

BẮT CẬP TRONG QUY ĐỊNH PHÁP LUẬT VỀ CĂN CỨ TÍNH THUẾ BẢO VỆ MÔI TRƯỜNG Ở VIỆT NAM VÀ MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN

Nguyễn Thị Huệ*

Tóm tắt: Từ khi bắt đầu có hiệu lực đến nay, Luật Thuế bảo vệ môi trường năm 2010 và các văn bản hướng dẫn thi hành đã đóng vai trò như một công cụ kinh tế quan trọng trong bảo vệ môi trường của Việt Nam. Tuy nhiên, do mới ban hành lần đầu nên pháp luật thuế bảo vệ môi trường vẫn còn những thiếu sót, bất cập nhất định, khiến cho hiệu quả điều chỉnh pháp luật chưa cao. Bài viết này tập trung phân tích một số bất cập của quy định pháp luật về căn cứ tính thuế bảo vệ môi trường, từ đó đưa ra một số giải pháp hoàn thiện.

Abstract: Since its legal effect started, the Law on Environmental Protection Tax of 2010 and its guiding documents have played the role as an important economic tool to protect Viet Nam's environment. However, as the first of its kind, the laws on environmental protection tax have suffered certain limitations and shortcomings, resulting in low legal effectiveness. The articles focuses on analyzing its shortcomings in tax base of environmental protection, thereby makes proposals to perfect the laws.

1. Khái quát về pháp luật thuế bảo vệ môi trường và căn cứ tính thuế bảo vệ môi trường ở Việt Nam hiện nay

Pháp luật thuế bảo vệ môi trường (BVMT) bắt đầu được hình thành ở Việt Nam từ năm 2010 trên cơ sở Luật Thuế BVMT năm 2010¹ cùng hệ thống các văn bản hướng dẫn thi hành ở nhiều cấp độ, do nhiều cơ quan khác nhau ban hành². Pháp

luật thuế BVMT ra đời trong bối cảnh môi trường của Việt Nam ngày càng xuống cấp, gây ra “những thách thức nghiêm trọng đối với sự phát triển kinh tế bền vững của Việt Nam”³, đòi hỏi Nhà nước phải tìm kiếm những giải pháp BVMT mới, hiệu quả và toàn diện. Sau 7 năm triển khai, pháp luật thuế BVMT được đánh giá đã mang lại những kết quả tích cực nhất định.

Trong các quy định pháp luật thuế BVMT, nhóm các quy định về căn cứ tính thuế BVMT là nhóm quy định đặc biệt quan trọng bởi đây chính là căn cứ để các chủ thể

* ThS., Khoa Luật, Trường Đại học Công đoàn; Nghiên cứu sinh, Khoa Luật, Đại học Quốc gia Hà Nội.

¹ Luật Thuế BVMT năm 2010 được Quốc hội khóa 12, kỳ họp thứ 8 thông qua ngày 15/11/2010, có hiệu lực thi hành từ ngày 1/1/2012.

² Đến thời điểm hiện nay, đã có 03 Nghị quyết của Ủy ban Thường vụ Quốc hội (UBTVQH); 02 nghị định của Chính phủ, 04 thông tư của Bộ Tài chính được ban hành để điều chỉnh trực tiếp các nội dung liên quan đến thuế BVMT. Ngoài ra, còn hệ thống các văn bản liên quan đến quản lý thuế nói chung như Luật Quản lý thuế năm 2006 (sửa đổi, bổ sung năm 2012, 2014, 2016); Nghị định 129/2013/NĐ-CP

quy định về xử phạt vi phạm hành chính về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế; Thông tư 166/2013/TT-BTC hướng dẫn xử phạt vi phạm hành chính về thuế...

³ Vụ Phổ biến, giáo dục pháp luật (Bộ Tư pháp), Vụ Pháp chế (Bộ Tài chính), Đề cương giới thiệu Luật Thuế bảo vệ môi trường, <http://pbgdpl.moj.gov.vn/qt/tl-pbgdpl/Pages/de-cuong.aspx?ItemId=106>, truy cập ngày 10/5/2019.

tham gia quan hệ pháp luật thuế BVMT có thể xác định được số tiền thuế BVMT mà mỗi chủ thể phải nộp/phải chịu/phải thu là bao nhiêu. Theo Chương II, Luật Thuế BVMT năm 2010, căn cứ tính thuế BVMT gồm 3 quy định: Căn cứ tính thuế (Điều 6); phương pháp tính thuế (Điều 7) và biểu khung thuế (Điều 8). Các quy định này được cụ thể hóa tại các văn bản hướng dẫn như: Nghị định số 67/2011/NĐ-CP⁴; Thông tư số 152/2011/TT-BTC⁵; Nghị quyết số 1269/2011/UBTVQH12; Nghị quyết số 888a/2015/UBTVQH13 và Nghị quyết số 579/2018/UBTVQH14⁶...

