

BÁO CÁO KINH NGHIỆM QUỐC TẾ VỀ QUẢN LÝ THUẾ

Đề góp phần cung cấp các thông tin và luận cứ cho việc xây dựng Dự án Luật Quản lý thuế (sửa đổi), Báo cáo tập trung cung cấp kinh nghiệm liên quan đến quản lý thuế ở một số quốc gia trên thế giới, tập trung vào các nội dung cụ thể như sau:

1. Nhóm các nội dung về quy định chung:

Về phương thức thực hiện thủ tục quản lý thuế.

Cùng với sự phát triển của khoa học công nghệ, hiện nay phần lớn các nước trên thế giới đều thực hiện phương thức quản lý thuế điện tử. Theo khảo sát của Tổ chức Hợp tác Phát triển Kinh tế (OECD), năm 2013, số tờ khai thuế TNCN qua mạng ở các nước OECD đạt bình quân 72%, ở một số nước không thuộc OECD tỷ lệ này cũng khá cao như ở Argentina và Brazil đạt 100%, Ấn Độ 80%, Malaysia 83%, Singapore 97%, Nam Phi 99%... Đối với thuế TNDN, tỷ lệ khai thuế qua mạng trung bình ở các nước OECD là 81%; ở một số nước không thuộc OECD như Argentina, Brazil và Ấn Độ là 100%, Malaysia 76%, Singapore 69%, Nam Phi 95%, Thái Lan 75%... Đối với thuế GTGT, tỷ lệ khai thuế qua mạng trung bình ở các nước OECD là 77%, ở Argentina, Costa Rica, Singapore là 100%, ở Nam Mỹ là 95%, Thái Lan 69%...

100% các nước OECD được khảo sát đặt mục tiêu thực hiện khai thuế qua mạng, 19/34 nước thực hiện nộp thuế qua mạng, 8/34 nước thực hiện hóa đơn VAT điện tử (gồm Bỉ, Chile, Séc, Hy Lạp, Hungary, Lúc xem búa, Slovenia, Tây Ban Nha). Hầu hết các nước ngoài khu vực OECD trong diện khảo sát cũng đặt mục tiêu thực hiện khai thuế qua mạng, trong đó có các nước khu vực châu Á như Hồng Kong, Ấn Độ, Indonesia, Malaysia, Singapore, Thái Lan. Đồng thời, nhiều nước cũng đưa ra mục tiêu nộp thuế qua mạng, trong đó có các nước châu Á như Ấn Độ, Indonesia, Malaysia, Thái Lan...¹

2. Nhóm nội dung về nhiệm vụ, quyền hạn và trách nhiệm của cơ quan, tổ chức, cá nhân trong quản lý thuế

2.1. Tại các quốc gia như Trung Quốc, Hàn Quốc, Thái Lan, Indonesia, Philippines, các cơ quan quản lý thuế đều có nhiệm vụ xây dựng chính sách, quản

¹ OECD (2015), "Tax Administration 2015: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies", OECD Publishing, Paris.

http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/tax-administration-2015_tax_admin-2015-en#page253

lý thuế, kiểm tra, thanh tra; người nộp thuế có nghĩa vụ đăng ký, khai báo, nộp thuế. Cụ thể:

Tại Trung Quốc, Tổng cục Thuế vụ Quốc gia (State Taxation Administration - STA) là cơ quan thuộc Chính phủ Trung Quốc. STA được tổ chức theo mô hình quản lý tập trung, kết hợp giữa quản lý theo chức năng - đối tượng - sắc thuế. Tại cấp trung ương: STA có các nhiệm vụ: có các nhiệm vụ: xây dựng pháp luật và chính sách; xây dựng kế hoạch thu; chuyển đổi số; xây dựng quy trình nghiệp vụ quản lý thuế; thực hiện quản lý thuế tập trung bằng Chương trình Golden Tax; đàm phán và thực hiện các điều ước quốc tế; hợp tác khu vực và toàn cầu; xây dựng hệ thống dịch vụ hỗ trợ người nộp thuế; thực hiện chỉ đạo và giám sát cơ quan thuế cấp dưới theo mô hình quản lý tập trung;

- Tại cấp tỉnh: được tổ chức thành 36 cơ quan thuế, thực hiện các nhiệm vụ: thu và quản lý thuế, phí bảo hiểm xã hội và các khoản thu khác; giám sát nguồn thu thuế và quản lý rủi ro; hỗ trợ người nộp thuế; thanh kiểm tra thuế giám sát, kiểm tra công vụ;

- Tại cấp dưới tỉnh: Bao gồm 522 cơ quan thuế chi nhánh và 3.166 cơ quan thuế cấp quận/huyện; thực hiện nhiệm vụ quản lý và hỗ trợ trực tiếp người nộp thuế trên địa bàn;

- Dưới cấp huyện, có các văn phòng thuế trực tiếp hỗ trợ người nộp thuế và cá nhân; thực hiện trách nhiệm thu, quản lý thuế và các khoản thu khác.

Tại Hàn Quốc, Cơ quan thuế Quốc gia Hàn Quốc (National Tax Service - NTS) trực thuộc Bộ Tài chính Hàn Quốc có vai trò quản lý thuế tập trung, lập kế hoạch, điều phối, đảm bảo việc thống nhất trong việc áp dụng pháp luật thuế trong phạm vi cả nước. Ở cấp vùng/khu vực: có 7 Cơ quan thuế khu vực (Regional Tax Office) có chức năng tổ chức hỗ trợ người nộp thuế, kiểm tra nội bộ, thực hiện thanh tra - kiểm tra doanh nghiệp lớn theo phân cấp, giám sát, kiểm tra Chi cục Thuế thực hiện các nhiệm vụ theo phân cấp. Ở cấp quận/huyện: gồm 133 Chi cục Thuế quận/huyện (District Tax Office) được tổ chức thành các bộ phận để hỗ trợ người nộp thuế về thuế TNCN; thuế GTGT, Thuế Tài sản, Kiểm tra thuế...

Tại Thái Lan, Cục Thuế Thái Lan (The Revenue Department of Thailand) có trách nhiệm chính là thu, quản lý và phát triển trực tiếp các sắc thuế sau: Thuế thu nhập cá nhân, Thuế TNDN, Thuế giá trị gia tăng, Thuế kinh doanh đặc biệt, Thuế trước bạ, Thuế thu nhập xăng dầu,... Tại Cấp trung ương, Cục Thuế Thái Lan chịu trách nhiệm quản lý, giám sát hoạt động thuế trên toàn quốc. Cấp vùng/khu vực/tỉnh chịu trách nhiệm lập kế hoạch và đánh giá quản lý thuế, giám sát các văn phòng thuế khu vực và chi nhánh thuế khu vực theo phân công. Cấp quận/huyện chịu trách nhiệm giám sát hoạt động của 850 chi nhánh thuế khu vực (Area Revenue Branch Office) và trực tiếp tổ chức các hoạt động thu thuế, nợ thuế, hoàn thuế cũng như kiểm soát thuế tại khu vực.

2.2. Tại một số quốc gia đã bổ sung công tác quản lý rủi ro trong quản lý thuế, cụ thể:

Tại Úc, Cơ quan Thuế Úc (ATO) có chức năng quản lý rủi ro tập trung sử dụng các chương trình phân tích và mô hình hóa dữ liệu để phát hiện rủi ro trong quản lý thuế, trong đó tập trung vào các doanh nghiệp đa quốc gia có giao dịch xuyên biên giới.

Tại Canada, Những đối tượng được coi là có rủi ro cao sau khi phân tích rủi ro tại Cơ quan Thuế sẽ được đưa vào kế hoạch công tác quốc gia và phải chịu sự kiểm toán tuân thủ đầy đủ.

Một số quốc gia thành lập các đơn vị, cơ quan chuyên biệt đối với các trường hợp trốn thuế sử dụng công nghệ cao (như Trung tâm chống trốn thuế công nghệ cao ở Hàn Quốc, Tổ quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử ở Nhật Bản...) nhằm phát hiện phòng ngừa các trường hợp trốn thuế một cách hiệu quả.

3. Nhóm nội dung quy định về đăng ký thuế

Thông lệ chung của nhiều nước trên thế giới là đơn giản hóa thủ tục đăng ký thuế cho người nộp thuế, chỉ yêu cầu người nộp thuế khai báo những thông tin ngắn gọn, cần thiết nhất cho công tác quản lý thuế như: Tên, địa chỉ, thông tin liên hệ của người nộp thuế; địa vị pháp lý; thông tin về đăng ký kinh doanh; loại hình kinh doanh; năm tài chính; doanh thu năm thực tế hoặc dự tính; các loại thuế phải đóng... Các dữ liệu đăng ký thuế được khai theo mẫu quy định. Cơ quan thuế sẽ cấp mã số thuế và chứng nhận đăng ký thuế cho người nộp thuế.

Cụ thể quy định về đăng ký thuế ở một số nước như sau:

- Trung Quốc: Người nộp thuế phải thực hiện đăng ký thuế trong vòng 30 ngày sau khi được cấp giấy phép kinh doanh. Tờ khai đăng ký thuế gồm các nội dung: Tên doanh nghiệp, số CMND của người đại diện, địa chỉ, loại hình đăng ký, phương pháp kế toán, loại hình sản xuất kinh doanh, phạm vi sản xuất kinh doanh, vốn đăng ký/vốn đầu tư, thời gian sản xuất kinh doanh, thông tin liên lạc của người phụ trách tài chính... Thông thường, người nộp thuế phải nộp bản cứng của tờ khai đăng ký thuế, tuy nhiên, một số cơ quan thuế địa phương có thể yêu cầu nộp bản điện tử. Thông thường, cơ quan thuế sẽ xử lý và cấp cho người nộp thuế giấy chứng nhận đăng ký thuế vào ngày mà hồ sơ đăng ký thuế được nộp. Người nộp thuế nộp đăng ký thuế muộn hơn thời gian quy định sẽ bị nộp phạt (mức cao nhất lên đến 10.000 NDT).

- Ấn Độ: Tờ khai đăng ký thuế có thể thực hiện qua mạng nhưng vẫn bắt buộc gửi kèm bản cứng có chữ ký cùng các giấy tờ liên quan. Cơ quan thuế sẽ cấp giấy chứng nhận đăng ký thuế cho người nộp thuế.

- Indonesia: Hồ sơ đăng ký thuế được nộp bằng bản cứng theo mẫu do cơ quan thuế quy định. Sau khi nhận được đầy đủ hồ sơ, cơ quan thuế sẽ tiến hành

xác minh và cấp giấy chứng nhận đăng ký thuế trong vòng 5 ngày làm việc. Trong quá trình xác minh, cơ quan thuế có thể đến kiểm tra trực tiếp tại trụ sở của người nộp thuế.

- Hàn Quốc: Hồ sơ đăng ký thuế gồm các văn bản liên quan đến thông tin của doanh nghiệp, ban giám đốc, chứng nhận đăng ký kinh doanh và một số giấy tờ khác.

4. Nhóm nội dung về khai thuế, tính thuế

Nhìn chung, các quốc gia đều quy định kỳ tính thuế của doanh nghiệp (DN)/cá nhân (CN) là năm dương lịch (từ 1/1 đến 31/12) (Thái Lan, Nhật Bản, Hàn Quốc, Ma-lay-xi-a, Xing-ga-po, Trung Quốc...), một số ít quốc gia kỳ tính thuế tuân theo năm tài khóa (12 tháng) không trùng với năm dương lịch (ở Phi-líp-pin kỳ tính thuế của DN kết thúc vào tháng 12 hoặc tháng 3; Hàn Quốc quy định năm tính thuế là năm tài chính do người nộp thuế đưa ra nhưng không vượt quá 12 tháng...). Do đó, quy định về ngày nhận hồ sơ khai thuế, thời hạn nộp tờ khai thuế cũng như quy định về nộp thuế khá khác biệt ở các nước (Phụ lục 4). Tại Trung Quốc², Luật Quản lý thu thuế sửa đổi năm 2012 quy định đối với trường hợp *người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế qua đường bưu điện thì ngày thực tế kê khai thuế được tính theo dấu bưu điện* và người nộp thuế không phải nộp thuế trong kỳ nộp thuế vẫn phải thực hiện việc kê khai thuế theo quy định; đối tượng được miễn, giảm thuế phải kê khai thuế theo quy định trong suốt kỳ giảm, miễn thuế. Tại Phi-líp-pin, DN phải nộp tờ khai thuế (TKT) thu nhập theo quý và nộp TKT cuối cùng hàng năm trước hoặc vào ngày thứ 15 của tháng thứ tư sau khi kết thúc năm tính thuế. Tại Hàn Quốc, DN phải nộp TKT cuối cùng trong vòng 03 tháng kể từ ngày kết thúc năm tài chính. Tại In-đô-nê-xi-a³, doanh nghiệp phải nộp tờ khai thuế và nộp thuế theo tháng hoặc theo năm và việc nộp thuế được tiến hành thông qua hình thức điện tử áp dụng từ 1/7/2016, cụ thể như sau:

Đối với việc khai thuế và nộp thuế theo tháng:

Loại thuế	Hạn khai thuế	Hạn nộp thuế
TNDN	Ngày thứ 20 của tháng tiếp theo	Ngày thứ 10 của tháng tiếp theo
TNCN	Ngày thứ 20 của tháng tiếp theo	Ngày thứ 15 của tháng tiếp theo
GTGT	Ngày cuối cùng của tháng tiếp theo	Trước ngày đến hạn nộp TKT

Đối với việc khai thuế và nộp thuế theo năm:

Loại thuế	Hạn khai thuế	Hạn nộp thuế
-----------	---------------	--------------

² Từ Điều 30 đến 84, Chương 4 của Luật Quản lý thu thuế sửa đổi năm 2012

<http://tax.mofcom.gov.cn/tax/taxfront/en/article.jsp?c=30103&tn=1&id=c379952673474076aea4f578011eca0b>.

³ <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Indonesia-Corporate-Tax-administration>

TNDN	Ngày cuối cùng của tháng thứ tư sau khi kết thúc kỳ kế toán năm	Ngày cuối cùng của tháng thứ tư sau khi kết thúc kỳ kế toán năm và trước ngày đến hạn nộp TKT
TNCN	Ngày cuối cùng của tháng thứ ba sau khi kết thúc năm dương lịch	Ngày cuối cùng của tháng thứ ba sau khi kết thúc năm dương lịch và trước hạn nộp TKT

- Tại Mỹ, kỳ tính thuế TNDN dựa trên cơ sở hàng năm: doanh nghiệp có thể chọn kỳ tính thuế khác với năm dương lịch còn năm tính thuế TNCN của Mỹ là năm dương lịch (từ 1/1 đến 31/12). Cụ thể các vấn đề về khai thuế của Mỹ như sau:

Về khai thuế:

+ Đối với thuế TNDN: Hệ thống thuế của Mỹ dựa trên nguyên tắc tự đánh giá. Người nộp thuế là doanh nghiệp phải nộp tờ khai thuế hàng năm (thường là mẫu 1120) trước ngày thứ 15 của tháng thứ 4 sau khi kết thúc năm thuế. Doanh nghiệp có thể được gia hạn thêm 06 tháng để nộp tờ khai thuế. Việc không nộp hồ sơ kịp thời sẽ bị phạt theo quy định.

