

# PHÁP LUẬT VỀ CÁC KHOẢN THU NGÂN SÁCH TỪ ĐẤT ĐAI-NHỮNG VẤN ĐỀ ĐẶT RA VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN

NGUYỄN THỊ THƯƠNG HUYỀN\*

**Tóm tắt:** Các khoản thu ngân sách từ đất đai gồm các khoản thu từ thuế sử dụng đất, chuyển quyền sử dụng đất; thu từ sử dụng đất và cho thuê đất; thu từ đấu giá quyền sử dụng đất; thu phí và lệ phí liên quan đến đất đai và các khoản thu khác. Các quy định về các khoản thu từ đất đai nhìn chung đã bao quát được các đối tượng và khả năng điều tiết liên quan đến hoạt động sử dụng đất của người sử dụng đất. Tuy nhiên một số qui định chưa phù hợp, chưa khuyến khích sử dụng đất tiết kiệm, hiệu quả và ngăn ngừa hiện tượng đầu cơ đất đai cũng như nguồn thu ngân sách từ đất đai chưa tương xứng với tiềm lực hiện có của đất đai. Bài viết tập trung phân tích, đánh giá thực trạng các quy định về các khoản thu ngân sách từ đất ở Việt Nam hiện nay, chỉ ra những bất cập, vướng mắc của các quy định này để đưa các giải pháp hoàn thiện.

**Từ khóa:** Thuế sử dụng đất; thuế chuyển quyền sử dụng đất; lệ phí trước bạ.

**Abstract:** Budget revenues from land include revenues from land use tax, land use right transfer; revenues from land use and land lease; revenues from land use right auctions; fees and charges related to land and other revenues. Regulations on revenues from land generally cover the subjects and regulatory capabilities related to land use activities of land users. However, some provisions were inappropriate, did not encourage economic and effective land use and prevent land speculation, and budget revenues from land are not commensurate with the current potential of land. The article focuses on analyzing and evaluating the status of regulations on budget revenues from land in Vietnam, pointing out the shortcomings and difficulties of these regulations to propose solutions to improve regulations.

**Keywords:** Land use tax; Land use transfer tax; Registration fee.

Ngày nhận bài: 15/02/2025; Ngày sửa bài: 27/3/2025; Ngày duyệt đăng bài: 25/5/2025.

## 1. Khái quát về các khoản thu ngân sách từ đất đai

Tùy theo quy định của mỗi quốc gia, các khoản thu ngân sách từ đất đai có thể gồm nhiều khoản thu khác nhau.

Một là, các khoản thu từ thuế, gồm: (1) **Thuế sử dụng đất:** áp dụng đối với các chủ thể có quyền sử dụng đất (QSDĐ). Thuế này thường tính theo giá trị đất và diện tích, nhằm điều tiết nguồn lợi từ đất đai và tạo

nguồn thu cho ngân sách địa phương; (2) **Thuế tài sản:** đánh vào giá trị của tài sản mà cá nhân hoặc tổ chức sở hữu, thường bao gồm đất đai, nhà ở và các tài sản có giá trị lớn khác. Thuế tài sản thường được tính dựa trên giá trị thị trường của tài sản và áp dụng các mức thuế suất phù hợp; (3) **Thuế giá trị đất:** đánh vào giá trị của đất đai, không phụ thuộc vào công trình xây dựng hay tài sản gắn liền với đất. Thuế này được tính dựa trên giá trị đất trong thị

\* PGS.TS. Học viện Tài chính. Email: nguyenthuonghuyen@hvtc.edu.vn

trường, thường phản ánh sự phát triển hạ tầng và các yếu tố làm tăng giá trị đất; (4) *Thuế liên quan đến giao dịch đất đai*: áp dụng đối với các hoạt động chuyển nhượng, mua bán, cho tặng QSDĐ. Gồm thuế thu nhập cá nhân (TNCN) và thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) được xác lập từ việc chuyển nhượng bất động sản (BDS). Thuế được tính dựa trên giá trị chuyển nhượng hoặc lợi nhuận từ giao dịch; (5) *Thuế trước bạ*: được áp dụng khi thực hiện các thủ tục đăng ký quyền sở hữu (QSH), SDD và tài sản gắn liền với đất. Thuế này đánh một lần vào giá trị các tài sản chịu thuế khi các chủ thể đăng ký QSH tài sản, nên còn có tên gọi là Thuế đăng ký tài sản.

*Hai là*, Thu tiền từ sử dụng đất và cho thuê đất: (1) *Thu tiền sử dụng đất*: là khoản thu từ cá nhân, tổ chức khi được giao đất có thu tiền, chuyển mục đích SDD hoặc công nhận QSDĐ đối với các trường hợp chưa hợp pháp hóa. Mức thu thường được tính dựa trên diện tích đất, mục đích sử dụng và bảng giá đất do địa phương quy định; (2) *Thu tiền cho thuê đất*: là khoản thu từ tổ chức, cá nhân khi sử dụng đất thuộc QSH của Nhà nước theo hình thức thuê. Mức thu được xác định dựa trên diện tích đất, vị trí, mục đích sử dụng và thời gian thuê.

*Ba là*, Thu từ đấu giá quyền sử dụng đất: là khoản thu thông qua phương thức đấu giá QSDĐ. Khoản thu này để đầu tư phát triển hạ tầng địa phương, thúc đẩy sớm hình thành các khu đô thị, nhà ở theo quy hoạch.

*Bốn là*, Thu phí và lệ phí liên quan đến đất đai: gồm các khoản chi phí mà tổ chức, cá nhân phải trả khi thực hiện các thủ tục hành chính liên quan đến đất đai. Các loại phí này thường gồm phí đo đạc, lập bản đồ

địa chính, cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà ở và các tài sản gắn liền với đất. Mức phí và lệ phí này thường được quy định bởi địa phương và được tính dựa trên giá trị tài sản hoặc diện tích đất.

