

**TRAO ĐỔI VỀ MỘT SỐ CÁC ĐẶC ĐIỂM, RỦI RO CỦA HÓA ĐƠN ĐIỆN TỬ VÀ
KHUYẾN NGHỊ ĐỐI VỚI VĂN BẢN PHÁP LÝ LIÊN QUAN**

**DISCUSS ON THE CHARACTERISTICS, RISKS OF ELECTRONIC INVOICING, AND
RECOMMENDATIONS IN THE RELEVANT LEGAL DOCUMENTS**

TS. Phan Thanh Hải
Trưởng khoa Kế toán - Đại học Duy Tân
254 Nguyễn Văn Linh – TP Đà Nẵng

Tóm tắt : Sau một thời gian thí điểm, ngày 12/09/2018 Chính Phủ đã ban hành nghị định số 119/2018/NĐ-CP quy định về hóa đơn điện tử khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ và văn bản này có hiệu lực ngay từ ngày 01/11/2018. Đối với tất cả các doanh nghiệp được thành lập mới sau thời điểm 01/11/2018 thì bắt buộc phải sử dụng hóa đơn điện tử; đối với các doanh nghiệp đã hoạt động từ trước và đã, đang sử dụng hóa đơn giấy thì bắt buộc chuyển đổi sang hóa đơn điện tử tại thời điểm hết hóa đơn giấy đăng ký phát hành song trước thời điểm ngày 01/11/2020. Như vậy cùng với thông tư 32/2011/TT-BTC thì Nghị định 119/2018/NĐ-CP là một văn bản hết sức quan trọng có ảnh hưởng rất lớn đến công tác kế toán của các doanh nghiệp. Bài viết này đưa ra một số các trao đổi về đặc điểm, rủi ro và đề xuất một số các khuyến nghị về cơ sở pháp lý có liên quan đến hóa đơn điện tử.

Abstract : After a pilot period, on 12/09/2018, the Government issued Decree No. 119/2018 / ND-CP regulating electronic invoices (e-invoices) when selling goods, providing services and this document is effective. from 01/11/2018. For all businesses established after 01/11/2018, e-invoices are required; For enterprises that have been operating before and have been using paper invoices, they shall be obliged to convert to e-invoices at the time of expiry of the invoices issued before November 1, 2020.

Thus, besides Circular 32/2011 / TT-BTC, Decree 119/2018 / ND-CP is a very important document that greatly influences the accounting work of enterprises. This article outlines some of the features and risks exchanges and proposes some legal bases related to electronic invoicing.

Từ khóa : Nghị định 119/2018; Hóa đơn điện tử; Hóa đơn giấy; Thông tư 32/2011/TT-BTC

Key words : Decree No. 119/2018/NĐ-CP ; electronic invoices; paper invoices; Circular No. 32/2011 / TT-BTC

Đặt vấn đề

Trong công tác kế toán, chứng từ là tài liệu hết sức quan trọng nhằm chứng minh tính hợp pháp, hợp lý và hợp lệ của nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại doanh nghiệp. Đối với việc bán hàng hóa và dịch vụ, hóa đơn chính là chứng từ phản ánh được đầy đủ các yếu tố cơ bản của nghiệp vụ như thông tin người mua, người bán, số lượng, đơn giá, tổng giá trị hàng hóa dịch vụ, nghĩa vụ thuế...Việc bắt buộc tất cả các doanh nghiệp với mọi thành phần kinh tế, quy mô, ngành nghề kinh doanh khác nhau chuyển đổi và sử dụng sang hóa đơn điện tử , thay thế cho hóa đơn giấy truyền thống trước đây cho thấy được những ưu điểm nổi trội của loại hóa đơn này.

Theo số liệu từ tổng cục thuế, mặc dù đã thí điểm từ năm 2011 kể từ khi có thông tư 32/2011/TT-BTC ngày 14/03/2011, tính đến thời điểm cuối năm 2016 cả nước mới chỉ có 656 doanh nghiệp sử dụng hóa đơn điện tử chiếm khoảng xấp xỉ 8,2%, số doanh nghiệp còn lại tương đương với 91,8% vẫn đã và đang sử dụng hóa đơn giấy (chủ yếu là hóa đơn tự in và đặt in). Trong số các 656 doanh nghiệp sử dụng thì có 315 doanh nghiệp sử dụng hóa đơn điện tử có mã xác thực của cơ quan thuế với chủ yếu ở hai tỉnh thành là Hà Nội (201 doanh nghiệp) và Tp Hồ Chí Minh (114 doanh nghiệp)

Qua một số số liệu tổng quát như trên cho thấy không phải doanh nghiệp nào cũng quan tâm và nắm được những đặc điểm khác biệt cơ bản của hóa đơn điện tử, nắm được quy trình khởi tạo, phát hành và sử dụng loại hóa đơn này. Chính vì vậy, tác giả bài viết mong muốn trao đổi thêm về một số các đặc điểm chính của hóa đơn điện tử và ảnh hưởng của chúng đến công tác kiểm toán BCTC của các đơn vị.

