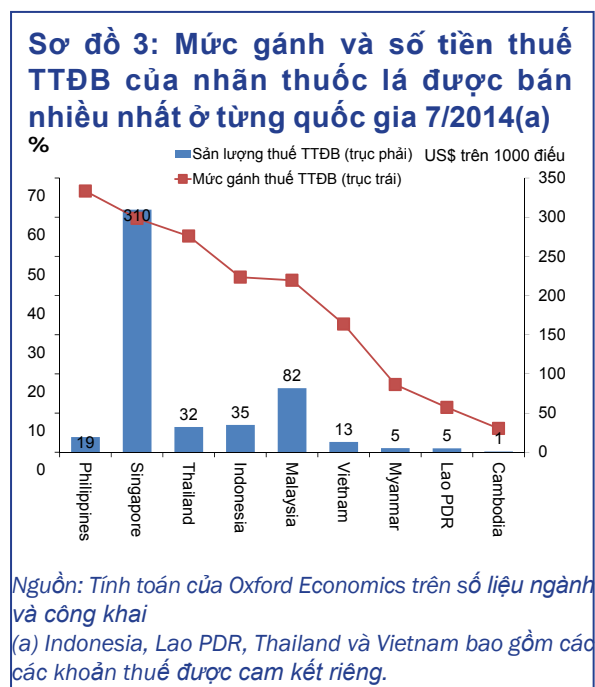
- Các cấu trúc tuyệt đối có nhiều cấp thuế cần kết thúc. Các cấu trúc này có nhiều đặc điểm của một hệ thống thuế tương đối và ít ưu điểm của một hệ thống thuần tuyệt đối.
- Các sản phẩm thuốc lá khác nên phải chịu các mức tính thuế có ý nghĩa, tránh tạo động cơ cho người tiêu dùng mua bán các sản phẩm thuốc lá khác đơn giản chỉ vì tránh thuế. Đây là vấn đề cụ thể ở Thái lan, nơi người tiêu dùng RYO được dự tính chiếm gần một nửa tổng số người hút thuốc.⁶

Nhưng cũng ở đây có những hạn chế đối với khả năng chuyển đổi chính sách nhanh chóng và dễ dàng. Ngay cả tại các nền kinh tế tiên tiến, vẫn có rất nhiều sự khác nhau về thuế suất đối với các sản phẩm thuốc lá khác nhau. Ví dụ, việc chuyển nhanh đưa mức thuế tối thiểu đối với RYO cùng loại với thuốc lá điều tại Thái lan dường như đã dẫn tới tăng đột biến buôn bán bất hợp pháp. Cách tiếp cận thực tế hơn có thể là tìm cách thu hẹp dần các mức thuế khác nhau.

4.3. Cách tiếp cận thuế tối ưu đối với thuế suất thuốc lá là gì?

Có những sự khác nhau tương đối lớn về thuế suất đối với các sản phẩm thuốc lá giữa các nước thành viên ASEAN. Ví dụ, như Sơ đồ 3 cho thấy, dùng nhãn hiệu thuốc lá điều được bán nhiều nhất tại từng quốc gia làm mức tham chiếu so sánh giữa các quốc gia, số tiền thuế thuế TTĐB (tức, số tiền mặt tuyệt đối đánh thuế) trong khoảng từ chỉ US\$1 trên ngàn điều tại Căm pu chia tới US \$310 trên ngàn điều tại Xing ga po. Số tiền thuế thuế TTĐB trung vị⁸ trên toàn ASEAN là US \$19 trên ngàn điều, hàm ý rằng đối với một nửa số nước thành viên có sản lượng thuế TTĐB thấp hơn 7% số tiền thuế tại Xing ga po.

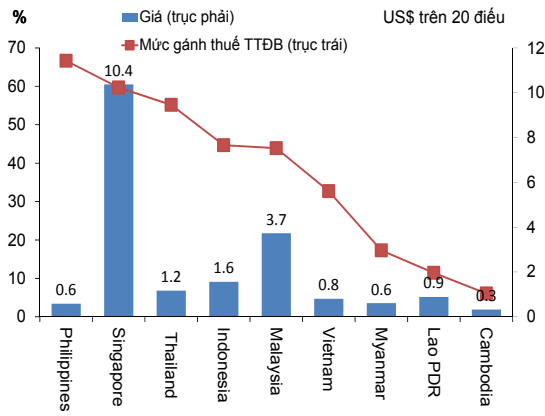
Cũng có sự khác biệt tương đối về các mức độ phân gánh thuế (tức, thuế TTĐB làm một tỉ lệ phần trăm của RSP) trên ASEAN. Cũng như Sơ đồ 3 cho thấy, dùng nhãn hiệu thuốc lá điều được bán nhiều nhất tại từng quốc gia làm mức tham chiếu, là từ 6% tại Căm pu chia đến 67% tại Phi líp pin, với số phần trăm trung vị là 45%. Tương tự cũng có độ đo lệch cách lớn về tổng mức gánh thuế, có tính tới thuế VAT/GST/Bán hàng và các loại thuế đặc biệt khác cũng như thuế TTĐB từ 17% tại Căm pu chia đến 77% tại Phi líp pin.



Sơ đồ 3 cũng cho thấy không có mối quan hệ đơn giản giữa sản lượng thuế TTĐB với mức độ gánh thuế TTĐB đối với thuốc lá điều. Nên, ví dụ, mức gánh thuế TTĐB ở Phi líp pin cao nhất nhưng số tiền thuế thuế TTĐB chỉ là 6% của số tiền thuế tại Xing ga po và thấp hơn sản lượng của In đô nê xia, Ma lay xia và Thái lan.

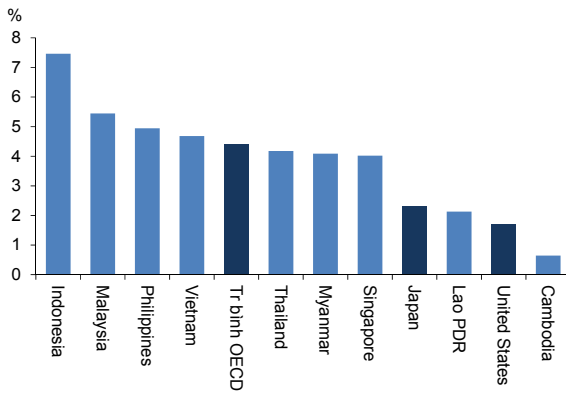
Vì vậy, điều quan trọng đối với các nhà lập chính sách là phải rất thận trọng khi so sánh các mức thuế suất thuế TTĐB trong ASEAN. Như thấy rõ từ Sơ đồ 3, mức gánh thuế TTĐB không phải là một thước đo tốt để so sánh khối lượng và gánh nặng của các loại thuế. Tương tự, như thấy ở Sơ đồ 4, không có mối quan hệ đơn giản giữa phần gánh thuế TTĐB với RSP đối với thuốc lá điều. Các thước đo khác vì vậy cần được sử dụng khi đối chiếu các mức thuế suất ở một quốc gia với các mức ở quốc gia khác trong ASEAN hay quốc tế.

Sơ đồ 4: Mối quan hệ giữa mức gánh thuế TTĐB với giá bán lẻ của nhãn thuốc lá điều được bán nhiều nhất ở từng quốc gia trong tháng 7/2014



Nguồn: Tính toán của Oxford Economics trên số liệu ngành và công khai

Sơ đồ 5: Thuế TTĐB trên một gói thuốc 20 điếu của nhãn hàng được bán nhiều nhất ở từng quốc gia trong tháng 7/2014 như một phần GDP đầu người một ngày



Nguồn: Tính toán của Oxford Economics trên số liệu ngành và số liệu thống kê quốc gia đối với GDP và dân số

Cụ thể, điều quan trọng là cần phải tính tới những khác nhau về trình độ phát triển kinh tế và mức sống giữa các quốc gia khi so sánh các cơ chế thuế TTĐB. Sự khác nhau này là lớn giữa các thành viên ASEAN, như thể hiện trong Sơ đồ 1. Để minh họa, GDP đầu người là từ chỉ US\$39 tại Miên an ma năm 2013 đến US\$56,000 tại Xing ga po.

Sơ đồ 5 so sánh số tiền thuế thuế TTĐB của nhãn thuốc lá được bán nhiều nhất đối với GDP đầu người một ngày trên khắp ASEAN. Nó cho thấy rằng, một khi tính tới những khác biệt về mức sống thì khối lượng thuế TTĐB thuốc lá tại In đô nê xia, Ma lay xia, Phi lip pin và Việt Nam thực tế cao hơn Xing ga po, ngay cả khi số tiền thuế thuế TTĐB số tuyệt đối thấp hơn nhiều. Và khối lượng của thuế TTĐB thuốc lá được đo lường theo mức sống là rất tương đồng tại Thái lan và Miên an ma so với khối lượng tại Xing ga po. Thuế TTĐB thuốc lá theo tiêu chí GDP người ngày cao hơn ở bốn nước ASEAN so với bình quân của các nước OECD và cùng mức ở ba quốc gia khác của ASEAN. Trên hầu khắp ASEAN, thuế TTĐB đối với thuốc lá điều theo GDP người ngày cao hơn rất nhiều so với Nhật và Mỹ.

Những khác biệt lớn về mức sống trong ASEAN là lý do chính tại sao phải tránh chuyển tới hài hòa các mức thuế suất thuế TTĐB đối với các sản phẩm thuốc lá. Việc hài hòa hóa như vậy sẽ đòi hỏi phải tăng thuế rất lớn tại các nước thành viên có thu nhập thấp, điều này có thể khiến thuốc lá điều rất khó nằm trong khả năng tiêu dùng và vì vậy khuyến khích tăng buôn bán bất hợp pháp. Để có được hài hòa thật sự, nó cũng yêu cầu phải áp trần đối với các mức thuế suất TTĐB tại các nền kinh tế giàu có hơn, là không thực tế vì nó có thể không nhất quán với các mục tiêu của họ là không khuyến khích tiêu dùng và có thể không phù hợp với các mục tiêu thu ngân sách của họ.

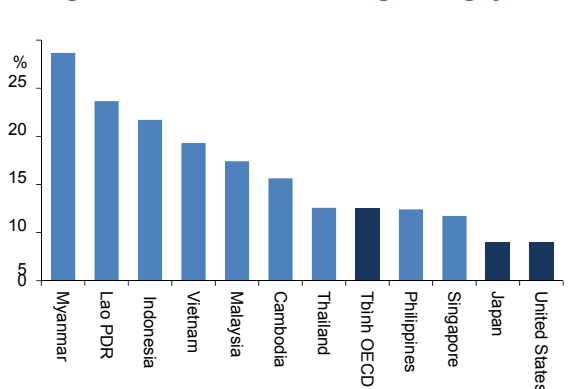
Song, có năm nguyên tắc chung mà tất cả các nước thành viên ASEAN có thể tuân thủ khi cân nhắc thuế suất thuốc lá trong bối cảnh AEC, có thể giúp mang lại sự thống nhất cho quy trình lập chính sách thuế TTĐB và kích lệ chuyển tới thực hành tốt nhất trong khu vực.

4.3.1. Khả năng tiêu dùng

Khả năng tiêu dùng được xác định là chi phí của các sản phẩm thuốc lá điều hay thuốc lá khác đối với khả năng chi trả của người tiêu dùng. Nó có thể được đo lường bằng một số cách khác nhau. Hai số liệu thống kê thường được thể hiện nhất có thể là trung bình số phút lao động cần làm để có thu nhập để mua một gói thuốc lá, và số phần trăm trên thu nhập đầu người phải có để mua một gói thuốc lá. GDP trên đầu người không được coi là thước đo thu nhập tốt như thước đo mức thu nhập khả dụng cá nhân (PDI) trên đầu người trong ASEAN, nhưng không có số liệu cơ sở này từ tất cả các nước và vì vậy không được thể hiện ở đây.

Khả năng tiêu dùng đối với các sản phẩm thuốc là điều và thuốc lá khác - như thuế suất - khác biệt nhau đáng kể giữa các thành viên ASEAN. Như Sơ đồ 6 cho thấy, dùng nhãn hàng bán nhiều nhất ở từng quốc gia làm tham chiếu, thuốc lá điều hiện ít có khả năng tiêu dùng nhất tại Miên an m, nơi 24% GDP người ngày mới mua được một bao 20 điều năm 2014. Số này bằng ba phẩy năm lần phần thu nhập bình quân cần có để mua thuốc tại Xing ga po. Đặc biệt đáng lưu ý rằng, dù cho đến nay đã có số tiền thuế TTĐB thuốc lá cao nhất trong ASEAN, thuốc lá điều trở nên trở nên rẻ hơn tương đối tại Xing ga po so với các nước thành viên khác. Thuốc lá điều ít khả dụng hơn ở hầu hết các nước ASEAN so với thuốc lá bình quân các nước OECD. Hơn nữa, thuốc lá điều ít khả dụng hơn rất nhiều tại các nước ASEAN so với Mỹ và Nhật.

Sơ đồ 6: Giá một gói thuốc 20 điều của nhãn hàng bán nhiều nhất ở từng quốc gia trong tháng 7/2014 theo GDP đầu người ngày



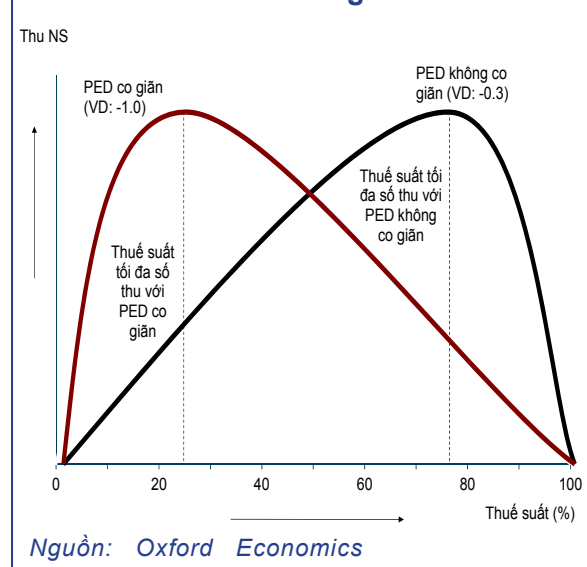
Nguồn: Tính toán của Oxford Economics trên số liệu ngành và số liệu thống kê quốc gia đối với GDP và dân số

Sơ đồ 6 minh họa các nước trong ASEAN có mức thuế suất tương đối thấp thường là các nước có thuốc lá điều ít phù hợp với khả năng tiêu dùng nhất vì đó là các nước có mức thu nhập ít nhất. Mặc dù thuốc lá điều tại các quốc gia này tương đối ít khả năng tiêu dùng thì các nhà lập chính sách vẫn cần thận trọng đối với việc đẩy thuế suất TTĐB lên cao do rủi ro những thay đổi lớn về mức khả dụng sẽ khuyến khích người tiêu dùng chuyển sang các nguồn tiêu dùng bất hợp pháp.

Vì vậy các chính phủ phải cân bằng các mục đích tăng thu ngân sách và giảm lượng tiêu thụ thuốc lá của mình với tiềm ẩn giảm mức khả dụng của thuốc lá điều có thể đưa người tiêu dùng chuyển sang các nguồn không trả thuế, thường là các nguồn bất hợp pháp. Đây chính là sự đánh đổi cũng có cho lý thuyết đường cong Laffer nổi tiếng.

Đường cong Laffer theo dõi mối quan hệ giữa thuế suất với số thu ngân sách chính phủ. Nó gợi ý trước tiên là khi thuế suất TTĐB thuốc lá tăng lên, chính phủ sẽ thấy tăng số thu ngân sách ngay cả khi lượng tiêu thụ sẽ giảm xuống. Nhưng, nếu tăng thuế suất quá cao, nó sẽ tạo nên mức giảm đủ lớn về tiêu thụ có trả thuế - đặc biệt, khi người tiêu dùng chuyển sang sản phẩm có thuế thấp hơn hay bất hợp pháp gây nên số thu giảm trên thực tế. Hộp 2 mô tả kinh nghiệm đã thấy ở đường cong Laffer tại Xing ga po.

Sơ đồ 7: Đường cong Laffer về độ co giãn cầu theo các mức giá khác nhau



Nguồn: Oxford Economics

Lý thuyết đường cong Laffer nói lên rằng thuế suất tối đa hóa thu ngân sách đối với thuốc lá điều sẽ là một hàm của một số các yếu tố có quan hệ với nhau, bao gồm thu nhập trung bình của dân số, số mặt hàng thay thế sẵn có, thuế suất đối với các sản phẩm thuốc lá khác và thương mại bất hợp pháp. Các mối tương quan của các yếu tố này được thể hiện bằng sự phản ứng của người tiêu dùng đối với những thay đổi về giá, được đo bằng độ co giãn cầu theo giá đối với sản phẩm. Cầu có độ nhạy cảm (hay co giãn) càng cao đối với giá, thuế suất tối đa hóa thu ngân sách càng thấp, và ngược lại. Thuế suất tối ưu đối với một sản phẩm có một mức cầu co giãn (-1.0) thấp hơn đáng kể so với thuế suất đối với một mặt hàng có mức cầu không co giãn (-0.3). Sự hiện diện của các sản phẩm thay thế bất hợp pháp đối với thuốc lá điều hợp pháp làm tăng mạnh độ co giãn cầu theo giá của sản phẩm có trả thuế.

Xét tới những tác động của những thay đổi về thuế suất TTĐB đối với mức khả dụng của thuốc lá điều và các sản phẩm thuốc lá khác là một hướng đi chính trên đó các chính phủ có thể áp dụng một cách thực tiễn các bài học từ phân tích đường cong Laffer.

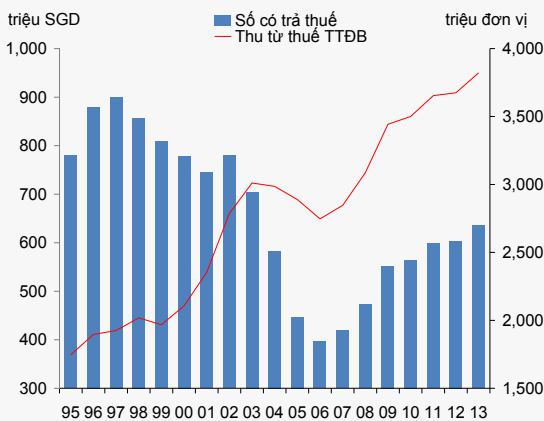
Hộp 2: Mối quan hệ giữa tăng thuế TTĐB với thu NS từ thuế tại Singapore

Kinh nghiệm của Singapore đối với thuế TTĐB thuốc lá điều từ thập kỷ qua có thể được chia ra làm hai thời kỳ:

- 2000 đến 2005 là thời kỳ tăng mạnh thuế TTĐB, từ \$150 trên 1000 điếu lên \$352 – tăng bình quân 19% một năm;
- Từ 2006 đến 2013, không tăng thuế TTĐB.

Phản ứng trước những thay đổi giá do thuế TTĐB, khối lượng có trả thuế giảm từ 3,2 tỉ điếu trong năm 2000 xuống mức thấp là 1,8 tỉ năm 2006 (hay bằng 43%). Thu từ thuế TTĐB ban đầu (2000 đến 2003) đã tăng 54% nhưng giảm 10% giữa 2003 và 2006. Đây là một ví dụ trong thực tế đời sống của đường cong Laffer, theo đó các mức tăng mạnh về thuế suất đã dẫn đến sụt giảm số thu ngân sách từ thuế TTĐB.

Sơ đồ 8: Thu thuế TTĐB thuốc lá điều và khối lượng thuốc lá điều có trả thuế được bán tại Singapore



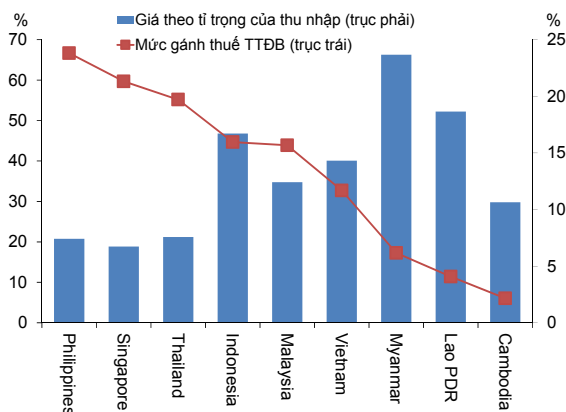
Nguồn: Các nguồn của ngành

Một phần của lý do đằng sau sự sụt giảm số thu từ thuế TTĐB là thương mại bất hợp pháp tăng lên. Trong Báo cáo Ngân sách 2006 của mình, Thủ tướng kiêm Bộ trưởng Tài chính Lee Hsien Loong nhận xét: “Tôi đã nghiêm túc xem xét việc tăng thuế TTĐB thuốc lá, nhưng đã phải miễn cưỡng quyết định rút lại nó vì chúng ta đang thấy thu bị giảm sút, không phải vì người dân hút ít hơn mà vì buôn lậu tăng lên.”⁹

Bên cạnh đó, chính phủ đã bắt đầu áp dụng phạt nghiêm khắc các trường hợp bị bắt có mang thuốc lá lậu. Hải quan Singapore cũng thừa nhận rằng giáo dục công chúng phải đi kèm thực thi pháp luật để có hiệu quả bền vững.

Cách tiếp cận này cũng nhấn mạnh tầm quan trọng của việc không sử dụng mức gánh thuế TTĐB làm một mục tiêu thiết lập các thuế suất thuốc lá. Như Sơ đồ 9 cho thấy, không có mối quan hệ đơn giản giữa các mức gánh thuế TTĐB trên toàn ASEAN với độ khả dụng của thuốc lá điều. Nếu có, mối quan hệ lại ngược chiều, với độ gánh thuế nói chung cao hơn tại các nước mà thuốc lá điều có độ khả dụng tương đối cao hơn.

Sơ đồ 9: Mối quan hệ giữa độ gánh thuế TTĐB với mức khả dụng của nhân thuốc lá điều được bán nhiều nhất ở từng quốc gia trong tháng 7/2014

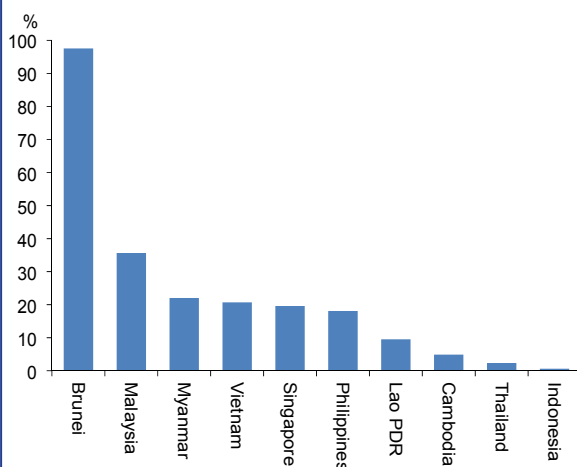


Nguồn: Tính toán của Oxford Economics trên số liệu ngành và số liệu công bố

4.3.2. Mức độ tổn thương trước buôn bán bất hợp pháp

Như đã nhấn mạnh, độ tổn thương của thị trường thuốc lá trước buôn bán bất hợp pháp là một khía cạnh cần nhắc quan trọng khác làm định hướng cho việc xác định các mức thuế suất TTĐB. Như Sơ đồ 10 cho thấy, mức xâm nhập buôn bán thuốc lá bất hợp pháp là cao ở rất nhiều quốc gia ASEAN. Ước lượng cao nhất là ở Brunei, chiếm 98% tổng lượng tiêu thụ năm 2013. Tỉ trọng của thị trường bất hợp pháp cũng được ước lượng ở mức rất cao tại Ma lay xia (36%), Việt Nam (21%) và Xing ga po (20%).¹⁰

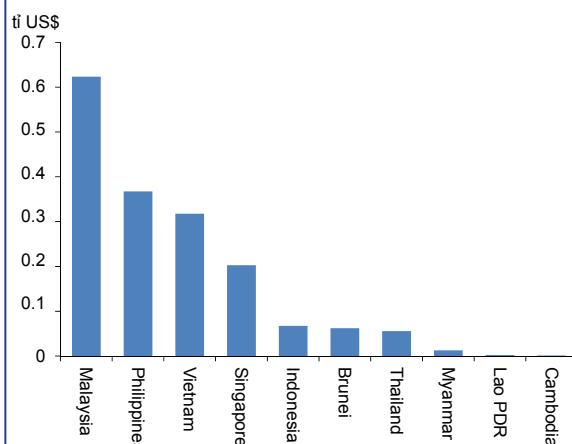
Sơ đồ 10: Tiêu thụ bất hợp pháp theo số phần trăm của tổng tiêu thụ năm 2013¹¹



Nguồn: Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế/Oxford Economics (2014)

Việc buôn bán lậu này ảnh hưởng tới thu ngân sách từ thuế. Năm 2013, số dự tính thu ngân sách từ thuế thuốc lá bị mất¹² tại Ma lay xia từ buôn bán bất hợp pháp lên tới US\$624 triệu, trong khi số thu bị mất tại Phi líp pin, Việt Nam và Xing ga po (Sơ đồ 11) được dự tính lần lượt là US\$368, US\$318 và US\$208 triệu.¹³ Trước những khó khăn tổng thể về ngân sách, số thu bị mất này có nghĩa là các loại thuế khác phải cao hơn hay chi tiêu cho các dịch vụ công - bao gồm cung cấp chăm sóc sức khỏe và phúc lợi xã hội - thấp hơn mức đáng ra phải có.

Sơ đồ 11: Mất mát thuế thuốc lá dự tính do buôn bán bất hợp pháp tại các nước ASEAN năm 2013



Nguồn: Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế/Oxford Economics (2014)

Buôn bán bất hợp pháp thuốc lá không chỉ làm thiệt hại nguồn thu của chính phủ mà còn có những tác động kinh tế và xã hội bất lợi lớn hơn. Ví dụ, nó phá hoại kinh doanh hợp pháp, do đó giảm đầu tư và việc làm. Sự xuất hiện của thị trường bất hợp pháp lớn cũng làm giảm hiệu quả của các chính sách chính phủ có các mục tiêu làm giảm tình trạng hút thuốc, đặc biệt là trong giới trẻ, vì kiểm soát khả năng tiếp cận thuốc lá chắc chắn trở nên khó khăn hơn.

Buôn bán bất hợp pháp thuốc lá cũng làm gia tăng hoạt động tội phạm nhiều hơn. Diễn đàn Kinh tế Thế giới chỉ ra rằng gia tăng hoạt động bất hợp pháp thúc đẩy phát triển hoạt động tội phạm nhiều hơn, qua việc mở rộng cả do động cơ lợi nhuận thu được lẫn do “*bạo lực có tính cạnh tranh với các nhóm đối thủ và với lực lượng chấp pháp*”¹⁴ để bảo vệ các thị trường bất hợp pháp. Nó cũng có thể tài trợ cho khủng bố. Như Shelley (2009) đã lưu ý, khủng bố ngày càng quan tâm tới thuốc lá bất hợp pháp để làm nguồn tài trợ vì: “*nó thu hút sự quan tâm có giới hạn từ lực lượng chấp pháp [và] kẻ khủng bố tìm kiếm nguồn tài chính đảm bảo theo các cách ít gây sự chú ý tới chúng nhất.*”¹⁵

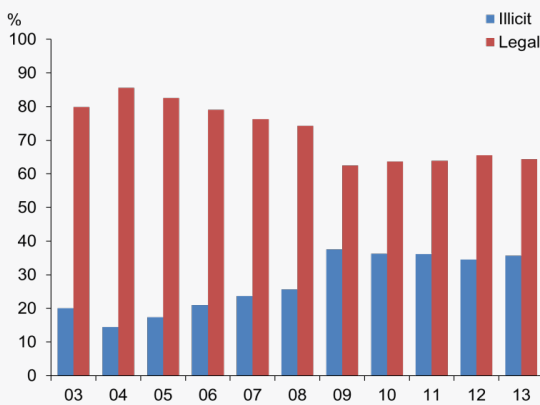
Những rủi ro từ buôn bán bất hợp pháp gây ra có nghĩa là, trong khi chưa hài hòa thuế, các chính phủ cần ở mức độ hợp lý nhằm tới việc không tạo nên những chênh lệch về thuế và giá lớn với tất cả các nước láng giềng - vì những khác biệt này có thể làm tổn hại nguồn thu ngân sách của quốc gia do khuyến khích buôn lậu. Việc duy trì kiểm soát biên giới trong AEC giúp các chính phủ có khả năng hạn chế mua bán qua biên giới lợi dụng chênh lệch thuế và giá. Nhưng ngay cả trong xã hội có dân số giàu có, tôn trọng luật pháp lớn và lực lượng chấp pháp chuyên nghiệp và đủ vốn hoạt động, thì những chênh lệch lớn về thuế và giá vẫn kích lệ buôn bán bất hợp pháp. Hộp 3 thể hiện thách thức do buôn bán bất hợp pháp thuốc lá tại Ma lay xia đặt ra.

Hộp 3: Mối quan hệ giữa tăng thuế TTĐB với gia tăng thị trường bất hợp pháp tại Malaysia

Năm 2002, thuế TTĐB tại Malaysia là R43,2 trên 1.000 điếu. Sau đó, Chính phủ bắt đầu tăng mạnh thuế TTĐB. Vào năm 2010, thuế TTĐB đã tăng trên 430% lên R230 trên 1.000 điếu. Kết quả là, giá bình quân của thuốc lá điếu bất hợp pháp tăng hơn hai lần.

Tăng mạnh về giá thuốc là bất hợp pháp khiến người tiêu dùng chuyển sang các nguồn cung cấp bất hợp pháp. Năm 2002, Người hút thuốc Malaysia đã tiêu thụ 19,5 tỉ điếu thuốc hợp pháp. Tới 2010, lượng bán thuốc lá hợp pháp đã giảm còn 13,5 tỉ điếu, trong khi đó vượt trội về tiêu thụ thuốc lá bất hợp pháp, đã tới 8,8 tỉ điếu, chiếm 36% toàn thị trường.

Sơ đồ 12: Tỷ trọng thị trường thuốc lá hợp pháp và bất hợp pháp tại Malaysia



Nguồn: Nielsen (2013)

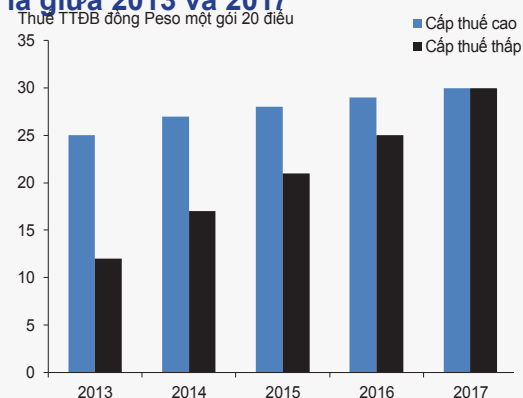
Giải quyết gia tăng quy mô thị trường bất hợp pháp là một ưu tiên của cơ quan Hải quan. Bộ Y tế cũng không bỏ qua vấn đề này. Bộ trưởng y tế, Datuk Seri Liow Tiong Lai, nói: *“Chúng tôi cần giải quyết việc bán thuốc lá lậu vì nó là một tai họa của quốc gia. Bên cạnh trốn thuế, việc phân phối hàng giả lậu đó có thể gây nên rủi ro sức khỏe nghiêm trọng cho người hút.”*¹⁶

Nhận thức được vấn đề buôn lậu tràn lan và tác động của đánh thuế quá lớn đối với thuốc lá, Chính phủ đã quyết định dừng xu hướng tăng mạnh thuế TTĐB trong ngân sách 2012. Thủ tướng Malaysia tuyên bố như sau vào 8/10/2011, ngày sau khi công bố ngân sách: *“Chúng ta không thể tăng giá thuốc lá mạnh khi việc sử dụng thuốc bất hợp pháp đã tới 40%. Mức này là quá cao. Nếu tăng mạnh về giá thuốc lá thì tỷ lệ người hút thuốc lậu tăng lên.”*¹⁷ Dù sao kinh nghiệm của Malaysia cho thấy rằng một khi buôn bán bất hợp pháp đã thành hình, rất khó giảm. Tiêu thụ bất hợp pháp dự tính vẫn là 36% tổng tiêu thụ 2013.

Hộp 4: Cải cách thuế TTĐB tại Philippines giữa 2013 và 2017

Trước 2013, cơ chế thuế TTĐB Philippines dựa vào giá chia thuốc lá điếu ra làm bốn cấp thuế, thuốc ở mỗi cấp được đánh với một mức thuế. Hệ thống này khó quản lý và dẫn đến sỏi mòn nguồn thu. Vì vậy, bắt đầu từ 2013, với tư vấn từ IMF¹⁸, Chính phủ Philippine đã thực hiện một hệ thống thuế mới hai cấp đối với thuốc điếu và đưa ra một kế hoạch trung hạn để chuyển sang một thuế suất tuyệt đối thống nhất. Các loại thuế được dự kiến sẽ tăng từng năm cho đến 2017, với chênh lệch giữa thuốc lá có thuế thấp và cao được thu hẹp cho đến khi thống nhất các thuế suất làm một. Từ 2018, mức thuế suất duy nhất cho tất cả thuốc lá sẽ tăng hàng năm 4%, phù hợp với lạm phát dự báo.

Sơ đồ 13: Thuế suất thuế TTĐB thuốc lá giữa 2013 và 2017



Nguồn: Phần 5(c) Thuốc lá đóng gói bằng máy theo Luật Cộng hòa số 10351

Song, cải cách của hệ thống thuế TTĐB Philippines, tạo nên những thách thức đối với quản lý thuế. Tăng dốc các thuế suất TTĐB đối với hầu hết các loại thuốc lá điếu tại Philippines (cấp thuế thấp) 341% năm 2013 đã khuyến khích tăng mạnh tiêu thụ thuốc lá lậu sản xuất trong nước. Kết quả là, tỷ trọng tiêu thụ bất hợp pháp trên thị trường đã tăng từ 5,9% năm 2012 lên 18,1% năm 2013. Số thu thuế thuốc lá bị mất (thuế TTĐB và VAT) từ buôn bán bất hợp pháp – thực sự thể hiện có việc chuyển số thu từ nhà nước sang những thành phần trốn tránh pháp luật – đã tăng lên PHP15,6 tỉ (US\$368 triệu) năm 2013, cho thấy mức tăng 497% so với 2012.

Bên cạnh nguy cơ của thuốc lá lậu và giá từ nước ngoài, điều cũng quan trọng đối với các nhà làm chính sách là phải nhận thức được rủi ro có trốn thuế trong nước, khi mà thuốc lá được sản xuất cho tiêu dùng trong cùng địa bàn không được kê khai cho cơ quan thuế. Đây đã là một vấn đề lớn ở Phi líp pin, ví dụ, khi tỉ trọng tiêu thụ bất hợp pháp trên thị trường đã tăng từ 5,9% năm 2012 lên 18,1% năm 2013 sau khi có những đợt tăng mạnh thuế suất TTĐB. Trong số tiêu thụ bất hợp pháp này, 90% là thuốc sản xuất trong nước.

4.3.3. Kế hoạch thuế trung hạn

Kinh nghiệm của cả Ma lay xia và Xing ga po cho thấy sự nguy hiểm là các mức tăng dốc liên tục thuế suất có thể khuyến khích thị trường chuyển sang buôn bán bất hợp pháp. Như thảo luận trong Phần 1, cách làm tốt đối với chính sách thuế TTĐB là xây dựng chính sách cho trung và dài hạn, do đó vừa có tính dự báo vừa ổn định.

Từ giác độ thuế, một cách tiếp cận tốt để tạo ổn định chính sách là các cơ quan tài khóa phải áp dụng phương pháp gán chỉ số tự động cho các mức thuế, hay đặt ra các kế hoạch nhiều năm rõ ràng. Cách tiếp cận này tạo thuận lợi cho thị trường hoạt động trong môi trường ổn định và hợp pháp, tạo ra tính dự báo được cho chính phủ cũng như doanh nghiệp.

Các kế hoạch trung hạn nói chung thể hiện là cách làm tốt nhất. Chúng có thể đặc biệt hữu ích trong bối cảnh có cải cách lớn về thuế TTĐB thuốc lá, không tránh khỏi những phức tạp và có thể có những tác động lớn đối với cơ cấu của ngành. Một kế hoạch như vậy đã được Phi líp pin triển khai (xem Hộp 4), trong khi tại In đô nê xia có một lộ trình dẫn dắt quá trình cải cách thuế TTĐB khi quốc gia dần xa rời cơ chế quá phức tạp với nhiều cấp thuế TTĐB (xem Hộp 5).

Một lộ trình trung hạn cũng là một cơ chế hữu ích cho các nước có hệ thống thuế tương đối trên cơ sở giá NEFP/CIF để chuyển sang các cấu trúc thuế tuyệt đối. Ví dụ, một kế hoạch như vậy có thể đưa ra thời gian biểu theo đó cơ sở thuế được thay đổi sang RSP đầu tiên sau đó chuyển sang cơ sở thuế tuyệt đối.

4.3.4. Không cam kết dùng riêng các nguồn thu từ thuế thuốc lá

Một khía cạnh khác của thiết kế chính sách thuế TTĐB thuốc lá liên quan tới mục đích sử dụng các nguồn thu thuế TTĐB vào đâu. Như đã giải thích trong Phần 1, hầu hết các hình thức đánh thuế là để tạo ra cái được gọi với thuật ngữ “nguồn thu thuế chung” được tập hợp vào một tài khoản “thu tổng hợp”.

Hộp 5: Đơn giản hóa cơ chế thuế TTĐB thuốc lá của Indonesia

Năm 2006¹⁹, có khoảng 4.000 công ty thuốc lá hoạt động tại Indonesia. Trong số này, hơn 3.900 là các công ty rất nhỏ tuyển từ 2 đến 10 người, làm thuốc lá kretek bằng các phương pháp truyền thống. Tổng cộng, hơn 3.900 công ty này đã sản xuất khoảng 6 triệu điếu. Cũng có một số ít công ty rất lớn về quy mô, đã sản xuất hơn 2 tỉ điếu mỗi công ty và tuyển trên 10.000 người.

Năm 2007, Bộ trưởng Công nghiệp đã đưa ra một Lộ trình cho Ngành Thuốc lá.²⁰ Kế hoạch là xây dựng thực hiện qua ba thời kỳ. Giữa 2007 và 2010, ưu tiên chính xác định trong chính sách thuế TTĐB là ổn định việc làm trong ngành (đặc biệt là các hãng nhỏ); số thu thuế TTĐB là mục tiêu đứng thứ hai và các mục tiêu sức khỏe đứng thứ ba. Điều này phản ánh những kỳ vọng của Bộ trước thời kỳ khủng hoảng tài chính và suy thoái toàn cầu. Trong trung hạn (2010 đến 2015), thứ tự các ưu tiên thay đổi tập trung trước tiên vào tăng số thu, với các mục tiêu sức khỏe thứ hai và duy trì việc làm thứ ba. Trong thời kỳ 2015 đến 2020, kế hoạch là các mục tiêu sức khỏe sẽ chi phối, với mục tiêu duy trì việc làm đứng thứ hai và tăng số thu thuế đứng thứ ba.

