

BÁO CÁO NGHIÊN CỨU

Luật Thuế tài nguyên và công tác quản lý thuế tài nguyên từ góc nhìn thúc đẩy minh bạch, quản lý hiệu quả nguồn thu

NHÓM NGHIÊN CỨU:

- PGS.TS. LÊ XUÂN TRƯỜNG
- TS. LÊ QUANG THUẬN
- THS. NGUYỄN NGỌC QUANG
- THS. NGUYỄN MINH PHƯƠNG



LIÊN MINH
KHOÁNG SẢN

Luật Thuế tài nguyên và công tác quản lý thuế tài nguyên từ góc nhìn thúc đẩy minh bạch, quản lý hiệu quả nguồn thu

Đề nghị trích dẫn: Lê Xuân Trường và các cộng sự, 2018. *Luật thuế tài nguyên và công tác quản lý thuế tài nguyên từ góc nhìn thúc đẩy minh bạch, quản lý hiệu quả nguồn thu*. Báo cáo nghiên cứu chính sách của Trung tâm Con người và Thiên nhiên và Liên minh Khoáng sản.

Báo cáo này được thực hiện với sự hỗ trợ của Tổ chức Oxfam. Các vấn đề trình bày trong báo cáo là quan điểm của tác giả, không nhất thiết thể hiện quan điểm của nhà tài trợ.

© Bản quyền thuộc Trung tâm Con người và Thiên nhiên và Liên minh Khoáng sản. Nội dung trong báo cáo có thể được sử dụng lại mà không cần xin phép với điều kiện trích dẫn nguồn đầy đủ.

Thiết kế ấn phẩm: Nguyễn Hồng Nhung - Trung tâm Con người và Thiên nhiên

Ảnh: PanNature



Các vấn đề liên quan đến báo cáo, vui lòng liên hệ:

**Phòng Nghiên cứu Chính sách
Trung tâm Con người và Thiên nhiên**

Địa chỉ: số 24H2, Khu đô thị mới Yên Hòa,
phường Yên Hòa, quận Cầu Giấy, Hà Nội

ĐT: (024) 3556-4001 | Fax: (024) 3665-8941

Email: policy@nature.org.vn

Website: www.nature.org.vn

MỤC LỤC



Tóm tắt nghiên cứu



Quy định pháp luật về thuế tài nguyên và quản lý thuế tài nguyên ở Việt Nam



Tổng quan về nghiên cứu



Một số vướng mắc trong Luật Thuế tài nguyên và quản lý thuế tài nguyên hiện hành



Quan điểm về chính sách thuế tài nguyên và vai trò của thuế tài nguyên



Kết luận và khuyến nghị chính sách



Đối tượng chịu thuế tài nguyên và phương thức thu thuế tài nguyên của một số quốc gia trên thế giới



Tài liệu tham khảo

TÓM TẮT NGHIÊN CỨU

Nghiên cứu này rà soát các quy định pháp luật về thuế tài nguyên và quản lý thuế tài nguyên trong giai đoạn 2010 – 2017, qua đó đánh giá những kết quả đạt được cùng hạn chế, tồn tại và đề xuất khuyến nghị hoàn thiện.

Trong quá trình triển khai, nhóm nghiên cứu đã tiếp cận và phân tích số thu từ thuế tài nguyên, các nhận định về quản lý thuế tài nguyên trong báo cáo của các cơ quan thuế cấp trung ương, địa phương và một số cơ quan nhà nước có liên quan trực tiếp đến quản lý tài nguyên khoáng sản; phỏng vấn công chức, lãnh đạo cơ quan quản lý thuế và

một số cơ quan liên quan ở một số địa phương; phỏng vấn lãnh đạo và cán bộ tài chính, kế toán một số doanh nghiệp khai khoáng; khảo sát thực địa tại một số mỏ khoáng sản ở hai tỉnh Thái Nguyên và Thanh Hóa.

Kết quả nghiên cứu cho thấy pháp luật về thuế tài nguyên là công cụ quan trọng để thúc đẩy quản lý nhà nước đối với hoạt động khai thác và sử dụng tài nguyên. Tuy nhiên, sau 9 năm thực hiện, Luật Thuế tài nguyên 2009 và các văn bản hướng dẫn thi hành đã bộc lộ một số hạn chế, đặc biệt trong việc xác định trách nhiệm người nộp thuế, sản lượng tài nguyên tính thuế, giá tính thuế và thuế suất thuế tài nguyên. Một số điểm mâu thuẫn và quy định không rõ ràng trong các văn bản luật nói trên cũng gây khó khăn cho công tác quản lý thuế tài nguyên và kiểm soát nạn khai thác lậu tài nguyên tại địa phương.

Từ đánh giá thực trạng, nhóm nghiên cứu đề xuất một số khuyến nghị gồm: (i) sửa đổi quy định pháp luật về người nộp thuế để tránh mâu thuẫn; (ii) giải thích rõ ràng các thuật ngữ trong các văn bản pháp luật về thuế tài nguyên để được hiểu và thực hiện nhất quán; (iii) sửa đổi các quy định về giá tính thuế và sản lượng tính thuế để đảm bảo phản ánh đúng bản chất của thuế tài nguyên và thúc đẩy khai thác, sử dụng tài nguyên tiết kiệm, hợp lý; (iv) sửa đổi, bổ sung hoàn thiện quy định về quản lý tài nguyên; tăng cường trách nhiệm của chính quyền các cấp trong quản lý thuế tài nguyên; (v) áp dụng công nghệ hiện đại trong quản lý thuế tài nguyên.

TỔNG QUAN VỀ NGHIÊN CỨU

Đặt vấn đề

Mục tiêu nghiên cứu

Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Phương pháp nghiên cứu

Đặt vấn đề

Chính sách thuế là công cụ điều tiết vĩ mô nền kinh tế, huy động nguồn lực tài chính cho ngân sách để đảm bảo các nhiệm vụ chi thực hiện các chức năng của nhà nước và thực hiện chức năng phân phối lại thu nhập trong xã hội theo mục tiêu của nhà nước. Mỗi sắc thuế đều chứa đựng và phản ánh bản chất chính trị, bản chất kinh tế và bản chất xã hội của cả hệ thống thuế. Một quốc gia có chính sách thuế thích hợp sẽ nâng cao được hiệu quả sản xuất kinh doanh, đảm bảo nguồn thu cho ngân sách nhà nước. Ngược lại, chính sách thuế không thích hợp sẽ cản trở, triệt tiêu động lực sản xuất - kinh doanh, dẫn đến không đảm bảo nguồn thu cho ngân sách nhà nước.

Thuế tài nguyên là công cụ tài chính quan trọng, qua đó nhà nước thực hiện vai trò và chức năng quản lý đối với hoạt động khai thác và sử dụng tài nguyên của các tổ chức, cá nhân và bổ sung nguồn thu cho ngân sách, phục vụ mục tiêu phát triển kinh tế-xã hội. Luật Thuế tài nguyên số 45/2009/

QH12 được Quốc hội ban hành ngày 25/11/2009, có hiệu lực ngày 01/07/2010. Luật được phát triển trên cơ sở hoàn thiện Pháp lệnh Thuế tài nguyên trước đây, đồng thời kế thừa và tham chiếu các luật và quy định khác có liên quan như Luật Khoáng sản, Luật Dầu khí...

Việc thực hiện Luật Thuế tài nguyên cho đến nay nhìn chung đã góp phần bổ sung nguồn thu ngân sách, khuyến khích địa phương tăng cường công tác quản lý và thu thuế tài nguyên, hạn chế hoạt động khai thác tràn lan và khai thác không phép, đảm bảo lợi ích và thuận lợi cho người nộp thuế. Mặc dù vậy, quá trình thực thi Luật Thuế tài nguyên 2009 cũng bộc lộ những bất cập như số thu ngân sách chưa tương xứng với sản lượng khai thác, còn vướng mắc trong quá trình kê khai và nộp thuế, khó kiểm soát đầy đủ sản lượng khai thác và số thuế phải nộp từ các doanh nghiệp khai thác. Trong lĩnh vực khoáng sản, theo số liệu của Bộ Tài chính, số thu thuế tài nguyên từ khoáng sản (không bao gồm dầu khí) giai đoạn 2010 – 2017 chỉ đóng góp khoảng 0,9% - 1,1% tổng thu ngân sách. Cá biệt có địa phương có tới 200 giấy phép khai thác khoáng sản còn hiệu lực nhưng số thu từ thuế tài nguyên chỉ khoảng 4 tỷ đồng.

