

THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG ĐỐI VỚI MÔ HÌNH KINH TẾ CHIA SẺ TRONG LĨNH VỰC VẬN TẢI THEO PHÁP LUẬT VƯƠNG QUỐC ANH VÀ GỢI MỞ CHO VIỆT NAM

HỒ THỊ THANH TRÚC

Khoa Kinh tế – Luật, Trường Đại học Tài chính – Marketing
Faculty of Economics and Law, University of Finance – Marketing

Email: hotruc@ufm.edu.vn

NGUYỄN PHƯƠNG THẢO

Khoa Luật Dân sự, Trường Đại học Luật TP. Hồ Chí Minh
Faculty of Civil Law, Ho Chi Minh City University of Law

Email: npthao@hcmulaw.edu.vn

Tóm tắt

Thuế giá trị gia tăng là một sắc thuế quan trọng tại Vương quốc Anh. Sắc thuế này được điều chỉnh bởi Luật Thuế giá trị gia tăng năm 1994, đã lạc hậu trước sự xuất hiện của mô hình kinh tế chia sẻ. Bài viết phân tích những vấn đề pháp lý về thuế giá trị gia tăng đối với mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải tại Vương quốc Anh và cách thức ứng phó, giải quyết vấn đề tại đây, qua đó, rút ra bài học kinh nghiệm cho Việt Nam.

Từ khóa: mô hình kinh tế chia sẻ, thuế giá trị gia tăng, nền kinh tế chia sẻ

Abstract

Value-added tax is an important tax in the United Kingdom. This tax is governed by the 1994 Value-added Tax Law, which was outdated before the emergence of the sharing economy model. The article analyzes the legal issues of value-added tax for the sharing economy model in the transport sector in the UK and how the problem was solved, thereby drawing lessons for Vietnam.

Keywords: sharing economy model, value-added tax, sharing economy

Ngày nhận bài: 17/02/2024

Ngày duyệt đăng: 15/05/2024

Thuế giá trị gia tăng (*value-added tax*, VAT) hoặc thuế hàng hóa và dịch vụ (*goods and services tax*, GST) là một dạng của thuế thương vụ và là thuế gián thu được áp dụng cho người tiêu dùng cuối cùng. VAT là loại thuế được tính trên phần giá trị tăng thêm của các hàng hóa, dịch vụ, hay sản phẩm phát sinh tại các giai đoạn trong quá trình sản xuất kinh doanh, là một phần quan trọng của nền kinh tế Anh kể từ năm 1973, khi nước này gia nhập Cộng đồng kinh tế châu Âu (*European Economic Community*, EEC). VAT được thiết kế để đáp ứng nhu cầu xã hội vào thời điểm đó và đã được điều chỉnh trong nhiều thập kỷ sau đó, nhưng luôn nằm trong khuôn khổ hệ thống VAT của Liên minh châu Âu (*European Union*, EU). Theo số liệu thống kê, VAT tại Vương quốc Anh thu trong năm 2023 – 2024 là 161,5 tỷ bảng, chiếm 15,27% doanh thu của chính phủ.¹

¹ The Institute for Fiscal Studies, “IFS revenue composition spreadsheet”, *The Institute for Fiscal Studies*, 2024, <https://ifs.org.uk/taxlab/taxlab-data-item/ifs-revenue-composition-spreadsheet>, truy cập ngày 16/02/2024.

Khi kết thúc quá trình Brexit, giải quyết những thách thức về VAT trong nền kinh tế chia sẻ được xác định là công việc đầu tiên trong danh sách dài những thay đổi đối với chế độ VAT của Vương quốc Anh. Trên thực tế, nhiều tranh chấp về VAT cũng diễn ra sôi nổi trong lĩnh vực này. Những vấn đề đặt ra là:

Thứ nhất, thất thu thuế do người cung cấp dịch vụ (lái xe) phần lớn có doanh thu dưới ngưỡng thuế VAT. Sự tăng trưởng nhanh chóng của mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải có khả năng làm giảm đáng kể nguồn thu VAT. Lý do là vì ngày càng có nhiều nguồn cung được thực hiện bởi các nhà cung cấp dịch vụ lái xe dưới ngưỡng đăng ký VAT được hỗ trợ bởi các nền tảng trực tuyến. Ngưỡng VAT tại Anh hiện tại cao nhất thế giới với 85.000 bảng Anh² (trên 2.6 tỷ VND). Nền kinh tế chia sẻ đã cho phép hàng triệu cá nhân dễ dàng kiếm thêm thu nhập trong khi vẫn trượt dưới ngưỡng VAT hoặc ngưỡng giám sát của cơ quan thuế.

Thứ hai, bản chất của kinh tế chia sẻ làm cho công tác quản lý thuế VAT gặp nhiều khó khăn. Kinh tế chia sẻ ngày càng phát triển lớn mạnh, tạo ra giá trị giao dịch khổng lồ, tác động lớn đến hệ thống thuế và gây khó khăn cho công tác quản lý thuế, tạo ra chi phí quản lý và tuân thủ thuế lớn.

