



TRAO ĐỔI THÔNG TIN VỀ THUẾ XUYÊN BIÊN GIỚI – EOI

*Th.S Hồ Mỹ Hạnh**

*CN. Hồ Thiện Khiêm**

Khoa Luật, Trường Đại học Kinh tế - Tài chính

Tóm tắt: Toàn cầu hoá đã khiến các giao dịch xuyên biên giới có xu hướng tăng lên và điều này cũng khiến việc dòng tài chính chảy từ quốc gia này sang quốc gia khác ngày càng trở nên phổ biến. Mặc dù giúp cho các chủ thể gia tăng khả năng tham gia vào cơ hội kinh doanh nhưng giao dịch xuyên biên giới cũng đồng thời tạo điều kiện để che giấu thu nhập nhằm trốn tránh nghĩa vụ về thuế. Điều này góp phần dẫn đến thực trạng trốn thuế xuyên biên giới xảy ra khi các cá nhân và công ty đa quốc gia sử dụng các giao dịch xuyên biên giới nhằm che giấu thu nhập và tài sản cũng như gây khó khăn cho công tác quản lý thuế của cơ quan thuế. Chính vì vậy, việc trao đổi thông tin (Exchange of Information – EOI) trong nhiều năm qua đã được quy định trong nhiều công ước và thoả thuận đa phương hay song phương giữa các chính phủ cũng như đã là một công cụ hiệu quả được rất nhiều quốc gia trên thế giới sử dụng để chống thất thu thuế xuyên biên giới. Việt Nam cũng rất tích cực trong việc tham gia các hiệp định thuế với các nước và vùng lãnh thổ trên thế giới mà trong đó đều có điều khoản về trao đổi thông tin. Hơn thế nữa, Việt Nam cũng là thành viên của Diễn đàn Toàn cầu về minh bạch và trao đổi thông tin về thuế (Global Forum) từ năm 2019¹ và mới trở thành thành viên của Công ước về Hỗ trợ hành chính về Thuế (Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters – MAAC) vào ngày 22/3/2023. Công ước này chính thức có hiệu lực từ ngày 01/12/2023.² Tất cả đó là khuôn khổ pháp lý quốc tế để Việt Nam thực hiện việc trao đổi thông tin với cơ quan thuế nước ngoài phục vụ công tác quản lý thuế và giải quyết các vấn đề trốn, tránh thuế xuyên biên giới.

* Giảng viên Khoa Luật, Trường Đại học Kinh tế - Tài chính Thành phố Hồ Chí Minh.
Email: hanhbm@uef.edu.vn.

* Nhân viên Khoa Luật, Trường Đại học Kinh tế - Tài chính Thành phố Hồ Chí Minh.
Email: khiemht@uef.edu.vn.

¹ Việt Dũng (2022), *Tăng cường trao đổi thông tin để giải quyết vấn đề gian lận thuế*, <https://tapchitaichinh.vn/tang-cuong-trao-doi-thong-tin-de-giai-quyet-van-de-gian-lan-thue.html>.

² OECD (2023), *Jurisdictions participating in the Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax matters status – 13 September 2023*, https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf.

Bài viết này sử dụng phương pháp phân tích, tổng hợp nhằm làm rõ khái niệm EOI và tác động của nó tới vi phạm pháp luật về thuế xuyên biên giới.

Từ khóa: trao đổi thông tin về thuế, thuế, xuyên biên giới, vi phạm pháp luật về thuế, quản lý thuế, EOI

1. Khó khăn trong việc quản lý đối tượng nộp thuế và các nguồn thu thuế

Trong điều kiện nền kinh tế số, các cá nhân, tổ chức có thể tiến hành hoạt động kinh doanh xuyên biên giới mà không thuộc đối tượng đánh thuế của bất kỳ quốc gia nào nếu tuân theo nguyên tắc quản lý thuế truyền thống căn cứ trên sự hiện diện vật chất của người nộp thuế trong khi cá nhân, tổ chức đó có thể phân bổ thu nhập về địa điểm có lợi nhất về thuế theo quy định của từng quốc gia.³ Người nộp thuế có thể trốn thuế bằng cách thực hiện các giao dịch quốc tế hoặc bằng cách chuyển tiền ra khỏi đất nước (chuyển dịch lợi nhuận – profit shifting) khiến cơ quan thuế quốc gia bỏ sót thu nhập cần thiết được đưa vào tính thuế của người nộp thuế.

