



## FACTORS AFFECTING TAX STRUCTURE IN DEVELOPING COUNTRIES

Tran Xuan Hang<sup>1\*</sup> & Ho Thuy Tien<sup>1</sup>

<sup>1</sup>University of Finance – Marketing

ARTICLE INFO	ABSTRACT
<p>DOI: 10.52932/jfm.vi63.158</p> <p><i>Received:</i> December 22, 2020</p> <p><i>Accepted:</i> March 16, 2021</p> <p><i>Published:</i> June 25, 2021</p> <p><b>Keywords:</b> Tax structure, developing countries.</p>	<p>Many developing countries in the world are still heavily dependent on foreign trade taxes, but trade liberalization can reduce this revenue. In empirical studies, this issue is of interest to researchers, so the aim of the study is to examine the factors affecting tax structure in 55 developing countries 2000 – 2019 in the context of trade liberalization, in which the author focuses on trade liberalization affecting tax structure using two-step Dif – GMM estimation methods for panel data. Empirical results show that the factors affect differently on each tax structure. When conducting trade liberalization, government spending and trade liberalization increase income tax and trade taxes. Economic growth increases income and consumption tax, while the share of the agricultural sector has a negative impact on the tax structure. In addition, the trade liberalization does not have a positive effect on consumption tax.</p>

\*Corresponding author:

Email: [tranxuanhang@ufm.edu.vn](mailto:tranxuanhang@ufm.edu.vn)



## CÁC YẾU TỐ TÁC ĐỘNG ĐẾN CẤU TRÚC THUẾ TẠI CÁC QUỐC GIA ĐANG PHÁT TRIỂN

Trần Xuân Hằng<sup>1\*</sup> & Hồ Thủy Tiên<sup>1</sup>

<sup>1</sup>Trường Đại học Tài chính – Marketing

THÔNG TIN	TÓM TẮT
<p>DOI: 10.52932/jfm.vi63.158</p> <p>Ngày nhận: 22/12/2020</p> <p>Ngày nhận lại: 16/03/2021</p> <p>Ngày đăng: 25/06/2021</p> <p><b>Từ khóa:</b> Cấu trúc thuế, quốc gia đang phát triển.</p>	<p>Nhiều quốc gia đang phát triển trên thế giới vẫn đang phụ thuộc khá nhiều vào nguồn thu từ thuế ngoại thương, nhưng việc tự do hóa thương mại có thể làm sụt giảm đi nguồn thu này. Trong các nghiên cứu thực nghiệm, vấn đề này được các nhà nghiên cứu quan tâm, vì vậy mục đích của nghiên cứu là xem xét các yếu tố tác động đến cấu trúc thuế tại 55 quốc gia đang phát triển giai đoạn 2000 – 2019 trong bối cảnh tự do hóa thương mại, bằng việc sử dụng các phương pháp ước lượng Dif – GMM hai bước đối với dữ liệu bảng. Kết quả thực nghiệm cho thấy các yếu tố tác động khác nhau đến cấu trúc thuế. Chi tiêu Chính phủ và tự do hóa thương mại làm gia tăng thuế thu nhập và thuế ngoại thương. Tăng trưởng kinh tế gia tăng số thu thuế thu nhập và tiêu dùng, trong khi đó tỷ trọng ngành nông nghiệp có tác động tiêu cực đến cấu trúc thuế. Ngoài ra, việc mở cửa thương mại không mang lại tác động tích cực cho thuế tiêu dùng.</p>

### 1. Giới thiệu

Thuế là một nội dung của chính sách tài chính quốc gia, nghiên cứu về thuế là nghiên cứu đến những mục tiêu mà chính sách thuế hướng tới, nội dung kinh tế của từng sắc thuế và những công cụ mà chính sách thuế cần để đạt được mục tiêu đề ra. Mỗi sắc thuế, ngoài

vai trò huy động nguồn lực tài chính cho ngân sách nhà nước, còn có các vai trò khác nhau tạo thành một hệ thống thuế thực hiện các mục tiêu của Nhà nước mà quốc gia đó theo đuổi tùy theo từng thời kỳ kinh tế. Cơ cấu thu của từng sắc thuế hay còn gọi là cấu trúc thuế ở mỗi quốc gia được phản ánh qua tỷ lệ thu thuế trên tổng thu nhập quốc dân (GDP), tỷ trọng doanh thu các sắc thuế và xu hướng phát triển của từng sắc thuế, do đó cấu trúc thuế vốn rất khác nhau giữa các nước.

\*Tác giả liên hệ:

Email: tranxuanhang@ufm.edu.vn

Theo xu hướng vận động không ngừng của nền kinh tế toàn cầu, các quốc gia trên thế giới đang hội nhập một cách sâu rộng, đặc biệt là các quốc gia đang phát triển. Tuy nhiên, dù đã đạt được những bước chuyển mình khá ấn tượng trong hai thập kỷ gần đây nhưng đa số các quốc gia đang phát triển vẫn chưa bắt kịp với các nước phát triển, đặc biệt trong bối cảnh của tự do hóa thương mại như hiện nay. Tự do hóa thương mại mang đến nhiều cơ hội cho các quốc gia đang phát triển, đồng thời cũng đương đầu với những thách thức như cắt giảm thuế quan và hàng rào phi thuế quan để thực hiện tự do hóa thương mại. Vì vậy, tác động của quá trình hội nhập quốc tế đến cấu trúc thuế là khó tránh khỏi, cụ thể việc cắt giảm thuế nhập khẩu và do đó có thể sẽ liên quan đến việc giảm số thu thuế ngoại thương (Ebrill và cộng sự, 1999; Tiên & Hằng, 2021). Ngoài ra, thuế thu nhập trong đó có thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) sẽ bị ảnh hưởng bởi sự thay đổi của việc giảm dần mức thuế suất, xuất hiện nhiều đối tượng nộp thuế khác nhau, giảm dần các chế độ ưu đãi thuế; thuế giá trị gia tăng (GTGT) sẽ được sử dụng phổ biến hơn do hàng hóa lưu thông gia tăng. Chính phủ đứng trước thách thức là làm thế nào để có thể hình dung được xu hướng về số thu thuế trong tương lai và làm sao có thể tập trung vào các sắc thuế tạo ra nguồn thu ổn định, để thu nhưng không gây ảnh hưởng đến các hoạt động kinh tế và tạo sự bất mãn trong công chúng do cảm thấy gánh nặng thuế khóa và không công bằng.

Điều này cho thấy cần phải có một cấu trúc thuế linh hoạt để tăng cường phát triển nền kinh tế. Tuy nhiên, việc hoạch định chính sách thuế không đơn giản là vấn đề chủ quyền hoàn toàn độc lập của một quốc gia, mà những nhân tố toàn cầu hóa đã nhanh chóng trở thành những lực lượng khách quan chi phối xu hướng cải cách thuế của bất cứ

nước nào có tham gia vào mối quan hệ kinh tế quốc tế và tùy theo mức độ của mỗi quốc gia. Ngoài những cơ hội nhận được từ tự do hóa thương mại, thì các quốc gia phải đương đầu với những thách thức như cắt giảm thuế quan và hàng rào phi thuế quan để thực hiện quá trình hội nhập kinh tế thế giới. Những tác động từ quá trình này đến nguồn thu thuế là khó có thể tránh khỏi. Xu hướng các nguồn thu thuế của các quốc gia đang phát triển sẽ thế như nào và sự thay đổi cấu trúc thuế do tác động của tự do hóa thương mại sẽ ra sao là những vấn đề đáng quan tâm. Vấn đề đặt ra là các yếu tố nào tác động đến cấu trúc thuế? Tự do hóa thương mại tác động đến cấu trúc thuế các nước đang phát triển như thế nào?

