

Quản lý thuế tiêu dùng đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử: Kinh nghiệm quốc tế và gợi ý cho Việt Nam

NGUYỄN THỊ LÂM ANH*
LÊ THỊ BÍCH NGÂN**
NGUYỄN VĂN TÂM***

Theo đánh giá của Hiệp hội Thương mại điện tử Việt Nam (VECOM), kể từ năm 2016, hoạt động thương mại điện tử (TMĐT) ở Việt Nam bước sang giai đoạn mới, với đặc điểm nổi bật là tốc độ phát triển nhanh và ổn định. Trong bối cảnh phát triển nhanh chóng của hoạt động TMĐT, ngành thuế đang nỗ lực quản lý thuế đối với hoạt động này. Tuy nhiên, các văn bản pháp luật hiện hành không phân biệt giữa hoạt động kinh doanh theo phương thức truyền thống và TMĐT, gây khó khăn cho hoạt động quản lý. Trong khuôn khổ bài báo này, các tác giả tập trung phân tích kinh nghiệm quản lý thuế tiêu dùng đối với hoạt động kinh doanh TMĐT tại châu Âu, Úc và Trung Quốc. Trên cơ sở đó, đưa ra một số gợi ý phù hợp đối với tình hình tại Việt Nam.

KINH NGHIỆM QUỐC TẾ

Châu Âu: Tập trung vào việc sử dụng bên thứ ba để thu thuế

Các quốc gia châu Âu chủ yếu tập trung giải quyết khó khăn liên quan tới việc xác định bản chất giao dịch và quản lý hoạt động TMĐT xuyên biên giới. Đối với việc xác định bản chất giao dịch, Ủy ban châu Âu (EC) phân loại hoạt động cấp các sản phẩm dưới định dạng kỹ thuật số là cung cấp dịch vụ. Đối với việc quản lý hoạt động TMĐT xuyên biên giới, EC tập trung vào việc sử dụng bên thứ ba là các nền tảng trực tuyến để thu thuế.

Mặc dù thực tế các quốc gia thành viên có thể quy định rằng, bên thứ ba (ngoài bên chịu thuế giá trị gia tăng (GTGT)) có thể phải chịu trách nhiệm toàn phần hoặc một phần đối với việc nộp thuế GTGT, các nhà lập pháp của EC cho rằng, phương án này không hiệu quả trong việc thu thuế GTGT. Vì lý do này, để giảm gánh nặng về thủ tục hành chính cho các nhà cung cấp, nhà quản lý thuế và người tiêu dùng, EC đã thông qua Sắc lệnh 2017/2445, ngày 05/12/2017 sửa đổi Sắc lệnh 2006/112/EC và Sắc lệnh 2009/132/EC. Theo đó, các đơn vị tạo điều kiện cho việc cung cấp hàng hóa từ nước ngoài thông qua các giao diện điện tử được coi là người cung cấp hàng hóa và là người nộp thuế GTGT.

Quy định này chỉ áp dụng cho các hàng hóa có giá trị thấp (dưới 150EUR) được nhập khẩu từ nước thứ ba vào EU, tuy nhiên nhà cung cấp vẫn có thể khai hải quan phục vụ mục đích quản lý. Về điểm này, Điều 14a(1), Sắc lệnh thuế GTGT quy định rằng trong trường hợp một nền tảng trực tuyến tạo điều kiện cho hàng hóa B2C có giá trị dưới 150EUR nhập khẩu vào EU. Nền tảng này được coi là người mua đầu tiên của nhà cung cấp nước ngoài. Do đó, giao dịch này sẽ được coi là giao dịch B2B giữa nhà cung cấp nước ngoài và nền tảng trong nước và giao dịch B2C với nền tảng mà người tiêu dùng. Điều này đưa ra các quy định tương tự áp dụng với các nền tảng tạo điều kiện cho các giao dịch bán hàng hóa nội bộ trong EU, do các doanh nghiệp ngoài EU thực hiện. Quy định này áp dụng cho cả giao dịch bán hàng trong nước và hoạt động bán hàng từ các quốc gia thành viên khác.

Hơn nữa, cùng với đề xuất mới của EC vào tháng 12/2018, phiên bản mới của Điều 14a, Sắc lệnh thuế GTGT chia mỗi nguồn cung cấp thành hai nguồn

* TS., ** ThS., *** ThS., Học viện Ngân hàng

cung cấp. Do cần thiết phải xác định địa điểm cung cấp hàng hóa, EC gợi ý coi việc cung cấp hàng hóa của nền tảng trực tuyến tới người tiêu dùng là hoạt động B2C và việc cung cấp hàng hóa từ người bán tới nền tảng trực tuyến là hoạt động B2B. Theo đó, hoạt động cung cấp hàng hóa từ người bán nước ngoài tới nền tảng trực tuyến thuộc đối tượng chịu thuế 0%.

