

## NHỮNG BẤT CẬP TRONG VIỆC THỰC THI CHÍNH SÁCH VÀ ẢNH HƯỞNG ĐỐI VỚI MÔI TRƯỜNG ĐẦU TƯ

*Chuẩn bị bởi  
Tiểu Nhóm Công tác Thuế  
Diễn đàn Doanh nghiệp Việt Nam*

Trong thời gian vừa qua, Chính phủ đã thực sự quan tâm đến việc đổi mới môi trường kinh doanh, hỗ trợ doanh nghiệp, thu hút đầu tư và thúc đẩy phát triển kinh tế – xã hội. Điều này được thể hiện thông qua việc ban hành Nghị quyết 35/NQ-CP ngày 16/5/2016 về hỗ trợ và phát triển doanh nghiệp đến năm 2020 (“Nghị quyết 35”). Tuy nhiên theo quan sát của chúng tôi, quá trình thực thi rất nhiều vấn đề đáng phải bàn luận và nổi cộm hơn cả là trong lĩnh vực thuế và hải quan. Chúng tôi xin nêu dưới đây một số vấn đề điển hình do các doanh nghiệp trong VBF phản ánh.

### **1. Trách nhiệm của cơ quan hải quan và cơ quan thuế khi ban hành các Quyết định/Kết luận về thuế và hải quan**

#### ***Vấn đề khai báo mã HS***

Áp mã HS cho hàng hóa xuất nhập khẩu là một trong những vấn đề gây nhiều tranh cãi, thể hiện sự lúng túng, không nhất quán của cơ quan Hải quan. Điều này thực tế đã gây ra tổn thất rất lớn về mặt tài chính, gây hoang mang và ảnh hưởng nghiêm trọng tới quá trình đầu tư kinh doanh của Doanh nghiệp. Ví dụ dưới đây là một minh chứng điển hình việc thiếu trách nhiệm của cơ quan hải quan khi thực hiện áp mã HS cho hàng hóa.

Trong quá trình khai báo mặt hàng nhập khẩu cho các lô hàng nhập khẩu từ năm 2012 đến năm 2016, Doanh nghiệp đã áp mã HS theo hướng dẫn của Cơ quan Hải quan tiếp nhận tờ khai là Chi cục Hải quan quản lý hàng đầu tư gia công – Hải Phòng và căn cứ vào Thông báo kết quả phân tích, phân loại của Trung tâm Phân tích, phân loại hàng hóa (“Thông báo 1”).

Do có nhiều quan điểm khác nhau về việc áp mã sản phẩm nhập này, Doanh nghiệp đã một lần nữa gửi hồ sơ tới Tổng Cục hải quan để thực hiện xác nhận trước mã số hàng hóa xuất nhập khẩu. Sau khi thực hiện quy trình xác định trước mã số hàng hóa, Tổng cục Hải quan đã ra Thông báo mới (“Thông báo 2”) thay thế cho Thông báo 1. Theo đó, đối với các lô hàng nhập khẩu kể từ sau khi có Thông báo 2, Doanh nghiệp tiến hành áp mã HS mới theo hướng dẫn tại thông báo này.

Tuy nhiên, Cơ quan Hải quan quay lại thực hiện kiểm tra sau thông quan đối với các tờ khai nhập khẩu của Doanh nghiệp trong thời gian năm năm trước đó và đã phân loại, áp lại mã đối với toàn bộ sản phẩm doanh nghiệp đã nhập từ năm 2012 theo mã HS hướng dẫn tại Thông báo 2. Theo đó, cơ quan Hải quan áp mức thuế suất thuế nhập khẩu cao hơn so với thuế suất của mã HS mà doanh nghiệp đã kê khai trước đó và quyết định truy thu toàn bộ số thuế cùng với số tiền chậm nộp và tiền phạt hành chính.

Thuế nhập khẩu là thuế gián thu, doanh nghiệp đã đưa các khoản thuế phải nộp vào giá thành sản phẩm và bán cho khách hàng. Các lô hàng nhập khẩu trước đây doanh nghiệp đều đã bán cho khách hàng và không còn tồn kho; kết quả kinh doanh lỗ lãi cũng đã được phản ánh và báo cáo tới các bên liên quan. Việc áp lại mã HS cho giai đoạn trước khi có Thông báo 2 này làm xáo trộn nghiêm trọng hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Doanh nghiệp lúc này không thể tính lại giá thành đối với những mặt hàng đã bán cho khách hàng. Trong khi đó, nguyên nhân chính là do tính phức tạp của việc phân tích và phân loại hàng hóa. Ngay cả Cơ quan Hải quan và Trung

tâm Phân tích phân loại hàng hóa là đơn vị có chức năng chuyên môn phân tích, phân loại sản phẩm cũng không thể xác định chính xác được mã HS của sản phẩm ngay từ thời điểm ban đầu.

