|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| BỘ TÀI CHÍNH**TỔNG CỤC THUẾ** |  | **CỘNG HOÀ XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM** **Độc lập** – **Tự do** – **Hạnh phúc** |
|  ––––– |  |  ––––––––––––––––––––––– |

**BÁO CÁO THUYẾT MINH VỀ DỰ THẢO NGHỊ ĐỊNH**

**QUY ĐỊNH XỬ PHẠT VPHC THUẾ, HÓA ĐƠN**

–––––––––––

1. Sự cần thiết ban hành Nghị định thay thế nội dung xử phạt về thuế tại Nghị định số 129/2013/NĐ-CP và nội dung xử phạt về hóa đơn tại Nghị định số 109/2013/NĐ-CP và Nghị định số 49/2016/NĐ-CP.

Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 ngày 13/6/2019 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/7/2020 đã sửa đổi, bổ sung một số nội dung về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực quản lý thuế, cụ thể bổ sung: nguyên tắc xử phạt trong trường hợp hành vi vi phạm hành chính về sử dụng hóa đơn (sử dụng hóa đơn không hợp pháp, sử dụng không hợp pháp hóa đơn hoặc sử dụng hóa đơn không đúng quy định) dẫn đến thiếu thuế, trốn thuế thì không xử phạt vi phạm hành chính về hóa đơn mà bị xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế; quy định về biên bản vi phạm hành chính điện tử; quy định miễn tiền phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế cho người nộp thuế (bao gồm cả cá nhân và tổ chức); quy định không xử phạt vi phạm hành chính đối với người nộp thuế thực hiện theo văn bản hướng dẫn và quyết định xử lý của cơ quan thuế, cơ quan nhà nước có thẩm quyền liên quan đến nội dung xác định nghĩa vụ thuế của người nộp thuế. Đặc biệt bổ sung quy định xử phạt về hành vi khai sai dẫn đến thiếu thuế đối với trường hợp người nộp thuế đã lập hồ sơ xác định giá thị trường hoặc đã lập tờ khai giao dịch liên kết nhưng cơ quan quản lý thuế, cơ quan có thẩm quyền khi thanh tra, kiểm tra kết luận số liệu thanh tra, kiểm tra khác với số liệu đã khai của người nộp thuế dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được miễn, giảm, hoàn. Tại Chương XV Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, Quốc hội giao Chính phủ quy định chi tiết các Điều 138 (hình thức xử phạt, mức phạt tiền, biện pháp khắc phục hậu quả); Điều 139 (thẩm quyền xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế); Điều 140 (Miễn tiền phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế); Điều 141 (Hành vi vi phạm về thủ tục thuế); Điều 146 (Xử phạt vi phạm hành chính về phí, lệ phí, hóa đơn trong lĩnh vực quản lý thuế).

Đồng thời, tại Điều 4 Luật Xử lý vi phạm hành chính số 15/2012/QH13 có hiệu lực thi hành từ ngày 01/7/2013 giao Chính phủ quy định hành vi vi phạm hành chính; hình thức xử phạt, mức phạt tiền, biện pháp khắc phục hậu quả đối với từng hành vi vi phạm hành chính; thẩm quyền xử phạt, mức phạt tiền cụ thể đối với từng chức danh và thẩm quyền lập biên bản đối với vi phạm hành chính trong lĩnh vực quản lý nhà nước và quy định mẫu biên bản, mẫu quyết định sử dụng trong xử phạt vi phạm hành chính.

Thực tế vừa qua việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế và hóa đơn được quy định tại 2 Nghị định khác nhau nên việc áp dụng xử phạt vi phạm hành chính về thuế và hóa đơn có nhiều bất cập trong áp dụng nguyên tắc xử phạt cũng như thẩm quyền xử phạt giữa 2 lĩnh vực.

Để đảm bảo đồng bộ, thống nhất với các quy định tại Luật Xử lý vi phạm hành chính, Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 và phù hợp với tình hình thực tế, nâng cao hiệu lực, hiệu quả việc xử phạt vi phạm hành chính thuế và hóa đơn thì việc ban hành Nghị định quy định về xử phạt vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn thì việc ban hành Nghị định xử phạt vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn thay thế Chương I Nghị định số 129/2013/NĐ-CP, Chương 4, Điều 44 Chương 5 Nghị định số 109/2013/NĐ-CP và Điều 3 Nghị định số 49/2016/NĐ-CP ..) là cần thiết.

**2. Về bố cục**

Bố cục của dự thảo Nghị định quy định về xử phạt vi phạm hành chính về thuế và hóa đơn gồm 5 chương và 51 điều, cụ thể như sau:

- Chương I: Quy định chung: 7 điều (từ Điều 1 đến Điều 7).

- Chương II: Hành vi vi phạm hành chính về thuế, hình thức xử phạt và biện pháp khắc phục hậu quả: 10 điều (từ Điều 8 đến Điều 17)

- Chương III: Hành vi vi phạm hành chính về hóa đơn, hình thức xử phạt và biện pháp khắc phục hậu quả: 13 điều (từ Điều 18 đến Điều 30).

* Chương IV: Thẩm quyền xử phạt; thủ tục xử phạt và thi hành quyết định xử phạt: 18 điều (từ Điều 31 đến Điều 48).

- Chương V: Điều khoản thi hành: 3 điều (từ Điều 49 đến Điều 51).

**3. Nội dung cơ bản của dự thảo Nghị đinh**

Nội dung của dự thảo Nghị định được xây dựng trên cơ sở kế thừa các quy định về xử phạt vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn tại Chương I Nghị định số 129/2013/NĐ-CP, Nghị định số 109/2013/NĐ-CP và Nghị định số 49/2016/NĐ-CP. Sửa đổi, bổ sung một số quy định cho phù hợp với Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, Luật Xử lý vi phạm hành chính và xử lý những tồn tại, bất cập phát sinh trong thực tế, cụ thể như sau:

**3.1. Về quy định chung (Chương I)**

- Về phạm vi điều chỉnh (Điều 1): Nghị định quy định về hành vi vi phạm hành chính, hình thức xử phạt, mức phạt tiền, biện pháp khắc phục hậu quả đối với hành vi vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn.

