

Vấn đề cạnh tranh thuế trong khối ASEAN: Trường hợp ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp¹

(Tax Competition in the ASEAN: The Case of Corporate Income Tax Incentives)

PGS. TS. Nguyễn Đức Thành, Ths. Phạm Văn Long, Nguyễn Quang Thái,
Johan Langerock, Herawati, Tony Salvador

Tóm tắt: Ưu đãi thuế đã trở thành một công cụ nhằm cạnh tranh thu hút đầu tư ở các nước đang phát triển. Nghiên cứu này làm rõ bức tranh đa màu của ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) trong khu vực ASEAN, trên cơ sở đi sâu phân tích toàn diện các hình thức ưu đãi thuế TNDN hiện có và chi phí của chúng. Các nước ASEAN có sự khác biệt lớn về kinh tế vĩ mô và tình trạng này ngày càng trở nên trầm trọng hơn bởi cuộc đua xuống đáy về ưu đãi thuế. Các quốc gia có xu hướng cạnh tranh thay vì cùng nhau xây dựng một cơ chế chung vì lợi ích tập thể. Đây là thách thức lớn nhất đối với ASEAN trong củng cố đoàn kết để giải quyết các vấn đề phức tạp đang nổi lên trong khu vực, đặc biệt là vấn đề ưu đãi thuế TNDN. Nghiên cứu cũng tìm hiểu về chi phí của các ưu đãi thuế TNDN và đề xuất các giải pháp mà ASEAN nên thực hiện để loại bỏ dần các ưu đãi thuế không cần thiết nhằm giảm các tổn thất cho nền kinh tế thông qua việc lập danh sách trắng, danh sách đen về ưu đãi thuế, thiết lập một mức thuế suất thuế TNDN tiêu chuẩn tối thiểu cho toàn khu vực và xây dựng quy định về quản trị tốt các ưu đãi thuế.

Từ khóa: ưu đãi thuế, thuế thu nhập doanh nghiệp, đầu tư trực tiếp nước ngoài, danh sách trắng, danh sách đen, ASEAN

Abstract: Tax incentives have recently been a means of competing for foreign direct investment (FDI) in developing countries. This study aims to bring some clarity to the complex picture of corporate tax incentives in the ASEAN region with an in-depth analysis of all existing forms of incentive and their costs. The ASEAN countries are too far apart on many macro-level indicators, and this is exacerbated by the aggressive race to the bottom on taxation. Each country tends to compete for gains, rather than designing a mechanism for the common good. One of the biggest challenges for ASEAN countries is to come together and address complex emerging issues at the regional level, in particular corporate tax incentives. It investigates the costs of corporate income tax incentives, and proposes how ASEAN should phase them out to reduce the costs via draw up a blacklist and whitelist of all tax incentives, agree on a minimum tax standard across the ASEAN region and establish rules for the good governance of tax incentives.

Keywords: tax incentives, corporate income tax, foreign direct investment, black list, white list, ASEAN

JEL classification: H20, H60

¹ Bài nghiên cứu này dựa trên sự bổ sung, chỉnh sửa từ một phần kết quả của dự án nghiên cứu “Hướng tới Chính sách thuế bền vững trong khu vực ASEAN” do cùng nhóm tác giả thực hiện, do Bộ Ngoại giao Hà Lan, Oxfam Novib, Oxfam America, Oxfam và ActionAid Myanmar đồng tài trợ. Nhóm tác giả chân thành cảm ơn sự hỗ trợ và góp ý của các chuyên gia: bà Nguyễn Thu Hương (Oxfam Việt Nam), ông Mustafa Talpur, ông Shubert Ciencia, bà Kalayaan Constantino, ông Stefan Verwer (Oxfam Toàn cầu), ông Czar Joseph Castillo (Mạng lưới nghiên cứu và phát triển giáo dục nghề nghiệp (LEARN)), bà Cut Nurul Aidha, bà Widya Kartika (PRAKARSA tại Indonesia), ông Nguyễn Văn Phụng (Tổng cục Thuế Việt Nam), PGS. TS. Vũ Sỹ Cường (Học viện Tài chính), bà Hà Kiều Trinh (VESS) cùng các chuyên gia và thành viên Liên minh Công bằng Thuế Việt Nam (VATJ). Quan điểm thể hiện trong bài viết này là của các tác giả và không nhất thiết phản ánh quan điểm hoặc chính sách của Bộ Ngoại giao Hà Lan, Oxfam, VESS, VEPR, VATJ, TAFJA, PRAKARSA và ActionAid.

1. Giới thiệu

Ưu đãi thuế TNDN đang dần trở nên phổ biến tại các nước thành viên ASEAN khi các quốc gia này cung cấp một loạt ưu đãi thuế cho các tập đoàn đa quốc gia (MNC) cũng như các doanh nghiệp trong nước, với mục đích thúc đẩy thu hút đầu tư nước ngoài (UNCTAD, 2000). Với cách làm đó, các quốc gia thành viên ASEAN có xu hướng cạnh tranh với nhau hơn là hợp tác để cùng thúc đẩy tăng trưởng kinh tế và đầu tư toàn khu vực. Tuy nhiên, việc giảm thuế suất tiêu chuẩn thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) cùng với áp dụng nhiều ưu đãi thuế cho các nhà đầu tư đang làm xói mòn cơ sở thuế của các quốc gia ASEAN (ADB, 2018; OECD, 2019; Oxfam, 2017; Wermelinger, 2018). Ưu đãi thuế hàm chứa các chi phí tiềm tàng: ví dụ, thất thu do ưu đãi thuế ở Campuchia ước tính bằng khoảng 6% tổng sản phẩm quốc nội (GDP), trong khi ở Việt Nam và Philippines, tỷ lệ này ước khoảng 1% GDP (OECD, 2019). Những tính toán này chưa tính đến các hoạt động dịch chuyển lợi nhuận xuyên biên giới, điều mà có thể làm tăng chi phí tài khóa thông qua hành vi tránh và trốn thuế. Ngoài ra, Ngân hàng Phát triển Châu Á (ADB) cảnh báo nhiều quốc gia trong khu vực ASEAN đang thiếu nguồn lực tài chính để bảo đảm an sinh xã hội, bao gồm đảm bảo thu nhập, y tế và giáo dục, và các dịch vụ công thiết yếu khác, đặc biệt các nước thành viên có thu nhập bình quân đầu người thấp như Campuchia, Lào, và Myanmar đang phải đối mặt với áp lực tài khóa lớn để đạt được các Mục tiêu Phát triển bền vững (SDG) (ADB, 2018).

Nghiên cứu này làm rõ bức tranh đa màu của ưu đãi thuế TNDN trong khu vực ASEAN, đi sâu phân tích tất cả các hình thức ưu đãi thuế TNDN hiện có và chi phí của chúng. Nghiên cứu tìm hiểu về chi phí và mức độ không cần thiết của các ưu đãi thuế TNDN, đồng thời đề xuất các giải pháp mà ASEAN nên thực hiện để loại bỏ dần các ưu đãi thuế không cần thiết nhằm làm giảm các tổn thất cho nền kinh tế. Đầu tiên, bài viết rà soát bối cảnh kinh tế vĩ mô và hệ thống tài khóa của các nước ASEAN, tìm hiểu về áp lực tài khóa mà các quốc gia phải đối mặt và sự khác biệt trong chính sách kinh tế và quản trị ở các nước. Tiếp đó, bài viết phân tích sâu các hình thức ưu đãi thuế TNDN khác nhau dành cho doanh nghiệp, đồng thời đưa ra nhiều bằng chứng khác nhau về những tổn thất mà các nước ASEAN phải đối mặt do các ưu đãi đó gây ra. Nghiên cứu đưa ra các khuyến nghị chính sách cho ASEAN và các quốc gia thành viên trong việc thiết lập một cơ chế đồng thuận và hợp tác toàn diện để giải quyết các vấn đề chung về ưu đãi thuế TNDN.