Từ đó, vấn đề VAT đối với mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải cũng kéo theo nhiều vụ kiện do pháp luật về VAT đã lạc hậu so với tình hình mới. Các án lệ ra đời đã kịp thời giải quyết các vấn đề về VAT. Tác giả bài viết phân tích những vấn đề pháp lý về VAT đối với mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải theo pháp luật Anh và cách thức nhà nước Anh ứng phó và giải quyết các vấn đề trên. Từ đó, tác giả bài viết đưa ra những kiến nghị cho Việt Nam trong bối cảnh lấy ý kiến Dự thảo Luật Thuế VAT tại Việt Nam.

1. Khái quát về mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải và thuế giá trị gia tăng tại Anh

1.1. Mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải

Năm 2017, Văn phòng thống kê quốc gia Vương quốc Anh (*Office for National Statistics*, ONS), đã đưa ra khái niệm Mô hình kinh tế chia sẻ trong Báo cáo về tính khả thi của việc đo lường nền kinh tế chia sẻ của Vương quốc Anh.³ Tuy nhiên, năm 2023, ONS nhận thấy mô hình kinh tế chia sẻ đã thay đổi theo thời gian, vì thế quyết định sử dụng định nghĩa của Tổ chức Tiêu chuẩn hóa quốc tế (*International Organization for Standardization*, ISO) được chuẩn hoá trong tác phẩm ISO 42500:2021 Nền kinh tế chia sẻ – Nguyên tắc chung vào năm 2021. Tuy nhiên, ONS

2 UK Government, “How VAT Works”, 2024, <https://www.gov.uk/how-vat-works>, truy cập ngày 16/02/2024.

3 Pauline Beck, “The feasibility of measuring the sharing economy: November 2017 progress update”, UK Government, 2017, <https://www.ons.gov.uk/economy/economicoutputandproductivity/output/articles/thefeasibilityofmeasuringthesharingeconomy/november2017progressupdate>, truy cập ngày 18/02/2024.

cũng đưa ra định nghĩa mô hình kinh tế chia sẻ cho riêng mình trên cơ sở định nghĩa của ISO.

Theo ISO: “Mô hình kinh tế chia sẻ là một mô hình kinh tế trong đó nền tảng cho phép nhà cung cấp và người dùng trao đổi sản phẩm và tài sản”. Trong đó: (i) nền tảng không phải là nhà cung cấp cũng không phải là người sử dụng sản phẩm và tài sản; (ii) trao đổi diễn ra giữa nhà cung cấp và người dùng; (iii) trao đổi có thể trực tuyến hoặc ngoại tuyến, thường là trao đổi “ngang hàng” (giữa các cá nhân), có thể miễn phí hoặc có tính phí; (iv) nền tảng tạo điều kiện thuận lợi cho các giao dịch giữa nhà cung cấp và người dùng, chẳng hạn như xử lý thanh toán, mua bảo hiểm, hệ thống đánh giá hoặc xếp hạng danh tiếng và xử lý khiếu nại; (v) nhà cung cấp có thể cung cấp tài sản hoặc quyền sử dụng tài sản.⁴

Về nền tảng: (i) nền tảng kinh tế chia sẻ có thể ở dạng kỹ thuật số hoặc phi kỹ thuật số; (ii) nền tảng có thể được sử dụng cho cả nền kinh tế chia sẻ và giao dịch thương mại điện tử giữa doanh nghiệp với người tiêu dùng; (iii) nền tảng tạo điều kiện thuận lợi cho các giao dịch giữa nhà cung cấp và người dùng, như xử lý thanh toán, mua bảo hiểm, hệ thống đánh giá và xếp hạng uy tín cũng như xử lý khiếu nại.⁵ Định nghĩa của ONS có thay đổi so với định nghĩa của ISO ở chỗ: (i) nền tảng có thể là người cung cấp; (ii) nền tảng phải ở dạng kỹ thuật số; (iii) nhà cung cấp chỉ cung cấp quyền sử dụng tài sản.

Trong mô hình kinh tế chia sẻ, chia sẻ trong lĩnh vực vận tải được đánh giá là một trong năm lĩnh vực kinh tế chia sẻ nổi bật nhất.⁶ Trong mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải, bài viết phân tích việc chia sẻ xe gồm có ba bên: tài xế xe công nghệ, các công ty cung cấp dịch vụ kết nối/hãng xe công nghệ, khách hàng. Do đặc thù về phương tiện giao thông, chia sẻ xe ở Anh là chia sẻ xe ô tô, ở Việt Nam còn có chia sẻ xe mô tô.

1.2. Pháp luật về thuế giá trị gia tăng đối với mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải theo pháp luật Vương quốc Anh

Về cơ sở pháp lý, thuế giá trị gia tăng đối với mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải được điều chỉnh bởi Luật Thuế giá trị gia tăng năm 1994⁷ và các án lệ. Cơ quan quản lý thuế là Cơ quan thuế và hải quan Anh (*Her Majesty's Revenue and Customs*, HMRC). Tất cả các doanh nghiệp cung cấp hàng hóa, dịch vụ chịu thuế và có doanh thu tính thuế vượt ngưỡng đều

4 ISO 42500:2021, “Sharing economy General principles”, 2021, <https://www.iso.org/standard/80441.html>, truy cập ngày 18/02/2024.