Nghị định này không áp dụng đối với vi phạm hành chính về phí, lệ phí và vi phạm hành chính về thuế đối với hàng hóa xuất nhập khẩu; người nộp thuế nộp hồ sơ đăng ký doanh nghiệp, đăng ký hợp tác xã theo hình thức liên thông có hành vi vi phạm hành chính về thủ tục đăng ký thuế thì không thực hiện xử phạt vi phạm thủ tục đăng ký thuế theo quy định tại Nghị định này và thực hiện theo quy định của pháp luật có liên quan.

Ngoài ra tại Khoản 1 Điều 1 dự thảo Nghị định còn bổ sung nội dung về trình tự, thủ tục xử phạt, thi hành quyết định xử phạt (đưa nội dung này tại Thông tư vào nội dung Nghị định). Lý do: thủ tục xử phạt về thuế có những đặc thù riêng do quá trình xử phạt là kết quả sau thanh tra thuế, kiểm tra thuế nên quy định về các trường hợp giải trình cũng cần quy định cụ thể.

- Bổ sung quy định chi tiết về tổ chức bị xử phạt vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn gồm:

 *+* Doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo quy định. Chi nhánh doanh nghiệp trực tiếp kê khai, nộp thuế, sử dụng hóa đơn thì thuộc đối tượng bị xử phạt theo điểm này.

+ Đơn vị sự nghiệp công lập, ngoài công lập;

+ Tổ chức được thành lập và hoạt động theo Luật hợp tác xã;

+ Doanh nghiệp thành lập theo quy định của pháp luật nước ngoài có cơ sở thường trú tại Việt Nam; tổ chức nước ngoài có phát sinh thu nhập từ cung ứng dịch vụ hoặc dịch vụ gắn liền với hàng hóa tại Việt Nam;

+ Cơ quan nhà nước có hành vi vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn mà hành vi đó không thuộc nhiệm vụ quản lý nhà nước được giao;

+ Các tổ chức khác được thành lập theo quy định của pháp luật.

 - Bổ sung quy định về giải thích từ ngữ trong dự thảo Nghị định, trong đó:

+ Giải thích vi phạm hành chính về thuế là hành vi có lỗi của người nộp thuế, tổ chức, cá nhân có liên quan vi phạm quy định của pháp luật về quản lý thuế, pháp luật về thuế và các khoản thu khác thuộc ngân sách nhà nước. Các khoản thu khác thuộc ngân sách nhà nước gồm: tiền thuê đất, thuê mặt nước; tiền sử dụng đất; thu từ tiền cấp quyền khai thác khoáng sản, tiền cấp quyền khai thác tài nguyên, sử dụng khu vực biển; lợi nhuận còn lại, cổ tức được chia cho phần vốn nhà nước đầu tư tại doanh nghiệp.

+ Giải thích cụm từ “*sử dụng hóa đơn, chứng từ không hợp pháp*” và “*sử dụng không hợp pháp hóa đơn, chứng từ”* quy địnhtại Điều 143 Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14. Hiện nay Nghị định số 51/2010/NĐ-CP quy định về khái niệm sử dụng hóa đơn bất hợp pháp, sử dụng bất hợp pháp hóa đơn; Nghị định số 119/2018/NĐ-CP có quy định về hóa đơn điện tử không hợp pháp. Tuy nhiên, khi các doanh nghiệp chuyển sang sử dụng hóa đơn điện tử, Nghị định số 51 bị bãi bỏ sẽ không còn quy định về giải thích cụm từ “sử dụng hóa đơn bất hợp pháp”, “sử dụng bất hợp pháp hóa đơn”. Mặt khác, tại hai Nghị định này đều không quy định về chứng từ không hợp pháp. Ngoài ra, quy định về hóa đơn bất hợp pháp tại hai Nghị định nêu trên chưa bao quát được trường hợp hóa đơn xuất sau ngày doanh nghiệp bỏ trốn hoặc những hóa đơn mà cơ quan có thẩm quyền xác định là hóa đơn bất hợp. Do đó, tại dự thảo Nghị định này bổ sung quy định để giải thích cụm từ “*sử dụng hóa đơn, chứng từ không hợp pháp*” và “*sử dụng không hợp pháp hóa đơn, chứng từ”*để cơ quan thuế dễ xác định các trường hợp sử dụng hóa đơn chứng từ không hợp pháp, sử dụng không hợp pháp hóa đơn chứng từ (bao gồm cả hóa đơn giấy và hóa đơn điện tử) trong quá trình xử lý vi phạm.

- Về nguyên tắc xử phạt vi phạm hành chính (Điều 3): bổ sung quy định về nguyên tắc xử phạt vi phạm hành chính để đảm bảo một hành vi vi phạm hành chính chỉ bị xử phạt 1 lần.

- Về tình tiết tăng nặng, tình tiết giảm nhẹ (Điều 4): bổ sung quy định về tình tiết tăng nặng, tình tiết giảm nhẹ trên cơ sở quy định tại Điều 9, Điều 10 Luật Xử lý vi phạm hành, trong đó xác định vi phạm hành chính với số thuế từ 100 triệu đồng trở lên hoặc giá trị hàng hóa từ 500 triệu đồng trở lên được xác định là vi phạm hành chính về thuế có quy mô lớn. Vi phạm hành chính từ 10 số hóa đơn trở lên được xác định là vi phạm hành chính về hóa đơn có quy mô lớn.

Lý do Khoản 5 Điều 200 Bộ luật Hình sự (sửa đổi, bổ sung năm 2017) thì doanh nghiệp trốn thuế từ 200 triệu đồng trở lên hoặc trốn thuế từ 100 triệu đồng đã bị xử phạt hành chính về hành vi trốn thuế thì bị truy cứu trách nhiệm hình sự về tội trốn thuế. Điều 203 Bộ luật Hình sự năm 2015 (sửa đổi, bổ sung năm 2017) quy định người nào in, phát hành, mua bán trái phép hóa đơn, chứng từ thu nộp ngân sách nhà nước ở dạng phôi từ từ 50 số trở lên hoặc hóa đơn, chứng từ đã ghi nội dung từ 10 số trở lên thì bị truy cứu trách nhiệm hình sự . Do đó, Ban soạn thảo đề xuất lấy mức thuế vi phạm 100 triệu đồng hoặc giá trị hàng hóa 500 triệu đồng được xác định là vi phạm hành chính về thuế quy mô lớn. vi phạm từ 10 hóa đơn trở lên được xác định là vi phạm hành chính về hóa đơn với quy mô lớn.