Trước 2007, Chính phủ Indonesian áp dụng một hệ thống thuế TTĐB tương đối nhiều cấp đối với thuốc lá điếu. Sau đó chuyển sang hệ thống hỗn hợp nhiều cấp cho đến 2009, khi đó quốc gia áp dụng một hệ thống hoàn toàn tuyệt đối với 19 cấp, cùng với một “lộ trình thuế TTĐB”. Lộ trình thuế TTĐB giảm xuống còn 2 cấp thuế (1 đối với thuốc làm bằng máy và 1 đối với cuốn tay) vào 2016. Với số lượng các nhà sản xuất thuốc tại Indonesia và thường là ở các vùng nông thôn, khiến việc giám sát rất tốn kém, kế hoạch muốn cắt giảm lớn chi phí quản lý và chấp pháp đối với các cơ quan, cũng như tăng số thu và thực hiện mục tiêu kiểm soát tiêu thụ như nêu trong Luật thuế TTĐB.

Vào 2013, số cấp thuế đã giảm từ 19 còn 13. Vẫn còn một đoạn đường phải đi để tiến tới mục tiêu hai cấp thuế vào 2016.

Trong khi số lượng các công ty đã giảm còn 845, số người trực tiếp và gián tiếp làm việc trong ngày hiện nay dự tính là hơn 4 triệu. Vì vậy ngành thuốc lá vẫn có vai trò quan trọng tạo việc làm.

Đây được xác định là một nơi tập trung lớn nguồn vốn dưới sự kiểm soát của bộ tài chính hay ủy ban ngân sách quốc hội của quốc gia. Chính phủ được bầu xác định phân bổ các khoản quỹ này cho các nghĩa vụ chi tiêu có tính cạnh tranh như thế nào (giáo dục, quốc phòng, y tế, vv...) theo các ưu tiên chi tiêu của mình.

Một khoản thuế dùng riêng khác với một khoản thuế chung theo cách số thu mà nó tạo ra chỉ có thể được tiêu cho một mục đích đã định. Người ủng hộ lập luận rằng mối liên kết rõ ràng giữa các khoản thuế chuyên dùng với một chương trình chi tiêu cụ thể chứng minh rõ ràng chi phí của chương trình cho người bỏ phiếu, điều này tăng cường quá trình dân chủ. Họ cũng lập luận rằng người nộp thuế muốn thấy được trách nhiệm giải trình lớn hơn mà cam kết chuyên dùng đem lại đối với câu hỏi tiền thuế của họ được chi tiêu như thế nào.

Song, điều kiện để cam kết dùng riêng hoạt động hiệu quả là rất ngặt nghèo và trên thực tế chưa bao giờ đáp ứng được.

Thay vào đó, việc áp dụng các khoản thuế chuyên dùng đem đến một loạt những vấn đề nghiêm trọng, như đã thấy từ các khoản thuế chuyên dùng đối với sản phẩm thuốc lá (và rượu) ở một số nước châu Á, bao gồm cả một số nước ASEAN. Những vấn đề này được thảo luận cụ thể trong tài liệu ITIC/Oxford Economics 2013, *Các khoản thuế chuyên dùng đối với rượu và thuốc lá có phải là ý tưởng tốt hay không? Bằng chứng từ Châu Á*,²¹ nhấn mạnh rằng:

Cam kết dùng riêng dẫn tới mất sự minh bạch cho chi tiêu công.

Cũng không có mối gắn kết rõ ràng giữa tiêu thụ thuốc lá (hay rượu) với hầu hết các chương trình mà được chi tiêu từ các khoản thu từ thuế có cam kết dùng riêng này. Kết quả là, mất đi lợi ích tăng cường hiệu biết của cử tri đối với chi phí thực tế của một dịch vụ công. Hơn nữa, chính phủ không đưa ra được bất kỳ chỉ dấu hữu ích nào về sức cầu các dịch vụ mà họ thường cấp vốn từ các khoản thuế chuyên dùng.

Lấy Hàn quốc làm một ví dụ từ bên ngoài ASEAN, không có mối quan hệ giữa lượng tiêu thụ thuốc lá và rượu với nhu cầu đối với giáo dục, mặc dù có tới 1278 tỉ Won²² (khoảng US\$1,2 tỉ) trong số thu chuyên dùng tài trợ cho hoạt động này. Điều này dẫn Bird và Jun (2005), trong phân tích của họ về các khoản thuế chuyên dùng tại Hàn quốc, kết luận rằng mối liên kết lỏng lẻo giữa đối tượng thuế với đối tượng nhận chi tiêu của nó có nghĩa rằng chính sách *không có cơ sở kinh tế*.²³ Vấn đề tương tự cũng xảy ra đối với Thái lan, nơi có đến 2 tỉ Baht (khoảng US\$62,5 triệu) thuế đánh vào thuốc lá và rượu mỗi năm dùng tài trợ cho Cơ quan Tuyên truyền Công cộng Thái lan.

Cam kết dùng riêng nói chung có nghĩa là các chương trình chi tiêu được chỉ định ít bị rà soát hơn so với các phần ngân sách chính phủ chịu sự rà soát tổng thể.

Thiếu rà soát chính thống thường trầm trọng thêm bởi thiếu thông tin về các hoạt động của các cơ quan quản lý các khoản thuế chuyên dùng. Điều này cản trở các cơ quan bên ngoài (như báo chí hay hiệp hội) điều tra việc sử dụng các quỹ cam kết dùng riêng. Điều này trở nên khó khăn thêm bởi số thu cuối cùng được phân bổ cho quá nhiều cơ quan, trở nên rất tốn kém hay không thực tế để rà soát tất cả một cách đầy đủ. Kết quả là, cam kết dùng riêng có thể dẫn tới mất kiểm soát số thu và ưu tiên chi tiêu của các Bộ Tài chính và Ủy ban Ngân sách Quốc hội.

Cam kết dùng riêng cũng đem đến sự mất linh hoạt và cứng nhắc cho quy trình ngân sách.

Khi hoàn cảnh thay đổi theo thời gian, cam kết dùng riêng khiến chính phủ thấy khó phản ứng hơn trước những thay đổi về nhu cầu và yêu cầu đối với các dịch vụ công. Điều này cản trở quy trình phân bổ chi tiêu và ngăn trở các cơ quan thẩm quyền phân bổ lại các nguồn quỹ một cách thuận lợi bất kỳ khi nào có thay đổi các ưu tiên chi tiêu. Để chỉ ra mức độ của vấn đề tiềm ẩn này, 29% toàn bộ số thu thuế của chính phủ Hàn quốc năm 2011 dành cho các quỹ cam kết dùng riêng.²⁴ Đây là một tỉ lệ rất lớn đối với các quỹ công mà chính phủ không trực tiếp quản lý.

Trong cả trường hợp tốt nhất, sự cứng nhắc này vẫn có thể dẫn đến chi tiêu không hiệu quả. Những lĩnh vực có nhu cầu nhiều hơn hay có hiệu quả lớn hơn bị bỏ qua vì tiền đã được cam kết cho một số loại chi tiêu nhất định. Cái này đưa Allen và Radev (2006) phải nhấn mạnh rằng: *các khoản thu chuyên dùng có thể trở nên thành khoản cố thủ do đó việc cấp vốn không còn dựa trên yêu cầu ưu tiên nữa*.²⁵ Vấn đề này dường như được củng cố thêm bởi các đơn vị nhận vốn chuyên dùng có động cơ tiêu dùng hơn là hoàn trả quỹ để duy trì các dòng vốn trong tương lai. Do vậy, tiền rất có thể được tiêu dùng vào các dự án có tầm quan trọng thấp hơn (hay “được đánh bóng”).

Thực hành thuế tốt vì vậy cần chấm dứt việc cam kết riêng các khoản thuế đối với sản phẩm thuốc lá để đánh thuế TTĐB chung, để cho các chính phủ được bầu tự do sử dụng để thực hiện các cam kết bầu cử của họ và chịu trách nhiệm đối với việc làm đó.

4.3.5. Quản lý thuế dễ dàng

Cuối cùng, chính sách thuế TTĐB thuốc lá cần được thiết kế để đơn giản hóa việc theo dõi và thực hiện triển khai hệ thống cho các cơ quan hải quan và quản lý thuế, do đó giảm thiểu chi phí. Chi phí của chính phủ thực hiện thu và triển khai hệ thống thuế càng thấp, có thể đem lại số thu thuế ròng càng cao tài trợ cho các dịch vụ công.

Thiết kế chính sách cũng cần tính tới các chi phí tuân thủ của nhà sản xuất, bán buôn, bán lẻ và người nộp thuế. Khi có thể có thể sử dụng tờ khai điện tử dựa vào hay chiết xuất từ hồ sơ thương mại thông thường của người được cấp phép. Quản lý thuế tốt nhất cũng hoạt động trên cơ sở quyết toán theo kỳ, cho phép người được cấp phép thực hiện trong một kỳ kế toán cụ thể và trả thuế TTĐB còn nợ vào một ngày ấn định sau khi kết thúc kỳ kế toán. Quyết toán theo kỳ làm tăng hiệu quả và giảm gánh nặng quản lý và tuân thủ đối với cả doanh nghiệp và cơ quan thu do giảm số lượng giao dịch cần thiết giữa người được cấp phép với cơ quan thu. Chương 7 thảo luận những vấn đề này cùng các nội dung khác đối với quản lý thuế TTĐB, bao gồm cả việc áp dụng *Nghị định thư Xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp các sản phẩm thuốc lá* của Công ước Khung WHO về Kiểm soát Thuốc lá.

4.4. Kết luận

Giống như bản thân các quốc gia, có rất nhiều sự khác biệt trên các thị trường thuốc lá ASEAN. Các đặc điểm thị trường khác nhau lớn; các phương pháp tính thuế rất khác nhau; và giá cả các sản phẩm ở một số nước gấp nhiều lần giá ở các nước khác. Một chính sách “*một cỡ cho tất cả*” vì vậy là không phù hợp. Thuế thuốc lá cần được xây dựng phù hợp với hoàn cảnh kinh tế và xã hội và các ưu tiên của nước thành viên.

Song, có một vài lĩnh vực mà ở đó việc phối hợp thực hiện trên khắp ASEAN là hữu ích. Hướng đi hiệu quả cho các nước thành viên ASEAN có thể bắt đầu từ thống nhất các định nghĩa sản phẩm chuẩn hóa để tạo thuận lợi cho thương mại trong khu vực. Điều này cần tránh tạo các động cơ khuyến khích các nhà sản xuất cơ cấu sản phẩm của mình cho mục đích chịu ít thuế nhất, và đủ độ linh hoạt cho phép phát triển các sản phẩm mới. Các thành viên ASEAN cũng cần xem xét chuyển sang một hệ thống đơn giản tính thuế tuyệt đối đơn nhất về sau này, với một bước đầu tiên ý nghĩa là các nước có hệ thống thuế theo giá trị dựa vào giá NEFP/CIF chuyển được sang cơ sở thuế RSP minh bạch hơn. Bên cạnh đó, thuế chuyên dùng đối với các sản phẩm thuốc lá cần được loại bỏ để áp dụng thuế TTĐB chung.

Nhưng điều cốt yếu là bất kỳ sự phối hợp chính sách nào đối với thuế thuốc lá phải hoàn toàn tôn trọng chủ quyền thuế của từng nước thành viên. Cải cách chính sách cần được thực hiện thông qua một kế hoạch trung hạn rõ ràng đưa ra sự rõ ràng và ổn định dựa vào đó chính phủ và ngành có thể lập kế hoạch một cách có ý nghĩa. Những thay đổi về thuế suất TTĐB cần được dựa trên đánh giá cẩn thận các hệ quả đối với độ khả dụng các sản phẩm thuốc lá và tránh làm tăng buôn bán bất hợp pháp.

Phụ lục

Bảng 4: Hạn mức cá nhân

Thành viên ASEAN	Thuốc lá điều
Brunei	Không
Cambodia	400 điếu
Indonesia	200 điếu
Lao PDR	200 điếu
Malaysia	200 điếu
Myanmar	Không hạn chế ở khu miễn thuế sân bay quốc tế. Thực tế cấm nhập (và do đó không miễn thuế) ở chỗ khác
Philippines	400 điếu
Singapore	Không
Thailand	200 điếu
Vietnam	400 điếu

Bảng 5: Biểu giảm thuế Hiệp định thương mại hàng hóa ASEAN (ATIGA)

Thành viên ASEAN	Thuốc lá điều
Brunei	0%
Indonesia	0%
Malaysia	5%
Philippines	0%
Singapore	0%
Thailand	0%
Cambodia	5% (2014), 0-5% (2015)
Lao PDR	5% (2014-2015)
Myanmar	5% (song thực tế cấm nhập trên theo cơ chế cấp phép nhập khẩu)
Vietnam	Đưa vào danh mục loại trừ chung

Bảng 6: Cơ chế thuế TTĐB thuốc lá của Indonesian 2014

	Loại	Lượng sản xuất	Mức giá	Thuế suất tuyệt đối (IDR/điều)
Kretek cuộn tay	Cấp 1	>2 tỉ	>749	275
			≥550-749	205
	Cấp 2	>0.3-2.0 tỉ	>379	130
			>349-379	120
			≥336-349	110
Cấp 3	≤0.3 tỉ	≥250	80	
Kretek cuộn máy	Cấp 1	>2 tỉ	>669	375
			≥631-669	335
	Cấp 2	≤2.0 tỉ	>549	285
≥440-549			245	
Thuốc lá trắng	Cấp 1	>2.0 tỉ	>679	380
			>444	245
	Cấp 2	≤2.0 tỉ	≥345-444	195

Nguồn: Laffer (2014)²⁶

Bảng 7: Nhãn thuốc lá điều được bán nhiều nhất ở từng nước trong tháng 7/2014

Nước	Nhãn phổ thông nhất	Giá bán lẻ US\$ (gói 20 điều)	Lượng thuế TTĐB US\$ (gói 20 điều)	Mức gánh thuế TTĐB (%)
Cambodia	ARA	0.32	0.02	6.0%
Indonesia	A MILD 16s	1.56	0.70	44.7%
Lao PDR	RED A	0.88	0.10	11.4%
Malaysia	Dunhill	3.73	1.64	43.9%
Myanmar	Red Ruby	0.61	0.11	17.3%
Philippines	Fortune	0.58	0.39	66.7%
Singapore	Marlboro	10.38	6.19	59.7%
Thailand	SMS Red	1.17	0.64	55.2%
Vietnam	Vinataba	0.80	0.26	32.7%

Nguồn: Tính toán của Oxford Economics trên cơ sở số trong liệu ngành và công khai

Ghi chú

¹Indonesia: “Báo cáo thực hiện Ngân sách Nhà nước 2013,” Báo Kontan, 7/1/2014, và hội thảo DGCE về Tem thuế TTĐB 2014, 1/2014; Malaysia: Báo cáo Hải quan Năm 2012; Philippines: Cục thu nội địa và cục ngân khố; Singapore: “Báo cáo Ngân sách 2012,” Bộ Tài chính, 25/2/2013; Thailand: website Phòng chính sách tài khóa, Bộ Tài chính; Vietnam: “Ngân sách Nhà nước 2013,” Bộ Tài chính, và báo cáo sơ bộ QLT VN 2013.

²Bảng 4 về hạn mức cá nhân tại các nước ASEAN.

³Bảng 5 thuế suất nhập khẩu đối với thuốc lá điều giữa các nước ASEAN.

⁴Trọng tâm của chúng tôi trong báo cáo này là đối với các sản phẩm thuốc lá truyền thống chứ không phải các sản phẩm mới như thuốc điện tử có chứa nicotine chiết xuất từ thuốc lá, hay các sản phẩm thuốc lá nhiệt (không châm).

⁵Tại Thailand, RYO được chia thành “thuốc lá thái không bản địa” và “thuốc lá thái có trộn;” thuốc lá thái được trồng và sản xuất bản địa không chịu thuế TTĐB.

⁶Phòng thống kê quốc gia, 2012.

⁷Bảng 7 danh mục các nhãn thuốc được bán nhiều nhất ở từng quốc gia.

⁸Trung vị là một cách đo bình quân dựa vào điểm giữa của phân bố một chuỗi các số liệu. Trong trường hợp này, nó là sản lượng thuế TTĐB mà tại đó một nửa quốc gia có sản lượng cao hơn và một nửa có sản lượng thấp hơn.

⁹Loong (2006), đoạn 2.75.

¹⁰Xem “Châu Á 14 Chỉ số Thuốc lá Lậu 2013,” Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế và Oxford Economics, 9/2014.

¹¹Nghiên cứu của Đại học Indonesia tính toán lượng tiêu thụ bất hợp pháp rất cao ở mức 8,4%.

¹²Bao gồm thuế TTĐB, VAT hay GST, và bất kỳ thuế dùng riêng nào khác.

¹³“Châu Á 14 Chỉ số Thuốc lá Lậu 2013,” Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế và Oxford Economics, 9/2014.

¹⁴“Hội đồng nghị sự toàn cầu về thương mại bất hợp pháp, hội nghị hàng năm Davos,” Diễn đàn Kinh tế Thế giới, 1/2012.

¹⁵Shelley (2009), “Thương mại bất hợp pháp: Thách thức an ninh – trường hợp buôn lậu thuốc lá,” Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế, Washington, DC.

¹⁶“Cuộc chiến chống thuốc lá lậu,” The Star, *Malaysia Online*, 7/6/2011.

¹⁷Thủ tướng Malaysia phát biểu trên TV3 Chủ nhật 9/10/2011.

¹⁸“Philippines: Báo cáo hỗ trợ kỹ thuật về lộ trình cho hệ thống thuế vì tăng trưởng và công bằng,” Báo cáo quốc gia IMF số 12/60, 3/2012.

¹⁹Hộp này dựa chủ yếu vào Syaifudin (2013), “Lộ trình thuế TTĐB đối với gói chính sách thuốc lá Indonesia: cách tiếp cận theo quy trình phân tích từ trên xuống,” Tạp chí Khoa học Xã hội và Phát triển, quyển 4, số 11, 11/2013, tr. 514-525.

²⁰Xem “Roadmap Industri Hasil Tembakau (IHT),” Kesepakatan Hasil Tembakau, Jakarta: Direktorat Jenderal Industri Agro dan Kimia, Bộ Công nghiệp CH Indonesia, 2007.

²¹“Thuế thuốc lá và rượu có cam kết dùng riêng có phải là ý tưởng tốt hay không? Bằng chứng từ châu Á,” Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế (ITIC), Washington, DC, 2013.

²²Số liệu cho 2008 có nguồn từ bảng trong “Niên giám thống kê thuế quốc gia,” *Nguồn thuế cho giáo dục từ cơ quan thuế quốc gia*, 2009, tr. 723.

²³Bird và Jun (2005), “Cam kết dùng riêng trên lý thuyết và thực tiễn Hàn quốc,” *Tài liệu chương trình thuế quốc tế*, Viện Kinh doanh Quốc tế, tài liệu số 0513.

²⁴Bộ Chiến lược và Tài chính (MOSF) Hàn quốc.

²⁵Allen và Radev (2006), “Quản lý và kiểm soát các quỹ ngoài ngân sách,” Tài liệu công tác IMF, 06/286, tr. 17.

²⁶Laffer (2014), “Sổ tay Thuế Thuốc lá: Lý thuyết và Thực tiễn,” Trung tâm Laffer tại Viện Nghiên cứu TBD.

Phần 3. Cải cách Thuế Tiêu thụ Đặc Biệt – Chính sách và Thiết kế Thuế Tiêu thụ Đặc biệt theo thực hành tốt nhất đối với các sản phẩm khác

Phần 3 của *Sổ tay* này khác chút ít so với Phần 2 mà các sản phẩm đề cập trong đó (rượu, thuốc lá và ô tô) là đối tượng của thuế tiêu thụ đặc biệt (TTĐB) ở tất cả 10 nước thành viên. Thay vào đó, Phần 3 nghiên cứu cả “sản phẩm nhiên liệu” là đối tượng chịu thuế TTĐB tại 7 nước thành viên và các đồ uống “không cồn” là đối tượng chịu thuế TTĐB ở 4 nước, với nước thứ năm đang đề xuất áp dụng thuế TTĐB vào năm 2015.¹

Trong khi các nguyên tắc của “chính sách và thiết kế thuế TTĐB có cách làm tốt nhất” vẫn như cũ, như được nêu trong Phần 2, thì những câu hỏi ban đầu là đánh giá xem khi nào là thời điểm phù hợp để cân nhắc áp dụng thuế TTĐB. Những câu hỏi như vậy bao gồm: mục tiêu chính sách được theo đuổi là gì, và một loại thuế có tính phân biệt đối xử như thuế TTĐB sẽ thỏa mãn các mục tiêu này hay không, và nếu có, thuế TTĐB đó nên được thiết kế như thế nào để thỏa mãn một cách hiệu quả các mục tiêu chính sách.

Một nguyên tắc chính được thừa nhận trong chính sách thuế tốt đó là mục tiêu của một loại thuế trực tiếp cần phải trung tính, hay nguyên tắc đó là thuế suất, cơ sở thuế và cấu trúc thuế không nên tác động quá lớn đến đầu tư, sản xuất hay tiêu thụ. Chắc chắn nó không nên được sử dụng để “nhắm mục đích” hay “ưu đãi” một ngành hay một người nộp thuế cụ thể nào hơn so với đối tượng khác.

Song, chính sách thuế, trong một vài hoàn cảnh nhất định, có thể bao gồm nhu cầu đánh thuế “đặc biệt” hay thuế mang tính phân biệt như thuế TTĐB, để đối phó với những yếu tố ngoại sinh (hay ảnh hưởng) đi kèm với tiêu dùng các hàng hóa và dịch vụ nhất định. Các loại hàng hóa và dịch vụ mà chúng tôi gắn với thuế TTĐB trên cơ sở lý luận này thường là rượu, thuốc lá, ô tô và đánh bạc.²

Vi vậy, một câu hỏi quan trọng ở đầu chương này là “chúng ta có cần một loại thuế phân biệt đối với nhiên liệu và các đồ uống không cồn hay không?” Hay những yếu tố ngoại sinh đằng sau việc tiêu dùng các hàng hóa đó cần giải quyết qua một loại thuế có tính phân biệt như thuế TTĐB là gì?

Nếu dự định của chính sách là không để đối phó với các yếu tố ngoại sinh đã xác định được mà chỉ đơn giản là tăng nguồn thu thì

chúng ta cần phải quay lại nguyên tắc chính đầu tiên của chúng ta về sự trung tính của chính sách thuế, khi đó các loại thuế như VAT, thuế bán hàng hay thuế dịch vụ được thiết kế hợp lý là tốt nhất và thực hiện được mục tiêu này. Song, nếu tăng nguồn thu không phải là mục tiêu chủ đạo của thuế, thì chúng ta cần đánh giá các yếu tố ngoại sinh này và các vấn đề tiêu dùng và đảm bảo rằng việc thiết kế thuế TTĐB để đối phó đang đáp ứng hiệu quả các kết quả mong muốn từ việc đánh một loại thuế mang tính phân biệt này.

Lấy đây làm cơ sở, chương này sẽ đưa ra hướng dẫn chính sách thuế TTĐB đối với cả nhiên liệu và đồ uống không cồn, là sản phẩm chưa chịu thuế TTĐB ở tất cả 10 nước ASEAN nhưng đang có các thảo luận chính sách thường xuyên đối với vấn đề này. Cách tiếp cận để hỗ trợ người nghiên cứu chương này là thực hiện phân tích thông qua nội dung giải quyết các vấn đề chính sau đây:

- Những cân nhắc chính sách phù hợp đối với việc xây dựng/áp dụng thuế TTĐB là gì;
- Xác định và định nghĩa thích hợp các sản phẩm và loại sản phẩm;
- Xác định và định nghĩa thích hợp các lựa chọn cơ sở thuế; và
- Cách tiếp cận áp thuế tối ưu nhất đối với cấu trúc và cơ sở thuế.

Chú thích

¹Dự thảo “Luật Sửa đổi và Bổ sung một số Điều của Luật Thuế TTĐB,” Việt nam, 2/2014.

²Cnossen (2005), “Lý thuyết và Thực tiễn Thuế TTĐB,” tr. 3-5.

Chương 5. Các sản phẩm Nhiên liệu

(Thuế TTĐB trong chương này liên quan đến các sản phẩm nhiên liệu như các loại được đưa ra thị trường nhiên liệu và không bao gồm thuế các sản phẩm chiết xuất thượng nguồn)

TÓM TẮT CHÍNH CỦA THỰC HÀNH TỐT

- Thuế TTĐB đối với nhiên liệu có thể là một biện pháp thích hợp để khắc phục các yếu tố ngoại sinh tiêu cực nhất định và tạo nguồn thu cho chính phủ.
- Nhiên liệu từ dầu mỏ cần phải là đối tượng của thuế TTĐB trên một cơ sở cụ thể (tức, trên lít hay trên mét khối đối với nhiên liệu khí), và có thuế suất tối thiểu khác nhau giữa các sản phẩm. Việc này là để tránh tạo cơ hội thay thế sản phẩm và trốn thuế.
- Thuế TTĐB nhiên liệu cần xem xét tới hàm lượng năng lượng của nhiên liệu để nhiên liệu được đánh thuế một cách hiệu quả trên một cơ sở tương đương.
- Trong khi tăng thu ngân sách và giải quyết các yếu tố ngoại sinh tiêu cực nhất định, các nhà lập chính sách thuế TTĐB nhiên liệu cũng cần cân nhắc tới:
 - Tác động lên giá của nhiên liệu đối với chi phí đầu vào của doanh nghiệp;
 - An ninh cung cấp năng lượng hiện tại; và
 - Vai trò và vị trí của nhiên liệu thay thế trên thị trường.
- Các nhiên liệu thay thế cần phải là một phần của hệ thống thuế TTĐB nhiên liệu, với sự cân nhắc tới các vấn đề sau:
 - Đảm bảo rằng các loại nhiên liệu như vậy trở thành một nguồn năng lượng có tính khả dụng và lâu bền;
 - Không khóa chặt với các bao cấp dài hạn làm cản trở phát triển và sáng tạo để tự bản thân tồn tại lâu bền trên thị trường;
 - Các cơ sở đối với hàm lượng năng lượng; và
 - Tham chiếu tới một số yếu tố ngoại sinh đặc biệt, như tác động lên các nguồn thực phẩm, phá rừng để trồng cây quả cho dầu, vv....

5.1. Cơ sở chính sách cho việc xây dựng/áp dụng thuế TTĐB

Có một loạt các mối cân nhắc quan trọng trong xác định chính sách thuế TTĐB khi nó liên quan đến các sản phẩm nhiên liệu. Để phục vụ cho chương này, thuật ngữ “các sản phẩm nhiên liệu” có nghĩa là sản phẩm (hóa lỏng hay khí) được đốt để sản sinh trong động cơ năng lượng chạy máy hay tương tự.

Chính sách thuế TTĐB nhiên liệu có thể trở nên phức tạp khi nó vận hành trên nhiều cấp độ khác nhau. Ở cấp độ cao nhất cần phải có một quyết định xem liệu các sản phẩm nhiên liệu có là một phần của hệ thống thuế TTĐB hay không. Vấn đề chính liên quan đến chi phí kinh doanh và chi phí đời sống, cả hai chi phí bị tác động trực tiếp từ người tiêu dùng sử dụng nhiên liệu và chi phí nằm trong các hàng hóa và dịch vụ từ hoạt động kinh doanh có sử dụng nhiên liệu. Vì vậy, quyết định có thể cả về kinh tế và chính trị.

Chính sách thuế TTĐB còn phức tạp hơn nữa do thực tế rất nhiều sản phẩm nhiên liệu có thể cho các mục đích sử dụng song song, bao gồm đốt nhiên liệu làm một nguồn năng lượng để chạy máy hay động cơ, cũng như

sử dụng trong một số ngành công nghiệp (tức, dung môi hay vật liệu đầu vào cho ngành nhựa và hóa chất). Cần có quyết định là liệu tất cả các sản phẩm nhiên liệu có cần phải đưa vào hệ thống thuế TTĐB hay không hay phải có các chính sách trên cơ sở mục đích sử dụng nhiên liệu cuối cùng.

Khi việc sử dụng cuối cùng trở thành một phần của chính sách thuế nhiên liệu, có thể cần phải xem xét thêm đối với từng mục đích sử dụng. Ví dụ, khi các sản phẩm nhiên liệu được đốt làm năng lượng chạy máy hay thiết bị, chính sách có thể xem xét tới mục đích của máy và thiết bị và tìm cách chỉ áp dụng đối với một số hoạt động nhất định trong hệ thống thuế TTĐB. Các hoạt động này đã đưa vào hay chưa đưa vào hệ thống thuế TTĐB, có thể được gắn với các yếu tố ngoại sinh mục tiêu hoặc các chính sách mục tiêu của chính phủ.

Cuối cùng, nhưng cũng quan trọng như vấn đề chính sách đó là việc đối xử đối với các sản phẩm nhiên liệu theo nguồn phát sinh của chúng. Theo truyền thống, nhiên liệu từ dầu mỏ được đưa vào hệ thống thuế TTĐB nhiên liệu. Song, ngày càng có nhiều phạm vi ứng dụng đối với nhiên liệu thay thế (không từ dầu mỏ) như nhiên liệu sinh học và tái tạo. Những cân nhắc chính sách đối với nhiên liệu thay thế được thảo luận chi tiết dưới đây,

và bao gồm những vấn đề như độ bền vững của ngành, đáp ứng các nhu cầu của thị trường năng lượng, không làm méo mó thị trường nhiên liệu và kết quả đối với môi trường.

Hình 1 cố gắng thể hiện một “ảnh chụp nhanh” về các mối quan tâm thuộc chính sách thuế TTĐB nhiên liệu.

Khi xác định liệu có nên đánh thuế TTĐB đối với các sản phẩm nhiên liệu hay không thì cần quay trở về một vài nguyên tắc cơ bản của áp thuế TTĐB. Khi đánh một loại thuế có tính phân biệt đối xử, cần phải có cơ sở lý luận về gánh nặng thuế tăng thêm sẽ đặt lên loại hàng hóa này. Trong trường hợp này, các lý luận cơ bản sẽ xoay quanh nội dung khắc phục các yếu tố ngoại sinh tiêu cực nhất định như được đề cập dưới đây.

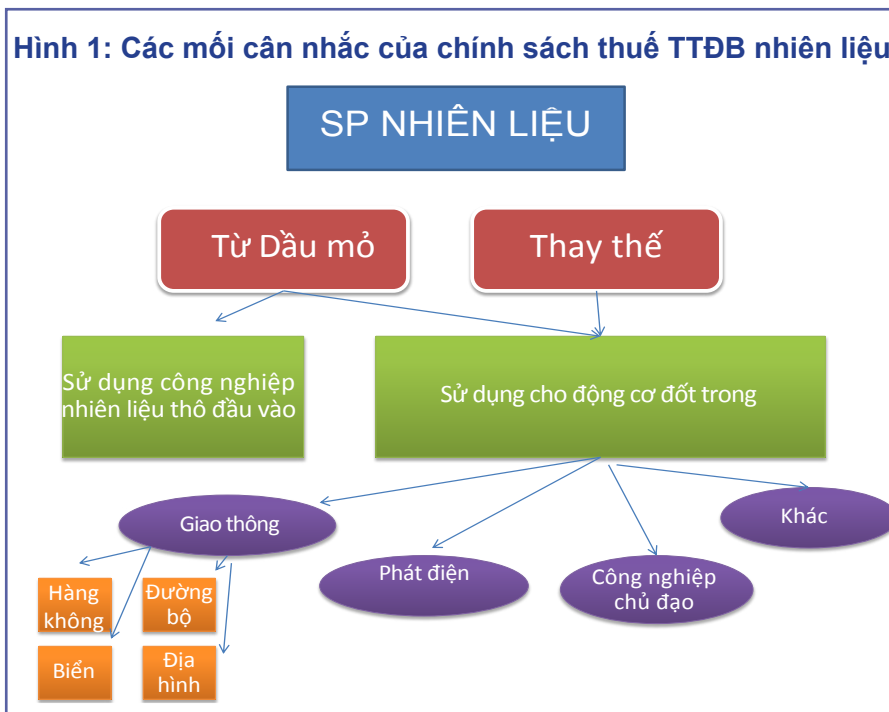
Nhiên liệu từ dầu mỏ nói chung là đối tượng của một loại thuế TTĐB, dù trong khu vực ASEAN, một số nước thành viên đã chọn giải pháp vừa bỏ qua thuế TTĐB¹ để tập trung vào “các loại thuế cho thuê thượng nguồn” (nơi dầu và khí được sản xuất trong các khu công nghiệp của quốc gia đó) vừa hạn chế đánh thuế ở hệ thống thuế giá trị gia tăng chung. Nhiên liệu thay thế hiện ngày càng trở thành một phần của hệ thống thuế TTĐB nhiên liệu vì chúng bắt đầu đóng một vai trò lớn hơn trong chính sách năng lượng tổng thể và có thị phần ngày càng lớn trên thị trường. Nội dung thảo luận quan trọng cũng được thể hiện dưới đây về lĩnh vực chính sách thuế TTĐB nhiên liệu đang nổi lên này.

Thuế TTĐB nhiên liệu là hiệu quả vì có tương đối ít sản phẩm thay thế khi xem xét tới mục đích sử dụng cuối cùng của nhiên liệu. Nói cách khác, khi lái xe, việc lựa chọn nhiên liệu để chạy phương tiện có thể bị hạn chế ở một vài lựa chọn trên cơ sở xoay quanh một vài loại nhiên liệu nhất định. Ví dụ, một xe SUV chạy bằng diesel có thể dùng diesel thông thường, diesel sinh học, các sản phẩm pha trộn diesel và diesel sinh học, và có thể trong tương lai, là các sản phẩm pha trộn diesel với ethanol.

Thuế TTĐB nhiên liệu cũng hiệu quả vì giá của các sản phẩm nhiên liệu nói chung là không co giãn, mặc dù độ co giãn giá có thể rất khác nhau từ thị trường này qua thị trường khác hay nhóm người tiêu dùng này tới nhóm người tiêu dùng khác. Trong khu vực ASEAN, độ co giãn giá đôi khi được che phủ bởi những khoản bao cấp của chính phủ.² Vì vậy, thuế TTĐB sẽ tạo nguồn thu vì giá tăng là kết quả của các loại thuế TTĐB nhiên liệu sẽ làm giảm khối lượng tương đối ít, mặc dù các sản phẩm nhiên liệu có thể và sẽ là đối tượng của buôn lậu và các thủ đoạn trốn thuế trong môi trường áp thuế quá cao.

5.1.1. Cơ sở lý luận của thuế TTĐB nhiên liệu

Như đã nói, chính sách thuế không nên phân biệt đối xử một ngành hay lĩnh vực cụ thể nào trong nền kinh tế



trừ khi có cơ sở kinh tế vững chắc để làm điều này. Đối với các sản phẩm nhiên liệu, có một số yếu tố ngoại sinh tiêu cực đã nhận biết được mà thuế TTĐB có thể lấy đó làm cơ sở biện minh dựa vào các chi phí ngoại sinh gây hại cho tiêu dùng này. Đó là:

- *Tác động môi trường.* Phát thải từ đốt các nhiên liệu hydro-carbon là một nguồn phát thải góp phần làm biến đổi khí hậu. Có yêu cầu (và thống nhất bởi nhiều quốc gia) giảm nguồn phát thải này thông qua Công ước Kyoto. Một yếu tố giải quyết mức phát thải từ các nhiên liệu hydro-carbon nhất định là thông qua tín hiệu giá trong đó người tiêu dùng nhiên liệu có thể thấy được các chi phí ngoại sinh của các nguồn phát thải ngay trong giá nhiên liệu;
- *Bảo trì đường công cộng.* Nhiên liệu do các phương tiện giao thông tiêu thụ sẽ vẫn sử dụng phần lớn trên đường bộ công cộng nơi chính phủ có trách nhiệm bảo trì. Các phương tiện sử dụng đường bộ công cộng sẽ không thể không gây nên “hao mòn và hư hỏng”, với các phương tiện lớn hơn (và thường là tiêu thụ nhiên liệu nhiều hơn) làm hư hỏng nhiều nhất. Thuế TTĐB nhiên liệu có thể phản ánh một cách tiếp cận “người sử dụng chi trả” cho vấn đề bảo trì và cải thiện chất lượng đường bộ, nhờ đó đảm bảo hạ tầng đường bộ hiệu quả và an toàn;
- *Ùn tắc giao thông (và ô nhiễm tiếng ồn).* Số lượng ô tô trên đường và lưu lượng các chuyến đi của phương tiện góp phần trực tiếp vào khả năng gây tắc nghẽn (và tiếng ồn), đặc biệt là vào các thời gian cao điểm nhất định và/hoặc nơi hạ tầng đường bộ không thể hỗ trợ lưu lượng sử dụng phương tiện. Cũng có những mối liên hệ với các chi phí môi trường khác vì phát thải tăng gấp đôi khi các phương tiện dừng mà không di chuyển.³ Cũng có chi phí kinh tế phát sinh từ thời gian mà người lao động và doanh nghiệp cần để di chuyển người và hàng hóa trên đường bộ xét về “chi phí đi lại”, “các chi phí vận hành doanh nghiệp tăng thêm” và “năng suất mất đi”⁴; và
- *Các loại sản phẩm nhiên liệu sinh học nhất định.* Gây hại môi trường có thể tăng lên khi đất bị giải tỏa để trồng trọt (VD dầu cọ). Cũng có khả năng các nguồn lương thực bị chuyển sang làm thị trường sản phẩm nhiên liệu có giá trị cao hơn, gây nên khả năng tiêu dùng lương thực của người tiêu dùng bị giảm (tức, “Lương thực dùng làm Nhiên liệu”).

Từ một loạt các yếu tố ngoại sinh, chính phủ cần sắp xếp ưu tiên. Trong hầu hết các trường hợp, các sản phẩm nhiên liệu khác nhau sẽ có các mức gây hại khác nhau với từng yếu tố ngoại sinh của nó. Điều này sẽ đem đến một thách thức khi xác lập thuế suất TTĐB.

5.2. Thuế TTĐB của nhiên liệu thay thế

Trong phần này, nhiên liệu thay thế bao gồm cả nhiên liệu khí (như khí thiên nhiên và khí ga dầu mỏ hóa lỏng, cũng như nhiên liệu sinh học và tái tạo), là nhiên liệu lỏng phát sinh từ các nguồn tái tạo như vật chất thực vật, vật chất chất thải hay mỡ động vật.

Điều quan trọng đối với các chính phủ để xem xét toàn bộ thị trường khi xây dựng chính sách thuế nhiên liệu, bao gồm việc xử lý thuế nhiên liệu thay thế, nguồn nhiên liệu sẽ tăng rất mạnh. Rõ ràng là có những khía cạnh môi trường của nhiên liệu thay thế có mức phát thải nói chung thấp hơn nhiên liệu từ dầu mỏ. Song, đồng thời, những vấn đề phát sinh trong bối cảnh có những quan ngại môi trường không phát thải, như suy thoái đất được chuyển sang trồng cọ lấy dầu, và ảnh hưởng đối với giá lương thực với một số loại lương thực chủ đạo nhất định được canh tác để sản xuất nhiên liệu sinh học.

Cũng có quan điểm đáng lưu ý về “dầu đỉnh”, thừa nhận rằng dự trữ nhiên liệu từ dầu mỏ không phải là vô hạn và vào một thời điểm nào đó thị trường toàn cầu sẽ đạt sản xuất “đỉnh” trước khi sản xuất nhiên liệu từ dầu mỏ giảm xuống. Cơ quan Năng lượng Quốc tế tin rằng “sản xuất đỉnh” có thể đã đạt vào năm 2006, và rằng với trữ lượng đang giảm của các mỏ khai thác cũ và mới, sản xuất dầu truyền thống (để đáp ứng nhu cầu năng lượng) có thể chỉ tồn tại trong 25 năm nữa,⁶ trừ khi nhiên liệu thay thế có thể đóng một vai trò lớn hơn.