5 Luke Michaelides, Sue Ost and Joyce Luo, “The feasibility of measuring the UK sharing economy: September 2023 research update”, *UK Government*, 2023, <https://www.ons.gov.uk/economy/economicoutputandproductivity/output/articles/thefeasibilityofmeasuringthesharingeconomy/september2023researchupdate#glossary>, truy cập ngày 18/02/2024.

6 Gill Carson, “Five key sharing economy sectors could generate £9 billion of UK revenues by 2025”, *PricewaterhouseCoopers*, 2014, https://pwc.blogs.com/press_room/2014/08/five-key-sharing-economy-sectors-could-generate-9-billion-of-uk-revenues-by-2025.html, truy cập ngày 16/02/2024.

7 Value Added Tax Act 1994.

phải đăng ký thuế VAT.⁸ Ngưỡng tính thuế hiện nay là 85.000 bảng Anh,⁹ cho đến nay đây là ngưỡng VAT cao nhất trên thế giới.¹⁰ Doanh nghiệp có thể chọn đăng ký ngay cả khi doanh thu của họ thấp hơn số tiền đó. Nguyên nhân của ngưỡng thuế cao được mô tả như một khoản trợ cấp thuế có mục tiêu cho các doanh nghiệp khởi nghiệp vốn được coi là lĩnh vực quan trọng để tạo việc làm và đổi mới trong tương lai. Bộ Tài chính Anh cho rằng ngưỡng trên là phù hợp khi loại khoảng 3,5 triệu doanh nghiệp tư nhân ra khỏi mạng lưới hành chính thuế để họ được hưởng lợi từ việc chi phí quản lý thuế thấp.

Tuy nhiên, mô hình kinh tế chia sẻ nói chung và chia sẻ trong lĩnh vực vận tải nói riêng đang làm trầm trọng thêm vấn đề miễn thuế và thất thoát nguồn thu thuế. Chính ngưỡng thuế VAT cao đã tạo ra một kế hoạch tránh đóng thuế VAT hợp pháp trong nền kinh tế chia sẻ. Cụ thể, nếu cho rằng các hãng xe công nghệ là doanh nghiệp trung gian cung cấp dịch vụ kết nối thì hợp đồng dịch vụ vận chuyển được giao kết trực tiếp giữa tài xế xe công nghệ và khách hàng, do đó nghĩa vụ thuế thuộc về tài xế xe công nghệ. Với ngưỡng thuế 85.000 bảng Anh, hầu hết các tài xế xe công nghệ trong mô hình kinh tế chia sẻ không phải nộp thuế VAT vì thu nhập của họ thường dưới mức này, từ đó gây thất thu thuế VAT. Nếu cho rằng hãng xe công nghệ là bên cung cấp dịch vụ và tài xế xe công nghệ là người lao động thì nghĩa vụ thuế VAT thuộc về hãng xe công nghệ. Các hãng xe công nghệ thường có doanh thu vượt ngưỡng. Nếu họ chịu nghĩa vụ thuế, Nhà nước sẽ tăng được nguồn thu VAT, đồng thời việc quản lý thuế và chi phí cho việc quản lý thuế sẽ giảm đáng kể, tuy nhiên vấn đề khác sẽ nảy sinh là khách hàng sẽ gánh thêm 20% trên giá cước dịch vụ, giảm tính cạnh tranh của mô hình chia sẻ so với mô hình kinh doanh truyền thống. Vấn đề này không được ghi nhận, giải quyết trong Luật Thuế giá trị gia tăng năm 1994 mà thông qua các án lệ sau: án lệ *Uber v Aslam* năm 2021; án lệ *Uber Britannia Limited v Sefton Borough Council* năm 2022; án lệ *Bolt Ltd vs HMRC* năm 2023.

2. Những vấn đề pháp lý về thuế giá trị gia tăng đối với mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải theo pháp luật Vương quốc Anh

2.1. Giai đoạn trước phán quyết của Tối cao pháp viện Anh trong án lệ *Uber v Aslam*

Trước phán quyết của án lệ *Uber v Aslam*, mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải gồm có ba bên: (i) Uber và các doanh nghiệp taxi tư nhân tương tự là bên cung cấp nền tảng, đóng vai trò là trung gian kết nối giữa

8 UK Government, “Charge, reclaim and record VAT”, OGL, 2024, <https://www.gov.uk/charge-reclaim-record-vat>, truy cập ngày 16/02/2024.

9 UK Government, “How VAT Works”, OGL, 2024, <https://www.gov.uk/how-vat-works>, truy cập ngày 16/02/2024.

10 Adam Victor, “VAT: a brief history of tax”, *The Guardian*, 2021, <https://www.theguardian.com/money/2010/dec/31/vat-brief-history-tax>, truy cập ngày 16/02/2024.

người cung cấp dịch vụ và khách hàng; (ii) tài xế công nghệ đóng vai trò là bên trực tiếp cung cấp dịch vụ trong hợp đồng dịch vụ vận chuyển được giao kết với khách hàng dưới hình thức điện tử; (iii) khách hàng.

Uber và các doanh nghiệp taxi tư nhân tương tự là bên cung cấp nền tảng chỉ đóng vai trò trung gian và nhận phí dịch vụ kết nối, do đó không phải chịu thuế VAT cho phí dịch vụ của chuyến đi. Uber cũng không phải là nhà cung cấp dịch vụ vận tải nên không phải là một bên trong hợp đồng dịch vụ vận tải, vì thế không phải chịu trách nhiệm pháp lý liên quan đến chất lượng chuyến đi và các vấn đề khác.