- Về nguyên tắc áp dụng mức phạt tiền (Khoản 3 Điều 5): dự thảo Nghị định quy định rõ các hình thức xử phạt vi phạm hành chính thuế gồm: phạt cảnh cáo; phạt tiền. Đồng thời, quy định rõ việc giảm trừ khi người nộp thuế vừa có tình tiết giảm nhẹ và tình tiết tăng nặng theo nguyên tắc: một tình tiết giảm nhẹ được giảm trừ một tình tiết tăng nặng. Quy định rõ mức phạt tiền đối với hành vi vi phạm thủ tục thuế, hóa đơn tại Nghị định này áp dụng đối với tổ chức (mức phạt tiền của cá nhân bằng ½ lần mức phạt tiền đối với tổ chức); bổ sung nguyên tắc xác định mức phạt tiền khi có tình tiết tăng nặng, giảm nhẹ được tính tăng hoặc giảm 10% mức phạt trung bình của khung phạt tiền.

Đối với hành vi khai thiếu thuế và hành vi trốn thuế thì mức phạt tiền theo quy định cụ thể tại Luật Quản lý thuế.

- Về thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính (Điều 6):

Luật Quản lý thuế quy định về thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính đối với hành vi vi phạm thủ tục thuế; hành vi khai sai dẫn đến thiếu số thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn; hành vi trốn thuế. Tại dự thảo Nghị định đã quy định chi tiết thời hiệu xử phạt và thời điểm tính thời hiệu xử phạt đối với các hành vi này theo quy định của Luật Quản lý thuế và thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính về hóa đơn theo Luật Xử lý vi phạm hành chính.

Về thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính về hóa đơn: hiện hành theo Nghị định số 109/2013/NĐ-CP thì thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính là 01 năm. Theo Luật xử lý vi phạm hành chính có phân ra hai trường hợp đối với hành vi vi phạm đã hết thúc và hành vi vi phạm đang thực hiện. Quy định gặp vướng mắc khi xác định thế nào là hành vi đã kết thúc, thế nào là hành vi đang thực hiện. Trong khi việc hành vi vi phạm đang thực hiện để xác định thời hiệu đối với trường hợp bắt quả tang. Còn các hành vi vi phạm hành chính về hóa đơn khi xử phạt đều là những hành vi vi phạm đã kết thúc. Ngoài ra việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế áp dụng các tính thời hiệu kể từ ngày thực hiện hành vi vi phạm. Do đó, tại dự thảo đề xuất quy định cách tính thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính về hóa đơn 01 năm kể từ ngày thực hiện hành vi vi phạm.

Về thời điểm tính thời hiệu từ ngày thực hiện hành vi vi phạm đến ngày ra quyết định để tuân thủ quy định tại Điều 65 Luật xử lý vi phạm hành chính.

 Về thời hạn truy thu thuế (Khoản 3 Điều 6): theo Khoản 3 Điều 137 Luật quản lý thuế 2019 quy định thời hạn truy thu thuế là 10 năm trở về trước kể từ ngày phát hiện hành vi vi phạm. Tuy nhiên phạm vi điều chỉnh tại dự thảo Nghị định này bao gồm cả các khoản thuế theo pháp luật thuế và các khoản thu khác thuộc ngân sách nhà nước. Do đó, tại dự thảo Nghị định quy định thời hạn truy thu thuế và các khoản thu khác do tổ chức, cá nhân tự khai, tự nộp vào NSNN là 10 năm theo Khoản 3 Điều 137 Luật quản lý thuế riêng các khoản thu từ đất đai hoặc khoản thu khác do cơ quan có thẩm quyền xác định nghĩa vụ tài chính của tổ chức, cá nhân thì thời hạn thu thực hiện theo quy định của pháp luật về đất đai và pháp luật có liên quan.

- Về trường hợp không xử phạt vi phạm hành chính về thuế (Điều 7): bổ sung quy định về không xử phạt đối với các trường hợp:

+ Không xử phạt đối với trường hợp người nộp thuế vi phạm hành chính do thực hiện theo hướng dẫn, quyết định xử lý của cơ quan thuế hoặc cơ quan có thẩm quyền liên quan đến nội dung xác định nghĩa vụ thuế của người nộp thuế.

 Trong đó quy định rõ quyết định xử lý của cơ quan thuế liên quan đến nội dung xác định nghĩa vụ thuế theo quy định tại khoản này bao gồm: quyết định hoàn thuế; quyết định miễn, giảm thuế; quyết định gia hạn nộp hồ sơ khai thuế; số thuế giá trị gia tăng được khấu trừ hoặc số lỗ chuyển kỳ sau trên quyết định xử lý sau thanh tra, kiểm tra thuế. Trường hợp cơ quan thuế thanh tra, kiểm tra thuế tại trụ sở người nộp thuế chưa phát hiện ra sai sót của người nộp thuế trong việc kê khai, xác định số tiền thuế phải nộp hoặc số tiền thuế được miễn, giảm thì hành vi vi phạm hành chính về thuế của người nộp thuế vẫn bị xử lý theo quy định.

 + Không xử phạt hành vi vi phạm thủ tục thuế đối với cá nhân trực tiếp quyết toán thuế thu nhập cá nhân mà có phát sinh số tiền thuế được hoàn; hộ gia đình, cá nhân kinh doanh nộp thuế theo phương pháp khoán thuế quy định tại Điều 51 Luật quản lý thuế số 38/2019/QH14.

+ Không xử phạt hành vi vi phạm về thời hạn nộp hồ sơ khai thuế trong thời gian người nộp thuế được gia hạn nộp hồ sơ khai thuế.

