



# QUẢN LÝ THUẾ TRONG NỀN KINH TẾ SỐ

NGUYỄN VĂN THỨC

**Số hóa nền kinh tế tạo ra cơ hội phát triển vượt bậc cho nền kinh tế toàn cầu. Kinh tế số tạo ra những cách thức kinh doanh mới và tạo ra diện mạo mới cho toàn bộ nền kinh tế - xã hội. Kinh tế số cũng tạo ra những cơ hội và đặt ra những thách thức cho quản lý thuế. Quản lý thuế buộc phải thay đổi để thích ứng với điều kiện kinh tế số. Bài viết này bàn về những vấn đề trọng tâm của cải cách thuế trong điều kiện kinh tế số.**

Từ khóa: Kinh tế số, quản lý thuế, thuế

## TAX ADMINISTRATION IN THE DIGITAL ECONOMY

Nguyen Van Thuc

*Digitalization of economic activities has created tremendous growth opportunities for the global economy. Digital economy has created new ways of doing business and creates a new face for the entire socio-economy. The digital economy has also created opportunities and challenges to tax administration. Tax administration is forced to change in order to adapt to digital economy. This article discusses the core issues of tax reform in the context of digital economy.*

Key words: Digital economy, tax administration, tax

Ngày nhận bài: 4/2/2021

Ngày hoàn thiện biên tập: 17/2/2021

Ngày duyệt đăng: 19/2/2021

## Phát triển kinh tế số ở Việt Nam và những thách thức đối với quản lý thuế

Kinh tế số là một nền kinh tế vận hành chủ yếu dựa trên công nghệ số, đặc biệt là các giao dịch điện tử tiến hành thông qua internet. Kinh tế số bao gồm tất cả các lĩnh vực và nền kinh tế (công nghiệp, nông nghiệp, dịch vụ; sản xuất, phân phối, lưu thông hàng hóa, giao thông vận tải, tài chính, ngân hàng...) mà công nghệ số được áp dụng.

Nền kinh tế số gắn với các đặc trưng sau: (i) Thương mại điện tử; (ii) Các kho ứng dụng kỹ thuật số trên nền tảng internet; (iii) Quảng cáo trực tuyến; (iv) Điện toán đám mây; (v) Giao dịch tốc độ cao; (vi) Tương tác của người dùng trên nền tảng mạng internet; (vii) Dịch vụ thanh toán trực tuyến.

Những năm gần đây, tốc độ số hóa nền kinh tế Việt Nam khá mạnh. Điều này thể hiện ở sự phát triển của công nghệ thông tin và truyền thông với tư cách là lĩnh vực then chốt của kinh tế số, cũng như các lĩnh vực khác của nền kinh tế như: thương mại điện tử, y tế thông minh, chính phủ điện tử, công nghệ tài chính... Cụ thể như:

- Công nghệ thông tin và truyền thông là một trong những ngành công nghiệp tăng trưởng nhanh nhất tại Việt Nam. Số liệu thống kê cho thấy, năm 2018, tổng doanh thu từ ngành công nghệ thông tin và truyền thông là 98,9 tỷ USD, cao gấp 13 lần doanh thu năm 2010 (7,6 tỷ USD). Năm 2020, doanh thu từ ngành công nghệ thông tin đã đạt mức 120 tỷ USD (Thủy Diệu, 2021). Trong ngành công nghệ thông tin và truyền thông, các phân khúc phát triển nhanh bao gồm sản xuất phần cứng và phần mềm và dịch vụ công nghệ thông tin. Ngành công nghiệp phần cứng là nhánh lớn nhất trong ngành công nghệ thông tin và truyền thông ở Việt Nam, đóng góp 89% tổng doanh thu năm 2018. Phần lớn doanh thu đến từ xuất khẩu thiết bị công nghệ thông tin và truyền thông, đây cũng là ngành có kim ngạch xuất khẩu lớn nhất cả nước. Ngành công nghiệp phần mềm của Việt Nam cũng đang tăng trưởng đều đặn và bắt đầu trở thành điểm đến thu hút trong khu vực.

