

**BỘ TÀI CHÍNH
TỔNG CỤC HẢI QUAN**

**CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

Số: 2588/TCHQ-GSQL

Hà Nội, ngày 29 tháng 5 năm 2023

*V/v góp ý dự thảo sửa đổi, bổ
sung Điều 35 Nghị định số
08/2015/NĐ-CP*

- Kính gửi:**
- Cục Hải quan các tỉnh, thành phố;
 - Vụ Pháp chế;
 - Vụ Thanh tra - Kiểm tra;
 - Cục Thuế xuất nhập khẩu;
 - Cục Kiểm tra sau thông quan;
 - Cục Điều tra chống buôn lậu;
 - Cục Quản lý rủi ro.

Thực hiện ý kiến kết luận của Phó Thủ tướng Lê Minh Khái tại Thông báo số 39/TB-VPCP ngày 20/02/2023 của Văn phòng Chính phủ liên quan đến xuất nhập khẩu tại chỗ quy định tại Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP: “*Bộ Tài chính chủ trì, phối hợp với các cơ quan liên quan rà soát, hoàn thiện dự thảo Nghị định, đồng thời đánh giá, tổng kết việc thực hiện quy định về hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ quy định tại khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP, trong đó cần nêu rõ căn cứ pháp lý, kết quả thực hiện, mặt được, mặt chưa được, tác động ảnh hưởng và đề xuất rõ biện pháp xử lý. Trên cơ sở đó, báo cáo Thường trực Chính phủ xem xét, cho ý kiến về việc ban hành Nghị định sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 08/2015/NĐ-CP và hướng xử lý đối với quy định tại khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP*”, Tổng cục Hải quan đã thực hiện báo cáo đánh giá, tổng kết việc thực hiện quy định về thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ quy định tại khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP. Tại báo cáo, đánh giá này, Tổng cục Hải quan đã khái quát cụ thể cơ sở pháp lý qua từng thời kỳ, đánh giá thực trạng, thuận lợi, khó khăn về thủ tục hải quan, chính sách thuế áp dụng đối với hàng hóa xuất khẩu tại chỗ, nhập khẩu tại chỗ; đồng thời kiến nghị sửa đổi, bổ sung Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP theo hướng:

1. Bãi bỏ toàn bộ quy định về xuất nhập khẩu tại chỗ tại Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP.

2. Các trường hợp quy định tại điểm a, điểm b khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP sẽ chuyển hoá vào các điều tương ứng quy định tại Thông tư số 38/2015/TT-BTC (được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 39/2018/TT-BTC) liên quan đến hoạt động nhận gia công cho thương nhân nước ngoài (để phù hợp với hệ thống pháp luật về thương mại và quản lý ngoại thương) và hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu hàng hóa của doanh nghiệp chế xuất, doanh nghiệp trong khu phi thuế quan với nội địa (để phù hợp với quy định tại Điều 28 Luật Thương mại, khoản 4 Điều 3 Luật Quản lý ngoại thương, khoản 6 Điều 4 Luật Hải quan, khoản 4 Điều 26 Nghị định số 35/2022/NĐ-CP và khoản 1 Điều 4 Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu).

Tuy nhiên, để đồng bộ hệ thống pháp luật liên quan, không phân biệt đối xử về chính sách đối với các giao dịch hàng hóa có cùng bản chất, kiến nghị cơ quan có thẩm quyền xem xét bãi bỏ quy định về xuất nhập khẩu tại chỗ đối với hàng hóa gia công cho thương nhân nước ngoài quy định tại Luật Thương mại, Luật Quản lý ngoại thương và các Nghị định hướng dẫn thi hành vì bản chất hàng hóa gia công thuộc sở hữu của bên đặt gia công (bên nước ngoài), khi bán, tiêu thụ tại thị trường Việt Nam thì thực hiện theo hợp đồng mua bán thương mại và hoạt động này không khác với quy định tại điểm c khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP.

Do vậy, việc bãi bỏ quy định tại Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP đồng nghĩa với việc phải rà soát, bãi bỏ đồng bộ các quy định liên quan đến hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ đang được quy định tại các pháp luật khác liên quan như: Rà soát kiến nghị sửa đổi Luật Thương mại, Luật Quản lý ngoại thương để bỏ hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ đối với hàng hóa gia công cho thương nhân nước ngoài; rà soát sửa đổi Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế GTGT liên quan đến quy định về đối tượng chịu thuế, hoàn thuế đối với hàng hóa xuất nhập khẩu tại chỗ, thuế nhà thầu, thuế thu nhập doanh nghiệp...

3. Đề xuất chính sách thay thế việc làm thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất nhập khẩu tại chỗ:

Do bản chất đây là hoạt động mua bán trong nội địa, kiến nghị giao cơ quan thuế nội địa chịu trách nhiệm quản lý và thu thuế thông qua hoạt động này, cụ thể:

(1) Trường hợp hàng hóa gia công cho thương nhân nước ngoài nhưng được thương nhân nước ngoài bán cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam thì bên nhận gia công hoặc thương nhân Việt Nam khác mua sản phẩm gia công của thương nhân nước ngoài và bán hàng hóa cho thương nhân khác tại Việt Nam thì thực hiện theo giao dịch mua bán giữa hai doanh nghiệp trong nội địa; bên nhận gia công phải chuyển đổi mục đích sử dụng đối với hàng hóa gia công, nộp thuế nhập khẩu và các khoản thuế khác như hàng hóa nhập khẩu từ nước ngoài.

(2) Trường hợp hàng hóa được sản xuất từ nguồn nguyên liệu nhập sản xuất xuất khẩu đã được miễn thuế nhập khẩu phát sinh giao dịch với tổ chức, cá nhân ở nước ngoài nhưng được chỉ định giao hàng tại Việt Nam thì hoạt động giao dịch này thực hiện như hai doanh nghiệp trong nội địa; doanh nghiệp nhập sản xuất xuất khẩu thực hiện chuyển đổi mục đích sử dụng đối với nguyên liệu, vật tư nhập khẩu được miễn thuế, nộp đầy đủ các khoản thuế theo quy định.

Trường hợp (1), (2) dẫn trên để thu được thuế thu nhập doanh nghiệp đối với các giao dịch mua bán phát sinh doanh thu tại Việt Nam thì thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam phải ký hợp đồng với đại lý tại Việt Nam để thực hiện việc thu thuế liên quan.

(3) Trường hợp kinh doanh thương mại thuần túy: thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam ký hợp đồng đại lý hoặc sử dụng hóa đơn giá trị gia tăng, trên hóa đơn GTGT ghi rõ mã số thuế/tên thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam và mã số thuế/tên doanh nghiệp Việt Nam được chỉ định nhận hàng tại Việt Nam.

(*) Ưu điểm

- Đảm bảo quản lý đúng bản chất, giao dịch hàng hóa được mua bán tại Việt Nam;

- Thực hiện thu thuế nhập khẩu đối với hàng hóa gia công, sản xuất xuất khẩu khi chuyển mục đích sử dụng.

(*) **Nhược điểm**

- Cần thay đổi phương thức quản lý của cơ quan thuế, cơ quan ngân hàng trong thanh toán quốc tế.

- Doanh nghiệp gia công, SXKK phải thực hiện nộp thuế, thanh toán trước khi thực hiện giao hàng hóa cho doanh nghiệp khác tại Việt Nam.

- Vấn đề hoàn thuế được xử lý như thế nào nếu nguyên liệu, vật tư, linh kiện nhập khẩu thực hiện mua bán nội địa nhưng sau đó đưa vào sản xuất và thực xuất khẩu sản phẩm.

Tổng cục Hải quan gửi kèm theo đây các tài liệu:

(i) Báo cáo đánh giá, tổng kết việc thực hiện thủ tục hải quan đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ quy định tại khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP và đề xuất sửa đổi, bổ sung;

(ii) Dự thảo sửa đổi, bổ sung quy định tại Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP.

Đề nghị các đơn vị có ý kiến tham gia cụ thể vào từng nội dung, đề xuất phương án xử lý (nếu có) và gửi ý kiến tham gia về Tổng cục Hải quan trước ngày 13/6/2023 để tổng hợp, trình Bộ, báo cáo Chính phủ đúng thời hạn. Bản mềm ý kiến tham gia gửi vào địa chỉ email: anhptp@custom.gov.vn. Đầu mỗi liên hệ Phạm thị Phương Anh, điện thoại 0917793233./.

Nơi nhận:

- Như trên;

- Lưu: VT, GSQL (02b).

**KT. TỔNG CỤC TRƯỞNG
PHÓ TỔNG CỤC TRƯỞNG**

Nguyễn Văn Thọ

TÀI LIỆU

Về việc sửa đổi, bổ sung quy định về xuất nhập khẩu tại chỗ tại Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP ngày 21/1/2015 của Chính phủ

Thực hiện ý kiến kết luận của Phó Thủ tướng Lê Minh Khái tại Thông báo số 39/TB-VPCP ngày 20/02/2023 của Văn phòng Chính phủ về việc tiếp thu, giải trình ý kiến Thành viên Chính phủ đối với dự thảo Nghị định sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 08/2015/NĐ-CP ngày 21/01/2015 của Chính phủ quy định chi tiết và biện pháp thi hành Luật Hải quan về thủ tục hải quan, kiểm tra, giám sát, kiểm soát hải quan về hoạt động xuất nhập khẩu tại, Tổng cục Hải quan đánh giá, tổng kết việc thực hiện quy định về hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ quy định tại khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP và dự kiến sửa đổi, bổ sung như sau:

I. Cơ sở pháp lý

1. Quy định về XNK tại chỗ từ năm 1998 đến nay

a) Năm 1998

Tại điểm 7 mục “Những quy định cụ thể” Thông tư liên tịch số 23/1998/TTLT-BTM-TCHQ ngày 31/12/1998 giữa Bộ Thương mại và Tổng cục Hải quan về thủ tục xuất khẩu, nhập khẩu của các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài (gọi tắt là doanh nghiệp FDI) quy định:

“7. Về việc xuất khẩu cho khách hàng nước ngoài nhưng hàng không xuất khẩu ra khỏi Việt Nam, doanh nghiệp được giao trực tiếp cho cơ sở khác trong nước theo chỉ định của người mua nước ngoài:

a. Hàng xuất khẩu:

Hàng doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài xuất khẩu cho Công ty nước ngoài phải là sản phẩm được quy định trong GPĐT do chính doanh nghiệp sản xuất ra thuộc kế hoạch xuất khẩu đã duyệt hàng năm (theo Quyết định 0321/1998/QĐ-BTM ngày 14/3/1998 và quyết định số 0625/1998/QĐ-BTM ngày 01/6/1998 của Bộ Thương mại).

b. Doanh nghiệp trong nước nhận hàng cho mục đích sản xuất, kinh doanh:

i. Doanh nghiệp trong nước nhận hàng là doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài:

Sản phẩm này phải là nguyên liệu cho tiếp tục sản xuất của doanh nghiệp và thuộc kế hoạch nhập khẩu hàng năm đã được duyệt.

ii. Doanh nghiệp trong nước nhận hàng là doanh nghiệp Việt Nam:

Sản phẩm này có thể là nguyên liệu sản xuất hoặc là hàng hóa phục vụ cho kinh doanh của doanh nghiệp phù hợp với phạm vi kinh doanh ghi trong giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, phù hợp với chính sách quản lý xuất nhập khẩu và chính sách thuế đối với hàng nhập khẩu. ”

Như vậy, Thông tư trên không quy định khái niệm về XNK tại chỗ nhưng cho phép doanh nghiệp nước ngoài chỉ định doanh nghiệp FDI giao hàng cho doanh nghiệp trong nước (bao gồm doanh nghiệp Việt Nam và doanh nghiệp FDI).

b) Năm 2000

Bộ Thương mại ban hành Thông tư số 22/2000/TT-BTM ngày 15/12/2000 (thay thế Thông tư số 23/1998/TTLT-BTM-TCHQ), trong đó quy định XNK tại chỗ gồm 02 trường hợp:

(1) Doanh nghiệp nước ngoài chỉ định doanh nghiệp FDI giao hàng cho doanh nghiệp trong nước (bao gồm cả doanh nghiệp FDI và doanh nghiệp Việt Nam).