Ngoài ra, Điều 14a của Sắc lệnh định nghĩa, nền tảng trực tuyến là đối tượng "tạo điều kiện" cho hoạt động bán hàng hóa từ xa. Khái niệm "tạo điều kiện" cũng được đưa vào Điều 5b của Sắc lệnh. Thuật ngữ này được hiểu là việc cho phép liên lạc giữa khách hàng và nhà cung cấp, dẫn tới việc giao dịch hàng hóa thông qua một giao diện điện tử. Điều khoản mới này mở rộng định nghĩa của thuật ngữ "tạo điều kiện" trong các quy định cũ. Các quy định cũ coi việc "tạo điều kiện" chỉ áp dụng với các nền tảng tham gia vào cung cấp dịch vụ viễn thông, phát thanh và điện tử. Do đó, tất cả các nền tảng tham gia vào tạo điều kiện cho hoạt động bán hàng từ xa bằng cách này hay cách khác cũng sẽ chịu tác động của quy định này, kể cả các nền tảng trực tuyến không liên quan tới việc vận chuyển hàng hóa (ví dụ: các nền tảng thanh toán).

Liên quan tới phạm vi áp dụng của Sắc lệnh mới, Điều 14a(2) cũng liệt kê các trường hợp mà người chịu thuế không "tạo điều kiện" cho việc cung cấp hàng hóa một cách trực tiếp hoặc gián tiếp. Khi nền tảng không đặt ra các điều khoản chung liên quan tới việc cung cấp hàng hóa; Khi nền tảng không tính phí khách hàng khi hoạt động thanh toán được hoàn tất; Khi nền tảng không liên quan tới việc đặt hàng hoặc vận chuyển hàng hóa.

Điều 5(b) của Sắc lệnh tiếp tục thu hẹp phạm vi áp dụng. Theo đó, các trường hợp thuộc Điều 14(a) sẽ không chịu tác động của quy định mới khi người chịu thuế chỉ cung cấp các dịch vụ: hoạt động xử lý các khoản thanh toán liên quan đến việc cung cấp hàng hóa; niềm yết hoặc quảng cáo hàng hóa; chuyển hướng hoặc chuyển khách hàng sang các giao diện điện tử khác nơi hàng hóa được chào bán, mà không có sự can thiệp nào thêm vào hoạt động cung cấp hàng hóa.

Theo đó, các nền tảng không có đủ yêu cầu kiểm soát với nhà cung cấp để thu thuế GTGT một cách hiệu quả sẽ không chịu thuế GTGT. Thêm nữa, Điều

5c(2) của Sắc lệnh cũng quy định rằng, việc áp dụng Điều 14(a) Sắc lệnh thuế GTGT coi người chịu thuế là người bán hàng hóa thông qua giao diện điện tử, còn người mua hàng hóa đó thuộc đối tượng không chịu thuế. Quy định này nhằm giảm gánh nặng quản lý của các nền tảng trực tuyến.

Úc: Tạo sân chơi bình đẳng cho hàng nội địa và hàng nhập khẩu

Năm 2017, Chính phủ Úc thông qua bộ quy tắc mới về thuế hàng hóa và dịch vụ (GST) nhằm mục tiêu tạo sân chơi bình đẳng cho hàng hóa nội địa và hàng hóa nhập khẩu. Theo đó, bắt đầu từ 01/07/2018, thuế GST của Úc được áp dụng trên các hàng hóa có giá trị thấp được nhập khẩu và bán cho người tiêu dùng Úc. Hàng hóa có giá trị thấp theo quy định của Úc là các hàng hóa có giá dưới 1.000 Đô la Úc (AUD). Trước khi quy định này có hiệu lực, hàng hóa nhập khẩu có giá trị dưới 1.000AUD được miễn thuế GTGT, từ ngày 01/07/2018 các hàng hóa thuộc diện này chuyển sang chịu thuế GST 10%.

Liên quan tới trách nhiệm của các nhà khai thác nền tảng, bộ quy tắc mới coi các nhà khai thác nền tảng phân phối hàng hóa trực tuyến (EDP - Electronic distribution platform) là nhà cung cấp của hàng hóa có giá trị thấp, nếu hàng hóa được khách hàng Úc mua thông qua nền tảng và việc nhập khẩu được tiến hành thông qua sự hỗ trợ của nhà cung cấp hoặc nhà khai thác nền tảng. Từ đó, nhà khai thác nền tảng sẽ phải đăng ký và nộp thuế GST cho các giao dịch được thực hiện thông qua nền tảng trong trường hợp doanh thu tính thuế GTGT vượt quá 75.000AUD trong giai đoạn 12 tháng (ATO, 2020).