Mục tiêu nghiên cứu

Nghiên cứu này được thực hiện nhằm đưa ra các khuyến nghị về chính sách và quản lý thuế tài nguyên dựa trên những phân tích trong lĩnh vực khoáng sản, đóng góp cho việc sửa đổi Luật Thuế tài nguyên trong thời gian tới.

Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Nghiên cứu rà soát Luật Thuế tài nguyên 2009, các Luật sửa đổi, bổ sung Luật Thuế tài nguyên và các văn bản quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành. Đồng thời, nghiên cứu cũng tiến hành rà soát tình hình thực thi Luật Thuế tài nguyên ở cấp địa phương và phân tích dữ liệu trong giai đoạn 2010-2017. Nhóm nghiên cứu đã thực hiện khảo sát đánh giá tại hai tỉnh Thanh Hóa, Thái Nguyên từ tháng 8 đến tháng 11 năm 2018.

Phương pháp nghiên cứu

- **Rà soát tài liệu thứ cấp và xây dựng mẫu thu thập thông tin**

Trên cơ sở tổng hợp các tài liệu, số liệu và các báo cáo đã công bố công khai của Tổng cục thuế, Cục thuế tỉnh Thanh Hóa, Cục thuế tỉnh Thái Nguyên cùng các báo cáo, nghiên cứu khoa học có nội dung liên quan, nhóm nghiên cứu tiến hành tổng hợp, phân tích, đối chiếu với quy định pháp luật, từ đó xác định các vấn đề, khía cạnh chính để xây dựng mẫu thu thập thông tin gửi các sở, ban, ngành. Nhóm đã tiếp cận Cục Thuế, Sở Tài chính, Sở Tài nguyên và Môi trường cùng một số doanh nghiệp khai thác khoáng sản tại hai tỉnh Thanh Hóa và Thái Nguyên.

- **Phỏng vấn chuyên gia và khảo sát hiện trường**

Nhóm nghiên cứu thực hiện phỏng vấn trực tiếp các đối tượng tham gia quản lý thuế tài nguyên (cán bộ lãnh đạo và công chức của Cục Thuế, Sở Tài chính, Sở Tài nguyên và Môi trường) và các doanh nghiệp khai thác khoáng sản (người quản lý doanh nghiệp và bộ phận tài chính, kế toán doanh nghiệp) trên cơ sở mẫu thu thập thông tin đã gửi trước đó. Tổng số lãnh đạo và công chức tham gia quản lý thuế tài nguyên đã tham gia làm việc trực tiếp và trả lời phỏng vấn là 40 người.

Tổng số doanh nghiệp đã thực hiện khảo sát là 3 với tổng số lãnh đạo doanh nghiệp và cán bộ tài chính, kế toán trực tiếp tham gia trả lời phỏng vấn là 20.

- **Tổ chức hội thảo, tham vấn ý kiến**

Nhóm nghiên cứu đã tổ chức một cuộc hội thảo tham vấn ý kiến các chuyên gia để hoàn thiện báo cáo *“Đánh giá, rà soát các quy định và chính sách trong Luật Thuế tài nguyên theo hướng minh bạch, nâng cao hiệu quả trong quản lý và sử dụng nguồn thu khoáng sản”*.

QUAN ĐIỂM VỀ CHÍNH SÁCH THUẾ TÀI NGUYÊN VÀ VAI TRÒ CỦA THUẾ TÀI NGUYÊN

Thuế tài nguyên là loại thuế đặc trưng đối với lĩnh vực khai thác tài nguyên thiên nhiên, là một phần trong hệ thống thuế tổng thể dựa trên thu nhập của doanh nghiệp. Thu ngân sách từ khai thác tài nguyên có tác động tích cực

hay tiêu cực tới nền kinh tế của mỗi quốc gia tùy thuộc vào thể chế quản lý cũng như ưu tiên chính trị của quốc gia đó. Thực tế cho thấy tại các quốc gia có nền kinh tế phát triển ở trình độ thấp, việc khai thác tài nguyên được kỳ vọng không chỉ tạo nguồn thu quan trọng cho ngân sách để đáp ứng các yêu cầu về chi tiêu của chính phủ mà còn tạo việc làm cho người dân. Ở những nước này, chính phủ thường dễ thỏa hiệp, chấp nhận ô nhiễm môi trường ở mức độ nhất định, áp dụng chính sách thuế ưu đãi với mức thuế suất thấp để khuyến khích khai thác tài nguyên. Khi nền kinh tế đạt đến sự phát triển nhất định, nguồn thu ngân sách được đa dạng hóa, chính phủ có xu hướng tăng thuế suất và siết chặt công tác quản lý thuế nhằm kiểm soát việc khai thác tài nguyên, giảm thiểu tác động tiêu cực đến môi trường sinh thái.

Vì thuế tài nguyên là công cụ kinh tế đánh trực tiếp vào hoạt động khai thác tài nguyên nên có vai trò quan trọng đối với tăng trưởng xanh và phát triển bền vững. Bằng việc quy định thuế suất cao đối với các loại tài nguyên không tái tạo như khoáng sản, nhà nước có thể điều tiết hành vi của doanh nghiệp, buộc các doanh nghiệp phải quan tâm hơn đến công nghệ để tận dụng tối đa tài nguyên khai thác, qua đó góp phần tránh lãng phí tài nguyên.

Tuy nhiên, thuế suất tài nguyên và số thu từ thuế tài nguyên cũng cần được đặt trong bối cảnh tổng thể về chính sách quốc gia về thu ngân sách đối với tài nguyên. Có những quốc gia đặt nặng vào các khoản thuế khác như thuế thu nhập và đặt nhẹ vào thuế tài nguyên nên số thu từ thuế tài nguyên thấp hơn, và ngược lại.

ĐỐI TƯỢNG CHỊU THUẾ TÀI NGUYÊN VÀ PHƯƠNG THỨC THU THUẾ TÀI NGUYÊN CỦA MỘT SỐ QUỐC GIA TRÊN THẾ GIỚI

Ở các quốc gia khác nhau, đối tượng tài nguyên chịu thuế có sự khác biệt. Tuy nhiên, các nhóm tài nguyên phổ biến được nhiều nước áp dụng thuế tài nguyên bao gồm:



Khoáng sản kim loại
(các loại kim loại, quặng...)



Khoáng sản phi kim loại
(than đá, đá xây dựng,
đá quý...)



Dầu thô,
khí thiên nhiên

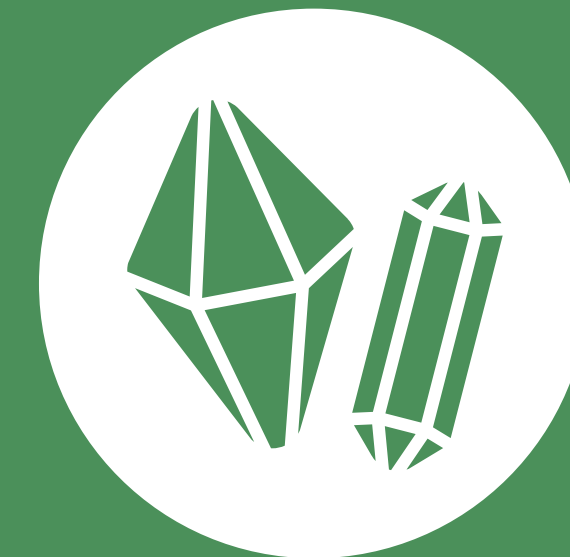


Sản phẩm rừng tự nhiên



Nước thiên nhiên

Nhóm tài nguyên chịu thuế nhiều nhất là tài nguyên không tái tạo:



Dựa trên các căn cứ tính thuế khác nhau, các quốc gia trên thế giới hiện áp dụng ba phương pháp đánh thuế tài nguyên chủ yếu: (i) Dựa vào sản lượng khai thác; (ii) Dựa vào giá trị tài nguyên và (iii) Dựa vào lợi nhuận từ việc khai thác. Sự khác nhau giữa các phương pháp tính thuế nêu trên cho thấy việc so sánh mức thuế suất giữa các quốc gia chỉ mang tính chất tương đối, cần được phân tích gắn với cơ sở/căn cứ tính thuế.