Một vấn đề chính của các loại nhiên liệu thay thế đó là chi phí sản xuất của chúng trong tương quan với hiệu suất năng lượng của chúng. Trong rất nhiều trường hợp, nhiên liệu thay thế không có cùng hàm lượng năng lượng như nhiên liệu từ dầu mỏ, hơn nữa có thể chi phí sản xuất một đơn vị khối lượng còn đắt hơn. Thêm vào đó là cầu tiếp tục thấp và nhu cầu đầu tư vào hạ tầng sản xuất và cung ứng, rất nhiều loại nhiên liệu thay thế chưa có tính hiệu quả thương mại nếu không có sự hỗ trợ (ít nhất là cho đến khi giá nhiên liệu dầu mỏ đạt tới một mức nhất định). Về khía cạnh hàm lượng năng lượng, Bảng 1 đưa ra so sánh của các nhiên liệu từ dầu mỏ truyền thống (ví dụ xăng và dầu diezen) với nhiên liệu khác trên cơ sở cự ly di chuyển được với một lít sản phẩm.

Bảng 1: Hàm lượng Năng lượng của các nhiên liệu thay thế chính

Loại nhiên liệu thay thế	Hàm lượng năng lượng so với nhiên liệu truyền
Methanol	45%
Ethanol	67-68%
LPG	77%
LNG	77%
CNG	99%
Diezen sinh học	100%

Sự cân nhắc ngược lại đó là nhiên liệu từ dầu mỏ vẫn còn là nhiên liệu rẻ nhất để sản xuất trên cơ sở hiệu suất năng lượng, như thế, cầu đối với nhiên liệu từ dầu mỏ sẽ tăng vững mà không có các lựa chọn nhiên liệu phát thải thấp hơn và khả dụng nào. Vì vậy, sự phát triển các nhiên liệu thay thế như là một ngành công nghiệp bền vững vẫn cần có sự hỗ trợ để có tính khả thi kinh tế trong tương lai gần và để trở thành một nguồn nhiên liệu chủ đạo trong dài hạn.

Áp thuế TTĐB nhiên liệu có thể đóng vai trò trong phát triển và tính khả thi kinh tế của ngành nhiên liệu thay thế bằng cách có các miễn trừ và ưu đãi nhất định cho loại các loại nhiên liệu này. Song, về lâu dài hơn, bất kỳ sự hỗ trợ nào như vậy không nên khiến cho việc sản xuất năng lượng thay thế bị “mắc bẫy” ở chỗ trở nên phụ thuộc mãi mãi vào thuế TTĐB nhiên liệu (và/hoặc các hình thức khác) có các ưu đãi tài chính mà cái này sẽ cản trở ngành công nghiệp này trở nên hiệu quả hơn.

Một khía cạnh thú vị của thuế TTĐB nhiên liệu được xem xét đó là các loại nhiên liệu thay thế “pha trộn” với các nhiên liệu từ dầu mỏ hiện tại, như diezen sinh học được pha trộn với diezen, hay xăng với ethanol. Nhiên liệu pha trộn giữa diezen sinh học với diezen được nhận

biết trên thị trường bằng số phần trăm diezen sinh học trong nhiên liệu pha trộn sau chữ “B” (như B5, B10, B20 hay B100). Nhiên liệu trộn tới 20% diezen sinh học với diezen (được biết với ký hiệu B20) được coi là nhiên liệu pha trộn tối ưu vì máy móc không yêu cầu cải biến, và lượng phát thải sẽ giảm.⁷

Nhiên liệu pha trộn ethanol và xăng được nhận biết trên thị trường bằng số phần trăm của ethanol trong nhiên liệu pha trộn sau chữ “E” (như E5, E10, hay E100). Các phương tiện đời mới hơn chạy với nhiên liệu không chỉ thông thường có thể chạy cùng hiệu suất với E10 và cũng như vậy, lượng phát thải sẽ giảm.

Một số quốc gia hiện đang bắt buộc pha diezen sinh học với ethanol, và/hoặc ít nhất phải đưa ra khuyến khích thuế để làm điều này. Thái lan đã bắt buộc dùng nhiên liệu pha trộn B5 từ 1/1/2012. Bang New South Wales, bang lớn nhất Australia cũng áp dụng mức tương tự. Song, không như, bang New South Wales cũng đã đưa vào quy định pháp luật mức ethanol tối thiểu 6% trong nhiên liệu không chỉ thông thường.⁸ Thái lan cũng đặt ra các cơ chế khuyến khích trên cơ sở thuế TTĐB khác đối với nhiên liệu ethanol đó là thuế suất thấp hơn. Bên cạnh đó, Việt Nam đặt ra các thuế suất TTĐB thấp hơn cho các phương tiện có động cơ chạy nhiên liệu sinh học. Mỹ đã có cách tiếp cận ưu đãi thuế khác: Luật Chính sách Năng lượng đưa ra các khoản khấu trừ thuế khi có ít nhất 20% diezen sinh học trong nhiên liệu pha trộn diezen.⁹

Sở tay này không có ý định nghiên cứu hàm lượng nhiên liệu sinh học tối thiểu trong các nhiên liệu pha trộn. Song, điều quan trọng là nhận thức được điều này là các lựa chọn chính sách của chính phủ trong tương lai (In đô nê xia và Ma lay sxa hiện đang tìm hiểu chính sách này), để khi được yêu cầu, các nhà lập chính sách có thể dự thảo các giải pháp lựa chọn thuế suất TTĐB cho phép các nhiên liệu pha trộn này có chỗ đứng trên thị trường và/hoặc hỗ trợ chính sách chính phủ về nội dung hàm lượng nhiên liệu sinh học trong nhiên liệu pha trộn.

Song, về khía cạnh pha trộn nhiên liệu, hầu hết các chính sách thuế TTĐB hiện nay được cấu trúc theo cách các sản phẩm pha trộn trả thuế TTĐB ở một thuế suất phản ánh được bất kỳ khác biệt về thuế suất nào giữa các nhiên liệu có trong nhiên liệu pha trộn. Có thể đạt được hiệu quả này theo một vài cách, như được nêu trong nghiên cứu trường hợp Thái lan và Australia. Biểu thuế TTĐB Thái lan ghi nhận sản phẩm pha trộn cái tạo ra một thuế suất mới dựa vào toàn bộ các thuế suất TTĐB của từng cấu phần trong nhiên liệu pha trộn; Australia tính dung lượng của mỗi cấu phần để áp thuế suất TTĐB đối với cấu phần đó.



Nguồn ảnh: BP

Nghiên cứu tình huống: Luật Thuế TTĐB Thailand và Australian đối với các tính toán thuế TTĐB nhiên liệu trộn Thailand

(Xem Luật Thuế TTĐB BE 2527 – Biểu thuế suất)

1.1 Xăng	Thuế suất thực
(1) Xăng không chì	7.000 baht/liter
(2) Xăng khác	7.000 baht/liter
(3) Xăng với hàm lượng ethanol không ít hơn 10%	6.300 baht/liter
(4) Xăng với hàm lượng ethanol không ít hơn 20%	5.600 baht/liter
(5) Xăng với hàm lượng ethanol không ít hơn 85%	1.050 baht/liter

Australia

(Xem Luật Thuế suất TTĐB 1921 – Biểu thuế)

10.7 Pha trộn xăng với ethanol	Số thuế theo phần 6G*
--------------------------------	-----------------------

*Phần 6G

Thuế phải trả đối với các sản phẩm pha trộn

(1) Tính toán thuế phải trả theo Luật hàng hóa (hàng hóa pha trộn) này được phân ra tiểu mục 10.7, 10.11, 10.12 hay 10.30 của Biểu thuế như dưới đây:

Báo cáo phương pháp

Bước 1. Cộng số tiền thuế phải trả trên mỗi thành phần của hàng hóa pha trộn, được phân vào mục 10 của Biểu thuế, nếu thành phần chưa có trong hàng hóa pha trộn.

Bước 2. Tính dung lượng, bằng lít, của hàng hóa pha trộn không quy được vào các thành phần hàng hóa này hoặc vào nước được thêm vào sản xuất hàng hóa pha trộn.

Bước 3. Nhân kết quả của bước 2 với \$0,38143.

Bước 4. Tổng các kết quả của các bước 1 và 3.

Bước 5. Trừ từ tổng bất kỳ số thuế nào đã trả cho một thành phần của hàng hóa pha trộn được xếp vào mục 10 hay 15 của Biểu thuế.

5.3. Xác định và định nghĩa sản phẩm và các loại sản phẩm

Có một loạt các định nghĩa kỹ thuật rất giống nhau đối với các nhiên liệu dầu mỏ và thay thế. Khi tìm kiếm một biểu mẫu chung ở mức cao cho các loại sản phẩm và xác định nhiên liệu, nhiều hệ thống thuế TTĐB sử dụng các cơ cấu thuế TTĐB nhiên liệu trên cơ sở hệ thống hài hòa hàng hóa và mã số hải quan (HS) được sử dụng để phân loại hàng hóa trong thương mại quốc tế và Tổ chức Hải quan Thế giới (WCO) quản lý. Hệ thống hài hòa này có cả các nhiên liệu hydro-carbon và nhiên liệu thay thế, kể cả nhiên liệu khí.

HS được cấu trúc theo các chương (hai chữ số), nhóm (hai chữ số), và mục (hai chữ số), với một mục lục HS duy nhất có 6 số.¹⁰ Từng quốc gia tuân thủ mục lục sáu số này để tạo sự nhất quán cho thương mại quốc tế, trong khi cũng để tạo khả năng thêm các “tiểu mục” bằng cách thêm chữ số.

Dùng HS trên cơ sở này là một điểm xuất phát tốt. HS cho phép quy trình bắt đầu với việc xác định một bộ định nghĩa sản phẩm phù hợp thể hiện là các “định nghĩa chuẩn” được sử dụng để phát triển các cấu trúc thuế TTĐB tiềm năng đối với các sản phẩm nhiên liệu.

Quy trình này đưa đến bảy loại sản phẩm bao trùm cả các sản phẩm nhiên liệu dầu mỏ và thay thế. Bảng 2 xây dựng làm một hướng dẫn xác định các loại sản phẩm chuẩn với các định nghĩa của sản phẩm.

Bảng 2: Các định nghĩa SP Nhiên liệu Chuẩn được khuyến nghị cho Luật Thuế TTĐB

Tham chiếu	Loại sản phẩm chuẩn	Định nghĩa chuẩn
1	Dầu thơm	Dầu và các sản phẩm khác từ chưng cất dầu cốc; các sản phẩm tương tự mà trọng lượng của thành phần thơm vượt trọng lượng các thành phần không thơm và bao gồm benzene, toluene, xylene, và naphthalene.
2	Dầu thô	Dầu thô và dầu vật liệu bitum không dùng làm nguyên liệu đầu vào cho một nhà máy lọc dầu đã chạy.
3	Nhiên liệu dầu mỏ	Nhiên liệu dầu mỏ (dù có hay không có diezen sinh học hay ethanol trong pha trộn) cho động cơ đốt trong được bán như nhiên liệu dầu mỏ và bao gồm dầu thô cặn, diesel, dầu hỏa, dầu đốt; xăng không chì, dầu nhiên liệu, và Turpentine khoáng chất.
4	Nhiên liệu dầu mỏ thể khí	Dầu mỏ thể khí và các hydro-carbon thể khí khác cả ở dạng lỏng hay thể khí và bao gồm khí tự nhiên, propane, butanes, ethylene, propylene, butylenes, và butadiene.
5	Diezen sinh khối	Nhiên liệu diezen thu được bằng cả este hóa dầu sinh ra từ thực vật hay động vật (biết đến là diezen sinh học) lẫn cách xử lý hydro dầu sinh ra từ thực vật hay động vật (biết đến là diezen tái tạo).
6	Ethanol nhiên liệu	Ethanol chuyển hóa từ nguyên liệu sinh học tái tạo để sử dụng làm nhiên liệu trong động cơ đốt trong.
7	Methanol nhiên liệu	Rượu Methyl chuyển hóa từ quá trình chuyển đổi xúc tác từ khí carbon monoxide, carbon dioxide, hay khí hydrogen hay bằng các phương pháp khác để sử dụng cho động cơ đốt trong.

5.4. Xác định và định nghĩa các lựa chọn cơ sở thuế

Các sản phẩm nhiên liệu gần như là tất cả được đem ra thị trường dưới dạng “rời”, tất nhiên các sản phẩm nhiên liệu có thể bị đánh thuế khi rời nhà máy lọc, bến tàu hay cảng. Trong trường hợp đó, có thể cho rằng các sản phẩm nhiên liệu được chuyển từ sản xuất hay kho chứa lớn có năng lực hoạt động trong các khuôn viên được cấp phép sản xuất nhiên liệu sang bồn xe tải, bồn tàu hỏa, xà lan, đường ống hay thùng để phân phối trên thị trường.

Do vậy, thuế TTĐB là đối với dung lượng và dung lượng được thể hiện tốt nhất bằng thuế suất tuyệt đối hay đơn nhất. Nghiên cứu vẫn lưu ý rằng một số quốc gia trong ASEAN vẫn đang áp dụng thuế theo giá trị,¹¹ theo pháp luật tính giá trị chịu thuế TTĐB trong nước nói chung đánh trên giá bán của người sản xuất như được thể hiện trên hóa đơn tương ứng. Song, với hiện trạng sản xuất hạn chế ở các nước này, nhiên liệu chủ yếu được nhập khẩu và do đó cách tính giá trị phù hợp nhất là giá CIF cộng với bất kỳ thuế nhập khẩu hải quan nào phải trả.

Đối với đánh thuế theo giá trị của thuế TTĐB, mong muốn là đặt một mức gánh thuế TTĐB lớn hơn lên các sản phẩm xa xỉ hơn và do đó áp dụng một mức lũy tiến vì hầu hết các sản phẩm được tiêu dùng bởi

người tiêu dùng có sức chi tiêu lớn hơn. Quan điểm này nói chung không phù hợp với các sản phẩm nhiên liệu, vì giá của từng loại nhiên liệu thường phụ thuộc vào một loạt yếu tố khác như quy định giá của chính phủ, chính sách giá cả ngang bằng, trợ giá và các chính sách hỗ trợ ngành nhiên liệu thay thế. Tất cả những yếu tố này có thể làm giảm giảm trị thực tế. Vì vậy, trong bối cảnh cải cách trong tương lai, tập trung vào sử dụng thuế suất đơn nhất của thuế TTĐB cho tất cả các sản phẩm nhiên liệu là phù hợp hơn.

Khi xem xét các giải pháp lựa chọn thuế suất tuyệt đối, các lựa chọn liên quan đến bản chất của nhiên liệu, với nhiên liệu lỏng tính thuế suất trên lít hay kilo lít. Cách này có thể bao gồm cả nhiên liệu khí được hóa lỏng để vận chuyển. Các nhiên liệu khí khác có lựa chọn đánh thuế một mức cả trên kilogram lẫn trên mét khối, tùy thuộc vào sự ưa dùng của cơ quan thuế. Trong khí khí ga đôi khi được đo bằng hàm lượng năng lượng của nó (tức trên giga jun), lựa chọn này có thể có vấn đề vì hàm lượng năng lượng có thể khác nhau phụ thuộc vào tổ hợp cuối cùng của các thành phần khí ga. Làm một hướng dẫn, Bảng 3 cho biết cách chuyển đổi trọng lượng và dung lượng nhiên liệu khí ga.¹²

Bảng 3: Trọng lượng với dung lượng nhiên liệu khí theo các thuế suất tuyệt đối

Khí	Kilogram	Mét khối
Khí tự nhiên	1	1,406
Methane (Than)	1	1,4703
Khí tự nhiên nén	1	0,72

Một vấn đề quan trọng liên quan tới sử dụng thuế suất tuyệt đối là thừa nhận sự không ổn định của các sản phẩm nhiên liệu và đảm bảo rằng mọi dung lượng hay trọng lượng chịu thuế TTĐB được đo theo một chuẩn. Những thay đổi về nhiệt độ có thể thay đổi dung lượng chịu thuế; hay những thay đổi về áp suất đối với nhiên liệu khí. Việc ghi nhận này được thể hiện bằng cách đảm bảo dung lượng hay trọng lượng được điều chỉnh về một nhiệt độ chuẩn đối với dung lượng và áp suất chuẩn đối với nhiên liệu khí.

Đối với việc này, các điều chỉnh nhiệt độ đối với sản phẩm dầu mỏ cần được áp dụng ở 15 độ C, hoàn toàn phù hợp với các tiêu chuẩn đã nêu trong các “Bảng Đo lường Dầu khí” sản phẩm hợp tác giữa Hiệp hội Kiểm nghiệm và Vật liệu Mỹ (ASTM) và Viện Dầu khí. Ở đây, các bảng cho phép điều chỉnh dung lượng để người nộp thuế và cơ quan thuế biết được cả nhiệt độ và dung lượng vật lý thực tế.¹³

Đối với nhiên liệu sinh học, một số vấn đề về điều chỉnh nhiệt độ có thể nảy sinh do mật độ các sản phẩm khác nhau, đặc biệt khi pha nhiên liệu sinh học với nhiên liệu hydro-carbon để tạo sản phẩm mới. Người ta thường chấp nhận rằng diezen sinh học có thể được điều chỉnh về 15 độ C sử dụng cùng các hệ số điều chỉnh dung lượng trong các bảng ASTM.

Song, ethanol nhiên liệu có khác đôi chút. Trước tiên điều chỉnh về 20 độ C (như với tất cả loại rượu chịu thuế) trước khi nhân với một hệ số để quy về các kết quả điều chỉnh 15 độ C của các nhiên liệu khác. Hệ số này là 0,995, và lượng ethanol nhiên liệu được điều chỉnh về 20 độ C được nhân với con số này để đạt kết quả điều chỉnh về 15 độ C.¹⁴

Cuối cùng, nhiên liệu khí sẽ có những vấn đề tương tự đối với việc điều chỉnh về dung lượng chuẩn. Trong trường hợp này, tiêu chuẩn không chỉ liên quan đến nhiệt độ mà còn đến áp suất khí tại thời điểm đánh thuế. Đối với điều chỉnh nhiệt độ, cũng cần phải đặt ở mức tiêu chuẩn là 15 độ C, trong khi áp suất chuẩn được theo dõi giữa 101,325 và 101,56 kilopascals.¹⁵ Như đối với nhiệt độ cũng có các bảng điều chỉnh chuẩn đối với điều chỉnh sửa áp suất.¹⁶

5.5. Cách tối ưu đánh thuế về cấu trúc và cơ sở thuế là gì?

Phần này liên quan chủ yếu tới cấu trúc biểu thuế TTĐB đối với các sản phẩm nhiên liệu trong bối cảnh được thảo luận ở trên cũng như các nội dung trao đổi chung về chính sách thuế TTĐB tốt trong suốt *Sổ tay*.

5.5.1. Sự đơn giản

Biểu thuế TTĐB đơn giản là một biểu có các mục hay loại và tiểu mục hay phân loại tối thiểu trong đó tất cả các mục và loại (bao gồm tiểu mục hay phân loại) đã cho được định nghĩa một cách rõ ràng. Ở đây các loại định nghĩa ở trên có thể được sử dụng làm định nghĩa chuẩn để phục vụ mục đích này.

Có thể có một biểu thuế theo mục đơn giản (Ví dụ “các sản phẩm nhiên liệu sử dụng cho Động cơ Đốt Trong”), miễn là tất cả nhiên liệu này được dự định có cùng một thuế suất TTĐB. Thực tế có thể lập được biểu này trong trường hợp các ưu tiên chỉ là thu ngân sách và giải quyết các yếu tố ngoại sinh của sử dụng đường bộ. Người ta thừa nhận rằng chính sách thuế TTĐB dường như sẽ không tạo ra một thuế suất TTĐB duy nhất cho toàn bộ các sản phẩm nhiên liệu tại thời điểm này trừ khi chính sách chính phủ là chỉ đánh vào một loại nhiên liệu:

- Việt Nam - “xăng các loại;” hay
- Căm pu chia - “các sản phẩm dầu khí.”

Trong hai ví dụ này, thuế TTĐB chỉ đối với nhiên liệu hydro-carbon. Song, người ta cũng thừa nhận rằng khi xây dựng một chính sách thuế TTĐB nhiên liệu, các chính phủ dường như có nhiều hơn một mối quan tâm chính sách. Có thể mối quan tâm đó (ví dụ môi trường và sự bền vững của năng lượng thay thế) sẽ là một phần của chính sách thuế TTĐB nhiên liệu. Khi một chính phủ quyết định đưa nhiên liệu thay thế vào hệ thống thuế TTĐB nhiên liệu, dường như sẽ có nhu cầu “chia” các nhiên liệu thành nhiên liệu hydro-carbon và các loại thay thế, và sẽ cần một vài loại nhiên liệu vì có những khác biệt giữa các sản phẩm nhiên liệu thay thế.

Nếu nhiên liệu thay thế chịu thuế TTĐB, cũng phải phân loại hay xử lý các sản phẩm nhiên liệu được pha trộn với các sản phẩm từ dầu mỏ để đưa ra thị trường này. Vì vậy, tại các nước mà nhiên liệu dầu mỏ và thay thế chịu thuế TTĐB, chúng ta có thể sẽ thấy có các loại sản phẩm sau đây:

- Các sản phẩm lọc dầu (bao gồm xăng, diezen, dầu hỏa, dầu nhiên liệu, dầu đốt, vv...);
- Dầu mỡ không lọc dự định dùng cho động cơ đốt trong;
- Chất thơm lỏng;
- Nhiên liệu dầu mỏ thể khí (bao gồm khí ga dầu mỏ hóa lỏng, khí tự nhiên hóa lỏng và khí tự nhiên nén);
- Diezen sinh học;
- Ethanol nhiên liệu (bao gồm cả methanol nhiên liệu);
- Nhiên liệu pha trộn sản phẩm dầu mỏ với ethanol; và
- Nhiên liệu pha trộn diezen với diezen sinh học.

Cần lưu ý rằng các loại sản phẩm này rất sát với các “định nghĩa chuẩn” được đề xuất đã nói ở trên.

5.5.2. Công bằng

Cấu trúc biểu thuế TTĐB cần được xây dựng để không ưu ái hay phân biệt một loại nhiên liệu hơn một loại hay một người nộp thuế hơn một người nộp thuế nào khác. Cấu trúc bao gồm thuế TTĐB được thu đối với sản phẩm nhập khẩu và thuế nhập khẩu, bao gồm một lượng tiền thuế TTĐB và yêu cầu đối với minh bạch.

Nguyên tắc này chỉ được miễn trừ khi muốn hỗ trợ cho sự bền vững của nhiên liệu thay thế nhất định nào đó. Song, điều này được coi là sự chuyển tiếp hơn là một cơ cấu thường xuyên và không làm phức tạp việc phân loại, xác định nghĩa vụ báo cáo thuế.

Trên cơ sở đó, khi các nhiên liệu có khả năng và/hoặc dự kiến để đốt trong các động cơ đốt trong, các sản phẩm như vậy phải bắt đầu với cùng một thuế suất. Việc này bao gồm cả điều chỉnh các hàm lượng năng lượng khác nhau, đặc biệt là đối với nhiên liệu thay thế.

Bảng 4, cùng với thảo luận về cách “xác lập thuế suất” phù hợp, đưa ra các loại sản phẩm có thể có và mối quan hệ của chúng đối với chính sách thuế công bằng.

5.5.3. Xác lập thuế suất phù hợp

Nguyên tắc của Sổ tay này là mọi quốc gia được giữ chủ quyền thuế để đặt ra các thuế suất, trong khi đồng thời đem lại cho các quốc gia những thông tin về cách xác định tốt nhất các sản phẩm và cơ cấu của một hệ thống thuế TTĐB.

Đối với xác lập thuế suất thuế TTĐB đối với nhiên liệu, chính phủ cần xác định một thuế suất “tham chiếu”. Thuế suất tham chiếu này có thể là điểm xuất phát cho tất cả các nhiên liệu. Khi chính sách chính phủ

là hỗ trợ cho một lĩnh vực cụ thể nào đó, thì mức khấu trừ thuế suất TTĐB có thể được thực hiện đối với thuế suất tham chiếu (tức thuế suất hiệu quả chính sách). Số này được biết đến là “chỉ tiêu thuế”, vì thừa nhận rằng một số khoản thu bị mất đi do có sự hỗ trợ này.

Các thuế suất tuyệt đối thuế TTĐB, được coi là theo “cách làm tốt nhất” vẫn yêu cầu phải sửa đổi liên tục đối với thuế suất để duy trì là một hằng số qua thời gian.

Trong trường hợp này, những điều chỉnh cần có tính dự báo được và ổn định, có thể đạt được bằng cách “neo” chúng với một chỉ số liên quan. Ở đây, được khuyến nghị neo với Chỉ số Giá Tiêu dùng (CPI) là một thước đo lạm phát.

Thuế suất chính sách đối với nhiên liệu cần được xác lập theo một vài yếu tố, với thuế suất cuối cùng được xác định theo những yếu tố có mức độ ưu tiên cao nhất. Khi một chính phủ xem xét (hay đã quyết định) các loại thuế TTĐB nhiên liệu, các yếu tố sẽ bao gồm:

- *Tăng thu ngân sách.* Thuế TTĐB là một nguồn thu ngân sách đã trở thành một động lực quan trọng để xác lập thuế suất. Các sản phẩm nhiên liệu, với khối lượng cao và luân chuyển nhanh, là một nguồn thu thuế TTĐB lớn đối với rất nhiều quốc gia. Song, các nhà lập chính sách cần phải cân nhắc một số yếu tố nhất định khi nguồn thu ngân sách vẫn là một động lực chính của chính sách thuế TTĐB nhiên liệu, bao gồm:
 - Chi phí đầu vào sản xuất kinh doanh lớn và tác động kinh tế có thể có. Là một loại thuế gián tiếp, các doanh nghiệp đưa cấu phần thuế TTĐB vào giá hàng hóa và dịch vụ của mình. Đền lượt nó có thể làm chậm lại hoạt động kinh tế. Tất nhiên khoản này tác động tới các nguồn thuế khác, như thuế thu nhập từ lợi nhuận kinh doanh (và có thể là VAT), nếu lượng bán ra các sản phẩm nhất định bị chậm lại; và
 - Tránh tạo ra các hành vi buôn lậu và trốn thuế. Cái này không chỉ đe dọa nguồn thu mà còn thường làm giảm chất lượng nhiên liệu của sản phẩm thay thế và mở rộng (hay pha nhiên liệu có thuế suất thấp hơn hay phụ gia với nhiên liệu có thuế suất cao hơn) sau khi thuế được trả, hoặc dịch chuyển qua biên giới nhiên liệu dưới quy chuẩn kỹ thuật, là sản phẩm buôn lậu.
- *Yếu tố ngoại sinh phát thải.* Phù hợp với nghiên cứu đối với chi phí của phát thải khí nhà trường, tiêu thụ nhiên liệu của giao thông được kính vào môi trường xem như là một yếu tố gây hại chủ yếu. Song, nhiên liệu dầu mỏ đốt sử dụng cho các mục đích khác (ví dụ phát điện) cũng góp phần phát thải. Thuế suất chính sách có thể tìm cách đưa vào một yếu tố

để gửi đi một tín hiệu trong giá rằng việc sử dụng nhiên liệu là đang góp phần gây tác hại ngoại sinh cho môi trường. Yếu tố ngoại sinh này không áp dụng nếu nguồn nhiên liệu đốt không có phát thải, và có thể được cân nhắc đối với một số nhiên liệu thay thế nhất định.

- *Yếu tố ngoại sinh của sử dụng đường bộ, bao gồm bảo trì và tắc đường.* Trong lĩnh vực vận tải, phương tiện sử dụng đường bộ sẽ gây nên “hao mòn và hư hỏng” và khi số đông sử dụng đường bộ, sẽ xảy ra tắc đường. Cũng có mối quan hệ giữa đường không được bảo trì và tắc đường với lượng phát thải tăng lên. Thuế TTĐB không chỉ được sử dụng để phản ánh chi phí của yếu tố ngoại sinh này mà còn phục vụ hiệu quả cơ chế “người sử dụng chi trả” để thu ngân sách trực tiếp từ người sử dụng đường bộ này. Song, yếu tố ngoại sinh này có nghĩa là chính sách sẽ cần phải loại trừ sử dụng nhiên liệu không trên đường bộ đặt ra những thách thức làm thế nào để loại trừ được - cả bằng cách “miễn ngay cho sử dụng cuối” trong luật thuế TTĐB, hay qua hoàn thuế/giảm/khấu trừ đối với sử dụng cuối cùng nhiên liệu không trên đường bộ có xác nhận.

- *Hàm lượng năng lượng.* Có thể cần các điều chỉnh đối với “thuế suất chính sách” để phản ánh các mức hàm lượng năng lượng khác nhau của các nguồn nhiên liệu khác nhau (xem Bảng 3). Không có điều chỉnh như thế, thuế suất hiệu quả thuế TTĐB tăng lên theo cấp số nhân khi hàm lượng năng lượng nhỏ đi.

- *Sự bền vững của cung cấp năng lượng bao gồm cả phát triển các nguồn năng lượng thay thế.* Mỗi cân nhắc này dựa trên sự khác nhau về giá có thể có giữa nhiên liệu từ dầu mỏ với nhiên liệu thay thế nếu tất cả sản phẩm nhiên liệu có cùng thuế suất hiệu quả của thuế TTĐB. Một sự khác nhau như vậy dường như sẽ giữ người tiêu dùng tiếp tục sử dụng nhiên liệu từ dầu mỏ cho tới khi các yếu tố khác tác động lên giá dầu thô. Thay vì thế, chính phủ có thể dùng các biện pháp tài khóa, thuế và phi thuế để hỗ trợ các nguồn nhiên liệu này cho đến khi chúng khả thi về kinh tế – nhưng các lựa chọn này nằm ngoài phạm vi của *Sổ tay Nguồn* này.

Bảng 4 được xây dựng trong phạm vi này.

Bảng 4: Cấu trúc thuế TTĐB nhiên liệu chuẩn

Loại sản phẩm	Phân loại	Thuế TTĐB trên lít	Chi tiêu thuế có thể (tức giảm thuế suất)
Các sản phẩm lọc dầu		Thuế suất chính sách	
Dầu mỏ không lọc dùng làm nhiên liệu		Thuế suất chính sách	
Chất thơm lỏng		Thuế suất chính sách	
Nhiên liệu dầu mỏ thể khí	LPG	Thuế suất chính sách x 77%	Phát thải giảm được
Nhiên liệu dầu mỏ thể khí	LNG	Thuế suất chính sách x 77%	Phát thải giảm được
Nhiên liệu dầu mỏ thể khí	CNG	Thuế suất chính sách x 99%	Phát thải giảm được
Diezen từ sinh khối		Thuế suất chính sách	Phát thải giảm được và bền vững
Ethanol nhiên liệu	Ethanol	Thuế suất chính sách x 68%	Phát thải giảm được và bền vững
Ethanol nhiên liệu	Methanol	Thuế suất chính sách x 45%	Phát thải giảm được và bền vững
Nhiên liệu pha sản phẩm dầu mỏ với ethanol		Theo tỉ lệ - Thuế suất chính sách / Thuế suất Ethanol	
Nhiên liệu pha diezen với diezen sinh học		Theo tỉ lệ - Thuế suất chính sách / Thuế suất diezen s học	

Phụ lục 1. Hệ thống Hải hòa (Tên gọi) của WCO đối với Nhiên liệu Nhiên liệu Hydro-carbon

Tham chiếu phân loại HS	Nhóm sản phẩm	Tên sản phẩm	Ghi chú
2070	Chất thơm		
270710		Benzol (benzene)	
270720		Toloul (Toluene)	
270730		Xylol (xylenes)	
270740		Naphthalene	
270750		Hỗn hợp hydrocarbon khác > 65% dung lượng chưng cất ở 250 °C	
270790		Khác	
2709	Dầu mỏ và dầu thu được từ khoáng chất bitum, dầu thô		Bao gồm: (1) Condensate (dầu khí, naphtha và hydro carbons nhẹ thường làm nguyên liệu cho nhà máy lọc); và (2) dầu thô ổn định
2710	Dầu mỏ và dầu thu được từ khoáng chất bitum, khác dầu thô		
271010		Dầu nhẹ, và dầu chế biến	Bao gồm: (1) dầu thô cặn; (2) Dầu Diezen; (3) Dầu đốt; (4) Xăng không chì; (5) Dầu nhiên liệu; và (6) Turpentine khoáng
271020		Dầu mỏ và dầu thu được từ khoáng chất bitum và các dầu chế biến chưa đề cập hay đưa vào đâu, có trọng lượng 70 % hay hơn là dầu mỏ hay dầu thu được từ khoáng chất bitum, các dầu này là thành phần cơ bản của dầu chế biến, chứa diezen sinh học, không phải dầu thải	Bao gồm: nhiên liệu pha từ B5 đến B20
271090		Dầu thải	
2711	Khí ga dầu mỏ (lỏng)		
271111		LNG	
271112		Propone	
271113		Butane	
271114		Ethylene, utylenes propylene, và butadiene	
271119		Khác	

	Khí ga dầu mỡ (gas)		
271121		Khí tự nhiên	
271129		Khác	
2712	Chất cặn		
271319		Các chất cặn của dầu mỡ của khoáng chất bitum	

Nhiên liệu thay thế

Tham chiếu phân loại HS	Nhóm sản phẩm	Tên sản phẩm	Ghi chú
2207	Rượu ethyl không biến tính có nồng độ cồn theo dung lượng là 80 % vol. hay cao hơn; rượu ethyl và rượu cao độ khác, biến tính, với bất kỳ nồng độ nào		
220710		Rượu ethyl không biến tính có nồng độ theo dung lượng là 80 % vol. hay cao hơn	Ethanol nhiên liệu
220720		Rượu Ethyl và rượu nặng khác, biến tính, với bất kỳ nồng độ nào	Ethanol nhiên liệu
3826	Diezen sinh học và hỗn hợp của nó, không chứa hay chứa <70% theo trọng lượng dầu mỡ hay dầu từ khoáng chất bitum		
2905	Rượu Acyclic và các dẫn xuất halogenate, sulphonate, nitrate hay nitrosate của nó		
290511		Methanol (rượu methyl)	

Ghi chú

¹Brunei Darussalam, Indonesia và Malaysia không có thuế TTĐB nhiên liệu.

²Small và Van Dender (2007); và Phoumin và Kimura (2014).

³http://www.islington.gov.uk/services/parks-environment/sus_pollute/air_quality/Pages/Vehicle-air-pollution.aspx.

⁴Weisbrod, Vary and Treyz (2003), tr. 3.

⁵Obidzinski, Andriani, Komarudin và Andrianto (2012); và “Tăng thêm khung hoàn lương thực,” Action Aid International US, http://www.ase.tufts.edu/gdae/Pubs/rp/ActionAid_Fueling_Food_Crisis.pdf (7/5/2014).

⁶Báo cáo năm Cơ quan năng lượng quốc tế 2010, Paris.

⁷http://www.afdc.energy.gov/fuels/biodiesel_blends.html.

⁸Luật nhiên liệu sinh học 2007 và các quy định nhiên liệu sinh học 2007 (New South Wales) đặt ra các mức ethanol và diezen sinh học tối thiểu khi đo lường trên cả bang đối với lượng bán. Mức tối thiểu diezen sinh học tùy thuộc vào có đủ lượng sản xuất.

⁹Luật Chính sách Năng lượng 1993 (USA).

¹⁰http://www.wcoomd.org/en/topics/nomenclature/instrument-and-tools/hs_nomenclature_2012/hs_nomenclature_table_2012.aspx (16/4/2014).

¹¹ASEAN CMLV.

¹²Semin (2008), “Đánh giá kỹ thuật Khí tự nhiên nén làm Nhiên liệu thay thế cho Động cơ đốt trong,” Tạp chí Cơ khí và Khoa học ứng dụng Mỹ, 1 (4): 302-311, 2008, ISSN 1941-7020; và Cơ quan Bảo vệ Môi trường Mỹ, <http://www.epa.gov/cmop/resources/converter.html> (21/4/2014).

¹³“Bảng đo lường xăng dầu,” Hiệp hội Kiểm nghiệm và Vật liệu Mỹ và Viện dầu khí, Hệ số điều chỉnh dung lượng, Quyển VIII, ASTM, Philadelphia, 1952.

¹⁴“Thuế TTĐB (dung lượng nhiên liệu dạng lỏng - Hiệu chỉnh nhiệt độ) Determination 2011 (No. 1),” Cục Thuế Australia.

¹⁵“Hệ số chuyển đổi đối với nhiên liệu” Thông tin thuế, Bộ Tài chính British Columbia, 2013; và Viện Tiêu chuẩn và Sở tay công nghệ quốc gia 44, 2012.

¹⁶“Thiết bị đo hydro-carbon,” Viện Tiêu chuẩn và Sở tay công nghệ quốc gia 44, Section 33.3, 2012.

Chương 6. Đồ uống không cồn

Tóm tắt chính thực hành tốt nhất

- Thuế TTĐB đối với đồ uống không cồn có thể không phải là biện pháp phù hợp để giảm mức gây hại của việc nạp calo và/hoặc để tăng nguồn thu cho chính phủ và các nhà làm chính sách thuế cần phải nghiên cứu kỹ và hiểu được toàn bộ thị trường đồ uống không cồn trước khi đưa ra các quyết định chính sách;
- Các khía cạnh của thị trường cần phải hiểu bao gồm:
 - Chuỗi sản phẩm thay thế có sẵn;
 - Phản ứng của người tiêu dùng với những thay đổi về giá (độ co giãn của bản thân giá);
 - Mối quan hệ giữa những thay đổi về giá với tiêu thụ các sản phẩm calo khác (qua những độ co giãn của giá); và
 - Tác động của sức cầu giảm đối với các nguồn thu từ thuế khác và tác động tổng thể lên nền kinh tế.
- Khi đánh thuế TTĐB thì các nguyên tắc chung về công bằng, minh bạch và đơn giản cần phải là phổ biến qua:
 - Sử dụng cơ sở thuế rộng và không “nhắm mục tiêu” vào các loại sản phẩm đồ uống nhất định;
 - Rõ ràng trong xác định bất kỳ việc loại trừ nào; và
 - Áp dụng thuế TTĐB tuyệt đối.

Đồ uống không cồn đã được nghiên cứu sâu trong Giai đoạn II của nghiên cứu và những phát hiện từ nghiên cứu này đã được đưa vào phần 5.4 của “Tài liệu Thảo luận”.

6.1. Cơ sở chính sách cho việc áp dụng/xây dựng thuế TTĐB

Ngày càng có nhiều thảo luận về những lợi ích có hay không của việc áp dụng (hay trên thực tế là duy trì hay mở rộng thuế hiện có) các loại thuế TTĐB đối với đồ uống không cồn. Động cơ chính cho những cân nhắc này rõ ràng là nhu cầu phải khắc phục một số yếu tố ngoại sinh tiêu cực nhận biết được đi kèm với việc tiêu thụ đường từ các đồ uống ngọt hóa, mặc dù từ các cuộc trao đổi cũng rất có thể thấy nguồn thu từ các đồ uống không cồn tăng thêm nói chung cũng là một phần của những mối cân nhắc này.

Vấn đề cần phải được xác định đối với cả hai động cơ này là liệu các mục tiêu đã đưa ra có thể đạt được qua một loại thuế TTĐB hay không (tức đánh thuế tất cả hay một vài đồ uống không cồn có làm giảm hấp thụ đồ calo và giúp giảm mức độ béo phì (giả định tổng hoạt động chi tiêu cho đồ calo được duy trì hay tăng lên) hay không?). Một loại thuế TTĐB mới đối với đồ uống không cồn với mức độ phản ứng tương ứng của người tiêu dùng trước giá tăng thực tế có cho thấy làm tăng nguồn thu thuế của chính phủ từ ngành này hay không?

