

## PHÁP LUẬT VỀ QUẢN LÝ THUẾ Ở VIỆT NAM HIỆN NAY ĐỐI VỚI HOẠT ĐỘNG THƯƠNG MẠI ĐIỆN TỬ

PGS. TS. Lê Thị Thanh

Trường Đại học Đại Nam

Ngày nhận bài: 19/3/2022, ngày gửi phản biện: 30/3/2022, ngày duyệt đăng: 15/4/2022.

**Tóm tắt:** Phát triển nền kinh tế thị trường trong điều kiện toàn cầu hóa nền kinh tế với cuộc Cách mạng 4.0 thì thương mại điện tử ngày càng giữ vị trí quan trọng, đóng góp với tỷ trọng ngày càng tăng vào ngân sách nhà nước. Bên cạnh các kết quả đã đạt được thì ở Việt Nam hiện nay vấn đề quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử còn gặp rất nhiều khó khăn và chưa hiệu quả, tạo nên sự bất bình đẳng giữa các chủ thể kinh doanh. Một trong những nguyên nhân đó là pháp luật và thực hiện pháp luật về quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử còn nhiều bất cập. Do đó, tác giả bài viết này đưa ra các giải pháp khắc phục có tính khả thi trên cơ sở nghiên cứu tổng thể pháp luật về quản lý thuế ở Việt Nam hiện nay đối với hoạt động thương mại điện tử.

**Từ khoá:** Quản lý thuế; thương mại điện tử; thương mại điện tử xuyên biên giới; pháp luật quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử.

### 1. Đặt vấn đề

“Hoạt động thương mại là hoạt động nhằm mục đích sinh lợi, bao gồm mua bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ, đầu tư, xúc tiến thương mại và các hoạt động nhằm mục đích sinh lợi khác” [6]. “Hoạt động thương mại điện tử là việc tiến hành một phần hoặc toàn bộ quy trình của hoạt động thương mại bằng phương tiện điện tử có kết nối với mạng internet, mạng viễn thông di động hoặc các mạng mở khác” [2].

Khác với thương mại truyền thống, thương mại điện tử có đặc thù là dựa trên nền tảng công nghệ, nền tảng internet với tốc độ phát triển ngày càng nhanh. Trong đó, phải kể đến thương mại điện tử xuyên biên giới “Là việc kết hợp giữa thương mại điện tử và thương mại quốc tế giữa các quốc gia. Khi đó, thương mại điện tử xuyên biên có nghĩa là hoạt động mua bán trực tuyến quốc tế hay nói cách khác là

việc bán hoặc mua sản phẩm được thực hiện thông qua mạng internet, Người mua và người bán không ở cùng một quốc gia và thường không chịu sự quản lý bởi một cơ quan quyền lực quốc gia, có thể sử dụng các đồng tiền thanh toán khác nhau và nói các ngôn ngữ khác nhau, thực hiện giao hàng hóa bằng cách sử dụng dịch vụ chuyển phát nhanh xuyên biên giới hoặc dịch vụ bưu chính để kết thúc giao dịch mua bán” [10].

Thương mại điện tử làm cho các giao dịch thương mại (cả thương mại hàng hóa, thương mại dịch vụ) giữa các chủ thể (doanh nghiệp với doanh nghiệp, doanh nghiệp với khách hàng là người tiêu dùng,...) ngày càng trở nên dễ dàng và không phân biệt khoảng cách. Không phân biệt biên giới quốc gia. Hiện nay, nhiều doanh nghiệp với nhiều mô hình kinh doanh thương mại điện tử trên thế giới đã và đang kinh doanh ở Việt Nam, như

Google, Yahoo, Facebook, Youtube, Grab, Traveloka, Booking,... làm cho hoạt động kinh doanh thương mại điện tử ngày càng sôi động và khó quản lý, đặc biệt là quản lý thuế. Những đặc thù của thương mại điện tử, như quy mô, phạm vi rộng phi biên giới trên nền tảng kỹ thuật số, dễ thay đổi, dễ che giấu và dễ xóa dữ liệu giao dịch,... dẫn đến quản lý thuế đối với hoạt động này cũng có nhiều đặc thù so với quản lý thuế với hoạt động thương mại truyền thống. Đòi hỏi pháp luật về quản lý thuế với hoạt động thương mại điện tử phải phù hợp với bản chất của thương mại điện tử, đặc biệt là thương mại điện tử xuyên biên giới. Trong khi việc xác định đúng bản chất giao dịch, đúng sự kiện pháp lý phát sinh nghĩa vụ thuế để tính thuế, quản lý thuế là thách thức không nhỏ ở nhiều quốc gia trên thế giới, trong đó có Việt Nam.