Năm 2016, các dịch vụ gia công phần mềm công nghệ thông tin đã mang lại lợi nhuận khoảng 3 tỷ USD (Bộ Khoa học và Công nghệ Việt Nam, 2019). Công nghiệp công nghệ thông tin có tốc độ tăng trưởng trung bình là 14,7%, cao hơn nhiều lần mức tăng trưởng kinh tế, cao hơn chỉ tiêu ngành (chỉ tiêu 10%). Công nghiệp phần mềm duy trì tốc độ tăng trưởng cao, trung bình giai đoạn 2016-2018 là 15%. Công nghiệp phần cứng, điện tử, viễn thông tốc độ tăng trưởng trung bình là 20,24%. Công nghiệp nội dung số tốc độ tăng trưởng



trung bình là 7,47%. Kim ngạch xuất khẩu phần cứng, điện tử đạt hơn 93 triệu USD (Thủy Diệu, 2021).

- Thương mại điện tử là một trong những phân khúc tăng trưởng nhanh nhất trong nền kinh tế số của Việt Nam. Theo Bộ Khoa học và Công nghệ (2019), thị trường thương mại điện tử của Việt Nam tăng 35% mỗi năm, nhanh hơn gấp 2,5 lần so với Nhật Bản. Sự phát triển nhanh chóng của các ứng dụng thanh toán di động (như WePay) và sự xuất hiện của tiền điện tử toàn cầu có thể sử dụng qua ví điện tử cho phép người dùng chuyển tiền cho nhau thông qua giao dịch ngang hàng (P2P) trên internet, cũng như trả tiền hàng hóa và dịch vụ trong nước.

Theo Cục Thương mại điện tử và kinh tế số, thương mại điện tử Việt Nam tăng trưởng ấn tượng trong năm 2020 với mức tăng 18%, quy mô thị trường 11,8 tỷ USD (ước tính chiếm 5,5% tổng mức bán lẻ hàng hóa và doanh thu dịch vụ tiêu dùng cả nước). Dịch Covid-19 là cú huých đáng kể với thương mại điện tử, khiến nhiều doanh nghiệp trước đây chưa từng bán hàng trực tuyến nay bán trực tuyến, nhiều người chưa bao giờ mua hàng trực tuyến nay mua hàng trực tuyến. Hiện nay, lượng khách hàng truy cập các sàn trung bình khoảng 3,5 triệu lượt khách/ngày, tăng hơn 150% so với kỳ trước. Các phân tích của GlobalData's E-Commerce Analytics cho thấy, với tốc độ tăng trưởng xấp xỉ 18% hiện nay, dự kiến vào năm 2024 quy mô thị trường có thể đạt 26,1 tỷ USD.

- Ngành Y tế của Việt Nam đang xây dựng hệ thống y tế thông minh. Năm 2018, ngành Y tế đặt ra kế hoạch triển khai các công nghệ số trong ba trụ cột chính: Phòng bệnh thông minh, khám và điều trị thông minh và quản lý y tế thông minh. Các bệnh viện lớn ở Việt Nam đã bắt đầu xây dựng và triển khai mô hình Phòng khám thông minh.

- Việt Nam đang tăng cường năng lực về chính phủ điện tử. Trong giai đoạn 2014-2017, Việt Nam đã tăng 10 bậc và xếp thứ 88 trong tổng số 193 quốc gia và vùng lãnh thổ về Chỉ số phát triển Chính phủ điện tử của Liên Hiệp quốc. Chính phủ điện tử tiếp tục được ưu tiên, cùng với các kế hoạch phát triển và hỗ trợ các nền tảng cơ bản và cơ sở hạ tầng phục vụ hệ thống internet vạn vật và thành phố thông minh, dữ liệu mở và quyền truy cập các cổng thông tin, truyền thông liên cơ quan. Việt Nam đặt mục tiêu hợp nhất hệ thống thông tin và cơ sở dữ liệu của tất cả các cơ quan trong chính phủ trước năm 2020, với 20% số người dùng được định danh và thống nhất trên toàn hệ thống.