Tuy nhiên quy định mới này cũng đưa ra 3 trường hợp ngoại lệ:

(1) Giao dịch đang xem xét là giao dịch B2B và doanh nghiệp mua hàng có đăng ký kinh doanh tại Úc và đã thực hiện đăng ký nộp thuế GST.

(2) Giao dịch bao gồm nhiều hàng hóa với tổng giá trị trên 1.000AUD.

(3) Hàng hóa được giao dịch qua nền tảng trực tuyến thuộc đối tượng được miễn thuế.

Hơn nữa, Bộ luật sửa đổi năm 2017 bổ sung thêm quy định liên quan tới việc hàng hóa tái xuất khẩu ra khỏi Úc và tái nhập khẩu vào Úc được coi như một giai đoạn trong quá trình trao đổi hàng hóa. Cuối cùng, theo quy định của Bộ luật sửa đổi, cá nhân không cư trú ở Úc khi cung cấp hàng hóa có giá trị thấp trong lãnh thổ của Úc có thể lựa chọn sử dụng hệ thống đăng ký và báo cáo thuế đơn giản.

Trung Quốc: Cải cách hệ thống thuế

Để đáp lại sự phát triển mạnh mẽ của nền kinh tế số, Trung Quốc đã và đang tiến hành cải cách hệ thống thuế của mình. Năm 2016, Trung Quốc thực hiện cải cách thuế GTGT, với việc đánh thuế GTGT thay cho thuế kinh doanh đánh trên các ngành dịch vụ. Trung Quốc là một trong một số ít các quốc gia đánh thuế GTGT lên hầu hết các dịch vụ tài chính và giao dịch chuyển nhượng bất động sản. Tuy nhiên, còn rất nhiều vấn đề tồn tại, như: cân bằng giữa tính



Hoạt động TMĐT ở Việt Nam hiện đang phát triển mạnh mẽ và ổn định

hiệu lực và hiệu quả của việc thu thuế. Ví dụ, Trung Quốc đã bỏ quy định miễn thuế đối với các giao dịch TMĐT nhập khẩu từ năm 2016. Có nghĩa là các giao dịch có giá trị nhỏ vẫn phải chịu thuế, kể cả khi số thuế thu được ít hơn chi phí thu thuế.

Vào tháng 03/2016, Bộ Tài chính Trung Quốc đưa vào áp dụng chế độ thuế mới đối với hàng hóa TMĐT nhập khẩu xuyên biên giới, nhằm mục đích thu hẹp lỗ hổng thuế và tạo sự công bằng giữa các giao dịch trong nước và nước ngoài. Chính sách thuế mới này có hiệu lực từ ngày 08/04/2016, đã thay đổi các loại thuế, thuế suất và bỏ quy định về giá trị chịu thuế tối thiểu của hàng hóa nhập khẩu. Ngoài ra, cơ quan hải quan Trung Quốc đã công bố danh mục bao gồm 1.142 mặt hàng có thể được nhập khẩu vào Trung Quốc thông qua TMĐT xuyên biên giới. Hơn nữa, Chính phủ Trung Quốc đã áp dụng các rào cản pháp lý, như: yêu cầu xuất trình giấy phép nhập khẩu và giấy chứng nhận xuất xứ của một số mặt hàng trong danh sách. Quy định này đã gây khó khăn cho nhiều doanh nghiệp do đơn vị kinh doanh của các doanh nghiệp này thực hiện mua hàng từ các cửa hàng bán lẻ nước ngoài và chỉ xuất trình được hóa đơn mua hàng chứ không có các tài liệu, như: giấy chứng nhận xuất xứ do không trực tiếp giao dịch với các thương hiệu.

Theo chính sách mới này, các doanh nghiệp dựa vào các mặt hàng nhập khẩu từ nước ngoài để thu hút khách hàng và thúc đẩy doanh số của các mặt hàng khác cũng gặp nhiều khó khăn, bởi phải cắt giảm lợi nhuận xuống mức không có lợi và rơi vào tình trạng hết hàng do những rào cản mới. Hầu hết các công ty TMĐT xuyên biên giới kinh doanh ở Trung Quốc đã rơi vào tình trạng thiếu sự chuẩn bị trước sự thay đổi chính sách, dẫn tới việc tăng chi phí hậu cần và làm chậm tốc độ trao đổi hàng hóa. Kết quả là 50%-70% doanh nghiệp TMĐT hoạt động xuyên biên giới đã đóng cửa do có dòng tiền thấp và không đủ nguồn cung hàng hóa phổ biến (Yu, 2017). Vào ngày 20/09/2017, hoạt động cải cách này