Mẫu số	Tiêu đề	Mục đích	Ngày đến hạn
W-2	Khai báo lương và thuế	Người sử dụng lao động phải cung cấp cho người lao động về tổng số tiền bồi thường và số tiền khấu trừ trong năm.	Phải được gửi đến người lao động trước hoặc vào ngày 31/1
1099	Nhiều loại khác nhau	Thông tin trên tờ khai được cung cấp cho người nhận cổ tức, thu nhập lãi và các loại thu nhập khác	Phải được gửi trước hoặc vào ngày 31/1
1120	Tờ khai thuế TNDN	Tờ khai thuế thu nhập cho các tập đoàn trong nước hoặc các tập đoàn nước ngoài có văn phòng tại Mỹ	Ngày 15/4 cho các doanh nghiệp C, 15/3 cho các doanh nghiệp S ⁴ (Mẫu 7004 dùng để đăng ký gia hạn thêm 6 tháng)
K-1	Chia sẻ thu nhập (lỗ) từ một đối tác lớn	Thông tin trên tờ khai được đối tác lớn cung cấp cho các đối tác khác	15/3
1065	Tờ khai thu nhập của đối tác	Thông tin trên tờ khai do đối tác lớn thực hiện kê khai	15/3 (Mẫu 7004 dùng để đăng ký gia hạn thêm 06 tháng)
Tờ khai thuế địa phương	Nhiều loại khác nhau	Tờ khai thuế thu nhập cho các địa phương nơi mà DN thực hiện hoạt động kinh doanh/thương mại	Thường vào 15/4

Nguồn:

⁴ Nhìn chung, tất cả các doanh nghiệp hoạt động vì lợi nhuận thì được xếp loại là C, còn doanh nghiệp S thường là các DN trách nhiệm hữu hạn hoặc là đối tác của DN loại C.

<http://taxsummaries.pwc.com/ID/United-States-Corporate-Tax-administration#>

+ Đối với thuế TNCN: Tờ khai thuế TNCN (mẫu 1040) đáo hạn vào ngày 15/4 sau khi kết thúc năm tính thuế. Nếu người nộp thuế không thể nộp tờ khai thuế TNCN trước ngày đến hạn thì có thể nhận được thời gian gia hạn 06 tháng tự động để nộp hồ sơ theo mẫu 4868 vào ngày đến hạn nộp tờ khai thuế TNCN. Tuy nhiên việc nộp đơn gia hạn khai thuế không đồng nghĩa với việc được gia hạn thời gian nộp thuế. Các cặp vợ chồng có thể khai chung 1 tờ khai thuế nhằm làm giảm nghĩa vụ thuế so với việc khai riêng.

5. Nhóm nội dung quy định về nộp thuế

Ví dụ về vấn đề nộp thuế tại Mỹ như sau:

- Đối với thuế TNDN: Nghĩa vụ thuế của người đóng thuế thông thường được yêu cầu phải trả khoản thuế ước tính trong năm và trả thuế đầy đủ vào ngày đến hạn của năm đó. Đối với các DN có kỳ tính thuế theo năm dương lịch, bốn khoản thanh toán ước tính sẽ đến hạn vào ngày 15/4, 15/6, 15/9 và 15/12.

Các khoản thanh toán trả góp phải bao gồm các khoản thuế tạm tính như thuế TNDN, thuế TTĐB, thuế môi trường và đối với công ty nước ngoài là khoản thuế tạm tính trên thu nhập gộp. Để tránh bị phạt, các công ty phải tính toán khoản trả góp dựa trên ít nhất là 25% số tiền thuế ghi trên tờ khai thuế hoặc nghĩa vụ thuế của năm trước (với điều kiện nghĩa vụ thuế của năm trước là số tiền dương và năm đó bao gồm 12 tháng). Các công ty có thu nhập chịu thuế tối thiểu là 1 triệu USD (trước khi thực hiện chuyển lỗ) trong bất kỳ năm nào của 3 năm trước đó đều không được phép nộp thuế trả góp đối với năm trước đó mà phải tính toán các khoản thuế trả góp dựa trên thuế được hiển thị trên tờ khai thuế của năm hiện tại.

- Đối với thuế TNCN: Ngày đến hạn nộp thuế là 15/4. Đối với đối tượng nộp thuế trả thu nhập cho người nước ngoài thì phải khấu trừ thuế tại nguồn và khai thuế và nộp thuế theo mẫu 1042-S trước ngày 15/3 của năm tính thuế.

Thu nhập được khấu trừ từ tiền lương, tiền công của người lao động sẽ phải nộp theo quý (15/4, 15/6, 15/9 và 15/1).

Mỹ thực hiện biện pháp bảo vệ danh tính người nộp thuế: Các cơ quan quản lý thuế phải đối mặt với những thách thức trong việc giải quyết vấn đề các tổ chức hoặc cá nhân có thể sử dụng sai thông tin để mạo danh người nộp thuế nhằm thực hiện hành vi lừa đảo, gian lận thuế. Việc trộm cắp danh tính thuế có thể được sử dụng để gian lận trong việc hoàn thuế hoặc tiếp cận các khoản khấu trừ thuế. Do đó Mỹ đã thiết lập mạng lưới bảo vệ danh tính (Identity protection) của người nộp thuế.

Mã số nhận dạng cá nhân (IP PIN) là mã có sáu chữ số được cung cấp cho người nộp thuế nhằm ngăn ngừa việc sử dụng sai thông tin trên tờ khai thuế thu nhập. Để nhận được mã pin này thì người nộp thuế được yêu cầu phải xác minh

danh tính và truy cập ngay vào tài khoản email và điện thoại di động của người nộp thuế, do đó sẽ hạn chế được hành vi gian lận. Cơ quan Dịch vụ thu nội địa (Internal Revenue Service – IRS) sẽ cung cấp mã Pin mới hàng năm theo đường bưu điện.

Mã pin giúp IRS xác định danh tính của người nộp thuế và chấp nhận tờ khai thuế điện tử hoặc giấy của người nộp thuế. Mã pin sẽ giúp ngăn ngừa hành động gian lận thuế của người nộp thuế và người khác muốn xâm nhập vào tài khoản của người nộp thuế đó.

6. Nhóm nội dung về thủ tục hoàn thuế

6.1. Quy trình, thủ tục, hồ sơ thực hiện hoàn thuế GTGT

Quy trình thực hiện hoàn thuế gồm các bước:

(1) Người nộp thuế gửi hồ sơ hoàn thuế điện tử hoặc nộp đơn xin hoàn thuế trực tiếp tại cơ quan thuế hoặc gửi qua bưu chính

(2) Cơ quan thuế nhận đơn, kiểm tra và phân loại hồ sơ hoàn thuế GTGT: bao gồm các bước thực hiện như sau (các nước Châu Âu)⁵

- Sàng lọc và phân loại hóa đơn đủ điều kiện được hoàn thuế GTGT và trả lại những hóa đơn không đủ điều kiện để được hoàn thuế.

- Cung cấp tư vấn dựa trên tài liệu hoàn thuế mà đối tượng nộp thuế đã nộp nhằm tối đa hóa mức hoàn thuế hiện tại và tương lai cho các doanh nghiệp.

(3) Quyết định hoàn thuế

(4) Thanh toán các khoản hoàn thuế.

Có thể thấy, quy trình thực hiện hoàn thuế ở các nước đều từ bước nộp đơn xin hoàn thuế đến các bước cơ quan thuế nhận đơn, kiểm tra, quyết định hoàn thuế, đến thanh toán các khoản hoàn thuế.

Tuy nhiên, thời gian thực hiện quy trình sẽ khác nhau giữa các quốc gia: trong vòng 12 tháng đối với In-đô-nê-xi-a; từ 6 đến 8 tháng đối với các nước EU (Bi, Áo, Bun-ga-ry...), một số nước lại có thời gian phê duyệt và kiểm tra tình trạng thuế của doanh nghiệp từ 30 ngày đến 2 tháng kể từ khi nhận được đơn xin yêu cầu hoàn thuế (Anh, Serbia, Xin-ga-po...)⁶.

Tại In-đô-nê-xi-a, đơn yêu cầu hoàn thuế có thể được thực hiện tại hồ sơ thuế GTGT cuối năm (bao gồm tờ khai thuế, báo cáo kết quả kinh doanh, tờ khai hải quan (nếu có), tờ khai đối với các hàng hóa tư liệu sản xuất giá trị lớn, một số hợp đồng liên quan). Đối tượng nộp thuế chỉ được hoàn thuế sau khi cơ quan thuế thực hiện kiểm toán đơn hoàn thuế⁷.

⁵ https://papers.ssrn.com/sol3/papers2.cfm?abstract_id=1776711

⁶ European VAT refund guide 2012. Deloitte 2012.

⁷ The 2011 worldwide VAT, GST and sales tax guide. Earns and Young 2012.

6.2. Thẩm quyền và thời gian giải quyết hoàn thuế GTGT

- **Hàn Quốc:** cơ quan thuế có thẩm quyền hoàn trả người nộp thuế số tiền thuế GTGT cho mỗi thời kỳ tính thuế. Nếu người nộp thuế thuộc một trong các trường hợp như cung cấp hàng hóa và dịch vụ được áp dụng mức thuế suất thuế GTGT là 0% (hàng hóa dành cho xuất khẩu; các dịch vụ bên ngoài Hàn Quốc; dịch vụ vận tải quốc tế bằng tàu và máy bay; hàng hóa hoặc các dịch vụ khác được cung cấp nhằm mục đích thu nhập ngoại hối) hoặc doanh nghiệp mới thành lập, mua lại, mở rộng quy mô vốn hoặc mở rộng các cơ sở kinh doanh thì cơ quan thuế có thẩm quyền có thể hoàn trả số tiền thuế GTGT cho người nộp thuế trong vòng 15 ngày kể từ ngày nộp tờ khai⁸.

- **In-đô-nê-xi-a:** cơ quan thuế có quyền yêu cầu có thêm tài liệu bổ sung đối với đơn xin hoàn thuế, trên cơ sở kiểm toán thuế GTGT trong vòng 12 tháng kể từ khi nhận được một đơn xin hoàn thuế hoàn chỉnh. Nếu không có quyết định nào được đưa ra trong vòng 12 tháng thì các đơn xin hoàn thuế được coi là đã được phê duyệt. Các tài liệu liên quan đến hoàn thuế GTGT phải được gửi đến cơ quan thuế trong vòng 01 tháng kể từ ngày có quyết định yêu cầu các tài liệu bổ sung từ cơ quan thuế và bất kỳ tài liệu nào nộp sau 01 tháng sẽ bị bỏ qua trong việc tính toán hoàn thuế GTGT.

7. Nhóm nội dung quy định về không thu thuế, miễn thuế, giảm thuế, khoan tiền thuế nợ, xóa nợ tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt

a) Trường hợp được xóa nợ tiền thuế

Đối tượng được xóa nợ tiền thuế ở các nước chủ yếu là các đối tượng như phá sản, người chết, mất tích,... không có khả năng để trả tiền thuế, hoặc một số trường hợp mà khi việc thanh toán nợ thuế sẽ làm ảnh hưởng đến cuộc sống của bản thân người nộp thuế cũng như người phụ thuộc. Bên cạnh đó, đối với các khoản nợ thuế của các doanh nghiệp trong tiến trình cổ phần hóa hoặc sắp xếp lại doanh nghiệp cũng được xem xét để xóa nợ tiền thuế. Cụ thể:

- **Serbia⁹:** Có 4 trường hợp được xóa nợ thuế: (i) Khi có quyết định phá sản với điều kiện người nộp thuế không có tài sản để thanh toán các khoản nợ thuế hoặc tài sản có giá trị nhỏ hơn số thuế phải nộp; (ii) Có thể xóa nợ toàn bộ hay một phần nợ thuế đối với các trường hợp đang trong quá trình tư nhân hóa hoặc sắp xếp lại doanh nghiệp; (iii) Người chết không có tài sản thì nghĩa vụ thuế sẽ được xóa nợ và (iv) Đối với những người mất tích mà tài sản còn lại của họ không đủ để trả tiền thuế sẽ được xóa nợ một phần.

- **Hungary:** Khi có đề nghị của cá nhân, cơ quan thuế có thể giảm hoặc xóa nợ thuế (trừ những khoản nợ bắt buộc) đối với các khoản phạt hoặc nợ phụ thu

⁸ http://www.dmgmt.co.kr/images/down/VAT_eBook_for_Korea.pdf

⁹ <http://www.mfin.gov.rs/UserFiles/File/english/Tax%20Procedure%20and%20Tax%20Administration%20Act.pdf>

của cá nhân mà việc nộp phạt có thể gây nguy hại nghiêm trọng đối với cuộc sống của người nộp thuế và người thân cùng sống với đối tượng này. Trên cơ sở đó cơ quan thuế có thể xoá các khoản thuế còn nợ khi xem xét tới thu nhập, hoàn cảnh tài chính và xã hội của đối tượng này. Ngoài ra còn thực hiện việc xoá nợ thuế đối với các khoản thuế, phí trong trường hợp bất khả kháng hoặc thiên tai gây ảnh hưởng cho nhiều người.

- Croatia: Việc xoá nợ thuế được áp dụng cho các trường hợp: i) Nợ thuế không thu hồi được sau khi thực hiện các biện pháp thu hồi nợ; ii) Đối tượng bị thu hồi nợ thuế chết mà không còn bất động sản hay động sản để thực hiện thu hồi nợ; iii) Đối tượng nộp thuế bị phá sản, không có khả năng trả nợ thuế; việc thu hồi nợ thuế đưa đối tượng bị thu hồi nợ và gia đình họ vào tình trạng không đáp ứng nổi các nhu cầu sống cơ bản và đối tượng nộp thuế yêu cầu được xoá nợ.

- Latvia: Việc xoá nợ thuế (gồm cả nợ gốc và phạt chậm nộp) trong các trường hợp sau đây: i) Đối với doanh nghiệp: khi thủ tục phá sản đã hoàn tất, tình trạng không trả được nợ; ii) Đối với cá nhân: khi bị chết hoặc người thừa kế không đủ khả năng trả nợ; iii) Khi quyết định thu hồi thuế hết hiệu lực.

- Estonia: Các trường hợp được xoá nợ thuế bao gồm: i) Nợ thuế của pháp nhân khi pháp nhân không còn tồn tại do phá sản hoặc đóng cửa hoặc bắt buộc giải thể mà không thanh toán nợ do không có bên thứ 3 nào chịu trách nhiệm thanh toán nợ hoặc không thể thu hồi nợ từ bên thứ 3; ii) Nợ thuế của thể nhân khi chết; iii) Xoá nợ thuế trong trường hợp cơ quan thuế muốn đạt được thoả hiệp trong thủ tục giải thể và iv) Trong trường hợp không có khả năng thu hồi hoặc việc nợ thuế là do các tình huống nằm ngoài khả năng kiểm soát của người nộp thuế.

- Bulgaria: Áp dụng việc xoá nợ thuế đối với những trường hợp bị phá sản, nếu sau khi bán tài sản mà số tiền thu được không đủ bù đắp khoản nợ thuế thì chấp nhận xoá nợ thuế đối với phần còn lại.