## **2. Thực trạng hệ thống pháp luật quản lý thuế với hoạt động thương mại điện tử ở Việt Nam hiện nay**

Ở Việt Nam hiện nay, những văn bản quy phạm pháp luật điều chỉnh quan hệ thuế và quản lý thuế vừa tạo cơ sở pháp lý cho thương mại điện tử phát triển vừa là cơ sở pháp lý để quản lý thuế, để Nhà nước thực hiện quyền thu thuế với thương mại điện tử, góp phần bảo đảm nguồn thu cho ngân sách nhà nước, đồng thời cũng là căn cứ pháp lý để xử lý các chủ thể có hành vi vi phạm pháp luật thuế. Chẳng hạn, “Tại Cục thuế Hà Nội, tính đến tháng 12/2020, hệ thống dữ liệu của ngành thuế đã quản lý thu của các cá nhân có hoạt động từ Google, Facebook, Youtube,... với tổng doanh thu của các cá nhân lên tới 2.200 tỷ đồng. Đến nay đã có 333 cá nhân đã nộp thuế với số thuế nộp là 148 tỷ đồng, cá biệt một cá nhân có doanh thu hơn 330 tỷ đồng đã nộp số thuế 23 tỷ đồng”...[9].

Tuy vậy, hệ thống pháp luật về quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử hiện nay ở Việt Nam đang trong tình trạng vừa thiếu, vừa còn bất cập, chưa thực sự đáp ứng được mọi yêu cầu thực tiễn, đặc biệt trong cuộc Cách mạng 4.0. Thể hiện:

- *Thứ nhất*, hệ thống pháp luật về thương mại điện tử còn nhiều bất cập, chưa đủ căn cứ pháp lý để xác định nghĩa vụ thuế đối với hoạt động thương mại điện tử của các chủ thể: *Còn nhiều quan hệ thương mại điện tử chưa được pháp luật điều chỉnh phù hợp*. Nhiều quy định còn rất chung chung, quy định tại nhiều văn bản quy phạm khác nhau, khó áp dụng. Chẳng hạn, theo Luật Thương mại 2005: Trong hoạt động thương mại, các thông điệp dữ liệu đáp ứng các điều kiện, tiêu chuẩn kỹ thuật theo quy định thì có giá trị pháp lý tương đương văn bản; hoặc, việc trưng bày, giới thiệu hàng hóa, dịch vụ trên internet cũng được coi là hình thức trưng bày, giới thiệu hàng hóa, dịch vụ;... Vậy thông điệp dữ liệu như thế nào là đáp ứng các điều kiện, tiêu chuẩn kỹ thuật,... là vấn đề rất khó với các chủ thể,... Vì thiếu các quy phạm pháp luật điều chỉnh quan hệ thương mại điện tử nên trên thực tế các chủ thể tham gia quan hệ thương mại và cả các cơ quan nhà nước có thẩm quyền, trong đó có cơ quan thuế khi thực hiện chức năng, nhiệm vụ của mình trong công tác quản lý thuế là thiếu cơ sở pháp lý.

Hệ thống pháp luật về thương mại điện tử chưa thực sự đáp ứng được yêu cầu hội nhập thương mại quốc tế, do đó gây khó khăn cho công tác quản lý thuế, đặc biệt với thương mại điện tử xuyên biên giới, chưa thực sự phù hợp với Luật mẫu của Ủy ban Liên Hợp Quốc về Luật Thương mại Quốc tế (United Nations Commission on International Trade Law-

UNCITRAL) về thương mại điện tử. Do vậy, còn tạo ra sự bất bình đẳng giữa các chủ thể kinh doanh trong nước với chủ thể kinh doanh nước ngoài (chẳng hạn, doanh nghiệp nước ngoài như Google, Facebook, Agoda, Traveloka,... có thể kinh doanh xuyên biên giới vào Việt Nam, trong khi pháp luật Việt Nam còn thiếu nhiều quy định điều chỉnh hoặc có những quy định khó thực hiện trên thực tế).

Thiếu tính đồng bộ của hệ thống pháp luật cho thương mại điện tử. Chẳng hạn:

- Pháp luật về hợp đồng điện tử (giá trị pháp lý, thời điểm có hiệu lực, chứng thực,...) chưa hoàn thiện, gây khó khăn cho các hoạt động thương mại điện tử và khó xác định sự kiện pháp lý phát sinh nghĩa vụ thuế.

- Pháp luật về chữ ký số, chứng từ điện tử, chứng cứ điện tử,...còn có những bất cập, dễ gây tranh chấp,...

- Pháp luật về thuế, quản lý thuế, kế toán, kiểm toán, giải quyết tranh chấp, xử lý vi phạm,... với hoạt động thương mại điện tử trong nền kinh tế số là còn nhiều bất cập, gây khó khăn trong quản lý thuế với hoạt động thương mại điện tử.