đã được thu hẹp lại, cho các công ty có một giai đoạn chuyển tiếp nhằm thích ứng với các thay đổi chính sách (Ministry of Commerce PRC, 2017)

Đến đầu năm 2019, Luật Thương mại điện tử của Trung Quốc bắt đầu có hiệu lực. Theo đó, Luật này quy định rõ các cơ sở kinh doanh sử dụng hình thức TMĐT, đặc biệt là các cá nhân hoạt động không chính thức (như thông qua phương tiện mạng xã hội) sẽ phải đăng ký và nộp thuế. Luật này mở rộng định nghĩa về "nhà thác kinh doanh thương mại điện tử", từ đó ngoài các công ty TMĐT lớn, như: Alibaba, Jd.com hay Pinduoduo, tất cả các doanh nghiệp trực tuyến khác sẽ phải đăng ký là một thực thể của thị trường và phải cung cấp hồ sơ cho cơ quan thuế, cũng như các cơ quan chức năng khác. Quy định này cũng áp dụng cho các ứng dụng thanh toán trực tuyến như WeChat, vốn là một nền tảng truyền thông xã hội không chịu sự giám sát của nhiều cơ quan quản lý thương mại.

MỘT SỐ GỢI Ý CHO VIỆT NAM

Có thể thấy, 3 khó khăn trong quá trình quản lý thuế tiêu dùng đối với hoạt động TMĐT của Việt Nam, gồm:

(i) Do các luật thuế tiêu dùng tại Việt Nam dựa vào bản chất của giao dịch để đánh thuế, nên việc xác định đúng bản chất giao dịch để đánh thuế là rất quan trọng. Thế nhưng, nền kinh tế số đã làm thay đổi bản chất của sản phẩm, đặc biệt là những sản phẩm có khả năng chuyển đổi thành dạng kỹ thuật số. Ví dụ điển hình là một cuốn sách có thể được giao dịch dưới hình thức bản cứng (vật lý) hoặc bản mềm (kỹ thuật số). Do đó, cơ quan thuế sẽ gặp phải khó khăn khi phân loại các sản phẩm kỹ thuật số này để đánh thuế, do những sản phẩm này là hàng hóa vật lý và sẽ dẫn tới sự khác nhau trong hoạt động xác định nghĩa vụ thuế và quản lý thuế.

(ii) Đối với các hàng hóa, dịch vụ giao dịch xuyên biên giới, khó khăn quản lý thuế xuất phát từ các hàng hóa, dịch vụ do tổ chức, cá nhân ở nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam bán cho các tổ chức, cá nhân ở trong nước. Do chưa có quy định về quản lý thuế cụ thể đối với hoạt động này, nên cơ quan hải quan vẫn chưa có quyền quản lý giám sát giống như hàng hóa xuyên biên giới. Vì thế mất rất nhiều nguồn thu.

Hơn nữa, các tổ chức cá nhân có thể dễ dàng lợi dụng chính sách miễn thuế đối với hàng hóa nhập khẩu truyền thống có giá trị thấp để trốn thuế, khi kinh doanh thông qua hình thức TMĐT. Ví dụ, các tổ chức cá nhân nước ngoài khi bán hàng cho tổ chức cá nhân trong nước, có thể gửi hàng dưới hình thức quà biếu, quà tặng, hoặc chia nhỏ gói hàng để có giá trị dưới mức phải nộp thuế, nhằm tránh các thuế, như: thuế nhập khẩu, thuế GTGT, thuế tiêu thụ đặc biệt hoặc thuế bảo vệ môi trường (nếu có).

(iii) Đối với hoạt động bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ trên các website và mạng xã hội, khó khăn xuất phát từ việc quản lý các chủ thể thực hiện hoạt động kinh doanh. Theo quy định của Luật Quản lý thuế 2019, mọi tổ chức, hộ gia đình, cá nhân đều có nghĩa vụ nộp thuế. Tuy nhiên, việc đăng ký kinh doanh không áp dụng cho các nhân chỉ buôn bán nhỏ lẻ, thu nhập thấp và không thường xuyên. Hơn nữa, Luật thuế Thu nhập cá nhân và Luật thuế GTGT cũng quy định đối với cá nhân có doanh thu từ 100 triệu đồng/năm trở xuống sẽ được miễn thuế thu nhập cá nhân và không phải kê khai, nộp thuế GTGT. Do đó, trên thực tế, việc quản lý thuế đối với các đối tượng này chủ yếu dựa vào việc họ tự nguyện khai báo thuế hay không.

