

Bàn về hành lang pháp lý trong hoạt động ủy thác xuất nhập khẩu

Ths.Nguyễn Minh Thành *

Trong xu thế toàn cầu hóa, xuất nhập khẩu là hoạt động kinh tế không thể thiếu ở các quốc gia có nền kinh tế mở. Việt Nam cũng không phải là ngoại lệ, tại đây, xuất nhập khẩu đóng vai trò quan trọng trong việc thúc đẩy tăng trưởng kinh tế và thu từ xuất nhập khẩu cũng là một trong các nguồn thu chủ yếu của ngân sách nhà nước. Cùng với sự phát triển kinh tế toàn cầu, hoạt động xuất nhập khẩu của nước ta cũng có những biến đổi theo chiều hướng tích cực, biểu hiện là kim ngạch xuất nhập khẩu tăng trưởng đều qua các năm và đặc biệt là có sự xuất hiện của dịch vụ ủy thác xuất nhập khẩu. Thông qua sự trợ giúp của các doanh nghiệp cung cấp dịch vụ ủy thác xuất nhập khẩu, hoạt động xuất nhập khẩu được diễn ra thuận lợi, nhanh chóng và đem lại hiệu quả cao hơn cho các doanh nghiệp. Tuy nhiên, ngoài những mặt tích cực kể trên, tồn đọng những kẽ hở của pháp luật liên quan đến ủy thác xuất nhập khẩu mà nhiều doanh nghiệp đã thực hiện những hành vi gian lận, trốn thuế gây thiệt hại không nhỏ cho ngân sách nhà nước.

Từ khi Luật Thương mại 1997 ra đời, tuy mới chỉ có quy định về hợp đồng mua bán hàng hóa với thương nhân nước ngoài và ủy thác mua bán hàng hóa nhưng kéo theo đó là một loạt các văn bản dưới luật hướng dẫn thi hành quy định về hoạt động ủy thác xuất nhập khẩu như Nghị định 57/1998/NĐ-CP ngày 31/07/1998 quy định chi tiết Luật Thương mại về xuất khẩu, nhập khẩu, gia công và đại lý mua bán hàng hóa với nước ngoài; Thông tư 18/1998/TT-BTM ngày 28/8/1998 hướng dẫn thi hành Nghị định 57/1998/NĐ-CP; Nghị định 44/2001/NĐ-CP ngày 02/08/2001 về việc sửa đổi bổ sung một số điều của Nghị định 57/1998/NĐ-CP; Thông tư 26/1999/TT-BTM ngày 19/8/2001 bổ sung Thông tư 18/1998/TT-BTM; Thông tư số 108/2001/TT-BTC ngày 31/12/2001 hướng dẫn kế toán

hoạt động kinh doanh xuất nhập khẩu ủy thác.

Ngay từ khi mới được ban hành, Luật Thương mại 1997 đã bộc lộ những bất cập, khiếm khuyết và vì vậy trong suốt thời gian tồn tại, nó hầu như không được áp dụng với tư cách là một công cụ pháp lý điều chỉnh các quan hệ trong hoạt động kinh doanh thương mại mà lý do chủ yếu bởi:

+ Thứ nhất, thiếu sự thống nhất với các văn bản pháp luật liên quan, đặc biệt là Bộ luật Dân sự, Luật Doanh nghiệp;

+ Thứ hai, nhiều quy định của Luật còn chưa rõ ràng, ví dụ quy định về hành vi thương mại, về thương nhân;

+ Thứ ba, Luật Thương mại 1997 và một loạt các văn bản hướng dẫn thi hành bao gồm cả Nghị định và Thông tư tạo thành một hệ thống văn bản rời rạc, hết sức phức tạp và khó áp dụng.

(Đề Luật Thương mại 1997 đi vào cuộc sống, Chính phủ cần ban hành 15 Nghị định hướng dẫn thi hành, tuy nhiên đến thời điểm hết hiệu lực, Chính phủ mới ban hành 3 Nghị định).

Do đó, Luật Thương mại 1997 đã được Quốc hội khóa XI thay thế bằng Luật Thương mại 2005. Kéo theo đó là việc ban hành Nghị định 12/2006/NĐ-CP ngày 23/01/2006 quy định chi tiết Luật Thương mại về hoạt động mua bán hàng hóa quốc tế và các hoạt động đại lý mua, bán, gia công và quá cảnh hàng hóa với nước ngoài thay thế Nghị định và các Nghị định sửa đổi Nghị định 57/1998/NĐ-CP.

