

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUẢN LÝ VÀ CÔNG NGHỆ HẢI PHÒNG



KHÓA LUẬN TỐT NGHIỆP

NGÀNH: LUẬT

Sinh viên: Phạm Văn Mạnh

HẢI PHÒNG – 2024

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUẢN LÝ VÀ CÔNG NGHỆ HẢI PHÒNG

**BẢO VỆ QUYỀN CỦA NGƯỜI NỘP THUẾ TRONG
PHÁP LUẬT VIỆT NAM VÀ THỰC TIỄN TRONG
HOẠT ĐỘNG NỘP THUẾ TẠI QUẬN LÊ CHÂN**

**KHÓA LUẬN TỐT NGHIỆP ĐẠI HỌC HỆ CHÍNH QUY
NGÀNH: LUẬT**

Sinh viên : Phạm Văn Mạnh

Giáo viên hướng dẫn: TS. Lương Thị Kim Dung

HẢI PHÒNG – 2024

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC QUẢN LÝ VÀ CÔNG NGHỆ HẢI PHÒNG

NHIỆM VỤ ĐỀ TÀI TỐT NGHIỆP

Sinh viên: Phạm Văn Mạnh Mã SV: 2112901012

Lớp : PL2501K

Ngành : Luật

Tên đề tài: **Bảo vệ quyền của người nộp thuế trong pháp luật Việt Nam
và thực tiễn trong hoạt động nộp thuế tại quận Lê Chân**

LỜI CẢM ƠN

Để hoàn thành khóa luận này, em xin gửi lời cảm ơn đến các Quý Thầy cô Khoa Luật, Trường Đại học quản lý và Công nghệ Hải Phòng đã tạo cơ hội cho được học tập, rèn luyện và tích lũy kiến thức, kỹ năng để thực hiện khóa luận.

Đặc biệt, em xin gửi lời cảm ơn đến Giảng viên hướng dẫn: Tiến sĩ. Lương Thị Kim Dung đã tận tình chỉ dẫn, theo dõi và đưa ra những lời khuyên bổ ích giúp em giải quyết được các vấn đề gặp phải trong quá trình nghiên cứu và hoàn thành đề tài một cách tốt nhất.

Do kiến thức của bản thân còn hạn chế và thiếu kinh nghiệm thực tiễn nên nội dung khóa luận khó tránh những thiếu sót. Em rất mong nhận sự góp ý, chỉ dạy thêm từ Quý Thầy cô.

Cuối cùng, em xin chúc Quý Thầy Cô luôn thật nhiều sức khỏe và đạt được nhiều thành công trong công việc.

MỤC LỤC

Trang

Lời cảm ơn

Mục lục

Danh mục các từ viết tắt

MỞ ĐẦU	8
1. Tính cấp thiết của đề tài	8
2. Tình hình nghiên cứu đề tài.....	8
3. Mục đích nghiên cứu.....	9
4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu.....	10
5. Phương pháp nghiên cứu.....	10
6. Kết cấu của Khóa luận	10
Chương 1 NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ QUYỀN CỦA NGƯỜI NỘP THUẾ VÀ BẢO VỆ QUYỀN CỦA NGƯỜI NỘP THUẾ TRONG PHÁP LUẬT VIỆT NAM	11
1.1. Khái niệm, vị trí pháp lý, vai trò của người nộp thuế	11
1.1.1. Khái niệm người nộp thuế.....	11
1.1.2. Vị trí pháp lý của người nộp thuế trong quan hệ pháp luật thuế.....	11
1.1.3. Vai trò của người nộp thuế.....	13
1.2. Bản chất và phân loại quyền của người nộp thuế	14
1.2.1. Bản chất quyền của NNT trong quan hệ pháp luật thuế	14
1.2.2. Phân loại quyền của người nộp thuế	16
1.3. Bảo vệ quyền của người nộp thuế.....	19
1.3.1 Sự cần thiết phải bảo vệ quyền của người nộp thuế	19
1.3.2. Nội dung bảo vệ quyền của người nộp thuế	20
1.3.3. Các biện pháp bảo vệ quyền của người nộp thuế.....	25
KẾT LUẬN CHƯƠNG 1	30
Chương 2 THỰC TRẠNG PHÁP LUẬT VỀ BẢO VỆ QUYỀN CỦA NGƯỜI NỘP THUẾ Ở VIỆT NAM VÀ THỰC TIỄN TRONG HOẠT ĐỘNG NỘP THUẾ TẠI QUẬN LÊ CHÂN	31
2.1. Thực trạng bảo vệ các quyền cơ bản của người nộp thuế theo pháp luật Việt Nam	31
2.1.1. Quyền tiếp cận thông tin của người nộp thuế	31
2.1.2. Quyền được hưởng ưu đãi về thuế, hoàn thuế	39
2.1.3. Quyền yêu cầu được bồi thường thiệt hại	45
2.1.4. Quyền được giữ bí mật thông tin	46

2.1.5. Quyền yêu cầu cơ quan quản lý thuế xác nhận việc thực hiện nghĩa vụ nộp thuế	50
2.1.6. Quyền khiếu nại, khởi kiện, tố cáo	51
2.2. Thực trạng bảo vệ quyền của người nộp thuế của Cơ quan quản lý thuế....	55
2.2.1. Tuân thủ thủ tục thu nộp thuế	55
2.2.2. Tuân thủ nghĩa vụ trong thực hiện quyền kiểm tra, thanh tra thuế.....	56
2.2.3. Xử lý vi phạm hành chính thuế.....	59
2.3. Thực tiễn trong hoạt động nộp thuế tại quận Lê Chân.....	62
KẾT LUẬN CHƯƠNG 2.....	65
Chương 3 ĐỀ XUẤT MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN PHÁP LUẬT VÀ NÂNG CAO HIỆU QUẢ BẢO VỆ QUYỀN CỦA NGƯỜI NỘP THUẾ TRONG PHÁP LUẬT VIỆT NAM.....	66
3.1. Căn cứ để nâng cao hiệu quả bảo vệ quyền của người nộp thuế trong pháp luật Việt Nam	66
3.1.1. Đường lối của Đảng cộng sản Việt Nam về xây dựng và hoàn thiện pháp luật trong nền kinh tế thị trường ở nước ta	66
3.1.2. Sự chi phối của nền kinh tế thị trường Việt Nam	67
3.1.3 Chiến lược cải cách thuế giai đoạn 2021 – 2030	68
3.2 Đề xuất một số giải pháp cụ thể nhằm hoàn thiện pháp luật và nâng cao hiệu quả bảo vệ quyền của người nộp thuế trong pháp luật Việt Nam.....	70
3.2.1 Ghi nhận nguyên tắc đảm bảo quyền và lợi ích của người nộp thuế trong pháp luật về thuế	70
3.2.2. Cụ thể hóa nguyên tắc pháp định trong quản lý thuế.....	70
3.2.3. Xây dựng và hoàn thiện các quy phạm pháp luật về thuế	71
3.2.4. Cụ thể hóa quy định của pháp luật về quyền của người nộp thuế	72
3.2.5. Quy định nghĩa vụ của công chức thuế trong Luật quản lý thuế.	72
3.2.6. Hoàn thiện một số quy định cụ thể của Luật Quản lý thuế.....	74
3.3 Đề xuất các giải pháp nhằm nâng cao hiệu quả bảo vệ quyền lợi của người nộp thuế	77
KẾT LUẬN CHƯƠNG 3.....	79
KẾT LUẬN	80
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO	81

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT

TNHH	Trách nhiệm hữu hạn
TNDN	Thu nhập doanh nghiệp
TNCN	Thu nhập cá nhân
QLRR	Quản lý rủi ro
GTGT	Giá trị gia tăng
TP.HCM	Thành phố Hồ Chí Minh
TTĐB	Tiêu thụ đặc biệt
XHCN	Xã hội chủ nghĩa
CP	Cổ phần
DN	Doanh nghiệp
QLT	Quản lý thuế
NNT	Người nộp thuế
NSNN	Ngân sách nhà nước
TN	Thu nhập
TTHT	Tuyên truyền hỗ trợ
TMĐT	Thương mại điện tử
CCCD	Căn cước công dân

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Điều 47 Hiến pháp 2013 quy định: “Công dân có nghĩa vụ nộp thuế theo quy định của pháp luật”[1]. Đây là cơ sở pháp lý để Quốc hội ban hành các Luật thuế. Mỗi một cá nhân khi có thu nhập đến ngưỡng chịu thuế tự kê khai nộp thuế hoặc bị khấu trừ thuế tại nguồn trước khi nhận thu nhập. Còn Doanh nghiệp (DN) khi đăng ký kinh doanh phải nộp thuế môn bài và thực hiện nghĩa vụ nộp các loại thuế gián thu phát sinh trong quá trình kinh doanh như thuế xuất nhập khẩu, thuế giá trị gia tăng, thuế tiêu thụ đặc biệt... và khi kinh doanh có lãi DN phải trích một khoản lợi nhuận nộp cho Nhà nước dưới hình thức thuế thu nhập DN (TNDN). Nền kinh tế thị trường phát triển, doanh nghiệp có nhiều cơ hội kinh doanh để tạo thu nhập, nhưng phá sản hay thua lỗ cũng luôn đi cạnh nên không phải lúc nào thành lập DN cũng đạt được mục đích. Sự bất ổn trong nền kinh tế kéo theo ý thức phòng vệ cho việc tạo ra thu nhập nhanh chóng, lúc này, Nhà nước đã trở thành một lực lượng đối kháng về lợi ích đối với người nộp thuế (NNT) khi sử dụng quyền lực công để động viên một phần tài sản thuộc sở hữu NNT nhằm thực hiện chức năng, nhiệm vụ của mình. Nhà nước đặt ra các loại thuế để tạo ra NSNN, trong khi đó các DN luôn mong muốn khoản thu về thuế ít nhất để đạt lợi nhuận tối đa. Nhiều DN còn tìm cách tránh thuế, trì hoãn nộp thuế, tự mình hoặc thông đồng với cán bộ thuế để trốn thuế.... Còn Tổng cục Thuế và Bộ Tài chính thường xuyên phải rà soát chính sách, pháp luật đề xuất các giải pháp để chống lại tình trạng thất thu thuế. Vậy làm thế nào để NNT tự giác tuân thủ pháp luật thuế, nộp đúng nộp đủ vào ngân sách nhà nước, làm thế nào để Cơ quan Thuế bớt phải sử dụng quyền lực nhà nước để truy thu thuế? Đây là những vấn đề trăn trở của các cơ quan nhà nước ở cấp địa phương đến trung ương và cũng chính là vấn đề cần nghiên cứu.

2. Tình hình nghiên cứu đề tài

Pháp luật thuế được đề cập thường xuyên trong nghiên cứu và giảng dạy về Nhà nước và pháp luật, đặc biệt là ngành Luật kinh tế. Trong giáo trình luật của các trường đại học (Giáo trình Luật thuế Việt Nam) đều có trình bày về pháp luật thuế cũng như quyền và nghĩa vụ của NNT. Trên cơ sở phân tích, tìm hiểu các nội dung cụ thể trong thực trạng pháp luật cũng như thực tiễn thi hành bảo vệ quyền của NNT để có thể đưa ra được một số định hướng góp phần nâng cao hiệu

quả bảo vệ quyền của NNT trong pháp luật Việt Nam. Đã có nhiều công trình nghiên cứu pháp luật khác nhau về pháp luật thuế như:

- Bùi Văn Hưng (2022), “Pháp luật về thuế đối với loại hình kinh doanh trực tuyến”, Trường Đại học Luật – Đại học Huế. Luận văn đã tập trung nghiên cứu làm sáng tỏ một số vấn đề lý luận của pháp luật về thuế đối với loại hình kinh doanh trực tuyến. Phân tích đánh giá thực trạng pháp luật về thuế đối với loại hình kinh doanh trực tuyến và từ đó chỉ ra những tồn tại hạn chế trong các quy định pháp luật Việt Nam hiện hành về thuế đối với loại hình kinh doanh trực tuyến.

- Nguyễn Ngọc Minh (2023), “Hoàn thiện chính sách thuế thu nhập ở Việt Nam trong quá trình hội nhập kinh tế quốc tế”, Viện Chiến lược phát triển, luận văn Tiến sĩ kinh tế. Luận văn đã chỉ ra những hạn chế của chính sách thuế TN hiện hành như: chưa bao quát hết các đối tượng, lĩnh vực kinh doanh trong thời đại mới; các khoảng trống pháp lý trong hoạt động liên kết, chuyển giá chưa được quy định rõ ràng... Từ đó đưa ra cải cách, thay đổi phù hợp.

Ngoài ra, còn có các nhiều công trình nghiên cứu khác liên quan đến quyền và nghĩa vụ của NNT: Dương Kim Thế Nguyên (2012), “Luật Quản lý thuế dưới góc nhìn của người nộp thuế”, Tạp chí Nghiên cứu Lập pháp, (12), tháng 6; Nguyễn Thị Hoài Thu (2013), “Quyền tiếp cận thông tin của người nộp thuế”, Tạp chí khoa học pháp lý, (2), tr.67 – 72, Trường Đại học Luật TP. HCM; Quý Trường (2011), “Luật quản lý thuế “quên” trách nhiệm của cơ quan thuế”, Tạp chí Thuế nhà nước, (37), tháng 10.

Qua các công trình nghiên cứu trên, chưa có công trình nghiên cứu nào về bảo vệ quyền của NNT trong pháp luật Thuế. Từ những thành tựu của các công trình nghiên cứu trên, khóa luận tiếp tục tìm hiểu, bổ sung và hoàn thiện hệ thống cơ sở lý luận của pháp luật về quyền và bảo vệ quyền của NNT. Trên cơ sở tìm hiểu, phân tích cụ thể trong pháp luật cũng như thực tiễn thi hành bảo vệ quyền của NNT để đưa ra một số định hướng góp phần nâng cao hiệu quả bảo vệ quyền của NNT trong pháp luật Thuế. Vì thế, đề tài khóa luận tốt nghiệp: “Bảo vệ quyền của người nộp thuế trong pháp luật Việt Nam” là có ý nghĩa và cần thiết.

3. Mục đích nghiên cứu

Mục đích nghiên cứu của khóa luận nhằm làm rõ những vấn đề về quyền của NNT, bảo vệ quyền của NNT theo pháp luật Việt Nam, đồng thời phân tích

một số khía cạnh về quyền thu thuế của Nhà nước và đánh giá thực tiễn thi hành Pháp luật Quản lý thuế (QLT) trong thời gian qua. Trên cơ sở đó, khóa luận đưa ra một số định hướng nhằm nâng cao hiệu quả trong việc bảo vệ quyền của NNT ở Việt Nam.

4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của khóa luận là việc bảo vệ quyền của NNT theo pháp luật Việt Nam, đặc biệt là trong Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14. Phạm vi nghiên cứu của khóa luận là những nội dung về quyền và việc bảo vệ quyền của NNT trong pháp luật Việt Nam; đồng thời so sánh, đối chiếu với pháp luật một số nước về quyền của NNT và bảo vệ quyền của NNT.

5. Phương pháp nghiên cứu

Để thực hiện được các mục tiêu đề ra, khóa luận kết hợp các phương pháp nghiên cứu như: phương pháp duy vật biện chứng, phương pháp thu thập dữ liệu, phương pháp thống kê, phương pháp so sánh nhằm làm rõ những vấn đề được nghiên cứu. Các phương pháp cụ thể được sử dụng trong quá trình nghiên cứu bao gồm: luận giải, phân tích, so sánh, đối chiếu, bình luận, tổng hợp,...

6. Kết cấu của Khóa luận

Ngoài danh mục từ viết tắt, lời nói đầu, kết luận, danh mục tài liệu tham khảo, khóa luận được kết cấu thành ba chương:

Chương 1: Những vấn đề lý luận cơ bản về quyền của người nộp thuế và bảo vệ quyền của người nộp thuế trong pháp luật Việt Nam

Chương 2: Thực trạng pháp luật về bảo vệ quyền của người nộp thuế ở Việt Nam.

Chương 3: Đề xuất một số giải pháp hoàn thiện pháp luật và nâng cao hiệu quả bảo vệ quyền của người nộp thuế ở Việt Nam.

Chương 1

NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ QUYỀN CỦA NGƯỜI NỘP THUẾ VÀ BẢO VỆ QUYỀN CỦA NGƯỜI NỘP THUẾ TRONG PHÁP LUẬT VIỆT NAM

1.1. Khái niệm, vị trí pháp lý, vai trò của người nộp thuế

1.1.1. Khái niệm người nộp thuế

Người nộp thuế (NNT) với tư cách là một bên chủ thể tham gia vào quan hệ pháp luật thuế có nghĩa vụ đăng ký thuế, khai thuế, nộp thuế theo quy định của pháp luật. Đây là nghĩa vụ gắn liền với đối tượng nộp thuế khi thực hiện các hành vi chịu thuế.

NNT là tất cả các tổ chức, cá nhân có đủ điều kiện phải nộp một loại thuế nhất định. Pháp luật Việt Nam không quy định cụ thể khái niệm NNT mà sử dụng phương pháp liệt kê. Trong đó, NNT được đề cập đến tại các quy định sau: Điều 2 Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12 (được sửa đổi bổ sung tại Luật số 32/2013/QH13); hướng dẫn thi hành Luật Thuế TNDN(được sửa đổi bổ sung tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP; Điều 4 Luật thuế GTGT số 13/2008/QH12 (được sửa đổi bổ sung tại Luật số 31/2013/QH13); Điều 2 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế GTGT; Điều 4 Luật thuế TTĐB số 27/2008/QH12; Điều 2 Luật Thuế TNCN số 04/2007/QH12 (được sửa đổi bổ sung tại Luật số 26/2012/QH13). Ngoài ra, NNT còn được liệt kê theo căn cứ khoản 1 Điều 2 Luật Quản lý thuế 2019, người nộp thuế bao gồm:

Nhóm thứ nhất: Tổ chức, hộ gia đình, hộ kinh doanh, cá nhân nộp thuế theo quy định của pháp luật về thuế.

Nhóm thứ hai: Tổ chức, hộ gia đình, hộ kinh doanh, cá nhân nộp các khoản thu khác thuộc ngân sách nhà nước.

Nhóm thứ ba: Tổ chức, cá nhân khấu trừ thuế.

1.1.2. Vị trí pháp lý của người nộp thuế trong quan hệ pháp luật thuế

Cùng với Nhà nước, NNT là một chủ thể tham gia và đóng vai trò chủ đạo trong quan hệ pháp luật thuế. Đây là chủ thể có mối quan hệ chặt chẽ, mật thiết và trực tiếp sáng tạo, quản lý các lợi ích vật chất được hình thành trong xã hội.

Cũng như các chủ thể tham gia vào quan hệ pháp luật khác, để trở thành NNT trong quan hệ pháp luật thuế đòi hỏi các tổ chức, cá nhân phải hội tụ đủ năng lực chủ thể, năng lực hành vi [22]. Với tư cách là một chủ thể trong quan hệ pháp luật thuế, NNT có đầy đủ quyền và nghĩa vụ khi tham gia quan hệ pháp luật thuế, các quyền và nghĩa vụ này cũng chính là một phần nội dung của quan hệ pháp luật thuế.

Có hai cách đánh giá khác nhau về vị trí pháp lý của NNT phụ thuộc vào việc xác định bản chất pháp lý của quan hệ pháp luật thuế:

Thứ nhất, Theo quan niệm truyền thống lâu nay, quan hệ pháp luật thuế là quan hệ pháp luật hành chính được thiết lập giữa cơ quan nhà nước có thẩm quyền với cá nhân, tổ chức khác trong xã hội được điều chỉnh bởi hệ thống văn bản pháp luật thuế và được điều chỉnh bởi phương pháp mệnh lệnh quyền uy [22]. Dưới góc độ vật chất, quan hệ pháp luật thuế được thiết lập để tạo lập nguồn thu cho ngân sách nhà nước (NSNN). Tiền đề thiết lập quan hệ pháp luật thuế là do sự hình thành chính thể nhà nước để quản lý điều hành các hoạt động trong xã hội.

Bộ phận chức năng ấy cần có nguồn vật chất hoạt động, nên thuế hình thành. Do vậy, trong quan hệ pháp luật thuế, các chủ thể tham gia với tư cách là người nộp thuế (NNT) buộc phải chuyển giao một phần lợi ích của mình cho NSNN.

Với quan niệm này, quan hệ pháp luật thuế là quan hệ bất bình đẳng, trong đó một bên là cơ quan nhà nước – với tư cách là người có quyền uy, được sử dụng quyền lực nhà nước để đòi hỏi các tổ chức, cá nhân phải có nghĩa vụ phục tùng quyền lực của mình, bằng cách tuân thủ nghĩa vụ nộp thuế theo luật định. Còn NNT, với tư cách là người có nghĩa vụ phục tùng, sẽ hoàn toàn không có cơ hội để tự vệ nếu các chủ thể quyền uy có hành vi lạm quyền và gây ra các thiệt hại cho mình. Với cách đánh giá này, NNT ở vào một vị thế yếu trong quan hệ pháp luật thuế, dù rằng trên thực tế thì công sức và đóng góp của họ cho Nhà nước là không hề nhỏ chút nào.

Cách nhìn nhận này cũng có nguy cơ “tước đi” của NNT những cơ hội cần thiết để họ có thể công khai bày tỏ nguyện vọng của mình khi đóng thuế cho nhà nước.

Thứ hai, Theo quan điểm của Mác, quyền của con người là sự thống nhất giữa quyền và nghĩa vụ. Do vậy, trong quan hệ pháp luật thuế, NNT cũng phải có một số quyền nhất định. Vì lẽ đó, trong bối cảnh xã hội đương đại, cần đổi mới quan niệm về thuế và quan hệ pháp luật thuế, theo hướng cho rằng quan hệ pháp luật thuế không hoàn toàn là quan hệ hành chính mà thực chất nó có tính chất của một quan hệ trao đổi sòng phẳng giữa hai bên (Nhà nước và tổ chức cá nhân là NNT). Điều này đồng nghĩa với việc thay đổi vai trò của Nhà nước trong quan hệ pháp luật thuế, theo hướng chuyển từ mô hình “cơ quan cai trị” sang mô hình “cơ quan phục vụ”. Với quan niệm này, chúng ta đã đề cao vị thế của NNT trong quan hệ pháp luật thuế và đảm bảo cho NNT có khả năng tự vệ trước nguy cơ bị thiệt hại do hành vi trái pháp luật của cơ quan quản lý thuế hoặc công chức quản lý thuế gây ra.

Khi đó, Nhà nước và NNT sẽ ở vào vị trí bình đẳng hơn, nghĩa là Nhà nước có ít quyền hơn và NNT có nhiều quyền hơn so với cách hiểu truyền thống về quan hệ pháp luật thuế.

Có thể thấy rằng, trong bối cảnh hiện nay, việc nhìn nhận quan hệ pháp luật thuế như thế nào và xác định bản chất của nó ra sao là vấn đề có tính then chốt, ảnh hưởng quyết định đến việc xác định vị trí pháp lý của NNT cũng như việc ghi nhận các quyền và nghĩa vụ pháp lý cho NNT trong quan hệ pháp luật thuế. Nếu xác định không đúng thì sẽ dẫn đến hệ quả làm “méo mó” bản chất đích thực của quan hệ pháp luật thuế và làm cho chính sách thuế của Nhà nước trở thành gánh nặng đối với người dân.

1.1.3. Vai trò của người nộp thuế

Hiện nay các khoản thu về thuế là nguồn tài chính quan trọng để thực hiện các mục tiêu, chính sách, và các định hướng của Nhà nước. Thuế được coi là nguồn tài chính chủ yếu để cân đối cho hoạt động chi thường xuyên. Theo Luật NSNN 2015, khoản chi thường xuyên của Ngân sách Trung ương và Ngân sách địa phương được cân đối bởi các khoản thu từ thuế, phí và lệ phí; loại trừ những địa phương không đủ khả năng cân đối thu chi thường xuyên. Điều này thể hiện sự lệ thuộc của chính quyền trung ương và chính quyền địa phương vào các khoản thu về thuế. Bộ máy nhà nước hoạt động nhằm hướng tới đối tượng phục vụ là các thực thể trong xã hội trong đó có DN. Các cơ quan quản lý là các bộ, ban, ngành duy trì hoạt động bằng các khoản thu từ thuế cũng chính là chủ thể phải có

trách nhiệm duy trì môi trường kinh doanh lành mạnh và công bằng để NNT có điều kiện phát triển, tăng thu nhập và làm tăng các khoản đóng góp về thuế. Từ quan hệ sử dụng các khoản thu từ thuế, có thể thấy Nhà nước thực chất đã trở thành chủ thể “phục vụ” theo đúng nghĩa hơn là chủ thể “quyền lực” [23].

Tiếp đó, các khoản thu từ thuế góp phần quan trọng giúp Nhà nước tổ chức điều hành xã hội, cung ứng các tiện ích công cộng. Do điều kiện tài chính quốc gia hạn hẹp, vay nợ trong và nước ngoài đã trở thành kênh huy động chủ yếu để đầu tư phát triển. Bức tranh tài chính trong Dự toán NSNN không thể hiện toàn bộ nghĩa vụ trả nợ của quốc gia mà chỉ phản ánh một phần các hoạt động thu chi trong năm ngân sách. Vấn đề đặt ra là nguồn tài chính nào sẽ được cân đối để trả các khoản vay nợ đến hạn?

Đầu tư công đối với các công trình không có khả năng thu hồi vốn sẽ không tạo ra lợi ích cho NSNN một cách trực tiếp, nhưng kết quả đầu tư công lại đóng vai trò tích cực kích thích phát triển kinh tế, tăng thu nhập quốc dân, tạo ra lợi ích cho NNT. Sự tăng lên về giá trị tài sản của NNT sẽ có tác động tích cực trong tạo nguồn thu cho NSNN, đồng thời các khoản thu từ thuế trở thành nguồn tài chính để trả nợ cho các khoản vay của Nhà nước.

Đáng lo ngại, Theo Tổng cục Thống kê, 3 tháng đầu năm 2024, cả nước có 2.919 doanh nghiệp giải thể, chấm dứt hoạt động kinh doanh, tăng 13,8% so với cùng kỳ năm trước. Số doanh nghiệp gặp khó khăn buộc phải tạm ngừng hoạt động là 20.044 doanh nghiệp, tăng 23,9% so với cùng kỳ năm trước [5]. DN ngừng nộp thuế và tình trạng thất nghiệp đáng báo động đang làm xói mòn lòng tin về vai trò của Nhà nước trong điều tiết vĩ mô nền kinh tế. Nhà nước cần ban hành kịp thời các chính sách kinh tế, tài chính có hiệu quả để giúp cho DN có thể tồn tại và phát triển.

1.2. Bản chất và phân loại quyền của người nộp thuế

1.2.1. Bản chất quyền của NNT trong quan hệ pháp luật thuế

Quan niệm về quyền của người nộp thuế

Trong quan hệ pháp luật nói chung thì quyền của chủ thể tham gia quan hệ pháp luật là cách xử sự mà pháp luật trao cho chủ thể được quyền lựa chọn thực hiện. Nói cách khác, quyền của chủ thể là khả năng của chủ thể xử sự theo cách thức nhất định được pháp luật cho phép [22].

NNT là một chủ thể trong quan hệ pháp luật thuế, do vậy quyền của NNT chính là khả năng của NNT được phép xử sự một cách nhất định mà pháp luật thuế ghi nhận.