Để khắc phục những khó khăn nêu trên, theo kinh nghiệm quốc tế, chúng ta cần thực hiện các giải pháp sau:

Thứ nhất, theo kinh nghiệm từ Úc và gói thuế GTGT đánh trên giao dịch điện tử tại EU, thì cần tăng trách nhiệm thuế cho các nền tảng trực tuyến. Việt Nam có thể học tập các quốc gia này trong việc sử dụng các nền tảng trực tuyến để thu thuế GTGT. Việc sử dụng bên thứ ba để thu thuế không phải là mới trong hệ thống thuế nói chung. Có rất nhiều ví dụ về việc bên thứ ba đóng vai trò trung gian thu

thuế như người sử dụng lao động, trung gian tài chính hoặc các công chứng viên. Việc xem xét sử dụng các nền tảng trực tuyến, để thu thuế GTGT đối với các hoạt động bán hàng từ xa, sẽ có hiệu quả về mặt chi phí hơn so với việc sử dụng các nhà cung cấp để thu thuế, như: trong trường hợp bán hàng ngoại tuyến.

Tuy nhiên, cần lưu ý rằng, mặc dù các quy định này mang lại nhiều cơ hội mới cho các nhà quản lý thuế, tạo điều kiện cho việc thu thuế GTGT một cách hiệu quả, nhưng chúng lại tạo ra gánh nặng hành chính cho các nền tảng. Các nền tảng phải kiểm tra kỹ từng loại giao dịch diễn ra thông qua nền tảng của mình, tình trạng thuế của mọi nhà cung cấp và phải thu thập thông tin phù hợp để đồng ý trong tương lai nhằm chứng minh rằng, mình không biết và không thể biết được các thông tin do người bán hàng cung cấp là không chính xác. Việt Nam có thể xem xét giới thiệu các công cụ công nghệ thông tin phục vụ hỗ trợ tuân thủ thuế nhằm mục tiêu giảm gánh nặng hành chính và làm giảm chi phí tuân thủ cho doanh nghiệp và nền tảng.

Thứ hai, Việt Nam có thể xem xét bỏ giá trị miễn thuế tối thiểu đối với hàng hóa nhập khẩu nhằm tạo sự công bằng giữa hàng hóa nhập khẩu và hàng hóa sản xuất trong nội địa. Tuy nhiên, việc mở rộng phạm vi áp dụng của chính sách thuế sang hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ xuyên biên giới sẽ làm tăng đáng kể số lượng giao dịch kê khai trong tờ khai thuế GTGT. Hơn nữa, việc mở rộng này sang việc cung cấp hàng hóa nhập khẩu từ nước thứ ba sẽ bắt buộc cơ quan hải quan của nước nhập khẩu hàng hóa phải xác định các hoạt động nhập khẩu hàng hóa có giá trị thấp, các lô hàng nhỏ phải nộp thuế GTGT thông qua hệ thống riêng. Do đó, việc mở rộng phạm vi áp dụng này cần kèm theo các biện pháp thu thuế hiệu quả và cần có sự phối hợp và hợp tác chặt chẽ giữa cơ quan hải quan và cơ quan thuế tại Việt Nam.

Thứ ba, Việt Nam cần có lộ trình cụ thể trong việc áp dụng các chính sách quản lý hoạt động TMĐT. Như trong trường hợp của Trung Quốc, việc áp dụng các quy định quản lý TMĐT quá gấp đã dẫn tới sự phá sản hàng loạt của các doanh nghiệp. Việt Nam cần cân nhắc lợi ích của việc quản lý thuế đối với TMĐT đối với các rủi ro ảnh hưởng tới sự phát triển của ngành này. Hoạt động quản lý thuế đối với TMĐT có thể được thí điểm ở một số địa phương trước khi áp dụng trên toàn quốc. □

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. VECOM (2019). *Báo cáo Chỉ số Thương mại điện tử 2019*
2. ATO (2020). *GST on low value import goods*, access to <https://www.ato.gov.au/business/international-tax-for-business/gst-on-low-value-imported-goods/>
3. HMRC (2018). *VAT: Extending joint and several liability for online marketplaces and displaying VAT numbers online*, Guidance note
4. Ministry of Commerce PRC (2017). *Regular Press Conference of Ministry of Commerce*, access to <http://english.mofcom.gov.cn/article/newsrelease/press/201712/20171202686876.shtml>
5. Yu, S. (2017). *New Tax Regime Has Shaken Up China's CrossBorder E-commerce Sector*. Technode, 14 April