Hoạt động trốn thuế xuyên biên giới gây ra thiệt hại vô cùng nghiêm trọng. Cụ thể, năm 2021 có báo cáo rằng các quốc gia bị thất thoát 483 tỷ USD do các vi phạm pháp luật về thuế của các cá nhân và các tập đoàn đa phương; trong số đó có tới 312 tỷ USD tiền thuế bị thất thoát gây ra bởi các tập đoàn xuyên biên giới và 171 tỷ USD bởi các cá nhân.⁴ Năm 2022 ghi nhận một lượng lớn lợi nhuận liên tục được chuyển sang các thiên đường thuế: 01 nghìn tỷ USD. Con số này tương đương 35% tổng lợi nhuận thu được bởi các công ty đa quốc gia bên ngoài quốc gia có trụ sở chính của họ. Các tổn thất về thuế thu nhập doanh nghiệp do sự chuyển dịch này gây ra là rất lớn, tương đương với gần 10% thuế thu nhập doanh nghiệp được thu trên toàn cầu.⁵ Bất chấp những sáng kiến, những chính sách được áp dụng nhằm ngăn chặn và hạn chế tình trạng chuyển dịch lợi nhuận, vấn đề này vẫn không có dấu hiệu thuyên giảm. Năm 2015, Tổ chức Hợp tác và Phát triển kinh tế (Organization for Economic Cooperation and Development – OECD) đã triển khai Biện pháp Ngăn chặn và Chuyển dịch lợi nhuận (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) và năm 2017, Hoa Kỳ đã đưa ra các biện pháp để giảm sự chuyển dịch lợi nhuận của các công ty đa quốc gia (đồng thời cắt giảm thuế suất doanh nghiệp từ 35 xuống 21 phần trăm). Tuy nhiên vào năm 2022, tức 07 năm

³ Vũ Thị Như Quỳnh, Lê Thành Luân - Trường Đại học Hàng hải Việt Nam (2022), *Thu thuế dịch vụ xuyên biên giới tại Việt Nam: Thực trạng và giải pháp*, <https://tapchitaichinh.vn/thu-thue-dich-vu-xuyen-bien-gioi-tai-viet-nam-thuc-trang-va-giai-phap.html>.

⁴ Tax Justice Network (2021), *The State of Tax Justice 2021*, https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2021/11/State_of_Tax_Justice_Report_2021_ENGLISH.pdf.

⁵ Joseph Stiglitz, Annette Alstadsater, Sarah Godar, Panaiotis Nicolaidis, Gabriel Zucman, *Global tax evasion Report 2024*, https://www.taxobservatory.eu/www-site/uploads/2023/10/global_tax_evasion_report_24.pdf.

sau khi bắt đầu quy trình BEPS và 05 năm sau khi Hoa Kỳ đưa ra các chính sách trên, sự chuyển dịch lợi nhuận hầu như không thay đổi.⁶

Mặt khác, hoạt động trốn thuế xuyên biên giới rất khó để phát hiện và gây khó khăn trong công tác quản lý thuế cho cơ quan thuế. Thêm nữa, cơ quan thuế không có thẩm quyền hoặc phương tiện để trực tiếp lấy thông tin từ các quốc gia khác.⁷ Khi xảy ra các vụ rò rỉ thông tin như ngân hàng HSBC Thụy Sĩ, Hồ sơ Panama hay khi có kết quả từ việc ân xá thuế, các chương trình công bố thông tin tự nguyện ở Hoa Kỳ, Na Uy, Thụy Điển, Colombia và Argentina thì số lượng lớn tài sản được giấu kín của các cá nhân, tổ chức nhằm trốn tránh nghĩa vụ về thuế mới bị phanh phui.⁸

Tóm lại, hành vi trốn tránh nghĩa vụ về thuế xuyên biên giới có diễn biến phức tạp và các sáng kiến, chính sách đã được áp dụng chưa thực sự phát huy được hiệu quả. Tuy nhiên, có thể thấy vai trò quan trọng của thông tin về thuế nhằm giúp phát hiện ra những sai phạm. Bởi vậy, để đạt được mục đích thu thập thông tin về thuế thì biện pháp trao đổi thông tin (EOI) đã ra đời và được các quốc gia hưởng ứng và ngày càng được ưa chuộng cũng như chứng minh được tính hiệu quả.