Câu hỏi này được tóm tắt trong Hình 1 ở dưới đây.

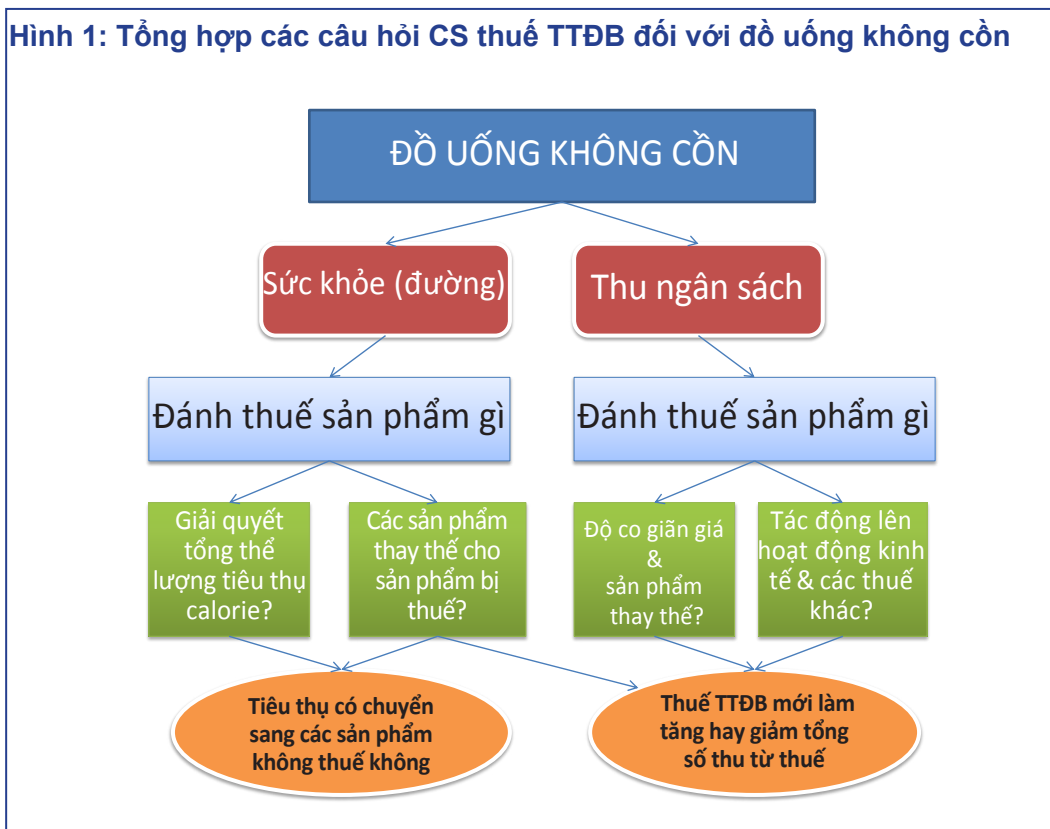
6.1.1. Áp thuế TTĐB trên cơ sở tiêu thụ đường

Khi xem xét áp dụng một loại thuế có tính phân biệt như thuế TTĐB, các nhà lập chính sách cần nghiên cứu cẩn thận sản phẩm, các sản phẩm hay thành phần nào là mục tiêu của biện pháp thuế. Các chính phủ mà gần đây đang thiết lập một loại thuế TTĐB (hay đang cân nhắc một loại thuế TTĐB) đối với các đồ uống làm ngọt từ đường đã làm việc này trên cơ sở mong muốn cắt giảm lượng tiêu thụ đường với giả định rằng việc này sẽ làm giảm tỉ lệ béo phì và tiểu đường¹. Rất thú vị là, khi mục đích tạo nguồn thu đơn thuần đã là cơ sở cho các loại thuế đồ uống không cồn đã có từ lâu, thì đang có xu hướng rút bỏ loại thuế này như ở Croatia, Ireland, Denmark và trong trường hợp nghiên cứu Ai cập dưới đây.

Song, các loại thuế có tính chọn lọc như thuế TTĐB này đã được áp dụng trên cơ sở đó thường đã được đánh trên một loại đồ uống không cồn duy nhất đó là đồ uống ngọt đường carbonate mặc dù rất nhiều loại đồ uống không cồn khác có chứa các độ đường khác nhau, và trong một số trường hợp độ đường là tương tự hay còn cao hơn đồ uống mục tiêu thuế này.

² Cách tiếp cận chính sách thuế TTĐB này gợi ý rằng các yếu tố ngoại sinh đi kèm với tiêu dùng quá mức

Hình 1: Tổng hợp các câu hỏi CS thuế TTĐB đối với đồ uống không cồn



chủ yếu liên quan tới tiêu thụ đường qua các đồ uống không cồn làm ngọt từ đường carbonate. Các loại thuế TTĐB mục tiêu được đánh trên cơ sở sức khỏe hay xã hội để gây ảnh hưởng tới tiêu thụ chỉ hiệu quả khi không có các sản phẩm thay thế có sẵn khác, và không hiệu quả khi một loại thuế đối với đồ uống nhẹ có đường carbonate được thay thế bằng một loại đồ uống ngọt khác như nước ép, sữa thêm vị, cà phê hay chè pha sẵn, vv... Như được nêu dưới đây, có rất nhiều nguồn calo khác ảnh hưởng tới tổng thể lượng nhập calo ngoài đồ uống calo. Calo là năng lượng calo đối với cơ thể con người.

Rõ ràng, cách tiếp cận này đang được xem như là một “sáng kiến sức khỏe” liên quan trực tiếp đến vấn đề ngày càng tăng của các bệnh không truyền nhiễm như béo phì, tiểu đường, bệnh tim mạch, do thói quen ăn uống đã lâu và cách sống ngày càng trì trệ. Do đó, việc không chỉ xem xét tới tiêu thụ đường mà cả tới “tiêu thụ calo” là phù hợp hơn vì các bệnh liên quan đến ăn uống và sinh hoạt này lấy calo từ rất nhiều nguồn thức ăn. Trong bối cảnh này, điều cực kỳ quan trọng là phải xem xét tới một sự “cân bằng năng lượng” tổng thể của con người. Các nhà lập chính sách cần phải xem xét tới tổng lượng thu nạp calo từ tất cả các nguồn cũng như “chi tiêu năng lượng”.

Tổ chức Nông Lương (FAO) và Tổ chức Y tế Thế giới (WHO) đã nghiên cứu rất nhiều về nhu cầu hàng ngày của cơ thể, từ đó “các yêu cầu năng lượng” đã được xác định, và trên thực tế nó khác nhau đối với các nhóm làm chính sách thuế dựa trên cơ sở này nên cực kỳ phức tạp.³

Từ các nghiên cứu này của FAO và WHO, các nguồn thu nạp năng lượng chính đó là: mỡ, cacbonhydrat và protein. Song, điều quan trọng không kém đó là khía cạnh tiêu thụ năng lượng phụ thuộc vào các yếu tố như hoạt động thân thể, chuyển hóa, tăng trưởng, cho con bú sữa và mang thai. Vấn đề của thuế TTĐB là sức khỏe cần xem xét đến sự “mất cân bằng năng lượng” đó là nơi có các rủi ro sức khỏe đi kèm - cũng làm các mối gắn kết giữa thuế TTĐB với đánh thuế đồ uống không cồn (hay bất kỳ thực phẩm nào) trở nên rất phức tạp. Cũng cần lưu ý rằng, cả WHO trong chiến lược đối phó béo phì của mình, và OECD trong báo cáo “Cập nhật tình trạng béo phì 2012” đều quan ngại rằng thuế làm tăng giá các sản phẩm như đồ uống không cồn đôi khi đem đến những hệ quả không mong muốn, bao gồm cả việc người tiêu dùng⁴:

- Cắt giảm thực phẩm dinh dưỡng để đảm bảo họ có đủ sức chi tiêu duy trì mua được cùng số lượng các loại lương thực bị thuế;
- Sử dụng các lương thực và đồ uống thay thế không bị đánh thuế nhưng có chứa lượng calo tương tự và đôi khi là cao hơn, ví dụ thay thế nước ép hoa quả ngọt hóa, đồ uống năng lượng hay sữa có thêm vị bằng đồ uống soda cacbonat ngọt hóa.

- Hấp thụ thêm gánh nặng tài chính từ thuế và duy trì suất ăn hiện tại;
- Thay đổi thành phần thu nạp thức ăn và đồ uống của họ sang thành phần thực tế có thể chứa lượng calo cao hơn; và/hoặc
- Tư tưởng từ vấn đề thuế là bất kỳ sự cắt giảm đồ uống soda carbonat ngọt nào đều cho phép họ tăng lượng tiêu thụ các loại lương thực khác có thể có nhiều calo hơn, ví dụ “không mua đồ uống soda carbonat ngọt nghĩa là tôi có thể mua bánh ngọt” trong khi bánh ngọt có thể có lượng calo cao hơn.

Do đó, OECD kêu gọi có cách tiếp cận toàn diện hơn đối với các lựa chọn ăn uống và chính sách không chỉ đơn thuần là về mặt thuế. Đáng lưu ý là khi thuế được sử dụng, OECD yêu cầu họ cần tính tới hành vi của người tiêu dùng phản ứng trước những thay đổi về giá và chuỗi các sản phẩm đồ ăn và uống thay thế sẵn có.

Vì vậy, *Sổ tay Nguồn* này khuyến nghị đặc biệt thận trọng trong thiết kế một loại thuế TTĐB đối với đồ uống không cồn trên cơ sở các mục tiêu sức khỏe gắn với việc thu nạp đường trong ăn uống của người tiêu dùng. Béo phì là vấn đề phức tạp, vấn đề có nhiều yếu tố và một giải pháp đơn giản như thuế đồ uống ngọt từ đường có thể làm trầm trọng thêm, không cải thiện các kết quả về sức khỏe.

6.2. Đồ uống không cồn là một nguồn tăng thu

Các loại thuế TTĐB hiện nay đang được đánh đổi với đồ uống không cồn ở khu vực ASEAN rõ ràng là các công cụ tăng thu đơn giản. Các loại thuế TTĐB đồ uống không cồn này tất cả về bản chất là thuế theo giá trị có nghĩa thuế đang được áp theo giá trị (hay chất lượng) của sản phẩm hơn là có bất kỳ tính toán nào đối với số lượng (hay quan trọng hơn là số lượng đường).

Áp dụng một thuế TTĐB đối với đồ uống không cồn có thể tăng nguồn thu từ thuế TTĐB. Song các nhà lập chính sách thuế cần hết sức cẩn thận để đảm bảo tác động của thuế TTĐB đó không làm số thu thấp hơn về tổng thể khi xem xét tới tác động lên các loại thuế khác rất có thể phải chịu bởi chính sách này. Nó bao gồm thuế thu nhập trên lợi nhuận trong cả chuỗi cung cấp đồ uống không cồn để giảm tốc độ sụt giảm lượng bán các loại sản phẩm chịu thuế này. Hơn nữa, các thuế khác, như VAT, có thể bị ảnh hưởng nếu số thuế VAT tăng thêm từ giá đã bao gồm thuế TTĐB mới lớn hơn phân bù trừ lượng bán giảm.

Cán bộ chính sách thuế ở đây cần hiểu rõ thị trường trong nước của mình,

và khi có thể thực hiện mô hình hóa kinh tế các thị trường của mình để kiểm tra và dự báo những thay đổi mức tiêu thụ có thể có đối với các đồ uống chịu thuế này và giữa bất kỳ các loại sản phẩm nào không phải chịu thuế TTĐB. Việc xác nhận tác động đối với thuế TTĐB và tổng số thu sẽ phụ thuộc vào các yếu tố như độ co giãn của bản thân giá và các tác động của sản phẩm thay thế, mà đến lượt nó có thể phụ thuộc vào những sản phẩm nào là đối tượng thuế TTĐB và với thuế suất nào. Những thay đổi về giá trong từng loại sản phẩm đồ uống và phản ứng của người tiêu dùng trước những thay đổi về giá này là chìa khóa giải đáp câu hỏi này. Khi chuỗi đồ uống bị đánh thuế ít nhạy cảm với thay đổi về giá thì số thu thuế TTĐB có thể tăng. Khi người tiêu dùng nhạy cảm hơn với tăng giá, khi thuế được áp dụng, lượng bán sẽ giảm và/hoặc chuyển sang các đồ uống có giá thấp hơn, có nghĩa là một nguồn thu từ thuế TTĐB kém hiệu quả.

Phản ứng trước thay đổi về giá được biết đến là “độ co giãn bản thân giá” khi sự thay đổi về tiêu dùng được đo lường theo một tỉ lệ phần trăm thay đổi về giá. Lượng tiêu dùng cũng có thể bị tác động bởi thu nhập và cách thức một sản phẩm được xem như là một mặt hàng “tùy chọn” hay “thiết yếu”. Độ co giãn theo thu nhập sẽ cho biết một mặt hàng sẽ được tiêu thụ thêm bao nhiêu với mức tăng một phần trăm thu nhập của một người tiêu dùng – mức độ của thay đổi cho biết sản phẩm được xem là mặt hàng tùy chọn hay không. Các mặt hàng tùy chọn nói chung có độ nhạy cảm về giá hơn so với hàng thiết yếu; Nếu thu nhập giảm, lượng tiêu thụ các mặt hàng này có thể giảm thậm chí còn nhiều hơn mức giảm thu nhập.⁵

Nghiên cứu của Giai đoạn II xem xét đến những co giãn của “bản thân giá” và “thu nhập” đối với các đồ uống không cồn, được thể hiện lại trong Bảng 1. Bảng 1 cho thấy nói chung rất nhiều loại sản phẩm đồ uống không cồn được xem như là một mặt hàng chi tiêu tùy chọn khi xem xét tới các con số độ về co giãn thu nhập, trong khi biên độ của độ nhạy cảm giá được đo bằng “độ nhạy cảm bản thân giá” có vẻ như rất lớn và sẽ khác nhau tương đối giữa loại đồ uống này với loại đồ uống khác và từ thị trường này tới thị trường khác. Với những phát hiện trong Bảng 1, một loại thuế TTĐB có mục tiêu đối với các đồ uống không cồn lựa chọn, như soda ngọt, sẽ làm giảm lượng bán.

Vấn đề này cần phải là một phần của mối cân nhắc của các nhà lập chính sách khi xem loại thuế TTĐB này là một nguồn thu tiềm năng.

Bên cạnh đó, khi thuế TTĐB đồ uống không cồn được xây dựng như một loại thuế theo giá trị thì những vấn đề thu ngân sách khác sẽ phát sinh trong trường hợp mà nhà sản xuất và những thành phần trong chuỗi cung cấp có thể cố gắng và hấp thụ càng nhiều thuế càng tốt, có nghĩa là lợi nhuận sẽ giảm và nguồn thu đơn giản chuyển từ thuế thu nhập sang thuế TTĐB.

Bảng 1: Các nghiên cứu độ co giãn thu nhập và của bản thân giá - đồ uống không cồn

Nghiên cứu	Sản phẩm	Độ co giãn thu nhập	Độ co giãn bản thân giá được bù
Dharmasena và Capps (2009)	Đồ uống nhẹ thường	1.506	-1.903
	Đồ uống nhẹ kiêng	1.276	-0.957
	Nước đóng chai	0.364	-0.070
	Nước quả	1.259	-0.082
	Nước ép quả	0.649	-0.822
	Isotonics (đồ uống NL)	2.604	-5.937
	Coffee	0.628	-0.464
	Chè	0.752	-0.509
	Sữa độ béo cao	0.798	-0.733
	Sữa độ béo thấp	1.059	-0.761
Zheng và Kaiser (2008a)	Đồ uống nhẹ	0.997	-0.151
	Sữa	0.614	-0.154
	Nước ép	0.656	-0.172
	Nước đóng chai	0.029	-0.498
	Coffee/chè	3.144	-0.083
Zheng và Kaiser (2008b)	Đồ uống nhẹ	0.381	-0.164
	Sữa	0.243	-0.102
	Nước ép	2.891	-0.458
	Nước đóng chai	0.062	0.044
	Coffee/chè	3.049	-0.260
Kinnucan, Miao, Xiao và Kaiser (2001)	Đồ uống nhẹ	1.238	-0.137
	Sữa	0.406	-0.169
	Nước ép	0.698	-0.361
	Coffee/chè	1.876	-0.249
Yen, Lin, Smallwood và Andrews (2004)	Đồ uống nhẹ	1.010	-0.520
	Sữa	0.800	-0.590
	Nước ép	0.900	-0.350
	Coffee/chè	1.130	-0.470

Hơn nữa, họ cũng có thể xem xét tới những cách thức mà giá trị để xác định nghĩa vụ thuế TTĐB có thể được giảm xuống để bù trừ cho tác động của thuế. Những loại vấn đề này được thảo luận dưới đây.

Trên một khía cạnh khác của câu hỏi này về những mối quan hệ giữa thuế TTĐB với các loại thuế gián tiếp và trực tiếp khác, quá trình nghiên cứu Giai đoạn II cũng đã lưu ý tới trường hợp nghiên cứu Ai cập nơi mà một loại “thuế bán hàng đặc biệt” (tức một loại thuế TTĐB) đối với đồ uống không cồn được cắt giảm hơn một nửa, từ đó kích thích các hoạt động kinh tế trong ngành đem lại tổng thể thu ngân sách từ thuế cao hơn. Nghiên cứu trường hợp Ai cập là rất thú vị vì nó gắn kết tác động của hoạt động kinh tế và các khoản thu thuế khác với việc đánh thuế TTĐB.

Là một lưu ý liên quan tới các thuế TTĐB đối với đồ uống không cồn như là công cụ tăng thu ngân sách, Giai đoạn II của dự án cũng lưu ý rằng Quỹ Tiền tệ Quốc tế (IMF) cũng đã xem xét tới vấn đề liệu các loại thuế chọn lọc như TTĐB đối với đồ uống không cồn có phù hợp làm các nguồn thu mới hay không. IMF chia sẻ quan điểm tương tự với quan điểm trong nghiên cứu Giai đoạn II khi nêu rõ trong chương thuế TTĐB của cuốn “sổ tay lập thiết kế luật thuế” rằng: “*Ví dụ các loại thuế tuyệt đối đối với đồ uống không cồn, và đồ uống carbonat cần để ở mức cho những tờ mờ tìm tòi. Nếu có bất kỳ sự cân nhắc nào tới việc đánh thuế các sản phẩm, như đã nói ở các phần trên, hay dịch vụ khác, khuyến nghị những ưu điểm*

Nghiên cứu trường hợp: Ai cập giảm 62% thuế đồ uống nhẹ và nguồn thu từ thuế đồ uống nhẹ tăng 13%

Trong năm 2005 cải cách thuế ở Ai cập bao gồm cắt giảm thuế bán hàng đánh vào các đồ uống nhẹ đóng chai từ 65% giá bán lẻ xuống còn 25%, vẫn được duy trì cho tới nay.⁶ Cần lưu ý rằng việc cắt giảm thuế bán hàng vẫn là một phần của gói cải cách lớn áp dụng cùng các mức cắt giảm cho các sản phẩm mục tiêu khác cũng như giảm thuế suất thuế thu nhập. Điều này cũng đã tạo nên một số kích thích kinh tế.

Song, ngành đồ uống nhẹ của Ai cập được xác định là một thành công “vượt trội” từ những cải cách, đặc biệt mức cắt giảm thực tế 60% thuế suất thuế bán hàng đã giúp tạo ra ngay “mức tăng trưởng bán hàng tăng gấp đôi.”⁷ Từ mức tăng này tổng số tiền thuế ngành đồ uống nhẹ đã nộp ở Ai cập đã tăng 13%, và đi kèm với tăng hoạt động kinh tế quanh mức tăng trưởng này, như việc làm và lợi nhuận trong các ngành giá trị gia tăng, “toàn bộ tác động thuế” thực tế được dự tính tăng 20% số thu từ thuế.⁸

Năm năm sau việc giảm thuế TTĐB có tính phân biệt đối xử, Chính phủ Ai cập đã thu gấp hai số thu từ thuế trước đó. Ngành đồ uống nhẹ, bao gồm tạo việc làm trực tiếp, cũng đã tăng gấp đôi.⁹

(thu ngân sách) được cân bằng với những nhược điểm, như phân biệt đối xử, sản phẩm thay thế và các chi phí quản lý.”¹⁰

Vì vậy *Sổ tay Nguồn* này một lần nữa yêu cầu cần thận trọng khi thiết kế thuế TTĐB đối với đồ uống không cồn trên cơ sở mục tiêu chính sách là muốn thu thuế tăng lên.

6.3. Xác định và định nghĩa sản phẩm và các loại sản phẩm

Vì thuế TTĐB là thuế có tính phân biệt đối xử, vấn đề phải có các loại sản phẩm được định nghĩa rõ ràng là rất quan trọng trong chính sách và thiết kế thuế TTĐB. Điều này thậm chí còn quan trọng hơn trong trường hợp một loại sản phẩm có bản chất rộng như đồ uống “không cồn”, đặc biệt khi chính phủ có thể không muốn áp đặt thuế TTĐB lên tất cả các sản phẩm như một số đồ uống, như nước, là thiết yếu đối với đời sống.

Khi chính phủ quyết định đánh một loại thuế TTĐB đối với đồ uống không cồn, thì ưu tiên hàng đầu là phải đảm bảo tất cả sản phẩm “giống nhau” và các sản phẩm thay thế gần sát được đánh trên một cơ sở công bằng và tránh lọc ra “người thắng” và “kẻ thua.” Điều này cũng quan trọng đối với thực hiện các mục tiêu sức khỏe và thu ngân sách, khi chuyển người tiêu dùng từ một đồ uống bị thuế sang một đồ uống tương tự không thuế sẽ làm ảnh hưởng nhất định tới cả hai mục tiêu.

Nói tóm lại, định nghĩa đồ uống không cồn cho mục đích thuế TTĐB có thể bắt đầu bằng một việc đưa tất cả các đồ uống không cồn vào hệ thống thuế TTĐB bằng cách đơn giản định nghĩa chúng là “bất kỳ đồ uống nào không chứa cồn.” Phụ thuộc vào bất kỳ khoản miễn trừ nào của chính sách, một số sản phẩm loại trừ nhất định (ví dụ nước uống không có carbonat) có thể được bổ sung vào định nghĩa.

Khi có nhiều khoản miễn trừ là một phần của chính sách,

thì các loại sản phẩm sẽ cần phải được cụ thể và xác định ở mức độ:

- Tất cả các sản phẩm dự định đánh thuế được định nghĩa rõ ràng;
- Tất cả sản phẩm không dự định đánh thuế để ngoài định nghĩa;
- Toàn bộ các sản phẩm giống nhau và thay thế gần sát trả các mức thuế tương đương (hay được miễn ở mức tương đương); và
- Các nhà sản xuất không thể sẵn sàng làm lại công thức sản phẩm để nhằm tránh thuế.

Về “chuẩn hóa” các loại sản phẩm, Giai đoạn II của nghiên cứu này đã xác định hai nguồn chính để hỗ trợ khía cạnh này, hệ thống hài hòa hải quan HS¹¹ và Tiêu chuẩn Lương thực Quốc tế Codex.¹² Khi xem xét tới cả hai nguồn này, các loại sản phẩm tiêu chuẩn có thể có được tổng hợp ở Bảng 2 ở trang sau.

HS đơn giản đưa ra hai loại đồ uống không cồn, trong khi CODEX có 4 loại. Khác nhau chính giữa hai hệ thống đó là HS thừa nhận rằng nước là cơ sở của rất nhiều đồ uống và nó có thể được ngọt hóa, thêm mùi vị, bơm ga, vv... - cũng như không bổ sung gì. Các đồ uống khác chủ yếu là nước ép hoa quả và rau. CODEX phân biệt nước thành nước “thường” là nước tự nhiên hay bơm ga, và sau đó là đồ uống “dựa vào nước”, với một số phân loại. Nước ép và đồ uống hâm được phân thêm ra các loại khác.

Để tránh gặp phải những vấn đề bất bình đẳng, không ổn định và tránh thuế như đã trình bày ở trên, cách tiếp cận ưa thích sử dụng sự đơn giản và rõ ràng của hệ thống HS và lấp “những kẽ hở” của những mặt liên quan của CODEX và bao gồm

Bảng 2: Các nguồn định nghĩa chuẩn đối với đồ uống không cồn

Hệ thống HS		CODEX	
Loại	Phân loại	Loại	Phân loại
Nước		Nước	
	Không có đường bổ sung, chất làm ngọt hay hương vị khác		Tự nhiên
	Chứa đường bổ sung, chất làm ngọt hay hương vị khác (kể cả mật hoa)		Ổn định và thêm ga
Nước ép		Nước ép	
	Nước ép hoa quả và rau dù có hay không có đường bổ sung, hay chất làm ngọt khác		Nước ép hoa quả và rau
			Mật hoa quả và rau
		Đồ uống thêm vị dựa vào nước	Có carbonated và hương vị
			Không carbonated và hương vị
			Cô đặc
		Pha hãm	
			Coffee, chè, chè thảo dược

các loại và định nghĩa sản phẩm chuẩn được đề xuất dưới đây:

1. Nước

- 1.1 Nước KHÔNG bổ sung đường, hương vị, chất tạo màu và các chất khác, cũng như KHÔNG có bất kỳ công đoạn tạo ga nào (có thể là một miễn trừ chính sách);
- 1.2 Nước có bổ sung đường, hương vị, chất tạo màu và các chất khác, hoặc bất kỳ quy trình tạo ga nào;

2. Nước ép trái cây và rau

- 2.1 Nước ép trái cây và rau KHÔNG bổ sung đường, hương vị, chất tạo màu và các chất khác cũng như KHÔNG có bất kỳ công đoạn tạo ga nào (có thể là một miễn trừ chính sách);
- 2.2 Nước ép trái cây và rau có bổ sung đường, hương vị, chất tạo màu và các chất khác, hoặc bất kỳ quy trình tạo ga nào.

3. Đồ pha hãm uống ngay:

- 3.1 Chè, cà phê và đồ pha hãm thảo dược uống ngay.

6.4. Xác định và định nghĩa các lựa chọn cơ sở thuế

Thuế TTĐB đối với các đồ uống không cồn có thể được thể hiện với các thuế suất theo giá trị hay tuyệt đối. Rõ ràng, khi chính phủ áp dụng một loại thuế có tính phân biệt đối xử như thuế TTĐB đối với một sản phẩm như đồ uống không cồn để giải quyết các yếu tố ngoại sinh tiêu cực thì thuế suất tuyệt đối phản ánh tốt nhất mục đích này vì thuế liên quan trực tiếp tới tiêu dùng. Các yếu tố ngoại sinh tiêu cực không giải quyết được một cách phù hợp bằng cách đánh thuế lên giá trị (hay chất lượng) của một sản phẩm được tiêu dùng. Dưới đây là hướng dẫn sử dụng cả hai cách tiếp cận thuế suất:

6.4.1. Thuế theo giá trị của đồ uống không cồn

Khi thuế theo giá trị được sử dụng để đánh thuế TTĐB đồ uống không cồn ngày nay, thì dường như là nó ở các nền kinh tế ít phát triển¹³ – có lẽ phản ánh mong muốn chuyển gánh nặng thuế lớn hơn trên các sản phẩm cao cấp hơn trong một hệ thống thuế được thiết kế như một biện pháp thu ngân sách, và đảm bảo rằng số thu thuế TTĐB được duy trì ở giá trị thật bằng cách tăng theo lạm phát. Chắc chắn trong các nền kinh tế phát triển và trong khi áp dụng thuế TTĐB đồ uống không cồn mới,

cách tiếp cận thuế suất tuyệt đối được cho là phù hợp nhất, ổn định và phản ánh tốt hơn tiêu thụ thực tế.

Thuế theo giá trị phức tạp hơn rất nhiều đối với người quản lý, và thường gây nên những tranh chấp giữa người nộp thuế và các cơ quan thuế về thành phần chi phí nào thuộc hay không thuộc giá trị chịu thuế TTĐB trừ khi có thể hình thành được một giá trị điểm tính thuế chính xác và thẩm định được. Ngay cả với những giá trị điểm tính thuế rõ ràng, trong cơ sở thuế theo giá trị sẽ luôn có nhiều hơn các cơ hội người nộp thuế tìm ra các chiến lược giảm nghĩa vụ thuế TTĐB bằng cách chuyển một số chi phí nhất định qua điểm tính thuế, hoặc sử dụng chiết khấu cả gói hay tiền mặt, và các chiến lược giá khác được thiết kế nhằm giảm giá trị thực tế chịu thuế TTĐB.

Một câu hỏi lớn phải giải quyết đối với thuế TTĐB đó là điểm nào trong chuỗi cung cấp nên được sử dụng để xác định giá trị cho mục đích thuế TTĐB. Các lựa chọn bao gồm:

- Giá xuất xưởng (tức do người sản xuất đặt ra);
- Giá bán buôn hay bán buôn cuối cùng (trước do người bán buôn/nhà phân phối trong chuỗi cung cấp đặt ra); hoặc
- Giá bán lẻ (tức do người bán lẻ đặt ra).

Giá bán xuất xưởng được sử dụng phổ biến nhất đối với cơ sở thuế theo giá trị, và giá đó thường là “trừ” đi các loại thuế như thuế TTĐB và VAT.¹⁴ Xuất xưởng là điểm tính thuế hiệu quả nhất, vì nhà sản xuất trong hầu hết các trường hợp cũng sẽ là người nộp thuế TTĐB và do đó có thể không có những thông tin chính xác đối với giá trị của sản phẩm được bán sau đó tại khâu bán buôn hay bán lẻ. Khi những thông tin này không được biết thì cần thiết phải lập một quy trình trong đó cả “các chuyên gia” nghĩa vụ theo cách hoãn trả thuế và sau đó được người bán buôn hay bán lẻ trả, cũng như giá trị bán buôn hay bán lẻ cần phải được cơ quan quản lý xác định - cả hai cách đều làm mất hiệu quả và làm tăng các chi phí tuân thủ đối với ngành và cơ quan thu liên quan. Những lý do đối với giá trị ở khâu bán buôn và bán lẻ (như thấy ở thuế rượu và thuốc lá) thường liên quan đến sự minh bạch và dễ dàng xác nhận giá trị, đặc biệt ở khâu bán lẻ. Song, giá trị bán lẻ được kỳ vọng là trên cơ sở giá bán lẻ của sản phẩm đóng gói được bán ở các điểm bán lẻ như siêu thị, và không ở những nơi như nhà hàng hay khách sạn nơi giá trị có thể cao hơn gấp 4 tới 5 lần. Song, thay vì tìm cách thực hiện tính giá trị bán buôn hay bán lẻ, khuyến nghị cần cải thiện công tác quản lý và tuân thủ đối với giá bán “xuất xưởng”.

Những vấn đề về tính giá trị xuất xưởng hiện đều có cơ sở từ sự không rõ ràng lẫn định nghĩa, cũng như sự thao túng giá trị của nhà sản xuất bán cho các bên liên quan. Để bắt đầu giải quyết những rủi ro này, Hình 2 đưa ra định nghĩa “xuất xưởng” cho bất kỳ định nghĩa chuẩn nào được đề xuất.

6.4.2. Thuế suất tuyệt đối đối với đồ uống không cồn

Thuế tuyệt đối đang trở nên là cách tiếp cận ưa chuộng nói chung trong đánh thuế TTĐB đối với mọi hàng hóa, và có một số lý do của nó. Thuế tuyệt đối đơn giản hơn rất nhiều cho người quản lý xét từ góc độ của cả ngành công nghiệp và cơ quan thu. Yêu cầu đo lường đơn giản khối lượng vật lý đơn giản hơn rất nhiều so với xác định giá trị của một sản phẩm tại một thời điểm nhất định. Khối lượng có thể đơn giản lấy từ sản phẩm đi qua đồng hồ lưu lượng hay cân, hoặc sản phẩm đóng gói được đếm và xác nhận.

Thuế tuyệt đối tạo sự ổn định về nguồn thu, với số thu từ thuế tăng hay biến động phù hợp với lượng tiêu thụ, là điều quan trọng đối với các chính sách khắc phục các yếu tố ngoại sinh tiêu cực. Thuế tuyệt đối cũng ngăn chặn phân biệt đối xử hay méo mó trên thị trường - hàng hóa hay người nộp thuế giống nhau bị đánh thuế trên cùng một cơ sở.

Thuế TTĐB đối với đồ uống không cồn vẫn chưa được sử dụng rộng rãi trên thế giới. Song như Bảng 3 chỉ ra, các loại thuế như vậy tại các nền kinh tế phát triển, cũng như thuế TTĐB đồ uống không cồn được áp dụng gần đây hơn là thuế tuyệt đối như nêu dưới đây.

Khi thuế suất tuyệt đối thuế TTĐB được áp dụng thì khuyến nghị thêm các thuế suất đó được gắn với chỉ số lạm phát ít nhất hàng năm, đảm bảo rằng các thuế suất đó là hằng số giá trị thật theo thời gian.

6.5. Cấu trúc và cơ sở thuế theo cách tối ưu đánh thuế là gì?

Phần này liên quan chủ yếu đến cách cấu trúc một biểu thuế TTĐB đối với các sản phẩm đồ uống không cồn như thế nào trong bối cảnh có cả các lý luận trên lẫn các lý luận chung về chính sách thuế TTĐB hàng hóa xuyên suốt *Sổ tay Nguồn* này. Như vậy, nội dung trao đổi về các cấu trúc biểu thuế TTĐB sẽ đi theo các nguyên tắc đã nêu bao gồm sự đơn giản, công bằng và phù hợp đối với các mục tiêu chính sách chủ yếu.

Hình 2: Xuất xưởng là gì?

Có một số khác biệt quan trọng cho biết một động thái bán xuất xưởng:

- Giá của hàng khi chúng rời nhà máy;
- Không có các chi phí khác đi qua khâu chuyển giao đó;
- Người mua nhận trách nhiệm và sở hữu từ bên giao hàng; và
- Hóa đơn thương mại từ người bán phản ánh giá tại điểm giao hàng từ nhà máy.

Khuyến nghị là bốn khía cạnh này tạo thành một phần của quy trình quốc gia xác lập quy trình tính giá xuất xưởng. Song có ngoại lệ đối với khuyến nghị này là giá bán xuất xưởng qua nhiều tay hoặc cho các bên liên quan. Trong trường hợp này, cơ quan thu sẽ luôn có những quan ngại rằng mối quan hệ giữa các thực thể sản xuất với phân phối sẽ cho phép chuyển một số chi phí nhất định sang người phân phối và hệ quả là giảm giá trị chịu thuế TTĐB.

Bán xuất xưởng cho các bên liên quan - khi một nhà sản xuất bán cho một công ty sở hữu toàn phần hay công ty phân phối liên quan điều quan trọng là phải xác nhận được rằng mối quan hệ giữa nhà sản xuất và nhà cung cấp không ảnh hưởng tới giá. Có một số yếu tố mà cơ quan thu có thể cân nhắc liên quan đến việc nhà sản xuất giúp cho biết được liệu giá có bị ảnh hưởng bởi mối quan hệ đó không, có thể có những cân nhắc sau:

- Giá xuất xưởng của hàng hóa đã được quyết định theo một cách nhất quán với cách tính giá thông thường trong ngành; và/hoặc
- Giá xuất xưởng đã được quyết định theo một cách nhất quán với các khách hàng khác của nhà sản xuất; và/hoặc
- Giá xuất xưởng là phù hợp để đảm bảo thu hồi được toàn bộ chi phí và bao gồm một khoản lợi nhuận nhất quán với các biên lợi nhuận chung của các nhà sản xuất trên toàn bộ các khâu kinh doanh đối với bán hàng; và/hoặc
- Đánh giá bất kỳ bằng chứng nào là giá xuất xưởng thể hiện giá thị trường hợp lý liên quan tới việc bán các hàng hóa tương tự bởi các thực thể sản xuất tương tự trên các thị trường tương tự không phải là bán cho bên liên quan.

Khi cơ quan thu vẫn chưa thỏa mãn với tính giá trị chịu thuế TTĐB, thì cần có một quy trình rà soát hồ sơ thương mại liên quan đến chi phí hình thành và các biên lợi nhuận liên quan tới nhà sản xuất và kết quả “giá trị thỏa thuận” chính thức và có tính ràng buộc. Khi luật thuế TTĐB cho phép có các điều khoản áp dụng riêng hay tham vấn giá trị, thì giá trị thỏa thuận sẽ phải là đối tượng của quy trình này và cả nhà sản xuất lẫn cơ quan thu bị ràng buộc bởi giá trị đó. Khi luật thuế TTĐB không có điều khoản áp dụng riêng hay tư vấn giá trị thì khuyến nghị hình thành một quy trình kiểu “điều khoản áp dụng riêng” đó trong thủ tục và cả nhà sản xuất và cơ quan thu đi theo các phát hiện “không chính thức” của điều khoản áp dụng riêng đó.

Bảng 3: Ví dụ các thuế tuyệt đối – đồ uống không cồn

Quốc gia	Thuế	Sản phẩm	Mức
Netherlands ¹⁵		Đồ uống nhẹ có Carbonat	trên lít
		Nước ép hoa quả & rau củ	trên lít
		Nước khoáng	trên lít
Finland ¹⁶	TTĐB	Đồ uống nhẹ, nước ép và so da	trên lít
	Thuế bao bì đồ uống	Mọi đồ uống có bao bì không tái chế được	trên lít
Croatia ¹⁷	TTĐB	Đồ uống không cồn giải khát	trên lít
(Bang) Washington, USA ¹⁸	Thuế Soda	ĐÃ XEM LẠI (Đồ uống ngọt từ đường) ¹⁹	trên lít
France	Thuế Soda	Đồ uống nhẹ có thêm đường và chất tạo ngọt nhân tạo. Thuế đối với đồ uống nhẹ có và không có calories.	trên can (330cl)
Mexico	Thuế Soda	Đồ uống ngọt từ đường	trên lít
Thailand	TTĐB	Đồ uống không cồn (trừ khi được miễn)	trên 440ml (chỉ khi mức này vượt cách tính thuế suất theo giá trị)

6.5.1. Tính đơn giản

Một biểu thuế TTĐB đơn giản là một biểu có tối thiểu các mục hay loại và tiêu mục hay phân loại trong đó tất cả các mục và loại sản phẩm (kể cả tiêu mục hay phân loại) được mô tả hay định nghĩa một cách rõ ràng. Điều này là cực kỳ quan trọng đối với đồ uống không cồn vì có thể có một số loại sản phẩm như nước có thể phải được miễn thuế, nhưng đồng thời cũng cần phải có một loại thuế TTĐB đồ uống không cồn được áp dụng càng rộng càng tốt, hơn là cố gắng phân lập một hay hai sản phẩm. Để đánh thuế TTĐB lên chỉ một hay chỉ vài loại đồ uống không cồn, sự phức tạp tăng lên đáng kể khi người nộp thuế là nhà sản xuất xác định nghĩa vụ thuế và cơ quan thu xác nhận phân loại và thuế suất chính xác cho từng sản phẩm.

Đánh thuế mang tính phân biệt trong một ngành sẽ gây nên rất nhiều vấn đề quản lý thuế vì các nhà sản xuất sẽ cố thử và làm lại công thức hoặc điều chỉnh sản phẩm để có phân loại thuế ưu đãi hơn hoặc được miễn thuế. Ví dụ các xác định dựa vào hàm lượng đường hay carbonat, có thể là những sản phẩm được tìm cách điều chỉnh chút ít công thức.