- Úc¹⁰: Việc xoá nợ thuế của Úc chủ yếu áp dụng cho cá nhân và doanh nghiệp vừa và nhỏ. Đối tượng được xoá nợ thuế là những đối tượng gặp phải những hoàn cảnh nghiêm trọng “serious hardship”. Khó khăn nghiêm trọng được quy định là khi người nộp thuế không thể tự đáp ứng được nhu cầu về thức ăn, chỗ ở, quần áo, điều trị y tế và tiếp cận dịch vụ giáo dục hoặc nhu cầu cần thiết khác cho bản thân và gia đình.

b) Thời hiệu xoá nợ thuế

b.1) Đối với trường hợp phá sản

¹⁰ <https://www.comlaw.gov.au/Details/C2004A01152>

Mỹ¹¹: Trong trường hợp phá sản, doanh nghiệp được xem xét xóa nợ thuế đối với thuế thu nhập liên bang nếu đáp ứng đủ các điều kiện: (i) là các khoản thuế thu nhập, trừ thuế thu nhập đối với tiền lương, các khoản tiền phạt có thể không được xóa; (ii) Doanh nghiệp không gian lận, cố ý trốn thuế; (iii) các khoản nợ kéo dài ít nhất 3 năm trước khi nộp đơn xin phá sản; (iv) doanh nghiệp phải nộp tờ khai thuế cho các khoản nợ muốn xóa ít nhất là 2 năm trước khi nộp đơn xin phá sản; (v) Đảm bảo Quy tắc 240 ngày, tức là các khoản nợ thuế thu nhập phải được Cục doanh thu nội địa (IRS) đánh giá ít nhất 240 ngày trước khi doanh nghiệp nộp đơn xin phá sản.

- Anh¹²: Nếu công ty nợ thuế hơn 2.000 bảng và đã không trả được nợ thuế trong thời hạn thỏa thuận với Cơ quan thu và hải quan (HMRC) và HMRC không thể thu hồi bằng việc kiểm soát hàng hóa, lệnh của Tòa án... HMRC có quyền đưa công ty ra Tòa án để thực hiện phá sản. Công ty sẽ có 01 năm để thanh toán các khoản nợ, trong đó có khoản nợ thuế. Các khoản nợ thuế được quyền “Cứu trợ đặc biệt”. Có 3 điều kiện để được xóa nợ thuế: (i) Từ chối khoản hoàn thuế nếu được hoàn; (ii) Xác nhận những nghĩa vụ thuế đã thực hiện, chứng minh rằng đây là khoản thuế lớn; (iii) Trước đây công ty chưa từng có yêu cầu giảm thuế.

Khi đối tượng nộp thuế nộp hồ sơ thông tin thông báo phá sản gửi tới Văn phòng Phá sản và Thực thi HMRC (the HMRC Enforcement and Insolvency Office – EIO) thì người nộp thuế sẽ được yêu cầu hoàn trả toàn bộ số nợ thuế trong thời hạn sớm nhất (trong vòng 14 ngày kể từ ngày thông báo tới EIO). Tuy nhiên nếu người nộp thuế không có khả năng trả nợ thuế thì việc xóa nợ thuế sẽ mất khoảng thời gian là 01 năm để thực hiện và người nộp thuế sẽ được cơ quan có hiệu lực thi hành thông báo bắt đầu quy trình phá sản¹³.

- Canada¹⁴: Trường hợp người nộp thuế còn nợ thuế thì có thể được xem xét nếu thỏa mãn điều kiện của Luật phá sản và cung cấp đầy đủ hồ sơ. Trường hợp đối tượng nợ thuế lần đầu tiên bị phá sản và nợ Cơ quan thuế số thuế TNCN lên tới hơn 200.000 đôla (bao gồm cả tiền lãi, tiền phạt chậm nộp) và số tiền này tương ứng với 75% hoặc nhiều hơn số tiền đang nợ thì đối tượng nộp thuế sẽ không đủ điều kiện đăng kí bị phá sản. Trong trường hợp này sẽ phải nộp đơn lên tòa án để xem xét các điều khoản của việc phá sản. Người nộp thuế sẽ phải nộp báo cáo hàng tháng về thu nhập và chi phí ít nhất 9 tháng.

b.2) Xóa nợ thuế đối với cá nhân đã chết

- Mỹ¹⁵: Nếu cá nhân đã chết mà vẫn còn khoản nợ thuế, IRS sẽ gửi danh sách khoản nợ thuế cho người được hưởng tài sản của người đã chết. Người này

¹¹ <https://www.nolo.com/legal-encyclopedia/bankruptcy-tax-debts-eliminating-29550.html>

¹² <http://taxaid.org.uk/guides/taxpayers/tax-debt/bankruptcy>

¹³ <http://taxaid.org.uk/guides/taxpayers/tax-debt/bankruptcy>

¹⁴ <http://www.sands-trustee.com/faq/what-about-tax-debt-with-canada-revenue-agency/>

¹⁵ <http://peopleof.oureverydaylife.com/happens-federal-income-tax-debt-person-owes-dies-4098.html>

phải có trách nhiệm phân phối tiền và tài sản, trong đó có khoản nợ thuế được ưu tiên hàng đầu. Nếu người chết có vợ hoặc chồng, thì vợ/chồng phải chịu trách nhiệm về khoản nợ thuế này. Trong điều kiện nhất định, có thể nộp đơn xin xóa nợ thuế. Sau thời hạn 10 năm, kể từ ngày IRS đánh giá lại khoản thuế, khoản nợ thuế được xóa bỏ.

Trường hợp người nộp thuế đã chết với điều kiện người nộp thuế là một nhân viên quân sự hoặc dân sự của Mỹ chết vì bị thương do kết quả của các hoạt động quân sự hoặc bị tấn công khủng bố hoặc đang phục vụ với nhiệm vụ là một phi hành gia. Thời điểm xóa nợ thuế là ngay trong năm mà đối tượng nộp thuế chết và cả các năm trước đó khi đối tượng nộp thuế bị thương¹⁶

Ví dụ: Đối với nghĩa vụ thuế TNCN của một công dân Mỹ. Người này bị thương trong cuộc tấn công khủng bố năm 2009 khi đang là một nhân viên nhưng đến năm 2015 người này đã chết vì vết thương trong năm 2009. Như vậy, đối tượng này sẽ được xóa nợ thuế vào năm 2015 và cho tất cả các năm trước đó trong giai đoạn 2008 đến 2014. Việc hoàn lại tiền cho đối tượng này được thực hiện ở bất kỳ thời điểm nào sau khi đối tượng này chết.

- Canada¹⁷: Xóa nợ thuế áp dụng đối với người nộp thuế đã chết. Theo quy định, sau 01 năm, các quyền lợi mà người nộp thuế trước khi chết chưa được thanh toán bao gồm: cổ tức, tiền lương, quyền lợi bảo hiểm thất nghiệp, kế hoạch chi trả lương hưu, tiền hoa hồng cho kỳ lương kết thúc trước khi người nộp thuế chết sẽ được hoàn lại cho đại diện hợp pháp hưởng lợi trực tiếp; hoặc sau 90 ngày kể từ ngày Cơ quan thu của Canada (Canada Revenue Agency) gửi thông báo điện tử đánh giá về số hoàn.

b.3) Xóa nợ thuế đối với các trường hợp khác

Ngoài các trường hợp nói trên, pháp luật về thuế của một số quốc gia còn quy định việc xóa nợ thuế đối với một số trường hợp đặc thù. Cụ thể như sau:

- Ma-lay-xi-a: Giảm nợ thuế GTGT xấu (không thu được)¹⁸: Người nộp thuế (hoặc nay không còn là người nộp thuế) có thể đề nghị với Tổng cục thuế để giảm nợ thuế đối với khoản nợ xấu (trên toàn bộ hoặc một phần) nếu: người này không nhận được bất kỳ thanh toán nào hoặc một phần của khoản thanh toán từ việc cung cấp dịch vụ bị chịu thuế kể từ ngày nợ thuế; hoặc người này đã vỡ nợ trước thời hạn 6 tháng kể từ ngày nợ thuế.

- Nhật Bản: Một số trường hợp bị cơ quan thuế thực hiện biện pháp cưỡng chế thuế bằng cách tịch thu tài sản nhưng đối tượng đó lại không có tài sản và khi việc thanh toán nợ thuế sẽ làm ảnh hưởng đến cuộc sống của đối tượng đó thì cơ

¹⁶ <https://www.irs.gov/pub/irs-pdf/p559.pdf>

¹⁷ <http://devrieslitigation.com/wp-content/uploads/2013/09/FILING-TAX-RETURNS-FOR-THE-DECEASED-AND-THE-ESTATE-by-Justin-de-Vries-and-Diane-Vieira.pdf>

¹⁸ <http://www.customs.gov.my/en/pg/Documents/BI%20ACT%20762.pdf>

quan thuế có thể tạm ngừng thủ tục thu thuế quá hạn. Nếu lệnh tạm ngừng kéo dài trong 03 năm thì nghĩa vụ nộp thuế của đối tượng bị cưỡng chế được xóa bỏ.

- Pháp¹⁹: Thời hiệu thu hồi nợ thuế thông thường được áp dụng là 4 năm, tuy nhiên tùy vào từng trường hợp cụ thể mà có thể tăng lên, thêm 10% (đối với trường hợp chậm trả thuế) hoặc tăng gấp đôi là 8 năm (nếu bị phạt) và có những thời hiệu đặc biệt liên quan đến bất động sản thì kỳ hạn là 30 năm.

- Vùng Quebec Canada²⁰: Thời hiệu của việc thu hồi nợ thuế của vùng này được cố định trong 10 năm (quy định tại khoản 27.3 Luật quản lý thuế của Vùng Quebec).

- Nam Phi²¹: Cơ quan dịch vụ thu thuế Nam Phi (SARS) có trách nhiệm thông báo cho các đối tượng nợ thuế bằng văn bản về số nợ thuế được xóa. Nợ thuế không thu hồi theo pháp luật được quy định tại các điều 197, 198, phần C, chương 14, luật quản lý thuế 2011 của Nam Phi. Theo đó, người nộp thuế được xóa nợ thuế vĩnh viễn nếu thuộc các trường hợp: Nợ không thể phục hồi theo phán quyết của tòa án; Nợ là nợ của “bên nợ” mà sau khi thanh lý hoặc tịch thu tài sản đã không còn tài sản để thanh toán nợ; Nợ của “bên nợ” là đối tượng thuộc kế hoạch giải cứu kinh doanh theo Luật Doanh nghiệp Nam Phi.

c) Thẩm quyền về xóa nợ tiền thuế, tiền phạt

Thẩm quyền ban hành xóa nợ thuế của các nước có sự khác nhau, ở một số nước việc ban hành quyết định xóa nợ thuế thuộc thẩm quyền của Chính phủ trên cơ sở đề xuất của Bộ Tài chính như Serbia, một số nước do Bộ Tài chính quyết định như Croatia, In-đô-nê-xi-a, Latvia,... tuy nhiên cũng có một số nước phân cấp theo giá trị của khoản nợ thuế được xóa như Hungary, Úc. Cụ thể tại một số nước như sau:

- Serbia²²: Theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Tài chính, Chính phủ xem xét ra quyết định xoá nợ.

- In-đô-nê-xi-a: Các trường hợp được xoá nợ thuế và thủ tục xoá nợ thuế do Bộ Tài chính quy định.

- Croatia: Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế sẽ ban hành các quy định về việc xoá nợ thuế dựa trên các giải trình của đối tượng nộp thuế và đề nghị của Cục trưởng Cục Thuế địa phương đối với khoản nợ thuế không thu hồi được sau khi thực hiện các biện pháp thu hồi nợ như đối tượng bị thu hồi nợ thuế bị chết mà

¹⁹ <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/3663-PGP.html>

²⁰

http://www2.publicationsduquebec.gouv.qc.ca/dynamicSearch/telecharge.php?type=16&file=A6_0021F27_3T1R3BULB.pdf

²¹ <http://www.sars.gov.za/AllDocs/LegalDoclib/AABC/LAPD-LPrim-Act-2012-01%20-%20Tax%20Administration%20Act%202011.pdf>

²² <http://www.mfin.gov.rs/UserFiles/File/english/Tax%20Procedure%20and%20Tax%20Administration%20Act.pdf>

không còn bất động sản hay động sản để thực hiện thu hồi nợ; đối tượng nộp thuế bị phá sản, không có khả năng trả nợ thuế hay việc thu hồi nợ thuế sẽ đưa đối tượng bị thu hồi nợ và gia đình họ vào tình trạng không đáp ứng nổi các nhu cầu sống cơ bản, đối tượng nộp thuế yêu cầu được xoá nợ.

- Hungary: Cơ quan thuế ra quyết định hủy bỏ số thuế còn nợ của đối tượng nộp thuế nếu việc cưỡng chế thuế không có kết quả hoặc hết thời hiệu hoặc khoản nợ thuế nhỏ, dưới 1.000 fô-rint (tương đương 5 triệu đồng).

8. Nhóm nội dung về quy định về áp dụng hóa đơn, chứng từ điện tử

Mặc dù được áp dụng rộng rãi nhưng cách thức và phương thức áp dụng hóa đơn điện tử của các nước trên thế giới cũng rất khác nhau. Có quốc gia áp dụng theo hình thức bắt buộc đối với tất cả các doanh nghiệp (ví dụ, ở Hàn Quốc, In-đô-nê-xi-a...); có quốc gia chỉ yêu cầu áp dụng hóa đơn điện tử đối với một số nhóm doanh nghiệp nhất định và thường cho các doanh nghiệp có doanh thu trên ngưỡng quy định (ví dụ như ở Mê-xi-cô hay Chi Lê...); thậm chí có quốc gia chỉ yêu cầu bắt buộc cho một số loại hình giao dịch, ví dụ như các hoạt động cung ứng hàng cho khu vực công (ví dụ như ở Đan Mạch trước đây...). Bên cạnh đó, để thúc đẩy việc sử dụng hóa đơn điện tử cũng có quốc gia áp dụng các cơ chế khuyến khích, ví dụ như cho phép giảm trừ vào nghĩa vụ thuế một số tiền nhất định cho mỗi hóa đơn điện tử sử dụng (ví dụ, như trường hợp của Hàn Quốc...). Bên cạnh đó, đối với những quốc gia yêu cầu áp dụng bắt buộc hóa đơn điện tử cũng thường đi kèm với việc quy định chế tài đối với trường hợp không tuân thủ.

Tại Châu Âu, hóa đơn điện tử được sử dụng phổ biến ở các doanh nghiệp lớn. Việc triển khai hóa đơn điện tử tại các doanh nghiệp nhỏ và vừa (DNNVV) ở mức tương đối thấp mặc dù số lượng DNNVV chiếm tỷ lệ lớn (trên 90%) tổng số các doanh nghiệp ở Châu Âu. Các quốc gia sớm triển khai hóa đơn điện tử bao gồm Đan Mạch, Phần Lan, Na Uy, Thụy Điển, Slovakia, Áo, Thụy Sĩ, Ý và Tây Ban Nha. Chẳng hạn tại Thụy Điển²³, hóa đơn điện tử đã được sử dụng từ cuối những năm 1980 và đối tượng áp dụng là các doanh nghiệp. Các phương pháp chính được sử dụng là hóa đơn điện tử và hình thức thanh toán qua ngân hàng, tự thanh toán, qua e-mail và các dịch vụ trực tuyến và cả hình thức quét các hóa đơn bằng giấy. Chính phủ Thụy Điển đã quy định tất cả các cơ quan chính phủ xử lý hóa đơn điện tử trước ngày 1/7/2008, cho đến thời điểm hiện nay đã có 99% cơ quan có thể gửi và 98% cơ quan có thể nhận hóa đơn điện tử. Chính phủ thực hiện quy định xã hội hóa việc cung cấp dịch vụ hóa đơn điện tử thông qua các dịch vụ điện tử (EDI).