2. Trao đổi thông tin về thuế xuyên biên giới EOI

2.1 Giới thiệu chung về EOI

Trao đổi thông tin (EOI) là hoạt động xuyên biên giới trong việc chia sẻ thông tin vì mục đích thuế giữa các cơ quan quản lý thuế nhằm phát hiện và ngăn chặn hành vi trốn thuế, để đảm bảo việc áp dụng đúng thẩm quyền của luật thuế quốc gia và các hiệp định tránh đánh thuế hai lần (Double Taxation Conventions - DTC) cũng như thúc đẩy việc tuân thủ thuế trong nước.⁹ Điều khoản EOI xuất hiện trong nhiều công ước đa phương khác nhau, trong số đó có Công ước về Hỗ trợ hành chính về Thuế 2011 – MAAC đã được nhắc đến ở đầu bài viết. Trước khi công ước này được thông qua, các điều khoản EOI, cụ thể là phương thức Trao đổi thông tin theo yêu cầu (đã được đưa vào các hiệp định đánh thuế hai lần và các hiệp định trao đổi thông tin về thuế và có hình thức Trao đổi thông tin theo yêu cầu (EOI on Request).

⁶ Joseph Stiglitz, Annette Alstadsater, Sarah Godar, Panaiotis Nicolaidis, Gabriel Zucman, tldd.

⁷ Miyaki Y. (2015), *Exchange of Information for Tax Purposes and Regional Activities. Presentation at Cooperating to Combat Tax Evasion: Workshop on Enhancing Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes* Ngoài ra, xem thêm OECD, *Model Manual on Exchange of Information for Tax Purpose*, <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/EOI-manual.pdf>.

⁸ Joseph Stiglitz, Annette Alstadsater, Sarah Godar, Panaiotis Nicolaidis, Gabriel Zucman, tldd.

⁹ OECD, *Model Manual on Exchange of Information for Tax Purpose*, <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/EOI-manual.pdf>

MACC là một công cụ pháp lý đa phương về EOI có hiệu lực từ năm 1988. Công ước được viết bởi Tổ chức Hợp tác và Phát triển Kinh tế (OECD) và Hội đồng Châu Âu nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho hợp tác quốc tế giữa các khu vực pháp lý nhằm chống lại hành vi trốn thuế quốc tế cũng như các hành vi không tuân thủ khác của người nộp thuế. Năm 2010, Công ước đã được sửa đổi bằng một nghị định thư (Protocol) 2010 cho phép nhiều quốc gia áp dụng hơn cũng như sửa đổi một số điều khoản để phù hợp với các tiêu chuẩn quốc tế và thông lệ quốc tế về trao đổi thông tin vì mục đích thuế.¹⁰ Công ước hiện có 147 nước tham gia và được OECD coi là “công cụ pháp lý toàn diện và có phạm vi rộng nhất để trao đổi thông tin quốc tế”.¹¹ Công ước có ý nghĩa quan trọng trong sự hợp tác giữa các quốc gia nhằm trao đổi thông tin nhằm tránh trốn thuế xuyên biên giới và Chương III của Công ước tạo cơ sở pháp lý cho năm loại EOI chính sẽ được tóm tắt ở đoạn sau của bài viết. Công ước áp dụng cho tất cả các loại thuế và bao gồm quy tắc bảo mật theo Điều 22, quy định rằng tiêu chuẩn bảo mật cao phải được duy trì trong quá trình trao đổi thông tin giữa các quốc gia ký kết.¹² Quy tắc hay điều khoản bảo mật đóng vai trò là biện pháp đảm bảo và bảo vệ quyền lợi của các cá nhân và tổ chức có thông tin là đối tượng trao đổi theo Công ước. Thông tin nhận được chỉ được sử dụng cho mục đích thuế, bao gồm trốn thuế xuyên biên giới và khi cần thiết, được sử dụng để ngăn chặn tham nhũng, chống rửa tiền và các mục đích khác.