## 2. Khung lý thuyết

### 2.1. Cấu trúc thuế

Mỗi quốc gia có cách phân chia các sắc thuế khác nhau, tùy theo mục đích của từng Chính phủ, dựa vào các tiêu thức phân loại thuế dẫn đến một thuật ngữ về cấu trúc thuế – “*tax structure*” ra đời. Cho đến hiện nay vẫn chưa có khái niệm chuẩn tắc nào về cấu trúc thuế, chỉ có mô tả thành phần của các khoản thu công, tức là sự phân chia các khoản thu đó giữa các nguồn thu thuế khác nhau (Hettich & Winer, 1984). Cấu trúc thuế là các sắc thuế có mặt trong hệ thống thuế của một quốc gia, đóng góp theo những tỷ trọng khác nhau tạo nên tổng số thu thuế. Tuy nhiên, ở mỗi quốc gia tỷ trọng đóng góp này khác nhau và vẫn chưa có hệ thống thuế nào tốt nhất được duy trì trong thời gian dài (Hinrichs, 1966). Chính vì thế, theo quá trình phát triển hệ thống thuế sẽ thay đổi, thay đổi từ tỷ trọng cho đến việc hình thành các sắc thuế mới. Một trong những lý do quan trọng nhất là muốn tiến tới một hệ thống thuế đáp ứng yêu cầu của nền kinh tế thị trường và đảm bảo tính cạnh tranh quốc tế (Rao, 2000).

Có thể nói, các sắc thuế trong hệ thống thuế thường phản ánh các giá trị chung của quốc gia đó hoặc các giá trị của những người cầm quyền, nên theo luận giải của Omoruyi (1983), ngoài việc đảm bảo công bằng và hiệu quả thì một hệ thống thuế phải đưa ra các lựa chọn liên quan đến việc phân bổ gánh nặng thuế, số tiền công dân phải nộp cũng như cách chính phủ chi tiêu số tiền thuế thu được. Một cấu trúc thuế cơ bản của một quốc gia thường bao gồm các sắc thuế: thuế đánh vào thu nhập (thuế thu nhập cá nhân và thu nhập doanh nghiệp), thuế đánh vào tiêu dùng (thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế giá trị gia tăng, thuế môi trường, thuế ngoại thương), thuế tài sản. Trong nghiên cứu này, xuất phát từ mục tiêu nghiên cứu và tỷ trọng đóng góp vào ngân sách đối với các nước đang phát triển, tác giả lựa chọn cách phân chia cấu trúc thuế theo tác giả Tanzi (1992) bao gồm: thuế thu nhập (thuế thu nhập cá nhân và doanh nghiệp), thuế tiêu dùng (các loại thuế đánh vào hàng hóa nội địa: thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế môi trường, thuế giá trị gia tăng), thuế ngoại thương (các loại thuế đánh vào hàng hóa xuất nhập khẩu: thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế môi trường, thuế giá trị gia tăng).

## **2.2. Lý thuyết thuế tối ưu**

Trong mỗi nền kinh tế, cần xây dựng một hệ thống thuế tối ưu, tức là vừa đảm bảo giảm thiểu tổn thất phúc lợi xã hội, vừa đảm bảo đáp ứng được các nhu cầu chi tiêu của Nhà nước. Hệ thống thuế tối ưu theo đó phải đảm bảo được yêu cầu về nguồn thu lớn nhất và ít tạo ra gánh nặng phụ trội nhất. Nói cách khác, hệ thống thuế vừa phải đảm bảo cân đối ngân sách nhà nước (NSNN), vừa đảm bảo hiệu quả về mặt kinh tế.

Các tài liệu về việc đánh thuế tối ưu dựa theo các yếu tố sản xuất theo nghiên cứu của Ramsey (1927). Theo lý thuyết tăng trưởng

ngoại sinh phân tích dựa trên giả thuyết tiết kiệm là biến số cố định đã dẫn đến một số hạn chế trong việc can thiệp Chính phủ. Hạn chế này đã được khắc phục trong mô hình của Ramsey (1927), trong đó người tiêu dùng đại diện lựa chọn kế hoạch tiêu dùng giữa các ngành để tối đa hóa tiện ích. Sử dụng mô hình này có thể thu được các loại thuế tối ưu với thu nhập từ lao động và vốn. Thuế tối ưu (optimal taxation) là cơ cấu thuế làm tối đa hóa phúc lợi xã hội, trong đó có tính đến sự cân đối nguồn thu ngân sách nhà nước. Ramsey (1927) xây dựng quy tắc thuế tối ưu với mục đích tối thiểu hóa tổn thất xã hội của hệ thống thuế trong khi gia tăng số tiền thu thuế cố định. Để đạt được mục tiêu đó, chính phủ các quốc gia nên đánh thuế vào hàng hóa có độ co giãn thấp và đánh thuế trên diện rộng tức là sẽ tốt hơn khi đánh thuế trên tất cả các loại hàng hóa với thuế suất vừa phải hơn là đánh vào một nhóm hàng hóa với mức thuế suất cao do tổn thất xã hội gia tăng theo bình phương thuế suất. Tuy nhiên, quy tắc Ramsey (1927) chỉ đạt được mục tiêu hiệu quả mà chưa đạt được mục tiêu công bằng.

Khắc phục những nhược điểm trên, Wanniski (1978) đã giới thiệu đường cong Laffer để giải thích mối quan hệ giữa thuế suất và doanh thu thuế của Chính phủ. Thuế suất trong đường cong Laffer có thể chia thành ba mức thuế chính là dưới mức tối ưu, tối ưu và trên mức tối ưu. Mục tiêu của Chính phủ là đạt mức thuế suất tối ưu, để đạt được mức doanh thu tối đa mà không làm xấu đi tăng trưởng kinh tế. Tuy nhiên, nếu Chính phủ áp dụng thuế suất cao hơn mức tối ưu (trên mức tối ưu) nó sẽ gây ra tác động tiêu cực đến doanh thu thuế. Đó là bởi vì, mức thuế suất quá tối ưu sẽ tạo gánh nặng cho việc làm, tiêu dùng và đầu tư cũng như phát triển kinh tế.

Tuy nhiên, để ứng dụng mô hình thuế tối ưu vào thực tiễn là một điều khó khăn

và không thực sự hữu dụng trong thực tiễn cải cách thuế (Rao, 2000) vì có sự đánh đổi giữa hiệu quả và công bằng. Ngoài ra, chi phí cao trong việc thiết kế mô hình thuế tối ưu (Ahmad & Stern, 1991) cũng là một rào cản lớn để xây dựng theo mô hình này. Trong điều kiện thị trường cạnh tranh không hoàn hảo, lý thuyết thuế tối ưu đã được điều chỉnh bằng cách nói lỏng một số giả thuyết ban đầu.

### 3. Các nghiên cứu thực nghiệm

Thực nghiệm cho thấy một trong những nguyên nhân dẫn đến kết quả kiểm định hỗn hợp và chưa thống nhất về các yếu tố tác động đến cấu trúc thuế là do sự khác biệt trong cách phân chia các sắc thuế của mỗi quốc gia. Thông qua lý thuyết và lược khảo các nghiên cứu trước, tác giả tìm thấy các yếu tố tác động đến cấu trúc thuế như sau:

**Tự do hóa thương mại** là yếu tố được nhắc đến nhiều nhất trong các nghiên cứu về cấu trúc thuế (Tanzi, 1992; Glenday, 2002; Greenaway và cộng sự, 2002; Suliman, 2005; Tiên & Hằng, 2021). Đầu tiên, thuế ngoại thương bị tác động mạnh trong quá trình tự do hóa thương mại. Ebrill và cộng sự (1999) phát biểu số thu thuế ngoại thương phụ thuộc phần lớn vào khối lượng hàng nhập khẩu sau khi thực hiện tự do hóa thương mại. Việc thu thuế ngoại thương được cho là sẽ giảm sau khi các nước tự do hóa thương mại. Chẳng hạn, Hatzipanayotou và cộng sự (1994), Keen và Ligthart (1999) cho rằng thuế ngoại thương sẽ giảm sau khi các quốc gia thực hiện tự do hóa thương mại nhưng sẽ được bù đắp bằng thuế tiêu dùng. Mức độ tự do hóa thương mại tăng lên dẫn đến khối lượng thương mại cao hơn đồng nghĩa sự gia tăng thuế – cụ thể là thuế tiêu dùng (Tanzi, 1992; Glenday, 2002; Greenaway và cộng sự, 2002; Tiên & Hằng, 2021). Thuế tiêu dùng cũng thường được coi là một giải pháp tốt để bù đắp sự sụt giảm

số thu vì thuế tiêu dùng có cơ sở chịu thuế rộng và làm ảnh hưởng thị trường ít hơn thuế ngoại thương (Keen & Ligthart, 1999; Peters, 2002; Mujumdar, 2004; Baunsgaard & Keen, 2005). Đối với thuế thu nhập, thuế thu nhập cá nhân dường như không có ảnh hưởng trực tiếp của tự do hóa thương mại. Tuy nhiên, tự do hóa thương mại có khả năng chuyển đóng góp của nó vào thuế thu nhập cá nhân thông qua tăng trưởng kinh tế. Ebrill và cộng sự (1999) chỉ ra rằng hiện nay đã có bằng chứng thực nghiệm về việc tự do hóa thương mại có thúc đẩy mức tăng trưởng kinh tế cao hơn. Họ thấy rằng thương mại làm tăng thu nhập vì tỷ trọng xuất nhập khẩu trong GDP tăng 1% dẫn đến thu nhập mỗi người tăng từ ½ đến 2%. Điều này có nghĩa là tự do hóa thương mại tạo ra khối lượng thương mại cao hơn và tăng trưởng thu nhập cao hơn. Tuy nhiên, theo Tanzi (1992) thuế thu nhập cá nhân ở các nước đang phát triển ít quan trọng hơn nhiều so với các nước phát triển (về mặt thực thu). Điều này có thể là do khó đánh giá thu nhập cá nhân, chi phí hành chính cao và các ràng buộc cơ cấu khác. Thuế thu nhập doanh nghiệp được coi là quan trọng hơn đối với các quốc gia đang phát triển vì số thu thuế này thường được thu từ một số tập đoàn có lợi nhuận khá lớn. Ngoài ra, việc đánh thuế vào một số công ty lớn rất dễ dàng về mặt hành chính đối với Chính phủ các nước đang phát triển (Tanzi, 1992).

**Tăng trưởng kinh tế** tác động đến cấu trúc thuế được xem xét trong các nghiên cứu của Lotz và Morss (1967), Khattry và Rao (2002); Mahmood và Chaudhary (2013); Gobachew (2017), yếu tố đo lường đại diện là thu nhập bình quân đầu người. Thu nhập bình quân đầu người được đưa vào để đánh giá mức độ phát triển của một quốc gia. Lý do cơ bản là các quốc gia có thu nhập cao hơn có xu hướng được tiền tệ hóa nhiều hơn và quản lý thuế tốt hơn, do đó, thu nhập bình quân đầu

người được kỳ vọng sẽ có mối quan hệ cùng chiều với tỷ lệ thuế thu nhập trên GDP và các thành phần thuế tiêu dùng, và mối quan hệ chưa xác định với thuế ngoại thương. Theo quy luật Wagner, nhu cầu về các dịch vụ của Chính phủ thì co giãn theo thu nhập, vì vậy phần hàng hóa và dịch vụ được Chính phủ cung cấp dự kiến sẽ tăng lên theo thu nhập. Về mặt lý thuyết cho rằng tổng số thuế tăng lên khi mức độ phát triển kinh tế tăng. Thu nhập bình quân đầu người được sử dụng như một thước đo phát triển. Thu nhập bình quân đầu người cao hơn dẫn đến mức độ phát triển cao hơn, cuối cùng tạo ra khả năng nộp thuế cao hơn cũng như khả năng thu thuế cao hơn (Chelliah, 1971). Lotz và Morss (1967) chứng minh được thu nhập đầu người là một trong những yếu tố tác động tích cực đáng kể đến số thu thuế ở các quốc gia có thu nhập thấp, nhưng lại không ảnh hưởng đến nhóm quốc gia có thu nhập cao. Khattry và Rao (2002) giải thích rằng trái ngược với những gì cần mong đợi, có thể có mối quan hệ tích cực giữa thu thuế ngoại thương và GDP bình quân đầu người do thực tế là ở các nước thu nhập thấp, mức thu nhập thấp đến mức khi phát sinh một khoản thu nhập cao hơn có thể tạo điều kiện thúc đẩy thương mại gia tăng và do đó doanh thu thuế thương mại cao hơn. Mahmood và Chaudhary (2013) đã phân tích ảnh hưởng của FDI đối với thu thuế ở Pakistan bằng cách sử dụng dữ liệu chuỗi thời gian trong giai đoạn 1972 đến 2010. Kết quả cho thấy thu nhập bình quân đầu người có tác động tích cực đến thu thuế. Velaj và Prendi (2014) cung cấp bằng chứng về các yếu tố quyết định thuế ở Albania trong giai đoạn 1993 – 2013. Kết quả cho thấy với 1% GDP tăng thì thuế tăng 0,62%. Gobachew (2017) nghiên cứu trường hợp của Ethiopia thấy rằng khi thu nhập bình quân đầu người tăng 1% thì tổng số thuế tăng 0.2%. Đặc biệt với thuế thu nhập, trong đó có thuế thu nhập cá nhân được xây dựng

theo hình thức lũy tiến nên những người có thu nhập càng cao nộp thuế càng nhiều (Mahdavi, 2008; Karagoz, 2013).

**Tỷ trọng ngành nông nghiệp** vốn là khu vực khó thu thuế, đặc biệt là các quốc gia có thu nhập thấp Leothold (1991), Stotsky và WoldeMariam (1997), Ghura (1998). Leuthold (1991) cho rằng tại các quốc gia đang phát triển phần lớn phát triển nông nghiệp, tuy nhiên hoạt động nông nghiệp này được phát triển nhỏ lẻ ở từng hộ gia đình nên không tạo thành dư chịu thuế lớn, khi nghiên cứu về cấu trúc thuế của 8 nước châu Phi có thu nhập thấp giai đoạn 1973 – 1981, tác giả sử dụng nhiều biến để xem xét các yếu tố tác động đến cấu trúc thuế như: thu nhập bình quân đầu người, độ mở thương mại (XK+NK/GDP), chi tiêu Chính phủ, tỷ trọng ngành nông nghiệp. Kết quả cho thấy tỷ trọng ngành nông nghiệp tác động nghịch chiều với thuế trực thu và gián thu. Stotsky và WoldeMariam (1997) cũng khảo sát về 46 nước châu Phi, điểm chung của các quốc gia này là phụ thuộc chính vào nông nghiệp, nông hộ chủ yếu tự cung tự cấp và không sản xuất nộp thuế cho các nhu yếu phẩm nông sản. Số thu thuế từ nông nghiệp phần lớn là do xuất khẩu nông sản mang lại. Vì vậy, kết luận rằng số thu thuế tăng lên khi giảm tỷ trọng ngành nông nghiệp (Ghura, 1998). Longoni (2009) sử dụng biến tỷ trọng nông để mô tả hệ thống sản xuất của một quốc gia. Tác giả cho biết ở nhiều nền kinh tế châu Phi, các hoạt động nông nghiệp được tổ chức với quy mô nhỏ nên khó bị Chính phủ đánh thuế. Do đó, tỷ trọng nông nghiệp được sử dụng như một đại lượng để kiểm soát khó khăn trong việc thu thuế từ lĩnh vực này.