### Kiến nghị

Trong trường hợp này, Doanh nghiệp không có lỗi và không thể coi đây là hành vi vi phạm. Doanh nghiệp đã thực hiện kê khai căn cứ theo Thông báo kết quả phân tích, phân loại của Trung tâm phân tích, phân loại và Thông báo của Tổng Cục Hải quan tại từng thời điểm hiệu lực của các Thông báo này. Việc kê khai như vậy là hoàn toàn có căn cứ. Cơ quan Hải quan trong trường hợp này nên cân nhắc áp dụng việc áp lại mã mới theo Thông báo 2 kể từ khi Thông báo này được ban hành thì mới đảm bảo tính công bằng cho doanh nghiệp.

### ***Vấn đề ưu đãi đối với đầu tư mở rộng***

Việc chính sách thuế cần có sự sửa đổi qua thời gian cũng là phù hợp với thực tế cũng như thông lệ quốc tế. Tuy nhiên, chính sách thuế không thể rõ ràng trong mọi tình huống và có thể có những cách hiểu khác nhau. Thực tế, có những trường hợp cơ quan thuế địa phương cũng không hiểu hết được mục đích của nhà làm luật nên đã đưa ra những ý kiến kết luận không phù hợp. Có trường hợp, cơ quan thuế địa phương trước đó đã đưa ra một kết luận yêu cầu Doanh nghiệp tuân thủ. Nhưng sau đó, chính cơ quan thuế này lại đưa ra một kết luận khác hoàn toàn trái ngược lại với kết luận ban đầu và đồng thời tiến hành phạt chậm nộp và phạt vi phạm hành chính đối với Doanh nghiệp. Thiết nghĩ nguồn gốc của vi phạm không phải là do lỗi của Doanh nghiệp mà do chính sách không rõ ràng khiến cả người nộp thuế và cơ quan hành thu không hiểu đúng. Việc phạt chậm nộp và phạt hành chính với hành vi này thực sự đã gây hoang mang rất lớn cho nhà đầu tư, ảnh hưởng đến niềm tin của các cổ đông đặc biệt là các công ty niêm yết.

Ví dụ: Một doanh nghiệp tại Thành phố Hồ Chí Minh hoạt động trong lĩnh vực sản xuất thuộc diện hưởng các ưu đãi về thuế Thu nhập doanh nghiệp. Các ưu đãi này đã được ghi nhận đầy đủ tại Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư mà Doanh nghiệp được cấp. Căn cứ vào giấy phép, doanh nghiệp đã thực hiện kê khai thuế và các ưu đãi liên quan trong quá trình hoạt động của mình. Cục thuế HCM đã tiến hành và hoàn thành việc kiểm tra thuế tại doanh nghiệp bằng việc ký Biên bản kiểm tra thuế và ban hành Quyết định truy thu thuế đối với những khoản thuế mà doanh nghiệp nộp thiếu. Tại Biên bản kiểm tra thuế, cơ quan thuế cũng đã xác nhận những ưu đãi mà doanh nghiệp được hưởng.

Một năm sau đó, khi có văn bản mới hướng dẫn về vấn đề ưu đãi đối với dự án đầu tư mở rộng, cục thuế HCM một lần nữa quay lại kiểm tra doanh nghiệp, xem xét lại chính vấn đề mà Cục thuế đã từng kiểm tra và từng có kết luận nhưng thay đổi quan điểm áp dụng chính sách ưu đãi đối với doanh nghiệp theo đó yêu cầu truy thu số thuế thiếu. Với tinh thần hợp tác và tuân thủ pháp luật doanh nghiệp đã ngay lập tức nộp đủ số thuế. Tuy nhiên, cục thuế lại yêu cầu doanh nghiệp phải nộp tiền phạt chậm nộp và tiền phạt hành chính.

