

VIỆN HÀN LÂM
KHOA HỌC XÃ HỘI VIỆT NAM
HỌC VIỆN KHOA HỌC XÃ HỘI

TRẦN THANH TÂM

**PHÁP LUẬT VỀ XỬ LÝ NỢ THUẾ TỪ THỰC TIỄN
TỈNH BÀ RỊA - VŨNG TÀU**

LUẬN VĂN THẠC SĨ LUẬT HỌC

HÀ NỘI - 2017

**VIỆN HÀN LÂM
KHOA HỌC XÃ HỘI VIỆT NAM
HỌC VIỆN KHOA HỌC XÃ HỘI**

TRẦN THANH TÂM

**PHÁP LUẬT VỀ XỬ LÝ NỢ THUẾ TỪ THỰC TIỄN
TỈNH BÀ RỊA - VŨNG TÀU**

Chuyên ngành: Luật kinh tế

Mã số: 60 38 01 07

LUẬN VĂN THẠC SĨ LUẬT HỌC

**NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC:
PGS.TS TRẦN ĐÌNH HẢO**

HÀ NỘI – 2017

MỤC LỤC

MỞ ĐẦU	1
Chương 1: NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN VỀ PHÁP LUẬT XỬ LÝ NỢ THUẾ	6
1.1. Những vấn đề lý luận về pháp luật nợ thuế	6
1.2. Những vấn đề lý luận về pháp luật xử lý nợ thuế.....	12
1.2.1. Quản lý thuế.....	12
1.2.2. Cường chế thuế	21
1.2.3. Xoá nợ thuế.....	28
1.2.4. Quy trình xử lý nợ thuế.....	29
Chương 2: THỰC TRẠNG THỰC HIỆN PHÁP LUẬT VỀ XỬ LÝ NỢ THUẾ TẠI TỈNH BÀ RỊA - VŨNG TÀU	32
2.1. Nội dung pháp luật về xử lý nợ thuế.....	32
2.1.1. Các trường hợp bị cưỡng chế thuế.....	32
2.1.2. Trình tự, thủ tục xử lý nợ thuế	33
2.2. Thực trạng xử lý nợ thuế tại tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu.....	38
2.3. Đánh giá chung về nợ thuế và xử lý nợ thuế tại tỉnh Bà Rịa – Vũng Tàu.....	53
Chương 3: PHƯƠNG HƯỚNG, GIẢI PHÁP NÂNG CAO HIỆU QUẢ THỰC THI PHÁP LUẬT VỀ XỬ LÝ NỢ THUẾ TẠI TỈNH BÀ RỊA - VŨNG TÀU	60
3.1. Phương hướng nâng cao hiệu quả công tác quản lý nợ và xử lý nợ thuế.....	60
3.2. Giải pháp nâng cao hiệu quả thực hiện pháp luật về xử lý nợ thuế tại tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu	65
3.2.1. Giải pháp về nghiệp vụ quản lý nợ	65
3.3.2. Nhóm giải pháp về tăng cường chất lượng quản lý nợ thuế.....	66

3.2.3. Nhóm giải pháp về điều chỉnh quy định về phạt nộp chậm thuế, tăng cường hiệu quả cưỡng chế nợ thuế	69
3.2.4. Nhóm giải pháp điều kiện	71
KẾT LUẬN	74
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO	76

BẢNG KÝ HIỆU CÁC CHỮ VIẾT TẮT

CSKD	Cơ sở kinh doanh
ĐTNT	Đối tượng nộp thuế
GTGT	Giá trị gia tăng
NHTM	Ngân hàng thương mại
NNT	Người nộp thuế
NSNN	Ngân sách nhà nước
TNCN	Thu nhập cá nhân
TNDN	Thu nhập doanh nghiệp

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Nợ thuế đang là một bài toán khó mà ngành Thuế đang phải tìm cách giải quyết. Mặc dù trong thời gian qua, có rất nhiều biện pháp đã được nghiên cứu, áp dụng nhưng số thuế nợ không những không giảm mà còn có xu hướng gia tăng. Nợ thuế khiến mục tiêu thu ngân sách không đạt được. Việc thu ngân sách từ thuế không đạt được kết quả mong đợi sẽ làm thiếu hụt nguồn ngân sách để thực hiện các nhiệm vụ của Nhà nước. Tình trạng này đòi hỏi Nhà nước sớm phải tìm ra biện pháp nhằm thu hồi triệt để tiền nợ thuế.

Luật quản lý thuế hiện hành tuy có quy định về các biện pháp xử lý thuế tuy nhiên số điều luật còn ít và chưa quy định cụ thể. Do đó trong quá trình quản lý, các cơ quan Nhà nước có thẩm quyền đã ban hành các văn bản quy phạm pháp luật để quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành luật. Trong thời gian thực hiện pháp luật quản lý thuế nói chung và pháp luật quản lý nợ thuế nói riêng đã bộc lộ những hạn chế nhất định, đồng thời phát sinh một số vấn đề cần được giải quyết. Đặc biệt trong thời gian gần đây, tình trạng người nộp thuế vi phạm nghĩa vụ nộp thuế ngày càng nhiều dẫn đến nợ đọng tiền thuế.

Như vậy, thực tiễn đặt ra đòi hỏi bức thiết phải nghiên cứu để giải quyết tình trạng nợ thuế nhằm đảm bảo mục tiêu thu ngân sách quốc gia và đảm bảo nguồn tài chính để Nhà nước thực hiện các nhiệm vụ của mình. Muốn giải quyết vấn đề này phải tìm hiểu nguyên nhân gây ra nợ thuế và phải có giải pháp nâng cao hiệu quả công tác xử lý nợ thuế.

Trong bối cảnh chung của cả nước, Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu đã tập trung đẩy mạnh công tác quản lý nợ thuế và xử lý nợ thuế. Thực tế thời gian qua cho thấy công tác quản lý nợ thuế ở Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu cũng đạt được nhiều kết quả tích cực. Tuy nhiên, trong quá trình triển khai quản lý nợ và xử lý nợ thuế cũng còn gặp phải một số vướng mắc, khó khăn, hiệu quả của công tác quản lý nợ thuế và xử lý nợ thuế còn thấp nên tình trạng

nợ đọng thời gian qua vẫn còn diễn ra nhiều, gây thất thu cho ngân sách nhà nước.

Đứng trước thực trạng đó, công tác quản lý nợ và xử lý nợ thuế của toàn ngành thuế nói chung và Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu nói riêng đang là vấn đề cấp bách, đòi hỏi phải có nghiên cứu lý giải nguyên nhân của việc nợ thuế chiếm tỷ trọng cao so với số thuế thu được và những biện pháp khả thi để xử lý nợ thuế hiệu quả.

Xuất phát từ những lý do trên đề tài “*Pháp luật về xử lý nợ thuế từ thực tiễn tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu*” có ý nghĩa thực tiễn thiết thực.

2. Tình hình nghiên cứu đề tài

Công tác quản lý nợ thuế và cưỡng chế nợ thuế ở Việt Nam đã thu hút được sự quan tâm của khá nhiều nhà khoa học và nhà quản lý. Trong thời gian qua đã có một số nghiên cứu, bài viết có liên quan đến công tác quản lý nợ và xử lý nợ thuế. Tiêu biểu là các công trình nghiên cứu sau:

- Công trình nghiên cứu của TS Lê Xuân Trường, “*Nâng cao hiệu quả công tác quản lý nợ thuế và cưỡng chế thuế ở Việt Nam*”. Đây là công trình nghiên cứu khá toàn diện về quản lý nợ thuế và cưỡng chế nợ thuế ở Việt Nam. Công trình đánh giá khá toàn diện thực trạng quản lý nợ thuế và cưỡng chế thuế và đã đề xuất các giải pháp nâng cao hiệu quả công tác quản lý nợ và cưỡng chế thuế ở Việt Nam.

Ngoài ra, còn có các bài báo trên tạp chí cũng đề cập đến việc nâng cao hiệu quả công tác quản lý nợ thuế và cưỡng chế thuế. Cụ thể như sau:

- Các tác giả TS Lê Xuân Trường và Ths Lê Minh Thắng với bài báo “*Đi tìm lời giải cho bài toán nợ thuế ở Việt Nam*”. Nhóm tác giả đã tìm hiểu, phân tích về thực trạng nợ thuế, đưa ra những hạn chế, nguyên nhân của nợ thuế và trong quản lý nợ thuế bao gồm những nguyên nhân khách quan và những nguyên nhân chủ quan để từ đó đưa ra giải pháp hạn chế nợ thuế. Tuy

nhiên, bài viết chỉ đề cập đến vấn đề nợ thuế mà không đề cập đến xử lý nợ thuế.

- Hoài Phương với bài báo “*Chống nợ đọng thuế cần cơ chế quản lý cứng rắn hơn*”. Tác giả đã phân tích về cơ chế quản lý thuế, và phân tích khá rõ tác động của lãi suất đến hành vi nợ thuế từ đó đề xuất một số giải pháp. Bài viết chỉ nêu khía cạnh về cơ chế quản lý không phân tích toàn diện về quản lý nợ thuế và xử lý nợ thuế.

Về luận văn, luận án: Trong thời gian qua đã có một số công trình luận văn thạc sĩ viết về vấn đề quản lý nợ thuế như: Luận văn thạc sĩ kinh tế của Đỗ Thị Ngọc Hà, “*Giải pháp nâng cao hiệu quả công tác quản lý nợ và cưỡng chế thuế tại Cục thuế tỉnh Thái Bình*”; luận văn thạc sĩ luật học của Trần Thị Hằng Na, “*Pháp luật về quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế ở Việt Nam - Thực trạng và giải pháp hoàn thiện*”.

Từ những phân tích trên cho thấy, đã có nhiều nghiên cứu về quản lý nợ thuế và xử lý nợ thuế trước đây. Tuy nhiên, các đề tài trên chỉ dừng lại ở các vấn đề chung về tổ chức bộ máy quản lý hay các biện pháp cưỡng chế thuế một cách thuần túy, nhìn chung các giải pháp thiên về lĩnh vực kinh tế. Hiện nay, chưa có nghiên cứu nào phân tích tính chuyên sâu về nguyên nhân nợ thuế, phân tích tính pháp lý của các biện pháp xử lý nợ thuế mà các cơ quan nhà nước áp dụng, phân tích mối quan hệ giữa tình hình nợ thuế và các biện pháp xử lý nợ thuế.

Do vậy, luận văn này xem xét một cách có hệ thống các quy định của pháp luật về xử lý nợ thuế để góp phần xây dựng và hoàn thiện pháp luật quản lý thuế nói chung, pháp luật về quản lý nợ thuế nói riêng ở nước ta. Luận văn này tập trung nghiên cứu về nguyên nhân nợ thuế và phân tích mối quan hệ giữa tình hình nợ thuế và các biện pháp xử lý nợ thuế.

3. Mục đích và nhiệm vụ của nghiên cứu

Mục đích của bài luận văn này là nhằm tìm ra nguyên nhân nợ thuế chiếm tỷ trọng cao trong tổng số thu thuế từ đó tìm ra các biện pháp xử lý có hiệu quả tình trạng nợ đọng thuế. Để làm rõ mục tiêu trên, nhiệm vụ bài luận văn nghiên cứu một số nội dung sau:

- Hệ thống hóa, làm rõ những vấn đề lý luận về quản lý nợ thuế và xử lý nợ thuế, đặc biệt, làm rõ tính hiệu quả và đánh giá tính hiệu quả của quản lý nợ thuế và xử lý nợ thuế.

- Đánh giá thực trạng pháp luật về công tác quản lý nợ và xử lý nợ thuế tại Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu.

- Phân tích thời điểm phát sinh, thời điểm đến hạn của nghĩa vụ nộp thuế để xác định đúng thời điểm doanh nghiệp nợ thuế.

- Phân tích thực trạng của pháp luật về xử lý nợ thuế ảnh hưởng đến tình trạng dây dưa nợ thuế, trốn thuế.

- Đề xuất các giải pháp nhằm nâng cao hiệu quả công tác quản lý nợ và xử lý nợ thuế.

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của đề tài là các quy định của pháp luật về nợ thuế và xử lý nợ thuế ở Việt Nam hiện nay.

Phạm vi nghiên cứu: luận văn chỉ tập trung các quy định của pháp luật hiện hành về nợ thuế và các biện pháp xử lý nợ thuế trên địa bàn tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu do Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu trực tiếp quản lý giai đoạn 2011 - 2015.

5. Phương pháp luận và phương pháp nghiên cứu

Luận văn được nghiên cứu triển khai trên cơ sở phương pháp luận là phép duy vật biện chứng của học thuyết Mác - Lênin, kết hợp với thực tiễn thực hành pháp luật để khái quát thành các vấn đề có tính lý luận và thực tiễn liên quan đến đề tài nghiên cứu.

Luận văn sử dụng phối hợp các phương pháp nghiên cứu phổ biến như phương pháp phân tích - tổng hợp, phương pháp đối chiếu - so sánh, phương pháp thống kê, khảo sát thực tiễn ... để giải quyết các yêu cầu đặt ra của đề tài nghiên cứu.

6. Ý nghĩa lý luận và thực tiễn của luận văn

Về mặt lý luận, kết quả nghiên cứu của luận văn góp phần vào quá trình nghiên cứu một cách có hệ thống, toàn diện để góp phần nhỏ vào việc quản lý nhà nước đối với công tác thu thuế nói chung cũng như công tác xử lý nợ thuế nói riêng ở nước ta hiện nay, đồng thời chỉ ra các bất cập của các quy định pháp luật xử lý nợ thuế, sau đó đề xuất các giải pháp nhằm nâng cao hiệu quả đối với công tác xử lý nợ thuế.

Về mặt thực tiễn, luận văn đánh giá đúng thực trạng, tình hình, phân tích nguyên nhân, điều kiện thực thi các quy định của pháp luật về xử lý nợ thuế, những thuận lợi cũng như khó khăn của việc áp dụng pháp luật về xử lý nợ thuế ở Việt Nam.

7. Cơ cấu của luận văn

Nội dung của luận văn bao gồm phần mở đầu và 3 chương với các phần chính sau đây:

Chương 1: Những vấn đề lý luận về pháp luật xử lý nợ thuế.

Chương 2: Thực trạng thực hiện pháp luật về xử lý nợ thuế tại tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu.

Chương 3: Phương hướng, giải pháp nâng cao hiệu quả thực thi pháp luật về xử lý nợ thuế tại tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu.

Chương 1

NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN VỀ PHÁP LUẬT XỬ LÝ NỢ THUẾ

1.1. Những vấn đề lý luận về pháp luật nợ thuế

Khái niệm “nợ” nói chung thường là một thuật ngữ được dùng để nói đến một nghĩa vụ của một chủ thể (con nợ hay người mắc nợ) phải thực hiện hoặc sẽ phải thực hiện trong hiện tại hoặc trong tương lai đối với một chủ thể khác (chủ nợ). Khái niệm “nợ” chủ yếu được sử dụng để nói các nghĩa vụ tài sản mà một bên chủ thể phải thực hiện trong các giao dịch dân sự, thương mại như quan hệ vay, mượn tài tài sản, mua, bán, ...

Nợ là một thuật ngữ thường được sử dụng trong trường hợp phải thực hiện một nghĩa vụ hoàn trả hay đền bù về tài sản, vật chất. Tuy nhiên, nợ cũng có thể được sử dụng để chỉ các nghĩa vụ khác. Trong trường hợp nợ tài sản thì nợ là một cách sử dụng sức mua trước khi kiếm đủ tổng số tiền để trả cho sức mua đó. Nợ được hình thành khi một người cho vay đồng ý cho người vay vay một lượng tài sản nhất định. Trong xã hội hiện đại, nợ thường được đi kèm với sự đảm bảo khả năng thanh toán với một mức lãi suất nhất định. tính theo thời điểm ... [48]

Nợ là một phần của tổng tài sản mà người mượn phải trả cho người cho mượn ở một hay nhiều thời điểm khác nhau trong tương lai. Nợ như vậy bao gồm nợ vay ngân hàng, nợ thông qua việc bán trái phiếu, nợ tiền trả trước của khách hàng, nợ người bán tiền cung cấp vật tư, hàng hoá, dịch vụ, nợ tiền lương người lao động hoặc nợ từ bản phạt phải chi trả khác.

Tuy nhiên, khi nói đến nợ thuế thì không hoàn toàn như vậy. Nợ thuế là một trong những đặc trưng thể hiện ở sự phát triển của ngành thuế. Ở đây “nợ thuế” không phải là phần tài sản của cá nhân hay tổ chức đã vay mà là phần tài sản cá nhân hay tổ chức thuộc diện phải đóng thuế theo quy định của pháp luật phải nộp vào ngân sách Nhà nước khi phát sinh nghĩa vụ đó trong quá trình sản xuất, kinh doanh hoặc có phát sinh thu nhập theo quy định của pháp luật.

Nợ thuế nếu hiểu theo nghĩa rộng là nghĩa vụ tài chính phải thực hiện của tổ chức, cá nhân đối với Nhà nước. Thời điểm xác định chủ thể có nghĩa vụ nộp thuế (có nợ thuế Nhà nước) được tính từ khi có sự kiện pháp lý đã được dự liệu phát sinh. Chẳng hạn pháp luật về thuế giá trị gia tăng có quy định: *“Thời điểm xác định thuế giá trị gia tăng đối với hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu quyền sử dụng hàng hóa cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền. Thời điểm xác định thuế giá trị gia tăng đối với dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền”*. [4, Điều 8]

Theo như quy định trên, thời điểm chuyển giao hàng hóa đến người tiêu dùng hoặc thời điểm hoàn thành cung ứng dịch vụ, cá nhân (tổ chức) cung ứng hàng hóa, dịch vụ đó đã phát sinh nghĩa vụ nộp thuế. Nói cách khác cá nhân (tổ chức) này đã phát sinh một khoản thuế nợ đối với Nhà nước và họ cần phải thực hiện nghĩa vụ thuế. Tuy nhiên nếu mỗi khi phát sinh nghĩa vụ thuế, đối tượng nộp thuế lại phải thực hiện ngay sẽ mất rất nhiều thời gian, công sức, tiền bạc làm ảnh hưởng đến quá trình sản xuất kinh doanh. Vì vậy, trong quản lý thuế, để tạo điều kiện thuận lợi và hạn chế các chi phí cho việc kê khai, thu nộp thuế cho người nộp thuế và các cơ quan quản lý thu thuế của Nhà nước nên pháp luật quy định kỳ tính thuế, thời hạn nộp hồ sơ kê khai thuế, thời hạn nộp thuế.

“Kỳ tính thuế là khoản thời gian để xác định số tiền phải nộp ngân sách nhà nước theo quy định của pháp luật về thuế.” [26, Điều 5, Khoản 4]

Kỳ tính thuế được quy định cụ thể tại Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính, hướng dẫn thi hành một số điều của luật quản lý thuế và Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ (sau đây gọi tắt là “Thông tư 156/2013/TT-BTC”), điều 10, Khoản 1, Điểm d như sau: *“Đối với loại thuế khai theo tháng hoặc khai theo quý, kỳ tính thuế*

đầu tiên được tính từ ngày bắt đầu hoạt động kinh doanh đến ngày cuối cùng của tháng hoặc quý, kỳ tính thuế cuối cùng được tính từ ngày đầu tiên của tháng hoặc quý đến ngày kết thúc hoạt động kinh doanh. Kỳ tính thuế năm của thuế thu nhập doanh nghiệp và thuế tài nguyên được tính theo năm dương lịch hoặc năm tài chính của người nộp thuế. Kỳ tính thuế năm của các loại thuế khác là năm dương lịch.”

Thời hạn nộp hồ sơ kê khai thuế là khoản thời gian mà người nộp thuế phải thực hiện kê khai số thuế phải nộp theo kỳ tính thuế và phải nộp tờ khai cho cơ quan thuế.

Thời hạn nộp hồ sơ kê khai thuế được quy định cụ thể tại Thông tư 156/2013/TT-BTC, Điều 10, Khoản 3 như sau:

“- Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế tháng chậm nhất là ngày thứ 20 (hai mươi) của tháng tiếp theo tháng phát sinh nghĩa vụ thuế.

- Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế theo quý chậm nhất là ngày thứ 30 (ba mươi) của quý tiếp theo quý phát sinh nghĩa vụ thuế .

- Thời hạn nộp hồ sơ khai quyết toán thuế chậm nhất là ngày thứ 90 (chín mươi) kể từ ngày kết thúc năm dương lịch.”

Thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế đối với trường hợp người nộp thuế tính thuế, trường hợp cơ quan quản lý thuế tính thuế hoặc ấn định thuế, thời hạn nộp thuế là thời hạn ghi trên thông báo của cơ quan quản lý thuế. [26, Điều 42]

Thời hạn nộp hồ sơ kê khai thuế đồng thời là thời hạn nộp thuế giá trị gia tăng được pháp luật về thuế hiện hành quy định tại Điều 15 Thông tư 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính, hướng dẫn thi hành Nghị định số 91/2014/NĐ-CP về việc sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Nghị định quy định về thuế như sau: Khai thuế theo quý áp dụng đối với người nộp thuế giá trị gia tăng có tổng doanh thu bán hàng hoá và cung cấp dịch vụ của

năm trước liền kề từ 50 tỷ đồng trở xuống. Trường hợp còn lại thì kê khai thuế theo tháng.

Như vậy, thời điểm phát sinh nghĩa vụ nộp thuế và thời điểm kê khai, nộp thuế giá trị gia tăng không giống nhau. Không riêng gì thuế giá trị gia tăng, các loại thuế khác cũng có thời điểm phát sinh và thời hạn nộp thuế là khác nhau. Cụ thể một số loại thuế như sau:

*** Thuế thu nhập doanh nghiệp**

Pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành tại Điều 3 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính, hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật thuế về thuế và sửa đổi bổ sung một số điều của các Nghị định về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014, Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014, Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính, có quy định về thời điểm ghi nhận doanh thu để tính thu nhập chịu thuế như sau:

“Thời điểm xác định doanh thu để tính thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

a) Đối với hoạt động bán hàng hóa là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa cho người mua.

b) Đối với hoạt động cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc hoàn thành từng phần việc cung ứng dịch vụ cho người mua trừ trường hợp nêu tại Khoản 3 Điều 5 Thông tư số 78/2014/TT-BTC, Khoản 1 Điều 6 Thông tư số 119/2014/TT-BTC.”

Pháp luật về thuế hiện hành cũng quy định kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp: *“Khai thuế thu nhập doanh nghiệp là khai tạm tính theo quý, khai quyết toán năm và khai quyết toán đến thời điểm có quyết định về việc*

doanh nghiệp thực hiện chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động” [2, Điều 12, Khoản 2]

Như vậy thời điểm ghi nhận doanh thu để tính thu nhập chịu thuế là cơ sở phát sinh nghĩa vụ phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp cũng không trùng với thời điểm kê khai, nộp thuế thu nhập doanh nghiệp.

*** Thuế tài nguyên**

Luật thuế tài nguyên số 45/2009/QH12 ngày 25 tháng 11 năm 2009, tại Điều 4 quy định căn cứ tính thuế tài nguyên: “*Căn cứ tính thuế tài nguyên là sản lượng tài nguyên tính thuế, giá tính thuế và thuế suất.*” và tại Điều 6 có quy định:

“1. Giá tính thuế tài nguyên là giá bán đơn vị sản phẩm tài nguyên của tổ chức, cá nhân khai thác chưa bao gồm thuế giá trị gia tăng.