- Khuôn khổ pháp lý cho ngân hàng số chưa đáp ứng yêu cầu của thương mại điện tử, do vậy cũng khó khăn cho công tác quản lý thuế với hoạt động thương mại điện tử...

*Thứ hai*, chưa đủ cơ sở pháp lý cho công tác quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử.

Quy định về mã ngành kinh tế Việt Nam chưa đầy đủ, gây khó khăn khi đăng ký kinh doanh, chưa đáp ứng được hết các yêu cầu của đăng ký kinh doanh thương mại điện tử:

Theo Luật Doanh nghiệp hiện hành, các doanh nghiệp có quyền kinh doanh tất cả những ngành nghề mà pháp luật không cấm, song khi cá nhân, tổ chức đăng ký kinh doanh ngành nghề trên nền tảng kỹ thuật số

với ý tưởng mới là hầu như gặp khó khăn. Việc xác định và phân loại ngành nghề, mã ngành như hiện tại ở Việt Nam là chưa tiến kịp với thương mại điện tử. Còn thiếu nhiều quy định về ngành nghề kinh doanh, xác định bản chất của từng loại hoạt động thương mại điện tử. Bên cạnh đó cũng thiếu các quy phạm pháp luật quy định xác định nghĩa vụ thuế của chủ thể có kinh doanh thương mại điện tử nhưng không đăng ký kinh doanh. Từ đó nhiều chủ thể kinh doanh thương mại điện tử nhưng không thực hiện nghĩa vụ nộp thuế hoặc nộp không đúng, không đủ.

*Chưa có đủ quy định để bắt buộc các chủ thể hoạt động thương mại điện tử sử dụng hóa đơn điện tử:*

Mặc dù Luật Giao dịch điện tử, Luật Kế toán, Luật Quản lý thuế, Nghị định về thương mại điện tử, Nghị định quy định về hóa đơn điện tử khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ; Nghị định quy định chi tiết thi hành Luật Giao dịch điện tử về chữ ký số và dịch vụ chứng thực chữ ký số;... đều có quy định về hóa đơn điện tử, song còn chồng chéo, thiếu cụ thể và thiếu chế tài áp dụng đối với chủ thể không thực hiện. Vì vậy, còn nhiều chủ thể kinh doanh vẫn đang dùng hóa đơn giấy cho các giao dịch thương mại tử, gây khó khăn cho công tác quản lý thuế. Mặt khác, chưa có quy định cụ thể và bắt buộc với tất cả các trường hợp để kết nối hệ thống hóa đơn điện tử của doanh nghiệp với cơ quan thuế, làm cho việc xác định chính xác doanh thu của chủ thể kinh doanh thương mại điện tử là khó khăn, thậm chí có trường hợp là chưa kiểm soát được, gây thất thu thuế cho ngân sách nhà nước.

*Chưa đủ các quy định về phương thức thanh toán và kiểm soát dòng tiền thanh toán cho hoạt động thương mại điện tử:*

Thanh toán tiền hàng hóa, dịch vụ trong

hoạt động thương mại điện tử được thực hiện bằng nhiều phương thức khác nhau, như: thanh toán trực tuyến qua tài khoản tại các ngân hàng thương mại, ví điện tử, tiền mặt.

Do các quy định hiện hành về thanh toán trong thương mại điện tử và do tập quán thanh toán ở Việt Nam nên còn nhiều giao dịch thương mại điện tử vẫn dùng tiền mặt để thanh toán, làm cơ quan thuế không thể quản lý được nghĩa vụ thuế phát sinh trong trường hợp này.

Đối với các giao dịch được thanh toán qua tài khoản tại ngân hàng thương mại thì cơ quan thuế cũng không dễ dàng để quản lý được dòng tiền và nắm được các giao dịch tại đó về thương mại điện tử, do xung đột giữa quy định trong Luật Các tổ chức tín dụng và Luật Quản lý thuế. Luật Các tổ chức tín dụng (áp dụng trong hoạt động của tổ chức tín dụng trong đó có ngân hàng thương mại là phải bảo mật các thông tin của khách hàng, ngân hàng thương mại không được cung cấp thông tin liên quan đến tài khoản, các giao dịch về tài sản của khách hàng, trong khi một cá nhân, tổ chức có thể mở nhiều tài khoản tại nhiều tổ chức tín dụng khác nhau), do vậy cơ quan thuế cũng không dễ dàng có được đầy đủ các thông tin về các giao dịch thương mại điện tử qua các ngân hàng thương mại, mặc dù Luật Quản lý thuế và Nghị định, thông tư hướng dẫn thi hành có quy định nhiệm vụ, quyền hạn của ngân hàng thương mại. Từ các quy định bất cập đó mà thực tế ngân hàng thương mại khó và nếu cung cấp thông tin cho cơ quan thuế thì cũng rất hạn chế.