Đặc trưng quyền của NNT

Quyền của NNT mang những đặc điểm chung của quyền chủ thể trong quan hệ pháp luật, đó là:

Một là, khả năng xử sự theo cách thức nhất định mà pháp luật cho phép.

Hai là, khả năng yêu cầu các chủ thể khác chấm dứt hoạt động cản trở việc thực hiện quyền nghĩa vụ của mình và yêu cầu họ tôn trọng các nghĩa vụ tương ứng phát sinh từ quyền và nghĩa vụ này.

Ba là, khả năng yêu cầu các cơ quan nhà nước có thẩm quyền bảo vệ lợi ích của mình khi các lợi ích đó bị người khác xâm hại.

Tuy nhiên, quyền của NNT trong quan hệ pháp luật thuế cũng có những đặc trưng riêng, đó là:

Thứ nhất, quyền của NNT chỉ phát sinh khi tham gia quan hệ pháp luật thuế, tức là khi tham gia vào quan hệ pháp luật thuế, NNT mới có những quyền mà pháp luật thuế trao cho. Tổ chức, cá nhân là NNT nhưng khi họ không tham gia vào quan hệ pháp luật thuế thì họ không có những quyền mà pháp luật thuế quy định.

Thứ hai, quyền của NNT thường gắn với nghĩa vụ thực thi của cơ quan nhà nước có thẩm quyền mà ở đây là cơ quan thu và quản lý thuế. Do trong quan hệ pháp luật thuế có hai chủ thể cơ bản là người nộp thuế và cơ quan thu, quản lý thuế nên quyền của chủ thể này sẽ tương ứng với nghĩa vụ của chủ thể kia và ngược lại;

Thứ ba, quyền của NNT phát sinh trên cơ sở triết lý quyền sở hữu tài sản. Nói cách khác, khi nhà nước đòi hỏi tổ chức, cá nhân – với tư cách là chủ tài sản phải nộp thuế cho mình thì chính Nhà nước phải tôn trọng các quyền năng cơ bản chủ sở hữu tài sản, đó là quyền được định đoạt đối với số tiền thuế mà mình sẽ nộp cho Nhà nước (thông qua người đại diện cho mình là Quốc hội), quyền được tự vệ khi Nhà nước xâm phạm các quyền và lợi ích chính đáng của mình ngoài số thuế và số tiền phạt phải nộp. Bởi lẽ, quyền sở hữu được xem là quyền tối cao và

thiêng liêng để thực hiện quyền con người, cho nên, khi nhà nước điều tiết cũng phải tôn trọng quyền sở hữu của NNT.

1.2.2. Phân loại quyền của người nộp thuế

Có nhiều cách phân loại quyền của NNT, dựa vào các tiêu chí và cách tiếp cận nghiên cứu khác nhau mà ta có thể phân chia ra thành các loại quyền khác nhau:

1.2.2.1. Căn cứ vào việc thụ hưởng quyền

Dựa vào việc thụ hưởng quyền, ta có thể phân biệt thành hai nhóm quyền trực tiếp và quyền gián tiếp:

Quyền trực tiếp - phát sinh khi tham gia vào quan hệ pháp luật thuế

Quyền trực tiếp là quyền mà NNT có được trong quá trình thực hiện nghĩa vụ thuế. Chúng được thừa nhận và bảo vệ theo những quy định của pháp luật. Tuy vậy, không thể xem việc hưởng quyền của NNT trong trường hợp này là đương nhiên, là ngang bằng về mặt lợi ích.

Đây là những quyền mà Nhà nước cho NNT hưởng trên cơ sở điều chỉnh quan hệ pháp luật thuế cũng như đảm bảo hiệu quả của quá trình hành thu thuế, bảo đảm vai trò của thuế như là một công cụ điều tiết nền kinh tế, tạo sự công bằng trong xã hội.

Song, dù là quyền trực tiếp, nhưng những quyền này chỉ có thể là quyền phái sinh. Nói cách khác, đây là quyền tương đối. Điều đó có nghĩa là, NNT muốn thụ hưởng những quyền này thì phải thực hiện một hoặc một số nghĩa vụ thuế và có thể phải tiến hành các thủ tục cần thiết để đề nghị cơ quan nhà nước có thẩm quyền xem xét quyết định. Trong một số trường hợp mặc dù NNT thoả mãn đầy đủ các điều kiện luật định để hưởng quyền, nhưng điều đó không có nghĩa là họ mặc nhiên được hưởng. Điều này phụ thuộc vào sự đánh giá, chấp thuận từ phía cơ quan quản lý nhà nước. Thực thi những quyền này đòi hỏi cơ quan có thẩm quyền phải xem xét chúng trong mối tương quan với việc đảm bảo của những chủ thể khác. Vấn đề là mức độ thực hiện nó ra sao để đảm bảo thực thi các quyền này, đồng thời không gây nên những tác động ngược chiều với những quyền khác[19].

Quyền gián tiếp - được hưởng các tiện ích do Nhà nước cung cấp

Về nguyên tắc, Thuế là khoản thu hoa lợi cho NSNN và không có tính hoàn trả. NNT không được bồi hoàn ngang giá khi thực hiện nghĩa vụ nộp thuế, họ chỉ được hưởng lợi gián tiếp từ sử dụng các dịch vụ công, tiện ích của công trình công cộng v.v...

Bộ máy nhà nước hoạt động để duy trì một xã hội có tổ chức, theo đó mọi chủ thể trong xã hội được bảo đảm duy trì đời sống vật chất và tinh thần theo những đòi hỏi khách quan, nhưng không phá vỡ sự tồn tại của các chủ thể khác. Nhà nước là người tổ chức điều hành xã hội, cung ứng các tiện ích công cộng, ban hành các thể chế pháp lý, tạo hành lang pháp lý duy trì sự tồn tại bình đẳng của các chủ thể cùng sống trong Nhà nước mình.

Các chủ thể trong xã hội hưởng những lợi ích này do Nhà nước cung ứng, nên phải thực hiện nghĩa vụ thanh toán cho Nhà nước một khoản giá trị nhất định. NNT thường là chủ thể tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh hay tiến hành các hoạt động khác để kiếm tìm giá trị mới như xuất nhập khẩu, hoặc thụ hưởng lợi ích vật chất từ quá trình sáng tạo, lao động hay do nắm giữ những quyền về tài sản nhất định. Họ tác động vào đối tượng chịu thuế của một sắc thuế, chịu sự điều chỉnh của sắc thuế đó và phải thực hiện nghĩa vụ cụ thể trong tổng thể nghĩa vụ thuế là đăng ký, kê khai, nộp và quyết toán thuế. Như vậy, NNT có quyền được hưởng các tiện ích và phúc lợi công cộng do Nhà nước cung cấp. Những lợi ích vật chất hay tinh thần mà Nhà nước cung cấp là những giá trị đặc biệt mà không chủ thể nào trong xã hội có khả năng thực hiện như: xây dựng các công trình công cộng (nhà hát, nhà ga, nhà thi đấu thể thao, sân vận động, thư viện, bảo tàng...); tạo nên các công trình thuộc kết cấu hạ tầng của xã hội (đường xá, cầu cống, bến cảng, sân bay, cấp thoát nước, hệ đường, chiếu sáng...); cung ứng phúc lợi xã hội (xóa đói giảm nghèo, giải quyết việc làm, phát triển hệ thống bảo hiểm xã hội, ưu đãi người có công với nước, trợ giúp xã hội cho các đối tượng bảo trợ xã hội, tạo điều kiện để người dân được hưởng thụ nhiều hơn về văn hoá,...)

Có thể gọi đây là quyền gián tiếp vì nó không trực tiếp phát sinh từ nội hàm của quan hệ pháp luật thuế thuần túy. Nó thể hiện sự quay trở lại của thuế đối với đời sống xã hội. Các giá trị được phân bổ trở lại cho các chủ thể, không chỉ dành riêng cho NNT, mà được phân bổ chung trong cộng đồng phù hợp với chức năng nhiệm vụ của Nhà nước và thực tiễn kinh tế - xã hội trong từng thời kỳ. Cũng vì

vậy mà thuế được xem là khoản thu không mang tính đối giá và hoàn trả trực tiếp mà nó dùng để nộp vào NSNN.

Nhóm quyền này của NNT có ý nghĩa trong việc phát huy hiệu quả công cụ thuế. Dù không được xác định cụ thể, nhưng việc ghi nhận các chức năng, nhiệm vụ của Nhà nước cũng như việc điều hành Ngân sách nhà nước hàng năm là cách thể hiện việc đảm bảo quyền gián tiếp của NNT.

1.2.2.2. Căn cứ vào các giai đoạn của quá trình nộp thuế

Dựa vào các giai đoạn của quá trình nộp thuế, ta có thể chia thành quyền trước khi thực hiện quan hệ nộp thuế, quyền trong quá trình nộp thuế, quyền khi có sự thay đổi điều kiện nộp thuế.

- Giai đoạn trước khi thực hiện quan hệ pháp luật thuế thì NNT có những quyền sau:

+ Quyền được hỗ trợ, hướng dẫn thực hiện việc nộp thuế; cung cấp thông tin, tài liệu để thực hiện nghĩa vụ, quyền lợi về thuế;

+ Quyền yêu cầu cơ quan quản lý thuế giải thích về việc tính thuế, ấn định thuế; yêu cầu cơ quan hải quan xác định trước mã số, trị giá hải quan, xác nhận trước xuất xứ hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu trước khi làm thủ tục hải quan theo quy định của Chính phủ; yêu cầu cơ quan, tổ chức giám định số lượng, chất lượng, chủng loại hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

+ Quyền ký hợp đồng với tổ chức kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế.

- Giai đoạn trong quá trình nộp thuế NNT có những quyền sau:

+ Quyền được giữ bí mật thông tin theo quy định của pháp luật

+ Quyền được hưởng các ưu đãi về thuế, hoàn thuế theo quy định của pháp luật về thuế;

+ Quyền nhận văn bản kết luận kiểm tra thuế, thanh tra thuế của cơ quan quản lý thuế; yêu cầu giải thích nội dung kết luận kiểm tra thuế, thanh tra thuế; bảo lưu ý kiến trong biên bản kiểm tra thuế, thanh tra thuế.

+ Quyền yêu cầu cơ quan quản lý thuế xác nhận việc thực hiện nghĩa vụ nộp thuế của mình.

+ Quyền được bồi thường thiệt hại do cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế gây ra theo quy định của pháp luật.

+ Quyền khiếu nại, khởi kiện quyết định hành chính, hành vi hành chính liên quan đến quyền và lợi ích hợp pháp của mình.

+ Quyền tố cáo các hành vi vi phạm pháp luật của công chức quản lý thuế và tổ chức, cá nhân khác.

- Còn khi có sự thay đổi điều kiện nộp thuế thì NNT có quyền tạm hoãn hoặc chấm dứt quan hệ pháp luật thuế với Nhà nước, cụ thể:

NNT có quyền tạm hoãn hoặc chấm dứt quan hệ pháp luật thuế với Nhà nước khi có sự thay đổi điều kiện nộp thuế. Cụ thể là, NNT có quyền lập và gửi hồ sơ gia hạn nộp thuế cho cơ quan quản lý thuế quản lý trực tiếp nếu thuộc một trong các trường hợp được quy định tại khoản 1 Điều 62 luật QLT số 38/2019/QH14: bị thiệt hại vật chất, gây ảnh hưởng trực tiếp đến sản xuất, kinh doanh do gặp trường hợp bất khả kháng; phải ngừng hoạt động do di dời cơ sở sản xuất, kinh doanh theo yêu cầu của cơ quan có thẩm quyền làm ảnh hưởng đến kết quả sản xuất, kinh doanh[6].

NNT có quyền chấm dứt quan hệ pháp luật thuế với Nhà nước khi thuộc trường hợp được xóa nợ tiền thuế, tiền phạt được quy định tại Điều 85 Luật QLT. Bao gồm: Doanh nghiệp, hợp tác xã bị tuyên bố phá sản đã thực hiện các khoản thanh toán theo quy định của pháp luật về phá sản mà không còn tài sản để nộp tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt; cá nhân đã chết hoặc bị Tòa án tuyên bố là đã chết, mất năng lực hành vi dân sự mà không có tài sản, bao gồm cả tài sản được thừa kế để nộp tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt còn nợ.

1.3. Bảo vệ quyền của người nộp thuế

1.3.1 Sự cần thiết phải bảo vệ quyền của người nộp thuế

Quyền của NNT ít được quy định trong các văn bản pháp luật riêng. Khi Luật QLT ra đời, quyền của NNT mới được quy định chung tại Điều 6 của Luật, nhưng nó mới chỉ là những quy định mang tính chất chung nhất cho quá trình tham gia vào quan hệ pháp luật thuế của NNT.

Mặc dù như vậy, nhưng một khi đã được ghi nhận, thì quyền của NNT phải được thực thi trên thực tế chứ không thể chỉ là những quy định mang tính hình

thức. Chính vì vậy, vấn đề bảo vệ quyền của NNT được đặt ra để bảo vệ quyền của NNT khi những quyền này bị xâm phạm bởi cơ quan quản lý thuế. Việc ghi nhận quyền của NNT đồng thời có những biện pháp cụ thể bảo vệ quyền của NNT sẽ khuyến khích NNT thực hiện tốt, thực hiện đầy đủ các nghĩa vụ của mình và cũng là cơ sở giúp NNT có thể giải quyết các tranh chấp về quyền của NNT khi có phát sinh tranh chấp với cơ quan quản lý thuế trong quan hệ pháp luật thuế.

1.3.2. Nội dung bảo vệ quyền của người nộp thuế

1.3.2.1 Bảo vệ quyền được tiếp cận thông tin

Đối với NNT, quyền được thông tin không chỉ liên quan đến thực hiện nghĩa vụ nộp thuế mà còn liên quan đến quyền của NNT. Tuy rằng NNT không được hưởng lợi ích trực tiếp từ việc nộp thuế nhưng họ có quyền biết tiền thuế của họ được sử dụng ra sao. Tình trạng phát hành trái phiếu chính phủ đầu tư vào cơ sở hạ tầng, hỗ trợ cho DN chưa có hiệu quả, gây thất thoát lãng phí, người dân không phải không biết mà có biết cũng chẳng thể làm được gì. Hơn ai hết những người đứng đầu các cơ quan hành chính nhà nước là những người phải hiểu rõ cần phục vụ nhân dân như thế nào, cụ thể là Chính phủ cần phải tiếp thu ý kiến của nhân dân và cộng đồng DN để đề xuất ban hành chính sách và pháp luật có hiệu quả và đảm bảo công bằng. Bên cạnh đó, cơ quan lập pháp căn cứ vào yêu cầu quản lý nhà nước và xã hội pháp điển hóa Luật tiếp cận thông tin để bảo đảm cho NNT có quyền yêu cầu Nhà nước sử dụng tiền thuế phục vụ trở lại cho NNT, góp phần phát triển kinh tế và bảo vệ lợi ích của cộng đồng nói chung.

Ngoài ra, việc triển khai thực hiện chính sách miễn giảm thuế liệu có thiết thực cho NNT hay không cũng là vấn đề cần bàn. Luật thuế nước ta theo mô hình Luật khung là một cản trở lớn cho NNT trong tiếp cận các thông tin chi tiết về quyền và nghĩa vụ nộp thuế. Với những quy định mang tính chất chuyên ngành, chỉ những người có chuyên môn mới có thể dễ dàng hiểu và vận dụng những điều khoản có lợi cho mình, còn những người khác thì sao? Tiền lệ giải thích áp dụng pháp luật thuế bằng công văn của Tổng Cục thuế cho thấy sự bất cập trong quy định pháp luật cũng như tuyên truyền phổ biến kiến thức về pháp luật thuế. Quyền thu thuế thuộc về Nhà nước, nhưng để thực hiện quyền này, Nhà nước cần phải tạo điều kiện thuận lợi trong tiếp cận thông tin tính thuế, giúp cho DN, cá nhân chủ động tính thuế và nộp thuế, tránh sự lạm dụng của cán bộ thuế gây thất thoát cho NSNN và làm cho NNT có hành vi thông đồng để trốn thuế [17].

1.3.2.2 Bảo vệ lợi ích vật chất cho NNT

Trên thực tế, các Luật thuế và Luật QLT đều thể hiện tinh thần “Thuế là nguồn thu chủ yếu của NSNN”, ngoài các quyền lợi phát sinh liên quan đến miễn giảm thuế theo chính sách khuyến khích thành lập DN, miễn giảm thuế cho đối tượng yếu thế và hoàn thuế theo quy định thì lợi ích của NNT từ việc sử dụng tiền thuế do mình đóng góp dường như chưa được quy định. Về nguyên tắc, thuế là khoản thu hoa lợi của NSNN và không có tính hoàn trả, nên có thể thấy rằng, xét trong quan hệ pháp luật thuế, NNT chỉ có nghĩa vụ mà không có quyền lợi vật chất [22].

Tuy nhiên, khi nghiên cứu về thủ tục thu nộp thuế cũng như pháp luật về NSNN có thể thấy NNT có thể hưởng được quyền lợi nhất định. Cụ thể là từ quy định gia hạn nộp thuế tại khoản 1 Điều 62 Luật QLT trong trường hợp “Phải ngừng hoạt động do di dời cơ sở sản xuất, kinh doanh theo yêu cầu của cơ quan có thẩm quyền làm ảnh hưởng đến kết quả sản xuất, kinh doanh.”[6].

Ngoài các trường hợp gia hạn ở trên, cần xem xét quy định gia hạn thuế với tư cách là một biện pháp khuyến khích đối với các DN một cách thường xuyên hơn, không chỉ đối với các DN yếu thế (DN vừa và nhỏ) mà đối với các DN nói chung khi bị ảnh hưởng bởi các chính sách của Nhà nước. Cụ thể là, cần Luật hóa điều kiện áp dụng trường hợp: “Do chính sách của Nhà nước thay đổi làm ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả sản xuất, kinh doanh của NNT”. Bởi trên thực tế, có những sự thay đổi chính sách của Nhà nước gây rất nhiều khó khăn cho hoạt động sản xuất, kinh doanh của DN.

Luật QLT cần quy định các trường hợp áp dụng có lợi cho NNT. Nhà nước – khi chưa thu thuế được đúng hạn – vẫn có thể cân đối được nguồn tài chính từ các nguồn khác một cách linh hoạt cho mục đích chi tiêu công. Trong khi đó, đối với nhiều DN, thuế gián thu cấu thành trong chi phí sản phẩm hàng hóa (thuế nhập khẩu, thuế TTĐB, thuế GTGT...) không phải lúc nào cũng thu lại nhanh chóng như mong muốn. Bởi vậy, cho phép DN chiếm dụng tiền thuế “hợp lý” cũng là giải pháp cần được xem xét, thông qua áp dụng quy định đặc biệt về gia hạn nộp thuế, NNT có thể chuyển hóa nợ thuế thành ưu đãi tín dụng cho chính mình, nhất là khi các DN đang khó khăn trong huy động vốn như hiện nay. Ngoài ra, cần xem xét quy định thực hiện biện pháp bảo đảm trong trường hợp gia hạn để đảm bảo chắc chắn việc nộp thuế của NNT được gia hạn vào NSNN.

1.3.2.3 Bảo vệ quyền được hỗ trợ

Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế Bộ Tài chính đã ban hành quyết định số 745/QĐ-TCT ngày 20/4/2015 về việc Tuyên truyền, hỗ trợ người nộp thuế. Mục đích của quy trình nhằm thống nhất, chuẩn hóa về nguyên tắc, nội dung, trình tự thực hiện công tác tuyên truyền, hỗ trợ người nộp thuế để nâng cao chất lượng, hiệu quả công tác của cơ quan thuế và hướng dẫn, hỗ trợ người nộp thuế (NNT) thực hiện quyền và nghĩa vụ về thuế; Đảm bảo phân định rõ để thực hiện đúng chức năng nhiệm vụ trong công tác tuyên truyền, hỗ trợ NNT tại cơ quan thuế các cấp[3].

Công tác tuyên truyền, hỗ trợ NNT phải được thực hiện theo đúng thẩm quyền, phạm vi, trách nhiệm của cơ quan thuế các cấp; tuân thủ sự chỉ đạo thống nhất theo chương trình, kế hoạch công tác của Bộ Tài chính và Tổng cục Thuế; Đảm bảo tính kịp thời, hiệu quả, đáp ứng yêu cầu về cung cấp thông tin hướng dẫn, hỗ trợ về thuế cho NNT; Đảm bảo tính công khai, minh bạch trong công tác TTHT người nộp thuế tại cơ quan thuế các cấp; Đảm bảo sự phối hợp công tác, trao đổi thông tin giữa cơ quan thuế các cấp, giữa các bộ phận trong cơ quan thuế theo chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn đã được quy định; Nội dung tuyên truyền, hỗ trợ NNT phải theo đúng quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế và các văn bản hướng dẫn thực hiện chung, thống nhất trên toàn quốc, thuộc thẩm quyền của Bộ Tài chính và Tổng cục Thuế.

Kế hoạch tuyên truyền, hỗ trợ NNT được lập theo mẫu số 01/TTHT-KH bao gồm 3 phần chính:

Phần thứ nhất, kế hoạch tuyên truyền về thuế: bao gồm các nội dung: Tuyên truyền qua hệ thống tuyên giáo; Tuyên truyền qua Trang thông tin điện tử; Tuyên truyền qua các phương tiện truyền thông; Tuyên truyền qua các tờ rơi, tờ gấp, áp phích; ấn phẩm.

Phần thứ hai, kế hoạch hỗ trợ NNT bao gồm các nội dung: Tổ chức tập huấn cho NNT; Tổ chức đối thoại với NNT; Điều tra, khảo sát nhu cầu hỗ trợ của NNT; Hỗ trợ khác: Cung ứng dịch vụ phục vụ NNT(phần mềm kê khai thuế điện tử,...)

Phần thứ ba, kế hoạch kiểm tra công tác tuyên truyền và hỗ trợ NNT tại cơ quan thuế cấp dưới bao gồm các nội dung cơ bản: số cuộc kiểm tra, nội dung kiểm tra, thời gian kiểm tra,...

Lãnh đạo cơ quan thuế các cấp có trách nhiệm tổ chức, bố trí phân công cán bộ thực hiện đúng quy định tại quy trình này. Trong quá trình tổ chức thực hiện quy trình, nếu có vướng mắc, Cục Thuế các tỉnh, thành phố báo cáo kịp thời về Tổng cục Thuế để nghiên cứu, giải quyết.

1.3.2.4 Bảo vệ quyền bí mật thông tin về người nộp thuế

Việc kiểm tra, thanh tra về thuế được tiến hành thường xuyên hoặc định kỳ liên quan đến thông tin về tài sản, hoạt động kinh doanh của DN. Theo Điều 21 Hiến pháp 2013: *“Mọi người có quyền bí mật thư tín, điện thoại, điện tín và các hình thức trao đổi thông tin riêng tư khác; Không ai được bóc mở, kiểm soát, thu giữ trái luật thư tín, điện thoại, điện tín và các hình thức trao đổi thông tin riêng tư của người khác”*[2]. Quy định này chỉ bao hàm thông tin trên một số nguồn của cá nhân, trong khi trong đời sống sinh hoạt, sản xuất kinh doanh biết bao thông tin khác cần được bảo vệ bí mật trong đó có thông tin về thu nhập và thông tin về NNT.

Mặc dù vậy, Luật QLT đã quy định nghĩa vụ bảo mật thông tin của NNT theo Điều 99 Luật QLT, theo đó, Cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế, người đã là công chức quản lý thuế, cơ quan cung cấp, trao đổi thông tin người nộp thuế, tổ chức kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế phải giữ bí mật thông tin người nộp thuế theo quy định của pháp luật, trừ trường hợp khi cơ quan có thẩm quyền yêu cầu hoạt động tố tụng, thanh tra, kiểm tra, kiểm toán trong trường hợp được yêu cầu bằng văn bản, cơ quan quản lý thuế có trách nhiệm cung cấp thông tin người nộp thuế cho các hoạt động điều tra, truy tố, xét xử và quản lý nhà nước[6]. Tuy nhiên, Luật QLT chỉ quy định liên quan đến hoạt động công vụ, vì vậy, có một vấn đề đặt ra là: Có phải mọi thông tin về NNT đều được giữ bí mật hay chỉ một nhóm những thông tin cần thiết? Trên thực tế quản lý thu thuế liên quan đến hoạt động của các cơ quan, tổ chức chi trả thu nhập thì bí mật thông tin về NNT chưa được đề cập đến. Vậy có thể công bố thu nhập thông qua công bố thông tin về NNT hay không?

Điều kiện quan trọng để thực hiện cơ chế tự khai, tự nộp là cơ quan thuế phải có hệ thống cơ sở dữ liệu thông tin về NNT đủ mạnh để thẩm tra, xác minh,

đánh giá khả năng rủi ro, tìm ra các vùng trọng điểm cần quản lý. Trong các thông tin về NNT do những chủ thể khác nhau cung cấp có thông tin mang tính đặc thù hoặc có liên quan đến bí mật nghề nghiệp, bí mật kinh doanh, bí mật đời tư.

Thông thường, những thông tin có tính bí mật dường như NNT vẫn còn dè dặt cung cấp khi cơ quan quản lý thuế yêu cầu. Phần vì sợ lộ bí mật nghề nghiệp, phần vì chưa thấy đảm bảo chắc chắn những thông tin đó không bị lạm dụng, bóp méo có ảnh hưởng đến triển vọng phát triển của mình trong tương lai và thậm chí còn ảnh hưởng đến cả những vấn đề nhạy cảm trong quá khứ. Từ thực tế tâm lý đó, NNT tìm mọi cách để giữ các thông tin, còn cơ quan quản lý thuế tìm mọi cách khai thác các thông tin kể cả từ nguồn không chính thức. Trong tình trạng đó, độ tin cậy của các thông tin mà cơ quan thuế có được ở mức nào? Nếu thông tin cơ quan quản lý thuế thu thập được mà thiếu chính xác hoặc không đầy đủ sẽ gây ảnh hưởng không nhỏ tới hoạt động kinh doanh của NNT. Sự thiếu chính xác của nguồn dữ liệu thông tin có thể dẫn đến tình trạng có DN thì liên tục bị cơ quan thuế sấm soi làm phiền bởi các cuộc thanh tra, kiểm tra trong khi đó DN cần được kiểm tra, thanh tra thì vẫn có thể đứng ngoài cuộc.

Theo Luật QLT, Cơ quan quản lý Thuế chỉ có quyền công khai thông tin khi NNT vi phạm nghĩa vụ như: Trốn thuế, gian lận thuế, chây ỳ không nộp thuế đúng thời hạn; Vi phạm pháp luật về thuế ảnh hưởng đến quyền lợi và nghĩa vụ của tổ chức cá nhân khác và không thực hiện các yêu cầu của cơ quan quản lý thuế theo quy định của Pháp luật [6, Điều 100]. Khoản 1 Điều 100 Luật QLT chưa xác định cụ thể như thế nào là “chây ỳ” không nộp thuế đúng hạn. Việc không quy định rõ thế nào là “chây ỳ” sẽ khó xác định được trường hợp nào công khai thông tin của DN là hợp pháp, và sẽ khó xác định trách nhiệm của cơ quan công khai thông tin về NNT. Do Luật QLT chỉ quy định mang tính chất định tính nên nhiều khi việc công khai thông tin về NNT do quyết định chủ quan của Cơ quan quản lý Thuế. Chẳng hạn chây ỳ nộp thuế một lần với khoản nộp hàng trăm tỉ đồng và chây ỳ nộp thuế nhiều lần với số tiền chây ỳ chỉ hàng chục triệu đồng, chắc chắn mức độ nguy hại của hành vi khác nhau nên quy định về công bố thông tin nợ thuế chắc chắn không giống nhau.