Phương pháp dựa vào sản lượng: Phương pháp này áp mức thu tuyệt đối trên mỗi đơn vị tài nguyên khai thác (tính theo trọng lượng hoặc thể tích). Mức thu có thể đồng nhất hoặc lũy tiến theo quy mô khai thác, chẳng hạn khai thác càng nhiều thì mức thu trên mỗi đơn vị tài nguyên càng lớn. Thuế tuyệt đối thường được áp dụng đối với các loại tài nguyên có đặc tính là có khối lượng khai thác lớn nhưng

giá trị thương mại cho mỗi đơn vị tài nguyên không cao như than đá, một số khoáng sản kim loại và đá xây dựng. Một số nước áp dụng phương pháp này gồm Trung Quốc, Indonesia, Philippines.

Phương pháp dựa vào giá trị tài nguyên: Cơ sở tính thuế theo phương pháp này là giá trị của tài nguyên khai thác và thuế suất (tỷ lệ %). Các quốc gia có cách thức xác định giá trị tài nguyên làm cơ sở tính thuế và quy định thuế suất khác nhau. Đây là phương pháp được nhiều quốc gia áp dụng, nhất là các nước đang phát triển, trong đó có phần lớn các quốc gia Châu Phi, các quốc gia Châu Á như Việt Nam, Myanmar, Mông Cổ, Philippines, các quốc gia Châu Mỹ La-tinh như Venezuela, Bolivia, Chile, Peru.

Phương pháp dựa vào lợi nhuận: Theo phương pháp này, số thuế tài nguyên được xác định dựa trên mức lợi nhuận hoặc thu nhập ròng của doanh nghiệp. Các quốc gia áp dụng phương pháp này chủ yếu là các nước phát triển như Canada, một số tiểu bang của Australia và Mỹ, trong khi hầu như không có quốc gia đang phát triển nào áp dụng. Mức thuế tài nguyên dựa trên lợi nhuận thường khá cao. Một số tiểu bang của Canada thu thuế tài nguyên ở mức thuế suất 14%, Úc là 18%.

Tại các quốc gia, phương pháp đánh thuế và thuế suất tài nguyên khác nhau do tùy thuộc quan điểm của mỗi quốc gia về định hướng phát triển ngành công nghiệp khai khoáng và tầm quan trọng của từng loại tài nguyên. Trong ba phương pháp nêu trên, thu thuế dựa vào lợi nhuận có ưu điểm đóng góp nhiều hơn cho ngân sách song rất phức tạp trong quản lý, vì vậy chỉ được một số nước phát triển áp dụng.

Các nước đang phát triển hiện dựa chủ yếu vào hai phương pháp truyền thống, thu theo mức tuyệt đối hoặc dựa vào giá trị tài nguyên khai thác. Một số quốc gia áp dụng đồng thời cả hai phương pháp này, như Philippines, Indonesia, Trung Quốc. Philippines thu thuế dựa vào giá trị tài nguyên là chủ yếu, chỉ áp dụng phương pháp thu theo mức tuyệt đối với than đá. Trong khi đó, Indonesia tiếp cận ngược lại, chủ yếu áp dụng mức thuế tuyệt đối, chỉ áp dụng thuế suất dựa trên giá trị đối với than đá và vàng. Tương tự, Trung Quốc chỉ áp dụng phương pháp thu theo tỷ lệ phần trăm dựa trên giá trị đối với dầu mỏ và khí, trong khi các loại tài nguyên khác áp dụng mức thu tuyệt đối.

QUY ĐỊNH PHÁP LUẬT VỀ THUẾ TÀI NGUYÊN VÀ QUẢN LÝ THUẾ TÀI NGUYÊN Ở VIỆT NAM

Tiến trình hoàn thiện pháp luật
về thuế tài nguyên của Việt Nam

Quản lý thuế tài nguyên

Tiến trình hoàn thiện pháp luật về thuế tài nguyên của Việt Nam

Pháp luật về thuế tài nguyên từ khi được xây dựng năm 1990 đến nay đã góp phần quan trọng giúp cơ quan nhà nước tăng cường công tác quản lý, giám sát hoạt động khai thác và sử dụng tài nguyên của các tổ chức, cá nhân; nâng cao nhận thức trong xã hội về tầm quan trọng của tài nguyên đối với phát triển bền vững. Các quy định pháp luật về thuế tài nguyên đang dần được hoàn thiện hơn nhằm hướng đến mục tiêu khai thác hiệu quả, tiết kiệm, tránh gây lãng phí tài nguyên, đảm bảo nguyên tắc áp dụng “thuế suất cao đối với tài nguyên không tái tạo” và “thuế suất thấp đối với tài nguyên có khả năng tái tạo”.

Pháp lệnh Thuế tài nguyên của Hội đồng nhà nước số 34-LCT/HĐNN8 ban hành ngày 30/3/1990 tạo cơ sở pháp lý cho việc khuyến khích việc bảo vệ, khai thác, sử dụng tài nguyên

theo hướng tiết kiệm, hợp lý, có hiệu quả và đảm bảo nguồn thu cho ngân sách nhà nước. Đối tượng chịu thuế trong Pháp lệnh số 34 mới chỉ tập trung vào 3 nhóm (i) khoáng sản, (ii) sản phẩm của rừng tự nhiên và (iii) các loại thủy hải sản tự nhiên. Giá tính thuế tài nguyên được quy định là giá bán thực tế của tài nguyên nguyên khai.

Pháp lệnh Thuế tài nguyên (sửa đổi) 05/1998/PL-UBTVQH10 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội ban hành ngày 16/4/1998 mở rộng và bổ sung về đối tượng chịu thuế nhằm đảm bảo khai thác tài nguyên hiệu quả gắn với bảo vệ môi trường, phù hợp với thực tiễn phát triển và yêu cầu quản lý, khai thác tài nguyên. Cụ thể, bổ sung thêm dầu mỏ, khí đốt và nước thiên nhiên vào đối tượng chịu thuế. Giá tính thuế tài nguyên được xác định là giá bán đơn vị sản phẩm tài nguyên tại nơi khai thác.

Luật Thuế tài nguyên được ban hành ngày 25/11/2009 bổ sung chi tiết hơn về nhóm, loại tài nguyên trong biểu khung thuế suất thuế tài nguyên. Giá tính thuế tài nguyên là giá bán đơn vị sản phẩm của tài nguyên của tổ chức, cá nhân khai

thác chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng để phù hợp với Luật Thuế giá trị gia tăng.

Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của luật về thuế số

71/2014/QH13 được ban hành ngày 26/11/2014, theo đó có một số sửa đổi về đối tượng chịu thuế và miễn thuế tài nguyên. Luật quy định nước thiên nhiên dùng cho sản xuất nông - lâm - ngư - diêm nghiệp không chịu thuế tài nguyên, đồng thời miễn thuế tài nguyên đối với nước thiên nhiên do hộ gia đình, cá nhân khai thác phục vụ sinh hoạt.

So với Pháp lệnh Thuế tài nguyên 1998, Luật Thuế tài nguyên và các văn bản hướng dẫn luật đã có những tiến bộ với các quy định cụ thể hơn, trong đó có quy định chi tiết về sản lượng tính thuế tài nguyên. Mặc dù vậy, sau hơn 9 năm triển khai, luật hiện hành cũng bộc lộ một số bất hợp lý khiến cho việc quản lý thuế tài nguyên tại địa phương còn gặp khó khăn. Nội dung này sẽ được làm rõ trong phần Một số vướng mắc trong Luật Thuế tài nguyên và quản lý thuế tài nguyên hiện hành.