2. Bối cảnh kinh tế vĩ mô tại các quốc gia ASEAN

2.1. Sự khác biệt về dân số, năng lực quản trị và độ mở của nền kinh tế

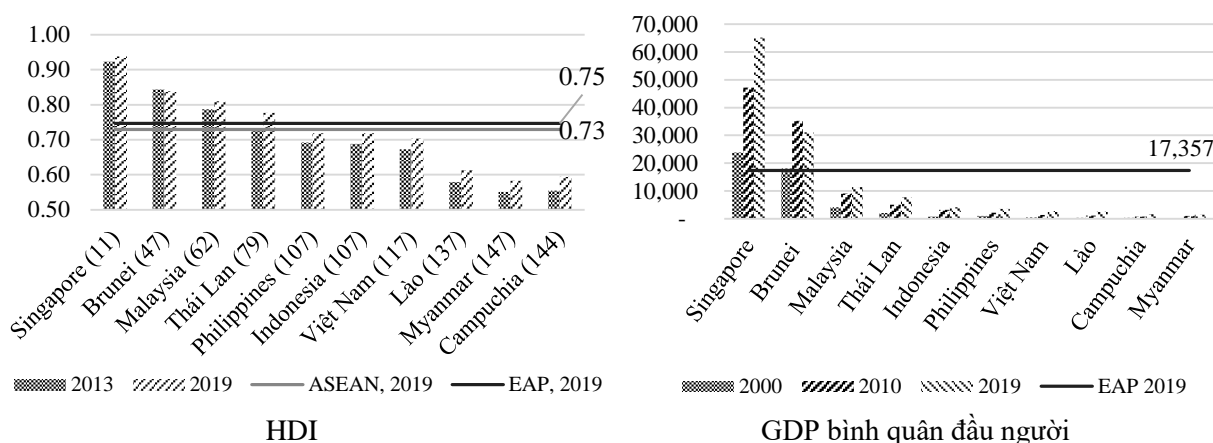
Có sự khác biệt rất lớn giữa các nước ASEAN xét trên khía cạnh dân số, năng lực quản trị và độ mở của nền kinh tế. Singapore và Brunei là hai quốc gia có dân số nhỏ nhất trong khu vực nhưng có mức thu nhập bình quân đầu người và Chỉ số Phát triển Con người (HDI) cao nhất (Bảng 1 và Hình 1). GDP bình quân đầu người của hai quốc gia này (theo ngang giá sức mua, PPP) nằm trong nhóm cao nhất thế giới, ở mức hơn 60.000 USD năm 2019; trong khi đó, hầu hết các quốc gia ASEAN khác đều thấp hơn 30.000 USD. Ngoài ra, có sự khác biệt đáng kể về quy mô dân số giữa tám quốc gia còn lại: dân số Malaysia, Lào, và Campuchia ít hơn 32 triệu người năm 2019 trong khi năm quốc gia khác đạt trên 50 triệu người, trong đó Indonesia có số dân lên đến 270 triệu người. Các quốc gia thành viên ASEAN cũng có sự khác biệt về tỷ lệ tham gia lực lượng lao động năm 2019. Một số quốc gia có tỷ lệ cao như Singapore (62%), Việt Nam (60%), Campuchia (57%), và Thái Lan (56%), trong khi ở Philippines và Myanmar con số này thấp hơn, ở mức khoảng 50%.

Bảng 1: Tổng quan về các nước ASEAN, 2019

Quốc gia	Dân số (triệu người)	Nữ (% dân số)	Lực lượng lao động (% dân số)	GDP thực tế (tỉ USD)	GDP thực tế (PPP, tỉ USD)	GDP bình quân đầu người (PPP, USD)
Singapore	5,7	47,36	61,75	335,54	555,19	97.341,5
Brunei	0,43	48,04	50,11	14,0	26,9	62.099,6
Malaysia	31,95	48,51	49,38	398,95	906,24	28.364,5
Thái Lan	69,62	51,3	55,51	452,67	1.258,58	18.460
Indonesia	270,62	49,64	50,18	1.204,48	3.196,68	11.812,2
Philippines	108,11	49,76	41,73	360,85	963,12	8.908,2
Việt Nam	96,42	50,1	59,44	200,86	775,67	8.041,2
Lào	7,16	49,86	52,93	13,19	56,11	7.826,14
Myanmar	54,04	51,85	44,77	86,93	277,9	5.142,2
Campuchia	16,48	51,15	56,49	20,92	72,35	4.388,8

Nguồn: Ngân hàng Thế giới - WB (2020).

Khoảng cách thu nhập (GDP bình quân đầu người, giá hiện hành theo USD) giữa các quốc gia tăng lên theo giá trị tuyệt đối nhưng giảm đi theo giá trị tương đối. Khoảng cách giữa quốc gia có thu nhập bình quân đầu người cao nhất (Singapore) và thấp nhất (Myanmar) là hơn 90.000 USD (gấp 20 lần) năm 2019. Bảy trong số 10 quốc gia ASEAN có mức thu nhập bình quân đầu người năm 2019 thấp hơn so với mức trung bình 17.357 USD của khu vực Đông Á và Thái Bình Dương (EAP) (Hình 1).

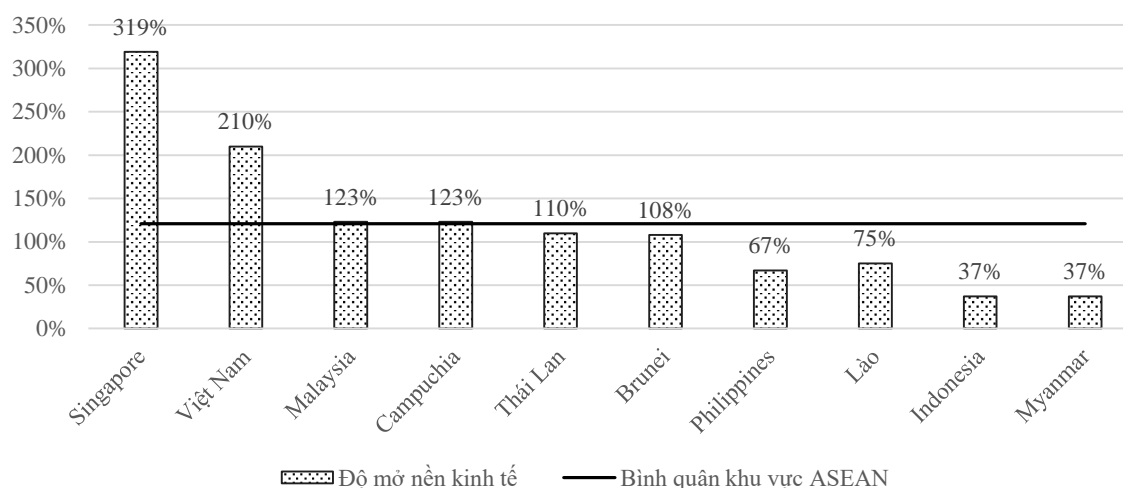
Hình 1: HDI và GDP bình quân đầu người (giá hiện hành) tại các quốc gia ASEAN, 2000-2019

Ghi chú: EAP: Khu vực Đông Á và Thái Bình Dương.

Nguồn: WB (2020) và UNDP (2020).

Các quốc gia ASEAN cũng có sự khác biệt đáng kể xét trên khía cạnh độ mở của nền kinh tế, được đo bằng giá trị xuất nhập khẩu so với GDP. Indonesia là nước có GDP bình quân đầu người (PPP) cao thứ năm trong khu vực năm 2019, nhưng độ mở của nền kinh tế ở mức 37%, xếp thứ chín. Trong khi đó, Việt Nam, với độ mở của nền kinh tế đứng thứ hai - tổng giá trị xuất nhập khẩu trên GDP đạt 210%, nhưng đứng thứ bảy về GDP bình quân đầu người.

Hình 2: Xuất khẩu, nhập khẩu so với GDP tại các quốc gia ASEAN, 2019



Ghi chú: Số liệu năm 2016 cho Lào và Myanmar.

Nguồn: WB (2020).

Năng lực quản trị giữa các nước ASEAN cũng có sự khác biệt đáng kể. Singapore được xếp hạng tốt nhất trên thế giới về hiệu quả chính phủ trong năm 2019 với điểm số 100% theo chỉ số của WB (Bảng 2). Ngoại trừ Indonesia (52,7%), chỉ số liên quan đến tiếng nói của người dân và trách nhiệm giải trình ở tất cả các quốc gia khác dưới mức 50%. Đặc biệt, Lào có điểm số về tiếng nói và trách nhiệm giải trình rất thấp với chỉ 3,94%.

Bảng 2: Chỉ số quản trị tại các quốc gia ASEAN, 2019

Quốc gia	Kiểm soát tham nhũng	Hiệu quả chính phủ	Ổn định chính trị	Chất lượng pháp lý	Pháp quyền	Tiếng nói và trách nhiệm giải trình	Bình quân đơn
Singapore	99,52	100,00	97,62	100,00	96,63	39,41	88,86
Brunei	78,37	87,02	91,90	73,08	74,04	22,17	71,10
Malaysia	62,50	79,33	50,95	73,56	73,08	43,35	63,79
Indonesia	37,98	60,10	28,10	51,44	42,31	52,71	45,44
Thái Lan	39,42	65,87	26,67	60,58	57,69	24,14	45,73
Việt Nam	34,13	53,85	53,81	41,83	53,37	11,82	41,47
Philippines	31,25	54,81	16,67	55,29	34,13	47,29	39,91
Campuchia	9,62	31,73	46,19	30,29	17,79	15,27	25,15
Lào	13,46	20,67	64,76	23,56	17,31	3,94	23,95
Myanmar	28,85	11,54	11,43	21,63	12,98	23,65	18,35

Ghi chú: WB chấm điểm mỗi quốc gia theo từng khía cạnh quản trị (0 = rất kém, 100 = rất tốt) và không đưa ra một chỉ số tổng thể để xếp hạng các quốc gia về quản trị tốt. Bảng này được sắp xếp theo điểm bình quân đơn của các chỉ số thành phần.

Nguồn: WB (2020).