Đầu năm 2002, Ủy ban Châu Âu (EC) xác định việc lập hóa đơn điện tử là một cơ hội và trong năm 2005 xác định nó trở thành một phần của Kế hoạch Hành động Châu Âu điện tử.

²³ http://www.nea.nu/wp-content/uploads/2012/07/E-invoice_gateway.pdf

Vào năm 2014, Liên minh Châu Âu (EU) đã ban hành một số chỉ thị²⁴ quy định chính quyền hành chính ở tất cả 28 quốc gia thành viên của EU sử dụng hóa đơn điện tử B2G (giữa Doanh nghiệp và Chính phủ) vào năm 2018. Quy định này hiện đang được xây dựng cùng với Ủy Ban dự án Tiêu chuẩn Châu Âu số 434 (CEN/PC 434).

Tại Anh, hóa đơn điện tử được áp dụng tại các doanh nghiệp lớn, doanh nghiệp vừa và nhỏ nhưng chủ yếu vẫn là doanh nghiệp lớn. Một số doanh nghiệp thường được khuyến khích sử dụng hóa đơn điện tử bao gồm: (i) các doanh nghiệp xuất khẩu vừa và nhỏ được áp dụng phát hành hóa đơn điện tử nhiều hơn các doanh nghiệp không có hoạt động quốc tế; (ii) các doanh nghiệp kinh doanh trực tuyến (vì những doanh nghiệp này có nhiều khả năng phát hành hóa đơn điện tử hơn so với những doanh nghiệp không có trang web riêng); (iii) các doanh nghiệp kinh doanh thương mại; (iv) các doanh nghiệp có doanh số bán hàng khá cao như lĩnh vực sản xuất, xây dựng, giao thông vận tải và viễn thông và kinh doanh dịch vụ; (v) các doanh nghiệp nhỏ và vừa (nhưng tỷ lệ các DNNVV sử dụng hóa đơn điện tử còn khá ít, khoảng 15-16%).

Các quốc gia trong Khu vực Châu Á – Thái Bình Dương hiện đang ở trong các giai đoạn khác nhau của việc áp dụng hóa đơn điện tử nhằm tạo điều kiện cho việc tuân thủ thuế và cải thiện số thu thuế. Cụ thể một số nước như sau:

- Tại Trung Quốc²⁵, cơ sở quản lý thuế là bằng hóa đơn. Theo mô hình truyền thống là quản lý thông qua hóa đơn giấy có dấu của cơ quan thuế. Tuy nhiên, cùng với việc cải cách quản lý thuế, Trung Quốc áp dụng việc điện tử hóa các con dấu, chữ ký và điện tử hóa hóa đơn. Nhiều cơ quan nhà nước đã sử dụng con dấu, chữ ký điện tử, nhiều văn bản hành chính không phải ban hành bằng giấy.

Hóa đơn điện tử ở Trung Quốc được định nghĩa là hóa đơn có thông tin được mã hóa, số hóa đưa lên trên mạng, do vậy nó khác biệt hoàn toàn với hóa đơn truyền thống bằng giấy. Trung Quốc có những công cụ xác nhận danh tính, chữ ký điện tử giúp đảm bảo độ chính xác thông tin trên mạng (Điều này dẫn tới rất nhiều công ty in hóa đơn giấy buộc phải đóng cửa). Việc thay đổi đó tạo điều kiện thuận tiện hơn cho việc giám sát của cơ quan thuế do có thể giám sát tức thì thay vì giám sát hậu kỳ như trước đây, do có bộ phận đơn vị trong cơ quan thuế làm nhiệm vụ thống kê, phân tích các con số hàng ngày để đưa ra kết quả, và các kết quả phân tích sẽ tự động đưa ra cảnh báo. Khi tiến hành thanh kiểm tra, công việc sẽ được triển khai khá thuận lợi vì mức độ kiểm chứng là dễ dàng. Ví dụ có

²⁴ Chỉ thị 2014/24/EU hướng dẫn các nước thành viên thực hiện hóa đơn điện tử B2G và đưa vào luật quốc gia trước năm 2016. Chỉ thị 2014/55/EU hướng dẫn các cơ quan hành chính công chấp nhận hóa đơn điện tử vào năm 2018.

²⁵ Báo cáo về *Quản lý các hoạt động chuyển giá và chính sách tài chính hỗ trợ, quản lý thương mại điện tử* tại Tô Châu, Trung Quốc (2018).

thể phát hiện hành vi chuyển giá (chẳng hạn việc hạ thật thấp giá bán hàng để chuyển lợi nhuận ra nước ngoài). Ba vấn đề cơ quan thuế muốn biết: lưu thông dòng tiền, lưu thông hàng hóa và lưu thông hóa đơn thì lưu thông dòng tiền sẽ khó giả mạo nhất.

Cho đến thời điểm hiện tại, Trung Quốc đã thực hiện áp dụng hóa đơn điện tử trên phạm vi toàn quốc và cho tất cả các doanh nghiệp. Mỗi hóa đơn có 1 mã QR, con dấu của cơ quan thuế và hệ thống ký mã hiệu, dùng để quét thông tin trên từng hóa đơn. Thông qua hóa đơn điện tử, cơ quan thuế có thể kiểm tra được lượng hàng tồn kho của một doanh nghiệp. Hiện nay, Trung Quốc đang thực hiện xây dựng Cục thuế điện tử nhằm thực hiện chiến lược số hóa quốc gia.

- Xing-ga-po đã cho phép áp dụng hóa đơn điện tử từ năm 2003. Doanh nghiệp có thể phát hành hóa đơn điện tử mà không cần sự chấp thuận trước của cơ quan thu nội địa (IRAS) nhưng phải tuân thủ Hướng dẫn lưu giữ hồ sơ đối với DN đăng ký GST. DN có thể thuê bên thứ ba tạo hóa đơn điện tử và tín dụng điện tử. Theo hướng dẫn lưu giữ hồ sơ, thì hồ sơ hóa đơn điện tử có thể được giữ bằng phần mềm kế toán. Thêm vào đó, mặc dù IRAS không yêu cầu chữ ký số (IRAS, 2013b) thì hồ sơ hóa đơn điện tử phải được lưu giữ và hoạt động với độ tin cậy và tính xác thực cần thiết. Vào đầu tháng 11 năm 2008, các DN cung cấp hàng hóa và dịch vụ cho chính phủ bắt buộc phải phát hành hóa đơn điện tử. Như vậy, Xing-ga-po đã đưa ra quy định bắt buộc áp dụng hóa đơn điện tử B2G (giữa Doanh nghiệp và Chính phủ) từ năm 2008 và áp dụng đối với đối tượng là các nhà cung cấp²⁶.

- Hàn Quốc đã triển khai hệ thống thuế GTGT vào năm 1976 và để giúp cải thiện thu thuế, quốc gia này đã yêu cầu áp dụng toàn bộ hóa đơn điện tử đối với B2G (giữa Doanh nghiệp và Chính phủ) và B2B (giữa Doanh nghiệp với doanh nghiệp) vào năm 2010.

Đối với các doanh nghiệp và cá nhân khác, trước đây việc sử dụng hóa đơn điện tử được áp dụng đối với một số nhóm đối tượng nhất định. Tuy nhiên, sau đó việc áp dụng hóa đơn điện tử được áp dụng bắt buộc đối với doanh nghiệp (từ năm 2011), riêng đối với cá nhân kinh doanh thì hóa đơn điện tử được áp dụng theo ngưỡng doanh thu và ngưỡng này được điều chỉnh giảm dần (từ năm 2012 là 1 tỷ KRW (khoảng 910 ngàn đô la Mỹ và từ 01/07/2014 là 300 triệu KRW (tương đương khoảng 270 ngàn đô la).

- In-đô-nê-xi-a đã đưa ra hệ thống hóa đơn điện tử GTGT vào năm 2014 và kể từ ngày 1/7/2016, In-đô-nê-xi-a²⁷ triển khai hóa đơn điện tử bắt buộc đối với toàn bộ các doanh nghiệp chịu thuế trên toàn quốc. Quy định này giúp tránh được việc làm giả hóa đơn vì việc mã hóa cho hóa đơn chịu thuế phải trải qua giai đoạn

²⁶ <http://sbr.com.sg/financial-services/commentary/e-invoicing-in-singapore-set-rise-in-2015>

²⁷ <http://eeiplatform.com/17298/indonesia-mandatory-e-invoicing-for-all-taxable-enterprises-as-from-1-july-2016/>

xác nhận nghiêm ngặt. Để sử dụng hóa đơn điện tử, các doanh nghiệp ở In-đô-nê-xia buộc phải thực hiện một số yêu cầu: (i) Bước một là cài đặt ứng dụng do Tổng cục Thuế cung cấp (ứng dụng phần mềm này được kết nối với chương trình e-SPT của In-đô-nê-xi-a; ứng dụng được trang bị một cuốn sổ tay nhằm giải thích công cụ được thiết lập như thế nào và cách thực hiện); (ii) Bước hai là sau khi hoàn tất bước một, doanh nghiệp sẽ nhận được “chứng chỉ điện tử”. Kể từ tháng 7/2015, Tổng cục Thuế đã yêu cầu các doanh nghiệp trong khu vực Java và Bali sử dụng hóa đơn điện tử và người mua hàng hóa và dịch vụ phải nhận được hóa đơn điện tử. Khi thực hiện hình thức hóa đơn điện tử sẽ giảm các trường hợp sử dụng hóa đơn giả mạo và số hoàn thuế sẽ giảm, giúp số thu thuế GTGT tăng lên.

- Tại Đài Loan, đối tượng áp dụng hóa đơn điện tử là các cơ sở kinh doanh, tuy nhiên các cơ sở kinh doanh muốn sử dụng hóa đơn điện tử phải đáp ứng các điều kiện dưới đây để có thể đăng ký sử dụng hóa đơn điện tử: i) Cơ sở kinh doanh được xác định là không còn nợ thuế và không bị phạt thuế và trong 02 năm có giấy chứng nhận kê khai thuế màu xanh; ii) Cơ sở kinh doanh có thể nắm được thông tin của người mua hàng cá nhân (ví dụ như: tên, số điện thoại, địa chỉ thư điện tử...); iii) Đảm bảo có thiết bị kết nối mạng internet và có đủ khả năng lưu giữ các hoá đơn điện tử; iv) Đã được Bộ Kinh tế cấp chữ ký điện tử và con dấu điện tử; v) Phải sử dụng mạng để truyền dữ liệu điện tử; vi) Thủ tục đăng ký sử dụng hóa đơn điện tử với cơ quan thuế: vốn đạt 500 tỷ, doanh thu đạt 500 triệu Đài tệ.

- Mê-xi-cô cũng là một quốc gia áp dụng rộng rãi hóa đơn điện tử. Năm 2010, mô hình xuất Hóa đơn Điện tử qua Internet (CFDI) được công bố. Năm 2011: Các công ty có doanh thu lớn hơn 4 triệu peso phải áp dụng CFDI. Ngày 1/1/2014, Mexico triển khai bắt buộc áp dụng CFDI với các công ty có doanh thu từ 250,000 peso trở lên, và cho việc phát hành tiền lương hoặc chứng từ lương. Sau đó, các hình thức hóa đơn truyền thống đã dần dần không còn được sử dụng rộng rãi mà thay vào đó là hóa đơn điện tử. Mục tiêu chính của việc bắt buộc áp dụng hóa đơn điện tử là chống gian lận thuế và giảm nền kinh tế phi chính thức. Để có thể phát hành một hóa đơn điện tử, DN phải đăng ký với Cơ quan thuế Mexico (SAT) và có được chữ ký số và con dấu kỹ thuật số từ SAT. Thêm vào đó, chỉ có định dạng XML là hợp lệ đối với một hóa đơn điện tử.

- Chi Lê²⁸ đã giới thiệu hệ thống hóa đơn điện tử vào năm 2002 và áp dụng cho tất cả các doanh nghiệp vào tháng 1 năm 2014.

- Tại Argentina²⁹, quốc gia này đã sử dụng hóa đơn điện tử (một cách bắt buộc theo luật định) từ năm 2007. Sau đó, việc sử dụng hóa đơn điện tử được mở rộng cho các hoạt động kinh doanh và các đối tượng nộp thuế. Trong năm 2016,

²⁸OECD (2017), *Tax Administration 2017: Comparative information on OECD and other advanced and emerging economies*.

²⁹OECD (2017), *Technology tools to tackle tax evasion and tax fraud*.

việc thực hiện sử dụng hóa đơn điện tử đã hoàn thành và bắt buộc đối với tất cả các đối tượng nộp thuế GTGT.

Tại khu vực Châu Phi, phần lớn các quốc gia đang trong giai đoạn đầu của việc áp dụng hóa đơn điện tử nên đối tượng áp dụng chủ yếu vẫn là các doanh nghiệp lớn.

9. Nhóm thông tin người nộp thuế

Để phục vụ công tác quản lý thuế việc xây dựng hệ thống thông tin người nộp thuế giúp đánh giá dự báo tình hình, xây dựng chính sách về thuế, đánh giá mức độ chấp hành pháp luật của người nộp thuế, ngăn ngừa, phát hiện hành vi vi phạm pháp luật về thuế.

Tại Trung Quốc, tất cả thông tin liên quan đến người nộp thuế được lưu trữ và khai thác qua "cửa sổ thuế". Các cơ quan liên quan như ngân hàng, cơ quan công thương, và cơ quan quản lý chất lượng sẽ cung cấp thông tin về người nộp thuế. Cơ quan thuế phân loại người nộp thuế theo lịch sử chấp hành thuế và áp dụng các biện pháp kiểm soát hiệu quả.

Tại Nhật Bản, cơ quan thuế quốc gia Nhật Bản (National Tax Agency - NTA) tại cấp Trung ương có nhiệm vụ hoạch định chính sách, xây dựng quy trình nghiệp vụ, tổ chức chỉ đạo hệ thống dựa trên mô hình quản lý thuế tập trung, tích hợp cơ sở dữ liệu lớn về người nộp thuế. Theo đó, Cơ quan Thuế Quốc gia Nhật Bản (National Tax Agency – NTA) được tổ chức thành các bộ phận như thanh tra, kiểm tra doanh nghiệp lớn và đa quốc gia, điều tra tội phạm thuế...

Tại Thái Lan, về việc phân tích dữ liệu, cơ quan Thuế Thái Lan đang phát triển hệ thống phân tích dữ liệu cho phép thông tin các doanh nghiệp tích hợp vào hệ thống nộp thuế và tránh chống làm giả hóa đơn thuế³⁰.

Tại Hàn Quốc, cơ quan thuế Hàn Quốc (NTS) đã ra mắt “Trung tâm dữ liệu lớn – Big Data Center” với mục tiêu số hóa quản lý thuế và giải quyết hiệu quả các nhiệm vụ chính sách quốc gia. Trung tâm dữ liệu lớn sử dụng các kỹ thuật phân tích dữ liệu lớn tiên tiến và phát triển các hệ thống thông minh để hỗ trợ báo cáo của người nộp thuế bằng cách cung cấp các tài liệu hỗ trợ báo cáo tùy chỉnh và cải thiện môi trường báo cáo thân thiện với người dùng.