*Năm là*, Các khoản thu khác, như thu tiền phạt liên quan đến đất đai, là khoản thu áp dụng khi có hành vi vi phạm các quy định về quản lý, sử dụng và chuyển nhượng đất đai; hoặc tiền bồi thường cho Nhà nước khi gây thiệt hại trong quản lý, sử dụng đất đai.

Theo quy định của pháp luật Việt Nam hiện nay, cụ thể Luật đất đai 2024<sup>1</sup>, các khoản thu ngân sách từ đất đai bao gồm: a) Tiền sử dụng đất; b) Tiền thuê đất; c) Tiền thu từ việc xử phạt vi phạm hành chính về đất đai; d) Tiền bồi thường cho Nhà nước khi gây thiệt hại trong quản lý, sử dụng đất đai; đ) Tiền sử dụng đất tăng thêm, tiền thuê đất tăng thêm đối với các dự án không đưa đất vào sử dụng, chậm tiến độ sử dụng; e) Thuế sử dụng đất; g) Thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất; h) Phí và lệ phí trong quản lý, sử dụng đất đai; i) Khoản thu khác theo quy định của pháp luật.

## **2. Thực trạng và những vấn đề đặt ra đối với các quy định về các khoản thu ngân sách từ đất ở Việt Nam hiện nay**

### *2.1. Những ưu điểm và các kết quả đạt được*

Hệ thống các văn bản pháp luật quy định các khoản thu NS từ đất ở Việt Nam hiện nay được quy định tại Luật Đất đai năm 2024<sup>2</sup>; Luật Thuế sử dụng đất nông nghiệp năm 1993<sup>3</sup>; Luật Thuế sử dụng đất

<sup>1</sup> Điều 153, Luật Đất đai năm 2024.

<sup>2</sup> Luật số 31/2024/QH15, ngày 18/01/2024.

<sup>3</sup> Luật số 23/L-CTN, ngày 10/07/1993.

phi nông nghiệp năm 2010<sup>4</sup>; Luật Thuế TNCN năm 2007<sup>5</sup>; Luật Thuế TNDN năm 2008<sup>6</sup>; Luật Phí và Lệ phí năm 2015<sup>7</sup>; Luật Quản lý thuế năm 2019<sup>8</sup>; và một số Nghị định khác<sup>9</sup>. Nhìn chung, pháp luật về các khoản thu từ đất đã từng bước được hoàn thiện, đóng góp tích cực cho phát triển kinh tế, góp phần đảm bảo an sinh xã hội và hầu như xóa bỏ sự phân biệt giữa nhà đầu tư trong nước và nước ngoài trong việc tiếp cận đất đai. Các nguồn thu NS từ đất có sự đa dạng và khác nhau về hình thức, phản ánh mức độ phát triển đặc trưng của nền kinh tế trong từng giai đoạn. Các quy định đã bao quát được các đối tượng và khả năng điều tiết liên quan đến hoạt động SDD của người sử dụng đất (NSDD), cũng như góp phần huy động nguồn thu cho NSNN và góp phần quản lý, kiểm soát tài sản là QSDĐ trong dân cư. Bên cạnh đó, các quy định này đã góp phần đảm bảo công bằng xã hội và đã tạo cơ sở pháp lý quan trọng cho hoạt động quản lý thu, cũng như trong sử dụng và quản lý đất đai. Những ưu điểm này của pháp luật về các khoản thu NS từ đất được thể hiện ở một số kết quả cụ thể về thu NS từ đất như sau:

*Về quy mô nguồn thu NS từ đất:* giai đoạn từ 2015-2023, quy mô số thu NS từ đất có sự gia tăng từ 85.966 tỷ đồng vào năm 2015 lên 202.943 tỷ đồng vào năm 2023, tương đương với mức tăng 236,1%. Trong các nguồn thu NS từ đất, nguồn thu tiền SDD là nguồn thu chủ yếu, chiếm tỷ

trọng trên 70% tổng số thu từ đất giai đoạn 2015-2023. Từ năm 2015, khoản thu này đạt 68.994 tỷ đồng, chiếm tỷ trọng 80.26% trong tổng thu NS từ đất. Con số này đã tăng hơn 2 lần vào năm 2023 (153.504 tỷ đồng) và vẫn là nguồn thu chiếm tỷ trọng cao nhất (75,64%). Nguồn thu từ đất chiếm vị trí thứ hai sau tiền SDD là tiền thuê đất, thuê mặt nước, với tỷ trọng trong khoảng 15%-20% tổng thu NS từ đất trong suốt giai đoạn 2015-2023. Nếu như vào năm 2015, số thu từ khoản này là 13.451 tỷ đồng (chiếm tỷ trọng 15,65%) thì chưa đến 10 năm sau, số thu từ tiền thuê đất, thuê mặt nước vào năm 2023 đã gấp 3 lần với 44.880 tỷ đồng (chiếm tỷ trọng 22,11%)<sup>10</sup>. Tốc độ tăng trưởng của khoản thu này khá nhanh và tỷ trọng trong tổng thu NS từ đất cũng có xu hướng tăng trong giai đoạn 2015-2025, điều này cho thấy tầm quan trọng của nguồn thu từ tiền thuê đất, thuê mặt nước ở nước ta hiện nay<sup>11</sup>.