Một số các đặc điểm cơ bản của hóa đơn điện tử, rủi ro sai sót và ảnh hưởng của chúng đối với công tác kiểm tra, kiểm soát, kiểm toán

Dựa theo quy định tại Nghị định 119/2018/NĐ-CP thì hóa đơn điện tử có một số các đặc điểm cụ thể như sau :

- Hóa đơn điện tử là hóa đơn được thể hiện ở dạng dữ liệu điện tử do tổ chức, cá nhân bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ lập, ghi nhận thông tin bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ, ký số, ký điện tử bằng phương tiện điện tử. Đây là đặc điểm khác biệt rõ nét nhất giữa hóa đơn điện tử và hóa đơn giấy truyền thống đã và đang sử dụng phổ biến hiện nay.

Chính đặc điểm này hóa đơn điện tử được lưu trữ và thể hiện dưới dạng nguyên gốc ban đầu khi khởi tạo là dữ liệu điện tử nên chúng có thể được lưu trữ trong các công cụ lưu trữ dữ liệu khá đa dạng như ổ cứng máy tính, tài khoản icloud, USB... hoặc cũng có thể truy xuất và thể hiện dưới dạng một hóa đơn giấy thông thường khi in ra.

- Hóa đơn điện tử là loại hóa đơn được khởi tạo tại thời điểm bán hàng, cung cấp dịch vụ hoàn thành và khác với hóa đơn giấy thường được lập với ít nhất 3 liên thì hóa đơn điện tử chỉ có 1 bản điện tử duy nhất mà không có các liên khác nhau. Hóa đơn điện tử phải đảm bảo nguyên tắc về số hóa đơn liên tục và đúng trình tự thời gian, đảm bảo mỗi hóa đơn chỉ được lập và sử dụng một lần duy nhất.

- Hóa đơn điện tử trong trường hợp được xác thực bởi cơ quan thuế thì khác với hóa đơn chưa có xác thực và hóa đơn giấy thông thường là có thêm các mã code, mã QR code, số xác thực. Đặc điểm này là yếu tố bắt buộc trên chứng từ làm tăng tính bảo mật, an toàn và thuận tiện cho công tác kiểm tra, đối chiếu của các cấp quản lý.

- Giá trị thể hiện trên nội dung của hóa đơn điện tử không phân biệt giá trị từng lần bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ với số tiền là bao nhiêu. Điều này khác với hóa đơn giấy thông thường đó là khi bán hàng hóa, dịch vụ có tổng giá thanh toán dưới 200.000 đồng mỗi lần thì không phải lập hóa đơn, trừ trường hợp người mua yêu cầu lập và giao hóa đơn; còn ngược lại nếu từ 200.000 đồng mỗi lần trở lên thì bắt buộc phải lập hóa đơn kể cả khi người mua không yêu cầu (quy định tại điều 16 thông tư 39/2014/TT-BTC và điều 3, thông tư 26/2015/TT-BTC).

- Hóa đơn điện tử phải sử dụng phần mềm do doanh nghiệp tự xây dựng, doanh nghiệp mua hoặc thuê của một nhà cung cấp giải pháp hóa đơn điện tử hợp pháp hoặc do cơ quan thuế cung cấp để tạo lập và từ đó phát hành, sử dụng.

- Hóa đơn điện tử sau khi được tạo lập, dữ liệu của hóa đơn có thể truyền qua nhiều bên liên quan như doanh nghiệp cung cấp giải pháp, doanh nghiệp phát hành hóa đơn, cơ quan thuế, khách hàng... Nội dung của hóa đơn được luôn đảm bảo tính toàn vẹn thông tin chứa bên trong và không được sửa chữa, thay đổi.

- Hóa đơn điện tử được hủy khi hóa đơn đó không có giá trị sử dụng do các nguyên nhân khác nhau. Hóa đơn điện tử chỉ được tiêu hủy khi thông tin trong hóa đơn không thể bị truy cập và tham chiếu đến thông tin chứa bên trong bằng các phương pháp kỹ thuật khác nhau.