Về căn cứ tính thuế, theo Điều 6 Luật Thuế BVMT năm 2010 có hai căn cứ để tính thuế BVMT là số lượng hàng hóa tính thuế và mức thuế tuyệt đối. Điều 7 quy định số thuế BVMT chủ thể nộp thuế phải nộp sẽ “bằng số lượng đơn vị hàng hóa chịu thuế nhân với mức thuế tuyệt đối quy định trên một đơn vị hàng hóa”. Trong đó, số lượng hàng hóa tính thuế được quy định cụ thể, phù hợp với từng loại hàng hóa: Với hàng hóa sản xuất trong nước, số lượng hàng hóa tính thuế là số lượng hàng hóa sản xuất bán ra, trao đổi, tiêu dùng nội bộ, tặng cho; với hàng hóa nhập khẩu, số lượng hàng hóa tính thuế là số lượng hàng hóa nhập khẩu và nếu hàng hóa là nhiên liệu hỗn hợp chứa xăng, dầu, mỡ nhờn gốc hoá thạch và nhiên liệu sinh học thì số lượng hàng hoá tính thuế trong kỳ là số lượng xăng, dầu, mỡ nhờn

gốc hoá thạch có trong số lượng nhiên liệu hỗn hợp⁷. Điều 8 Luật Thuế BVMT năm 2010 không quy định mức thuế tuyệt đối cụ thể mà chỉ quy định biểu khung thuế cho từng loại hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế BVMT và ủy quyền trực tiếp cho UBTVQH quy định mức thuế cụ thể đối với từng loại hàng hóa chịu thuế trên cơ sở bảo đảm các nguyên tắc: “Mức thuế đối với hàng hóa chịu thuế phù hợp với chính sách phát triển kinh tế - xã hội của Nhà nước trong từng thời kỳ; mức thuế đối với hàng hóa chịu thuế được xác định theo mức độ gây tác động xấu đến môi trường của hàng hóa” (khoản 2 Điều 8 Luật Thuế BVMT năm 2010).

Nhìn chung, các quy định về căn cứ tính thuế BVMT có những ưu điểm nhất định như quy định về thuế suất tuyệt đối giúp bảo đảm đúng nguyên tắc người gây ô nhiễm phải trả tiền và nguyên tắc bình đẳng của pháp luật thuế BVMT, đồng thời giúp bảo đảm sự ổn định nguồn thu ngân sách từ thuế BVMT kể cả khi giá cả của các hàng hóa, sản phẩm chịu thuế có sự biến động và tạo thuận lợi trong quá trình hành thu; quy định khung thuế suất giúp bảo đảm tính linh hoạt trong điều chỉnh mức thuế suất cụ thể trên thực tế, đồng thời bảo đảm tính ổn định của Luật Thuế BVMT... Tuy nhiên, các quy định về căn cứ tính thuế vẫn còn một số điểm bất cập, dẫn đến những khó khăn trong quá trình thực hiện.

⁴ Nghị định số 67/2011/NĐ-CP, do Chính phủ ban hành ngày 8/8/2011, quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế BVMT.

⁵ Thông tư số 152/2011/TT-BTC, do Bộ Tài chính ban hành ngày 11/11/2011, hướng dẫn thi hành Nghị định số 67/2011/NĐ-CP ngày 08/8/2011 của Chính phủ Quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế BVMT.

⁶ Cả 3 nghị quyết này đều do UBTVQH ban hành, quy định về biểu thuế BVMT.

⁷ “Đối với hàng hoá là nhiên liệu hỗn hợp chứa xăng, dầu, mỡ nhờn gốc hoá thạch và nhiên liệu sinh học thì số lượng hàng hoá tính thuế trong kỳ là số lượng xăng, dầu, mỡ nhờn gốc hoá thạch có trong số lượng nhiên liệu hỗn hợp nhập khẩu hoặc sản xuất bán ra, trao đổi, tặng cho, đưa vào tiêu dùng nội bộ được quy đổi ra đơn vị đo lường quy định tính thuế của hàng hoá tương ứng” – Khoản 1.3 Điều 5, Thông tư số 152/2011/TT-BTC.

2. Một số bất cập trong các quy định pháp luật về căn cứ tính thuế bảo vệ môi trường

2.1. Thiếu quy định về phương thức tính thuế với các hàng hóa tồn tại dưới dạng hỗn hợp

Trong số các hàng hóa, sản phẩm thuộc đối tượng chịu thuế BVMT hiện nay, có một số hàng hóa, sản phẩm không tồn tại dưới dạng nguyên chất mà lại tồn tại dưới dạng hỗn hợp, ví dụ như xăng sinh học E5⁸, E10⁹ hay dung dịch Polyol trộn sẵn HCFC – 141b (dung dịch HCFC dưới dạng chất hỗn hợp)¹⁰. Trong khi đó, Luật Thuế BVMT năm 2010 không quy định về phương thức tính thuế BVMT đối với các trường hợp này, dẫn đến khi triển khai trên thực tế, Bộ Tài chính phải ban hành các văn bản hướng dẫn phương thức tính thuế cụ thể đối với từng loại hàng hóa, sản phẩm dưới dạng hỗn hợp mới phát sinh. Điển hình như, phương thức tính thuế BVMT đối với xăng sinh học (E5, E10) hiện được quy định tại Thông tư số 152/2011/TT-BTC ngày 11/11/2011. Tuy nhiên, đối với hỗn hợp dung dịch HCFC, phương thức tính thuế hiện nay chỉ được đề cập tại một số công văn do Bộ Tài chính ban hành như: Công văn số 12128/BTC-