- Việt Nam là một ngôi sao mới trong ngành công nghệ tài chính toàn cầu. Số lượng vườn ươm doanh

ng nghiệp, các trung tâm hỗ trợ và phòng thí nghiệm phục vụ đổi mới sáng tạo ở Việt Nam là 42 - cao hơn Indonesia (20), Malaysia (10), Thái Lan (5) và chỉ sau Singapore (52). Năm 2017, Việt Nam có 48 công ty công nghệ tài chính cung cấp dịch vụ từ thanh toán đến chuyển tiền kiều hối và tiền điện tử (Bộ Khoa học và Công nghệ Việt Nam, 2019). Tuy nhiên, tỷ trọng các dịch vụ và sản phẩm mà các công ty công nghệ tài chính cung cấp cũng đang thay đổi. Dù thanh toán vẫn là loại hình sản phẩm, dịch vụ chiếm tỷ trọng lớn trong các công ty khởi nghiệp về công nghệ tài chính, song các mảng mới như công nghệ bảo hiểm, công nghệ quản lý tài sản và công nghệ quản lý đang thu hút sự quan tâm từ các nhà đầu tư trên khắp thế giới.

- Nền kinh tế chia sẻ tại Việt Nam đang ngày càng phát triển, nhờ có nền tảng điện toán đám mây, tỷ lệ sử dụng điện thoại thông minh cao và tỷ lệ sở hữu tài sản cá nhân thấp của người tiêu dùng Việt Nam. Chẳng hạn như: Trong 5 năm qua, các nền tảng chia sẻ chuyển đi đã tạo ra sự cạnh tranh với các doanh nghiệp taxi truyền thống. Việt Nam là quốc gia đầu tiên ở châu Á thu hút Uber và cũng là thị trường phát triển nhanh thứ hai của Uber trên toàn cầu vào năm 2015, không kể Trung Quốc. Năm 2018, Grab đã thâm nhập hoạt động của Uber ở khu vực ASEAN, nhưng sự gia nhập của Go-Jek (Go-Việt) vào thị trường Việt Nam hồi tháng 9/2018 đã thúc đẩy cạnh tranh trong ngành này. Các nhà cung cấp dịch vụ taxi truyền thống ở Việt Nam cũng đang phát triển nền tảng và ứng dụng di động của riêng mình để cạnh tranh.

Với những đặc trưng của kinh tế số và tình hình phát triển của kinh tế số ở Việt Nam, kinh tế số đặt ra những thách thức không nhỏ đối với quản lý thuế. Cụ thể như sau:

*Thứ nhất*, khả năng xói mòn cơ sở thuế. Các hoạt động kinh doanh trong nền kinh tế số có thể tạo cơ hội để các doanh nghiệp tiến hành hoạt động kinh doanh, mà không thuộc đối tượng đánh thuế của bất kỳ quốc gia nào, do tránh tạo ra sự hiện diện vật chất thỏa mãn điều kiện đánh thuế theo các thông lệ quốc tế trước đây và phân bổ thu nhập theo cách có lợi nhất về thuế. Theo Akiko Terada-Hagiwara (2019), các công ty đa quốc gia có thể tránh thuế bằng các cách thức sau: (i) Tránh lập cơ sở thường trú; (ii) Tối thiểu hóa phạm vi hoạt động và tài sản để giảm thu nhập chịu thuế; (iii) Khai thác tối đa các điều khoản có lợi về thuế với các nước đánh thuế thấp trong các hiệp định tránh đánh thuế hai lần.

*Thứ hai*, không xác định được căn cứ đánh thuế. Các nguyên tắc đánh thuế quốc tế hiện hành cho phép



quốc gia nơi phát sinh nguồn thu nhập đánh thuế đối với lợi nhuận kinh doanh của đối tượng không cư trú chỉ khi các nhân đó có cơ sở thường trú tại quốc gia phát sinh thu nhập thông qua sự hiện diện vật chất đáng kể hoặc cơ sở phụ thuộc. Tuy nhiên, trong nền kinh tế số, các hoạt động kinh doanh có thể được thực hiện thông qua website hiện diện ở một khu vực thị trường nào đó mà không cần sự hiện diện vật chất tại đó.