2. Trường hợp tài nguyên chưa xác định được giá bán thì giá tính thuế tài nguyên được xác định theo một trong những căn cứ sau:

a) Giá bán thực tế trên thị trường khu vực của đơn vị sản phẩm tài nguyên cùng loại nhưng không thấp hơn giá tính thuế do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương (sau đây gọi chung là Ủy ban nhân dân cấp tỉnh) quy định;

b) Trường hợp tài nguyên khai thác có chứa nhiều chất khác nhau thì giá tính thuế xác định theo giá bán đơn vị của từng chất và hàm lượng của từng chất trong tài nguyên khai thác nhưng không thấp hơn giá tính thuế do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định.”

Người nộp thuế có khai thác tài nguyên thuộc diện chịu thuế tài nguyên, khi bán hàng hóa hoàn thành sẽ phát sinh doanh thu làm cơ sở tính thuế tài nguyên. Như vậy khi NNT bán hàng có doanh thu chịu thuế sẽ phát sinh số thuế tài nguyên phải nộp, nghĩa là phát sinh nghĩa vụ nộp thuế đối với nhà nước. Tuy nhiên, cũng giống như các loại thuế nêu trên, không phải mỗi khi có phát sinh nghĩa vụ nộp thuế NNT đều phải kê khai, nộp thuế mà kê khai theo

kỳ tính thuế (kỳ tính thuế của thuế tài nguyên được tính theo năm [2, Điều 10, Khoản 1, Điểm d])

Như đã trình bày ở trên, thời hạn nộp hồ sơ kê khai thuế đồng thời là thời hạn nộp thuế, nó khác với thời điểm phát sinh nghĩa vụ nộp thuế. Điều đó cũng có nghĩa là thời điểm phát sinh nghĩa vụ nộp thuế và thời điểm nộp thuế không trùng nhau. Bởi vậy nợ thuế có thể được hiểu theo nghĩa hẹp hơn.

Theo nghĩa hẹp hơn, nợ thuế là một nghĩa vụ pháp lý phải nộp mà người có nghĩa vụ nộp thuế phải nộp trong kỳ tính thuế mà đã quá thời hạn phải nộp thuế mà chưa nộp hoặc nộp còn thiếu số tiền thuế phải nộp trong kỳ tính thuế.

Tại điểm 1, mục III, phần I của quy trình quản lý nợ thuế ban hành kèm theo Quyết định 1401/QĐ-TCT ngày 28/7/2015 của Tổng cục trưởng Tổng cục thuế *“Tiền thuế nợ là: các khoản tiền thuế; phí, lệ phí; các khoản thu từ đất; thu từ khai thác tài nguyên khoáng sản và các khoản thu khác thuộc NSNN do cơ quan thuế quản lý thu theo quy định của pháp luật (gọi chung là tiền thuế) nhưng đã hết thời hạn quy định mà NNT chưa nộp vào NSNN.”*

Thời điểm bắt đầu tính nợ đối với khoản thuế nợ là ngày tiếp theo ngày cuối cùng của thời hạn nộp thuế theo quy định của pháp luật về thuế. Thời điểm kết thúc tính nợ đối với một khoản thuế nợ là ngày tiếp theo ngày khoản nợ được nộp vào ngân sách nhà nước, hoặc ngày có hiệu lực thi hành của văn bản xóa nợ, miễn nợ hoặc xử lý bằng các hình thức khác. Thời điểm bắt đầu tính nợ đối với một khoản thuế nợ là cơ sở để tính lãi phạt nộp chậm và tính số ngày nợ thuế để thực hiện các biện pháp xử lý nợ thuế tiếp theo.

Do có nhiều quan điểm khác nhau về nợ thuế, trong luận văn này sẽ sử dụng khái niệm nợ thuế theo nghĩa hẹp để có cách hiểu thống nhất với các văn bản pháp luật quản lý thuế hiện hành ở Việt Nam hiện nay.

Từ những lập luận trên, có thể định nghĩa một cách khái quát về nợ thuế như sau:

Nợ thuế là một nghĩa vụ pháp lý phải nộp của thể nhân hoặc pháp nhân thuộc đối tượng nộp thuế theo quy định của pháp luật chưa nộp hoặc chưa nộp đủ vào ngân sách nhà nước sau khi đã quá hạn nộp thuế hoặc quá thời hạn gia hạn nộp thuế.

1.2. Những vấn đề lý luận về pháp luật xử lý nợ thuế

Trong quá trình quản lý thuế, người nộp thuế có thể tự giác thực hiện nghĩa vụ thuế, tự giác nộp thuế đúng thời hạn quy định hoặc cũng có thể xảy ra trường hợp người nộp thuế không tự giác thực hiện nghĩa vụ thuế. Khi đó, cơ quan thuế sẽ ban hành các quyết định hành chính thuế yêu cầu người nộp thuế thực hiện nghĩa vụ thuế. Nếu người nộp thuế không tuân thủ các quyết định hành chính thuế này thì cơ quan Thuế sẽ thực hiện cưỡng chế thuế, buộc người nộp thuế thu hành các quyết định hành chính thuế theo quy định của pháp luật.

Để việc cưỡng chế nợ thuế đúng pháp luật, đảm bảo quyền lợi của người bị cưỡng chế nợ thuế, đảm bảo tính công bằng, khách quan, trách sự tùy tiện áp đặt của cán bộ thuế thì phải làm tốt công tác quản lý nợ thuế và quy trình cưỡng chế nợ thuế.

1.2.1. Quản lý nợ thuế

Quản lý nợ thuế là công việc theo dõi, nắm bắt thực trạng nợ thuế và các khoản thu khác do cơ quan thuế quản lý và thực hiện các biện pháp đôn đốc thu hồi số thuế nợ của người nộp thuế. Quản lý nợ thuế là một bộ phận của việc xử lý nợ thuế. Trong khoản thời gian của các khoản thuế nợ có tuổi nợ từ 90 ngày trở xuống, cơ quan thuế áp dụng các biện pháp hành chính để đôn đốc thu hồi nợ thuế. Khi các khoản thuế nợ quá hạn (nợ quá hạn), cơ quan thuế áp dụng các biện pháp cưỡng chế để thu hồi nợ thuế.

Liên quan đến xử lý nợ thuế, ngoài khái niệm quản lý nợ thuế, còn một số khái niệm khác cần được giải thích rõ làm cơ sở nghiên cứu về quản lý nợ thuế, đó là các khái niệm: số thuế nợ, tuổi nợ, mức nợ.

Số thuế nợ là số tiền thuế đến hạn phải nộp theo quy định của pháp luật nhưng chưa được nộp vào ngân sách Nhà nước.

Khoản nợ là số tiền thuế bắt đầu được tính nợ hay được gọi là bắt đầu phát sinh tiền thuế nợ. Số ngày nợ thuế của một khoản thuế nợ là khoảng thời gian liên tục tính theo ngày, kể từ thời điểm bắt đầu tính nợ đến thời điểm kết thúc tính nợ, bao gồm cả ngày nghỉ, ngày lễ theo quy định của pháp luật ...

Tuổi nợ là cách gọi khác của số ngày nợ thuế. Nợ thuế luôn gắn liền với một yếu tố quan trọng là thời gian nợ. Xét trên bình diện tổng thể, không kể những trường hợp đặc biệt, với cơ quan thuế việc nợ thuế càng ít và càng ngắn thì càng tốt. Với những khoản nợ quá hạn, tuổi nợ càng dài thì Nhà nước càng thiệt hại và mức độ rủi ro trong thu hồi nợ càng cao.

Mức nợ là số tiền thuế nợ của người nộp thuế tại một thời điểm ở một ngưỡng nhất định. Như vậy, mức nợ phản ánh độ lớn của khoản nợ trong khoản phân loại nhất định. Một khoản nợ ở mức nợ lớn là khoản nợ cần quan tâm xử lý nhiều hơn với những khoản nợ ở mức nợ nhỏ.

Trong quá trình quản lý nợ thuế, cơ quan thuế phân loại nợ thuế thành những nhóm khác nhau theo những tiêu thức nhất định. Việc phân loại nợ thuế là phương pháp quan trọng giúp cơ quan thuế nắm bắt sâu sắc đặc điểm, tính chất, nguyên nhân của các khoản thuế nợ. Qua đó có biện pháp quản lý, đôn đốc thu hồi nợ thuế hiệu quả. Có nhiều tiêu chí khác nhau để phân loại nợ thuế.

1.2.1.1. Phân loại nợ thuế

** Căn cứ vào thời gian nợ*

Theo tiêu thức này, nợ thuế được gồm nợ trong hạn và nợ quá hạn.

- Nợ trong hạn

Nợ thuộc nhóm này bao gồm các khoản thuế nợ vẫn còn trong thời hạn nộp thuế. Chẳng hạn như, nợ thuế đối với các khoản thuế chưa đến thời hạn phải nộp hoặc đã đến hạn nhưng được gia hạn nộp thuế. Đối với khoản thuế nợ trong hạn thì việc nợ thuế là đương nhiên, do chưa đến hạn phải nộp nên

không bị coi là vi phạm nghĩa vụ nộp thuế. Tuy nhiên, nợ thuế trong hạn cũng cần theo dõi để nắm bắt, đôn đốc thu hồi kịp thời khi đến thời hạn nộp thuế.

- Nợ quá hạn

Nợ trong nhóm này bao gồm các khoản nợ đến hạn trả theo quy định của pháp luật hoặc theo thông báo hoặc được ghi trên quyết định của cơ quan thuế đến hạn nộp mà chưa nộp thì được coi là nợ quá hạn. Những khoản thuế nợ này đã quá thời hạn phải thực hiện xong nên sẽ bị xử lý, mức độ xử lý tùy thuộc vào thời gian quá hạn. Tùy theo yêu cầu quản lý, nợ quá hạn có thể được phân loại chi tiết hơn nữa theo mức độ quá hạn để có biện pháp quản lý và đôn đốc thu hồi nợ thuế phù hợp.

** Căn cứ vào nội dung nợ*

Căn cứ vào tiêu thức này, nợ thuế được chia thành nợ thuế, phí thông thường; nợ phạt thuế, phí và nợ thuế, phí truy thu phải nộp sau thanh tra, kiểm tra.

- Nợ thuế, phí thông thường

Nợ trong nhóm này bao gồm các khoản nợ phát sinh từ số thuế, phí phải nộp do người nộp thuế kê khai với cơ quan thuế mà không bao gồm số thuế, phí bị truy thu, bị phạt chậm nộp do cơ quan thuế thanh tra, kiểm tra phát hiện. Xét theo những tiêu chí khác, trong nhóm nợ thuế, phí này cũng bao gồm nhiều khoản nợ có tuổi nợ, mức nợ khác nhau do người nộp thuế kê khai với cơ quan thuế và các khoản thuế nợ này được theo dõi trên hồ sơ quản lý đối tượng nộp thuế lưu tại cơ quan thuế.

- Nợ phạt thuế, phí

Theo luật quản lý thuế hiện hành, Luật số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006 (sau đây được gọi tắt là “Luật Quản lý thuế”) thì việc cơ quan thuế xử phạt thuế, phí đối với người nộp thuế vi phạm về thuế thì sẽ có nhiều loại vi phạm tương ứng với từng nội dung vi phạm. Do đó, trong nhóm nợ phạt thuế,

phí này còn có thể chia ra thành các khoản mục nợ như: nợ do phạt nộp chậm; nợ phạt thiếu thuế phải nộp; nợ phạt trốn thuế; nợ phạt vi phạm thủ tục về thuế.

- Nợ thuế, phí truy thu phải nộp sau thanh tra, kiểm tra

Đây là khoản thuế nợ mà cơ quan thuế sau quá trình kiểm tra thanh tra đã phát hiện thêm số thuế phải nộp mà đơn vị bỏ ngoài sổ sách, không kê khai hoặc khai không chính xác ở tất cả các loại hồ sơ khai thuế trong năm tính thuế. Ở thời điểm cơ quan thuế tiến hành thanh tra, kiểm tra thì theo quy định số thuế này đã phải được nộp vào ngân sách, nhưng có thể đơn vị do vô tình hoặc cố ý đã kê khai sai để trốn thuế. Số nợ thuộc nhóm nợ này phản ánh số thuế phát hiện thêm được coi là nợ thuế của những người nộp thuế được thanh tra, kiểm tra. Tuy nhiên, nó cũng có ý nghĩa quan trọng giúp cho cơ quan thuế có những biện pháp quản lý thích hợp với nhóm nợ này. Đồng thời, việc theo dõi nợ thuế theo nhóm này giúp cho cơ quan thuế đánh giá được mức độ vi phạm pháp luật thuế của người nộp thuế trong từng thời kỳ cụ thể.

** Căn cứ vào khả năng thu hồi nợ*

Căn cứ vào khả năng thu hồi tiền nợ dựa trên những thông tin về người nợ thuế như: mức nợ, tuổi nợ, tình trạng hoạt động kinh doanh của người nợ thuế thì nợ thuế được phân loại thành nợ có khả năng thu, nợ khó thu và nợ không có khả năng thu.

- Nợ có khả năng thu

Nợ có khả năng thu được hiểu là số tiền nợ thuế của người nộp thuế được xác định phải nộp vào ngân sách Nhà nước nhưng còn trong thời hạn nộp thuế hoặc đã quá hạn nộp theo quy định của pháp luật mà chưa nộp. Thuộc vào nhóm này là nợ thuế của những người nộp thuế vẫn đang là lao động hoặc tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh bình thường, không có dấu hiệu bất thường trong chấp hành pháp luật thuế, không lâm vào tình trạng quá khó khăn dẫn đến không có khả năng nộp thuế.

Tùy theo yêu cầu quản lý, cơ quan thuế có thể tiếp tục chia nợ có khả năng thu hồi thành các loại: nợ thuế chậm nộp dưới 30 ngày, nợ thuế chậm nộp từ 30 ngày đến 90 ngày. Mốc nợ thuế 90 ngày là mốc quan trọng vì nó liên quan đến thời điểm xác định một trong những dấu hiệu phải áp dụng biện pháp cưỡng chế thuế theo Luật Quản lý thuế.

- Nợ khó thu

Nợ khó thu là nợ thuế của những người nộp thuế đang rất khó khăn về tài chính chẳng hạn như đang bị đình trệ sản xuất, kinh doanh trong một thời gian dài, đang phải tạm ngừng kinh doanh cho gặp khó khăn, đang lâm vào tình trạng phá sản, bị thua lỗ kéo dài ... hoặc không phải gặp khó khăn tài chính nhưng là đối tượng có ý thức chấp hành pháp luật rất kém, nợ thuế dầy dora kéo dài, có nhiều thủ đoạn đối phó, trốn tránh nghĩa vụ thuế và việc áp dụng các biện pháp cưỡng chế thuế với những đối tượng này gặp rất nhiều khó khăn.

Thuộc về nợ khó thu còn có loại nợ thuế của những đối tượng thực tế không còn tồn tại nhưng không làm các thủ tục chấm dứt hoạt động và quyết toán thuế với cơ quan thuế. Đó là nợ thuế của các doanh nghiệp bỏ trốn. Hầu hết đây là các trường hợp cố tình nợ để trốn thuế. Việc truy tìm và xử lý theo pháp luật các trường hợp này không chỉ dừng lại ở mức khó thu mà có thể nói là rất khó thu. Xét về lý thuyết thì nó là nợ khó thu, còn xét về thực tế quản lý, có thể xếp vào nhóm không thể thu hồi, vì trên thực tế có thể có các cơ quan pháp luật có thể truy bắt được thủ phạm nhưng họ không có tài sản để đảm bảo thực hiện nghĩa vụ thuế đã nợ.

- Nợ không có khả năng thu

Việc phân loại nợ trong nhóm này chủ yếu căn cứ vào tình trạng tồn tại của người nộp trong nhóm này. Nợ thuế thuộc loại này là nợ thuế của các doanh nghiệp đã giải thể, phá sản nhưng không có tài sản để thực hiện nghĩa vụ thuế và cũng chưa làm các thủ tục để xóa nợ thuế theo quy định của pháp

luật. Thuộc nhóm này còn có nợ thuế của người nộp thuế là các cá nhân đã chết, đã bị mất tích, mất năng lực hành vi dân sự nhưng chưa được xóa nợ thuế theo quy định của pháp luật.

* Căn cứ vào tính chất nợ

Căn cứ vào tính chất nợ, nợ thuế được chia thành nợ thông thường và nợ chờ xử lý.

- *Nợ thông thường*

Nợ thông thường là số tiền nợ thuế của người nộp thuế mà khoản thuế nợ đã được xác định rõ ràng, không có sai sót, không có nhầm lẫn, không có khiếu nại, không thuộc diện xét miễn, giảm thuế.

- *Nợ chờ xử lý*

Nợ chờ xử lý là khoản thuế nợ xác định chưa thật chính xác cần điều chỉnh lại hoặc nợ thuế đang có khiếu nại, đang thuộc diện xét miễn, giảm thuế. Cụ thể bao gồm các nhóm sau:

+ *Nợ đang chờ điều chỉnh*: Là số tiền nợ thuế do có sai sót của người nộp thuế hoặc cơ quan thuế khi lên kê khai thuế, tính thuế, đang làm thủ tục để điều chỉnh lại hoặc do tạm tính số thuế phải nộp cao hơn số phát sinh, tức là số tiền nợ do người nộp thuế đã kê khai tạm nộp hàng kỳ theo quy định nhưng thực tế phát sinh phải nộp thấp hơn so với số thuế đã kê khai tạm nộp, đang làm thủ tục để điều chỉnh lại. Ngoài ra, trong nhóm này còn có số tiền nợ do chứng từ luân chuyển chậm hoặc thất lạc, tiền thuế đã nộp vào tài khoản thu ngân sách Nhà nước nhưng do chứng từ luân chuyển chưa kịp thời hoặc thất lạc nên trên số thuế vẫn ghi nợ.

+ *Nợ đang xử lý miễn, giảm, xóa nợ*: là số tiền nợ thuế của người nộp thuế đang trong thời gian làm các thủ tục tại cơ quan thuế để được xử lý miễn giảm, xóa nợ theo quy định của pháp luật về thuế (bao gồm các trường hợp đang làm thủ tục xử lý miễn, giảm áp dụng các điều khoản miễn, giảm theo các hiệp định tránh đánh thuế hai lần); là số tiền thuế nợ của cá nhân được cơ quan

pháp luật coi là đã chết, mất tích, mất năng lực hành vi dân sự mà không còn tài sản để nộp tiền thuế, tiền phạt. Khi người nộp thuế đang có nợ thuế đến kỳ phải thực hiện nhưng theo quy định của pháp luật về thuế họ sẽ được miễn, giảm hoặc được xử lý chi ghi thu, ghi chi và đang làm thủ tục thì tạm thời đưa vào nhóm nợ chờ xử lý này để theo dõi chứ không áp dụng các biện pháp để cưỡng chế thu nợ.

+ *Nợ trong quá trình tranh chấp thuế*: Theo các quy định hiện hành tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế và xử lý khiếu nại tố cáo thì trong quá trình khiếu nại khi cơ quan có thẩm quyền chưa ra quyết định xử lý thì người nộp thuế vẫn phải nộp các khoản thuế vào ngân sách Nhà nước. Do đó phát sinh thêm khoản nợ chờ xử lý do khiếu nại của người nộp thuế, xử lý thoái trả tiền thuế. Khi có quyết định chính thức của cơ quan có thẩm quyền thì nợ này được đưa vào một trong hai nhóm nợ có khả năng thu hoặc không có khả năng thu.

+ *Nợ đang được khoan nợ, giãn nợ*: Là số tiền thuế nợ của đối tượng nộp thuế đã được xử lý cho khoan nợ, giãn nợ hoặc đang trong thời hạn làm các thủ tục tại cơ quan thuế đã được xử lý giãn nợ theo quy định.

* Căn cứ vào sắc thuế

Căn cứ vào tiêu thức này, nợ thuế được phân chia theo sắc thuế như: nợ thuế giá trị gia tăng, nợ thuế tiêu thụ đặc biệt, nợ thuế xuất khẩu, nợ thuế nhập khẩu, nợ thuế thu nhập doanh nghiệp, nợ thuế thu nhập cá nhân ...

Cách phân loại này cho biết sắc thuế nào có số nợ cao, sắc thuế nào có số nợ thấp. Qua đó, tìm hiểu những quy định pháp lý và thủ tục hành chính thu nộp sắc thuế đó đã hợp lý hay chưa, làm cơ sở hoàn thiện pháp luật thuế và quản lý thuế.

1.2.1.2. Nội dung quản lý nợ thuế

Mục tiêu cuối cùng của quản lý nợ thuế là đảm bảo thu hồi số thuế phải nộp của người nộp thuế vào ngân sách Nhà nước theo quy định của pháp luật.

Để đạt được mục tiêu này, công tác quản lý nợ thuế phải thực hiện ba nội dung cơ bản sau:

Thứ nhất, thống kê và nắm bắt đầy đủ tình hình nợ thuế của người nộp thuế, số thuế phải nộp, số thuế đã nộp của người nộp thuế. Với nội dung này, công tác quản lý nợ thuế phải theo dõi được toàn bộ số thuế ghi thu, số thuế đã thu, số thuế còn nợ trong một thời kỳ nhất định. Nội dung này cũng đòi hỏi bộ phận quản lý nợ thuế phản ánh được danh mục nợ thuế của một thời kỳ nhất định và lũy kế số thuế nợ của toàn bộ người nộp thuế và của từng người nộp thuế đối với từng khoản thu và tất cả các khoản thu tại cơ quan thuế ở một thời điểm nhất định.

Thứ hai, phân tích và đánh giá thực trạng nợ thuế thông qua việc phân loại nợ thuế, phân tích các nguyên nhân nợ thuế ... Nội dung này đòi hỏi bộ phận quản lý nợ của cơ quan thuế phải đánh giá được thực trạng nợ bằng cách chỉ rõ diễn biến nợ thuế trong những thời kỳ nhất định để thấy được công tác quản lý nợ tốt nên hay xấu đi; thấy được tuổi nợ, mức nợ, loại nợ theo từng tiêu chí phân loại. Đặc biệt, công tác này cần làm rõ được nguyên nhân chủ quan và khách quan của tình hình nợ thuế nói chung và lý do nợ thuế trong những trường hợp cụ thể để có biện pháp cải tiến quản lý hoặc xử lý và đôn đốc thu nợ phù hợp.

Thứ ba, thực hiện các biện pháp nhắc nhở, đôn đốc nộp tiền thuế và các khoản thu khác do cơ quan thuế quản lý. Vì mục tiêu của quản lý nợ thuế là phải đảm bảo thu hồi số thuế nợ. Do vậy, nội dung này là công việc rất quan trọng của công tác quản lý nợ thuế, đó là phải nhắc nhở, đôn đốc bằng các hình thức cụ thể do pháp luật quy định để người nộp thuế thực hiện nghĩa vụ nộp thuế của mình, chẳng hạn như nhắc nhở qua điện thoại hoặc ra thông báo bằng văn bản về việc nợ thuế ...