2.2. Áp lực tài chính đang gia tăng tại các quốc gia ASEAN

Một số nước ASEAN chịu áp lực lớn từ nợ công, trong đó Singapore, Lào, Việt Nam, và Malaysia là các quốc gia phải đối mặt với tỷ lệ nợ công trên GDP cao nhất trong khu vực. Trong khi Singapore cho thấy năng lực kiểm soát nợ công tốt với thặng dư ngân sách đạt 3,7% GDP năm 2018, áp lực nợ công của Lào ngày càng tăng lên, với tỷ lệ thâm hụt ngân sách là 4,7% GDP năm 2018. Ngoài ra, nợ nước ngoài của Lào duy trì ở mức cao, lên đến 51% GDP năm 2018, cao nhất trong các quốc gia ASEAN (Bảng 3).

Bảng 3: Chỉ số về nợ tại các quốc gia ASEAN, 2007–18 (% of GDP)

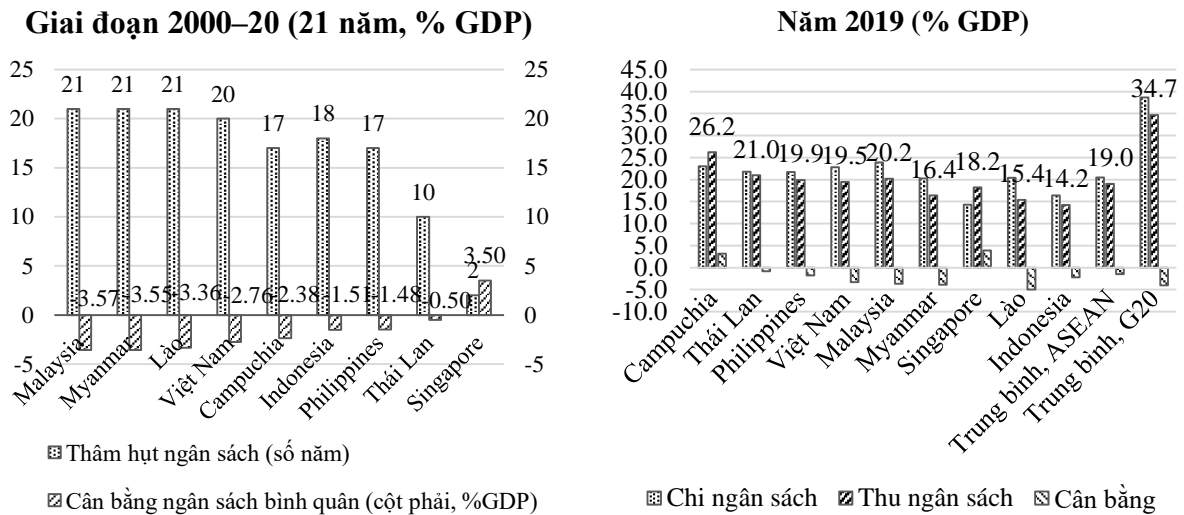
Quốc gia	Nợ công		Nợ nước ngoài	
	2007	2015	2015	2018
Singapore	86,3	104,7	n/a	n/a
Lào	62,5	61,9	46,5	51,0
Việt Nam	40,9	58,3	24,0	21,7
Malaysia	39,9	57,4	n/a	n/a
Thái Lan	35,1	42,7	5,6	7,1
Philippines	44,6	34,8	13,4	11,0
Myanmar	62,5	34,3	21,9	19,2
Campuchia	30,5	32,5	30,2	27,4
Indonesia	32,3	27,3	18,5	20,9
Brunei	0,7	2,8	n/a	n/a

Ghi chú: Sắp xếp theo quy mô nợ công 2015. Nợ nước ngoài là giá trị các khoản nợ nước ngoài dài hạn của khu vực công hoặc được khu vực công bảo lãnh, dựa trên tính toán của WB (2020); các số liệu khác được tính toán bởi Quỹ Tiền tệ Quốc tế (IMF) (2020a).

Nguồn: IMF (2020a) và WB (2020).

Mức độ huy động nguồn thu giữa các nước ASEAN có sự khác nhau: Trong năm 2019, Campuchia là nước có tỷ lệ thu ngân sách trên GDP cao nhất, ở mức 26,2%, trong khi tỷ lệ thấp nhất là 14,2% ở Indonesia. Tỷ lệ trung bình của thu ngân sách so với GDP trong khu vực là 19%, chỉ bằng gần một nửa mức trung bình của nhóm nước G20 là 34,7% (Hình 3). Điều này giải thích tại sao sáu trong số chín quốc gia trong khu vực (không tính đến Brunei) thiếu nguồn lực cho chi tiêu ngân sách trong năm 2019, với tỷ lệ thâm hụt ngân sách là 5% GDP ở Lào, 3,3% ở Việt Nam, khoảng 3,7-3,9% ở Malaysia và Myanmar, và khoảng 1,8% ở Philippines, 2,2% ở Indonesia và Thái Lan là 0,8%. Campuchia và Singapore có thặng dư ngân sách đáng kể, ở mức 3,2 và 3,7% GDP. Mức thâm hụt ngân sách trung bình ở các nước ASEAN khoảng 1,5% GDP. Do tác động của đại dịch COVID-19, tất cả chín nước ASEAN đều chịu thâm hụt ngân sách năm 2020 với mức trung bình là 4,2% GDP.

Hình 3: Các chỉ số ngân sách ước tính tại các quốc gia ASEAN

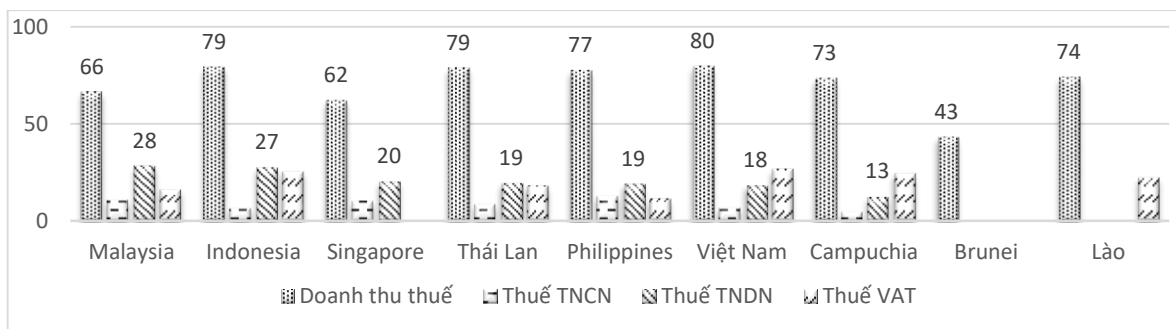


Ghi chú: Dữ liệu ở cấp chính phủ chung (general government).

Nguồn: Tính toán của tác giả dựa trên IMF (2020b).

Thuế là nguồn thu ngân sách quan trọng nhất ở hầu hết các nước ASEAN. Ngoại trừ Brunei với lợi thế về tài nguyên dầu mỏ, các khoản thu thuế chiếm hơn 60% tổng thu ngân sách của các nước ASEAN, tỷ lệ này đặc biệt cao tại Indonesia, Thái Lan, và Việt Nam, quanh mức 80%. Một số quốc gia trong khu vực phụ thuộc lớn vào nguồn thu từ thuế TNDN. Nguồn thu này chiếm hơn 28% tổng thu ngân sách ở Malaysia, 27% ở Indonesia, và 20% ở Singapore năm 2017. Riêng Singapore đã hưởng lợi rất lớn từ sự dịch chuyển lợi nhuận: ước tính rằng trong năm 2017, thu từ thuế TNDN tại quốc gia này tăng 30% thông qua các khoản lợi nhuận “nhân tạo” có giá trị 98 tỷ USD từ các quốc gia có mức thuế cao hơn.

Hình 4: Cấu trúc thu ngân sách tại các quốc gia ASEAN, 2017 (% thu ngân sách)



Ghi chú: Số liệu của Campuchia và Malaysia là của năm 2016; không có dữ liệu của Myanmar kể từ năm 2006. TNCN: thuế thu nhập cá nhân. TNDN: thuế thu nhập doanh nghiệp. VAT: thuế giá trị gia tăng.

Nguồn: IMF (2020c) và Bộ Tài chính Việt Nam (2019).

Với tỷ lệ thu ngân sách trên GDP thấp, hầu hết các nước ASEAN bị thâm hụt ngân sách liên tục trong một thời gian dài. Malaysia, Myanmar, và Lào ghi nhận mức thâm hụt ngân sách trong tất cả các năm trong giai đoạn 2000-2020, với tỷ lệ thâm hụt ngân sách trung bình hàng năm là hơn 3% GDP (Hình 6). Việt Nam, Campuchia, Indonesia, và Philippines trải qua 17-20 năm thâm hụt ngân sách trong giai đoạn này và Thái Lan thâm hụt trong 10 năm. Chỉ có Singapore duy trì được sự cân bằng trong thu-chi ngân sách một cách ổn định và thậm chí đạt được thặng dư ngân sách trong 19 năm giai đoạn 2000-2020, với tỷ lệ thặng dư ngân sách trung bình đạt 3,5% GDP.

