**Thuế thu nhập doanh nghiệp đối với kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh trên nền tảng số trên thế giới**

*Đứng trước các thách thức của hoạt động kinh doanh thương mại điện tử và kinh doanh trên nền tảng số, các nước trên thế giới đã có những động thái sửa đổi, bổ sung quy định pháp luật để đảm bảo quyền đánh thuế đối với các hoạt động kinh doanh đặc thù này. Bài viết này giới thiệu các quy định pháp luật mới về thuế thu nhập doanh nghiệp được các nước trên thế giới áp dụng đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử và hoạt động kinh doanh dựa trên nền tảng số thời gian qua. Trên cơ sở đó, bài viết đề xuất 3 khuyến nghị cụ thể hoàn thiện pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp của Việt Nam.*

**Kinh nghiệm ứng phó với những thách thức của kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh trên nền tảng số**

Trong những năm gần đây, sự phát triển mạnh mẽ của nền kinh tế số gắn với nó là hoạt động kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh dựa trên nền tảng số đã đặt ra nhiều thách thức cho hệ thống pháp luật thuế của các quốc gia, trong đó có vấn đề quản lý thuế, xác định cơ sở thuế và đối tượng nộp thuế của hai sắc thuế rất quan trọng là thuế giá trị gia tăng (GTGT) và thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN).

Các đặc điểm cơ bản của hoạt động kinh doanh thương mại điện tử và kinh doanh dựa trên nền tảng số đã đặt ra ba thách thức lớn cho luật thuế TNDN, đó là: (1) Sự gia tăng với số lượng rất lớn các nhà cung cấp và số lượng các giao dịch bán lẻ xuyên biên giới với các giao dịch không cần sự hiện diện vật chất của các nhà cung cấp tại quốc gia nơi người tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ đặt hàng; (2) Tài sản vô hình có vai trò lớn chưa từng có khi các công ty đa quốc gia ngày nay chiếm phần lớn giá trị từ sở hữu trí tuệ. Loại tài sản vừa dễ dàng chuyển dịch xuyên biên giới vừa khó định giá để áp dụng nguyên tắc giá giao dịch độc lập và kiểm soát chuyển giá; (3) Khách hàng hoặc người dùng trực tuyến hiện được nhiều người coi là động lực quan trọng đằng sau giá trị của các dịch vụ kỹ thuật số nhưng với hệ thống thuế truyền thống thì sự tham gia của người dùng chưa được công nhận theo khuôn khổ thuế quốc tế hiện hành như một nguồn giá trị chịu thuế.

Để giải quyết những thách thức trên, các quốc gia trên thế giới đã nghiên cứu điều chỉnh pháp luật về thuế TNDN của mình. Một số quốc gia đã ban hành riêng một loại thuế trực thu có bản chất là thuế thu nhập (Bao gồm cả thu nhập doanh nghiệp và thu nhập cá nhân) thu khoán trên doanh thu với tên gọi thuế dịch vụ kỹ thuật số (Digital Services Tax - DST) (KPMG, 2024). Cụ thể như sau:

***Pháp:*** DST lúc đầu được công bố áp dụng từ ngày 1/1/2019 nhưng đã bị hoãn lại đến cuối năm 2020 mới chính thức áp dụng. Theo đó, mức thuế suất 3% áp dụng đối với phần doanh thu dịch vụ chịu thuế liên quan đến Pháp trên cơ sở xác định tỷ lệ “hiện diện kỹ thuật số của Pháp” so với tổng số dịch vụ kỹ thuật số trên toàn thế giới tương ứng với các hoạt động sau: (1) Cung cấp giao diện kỹ thuật số cho phép người dùng nhập thông tin liên hệ và tương tác với người khác (“dịch vụ trung gian”); (2) Cung cấp dịch vụ nhằm mục đích đặt thông điệp quảng cáo có mục tiêu trên giao diện kỹ thuật số dựa trên dữ liệu được thu thập về người dùng và được tạo ra khi tham khảo giao diện đó (“Dịch vụ quảng cáo dựa trên dữ liệu của người dùng”).