Tài xế đóng vai trò là nhà cung cấp dịch vụ vận chuyển, vì thế, tài xế là một bên trong quan hệ hợp đồng dịch vụ vận chuyển giao kết trực tiếp với khách hàng và chịu trách nhiệm pháp lý cho hợp đồng dịch vụ vận chuyển. Do đó, theo Luật Thuế giá trị gia tăng năm 1994, tài xế là người nộp VAT. Tuy nhiên, với quy định về ngưỡng thuế 85.000 bảng Anh, hầu như tất cả các tài xế xe công nghệ có doanh thu dưới ngưỡng này và vì vậy HMRC không thu được đồng thuế VAT nào cho hoạt động chia sẻ xe.

Năm 2020, Chính phủ Anh đã kêu gọi đóng góp ý kiến về chính sách VAT hiện hành. Trong đó, đối với tài xế công nghệ, những thách thức đối với cơ quan thuế bao gồm: (i) xác định những cá nhân này là ai; (ii) nắm bắt tất cả doanh số bán VAT của các cá nhân vì họ có thể đang làm việc trên nhiều nền tảng và cả trong thế giới ngoại tuyến; (iii) xác định tình trạng VAT của các cá nhân, thị trường và các bên khác trong vô số mô hình kinh doanh; (iv) xác định và xử lý chính xác cách xử lý VAT, đồng thời làm tăng thêm sự phức tạp trong thị trường hợp đồng xuyên biên giới đang phát triển; (v) bài toán giữa lợi ích và chi phí cho việc đăng ký và kiểm toán số lượng lớn các cá nhân có mức thu nhập thấp.

2.2. Từ sau phán quyết của Tối cao pháp viện Anh về vụ Uber v Aslam

(1) *Án lệ Uber v Aslams*:¹¹ Đây là một vụ kiện về lao động, tuy nhiên, kết quả của vụ kiện ảnh hưởng trực tiếp đến vấn đề VAT. Vào tháng 12 năm 2021, Tòa án Tối cao Vương quốc Anh đã đưa ra phán quyết rằng Uber và các hãng taxi tư nhân tương tự hoạt động ở London nên coi tài xế của họ là người lao động chứ không phải nhà thầu độc lập. Điều này khẳng định Uber ký hợp đồng trực tiếp với hành khách khi chấp nhận đặt chỗ chứ không phải tài xế, nghĩa là người lái xe đang làm việc cho Uber nên các nghĩa vụ pháp lý đối với việc đi xe thuộc về Uber.

Với phán quyết này, Uber bị coi là nhà cung cấp dịch vụ, do đó nghĩa vụ thuế VAT chuyển từ tài xế sang Uber. Uber bắt đầu phải áp dụng VAT 20% từ 23:55 ngày 14 tháng 3 năm 2022 và phải nộp VAT là 615 triệu bảng Anh cho HMRC. Phán quyết này cũng giải quyết vấn đề về quản lý thuế. Nếu

11 *Uber v Aslam case*, 2021, <https://www.supremecourt.uk/cases/docs/uksc-2019-0029-judgment.pdf>, truy cập ngày 17/02/2024.

hạ ngưỡng thuế để thu VAT từ tài xế xe công nghệ, Chính phủ phải gánh một chi phí quản lý khổng lồ đồng thời gặp nhiều khó khăn trong quá trình quản lý thuế đối với người nộp thuế đông đảo và không có kiến thức về thuế.

(2) *Án lệ Uber Britannia Limited v Sefton Borough Council [2023] EWHC 1975 (KB)*:¹² Tháng 10 năm 2022, sau phán quyết của Tòa án Tối cao năm 2021, Uber Vương quốc Anh đã yêu cầu Tòa án Tối cao phải tuyên bố rằng tất cả 16.000 nhà khai thác taxi tư nhân không chỉ trong phạm vi London mà toàn Vương quốc Anh đều là nhà thầu chính và chịu trách nhiệm tính thuế VAT. Tháng 7 năm 2023 Tòa Tối cao ra phán quyết các nhà khai thác taxi tư nhân trên toàn Vương quốc Anh phải chịu thuế VAT.

Ngày 2/8/2023, HMRC yêu cầu Uber đóng thêm 386 triệu bảng tiền VAT do cho rằng Uber vượt xa các dịch vụ đặt chỗ truyền thống, do có sự kiểm soát mô hình và điều khoản làm việc của tài xế. Vào ngày 21/11/2023, Thủ tướng Vương quốc Anh đã công bố cuộc tham vấn đầu năm 2024 về việc đánh thuế toàn bộ VAT đối với các nhà cung cấp dịch vụ taxi tư nhân. Điều này tuân theo phán quyết *Uber Britannia Limited v Sefton Borough Council [2023] EWHC 1975 (KB)*, khiến hành khách phải trả phí vận chuyển thêm 20%, từ đó đẩy giá dịch vụ tăng cao.

Án lệ Bolt Ltd vs HMRC:¹³ Cơ sở lập pháp của vụ việc là Chương trình ký quỹ dành cho nhà điều hành tour du lịch (*Tour Operators Margin Scheme VAT, TOMS*), căn cứ vào các mục từ 67 đến 74 của Đạo luật Thuế giá trị gia tăng của Vương quốc Anh và Lệnh thuế giá trị gia tăng đối với Nhà điều hành tour năm 1987. Tranh chấp bắt đầu khi Bolt kiện HMRC về việc áp dụng TOMS vào các dịch vụ gọi xe của mình, cụ thể là liệu VAT nên được tính dựa trên tổng số tiền thanh toán của khách hàng hay dựa trên tỷ lệ ký quỹ – chênh lệch giữa khoản thanh toán của khách hàng và chi phí của Bolt cho các dịch vụ được cung cấp.

Phán quyết được công bố vào ngày 15/12/2023 đã chỉ ra sự tương đồng giữa dịch vụ gọi xe di động và dịch vụ vận chuyển hành khách truyền thống do các công ty lữ hành cung cấp. Phán quyết kết luận rằng việc cung cấp dịch vụ vận chuyển là một dịch vụ thường được liên kết với các công ty điều hành tour du lịch vì thế ủng hộ quan điểm của Bolt. Do đó, Bolt chỉ chịu thuế VAT tiêu chuẩn 20% trên phần lợi nhuận của dịch vụ chứ không phải toàn bộ số tiền được tính cho khách hàng.

Tóm lại, qua các án lệ trên, Tòa án tối cao Anh đã xác định tài xế xe công nghệ là người lao động chứ không phải nhà thầu độc lập, từ đó giải

12 *Uber Britannia Ltd v Sefton Metropolitan Borough Council*, <https://vlex.co.uk/vid/uber-britannia-ltd-v-940165789>, truy cập ngày 15/02/2024.

13 Sanjay Gautam, “Navigating the Legal Landscape: Bolt Ltd vs HMRC in the TOMS Saga”, *UK Property Accountants*, 2024, <https://www.ukpropertyaccountants.co.uk/navigating-the-legal-landscape-bolt-ltd-vs-hmrc-in-the-toms-saga/>, truy cập ngày 15/02/2024.

quyết được hai vấn đề thuế VAT. Thay vì điều chỉnh ngưỡng thuế, việc thay đổi chủ thể nộp thuế đã được thực hiện. Khi tài xế được xác định là nhân viên, Uber và các hãng taxi công nghệ trở thành nhà cung cấp dịch vụ vận tải và ký hợp đồng trực tiếp với hành khách, chuyển nghĩa vụ thuế VAT từ tài xế có doanh thu dưới ngưỡng sang các hãng taxi công nghệ có doanh thu vượt ngưỡng, nhờ đó giải quyết vấn đề thất thu thuế. Đồng thời, quản lý thuế cũng được cải thiện vì HMRC chỉ thu thuế VAT từ các doanh nghiệp lớn, có kiến thức về thuế, thay vì hàng loạt cá nhân nhỏ lẻ. Mặc dù phương pháp tính thuế cho dịch vụ chia sẻ xe vẫn chưa được giải quyết hoàn toàn, việc xác định bản chất doanh nghiệp và tài xế đã giải quyết nút thắt lớn về thuế VAT và quản lý thuế tại Anh.

3. Thực trạng pháp luật về thuế giá trị gia tăng đối với mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải tại Việt Nam và bài học từ Vương quốc Anh

3.1. Những vấn đề pháp lý về thuế giá trị gia tăng đối với mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải tại Việt Nam

Dù xuất hiện từ năm 2014, nhưng thuật ngữ “kinh tế chia sẻ” và “mô hình kinh tế chia sẻ” chỉ mới được sử dụng chính thức trong Quyết định số 999/QĐ-TTg ngày 12/8/2019 của Thủ tướng Chính phủ phê duyệt Đề án thúc đẩy mô hình kinh tế chia sẻ. Song, cho đến nay, vẫn chưa có văn bản quy phạm pháp luật nào đưa ra định nghĩa, phạm vi về kinh tế chia sẻ và mô hình kinh tế chia sẻ, cũng như chưa có quy định điều chỉnh riêng cho mô hình kinh doanh mới này.

Kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải xuất hiện sớm nhất tại Việt Nam vào năm 2014, được định danh là “dịch vụ kết nối khách hàng và bên cung cấp dịch vụ vận chuyển hành khách”, “hoạt động kết nối dịch vụ vận tải dựa trên nền tảng công nghệ thông tin”, “cung cấp dịch vụ ứng dụng khoa học công nghệ hỗ trợ quản lý và kết nối hoạt động vận tải hành khách theo hợp đồng”.¹⁴ Ngành nghề kinh doanh được xác định là “kinh doanh vận tải hành khách theo hợp đồng”, khái niệm này sau đó được thay đổi thành “kinh doanh vận tải bằng hợp đồng điện tử”. Như vậy, cách định danh doanh nghiệp cung cấp dịch vụ kết nối trong kinh tế chia sẻ cũng chưa có sự thống nhất. Việc không có định nghĩa chính thức về kinh tế chia sẻ, mô hình kinh tế chia sẻ gây khó khăn cho công tác quản lý về mô hình kinh doanh này.

Khác với Anh, ở Việt Nam, tài xế chia sẻ xe không được xem là người lao động mà được xác định là cá nhân kinh doanh. Mối quan hệ giữa các bên trong mô hình kinh tế chia sẻ gồm: (i) doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ kết

¹⁴ Quyết định số 24/QĐ-BGTVT của Bộ Giao thông vận tải ngày 07/01/2016 Ban hành thí điểm triển khai ứng dụng khoa học công nghệ hỗ trợ quản lý và kết nối hoạt động vận tải hành khách theo hợp đồng.

nổi được xếp vào nhóm doanh nghiệp kinh doanh vận tải và phải đáp ứng điều kiện của doanh nghiệp kinh doanh vận tải; (ii) tài xế là nhà thầu độc lập không phải người lao động; (iii) khách hàng. Với cách xác định này có hai vấn đề về thuế: (i) ai là người nộp thuế VAT; (ii) thu nhập chịu thuế được xác định như thế nào?

Mô hình kinh tế chia sẻ xuất hiện ở Việt Nam từ năm 2014 trong lĩnh vực vận tải với tiên phong là Công ty TNHH Grab (Công ty mẹ có trụ sở chính tại Singapore) thành lập và hoạt động tại Việt Nam vào ngày 14/02/2014. Trong giai đoạn mới thành lập, Grab cung cấp dịch vụ kết nối khách hàng và bên cung cấp dịch vụ, trong đó có dịch vụ vận chuyển hành khách với ba ứng dụng: Grabbike, GrabCar, GrabTaxi. Hiện tại, theo số liệu năm 2023, Grab đang chiếm 56% thị phần ngành gọi xe công nghệ Việt Nam.¹⁵ Vì thế diễn biến thuế VAT đối với mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải, trong phạm vi bài viết là dịch vụ gọi xe công nghệ gắn với quá trình hoạt động của Grab tại Việt Nam với hai giai đoạn sau:

Với cách tính thuế VAT trước Nghị định số 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ, Hướng dẫn Luật quản lý thuế (Nghị định số 126/2020/NĐ-CP), doanh nghiệp cung cấp dịch vụ kết nối được xác định là kinh doanh dịch vụ cung cấp giải pháp công nghệ, tài xế là cá nhân kinh doanh được xác định là người trực tiếp cung cấp dịch vụ vận tải hành khách. Do đó tài xế (cá nhân kinh doanh) phải chịu thuế VAT.

Căn cứ Công văn 384/TCT-TNC ngày 08/02/2017 của Tổng cục Thuế (Công văn 384), các cá nhân kinh doanh vận tải ký hợp đồng hợp tác kinh doanh với doanh nghiệp cung cấp dịch vụ kết nối phải nộp thuế giá trị gia tăng theo tỷ lệ phần trăm dựa trên doanh thu theo hợp đồng theo quy định tại điểm b khoản 2 Điều 2 Thông tư số 92/2015/TT-BTC ngày 15/6/2015 của Bộ Tài chính với tỷ lệ lần lượt là 3% trên doanh thu chịu thuế VAT; khoản tiền thưởng khuyến khích theo doanh thu ngày sẽ không bị tính thuế VAT.

Theo khoản 2 Điều 1 Thông tư số 92/2015/TT-BTC, ngưỡng thuế VAT đối với cá nhân kinh doanh là 100 triệu/năm. Cá nhân kinh doanh có thu nhập từ 100 triệu/năm trở xuống không phải nộp thuế VAT.

Như vậy, quy định về thuế VAT trước khi có Nghị định 126 có thể được tóm tắt như sau: (i) Người nộp thuế: cá nhân kinh doanh (tài xế); (ii) Thu nhập chịu thuế: phần thu nhập được chia từ các cuộc xe; (iii) Thuế suất: 3% trên thu nhập chịu thuế; (iv) Ngưỡng thuế: trên 100 triệu/năm. Khác với Anh, ngưỡng thuế VAT tại Việt Nam chỉ áp dụng cho cá nhân kinh doanh, còn doanh nghiệp tham gia là bên cung cấp dịch vụ không có ngưỡng thuế.

15 Thanh Lâm, “Miếng bánh thị trường xe công nghệ sẽ về tay ai”, *Chuyên trang Sài Gòn Giải Phóng Đầu Tư Tài Chính*, 2024, <https://dtcc.sggp.org.vn/mieng-banh-thi-truong-xe-cong-nghe-se-ve-tay-ai-post111064.html>, truy cập ngày 20/02/2024.

Thứ hai, ngưỡng thuế VAT tại Việt Nam bình quân 8.33 triệu/tháng là quá thấp và chưa tương xứng với thuế thu nhập cá nhân của người lao động trong hệ thống thuế. Khác với Anh có ngưỡng thuế cao, gây ra vấn đề thất thu thuế thì tại Việt Nam ngưỡng thuế thấp dẫn đến vấn đề an sinh, phúc lợi cho tài xế không được đảm bảo. Bên cạnh đó, cũng có nhiều tài xế làm thêm ngoài công việc chính có thu nhập dưới ngưỡng thuế, đồng thời thuế suất 3% là mức thuế suất thấp, thêm vào đó thu nhập chịu thuế là phần thu nhập được chia từ chuyến đi sau khi đã thanh toán phí dịch vụ kết nối mà không phải là toàn bộ thu nhập từ dịch vụ vận tải vì thế cũng gây ra hiện tượng thất thu thuế. Doanh nghiệp cung cấp nền tảng được cho là kinh doanh dịch vụ kết nối vận tải, không phải là nhà cung cấp dịch vụ vận tải, vì thế không phải chịu thuế VAT cho dịch vụ vận tải, chỉ chịu thuế VAT trên phần doanh thu dịch vụ kết nối và không có ngưỡng thuế.

Theo cách tính thuế VAT theo Nghị định số 126, doanh nghiệp cung cấp dịch vụ kết nối được xác định là kinh doanh vận tải, như vậy, doanh nghiệp cung cấp nền tảng kết nối được xác định là người trực tiếp cung cấp dịch vụ, về nguyên tắc phải chịu thuế VAT.

Điểm c khoản 5 Điều 7 Nghị định 126 quy định: “Tổ chức hợp tác kinh doanh với cá nhân thì cá nhân không trực tiếp khai thuế. Tổ chức có trách nhiệm khai thuế giá trị gia tăng đối với toàn bộ doanh thu của hoạt động hợp tác kinh doanh theo quy định của pháp luật về thuế và quản lý thuế của tổ chức mà không phân biệt hình thức phân chia kết quả hợp tác kinh doanh, đồng thời khai thay và nộp thay thuế thu nhập cá nhân cho cá nhân hợp tác kinh doanh”. Theo quy định này, cùng với Nghị định số 10/2020/NĐ-CP ngày 17/01/2020 của Chính phủ Quy định về kinh doanh và điều kiện kinh doanh vận tải bằng xe ô tô đã xác định Grab phải kê khai và nộp thuế VAT 10% trên doanh thu của hoạt động hợp tác kinh doanh. Người nộp thuế VAT là doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ kết nối, không phải cá nhân kinh doanh.

Trong năm 2023, mức thuế suất VAT được giảm xuống 2% còn 8% theo khoản 10 Nghị quyết số 110/2023/QH15 ngày 29/11/2023 của Quốc hội về giảm thuế suất thuế VAT, Nghị định số 44/2023/NĐ-CP ngày 30/6/2023, Quy định chính sách giảm thuế VAT theo Quyết định số 101/2023/QH15 ngày 24/06/2023, thuế suất có hiệu lực từ ngày 01 tháng 7 năm 2023 đến hết ngày 31/12/2023.

Như vậy, thuế VAT theo Nghị định 126 có sự khác biệt lớn đối với thời điểm trước đó. Theo Nghị định 126, doanh nghiệp cung cấp nền tảng được xác định là doanh nghiệp kinh doanh vận tải chứ không phải là doanh nghiệp cung cấp dịch vụ kết nối. Do đó, doanh nghiệp cung cấp nền tảng từ vai trò trung gian kết nối trở thành nhà cung cấp dịch vụ chính, vì thế

theo nguyên tắc, doanh nghiệp cung cấp nền tảng trở thành người nộp thuế VAT. Tuy nhiên, khác với Anh sau phán quyết *Uber v Aslam*, tài xế không được xem là người lao động mà vẫn được xác định là cá nhân kinh doanh. Điểm bất cập ở đây là tài xế không phải là người lao động của doanh nghiệp cung cấp nền tảng/cung cấp dịch vụ vận tải mà là người hợp tác kinh doanh với doanh nghiệp cung cấp nền tảng/cung cấp dịch vụ vận tải. Như vậy, trong quan hệ với khách hàng có tới hai nhà cung cấp. Về nguyên tắc hai nhà cung cấp này đều là người nộp thuế trên phần doanh thu của mình, trong đó tài xế có ngưỡng thuế, nếu tài xế có doanh thu dưới ngưỡng này sẽ được loại ra khỏi hệ thống thuế. Nhưng ở đây, nhà làm luật loại tài xế ra khỏi hệ thống thuế ngay từ đầu còn doanh nghiệp cung cấp nền tảng trở thành nhà cung cấp và là chủ thể duy nhất nộp thuế VAT, doanh nghiệp không có ngưỡng thuế, đồng thời thu nhập chịu thuế lại xác định trên toàn bộ doanh thu chuyển đi mà không phải là phần doanh thu doanh nghiệp nhận được với thuế suất 10%. Với phương pháp tính thuế VAT là phương pháp khấu trừ, về nguyên tắc phần chi phí đầu vào được trừ ra khi tính thuế VAT, tuy nhiên với cách tính thuế mới này, sẽ không có khoản thu nhập nào được loại ra khỏi hệ thống thuế do không áp dụng ngưỡng thuế. Vậy, quy định này có lợi cho Nhà nước và có điểm bất hợp lý ở vị trí của tài xế là người cung cấp dịch vụ nhưng không phải là người nộp thuế, còn nếu lập luận rằng tài xế không phải là người cung cấp dịch vụ và cũng không phải là người lao động thì câu hỏi nan giải đặt ra là tài xế là gì trong mô hình kinh doanh này.

3.2. Một số kiến nghị

Thứ nhất, cần xác định rõ chủ thể chịu sự quản lý nhà nước về thuế VAT. Để hoạt động quản lý hiệu quả, trước hết phải xác định được rõ chủ thể chịu sự quản lý. Hiện nay, tại Việt Nam chưa có định nghĩa mô hình kinh tế chia sẻ, chưa làm rõ mối quan hệ giữa các bên trong mô hình kinh tế chia sẻ, chính sách thuế còn áp dụng chung với mô hình kinh doanh truyền thống. Điều này là nguyên nhân chính khiến cho kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải có mặt tại Việt Nam hơn 10 năm nhưng chính sách thuế VAT vẫn chưa ổn định, chưa hợp lý và chưa hoàn thiện. Vì vậy, tác giả kiến nghị làm rõ khái niệm mô hình kinh tế chia sẻ trong lĩnh vực vận tải, mối quan hệ giữa các bên trong mô hình kinh tế chia sẻ và chính sách thuế và quản lý thuế riêng.

Thứ hai, nên xác định tài xế là người lao động để đảm bảo quyền lợi của tài xế trong mô hình kinh tế chia sẻ vận tải, đồng thời cũng tạo sự nhất quán trong chính sách thuế VAT trong việc xác định người cung cấp dịch vụ vận tải để xác định người nộp thuế. Ba cơ sở được áp dụng để biện minh cho khuyến nghị này là:

(i) Phán quyết của Tối cao pháp viện Anh trong vụ *Uber v Aslam*, cho rằng tài xế là nhân viên, không phải nhà thầu độc lập trong thời gian mở

app hoạt động. Lý lẽ của Tòa là Uber đã kiểm soát về giá cả, đưa ra các điều khoản hợp đồng và buộc tài xế phải tuân thủ trong quá trình phục vụ.

(ii) Lý lẽ Vinasun trình bày trong vụ Vinasun kiện Grab đòi bồi thường thiệt hại ngoài hợp đồng. Bản án kinh doanh thương mại sơ thẩm số 1910/2018/KDTM-ST ngày 28/12/2018 của Tòa án nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh, kiến nghị thứ 5, có ghi nhận: “Tòa án nhân dân TP.HCM, kiến nghị cơ quan Bảo hiểm xã hội Việt Nam và các cơ quan nhà nước có thẩm quyền: Xem xét trách nhiệm của Công ty TNHH G trong việc thực hiện các nghĩa vụ về bảo hiểm xã hội, bảo hiểm thất nghiệp, bảo hiểm y tế cho người lao động tham gia làm việc cho “G” theo đúng quy định.” Phần kiến nghị này không bị kháng cáo trong bản án Phúc thẩm. Ở Anh, Tòa án phán quyết tư cách tài xế tham gia mô hình kinh tế chia sẻ là người lao động. Tòa án Việt Nam thận trọng hơn. Thay vì phán quyết tư cách của tài xế trong mối quan hệ với doanh nghiệp cung cấp dịch vụ kết nối là người lao động hay nhà thầu độc lập thì Tòa án kiến nghị các cơ quan có thẩm quyền xem xét vấn đề này. Hiện nay mối quan hệ trên vẫn là hợp tác kinh doanh và tài xế là cá nhân kinh doanh.

(3) Theo Điều 13 Bộ luật Lao động năm 2019, về hợp đồng lao động: “Hợp đồng lao động là sự thỏa thuận giữa người lao động và người sử dụng lao động về việc làm có trả công, tiền lương, điều kiện lao động, quyền và nghĩa vụ của mỗi bên trong quan hệ lao động. Trường hợp hai bên thỏa thuận bằng tên gọi khác nhưng có nội dung thể hiện về việc làm có trả công, tiền lương và sự quản lý, điều hành, giám sát của một bên thì được coi là hợp đồng lao động.” Như vậy, trên thực tế mối quan hệ giữa doanh nghiệp cung cấp nền tảng và tài xế hội đủ điều kiện luật định là quan hệ lao động. ●

Tài liệu tham khảo

- [1] *Uber v Aslam case*, 2021
- [2] *Uber Britannia Ltd v Sefton Metropolitan Borough Council*
- [3] Pauline Beck, “The feasibility of measuring the sharing economy: November 2017 progress update”, *UK Government*, 2017
- [4] Gill Carson, “Five key sharing economy sectors could generate £9 billion of UK revenues by 2025”, *PricewaterhouseCoopers*, 2014
- [5] Sanjay Gautam, “Navigating the Legal Landscape: Bolt Ltd vs HMRC in the TOMS Saga”, *UK Property Accountants*, 2024
- [6] Thanh Lâm, “Miếng bánh thị trường xe công nghệ sẽ về tay ai”, *Chuyên trang Sài Gòn Giải Phóng Đầu Tư Tài Chính*, 2024 [trans: Thanh Lam, “Who will get the technology car market pie?”, *the Saigon Giai Phong Financial Investment*, 2024]
- [7] Luke Michaelides, Sue Ost and Joyce Luo, “The feasibility of measuring the UK sharing economy: September 2023 research update”, *UK Government*, 2023
- [8] The Institute for Fiscal Studies, “IFS revenue composition spreadsheet”, *The Institute for Fiscal Studies*, 2024
- [9] UK Government, “Charge, reclaim and record VAT”, *OGI*, 2024
- [10] UK Government, “How VAT Works”, *OGI*, 2024
- [11] Adam Victor, “VAT: A brief history of tax”, *The Guardian*, 2021