CST (ngày 01/09/2015); Công văn số 3390/BTC-CST (ngày 15/03/2016) và Công văn 14542/BTC-CST (ngày 14/10/2016). Theo quy định tại Điều 4 Luật Ban hành văn bản quy phạm pháp luật năm 2015, công văn không phải là văn bản quy phạm pháp luật. Điều này gây khó khăn cho các chủ thể trong việc xác định đúng căn cứ pháp lý để tính thuế BVMT đối với hỗn hợp dung dịch HCFC. Đồng thời, sự thiếu sót này của Luật đã dẫn đến việc ngân sách nhà nước (NSNN) bị thất thoát một khoản thu từ thuế BVMT đối với dung dịch HCFC ở dạng hỗn hợp giai đoạn từ ngày 01/01/2012 đến trước ngày 01/9/2015¹¹ chỉ vì thiếu văn bản hướng dẫn. Vì vậy, để bảo đảm tính thống nhất trong áp dụng pháp luật, tránh các trường hợp phát sinh các đối tượng chịu thuế BVMT dưới dạng hỗn hợp mới mà chưa có văn bản hướng dẫn áp dụng, Luật Thuế BVMT năm 2010 cần bổ sung quy định về phương thức tính thuế BVMT đối với các hàng hóa, sản phẩm dưới dạng hỗn hợp.

2.2. Thời điểm tính thuế bảo vệ môi trường đối với xăng dầu chưa bảo đảm tính thống nhất

Quy định về thời điểm tính thuế BVMT nhìn chung đã tương đối hợp lý, tuy nhiên, quy định “đối với xăng, dầu sản xuất hoặc nhập khẩu để bán, thời điểm tính thuế là thời điểm đầu mỗi kinh doanh xăng, dầu bán ra” tại khoản 4 Điều 9 Luật Thuế BVMT năm 2010 lại “phá vỡ tính liên hoàn, đồng bộ và tính thống nhất trong việc tổ

⁸ Bộ Công Thương, “Xăng sinh học E5 là nhiên liệu chứa 5% thể tích cồn sinh học và 95% thể tích xăng truyền thống”, <http://moit.gov.vn/web/guest/tin-chi-tiet/-/chi-tiet/hieu-%C4%91ung-ve-xang-sinh-hoc-e5-7208-1601.html>, truy cập ngày 16/6/2019.

⁹ Bộ Công Thương, “Xăng sinh học E10 là nhiên liệu chứa 10% thể tích cồn sinh học và 90% thể tích xăng truyền thống”, <http://moit.gov.vn/web/guest/tin-chi-tiet/-/chi-tiet/hieu-%C4%91ung-ve-xang-sinh-hoc-e5-7208-1601.html>, truy cập ngày 16/6/2019.

¹⁰ Khoản 3 Điều 1 Thông tư liên tịch số 47/2011/TTLT-BTC-BTNMT quy định việc quản lý nhập, xuất khẩu và tạm nhập - tái xuất chất làm suy giảm tầng ô-dôn theo quy định của Nghị định thư Montreal về chất làm suy giảm tầng ô-dôn do Bộ Công Thương - Bộ Tài nguyên và Môi trường ban hành.

¹¹ Công văn số 14542/BTC-CST của Bộ Tài chính ngày 14/10/2016 về thuế BVMT đối với dung dịch HCFC có nội dung hướng dẫn như sau: “Trường hợp tổ chức, cá nhân nhập khẩu dung dịch HCFC dưới dạng chất hỗn hợp từ ngày 01/01/2012 đến trước ngày 01/9/2015 mà đã đăng ký nhập khẩu hàng hóa với cơ quan hải quan nhưng chưa kê khai, nộp thuế BVMT thì cơ quan hải quan không ấn định thuế, thu thuế đối với các trường hợp này”.

chức quản lý thu thuế BVMT”¹². Nguyên nhân là do quy định này không thống nhất với quy định hiện hành về phân chia khoản thu giữa ngân sách trung ương và địa phương tại Luật NSNN năm 2015, dẫn đến những khó khăn cho chủ thể nộp thuế và cơ quan thuế trong quá trình hành thu. Cụ thể, theo quy định tại điểm d khoản 1 Điều 35 Luật NSNN năm 2015, “thuế bảo vệ môi trường thu từ hàng hoá nhập khẩu” là khoản thu ngân sách trung ương hưởng 100%, trong khi thời điểm tính thuế BVMT đối với xăng dầu nhập khẩu để bán lại là thời điểm đầu mỗi kinh doanh xăng, dầu bán ra chứ không phải thời điểm đăng ký tờ khai hải quan như những hàng hóa nhập khẩu khác. Điều này khiến cho cơ quan thu thuế của các địa phương “phải tách riêng số thu thuế đối với xăng dầu nhập khẩu để điều tiết về ngân sách trung ương và số thu thuế đối với xăng dầu sản xuất trong nước do các công ty kinh doanh xăng dầu bán ra để phân chia số thu giữa ngân sách trung ương và ngân sách địa phương; và cũng sẽ khó khăn trong khâu quản lý của doanh nghiệp vì phải thống kê riêng lượng xăng dầu nhập khẩu và lượng xăng dầu sản xuất trong nước bán ra”¹³. Như vậy, để bảo đảm yêu cầu về tính đơn giản của pháp luật thuế BVMT, các nhà lập pháp cần có những điều chỉnh cho hợp lý, tránh gây khó khăn cho các chủ thể nộp thuế.