***Thổ Nhĩ Kỳ:***Áp dụng DST từ tháng 1/2020 đối với doanh thu thu được từ các dịch vụ thuộc diện chịu thuế sau đây: Dịch vụ quảng cáo kỹ thuật số; dịch vụ cung cấp nội dung nghe được, hình ảnh hoặc nội dung số; dịch vụ cung cấp và vận hành nền tảng kỹ thuật số mà người dùng có thể tương tác với nhau. Mức thuế suất được áp dụng là 7,5% tính trên doanh thu nhưng Tổng thống có thể quyết định điều chỉnh xuống thấp nhất là 1% hoặc tăng lên cao nhất ở mức 15%.

***Anh:*** Áp dụng DST từ tháng 1/2020 đối với phần doanh thu vượt trên 25 triệu bảng Anh chi trả bởi người dùng Vương quốc Anh từ 3 loại hoạt động kỹ thuật số: (1) Nền tảng truyền thông xã hội; (2) Công cụ tìm kiếm Internet và (3) Sàn giao dịch thương mại điện tử.

***Ba Lan:*** Từ năm 2020, áp dụng DST với mức thuế suất 1,5% đối với doanh thu của nhà cung cấp theo yêu cầu phát sinh từ quyền truy cập vào dịch vụ phương tiện nghe nhìn và truyền thông thương mại nghe nhìn. Ba Lan cũng đang cân nhắc phương án áp dụng DST với mức thuế suất 7% áp dụng đối với doanh thu của các doanh nghiệp trong lĩnh vực kỹ thuật số, bất kể nơi thành lập, có sự hiện diện kỹ thuật số đáng kể trên lãnh thổ Ba Lan.

***Đan Mạch:***Từ ngày 1/1/2024, Đan Mạch bắt đầu đánh thuế dịch vụ văn hóa dựa trên doanh thu do các nhà cung cấp dịch vụ truyền thông nghe nhìn phát sinh do khách hàng Đan Mạch đặt hàng, với mức thuế suất tiêu chuẩn là 2% đối với tất cả các công ty phát trực tuyến theo yêu cầu của khách hàng. Mức thuế suất 3% áp dụng đối với các công ty mà vốn đầu tư tại Đan Mạch so với doanh thu nhỏ hơn 5%.

***Canada:*** Tháng 6/2024, Canada công bố quy định pháp luật thu 3% thuế DST đối với doanh thu phát sinh từ tháng 1/022 trở đi đối với các mô hình kinh doanh trực tuyến bao gồm: Bán hàng trực tuyến, phương tiện truyền thông xã hội, quảng cáo trực tuyến và dữ liệu người dùng.

***Colombia:*** Ngày 28/8/2024, cơ quan thuế Colombia đã ban hành Quyết định 713 làm rõ hơn định nghĩa về sự hiện diện kinh tế đáng kể (Significant Economic Present, viết tắt là SEP) áp dụng cho các công ty không thường trú bán hàng hóa kỹ thuật số và cung cấp dịch vụ cho khách hàng hoặc người dùng tại Colombia. Theo đó, các công ty không thường trú được coi là có sự hiện diện kinh tế đáng kể tại Colombia nếu họ tương tác có hệ thống với khách hàng hoặc người dùng tại quốc gia này, chẳng hạn như bằng cách cung cấp cơ hội xem giá bằng Peso Colombia (COP) hoặc cho phép thanh toán bằng COP. Các dịch vụ áp dụng SEP bao gồm: Quảng cáo trực tuyến; nội dung số (trực tuyến/có thể tải xuống); phát trực tuyến (TV, nhạc, video…); bất kỳ hình thức tạo ra thu nhập nào từ thông tin và/hoặc dữ liệu người dùng; nền tảng trung gian; đăng ký kỹ thuật số; quản lý dữ liệu (lưu trữ, trao đổi tệp…); cấp phép hoặc dịch vụ công cụ tìm kiếm; cung cấp quyền sử dụng hoặc khai thác các tài sản vô hình; bất kỳ dịch vụ nào khác được cung cấp thông qua thị trường kỹ thuật số; các dịch vụ kỹ thuật số/điện tử khác.