1.3.2.5 Bảo vệ tính hợp pháp của các cuộc kiểm tra, thanh tra

Không phải mọi trường hợp kiểm tra thuế, thanh tra thuế đều có các căn cứ chính xác về vi phạm của NNT. Nếu tiến hành kiểm tra, thanh tra thuế không dựa

trên cơ sở pháp luật sẽ dẫn đến hạn chế quyền của NNT. Điều 107 Luật QLT quy định về nguyên tắc, hoạt động kiểm tra, thanh tra thuế không được cản trở hoạt động bình thường của NNT.

Theo quy định tại khoản 1 Điều 107 Luật QLT, kiểm tra thuế tại trụ sở của cơ quan thuế được thực hiện trên cơ sở hồ sơ thuế của người nộp thuế nhằm đánh giá tính đầy đủ, chính xác các thông tin, chứng từ trong hồ sơ thuế, sự tuân thủ pháp luật về thuế của người nộp thuế. Kiểm tra hồ sơ thuế để xác định số thuế phải nộp, số thuế được miễn, số thuế được giảm hay hoàn, trong quá trình này thông qua kiểm tra, Cơ quan Thuế có quyền yêu cầu NNT giải trình, bổ sung thông tin, tài liệu. Kiểm tra nhằm xác định tính xác thực của hồ sơ hoặc làm cơ sở để yêu cầu NNT bổ sung hoặc ấn định mức thuế khi NNT không bổ sung hồ sơ, giải trình hoặc bổ sung hồ sơ thuế không đúng. Việc kiểm tra hồ sơ và hệ quả của nó có ảnh hưởng trực tiếp đến quyền lợi của NNT cũng như tính đúng đắn trong thực hiện công vụ của cán bộ kiểm tra thuế. Bởi vậy, quy định thời hạn ra thông báo kiểm tra, và giải trình là cơ sở pháp lý để bảo vệ quyền lợi của NNT.

1.3.3. Các biện pháp bảo vệ quyền của người nộp thuế

Các chủ thể tham gia vào bảo vệ quyền của NNT bao gồm cơ quan nhà nước có thẩm quyền và NNT. Mỗi chủ thể lại có những biện pháp bảo vệ quyền của NNT khác nhau:

1.3.3.1. Người nộp thuế

Các tranh chấp về thuế hoàn toàn có thể phát sinh do việc NNT hoặc cơ quan quản lý thuế vi phạm pháp luật về thuế và hành vi này đã xâm phạm đến quyền, lợi ích chính đáng của bên kia. Đối với NNT, khi phát sinh tranh chấp liên quan đến quyền của NNT, cụ thể là khi NNT thấy rằng quyền của mình bị xâm phạm, NNT có thể lựa chọn sử dụng biện pháp khiếu nại, khởi kiện hoặc tố cáo theo quy định của pháp luật để bảo vệ quyền và lợi ích chính đáng của mình.

- Khiếu nại

Khiếu nại là việc công dân, cơ quan, tổ chức hoặc cán bộ, công chức theo thủ tục do Luật khiếu nại quy định, đề nghị cơ quan, tổ chức, cá nhân có thẩm quyền xem xét lại quyết định hành chính, hành vi hành chính của cơ quan hành chính nhà nước, của người có thẩm quyền trong cơ quan hành chính nhà nước khi

có căn cứ cho rằng quyết định hoặc hành vi đó là trái pháp luật, xâm phạm quyền, lợi ích hợp pháp của mình [4].

Theo đó, NNT có quyền khiếu nại các quyết định hành chính, hành vi hành chính của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế khi có căn cứ cho rằng quyết định hành chính, hành vi hành chính đó là trái pháp luật, xâm phạm đến quyền và lợi ích hợp pháp của NNT. Việc khiếu nại được thực hiện bằng đơn khiếu nại hoặc khiếu nại trực tiếp. Đơn khiếu nại được gửi đến cơ quan thuế trực tiếp quản lý thuế trong thời hạn 90 ngày kể từ ngày nhận được quyết định hành chính hoặc biết được hành vi hành chính của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế [4, Điều 9]. Tuy nhiên trong khi chờ giải quyết, NNT vẫn phải thực hiện theo thông báo hoặc quyết định xử lý của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế [6, Điều 61]. Trong thời hạn 10 ngày kể từ ngày nhận được khiếu nại về thuế thuộc thẩm quyền, cơ quan quản lý thuế phải thụ lý giải quyết. Thời hạn giải quyết khiếu nại lần đầu không quá 30 ngày, kể từ ngày thụ lý; đối với vụ việc phức tạp thì thời hạn giải quyết có thể kéo dài hơn nhưng không quá 45 ngày, kể từ ngày thụ lý. Ở vùng sâu, vùng xa đi lại khó khăn thì thời hạn giải quyết khiếu nại không quá 45 ngày, kể từ ngày thụ lý; đối với vụ việc phức tạp thì thời hạn giải quyết có thể kéo dài hơn nhưng không quá 60 ngày, kể từ ngày thụ lý. Trong trường hợp người khiếu nại không đồng ý với quyết định của cơ quan giải quyết khiếu nại hoặc quá hạn giải quyết mà không được trả lời thì có quyền khiếu nại đến cơ quan thuế cấp trên trực tiếp hoặc khởi kiện vụ án hành chính tại Tòa án theo quy định của Luật tố tụng hành chính. Trong thời hạn 10 ngày, kể từ ngày nhận được đơn khiếu nại lần hai thuộc thẩm quyền giải quyết của mình, cơ quan thuế cấp trên trực tiếp phải thụ lý giải quyết. Thời hạn giải quyết khiếu nại lần hai không quá 45 ngày, kể từ ngày thụ lý; đối với vụ việc phức tạp thì thời hạn giải quyết khiếu nại có thể kéo dài hơn nhưng không quá 60 ngày, kể từ ngày thụ lý. Ở vùng sâu, vùng xa đi lại khó khăn thì thời hạn giải quyết khiếu nại không quá 60 ngày, kể từ ngày thụ lý; đối với vụ việc phức tạp thì thời hạn giải quyết khiếu nại có thể kéo dài hơn, nhưng không quá 70 ngày, kể từ ngày thụ lý. Hết thời hạn giải quyết khiếu nại mà khiếu nại không được giải quyết hoặc người khiếu nại không đồng ý với quyết định giải quyết khiếu nại lần hai thì có quyền khởi kiện vụ án hành chính tại Tòa án theo quy định của Luật tố tụng hành chính.

- Quyền khởi kiện:

NNT có thể khởi kiện quyết định hành chính, hành vi hành chính của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế tại Tòa án theo thủ tục tố tụng hành chính được quy định tại Luật Tố tụng hành chính để bảo vệ quyền lợi của mình. NNT gửi đơn khởi kiện tới Tòa án có thẩm quyền giải quyết. Thời hạn khởi kiện là 01 năm, kể từ ngày NNT nhận được hoặc biết được quyết định hành chính, hành vi hành chính của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế. Trong thời hạn 5 ngày làm việc, kể từ ngày nhận được đơn khởi kiện, Chánh án Tòa án phân công một thẩm phán xem xét đơn khởi kiện. Trong thời hạn 5 ngày làm việc, kể từ ngày được phân công, Thẩm phán phải xem xét đơn khởi kiện và các tài liệu kèm theo để thực hiện một trong các thủ tục: tiến hành thủ tục thụ lý vụ án nếu thuộc thẩm quyền giải quyết; chuyển đơn khởi kiện cho Tòa án có thẩm quyền và báo cho người khởi kiện, nếu vụ án thuộc thẩm quyền giải quyết của Tòa án khác; hoặc trả lại đơn khởi kiện theo các trường hợp được Luật tố tụng hành chính quy định. Trong thời hạn 03 ngày làm việc, kể từ ngày thụ lý vụ án, Chánh án Tòa án phân công Thẩm phán đã thực hiện việc xem xét đơn khởi kiện và thụ lý vụ án giải quyết vụ án. Thời hạn chuẩn bị xét xử là 04 tháng, kể từ ngày thụ lý vụ án. Trong trường hợp NNT không đồng ý với bản án của Tòa án sơ thẩm có thể làm đơn kháng cáo bản án của Tòa án sơ thẩm yêu cầu Tòa án cấp trên trực tiếp giải quyết lại theo thủ tục phúc thẩm.

- Quyền tố cáo

Tố cáo là việc công dân theo thủ tục do Luật tố cáo quy định báo cho cơ quan, tổ chức, cá nhân có thẩm quyền biết về hành vi vi phạm pháp luật của bất cứ cơ quan, tổ chức, cá nhân nào gây thiệt hại hoặc đe dọa gây thiệt hại lợi ích của Nhà nước, quyền, lợi ích hợp pháp của công dân, cơ quan, tổ chức.

Việc tố cáo phải được thực hiện bằng đơn tố cáo hoặc tố cáo trực tiếp. Trong thời hạn 10 ngày, kể từ ngày nhận được đơn tố cáo; cơ quan, tổ chức, cá nhân tiếp nhận đơn tố cáo phải kiểm tra, xác minh họ tên, địa chỉ của người tố cáo và quyết định việc thụ lý hoặc không thụ lý giải quyết tố cáo,

đồng thời thông báo cho người tố cáo biết lý do việc không thụ lý, nếu có yêu cầu; trường hợp phải kiểm tra, xác minh tại nhiều địa điểm thì thời hạn kiểm tra, xác minh có thể dài hơn nhưng không quá 15 ngày. Nếu tố cáo không thuộc thẩm

quyền giải quyết của mình thì trong thời hạn 05 ngày làm việc, kể từ ngày nhận được đơn tố cáo, người tiếp nhận phải chuyển đơn tố cáo cho cơ quan, tổ chức, cá nhân có thẩm quyền giải quyết và thông báo cho người tố cáo, nếu có yêu cầu. Thời hạn giải quyết tố cáo là 60 ngày, kể từ ngày thụ lý giải quyết tố cáo; đối với vụ việc phức tạp thì thời hạn giải quyết là 90 ngày, kể từ ngày thụ lý giải quyết tố cáo.

1.3.3.2. Cơ quan nhà nước có thẩm quyền

Nhà nước thông qua các cơ quan của mình cũng là chủ thể có trách nhiệm trong việc bảo vệ quyền của NNT. Các cơ quan nhà nước có thẩm quyền có trách nhiệm bảo vệ quyền của NNT bao gồm: cơ quan quản lý thuế, cơ quan ban hành các văn bản quy phạm pháp luật về thuế. Biện pháp bảo vệ quyền của NNT của các cơ quan này cũng là khác nhau.

- Cơ quan quản lý thuế:

Cơ quan quản lý thuế là một bên chủ thể tham gia vào quan hệ pháp luật thuế. Đây là cơ quan có trách nhiệm trực tiếp trong việc bảo vệ quyền của NNT. Cơ quan quản lý thuế bảo vệ quyền của NNT bằng các biện pháp sau:

- + Tuân thủ thủ tục thu nộp thuế
 - +Tuân thủ nghĩa vụ trong thực hiện quyền kiểm tra, thanh tra thuế
 - +Tuân thủ các quy định của pháp luật về xử phạt vi phạm hành chính thuế.
- Cơ quan ban hành các văn bản quy phạm pháp luật về thuế*

Cơ quan ban hành các văn bản quy phạm pháp luật về thuế bao gồm Quốc hội là cơ quan duy nhất có quyền ban hành Luật thuế; Chính phủ và Bộ Tài chính các thông tư, nghị định hướng dẫn thi hành luật thuế. Cơ quan này bảo vệ quyền của NNT bằng biện pháp nghiên cứu, xây dựng và hoàn thiện các quy phạm pháp luật về thuế nhằm đảm bảo quyền của NNT phải được thực thi trên thực tế chứ không chỉ là những quy định mang tính hình thức; tương ứng với mỗi quyền của NNT cần quy định rõ trình tự, thủ thực hiện đồng thời quy định các biện pháp chế tài nghiêm khắc, đủ sức răn đe trong trường hợp quyền của NNT bị xâm phạm. Trên cơ sở đó, quyền của NNT sẽ được bảo vệ một cách hiệu quả.

1.3.3.3 Chế tài sự vi phạm trong trường hợp quyền của người nộp thuế bị vi phạm

Các văn bản pháp luật về thuế đã quy định cụ thể quá trình nộp thuế của NNT nhưng hầu hết trong các văn bản đó lại chưa quy định việc thực hiện quá trình đó NNT có những quyền và nghĩa vụ gì mà chủ yếu tập trung vào vấn đề đối tượng chịu thuế, nộp thuế, căn cứ và phương pháp tính thuế, thuế suất... Trong khi quyền của NNT được quy định khá sơ sài về trình tự, thủ tục thực hiện thì nghĩa vụ của NNT được quy định cụ thể, có trình tự, thủ tục tiến hành cùng các biện pháp chế tài đi kèm. Ngược lại, các chế tài sự vi phạm trong trường hợp quyền của NNT bị xâm phạm hầu như chưa được quy định. Chính điều này đã phần nào khiến những quy định về quyền của NNT trở nên hình thức. NNT còn có thể còn bị các cơ quan, cán bộ công quyền những nhiều khi thực thi quyền hành thu thuế mà nhà nước trao.

Do vậy, ta cần phải có những quy định pháp lý cụ thể hơn để bảo vệ quyền của NNT không bị xâm phạm; trước hết, cần phải ban hành các văn bản hướng dẫn thi hành quyền và nghĩa vụ cho NNT, các văn bản hướng dẫn này có thể hướng dẫn cho từng loại thuế khác nhau, cho từng quy trình nộp thuế khác nhau, song, phải đảm bảo một cách tốt nhất việc thực hiện quyền và nghĩa vụ của NNT. Không gây lúng túng cho cơ quan QLT khi gặp các trường hợp mà luật chưa quy định, hoặc quy định chưa cụ thể việc hướng dẫn thi hành. Tương ứng với mỗi quyền của NNT phải quy định nghĩa vụ của cơ quan quản lý thuế đồng thời các chế tài sự vi phạm trong trường hợp quyền của NNT bị xâm phạm cần phải được quy định chi tiết, đủ sức răn đe.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Chương 1 đã đề cập đến các vấn đề chung liên quan đến quyền và bảo vệ quyền của NNT theo quy định của pháp luật hiện hành. Chương này cũng nêu lên được nội dung cũng như các biện pháp bảo vệ quyền của NNT. Dưới góc độ QLT, thu đúng, thu đủ vào NSNN là nhiệm vụ của Cơ quan QLT, nhưng gánh nặng về thuế kèm các chế tài nghiêm khắc càng làm tăng thêm sức ép và buộc NNT tìm mọi cách để trốn, gian lận hoặc tránh thuế. Khi đó, việc thực thi quyền lực nhà nước cưỡng chế thu thuế cũng không làm tăng nguồn thu, mà ngược lại còn làm “thui chột” động lực kinh doanh để nuôi dưỡng nguồn thu cho Nhà nước.

Pháp luật QLT vẫn đang coi cơ quan quản lý thuế là trung tâm, bảo đảm quyền của NNT được tạo điều kiện thuận lợi khi thực hiện nghĩa vụ nộp thuế vẫn chưa trở thành tư tưởng chủ đạo của Luật QLT. Các quy định mang tính chất đặc thù là bắt buộc, cưỡng chế, chứ chưa có quy định khuyến khích thực hiện nghĩa vụ nộp thuế. Việc hoàn thiện pháp luật cần tiếp tục đặt mục tiêu: “khuyến khích, tạo điều kiện cho NNT thực hiện tốt cơ chế tự khai, tự tính, tự nộp thuế”. Muốn vậy, cơ quan QLT cần được thiết kế như là một thiết chế hỗ trợ NNT, một khi cơ chế hỗ trợ đã được thiết lập đầy đủ mà NNT vẫn vi phạm thì cơ quan QLT đóng vai trò như cơ quan giám sát, kiểm tra và xử lý vi phạm về thuế.

Chương 2

THỰC TRẠNG PHÁP LUẬT VỀ BẢO VỆ QUYỀN CỦA NGƯỜI NỘP THUẾ Ở VIỆT NAM VÀ THỰC TIỄN TRONG HOẠT ĐỘNG NỘP THUẾ TẠI QUẬN LÊ CHÂN

2.1. Thực trạng bảo vệ các quyền cơ bản của người nộp thuế theo pháp luật Việt Nam

2.1.1. Quyền tiếp cận thông tin của người nộp thuế

2.1.1.1. Quy định của pháp luật về quyền tiếp cận thông tin của NNT Quyền tiếp cận thông tin trong lĩnh vực thuế là quan trọng vì nó là nền tảng, tiền đề cho việc thực hiện các quyền còn lại của NNT. NNT không thể thực hiện các quyền của mình một khi họ không được cung cấp thông tin đầy đủ về các quyền đó. Tương tự như thế, không có thông tin, NNT không biết chính xác về nghĩa vụ của mình, việc nộp thuế vì thế cũng sẽ kém nhanh chóng, chính xác. Việc bùng bít thông tin trong lĩnh vực thuế gây trở ngại cho NNT trong việc thực hiện nghĩa vụ, đồng thời tạo kẽ hở cho quan chức ngành thuế hành thu tùy tiện, gây phiền hà, nhũn nhĩu. Khi đó, thuế vô tình sẽ trở thành hình thức cổ súy cho tham nhũng và là gánh nặng đè lên vai NNT. Vì vậy, việc ghi nhận quyền tiếp cận thông tin nhằm hướng tới việc giúp NNT thực hiện tốt được các quyền cũng như các nghĩa vụ của mình một cách tốt nhất. Bởi lẽ, NNT chính là những người đóng góp một phần tài sản của mình cho nhà nước mà không mang tính hoàn trả đối giá nên họ cần được biết cụ thể việc đóng góp đó như thế nào.

Theo quy định tại Điều 25 Hiến pháp 2013: “*Công dân có quyền tự do ngôn luận, tự do báo chí, tiếp cận thông tin, hội họp, lập hội, biểu tình. Việc thực hiện các quyền này do pháp luật quy định.*” [1]. Thể chế hóa quy định của Hiến pháp 2013 về quyền tự do tiếp cận thông tin, pháp luật thuế Việt Nam ghi nhận việc tiếp cận thông tin từ cơ quan quản lý thuế là quyền của NNT.

Quyền này được quy định cụ thể tại khoản 1, 2, 7 Điều 16 Luật QLT 2019 bao gồm:

- Được hỗ trợ, hướng dẫn thực hiện việc nộp thuế; cung cấp thông tin, tài liệu để thực hiện nghĩa vụ, quyền lợi về thuế.

- Được nhận văn bản liên quan đến nghĩa vụ thuế của các cơ quan chức năng khi tiến hành thanh tra, kiểm tra, kiểm toán.

- Được nhận quyết định xử lý về thuế, biên bản kiểm tra thuế, thanh tra thuế, được yêu cầu giải thích nội dung quyết định xử lý về thuế; được bảo lưu ý kiến trong biên bản kiểm tra thuế, thanh tra thuế; được nhận văn bản kết luận kiểm tra thuế, thanh tra thuế, quyết định xử lý về thuế sau thanh tra, kiểm tra của cơ quan quản lý thuế.

Tương ứng với các quyền này, khoản 2, 3, 8 Điều 18 Luật QLT quy định nghĩa vụ cơ bản của cơ quan quản lý thuế bao gồm:

- Tuyên truyền, phổ biến, hướng dẫn pháp luật về thuế; công khai các thủ tục về thuế tại trụ sở, trang thông tin điện tử của cơ quan quản lý thuế và trên các phương tiện thông tin đại chúng.

- Giải thích, cung cấp thông tin liên quan đến việc xác định nghĩa vụ thuế cho người nộp thuế; cơ quan thuế có trách nhiệm công khai mức thuế phải nộp của hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh trên địa bàn xã, phường, thị trấn.

- Giao biên bản, kết luận, quyết định xử lý về thuế sau kiểm tra thuế, thanh tra thuế cho người nộp thuế và giải thích khi có yêu cầu.

Việc cung cấp thông tin cho NNT là nghĩa vụ đồng thời cũng là quyền lợi của cơ quan quản lý thuế: nghĩa vụ trong việc tạo mọi điều kiện thuận lợi để NNT đóng góp tài sản nuôi sống bộ máy nhà nước; quyền lợi vì suy cho cùng việc cung cấp thông tin đầy đủ, kịp thời đến NNT là điều kiện quan trọng giúp việc hành thu thuế dễ dàng, hiệu quả và gia tăng uy tín của chính quyền trong dân cư.

** Quyền được hỗ trợ, hướng dẫn thực hiện việc nộp thuế; cung cấp thông tin, tài liệu để thực hiện nghĩa vụ, quyền lợi về thuế:*

Đây là quyền xuất hiện trước khi NNT thực hiện nghĩa vụ nộp thuế của mình. Quyền này được ghi nhận tại khoản 1 Điều 16 Luật QLT 2019. Nội dung của quyền này là NNT được biết quá trình tham gia vào quan hệ pháp luật thuế mình có những quyền và nghĩa vụ gì bằng việc được hỗ trợ, hướng dẫn cung cấp thông tin tài liệu về thuế. Cơ sở của quyền này là mọi công dân có quyền được thông tin, được biết về pháp luật, biết về quyền và nghĩa vụ của mình khi tham gia vào các quan hệ xã hội, quan hệ pháp luật. Đây cũng là một cách mà Nhà nước hay sử dụng để tạo sự hiểu biết rộng rãi của mọi

người về các chính sách, các quy định pháp luật của Nhà nước. Hướng dẫn nộp thuế là việc NNT được chỉ bảo cặn kẽ các bước của quá trình nộp thuế, sự hướng dẫn này thường là cơ quan thu và quản lý thuế làm cho NNT biết mình phải làm gì và làm như thế nào trong quá trình nộp thuế. Tất cả các đối tượng nộp thuế đều có quyền này nếu đối tượng nào chưa hiểu, chưa rõ thì đều được hướng dẫn và cung cấp thông tin tài liệu đầy đủ để thực hiện quyền và nghĩa vụ của mình một cách tốt nhất.

** Quyền Yêu cầu giải thích về việc tính thuế, ấn định thuế*

Trong quá trình nộp thuế, nếu có thắc mắc thì NNT có quyền yêu cầu cơ quan quản lý thuế giải thích rõ về việc tính thuế và ấn định thuế cho mình. Việc tính thuế và ấn định thuế này phải đúng theo quy định của pháp luật. Cơ quan quản lý thuế có nghĩa vụ giải thích rõ việc tính thuế và áp dụng thuế của mình. Theo khoản 1 Điều 50 Luật QLT, NNT theo phương pháp kê khai bị ấn định thuế trong các trường hợp như:

(1) Không đăng ký thuế, không khai thuế, không nộp bổ sung hồ sơ thuế theo yêu cầu của cơ quan thuế hoặc khai thuế không đầy đủ, rung thực, chính xác về căn cứ tính thuế; (2) Không phản ánh hoặc phản ánh không đầy đủ, trung thực, chính xác số liệu trên sổ kế toán để xác định nghĩa vụ thuế; (3) Không xuất trình sổ kế toán, hóa đơn, chứng từ và các tài liệu cần thiết liên quan đến việc xác định số tiền thuế phải nộp trong thời hạn quy định; (4) Không chấp hành quyết định thanh tra thuế, kiểm tra thuế theo quy định; (5) Mua, bán, trao đổi và hạch toán giá trị hàng hóa, dịch vụ không theo giá trị giao dịch thông thường trên thị trường; (6) Mua, trao đổi hàng hóa sử dụng hóa đơn không hợp pháp, sử dụng không hợp pháp hóa đơn mà hàng hóa là có thật theo xác định của cơ quan có thẩm quyền và đã được kê khai doanh thu tính thuế; (7) Có dấu hiệu bỏ trốn hoặc phát tán tài sản để không thực hiện nghĩa vụ thuế; (8) Thực hiện các giao dịch không đúng với bản chất kinh tế, không đúng thực tế phát sinh nhằm mục đích giảm nghĩa vụ thuế của người nộp thuế; (9) Không tuân thủ quy định về nghĩa vụ kê khai, xác định giá giao dịch liên kết-hoặc không cung cấp thông tin theo quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có phát sinh giao dịch liên kết[6].

Xác định trước mã số, trị giá hải quan, xác nhận trước xuất xứ hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu là việc cơ quan hải quan ban hành văn bản xác định mã số, trị giá hải quan, xác nhận xuất xứ của hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu trước khi làm thủ tục hải quan. Đây là quy định mới trong Luật QLT và Luật Hải quan sửa đổi (có hiệu lực từ ngày 1/1/2015), nhằm giúp DN chủ động tính toán trước hiệu quả kinh doanh, giảm chi phí tuân thủ; giúp cơ quan Hải quan tăng hiệu quả quản lý khi thực hiện thủ tục thông quan cho hàng xuất nhập khẩu. Trong tất cả các Hiệp định thương mại tự do mà Việt Nam đang tham gia đều có điều khoản cho phép cơ quan Hải quan ra nước ngoài điều tra, xác minh xuất xứ hàng hóa. Tuy nhiên, Luật Hải quan hiện hành chưa có quy định về việc cơ quan Hải quan tiến hành điều tra, xác minh xuất xứ tại nước xuất khẩu, sản xuất. Việc xác định trước về mã số, xuất xứ không chỉ để xác định trước về thuế mà còn để có cơ sở áp dụng chính sách quản lý mặt hàng, áp dụng các yêu cầu quản lý của cơ quan Hải quan. Nội dung này không thuộc phạm vi điều chỉnh của Luật QLT.

Công ước Kyoto (Việt Nam đã tham gia) cũng như các cam kết quốc tế trong khuôn khổ WTO, ASEAN đều khuyến nghị cơ quan Hải quan cho phép DN được áp dụng cơ chế phân loại trước về mã số, xác định trị giá tính thuế, xuất xứ hàng hoá trước khi làm thủ tục cho hàng hoá xuất nhập khẩu. Đây là chuẩn mực quốc tế về tạo thuận lợi thương mại, giúp DN chủ động tính toán trước hiệu quả kinh doanh, giảm chi phí tuân thủ; giúp cơ quan Hải quan tăng hiệu quả quản lý khi thực hiện thủ tục thông quan cho hàng xuất nhập khẩu; hạn chế các trường hợp tranh chấp giữa DN và cơ quan Hải quan về việc áp mã, xác định giá tính thuế, xuất xứ hàng hoá khi làm thủ tục thông quan.

NNT cũng được phép yêu cầu cơ quan, tổ chức giám định số lượng, chất lượng, chủng loại hàng hóa xuất nhập khẩu để tạo cơ sở cho việc tính thuế được chính xác. Việc ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu được quy định tại khoản 1 Điều 52 Luật QLT. Việc ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu trong các trường hợp như sau:

(1) Người khai thuế dựa vào các tài liệu không hợp pháp để khai thuế, tính thuế; không khai thuế hoặc kê khai không chính xác, đầy đủ nội dung liên quan đến xác định nghĩa vụ thuế; (2) Quá thời hạn quy định mà người khai thuế không cung cấp, từ chối hoặc trì hoãn, kéo dài việc cung cấp hồ sơ, sổ kế toán, tài liệu, chứng từ, dữ liệu, số liệu liên quan đến việc xác định chính xác số tiền thuế

phải nộp theo quy định; (3) Người khai thuế không chứng minh, giải trình hoặc quá thời hạn quy định mà không giải trình được các nội dung liên quan đến việc xác định nghĩa vụ thuế theo quy định của pháp luật; không chấp hành quyết định kiểm tra, thanh tra của cơ quan hải quan; (4) Người khai thuế không phản ánh hoặc phản ánh không đầy đủ, trung thực, chính xác số liệu trên sổ kế toán để xác định nghĩa vụ thuế; (5) Cơ quan hải quan có đủ bằng chứng, căn cứ xác định về việc khai báo trị giá không đúng với trị giá giao dịch thực tế; (6) Giao dịch được thực hiện không đúng với bản chất kinh tế, không đúng thực tế phát sinh, ảnh hưởng đến số tiền thuế phải nộp; (7) Người khai thuế không tự tính được số tiền thuế phải nộp; (8) Trường hợp khác do cơ quan hải quan hoặc cơ quan khác phát hiện việc kê khai, tính thuế không đúng với quy định của pháp luật[6].