Tiếp theo, nội dung sau đây sẽ trình bày về những lựa chọn trao đổi thông tin mà các quốc gia có thể áp dụng khi tham gia MACC, hay các phương thức EOI¹³:

Đầu tiên, trao đổi thông tin theo yêu cầu (EOI on Request - EOIR) là khuôn khổ toàn cầu đầu tiên được OECD áp dụng. Theo cơ chế này, cơ quan thuế có quyền yêu cầu thông tin như báo cáo ngân hàng, chi tiết tài khoản và tài sản của một trong những đối tượng nộp thuế là công dân hoặc doanh nghiệp từ cơ quan thuế nước ngoài. Thông tin được yêu cầu phải được cung cấp cho quốc gia yêu cầu một cách kịp thời và bí mật. Nhằm đảm bảo thực hiện hiệu quả tiêu chuẩn EOIR,

¹⁰ OECD (2023), Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters, <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters.htm>.

¹¹ OECD (2023), *Jurisdictions participating in the Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax matters status – 13 September 2023*, https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf

¹² Xem thêm Bảng câu hỏi dành cho các quốc gia yêu cầu trở thành thành viên của MACC tại đường link https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/Questionnaire%20on%20Tax%20Confidentiality%20for%20Countries%20that%20Request%20to%20Become%20Party%20to%20the%20Amended%20Convention%20on%20Mutual%20Administrative%20Assistance_2014.pdf.

¹³ ADBInstitute (2015), *Exchanging Information to Combat Tax Evasion*, <https://www.adb.org/sites/default/files/publication/160573/adbi-pb2015-3.pdf>

Xem thêm Mục 1, Chương III Công ước về Hỗ trợ hành chính về Thuế 2011 (Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters – MAAC) tại đường link <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/ENG-Amended-Convention.pdf>

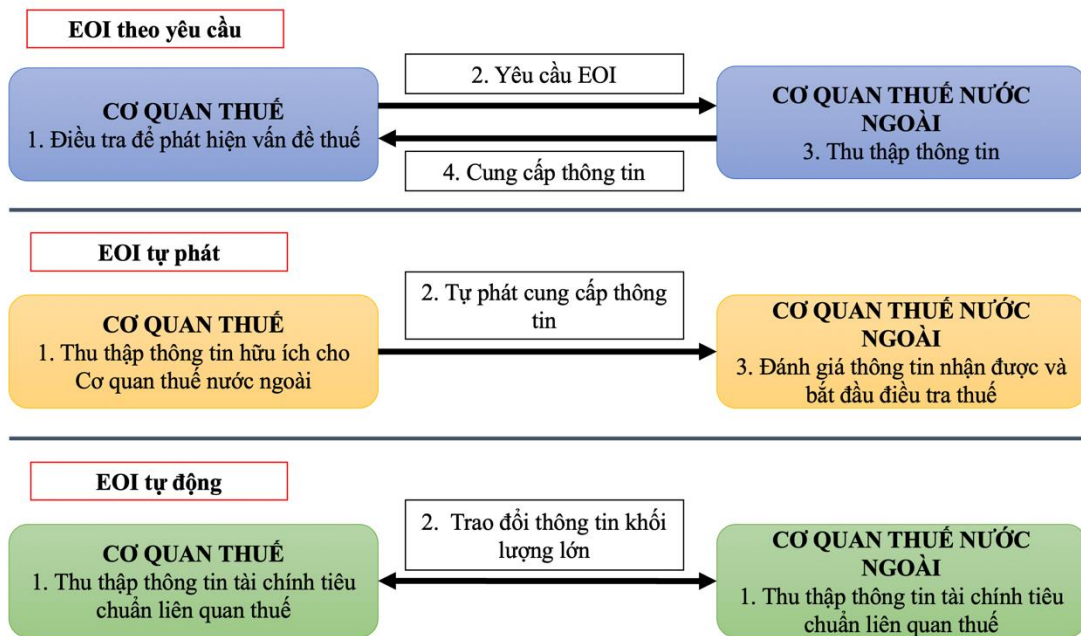
OECD sẽ tiến hành đánh giá ngang hàng định kỳ đối với các quốc gia tham gia (peer review process). Tùy thuộc vào mức độ tuân thủ, các quốc gia được phân loại là tuân thủ, tuân thủ phần lớn, tuân thủ một phần hoặc không tuân thủ.