3. Cạnh tranh Thuế giữa các quốc gia ASEAN

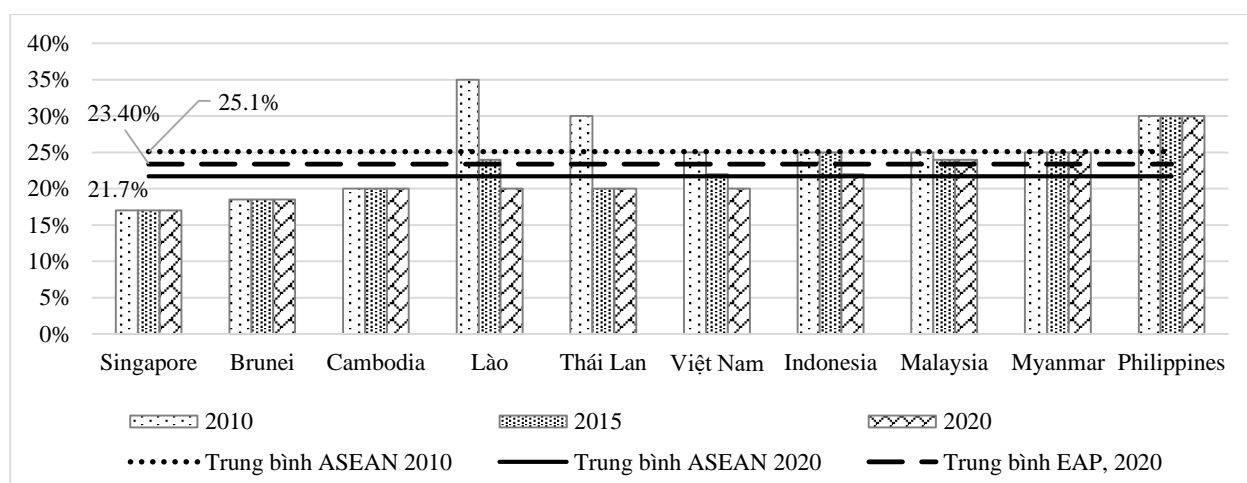
Trước áp lực tài chính đang gia tăng tại các quốc gia ASEAN, thay vì hướng tới một chính sách tài khóa bền vững chung cho toàn khu vực, các quốc gia ASEAN đã và đang tham gia vào “cuộc đua xuống đáy” trong ưu đãi thuế. Phần này sẽ trình bày chi tiết quá trình cắt giảm thuế suất thuế TNDN tiêu chuẩn và các loại hình ưu đãi thuế, đặc biệt là ưu đãi thuế TNDN tại các quốc gia ASEAN.

3.1. Thuế suất thuế TNDN tiêu chuẩn

Cũng giống như nhiều khu vực khác trên thế giới, các nước thành viên ASEAN đang cạnh tranh với nhau trong một cuộc đua xuống đáy bằng cách giảm mức thuế TNDN và liên tục đưa ra các ưu đãi thuế rất lớn cho các nhà đầu tư. Trong mười năm qua, thuế suất trung bình thuế TNDN của khu vực đã giảm từ mức 25,1% năm 2010 xuống còn 21,7% năm 2020. Lào, Thái Lan, và Việt Nam là ba quốc gia có thuế suất thuế TNDN giảm mạnh nhất trong 10 năm qua (2010-2020): mức giảm 15 điểm phần trăm, từ 35% xuống 20% đối với Lào; 10 điểm phần trăm, từ 30% còn 20% đối với Thái Lan; và năm điểm phần trăm, từ 25% xuống còn 20% đối với Việt Nam. Trong khi đó, mức giảm thuế suất tiêu chuẩn thuế TNDN ở Indonesia và Malaysia lần lượt là ba và một điểm phần trăm, với thuế suất ở mức 22% và 24% vào năm 2020. Trong số các nước ASEAN, Singapore áp dụng thuế suất thuế TNDN thấp nhất ở mức 17% và tỷ lệ này được duy trì trong 10 năm qua. Thuế suất thuế TNDN 18,5% ở Brunei là mức thấp thứ hai trên toàn ASEAN.

Ngoài cuộc đua cạnh tranh giảm thuế suất tiêu chuẩn thuế TNDN nói trên, các nước thành viên ASEAN còn áp dụng nhiều hình thức ưu đãi thuế lớn như sẽ được lần lượt phân tích dưới đây.

Hình 5: Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp tiêu chuẩn tại các quốc gia ASEAN, 2020



Nguồn: Trading Economics (2020).

3.2. Ưu đãi miễn thuế

“Miễn thuế” liên quan đến các khoản thu nhập hoặc giao dịch được pháp luật cho phép không chịu thuế, giúp làm giảm khoản thu nhập bị đánh thuế. Chính phủ các nước ASEAN sử dụng công cụ này để hỗ trợ và khuyến khích các doanh nghiệp đầu tư vào các hoạt động kinh tế ưu tiên (OECD, 2019). Tương tự như thuế suất tiêu chuẩn thuế TNDN, miễn thuế TNDN cũng như các hoạt động hoặc lĩnh vực đủ điều kiện nhận ưu đãi này phụ thuộc vào lựa chọn của các chính phủ. Trong ASEAN, các hoạt động và lĩnh vực được miễn thuế tương đối đa dạng; tuy nhiên, chúng có thể được chia thành bốn nhóm chính bao gồm: các hoạt động tái đầu tư, hoạt động trong lĩnh vực nông nghiệp, hoạt động thương mại /dịch vụ, và theo quy mô doanh nghiệp (Bảng 4).

Bảng 4: Các nhóm hưởng miễn thuế ở ASEAN

Mục	Quốc gia	Điều kiện miễn thuế
Tái đầu tư	Lào	Các doanh nghiệp tái đầu tư lợi nhuận ròng vào các hoạt động vận hành hoặc đầu tư bổ sung có thể được miễn thuế cho năm kế toán tiếp theo trong vòng một năm dựa trên phần lợi nhuận được tái đầu tư.
	Myanmar	Các doanh nghiệp được miễn thuế TNDN nếu lợi nhuận thu được từ hoạt động đầu tư được tái đầu tư vào cùng một lĩnh vực kinh doanh hoặc một loại hình kinh doanh tương tự trong một năm.
	Indonesia	Miễn thuế trên phần lợi nhuận của chi nhánh nếu tất cả lợi nhuận ròng sau thuế của cơ sở thường trú được tái đầu tư.
Nông nghiệp	Việt Nam	Các khoản thu nhập từ hoạt động nông nghiệp, thu nhập của các hợp tác xã trong lĩnh vực nông nghiệp ở vùng khó khăn hoặc đặc biệt khó khăn và trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng và chế biến nông thủy sản ở những vùng khó khăn sẽ được miễn thuế TNDN.
	Campuchia	Lợi nhuận thu được từ việc bán các sản phẩm nông nghiệp của các cá nhân mà không được coi là đối tượng nộp thuế trong hệ thống thuế quốc gia và tự sản xuất sản phẩm.
Thương mại và Dịch vụ	Malaysia	Miễn thuế TNDN chỉ được cấp cho các dự án dịch vụ được phê duyệt.
Quy mô doanh nghiệp	Brunei	Các công ty có tổng doanh thu từ 1 triệu BND (tương đương 718.000 USD) trở xuống được miễn thuế TNDN hoặc tính thuế suất ở mức 0%.
	Singapore	Chương trình miễn thuế một phần áp dụng cho tất cả các công ty, trong đó các ngưỡng miễn thuế được thiết kế hướng tới lợi ích của các doanh nghiệp SME.

Nguồn: Nhóm tác giả tổng hợp và phân loại

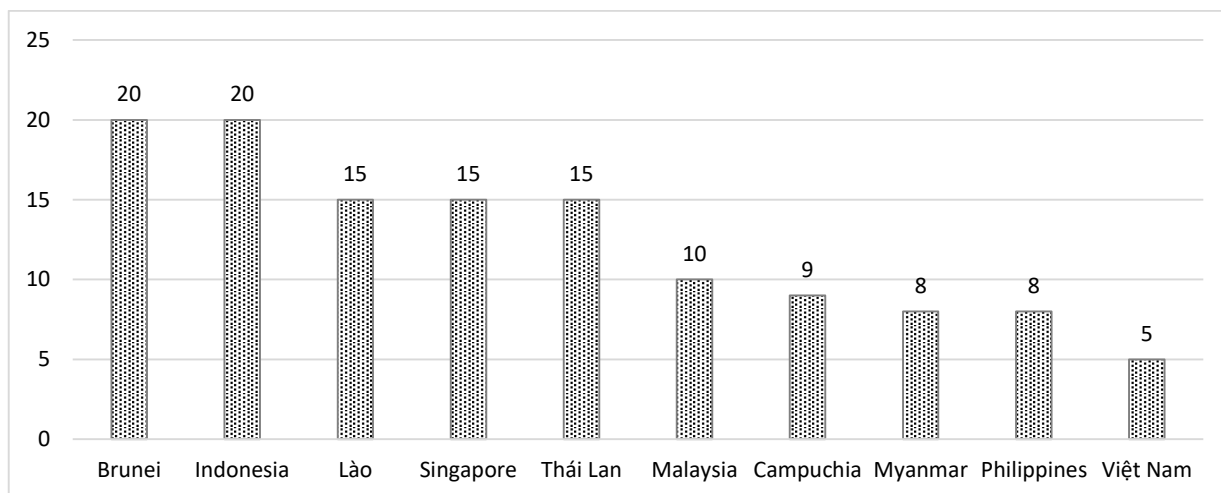
3.3. Ưu đãi nghỉ thuế

Nghỉ thuế là khoảng thời gian miễn thuế có giới hạn, ví dụ tạm thời loại bỏ thuế suất đối với thu nhập doanh nghiệp hoặc lợi tức vốn (UNCTAD, 2000). Đây là loại ưu đãi thuế dựa trên lợi nhuận và thường được các nước đang phát triển sử dụng với kỳ vọng thúc đẩy vốn đầu tư hoặc tăng cường thu hút FDI. Tuy nhiên, Stausholm (2017) kết luận rằng công cụ ưu đãi này không hiệu quả trong mục tiêu hướng tới phát triển bền vững của các nước đang phát triển; trái lại, nó có thể làm suy yếu sự phát triển. Tương tự, OECD lập luận rằng nghỉ thuế và các hình thức ưu đãi dựa trên lợi nhuận khác nên được giảm dần và tiến tới loại bỏ (OECD, 2019).