Quyền yêu cầu giải thích và giám định này cũng một phần thể hiện việc NNT cần được hiểu rõ quá trình nộp thuế, tính thuế và tạo trách nhiệm cho cơ quan quản lý thuế trong việc giải thích cho NNT, làm đúng các thủ tục thu, quản lý thuế nhằm thu thuế một cách chính xác và hiệu quả nhất cho nhà nước. Có thể nói, việc ghi nhận quyền yêu cầu giải thích và giám định là hướng tới NNT nhằm tạo cho NNT có thể tránh trường hợp cơ quan thuế tính thuế không đúng cho mình.

** Quyền nhận văn bản kết luận kiểm tra thuế, thanh tra thuế*

NNT có quyền nhận văn bản kết luận kiểm tra thuế, thanh tra thuế của cơ quan quản lý thuế; yêu cầu giải thích nội dung kết luận kiểm tra thuế, thanh tra thuế; bảo lưu ý kiến trong biên bản kiểm tra thuế, thanh tra thuế. Quyền này gắn liền với trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế trong việc giao kết luận, biên bản kiểm tra thuế, thanh tra thuế cho đối tượng kiểm tra thuế, thanh tra thuế và giải thích khi có yêu cầu của NNT quy định tại Khoản 8 Điều 18 Luật QLT.

Do quan hệ pháp luật thuế về bản chất là quan hệ pháp luật hành chính, nên quyền này có thể nói là quyền mang tính hành chính của NNT. Nó là một phần của quá trình thanh tra, kiểm tra. Việc thanh tra, kiểm tra của cơ quan quản lý thuế được tiến hành tại cơ quan thuế hoặc tại trụ sở của NNT; việc thanh tra, kiểm tra này phải đảm bảo các nguyên tắc của luật định.

Sau khi thanh tra, kiểm tra xong NNT được nhận văn bản kết luận kiểm tra, thanh tra của cơ quan QLT, điều này tạo sự minh bạch rõ ràng cho quá trình thanh tra, kiểm tra đồng thời cũng là cơ sở cho việc áp dụng các biện pháp xử lý với NNT

nếu có vi phạm. NNT có quyền yêu cầu được giải thích về nội dung kết luận kiểm tra, thanh tra thuế, làm rõ những vấn đề khúc mắc trong bản kết luận và được bảo lưu ý kiến của mình trong bản kết luận đó. Cơ sở của quyền này nhằm tạo cho NNT tham gia một cách đầy đủ nhất vào quá trình thanh tra, kiểm tra thuế của cơ quan quản lý thuế.

Theo quy định tại Điều 108 Luật QLT, kết luận kiểm tra thuế (thanh tra thuế) được ban hành dựa trên biên bản kiểm tra (hoặc báo cáo kết quả kiểm tra). Căn cứ vào kết quả kiểm tra thuế, thanh tra thuế, thủ trưởng cơ quan quản lý thuế ra quyết định xử lý về thuế, thu hồi số tiền thuế đã hoàn không đúng quy định của pháp luật về thuế, xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế theo thẩm quyền hoặc đề nghị người có thẩm quyền ra quyết định xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế. Trường hợp xác định rõ hành vi vi phạm hành chính tại biên bản thanh tra thuế, kiểm tra thuế thì biên bản thanh tra thuế, kiểm tra thuế được xác định là biên bản vi phạm hành chính.

Trường hợp kiểm tra thuế, thanh tra thuế mà phát hiện hành vi trốn thuế có dấu hiệu tội phạm thì cơ quan quản lý thuế chuyển hồ sơ cho cơ quan điều tra có thẩm quyền để điều tra theo quy định của pháp luật; cơ quan quản lý thuế có trách nhiệm phối hợp với cơ quan tiến hành tố tụng trong việc điều tra, truy tố, xét xử theo quy định của pháp luật.

Kết luận thanh tra thuế được lập theo mẫu số 20/TTrT phụ lục I ban hành kèm theo Thông tư số 80/2021/TT-BTC ngày 29/9/2021 của Bộ Tài chính. Trong đó có 3 nội dung chính: Đặc điểm, tình hình chung của NNT; Kết quả thanh tra về việc mở, ghi chép, hạch toán trên hoá đơn chứng từ và sổ sách kế toán cũng như về việc khai thuế, nộp thuế; Các yêu cầu và kiến nghị. Kết luận thanh tra thuế phải được Thủ trưởng cơ quan quản lý thuế ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu[10].

2.1.1.2. Thực trạng bảo vệ quyền tiếp cận thông tin của người nộp thuế

Ở nước ta, nhìn chung, quyền tiếp cận thông tin của NNT và nghĩa vụ cung cấp thông tin của cơ quan công quyền được ghi nhận khá đầy đủ. Tuy nhiên, thực tế khi nghiên cứu các quy định của pháp luật thuế hiện hành cũng cho thấy Luật thuế nước ta theo mô hình Luật khung là một cản trở lớn cho NNT trong tiếp cận các thông tin chi tiết về quyền và nghĩa vụ nộp thuế.

Bên cạnh đó, trong khi nghĩa vụ của NNT được quy định cụ thể, có trình tự, thủ tục tiến hành cùng biện pháp chế tài đi kèm thì các quyền của họ lại được quy định khá sơ sài về trình tự thực hiện. Riêng với quyền tiếp cận thông tin và yêu cầu cung cấp thông tin gần như thiếu vắng hoàn toàn quy định về trình tự, thủ tục để NNT yêu cầu cơ quan, người có thẩm quyền cung cấp thông tin. Nghĩa vụ của cơ quan quản lý thuế còn chung chung, chưa rõ ràng, gần như không có quy định cụ thể chế tài trong trường hợp cán bộ ngành thuế từ chối thực hiện nghĩa vụ cung cấp thông tin hoặc giải thích, hướng dẫn, cung cấp thông tin sai dẫn đến NNT khai sai, tính thuế sai thì chế tài xử lý ra sao. Thông tin nào là thông tin được cung cấp, thông tin nào là thông tin cần bảo mật. Những vấn đề nêu trên khiến các ghi nhận tại Điều 16 Luật QLT 2019 phần nào trở nên hình thức. Vì vậy, điều đáng quan tâm là làm thế nào để triển khai áp dụng quyền này trên thực tế mà không rơi vào tình trạng chỉ có quy định hình thức. Để tránh được điều này, bên cạnh việc quy định quyền còn cần quy định cả trình tự, thủ tục thực thi quyền hành đó. NNT sẽ không thể thực thi quyền tiếp cận thông tin nếu NNT không biết phải bắt đầu như thế nào, với các bước ra sao và ai sẽ là người có khả năng cung cấp cho NNT những thông tin chính xác mà họ muốn biết. Thêm vào đó, ghi nhận quyền của NNT cũng đồng nghĩa với ghi nhận nghĩa vụ cung cấp thông tin của cơ quan công quyền.

Theo quy định tại Luật QLT số 38/2019, trên thực tế, không thể không ghi nhận rằng ngày càng có nhiều biện pháp được cơ quan quản lý thuế triển khai áp dụng nhằm đảm bảo quyền tiếp cận thông tin cho NNT. . Cơ chế một cửa đã đi vào vận hành thống nhất trên cả nước từ 1/7/2007 dựa trên Quyết định số 93/2007/QĐ-TTg ngày 22/6/2007[24]. Hiện nay khi NNT có các giao dịch về thủ tục hành chính thuế như: đăng ký thuế, xác nhận số liệu về thuế, miễn thuế, giảm thuế, hoàn thuế, kê khai thuế... đều được thực hiện tại bộ phận “một cửa” để giúp cho việc giải quyết nhanh gọn, tránh phiền hà cho NNT nếu có công việc giao dịch với cơ quan thuế. Theo đó việc thực hiện cơ chế này nhằm hướng tới đảm bảo quyền của NNT trong quá trình làm các thủ tục về thuế và nó cũng là cách để lãnh đạo cơ quan quản lý thuế giám sát việc thực hiện nhiệm vụ của công chức thuế khi xử lý công việc.

Thông tin được cung cấp dưới nhiều dạng: báo hình, báo nói, báo viết... Các cục thuế có website thường xuyên cập nhập văn bản, chính sách ngành thuế,

có mục hỏi đáp trợ giúp NNT; tại nơi nộp thuế có hướng dẫn, giải đáp trực tiếp tại bàn. Ngoài ra, các hình thức khác như hướng dẫn, giải đáp bằng văn bản, hàng tháng mở lớp tập huấn chính sách thuế cho DN mới thành lập, tổ chức “tuần lễ lắng nghe ý kiến người nộp thuế”... cũng được triển khai đều đặn với hiệu quả đáng kể.

Các website cung cấp thông tin của ngành thuế thu hút lượng người truy cập ngày một đông đảo, Bộ Tài chính (Tổng cục Thuế) đã hoàn thành việc tích hợp sử dụng tài khoản định danh điện tử (VneID) với các nền tảng quản lý thuế của cơ quan thuế. Đến nay có 663.157 lượt kết nối, tổng số truy cập là 400.791 lượt. Các Bộ, ngành: Bộ tài chính, Bộ Công an, Bộ Công Thương, Bộ Thông tin và Truyền thông, Ngân hàng Nhà nước đã thống nhất kế hoạch chi tiết để triển khai Chỉ thị số 18/CT-TTg của Thủ tướng Chính phủ về đẩy mạnh kết nối, chia sẻ dữ liệu phục vụ phát triển TMĐT, chống thất thu thuế, bảo đảm an ninh tiền tệ thường xuyên [7].

Bên cạnh đó, việc bảo vệ quyền tiếp cận thông tin cho NNT tại Việt Nam còn nhiều hạn chế xuất phát từ một số nguyên nhân khách quan, chủ quan sau:

Thứ nhất, tâm lý lo ngại thông tin cung cấp có khả năng gây tổn hại cho bản thân vẫn còn tồn tại trong một bộ phận cán bộ ngành thuế, gây cản trở không nhỏ tới quá trình tiếp cận thông tin của NNT.

Thứ hai, lượng văn bản hướng dẫn trong lĩnh vực thuế quá nhiều, đa phần là các công văn, tính công khai của các văn bản này chưa cao. Mặc dù cơ quan thuế đã nỗ lực trong việc cập nhật công khai tại các website của mình, vẫn không tránh khỏi các trường hợp văn bản cập nhật chưa kịp thời, đầy đủ gây nên khó khăn trong việc tìm kiếm văn bản cần áp dụng, chưa kể đến các trường hợp thông tin không hề được công khai, chẳng hạn thông tin thuế xuất nhập khẩu ưu đãi và ưu đãi đặc biệt.

Thứ ba, việc thiếu vắng các quy định về trình tự, thủ tục thực hiện quyền yêu cầu cung cấp thông tin khiến NNT thực thi quyền này với tâm lý “nhờ trợ giúp” từ cơ quan quản lý thuế hơn là với tâm lý của người có quyền, cán bộ ngành thuế cung cấp thông tin với tư cách thực hiện sự giúp đỡ hơn là một nghĩa vụ bắt buộc.

Thứ tư, Không có chế tài cụ thể trong trường hợp người có thẩm quyền từ chối cung cấp thông tin theo yêu cầu, đồng thời việc pháp luật chưa phân định ranh giới rõ ràng giữa thông tin được cung cấp và thông tin được bảo mật gây tâm lý lo lắng cho người cung cấp thông tin. Mặt khác đây lại là “lá chắn” để họ từ chối cung cấp thông tin trên thực tế.

Thứ năm, trình độ áp dụng công nghệ thông tin vào công tác quản lý thuế và công khai thông tin về thuế của nước ta chưa cao. Do đó, quá trình áp dụng thường xuyên vướng khó khăn.

Vì vậy, vấn đề đặt ra ở đây là cần có những biện pháp để hoàn thiện cơ chế bảo vệ quyền tiếp cận thông tin của NNT khi bị xâm phạm. Để đạt được điều này, một mặt cần hoàn thiện các quy định của pháp luật, một mặt cần chú trọng nâng cao trình độ chuyên môn, nghiệp vụ của công chức quản lý thuế vì họ là lực lượng giữ vai trò trực tiếp trong việc cung cấp thông tin; đồng thời phải có biện pháp để cán bộ tại bộ phận một cửa phải là người phát ngôn duy nhất của cơ quan thuế, xét về mặt tuyên truyền - hướng dẫn - giải thích chính sách thuế cho NNT.

2.1.2. Quyền được hưởng ưu đãi về thuế, hoàn thuế

Nhà nước động viên nguồn thu xã hội bằng việc thu thuế, việc thu thuế này phải đảm bảo các nguyên tắc như nguyên tắc công bằng; nguyên tắc cân bằng giữa nhà nước và NNT; việc đánh thuế phải dễ hiểu, đạt hiệu quả. Tuy thuế là nguồn thu để đảm bảo cho NSNN nhưng Nhà nước cần phải có những chính sách hợp lý để vừa đảm bảo nguồn thu vừa không tạo ra gánh nặng về tài chính cho NNT. Chính vì vậy, nhà nước cho NNT được hưởng các ưu đãi về thuế, được hoàn thuế.

Chế độ ưu đãi thuế được hiểu là việc Nhà nước tạo ra một số điều kiện nhất định cho các đối tượng nộp thuế (doanh nghiệp) thực hiện hoạt động sản xuất, kinh doanh hoặc cung ứng dịch vụ trong các lĩnh vực, địa bàn, loại hình mà Nhà nước khuyến khích phát triển nhằm giảm bớt gánh nặng về thuế, thu hút đầu tư, hỗ trợ, giúp đỡ các doanh nghiệp trong quá trình hoạt động, góp phần thực hiện mục tiêu phát triển kinh tế - xã hội. Các hình thức ưu đãi thuế bao gồm: miễn thuế, áp dụng mức thuế suất thấp, giảm thuế và ân hạn thuế. Có thể nói, chế độ ưu đãi thuế mà Nhà nước dành cho NNT đã và đang phát huy tác dụng nhất là trong giai đoạn kinh tế khó khăn như hiện nay khi mà NNT gặp phải những khó khăn hoặc phải chịu thiệt hại ảnh hưởng đến khả năng nộp thuế. Chế độ ưu đãi thuế đã góp

phần làm giảm áp lực tài chính cho NNT và đối tượng chịu thuế vì đôi lúc NNT không phải là đối tượng chịu thuế như trong thuế GTGT hay thuế TTĐB; giúp họ bớt khó khăn về vốn, từ đó đẩy mạnh hoạt động sản xuất, phát triển kinh doanh đồng thời thu hút đầu tư. Riêng đối với thuế xuất khẩu, nhập khẩu, chế độ ưu đãi thuế ngoài mục đích chia sẻ thiệt hại với NNT còn thể hiện những mục đích khác như: đảm bảo nguyên tắc có đi có lại trong thương mại quốc tế; hạn chế “mặt trái” của thuế xuất khẩu, nhập khẩu đối với những hàng hóa không mang tính cạnh tranh với hàng hóa trong nước và cuối cùng là khuyến khích lĩnh vực xuất khẩu, nhập khẩu. Việc hưởng các ưu đãi về thuế được quy định trong từng văn bản luật thuế riêng biệt, không quy định chung trong một văn bản về thuế.

Hoàn thuế là việc Nhà nước trả lại số tiền cho NNT mà NNT đã nộp theo quy định của pháp luật. Hoàn thuế có ý nghĩa to lớn về mặt tài chính cho NNT. Các trường hợp được hoàn thuế được quy định tại khoản 1 Điều 60 Luật QLT bao gồm:

Người nộp thuế có số tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt đã nộp lớn hơn số tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt phải nộp thì được bù trừ số tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt nộp thừa với số tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt còn nợ hoặc trừ vào số tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt phải nộp của lần nộp thuế tiếp theo hoặc được hoàn trả số tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt nộp thừa khi người nộp thuế không còn nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt; Trường hợp người nộp thuế đề nghị bù trừ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt nộp thừa với số tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt còn nợ thì không tính tiền chậm nộp tương ứng với khoản tiền bù trừ trong khoảng thời gian từ ngày phát sinh khoản nộp thừa đến ngày cơ quan quản lý thuế thực hiện bù trừ.

Cũng như các trường hợp được hưởng các chế độ ưu đãi thuế, Luật QLT cũng chỉ nêu ra các trường hợp chung về các loại thuế được hoàn, còn việc hoàn thuế trong trường hợp như thế nào thì được quy định tại các văn bản luật thuế riêng.

2.1.2.1. Thực trạng bảo vệ quyền được hưởng ưu đãi về thuế, hoàn thuế

Các trường hợp cụ thể được hưởng các chính sách ưu đãi thuế được quy định chi tiết trong từng văn bản luật riêng biệt chứ không được quy định trong Luật QLT. Đây là điều hoàn toàn hợp lý vì mỗi một loại thuế có một đối tượng

nộp thuế khác nhau, quá trình thu nộp có thể cũng diễn ra khác nhau, do vậy việc hưởng các chính sách ưu đãi của Nhà nước đối với từng loại thuế là khác nhau.

** Miễn thuế, Giảm thuế*

- Miễn thuế là Không áp dụng nghĩa vụ nộp thuế đối với đối tượng nộp thuế do thỏa mãn các điều kiện được pháp luật quy định. Đối tượng được miễn thuế là tổ chức, cá nhân có nghĩa vụ nộp thuế nhưng thỏa mãn điều kiện được miễn thuế.

- Giảm thuế là một dạng ưu đãi thuế theo quy định của pháp luật mà theo đó, chủ thể nộp thuế sẽ được miễn một phần số tiền trong kỳ tính thuế.

Trường hợp NNT tự xác định số thuế được miễn, số thuế được giảm, Điều 81 Luật QLT quy định: *“Trường hợp NNT tự xác định số tiền thuế được miễn, giảm thì việc nộp và tiếp nhận hồ sơ miễn thuế, giảm thuế được thực hiện đồng thời với việc khai, nộp và tiếp nhận hồ sơ khai thuế”* [6]. Hồ sơ miễn thuế, giảm thuế bao gồm tờ khai thuế và tài liệu liên quan đến việc xác định miễn thuế, giảm thuế. Với quy định này, thủ tục miễn thuế, giảm thuế được đơn giản hóa, tạo thuận lợi cho NNT.

Trường hợp miễn thuế, giảm thuế phải do cơ quan quản lý thuế quyết định, pháp luật có quy định rõ các trường hợp miễn thuế, giảm thuế trong từng loại thuế và hồ sơ đề nghị miễn thuế, giảm thuế mà NNT phải lập. Cơ quan quản lý thuế trực tiếp kiểm tra hồ sơ và ra quyết định miễn thuế, giảm thuế. Thời hạn giải quyết hồ sơ miễn thuế, giảm thuế đối với trường hợp cơ quan quản lý thuế quyết định số tiền thuế được miễn, giảm được quy định tại Điều 82 Luật QLT 2019, cụ thể: Trong thời hạn 30 ngày kể từ ngày nhận đủ hồ sơ, cơ quan quản lý thuế quyết định miễn thuế, giảm thuế hoặc thông báo bằng văn bản cho người nộp thuế lý do không thuộc diện được miễn thuế, giảm thuế; Trường hợp cần kiểm tra thực tế để có đủ căn cứ giải quyết hồ sơ miễn thuế, giảm thuế thì trong thời hạn 40 ngày kể từ ngày nhận đủ hồ sơ, cơ quan quản lý thuế ban hành quyết định miễn thuế, giảm thuế hoặc thông báo bằng văn bản cho người nộp thuế lý do không được miễn thuế, giảm thuế.

** Áp dụng mức thuế suất thấp*

Thuế suất là một trong những căn cứ tính thuế được pháp luật quy định dựa trên đối tượng tính thuế. Nói cách khác, thuế suất là sự giả định về “phần giá trị”

mà Nhà nước điều tiết thông qua thuế trong mối tương quan so sánh với đối tượng tính thuế [18].

Luật QLT không có quy định nào về thủ tục thực hiện chính sách ưu đãi áp dụng mức thuế suất thấp. Tuy nhiên, các Luật thuế đều ghi nhận hình thức ưu đãi này. Chẳng hạn như trong Luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu, thuế suất đối với hàng nhập khẩu đã được quy định theo hướng có sự phân biệt giữa thuế suất thông thường, thuế suất ưu đãi và thuế suất ưu đãi đặc biệt. Trong đó, thuế suất ưu đãi được áp dụng cho các hàng hóa nhập khẩu có xuất xứ từ nước có thỏa thuận đối xử tối huệ quốc (MFN) trong quan hệ thương mại với Việt Nam; còn thuế suất ưu đãi đặc biệt được áp dụng đối với hàng hóa nhập khẩu có xuất xứ từ nước, nhóm nước và vùng lãnh thổ có thỏa thuận ưu đãi thương mại đặc biệt với Việt Nam theo thể chế khu vực thương mại tự do, liên minh thuế quan hoặc để tạo thuận lợi cho giao lưu thương mại biên giới và các ưu đãi đặc biệt khác. Hay như trong khoản 7 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TNDN có quy định các trường hợp cụ thể mà DN được hưởng mức thuế suất thuế TNDN ưu đãi thấp hơn mức thuế suất thuế TNDN phổ thông.

** Gia hạn nộp thuế*

Hình thức ưu đãi gia hạn nộp thuế được hiểu là trường hợp cơ quan nhà nước có thẩm quyền ra quyết định cho phép chủ thể nộp thuế được chậm nộp tiền thuế trong một khoảng thời gian so với thời hạn nộp thuế thông thường với mục đích tạo điều kiện cho chủ thể nộp thuế trong hoạt động sản xuất, kinh doanh. Nếu như hình thức ưu đãi miễn thuế, giảm thuế và áp dụng mức thuế suất thấp, NNT được hưởng ưu đãi trực tiếp về vật chất thì đối với hình thức ưu đãi gia hạn nộp thuế, NNT được hưởng ưu đãi về thời gian nộp thuế.

Theo quy định tại Khoản 1 Điều 62 Luật QLT 2019, việc gia hạn nộp thuế được xem xét trên cơ sở đề nghị của NNT theo một trong các trường hợp sau đây:

- Bị thiệt hại vật chất, gây ảnh hưởng trực tiếp đến sản xuất, kinh doanh do gặp trường hợp bất khả kháng;
- Phải ngừng hoạt động do di dời cơ sở sản xuất, kinh doanh theo yêu cầu của cơ quan có thẩm quyền làm ảnh hưởng đến kết quả sản xuất, kinh doanh.

Như đã phân tích tại mục 1.3.2.2, ta cần có những biện pháp hoàn thiện quy định của pháp luật về các trường hợp được gia hạn thuế; một mặt đảm bảo lợi ích

cho NNT; mặt khác đảm bảo quyền hành thu của cơ quan quản lý thuế được hiệu quả.

Trên thực tế, việc bảo vệ quyền được hưởng các chính sách ưu đãi thuế còn một số hạn chế, nhất là đối với hình thức ưu đãi miễn thuế TNDN. Do chính sách ưu đãi Thuế TNDN thay đổi liên tục khiến cho nhiều DN thộc trường hợp được ưu đãi thuế TNDN trước đây nay bị truy thu và phạt tiền với số tiền lớn; ảnh hưởng đến quyền và lợi ích của NNT.

Tại Cần Thơ, Cục Thuế thành phố này vừa có kết luận Thanh tra thuế tại Công ty TNHH MTV The Fruit Republic Cần Thơ. Theo kết luận của Cục Thuế TP Cần Thơ, qua thanh tra, Công ty TNHH MTV The Fruit Republic Cần Thơ có kê khai thuế, nộp thuế theo quy định, tuy nhiên, đơn vị còn sai sót trong việc kê khai thuế. Đối với thuế TNDN, công ty hạch toán vào chi phí quản lý doanh nghiệp các khoản chi không tương ứng doanh thu tính thuế trong kỳ, qua thanh tra làm tăng số thuế TNDN phát sinh phải nộp trong kỳ với tổng số tiền thuế hơn 822,5 triệu đồng. Trong đó, năm 2022, số thuế TNDN là hơn 672,9 triệu đồng; năm 2023, số thuế TNDN là hơn 149,5 triệu đồng. Cục Thuế TP Cần Thơ kết luận Công ty TNHH MTV The Fruit Republic Cần Thơ đã có hành vi vi phạm hành chính gồm: khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế TNDN phải nộp theo quy định; khai sai nhưng không dẫn đến thiếu số tiền thuế TNCN phải nộp theo quy định. Căn cứ các sai phạm của Công ty TNHH MTV The Fruit Republic Cần Thơ, Cục Thuế TP Cần Thơ xử lý truy thu và xử phạt vi phạm hành chính với tổng số tiền truy thu, tiền phạt hơn 1,1 tỉ đồng [11].

Một DN niêm yết khác là CTCP Sông Đà 909 (S99) cũng bị truy thu thuế, số tiền thuế mà Công ty bị Cục Thuế Hà Nội truy thu 2,77 tỷ đồng là khá lớn đối với Công ty, trong bối cảnh năm 2013, S99 cũng như nhiều DN khác phải lao đao tìm kiếm nguồn vốn trang trải cho hoạt động kinh doanh [11].

Dưới góc độ của các DN bị truy thu thuế, quyết định truy thu thuế là do cơ quan quản lý thuế nhận thấy những bất cập của chính sách thuế, nên đi đến quyết định điều chỉnh cho phù hợp. Đây là nguyên nhân dẫn tới DN bất ngờ bị truy thu thuế, mà không phải do lỗi của DN. Các DN bị truy thu thuế không những gặp khó khăn về tài chính, về nguồn vốn cho hoạt động sản xuất kinh doanh mà còn ảnh hưởng rất lớn đến uy tín, danh dự của các DN. Từ chỗ là những DN luôn chấp

hành tốt chính sách, nghĩa vụ thuế, nay lại bị cơ quan quản lý thuế liệt vào danh sách các DN có sai phạm về thuế. Điều này sẽ khiến các DN bị rơi vào diện thường xuyên chịu sự kiểm tra, giám sát gắt gao của cơ quan thuế đồng thời cũng gây khó khăn cho DN trong việc tìm kiếm đối tác kinh doanh.

2.1.2.2. Thực trạng quyền được hoàn thuế

Điều 70 Luật QLT và khoản 1 Điều 60 Luật QLT quy định chung về các trường hợp thuộc diện hoàn thuế còn việc hoàn thuế trong những trường hợp cụ thể được quy định chi tiết tại các văn bản luật thuế như đã trình bày cụ thể ở trên. Tuy nhiên, Luật QLT đã quy định khá rõ về thủ tục hoàn thuế: hồ sơ hoàn thuế đối với từng trường hợp và nơi nộp hồ sơ hoàn thuế là tại cơ quan thuế quản lý trực tiếp hoặc tại cơ quan hải quan có thẩm quyền hoàn thuế. Cơ quan quản lý thuế phải có trách nhiệm kiểm tra hồ sơ và hoàn thuế cho NNT theo đúng thời hạn quy định.