Theo sau đó, trao đổi thông tin tự động (Automatic EOI - AEOI) là phương pháp mà hai hoặc nhiều quốc gia sử dụng để tự động trao đổi gói thông tin chủ yếu về tài chính với nhau theo thỏa thuận và thủ tục chung. Mục đích của AEOI là tăng cường thông tin trong quản lý thuế xuyên biên giới bằng cách cho phép cơ quan thuế tự động trao đổi thông tin về tài khoản tài chính ở các quốc gia khác do cư dân của họ nắm giữ. Các nước tham gia AEOI đồng ý trao đổi chi tiết tài khoản tài chính, chẳng hạn như tài khoản ngân hàng, hợp đồng bảo hiểm và các tài sản tài chính khác của cư dân của họ được giữ ở nước ngoài một cách tự động.

Phương thức tiếp theo là EOI tự phát (Spontaneous EOI - SEOI) là việc gửi thông tin người nộp thuế có liên quan từ nước này sang nước khác mà không cần bất kỳ yêu cầu trước nào từ nước tiếp nhận. SEOI xảy ra khi quốc gia gửi thông tin tin rằng nó sẽ được quốc gia nhận thông tin quan tâm.

Ngoài ra còn có các phương thức kiểm tra thuế đồng thời (Simultaneous tax examination) và kiểm tra thuế ở nước ngoài (Tax examination abroad). Kiểm tra thuế đồng thời là việc hai hoặc nhiều cơ quan thuế của các nước tham gia đồng ý yêu cầu một trong số họ kiểm tra đồng thời hoạt động thuế của các đối tượng nộp thuế. Trong quá trình kiểm tra thuế đồng thời, mỗi cơ quan thuế sẽ kiểm tra các hoạt động thuế của cá nhân ở quốc gia của họ và trao đổi thông tin phát hiện được giữa các quốc gia với nhau. Còn nội dung phương thức kiểm tra thuế ở nước ngoài là: quốc gia nắm thông tin về người nộp thuế cho phép đại diện của cơ quan thuế của quốc gia yêu cầu thông tin đó có mặt ở trong nước trong quá trình kiểm tra vấn đề thuế được yêu cầu.

Hình 1 – Một số phương thức EOI phổ biến¹⁴



2.2 Tác động của EOI đến tình trạng trốn tránh nghĩa vụ nộp thuế

Trước khi đánh giá tác động của EOI, cần làm rõ rằng một trong những yếu tố quyết định và đảm bảo tính hiệu quả của biện pháp này là sự tham gia vào hoạt động trao đổi thông tin của các quốc gia. Nghĩa là càng nhiều nước đăng ký làm thành viên MAAC hay tham gia vào các hiệp định đa phương có điều khoản EOI thì khối lượng thông tin có thể thu thập càng nhiều. Đáng chú ý, vào năm 2005 chỉ có 82 hiệp định song phương hay đa phương có điều khoản EOI được ký bởi các thành viên Diễn đàn Toàn cầu nhưng đến năm 2014 con số này đã tăng lên hơn 3000.¹⁵ Thêm nữa, như đã đề cập ở phần trước, tính đến thời điểm ngày 13/9/2023 đã có 147 quốc gia trên thế giới tham gia Công ước về Hỗ trợ hành chính về Thuế. Số lượng các nước bắt tay nhau sử dụng EOI ngày càng tăng đã phần nào thể hiện sức ảnh hưởng tích cực của công cụ này.

Ngoài ra, tác động của EOI trong nỗ lực ngăn chặn và loại bỏ hành vi trốn thuế xuyên biên giới là rất đáng kể. Trong Báo cáo thường niên của Diễn đàn toàn cầu năm 2022 về các vấn đề EOI, OECD liệt kê hàng loạt những thành quả đạt được¹⁶ chẳng hạn như:

¹⁴ OECD, *Model Manual on Exchange of Information for Tax Purpose*, <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/EOI-manual.pdf>

Và ADBInstitute, tđđ.

¹⁵ ADBInstitute, tđđ.

¹⁶ OECD (2022), *Raising the Bar on Tax Transparency – 2022 Global Forum Annual Report*, <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/global-forum-annual-report-2022.pdf>.