Các biện pháp đôn đốc thu hồi nợ thuế:

Thông thường có các biện pháp đôn đốc thu hồi nợ thuế sau đây: nhắc nhở qua điện thoại, thông báo nợ thuế và yêu cầu giải trình nợ thuế. Cụ thể như sau:

- *Nhắc nhở qua điện thoại*: Cán bộ thuế trực tiếp phụ trách thu nợ của người nộp thuế trên cơ sở theo dõi số thuế nợ trên hồ sơ quản lý trực tiếp gọi điện thoại cho đối tượng nợ thuế nhắc nhở về số thuế nợ và yêu cầu thực hiện nộp thuế theo quy định của pháp luật. Có nhiều trường hợp do NNT không thường xuyên theo dõi tình hình nợ thuế của mình nên quên nộp thuế nên biện pháp này giúp ích được cho cả NNT và cơ quan thuế. NNT được nhắc nhở nộp thuế kịp thời tránh bị cưỡng chế thuế làm ảnh hưởng đến hoạt động kinh doanh, cơ quan thuế không phải tốn nguồn lực để thực hiện các biện pháp thu hồi nợ thuế. Đối tượng được gọi điện nhắc nhở, số lần cán bộ thuế gọi điện thoại nhắc nhở phụ thuộc vào số lượng đối tượng nợ thuế nhiều hay ít. Biện pháp quản lý này mang tính tùy nghi, do đó không được xem đây là một khâu bắt buộc phải có trong quy trình xử lý nợ thuế, chỉ có xem đây là hoạt động mang tính thiện chí của cơ quan thuế nhắc nhở NNT trong trường hợp họ quên nộp thuế. NNT không thể nêu lý do cơ quan thuế chưa gọi điện thoại nhắc nhở để khiếu nại các biện pháp xử lý tiếp theo.

- *Thông báo nợ thuế*: Cơ quan thuế lập thông báo bằng văn bản gửi cho đối tượng nợ thuế thông báo chính thức về số thuế nợ, thời gian nợ và yêu cầu phải nộp thuế theo quy định của pháp luật khi đối tượng nộp thuế có khoản thuế nợ trên 30 ngày. Đồng thời, nhắc nhở về những biện pháp xử phạt hành chính khi nộp thuế không thực hiện nộp thuế theo quy định của pháp luật. Khi thực hiện biện pháp này, cơ quan thuế cũng phải tổ chức vào sổ theo dõi đôn đốc thu nộp để lưu giữ thông tin hoạt động đôn đốc thu nộp thuế. NNT có thời gian gần 60 ngày để liên hệ với cơ quan thuế để giải trình, khiếu nại những khoản sai lệch về thuế. Trong trường hợp NNT không có thắc mắc, khiếu nại thì coi như đồng ý với các khoản thuế nợ của cơ quan thuế. Nó có thể được coi

là bảng đối chiếu công nợ giữa cơ quan thuế và NNT. Vì vậy đây là một quy trình bắt buộc trong quy trình xử lý thuế, trong trường hợp cán bộ thuế quên chưa thực hiện thông báo nợ thuế mà đã thực hiện các biện pháp xử lý thuế tiếp theo thì phải thực hiện thông báo nợ thuế và thực hiện lại.

- *Yêu cầu giải trình nợ thuế*: Đây cũng là thông báo nợ thuế và yêu cầu phải nộp thuế của cơ quan thuế gửi cho đối tượng nợ thuế nhưng có thêm yêu cầu phải giải trình bằng văn bản hoặc giải trình trực tiếp với cơ quan thuế về lý do nợ thuế. Qua việc giải trình, yêu cầu đối tượng nợ thuế phải cam kết nộp thuế theo quy định của pháp luật. Yêu cầu giải trình thuế áp dụng cho đối tượng nộp thuế có khoản thuế nợ lớn hoặc có nhiều khoản thuế nợ trên 30 ngày.

Khi các biện pháp đôn đốc thu hồi nợ thuế như nhắc nhở nợ thuế, thông báo bằng văn bản số thuế còn nợ gửi cho đối tượng nợ thuế và yêu cầu đối tượng nợ thuế giải trình bằng văn bản lý do nợ thuế mà đối tượng nợ thuế vẫn còn nợ thuế đối với các khoản thuế nợ trên 90 ngày thì cơ quan thuế tiến hành cưỡng chế thuế.

1.2.2. Cưỡng chế thuế

Cưỡng chế thuế là việc cơ quan thuế và các cơ quan bảo vệ pháp luật áp dụng các biện pháp buộc người nộp thuế phải thực hiện nghĩa vụ thuế.

Để đảm bảo mục tiêu buộc người nộp thuế tuân thủ quyết định hành chính thuế, công tác cưỡng chế thuế có nội dung cơ bản là thông báo cho người nộp thuế biết trách nhiệm phải thực hiện nghĩa vụ thuế và những hậu quả có thể phải chịu nếu không thực hiện nghĩa vụ thuế. Đồng thời, bằng các biện pháp cưỡng chế như đình chỉ sử dụng hóa đơn, đình chỉ hoạt động kinh doanh, kê biên tài sản ... để buộc người nộp thuế phải thực hiện nghĩa vụ thuế hoặc cưỡng chế chuyển tài sản do người nộp thuế đang nắm giữ hoặc tài sản của người nộp thuế do bên thứ ba nắm giữ vào tay Nhà nước để đảm bảo thực hiện nghĩa vụ thuế của người nộp thuế.

1.2.2.1. Các biện pháp cưỡng chế thuế được thực hiện hiện nay:

Khoản 1, Điều 3 Thông tư số 215/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính, hướng dẫn về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế (sau đây gọi tắt là “Thông tư 215/2013/TT-BTC”) có quy định:

“1. Các biện pháp cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế (sau đây gọi chung là biện pháp cưỡng chế thuế)

a) Trích tiền từ tài khoản của đối tượng bị cưỡng chế tại kho bạc nhà nước, tổ chức tín dụng; yêu cầu phong tỏa tài khoản.

b) Khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập.

c) Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng.

d) Kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên theo quy định của pháp luật để thu tiền thuế nợ, tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế vào ngân sách nhà nước.

đ) Thu tiền, tài sản khác của đối tượng bị cưỡng chế do tổ chức, cá nhân khác đang giữ.

e) Thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề.”

a. Trích tiền từ tài khoản ngân hàng

Đây là biện pháp cơ quan thuế ra lệnh thu gửi cho ngân hàng nơi đối tượng nộp thuế có tài khoản yêu cầu trích tài khoản của đối tượng nợ thuế để nộp thuế cho Nhà nước. Để thực hiện được biện pháp này cơ quan thuế phải có thông tin về tài khoản của đối tượng nợ thuế. Đồng thời, cần có chế tài yêu cầu ngân hàng có trách nhiệm cung cấp thông tin về tài khoản của đối tượng nợ thuế, chế tài xử lý trong trường hợp ngân hàng không cung cấp thông tin hoặc không thực hiện trích tài khoản của đối tượng nợ thuế để nộp thuế khi trên tài khoản của đối tượng nộp thuế có số dư để thực hiện lệnh thu của cơ quan thuế.

b.. Khấu trừ tiền lương hoặc thu nhập

Biện pháp này áp dụng đối với các khoản thuế nợ của cá nhân làm công ăn lương. Theo đó, cơ quan thuế ban hành quyết định hành chính thuế yêu cầu tổ chức chi trả thu nhập cho cá nhân (tiền lương, tiền công và thu nhập khác) khấu trừ tiền thuế của cá nhân đó để nộp thuế cho Nhà nước. Khi thực hiện biện pháp này cần chú ý một số vấn đề sau:

- Chỉ khấu trừ một số tỷ lệ nhất định từ tiền lương, tiền công để đảm bảo vẫn thực hiện thu được thuế nhưng vẫn phải đảm bảo nguồn thu nhập để đảm bảo cuộc sống tối thiểu cho đối tượng nợ thuế.

- Quy định thời hạn nhất định mà tổ chức chi trả thu nhập phải có trách nhiệm thực hiện. Phải có yêu cầu cung cấp thông tin về tình hình thu nhập của đối tượng nợ thuế, báo cáo tình hình thực hiện quyết định hành chính thuế của tổ chức chi trả thu nhập cho cơ quan thuế.

- Yêu cầu tổ chức chi trả thu nhập thông báo cho đối tượng nợ thuế biết về việc thực hiện việc khấu trừ tiền lương và thu nhập theo quyết định hành chính thuế của cơ quan thuế.

- Phải có chế tài xử lý khi tổ chức chi trả thu nhập không thực hiện quyết định hành chính thuế của cơ quan thuế về việc khấu trừ tiền lương và thu nhập của đối tượng nợ thuế khi đối tượng nợ thuế có thu nhập đủ để thực hiện việc khấu trừ thuế theo quyết định hành chính thuế.

c. Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng

Biện pháp đình chỉ sử dụng hóa đơn được thực hiện thông qua việc cơ quan thuế dừng bán hóa đơn cho người nộp thuế sử dụng hóa đơn mua của cơ quan thuế hoặc thông báo hóa đơn không có giá trị lưu hành trong trường hợp người nộp thuế sử dụng hóa đơn đặt in, hóa đơn tự in hoặc hóa đơn điện tử.

Hóa đơn là chứng từ cho người bán hàng hóa hoặc cung ứng dịch vụ lập để ghi nhận thông tin bán hàng hóa hoặc cung ứng dịch vụ theo quy định của pháp luật. Đình chỉ sử dụng hóa đơn có tác động làm gián đoạn hoạt động kinh doanh bình thường của đối tượng nợ thuế do khi mua hàng, người mua cần lấy

hóa đơn làm chứng từ thanh toán nhưng người bán không có hóa đơn để cung cấp khi bán hàng hoặc hóa đơn do họ sử dụng không có giá trị pháp lý theo thông báo của cơ quan thuế.

Trong trường hợp người nộp thuế sử dụng hóa đơn mua của cơ quan thuế thì biện pháp này khá đơn giản trong thực hiện. Nhưng đối với trường hợp người nộp thuế sử dụng hóa đơn đặt in, hóa đơn tự in và hóa đơn điện tử thì nó có những tác động rất phức tạp. Trong trường hợp này cơ quan thuế không thể thu giữ hóa đơn của đối tượng nợ thuế mà chỉ vô hiệu hóa nó bằng thông báo hóa đơn không có giá trị lưu hành để những người nộp thuế khác không chấp nhận lấy hóa đơn của đối tượng này trong giao dịch mua bán hàng hóa, dịch vụ. Điều này đòi hỏi việc thông báo của cơ quan thuế phải rất rộng rãi, rất minh bạch để đảm bảo thông tin đến được với mọi tổ chức, cá nhân trong xã hội. Sau đó, nếu đối tượng nộp thuế đã nộp đủ số thuế nợ, số tiền phạt vào ngân sách Nhà nước thì lại phải có thông báo hóa đơn tiếp tục có giá trị lưu hành. Những thủ tục như vậy rất phức tạp, đặc biệt sẽ làm cho các tổ chức, cá nhân trong xã hội lẫn lộn không phân biệt rõ đâu là hóa đơn có giá trị lưu hành và không có giá trị lưu hành khi có nhiều đối tượng rơi vào trường hợp này. Những phân tích này cho thấy, mặc dù về lý thuyết, có thể thực hiện biện pháp đình chỉ sử dụng hóa đơn đối với người nộp thuế sử dụng hóa đơn đặt in, hóa đơn tự in và hóa đơn điện tử, song trên thực tế rất khó áp dụng. Bởi vậy, biện pháp đình chỉ hóa đơn khả dĩ nhất chỉ áp dụng cho đối tượng nợ thuế thuộc diện mua hóa đơn của cơ quan thuế

d. Kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên.

Đây là biện pháp cưỡng chế mà cơ quan thuế phối hợp với các cơ quan chức năng thực hiện kê biên tài sản và bán đấu giá tài sản kê biên để thu tiền nợ của đối tượng nợ thuế. Thông thường, pháp luật quy định sau một khoảng thời gian nhất định kể từ ngày kê biên mà đối tượng nợ thuế thực hiện nộp đủ số thuế nợ vào ngân sách Nhà nước thì số tài sản kê biên được trả lại cho đối

tượng nợ thuế. Nếu quá thời hạn quy định mà đối tượng nợ thuế không nộp đủ thuế theo quy định của pháp luật thì tài sản kê biên được đem ra bán đấu giá để thu đủ số tiền thuế nợ, tiền phạt vào ngân sách Nhà nước. Khi thực hiện biện pháp kê biên, đấu giá tài sản cần chú ý một số vấn đề sau:

- Cần quy định danh mục loại trừ không thực hiện kê biên tài sản. Nhưng tài sản không nên kê biên vì những lý do kinh tế hoặc chính trị là: (i) Những tài sản liên quan đến những giá trị tinh thần thiêng liêng như: đồ thờ cúng, huân chương, huy chương ... (ii) Những tài sản là nhà ở, đồ dùng thiết yếu của người bị cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế và của gia đình họ, chẳng hạn như giường, chiếu, chăn, màn, bếp ăn ... (iii) Thuốc chữa bệnh, lương thực, thực phẩm thiết yếu của người bị cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế và gia đình họ; (iv) Công cụ lao động.

- Cần quy định rõ thẩm quyền, cơ chế phối hợp và thủ tục chặt chẽ để thực hiện việc cưỡng chế cũng như bán đấu giá tài sản đã kê biên.

- Cần đảm bảo tính bí mật trước khi đưa ra quyết định kê biên tài sản để ngăn ngừa khả năng đối tượng bị cưỡng chế tẩu tán tài sản trước hoạt động cưỡng chế diễn ra.

- Cần quy định rõ thủ tục, trách nhiệm quản lý, bảo quản tài sản kê biên.

- Cần tính toán tính hiệu quả kinh tế khi thực hiện kê biên tài sản bán đấu giá tài sản, tránh trường hợp chi phí tổ chức kê biên bán đấu giá lớn hơn giá trị tài sản kê biên.

đ. Thu tiền, tài sản khác của đối tượng bị cưỡng chế do tổ chức, cá nhân khác đang giữ

Đây là biện pháp cơ quan thuế ra văn bản yêu cầu bên thứ ba đang nắm giữ tiền hoặc tài sản của đối tượng nợ thuế không chuyển trả tiền hoặc tài sản cho đối tượng nợ thuế mà chuyển số tiền bên thứ ba đang nắm giữ vào ngân sách Nhà nước để nộp thuế thay cho đối tượng nợ thuế hoặc chuyển giao tài sản của đối tượng nợ thuế do bên thứ ba nắm giữ cho cơ quan thuế để đảm bảo

thực hiện nghĩa vụ thuế của đối tượng nợ thuế bằng cách bán đấu giá các tài sản này theo quy định của pháp luật. Pháp luật quy định số tiền hoặc tài sản mà bên thứ ba đang nắm giữ của đối tượng nợ thuế đã được chuyển cho Nhà nước được coi là đã thanh toán hoặc chuyển tài sản trả cho đối tượng nợ thuế. Để thực hiện biện pháp này đòi hỏi cơ quan thuế phải nắm bắt được thông tin về các đối tác kinh doanh của đối tượng nợ thuế; phải quy định các thủ tục và trình bày pháp lý để đảm bảo thực hiện việc thu tiền và tài sản này và phải quy định chế tài xử lý khi bên thứ ba không thực hiện yêu cầu của cơ quan thuế mà không có lý do chính đáng được giải trình theo quy định của pháp luật.

e. Thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề

Thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề là biện pháp của các cơ quan hành chính thực hiện quy định hành chính thuế bằng cách thông báo các loại giấy tờ trên của người nộp thuế hết giá trị pháp lý. Biện pháp này khiến người nộp thuế không thể tiếp tục tiến hành hoạt động kinh doanh bình thường. Tuy nhiên, biện pháp không phải do cơ quan thuế trực tiếp thực hiện vì nó không thuộc thẩm quyền của cơ quan thuế. Biện pháp này được thực hiện trên cơ sở đề nghị của cơ quan thuế đối với cơ quan Nhà nước có thẩm quyền theo những trình tự quy định của pháp luật.

Biện pháp này gián tiếp buộc người nộp thuế phải thực hiện nghĩa vụ thuế thông qua tác động làm gián đoạn hoạt động kinh doanh của người nộp thuế. Bởi vậy, nó cũng chỉ nên được sử dụng như một trong những biện pháp cuối cùng khi các biện pháp cưỡng chế khác không đem lại hiệu quả.

1.2.2.2. Tính hợp lý của các biện pháp cưỡng chế thuế

Trong số 6 biện pháp cưỡng chế thuế được quy định tại Khoản 1, Điều 3, Thông tư 215/2013/TT-BTC, ngoại trừ biện pháp (a) NNT có tiền nhưng dây dũa không chịu nộp thuế hoặc biện pháp (b) áp dụng đối với các khoản

thuế nợ của cá nhân làm công ăn lương, khi một doanh nghiệp bị áp dụng các biện pháp cưỡng chế thuế còn lại như trên thì hoạt động của doanh nghiệp sẽ bị đình trệ hoàn toàn vì người mua hàng cần hóa đơn để thanh toán nhưng doanh nghiệp bị cưỡng chế không có hóa đơn để cung cấp cho người mua do đó không thể bán được hàng hóa, cung ứng dịch vụ. Biện pháp kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên cũng làm đình trệ hoạt động của doanh nghiệp vì doanh nghiệp không có máy móc để sản xuất hàng hóa, không có tài sản để duy trì hoạt động bình thường, thậm chí biện pháp cưỡng chế cuối cùng còn chấm dứt hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp ngay tức khắc mặc dù biện pháp này không trực tiếp giúp cơ quan Thuế thu hồi được nợ thuế.

Khi doanh nghiệp bị cưỡng chế thuế thì gần như chắc chắn doanh nghiệp sẽ bị phá sản. Các biện pháp cưỡng chế thuế không nhằm nâng cao thực thi pháp luật về nghĩa vụ nộp thuế mà chỉ nhằm mục đích thu hồi được nợ thuế. Trường hợp doanh nghiệp bị phá sản thì thứ tự phân chia tài sản được thực hiện theo luật định (Luật phá sản, luật số 51/2014/QH13 ngày 19 tháng 6 năm 2014, Điều 54), trong đó thứ tự thanh toán nợ thuế là thứ 4. Như vậy bằng quyết định cưỡng chế thuế, cơ quan Thuế đã thay đổi thứ tự phân chia tài sản của doanh nghiệp, chiếm quyền ưu tiên thu hồi nợ thuế.

Mặc khác theo Luật Quản lý thuế, cơ quan thuế chỉ tuân theo trình tự, thủ tục để cưỡng chế đối tượng nợ thuế mà không xét đến mức độ vi phạm của đối tượng nợ thuế. Hành vi chậm nộp tiền thuế, về thực chất chỉ là hành vi vi phạm hành chính. Theo Luật Xử lý vi phạm hành chính, luật số 15/2012/QH13 ngày 20 tháng 6 năm 2012, tại Điều 25 quy định về *“Tức quyền sử dụng giấy phép, chứng chỉ hành nghề có thời hạn hoặc đình chỉ hoạt động có thời hạn”* chỉ *“áp dụng đối với cá nhân, tổ chức vi phạm nghiêm trọng các hoạt động được ghi trong giấy phép, chứng chỉ hành nghề”* hoặc các cá nhân tổ chức đó có các hoạt động mà các hoạt động đó *“gây hậu quả nghiêm trọng hoặc có khả năng thực tế gây hậu quả nghiêm trọng đối với tính mạng, sức khỏe con người,*

môi trường và trật tự, an toàn xã hội”. Điều 26 của Luật này quy định về tịch thu tang vật, phương tiện vi phạm hành chính cũng chỉ “*áp dụng đối với vi phạm hành chính nghiêm trọng do lỗi cố ý của cá nhân, tổ chức*”

Liệu rằng tất cả các hành vi chậm nộp tiền thuế đã vi phạm nghiêm trọng các hoạt động được ghi trong giấy phép, chứng chỉ hành nghề hoặc gây nên hậu quả nghiêm trọng đối với tính mạng, sức khoẻ con người, môi trường và trật tự an toàn xã hội đến mức phải bị kê biên tài sản, bị thu giữ tài sản do cá nhân, tổ chức khác nắm giữ, bị thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh. Các hoạt động trên của cơ quan thuế có thể khiến một doanh nghiệp với hàng ngàn công nhân bị thất nghiệp, gây bất ổn kinh tế - xã hội. Vậy các biện pháp cưỡng chế thuế nêu trên liệu có thỏa đáng?

1.2.3. Xóa nợ thuế

Khi cơ quan thuế thực hiện tất cả các biện pháp để thu hồi nợ thuế mà cũng không thể thu đủ tiền nợ thuế thì các khoản thuế nợ đó được xóa nợ, chi tiết về các trường hợp được xóa nợ thuế được quy định tại Thông tư 156/2013/TT-BTC, Điều 48, Khoản 1 như sau:

“1. Trường hợp được xóa nợ tiền thuế

a) Doanh nghiệp bị tuyên bố phá sản đã thực hiện các khoản thanh toán theo quy định của pháp luật phá sản mà không còn tiền, tài sản để nộp tiền thuế.

b) Cá nhân được pháp luật coi là đã chết, mất tích, mất năng lực hành vi dân sự mà không còn tài sản để nộp tiền thuế.

c) Các khoản nợ tiền thuế không thuộc trường hợp nêu tại điểm a và b khoản 1 Điều này, đáp ứng đủ các điều kiện sau:

c.1) Khoản nợ tiền thuế đã quá 10 (mười) năm kể từ ngày hết thời hạn nộp thuế;

c.2) Cơ quan thuế đã áp dụng tất cả các biện pháp cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế theo quy định nhưng không thu đủ tiền thuế;”

Hai trường trường hợp (a) và (b), Luật quy định xóa nợ thuế là đương nhiên vì chủ thể nộp thuế không còn tồn tại hoặc mất hành vi dân sự mà không có tài sản để nộp tiền thuế. Tuy nhiên trường hợp (c) có điểm chưa hợp lý sau đây:

Cơ quan Thuế có nhiệm vụ quản lý thu thuế cho Nhà nước, theo dõi tính số thuế chậm nộp, cưỡng chế thi hành nộp thuế đồng thời có quyền hạn lập hồ sơ trình cơ quan cấp trên có thẩm quyền xóa nợ thuế. Quyền hạn của cơ quan Thuế trong việc xóa nợ thuế quá lớn, trong quá trình thực hiện không có cơ quan khác giám sát do đó không tránh khỏi có sự thông đồng giữa cơ quan Thuế và đối tượng nộp thuế trong việc xóa nợ thuế. Mặc khác đối tượng nộp thuế có thể lợi dụng quy định điều này để thực hiện hành vi dây dưa nộp thuế, sau đó thì bỏ địa điểm kinh doanh và đợi đến đủ thời gian được xóa nợ thuế theo quy định để được xóa nợ thuế. Về lý luận là như thế, còn trên thực tế thì như thế nào? Luận văn sẽ phân tích rõ hơn thực trạng của vấn đề này trong chương 2 của luận văn này.