*Về tỷ trọng thu NS từ đất trong tổng thu NSNN:* Trong giai đoạn từ 2015 đến 2023, tỷ trọng số thu từ đất trong tổng thu NSNN có xu hướng tăng. Cụ thể, năm 2015, tỷ trọng này là 8,61% và tăng liên tục trong giai đoạn 2016 - 2022, đạt 18,07% năm 2022 và giảm về mức 11,57% trong năm 2023. Mặc dù tăng về tỷ trọng nhưng số thu NS từ đất chỉ chiếm khoảng 10%-15% tổng thu NSNN. So với các nguồn thu khác, số thu từ đất chiếm tỷ trọng không cao nhưng là nguồn thu tương đối ổn định trong khoảng

<sup>4</sup> Luật số 48/2010/QH12, ngày 17/6/2010.

<sup>5</sup> Luật số 04/2007/QH12 ngày 21/11/2007 (được sửa đổi, bổ sung theo Luật số 26/2012/QH13 ngày 22/11/2012).

<sup>6</sup> Luật số 14/2008/QH12, được sửa đổi bổ sung theo Luật số 32/2013/QH13, ngày 19/06/2013.

<sup>7</sup> Luật số 97/2015/QH13 ngày 25/11/2015.

<sup>8</sup> Luật số 38/2019/QH14 ngày 13/6/2019.

<sup>9</sup> Nghị định số 102/2024/NĐ-CP ngày 30/7/2024, Quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Đất đai 2024; Nghị định số 103/2024/NĐ-CP ngày 30/7/2024 Quy định về tiền sử dụng đất, tiền thuê đất; Nghị định số 71/2024/NĐ-CP ngày 26/7/2024 Quy định về giá đất; Nghị định số 123/2024/NĐ-CP ngày 04/10/2024, Quy định về xử phạt VPHC trong lĩnh vực đất đai; Nghị định số 10/2022/NĐ-CP ngày 15/1/2022 quy định về lệ phí trước bạ.

<sup>10</sup> Tổng hợp số liệu từ Báo cáo Quyết toán NSNN.

<sup>11</sup> Trần Thị Kim Oanh (2024), “Đánh giá hiệu quả thu ngân sách từ đất đai”, *dề tài cấp Bộ* - Bộ Tài chính.

10 năm gần đây và tốc độ tăng của nguồn lực tài chính này cao hơn nhiều so với tốc độ tăng của tổng thu NSNN. Tổng thu NSNN năm 2016 so với năm 2015 chỉ là 10,94%, tương ứng đối với quy mô thu NS từ đất là 44,07%. Kể cả khi tổng số thu NSNN năm 2020 giảm so với năm 2019 (-2,77%) thì số thu từ đất vẫn tăng so với cùng kỳ là 10,15%<sup>12</sup>. Nhìn chung, tỷ lệ thu NS từ đất không có sự tăng trưởng nổi bật trong tổng số thu NSNN ở giai đoạn 2015 đến 2023 nhưng tốc độ tăng trưởng lại khá nhanh. Điều này chứng tỏ đây là một trong những nguồn lực tài chính rất quan trọng trong cơ cấu NS quốc gia<sup>13</sup>.

## 2.2. Một số vấn đề đặt ra từ thực trạng pháp luật về các khoản thu ngân sách từ đất đai

Thứ nhất, các quy định về thuế SDD chưa thống nhất giữa đất nông nghiệp và đất phi nông nghiệp. Số thu từ thuế sử dụng đất phi nông nghiệp (SDĐPNN) còn thấp, chưa tương xứng với tiềm lực tài chính về đất đai. Cụ thể:

- Về xác định giá trị tính thuế: hiện nay căn cứ tính thuế sử dụng đất nông nghiệp (SDĐNN) gồm: Diện tích; Hạng đất; Định suất thuế tính bằng kilôgam thóc trên một đơn vị diện tích của từng hạng đất. Căn cứ tính thuế xây dựng trên các cơ sở đó là chưa phù hợp và tính khả thi thấp. Hơn nữa, thuế được tính bằng thóc và thu bằng tiền, giá thóc tính thuế là do UBND tỉnh, thành phố trực thuộc TW quy định. Tuy nhiên thực tế, giá đất và giá thóc thường không biến thiên như nhau, do vậy thu thuế đất theo giá thóc là không còn phù hợp với điều kiện kinh tế-xã hội ở nước ta hiện nay. Trong khi đó, đối với thuế SDĐPNN, giá trị tính thuế

được xác định trên cơ sở giá đất tính thuế do UBND tỉnh, thành phố trực thuộc TW quy định đối với từng diện tích đất. Tuy nhiên, hiện nay, giá đất tính thuế thường được quy định rất thấp so với giá giao dịch thực tế trên thị trường của cùng thửa đất đó. Mức độ cao, thấp cũng khác nhau giữa các địa phương... Do đó, nghĩa vụ thuế SDĐPNN được xác định là khá thấp chưa tương xứng với thu nhập của người SDD cũng như tiềm lực đất đai.

- Về mức thuế: các quy định đánh vào QSDĐ ở Việt Nam đang áp dụng hai loại mức thuế, đó là mức thuế tuyệt đối trên một đơn vị diện tích áp dụng cho thuế SDĐNN và mức thuế tính theo tỷ lệ phần trăm trên giá tính thuế áp dụng cho thuế SDĐPNN và thuế SDĐNN đối với đất trồng cây lâu năm thu hoạch một lần. Điều này chưa thực sự hợp lý, bởi cùng là mức thuế đánh vào QSDĐ nhưng được xây dựng khác nhau giữa các khoản thu và cũng khác nhau ngay trong cùng một khoản thu. Đối với đất trồng cây hàng năm, cây lâu năm thuộc diện chịu thuế SDĐNN được xác định theo mức thuế tuyệt đối. Bên cạnh đó, đối với đất sử dụng để trồng cây lấy gỗ, cây lâu năm thu hoạch một lần, mức thuế được xây dựng là 4% trên giá trị sản lượng khai thác. Trong khi, thuế SDĐPNN thu theo thuế suất tỷ lệ phần trăm và xây dựng theo biểu thuế lũy tiến, thấp nhất là 0,03%, cao nhất là 0,15%, các trường hợp cá biệt có mức thu 0,2%. Mặt khác với các mức thu của thuế SDĐPNN, phần lớn số thuế thu được ở mức thuế suất 0,03% cùng với việc xây dựng giá đất tính thuế còn thấp nhiều lần so với giá thực tế trên thị trường nên số thu từ khoản thuế này còn thấp trong tổng thu NSNN.