Ở các nước ASEAN, khoảng thời gian nghỉ thuế tối đa theo luật định kéo dài từ 5 đến 20 năm, với thời gian nghỉ thuế tối đa trung bình là khoảng 12 năm. Brunei và Indonesia là các quốc gia áp dụng khoảng thời gian nghỉ thuế dài nhất. Các công ty đặt tại khu công nghiệp công nghệ cao ở Brunei có thể được gia hạn tổng cộng 20 năm nghỉ thuế. Tùy thuộc vào lượng vốn đầu tư mới, Bộ Tài chính Indonesia áp dụng thời gian ân hạn thuế kéo dài tối đa lên tới 20 năm cho doanh nghiệp

kể từ năm tài chính đầu tiên công ty đó bắt đầu hoạt động thương mại. Sau khi kết thúc khoảng thời gian nghỉ thuế, các công ty sẽ được giảm 50% thuế TNDN trong hai năm tiếp theo.

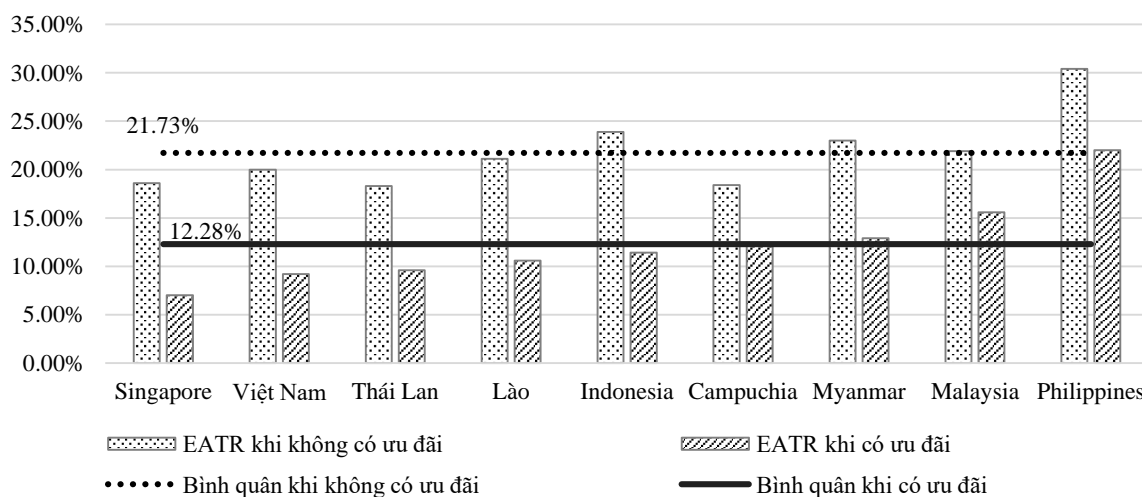
Hình 6: Thời gian nghỉ thuế tối đa tại các nước ASEAN, 2020 (số năm)



Nguồn: Nhóm tác giả tổng hợp

Với thực trạng một số nước thành viên áp dụng thời gian nghỉ thuế kéo dài lên tới 20 năm và các ưu đãi lớn khác dựa trên lợi nhuận, mức thuế TNDN thực nộp trung bình khi có ưu đãi là 12,28%, thấp hơn 9,4 điểm phần trăm so với mức thuế suất khi không có ưu đãi (21,73%). Điều này khiến ASEAN trở thành một trong những khu vực có mức thuế TNDN thực nộp sau khi áp dụng ưu đãi thuế thấp nhất trên thế giới.

Hình 7: Thuế suất thực nộp (AETR) khi có và không có ưu đãi thuế, 2015 (%)



Nguồn: Wiedemann và Finke (2015).

3.4. Ưu đãi giảm thuế

Việc giảm mức thuế suất tiêu chuẩn thuế TNDN là các trường hợp ngoại lệ đối với hệ thống thuế phổ thông (UNCTAD, 2000). Trong khi miễn thuế và nghỉ thuế thường giới hạn trong một hoặc một số nhóm đối tượng thụ hưởng, ưu đãi giảm thuế được áp dụng rộng hơn cho nhiều hoạt động kinh doanh. Tuy nhiên, tùy thuộc vào quy định của từng quốc gia, các doanh nghiệp cũng cần phải đáp ứng một số điều kiện nhất định để được hưởng ưu đãi này.

Bảng 9 so sánh thuế suất tiêu chuẩn thuế TNDN và mức độ giảm thuế cao nhất đối với thuế TNDN trong các nước ASEAN. Theo đó, các doanh nghiệp có thể được hưởng mức giảm thuế tối đa ít nhất 50% và nhiều nhất 100%. Bốn quốc gia trong khu vực bao gồm Campuchia, Thái Lan, Indonesia, và Malaysia, đưa ra mức giảm thuế tối đa hấp dẫn nhất, giảm 100% thuế TNDN. OECD (2019) chỉ ra rằng tại Malaysia, một số công ty có thể được hưởng mức thuế suất thuế TNDN là 0%, 5% hoặc 10% trong khoảng thời gian 10 năm. Thuế suất thuế TNDN ở Campuchia và Thái Lan là lũy tiến từ 0% đến 20% cho từng mức lợi nhuận. Một phần lợi nhuận chịu thuế hàng năm, từ 0 KHR đến 6 triệu KHR (tương đương 1.460 USD) ở Campuchia và từ 0 THB đến 300.000 THB (tương đương 9.300 USD) ở Thái Lan sẽ bị đánh thuế 0%. Ngoài ra, Luật sửa đổi Luật Đầu tư 2003 của Campuchia quy định thời gian miễn thuế đối với các dự án đầu tư đủ điều kiện.

Bảng 5: Thuế TNDN tiêu chuẩn và giảm thuế tại các quốc gia ASEAN, 2020

Quốc gia	Thuế TNDN tiêu chuẩn	Thuế TNDN sau khi đã áp dụng mức giảm cao nhất
Brunei	18.5%	n/a
Campuchia	20%	0%
Indonesia	22%	0%
Lào	20%	5%
Malaysia	24%	0%
Myanmar	25%	12.5%
Philippines	30%	5%
Singapore	17%	5%
Thái Lan	20%	0%
Việt Nam	20%	10%

Nguồn: Nhóm tác giả tổng hợp

3.5. Ưu đãi thông qua khấu trừ thuế

Khấu trừ thuế cho phép các doanh nghiệp khấu trừ chi phí hợp lý từ thu nhập trước khi tính số thuế mà doanh nghiệp phải nộp. Theo đó, các công ty thường tìm cách tối đa hóa một cách hợp pháp các chi phí cho hoạt động sản xuất và kinh doanh có thể được khấu trừ thuế, chẳng hạn như các chi phí liên quan đến lao động (UNCTAD, 2000).

Một số quốc gia ASEAN như Campuchia, Malaysia, Singapore, và Thái Lan áp dụng các khoản khấu trừ thuế bổ sung cho các hoạt động liên quan đến doanh nghiệp SME, đào tạo, nghiên cứu và phát triển (R&D), xuất khẩu, và mở rộng thị trường ra nước ngoài. Đặc biệt, Singapore cho phép khấu trừ thuế lên tới 400% cho một số khoản chi phí phát sinh liên quan đến sáu hoạt động đủ điều kiện trong các kỳ kế toán kết thúc trong khoảng 2010 và 2017. Tại Thái Lan, Bộ luật Doanh thu quy định khấu trừ 100% thuế đối với các chi phí phát sinh cho việc nghiên cứu và phát

triển công nghệ và đổi mới sáng tạo (bao gồm đổi mới cả về sản phẩm và quy trình) khi thuê các cơ quan chính phủ hoặc khu vực tư nhân, được phê duyệt bởi Vụ trưởng Vụ Doanh thu. Đạo luật Xúc tiến Đầu tư năm 1977 cũng cho phép các khoản khấu trừ kép cho chi phí vận chuyển, điện, nước, và một khoản khấu trừ bổ sung 25% cho chi phí lắp đặt hoặc xây dựng các cơ sở.