1.2.4. Quy trình xử lý nợ thuế

Tổng cục Thuế đã ban hành quy trình quản lý nợ kèm theo quyết định 1401/QĐ-TCT ngày 28/7/2015 và quy trình cưỡng chế nợ thuế kèm theo quyết định 751/QĐ-TCT ngày 20/4/2015 quy định những nội dung cụ thể trong công tác xử lý lý nợ. Toàn bộ nội dung và quy trình xử lý nợ thuế áp dụng hiện hành ở Việt Nam thể hiện khái quát qua sơ đồ sau:

Sơ đồ 1.1: Khái quát quy trình xử lý nợ thuế

Bước 1: Lập kế hoạch thu hồi nợ	- Xây dựng chương trình, chỉ tiêu, biện pháp quản lý nợ năm
	- Điều chỉnh chương trình, chỉ tiêu, biện pháp quản lý nợ năm



Bước 2: Thực hiện quản lý nợ và xử lý thu nợ	- Phân công công chức quản lý nợ
	- Phân loại nợ và lập sổ theo dõi nợ
	- Thực hiện các biện pháp đôn đốc thu nợ
	- Phân tích, đánh giá và xử lý nợ
	- Lưu hồ sơ
↓	
Bước 3: Báo cáo kết quả thực hiện công tác quản lý nợ thuế	- Lập báo cáo
	- Đánh giá kết quả thực hiện kế hoạch thu nợ
↓	
Bước 4: Thực hiện cưỡng chế nợ thuế	- Trích tiền từ tài khoản của đối tượng bị cưỡng chế tại kho bạc nhà nước, tổ chức tín dụng; yêu cầu phong tỏa tài khoản
	- Khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập
	- Thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng
	- Kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên theo quy định của pháp luật để thu tiền thuế nợ, tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế vào ngân sách nhà nước
	- Thu tiền, tài sản khác của đối tượng bị cưỡng chế do tổ chức, cá nhân khác đang giữ
	- Thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề
↓	
Bước 5: Xóa nợ thuế	- Lập danh sách trình cấp trên phê duyệt
	- Thực hiện xóa nợ thuế

Kết luận chương 1

Chương 1 đã phân tích những vấn đề lý luận nền tảng như: khái niệm nợ thuế, quản lý nợ thuế, cưỡng chế thuế; vai trò quản lý nợ thuế và cưỡng chế thuế; phân loại nợ thuế; các biện pháp cưỡng chế thuế. Phân tích tính hợp lý của chính sách thuế hiện hành về nợ thuế, xử lý nợ thuế

Qua nghiên cứu sâu những nội dung lý luận về nợ thuế và xử lý nợ thuế cho thấy tầm quan trọng của việc ban hành chính sách ảnh hưởng đến tình hình nợ thuế. Từ đó, vận dụng những kiến thức này áp dụng vào đối tượng cụ thể là Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu nhằm phân tích thực trạng, tìm hiểu nguyên nhân về tính hiệu quả hay sự yếu kém trong công tác quản lý nợ thuế và xử lý nợ thuế ở Bà Rịa - Vũng Tàu.

Chương 2

THỰC TRẠNG THỰC HIỆN PHÁP LUẬT VỀ XỬ LÝ NỢ THUẾ TẠI TỈNH BÀ RỊA - VŨNG TÀU

2.1. Nội dung pháp luật về xử lý nợ thuế

Khi người nộp thuế chây ỳ, cố tình dấy dưng không chịu nộp thuế, trốn tránh nghĩa vụ nộp thuế thì sẽ bị cơ quan Thuế tiến hành cưỡng chế để thu hồi số thuế nợ. Tuy nhiên, không phải bất kỳ người nộp thuế nào có số thuế nợ đều bị cưỡng chế thuế. Thông tư số 215/2013/TT-BTC hướng dẫn về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế. Theo đó, việc cưỡng chế thi hành chính về thuế sẽ có 6 biện pháp thi hành. Thông tư nêu trên cũng quy định cụ thể các trường hợp bị cưỡng chế cũng như trình tự, thủ tục cưỡng chế thuế và thẩm quyền ban hành quyết định cưỡng chế thuế. Cụ thể như sau:

2.1.1. Các trường hợp bị cưỡng chế thuế

“1. Đối với người nộp thuế

a) Người nộp thuế nợ tiền thuế, tiền chậm nộp tiền thuế đã quá 90 (chín mươi) ngày kể từ ngày hết thời hạn nộp thuế, hết thời hạn gia hạn nộp thuế theo quy định của Luật Quản lý thuế và của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

b) Người nộp thuế còn nợ tiền thuế, tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản.

c) Người nộp thuế không chấp hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế trong thời hạn 10 (mười) ngày kể từ ngày nhận được quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế thì bị cưỡng chế thi hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế. Trường hợp quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế có thời hạn thi hành nhiều hơn 10 (mười) ngày mà người nộp thuế không chấp hành quyết định xử phạt theo thời hạn ghi trên quyết định xử phạt thì bị cưỡng chế thi hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế (trừ trường hợp được hoãn hoặc tạm đình chỉ thi hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế).

2. Tổ chức tín dụng không chấp hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế theo quy định của Luật Quản lý thuế và Luật Xử lý vi phạm hành chính.

3. Tổ chức bảo lãnh nộp tiền thuế cho người nộp thuế: quá thời hạn quy định 90 (chín mươi) ngày, kể từ ngày hết hạn nộp tiền thuế, tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế theo văn bản chấp thuận của cơ quan thuế mà người nộp thuế chưa nộp đủ vào ngân sách nhà nước thì bên bảo lãnh bị cưỡng chế theo quy định của Luật Quản lý thuế và Luật Xử lý vi phạm hành chính.

4. Kho bạc nhà nước, kho bạc nhà nước cấp tỉnh, kho bạc nhà nước cấp huyện (sau đây gọi chung là kho bạc nhà nước) không thực hiện việc trích chuyển tiền từ tài khoản của đối tượng bị cưỡng chế mở tại kho bạc nhà nước để nộp vào ngân sách nhà nước theo quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế của cơ quan thuế.

5. Tổ chức, cá nhân có liên quan không chấp hành các quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế của cơ quan có thẩm quyền.”

2.1.2. Trình tự, thủ tục xử lý nợ thuế

* Đối chiếu số liệu và xác minh thông tin người nộp thuế để áp dụng biện pháp cưỡng chế thuế:

Đối với khoản nợ từ 01 đến 30 ngày, kể từ ngày hết hạn nộp thuế: Công chức quản lý nợ hoặc công chức tham gia thực hiện quy trình thực hiện đôn đốc bằng điện thoại. Ngoài ra nếu điều kiện về cơ sở hạ tầng thuận lợi, có thể đôn đốc qua hình thức nhắn tin và gửi thư điện tử cho chủ doanh nghiệp hoặc người đại diện theo pháp luật của NNT thông báo về số tiền thuế nợ.

Đối với khoản nợ từ ngày thứ 31 trở lên, kể từ ngày hết hạn nộp thuế, công chức quản lý nợ và công chức tham gia thực hiện quy trình thực hiện: Lập thông báo tiền thuế nợ, tiền phạt và tiền chậm nộp theo mẫu số 07/QLN. Các khoản thuế nợ của NNT tại Thông báo 07/QLN bao gồm các khoản nợ mới phát sinh từ 01 ngày trở lên. Người lập thông báo nợ trình lãnh đạo cơ

quan thuế phê duyệt (tại Cục Thuế, Thông báo 07/QLN có thể ủy quyền cho trưởng phòng quản lý nợ hoặc trưởng phòng tham gia thực hiện quy trình ký; tại Chi cục Thuế, Thông báo 07/QLN do lãnh đạo Chi cục Thuế ký). Sau khi lãnh đạo cơ quan thuế phê duyệt, bộ phận quản lý nợ hoặc bộ phận được giao nhiệm vụ quản lý nợ gửi Thông báo 07/QLN cho NNT.

Sau khi ban hành Thông báo 07/QLN, nếu NNT phản ánh về số liệu tiền thuế nợ tại Thông báo 07/QLN không chính xác thì công chức quản lý nợ hoặc công chức tham gia thực hiện quy trình phối hợp với NNT để thực hiện:

- Đối chiếu số liệu: Nếu nguyên nhân chênh lệch từ phía NNT thì cơ quan thuế trao đổi qua điện thoại với NNT, đề nghị NNT cung cấp văn bản, chứng từ chứng minh đã nộp thuế. Nếu nguyên nhân chênh lệch từ phía cơ quan thuế thì bộ phận quản lý nợ hoặc bộ phận tham gia thực hiện quy trình thông báo cho bộ phận kê khai và kế toán thuế điều chỉnh lại dữ liệu.

- Ban hành lại Thông báo 07/QLN: Công chức quản lý nợ hoặc công chức tham gia thực hiện quy trình thực hiện ban hành lại Thông báo 07/QLN theo số liệu đã xác định lại, trong đó tại Thông báo ban hành lại ghi rõ: thông báo này thay thế cho thông báo số..., đã ban hành ngày...

Đối với khoản tiền thuế nợ quá thời hạn nộp từ 61 ngày hoặc trước 30 ngày tính đến thời điểm hết thời gian gia hạn nộp thuế, thời gian không tính tiền chậm nộp: công chức thuộc bộ phận quản lý nợ thực hiện xác minh thông tin để thực hiện cưỡng chế thuế theo quy định của pháp luật.

* Thời điểm ban hành quyết định cưỡng chế đối với các biện pháp cưỡng chế thuế:

Đối với biện pháp trích tiền từ tài khoản thủ trưởng cơ quan thuế ký và ban hành quyết định cưỡng chế đảm bảo đúng thời điểm theo quy định:

- Trong ngày thứ 91 (chín mươi mốt) kể từ ngày số tiền thuế, tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế hết thời hạn nộp thuế; hoặc số tiền thuế được nộp dần hết thời hạn theo quy định của pháp luật.

- Ngay sau ngày hết thời hạn gia hạn nộp thuế.

- Ngay sau ngày người nộp thuế không chấp hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế trong thời hạn 10 (mười) ngày kể từ ngày nhận được quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế hoặc thời hạn ghi trên quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với trường hợp quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế có thời hạn thi hành nhiều hơn 10 (mười) ngày.

Đối với các biện pháp còn lại: ngay sau ngày hết thời hiệu của quyết định cưỡng chế; ngay sau ngày đủ điều kiện sang biện pháp tiếp theo.

* Thời điểm chuyển sang biện pháp cưỡng chế thuế khác

Thông thường sau khi hết thời hiệu của quyết định cưỡng chế trước, cơ quan Thuế sẽ ban hành quyết định cưỡng chế thực hiện biện pháp cưỡng chế tiếp theo. Tuy nhiên trường hợp người nộp thuế nợ tiền thuế, tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế có hành vi bỏ trốn, tẩu tán tài sản thì người có thẩm quyền ban hành quyết định cưỡng chế áp dụng biện pháp cưỡng chế phù hợp để đảm bảo thu hồi nợ thuế kịp thời cho ngân sách nhà nước theo quy định tại Điều 17 Thông tư 215/2013/TT-BTC.

Trường hợp có đầy đủ căn cứ xác định việc áp dụng biện pháp cưỡng chế đang thực hiện không thu được số tiền thuế nợ, tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế thì người có thẩm quyền ban hành quyết định cưỡng chế có quyền chấm dứt quyết định cưỡng chế đang thực hiện và ban hành quyết định áp dụng biện pháp cưỡng chế tiếp theo. [3, Điều 8, Khoản 1, Điểm b]

Riêng đối với với biện pháp trích tiền từ tài khoản: trường hợp tổ chức, cá nhân cung cấp thông tin chứng minh rằng không thực hiện được biện pháp cưỡng chế này hoặc nếu thực hiện thì không thu đủ tiền thuế nợ theo quyết định cưỡng chế do tài khoản đối tượng bị cưỡng chế không có số dư, không có giao dịch qua tài khoản trong vòng 03 (ba) tháng gần nhất kể từ thời điểm nhận được văn bản trở về trước thì cơ quan có thẩm quyền thực hiện: nếu là tổ chức

thì chuyển sang cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng; nếu là cá nhân đang được hưởng tiền lương hoặc thu nhập do cơ quan, tổ chức, cá nhân chi trả thì chuyển sang cưỡng chế bằng biện pháp khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập ngay sau ngày nhận được các thông tin do cơ quan, tổ chức, cá nhân cung cấp. [3, Điều 11, khoản 2, điểm d]

* Thẩm quyền ban hành quyết định cưỡng chế thuế:

Quyết định cưỡng chế thuế phải được người có thẩm quyền ký và ban hành. Điều 4 Thông tư 215/2013/TT-BTC quy định rõ thẩm quyền về ban hành quyết định cưỡng chế thuế như sau:

- Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế, Cục trưởng Cục Thuế, Chi cục trưởng Chi cục Thuế có thẩm quyền ban hành tất cả các biện pháp cưỡng chế tại khoản 1 Điều 3 Thông tư 215/2013/TT-BTC trừ biện pháp cưỡng chế thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề.

- Chủ tịch Ủy ban nhân dân cấp huyện, cấp tỉnh được quyền ban hành quyết định cưỡng chế thi hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế trong phạm vi mình phụ trách.

- Trường hợp người vi phạm bị áp dụng biện pháp cưỡng chế thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề thì cơ quan thuế lập hồ sơ, tài liệu và văn bản yêu cầu chuyển cho cơ quan có thẩm quyền cấp giấy chứng nhận kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề thu hồi giấy chứng nhận kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề.

Phân định thẩm quyền cưỡng chế

- Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế, Cục trưởng Cục Thuế có thẩm quyền ban hành quyết định cưỡng chế đối với: quyết định hành chính thuế do mình

ban hành; quyết định hành chính thuế do cấp dưới ban hành nhưng không đủ thẩm quyền cưỡng chế hoặc cấp dưới có thẩm quyền ban hành quyết định cưỡng chế nhưng không đủ điều kiện về lực lượng, phương tiện để tổ chức thi hành quyết định cưỡng chế và có văn bản đề nghị cấp trên ban hành quyết định cưỡng chế.

- Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế ban hành quyết định cưỡng chế đối với đối tượng bị cưỡng chế có nhiều trụ sở đóng tại nhiều địa phương do nhiều Cục Thuế quản lý.

- Cục trưởng Cục Thuế ban hành quyết định cưỡng chế trong trường hợp đối tượng bị cưỡng chế có nhiều trụ sở đóng tại nhiều địa bàn do nhiều Chi cục Thuế trong cùng địa phương (cùng tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương) quản lý.

Người có thẩm quyền ban hành quyết định cưỡng chế có thể giao quyền cho cấp phó xem xét ban hành quyết định cưỡng chế. Việc giao quyền chỉ được thực hiện khi cấp trưởng vắng mặt và phải thể hiện bằng văn bản, trong đó xác định rõ phạm vi, nội dung, thời hạn giao quyền. Cấp phó được giao quyền phải chịu trách nhiệm về quyết định của mình trước cấp trưởng và trước pháp luật. Người được giao quyền không được giao quyền tiếp cho bất kỳ cá nhân nào khác

* Quyết định cưỡng chế thuế:

Quyết định cưỡng chế thuế phải được lập theo mẫu số 01/CC và 07/CC ban hành kèm theo Thông tư 215/2013/TT-BTC. Mẫu số 07/CC áp dụng đối với trường hợp cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng, mẫu 01/CC áp dụng cho các trường hợp cưỡng chế còn lại.

Người có thẩm quyền ban hành quyết định cưỡng chế, công chức thuế có trách nhiệm thi hành quyết định cưỡng chế phải giao quyết định cưỡng chế cho đối tượng bị cưỡng chế trước khi tiến hành cưỡng chế theo quy định của từng biện pháp cưỡng chế. Trường hợp có khó khăn trong việc giao trực tiếp

quyết định cưỡng chế cho đối tượng bị cưỡng chế thì quyết định cưỡng chế được chuyển cho đối tượng bị cưỡng chế bằng thư bảo đảm qua đường bưu điện.

Trường hợp quyết định được giao trực tiếp mà tổ chức, cá nhân bị cưỡng chế không nhận thì người có thẩm quyền hoặc công chức thuế có trách nhiệm giao quyết định cưỡng chế lập biên bản về việc tổ chức, cá nhân bị cưỡng chế không nhận quyết định, có xác nhận của chính quyền địa phương thì được coi là quyết định đã được giao.

Trường hợp gửi qua bưu điện bằng hình thức bảo đảm, nếu sau thời hạn 10 ngày, kể từ ngày quyết định cưỡng chế đã được gửi qua đường bưu điện đến lần thứ ba mà bị trả lại do tổ chức, cá nhân bị cưỡng chế không nhận; quyết định cưỡng chế đã được niêm yết tại trụ sở của tổ chức, nơi cư trú của cá nhân bị cưỡng chế hoặc có căn cứ cho rằng người bị cưỡng chế trốn tránh không nhận quyết định cưỡng chế thì được coi là quyết định đã được giao.

2.2. Thực trạng công tác xử lý nợ thuế tại tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu

Trong những năm gần đây, công tác quản lý nợ thuế tại Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu đã đạt được những kết quả đáng ghi nhận. Công tác theo dõi đơn đốc nợ thuế được thực hiện thường xuyên, liên tục đã góp phần đáng kể vào việc thực hiện dự toán thu NSNN. Tổng số thu ngân sách hàng năm của Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu đều hoàn thành vượt dự toán, năm sau cao hơn năm trước. Tuy nhiên, cùng với sự phát triển của nền kinh tế và tăng lên của nguồn thu NSNN thì số nợ thuế nợ đọng qua các năm cũng tăng theo.

Hiện nay Tổng cục Thuế giao chỉ tiêu thu nợ cho các Cục Thuế địa phương là số thuế nợ thấp hơn 5% tổng số thuế thu NSNN. Về cơ bản đến năm 2014, 2015 chỉ tiêu nợ của Cục thuế đã đáp ứng được yêu cầu của Tổng cục Thuế (tỷ lệ nợ so với tổng số thu thuế năm 2015 là 4,97% tương ứng với số tuyệt đối là 1.357,1 tỷ đồng) [12]. Để thực hiện được yêu cầu trên, trong những năm gần đây, Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu đã nhận thức được tầm quan

trọng của công tác quản lý nợ thuế cũng như tầm quan trọng của việc xây dựng chỉ tiêu thu tiền thuế nợ trong hiệu quả công tác quản lý nợ. Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu đã nghiêm túc thực hiện việc xây dựng chỉ tiêu thu tiền thuế nợ, lập chỉ tiêu thu tiền thuế nợ, phân tích, đánh giá khả năng thu và xử lý các khoản tiền thuế nợ, dự báo số tiền thuế nợ đến thời điểm 31/12 năm thực hiện.

Có thể nói, công tác xây dựng chỉ tiêu thu tiền thuế nợ hàng năm có ý nghĩa vô cùng quan trọng trong công tác quản lý nợ tại Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu. Không chỉ là căn cứ để đánh giá kết quả thực hiện công tác quản lý nợ hàng năm mà còn là một căn cứ quan trọng để đánh giá kết quả thực hiện công tác quản lý nợ hàng năm mà còn là một căn cứ quan trọng để giám sát, theo dõi công tác quản lý nợ hàng năm.

Tuy nhiên, hiện nay việc xây dựng chỉ tiêu thu tiền nợ còn chưa phát huy được tối đa hiệu quả của nó vì các lý do như việc Tổng Cục Thuế quy định mức tiền thuế nợ/Tổng thu NSNN chung cho tất cả các loại hình doanh nghiệp, ngành nghề, lĩnh vực cũng phần nào gây khó khăn cho công tác xây dựng chỉ tiêu thu tiền thuế nợ của Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu. Thực tế quản lý hiện nay cho thấy cơ cấu nợ có sự chênh lệch rất lớn giữa các loại hình doanh nghiệp khác nhau. Có những loại doanh nghiệp có số nợ đọng rất nhỏ, hầu như không có nợ như doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài với số thuế nợ là 94,3 tỷ đồng tương ứng tỷ lệ 0,75%. Trong khi đó có loại doanh nghiệp có số nợ rất lớn như doanh nghiệp ngoài quốc doanh và hộ cá thể với số thuế nợ là 1135,1 tỷ đồng tương ứng tỷ lệ 33,96%.

Việc nắm bắt đặc thù, tình hình nợ, đặc điểm nợ, hình thức nợ của từng loại hình doanh nghiệp, từng lĩnh vực, ngành nghề có ý nghĩa vô cùng quan trọng trong công tác quản lý. Do đó, Tổng cục Thuế khi giao chỉ tiêu thu nợ cần phân loại theo từng loại hình doanh nghiệp chứ không thể giao trên tổng số thu ngân sách như hiện nay.

Để có thể xử lý tốt các khoản thuế nợ, cơ quan thuế phải phân loại được nợ thuế. Phân loại nợ thuế chính là việc công chức quản lý thuế nắm được bản chất của từng loại khoản nợ: nợ sai hay nợ đúng, nợ có khả năng thu hay nợ khó thu để từ đó áp dụng các biện pháp nợ đúng đắn.

Theo quy trình quản lý nợ thuế ban hành kèm theo quyết định 1401/QĐ-TCT ngày 28/7/2015, nợ thuế về cơ bản được phân loại vào 4 nhóm: nợ khó thu, nợ chờ xử lý, nợ có khả năng thu và nhóm tiền thuế đang chờ điều chỉnh. Hàng tháng sau khi khóa sổ thuế, chậm nhất là ngày 10 tháng sau, công chức quản lý nợ thuế phải được thực hiện xong việc phân loại nợ thuế. Việc phân loại nợ thuế phải được thực hiện đều đặn hàng tháng trước khi ban hành thông báo nợ và phạt chậm nộp. Qua việc phân loại nợ thuế sẽ phát hiện nhiều khoản nợ có sai sót như: các khoản thuế bị nộp nhầm mục lục ngân sách, sai tài khoản, sai mã số thuế, sai kho bạc, ... cũng như việc nhiều doanh nghiệp được gia hạn nộp thuế nhưng không làm đầy đủ thủ tục theo quy định, những đơn vị có số nộp ngoài tỉnh nhưng chứng từ luân chuyển chậm ... Những điều này cần được phát hiện và điều chỉnh kịp thời, nó làm giảm đáng kể số thuế nợ.

Trong tổng số thuế nợ mà Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu theo dõi có những khoản nợ hầu như không thể thu hồi được hoặc có những khoản nợ thực chất không phải là nợ mà là do những sai sót chưa được điều chỉnh. Tổng nợ chờ xử lý và nợ chờ điều chỉnh có những năm rất cao như năm 2012 là 28,21%, năm 2013 là 41,88%. Tình trạng trên là do nguyên nhân chủ yếu sau đây:

- *Do chậm trễ trong việc xóa nợ thuế:* có nhiều trường hợp NNT thuộc đối tượng xóa nợ thuế theo Luật Quản lý thuế nhưng do chưa đủ hồ sơ; các cá nhân, hộ kinh doanh còn nợ thuế nhưng đã chết, mất tích hiện cơ quan thuế chưa xác định được là không còn tài sản để nộp tiền thuế, tiền phạt do không để lại di chúc. Một số doanh nghiệp phá sản nhưng không làm thủ tục phá sản theo quy định của pháp luật nên chưa có đủ cơ sở để xem xét xóa nợ thuế.

- *Người nộp thuế ghi sai, ghi thiếu các chỉ tiêu trên chứng từ nộp tiền vào NSNN:* Đây là tình trạng phổ biến đối với rất nhiều doanh nghiệp thuộc Cục thuế Tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu. Để khoản tiền đơn vị nộp được hạch toán đúng thì khi viết giấy nộp tiền hoặc chuyển khoản, đơn vị phải đúng các chỉ tiêu: mã số thuế, mã chương, mã ngành kinh tế, mục, tiểu mục nội dung nộp tiền ... Trên tờ khai thuế không thể hiện cụ thể các thông tin về chương, loại, khoản, mục của từng sắc thuế do đó có rất nhiều đối tượng nộp tiền không đúng với chương, loại, khoản, mục phát sinh. Tình trạng trên dẫn đến trong cùng một đối tượng vừa có nộp thừa, vừa có nộp thiếu thuế.

- *Sai sót của các Kho bạc Nhà nước, NHTM:* Một hiện tượng xảy ra khá phổ biến là các kho bạc, ngân hàng ghi sai nội dung, chương, loại, khoản mục, mã số thuế so với chứng từ nộp tiền của NNT khi chuyển tiền. Ghi là nhầm số tiền nộp giữa các đơn vị với các chi nhánh, đơn vị hạch toán phụ thuộc.

- *Sai sót của cơ quan thuế khi nhập tờ khai, chứng từ nộp tiền của đơn vị:* Hiện tượng cơ quan thuế nhập sai tờ khai, chứng từ nộp tiền của đơn vị ít xảy ra hơn 2 hiện tượng kể trên. Tuy nhiên, đây cũng là một trong những nguyên nhân cơ bản dẫn đến những khoản nợ sai chờ điều chỉnh.