Về thời hạn giải quyết hồ sơ hoàn thuế, đối với hồ sơ thuộc diện hoàn thuế trước, kiểm tra sau thì chậm nhất là 06 ngày, kể từ ngày nhận được đủ hồ sơ hoàn thuế, cơ quan quản lý thuế phải quyết định hoàn thuế hoặc thông báo về việc chuyển hồ sơ sang diện kiểm tra trước, hoàn thuế sau hoặc thông báo lý do không hoàn thuế. Đối với hồ sơ thuộc diện kiểm tra trước, hoàn thuế sau thì chậm nhất là 40 ngày, kể từ ngày nhận được đủ hồ sơ hoàn thuế, cơ quan quản lý thuế phải quyết định hoàn thuế hoặc thông báo lý do không hoàn thuế. Quá thời hạn quy định, nếu việc chậm ban hành quyết định hoàn thuế do lỗi của cơ quan quản lý thuế thì ngoài số tiền thuế phải hoàn trả, cơ quan quản lý thuế còn phải trả tiền lãi với mức 0,03%/ngày tính trên số tiền phải hoàn trả và số ngày chậm hoàn trả. Nguồn tiền trả lãi được chi từ ngân sách trung ương theo quy định của pháp luật về ngân sách nhà nước[6, Điều 75].

Việc tăng cường kiểm tra DN có nguy cơ rủi ro cao là hoàn toàn phù hợp. Tuy nhiên, cần có biện pháp xử lý thỏa đáng đối với DN làm ăn chân chính, kinh doanh trong lĩnh vực có nguy cơ rủi ro về thuế cao. Nếu một công ty nào đó trong khâu trung gian bị phá sản, ngưng hoạt động và chưa nộp thuế thì các DN làm ăn chân chính này cũng phải chịu liên quan hay sao? DN không được giải quyết hồ sơ hoàn thuế sẽ gặp khó khăn về nguồn vốn và phải sử dụng các nguồn vốn vay. Trong khi DN phải chịu lãi vay hằng ngày thì ai sẽ là người gánh chịu thiệt hại

này? Theo quy định của pháp luật, việc DN bán hàng đã nộp hay còn nợ thuế GTGT đối với các hóa đơn trên, không ảnh hưởng gì đến hồ sơ hoàn thuế của DN xuất khẩu. Nay chỉ bằng một công văn của Bộ Tài chính, các Cục Thuế đã đình chỉ ngay việc giải quyết hồ sơ hoàn thuế của các DN xuất khẩu nông, lâm, thủy sản như trên chỉ vì các DN cung cấp hàng hóa còn nợ thuế GTGT là không thỏa đáng.

2.1.3. Quyền yêu cầu được bồi thường thiệt hại

Nội dung của quyền này là NNT được bồi thường thiệt hại khi bị cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế gây thiệt hại cho mình. Việc quy định quyền này cho NNT là hoàn toàn hợp lý, đảm bảo được quyền lợi chính đáng của NNT về vật chất khi có sự vi phạm của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế. Đồng thời, quy định này cũng tạo cho cơ quan quản lý thuế và công chức quản lý thuế sự cẩn trọng, chính xác hơn khi thực hiện công việc của mình, tránh hiện tượng những nhiễu, quan liêu, gây phiền hà cho NNT.

Việc bồi thường thiệt hại này được quy định tại Luật Trách nhiệm bồi thường của nhà nước và Thông tư liên tịch Số: 18/2015/TTLT-BTP-BTC TTCP hướng dẫn thực hiện trách nhiệm bồi thường của Nhà nước trong hoạt động quản lý hành chính.

Việc bồi thường thiệt hại chỉ được thực hiện khi có các điều kiện sau: - Có văn bản của cơ quan nhà nước có thẩm quyền xác định hành vi của người thi hành công vụ là trái pháp luật bao gồm: Quyết định giải quyết khiếu nại của người có thẩm quyền đã có hiệu lực pháp luật theo quy định của pháp luật; Quyết định xử lý tố cáo của cơ quan hoặc người có thẩm quyền theo quy định của pháp luật và Bản án, quyết định của Tòa án về giải quyết vụ án hành chính đã có hiệu lực pháp luật.

- Hành vi trái pháp luật của người thi hành công vụ thuộc phạm vi trách nhiệm bồi thường quy định tại Điều 13 của Luật Trách nhiệm bồi thường của Nhà nước.

- Có thiệt hại thực tế xảy ra: thiệt hại thực tế là thiệt hại có thực mà NNT phải gánh chịu do hành vi trái pháp luật của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế gây ra.

- Có mối quan hệ nhân quả giữa thiệt hại thực tế xảy ra và hành vi trái pháp luật của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế.

Tuy nhiên, Khi NNT cho rằng mình bị thiệt hại do quyết định hành chính, hành vi hành chính của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế gây ra và muốn được Nhà nước bồi thường thì phải thực hiện thủ tục khiếu nại, khởi kiện theo quy định của pháp luật để yêu cầu người có thẩm quyền xác định hành vi của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế là trái pháp luật. Hồ sơ yêu cầu bồi thường của NNT bao gồm: đơn yêu cầu bồi thường; bản sao văn bản của cơ quan nhà nước có thẩm quyền xác định hành vi trái pháp luật của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế và tài liệu, chứng cứ có liên quan đến việc yêu cầu bồi thường. Trong thời hạn 2 năm kể từ ngày có văn bản của cơ quan có thẩm quyền xác định hành vi trái pháp luật của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế, NNT gửi hồ sơ yêu cầu bồi thường trực tiếp hoặc thông qua hệ thống bưu chính viễn thông đến cơ quan có trách nhiệm bồi thường.

Trường hợp cán bộ, công chức thuế, hải quan có hành vi vi phạm pháp luật gây thiệt hại về tiền, tài sản cho người bị thiệt hại nhưng được xác định là hoàn toàn do lỗi của người bị thiệt hại thì cơ quan quản lý thuế không phải bồi thường thiệt hại. Trường hợp người bị thiệt hại cũng có lỗi trong việc gây thiệt hại thì cơ quan QLT chỉ phải bồi thường phần thiệt hại tương ứng với mức độ lỗi của cán bộ công chức thuế, hải quan gây ra.

Trên thực tế, tuy vấn đề bồi thường thiệt hại cho NNT đã có Thông tư liên tịch Số: 18/2015/TTLT-BTP-BTC-TTCP hướng dẫn cụ thể nhưng việc bảo vệ quyền yêu cầu được bồi thường thiệt hại của NNT vẫn còn nhiều bất cập[14]. Do việc có được bồi thường thiệt hại hay không thì NNT phải trải qua giai đoạn khiếu nại, khởi kiện để xem xét hành vi của cơ quan thuế quản lý thuế, công chức quản lý thuế là trái quy định pháp luật và chứng minh nó gây thiệt hại cho mình. Như vậy nếu có được bồi thường thiệt hại thì NNT cũng phải chờ khá lâu điều này cũng sẽ tác động không nhỏ tới tình hình sản xuất kinh doanh của NNT.

2.1.4. Quyền được giữ bí mật thông tin

2.1.4.1. Quy định của pháp luật về quyền được giữ bí mật thông tin

NNT có quyền được giữ bí mật thông tin theo quy định của pháp luật. Quyền này được ghi nhận tại khoản 1 Điều 99 Luật QLT: Cơ quan quản lý thuế,

công chức quản lý thuế, người đã là công chức quản lý thuế, cơ quan cung cấp, trao đổi thông tin người nộp thuế, tổ chức kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế phải giữ bí mật thông tin người nộp thuế theo quy định của pháp luật, trừ trường hợp phải cung cấp thông tin cho: Cơ quan điều tra, Viện kiểm sát, Tòa án; Thanh tra nhà nước, Kiểm toán nhà nước; Cơ quan quản lý khác của Nhà nước theo quy định của pháp luật; Cơ quan quản lý thuế nước ngoài phù hợp với điều ước quốc tế về thuế mà nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam là thành viên.

Tuy nhiên, trong những trường hợp nhất định quy định tại khoản 1 Điều 100 Luật QLT 2019, cơ quan quản lý thuế cũng được công khai các thông tin vi phạm pháp luật về thuế của NNT trên phương tiện thông tin đại chúng. Cụ thể trong 3 trường hợp sau:

- Trốn thuế, chây ỳ không nộp tiền thuế và các khoản thu khác thuộc ngân sách nhà nước đúng thời hạn; nợ tiền thuế và các khoản thu khác thuộc ngân sách nhà nước;
- Vi phạm pháp luật về thuế làm ảnh hưởng đến quyền lợi và nghĩa vụ nộp thuế của tổ chức, cá nhân khác;
- Không thực hiện yêu cầu của cơ quan quản lý thuế theo quy định của pháp luật.

2.1.4.2. Thực trạng bảo vệ quyền được giữ bí mật thông tin

Trên cơ sở xem xét các quy định của Luật QLT liên quan đến vấn đề thông tin về NNT, ta thấy Luật QLT còn có hạn chế trong việc bảo vệ quyền được giữ bí mật thông tin của NNT cần hoàn thiện, cụ thể:

Luật QLT quy định về những chủ thể có trách nhiệm phải giữ bí mật thông tin của NNT theo quy định của pháp luật nhưng lại chưa có quy định cụ thể về vấn đề này. Luật QLT quy định “giữ bí mật thông tin của người nộp thuế theo quy định của pháp luật” nhưng theo quy định nào của pháp luật thì không đề cập đến. Hiện nay có nhiều câu hỏi đặt ra cần được pháp

luật giải quyết là: Việc giữ bí mật thông tin về NNT đối với cơ quan quản lý thuế là trách nhiệm đương nhiên hay phải theo yêu cầu của NNT, người cung cấp thông tin? Cơ chế bảo mật thông tin về NNT như thế nào, trong khi dữ liệu thông tin được quản lý tập trung, được các bộ phận nghiệp vụ khác nhau khai thác sử dụng để phục vụ cho công tác quản lý thuế của mình? Trách nhiệm của cơ quan quản

lý thuế, cán bộ công chức thuế, người có liên quan như thế nào khi vi phạm quy định về bảo mật thông tin của NNT?

Với những bất cập của pháp luật đã dẫn đến tình trạng trên thực tế dụng đã có những vấn đề nảy sinh xung quanh việc bảo vệ bí mật thông tin của NNT. Ý định “vinh danh” những cá nhân làm công ăn lương có số thuế TNCN nộp cao của Cục thuế TP. HCM không thực hiện được bởi những người trong cuộc phản đối. Một công ty tư vấn kiểm toán quốc tế có yêu cầu Cục thuế TP. HCM không tuyên dương hay khen thưởng khách hàng của họ vì thành tích nộp thuế TNCN vì từ số thuế phải nộp được công khai, người khác sẽ biết được thu nhập của các cá nhân là khách hàng của công ty. Trường hợp chị Lê Thị Minh Hòa (văn phòng đại diện Công ty dược phẩm Alcon) cảm thấy bức xúc khi bắt đầu đã trở thành mối quan tâm của xã hội khi “được” báo chí đưa tin là người đứng đầu danh sách những NNT thu nhập cá nhân cao nhất khối văn phòng đại diện nước ngoài tại TP. HCM với số thuế phải nộp gần 2,9 tỉ đồng. Với thông tin này, dễ dàng tính toán chi thu nhập 01 năm khoảng 7,27 tỉ đồng, trung bình một tháng gần 606 triệu đồng. Theo lãnh đạo một công ty kiểm toán nước ngoài thì thu nhập thực tế của mỗi cá nhân cho đến bây giờ vẫn là chuyện tế nhị. Các công ty trả lương cho ai bao nhiêu thì chỉ riêng người đó biết, ngay cả trong nội bộ công ty cũng không thể công khai để tránh sự so bì, nói gì đến việc đưa ra công chúng để bàn luận, rồi công ty đối thủ soi mói [8]. Cục thuế TP. HCM cũng đã công khai danh sách 20 nghệ sĩ nộp thuế TNCN cao nhất Việt Nam. Số tiền nộp thuế TNCN của các nghệ sĩ được công khai và so sánh với nhau. Những thông tin về số thuế TNCN phải nộp tại sao lại được công khai trên báo chí nếu cơ quan quản lý thuế không cung cấp số liệu? Một nghệ sĩ kịch nói nổi tiếng cũng từng phản ứng khi tên của anh xuất hiện trên báo cùng tổng thu nhập cả năm và số thuế TNCN phải nộp. Nghệ sĩ này cho rằng: *“Việc công bố thu nhập của tôi trên báo chí như vậy, lỡ ra đường tôi bị ăn cướp, chặn đường, ai chịu”* [8].

Thực tế trước đây, việc cơ quan quản lý thuế công bố danh tính và mức thuế TNCN của những cá nhân có thu nhập cao đã gây ra những phản ứng trái ngược trong xã hội. Có ý kiến cho rằng, việc làm đó vi phạm các nguyên tắc tôn trọng và bảo vệ bí mật đời tư, thiết lập trong luật dân sự; Ngược lại, ý kiến khác, công chúng có quyền “tò mò” về sự sung túc của người này người nọ, bởi suy cho cùng, sự “tò mò” ấy mang ý nghĩa lành mạnh của sự ngưỡng mộ, tôn vinh của xã hội đối với những người đã và đang thành công bằng tài năng, trí tuệ của riêng

mình trong xã hội, nghề nghiệp. Tuy nhiên, mọi tranh cãi lúc đó về chuyện này trên bình diện pháp lý đều vô ích, bởi luật pháp ở Việt Nam vẫn còn loay hoay trong việc xây dựng các khái niệm đời công và đời tư của con người. Vì lý do đó, chưa thể đặt vấn đề công khai các thông tin về tài sản cá nhân là hợp pháp hay không (đây là nói công dân bình thường, không nói công chức từ cấp bậc nào đó trở lên phải công khai tài sản theo quy định của Luật Phòng chống tham nhũng). Chính vì vậy, không thể xác định được trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế khi công bố danh tính và mức thuế TNCN của những cá nhân có thu nhập cao.

Theo kinh nghiệm của các nước phát triển, khi xã hội đã phổ biến ý thức tôn trọng quyền làm giàu chính đáng và quyền tư hữu, thì việc công bố tài sản và mức thuế lại có tác dụng tốt hơn là giữ bí mật về chúng, tất nhiên việc công bố này phải có sự đồng ý của đương sự. Bởi vậy, điều cần làm là phổ biến quan niệm lành mạnh về quyền sở hữu tư nhân, quyền làm giàu chính đáng, để con người tập trung sự quan tâm và nỗ lực của bản thân vào việc làm thế nào để tự mình trở nên giàu có, hơn là vào việc quan tâm đến sự giàu có của người khác. Với sự phổ biến của ý thức làm giàu chính đáng, sự tò mò của xã hội sẽ tự điều chỉnh và trở nên có chừng mực. Người có tài sản không còn cảm thấy sức ép từ sự chú ý của công chúng và hoàn toàn thoải mái khi các thông tin về tài sản, về mức thuế đóng cho Nhà nước của mình được công bố.

Bên cạnh đó, việc công khai thông tin NNT vi phạm pháp luật về thuế trong trường hợp “chây ỳ” không nộp thuế đúng hạn còn một số bất cập. Về nguyên tắc, NNT chậm nộp tiền thuế đúng hạn thì phải nộp đủ tiền thuế và tiền chậm nộp. Đây đã là chế tài để buộc NNT phải chấp hành pháp luật thuế, còn công khai thông tin vừa mang ý nghĩa đó nhưng lại có thể ảnh hưởng xấu đến uy tín của NNT, nên khi Luật QLT không quy định rõ thế nào là “chây ỳ” thì sẽ khó xác định được trường hợp nào công khai thông tin của NNT là hợp pháp, và sẽ khó khăn để xác định trách nhiệm của cơ quan công khai thông tin về NNT.

Ngoài ra, từ khảo sát nội dung công khai nợ thuế ở một số DN cho thấy, trong nội dung công khai đều có dẫn nguồn từ các chi cục thuế về tình trạng nợ, số lần thông báo tiền nợ, tiền phạt và tình trạng thực hiện biện pháp cưỡng chế... Từ khảo sát trên cho thấy, các Chi cục thuế rất nỗ lực trong thông báo nợ và cưỡng chế thu hồi, nhưng do thiếu vắng các quy định về điều kiện, nội dung, trình tự, thủ tục công khai thông tin trong Luật QLT nên bản thân NNT không thể biết

được quyền và nghĩa vụ của mình khi lâm vào tình trạng nợ thuế, thay vào đó, lại bị động trước các hành vi thực hiện thẩm quyền của Cơ quan quản lý thuế.

DN còn nợ thuế là một minh chứng về khả năng khó khăn tài chính của DN. Việc công khai thông tin ảnh hưởng đến các hoạt động huy động vốn, kinh doanh cũng như uy tín của DN trên thương trường. Nếu mục đích của Luật QLT là nhằm bảo đảm quyền thu thuế của Nhà nước và bảo đảm công bằng thì Luật cần quy định chi tiết về căn cứ để công khai thông tin nợ thuế như lãi suất, tiền phạt/tổng nợ, số lần thông báo, thẩm quyền cũng như phương tiện công bố. Điều này có ý nghĩa quan trọng giúp NNT tự kiểm soát được hành vi của mình và cũng nhằm đặt hành vi hành thu của cơ quan quản lý thuế trong khuôn khổ pháp luật, tránh việc cơ quan quản lý thuế tùy nghi quyết định cũng như áp dụng các biện pháp ngăn chặn ngay khi nợ thuế lần đầu nhưng với số tiền lớn; từ đó tránh được những hậu quả đáng tiếc do công khai thông tin về NNT gây ra.

2.1.5. Quyền yêu cầu cơ quan quản lý thuế xác nhận việc thực hiện nghĩa vụ nộp thuế

Quyền yêu cầu cơ quan quản lý thuế xác nhận việc thực hiện nghĩa vụ nộp thuế được quy định tại Điều 16 Luật QLT . Tương ứng với quyền này, Khoản 6 Điều 8 Luật QLT quy định về trách nhiệm của cơ quan QLT xác nhận việc thực hiện nghĩa vụ thuế của NNT khi có đề nghị theo quy định của pháp luật.

Nội dung của quyền này là NNT có quyền đề nghị cơ quan thuế quản lý trực tiếp xác nhận việc hoàn thành nghĩa vụ thuế của từng loại thuế hoặc của tất cả các loại thuế (trừ các loại thuế ở khâu xuất nhập khẩu); hoặc đề nghị cơ quan thuế quản lý trực tiếp xác nhận số tiền thuế, tiền chậm nộp,

tiền phạt còn phải nộp đến thời điểm đề nghị xác nhận. Trường hợp cá nhân, nhà thầu nước ngoài nộp thuế qua tổ chức, cá nhân có trách nhiệm khấu trừ tại nguồn thì đề nghị với cơ quan thuế quản lý trực tiếp bên khấu trừ tại nguồn xác nhận việc hoàn thành nghĩa vụ nộp thuế. Việc xác nhận này là để cho NNT thực hiện một số quyền khác của mình.

Để thực hiện quyền yêu cầu cơ quan quản lý thuế xác nhận việc thực hiện nghĩa vụ thuế của mình, NNT phải có văn bản đề nghị xác nhận việc thực hiện nghĩa vụ thuế. Để quyền này được thực hiện một cách nhanh nhất, có thể giao

nhiệm vụ này cho bộ phận một cửa, trên cơ sở hệ thống thông tin quản lý thuế của các cấp mà bộ phận một cửa có thể tra khảo và xác nhận, không nhất thiết phải giao cho phòng kê khai và kế toán thuế. Trường hợp hồ sơ đề nghị xác nhận không đúng với số liệu trong cơ sở dữ liệu của ngành thuế thì trao đổi ý kiến với phòng kê khai và kế toán thuế để xác nhận cho NNT. Bên cạnh đó, chế tài trong trường hợp cơ quan quản lý thuế chậm trễ ban hành văn bản xác nhận việc thực hiện nghĩa vụ thuế của NNT cũng cần được đặt ra góp phần bảo vệ quyền yêu cầu cơ quan quản lý thuế xác nhận việc thực hiện nghĩa vụ nộp thuế của NNT.

2.1.6. Quyền khiếu nại, khởi kiện, tố cáo

2.1.6.1. Quy định của pháp luật về quyền khiếu nại, khởi kiện, tố cáo

Quan hệ pháp luật thuế có bản chất là quan hệ hành chính, ở đó cơ quan quản lý nhà nước sử dụng quyền lực mà nhà nước trao cho để thực hiện nhiệm vụ của mình. Việc thực hiện nhiệm vụ đó được thể hiện dưới hình thức là các quyết định hành chính, hành vi hành chính. Những quyết định hành chính, hành vi hành chính này tác động trực tiếp tới NNT và trên thực tế, vẫn có việc lạm dụng những quyết định hành chính, hành vi hành chính gây thiệt hại cho NNT. Do đó, việc nhà nước trao quyền cho NNT quyền khiếu nại, khởi kiện những quyết định hành chính, hành vi hành chính của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế; tố cáo hành vi phạm pháp luật của công chức quản lý thuế và các tổ chức, cá nhân khác là để chỉ ra cho NNT con đường pháp lý cụ thể khi có sự bất đồng, tranh chấp về quyền và nghĩa vụ với cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế theo đúng bản chất của một nước dân chủ. Quyền khiếu nại, khởi kiện, tố cáo cũng mà Luật QLT quy định cho NNT như đã phân tích cũng chính là những biện pháp mà NNT có thể sử dụng để bảo vệ quyền của mình khi bị xâm phạm. Từ đó, NNT có khả năng bảo vệ quyền và lợi ích của mình tốt hơn.

- Quyền khiếu nại:

Quyền khiếu nại của NNT được quy định tại khoản 10 Điều 16 Luật QLT và được ghi nhận lại tại khoản 1 Điều 147 Luật QLT. Thẩm quyền, thủ tục, thời hạn giải quyết khiếu nại được thực hiện theo quy định của pháp luật về khiếu nại.

- Quyền khởi kiện:

Quyền khởi kiện được quy định tại khoản 10 Điều 16 Luật QLT và được ghi nhận lại tại Điều 148 Luật QLT. NNT có thể khởi kiện quyết định hành chính,

hành vi hành chính của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế tại Tòa án theo thủ tục tố tụng hành chính được quy định tại Luật tố tụng hành chính.

*** Quyền tố cáo:**

Quyền tố cáo các hành vi vi phạm pháp luật của công chức quản lý thuế và tổ chức, cá nhân khác của NNT được ghi nhận tại khoản 12 Điều 16 Luật QLT và khoản 2 Điều 147 Luật QLT. Thẩm quyền, thủ tục, thời hạn giải quyết tố cáo được thực hiện theo quy định của Luật Tố cáo.

2.1.6.2. Thực trạng về quyền khiếu nại, khởi kiện, tố cáo

**** Khiếu nại, khởi kiện***

Khiếu nại, khởi kiện, tố cáo chính là các biện pháp mà NNT có thể sử dụng để bảo vệ quyền của mình khi bị xâm phạm. Trong thời gian vừa qua, NTT đã tích cực sử dụng các biện pháp nêu trên để bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của mình, đã có hàng loạt vụ tố cáo hành vi nhận hối lộ, tham nhũng của công chức ngành thuế cũng như khiếu nại, khởi kiện quyết định hành chính của cơ quan quản lý thuế. Điều này một phần làm trong sạch hoạt động quản lý của cơ quan QLT, đồng thời cũng để NNT bảo vệ được các quyền của mình cũng như yên tâm hơn trong việc nộp thuế. Đây là một số vụ việc xảy ra trên thực tế, NTT đã thi hành quyền khiếu nại, khởi kiện và tố cáo để bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của mình.

Một vụ việc liên quan đến tranh cãi của các DN niêm yết với cơ quan thuế về quyết định truy thu thuế áp dụng đối với các DN niêm yết lần đầu trên thị trường chứng khoán đã trình bày ở mục 2.1.2.1, Công ty Cổ phần Sông Đà 909 (S99) đã tiến hành khởi kiện Cục Thuế Thành phố Hà Nội. Tuy nhiên, điều đáng nói là trong số rất nhiều DN niêm yết đã và đang có nguy cơ bị truy thu thuế liên quan đến áp dụng chính sách ưu đãi thuế TNDN đối với DN niêm yết lần đầu trên thị trường chứng khoán giai đoạn 2004 – 2006 thì S99 là trường hợp đầu tiên khởi kiện cơ quan thuế và được tòa án đưa ra xét xử công khai. Trước đó, S99 đã khiếu nại quyết định truy thu thuế của Cục thuế Thành phố Hà Nội và Cục Thuế Thành phố Hà Nội đã có Quyết định số 10498/QĐ-CT-KTNB ngày 11/4/2013 về việc giải quyết khiếu nại lần thứ nhất của S99. Không đồng ý với Quyết định giải quyết khiếu nại lần đầu, S99 đã khởi kiện Cục Thuế Thành phố Hà Nội. Ngày 15/4/2014, Tòa án nhân dân TP. Hà Nội đã đưa vụ án hành chính sơ thẩm khiếu kiện Quyết

định số 10498/QĐ-CT-KTNB ngày 11/4/2013 của Cục Thuế TP. Hà Nội về việc giải quyết khiếu nại lần thứ nhất của S99 ra xét xử. Kết thúc phiên tòa sơ thẩm, chủ tọa phiên tòa bất ngờ tuyên án bác yêu cầu khởi kiện của S99 về hủy Quyết định 10498/QĐ-CT-KTNB ngày 11/4/2013 của Cục Thuế TP. Hà Nội. S99 không đồng ý với phán quyết của tòa sơ thẩm. Bởi vậy, Công ty sẽ làm đơn kháng cáo lên Tòa án nhân dân Tối cao, cũng như kiến nghị các cơ quan liên quan của Quốc hội vào cuộc giám sát, để bảo vệ quyền và lợi ích cho S99, cũng như các cổ đông của Công ty. Nỗ lực theo kiện của S99 không chỉ thuần túy là vì lợi ích của DN, mà còn vì mong muốn cơ quan thuế, cũng như các cơ quan quản lý nhà nước khác cần có hành xử rõ ràng, nhất quán trong ban hành và thực thi chính sách, để tránh tác động tiêu cực đến hoạt động của các DN, ảnh hưởng đến quyền lợi của hàng vạn nhà đầu tư [12].