Tính đến năm 2024, ngoài các quốc gia đã áp dụng DST nói trên, còn nhiều quốc gia đã áp dụng DST như: Italia, Argentina, Costa Rica, Tây Ban Nha, Malaysia, Hy Lạp, Hungary, Mexcico, Nepal, Pakistan, Paraguay, Đài Loan, Slovakia… Một số nước đã công bố dự kiến áp dụng DST như: Trung Quốc, Nhật Bản, Na Uy và Romania. Một số quốc gia đã công bố dự thảo luật DST và đang xin ý kiến công chúng như: Brazil, New Zealand và Thái Lan.

Bên cạnh DST, một số nước áp dụng Thuế thu nhập khấu trừ tại nguồn (Witholding Tax-WHT) áp dụng đối với một số dịch vụ số xuyên biên giới chi trả bởi người dùng trong nước cho nhà cung cấp nước ngoài như: Đài Loan, Tanzania, Đức, Ấn Độ, Thổ Nhĩ Kỳ. Từ tháng 01/2017, Đài Loan đánh thuế thu nhập khấu trừ tại nguồn đối với các khoản thanh toán cho các nhà cung cấp nước ngoài để quảng cáo trực tuyến và trả thù lao cho các dịch vụ điện tử, chẳng hạn như trò chơi trực tuyến, video, phát thanh, phim ảnh, phim truyền hình, âm nhạc và dịch vụ nền tảng trực tuyến. Thổ Nhĩ Kỳ là quốc gia áp dụng cả DST và WHT. Theo đó, từ tháng 1/2029, Thổ Nhĩ Kỳ sẽ đánh thuế thu nhập khấu trừ tại nguồn ở mức thuế suất 15% áp dụng đối với các khoản thanh toán cho nhà cung cấp dịch vụ quảng cáo hoặc trung gian để trao đổi với việc cung cấp các dịch vụ đó qua internet (KPMG, 2024).

Từ kinh nghiệm quốc tế về đánh thuế thu nhập (bao gồm cả thu nhập doanh nghiệp và thu nhập cá nhân) đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử và kinh doanh nội dung số, có thể rút ra một số nhận xét sau đây:

***Một là***, để giải quyết thách thức về vấn đề quyền đánh thuế đối với cơ sở thường trú không thể xác định theo sự hiện diện vật lý, các nước đã sử dụng thuật ngữ pháp lý mới với tên gọi là sự hiện diện kỹ thuật số làm cơ sở đánh thuế thu nhập doanh nghiệp và thuế thu nhập cá nhân. Cùng với cơ sở xác định người nộp thuế là sự hiện diện kỹ thuật số thì các quốc gia cũng quy định cụ thể phạm vi các hoạt động kinh doanh thương mại điện tử và dịch vụ số thuộc đối tượng chịu thuế.

***Hai là,***phần lớn các quốc gia đã áp dụng đã lựa chọn kiểu hình thức pháp lý là ban hành một đạo luật thuế thu nhập riêng đối với dịch vụ kỹ thuật số thực hiện trên môi trường internet với mức thuế suất theo tỷ lệ % trên doanh thu của các dịch vụ chịu thuế (Thuế dịch vụ kỹ thuật số - DST). Mức thuế suất thường khá thấp, khoảng từ 1,5% đến 5% tính trên doanh thu. Mặc dù vậy, vẫn có một số nước áp dụng mức thuế suất cao hơn (khoảng từ 7% đến 15%) đối với một số dịch vụ đặc thù. Lựa chọn áp dụng DST bắt đầu phổ biến nhất khoảng từ năm 2019 và ngày càng có nhiều quốc gia lựa chọn áp dụng DST. Tính đến năm 2024, đã có 35 quốc gia trên thế giới áp dụng DST.

***Ba là,*** bên cạnh Thuế dịch vụ kỹ thuật số, một số quốc gia trên thế giới còn áp dụng thuế thu nhập khấu trừ tại nguồn (WHT) đối với một số khoản thanh toán của người dùng trong nước cho nhà cung cấp nước ngoài về các dịch vụ quảng cáo, trò chơi trực tuyến, dịch vụ truyền hình trực tuyến, âm nhạc trực tuyến, nội dung số trực tuyến…