Việc sử dụng những miễn trừ có thể cũng có vấn đề tương tự vì khi áp dụng miễn trừ, một lần nữa rất có thể có những thay đổi chút ít về công thức để có miễn trừ. Ví dụ một miễn trừ đối với nước ép hoa quả tự nhiên không làm ngọt có thể tìm cách thêm nước ép đồ

vào các sản phẩm hiện có để giảm thuế hay được miễn trừ.

Như đã trao đổi ở trên, thuế mang tính phân biệt trong một ngành cũng gây nên những vấn đề về “thay thế sản phẩm” mà người tiêu dùng chuyển tiêu thụ sang các sản phẩm không bị thuế đã sẵn sàng để làm sản phẩm thay thế, với một mức mất mát số thu đi kèm - vấn đề thay thế sẽ được quay lại dưới đây trong nội dung đánh giá các mục tiêu thuế TTĐB và sức khỏe.

Về mặt đơn giản, nhưng thể hiện được cả các hàng hóa và sản phẩm thay thế giống nhau, khuyến nghị giới hạn áp dụng thuế TTĐB “đồ uống không cồn” chỉ ở ba mục như đã nói ở trên, đó là “nước”, “nước ép” và đồ pha hãm uống ngay” – với những tiêu mục liên quan đã xác định cần được một số miễn trừ chính sách.

Khái niệm đơn giản cũng cần mở rộng tới khâu tuân thủ (đối với người nộp thuế) và quản lý cho cán bộ thuế. Ở đây, thuế suất TTĐB tuyệt đối ưa chuộng hơn thuế suất tương đối. Sự đơn giản thể hiện từ việc “đếm” một cách đơn giản hay đo lường sản phẩm đi qua một điểm tính thuế hơn là phải phức tạp thiết lập và hỗ trợ một loạt các quy tắc và thủ tục xác định và xác nhận một giá trị cụ thể.

6.5.2. Tính công bằng

Các sản phẩm giống nhau cần được đánh thuế trên cơ sở cùng thuế suất. Cấu trúc biểu thuế TTĐB cần

được xây dựng để không ưu đãi hay phân biệt một loại đồ uống không cồn hay một người nộp thuế nào so với một đối tượng khác. Ngoại lệ đối với nguyên tắc này có thể là miễn thuế TTĐB cho nước uống cầm tay.

Bất kỳ thuế TTĐB đồ uống không cồn mới nào cần được áp dụng càng rộng càng tốt, hơn là cố gắng phân lập một hay hai sản phẩm. Để đánh thuế TTĐB chỉ đối với một hay vài loại đồ uống không cồn sẽ làm tăng độ phức tạp (như đã nói ở trên) và dường như sẽ thấy các nhà sản xuất cố thủ và làm lại công thức hay điều chỉnh sản phẩm để có phân loại thuế ưu đãi hơn hay được miễn thuế.

Cũng với các lý do tương tự như khi xem xét hạn chế sử dụng các loại sản phẩm miễn trừ, thuế suất TTĐB đã xác lập sau đó cần được áp dụng công bằng cho tất cả các đồ uống không cồn giống nhau và có thể thay thế – nói cách khác nên có một thuế suất duy nhất áp dụng cho tất cả các sản phẩm này. Hơn nữa, thuế suất này, khi có thể nên là thuế suất tuyệt đối trên cơ sở lít hay hectolit (ngược lại với một kích cỡ bao bì nhất định). Như đã nói về thuế TTĐB theo “cách làm tốt nhất” trong suốt tài liệu nguồn này, thuế tuyệt đối được ưa dùng hơn thuế theo giá trị khi xét tới loại hàng hóa khối lượng lớn và tiêu dùng nhanh như ở đây, và trọng tâm của thuế TTĐB hiệu quả là ở tiêu dùng chứ không phải là giá trị hay chất lượng.

Điều này tạo nên sự công bằng trên suốt các sản phẩm giống nhau và thay thế và một lần nữa tránh được những phức tạp không mong muốn và cơ hội thao túng sản phẩm để có những kết quả thuế TTĐB ưu đãi hơn.

6.5.3. Xác lập thuế suất phù hợp

Một nguyên tắc của *Sổ tay Nguồn* này là tất cả các quốc gia được giữ chủ quyền thuế để đặt ra các thuế suất, trong khi đồng thời đem lại cho các quốc gia những thông tin về cách xác định tốt nhất các sản phẩm và cơ cấu của một hệ thống thuế TTĐB.

Khi đã quyết định đồ uống không cồn là một phần của hệ thống thuế TTĐB thì việc xác lập các mức thuế suất TTĐB đòi hỏi phải có một thuế suất “tham chiếu” hay “chính sách”, thể hiện là “điểm xuất phát” cho tất cả các thuế suất TTĐB đối với mọi sản phẩm này. Khi chính sách chính phủ sau đó là cho miễn trừ hay ưu đãi một sản phẩm đồ uống cụ thể thì miễn hay khấu trừ thuế TTĐB được thực hiện đối với thuế suất chính sách và được biết tới như là “chi tiêu thuế” để ghi nhận rằng

với thuế suất cuối cùng được xác định bởi những yếu tố có ưu tiên lớn nhất. Các yếu tố cho chính phủ xem xét hay quyết định đánh thuế TTĐB đối với đồ uống không cồn có thể bao gồm:

- *Tăng thu ngân sách.* Thuế TTĐB là một nguồn thu ngân sách đã trở thành một động lực quan trọng để xác lập thuế suất cho rất nhiều hàng hóa và dịch vụ khác nhau. Đồ uống không cồn, với khối lượng cao và luân chuyển nhanh của nó, hấp dẫn là một nguồn thu thuế TTĐB lớn đối với một số quốc gia. Song, các nhà lập chính sách cần phải cân nhắc một số yếu tố nhất định khi nguồn thu ngân sách vẫn là một động lực chính, bao gồm:
 - Rất nhiều loại sản phẩm thay thế xuất hiện trên thị trường đồ uống không cồn và trừ khi thuế TTĐB được áp dụng cho tất cả đồ uống, người tiêu dùng sẽ có thể chuyển từ đồ uống chịu thuế sang đồ uống không thuế làm giảm lớn kết quả thu ngân sách mong muốn;
 - Chi phí đối với nhà sản xuất về nghĩa vụ thuế TTĐB và yêu cầu chuyển nghĩa vụ này qua người tiêu dùng kết quả làm chậm lại khối lượng hàng bán. Tất nhiên việc này sau đó tác động lên các nguồn thuế khác từ ngành công nghiệp liên quan, bao gồm cả nhà sản xuất và chuỗi cung cấp đi kèm - các loại thuế như thuế thu nhập giảm từ lợi nhuận kinh doanh giảm, và VAT tiềm năng giảm nếu lượng bán một số sản phẩm nhất định chậm lại; và
 - Cần phải thực hiện một phân tích thị trường về khía cạnh tác động kinh tế, bao gồm cả đo lường độ đàn hồi giá với khả năng giảm khối lượng hàng bán của các sản phẩm chịu thuế, và tác động lên lợi nhuận của nhà sản xuất. Tương tự, cũng cần phải hiểu rõ ảnh hưởng của sản phẩm thay thế và cân nhắc những tác động có thể khi người tiêu dùng chuyển sang đồ uống không thuế.
- *Yếu tố ngoại sinh của tiêu thụ đường.* Động cơ chính đằng sau việc áp dụng các loại thuế TTĐB đối với một số loại đồ uống không cồn là quan điểm cho rằng hàm lượng đường của các đồ uống đó có thể là một nhân tố gây béo phì và các bệnh liên quan của nó. Điều này là đúng nhưng chỉ khi thói quen ăn uống của người tiêu dùng chủ yếu là thu nạp đường từ đồ uống ngọt hóa, điều này dường như rất khó xảy ra. Khi người tiêu dùng lấy phần lớn lượng calo cho mình từ các nguồn đường khác, nguồn carbohydrates khác, hay từ

protein hay mỡ khác, thì một loại thuế mang tính phân biệt lên một số đồ uống nhất định để giải quyết yếu tố ngoại sinh sẽ có ít tác động.

- Yếu tố ngoại sinh của mất cân bằng năng lượng. Như nội dung thảo luận ở trên về đường, các nhà lập chính sách thuế cần phải nhận thức được rằng việc nạp năng lượng hay calorie được xem xét với mức “tiêu dùng” năng lượng hay calorie. Nó không chỉ là vấn đề nạp qua ăn uống mà còn là mức độ hoạt động thể chất của người tiêu dùng. Tiêu dùng năng lượng khó giải quyết qua đánh thuế và do đó thuế TTĐB đánh riêng lên mặt thu nạp, và chỉ đối với một nguồn của một dạng calories trong ăn uống là mục tiêu của hệ thống thuế thì tác động tổng thể là đáng nghi ngờ.

Chú thích

¹France: Warren (2011), “France đi đầu với thuế soda,” The Local, 6/10/2011, <http://www.thelocal.fr/page/view/1401>; Mexico: <http://www.bloomberg.com/news/2014-03-27/soft-drink-thirst-quenched-by-pena-nieto-tax-corporate-mexico.html>; một vài thành phố và/ hoặc bang của Mỹ: <http://www.reuters.com/article/2013/10/29/us-usa-soda-california-idUSBRE99S19F20131029>.

²Preece (2013), “Đóng góp hiệu quả của thuế TTĐB đối với đồ uống không cồn cho nguồn thu chính phủ và mục đích xã hội: Nghiên cứu tài liệu,” <http://www.worldcustomsjournal.org/media/wcj/-2013/1/Preece.pdf>.

³Nhu cầu năng lượng của con người, FAO, 2007, <http://www.fao.org/docrep/007/y5686e/y5686e04.htm>.

⁴“Tình hình béo phì,” OECD, 2012, <http://www.oecd.org/health/49716427.pdf>.

⁵Lưu ý: Cũng có thể tiêu dùng một hàng hóa giảm đi khi thu nhập tăng, như thường xảy ra trong trường hợp người tiêu dùng chuyển từ sản phẩm chất lượng thấp sang chất lượng cao khi thu nhập tăng lên.

⁶Deloitte (2012) Thuế quốc tế: Nét chính của Ai cập 2012, 27/11/2012.

⁷Preece (2013) Đóng góp hiệu quả của thuế TTĐB đối với đồ uống không cồn cho nguồn thu chính phủ và mục đích xã hội: nghiên cứu tài liệu.

⁸“Trường hợp cải cách thuế TTĐB đối với đồ uống không cồn tại Thailand,” Oxford Economics, 2009, Chưa xuất bản.

⁹“Những lợi ích kinh tế của việc Giảm thuế bán hàng đối với đồ uống nhẹ tại Ai cập: Cập nhật,” Trung tâm Thuế và Đầu tư Quốc tế và Oxford Economics, 2010.

¹⁰“Thiết kế và dự thảo luật thuế,” Quỹ tiền tệ quốc tế, 1996, Chương 8, tr. 16.

¹¹Hệ thống Hải hòa Thuế hải quan HS của Tổ chức Hải quan, 2012.

¹²Codex Alimentarius Commission, www.codexalimentarius.org (4/7/2013).

¹³Hiện nay, thuế TTĐB theo giá trị đối với đồ uống không cồn được áp dụng tại Turkey, Zambia, Chad, Zimbabwe, Ethiopia, Ghana, cũng như bốn nước ASEAN là Cambodia, Lao PDR, Myanmar và Thailand.

¹⁴Một ngoại lệ là Thailand khi giá xuất xưởng bao gồm thuế TTĐB và thuế địa phương.

¹⁵<http://www.rijksoverheid.nl/ministeries/fin#ref-minfin>.

¹⁶Bộ Tài chính Phần lan, https://www.vm.fi/vm/en/10_taxation/05_excise_duty/index.jsp, 16/1/15.

¹⁷<http://www.ijf.hr/eng/taxguide/3-09/7.pdf>.

¹⁸Phân tích: Griffey (2010), “Chiến thắng của vận động hành lang cho đồ uống nhẹ đã có vị trí gì trong thảo luận thuế soda quốc gia tại WA.”

¹⁹Bang Washington duy trì một loại thuế xiro nhưng chỉ đối với sản phẩm nguồn. Washington bỏ phiếu chênh lệch 64-36, ủng hộ khiếu nại đề xuất đánh thuế đồ uống nhẹ làm ngọt từ đường. (<http://www.usnews.com/news/washingtonwhispers/articles/2010/11/12/voters-say-dont-tax-my-soda-pop>).

Phần 4. Quản lý Thuế TTĐB

Chương 7. Công tác Quản lý Thuế TTĐB

TÓM TẮT CHÍNH THỰC HÀNH TỐT NHẤT

- Sản xuất hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt và xử lý hàng hóa chịu thuế tiêu thụ đặc biệt cần phải được đăng ký với công tác xem xét lần đầu và thường xuyên một cách chặt chẽ đối với người được cấp đăng ký;
- Giấy đăng ký thuế TTĐB là điều kiện để hạn chế người được cấp đăng ký ở các hoạt động trực tiếp liên quan tới kinh doanh và lưu giữ sổ sách đầy đủ và chính xác;
- Báo cáo và thanh toán điện tử thuế TTĐB, với một quy trình đối chiếu các khoản thanh toán với báo cáo;
- Thuế TTĐB trở thành khoản phải trả khi hàng hóa rời khuôn viên được cấp đăng ký, được hỗ trợ bởi công tác kiểm soát chặt chẽ đối với di chuyển các hàng hóa treo thuế TTĐB giữa các cơ sở được cấp đăng ký, hoặc giữa một cơ sở được cấp đăng ký với xuất khẩu, tiêu hủy, hay các hình thức quyết toán nghĩa vụ thuế TTĐB khác;
- Loại bỏ sự phụ thuộc vào “tem thuế” như là xác nhận tình trạng thuế và việc xác thực và hướng tới các công nghệ có sự kiểm soát tốt hơn sự liêm chính của chuỗi cung cấp hàng hóa chịu thuế TTĐB; và
- Thực hiện đầy đủ các công tác kiểm soát chuỗi cung cấp và hỗ trợ quản lý thống nhất với tinh thần của Nghị định thư xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp các sản phẩm thuốc lá của WHO FCTC.

Giai đoạn II của nghiên cứu này xem xét mối quan hệ giữa các mục tiêu này với các khía cạnh chính của quản lý thuế TTĐB, và những phát hiện này được đề cập trong *Sổ tay Nguồn* này. Chương tiếp theo được chia ra làm hai lĩnh vực chính: A) “Kiểm soát chuỗi cung cấp” nếu thực hiện đúng sẽ giúp giải quyết các loại rủi ro chính đối với thu ngân sách từ thuế TTĐB, và B) “Quản lý các nghĩa vụ thuế TTĐB” tập trung vào các quy trình quan trọng của hàng hóa treo thuế TTĐB, cũng như trả thuế và báo cáo thuế.

Một số biện pháp kiểm soát chính được thảo luận dưới đây hiện là những biện pháp trọng tâm đối với Nghị định thư xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp các sản phẩm thuốc lá mới được phê chuẩn gần đây của WHO FCTC (Nghị định thư) mà một số nước ASEAN đã ký, và các quốc gia khác đang trong quá trình xem xét có ký kết và phê chuẩn hay không. Đối với tài liệu nguồn này, các thông tin bổ sung liên quan cụ thể tới Nghị định thư sẽ được thể hiện trong các hộp nhận xét đặc biệt trong suốt cả chương, với phần lớn nằm trong Phụ lục 1.

7.1. Các biện pháp kiểm soát chuỗi cung cấp để bảo vệ nguồn thu

7.1.1. Cấp đăng ký

Các thực thể sản xuất, nắm giữ hay thực hiện với bất cứ hình thức nào các hàng hóa chịu thuế TTĐB được treo thuế sẽ thường có các nghĩa vụ thuế với cơ quan thu quản lý thuế TTĐB liên quan. Vì vậy yêu cầu pháp lý hay quản lý đối với các thực thể đang hoạt động với các hàng hóa chịu thuế TTĐB là phải được cấp phép hay đăng ký theo một cách nào đó. Việc này sẽ đảm bảo rằng cơ quan thu liên quan có đầy đủ nhận thức ai đang hoạt động trong hệ thống thuế TTĐB và thực tế, qua quy trình đăng ký và rà soát, cần tìm cách từ chối một số đơn xin cấp đăng ký nhất định cho đến khi rủi ro của người xin đăng ký đối với thu ngân sách là có thể chấp nhận được.

Ngay cả khi đã cấp đăng ký cho một thực thể với một mức độ rủi ro chấp nhận được, giấy đăng ký có thể được xét duyệt với một loạt hạn chế, giới hạn và điều kiện mà người được cấp đăng ký phải tuân thủ để đảm bảo mức độ rủi ro vẫn có thể ở mức chấp nhận được.

Do đó, khuyến nghị cách làm tốt nhất là giấy đăng ký là cần thiết đối với sản xuất, nhập khẩu, hay lưu giữ hàng hóa là đối tượng của thuế TTĐB.

Nghị định thư xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp các sản phẩm thuốc lá: Cấp đăng ký

Bên cạnh sản xuất chịu thuế TTĐB, nhập khẩu hàng và lưu trữ hàng chịu thuế TTĐB, Nghị định thư yêu cầu những cơ quan phê duyệt cấp đăng ký cho các hoạt động sau:

- Sản xuất thiết bị làm thuốc lá điếu và các sản phẩm thuốc lá;
- Nhập & xuất khẩu thiết bị làm thuốc lá điếu và các sản phẩm thuốc lá;

Hơn nữa, đối với các hoạt động sau đây cần cấp đăng ký nếu phù hợp để thực hiện:

- Trồng thuốc lá (trừ nông dân truyền thống quy mô nhỏ);
- Vận chuyển số lượng các sản phẩm thuốc lá hay thiết bị sản xuất có tính thương mại;
- Vận chuyển thiết bị làm thuốc lá điếu;
- Bán buôn, môi giới hay phân phối thiết bị làm thuốc lá điếu hay sản phẩm thuốc lá; và/hoặc
- Bán lẻ các sản phẩm thuốc lá.

(Xem Điều 6 Phần III của Nghị định thư).

Cách làm tốt yêu cầu “giấy đăng ký thuế TTĐB” chỉ nên được cấp khi đã xem xét kỹ rủi ro đối với thu ngân sách. Đạt được điều này bằng cách thực hiện một quy trình xin cấp đăng ký trong đó người xin cấp phải cung cấp các thông tin bắt buộc để cơ quan thu xem xét. Thông tin cung cấp cần được đánh giá theo các tiêu chí rủi ro trước khi ra quyết định cấp đăng ký. Làm một hướng dẫn, Bảng 1 nêu lên các thông tin khuyến nghị sẽ được đặt ra đối với người xin đăng ký, và các tiêu chí có thể để cơ quan xếp hạng rủi ro của người xin cấp đăng ký.

Một khi đã cấp đăng ký, để duy trì người được cấp đăng ký vẫn ở mức độ rủi ro chấp nhận được, khuyến nghị một số điều kiện, hạn chế hay giới hạn nhất định được gắn kèm với việc phê duyệt. Các loại hạn chế và điều kiện có thể được áp dụng không nên quá khắc nghiệt nhưng cần bao gồm, ví dụ:

- Đặt ra một “phạm vi” trên giấy đăng ký, ví dụ chỉ định các loại hàng hóa chịu thuế TTĐB có thể được sản xuất hay lưu trữ (ví dụ: nấu bia; sản xuất thuốc lá điếu; lắp ráp ô tô; lưu trữ các sản phẩm dầu khí được hoãn nộp thuế; bán hàng miễn thuế cho hành khách; vv...);

Bảng 1: Các tiêu chí xét đơn xin cấp đăng ký thuế TTĐB

Thông tin tối thiểu đối với người xin đăng ký	Lý do yêu cầu thông tin	Tiêu chí phải đáp ứng để cấp đăng ký
Tên đơn vị và mã số thuế hay xác thực khác	Xác định tính trung thực	Thực thể hoạt động hợp pháp và được đăng ký đầy đủ mọi khoản thuế
Tên người được kiểm soát	Xác định liên chính của người xin đăng ký	Có kiến thức, kinh nghiệm và trình độ phù hợp
Án tội phạm trước đây	Thực thể đạt và phù hợp được cấp đăng ký	Thực thể và/hoặc người chủ chưa bị kết tội liên quan đến gian dối phải chịu án tù
Địa điểm của cơ sở	Xác định tính trung thực	Cơ sở phù hợp để sản xuất hay lưu trữ hàng chịu thuế TTĐB Cơ sở được bảo đảm về vật thể
Chi tiết các sản phẩm và thiết bị sản xuất	Nhận dạng và đặc tả nhãn hàng, Năng lực sản xuất được biết	Tính toán các nghĩa vụ thuế TTĐB đối với chứng khoán và trái phiếu
Thị trường của sản phẩm	Đánh giá quy mô thị trường để đối chiếu thông tin về công suất sản xuất của thiết bị	Kinh doanh khả thi về thương mại Thị trường thực phù hợp với sản xuất
Hồ sơ và hệ thống	Khả năng kế toán các nghĩa vụ thuế TTĐB	Các hệ thống và kiểm soát nội bộ đủ để theo dõi, ghi chép và kế toán các nghĩa vụ thuế TTĐB.

- Đặt ra một phạm vi, hay chỉ định điểm sản xuất và lưu trữ vật chất có thể được người xin đăng ký sử dụng;
- Một yêu cầu đối với trái khoán liên quan đến mức độ nghĩa vụ thuế TTĐB (và thuế khác) của sản phẩm thuộc sự kiểm soát của người được cấp đăng ký tại bất kỳ thời điểm nào;
- Người được cấp đăng ký thông báo cho cơ quan thu những thay đổi về: nhân viên chính; hệ thống ghi chép và kế toán kinh doanh; an ninh vật thể; thiết bị sản xuất; hoặc bất kỳ thay đổi trọng yếu nào đối với cơ sở;
- Tiếp cận đầy đủ và thuận lợi các hệ thống ghi chép và kế toán, bao gồm cả tới các cơ sở được cấp đăng ký, máy móc sản xuất, thiết bị phụ kiện liên quan như đồng hồ lưu lượng, cân và thước đo, và bất kỳ nguyên liệu thô nào, hàng hóa sản xuất dở dang và thành phẩm tại cơ sở và/hoặc
- Phải được phê duyệt trước trước khi sản phẩm treo thuế được chuyển từ một cơ sở này sang cơ sở khác (xem nội dung trao đổi toàn diện hơn về dịch chuyển hàng hóa treo thuế dưới đây).

Cơ chế cấp đăng ký cũng yêu cầu phải có các thành phần liên tục hỗ trợ hoạt động của hệ thống và hỗ trợ tập thể người xin đăng ký khác nhau. Các thành phần này, với sự giải thích và nội dung về hoạt động tốt nhất của nó được tóm tắt trong Bảng 2.

Bảng 2: Các chức năng hỗ trợ liên tục cho hệ thống cấp đăng ký TTĐB

Chức năng hỗ trợ	Lý do của chức năng	Hoạt động tốt nhất của chức năng
Thời hạn và gia hạn giấy đăng ký	Duy trì mức rủi ro thấp Cơ hội áp dụng điều kiện mới Cơ hội không gia hạn cho người xin đăng ký có rủi ro cao	Thời hạn 12 tháng đối với đăng ký mới 36 tháng đối với đăng ký rủi ro thấp được tin cậy Người có đăng ký xin gia hạn đăng ký trước khi hết hạn
Phí cấp đăng ký	Bù đắp chi phí cấp đăng ký cho cơ quan Tạo rào chắn hay làm nản lòng các thực thể không có khả năng tồn tại	Tương xứng với bù đắp chi phí: • Phí xin cấp đăng ký • Phí cấp đăng ký • Phí gia hạn đăng ký
Giải pháp xử lý hành chính	Khuyến khích tuân thủ pháp luật và điều kiện cấp đăng ký	Mức phạt do cán bộ cao cấp đưa ra: • Giấy cảnh cáo • Thông báo phạt tài chính • Treo đăng ký ngắn hạn • Treo giấy phép dài hạn
Đảm bảo/an toàn	Bảo vệ nguồn thu trong trường hợp người được cấp đăng ký không tính được hàng hóa chịu thuế TTĐB và không trả được bất kỳ khoản thuế TTĐB nào	Tương xứng với các nghĩa vụ thuế TTĐB có thể là “có sẵn” hay trong một kỳ kế toán nhất định. Hình thành bằng bảo lãnh ngân hàng
Quy trình hủy bỏ	Khi người được cấp phép trở nên rủi ro không thể chấp nhận được đối với thu ngân sách	Tự động hủy khi có kết án của người được cấp phép hay người chủ đối với vi phạm phải chịu án tù Tự động hủy nếu người được cấp đăng ký bị phá sản Cán bộ cao cấp xác định không tuân thủ vẫn tiếp tục sau khi đã xử phạt hành chính theo cấp độ
Quy trình khiếu nại	Công bằng tự nhiên, minh bạch và trách nhiệm giải trình của cơ quan	Mọi quyết định đều được khiếu nại trừ đối tượng tự động hủy bỏ giấy đăng ký

7.1.2. Lưu giữ sổ sách, kế toán và báo cáo nghĩa vụ nợ

Có một số loại ghi chép và báo cáo được sử dụng để xác định và hạch toán các nghĩa vụ thuế TTĐB cho đến khi chúng được ghi đầy đủ vào tài khoản. Cần có các sổ sách khác nhau để theo dõi đầy đủ nghĩa vụ thuế TTĐB trong quá trình dịch chuyển từ khi hình thành đến khi quyết toán. Báo cáo các chi tiết hoạt động của người được cấp phép cần phải đơn giản đối với cả doanh nghiệp và cơ quan thu. Có thể phát triển nhanh nhờ sử dụng nhiều hơn tờ khai điện tử trên cơ sở, hoặc tạo trực tiếp từ, sổ sách thương mại thông thường của người được cấp phép.

Các lĩnh vực chính của hoạt động theo dõi chính thống liên quan đến ba thành phần của hệ thống thuế TTĐB được nêu trong Hình 1 dưới đây.

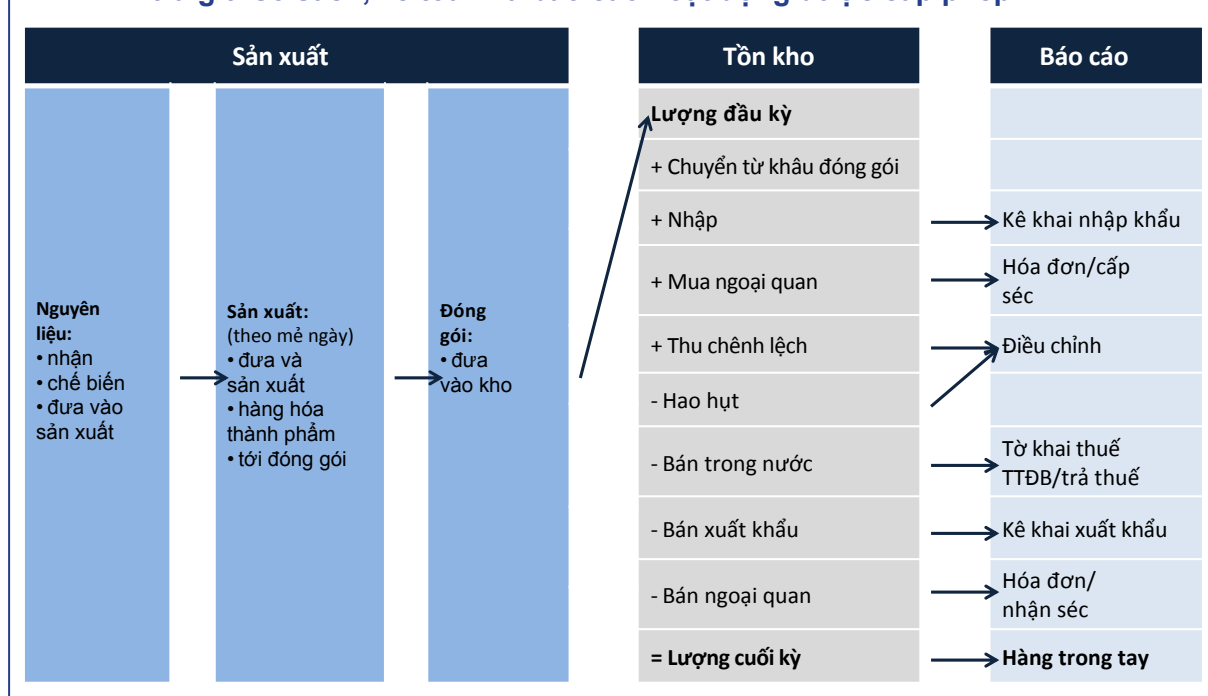
- Sản xuất (tạo ra nghĩa vụ);
- Hoạt động kiểm kê (nghĩa vụ được theo dõi khi được thêm vào và trừ đi); và
- Báo cáo và trả thuế (nghĩa vụ được hạch toán vào tài khoản).

7.1.3. Sổ sách theo dõi sản xuất

Mục đích chính áp dụng cho sản xuất của bất kỳ hàng hóa chịu thuế TTĐB nào là mọi khâu sản xuất được tính toán hết. Có được con số này bằng cách lưu giữ sổ sách liên quan đến tiếp nhận nguyên liệu, chi tiết hoạt động sản xuất và sổ sách theo dõi những hàng hóa thành phẩm nào được chuyển vào kho, và vì vậy mà thuế TTĐB của các nguyên liệu này và hàng hóa thành phẩm của nó cuối cùng có khả năng sẽ được chi trả.

Những chênh lệch giữa mức đầu vào nguyên liệu với hàng hóa thành phẩm được gửi vào kho ở cuối kỳ kế toán được ghi là “hao hụt”. Hao hụt là không thể tránh khỏi trong sản xuất mọi hàng hóa, đặc biệt là bản chất dễ tiêu hao của nhiều hàng hóa tiêu thụ đặc biệt. Hình 2 tổng hợp một số lý do chính mà sản xuất chịu hao hụt trong quá trình sản xuất. Qua quy trình lưu giữ sổ sách, cơ quan thu tìm hiểu để biết những hao hụt là “bình thường” hay “được dự tính” đối với người được cấp đăng ký là gì, và vì thế bằng cách loại trừ có thể xác định những trường hợp hao hụt không bình thường và thu ngân sách có rủi ro từ một số hoạt động sản xuất không được ghi chép trong hàng tồn kho. Lượng hao hụt có thể được đánh giá bằng mẻ sản xuất lần kỳ kế toán, nhưng tốt hơn là cả hai.

Hình 1: Lưu giữ sổ sách, kế toán và báo cáo hoạt động được cấp phép TTĐB



Hình 2: Các nguồn có thể gây hao hụt trong quá trình sản xuất các hàng hóa chịu thuế TTĐB, chủ yếu là các sản phẩm rượu

Tại sao chúng ta có hao hụt trong quá trình sản xuất hàng TTĐB?

Các yếu tố chính góp phần làm hao hụt bao gồm:

- Sự thiếu ổn định của một số nguyên liệu hay thành phẩm nhất định gây nên sự giãn ra và co vào sau khi đo lường ban đầu
- Thử độ ngâm/độ nặng của các sản phẩm rượu không chính xác
- Đóng gói quá mức hay rút quá mức
- Tràn, rò rỉ trên đường hay trong quá trình sản xuất
- Sản phẩm còn sót lại trong đường ống vận chuyển, máy lọc và bể chứa
- Các sản phẩm bị loại bỏ không đúng quy cách
- Nguyên liệu và thành phần khác không đúng quy cách, vỡ hay không thể sử dụng và bị loại bỏ
- Mẫu sản phẩm lấy từ dây chuyền sản xuất để kiểm tra chất lượng

Để làm hướng dẫn cho việc lưu giữ sổ sách theo các làm tốt nhất, Bảng 3 nên được sử dụng chỉ như một hướng dẫn chung và cần phải được xây dựng riêng theo một cách nào đó đối với từng loại sản phẩm. Ví dụ, một dây chuyền sản xuất trong nhà máy lắp ráp ô tô sẽ khác với nhà máy làm rượu whisky. Song, một số khái niệm vẫn có thể dùng chung đối với tất cả các loại sản xuất. Bảng 3 chia cụ thể hoạt động sản xuất thành:

- Quản lý nguyên liệu hay theo dõi việc mua sắm và sử dụng các nguyên liệu và thành phần phù hợp, vv... là yếu tố đầu vào của sản xuất;
- Quy cách sản phẩm hay chi tiết của hàng hóa được sản xuất, bao gồm (khi phù hợp) cách pha chế, công thức và chi tiết lắp ráp. Ví dụ, nó có thể là hình dáng và model ô tô, bao gồm kích cỡ động cơ, hiệu suất nhiên liệu, số chỗ, vv... Đối với đồ uống có cồn, có thể là nồng độ cồn và kích thước bao bì; và
- Chi tiết mà ghi chép các chi tiết liên quan của từng mẻ sản xuất.

Bảng 3: Hướng dẫn theo dõi sản xuất

Đăng ký nguyên liệu thô (đối với từng loại nguyên liệu)	Quy cách sản phẩm (đối với từng sản phẩm sản xuất - nếu phù hợp)	Lô sản xuất (đối với từng mẻ sản xuất)
Số lượng đầu kỳ đang có	Định danh sản phẩm (tên, nhãn, kiểu dáng, model, vv...)	Số lô và ngày
Ngày, số lượng, tên nhà cung cấp, số hóa đơn của tất cả hàng mua vào	Kích thước bao bì, số lượng gói, vv...	Số lượng nguyên liệu (như đăng ký nguyên liệu)
Ngày, số lượng, số lô sản xuất của tất cả nguyên liệu gửi đi sản xuất	Đặc điểm khác hỗ trợ phân loại hay xác định nghĩa vụ thuế, vd: kích thước động cơ, nồng độ cồn, vv...	Số lượng thành phẩm
Số lượng cuối kỳ đang nắm		Hao hụt

7.1.4. Hoạt động kiểm kê

Các ghi chép này liên quan đến lưu trữ sản phẩm hoàn thành đã đóng gói từ khi được chuyển đến từ khâu sản xuất cho tới khi rời khỏi khuôn viên đơn vị. Đây là quy trình kiểm đếm tương đối trực tiếp với người được cấp đăng ký phải chịu trách nhiệm đối với những biến động “vào” và “ra” qua một cách thức đăng ký nhất định.

Quay trở lại Hình 1, người được cấp đăng ký sẽ bắt đầu với một số dư đầu kỳ của mỗi sản phẩm trong từng kỳ kế toán trước khi bổ sung vào trạng thái này:

- Hàng hóa hoàn thành từ các lô sản xuất;
- Hàng nhập (đối với hàng này sẽ có tờ khai nhập khẩu tương ứng);
- Mua vào hay nhận về hàng hóa tạm hoãn thuế TTĐB từ người được đăng ký khác (đối với hàng này cần có phê duyệt phù hợp);
- Thặng dư hàng hóa (thường là do bàn giao sai hay lỗi kế toán ở các kỳ kế toán trước). Thì sẽ có các số giảm trừ hàng tồn kho của từng kỳ kế toán;

- Đưa hàng ra thị trường (với việc thanh toán thuế TTĐB đầy đủ);
- Bán xuất khẩu (với tờ khai xuất khẩu phù hợp hay trong tự);
- Hàng bán treo thuế cho người được cấp đăng ký khác (cần có phê duyệt phù hợp cho hàng hóa này); và
- Hao hụt sản phẩm (thường là do vỡ, giao sai hay lỗi kế toán ở các kỳ kế toán trước).

Với những nội dung thêm vào này, thì sẽ có số dư cuối kỳ của từng sản phẩm ở từng kỳ kế toán.

7.1.5. Theo dõi sổ sách khác

Theo cách làm tốt nhất sẽ có một yêu cầu

người được cấp đăng ký phải lưu giữ một số sổ sách khác để hỗ trợ các hoạt động khác nhau và khẳng định sự tuân thủ, như: hồ sơ xin hoàn thuế / giảm thuế / miễn thuế / khấu trừ; biến động của hàng hóa được treo thuế; và thanh toán thuế. Rất nhiều loại yêu cầu lưu trữ sổ sách bổ sung này sẽ được trao đổi ở phần sau của Chương này.

Song, sẽ có một số yêu cầu lưu trữ sổ sách bổ sung đối với ngành thuốc lá theo Nghị định thư chống buôn bán bất hợp pháp đó là yêu cầu sổ sách cho cả các thiết bị sản xuất thuốc lá và chi tiết các thị trường dự kiến (kể cả sổ dự báo), khách hàng và vận tải. Xem xét kỹ hơn các yêu cầu bổ sung đối với thuốc lá được nêu trong hộp dưới đây.

Nghị định thư về xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp các sản phẩm thuốc lá: Lưu giữ sổ sách

Bên cạnh những nội dung ở trên, Nghị định thư sẽ yêu cầu thêm các sổ sách phải được lưu giữ liên quan đến các thiết bị sản xuất thuốc lá. Thực tế có hai loại hoạt động mà Nghị định thư yêu cầu phải lưu giữ sổ sách:

- “Sản xuất” cả sản phẩm thuốc lá lẫn thiết bị sản xuất; và
- “Nắm giữ” các sản phẩm thuốc lá cũng như thiết bị sản xuất những hàng hóa sẽ được (1) xuất khẩu, hay (2) được hoãn trả thuế và thuế hải quan và dự định được chuyển đi

Rất có thể một số thực thể sẽ cần phải lưu giữ cả hai loại sổ sách.

Để nêu lên các yêu cầu lưu giữ sổ sách này, bảng tổng hợp của mỗi loại như sau:

Các nhà sản xuất các sản phẩm và thiết bị sản xuất thuốc lá	Nắm giữ các sản phẩm hay thiết bị sản xuất thuốc lá để xuất khẩu hay các sản phẩm thuốc lá chưa trả thuế và thuế hải quan hay các thiết bị sản xuất thuốc lá
Sổ sách thương mại đối chiếu đầu vào với sản xuất	Ngày vận chuyển từ điểm kiểm soát vật thể hàng hóa cuối cùng
Thông tin chung về thị trường (1) Khối lượng; (2) Xu hướng; (3) Dự báo; và (4) các thông tin liên quan khác	Chi tiết đối với sản phẩm được vận chuyển (bao gồm nhãn hiệu, số lượng, kho)
Số lượng các sản phẩm thuốc lá và thiết bị sản xuất đang được người được cấp phép nắm giữ, lưu ký hay kiểm soát trong: (1) kho hàng và (2) kho hàng thuế và hải quan theo cơ chế quá tải hay chuyển tải hay được treo thuế	Đường vận chuyển và điểm đến dự kiến
	Định danh của (các) cá nhân tự nhiên hay thể nhân mà sản phẩm đang được vận chuyển
	Phương thức vận tải, bao gồm định danh của đơn vị vận tải
	Ngày dự kiến hàng hóa đến nơi
	Thị trường dự kiến của bán lẻ hay sử dụng

Cuối cùng, Nghị định thư kỳ vọng người được cấp phép kinh doanh thuốc lá lưu giữ các sổ sách này ít nhất 4 năm.

(Xem Điều 9 Phần III của Nghị định thư).

7.1.6. Kiểm toán

Việc kiểm toán người đăng ký nộp TTĐB là nhằm đảm bảo sự tuân thủ. Kết quả của hoạt động kiểm toán là để thỏa mãn rằng người đăng ký nộp thuế:

- Phản ánh toàn bộ nghĩa vụ thuế TTĐB trong sổ sách của mình, dù là từ sản xuất, nhập khẩu hay nhập khẩu hàng hóa được treo thuế;
- Trả mọi khoản thuế TTĐB hay đã hạch toán một cách thỏa mãn bất kỳ mặt hàng nào sẽ được miễn thuế TTĐB;
- Trả toán thuế TTĐB vào đúng phải trả;
- Khai báo đầy đủ mọi yêu cầu hoàn thuế, giảm thuế, miễn thuế hay khấu trừ; và
- Đáp ứng luật thuế TTĐB và các điều kiện của việc đăng ký thuế.