**Chi tiêu Chính phủ** chính sách tài khóa là việc sử dụng chi tiêu và thu ngân sách của chính phủ để tác động đến nền kinh tế. Hai công cụ chính của chính sách tài khóa là chi

tiêu công và thu thuế. Castles và Dowrick (1990); Agell và cộng sự (1997), Thuận và cộng sự (2020) đều cho rằng các mục đích sử dụng khác nhau của tổng chi tiêu Chính phủ ảnh hưởng khác nhau đến tăng trưởng và một lập luận tương tự cũng áp dụng cho cách tăng thu thuế. Barro (1974), Peacock và Wiseman (1979) ủng hộ quan điểm thuế và vay nợ tăng là do tăng chi tiêu của Chính phủ. Theo lập luận của họ, chính hệ thống chính trị của một quốc gia sẽ quyết định chi tiêu bao nhiêu và sau đó tìm các nguồn lực để tài trợ cho việc chi tiêu này. Các nước đang phát triển dường như phải đối mặt với tình trạng này. Hơn nữa, nhu cầu cải cách khu vực xã hội liên tục cũng đòi hỏi tăng chi tiêu cho phát triển. Kết quả này được khẳng định trong nghiên cứu của Anderson và cộng sự (1986) trong bối cảnh nền kinh tế Hoa Kỳ, 1946 – 1983 bằng cách sử dụng phân tích đa biến. Von Furstenberg và cộng sự (1986) đã kiểm tra mối quan hệ giữa các vùng bằng cách sử dụng mô hình VAR. Phân tích của họ cho thấy rằng số thu từ thuế được theo sau bởi các quyết định chi tiêu: hỗ trợ cho giả thuyết “*chi tiêu ngay bây giờ và đánh thuế sau*” – “*spend now and tax later*”. Adam và cộng sự (2001) cũng cho rằng chi tiêu của chính phủ có tác động tích cực đến thuế gián thu và thuế thương mại, nhưng không ảnh hưởng rõ rệt đến thuế thu nhập. Karimi và cộng sự (2016) khi chi tiêu chính phủ bị tụt hậu làm tăng tỷ trọng thuế từ thu nhập và đóng góp an sinh xã hội và từ các loại thuế khác, và tỷ trọng thuế đến từ thuế tài sản và thuế thương mại quốc tế giảm mặc dù chỉ có hệ số ước tính cho thuế thu nhập có ý nghĩa thống kê. Nhu cầu chi tiêu lớn hơn gây ra sự thay đổi trong cấu trúc thuế đối mặt với chi tiêu ngày càng tăng. Nhìn chung, chi tiêu chính phủ cũng có những sự tác động khác nhau đến từng sắc thuế cụ thể, cách chính phủ sử dụng hiệu quả các nguồn thu cũng là một trong những nguyên nhân lớn gây ra sự khác nhau này.

**Lạm phát** là yếu tố được xem xét ở khá nhiều các nghiên cứu vì sự ảnh hưởng của nó lên cấu trúc thuế, đặc biệt là trong những năm 1970 và đầu những năm 1980 khi lạm phát cao. Đầu tiên, lạm phát ảnh hưởng đến thuế thu nhập cá nhân. Hầu hết các nghiên cứu đều cho rằng tác động của lạm phát đối với thuế thu nhập cá nhân có thể rất lớn. Lạm phát có thể ảnh hưởng đến thuế thu nhập cá nhân, đặc biệt là đối với thuế thu nhập vốn, dẫn đến việc tăng thuế suất hiệu dụng vì loại thuế này được tính là một phần nhỏ của sự thay đổi giá trị danh nghĩa. Về mặt lý thuyết, lạm phát ảnh hưởng đến thuế thu nhập vì khi thay đổi thu nhập thực tế, ảnh hưởng đến việc đo lường thu nhập chịu thuế và thay đổi giá trị thực của các khoản khấu trừ, miễn trừ, tín dụng và tất cả các quy định thuế khác được ấn định về mặt pháp lý (Aaron, 1976). Cũng có nhiều nghiên cứu thực nghiệm chứng minh mối quan hệ của chúng, như Greytak và McHugh (1978) chỉ ra rằng thu nhập từ thuế thu nhập cá nhân tăng đáng kể, xảy ra do hoàn toàn là mức tăng thu nhập danh nghĩa xuất hiện trong thời kỳ lạm phát.

Nghiên cứu của Adam và cộng sự (2001) thì kết luận rằng ảnh hưởng của lạm phát là tiêu cực trên tất cả các khoản lợi nhuận trước thuế dẫn đến giảm thuế thu nhập doanh nghiệp. Quan điểm này tiếp tục được ủng hộ bởi nghiên cứu của Lucotte (2010) nếu tỷ lệ lạm phát tăng tổng thu thuế sẽ giảm. Nhưng Baunsgaard và Keen (2010) lại cho rằng lạm phát không ảnh hưởng đến số thu thuế của các quốc gia có thu nhập thấp, trong khi đó tác giả lại thấy mối quan hệ thuận chiều với các quốc gia có thu nhập trung bình và cao

Pupongsak (2010) cho rằng dấu hiệu dương của hệ số lạm phát cho thấy sự hiện diện của “sự leo thang giá”, người dân phải chi trả cao hơn khi tiêu dùng hàng hóa, dẫn đến số thuế tiêu dùng gia tăng. Một khía cạnh

khác của việc lạm phát gia tăng, các công ty phải chi trả lương cho nhân viên cao hơn để bù đắp sự trượt giá. Về phía nhân viên họ phải đóng thuế thu nhập cá nhân ở một khung thuế suất cao hơn do thuế thu nhập cá nhân theo hình thức lũy tiến. Do đó, lạm phát dẫn đến việc Chính phủ tăng thu thuế thu nhập cá nhân mà không có bất kỳ thay đổi nào đối với các quy định về thuế. Kết quả phù hợp với kết quả của nghiên cứu trước đây rằng lạm phát cao hơn có khả năng đẩy tiền lương vào khung thuế cao hơn.

#### 4. Mô hình và phương pháp nghiên cứu

##### 4.1. Mô hình nghiên cứu

Để xem xét các yếu tố nào tác động đến cấu trúc thuế tại các quốc gia đang phát triển, trong đó tác giả chú ý đến tác động của tự do hóa thương mại tác động đến cấu trúc thuế, trên cơ sở kết hợp mô hình định lượng do Tosun và Abizadeh (2005), Baunsgaard và Keen (2010) xây dựng và các lý thuyết kinh tế, mô hình tuyến tính có dạng:

$$Tax\ share_{it}^j = \beta_0 + \beta_1 OPEN_{it} + \beta_2 lnGDP_{it} + \beta_3 AGR_{it} + \beta_4 GOV_{it} + \beta_5 INF_{it} + \varepsilon_{it} \quad (1)$$

Trong phương trình (1):

- **Biến phụ thuộc**

$Tax\ share_{it}^j$  đại diện cho cấu trúc thuế của nước  $i$  trong thời gian  $t$ , được đo lường bằng tỷ trọng loại thuế  $j$  trên tổng thu ngân sách hàng năm. Bao gồm:

- +  $TR_{it}$  – Tổng số thu thuế.
- +  $TIT_{it}$  – Thuế thu nhập (thuế thu nhập cá nhân, thuế thu nhập doanh nghiệp).
- +  $TGS_{it}$  – Thuế tiêu dùng (các khoản thuế nội địa: thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế bảo vệ môi trường, thuế giá trị gia tăng).
- +  $TIP_{it}$  – Thuế ngoại thương (thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, thuế

bảo vệ môi trường, thuế giá trị gia tăng đối với hàng hóa xuất nhập khẩu).

- **Biến độc lập**

- +  $OPEN_{it}$ : Độ mở thương mại của quốc gia  $i$  trong thời gian  $t$ , đại diện cho tự do hóa thương mại. Tỷ lệ xuất khẩu và nhập khẩu trên tổng sản phẩm quốc nội GDP.
- +  $lnGDP_{it}$ : Tăng trưởng kinh tế của nước  $i$  trong thời gian  $t$ , dạng logarit.
- +  $AGR_{it}$ : Tỷ trọng ngành nông nghiệp của quốc gia  $i$  trong thời gian  $t$  trên GDP.
- +  $GOV_{it}$ : Chi tiêu Chính phủ của quốc gia  $i$  trong thời gian  $t$  trên GDP.
- +  $INF_{it}$ : Lạm phát của quốc gia  $i$  trong thời gian  $t$  trên GDP.
- $i$  và  $t$  là chỉ số về quốc gia và thời gian.
- $\varepsilon_{it}$ : là mức độ sai số.