Việt Nam và Philippines cung cấp khoản khấu trừ bổ sung cho chi phí lao động. Tại Việt Nam, các khoản khấu trừ thuế được áp dụng đối với các chi phí bổ sung liên quan đến việc sử dụng lao động nữ trong các công ty sản xuất, xây dựng hoặc vận tải và nhóm lao động dân tộc thiểu số trong tất cả các loại hình kinh doanh. Tại Philippines, trong 5 năm đầu tiên kể từ ngày đăng ký, doanh nghiệp sẽ được phép khấu trừ thêm từ thu nhập chịu thuế tương đương 50% tiền lương của công nhân lành nghề và lao động thiếu kỹ năng trong lực lượng lao động. Ưu đãi này chỉ được áp dụng nếu doanh nghiệp đáp ứng tỷ lệ vốn trên lao động theo quy định và không được sử dụng đồng thời với ưu đãi nghỉ thuế thu nhập. Khoản khấu trừ bổ sung này được nhân đôi hay lên tới 100% nếu doanh nghiệp hoạt động tại các khu vực kém phát triển (LDA). Tuy nhiên, đặc quyền này không được cấp cho các dự án khai thác hoặc liên quan đến lâm nghiệp, khi các dự án này hầu như được đặt tại một số khu vực cụ thể gần vùng nguồn nguyên liệu thô.

3.6. Ưu đãi trong việc áp dụng hình thức chuyển lỗ

Ở cả Malaysia và Singapore, mọi khoản lỗ còn lại có thể được chuyển tiếp vô thời hạn và bù đắp bởi phần lợi nhuận thu được từ các giao dịch trong tương lai. Tại Malaysia, các khoản lỗ thuế và các khoản trợ cấp chưa được sử dụng (trợ cấp vốn, trợ cấp tái đầu tư, trợ cấp đầu tư và trợ cấp thuế đầu tư) có thể được chuyển tiếp vô thời hạn, với một số quy định cụ thể (Ernst & Young, 2019). Tại Singapore, tùy thuộc vào việc tuân thủ hoạt động “kiểm tra cổ động lớn” (substantial shareholders test), các khoản lỗ có thể được chuyển tiếp vô thời hạn. Các khoản lỗ thậm chí có thể được chuyển ngược trở lại trong vòng một năm, với mức tối đa là 100.000 SGD (tương đương 70.300 USD) (Deloitte, 2019).

Bảng 6: Chuyển lỗ tại các nước ASEAN, 2020

Quốc gia	Thời hạn chuyển lỗ tối đa (năm)
Brunei	n/a
Campuchia	5
Indonesia	10
Lào	3
Malaysia	Vô thời hạn
Myanmar	5
Philippines	6
Singapore	Vô thời hạn
Thái Lan	5

Nguồn: Nhóm tác giả tổng hợp

Indonesia gia hạn thời gian chuyển tiếp của các khoản lỗ lên đến 10 năm đối với các công ty khi họ đầu tư vào một số lĩnh vực kinh doanh đặc thù hoặc tại các khu vực nhất định. Tại Philippines, các khoản lỗ rỗng cho bất kỳ năm tính thuế nào ngay trước năm hiện tại mà chưa được bù đắp có thể được khấu trừ từ tổng thu nhập trong sáu năm tiếp theo ngay sau năm ghi nhận lỗ.

Tại Việt Nam, Thái Lan, và Campuchia, mọi khoản lỗ trong bất kỳ năm tài chính nào sẽ được coi là khoản phí phải trả cho năm tính thuế tiếp theo và sẽ được khấu trừ vào lợi nhuận thu được trong năm tiếp theo. Nếu lợi nhuận này không đủ để xử lý dứt điểm khoản phí phải trả, phần còn lại của khoản lỗ được chuyển tiếp vào các năm sau đó, với thời gian chuyển tối đa là 5 năm. Tại Myanmar, các doanh nghiệp hoạt động tại các đặc khu kinh tế có thể chuyển tiếp các khoản lỗ trong vòng 5 năm kể từ năm ghi nhận lỗ.

Các nhà đầu tư bị thua lỗ trong hoạt động kinh doanh tại Lào có thể chuyển tiếp các khoản lỗ đó để được khấu trừ vào lợi nhuận của năm tài chính tiếp theo trong vòng tối đa ba năm và phải được xác nhận bởi cơ quan thuế. Việc mở rộng hoạt động đầu tư và (hoặc) kinh doanh bằng cách bổ sung thêm vốn đầu tư cũng sẽ nhận được ưu đãi này.

3.7. Các hình thức ưu đãi khác

Ngoài những ưu đãi thuế nêu trên, chính phủ các nước ASEAN cũng áp dụng một số ưu đãi khác như tín dụng thuế, trợ cấp đầu tư, và khấu hao.

Thu nhập tại các quốc gia đã ký hiệp ước với Singapore có thể tránh được việc bị đánh thuế hai lần thông qua các khoản tín dụng thuế nước ngoài theo cam kết trong các hiệp ước. Đối với các quốc gia không tham gia hiệp ước, tín dụng thuế đơn phương được áp dụng đối với tất cả thu nhập có nguồn gốc từ nước ngoài. Các khoản tín dụng thuế nước ngoài này có thể được gộp lại tùy theo các điều kiện nhất định. Thuế đánh vào thu nhập ở nước ngoài của một người nộp thuế thường trú có thể được ghi lại vào khoản thuế phải nộp ở Indonesia trong cùng một năm tài chính. Nếu hiệp ước thuế quy định rằng quyền đánh thuế thu nhập áp dụng chỉ tại Indonesia, không có bất kỳ khoản tín dụng thuế nước ngoài nào được thực hiện cho thu nhập đó.

Trong một số điều kiện nhất định, Singapore áp dụng các khoản trợ cấp đầu tư cho các hoạt động mua bán và sáp nhập (M&A), cho phép xóa 25% giá trị thương vụ mua lại được thực hiện trong khoảng thời gian từ ngày 1 tháng Tư năm 2015 đến ngày 31 tháng Ba năm 2020. Đạo luật Thuế Thu nhập năm 1967 của Malaysia cung cấp một khoản trợ cấp vốn nhanh (accelerated capital allowance) cho các doanh nghiệp. Lợi ích bao gồm trợ cấp ban đầu 20% và trợ cấp hàng năm 40%

cho việc mua tài sản công nghệ thông tin và máy tính (bao gồm phần mềm), và trợ cấp ban đầu 40% và trợ cấp hàng năm 20% cho các thiết bị bảo vệ môi trường và cho các hoạt động tái đầu tư.

Phương pháp khấu hao nhanh có thể giúp doanh nghiệp giảm chi phí thuế hiện tại, điều này đặc biệt có ý nghĩa đối với các doanh nghiệp mới thành lập đang phải đối mặt với các vấn đề về dòng tiền ngắn hạn (Ghazanchyan, Klemm và Zhou, 2018). Tại Myanmar, phương pháp khấu hao nhanh được thông qua trong Luật Đầu tư năm 2016, với tỷ lệ khấu hao cao tùy thuộc vào ngành/lĩnh vực. Tại Việt Nam, khung thời gian khấu hao tối thiểu của các loại tài sản cố định có thể là 5-6 năm, hoặc thậm chí 2-3 năm. Khấu hao nhanh cũng được áp dụng cho một số dự án đủ điều kiện ở Singapore và Indonesia. Philippines áp dụng thêm 10% khấu hao cho các công trình xây dựng và 20% cho máy móc để sản xuất hàng hóa và dịch vụ.

4. Chi phí ưu đãi Thuế tại các quốc gia ASEAN

Nghiên cứu này không nhằm mục đích phủ nhận hoàn toàn các lợi ích của ưu đãi thuế như thúc đẩy hoạt động sản xuất và đầu tư của doanh nghiệp. Tuy nhiên ưu đãi thuế TNDN có thể đe dọa tới thu ngân sách một cách đáng kể và tạo ra chi phí tài khóa ở các nước ASEAN.

Theo VATJ (2019), chi qua thuế TNDN của Việt Nam ước tính khoảng 2,7 tỷ USD năm 2016, tương đương 7% thu ngân sách nhà nước, 30% thu thuế TNDN, 5% tổng chi ngân sách nhà nước, và lớn hơn mức chi ngân sách cho y tế. Chi phí của việc giảm thuế chiếm tỷ lệ cao nhất trong tổng chi qua thuế, lên tới 75%. Do đó, chính phủ nên xem xét khả năng loại bỏ chi qua thuế để ổn định nguồn thu từ thuế TNDN. Điều này sẽ giúp tăng thu ngân sách và không có tác động tiêu cực đến sản lượng và GDP trong trường hợp ngân sách tăng lên được sử dụng hiệu quả.