Quản lý thuế tài nguyên

Công tác quản lý thuế nói chung, quản lý các khoản thu đối với tài nguyên nói riêng đã từng bước được cải cách nhằm tăng cường hiệu lực, hiệu quả quản lý và thu thuế phù hợp với thực tiễn Việt Nam và thông lệ quốc tế. Hiện nay, công tác quản lý thuế nói chung, quản lý các khoản thu đối với tài nguyên nói riêng đã chuyển từ phương thức quản lý cũ sang phương thức quản lý mới, theo đó, người nộp thuế tự khai, tự nộp.

Cơ quan thuế đã áp dụng cơ chế quản lý rủi ro thông qua việc xây dựng dữ liệu người nộp thuế và các bộ tiêu chí quản lý thuế, đánh giá việc tuân thủ pháp luật của người nộp thuế, tăng cường kiểm tra, thanh tra và hỗ trợ người nộp thuế thực hiện nghĩa vụ. Việc ra đời Luật quản lý thuế nhằm thực hiện nỗ lực cải cách và hiện đại hóa công tác quản lý thuế nói chung cũng đã góp phần cải thiện quản lý thuế tài nguyên.

Ở cấp địa phương, các cơ quan thuế đã triển khai nhiều giải pháp, sáng kiến để đẩy mạnh quản lý thuế tài nguyên, chẳng hạn như phối hợp với Sở Tài nguyên Môi trường đối chiếu, xác định sản lượng khai thác của doanh nghiệp khai thác khoáng sản, tham mưu UBND tỉnh chỉ đạo việc kiểm tra, thanh tra, phối hợp liên ngành để phát hiện và xử lý các vi phạm trong khai thác tài nguyên và kê khai, nộp thuế tài nguyên.

Tại Thanh Hóa, Cục thuế đã tham mưu UBND tỉnh chỉ đạo triển khai việc lắp đặt camera giám sát tại các khai trường để giám sát việc chấp hành kê khai sản lượng khai thác của các doanh nghiệp. Theo đó, từ tháng 4/2017, tỉnh thực hiện thí điểm lắp đặt camera giám sát tại các điểm ra vào của

các mỏ đá và các bãi khai thác cát. Kết quả đạt được rất khả quan, so sánh sản lượng tính thuế từ trước với sau khi lắp đặt camera giám sát cho thấy, có những mỏ sản lượng tính thuế tăng thêm từ 30% - 50%. Mặc dù ban đầu, cơ quan quản lý gặp sự chống đối của các doanh nghiệp (phá hoại đường cáp truyền tín hiệu, che mắt thần của camera, cắt điện...), song sự quyết liệt đã mang lại kết quả tích cực. Cục thuế Thanh Hóa đang hoàn thiện đề án trình UBND tỉnh ra văn bản áp dụng chung trong toàn tỉnh, cũng như kiên quyết đề nghị cơ quan quản lý và công an tham gia, buộc các phương tiện đường thủy phải thực hiện đúng quy định pháp luật về đăng ký biển số và đăng kiểm để kiểm soát tình hình khai thác cát và thắt chặt quản lý thuế tài nguyên.

MỘT SỐ VƯỚNG MẮC TRONG LUẬT THUẾ TÀI NGUYÊN VÀ QUẢN LÝ THUẾ TÀI NGUYÊN HIỆN HÀNH

Về người nộp thuế

Về sản lượng tài nguyên tính thuế

Về giá tính thuế tài nguyên

Về thuế suất

Quản lý thuế tài nguyên

- **Mâu thuẫn giữa Luật Thuế tài nguyên với các luật khác**

Tại điểm c Khoản 2 Điều 3 Luật Thuế tài nguyên quy định về một trong những trường hợp cụ thể về người nộp thuế như sau “*Tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên nhỏ, lẻ bán cho tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua và tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua cam kết chấp thuận bằng văn bản về việc kê khai, nộp thuế thay cho tổ chức, cá nhân khai thác thì tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua là người nộp thuế*”. Quy định này không loại trừ việc khai thác trái phép.

Trong khi đó, theo quy định của Luật Khoáng sản, Luật Tài nguyên nước và Luật Lâm nghiệp, các trường hợp khai thác khoáng sản, lâm sản và tài nguyên nước đều phải được cấp phép hoặc phải tuân thủ những quy định nhất định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền. Trường hợp khai thác trái phép thì không thu thuế tài nguyên mà phải bị xử lý hành chính hoặc hình sự tùy theo mức độ và tính chất vi phạm.

Việc thừa nhận người nộp thuế thay trong trường hợp khai thác nhỏ lẻ có thể dẫn đến hiểu sai về đối tượng được phép khai thác tài nguyên và là kẽ hở làm gia tăng khai thác nhỏ lẻ, khai thác trái phép¹.

- **Thông tư hướng dẫn giải quyết được mâu thuẫn trong Luật nhưng phát sinh vướng mắc**

So với Luật Thuế Tài nguyên, nội dung Thông tư 152/2015/TT-BTC hướng dẫn thi hành luật đã bỏ quy định về người nộp thuế là tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua đối với trường hợp tổ chức, cá nhân khai thác tài nguyên nhỏ lẻ bán cho tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua. Như vậy, nếu thực hiện theo Thông tư này, sẽ không còn mâu thuẫn với Luật Khoáng sản, Luật Tài nguyên nước và Luật Lâm nghiệp về vấn đề người nộp thuế tài nguyên. Tuy nhiên, phát sinh khó khăn quản lý thu thuế tài nguyên dẫn đến thất thu thuế trong hai trường hợp sau đây: (i) Hộ gia đình, cá nhân khai thác đất làm vật liệu xây dựng trong khuôn viên đất được giao sử dụng ổn định, lâu dài bán cho các đơn vị sản xuất vật liệu xây dựng; (ii) Hộ gia đình được giao đất, giao rừng được phép khai thác sản phẩm rừng tự nhiên trong phạm vi đất được giao và bán ra.

¹ Lưu ý riêng đối với những trường hợp đặc thù được phép khai thác nhỏ lẻ sản phẩm của rừng tự nhiên (cành, ngọn, củi, tre, trúc, nứa, mai, giang, tranh, vầu, lồ ô phục vụ sinh hoạt) được xếp trong nhóm đối tượng miễn thuế tài nguyên (nhưng phải “được phép” theo quy định của pháp luật)

VỀ SẢN LƯỢNG TÀI NGUYÊN TÍNH THUẾ

- **Quy định sản lượng tài nguyên tính thuế chưa phản ánh đúng đạo lý của việc đánh thuế tài nguyên vào nguyên tắc chung nhất**

Khoản 1 Điều 6 Luật Thuế tài nguyên quy định về sản lượng tính thuế tài nguyên “Đối với tài nguyên khai thác xác định được số lượng, trọng lượng hoặc khối lượng thì sản lượng tài nguyên tính thuế là số lượng, trọng lượng hoặc khối lượng của tài nguyên thực tế khai thác trong kỳ tính thuế”. Quy định như vậy chưa phản ánh đúng đạo lý của việc đánh thuế tài nguyên vào nguyên tắc chung nhất là xác định sản lượng tài nguyên tính thuế, cần dựa vào **tài nguyên nguyên khai** thực tế khai thác. Nghĩa là, tài nguyên tính thuế phải dựa trên giá trị gốc của tài nguyên chưa qua chế biến, như thông lệ quốc tế áp dụng hiện nay.