** Tố cáo*

Ngày 8/1/2014, Chi cục thuế Quận 1 (Cục thuế TP. HCM) có quyết định về việc "kiểm tra hoá đơn tại trụ sở NNT" tại Công ty Trách nhiệm hữu hạn (TNHH) một thành viên thương mại dịch vụ Khách sạn Ngôi Sao Giải trí (Công ty Ngôi Sao Giải Trí) có trụ sở đặt tại phường Bến Nghé (Quận 1) từ tháng 1/2013 đến tháng 12/2013. Huỳnh Trung Hiếu - phó đội trưởng Đội kiểm tra thuế thuộc Chi cục thuế quận 1 TP. HCM được phân công làm trưởng đoàn kiểm tra. Kết thúc kiểm tra, đoàn lập biên bản xác nhận công ty có những sai phạm: “Lập hóa đơn không ghi đầy đủ nội dung theo quy định; Công ty hủy không đúng quy định các hóa đơn GTGT”. Theo quy định, hành vi này có mức phạt 3,6 triệu đồng, nhưng do thấy DN chưa am hiểu về thuế nên Hiếu “hù dọa” với hành vi vi phạm thuế này, DN sẽ bị phạt rất nặng. Thậm chí, Hiếu sẽ kiến nghị với cơ quan công an xử lý hình sự người đại diện theo pháp luật của công ty. Hiếu đòi DN “chung chi” 50 triệu đồng sẽ bỏ qua sai phạm. Bà P quyền giám đốc của công ty mặc dù rất bức xúc nhưng đã liên lạc với Hiếu để thỏa thuận lại về số tiền và địa điểm giao tiền. Sau khi “ngã giá”, Hiếu đồng ý “chốt” 30 triệu đồng. Sau đó, bà P đã đến cơ quan cảnh sát điều tra công an TP. HCM trình báo toàn bộ hành vi vi phạm của Hiếu. Hiếu bị bắt quả tang khi đang nhận tiền và bị xử 8 năm tù giam. Cũng với hành vi những nhiễu, vờ tiền DN, Trần Văn Báu nguyên Đội trưởng đội Kiểm tra thuế số 8 – Chi cục Thuế Quận 1 (Cục Thuế TP HCM) cũng đã bị NTT tố cáo

và bị cơ quan cảnh sát điều tra bắt quả tang khi đang nhận 10 triệu đồng của đại diện công ty TNHH Cuộc Sống Của Tôi [20].

Qua những vụ việc trên, có thể thấy, tình trạng công chức quản lý thuế vi phạm pháp luật vẫn diễn ra hết sức phổ biến nhất là trong quá trình thanh tra, kiểm tra thuế. Quyền tố cáo giúp cho NNT phát giác và ngăn chặn kịp thời các hành vi vi phạm pháp luật của công chức quản lý thuế nhằm bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của NNT.

Mặc dù, NNT đã tích cực trong việc thi hành quyền khiếu nại, khởi kiện và tố cáo; tuy nhiên đôi lúc việc khiếu nại, khởi kiện, tố cáo của NNT vẫn chưa được cơ quan có thẩm quyền giải quyết một cách triệt để, việc giải quyết còn diễn ra trong thời gian dài quá thời gian luật định, chậm trễ trong công tác xử lý. Nhiều trường hợp các DN thường không muốn thực hiện quyền này vì lợi ích bị vi phạm thường không lớn và cũng không muốn bị gây cản trở trong hoạt động sản xuất kinh doanh. Hoạt động khiếu nại, khởi kiện, tố cáo này được thực hiện theo Luật Khiếu nại, Luật Tố tụng hành chính, Luật tố cáo, NNT cũng chưa rõ các luật này nên việc thực hiện quyền còn gặp nhiều khó khăn.

Trên phương diện lý luận và thực tiễn hiện nay cho thấy: Giải quyết khiếu nại, khởi kiện là một chức năng quản lý thuế quan trọng nhằm đảm bảo và bảo vệ quyền lợi chính đáng cho NNT. Luật QLT và các văn bản pháp luật có liên quan đã tạo được cơ sở pháp lý cần thiết cho việc thực hiện quyền và nghĩa vụ của các chủ thể liên quan đến khiếu nại, tố cáo và giải quyết tranh chấp trong quản lý thuế.

Thực tiễn cho thấy, pháp luật và cơ chế thực thi pháp luật về giải quyết khiếu nại, tố cáo trong quản lý thuế chưa được quan tâm đúng mức và NNT chưa được nhìn nhận là khách hàng. Dịch vụ đảm bảo quyền lợi cho khách hàng chưa được coi trọng không chỉ trên thực tế mà còn thể hiện ngay trong chiến lược, chính sách quản lý thuế, cụ thể:

- Trong chiến lược cải cách hệ thống thuế không có chương trình hiện đại hóa xử lý khiếu nại, tố cáo.

- Trong Luật QLT chỉ quy định chung có tính nguyên tắc về xử lý khiếu nại, tố cáo về thuế và dẫn chiếu Luật khiếu nại, Luật tố cáo.

- Trong nội bộ cơ quan thuế chưa tổ chức bộ phận chuyên môn hóa sâu giúp Thủ trưởng cơ quan thuế trong giải quyết khiếu nại, tố cáo. Việc tiếp nhận thủ tục khiếu nại, tố cáo thuộc bộ phận hành chính; giúp cho thủ trưởng giải quyết khiếu nại, tố cáo thường là bộ phận kiểm tra nội bộ và một phần thuộc về trách nhiệm của bộ phận thanh tra thuế.

- Trong bối cảnh chính sách pháp luật thuế còn chưa thực sự minh bạch, trình độ kiến thức, năng lực của cán bộ thuế còn yếu, sự hiểu biết của NNT về pháp luật thuế còn hạn chế. Hơn nữa, một phần do yếu tố tâm lý người nộp thuế cho rằng, họ là đối tượng bị quản lý, còn cán bộ, cơ quan quản lý thuế là người có quyền lực trong tay, nên họ chưa tin tưởng vào giải quyết của cơ quan có thẩm quyền, họ sợ bị cơ quan quản lý thuế và công chức quản lý thuế có trù úm sau này.

2.2. Thực trạng bảo vệ quyền của người nộp thuế của Cơ quan quản lý thuế

2.2.1. *Tuân thủ thủ tục thu nộp thuế*

Thủ tục hành chính nói chung và thủ tục hành chính thuế nói riêng hiện nay đã có nhiều cải cách đổi mới nhằm phục vụ xã hội một cách tốt nhất, tuy nhiên vẫn còn những thủ tục rườm rà, gây nhiều bất cập, cần phải tiếp tục được cải tiến. Vấn đề đơn giản hóa thủ tục hành chính về thuế được đặt ra góp phần giúp cho NNT giảm thời gian, chi phí kê khai và nộp thuế. Các thủ tục hành chính về thuế minh bạch, rõ ràng, thuận tiện sẽ giúp NNT nhận thức đầy đủ quyền lợi và nghĩa vụ của mình trong Luật QLT. Từ đó, đề cao tính chủ động, tự chịu trách nhiệm của NNT theo cơ chế tự khai, tự tính, tự nộp thuế đồng thời yêu cầu công chức quản lý thuế tuân thủ thủ tục trong việc thu nộp thuế.

Với việc thực hiện theo những cải cách, đơn giản hóa thủ tục hành chính thì với 450.000 DN nộp thuế trên cả nước, mỗi DN giảm khoảng 201,5 giờ kê khai, nộp thuế trên 1 năm trong tổng số 537 giờ kê khai, nộp thuế như hiện nay thì cả nước sẽ giảm được gần 120 triệu giờ kê khai, nộp thuế trên 1 năm cho các DN, tiết kiệm hàng ngàn tỷ đồng. Ngoài ra, cái được lớn nhất là DN không phải mất những chi phí không chính thức dẫn đến tăng thời cơ kinh doanh, tạo ra văn hóa kinh doanh mới, đội ngũ doanh nhân mới tập trung trí tuệ cho việc kinh doanh chứ không phải “đối phó” với những thủ tục hành chính. Việc thực thi một loạt

nội dung về thủ tục hành chính về thuế sẽ giúp giải phóng rất nhiều thời gian, tiền bạc cho DN, cũng như giải quyết nhiều quyền lợi cho NNT trên toàn quốc.

2.2.2. Tuân thủ nghĩa vụ trong thực hiện quyền kiểm tra, thanh tra thuế

Một trong những hoạt động thường xuyên của Cơ quan Thuế là kiểm tra và thanh tra thuế. Về nguyên tắc, hoạt động này được thực hiện trên cơ sở phân tích thông tin, dữ liệu liên quan đến NNT, đánh giá việc chấp hành pháp luật của NNT, xác minh và thu thập chứng cứ để xác định hành vi vi phạm pháp luật về thuế. Đồng thời, không cản trở hoạt động bình thường của cơ quan, tổ chức, cá nhân là NNT và phải tuân thủ các quy định của pháp luật có liên quan[6, Điều 107].

**** Kiểm tra thuế***

Luật QLT quy định cụ thể về địa điểm kiểm tra, và nội dung kiểm tra. Trong quá trình kiểm tra đòi hỏi sự hợp tác của NNT trong cung cấp thông tin, chứng từ làm cơ sở để đối chiếu so sánh với hồ sơ thuế. Cơ quan quản lý Thuế có quyền yêu cầu NNT giải trình hoặc bổ sung thông tin, tư liệu để chứng minh số thuế đã khai là đúng, ra quyết định kiểm tra, gia hạn kiểm tra và trong thời hạn Luật định cho phép NNT hoàn chỉnh hồ sơ nộp thuế. Việc ấn định thuế chỉ được tiến hành sau khi các biện pháp cứu trợ cho NNT đã được thực hiện.

Về trường hợp kiểm tra thuế tại trụ sở của NNT, theo quy định hiện hành, việc kiểm tra thuế tại trụ sở của NNT có thể được tiến hành khi NNT không giải trình, bổ sung thông tin, tài liệu theo yêu cầu của cơ quan thuế. Tuy vậy, tại điểm b khoản 2 Điều 109 Luật QLT quy định, nếu trong trường hợp hết thời hạn theo thông báo của cơ quan quản lý thuế mà người nộp thuế không giải trình, bổ sung thông tin, tài liệu hoặc không khai bổ sung hồ sơ

thuế hoặc giải trình, khai bổ sung hồ sơ thuế không đúng thì thủ trưởng cơ quan quản lý thuế quyết định ấn định số tiền thuế phải nộp hoặc ra quyết định kiểm tra thuế tại trụ sở của người nộp thuế hoặc làm căn cứ để xây dựng kế hoạch kiểm tra, thanh tra theo nguyên tắc quản lý rủi ro trong quản lý thuế.

Công tác thanh tra, kiểm tra thuế đóng vai trò quan trọng trong việc nâng cao tinh thần tuân thủ pháp luật của NNT. Do số lượng NNT ngày càng tăng trong khi số lượng cán bộ thanh tra, kiểm tra thuế có hạn, các nước quản lý thuế theo cơ chế tự khai, tự nộp thường thực hiện kiểm tra, thanh tra trên cơ sở phân tích rủi ro về NNT, tức là chỉ lựa chọn NNT có rủi ro cao nhất để tiến hành thanh tra.

Để có thông tin phân tích rủi ro, cơ quan quản lý thuế rất quan tâm đến việc xây dựng hệ thống thông tin về NNT và những tiêu thức đánh giá mức độ rủi ro đối với từng nhóm NNT. Việc ứng dụng công nghệ thông tin hiện đại để hỗ trợ cho việc phân tích rủi ro thuế là một trong những điều kiện quan trọng để thực hiện có hiệu quả công tác thanh tra, kiểm tra thuế trong cơ chế tự khai, tự nộp thuế.

Quản lý rủi ro (QLRR) trong quản lý thuế là việc áp dụng có hệ thống các quy định pháp luật, các quy trình nghiệp vụ để xác định, đánh giá và phân loại các rủi ro có thể tác động tiêu cực đến hiệu quả, hiệu lực quản lý thuế, làm cơ sở để cơ quan quản lý thuế phân bổ nguồn lực hợp lý, áp dụng các biện pháp quản lý hiệu quả.

** Thanh tra thuế*

Thanh tra thuế khác với kiểm tra thuế, áp dụng trong các trường hợp: khi có dấu hiệu vi phạm pháp luật về thuế; để giải quyết khiếu nại, tố cáo hoặc thực hiện các biện pháp phòng, chống tham nhũng; theo yêu cầu của công tác quản lý thuế trên cơ sở kết quả phân loại rủi ro trong quản lý thuế; theo kiến nghị của Kiểm toán nhà nước, kết luận của Thanh tra nhà nước và cơ quan khác có thẩm quyền[6, Điều 113]. Việc thanh tra thuế do có ảnh hưởng trực tiếp đến DN nên đối với DN có ngành nghề kinh doanh đa dạng, phạm vi kinh doanh rộng thì thanh tra định kỳ một năm không quá một lần. Việc thanh tra cũng phải dựa trên cơ sở pháp lý đó là quyết định thanh tra do thủ trưởng cơ quan quản lý thuế các cấp có thẩm quyền ban hành.

Thanh tra thuế bao gồm thanh tra NNT và thanh tra nội bộ ngành Thuế. Thanh tra NNT là thanh tra quá trình chấp hành luật thuế của NNT. Nội dung thanh tra NNT tập trung vào 3 vấn đề cơ bản sau đây:

Thứ nhất, thanh tra việc chấp hành những quy định về đăng ký thuế, khai thuế, nộp thuế. Đăng ký, kê khai, nộp thuế là nghĩa vụ bắt buộc của NNT khi ra kinh doanh, nếu NNT khi kinh doanh mà không đăng ký thuế, hoặc kê khai không trung thực bị coi là hành vi vi phạm pháp luật cần phải có biện pháp chấn chỉnh kịp thời. Nội dung của công tác thanh tra chấp hành những quy định đăng ký thuế, khai thuế, nộp thuế gồm thanh tra việc chấp hành nghĩa vụ đăng ký kinh doanh, thanh tra tính trung thực của các tài liệu, số liệu kê khai trong đăng ký kinh doanh và đăng ký thuế về vốn, địa điểm kinh doanh, ngành nghề kinh doanh, thời gian

thực tế kinh doanh... nhằm chấn chỉnh các hiện tượng gian lận trong việc kê khai đăng ký thuế.

Thứ hai, thanh tra việc chấp hành chế độ lưu giữ số liệu, tài liệu kinh doanh, nghĩa vụ bắt buộc của đối tượng nộp thuế. Đây là cơ sở pháp lý để xác định nghĩa vụ nộp thuế của NNT. Các cơ sở kinh doanh phải chấp hành lập chứng từ, sổ kế toán, lập báo cáo tài chính và báo cáo thuế theo chế độ quy định thống nhất của Nhà nước. Mọi hành vi vi phạm các chế độ quy định này đều bị coi là hành vi vi phạm pháp luật cần phải được ngăn chặn kịp thời. Nội dung thanh tra thuế trong lĩnh vực này tập trung vào kiểm tra tính hợp lý, hợp pháp của chứng từ ban đầu, kiểm tra việc chấp hành chế độ và quy trình hạch toán kế toán, việc tính thuế, xác định số thuế phải nộp, số thuế được khấu trừ, việc lập các báo cáo tài chính và báo cáo thu nộp ngân sách của NNT... Đây là nội dung phức tạp nhất, tốn nhiều thời gian công sức nhất nhưng lại có tác dụng lớn nhất trong việc phát hiện và ngăn chặn các hành vi gian lận, khai man, trốn lậu thuế đảm bảo tính nghiêm minh của pháp luật và tính công bằng trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế của NNT.

Thứ ba, thanh tra việc chấp hành nghĩa vụ nộp thuế của NNT. Nộp thuế đầy đủ và đúng hạn là nghĩa vụ của NNT. Mọi trường hợp cố tình chậm nộp hoặc chây ỳ đều là những hành vi vi phạm và có ảnh hưởng xấu đến kỷ luật thu nộp cần phải được chấn chỉnh. Việc chậm nộp tiền thuế kéo dài rất có thể là mầm mống của việc chiếm đoạt tiền thuế của Nhà nước, cho nên công tác thanh tra thuế cần phải ngăn chặn những hiện tượng này, nhất là trong điều kiện các cơ sở kinh doanh tự kê khai, tính thuế và nộp thuế vào Kho bạc Nhà nước theo quy trình quản lý thu thuế hiện nay.

Công tác thanh tra đã đem lại các tác động tích cực đến công tác QLT, cụ thể: Qua thanh tra, ngoài việc tăng thu vào NSNN khoản tiền thuế khai thiếu còn tập trung đôn đốc các khoản tiền thuế nợ đọng bị chiếm dụng vào ngân sách; Phát hiện các dạng ản lậu thuế để xử lý kịp thời và kiến nghị điều chỉnh bổ sung chính sách cho phù hợp với thực tế. Việc tập trung thanh tra theo các chuyên đề vừa qua đạt hiệu quả cao, việc xử lý được toàn diện, thống nhất trong cả ngành không bỏ sót nguồn thu đặc biệt là đối với những ngành nghề đang được dư luận quan tâm.

Mặc dù đạt được một số kết quả tích cực, cũng cần nhận thấy rằng các hiện tượng vi phạm các quy định về thuế rất lớn Nếu hoạt động thanh tra không kịp thời sẽ không ngăn chặn và xử lý được hành vi vi phạm. Bởi vậy, hoạt động thanh

tra phải được tiến hành đúng đối tượng, đúng thời điểm để tránh việc tẩu tán tài sản, gây khó khăn cho việc truy thu thuế. Trong thời gian qua, không ít DN có vốn đầu tư nước ngoài lạm dụng những bất cập của pháp luật thuế Việt Nam đã tiến hành chuyển giá làm cho giá hàng hóa không phản ánh đúng giá trị, làm cho DN lỗ “thực” và không phải nộp thuế, hành vi này tạo ra sự bất công bằng trong hoạt động kinh doanh cũng như làm thất thu NSNN. Ngoài ra, còn có nhiều trường hợp DN có vốn đầu tư nước ngoài lợi dụng được hưởng lợi từ ân hạn thuế đã nhập rất nhiều hàng hóa vào Việt Nam hạn thuế đã nhập rất nhiều hàng hóa vào Việt Nam để bán, chôn ỳ không nộp thuế và bỏ về nước [31]. Những hành vi trên đây tồn tại trong một thời gian dài nhưng gần đây mới được thanh tra và được đề xuất phương án xử lý. Đây không chỉ là vấn đề bất cập trong quy định của pháp luật mà còn là nguyên nhân chủ quan từ phía cơ quan quản lý thuế; cụ thể là những nguyên nhân như:

Một là, chưa có quy trình phân loại kiểm tra một cách có hệ thống, khoa học để nhằm phát hiện đối tượng có nhiều khả năng trốn thuế, lậu thuế để tiến hành thanh tra, do vậy hiệu quả của thanh tra thuế chưa thật cao.

Hai là, nhìn chung vẫn còn một bộ phận cán bộ thanh tra thuế chưa thật sự đáp ứng yêu cầu của tình hình hiện nay, bộ phận thanh tra thuế mỏng về số lượng. Bên cạnh đó, trình độ cán bộ làm công tác thanh tra thuế cũng còn nhiều hạn chế nên hiệu quả công tác thanh tra thuế chưa hiệu quả.

Ba là, việc tiến hành xử lý các trường hợp vi phạm theo quyết định của thanh tra thuế chưa đủ sức răn đe, quyền hạn của bộ phận thanh tra thuế còn ít nên cũng ảnh hưởng tới hiệu quả của công tác thanh tra thuế.

2.2.3. Xử lý vi phạm hành chính thuế

Về mặt lý thuyết, vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế là hành vi làm trái các quy định pháp luật hành chính trong lĩnh vực thuế, do tổ chức, cá nhân thực hiện một cách cố ý hoặc vô ý, xâm hại đến những lợi ích được pháp luật hành chính bảo vệ nhưng chưa đến mức xử lý hình sự và phải chịu trách nhiệm hành chính [13].

Trong cơ chế tự khai, tự nộp, chế tài xử lý vi phạm pháp luật thuế không phải là mục tiêu chính của quản lý thuế mà chỉ là một công cụ nhằm khuyến khích sự tuân thủ. Trên bình diện tổng thể của quản lý thuế, xử lý vi phạm pháp luật

thuế mang nặng tính “răn đe” để hướng đối tượng nộp thuế thực hiện sự tuân thủ pháp luật thuế. Nếu mọi trường hợp không tuân thủ pháp luật thuế đều được phát hiện, xử lý chính xác, nghiêm khắc, kịp thời thì có tác dụng phòng ngừa, thúc đẩy các đối tượng nộp thuế hướng đến sự tuân thủ pháp luật thuế. Ngược lại, nếu hệ thống thúc đẩy và xử phạt yếu sẽ là điều kiện làm lan nhanh sự không tuân thủ pháp luật thuế. Bởi vậy, việc quy định những nội dung xử lý vi phạm pháp luật thuế trong pháp luật QLT là cần thiết. Việc xử lý vi phạm pháp luật về thuế có ý nghĩa quan trọng để hạn chế tình trạng thất thu NSNN, đảm bảo môi trường cạnh tranh công bằng trước một thứ tệ là các vi phạm pháp luật thuế diễn ra thường xuyên và dưới nhiều dạng hành vi khác nhau như gian lận trong kê khai, thông đồng trốn thuế, giả mạo hóa đơn, chứng từ ... Khi không tuân thủ nghĩa vụ theo các Luật thuế và Luật QLT, NNT bị coi là vi phạm, tùy theo mức độ sẽ bị xử lý theo pháp luật. Để xem xét một cá nhân, DN có vi phạm pháp luật thuế hay không, Cơ quan thuế được trao thẩm quyền xác định hành vi vi phạm các thủ tục thuế; chậm nộp tiền thuế; khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn; gian lận, trốn thuế. Điều 19 Luật QLT quy định quyền hạn của Cơ quan Thuế gắn với nghĩa vụ quản lý thu thuế. Có thể phân chia làm hai nhóm quyền hạn: (1) Nhóm quyền yêu cầu hỗ trợ thu thuế: yêu cầu cung cấp thông tin về việc xác định nghĩa vụ nộp thuế và (2) Nhóm quyền có sử dụng quyền lực: kiểm tra thuế, thanh tra thuế, ấn định thuế, cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế, xử lý vi phạm pháp luật về thuế và áp dụng biện pháp ngăn chặn, ủy nhiệm, áp dụng cơ chế thỏa thuận và mua thông tin, tài liệu, dữ liệu.

Với quyền hạn được Luật QLT ghi nhận, cơ quan thuế thực hiện việc thu thuế trên cơ sở tự nguyện, tự giác của NNT. Cơ quan thuế không chỉ làm các thủ tục xác định khoản thuế phải nộp mà còn là cơ quan giải thích pháp luật thuế. Do đặc thù của các Luật thuế và Luật QLT chỉ là luật khung nên để xác định một người chịu mức thuế bao nhiêu cần phải đi tìm các căn cứ tính thuế. Nhiều khi Nghị định của Chính phủ mới là căn cứ xác định cụ thể đối tượng nộp thuế và đối tượng chịu thuế, các chính sách ưu đãi, trong khi đó để xác định chính xác số thuế phải nộp phải tìm đến Thông tư hướng dẫn của Bộ Tài chính và các Công văn trả lời của Tổng cục Thuế. Sự rườm rà của pháp luật, sự thiếu nhiệt tâm của Cơ quan quản lý thuế và công chức quản lý thuế thuế khiến cho NNT thường mất nhiều thời gian và chi phí để làm thủ tục nộp thuế và tuân thủ pháp luật thuế. Luật QLT tạo thuận lợi cho DN trong áp dụng các quy định về gia hạn nộp thuế trong một

số trường hợp bất khả kháng và do thực hiện các chính sách của Nhà nước [6, Điều 62] cho phép hoàn thuế trước, kiểm tra hồ sơ sau bên cạnh thực hiện thủ tục kiểm tra trước hoàn thuế sau [6, Điều 72]. Tuy nhiên, ngoài những trường hợp dự kiến theo quy định pháp luật, không ít DN vẫn trì hoãn nộp thuế do nhiều lý do khác nhau, bởi trì hoãn nộp thuế có thể tạo lợi ích cho chính bản thân DN, nên cho dù họ có bị áp dụng mức phạt cao nhưng vẫn có lợi hơn so với trả lãi suất vay vốn cho ngân hàng.

Để có giải pháp cho tình trạng nợ thuế nêu trên, ngày 13/6/2019, Quốc hội đã thông qua Luật QLT, bắt đầu có hiệu lực từ ngày 1/7/2020, theo đó tăng mức xử phạt đối với hành vi khai sai thuế dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn, tăng mức xử lý đối với hành vi chậm nộp tiền thuế và siết chặt các biện pháp cưỡng chế thuế chống gian lận, trốn thuế, tẩu tán tài sản.

Đối với hành vi chậm nộp tiền thuế, Điều 136 Luật QLT: "Xử phạt đối với hành vi chậm nộp tiền thuế". Sửa đổi quy định như vậy nhằm thể hiện rõ bản chất đây là biện pháp kinh tế trong quản lý áp dụng đối với NNT có hành vi chậm nộp tiền thuế mà không phải biện pháp xử phạt hành chính. NNT phải nộp số tiền lãi tính trên số tiền nộp chậm này được xác định một cách tự động trong tờ khai thuế, số tiền lãi tính trên số tiền nộp chậm này cũng được coi là một khoản chi phí được trừ khi tính thuế thu nhập. Điều này phù hợp với kinh nghiệm của các nước và Công ước Kyoto. Trước đây, mức phạt chậm nộp quy định tại Điều 106 Luật QLT là 0,05% mỗi ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp; còn theo quy định tại Khoản 32 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật QLT:

NNT chậm nộp tiền thuế so với thời hạn quy định, thời hạn gia hạn nộp thuế, thời hạn ghi trong thông báo của cơ quan quản lý thuế, thời hạn trong quyết định xử lý của cơ quan quản lý thuế thì phải nộp đủ tiền thuế và tiền chậm nộp theo mức lũy tiến 0,05%/ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp đối với số ngày chậm nộp không quá 90 ngày; 0,07%/ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp đối với số ngày chậm nộp vượt quá 90 ngày [15].

Việc tăng mức xử lý từ 0,05%/ngày trên số tiền chậm nộp (tương đương 18,25%/năm) lên 0,07%/ngày trên số tiền chậm nộp (tương đương 25,55%/năm) có thể coi là giải pháp trước mắt để hạn chế tình trạng chây ỳ nộp thuế, đồng thời góp phần nâng cao kỷ cương trong lĩnh vực quản lý thuế thông qua việc nâng cao chế tài xử lý đối với các trường hợp nợ đọng tiền thuế. Trong bối cảnh hiện nay

với mặt bằng lãi suất ngân hàng đã giảm đáng kể, tính đến tháng 9/2013 mức lãi suất cho vay trung bình đã giảm một nửa còn khoảng 10%, thậm chí một số gói tín dụng ưu đãi lãi suất chỉ còn từ 7-9%/năm, trả lãi suất vay vốn cho ngân hàng không còn là nỗi “ám ảnh” của DN. Như vậy, tính bình quân mức xử lý chậm nộp tiền thuế gấp gần ba lần mức lãi suất ngân hàng, do đó có được tính răn đe, đôn đốc DN nộp thuế đúng hạn. Ngoài ra, lãi suất cao như vậy để DN không chiếm dụng tiền thuế vào mục đích kinh doanh, vì nếu DN chiếm dụng tiền thuế để kinh doanh sau đó lại phải nộp tiền chậm nộp với mức cao như vậy thì DN vay ngân hàng sẽ là biện pháp hợp lý hơn.

Mặt khác, trong giai đoạn khó khăn hiện nay của DN khi mà Chính phủ đề ra nhiều biện pháp để cứu DN thì việc áp dụng cách tính tiền thuế nộp chậm có thể lên tới 25,55%/ năm là quá cao đối với “sức khỏe” của DN. Bởi hiện tại, các DN đã cạn vốn, nguồn cung tín dụng khó tiếp cận, hàng sản xuất ra không bán được cùng với đó ngân hàng luôn siết chặt và khó có thể vay được vốn, hóa đơn xuất ra nhưng chậm thu được tiền về... thì làm sao DN có tiền để trả mức xử lý chậm nộp thuế cao như vậy. Nếu tiền chậm nộp quá nhiều sẽ khiến các DN phải tìm cách lách luật, tiêu cực với cán bộ thuế dẫn đến việc công tác kiểm tra, kiểm soát sẽ rất khó khăn.