2.3. Biểu khung thuế hiện hành chưa phù hợp với mức độ tác động môi trường của các hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế

Việc xác định mức thuế BVMT đối với từng hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế cần linh hoạt, phù hợp với sự phát triển kinh tế, xã hội của đất nước và không tạo ra sự khảnh kiệt của dân chúng. Nhưng, sự linh hoạt đó cần tuân thủ những nguyên tắc nhất định, nhằm bảo đảm đúng mục tiêu, yêu cầu đặt ra đối với pháp luật thuế BVMT. Trong đó, nguyên tắc cơ bản nhất chính là mức thuế BVMT phải tương ứng, phù hợp với mức độ tác động, ảnh hưởng xấu đến môi trường của từng hàng hóa.

Tuy nhiên, hiện nay, các quy định về mức thuế BVMT chưa bảo đảm được nguyên tắc này. So sánh mức thuế BVMT giữa xăng dầu với than đá có thể thấy điều này. Theo số liệu của Cơ quan Thông tin năng lượng Hoa Kỳ (USEIA), “để cùng tạo ra một đơn vị năng lượng như nhau (Kcal, mmBtu hoặc GJ), lượng phát thải từ đốt than cao hơn từ đốt dầu với từng chất ô nhiễm không khí cụ thể như sau: SO₂ gấp 2,3 lần; bụi gấp 32,7 lần; CO₂ gấp 6,3 lần và thủy ngân gấp 2,3 lần. Tất nhiên, lượng phát thải cao hay thấp còn tùy thuộc vào từng loại than hay từng loại xăng dầu cũng như công nghệ đốt, điều kiện vận hành, tuổi thọ thiết bị... nhưng xét về bản chất thành phần hóa học, than đá rõ ràng “dơ bẩn” hơn xăng dầu nhiều lần”¹⁴. Tuy nhiên, theo quy định hiện hành, mức thuế BVMT đối với xăng dầu là 4.000đ/lít trong khi than đá chỉ là 15.000đ/tấn (trừ than antraxit) và nguồn thu ngân sách đối với thuế BVMT đến chủ yếu từ nhóm sản phẩm xăng dầu (khoảng 95%¹⁵) trong khi xăng dầu lại không phải là

¹² Thanh Bình, *Luật thuế bảo vệ môi trường, những tồn tại cần khắc phục*, <https://thuonghieucongluan.com.vn/luat-thue-bao-ve-moi-truong-nhung-ton-tai-can-khac-phuc-a56161.html>, truy cập ngày 15/5/2019.

¹³ Đinh Nam Thắng, *Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ: Định hướng hoàn thiện chính sách thuế bảo vệ môi trường giai đoạn 2016 – 2020*, Vụ Chính sách thuế, Bộ Tài chính, năm 2016, tr.81.

¹⁴ Nguyễn Đăng Anh Thi, *Có thực vì môi trường?*, <https://tuoitre.vn/co-thuc-vi-moi-truong-1308615.htm>, truy cập ngày 10/5/2019.

¹⁵ Theo bảng “Số thu thuế BVMT chi tiết các nhóm hàng hóa từ năm 2012-2017” trong “Báo cáo tổng kết, đánh giá tình hình thực hiện Nghị quyết của Ủy ban thường vụ Quốc hội về Biểu thuế bảo vệ môi

nguồn phát thải gây ô nhiễm chính ở Việt Nam. Điều này cho thấy sự thiếu hợp lý trong quy định mức thuế BVMT hiện nay.

Bên cạnh đó, nếu so sánh giữa xăng sinh học E5 với các sản phẩm xăng khoáng thông thường như Ron 92, Ron 95 thì “động cơ sử dụng xăng sinh học E5 tạo ra rất ít khí thải CO và HC, ít hơn hẳn các loại xăng thông dụng như A92 và A95 tới 20%”¹⁶. Tuy nhiên, theo quy định hiện nay, mức thuế BVMT của xăng E5 chỉ thấp hơn so với xăng Ron 92, Ron 95 là 5%, tương đương 200đ/lít (do xăng E5 có 5% là ethanol). Điều này là chưa phù hợp với mức độ tác động đến môi trường của xăng E5 so với các loại xăng khoáng thông thường khác, đồng thời chưa tạo được sự chênh lệch giá cả đáng kể giữa xăng E5 với xăng Ron 92, Ron 95 để có thể thúc đẩy tiêu dùng xăng E5 nhiều hơn nhằm BVMT. Như vậy, có thể thấy, các quy định về thuế suất của thuế BVMT còn nhiều điểm chưa hợp lý, cần có những điều chỉnh để bảo đảm mức thuế suất thuế BVMT phản ánh được tương đối mức độ tác động đến môi trường của các hàng hóa, sản phẩm thuộc đối tượng chịu thuế.

2.4. Hình thức thuế gián thu

Việc quy định thuế BVMT dưới hình thức thuế gián thu là phù hợp với các yêu cầu đặt ra và nguyên tắc của pháp luật thuế BVMT. Tuy nhiên, không phải người tiêu

dùng nào cũng biết rằng, do là thuế gián thu nên tiền thuế BVMT sẽ được tính vào giá bán của hàng hóa, sản phẩm chịu thuế; trong khi Luật Thuế BVMT lại không có bất kỳ quy định nào giải thích về việc này. Điều đó dẫn đến việc nhiều người tiêu dùng không nhận thức được họ chính là chủ thể chịu thuế BVMT, không hình thành được ý thức tiêu dùng xanh; không có sự thay đổi hành vi tiêu dùng sang các sản phẩm, hàng hóa thay thế, thân thiện hơn với môi trường như xăng E5, túi nilon thân thiện với môi trường... Đây là một trong những nguyên nhân khiến việc điều tiết hành vi tiêu dùng còn hạn chế, cần sớm khắc phục.