- **Quy định về thuế tài nguyên tính trên sản lượng khai báo không khuyến khích tận dụng tài nguyên**

Quy định về thuế tài nguyên tính trên sản lượng thực tế khai thác do doanh nghiệp khai báo như quy định của Luật hiện nay chưa khuyến khích tận dụng hết tài nguyên trong khai thác chế biến. Nhiều doanh nghiệp khi khai thác đã bỏ tại nơi khai thác nhiều tài nguyên có giá trị thấp để không phải đóng thuế tài nguyên và phí bảo vệ môi trường. Theo nghiên cứu của Nguyễn Thị Minh Hằng và cộng sự (2017), các doanh nghiệp khai thác đá hoa trắng cho biết khai thác thu hồi loại đá này đạt dưới 10% trữ lượng khai thác đối với đá block để xẻ tấm và tiêu thụ nguyên khối (đá hoa trắng block xẻ tấm có giá bán 35-40 triệu đồng/m³, nếu bán nguyên khối cũng đạt gần 20 triệu đồng/m³). Doanh nghiệp chỉ cần tiêu thụ đá block nguyên khối hoặc xẻ tấm cũng đã đem lại lợi nhuận so với doanh thu lên tới 50%, số sản phẩm chất lượng thấp bỏ tại bãi không cần tận dụng để không phải đóng thuế tài nguyên, phí bảo vệ môi trường.

- **Một số thuật ngữ sử dụng khi xác định sản lượng tài nguyên tính thuế gây ra nhiều cách hiểu khác nhau trong quá trình tổ chức thực hiện.**

Liên quan đến sản lượng tính thuế, trong Luật Thuế tài nguyên và các văn bản hướng dẫn thi hành hiện sử dụng một số thuật ngữ không phổ biến hoặc có nhiều cách hiểu, đó là: cấp độ, giá trị thương mại, sản phẩm công nghiệp... song không giải thích từ ngữ khiến cho quá trình tổ chức thực hiện gặp khó khăn. Một số trường hợp gặp vướng mắc trong xác định sản lượng tính thuế dẫn đến phát sinh thêm các chi phí giao dịch và thời gian tranh luận để đi đến thống nhất giữa cơ quan thuế và doanh nghiệp.

Vướng mắc khi xác định sản lượng và giá tính thuế đối với apatit 3

Apatit 3 không thể ngay lập tức sử dụng làm đầu vào cho quá trình sản xuất phân bón mà phải qua một quá trình chế biến để đạt được phẩm cấp chất lượng của apatit 1. Khi đó, sản phẩm bán ra là Apatit 1 sẽ có hai cách hiểu khác nhau, cụ thể:

- (i) Apatit 1 vẫn chưa phải là sản phẩm khác vì trong quặng khai thác đã có một sản phẩm tài nguyên có tên gọi là Apatit 1.
- (ii) Apatit 1 được sản xuất từ Apatit 3 phải là sản phẩm khác. Khác ở đây là khác so với sản phẩm nguyên khai Apatit 3 – thứ không thể ngay lập tức làm đầu vào của quá trình sản xuất phân bón.

VỀ GIÁ TÍNH THUẾ TÀI NGUYÊN

Qua quá trình tổ chức thực hiện Luật Thuế tài nguyên cho thấy một số bất cập sau đây về giá tính thuế tài nguyên:

- **Thiếu thống nhất trong quy định pháp luật về giá tính thuế tài nguyên**

Khoản 1 Điều 6 Thông tư 152/2015/TT-BTC quy định “*Giá tính thuế tài nguyên là giá bán đơn vị sản phẩm tài nguyên của tổ chức, cá nhân khai thác chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng nhưng **không được thấp hơn giá tính thuế tài nguyên do UBND cấp tỉnh quy định**; Trường hợp giá bán đơn vị sản phẩm tài nguyên thấp hơn giá tính thuế tài nguyên do UBND cấp tỉnh quy định thì tính thuế tài nguyên theo giá do UBND cấp tỉnh quy định*”. Quy định này có thể được hiểu là: Giá tính thuế tài nguyên là giá bán đơn vị tài nguyên chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng và *trong mọi trường hợp không được thấp hơn giá tính thuế tài nguyên do UBND cấp tỉnh quy định*.

Trong khi đó, Khoản 1 và Khoản 2 Điều 6 Luật Thuế tài nguyên quy định như sau:

“1. Giá tính thuế tài nguyên là giá bán đơn vị sản phẩm tài nguyên của tổ chức, cá nhân khai thác chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng.

2. Trường hợp tài nguyên *chưa xác định được giá bán* thì giá tính thuế tài nguyên được xác định theo một trong những căn cứ sau:

a) Giá bán thực tế trên thị trường khu vực của đơn vị sản phẩm tài nguyên cùng loại nhưng không thấp hơn giá tính thuế do UBND tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương (sau đây gọi chung là UBND cấp tỉnh) quy định;

b) Trường hợp tài nguyên khai thác có chứa nhiều chất khác nhau thì giá tính thuế xác định theo giá bán đơn vị của từng chất và hàm lượng của từng chất trong tài nguyên khai thác nhưng không thấp hơn giá tính thuế do UBND cấp tỉnh quy định”.

Khoản 1 và Khoản 2 Điều 6 Luật Thuế tài nguyên thể hiện *chỉ trong trường hợp không xác định được giá bán, giá tính thuế tài nguyên mới bị khống chế không thấp hơn giá do UBND cấp tỉnh quy định.*

Mặt khác, theo Khoản 5 Điều 4 Nghị định 50/2010/NĐ-CP quy định chi tiết thi hành Luật Thuế tài nguyên, *thẩm quyền hướng dẫn về giá tính thuế tài nguyên của Bộ Tài chính chỉ là giá tính thuế tài nguyên đối với nước thiên nhiên dùng để sản xuất thủy điện, dầu thô, khí thiên nhiên, khí than và một số trường hợp cụ thể, không phải là tất cả các trường hợp về giá tính thuế tài nguyên.*

Mặc dù quy định về giá tính thuế tại Thông tư 152/2015/TT-BTC là chặt chẽ, góp phần ngăn ngừa hành vi gian lận về giá tính thuế tài nguyên, chống thất thu thuế tài nguyên, song rõ ràng, những phân tích trên cho thấy quy định về giá tính thuế tại Thông tư *không thống nhất* với Luật Thuế tài nguyên và Nghị định 50/2010/NĐ-CP quy định chi tiết thi hành Luật Thuế tài nguyên. Điều này làm lộ ra bất cập, *nếu thực hiện*

theo Luật sẽ tạo kẽ hở dẫn đến thất thu ngân sách nhà nước từ thuế tài nguyên. Nếu xác định giá tính thuế theo Thông tư thì chặt chẽ, hạn chế thất thu thuế tài nguyên nhưng không thống nhất với Luật.

Có ý kiến cho rằng, hướng dẫn như Thông tư 152/2015/TT-BTC là không mâu thuẫn với Luật Thuế tài nguyên vì căn cứ vào Điểm g Khoản 1 Điều 37 Luật Quản lý thuế thì cơ quan thuế được quyền ấn định thuế trong trường hợp người nộp thuế theo kê khai *“Mua, bán, trao đổi và hạch toán giá trị hàng hoá, dịch vụ không theo giá trị giao dịch thông thường trên thị trường”*. Nhận định này không sai, song để có thể ấn định thuế thì cần lưu ý các vấn đề sau:

(i) Cơ quan thuế phải có căn cứ chứng minh rằng người nộp thuế đã mua, bán, trao đổi và hạch toán giá trị hàng hóa, dịch vụ không theo giá giao dịch thông thường trên thị trường. Như vậy, nếu chỉ quy định như trong Thông tư 152/2015/TT-BTC, chưa có cơ sở để cơ quan thuế ấn định giá tính thuế do UBND cấp tỉnh quy định.

(ii) Việc ấn định thuế theo Khoản 2 Điều 37 Luật Quản lý thuế được quy định như sau:

“Các căn cứ ấn định thuế bao gồm:

- a) Cơ sở dữ liệu của cơ quan thuế;
- b) So sánh số thuế phải nộp của cơ sở kinh doanh cùng mặt hàng, ngành nghề, quy mô;
- c) Tài liệu và kết quả kiểm tra, thanh tra còn hiệu lực”.