- (1) Thông tin về hơn 111 triệu tài khoản tài chính với giá trị ước tính gần 11 nghìn tỷ EUR đã được trao đổi tự động vào năm 2021;
- (2) Hơn 114 tỷ EUR doanh thu bổ sung (từ thuế, lãi, hình phạt) đã được xác định cho đến nay nhờ đến các chương trình tiết lộ thông tin tự nguyện và điều tra thuế ở nước ngoài, với hơn 30 tỷ EUR được xác định bởi các quốc gia phát triển kể từ năm 2009;
- (3) Trong giai đoạn từ 2019 đến 2021, gần 2,6 tỷ EUR đã được xác định nhờ EOIR, gần 2,4 tỷ EUR từ AEOI và hơn 2,5 tỷ EUR từ việc tiết lộ thông tin tự nguyện và các biện pháp khác;
- (4) Hơn 25.000 yêu cầu cung cấp thông tin đã được gửi vào năm 2021 nhằm hỗ trợ các cuộc điều tra thuế đang diễn ra.

Với những thành tựu như trên, EOI đã chứng minh được tính hiệu quả trong cuộc chiến chống trốn thuế xuyên biên giới. Tuy nhiên, có một số rào cản cho EOI có thể kể đến như: chất lượng hay tính chính xác của các thông tin; gánh nặng thẩm định thông tin hàng năm¹⁷, v.v. Bài viết chưa đưa ra được giải pháp pháp lý cho việc nâng cao hiệu quả cho EOI nhưng việc chỉ ra được những bất lợi mà EOI có thể đối mặt sẽ tạo tiền đề cho nghiên cứu sâu sắc hơn trong tương lai: Một số thách thức đối với việc thực hiện EOI trong cuộc chiến chống trốn thuế xuyên biên giới và các giải pháp khắc phục.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. ADBInstitute (2015), *Exchanging Information to Combat Tax Evasion*, <https://www.adb.org/sites/default/files/publication/160573/adbi-pb2015-3.pdf>
2. OECD (AEOI Common Reporting Standard), <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264267992-en.pdf?expires=1701363519&id=id&accname=guest&checksum=FA5AC6BB68800AE0DB61BDD306084D6F>
3. OECD (2011), Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters – MAAC) <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/ENG-Amended-Convention.pdf>
4. The Global Alliance for Tax Justice (2021), https://taxjustice.net/wp-content/uploads/2021/11/State_of_Tax_Justice_Report_2021_ENGLISH.pdf
5. Joseph Stiglitz, Annette Alstadsater, Sarah Godar, Panaiotis Nicolaides, Gabriel Zucman (2024), *Global tax evasion Report 2024*, https://www.taxobservatory.eu//www-site/uploads/2023/10/global_tax_evasion_report_24.pdf
6. Miyaki Y. (2015), *Exchange of Information for Tax Purposes and Regional Activities. Presentation at Cooperating to Combat Tax Evasion: Workshop on Enhancing Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes*

¹⁷ OECD (2017), Chương 2, AEOI Common Reporting Standard tại đường link <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264267992-en.pdf?expires=1701363519&id=id&accname=guest&checksum=FA5AC6BB68800AE0DB61BDD306084D6F>

7. OECD (2023), *Jurisdictions participating in the Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax matters status – 13 September 2023*, https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf
8. OECD (2023), *Jurisdictions participating in the Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax matters status – 13 September 2023*, https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/Status_of_convention.pdf
9. OECD, *Model Manual on Exchange of Information for Tax Purpose*
10. OECD, *Model Manual on Exchange of Information for Tax Purpose*, <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/EOI-manual.pdf>
11. Tax Justice Network (2021), *The State of Tax Justice 2021*,
12. Việt Dũng (2022), *Tăng cường trao đổi thông tin để giải quyết vấn đề gian lận thuế*, <https://tapchitaichinh.vn/tang-cuong-trao-doi-thong-tin-de-giai-quyet-van-de-gian-lan-thue.html>
13. Vũ Thị Như Quỳnh, Lê Thành Luân - Trường Đại học Hàng hải Việt Nam (2022), *Thu thuế dịch vụ xuyên biên giới tại Việt Nam: Thực trạng và giải pháp*, <https://tapchitaichinh.vn/thu-thue-dich-vu-xuyen-bien-gioi-tai-viet-nam-thuc-trang-va-giai-phap.html>