2.5. Đơn vị tính thuế và mức thuế bảo vệ môi trường đối với túi nilon hiện nay chưa hợp lý

Tác động xấu tới môi trường của túi nilon là điều không thể phủ nhận. Do đó, hiện nay đa số quốc gia trên thế giới đều đã có những hành động cụ thể, mạnh mẽ để giảm tiêu thụ túi nilon khó phân hủy, thậm chí nhiều quốc gia còn cấm sử dụng hoàn toàn túi nilon trên phạm vi lãnh quốc gia mình¹⁷. Do đó, việc đưa túi nilon vào đối tượng chịu thuế BVMT được đánh giá cao, tuy nhiên, quy định đánh thuế BVMT theo đơn vị kg của Việt Nam hiện nay vô hình trung “sẽ dẫn đến tình trạng sản xuất nhiều hơn các loại túi nilon mỏng, do các loại túi nilon dày phải chịu thuế cao hơn. Đây là cách đánh thuế chưa thực sự phù hợp vì loại

trường” của Bộ Tài chính (2018), tác giả tính được số thu thuế BVMT đối với nhóm xăng dầu qua các năm như sau: Năm 2015: 25.552 tỷ (chiếm 94,57% tổng thu thuế BVMT); năm 2016: 42.290 tỷ (chiếm 95,41% tổng thu thuế BVMT); năm 2017: 42.785 tỷ (chiếm 95,45% tổng thu thuế BVMT).

¹⁶ Ban điều hành Đề án Phát triển nhiên liệu sinh học, Bộ Công Thương, *Cẩm nang nhiên liệu sinh học*, Nxb. Khoa học tự nhiên và công nghệ, năm 2015, tr.9.

¹⁷ “On July 20th Panama became the latest to ban single-use plastic bags. More than 90 countries have similar restrictions (Tanzania and New Zealand recently implemented their own bans). Another 36 regulate them with levies and fees. Bans are particularly widespread in Africa”, <https://www.economist.com/graphic-detail/2019/07/24/ever-more-countries-are-banning-plastic-bags>.

túi nilon mỏng gây tác hại lớn hơn đến môi trường”¹⁸.

Hiện nay, nhiều quốc gia trên thế giới đang áp dụng quy định thuế BVMT đối với túi nilon theo đơn vị túi điển hình như Anh¹⁹, Ailen²⁰, Hồng Kông²¹... Tuy nhiên, khi quy định đánh thuế túi nilon theo đơn vị túi sẽ dẫn đến nhiều khó khăn. Thực tế, các chủ thể thường thực hiện giao dịch theo đơn vị kg; do đó, các cơ quan thuế sẽ phải thực hiện quy đổi từ kg sang số lượng túi để tính thuế. Đồng thời, các quy định pháp luật sẽ phải phân loại theo kích thước túi (chiều dài, rộng, độ dày...) để xác định mức thuế cho phù hợp với tác động môi trường của từng loại túi.

Bên cạnh sự chưa phù hợp về đơn vị tính thuế đối với túi nilon, mức thuế BVMT đối với túi nilon của Việt Nam hiện nay cũng bị đánh giá là còn thấp so với các quốc gia khác. Nếu chiếu theo quy định hiện nay

của Việt Nam, thuế BVMT với mỗi chiếc túi nilon loại 5kg, kích thước 34cm x 50cm (thường được sử dụng để đựng rác trong các gia đình, khoảng 70 đến 95 túi/kg²²) chỉ khoảng 500đ đến 700đ, còn các loại túi nilon màng mỏng (màu trắng, xanh, đỏ) thường được sử dụng tại các chợ thì mức thuế sẽ thấp hơn nhiều, chỉ dao động từ 250 – 500đ/túi (khoảng 100 – 200 túi/1kg²³). Trong khi tại các quốc gia khác, mức thuế cao hơn nhiều, ví dụ như: Anh từ năm 2015 đến nay mức thuế áp với túi nilon là 5 pence (tương đương 1.500đ/túi), đến đầu năm 2020 mức thuế sẽ tăng lên là 10 pence (tương đương 3.000đ/túi)²⁴. Trong khi đó ở Hồng Kông, mức thu tối thiểu áp dụng với một túi nilon là 50cent (tương đương 1.500đ/túi)²⁵ còn ở Ailen mức thu hiện hành là 22 cent (tương đương 5.500đ/túi)²⁶. Như vậy, có thể thấy, quy định về mức thuế BVMT đối với túi nilon hiện nay vẫn còn những điểm chưa hợp lý, cần tiếp tục có những nghiên cứu, chỉnh sửa.

2.6. Nguyên tắc điều chỉnh mức thuế suất cụ thể đối với từng loại hàng hóa chịu thuế bảo vệ môi trường còn chung chung và chưa đầy đủ

¹⁸ Phòng Thương mại và Công nghiệp Việt Nam, *VCCI góp ý Hồ sơ đề nghị xây dựng Luật sửa đổi, bổ sung Luật thuế bảo vệ môi trường*, http://vibonline.com.vn/bao_cao/vcci-gop-y-ho-so-de-nghi-xay-dun-g-luat-sua-doi-bo-sung-luat-thue-bao-ve-moi-truong, truy cập ngày 11/5/2019.

¹⁹ “A seller must charge a minimum of 5 pence (including any VAT) for each SUCB supplied in a reporting year” – Artilec 3, The Single Use Carrier Bags Charges (England) order 2015, <https://www.legislation.gov.uk/ukxi/2015/776/contents/made>.