<sup>12</sup> Tổng hợp số liệu từ Báo cáo Quyết toán NSNN.

<sup>13</sup> Trần Thị Kim Oanh (2024), “Đánh giá hiệu quả thu ngân sách từ đất đai”, đề tài cấp Bộ - Bộ Tài chính.

- Về miễn thuế, giảm thuế: Thuế SDDNN còn đặt nhiều trường hợp miễn thuế, giảm thuế theo diện chính sách xã hội. Đối với trường hợp miễn, giảm thuế do thiên tai, bão lụt... đối tượng, khung, bậc miễn, giảm quá chi tiết, khó tính toán làm cho số lượng hộ xem xét miễn, giảm và khối lượng công việc tăng lên hàng năm rất lớn, tốn nhiều thời gian của cơ quan thuế trong khi số thuế tính miễn, giảm lại nhỏ, không thực sự giúp đỡ họ một cách đáng kể. Mặt khác, cùng là thuế SDD, cùng đối tượng chính sách nhưng tiêu chí miễn, giảm quy định giữa thuế SDDNN và thuế SDDPNN không thống nhất dẫn đến sự bất hợp lý và khó khăn trong tổ chức thực hiện. Bên cạnh đó, thực hiện chủ trương xoá đói giảm nghèo của Đảng và Nhà nước, đồng thời khuyến khích, hỗ trợ nông dân phát triển sản xuất nông nghiệp (SXNN), Nhà nước đã có các quyết định mở rộng ưu đãi miễn, giảm thuế SDDNN cho hộ nông dân và các đối tượng SXNN khác từ năm 2003<sup>14</sup>. Việc kéo dài chính sách miễn, giảm này từ năm 2003 đến năm 2030 là quá dài, khiến người SDDNN quên nghĩa vụ nộp thuế - một trong những nghĩa vụ cơ bản của công dân đã được ghi nhận trong Hiến pháp<sup>15</sup>. Hơn nữa việc này đã dẫn đến hiện tượng bỏ hoang, sử dụng đất đai không có hiệu quả.

Thứ hai, các quy định về thuế đối với thu nhập từ chuyển QSDĐ còn nhiều bất cập. Cụ thể:

- Việc thu thuế đối với thu nhập từ chuyển QSDĐ của các cá nhân và các DN không thống nhất và có sự bất bình đẳng trong xác định nghĩa vụ thuế giữa các chủ thể. Đối với cá nhân, khi chuyển nhượng BĐS phải thực hiện nộp thuế TNCN với thuế suất 2% tính trên giá chuyển nhượng, không phân biệt việc chuyển nhượng có mang lại thu nhập hay không<sup>16</sup>. Do đó, không đúng với bản chất thuế thu nhập (là thuế đánh trên phần thu nhập thực tế có được sau khi đã trừ các chi phí tạo ra thu nhập đó). Trong khi đó, các DN khi chuyển nhượng BĐS sẽ phải nộp thuế TNDN với thuế suất 20% trên thu nhập có được, sau khi trừ đi giá vốn và các chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng, nếu DN không có thu nhập từ hoạt động này thì không phải nộp thuế TNDN. Mặt khác, đối với thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng BĐS, cá nhân có hoạt động này phải nộp thuế 2% trên giá chuyển nhượng, chưa đánh thuế lũy tiến đối với thu nhập từ chuyển nhượng BĐS và cũng chưa phân biệt mức độ điều tiết theo thời gian nắm giữ BĐS. Việc chỉ đánh một mức thuế suất như nhau không phân biệt mức thu nhập và không phân biệt theo thời gian nắm giữ BĐS cũng là

<sup>14</sup> Quốc hội khoá XI ra NQ số 15/2003/QH11, quyết định miễn, giảm thuế SDDNN từ năm 2003 đến năm 2010; Quốc hội khoá XII ban hành NQ số 55/2010/QH12 về miễn, giảm thuế SDDNN từ 01/01/2011 đến hết 31/12/2020; Quốc hội thông qua NQ số 107/2020/QH14 về kéo dài thời hạn miễn thuế SDDNN đến hết ngày 31/12/2025. Hiện nay, UBND TP HCM thống nhất sẽ trình Quốc hội xem xét, quyết định việc kéo dài thời gian miễn thuế SDDNN quy định tại NQ số 55/2010/QH12, và NQ số 107/2020/QH14 cho đến hết ngày 31/12/2030 theo Tờ trình 151 ngày 14/3/2025 của Chính phủ.