##### 4.2. Phương pháp nghiên cứu

Nghiên cứu sử dụng phương pháp Dif-GMM (Difference – GMM) của Arellano và Bond (1991) thông qua đó đưa thêm một số giả thuyết. Dựa trên ý tưởng sử dụng sai phân bậc 1 trên cùng với ước lượng 2 bước (2-step) nhằm đạt ước lượng vững hơn 1 bước (Windmeijer, 2005). Ngoài ra, tác giả còn sử dụng hiệu chỉnh cho sai số đối với ước lượng 2 bước để tránh tình trạng sai số thấp hơn giá trị phù hợp. Dif-GMM được sử dụng để giải quyết vấn đề nội sinh của một số biến giải thích thông qua một ma trận trọng số của biến công cụ. Ngoài ra, kiểm định Sargan/Hansen đối với tính chất xác định quá mức (over identification) cho phép kiểm tra sự phù hợp của các biến công cụ. Kiểm định này xác định liệu có sự tương quan giữa biến công cụ và phần dư trong mô hình hay không. Về lý thuyết, kiểm định Hansen trong ước lượng 2 bước được xem hiệu quả hơn kiểm định Sargan trong ước lượng 1 bước (Roodman,



2006). Một kiểm định quan trọng khác trong dữ liệu bảng động là kiểm định AR(2) về tự tương quan bậc 2 của phần dư trong mô hình.

**4.3. Dữ liệu nghiên cứu**

Dữ liệu chéo và dữ liệu chuỗi thời gian được trích xuất để hình thành dữ liệu bảng của 55 quốc gia đang phát triển trong giai đoạn 2000 – 2019. Các nước đang phát triển được xác định dựa trên sự xếp loại của World Bank bao gồm: 6 quốc gia có thu nhập thấp (dưới 1,025 USD); 23 quốc gia có thu nhập trung bình thấp (1,026 đến 4,035 USD); 26 quốc gia có thu nhập trung bình cao (4,036 đến 12,475 USD). Các dữ liệu tăng trưởng kinh tế, tỷ trọng ngành nông nghiệp, chi tiêu chính phủ, lạm phát và chỉ số tự do hóa thương mại lấy từ World Bank (World Development Indicators). Dữ liệu tổng số thu thuế, thuế thu nhập, thuế tiêu dùng, thuế ngoại thương được lấy từ Quỹ tiền tệ quốc tế IMF (World Economic Outlook).

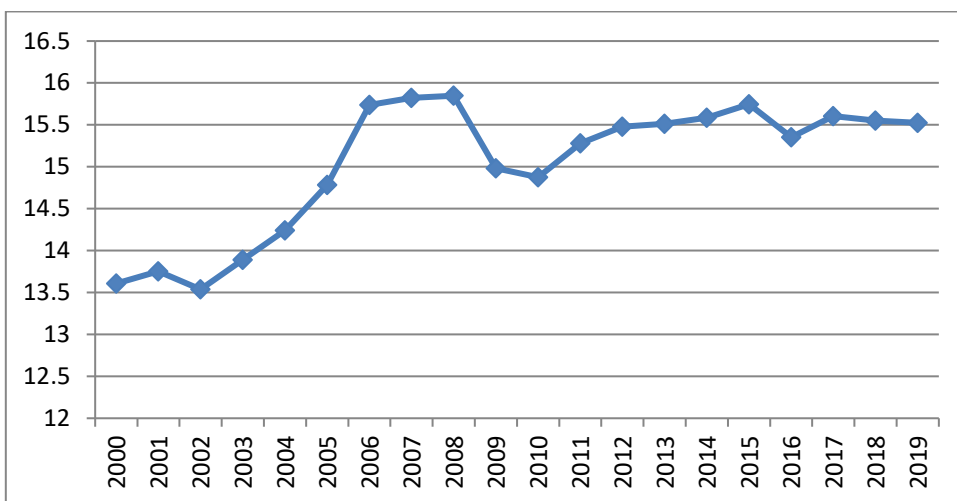
**5. Kết quả nghiên cứu**

**5.1. Số thu thuế tại các quốc gia đang phát triển**

Đối với hệ thống thuế, hầu hết các quốc gia đang phát triển phải điều chỉnh chính sách

thuế và pháp luật thuế sao cho phù hợp với quy định quốc tế. Đáng chú ý là hàng rào bảo hộ truyền thống như thuế quan, liên minh thuế quan đang dần được dỡ bỏ, song những biện pháp phi thuế quan mà bản chất là gây trở ngại cho thương mại quốc tế lại ngày càng trở nên đa dạng và được sử dụng nhiều hơn.

Tỷ lệ thuế trên GDP rất đa dạng giữa các nước. Mặc dù, tỷ lệ này là khác biệt, tuy nhiên có xu hướng chung là những nước nhỏ và có thu nhập thấp thì tỷ lệ thuế/GDP thấp và ngược lại. Tỷ lệ này phụ thuộc vào các yếu tố như mức thu nhập bình quân đầu người, điều kiện và vị trí địa lý, mô hình tổ chức bộ máy hành chính, nhu cầu sử dụng dịch vụ công và khả năng thu thuế. Những năm gần đây, các nước mở rộng hội nhập kinh tế quốc tế đã có những ảnh hưởng nhất định khiến các quốc gia phải đi đến một cấu trúc thuế tương đương. Theo báo cáo của Ngân hàng Thế giới (WB), tỷ trọng số thu thuế/GDP các nước đang phát triển trung bình từ 15% – 16% và dao động từ 7% ở Georgia đến 34% ở Namibia. Tại Việt Nam tỷ lệ này khoảng 19.5%.

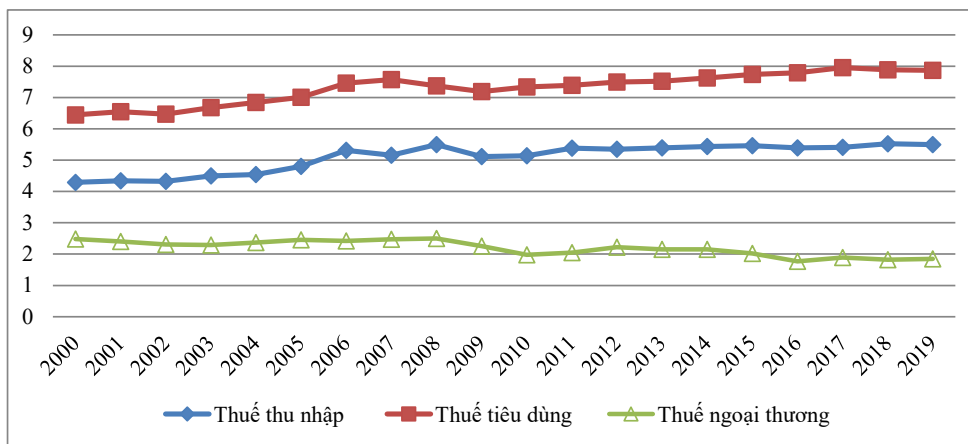


**Hình 1.** Tỷ trọng số thu thuế trên GDP tại các quốc gia đang phát triển giai đoạn 2000 – 2019 (ĐVT: %)

*Nguồn: Tác giả tổng hợp*

Cấu trúc thuế vốn rất khác nhau giữa các quốc gia, nhưng trong bối cảnh nền kinh tế toàn cầu chịu ảnh hưởng mạnh mẽ của hội nhập kinh tế quốc tế thì mức độ cấu trúc thuế của từng quốc gia chịu tác động bởi nhiều yếu tố như: cấu trúc thuế của các quốc gia lân cận, bối cảnh kinh tế và thậm chí cả lịch sử phát triển của quốc gia đó. Ngoài ra, còn có thể kể đến các tính chất quan trọng như công bằng, hiệu quả kinh tế và chi phí thu thuế. Tỷ trọng của từng sắc thuế cũng phụ thuộc vào các yếu tố vĩ mô như thu nhập bình quân đầu người, lạm phát, tốc độ tăng dân số. Tại các nước có thu nhập bình quân đầu người cao thì thuế thu nhập chiếm tỷ trọng lớn, đặc biệt là thuế

thu nhập cá nhân. Do thuế thu nhập đòi hỏi phải áp dụng những công cụ quản lý thuế hiện đại. Các nước đang phát triển chủ yếu chú trọng vào thuế tiêu dùng nhiều hơn các nước phát triển. Hiện nay, xu hướng chung của các nước là tăng cường vai trò của các loại thuế tiêu dùng như thuế giá trị gia tăng, đồng thời từng bước giảm thuế suất thuế thu nhập để tăng tính hấp dẫn của môi trường đầu tư. Trong giai đoạn 2000 – 2019 tỷ trọng thuế tiêu dùng trung bình ở các quốc gia đang phát triển chiếm khoảng 6% – 8% so với GDP, thuế thu nhập khoảng 4% – 5%, thuế ngoại thương lại chiếm tỷ lệ xấp xỉ 2% so với GDP.



Hình 2. Cấu trúc thuế của các quốc gia đang phát triển giai đoạn 2000 – 2019

Nguồn: Tác giả tổng hợp

5.2. Kết quả nghiên cứu thực nghiệm

Bảng 1. Thống kê mô tả các biến cơ sở (đơn vị tính %)

Tên biến	Số quan sát	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn	Giá trị tối thiểu	Giá trị tối đa
Tổng số thu thuế	1.100	15,036	5,457	2,480	36,350
Thuế ngoại thương	1.100	5,094	3,385	-0,410	25,660
Thuế tiêu dùng	1.100	7,310	3,313	0,140	19,410
Thuế tiêu dùng	1.100	2,194	2,238	-1,570	13,130
Độ mở thương mại	1.100	80,660	34,389	21,852	220,407
Tăng trưởng kinh tế	1.100	7,764	0,972	5,190	9,679
Tổng sản phẩm quốc nội	1.100	3.504,84	2.939,21	179,427	15.974,64
Tỷ trọng ngành nông nghiệp	1.100	12,741	8,674	1,828	42,524
Chi tiêu chính phủ	1.100	14,358	5,420	3,460	41,888
Lạm phát	1.100	7,081	10,590	-60,496	168,620

Tỷ trọng tổng số thu thuế – TR được đo lường bằng số thu thuế so với GDP có giá trị trung bình là 15% với độ lệch chuẩn 5,46, trong đó giá trị thấp nhất chiếm 2,48% thuộc về Afghanistan năm 2003 và cao nhất là Lesotho 36,35% năm 2009. Tỷ trọng này thấp ở các quốc gia có thu nhập thấp bởi vì hậu quả trực tiếp từ việc cắt giảm thuế ngoại thương và cả thuế thu nhập. Tỷ trọng thuế thu nhập – TIP chiếm khoảng 5% tương đương 1/3 số thu ngân sách, nhưng độ lệch chuẩn 3,38. Sự chênh lệch khá cao này là do sự cách xa về thu nhập giữa nhóm nước có thu nhập thấp và thu nhập trung bình cao. Giá trị thấp nhất là -0,41% thể hiện các chính sách ưu đãi thuế dẫn đến việc hoàn thuế nhiều hơn số thuế thu được. Tỷ trọng thuế tiêu dùng – TGS chiếm

khoảng 7,3%, như đã phân tích ở trên các quốc gia đang phát triển có số thu thuế tiêu dùng cao hơn so với thuế thu nhập. Vẫn còn sự chênh lệch khá nhiều giữa các quốc gia, thấp nhất đạt tỷ lệ 0,14% của Afghanistan và cao nhất 19,41% của Bosnia và Herzegovina. Tỷ trọng thuế ngoại thương – TIT chiếm 2,1%. Giá trị thấp nhất là Trung Quốc -1,57% vào năm 2005, đây cũng là năm FTA Asean – Trung Quốc có hiệu lực với cam kết xóa bỏ 90% các dòng thuế. Số thuế âm thể hiện các chính sách ưu đãi và hoàn thuế cao ở Trung Quốc, vào những năm này Trung Quốc tập trung đẩy mạnh xuất khẩu hàng hóa với hàm lượng công nghệ cao và nhập khẩu chủ yếu là linh phụ kiện.

**Bảng 2.** Tương quan giữa biến trong mô hình

	TR	TIP	TGS	TIT	OPEN	LnGDP	AGR	GOV
<b>TIP</b>	0,7095* (0,0000)							
<b>TGS</b>	0,6075* (0,0000)	0,0567* (0,0602)						
<b>TIT</b>	0,4363* (0,0000)	0,1395* (0,0000)	- 0,0872* (0,0038)					
<b>OPEN</b>	0,3963* (0,0000)	0,2482* (0,0000)	0,2953* (0,0000)	0,1587* (0,0000)				
<b>LnGDP</b>	0,2123* (0,0000)	0,2482* (0,0000)	0,1633* (0,0000)	-0,1080* (0,0003)	-0,0144 (0,6327)			
<b>AGR</b>	-0,3431* (0,0000)	-0,3689* (0,0000)	-0,2101* (0,0000)	0,0291 (0,3354)	-0,0944* (0,0017)	-0,7877* (0,0000)		
<b>GOV</b>	0,6055* (0,0000)	0,3354* (0,0000)	0,4248* (0,0000)	0,3417* (0,0000)	0,2382* (0,0000)	0,1383* (0,0000)	-0,3395* (0,0000)	
<b>INF</b>	-0,0350 (0,2458)	0,0229 (0,4489)	-0,1065* (0,0004)	0,0394 (0,1921)	0,0180 (0,5509)	-0,0169 (0,5757)	-0,0562* (0,0626)	0,0301 (0,3183)

Bảng 2 trình bày kết quả tương quan giữa biến độc lập trong mô hình các yếu tố tác động đến cấu trúc thuế của các quốc gia đang phát triển giai đoạn 2000 – 2019. Các hệ số tương quan giữa các biến dùng để kiểm tra khả năng xuất hiện hiện tượng đa cộng tuyến giữa các biến trong mô hình. Các biến độc lập

có tương quan nhưng không đáng kể, hệ số tương quan  $r$  khá bé đa số các giá trị  $r$  còn lại đều dưới 0,5. Nên có thể sử dụng đồng thời các biến này để giải thích tác động đến thuế và cấu trúc thuế mà không gây ra hiện tượng đa cộng tuyến.

**Bảng 3. Kết quả nghiên cứu thực nghiệm**

Biến	TR GMM	TIP GMM	TGS GMM	TIT GMM
LnGDP	0,318	0,134	0,749*	-0,032
AGR	-0,353***	-0,112***	-0,201***	0,024
GOV	0,436***	0,090***	-0,063	0,188***
INF	0,006	-0,028***	0,023**	-0,010**
OPEN	0,068***	0,023***	-0,012**	0,029***
Wu-Hausman	0,0000	0,0000	0,0000	0,0000
AR2	0,221	0,775	0,128	0,826
Sargan test	0,229	0,966	0,166	0,467
Hansen test	0,441	0,456	0,755	0,582
Biến công cụ	39	27	27	27
Số quốc gia	55	55	55	55

**Ghi chú:** ký hiệu \*, \*\*, \*\*\* biểu thị cho ý nghĩa thống kê ở mức 10%, 5% và 1%.

Tác động của tăng trưởng kinh tế không có ý nghĩa thống kê với số thu thuế, thuế thu nhập và thuế ngoại thương. Đối với thuế tiêu dùng, tăng trưởng kinh tế tác động dương với mức ý nghĩa 10%. Khi đời sống được cải thiện, người dân có xu hướng tiêu dùng nhiều hơn.

Tỷ trọng nông nghiệp tác động tiêu cực đến số thu thuế, thuế thu nhập và thuế tiêu dùng điều này đúng với giả thuyết ban đầu, được ủng hộ bởi các kết quả của Leuthold (1991); Tanzi (1992); Stotsky và WoldeMariam (1997); Karagöz (2013). Đối với thuế ngoại thương, kết quả thực nghiệm cho thấy tỷ trọng ngành nông nghiệp không có sự tác động ở mức ý nghĩa 10%.

Chi tiêu chính phủ làm gia tăng số thu thuế và thuế thu nhập cung cấp thêm bằng chứng cho lập luận số thu từ thuế được theo sau bởi

các quyết định chi tiêu “*chi tiêu ngay bây giờ và đánh thuế sau*” – “*spend now and tax later*” (Von Furstenberg và cộng sự, 1986). Đối với thuế ngoại thương, các khoản chi tiêu cải thiện cơ sở hạ tầng, hỗ trợ doanh nghiệp xuất nhập khẩu cũng góp phần tạo môi trường thông thoáng cho lĩnh vực xuất nhập khẩu dẫn đến gia tăng số thu. Chi tiêu chính phủ không có sự tác động đến thuế tiêu dùng.

Kết quả bảng 3 cho thấy lạm phát không tác động đến tổng số thu thuế, nhưng từng sắc thuế lại có sự ảnh hưởng khác nhau. Đối với thuế thu nhập kết quả này tương đồng với nghiên cứu của Adam và cộng sự (2001); Agbeyegbe và cộng sự (2004). Khi lạm phát gia tăng hệ quả là giá cả hàng hóa trên nên đắt đỏ, người dân phải trả nhiều tiền hơn khi tiêu dùng hàng hóa, nên họ sẽ hạn chế tiêu dùng

hàng hóa dẫn đến lượng hàng hóa nhập khẩu giảm gây ảnh hưởng tiêu cực đến thuế ngoại thương. Lạm phát tác động làm gia tăng số thu thuế tiêu dùng, vì “sự leo thang giá” mà giá cả hàng hóa trở nên đắt đỏ hơn dẫn đến số thuế tiêu dùng gia tăng (Pupongsak, 2010).

Kết quả nghiên cứu thực nghiệm cho thấy tự do hóa thương mại tác động khác nhau đến cấu trúc thuế của các quốc gia đang phát triển. Có thể thấy các quốc gia trong mẫu nghiên cứu phụ thuộc nhiều vào lĩnh vực thương mại quốc tế, khi mức độ tự do hóa thương mại tăng lên dẫn đến khối lượng thương mại cao làm gia tăng thuế thương mại, cuối cùng làm tăng số thu thuế. Với thuế tiêu dùng nội địa thì tự do hóa thương mại có xu hướng làm giảm nguồn thu từ thuế tiêu dùng. Chiều hướng tác động phụ thuộc vào khối lượng nhập khẩu sau khi thương mại được tự do hóa. Nếu không có sự thay đổi đáng kể về khối lượng nhập khẩu, dẫn đến giá trị nhập khẩu không thay đổi, thì tự do hóa thương mại có thể ngay lập tức làm giảm thu thuế tiêu dùng.

## 6. Một số gợi ý chính sách

Từ kết quả nghiên cứu thực nghiệm, tác giả cho rằng vấn đề thu ngân sách có thể được giải quyết nếu cấu trúc thuế của quốc gia được tái cơ cấu phù hợp với xu hướng tự do hóa thương mại, bản chất của thuế là tái phân phối tạo công bằng trong xã hội hiện đại, duy trì bền vững nguồn thu ngân sách nhà nước. Tác giả cũng đề xuất một số ý kiến về các biện pháp hiệu quả về thu thuế, bao gồm tăng thuế trực thu và gián thu trong nước, mở rộng và phát triển cơ sở thuế mới, nâng cao hiệu quả chi tiêu công, tăng cường tiết kiệm, tăng cường quản lý thu thuế.

Bản thân việc cải cách thuế nội địa của các nước bằng cách chuyển sự phụ thuộc từ thuế ngoại thương sang thuế tiêu dùng cũng có thể ảnh hưởng đến nguồn thu NSNN. Nếu thuế tiêu thụ nội địa chỉ đánh vào hàng hóa sản xuất trong nước (hàng hóa thay thế hàng

nhập khẩu) thì tự do hóa thương mại có xu hướng làm giảm nguồn thu từ thuế gián thu nội địa. Nhưng nếu thuế đánh vào cả hàng nhập khẩu và hàng hóa sản xuất trong nước thì thuế hàng hóa và dịch vụ có xu hướng tăng, Việt Nam đã tiến hành cải cách thuế tiêu dùng (VAT) theo hướng này; trong thời gian qua mặc dù phần lớn hàng rào thuế quan đã giảm đáng kể do thuế suất giảm (gia nhập WTO và các hiệp định tự do thương mại) kéo theo số thu từ thuế xuất nhập khẩu cũng giảm, nhưng số thu thuế giá trị gia tăng đánh trên hàng hóa nhập khẩu đã gia tăng lên đáng kể, bước đầu bù đắp được lượng giảm thuế xuất nhập khẩu do tự do hóa thương mại tác động.

Tác động gián tiếp của tự do hóa thương mại đối với thu thuế hàng hóa và dịch vụ cũng có thể được xem xét thông qua tác động của nó đối với tăng trưởng kinh tế, giống như thuế thu nhập cá nhân và thuế thu nhập doanh nghiệp như đã nêu ở trên. Bởi vì cơ sở tính thuế phát triển khi các quốc gia phát triển, điều này cũng đúng với cơ sở thuế tiêu dùng vì cơ sở của nó cũng liên quan đến sự tăng trưởng thu nhập. Mọi người nên có nhiều tiền hơn trong tay khi GDP tăng, có nghĩa là sức mua cao hơn và nhu cầu tiêu dùng trong nước cao hơn.

Bên cạnh tăng trưởng kinh tế, quy mô của một quốc gia có thể đóng một vai trò quan trọng trong việc xác định thuế tiêu thụ nội địa. Nói chung, thuế tiêu thụ là một nguồn thu đáng kể hơn ở các nước lớn hơn ở các nước nhỏ hơn vì số lượng thu thuế phụ thuộc trực tiếp vào tiêu dùng trong nước. Các quốc gia lớn hơn có xu hướng có dân số cao và thị trường nội địa lớn trong khi các quốc gia nhỏ hơn dường như có ít dân số hơn và quy mô thị trường nội địa của họ nhỏ hơn. Do đó, việc chuyển đổi nguồn thu từ thuế quan sang thuế tiêu dùng trên diện rộng, mặc dù có thể áp dụng cho các nước phát triển, có thể gây ra các vấn đề tài khóa cho các nước đang phát triển và kém phát triển.

Mặc dù kết quả nghiên cứu cho thấy tự do hóa thương mại dẫn đến tác động âm đối với thuế tiêu dùng, nhưng với bằng chứng về thành công của Việt Nam thời qua khi thuế tiêu dùng (VAT) đánh trên hàng hóa và dịch vụ (nhập khẩu cũng như hàng hóa sản xuất trong nước) đã cho thấy tự do hóa thương mại có liên quan đến thuế hàng hóa và dịch vụ yếu hơn khi các nước đang phát triển kịp xử lý vấn đề giảm thuế quan do thương mại hóa toàn cầu.

Khi xu hướng ủng hộ tự do hóa thương mại đã được nhiều nghiên cứu thực nghiệm cho ra kết quả mang lại lợi ích cho các quốc gia thúc đẩy thương mại tự do hơn, bằng cách tạo ra thương mại, hạ giá tiêu dùng, nâng cao phúc lợi người tiêu dùng và tăng cạnh tranh cho nền kinh tế quốc gia, chính điều này cuối cùng có thể giúp thị trường trong nước đạt hiệu quả cao hơn; cũng ít nghiên cứu chú ý đến các vấn đề liên quan đến hệ quả tự do

hóa thương mại làm giảm nguồn thu từ thuế, không chỉ đối với thuế quan do cắt giảm thuế suất, mà còn đối với thuế nội địa do hậu quả của việc xói mòn cơ sở thuế.

Đối với phần lớn các quốc gia đang phát triển, vấn đề liên quan tài khóa của tự do hóa thương mại là làm thế nào để bù đắp nguồn thu ngân sách vào khoản thất thu do cắt giảm thuế quan. Lĩnh vực này liên quan đến cải cách thuế trong nước, liên quan đến các vấn đề rộng lớn về chính sách kinh tế, quản lý thuế và thiết kế cơ cấu thuế. Trong số các vấn đề liên quan đến cải cách thuế, điểm quan trọng là cách thiết kế cấu trúc thuế ở từng quốc gia. Cụ thể, Chính phủ nên thiết kế các thành phần chính của cơ cấu thuế như thế nào để phù hợp với tự do hóa thương mại, nhằm làm cho toàn bộ cơ cấu thuế đạt hiệu quả mong muốn, khả thi cả về mặt hành chính lẫn chính trị.

## TÀI LIỆU THAM KHẢO

- Aaron, H. (1976). Inflation and the income Tax. *The American Economic Review*, 66(2), 193-199.
- Adam, C. S., Bevan, D. L., & Chambas, G. (2001). Exchange Rate Regimes and Revenue Performance in Sub-Saharan Africa. *Journal of Development Economics*, 64(1), 173-213.
- Agbeyegbe, T. D., Stotsky, J., & WoldeMariam, A. (2006). Trade liberalization, exchange rate changes, and tax revenue in Sub-Saharan Africa. *Journal of Asian Economics*, 17(2), 261-284.
- Ahmad, E., & Stern, N. (1991). *The theory and practice of tax reform in developing countries*. Cambridge University Press.
- Anderson, W., Wallace, M. S., & Warner, J. T. (1986). Government Spending and Taxation: What Causes What?. *Southern Economic Journal* (1986-1998), 52(3), 630.
- Baunsgaard, T., & Keen, M. (2005). Tax revenue and (or?) trade liberalization. *IMF Working Papers*, 5, 112.
- Baunsgaard, T., & Keen, M. (2010). Tax revenue and (or?) trade liberalization. *Journal of Public Economics*, 94(9-10), 563-577.
- Castles, F. G., & Dowrick, S. (1990). The impact of government spending levels on medium-term economic growth in the OECD, 1960-85. *Journal of Theoretical Politics*, 2(2), 173-204.
- Chelliah, R. J. (1971). Trends in taxation in developing countries. *Staff Papers*, 18(2), 254-331.
- Ebrill, L. P., Stotsky, J. G., & Gropp, R. (1999). *Revenue implications of trade liberalization* (No. 180). Washington DC: International monetary fund.
- Gobachew, N. (2017). *Determinants of Tax Revenue in Ethiopia* (Doctoral dissertation).
- Greenaway, D., Morgan, W., & Wright, P. (2002). Trade liberalisation and growth in developing countries. *Journal of development economics*, 67(1), 229-244.
- Greytak, D., & McHugh, R. (1978). The Effects Of Federal Income Taxation And Inflation On Regional Income Inequalities. *Journal of Regional Science*, 18(1), 57-70.
- Hatzipanayotou, P., Michael, M. S., & Miller, S. M. (1994). Win-win indirect tax reform: a modest proposal. *Economics Letters*, 44(1-2), 147-151.

- Hettich, W. & Winer, S. (1984). A Positive Model of Tax Structure. *Journal of Public Economics*, 24(1), 67-87.
- Hinrichs, H.H. (1966). *A General Theory of Tax Structure Change During Economic Development*. Cambridge, Mass.: Harvard University Press.
- Hồ Thủy Tiên & Trần Xuân Hằng (2021). Cấu trúc thuế và tự do hóa thương mại: Nghiên cứu thực nghiệm tại các nước ASEAN. *Tạp Chí Nghiên cứu Tài chính – Marketing*, 57. <https://doi.org/10.52932/jfm.vi57.93>
- Karagöz, K. (2013). Determinants of tax revenue: does sectorial composition matter?. *Journal of Finance, Accounting & Management*, 4(2), 50-63.
- Karimi, M., Kaliappan, S. R., Ismail, N. W., & Hamzah, H. Z. (2016). The impact of trade liberalization on tax structure in developing countries. *Procedia Economics and Finance*, 36, 274-282.
- Keen, M. M., & Ligthart, M. J. E. (1999). *Coordinating tariff reduction and domestic tax reform*. International Monetary Fund.
- Khattry, B., & Rao, J. M. (2002). Fiscal faux pas?: an analysis of the revenue implications of trade liberalization. *World Development*, 30(8), 1431-1444.
- Leuthold, J. H. (1991). Tax shares in developing economies a panel study. *Journal of development Economics*, 35(1), 173-185.
- Longoni, E. (2009). *Trade Liberalization and Trade Tax Revenues in African Countries* (No. 158). University of Milano-Bicocca, Department of Economics.
- Lotz, J. R., & Morss, E. R. (1967). Measuring “tax effort” in developing countries. *Staff Papers*, 14(3), 478-499.
- Lucotte, Y. (2010). *The choice of adopting inflation targeting in emerging economies: Do domestic institutions matter?* (No. 27118). University Library of Munich, Germany.
- Mahdavi, S. (2008). The level and composition of tax revenue in developing countries: Evidence from unbalanced panel data. *International Review of Economics & Finance*, 17(4), 607-617.
- Mahmood, H., & Chaudhary, A. R. (2013). Impact of FDI on tax revenue in Pakistan. *Pakistan Journal of Commerce and Social Sciences (PJCSS)*, 7(1), 59-69.
- Nguyễn Văn Thuận, Trần Xuân Hằng, Nguyễn Minh Hằng, Nguyễn Thị Kim Chi (2020). Tác động của thuế đến tăng trưởng kinh tế tại các nước đang phát triển khu vực châu Á. *Tạp Chí Nghiên cứu Tài chính – Marketing*, 60. <https://doi.org/10.52932/jfm.vi60.4>
- Omoruyi, S. E. (1983). Growth and Flexibility of Federal Government Tax Revenue: 1960-1979. *Economic and Financial Review*, 21(1), 11-19.
- Peacock, A. T., & Wiseman, J. (1979). Approaches to the analysis of government expenditure growth. *Public Finance Quarterly*, 7(1), 3-23.
- Peters, B. G. (2002). *The Politics of bureaucracy*. Routledge.
- Pupongsak, S. (2010). *The effect of trade liberalization on taxation and government revenue*. Doctoral dissertation, University of Birmingham.
- Ramsey, F. P. (1927). A Contribution to the Theory of Taxation. *The economic journal*, 37(145), 47-61.
- Rao, M. G. (2000). Tax reform in India: achievements and challenges. *Asia Pacific Development Journal*, 7(2), 59-74.
- Stotsky, J. G., & WoldeMariam, A. (1997). *Tax effort in sub-Saharan Africa*. IMF Working Paper.
- Tanzi, V. (1992). Structural factors and tax revenue in developing countries: A decade of evidence. In I. Goldin & L. A. Winters (Eds.), *Open economies: Structural adjustment and agriculture* (pp. 267-281). Cambridge: Cambridge University Press.
- Velaj, E., & Prendi, L. (2014). Tax revenue-The determinant factors-The case of Albania. *European Scientific Journal*, 1, 526-531.
- Von Furstenberg, G., Green, R. J., & Jeong, J. H. (1986). Tax and Spend, or Spend and Tax?. *The Review of Economics and Statistics*, 68(2), 179-88.
- Wanniski, J. (1978). Taxes, revenues, and the Laffer curve. *The Public Interest*, 50, 3.