Việc cơ quan thuế phủ nhận chính kết luận của mình đã đưa ra trước đó không thể hiện tinh thần trách nhiệm của cơ quan thuế khi đưa ra ý kiến kết luận. Doanh nghiệp cảm thấy vô cùng bất an và hoang mang khi cơ quan thuế liên tục thay đổi quan điểm áp dụng chính sách pháp luật. Nghiêm trọng hơn là doanh nghiệp lại phải chịu trách nhiệm về chính sự thay đổi “chóng mặt” của cơ quan thuế bằng việc phải nộp bổ sung tiền phạt chậm nộp và tiền phạt vi phạm hành chính cho hành vi mà họ không hề ý thức rằng mình đã vi phạm quy định.

### Kiến nghị

Do chính sách thuế không rõ ràng, cả cơ quan thuế và doanh nghiệp đều không thể xác định được chính xác nghĩa vụ thuế của doanh nghiệp, khi cơ quan thuế đã xác định lại thì doanh nghiệp đã rất hợp tác nộp bổ sung ngay số thuế. Vì vậy, cơ quan thuế không nên yêu cầu nộp tiền phạt chậm nộp và tiền phạt vi phạm hành chính trong trường hợp này.

## **2. Cơ quan thuế và hải quan cố ý diễn giải từ ngữ trong văn bản pháp luật theo hướng bất lợi cho doanh nghiệp nhằm mục đích tăng số thu**

### ***Vấn đề kê khai sai mã số, thuế suất, mức thuế lần đầu***

Nghị định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực hải quan quy định những trường hợp không xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực hải quan bao gồm “Khai đúng tên hàng hóa thực xuất khẩu, nhập khẩu nhưng khai sai mã số, thuế suất, mức thuế lần đầu”. Nghị định cũng quy định hành vi trốn thuế, gian lận thuế trong lĩnh vực hải quan bao gồm: “Khai sai mã số hàng hóa, thuế suất, mức thuế đối với những mặt hàng đã được cơ quan hải quan hướng dẫn mã số hàng hóa, thuế suất, mức thuế”;

Với những quy định trên, từ trước đến nay cơ quan hải quan và doanh nghiệp đều hiểu hành vi vi phạm bị xử phạt là hành vi khai sai khi đã được cơ quan hải quan hướng dẫn mã số hàng hóa, thuế suất, mức thuế. Tuy nhiên, gần đây cơ quan hải quan lại diễn giải theo hướng chỉ không áp dụng xử phạt đối với tờ khai đầu tiên, việc kê khai sai mã HS từ tờ khai hải quan thứ hai trở đi đã bị áp dụng hình thức xử phạt vi phạm.

Cách diễn giải này không phù hợp với đạo lý của văn bản pháp luật. Tại thời điểm doanh nghiệp tự kê khai doanh nghiệp chỉ có thể tự đánh giá và khai theo những hiểu biết của mình. Vì tính chất phức tạp của việc phân loại và áp mã hàng hóa, nên có thể có việc áp mã chưa chính xác. Quy trình xác định mã trước cũng mất nhiều thời gian. Nên việc hàng hóa nhập vào trước khi xác định được mã hàng hóa chính xác là điều hoàn toàn có thể xảy ra. Vì vậy cần có sự kiểm tra, xem xét và hướng dẫn của cơ quan hải quan. Khi có hướng dẫn của cơ quan hải quan thì doanh nghiệp mới có cơ sở để áp mã chính xác. Chính vì vậy, việc khai sai khi đã được cơ quan hải quan hướng dẫn mới có thể coi là việc cố ý khai sai hay là hành vi vi phạm phải bị xử phạt.

Chúng tôi hiểu rằng các nhà làm luật khi đưa ra quy định này căn cứ vào đạo lý trên và xem xét điều kiện thực tế khó khăn của việc xác định mã. Tuy nhiên, ở khâu thực hiện hành thu, cán bộ hải quan lại cố ý diễn giải một cách cứng nhắc và bất hợp lý cho rằng việc kê khai sai mã HS từ tờ khai hải quan thứ hai trở đi đã coi là hành vi vi phạm. Cách diễn giải luật như thế này rõ ràng là đã làm khó doanh nghiệp, làm mất đi tính thực tế của các điều khoản quy định trong văn bản pháp luật.