*Còn thiếu và yếu về cơ sở pháp lý quy định điều kiện, quyền, trách nhiệm của chủ sở hữu sàn giao dịch thương mại điện tử trong việc khai và nộp thuế thay*

“Tổ chức là chủ sở hữu sàn giao dịch thương mại điện tử thực hiện việc khai thuế

thay, nộp thuế thay cho cá nhân theo lộ trình của cơ quan thuế. Trong thời gian chưa thực hiện được việc khai thuế thay, nộp thuế thay cho cá nhân, tổ chức là chủ sở hữu sàn giao dịch thương mại điện tử phải có trách nhiệm cung cấp các thông tin liên quan đến hoạt động kinh doanh của cá nhân thông qua sàn theo yêu cầu của cơ quan thuế theo quy định của pháp luật như: họ tên; số định danh cá nhân hoặc chứng minh nhân dân hoặc căn cước công dân hoặc hộ chiếu; mã số thuế; địa chỉ; email; số điện thoại liên lạc; hàng hóa, dịch vụ cung cấp; doanh thu kinh doanh; tài khoản ngân hàng của người bán; thông tin khác liên quan” [1]. Song quy định này tại Thông tư của Bộ Tài chính (văn bản dưới luật) vừa có giá trị pháp lý không cao, vừa thiếu căn cứ để thực hiện trên thực tế.

*Thứ ba*, còn nhiều vi phạm trong quá trình thực hiện pháp luật thuế và quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử.

Công tác quản lý thuế với thương mại điện tử ngày càng được cải thiện, tổng thu ngân sách từ thương mại điện tử ngày càng tăng. Song, tình trạng thất thu thuế đối với hoạt động thương mại điện tử ở Việt Nam trong thời gian qua còn khá nghiêm trọng, bên cạnh nguyên nhân do hệ thống pháp luật về thương mại điện tử và quản lý thuế thương mại điện tử còn có bất cập, còn có nguyên nhân từ ý thức thực hiện pháp luật của các chủ thể hoạt động thương mại điện tử. Thể hiện:

- Nhiều tổ chức, cá nhân hoạt động thương mại điện tử không đăng ký kinh doanh và/hoặc không đăng ký thuế theo quy định. Đặc biệt là chủ thể kinh doanh thông qua quảng cáo trực tuyến, bán hàng qua mạng xã hội,... không đăng ký kinh doanh

nên cũng không thực hiện nghĩa vụ đăng ký thuế, không khai thuế và nộp thuế;

- Nhiều doanh nghiệp hoạt động thương mại điện tử không xuất hóa đơn bán hàng, cung ứng dịch vụ cho khách hàng (đặc biệt đối với khách hàng cá nhân), không kê khai doanh thu, thu nhập và chi phí hoặc kê khai thấp hơn thực tế để không nộp thuế hoặc giảm nghĩa vụ nộp thuế. Chẳng hạn, có trường hợp kinh doanh mua bán tiền “ảo”/vật phẩm “ảo” trong game hoặc cho thuê ứng dụng quảng cáo trực tuyến,... không kê khai, tính thuế và nộp thuế đúng quy định.

- Về phía cơ quan thuế, việc xác định nghĩa vụ thuế của chủ thể kinh doanh thương mại điện tử chủ yếu vẫn dựa trên hóa đơn bán hàng và nội dung giao dịch thanh toán, trong khi chủ thể kinh doanh không xuất hóa đơn hoặc hóa đơn ghi không đúng; thanh toán với phương thức dùng tiền mặt còn phổ biến, nếu thanh toán qua ngân hàng thương mại thì có trường hợp không đăng ký với cơ quan thuế, trong khi các công cụ kiểm soát hoạt động thương mại điện tử là thiếu, làm thất thu thuế. Tồn tại này có nguyên nhân cả từ phía người mua hàng hóa, dịch vụ là không lấy hóa đơn và thanh toán bằng tiền mặt.

- Quản lý thuế nhà thầu và quản lý thuế với các giao dịch xuyên biên giới chưa hiệu quả, như hoạt động cung cấp dịch vụ đặt phòng khách sạn trực tuyến, du lịch trực tuyến,... trong khi các doanh nghiệp kinh doanh này không có văn phòng đại diện/ chi nhánh ở Việt Nam và cũng không có đăng ký kinh doanh ở Việt Nam, do đó rất khó khăn trong quản lý thuế, gây thất thu thuế;...