10. Nhóm nội dung về kiểm tra thuế, thanh tra thuế

Về chức năng điều tra của cơ quan thuế

Nhằm ngăn chặn các hành vi gian lận, trốn thuế, nâng cao tính tuân thủ thuế, tạo lòng tin của công chúng đối với hệ thống thuế, đảm bảo tính công bằng,

³⁰VietnamPlus, Thailand strengthens measures to combat tax evasion. Available at: <https://en.vietnamplus.vn/thailand-strengthens-measures-to-combat-tax-evasion-post279597.vnp> (Accessed: 26 December 2024).

minh bạch của thuế, một số quốc gia cho phép các cơ quan quản lý thuế có chức năng điều tra về thuế.

Ở Mỹ, cục thuế ở các bang thành lập phòng/văn phòng điều tra về thuế nhằm điều tra các hành vi vi phạm về thuế doanh thu, thuế nhà thầu, thuế thu nhập, thuế tài sản, thuế thuốc lá, thuế nhiên liệu... Ở bang Ohio³¹, nhân sự của Phòng Điều tra tội phạm về thuế bao gồm cảnh sát và các nhân viên hỗ trợ và năm 2011, 2012, Phòng Điều tra đã giúp nguồn thu thuế của bang tăng thêm lần lượt là 6,7 và 7,9 triệu đô la Mỹ nhờ hoạt động điều tra.

Ở Malaysia³², Phòng Điều tra tội phạm được thành lập thuộc Cục Thuế nội địa Malaysia, thực hiện điều tra các trường hợp có nghi ngờ dựa trên bằng chứng chính xác và rõ ràng về việc người nộp thuế đang cố tránh thuế hoặc đã thực hiện hành vi trốn thuế. Malaysia cũng ban hành Khuôn khổ Điều tra về thuế làm căn cứ cho việc điều tra thuế, có hiệu lực từ ngày 01/01/2007.

Ở Philippines³³, Cơ quan điều tra về thuế được thành lập ở Trung ương (thuộc Cục Thuế nội địa) và các địa phương (thuộc các cơ quan thuế nội địa vùng).

Canada³⁴ thành lập Chương trình Điều tra tội phạm thuộc Cơ quan thu thuế Canada để điều tra các vụ trốn thuế lớn có một trong các đặc điểm sau: i) Có tính trọng yếu, và/hoặc các vụ trốn thuế có yếu tố quốc tế; ii) Tổ chức một cách tinh vi, có tổ chức nhằm lừa gạt chính phủ; iii) Các trường hợp tội phạm tài chính có liên quan đến các cơ quan hành pháp khác, bao gồm cả các vụ trốn thuế liên quan đến rửa tiền và tài trợ cho khủng bố...

11. Nhóm nội dung quy định về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính về quản lý thuế

Nghiên cứu kinh nghiệm các nước cho thấy, trong trường hợp đối tượng nộp thuế vi phạm và làm phát sinh nợ thuế, thì phần lớn các quốc gia hiện nay sử dụng biện pháp cưỡng chế thu hồi nợ thuế đối với người đứng đầu quản lý doanh nghiệp khi vi phạm luật thuế (Úc, Cam-pu-chia, In-đô-nê-xi-a, Hàn Quốc, Ma-lay-xi-a, New Zealand, Phi-líp-pin, Luxembourg...)³⁵, ngoài ra các quốc gia cũng sử dụng biện pháp tịch thu tài sản của chủ nợ (Phi-líp-pin, Trung Quốc, Ma-lay-xi-a, New Zealand, Xing-ga-po, Thái Lan,...).

Tại Luxembourg³⁶, từ 14/12/2016, Quốc hội đã phê duyệt dự thảo Luật số 7020 về cải cách thuế 2017, theo đó có nhiều thay đổi đối với quản lý thuế GTGT.

³¹ <http://www.tax.ohio.gov/Professional/CriminalInvestigationsDivision/AboutUs.aspx>

³² http://lampiran1.hasil.gov.my/pdf/pdfam/RangkaKerjaPenyiasatanCukai_2.pdf

³³ <http://www.imf.org/external/np/seminars/eng/2012/asiatax/pdf/henares.pdf>

³⁴ <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/programs/about-canada-revenue-agency-cra/compliance/criminal-investigations-program.html>

³⁵ ADB (2016), "A comparative analysis of tax administration in Asia and the Pacific".

³⁶ http://www.ey.com/lux/en/services/tax/tax-alert_20130507_luxembourg-law-on-tax-reform-2017-has-vat-implications

Cụ thể trong trường hợp doanh nghiệp không hoàn thành nghĩa vụ thuế GTGT thì người quản lý trực tiếp của doanh nghiệp sẽ phải chịu trách nhiệm về việc thanh toán khoản thuế GTGT mà công ty đang nợ đối với cơ quan thuế.

Tại **Phi-líp-pin**³⁷ là cưỡng chế bằng biện pháp kê biên tài sản hoặc thu tiền của đối tượng bị cưỡng chế hoặc bằng một thủ tục tố tụng tại tòa trong vòng 05 năm kể từ thời điểm cơ quan thuế phát hiện hành vi vi phạm.

Tại **In-đô-nê-xi-a**³⁸, biện pháp cưỡng chế thuế chỉ được thực hiện khi các khoản thuế đến hạn phải thu chưa được người nộp thuế thanh toán đầy đủ. Theo Luật quản lý thuế hiện hành, cơ quan thuế thực hiện các bước sau để cưỡng chế thu hồi nợ thuế: (1) Gửi Thư Cảnh cáo đến người nộp thuế nếu khoản nợ thuế chưa được thanh toán trong vòng 07 ngày kể từ ngày hết hạn nộp thuế; (2) Đưa ra Lệnh Kê biên nếu khoản nợ thuế chưa được thanh toán trong vòng 21 ngày kể từ ngày gửi Thư Cảnh cáo; (3) Đưa ra Lệnh Tịch thu tài sản nếu khoản nợ thuế chưa được thanh toán trong vòng 48 giờ kể từ ngày đưa ra Lệnh Kê biên; (4) Ban hành một Thông báo đấu giá đối với tài sản bị tịch thu nếu khoản nợ thuế chưa được thanh toán trong vòng 14 ngày kể từ ngày đưa ra Lệnh Tịch thu tài sản; (5) Thực hiện đấu giá công khai nếu khoản nợ thuế chưa được thanh toán trong vòng 14 ngày kể từ ngày đưa ra Thông báo đấu giá. Cơ quan thuế thực hiện phân bổ các khoản thu được từ việc đấu giá tài sản bị tịch thu: (i) thanh toán các khoản thuế chưa được nộp; (ii) bù đắp các khoản phạt trên số thuế và phí đấu giá; (iii) phần còn lại được chuyển lại cho đối tượng bị cưỡng chế thuế.

Tại **Nhật Bản**³⁹, theo Luật Thu thuế quốc gia biện pháp cưỡng chế thuế đối với các khoản nợ thuế chưa được thanh toán kể từ ngày hết hạn nộp thuế bằng cách tịch thu tài sản hoặc chuyển đổi tài sản của người nộp thuế thành tiền, đấu giá tài sản thành tiền mặt. Các thủ tục thực hiện như sau: (i) Cơ quan thuế gửi thư thông báo thu các khoản thuế quá hạn trong vòng 50 ngày kể từ ngày hết hạn nộp thuế; (2) Nếu thanh toán không được thực hiện trong vòng 10 ngày kể từ ngày ra thông báo, cơ quan thuế bắt đầu tiến hành các biện pháp cưỡng chế thuế mà không cần có giấy phép của tòa án.

Nếu người nộp thuế không có tài sản, hoặc việc thu nợ thuế ảnh hưởng đến cuộc sống của người nộp thuế, cơ quan thuế có thể tạm ngừng thủ tục thu thuế quá hạn. Nếu lệnh tạm ngừng kéo dài trong 03 năm thì nghĩa vụ nộp thuế của đối tượng bị cưỡng chế được xóa bỏ.

Tại **Hàn Quốc**⁴⁰, theo Luật Thu thuế quốc gia biện pháp cưỡng chế thuế theo hình thức thu hồi tài sản của người nộp thuế được thực hiện khi người nộp thuế không nộp tờ khai thuế hoặc không nộp thuế, theo đó cơ quan thuế thực hiện

³⁷ <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Philippines-Corporate-Tax-administration>

³⁸ <https://www.pwc.com/id/en/pocket-tax-book/english/pocket-tax-book-2016.pdf>

³⁹ https://www.nta.go.jp/foreign_language/report2003/contents.htm : mục 6 Tax Payment and Collection of Delinquent Taxes.

⁴⁰ Ministry of Strategy and Finance, Korea Taxation 2016; p.192

(1) *Thông báo yêu cầu thanh toán gửi trực tiếp đến đối tượng không nộp đủ thuế vào ngày đến hạn*; (2) Nếu người nộp thuế không nộp tờ khai thuế vào ngày ghi trong Thông báo, cơ quan thuế có quyền yêu cầu cưỡng chế đối với tài sản gắn liền với người nộp thuế (tài sản lưu động, chứng khoán; bất động sản; tài sản đang bị khiếu kiện và các quyền tài sản khác); (3) Nếu tài sản của người chậm nộp thuế có liên quan đến thủ tục thanh lý phá sản thì cơ quan thuế có thể yêu cầu một phần tiền thu được từ việc bán tài sản đó...

Tại **Trung Quốc**⁴¹, theo Luật Quản lý thu thuế 2012, biện pháp cưỡng chế thuế là thu hồi tài sản của người nợ thuế. Đối với tài sản tịch thu để thực hiện cưỡng chế thuế và bán đấu giá công khai nhằm bù đắp các khoản thuế còn nợ và các khoản phạt thuế, số tiền còn lại sau khi thực hiện hết các nghĩa vụ sẽ được chuyển cho người nộp thuế trong vòng 3 ngày sau.

12. Nhóm nội dung về quy định xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế

12.1. Quy định về mức phạt đối với các hành vi vi phạm pháp luật về thuế

Hầu hết các quốc gia đều đưa ra quy định về xử phạt vi phạm pháp luật về thuế với các hành vi không nộp tờ khai thuế đúng hạn, không nộp thuế đúng hạn, không báo cáo chính xác nghĩa vụ thuế... và mức phạt khác nhau tương ứng với từng hành vi vi phạm. Cụ thể, quy định mức phạt đối với hành vi chậm nộp thuế ở các nước rất khác nhau, có nước đưa ra mức lãi suất nộp phạt theo: (i) năm (Bi, Phần Lan, Italia); (ii) tháng (Đức, Luxumbour, Bồ Đào Nha, Thổ Nhĩ Kỳ) hoặc (iii) ngày (Úc, Cộng hòa Séc, Ai Lan, Hàn Quốc). Đối với nộp phạt hành chính các nước thường không chế tỷ lệ % theo số thuế phải nộp như Áo là 10%; Canada là 5% + 1% cho mỗi tháng nộp chậm, Aixolen là 25%...; Đối với lãi suất phạt chậm nộp thuế cơ bản là dưới 0,05%/ngày như: Ai - len là 0,03%/ngày và Hàn Quốc là 0,03%/ngày...(Phụ lục 5).

12.2. Quy định về thời hiệu xử phạt vi phạm pháp luật về thuế

Tại **Phi-lip-pin, Thái Lan** đối với hành vi khai thuế giả mạo hoặc gian lận hoặc không nộp tờ khai thuế, *thời hiệu xử phạt là 10 năm kể từ ngày phát hiện hành vi vi phạm*⁴². Tại **In-đô-nê-xi-a**⁴³, theo Luật Quản lý thuế hiện hành, đối với hành vi gian lận nộp thiếu số tiền thuế, thời hiệu xử phạt là 05 năm kể từ thời điểm bắt đầu nghĩa vụ thuế của đối tượng nộp thuế. Tại **Pháp**⁴⁴, trong trường hợp trốn thuế, thủ tục tố tụng hình sự có thể được tiến hành *trong 06 năm kể từ ngày hành vi vi phạm được thực hiện*. Tại **Bi**⁴⁵, trong trường hợp vi phạm pháp luật liên quan đến thuế thu nhập, có hành vi gian lận và có ý định trốn thuế, thời hiệu xử phạt là

⁴¹<http://tax.mofcom.gov.cn/tax/taxfront/en/article.jsp?c=30103&tm=1&id=c379952673474076aea4f578011eea0b>

⁴²<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Philippines-Individual-Tax-administration>;

<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Thailand-Individual-Tax-administration>

⁴³ <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Indonesia-Individual-Tax-administration>

⁴⁴ <https://www.service-public.fr/particuliers/vosdroits/F31451>

⁴⁵ https://www.belgium.be/fr/impots/impot_sur_les_revenus/societes/declaration/controle

07 năm. Tại Thụy Sĩ⁴⁶, trong trường hợp trốn thuế, thời hiệu xử phạt là 10 năm kể từ ngày hành vi vi phạm thực hiện.

13. Nhóm nội dung về quy định khiếu nại, tố cáo, khởi kiện

Tại Nhật Bản, Bộ phận giải quyết khiếu nại được tổ chức tại Chi cục Thuế, Cục Thuế địa phương, Tổng cục Thuế (Tòa án thuế quốc gia hay còn gọi là Cơ quan tài phán hành chính về thuế).

Tòa án thuế quốc gia là tổ chức thuộc Tổng cục Thuế nhưng thực hiện xét xử một cách độc lập, công bằng, phán quyết của Tòa án là quyết định giải quyết khiếu nại cuối cùng của cơ quan thuế.

Nhân sự của Cơ quan tài phán về thuế được hình thành không chỉ bao gồm các cán bộ giàu kinh nghiệm đến từ cơ quan thuế quốc gia Nhật Bản mà còn bao gồm nhân sự đến từ các cơ quan, đơn vị khác như thẩm phán, công tố viên, luật sư, kế toán, đại lý thuế... Phán quyết của Cơ quan tài phán về thuế được xem xét và đưa ra trên cơ sở nghị quyết của Hội đồng thẩm phán bao gồm thẩm phán phụ trách và các thẩm phán tham dự hội thẩm. Việc hội thẩm sẽ được tổ chức tổng thể 3 lần (bao gồm cả hội thẩm lần đầu và hội thẩm giữa kỳ), biểu quyết theo nguyên tắc đa số trong buổi hội thẩm cuối cùng và lập bản nghị quyết. Quyết định sẽ được đưa ra căn cứ theo nghị quyết của ban hội thẩm. Chánh án sẽ đưa ra phán quyết dựa theo nghị quyết của ban hội thẩm.

Nghiên cứu kinh nghiệm các nước cho thấy, phần lớn việc khiếu nại của người nộp thuế là khiếu nại quyết định hành chính của cơ quan thuế, có quốc gia theo quy định hiện hành, người nộp thuế có quyền khiếu nại, tố cáo hành vi hành chính của cơ quan thuế (Hàn Quốc⁴⁷) và cơ quan chịu trách nhiệm trong việc giải quyết khiếu nại, tố cáo là cơ quan thuế. Thời hạn tối thiểu cho việc xem xét, đánh giá lại các quyết định hành chính mà người nộp thuế khiếu nại và thời hạn tối thiểu cho việc giải quyết các khiếu nại, tố cáo của cơ quan thuế rất khác nhau ở mỗi quốc gia, tuy nhiên nhìn chung thời hạn 30 – 60 ngày được áp dụng phổ biến và thường xuyên nhất (bảng 2).