Điển hình nhất cho hoạt động này là quảng cáo trực tuyến và các hoạt động tương tác thông qua nền tảng các mạng xã hội. Hơn nữa, các quy định ngoại lệ của cơ sở thường trú hiện hành cũng không thể vận dụng để xử lý vấn đề này. Trong khi, hoạt động kinh doanh truyền thống đòi hỏi sự hiện diện vật chất, kể cả hoạt động chuẩn bị kinh doanh và phụ trợ cho hoạt động kinh doanh, tại quốc gia nơi tiến hành kinh doanh thì với công nghệ số, ngay cả những dịch vụ gắn với sự hiện diện của con người cũng có thể thực hiện trực tuyến. Nói một cách vắn tắt, trong khi nguyên tắc đánh thuế hiện hành chỉ tính đến sự hiện diện vật chất thì “sự hiện diện bằng số” không nằm trong phạm vi đó, ngay cả khi sự hiện diện đó thực sự rất quan trọng đối với hoạt động kinh doanh (Akiko Terada-Hagiwara, 2019).

*Thứ ba*, không phân biệt rõ loại thu nhập làm cơ sở đánh thuế. Nhìn chung, luật thuế của các quốc gia đều xác định thuế suất và phương thức đánh thuế theo các loại thu nhập khác nhau. Theo Akiko Terada-Hagiwara (2019), trong nền kinh tế số, rất khó phân biệt một số loại thu nhập, đặc biệt là bản quyền, phí dịch vụ và lợi nhuận kinh doanh. Một ví dụ điển hình là hoạt động in 3D, rất khó có thể trả lời số tiền chi trả là cho tiền bản quyền, phí dịch vụ hay lợi nhuận kinh doanh nếu người mua được cấp quyền sử dụng thiết kế đó và in ở quốc gia của mình. Nếu người sản xuất là đối tượng không cư trú của nước mà người mua sử dụng thiết kế đó thì không thể đánh thuế nhà sản xuất, vì nguyên tắc đánh thuế quốc tế hiện hành không cho phép quốc gia nơi phát sinh thu nhập đánh thuế đối với lợi nhuận kinh doanh của đối tượng không có cơ sở thường trú ở quốc gia đó.

Một số hoạt động kinh doanh khác cũng khó phân biệt như vậy, đó là các khoản chi trả cho dịch vụ điện toán đám mây, thuê đám mây và các dịch vụ kỹ thuật khác. Vấn đề này không chỉ gây khó khăn trong quản lý thuế thu nhập, mà còn gây khó khăn cho quản lý thuế giá trị gia tăng. Trong quản lý thuế giá trị gia tăng, việc xác định thuế suất cũng dựa trên phân loại hàng hóa, dịch vụ và thu nhập. Nền kinh tế kỹ thuật

số cũng tạo ra những thách thức đối với các thông lệ đánh thuế truyền thống, điển hình là doanh thu bán phần mềm, sách điện tử và in 3D.

Ở Việt Nam, thời gian qua, hoạt động kinh doanh theo mô hình kinh tế số cũng gây nhiều tranh cãi trong xác định ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh làm căn cứ xác định doanh thu tính thuế giá trị gia tăng. Điển hình như: Việc xác định nghĩa vụ kê khai, nộp thuế giá trị gia tăng của Grab. Trong một thời gian rất dài, các cơ quan nhà nước có thẩm quyền và cơ quan thuế lúng túng trong việc xác định Grab kinh doanh vận chuyển khách hay kinh doanh dịch vụ kết nối giữa khách hàng và tài xế taxi để xác định nghĩa vụ thuế giá trị gia tăng của Grab. Gần đây, cơ quan thuế đã xác định Grab kinh doanh vận chuyển khách do Grab toàn quyền quyết định phương thức kinh doanh và giá cả vận chuyển khách. Tuy vậy, Grab vẫn kiến nghị rằng, Công ty này không kinh doanh dịch vụ vận chuyển khách mà chỉ kinh doanh dịch vụ kết nối khách hàng và lái xe taxi.