Việc sai sót trong việc kê khai thuế, nộp thuế không phải chỉ xảy ra đối với người nộp thuế và bộ phận thu nộp như kho bạc, ngân hàng. Sai sót còn xảy ra đối với nhân viên cơ quan Thuế, trong quá trình nhập tờ khai bằng tay vào hệ thống, rất nhiều trường hợp số thuế phát sinh của đơn vị bị nhập sai, dẫn đến số thuế nợ lên rất lớn. Nhiều trường hợp nhập nhầm lẫn giữa doanh thu tính thuế và số thuế phải nộp, nhầm giữa số phát sinh các sắc thuế khác nhau. Tất cả những trường hợp này đều gây khó khăn cho công tác quản lý nợ. Không những làm số nợ ảo tăng lên mà còn tốn kém rất nhiều thời gian để có thể phát hiện, xử lý và điều chỉnh.

- *Doanh nghiệp thuộc diện được miễn, giảm, gia hạn nộp thuế nhưng không biết hoặc không có đầy đủ hồ sơ, thủ tục:* Hiện tượng các doanh nghiệp

thuộc diện được miễn, giảm, gia hạn nộp thuế nhưng không có đầy đủ hồ sơ, thủ tục cũng là hiện tượng xảy ra khá phổ biến. Nhiều đơn vị không biết có quy định về gia hạn, miễn giảm và không biết mình có thuộc diện được gia hạn hay không. Trong khi đó, nhiều đơn vị không biết những hồ sơ, thủ tục cần thiết để được chấp nhận gia hạn, miễn giảm. Cũng có những đơn vị biết mình thuộc đối tượng được gia hạn, miễn, giảm nhưng do không được hướng dẫn nên kê khai thiếu sót... Những lý do đó khiến cho hạn nộp của đơn vị trên hệ thống không được gia hạn, số thuế kê khai chưa được miễn, giảm dẫn đến số thuế nợ đọng sai, cần được điều chỉnh.

Công tác xử lý nợ thuế không chỉ là đôn đốc, thu hồi số thuế nợ đọng. Mà phải thấy rằng, mục tiêu cao nhất của công tác quản lý, xử lý nợ thuế là để số thuế nợ đọng thấp nhất, nâng cao ý thức chấp hành pháp luật của NNT. Do đó, không chỉ dừng lại ở việc đôn đốc nợ mà cần phải tăng cường hơn nữa việc tuyên truyền, hỗ trợ NNT để NNT tự ý thức được nộp thuế là quyền lợi và nghĩa vụ của mình, tuyên truyền để bản thân NNT hiểu đúng, làm đúng, tránh tình trạng nợ sai, nợ ảo. Thay vì để có nợ sai, nợ ảo rồi mới đôn đốc, điều chỉnh thì phải xác định mục tiêu không để xảy ra tình trạng sai sót.

Nợ khó thu chiếm một tỷ lệ không nhỏ trong tổng số thuế nợ và có xu hướng tăng dần, đến 2015 tỷ lệ nợ khó thu đã đạt mức 38,79%. Đây là một tỷ lệ rất cao, rất đáng lo ngại vì tuy xếp vào nhóm nợ khó thu nhưng khả năng thu nợ của những đối tượng thuộc nhóm nợ này là rất nhỏ, gần như không thể thu được. Đối tượng thuộc nhóm nợ này gồm có: doanh nghiệp lâm vào tình trạng phá sản, giải thể; doanh nghiệp chờ giải quyết theo Luật Phá sản; người nộp thuế bỏ trốn, mất tích; người nộp thuế bị khởi tố. Trong số nợ nói trên có một tỷ lệ không nhỏ của doanh nghiệp bỏ địa điểm kinh doanh.

Theo số liệu báo cáo tổng kết năm của Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu [12], tiền thuế nợ của NNT đã chấm dứt hoạt động kinh doanh, bỏ địa điểm kinh doanh tăng mạnh về số tuyệt đối cũng như tỷ lệ trong tổng số nợ khó thu

qua các năm, đến năm 2015 số nợ của đối tượng này đã chiếm chủ yếu trong tổng số nợ khó thu (72,28%). Đây là nguyên nhân của biến động có tính xu hướng như trên.

Theo quy định quản lý thuế hiện hành, khi CSKD bỏ địa chỉ kinh doanh như không nộp tờ khai thuế GTGT, không nhận thông báo nợ thuế, thông báo giải trình nợ thuế thì cơ quan Thuế sẽ tiến hành xác minh nguyên nhân. Trình tự xác minh được thực hiện theo quyết định số 1006/QĐ-TCT ngày 13 tháng 6 năm 2006 của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế. Trình tự đó như sau:

“Trong thời hạn 3 ngày kể từ ngày thông báo đơn đốc CSKD được chuyển bằng đường Bưu điện bị cơ quan Bưu điện trả lại hoặc từ ngày Cơ quan Thuế trực tiếp chuyển thông báo đến CSKD nhưng không có người nhận, Cơ quan Thuế có trách nhiệm kiểm tra, xác minh nguyên nhân CSKD không có người đại diện nhận thông báo; cụ thể:

- Kiểm tra các thông tin tại Cơ quan Thuế nhằm xác định CSKD có khai báo với Cơ quan Thuế về việc di chuyển địa chỉ (trụ sở) kinh doanh hay nghỉ kinh doanh không?. Nếu cơ sở kinh doanh đã khai báo chuyển địa điểm kinh doanh phải gửi ngay thông báo đơn đốc nộp tờ khai theo địa chỉ mới .

- Kiểm tra xác minh tại địa chỉ CSKD đăng ký với Cơ quan Thuế (trong trường hợp CSKD không có thông báo nghỉ kinh doanh hoặc chuyển địa điểm kinh doanh).”

Sau khi kiểm tra xác minh thông tin, nếu CSKD không còn hoạt động tại địa chỉ kinh doanh đã đăng ký thì cơ quan Thuế liên hệ và phối hợp với chính quyền phường, xã sở tại để lập biên bản xác nhận thực tế CSKD không còn hoạt động tại địa chỉ kinh doanh đã đăng ký với Cơ quan Thuế. Chậm nhất là 5 ngày làm việc kể từ ngày lập xác định thực tế CSKD không còn hoạt động, cơ quan Thuế phải ra thông báo CSKD bỏ địa chỉ kinh doanh. Khi nhận được thông báo CSKD bỏ địa chỉ kinh doanh, bộ phận theo dõi nợ thuế sẽ chuyển trạng thái đối tượng nộp thuế từ nợ có khả năng thu sang nợ khó thu. Do đối

tượng nộp thuế đã bỏ địa điểm kinh doanh nên cơ quan Thuế không áp dụng tuần tự các biện pháp cưỡng chế mà đề nghị các cơ quan liên quan phối hợp thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề.

Sau thời điểm trên, đối tượng bỏ địa điểm kinh doanh không chịu bất kỳ sự kiểm tra nào của cơ quan Thuế và chờ hết hạn 10 năm là được xóa nợ thuế. Chính điều kiện xóa nợ thuế quá dễ dàng như đã nêu ở trên đã tạo nên tình trạng dây dưa tiền thuế, nợ thuế và trốn tránh nghĩa vụ nộp thuế. Hệ thống pháp luật Việt Nam với đầy đủ các quy định về cưỡng chế nợ thuế chỉ áp dụng được đối với các đơn vị làm ăn trung thực nhưng gặp khó khăn về tài chính chưa nộp được thuế trong khi đề “lọt lưới” đơn vị cố tình làm ăn gian dối cố tình trốn thuế.

Báo cáo trên cũng cho thấy trong giai đoạn năm 2013-2015, tỷ lệ bình quân tiền thuế nợ của NNT có liên quan đến trách nhiệm hình sự chỉ chiếm chưa đến 3% so với tỷ lệ bình quân 61,22% của NNT chấm dứt hoạt động kinh doanh, bỏ địa điểm kinh doanh. Điều này cho thấy tính chất “quỷ quyệt” của các đối tượng nợ thuế, những đối tượng này chỉ trốn nghĩa vụ nộp thuế đối với NSNN nhưng vẫn thực hiện các nghĩa vụ tài chính đối với các chủ thể khác để không bị tố cáo, truy tố về tội hình sự.

Nợ thuế, ngoài nguyên nhân là do các đối tượng nộp thuế cố tình chây ì, trốn tránh, tìm mọi cách trốn thuế thì còn có một nguyên nhân khác là do chính sách thuế. Chính sách thuế không chặt chẽ sẽ bị đối tượng nộp thuế lợi dụng để trốn tránh nghĩa vụ nộp thuế, chính sách thuế không phù hợp với thực tiễn sẽ khiến NNT khó khăn trong việc thực hiện nghĩa vụ nộp thuế. Để hiểu rõ hơn bản chất của các khoản nợ, ta cần phân tích các loại nợ thuế đó theo từng sắc thuế để đánh giá bản chất của việc nợ đọng thuế, nguyên nhân thực sự của việc nợ đọng thuế.

Theo số liệu báo cáo của Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu, tỷ lệ nợ trên tổng số thu ngân sách giai đoạn năm 2011 - 2015 có xu hướng giảm dần, tuy nhiên tỷ lệ nợ thuế GTGT luôn cao hơn hầu hết các sắc thuế khác và không có xu hướng giảm. Năm 2015 tỷ lệ nợ thuế GTGT là 4,47% cao hơn nhiều lần so với tỷ lệ nợ của thuế TNDN là 1,96%, của thuế tài nguyên là 0,51%, của thuế tiêu thụ đặc biệt là 3,11%, của thuế TNCN là 1,81%. Đây là nguyên nhân của tình trạng trên, có phải nền kinh tế khó khăn nên doanh nghiệp chiếm dụng tiền thuế để sử dụng cho mục đích kinh doanh khác. Điều đó không đúng, bởi lẽ nếu tiền thuế bị chiếm dụng vì lý do kinh tế thì các sắc thuế khác cũng bị chiếm dụng với tỷ lệ cao chứ không riêng gì thuế GTGT. Như chúng ta biết, thuế GTGT là sắc thuế gián thu, nghĩa là tiền thuế được cộng vào giá bán hàng hóa, dịch vụ mà người mua phải trả khi mua hàng. Về mặt lý thuyết, người bán chỉ là người thu tiền thuế hộ NSNN, do đó chỉ khi người bán thu hộ được tiền thuế thì mới có khả năng nộp thuế. Trong thời buổi kinh tế hội nhập như hiện nay, phương thức bán hàng trước thanh toán sau ngày càng trở nên phổ biến. Tuy nhiên theo Điều 8, Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính, hướng dẫn thi hành luật thuế giá trị gia tăng và nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều luật thuế giá trị gia tăng (sau đây gọi tắt là “Thông tư 219/2013/TT-BTC”) khi bán hàng hóa, dịch vụ người bán phải xuất hóa đơn ngay tức thì bất kể đã thu được tiền hay chưa. Điều đó đồng nghĩa khi đến hạn kê khai, người bán phải có trách nhiệm nộp thuế GTGT đã xuất bán trong kỳ dù đã thu hay chưa thu được tiền. Người bán hàng khi bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ phải có trách nhiệm xuất hóa đơn GTGT và kê khai nộp thuế, nhưng do có một phần hàng bán chưa thu được tiền nên chưa có tiền nộp thuế dẫn đến tình trạng nợ thuế. Đó chính là nguyên nhân làm cho thuế GTGT có tỷ lệ nợ luôn cao hơn các sắc thuế khác. Chúng ta cần phải xem xét lại chính sách thuế đối với sắc thuế này để không gây khó khăn cho doanh nghiệp đồng thời cũng

có những chế tài riêng cho nó để tránh tình trạng NSNN bị chiếm dụng phục vụ cho mục đích riêng của doanh nghiệp.

Một trong những biện pháp xử lý nợ thuế là đơn đốc thu nộp thuế. Đơn đốc thu nộp là việc cơ quan thuế thực hiện các biện pháp để NNT tự nguyện nộp số tiền thuế nợ vào NSNN. Có rất nhiều biện pháp đơn đốc thu nộp mà cơ quan thuế có thể áp dụng: gọi điện thoại nhắc nhở, ra thông báo yêu cầu nộp thuế, ra thông báo nợ và phạt chậm nộp thuế, gửi giấy mời lên cơ quan thuế làm việc và giải trình về nguyên nhân nợ thuế.

Trong số các biện pháp đơn đốc thu nợ thì ra thông báo nợ thuế, phạt chậm nộp tiền thuế và gọi điện thoại nhắc nhở là các biện pháp được thực hiện nhiều nhất. Đặc biệt, trong năm 2013 đến năm 2015, số lượng các biện pháp đơn đốc thu nợ tăng lên đáng kể. Những biện pháp này đã góp phần quan trọng vào việc giảm nợ. Nhiều đơn vị sau khi nhận được thông báo nợ thuế kèm số tiền tính phạt chậm nộp đã tiến hành rà soát, đối chiếu lại số nợ với cơ quan thuế và nộp ngay số tiền nợ thuế vào NSNN. Tuy vậy, những biện pháp này chỉ thực sự phát huy hiệu quả đối với những đơn vị ý thức được nghĩa vụ nộp NSNN của mình hoặc những những đơn vị có nợ ảo. Còn trên thực tế, rất nhiều đơn vị chây ỳ hoặc do khó khăn tài chính thì các biện pháp này cũng chưa thực sự phát huy hiệu quả. Theo quy định hiện hành, NNT bị tính phạt chậm nộp 0,05%/ ngày trên số tiền chậm nộp. Có nhiều đơn vị có số nợ đọng lớn, số phạt hàng tháng lên đến vài trăm triệu đồng đến vài tỷ đồng thì việc gọi điện thoại nhắc nhở, ra thông báo nợ và phạt chậm nộp không hiệu quả với những đơn vị này.

Hàng tháng, sau khi cơ quan thuế gửi thông báo nợ và phạt chậm nộp cho đơn vị thì rất nhiều đơn vị lên đối chiếu, giải trình. Những đơn vị này hầu hết là những đơn vị có số nợ không nhiều hoặc nợ sai, nợ ảo. Còn các đơn vị nợ lớn thì gần như không có phản hồi gì về số tiền phạt. Nguyên nhân chủ yếu là do các đơn vị nợ lớn hầu hết đều là các đơn vị chây ỳ hoặc thực sự khó khăn

về tài chính. Tuy nhiên, thực tế này cũng khiến chúng ta phải xem xét lại. Phải chăng chế tài của chúng ta chưa đủ mạnh, quy định về phạt chậm nộp, cưỡng chế đối với các đơn vị lớn, chây ì chưa thực sự chắc chắn và có tính răn đe?

Thực tế, với mức phạt 0,05%/ ngày như hiện nay chỉ có tính răn đe với những đơn vị chậm nộp thuế không lâu và số nợ nhỏ hoặc những đơn vị do sơ suất nên chậm nộp thuế. Còn với những đơn vị thực sự khó khăn về tài chính thì mức phạt này chưa có tính răn đe. Bởi lẽ mức phạt này tính ra vẫn thấp hơn lãi suất ngân hàng. Do đó, nếu một đơn vị cùng có số tiền nợ thuế và đồng thời có khoản tiền vay ngân hàng thì việc nợ đọng thuế và bị phạt chậm nộp vẫn có lợi hơn việc trả lãi suất ngân hàng. Đây cũng chính là điểm mà NNT có thể lợi dụng để chiếm dụng vốn NSNN. Đặc biệt là theo quy định hiện hành, cơ quan thuế chưa tính phạt trên khoản tiền phạt chậm nộp. Điều này cũng có nghĩa là khoản tiền nợ thuế của NNT chỉ bị tính theo “lãi đơn”. Trong khi đó, khi vay vốn ngân hàng, tất cả đều phải áp dụng quy tắc tính “lãi kép”, lãi đẻ ra lãi. Chính quy định này cũng phần nào làm giảm tính răn đe của biện pháp phạt chậm nộp tiền thuế. Khiến cho NNT cố tình chây ì, chiếm dụng vốn NSNN và không thực sự ý thức nộp tiền phạt chậm nộp thuế. Nhiều đơn vị chỉ cố gắng nộp khoản tiền nợ thuế còn với tiền phạt chậm nộp thì hầu như không có ý thức nộp.

Về mặt tổ chức công tác cưỡng chế thuế trước thời điểm Luật Quản lý thuế có hiệu lực thi hành, cơ quan thuế các cấp chưa có bộ phận nào độc lập thực hiện chức năng thu nợ và cưỡng chế thuế. Chính vì vậy, công tác cưỡng chế thuế chủ yếu được thực hiện ở bộ phận quản lý thuế và tại bộ phận thanh tra, kiểm tra và xử lý tố tụng về thuế. Tình trạng này đã dẫn đến các biện pháp cưỡng chế của cơ quan thuế đạt hiệu quả không cao, chưa mang tính răn đe và phòng ngừa vi phạm của đối tượng nộp thuế.

Sau thời điểm Luật Quản lý thuế có hiệu lực thi hành, mặc dù đã có nhiều văn bản pháp luật quy định về các biện pháp cưỡng chế nợ thuế nhưng

thực tế việc triển khai thực hiện rất khó khăn. Trong nhóm 6 biện pháp cưỡng chế nợ thuế được quy định trong Luật Quản lý thuế thì có đến 4 biện pháp khi thực hiện cơ quan thuế còn gặp nhiều khó khăn và hầu như không được thực hiện, hoặc nếu có thực hiện thì cơ quan thuế cũng không tổng hợp số liệu báo cáo cấp trên, do số thuế thuế thu được quá ít hoặc các biện pháp cưỡng chế là không hiệu quả.

Hiện tại, việc cưỡng chế thuế được áp dụng như trích tiền từ tài khoản tiền gửi của doanh nghiệp, phong tỏa tài khoản qua nắm thông tin từ ngân hàng, thực tế chỉ thu được một số ít trường hợp. Biện pháp cưỡng chế tiếp theo là kê biên phát mãi tài sản không thực hiện được do đa số các trường hợp tài sản của doanh nghiệp đã cầm cố, thế chấp với ngân hàng. Mặt khác, các doanh nghiệp có số tiền nợ thuế lớn hầu hết không có tiền trong tài khoản tại ngân hàng nên nhiều trường hợp không thực hiện cưỡng chế được, có trường hợp ngân hàng chậm cung cấp thông tin dẫn đến không có cơ sở để xử lý. Ngoài các biện pháp trên, các biện pháp cưỡng chế khác hầu hết không được thực hiện mặc dù hiện nay đã có các quy định của Luật Quản lý thuế, đây cũng là một thực trạng mà cơ quan thuế cần nghiên cứu để có các biện pháp quản lý phù hợp.

Trong các biện pháp thu hồi nợ thuế thì biện pháp đôn đốc được thực hiện chủ yếu và có hiệu quả cao nhất. Theo số liệu báo cáo tổng kết năm giai đoạn 2011 - 2015 của Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu, số thu nợ của biện pháp đôn đốc nợ thuế chiếm 94,5% tổng số thuế thu nợ, còn các biện pháp cưỡng chế có hiệu quả rất thấp hầu như không góp phần vào việc giải quyết số tồn đọng nợ thuế. Trong các nhóm biện pháp cưỡng chế, chỉ có 2 biện pháp cưỡng chế nợ thuế (trích tiền gửi ngân hàng và thông báo hóa đơn không có giá trị sử dụng) trên tổng số 6 biện pháp theo quy định được thực hiện. Biện pháp cưỡng chế được thực hiện nhiều nhất thời gian qua là biện pháp trích tiền từ tài khoản ngân hàng, tuy nhiên, hiệu quả đạt được cũng không cao. Biện

pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị hầu như chỉ có ý nghĩa đối với các đơn vị xây dựng cơ bản có các khoản phải thu khách hàng, chỉ khi doanh nghiệp có nhu cầu xuất hóa đơn để thu hồi nợ cũ thì mới thu hồi được nợ thuế.

Nguyên nhân của việc áp dụng các biện pháp cưỡng chế không đạt hiệu quả cao là do: các doanh nghiệp có số tiền nợ thuế lớn hầu hết không có tiền trong tài khoản tại các ngân hàng nên nhiều trường hợp không thực hiện cưỡng chế được, hoặc có trường hợp ngân hàng chậm cung cấp thông tin dẫn đến không có cơ sở để xử lý, do đó số nợ thu được còn ít so với yêu cầu đặt ra.

Trong công tác cưỡng chế trích tiền từ tài khoản, cơ quan thuế gặp khó khăn trong việc xác định ngân hàng nơi doanh nghiệp mở tài khoản. Theo quy định hiện hành, một doanh nghiệp có quyền mở tài khoản tại nhiều ngân hàng khác nhau. Trong khi đó, doanh nghiệp chỉ làm thủ tục đăng ký kê khai với cơ quan thuế lần đầu tiên mở tài khoản, còn từ lần thứ hai trở đi không phải kê khai bổ sung với cơ quan thuế. Cơ quan Thuế không nắm được hết thông tin tài khoản ngân hàng của đối tượng nợ thuế nên không thể yêu cầu ngân hàng trích nộp tiền của đối tượng nợ thuế nộp vào NSNN. Vì vậy, việc cưỡng chế bằng cách trích tiền từ tài khoản ngân hàng không đạt được hiệu quả như mong muốn.

Với các biện pháp cưỡng chế còn lại cơ quan thuế cũng gặp phải những khó khăn nhất định. Ví dụ, như biện pháp kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản thì phải phối hợp thẩm tra, xác minh với nhiều cơ quan nên thời gian kéo dài. Việc kê biên tài sản là rất khó thực hiện do cơ quan thuế không có nhân lực và kho tàng để quản lý tài sản kê biên, mặc khác luật có quy định để phục vụ cho việc kê biên tài sản cưỡng chế các đơn vị như ủy ban nhân dân, công an xã phường phải có trách nhiệm phối hợp, hỗ trợ thực hiện, tuy nhiên trên thực tế ngành thuế phải chi một khoản chi phí rất lớn hàng năm cho việc phối hợp thực hiện, do đó biện pháp này rất khó thực hiện gần như là không thể. Biện pháp thu hồi giấy phép kinh doanh để thu nợ thì hiện nay lại chưa có quy chế

phối hợp giữa ngành Thuế và và cơ quan cấp giấy phép đầu tư nên hầu hết chưa thể thực hiện. Đây cũng là một bất cập cần được cơ quan thuế và các ban ngành hữu quan xem xét để giải quyết trong thời gian tới.

Ngoài ra, pháp luật về các biện pháp cưỡng chế còn có những quy định chưa phù hợp hoặc chưa cụ thể dẫn đến khó khăn cho cơ quan thuế trong việc áp dụng các biện pháp cưỡng chế.

Theo Điều 5 Thông tư 215/2013/TT-BTC quy định việc áp dụng các biện pháp cưỡng chế được thực hiện theo thứ tự: “Việc áp dụng biện pháp cưỡng chế tiếp theo được thực hiện khi không áp dụng được các biện pháp cưỡng chế trước đó hoặc đã áp dụng các biện pháp cưỡng chế trước đó nhưng chưa thu đủ tiền thuế nợ, tiền phạt, tiền chậm nộp tiền thuế theo quyết định hành chính thuế”. Thực chất đây là các biện pháp cưỡng chế có tính độc lập, không phải các bước thực hiện mà các biện pháp này là các phương pháp khác nhau, không liên quan đến nhau nhưng lại buộc cơ quan thuế phải thực hiện theo tuần tự. Vì vậy khi thực hiện cưỡng chế, cơ quan thuế gặp khó khăn rất nhiều.

Tại Điều 92 Luật Quản lý thuế quy định về các trường hợp bị cưỡng chế nợ thuế có trường hợp “NNT còn nợ tiền thuế, tiền phạt có hành vi phát tán tài sản, bỏ trốn”. Tuy nhiên trong luật và các văn bản hướng dẫn luật không giải thích thế nào là hành vi phát tán tài sản, bỏ trốn. Do không được giải thích nên nhiều khi NNT có hành vi phát tán tài sản, bỏ trốn nhưng cơ quan thuế không dám áp dụng vì sợ trách nhiệm nhưng cũng có trường hợp cưỡng chế sai quy định (nợ thuế chưa quá 90 ngày) nhưng lại được giải thích là NNT có hành vi phát tán tài sản, bỏ trốn.

Biện pháp kê biên, bán đấu giá tài sản được Luật Quản lý thuế quy định rất chi tiết về trường hợp, điều kiện, loại tài sản được phép kê biên để thực hiện cưỡng chế. Tuy nhiên khi thực tế khi thực hiện vẫn phát sinh nhiều vấn đề phức tạp. Đó là việc xác định quyền sở hữu của đối tượng nợ thuế đối với tài

sản kê biên. Ngoài trừ những tài sản mà pháp luật phải đăng ký quyền sở hữu như nhà, quyền sử dụng đất, tàu thuyền ..., việc xác định quyền sở hữu đối với các tài sản khác sẽ được tiến hành như thế nào? Như vậy, để thực hiện được việc kê biên tài sản, cơ quan thuế cần dựa vào các hình thức thể hiện và chứng minh quyền sở hữu tài sản của đối tượng bị cưỡng chế. Các hình thức này có thể là các hóa đơn đầu vào, các giấy tờ thể hiện việc giao dịch tài sản và trong nhiều trường hợp phụ thuộc vào sự thừa nhận của đối tượng bị cưỡng chế. Sự phức tạp trong việc kê biên tài sản chính là cơ quan thuế phải tìm hiểu và xem xét sự tồn tại quyền sở hữu về mặt pháp lý hay chỉ căn cứ vào quyền chiếm hữu thực tế tài sản của đối tượng nợ thuế. Ngoài ra, trên thực tế, khi áp dụng biện pháp kê biên còn gặp khó khăn không chỉ trong việc xác định tính hợp pháp tài sản của đối tượng đang nắm giữ mà còn là việc xác định tỷ lệ chiếm hữu tài sản đối với các tài sản thuộc đồng sở hữu.

Biện pháp kê biên cưỡng chế bằng thu tiền, tài sản của đối tượng bị cưỡng chế do tổ chức, cá nhân khác nắm giữ cũng gặp khó khăn trong quá trình thực hiện. Ví dụ: trường hợp NNT (bên A) có tài sản cho thuê cho đối tác của họ (bên B) thuê tài sản. Qua công tác xác minh, cơ quan thuế phát hiện và tổ chức kê biên tài sản. Việc kê biên làm gián đoạn hoạt động của bên B và gây ra thiệt hại cho họ, như vậy thiệt đó do ai chịu trách nhiệm, bên A hay cơ quan thuế. Trường hợp khác bên A có thi công công trình cho một đơn vị khác (bên B), công trình đang trong giai đoạn nghiệm thu. Khi nhận được quyết định cưỡng chế, bên A thông báo cho bên B tạm thời chưa thanh toán hoặc chỉ định thanh toán vào một tài khoản khác mà bên A chưa khai báo thông tin nên rất khó khăn trong việc thực hiện. Hoặc có thể bên B là các cơ quan Nhà nước, số tiền bên B chưa thanh toán còn nằm trong ngân sách nhà nước, hoặc bên B là cơ quan quản lý cấp trên của cơ quan Thuế thì liệu Thủ trưởng cơ quan thuế có thể ra quyết định cưỡng chế được không?

2.3. Đánh giá chung về nợ thuế và xử lý nợ thuế tại tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu

Những năm gần đây, kinh tế Việt Nam nói chung và tình hình kinh tế trên địa bàn tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu nói riêng gặp nhiều khó khăn. Lạm phát, giá cả tăng cao, Nhà nước áp dụng các biện pháp kiềm chế lạm phát, thắt chặt tín dụng dẫn đến doanh nghiệp gặp nhiều khó khăn về huy động vốn. Bên cạnh những khó khăn trên, đặc thù của kinh tế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu là hoạt động khai thác dầu khí chiếm tỷ trọng lớn trong tổng số GDP của địa phương, các hoạt động sản xuất kinh khác đều có liên quan trực tiếp hoặc gián tiếp với hoạt động khai thác dầu khí. Trong thời gian qua giá dầu thế giới liên tục giảm sâu không những ảnh hưởng xấu đến hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp khai thác dầu khí cho mà còn tác động đến các doanh nghiệp cung ứng hàng hoá, dịch vụ cho khai thác dầu khí. Nhiều doanh nghiệp hoạt động cầm chừng, thậm chí thua lỗ ngừng hoạt động, dẫn đến khó khăn về tài chính. Thực trạng trên đã tác động trực tiếp đến tính tự giác chấp hành nộp thuế của đối tượng nộp thuế dẫn đến nợ thuế. Do đó trong công tác quản lý nợ và ra quyết định cưỡng chế nợ thuế cán bộ quản lý thuế phải xem xét đến các yếu tố khách quan dẫn đến nợ thuế.

Qua nghiên cứu thực trạng công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế ở Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu trong giai đoạn năm 2011 đến năm 2015 cho thấy công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế đã đạt được nhiều thành quả, Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu đã xác định rõ công tác quản lý nợ thuế là nhiệm vụ quan trọng, là chỉ tiêu quan trọng đánh giá chất lượng công tác quản lý thuế. Cùng với việc quản lý nợ tập trung, công chức quản lý nợ thuế đã cố gắng chuyên sâu vào chuyên môn, nghiệp vụ đồng thời cũng phân định rõ trách nhiệm của từng bộ phận chức năng trong quản lý nợ, vừa có tác dụng phối hợp, vừa có tác dụng giám sát lẫn nhau trong thực thi nhiệm vụ. Do đó, công tác quản lý nợ và cưỡng chế thuế tại Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu

thời gian qua đã đạt được những kết quả rất khả quan. Những kết quả đó có thể khái quát trên một số mặt như sau:

Thứ nhất, về phân loại nợ thuế: Công tác phân loại nợ thuế, nắm bắt và điều chỉnh nợ sai, nợ ảo trong những năm gần đây được Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu quan tâm sát sao. Cục thuế Bà Rịa - Vũng Tàu đã phân công rõ chức năng, nhiệm vụ cụ thể của từng phòng chức năng trong công tác quản lý nợ, quy định rõ hồ sơ, trách nhiệm của từng phòng trong vấn đề điều chỉnh nợ sai đã thể hiện việc nhận thức rõ vai trò quan trọng của việc phân loại nợ đối với công tác quản lý nợ thuế. Đặc biệt trong những tháng cuối năm 2014 và 2105, công tác điều chỉnh nợ được đã được xử lý triệt để, số nợ thuế của nợ chờ xử lý và nợ chờ điều chỉnh đã giảm đến mức tối thiểu. Với những nỗ lực đó, việc xác định và điều chỉnh nợ sai, nợ ảo đã đạt được những kết quả đáng khích lệ.

Thứ hai, về đơn đốc thu nợ thuế:

Một là, thực hiện cải cách hành chính, tạo điều kiện thuận lợi cho người nộp thuế, thông qua đó góp phần hạn chế nợ đọng thuế.

Cục thuế đã chỉ đạo các phòng, cán bộ công chức trong Cục phải rà soát những thủ tục hành chính thuế còn gây phiền hà cho NNT. Cục thuế cũng đã triển khai phối hợp với cơ quan Hải quan, Kho bạc Nhà nước tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu triển khai thực hiện quy trình, thủ tục thu nộp tiền thuế và các khoản thu khác vào NSNN một cách nhanh chóng, chính xác. Từng bước thực hiện công khai hóa, minh bạch hóa nghĩa vụ nộp thuế để nhân dân tham gia giám sát từ đó làm giảm đáng kể khối lượng công việc để ngành Thuế có điều kiện rút một bộ phận cán bộ tăng cường công tác thanh tra, kiểm tra, chống thất thu NSNN và tăng cường hoạt động dịch vụ tư vấn hỗ trợ ĐTNT, tạo môi trường thuận lợi cho các tổ chức, cá nhân, nâng cao nhận thức về chính sách, pháp luật thuế, thực hiện tốt nghĩa vụ nộp thuế.

Hai là, Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu đã tăng cường công tác tuyên truyền, hỗ trợ ĐTNT để hạn chế nợ đọng thuế.

Những năm gần đây, Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu đã thực hiện chương trình cải cách hành chính trong lĩnh vực thuế, cơ quan thuế chuyển từ thực hiện quản lý về thuế theo cơ chế quản lý hành chính trước đây sang quản lý theo phương thức phục vụ - hướng dẫn. Xác định rõ tổ chức, cá nhân nộp thuế là người bạn đồng hành cùng ngành Thuế hoàn thành nhiệm vụ nên ngành đã luôn quán triệt và đề cao quan điểm này thông qua hội nghị đối thoại hàng năm do Cục thuế tổ chức.

Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu luôn chủ động xây dựng kế hoạch và có các hình thức tổ chức tuyên truyền, giáo dục pháp luật thuế cho tổ chức, cá nhân nộp thuế. Thông qua nhiều hình thức phong phú, đa dạng như: tập huấn, đối thoại, tổ chức các cuộc tiếp xúc, tọa đàm, lập trang thông tin điện tử và mạng lưới tuyên truyền toàn ngành thuế ... để hướng dẫn giải thích cho các cơ sở kinh doanh và nhân dân nắm các chính sách, chế độ thuế các thủ tục hành chính thuế để họ tự giác thực hiện nghĩa vụ thuế với NSNN, giảm thiểu các sai phạm do thiếu hiểu biết chính sách về thuế và các hóa đơn, chứng từ. Khi đó, phần nào cũng góp phần hạn chế nợ đọng thuế.

Bên cạnh kết quả đạt được như trên, việc phát sinh nợ thuế theo như phần thực trạng đã trình bày cũng thể hiện chất lượng quản lý thuế của Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu vẫn còn những hạn chế nhất định. Trong thời gian vừa qua, công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế tại Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu bên cạnh những kết quả đạt được đáng khích lệ, thì vẫn còn những vướng mắc, hạn chế cần khắc phục như sau:

Một là, tỷ trọng các khoản nợ khó thu chiếm khá lớn trong tổng số nợ thuế.

Hai là, một số biện pháp xử lý nợ thuế của cơ quan thuế tỏ ra không có hiệu quả, không tác động nhiều đến ý thức nộp thuế của NNT.

Ba là, khả năng thu hồi nợ cũ còn hạn chế, dẫn đến số nợ lũy kế ngày càng tăng.

Bốn là, tính hiệu lực của nhiều biện pháp cưỡng chế nợ thuế còn thấp, chỉ có hai biện pháp cưỡng chế thuế được sử dụng chủ yếu và mang lại kết quả hạn chế là trích tài khoản ngân hàng và đình chỉ sử dụng hóa đơn.

Nguyên nhân của hạn chế

Thứ nhất, do tình hình kinh tế có rất nhiều khó khăn, Chính phủ thực hiện các chính sách thắt chặt tiền tệ, lãi suất tín dụng tăng cao, nhiều doanh nghiệp gặp khó khăn về vốn không có khả năng nộp thuế đúng hạn. Mặc khác mức phạt nộp thuế chậm không chênh lệch so với mức vay ngân hàng, thậm chí có thời điểm còn thấp hơn nên doanh nghiệp thay vì đi vay ngân hàng và trả lãi thì chấp nhận nộp chậm thuế và chịu nộp phạt.

Trước ngày 01 tháng 01 năm 2015, NNT bị tính phạt chậm nộp là 0,05%/ngày trên số tiền thuế chậm nộp vào NSNN và 0,07% đối với mức thuế chậm nộp trên 90 ngày. Hiện nay, theo quy định tại khoản 7, Điều 5 của Nghị định 12/2015/NĐ-CP quy định như sau: *“Người nộp thuế chậm nộp số tiền thuế so với thời hạn quy định, thời hạn gia hạn nộp thuế, thời hạn ghi trong thông báo của của cơ quan quản lý thuế, thời hạn trong quyết định xử lý của cơ quan quản lý thuế thì phải nộp đủ số tiền thuế và tiền chậm nộp thuế theo mức 0,05%/ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp. Số thuế thiếu phát hiện qua thanh tra, kiểm tra hoặc do người nộp thuế tự phát hiện từ ngày mùng 01 tháng 01 năm 2015 tiền chậm nộp được áp dụng theo mức 0,05%/ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp.”*

Như vậy, từ ngày 01/01/2015 mức phạt chậm nộp thuế là 0,05%/ngày tính trên số thuế chậm nộp, đã bỏ mức 0,07% nếu chậm nộp trên 90 ngày. Việc quy định tính phạt chậm nộp có ý nghĩa vô cùng to lớn trong việc răn đe các doanh nghiệp chậm nộp tiền thuế. Mức phạt 0,05%/ngày hiện nay so với mức lãi suất ngân hàng khoảng 12% - 13%/năm là đã cao hơn nhưng vẫn không

đáng kể. Do đó, ý nghĩa răn đe là không lớn. Trong trường hợp doanh nghiệp gặp khó khăn về vốn, cần vốn để duy trì hoạt động SXKD, thanh toán cho đối tác, thanh toán lương cán bộ nhân viên ... thì việc nợ tiền thuế xét về mặt kinh tế vẫn có lợi hơn đi vay vốn ngân hàng. Chính vì vậy, để việc phạt chậm nộp có ý nghĩa hơn nữa trong việc răn đe ĐTNT, nâng cao hiệu quả công tác quản lý nợ thuế thì chúng ta cần xem xét lại mức phạt chậm nộp tiền thuế, đặt một mức phạt cao và hợp lý hơn.

Thứ hai, sự phối hợp của các cơ quan hữu quan trong công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế còn chưa kịp thời, đặc biệt, trong việc cung cấp số dư tài khoản tiền gửi tại ngân hàng, một số ngân hàng có biểu hiện miễn cưỡng và thiếu hợp tác. Mặt khác, chưa có cơ chế phối hợp giữa cơ quan thuế với ngân hàng Nhà nước nên vẫn còn tồn tại tình trạng ngân hàng chậm cung cấp thông tin cho cơ quan thuế. Công tác phối hợp, hỗ trợ truy tìm, điều tra xác minh đối tượng nợ thuế bỏ trốn chưa tốt. Một số chứng từ thu ngân sách từ kho bạc nhà nước chuyển về cơ quan thuế không đầy đủ thông tin (mã số thuế, tên người nộp thuế, mục lục ngân sách) dẫn đến việc xác định và thông báo nợ thuế thiếu chính xác đã làm cho số nợ sai mục lục cấp, chương, loại khoản. Các cơ quan pháp luật thực hiện điều tra xử lý đối tượng vi phạm pháp luật thuế chưa tích cực dẫn đến nhiều vụ việc thường kéo dài, không có kết luận xử lý hoặc khi xử lý không thông tin cho cơ quan thuế biết để phối hợp xử lý thu nợ. Một số địa phương, ủy ban nhân dân chưa quan tâm chỉ đạo các cơ quan chức năng phối hợp với các cơ quan thuế để có biện pháp thu nợ một cách tích cực.

Thứ ba, cơ chế chính sách hiện hành liên quan đến công tác quản lý thuế nói chung và quản lý nợ, cưỡng chế nợ thuế còn nhiều bất cập. Như đã phân tích ở trên, hiện nay có rất nhiều quy định không hợp lý dẫn đến hiệu quả công tác quản lý nợ thuế thời gian qua không cao. Điển hình có thể kể đến một số quy định như sau:

Một là, việc quy định trình tự thanh toán tiền thuế, tiền nợ: Theo quy định của Luật Quản lý thuế, trường hợp NNT vừa có số tiền thuế nợ, tiền thuế truy thu, tiền thuế phát sinh, tiền phạt thì thứ tự thanh toán như sau: Tiền thuế nợ, tiền thuế truy thu, tiền thuế phát sinh, tiền phạt. Do đó, khi NNT có đồng thời khoản nợ cũ và khoản nợ mới phát sinh và nộp tiền để thanh toán khoản nợ mới phát sinh thì số tiền này sẽ tự động được bù trừ với khoản nợ cũ trước. Chính vì quy định này mà nhiều trường hợp các doanh nghiệp gặp khó khăn về tài chính và cố gắng để có thể hoàn thành nghĩa vụ thuế mới phát sinh nhưng do quy định này nên phần thuế mới phát sinh sẽ vẫn trở thành nợ. Điều này gây khó khăn không nhỏ cho các đơn vị đã cổ phần hóa, các đơn vị đã chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, thay đổi người đại diện pháp luật ... vẫn còn những khoản nợ từ trước và gặp khó khăn về tài chính, tạm thời không thể thanh toán khoản thuế nợ từ cũ. Các đơn vị đều mong muốn có thể khoan lại số nợ cũ, tạm thời không tính phạt, tạo điều kiện cho các doanh nghiệp thanh toán các khoản thuế mới phát sinh thay vì tính trừ vào các khoản nợ cũ và liên tiếp tính phạt chậm nộp với đơn vị. Điều này chỉ làm cho các khoản nợ ngày càng dày lên và các đơn vị không đủ nguồn lực để nộp

Hai là, theo quy định hiện hành, doanh nghiệp có thể mở tài khoản tại nhiều ngân hàng khác nhau. Trong khi đó, doanh nghiệp chỉ phải làm thủ tục đăng ký với cơ quan thuế lần đầu tiên mở tài khoản, còn lần thứ hai trở đi không phải kê khai bổ sung với cơ quan thuế. Quy định này tạo thuận lợi cho NNT, không mất thời gian đăng ký với cơ quan thuế mỗi khi mở tài khoản tại ngân hàng. Tuy nhiên, quy định này lại gây khó khăn cho công tác cưỡng chế hiện nay. Vì khi cưỡng chế, cơ quan thuế rất khó khăn trong công tác thu thập thông tin tài khoản của NNT. Do đó, hiệu quả công tác cưỡng chế không được như mong muốn.

Thứ tư, thực hiện Luật Quản lý thuế, người nộp thuế tự kê khai, tự nộp thuế, cơ quan thuế thực hiện quản lý thuế theo mô hình chức năng, không còn

bộ phận quản lý doanh nghiệp. Quản lý thuế thống nhất trên một nguồn dữ liệu duy nhất thông qua phần mềm quản lý thuế, số liệu về nợ thuế từ 1/7/2007 được kế thừa từ phần mềm cũ chuyển sang, dẫn đến số liệu theo dõi tình hình thu nộp thuế trên phần mềm quản lý thuế chưa chính xác, chưa thống nhất với số liệu của các bộ phận chức năng và NNT, gây ảnh hưởng trực tiếp đến công tác quản lý và thông báo thu nợ, thậm chí nhiều khi gây phản ứng từ phía doanh nghiệp.

Thứ năm, mặc dù cơ quan thuế khi thực hiện các biện pháp cưỡng chế nợ thuế đã xem xét đến nguyên nhân của nợ thuế song có rất ít doanh nghiệp công nhận tính công bằng của các biện pháp cưỡng chế. Xử lý vi phạm và cưỡng chế thu nợ thuế ở nước ta hiện nay vẫn chưa đạt được mục tiêu là làm thay đổi theo hướng tích cực hành vi tuân thủ luật thuế của NNT. Có lẽ cơ quan thuế quá coi trọng mục tiêu xử lý nghiêm người vi phạm và thực hiện thu đúng, thu đủ thuế cho ngân sách Nhà nước mà chưa coi trọng mục tiêu làm thay đổi hành vi của NNT theo hướng tích cực nên đã không có chính sách quản lý linh hoạt và công bằng cho từng nhóm người nộp thuế theo mức độ tuân thủ thuế của NNT. Điều này thể hiện trong quan điểm quản lý thuế của nước ta hiện nay chưa thực sự coi “người nộp thuế là khách hàng” như ngành thuế từng phát biểu. Các biện pháp xử lý vi phạm, cưỡng chế nợ thuế chỉ quan tâm đến NNT nợ bao nhiêu tiền thuế, vi phạm bao nhiêu lần mà chưa xét đến hoàn cảnh thực tế của NNT, nguyên nhân dẫn đến nợ thuế để từ đó có những giải pháp phù hợp.

Kết luận chương 2

Nói đến xử lý nợ thuế là chúng ta nghĩ ngay đến các biện pháp, chế tài của cơ quan Thuế áp dụng cho các đối tượng nộp chậm tiền thuế. Mặc dù đa số các trường hợp nợ thuế là do các đối tượng nộp thuế dậm dưa, chây ì không chịu nộp thuế vào NSNN. Tuy nhiên cũng có không ít trường hợp số nợ thuế của các doanh nghiệp là do sự sai sót của chính cơ quan thuế và các đơn vị

được cơ quan Thuế ủy quyền thu tiền nộp thuế. Do đó xử lý nợ thuế còn bao gồm các biện pháp rà soát, đối chiếu số liệu nợ thuế và các nghiệp vụ điều chỉnh nợ thuế.

Nội dung trong chương 2 đã phân tích những nguyên nhân khách quan cũng chủ quan gây nên những hạn chế trong công tác quản lý nợ thuế và xử lý đã gây nên tình trạng nợ thuế hiện nay. Chúng cho ta thấy nguyên nhân của tình trạng nợ đọng thuế không những xuất phát từ phía doanh nghiệp mà còn do chính những bất cập của chính sách thuế như thời điểm xuất hóa đơn thuế GTGT. Ngoài ra còn có những lỗ hổng về thủ tục xóa nợ thuế tạo điều kiện cho đối tượng nộp thuế dấy dựa chậm nộp để chiếm đoạt tiền thuế. Thực trạng chậm nộp tiền thuế cũng phù hợp với lý luận được đặt ra ở chương 1. Từ đó có thể đưa ra những giải pháp cụ thể nhằm cải thiện hiệu quả công tác quản lý nợ thuế và xử lý nợ thuế sẽ được trình bày ở chương 3.

Chương 3

PHƯƠNG HƯỚNG, GIẢI PHÁP NÂNG CAO HIỆU QUẢ THỰC THI PHÁP LUẬT VỀ XỬ LÝ NỢ THUẾ TẠI TỈNH BÀ RỊA - VŨNG TÀU

3.1. Phương hướng nâng cao hiệu quả công tác quản lý nợ và xử lý nợ thuế

Theo như phân tích trong chương 1 và chương 2 của luận văn này có đề cập đến tình trạng bất cập của các quy định về nợ thuế cũng như những lỗ hổng về xử lý nợ thuế là nguyên nhân nợ thuế và chiếm đoạt tiền thuế. Do đó phương hướng để nâng cao hiệu quả công tác quản lý nợ và xử lý nợ thuế là phải sửa đổi những điều luật chưa hợp lý nhằm tránh trường hợp đối tượng nộp thuế lợi dụng sơ hở của luật để chiếm đoạt thuế đồng thời cũng tạo điều kiện thuận lợi cho doanh nghiệp thực hiện nghĩa vụ thuế của mình

Thứ nhất, cần sửa đổi quy định về thời điểm phát sinh nghĩa vụ nộp thuế GTGT

Trong chương 2 của luận văn này có đề cập đến tình trạng bất cập của quy định về thời điểm xác định thuế giá trị gia tăng phát sinh trong Thông tư 219/2013/TT-BTC là nguyên nhân dẫn đến tình trạng thuế GTGT luôn có tỷ lệ thuế nợ cao hơn nhiều so với các sắc thuế khác. Đồng thời nó cũng là nguyên nhân làm cho doanh nghiệp nợ thuế kéo dài.