Bảng 2: Quy định về thời hạn xem xét, giải quyết khiếu nại, tố cáo

Quốc gia	Thời gian tối thiểu cho việc xem xét, đánh giá lại	Thời gian tối thiểu cho việc giải quyết khiếu nại, tố cáo
Úc	10 ngày ⁴⁸	60 ngày
Ý	60 ngày	90 ngày
Argentina	15 ngày	60 ngày
Croatia	30 ngày	2 tháng

⁴⁶ http://www.francaisdesuisse.ch/download/d15_f.pdf

⁴⁷ Korea taxation, 2016; p.182

⁴⁸ Cơ quan thuế đánh giá lại đối với đối tượng nộp thuế là doanh nghiệp lớn trong vòng 10 ngày kể từ ngày nhận được báo cáo kiểm toán độc lập

Căm-pu-chia	30 ngày	60 ngày
Trung Quốc	60 ngày	60 ngày
Ấn Độ	30 ngày	01 năm
In-đô-nê-xi-a	3 tháng	12 tháng
Nhật	2 tháng	...
Hàn Quốc	90 ngày	90 ngày
Romania	30 ngày	45 ngày
Kyrgyz	30 ngày	30 ngày
Nam Phi	30 ngày	90 ngày
Ma-lay-xi-a	30 ngày	12 tháng
Niu-di-lân	2 tháng	không
Phi-líp-pin	15/30 ngày ⁴⁹	15/180 ngày ⁵⁰
Tajikistan	30 ngày	30 ngày
Xing-ga-po	30 ngày	6 tháng
Thái Lan	30 ngày	90 ngày

Nguồn: Báo cáo của ADB và quản lý thuế (OECD, 2015)

14. Quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử

Sự phát triển của công nghệ thông tin đã kéo theo sự phát triển nhanh chóng của các hình thức thương mại điện tử (TMĐT). Về cơ bản, thương mại điện tử là mô hình kinh doanh mới, theo đó các hoạt động kinh doanh liên quan đến các giao dịch điện tử, trưng bày sản phẩm, đàm phán, quảng cáo, bán hàng được thực hiện qua Internet⁵¹ (mô hình TMĐT điển hình là Amazon.com và eBay.com....). Các giao dịch TMĐT có thể được thực hiện giữa doanh nghiệp (doanh nghiệp) với doanh nghiệp; giữa doanh nghiệp với các cá nhân; giữa các cá nhân với nhau hoặc giữa doanh nghiệp với Chính phủ và giữa Chính phủ với các cá nhân. Tuy nhiên, bản chất của TMĐT là không có trụ sở giao dịch, không thực hiện giao dịch trên giấy và một số hàng hóa thực hiện trao đổi trong giao dịch là các hàng hóa vô hình (như các sản phẩm số), nên các giao dịch trong TMĐT là rất khó kiểm soát, các hành vi trốn thuế xảy ra thường xuyên và phổ biến hơn gây khó khăn cho công tác quản lý thuế⁵². Vì vậy, các quốc gia đưa ra các quy định chặt chẽ nhằm hướng tới quản lý thuế có hiệu quả hơn đối với hoạt động TMĐT, bao gồm phân loại các giao dịch TMĐT, quy định về đăng ký thuế, quy định về nghĩa vụ của các đối tượng tham gia giao dịch TMĐT...(Phi-líp-pin, Thái Lan...). Cụ thể:

a) Ở Phi-líp-pin⁵³:

⁴⁹ 15 ngày đối với đánh giá sơ bộ và 30 ngày đối với đánh giá cuối cùng

⁵⁰ 15 ngày đối với cơ quan thuế để quyết định phản hồi của người nộp thuế đối với thông báo đánh giá sơ bộ; Đối với thông báo đánh giá cuối cùng không có giới hạn thời gian cho cơ quan thuế nhưng người nộp thuế có thể tìm kiếm giải pháp ở tòa sau 180 ngày.

⁵¹ <https://www.chinabusinessreview.com/changing-import-tax-policies-for-e-commerce-in-china/>

⁵² <http://tapchitaichinh.vn/nghien-cuu--trao-doi/trao-doi-binh-luan/tron-thuc-thuong-mai-dien-tu-nhan-dien-cac-hanh-vi-va-giai-phap-xu-ly-68187.html>

⁵³ <http://digitalfilipino.com/tax-guidelines-e-commerce-transactions-philippines/>;

<http://digitalfilipino.com/core/uploads/2013/09/tax-guidelines-for-ecommerce-transactions-philippines2.pdf>

Ngày 5 tháng 8 năm 2013, Cục Nguồn thu nội địa (the Bureau of Internal Revenue) đã ban hành Thông tư số 55-2013 quy định nhiệm vụ của người nộp thuế có hoạt động kinh doanh giao dịch điện tử. Theo đó:

Đối tượng áp dụng trong Thông tư là: i) Đối với hoạt động mua sắm hoặc bán lẻ trực tuyến: Các tổ chức, cá nhân kinh doanh TMĐT sở hữu một trang web và bán sản phẩm và dịch vụ riêng của họ. Cửa hàng trực tuyến, cửa hàng điện tử có tính chất tương đồng nhau trong việc mua và bán hàng hóa và dịch vụ; ii) Đối với dịch vụ trung gian trực tuyến: Bên thứ ba cung cấp dịch vụ trung gian giữa hai bên kinh doanh và nhận hoa hồng từ hoạt động đó. Trong trường hợp này mối quan hệ giữa bên bán và bên cung cấp dịch vụ trung gian tương tự như mối quan hệ giữa đại lý và tổ chức kinh doanh theo thỏa thuận riêng của họ.

Tuy nhiên một số trường hợp nhà cung cấp dịch vụ trung gian sẽ được coi là nhà bán lẻ: (i) Khi người tiêu dùng hàng hóa và dịch vụ từ một nhà cung cấp trung gian và nhà cung cấp này kiểm soát việc thanh toán của người mua, sau đó nhận hoa hồng từ nhà bán lẻ; (ii) Khi nhà cung cấp dịch vụ trung gian đưa ra nhiều sản phẩm của riêng mình thì được coi là nhà bán lẻ hoặc người bán các sản phẩm đó.

Các giao dịch TMĐT được quy định phân loại như sau: (i) giao dịch giữa doanh nghiệp và cá nhân (B2C) bao gồm cửa hàng bán hàng hóa và dịch vụ qua mạng cho người tiêu dùng cuối cùng; (ii) giao dịch giữa cá nhân với cá nhân (C2C); (iii) giao dịch giữa doanh nghiệp với doanh nghiệp (B2B) bao gồm việc tuyển dụng người lao động, quảng cáo trực tuyến, tín dụng, bán hàng, nghiên cứu thị trường, hỗ trợ kỹ thuật, mua sắm và các loại hình đào tạo khác nhau...

Nghĩa vụ của các đối tượng (doanh nghiệp, cá nhân) thực hiện kinh doanh thông qua giao dịch điện tử được quy định như sau:

(i) Đăng ký kinh doanh tại Cơ quan thu của huyện (Revenue District Office - RDO) về địa điểm kinh doanh/trụ sở chính (hoặc nơi ở của cá nhân) bằng cách hoàn thành mẫu BIR 901 (cho cá nhân) hoặc 1903 (đối với doanh nghiệp, tập đoàn hoặc các đối tác) và thanh toán phí đăng ký kinh doanh thông qua ngân hàng được RDO ủy quyền thu. Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh BIR do RDO cấp phản ánh các nghĩa vụ thuế mà người nộp thuế phải nộp.

(ii) Đảm bảo cơ quan in ấn có thể in hóa đơn/biên lai thu và đăng ký sổ sách kế toán để sử dụng trong kinh doanh, có thể là: (i) sổ tay kế toán, sổ tay hóa đơn/biên lai thu, sổ sách kế toán hoặc các loại giấy tờ liên quan khác; (ii) sử dụng hệ thống kế toán máy tính (CAS) hoặc hệ thống lập hóa đơn điện tử

(iii) Phát hành hóa đơn hoặc biên lai đã đăng ký bằng cách thức thủ công hoặc bằng điện tử cho những lần giao dịch và hóa đơn/biên lai phải có đầy đủ thông tin theo yêu cầu của cơ quan thu và phải được lập ít nhất là 02 bản (bản gốc cung cấp cho người mua và bản sao được người bán giữ lại trong sổ sách kế toán)

(iv) Tổ chức, cá nhân kinh doanh TMĐT được yêu cầu phát hành hóa đơn hoặc biên lai chính thức cho khách hàng và các khoản hoa hồng được khấu trừ tại nguồn và thực hiện khấu trừ thuế tại nguồn đối với việc trả lương cho nhân viên hoặc các khấu trừ khác. Người nộp thuế phải chuyển số thuế được khấu trừ này cho cơ quan thuế theo quy định và phát hành giấy Chứng nhận khấu trừ thuế (nếu cần thiết) đối với người lao động.

(v) Nộp tờ khai thuế trước ngày đến hạn⁵⁴, nộp thuế trên doanh thu và nộp các bản khai thuế và các báo cáo khác như Tóm tắt danh sách bán hàng/mua hàng, danh sách người thanh toán hàng năm... theo quy định hiện hành

(vi) Giữ sổ sách kế toán và các hồ sơ kinh doanh trong thời hạn quy định và nhân viên thu thuế kiểm tra và xác minh bất kỳ lúc nào nhằm đảm bảo tính tuân thủ các quy tắc và luật thuế.

Trách nhiệm của tổ chức, cá nhân kinh doanh trong việc phát hành hóa đơn và trách nhiệm của khách hàng trong việc nhận hóa đơn và biên lai thu chính thức từ người bán và nhà cung cấp dịch vụ được thực hiện theo các luật thuế hiện hành⁵⁵

b) Ở Thái Lan⁵⁶:

Theo quy định của Thái Lan, thương mại điện tử được định nghĩa là gửi và/hoặc nhận thông tin dữ liệu bằng điện tử để hoàn thành một giao dịch thương mại. Hình thức TMĐT phổ biến nhất là trao đổi hàng hóa, dịch vụ trực tuyến, gồm doanh nghiệp với doanh nghiệp (B2B), doanh nghiệp với khách hàng (B2C) và doanh nghiệp với chính phủ (B2G). Các yêu cầu pháp lý bao gồm:

- Các doanh nghiệp phải đăng ký hoạt động kinh doanh TMĐT thông qua hệ thống Internet

- Chứng nhận kinh doanh TMĐT đặc biệt được áp dụng trong vòng 30 ngày kể từ ngày bắt đầu hoạt động kinh doanh. Trang web đủ điều kiện cho hoạt động thương mại điện tử phải đầy đủ thông tin về giá và thủ tục thanh toán.

Bất kỳ tổ chức nào xử lý thanh toán bằng thẻ tín dụng trên trang phải đáp ứng đầy đủ các yêu cầu về bảo mật. Hiện nay, NHTW Thái Lan đang thực thi các biện pháp kiểm soát chặt chẽ hơn đối với đối tượng kinh doanh TMĐT để bảo đảm sự tuân thủ của họ.

⁵⁴ Theo quy định hiện hành: (i) Doanh nghiệp phải nộp tờ khai thuế thu nhập theo quý và trong vòng 60 ngày kể từ ngày kết thúc ba quý đầu năm đóng thuế, doanh nghiệp phải nộp tờ khai thuế tóm tắt tổng thu nhập và các khoản được khấu trừ tính đến thời điểm nộp và doanh nghiệp phải nộp tờ khai thuế cuối cùng hàng năm trước hoặc vào ngày thứ 15 của tháng thứ tư sau khi kết thúc năm tính thuế; (ii) Cá nhân phải nộp tờ khai trước hoặc vào ngày 15/4 của năm tính thuế tiếp theo.

Nguồn: <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Philippines-Corporate-Tax-administration>

⁵⁵ Các luật thuế hiện hành quy định không phân biệt việc phát hành hóa đơn đối với các giao dịch mua và bán hàng hóa hoặc dịch vụ theo hình thức thông thường hoặc thông qua TMĐT

⁵⁶ <http://pugnatorius.com/e-commerce/>

- Theo Luật bán hàng trực tiếp và Marketing trực tiếp, một số dự án TMĐT cụ thể phải đăng kí với Cơ quan bảo vệ người tiêu dùng như hình thức bán hàng trực tiếp.

- Để thực hiện giao dịch TMĐT cho khách hàng ở Thái Lan yêu cầu các thỏa thuận dân sự và thương mại phải tuân thủ các quy định của Luật giao dịch điện tử, Luật bảo vệ người tiêu dùng, luật dân sự và luật thương mại.

- Hoạt động kinh doanh TMĐT ở Thái Lan với cổ đông nước ngoài cần được cấp Chứng nhận hoạt động kinh doanh nước ngoài. Ngoại trừ trường hợp kinh doanh bán lẻ hoặc bán buôn được thực hiện với một công ty có số vốn đăng kí từ 100 triệu THB trở lên. Nếu doanh nghiệp thực hiện kinh doanh bán lẻ hoặc bán buôn thì vốn yêu cầu là 200 triệu THB.

c) Ở khu vực Châu Âu⁵⁷:

Ngày 1/12/2016, Ủy ban châu Âu đã công bố đề xuất các biện pháp để cải thiện môi trường GTGT cho thương mại điện tử và kinh doanh trực tuyến ở châu Âu, tạo thuận lợi cho người tiêu dùng, các công ty, đặc biệt là doanh nghiệp khởi nghiệp, SMEs trong việc mua bán hàng hóa dịch vụ trực tuyến. Các đề xuất bao gồm:

Quy định GTGT mới cho việc mua bán hàng hóa dịch vụ trực tuyến: hiện nay, người bán hàng trực tuyến phải đăng kí GTGT ở tất cả các nước thành viên để bán hàng hóa. Rào cản lớn nhất đối với TMĐT qua biên giới đối với các nghĩa vụ GTGT làm tăng chi phí của các doanh nghiệp lên tới 8.000 euro cho mỗi nước họ áp dụng bán hàng. Do đó, theo quy định mới được đề xuất, các doanh nghiệp áp dụng một kê khai cho tất cả các nước khu vực Châu Âu (VAT one stop shop).

Đơn giản hóa quy tắc GTGT cho các doanh nghiệp siêu nhỏ và khởi nghiệp: các doanh nghiệp nhỏ được hưởng thuận lợi từ việc áp dụng cùng quy tắc thuế GTGT như áp dụng ở nước họ, cụ thể là các yêu cầu về hóa đơn và hạch toán.

Gian lận thuế GTGT: mỗi lô hàng hóa được nhập khẩu vào EU có giá trị thấp hơn 22 euro hiện được miễn thuế GTGT. Do đó, với 150 triệu lô hàng nhập mỗi năm được miễn phí thuế GTGT, hệ thống này sẽ tạo cơ hội cho gian lận và lạm dụng. Thứ nhất, các doanh nghiệp EU sẽ bắt lợi trước đối thủ cạnh tranh ngoài EU vì họ có trách nhiệm áp dụng thuế GTGT từ mức tiền đầu tiên. Thứ hai, những hàng hóa có giá trị cao như điện thoại và các thiết bị thông minh bị đánh giá thấp hoặc sai mô tả trong giấy tờ nhập khẩu để được hưởng miễn thuế GTGT. Do đó, ủy ban Châu Âu sẽ hủy việc áp dụng mức miễn này.