**Để kiểm soát được chủ thể kinh doanh, giao dịch kinh doanh làm căn cứ tính thuế và kiểm soát dòng tiền làm căn cứ tính thuế thì cơ quan thuế và các cơ quan nhà nước có thẩm quyền phải được trang bị hệ thống máy tính và những công nghệ thông tin hiện đại nhất. Với công nghệ hiện đại thì chắc chắn lượng thông tin khổng lồ không phải là vấn đề của quản lý.**

*Thứ tư*, khó kiểm soát giao dịch kinh doanh để đánh thuế đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử. Với các hình thức kinh doanh thương mại điện tử, các chủ thể kinh doanh không cần cửa hàng, cửa hiệu truyền thống, các giao dịch hoàn toàn thực hiện bằng các phương thức điện tử, máy chủ có thể đặt ở nước ngoài thì việc kiểm soát giao dịch làm căn cứ xác định giao dịch phát sinh là rất khó khăn.

Thêm vào đó, việc kiểm soát và yêu cầu người nộp thuế thực hiện nghĩa vụ nộp thuế cũng rất khó khăn do những phương thức thanh toán không dùng tiền mặt rất đa dạng và phong phú của nền kinh tế số. Theo đó, việc thanh toán có thể thực hiện qua ngân hàng hoặc không thực hiện qua ngân hàng mà qua các tổ chức thanh toán trung gian khác. Ở Việt Nam, vấn đề kiểm soát giao dịch kinh doanh thương mại điện tử càng trở nên khó khăn hơn khi mà hệ thống thương mại điện tử thanh toán theo hình thức COD (Trả tiền mặt khi giao hàng) được áp dụng phổ biến hơn các hình thức thương mại điện tử thanh toán không dùng tiền mặt.



## Cải cách quản lý thuế trong bối cảnh kinh tế số ở Việt Nam

Để cải cách quản lý thuế trong bối cảnh kinh tế số ở Việt Nam, cần triển khai các nội dung sau:

*Một là*, hoàn thiện hành lang pháp lý về thuế, quản lý thuế và các lĩnh vực có liên quan phù hợp với điều kiện kinh tế số. Cụ thể như sau:

- Rà soát để sửa đổi, bổ sung quy định về phân ngành kinh tế Việt Nam phù hợp với những thay đổi về các phương thức kinh doanh trong điều kiện kinh tế số. Trong đó, xác định lại tiêu chí phân biệt lĩnh vực kinh doanh, ngành nghề kinh doanh và phân loại các sản phẩm, dịch vụ gắn với kinh tế số, đặc biệt là một số lĩnh vực liên quan đến các dịch vụ kỹ thuật số gắn với internet và kinh tế chia sẻ. Hoàn thiện quy định pháp luật về vấn đề này cho phép xác định rõ loại hàng hóa, dịch vụ và lĩnh vực kinh doanh làm căn cứ xác định nghĩa vụ thuế trong điều kiện kinh tế số.

- Rà soát và sửa đổi, bổ sung toàn diện các quy định pháp luật có liên quan đến hoạt động kiểm soát và quản lý hoạt động kinh doanh thương mại điện tử nói chung và quản lý thuế đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử nói riêng, để đảm bảo quyền kiểm soát và tiếp cận thông tin bằng công nghệ hiện đại của cơ quan nhà nước với các chủ thể kinh doanh trong nền kinh tế số.