Ở hình thức đơn giản nhất, các loại lĩnh vực rủi ro này của hoạt động của người đăng ký nộp thuế có thể được giải quyết thông qua yêu cầu lưu giữ các loại báo cáo sổ sách như mô tả ở trên và chuẩn bị các báo cáo này luôn sẵn sàng khi có yêu cầu của kiểm toán viên từ cơ quan thu. Để thực hiện kiểm toán, kiểm toán viên sẽ cần phải tiếp cận nhân sự và báo cáo sổ sách (dạng hồ sơ bản cứng và/hay hệ thống công nghệ thông tin) liên quan tới các hoạt động được kiểm toán. Việc này có thể làm được thông qua luật thuế TTĐB có yêu cầu pháp lý đối với việc lưu giữ và tiếp cận sổ sách, lưu giữ và tiếp cận sổ sách là điều kiện của giấy đăng ký thuế TTĐB.

Nói tóm lại, cần phải đưa ra các yêu cầu như sau:

- Thâm nhập cơ sở kinh doanh của người đăng ký thuế;
- Kiểm tra các báo cáo sổ sách liên quan và sao lại;
- Truy cập vào các hồ sơ trên máy tính và tải các dữ liệu về;
- Đặt câu hỏi với các cán bộ quản lý và nhân viên;
- Kiểm tra độ chính xác thiết bị đo như lưu lượng kế, máy đếm, cân, v.v.; và
- Lấy mẫu và đem đi phân tích.

Tương tự như vậy, có thể cần phải có một số mức độ “bảo vệ” người đăng ký thuế trong luật hay hướng dẫn thực hiện kiểm toán do đó quy trình kiểm toán không phải là gánh nặng quá mức đối với doanh nghiệp và không phải chịu các hành xử vô đạo đức hay không chuyên nghiệp. Những yêu cầu này về chức năng kiểm toán có thể bao gồm:

- Viết thông báo trước việc dự kiến kiểm toán và phạm vi của nó, các đối tượng và báo cáo sẽ cần phải có;
- Kiểm toán được thực hiện (hay ít nhất dẫn dắt) bởi

các kiểm toán viên có thẩm quyền (được công nhận hay đào tạo ở mức tối thiểu trong nghề nghiệp) để thực hiện kiểm toán;

- Giới hạn thời gian sổ sách được lưu giữ và được kiểm toán viên truy cập; và
- Cung cấp báo cáo kiểm toán đầy đủ khi hoàn tất.

Để thực hiện kiểm toán tốt nhất, có nhiều yếu tố môi trường cần xem xét, quan trọng nhất là sự gia tăng ngày càng nhiều lượng giao dịch cần xác nhận, thường với nguồn lực có sẵn thực hiện kiểm toán người nộp thuế TTĐB là ít. Với lượng giao dịch gia tăng, nghĩa vụ thuế TTĐB tương ứng tiềm ẩn rủi ro.

Trong bối cảnh này, việc thực hiện kiểm toán tốt nhất là chuyển tới cách tiếp cận “dựa vào kiểm soát” (xem Hình 4 dưới đây) với mục tiêu giảm thiểu rủi ro từ người nộp thuế TTĐB lớn nhất.

Hình 4 Kiểm toán trên cơ sở kiểm soát

Có thể tóm tắt là các kỹ thuật kiểm toán được thiết kế để xem xét các hệ thống kinh doanh và kiểm soát nội bộ của nhà sản xuất trả TTĐB và người nộp thuế TTĐB và kiểm tra sự liên chính của họ, đặc biệt kiểm soát nội bộ liên quan mà người đăng ký nộp thuế đã thiết lập để ngăn chặn hay tìm ra các lỗi. Quan điểm là thay vì cố gắng kiểm tra mọi giao dịch TTĐB, kiểm toán viên xem xét các hệ thống và các biện pháp kiểm soát nội dung tạo ra các giao dịch.

Do vậy nếu các hệ thống và kiểm soát hoạt động hiệu quả, cơ quan thu có thể tin rằng các giao dịch liên quan khởi nguồn từ các hệ thống đó, như các báo cáo sản xuất lô hàng, khai báo xuất khẩu, khai báo nhập khẩu, tờ khai và thanh toán thuế là chính xác. Ngược lại cũng tương tự như vậy và các hệ thống và kiểm soát yếu nghĩa là người đăng ký thuế cần phải được kiểm tra nhiều hơn nữa các giao dịch. Tuy nhiên, kiểm toán tốt nhất không chỉ tìm ra thất thoát thu do lỗi mà còn cả các khuyến nghị cho người đăng ký nộp thuế để cải thiện các lĩnh vực của hệ thống kinh doanh và kiểm soát nội bộ nơi kém hiệu quả nhất.

Mục tiêu chính của chương trình kiểm toán là giảm rủi ro thất thoát thu ngân sách từ thuế TTĐB, đạt được bằng giảm thiểu rủi ro của tất cả những người đăng ký nộp thuế TTĐB. Khi đã ở mức “rủi ro thấp”, người đăng ký có thể thường xuyên được theo dõi trong một thời hạn qua tờ khai thuế, báo cáo thuế gửi đến v.v. và có thể không cần phải kiểm toán trong nhiều năm thậm chí với cả người nộp thuế TTĐB lớn.

Các công ty có rủi ro cao và vừa trở thành mục tiêu của chương trình kiểm toán với ý định là

đưa mức độ rủi ro của những người đăng ký thuế này xuống mức “thấp”. Những người đăng ký có vẻ không có khả năng cải thiện mức rủi ro “cao” của mình thì cần phải đưa ra các quyết định họ có được tiếp tục cấp đăng ký hay không bởi cơ quan thu ngân sách ở quy trình gia hạn đăng ký lần tới.

Rủi ro ở những người đăng ký có “rủi ro thấp” vẫn có thể thay đổi nhanh chóng và cơ quan thu ngân sách luôn cần phải giám sát thường xuyên tất cả các công ty vì những yếu tố sau có thể làm thay đổi mức độ rủi ro của người đăng ký:

- Phân tích các tờ khai thuế, bản kê khai, báo cáo hay thanh toán thuế chỉ ra sự khác biệt bất thường hay không mong muốn.
- Công ty thông báo sự thay đổi trọng yếu đã xảy ra với hệ thống kinh doanh hay cơ cấu kiểm soát nội bộ của mình.
- Có sự thay đổi đối với rủi ro vốn có trong ngành, bao gồm thay đổi pháp luật, quy trình báo cáo, thuế suất, cạnh tranh gia tăng, hay phát hiện lỗi thường có trong ngành.
- Thông tin hay thông tin tình báo đáng tin cậy đã thu nhận được về hoạt động của người đăng ký thuế.

7.1.7. Trách nhiệm cao nhất

Thuật ngữ “trách nhiệm cao nhất” có thể là mới với quản lý thuế TTĐB nhưng là một khái niệm quan trọng trong hải quan và quản lý thuế và được sử dụng từ lâu ở nhiều hình thức quan hệ thương mại. Nói tóm lại, trách nhiệm cao nhất là về việc hiểu biết phía bên kia trong giao dịch và đảm bảo họ đáp ứng bất kỳ tiêu chuẩn nào có thể được áp dụng để giảm bất kỳ rủi ro nào từ giao dịch.

Các cơ quan thu ngân sách sẽ thực hiện trách nhiệm cao nhất theo chức năng, ví dụ, cấp giấy đăng ký thuế TTĐB (xem ở trên) hay cho phép hàng hóa treo thuế TTĐB được vận chuyển giữa các thực thể (xem ở dưới). Tuy nhiên, trong ngữ cảnh của *Sổ tay Nguồn* này, “trách nhiệm cao nhất” về quản lý thuế TTĐB liên quan tới nhà sản xuất, nhà nhập khẩu hay nhà cung cấp sản phẩm chịu thuế TTĐB quan tâm chủ động vào việc xử lý của các khách hàng kinh doanh của họ trước khi lập ra nguồn cung cấp sẵn có sản phẩm chịu thuế TTĐB đó, và khi cần thiết, xác định không bán hay hạn chế bán để giảm thiểu rủi ro trốn tránh nghĩa vụ ngân sách của khách hàng.

Nghị định thư về xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp các sản phẩm thuốc lá nêu ra một số yêu cầu liên quan cụ thể tới chuỗi cung cấp về sản phẩm thuốc lá và thiết bị sản xuất thuốc lá; được mô tả đầy đủ hơn trong

hợp Nghị định thư. Tuy nhiên, ở mức độ tổng thể cho các mặt hàng chịu thuế TTĐB, trách nhiệm cao nhất có thể được thúc đẩy quanh việc ban hành các hướng dẫn hay các điều kiện đăng ký cho người đăng ký thuế TTĐB để tuân thủ liên quan tới bán hàng của họ. Dùng Nghị định thư như là một hướng dẫn, các hình thức “trách nhiệm cao nhất” kiểm tra xem người đăng ký có nên được yêu cầu trước khi bán hàng xem khách hàng của mình:

- Có kinh doanh chính đáng loại hàng hóa chịu thuế TTĐB đang được bán;
- Có thị trường cho chủng loại và số lượng hàng hóa chịu thuế TTĐB đang được bán;
- Không thanh toán bằng tiền mặt;
- Chưa từng bị từ chối cấp đăng ký TTĐB, hay bị hủy đăng ký TTĐB (và do đó yêu cầu thông tin này công khai qua cơ quan thu ngân sách); và
- Có giấy đăng ký TTĐB phù hợp khi việc bán hàng được “treo thuế”.

Trên thực tế, trách nhiệm cao nhất đang cải thiện sự liêm chính của chuỗi cung cấp bằng cách đảm bảo chỉ có bán hàng hợp pháp được thực hiện, và đang chuyển một số trách nhiệm đối với yêu cầu này trực tiếp vào bản thân các ngành chịu thuế TTĐB.

Nghị định thư về xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp các sản phẩm thuốc lá: Trách nhiệm cao nhất

Yêu cầu đối với ngành thuốc lá (bao gồm cung cấp thiết bị sản xuất thuốc lá điếu) để thực hiện trách nhiệm cao nhất đối với khách hàng của mình sẽ kết nối hiệu quả với việc cấp đăng ký các thực thể của Nghị định thư như thảo luận ở trên. Do đó nó yêu cầu một cơ chế cấp đăng ký hiệu quả vì, một khi giấy đăng ký đã được cấp cho một thực thể, thì sẽ phát đi một “tín hiệu” rằng thực thể đã được coi như có mức rủi ro thấp bởi cơ quan thu. Quy trình kiểm duyệt trước khi cấp đăng ký mang tính quyết định.

Bước đầu tiên của trách nhiệm cao nhất đối với một nhà cung cấp sản phẩm thuốc sơi hay thiết bị sản xuất thuốc điếu là xác nhận rằng khách hàng có giấy đăng ký phù hợp. Ở một số nước, việc xác nhận này hầu hết ở chuỗi cung cấp, với ngoại lệ chủ yếu là ở khâu bán cho người bán lẻ, mà quyết định sẽ tùy vào từng nước.

Tuy nhiên, bên cạnh xác nhận khách hàng đang có giấy phép đăng ký, nhà cung cấp cũng nên tìm cách xác nhận được rằng số lượng sản phẩm thuốc lá hay bản chất của thiết bị sản xuất được bán là phù hợp với thị trường, và phù hợp với vị trí khách hàng trên thị trường. Ví dụ, nó có thể, theo Điều này là không phù hợp đối với một nhà sản xuất thuốc lá để bán cho người bán buôn một lượng thuốc lá điếu được xem là “vượt quá” nhu cầu thị trường, hay vượt quá lượng mua thông thường, hay lượng mua hợp lý, ngay cả khi khách hàng đã được cấp đăng ký. Các cơ quan thu có thể đảm bảo rằng người đăng ký thuế đang thẩm định khách hàng là những người có đăng ký, rằng họ đang kiểm tra dung lượng, và họ đang thực hiện các kiểm tra khác đối với khách hàng không có đăng ký như một phần của bất kỳ quy trình cấp mới đăng ký nào, nếu cơ quan thu có quan tâm.

Các kiểm tra với trách nhiệm cao nhất cho cả các nhà cung cấp thiết bị sản xuất và, như vậy, có thể khó tưởng tượng rằng một nhà cung cấp thiết bị như vậy lại đang bán bất kỳ máy móc liên quan nào tới bất kỳ thực thể nào không có giấy phép sản xuất.

Khi bán hàng cho một khách hàng, nhà cung cấp cũng được yêu cầu ghi lại các chi tiết ngân hàng của khách hàng và xác nhận khách hàng không có hồ sơ tội phạm nào. Tuy nhiên, khi người đăng ký cảm thấy không phải bán hàng cho một khách hàng dựa vào quy trình trách nhiệm cao nhất, người đăng ký sẽ được yêu cầu báo cáo việc này tới cơ quan hữu quan.

Hiệu quả của trách nhiệm cao nhất được tăng cường bằng việc lập sẵn danh sách khách hàng mà:

- Thực thể đã không đảm bảo được đăng ký theo Điều 6 khi làm đơn;
- Thực thể đã bị thu hồi giấy đăng ký vì có hành vi hình sự;
- Người đăng ký đã bị từ chối được bán hàng trên cơ sở trách nhiệm cao nhất; hay
- Thông tin từ cơ quan nội địa khác hay cơ quan hữu quan quốc tế về các hoạt động lừa dối và vi phạm thuế nghiêm trọng.

Khả năng kiểm tra cả tình trạng hiện tại của giấy đăng ký của khách hàng cũng hỗ trợ cho quy trình thực hiện với trách nhiệm cao nhất.

(Xem Điều 7 của Phần III của Nghị định thư).

7.1.8. Theo vết và Truy nguyên

Giai đoạn II của dự án này thấy rằng “tem thuế” như một xác nhận trả thuế, đường vào thị trường hợp pháp và là hàng thực nay trở nên nghi ngờ. Giai đoạn II cũng thấy rằng với các hàng hóa khác nhau và các con đường vào thị trường khác nhau, khó có thể chỉ ra một giải pháp duy nhất, khu biệt cho tất cả các loại mặt hàng chịu thuế TTĐB.

Trong Tài liệu Thảo luận lưu ý có một số cải thiện về chất lượng và an toàn của tem thuế. Tuy nhiên, việc tiếp tục sử dụng tem thuế trên giấy tờ được coi là sự xác thực “thụ động”, phụ thuộc nhiều vào người sử dụng được đào tạo cao với thiết bị đặc chủng, như máy quét sản xuất riêng đắt tiền. Việc thảo luận chi tiết hơn về vấn đề tem thuế được thấy ở phần 7.2.2. “Trả thuế và báo cáo”.

Theo vết và truy nguyên nay được xem là cách tiếp cận hiệu quả hơn đối với sự tuân thủ và thực thi, và thực sự là một lĩnh vực chính trong quản lý chuỗi cung cấp của Nghị định thư về xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp sản phẩm thuốc lá. Các khía cạnh cụ thể của áp dụng theo vết và truy nguyên được nêu ra trong Nghị định thư cho sản phẩm thuốc lá một lần nữa được thảo luận đầy đủ hơn trong Khung Nghị định thư ở trang tiếp theo.

Theo vết và truy nguyên hiệu quả yêu cầu triển khai các hệ thống quản lý dữ liệu và mã định danh duy nhất mạnh mẽ và đảm bảo, đặc biệt ở những nước có đặc thù buôn lậu. Đây đã là cách làm tốt nhất trong nhiều ngành công nghiệp như dược phẩm, gỗ, thực phẩm và thuốc lá. Hệ sinh thái có tính cạnh tranh của các nhà cung cấp phần cứng và phần mềm có tiếng từ đó đã xuất hiện và đưa ra các hệ thống theo vết và truy nguyên hiệu quả, hoạt động toàn cầu ở cả hai mức độ nhà sản xuất và chuỗi cung cấp. Phần mềm và phần cứng do nhà cung cấp và thành viên chuỗi cung cấp lựa chọn cho hệ thống theo vết và truy nguyên đáp ứng tiêu chuẩn quốc tế được công nhận cho công việc định danh duy nhất các sản phẩm, bảo mật hệ thống và quản lý dữ liệu cơ bản. Nó đã đảm bảo thực hiện nhanh chóng hệ thống theo vết và truy nguyên trong các điều kiện hạn chế về hạ tầng và ngân sách (bao hàm các thành viên chuỗi cung cấp vừa và nhỏ), vượt qua lãnh thổ quốc gia và khu vực cũng như cho phép tiếp cận qua các địa điểm/thiết bị khác nhau. Công nghệ đang phát triển trong lĩnh vực này thấy trước việc đánh dấu sản phẩm sẽ bằng một thiết bị định danh dạng duy nhất.

Viết chuỗi số seri nói chung được áp dụng trong quá trình sản xuất trên dây chuyền đóng bao bì trong đó các dữ liệu liên quan tới sản phẩm và việc sản xuất được tạo ra và có thể truy cập được đối với cơ quan thuế liên quan.

Thiết bị nhận dạng duy nhất có thể xác nhận ngay sản phẩm là thật và xác nhận các chi tiết của bản thân sản phẩm, bao gồm việc sản xuất và tình trạng trả thuế, thuế hải quan. Hơn nữa, có thể theo vết, theo dõi một sản phẩm trong chuỗi cung cấp như một công cụ xuất sắc cho kiểm toán viên hiện trường, hoặc để đáp ứng giải đáp khiếu nại về sản phẩm có nghi ngờ trên thị trường. Khi công nghệ được cải tiến, mức độ thông tin được thu nhận cũng tăng lên.

Thiết bị nhận dạng duy nhất cũng có thể giúp truy nguyên để dựng lại đường đi của sản phẩm tới tận chuỗi cung cấp. Nó bao gồm chi tiết khách hàng bán buôn, cũng như ngày và địa điểm hoạt động kho vận để hỗ trợ xác định nguy cơ buôn lậu, buôn lậu hay trốn thuế. Tóm lại, nó trở thành một nguồn hoặc một công cụ cho nhà điều tra, không chỉ kiểm toán viên hiện trường.

Công nghệ xác thực, theo vết và truy nguyên bản thân sẽ không đủ để giải quyết những vấn đề gắn liền với các hoạt động không trả thuế mức độ cao của sản phẩm chịu thuế TTĐB.

Trên thực tế, các hệ thống không theo cách làm tốt nói chung nêu trên, ví dụ như dùng mã chuẩn mở, là không hiệu quả, mặc dù rất đắt. Điều này nuôi dưỡng các rủi ro trốn thuế hay buôn lậu. Mặt khác, hệ thống mã kỹ thuật số và theo vết truy nguyên đồng bộ đã được thực hiện ở nhiều cơ sở sản xuất đã đăng ký và đã cung cấp các dịch vụ hiệu ích và hiệu quả cho cơ quan thực thi pháp luật.

Trong khi nhiều thảo luận hiện nay trong bối cảnh quản lý TTĐB xoay quanh sản phẩm thuốc lá, khái niệm theo vết và truy nguyên có thể được áp dụng ở hầu hết các sản phẩm chịu thuế TTĐB. Nhà sản xuất sẽ sử dụng chi tiết sản phẩm khi đóng gói qua thông tin được mã hóa về sản phẩm trên nhãn hiệu và thường thông qua mã vạch, mã QR vv... Dữ liệu lưu trong nhãn mác trở thành một cơ chế cho các cơ quan thuế có thể xác nhận tính chính xác của sản phẩm và hiểu biết về chi tiết sản xuất, chi tiết lô hàng và lịch sử phân phối nhất định.

Tuy nhiên, điều này sẽ yêu cầu cơ quan thuế phải hợp tác với người nộp thuế hợp pháp để xác định cách tiếp cận tiết kiệm chi phí nhất cho một hệ thống theo vết và truy nguyên sẽ được áp dụng trong từng ngành cụ thể.

Nghị định thư về xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp sản phẩm thuốc lá: Theo vết và truy nguyên

Nghị định thư kêu gọi hình thành có tính tham vọng một nền tảng toàn cầu, được xây dựng trên các hệ thống theo vết và truy nguyên của quốc gia và khu vực.

Ở cấp quốc gia, các nước được yêu cầu triển khai một hệ thống dựa trên việc áp dụng “dấu nhận dạng duy nhất” gắn trên bao gói, hộp các tông và các ngăn chứa chứa các dữ liệu sau:

- Ngày & địa điểm sản xuất;
- Cơ sở sản xuất;
- Thiết bị dùng để sản xuất;
- Ca sản xuất/ thời gian sản xuất;
- Tên, hóa đơn, số đơn đặt hàng và báo cáo thanh toán của khách hàng đầu tiên không phải là công ty con của nhà sản xuất;
- Thị trường dự kiến để bán lẻ;
- Mô tả sản phẩm;
- Bất kỳ lưu kho & vận chuyển;
- Xác định bất kỳ người mua nào được biết tiếp theo; và
- Dự kiến đường vận chuyển, ngày & người vận chuyển.

Mục tiêu của việc đánh dấu duy nhất và mức độ chi tiết này là để các cơ quan hữu quan có thể xác định xuất xứ bất kỳ gói thuốc lá nào, và điểm (nếu có) của bất kỳ khâu tuần lậu nào vào thị trường phi pháp. Nó cũng có thể dùng để giám sát di chuyển của thuốc lá thông qua chuỗi cung cấp và có thể xác nhận tính pháp lý của sản phẩm ở bất kỳ thời điểm cụ thể nào. Thậm chí khi một quốc gia có mức thuế suất tương đối thấp đối với sản phẩm thuốc lá, hệ thống theo vết và truy nguyên vẫn cần phải được thực hiện ở mức chuẩn đã thống nhất, nếu không, sẽ có sự “đổ vỡ” trong việc theo vết và khả năng truy nguyên sản phẩm khiến các nước khác kết nối với hệ thống toàn cầu này không có thông tin cốt lõi.

Điều 8 có thể là phần quan trọng của Nghị định thư vì nó thực sự giải quyết các rủi ro đi kèm với chuỗi cung cấp toàn cầu khi sản phẩm thuốc lá di chuyển từ người bán này tới người bán khác và từ quốc gia này sang quốc gia khác. Như đã thấy ở nhiều trường hợp nghiên cứu, sự di chuyển đa quốc gia thường là một cấu phần đáng kể của việc tuần lậu sản phẩm thuốc lá vào thị trường phi pháp và việc theo vết và truy nguyên có thể đưa ra giải pháp để xử lý một vài trong số những rủi ro này hay thực sự hỗ trợ kịp thời cho điều tra và truy tố khi có tuần lậu xảy ra.

Do vậy quan trọng là vấn đề này được xem xét ở mức độ khu vực (và lý tưởng hơn là toàn cầu). Một rủi ro đối với các hệ thống theo vết và truy nguyên được thực hiện thành công là các nước xây dựng hệ thống giám sát trong nước của riêng mình và việc theo vết và truy nguyên hiệu quả các sản phẩm qua biên trở nên khó khăn.

Không có sự tiếp cận khu vực, các hệ thống giám sát không tương thích không thể trao đổi dữ liệu quan trọng như yêu cầu giữa các cơ quan của từng đối tác thương mại. Do vậy cần phải hướng tới một “tiêu chuẩn” trong khái niệm theo vết và truy nguyên đối với mã hóa và quản lý dữ liệu.

Thực hiện tiêu chuẩn khu vực (hay toàn cầu) cho các hệ thống mã hóa và quản lý dữ liệu đảm bảo cho phép các lực lượng hành pháp dễ dàng thu được, thông qua một điểm truy nhập duy nhất và trong một định dạng chuẩn, các thông tin về sản phẩm, sản xuất, phân phối và tình trạng pháp lý.

(Xem Điều 8 Phần III của Nghị định thư).

7.2. Quản lý nghĩa vụ thuế TTĐB

7.2.1. Treo thuế

Việc treo thuế và thuế hải quan là một rủi ro đáng kể đối với thu ngân sách từ thuế TTĐB cần phải được quản lý. Vì mục đích của phần này, “treo thuế” liên quan tới các hoạt động đối với hàng hóa chịu thuế TTĐB theo đó thuế hải quan (và thuế) chưa được trả hay được ghi vào hồ sơ là miễn thuế hay không phải trả thuế. Nói cách khác, vẫn còn các nghĩa vụ thuế đối với sản phẩm. Các hình thức chính của treo thuế để quản lý là các di chuyển của hàng chịu thuế TTĐB từ:

- Một nơi đã được đăng ký/phê duyệt tới một nơi được phê duyệt khác;
- Một nơi được đăng ký/phê duyệt tới một nơi xuất khẩu;
- Từ nơi nhập khẩu tới nơi được đăng ký/phê duyệt;
- Một nơi được phê duyệt tới một nơi chế biến sâu hơn, chế biến thành phẩm, tiêu hủy, nhà sản xuất thành sản phẩm không chịu thuế TTĐB và/hoặc tiêu dùng ở khâu sử dụng cuối cùng sản phẩm không chịu thuế TTĐB.

Mục tiêu chính là đảm bảo rằng toàn bộ nghĩa vụ thuế TTĐB rời giám sát và kiểm soát ở một địa điểm đến nơi một cách an toàn và được tiếp nhận là nghĩa vụ mới ở nơi mới đến, nơi có thể một lần nữa được giám sát và kiểm soát. Các khía cạnh chính hoặc rủi ro phải quản lý là:

- Nơi đến được đăng ký/phê duyệt cho chủng loại hàng hóa;
- Người chuyên chở hàng hóa sẽ vận chuyển phù hợp các hàng hóa một cách an toàn;
- Người được đăng ký gửi hàng gửi đúng mặt hàng theo đúng số lượng; và
- Người được đăng ký/nơi được phê duyệt nhận hàng ghi chép đúng hàng nhận.

Các mục tiêu và rủi ro này được giải quyết bởi quy trình nộp đơn và phê duyệt nơi mà cơ quan thu có thể đảm bảo mọi rủi ro đã được giảm thiểu và sau đó có thể cho phép thực hiện di chuyển hàng hoá treo thuế. Thực hiện việc này bằng một mẫu đơn đăng ký bao gồm các chi tiết liên quan của người gửi và người nhận, cũng như đầy đủ chi tiết của hàng chịu thuế TTĐB do đó có thể xác định và tính được nghĩa vụ thuế TTĐB của hàng hóa. Hơn nữa, khi cần, cơ quan thu có thể yêu cầu đặt tiền bảo lãnh cho các nghĩa vụ thuế TTĐB từ người làm đơn nếu tất cả hàng hóa không đến điểm đến đã định.

Thực hành tốt nhất là quy trình xin đăng ký, phê duyệt, gửi và nhận này được thực hiện thông qua hệ thống điện tử như Hệ thống Giám sát chuyên dịch điểm kiểm soát thuế TTĐB (ECMS) của EU - xem cả hai Trường hợp nghiên cứu dưới đây và Phụ lục 1 ở cuối chương này. Tuy nhiên, các cơ quan thu thực tế cần phải xem xét hệ thống bản cứng giấy tờ đưa ra gợi ý mức độ kiểm soát. Nếu AEC tiến tới một Liên minh Hải quan không có kiểm soát biên giới như ở châu Âu, thì các hệ thống dựa vào giấy tờ bản cứng khác nhau cần phải điều hòa đầy đủ cho tới khi một hệ thống CNTT như ECMS được tạo lập.

Trường hợp nghiên cứu 1: Hệ thống Chuyển dịch điểm kiểm soát thuế TTĐB²

ECMS đi theo sự phát triển lớn của những người buôn bán các sản phẩm rượu, đồ uống có cồn, thuốc lá hay sản phẩm năng lượng trong Liên minh châu Âu (EU).

ECMS là một mạng các hệ thống máy tính để giám sát các chuyển động của sản phẩm chịu thuế TTĐB được vận chuyển dưới dạng được treo thuế trong EU, có nghĩa sản phẩm chưa trả thuế TTĐB. Vào 1/4/2010, nó sẽ thay thế hồ sơ giấy tờ mà hiện nay phải đi kèm theo các vận chuyển đó (Hồ sơ quản lý đi kèm hay AAD) với thư điện tử từ người gửi tới người nhận thông qua cơ quan quản lý nước thành viên. ECMS có ý nghĩa:

- Đơn giản hóa thủ tục;
- Quản lý không giấy tờ;
- Đảm bảo sự di chuyển của hàng hóa (dữ liệu của người kinh doanh sẽ được kiểm tra trước khi hàng được gửi);
- Giải tỏa nhanh chóng bảo lãnh cho người kinh doanh (chứng minh rằng hàng hóa đã tới nơi đến nhanh chóng hơn và đảm bảo hơn); và
- Giám sát hiệu quả với thông tin thời gian thực và kiểm tra trong quá trình di chuyển.

Ở hệ thống giấy tờ, có thể có một số hiệu quả cho cả người đăng ký và cơ quan thu nhờ phê duyệt “liên tục” cho người đăng ký để vận chuyển hàng treo thuế trong nội bộ công ty giữa các kho bãi hay giữa nơi sản xuất và kho bãi hoặc để di chuyển hàng hóa treo thuế giữa người đăng ký và khách hàng thường xuyên/lâu dài. Với cách này, không cần phê duyệt từng đợt vận chuyển, thường xuyên, rủi ro thấp.

Đối với việc phê duyệt liên tục cho chuyển hàng, trường hợp nghiên cứu dưới đây cho thấy nó được vận hành thế nào bằng cách xác nhận các chi tiết của bên nhận hàng và một quan hệ thương mại thực sự giữa người gửi và người nhận để hàng hóa được treo thuế.

Trường hợp nghiên cứu 2: Giấy phép di chuyển liên tục - Australia (trích từ đơn xin phép)

Phần F: Chi tiết di chuyển³

Câu hỏi 9

Nếu chủ hàng không kiểm soát nơi nhận hàng, bạn phải kèm theo thư của người điều hành nơi nhận hàng, nêu rằng họ sẽ nhận trách nhiệm về sản phẩm khi họ nhận hàng. Chúng tôi không thể xử lý đơn của bạn nếu không được đính kèm chứng cứ bằng văn bản rằng họ chịu trách nhiệm về hàng hóa.

Giấy của nơi nhận hàng phải được ký, điền ngày bởi người điều hành nơi nhận hàng và bao gồm các thông tin sau:

Chúng tôi, (tên nơi nhận hàng) sẽ chấp nhận sản phẩm TTĐB/ TTĐB tương đương/ sản phẩm phải thông quan khác mà chưa phải trả thuế, thay mặt cho (tên và địa chỉ của doanh nghiệp) từ (tên, địa chỉ và số thiết lập thuế của nơi gửi).

Chúng tôi được chuẩn bị để nhận hàng hóa ngoại quan.

Chúng tôi nhận trách nhiệm tiếp nhận hàng hóa ở nơi của chúng tôi, chi tiết được liệt kê dưới đây. Sổ sách của chúng tôi phù hợp để ghi chép hàng hóa ngoại quan.

Chúng tôi hiểu các điều khoản và yêu cầu của phần 61A của Luật TTĐB 1901 và phần 71E của Luật Hải quan 1901.

Chi tiết đầy đủ về cơ sở của chúng tôi là:

- Số đăng ký kinh doanh tại Australia
- Số thiết lập thuế TTĐB
- Số thiết lập thuế hải quan

Người vận hành cơ sở nhận hàng chịu trách nhiệm về thuế hải quan hay thuế TTĐB về hàng hóa ngoại quan được đưa vào hồ sơ lưu kho, nếu họ không thể theo dõi được hàng đó.

là điểm đánh thuế nên ở đâu, khi nào nghĩa vụ thuế TTĐB được báo cáo và khi nào nghĩa vụ thuế TTĐB phải trả.

Điểm tính thuế

Điểm tính thuế phổ biến nhất đối với việc áp thuế TTĐB và được coi là “cách làm tốt nhất” là khi sản phẩm rời khu vực sản xuất đã đăng ký và thâm nhập thị trường nội địa để tiêu thụ. Điều này mang lại cả mức độ linh hoạt cho cả nhà sản xuất và nhập khẩu lẫn khả năng kiểm soát cho cơ quan thu ngân sách.

Đối với nhà sản xuất hay nhập khẩu những người không biết việc sử dụng cuối cùng, khách hàng hay nơi đến cuối cùng của hàng hóa TTĐB của mình, điểm tính thuế tại lúc giao hàng từ cơ sở được đăng ký cho phép biết hết toàn bộ phân loại hàng hóa và thuế suất TTĐB khi đưa các hàng hóa này vào sổ sách. Ví dụ, xăng dầu có thể được giao cho doanh nghiệp nơi sản xuất chất hòa tan vì thế có thể thuế suất TTĐB là thuế suất ưu đãi, hay xe ô tô có thể là đối tượng của một đơn hàng xuất khẩu và được miễn thuế TTĐB.

Một câu hỏi cho điểm tính thuế này là việc phân phối trong kho ngoại quan. Nếu điểm tính thuế là khi rời cơ sở được đăng ký cho thị trường nội địa, thì có điều kiện để nhà sản xuất hoãn trả thuế TTĐB bằng cách cấp phép cho cơ sở “kho tàng” gắn với thị trường nội địa của họ và có nghĩa vụ thuế TTĐB không phải từ khi giao hàng từ nơi sản xuất mà là từ khi bán hàng cho một khách hàng. Khi chính sách cho phép phân phối trong kho ngoại quan, gợi ý rằng các chuyển dịch được treo thuế từ nơi sản xuất (hay nơi nhập khẩu) tới nhiều kho bãi đã đăng ký khác nhau cần tuân theo sự kiểm soát đã nói ở trên.

Thông nhất “điểm tính thuế” sẽ có lợi trong khu vực vì điều này nói chung sẽ cho phép áp dụng các loại và mức độ kiểm soát tương tự nhau cho hàng hóa chịu thuế TTĐB ở cùng một điểm trong chuỗi cung cấp ở toàn khu vực. Việc này giảm các cơ hội trốn lậu và buôn lậu trong thương mại nội khối khi tất cả các bên gồm cả cơ quan thu ngân sách hai bên, biết được tình hình thuế của mặt hàng, đặc biệt khi được hỗ trợ bởi các biện pháp kiểm soát nêu trên liên quan tới việc cấp đăng ký (và nhu cầu gửi và nhận vào cơ sở đã đăng ký), các di chuyển được treo thuế và lưu giữ sổ sách để xác nhận và theo dõi các di chuyển.

Thanh toán nghĩa vụ thuế

Mọi mặt hàng là đối tượng của thuế TTĐB và được đưa vào thị trường nội địa để tiêu dùng sẽ phải trả thuế TTĐB.

7.2.2. Thanh toán và lập báo cáo thuế

Cơ chế tất toán nghĩa vụ thuế chủ đạo là hàng hóa qua điểm nộp thuế và làm phát sinh yêu cầu nghĩa vụ thuế phải được đưa vào sổ sách và được treo thuế. Các khía cạnh được xem xét về thực hành tốt nhất

Biên nhận thanh toán thực tế không phải lập đồng thời để làm báo cáo (xem dưới đây), nhưng cần phải có một cơ chế đối chiếu những kết quả xác định nghĩa vụ thuế và số thuế TTĐB đã ký quỹ cho cơ quan thu ngân sách.

Câu hỏi chính là có nên trả thuế TTĐB trước khi hàng hóa đưa vào thị trường nội địa (được biết như trả trước) hay có thể trả thuế TTĐB định kỳ (ở cuối kỳ kế toán quy định như một ngày, một tuần hay một tháng) hay không. Trong thực tế, cách sau mang lại một khoản “khấu trừ” cho người đăng ký.

Khi sử dụng dấu tài chính như tem thuế, việc trả trước thường là cách tiếp cận hiệu quả nhất khi đóng dấu “đã mua” trước khi đóng gói do vậy việc đóng dấu có thể áp dụng trong quá trình đóng gói hơn là thành một quy trình riêng. Mặc dù vậy, có thể phát hành dấu tài chính trước khi đóng gói và thuế được trả định kỳ theo việc giao hàng.

Việc quản lý thuế theo cách làm tốt nhất hoạt động trên cơ sở quyết toán định kỳ. Đó là khi người đăng ký có thể giao hàng từ cơ sở đã được đăng ký trong một kỳ kế toán nhất định và cộng tổng nghĩa vụ thuế TTĐB từ tất cả các chuyến giao hàng trong kỳ kế toán đó và trả thuế TTĐB vào một ngày chỉ định sau khi kỳ kế toán đã kết thúc. Việc quyết toán thuế theo kỳ tăng hiệu quả và giảm gánh nặng hành chính và phức tạp cho cả doanh nghiệp và cơ quan thu ngân sách do giảm được số lượng giao dịch giữa người đăng ký thuế và cơ quan thu ngân sách.

Thời gian của kỳ kế toán để quyết toán thuế TTĐB sẽ dựa trên sự cân đối giữa kích thước của nghĩa vụ thuế và nhu cầu đối với thu tiền mặt của chính phủ, so với số tiết kiệm được cho doanh nghiệp và cơ quan thu ngân sách nhờ giảm lượng xử lý các giao dịch. Do vậy có thể lập độ dài thời gian khác nhau dựa vào mặt hàng, thuế suất và/hoặc quy mô của doanh nghiệp.

Các kỳ kế toán có thể rút ngắn là một ngày, nhưng nói chung là một tuần, tháng hay quý và ở một số nước thuế TTĐB nằm trong báo cáo thuế chung của người đăng ký cùng với thuế thu nhập và VAT - trong trường hợp đó, kỳ kế toán và quyết toán định kỳ thống nhất với các thuế khác.

Trường hợp nghiên cứu 3: Australia - Giấy phép quyết toán định kỳ (PSP)⁴

Một PSP cho phép “hàng hóa chịu thuế TTĐB” và “hàng hóa tương đương TTĐB nhập khẩu” được đưa vào tiêu thụ trong nước theo một thời gian nhất định và cho phép bán hoãn nộp tờ khai và trả thuế cho tới sau khi kết thúc thời gian đó. Giấy phép sẽ quy định khi nào tờ khai thuế sẽ phải nộp và trả thuế.

Kỳ kế toán của một PSP là một tuần (bảy ngày), trừ phi người đăng ký có đủ tư cách hưởng ưu đãi của một doanh nghiệp nhỏ trong trường hợp đó, người đăng ký có thể chọn kỳ kế toán là một tháng hay một tuần.

Người đăng ký chỉ được giao hàng từ cơ sở đã đăng ký một khi hóa đơn thương mại liên quan tới bán hàng hóa đã được lập.

Ngày giao hàng cụ thể phải được ghi trên hóa đơn và mọi chuyển giao hàng thực tế trong kỳ kế toán phải được tổng hợp theo các mức thuế trong biểu thuế TTĐB và báo cáo qua hệ thống kê khai thuế TTĐB trước 4 giờ chiều ngày làm việc đầu tiên sau kỳ kế toán kết thúc. Thuế TTĐB phải trả vào cùng thời điểm bằng bất kỳ phương thức nào đã duyệt.

Quyết toán định kỳ nên được hỗ trợ bởi “bảo lãnh” thích hợp cho một số hoặc toàn bộ nghĩa vụ thuế TTĐB “bình thường” hay “trung bình” mà người đăng ký thuế có thể dự tính sẽ có trong kỳ kế toán, trừ phi khoản bảo lãnh hay đặt cọc đầy đủ được thực hiện làm một phần của quy trình cấp phép.