- Hóa đơn điện tử theo quy định hướng dẫn về việc tạo lập và phát hành, sử dụng hiện nay theo điểm e, khoản 1 và khoản 2 điều 6 thông tư 32/2011/TT-BTC ngày 14/03/2011 thì đối với trường hợp người mua không phải là đơn vị kế toán hoặc là đơn vị kế toán nhưng có đầy đủ giấy tờ chứng minh việc cung cấp hàng hóa dịch vụ giữa người bán và người mua thì trên hóa đơn điện tử không nhất thiết phải có chữ ký điện tử của người mua.

Trên cơ sở một số các đặc điểm chính của hóa đơn điện tử trình bày ở trên, có thể nhận thấy so với hóa đơn giấy truyền thống hiện nay việc sử dụng hóa đơn điện tử có rất nhiều ưu điểm đối với các bên liên quan. Cụ thể :

Đối với cơ quan thuế, hải quan : Khi doanh nghiệp triển khai hóa đơn điện tử thì ngành thuế, hải quan sẽ có hệ thống cơ sở dữ liệu về hóa đơn từ đó có thể phục vụ công tác thanh tra, kiểm tra, hoàn thuế, phân tích thông tin về doanh thu, chi phí để nhận định những bất thường và rủi ro về thuế đối với từng loại hình doanh nghiệp, cá nhân kinh doanh. Khi xảy ra các sự cố vi phạm pháp luật hoặc các trường hợp cần kiểm tra tính chính xác, hợp pháp của hóa đơn các cơ quan chức năng của nhà nước không cần phải thực hiện xác minh hóa đơn như hiện nay. Việc sử dụng hóa đơn điện tử cũng cho phép cơ quan thuế có quyền can thiệp đến hoạt động kinh doanh của cá nhân, doanh nghiệp ngay tức thì mà không phải thực hiện qua một quy trình nghiệp vụ phức tạp khi cá nhân, doanh nghiệp có biểu hiện của việc bỏ trốn, mất tích, nợ thuế lâu ngày..

Đối với doanh nghiệp việc sử dụng hóa đơn sẽ giúp cho doanh nghiệp giảm thiểu các thủ tục hành chính vì với việc sử dụng hóa đơn điện tử xác thực, doanh nghiệp không cần phải lập báo cáo tình hình sử dụng hóa đơn vì tất cả thông tin hóa đơn đã được gửi lên và lưu trữ trên Tổng cục Thuế khi xác thực. Việc sử dụng hóa đơn điện tử cũng giúp cho doanh nghiệp giảm chi phí in ấn, lưu trữ, hóa đơn, tránh được tình trạng cháy, hỏng, mất hóa đơn.

Đối với khách hàng việc mua hàng hóa, sử dụng dịch vụ của các doanh nghiệp có hóa đơn điện tử sẽ giúp cho khách hàng nhận được kết quả xác thực về hóa đơn một cách nhanh chóng qua hệ thống email, tin nhắn SMS, xuất ra file dữ liệu với các định dạng khác nhau. Điều này giúp cho khách hàng tiết kiệm thời gian nhận hóa đơn, tránh việc sơ suất mất, thất lạc, thuận lợi cho thủ tục xin hoàn thuế tại cơ quan hải quan ở các cửa khẩu, sân bay khi làm thủ tục xuất cảnh.

Tuy có nhiều tiện ích và ưu điểm như vậy song việc sử dụng hóa đơn điện tử cũng một số các rủi ro xảy ra như sau :

- Thứ nhất, vì hóa đơn điện tử là dữ liệu điện tử nên rủi ro lớn nhất có thể xảy ra đó là việc doanh nghiệp, khách hàng thậm chí là cơ quan chức năng quản lý nhà nước bị tấn công đánh cắp, thay đổi tính toàn vẹn của thông tin dữ liệu trong quá trình truyền dữ liệu giữa các bên liên quan, gây trở ngại đối với tính hiệu lực của hóa đơn bằng cách không cho phép truy cập dữ liệu, thay đổi tình trạng hoạt động của doanh nghiệp. Cho dù thực hiện các biện pháp đảm bảo tính an toàn và bảo mật song bất kỳ phần mềm dữ liệu nào cũng có những lỗ hổng về thiết kế cần phải hoàn thiện và khắc phục bởi sự phát triển của khoa học công nghệ.