### **3. Một số kiến nghị nhằm tăng cường quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử ở Việt Nam hiện nay nhìn dưới góc**

#### **độ pháp lý**

*Một là*, tạo môi trường pháp lý thuận lợi cho hoạt động thương mại điện tử phát triển và củng cố cơ sở pháp lý cho hoạt động quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử

Cần sửa Luật Thương mại và nên ban hành Luật Thương mại điện tử. Trước mắt cần sửa Luật Thương mại 2005. Mặc dù đã có Luật Quản lý ngoại thương 2017, sửa đổi, bổ sung một số quy định trong Luật Thương mại 2005, song chỉ sửa những quy định về thương mại quốc tế. Luật Thương mại ban hành từ 2005, cho đến nay đã có nhiều bất cập, đặc biệt đối với thương mại điện tử nên phải sửa đổi, bổ sung.

Rà soát lại hệ thống các quy phạm pháp luật điều chỉnh quan hệ thương mại điện tử, trên cơ sở đặc điểm của thương mại điện tử, từ thực tiễn ở Việt Nam hiện nay, yêu cầu hội nhập thương mại quốc tế và Luật mẫu của Ủy ban Liên Hợp Quốc về Luật Thương mại Quốc tế (UN Commision on International Trade Law - UNCITRAL) về thương mại điện tử để sửa đổi những quy định đã không còn phù hợp, bổ sung các quy phạm pháp luật chưa có để điều chỉnh quan hệ thương mại điện tử chưa được pháp luật điều chỉnh. Theo đó, những quan hệ thương mại điện tử nào đã được Bộ luật Dân sự và các luật khác liên quan điều chỉnh thì Luật Thương mại không quy định. So sánh với các điều ước quốc tế về thương mại (trong đó có thương mại điện tử) để điều chỉnh, bổ sung cho phù hợp (các điều ước quốc tế về thương mại quốc tế: Công ước viên 1980 về hợp đồng mua bán hàng hóa quốc tế, CPTTP, các FTA khác về thương mại quốc tế).

Việt Nam nên ban hành Luật Thương mại điện tử (Văn bản luật - do Quốc hội ban hành) để thương mại điện tử trên nền tảng kỹ thuật số phát triển bền vững. Theo đó, sửa

Luật Thương mại (với tư cách là luật chung điều chỉnh các quan hệ thương mại) - chỉ quy định những nguyên tắc cho thương mại điện tử. Luật Thương mại điện tử cần quy định rõ về hợp đồng điện tử trong thương mại (những khác biệt với giao dịch hành chính công, với giao dịch dân sự thông thường - theo nghĩa hẹp). Trong đó, quy định rõ về chữ ký số và chứng thực chữ ký số; hóa đơn điện tử, chứng cứ điện tử khi bán hàng, cung cấp dịch vụ;... (thay thế cho các Nghị định - văn bản dưới luật hiện hành về những vấn đề này đối với thương mại điện tử), qua đó cũng xử lý được những bất cập hiện nay trong hệ thống pháp luật về giao dịch điện tử.

Luật Thương mại điện tử cần có một chương riêng quy định về hợp đồng thương mại điện tử. Trong đó, trên cơ sở Bộ luật Dân sự hiện hành, Luật mẫu của UNCITRAL về thương mại điện tử và các điều ước quốc tế mà Việt Nam là thành viên,... Luật Thương mại điện tử quy định cụ thể, chi tiết về hợp đồng thương mại điện tử, vừa phù hợp với bản chất của thương mại điện tử, bảo đảm quyền và lợi ích hợp pháp của các bên tham gia, vừa là cơ sở pháp lý để quản lý nhà nước, quản lý thuế về thương mại điện tử,... phù hợp với thông lệ quốc tế, đáp ứng yêu cầu hội nhập kinh tế quốc tế.

*Hai là*, hoàn thiện hệ thống pháp luật thuế và quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử, trong đó có thương mại điện tử xuyên biên giới.

Hoàn thiện pháp luật thuế và pháp luật quản lý thuế với thương mại điện tử, trong đó có thương mại điện tử xuyên biên giới phải tạo cơ sở pháp lý rõ ràng để xác định được đúng sự kiện pháp lý làm phát sinh nghĩa vụ thuế tại Việt Nam đối với các giao dịch về dịch vụ và tài sản vô hình xuyên biên

giới phát sinh trong nền kinh tế số mà không trái với Điều ước quốc tế mà Việt Nam đã là thành viên; xác định đúng căn cứ tính thuế (như doanh thu, chi phí, lợi nhuận,...), nguồn phát sinh thu nhập;...