### ***Kiến nghị***

Văn bản pháp luật được xây dựng đều có những đạo lý, ý nghĩa nhất định. Khi cán bộ hải quan hiểu sai hoặc cố tình diễn giải sai sẽ làm mất đi ý nghĩa của văn bản và đi ngược lại với những nguyên tắc cơ bản mà Chính phủ đề ra nhằm thực hiện mục tiêu phát triển doanh nghiệp. Trong tình huống này, việc khai sai lần đầu phải được hiểu là việc khai sai cho đến khi có hướng dẫn của cơ quan hải quan.

### ***Vấn đề về điều khoản bảo hành***

Điều khoản về bảo hành hàng hóa đối với những hàng hóa nhập khẩu là một thông lệ rất phổ biến và hợp lý như một điều kiện đảm bảo về chất lượng hàng hóa nhằm bảo vệ quyền lợi cho người mua. Điều khoản này luôn tồn tại trong các hợp đồng mua bán nhưng thực chất đây là điều

khoản mà cả hai bên đều không mong muốn phải áp dụng. Trên thực tế, đối với nhiều hợp đồng việc bảo hành này không bao giờ xảy ra. Vì vậy, điều khoản bảo hành trong hợp đồng mua bán chỉ có tính chất là điều kiện ràng buộc trách nhiệm của người bán hơn là một dịch vụ đi kèm.

Thông tư 60/2012/TT-BTC (“Thông tư 60”) quy định đối tượng không chịu thuế bao gồm:

*“Tổ chức, cá nhân nước ngoài thực hiện cung cấp hàng hoá cho tổ chức, cá nhân Việt Nam không kèm theo các dịch vụ được thực hiện tại Việt Nam dưới các hình thức:*

*- Giao hàng tại cửa khẩu nước ngoài: người bán chịu mọi trách nhiệm, chi phí, rủi ro liên quan đến việc xuất khẩu hàng và giao hàng tại cửa khẩu nước ngoài; người mua chịu mọi trách nhiệm, chi phí, rủi ro liên quan đến việc nhận hàng, chuyên chở hàng từ cửa khẩu nước ngoài về đến Việt Nam.*

*- Giao hàng tại cửa khẩu Việt Nam: người bán chịu mọi trách nhiệm, chi phí, rủi ro liên quan đến hàng hoá cho đến điểm giao hàng tại cửa khẩu Việt Nam; người mua chịu mọi trách nhiệm, chi phí, rủi ro liên quan đến việc nhận hàng, chuyên chở hàng từ cửa khẩu Việt Nam.”*

Với bản chất của điều kiện bảo hành như trên, điều khoản bảo hành không thể coi là dịch vụ đi kèm và quy định nói trên của Thông tư 60. Có thể hiểu rằng, trường hợp nhà thầu nước ngoài thực hiện giao dịch bán hàng thuần túy tại cửa khẩu mà trong hợp đồng có điều khoản bảo hành thì không thuộc đối tượng phải chịu thuế nhà thầu.

Mặc dù vậy, khi áp dụng Thông tư 60 cơ quan thuế địa phương vẫn cố tình cho rằng đây là một loại dịch vụ kèm theo và áp thuế nhà thầu lên giao dịch này. Đây là cách diễn giải mang tính chất áp đặt và cố tình diễn giải theo hướng bất lợi cho doanh nghiệp nhằm tăng số thu.

### Kiến nghị

Cơ quan thuế nên xem xét có sự trao đổi, hướng dẫn đối với từng vấn đề cụ thể, để cán bộ hành thu nắm bắt được tinh thần của văn bản, hiểu rõ bản chất giao dịch và các thông lệ quốc tế để vận dụng và diễn giải quy định phù hợp với đạo lý.

### **3. Đưa ra lỗi sai về hành chính để áp đặt thuế một cách không hợp lý, làm mất đi quyền lợi đáng có của Doanh nghiệp**