**3.2. Về hành vi vi phạm hành chính về thuế, hình thức xử phạt và biện pháp khắc phục hậu quả (Chương II)**

Về cơ bản các hành vi vi phạm hành chính về thuế được xây dựng trên cơ sở kế thừa các hành vi vi phạm hành chính về thuế đã quy định tại Nghị định số 129/2013/NĐ-CP và bổ sung quy định chi tiết một số hành vi vi phạm thủ tục thuế; tăng mức phạt tiền đối với các hành vi vi phạm thủ tục thuế; quy định chi tiết hành vi sai khai dẫn đến thiếu thuế, mức phạt tiền cụ thể đối với hành vi trốn thuế, cụ thể:

***a. Đề xuất tăng mức phạt tiền đối với nhóm vi phạm về thủ tục thuế và bổ sung nội dung quy định chi tiết đối với hành vi vi phạm thủ tục thuế***

Theo quy định tại điểm đ, Khoản 1 Điều 24 Luật Xử lý vi phạm hành chính năm 2012 thì mức phạt tối đa đối với một hành vi vi phạm thủ tục thuế là 100.000.000 đồng đối với cá nhân và 200.000.000 đồng đối với tổ chức. Theo quy định tại Nghị định số 129/2013/NĐ-CP thì hiện tại mức phạt tiền thấp nhất là 400.000 đồng, mức phạt tiền cao nhất là 10.000.000 đồng đối với hành vi vi phạm thủ tục thuế của tổ chức. Mức phạt tiền này thấp hơn nhiều so với mức tiền phạt tối đa quy định tại Luật Xử lý vi phạm hành chính.

Ngoài ra, mức phạt tiền đối với các hành vi vi phạm thủ tục thuế thì mức phạt tiền theo quy định hiện hành (Nghị định số 129/2013/NĐ-CP) thấp so với mức phạt tiền của các hành vi cùng lĩnh vực tương tự, cụ thể:

*Đvt: triệu đồng*

| **Hành vi** | **Thủ tục thuế** | **Thủ tục hải quan** | **Lĩnh vực phí, lệ phí** | **Lĩnh vực giá** | **Lĩnh vực hóa đơn** | **Lĩnh vực kế toán** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| VP thời hạn đăng ký (thuế, giá) | 0,4trđ- 2trđ [[1]](#footnote-1) |  |  | 3trđ – 5 trđ[[2]](#footnote-2) |  |  |
| Không nộp hồ sơ đăng ký (thuế, phí, lệ phí, giá) | 0,8 trđ – 2 trđ[[3]](#footnote-3) |  | 3trđ – 5trđ[[4]](#footnote-4) | 10trđ - 15trđ[[5]](#footnote-5) |  |  |
| Khai sai, khai không đầy đủ hồ sơ (thuế, hải quan, phí, giá, báo cáo tài chính | 0,4trđ – 3 trđ[[6]](#footnote-6) | 0,5trđ–40trđ[[7]](#footnote-7) | 1trđ – 3 trđ[[8]](#footnote-8) | 1trđ - 3trđ[[9]](#footnote-9) |  | 5 trđ – 30 trđ[[10]](#footnote-10) |
| Không khai thuế (không phát sinh số phải nộp), không khai tên chủng loại hàng hóa… hải quan; không khai giá; không lập báo cáo tài chính | 2trđ-5trđ[[11]](#footnote-11) | 0,5trđ -3trđ[[12]](#footnote-12) | 3trđ – 5trđ[[13]](#footnote-13) | 5trđ-25trđ[[14]](#footnote-14) |  | 20trđ-30trđ[[15]](#footnote-15) |
| VP thời hạn nộp hồ sơ khai (thuế; hải quan; giá; nộp báo cáo hóa đơn hạn | 0,4trđ – 5 trđ[[16]](#footnote-16) | 2trđ-5trđ[[17]](#footnote-17) |  | 5trđ-10trđ[[18]](#footnote-18) | 2tr-4trđ[[19]](#footnote-19) |  |
| VP quy định về cung cấp thông tin (thuế, giá, kế toán) | 0,4trđ-2trđ[[20]](#footnote-20) | 4trđ-10trđ[[21]](#footnote-21) |  | 5trđ-12trđ[[22]](#footnote-22) |  |  |
| Không chấp hành quyết định thanh tra, kiểm tra | 0,8trđ-2trđ[[23]](#footnote-23) | 2trđ-4trđ[[24]](#footnote-24) |  |  |  | 5trđ-10trđ[[25]](#footnote-25) |
| Không cung cấp, cung cấp không đầy đủ tài liệu cho đoàn thanh tra… | 2trđ-5trđ[[26]](#footnote-26) | 4trđ-10trđ[[27]](#footnote-27) |  |  |  | 5trđ-10trđ[[28]](#footnote-28) |
| Không chấp hành kết luận thanh tra | 2trđ-5trđ[[29]](#footnote-29) |  |  |  |  | 3trđ-5trđ[[30]](#footnote-30) |

Theo thống kê thì từ năm 2014 đến nay số vụ vi phạm về thủ tục thuế tăng nhiều theo từng năm, cụ thể:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Năm** | **Số vụ VP thủ tục thuế** | **Số vụ VP về hóa đơn** |
| 2014 | 34.837 | 10.557 |
| 2015 | 41.017 | 20.955 |
| 2016 | 91.698 | 34.223 |
| 2017 | 103.381 | 27.535 |
| 2018 | 192.174 | 45.513 |

Theo số liệu nêu trên thì số lượng vụ việc vi phạm năm 2018 tăng khoảng 5,6 lần so với năm 2014. Một trong những nguyên nhân là mức phạt tiền thấp nên chưa đảm bảo tính phòng ngừa, chưa đủ nghiêm khắc để người nộp thuế nâng cao ý thức chấp hành pháp luật thuế đối với nghĩa vụ đăng ký thuế và khai các chỉ tiêu trên hồ sơ khai thuế. Trong khi số vụ vi phạm về hóa đơn lại ít hơn do mức phạt cao.

Trong bối cảnh toàn ngành Thuế triển khai kê khai thuế qua mạng với số lượng doanh nghiệp đang thực hiện khai thuế qua mạng là 566.662 doanh nghiệp, đạt tỷ lệ trên 99,81% tổng số doanh nghiệp trên cả nước; thủ tục hành chính thuế được cải cách giảm từ 420 giờ xuống còn 117 giờ tạo điều kiện thuận lợi cho người nộp thuế thực hiện quyền kê khai, nộp thuế vào ngân sách Nhà nước thì cần quy định tăng chế tài xử phạt đối với hành vi vi phạm thủ tục thuế (chậm nộp hồ sơ khai thuế, hành vi khai không đủ hoặc khai sai trên hồ sơ khai thuế…) để nâng cao ý thức chấp hành pháp luật thuế của người nộp thuế, giảm thiểu các trường hợp đáng tiếc khi chậm nộp hồ sơ khai thuế trên 90 ngày với số tiền thuế trên 100.000.000 đồng bị chuyển hồ sơ sang cơ quan điều tra để xử lý hình sự.