Tem thuế làm dấu tài chính

Mục tiêu chính của sử dụng tem thuế là một biện pháp kiểm soát tránh nộp thuế, mặc dù các nhà chức trách đã mở rộng việc sử dụng để kiểm soát hàng giả. Tem dây thuế vừa là phương tiện để đối chiếu thuế đã trả cho lượng sản phẩm chịu thuế TTĐB rời kho ngoại quan vừa là một chỉ dấu thời gian thực đối với thông tin một sản phẩm trên thị trường đã trả hết thuế hay chưa.

Như đã nói ở Phần 7.1.8. “Theo vết và Truy nguyên”, Giai đoạn II của dự án này đã thấy có nhiều tranh luận về độ an toàn, hiệu quả và độ tin cậy của nhiều loại tem thuế khác nhau và cũng thấy rằng đã có sự phát triển đáng kể trong thời gian gần đây về cải thiện độ an toàn và chất lượng của tem thuế.

Một trong những phát triển này là tem thuế kỹ thuật số hay các dây mã vạch 2D chứa các dữ liệu cơ sở về hàng hóa và có thể đọc được với thiết bị “quét” hay “đọc” chuyên dụng

được cán bộ cơ quan thu, và trong một số trường hợp, ngành đảm bảo sự liên chính trong chuỗi cung cấp sử dụng.

Tem thuế không phù hợp với tất cả các hàng hóa TTĐB. Từ trước tới nay, chúng đã đóng một vai trò trong các sản phẩm tiêu dùng nhanh và/hay thuế suất cao như sản phẩm thuốc lá, đồ uống có cồn, và trong một số trường hợp cả đồ uống không cồn. Tuy nhiên, có một loạt sản phẩm TTĐB đơn giản là không thích hợp do vậy hạn chế phạm vi sử dụng.

Về phương diện cách làm tốt, tem thuế có thể là “phương sách cuối cùng” trong cơ quan quản lý thu có năng lực kém. Thay vào đó, việc thực hiện tốt nhất có thể bao gồm xây dựng một cơ chế lưu giữ sổ sách hiệu quả được hỗ trợ bởi năng lực kiểm toán cao để có thể xác nhận khối lượng hàng sản xuất, nhập khẩu và lượng hàng thâm nhập thị trường nội địa. Tuy nhiên, có thể hiểu rằng một số mặt hàng như sản phẩm thuốc lá và đồ uống có cồn có các rủi ro riêng và thực sự là mục tiêu cho hàng nhái và hàng giả hơn các sản phẩm khác, với mức thuế suất TTĐB cao khiến hoạt động phi pháp trở nên có lợi nhuận và bản chất di chuyển nhanh và mạng phân phối vững chắc của các sản phẩm này giúp dễ dàng thực hiện các hoạt động phi pháp đó. Như thế, điều quan trọng là phải xem xét tới các hệ thống giải quyết được những rủi ro này.

Một giải pháp lựa chọn là xem ngành đó và chủ nhãn hiệu duy trì được sự liên chính đối với các sản phẩm của họ như thế nào và họ có khả năng gì để xác định các vấn đề trong chuỗi cung cấp sản phẩm của họ từ nơi sản xuất tới bán lẻ - ví dụ, khi một sản phẩm bị yêu cầu thu hồi, hay khi một khách hàng có khiếu nại đối với một sản phẩm. Thường các ngành tự đưa ra các công nghệ riêng cho sản phẩm của mình để thực hiện đảm bảo chuỗi cung cấp đó, xem Trường hợp nghiên cứu 4 và 5 lần lượt cho thuốc lá và rượu.

Trường hợp nghiên cứu 4: Thuốc lá – Codentify®5

Hệ sinh thái cạnh tranh của các nhà cung cấp phần cứng và phần mềm có tiếng đã cho ra và áp dụng các hệ thống Theo vết và Truy nguyên (T&T) hiệu quả, đang hoạt động trên toàn cầu ở cả cấp nhà sản xuất và chuỗi cung cấp. Phần mềm và phần cứng được lựa chọn bởi nhà sản xuất và thành viên của chuỗi cung cấp cho hệ thống T&T phù hợp với các tiêu chuẩn được quốc tế công nhận cho định danh riêng sản phẩm, bảo mật hệ thống và quản lý dữ liệu quan trọng.

Cách tiếp cận này được áp dụng bởi các ngành khác cũng như được coi là cách làm tốt nhất.⁶ Nó đảm bảo triển khai nhanh các hệ thống T&T trong các điều kiện hạn chế về hạ tầng và ngân sách (các thành viên vừa và nhỏ của chuỗi cung cấp), hoạt động vượt qua biên giới quốc gia và khu vực.⁷

Mọi hệ thống này đã đáp ứng yêu cầu Nghị định thư chống Thuốc lá phi pháp FCTC (Điều 8) và các yêu cầu “Truy nguyên” của Điều 15 của TPD, và hơn nữa, nó bao trùm tới cả các sản phẩm được sản xuất và bán ra ngoài EU, là nguồn buôn bán phi pháp chính của EU do TPD chỉ bắt buộc áp dụng T&T cho sản phẩm bán trong EU.

Trường hợp nghiên cứu 5: Đồ uống có cồn – Codex Alimentarius⁸

Dán nhãn thực phẩm nên bao gồm các thông tin mã hóa (như mã vạch, mã QR, v.v.) để sẵn sàng định danh sản phẩm trong bao bì, số lượng và ngày đóng bao. Các thông tin bổ sung về nhà sản xuất và nhà phân phối đều cần thiết trong chương trình giám sát thực phẩm và để tạo thuận lợi cho quá trình “thu hồi” trên cơ sở an toàn. Câu hỏi cho nghiên cứu là liệu các chi tiết đó đã đủ trong bối cảnh quản lý thu hay chưa. Các loại câu hỏi ở đây có thể gồm mức độ chi tiết được lưu trong từng nhãn mã hóa, và các cơ quan thu có thể đọc dữ liệu này trong các cuộc kiểm toán hay điều tra hiện trường như thế nào.

Tuy nhiên, một lợi thế lớn đó là chi phí, được xem là tối thiểu mặc dù các ngành như đồ uống có cồn thường phải theo các nguyên tắc này ở hầu hết các thị trường kinh doanh, và không yêu cầu cơ quan thu ngân sách phải sản xuất thêm dây mã hay quản lý cơ sở dữ liệu. Phân tích tính hiệu quả và chi phí lợi ích ở điểm này cần thực hiện.

Đối với các sản phẩm thuốc lá, rất có khả năng các nước cuối cùng sẽ thông qua và thực hiện Nghị định thư về Xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp các sản phẩm thuốc lá của WHO, và với việc này, tem thuế nên được thay thế bởi hệ thống đánh dấu định danh duy nhất có thể đáp ứng các yêu cầu của Điều 8 của Nghị định thư và cho phép theo vết và truy nguyên các sản phẩm thuốc lá. Xem ở trên để biết nội dung thảo luận kỹ hơn về sản phẩm thuốc lá.

Dấu tài chính - dấu mực an toàn

Lý do áp dụng dấu mực an toàn trên sản phẩm TTĐB là giống như lý do của sử dụng tem thuế. Thực sự, rất nhiều vấn đề và khó khăn liên quan tới tem thuế, như làm giả, bị bong hay hư hỏng không cố ý, hay đơn giản là không hiệu quả để giảm buôn lậu và trốn thuế, là có thật đối với việc sử dụng mực đánh dấu an toàn.

Như thảo luận về tem thuế ở trên, cơ quan thu cần thoát khỏi cách đánh dấu tài chính theo bản chất này để xây dựng năng lực quản lý thuế và tuân thủ thuế và tận dụng được các cách làm của ngành đã được thiết kế giúp đảm bảo sự liêm chính của nhà sản xuất và chuỗi cung cấp của nhà nhập khẩu.

Dấu tài chính - dấu nhiên liệu

Một chỉ dấu về tình trạng thuế liên quan tới ngành nhiên liệu (ngành chịu thuế TTĐB) khi “các chất chỉ thị hóa chất” được thêm vào một vài loại nhiên liệu hay một vài sản phẩm nhiên liệu sử dụng cuối cùng trước khi rời khỏi cơ sở đã đăng ký, khi đó có thể áp dụng một mức thuế suất khác hay được miễn thuế suất. Mục tiêu là để cho phép cơ quan thu “kiểm tra” các mẫu từ các sản phẩm trên thị trường, các sản phẩm đã được giao với mức thuế suất được giảm hay miễn, hiện diện có sử dụng chất chỉ thị khi áp các thuế suất đầy đủ chỉ ra hoạt động phi pháp.

Chất chỉ thị hóa chất không gây hại cho nhiên liệu, cho bồn chứa và động cơ và vẫn hòa tan trong nhiên liệu tới khi được dùng ở động cơ đốt trong hay tương tự. Do chất chỉ thị vẫn còn trong nhiên liệu, nó cho phép nhiên liệu được kiểm định bất kể lúc nào và bất cứ điểm nào trên thị trường bán buôn và bán lẻ, và nếu cần từ bình xăng của xe. Việc thử nghiệm ngày nay nói chúng đơn giản với bộ dụng cụ “thử nghiệm hiện trường” thường đủ để phát hiện sự hiện diện của chất chỉ thị và xác nhận tình trạng thuế và thuế hải quan. Các phương tiện chính xác hơn được dùng khi mẫu thử nghiệm hiện trường thất bại hay không đưa ra được kết luận - có thể do các nhiên liệu với tình trạng thuế và thuế hải quan khác nhau được trộn lẫn với nhau.

Trừ phi cơ quan thu liên quan đã có, hoặc đã tiếp cận với cơ quan có năng lực phân tích phù hợp, thì

thông thường, nhà cung cấp chất chỉ thị hóa học sẽ cung cấp hỗ trợ cần thiết để cơ quan thử nghiệm hiện trường và phân tích đầy đủ hơn đối với các mẫu thử thất bại. Do đó, với những cơ chế nhiên liệu hiện nay, rất nhiều sự vận hành của cơ chế “được thuế ngoài” cho một nhà cung cấp làm một gói các hợp phần bao gồm:

- Tự cung cấp chất chỉ thị;
- Cung cấp bộ công cụ hiện trường và đào tạo/hỗ trợ nhân viên hiện trường của cơ quan;
- Đào tạo nhân viên của ngành nhiên liệu cách lấy mẫu;
- Tiếp cận phòng thí nghiệm để thực hiện tiếp thử nghiệm mẫu như để xác nhận mẫu “thử nghiệm thất bại” và có khả năng không trả thuế và thuế hải quan, hay thực hiện tiếp thử nghiệm mẫu khi thử nghiệm hiện trường không đưa ra kết luận; và
- Báo cáo, tư vấn và nếu cần, là một nhân chứng chuyên ngành.

Việc này tạo chi phí đáng kể cho cơ quan và do đó quan trọng phải hiểu chính xác bản chất của các rủi ro phải giải quyết như, trong nhiều trường hợp, một cơ chế dùng chất chỉ thị nhiên liệu vừa không phù hợp vừa không phải là cách hiệu quả nhất để giải quyết các loại rủi ro. Trong nhiều trường hợp, các rủi ro có thể được giải quyết bởi chính sách thuế tốt hơn, đánh thuế trên loại nhiên liệu hơn là đánh thuế sử dụng cuối cùng, và đánh thuế nhiên liệu giống nhau ở cùng một thuế suất. Trong các trường hợp đó, rủi ro có thể giảm được bằng việc loại bỏ các cơ hội phân loại sai mục đích sử dụng cuối cùng hay thay thế nhiên liệu hoặc trộn các nhiên liệu chịu thuế cao với nhiên liệu tương tự chịu thuế thấp. Chính sách thuế có thể nhận biết các mục đích sử dụng cuối cùng theo nhiều cách, và các hệ thống có thể được thiết lập để một số người sử dụng cuối cùng được ưu đãi trả một thuế suất TTĐB “hiệu quả” thấp hơn thông qua các chương trình như giảm thuế, khấu trừ hay trợ cấp. Tuy nhiên, ở đây người sử dụng cuối cùng thực tế là các thực thể làm việc với cơ quan thuế hơn là nhà cung cấp, do đó giảm thiểu rủi ro thất thoát ngân sách.

Một cân nhắc khác là tác động lên các doanh nghiệp từ nhà cung cấp, nhập khẩu, phân phối và tiêu dùng tất cả đều có thể hoạt động với các loại nhiên liệu có thuế khác nhau. Thực tế, các doanh nghiệp này phải nhận đôi hạ tầng kho bãi để tách biệt các nhiên liệu “dấu chỉ thị” và nhiên liệu “chịu thuế đầy đủ” - tương tự là nhận đôi các yêu cầu lưu giữ sổ sách.

Đánh dấu chỉ thị nhiên liệu ở các nước đang phát triển đã có một số thành công, xem Trường hợp nghiên cứu 6 từ châu Phi, nơi có các rủi ro liên quan tới các mức thuế suất khác nhau có thể dẫn đến việc mở rộng hay thay thế các loại nhiên liệu giống nhau chịu thuế khác nhau, và làm trầm trọng quá trình xuất khẩu và quá cảnh.

Trường hợp nghiên cứu 6: Đánh dấu nhiên liệu ở châu Phi⁹

Đánh dấu nhiên liệu ngày nay trở nên phổ biến ở toàn châu Phi với Nam Phi, Mozambique, Kenya, Tanzania, Uganda, Guyana, Senegal, Ivory Coast, Togo, Zambia, Cameroon và Rwanda tất cả đều có các cơ chế đánh dấu được làm riêng đối với các rủi ro của mình. Ví dụ Kenya đã xuất khẩu nhiên liệu bị trả lại hoặc thẩm lậu trở lại tiêu dùng trong nước mà không bị trả thuế và thuế hải quan và do đó họ đánh dấu nhiên liệu xuất khẩu. Tanzania, Rwanda và Uganda đều có mức thuế khác nhau đáng kể về thuế suất đối với dầu hỏa thấp hơn thuế suất của diesel và xăng và do vậy hai loại nhiên liệu này thường được thêm dầu hỏa. Những nước này cũng có nhiều “nhiên liệu quá cảnh” đi qua, mà không bao giờ dờn đi. Việc sử dụng các hóa chất đánh dấu cho từng loại nhiên liệu được áp dụng, mặc dù Tanzania cũng đã thành công bằng việc tăng thuế suất TTĐB của dầu hỏa bằng mức của diesel và xăng.

Sự thành công được biết đến khi đưa hóa chất đánh dấu vào châu Phi. Khi xem xét đến tác động tức thì, các kết quả tốt nhất đến từ Đông Phi. Tanzania thấy thu ngân sách từ TTĐB hàng xăng dầu tăng 27%, thu ngân sách từ TTĐB diesel tăng 26% (lượng bán dầu hỏa giảm 37% và trở nên khó sử dụng hơn vì thuế mở rộng hơn).

Về dài hạn, cũng có một số thành công được đo bằng kết quả các chương trình lấy mẫu hàng năm. Trong năm đầu tiên của chương trình đánh dấu ở Senegal, 30% mẫu tìm thấy là “phi pháp”. Năm năm sau, chương trình lấy mẫu chỉ thấy còn 1% là phi pháp. Tương tự ở Guyana, năm đầu tiên phát hiện 36% mẫu là phi pháp, 4 năm sau giảm xuống còn 3%. Guyana cũng thấy mức bán xăng và diesel từng năm tăng cùng với mức bán của xe ô tô.

7.2.3. Báo cáo nghĩa vụ thuế

Cần phải có một mức độ báo cáo để xác nhận hàng chịu thuế TTĐB nào đã được giao để hỗ trợ việc xác định nghĩa vụ thuế TTĐB dựa vào đó để trả thuế TTĐB. Hóa đơn thực tế của thanh toán (xem ở trên) chưa diễn ra cùng lúc với báo cáo, nhưng như đã nêu ở trên, cần phải có cơ chế đối chiếu kết quả xác định nghĩa vụ thuế và khoản thuế TTĐB đã ký quỹ vào cơ quan thu.

Cách làm tốt nhất có thể là báo cáo nghĩa vụ thuế được nộp bằng phương thức điện tử. Không chỉ cơ quan thu ngân sách biết thời gian thực ai đã gửi tiền đúng hạn hay trễ, nhưng dữ liệu có thể

được lưu, phân tích diện cắt của rủi ro và lưu trữ cho phép thực hiện các đối chiếu và phân tích trong tương lai.

Các câu hỏi đối với cơ quan thu ngân sách là: thời gian nộp; mức độ chi tiết; và việc đối chiếu với các khoản thanh toán thuế TTĐB được nhận.

Thời gian nộp và mức độ chi tiết được báo cáo sẽ dựa vào các thu xếp thanh toán, với hệ thống thanh toán trước yêu cầu nộp báo cáo trước khi giao hàng với chi tiết của các loại hàng được báo cáo về mô tả hàng hóa, phân loại và khối lượng. Có yêu cầu này vì dường như người đăng ký cần có phản hồi đối với báo cáo là hàng hóa được nêu trong báo cáo đó đã được thông quan để giao hàng vào thị trường nội địa. Việc quyết toán định kỳ có thể thay đổi, và thường được chấp nhận rằng các báo cáo được nộp trong những ngày làm việc cuối kỳ kế toán, nhưng chi tiết giao hàng có thể tổng hợp ở mức phân loại hàng hóa, hay theo một định dạng phù hợp với người đăng ký như tổng hợp ở mức đơn vị kiểm kê kho bãi (SKU).

Với bản chất của thuế TTĐB, đặc biệt khi nó liên quan tới sản xuất và phân phối hàng hóa, sẽ cần phải có sự điều chỉnh với các con số trên tờ khai thuế định kỳ. Trong khi thường để trong tập thống kê của bất kỳ báo cáo thuế TTĐB nào để tìm ra lỗi và nội dung bỏ sót để điều chỉnh, nhà sản xuất chịu thuế TTĐB cụ thể cũng phải xử lý các vấn đề dưới đây:

- Giao hàng không đúng như lượng hàng sai hay lượng hàng hay số lượng được lựa chọn theo đơn đặt hàng sai;
- Trả về kho do những lý do trên, hay có thể do lỗi hoặc thiếu hụt sản phẩm hoặc đơn giản khách hàng chỉ tìm cách trả lại hàng hay trả lại tiền;
- Phân loại sai khi giao hàng như hàng bán trong nước được phân loại như hàng xuất khẩu, và nhu cầu sử dụng cuối cùng không được đáp ứng, hoặc người sử dụng cuối cùng có nhu cầu nhưng không nhận giao;
- Lỗi hệ thống ghi chép và đo đạc như đường ống, đồng hồ lưu lượng, thiết bị đo hay cân;
- Ngày giao hàng ghi sai làm cho việc thanh toán bị nhầm trong kỳ kế toán; và
- Hàng hóa bị hỏng, mất chất, vỡ hay nếu không thì trở nên không bán được.

Thường có hai cách để xác định vấn đề cần điều chỉnh. Đầu tiên cho phép điều chỉnh được áp dụng đối với tờ khai thuế TTĐB được báo cáo cho kỳ kế toán hiện tại (hoặc tương lai).

Thực hiện việc này bằng cách đảm bảo rằng có dự phòng trong hồ sơ kê khai thuế TTĐB cho phép thực hiện điều chỉnh cái sẽ tác động tới thuế TTĐB phải trả trên tờ khai thuế hiện tại. Dù sao, như với bất kỳ chi tiết nào trên một tờ khai thuế TTĐB, các thông báo cần phải được hỗ trợ bởi các sổ sách phù hợp để chứng minh cho các điều chỉnh đang làm.

Thay cho cách đó, một báo cáo riêng có thể được yêu cầu trong đó người đăng ký nộp đơn cho cơ quan quản lý để được hưởng hoàn thuế TTĐB phải trả. Khoản hoàn thuế này có thể được trả vào tài khoản ngân hàng được chỉ định, bằng séc hay khấu trừ thuế TTĐB để có thể được áp dụng cho thanh toán TTĐB trong tương lai. Quy trình này cũng được sử dụng trong những tình huống trong đó hàng TTĐB chưa được giao và người đăng ký chỉ mong muốn nghĩa vụ thuế liên quan được “gạch bỏ” khỏi sổ sách của người đăng ký.

Các loại điều chỉnh này cũng có thể cần làm đối với nhu cầu tăng thuế TTĐB phải trả (tức công bố tự nguyện hay được yêu cầu) - như ở trên, quy trình tương tự với báo cáo cho các khoản thuế TTĐB bổ sung đã được trả cho cơ quan thu ngân sách.

Chú thích

¹Transcrime (2012), Phân tích dự thảo Nghị định thư về Xóa bỏ giao dịch bất hợp pháp trong sản phẩm thuốc lá,” Chưa phát hành.

²http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/excise_duties/circulation_control/emcs_practice/index_en.htm.

³https://www.ato.gov.au/Forms/Application-fora-continuing-movement-permission-%28non-export%29/?page=9#Section_F_Movement_details.

⁴<https://www.ato.gov.au/Business/Excise-and-excise-equivalent-goods/>.

⁵Thông tin chi tiết có ở Hiệp hội mã & hóa truy vết (DCTA) tại <http://www.dcta-global.com/our-mission.html#sthash.XG5G76Uc.dpuf>.

⁶Cách tiếp cận tương tự được thực hiện ở các bối cảnh khác ở EU như Chỉ thị Falsified về Dược (EC Directive 2011/62/EU), Quy định an toàn thực phẩm (EC Regulation 178/2002), cũng như Chỉ thị về theo dõi vật liệu nổ dùng cho dân sự (EC Directive 2008/48/EC).

⁷Việc áp dụng hệ thống T&T hiện nay bao phủ hơn 50 thị trường bao gồm những thị tuần lậu chính như Đông Âu và Trung Đông.

⁸<http://www.codexalimentarius.org/codexhome/en/>.

⁹“Các nền kinh tế sau đánh dấu nhiên liệu”, Tanzania Daily News, 17/4/ 2012; “Các hình thái đánh dấu nhiên liệu đóng góp thế nào cho thu ngân sách quốc gia,” IPP Media, 17 April 2012, <http://www.ippmedia.com/frontend/index.php?1=40629>; và “Báo cáo GEA thành công chống lại buôn lậu nhiên liệu” *Kaieteur News*, 2/4/ 2011.

Phụ lục 1. Hệ thống kiểm soát di chuyển hàng TTĐB

Xem 7.2.1. Treo thuế

EMCS là trường hợp nghiên cứu cách làm tốt nhất

Trong hệ thống EMCS, sự di chuyển của hàng hóa TTĐB giữa hai đơn vị kinh doanh được lập hồ sơ bằng phương thức theo dõi liên tục trạng thái trong hệ thống Hồ sơ Quản lý điện tử (e-AD), từ phát hành của người gửi tới khi ghi nhận hàng của người nhận.

Một e-AD được nộp điện tử bởi người gửi hàng và có hiệu lực trong nước thành viên gửi hàng. Đặc biệt, các số TTĐB của người gửi hàng và người nhận phải đúng với hệ thống đăng ký các nhà hoạt động kinh tế châu Âu (SEED). e-AD được truyền điện tử tới nơi đến của nước thành viên, rồi chuyển cho người nhận. Khi người nhận không kết nối với EMCS, họ được thông báo bởi nước thành viên nơi đến hay người gửi. Một e-AD có thể bị hủy hoặc cập nhật theo các điều kiện nhất định.

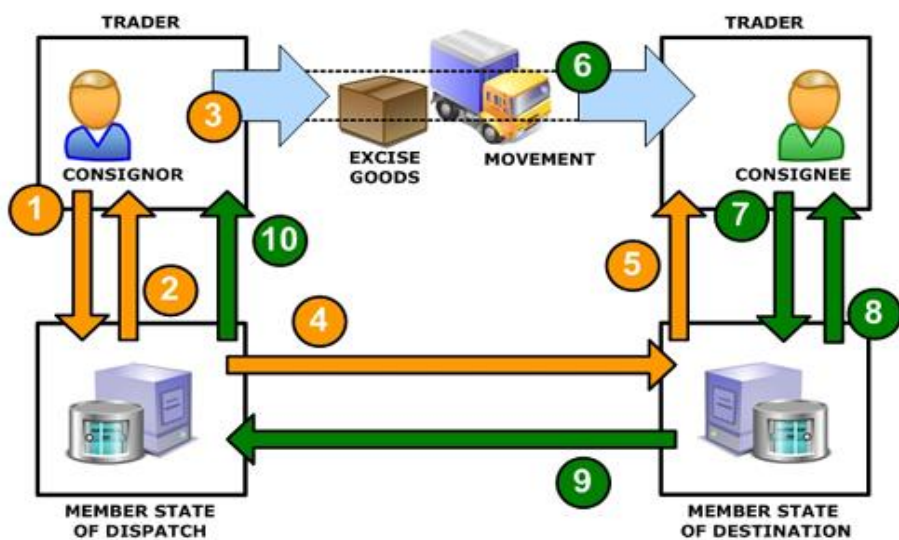
Khi nhận được hàng, người nhận hoặc người được ủy quyền bên họ, nộp “báo cáo nhận hàng” trong đó có thể có những khác thường, bao gồm số thiếu hay số thừa cũng đều được đề cập.

Một số trường hợp khác có thể nảy sinh; ví dụ, người nhận từ chối hàng được giao hay người giao chia nhỏ việc di chuyển.

SEED-on-EUROPA: kiểm tra giá trị của số TTĐB

Một dịch vụ với tên gọi là SEED-on-EUROPA cho phép doanh nghiệp tham vấn cơ quan đăng ký các nhà hoạt động kinh tế (Hệ thống Trao đổi Dữ liệu TTĐB hay SEED) thông qua internet.

SEED-on-EUROPA chỉ ra số TTĐB được cho có hiệu lực hay không vào ngày tham vấn; nếu câu trả lời là có, danh mục các loại hàng hóa mà người hoạt động kinh tế liên quan được ủy quyền cũng được tạo ra.



1. The consignor submits the e-AAD.
2. The Member State of dispatch validates the e-AAD and sends it back to the consignor (including the AAD Registration Code - ARC).
3. The consignor dispatches the excise goods.
4. The Member State of dispatch transmits the e-AAD to the Member State of destination.
5. The Member State of destination forwards the e-AAD to the consignee.

1. Người gửi nộp e-AAD
2. Nước gửi thẩm tra e-AAD và gửi lại cho người gửi (bao gồm mã đăng ký AAD - ARC)
3. Người gửi gửi hàng TTĐB
4. Nước gửi chuyển e-AAD cho nước hàng đến
5. Nước hàng đến chuyển e-AAD cho người nhận

6. The excise goods arrive at destination.
7. The consignee submits a report of receipt.
8. The Member State of destination validates the report of receipt and sends it back to the consignee.
9. The Member State of destination transmits the report of receipt to the Member State of dispatch.
10. The Member State of dispatch forwards the report of receipt to the consignor.

6. Hàng TTĐB đến nơi
7. Người nhận nộp báo cáo nhận hàng
8. Nước hàng đến thẩm tra báo cáo nhận hàng và gửi lại cho người nhận
9. Nước hàng đến chuyển báo cáo nhận hàng cho Nước gửi
10. Nước gửi chuyển báo cáo nhận hàng cho người gửi

Phụ lục 2. Nghị định thư xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp các sản phẩm thuốc lá

“Nghị định thư Xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp các sản phẩm thuốc lá” (Nghị định thư) được áp dụng bởi các Bên tại COP5 Seoul Hàn quốc tháng 11/2012 nhằm đấu tranh với mọi loại buôn bán bất hợp pháp các sản phẩm thuốc lá bằng cách yêu cầu của các Bên thực hiện kiểm soát chuỗi cung cấp sản phẩm thuốc lá và hợp tác quốc tế trên một loạt các lĩnh vực. Khi Nghị định thư có hiệu lực và được phê chuẩn bởi từng nước, việc thực hiện Nghị định thư sẽ cần phải được bắt đầu thực hiện ở từng Bên.

Đáng lưu ý là Nghị định thư bao gồm sản xuất và cung cấp máy làm thuốc lá như một phần của chuỗi cung cấp thuốc lá. Điều này là nhận thức về rủi ro quan trọng của thiết bị này đó là có thể cung cấp cho các nhà máy sản xuất thuốc lá “ngầm”, “không đăng ký” hay không hợp lệ. Trong Nghị định thư cũng mong muốn cân đối năng lực sản xuất với mức tiêu thụ ở một thị trường cụ thể. Như vậy, Hình 1 đã đưa vào góc phải trên cùng, bổ sung nhà sản xuất và cung cấp thiết bị sản xuất thuốc lá là một phần của chuỗi cung cấp.

Nghị định thư cũng nhận thấy khả năng sản xuất/xuất khẩu thuốc lá điều và nhập khẩu/ sản xuất thuốc lá sợi có thể diễn ra ở “khu vực tự do” nơi thường hay có hoạt động phi pháp rủi ro cao. Thay đổi công nghệ cũng được tính tới và Nghị định thư nhận thấy rằng trong một số thị trường, internet và các nền công nghệ khác được phép dùng để bán sản phẩm thuốc lá, và chính sách này có thể vẫn tiếp tục. Với khu vực tự do, Nghị định thư tìm kiếm cách kiểm soát dựa vào chuỗi cung cấp liên quan để áp dụng cho các dạng bán hàng này.

Nghị định thư cũng đề xuất một loạt cách tấn công mới để hỗ trợ vận hành và sự hiệu quả của các biện pháp kiểm soát mới hay được tăng cường chuỗi cung cấp. Các cách tấn công đề xuất cũng nhắm đến hình sự hóa nhiều hoạt động phi pháp tạo nên bộ phận của buôn bán phi pháp sản phẩm thuốc lá, phản ánh đúng sự nghiêm trọng của giao dịch đó và hậu quả của nó.

Mặc dù buôn bán các sản phẩm thuốc lá là vấn đề liên quốc gia, Nghị định thư nhận thức sẽ cần phải có hợp tác song phương để đảm bảo việc kiểm soát chuỗi cung cấp có hiệu quả, và các vi phạm đó có thể được điều tra thích hợp và doanh nghiệp phi pháp sẽ bị đem ra công lý. Loại hợp tác này là ở nhiều mức độ; chia sẻ thông tin đơn giản về số liệu thống kê liên quan tới việc thu giữ và cách làm việc với nhau;

trao đổi thông tin tình báo về rủi ro và mục tiêu; và dẫn độ nghi phạm trong điều tra hoạt động phi pháp liên quốc gia.

Phân tích sâu hơn và ví dụ trường hợp nghiên cứu của các điều khoản chính trong Nghị định thư như sau:

Phần III “Kiểm soát chuỗi cung cấp”

Điều 6 “Đăng ký, xác nhận tương đương hay hệ thống kiểm soát”

Điều này nhằm ngăn cấm các hoạt động sản xuất, nhập khẩu hay xuất khẩu sản phẩm thuốc lá, cũng như sản xuất, nhập khẩu hay xuất khẩu thiết bị làm thuốc lá trừ phi thực thể liên quan được cấp đăng ký cho hoạt động đó. Điều 6 mong muốn từng nước thành viên xem xét, khi thích hợp, đưa ra yêu cầu phải có đăng ký hoặc giấy phép tương tự cho các thực thể tham gia vào: bán lẻ sản phẩm thuốc lá; trồng lá thuốc lá; vận chuyển số lượng “thương mại” sản phẩm thuốc lá hoặc sản xuất thiết bị; và bán buôn, làm kho bãi, trung gian, phân phối sản phẩm thuốc lá hay thiết bị sản xuất.

Hoạt động cấp phép có hai lợi ích chính. Đầu tiên, sẽ đề nhà chức trách biết rõ các hoạt động liên quan tới chuỗi cung cấp thuốc lá. Vấn đề của đăng ký không phải chỉ đưa thực thể vào “tầm ngắm” của nhà chức trách mà là quy trình nộp đơn cung cấp cho các cơ quan này hiểu biết chi tiết về thực thể và hoạt động của họ. Như sẽ thảo luận dưới đây, quy trình làm đơn là một cách để thu thập thông tin liên quan từ người có thể được đăng ký được sử dụng để đánh giá rủi ro. Tuy nhiên, cũng cần phải cân nhắc để giảm thiểu mức độ chi tiết yêu cầu đối với người làm đơn.

Thứ hai, giấy đăng ký cho cơ hội giảm rủi ro vốn có từ chuỗi cung cấp thuốc lá bằng cách đảm bảo những thực thể đó ở một mức độ chính trực tối thiểu hoạt động trong chuỗi cung cấp đó. Dựa trên chi tiết trong đơn có thể xem xét và kiểm tra, chỉ những người xin đăng ký đạt “mức chuẩn” sẽ được cấp đăng ký. Đăng ký được phát hành là sự công nhận rằng thực thể hoạt động với sự chính trực và số định danh giấy đăng ký được dùng cho người khác trong chuỗi cung cấp để chứng thực hoạt động kinh doanh thực sự đúng pháp luật trong chuỗi cung cấp thuốc lá.

Ở cấp khu vực, cơ chế cấp đăng ký toàn diện bao trùm lên một loạt hoạt động thương mại được nhắc lại trong trường hợp nghiên cứu dưới đây. Pháp luật Ma lay xia nhưng các ví dụ mẫu từ ngoài khu vực có thể thấy trên website của ITIC tại www.iticnet.org.

MALAYSIA

Malaysia đã thực hiện hệ thống cấp đăng ký cho sản xuất, nhập khẩu và phân phối sản phẩm thuốc lá nhưng không có hệ thống cấp đăng ký riêng cho bán lẻ và xuất khẩu sản phẩm thuốc lá.

Cấp đăng ký cho sản xuất và kiểm soát sản xuất

Phần 20 của Luật TTĐB 1976 ("EA") yêu cầu một người nộp đơn xin cấp đăng ký sản xuất bất kỳ sản phẩm chịu thuế nào (bất kỳ hàng hóa là đối tượng phải trả thuế hải quan hay thuế TTĐB khi vào Malaysia hay sản xuất tại Malaysia). Đăng ký đó sẽ được cấp theo quyết định của Tổng Giám đốc với thời hạn và các điều kiện có thể được ấn định. Phải trả phí cho việc xin cấp đăng ký.

Phần 20 - Đăng ký cho chứng cất, lên men hay sản xuất sản phẩm chịu thuế khác

1. Theo quy định của Phần này không ai được chứng cất, lên men hay sản xuất sản phẩm chịu thuế TTĐB hay sản xuất bất kỳ thuốc lá hay rượu làm say trừ khi thuộc và theo một đăng ký với hình thức quy định được Tổng Giám đốc cấp, và tại nơi chứng cất, nhà máy hay nơi sản xuất khác nêu trong đăng ký đó.
2. Bộ trưởng có thể ra lệnh miễn, tùy thuộc vào những điều kiện mà ông có thể thấy phù hợp để áp dụng, cho bất kỳ lớp người nào khỏi tiểu phần (1).
3. Giấy đăng ký thuộc phần này sẽ được cấp theo quyết định của Tổng Giám đốc và sẽ được cấp khi đã thanh toán khoản phí đó, và theo các điều kiện có thể được ấn định bởi TGD trong từng trường hợp và theo các điều kiện khác mà Tổng Giám đốc có thể chỉ đạo được phê duyệt trên giấy đăng ký.
4. Dù với nguyên tắc chung của tiểu phần (3), Tổng Giám đốc có thể yêu cầu bất kỳ người nào được cấp đăng ký theo phần này đưa ra bảo lãnh nhằm để người đó tuân thủ với Luật này và nói chung bảo vệ thu ngân sách từ thuế TTĐB khi Tổng Giám đốc thấy cần; và trì hoãn thực hiện bảo lãnh đó thì Tổng Giám đốc có thể từ chối cấp bất kỳ đăng ký nào.

Quy định 3 của Quy định TTĐB 1977 ("ER") nêu lên rằng mọi hồ sơ xin cấp đăng ký để sản xuất sản phẩm chịu thuế theo Phần 20 phải được viết cho Tổng Giám đốc để cung cấp các thông tin sau theo quy định 4 của ER:

Quy định 3 của ER - Hồ sơ xin cấp được làm bởi cán bộ chủ lý

3. (1) Bất kỳ đơn xin để cấp, gia hạn hay chuyển nhượng đăng ký dưới bất cứ điều nào của Luật phải được soạn thành văn bản và, trừ phi, được lập gửi tới cán bộ cao cấp về TTĐB phụ trách quận có cơ sở được cấp đăng ký tọa lạc và sẽ bao gồm những đặc thù như Tổng Giám đốc có thể yêu cầu.

Quy định 4 của ER - Hồ sơ xin cấp đăng ký

4. Các hồ sơ xin cấp đăng ký mới theo phần 20 của Luật sẽ, kèm theo thông tin như yêu cầu ở quy định 3, phải đi cùng với ba bộ kế hoạch và bản vẽ hay các bản sao bổ sung có thể yêu cầu nêu rõ: (a) địa điểm; (b) mặt bằng của cơ sở; (c) xấp đặt bên trong; (d) mặt bằng nhà xưởng thích hợp; và (e) mặt bằng nhà máy, máy móc, thiết bị và hệ thống đường ống.

Do đó, trong trường hợp cơ sở đã tham gia vào sản xuất hàng chịu thuế theo phần 6 của Luật, các kế hoạch, bản vẽ đó sẽ được trình sớm nhất có thể nhưng trong bất kỳ trường hợp nào không quá ba tháng từ ngày hàng hóa đó phải chịu thuế.

Bất cứ ai vi phạm bất cứ điều nào của EA sẽ là có tội vi phạm và phải chịu tuyên phạt bằng 10 đến 20 lần số tiền thuế TTĐB hay bị tù tối đa 3 năm hoặc cả hai. Tái phạm, phạt bằng 20 đến 40 lần số tiền thuế TTĐB hay phạt tù tối đa 5 năm hoặc cả hai (Phần 74 (1) Thuế TTĐB 1976).

Cấp đăng ký cho phân phối, chế biến và sản xuất

Phần 39 của Luật UB Quốc gia về Kenaf và Thuốc lá 2009 ("NKTBA") quy định không ai được phân phối, chế biến, sản xuất để bán hay cho mục đích thương mại khác bất kỳ hàng hóa (hàng hóa gồm xì gà và thuốc lá điếu) trừ phi có giấy đăng ký theo Luật này. Phần 40 nêu rõ mọi hồ sơ xin cấp đăng ký phải theo mẫu quy định và kèm theo các hồ sơ hay thông tin có thể được quy định.

MALAYSIA (tiếp)

Phần 39 - Cấp đăng ký, phê duyệt và chứng nhận thẩm quyền

1. Không ai được— (a) mua kenaf (sợi dâm bột); (b) bán sản phẩm cây sợi; (c) chế biến cây sợi; (d) sản xuất hay sản phẩm cây sợi; (e) nhập khẩu và xuất khẩu cây sợi hay sản phẩm cây sợi; (f) sấy thuốc lá; (g) mua cây thuốc lá được sấy; (h) sản xuất thuốc lá hay sản phẩm thuốc lá; (i) phân loại thuốc lá; hay (j) phân phối thuốc lá hay sản phẩm thuốc lá, mà không có đăng ký có giá trị theo Luật này.
2. Không ai được bán hay mua thuốc lá sợi chưa sấy trừ phi được phê duyệt bằng văn bản của UB.
3. Không ai được hành động hay đại diện cho một người được cấp đăng ký cho bất kỳ hoạt động nào nêu rõ ở tiểu phần (1) mà không có ủy quyền do Tổng Giám đốc phát hành.
5. Bất kỳ ai làm trái với tiểu phần (1) hay (3) bị coi là vi phạm và phải, khi kết tội, chịu trách nhiệm pháp lý mức phạt không quá hai trăm nghìn ringgit hay chịu phạt tù không quá ba năm hoặc cả hai.
6. Bất kỳ ai làm trái với tiểu phần (2) bị coi là vi phạm, khi kết tội, chịu trách nhiệm pháp lý mức phạt không quá năm mươi nghìn ringgit hay phạt tù không quá một năm hoặc cả hai.