#### ***Vấn đề nghiêm trọng hóa lỗi sai hành chính***

Theo quy tại Luật số 106/2016/QH13 sửa đổi luật thuế giá trị gia tăng, từ ngày 1/7/2016 doanh nghiệp không được hoàn thuế đối với trường hợp có số thuế GTGT đầu vào trên 300 triệu không khấu trừ hết trong 12 tháng hoặc 4 quý liên tục. Về đạo lý, số thuế đầu vào chưa khấu trừ hết thỏa mãn điều kiện hoàn thuế theo quy định cho giai đoạn trước ngày 1/7/2016 vẫn phải được hoàn. Tuy nhiên, trên thực tế, cơ quan thuế đã từ chối hoàn thuế cho rất nhiều doanh nghiệp với lý do doanh nghiệp đã không chốt số thuế được hoàn tại tờ khai thuế GTGT tháng 6/2016 hay quý 2/2016 có thời hạn nộp vào 20/7/2016 hoặc 30/7/2016. Việc chốt số thuế được hoàn chỉ đơn giản là đánh dấu vào một chỉ tiêu trên tờ khai thuế giá trị gia tăng của doanh nghiệp. Nhưng do sự thay đổi về quy định đồng thời quy định mới cũng không nói rõ về thời hạn cần phải chốt số thuế được hoàn nên hầu hết doanh nghiệp chưa kịp xác định được yêu cầu này thì đã qua mất thời hạn và không thể quay trở lại thời điểm trước để chốt số thuế được hoàn.

Mặt khác, các biểu mẫu kê khai thuế thay đổi thường xuyên do sự thay đổi của các quy định và thông tư hướng dẫn. Trong một tình huống khác, doanh nghiệp trong một số trường hợp mặc dù

vẫn ý thực về việc cần kê khai và nộp thuế đầy đủ nhưng chưa kịp cập nhật về sự thay đổi các biểu mẫu. Do đó, có những trường hợp doanh nghiệp sử dụng sai biểu mẫu trong việc kê khai. Trên thực tế, có một số doanh nghiệp kê khai nhầm biểu mẫu đối với thuế Giá trị gia tăng đầu vào vì lý do đó đã bị cơ quan thuế từ chối việc hoàn thuế.

Trong những tình huống này, Cơ quan thuế đã căn cứ vào lỗi hành chính để tước đi quyền lợi đáng có của doanh nghiệp là việc làm không phù hợp với đạo lý của chính sách thuế.

### Kiến nghị

Cơ quan thuế cần có sự phối hợp đồng hành để gỡ rối cho doanh nghiệp chứ không thể vin vào những lỗi sai hành chính của doanh nghiệp mà lấy đi quyền lợi chính đáng của họ. Trong tình huống trên, các trường hợp xin hoàn thuế cho giai đoạn trước thời điểm hiệu lực của Luật mới nên được xử lý hoàn thuế để đảm bảo tính công bằng. Đối với trường hợp doanh nghiệp sử dụng sai biểu mẫu kê khai thuế đầu vào, cơ quan thuế chỉ nên xử phạt hành chính đối với các lỗi sai này và tiếp tục xử lý hoàn thuế cho doanh nghiệp.

## **4. Kiến nghị**

Cơ quan Thuế và Hải quan nên thường xuyên tổ chức tập huấn để phổ biến và cập nhật chính sách thuế và hải quan đến cán bộ hành thu nhằm đảm bảo rằng các chính sách được hiểu một cách thấu đáo và được tôn trọng trong quá trình thực hiện.

Cơ quan thuế phải có trách nhiệm với những kết luận, quyết định mình đưa ra. Với mỗi văn bản ở bất cứ cấp nào nên có quy định về thưởng, phạt rõ ràng để cán bộ thuế cân nhắc kỹ hơn và có trách nhiệm hơn trước khi đưa ra kết luận, quyết định.

Văn bản pháp luật đã có những phân biệt hình thức xử phạt đối với hành vi phạm hành chính, hành vi cố ý khai sai nhằm mục đích trốn thuế. Khâu thực thi cần được thực hiện trên tinh thần tôn trọng luật pháp, tôn trọng người nộp thuế, hợp tác và tháo gỡ khó khăn. Cơ quan Thuế và Hải quan cần xem xét bản chất của giao dịch và thực tiễn hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp để đánh giá hành vi vi phạm và xử phạt đúng với hành vi vi phạm. Không nên áp đặt và quy chụp những lỗi sai hành chính để trầm trọng hóa thành hành vi trốn thuế.

Trên đây là một số vấn đề nổi cộm trong quá trình thực thi trong lĩnh vực thuế và hải quan mà chúng tôi nhận thấy trong thời gian vừa qua. Hy vọng trong thời gian tới với sự đồng hành và phối hợp của các cơ quan Chính phủ, các vướng mắc của các doanh nghiệp sẽ được giải quyết thấu đáo, tiết kiệm các nguồn lực, tạo niềm tin vững chắc cho các Nhà đầu tư nước ngoài trong quá trình hoạt động tại Việt Nam./.