- Thứ hai, hóa đơn điện tử khác với hóa đơn giấy thông thường là chỉ được tạo lập và chuyển đổi một lần duy nhất không có nhiều liên, nhiều bản khác nhau. Chính điều này cũng có thể tạo ra một rủi ro trong việc quay vòng hóa đơn điện tử nhiều lần trong quá trình lưu thông vận chuyển hàng hóa để đối với các cơ quan quản lý thị trường, hợp pháp các hàng hóa phi pháp, tạo khe hở cho việc gian lận thương mại, buôn lậu trốn thuế.

- Thứ ba, đối với các doanh nghiệp việc sử dụng hóa đơn điện tử đòi hỏi đơn vị phải có đầy đủ cơ sở hạ tầng kỹ thuật về công nghệ thông tin ở mức độ nhất định, cùng với trình độ và năng lực của các cá nhân, bộ phận có liên quan. Việc cơ sở hạ tầng và trình độ con người yếu kém có thể dẫn đến các rủi ro về tạo lập, phát hành và sử dụng hóa đơn điện tử với nội dung không chính xác; quá trình truyền dữ liệu đến các bên liên quan bị chậm trễ do thao tác, xử lý chưa thành thạo.

- Thứ tư, doanh nghiệp phát hành hóa đơn điện tử đòi hỏi phải lựa chọn việc sử dụng phần mềm tạo lập hóa đơn điện tử do một đơn vị bên ngoài thị trường cung cấp (đối với hóa đơn điện tử không có xác thực của cơ quan thuế) hoặc sử dụng phần mềm do chính cơ quan thuế cung cấp (đối với hóa đơn điện tử có xác thực của cơ quan thuế). Việc phụ thuộc vào công nghệ do bên thứ ba cung cấp sẽ phát sinh các sự cố liên quan đến tính bảo mật thông tin về tình hình doanh thu, chi phí phát sinh đặc biệt đối với các doanh nghiệp hoạt động trong các ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh nhạy cảm, có tầm quan trọng liên quan đến yếu tố chính trị, an ninh, quốc phòng, văn hóa...

- Thứ năm, đối với các trường hợp người mua không phải là đơn vị kế toán trên hóa đơn điện tử không nhất thiết phải có chữ ký điện tử của người mua để chứng minh tính hợp pháp của nghiệp vụ bán hàng, cung cấp dịch vụ. Điều này có thể dẫn đến các rủi ro liên quan đến việc cố tình khai khống doanh thu của doanh nghiệp để phục vụ các mục đích về quản trị doanh nghiệp khác nhau.

Kết luận và khuyến nghị

Trên cơ sở một số các rủi ro liên quan đến việc sử dụng hóa đơn điện tử, qua nghiên cứu nội dung của thông tư 32/2011/TT-BTC và nghị định 119/2018/NĐ-CP tác giả bài viết có một số các khuyến nghị cụ thể như sau :

- Bộ Tài Chính và các cơ quan chức năng có liên quan cần nhanh chóng rà soát và hợp nhất điều chỉnh lại nội dung của thông tư liên quan đến hóa đơn điện tử như thông tư 32/2011/TT-BTC, thông tư 39/2014/TT-BTC để nội dung của văn bản này liên quan đến hóa đơn điện tử để đảm bảo tính chính xác và phù hợp với nghị định 119/2018/NĐ-CP ra đời sau. Hiện nay qua rà soát vẫn còn một số mâu thuẫn nhất định giữa các văn bản ví dụ như : Tại khoản 2, điều 3 thông tư 39/2014/TT-BTC phân loại hóa đơn gồm : Hóa đơn GTGT; Hóa đơn bán hàng; Hóa đơn khác như tem, vé, thẻ; Phiếu thu tiền cước vận chuyển hàng không; chứng từ thu cước phí vận tải quốc tế; chứng từ thu phí dịch vụ ngân hàng... Trong khi đó tại thông tư 32/2011/TT-BTC quy định tại khoản 1, điều 3 hóa đơn điện tử gồm các loại : Hóa đơn xuất khẩu; Hóa đơn giá trị gia tăng; Hóa đơn bán hàng; Hóa đơn khác gồm: tem, vé, thẻ, phiếu thu tiền bảo hiểm...; Phiếu thu tiền cước vận chuyển hàng không, chứng từ thu cước phí vận tải quốc tế, chứng từ thu phí dịch vụ ngân hàng... Nội dung tại điều 5, nghị định 119/2018/NĐ-CP lại quy định hóa đơn điện tử gồm : Hóa đơn GTGT; Hóa đơn bán hàng; Hóa đơn khác.