²⁰ “In March 2002, the Irish government introduced a levy of € 0.15 per plastic bag provided to shoppers at point of sale in retail outlets”, https://www.researchgate.net/publication/5146973_The_Most_Popular_Tax_in_Europe_Lessons_from_the_Irish_Plastic_Bags_Levy.

²¹ “The full implementation of the Plastic Shopping Bag Charging (the PSB Charging) effect on April 1, 2015. Retailers started charging at least HK 50 cents levy on each plastic bag required by new policy but that allow them to charge more for a bag by their own decision”, https://hongkong-company-incorporation.com/news_blog/2015/04/02/extra-plastic-bag-levy-effective-now-in-hk/.

²² Công ty trách nhiệm hữu hạn Sản xuất, thương mại, xuất nhập khẩu Lê Thanh, *Giá túi nilon đen loại 2kg, 5kg, 10kg, 15kg, 20kg bao nhiêu tiền?*, <http://lethanhgiasi.com/tin-tuc/gia-tui-nylon-den-loai-2kg-5kg-10kg-15kg-20kg-bao-nhieu-tien.html>, truy cập ngày 11/5/2019.

²³ Minh Anh, “Nhiều nước áp thuế cao đối với túi nilông”, <http://thoibaotaichinhvietnam.vn/pages/nhip-song-tai-chinh/2018-03-10/nhiều-nuoc-ap-thue-cao-doi-voi-tui-ni-long-54685.aspx>, truy cập ngày 11/5/2019.

²⁴ <https://www.express.co.uk/news/uk/1064204/plastic-bag-10p-tax-when-do-carrier-bags-go-up-to-10p-what-date-england-uk>.

²⁵ https://www.epd.gov.hk/epd/english/environment/tinhk/waste/pro_responsibility/env_levy.html.

²⁶ <https://www.revenue.ie/en/companies-and-charities/plastic-bag-environmental-levy/index.aspx>.

Theo khoản 2 Điều 8 Luật Thuế BVMT năm 2010, trên cơ sở khung thuế suất đã được quy định, UBND tỉnh sẽ điều chỉnh thuế suất cụ thể theo 2 nguyên tắc: Mức thuế đối với hàng hóa chịu thuế phù hợp với chính sách phát triển kinh tế - xã hội của Nhà nước trong từng thời kỳ và mức thuế đối với hàng hóa chịu thuế được xác định theo mức độ gây tác động xấu đến môi trường của hàng hóa. Tuy nhiên, tác giả cho rằng, quy định này còn một số bất cập như:

Thứ nhất, về thứ tự sắp xếp của các nguyên tắc, do mục tiêu hàng đầu của thuế là để BVMT nên nguyên tắc đầu tiên được nhắc đến khi điều chỉnh thuế suất BVMT phải là “mức thuế đối với hàng hóa chịu thuế được xác định theo mức độ gây tác động xấu đến môi trường của hàng hóa” rồi mới đến nguyên tắc “mức thuế đối với hàng hóa chịu thuế phù hợp với chính sách phát triển kinh tế - xã hội của Nhà nước trong từng thời kỳ”.

Thứ hai, thiếu quy định giới hạn mức điều chỉnh tăng, giảm thuế suất cụ thể với từng hàng hóa sản phẩm. Điều này có thể dẫn đến tình trạng: điều chỉnh tăng thuế BVMT đối với một hàng hóa nào đó lên cao một cách đột ngột, gây ra những tác động xấu đến đời sống của người dân giống như lần điều chỉnh tăng gấp 3 lần (300%) tiền thuế BVMT đối với các sản phẩm xăng dầu (trừ dầu hỏa) vào năm 2015²⁷. Nếu không bổ sung quy định này, việc tăng thuế

BVMT đột ngột hoàn toàn có thể tiếp tục xảy ra trong tương lai bởi theo quy định hiện hành, chênh lệch giữa mức thuế sản và mức thuế trần trong khung thuế suất là khá lớn (từ 1.5 lần đến 7 lần)²⁸.

Thứ ba, thiếu lộ trình điều chỉnh thuế suất định kỳ để bảo đảm mức thuế BVMT lũy tiến dần đến gần mức chi phí ngoại ứng tiêu cực từ việc sử dụng hàng hóa, sản phẩm đó gây ra. Tuy nhiên, khi thiết lập lộ trình cần có những biện pháp để tránh tình trạng đầu cơ, tích trữ hàng hóa, sản phẩm chịu thuế giống như đã xảy ra đối với thuế BVMT với thuốc trừ sâu ở Na Uy²⁹.

3. Một số giải pháp hoàn thiện các quy định pháp luật về căn cứ tính thuế bảo vệ môi trường

Có thể thấy, các quy định pháp luật về căn cứ tính thuế BVMT ở Việt Nam hiện nay vẫn còn một số điểm bất cập, cần sớm được điều chỉnh để góp phần hoàn thiện pháp luật thuế BVMT và phát huy hơn nữa hiệu quả của pháp luật thuế BVMT. Trên cơ sở những phân tích đã đưa ra, tác giả đề xuất một số giải pháp hoàn thiện quy định pháp luật về căn cứ tính thuế BVMT như sau:

Thứ nhất, bổ sung quy định về phương thức tính thuế BVMT trong trường hợp đối tượng chịu thuế ở dạng hỗn hợp vào Luật

²⁷ Ngày 10/3/2015, UBND tỉnh ban hành Nghị quyết số 888a/2015/UBND tỉnh điều chỉnh mức thuế BVMT cụ thể đối với các hàng hóa, sản phẩm thuộc nhóm xăng dầu lên gấp 3 lần, trừ dầu hỏa. Cụ thể: Xăng (trừ etanol) tăng từ 1.000 đồng/lít lên 3.000 đồng/lít; nhiên liệu bay tăng từ 1.000 đồng/lít lên 3.000 đồng/lít; dầu diesel tăng từ 500 đồng/lít lên 1.500 đồng/lít; dầu mazut, dầu nhờn tăng từ 300 đồng/lít lên 900 đồng/lít; mỡ nhờn tăng từ 300 đồng/kg lên 900 đồng/kg.