Hạn chế của các văn bản pháp lý:

(1) *Hạn chế về quản lý các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực cung cấp dịch vụ ủy thác xuất nhập khẩu:*

Hiện nay, việc các đối tượng

* Học viện Tài chính

có đủ điều kiện để thực hiện ủy thác/nhận ủy thác xuất nhập khẩu tương đối đơn giản. Cụ thể, theo quy định tại các Điều 17, 18, 19, 20 của Nghị định 12/2006/NĐ-CP:

+ “*Thương nhân được ủy thác cho thương nhân khác xuất khẩu, nhập khẩu hoặc được nhận ủy thác xuất khẩu, nhập khẩu từ thương nhân khác các loại hàng hóa, trừ hàng hóa thuộc Danh mục cấm xuất khẩu, tạm ngừng xuất khẩu, hàng hóa thuộc Danh mục cấm nhập khẩu, tạm ngừng nhập khẩu.*”

+ “*Các tổ chức, cá nhân Việt Nam không phải thương nhân trên cơ sở hợp đồng được ký kết theo quy định của pháp luật, được ủy thác xuất khẩu, nhập khẩu hàng hóa phục vụ nhu cầu của tổ chức, cá nhân đó, trừ hàng hóa thuộc Danh mục cấm xuất khẩu, tạm ngừng xuất khẩu, hàng hóa thuộc Danh mục cấm nhập khẩu, tạm ngừng nhập khẩu.*”

Trong khi đó, Luật Thương mại 2005 quy định về thương nhân như sau:

+ “*Thương nhân bao gồm tổ chức kinh tế được thành lập hợp pháp, cá nhân hoạt động thương mại một cách độc lập, thường xuyên và có đăng ký kinh doanh.*”

Như vậy, có thể hiểu rằng bất kỳ tổ chức kinh tế hoặc cá nhân nào có đăng ký kinh doanh đều được ủy thác/nhận ủy thác xuất nhập khẩu. Điều này dẫn tới việc cơ quan quản lý nhà nước khó có thể kiểm soát được tình hình thành lập cũng như

hoạt động của tất cả các doanh nghiệp ủy thác/nhận ủy thác xuất nhập khẩu các loại hàng hóa không bị cấm hoặc tạm ngừng xuất/nhập khẩu.

(2) Hạn chế về cung cấp thông tin ủy thác xuất nhập trên Báo cáo tài chính của doanh nghiệp:

Hiện nay, theo quy định tại thông tư số 108/2001/TT-BTC ngày 31/12/2001 hướng dẫn kê toán hoạt động kinh doanh xuất nhập khẩu ủy thác, phí ủy thác xuất nhập khẩu được hạch toán như sau:

Hoạt động xuất khẩu:

+ Với bên ủy thác xuất khẩu: Phí ủy thác xuất khẩu được hạch toán vào tài khoản 641 - Chi phí bán hàng (tài khoản cấp 2 là 6417 - Chi phí dịch vụ mua ngoài). Tuy nhiên, khi được trình bày trên BCTC, cụ thể ở đây là Báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh thì Phí ủy thác xuất khẩu được gộp chung với các chi phí bán hàng khác và được thể hiện chung ở nội dung Chi phí bán hàng. Điều này khiến cho người sử dụng thông tin nếu chỉ dựa vào các thông tin trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh sẽ không thể nắm bắt được phí ủy thác xuất khẩu là bao nhiêu, đối tượng nhân ủy thác là ai và liệu có tồn tại rủi ro chuyển giá trong các giao dịch ủy thác xuất khẩu của doanh nghiệp hay không. Vì vậy, muốn biết thêm thông tin chi tiết về các giao dịch ủy thác xuất khẩu, người sử dụng thông tin phải căn cứ cả vào Thuyết minh báo cáo tài chính.

+ Với bên nhận ủy thác xuất khẩu: Phí ủy thác xuất khẩu được hạch toán vào tài khoản 5113 - Doanh thu cung cấp dịch vụ. Khi được trình bày trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, doanh thu cung cấp dịch vụ được gộp với các loại doanh thu khác như doanh thu bán hàng, doanh thu bán thành phẩm, doanh thu trợ cấp, trợ giá, doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư. Tất cả các loại doanh thu này được gọi chung là Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

Cũng giống như trường hợp tại các doanh nghiệp ủy thác xuất khẩu, người sử dụng muốn biết được chi tiết về doanh thu nhận ủy thác xuất khẩu phải xem thêm Thuyết minh báo cáo tài chính.