Theo lý giải của cơ quan Thuế, nguyên nhân của quy định trên là do họ sợ người bán đã bán hàng và đã thu được tiền nhưng ghi nhận còn nợ và không xuất hóa đơn, gây thất thu thất thu ngân sách. Tuy nhiên, lý giải trên có điểm chưa hợp lý. Không phải trong mọi trường hợp khi người bán hàng xuất hoá đơn GTGT thì Nhà nước đều thu được tiền thuế. Trong khâu lưu thông hàng hoá, thuế GTGT đầu ra của người bán đồng thời là thuế GTGT đầu vào được khấu trừ của người mua. Do đó Nhà nước thu được thuế của người bán nhưng phải khấu trừ thuế đầu vào cho người mua, xét trên tổng thể toàn xã hội thì Nhà nước không thu được thuế trên khâu lưu thông hàng hoá.

Vì vậy tác giả đề nghị sửa quy định về việc xuất hóa đơn bán hàng như sau: *khi bán hàng người bán phải xuất hóa đơn GTGT đối với đối tượng mua là người tiêu dùng trực tiếp, trường hợp đối tượng là doanh nghiệp người bán phải xuất hóa đơn GTGT tương ứng với phần thu được tiền.* Đồng thời đề nghị giảm thời gian nợ thuế GTGT xuống từ 90 ngày còn 30 ngày kể từ ngày đến hạn nộp thuế. Giải pháp như trên giải quyết được một số vấn đề thực tiễn sau:

Một là, giải pháp giải quyết được tính pháp lý việc cưỡng chế ngay tức khắc tiền thuế GTGT nếu người bán chậm nộp tiền thuế.

Tiền thuế GTGT là của Nhà nước, người bán chỉ là người thu hộ thay cho Nhà nước. Khi người bán xuất hóa đơn đồng nghĩa với việc họ đã thu được tiền thuế, họ phải có trách nhiệm nộp ngay tiền thuế GTGT vào ngân sách nhà nước trong thời gian hạn định, không được chiếm dụng tiền thuế xử dụng vào mục đích khác. Nếu vi phạm nghĩa vụ tùy theo mức độ vi phạm họ có thể bị cưỡng chế ngay tức khắc hoặc bị truy cứu trách nhiệm hình sự.

Hai là, giải pháp làm giảm khối lượng theo dõi nợ của cơ quan Thuế.

Hàng hóa, dịch vụ từ khâu sản xuất đến tay người tiêu dùng phải trải qua nhiều nhà phân phối trung gian. Trong đó chỉ có người tiêu dùng cuối cùng là thực sự chịu thuế, các đối tượng trung gian mặc dù chịu thuế khi mua vào hàng hóa, dịch vụ nhưng đồng thời họ cũng được khấu trừ thuế khi bán ra. Vì vậy trong khâu lưu thông hàng hóa Nhà nước không thu được một đồng thuế nào vì tổng số thuế đầu ra bằng tổng số thuế đầu vào. Hiện tại theo quy định tại Thông tư số 219/2013/TT-BTC thì khi bán hàng hoá, sản phẩm, cung ứng dịch vụ, người bán phải xuất hoá đơn GTGT bất kể đã thu được tiền hay chưa thu được tiền. Do bán hàng nhưng chưa thu được tiền nên họ phải nợ tiền thuế chưa nộp và số doanh nghiệp hoạt động trong khâu lưu thông hàng hóa là rất lớn nên số tiền nợ thuế cũng rất lớn. Có nợ thuế, Nhà nước phải tổ chức bộ máy theo dõi nợ thuế làm tổn nguồn lực xã hội. Giải pháp trên làm giảm đáng

kê tình trạng nợ thuế GTGT, làm giảm khối lượng theo dõi nợ cho cơ quan Thuế.

Ba là, giải pháp trên làm giảm nguy cơ gian lận thuế.

Hóa đơn đầu ra đối với người bán đồng thời cũng là hóa đơn đầu vào đối với người mua. Việc được kê khai khấu trừ thuế mà không phân biệt đã thanh toán hay chưa dẫn đến tình trạng nhiều doanh nghiệp kê khai không thuế GTGT đầu vào để chiếm đoạt thuế Nhà nước sau đó bỏ trốn làm thất thu ngân sách. Nếu giải pháp trên được thực hiện, khi người mua có hóa đơn GTGT thì đồng nghĩa với việc họ đã thanh toán cho hàng hóa dịch vụ của hóa đó, nó là cơ sở cho việc kiểm tra hóa đơn GTGT đầu vào có trung thực hay không, tăng hiệu quả quản lý thuế, chống gian lận thuế.

Đồng thời tác giả cũng đề xuất bổ sung hành vi chậm nộp thuế GTGT vào tội hình sự và phải chịu phạt tù.

Theo phân tích ở phần trên, nếu luật thuế GTGT được sửa đổi theo hướng người bán phải xuất hóa đơn GTGT khi đã được thanh toán. Điều đó có nghĩa là khi xuất hóa đơn, người bán đã thu hộ xong tiền thuế GTGT cho Nhà nước. Và vì đây là tiền thu hộ nên người bán phải có trách nhiệm nộp ngay tiền thuế GTGT vào NSNN, việc chiếm giữ, chậm nộp tiền thuế GTGT đồng nghĩa với việc chiếm đoạt tiền thuế và phải chịu trách nhiệm hình sự.

Thứ hai, cần quy định chặt chẽ hơn về điều kiện xóa nợ thuế

Tại các phần trước của luận văn này đã phân tích tình trạng các đối tượng nộp thuế lợi dụng sơ hở trong chính sách thuế về xóa nợ thuế để trốn tránh nghĩa vụ nộp thuế. Ngoài ra, việc các cơ quan hành pháp mà đại diện cao nhất là Thủ tướng Chính phủ ra quyết định xóa nợ thuế cũng có điểm bất hợp lý, đó là theo Thông tư 156/2013/TT-BTC tại Điều 48, Khoản 6, Điểm c có quy định: *“Tổng cục Thuế có trách nhiệm tổng hợp số tiền thuế đã được xóa nợ hàng năm, trình Bộ trưởng Bộ Tài chính báo cáo Quốc hội số tiền thuế đã được xóa hàng năm khi Chính phủ trình Quốc hội phê chuẩn Tổng quyết toán*

ngân sách nhà nước”. Các cơ quan Nhà nước có thẩm quyền xóa nợ thế từ Chính phủ, Bộ Tài chính, Tổng cục Thuế dù thẩm quyền có khác nhau nhưng chỉ là cơ quan được ủy quyền quản lý, theo dõi nợ thuế, không phải là chủ thực sự của các khoản thuế nợ. Chỉ có Nhà nước mà cơ quan quyền lực cao nhất là Quốc hội mới là “người chủ” thực sự các khoản thuế nợ của các đối tượng nộp thuế. Thế nhưng “người chủ” lại không có quyền trong việc xóa nợ thuế mà chỉ có “nghĩa vụ” phê chuẩn các khoản thuế nợ khi Chính phủ trình Quốc hội phê chuẩn Tổng dự toán ngân sách nhà nước.

Thứ ba, cần bãi bỏ một số biện pháp về cưỡng chế thuế

Như đã phân tích ở các chương trước, trong 6 biện pháp thi hành các biện pháp cưỡng chế thuế được quy định tại Điều 1 Thông tư số 215/2013/TT-BTC thì có đến 4 biện pháp (c), (d), (đ) và (e) gây khó khăn cho hoạt động bình thường của doanh nghiệp bị cưỡng chế thuế. Thực tiễn qua áp dụng các biện pháp trên trong địa bàn tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu giai đoạn năm 2011 - 2015 cho thấy hiệu quả rất thấp, không góp phần giải quyết được tình trạng nợ thuế. Các biện pháp trên được áp dụng chỉ giúp cơ quan Thuế thay đổi thứ tự thanh toán cho chủ nợ so với trường hợp giải quyết theo thủ tục phá sản.

Nợ thuế ngoài nguyên nhân chính là do đối tượng nộp thuế chây ì chậm nộp tiền thuế, ngoài ra còn có nguyên nhân từ chính sách thuế như đã phân tích ở trên. Nhiều trường hợp doanh nghiệp bị thi hành quyết định cưỡng chế thuế do chậm nộp tiền thuế, mà nguyên nhân là chưa được tiền do chính các cơ quan sử dụng ngân sách nhà nước chậm thanh toán các công trình xây dựng cơ bản đã hoàn thành nghiệm thu nên không có tiền nộp thuế.

Bãi bỏ một số biện pháp cưỡng chế nói trên sẽ đồng bộ các biện pháp xử lý vi phạm về chậm nộp tiền thuế với các quy định của các luật khác như Luật xử phạt vi phạm hành chính, Luật phá sản. 4 biện pháp cưỡng chế được quy định tại Điều 1 Thông tư số 215/2013/TT-BTC là (c), (d), (đ) và (e) không giải quyết được tình trạng nợ đọng thuế cũng như nâng cao ý thức chấp hành pháp

luật của các đối tượng cố tình dây dưa nợ thuế, trốn thuế, nhưng nó lại gây khó khăn cho hoạt động bình thường của doanh nghiệp làm ăn chân chính. Hành vi chậm nộp tiền thuế thực chất chỉ là hành vi vi phạm hành chính, nó không gây nguy hại đến xã hội đến mức phải bị thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy phép hành nghề hoặc bị kê biên tài sản bán đấu giá ... Do đó cần phải bãi bỏ các biện pháp cưỡng chế nêu trên và cơ quan Thuế phải có trách nhiệm khởi kiện ra tòa để đòi nợ. Trường hợp NNT không thể thanh toán được nợ thì giải quyết theo Luật phá sản.

Thứ tư, cần bổ sung quy định khởi kiện của cơ quan thuế đối với đối tượng nợ thuế

Điểm bất hợp lý về xóa nợ thuế đối với những “*Khoản nợ tiền thuế đã quá 10 (mười) năm kể từ ngày hết thời hạn nộp thuế*” được quy định tại Điểm c, Khoản 1, Điều 48 Thông tư 156/2013/TT-BTC bị một số đối tượng lợi dụng để trốn thuế tuy được cơ quan Thuế nhận thấy nhưng luật chưa quy định nên cơ quan Thuế không thể khởi kiện để đòi nợ. Chính vì những bất hợp lý được phân tích ở trên, vì vậy tác giả đề nghị bãi bỏ điểm bất hợp lý về xóa nợ thuế của luật nêu trên tại Điểm c, Khoản 1, Điều 48 Thông tư 56/2013/TT-BTC đồng thời bổ sung quy định cơ quan Thuế có trách nhiệm và nghĩa vụ khởi kiện ra tòa án để thu hồi nợ thuế. Nếu doanh nghiệp có hành vi tẩu tán tài sản để trốn nợ thuế thì sẽ bị xử lý hình sự, trường hợp doanh nghiệp mất khả năng thanh toán sẽ bị xử lý theo luật hiện hành.

Mặc dù hiện nay pháp luật có nhiều quy định để cưỡng chế thuế đối với các đối tượng chậm nộp tiền thuế, tuy nhiên các biện pháp này chỉ có thể áp dụng đối với các đối tượng làm ăn chân chính nhưng do nguyên nhân khách quan chưa thể nộp được tiền thuế. Còn đối với các đối tượng cố tình trốn tránh nghĩa vụ nộp thuế thì các biện pháp hiện nay không có hiệu quả. Trường hợp doanh nghiệp rút hết tiền gửi ngân hàng và bỏ địa điểm kinh doanh cơ quan Thuế sẽ gặp ai để thực hiện cưỡng chế? Cũng có trường hợp doanh nghiệp

không bỏ địa điểm kinh doanh nhưng tẩu tán tài sản, tài khoản ngân hàng không có tiền, máy móc thiết bị được chuyển đi thành lập doanh nghiệp mới và tiếp tục hành vi nợ thuế, chiếm đoạt thuế. Cơ quan Thuế dù có tổ chức cưỡng chế thuế nhưng không kê biên được tài sản. Các chế tài của pháp luật hiện hành không có quy định xử lý trong những trường hợp này, do đó cần bổ sung quy định của cơ quan Thuế đối với đối tượng nợ thuế. Người đại diện theo pháp luật và các thành viên góp vốn thành lập doanh nghiệp phải có trách nhiệm trả lời trước toà và thanh toán tiền nợ thuế.

Giải pháp như trên giải quyết được một số vấn đề thực tiễn sau:

Một là, quy định này làm giảm thiểu tình trạng doanh nghiệp bỏ địa điểm kinh doanh.

Thực tiễn qua công tác quản lý nợ cho thấy doanh nghiệp bỏ địa điểm kinh doanh nhưng điều đó không đồng nghĩa là các thành viên góp vốn bỏ trốn khỏi nơi cư trú. Do doanh nghiệp không bị khởi kiện nên các thành viên góp vốn cũng được miễn trách nhiệm đối với các khoản nợ của doanh nghiệp nên tình trạng doanh nghiệp bỏ trốn có điều kiện tồn tại và phát triển. Nếu giải pháp trên được thực hiện, các thành viên góp vốn của doanh nghiệp phải có trách nhiệm giải thể doanh nghiệp trước khi chấm dứt hoạt động của nó nếu không muốn đối mặt với pháp luật.

Hai là, quy định này yêu cầu cơ quan Thuế phải có trách nhiệm hơn đối với các khoản thuế nợ của mình.

Thực tế cho thấy một phần không nhỏ trong tổng số thuế nợ là do truy thu tiền thuế, thế nhưng có nhiều quyết định truy thu chưa hợp tình, hợp lý dẫn đến tình trạng khiếu nại nên chưa nộp thuế. Hiện nay có nhiều trường hợp cơ quan Thuế ra quyết định truy thu tiền thuế chưa đúng bị khởi kiện ngày càng cao và một phần không nhỏ trong số đó là các quyết định sai và bị Tòa án bác bỏ.

3.2. Giải pháp nâng cao hiệu quả thực hiện pháp luật về xử lý nợ thuế tại tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu

3.3.1. Giải pháp về nghiệp vụ quản lý nợ

Đây là giải pháp đặc biệt quan trọng trong điều kiện hiện nay và thời gian sắp tới. Như đã phân tích tại các phần trên, việc quản lý nợ nếu chính xác là điều kiện cần để từ đó cơ quan thuế áp dụng những biện pháp đôn đốc thu nợ phù hợp. Nếu quản lý nợ thuế không đầy đủ và bao quát các khoản nợ sẽ làm cho số nợ tăng hoặc không phản ánh đúng thực chất nợ tại cơ quan thuế. Mặt khác, sẽ là cho tình trạng nợ kéo dài, gây khó khăn cho việc thực hiện các biện pháp cưỡng chế của Nhà nước. Đảm bảo quản lý nợ chính xác góp phần quan trọng trong việc đôn đốc nợ, giảm thiểu số nợ thuế, chống thất thu NSNN. Chính vì vậy, để thực hiện giải pháp này, cơ quan thuế cần tập trung thực hiện những việc sau:

Cục thuế tỉnh Bà Rịa – Vũng Tàu cần phải rà soát, phân loại chính xác số nợ thuế đến 31/12 hàng năm. Nếu trường hợp trong quá trình rà soát, phân loại nợ phát hiện sự chênh lệch giữa cơ quan thuế và đối tượng nợ thuế thì Cục thuế cần nhanh chóng ban hành quyết định điều chỉnh, xóa các khoản thuế nợ không có thực sau khi bộ phận quản lý đã rà soát, đối chiếu và xác định. Đó có thể là khoản nợ chờ điều chỉnh do cơ quan thuế tạm tính giữa nghĩa vụ thuế, nợ chờ điều chỉnh do chứng từ luân chuyển chậm, số thuế tính nhầm, nợ phạt chậm nộp tính nhầm, ... hoặc đối với cả khoản nợ đã được xử lý tạm khoan nợ, giãn thời hạn nộp thuế. Đến hết thời hạn theo các quyết định khoan, giãn nợ mà người nộp thuế chưa nộp hết số thuế nợ thì cần cương quyết thực hiện các biện pháp cưỡng chế theo Luật Quản lý thuế để thu hồi nợ thuế.

Đối với các trường hợp người nộp thuế gặp khó khăn khách quan khác do thiên tai, tai nạn bất ngờ thì xử lý gia hạn nộp thuế theo Luật Quản lý thuế. Đối với các khoản thuế nợ do chây ỳ phải thực hiện các biện pháp cưỡng chế Luật Quản lý thuế đã quy định để thu hồi vào ngân sách. Đối với các khoản nợ

khó thu của các doanh nghiệp đã giải thể, các đối tượng đã bỏ trốn, mất tích không có đối tượng để thu hồi nợ các cơ quan thuế cần theo dõi riêng, không tính phạt chậm nộp. Sau đó, cần tổng hợp, báo cáo Tổng Cục Thuế để tổng hợp báo cáo Quốc hội và Chính phủ xin chủ trương xử lý.

Đối với các khoản nợ thông thường cần phải thường xuyên tổ chức vận động, tuyên truyền, giải thích về nghĩa vụ cho người nộp thuế, tăng cường xử lý nghiêm minh các vi phạm về thuế để răn đe. Theo dõi sát tình hình kê khai, nộp thuế của người nộp thuế để nắm bắt được kịp thời nợ phát sinh, thực hiện các biện pháp đôn đốc thu nộp để không phát sinh nợ mới.

3.2.2. Nhóm giải pháp về tăng cường chất lượng quản lý nợ thuế

Thứ nhất, tăng cường đào tạo, bồi dưỡng đội ngũ cán bộ thuế

Cải cách hành chính mấy năm qua cho thấy, yếu kém lớn nhất là chất lượng đội ngũ cán bộ công chức chưa đáp ứng được yêu cầu cải cách hiện đại hóa ngành Thuế. Mặc dù công tác đào tạo; bồi dưỡng đã được tăng cường, số lượng cán bộ công chức qua các lớp, khóa đào tạo, bồi dưỡng khá lớn nhưng nhìn chung chất lượng còn thấp. Do vậy, để nâng cao hiệu quả của công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế thì giải pháp quan trọng là tăng cường công tác đào tạo, bồi dưỡng nâng cao trình độ cán bộ thuế theo hướng chuyên nghiệp, chuyên sâu, đáp ứng yêu cầu quản lý thuế tiên tiến, hiện đại.

Bên cạnh việc của cán bộ tham các chương trình bồi dưỡng, tập huấn do Trường Nghiệp vụ Thuế tổ chức, Cục thuế Tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu nên mời chuyên gia giỏi ở các cơ sở đào tạo chuyên sâu trong nước về tập huấn nghiệp vụ cho cán bộ làm công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế. Thêm vào đó, việc mời những cán bộ giỏi ở các tỉnh, thành phố khác đến trao đổi kinh nghiệm hoặc đưa cán bộ Phòng Quản lý nợ đi giao lưu, trao đổi kinh nghiệm với các địa phương khác cũng rất hữu ích trong việc nâng cao trình độ nghiệp vụ cho cán bộ làm công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế.

Thứ hai, tăng cường trách nhiệm bộ phận quản lý nợ và công chức thuế trong công tác quản lý nợ thuế

Công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế chưa cao một phần vì trách nhiệm của bộ phận quản lý nợ thuế. Cơ quan thuế cần phân công cán bộ quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế một cách rõ ràng trên cơ sở nhu cầu công việc và trình độ cán bộ. Hoặc có thể phân công cán bộ quản lý khép kín từ quản lý nợ đến cưỡng chế nợ thuế hoặc phân công quản lý trên cơ sở phát sinh công việc. Mỗi khoản nợ, đối tượng nộp thuế cụ thể phải có cán bộ quản lý chịu trách nhiệm. Đảm bảo mỗi cán bộ quản lý nợ được giao quản lý một số đối tượng nợ thuế, khoản thuế nợ phù hợp, có khả năng hoàn thành nhiệm vụ.

Cần đưa vào tiêu chuẩn đánh giá thi đua, đánh giá công chức nếu cán bộ thuế phụ trách quản lý nợ, đơn đốc thu nộp không hoàn thành chỉ tiêu đơn đốc thu nộp, để nợ thuế của các đối tượng mình phụ trách vượt quá chỉ số quy định. Trường hợp việc không hoàn thành nhiệm vụ đơn đốc thu nộp và thu hồi nợ đọng mà có nguyên nhân khách quan, thì cần xem xét thỏa đáng những nguyên nhân khách quan này để có phương án xử lý phù hợp. Cần xử lý nghiêm cán bộ có vi phạm, thông đồng hoặc bao che cho người nộp thuế để phát sinh nợ thuế, không thu hồi nợ đọng.

Thứ ba, tăng cường tuyên truyền, giáo dục đối với đối tượng nộp thuế

Hiện nay, hiệu quả của công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế phụ thuộc rất nhiều vào hoạt động tuyên truyền hỗ trợ cho đối tượng nộp thuế. Với việc tăng cường công tác tuyên truyền sẽ giúp người nộp thuế nắm được các quy định của luật thuế, từ đó nâng cao ý thức chấp hành tốt pháp luật thuế làm giảm thiểu tình trạng nợ đọng thuế.

Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu cần tăng cường phối hợp với các cơ quan thông tin đại chúng đẩy mạnh công tác tuyên truyền, giáo dục về các chính sách thuế để mọi tổ chức, cá nhân thực hiện tốt nghĩa vụ thuế. Đồng

thời, từ các diễn đàn này phê phán mạnh mẽ các hiện tượng vi phạm pháp luật thuế, công khai tên các doanh nghiệp còn chây ì nợ thuế kéo dài ...

Thứ tư, tăng cường thu nhập và xử lý thông tin về người nộp thuế; xác định chính xác, kịp thời số liệu nợ thuế

Thông tin luôn là một trong những yếu tố đầu vào không thể thiếu và là yếu tố cơ bản của mọi quyết định quản lý. Một trong những hạn chế cơ bản đã chỉ ra trong chương 2 của đề tài là cơ quan thuế không nắm bắt được đầy đủ thông tin phục vụ cho việc thực hiện các biện pháp cưỡng chế thuế, điển hình là việc thiếu thông tin hoặc thông tin không kịp thời, không chính xác, ... Muốn thực hiện có hiệu quả các biện pháp cưỡng chế thuế cần có thông tin tốt về người nộp thuế. Thông tin tốt là thông tin đầy đủ, chính xác kịp thời về hoạt động sản xuất, kinh doanh của người nộp thuế.

Để đạt được điều này, cơ quan thuế cần căn cứ vào hồ sơ đăng ký thuế để thiết lập thông tin về người nộp thuế. Hàng năm, các thông tin về người nộp thuế phải được cập nhật vào hồ sơ của họ ngoài các thông tin ở các thời điểm thành lập hoặc bắt đầu hoạt động kinh doanh mà cơ quan thuế yêu cầu, đó là khi người nộp thuế bổ sung vốn điều lệ, bổ sung hoặc thay đổi ngành nghề kinh doanh, địa điểm kinh doanh; để mỗi khi có nhu cầu tìm hiểu về nhân thân người nộp thuế các bộ phận quản lý của cơ quan thuế sẽ biết được các thông tin hiện có chứ không phải thông tin của thời điểm đăng ký thuế. Thêm vào đó, khi có các thông tin khác liên quan đến hoạt động kinh doanh và chấp hành pháp luật thu thập được trong quá trình quản lý và các nguồn khác cũng cần được cập nhật vào hồ sơ người nộp thuế.

Tiếp đó, cần xây dựng hệ thống dữ liệu quốc gia về tài khoản ngân hàng của người nộp thuế để liên thông với dữ liệu của cơ quan thuế, có như vậy mới kiểm tra, kiểm soát được việc một cơ quan, tổ chức, cá nhân có thể mở nhiều tài khoản giao dịch tại các ngân hàng khác nhau. Xây dựng dữ liệu về tài sản của cá nhân như: Sở hữu về nhà, đất, bất động sản, các động sản, trên cơ sở đó

cho phép cơ quan thuế có quyền truy cập, tra cứu để kiểm tra phục vụ công tác quản lý, cưỡng chế nợ thuế.

3.2.3. Nhóm giải pháp về điều chỉnh quy định về phạt nộp chậm thuế, tăng cường hiệu quả cưỡng chế nợ thuế

Một trong những điểm sửa đổi quan trọng liên quan đến quản lý nợ thuế đã được Quốc hội thông qua thể hiện ở “Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế”, luật số 21/2012/QH13 ngày 20 tháng 11 năm 2012 là quy định mức phạt nộp chậm thuế lũy tiến theo thời gian nợ. Theo đó, đối với các khoản thuế nợ quá hạn 90 ngày trở lại thì tỷ lệ phạt nộp chậm là 0,05%/ngày; những khoản thuế nợ quá hạn trên 90 ngày thì tỷ lệ phạt nộp chậm thuế là 0,07%/ngày. Tuy nhiên, theo quy định mới nhất hiện nay từ 01/01/2015 chỉ còn một mức phạt chậm nộp duy nhất là 0.05%/ngày tính trên số thuế chậm nộp, đã bỏ mức 0.07% nếu chậm nộp trên 90 ngày. Như vậy, liên quan đến quy định về phạt nộp chậm thuế vẫn còn một số vấn đề cần tiếp tục nghiên cứu hoàn thiện. Đó là:

Trong bối cảnh nền kinh tế gặp nhiều khó khăn như hiện nay thì với việc giãn, giảm thuế phải nộp cho các doanh nghiệp, tháo gỡ khó khăn cho doanh nghiệp là rất cần thiết để giảm tình trạng nợ đọng thuế. Do vậy, Chính phủ nên tạm thời không tính phạt nộp chậm tiền thuế với một số các doanh nghiệp khó khăn về tài chính. Thực tế trong công tác quản lý thuế, thu thuế đã cho thấy, việc nuôi dưỡng và tạo nguồn thu cho NSNN là việc quan trọng hơn nhiều so với việc tận thu NSNN. Việc phạt chậm nộp đối với các doanh nghiệp đang gặp có khó khăn sẽ đẩy doanh nghiệp lâm vào tình trạng phá sản, gây mất ổn định nền kinh tế, ảnh hưởng đến số thu trong tương lai, đồng thời làm cho số nợ tại cơ quan tăng lên, gây khó khăn cho công tác đôn đốc và cưỡng chế nợ thuế của cơ quan thuế nói chung và Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu nói riêng.

Do đó, để góp phần giúp công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế có hiệu quả là Bộ Tài Chính không tính phạt chậm nộp đối với các doanh nghiệp

gặp khó khăn về tài chính do nguyên nhân khách quan như NSNN chưa thanh toán cho doanh nghiệp, thu hộ cho ngân sách bên thứ ba ở nước ngoài, doanh nghiệp có số thuế GTGT âm đang làm thủ tục hoàn thuế để tạo điều kiện cho doanh nghiệp thực hiện nghĩa vụ thuế của mình đồng thời thể hiện quan điểm bình đẳng giữa doanh nghiệp và nhà nước. Đối với người nộp thuế có hồ sơ đề nghị hoàn thuế GTGT thì không xử phạt chậm nộp số tiền thuế còn nợ ngân sách tương ứng với số thuế đề nghị hoàn, vì thời gian xử lý hồ sơ hoàn thuế thường dài từ 15 đến 60 ngày làm việc. Tuy nhiên, để thực hiện được điều kiện này thì cơ quan thuế cần phải ban hành các quy định cụ thể về các tiêu chí đối với doanh nghiệp như thế nào thì được coi là khó khăn về tài chính, tránh trường hợp lựa chọn theo ý chí chủ quan của một số cán bộ thuế. Nếu không lựa chọn chính xác sẽ không công bằng cho người nộp thuế, người bị phạt, người không bị phạt chậm nộp sẽ làm cho người nộp thuế mất lòng tin vào cơ quan thuế, đồng thời tạo ra lỗ hổng để một bộ phận cán bộ thoái hóa lợi dụng để làm giàu cho bản thân, gây thất thu NSNN.

Ngoài việc giảm thuế, giảm thuế đối với một số đối tượng đang gặp khó khăn về thuế thì Chính phủ cần áp dụng lại mức phạt lũy tiến cho những khoản nợ của những đối tượng đang kinh doanh doanh thuận lợi, có lợi nhuận nhưng cố tình chây ì nợ thuế

Mặt khác, kiến nghị với cơ quan quản lý, các nhà hoạch định chính sách cần nghiên cứu, sửa đổi bổ sung quy định cho phép cơ quan thuế chủ động lựa chọn biện pháp cưỡng chế nợ thuế đối với từng đối tượng cụ thể để đảm bảo hiệu quả, thay vì phải làm tuần tự theo các thủ tục, các bước như quy trình hiện nay, vì có nhiều trường hợp nếu thực hiện theo quy trình thì đến bước cuối sẽ không thể thu nợ, cưỡng chế được thuế.

3.2.4. Nhóm giải pháp điều kiện

Các hoàn thiện công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế trên đây chỉ phát huy tốt tác dụng của nó trong những điều kiện nhất định. Mà cụ thể ở đây

là những giải pháp nhằm đảm bảo hoàn thành công tác thuế nói chung và công tác quản lý nợ thuế nói riêng ở Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu. Do vậy, để đảm bảo thực hiện có hiệu quả các giải pháp nêu trên cần cần nhắc thực hiện các giải pháp điều kiện sau đây:

Thứ nhất, hoàn thiện quy trình quản lý nợ thuế, đặc biệt là đổi mới các thức phân loại nợ thuế quy định trong quy trình

Mặc dù việc hoàn thiện quy trình quản lý nợ thuế trong thời gian vừa qua được coi là một điểm mạnh của Tổng Cục Thuế trong công tác quản lý nợ thuế. Trong 5 năm trở lại đây, quy trình quản lý nợ thuế đã hai lần được sửa đổi cho phù hợp với điều kiện thực tế ở Việt Nam nói chung và ở Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu nói riêng nhằm tạo ra sự thống nhất trong tổ chức thực hiện các nghiệp vụ quản lý nợ thuế. Tuy vậy, so với những yêu cầu thực tiễn đặt ra, quy trình này vẫn còn những điểm chưa hợp lý, cần tiếp tục hoàn thiện theo các hướng cụ thể sau:

Một là, mở rộng các tiêu chí phân loại nợ thuế. Theo đó cần phân loại nợ thuế với các tiêu chí khác nhau, không chỉ phân loại nợ thuế thành nợ có khả năng thu, nợ khó thu, nợ chờ xử lý như quy trình hiện hành. Nợ thuế cần được phân loại cụ thể theo các tiêu chí lý thuyết đã trình bày trong chương 1 của đề tài này như: phân loại nợ theo khả năng thu nợ, phân loại nợ theo đặc điểm sở hữu của đối tượng nợ, phân loại nợ theo loại hình doanh nghiệp, phân loại nợ theo sắc thuế, phân loại nợ theo tuổi nợ, phân loại nợ theo nguyên nhân nợ...Việc đa dạng hóa các tiêu chí phân loại nợ trong quy trình giúp cán bộ quản lý nợ thuế và lãnh đạo cơ quan thuế có cái nhìn đa chiều về nguyên nhân nợ, đặc điểm nợ, đặc điểm của đối tượng nợ thuế...Từ đó, có biện pháp đơn đốc, xử lý nợ thuế phù hợp nhất hoặc có kiến nghị với cơ quan thuế cấp trên trong xử lý các khoản nợ.

Hai là, cần quy định bổ sung các biện pháp đơn đốc thu nộp thuế trên cơ sở áp dụng thành tựu công nghệ thông tin hiện đại, không chỉ áp dụng biện

pháp thông báo bằng văn bản một cách cứng nhắc. Các biện pháp nhắc nhở bằng điện thoại, thư điện tử, tin nhắn qua hộp thư tự động của cơ quan thuế, ... cần được áp dụng linh hoạt. Trên cơ sở nắm bắt thực chất tình hình và nguyên nhân nợ thuế của người nộp thuế qua các cách thức đơn giản và tiện lợi trên, cán bộ quản lý và cơ quan thuế kết hợp với thông báo và yêu cầu giải trình bằng văn bản đề đơn đốc thu nộp thuế.

Thứ hai, đổi mới và nâng cao hơn nữa chất lượng công tác tuyên truyền hỗ trợ NNT

Qua công tác tuyên truyền, hộ trợ NNT phần nào giúp cho doanh nghiệp cũng như người dân ý thức được trách nhiệm nộp thuế của mình. Từ đó, có thể giảm thiểu được tình trạng chây ì, trốn tránh nghĩa vụ nộp thuế. Để làm được việc đó, Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu đã có những giải pháp nhất định, cụ thể như:

Một là, đẩy mạnh thông tin, tuyên truyền về cải cách thủ tục hành chính thuế, mục đích, ý nghĩa, tác động, hiệu quả của việc cải tiến thủ tục, đổi mới phương thức kê khai, nộp thuế đối với cơ quan thuế và NNT. Kịp thời giải quyết những vướng mắc về chính sách thuế cho NNT, giảm tình trạng doanh nghiệp không nắm được chính sách thuế dẫn đến bị phạt.

Hai là, thường xuyên đưa tin về hoạt động của ngành thuế, phản ánh những hoạt động của ngành thuế hướng tới NNT, đồng hành cùng NNT, tháo gỡ khó khăn, tạo thuận lợi cho NNT; đồng thời phản ánh những nỗ lực của ngành thuế trong công tác quản lý thuế, thực hiện tốt nhiệm vụ thu đúng, thu đủ, thu kịp thời vào NSNN; xây dựng hình ảnh, nâng cao uy tín của ngành Thuế trong cộng đồng xã hội.

Ba là, tuyên truyền, tôn vinh, tuyên dương kịp thời các tổ chức, cá nhân sản xuất kinh doanh giỏi thực hiện tốt nghĩa vụ thuế với NSNN; phê phán, lên án mạnh mẽ các hành vi vi phạm pháp luật về thuế, chây ì không nộp thuế.

Kết luận chương 3

Trong những năm tới, mục tiêu của công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế là kịp thời phát hiện và xử lý các đối tượng nộp thuế cố tình chây ì, nợ thuế, chiếm đoạt tiền thuế và các khoản tiền phạt liên quan đến thuế để đảm bảo thu đúng, thu đủ, thu kịp thời các khoản vào NSNN, phù hợp với pháp luật thuế Việt Nam. Bám sát vào thực trạng đã trình bày ở chương 2, trong chương 3 luận văn đã đưa ra các phương hướng và những giải pháp nhằm tăng cường hiệu quả công tác quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế. Những giải pháp bao gồm: giải pháp về nghiệp vụ quản lý nợ thuế; nhóm giải pháp tăng cường chất lượng quản lý nợ thuế; nhóm giải pháp về tăng cường hiệu quả cưỡng chế thuế và những giải pháp điều kiện để thực hiện tốt hơn những giải pháp ở trên.

Tác giả luận văn hi vọng rằng các đề xuất về giải pháp trên có thể được áp dụng vào thực tiễn phần nào nâng cao hiệu quả công tác quản lý nợ thuế và xử lý thuế ở Bà Rịa - Vũng Tàu nói riêng và ở Việt Nam nói chung.

KẾT LUẬN

Xử lý nợ thuế là một trong những chức năng quan trọng của quản lý thuế. Xử lý nợ thuế có vai trò đảm bảo số thuế phải nộp của người nộp thuế thực sự được chuyển vào ngân sách nhà nước. Mặt khác, xử lý nợ thuế nghiêm minh, đúng tình, đúng lý sẽ nâng cao ý thức chấp hành pháp luật về thuế của các đối tượng nộp thuế. Xử lý nợ thuế hiệu quả sẽ góp phần quan trọng vào việc nâng cao hiệu lực và hiệu quả của quản lý thuế. Thấy được tầm quan trọng đó, luận văn đã tập trung nghiên cứu để đề xuất giải pháp nâng cao hiệu quả công tác xử lý nợ thuế ở Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu trong thời gian tới.

Luận văn đã đánh giá thực trạng công tác xử lý nợ thuế ở tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu giai đoạn 2011 - 2015, qua đó đã tổng kết, đánh giá, chỉ ra những thành công và hạn chế trong việc xử lý nợ thuế. Đặc biệt, luận văn đã chỉ ra những nguyên nhân khách quan và chủ quan làm hạn chế tính hiệu quả của công tác xử lý nợ thuế ở Cục Thuế tỉnh Bà Rịa Vũng Tàu. Do giới hạn về nội dung trong bài luận văn nên luận văn chỉ mới phân tích tình xử lý nợ thuế do cơ quan Thuế quản lý, chưa phân tích tình hình xử lý nợ thuế do cơ quan Hải Quan quản lý, tác giả hy vọng sẽ được tiếp tục trình bày vấn đề này trong một bài viết khác sau này.

Luận văn đã nêu ra các phương hướng và đã đề xuất những nhóm giải pháp nhằm nâng cao hiệu quả công tác quản lý nợ thuế và xử lý nợ thuế. Tác giả hy vọng những giải pháp trên sẽ góp một phần lý luận vào công tác quản lý và xử lý nợ thuế ở nước ta hiện nay.

Với khả năng nghiên cứu còn nhiều hạn chế và điều kiện thời gian nghiên cứu có hạn, luận văn không tránh khỏi thiếu sót, còn chưa sâu sát hết mọi vấn đề bất cập trong thực tế. Vì vậy tác giả mong nhận được sự trao đổi góp ý để tác giả hoàn thiện thêm luận văn, đồng thời góp phần hoàn thiện hệ thống pháp luật Việt Nam về quản lý thuế nói chung cũng như xử lý nợ thuế nói riêng.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Nguyễn Thị Ngọc Bích (2013), *Các hình thức xử phạt vi phạm hành chính theo quy định của Luật xử lý vi phạm hành chính*, Tạp chí Luật học (số 12), tr. 8-16.
2. Bộ Tài chính (2013), *Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013, hướng dẫn thi hành một số điều của luật quản lý thuế và Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ*, Việt Nam.
3. Bộ Tài chính (2013), *Thông tư số 215/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013, hướng dẫn về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế*, Việt Nam.
4. Bộ Tài chính (2013), *Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013, hướng dẫn thi hành luật thuế giá trị gia tăng và nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều luật thuế giá trị gia tăng*, Việt Nam.
5. Bộ Tài chính (2014), *Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014, hướng dẫn thi hành Nghị định số 91/2014/NĐ-CP về việc sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Nghị định quy định về thuế*, Việt Nam.
6. Bộ Tài chính (2014), *Thông tư số 39/2014/TT-BTC ngày 31/3/2014, hướng dẫn thi hành Nghị định số 51/2010/NĐ-CP ngày 14/5/2010 của Chính phủ quy định về hoá đơn bán hàng, cung ứng dịch vụ*, Việt Nam.
7. Bộ Tài chính (2015), *Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015, hướng dẫn về thuế GTGT và quản lý thuế tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/01/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Nghị định về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 39/2014/TT-BTC ngày 31/3/2014 của Bộ Tài chính về hoá đơn bán hàng hoá, cung ứng dịch vụ*, Việt Nam.
8. Bộ Tài chính (2014), *Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014, hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của*

Chính phủ quy định và hướng dẫn thi hành Luật thuế thu nhập doanh nghiệp, Việt Nam.

9. Bộ Tài chính (2015), *Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015, hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật thuế về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của các Nghị định về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014, Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014, Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính, Việt Nam.*

10. Chính phủ (2013), *Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013, quy định chi tiết thi hành một số điều của luật quản lý thuế và luật sửa đổi, bổ sung của luật quản lý thuế, Việt Nam.*

11. Chính Phủ (2015), *Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015, quy định chi tiết thi hành luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của các nghị định về thuế, Việt Nam.*

12. Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu (2012 – 2016), *Báo cáo công tác tổng kết thuế năm 2011, 2012, 2013, 2014, 2015*

13. Nguyễn Mạnh Cường (2015), *Hoàn thiện pháp luật về quản lý nợ thuế ở Việt Nam*, luận văn thạc sĩ luật học, Đại học Luật Hà Nội.

14. Đại học Luật Hà Nội (2008), *Giáo trình luật thuế Việt Nam*, Nxb Công an Nhân dân, Hà Nội

15. Đỗ Thị Ngọc Hà (2012): *Giải pháp nâng cao hiệu quả công tác quản lý nợ và cường chế thuế tại Cục thuế tỉnh Thái Bình*, Luận văn thạc sĩ kinh tế, Học Viện Tài Chính.

16. Đỗ Thu Hồng (2013), *Pháp luật quản lý nợ thuế ở Việt Nam thực trạng và giải pháp*, luận văn thạc sĩ luật học, Đại học Luật Hà Nội.

17. Trần Thị Hằng Na (2014), *Pháp luật về quản lý nợ và cưỡng chế nợ thuế ở Việt Nam - Thực trạng và giải pháp hoàn thiện*, luận văn thạc sĩ luật học, Đại học Luật Hà Nội.
18. Quốc hội (2008), *Luật thuế GTGT*, Luật số 13/2008/QH12 ngày 03/6/2008, Việt Nam.
19. Quốc hội (2013), *Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của luật thuế GTGT*, Luật số 31/2013/QH13 ngày 19/6/2013, Việt Nam.
20. Quốc hội (2007), *Luật thuế thu nhập cá nhân*, Luật số 04/2007/QH12 ngày 21/11/2007, Việt Nam.
21. Quốc hội (2012), *Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của luật thuế thu nhập cá nhân*, Luật số 26/2012/QH13 ngày 22/11/2012, Việt Nam.
22. Quốc hội (2008), *Luật thuế thu nhập doanh nghiệp*, Luật số 14/2008/QH12 ngày 03/6/2008, Việt Nam.
23. Quốc hội (2013), *Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của luật thuế thu nhập doanh nghiệp*, Luật số 32/2013/QH13 ngày 19/6/2013, Việt Nam.
24. Quốc hội (2009), *Luật thuế tài nguyên*, Luật số 45/2009/QH12 ngày 25/11/2009, Việt Nam.
25. Quốc hội (2008), *Luật thuế tiêu thụ đặc biệt*, Luật số 27/2008/QH12 ngày 14/11/2008, Việt Nam.
26. Quốc hội (2006), *Luật thuế quản lý thuế*, Luật số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006, Việt Nam.
27. 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, Việt Nam.
28. Quốc hội (2014), *Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế*, Luật số 71/2014/QH13 ngày 26/11/2014, Việt Nam.
29. Quốc hội (2014), *Luật phá sản*, Luật số 51/2014/QH13 ngày 19/6/2014, Việt Nam.

30. Quốc hội (2012), *Luật xử phạt vi phạm hành chính*, Luật số 15/2012/QH13 ngày 20/6/2012, Việt Nam.
31. Phạm Nguyệt Thảo (2009), *Thuế nhà đất - một số bất cập và hướng hoàn thiện*, Tạp chí Luật học (số 4), tr. 51-57.
32. Phạm Thị Giang Thu (2009), *Phát triển bền vững và một số vấn đề đặt ra cho hệ thống pháp luật thuế Việt Nam*, Tạp chí Luật học (số 4), tr. 58-66.
33. Lê Thị Thu Thủy (2009), *Những vấn đề đặt ra khi thực thi luật thuế thu nhập cá nhân ở Việt Nam*, Tạp chí Luật học (số 4), tr. 67-71.
34. Nguyễn Văn Tuyên, *Bản chất của thuế - sự tiếp cận từ các học thuyết cổ điển và hiện đại*, Tạp chí Luật học (số 4), tr. 72-77.
35. Tổng cục Thuế (2015), *Quyết định số 751/QĐ-TCT ngày 20/4/2015, về việc ban hành quy trình cưỡng chế nợ thuế.*
36. Tổng cục Thuế (2015), *Quyết định số 1401/QĐ-TCT ngày 28/7/2015, về việc ban hành quy trình quản lý nợ thuế.*
37. Tổng cục Thuế (2015), *Quyết định số 1006/QĐ-TCT ngày 13/6/2006, về việc ban hành quy chế xác định, thông báo và xử lý đối với cơ sở kinh doanh bỏ địa chỉ kinh doanh.*
38. Lê Xuân Trường (2010), *Giáo trình Quản lý thuế*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
39. Lê Xuân Trường (2011), *Nâng cao hiệu quả công tác quản lý nợ thuế và cưỡng chế thuế ở Việt Nam*, đề tài nghiên cứu khoa học cấp Học viện, Học Viện Tài Chính.
40. Lê Ngọc, *Xử lý nợ đọng thuế: Đã có liệu thuế đặc trị?*, <http://baodaklak.vn/channel/3483/201405/xu-ly-no-dong-thue-da-co-lieu-thuoc-dac-tri-2313868/>, ngày cập nhật 21/5/2014.
41. Hoài Phương, *Chống nợ thuế cần cơ chế quản lý cứng rắn hơn*, <http://tapchitaichinh.vn/nghien-cuu-trao-doi/nghien-cuu-dieu-tra/chong-no->

dong-thue-can-co-che-quan-ly-cung-ran-hon-14478.html, ngày cập nhật 31/3/2012.

42. Nguyễn Bá Phú, *Một số góp ý về Dự thảo sửa đổi, bổ sung Luật Quản lý thuế*, <http://tapchitaichinh.vn/nghien-cuu-trao-doi/mot-so-gop-y-ve-du-thao-sua-doi-bo-sung-luat-quan-ly-thue-14346.html>, ngày cập nhật 01/10/2012.

43. Nguyễn Ngọc Sơn, *Góp ý về Luật sửa đổi, bổ sung một số điều Luật Quản lý thuế*, http://vnclp.gov.vn/ct/cms/tintuc/Lists/CacDuAnLuat/View_detail.aspx?ItemID=104, ngày cập nhật 29/8/2012.

44. Tạp chí tài chính, *Xử lý nợ đọng thuế*, <http://tapchitaichinh.vn/nghien-cuu-trao-doi/nghien-cuu-dieu-tra/xu-ly-no-dong-thue-85007.html>, ngày cập nhật 1/7/2016.

45. Chung Thành Tiên, *Góp ý dự thảo sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng, Luật thuế TTĐB và Luật quản lý thuế*, <http://dhco.com.vn/tin-tuc/trao-doi-binh-luan-64/gop-y-du-thao-sua-doi-bo-sung-mot-so-dieu-cua-luat-thue-gia-tri-gia-tang-luat-thue-ttdb-va-luat-quan-ly-thue.html>, ngày cập nhật 21/10/2016.

46. Lê Xuân Trường & Lê Minh Thắng, *Tìm lời giải cho bài toán nợ thuế ở Việt Nam*, <http://tapchitaichinh.vn/nghien-cuu-trao-doi/nghien-cuu-dieu-tra/tim-loi-giai-cho-bai-toan-no-thue-o-viet-nam-14470.html>, ngày cập nhật 30/3/2012.

47. Trần Việt Tuấn & Nguyễn Ánh Nguyệt, *Một số bất cập trong công tác quản lý và cưỡng chế nợ thuế*, <http://tapchitaichinh.vn/nghien-cuu--trao-doi/trao-doi-binh-luan/mot-so-bat-cap-trong-cong-tac-quan-ly-va-cuong-che-no-thue-84130.html>, ngày cập nhật 08/7/2016.

48. Wikipedia, *Nợ*, <https://vi.wikipedia.org/wiki/N%E1%BB%A3>, ngày cập nhật 18/6/2016.