²⁸ Theo Điều 8 Luật Thuế BVMT, đối với dầu hỏa, dầu mazut, dầu nhờn, mỡ nhờn, mức thuế trần trong khung thuế (2000đ/lít) cao hơn gần 7 lần so với mức thuế sản của khung thuế (300đ/lít); đối với xăng dầu, mức thuế trần trong khung thuế (4.000đ/lít) cao gấp 4 lần so với mức thuế sản của khung (1000đ/lít); đối với thuốc trừ sâu, thuốc bảo quản lâm sản, thuốc khử trùng kho loại hạn chế sử dụng thì mức thuế trần trong khung thuế (3.000đ/lít) cao gấp 3 lần so với mức thuế sản của khung (1000đ/lít)...

²⁹ Institute for European Environmental Policy (IEEP), Final report “Environmental Tax Reform in Europe: Opportunities for the future” for the Ministry of Infrastructure and the Environment of the Netherlands (IenM), năm 2014, tr.18.

Thuế BVMT để bảo đảm tính thống nhất trong áp dụng pháp luật thuế BVMT và phòng trừ trường hợp phát sinh các loại hàng hóa, sản phẩm chịu thuế dưới dạng hỗn hợp mới. Theo đó, có thể bổ sung vào khoản 2 Điều 6 quy định về số lượng hàng hóa tính thuế trong trường hợp hàng hóa ở dưới dạng hỗn hợp như sau: “Đối với các hàng hóa tồn tại dưới dạng chất hỗn hợp, số lượng hàng hóa tính thuế là số lượng hàng hóa có trong số lượng chất hỗn hợp nhập khẩu hoặc sản xuất bán ra, trao đổi, tặng cho, đưa vào tiêu dùng nội bộ được quy đổi ra đơn vị tính trong biểu khung thuế tại khoản 1 Điều 8 của Luật này”.

Thứ hai, để bảo đảm sự thuận lợi trong quá trình hành thu thuế BVMT và sự thống nhất giữa Luật Thuế BVMT với Luật NSNN, tác giả cho rằng, có hai giải pháp có thể đưa ra: Giải pháp thứ nhất là sửa đổi quy định của Luật Thuế BVMT năm 2010 theo hướng thời điểm tính thuế BVMT đối với xăng dầu nhập khẩu để bán sẽ là thời điểm đăng ký tờ khai hải quan giống như các hàng hóa nhập khẩu khác. Nếu áp dụng giải pháp này, khoản 3 Điều 9 vẫn giữ nguyên nhưng khoản 4 Điều 9 của Luật cần điều chỉnh như sau: “Đối với xăng, dầu sản xuất để bán, thời điểm tính thuế là thời điểm đầu mỗi kinh doanh xăng, dầu bán ra”. Giải pháp thứ hai là sửa đổi quy định của Luật NSNN năm 2015 về phân bổ nguồn thu giữa ngân sách trung ương và địa phương liên quan đến xăng dầu nhập khẩu hiện nay. Theo đó, thuế BVMT thu từ hàng hóa nhập khẩu sẽ không còn là khoản thu ngân sách trung ương hưởng 100% như hiện nay mà sẽ là khoản thu phân chia theo tỉ lệ phần trăm giữa ngân sách trung ương và ngân sách địa phương. Nếu thực hiện giải pháp này thì các nhà làm luật cần bỏ điểm d

khoản 1 Điều 35 và bỏ cụm từ “trừ thuế bảo vệ môi trường quy định tại điểm d khoản 1 Điều này” tại điểm d khoản 2 Điều 35 Luật NSNN năm 2015.

Tác giả cho rằng, cả hai giải pháp này đều có những ưu điểm riêng, nhưng cũng có những điểm hạn chế đáng lưu ý. Với giải pháp đầu tiên, quy định mới sẽ tạo ra áp lực tài chính đối với chủ thể thực hiện nhập khẩu các sản phẩm xăng dầu để bán, bởi nếu quy định theo cách này, thời điểm “đăng ký tờ khai hải quan” cũng chính là thời điểm chủ thể nhập khẩu xăng dầu phải nộp tiền thuế BVMT. Trong khi trên thực tế, do thuế BVMT là thuế gián thu nên số tiền thuế BVMT mà chủ thể nhập khẩu xăng dầu nộp vào ngân sách chính là tiền của chủ thể đó tự “ứng” ra, chứ không phải tiền thuế BVMT thu được từ chính người tiêu dùng. Do vậy, tác giả cho rằng, mặc dù quy định này có thể mang lại hiệu quả trong hành thu thuế BVMT, khắc phục được những bất cập hiện nay nhưng sẽ tạo ra gánh nặng, khó khăn và thậm chí gây tổn thất tài chính cho các chủ thể nhập khẩu xăng dầu để bán do số tiền phải ứng ra để nộp thuế BVMT quá lớn. Với giải pháp thứ hai, tác giả cho rằng quy định mới có thể tạo ra sự bất ổn định nguồn thu ngân sách trung ương và địa phương từ thuế BVMT nếu cơ quan có thẩm quyền không xác định được tỷ lệ phân chia hợp lý tiền thu từ thuế BVMT hàng năm giữa trung ương và địa phương. Tuy nhiên, với nghiệp vụ được đào tạo, tác giả cho rằng điều này là hoàn toàn có thể khắc phục được. Vì vậy, giải pháp thứ hai nên được lựa chọn.