Hoạt động nhập khẩu:

+ Với bên ủy thác nhập khẩu: phí ủy thác nhập khẩu được ghi nhận theo nguyên tắc giá gốc, tức là hạch toán vào chi phí hình thành nên tài sản (hàng hóa) được nhập khẩu và được hạch toán vào các tài khoản như 152, 153, 156, 211... Những tài sản (hàng hóa) nhập về thuộc nhóm 152, 153, 156 sẽ được gộp chung và được trình bày ở khoản mục Hàng tồn kho trên Bảng cân đối kế toán, những tài sản thuộc nhóm 211... sẽ được trình bày trong phần tài sản cố định. Trên thực tế, không có doanh nghiệp nào trình bày cụ thể, chi tiết những chi phí hình thành tài sản của mình trên Báo cáo tài chính. Vì vậy, người sử dụng thông tin gần như không

thể biết được doanh nghiệp nhập khẩu bằng hình thức ủy thác như thế nào.

+ Với bên nhận ủy thác nhập khẩu: Tương tự với với doanh nghiệp nhận ủy thác xuất khẩu, doanh nghiệp nhận ủy thác nhập khẩu cũng ghi nhận khoản phí ủy thác nhập khẩu nhận được là doanh thu cung cấp dịch vụ và cũng trình bày nội dung này trên Báo cáo tài chính như các doanh nghiệp nhận ủy thác xuất khẩu.

Như vậy, với những quy định như hiện nay, người sử dụng thông tin muốn biết chi tiết về ủy thác/nhận ủy thác xuất nhập khẩu của doanh nghiệp phải xem Thuyết minh báo cáo tài chính. Tuy nhiên, việc cung cấp các thông tin chi tiết về Chi phí bán hàng, Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ hay các tài sản có được do ủy thác nhập khẩu tại Thuyết minh báo cáo tài chính phụ thuộc hoàn toàn vào ý muốn chủ quan của nhà quản trị doanh nghiệp. Mặc dù Thuyết minh báo cáo tài chính là phần bắt buộc của BCTC và đã có mẫu (theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/3/2006 của Bộ Tài chính về việc ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp), nhưng lại không có tiêu chuẩn chung nào quy định về độ chính xác và rõ ràng của nó.

Thông thường, các doanh nghiệp sẽ công bố thông tin ít nhất bằng yêu cầu tối thiểu của luật pháp để tránh những rắc rối không đáng có. Tuy nhiên, hiện nay pháp luật cũng chỉ có những văn bản quy định mang

tính chất tổng quát như Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 21 - Trình bày báo cáo tài chính (Ban hành kèm theo Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30 tháng 12 năm 2003) nhằm mục đích quy định và hướng dẫn các yêu cầu và nguyên tắc chung về lập và trình bày báo cáo tài chính, chứ chưa có những quy định nào bắt buộc doanh nghiệp phải trình bày chi tiết các khoản Chi phí bán hàng, Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ hay các tài sản có được do ủy thác nhập khẩu trên BCTC của mình. Chính vì thực trạng về các quy định pháp lý như vậy mà doanh nghiệp hoàn toàn có thể che giấu những thông tin về các giao dịch chuyển giá thông qua hoạt động ủy thác xuất nhập khẩu.

Từ những hạn chế về việc quản lý nhà nước thông qua các văn bản pháp luật như đề cập ở trên đã dẫn tới một thực trạng:

Hiện nay tồn tại rất nhiều trường hợp một chủ cùng lúc sở hữu nhiều doanh nghiệp hoặc nắm quyền kiểm soát tại nhiều doanh nghiệp bằng nhiều cách thức khác nhau. Từ việc chiếm quyền kiểm soát các doanh nghiệp đó, chủ sở hữu có thể dễ dàng thao túng hoặc sắp đặt các giao dịch ủy thác xuất nhập khẩu để nhằm mục đích tránh phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.

Theo đó, với trường hợp ủy thác xuất khẩu, doanh nghiệp làm ăn có lãi thực sự (doanh nghiệp ủy thác) sẽ ủy thác xuất khẩu cho các doanh nghiệp có lỗ

lũy kế (doanh nghiệp nhận ủy thác) kèm theo khoản phí ủy thác rất lớn (có thể chiếm phần lớn lợi nhuận trước thuế của doanh nghiệp ủy thác). Thông qua giao dịch này, (1) Chi phí bán hàng của doanh nghiệp ủy thác sẽ tăng lên, đồng thời lợi nhuận trước thuế giảm xuống sẽ khiến cho doanh nghiệp phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp ít đi; (2) Ở chiều ngược lại, doanh nghiệp nhận ủy thác trên lý thuyết vẫn hoạt động nhưng sẽ kéo dài tình trạng lỗ lũy kế để tránh không phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.