Theo quy định 3 của UB Kenaf và Thuốc lá (cấp đăng ký cho thuốc lá và sản phẩm thuốc lá) Quy định 2011, một nhà sản xuất phải có trách nhiệm trình một danh sách các nhà phân phối và bán lẻ ba tháng một lần cho UB. Nhà sản phẩm vi phạm quy định này sẽ chịu mức phạt không quá 100.000RM (khoảng 30.000 USD) hoặc bị phạt tù không quá (2) hai năm hoặc cả hai.

Phần 40 - Đơn xin cấp đăng ký, phê duyệt và ủy quyền

1. Đơn xin cấp đăng ký, phê duyệt hay ủy quyền phải được lập bằng văn bản gửi cho UB, theo hình thức bắt buộc.
2. Các hồ sơ xin cấp theo tiểu phần (1) phải kèm theo giấy tờ hay thông tin có thể quy định.
3. UB có thể bằng văn bản bất cứ lúc nào sau khi nhận được đơn xin cấp và trước khi quyết định, yêu cầu người làm đơn cung cấp thông tin hay giấy tờ bổ sung trong thời gian hạn định hoặc thời gian gia hạn do UB nêu ra.
4. Nếu yêu cầu theo tiểu phần(1), (2) hay (3) không được đáp ứng, thì đơn xin cấp đăng ký, phê duyệt hay chứng nhận sẽ bị coi là người làm đơn rút lại hồ sơ và UB sẽ không xử lý tiếp nhưng không có thành kiến với hồ sơ mới được người xin đăng ký gửi đến.
5. Bất kỳ ai xin đăng ký phải thỏa mãn các yêu cầu sau: (a) có năng lực tài chính theo yêu cầu của UB; (b) có năng lực hay nghiệp vụ cần thiết do UB xác định; (c) có hoặc sẽ có cơ sở và thiết bị cần thiết cho ngành cây sợi hay thuốc lá mà anh tham gia đáp ứng theo UB; (d) có nhu cầu thích hợp cho cây sợi, sản phẩm cây sợi, thuốc lá hay sản phẩm thuốc lá trong dài hạn; (e) việc cấp đăng ký cho người xin cấp hay cấp chứng nhận quyền sẽ không tác động bất lợi cho ngành cây sợi hay thuốc lá hiện tại, đặc biệt đối với số người có đăng ký hoặc người có thẩm quyền hiện có và độ sẵn có các nguồn lực liên quan tới cây sợi hay sản xuất thuốc lá; và (f) rằng bất cứ yếu tố liên quan nào hay các yêu cầu có thể được xem xét hợp lý bởi UB đều phải được cân nhắc hay đáp ứng.

UB theo quyết định của mình cấp giấy đăng ký tùy thuộc vào các điều kiện, giới hạn hay hạn chế đó (phần 41 (3) NKTBA).

MALAYSIA (tiếp)

Quy định 3 - Các loại đăng ký

1. UB có thể cấp đăng ký cho một người xin cấp cho các hoạt động sau: (a) sấy thuốc lá; (b) mua thuốc lá sấy; (c) sản xuất thuốc lá hay sản phẩm thuốc lá; (d) phân loại thuốc lá; hay (e) phân phối thuốc lá hay sản phẩm thuốc lá.
2. Nhà sản xuất phải cung cấp một danh sách những nhà phân phối và bán lẻ ba tháng một lần cho UB.
3. Bất kỳ nhà sản xuất nào làm trái với quy định nhỏ (2) là vi phạm và, nếu bị kết tội, sẽ bị phạt không quá một trăm nghìn ringgit hay phạt tù không quá hai năm hoặc cả hai.

Đăng ký nhập khẩu

Nhà nhập khẩu thuốc lá bao gồm thuốc điếu cho mục đích thương mại phải làm đơn xin đăng ký nhập khẩu do Tổng Giám đốc phát hành theo quy định 18 Quy định Hải quan 1977. Người nào vi phạm quy định 18 của Quy định Hải quan phải chịu phạt tối đa 20.000RM (khoảng 6.000USD) hoặc bị phạt tù tối đa 5 năm hoặc cả hai (phần 138 Luật Hải quan 1967).

Quy định 18 - Đăng ký nhập khẩu rượu, thuốc lá và rượu mạnh biến tính

Không ai được nhập khẩu rượu làm say, thuốc lá hay rượu mạnh biến tính trừ phi theo đúng giấy đăng ký được cấp hay theo chỉ đạo của Tổng Giám đốc; miễn là rượu làm say hay thuốc lá mà nhân viên hải quan cao cấp được thỏa mãn được dự kiến dùng cho mục đích cá nhân của người nhập khẩu và không phải để bán hay rượu làm say hoặc thuốc lá miễn trả phí hải quan theo điều

Phần 138 Luật Hải quan 1967 - Án phạt cho chống đối nếu không quy định khác

Mọi thiếu sót hay phớt lờ tuân thủ, và mọi hành động được làm hoặc cố gắng làm ngược lại, các điều trong Luật này, hay bất kỳ vi phạm các điều kiện và hạn chế phụ thuộc vào, hay dựa vào đó bất kỳ đăng ký hay giấy phép nào được cấp hay bất kỳ miễn trừ nào được ban theo Luật này sẽ là vi phạm Luật này và đối với vi phạm chưa có hình phạt sẽ phải chịu mức phạt không quá hai mươi nghìn ringgit hoặc chịu tù không quá năm năm hoặc cả hai.

Điều 7 “Trách nhiệm cao nhất”

Yêu cầu theo Điều 7 cho ngành thực hiện trách nhiệm cao nhất đối với khách hàng của mình sẽ kết nối một cách hiệu quả với việc cấp đăng ký cho các thực thể ở Điều 6. Mã định danh đăng ký do khách hàng nắm giữ đưa ra thông điệp tức thời rằng khách hàng đã trải qua rà soát kỹ lưỡng bởi cơ quan cấp đăng ký liên quan và có rủi ro thấp.

Tuy nhiên bên cạnh xác nhận khách hàng đang giữ đăng ký, nhà cung cấp cũng nên tìm cách xác nhận số lượng sản phẩm thuốc lá hay bản chất của thiết bị sản xuất được bán là phù hợp với thị trường, và phục vụ cho vị trí khách hàng trên thị trường. Ví dụ theo Điều này thì không phù hợp với nhà sản xuất thuốc lá bán cho người bán buôn một lượng thuốc lá được coi “vượt quá” nhu cầu thị trường, hay vượt quá

lượng mua thông thường, hay lượng mua hợp lý, thậm chí nếu khách hàng được cấp đăng ký. Kiểm tra trách nhiệm cao nhất được thực hiện cho cả nhà cung cấp thiết bị sản xuất và do đó, sẽ khó hình dung được rằng một nhà cung cấp thiết bị như vậy bán bất kỳ máy móc liên quan nào cho bất kỳ thực thể mà không có đăng ký theo Điều 6 về sản xuất.

Khi bán cho khách hàng, nhà cung cấp cũng được yêu cầu ghi lại chi tiết ngân hàng của khách hàng và xác nhận khách hàng không có hồ sơ tội phạm. Tuy nhiên khi người được cấp đăng ký cảm thấy bắt buộc không thể bán hàng cho khách hàng dựa trên quy trình trách nhiệm cao nhất, thì người được cấp đăng ký sẽ phải báo cáo điều này cho nhà chức trách.

Trách nhiệm cao nhất ngày nay được đưa vào một số luật kiểm soát TTDB; ví dụ các trường hợp nghiên cứu sau từ Canada và Pháp.

Điều 7. Trách nhiệm cao nhất

CANADA

Nhận hàng từ nhà sản xuất không có đăng ký (Luật TTĐB Liên bang, RSC 1985, c E-14, § 237): 237. Bất kỳ ai mua hay nhận để bán bất kỳ sản phẩm thuốc lá hay xì gà từ bất kỳ nhà sản xuất không đăng ký theo Luật này là có tội phải chịu phạt và nếu kết tội phải chịu phạt không qua mười nghìn đô la, và nếu không trả được tiền phạt phải chịu tù không quá mười hai tháng và tiếp theo đó tịch thu toàn bộ sản phẩm thuốc lá hay xì gà được mua hay nhận để bán hay toàn bộ giá trị của thuốc lá hay xì gà bao gồm các loại thuế và phí phải trả theo Luật này hay Luật khác liên quan tới sản xuất thuốc lá hay xì gà.

PHÁP

Trách nhiệm cao nhất đối với người bán lẻ thuốc lá được yêu cầu ở Pháp. Đặc biệt người bán thuốc lá lẻ chỉ có thể có đăng ký nếu đáp ứng một số điều kiện xác định trước được nêu trong Nghị định và thỏa thuận cấp đăng ký mẫu. Trách nhiệm cao nhất của cơ quan hải quan bao gồm kiểm tra tình hình tài chính của người bán lẻ, hồ sơ tội phạm và đạo đức trung thực, như được nêu ở Điều 3-6 của Thông tư Bộ 2010-72. Điều 5 của Nghị định yêu cầu người bán lẻ thuốc lá phải là công dân Pháp, Thụy sỹ hoặc một nước thành viên EU hay EEA và có đủ quyền công dân ở nước mình. Hơn nữa, người bán thuốc lá phải có giấy chứng nhận sức khỏe và tham gia khóa đào tạo bán lẻ thuốc lá. Người bán lẻ thuốc lá bị cấm nếu quản lý quá một cửa hàng bán lẻ thuốc lá.

Điều 5, 2. Nghị định của Bộ 2010-72 ("Nghị định")

Đưa ra đảm bảo trung thực và uy tín tốt, được đánh giá khi xem xét hồ sơ tội phạm "thông cáo số 2".

Điều 46, đoạn 1 của Nghị định.

Người bán lại chỉ được quyền bán thuốc lá cho khách hàng và người sử dụng của hoạt động kinh doanh của mình, bên cạnh hoạt động thương mại chính và cho nhân viên của mình.

Điều 47 của Nghị định

Người bán lại chỉ được lấy hàng cung cấp thuốc lá từ nơi bán hàng lẻ gần cơ sở kinh doanh của mình nhất, dưới đây được gọi là "cửa hàng lân cận". Ngoại lệ, có thể lấy hàng cung cấp từ bất kỳ cửa hàng thuốc lá bán lẻ nào lân cận trong hai trường hợp sau:

1. Bị từ chối bởi chủ cửa hàng bán lẻ gần nhất.
2. Cung cấp xì gà loại không được phân phối bởi cửa hàng lân cận, với sự đồng ý của chủ cửa hàng đó.

Điều 8 “Theo vết và truy nguyên”

Trong ngữ cảnh của Điều này, “theo vết” nói đến khả năng giám sát di động của sản phẩm trong chuỗi cung cấp, khi đó “truy nguyên” nói đến khả năng tái tạo lại di chuyển đó.

Hệ thống được đề xuất bắt đầu từ một nhu cầu cho các nước thiết lập một yêu cầu là các loại thuốc lá phải dán trên từng “bao lẻ” và từng “bao ngoài”, một dấu định danh duy nhất là “mã” hay “tem”. Mỗi dấu định danh duy nhất chứa các phần dữ liệu sau:

- Ngày & địa điểm sản xuất;
- Cơ sở sản xuất;
- Máy dùng để sản xuất;
- Ca/thời gian sản xuất;
- Tên, hóa đơn, số đơn hàng và ghi chép thanh toán của khách hàng đầu tiên không phải là công ty con của nhà sản xuất;
- Thị trường dự kiến bán lẻ;
- Mô tả sản phẩm;
- Bất kỳ lưu kho & vận chuyển;
- Nhận dạng bất kỳ người mua tiếp theo được biết; và
- Đường giao hàng dự kiến, ngày & người nhận.

Mục tiêu của việc đánh dấu duy nhất và mức độ chi tiết là để cho cơ quan hữu quan có thể xác định xuất xứ của bất kỳ gói thuốc lá nào, và điểm (nếu có) của bất kỳ tuồn lậu nào vào thị trường phi pháp. Nó cũng có thể dùng để giám sát chuyển động của thuốc lá thông qua chuỗi cung cấp và có thể xác nhận tính hợp pháp của sản phẩm tại bất kỳ thời điểm nào.

Trong khi các nước với việc đánh dấu tài chính như tem thuế có thể có quy định pháp lý việc đánh dấu đó như thế nào, khi nào và ở đâu, việc này chưa đủ đáp ứng yêu cầu của Điều này. Một ví dụ về pháp luật hỗ trợ theo vết và truy nguyên, trường hợp nghiên cứu sau được lấy từ luật thuế Italy:

Điều 8. Theo vết và truy nguyên

ITALY

Điều 6 của Nghị định 417/1991

1. Để chống buôn lậu sản phẩm thuốc lá trong lãnh thổ quốc gia và các tổ chức tội phạm có đường dây, cũng như quốc tế, Cơ quan Thuế và nhà sản xuất thuốc lá đã có hợp các đồng nguyên tắc với Cơ quan Thuế về nhập khẩu, sản xuất, phân phối hay bán sản phẩm của mình trong nước Italy, hay sử dụng kho bãi được nêu ở điều 1 của Luật số 724/1975, phải giám sát thực tế việc đưa hàng hóa vào nước mình được khai là người nhận cuối cùng.

Vì mục đích này, nhà sản xuất sản phẩm thuốc lá phải áp dụng hệ thống nhận dạng sản phẩm, đối với các sản phẩm thuốc lá bị buôn lậu vào lãnh thổ Nhà nước, để xác định được từ từng bao thuốc lá ngày và nơi sản xuất, máy móc, ca sản xuất, nước xuất xứ giao hàng, nơi đến thị trường cuối và người mua đầu tiên của sản phẩm. Nhà sản xuất phải liên kết hệ thống nhận dạng đó với Cơ quan Thuế trong vòng 30 ngày từ khi quyết toán hay có sửa đổi.

Điều 9 “Lưu giữ sổ sách”

Điều 9 yêu cầu chủ thể được đăng ký lưu giữ sổ sách và luôn chuẩn bị sẵn sàng theo yêu cầu của nhà chức trách. Điều này xem xét thực tế hai loại hoạt động mà việc lưu giữ sổ sách được yêu cầu. Đầu tiên là cho nhà sản xuất sản phẩm thuốc lá hay sản xuất thiết bị. Loại thứ hai là cho những người

sở hữu sản phẩm thuốc lá hay thiết bị sản xuất được xuất khẩu hay được treo thuế và thuế hải quan và dự định chuyển hàng. Có thể một vài thực thể sẽ cần phải lưu giữ cả hai loại sổ sách.

Về nội dung các yêu cầu lưu giữ sổ sách này, một tóm tắt của từng loại có thể thấy ở bảng dưới đây.

Lưu giữ sổ sách, một điều kiện cấp đăng ký	
Nhà sản xuất sản phẩm thuốc lá và nhà sản xuất máy làm thuốc lá	Đang nắm giữ sản phẩm thuốc lá hay máy làm thuốc lá để xuất khẩu hay sản phẩm thuốc lá hay máy làm thuốc lá không trả thuế và thuế hải quan
Sổ sách thương mại đối chiếu nguyên liệu đầu vào cho sản xuất	Ngày giao hàng từ điểm cuối của kiểm soát vật chất sản phẩm
Thông tin chung về thị trường: <ul style="list-style-type: none">• Dung lượng• Xu hướng• Dự báo• Các thông tin liên quan	Chi tiết liên quan tới sản phẩm được giao (bao gồm nhãn hiệu, thành tiền, kho bãi)
Số lượng sản phẩm thuốc lá và thiết bị sản xuất thuộc người đăng ký nắm giữ, quản lý hay kiểm soát được giữ ở: <ul style="list-style-type: none">• Kho• Kho cơ quan thuế hay hải quan theo cơ chế quá cảnh hay chuyển tải hoặc treo thuế.	Đường vận chuyển dự kiến và nơi đến
	Định danh (các) cá nhân tự nhiên hay thể nhân mà hàng được giao đến
	Phương thức vận tải bao gồm nhận dạng người chuyển hàng
	Dự kiến thị trường bán lẻ hay sử dụng

Có một số ví dụ về lưu giữ sổ sách theo yêu cầu luật pháp. Trường hợp nghiên cứu sau đây là ví dụ của Pháp, một số ví dụ

khác của Canada và châu Âu cũng có thể thấy trên website của ITIC tại www.iticnet.org.

Điều 9. Lưu giữ sổ sách

PHÁP

Theo đoạn 5 của Nghị định Bộ 2010-72 người bán lẻ thuốc lá được cấp đăng ký được yêu cầu phải lưu giữ sổ sách chi tiết về cung cấp và bán sản phẩm thuốc lá.

Điều 49, đoạn 5 của Nghị định Bộ 2010-72

Sổ sách bán hàng được lập bởi người bán lại khi có yêu cầu của hải quan và cơ quan thuế TTĐB. Nó phải được người bán lại giữ trong sáu năm tính từ ngày giao dịch gần nhất được đăng ký theo các quy định của Điều L. 102 B của Sách thủ tục thuế. Một quy định của Bộ Ngân khố đưa ra các nội dung, cách trình bày và điều kiện sử dụng sổ sách hàng cung cấp.

Điều L. 102 B của Sách thủ tục thuế

“Người bán lẻ được yêu cầu... - để giữ các đăng ký và thực hiện các trách nhiệm dịch vụ công mà Nhà nước coi là hữu ích nên giao cho anh ta với...”

Điều L. 570-I-6° của Luật Thuế Chung

Đối với mỗi lần giao hàng cho người bán lẻ, dùng hồ sơ có dấu độc quyền bán lẻ, đúng với mẫu được ấn định bởi cơ quan địa phương và định kỳ cung cấp các báo cáo tóm tắt việc giao hàng.

Điều L.570-I-8° của Luật Thuế Chung

“...8. Khi thuốc lá qua kho bãi không phải kho hải quan:

- a. Kho đó là đối tượng giám sát của các cơ quan chức trách;
- b. Hồ sơ kiểm đếm hàng lưu kho phải được làm theo yêu cầu của nhà chức trách...”

Điều 65 câu 1 Luật Hải quan

1. Các chi nhánh hải quan ít nhất có hàng kiểm soát viên có thể yêu cầu gửi các giấy tờ và hồ sơ của bất kỳ loại nào liên quan tới các giao dịch là mối quan tâm của đơn vị mình, bằng bất kỳ phương tiện nào:
 - a. Tới ga tàu hỏa (vận đơn, hóa đơn, danh mục hàng giao, sổ sách, đăng ký v.v.);
 - b. Tới cơ sở các công ty đường thủy và đường sông và tới chủ tàu, người nhận hàng đường thủy và đại lý (bảng kê khai hàng hóa, vận đơn, hóa đơn của thuyền phò; thông báo giao hàng; lệnh giao hàng v.v.);
 - c. Tới cơ sở của các công ty hàng không (phiếu gửi hàng, phiếu và cuống giao hàng, đăng ký kho hàng, vv...);
 - d. Tới các công ty vận tải đường bộ (đăng ký giao hàng, sổ sách đăng ký đóng gói, sổ sách theo dõi giao hàng, vận đơn, thông báo giao nhận, phiếu chuyển hàng v.v.);
 - e. Tới các cơ sở đại lý, bao gồm cả những nơi được biết “đại lý vận tại nhanh”, chịu trách nhiệm nhận, thu gom hàng hóa, giao hàng bằng các phương thức chuyển động (đường sắt, đường bộ, đường thủy, hàng không) và giao các gói hàng hóa (phiếu chuyển hàng chi tiết, hóa đơn, sổ sách theo dõi giao hàng, v.v.);
 - f. Tới cơ sở hải quan của đại lý giao nhận hay vận tải;
 - g. Tới kho, cầu tàu và cửa hàng người bán (đăng ký và hồ sơ lưu kho, sổ bảo lãnh và cầm cố, đăng ký hàng vào và ra, vị trí hàng, sổ xuất nhập hàng trong kho, v.v.);
 - h. Tới cơ sở người nhận thực tế hay người nhận hàng để khai hải quan;
 - i. Tới cơ sở người điều hành viễn thông và nhà cung cấp dịch vụ nêu trong điểm 1 và 2 của Điều 6 của Luật số 2004-575 ngày 21/6/2004 về tin cậy trong kinh tế kỹ thuật số, cho dữ liệu được lưu và tiến hành sau đó, nằm trong khu của Điều L.34-1 của Luật Bưu chính và Viễn thông Pháp; và
 - j. Nói chung, tới tất cả cá nhân hay doanh nghiệp có quan tâm trực tiếp hay gián tiếp vào các giao dịch thông thường hay bất thường đều thuộc lĩnh vực của cơ quan hải quan.

Điều 10 “An ninh và các biện pháp phòng chống”

Có hai thành phần chính đối với Điều 10. Đầu tiên yêu cầu các thực thể được đăng ký theo Điều 6 báo cáo cho cơ quan liên quan về các giao dịch tiền mặt qua biên giới vượt quá số tiền thường được khai báo theo luật giao dịch tiền mặt sở tại, và báo cáo tương tự bất kỳ giao dịch “đáng ngờ” nào.

Thành phần thứ hai đặt trách nhiệm cho cùng những thực thể được đăng ký chỉ cung cấp các

sản phẩm thuốc lá hay thiết bị sản xuất theo số lượng “thỏa mãn thị trường dự kiến”. Do vậy với yêu cầu “trách nhiệm cao nhất”, Nghị định thư chuyển một số trách nhiệm xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp sang bản thân ngành.

Ví dụ trường hợp nghiên cứu sau của Pháp minh họa một quy định như Điều 10 có thể áp dụng thành luật thể nào.

Điều 10. An ninh và các biện pháp phòng chống

FRANCE

Theo luật chống rửa tiền của Pháp yêu cầu các định chế tài chính, nhiều thực thể khác báo cáo các giao dịch đáng ngờ tới cơ quan trung ương chống rửa tiền (TRACFIN). Luật pháp chống rửa tiền chung do đó thiết lập các điều khoản giám sát và giảm giao dịch tiền tệ liên quan tới giao dịch thuốc lá bất hợp pháp.

Các giao dịch đáng ngờ được xác định ở điều L561-15-I của Luật Tiền tệ và Tài chính khi bất kỳ giao dịch nào liên quan tới lượng tiền mà bất kỳ người nào, có trách nhiệm báo cáo, biết, nghi ngờ hay có lý do nghi ngờ giao dịch đó liên quan đến tội phạm có thể bị phạt tù một năm hoặc hơn:

Điều L561-15-I Luật Tiền tệ và Tài chính

Những người nêu trong Điều L. 561-2 được yêu cầu, theo điều kiện của chương này, khai báo với cơ quan nêu ở Điều L. 561-23 số tiền vào sổ sách của họ hay giao dịch liên quan tới số tiền mà người nói trên biết, nghi ngờ hay có lý do chính đáng tin kết quả chống đối có thể bị phạt tù hơn một năm hoặc tài trợ cho khủng bố.

Điều L.112-6 Luật Tiền tệ và Tài chính

Việc trả nợ với khoản tiền lớn hơn số được lập trong nghị định [€3,000 cho giao dịch thương mại] không được thực hiện bằng tiền mặt, trong khi có tính đến địa chỉ tài chính của chủ nợ và mục đích chuyên ngành hay không chuyên ngành của giao dịch.

Không có hạn chế về luật pháp số lượng thuốc lá mà người bán lẻ, bán buôn, nhà sản xuất hay doanh nhân có thể mua như nêu ở điều 10, câu 1, (b) của Nghị định thư FCTC. Tuy nhiên, đoạn 1 của Điều 46 Nghị định của Bộ 2010-72 (“Nghị định”) giới hạn người bán lẻ được đăng ký chỉ bán cho người dùng ở cửa hàng bán lẻ (do vậy cấm người bán lẻ bán theo số lượng bán buôn):

“Người bán lại chỉ được quyền bán thuốc lá cho khách hàng và khách mua của hoạt động kinh doanh của mình, bên cạnh kinh doanh chính của mình, và cho nhân viên của mình...”

Hơn nữa điều 47 của Nghị định yêu cầu người bán lẻ lấy hàng từ người bán buôn gần nhất. Hai điều do đó quy định kênh phân phối và giảm rủi ro giao dịch bất hợp pháp.

“Điều 47 của Nghị định

Người bán lại chỉ được lấy hàng cung cấp thuốc lá từ nơi bán hàng lẻ gần cơ sở kinh doanh của mình nhất, dưới đây được gọi là “cửa hàng lân cận”. Ngoại lệ, có thể lấy hàng cung cấp từ bất kỳ hàng thuốc lá bán lẻ nào lân cận trong hai trường hợp sau:

1. Bị từ chối bởi chủ cửa hàng bán lẻ gần nhất.
2. Cung cấp xì gà loại không được phân phối bởi cửa hàng lân cận, với sự chấp thuận của chủ cửa hàng đó.

Điều 11 “Bán qua internet, viễn thông hay bất kỳ hình thức công nghệ nào khác”

Điều 11 thừa nhận vai trò ngày càng tăng của công nghệ trong nền kinh tế, đặc biệt liên quan tới mức độ bán lẻ các loại hàng hóa. Tuy nhiên liên quan tới sản phẩm thuốc lá, Điều này muốn các nước xem xét “cấm” bán hàng qua internet hay công nghệ khác. Các nước tiếp tục cho phép bán hàng kiểu đó, theo Điều 11 yêu cầu các nước đó áp dụng Nghị định thư trong bán hàng.

Điều 12 “Khu vực tự do và quá cảnh quốc tế”

Chính sách đầu tư thương mại do các chính phủ thực hiện đã cố gắng thu hút các doanh nghiệp sản xuất vào nền kinh tế của mình bằng việc cung cấp các “khu vực tự do”, “khu chế xuất”, và các khu tương tự ở đó nhà đầu tư nước ngoài có thể hoạt động không phải theo các quy định và thuế sở tại. Chính sách đầu tư này tạo nên các vấn đề chính sách liên quan tới ai quản lý một “khu vực tự do” và luật lệ áp dụng - có phải là một “Ban đầu tư” do tính chất của ngành, hay cơ quan Hải quan do bản chất là xuất nhập khẩu?

Tổ chức Hải quan Thế giới đề xuất “hướng dẫn” cho việc quản lý các khu vực tự do, hàng hóa quá cảnh và chuyển tải và bảo vệ Quyền sở hữu trí tuệ.

Điều 13 “Bán hàng miễn thuế”

Điều này quy định hàng bán miễn thuế tùy thuộc vào các biện pháp phù hợp của Nghị định thư. Tuy nhiên, Điều này cũng gợi ý rủi ro từ thị trường miễn thuế được biết nhiều hơn, và do đó, kêu gọi nghiên cứu kỹ hơn thông qua quy trình “Hợp bàn các Bên”. Nghiên cứu này được thực hiện trong năm năm khi Nghị định thư có hiệu lực. Tuy nhiên bán hàng miễn thuế thuốc lá đã trở nên thông thường trong luật hải quan và TTĐB, với yêu cầu của luật pháp là người nắm giữ hàng miễn thuế được đăng ký và rằng khi hàng bán là miễn thuế, phải có thẩm quyền phù hợp để đưa hàng miễn thuế đó vào thị trường hay xuất khẩu. Trường hợp nghiên cứu sau từ luật của Canada coi cả hai cách đưa hàng được phép này là bất hợp pháp và cho phép khôi phục phạt thuế TTĐB.

Điều 13. Bán hàng miễn thuế

CANADA

Vi phạm Luật Miễn thuế (Luật Hải quan Liên bang, RSC 1985, c 1 (2nd Supp), § 109.2):

Vi phạm liên quan tới sản phẩm thuốc lá và hàng hóa chỉ định

2. Bất kể ai

- a. Di dời sản phẩm thuốc lá hay hàng hóa xác định hay gây ra việc di dời sản phẩm thuốc lá hay hàng hóa xác định từ cơ quan hải quan, kho được mặc định, kho ngoại quan hay cửa hàng miễn thuế trái với Luật này hay Biểu thuế Hải quan hay các quy định được xây dựng theo Luật đó, hoặc
- b. Bán hay dùng sản phẩm thuốc lá hay hàng hóa xác định được chỉ định là kho của hãng tàu trái với Luật này hay Biểu thuế Hải quan hay các quy định theo Luật đó,
- c. Bị phạt tương đương hai lần tổng các số thuế phải trả cho sản phẩm thuốc lá tương tự hay hàng hóa xác định được tiêu thụ trong các điều kiện như trên ở mức thuế suất được áp dụng cho sản phẩm thuốc lá tương tự hay hàng hóa xác định tại thời điểm số phạt được tính, hay có thể thấp hơn theo chỉ đạo của Bộ trưởng.

Phần IV của Nghị định thư xem xét các vi phạm. Hiệu quả của kiểm soát cung cấp nêu ở trên trong Phần III sẽ phần nào dựa trên năng lực của cán bộ liên quan để thực hiện khi những biện pháp kiểm soát này bị vi phạm. Điều này yêu cầu một số lượng tối thiểu “vi phạm” liên quan tới việc kiểm soát đó được đưa vào luật TTĐB do vậy các cán bộ có thể xử lý những người vi phạm. Điều 14, “Hành vi trái luật bao gồm vi phạm có tính hình sự,” cung cấp hầu hết “danh mục các vi phạm” hỗ trợ cho Phần III kiểm soát và tóm tắt các hành vi như sau là vi phạm:

- Sản xuất hay bất kỳ giao dịch sản phẩm thuốc lá hay thiết bị sản xuất “ngược với điều khoản của Nghị định thư”;
- Sản xuất hay giao dịch sản phẩm thuốc lá hay thiết bị sản xuất “không thanh toán thuế, thuế hải quan và các khoản thu khác” hay bất kỳ hành động buôn lậu thuốc lá hay thiết bị sản xuất khác;

- Bất kỳ hình thức sản xuất phi pháp thuốc lá, sản phẩm thuốc lá hay thiết bị sản xuất hay đóng gói bao bì thuốc lá mang dấu định dạng giả;
- Giao dịch thuốc lá hay sản phẩm phi pháp mang dấu định dạng giả;
- Giao dịch thiết bị sản xuất phi pháp;
- Trộn sản phẩm thuốc lá với sản phẩm phi thuốc lá trong quá trình vận hành qua chuỗi cung cấp vì mục đích dấu diếm hay giả dạng;
- Trộn lẫn sản phẩm thuốc lá với sản phẩm phi thuốc lá ở khu vực tự do;
- Dùng internet, viễn thông hay bất kỳ phương thức công nghệ nào vào bán sản phẩm thuốc lá vi phạm Nghị định thư này;
- Lấy, bởi một người được cấp đăng ký theo Điều 6, thuốc lá, sản phẩm thuốc lá hay thiết bị sản xuất từ một người phải có, nhưng chưa được cấp đăng ký theo Điều 6;
- Cản trở bất kỳ cán bộ được ủy quyền nào thực hiện thu thuế liên quan tới việc ngăn chặn, phòng ngừa, phát hiện, điều tra hay xóa bỏ giao dịch bất hợp pháp thuốc lá, sản phẩm thuốc lá hay thiết bị sản xuất;
- Lập bất kỳ khai báo trọng nào nhưng là giả, lừa dối hay không hoàn chỉnh cho bất kỳ cán bộ được ủy quyền nào liên quan đến ngăn chặn, phòng ngừa, phát hiện, điều tra hay xóa bỏ giao dịch bất hợp pháp thuốc lá, sản phẩm thuốc lá hay thiết bị sản xuất;
- Khai báo sai trong bản khai chính thức mô tả, số lượng hay giá trị của thuốc lá, sản phẩm thuốc lá hay thiết bị sản xuất, trốn tránh thanh toán thuế, thuế hải quan và các khoản thuế nào khác hay làm tổn hại các phương tiện kiểm soát nhằm ngăn chặn, phòng ngừa, phát hiện, điều tra hay xóa bỏ giao dịch bất hợp pháp thuốc lá, sản phẩm thuốc lá hay thiết bị sản xuất;
- Không lập báo hay duy trì báo cáo theo Nghị định thư quy định hay duy trì báo cáo sai; và
- Xóa các quy trình thực hiện phi pháp được nêu ở trên như là một vi phạm hình sự.

Sách tham khảo

- Beltramello, A. (2012), Phát triển thị trường cho xe xanh, " Tài liệu Tăng trưởng Xanh OECD, No. 2012-03, OECD Publishing, Paris. doi: 0.1787/5k95xtcmxltc-en.
- Bigazzi, A và Figliozzi M (2013) Chi phí cận biên cho tắc nghẽn giao thông trên quốc lộ với ô nhiễm trên đường từ tác động ngoài, Nghiên cứu vận tải A. http://web.cecs.pdx.edu/~maf/Journals/2013_Marginal_costs_of_freeway_traffic_congestion_with_on-road_pollution_exposure_externality.pdf
- Cnossen S (2005) "Kinh tế và Chính trị áp thuế TTĐB," Ghi chép Thuế Quốc tế. <http://www.iticnet.org/file/document/watch/1628>
- Cnossen, S (2005) Lý thuyết và thực hành áp thuế TTĐB: hút, uống, đánh bạc, gây ô nhiễm và lái xe, Oxford University Press.
- Cooper, A và Witt, D (2012) Sự kết nối giữa gánh nặng thuế và giao dịch phi pháp sản phẩm TTĐB: ví dụ về thuốc lá, Tạp chí Hải quan Thế Giới, Quyển 6, số 2, http://www.iticnet.org/images/World%20Customs%20Journal-Cooper_Witt.pdf
- David, P. (2011), "Các nguyên tắc áp thuế xe gắn động cơ và khả năng áp dụng," ACTA UNIVERSITATIS TATIS AGRICULTURAE ET SILVICULTURAE MENDELIANAE BRUNNENSIS LX, 2012 Số 2, tr. 483–492.
- Liên minh châu Âu (2012) Tăng cường thị trường đơn bằng dỡ bỏ rào cản thuế cửa khẩu cho xe khách, http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/other_taxes/passenger_car/com_2012_756_en.pdf
- Fletcher J, Frisvold D và Tefft N (2009) Thuế nước ngọt có thể giảm trọng lượng người dân được không? Đại học Yale
- Fletcher J, Frisvold D và Tefft N (2010) Hiệu quả thuế nước ngọt trẻ em và thanh niên tiêu mức thụ và trọng lượng, Tạp chí Kinh tế Công 94 (2010) tr. 967-974.
- Fletcher J (2012) Thuế soda và hiệu quả thay thế: Có hiệu quả với béo phì không? Hiệp hội Nông nghiệp Lựa chọn & Kinh tế Ứng dụng, <http://www.choicesmagazine.org/choices-magazine/policy-issues/soda-taxes-and-substitution-effects-will-obesity-be-affected>, vào ngày 3/12/2012
- UB Quốc tế vận tải sạch (2012) Tiêu chuẩn khí thải CO2 ở châu Âu cho xe gắn động cơ và xe tải nhẹ, cập nhật chính sách, <http://www.theicct.org/sites/default/files/publications/ICCT%20Policy%20Update%20EU%20PV%20CO2%20July2012final.pdf>
- KPMG International (2012) Báo cáo tóm tắt ngành ô tô toàn cầu 2012, <http://www.kpmg.com/AU/en/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/global-automotive-executive-survey/Documents/global-auto-executive-survey-2012.pdf>
- KPMG International (2014) Báo cáo tóm tắt ngành ô tô toàn cầu 2014, <http://www.kpmg.com/AU/en/IssuesAndInsights/global-au/Documents/tomotive-executive-surveyArticlesPublications/global-automotive>
- Tạp chí Y khoa New England (2012), Quy định đồ uống làm ngọt từ đường, 367:15 11/10/ 2012, pp1464-1466.
- Obidzinski, K., R. Andriani, H. Komarudin, và A. Andrianto (2012) Tác động môi trường và xã hội đối với trồng dầu cọ và mối quan hệ với sản xuất nhiên liệu sinh học ở Indonesia, Sinh thái và Xã hội 17(1): 25.
- Phoumin H và Kimura S (2014) Phân tích độ co giãn giá của nhu cầu nhiên liệu ở Đông Á: Minh chứng kinh nghiệm và quan hệ chính sách cho ASEAN và Viện nghiên cứu Kinh tế Đông Á cho ASEAN và Đông Á, Tài liệu thảo luận 2014-05.
- Preece R (2008) Các giám sát chính trong quản lý thuế TTĐB, Tạp chí Hải quan Thế Giới, Quyển 2 No 1.
- Preece R (2012) Áp thuế TTĐB cho các mặt hàng chính ở khu vực ASEAN: phân tích so sánh trên Cộng đồng Kinh tế ASEAN 2015, Tạp chí Hải quan Thế Giới, Quyển 6 No 1.
- Preece R (2013) Hiệu quả nộp thuế TTĐB trên đồ uống không cồn cho ngân sách chính phủ và mục tiêu xã hội: Nghiên cứu tài liệu, Tạp chí Hải quan Thế Giới, Quyển 7 No 1
- Rudie Nel, Gerhard Nienaber, (2012) "Thuế thiết kế để giảm khí thải CO2 của xe khách," Nghiên cứu Kế toán Meditari, Q. 20 số: 1, tr.39 – 51.
- Santos, G. et al., (2010), " Tác động ngoài và chính sách kinh tế trong vận tải đường bộ," Nghiên cứu về Kinh tế Vận tải, 28, 1: 2 – 45.
- Small K và Van Dender K (2007) Xu hướng chạy dài trong nhu cầu vận tải, độ co giãn giá nhiên liệu và tầm nhìn dài hạn cho dầu trong chính sách vận tải, OECD và Diễn đàn vận tải quốc tế liên kết Trung tâm nghiên cứu vận tải, Paris.

Sou G & Preece R (2013) Giảm buôn lậu các sản phẩm thuốc lá trong khu vực ASEAN: Đánh giá Nghị định thư về xóa bỏ buôn bán bất hợp pháp các sản phẩm thuốc lá, Tạp chí Hải quan Thế Giới, Quyển 7 No 2.

UNEP “Sáng kiến tiết kiệm nhiên liệu toàn cầu” Xe sạch hơn, hiệu quả hơn,
http://www.unep.org/transport/gfei/autotool/approaches/economic_instruments/fee_bate.asp

UNECE (2012) Quy định số 83 UB Kinh tế châu Âu của LHQ (UN/ ECE) — Điều kiện khung liên quan tới chứng nhận xe ô tô thải khí gây ô nhiễm do nhu cầu nhiên liệu động cơ, Tạp chí chính thức của Liên minh châu Âu.

UNECE (2013) Quy định số 101 - Điều kiện khung liên quan tới chứng nhận xe khách chỉ dùng động cơ đốt trong, hay chạy bằng nguồn điện hybrid để đo khí thải dioxide carbon và tiêu hao nhiên liệu và/hoặc đo mức tiêu thụ điện và tần số điện, và các loại xe M1 và N1 chạy bằng một nguồn điện để đo mức tiêu hao điện và dòng điện, Tạp chí chính thức của Liên minh châu Âu.

Weisbrod, Vary & Treyz, (2003) Cân đong chi phí kinh tế cho ùn tắc giao thông thành thị để báo cáo nghiên cứu kinh doanh vận tải, #1839, Tạp chí của Ban Nghiên cứu Vận tải, 2003.



Almaty • Astana • Baghdad • Baku • Bangkok • Dubai • Kiev • London • Manila • Moscow
Nay Pyi Taw • São Paulo • Washington, DC

www.ITICnet.org