(2) Nhà thầu chính nước ngoài chỉ định doanh nghiệp FDI (là nhà thầu phụ) mua bán sản phẩm trong nước để thực hiện công trình xây dựng, lắp đặt tại Việt Nam.

Như vậy, so với trước đây, Thông tư số 22/2000/TT-BTM mở rộng thêm trường hợp (2).

c) Năm 2003

Thực hiện chỉ đạo của Thủ tướng Chính phủ tại công văn số 660/CP-KTTH ngày 14/6/2002 về thuế đối với hàng hóa xuất nhập khẩu tại chỗ, ngày 17/12/2002, Bộ Tài chính ban hành Quyết định số 153/2002/QĐ-BTC quy định về thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ và mẫu tờ khai xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ, trong đó tại khoản 1 mục I quy định:

“Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ: Là hàng hóa do các doanh nghiệp (bao gồm cả các doanh nghiệp FDI) sản xuất tại Việt Nam bán cho thương nhân nước ngoài nhưng giao hàng cho doanh nghiệp khác tại Việt Nam theo chỉ định của thương nhân nước ngoài”.

Ngoài ra, tại Quyết định cũng quy định về điều kiện, hồ sơ, thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất nhập khẩu tại chỗ.

d) Năm 2005

- Theo quy định tại Luật Thương mại số 36/2005/QH11 thì:

+ Điều 181 quy định bên đặt gia công được *“Bán, tiêu hủy, tặng biếu tại chỗ sản phẩm gia công, máy móc, thiết bị cho thuê hoặc cho mượn, nguyên liệu, phụ liệu, vật tư dư thừa, phế phẩm, phế liệu theo thỏa thuận và phù hợp với quy định của pháp luật.”*

+ Điều 182 quy định bên nhận gia công được *“xuất khẩu tại chỗ sản phẩm gia công, máy móc, thiết bị thuê hoặc mượn, nguyên liệu, phụ liệu, vật tư dư thừa, phế phẩm, phế liệu theo ủy quyền của bên đặt gia công.”*

- Tại Điều 15 Nghị định số 154/2005/NĐ-CP ngày 15/12/2005 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Hải quan về thủ tục hải quan, kiểm tra, giám sát hải quan quy định: *“Hàng hóa xuất khẩu tại chỗ coi như hàng xuất khẩu; hàng hóa nhập khẩu tại chỗ coi như hàng nhập khẩu, phải tuân thủ các quy định của pháp luật về quản lý hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu và chính sách thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.”*

Tại Nghị định cũng có quy định về căn cứ để xác định hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ và giao Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ.

đ) Từ năm 2015 đến nay

đ.1) Pháp luật hải quan:

Kế thừa và thay thế các quy định về XNK tại chỗ tại Nghị định số 154/2005/NĐ-CP, tại Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP đã quy định cụ thể về các trường hợp được xem là XNK tại chỗ; trên cơ sở đó, Bộ trưởng Bộ Tài chính đã quy định cụ thể về thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất nhập khẩu tại chỗ thực hiện theo quy định tại Điều 86 Thông tư số 38/2015/TT-BTC ngày 25/3/2015 được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 39/2018/TT-BTC ngày 20/4/2018.

đ.2) Pháp luật về thuế

- Điều 2 Luật Thuế xuất khẩu, nhập khẩu năm 2016 quy định hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ thuộc đối tượng chịu thuế và giao Chính phủ hướng dẫn chi tiết quy định này.

Trên cơ sở đó, Chính phủ đã ban hành Nghị định số 134/2016/NĐ-CP ngày 01/9/2016 (được sửa đổi, bổ sung tại Nghị định số 18/2021/NĐ-CP ngày 11/3/2021), trong đó khoản 3 Điều 2 đã quy định cụ thể việc áp dụng thuế suất đối với hàng hóa xuất nhập khẩu tại chỗ.

- Đối với các Nghị định hướng dẫn biểu thuế FTAs:

+ Đối với các Hiệp định thương mại tự do song phương thì hàng hóa nhập khẩu được áp dụng thuế suất thuế nhập khẩu ưu đãi đặc biệt nếu đáp ứng đủ các điều kiện trong đó có điều kiện hàng hóa được vận chuyển trực tiếp từ nước xuất khẩu vào Việt Nam.

+ Đối với các Hiệp định thương mại hàng hóa đa phương thì hàng hóa nhập khẩu được áp dụng thuế suất thuế nhập khẩu ưu đãi đặc biệt nếu đáp ứng đủ các điều kiện trong đó có điều kiện hàng hóa được vận chuyển trực tiếp từ nước xuất khẩu vào Việt Nam hoặc từ Việt Nam nhưng chỉ áp dụng đối với hàng hóa từ khu phi thuế quan nhập khẩu vào thị trường trong nước.

- Luật Thuế giá trị gia tăng số 13/2008/QH12 (được sửa đổi, bổ sung tại Luật số 31/2013/QH13) không quy định thuế suất đối với hình thức xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ. Tuy nhiên, tại Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định hàng hóa xuất khẩu tại chỗ thuộc đối tượng chịu thuế suất thuế GTGT 0%.

đ.3) Pháp luật về quản lý ngoại thương

- Năm 2017, Quốc hội thông qua Luật Quản lý ngoại thương nhưng cũng không có quy định về hình thức xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ. Tuy nhiên, Nghị định số 69/2018/NĐ-CP quy định chi tiết một số điều của Luật Quản lý ngoại thương lại có quy định hình thức xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ áp dụng đối với hàng hóa nhận gia công cho thương nhân nước ngoài, cụ thể:

+ Điểm e khoản 1 Điều 42 quy định: “Bên đặt gia công được xuất khẩu tại chỗ sản phẩm gia công; máy móc, thiết bị cho thuê hoặc cho mượn; nguyên liệu, phụ liệu, vật tư dư thừa; phế liệu, phế phẩm theo văn bản thỏa thuận của các bên liên quan phù hợp với các quy định hiện hành về quản lý xuất khẩu, nhập khẩu hàng hóa và phải nộp thuế và các nghĩa vụ tài chính khác theo quy định của pháp luật”.

- Điểm e khoản 2 Điều 42 quy định về quyền và nghĩa vụ của bên nhận gia công: “Làm thủ tục xuất khẩu tại chỗ sản phẩm gia công; máy móc, thiết bị thuê hoặc mượn; nguyên liệu, phụ liệu, vật tư dư thừa; phế phẩm, phế liệu theo ủy nhiệm của bên đặt gia công”.

*** Nhận xét, đánh giá:** Như vậy, chỉ có Luật Thương mại năm 2005 có cho phép các doanh nghiệp trong nước gia công được thực hiện một số hoạt động XNK tại chỗ (như: bán, tiêu hủy, tặng biếu, xuất khẩu); Luật Hải quan năm 2001 và các văn bản Luật khác đều không quy định về hình thức xuất nhập khẩu tại chỗ; tuy nhiên, dựa trên các văn bản dưới Luật (Nghị định, Thông tư) nêu trên thì hoạt động XNK tại chỗ đã được quy định thực hiện từ năm 1998 đến nay, các văn bản về sau đều được sửa đổi, bổ sung trên cơ sở kế thừa, hoàn thiện để đảm bảo phù hợp với thực tiễn hoạt động thương mại, tạo thuận lợi cho giao thương hàng hóa và kể từ năm 2015, các quy định về xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ đã được quy định cụ thể hơn tại các Nghị định của Chính phủ (như: Nghị định số 08/2015/NĐ-CP, Nghị định số 134/2016/NĐ-CP, Nghị định số 209/2013/NĐ-CP, Nghị định số 69/2018/NĐ-CP); trong khi đó pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu có quy định hình thức xuất nhập khẩu tại chỗ thuộc đối tượng chịu thuế. Do đó, nội hàm hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu có sự chưa thống nhất giữa hệ thống pháp luật về thương mại, ngoại thương với hệ thống pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

2. Kinh nghiệm quốc tế về XNK tại chỗ

Cơ quan hải quan các nước như Nhật Bản, Hàn Quốc không quy định về hình thức xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ. Công ước Kyoto, Istanbul không có điều khoản quy định về hình thức xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ.

Qua trao đổi tại phiên họp về thủ tục hải quan và tạo thuận lợi thương mại ASEAN lần thứ 24 thì các nước thành viên ASEAN đều có ý kiến cho rằng bản chất đây không được gọi là hoạt động xuất nhập khẩu do không có sự di chuyển hàng hóa qua biên giới, lãnh thổ hải quan mà chỉ thuần túy là giao dịch nội địa với sự tham gia của thương nhân nước ngoài làm trung gian (thực hiện hoạt động phân phối, mua bán hàng hóa trong nội địa). Do vậy, giao dịch này thuộc trách nhiệm quản lý của cơ quan thuế nội địa nên không phải làm thủ tục hải quan.

Như vậy, trên thế giới chỉ tồn tại hình thức xuất khẩu, nhập khẩu thông thường (hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu phải được vận chuyển qua cửa khẩu biên giới, lãnh thổ hải quan), không tồn tại hình thức xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ như Việt Nam.

3. Quy định về xuất khẩu, nhập khẩu hàng hóa

a) Theo quy định tại Điều 28 Luật Thương mại số 36/2005/QH11 thì:

“1. Xuất khẩu hàng hóa là việc hàng hóa được đưa ra khỏi lãnh thổ Việt Nam hoặc đưa vào khu vực đặc biệt nằm trên lãnh thổ Việt Nam được coi là khu vực hải quan riêng theo quy định của pháp luật.

2. Nhập khẩu hàng hóa là việc hàng hóa được đưa vào lãnh thổ Việt Nam từ nước ngoài hoặc từ khu vực đặc biệt nằm trên lãnh thổ Việt Nam được coi là khu vực hải quan riêng theo quy định của pháp luật.”

b) Theo quy định tại khoản 4 Điều 3 Luật Quản lý ngoại thương năm 2017 thì: *“Khu vực hải quan riêng là khu vực địa lý xác định trên lãnh thổ Việt Nam được thành lập theo quy định của pháp luật Việt Nam là thành viên; có quan hệ mua bán, trao đổi hàng hóa với phần lãnh thổ còn lại và nước ngoài là quan hệ xuất khẩu, nhập khẩu.”*

c) Theo quy định tại khoản 6 Điều 4 Luật Hải quan năm 2014 thì: *“Hàng hóa bao gồm động sản có tên gọi và mã số theo Danh mục hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu*

Việt Nam được xuất khẩu, nhập khẩu, quá cảnh hoặc được lưu giữ trong địa bàn hoạt động hải quan.

d) Theo quy định tại khoản 4 Điều 26 Nghị định số 35/2022/NĐ-CP ngày 28/5/2022 của Chính phủ về quản lý khu công nghiệp, khu chế xuất thì: “*Quan hệ trao đổi hàng hóa giữa doanh nghiệp chế xuất với các khu vực khác trên lãnh thổ Việt Nam, không phải là khu phi thuế quan, là quan hệ xuất khẩu, nhập khẩu trừ các trường hợp quy định tại điểm c khoản này và các trường hợp không phải làm thủ tục hải quan theo quy định của pháp luật về hải quan*”.

Phạm vi địa bàn hoạt động hải quan được quy định cụ thể tại Nghị định số 01/2015/NĐ-CP ngày 02/01/2015 được sửa đổi, bổ sung tại Nghị định số 12/2018/NĐ-CP ngày 23/01/2018 của Chính phủ.

Như vậy, căn cứ các quy định nêu trên, hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu phải được đưa ra/ đưa vào lãnh thổ Việt Nam hoặc đưa ra/ đưa vào khu vực hải quan riêng (khu chế xuất, doanh nghiệp chế xuất, khu phi thuế quan, kho ngoại quan) hoặc được lưu giữ trong địa bàn hoạt động hải quan (theo quy định tại Nghị định số 01/2015/NĐ-CP được sửa đổi, bổ sung tại Nghị định số 12/2018/NĐ-CP trong đó gồm khu kinh tế cửa khẩu có doanh nghiệp sản xuất, kinh doanh hàng hóa chịu sự giám sát, kiểm soát hải quan - như hàng hóa gia công, hàng sản xuất xuất khẩu). Theo đó, cơ quan hải quan chỉ thực hiện thủ tục hải quan đối với hàng hóa XNK trong các trường hợp nêu trên, bao gồm hàng hóa đặt gia công tại Việt Nam và được tổ chức, cá nhân nước ngoài đặt gia công bán cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam và hàng hóa mua bán giữa doanh nghiệp nội địa với doanh nghiệp chế xuất, doanh nghiệp trong khu phi thuế quan (quy định tại điểm a và b khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP). Trường hợp hàng hóa mua bán giữa doanh nghiệp Việt Nam với tổ chức, cá nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam và được thương nhân nước ngoài chỉ định giao, nhận hàng hóa với doanh nghiệp khác tại Việt Nam (quy định tại điểm c khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP) sẽ không thuộc đối tượng hàng hóa XNK chịu sự quản lý của cơ quan hải quan.

4. Ý kiến về chính sách thuế đối với hoạt động xuất nhập khẩu tại chỗ:

4.1. Trước thời điểm Nghị định 08/2015/NĐ-CP có hiệu lực:

Giai đoạn này, Luật Thuế xuất khẩu, nhập khẩu số 45/2005/QH11; Nghị định số 87/2010/NĐ-CP ngày 13/8/2010 của Chính phủ không có quy định riêng về chính sách thuế đối với loại hình xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ. Điều 15 Nghị định số 154/2005/NĐ-CP quy định hàng hóa xuất khẩu tại chỗ coi như hàng xuất khẩu; hàng hóa nhập khẩu tại chỗ coi như hàng nhập khẩu, phải tuân thủ các quy định của pháp luật về quản lý hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu và chính sách thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu. Như vậy, chính sách thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ thực hiện như đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu. Các trường hợp có phát sinh hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ thực hiện kê khai nộp thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu theo quy định của pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

4.2. Sau thời điểm Nghị định 08/2015/NĐ-CP có hiệu lực:

a. Quy định tại pháp luật về thuế XK, thuế NK:

Căn cứ quy định tại khoản 2, khoản 3 Điều 2 Luật thuế XK thuế NK số 107/2016/QH13:

“Điều 2. Đối tượng chịu thuế

2. Hàng hóa xuất khẩu từ thị trường trong nước vào khu phi thuế quan, hàng hóa nhập khẩu từ khu phi thuế quan vào thị trường trong nước.

3. Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ và hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu của doanh nghiệp thực hiện quyền xuất khẩu, quyền nhập khẩu, quyền phân phối.

Căn cứ quy định tại khoản 2, khoản 3 Điều 2 Nghị định số 134/2016/NĐ-CP ngày 01/9/2016:

“Điều 2. Đối tượng chịu thuế

2. Hàng hóa xuất khẩu từ thị trường trong nước vào doanh nghiệp chế xuất, khu chế xuất, kho bảo thuế, kho ngoại quan và các khu phi thuế quan khác phù hợp với quy định tại khoản 1 Điều 4 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu; hàng hóa nhập khẩu từ doanh nghiệp chế xuất, khu chế xuất, kho bảo thuế, kho ngoại quan và các khu phi thuế quan khác phù hợp với quy định tại khoản 1 Điều 4 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu vào thị trường trong nước.

3. Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ quy định tại khoản 3 Điều 2 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu thực hiện theo quy định tại Nghị định số 08/2015/NĐ-CP ngày 21 tháng 01 năm 2015 của Chính phủ quy định chi tiết và biện pháp thi hành Luật hải quan về thủ tục hải quan, kiểm tra, giám sát, kiểm soát hải quan.”

Căn cứ quy định tại khoản 3 Điều 3 Nghị định số 134/2016/NĐ-CP ngày 01/9/2016 được sửa đổi, bổ sung tại khoản 1 Điều 1 Nghị định số 18/2021/NĐ-CP ngày 11/3/2021 của Chính phủ thì:

“3. Áp dụng thuế suất đối với hàng hóa xuất khẩu tại chỗ, nhập khẩu tại chỗ

a) Hàng hóa xuất khẩu tại chỗ áp dụng mức thuế suất thuế xuất khẩu quy định tại Nghị định số 122/2016/NĐ-CP 01/9/2016 của Chính phủ về Biểu thuế xuất khẩu, Biểu thuế nhập khẩu ưu đãi, Danh mục hàng hóa và mức thuế tuyệt đối, thuế hỗn hợp, thuế nhập khẩu ngoài hạn ngạch thuế quan, Nghị định số 57/2020/NĐ-CP 25/5/2020 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 122/2016/NĐ-CP và Nghị định số 125/2017/NĐ-CP ngày 16/11/2017 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 122/2016/NĐ-CP và văn bản sửa đổi, bổ sung, thay thế (nếu có).

b) Hàng hóa nhập khẩu tại chỗ (trừ hàng hóa nhập khẩu tại chỗ từ khu phi thuế quan quy định tại điểm c khoản này) áp dụng mức thuế suất thuế nhập khẩu ưu đãi quy định tại Nghị định số 125/2017/NĐ-CP, Nghị định số 57/2020/NĐ-CP và văn bản sửa đổi, bổ sung, thay thế (nếu có).

Căn cứ quy định tại điểm g khoản 1, điểm đ, điểm g, điểm h khoản 2, khoản 5 Điều 10 Nghị định số 134/2016/NĐ-CP ngày 01/9/2016 được sửa đổi, bổ sung tại khoản 4 Điều 1 Nghị định số 18/2021/NĐ-CP ngày 11/3/2021 của Chính phủ:

“Điều 10. Miễn thuế đối với hàng hóa nhập khẩu để gia công, sản phẩm gia công xuất khẩu

1. Hàng hóa nhập khẩu để gia công, sản phẩm gia công xuất khẩu theo hợp đồng gia công được miễn thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu theo quy định tại khoản 6 Điều 16 Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu gồm:

g) Sản phẩm gia công xuất khẩu ra nước ngoài hoặc xuất khẩu vào khu phi thuế quan, xuất khẩu tại chỗ cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam theo chỉ định của bên đặt gia công.

Sản phẩm gia công xuất khẩu được miễn thuế xuất khẩu theo quy định tại điểm này nếu sản phẩm được gia công từ toàn bộ hàng hóa nhập khẩu. Trường hợp sản phẩm gia công xuất khẩu được sản xuất từ nguyên liệu, vật tư trong nước có thuế xuất khẩu thì khi xuất khẩu phải nộp thuế đối với phần trị giá nguyên liệu, vật tư trong nước cấu thành trong sản phẩm xuất khẩu theo mức thuế suất của nguyên liệu, vật tư.

2. Cơ sở xác định hàng hóa được miễn thuế:

đ) Lượng hàng hóa nhập khẩu được sử dụng để gia công sản phẩm đã xuất khẩu ra nước ngoài, xuất khẩu vào khu phi thuế quan được miễn thuế nhập khẩu là lượng hàng hóa nhập khẩu thực tế được sử dụng để gia công sản phẩm đã xuất khẩu.

Hàng hóa nhập khẩu được sử dụng để gia công sản phẩm đã xuất khẩu tại chỗ cho tổ chức, cá nhân trong nội địa (không nằm trong khu phi thuế quan), sản phẩm gia công nhập khẩu tại chỗ thực hiện theo quy định tại điểm g, h khoản này.

g) Hàng hóa nhập khẩu được sử dụng để gia công sản phẩm xuất khẩu tại chỗ được miễn thuế nhập khẩu là hàng hóa thực tế được sử dụng để gia công sản phẩm đã xuất khẩu tại chỗ nếu người xuất khẩu tại chỗ thông báo cho cơ quan hải quan thông tin về tờ khai hải quan của sản phẩm nhập khẩu tại chỗ tương ứng đã hoàn thành thủ tục nhập khẩu trong thời hạn 15 ngày, kể từ ngày thông quan sản phẩm xuất khẩu tại chỗ theo Mẫu số 22 Phụ lục VII ban hành kèm theo Nghị định này.

Quá thời hạn nêu trên, nếu người xuất khẩu tại chỗ không thông báo cho cơ quan hải quan thông tin về tờ khai hải quan của sản phẩm nhập khẩu tại chỗ tương ứng đã hoàn thành thủ tục nhập khẩu thì người xuất khẩu tại chỗ phải đăng ký tờ khai hải quan mới, kê khai, nộp thuế đối với hàng hóa nhập khẩu đã sử dụng để gia công sản phẩm xuất khẩu tại chỗ theo mức thuế suất và trị giá tính thuế của hàng hóa nhập khẩu quy định tại thời điểm đăng ký tờ khai hải quan mới.

Sau khi nộp thuế, người xuất khẩu tại chỗ thực hiện thông báo cho cơ quan hải quan thông tin về tờ khai hải quan của sản phẩm nhập khẩu tại chỗ tương ứng đã hoàn thành thủ tục nhập khẩu thì được xử lý số tiền thuế đã nộp theo quy định của pháp luật quản lý thuế về xử lý tiền thuế nộp thừa.

h) Sản phẩm nhập khẩu tại chỗ đăng ký tờ khai hải quan theo loại hình nhập gia công được miễn thuế nhập khẩu nếu người nhập khẩu tại chỗ đáp ứng quy định tại điểm a, điểm b khoản này. Sản phẩm nhập khẩu tại chỗ đăng ký theo loại hình khác thì người nhập khẩu tại chỗ kê khai nộp thuế theo mức thuế suất và trị giá tính thuế của sản phẩm nhập khẩu tại chỗ tại thời điểm đăng ký tờ khai hải quan nhập khẩu tại chỗ.

Trường hợp người nhập khẩu tại chỗ đã nộp thuế nhập khẩu hàng hóa để sản xuất, kinh doanh và đưa sản phẩm nhập khẩu tại chỗ vào sản xuất hàng hóa xuất khẩu và thực tế đã xuất khẩu sản phẩm ra nước ngoài hoặc vào khu phi thuế quan thì được hoàn thuế nhập khẩu đã nộp theo quy định tại Điều 36 Nghị định này.

5. Hồ sơ, thủ tục miễn thuế thực hiện theo quy định tại Điều 31 Nghị định này.

Khi làm thủ tục xuất khẩu tại chỗ đối với hàng hóa quy định tại Điều này, ngoài hồ sơ miễn thuế theo quy định tại Điều 31 Nghị định này, người xuất khẩu tại

chỗ phải nộp thêm văn bản chỉ định giao hàng hóa tại Việt Nam của tổ chức, cá nhân nước ngoài: 01 bản chụp.”

Căn cứ quy định tại điểm đ, điểm e, điểm g, điểm h khoản 2, khoản 3 điều 12 Nghị định số 134/2016/NĐ-CP ngày 01/9/2016 được sửa đổi, bổ sung tại khoản 6 Điều 1 Nghị định số 18/2021/NĐ-CP ngày 11/3/2021 của Chính phủ:

“Điều 12. Miễn thuế đối với hàng hóa nhập khẩu để sản xuất hàng hóa xuất khẩu

2. Cơ sở để xác định hàng hóa được miễn thuế:

d) Lượng hàng hóa nhập khẩu được sử dụng để sản xuất sản phẩm xuất khẩu ra nước ngoài, xuất khẩu vào khu phi thuế quan được miễn thuế là lượng hàng hóa nhập khẩu thực tế được sử dụng để sản xuất sản phẩm đã xuất khẩu.

Hàng hóa nhập khẩu được sử dụng để sản xuất sản phẩm đã xuất khẩu tại chỗ cho tổ chức, cá nhân trong nội địa (không nằm trong khu phi thuế quan) và sản phẩm xuất khẩu tại chỗ, sản phẩm nhập khẩu tại chỗ thực hiện theo quy định tại điểm e, g, h khoản này.

e) Lượng hàng hóa nhập khẩu được sử dụng để sản xuất sản phẩm xuất khẩu tại chỗ được miễn thuế nhập khẩu là lượng hàng hóa thực tế được sử dụng để sản xuất sản phẩm đã xuất khẩu tại chỗ, nếu người xuất khẩu tại chỗ thực hiện thông báo cho cơ quan hải quan thông tin về tờ khai hải quan của sản phẩm nhập khẩu tại chỗ tương ứng đã hoàn thành thủ tục nhập khẩu trong thời hạn 15 ngày, kể từ ngày thông quan sản phẩm xuất khẩu tại chỗ theo Mẫu số 22 Phụ lục VII ban hành kèm theo Nghị định này.

Quá thời hạn nêu trên, người xuất khẩu tại chỗ không thông báo cho cơ quan hải quan thông tin tờ khai hải quan của sản phẩm nhập khẩu tại chỗ tương ứng đã hoàn thành thủ tục nhập khẩu, người xuất khẩu tại chỗ phải đăng ký tờ khai hải quan mới và kê khai, nộp thuế đối với hàng hóa nhập khẩu đã sử dụng để sản xuất sản phẩm xuất khẩu tại chỗ theo mức thuế suất và trị giá tính thuế của hàng hóa nhập khẩu quy định tại thời điểm đăng ký tờ khai hải quan mới.

Sau khi nộp thuế, người xuất khẩu tại chỗ thực hiện thông báo cho cơ quan hải quan thông tin về tờ khai hải quan của sản phẩm nhập khẩu tại chỗ tương ứng đã hoàn thành thủ tục nhập khẩu thì được xử lý số tiền thuế đã nộp theo quy định của pháp luật quản lý thuế về xử lý tiền thuế nộp thừa.

g) Sản phẩm xuất khẩu tại chỗ không được miễn thuế xuất khẩu. Người xuất khẩu tại chỗ đăng ký tờ khai hải quan xuất khẩu tại chỗ và kê khai nộp thuế xuất khẩu theo mức thuế suất và trị giá của sản phẩm xuất khẩu tại chỗ theo quy định tại thời điểm đăng ký tờ khai hải quan xuất khẩu tại chỗ.

h) Sản phẩm nhập khẩu tại chỗ đăng ký tờ khai hải quan theo loại hình nhập gia công được miễn thuế nhập khẩu nếu người nhập khẩu tại chỗ đáp ứng quy định tại điểm a, b khoản 2 Điều 10 Nghị định này. Sản phẩm nhập khẩu tại chỗ đăng ký tờ khai hải quan theo loại hình khác thì người nhập khẩu tại chỗ kê khai, nộp thuế theo mức thuế suất và trị giá tính thuế của sản phẩm nhập khẩu tại thời điểm đăng ký tờ khai.

Trường hợp người nhập khẩu tại chỗ đã nộp thuế nhập khẩu hàng hóa để sản xuất, kinh doanh, đã đưa sản phẩm nhập khẩu tại chỗ vào sản xuất hàng hóa xuất

khẩu và thực tế đã xuất khẩu sản phẩm ra nước ngoài hoặc vào khu phi thuế quan thì được hoàn thuế nhập khẩu đã nộp theo quy định tại Điều 36 Nghị định này.

3. Hồ sơ, thủ tục miễn thuế thực hiện theo quy định tại Điều 31 Nghị định này.

Khi làm thủ tục xuất khẩu tại chỗ đối với hàng hóa quy định tại Điều này, ngoài hồ sơ miễn thuế theo quy định tại Điều 31 Nghị định này, người xuất khẩu tại chỗ phải nộp thêm văn bản chỉ định giao hàng hóa tại Việt Nam của tổ chức, cá nhân nước ngoài: 01 bản chụp.

Căn cứ quy định tại khoản 4 Điều 2 Nghị định số 18/2021/NĐ-CP ngày 11/3/2021 của Chính phủ:

“Điều 2. Tổ chức thực hiện

4. Quy định chuyển, tiếp đối với hàng hóa xuất khẩu tại chỗ, nhập khẩu tại chỗ:

Việc áp dụng thuế suất đối với hàng hóa xuất khẩu tại chỗ, nhập khẩu tại chỗ theo quy định tại khoản 1 Điều 1 Nghị định này được áp dụng kể từ ngày Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu số 107/2016/QH13 có hiệu lực thi hành.”

b. Quy định tại pháp luật về thuế GTGT:

Căn cứ Điều 9, Điều 17 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng và Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều Luật Thuế giá trị gia tăng, quy định cụ thể như sau:

“Điều 9. Thuế suất 0%

- Các trường hợp được coi là xuất khẩu theo quy định của pháp luật:

+ Hàng hóa gia công chuyển tiếp theo quy định của pháp luật thương mại về hoạt động mua, bán hàng hóa quốc tế và các hoạt động đại lý mua, bán, gia công hàng hóa với nước ngoài.

+ Hàng hóa xuất khẩu tại chỗ theo quy định của pháp luật.

Điều 17. Điều kiện khấu trừ, hoàn thuế GTGT đầu vào đối với một số trường hợp hàng hóa được coi như xuất khẩu

2. Hàng hóa xuất khẩu tại chỗ theo quy định của pháp luật:

a) Hợp đồng mua bán hàng hóa hoặc hợp đồng gia công có chỉ định giao hàng tại Việt Nam;

b) Tờ khai hải quan hàng hóa xuất khẩu - nhập khẩu tại chỗ đã làm xong thủ tục hải quan;

c) Hóa đơn giá trị gia tăng hoặc hóa đơn xuất khẩu ghi rõ tên người mua phía nước ngoài, tên doanh nghiệp nhận hàng và địa điểm giao hàng tại Việt Nam;

d) Hàng hóa bán cho thương nhân nước ngoài nhưng giao hàng tại Việt Nam phải thanh toán qua ngân hàng bằng ngoại tệ tự do chuyển đổi. Chứng từ thanh toán qua ngân hàng theo hướng dẫn tại khoản 3 Điều 16 Thông tư này. Trường hợp người nhập khẩu tại chỗ được phía nước ngoài ủy quyền thanh toán cho người xuất khẩu tại chỗ thì đồng tiền thanh toán thực hiện theo quy định của pháp luật về ngoại hối;

đ) Hàng hóa xuất khẩu tại chỗ của doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài phải phù hợp với quy định tại giấy phép đầu tư.

...

Riêng đối với trường hợp hàng hóa gia công chuyển tiếp và hàng hóa xuất khẩu tại chỗ, nếu không có đủ một trong các thủ tục, hồ sơ theo quy định thì phải tính và nộp thuế GTGT như hàng hóa tiêu thụ nội địa.”

c. Về chính sách thuế nhà thầu:

Tại Khoản 1, 2 Điều 1 Thông tư số 60/2012/TT-BTC và khoản 1, 2 Điều 1 Thông tư số 103/2014/TT-BTC quy định về đối tượng áp dụng Thông tư trong đó, tại khoản 2 quy định như sau: “2. Tổ chức, cá nhân nước ngoài cung cấp hàng hóa tại Việt Nam theo hình thức XNK tại chỗ và có phát sinh thu nhập tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng ký giữa tổ chức, cá nhân nước ngoài và các doanh nghiệp tại Việt Nam (trừ trường hợp gia công và xuất trả hàng hóa cho tổ chức, cá nhân nước ngoài) hoặc cung cấp hàng hóa theo điều kiện giao hàng ĐP, DAT, DAP (các điều khoản thương mại quốc tế). Theo đó, tổ chức, cá nhân nước ngoài cung cấp hàng hóa theo hình thức XNK tại chỗ (trừ trường hợp gia công và xuất trả hàng hóa) thuộc đối tượng chịu thuế nhà thầu.

*** Căn cứ các quy định về chính sách thuế nêu trên, rà soát các trường hợp liên quan đến việc áp dụng quy định tại khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP ngày 21/01/2015 của Chính phủ cho thấy:** đối với hàng hóa nhập khẩu tại chỗ để gia công được phép xuất nhập khẩu tại chỗ theo chỉ định của bên đặt gia công và không bị giới hạn bởi việc có hay không có đại diện thường trú tại Việt Nam. Chính sách thuế đối với hàng hóa nhập khẩu tại chỗ được thực hiện theo loại hình tờ khai tương ứng.

II. Thực trạng hoạt động XNK tại chỗ hiện nay

1. Số liệu XNK tại chỗ theo quy định tại khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP

Biểu 1: Số liệu kim ngạch và số thu thuế XNK theo các năm

Năm	Tổng KNXK (tr USD)	Tổng KNNK (tr USD)	Tổng số thuế XK (tỷ VNĐ)	Tổng số thuế NK (tỷ VNĐ)
2018	243.480	236.690	8.577,8	54.759,05
2019	264.190	253.070	8.554,6	54.045,95
2020	282.660	262.700	7.395,0	43.955,00
2021	336.310	332.230	8.379,7	51.121,34
2022	371.330	358.900	10.425,1	64.601,00

(Nguồn: Cục CNTT và Thống kê Hải quan)

Biểu 3: Bảng thống kê hoạt động xuất khẩu tại chỗ

Năm	Số lượng TK (tờ)	Kim ngạch XKTC (tr USD)	Tỷ lệ % /KNXX	Số thuế XK phải thu (tỷ VNĐ)	Tỷ lệ % /Thuế XK
2018	1.152.589	37.232,01	15,29	44,8	0,52
2019	1.305.790	43.092,01	16,31	50,8	0,59
2020	1.406.831	45.440,39	16,08	69,1	0,93
2021	1.450.695	37.847,44	11,25	103,4	1,23
2022	1.670.023	65.257,17	17,58	127,15	1,22

(Nguồn: Cục CNTT và Thống kê Hải quan)

Biểu 4: Bảng thống kê hoạt động nhập khẩu tại chỗ

Năm	Số lượng TK (tờ)	Kim ngạch NKTC (tr USD)	Tỷ lệ % /KNXX	Số thuế NK phải thu (tỷ VNĐ)	Tỷ lệ % /Thuế NK
2018	1.218.211	29.911,7	12,64	659	10,12
2019	1.379.274	46.027,6	18,19	1.526	8,67
2020	1.514.737	49.719,3	18,93	1.565	3,56
2021	1.569.520	40.008,2	12,04	4.433	2,82
2022	1.775.652	72.205,4	20,12	6.537	1,2

(Nguồn: Cục CNTT và Thống kê Hải quan)

Qua bảng số liệu cho thấy kim ngạch xuất nhập khẩu tại chỗ trung bình trong 05 năm đạt khoảng 15,84% so với tổng kim ngạch chung của các loại hình xuất nhập khẩu; trong đó:

- Năm 2018: Kim ngạch XNK tại chỗ đạt khoảng 67,14 tỷ USD/tổng kim ngạch chung là 480,17 tỷ USD, đạt tỷ lệ 13,98%; Tổng số thu thuế XNKTC là 703,61 tỷ VNĐ, chiếm 1,11% tổng số thu thuế XNK.

- Năm 2019: Kim ngạch XNK tại chỗ đạt khoảng 89,12 tỷ USD/tổng kim ngạch chung là 517,26 tỷ USD, đạt tỷ lệ 17,23%; Tổng số thu thuế XNKTC là 1.576,4 tỷ VNĐ, chiếm 2,52% tổng số thu thuế XNK.

- Năm 2020: Kim ngạch XNK tại chỗ đạt khoảng 95,16 tỷ USD/tổng kim ngạch chung là 545,36 tỷ USD, đạt tỷ lệ 17,45%; Tổng số thu thuế XNKTC là 1.634 tỷ VNĐ, chiếm 3,18% tổng số thu thuế XNK.

- Năm 2021: Kim ngạch XNK tại chỗ đạt khoảng 77,861 tỷ USD/tổng kim ngạch chung là 668,54 USD, đạt tỷ lệ 11,65% (do giai đoạn này dịch Covid-19 diễn biến phức tạp đã ảnh hưởng đến kim ngạch xuất nhập khẩu tại chỗ nên có sự suy giảm so với năm 2020). Tổng số thu thuế XNKTC là 4.536,1 tỷ VNĐ, chiếm 7,62% tổng số thu thuế XNK.

- Năm 2022: Kim ngạch XNK tại chỗ đạt khoảng 137,46 tỷ USD/tổng kim ngạch chung là 730,2 tỷ USD, đạt tỷ lệ 18,83%; Tổng số thu thuế XNKTC là 6.663,65 tỷ VNĐ, chiếm 8,88% tổng số thu thuế XNK.

Tuy nhiên, kim ngạch xuất nhập khẩu tại chỗ không được tính vào kim ngạch xuất, nhập khẩu hàng năm.

2. Thủ tục hải quan và số liệu từng trường hợp cụ thể:

Thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ hiện nay thực hiện theo quy định tại Điều 35 Nghị định số 38/2015/NĐ-CP và Điều 86 Thông tư số 38/2015/TT-BTC ngày 25/3/2015 của Bộ Tài chính (được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 39/2018/TT-BTC ngày 20/4/2018), gồm 3 trường hợp:

Trường hợp 1: Quy định tại điểm a khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP: Hàng hóa đặt gia công tại Việt Nam và được tổ chức, cá nhân nước ngoài đặt gia công bán cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam.

Theo đó, trong hoạt động gia công hàng hóa cho thương nhân nước ngoài, sản phẩm thuộc quyền sở hữu của bên đặt gia công ở nước ngoài, khi doanh nghiệp trong nước có nhu cầu mua sản phẩm, bên đặt gia công chỉ định bên nhận gia công giao hàng tại Việt Nam sau khi kết thúc hợp đồng; doanh nghiệp trong nước sẽ phải thanh toán tiền hàng cho bên đặt gia công tại nước ngoài hoặc thanh toán thông qua bên nhận gia công; hàng hóa không dịch chuyển qua lãnh thổ Việt Nam. Đây là hoạt động thương mại thuần túy và phù hợp với Điều 181, Điều 182 Luật Thương mại và Điều 42 Nghị định số 69/2018/NĐ-CP.

Số liệu tờ khai và kim ngạch hàng hóa xuất khẩu tại chỗ

Năm	Số lượng TK (tờ)	Kim ngạch (triệu USD)	Tỷ lệ %/KNXX	Số thuế phải thu (VNĐ)	Tỷ lệ %/Thuế XK
2018	213.249	7.747,96	3,18	284.112.268,4	0,003
2019	249.120	8.028,6	3,04	492.050.341,6	0,01
2020	260.114	8.184,8	2,9	37.319.756,5	0,001
2021	136.990	4.585,8	1,36	6.778.292,7	0,0001
2022	27.698	5.965,7	1,61	-	-

(Nguồn: Cục CNTT và Thống kê Hải quan)

Số liệu tờ khai và kim ngạch hàng hóa nhập khẩu tại chỗ

Năm	Số lượng TK	Kim ngạch (triệu USD)	Tỷ lệ %/KNNK	Số thuế phải thu (VNĐ)	Tỷ lệ %
2018	205.004	5.512,40	2,33	48.159.198.325,4	0,09
2019	243.288	7.622,11	3,01	313.254.957.002,2	0,58
2020	256.988	7.852,85	2,99	151.954.964.179,3	0,35
2021	130.578	4.311,77	1,3	333.155.012.472,5	0,65

2022	22.951	4.075,67	1,14	1.613.421.762,4	0.003
------	--------	----------	------	-----------------	-------

(Nguồn: Cục CNTT và Thống kê Hải quan)

Trường hợp 2: Quy định tại điểm b khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP: Hàng hóa mua bán giữa doanh nghiệp nội địa với doanh nghiệp chế xuất, doanh nghiệp trong khu phi thuế quan.

Đây là xuất khẩu, nhập khẩu thông thường, hoàn toàn phù hợp với quy định tại Điều 28 Luật Thương mại, khoản 4 Điều 3 Luật Quản lý ngoại thương, khoản 6 Điều 4 Luật Hải quan, khoản 4 Điều 26 Nghị định số 35/2022/NĐ-CP. Mặt khác, Nghị định số 31/2018/NĐ-CP quy định về xuất xứ hàng hóa cũng cho phép cấp C/O đối với hàng hóa của Việt Nam xuất khẩu trong trường hợp này.

Số liệu tờ khai và kim ngạch hàng hóa xuất khẩu tại chỗ

Năm	Số lượng TK (tờ)	Kim ngạch (triệu USD)	Tỷ lệ % /KNXK	Số thuế phải thu (VNĐ)	Tỷ lệ % /Thuế XK
2018	286.827	10.896,2	4,48	33.304.559.509,04	0,39
2019	334.191	14.794,1	5,6	37.536.945.378,02	0,44
2020	396.593	16.061,5	5,68	51.381.013.093,42	0,69
2021	564.052	15.511,1	4,61	89.596.399.767,01	1,07
2022	764.857	27.882,4	7,51	116.767.666.781,91	1,12

(Nguồn: Cục CNTT và Thống kê Hải quan)

Số liệu tờ khai và kim ngạch hàng hóa nhập khẩu tại chỗ

Năm	Số lượng TK (tờ)	Kim ngạch (triệu USD)	Tỷ lệ % /KNK	Số thuế phải thu (VNĐ)	Tỷ lệ %
2018	146.334	6.601,19	0,24	131.419.662.390,179	2,79
2019	170.503	10.976,37	0,36	192.660.310.933,383	4,34
2020	193.091	11.625,44	0,82	362.322.540.070,393	4,43
2021	202.905	9.382,66	2,21	1.127.961.427.283,98	2,82
2022	231.494	15.182,92	1,23	794.319.906.974,312	4,23

(Nguồn: Cục CNTT và Thống kê Hải quan)

Trường hợp 3: Quy định tại điểm c khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP Hàng hóa mua bán giữa doanh nghiệp Việt Nam với tổ chức, cá nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam và được thương nhân nước ngoài chỉ định giao, nhận hàng hóa với doanh nghiệp khác tại Việt Nam.

Đây là hoạt động kinh doanh thương mại thuần túy trên cơ sở hai hợp đồng mua, bán riêng biệt, doanh nghiệp Việt Nam A ký hợp đồng mua hàng của doanh

ngành nước ngoài, không có hiện diện tại Việt Nam; doanh nghiệp nước ngoài mua hàng của một doanh nghiệp Việt Nam B và chỉ định giao hàng cho doanh nghiệp Việt Nam A; hàng hóa có thể là nguyên liệu để sản xuất hàng xuất khẩu hoặc là sản phẩm, hàng hóa khác để kinh doanh tiêu dùng hoặc thực hiện các dự án đầu tư, xây dựng, thi công công trình. Doanh nghiệp Việt Nam B sẽ nhận được tiền mua hàng từ doanh nghiệp nước ngoài và doanh nghiệp Việt Nam A sẽ phải thanh toán cho doanh nghiệp nước ngoài; hàng hóa không dịch chuyển qua lãnh thổ Việt Nam. Quy định này chưa phù hợp với pháp luật thương mại, pháp luật quản lý ngoại thương.

Ngoài ra, theo quy định tại điểm d khoản 2 Điều 2 Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12 về đối tượng chịu thuế thì: “Doanh nghiệp nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam.”. Do vậy, trường hợp doanh nghiệp nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam nếu có các hoạt động cung ứng dịch vụ, cung cấp và phân phối hàng hóa,... thì phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế nhà thầu.

Số liệu tờ khai và kim ngạch hàng hóa xuất khẩu tại chỗ

Năm	Số lượng TK (tờ)	Kim ngạch (trUSD)	Tỷ lệ % /KNXK	Số thuế phải thu (VNĐ)	Tỷ lệ % /Thuế XK
2018	652.513	18.587,94	7,63	11.170.465.234,85	0,13
2019	722.479	20.269,36	7,67	12.810.332.313,33	0,15
2020	750.124	21.194,08	7,5	17.679.418.499,42	0,24
2021	749.653	17.750,91	5,28	13.769.238.027,15	0,16
2022	877.468	31.409,02	8,46	10.377.930.131,16	0,1

(Nguồn: Cục CNTT và Thống kê Hải quan)

Số liệu tờ khai và kim ngạch hàng hóa nhập khẩu tại chỗ

Năm	Số lượng TK (tờ)	Kim ngạch (tr USD)	Tỷ lệ % /KNNK	Số thuế phải thu (VNĐ)	Tỷ lệ %
2018	866.874	17.798,08	7,52	479.277.434.216,46	0,88
2019	965.483	27.429,13	10,84	1.019.680.355.790,45	1,89
2020	1.064.658	30.240,98	11,51	1.050.633.291.597,99	2,39
2021	1.236.038	26.313,73	7,92	2.971.609.495.509,31	5,81
2022	1.521.207	52.946,78	14,75	5.740.568.653.234,62	8,89

(Nguồn: Cục CNTT và Thống kê Hải quan)

Căn cứ số liệu trên cho thấy số thu thuế xuất nhập khẩu của trường hợp quy định tại điểm c khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP chiếm tỷ trọng cao nhất trong tổng số thuế XNK tại chỗ.

3. Đánh giá thực trạng quy định về thủ tục xuất nhập khẩu tại chỗ

a) Về thủ tục hải quan

a.1) Thuận lợi:

- Quy định này không chỉ tạo thuận lợi cho hoạt động thương mại của thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam mà còn tạo thuận lợi cho các doanh nghiệp Việt Nam. Thay vì hàng hóa phải xuất khẩu ra khỏi lãnh thổ Việt Nam hoặc xuất khẩu vào kho ngoại quan và nhập khẩu trở lại sẽ phát sinh chi phí vận chuyển, để tạo thuận lợi cho hoạt động thương mại của thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam, pháp luật Việt Nam đã quy định một chế định đặc biệt, theo đó, hàng hóa theo hợp đồng mua bán thương mại nhưng không xuất khẩu, nhập khẩu qua cửa khẩu Việt Nam, thủ tục thực hiện trong nội địa và phải áp dụng chính sách thuế theo quy định.

- Việc hàng hóa được áp dụng thủ tục xuất nhập khẩu tại chỗ đã tạo thành chuỗi cung ứng hàng hóa liên hoàn tại Việt Nam; doanh nghiệp tận dụng được nguồn nguyên vật liệu sẵn có, rút ngắn thời gian đưa hàng hóa vào sản xuất, tiết kiệm tối đa các khoản phí, thời gian vận chuyển hàng hóa, chất lượng hàng trong quá trình vận chuyển do quãng đường vận chuyển ngắn...

- Việc thực hiện thủ tục hải quan XNK tại chỗ giúp các doanh nghiệp thuận lợi trong hoạt động thanh toán quốc tế do có tờ khai xuất khẩu, nhập khẩu đã được cơ quan hải quan xác nhận thông quan (trừ trường hợp việc thanh toán được thực hiện trước khi giao hàng).

a.2) Khó khăn:

- Không phản ánh đúng bản chất của hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu theo pháp luật về thương mại và quản lý ngoại thương là hàng hóa phải được đưa ra hoặc đưa vào lãnh thổ Việt Nam; mặt khác, phản ánh kim ngạch xuất nhập khẩu không chính xác vì thực tế hàng hóa thực tế không xuất khẩu, nhập khẩu. Tuy nhiên, đối với XNK tại chỗ tại khâu xuất khẩu, nhập khẩu vẫn áp dụng chính sách quản lý như đối với hàng hóa XNK thông thường (chính sách mặt hàng, kiểm tra chuyên ngành) mặc dù bản chất là hàng hóa dịch chuyển trong nội địa.

- Doanh nghiệp có thể lợi dụng chính sách để gian lận thương mại, vì theo quy định tại Nghị định số 90/2007/NĐ-CP quy định về thực hiện quyền xuất khẩu, quyền nhập khẩu như sau:

“1. Sau khi được cấp Giấy chứng nhận đăng ký quyền xuất khẩu, quyền nhập khẩu, thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam phải đăng ký mã số thuế tại Cục thuế tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương nơi thương nhân được cấp Giấy chứng nhận đăng ký quyền xuất khẩu, quyền nhập khẩu.

2. Khi thực hiện quyền xuất khẩu, quyền nhập khẩu, thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam phải thực hiện nghĩa vụ thuế, phí, lệ phí và các nghĩa vụ tài chính khác hoặc thực hiện các biện pháp bảo đảm theo quy định của pháp luật Việt Nam trước khi hàng hóa được phép thông quan; chịu trách nhiệm liên quan đến hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu theo quy định của pháp luật Việt Nam.”

Bản chất của quy định tổ chức, cá nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam được thực hiện thủ tục XNK tại chỗ tại điểm c khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP chính là cho phép tổ chức, cá nhân nước ngoài được thực hiện quyền phân phối tại Việt Nam. Tuy nhiên, theo quy định tại Nghị định số 90/2007/NĐ-CP

dẫn trên thì thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam phải được cấp quyền xuất khẩu, quyền nhập khẩu, quyền phân phối; trong khi tổ chức, cá nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam theo quy định tại điểm c khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP thì không phải thực hiện thủ tục cấp phép, dẫn đến việc không thu được thuế thu nhập doanh nghiệp đối với giao dịch phát sinh doanh thu tại Việt Nam.

- Gây khó khăn cho cơ quan hải quan trong công tác quản lý, theo dõi vì tờ khai xuất khẩu tại chỗ tách rời tờ khai nhập khẩu tại chỗ; địa điểm làm thủ tục xuất khẩu tại chỗ và nhập khẩu tại chỗ có thể là 02 Chi cục Hải quan khác nhau, rất khó khăn trong công tác phối hợp, theo dõi trong khi thuế chủ yếu thu ở khâu nhập khẩu tại chỗ.

- Gây tổn động số lượng tờ khai XNK tại chỗ còn treo trên hệ thống do nhiều nguyên nhân khác nhau, trong đó có nguyên nhân do doanh nghiệp khai sai các chỉ tiêu thông tin đã được hướng dẫn trên hệ thống hoặc người nhập khẩu tại chỗ không mở tờ khai nhập khẩu.

b) Về chính sách thuế đối với hoạt động xuất nhập khẩu tại chỗ

b.1) Thuận lợi:

- Do hàng hóa không có sự dịch chuyển qua biên giới nhưng nếu thực hiện thủ tục XNK tại chỗ thì phải áp dụng chính sách thuế như đối với hàng hóa nhập khẩu, xuất khẩu thông thường; theo đó, hàng hóa gia công khi thực hiện thủ tục XNK tại chỗ thì được miễn thuế, hàng hóa nhập sản xuất xuất khẩu thì được hoàn thuế nếu sản phẩm nhập khẩu tại chỗ được tiếp tục sử dụng sản xuất và xuất khẩu ra nước ngoài. Do vậy, việc áp dụng thủ tục hải quan đối với hàng hóa XNK tại chỗ sẽ tạo thuận lợi cho doanh nghiệp trong việc xử lý các vấn đề về thuế, tận dụng được ưu đãi về thuế XNK, thuế GTGT.

- Việc tính thuế đối với tờ khai nhập khẩu tại chỗ phù hợp với quy định tại khoản 3 Điều 2 Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 2016 quy định hàng hóa nhập khẩu tại chỗ thuộc đối tượng chịu thuế; đảm bảo thu đúng, thu đủ các nguồn thu cho ngân sách nhà nước như đối với hàng hóa xuất khẩu qua biên giới, nhập khẩu vào Việt Nam theo quy định của pháp luật về thuế;

- Về thuế GTGT: Doanh nghiệp xuất khẩu hàng hóa được áp dụng thuế suất 0% và được khấu trừ hoặc hoàn thuế đầu vào (nếu có).

b.2) Khó khăn:

- Có thể sẽ không thu được thuế nhập khẩu trong trường hợp doanh nghiệp không làm thủ tục nhập khẩu tại chỗ.

- Rủi ro trong việc chuyển giá: không loại trừ khả năng một số doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tận dụng triệt để chính sách ưu đãi của Việt Nam để khai tăng trị giá, số thuế phải nộp của hàng hóa khi áp dụng thủ tục nhập khẩu tại chỗ, đồng thời giảm số thuế phải nộp ở nước ngoài, mục tiêu nhằm tối đa hoá lợi nhuận của cả một tập đoàn, công ty đa quốc gia hay nhóm công ty có mối quan hệ liên kết trên cơ sở giảm thiểu nghĩa vụ về thuế.

- Về thuế GTGT: Theo quy định hiện hành thì hàng hóa xuất khẩu tại chỗ áp dụng mức thuế 0%, tuy nhiên có sự bất hợp lý là trường hợp này có giao dịch ngoại thương nhưng thực tế hàng hóa không xuất ra khỏi lãnh thổ Việt Nam.

- Về thuế thu nhập DN: không thu được thuế thu nhập doanh nghiệp đối với tổ chức, cá nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam do pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp chưa điều chỉnh đối tượng này.

III. Đề xuất

Căn cứ các phân tích dẫn trên, Tổng cục Hải quan nhận thấy:

Căn cứ quy định hiện hành tại khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP thì trường hợp quy định tại điểm a, b đã được quy định rõ tại văn bản Luật; riêng quy định tại điểm c khoản 1 Điều 35 Nghị định này thì chưa được quy định tại Luật mà chỉ được kế thừa từ các văn bản pháp luật trước đây dưới hình thức Nghị định của Chính phủ.

Để công tác quản lý nhà nước về hải quan được thống nhất, căn cứ trên bản chất giao dịch của hàng hóa, Tổng cục Hải quan đề xuất sửa đổi Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP như sau:

1. Bãi bỏ toàn bộ Điều 35 tại Nghị định số 08/2015/NĐ-CP.

Bản chất là bãi bỏ điểm c khoản 1 Điều 35 là do: Trường hợp hàng hóa xuất nhập khẩu tại chỗ quy định tại điểm a, điểm b khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP đã được quy định tại các Luật Thương mại, Luật Quản lý ngoại thương nên thủ tục hải quan đối với 02 trường hợp này quy định cụ thể tại các điều tương ứng tại Thông tư số 38/2015/TT-BTC (được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 39/2018/TT-BTC) liên quan đến hoạt động nhận gia công cho thương nhân nước ngoài (để phù hợp với hệ thống pháp luật về thương mại và quản lý ngoại thương) và hoạt động XK, NK hàng hóa của DNCX, doanh nghiệp trong khu phi thuế quan với nội địa (để phù hợp với quy định tại Điều 28 Luật Thương mại, khoản 4 Điều 3 Luật Quản lý ngoại thương, khoản 6 Điều 4 Luật Hải quan, khoản 4 Điều 26 Nghị định số 35/2022/NĐ-CP và khoản 1 Điều 4 Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu).

- Để đồng bộ hệ thống pháp luật liên quan, không phân biệt đối xử về chính sách đối với các giao dịch hàng hóa có cùng bản chất, kiến nghị cơ quan có thẩm quyền xem xét bỏ quy định về xuất nhập khẩu tại chỗ đối với hàng hóa gia công cho thương nhân nước ngoài quy định tại Luật Thương mại, Luật Quản lý ngoại thương và các Nghị định hướng dẫn thi hành vì bản chất hàng hóa gia công thuộc sở hữu của bên đặt gia công (bên nước ngoài), khi bán, tiêu thụ tại thị trường Việt Nam thì thực hiện theo hợp đồng mua bán thương mại và hoạt động này không khác với quy định tại điểm c khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP.

Việc bỏ quy định này đồng nghĩa với việc phải rà soát, bãi bỏ đồng bộ các quy định liên quan đến XNK tại chỗ đang được quy định tại các pháp luật khác liên quan như: Rà soát kiến nghị sửa đổi Luật Thương mại, Luật Quản lý ngoại thương để bỏ hoạt động XNK tại chỗ đối với hàng hóa gia công cho thương nhân nước ngoài; rà soát sửa đổi Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, thuế GTGT liên quan đến quy định về đối tượng chịu thuế, hoàn thuế đối với hàng hóa xuất nhập khẩu tại chỗ.

2. Đề xuất chính sách thay thế việc làm thủ tục hải quan đối với hoạt động xuất nhập khẩu tại chỗ:

2.1. Khi chưa sửa Luật Thương mại, Luật Quản lý ngoại thương

Bản chất đây là hoạt động mua bán trong nội địa, cơ quan thuế nội địa chịu trách nhiệm quản lý và thu thuế thông qua hoạt động này, cụ thể:

(1) Trường hợp hàng hóa gia công cho thương nhân nước ngoài nhưng được thương nhân nước ngoài bán cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam thì bên nhận gia công hoặc thương nhân Việt Nam khác mua sản phẩm gia công của thương nhân nước ngoài và bán hàng hóa cho thương nhân khác tại Việt Nam thì thực hiện theo giao dịch mua bán giữa hai doanh nghiệp trong nội địa; bên nhận gia công phải chuyển đổi mục đích sử dụng đối với hàng hóa gia công, nộp thuế nhập khẩu và các khoản thuế khác như hàng hóa nhập khẩu từ nước ngoài.

(2) Trường hợp hàng hóa được sản xuất từ nguồn nguyên liệu nhập sản xuất xuất khẩu đã được miễn thuế nhập khẩu phát sinh giao dịch với tổ chức, cá nhân ở nước ngoài nhưng được chỉ định giao hàng tại Việt Nam thì hoạt động giao dịch này thực hiện như hai doanh nghiệp trong nội địa; doanh nghiệp nhập sản xuất xuất khẩu thực hiện chuyển đổi mục đích sử dụng đối với nguyên liệu, vật tư nhập khẩu được miễn thuế, nộp đầy đủ các khoản thuế theo quy định.

Trường hợp (1), (2) dẫn trên để thu được thuế thu nhập doanh nghiệp đối với các giao dịch mua bán phát sinh doanh thu tại Việt Nam thì thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam phải ký hợp đồng với đại lý tại Việt Nam để thực hiện việc thu thuế liên quan.

(3) Trường hợp kinh doanh thương mại thuần túy: thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam ký hợp đồng đại lý hoặc sử dụng hóa đơn giá trị gia tăng, trên hóa đơn GTGT ghi rõ mã số thuế/tên thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam và mã số thuế/tên doanh nghiệp Việt Nam được chỉ định nhận hàng tại Việt Nam.

(*) Ưu điểm

- Đảm bảo quản lý đúng bản chất, giao dịch hàng hóa được mua bán tại Việt Nam;

- Thực hiện thu thuế nhập khẩu đối với hàng hóa gia công, sản xuất xuất khẩu khi chuyển mục đích sử dụng.

(*) Nhược điểm

- Cần thay đổi phương thức quản lý của cơ quan thuế, cơ quan ngân hàng trong thanh toán quốc tế.

- Doanh nghiệp gia công, SXKK phải thực hiện nộp thuế, thanh toán trước khi thực hiện giao hàng hóa cho doanh nghiệp khác tại Việt Nam.

- Vấn đề hoàn thuế được xử lý như thế nào nếu nguyên liệu, vật tư, linh kiện nhập khẩu nhưng không tiêu dùng trong nước mà đã thực xuất khẩu.

3. Đề xuất sửa đổi, bổ sung hệ thống pháp luật liên quan:

Việc bãi bỏ quy định về xuất nhập khẩu tại chỗ quy định tại điểm c khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP đồng nghĩa với việc phải rà soát, bãi bỏ đồng bộ các quy định liên quan đến xuất nhập khẩu tại chỗ đang được quy định tại các pháp luật khác liên quan như:

(1) Kiến nghị sửa đổi Luật Thương mại, Luật Quản lý ngoại thương để bỏ quy định hoạt động xuất nhập khẩu tại chỗ đối với hàng hóa gia công cho thương nhân nước ngoài để đồng bộ về mặt pháp luật, tránh việc phân biệt đối xử về chính sách đối với hàng hóa có chung bản chất giao dịch giống nhau;

Kiến nghị sửa đổi Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu để bỏ quy định đối tượng chịu thuế đối với hàng hóa xuất nhập khẩu tại chỗ do tại khoản 3 Điều 2 Luật này quy định hàng xuất nhập khẩu tại chỗ thuộc đối tượng chịu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu;

(2) Kiến nghị sửa đổi pháp luật về thuế:

+ Đối với thuế GTGT đề nghị bỏ quy định về mức thuế suất thuế GTGT hoặc khấu trừ, hoàn thuế GTGT áp dụng đối với hàng xuất khẩu tại chỗ do tại Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định hàng hóa xuất khẩu tại chỗ thuộc đối tượng chịu thuế suất thuế GTGT 0%, khấu trừ, hoàn thuế.

+ Đối với thuế thu nhập doanh nghiệp: bổ sung quy định trường hợp thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam phát sinh doanh thu tại Việt Nam nhưng không thực hiện thủ tục hải quan thì việc thu thuế nhà thầu, thuế thu nhập doanh nghiệp thực hiện thông qua đại lý tại Việt Nam.

+ Đối với thuế thu nhập cá nhân: đề nghị bổ sung quy định trường hợp thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam phát sinh doanh thu tại Việt Nam thì phải nộp thuế thu nhập cá nhân.

(3) Về thanh toán qua ngân hàng: Trường hợp việc thanh toán qua ngân hàng nếu phải dùng tờ khai hải quan để thanh toán thì đề xuất thay thế phương thức thanh toán bằng hợp đồng thương mại hoặc hóa đơn mua bán hàng hóa.

Đề nghị các đơn vị tham gia cho ý kiến cụ thể vào các vấn đề nêu trên./.

**DỰ THẢO SỬA ĐỔI BỔ SUNG ĐIỀU 35 NGHỊ ĐỊNH SỐ 08/2015/NĐ-CP VỀ
XUẤT NHẬP KHẨU TẠI CHỖ**

Quy định tại Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP	Đề xuất sửa đổi, bổ sung	Lý do sửa đổi, bổ sung
<p>Điều 35. Thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ</p> <p>1. Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ bao gồm:</p> <p>a) Hàng hóa đặt gia công tại Việt Nam và được tổ chức, cá nhân nước ngoài đặt gia công bán cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam;</p> <p>b) Hàng hóa mua bán giữa doanh nghiệp nội địa với doanh nghiệp chế xuất, doanh nghiệp trong khu phi thuế quan;</p> <p>c) Hàng hóa mua bán giữa doanh nghiệp Việt Nam với tổ chức, cá nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam và được thương nhân nước ngoài chỉ định giao, nhận hàng hóa với doanh nghiệp khác tại Việt Nam.</p> <p>2. Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định chi tiết thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ</p>	<p>1. Bãi bỏ toàn bộ quy định về xuất nhập khẩu tại chỗ tại Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP. Theo đó, cơ quan hải quan không làm thủ tục hải quan đối với hàng hóa mua, bán giữa 02 thương nhân Việt Nam được thương nhân nước ngoài chỉ định giao, nhận hàng hóa trong nội địa.</p> <p>Điều 35. Thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ</p> <p>1. Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ bao gồm:</p> <p>a) Hàng hóa đặt gia công tại Việt Nam và được tổ chức, cá nhân nước ngoài đặt gia công bán cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam;</p> <p>b) Hàng hóa mua bán giữa doanh nghiệp nội địa với doanh nghiệp chế xuất, doanh nghiệp trong khu phi thuế quan;</p> <p>c) Hàng hóa mua bán giữa doanh nghiệp Việt Nam với tổ chức, cá nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam và được thương nhân nước ngoài chỉ định giao, nhận hàng hóa với doanh nghiệp khác tại Việt Nam.</p> <p>2. Bộ trưởng Bộ Tài chính quy định chi tiết thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ.</p> <p>2. Trường hợp quy định tại điểm a, điểm b khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-</p>	<p>- Luật Thương mại năm 2005 chỉ quy định hình thức xuất nhập khẩu tại chỗ đối với hàng hóa gia công cho thương nhân nước ngoài:</p> <p>+ Điều 181 Luật Thương mại 2005 quy định bên đặt gia công được <i>“Bán, tiêu hủy, tặng biếu tại chỗ sản phẩm gia công, máy móc, thiết bị cho thuê hoặc cho mượn, nguyên liệu, phụ liệu, vật tư dư thừa, phế phẩm, phế liệu theo thỏa thuận và phù hợp với quy định của pháp luật.”</i></p> <p>+ Điều 182 Luật Thương mại 2005 quy định bên nhận gia công được <i>“xuất khẩu tại chỗ sản phẩm gia công, máy móc, thiết bị thuê hoặc mượn, nguyên liệu, phụ liệu, vật tư dư thừa, phế phẩm, phế liệu theo ủy quyền của bên đặt gia công.”</i></p> <p>- Luật Quản lý ngoại thương năm 2018 không quy định về hình thức xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ. Tại Nghị định số 69/2018/NĐ-CP quy định chi tiết một số điều của Luật Quản lý ngoại thương quy định hình thức xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ áp dụng đối với hàng hóa nhận gia công cho thương nhân nước ngoài, cụ thể:</p> <p>+ Điểm e khoản 1 Điều 42 quy định: <i>“Bên đặt gia công được xuất khẩu tại chỗ sản phẩm gia công; máy móc, thiết bị cho thuê hoặc cho mượn; nguyên liệu, phụ liệu, vật tư dư thừa; phế liệu, phế phẩm theo văn bản thỏa thuận của các bên liên quan phù hợp với các quy định hiện hành về quản lý xuất khẩu, nhập khẩu hàng hóa và phải nộp thuế và các nghĩa vụ tài chính khác theo quy định của pháp</i></p>

CP sẽ chuyển hoá vào các điều tương ứng quy định tại Thông tư số 38/2015/TT-BTC (được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 39/2018/TT-BTC) liên quan đến hoạt động nhận gia công cho thương nhân nước ngoài (để phù hợp với hệ thống pháp luật về thương mại và quản lý ngoại thương) và hoạt động XK, NK hàng hóa của DNCX, doanh nghiệp trong khu phi thuế quan với nội địa (để phù hợp với quy định tại Điều 28 Luật Thương mại, khoản 4 Điều 3 Luật Quản lý ngoại thương, khoản 6 Điều 4 Luật Hải quan, khoản 4 Điều 26 Nghị định số 35/2022/NĐ-CP và khoản 1 Điều 4 Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu).

3. Đề xuất chính sách thay thế việc làm thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất nhập khẩu tại chỗ:

Do bản chất đây là hoạt động mua bán trong nội địa, cơ quan thuế nội địa chịu trách nhiệm quản lý và thu thuế thông qua hoạt động này, cụ thể:

(1) Trường hợp hàng hóa gia công cho thương nhân nước ngoài nhưng được thương nhân nước ngoài bán cho tổ chức, cá nhân tại Việt Nam thì bên nhận gia công hoặc thương nhân Việt Nam khác mua sản phẩm gia công của thương nhân nước ngoài và bán hàng hóa cho thương nhân khác tại Việt Nam thì thực hiện theo giao dịch mua bán giữa hai doanh nghiệp trong nội địa; bên nhận gia công phải chuyển đổi mục đích sử dụng đối với hàng hóa gia công, nộp thuế nhập khẩu và các khoản thuế khác như hàng

luật ”.

+ Điểm e khoản 2 Điều 42 quy định về quyền và nghĩa vụ của bên nhận gia công: “*Làm thủ tục xuất khẩu tại chỗ sản phẩm gia công; máy móc, thiết bị thuê hoặc mượn; nguyên liệu, phụ liệu, vật tư dư thừa; phế phẩm, phế liệu theo ủy nhiệm của bên đặt gia công* ”.

Như vậy, chỉ có Luật Thương mại năm 2005, văn bản hướng dẫn thi hành Luật Quản lý ngoại thương quy định doanh nghiệp trong nước nhận gia công cho thương nhân nước ngoài được thực hiện một số hoạt động XNK tại chỗ (như: bán, tiêu hủy, tặng biếu, xuất khẩu); Luật Hải quan năm 2001 và các văn bản Luật khác đều không quy định về hình thức xuất nhập khẩu tại chỗ.

Tuy nhiên, căn cứ hệ thống các văn bản dưới Luật (Nghị định, Thông tư) thì hoạt động XNK tại chỗ đã được quy định thực hiện từ năm 1998 đến nay, các văn bản về sau đều được sửa đổi, bổ sung trên cơ sở kế thừa, hoàn thiện để đảm bảo phù hợp với thực tiễn hoạt động thương mại, tạo thuận lợi cho giao thương hàng hóa và kể từ năm 2015, các quy định về xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ đã được quy định cụ thể tại Nghị định của Chính phủ (như: Nghị định số 08/2015/NĐ-CP, Nghị định số 134/2016/NĐ-CP, Nghị định số 209/2013/NĐ-CP, Nghị định số 69/2018/NĐ-CP); trong khi đó pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu có quy định hình thức xuất nhập khẩu tại chỗ thuộc đối tượng chịu thuế. Do đó, nội hàm hoạt động xuất khẩu, nhập khẩu có sự chưa thống nhất giữa hệ thống pháp luật về thương mại, ngoại thương với hệ thống pháp luật về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

Như vậy, về bản chất việc mua bán giữa hai thương nhân Việt Nam được

	<p>hóa nhập khẩu từ nước ngoài.</p> <p>(2) Trường hợp hàng hóa được sản xuất từ nguồn nguyên liệu nhập sản xuất xuất khẩu đã được miễn thuế nhập khẩu phát sinh giao dịch với tổ chức, cá nhân ở nước ngoài nhưng được chỉ định giao hàng tại Việt Nam thì hoạt động giao dịch này thực hiện như hai doanh nghiệp trong nội địa; doanh nghiệp nhập sản xuất xuất khẩu thực hiện chuyển đổi mục đích sử dụng đối với nguyên liệu, vật tư nhập khẩu được miễn thuế, nộp đầy đủ các khoản thuế theo quy định.</p> <p>Trường hợp (1), (2) dẫn trên để thu được thuế thu nhập doanh nghiệp đối với các giao dịch mua bán phát sinh doanh thu tại Việt Nam thì thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam phải ký hợp đồng với đại lý tại Việt Nam để thực hiện việc thu thuế liên quan.</p> <p>(3) Trường hợp kinh doanh thương mại thuần túy: thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam ký hợp đồng đại lý hoặc sử dụng hóa đơn giá trị gia tăng, trên hoá đơn GTGT ghi rõ mã số thuế/tên thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam và mã số thuế/tên doanh nghiệp Việt Nam được chỉ định nhận hàng tại Việt Nam.</p> <p>(*) Ưu điểm</p> <ul style="list-style-type: none"> - Đảm bảo quản lý đúng bản chất, giao dịch hàng hóa được mua bán tại Việt Nam; - Thực hiện thu thuế nhập khẩu đối với hàng hóa gia công, sản xuất xuất khẩu khi chuyển mục đích sử dụng. 	<p>thương nhân nước ngoài chỉ định giao hàng hóa tại Việt Nam là hoạt động mua bán nội địa, hàng hóa không có sự dịch chuyển qua cửa khẩu, biên giới Việt Nam như đối với hàng hóa xuất nhập khẩu thông thường mà chỉ dịch chuyển trong nội địa. Việc làm thủ tục hải quan đối với loại hàng hóa này là không phù hợp do không có Luật nào quy định, việc làm thủ tục hải quan là tạo thuận lợi cho loại hàng hóa này được giao dịch trong nội địa, thu được một số loại thuế (nếu có) như thuế NK, thuế nhà thầu nhưng không phản ánh đúng bản chất của giao dịch này.</p> <p>Do vậy, kiến nghị bãi bỏ toàn bộ quy định tại Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP.</p> <p>Tuy nhiên, việc bãi bỏ quy định về xuất nhập khẩu tại chỗ quy định tại điểm c khoản 1 Điều 35 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP đồng nghĩa với việc phải rà soát, bãi bỏ đồng bộ các quy định liên quan đến xuất nhập khẩu tại chỗ đang được quy định tại các pháp luật khác liên quan như:</p> <p>(1) Kiến nghị sửa đổi Luật Thương mại, Luật Quản lý ngoại thương để bỏ quy định hoạt động xuất nhập khẩu tại chỗ đối với hàng hóa gia công cho thương nhân nước ngoài để đồng bộ về mặt pháp luật, tránh việc phân biệt đối xử về chính sách đối với hàng hóa có chung bản chất giao dịch giống nhau;</p> <p>Kiến nghị sửa đổi Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu để bỏ quy định đối tượng chịu thuế đối với hàng hóa xuất nhập khẩu tại chỗ do tại khoản 3 Điều 2 Luật này quy định hàng hóa xuất nhập khẩu tại chỗ thuộc đối tượng chịu thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu;</p> <p>(2) Kiến nghị sửa đổi pháp luật về thuế:</p> <p>+ Đối với thuế GTGT đề nghị bỏ quy</p>
--	---	--

	<p>(*) Nhược điểm</p> <ul style="list-style-type: none"> - Cần thay đổi phương thức quản lý của cơ quan thuế, cơ quan ngân hàng trong thanh toán quốc tế. - Doanh nghiệp gia công, SXKK phải thực hiện nộp thuế, thanh toán trước khi thực hiện giao hàng hóa cho doanh nghiệp khác tại Việt Nam. - Vấn đề hoàn thuế được xử lý như thế nào nếu nguyên liệu, vật tư, linh kiện nhập khẩu nhưng không tiêu dùng trong nước mà đã thực xuất khẩu. 	<p>định về mức thuế suất thuế GTGT hoặc khấu trừ, hoàn thuế GTGT áp dụng đối với hàng xuất khẩu tại chỗ do tại Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định hàng hóa xuất khẩu tại chỗ thuộc đối tượng chịu thuế suất thuế GTGT 0%, khấu trừ, hoàn thuế.</p> <p>+ Đối với thuế thu nhập doanh nghiệp: bổ sung quy định trường hợp thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam phát sinh doanh thu tại Việt Nam nhưng không thực hiện thủ tục hải quan thì việc thu thuế nhà thầu, thuế thu nhập doanh nghiệp thực hiện thông qua đại lý tại Việt Nam.</p> <p>+ Đối với thuế thu nhập cá nhân: đề nghị bổ sung quy định trường hợp thương nhân nước ngoài không có hiện diện tại Việt Nam phát sinh doanh thu tại Việt Nam thì phải nộp thuế thu nhập cá nhân.</p> <p>(3) Về thanh toán qua ngân hàng: Trường hợp việc thanh toán qua ngân hàng nếu phải dùng tờ khai hải quan để thanh toán thì đề xuất thay thế phương thức thanh toán bằng hợp đồng thương mại hoặc hóa đơn mua bán hàng hóa.</p>
		<p>Các nội dung cần lấy ý kiến:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Các quy định liên quan cần sửa đổi (các đơn vị liên quan); - Chính sách thuế sẽ thay đổi như thế nào khi thay đổi cách thức quản lý hàng hóa XNK TC tại nội dung nêu trên; (cơ quan lấy ý kiến Tổng cục Thuế, Vụ Chính sách Thuế, Cục Thuế XNK); - Các nội dung về thuế cần quy định trong trường hợp này.