*Hai là*, ứng dụng các giải pháp công nghệ hiện đại trong kiểm soát và thanh tra, kiểm tra thuế. Do những thách thức này xuất phát từ yếu tố công nghệ nên muốn giải quyết được vấn đề này, ngoài các giải pháp về pháp lý và con người thì giải pháp kỹ thuật và công nghệ là yếu tố cốt lõi. Những vấn đề do công nghệ đặt ra chỉ có thể giải quyết bằng giải pháp công nghệ. Để kiểm soát được chủ thể kinh doanh, giao dịch kinh doanh làm căn cứ tính thuế và kiểm soát dòng tiền làm căn cứ tính thuế thì cơ quan thuế và các cơ quan nhà nước có thẩm quyền phải được trang bị hệ thống máy tính và những công nghệ thông tin hiện đại nhất. Với công nghệ hiện đại thì chắc chắn lượng thông tin khổng lồ không phải là vấn đề của quản lý. Cần xây dựng hệ thống dò tìm tự động trên mạng internet cho phép người dùng tìm được tên và địa chỉ URL của các trang điện tử dựa trên các từ khóa tìm kiếm cụ thể và thu thập hình ảnh, đường dẫn và thông tin khác trên trang điện tử một cách tự động nhằm nhận diện những người nộp thuế không rõ ràng. Hệ thống này giúp nâng cao hiệu quả và giảm nguồn lực thu thập thông tin thông qua việc thực hiện các thao tác thủ công như sử dụng Yahoo, Google và

các trang tìm kiếm khác. Cơ quan thuế cần áp dụng những kỹ thuật hiện đại trong thanh tra, kiểm tra thuế đối với lĩnh vực kinh doanh thương mại điện tử. Chẳng hạn như: Kiểm tra việc khai sai doanh thu khi thanh toán bằng tài khoản ngân hàng bằng cách kiểm tra số tài khoản được công bố trên trang điện tử hoặc thực hiện một đơn đặt hàng giả và sau đó tiến hành xác minh giao dịch tài chính, cơ quan thuế có thể xác định được liệu doanh thu có kê khai sai hay không; sử dụng dữ liệu trên máy chủ...

*Ba là*, có bộ phận chuyên trách về quản lý thuế đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử và kinh tế số. Theo đó, nên xây dựng Trung tâm phòng chống trốn lậu thuế công nghệ cao thuộc Tổng cục Thuế làm cơ quan chuyên trách hướng dẫn công nghệ và trực tiếp là bộ phận tổng hợp, điều phối, cung cấp và xử lý thông tin phòng chống trốn lậu thuế công nghệ cao.

*Bốn là*, đàm phán với cơ quan thuế nước ngoài để sửa đổi, bổ sung các hiệp định tránh đánh thuế hai lần và ngăn ngừa trốn lậu thuế giữa Việt Nam với các nước. Các hiệp định này cần bổ sung cách thức phối hợp quản lý thuế đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử xuyên quốc gia và sửa đổi những điều khoản bất lợi với Việt Nam trong quản lý thuế đối với các tổ chức, cá nhân nước ngoài. Khẩn trương nghiên cứu tham gia ký kết Hiệp định thuế đa phương theo khuyến nghị của Tổ chức Hợp tác và Phát triển kinh tế trong Chương trình hành động chống xói mòn cơ sở thuế và chuyển lợi nhuận. Trong đó, đặc biệt chú ý sửa đổi điều khoản về cơ sở thường trú phù hợp với điều kiện kinh tế số.

### Tài liệu tham khảo:

1. Bộ Khoa học và Công nghệ Việt Nam (2019), *Tương lai nền kinh tế số Việt Nam hướng tới năm 2030 và 2045*;
2. Cục Thương mại điện tử và Kinh tế số (2020), *Thương mại điện tử Việt Nam 2020*;
3. Hiệp hội Thương mại điện tử Việt Nam (2020), *Báo cáo chỉ số thương mại điện tử Việt Nam*;
4. Akiko Terada-Hagiwara (2019), *Taxation Challenges in a Digital Economy—The Case of the People's Republic of China*, ADB BRIEFS NO.108;
5. The Australian Government the Treasury (2018), *The digital economy and Australia's corporate tax system*;
6. Earns and Young (2018), *New digital tax policies: What, when, where, how and by whom?*.

### Thông tin tác giả:

ThS. Nguyễn Văn Thức

Công ty TNHH Dịch vụ tư vấn và đào tạo Phúc Minh

Email: thuc.neu@gmail.com