 Do đó, Bộ Tài chính trình Chính phủ nâng mức phạt tiền đối với hành vi vi phạm thủ tục thuế với mức tối thiểu là 500.000 đồng (trước đây là 400.000 đồng) và mức cao nhất là 25.000.000 đồng (trước đây là 5.000.000 đồng), cụ thể:

a1) Nhóm hành vi vi phạm quy định về đăng ký thuế

- Hành vi vi phạm thời hạn đăng ký thuế bị xử phạt từ 1.000.000 đồng đến 10.000.000 đồng, trong đó bổ sung quy định chi tiết các hành vi theo từng cấp độ chậm đăng ký thuế (Điều 8). Bổ sung hành vi vi phạm thời hạn đăng ký thay đổi nội dung đăng ký thuế, đăng ký tạm ngừng hoạt động (Điều 9).

- Tách hành vi vi phạm thời hạn thông báo thay đổi thông tin trong đăng ký thuế thành 01 điều riêng (Điều 9).

a2) Nhóm hành vi khai sai, khai không đẩy đủ nội dung trong hồ sơ khai thuế

- Hành vi khai sai, khai không đầy đủ các nội dung trong hồ sơ khai thuế (không thiếu thuế) bị xử phạt từ 1.000.000 đồng đến 3.000.000 đồng (Khoản 1, 2 Điều 10).

- Hành vi khai sai không dẫn đến thiếu thuế hoặc hành vi thuộc trốn thuế nhưng chưa gây hậu quả bị xử phạt từ 5.000.000 đồng đến 8.000.000 đồng (Khoản 3 Điều 10) với lý do: thực tế nhiều trường hợp người nộp thuế khai sai số thuế đề nghị hoàn, khi cơ quan thuế kiểm tra trước hoàn thuế phát hiện ra số thuế đề nghị hoàn bị sai, mặc dù người nộp thuế chưa nhận được số tiền thuế hoàn nhưng để mức độ vi phạm của hành vi này có tính chất nghiêm trọng hơn hành vi khai sai các chỉ tiêu trên hồ sơ khai thuế, cho nên Ban soạn thảo đề xuất mức phạt tiền đối với hành vi này đến 8.000.000 đồng.

Bổ sung quy định phạt tiền từ 8.000.000 đồng đến 12.000.000 đồng đối với hành vi kê khai không trung thực, không chính xác nội dung hồ sơ đăng ký thuế, hồ sơ thay đổi thông tin đăng ký thuế, hồ sơ tạm ngừng hoạt động, kinh doanh; hồ sơ chấm dứt hiệu lực mã số thuế đã nộp đến cơ quan thuế (Khoản 4 Điều 10).

a3) Nhóm hành vi chậm nộp hồ sơ

- Hành vi chậm nộp hồ sơ khai thuế bị xử phạt cảnh cáo hoặc phạt tiền ở mức phạt thấp (từ 2.000.000đ đến 5.000.000đ) đối với hành vi vi phạm với số ngày từ 1 đến 30 ngày (Khoản 1, 2 Điều 11). Hành vi này diễn ra chủ yếu trong khi hiện nay việc khai thuế thực hiện qua mạng sẽ không gây khó khăn cho người nộp thuế trong việc chấp hành thời hạn nộp hồ sơ khai thuế, cho nên, đối với hành vi chậm nộp từ trên 30 ngày bị xử phạt nặng với mức phạt tiền từ 5.000.000đ đến 15.000.000đ (Khoản 3, 4 Điều 11).

- Hành vi nộp hồ sơ khai thuế quá 90 ngày thuộc hành vi trốn thuế nhưng người nộp thuế đã nộp đủ số tiền thuế, tiền chậm nộp vào NSNN trước khi cơ quan thuế công bố quyết định thanh tra hoặc trước khi lập biên bản thì không bị xử phạt về hành vi trốn thuế nhưng bị xử phạt với mức tiền phạt từ 15.000.000đ đến 25.000.000đ để tương ứng với mức độ, tính chất của hành vi này (Khoản 5 Điều 11).

a4) Nhóm hành vi vi phạm quy định về cung cấp thông tin

- Hành vi vi phạm về cung cấp thông tin liên quan đến nghĩa vụ thuế bị xử phạt từ 2.000.000đ đến 5.000.000đ (Điều 12).

- Hành vi vi phạm quy định chấp hành quyết định thanh tra, kiểm tra bị xử phạt từ 2.000.000đ đến 10.000.000đ. Đồng thời, chuyển hành vi không ký biên bản thanh tra, kiểm tra tại khoản 2 về nhóm hành vi tại khoản 1 với mức độ ít nghiêm trọng hơn nhóm hành vi tại khoản 2 (Điều 13 dự thảo).

***b. Hành vi khai sai dẫn đến thiếu số thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn (Điều 14 dự thảo Nghị định).***

Tại Điều 14 dự thảo Nghị định quy định xử phạt 20% số tiền thuế khai thiếu đối với hành vi: (i) khai sai *căn cứ tính thuế hoặc số tiền thuế được khấu trừ hoặc xác định sai trường hợp được miễn, giảm, hoàn thuế dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn nhưng các nghiệp vụ kinh tế đã được phản ánh đầy đủ trên hệ thống sổ kế toán, hóa đơn, chứng từ; (ii) khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn đối với giao dịch liên kết mà người nộp thuế đã lập hồ sơ xác định giá trị trường hoặc đã lập tờ khai giao dịch liên kết gửi cơ quan thuế theo quy định; (iii) sử dụng hoá đơn, chứng từ không hợp pháp để hạch toán giá trị hàng hoá, dịch vụ mua vào làm giảm số tiền thuế phải nộp hoặc làm tăng số tiền thuế được hoàn, số tiền thuế được miễn, giảm, nhưng khi cơ quan thuế kiểm tra phát hiện, người mua chứng minh được lỗi vi phạm sử dụng hoá đơn bất hợp pháp thuộc về bên bán hàng và người mua đã hạch toán kế toán đầy đủ theo quy định.*