**Một số khuyến nghị cho Việt Nam**

Pháp luật về thuế TNDN và Luật Quản lý thuế của Việt Nam đã có quy định làm cơ sở thu thuế đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử và kinh doanh nội dung số, đặc biệt là dịch vụ số xuyên biên giới. Theo đó, thuế TNDN của Việt Nam áp dụng đối với cả doanh nghiệp thành lập theo pháp luật Việt Nam và doanh nghiệp thành lập theo pháp luật nước ngoài có hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam. Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 và các văn bản quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành cũng quy định trách nhiệm trực tiếp kê khai, nộp thuế hoặc ủy quyền kê khai, nộp thuế đối với nhà cung cấp nước ngoài không có cơ sở thường trú ở Việt Nam cung cấp dịch vụ số xuyên biên giới. Tuy vậy, định nghĩa cơ sở thường trú trong Luật Thuế TNDN và các hiệp định thuế giữa Việt Nam với các nước vẫn dựa trên sự hiện diện vật lý. Điều này gây nên những tranh cãi trong quá trình thực thi pháp luật về thuế TNDN đối với các nhà cung cấp nước ngoài. Trước thực tế đó, một số khuyến nghị được đề xuất trên cơ sở tham khảo kinh nghiệm quốc tế như sau:

*Thứ nhất*, nên bổ sung vào định nghĩa về cơ sở thường trú trong Luật thuế TNDN một trường hợp được coi là có cơ sở thường trú ở Việt Nam, đó là “Sự hiện diện kỹ thuật số”. Đây chính là cách thức mà nhiều quốc gia trên thế giới xử lý để giải quyết thách thức về khoảng trống pháp lý trong quy định pháp lý truyền thống về cơ sở thường trú. Theo đó, sự hiện diện kỹ thuật số của một doanh nghiệp nước ngoài có thể định nghĩa là các doanh nghiệp hoặc tổ chức kinh tế sử dụng internet và các nền tảng số họ tương tác có hệ thống với khách hàng hoặc người dùng Việt Nam (Đây là định nghĩa theo kinh nghiệm của Colombia). Đồng thời, trong thời gian tới, khi đàm phán ký kết Hiệp định thuế đa phương (MLI) cũng nên đưa điều khoản sửa đổi, bổ sung định nghĩa về cơ sở thường trú, bởi lẽ, việc xử lý vấn đề này thông qua cơ chế đa phương nhanh chóng hơn quá trình đàm phán sửa đổi, bổ sung các hiệp định thuế song phương.

*Thứ hai*, nên bổ sung quy định về các khoản thu nhập chịu thuế TNDN đối với các khoản thu nhập phát sinh tại Việt Nam đối với doanh nghiệp nước ngoài không có cơ sở thường trú ở Việt Nam, bao gồm cả thu nhập từ hoạt động cung cấp hàng hóa, dịch vụ theo các hình thức kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh trên nền tảng số, không phụ thuộc vào địa điểm tiến hành kinh doanh. Quy định như vậy để xác lập rõ quyền đánh thuế dựa theo nguyên tắc nguồn phát sinh đối với các khoản thu nhập từ hoạt động thương mại điện tử phát sinh tại Việt Nam.

*Thứ ba,* ban hành một thông tư riêng quy định chi tiết thi hành các khoản thuế và thủ tục kê khai, nộp thuế đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử, kinh doanh dựa trên nền tảng số, bao gồm cả các quy định về thuế GTGT, thuế TNDN, thuế TNCN và quản lý thuế. Thông tư này có thể hiểu là một văn bản quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành các luật thuế và Luật Quản lý thuế có hình thức pháp lý tương tự như DST mà một số nước trên thế giới đã áp dụng thời gian qua. Trong thông tư này, cần sửa đổi, bổ sung chi tiết các mức thuế suất tương ứng cho các dịch vụ kỹ thuật số cụ thể.

**Tài liệu tham khảo:**

1. *Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14;*
2. *IMF (2021), Taxing the Digital Economy;*
3. *KPMG (2024), Taxation of the digitalized economy;*

Tác giả: **Lê Xuân Trường-** **Lê Anh Tuấn**

Nguồn: https://tapchitaichinh.vn/thue-thu-nhap-doanh-nghiep-doi-voi-kinh-doanh-thuong-mai-dien-tu-kinh-doanh-tren-nen-tang-so-tren-the-gioi.html