Cùng với cách thức tương tự, với trường hợp ủy thác nhập khẩu, doanh nghiệp thực sự kinh doanh thương mại hoặc sản xuất sẽ ủy thác nhập khẩu cho các doanh nghiệp "sân sau" nhằm mục đích tăng giá gốc của hàng nhập kho hoặc giá gốc của tài sản có định mua về. Thông qua đó sẽ làm tăng giá thành sản xuất, giá vốn hàng bán, giảm lợi nhuận trước thuế, giảm thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp.

Các cơ quan hải quan có thể nắm được các giao dịch ủy thác xuất nhập khẩu nhưng các cơ quan quản lý thuế tại địa phương nơi doanh nghiệp đặt trụ sở lại chưa quyết liệt với công tác kiểm tra, thanh tra thuế và cũng chưa có sự phối hợp hiệu quả giữa cơ quan hải quan và cơ quan thuế dẫn tới khó có thể phát hiện tình trạng chuyển giá tại các doanh nghiệp kinh doanh xuất nhập khẩu.

Trong những thực trạng về ủy thác xuất nhập khẩu và quản

lý nhà nước đối với hoạt động này, tác giả cho rằng: các cơ quan có thẩm quyền của nhà nước nên xem xét ban hành những quy định nhằm cải thiện công tác quản lý, tránh thất thu cho ngân sách nhà nước theo hướng:

(1) Ban hành quy định chi tiết về các tiêu chuẩn, điều kiện để được kinh doanh dịch vụ nhận ủy thác xuất nhập khẩu nhằm mục đích nâng cao năng lực quản lý của nhà nước đối với hoạt động này cũng như có thể sàng lọc được những doanh nghiệp thực sự có khả năng cung cấp dịch vụ ủy thác xuất nhập khẩu; tránh việc mở/thành lập các doanh nghiệp cung cấp dịch vụ ủy thác xuất nhập khẩu một cách tràn lan, hoạt động như một doanh nghiệp sản xuất nhằm mục đích chuyển giá, trốn thuế.

(2) Ban hành quy chế phối

hợp giữa các cơ quan hải quan với các cơ quan thuế tại các địa phương. Hiện nay đã có rất nhiều quy chế phối hợp giữa Tổng cục Hải quan và Tổng cục Thuế về việc phối hợp giải quyết, xử lý các công việc cụ thể. Tuy nhiên, chưa có quy chế nào liên quan tới công tác phối hợp quản lý, kiểm soát hoạt động ủy thác/nhận ủy thác xuất nhập khẩu. Bộ Tài chính cần xem xét ban hành quy chế phối hợp giữa 2 Tổng cục này về vấn đề quản lý, kiểm soát các doanh nghiệp ủy thác/nhận ủy thác xuất nhập khẩu theo hướng: Tổng cục Hải quan sẽ cung cấp số liệu về tình hình ủy thác xuất nhập khẩu cho Tổng cục Thuế; trên cơ sở đó Tổng cục Thuế tiến hành kiểm tra, thanh tra những doanh nghiệp có dấu hiệu sử dụng dịch vụ ủy thác xuất nhập khẩu nhằm mục đích trốn thuế thu nhập doanh nghiệp.

(3) Ban hành quy định mới về chế độ lập và công bố thông tin trên Báo cáo tài chính, đặc biệt là yêu cầu tối thiểu về các thông tin liên quan tới ủy thác xuất nhập khẩu được trình bày trên Thuyết minh báo cáo tài chính. Để từ đó, giúp người sử dụng thông tin (trong đó có cả các cơ quan quản lý nhà nước) có thể nhanh chóng phát hiện được những nghi vấn, sai phạm chuyển giá trong hoạt động ủy thác/nhận ủy thác xuất nhập khẩu của doanh nghiệp.

Tài liệu tham khảo:

Tạp chí nghiên cứu Tài chính kế toán số 12/2013

Tạp chí Tài chính số 10/2013

<http://www.vneconomy.vn>

<http://www.fica.vn>

Tin văn:

MIỄN THUẾ XUẤT NHẬP KHẨU VÀNG NGUYÊN LIỆU CỦA NHNN

Thủ tướng Chính phủ vừa ký Quyết định về việc miễn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu đối với vàng nguyên liệu xuất khẩu, nhập khẩu của Ngân hàng Nhà nước (NHNN) Việt Nam.

Theo đó, từ ngày 15/3/2014, vàng nguyên liệu xuất khẩu, nhập khẩu của NHNN Việt Nam được miễn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

Quyết định này nhằm để tạo thuận lợi cho NHNN Việt Nam trong hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu vàng nguyên liệu để sản xuất vàng miếng, góp phần bình ổn thị trường vàng trong nước.