Đồng thời quy định chi tiết xử phạt về hành vi khai sai dẫn đến thiếu thuế đối với trường hợp người nộp thuế khai sai làm giảm số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn, số thuế được miễn, giảm không thuộc trường hợp (i) nhưng người nộp thuế đã tự giác kê khai bổ sung và nộp đủ số tiền thuế thiếu vào ngân sách nhà nước trước thời điểm cơ quan thuế kết thúc thanh tra, kiểm tra thuế tại trụ sở người nộp thuế thì bị xử phạt 20% tính trên số thuế khai thiếu; (ii) hành vi khai sai của người nộp thuế làm giảm số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn, số thuế được miễn, giảm đã bị cơ quan có thẩm quyền lập biên bản kiểm tra thuế, kết luận thanh tra thuế xác định là hành vi trốn thuế, nhưng người nộp thuế vi phạm lần đầu, có tình tiết giảm nhẹ và đã tự giác nộp đủ số tiền thuế vào ngân sách nhà nước trước thời điểm cơ quan có thẩm quyền ra quyết định xử phạt thì cơ quan thuế lập biên bản ghi nhận để xác định lại hành vi khai sai dẫn đếnthiếu thuế.

***c. Đối với hành vi trốn thuế (Điều 15 dự thảo Nghị định)***

Điều 15 dự thảo Nghị định quy định chi tiết về mức phạt tiền đối với hành vi trốn thuế quy định tại Điều 143 Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14, cụ thể:

Phạt 1 lần tính trên số thuế trốn đối với hành vi trốn thuế có từ 1 tình tiết giảm nhẹ trở lên;

Phạt 1,5 lần tính trên số thuế trốn đối với hành vi trốn thuế mà không có tình tiết giảm nhẹ hoặc tình tiết tăng nặng;

Phạt 2 lần tính trên số thuế trốn đối với hành vi trốn thuế mà có 1 tình tiết giảm nhẹ;

Phạt 2,5 lần tính trên số thuế trốn đối với hành vi trốn thuế có 2 tình tiết tăng nặng;

Phạt 3 lần tính trên số thuế trốn đối với hành vi trốn thuế có 3 tình tiết tăng nặng;

Đối với người nộp thuế trốn thuế, gian lận thuế ngoài bị nộp đủ số tiền thuế trốn, số tiền thuế gian lận.

**2.3. Chương III quy định về hành vi vi phạm hành chính về hóa đơn, hình thức xử phạt và biện pháp khắc phục hậu quả**

Chương III dự thảo Nghị định quy định trên cơ sở kế thừa toàn bộ hành vi vi phạm và mức phạt tiền đối với hóa đơn tự in, đặt in tại Nghị định số 109/2013/NĐ-CP, Nghị định số 49/2016/NĐ-CP và tổng hợp một số hành vi quy định tại Thông tư số 10/2014/TT-BTC và Thông tư số 176/2016/TT-BTC. Tại dự thảo Nghị định bổ sung quy định về hành vi vi phạm quy định về hóa đơn điện tử với mức phạt tiền tương ứng với mức phạt tiền đối với hóa đơn giấy, cụ thể:

1. **Điều chỉnh giảm mức phạt tiền đối với một số hành vi**

 Điều chỉnh giảm mức phạt tiền đối với hành vi không lập hóa đơn tổng hợp và hành vi không gạch chéo, hủy, xóa bỏ đối với hóa đơn đã lập, hóa đơn chưa lập không còn giá trị sử dụng (điều chỉnh giảm mức phạt từ 4 triệu đồng đến 8 triệu đồng xuống mức phạt từ 0,5 triệu đồng đến 1,5 triệu đồng để tương ứng với mức độ vi phạm nhẹ).

 Bỏ chế tài xử phạt đối với hành vi làm mất hóa đơn nhưng tổ chức cá nhân đã tìm thấy hóa đơn trước khi cơ quan thuế ra quyết định xử phạt.

1. **Bổ sung hành vi vi phạm quy định về khởi tạo, đăng ký sử dụnghóa đơn điện tử vào Điều 18, cụ thể:**

**C**hậm bổ sung thay đổi thông tin trên đăng ký sử dụng hóa đơn; khởi tạo hóa đơn điện tử không đủ nội dung, không đúng định dạng quy định, không đủ các điều kiện quy định; không đăng ký sử dụng hóa đơn điện tử; đăng ký sử dụng hóa đơn điện tử sai trường hợp sử dụng hóa đơn điện tử có mã hoặc không có mã của cơ quan thuế; chậm bổ sung thay đổi thông tin trên đăng ký sử dụng hóa đơn điện tử từ 10 ngày trở lên; hóa đơn điện tử được khởi tạo từ máy tính tiền không có kết nối chuyển dữ liệu điện tử với cơ quan thuế.

**c. Bổ sung hành vi vi phạm quy định về lập hóa đơn điện tử như:**

Lập không đủ, không đúng các nội dung bắt buộc trên hóa đơn theo quy định; lập hóa đơn điện tử khi chưa có thông báo chấp thuận của cơ quan thuế; lập hóa đơn sai loại hóa đơn giao cho khách hàng; lập hóa đơn không đúng thời điểm theo quy định của pháp luật về hóa đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ; lập hóa đơn không theo thứ tự từ số nhỏ đến số lớn theo quy định; ngày ghi trên hóa đơn đã lập xảy ra trước ngày mua hóa đơn của cơ quan thuế; lập hóa đơn nhưng không giao hoặc chuyển cho người mua; không lập bảng kê hoặc không lập hóa đơn tổng hợp theo quy định của pháp luật về hóa đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ; không lập hóa đơn khi bán hàng hóa, dịch vụ.

**d.Bổ sung hành vi vi phạm quy định về hủy hóa đơn điện tử như:**

Chậm hủy hóa đơn giấy khi được thông báo chấp nhận được sử dụng hóa đơn điện tử của cơ quan thuế; không hủy hóa đơn giấy còn tồn chưa sử dụng kể từ khi nhận được thông báo chấp nhận sử dụng hóa đơn điện tử của cơ quan thuế; không hủy hóa đơn điện tử khi lập sai sót.