Như vậy, nếu muốn ấn định giá tính thuế tài nguyên theo quy định tại Luật Quản lý thuế (không phải theo quy định tại Luật Thuế tài nguyên), cần tuân thủ nguyên tắc nêu trên, không thể đơn thuần quy định rằng trong mọi trường hợp “không thấp hơn giá do UBND cấp tỉnh quy định”.

Ngoài ra, trong trường hợp các giao dịch bán tài nguyên của cơ sở khai thác với đơn vị liên kết không phản ánh đúng giá thị trường, sẽ phải xử lý kê khai và xác định giá tính thuế theo nguyên tắc xác định giá giao dịch của các bên liên kết (Luật Quản lý thuế, Nghị định 20/2017/NĐ-CP), không chỉ ấn định một mức giá do UBND cấp tỉnh quy định.

- **Quy định về giá tính thuế tài nguyên chưa phản ánh rõ đạo lý của việc đánh thuế tài nguyên là đánh thuế vào tài nguyên nguyên khai.**

Giá tính thuế tài nguyên hiện hành chưa quy định cho trừ chi phí tinh chế tài nguyên, mới chỉ cho trừ chi phí chế biến phát sinh trong “*Trường hợp bán ra sản phẩm công nghiệp thì giá tính thuế tài nguyên là giá bán sản phẩm công nghiệp trừ đi chi phí chế biến phát sinh của công đoạn chế biến từ sản phẩm tài nguyên thành sản phẩm công nghiệp nhưng không thấp hơn giá tính thuế do UBND cấp tỉnh quy định*”.

Giá tính thuế đối với tài nguyên xuất khẩu hiện hành được quy định là “*Trị giá hải quan của tài nguyên khai thác xuất khẩu, không bao gồm thuế xuất khẩu*”. Quy định này hợp lý vì đã loại thuế xuất khẩu ra khỏi giá tính thuế tài nguyên. Tuy nhiên, vẫn còn 2 điểm bất hợp lý: (i) Không trừ chi phí vận chuyển tài nguyên từ nơi khai thác đến cửa khẩu xuất – mâu thuẫn với giá tính thuế tài nguyên của tài nguyên bán trong nước; (ii) Chưa cho trừ chi phí tinh chế tài nguyên – bất hợp lý tương tự giá tính thuế đối với tài nguyên bán trong nước.

Tương tự như đối với sản lượng tính thuế tài nguyên, một số thuật ngữ trong luật liên quan đến xác định giá tính thuế tài nguyên chưa được định nghĩa rõ nên gây khó khăn cho quá trình tổ chức thực hiện do những cách hiểu khác nhau về các thuật ngữ này. Đó là các thuật ngữ “*sản phẩm khác*”, “*sản phẩm công nghiệp*”.

Đối với thuật ngữ “*sản phẩm công nghiệp*”, cần lưu ý rằng, công nghiệp có nhiều phân ngành cụ thể: công nghiệp nặng, công nghiệp nhẹ, công nghiệp chế biến nông sản, công nghiệp thực phẩm, công nghiệp điện tử... và ngay cả khai thác tài nguyên cũng là một lĩnh vực sản xuất công nghiệp - “*công nghiệp khai thác*”. Việc xác định sản phẩm công nghiệp hay sản phẩm tài nguyên đã qua chế biến cũng gây rất nhiều tranh cãi, chẳng hạn như: đá hoa trắng đã chế biến thành bột đá siêu mịn xuất khẩu, đá làm vật liệu xây dựng thông thường qua chế biến thành các loại đá dăm, đá

base, đá sub base là sản phẩm công nghiệp hay sản phẩm tài nguyên? Thông tư 152/2015/TT-BTC quy định một cách chung chung “*Việc xác định sản phẩm bán ra sau quá trình chế biến là sản phẩm công nghiệp hay không phải sản phẩm công nghiệp do Bộ quản lý nhà nước chuyên ngành thực hiện theo thẩm quyền*”. Hiện nay, chưa rõ Bộ nào quy định cụ thể trong những trường hợp nào và cũng chưa có hướng dẫn cho danh mục các sản phẩm và tài nguyên cụ thể để xác định giá tính thuế tài nguyên.

Chính sự không rõ ràng về định nghĩa các thuật ngữ được sử dụng trong văn bản quy phạm pháp luật về thuế tài nguyên dẫn đến những khó khăn và bất hợp lý trong quá trình tổ chức thực thi pháp luật về thuế tài nguyên mà điển hình là trường hợp xác định sản lượng và giá tính thuế tài nguyên đối với apatit 3 như đã phân tích ở phần quy định về sản lượng tính thuế tài nguyên.

VỀ THUẾ SUẤT

Khung thuế suất hiện hành còn một số bất cập, chưa tạo động lực cân đối lại việc khai thác hợp lý giữa tài nguyên tái tạo và tài nguyên không tái tạo, Cụ thể là:

(i) Nhóm tài nguyên không có khả năng tái tạo (như khoáng sản kim loại, một số loại khoáng sản phi kim loại) hiện đang có mức trần khung thuế suất thấp hơn nhóm sản phẩm rừng tự nhiên là tài nguyên có khả năng tái tạo.

(ii) Nước thiên nhiên là loại tài nguyên ngày càng đóng vai trò quan trọng trong đời sống xã hội và đang có xu hướng khan hiếm nhưng khung thuế suất hiện hành còn ở mức quá thấp (1% - 10%). Ở nhiều quốc gia và một số bang của Hoa Kỳ, khung thuế suất này cao hơn (1% - 15%).

Quản lý thuế tài nguyên

Phân tích số liệu từ Bộ Tài chính cho thấy trung bình số thu từ thuế tài nguyên giai đoạn 2010 – 2017 (gồm cả dầu thô) chiếm tỷ trọng tương đối nhỏ trong tổng thu ngân sách nhà nước (NSNN), chỉ chiếm 3,8% tổng thu NSNN và 0,92% GDP. Riêng giai đoạn từ 2015 đến 2017, thu từ thuế tài nguyên chỉ chiếm 2,4% - 2,9% NSNN.

Số thu thuế tài nguyên và tỷ lệ thuế tài nguyên giai đoạn 2010 – 2017

Đơn vị tính: Tỷ đồng

Chỉ tiêu	Bình quân giai đoạn 2010 – 2017	2015	2016	2017
Tổng sản phẩm quốc nội (GDP)	3.675.850,88	4.192.862	4.502.700	5.006.000
Tổng thu NSNN	893.177,96	998.217	1.107.381	1.288.665
Số thu thuế tài nguyên	33.756,61	29.111	27.081	32.822
Số thu thuế tài nguyên từ dầu thô	20.715,21	17.972	12.326	13.868
Tỷ lệ thuế tài nguyên so với GDP (%)	0,92	0,7	0,6	0,7
Tỷ lệ thuế tài nguyên so với tổng thu NSNN (%)	3,8	2,9	2,4	2,5

Nguồn: Nhóm nghiên cứu tổng hợp và tính toán từ số liệu về ngân sách của Bộ Tài chính trên website: mof.gov.vn

Có nhiều nguyên nhân lý giải cho tỉ lệ thu thuế tài nguyên thấp, song có thể thấy, quy định pháp luật hiện nay và cách thức quản lý thuế tài nguyên vẫn bộc lộ nhiều kẽ hở dẫn đến nguy cơ thất thu thuế, cụ thể:

(1) Nộp thuế được thực hiện theo cơ chế tự khai, tự nộp và được tính toán dựa trên sản lượng do doanh nghiệp tự khai báo. Theo đó, người nộp thuế có khả năng kê khai không đầy đủ sản lượng thực tế khai thác, kê khai không đúng chủng loại, hàm lượng tài nguyên khai thác; hoặc cán bộ thuế và cơ quan thuế có thể không đủ khả năng xác định đầy đủ sản lượng thực tế khai thác, đúng chủng loại, hàm lượng tài nguyên khai thác; hoặc có sự thông đồng với người nộp thuế để xác định ít hơn sản lượng thực tế khai thác, không đúng chủng loại và hàm lượng tài nguyên khai thác.