<sup>15</sup> Điều 47, Hiến pháp 2013 quy định một trong những nghĩa vụ cơ bản của công dân là “Mọi người có nghĩa vụ nộp thuế theo luật định”

<sup>16</sup> Trước đây, Luật thuế TNCN số 04/2007/QH12 quy định cá nhân có thu nhập từ chuyển nhượng BĐS nộp thuế theo mức thuế suất 25% trên thu nhập (giá chuyển nhượng trừ giá mua và các chi phí liên quan). Trường hợp không xác định được giá mua và các chi phí liên quan thì nộp thuế theo thuế suất 2% trên giá chuyển nhượng. Tuy nhiên, trong quá trình thực hiện đã gặp rất nhiều vướng mắc như không có căn cứ để xác định giá mua và các chi phí liên quan của hoạt động chuyển nhượng BĐS, đặc biệt là đối với BĐS hình thành từ lâu không có hồ sơ, căn cứ chứng minh giá vốn, BĐS được cho, tặng, thừa kế; việc chuyển nhượng giữa các cá nhân bằng tiền mặt khó kiểm soát. Do vậy, từ ngày 01/01/2015, Luật số 71/2014/QH13 sửa đổi, bổ sung một số điều tại các luật về thuế quy định cá nhân chuyển nhượng BĐS nộp thuế 2% trên giá chuyển nhượng BĐS.

một trong các nguyên nhân dẫn đến tình trạng đầu cơ và bong bóng thị trường BĐS và gây thất thu cho NSNN.

- Giá dùng để xác định giá chuyển nhượng BĐS hay doanh thu từ chuyển nhượng BĐS dựa vào giá chuyển nhượng thực tế theo hợp đồng chuyển nhượng, trường hợp giá chuyển nhượng trên hợp đồng đó thấp hơn giá đất tại Bảng giá đất do UBND tỉnh, thành phố trực thuộc TW quy định thì tính theo giá đất của UBND tại thời điểm ký hợp đồng. Tuy nhiên, giá đất do UBND cấp tỉnh quy định thường thấp hơn rất nhiều so với giá thực tế giao dịch trên thị trường dẫn đến tỷ lệ thất thu thuế vẫn rất lớn.

- Bất cập trong quy định về miễn, giảm thuế: Theo quy định của Luật Thuế TNDN và các văn bản hướng dẫn thi hành thì hoạt động chuyển nhượng BĐS không được hưởng ưu đãi thuế, trừ các dự án nhà ở cho sinh viên, cho công nhân lao động tại các khu công nghiệp, cho người thu nhập thấp tại khu vực đô thị. Tuy nhiên, chỉ có các đơn vị thuê đất trực tiếp của Nhà nước mới được hưởng ưu đãi này. Thực tế, hiện nay tại các khu công nghiệp đang gặp rất nhiều khó khăn đối với các dự án xây dựng nhà ở cho công nhân. Các DN này nằm trong các khu công nghiệp thuê lại đất của công ty kinh doanh kết cấu hạ tầng chứ không phải thuê trực tiếp đất của Nhà nước nên không được hưởng ưu đãi thuế TNDN, tiền thuê đất hoặc tiền SDD.

Ngoài ra, đối với thuế TNCN, thu nhập từ chuyển nhượng nhà, QSD đất và tài sản gắn liền với đất khi người chuyển nhượng chỉ có duy nhất một nhà ở, QSD đất ở tại Việt Nam (có quyền sở hữu tối thiểu 183 ngày) được miễn thuế TNCN. Quy định này nhằm không thu thuế vào các cá nhân,

hộ gia đình chỉ thực hiện việc chuyển nhượng BĐS nhằm hợp lý hóa tài sản trong sinh sống, chuyển đổi nơi cư trú... không nhằm mục đích kinh doanh. Tuy nhiên, hiện nay trên thực tế rất khó kiểm soát việc sở hữu nhà ở, đất ở của người bán có phải là duy nhất hay không.

*Thứ ba*, pháp luật về thuế SDD và chuyển nhượng QSDĐ chưa có các quy định liên quan đến việc tránh đánh thuế trùng đối với tài sản chịu thuế của các đối tượng nộp thuế. Điều này chủ yếu là do các chính sách thu nói trên chưa điều tiết đối với các tài sản lớn, mà chủ yếu điều tiết đối với QSDĐ, QSH nhà trên lãnh thổ Việt Nam và các tài sản khác đăng ký QSH tại Việt Nam. Bên cạnh đó, các quy định về thuế và thu khác đối với đất đai chưa thể hiện được nguyên tắc phân phối địa tô giữa người SDD và người sở hữu, làm thất thoát các nguồn lợi do đất đai mang lại từ Nhà nước chuyển sang người sử dụng và chiếm giữ đất đai. Sự điều tiết phân giá trị tăng thêm của đất do Nhà nước đầu tư cơ sở hạ tầng, quy hoạch khu thương mại, đô thị chưa có những chính sách phù hợp để tăng nguồn thu, dẫn đến thất thu NSNN, nhất là phần lợi ích do đầu tư công tạo ra ở các khu vực đô thị<sup>17</sup>.

*Thứ tư*, các quy định về phí, lệ phí trong quản lý, sử dụng đất đai cũng có những bất cập. Hiện nay, có hai khoản lệ phí liên quan đến việc cấp giấy chứng nhận QSDĐ là lệ phí trước bạ (LPTB) và lệ phí cấp giấy chứng nhận QSDĐ, quyền sở hữu nhà, tài sản gắn liền với đất. Sự tồn tại hai khoản lệ phí này cho cùng một chủ thể thực hiện cùng một hoạt động và được cơ quan quản lý nhà nước cung cấp cùng một dịch vụ công là không hợp lý. Hơn nữa, mức thu LPTB lại xác định theo tỷ lệ phần trăm (0,5%)

<sup>17</sup> Nguyễn Đình Chiến (2015), “Thuế tài sản: Lý thuyết và thực tiễn ở Việt Nam”, Nxb. Tài chính.

trên giá đất tính thuế. Quy định này điều tiết vào thu nhập của các chủ thể nên mang tính chất của khoản thuế đăng ký tài sản nhiều hơn là một khoản lệ phí<sup>18</sup>. Ngoài ra các trường hợp được miễn LPTB quá nhiều, theo quy định của Nghị định số 10/2022/NĐ-CP ngày 15/1/2022 của Chính phủ gồm có 31 trường hợp được miễn LPTB<sup>19</sup>. Việc miễn trừ cho quá nhiều đối tượng trong cùng một chính sách thu như vậy sẽ làm cho quá trình tổ chức thực hiện khó khăn, phức tạp, làm xói mòn các cơ sở thuế, dẫn đến các hiện tượng lợi dụng chính sách miễn trừ để trốn và tránh thuế, cũng như tiêu cực trong quản lý thuế càng có cơ hội gia tăng.