Thêm vào đó, ưu đãi thuế TNDN tạo ra chi phí đáng kể cho các nước ASEAN: ví dụ, thu ngân sách ở Campuchia ước tính bị thất thoát tương đương khoảng 6% GDP, trong khi con số này là khoảng 1% GDP tại Việt Nam và Philippines (OECD, 2019). Tại Philippines, ước tính 1,12 nghìn tỷ PHP (tương đương 22,17 tỷ USD) ngân sách bị thất thoát do các ưu đãi thuế và miễn thuế cho nhóm 3.150 công ty giai đoạn 2015-2017 (Bộ Tài chính Phillipines (DOF), 2019). Khoản sụt giảm này bao gồm các ưu đãi thuế thu nhập, ưu đãi thuế xuất nhập khẩu và thuế giá trị gia tăng (VAT) đối với hàng nhập khẩu. Tại Malaysia, cơ sở thuế đã bị thu hẹp do các ưu đãi thuế lớn và khoản giảm thuế khác nhau. Vào cuối năm 2017, trong khi có 62,4% trong tổng số 1.251.190 công ty đăng ký với Cơ quan thuế vụ nhưng chỉ có 7,8% phải chịu thuế (Fiscal Outlook, 2020).

Một trong những chỉ trích đáng chú ý nhất đối với các ưu đãi thuế tại các nước đang phát triển là chúng thực sự không cần thiết, nghĩa là các khoản đầu tư tương tự sẽ được triển khai ngay cả khi không có ưu đãi thuế (James, 2014). Điều này hàm ý rằng chi qua thuế được áp dụng mà không có sự quản lý hay được đánh giá đúng mực. Một nghiên cứu của WB liên kết với Dịch vụ tư vấn

đầu tư nước ngoài (FIAS) ở Thái Lan cho thấy 81% các khoản đầu tư vẫn được thực hiện ngay cả khi không có ưu đãi (James, 2014), trong khi nghiên cứu trước đó của Wells và cộng sự (2001) cũng tại Thái Lan đã ước tính rằng ít nhất 70% khoản đầu tư nhận được ưu đãi vẫn được thực hiện nếu như không có ưu đãi.

Cạnh tranh thuế và ưu đãi thuế trở thành mảnh đất màu mỡ cho các hành vi dịch chuyển lợi nhuận. Các quốc gia như Thái Lan, Indonesia, và Malaysia ước tính hụt thu ít nhất từ 6-9 điểm phần trăm tổng thu thuế TNDN do hành vi chuyển lợi nhuận của các MNC². Mae và cộng sự (2020) đã nghiên cứu tổn thất thuế của Indonesia đến từ công ty khai thác than lớn nhất đất nước này (Adaro Indonesia). Hành vi chuyển giá của Adaro đã gây tổn thất trung bình 14 triệu USD mỗi năm cho thu từ thuế TNDN của chính phủ Indonesia từ năm 2009 đến 2017.

Sự thiếu minh bạch trong quá trình cung cấp các ưu đãi thuế TNDN là một trong những yếu tố làm phát sinh thêm chi phí tài chính. Ví dụ, tại Lào, ưu đãi cho các khoản đầu tư được thỏa thuận trong từng trường hợp và không có thông tin chi tiết nào về thỏa thuận cuối cùng được đưa ra để xem xét công khai (Oshani, 2011). Điều này có thể làm tăng nguy cơ tham nhũng và làm suy yếu các mục tiêu quản trị tốt - yếu tố được xem là nền tảng để tạo ra một môi trường đầu tư hấp dẫn. Brunei cung cấp quyền tài phán bí mật trong hệ sinh thái kinh doanh được gọi là Trung tâm Tài chính Quốc tế Brunei. Cơ chế này thiếu các hoạt động trao đổi thông tin hiệu quả và do đó, dẫn đến thiếu minh bạch. Brunei đạt 78 điểm về Chỉ số Bí mật Tài chính (FSI) (Tax Justice Network, 2020), trở thành quốc gia có mức độ che giấu thông tin cao so với điểm trung bình là 64. Tại Việt Nam, giảm thuế cho các công ty có vốn đầu tư nước ngoài tạo ra môi trường đầu tư không công bằng. Thuế TNDN thực nộp trong lĩnh vực sản xuất năm 2016 là 8% đối với các công ty có vốn đầu tư nước ngoài nhưng ở mức 14,5% đối với các doanh nghiệp trong nước và thậm chí lên tới 16% cho các doanh nghiệp nhà nước lớn (VATJ, 2019).

² Xem thêm tại: <https://missingprofits.world/>

Bảng 7: Chi phí của ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp tại các quốc gia ASEAN.

Quốc gia	Nhóm chi phí	Loại dữ liệu	Nội dung
Brunei	Cơ chế không minh bạch	Trường hợp	Quyền tài sản bí mật đối với hệ sinh thái kinh doanh tại Trung tâm Tài chính Quốc tế Brunei.
Campuchia	Chi qua thuế TNDN	Giá trị	6% GDP.
Indonesia	Dịch chuyển lợi nhuận	Trường hợp	- Tôn thất thuế đến từ công ty Adaro Indonesia (AI): 14 triệu USD mỗi năm từ 2009 đến 2017. - 27 vụ tranh chấp thuế giữa Indonesia và Hà Lan: một khoản thất thu đáng kể lên đến 26,5 triệu USD.
Lào	Cơ chế không minh bạch	Trường hợp	Các khoản đầu tư được thỏa thuận theo từng trường hợp và không có thông tin chi tiết về các thỏa thuận.
Malaysia	Chi qua thuế TNDN	Trường hợp	- 62,4% trong tổng số 1.251.190 công ty đã đăng ký với Cơ quan thuế vụ, nhưng chỉ 7,8% phải nộp thuế. - Thuế suất thấp hoặc bằng không đối với thu nhập từ các hoạt động tài chính và dịch vụ có thể dễ dàng dịch chuyển theo yếu tố địa lý.
Myanmar	Ưu đãi không cần thiết	Trường hợp	Những ưu đãi trong các hoạt động khai thác tài nguyên thiên nhiên (dầu khí, khoáng sản, lâm nghiệp) khi nước này có lợi thế so sánh trong lĩnh vực này (Oxfam, 2017).
Philippines	Chi qua thuế TNDN	Giá trị	1% GDP.
	Chi qua thuế TNDN	Trường hợp	Ưu đãi thuế có giá trị lên đến 22,17 triệu USD cho một nhóm gồm 3.150 công ty trong giai đoạn 2015-2017.
Singapore	Dịch chuyển lợi nhuận	Trường hợp	Tổ chức phục vụ mục đích đặc biệt (SPV) được các MNC sử dụng để tránh hoặc trốn thuế thông qua các Hiệp ước thuế.
Thái Lan	Ưu đãi không cần thiết	Trường hợp	- 81% các khoản đầu tư vẫn được thực hiện khi không có ưu đãi thuế. - Ít nhất 70% các khoản đầu tư được hưởng ưu đãi thuế vẫn sẽ được thực hiện ngay cả khi không có ưu đãi.
Việt Nam	Chi qua thuế TNDN	Giá trị	- 7% tổng thu ngân sách năm 2016 (VATJ, 2019). - 1% GDP (OECD, 2019).
	Ưu đãi không cần thiết	Trường hợp	85% các nhà đầu tư cho rằng các ưu đãi thuế là không cần thiết (James, 2014)
	Thiếu hiệu quả kinh tế	Trường hợp	Môi trường đầu tư không công bằng giữa các nhà đầu tư trong và ngoài nước.

Ghi chú: Xem nguồn dữ liệu chi tiết trong báo cáo tổng hợp. Một số nguồn được đưa trong bảng nhằm làm rõ nguồn và bổ sung thêm khi thông tin đó không có trong báo cáo. Về chi qua thuế, có hai nhóm thông tin: (i) giá trị và trường hợp về chi qua thuế; và (ii) trường hợp về các ưu đãi thuế không cần thiết.

Nguồn: Nhóm tác giả tổng hợp.

5. Kết luận và Khuyến nghị

Kết quả nghiên cứu đã cho thấy “cuộc đua xuống đáy” trong cạnh tranh ưu đãi thuế tại các quốc gia ASEAN đã và đang diễn ra một cách mạnh mẽ, thông qua việc áp dụng một loạt các ưu đãi thuế. Nếu các nước ASEAN thực sự mong muốn vượt qua các thách thức về phát triển bền vững như biến đổi khí hậu, bất bình đẳng ngày càng gia tăng, và tỷ lệ nghèo cao, các nước này cần chấm dứt cuộc đua xuống đáy với những cam kết chính trị mạnh mẽ nhằm cải thiện việc huy động nguồn thu nội địa, điều càng đặc biệt quan trọng trong bối cảnh phục hồi kinh tế hậu COVID-19. Để có thể làm được điều này, nhóm nghiên cứu khuyến nghị ASEAN cần có các hành động sau:

Khuyến nghị 1: Lập danh sách trắng và đen về ưu đãi thuế

ASEAN cần quy định các loại hình ưu đãi thuế không được phép sử dụng và đưa chúng vào danh sách đen, đồng thời đưa ra lộ trình loại bỏ những ưu đãi này trong khu vực với thời hạn nhất định. Đồng thời, các quốc gia ASEAN nên thống nhất một danh sách trắng quy định những ưu đãi thuế có thể được cho phép và chấp nhận áp dụng trong khu vực. Danh sách đen nên bao gồm các ưu đãi thuế dựa trên lợi nhuận, ví dụ: các ưu đãi thuế tạo ra mức thuế suất thấp cho lợi nhuận chịu thuế như nghỉ thuế, miễn thuế trên quy mô rộng, chuyển lỗ, và thuế suất ưu đãi. Danh sách trắng nên bao gồm các ưu đãi thuế dựa trên đầu tư, đó là những loại ưu đãi tập trung vào hỗ trợ hoạt động đầu tư của doanh nghiệp. Những ưu đãi này được chứng minh có hiệu quả cao hơn nhiều so với ưu đãi dựa trên lợi nhuận; tuy nhiên, tính hiệu quả của chúng vẫn cần được giám sát để tránh các hành vi lạm dụng quá mức các khoản khấu trừ thuế, hoặc siêu tín dụng thuế.

Khuyến nghị 2: Thiết lập mức thuế suất tối thiểu trong khu vực ASEAN

ASEAN cần chấm dứt cuộc đua xuống đáy về ưu đãi thuế. Trong khi các nước trên thế giới đang trong quá trình xây dựng quy định về mức thuế suất tối thiểu toàn cầu, ASEAN nên thống nhất một cách tiếp cận chung trong khu vực. ASEAN cần cam kết mức thuế TNDN thực nộp của từng nước không được thấp hơn mức thuế suất thực nộp tối thiểu của khu vực. Mức thuế suất thực nộp tối thiểu này nên được ASEAN thảo luận một cách kỹ lưỡng và quanh mức từ 12,5% đến 20%. Mức thuế suất này nên được thảo luận kỹ lưỡng giữa các nước ASEAN để thống nhất với cách tiếp cận toàn cầu về vấn đề này. Khoảng thuế suất mà báo cáo đề xuất nhằm cân bằng giữa thông lệ quốc tế và áp lực thiếu nguồn thu ngân sách mà các nước ASEAN đang phải đối mặt. Bằng cách đó, ASEAN sẽ củng cố nguồn thu từ thuế tại các quốc gia và ngăn chặn việc các nước thành viên xây dựng các chính sách có lợi cho nước mình nhưng lại có hại cho nước láng giềng.

Khuyến nghị 3: Xây dựng quy định về quản trị tốt các ưu đãi thuế

ASEAN cần thống nhất quy định về quản trị tốt các ưu đãi thuế. Tất cả các ưu đãi thuế và tiêu chí áp dụng nên được quy định trong một đạo luật tại một quốc gia, ví dụ luật thuế, luật doanh nghiệp, hoặc luật đầu tư, tùy vào đặc điểm lịch sử chính sách của từng quốc gia; tuy nhiên, phải đảm bảo rằng không có một ưu đãi thuế nào được áp dụng riêng lẻ cho một doanh nghiệp nào đó một cách tùy tiện. Trong mọi trường hợp, bất kỳ ưu đãi thuế nào cũng phải có một thời gian áp dụng rõ ràng và ngày kết thúc được quy định trong luật. Tất cả các nước trong

khu vực ASEAN nên công bố báo cáo chi qua thuế hàng năm; báo cáo cần minh bạch và được công bố cùng với các tài liệu ngân sách hàng năm. Nhằm hướng tới mục tiêu quản trị tốt và minh bạch, các quốc gia nên thực hiện việc đánh giá lợi ích và chi phí của các chính sách ưu đãi thuế như một điều kiện tiên quyết trước khi phê duyệt các ưu đãi thuế. Khi được chấp thuận áp dụng, cơ quan nhà nước (tốt nhất là cơ quan thuế) phải thường xuyên giám sát tác động của các ưu đãi thuế này bằng các cuộc đánh giá giữa kỳ để xem kết quả thực hiện có đáp ứng với kỳ vọng của chính sách hay không. Thông qua việc thực hiện những hành động này, các nước ASEAN có thể tăng cường hợp tác về thuế trong khu vực.

Tài liệu tham khảo

ADB. (2018). *Asia's Fiscal Challenge: Financing the Social Protection Agenda of the Sustainable Development Goals*. Asian Development Bank.

Bộ Tài chính Việt Nam. (2019). *Government Budget Balance 2017*.

Deloitte. (2019). *International Tax: Singapore Highlights 2019*. <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-singaporehighlights-2019.pdf> (truy cập ngày 7 tháng 5 năm 2020)

Ernst & Young. (2019). *Malaysia releases 2019 Budget*. https://www.ey.com/en_gl/tax-alerts/malaysia-releases-2019-budget (truy cập ngày 7 tháng 5 năm 2020)

Fiscal Outlook. (2020). *Malaysian Treasury, Section 2: Federal Government Revenue*. https://www1.treasury.gov.my/pdf/budget/budget_info/2020/revenue/section2.pdf (truy cập ngày 11 tháng 5 năm 2020)

IMF. (2020a). *Global Debt Database*. International Monetary Fund. <https://www.imf.org/external/datamapper/datasets/GDD> (truy cập ngày 6 tháng 5 năm 2020)

IMF (2020b). *Fiscal Monitor Database*. International Monetary Fund. <https://www.imf.org/en/Publications/FM> (truy cập ngày 6 tháng 5 năm 2020)

IMF. (2020c). *World Revenue Longitudinal Dataset*. <http://data.imf.org/revenues> (truy cập ngày 6 tháng 5 năm 2020).

James, S. (2014). *Tax and non-tax incentives and investments: Evidence and Policy Implications*. Investment Climate Advisory Services. World Bank Group.

Mae, B., et al. (2020). *Use and Abuse of Tax Breaks: How Tax Incentives Become Harmful*. Financial Transparency Coalition.

Oshani, P. (2011). *Investment incentive for sustainable development: The case of Laos*. The International Institute for Sustainable Development.

OECD. (2015). *Policy Framework for Investment, 2015 Edition*, OECD Publishing, Paris.

OECD. (2019). *OECD Investment Policy Reviews: Southeast Asia*. www.oecd.org/investment/oecd-investment-policy-review-southeast-asia.htm (truy cập ngày 6 tháng 5 năm 2020).

Oxfam. (2017). *Race to The Bottom: Tax Incentives in South East Asia*. Oxfam Novib.

Stausholm, S.N. (2017). *Rise of ineffective incentives: New empirical evidence on tax holidays in developing countries*. Pre-printed version.

Tax Justice Network. (2020). *Financial Secrecy Index*.
<https://www.taxjustice.net/category/tjn/financial-secrecy-index/> (truy cập ngày 6 tháng 5 năm 2020).

Trading Economics. (2020). *List of Countries by Corporate Tax Rate*.
<https://tradingeconomics.com/country-list/corporate-tax-rate> (truy cập ngày 6 tháng 5 năm 2020).

UNCTAD. (2000). *Tax incentives and Foreign Direct Investment: A global survey*. ASIT Advisory Studies No. 16.

UNDP. (2020). Human Development Reports. <http://hdr.undp.org/en>

VATJ. (2019). *Tax Expenditure in Vietnam: A Case of Corporate Income Tax*. Nhà xuất bản Đại học Quốc gia, Hanoi.

Wells, J., et al. (2001). *Using Tax Incentives to Compete for Foreign Investment: Are They Worth the Cost?* Foreign Investment Advisory Service Occasional Paper No. FIAS 15. World Bank, Washington, D.C.

WB. (2020). *World Development Indicators*. World Bank.
<https://databank.worldbank.org/source/world-development-indicators> (truy cập ngày 6 tháng 5 năm 2020).

Wermelinger, M. (2018). *Towards Smarter Use of Tax Incentives In ASEAN*. Third meeting of the Southeast Asia Regional Policy Network on Investment, Tokyo.

Wiedemann, V. và K. Finke. (2015). *Taxing investments in the Asia-Pacific region: The importance of cross-border taxation and tax incentives*. Discussion Paper No. 15-014.

Thông tin tác giả:

1. PGS. TS. Nguyễn Đức Thành: Giám đốc Trung tâm Nghiên cứu Kinh tế và Chiến lược Việt Nam (VESS) kiêm Cố vấn trưởng Viện Nghiên cứu Kinh tế và Chính sách (VEPR). Địa chỉ: Tầng 07, tòa nhà Kim khí Thăng Long, số 01 Lương Yên, Hai Bà Trưng, Hà Nội.
Email: thanh.nguyenduc@vess.org.vn
Điện thoại: 0982298105
Số tài khoản: 0140100123777 Ngân hàng TMCP Quân Đội – chi nhánh Linh Đàm.
Mã số thuế cá nhân: 8064137251
2. ThS. Phạm Văn Long: Nghiên cứu viên, Trung tâm Nghiên cứu Kinh tế và Chiến lược Việt Nam (VESS), Hà Nội. Email: long.phamvan@vess.org.vn
3. Nguyễn Quang Thái: Nghiên cứu viên, Tổ chức Oxfam tại Việt Nam. Email: thai.nguyenquang@oxfam.org
4. Johan Langerock: Chuyên gia độc lập về thuế. Email: Johan.Langerock@europarl.europa.eu

5. Herawati: Chuyên gia về Chính sách kinh tế, tổ chức PRAKARSA, Indonesia. Email: herawati@theprakarsa.org
6. Tony Salvador: Chuyên gia pháp lý về thuế và thương mại, Mạng lưới Thế giới thứ ba, Thành viên Liên minh Thuế và Công bằng Tài chính châu Á (TAFJA) Philippines. Email: deleontony62@gmail.com