Thứ ba, cần rà soát, điều chỉnh lại khung thuế suất đối với từng hàng hóa, sản phẩm chịu thuế BVMT cho phù hợp với mức độ tác động xấu tới môi trường của

từng hàng hóa. Trong đó, mức thấp nhất của khung thuế cần bảo đảm không thấp hơn chi phí hành thu thuế BVMT và mức cao nhất trong khung thuế cần tương đương với chi phí ngoại ứng tiêu cực mà hàng hóa đó có thể gây ra. Tuy nhiên, để có thể bảo đảm được yêu cầu này, việc điều chỉnh lại khung thuế suất cần có những minh chứng khoa học, với sự tham gia, đánh giá toàn diện của các nhà khoa học từ nhiều lĩnh vực khác nhau, đồng thời tham khảo quy định của các quốc gia khác.

Thứ tư, để khắc phục nhược điểm của thuế gián thu, tác giả cho rằng, các nhà làm luật có thể bổ sung quy định giải thích rõ việc tiền thuế BVMT sẽ được tính vào giá của các hàng hóa chịu thuế BVMT để các chủ thể tiêu dùng nhận thức rõ ràng hơn trách nhiệm của mình khi sử dụng các hàng hóa, sản phẩm chịu thuế; từ đó hình thành ý thức tiêu dùng xanh, chuyên hướng sang tiêu dùng các hàng hóa, sản phẩm thay thế, thân thiện hơn với môi trường. Quy định này có thể bổ sung vào Điều 2 Luật Thuế BVMT dưới hình thức giải thích thuật ngữ “thuế gián thu”.

Thứ năm, liên quan đến bất cập về đơn vị tính thuế đối với túi nilon, tác giả cho rằng, các nhà làm luật có thể xem xét việc điều chỉnh đơn vị tính thuế BVMT đối với túi nilon từ “kg” sang “túi” giống như nhiều quốc gia khác. Tuy nhiên, nếu quy định như vậy, các nhà làm luật cần phân loại túi theo kích thước (rộng, dài, dày) của túi để xác định mức thuế BVMT cho phù hợp, tránh đánh đồng mức thuế. Bởi, kích thước khác nhau thì mức độ tác động xấu tới môi trường của túi nilon cũng khác nhau. Nhưng xét vào điều kiện hiện nay, tác giả cho rằng giải pháp này không thực sự khả thi vì việc phân loại và kiểm soát trong quá trình hành thu sẽ rất khó khăn. Do đó, thay vì điều chỉnh đơn

vị tính thuế, ở thời điểm hiện nay, cơ quan quản lý có thể bổ sung quy định riêng về giới hạn kích thước (độ dày) của túi nilon để tránh việc sản xuất ra túi nilon quá mỏng, làm tăng tác động xấu đến môi trường.

Thứ sáu, sửa đổi quy định về nguyên tắc điều chỉnh mức thuế suất cụ thể đối với từng loại hàng hóa chịu thuế theo hướng giao cho UBND tỉnh quyết định mức thuế cụ thể để bảo đảm tiệm cận dần với chi phí ngoại ứng tiêu cực mà hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế gây ra. Tuy nhiên, để tránh sự tăng giảm thuế diễn ra một cách đột ngột, gây tác động xấu tới nền kinh tế cũng như sự ổn định của NSNN, Luật Thuế BVMT cần quy định giới hạn điều chỉnh thuế suất mỗi lần. Theo đó, khoản 2 Điều 8 Luật Thuế BVMT có thể điều chỉnh như sau: “Căn cứ vào Biểu khung thuế quy định tại khoản 1 Điều này, UBND tỉnh quy định mức thuế cụ thể đối với từng loại hàng hóa chịu thuế bảo đảm các nguyên tắc sau: a) Mức thuế đối với hàng hóa chịu thuế phù hợp với mức độ gây tác động xấu đến môi trường của hàng hóa; b) Mức thuế đối với hàng hóa chịu thuế phù hợp với mức độ phát triển kinh tế - xã hội của Nhà nước trong từng thời kỳ; c) Mức thuế cụ thể đối với hàng hóa chịu thuế sau mỗi lần điều chỉnh, không chênh lệch quá 200% so với thời điểm trước điều chỉnh”.

Nhìn chung, tác giả cho rằng, sự ra đời của pháp luật thuế BVMT ở Việt Nam đã góp phần mang lại những kết quả tích cực, đa chiều đối với việc BVMT cũng như đối với nền kinh tế của đất nước. Tuy nhiên, do mới ban hành lần đầu nên các quy định pháp luật thuế BVMT nói chung cũng như các quy định pháp luật về căn cứ tính thuế BVMT nói riêng vẫn còn có những hạn chế nhất định, không thể tránh khỏi.