*Thứ năm*, hạn chế, bất cập quy định về thu tiền SDD, tiền thuê đất.

- Pháp luật đất đai chỉ quy định việc đấu giá QSDĐ đối với trường hợp giao đất, cho thuê đất chứ chưa quy định chặt chẽ, bắt buộc phải đấu giá đối với đất do doanh nghiệp (DN) đang quản lý, sử dụng khi chuyển mục đích SDD, đồng thời quy định về đối tượng được giao đất, cho thuê đất không qua đấu giá còn khá rộng<sup>20</sup>. Thực tế cho thấy, khó có thể thực hiện được việc thu hồi đất đối với những trường hợp vi phạm pháp luật về đất đai do vướng mắc trong việc xử lý tài sản, chi phí đầu tư vào đất DN đang sử dụng để thực hiện đấu giá theo quy định. Các quy định đó đã dẫn đến một số địa phương còn lúng túng trong việc tổ chức đấu thầu dự án có SDD, đấu giá QSDĐ và một số trường hợp giao đất, cho thuê đất theo hình thức chỉ định mà không thông qua đấu giá.

- Hình thức giao đất không thu tiền đang là nguyên nhân làm nảy sinh bất cập, nhiều hộ gia đình khi không có nhu cầu sử dụng đã bỏ hoang đất, không giao lại cho Nhà nước vì đề phòng khi có nhu cầu sử dụng trở lại hoặc được hưởng chính sách đền bù khi được Nhà nước thu hồi. Thực tế này đang gây lãng phí đất đai và làm mất cơ hội SDD cho một số chủ thể khác như những cá nhân sinh sau thời điểm giao đất, các DN muốn đầu tư vào nông nghiệp nhưng thiếu quỹ đất.

- Mức thu tiền thuê đất và thu tiền SDD phụ thuộc rất nhiều vào mức giá đất do Chủ tịch UBND cấp tỉnh hoặc Chủ tịch UBND cấp huyện quyết định hàng năm<sup>21</sup>. Thực tế vừa qua, bảng giá đất và mức giá đất mà các địa phương công bố thường thấp hơn giá thị trường rất nhiều (theo đánh giá của Tổng cục Quản lý đất đai thì các mức giá đất trong bảng giá này chỉ bằng từ 30 - 50% giá đất tương tự được giao dịch trên thị trường). Tình trạng này làm cho NSNN thất thu rất lớn từ các khoản thu tiền SDD, thuê đất, thuế TNCN từ chuyển nhượng QSDĐ, thuế SDD, phí, lệ phí liên quan tới đất...

- Quy định hình thức thuê đất trả tiền hàng năm hoặc trả 1 lần cho cả thời gian có hiệu lực của hợp đồng thuê đất tạo sự chủ động cho người thuê đất. Tuy nhiên đối với hình thức thuê đất trả tiền hàng năm thường dẫn đến tình trạng chây ì, không nộp đúng hạn tiền thuê đất, tiền SDD diễn ra khá phổ biến với số tiền nợ rất lớn. Đối với hình thức thuê đất trả tiền một lần cũng làm cho nguồn thu NSNN không ổn định,

<sup>18</sup> Khoản 2, Điều 3, Luật Phí và Lệ phí năm 2015 “Lệ phí được hiểu là khoản tiền được ấn định mà tổ chức, cá nhân phải nộp khi được cơ quan nhà nước cung cấp dịch vụ công, phục vụ công việc quản lý nhà nước được quy định trong Danh mục lệ phí ban hành kèm theo Luật Phí và Lệ phí”.

<sup>19</sup> Điều 10, Nghị định số 10/2022/NĐ-CP ngày 15/1/2022 Quy định về lệ phí trước bạ.

<sup>20</sup> Điều 124 Luật Đất đai 2024; Khoản 1 Điều 125 Luật Đất đai năm 2024.

<sup>21</sup> Điều 158, 160 Luật Đất đai 2024.

sẽ tăng lên khi người thuê đất trả tiền 1 lần, nhưng lại có thể giảm khi họ không lựa chọn hình thức này. Vì vậy sẽ khó khăn cho công tác lập dự toán thu NSNN.

Các hạn chế được phân tích trên đây cũng chính là những vấn đề đặt ra hiện nay của pháp luật về các khoản thu NS từ đất đai ở Việt Nam. Điều này xuất phát từ một số nguyên nhân cơ bản: (1) Các quy định về thu NSNN từ đất đai ở Việt Nam còn chứa đựng nhiều mục tiêu từ quản lý, điều tiết hoạt động phân phối, sử dụng đất; huy động nguồn thu NSNN đến đảm bảo công bằng xã hội...; (2) Các quy định về thu NSNN từ đất đai phụ thuộc nhiều vào các quy định của chính sách quản lý, SDD nhất là chính sách về giá đất và xác định giá đất, loại đất; (3) Hệ thống chính sách trong quản lý, SDD đai còn mâu thuẫn, chồng chéo, chưa đồng bộ và thống nhất, dẫn tới không rõ trách nhiệm quản lý, gây khó khăn cho tổ chức thực hiện các khoản thu NS từ đất đai. Bên cạnh đó cơ sở dữ liệu đất đai vẫn còn nhiều bất cập, chưa bao quát và thống nhất trên phạm vi cả nước, dẫn đến tính tiên liệu, dự báo của các quy định về các khoản thu ngân sách từ đất bị hạn chế, chưa đáp ứng kịp nhu cầu phát triển của nguồn lực đất đai; (4) QSDĐ được coi là một tài sản lớn, quan trọng của người dân Việt Nam. Các chính sách điều tiết đối với QSDĐ, trong đó các quy định về thu NSNN từ đất đai thường ảnh hưởng đến hầu hết các chủ thể SDD, nhận được sự quan tâm rất lớn của xã hội và thường gặp những phản ứng nhất định, đòi hỏi các quy định của chính sách này phải được xem xét, đánh giá kỹ lưỡng<sup>22</sup>... (5) Ngoài ra, hầu hết các sắc thuế và khoản thu vào tài sản là QSDĐ của Việt Nam được xây dựng