2.3. Thực tiễn trong hoạt động nộp thuế tại quận Lê Chân

Từ đầu năm đến hết tháng 10, ngành Thuế Hải Phòng đã thực hiện thu vào NSNN hơn 42 nghìn tỷ đồng, tăng 61,6% so với cùng kỳ năm 2023. Kết quả trên cho thấy sự quyết liệt trong tập trung chỉ đạo, cùng sự vào cuộc của cả hệ thống chính trị và nỗ lực của các cơ quan chuyên ngành[2]. Góp phần vào công cuộc đổi mới thành phố nói riêng, cả nước nói chung.

Tuy nhiên, vẫn còn nhiều doanh nghiệp đang nợ thuế. Trong đó, phải kể đến Công ty TNHH MTV dầu khí Hải Linh có số nợ tới 226 tỷ đồng; Công ty TNHH xăng dầu Giang Nam nợ 191 tỷ đồng; Công ty cổ phần xăng dầu Tân Nhật Minh nợ hơn 95 tỷ đồng... Bên cạnh đó, một số doanh nghiệp trong lĩnh vực đóng tàu, sản xuất thép, xây dựng, công nghiệp... cũng có số nợ thuế và khoản thu khác tới hàng chục tỷ đồng. Theo thống kê của Cục Thuế TP. Hải Phòng, 9 tháng năm 2024, toàn ngành đã thực hiện nhiều giải pháp đôn đốc, thu hồi nợ đọng thuế với

hơn 2.800 quyết định cưỡng chế nợ thuế được ban hành, với số tiền khoảng 3.576 tỷ đồng.

Mặc dù đã thực hiện nhiều giải pháp quyết liệt, song, công tác quản lý, thu hồi nợ thuế và các khoản thu khác thuộc ngân sách nhà nước tại Hải Phòng còn một số khó khăn. Một số doanh nghiệp thuộc Tập đoàn Vinashin, Vinaline có số thuế nợ lớn, với tổng số khoảng 525 tỷ, trong đó nợ gốc là 219 tỷ đồng, tiền chậm nộp 306 tỷ đồng. Khi đối chiếu với các quy định chỉ tiêu phân loại nợ thuế, những đơn vị này vẫn thuộc nhóm nợ có khả năng thu, tuy nhiên, trên thực tế những doanh nghiệp này lại không có khả năng thu hồi nợ thuế[21].

Quận Lê Chân, với diện tích tự nhiên gần 12km², gồm 15 phường và dân số tính đến 31/12/2022 là 261.854 người. Chi cục Thuế khu vực Lê Chân, (tiền thân của Chi cục Thuế quận Lê Chân và Chi cục Thuế quận Dương Kinh trước khi hợp nhất) là một trong số các Chi cục Thuế có lịch sử hình thành lâu đời tại thành phố Hải Phòng. Thực hiện chủ trương sắp xếp, hợp nhất các Chi cục Thuế của Bộ Tài chính, ngày 31 – 12 – 2019, Bộ Tài chính ban hành Quyết định số 2801/QĐ- BTC hợp nhất 2 Chi cục Thuế với tên gọi mới là Chi cục Thuế khu vực Lê Chân- Kênh Dương trực thuộc Cục Thuế Hải Phòng[26].

Theo số liệu thống kê, 9 tháng năm 2024, Chi cục thuế khu vực Lê Chân - Dương Kinh có 7/9 sắc thuế hoàn thành đạt trên 70% dự toán Cục thuế giao, đặc biệt một số sắc thuế đạt kết quả cao như: Thuế ngoài quốc doanh đạt 128%, Thuế sử dụng đất phi nông nghiệp đạt 102%, Tiền thuê đất đạt 326%, Thu quốc doanh đạt 101%, Thuế bảo vệ môi trường 135%. Đây là kết quả rất đáng phấn khởi thể hiện sự đoàn kết, nỗ lực vượt khó của đơn vị, góp phần giúp địa phương hoàn thành vượt mức các chỉ tiêu thu ngân sách.

Theo ông Nguyễn Đắc Hưng, Chi cục trưởng Chi cục Thuế khu vực Lê Chân – Dương Kinh, cho biết: Để có được kết quả trên, ngay từ đầu năm, lãnh đạo Chi cục thuế giao chỉ tiêu thu ngân sách cụ thể cho từng Đội thuế, từng công chức thuế. Hàng tháng, hàng quý, đều tiến hành kiểm tra, giám sát tiến độ thu, đảm bảo hoàn thành tốt chỉ tiêu thu được giao. Chi cục Thuế theo dõi chặt chẽ tiến độ thu ngân sách; phân tích kết quả thu cụ thể từng địa bàn, từng khu vực, từng sắc thuế cũng như rà soát, xác định các nguồn thu tiềm năng, các lĩnh vực, loại thuế còn thất thu nhằm có giải pháp thu một cách phù hợp và mang lại kết quả cao.

Ngoài ra, đơn vị tập trung cao cho công tác quản lý thuế, đảm bảo việc hoàn thuế đúng đối tượng, đúng chính sách, pháp luật của Nhà nước, tạo điều kiện thuận lợi cho người nộp thuế; phân loại, đề ra các giải pháp để đơn đốc thu phù hợp với từng nhóm nợ; tăng cường kiểm tra, giám sát kê khai thuế của người nộp thuế gắn với nâng cao hiệu quả công tác thanh tra, kiểm tra...

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Chương 2 đã phân tích và đánh giá các quy định của pháp luật hiện hành và thực trạng pháp luật về bảo vệ quyền của NNT. Có thể nói, để đảm bảo hoạt động thu, nộp thuế đúng pháp luật, Nhà nước nào cũng tăng cường các hoạt động quản lý đối với NNT. Để đảm bảo thúc đẩy ý thức tự tuân thủ pháp luật của NNT, cần có hệ thống các văn bản pháp luật thuế đầy đủ, rõ ràng, phù hợp; có các chế tài đủ mạnh để trừng phạt các vi phạm pháp luật thuế và có tác dụng răn đe đối với cả NNT và cơ quan quản lý thuế.

Các quy định pháp luật về quyền của NNT đôi lúc vẫn còn chung chung, chưa có được sự hướng dẫn cụ thể, rõ ràng từ phía cơ quan chức năng nên không chỉ gây bất lợi cho NNT mà còn gây sự lúng túng trong quá trình quản lý thuế của cơ quan thuế và công chức quản lý thuế, bên cạnh đó cũng có sự thiếu đồng bộ khi thực hiện các chính sách thuế. Từ thực tiễn đó, để nâng cao hiệu quả của hệ thống pháp luật thuế nói chung và pháp luật về bảo vệ quyền của NNT nói riêng cần có những đánh giá và thay đổi mang tính đồng bộ và toàn diện, với những giải pháp cụ thể. Điều này sẽ được trình bày cụ thể tại Chương 3 của Luận văn.

Chương 3

ĐỀ XUẤT MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN PHÁP LUẬT VÀ NÂNG CAO HIỆU QUẢ BẢO VỆ QUYỀN CỦA NGƯỜI NỘP THUẾ TRONG PHÁP LUẬT VIỆT NAM

3.1. Căn cứ để nâng cao hiệu quả bảo vệ quyền của người nộp thuế trong pháp luật Việt Nam

3.1.1. Đường lối của Đảng cộng sản Việt Nam về xây dựng và hoàn thiện pháp luật trong nền kinh tế thị trường ở nước ta

Pháp luật nói chung và pháp luật về thuế nói riêng là sự thể chế hóa, cụ thể hóa và là công cụ đưa các chủ trương, đường lối, chính sách của Đảng vào cuộc sống. Đường lối, chủ trương, chính sách được ghi nhận trong các văn kiện của Đảng là kim chỉ nam cho việc xây dựng và hoàn thiện hệ thống pháp luật trong nền kinh tế thị trường ở nước ta. Cụ thể, Nghị quyết số 48-NQ/TW về Chiến lược xây dựng và hoàn thiện hệ thống pháp luật Việt Nam đến năm 2010, định hướng đến năm 2020 là căn cứ cơ bản để đánh giá thực trạng và định hướng cho việc hoàn thiện pháp luật về thuế cũng như pháp luật về quyền và bảo vệ quyền của NNT trong nền kinh tế thị trường ở nước ta hiện nay.

Trong lĩnh vực tài chính công, Nghị quyết số 48 – NQ/TW chỉ rõ:

Hoàn thiện pháp luật về tài chính công, xác định rõ nguồn thu và cơ cấu chi của ngân sách trung ương và ngân sách địa phương, thống nhất chế độ chi tiêu; Tiếp tục cải cách pháp luật về thuế theo hướng dần ổn định, đơn giản hơn, mức thuế phù hợp, có tính đến các chế định kinh tế quốc tế và khu vực cũng như các điều ước quốc tế có liên quan [9].

Trong việc hoàn thiện các quy định về thủ tục hành chính, Nghị quyết chỉ rõ: *“Đơn giản hóa và công khai, minh bạch các thủ tục hành chính, đặc biệt là các thủ tục hành chính liên quan trực tiếp đến quyền và lợi ích hợp pháp của người dân và DN. Đẩy mạnh xã hội hóa một số dịch vụ công”*[9].

Trong lĩnh vực thanh tra, kiểm tra:

Hoàn thiện pháp luật về tổ chức và hoạt động thanh tra, kiểm tra, bảo đảm mọi hoạt động quản lý nhà nước đều chịu sự thanh tra, kiểm tra của Chính phủ,

đồng thời khắc phục tình trạng công tác thanh tra, kiểm tra gây khó khăn, phiền hà cho hoạt động của các cơ quan hành chính và doanh nghiệp [9].

Trong hoạt động khiếu nại, tố cáo:

Hoàn thiện pháp luật về khiếu nại, tố cáo, bảo đảm mọi quyết định và hành vi hành chính trái pháp luật đều được phát hiện và có thể bị khởi kiện trước toà án; đổi mới thủ tục giải quyết khiếu nại, tố cáo và thủ tục giải quyết các vụ án hành chính theo hướng công khai, đơn giản, thuận lợi cho dân, đồng thời bảo đảm tính thông suốt, hiệu quả của quản lý hành chính [9].

Trong việc hoàn thiện pháp luật về tổ chức bộ máy quản lý nhà nước, Nghị quyết khẳng định:

Xây dựng và hoàn thiện pháp luật về tổ chức, cán bộ và hoạt động của các cơ quan hành chính nhà nước phù hợp với mục tiêu, yêu cầu cải cách hành chính nhà nước... Xây dựng tiêu chuẩn đạo đức nghề nghiệp cho từng loại cán bộ, công chức và hệ thống tiêu chuẩn đánh giá, khen thưởng, kỷ luật đối với cán bộ, công chức [9].

3.1.2. Sự chi phối của nền kinh tế thị trường Việt Nam

Hoàn thiện pháp luật nói chung và pháp luật về thuế ở Việt Nam nói riêng luôn phụ thuộc vào điều kiện kinh tế xã hội cụ thể. Khi định ra các giải pháp cho việc hoàn thiện pháp luật thuế, ta phải dựa vào những đặc điểm hình thành, phát triển của nền kinh tế thị trường ở nước ta hiện nay, chỉ có như vậy pháp luật thuế mới bảo đảm được tính phù hợp, tính khả thi trong thực tiễn. Ở mức độ khái quát có thể nhận thấy nền kinh tế thị trường ở nước ta có những đặc điểm chủ yếu sau:

Thứ nhất, nền kinh tế thị trường ở nước ta phát triển trên cơ sở nền kinh tế sản xuất nhỏ, chủ yếu là sản xuất nông nghiệp, thương mại, công nghiệp chưa thực sự phát triển [16]. Chủ thể kinh doanh ở nước ta hiện nay nhiều về số lượng, đa dạng về loại hình, phần nhiều là các DN vừa và nhỏ, đối tượng này thường chấp hành chế độ hóa đơn chứng từ, hạch toán và lưu giữ sổ sách kế toán không đầy đủ, sự hiểu biết pháp luật và ý thức tôn trọng pháp luật nói chung và pháp luật thuế nói riêng còn hạn chế. Đặc điểm này gây ra nhiều khó khăn cho việc quản lý thuế ở nước ta. Thực tế này đòi hỏi việc hoàn thiện pháp luật về thuế phải tính đến thực tế khách quan này. Theo kinh nghiệm của một số nước và ở nước ta thời

gian vừa qua, đặc điểm hoạt động của NNT là yếu tố tác động đến hành vi tuân thủ pháp luật thuế.

Thứ hai, nền kinh tế thị trường ở nước ta là nền kinh tế thị trường định hướng XHCN. Đặc điểm này đòi hỏi khi đề ra các giải pháp hoàn thiện pháp luật về thuế cần phải xử lý nhiều mối quan hệ kinh tế xã hội phức tạp, không phải đơn thuần là giải quyết các vấn đề kinh tế, tài chính mà bao giờ cũng gắn với những thay đổi lớn căn bản về xã hội, phải bảo đảm thống nhất giữa tăng trưởng kinh tế với công bằng và tiến bộ xã hội. Chính điều đó làm cho pháp luật về nội dung các sắc thuế trở nên phức tạp, với nhiều quy định về ưu đãi, miễn, giảm thuế và nhiều quy định có tính cá biệt như: phải có chính sách ưu đãi khuyến khích phát triển kinh tế, xã hội ở vùng có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn và đặc biệt khó khăn... Trong khi đó, pháp luật quản lý thuế bị chi phối bởi pháp luật quy định về nội dung các sắc thuế. Bởi vậy, việc hoàn thiện pháp luật về thuế không thể theo hướng đơn giản hóa một cách đơn thuần mà phải đảm bảo sự đồng bộ với hoàn thiện pháp luật quy định về nội dung các sắc thuế và cả bộ phận pháp luật khác có liên quan.

Thứ ba, Nền kinh tế thị trường ở nước ta hiện nay đang ở giai đoạn hình thành, phát triển nên không tránh khỏi tình trạng pháp luật thiếu đồng bộ. Trong khi đó, quá trình hội nhập kinh tế quốc tế diễn ra nhanh chóng và sâu rộng. Đặc điểm này đặt ra nhiều vấn đề cần được quan tâm trong hoàn thiện pháp luật về thuế ở nước ta. Vấn đề đặt ra là phải bảo đảm thể chế kinh tế thị trường ở nước ta vừa phải phù hợp với điều kiện thực tiễn vừa đáp ứng được yêu cầu hội nhập. Để đạt được mục tiêu này, chúng ta có thể học hỏi kinh nghiệm trong pháp luật về thuế của những nước đi trước.

3.1.3 Chiến lược cải cách thuế giai đoạn 2021 – 2030

Căn cứ tiêu mục 2 mục I Điều 1 Quyết định 508/QĐ-TTg ngày 23 tháng 04 năm 2022, Chính phủ yêu cầu tiếp tục hoàn thiện hệ thống chính sách thuế gắn với cơ cấu lại thu ngân sách nhà nước theo hướng bao quát toàn bộ các nguồn thu, mở rộng cơ sở thu, nhất là nguồn thu mới, phù hợp với thông lệ quốc tế... hướng tới một hệ thống thuế đồng bộ, có cơ cấu bền vững, bảo đảm huy động hợp lý các nguồn lực cho ngân sách nhà nước, góp phần tạo môi trường đầu tư kinh doanh thuận lợi. Tiến tới xây dựng ngành thuế hiện đại, tinh gọn, hoạt động hiệu lực, hiệu quả. Công tác quản lý thuế minh bạch, chuyên nghiệp, đẩy mạnh ứng dụng

công nghệ thông tin, đơn giản hóa thu tục và giảm chi phí cho người dân với ba trụ cột cơ bản trong công tác quản lý thuế như sau:

- Thể chế quản lý thuế đầy đủ, đồng bộ, hiện đại, hội nhập;
- Nguồn nhân lực chuyên nghiệp, liêm chính, đổi mới;
- Công nghệ thông tin hiện đại, tích hợp, đáp ứng yêu cầu quản lý thuế trong bối cảnh kinh tế số.

Về quy mô thu ngân sách từ thuế, phí, bảo đảm duy trì tỷ lệ huy động vào ngân sách nhà nước từ thuế, phí ở mức ổn định, hợp lý và phù hợp với Chiến lược phát triển kinh tế - xã hội từng giai đoạn 5 năm 2021 - 2025 và 2026 - 2030, trong giai đoạn đầu tập trung hỗ trợ doanh nghiệp, người dân khắc phục khó khăn, phục hồi sản xuất, kinh doanh do ảnh hưởng tiêu cực của dịch bệnh Covid-19. Cụ thể:

- Đến năm 2025, tỷ lệ huy động vào ngân sách nhà nước bình quân không thấp hơn 16% GDP, trong đó, tỷ lệ huy động từ thuế, phí khoảng 13 - 14% GDP; tỷ trọng thu nội địa trong tổng thu ngân sách nhà nước phấn đấu đến năm 2025 đạt khoảng 85 - 86%. Trong giai đoạn đầu tập trung hỗ trợ doanh nghiệp, người dân khắc phục khó khăn, phục hồi sản xuất, kinh doanh do ảnh hưởng tiêu cực của dịch bệnh Covid-19.

- Đến năm 2030, tỷ lệ huy động vào ngân sách nhà nước khoảng 16 - 17% GDP, trong đó, tỷ lệ huy động từ thuế, phí khoảng 14 - 15% GDP; tỷ trọng thu nội địa trong tổng thu ngân sách nhà nước phấn đấu đến năm 2030 đạt khoảng 86 - 87%.

Ngoài ra, căn cứ tiểu mục 2 mục II Điều 1 Quyết định 508/QĐ-TTg ngày 23 tháng 04 năm 2022, chiến lược đặt mục tiêu, hiện đại hoá toàn diện công tác quản lý thuế, phù hợp với thông lệ quốc tế và quy định pháp luật Việt Nam, trọng tâm là thể chế quản lý thuế, nguồn nhân lực và công nghệ thông tin, cụ thể: thể chế quản lý thuế đồng bộ, công khai, minh bạch, công bằng, áp dụng quản lý rủi ro trong quản lý thuế, tạo điều kiện thuận lợi để người nộp thuế tuân thủ tự nguyện, cơ quan thuế có đủ năng lực quản lý thuế hiệu quả, hiệu lực; đội ngũ công chức thuế chuyên nghiệp, chuyên sâu, liêm chính; hệ thống công nghệ thông tin tích hợp, tập trung, đáp ứng yêu cầu xử lý, cung cấp thông tin cho quản lý thuế, công

tác chỉ đạo điều hành của cơ quan thuế và cung cấp dịch vụ điện tử, dịch vụ số cho người nộp thuế.

3.2 Đề xuất một số giải pháp cụ thể nhằm hoàn thiện pháp luật và nâng cao hiệu quả bảo vệ quyền của người nộp thuế trong pháp luật Việt Nam

3.2.1 Ghi nhận nguyên tắc đảm bảo quyền và lợi ích của người nộp thuế trong pháp luật về thuế

Trong cuộc sống hàng ngày hoạt động tiêu dùng của người dân tạo ra nguồn thu thuế cho Nhà nước. Nền kinh tế có phát triển, thu nhập và tiêu dùng của người dân có tăng thì Nhà nước mới có nguồn thu ổn định. Từ những phân tích ở trên có thể thấy không chỉ Luật QLT mà cả Hiến pháp cũng cần phải quy định quyền và lợi ích của NNT. Quyền này gắn với nghĩa vụ nộp thuế và đồng thời hỗ trợ bảo đảm quyền tự do kinh doanh của DN cũng như quyền được sinh tồn của cá nhân.

Bộ Tài chính và Tổng Cục thuế dựa trên kết quả thu thuế và nguyên nhân vi phạm để sáng kiến lập pháp, nhưng có thể thấy các đề xuất nghiêng về phía góp phần tạo nguồn thu cho NSNN và xây dựng pháp luật phù hợp với thông lệ quốc tế. Có thể nói đây là hai tiêu chí quan trọng để sửa đổi Luật thuế, tuy nhiên, điều quan trọng hơn là cần đưa Luật thuế vào cuộc sống trong bối cảnh nền kinh tế chưa ổn định, các chính sách ưu đãi của Nhà nước còn hướng tới một bộ phận DN nhà nước thì sự đánh đồng các DN đều có nghĩa vụ nộp thuế như nhau là không thỏa đáng. Bởi vậy, các biện pháp ưu đãi thuế phải được áp dụng linh hoạt để các chủ thể nộp thuế

đều có quyền được hưởng lợi từ chính sách ưu đãi. Ngoài ra, Luật QLT cần cụ thể hóa để phân định mức độ nặng nhẹ trong xử phạt theo số lần chậm nộp, mức chậm nộp và thời hạn chậm nộp để buộc người nộp thuế phải tuân thủ nghĩa vụ và hạn chế tối đa thất thu NSNN.

3.2.2. Cụ thể hóa nguyên tắc pháp định trong quản lý thuế

Ở Việt Nam, các Luật thuế do Quốc hội thông qua quy định nghĩa vụ nộp thuế của các tổ chức, cá nhân. Có nghĩa là Nhà nước chỉ có thể thu thuế khi khoản thu đó được quy định trong luật. Còn Luật QLT là luật thủ tục để quản lý các loại thuế và các khoản thu khác thuộc NSNN. NNT và Cơ quan thuế là hai đối tượng chịu sự điều chỉnh của Luật QLT. NNT có nghĩa vụ đăng ký thuế, kê khai thuế,

nộp thuế, có quyền yêu cầu hoàn thuế, giảm thuế, miễn thuế, gia hạn thuế. Trong khi đó, Cơ quan thuế có quyền ấn định thuế, quyết định hoàn thuế, giảm thuế, miễn thuế, gia hạn thuế, xóa nợ tiền thuế, tiền chậm nộp và tiền phạt. Đặc biệt, cơ quan quản lý thuế còn có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra thuế, cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế và xử lý vi phạm pháp luật thuế. Quyền năng này của Cơ quan thuế nhân danh quyền lực nhà nước để thực hiện, nhưng cũng không nằm ngoài sự điều chỉnh của pháp luật; mọi quyết định của Cơ quan quản lý thuế phải dựa trên cơ sở pháp luật. Các chủ thể tham gia thực hiện thẩm quyền thu thuế là cơ quan thuế, hải quan, công chức thuế phải hiểu rõ trách nhiệm quản lý thu thuế. Trình tự, thủ tục thu thuế, quản lý thuế rõ ràng sẽ hạn chế được việc lạm dụng thẩm quyền giải thích pháp luật cũng như quyết định trái pháp luật của cơ quan quản lý thuế. Điều 4 Luật QLT cũng quy định trong nguyên tắc quản lý thuế là xác định trách nhiệm của các cơ quan, tổ chức, cá nhân tham gia quản lý thuế. Tuy nhiên, nguyên tắc này chỉ được thực hiện khi quy trình thu, nộp, quản lý thuế rõ ràng, minh bạch.

Ngoài ra, lợi ích của NNT cũng chỉ có thể được bảo vệ bằng Luật QLT khi các điều kiện ấn định thuế, gia hạn thuế, hoàn thuế... được áp dụng gắn với quyền lực thực tế của NNT. Hay có thể nói, Luật QLT không chỉ coi là công cụ thực hiện quyền thu thuế mà đồng thời phải coi là công cụ để bảo vệ quyền của NNT trong quá trình nộp thuế và giám sát thực hiện quyền thu thuế. Thực chất, lợi ích của Nhà nước chỉ đạt được khi NNT tuân thủ các quy định Luật QLT. Sự tự giác nộp thuế sẽ góp phần làm giảm chi phí hành thu, bởi vậy, Luật QLT cần quy định chi tiết quyền và lợi ích của NNT trong quá trình thu nộp thuế để giảm thiểu sự bất lợi và làm tăng lợi ích kinh tế từ hành vi tuân thủ pháp luật của NNT.

3.2.3. Xây dựng và hoàn thiện các quy phạm pháp luật về thuế

Mặc dù DN là đơn vị kinh doanh có các bộ phận phụ trách tài chính, kế toán, thuế am hiểu kiến thức chuyên môn, nhưng do các văn bản pháp luật còn được hiểu và thực hiện khác nhau giữa các Bộ, Ngành khiến cho nhiều trường hợp DN phải nộp thuế oan. Mặc dù hàng năm, Bộ Tài Chính và Tổng cục Thuế nhiều đợt tổ chức đối thoại với DN về Thuế và Hải quan, nhưng không phải tất cả các vấn đề bất cập đều được giải quyết do liên quan đến sửa đổi Luật, Nghị định và Thông tư. Không thể phủ nhận Luật pháp bao giờ cũng lạc hậu hơn so với thực tiễn cuộc sống, tuy nhiên, nếu Luật đề ra nguyên tắc áp dụng có lợi cho NNT khi

các quy định dưới luật chưa giải thích kịp thì vẫn có thể đảm bảo quyền lợi cho NNT. Để tạo tiền đề áp dụng Pháp luật thuế một cách khách quan, nên trao quyền cho cơ quan tư pháp giải thích pháp luật dựa trên nguyên tắc đánh thuế.

3.2.4. Cụ thể hóa quy định của pháp luật về quyền của người nộp thuế

Điều này có nghĩa là các quy định pháp luật nên hướng vào việc trao các quyền và trách nhiệm nhiều hơn cho NNT. Chúng ta cũng có thể dần dần tiến tới việc dân sự hóa quan hệ nộp thuế chứ không nên duy trì tính chất hành chính quan hệ này như hiện nay. Bởi lẽ, suy cho cùng thì nộp thuế là sự chuyển dịch lợi ích vật chất từ các tổ chức, cá nhân cho Nhà nước nên cần phải có sự quan tâm đặc biệt đối với họ, không nên coi các chủ thể này là đối tượng quản lý mà họ chính là những đối tác của Nhà nước, những đối tác mang lại lợi ích cho nhà nước.

Những quy định pháp luật về quyền của NNT nên thấm nhuần tư tưởng này, vì đây sẽ là nền tảng cho những cải cách mang tính chất đột phá trong hoạt động áp dụng pháp luật thuế. Trao thêm quyền tự chủ cho NNT đồng thời tăng thêm trách nhiệm cho họ và nâng cao ý thức về việc nộp thuế, không nên áp đặt quá nhiều sự quản lý bằng hành chính như vậy vừa gây khó khăn cho việc thu nộp thuế vừa tạo ra sự tiêu cực cho quá trình này.

Thuế là một khoản nộp bắt buộc mà các thể nhân và pháp nhân có nghĩa vụ phải thực hiện đối với Nhà nước, phát sinh trên cơ sở các văn bản pháp luật do Nhà nước ban hành, không mang tính chất đối giá và hoàn trả trực tiếp cho đối tượng nộp thuế. Chính vì không được hoàn trả trực tiếp, nên khi thực hiện đầy đủ nghĩa vụ nộp thuế, NNT phải được đối xử như những người có công, được tuyên dương công trạng. Muốn vậy, cơ quan QLT cần được thiết kế như là một thiết chế hỗ trợ đối tượng nộp thuế, giúp cho họ có đủ điều kiện thuận lợi nhất cho việc nộp đúng, đủ, và thuận tiện trong việc nộp thuế. Một khi cơ chế hỗ trợ đã được thiết lập đầy đủ mà NNT vẫn vi phạm, thì cơ quan QLT đóng vai trò như cơ quan giám sát, kiểm tra và xử lý vi phạm về thuế. Như vậy, việc QLT cần thiết được thiết lập trên quan điểm xem NNT là đối tượng được phục vụ của cơ quan thuế. Cơ quan thuế đóng vai trò là cơ quan hỗ trợ, giúp đỡ, và cuối cùng là giám sát.