Áp dụng quy tắc thuế như nhau đối với sách điện tử, báo điện tử và các sản phẩm in ấn. Hiện nay, quy định hiện tại cho phép các nước thành viên đánh thuế

⁵⁷ European Commission(2016). Commission proposes new tax rules to support e-commerce and online businesses in the EU. Press release.

các sản phẩm xuất bản như sách, báo ở mức thấp, và một số trường hợp tới mức 0%. Quy tắc tương tự sẽ được áp dụng cho các xuất bản điện tử như sách và báo điện tử, điều này có nghĩa các sản phẩm này được áp dụng ở mức thuế suất tiêu chuẩn. Sau khi các thành viên thông qua, sẽ xây dựng mức thuế suất phù hợp đối với xuất bản điện tử.

Đã triển khai Hệ thống Báo cáo Thuế Kỹ thuật số, yêu cầu các nền tảng kỹ thuật số báo cáo thu nhập của người bán cho cơ quan thuế quốc gia, giúp đảm bảo thu nhập từ hoạt động kinh doanh trên các nền tảng này được khai báo và nộp thuế đầy đủ.

d) Tại Mỹ, đất nước đứng đầu về thương mại điện tử với khoảng 1/3 doanh thu thương mại điện tử toàn cầu đã có hệ thống luật pháp khá hoàn thiện để quản lý thuế đối với hoạt động thương mại điện tử.

Năm 2013, Thượng viện Hoa Kỳ đã thông qua “Đạo luật Thị trường bình đẳng”. Đạo luật này với tư cách là yêu cầu đầu tiên về thuế tiêu dùng internet toàn liên bang (hiện, ở Hoa Kỳ thuế tiêu dùng thuộc phạm vi bang). Theo đó, cho phép chính quyền các bang thu thuế tiêu dùng đối với các nhà cung cấp thương mại điện tử trên toàn liên bang.

Từ năm 2023, Sở Thuế vụ Hoa Kỳ (IRS) yêu cầu các nền tảng thanh toán như PayPal, Cash App... phải báo cáo các giao dịch kinh doanh của người dùng nếu tổng số tiền nhận được vượt quá 600 USD trong một năm, thấp hơn so với ngưỡng trước đây là 20.000 USD và 200 giao dịch. Việc thay đổi này nhằm tăng cường thu thuế từ các hoạt động kinh doanh nhỏ lẻ trên nền tảng số.

Bảng 1. Quản lý thuế hướng đến kỹ thuật số⁵⁸

Thuế TNDN	Trao đổi thông tin tự động	Sử dụng hóa đơn điện tử	Sử dụng thiết bị phân tích dữ liệu/rủi ro	Định hướng
<ul style="list-style-type: none"> - Khai thuế điện tử là bắt buộc đối với các doanh nghiệp lớn - Người nộp thuế được yêu cầu sử dụng hệ thống điện tử để nộp thuế hàng tháng 	<ul style="list-style-type: none"> - Việc trao đổi thông tin người nộp thuế với cơ quan thuế được thực hiện theo thỏa thuận trao đổi thông tin từ các quốc gia 	<ul style="list-style-type: none"> - Do Mỹ không áp dụng thuế GTGT nên chưa áp dụng hóa đơn điện tử - Cơ quan quản lý thuế chỉ yêu cầu hóa đơn khi có hoạt động kiểm toán thuế thu nhập 	<ul style="list-style-type: none"> - Phân tích dữ liệu được sử dụng cho mục đích kiểm toán và rủi ro tuân thủ - Chi tiết hồ sơ khai thuế từ bên thứ ba được theo dõi quản lý nhằm 	<ul style="list-style-type: none"> - Người nộp thuế tự quản lý tài khoản - Quản lý dữ liệu phi thuế nhằm xác định nghĩa vụ thuế

⁵⁸[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-tax-administration-is-going-digital/\\$FILE/EY-tax-administration-is-going-digital.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-tax-administration-is-going-digital/$FILE/EY-tax-administration-is-going-digital.pdf)

			chống gian lận thuế	
--	--	--	------------------------	--

e) Úc⁵⁹ cũng yêu cầu các nhà cung cấp thương mại điện tử phải có mã số nhận dạng, thực hiện các thủ tục đăng ký và hoàn thiện hệ thống dữ liệu điện tử. Úc đánh thuế các nhà cung cấp thương mại điện tử như bất kỳ các hoạt động kinh doanh có cửa hàng và kho hàng hóa thông thường. Sau khi mua hàng qua mạng, người mua sẽ nhận được hóa đơn từ nhà cung cấp thương mại điện tử, trong đó có biên lai thu thuế của chính phủ.

g) Tại Vương quốc Anh: từ tháng 1/2025, các nền tảng trực tuyến như eBay, Airbnb... phải báo cáo thu nhập của cá nhân kinh doanh trên nền tảng cho Cơ quan Thuế và Hải quan nếu cá nhân kinh doanh có hơn 30 giao dịch hoặc thu nhập trên 1.700 bảng Anh mỗi năm.

Nhìn chung, xu hướng của các quốc gia đều đẩy mạnh hợp tác, phối hợp quốc tế trong thu thuế đối với hoạt động kinh doanh thương mại điện tử nhằm giảm thất thu thuế và tránh rủi ro đánh thuế hai lần nếu không có sự thống nhất các nguyên tắc về thuế. Cơ quan quản lý thuế ở Đức yêu cầu sự hỗ trợ của các quốc gia đã được ký thỏa thuận trong các Hiệp định song phương nhằm trao đổi thông tin một cách tự nguyện. Hàn Quốc định hướng xây dựng hệ thống chia sẻ thông tin về thuế giữa cơ quan thuế các nước hướng tới việc đánh thuế một cách công bằng.

⁵⁹ <http://thoibaotaichinhvietnam.vn/pages/thue-voi-cuoc-song/2018-04-01/co-the-quan-ly-duoc-thue-doi-voi-thuong-mai-dien-tu-55610.aspx>

Phụ lục 1: Quy định về thời hạn nộp tờ khai thuế và nộp thuế của một số nước

Quốc gia	Thời hạn nộp tờ khai thuế (TKT)	Thời hạn nộp thuế
Phi-líp-pin⁶⁰	<p>(1) Doanh nghiệp nộp TKT thu nhập theo quý đối với 3 quý đầu.</p> <p>doanh nghiệp nộp TKT tóm tắt tổng thu nhập và các khoản được khấu trừ tính đến thời điểm nộp và nộp TKT cuối cùng hàng năm trước hoặc vào ngày thứ 15 của tháng thứ tư sau khi kết thúc năm tính thuế.</p> <p>(2) Cá nhân nộp tờ khai trước hoặc vào ngày 15/4 của năm tính thuế tiếp theo.</p>	<p>(1) Doanh nghiệp nộp thuế trong vòng 60 ngày sau mỗi quý.</p> <p>(2) Trường hợp cá nhân tự tính thuế thì nộp thuế vào thời điểm hồ sơ khai thuế hàng năm được hoàn thành.</p>
Thái Lan⁶¹	<p>(1) Doanh nghiệp TKT đồng thời nộp thuế vào ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế. Doanh nghiệp khai thuế TNDN hàng năm trong vòng 150 ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán.</p> <p>(2) Cá nhân nộp TKT chậm nhất là ngày 31/3 của năm tính thuế tiếp theo. Cá nhân tham gia hoạt động kinh doanh phải nộp TKT trong 06 tháng đầu tiên của năm vào ngày 30/9.</p>	<p>(1) Doanh nghiệp nộp thuế TNDN 02 lần/năm và trong vòng 150 ngày kể từ ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế. Trường hợp cá nhân tự tính thuế thì nộp thuế vào thời điểm hồ sơ khai thuế hàng năm được hoàn thành.</p> <p>(2) Cá nhân tham gia hoạt động kinh doanh phải nộp thuế trong 06 tháng đầu tiên của năm vào ngày 30/9.</p>
Nhật Bản⁶²	<p>(1) Doanh nghiệp nộp TKT cuối cùng trong vòng 02 tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm. Trường hợp doanh nghiệp không thể kê khai thuế do nhiều nguyên nhân bất khả kháng thì ngày đến hạn cuối cùng nộp hồ sơ được gia hạn thêm là trong vòng 01 tháng nếu có sự chấp thuận của cơ quan quản lý thuế.</p>	<p>(1) Doanh nghiệp nộp thuế cùng thời điểm nộp tờ khai thuế cuối cùng (02 tháng sau khi kết thúc kỳ kế toán).</p> <p>Nếu được gia hạn nộp hồ sơ, thì doanh nghiệp nộp thuế trước hoặc vào ngày đến hạn khai thuế với lãi suất là 1,8%/năm (áp dụng cho năm 2016) tính từ</p>

⁶⁰ <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Philippines-Corporate-Tax-administration>

⁶¹ <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Thailand-Individual-Tax-administration>

⁶² <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Japan-Corporate-Tax-administration>

Quốc gia	Thời hạn nộp tờ khai thuế (TKT)	Thời hạn nộp thuế
	<p>Hiện nay, Nhật Bản đang xem xét sửa đổi gia hạn thời điểm nộp hồ sơ khai thuế TNDN lần cuối cùng (không áp dụng gia hạn đối với hồ sơ khai thuế tiêu dùng), theo đó ngày đến hạn nộp hồ sơ khai thuế do thủ trưởng cơ quan thuế địa phương ấn định nhưng không quá 04 tháng⁶³.</p> <p>(2) Cá nhân nộp tờ khai thuế vào ngày 15/3 của năm tiếp theo.</p>	<p>hạn ban đầu nộp hồ sơ (tức trong vòng 02 tháng sau khi kết thúc kỳ kế toán) đến ngày thực hiện thanh toán thuế.</p> <p>Doanh nghiệp có kỳ kế toán dài hơn 06 tháng phải nộp các khoản thuế tạm tính⁶⁴ trong vòng 02 tháng ngay sau khi kết thúc tháng thứ sáu của kỳ kế toán.</p> <p>(2) Cá nhân được yêu cầu nộp khoản thuế tạm tính vào tháng 7 và tháng 11 nếu khoản thuế cuối cùng nộp cho năm trước (sau khi đã khấu trừ tại nguồn) là 150.000 JPY trở lên.</p>
Hàn Quốc⁶⁵	<p>Doanh nghiệp nộp TKT tạm tính với số thuế nộp tạm tính hợp lý cho 06 tháng đầu của năm tài chính và việc nộp TKT /nộp thuế phải được thực hiện trong vòng 02 tháng sau khi kết thúc giai đoạn 06 tháng tạm tính.</p> <p>Doanh nghiệp nộp TKT hàng năm với số nộp thuế cho cả năm tài chính và việc khai/nộp thuế phải được thực hiện trong vòng 03 tháng kể từ ngày kết thúc năm tài chính.</p> <p>Trường hợp kiểm toán độc lập chưa hoàn thành và báo cáo tài chính chưa phải là bản cuối cùng, doanh nghiệp có thể yêu cầu gia hạn nộp TKT là 01 tháng với mức lãi suất là 1,8%/năm.</p>	<p>(1) Doanh nghiệp phải nộp thuế trong vòng 01 tháng kể từ ngày hết hạn nộp tờ khai thuế (02 tháng đối với DNNVV).</p> <p>Chủ doanh nghiệp được yêu cầu khấu trừ thuế thu nhập tại nguồn hàng tháng, hoàn thành nghĩa vụ thuế của người lao động và nộp biên lai quyết toán thuế cho cơ quan thuế chậm nhất vào ngày 10/3 của năm tiếp theo.</p> <p>(2) Cá nhân nộp TKT và nộp thuế trong khoảng thời gian từ 1/5 đến 31/5 của năm tiếp theo.</p>

⁶³ EY (2017), "2017 Japan Tax reform: taxation related to financial business".

⁶⁴ Các khoản thuế tạm tính được tính bằng một nửa số thuế phải nộp của năm trước liền kề, nhưng có thể được giảm bớt bằng việc nộp tờ khai thuế tạm tính phản ánh kết quả hoạt động trong nửa năm của doanh nghiệp.

⁶⁵ <http://taxsummaries.pwc.com/ID/Korea-Corporate-Tax-administration>

Quốc gia	Thời hạn nộp tờ khai thuế (TKT)	Thời hạn nộp thuế
Ma-lay-xi-a ⁶⁶	<p>(1) Doanh nghiệp phải nộp TKT thu nhập trong vòng 07 tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán của doanh nghiệp.</p> <p>(2) Cá nhân nộp TKT trước ngày 30/4 (đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công) và trước ngày 30/6 (đối với thu nhập từ kinh doanh) cho năm dương lịch tiếp theo.</p>	<p>(1) Doanh nghiệp nộp thuế vào ngày cuối cùng của 07 tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán của doanh nghiệp. Doanh nghiệp phải nộp số thuế tạm tính cho 01 năm và không quá 30 ngày kể từ ngày bắt đầu năm tài chính.</p> <p>(2) Đối với trường hợp cá nhân tự tính thuế thì cá nhân nộp thuế trước ngày 30/4 (đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công) và trước ngày 30/6 (đối với thu nhập từ kinh doanh) cho năm dương lịch tiếp theo.</p>
Xing-ga-po ⁶⁷	<p>(1) Doanh nghiệp nộp TKT trước 30/11 của năm tính thuế.</p> <p>Các doanh nghiệp nộp TKT điện tử được gia hạn ngày nộp là 15/12⁶⁸.</p> <p>(2) Cá nhân⁶⁹ nộp hồ sơ khai thuế trước hoặc vào ngày 15/4, nếu nộp hồ sơ khai thuế điện tử thì trước hoặc vào ngày 18/4.</p>	<p>(1) Doanh nghiệp nộp số thuế tạm tính trong vòng 03 tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán. Doanh nghiệp thực hiện nộp thuế trong vòng 01 tháng sau khi có thông báo của cơ quan thuế.</p> <p>(2) Cá nhân nộp thuế trong vòng 01 tháng kể từ ngày nhận được thông báo của cơ quan thuế.</p>

Nguồn: EY (2017).

⁶⁶<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Malaysia-Corporate-Tax-administration>

⁶⁷<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Singapore-Corporate-Tax-administration>

⁶⁸Quy định hiện hành cho thấy đối tượng nộp thuế bắt buộc phải nộp hồ sơ khai thuế điện tử từ 2018 đến 2020.

⁶⁹<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Singapore-Individual-Tax-administration>

Phụ lục 2: Phạt và tính lãi đối với các trường hợp không tuân thủ

Nước	Các hành vi vi phạm		
	Không nộp tờ khai đúng hạn	Không nộp thuế đúng hạn	Không báo cáo chính xác nghĩa vụ thuế phải nộp
Úc	Nộp chậm 28 ngày sẽ phải chịu 1 đơn vị phạt, mỗi đơn vị phạt tương đương 110 đô Úc. Mức phạt sẽ tăng lên 2 và 5 đơn vị tương ứng với các ĐTNT trung bình và lớn	Mức tiền lãi chung phải nộp - được tính bằng lợi nhuận trung bình hàng tháng theo lãi suất chứng từ có giá được ngân hàng chấp nhận kỳ hạn 90 ngày cộng thêm 7% (tính theo ngày).	Mức phạt từ 25% số thuế phải nộp (trong trường hợp không thực hiện sự giám sát hợp lý) cho tới 50-75% (nếu thiếu cẩn thận hoặc cố tình vi phạm).
Áo	Mức phạt lên đến 10% nghĩa vụ thuế phải nộp	Nộp khoản phụ thu bằng 2%, ngoài ra nộp thêm 1% nếu nộp chậm sau 3 tháng và thêm 1% nếu tiếp tục nộp chậm sau 6 tháng	Mức phạt gấp 2 lần số thuế gian lận
Bỉ		Nộp tiền lãi 7%/năm (với mức phạt tối thiểu là 5 đơn vị tiền tệ	
Canada	5% số thuế chưa nộp, cộng thêm 1% cho mỗi tháng nộp chậm.	Tiền lãi tính theo lợi nhuận trung bình của Biên lai Kho bạc Chính phủ 90 ngày	Mức phạt có thể tăng lên 50% tùy theo mức độ nghiêm trọng của hành vi vi phạm
Đan Mạch	Phạt 200 đơn vị tiền tệ Đan Mạch cho mỗi ngày nộp chậm, mức cao nhất là 5.000 đơn vị tiền tệ.	Tiền lãi tính theo mức 6% /tháng.	Đối với hành vi trốn thuế nghiêm trọng, mức phạt có thể lên đến 100-200% số thuế đã trốn, và thậm chí có thể phải chịu án tù 4 năm
Phần Lan	Mức phạt lên tới 300 đơn vị tiền tệ.	Tiền phạt quy định là 9,5% cho năm 2004	Đối với các lỗi không cố ý, mức phạt từ 150 -300 đơn vị tiền tệ, đối với các lỗi do thiếu cẩn thận hoặc cố ý, mức phạt là 5-

Nước	Các hành vi vi phạm		
	Không nộp tờ khai đúng hạn	Không nộp thuế đúng hạn	Không báo cáo chính xác nghĩa vụ thuế phải nộp
			20% thu nhập bổ sung với mức tối thiểu là 800 đơn vị tiền tệ, theo Luật hình sự, mức phạt cho hành vi gian lận thuế có thể phải ngồi tù tới 2 năm
Pháp	Mức phạt bằng 10% số thuế phải nộp, cộng thêm tiền lãi do nộp chậm với mức 0,75%/tháng. Mức phạt có thể tăng nếu vẫn tiếp tục vi phạm	Tiền phạt bằng 10% nghĩa vụ thuế phải nộp cộng thêm tiền lãi do nộp chậm với mức 0,75%/tháng	Đối với các lỗi không cố ý, mức phạt là 0,75%/tháng, đối với các trường hợp khác, mức phạt từ 10-80% số thuế đã trở. Đối với các hành vi gian lận thuế mang tính hình sự, mức phạt có thể lên đến 37.500 đơn vị tiền tệ và có thể chịu án tù 5 năm, và chịu mức phạt cao hơn nếu tiếp tục vi phạm. Tòa án có quyền tịch thu bằng lái xe hoặc tước quyền hoạt động kinh doanh trong 3 năm
Đức	Mức phạt bằng 10% số thuế phải nộp	Tiền phạt tính theo mức 1%/tháng	
Hy Lạp	Lãi bằng 1,5% /tháng tính trên số thuế phải nộp (có thể lên tới 300% số thuế phải nộp). Nếu nghĩa vụ thuế bằng không, phạt lên đến 888 đơn vị tiền tệ	Tiền lãi tính theo mức 1,5% trên nghĩa vụ thuế/tháng (có thể lên tới 300% số thuế phải nộp)	Mức phạt có thể tính bằng 3-5%/tháng, thậm chí có thể lên đến 300%. Đối với các hành vi gian lận về thuế với giá trị trên 30.000 đơn vị tiền tệ, có thể phải chịu án tù 1 năm
Hungary	Mức phạt là 200.000 đơn vị tiền tệ	Tiền lãi tính bằng hai lần tỷ suất công bố của Ngân hàng quốc gia	Mức phạt bằng 50% số thuế đã trốn cộng thêm tiền lãi do phạt nộp chậm (tính đến 3 năm)

Nước	Các hành vi vi phạm		
	Không nộp tờ khai đúng hạn	Không nộp thuế đúng hạn	Không báo cáo chính xác nghĩa vụ thuế phải nộp
Aixolen	Mức phạt hành chính bằng 25% số thuế phải nộp	Phải nộp lãi phạt	Mức phạt tính đến 10% cộng thêm tiền lãi do nộp chậm
Ai - len	Phụ phí phạt bằng 5% số thuế phải nộp (tối đa là 12.695 đơn vị tiền tệ) nếu nộp tờ khai thuế không chậm quá 2 tháng hoặc bằng 10% (tối đa là 63.458 đơn vị tiền tệ) nếu nộp tờ khai thuế chậm trên 2 tháng)	Tiền lãi tính theo mức 0,0322%/ngày	Đối với hành vi gian lận thuế, mức phạt tính đến 200% số thuế đã trốn. Đối với trường vi phạm do cấu thả, mức phạt tính đến 10% số thuế đã trốn.
Italia		Tiền lãi tính bằng 5%/năm; mức phạt có thể lên đến 30% nghĩa vụ thuế phải nộp	Mức phạt có thể tính đến 240% tùy theo mức độ nghiêm trọng của hành vi vi phạm. Đối với hành vi vi phạm hình sự, có thể chịu án tù từ 6 tháng - 6 năm
Nhật Bản	Mức phạt bằng 5% đối với trường hợp tự giác tuân thủ nộp tờ khai; và 15% đối với trường hợp chỉ nộp tờ khai sau khi đã có thanh kiểm tra. Trong khuôn khổ cải cách thuế năm 2016, đối với trường hợp không nộp hồ sơ khai thuế, mức phạt tăng lên là 15% (trước đó là 5%); đối với trường hợp tự giác nộp hồ sơ khi nhận được thông báo kiểm toán thuế, mức phạt	Trong thời hạn 2 tháng kể từ ngày tiếp ngay sau ngày đến hạn phải nộp thuế, ĐTNT phải nộp 7,3%/năm hoặc chịu tỷ suất chiết khấu chính thức của ngày 30/11 của năm trước đó cộng thêm 4%, bất kể số đó có thể thấp hơn. Sau 2 tháng kể từ ngày tiếp ngay sau ngày đến hạn phải nộp thuế, ĐTNT phải nộp phạt theo mức 14,6%/năm. Đối với thuế TNDN, nếu doanh nghiệp khai muộn thuế, phải chịu phạt nộp	Phạt vi phạm hành chính từ 10-40% tùy theo mức độ nghiêm trọng của hành vi vi phạm

Nước	Các hành vi vi phạm		
	Không nộp tờ khai đúng hạn	Không nộp thuế đúng hạn	Không báo cáo chính xác nghĩa vụ thuế phải nộp
	tăng lên là 10% (trước đó là 5%). Chính sách trên áp dụng cho ngày nộp hồ sơ vào hoặc sau ngày 01/01/2017 ⁷⁰ .	chậm áp đặt ở mức 15-20% số dư thuế phải trả khi đến hạn. Trong trường hợp công ty tự nguyện nộp tờ khai thuế sau ngày hết hạn sẽ được giảm mức phạt xuống 5%. Ngoài ra, doanh nghiệp phải chịu mức lãi nộp chậm ở mức 2,8%/ năm trong 2 tháng đầu năm và tăng lên 9,1%/ năm cho năm sau (cho năm 2015 và 2016) ⁷¹ . Mức phạt áp đặt đối với số tiền thuế phải nộp bổ sung của doanh nghiệp là 10% – 15%. Trong trường hợp doanh nghiệp nộp tờ khai thuế và tự giác thực hiện nghĩa vụ thuế sau ngày hết hạn nộp hồ sơ khai thuế thì không áp dụng mức phạt trên.	
Hàn Quốc	Mức phạt bằng 20% nghĩa vụ thuế phải nộp hoặc 0,07% tổng thu nhập gộp cho dù tính theo cách đó mức phạt sẽ lớn hơn	Mức phạt được tính theo mức 0,03% mỗi ngày	Mức phạt từ 10-30% tùy theo mức độ của khoản kê khai thấp hơn
Luxambua	Mức phạt bằng 10% nghĩa vụ	Tiền lãi được tính theo mức 0,6%/tháng	Mức phạt tính đến 40% số thuế đã trốn

⁷⁰https://www.eytax.jp/pdf/newsletter/2016/Japan_tax_alert_5_February_2016_e.pdf

⁷¹<http://taxsummaries.pwc.com/uk/taxsummaries/wwts.nsf/ID/Japan-Corporate-Tax-administration;>
https://www.eytax.jp/pdf/newsletter/2016/Japan_tax_alert_5_February_2016_e.pdf

Nước	Các hành vi vi phạm		
	Không nộp tờ khai đúng hạn	Không nộp thuế đúng hạn	Không báo cáo chính xác nghĩa vụ thuế phải nộp
	thuế phải nộp	cộng thêm 10% nếu có tình không nộp thuế đúng hạn	
Mêhicô			Mức phạt có thể từ 20-100%, tùy theo mức độ nghiêm trọng của hành vi vi phạm
Hà Lan	Mức phạt từ 100-1.100 đơn vị tiền tệ	Lãi suất thay đổi hàng quý (tháng 1/2003 quy định mức 3,25%)	Đối với hành vi vi phạm hình sự, mức phạt bằng tiền có thể từ 4.500 - 450.000 tùy theo mức độ nghiêm trọng của hành vi vi phạm
Niudilan	Mức phạt từ 50-500 đơn vị tiền tệ tùy theo mức độ thu nhập thuần của ĐTNT	Phạt nộp chậm được tính theo mức 5% số thuế phải nộp cộng thêm khoản nộp bổ sung 2% số thuế chưa nộp và tiền phạt cho mỗi tháng nộp chậm tiếp theo	Mức phạt hành chính từ 20% (đối với trường hợp thiếu sự giám sát hợp lý) đến 150% đối với các trường hợp tránh thuế/gian lận nghiêm trọng. Đối với các hành vi vi phạm hình sự, mức phạt tính đến 50.000 đơn vị tiền tệ và phải chịu án tù không quá 5 năm
Nauy	Mức phạt từ 0,1% - 2% thu nhập thuần	Tiền lãi tính bằng 15% đối với thuế khấu trừ tại nguồn và 12% đối với thu nhập không bị khấu trừ tại nguồn	Phạt hành chính: phụ thu tính đến 60% số thuế phải nộp, đối với các hành vi vi phạm hình sự: chịu phạt và án tù 2 năm
Bồ Đào Nha	Lãi bù phải nộp là 4%/năm	Lãi bù phải nộp tính theo mức bằng 1% mỗi tháng	Phạt hành chính: mức phạt tính đến 3.750 đơn vị tiền tệ đối với các trường hợp vi phạm nhỏ, các trường hợp khác phải chịu mức phạt cao hơn tùy theo mức độ nghiêm trọng của hành vi vi phạm

Nước	Các hành vi vi phạm		
	Không nộp tờ khai đúng hạn	Không nộp thuế đúng hạn	Không báo cáo chính xác nghĩa vụ thuế phải nộp
CH Slovakia	Mức phạt từ 0,2 – 10% số thuế kê khai và có thể lên đến 1 triệu đơn vị tiền tệ	Tiền lãi nợ trên số thuế nộp chậm bằng 4 lần số gốc do Ngân hàng quốc gia ban hành	Đối với hành vi vi phạm hình sự, chịu phạt và án tù có thể tới 12 năm
Tây ban Nha	Nộp phụ phí phạt	Tiền lãi nộp chậm (với lãi suất thay đổi hàng năm) cộng thêm khoản phụ thu	Phạt hành chính: khoản phạt bằng số thuế nộp thiếu, đối với hành vi vi phạm ít nghiêm trọng hơn, mức phạt từ 0-50%, đối với các trường hợp nghiêm trọng khác: 50-100%, nghiêm trọng hơn: 100-150%. Vi phạm hình sự: mức phạt toà tuyên bố có thể gấp 6 lần số thuế đã trốn và có thể phải chịu án tù tới 4 năm
Thụy Điển	Phạt hành chính bằng 1.000 đơn vị tiền tệ, và chịu thêm 4.000 đơn vị tiền tệ nếu không nộp tờ khai sau khi đã có thư nhắc		40% phụ thu trên số thu nhập trốn không kê khai. Trường hợp cơ quan thuế đã có các thông tin liên quan về thu nhập của ĐTNT, mức phạt có thể giảm xuống 20%
Thổ Nhĩ Kỳ		Tiền phạt nộp chậm tính theo mức 4%/tháng	Phạt hành chính tính đến 100% số thuế kê khai thiếu cộng thêm 1/2 số phí nộp chậm. Đối với hành vi vi phạm hình sự có thể chịu án tù từ 6 tháng - 3 năm
Anh	Mức phạt bằng 100 bảng Anh nếu nộp chậm tờ khai; chịu thêm mức phạt 100 bảng nếu không nộp tờ khai trong vòng 6 tháng, chịu phạt thêm 100% nghĩa vụ	Tiền lãi do nộp chậm đối với các loại thuế nộp chậm tính theo mức khác nhau. - Tiền phạt nộp theo mức 5% nếu nộp chậm 30 ngày kể từ ngày đến hạn. - Nếu tiếp tục không nộp thuế phải nộp	Nộp thuế bổ sung tính đến 100% số thuế phải nộp tùy theo mức độ nghiêm trọng của hành vi vi phạm

Nước	Các hành vi vi phạm		
	Không nộp tờ khai đúng hạn	Không nộp thuế đúng hạn	Không báo cáo chính xác nghĩa vụ thuế phải nộp
	thuế nếu không nộp tờ khai trong vòng 1 năm và còn có thể phải chịu phạt thêm	thêm 5% cho đến 6 tháng. - Nếu tiếp tục không nộp phải nộp thêm 5% cho đến 12 tháng ⁷² .	
In-đô-nê-xi-a ⁷³	Không nộp tờ khai thuế GTGT đúng hạn, phạt 500.000 IDR. Không nộp tờ khai thuế hàng tháng, phạt 100.000 IDR Không nộp tờ khai thuế TNDN, phạt 1.000.000 IDR	Đối tượng chậm nộp thuế chịu mức phạt lãi là 2%/tháng (tối đa là 24 tháng)	
Xing-ga-po ⁷⁴		Nếu chậm nộp thuế, doanh nghiệp bị phạt mới mức tối đa lên tới 17% số dư thuế.	
Phi-lip-pin ⁷⁵	Doanh nghiệp không thực hiện nộp TKT phải chịu mức phạt là 1.000 PHP cho mỗi lần khai thuế và số tiền phạt dân sự tương đương với 25% số tiền thuế phải trả.		

Nguồn: IBF.

⁷²<http://www.bdo.co.uk/talk-shop/late-tax-return-and-late-payment-penalties-how-to-avoid-them-helen-adams>

⁷³<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Indonesia-Corporate-Tax-administration>

⁷⁴<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Singapore-Corporate-Tax-administration>

⁷⁵<http://taxsummaries.pwc.com/ID/Philippines-Corporate-Tax-administration>