trong điều kiện Việt Nam chưa hội nhập đầy đủ và toàn diện vào nền kinh tế thế giới. Do vậy, có những quy định chưa bắt kịp với xu thế phát triển chung của thị trường đất đai. Mặt khác xuất phát từ yếu tố sở hữu đất đai ở Việt Nam nên có những kinh nghiệm quý báu trên thế giới không được áp dụng tại Việt Nam.

### **3. Giải pháp hoàn thiện các quy định về thu ngân sách nhà nước từ đất đai ở Việt Nam**

*Một là*, hoàn thiện các quy định về thuế SDD: Hiện nay, thuế SDD đang được điều chỉnh bởi Luật thuế SDDNN và Luật thuế SDDPNN. Điều này khiến cho hệ thống các văn bản pháp luật thêm phức tạp trong khi đó đối tượng điều chỉnh đều là hành vi SDD, chỉ khác mục đích sử dụng. Vì vậy nghiên cứu để hoàn thiện pháp luật thuế SDD theo hướng người có QSDĐ phải có nghĩa vụ nộp thuế, không phân biệt mục đích sử dụng, không phân biệt hiện trạng sử dụng đất. Thuế SDD có thể được thiết kế thành một luật riêng và lấy tên là “*Luật thuế sử dụng đất*” hoặc là một nội dung của Luật thuế tài sản ở Việt Nam (điều tiết đối với tài sản là QSDĐ), trong đó cần xác định rõ các nội dung sau: (i) Diện tích tính thuế là diện tích đất thực tế sử dụng, bao gồm cả đất sử dụng trong SXNN, đất PNN, đất do Nhà nước cho các tổ chức, cá nhân thuê theo hợp đồng hoặc quyết định cho thuê đất; (ii) Giá đất tính thuế do cơ quan nhà nước có thẩm quyền quy định phù hợp với giá đất đã hình thành trên thị trường, phản ánh được phần thu nhập mang lại của việc SDD theo các mục đích khác nhau; (iii) Xây dựng nhiều mức thuế suất khác nhau áp dụng đối với các loại đất có mục đích sử dụng khác nhau. Đối với đất ở có phân biệt thuế

<sup>22</sup> Nguyễn Đình Chiến (2015), *Thuế tài sản: Lý thuyết và thực tiễn ở Việt Nam*, Nxb. Tài chính.

suất theo hạn mức đất ở tính thuế, phần diện tích đất ở vượt quá hạn mức quy định sẽ chịu mức thuế suất cao hơn so với phần diện tích trong hạn mức; (iv) Quy định về miễn giảm chỉ tập trung miễn giảm đối với đất sử dụng cho SXNN; miễn giảm đối với các cá nhân, hộ gia đình thu nhập thấp... Việc miễn thuế, giảm thuế SDD cần được quy định áp dụng đối với từng loại đất khác nhau và tính đến sự đồng bộ với các quy định về ưu đãi, miễn, giảm và các chính sách xã hội khác.

*Hai là*, hoàn thiện các quy định về thuế thu nhập đối với chuyển QSDĐ: (i) Thống nhất cách tính thuế giữa DN, tổ chức với cá nhân, hộ gia đình, căn cứ tính thuế là thu nhập nhận được từ hoạt động chuyển nhượng QSDĐ sau khi đã trừ đi giá vốn và các chi phí liên quan đến việc chuyển nhượng; (ii) Xem xét, nghiên cứu sửa đổi thuế TNCN theo hướng đánh thuế lũy tiến đối với thu nhập từ chuyển nhượng BĐS và phân biệt mức độ điều tiết theo thời gian nắm giữ BĐS để đảm bảo yêu cầu công bằng trong xác định nghĩa vụ thuế, vừa quản lý, điều tiết hợp lý hoạt động của thị trường BĐS; (iii) Cần quy định cụ thể, chi tiết và thống nhất hơn việc ấn định thuế, ấn định giá tính thuế trong trường hợp có căn cứ xác định giá tính thuế không phù hợp với giá thực tế chuyển nhượng; (iv) Bổ sung, sửa đổi các quy định về miễn, giảm thuế đối với các dự án nhà ở cho sinh viên, cho công nhân lao động tại các khu công nghiệp, cho người thu nhập thấp tại khu vực đô thị.

*Ba là*, nghiên cứu xây dựng Luật thuế đăng ký tài sản thay thế cho LPTB: Trước mắt, khoản thu LPTB đã được thực thi trong một thời gian dài và cơ bản ổn định, nên có thể vẫn giữ nguyên khoản thu này như hiện tại để đảm bảo sự ổn định chính sách và hiệu quả thực thi. Tuy nhiên, trong

dài hạn cần phải xem xét, nghiên cứu xây dựng Luật thuế đăng ký tài sản thay cho LPTB để phản ánh đúng bản chất của khoản thu này.