**đ. Bổ sung hành vi vi phạm quy định về chuyển dữ liệu hóa đơn điện tử, cụ thể:**

Chuyển dữ liệu hóa đơn điện tử cho cơ quan thuế quá hạn; chuyển dữ liệu hóa đơn điện tử cho cơ quan thuế không đầy đủ theo quy định; không chuyển dữ liệu hóa đơn điện tử cho cơ quan thuế theo thời hạn quy định.

**e. Bổ sung hành vi vi phạm quy định về cung cấp dịch vụ hóa đơn điện tử, cụ thể:**

Không công khai thông báo phương thức hoạt động, chất lượng dịch vụ trên Website giới thiệu dịch vụ; không đảm bảo điều kiện cung cấp dịch vụ truyền nhận hóa đơn điện tử và dữ liệu hóa đơn điện tử giữa người mua dịch vụ với cơ quan thuế; vi phạm quy định về lưu kết quả của các lần truyền, nhận hóa đơn điện tử. làm lộ thông tin về dữ liệu hóa đơn điện tử của khách hàng; không chuyển hoặc chậm chuyển dữ liệu hóa đơn điện tử của bên mua dịch vụ đến cơ quan thuế (bên mua dịch vụ lập hóa đơn điện tử đúng hạn) thì tổ chức cung cấp dịch vụ bị xử phạt theo quy định.

**2.3. Chương IV quy định về thẩm quyền, trình tự thủ tục xử phạt vi phạm hành chính về thuế và hóa đơn**

a. Quy định về thẩm quyền xử phạt vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn của những người có thẩm quyền thuộc cơ quan thuế, cơ quan thanh tra và ủy ban nhân dân, trong đó:

- Quy định chi tiết thẩm quyền xử phạt của công chức thuế, đội trưởng đội thuế và thủ trưởng cơ quan thuế các cấp trong xử phạt vi phạm hành chính về thuế và hóa đơn.

- Bổ sung quy định về thẩm quyền xử phạt của chánh thanh tra sở, chánh thanh tra Bộ xử phạt vi phạm hành chính về thủ tục thuế và hóa đơn vì theo quy định tại Điều 38 và Điều 46 Luật xử lý vi phạm hành chính thì Chủ tịch UBND và Chánh thanh tra sở, chánh thanh tra Bộ đều có thẩm quyền xử phạt chung cho các lĩnh vực, cho nên tại dự thảo Nghị định bổ sung thẩm quyền xử phạt vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn theo quy định của Luật xử lý vi phạm hành chính.

**b. Bổ sung quy định về phân định thẩm quyền xử phạt vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn**

- Phân định rõ thẩm quyền khi cơ quan thuế phát hiện hành vi phạm. Cơ quan thanh tra phát hiện hành vi vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn thì những người có thẩm quyền xử phạt thuộc cơ quan thanh tra có thẩm quyền xử phạt. Trường hợp vượt thẩm quyền thì cơ quan thanh tra chuyển hồ sơ lên cơ quan cấp trên trực tiếp để xử lý.

**-** Quy định rõ thẩm quyền xử phạt theo kết quả kiểm toán, thanh tra của cơ quan kiểm toán nhà nước, cơ quan thanh tra Chính phủ đối với trường hợp cơ quan nay kiểm toán hoặc thanh tra trực tiếp người nộp thuế. Trường hợp cơ quan kiểm toán nhà nước, cơ quan thanh tra Chính phủ trực tiếp kiểm toán, thanh tra người nộp thuế có kiến nghị về nghĩa vụ thuế của người nộp thuế và lập biên bản vi vi phạm hành chính về thuế thì cơ quan kiểm toán, cơ quan thanh tra Chính phủ chuyển hồ sơ vụ vi phạm đến cơ quan thuế quản lý trực tiếp người nộp thuế để xử phạt theo quy định. Cơ quan thuế căn cứ hồ sơ xử phạt do cơ quan kiểm toán, cơ quan thanh tra chuyển đến để xử phạt. Cơ quan thuế khi xử phạt thì không bao gồm nội dung xử lý truy thu, truy hoàn thuế, tính tiền chậm nộp vì theo Điểm a Khoản 2 Điều 21 và Điểm a Khoản 2 Điều 22 Luật quản lý số 38/2019/QH14 thì trường hợp cơ quan kiểm toán, cơ quan thanh tra kiểm toán hoặc thanh tra trực tiếp người nộp thuế có kiến nghị nội dung liên quan đến nghĩa vụ thuế của người nộp thuế thì kiểm toán nhà nước hoặc thanh tra nhà nước phải gửi biên bản hoăc báo cáo kiểm toán hoặc kết luận thanh tra đến người nộp thuế để nộp thuế vào NSNN, cho nên Cơ quan thuế sẽ không ban hành nội dung truy thu thuế và tiền chậm nộp.

 c) Quy định chi tiết Điều 140 Luật quản lý thuế số 38/2019/QH14 về miễn tiền phạt vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn.

**d. Bổ sung quy định về trình tự, thủ tục xử phạt vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn.**

Nội dung về trình tự, thủ tục xử phạt vi phạm hành chính về thuế và hóa đơn được xây dựng trên cơ sở phù hợp quy định về trình tự, thủ tục xử phạt và theo quy định của Luật xử lý vi phạm hành chính và phù hợp với thực tiễn đặc thù của ngành Thuế là việc xử phạt chủ yếu là kết quả của quá trình xử lý sau thanh tra, kiểm tra thuế, cụ thể:

 - Quy định chi tiết các trường hợp giải trình khi cơ quan thuế lập biên bản vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn:

 Theo Điều 61 Luật xử lý vi phạm hành chính thì tổ chức, cá nhân được quyền giải trình đối với những hành vi bị xử phạt đình chỉ hoạt động có thời hạn hoặc mức phạt tiền từ 30.000.000đ đối với tổ chức; 15.000.000đ đối với cá nhân.