3.2.5. Quy định nghĩa vụ của công chức thuế trong Luật quản lý thuế

Phải khẳng định rằng, công chức ngành tài chính, đặc biệt là thuế, hải quan đóng vai trò quan trọng trong thực hiện quyền thu thuế của Nhà nước và bảo đảm công bằng xã hội. Công chức thuế tiếp nhận hồ sơ khai thuế, trực tiếp ấn định

thuế, thanh tra, kiểm tra thuế. Việc tuân thủ đúng trình tự, thủ tục và trách nhiệm nghề nghiệp của công chức ngành thuế, hải quan sẽ góp phần nâng cao ý thức hợp tác của NNT vì lợi ích chung của Nhà nước và xã hội.

Công chức thuế, hải quan trong quá trình thực hiện công việc không thể tránh khỏi những sai sót trong xử lý nghiệp vụ, có thể dẫn tới thiệt hại cho Nhà nước hoặc NNT. Tuy nhiên, điều đáng quan tâm là làm thế nào hạn chế được tình trạng công chức thuế, hải quan thông đồng, tiếp tay cho NNT trốn thuế, gian lận thuế và làm thế nào để xác định chính xác các vụ việc hoàn thuế sai, tính thuế sai là do nguyên nhân nào, lỗi của ai? Ngoài ra, khi Luật QLT sửa đổi tăng mức xử lý trên số tiền thuế chậm nộp cao hơn nhiều lần suất ngân hàng, đối tượng vi phạm sẽ quay sang mua chuộc cán bộ thuế và để ngăn ngừa việc đó là rất khó. Có thể thấy một thực tế rằng việc thất thu thuế không chỉ do đối tượng nộp thuế mà có cả nguyên nhân quan trọng từ cơ quan quản lý thuế. Không ít công chức quản lý thuế thiếu trách nhiệm, cố ý làm trái, có hành vi nhũng nhiễu, tiêu cực khiến đối tượng nộp thuế bất hợp tác. Bởi vậy, ngoài cụ thể hóa quy định nghĩa vụ của công chức quản lý thuế trong Luật QLT, cần quy định nguyên tắc giám sát thi hành công vụ của cán bộ công chức trong Hiến pháp, đồng thời quy định những chế tài xử phạt nghiêm khắc khi công chức ngành thuế, hải quan có hành vi vi phạm.

Tổng cục thuế đã ban hành Đề án Tăng cường phòng ngừa, ngăn chặn những hành vi gây phiền hà, nhũng nhiễu, thông đồng của cán bộ, công chức thuế đối với NNT Kèm theo Quyết định số 1310/QĐ-TCT ngày 04/10/2019 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế nhằm mục đích phòng ngừa, ngăn chặn kịp thời hành vi gây phiền hà, nhũng nhiễu, thông đồng của cán bộ, công chức ngành thuế (Tổng cục Thuế, Cục Thuế, Chi cục Thuế) khi thi hành công vụ; từng bước xây dựng lực lượng cán bộ, công chức thuế chuyên sâu, chuyên nghiệp, có phẩm chất, đạo đức nghề nghiệp, tận tâm với công việc, có hành vi ứng xử văn minh, lịch sự khi thi hành công vụ, đáp ứng yêu cầu quản lý thuế trong quá trình cải cách và hội nhập quốc tế; góp phần nâng cao uy tín của ngành thuế trong quá trình phát triển và hội nhập của đất nước[25].

Đề án đã đưa ra nhiều giải pháp hữu hiệu để phòng chống các hành vi gây phiền hà, nhũng nhiễu, thông đồng. Đặc biệt là giải pháp về theo dõi, giám sát, kiểm tra hành vi công vụ của công chức thuế.

3.2.6. Hoàn thiện một số quy định cụ thể của Luật Quản lý thuế

a. Quyền tiếp cận thông tin

Trong thời kỳ hội nhập, phát triển như hiện nay, vấn đề đảm bảo quyền tiếp cận thông tin của NNT đang ngày càng trở thành yêu cầu cấp thiết. Vì vậy, cần có những biện pháp để hoàn thiện cơ chế bảo đảm thực thi quyền tiếp cận thông tin của NNT trong lĩnh vực thuế:

- *Thứ nhất*, nhanh chóng ban hành các quy định về trình tự, thủ tục thực hiện quyền tiếp cận thông tin, bảo đảm tính hợp lý, tính khả thi, tính dễ dàng thuận tiện.

- *Thứ hai*, quy định rõ ràng, cụ thể nghĩa vụ của cơ quan quản lý thuế và công chức quản lý thuế. Kèm theo nghĩa vụ là chế tài tương ứng trong trường hợp người có thẩm quyền từ chối thực hiện cung cấp thông tin hoặc cung cấp thông tin sai lệch, không chính xác. Chế tài phải đảm bảo tính nghiêm khắc, tính răn đe, phòng ngừa vi phạm.

- *Thứ ba*, cùng với quyền tiếp cận thông tin là yêu cầu bảo mật thông tin. Do đó, pháp luật thuế cần có sự phân định rạch ròi giữa nguồn thông tin được phép tiếp cận và các thông tin mang tính bí mật nhà nước. Sự phân định này phải được công khai đến NNT, tránh trường hợp cán bộ ngành thuế viện lý do thông tin bảo mật để bùng bít thông tin cũng như vô tình tiết lộ các thông tin mật gây tổn hại quốc gia. Đây là yêu cầu cơ bản, quan trọng cần được cân nhắc kỹ khi phân định.

- *Thứ tư*, nâng cao hơn nữa trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế trong việc đa dạng hóa các kênh cung cấp thông tin. Đẩy mạnh việc cung cấp thông tin trên các phương tiện mang tính đại chúng cao, dễ truyền tải các thông tin, chính sách đến NNT như: báo, đài, cổng thông tin điện tử... Tuy nhiên cũng bởi tính đại chúng cao, nguồn thông tin do các cơ quan này cung cấp cần được đảm bảo tính trung thực, chính xác. Muốn vậy, cũng cần quy định chế tài cụ thể, nghiêm khắc khi họ cung cấp các thông tin sai lệch, phiến diện.

Cùng với các giải pháp nói trên, cần chú trọng nâng cao trình độ chuyên môn, nghiệp vụ của công chức quản lý thuế vì họ là lực lượng giữ vai trò trực tiếp trong việc cung cấp thông tin, tránh tình trạng cung cấp thông tin không chính

xác, không nhất quán do không nắm vững thông tin và các quy định về nghĩa vụ cung cấp thông tin. Cần lưu ý đến vấn đề trao đổi, học

hỏi kinh nghiệm từ các quốc gia khác, nhất là các quốc gia có trình độ quản lý thuế tiên tiến. Từ đó, đảm bảo những điều kiện thuận lợi để NNT tiếp cận kịp thời, đầy đủ, chính xác các nguồn thông tin khi thực hiện nghĩa vụ thuế đảm bảo hiệu quả của công tác hành thu thuế.

b. Hệ thống thông tin về người nộp thuế và bảo mật thông tin của người nộp thuế

Tầm quan trọng của hệ thống thông tin về NNT trong quản lý thuế đã được khẳng định trên cả phương diện lý luận và thực tiễn. Tuy nhiên, pháp luật QLT ở nước ta hiện nay vẫn còn một số bất cập liên quan đến thông tin về người NNT cần được hoàn thiện để có được cơ sở dữ liệu thông tin đầy đủ, chính xác về NNT; nâng cao năng lực, hiệu quả và công tác quản lý thuế.

Thứ nhất, để hệ thống thông tin về NNT đảm bảo độ tin cậy cần thiết, cần quy định rõ trách nhiệm của các chủ thể trong cung cấp thông tin về NNT. Đồng thời, pháp luật cần quy định rõ hơn trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế trong việc tiếp nhận, quản lý sử dụng thông tin về NNT, trách nhiệm phối hợp cung cấp trao đổi thông tin về NNT với các cơ quan liên quan nhằm phòng chống các hành vi vi phạm pháp luật về thuế. Đây là khâu yếu của nước ta trong thời gian qua và cũng là một trong những nguyên nhân dẫn đến tình trạng nhiều đối tượng nộp thuế trốn lậu thuế với số lượng lớn, có hệ thống nhưng cơ quan thuế chưa kịp phát hiện để xử lý.

Thứ hai, những thông tin về NNT mà cơ quan quản lý thuế thu thập được phải kịp thời, đảm bảo độ chính xác, tin cậy cao, có như vậy việc phân tích, đánh giá, phân loại đối tượng quản lý mới chính xác, bảo đảm việc quản lý đúng và trúng đối tượng cần quản lý chặt chẽ, các đối tượng thực hiện tốt pháp luật không bị “làm phiền”. Để đáp ứng yêu cầu này, pháp luật phải quy định rõ trách nhiệm của người cung cấp thông tin là phải đảm bảo chính xác, trung thực thông tin mà họ cung cấp, đồng thời pháp luật cần quy định rõ các biện pháp xử lý đối với những trường hợp cung cấp thông tin không trung thực, không chính xác. Ngoài ra, cơ quan quản lý thuế khi tiếp nhận các nguồn thông tin cung cấp cũng phải có

trách nhiệm kiểm tra, đánh giá tính trung thực, chính xác của thông tin được cung cấp.

Thứ ba, thông tin về NNT khá đa dạng, được cung cấp, khai thác từ nhiều nguồn khác nhau để phục vụ cho công tác quản lý thuế. Trong những thông tin về NNT có những thông tin thông thường có thể công khai, có những thông tin nhạy cảm chỉ công khai khi cần thiết và có những thông tin bí mật nghề nghiệp, bí mật đời tư không công bố, không công khai. Những thông tin bí mật này cần phải được bảo mật một cách chặt chẽ. Việc bảo đảm bí mật thông tin nghề nghiệp được coi là vấn đề sống còn đối với NNT, vì vậy, bảo mật thông tin là trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế và cán bộ công chức thi hành nhiệm vụ. Pháp luật cần quy định rõ trách nhiệm đối với cơ quan thuế trong giữ bí mật thông tin của NNT, chỉ rõ trường hợp nào cơ quan quản lý thuế được cung cấp thông tin cho các cơ quan khác khi có yêu cầu. Đồng thời, pháp luật cần quy định rõ trách nhiệm bồi thường thiệt hại hoặc truy tố trong trường hợp để lộ thông tin bí mật nghề nghiệp của NNT một cách có chủ ý. Chỉ có như vậy, NNT và các chủ thể có liên quan mới cung cấp thông tin cho cơ quan thuế một cách cởi mở và cơ quan thuế mới có nguồn thông tin đa chiều nhằm phục vụ tốt công tác quản lý thuế của mình.

c. Về thủ tục hoàn thuế

Như đã phân tích tại mục 2.1.3.2 của Luận văn, Luật Quản lý thuế có quy định việc phân loại hồ sơ hoàn thuế nhưng lại không hướng dẫn việc “phân loại hồ sơ thuộc diện hoàn thuế trước, kiểm tra sau” mà chỉ đưa ra các trường hợp thuộc diện kiểm tra hồ sơ trước khi hoàn thuế. Vì vậy, Luật QLT cần có quy định cụ thể hướng dẫn việc “phân loại hồ sơ thuộc diện hoàn thuế trước kiểm tra sau” mà cụ thể là cần có quy định cụ thể về các tiêu chí xác định NNT chấp hành tốt pháp luật.

d. Về kiểm tra, thanh tra thuế

Cần quy định tiêu chí rõ ràng về trường hợp nào thì thủ trưởng cơ quan quản lý thuế trực tiếp ấn định thuế, trường hợp nào thì ra quyết định kiểm tra thuế tại trụ sở của NNT ở điểm b khoản 2 Điều 109 Luật Quản lý thuế.

Để đảm bảo cho việc kiểm tra thuế trở nên minh bạch hơn cần có các quy định hướng dẫn chi tiết điều kiện để ra quyết định kiểm tra thuế tại trụ sở và ấn định thuế. Việc phân biệt này có thể dựa vào tiêu chí sau:

- Ấn định thuế sẽ áp dụng cho các trường hợp không kê khai thuế; không sử dụng hóa đơn, chứng từ khi mua, bán hàng hóa dịch vụ, không hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ kế toán;

-Kiểm tra thuế khi đối tượng nộp thuế kê khai, hạch toán không chính xác, trung thực, sử dụng hóa đơn, chứng từ không đúng quy định của pháp luật.

e. Xử lý vi phạm pháp luật thuế

Như trên đã đề cập đến sự bất cập trong quy định về mức xử lý đối với hành vi chậm nộp tiền thuế. Luật QLT cần cụ thể hóa để phân định mức độ nặng nhẹ trong xử lý theo số lần chậm nộp, mức chậm nộp và thời hạn chậm nộp một mặt răn đe NNT tuân thủ nghĩa vụ nộp thuế; mặt khác cần đảm bảo hài hòa lợi ích cho NNT trong điều kiện kinh tế khó khăn như hiện nay.

3.3 Đề xuất các giải pháp nhằm nâng cao hiệu quả bảo vệ quyền lợi của người nộp thuế

Quản lý thu thuế là chức năng chủ yếu của cơ quan Thuế. Để thực hiện tốt chức năng này, cơ quan Thuế phải thực hiện đồng bộ nhiều nhiệm vụ khác nhau, trong đó có nhiệm vụ tuyên truyền pháp luật về thuế và hỗ trợ NNT.

Trong bối cảnh hiện nay, khi chính sách thuế thường xuyên điều chỉnh, bổ sung cho phù hợp với sự chuyển đổi của nền kinh tế vận hành theo cơ chế thị trường, người nộp thuế thực hiện cơ chế tự tính, tự kê khai, tự nộp thuế, tự chịu trách nhiệm thì càng cần thiết phải đẩy mạnh công tác tuyên truyền, phổ biến chính sách pháp luật thuế và hỗ trợ để người nộp thuế thực hiện đúng nghĩa vụ thuế của mình. Tuyên truyền pháp luật thuế có vai trò vô cùng quan trọng, là một trong những yếu tố hàng đầu tác động đến nhận thức của người dân về thuế. Việc tuyên truyền, phổ biến pháp luật thuế nhằm làm cho các tổ chức, cá nhân và toàn xã hội hiểu rõ được bản chất và ý nghĩa quan trọng của việc nộp thuế, đó là nghĩa vụ thiêng liêng và quyền lợi chính đáng của người nộp thuế. Mọi hành vi trốn thuế, tránh thuế, gian lận thuế là hành

vi vi phạm pháp luật; từ đó xây dựng ý thức tự giác chấp hành nghiêm chỉnh các quy định về thuế trong toàn xã hội. Đồng thời, qua đó cơ quan nhà nước có thẩm quyền nắm được những bất cập của các quy định về chính sách thuế, về thủ tục thuế...hiện hành để sửa đổi, bổ sung và hoàn thiện cho phù hợp.

Tuyên truyền pháp luật về thuế là hoạt động nhằm phổ biến, truyền bá những tư tưởng, quan điểm, nội dung cơ bản của chính sách thuế, quản lý thuế đến người nộp thuế và cộng đồng dân cư nhằm nâng cao nhận thức chung của xã hội về pháp luật thuế và nâng cao ý thức tự giác tuân thủ pháp luật thuế cũng như hiệu quả hoạt động quản lý thu thuế của nhà nước.

Tiếp tục đẩy mạnh công tác tuyên truyền để cá nhân được biết về lợi ích của việc rà soát, chuẩn mã hóa số thuế cá nhân theo căn cước công dân/chứng minh nhân dân/ số định danh cá nhân; việc tra cứu thông tin NNT; và lợi ích của việc sử dụng tài khoản giao dịch thuế điện tử do cơ quan thuế cấp, cài đặt ứng dụng eTax Mobile trên điện thoại thông minh và tra cứu thông tin về các nguồn thu nhập trên ứng dụng để tự đảm bảo kiểm soát được đầy đủ, chính xác các nguồn thu nhập của bản thân.

Hỗ trợ người nộp thuế là giúp cho người nộp thuế hiểu đúng, hiểu đủ, hiểu kịp thời các quy định của pháp luật về thuế; đồng thời giúp cho người nộp thuế thành thực các kỹ năng tính thuế, khai thuế và làm các thủ tục liên quan đến việc nộp thuế, quyết toán thuế. Nói một cách khác, hỗ trợ người nộp thuế là công tác hướng dẫn cụ thể, cung cấp và giải đáp vướng mắc về thủ tục và nội dung các Luật Thuế cho người nộp thuế để họ tuân thủ và thực hiện tốt các chính sách thuế của Nhà nước.

Ngoài ra, gần đây cơ quan thuế ghi nhận từ phản ánh của NNT về việc DN, tổ chức trả thu nhập tự ý sử dụng thông tin của cá nhân (tên, mã số thuế, số CCCD) để kê khai, tính chi phí khi xác định nghĩa vụ thuế TNDN trong khi không phát sinh trả thu nhập trên thực tế. Cơ quan thuế cần kịp thời phát hiện và xử lý vi phạm theo đúng quy định pháp luật.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Chương 3 khóa luận đã đưa ra các kiến nghị và giải pháp nhằm hoàn thiện hệ thống pháp luật về bảo vệ quyền của NNT. Lý luận và thực tiễn đã chỉ ra rằng, ở bất kỳ quốc gia nào trên thế giới, đối với đời sống kinh tế - xã hội, thuế đóng vai trò là công cụ quan trọng của Nhà nước để quản lý, điều tiết sản xuất kinh doanh cũng như phân phối tiêu dùng, thúc đẩy kinh tế phát triển. Có được một hệ thống chính sách thuế phù hợp, đồng bộ, hoàn thiện và luôn theo kịp sự vận động phát triển của thực tiễn là điều kiện cần thiết và cấp bách. Theo tinh thần đó, Đảng và Nhà nước ta trong quá trình vận hành, đổi mới nền kinh tế đất nước đã luôn luôn chú trọng đến cải cách để đi tới hoàn thiện hệ thống thuế.

Khi hệ thống văn bản pháp luật được hoàn thiện, có tính đồng bộ và chặt chẽ sẽ góp phần tạo ra một hành lang pháp lý thông thoáng và hiệu quả cho các chủ thể tham gia vào quan hệ pháp luật thuế, đặc biệt trong giai đoạn công nghiệp hóa hiện đại hóa và hội nhập sâu rộng như Việt Nam hiện nay.

KẾT LUẬN

Thuế là nguồn thu mang tính bắt buộc và là nguồn lực không thể thiếu cho mỗi Nhà nước trong quá trình thực hiện các chức năng quản lý của mình đối với xã hội. Luật QLT và các văn bản pháp luật liên quan cần phải quán triệt tinh thần “Thuế là tài sản của nhân dân và được sử dụng vì lợi ích của nhân dân”. Khía cạnh thứ nhất của Luật QLT là đảm bảo thu đúng, thu đủ các loại thuế để đảm bảo nguồn lực công. Khía cạnh thứ hai của Luật QLT là đảm bảo các loại thuế khi thực thi phải mang tính ổn định, tránh sự xung đột đến quyền và lợi ích hợp pháp của NNT. Việc quản lý thuế cần thiết được thiết lập trên quan điểm xem NNT là đối tượng được phục vụ của cơ quan thuế.

Cơ quan Lập pháp và Cơ quan Hành pháp có trách nhiệm ban hành và sửa đổi chính sách, pháp luật thuế phù hợp với yêu cầu thực tiễn, hỗ trợ quá trình thu nộp thuế theo đúng pháp luật trên tinh thần tôn trọng và bảo vệ lợi ích của NNT. Sự bất cập trong quy định pháp luật và thiếu cơ chế giải thích pháp luật một cách khách quan và đảm bảo công bằng sẽ làm mất niềm tin của người dân và DN vào Nhà nước. Bởi vậy, hoàn thiện pháp luật QLT trên tinh thần tôn trọng quyền của NNT sẽ góp phần đưa trật tự kinh doanh trong khuôn khổ pháp luật và hạn chế tối đa những hành vi sai trái của người có chức vụ, công chức, viên chức ngành Thuế, Hải quan.

Tuy nhiên không phải một văn bản pháp luật nào cũng hoàn thiện được mãi, do sự thay đổi của điều kiện mà các quy định pháp luật sẽ không còn phù hợp với thực tiễn, điều đó có nghĩa các quy định pháp luật về quyền của NNT cũng cần được thay đổi, bổ sung cho phù hợp với hoàn cảnh. Đặc biệt khi chúng ta tham gia vào các tổ chức kinh tế, thực hiện mở cửa thị trường thì việc nghiên cứu, đánh giá để đưa ra các quy định mới là việc cần thiết. Điều này sẽ giúp cho việc tăng cường và ổn định nguồn thu NSNN, tránh tình trạng không thực hiện nghĩa vụ thuế của người có nghĩa vụ.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

- 1 Quốc hội (2013), *Hiến pháp nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam 2013*, Hà Nội.
- 2 Ngô Quang Dũng (2024), “ *Hải Phòng nỗ lực tăng ngân sách nội địa, tạo nguồn lực cho phát triển* “ , link bài <https://nhandan.vn/hai-phong-no-luc-tang-thu-ngan-sach-noi-dia-tao-nguon-luc-cho-phat-trien>Với phương châm “Minh bạch-Chuyên nghiệp-Liêm chính-Đổi mới”, Cục Thuế thành phố Hải Phòng đã và đang nỗ lực tạo mọi điều kiện tốt nhất, đồng hành, hỗ trợ doanh nghiệp và người nộp thuế trong việc...[nhandan.vn/-strong/-heart: >:o:-\(\(:-h](https://nhandan.vn/-strong/-heart: >:o:-((:-h), ngày 12/10/2024.
- 3 Tổng cục Thuế (2015), *Quyết định số 745/QĐ-TCT của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế về việc ban hành quy trình tuyên truyền, hỗ trợ người nộp thuế*, Hà Nội.
- 4 Quốc hội (2011), *Luật Khiếu nại số 02/2011/QH13 ngày 11/11/2011 của Quốc hội khóa XIII, kỳ họp thứ 2*, Hà Nội.
- 5 vov.vn (2016), “ *Doanh nghiệp ngừng hoạt động tăng mạnh – có đáng lo ngại?* “ , website http://mof.gov.vn/webcenter/portal/tptlc/pages_r/l/chi-tiet-tin-tptlc?dDocName=MOF154059.
- 6 Quốc hội (2019), *Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, ngày 13/06/2019 của Quốc hội khóa XIV, kỳ họp thứ 14*, Hà Nội.
- 7 Đức Minh (2024), “ *Ngành thuế kết nối, chia sẻ thông tin để quản lý thuế thương mại điện tử* “ , website <http://baokiemtoan.vn/nganh-thue-ket-noi chia-se-thong-tin-de-quan-ly-thue-thuong-mai-dien-tu-31421.html>, ngày 27/4/2024.
- 8 Báo Vn economy điện tử (2007), “ *Ai nộp thuế cao nhất Việt Nam* ”, website <http://vneconomy.vn/tai-chinh/ai-nop-thue-cao-nhat-viet-nam-71976.htm> ngày 1/3/2007.

9 Bộ Chính trị (2004), *Nghị quyết số 48-NQ/TW của Bộ Chính trị ngày 24/5/2005 Về chiến lược xây dựng và hoàn thiện hệ thống pháp luật Việt Nam đến năm 2010, định hướng đến năm 2020*, Hà Nội.

10 Bộ Tài chính (2021), *Thông tư số 80/2021/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc hướng dẫn thi hành một số Điều của Luật Quản lý thuế*, Hà Nội.

11 Thanh Xuân (2013), “*Doanh nghiệp bị truy thu thuế oan*”, website <http://www.thanhnien.com.vn/pages/20131108/doanh-nghiep-bi-truy-thu-thue-oan.aspx>, ngày 8/11/2013.

12 Tân Văn (2014), “*Sông Đà 909 sẽ kiện cục thuế Hà Nội đến cùng*”, website <http://baodautu.vn/song-da-909-se-kien-cuc-thue-ha-noi-den-cung.html>, ngày 17/1/2014.

13 Trường Đại học Luật Hà Nội (2008), *Giáo trình Luật thuế Việt Nam*, NXB Công an nhân dân.

14 Bộ Tư pháp (2015), *Thông tư Liên tịch số 18/2015/TTLT-BTP-BTC-TTCT về hướng dẫn thực hiện trách nhiệm bồi thường của nhà nước trong hoạt động hành chính* ngày 14/12/2015, Hà Nội.

15 Quốc hội (2012), *Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế (Luật số 21/2012/QH13, ngày 20/11/2012 của Quốc hội khóa XIII, kỳ họp thứ 4)*, Hà Nội.

16 Bùi Ngọc Cường (2004), “*Một số vấn đề về quyền tự do kinh doanh trong pháp luật kinh tế hiện hành ở Việt Nam*”, *Sách chuyên khảo*, tr.157, NXB Chính trị Quốc gia, Hà Nội.

17 Nguyễn Thị Lan Hương (2013), “*Về bảo vệ quyền của người nộp thuế trong Luật Quản lý thuế*”, *Tạp chí Khoa học ĐHQGHN*, (1), tr.42-50.

18 Trần Vũ Hải (2009), “*Tìm hiểu thuật ngữ pháp luật tài chính công*”, tr.208, NXB Tư pháp, Hà Nội.

19 Phan Thị Thành Dương (2005), “*Một số vấn đề pháp lý về quyền của đối tượng nộp thuế*”, *Tạp chí Khoa học pháp lý* (1), Đại học Luật Thành phố Hồ Chí Minh.

20 Thúy Hà (2014), “*Những kiểu làm “khó” của cán bộ thuế đối với doanh nghiệp*”, website <http://www.cand.com.vn/News/PrintView.aspx?ID=239677> ngày 2/8/2014.

21 Phú Thành (2024), “*Hải Phòng: Nhiều doanh nghiệp nợ thế hàng trăm tỷ đồng*” , website <http://baokiemtoan.vn/hai-phong-nhieu-doanh-nghiep-no-thue-hang-tram-ty-dong-36338.html>, ngày 16/10/2024

22 Trường Đại học Luật Hà Nội (2008), *Giáo trình Luật thuế Việt Nam*, NXB Công an nhân dân.

23 Nguyễn Thị Lan Hương (2011), “*Yếu tố tác động đến sự hình thành ý thức tuân thủ pháp luật thuế*”, *Văn hóa pháp luật – Những vấn đề lý luận cơ bản và Ứng dụng chuyên ngành*, tr.517, NXB Đại học Quốc gia, Hà Nội.

24 Thủ tướng Chính phủ (2007), *Quyết định số 93/2007/QĐ-TTg của Thủ tướng Chính phủ ban hành Quy chế thực hiện cơ chế một cửa, một cửa liên thông tại cơ quan hành chính nhà nước ở địa phương* ngày 22/06/2007, Hà Nội.

25 Bộ Tài chính (2019), *Quyết định số 1310/QĐ-TCT của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế về việc tăng cường xử lý, ngăn chặn tình trạng những nhiễu, gây phiền hà cho người dân, doanh nghiệp trong giải quyết công việc*, Hà Nội.

26 Thái Bình (2024), “*Chi cục Thuế khu vực Lê Chân – Kênh Dương: Điểm sáng trong công tác thu ngân sách*” website <http://anhp.vn/chi-cuc-thue-khu-vuc-le-chan--duong-kinh--diem-sang-trong-cong-tac-thu-ngan-sach-d62989.html>, ngày 15/10/2024.