*Bốn là*, hoàn thiện các quy định về tiền SDD, tiền thuê đất: Về giao đất, cho thuê đất nên quy định chỉ sử dụng duy nhất một hình thức là cho thuê đất, hộ gia đình, tổ chức kinh tế đã được giao đất không thu tiền và giao đất có thu tiền đều phải chuyển sang hình thức thuê đất. Theo đó, việc quy định về hạn mức giao đất, cho thuê đất cũng được loại trừ và cũng cần xem xét thêm về thời hạn thuê đất, giao đất nông nghiệp cho phù hợp với thực tiễn SDD, để tạo sự bình đẳng về quyền cho các chủ thể SDD. Sửa đổi, bổ sung quy định hướng dẫn về việc thu, nộp, miễn giảm tiền thuê đất, thuê mặt nước theo hướng đơn giản, dễ thực hiện nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho DN thuê mặt bằng kinh doanh trong lĩnh vực nông, lâm, thủy sản. Đồng thời thu hẹp diện miễn giảm tiền SDD, tiền thuê đất.

*Năm là*, tiếp tục nghiên cứu, bổ sung thêm các quy định điều chỉnh các nguồn thu NS từ đất như đánh thuế BĐS thứ hai, thu chênh lệch địa tô đất đai. Về lý thuyết, các khoản thu NS từ đất đai được xác định trên cơ sở thu chia thành hai nhóm: nhóm đánh giá trên giá trị đất và nhóm đánh trên giá trị tăng thêm từ đất. Phần giá trị tăng thêm từ đất gồm giá trị tăng thêm do hoạt động quản lý, đầu tư của Nhà nước hoặc chủ thể khác không phải NSDD tạo ra và giá trị tăng thêm do biến động thị trường. Hơn nữa, quá trình hình thành, sử dụng và vận động của QSDĐ trải qua các giai đoạn khác nhau, các hình thức khác nhau, trong quá trình đó, chủ thể SDD sẽ nhận được nhiều lợi ích dưới các hình thức khác nhau thể hiện ở giá trị QSDĐ, giá trị tăng thêm

của QSDĐ, thu nhập từ QSDĐ... Đây là các khả năng có thể khai thác, huy động nguồn lực tài chính đất đai từ NSDD.

Sáu là, tiếp tục hoàn thiện cơ chế và phương pháp xác định giá đất: Giá đất là phương tiện để thực hiện nghĩa vụ tài chính về đất đai, tác động sâu sắc đến việc thực hiện các khoản thu từ đất. Do đó, các quy định về giá đất cần phải được sửa đổi, bổ sung hợp lý hơn để thực sự trở thành công cụ vĩ mô nhằm phân phối đúng nguồn lực tài chính từ đất đai giữa Nhà nước và người SDD.

### Kết luận

Pháp luật về các khoản thu NS từ đất đai là công cụ quan trọng để quản lý và nâng cao hiệu quả sử dụng đất tại Việt Nam. Các quy định này tác động trực tiếp đến lợi ích kinh tế của các chủ thể trong xã hội, đồng thời cũng quyết định tới kết quả và hiệu quả thực hiện các mục tiêu phát triển bền vững. Việc xây dựng và hoàn thiện pháp luật về các khoản thu NS từ đất hợp lý, đảm bảo hài hòa lợi ích của các chủ thể, sẽ giúp khai thác và sử dụng nguồn lực đất đai một cách hiệu quả nhất, hạn chế tối đa những xung đột trong xã hội. Trong thời gian qua, quá trình ban hành và thực hiện pháp luật về các khoản thu NS từ đất ở Việt Nam đã có khá nhiều thành công, góp phần quản lý, điều tiết hoạt động sử dụng đất, huy động nguồn thu cho NSNN, nâng cao hiệu quả SDD, tạo những chuyển biến tích cực trong việc khơi thông nguồn lực đất đai cho phát triển kinh tế-xã hội. Tuy nhiên, bên cạnh những thành công, vẫn còn một số bất cập, hạn chế cần được nghiên cứu, đề xuất các giải pháp hoàn thiện. Việc hoàn thiện mảng pháp luật này còn là một nội dung quan trọng trong hoàn thiện hệ thống pháp luật về thu NSNN

cũng như trong hoàn thiện hệ thống pháp luật về quản lý, điều tiết đối với hoạt động SDD ở Việt Nam.

### TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Nguyễn Đình Chiến (2015), *Thuế tài sản: Lý thuyết và thực tiễn ở Việt Nam*, Nxb. Tài chính.
2. Nguyễn Quang Tuyền, Đỗ Xuân Trọng, “Hoàn thiện các quy định của Luật Đất đai về Nhà nước điều tiết phân giá trị tăng thêm từ đất đai mà không do đầu tư của NSDD mang lại”, Tạp chí *Luật học*, số 7/2012.
3. Nguyễn Thị Nga, “Bàn về giá đất trong Luật đất đai 2013”, Tạp chí *Nhà nước và Pháp luật*, số 5/2015.
4. Phan Văn Thọ, “Chính sách tài chính đất đai trong hoạt động kinh doanh BĐS”, Tạp chí *Tài nguyên và Môi trường*, kỳ 1 tháng 6/2011.
5. Nguyễn Thị Thanh Xuân (2020), “Pháp luật về nghĩa vụ tài chính của người sử dụng đất đối với Nhà nước ở Việt Nam hiện nay”, Luận án *Tiến sĩ luật học*, Học viện Khoa học xã hội.
6. Nguyễn Thị Thương Huyền (2020), “Đánh giá chính sách về nghĩa vụ tài chính của NSDD đối với Nhà nước ở Việt Nam”, *đề tài cấp Bộ* - Bộ Tài chính.
7. Trần Thị Kim Oanh (2024), “Đánh giá hiệu quả thu ngân sách từ đất đai”, *đề tài cấp Bộ* - Bộ Tài chính.