 Tại Điều 36 dự thảo Nghị định quy định những hành vi được quyền giải trình gồm h*ành vi vi phạm hành chính quy định tại khoản 7 Điều 11, khoản 6 Điều 19, khoản 6 Điều 20, khoản 2 Điều 21, khoản 2 Điều 27 Nghị định này (các hành vi này có mức phạt tiền 30 triệu đồng đối với tổ chức; 15 triệu đồng đối với cá nhân).*

 Ngoài ra thì quá trình thanh tra thuế, kiểm tra thuế thường phát sinh những tình huống phức tạp liên quan đến sổ sách kế toán, hóa đơn chứng từ nhiều năm và các chứng từ liên quan đến đến nghĩa vụ thuế. Do đó, tại Điều 36 dự thảo Nghị bổ sung thêm các trường hợp được quyền giải trình như sau:

 (i) *hành vi vi phạm hành chính về thuế, hóa được phát hiện thông qua công tác thanh tra thuế, kiểm tra thuế hoặc lập biên bản vi phạm hành chính điện tử.*

*(ii) hành vi khai thiếu thuế; hành vi trốn thuế; hành vi không trích chuyển tiền trong tài khoản của người nộp thuế theo yêu cầu của cơ quan thuế.*

* Bổ sung quy định về lập biên bản vi phạm hành chính điện tử đối với trường hợp người nộp thuế chậm nộp hồ sơ đăng ký thuế, chậm thay đổi thông tin trên đăng ký thuế, chậm nộp hồ sơ khai thuế, quyết toán thuế điện tử thì thông báo tiếp nhận hồ sơ đăng ký thuế, hồ sơ thay đổi thông tin đăng ký thuế, hồ sơ khai thuế, quyết toán thuế bằng phương thức điện tử xác định rõ hành vi vi phạm hành chính của người nộp thuế thì thông báo này là biên bản vi phạm hành chính điện tử làm căn cứ ban hành quyết định xử phạt (quy định chi tiết theo Khoản 6 Điều 136 Luật quản lý thuế số 38/2019/NĐ-CP).
* Việc xử phạt chủ yếu là kết quả của quá trình xử lý sau thanh tra, kiểm tra thuế. Cho nên tại dự thảo Nghị định (Điều 34, Điều 40) quy định trường hợp qua thanh tra/kiểm tra thuế tại trụ sở người nộp thuế, cơ quan thuế phát hiện hành vi vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn thì cơ quan thuế lập biên bản thanh tra/kiểm tra thuế kiêm biên bản vi phạm hành chính. Khi xử lý sau thanh tra/kiểm tra thuế, cơ quan thuế ban hành quyết định xử lý sau thanh tra/kiểm tra thuế kiểm xử phạt vi phạm hành chính.
* Bổ sung quy định chi tiết về thời điểm xác định tổ chức là doanh nghiệp bị giải thể là thời điểm xác nhận xóa tên trên Sổ đăng ký kinh doanh đối với trường hợp doanh nghiệp bị giải thể (Điều 45 dự thảo Nghị định).

- Bổ sung biểu mẫu xử phạt được sử dụng trong xử phạt vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn.

Trên đây là Báo cáo thuyết minh dự thảo Nghị định./.

**TỔNG CỤC THUẾ**

1. Điều 5 NĐ 129/2013/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-1)
2. Khoản 2 Điều 11 NĐ 109/2013/NĐ-CP (sửa đổi, bổ sung Khoản 4 Điều 1 NĐ 49/2016/NĐ-CP) [↑](#footnote-ref-2)
3. Khoản 3 Điều 5 NĐ 129/2013/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-3)
4. Khoản 4 Điều 22 Nghị định số 109/2013/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-4)
5. Khoản 4 Điều 11 NĐ 109/2013/NĐ-CP (sửa đổi, bổ sung Khoản 4 Điều 1 NĐ 49/2016/NĐ-CP) [↑](#footnote-ref-5)
6. Điều 6 NĐ 129/2013/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-6)
7. Khoản 4 Điều 1 NĐ 45/2016/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-7)
8. Khoản 3 Điều 22 NĐ 109/2013/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-8)
9. Khoản 1 Điều 11 NĐ 109/2013/NĐ-CP (sửa đổi, bổ sung Khoản 4 Điều 1 NĐ 49/2016/NĐ-CP) [↑](#footnote-ref-9)
10. Khoản 1, 2, 3 Điều 11 NĐ 41/2018/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-10)
11. Khoản 6 Điều 7 NĐ 129/2013/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-11)
12. Điều 7 NĐ 127 (sửa đổi bổ sung tại Khoản 4 Điều 1 NĐ 45 [↑](#footnote-ref-12)
13. Khoản 4 Điều 22 Nghị định số 109/2013/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-13)
14. Khoản 5 Điều 11 NĐ 109/2013/NĐ-CP (sửa đổi, bổ sung Khoản 4 Điều 1 NĐ 49/2016/NĐ-CP) [↑](#footnote-ref-14)
15. Khoản 3 Điều 11 NĐ 41/2018/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-15)
16. Điều 7 NĐ 129/2013/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-16)
17. Khoản 3 Điều 6 NĐ127/2013/NĐ-CP (Khoản 3 Điều 1 NĐ45/2016/NĐ-CP) [↑](#footnote-ref-17)
18. Khoản 3 Điều 11 NĐ 109/2013/NĐ-CP (sửa đổi, bổ sung Khoản 4 Điều 1 NĐ 49/2016/NĐ-CP) [↑](#footnote-ref-18)
19. Khoản 2 Điều 40 NĐ 109/2013/NĐ-CP. [↑](#footnote-ref-19)
20. Điều 8 NĐ 129/2013/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-20)
21. Khoản 3 Điều 10 NĐ 127/2013/NĐ-CP (sđ,bs tại Khoản 7 Điều 1 NĐ 45/2016/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-21)
22. Điều 15 NĐ 109/2013/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-22)
23. Khoản 1 Điều 9 NĐ 129/2013/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-23)
24. Khoản 2 Điều 10 NĐ 127/2013/NĐ-CP (sđ,bs tại Khoản 7 Điều 1 NĐ 45/2016/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-24)
25. Khoản 2 Điều 14 NĐ 41/2018/NĐ-CP. [↑](#footnote-ref-25)
26. Khoản 2 Điều 9 Nghị định số 129/2013/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-26)
27. Khoản 3 Điều 10 NĐ 127/2013/NĐ-CP (sđ,bs tại Khoản 7 Điều 1 NĐ 45/2016/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-27)
28. Khoản 2 Điều 14 NĐ 41/2018/NĐ-CP. [↑](#footnote-ref-28)
29. Khoản 2 Điều 9 Nghị định số 129/2013/NĐ-CP [↑](#footnote-ref-29)
30. Khoản 1 Điều 14 NĐ 41/2018/NĐ-CP. [↑](#footnote-ref-30)