- Chính Phủ cần ban hành các quy định cụ thể và chi tiết hơn về điều kiện của tổ chức trung gian cung cấp hóa đơn điện tử và cần có một văn bản hướng dẫn cụ thể chi tiết hơn. Hiện tại mới chỉ có quy định hết sức ngắn gọn tại điều 5 của thông tư 32/2011/TT-BTC. Tuy nhiên trong trường hợp ngay chính Tổng cục thuế sử dụng hệ thống dữ liệu, phần mềm của một tổ chức trung gian cung cấp giải pháp thì cơ chế kiểm tra, giám sát định kỳ, công khai, bảo mật thông tin cần được quy định cụ thể.

- Chính Phủ và các cơ quan chức năng cần xem xét lại việc quy định đối tượng bắt buộc sử dụng hóa đơn điện tử tại khoản 4, điều 12 của Nghị định 119/2018/NĐ-CP cho phù hợp hơn với nghị định

hướng dẫn luật hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa số 39/2018/NĐ-CP ngày 11/03/2018. Bởi lẽ nếu xem các doanh nghiệp siêu nhỏ thuộc đối tượng có rủi ro cao về thuế để tiến đến việc bắt buộc sử dụng hóa đơn điện tử có mã xác thực của cơ quan thuế thì các điều kiện nhận diện về quy mô và rủi ro về thuế phải có sự phù hợp và thống nhất. Cụ thể nghị định số 39/2018/NĐ-CP có đề cập đến khái niệm “số lao động tham gia đóng bảo hiểm xã hội bình quân” khác với khái niệm “số lao động” tại nghị định 119/2018/NĐ-CP; tương tự như vậy là bên cạnh điều kiện về doanh thu năm trước liền kề, khái niệm “tổng nguồn vốn” được sử dụng để nhận diện quy mô của doanh nghiệp tại nghị định số 39/2018/NĐ-CP trong khi đó tại nghị định 119/2018/NĐ-CP không đề cập đến điều kiện này.

Trên đây là một số các trao đổi về đặc điểm, rủi ro và một số các khuyến nghị điều chỉnh văn bản pháp lý liên quan đến hóa đơn điện tử. Tác giả bài viết cho rằng, với thời đại công nghệ 4.0 và trong nỗ lực trở thành một chính phủ kiến tạo dựa trên nền tảng công nghệ, tri thức việc tiến đến bắt buộc tất cả các đối tượng doanh nghiệp, cá nhân kinh doanh sử dụng hóa đơn điện tử là xu thế tất yếu và là chủ trương hoàn toàn đúng đắn. Tuy vậy chúng ta cần rà soát lại những điểm mâu thuẫn, chưa hợp lý để có hướng cải thiện điều chỉnh sao cho phù hợp hơn với tình hình thực tiễn, đảm bảo tính nhất quán, khoa học của các văn bản pháp quy trong thời gian đến./.

Tài liệu tham khảo :

1. Bộ Tài Chính (2011), Thông tư 32/2011/TT-BTC ngày 14/03/2011 hướng dẫn về khởi tạo, phát hành, sử dụng hóa đơn điện tử bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ.
2. Bộ Tài Chính (2014), Thông tư 39/2014/TT-BTC ngày 31/03/2014 hướng dẫn thi hành Nghị định số 51/2010/NĐ-CP ngày 14/05/2010 và Nghị định số 04/2014/NĐ-CP ngày 17/01/2014 của Chính Phủ về hóa đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ.
3. Chính Phủ (2018), Nghị định số 119/2018/NĐ-CP ngày 12/09/2018 quy định về hóa đơn điện tử khi bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ.
4. Chính Phủ (2018), Nghị định số 39/2018/NĐ-CP ngày 11/03/2018 hướng dẫn luật hỗ trợ doanh nghiệp nhỏ và vừa.

Thông tin tác giả :

TS. Phan Thanh Hải

-Đơn vị công tác : Trường khoa Kế toán - Đại học Duy Tân; 254 Nguyễn Văn Linh – TP Đà Nẵng

-Lĩnh vực nghiên cứu : kế toán, kiểm toán, thuế,

-Một số báo, tạp chí đã từng đăng tải công trình nghiên cứu : Tạp chí Kế toán và kiểm toán; Tạp chí Tài chính; Tạp chí Phát triển kinh tế; Tạp chí Kiểm toán; Tạp chí Công thương...

-Điện thoại : 0905.185.195; Email : phanthanhhai@duytan.edu.vn