(2) Cơ chế phối hợp giữa cơ quan thuế và cơ quan quản lý tài nguyên môi trường chưa đủ chặt chẽ. Việc phối hợp xác định sản lượng tài nguyên tính thuế được quy định tại Khoản 5 Điều 5 Thông tư 152/2015/TT-BTC, song chưa nêu rõ cách thức phối hợp kiểm tra thực địa tại khai trường, đồng thời chưa nêu rõ trình tự thủ tục để cơ quan tài nguyên môi trường thực hiện các biện pháp nghiệp vụ nhằm xác định sản lượng khai thác thực tế của doanh nghiệp khai khoáng. Mặt khác, hiện chưa có cơ chế phối hợp giữa các cơ quan quản lý nhà nước để xác định trách nhiệm chủ trì, trách nhiệm phối hợp, trách nhiệm của người đứng đầu đối với quản lý thuế tài nguyên nói riêng và quản lý hoạt động khai thác tài nguyên nói chung.

(3) Hoạt động khai thác và xuất khẩu tài nguyên lậu diễn ra khá phổ biến ở nhiều địa phương trong cả nước. Thậm chí không loại trừ khả năng tham nhũng ở một số địa phương vì thực tế cho thấy nhiều vụ việc chỉ bị phát hiện và xử lý khi báo chí vào cuộc, phản ánh của người dân trong nhiều trường hợp đã không được xử lý.

Việc công khai minh bạch thông tin về các khoản thu ngân sách nói chung hiện được quy định trong Luật Quản lý thuế, Luật Ngân sách, Luật Khoáng sản. Theo đó, các khoản thu ngân sách liên quan đến tài nguyên, khoáng sản phải được cơ quan thuế và cơ quan tài chính các cấp công bố công khai. Thông tin về các mỏ khoáng sản cũng phải được công bố công khai, trừ những trường hợp liên quan đến an ninh, quốc phòng. Tuy nhiên, Luật Thuế tài nguyên hiện chưa quy

định việc công khai thông tin liên quan đến khoản thu thuế tài nguyên, do đó thông tin và số liệu về thuế tài nguyên hiện nay chỉ được công khai ở cấp độ quốc gia, số liệu chi tiết ở cấp độ địa phương hầu như vẫn chưa được công bố. Việc thiếu các thông tin công khai, minh bạch do vậy chưa tạo điều kiện thuận lợi cho sự giám sát của cộng đồng đối với hoạt động khai thác tài nguyên và quản lý thuế tài nguyên (do người dân không có thông tin để so sánh, đối chiếu).

KẾT LUẬN VÀ KHUYẾN NGHỊ CHÍNH SÁCH

Kết luận

Khuyến nghị về pháp luật thuế tài nguyên

Kết luận

Hoạt động khai thác tài nguyên khoáng sản có những đặc thù về địa bàn khai thác, điều kiện khai thác, khả năng xác định chính xác trữ lượng, chất lượng mỏ... Chính sách quản lý thu thuế tài nguyên phụ thuộc vào sự tự giác kê khai, nộp thuế của tổ chức, cá nhân khai thác trong bối cảnh thiếu cơ chế quản lý đảm bảo tính công khai, minh bạch như hiện nay đã bộc lộ hạn chế. Nổi bật là những vấn đề sau:

Thứ nhất, nguồn thu từ thuế tài nguyên chưa tương xứng thực tế khai thác và mức độ tàn phá môi trường, đặc biệt đối với các dự án khai thác khoáng sản rắn. Thuế tài nguyên từ khai thác nội địa được thu dựa trên sản lượng khai thác mà doanh nghiệp khai báo với cơ quan thuế chưa đảm bảo minh bạch, được coi là yếu tố gây lãng phí tài nguyên quốc gia và làm thất thu ngân sách. Bên cạnh đó, mức thuế suất thuế tài nguyên chưa phù hợp với yêu cầu quản lý, bảo vệ, khai thác

hợp lý tài nguyên, đặc biệt đối với tài nguyên có giá trị kinh tế lớn. Ngoài ra, mỗi địa phương áp dụng cách xác định giá tính thuế khác nhau, dẫn đến sự chênh lệch rõ nét, đặc biệt là các vùng giáp ranh.

Thứ hai, theo Luật Ngân sách nhà nước 2015, thu từ thuế tài nguyên (không kể thuế tài nguyên thu từ dầu thô và khí thiên nhiên) là khoản thu được phân cấp 100% cho ngân sách địa phương. Tuy nhiên, nhiều địa phương chưa chú trọng công tác quản lý dẫn đến tình trạng thất thu các khoản thu từ tài nguyên, đặc biệt là từ thuế tài nguyên.

Thứ ba, mức độ công khai, minh bạch trong quản lý thu đối với tài nguyên còn hạn chế nên chưa phát huy được vai trò giám sát của cộng đồng và xã hội đối với việc khai thác và sử dụng tài nguyên, gây thất thu ngân sách nhà nước. Một số địa phương chịu ảnh hưởng nặng nề về môi trường và xã hội từ hoạt động khai thác khoáng sản nhưng việc khắc phục hậu quả chưa được kịp thời và hiệu quả.

Thứ tư, xuất khẩu lậu tài nguyên và xuất khẩu tài nguyên thô còn chiếm tỷ trọng lớn và diễn ra khá phổ biến ở một số địa phương. Nguyên nhân phần nào do chính sách thuế xuất khẩu tài nguyên và công tác quản lý hoạt động xuất khẩu tài nguyên còn bất hợp lý.

Thứ năm, nguồn thu từ khai thác tài nguyên thường phụ thuộc nhiều vào mức độ ổn định của thị trường thế giới. Điều này dẫn đến nhiều thách thức trong việc quản lý các biến động về nguồn thu khi giá tài nguyên sụt giảm và khó khăn trong việc xây dựng dự toán chi ngân sách một cách hợp lý và hiệu quả.

Nhằm thúc đẩy khai thác, sử dụng tài nguyên tài nguyên một cách bền vững, điều tiết hợp lý nguồn lực tài chính từ tài nguyên thiên nhiên vào ngân sách, phục vụ cho mục tiêu phát triển kinh tế - xã hội quốc gia theo hướng phát triển bền vững, cần tiếp tục hoàn thiện pháp luật thuế tài nguyên cũng như công tác quản lý thu thuế tài nguyên. Cụ thể như sau:

Khuyến nghị về pháp luật thuế tài nguyên

- **Cần bổ sung giải thích thuật ngữ trong Luật**

Việc bổ sung phần giải thích thuật ngữ trong Luật Thuế tài nguyên là cần thiết, để thống nhất cách hiểu cụ thể của từng thuật ngữ. Đối với những thuật ngữ đã được quy định của luật chuyên ngành, cần quy định rõ thuật ngữ đó được hiểu theo quy định của pháp luật chuyên ngành. Việc bổ sung này sẽ đảm bảo tính minh bạch của luật và tạo điều kiện cho việc thực hiện nhất quán, tránh bất đồng trong diễn giải giữa cơ quan thuế và người nộp thuế.

- **Điều chỉnh quy định đối với người nộp thuế là tổ chức cá nhân khai thác nhỏ lẻ**

Điểm c Khoản 2 Điều 3 Luật Thuế tài nguyên cần được sửa đổi. Theo đó, bổ sung thêm cụm từ “*được cấp phép khai thác*” vào trước đoạn “*khai thác nhỏ, lẻ*”. Khi đó, điểm c Khoản

2 Điều 3 sửa đổi sẽ là: “*Tổ chức, cá nhân **được cấp phép khai thác** tài nguyên nhỏ, lẻ bán cho tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua và tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua cam kết chấp thuận bằng văn bản về việc kê khai, nộp thuế thay cho tổ chức, cá nhân khai thác thì tổ chức, cá nhân làm đầu mối thu mua là người nộp thuế*”. Quy định như vậy sẽ đảm bảo không mâu thuẫn giữa Luật Thuế tài nguyên với các Luật Khoáng sản, Luật Lâm nghiệp và Luật Tài nguyên nước, tạo ra cơ chế để quản lý thuế có hiệu quả, chống thất thu thuế đối với những trường hợp được phép khai thác nhưng sản lượng khai thác nhỏ, lẻ.