Việt Nam có thể tham khảo Chỉ thị của Hội đồng châu Âu về việc áp thuế giá trị gia tăng đối với các giao dịch điện tử theo phương thức từ doanh nghiệp đến khách hàng (Chỉ thị 2017/2455 (tháng 12/2017) và Chỉ thị 2019/1955 (tháng 11/2019), với các quy định cụ thể. Từ kinh nghiệm này, theo tôi đề quy định về quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử nói chung, thương mại điện tử xuyên biên giới nói riêng hiện được quy định tại Luật Quản lý thuế, Nghị định 126/2020/NĐ-CP và thông tư 40/2021/TT-BTC cũng cần phải được bổ sung và cần thiết lập IOSS cùng với quy định nếu người bán không đăng ký IOSS thì khách hàng mua hàng trực tuyến có thể phải thanh toán thêm thuế giá trị gia tăng, làm bất lợi cho người mua và người bán mất khách hàng.

*Cần hoàn thiện quy định về đăng ký kinh doanh* để tạo điều kiện hơn nữa cho các tổ chức, cá nhân hoạt động thương mại điện tử thực hiện quyền và nghĩa vụ kinh doanh, làm căn cứ cho công tác quản lý thuế. Theo chúng tôi, khi tổ chức/cá nhân đăng ký kinh doanh hoạt động thương mại điện tử mà chưa có mã ngành nghề thì pháp luật cần có quy định một mã riêng để đăng ký trong khi chờ ban hành mã mới phù hợp.

*Làm rõ hơn các quy định trong các văn bản hướng dẫn thi hành Luật Quản lý thuế 2019.* Luật Quản lý thuế và Nghị định, Thông tư hướng dẫn thi hành đã có nhiều quy định phù hợp làm cơ sở cho công tác quản lý thuế với hoạt động thương mại điện

từ. Song, cũng còn nhiều quy định đòi hỏi phải được tiếp tục nghiên cứu, hoàn thiện để có tính khả thi cao. Cần quy định bắt buộc các chủ thể kinh doanh thương mại điện tử đều phải trực tiếp hoặc ủy quyền đăng ký, kê khai, tính và nộp thuế. Chẳng hạn: theo Điều 27, Điều 35 và Điều 42 của Luật Quản lý thuế 2019 và văn bản hướng dẫn thi hành thì cả ngân hàng thương mại, chủ thể cung cấp dịch vụ ở nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, khách hàng Việt Nam phải chịu trách nhiệm về kê khai thuế, nộp thuế đối với giao dịch thương mại điện tử/giao dịch dựa trên nền tảng số. Song các quy định hiện hành vẫn chưa quy định thật rõ trường hợp nào? thì một chủ thể cụ thể nào trong ba loại chủ thể trên phải chịu trách nhiệm kê khai thuế, nộp thuế? Nếu không thì chế tài áp dụng như thế nào? Không quy định rõ chủ thể nào thực hiện thủ tục miễn/giảm thuế theo các Hiệp định tránh đánh thuế 2 lần, nếu cả ba loại chủ thể trên đều có nghĩa vụ kê khai thuế, nộp thuế?... Hoặc các quy định nghĩa vụ của ngân hàng thương mại “Khấu trừ, nộp thay nghĩa vụ thuế phải nộp theo quy định pháp luật về thuế của tổ chức, cá nhân ở nước ngoài có hoạt động kinh doanh thương mại điện tử có phát sinh thu nhập từ Việt Nam”; quy định “Khi bên Việt Nam chi trả tiền cho tổ chức, cá nhân có hoạt động kinh doanh xuyên biên giới dựa trên nền tảng trung gian kỹ thuật số không hiện diện tại Việt Nam thì phải sử dụng mã số thuế đã cấp cho tổ chức, cá nhân này để khấu trừ, nộp thay”; quy định “Đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh dựa trên nền tảng số và các dịch vụ khác được thực hiện bởi nhà cung cấp ở nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam thì

nhà cung cấp ở nước ngoài có nghĩa vụ trực tiếp hoặc ủy quyền thực hiện đăng ký thuế, kê khai, nộp thuế tại Việt Nam...”. Quản lý thuế phải trên cơ sở pháp lý minh bạch, cụ thể, vì vậy những quy định trên vẫn phải được tiếp tục làm rõ để tăng tính khả thi.

*Hoàn thiện pháp luật về thanh toán điện tử cho thương mại điện tử, tạo điều kiện cho quản lý thuế*

Trên cơ sở những quy định hiện hành về thanh toán trong quan hệ thương mại, cần rà soát các quy định và nghiên cứu kỹ các nguồn tư pháp quốc tế về thanh toán điện tử trong thương mại điện tử, hoàn thiện các quy định về thanh toán điện tử nhằm bảo đảm thanh toán được thuận lợi, nhanh chóng, minh bạch. Cần quy định bắt buộc phải thực hiện thanh toán thông qua ngân hàng thương mại hoặc các trung gian thanh toán khác với các quy định cụ thể và các quy định cho việc các tiện ích tích hợp thanh toán điện tử trong giao dịch thương mại điện tử để sử dụng rộng rãi cho các mô hình thương mại điện tử.

Tiếp tục xây dựng và hoàn thiện các quy phạm pháp luật, tạo cơ sở pháp lý cho hoạt động của ngân hàng số, đáp ứng yêu cầu thanh toán điện tử trong thương mại điện tử, cùng với đó phải sửa đổi, bổ sung các văn bản pháp luật liên quan, như Luật các tổ chức tín dụng... để Ngân hàng thương mại thực hiện nhiệm vụ “cung cấp thông tin về số hiệu tài khoản theo mã số thuế của người nộp thuế khi mở tài khoản...”; Để thực hiện điểm b khoản 5 Điều 15 Luật quản lý thuế 2019: Ngân hàng Nhà nước Việt Nam “Xây dựng và phát triển hệ thống thanh toán thương mại điện tử quốc gia, các tiện ích tích hợp thanh toán điện tử để sử dụng rộng rãi cho các mô hình thương mại điện tử” thì cần phải hoàn thiện, bổ sung một



số quy định trong Luật Ngân hàng nhà nước Việt Nam, các văn bản pháp luật liên quan để làm rõ về hệ thống thanh toán thương mại điện tử quốc gia là gì? Vận hành như thế nào? Tích hợp thanh toán điện tử như thế nào?...

Cần quy định rõ quyền của ngân hàng thương mại tương ứng khi ngân hàng thực hiện nghĩa vụ về việc cung cấp cho cơ quan thuế các số tài khoản được sử dụng để thanh toán các giao dịch thương mại điện tử, qua đó nhận diện các chủ thể mua, bán/cung cấp dịch vụ thương mại điện tử. Bên cạnh đó phải quy định để dần loại bỏ phương thức thanh toán bằng tiền mặt.

*Hoàn thiện quy định về hóa đơn, chứng từ điện tử, chứng thực chứng từ điện tử trong thanh toán điện tử với hoạt động thương mại điện tử.*

Hoàn thiện pháp luật về thuế và quản lý thuế đối với thương mại điện tử phải đi cùng với việc tiếp tục hoàn thiện pháp luật về kế toán, kiểm toán và các pháp luật liên quan về chứng từ áp dụng cho thương mại điện tử và cần có quy định bắt buộc phải sử dụng chứng từ điện tử với các chế tài cụ thể đối với những chủ thể hoạt động thương mại điện tử không xuất hóa đơn, chứng từ hoặc xuất hóa đơn, chứng từ không đúng với thực tế của nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

*Quy định rõ hơn về trách nhiệm và trách nhiệm phối hợp của các cơ quan, tổ chức liên quan để tăng cường hiệu quả quản lý thuế đối với thương mại điện tử, như Bộ Tài chính (Cơ quan Thuế, Hải quan), Bộ Thông tin và Truyền thông, Bộ Công thương, Bộ Công an, Ngân hàng Nhà nước Việt Nam với các công ty viễn thông, công nghệ thông tin, truyền dẫn, cung cấp hạ tầng mạng, các công ty vận chuyển trung gian, Ví điện tử,... đối*

với việc trao đổi, cung cấp thông tin về thương mại điện tử.

*Ba là, tăng cường thực hiện pháp luật về thuế và quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử.*

- Tăng cường tuyên truyền, phổ biến quy định của pháp luật thuế và quản lý thuế, hướng dẫn, thông báo đến mọi chủ thể kinh doanh thương mại điện tử để họ tự giác đăng ký, kê khai, tính thuế, nộp thuế;

- Học tập kinh nghiệm của các nước tiên tiến trong quản lý thuế với thương mại điện tử để buộc các chủ thể có kinh doanh thương mại điện tử, có phát sinh nghĩa vụ thuế là phải nộp thuế. Chẳng hạn, theo kinh nghiệm của Đức, Pháp, Hà Lan xây dựng các công cụ tìm kiếm thông minh trên internet để phân loại và tìm kiếm những chủ thể kinh doanh thương mại điện tử mà không nộp thuế hoặc thành lập các nhóm điều tra đặc biệt để thu thập thông tin về thương mại điện tử nhằm giám sát rủi ro;...

- Tăng cường công tác kiểm tra, thanh tra, xử lý vi phạm pháp luật thuế. Trước tiên, cơ quan thuế cần phát huy và đẩy mạnh một số phương pháp để thu thập thông tin của người hoạt động thương mại điện tử, như: tìm kiếm trên các trang tin trực tuyến về quảng cáo và đường link có chỉ dẫn về hoạt động thương mại và liên kết trực tiếp với thị trường trong nước; tìm kiếm trên nền web (Google, Yahoo,...) để tìm kiếm tên miền; sử dụng công cụ tìm kiếm từ các websites;... để quản lý thuế hiệu quả.

Để có thể tìm kiếm thông tin đầy đủ phục vụ cho công tác quản lý thuế thương mại điện tử, Việt Nam cần nhanh xây dựng, vận hành, hoàn thiện kho dữ liệu của cơ quan thuế trên cơ sở kết nối, chia sẻ với cơ sở dữ liệu của các cơ quan Hải quan, Ngân hàng



nhà nước,... tích hợp thông tin từ các trang mạng xã hội, các sàn giao dịch trực tuyến,... Cùng với việc tăng cường ứng dụng công nghệ thông tin vào quản lý thuế, hoàn thiện và thực hiện tốt quy định về dịch vụ thuế điện tử, nộp thuế online, trên cơ sở tăng cường sự phối hợp giữa cơ quan Thuế, Hải quan, Ngân hàng nhà nước với Ngân hàng thương mại, Bưu điện, các nhà mạng, các sàn giao dịch thương mại điện tử,...

- Nâng cao năng lực của cán bộ, công chức thuế, trong đó có năng lực làm chủ công nghệ để quản lý thuế với thương mại điện tử. Muốn vậy cần hoàn thiện chương trình đào tạo và bồi dưỡng chuyên sâu cho cán bộ, công chức thuế kiến thức về thương mại điện tử, công nghệ thông tin, kỹ năng khai thác dữ liệu điện tử,...

- Nghiên cứu hoàn thiện và phát triển các công cụ tìm kiếm thông minh để xác định chủ thể hoạt động thương mại điện tử chưa kê khai thuế hoặc kê khai không đúng làm thất thu thuế của Nhà nước.

#### **4. Kết luận**

Xây dựng, hoàn thiện và thực hiện pháp luật về quản lý thuế đối với thương mại điện tử ở Việt Nam hiện nay là khách quan và cần thiết với các giải pháp vừa phải tổng thể vừa phải cụ thể, có tính khả thi. Mặt khác, để quản lý thuế đối với thương mại điện tử cho nền kinh tế phát triển bền vững thì bên cạnh việc hoàn thiện và thực hiện hệ thống pháp luật, Việt Nam cần phải thực hiện rất nhiều hoạt động, tạo môi trường, tạo cơ sở vật chất cho thương mại điện tử phát triển, đồng thời với việc quản lý thuế đối với thương mại điện tử một cách hiệu quả. Phải xây dựng, hoàn thiện hệ thống kết cấu hạ tầng đồng bộ, trong đó có

công nghệ thông tin và hạ tầng thông tin, để có mạng truyền thông di động, đáp ứng yêu cầu internet kết nối vạn vật; nâng cao và phát triển nguồn nhân lực đáp ứng yêu cầu của thương mại điện tử, quản lý thuế với thương mại điện tử nói riêng, cho nền kinh tế số nói chung (trong đó có công tác giáo dục, đào tạo). Đồng thời hợp tác tốt với các cơ quan thuế ở nước ngoài cùng với việc tôn trọng các Điều ước quốc tế về thuế mà Việt Nam đã là thành viên.

#### **Tài liệu tham khảo**

- Bộ Tài chính (2021), Thông tư số 40/2021/TT-BTC hướng dẫn thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập cá nhân và quản lý thuế đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh (Khoản 1, Điều 8);
- Chính phủ (2013), Nghị định số 52/2013/NĐ-CP ngày 16/5/2013 của Chính phủ về thương mại điện tử (khoản 1 Điều 3);
- Chính phủ (2018), Nghị định số 119/2018/NĐ-CP quy định về hóa đơn điện tử khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ;
- Chính phủ (2018) Nghị định số 130/2018/NĐ-CP quy định chi tiết thi hành Luật giao dịch điện tử về chữ ký số và dịch vụ chứng thực chữ ký số;
- Chính phủ (2020), Nghị định số 126/2020/NĐ-CP về hướng dẫn Luật quản lý thuế;
- Quốc hội (2005), Luật thương mại (Khoản 3, Điều 1);
- Quốc hội (2005), Luật giao dịch điện tử;
- Quốc hội (2019), Luật quản lý thuế;
- Việt Dũng (2020), “Số thu từ hoạt động thương mại điện tử tăng mạnh”, Tạp chí Tài chính online, tháng 2/2021; <<https://tapchitaichinh.vn>> chuyên động tài chính);
- Vũ Duy Nguyên (2020), “Phát triển thương mại điện tử xuyên biên giới hậu Covid-19 và gợi mở chính sách cho Việt Nam”, Tạp chí Tài chính online, kỳ 2, tháng 6/2020. Truy cập ngày 02/8/2021 <<https://tapchitaichinh.vn>> kinh doanh);