- **Quy định sản lượng tính thuế dựa trên tài nguyên nguyên khai thực tế khai thác**

Thứ nhất, cần thêm cụm từ “*nguyên khai*” vào sau từ “*tài nguyên*” để phản ánh đúng đạo lý của việc đánh thuế tài nguyên là dựa trên *tài nguyên nguyên khai* thực tế khai thác. Đây sẽ là căn cứ cho việc quy định sản lượng tài nguyên tính thuế trong những trường hợp đặc thù trong khi vẫn đảm bảo tính phù hợp với bản chất của việc đánh thuế tài nguyên.

Thứ hai, cần có quy định về cam kết sản lượng tối thiểu khai thác làm căn cứ tính thuế tài nguyên tại thời điểm cấp phép khai thác tài nguyên. Dựa trên sản lượng cam kết tối thiểu, hàng năm đơn vị khai thác khoáng sản đặt cọc một khoản tiền thuế tài nguyên theo tỷ lệ tài nguyên thực tế khai thác để đảm bảo thực hiện nghĩa vụ về thuế cho đến khi đóng cửa mỏ. Sản lượng cam kết được điều chỉnh khi có chênh lệch giữa sản lượng thực tế khai thác với sản lượng thăm dò, dựa trên đánh giá của cơ quan thuế và cơ quan tài nguyên môi trường, từ đó điều chỉnh sản lượng tối thiểu cam kết khai thác và tiền đặt cọc ở những năm tiếp theo.

- **Thống nhất quy định về giá tính thuế tài nguyên**

Nên sửa đổi quy định về giá tính thuế tài nguyên tại Luật Thuế tài nguyên để đảm bảo tính thống nhất văn bản quy phạm pháp luật, phản ánh đúng bản chất của thuế tài nguyên. Theo đó, giá tính thuế tài nguyên nên được quy định là: *“Về nguyên tắc, giá tính thuế tài nguyên là giá bán đơn vị sản phẩm **tài nguyên nguyên khai** của tổ chức, cá nhân khai thác chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng nhưng không được*

thấp hơn giá tính thuế tài nguyên do UBND cấp tỉnh quy định”. Khi xây dựng khung giá tính thuế tài nguyên, cần tính toán đầy đủ các yếu tố tác động đến giá trị tài nguyên như: hàm lượng của tất cả các loại quặng, các đặc tính luyện kim của quặng, chi phí tinh chế quặng... Ngoài ra, các trường hợp đặc thù về giá tính thuế cũng cần được quy định đảm bảo nguyên tắc chung này.

- **Rà soát thuế suất tài nguyên**

Thứ nhất, cần rà soát thuế suất của tất cả các loại tài nguyên để điều chỉnh tăng, giảm phù hợp (vì có liên quan đến thu tiền cấp quyền, thuế bảo vệ môi trường, phí bảo vệ môi trường đối với khai thác khoáng sản). Cần có khảo sát thực tế với số liệu cụ thể về tổng nghĩa vụ thuế và các khoản phải nộp ngân sách nhà nước của doanh nghiệp liên quan trực tiếp đến khai thác khoáng sản và các loại tài nguyên khác, số liệu về lợi nhuận của doanh nghiệp khai khoáng làm căn cứ cho đề xuất thay đổi thuế suất. Thay đổi thuế suất một mặt nhằm khuyến khích sử dụng tiết kiệm và hiệu quả tài nguyên, mặt khác thúc đẩy doanh nghiệp đầu tư phát triển sản xuất, kinh doanh.

Thứ hai, cần nghiên cứu điều chỉnh tăng thuế suất của những loại tài nguyên không thể tái tạo so với những loại tài nguyên có thể tái tạo để góp phần thúc đẩy mục tiêu tăng trưởng bền vững.

- **Bổ sung các quy định về tăng cường quản lý thuế**

Thứ nhất, cần bổ sung các quy định cụ thể về cơ chế phối hợp giữa cơ quan thuế và cơ quan tài nguyên môi trường trong xác định sản lượng tài nguyên tính thuế. Cơ chế này cần làm rõ thêm các vấn đề sau: (i) Cách thức phối hợp kiểm tra thực địa tại khai trường; (ii) trình tự thủ tục để cơ quan tài nguyên môi trường thực hiện các biện pháp nghiệp vụ nhằm xác định sản lượng khai thác thực tế của doanh nghiệp khai khoáng.

Thứ hai, bổ sung cơ chế phối hợp cụ thể để xác định trách nhiệm chủ trì, trách nhiệm phối hợp, cách thức phối hợp của cơ quan chủ trì và trách nhiệm người đứng đầu có liên quan trong quản lý thuế tài nguyên nói riêng và quản lý hoạt động khai thác tài nguyên nói chung.

Thứ ba, cần nghiên cứu cơ chế pháp luật và cơ chế tài chính nhằm tăng cường ứng dụng công nghệ hiện đại để giám sát, xác định đúng sản lượng tài nguyên được khai thác. Chẳng hạn, nên xem xét triển khai mở rộng sáng kiến của Cục thuế Thanh Hóa lắp đặt camera giám sát tại các mỏ trọng điểm.

Thứ tư, tăng cường vai trò của chính quyền địa phương trong quản lý thu đối với khai thác tài nguyên thông qua xác lập trách nhiệm của người đứng đầu địa phương trong quản lý tài nguyên. Địa phương nào để xảy ra khai thác lậu, trốn thuế thì phải làm rõ trách nhiệm và phải xử lý kỷ luật người đứng đầu; tùy theo từng trường hợp mà xử lý trách nhiệm liên đới hoặc trách nhiệm chính.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

Tiếng Anh

1. IMF (2010), *“From Stimulus to Consolidation: Revenue and Expenditure Policies in Advanced and Emerging Economies”*, IMF Working Paper.
2. IMF (2011), *“Revenue Mobilization in Developing Countries”*, IMF Working Paper.

3. James M.Otto (2000), *“Mining Taxation in developing countries”*
4. Norregaard, J and Khan T, S (2007), *“Tax Policy: Recent Trends and Coming Challenges”*, IMF Working Paper.
5. Price Waterhouse Coopers (2010), *Income taxes, Mining Taxes and Mining Royalties: A summary of selected countries.*
6. Pietro Guj, Boubaca Boccoum, Jame Limerick, Murray Meaton, Bryan Maybee (2013), *How to improve mining tax administration and collection frameworks*, WB.
7. Rob Hogarth, *Taxation, Mining law and Financial issues facing explorers and mine developers in Asia.*

8. Thomas Baunsgaard (2001), *“A Primer on Mineral Taxation.”*
9. <http://www.unep.org/greeneconomy/AboutGEI/WhatisGEI/tabid/29784/Default.aspx>.

Tiếng Việt

10. Lê Xuân Trường (2014), *Cấu trúc thu ngân sách nhà nước bền vững: Những vấn đề lý luận và thực tiễn Việt Nam*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ, Bộ Tài chính.
11. Nguyễn Thị Minh Hằng và cộng sự, (2016), *Chính sách thuế với mục tiêu tăng trưởng kinh tế xanh*, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Học viện, Học viện Tài chính.



Trung tâm Con người và Thiên nhiên (PanNature) là tổ chức phi lợi nhuận, hoạt động nhằm bảo vệ môi trường, bảo tồn sự đa dạng và phong phú của thiên nhiên, nâng cao chất lượng cuộc sống của cộng đồng địa phương thông qua tìm kiếm, quảng bá, thực hiện các giải pháp bền vững và thân thiện môi trường.

Địa chỉ: Số 24H2, Khu đô thị mới Yên Hòa, phường Yên Hòa, quận Cầu Giấy, Hà Nội
ĐT: (024)3556-4001 | Fax: (024) 3556-8941
Email: contact@nature.org.vn
Website: www.nature.org.vn

Báo cáo được xuất bản với sự hỗ trợ của:

