

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO  
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ QUỐC DÂN**

-----\*\*\*-----

**NGUYỄN THỊ LỆ THUY**

**HOÀN THIỆN QUẢN LÝ THU THUẾ CỦA NHÀ NƯỚC NHẪM  
TĂNG CƯỜNG SỰ TUÂN THỦ THUẾ CỦA DOANH NGHIỆP  
(NGHIÊN CỨU TÌNH HUỐNG CỦA HÀ NỘI)**

**LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ**

**HÀ NỘI- 2009**

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO  
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ QUỐC DÂN**

-----\*\*\*-----

**NGUYỄN THỊ LỆ THUY**

**HOÀN THIỆN QUẢN LÝ THU THUẾ CỦA NHÀ NƯỚC NHẪM  
TĂNG CƯỜNG SỰ TUÂN THỦ THUẾ CỦA DOANH NGHIỆP  
(NGHIÊN CỨU TÌNH HUỐNG CỦA HÀ NỘI)**

*Chuyên ngành:* QUẢN LÝ KINH TẾ  
(KHOA HỌC QUẢN LÝ)  
*Mã số* : 62.34.01.01

**LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ**

*Người hướng dẫn khoa học:*

1. GS.TS ĐỖ HOÀNG TOÀN
2. TS. NGUYỄN VĂN ĐẬU

HÀ NỘI- 2009

**LỜI CAM ĐOAN**

*Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu của riêng tôi. Các số liệu, kết quả nêu trong luận án là trung thực. Các tài liệu tham khảo có nguồn trích dẫn rõ ràng. Luận án chưa từng được ai công bố trong bất kỳ công trình nghiên cứu khoa học nào.*

**Nghiên cứu sinh****Nguyễn Thị Lệ Thuý**

## Mục lục

	<b>Trang</b>
Trang bìa	
Lời cam đoan	i
Mục lục	ii
Danh mục các chữ viết tắt	vi
Danh mục các bảng trong luận án	vii
Danh mục các hình, sơ đồ trong luận án	viii
<b>PHẦN MỞ ĐẦU</b>	<b>1</b>
<b>Chương 1</b>	<b>10</b>
<b>CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ SỰ TUÂN THỦ THUẾ CỦA DOANH NGHIỆP VÀ QUẢN LÝ THU THUẾ CỦA NHÀ NƯỚC</b>	
<b>1.1. Sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp</b>	<b>10</b>
1.1.1. Nộp thuế - nghĩa vụ tất yếu của doanh nghiệp	10
1.1.2. Sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp	11
1.1.3. Các yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp	18
<b>1.2. Quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp</b>	<b>32</b>
1.2.1. Khái niệm và mục tiêu của quản lý thu thuế đối với doanh nghiệp	32
1.2.2. Bản chất quản lý thu thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp	35
1.2.3. Nội dung quản lý thu thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp	38
1.2.4. Quản lý thu thuế trong mối quan hệ với mức độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp	47
1.2.5. Các yếu tố ảnh hưởng tới quản lý thu thuế nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp	52
<b>1.3. Kinh nghiệm quản lý thu thuế nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp ở một số nước trên thế giới</b>	<b>58</b>
1.3.1. Xu hướng đổi mới quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường	58

sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp tại một số quốc gia	
1.3.2. Những kinh nghiệm quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp	68

## **Chương 2** 74

### **THỰC TRẠNG QUẢN LÝ THU THUẾ CỦA NHÀ NƯỚC NHẪM TĂNG CƯỜNG SỰ TUÂN THỦ THUẾ CỦA DOANH NGHIỆP TRÊN ĐỊA BÀN HÀ NỘI**

<b>2.1. Thực trạng tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội</b>	<b>74</b>
2.1.1. Tổng quan về doanh nghiệp trên địa bàn Hà nội giai đoạn 2000-2008	74
2.1.2. Thuế và các khoản nộp ngân sách của doanh nghiệp trên địa bàn	78
2.1.3. Đánh giá sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn	79
2.1.4. Các yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp	83
<b>2.2 Thực trạng quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội</b>	<b>97</b>
2.2.1. Quan điểm, chiến lược quản lý thu thuế của Nhà nước giai đoạn 2005-2010 và kế hoạch quản lý thu thuế đối với doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội	97
2.2.2. Thực trạng lập dự toán thu thuế đối với doanh nghiệp	103
2.2.3. Thực trạng tuyên truyền, hỗ trợ DN trên địa bàn	105
2.2.4. Thực trạng quản lý đăng ký, kê khai và nộp thuế	113
2.2.5. Thực trạng thanh tra thuế đối với doanh nghiệp	116
2.2.6. Thực trạng cưỡng chế thu nợ và hình phạt pháp luật về thuế	123
2.2.7. Thực trạng xử lý khiếu nại tố cáo về thuế	128
<b>2.3. Đánh giá thực trạng quản lý thu thuế của Nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội</b>	<b>131</b>
2.3.1. Ưu điểm	132
2.3.2. Hạn chế	133

2.3.3. Nguyên nhân	136
<b>Chương 3</b>	<b>143</b>
<b>CÁC GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN QUẢN LÝ THU THUẾ CỦA NHÀ NƯỚC NHẪM TĂNG CƯỜNG SỰ TUÂN THỦ THUẾ CỦA DOANH NGHIỆP TRÊN ĐỊA BÀN HÀ NỘI</b>	
<b>3.1 Đổi mới quan điểm và chiến lược quản lý thu thuế của Nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội</b>	<b>143</b>
3.1.1. Đổi mới quan điểm quản lý thu thuế của nhà nước đối với doanh nghiệp	143
3.1.2. Xây dựng chiến lược quản lý sự nộp thuế của doanh nghiệp trong mối quan hệ với mức độ tuân thủ thuế	145
<b>3.2 Các giải pháp hoàn thiện quản lý thu thuế nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội</b>	<b>154</b>
3.2.1. Hoàn thiện lập dự toán thu thuế đối với DN	154
3.2.2. Giải pháp hoàn thiện hoạt động tuyên truyền hỗ trợ	156
3.2.3. Giải pháp hoàn thiện quản lý đăng ký, kê khai và nộp thuế	165
3.2.4. Giải pháp hoàn thiện thanh tra và kiểm tra thuế	169
3.2.5. Giải pháp hoàn thiện hoạt động cưỡng chế thu nợ và hình phạt về thuế	177
3.2.6. Giải pháp hoàn thiện hoạt động xử lý khiếu nại, tố cáo về thuế	181
<b>3.3. Kiến nghị điều kiện thực thi các giải pháp hoàn thiện quản lý thu thuế đối với doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội</b>	<b>184</b>
3.3.1. Kiến nghị đối với cơ quan thuế	184
3.3.2. Kiến nghị đối với các cơ quan nhà nước và các tổ chức có liên quan	190
<b>KẾT LUẬN</b>	<b>193</b>
<b>DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH CÔNG BỐ CỦA TÁC GIẢ</b>	<b>196</b>
<b>TÀI LIỆU THAM KHẢO</b>	<b>197</b>
<b>PHỤ LỤC</b>	<b>204</b>

**DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT TRONG LUẬN ÁN**

ATO	Cơ quan thuế Australia
CTCP	Công ty cổ phần
DN	Doanh nghiệp
DNNN	Doanh nghiệp nhà nước
DNTN	Doanh nghiệp tư nhân
DNVVN	Doanh nghiệp vừa và nhỏ
ĐKKKNT	Đăng ký, kê khai và nộp thuế
ĐTNT	Đối tượng nộp thuế
HTTT	Hệ thống thông tin
IMF	Quỹ tiền tệ quốc tế
IRAS	Cơ quan thu nội địa Singapore
IRS	Cơ quan thu nội địa Mỹ
LĐ	Lao động
LTU	Bộ phận quản lý các doanh nghiệp lớn
OECD	Tổ chức các nước phát triển
SSKT	Sổ sách kế toán
SXKD	Sản xuất kinh doanh
TKTN	Tự khai tự nộp
TNHH	Trách nhiệm hữu hạn
TTHT	Tuyên truyền hỗ trợ
VAT	Thuế giá trị gia tăng
VND	Việt Nam đồng
WB	Ngân hàng thế giới

## DANH MỤC CÁC BẢNG TRONG LUẬN ÁN

<b>STT</b>	<b>Tên bảng</b>	<b>Trang</b>
Bảng 1.1	Các chỉ số đặc trưng cho các cấp độ tuân thủ thuế của DN	17
Bảng 1.2	Ma trận cấp độ tuân thủ thuế và hành vi của cơ quan quản lý thu thuế	221
Bảng 2.1	Tỷ lệ DN trên địa bàn Hà Nội theo quy mô lao động và vốn, 2001-2008	75
Bảng 2.2	Tỷ lệ doanh nghiệp theo ngành kinh tế trên địa bàn Hà Nội, 2000-2008	223
Bảng 2.3	Tỷ lệ doanh nghiệp lãi lỗ trên địa bàn Hà Nội 2001-2008	223
Bảng 2.4	Thu NSNN từ doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội, 2003-2008	79
Bảng 2.5	Đóng góp của doanh nghiệp lớn trong tổng thu NSNN từ doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội, 2003-2008	224
Bảng 2.6	Các chỉ số đặc trưng cho từng cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội	81
Bảng 2.7	Cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp theo quy mô	224
Bảng 2.8	Cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội theo loại hình doanh nghiệp	224
Bảng 2.9	Tỷ lệ doanh nghiệp ở từng cấp độ tuân thủ thuộc các nhóm doanh nghiệp có đặc điểm hoạt động khác nhau	84
Bảng 2.10	Tỷ lệ doanh nghiệp theo cấp độ tuân thủ ở các nhóm doanh nghiệp bị ảnh hưởng khác nhau bởi các yếu tố tâm lý	89
Bảng 2.11	Tỷ lệ doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội ở các cấp độ tuân thủ đánh giá về hiệu quả chi tiêu các khoản thu từ thuế	225
Bảng 2.12	Tỷ lệ doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội ở từng cấp độ tuân thủ phản ứng với trách nhiệm nộp thuế (%)	225
Bảng 2.13	Tỷ lệ doanh nghiệp bị truy thu thuế và nợ khó thu trên địa bàn Hà Nội (2003-2008)	106



Bảng 2.14	Đánh giá của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội về hoạt động quản lý đăng ký thuế, kê khai, nộp thuế	226
Bảng 2.15	Chất lượng cán bộ thuế tại thời điểm 31/12/2008	227
Bảng 2.16	Đánh giá của doanh nghiệp trên địa bàn về xử lý khiếu nại, tố cáo	129
Bảng 3.1	Tầm quan trọng của các giải pháp quản lý sự nộp thuế của doanh nghiệp theo cấp độ tuân thủ thuế	227

## DANH MỤC CÁC HÌNH VÀ SƠ ĐỒ TRONG LUẬN ÁN

STT	Tên hình	Trang
Hình 2.1	Tốc độ tăng trưởng về số lượng doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội 2001-2008	74
Hình 2.2	Tỷ lệ doanh nghiệp theo loại hình sở hữu trên địa bàn Hà Nội (tính đến tháng 12/2008)	218
Hình 2.3	Hiệu quả SXKD của các doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội, 2001-2008	78
Hình 2.4	Chỉ số trung bình (M) cho mỗi cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội	218
Hình 2.5	Tỷ lệ DN trên địa bàn Hà Nội theo từng cấp độ tuân thủ thuế	81
Hình 2.6	Tỷ lệ doanh nghiệp ở mỗi cấp độ tuân thủ thuộc hai nhóm phân biệt về tỷ suất lợi nhuận ngành	92
Hình 2.7	Tỷ lệ doanh nghiệp ở mỗi cấp độ tuân thủ thuộc hai nhóm chịu ảnh hưởng khác nhau của các tác động lạm phát và lãi suất (%)	93
Hình 2.8	Tỷ lệ DN ở mỗi cấp độ tuân thủ thuộc 2 nhóm DN nhận định khác nhau về quản lý thu thuế của nhà nước trên địa bàn Hà Nội	95
Hình 2.9	Tỷ lệ doanh nghiệp theo cấp độ tuân thủ ở hai nhóm bị ảnh hưởng khác nhau bởi dư luận xã hội về sự tuân thủ thuế	96
Hình 2.10	Dự toán thu thuế đối với doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội năm sau so với năm trước (giai đoạn 2002-2008)	104
Hình 2.11	Nhu cầu về dịch vụ hỗ trợ tư vấn thuế của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội trong thời gian tới	219
Hình 2.12	Đánh giá của doanh nghiệp về hoạt động tuyên truyền thuế trên địa bàn Hà Nội	108
Hình 2.13	Đánh giá của doanh nghiệp về dịch vụ hỗ trợ thuế trên địa bàn Hà Nội	109

Hình 2.14	Tình hình thực hiện kê khai thuế VAT của các doanh nghiệp do văn phòng Cục Thuế Hà Nội quản lý	113
Hình 2.15	Đánh giá của DN trên địa bàn Hà Nội về hoạt động thanh tra thuế	118
Hình 2.16	Đánh giá của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội về tính hợp lý của lý do bị cơ quan thuế thanh tra	219
Hình 2.17	Đánh giá của DN trên địa bàn Hà Nội về cán bộ thanh tra	220
Hình 2.18	Đánh giá của doanh nghiệp về tính công bằng và linh hoạt của các hình thức cưỡng chế thuế trên địa bàn Hà Nội	124
Hình 2.19	Đánh giá của DN về tác dụng của các hình thức cưỡng chế và hình phạt vi phạm pháp luật về thuế	220
Hình 3.1	Xác định đối tượng của thanh tra thuế dựa trên tần suất vi phạm và mức độ vi phạm	170
Sơ đồ 1.1	Mô hình các cấp độ tuân thủ thuế	15
Sơ đồ 1.2	Mô hình các cấp độ tuân thủ thuế điều chỉnh	16
Sơ đồ 1.3	Tác động của yếu tố tâm lý, xã hội đến tinh thần và đạo đức thuế	23
Sơ đồ 1.4	Các yếu tố tác động đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp	26
Sơ đồ 1.5	Mô hình phù hợp phân tích hệ thống quản lý thu thuế	216
Sơ đồ 1.6	Mô hình các hoạt động của cơ quan quản lý thu thuế	216
Sơ đồ 1.7	Mô hình quản lý sự tuân thủ thuế điều chỉnh	48
Sơ đồ 1.8	Mối liên hệ giữa các yếu tố ảnh hưởng đến quản lý thu thuế của nhà nước và các yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp	217
Sơ đồ 3.1	Chiến lược quản lý sự nộp thuế của các doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội tương ứng với cấp độ tuân thủ thuế	146
Sơ đồ 3.2	Các giải pháp chức năng quản lý sự nộp thuế được lựa chọn	146

## MỞ ĐẦU

### 1. Tính cấp thiết của đề tài luận án

Thuế là bộ phận quan trọng nhất của NSNN (ngân sách nhà nước), góp phần to lớn vào sự nghiệp xây dựng và bảo vệ đất nước. Một hệ thống thuế có hiệu lực và hiệu quả là mục tiêu quan trọng của mọi quốc gia. Điều này không chỉ phụ thuộc vào những chính sách thuế hợp lý mà còn phụ thuộc rất lớn vào hoạt động quản lý thu thuế của nhà nước. Jenkin, G.P. đã cảnh báo những sự cải cách thuế đầy tham vọng sẽ thất bại bởi một nền quản lý thu thuế không hiệu lực và hiệu quả [62, tr.12]. Vì vậy, quản lý thu thuế đang là một vấn đề được xã hội quan tâm.

Tuy nhiên, quản lý thu thuế đối với doanh nghiệp (DN) ở các nước đang phát triển hiện nay đang đối mặt với nhiều thách thức khác nhau tạo ra sức ép ngày càng tăng đối với nhiệm vụ thu thuế của nhà nước. Một trong những thách thức lớn đó là sự đa dạng hành vi tuân thủ thuế của DN. Phức tạp hơn khi hành vi tuân thủ thuế của DN lại chịu ảnh hưởng của nhiều các biến số khác nhau. Những yếu tố này tạo ra bài toán lớn đối với cơ quan thuế trong việc đảm bảo sự tuân thủ thuế của DN.

Trong khi nguồn lực cho quản lý thu thuế ở các nước đang phát triển hiện nay là rất hạn hẹp, sự phức tạp từ các DN ngày một tăng lên dẫn đến nhiều khó khăn hơn đối với cơ quan thuế trước sức ép phải tăng thu NSNN hàng năm để đảm bảo nhu cầu chi tiêu cho một xã hội đang phát triển. Đây là khó khăn lớn mà ngành thuế như ở Việt Nam cần phải vượt qua.

Từ những những thách thức nói trên, cơ quan thuế ở nhiều quốc gia đang có những nỗ lực đổi mới hệ thống quản lý thu thuế của mình dựa trên chính những điểm mạnh họ sẵn có, xây dựng chiến lược quản lý thu thuế đối với DN dựa trên quan điểm DN hay đối tượng nộp thuế (ĐTNT) chính là khách hàng của cơ quan thuế. Chiến lược quản lý thu thuế đối với DN ở nhiều quốc gia vì vậy hướng vào những yếu tố thuộc đặc điểm tuân thủ của các nhóm DN khác nhau. Lợi ích kỳ vọng rất nhiều từ chiến lược này là tăng cường tính tuân thủ tự nguyện của DN và làm thay đổi hành vi tuân thủ thuế của những DN phản kháng với nghĩa vụ thuế theo hướng tích cực hơn. Chiến lược quản lý thu thuế dựa trên sự tuân thủ của DN giảm gánh nặng quản lý hành chính thuế, đặc biệt ở những thành phố lớn có số lượng DN

tăng trưởng nhanh. Những chiến lược hướng về khách hàng bắt đầu được xây dựng và thực thi ở các nước phát triển từ những năm 1970 và hiện nay đang thực hiện ở nhiều nước đang phát triển. Cùng với chiến lược hướng tới khách hàng, nhiều quốc gia đã xây dựng cơ chế tự khai tự nộp (TKTN) thuế. Lợi ích của cơ chế này đã được khẳng định, đó là giảm chi phí tuân thủ thuế; giảm chi phí quản lý hành chính thuế và nâng cao hiệu lực quản lý thông qua sự tuân thủ tự nguyện. Nhật Bản đã áp dụng hệ thống này từ năm 1974; Australia năm 1994; Anh và Niudilân năm 1995. Tuy còn mới mẻ và nhiều thách thức, hệ thống này cũng đã bắt đầu được áp dụng ở một số nước đang phát triển như Bangladesh, Malayxia, Trung Quốc hay Việt nam.

Sự đổi mới quản lý thu thuế của Nhà nước đối với DN ở Việt nam cũng không thể nằm ngoài xu hướng nói trên. Ở Việt nam, sự thay đổi cơ chế quản lý thu thuế theo cơ chế TKTN là một tín hiệu tích cực thể hiện xu hướng mới trong quản lý thu thuế là tạo sự chủ động và dân chủ hơn cho DN. Hệ thống quản lý TKTN bắt đầu được thí điểm từ 1/2004 ở một số DN và thí điểm với hai loại thuế cơ bản đó là thuế giá trị gia tăng (VAT) và thuế thu nhập DN, đến nay đã được áp dụng trên toàn quốc. Tại Hà Nội, cơ chế này bắt đầu được thí điểm từ tháng 11/2005 với số lượng 752 doanh nghiệp và hiện tại được áp dụng đối với hầu hết DN trên địa bàn.

Tuy nhiên, sự đổi mới nói trên không thể đảm bảo rằng cơ quan quản lý thuế có thể đạt được sự tuân thủ tự nguyện, đầy đủ của hầu hết các DN, đảm bảo nguồn thu tiềm năng cho NSNN. Trong bối cảnh hành vi và đặc điểm của DN ngày càng phức tạp như ở các thành phố lớn Hà Nội, thành phố Hồ Chí Minh, quản lý thu thuế cần phải đạt được mục tiêu tuân thủ cao nhất đặc biệt là sự tuân thủ tự nguyện của DN. Mục tiêu này chỉ có thể đạt được khi quản lý thu thuế ở các thành phố lớn như Hà Nội có sự đổi mới hoàn toàn về quan điểm, chiến lược, chính sách quản lý thu thuế đối với DN.

Từ những lý do trên, nghiên cứu sinh chọn đề tài nghiên cứu **“Hoàn thiện quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp (nghiên cứu tình huống của Hà Nội)”**.

## **2. Công trình nghiên cứu liên quan đến đề tài luận án**

Các nghiên cứu về quản lý thu thuế đối với DN cho đến nay chủ yếu là của các tác giả nước ngoài. Những nghiên cứu từ trước đến nay đều tập trung vào câu hỏi cơ bản là làm thế nào để cải thiện hiệu lực và hiệu quả của quản lý thu thuế. Câu trả lời được giải quyết thông qua nhiều cách tiếp cận khác nhau. Thứ nhất là nghiên cứu sự tác động của chính sách thuế đến hiệu lực quản lý thu thuế [63]. Thứ hai là sự tác động của yếu tố chính trị như sức ép tranh cử, giành ghế quốc hội và lời hứa cải thiện ngân sách quốc gia đối với những nỗ lực thu thuế [55]. Hướng tiếp cận thứ ba là quản lý thu thuế phụ thuộc vào quá trình biến đổi của nội bộ cơ quan thuế. Đó là sự tiếp cận vào cơ cấu bộ máy quản lý thu thuế [20] [65] [44] và vấn đề nhân sự - tham nhũng tác động đến quản lý thu thuế [73].

Gill, J.B.S dựa vào mô hình phù hợp xem quản lý thu thuế như là một hệ thống mở với sự tác động qua lại của nhiều yếu tố bên trong và bên ngoài môi trường[57, tr.14]. Ông cho rằng tính hiệu lực của quản lý thu thuế đạt được khi có sự phù hợp của chiến lược đổi mới quản lý thu thuế với các yếu tố môi trường. Những cách tiếp cận đã nêu ra trên đây, theo ông là xuất phát từ sự thiếu hụt nào đó của hệ thống quản lý thu thuế.

Xuất phát từ mô hình phù hợp nói trên, những nghiên cứu hiện nay tập trung vào hướng mới là sự phù hợp và sự thích nghi của quản lý thu thuế đối với sự thay đổi của ĐTNТ. Các nghiên cứu theo hướng này tập trung làm rõ tại sao và làm thế nào để ĐTNТ tuân thủ luật thuế, với hai cách tiếp cận khác nhau. Hướng thứ nhất, một số nghiên cứu tập trung vào làm rõ tại sao đối tượng lại trốn thuế và xác định những yếu tố tạo ra sự trốn thuế [46]. Hướng nghiên cứu thứ hai, một số tác giả cho rằng theo chuẩn mực truyền thống thì đối tượng nên tuân thủ hơn là không tuân thủ và vì vậy một hệ thống thuế có hiệu lực phải đạt được sự vui lòng hợp tác của đa số những người nộp thuế. Cơ quan thuế sẽ có lợi hơn khi giúp đỡ đối tượng tuân thủ, đáp ứng những nhu cầu của họ, tạo điều kiện cho họ tuân thủ nghĩa vụ thuế hơn là tiêu tốn quá nhiều nguồn lực vào thiếu số những đối tượng trốn thuế. Do đó, hệ thống TKTN là sự ngụ ý cho việc đảm bảo và tăng cường sự tuân thủ [67] [68].

James, S. khẳng định để thực hiện được một hệ thống quản lý thu thuế dựa trên sự tuân thủ tự nguyện của ĐTNT, cơ quan quản lý thuế phải nhận biết những yếu tố tác động đến sự tuân thủ của ĐTNT [61]. Sự tuân thủ cần phải được xem xét đầu tiên theo cách tiếp cận kinh tế với các công cụ (phần thưởng khuyến khích, lợi ích có được nếu không tuân thủ, sự miễn giảm thuế, gia hạn thuế) và chi phí tuân thủ (chi phí tiếp cận thông tin; chi phí do bị phạt vi phạm luật thuế; chi phí ngầm do hối lộ tham nhũng). Bên cạnh yếu tố kinh tế, tác giả nhận định cần phải hiểu sự tuân thủ của đối tượng bằng cách tiếp cận hành vi là cách tiếp cận rộng hơn qua yếu tố văn hóa và yếu tố tâm lý. Tuy nhiên, sự tuân thủ thuế còn phụ thuộc vào sự hiểu biết của ĐTNT về luật, nghĩa vụ và quy trình tuân thủ thuế [70, tr.123].

Từ các nhóm yếu tố tác động đến hành vi tuân thủ thuế nói trên, theo Bejakovie',dr, P., cơ quan thuế cần xây dựng được hệ thống quản lý đáp ứng được những yếu tố thúc đẩy hành vi tuân thủ thuế [49]. Thứ nhất, đơn giản hóa quy trình tuân thủ thuế giảm thiểu chi phí tiếp cận thông tin [50]. Thứ hai cơ cấu lại tổ chức cơ quan thuế theo cơ cấu chức năng, kết hợp với cơ cấu bộ phận theo khách hàng, cơ cấu mạng lưới và cơ cấu ma trận; tư nhân hóa một số chức năng quản lý thuế và thiết lập tổ chức bán tự trị thu thuế [73]. Thứ ba, xây dựng một hệ thống đòn bẩy khuyến khích và hệ thống phạt đảm bảo tăng cường sự tuân thủ [66]. Thứ tư, xây dựng hệ thống cung cấp dịch vụ thông tin thuế với sự khai thác công nghệ thông tin hiện đại, hỗ trợ tuân thủ thuế, tư vấn thuế; thiết lập đại diện cho người nộp thuế [61]. Và đảm bảo sự tuân thủ và giảm chi phí, tăng cường sự tự chủ cho đối tượng bằng đổi mới hệ thống thanh tra thuế dựa trên rủi ro với sự hỗ trợ của công nghệ kiểm toán và công nghệ thông tin [66].

Những nghiên cứu về quản lý thu thuế hướng vào sự tuân thủ của đối tượng thường dựa vào ba cách tiếp cận về số liệu:

- Nghiên cứu kinh tế lượng dựa trên điều tra những người làm nhiệm vụ thu thuế và cơ quan thuế. Che Ayub, S.M. đã sử dụng cách tiếp cận này để nghiên cứu đổi mới quản lý thuế ở Malayxia nhằm thích ứng với chức năng tuân thủ thuế tự nguyện

[54]. Chambers, V. cũng đã điều tra những người làm nhiệm vụ quản lý thuế về nhu cầu đại diện thuế của người nộp thuế trước cơ chế TKTN [53].

- Nghiên cứu định tính và định lượng dựa trên điều tra DN là phổ biến trong các nghiên cứu quản lý thu thuế hiện nay. Alm J., & McClelland G. H. đã sử dụng cách tiếp cận này để nghiên cứu hành vi tuân thủ của DN phụ thuộc như thế nào về nhận thức của họ đối với hành vi tuân thủ của DN khác và ngụ ý đối hoạt động thanh tra thuế [46]. Torgler điều tra DN để nghiên cứu tác động của sự tin tưởng vào chính sách thuế và quản lý thu thuế đối với sự tuân thủ DN [71]. Điều tra DN cũng được khai thác để xem xét sự khác nhau về văn hóa giữa các quốc gia (Mỹ, Nam Phi và Bostwana) dẫn đến sự khác nhau rất có ý nghĩa về hành vi tuân thủ thuế tiếp cận DN để nghiên cứu tác động của chuẩn mực xã hội đối với sự tuân thủ thuế ở Australia [72]. Và hành vi chấp hành luật thuế ở Anh phụ thuộc vào yếu tố kinh tế, xã hội và tâm lý cũng được James, S. nghiên cứu dựa trên điều tra DN [61].

- Nghiên cứu kinh tế lượng dựa trên số liệu tổng hợp về tình hình nộp thuế từ cơ quan thuế. Ví dụ, OECD để nghiên cứu sự thay đổi cơ cấu tổ chức của cơ quan thuế theo mô hình phục vụ khách hàng ở Anh [66] hay Bejakovie',dr, P. phân tích và gợi ý sự đổi mới quản lý thuế ở các nước đang phát triển[49].

Nghiên cứu quản lý thu thuế ở Việt nam chưa được sự quan tâm đúng mức, đặc biệt là việc nghiên cứu DN để làm cơ sở cho những cải thiện quản lý thu thuế của Nhà nước. Một số nghiên cứu hiện nay tiếp cận trực tiếp những yếu tố nội bộ của cơ quan thuế và kiến nghị những đổi mới các yếu tố đó để hoàn thiện quản lý thu thuế. Tác giả Vương Hoàng Long xác định các giải pháp đổi mới cơ cấu bộ máy quản lý thu thuế trong nền kinh tế hàng hoá nhiều thành phần [43]. Tổng Cục Thuế đã đánh giá những điểm mạnh và điểm yếu của quản lý thu thuế và xác định chiến lược và chương trình hiện đại hoá quản lý thuế ở Việt Nam. Một số nghiên cứu khác tập trung đánh giá những ưu điểm của cơ chế TKTN và các chức năng của cơ quan thuế trong việc bảo đảm thực hiện cơ chế này. Ví dụ, tác giả Thu Hương đã đánh giá cơ chế TKTN là bước đột phá trong chiến lược cải cách thuế ở Việt Nam [24, tr.12]. Tác giả Đặng Quốc Tuyên [10, tr.11], Đinh Triều [12, tr.19], Lê Xuân



Trường [15. tr. 26] đã xác định vai trò của dịch vụ tư vấn thuế ở Việt nam đối với chiến lược cải cách hành chính thuế. Vì vậy, ở Việt Nam nói chung và trên địa bàn Hà Nội nói riêng, nghiên cứu hành vi của DN từ đó xác định những đổi mới quản lý thu thuế vẫn còn là lĩnh vực nghiên cứu còn bỏ ngỏ. Đó chính là những vấn đề cần quan tâm và là cơ sở cho nhiều nghiên cứu trong giai đoạn tới.

### **3. Mục tiêu nghiên cứu**

Mục tiêu nghiên cứu của luận án là phân tích, đánh giá và tổng hợp những cơ sở lý thuyết, cơ sở kinh nghiệm và cơ sở thực tiễn cho những giải pháp hoàn thiện hoạt động quản lý thu thuế của Nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của các doanh nghiệp (tình huống của địa bàn Hà Nội).

Các mục tiêu cụ thể là:

- (1) Hệ thống hoá và làm rõ hơn cơ sở lý luận về sự tuân thủ thuế của DN, quản lý thu thuế của nhà nước đối với DN;
- (2) Làm rõ thực trạng tuân thủ thuế của DN trên địa bàn Hà Nội, tình hình quản lý thu thuế trên địa bàn nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của DN
- (3) Đề xuất các quan điểm và giải pháp cơ bản trong quản lý thu thuế đối với DN nhằm tăng cường sự tuân thủ của DN trên địa bàn trong giai đoạn tới.

### **4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu**

- Đối tượng nghiên cứu: Quản lý thu thuế của nhà nước đối với các doanh nghiệp, (không bao gồm các hộ kinh doanh cá thể)
- Phạm vi nghiên cứu:
  - + Địa bàn nghiên cứu: Hà Nội
  - + Luận án chỉ tập trung vào nghiên cứu quản lý nhà nước đối với hoạt động thu thuế nội địa (như thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế môn bài...), dưới sự quản lý của Tổng Cục Thuế, Cục Thuế Hà Nội và các chi cục thuế quận huyện, không bao gồm sự quản lý các khoản thuế quan dưới sự quản lý của cơ quan hải quan.

+ Thời gian nghiên cứu: từ khi quản lý thu thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội thực hiện theo chiến lược hiện đại hoá quản lý thu thuế và thực hiện thí điểm cơ chế TKTN (bắt đầu từ 2005).

## **5. Số liệu và phương pháp nghiên cứu**

### **• Số liệu nghiên cứu**

Luận án sử dụng chủ yếu số liệu từ điều tra chọn mẫu các DN trên địa bàn Hà Nội. Ngoài ra, luận án sử dụng các số liệu thứ cấp từ cơ quan lý thu thuế trên địa bàn.

### **• Phương pháp nghiên cứu**

Phương pháp nghiên cứu của luận án là tiếp cận phân tích hành vi và đặc điểm tuân thủ thuế của các DN đồng thời khảo sát sự ý kiến của DN về thực trạng quản lý thu thuế để có được cơ sở thông tin cho hoàn thiện quản lý thu thuế của Nhà nước đối với DN trên địa bàn Hà Nội. Cụ thể, luận án sử dụng các phương pháp nghiên cứu sau:

- Sử dụng phương pháp điều tra chọn mẫu (mẫu bao gồm 269 DN trên địa bàn Hà Nội) nhằm khảo sát cấp độ tuân thủ thuế của DN trên địa bàn.
- Sử dụng chủ yếu các phương pháp tiếp cận phân tích hệ thống để phân tích đặc điểm tuân thủ thuế và hệ thống các yếu tố tác động đến sự tuân thủ thuế của DN; phân tích hệ thống quản lý thu thuế của nhà nước đối với DN và những yếu tố tác động đến quản lý thu thuế của nhà nước đối với DN trên địa bàn Hà Nội.
- Sử dụng phương pháp thống kê để đánh giá sự tương quan giữa các biến số, phương pháp so sánh giữa các nhóm DN có cấp độ tuân thủ thuế khác nhau, phương pháp đánh giá để rút ra những ưu nhược điểm và nguyên nhân của quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội

## **6. Câu hỏi nghiên cứu**

Để đạt được các mục tiêu đặt ra của đề tài luận án, câu hỏi nghiên cứu chính là các nội dung cần tiếp cận, triển khai dựa trên cơ sở lý luận logic và khoa học. Trong phạm vi của đề tài luận án, các câu hỏi nghiên cứu bao gồm:

- Có những công trình nào đã nghiên cứu hoặc nghiên cứu liên quan đến chủ đề nghiên cứu của luận án ?
- Luận án đã sử dụng phương pháp tiếp cận nghiên cứu nào?

- Sự tuân thủ thuế của DN có thể được xác định như thế nào? Sự tuân thủ được thể hiện ở những cấp độ nào? Các chỉ số đặc trưng cho từng cấp độ tuân thủ? Các nhóm yếu tố ảnh hưởng đến việc DN lựa chọn cấp độ tuân thủ thuế?
- Quản lý thu thuế của nhà nước đối với DN cần thực hiện những chức năng nào để tăng cường sự tuân thủ thuế? Theo từng cấp độ tuân thủ của DN, quản lý thu thuế của nhà nước cần hoạch định những chính sách nào ở từng lĩnh vực chức năng để tăng cường sự tuân thủ thuế?
- Thực trạng về cấp độ tuân thủ thuế của DN trên địa bàn Hà Nội hiện nay? Cấp độ tuân thủ đó có khác nhau theo quy mô, theo loại hình DN?
- Thực trạng quản lý thu thuế của nhà nước đối với DN trên địa bàn Hà Nội? Chiến lược quản lý thu thuế của nhà nước đối với DN? Các chính sách trong từng lĩnh vực chức năng quản lý thu thuế? Những hạn chế trong quá trình thực thi các chức năng quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội?
- Đổi mới chiến lược quản lý thu thuế của nhà nước đối với DN trên địa bàn Hà Nội cần theo những quan điểm và định hướng nào? Giải pháp để thực thi chiến lược?
- Kết quả, điểm mới và hạn chế cũng như hướng nghiên cứu tiếp theo của đề tài luận án là gì?

## **7. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn của luận án**

- Hệ thống hoá và làm rõ hơn cơ sở lý luận về quản lý thu thuế nhà nước đối với DN nhằm tăng cường sự tuân thủ của DN đặc biệt là sự tuân thủ tự nguyện.
- Tiến hành khảo sát và nghiên cứu hành vi tuân thủ thuế như là một biến số đại diện cho sự tuân thủ thuế của DN trên địa bàn Hà Nội; nghiên cứu các yếu tố thuộc các nhóm khác nhau tác động đến sự tuân thủ thuế của DN và khẳng định vai trò quản lý thu thuế của Nhà nước trong việc tác động lên các yếu tố này nhằm tăng cường sự tuân thủ của DN trên địa bàn Hà Nội.
- Phân tích, đánh giá quan điểm định hướng chiến lược và thực trạng quản lý thu thuế của Nhà nước thông qua khảo sát ý kiến của các DN trên địa bàn Hà Nội nhằm xác định nguyên nhân thuộc về quản lý thu thuế cản trở sự tuân thủ từ đó xác

định các giải pháp hoàn thiện quản lý thu thuế nhằm cải thiện mức độ tuân thủ thuế của DN trên địa bàn Hà Nội.

- Vận dụng cơ sở lý luận về quản lý thu thuế trong việc cải thiện và tăng cường sự tuân thủ thuế của DN, phối hợp khảo sát, điều tra thực tế nhằm kết hợp giữa lý luận khoa học và thực tiễn, góp phần kiến nghị những giải pháp quản lý thu thuế của Nhà nước đối với DN trên những địa bàn lớn như Hà Nội.

Với ý nghĩa khoa học và thực tiễn của luận án, những kết quả nghiên cứu đạt được hy vọng đóng góp một phần nhỏ vào tài liệu tham khảo cho cơ quan quản lý thu thuế nói chung và trên địa bàn Hà Nội nói riêng .

## **8. Kết cấu của luận án**

Ngoài phần mở đầu, kết luận, phụ lục và tài liệu tham khảo, kết cấu của luận án gồm 3 chương:

**Chương 1:** Cơ sở lý luận về sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp và quản lý thu thuế của nhà nước

**Chương 2:** Thực trạng quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội

**Chương 3:** Các giải pháp hoàn thiện quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của các doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội./.

## **CHƯƠNG 1**

### **CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ SỰ TUÂN THỦ THUẾ CỦA DOANH NGHIỆP VÀ QUẢN LÝ THU THUẾ CỦA NHÀ NƯỚC**

#### **1.1. Sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp**

##### **1.1.1. Nộp thuế - nghĩa vụ tất yếu của doanh nghiệp**

Thuế, theo quy định của pháp luật, là khoản đóng góp mang tính bắt buộc mà các tổ chức và cá nhân phải có nghĩa vụ nộp vào ngân sách nhà nước (NSNN). Các tác giả giáo trình thuế của Học viện Tài chính viết : “Thuế là một khoản đóng góp bắt buộc từ các thể nhân và pháp nhân cho nhà nước theo mức độ và thời hạn pháp luật quy định nhằm sử dụng cho mục đích công cộng” [19, tr.5]. Do vậy, nộp thuế là nghĩa vụ tất yếu của DN. Tính tất yếu này xuất phát từ một số cơ sở như sau:

- Thuế là khoản chi phí mà DN phải trả cho sử dụng các tài sản quốc gia như vốn, tài nguyên thiên nhiên, cơ sở hạ tầng (điện, nước, giao thông, hệ thống thông tin.v.v.). Vì vậy, DN phải có nghĩa vụ đóng góp một phần thu nhập cho Nhà Nước để duy trì và phát triển tài sản quốc gia mà họ sử dụng.
- Thuế thu từ DN là khoản thu chủ yếu của NSNN nhằm phục vụ cho mục đích chi tiêu phát triển kinh tế xã hội như chi tiêu cho các hoạt động cung ứng các dịch vụ công, chi cho điều tiết kinh tế vĩ mô.v.v. Vì vậy, bất kỳ một quốc gia nào cũng phải thu thuế để đáp ứng nhu cầu chi tiêu cho xã hội, đặc biệt ở những nước mà NSNN chủ yếu dựa vào nguồn thu nội bộ. Thuế tồn tại trong môi trường chính trị kinh tế và xã hội, vì vậy nếu các DN tuân thủ đầy đủ nghĩa vụ thuế thì đó chính là tín hiệu tích cực và có lợi đối với NSNN.
- Nộp thuế của DN đảm bảo cho Nhà nước thực hiện được các mục tiêu điều tiết vĩ mô nền kinh tế thông qua kiểm kê, kiểm soát, hướng dẫn, khuyến khích, điều chỉnh các hoạt động sản xuất kinh doanh (SXKD), các hoạt động đầu tư trong nước và đầu tư nước ngoài, đảm bảo sự cân đối trong nền kinh tế và thực hiện các định hướng phát triển của Nhà nước. Mặt khác, nghĩa vụ nộp thuế của DN là tất yếu bởi đây là công cụ mà Nhà nước sử dụng để phân phối, điều hoà thu nhập giữa các tổ chức và cá nhân trong nền kinh tế nhằm đảm bảo mục tiêu công bằng.

- Nộp thuế của DN sẽ đảm bảo tính công bằng trong tuân thủ nghĩa vụ thuế giữa các DN ở các thành phần kinh tế, ở các ngành kinh tế và ở các loại hình quy mô khác nhau. Việc chấp hành nghĩa vụ thuế của một DN sẽ ảnh hưởng tích cực đến các DN khác và tăng cường sự nhận thức công bằng trong cộng đồng DN, kích thích sự tuân thủ của đại bộ phận các DN còn lại, đặc biệt là các đối tượng hoạt động trong khu vực phi chính thức và các DN đang khai thác các hình thức tránh thuế. Xét theo ảnh hưởng tâm lý hành vi, việc nhận thức được nộp thuế là nghĩa vụ tất yếu sẽ tạo môi trường quản lý thuế dân chủ hơn, tối thiểu hoá sự miễn cưỡng đôi đầu cao của các DN, kích thích sự tuân thủ thuế tiềm năng.

Tóm lại, nộp thuế phải được các DN nhận thức là một nghĩa vụ tất yếu. Quản lý thu thuế của Nhà nước quan trọng nhất là phải làm cho các DN nhận thức được điều này, đó là cơ sở của sự tuân thủ thuế một cách đầy đủ và kịp thời.

### **1.1.2. Sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp**

#### **1.1.2.1. Một số khái niệm liên quan đến sự tuân thủ thuế**

- *Tuân thủ thuế*

“Tuân thủ thuế theo cách hiểu đơn giản nhất là mức độ đối tượng chấp hành nghĩa vụ thuế được quy định trong luật thuế” [61, tr.3].

Theo cơ quan thuế Australia (ATO), “tuân thủ thuế là việc DN đáp ứng các nghĩa vụ thuế theo quy định của luật thuế và theo các quyết định của toà án” [52, tr.5]

Mc Barnet nghiên cứu rằng dựa vào mục đích và lợi ích của mình, DN có thể lựa chọn một trong 4 phương án sau (1) tuân thủ mục đích của luật (2) thoả hiệp bằng việc thương lượng cách mà luật thuế cụ thể nào đó hoạt động trong những hoàn cảnh nhất định và tuân thủ luật theo cách mà các mục tiêu được tuyên bố của luật có thể không thực hiện được (3) chuyển đổi các quyết định luật theo cách cụ thể, tạo điều kiện tích cực cho việc trốn thuế (4) phá vỡ hoặc không tuân thủ luật với hy vọng không bị phát hiện bằng cách thiết lập hệ thống kế toán để che dấu bất kỳ sự kiểm tra nào [63]. Theo Mc Barnet, các DN lớn có xu hướng là “có học” trong việc lựa chọn sự tuân thủ, họ có xu hướng chọn cách trốn thuế theo phương án thứ hai và thứ ba, còn DN nhỏ lựa chọn phương án trốn thuế theo cách thứ tư.

Do vậy, tuân thủ thuế nghĩa là *tuân thủ mục đích của luật* trong khi đảm bảo tăng cường tính chắc chắn mà mục đích đó có thể được thực hiện trên thực tế.

Tuy nhiên, khái niệm tuân thủ thuế vẫn được các nhà nghiên cứu tiếp tục tranh luận theo hướng nghiên cứu tính *tự nguyện* hay không tự nguyện chấp hành nghĩa vụ thuế

Quan điểm truyền thống của quản lý thuế chủ yếu dựa trên giả thiết rằng hầu hết DN về bản chất là không tự nguyện tuân thủ, và chỉ chấp hành nghĩa vụ khi có sự cưỡng chế của các cơ quan thuế hay khi bị tác động bởi lợi ích kinh tế. Cách tiếp cận cưỡng chế tuân thủ luật và cách tiếp cận kinh tế tập trung làm giảm mức độ trốn thuế chứ không hướng vào việc tăng cường sự tuân thủ thuế. Nghiên cứu khái niệm tuân thủ thuế thông qua việc tập trung vào sự không tuân thủ, và tính cưỡng chế tuân thủ là quá đơn giản hoá.

Quan điểm nghiên cứu hiện nay chuyển sang xem xét tính tự nguyện của việc chấp hành nghĩa vụ thuế. Bergman (1998) gợi ý rằng sự tuân thủ thuế được đo bằng số thu mà cơ quan thuế giả định dựa theo luật thuế do DN thanh toán cho NSNN. Tuy nhiên, phạm vi mà DN phản đối các luật thuế lại phụ thuộc vào nhiều yếu tố trong đó có sự vui lòng tuân thủ thuế. Vì vậy, các tác giả như Andreoni J., Erard B. bắt đầu xem xét đến tính tự nguyện của sự tuân thủ [48]. Tính tự nguyện sau đó đã được một số cơ quan thuế như cơ quan thu nội địa Hoa Kỳ (IRS) xem xét đến trong các định nghĩa về khoảng cách thuế. Theo đó, tuân thủ thuế được định nghĩa là hành vi chấp hành nghĩa vụ thuế một cách *đầy đủ và tự nguyện*. Nếu DN tuân thủ thuế chỉ bởi vì sự đe dọa và trừng phạt thì đó dường như không phải là sự tuân thủ đúng nghĩa ngay cả khi 100% dự toán thuế được hoàn thành. Quản lý thu thuế thành công là hầu hết đối tượng tuân thủ thuế một cách tự nguyện mà ít cần đến sự chất vấn, điều tra, nhắc nhở hoặc đe dọa và các hành vi xử phạt hành chính khác. Khía cạnh “tự nguyện” trong định nghĩa trên đây rất quan trọng, giúp các cơ quan thuế phân biệt giữa khái niệm tuân thủ mà ít cần hoạt động cưỡng chế trực tiếp và khái niệm tuân thủ là kết quả của sự cưỡng chế.

Tuy nhiên, cần phát triển khái niệm này và đưa yếu tố *thời gian* vào như là một tiêu chí thể hiện sự tuân thủ tự nguyện. Một DN cuối cùng cũng thanh toán đầy đủ nghĩa vụ thuế nhưng nếu nghĩa vụ thuế đó được thanh toán muộn thì cũng không phải sự tuân thủ hoàn toàn. Hơn nữa, nếu lãi suất nộp muộn bị tính thì khoản thu đó cũng không phải là sự tuân thủ hoàn toàn tự nguyện.

Từ đó có thể định nghĩa sự tuân thủ thuế của DN là hành vi chấp hành nghĩa vụ thuế theo đúng mục đích của luật một cách đầy đủ, tự nguyện và đúng thời gian.

Như vậy khái niệm tuân thủ trên được đo bằng 3 yếu tố (1) tính đầy đủ, (2) tính tự nguyện và (3) yếu tố thời gian.

Tuy nhiên để đạt được 3 tiêu chí trên, quản lý thu thuế của nhà nước cần xem xét sự tuân thủ dự tính và sự không tuân thủ không dự tính. Nhiều khi DN tự nguyện có thể không đáp ứng nghĩa vụ thuế một cách không tính toán bởi vì họ không thể hoàn thành các tờ khai thuế chính xác hoặc họ không nhận thức được hoặc hiểu sai về luật hay do những lý do tương tự. Những nỗ lực của các cơ quan thuế để cải thiện quản lý thu thuế ở khía cạnh này là tìm ra các giải pháp giúp đỡ ĐTNT để họ không rơi vào tình trạng không tuân thủ không dự tính.

- *Hành vi không tuân thủ thuế dự tính*

Hành vi tuân thủ thuế không dự tính bao gồm trốn thuế và tránh thuế:

1) Xét theo quan điểm kinh tế vĩ mô: trốn thuế và tránh thuế có những ảnh hưởng tiêu cực như nhau đối với NSNN. Vì vậy các nhà kinh tế học thường phân tích những ảnh hưởng này một cách đồng thời, không phân biệt giữa chúng [63, tr.2].

2) Từ cơ sở pháp lý: trốn thuế và tránh thuế là hai phạm trù không tuân thủ mục đích của luật nhưng hoàn toàn khác nhau. *Trốn thuế* là hình thức không tuân thủ mục đích của luật, đó là việc giảm gánh nặng thuế vi phạm cơ sở pháp lý [61]. Ví dụ, khi DN cố gắng kê khai thấp thu nhập chịu thuế, kê khai chi phí kinh doanh lớn hơn thực tế hay tránh việc kê khai thu nhập chịu thuế từ vốn, lao động và các yếu tố khác theo nguyên tắc kế toán thuế thì DN đó đã vi phạm luật. Các chỉ số ngân sách thất thoát do trốn thuế là khoảng 3,5 đến 13,4 % GDP ở các nước phát triển và khoảng 50% ở các nước đang phát triển [63, tr.15]. *Tránh thuế* là hình thức không



tuân thủ mục đích của luật nhưng hình thức này không vi phạm luật. Tránh thuế là nỗ lực giảm gánh nặng thuế dựa trên cơ sở pháp lý liên quan đến (1) khai thác những kẽ hở của luật hay các thủ thuật trì hoãn, kéo dài thời gian quá mức để giảm gánh nặng thuế (2) phân bổ lại hoạt động kinh doanh để “tiết kiệm thuế”, chuyển thu nhập từ lao động sang thu nhập từ vốn để được chịu tỷ lệ thuế thấp hơn hay khai thác thiên đường thuế của các quốc gia khác [63, tr.13].

3) Xét theo quan điểm đạo đức: sự phân biệt giữa hai khái niệm này đối với nhiều người là không có sự khác nhau. “Không có sự khác nhau giữa một nhà kinh doanh nhỏ hoạt động trong một nền kinh tế ngầm (vi phạm luật) với một nhà đầu tư lớn sử dụng những luật sư giỏi để tìm kiếm “thiên đường thuế””[67, tr.5].

4) Nghiên cứu theo giác độ tâm lý hành vi của DN: do sự khác nhau về cơ sở pháp lý, vì vậy đối với DN thì trốn thuế và tránh thuế là hoàn toàn khác nhau và tác động đến việc lựa chọn hành vi tuân thủ thuế của họ. Tránh thuế được đánh giá là tích cực hơn trốn thuế. Kiến thức về thuế của ĐTNT càng tốt thì tránh thuế được nhận thức là công bằng hơn được lựa chọn nhiều hơn. Ngược lại, kiến thức về thuế càng hẹp thì ĐTNT có xu hướng lựa chọn hình thức trốn thuế nhiều hơn [63, tr.21]

Một số cơ quan thuế hiện dành sự quan tâm đến việc tại sao một số DN trốn thuế và tránh thuế hơn là tại sao họ lại tuân thủ thuế. Tuy nhiên, theo chuẩn mực thì đối tượng tuân thủ hơn là không tuân thủ. Vì vậy, để hệ thống quản lý thu thuế có hiệu lực, cơ quan quản lý thu thuế cần đạt được sự vui lòng hợp tác của đa số DN đảm bảo sự tuân thủ ở mức cao nhất, tối thiểu hoá các hành vi không tuân thủ mục đích của luật đặc biệt là tránh thuế.

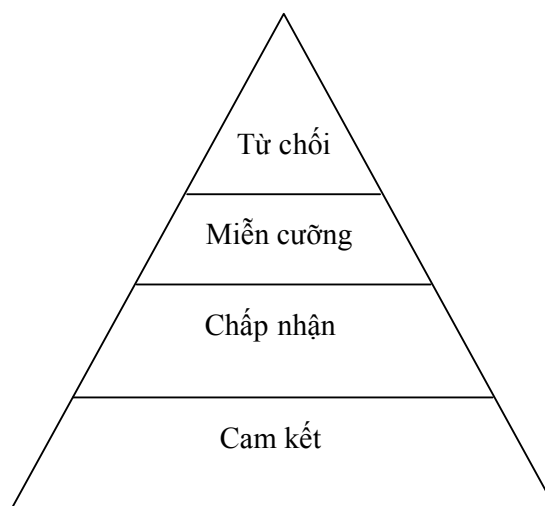
#### ***1.1.2.2. Các cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp***

Vấn đề cơ bản là làm thế nào để tăng cường được sự tuân thủ của DN trong điều kiện môi trường thay đổi? Điểm xuất phát của quản lý thu thuế là cần hiểu được sự tuân thủ thuế của DN. Cơ quan thuế cần thấy rằng sự tuân thủ thuế của DN không đơn giản là tuân thủ hay không tuân thủ mà diễn ra ở nhiều mức độ hay cấp độ khác nhau. Vì vậy, cơ quan thuế cần phân biệt đâu là nhóm tuân thủ và không tuân thủ và sự tuân thủ của từng nhóm đối tượng diễn ra ở mức độ nào? Từ đó, cơ

quan thuế sẽ có chiến lược thích hợp đối với từng nhóm DN. “Mỗi cơ quan thuế phải hiểu được “tình trạng” tuân thủ thuế của từng nhóm và “tình trạng tuân thủ” đó dưới tác động của các yếu tố chi phối đến hành vi tuân thủ thuế”[51, tr.8].

- Mô hình các cấp độ tuân thủ thuế

Theo mô hình này, tác giả Braithwaite đã tiến hành phân đoạn cấp độ hay mức độ tuân thủ của DN dựa trên mức độ sẵn sàng và khả năng thực hiện những nghĩa vụ thuế đúng của DN. Đây cũng chính là các cấp độ bày tỏ mối quan hệ và thái độ của DN với cơ quan thuế, hay thể hiện mức độ chấp nhận hay từ chối các quy định của luật thuế, các kế hoạch và công cụ quản lý thu thuế. Để đánh giá sự tuân thủ thuế của DN thì biến số về cấp độ (mức độ) tuân thủ là biến số đầy đủ phản ánh rõ sự tuân thủ cả về tính tự nguyện, tính đầy đủ, tính kịp thời. Sự tuân thủ thuế của DN được phân đoạn theo 4 cấp độ tuân thủ như sau (sơ đồ 1.1) [51, tr.8]:



**Sơ đồ 1.1: Mô hình các cấp độ tuân thủ thuế**

*Nguồn: [51, tr.8]*

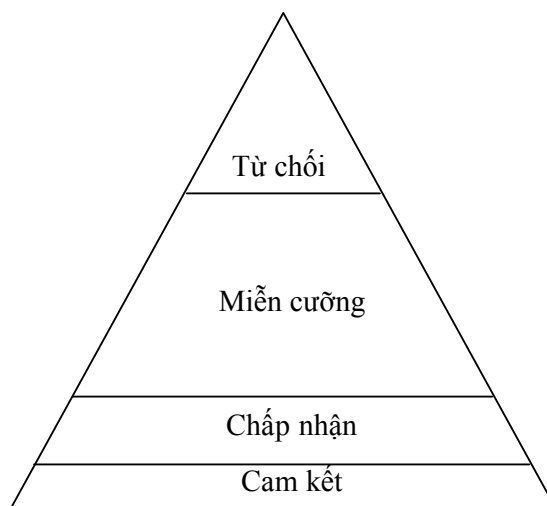
- Cam kết: DN cảm thấy thoải mái với hoạt động quản lý thuế, hợp tác với cơ quan thuế theo các kế hoạch quản lý thuế và tuân thủ một cách tích cực, thậm chí có thể thay mặt cơ quan thuế khuyến khích đối tượng khác tuân thủ.
- Chấp nhận hay hoà hợp: DN chấp nhận những yêu cầu quản lý thu thuế và tin tưởng vào cơ quan thuế.

- Miễn cưỡng hay kháng cự: đó là cách tiếp cận chống đối, DN có sự đối đầu, đối nghịch với cơ quan thuế.
- Từ chối: DN hoàn toàn tách ra khỏi sự quản lý của của cơ quan thuế.

ĐTNT ở cấp độ thứ nhất hay thứ hai nói chung là tuân thủ trong khi ở nhóm đối tượng thứ ba và thứ tư thể hiện sự kháng cự và thù địch đối với nghĩa vụ thuế.

• *Mô hình các cấp độ tuân thủ thuế điều chỉnh*

Theo mô hình gốc, đa số DN là ở cấp độ cam kết, tiếp theo là cấp độ chấp nhận, rất ít DN ở cấp độ miễn cưỡng hay từ chối. Tuy nhiên, mô hình các cấp độ tuân thủ trên chỉ đúng đối với các nước phát triển, nơi mà DN có tinh thần và đạo đức thuế cao và ít bị cản trở bởi các tác động kinh tế đến sự tuân thủ. Mô hình này sẽ không phù hợp với các nước đang phát triển như Việt Nam, nơi có tinh thần thuế thấp và gánh nặng về chi phí tuân thủ quá lớn. Vì vậy, mô hình trên cần được điều chỉnh cho phù hợp với ĐTNT ở các nước đang phát triển. Với mô hình điều chỉnh, tỷ lệ DN ở cấp độ cam kết và sẵn sàng tuân thủ khá nhỏ, trong khi tỷ lệ miễn cưỡng tuân thủ cao, tuy nhiên tỷ lệ DN từ chối tuân thủ không lớn (sơ đồ 1.2).



**Sơ đồ 1.2: Mô hình các cấp độ tuân thủ thuế điều chỉnh**

Theo mô hình cấp độ tuân thủ thuế, mức độ mà người quản lý và người bị quản lý đồng ý về mục tiêu và cách thức thực hiện mục tiêu là sự thể hiện việc chấp nhận hay từ chối sự quản lý. Nếu ĐTNT chấp nhận mục tiêu và cách thức thực hiện

nó thì kết quả là cơ quan thuế sẽ nhận được sự hợp tác tích cực. Mặt khác, sự tín nhiệm rất có giá trị trong xã hội của chúng ta. Nếu cơ quan thuế được DN nhận thức là rất đáng tin tưởng, đối xử công bằng, quan tâm đến những yếu tố ảnh hưởng lên hành vi của DN và có thái độ tích cực giảm gánh nặng tuân thủ cho DN thì xu hướng là số lượng DN ở cấp độ thứ nhất và thứ hai sẽ tăng lên nhanh chóng.

- *Cách chỉ số đặc trưng cho từng cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp*

Theo mô hình các cấp độ tuân thủ, sự tuân thủ thuế của DN thay đổi ở 4 cấp độ hay mức độ tuân thủ khác nhau. Sự tuân thủ thuế ở mỗi cấp độ được thể hiện qua các chỉ số nộp đủ, đúng thời gian và tự nguyện (bảng 1.1)

- (1) Cấp độ “cam kết” được thể hiện ở ba chỉ số đều tốt là nộp đủ + nộp đúng thời gian + tự nguyện
- (2) Cấp độ “chấp nhận” được thể hiện ở hai chỉ số tốt là nộp đủ + nộp đúng thời gian
- (3) Cấp độ “miễn cưỡng” chỉ thể hiện ở một chỉ số tốt là nộp đủ
- (4) Cấp độ “từ chối” được thể hiện ở ba chỉ số đều rất kém

**Bảng 1.1 : Các chỉ số đặc trưng cho các cấp độ tuân thủ thuế của DN**

	Nộp đủ	Đúng thời gian	Tự nguyện
<b>Từ chối</b>	-	-	-
<b>Miễn cưỡng</b>	+	-	-
<b>Chấp nhận</b>	+	+	-
<b>Cam kết</b>	+	+	+

*Từ các cấp độ tuân thủ thuế của DN, nghiên cứu rút ra những kết luận sau:*

- Sự tuân thủ thuế của DN là một khái niệm rất phức tạp, diễn ra ở những cấp độ khác nhau. Nghĩa là đối tượng không chỉ đơn thuần tuân thủ hay không tuân thủ mà tuân thủ ở cấp độ nào.
- Xác định tình trạng tuân thủ thuế của từng nhóm đối tượng cụ thể cho phép cơ quan thuế có những chiến lược quản lý hợp lý đối với từng nhóm đối tượng.

- Thách thức của quản lý thu thuế không chỉ xác định những điều chưa biết về tình trạng tuân thủ thuế mà còn thúc đẩy để DN trở thành một tổ chức tốt.

### **1.1.3. Các yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp**

#### ***1.1.3.1. Một số cách tiếp cận giải thích về sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp***

Việc nghiên cứu tại sao DN tuân thủ hay không tuân thủ thuế được nhiều nhà nghiên cứu thực hiện trong ba thập kỷ qua. “Nếu cơ quan thuế có khả năng hiểu được tại sao DN tuân thủ hoặc không tuân thủ, cơ quan thuế sẽ đặt mình vào vị trí tốt hơn để nhận được mức độ tuân thủ thuế tốt hơn” [68, tr.10]. Những lý thuyết về quyết định tuân thủ thuế thường giả thiết rằng cá nhân là ĐTNT. Tuy nhiên trong một DN, thực tế cá nhân là những chủ sở hữu DN, là người quyết định phạm vi, mức độ tuân thủ thuế của DN đó. Vì vậy, những nghiên cứu về hành vi tuân thủ thuế dưới đây là hợp lý khi sử dụng để phân tích sự tuân thủ thuế của DN.

- **Cách tiếp cận kinh tế hay mô hình tư lợi về sự tuân thủ thuế**

Theo James, S., sự tuân thủ thuế của DN cần được giải thích bằng các quyết định kinh tế, nghĩa là xem xét các tác động kinh tế có thể có của hệ thống thuế và tính cưỡng chế của hệ thống đó [61, tr.4]. Đây là cách tiếp cận thống trị trong nghiên cứu sự tuân thủ thuế suốt nhiều thập kỷ qua. Cách tiếp cận này giả thiết:

- Các cá nhân và tổ chức luôn có động cơ tối ưu hoá lợi ích của họ, họ sẽ không tuân thủ thuế trừ khi chi phí của việc không tuân thủ quá lớn so với lợi ích mà họ nhận được từ sự không tuân thủ.
- Cách tiếp cận này cũng ngầm định rằng các tổ chức và cá nhân là phi đạo đức và hoạt động tách biệt ra khỏi xã hội.

*Sự tiếp cận kinh tế bắt đầu bằng lý thuyết ngăn cản và mô hình ngăn cản mang tính kinh tế [47, tr.9].* Mô hình này nhìn nhận sự tuân thủ thuế về cơ bản là trốn thuế. Trốn thuế bị ảnh hưởng bởi hình phạt do bị phát hiện. Do vậy sự cưỡng chế là vấn đề chính của quản lý thu thuế. Cách tiếp cận kinh tế còn đề cập đến sự không chắc chắn. Đó là khả năng, xác suất bị phát hiện trốn thuế và vai trò của ảnh hưởng ngăn chặn trốn thuế của thanh tra thuế. Trốn thuế là đánh bạc, lợi ích sẽ thu được nếu sự trốn thuế thành công và chi phí trốn thuế do bị phạt là không có. Trốn

thuế vì vậy được giải thích là ảnh hưởng của các nhân tố: mức độ tỷ suất thuế; dự báo của ĐTNT về khả năng bị phát hiện; hình thức phạt và mức độ chịu rủi ro.

Quản lý thu thuế theo cách tiếp cận này thường sử dụng hầu hết nguồn lực cho cưỡng chế, thanh tra thuế và các hình phạt về thuế (như rút giấy phép kinh doanh, ngừng làm thủ tục xuất nhập khẩu hàng hoá, trích tài khoản tiền gửi ngân hàng để nộp thuế, truy tố). Tần suất thanh tra thuế (xác suất bị phát hiện trốn thuế) và hình phạt trốn thuế là hai công cụ chính sách có thể thay thế cho nhau hoặc kết hợp với nhau trong quản lý thu thuế. Áp dụng phương án nào cơ quan thuế phải tính đến lợi ích và chi phí thực thi phương án đó.

*Cách tiếp cận kinh tế và sự khuyến khích bằng phần thưởng:* cách tiếp cận kinh tế mở rộng cho rằng sự tuân thủ thuế có thể cải thiện bằng những phần thưởng bằng tiền đối với DN [63]. Phần thưởng là sự thay thế của hình phạt, cung cấp động cơ cho sự tuân thủ thuế dựa trên cơ sở phân tích lợi ích kinh tế của sự tuân thủ thuế và tác động của hiệu ứng thu nhập. Các phần thưởng được đưa đến cho đối tượng do hoàn thành nghĩa vụ thuế, làm thay đổi giá cả tương đối của sự tuân thủ thuế và thúc đẩy sự tuân thủ hơn là không tuân thủ. Do vậy, tác động của hiệu ứng thu nhập phải đủ lớn tức là giá trị phần thưởng phải đủ lớn để thúc đẩy sự tuân thủ.

*Cách tiếp cận kinh tế và chi phí tuân thủ thuế:* chi phí tuân thủ thuế tác động đến sự tuân thủ thông qua hiệu ứng thu nhập nghĩa là chi phí tuân thủ tăng sẽ cản trở quyết định tuân thủ thuế và ngược lại. Chi phí tuân thủ thuế theo nghĩa hẹp gồm chi phí tiền và thời gian để tuân thủ các nghĩa vụ về thuế. Chi phí này phụ thuộc vào hệ thống thuế và khác nhau giữa các ngành khác nhau, các hình thức kinh doanh khác nhau, các DN có đặc điểm khác nhau [67, tr.3]. Tuy nhiên, theo nghĩa rộng, chi phí tuân thủ còn bao gồm các chi phí khác là hậu quả của trốn thuế. Sự không tuân thủ của các DN khác có thể dẫn đến nhiều bất lợi trong cạnh tranh đối với các DN tuân thủ tốt.

*Cách tiếp cận kinh tế và hành vi trì hoãn việc tuân thủ thuế:* vấn đề khác thuộc phân tích kinh tế hành vi tuân thủ thuế là phân tích giá trị tiền tệ của sự tuân thủ. Tuân thủ hay trì hoãn hoặc trốn thuế sẽ phụ thuộc vào lãi suất hay giá trị tiền tệ

tại thời điểm thanh toán thuế so với thời điểm trì hoãn thuế trong tương lai. Do vậy yếu tố lãi suất phải thường được xem xét trong quyết định tuân thủ của DN.

***Những hạn chế của mô hình tư lợi:***

*Thứ nhất*, trong nhiều trường hợp cụ thể, một số kết luận của cách tiếp cận kinh tế không đúng với hành vi của đối tượng. Thực tế, rất nhiều DN là trung thực và minh bạch về tài chính bất kể những lợi ích to lớn của việc trốn thuế, ví dụ một số nghiên cứu thực nghiệm cho thấy rất nhiều đối tượng có xu hướng tuân thủ thuế mặc dầu với hình phạt trốn thuế, xác suất thanh tra thuế là ở mức thấp và lợi ích thu được từ việc trốn thuế là lớn hơn chi phí của việc trốn thuế [71].

*Thứ hai*, tác động tích cực của hình phạt nghiêm khắc được nhiều người ủng hộ nhưng sự kiểm soát càng cao độ của cơ quan thuế thì càng làm tăng hành vi trốn thuế bởi nó sẽ làm tăng sự xâm phạm của cơ quan thuế đến ĐTNT và từ đó làm giảm sự tuân thủ thuế. “Vì vậy quản lý thu thuế hoàn toàn dựa vào các giải pháp ngăn chặn, nhấn mạnh đến mức không cần thiết đến các biến số như sự đe dọa của các hình phạt luật pháp và sự kiểm soát quá mức không phải là chiến lược hợp lý để tăng cường sự tuân thủ thuế” [56, tr. 11]

*Thứ ba*, khi sử dụng phần thưởng, cơ quan thuế kỳ vọng đối tượng sẽ bị hấp dẫn bởi việc tuân thủ hơn là không tuân thủ. Tuy vậy, đối với cơ quan thuế, chi phí của việc sử dụng hình thức khuyến khích bằng phần thưởng phải được so sánh với chi phí sử dụng các hình thức khác đặc biệt là hình phạt. Phần thưởng phải làm tăng tổng thu thuế thuần, vì vậy phần thưởng tối ưu thường có thể có giá trị nhỏ và hậu quả là sẽ không khuyến khích sự tuân thủ nếu xét theo tác động của hiệu ứng thu nhập.

*Thứ tư*, trong nhiều trường hợp mặc dầu giá trị phần thưởng nhỏ, hình phạt nhẹ và xác suất thanh tra thấp nhưng kết quả lại có sự tác động rất lớn đến sự tuân thủ, vì vậy không chỉ giải thích đơn giản tác động của các công cụ chính sách này mà chỉ dựa vào hiệu ứng thu nhập. Do đó, quản lý thu thuế cần xem xét sự tác động của các công cụ chính sách này đến sự tuân thủ thuế dựa vào lý thuyết lẫn ất. Ví dụ, việc nhận được phần thưởng nhất định do tuân thủ thuế tốt được nhận thức như là sự hỗ trợ và làm tăng đạo đức thuế. Ảnh hưởng này của phần thưởng, vì vậy, tác

động cùng chiều với hiệu ứng thu nhập và tác động tốt đến hành vi tuân thủ. Trong trường hợp sử dụng hình phạt do không tuân thủ, ảnh hưởng của hiệu ứng thu nhập và ảnh hưởng của hiệu ứng lấn át tác động theo hướng ngược lại.

*Mặt khác*, cách tiếp cận của mô hình tư lợi hầu như chưa đề cập đến vấn đề công bằng trong nhận thức của các DN. Những bằng chứng trốn thuế cho thấy, trốn thuế bị tác động mạnh mẽ của nhận thức về sự công bằng trong các khoản thuế phải nộp và nhận thức về hành vi trốn thuế của các DN khác.

*Hơn nữa*, các nghiên cứu thực nghiệm cho thấy có nhiều yếu tố tạo ra chi phí cho ĐTNĐ nhưng không thể đo lường chính xác, vì vậy rất khó đưa chúng vào phân tích kinh tế. Hình phạt trốn thuế chỉ là một phần trong tổng chi phí của việc trốn thuế. Có những yếu tố phi tiền tệ khác mà không thể đưa vào trong phân tích kinh tế như sự lên án xã hội, bị phạt tù, truy tố, danh tiếng của DN, vai trò vị thế của DN, từ đó dẫn đến những khó khăn khi giao dịch trong một cộng đồng xã hội.

*Như vậy*, quyết định trốn thuế cũng như sự tuân thủ thuế là khái niệm thuộc nhiều phương diện khác nhau và bị tác động bởi nhiều yếu tố khác nhau chứ không chỉ các yếu tố tư lợi, sự kiểm soát hay hình phạt. Tỷ lệ tuân thủ thuế cao ở một số quốc gia có thể giả thiết rằng ngoài các biến ngoại sinh và các biến kinh tế như xác suất thanh tra thuế, hình phạt còn có các biến số khác trong đó có các biến nội sinh tác động đến sự tuân thủ thuế. Vì vậy, các lý thuyết kinh tế không lý giải được sự tuân thủ thuế cao trong trường hợp thiếu các biến nội sinh như các biến số tinh thần thuế và đạo đức thuế.

Mặc dầu có những hạn chế, nhưng cách tiếp cận kinh tế vẫn là cách giải thích hợp lý, cho dù ở mức độ cao hay thấp thì những sự xem xét về tài chính cũng tác động lớn đến sự tuân thủ thuế. Đối với DN, sự quan tâm về tài chính và tối ưu hoá lợi nhuận của các chủ sở hữu sẽ được ưu tiên trước tiên trên các mục tiêu của DN. Điều này làm cho các tiếp cận kinh tế trở nên hợp lý hơn.

- **Cách tiếp cận hành vi (cách tiếp cận tâm lý-xã hội)**

*Cơ sở của mô hình*



Khác với cách tiếp cận kinh tế, cách tiếp cận hành vi được rút ra từ những nguyên lý khoa học cho rằng có những nhân tố quan trọng khác thúc đẩy quyết định tuân thủ thuế. Cách tiếp cận này xem xét những vấn đề về hành vi rộng hơn và rút ra những khái niệm từ các nguyên lý của tâm lý học và xã hội học. Theo đó, sự tuân thủ thuế được định nghĩa rộng hơn, liên quan đến quyết định tự nguyện của DN.

#### *Đặc điểm của mô hình*

##### - Giả thiết của mô hình

Mô hình xét yếu tố tâm lý xã hội đối với quyết định tuân thủ thuế với giả thiết rằng động cơ tâm lý xã hội hơn là động cơ kinh tế tác động đến hành vi tuân thủ thuế thông qua xây dựng một “tinh thần thuế và đạo đức thuế tốt” cho DN. Nghĩa là ĐTNТ không chỉ tối ưu hoá lợi ích kinh tế mà còn tối ưu hoá những lợi ích tâm lý tinh thần trong quyết định tuân thủ thuế.

##### - Tinh thần thuế và đạo đức thuế

Tinh thần thuế là một khái niệm hầu như ít được phân tích trong các nghiên cứu về tuân thủ thuế. Tinh thần thuế là một thuật ngữ liên quan đến “sự vui lòng thanh toán thuế”, người nộp thuế cảm thấy có nghĩa vụ đối với nhà nước hoặc đối với cộng đồng, phản ánh thái độ của ĐTNТ qua các hành động của họ [71, tr.5].

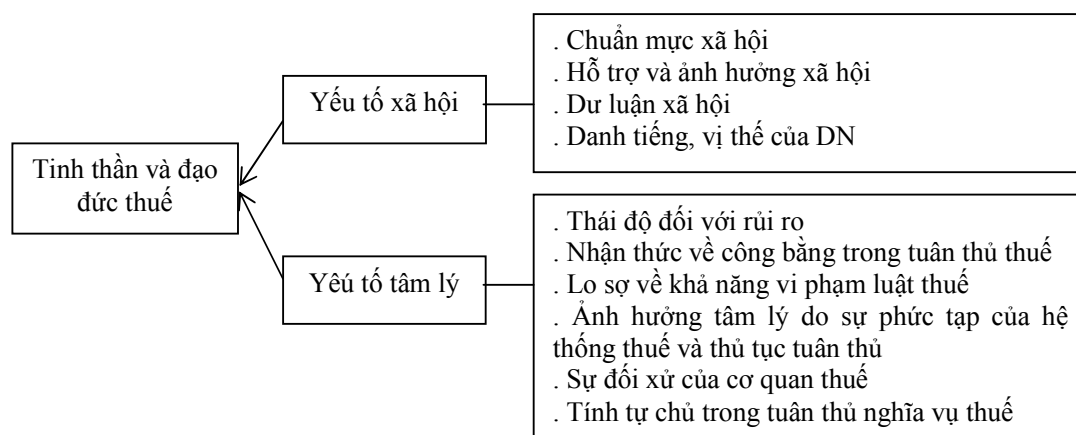
Đạo đức thuế hay kỷ luật thuế là sự trung thực đối với nghĩa vụ thuế liên quan trực tiếp đến hành vi tuân thủ của ĐTNТ. Các chính sách làm tăng sự nhận thức của cộng đồng về các nghĩa vụ đạo đức đối với sự tuân thủ là chiến lược hiệu lực nhất để cải thiện sự tuân thủ. Nhận thức tốt về nghĩa vụ đạo đức nhiều khi là yếu tố tác động mạnh mẽ đến hành vi tuân thủ hơn cả sự lo sợ về các hình phạt.

##### - Tác động của yếu tố tâm lý-xã hội đến tinh thần thuế và đạo đức thuế

Tại sao ĐTNТ lại tuân thủ mặc dầu các hình phạt và xác suất thanh tra thuế thấp là vấn đề quan tâm cơ bản của các lý thuyết tuân thủ thuế thập kỷ 90.

Các nghiên cứu cho thấy, ngoài xác suất bị phát hiện trốn thuế và hình phạt, sự tuân thủ thuế bị ảnh hưởng bởi các yếu tố khác như tinh thần thuế, đạo đức thuế. Và các biến số như tinh thần thuế và đạo đức thuế cần phải được đưa vào mô hình

để giải thích mức độ tuân thủ thuế cao ở một số quốc gia. Trong đó, tinh thần thuế và đạo đức thuế phụ thuộc vào những yếu tố tâm lý và xã hội (sơ đồ 1.3).



### Sơ đồ 1.3: Tác động của yếu tố tâm lý-xã hội đến tinh thần và đạo đức thuế

#### + Tác động của yếu tố tâm lý đến tinh thần và đạo đức thuế bao gồm:

- Thứ nhất là *nhận thức về sự công bằng và bình đẳng trong tuân thủ nghĩa vụ thuế*: đây là một trong những tác động tâm lý rất lớn đến hành vi của ĐTNT. Ý định tuân thủ thuế là một hàm của “sự tin tưởng hay lòng tin thuế nói chung” từ sự công bằng của hệ thống thuế [71]. Sự không tin tưởng do nhận thức của ĐTNT về sự không công bằng và nền kinh tế ngầm sẽ dẫn đến sự chấp nhận trốn thuế. Ngược lại, sự tuân thủ của ĐTNT cũng sẽ tác động đến đạo đức thuế của những đối tượng khác thông qua nhận thức về sự công bằng. Bên cạnh đó, nhận thức về tính công bằng trong tiếp cận thông tin và thủ tục tuân thủ tác động không nhỏ đến tâm lý tuân thủ, đặc biệt khi hệ thống thủ tục phức tạp. Mặt khác, sự phức tạp bản thân nó đã tác động trực tiếp làm suy giảm tinh thần thuế của ĐTNT.
- Thứ hai là *yếu tố nhận thức của ĐTNT về sự đối xử của chính quyền và cơ quan quản lý thu thuế*. Khi cơ quan thuế được nhận thức là người đại diện và hoạt động vì lợi ích tập thể, coi ĐTNT là khách hàng thì sự tuân thủ thuế sẽ đạt được. Một chính quyền không đại diện sẽ giảm sự hợp tác và tăng sự chống đối. Mặt khác, sự đại diện của một cơ quan thuế còn được ĐTNT nhận thức ở sự công tâm, trong sạch, không nhận hối lộ và không tham nhũng.

- Thứ ba là *sự lo lắng về khả năng xảy ra vi phạm luật thuế* (tính toán sai thu nhập chịu thuế, thanh toán thuế không đúng, quá thấp hay những khó khăn trong giải quyết các sai lỗi không cố ý khác). Những sự lo lắng này thường là do ĐTNT không chắc chắn về luật thuế và quản lý thu thuế, đây là những chi phí tâm lý khi tuân thủ thuế. Một hệ thống thuế và quản lý thu thuế đơn giản hoá sẽ dễ dàng thấu hiểu và tiếp cận, làm giảm chi phí tâm lý và tăng tỷ lệ tuân thủ thuế. Hơn nữa, sự đơn giản hoá cũng tác động đến mối quan hệ giữa ĐTNT và cơ quan thuế.
- Thứ tư, tinh thần thuế phụ thuộc vào *yếu tố chấp nhận rủi ro của bản thân chủ sở hữu DN*. Nếu một DN ra quyết định đơn thuần dựa vào phân tích lợi ích và chi phí của các phương án khác nhau thì họ thuộc loại trung dung với rủi ro. Ngược lại, các nghiên cứu thường giả thiết rằng hầu hết mọi ĐTNT đều sợ rủi ro và chống lại rủi ro. Vì vậy, phương án lựa chọn phải là phương án có độ rủi ro thấp hơn và đối tượng sẽ không trốn thuế nếu có hình phạt của cơ quan thuế. Do đó, một trong những lý do giải thích tại sao đa số ĐTNT đều tuân thủ thuế là do về mặt tâm lý, họ có thể ước tính quá cao khả năng bị hình phạt do trốn thuế [61, tr.10].
- Hơn nữa tinh thần thuế còn phụ thuộc vào *sự tự chủ và độc lập trong tuân thủ nghĩa vụ thuế*. Một cơ chế quản lý thu thuế dân chủ, tăng cường tối đa mức độ tự chủ của các DN, sẽ tạo tâm lý tốt, chủ động của DN trước nghĩa vụ thuế phải hoàn thành. Đây cũng chính là một trong những cơ sở cơ bản cho việc thực hiện hệ thống TKTN ở nhiều quốc gia hiện nay.

**+ Tác động yếu tố xã hội đến sự tuân thủ thuế bao gồm:**

- *Chuẩn mực xã hội, sự hỗ trợ xã hội, ảnh hưởng xã hội và trách nhiệm của DN trong một cộng đồng xã hội*. Chuẩn mực xã hội là những tiêu chuẩn hành vi trong tuân thủ thuế do xã hội mong muốn và được chấp nhận chung của đa số người trong xã hội, yêu cầu ĐTNT phải tuân thủ. Khi ĐTNT xác định được nhóm xã hội tác động lên hành vi tuân thủ thuế của họ, thì chuẩn mực xã hội tác động lên đạo đức thuế của họ thông qua ảnh hưởng xã hội và sự hỗ trợ xã hội của nhóm xã hội đó [72, tr.6]. Chúng ta có thể thấy rằng tư lợi cá nhân có thể thúc đẩy hành vi khi con người cảm thấy bản thân họ là các cá nhân độc lập với các cá nhân khác, trong

khi trách nhiệm công dân có thể thúc đẩy hành vi khi con người cảm thấy họ là thành viên của một nhóm, của cộng đồng xã hội trước các nhóm hay cộng đồng khác. Trong cộng đồng đó, sự tuân thủ thuế sẽ phụ thuộc vào ảnh hưởng xã hội lên nhận thức của ĐTNT rằng hầu hết mọi người đều tuân thủ, chỉ một số người là không tuân thủ và hầu hết mọi người là những công dân tốt [69, tr.74]. Sự tuân thủ sẽ hạn chế khi đối tượng nhận thức rằng ít người có trách nhiệm công dân. Tiếp theo, tinh thần thuế của đối tượng sẽ tác động lên chuẩn mực xã hội về sự tuân thủ thuế và tác động lên đạo đức, tinh thần thuế của các ĐTNT khác. Vì vậy, chuẩn mực xã hội tác động lên sự tuân thủ là yếu tố mà cơ quan thuế cần quan tâm.

- *Dư luận xã hội, danh tiếng, vị thế và vai trò của DN trong một cộng đồng xã hội.* Vai trò của DN trong xã hội và những chuẩn mực hành vi của họ cũng rất quan trọng. Doanh nghiệp không chỉ tối ưu hoá hành vi một cách cô lập và ích kỷ (mặc dầu điều này đúng trong một số trường hợp) mà còn bị tác động bởi dư luận tích cực từ xã hội do tuân thủ đầy đủ nghĩa vụ thuế và từ đó làm hình thành nên danh tiếng vị thế và vai trò của DN trong một cộng đồng xã hội. Tiếp đó, danh tiếng vai trò của DN sẽ tác động đến tinh thần thuế của bản thân DN [61, tr.10].

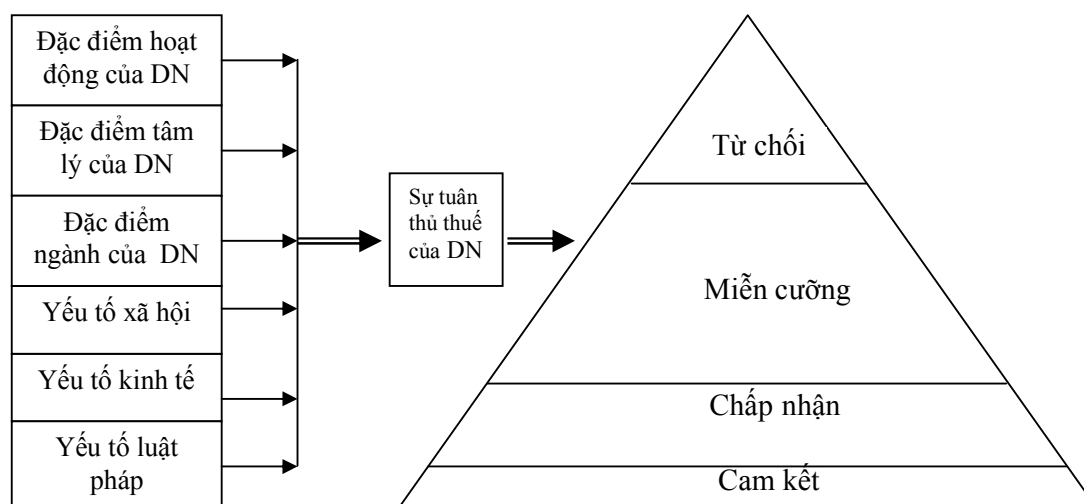
Thực tế cho thấy một số DN có thể là phi đạo đức và đối với những trường hợp này thì phạt thưởng và hình phạt là công cụ hợp lý nhất. Tuy nhiên, đa số DN thể hiện rằng ít nhất họ cũng phản ứng với các chuẩn mực, ảnh hưởng và dư luận xã hội cũng như việc bảo đảm danh tiếng vị thế của DN trong một cộng đồng.

Từ hai cách tiếp cận kinh tế và cách tiếp cận tâm lý xã hội, nghiên cứu kết luận rằng sự tuân thủ thuế là kết quả của sự chi phối của những tác động kinh tế và những tác động về tâm lý và xã hội (qua biến số tinh thần thuế và đạo đức thuế). Vì vậy, chiến lược và chính sách quản lý thu thuế của nhà nước cần xem xét đầy đủ các tác động này đến sự tuân thủ của doanh nghiệp.

#### ***1.1.3.2. Yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp***

Từ phân tích theo các cách tiếp cận để giải thích sự tuân thủ thuế của DN, chúng ta có thể tổng kết lại các yếu tố tác động đến sự tuân thủ như sơ đồ 1.4. Theo đó, cơ quan thuế muốn hiểu sự tuân thủ thuế của DN phải hiểu được môi trường

trong đó các DN hoạt động và xác định được những yếu tố tác động đến sự tuân thủ thuế. Phân tích đầy đủ các yếu tố này cho phép cơ quan thuế hiểu rõ tại sao DN tuân thủ hoặc không tuân thủ và tại sao DN lại ở một cấp độ tuân thủ nhất định nào đó.



**Sơ đồ 1.4 : Các yếu tố tác động đến sự tuân thủ thuế của DN**

- ***Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp***

Một nhóm yếu tố khá quan trọng tác động đến các cấp độ tuân thủ thuế đó là đặc điểm tổ chức và hoạt động của DN, những yếu tố này bao gồm:

(1) *Yếu tố quy mô doanh nghiệp*

Doanh nghiệp có thể được phân loại thành 3 nhóm theo tiêu chí về quy mô (quy mô có thể được phân loại theo doanh thu, theo số lao động, theo tài sản, theo tổng giá trị sản xuất) [74, tr.4]. Mỗi nhóm DN theo quy mô có những đặc điểm riêng về hành vi tuân thủ thuế.

- Nhóm DN lớn: là nhóm đóng góp chủ yếu vào NSNN; thường sử dụng các phương pháp tinh vi để tối thiểu hoá thuế, thường là tránh thuế hơn trốn thuế.
- Nhóm DN quy mô trung bình: là nhóm hạn chế trong lưu giữ các sổ sách kế toán (SSKT) và cuối cùng thường thoả hiệp với cán bộ thuế về nghĩa vụ thuế.
- Nhóm DN nhỏ đặc biệt là ở khu vực bán lẻ thường không lưu giữ số liệu; thường không đăng ký thuế một cách tự nguyện, làm rộng thêm khoảng cách giữa ĐTNТ thực tế và ĐTNТ tiềm năng; chi phí tuân thủ thuế quá cao trong mối quan hệ với

lợi nhuận từ các hoạt động SXKD; phương pháp trốn thuế thường không tinh vi; thường là đối tượng lạm dụng của cơ quan thuế; và nhạy cảm với sự vi phạm.

(2) *Loại hình sở hữu và mô hình tổ chức sản xuất kinh doanh*

Bản chất và phạm vi tuân thủ thuế khác nhau giữa các DN có sở hữu khác nhau ví dụ giữa DN một chủ sở hữu và DN nhiều chủ sở hữu, giữa DN tư nhân và DN nhà nước [73, tr.5]. Sự tuân thủ thuế còn được nghiên cứu dưới sự tác động của các yếu tố tổ chức khác như mô hình công ty đa quốc gia, DN có một hay nhiều đơn vị chiến lược, mức độ hội nhập theo chiều dọc hay theo chiều ngang. Tuy nhiên, phạm vi nghiên cứu về tầm quan trọng của những yếu tố này còn rất hạn chế.

(3) *Tính phức tạp của các giao dịch tài chính của doanh nghiệp*

Mức độ mở cửa nền kinh tế và sự di chuyển của các luồng vốn làm cho các giao dịch tài chính của các DN trở nên phức tạp hơn. Đó là thách thức lớn đối với các cơ quan thuế trong việc đảm bảo hành vi tuân thủ thuế. Một vấn đề nổi cộm khác ở các nước đang phát triển là các giao dịch tiền mặt vẫn là giao dịch chủ yếu. Thanh toán qua các thiết chế tài chính như ngân hàng, kho bạc, các tổ chức tài chính vẫn còn rất hạn chế. Mặt khác, các giao dịch kinh doanh trên mạng loại hình khó kiểm soát. Cùng với sự phát triển công nghệ thông tin và thương mại điện tử, các giao dịch này tạo điều kiện cho những hành vi vi phạm luật pháp.

(4) *Hiểu biết nghĩa vụ thuế, quy trình tuân thủ thuế và quy trình kế toán thuế*

- Tuân thủ thuế còn phụ thuộc vào yếu tố hiểu biết về luật thuế, những yêu cầu của luật thuế, thủ tục hoàn thành nghĩa vụ thuế [70, tr.218]. Nhiều DN có thể vui lòng tuân thủ nhưng họ không có khả năng làm như vậy vì họ không nhận thức được hoặc không hiểu phạm vi nghĩa vụ thuế và quy trình tuân thủ. Điều này sẽ làm gia tăng tỷ lệ lỗi trong kê khai và thanh toán thuế, tăng chi phí tuân thủ thuế và cản trở sự tuân thủ.

- Tình trạng mù thông tin và kiến thức cơ bản về hoạt động kế toán và lưu giữ số sách đặc biệt chiếm tỷ lệ khá cao ở các nước đang phát triển, điển hình đối với các doanh nghiệp vừa và nhỏ (DNVVN).

(5) *Thời gian hoạt động kinh doanh*

Các DN mới thành lập hoặc còn non trẻ trong hoạt động kinh doanh thường thiếu kiến thức về luật thuế, nghĩa vụ thuế và quy trình tuân thủ thuế, vì vậy họ là đối tượng chủ yếu của hình thức không tuân thủ không dự tính. Các hoạt động trốn thuế hay tránh thuế vì chưa có kinh nghiệm nên thường thô sơ dễ bị cơ quan thuế phát hiện. Các DN “có tuổi” thường hiểu rõ về nghĩa vụ thuế và quy trình tuân thủ. Vì vậy nếu tinh thần thuế tốt, họ là những đối tượng sẵn sàng tuân thủ đầy đủ nghĩa vụ thuế. Nhưng khi tinh thần thuế yếu, các DN này thường sử dụng những hình thức tinh vi phức tạp và thường tránh thuế hơn là trốn thuế.

*(6) Chi phí tuân thủ nghĩa vụ thuế*

Theo phân tích kinh tế, chi phí tuân thủ thuế cao hay thấp sẽ tác động quyết định đến sự tuân thủ thuế của DN. Tuy nhiên chi phí tuân thủ thuế cao có thể là nguyên nhân của những bất lợi về đặc điểm của DN, ví dụ DN mới thành lập, quy mô nhỏ hay thiếu hiểu biết nghĩa vụ thuế. Nhưng, chi phí tuân thủ thuế cao chủ yếu là kết quả của những tác động ngoại lai đặc biệt là do những hạn chế trong quản lý thu thuế của Nhà nước.

• *Yếu tố tâm lý doanh nghiệp*

Như đã phân tích trong cách tiếp cận về tâm lý và xã hội, các yếu tố tâm lý thường là yếu tố chi phối khá quan trọng đến sự tuân thủ:

- Thái độ của chủ doanh nghiệp đối với rủi ro khi trốn thuế
- Nhận thức về sự công bằng trong tuân thủ thuế
- Sợ hãi, lo sợ về khả năng vi phạm luật thuế
- Ảnh hưởng tâm lý do sự phức tạp của hệ thống thuế, thủ tục tuân thủ và dịch vụ nghèo nàn của cơ quan thuế
- Tin tưởng về mối quan hệ tốt đẹp giữa DN và cơ quan thuế, về sự đối xử công bằng, tôn trọng và khuyến khích của cơ quan thuế
- Tính tự chủ của doanh nghiệp trong tuân thủ nghĩa vụ thuế

• *Đặc điểm của ngành mà doanh nghiệp đang hoạt động*

- Quy mô các chủ thể tham gia trong ngành là yếu tố tác động khá lớn đến doanh thu và chi phí của các DN. Một ngành có sự cạnh tranh ít hơn sẽ làm tăng lợi nhuận tiềm năng của DN và ảnh hưởng tích cực đến sự tuân thủ thuế.
- Tỷ suất lợi nhuận của ngành tác động trực tiếp đến thu nhập chịu thuế. Các DN hoạt động trong ngành “màu mỡ” sẽ có xu hướng tuân thủ cao hơn so với những DN hoạt động trong ngành “xương xẩu”.
- Chi phí lao động, chi phí vốn và các khoản chi phí khác rẽ tương đối là yếu tố thuận lợi trong việc thúc đẩy tuân thủ thuế của DN trong ngành.
- Các vấn đề thuộc ngành khác như cạnh tranh, nhân tố mùa vụ, cơ sở hạ tầng,...

- ***Yếu tố xã hội***

Các yếu tố xã hội ảnh hưởng sâu sắc đến tinh thần thuế và đạo đức thuế từ đó tác động đến sự tuân thủ thuế thông qua những yếu tố như:

- Chuẩn mực xã hội, sự hỗ trợ xã hội, ảnh hưởng xã hội và trách nhiệm của DN trong một cộng đồng xã hội.
- Dư luận xã hội, danh tiếng, vị thế và vai trò của DN trong một cộng đồng xã hội.

- ***Yếu tố kinh tế***

(1) *Lãi suất*

Lãi suất thị trường và lãi suất ngân hàng là yếu tố tác động đến quyết định tuân thủ, trì hoãn hay không tuân thủ thuế. Trong trường hợp lãi suất tăng, một ĐTNT có tinh thần và đạo đức thuế tồi sẽ có khả năng trì hoãn việc nộp thuế; hoặc tuân thủ nhưng không tự nguyện; hoặc có khả năng trốn thuế hay tránh thuế. Vì vậy lãi suất thị trường thường được các nhà phân tích theo cách tiếp cận kinh tế lấy làm cơ sở cho việc thiết lập các hình phạt đối với ĐTNT khi họ không tuân thủ.

(2) *Lạm phát*

Lạm phát ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của DN khi nó tác động vào mức sinh lợi từ hoạt động SXKD. Lạm phát quá cao sẽ cản trở hành vi tuân thủ thuế. Lạm phát ổn định ở mức hợp lý kích thích SXKD và tác động đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp thông qua hiệu ứng thu nhập.



- ***Yếu tố chính trị luật pháp***

*(1) Hiệu quả của chi tiêu công*

NSNN được sử dụng như thế nào là một trong những vấn đề được DN quan tâm. NSNN được sử dụng cho đầu tư vào cơ sở hạ tầng kỹ thuật, xã hội phục vụ trở lại cho DN và nuôi bộ máy công quyền. Nhận thức của DN về tính hiệu quả của các khoản chi tiêu này sẽ tác động đến sự tuân thủ thuế. Tham nhũng, thất thoát ngân sách, đầu tư công phi hiệu quả sẽ là những yếu tố cản trở hành vi tuân thủ tích cực.

*(2) Chính sách thuế*

Chính sách thuế là một trong những yếu tố quan trọng trong phân tích sự tuân thủ thuế nhìn từ giác độ kinh tế và cả giác độ tâm lý xã hội. Chính sách thuế ổn định, có thể dự đoán, rõ ràng, đơn giản, dễ hiểu và công bằng là những tiền đề đầu tiên để đạt được sự tuân thủ cao. Doanh nghiệp chỉ sẵn sàng và chấp nhận tuân thủ khi các sắc thuế rõ ràng, minh bạch và công bằng. Doanh nghiệp chỉ có thể tuân thủ khi các sắc thuế đơn giản, dễ hiểu, không chồng chéo, mâu thuẫn và có thể dự đoán. Sự ổn định và dự đoán được được coi là cốt lõi của một hệ thống thuế tốt.

*(3) Quản lý thu thuế của Nhà nước*

Quản lý thu thuế của Nhà nước có tính quyết định đến mức độ tuân thủ thuế của DN. Những yếu tố thuộc quản lý thu thuế của Nhà nước bao gồm:

- Tính ổn định, minh bạch, rõ ràng của quy trình và thủ tục tuân thủ thuế như các quy trình đăng ký, kê khai, nộp thuế. Sự ổn định và mức độ minh bạch cao sẽ giảm chi phí tuân thủ và giảm rủi ro do tham nhũng và phiền hà cho doanh nghiệp. Nhưng sự ổn định thường là đặc điểm của rất ít hệ thống thuế trên thế giới, ví dụ mã số thuế của các DN ở Georgia thay đổi 44 lần liên tục trong 4 năm [73, tr.10].
- Tính đơn giản, dễ hiểu của quy trình và thủ tục tuân thủ thuế. Với khả năng hạn chế hiện nay, nhiều cơ quan thuế không thể kiểm soát số lượng DN ngày càng tăng lên để đảm bảo sự tuân thủ thuế một cách toàn diện. Vì vậy, việc áp dụng một hệ thống đơn giản đặc biệt là cho đối tượng DNVVN sẽ làm giảm gánh nặng quản lý thu thuế của cơ quan thuế và gánh nặng tuân thủ thuế cho DN. Một hệ thống quản lý thu thuế đơn giản hoá và được thiết kế tốt dựa trên việc tạo ra những quy trình,

quy tắc minh bạch và rõ ràng. Ở các nước đang phát triển, yêu cầu đăng ký thuế chậm chạp, công kênh tạo ra gánh nặng tuân thủ thuế, làm giảm động lực được cung cấp bởi một cơ chế quản lý đơn giản cho loại hình DNVVN. Ví dụ ở Nga, cho đến năm 2002, việc đăng ký thuế cho một DN nhỏ tốn khoảng 1 tháng với chi phí là 5000 rúp, gấp 2 lần so với quy định của luật [73, tr.12].

- Sự phức tạp và rườm rà của các nguyên tắc kế toán thuế; thời gian lưu giữ sổ sách kế toán có thể quá dài.
- Tính sẵn có, phù hợp và dễ tiếp cận của các dịch vụ hỗ trợ thuế sẽ giúp DN giảm gánh nặng tìm kiếm thông tin về quy định của luật thuế cũng như quy trình tuân thủ. Những dịch vụ nghèo nàn, khó tiếp cận thường là lý do giải thích cho chi phí tuân thủ thuế cao, đặc biệt là đối với các DN nhỏ và đây là một trong những nguyên nhân cơ bản của trốn thuế.
- Tính cường chế hợp lý của quản lý thu thuế được thể hiện ở các biện pháp thanh tra thuế, khả năng phát hiện trốn thuế của thanh tra thuế, các biện pháp cưỡng chế thuế, mức độ nghiêm khắc của hình phạt do trốn thuế.
- Tính động viên, khuyến khích của quản lý thu thuế mà đặc trưng là các biện pháp khuyến khích sự tuân thủ tốt như tuyên dương DN, công nhận hình ảnh vị thế của DN, các phần thưởng khuyến khích bằng tinh thần và bằng vật chất. Tác động của các yếu tố này vào hiệu ứng lan toả nhằm nâng cao tinh thần thuế của DN.
- Tính trách nhiệm và đạo đức nghề nghiệp của các cán bộ, công chức quản lý thuế.

*Từ phân tích những yếu tố tác động đến sự tuân thủ thuế nói trên, nghiên cứu kết luận rằng:*

- (1) Sự tuân thủ thuế của DN chịu ảnh hưởng của nhiều yếu tố khác nhau. Cơ quan thuế cần xác định rõ những yếu tố tác động đến sự tuân thủ, mối quan hệ giữa các yếu tố này cũng như sự tác động kết hợp giữa chúng đến sự tuân thủ của DN.
- (2) Có nhiều yếu tố tác động đến sự tuân thủ thuế của DN, có những yếu tố thuộc quản lý thu thuế, có những yếu tố không thuộc quản lý thu thuế. Những yếu tố không thuộc quản lý thu thuế có thể được sử dụng như những tiêu chí để phân đoạn DN, như phân đoạn theo quy mô DN, theo ngành, theo thời gian hoạt động,

theo tâm lý, theo ảnh hưởng xã hội, theo nhận thức của DN về chi tiêu công và từ đó xác định cấp độ tuân thủ của DN ở từng phân đoạn thị trường này. Quản lý thu thuế sẽ sử dụng những công cụ tác động của mình để ảnh hưởng đến sự tuân thủ ở từng phân đoạn thông qua các yếu tố thuộc phạm vi của quản lý thu thuế.

(3) Các yếu tố nói trên giúp cơ quan thuế đánh giá sự đa dạng lớn của môi trường - doanh nghiệp, từ đó phát triển các hướng khác nhau để phân đoạn thị trường mục tiêu cho chiến lược quản lý thu thuế. Sự phức tạp của những yếu tố tác động đến sự tuân thủ thuế và mối quan hệ giữa những yếu tố này đòi hỏi cơ quan thuế cam kết thực hiện lâu dài các chiến lược tăng cường tuân thủ thuế. Thách thức đối với cơ quan thuế là tăng sự tuân thủ thuế trong khi giảm chi phí tuân thủ và thích ứng đối với DN, tăng sự tin tưởng của DN đối với cơ quan thuế.

## **1.2. Quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp**

### **1.2.1. Khái niệm và mục tiêu quản lý thu thuế của nhà nước đối với DN**

#### **1.2.1.1. Quản lý thu thuế**

Quản lý thu thuế của nhà nước là một nội dung của quản lý thuế - một lĩnh vực quản lý hành chính công của Nhà nước. Quản lý thu thuế của Nhà nước được một số tác giả khái niệm hoá như sau:

“Quản lý thu thuế là quản lý việc thực thi và đảm bảo thực thi các chính sách thuế hay là việc thực hiện quyền hành pháp và tư pháp của nhà nước trong lĩnh vực thuế” [11, tr.18].

“Quản lý thu thuế là quá trình tổ chức thực thi các luật thuế là việc định ra một hệ thống các tổ chức, phân công các chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và trách nhiệm cho các tổ chức này, xác lập mối quan hệ hữu hiệu trong việc thực thi luật thuế nhằm đạt được mục tiêu đã đề ra trong điều kiện môi trường luôn biến động” [44, tr.11].

Quản lý thu thuế liên quan đến cách thức mà các luật thuế được thực thi, liên quan đến sự tác động qua lại giữa cơ quan quản lý thu thuế và DN, là cách thức mà ở đó sự tuân thủ được thúc đẩy và cưỡng chế bởi cơ quan thuế [76].

Theo luật quản lý thu thuế của Trung Quốc, quản lý thu thuế là chuỗi các hoạt động đảm bảo mục tiêu thu NSNN bao gồm quản lý đăng ký thuế, quản lý sổ sách chứng từ, quản lý khai báo nộp thuế, trưng thu tiền thuế, kiểm tra thuế, và đảm bảo trách nhiệm pháp luật về thuế [11, tr.18].

Theo luật quản lý thuế ở Việt Nam, “quản lý thu thuế là quá trình thực thi các chức năng quản lý từ quản lý đăng ký thuế, kê khai thuế, nộp thuế, ấn định thuế; quản lý hoàn thuế, miễn thuế, giảm thuế; quản lý xoá nợ tiền thuế, tiền phạt; quản lý thông tin về người nộp thuế; kiểm tra, thanh tra thuế; cưỡng chế thi hành các quyết định hành chính thuế; xử lý vi phạm pháp luật thuế và giải quyết khiếu nại tố cáo về thuế” [34, tr.10].

Từ các khái niệm trên có thể định nghĩa *quản lý thu thuế là một quá trình tổ chức thực thi chính sách thuế, thông qua quá trình tác động của các cơ quan thuế lên các tổ chức và công dân nhằm đảm bảo và tăng cường sự tuân thủ nghĩa vụ thuế một cách đầy đủ, tự nguyện và đúng thời gian trong điều kiện môi trường quản lý thu thuế luôn biến động*. Quá trình tác động của cơ quan thuế lên ĐTNT là quá trình thực thi các chức năng của quản lý thu thuế.

#### **1.2.1.2. Quản lý thu thuế đối với doanh nghiệp**

Từ khái niệm quản lý thu thuế nói trên có thể khái niệm hoá quản lý thu thuế đối với DN: “*quản lý thu thuế đối với DN là quá trình bảo đảm thực thi các chính sách thuế đối với DN, thông qua quá trình tác động của cơ quan thuế các cấp lên các DN nhằm đảm bảo sự tuân thủ thuế theo luật định một cách đầy đủ, tự nguyện và đúng thời gian trong điều kiện môi trường quản lý thu thuế luôn biến động*”. Đây là khái niệm được sử dụng trong nghiên cứu này. Như vậy quản lý thu thuế đối với DN có những đặc điểm cơ bản sau đây:

- Quản lý thu thuế mang tính quyền lực Nhà nước và được bảo đảm bằng pháp luật. Nhà nước dùng quyền lực để bảo đảm nguồn thu thuế cho NSNN.

- Quản lý thu thuế đối với DN là quá trình đảm bảo thực thi các chính sách thuế, do vậy đây quá trình thực hiện quyền hành pháp và tư pháp về thuế. Quản lý thu thuế bao gồm những hoạt động trong bộ máy nhà nước, thuộc lĩnh vực hành pháp và tư pháp về thuế của các cơ quan thuế các cấp, với các chức năng và quyền hạn do luật định, nhằm đảm bảo thực hiện chính sách thuế đã được cơ quan có thẩm quyền thông qua.
- Quản lý thu thuế đối với DN gắn liền với cơ quan thuế - một tổ chức Nhà nước có tư cách pháp nhân công quyền. Chủ thể quản lý thu thuế trực tiếp là các cơ quan quản lý thuế các cấp được Nhà nước giao trách nhiệm và quyền hạn trực tiếp thu thuế. Đối tượng quản lý là các DN có nghĩa vụ phải nộp thuế vào NSNN theo quy định của luật thuế.

### ***1.2.1.3. Mục tiêu của quản lý thu thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp***

Quản lý thu thuế của Nhà nước đối với DN là một nội dung quan trọng của quản lý thuế nói chung với những tiêu cơ bản sau:

- Tập trung huy động đầy đủ và kịp thời các khoản thu cho NSNN dựa vào khai thác cơ sở thuế hiện tại và tìm kiếm, khuyến khích cơ sở thuế tiềm năng.
- Phát huy tốt nhất vai trò của công cụ thuế trong nền kinh tế thị trường như vai trò ổn định kinh tế vĩ mô, đảm bảo công bằng trong phân phối thu nhập, điều hoà các hoạt động SXKD.
- Tăng cường sự tuân thủ thuế của các DN một cách đầy đủ, kịp thời và tự nguyện theo các quy định của luật thuế.
- Góp phần bảo đảm sự bình đẳng về nghĩa vụ thuế giữa các loại hình DN khác nhau, giữa các DN lớn và DN nhỏ, giữa các DN hoạt động chính thức và những đối tượng hoạt động trong nền kinh tế ngầm thông qua các chức năng quản lý thu thuế như hỗ trợ DN nộp thuế, cưỡng chế và khuyến khích sự tuân thủ thuế.

Trong các mục tiêu nói trên, tăng cường sự tuân thủ thuế là mục tiêu cơ bản nhất của quản lý thu thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp. Đây là mục tiêu hàng đầu để đạt được các mục tiêu còn lại của quản lý thu thuế. Đảm bảo sự tuân thủ thuế của DN ở mức cao nhất, đặc biệt là sự tuân thủ tự nguyện chính là cơ sở để duy trì

những nguồn thu hiện tại và mở rộng nguồn thu trong tương lai. Sự chấp hành luật thuế của các DN giúp Nhà nước có thể sử dụng tốt nhất công cụ thuế trong việc điều tiết và quản lý thị trường. Sự tuân thủ thuế của đại bộ phận DN sẽ góp phần xây dựng một nền văn hoá tuân thủ thuế, và chính là công cụ quản lý hữu hiệu nhất của Nhà nước đối với sự tuân thủ thuế của DN. Quản lý thu thuế thông qua việc tổ chức thực hiện các luật thuế và thanh tra kiểm tra để đảm bảo và tăng cường tính pháp chế, nâng cao ý thức chấp hành luật thuế và xây dựng nền văn hoá thuế trong cộng đồng các DN.

## **1.2.2. Bản chất quản lý thu thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp**

### **1.2.2.1. Phân tích quản lý thu thuế từ mô hình phù hợp**

Một hệ thống thuế có hiệu lực và hiệu quả không chỉ được quyết định bởi tính tối ưu của những sắc thuế mà còn phụ thuộc rất lớn vào hoạt động quản lý thuế. Vì vậy, hầu hết các nước đã và đang phát triển đang hướng sự quan tâm đến việc hoàn thiện quản lý thu thuế. Cơ sở nào cho sự hoàn thiện quản lý thu thuế hiện nay?

Sự giải thích có thể dựa theo mô hình phù hợp-mô hình phân tích tổ chức (sơ đồ 1.5, phụ lục 6). Theo đó, quản lý thu thuế là một hệ thống mở bao gồm tập hợp các yếu tố có mối quan hệ phụ thuộc lẫn nhau và tác động qua lại với môi trường. Quản lý thu thuế nhận đầu vào, thông qua quá trình biến đổi tạo đầu ra [ 57, tr.11]. Ba yếu tố đầu vào trực tiếp xác định hoạt động quản lý thu thuế: (1) môi trường quản lý thu thuế (2) nguồn lực và (3) các yếu tố lịch sử. Yếu tố đầu vào thứ tư là kết quả tác động của 3 nhóm đầu vào nói trên đó là chiến lược quản lý thu thuế bao gồm tầm nhìn, sứ mệnh, các mục tiêu, các kết quả chủ yếu và các giải pháp, công cụ để đạt được các mục tiêu chiến lược. Đầu vào được đưa vào quá trình biến đổi. Quá trình này bao gồm sự tác động của 4 nhân tố (1) các nhiệm vụ (các chức năng cụ thể được thực hiện để đạt mục tiêu quản lý thuế), (2) sự sắp xếp tổ chức chính thức, (3) sự sắp xếp tổ chức phi chính thức và văn hoá, (4) các cá nhân nhân viên. Kết quả của quá trình biến đổi được thể hiện ở cấp cá nhân, cấp đơn vị và cấp tổ chức. Các đầu ra của quản lý thu thuế bao gồm (1) các khoản thuế và lệ phí thu được, số lượng bản khai thuế, số ĐTNT, số trường hợp thanh tra thuế, thu nợ thuế (2) đầu ra liên

quan đến dịch vụ hỗ trợ thuế, dịch vụ xử lý khiếu nại tố cáo thuế (3) đầu ra liên quan đến quản lý nội bộ cơ quan thuế.

Việc đạt được mục tiêu của quản lý thu thuế phụ thuộc vào sự phù hợp giữa các bộ phận trong mô hình. Sự thay đổi của một nhân tố nào đó là nguyên nhân dẫn đến những thay đổi ở những nhân tố khác, là cơ sở của sự đổi mới quản lý thu thuế. Mục tiêu sẽ đạt được khi (a) chiến lược quản lý thu thuế một mặt phù hợp với môi trường và với nguồn lực, với tính lịch sử, mặt khác phù hợp với kết quả quá trình biến đổi (b) quá trình biến đổi phù hợp với chiến lược, với các yếu tố đầu ra mong muốn và (c) bốn yếu tố của quá trình biến đổi phù hợp với nhau. Bất kỳ lúc nào thiếu những sự phù hợp này thì mục tiêu quản lý thu thuế sẽ không đạt được.

#### ***1.2.2.2. Quan điểm doanh nghiệp nộp thuế là khách hàng và sự thay đổi bản chất quản lý thu thuế của nhà nước***

Mức độ đạt mục tiêu của quản lý thu thuế phụ thuộc vào sự tuân thủ thuế. “Vi vậy mà từ đầu thế kỷ 21, chính phủ các nước, đặc biệt là các nước đang phát triển và các nước đang trong giai đoạn chuyển đổi đang tiếp tục tìm kiếm những giải pháp khả thi cho vấn đề quản lý thu thuế được coi là “cũ” của họ” [73, tr.15].

Xuất phát từ những sự không phù hợp có thể xuất hiện giữa các yếu tố trong mô hình trên mà hiện nay, đổi mới quản lý thu thuế của các quốc gia trên thế giới tập trung vào 10 hướng chủ yếu (1) cải thiện tổ chức và nội bộ của cơ quan thuế (2) tăng cường cơ sở pháp lý (3) mở rộng cơ sở thuế bằng việc khuyến khích các đối tượng đăng ký thuế tiềm năng (4) tạo điều kiện tuân thủ tự nguyện (5) cải thiện khả năng truy cập thông tin từ các bản khai thuế của ĐTNT (6) tăng cường khai thác thông tin bên thứ ba (7) phát triển khả năng phân tích rủi ro những trường hợp liên quan đến vi phạm luật thuế (8) tăng cường thanh tra và khả năng cưỡng chế (9) tăng cường khả năng phân tích tài chính và gánh nặng thuế, xu hướng thu thuế, khoảng cách tuân thủ và những tác động của sự thay đổi chính sách (10) chống tham nhũng.

Phân tích theo mô hình phù hợp cho thấy một trong những lý giải cho một hệ thống quản lý thu thuế yếu kém đó là các chiến lược và kế hoạch quản lý thu thuế không đảm bảo được sự phù hợp với các yếu tố môi trường. Quản lý thu thuế đổi

với DN hoạt động trong một môi trường cực kỳ phức tạp bao gồm sự tác động qua lại một cách trực tiếp hoặc gián tiếp với nhiều yếu tố trong đó có DN nộp thuế. Vì vậy, điều kiện để quản lý thu thuế thành công là cơ quan thuế cần có những phản ứng phù hợp với những thay đổi của DN nộp thuế.

Có thể thấy rằng, những tiếp cận quản lý thu thuế truyền thống coi DN là đối tượng cai trị của cơ quan thuế. Nhưng, các nghiên cứu hiện nay khi xem xét cách tiếp cận để đổi mới quản lý thu thuế đã nhấn mạnh muốn đạt được sự tuân thủ thuế cao, quản lý thu thuế cần phải xem xét DN là khách hàng - một yếu tố quan trọng thuộc môi trường trực tiếp của cơ quan thuế. Yếu tố môi trường thống trị định hướng hoạt động quản lý thu thuế ở hầu hết các quốc gia là khách hàng - ĐTNT và mức độ tuân thủ nghĩa vụ thuế của họ. *Doanh nghiệp là khách hàng của cơ quan thuế và là một yếu tố môi trường quan trọng nhất mà cơ quan thuế phải quan hệ.*

Từ những phân tích nói trên, chúng ta cần phải xem lại bản chất của quản lý thu thuế của nhà nước đối với DN:

- Theo quan điểm truyền thống DN là đối tượng cai trị của cơ quan thuế thì bản chất quản lý của nhà nước là *quản lý mệnh lệnh và cưỡng chế*. Từ đó, những cải cách quản lý thu thuế đều tập trung vào những yếu tố bên trong nội bộ cơ quan thu thuế nhằm tăng cường năng lực của cơ quan này trong việc đảm bảo nguồn thu từ DN cho NSNN. Điều này làm xuất hiện nhiều hạn chế trong quản lý thu thuế của nhà nước: (1) cơ quan thu thuế thiếu khả năng phản ứng với sự đa dạng về hành vi tuân thủ thuế và nhu cầu của các DN, đặc biệt là tính không đồng nhất của các DN; (2) sự trốn thuế tăng lên vượt quá sự kiểm soát của cơ quan thu thuế và những ảnh hưởng tiêu cực của nó lên NSNN; (3) gia tăng các hành vi quan liêu hành chính của cán bộ thuế (4) nguồn lực của cơ quan thuế hạn chế đặc biệt là nhân lực. Để giải quyết những bài toán này cơ quan thu thuế cần đổi mới quản lý thu thuế bắt đầu từ đổi mới quan điểm về DN và bản chất quản lý thu thuế của Nhà nước
- Với quan điểm mới, ĐTNT là khách hàng, quản lý thu thuế của Nhà nước đối với DN hiện nay cần phải có sự thay đổi về bản chất - đó là *quản lý sự nộp thuế của DN*, đảm bảo sự nộp thuế của DN một cách tự nguyện, đầy đủ và kịp thời. Vì vậy,



chiến lược tập trung vào nội bộ cần được thay đổi sang chiến lược quản lý sự tuân thủ của DN. Và tất cả những hoạt động của cơ quan thuế để đảm bảo DN tuân thủ tốt nghĩa vụ thuế phải được xem là *các dịch vụ phục vụ khách hàng*. Các dịch vụ cung cấp cho DN cần tạo ra sự thoả mãn của DN ở mức cao nhất có thể. Mọi đặc điểm và yêu cầu của DN là cơ sở cho những sự phản ứng của cơ quan quản lý thu thuế.

Sự thay đổi bản chất nói trên của quản lý thu thuế sẽ tác động trực tiếp đến các chiến lược và các hoạt động quản lý thuế đối với DN. Để phù hợp với những thách thức và cơ hội từ DN và cuối cùng là đạt được sự tuân thủ thuế cao nhất, các cơ quan quản lý thuế cần khai thác các chiến lược cải thiện và tăng cường sự tuân thủ dựa trên phân tích sự tuân thủ, những yếu tố tác động đến sự tuân thủ cũng như những thay đổi về hành vi tuân thủ của DN. Hay theo mô hình phù hợp đó là sự phù hợp giữa chiến lược quản lý thu thuế và yếu tố môi trường-khách hàng. Đây chính là chiến lược chủ yếu thông qua các yếu tố tác động lên khách hàng và sự tuân thủ của họ để đảm bảo mục tiêu quản lý thu thuế.

### **1.2.3. Nội dung quản lý thu thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp**

Nội dung quản lý thu thuế là những hoạt động đã mà cơ quan thuế các cấp phải thực hiện trong quá trình quản lý thu thuế. Nội dung quản lý thu thuế đối với DN trả lời câu hỏi các cơ quan quản lý thu thuế phải làm gì để đảm bảo sự tuân thủ thuế của DN. Quản lý thu thuế của nhà nước hiện nay được tổ chức theo một trong ba mô hình hoặc là kết hợp các mô hình này bao gồm quản lý thu thuế theo chức năng, theo khách hàng và theo sắc thuế. Cho dù được tổ chức theo mô hình nào thì quản lý thu thuế đều phải thực hiện các nội dung quản lý thu thuế.

Jit B.S.G. xác định nội dung cơ bản của quản lý thu thuế đối với ĐTNT bao gồm: (1) đăng ký thuế (2) dịch vụ ĐTNT (3) xử lý các bản khai thuế và quyết toán thuế (4) thu thập thông tin về các giao dịch có khả năng chịu thuế (4) xử lý thông tin (5) phân tích rủi ro và lựa chọn các trường hợp để thanh tra (6) thanh tra và điều tra thuế (7) thu nợ thuế (8) các vấn đề pháp lý và xét xử (9) phân tích tài chính các kết quả hoạt động thu thuế [57, tr.45].

Tổ chức các nước phát triển (OECD) cho rằng việc phân tích nội dung quản lý thu thuế là để xem xét phạm vi của sự thay đổi nhằm đáp ứng mục tiêu quản lý thu thuế. Các hoạt động liên quan đến quản lý thu thuế theo OECD bao gồm 2 nhóm hoạt động [66, tr.15]:

- Các hoạt động xử lý giao dịch như đăng ký thuế, xử lý bản khai thuế, thu thập thông tin về các giao dịch có khả năng chịu thuế.
- Các hoạt động đảm bảo sự tuân thủ thuế của DN như các hoạt động giáo dục, tư vấn, kiểm toán, thanh tra, ngăn chặn.

Theo luật quản lý thuế, quản lý thu thuế bao gồm các nội dung [34, tr.10] (1) quản lý đăng ký, kê khai thuế, nộp thuế, ấn định thuế; (2) quản lý hoàn thuế, miễn thuế, giảm thuế; (3) quản lý xoá nợ tiền thuế, tiền phạt; (4) quản lý thông tin về người nộp thuế; (5) kiểm tra, thanh tra thuế; (6) cưỡng chế thi hành các quyết định hành chính thuế; (7) xử lý vi phạm pháp luật thuế và (8) giải quyết khiếu nại tố cáo.

Từ các quan điểm trên, để xác định rõ nội dung quản lý thu thuế, chúng ta có thể dựa vào mô hình chuỗi giá trị - mô hình thể hiện các hoạt động của cơ quan quản lý thu thuế (sơ đồ 1.6, phụ lục 6). Theo mô hình này, hoạt động của cơ quan quản lý thu thuế bao gồm 2 nhóm là hoạt động hỗ trợ và hoạt động chính. Trong đó, các hoạt động chính bao gồm (1) lập chiến lược và các chính sách quản lý thu thuế; (2) lập dự báo thu thuế đối với DN (3) tuyên truyền, khuyến khích và dịch vụ hỗ trợ tư vấn; (4) quản lý đăng ký thuế, kê khai thuế và nộp thuế; (5) thanh tra thuế; (6) thu nợ và cưỡng chế thuế; (7) xử lý khiếu nại và tố cáo.

### ***1.2.3.1. Lập chiến lược và chính sách quản lý thu thuế***

Chiến lược và chính sách quản lý thu thuế nhằm cung cấp những định hướng cơ bản cho việc thực hiện các chức năng khác của quản lý thu thuế [1, tr.2]. Chiến lược quản lý thu thuế bao gồm :

- Mục tiêu tổng thể cần đạt được đối với quản lý thu thuế
- Các phương thức tổng thể để thực hiện mục tiêu: đó là các cơ chế và giải pháp để thực hiện mục tiêu chiến lược. Chúng được thể hiện ở các giải pháp thuộc chức năng quản lý thu thuế đó là các chính sách quản lý thu thuế.

Hiện nay, để thực hiện mục tiêu quản lý thu thuế là đạt được sự tuân thủ cao nhất của các DN, quản lý thu thuế ở hầu hết các quốc gia trên thế giới đã và đang thực hiện phương thức quản lý thuế hiện đại theo hệ thống tự khai tự nộp và tự chịu trách nhiệm SAS (self-assessment system)

Theo phương thức này, các DN tự đánh giá và kê khai khoản thuế phải nộp vào các bản kê khai thuế trên cơ sở các kết quả kinh doanh trong kỳ theo nghĩa vụ và quy định của pháp luật và tự thực hiện nộp số thuế đã kê khai vào NSNN [66, tr.50]. Như vậy, đặc trưng của hệ thống TKTN là doanh nghiệp chứ không phải cơ quan thuế có trách nhiệm kê khai và đánh giá các khoản thuế phải nộp. Phương thức này yêu cầu DN kiểm soát dữ liệu thuế để thể hiện sự tuân thủ tự nguyện và đáng tin cậy bằng việc lưu giữ sổ sách, tính toán thuế và kê khai các bản khai thuế. Phương thức TKTN cũng yêu cầu cơ quan thuế tập trung vào kiểm tra cán bộ thuế để loại trừ hoặc tối thiểu hoá quá trình cán bộ thuế đánh giá thuế, bóp nẹt sự tuân thủ tự nguyện của DN. Lợi ích của hệ thống TKTN được nhìn nhận dưới hai dạng lợi ích, lợi ích của DN và lợi ích của cơ quan thuế:

Lợi ích của DN bao gồm (1) tăng cường tính tự chủ của DN khi thực hiện nghĩa vụ thuế bằng việc uỷ quyền cho DN thực hiện chức năng tự đánh giá và kê khai thuế, tự nộp thuế [58, tr.7]; (2) giảm gánh nặng về thủ tục hành chính cho DN khi thực hiện nghĩa vụ kê khai và nộp thuế; (3) tác động tích cực đến yếu tố tâm lý của doanh nghiệp thông qua giảm tần suất và sức ép của hoạt động thanh tra thuế (4) giảm chi phí tuân thủ thuế, tác động vào yếu tố kinh tế của sự tuân thủ (5) thúc đẩy sự nộp thuế đầy đủ và đúng hạn.

Lợi ích đối với cơ quan thuế bao gồm (1) giảm gánh nặng công việc quản lý thu thuế bằng uỷ quyền cho ĐTNT thực hiện công việc kê khai thuế, và tự kiểm tra, tự chịu trách nhiệm [68, tr.37]; (2) cơ quan thuế có điều kiện chuyên môn hoá vào các chức năng quản lý thu thuế khác như hỗ trợ, tuyên truyền nâng cao ý thức tuân thủ của đối tượng; (3) ít tốn kém chi phí quản lý thu thuế đặc biệt là quản lý thu thuế giá trị gia tăng (VAT) và thuế thu nhập do loại trừ được chức năng kê khai đánh giá thuế và tập trung thanh tra có trọng điểm đối với một số trường hợp có xác suất rủi

ro trốn thuế cao; (4) giảm thiểu sự tiếp xúc, thoả hiệp, thương lượng giữa cơ quan thuế và khách hàng, hiệu quả trong việc chống tham nhũng.

Thực hiện quản lý thu thuế đối với DN theo phương thức TKTN, cơ quan quản lý thuế ở nhiều quốc gia đã đổi mới các chính sách quản lý thu thuế như hỗ trợ, tư vấn tuyên truyền và giáo dục; thanh tra thuế; cưỡng chế thuế, đồng thời hoàn thiện cơ cấu bộ máy quản lý thu thuế và hiện đại hoá quản lý thu thuế với sự hỗ trợ của công nghệ thông tin (CNTT).

### ***1.2.3.2. Lập dự toán thu thuế đối với DN***

- Phân tích biến động kinh tế xã hội, sự thay đổi các chính sách thuế, tình hình hoạt động trên thực tế của các DN
- Phân tích hành vi tuân thủ thuế của các DN
- Phân tích khả năng nguồn lực có thể huy động cho hoạt động quản lý thu thuế
- Xác định khả năng thu thực tế của năm ngân sách và những năm tiếp theo

### ***1.2.3.3. Tuyên truyền, khuyến khích và dịch vụ hỗ trợ doanh nghiệp***

#### ***Tuyên truyền, khuyến khích***

##### ***Mục tiêu***

- Tác động vào những hành vi tâm lý xã hội của DN, nâng cao đạo đức và tinh thần thuế, tăng cường tính tự nguyện tuân thủ của DN.
- Giảm chi phí quản lý hành chính thuế như các chi phí thanh tra, cưỡng chế thuế.

##### ***Các hình thức tuyên truyền khuyến khích***

- Đánh giá cao những DN làm đúng nghĩa vụ qua đó nâng cao tinh thần thuế và khuyến khích sự tuân thủ của các DN khác:
  - + Tổ chức khen thưởng bằng những hình thức khuyến khích DN.
  - + Hình thức cảm ơn như thư cảm ơn của cơ quan thuế và của bản thân nhân viên thuế về sự hợp tác của DN.
  - + Liên hệ với DN để biết nhu cầu của họ và xem họ có cần sự hỗ trợ nào khác không. Đó được xem là phần thưởng cho việc cải thiện sự tuân thủ.

- Sử dụng phần thưởng cho việc tường trình các giao dịch bằng tiền mặt: mục tiêu là tăng khả năng quan sát được của các giao dịch tiền mặt bằng cách thúc đẩy sự sẵn có của hồ sơ giao dịch của doanh nghiệp.
- Sự ân xá: là các giải pháp như giảm nhẹ, bồi thường thiệt hại do bị truy tố một phần hoặc toàn bộ các hình phạt bằng tiền. Mục đích là cải thiện kết quả tuân thủ thuế dựa trên các tiêu chí đăng ký thuế, đệ trình các bản kê khai thuế, lưu giữ các thông tin chính xác trong các tài liệu thuế, thanh toán nợ thuế [68, tr.25].
- Phát triển các chương trình tuyên truyền phổ biến qua các phương tiện thông tin đại chúng để giúp ĐTNT hiểu các nghĩa vụ và quyền lợi của họ. Thúc đẩy sự công bằng trong đối xử là sự tác động tích cực đối với cộng đồng các DN.
- Thu thập các thông tin phản hồi trực tiếp kịp thời từ các DN, là cơ sở cho các hoạt động tác nghiệp. Ví dụ, liên hệ thông tin với ĐTNT để nắm bắt và đánh giá các hoạt động nghề nghiệp của nhân viên thuế và ấn tượng mà họ để lại cho đối tượng.

#### Dịch vụ hỗ trợ và tư vấn

Dịch vụ hỗ trợ tư vấn là các dịch vụ thông tin mà cơ quan thuế cung cấp cho DN để họ có thể hoàn thành nghĩa vụ thuế. Mục tiêu của dịch vụ hỗ trợ và tư vấn:

- Tạo điều kiện cho các DN nhận thức đầy đủ về nghĩa vụ thuế, đảm bảo cho họ có những kiến thức cần thiết để tuân thủ thuế.
- Giảm thiểu các chi phí không cần thiết do thiếu thông tin về hệ thống thuế và quá trình tuân thủ.
- Đảm bảo DN sẽ được đối xử công bằng và tôn trọng trong quá trình tuân thủ thuế, tạo mối quan hệ tốt đẹp giữa cơ quan thuế và DN.
- Giảm sai lỗi của các bản khai thuế, hạn chế những sự không tuân thủ không dự định, giúp cơ quan thuế tập trung vào các hình thức vi phạm thuế khác, và giảm nhẹ công việc của các chức năng quản lý thu thuế khác.

#### Nội dung hỗ trợ và tư vấn

- Cung cấp đầy đủ các thông tin về luật thuế có liên quan đến nghĩa vụ thuế, thông tin về các văn bản hướng dẫn thi hành luật thuế và những thông tin cần thiết về quy trình tuân thủ thuế.

- Hỗ trợ và tư vấn hoàn thành các thủ tục đăng ký kê khai thuế. Mỗi DN phải hoàn thành nhiều thủ tục bao gồm: hoàn thành mẫu đăng ký kinh doanh, có được giấy phép kinh doanh, các hoạt động bảo hiểm và tài chính khác.v.v. Trách nhiệm về tuân thủ thuế bao gồm đăng ký mã số thuế, nộp bản kê khai thuế, xây dựng hệ thống kế toán. Trách nhiệm về thuế liên quan đến nhiều sắc thuế như thuế môn bài, thuế thu nhập, thuế VAT.
- Các yêu cầu về lưu giữ SSKT và lập các báo cáo tài chính: Về khía cạnh thuế, lưu giữ SSKT là một trong những yêu cầu cần thiết để đáp ứng những nghĩa vụ thuế. Hệ thống SSKT tốt sẽ kê khai chính xác hơn thu nhập và chi phí. Vì vậy, cơ quan thuế cần thực hiện các giải pháp cải thiện chất lượng kế toán DN. Các giải pháp này bắt đầu từ giáo dục để tìm kiếm việc cải thiện những hoạt động kinh doanh và sau đó phát triển sự tuân thủ bằng việc giáo dục, đào tạo thực tế, kinh nghiệm lưu giữ sổ sách đầy đủ và toàn diện hơn.
- Các thủ tục để quyết toán thuế, hoàn thuế và các thắc mắc khác của DN trong quá trình tuân thủ.

#### *Hình thức hỗ trợ và tư vấn*

- Tư vấn trực tiếp: sự “gặp mặt” với ĐTNT nhằm cung cấp những thông tin tư vấn về thuế và cách tổ chức kinh doanh sẽ mang lại lợi ích cho cả cơ quan thuế và ĐTNT. Tư vấn trực tiếp bao gồm :
  - + Các nhà tư vấn sẽ hỗ trợ tại trụ sở DN hay tại cơ quan thuế. Những nhà tư vấn này có khả năng cho những lời khuyên đối với việc đăng ký, lưu giữ số liệu và những yêu cầu kê khai bản kê khai thuế [15, tr.25].
  - + Tư vấn theo nhóm đối tượng: là sự hướng dẫn giải thích cho một nhóm đối tượng có nhu cầu hỗ trợ giống nhau. Hình thức này có hiệu quả trong tư vấn những vấn đề chung chung, vì vậy thường thích hợp trong tư vấn về chính sách thuế mới hay hướng dẫn cho DN mới thành lập.
  - + Hội thảo các DN mới thành lập
- Hỗ trợ và tư vấn gián tiếp: thông qua các công cụ và phương tiện tư vấn.
  - + Xuất bản ấn phẩm tư vấn miễn phí

- + Phát triển mạng thông tin thuế bao gồm nhiều thông tin cho các DN nhỏ.
- + Tư vấn qua thư điện tử: hình thức này có ưu điểm chi phí giao dịch thấp và có thể thoả mãn các nhu cầu tư vấn rất cụ thể của từng DN.
- + Tư vấn và hỗ trợ qua dịch vụ điện thoại.
- + Tư vấn bằng hộp thư thoại tự động chi thích hợp giới thiệu vắn tắt các chính sách thuế và quy trình tuân thủ.

#### ***1.2.3.4. Quản lý đăng ký thuế, kê khai và nộp thuế***

- Đăng ký thuế và cấp mã số thuế cho DN: bao gồm việc nhận và xử lý hồ sơ đăng ký thuế, cấp mã số thuế cho các DN mới thành lập.
- Quản lý mã số thay đổi của DN: đây là hoạt động xử lý thông tin thay đổi của DN trong quá trình hoạt động SXKD như thay đổi địa điểm kinh doanh, thay đổi loại hình DN, thay đổi tổ chức DN, thay đổi ngành nghề kinh doanh.v.v.
- Phát hiện những đối tượng tiềm năng không đăng ký thuế, không kê khai, không đăng ký thuế thay đổi và xác định xử lý vi phạm về đăng ký thuế.
- Nhận và kiểm tra các bản khai thuế, chứng từ nộp thuế: cơ quan thuế nhận tờ khai và chứng từ của DN và xử lý thông tin trên tờ khai và chứng từ nộp thuế; kiểm tra tính đầy đủ và chính xác của các thông tin do DN ghi trên các tờ khai, lưu trữ thông tin và cung cấp thông tin cho quản lý thu thuế.
- Theo dõi đơn đốc DN kê khai và nộp thuế tự nguyện, đầy đủ, kịp thời theo quy định của luật thuế. Đây chính là công cụ hỗ trợ và nhắc nhở bao gồm đơn đốc trước, trong và sau kê khai.
- Xử lý kế toán thuế và kê khai thuế: cơ quan thuế xác định hành vi, mức độ vi phạm của ĐTNT về kê khai thuế và xác định mức độ xử phạt.
- Các hoạt động điều chỉnh nhằm đảm bảo sự tuân thủ kê khai và kế toán thuế: cơ quan thuế điều chỉnh tờ khai của DN cho phù hợp với thực tế và đảm bảo thực hiện chính xác các nguyên tắc kế toán thuế nhằm tính đúng nghĩa vụ thuế của DN.
- Xử lý vi phạm về nộp thuế: cơ quan thuế tính tiền lãi, tiền phạt đối với các khoản thuế quá hạn và nợ đọng đồng thời tính lãi đối với các khoản phải trả chậm của cơ quan thuế cho ĐTNT.

- Xử lý hoàn thuế: là hoạt động nhằm thực hiện hoàn thuế cho DN bao gồm xác định trường hợp được hoàn thuế, xác định cách thức xử lý và hình thức hoàn thuế, xác định số tiền thuế được hoàn và các thủ tục hoàn thuế.

### ***1.2.3.5. Thanh tra, kiểm tra thuế***

#### *Mục đích*

- Hiểu những yếu tố tác động lên sự tuân thủ nhằm dự báo các hành vi tuân thủ thuế của các DN.
- Phát hiện để từ đó có biện pháp xử lý kịp thời các DN vi phạm luật thuế, tạo ra sự công bằng trong tuân thủ nghĩa vụ thuế và công bằng về lợi thế so sánh về chi phí của các DN trên thị trường.
- Phát hiện ra những nội dung không phù hợp trong những văn bản pháp quy về quản lý thu thuế đối với thực tiễn SXKD của DN và thực tiễn của đời sống kinh tế xã hội, từ đó có những giải pháp điều chỉnh và hoàn thiện
- Hoàn thiện và đổi mới quan điểm và giải pháp thúc đẩy sự tuân thủ thuế một cách tự nguyện thông qua việc nâng cao nhận thức của DN về ý thức chấp hành các luật thuế, ý thức xây dựng văn hoá tuân thủ thuế.

#### *Các hình thức thanh tra, kiểm tra thuế đối với doanh nghiệp*

- Theo nội dung: bao gồm thanh tra việc chấp hành những quy định về đăng ký thuế, kê khai nộp thuế; thanh tra việc chấp hành chế độ thống kê, kế toán, hoá đơn và chứng từ; thanh tra việc thực hiện nghĩa vụ nộp thuế cho Nhà nước
- Theo thời gian tiến hành: bao gồm thanh tra thường xuyên; thanh tra đột xuất;
- Theo phạm vi: bao gồm thanh tra toàn diện; thanh tra có trọng điểm
- Theo địa điểm: bao gồm thanh tra tại chỗ và thanh tra từ xa

#### *Phương pháp lựa chọn doanh nghiệp để thanh tra*

Hoạt động thanh tra thuế dựa trên nguyên tắc lựa chọn nội sinh. Phương pháp này được coi là hiệu lực và hiệu quả nhằm tăng cường sự tuân thủ của DN hơn là sử dụng nguyên tắc ngẫu nhiên. Xác suất thanh tra thuế đối với mỗi DN là không cố định, trở thành biến nội sinh và phụ thuộc vào các biến hành vi của DN [47, tr.3].



Việc thanh tra dựa trên nguyên tắc lựa chọn nội sinh cho phép cơ quan thuế có thể đạt được sự tuân thủ cao hơn. Doanh nghiệp rất khó khăn trong việc phối hợp (theo lý thuyết trò chơi) để chọn phương án không tuân thủ thuế.

### ***1.2.3.6. Hoạt động thu nợ, cưỡng chế thuế và hình phạt về thuế***

#### *Mục đích*

- Đảm bảo sự công bằng trong tuân thủ nghĩa vụ thuế
- Xây dựng môi quan hệ tin tưởng của DN đối với cơ quan thuế
- Tăng cường sự tuân thủ của DN thông qua tác động kinh tế và tác động tâm lý

#### *Các hành vi không tuân thủ thuế của doanh nghiệp:*

- Phải đăng ký thuế nhưng không đăng ký thuế
- Không nộp tờ khai hoặc nộp không đúng hạn định
- Cố tình kê khai thuế sai thấp hơn mức phải nộp theo luật định
- Không nộp thuế hoặc nộp không đúng hạn định
- Thay đổi địa điểm hoạt động, bỏ trốn, mất tích...

#### *Các hình thức cưỡng chế thu nợ thuế và hình phạt thuế:*

- Phạt cảnh cáo đối với những DN vi phạm thủ tục thuế
- Đào tạo bắt buộc: một phương án thay thế hình phạt tài chính đó là những đối tượng vi phạm lỗi nhẹ có thể được yêu cầu tham gia các hội thảo và đào tạo về sự tuân thủ thuế do cơ quan thuế hoặc những tổ chức làm dịch vụ cung cấp.
- Tăng cường các yêu cầu kê khai các giao dịch tài chính: ĐTNT luôn có thể có cơ hội sử dụng tiền mặt và các công nghệ thanh toán mới để tránh yêu cầu kê khai. Các yêu cầu kê khai này có giá trị rất lớn trong việc chống lại trốn thuế và việc hợp thức hoá các lợi nhuận bất hợp pháp trong nền kinh tế tiền mặt.
- Lưu giữ các hồ sơ tài liệu theo quy định: đây là giải pháp cưỡng chế yêu cầu kê khai nặng hơn khi DN bỏ sót đáng kể những khoản thu nhập tiền mặt bị phát hiện trong quá trình thanh tra. Hoặc cơ quan thuế có thể yêu cầu thêm thông tin từ những DN mà bản kê khai có vẻ bất thường sau khi so sánh với loại hình và quy mô của các DN tương tự hoặc của các DN bị phát hiện không tuân thủ thuế. Chi phí tuân thủ thuế tăng thêm sẽ ngăn chặn sự trốn thuế. Cần phân biệt rõ các

hình phạt do không lưu giữ đầy đủ hệ thống SSKT. Các hình phạt này đôi khi làm đối tượng nhận thức rằng đó là hình phạt do không tuân thủ [67, tr.45].

- Phạt tiền đối với những DN vi phạm luật thuế.
- Biện pháp cưỡng chế trích tiền từ tài khoản tiền gửi của DN.
- Biện pháp cưỡng chế kê biên và bán đấu giá tài sản DN.
- Biện pháp cưỡng chế thu tiền, tài sản của DN bị cưỡng chế do tổ chức và các nhân khác nắm giữ.
- Biện pháp cưỡng chế thu hồi mã số thuế, đình chỉ sử dụng hoá đơn, thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy phép thành lập và hoạt động.
- Truy tố trước toà.

#### ***1.2.3.7. Xử lý khiếu nại và tố cáo các vấn đề về thuế***

Đây là những hoạt động đảm bảo dịch vụ khách hàng, nhằm thoả mãn nhu cầu của DN. Các hoạt động nhóm này bao gồm:

- Giải quyết tranh chấp, khiếu nại, tố cáo: nhận các đơn từ, phân tích hồ sơ và kết quả xử lý có liên quan đến khiếu nại, thu thập bằng chứng, tổ chức thẩm tra, phúc tra và xử lý kết quả khiếu nại.
- Điều tra, khởi tố DN.

#### **1.2.4. Quản lý thu thuế của Nhà nước trong mối quan hệ với mức độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp**

##### ***1.2.4.1. Quan điểm quản lý thu thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp***

- Doanh nghiệp là khách hàng, cơ quan thuế là tổ chức cung cấp dịch vụ cho khách hàng - đó là các dịch vụ đảm bảo sự tuân thủ tốt nghĩa vụ thuế dựa trên những hiểu biết về các yếu tố tác động đến hành vi tuân thủ.
- Quản lý thu thuế cần xây dựng mối quan hệ tốt với DN, tạo môi trường tuân thủ tin tưởng và bình đẳng đảm bảo cho các hành vi kiên định và phù hợp của DN.
- Cơ quan thuế cần phải coi trọng sự tuân thủ tự nguyện do bản thân cơ quan thuế không thể giải quyết tất cả những vấn đề tồn tại trong một nền kinh tế tiền mặt với sự phức tạp ngày càng tăng của DN.

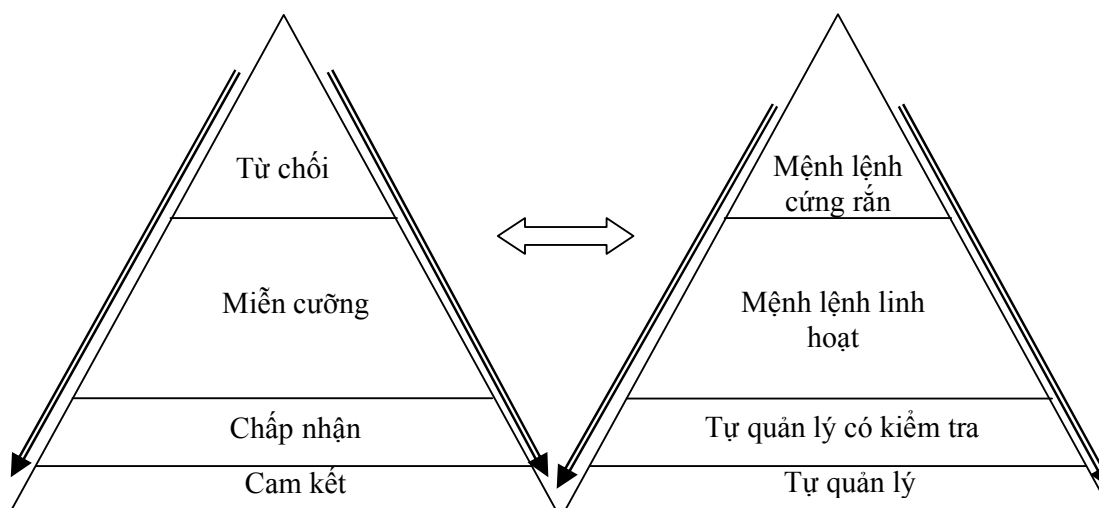
- Để khuyến khích sự tuân thủ thuế tự nguyện hơn là làm tăng hành vi tuân thủ do lo sợ bị phát hiện trốn thuế, cơ quan thuế phải nhấn mạnh vai trò của việc nghiên cứu DN và môi trường của họ.
- Quá trình hoạt động của cơ quan thuế được ngụ ý là quá trình làm thay đổi hành vi của DN đồng thời phát triển vai trò của cán bộ thuế trong việc cải thiện sự tuân thủ của DN.

#### ***1.2.4.2. Quản lý thu thuế của Nhà nước trong mối quan hệ với mức độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp***

##### **Mục tiêu quản lý thu thuế của Nhà nước:**

- Tạo điều kiện cho đa số DN ở cấp độ tốt nhất của tháp các cấp độ tuân thủ trong khi tối thiểu hoá các công cụ cưỡng chế và thanh tra thuế
- Đảm bảo DN sẽ thay đổi hành vi tuân thủ thuế sẽ theo hướng từ những cấp độ kém hơn cho đến cấp độ tốt hơn trong tháp các cấp độ tuân thủ.
- Đảm bảo tính hiệu quả của quản lý thu thuế thông qua tăng cường tới mức cao nhất tuân thủ tự nguyện của DN.

##### **Quản lý thu thuế theo mức độ tuân thủ của doanh nghiệp**



**Sơ đồ 1.7: Mô hình quản lý sự tuân thủ thuế điều chỉnh**

*Nguồn: [51, tr. 15] (có sự điều chỉnh cho phù hợp với các nước đang phát triển)*

Từ các yếu tố tác động đến sự tuân thủ và tháp các cấp độ tuân thủ, cơ quan thuế có thể xây dựng các kế hoạch quản lý (tháp quản lý) bao gồm bốn chiến lược

cơ bản: tự quản lý; tự quản lý có cưỡng chế; cưỡng chế có suy xét và cưỡng chế không suy xét tương ứng với các cấp độ tuân thủ thuế từ cấp độ tốt nhất đến cấp độ kém nhất [51, tr.15]. Tuy nhiên, tháp cấp độ tuân thủ thuế như đã trình bày cần có sự điều chỉnh cho phù hợp với các nước đang phát triển. Vì vậy, tháp quản lý cũng cần có sự điều chỉnh cho phù hợp với tháp các cấp độ tuân thủ điều chỉnh. Mô hình sau khi điều chỉnh được thể hiện ở sơ đồ 1.7.

**Phương thức quản lý thu thuế của Nhà nước nhằm tăng cường tuân thủ thuế**

Phương thức quản lý được thể hiện bằng tháp quản lý. Hai giả thiết ngụ ý trong việc sử dụng phương thức quản lý này là (1) hầu hết DN đều là những tổ chức tốt và luôn sẵn sàng tuân thủ thuế nếu họ hiểu hệ thống thuế và được đối xử công bằng, nghĩa là hầu hết DN xu hướng sẽ thuộc cấp độ tốt nhất trên mô hình các cấp độ tuân thủ đó là sự vui lòng tuân thủ; (2) cơ quan thuế phải đủ khả năng theo sát sự không tuân thủ của đối tượng từ cấp độ tốt nhất cho đến cấp độ cuối cùng.

Trong khi mỗi quốc gia, khu vực, địa phương nên phát triển phương thức quản lý tuân thủ cho các DN chính địa phương mình thì về nguyên tắc các phương thức quản lý tương đối ổn định bao gồm bốn cấp độ [51, tr.12]:

(1) *Đối với những DN vui lòng hợp tác, nguyên tắc là sẽ lựa chọn chiến lược tự quản lý (tự điều chỉnh) để khuyến khích sự tuân thủ tự nguyện thông qua các chương trình cụ thể như giáo dục, cung cấp các dịch vụ thuận tiện và có hiệu quả. Nếu DN cam kết sửa các sai phạm, họ cần được sự hỗ trợ của cơ quan thuế.*

(2) *Cấp độ sau của sự can thiệp là tự quản lý có cưỡng chế đối với nhóm DN chấp nhận tuân thủ. Doanh nghiệp có trách nhiệm sửa chữa sai phạm của họ nhưng cần phải có cơ chế để đảm bảo rằng họ sẽ tuân thủ và cung cấp thông tin phản hồi để đảm bảo sự tuân thủ tốt.*

(3) *Trên các cấp độ này là nguyên lý quản lý cưỡng chế truyền thống đó là mệnh lệnh và kiểm soát. Cấp độ “mềm mỏng” của quản lý mệnh lệnh đó là xem xét, phân tích việc sử dụng hình phạt để cải thiện sự tuân thủ.*

(4) *Cấp độ cao nhất là không suy xét khi sử dụng hình phạt thuế, hình phạt sẽ được ấn định nghiêm khắc khi sự không tuân thủ bị phát hiện ở bất kỳ hoàn cảnh nào.*

**Những vấn đề rút ra từ mô hình tháp quản lý:**

- Cơ quan thuế cần theo sát cấp độ tuân thủ từ đó xác định các chiến lược quản lý thu thuế phù hợp đối với các nhóm DN khác nhau. Sử dụng phương thức chiến lược nào, cơ quan thuế phải dựa trên sự hiểu biết về tình trạng tuân thủ và các yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ. Các kiểu chiến lược và tốc độ tăng dần hay phát triển theo tháp quản lý sẽ linh hoạt, phụ thuộc vào hoàn cảnh cụ thể của từng DN.
- Mũi tên trên tháp quản lý thể hiện mong muốn của cơ quan thuế trong việc áp dụng các chiến lược khuyến khích sự di chuyển theo chiều xuống dưới của mũi tên. Nghĩa là khi sự tuân thủ thuế thay đổi theo hướng tích cực hơn từ cấp độ từ chối đến miễn cưỡng, chuyển sang cấp độ chấp nhận và tiếp theo là cam kết tuân thủ thì quản lý thu thuế sẽ sẵn sàng thay đổi từ quản lý mệnh lệnh đến mệnh lệnh suy xét, chuyển sang tự quản lý có kiểm tra và tiến tới chiến lược tự quản lý.
- Cơ quan thuế cần phổ biến đến từng DN về chiến lược tự quản lý và sự sẵn sàng áp dụng chiến lược tự quản lý khi DN cam kết tuân thủ thuế. Bởi chiến lược tự quản lý đem lại lợi thế cho cả cơ quan thuế và cả DN. *Đối với cơ quan thuế*, chiến lược tự quản lý sẽ tối thiểu hoá chi phí quản lý hành chính thuế. Ở cấp độ thứ nhất, xử lý các vấn đề quản lý thuế sẽ ít tốn kém nhất, chi phí quản lý sẽ tăng nhanh cho đến cấp độ cuối cùng. Cơ quan thuế sẽ có lợi hơn do nỗ lực hỗ trợ DN hoàn thành nghĩa vụ thuế nhằm tăng cường sự tuân thủ tự nguyện hơn là tập trung vào thanh tra và truy tố. *Đối với DN*, lựa chọn sự hợp tác sẽ làm cho DN và cơ quan thuế có khả năng thuyết phục lẫn nhau và chi phí tuân thủ thuế sẽ ít tốn kém hơn [51, tr.10]. Chiến lược tự quản lý giảm áp lực đối với DN cả về mặt tâm lý và kinh tế, nhấn mạnh đến sự hợp tác và xây dựng mối quan hệ giữa cơ quan thuế với DN. Hơn nữa, nguyên tắc giảm cường chế liên quan đến đẩy mạnh việc giao một số quyền quản lý thu thuế từ cơ quan thuế cho DN nhằm tăng tính tự chủ của DN.
- Cơ quan thuế cần chắc chắn rằng tất cả DN đã hiểu đầy đủ về nghĩa vụ thuế và họ cần được đưa đến những cơ hội tuân thủ. Cơ quan thuế cần tạo điều kiện cho DN luôn sẵn sàng tuân thủ nghĩa vụ thuế giúp họ hoàn thành các trách nhiệm thuế và làm cho các DN khác khó khăn hơn khi trốn thuế. Khi DN luôn sẵn sàng chấp

nhận, điều chỉnh sai phạm, và đáp ứng kỳ vọng của cơ quan thuế tức là DN có thể ở cấp độ tuân thủ ở mức cam kết hoặc chấp nhận thì nhiệm vụ của cơ quan thuế trong trường hợp này rất đơn giản. Sự tuân thủ sẽ đạt được với điều kiện DN hiểu rằng họ nên làm gì, họ được đối xử một cách công bằng như thế nào, họ nhận thức được điều gì sẽ xảy ra nếu họ không tuân thủ. Vì vậy, thay vì sử dụng các chiến lược cưỡng chế truyền thống, phương thức thay thế là nên bắt đầu từ việc cung cấp dịch vụ cho DN, giáo dục và lưu giữ SSKT và tiến đến áp dụng các phương pháp mạnh mẽ hơn tùy theo cấp độ tuân thủ nếu và chỉ khi sự miễn cưỡng tuân thủ xảy ra.

- Cơ quan thuế nên di chuyển lên cấp độ cao hơn ở tháp quản lý này nếu DN lạm dụng chiến lược tự quản lý. Trong khi chú trọng đến sự tuân thủ tự nguyện, các cơ quan thuế cần tiếp cận với cơ chế cưỡng chế tăng dần. Nếu DN lựa chọn sự không hợp tác, cơ quan thuế sẽ sử dụng cấp độ cưỡng chế cao hơn và vì vậy DN không tuân thủ sẽ chịu chi phí cao hơn so với các DN tuân thủ tốt [51, tr.10].
- Áp dụng cơ chế cưỡng chế theo từng bậc thang tuân thủ của DN với các cấp độ thưởng phạt khác nhau khi có bằng chứng đo lường cụ thể rằng các biện pháp khuyến khích làm thay đổi hành vi của DN và hướng đến sự tuân thủ tự nguyện không thành công. Ở cấp độ “chấp nhận”, cơ quan quản lý thuế chưa cần bắt đầu hoạt động cưỡng chế. Ngược lại, ở cấp độ “miễn cưỡng và quay lưng lại với sự hợp tác”, mối quan hệ giữa DN và cơ quan thuế trở nên “thù địch”, cơ quan thuế nên tiếp cận với các phương pháp cưỡng chế mạnh mẽ hơn. Đỉnh của của tháp quản lý này thể hiện khả năng và sự sẵn sàng của cơ quan thuế trong việc đẩy nhanh sự cưỡng chế. Vấn đề khó khăn nhất đối với cơ quan thuế là ở cấp độ DN từ chối tuân thủ, coi thường pháp luật, cơ hội để cơ quan thuế thuyết phục là rất ít, các chiến lược quản lý tự quản lý hầu như không có hiệu lực và mất khả năng kiểm soát, thường sự lựa chọn là quản lý bằng mệnh lệnh (truy tố, phạt tù).
- Như vậy, mô hình tháp quản lý cho thấy các cách ứng xử của cơ quan thuế theo các cấp độ tuân thủ khác nhau của DN. Sự ứng xử này diễn ra ở tất cả các chức năng quản lý thu thuế và được thể hiện trong *ma trận cấp độ tuân thủ thuế và hành vi của cơ quan quản lý thu thuế ở bảng 1.2 (phụ lục 7)*.

### **1.2.5. Các yếu tố ảnh hưởng tới quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp**

Như đã phân tích ở mục 1.1.3, quản lý thu thuế của Nhà nước là một trong những yếu tố quan trọng tác động đến sự tuân thủ thuế của DN. Tiếp đó, quản lý thu thuế lại chịu sự ảnh hưởng của các yếu tố thuộc về cơ quan quản lý thu thuế và các yếu tố thuộc môi trường quản lý thu thuế. Điều này thể hiện mối liên hệ có tính hệ thống giữa các yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của DN và các yếu tố ảnh hưởng đến quản lý thu thuế của Nhà nước đối với DN (sơ đồ 1.8, phụ lục 6). Vì vậy, mục tiêu tăng cường sự tuân thủ thuế của DN sẽ gián tiếp bị ảnh hưởng bởi các yếu tố tác động đến quản lý thu thuế của Nhà nước.

#### ***1.2.5.1. Các yếu tố thuộc về cơ quan quản lý thu thuế***

Ba nhóm yếu tố thuộc cơ quan thuế tác động đến quản lý thu thuế đối với DN, đó là (1) nguồn lực của cơ quan thuế (2) các hoạt động hỗ trợ và (3) quản lý các hoạt động chính của quản lý thu thuế đối với DN. Những thuận lợi và hạn chế từ ba nhóm yếu tố này sẽ tác động rất lớn đến quản lý thu thuế đối với DN.

##### ***a. Nguồn lực của cơ quan quản lý thu thuế***

Nguồn lực của cơ quan quản lý thu thuế bao gồm: (1) nhân lực (số lượng, trình độ đào tạo, kỹ năng, kinh nghiệm, đạo đức, tính trung thực, sự tận tụy của các nhà quản lý, cán bộ hỗ trợ tư vấn thuế, thanh tra thuế, cán bộ kiểm toán, luật sư; sự bố trí nhân lực giữa các bộ phận, giữa cơ quan thuế các cấp; mức độ tự quyết định của cơ quan thuế trong vấn đề nhân lực; v.v.); (2) nguồn lực tài chính (sự phân bổ ngân sách hàng năm cho cơ quan thu thuế; tỷ lệ ngân sách cơ quan thu thuế được hưởng nếu vượt kế hoạch thu; các khoản thu được hưởng từ một số dịch vụ của chính cơ quan thuế); (3) hệ thống thông tin; (4) cơ sở hạ tầng kỹ thuật (văn phòng, trang thiết bị máy móc.v.v.).

Ngoài ra, các nguồn lực vô hình khác cũng tác động đến quản lý thu thuế như uy tín, vị thế, sự công bằng, tính đại diện và khả năng của cơ quan thuế trước DN nộp thuế, trước cộng đồng; đạo đức và sự cam kết của nhân lực thuế, sức mạnh và quyền lực được phép của cơ quan thuế. Thiếu các nguồn lực cần thiết nói trên là

cản trở đối với việc cải thiện hoạt động quản lý thu thuế nhằm đảm bảo sự tuân thủ thuế một cách tự nguyện cũng như kiểm soát có kết quả mức độ trốn thuế của DN.

***b. Các hoạt động hỗ trợ của cơ quan quản lý thu thuế***

Theo mô hình chuỗi giá trị (sơ đồ 1.6, phụ lục 6) thì các hoạt động hỗ trợ của cơ quan thuế tác động đến quản lý thu thuế bao gồm những hoạt động chủ yếu sau:

- Quản lý nhân lực thuế: các hoạt động lập kế hoạch, tuyển dụng, bố trí, đề bạt, đánh giá, tạo động lực, đãi ngộ và đặc biệt là đào tạo và phát triển nhân lực thuế là những yếu tố tác động đến chất lượng và số lượng nhân lực và quyết định chủ yếu đến quản lý thu thuế của Nhà nước đối với DN.
- Quản lý tài chính: phân bổ ngân sách như thế nào và sử dụng ngân sách được phân bổ một cách có hiệu quả cho các hoạt động chính của quản lý thu thuế là yếu tố ảnh hưởng không nhỏ đến quản lý thu thuế của Nhà nước
- Quản lý nghiên cứu và dự báo: nghiên cứu và dự báo là hoạt động thu thập, phân tích và xử lý thông tin về DN, về các yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ nhằm xác định hành vi tuân thủ thuế của DN một cách chính xác. Mặt khác, nghiên cứu và dự báo cần xác định các thông tin về quản lý thu thuế và yếu tố ảnh hưởng đến quản lý thu thuế nhằm dự báo những thay đổi có thể trong tương lai. Đây là điều kiện rất quan trọng làm cơ sở cho xây dựng và thực thi chiến lược quản lý thu thuế nhằm tăng cường mục tiêu tuân thủ của DN.
- Quản lý thông tin: xây dựng một hệ thống thông tin hiện đại, đảm bảo cung cấp thông tin cần thiết cho thực hiện các chức năng quản lý thu thuế đối với DN. Hiện đại hoá hệ thống thông tin là cơ sở đảm bảo quản lý sự tuân thủ thuế của DN.
- Quản lý tài sản, cơ sở vật chất: đảm bảo cơ sở vật chất kỹ thuật bao gồm mua sắm, duy trì, kiểm soát những điều kiện vật chất cần thiết cho quản lý thu thuế.
- Quản lý đối ngoại: quản lý các mối quan hệ với những lực lượng ngoài môi trường nhằm khai thác những cơ hội và phản ứng với các thách thức sẽ thúc đẩy đạt các mục tiêu của cơ quan thu thuế. Các lực lượng này sẽ được đề cập ở mục 1.2.5.2.
- Kiểm soát nội bộ chống tham nhũng, hối lộ: tham nhũng, hối lộ làm xói mòn những nỗ lực cải thiện các hoạt động quản lý thu thuế và uy tín của cơ quan thuế



trước DN. Nội dung của chống tham nhũng bao gồm xác định chuẩn mực cán bộ thuế; kiểm soát tài sản cán bộ thuế; kiểm tra phát hiện hối lộ, cấu kết; xác định các biện pháp xử lý vi phạm; hợp tác với các tổ chức chống hối lộ, tham nhũng; tăng cường sự hỗ trợ của cộng đồng và giáo dục chuẩn mực đạo đức cho cán bộ thuế.

### ***c. Quản lý các hoạt động chính của quản lý thu thuế đối với doanh nghiệp***

Quá trình lập kế hoạch, tổ chức thực thi và kiểm tra giám sát các hoạt động quản lý thu thuế đối với DN là yếu tố trực tiếp ảnh hưởng đến những thành tựu và hạn chế của quản lý thu thuế từ đó tác động đến sự tuân thủ thuế của DN.

\* Xây dựng các kế hoạch định hướng các hoạt động chính đặc biệt là các kế hoạch TTHT, kế hoạch quản lý ĐKKKNT (đăng ký, kê khai, nộp thuế), kế hoạch thanh kiểm tra, kế hoạch cưỡng chế thu nợ hay kế hoạch xử lý khiếu nại tố cáo nhằm định rõ mục tiêu và cách thức thực hiện mục tiêu cho các hoạt động quản lý thu thuế. Các kế hoạch manh mún, thiếu hệ thống, tính khả thi thấp là những yếu kém dẫn đến những khó khăn trong tổ chức thực thi. Sự tham gia của nhiều chuyên gia lập kế hoạch là giải pháp được nhiều cơ quan thuế trên thế giới sử dụng để đảm bảo các kế hoạch quản lý thu thuế hiệu lực và hiệu quả. Quan trọng là các kế hoạch cần được xây dựng dựa trên thông tin thu được từ khảo sát ĐTNT.

### ***\* Tổ chức thực thi các kế hoạch quản lý thu thuế đối với DN***

- Cơ cấu bộ máy quản lý thu thuế có thể được xây dựng theo các loại hình cơ cấu (1) cơ cấu theo sắc thuế (2) cơ cấu theo chức năng và (3) cơ cấu theo khách hàng. Cơ cấu theo sắc thuế có nhiều nhược điểm cản trở sự tuân thủ của DN: (1) gây khó khăn cho DN có nhiều quan hệ về thuế vì mỗi DN sẽ phải chịu sự quản lý của các bộ phận quản lý các sắc thuế khác nhau cho cùng vấn đề tuân thủ thuế; (2) làm phức tạp nghiêm trọng việc quản lý sự tuân thủ của DN với việc sắp xếp các chức năng đảm bảo sự tuân thủ ở các phòng ban khác nhau; (3) làm tăng khả năng đối xử không công bằng và không nhất quán đối với DN ở các sắc thuế khác nhau (OECD, 2004); (4) cản trở việc phối hợp thực hiện các chương trình đảm bảo sự tuân thủ. Vì vậy, cơ quan thuế tổ chức theo mô hình này sẽ thiếu đi những lợi ích của sự tập trung vào khách hàng. Mô hình cơ cấu theo chức năng có nhiều ưu điểm,

áp dụng chủ yếu cho quản lý thuế theo cơ chế TKTN: (1) cải thiện dịch vụ cho DN, giảm gánh nặng bằng việc đơn giản hoá và cải thiện chi phí tuân thủ thuế cho DN bằng việc thống nhất các chức năng quản lý; (2) tăng cường tính tuân thủ của DN bằng kỹ thuật chuyên môn hoá sâu các chức năng thanh tra, cưỡng chế, giúp cơ quan thuế tìm ra các hình thức không tuân thủ cơ bản nhất; (3) thúc đẩy sự tuân thủ tự nguyện thông qua chuyên môn hoá dịch vụ hỗ trợ tư vấn thuế, tuyên truyền và giáo dục. Tuy nhiên, mô hình cơ cấu chức năng thuần túy có thể dẫn đến nhược điểm lớn là thiếu sự phân biệt và chuyên môn hoá các dịch vụ phục vụ cho các nhóm DN và phân biệt rủi ro quản lý thuế theo từng nhóm DN khác nhau. Cơ cấu theo khách hàng có nhiều ưu điểm: (1) giảm sự phiền hà cho DN do chỉ cần tiếp xúc với một bộ phận quản lý tất cả các khâu trong quy trình tuân thủ thay vì tiếp xúc với nhiều bộ phận như cơ cấu chức năng, vì vậy sẽ làm giảm chi chí tuân thủ thuế cho DN [4, tr.12] (2) hỗ trợ việc nhận biết nhu cầu, hành vi và những yếu tố tác động đến sự tuân thủ của từng nhóm DN, giúp cơ quan thuế nâng cao dịch vụ hỗ trợ thông qua các chương trình cụ thể cho từng nhóm (3) đáp ứng tốt nhất mọi nhu cầu của DN do chuyên môn hoá theo khách hàng và hướng về khách hàng. Đây là ưu điểm mà cơ cấu theo sắc thuế và cơ cấu theo chức năng bị thiếu hụt. Tuy nhiên một số bất lợi có thể của cơ cấu theo khách hàng như (1) tính phi hiệu quả ở các dịch vụ hỗ trợ của cơ quan thuế địa phương bởi vì mỗi nhóm khách hàng tự mình lựa chọn các dịch vụ hỗ trợ cho chính họ (2) thất bại trong khai thác sự hợp tác, thiếu sự hợp tác giữa các bộ phận phục vụ các nhóm khách hàng khác nhau do sự di chuyển tất yếu của các nhóm khách này giữa các bộ phận. Để phát huy những ưu điểm của cơ cấu chức năng và cơ cấu khách hàng, hiện nay mô hình phổ biến ở các cơ quan thuế trên thế giới là kết hợp cơ cấu chức năng và cơ cấu theo khách hàng dẫn đến hình thành thêm các bộ phận quản lý thu thuế theo khách hàng hoặc các hoạt động trong bản thân mỗi bộ phận chức năng quản lý thu thuế được hợp nhóm theo khách hàng.

-Vấn đề thứ hai là sự phân bổ quyền lực trong bộ máy quản lý thu thuế như sự phân bổ quyền lực giữa cơ quan thuế trung ương và địa phương, quyền lực và sự can thiệp của chính quyền địa phương vào hoạt động của cơ quan thuế. Xu hướng

hiện nay là cơ quan thuế địa phương được tăng cường quyền lực và giảm sự can thiệp của chính quyền địa phương và “thậm chí ở một số nước cơ quan thu thuế là một tổ chức độc lập làm dịch vụ cho chính phủ” [73, tr.25].

- Vấn đề thứ ba sự phối hợp giữa các bộ phận của cơ quan thuế nhằm thực hiện các mục tiêu quản lý thu thuế. Sự kết hợp giữa các mô hình cơ cấu khác nhau sẽ đảm bảo cho hoạt động phối hợp tốt hơn là kinh nghiệm thường thấy ở các cơ quan thuế. Và cuối cùng là sự sắp xếp bố trí nguồn lực trong cơ quan thuế đặc biệt là bố trí nhân lực đầy đủ những tiêu chuẩn cần thiết để thực hiện các chức năng quản lý thu thuế. Thiếu nhân lực có kỹ năng chuyên môn cao là đặc điểm thường thấy ở các nước đang phát triển.

\* Kiểm tra, giám sát các hoạt động nhằm đảm bảo thực hiện các mục tiêu quản lý thu thuế đối với DN. Hệ thống tiêu chuẩn kiểm tra là yếu tố đầu tiên cần đảm bảo trước khi đặt vấn đề kiểm tra. Quản lý thu thuế hướng về khách hàng cần coi trọng những tiêu chuẩn đánh giá của DN. Mặt khác, sự kết hợp hệ thống kiểm tra đầu ra với hệ thống kiểm tra đầu vào và quá trình quản lý thu thuế là cần thiết để có một hệ thống kiểm tra có hiệu quả là xu hướng của nhiều cơ quan thuế hiện nay.

#### ***1.2.5.2. Các yếu tố thuộc môi trường của cơ quan quản lý thu thuế***

Quản lý thu thuế đối với DN hoạt động trong một môi trường khá phức tạp. Các yếu tố môi trường đem đến những cơ hội và thách thức cho quản lý thu thuế bao gồm:

- *Doanh nghiệp nộp thuế*: DN nộp thuế cần được xem là một yếu tố môi trường quan trọng nhất mà cơ quan thuế phải quan hệ. Sự tuân thủ thuế và yếu tố tác động đến sự tuân thủ thuế của DN là những ảnh hưởng trực tiếp đến quản lý thu thuế. Quản lý thu thuế nhằm đảm bảo sự tuân thủ thông qua tác động lên các yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ. Tuy nhiên, nhiều yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ của DN là những biến số không thể điều khiển được, cơ quan thuế không thể tác động mà chỉ có thể thích ứng bằng các giải pháp quản lý thích hợp.
- *Các ngân hàng và kho bạc*: là những tổ chức thu thuế thay cơ quan thuế làm giảm gánh nặng quản lý hành chính thuế cho cơ quan thuế. Thậm chí, ở một số quốc gia ngân hàng còn làm nhiệm vụ xử lý bản khai thuế [58, tr.19].

- *Các tổ chức cung cấp dịch vụ tư vấn thuế*: những chuyên gia về tư vấn thuế, các hiệp hội kiểm toán, các đại lý thuế hay các tổ chức cung cấp thông tin khác đóng vai trò quan trọng trong hệ thống quản lý thu thuế. Các tổ chức này giảm đáng kể gánh nặng đào tạo và tư vấn ĐTNT cho cơ quan thuế bằng việc hỗ trợ hoặc thông tin cho ĐTNT tuân thủ các nghĩa vụ thuế chính xác và kịp thời. Đôi khi các chuyên gia tư vấn còn đóng vai trò như đại diện cho ĐTNT trước cơ quan thuế.
- *Môi trường chính trị luật pháp*:
  - Các quy định của hiến pháp về quản lý thu thuế như (1) phân chia và phân công quyền lực quản lý thu thuế ở các cấp như cấp trung ương, cấp vùng, cấp địa phương; (2) phân công, phân chia quyền lực quản lý thuế giữa các cơ quan lập pháp, hành pháp và tư pháp; (3) quyền cơ bản của công dân [57, tr.22].
  - Luật thuế: tính phức tạp, bất công bằng và bất hợp lý của các luật thuế là những thách thức lớn đối với quản lý thu thuế, gây ra những chống đối và sai lỗi trong kê khai thuế, là điều kiện cho sự tránh thuế và trốn thuế. Cơ quan thuế thường xuyên phải giải quyết những vấn đề không bao giờ có hồi kết của những luật thuế phức tạp, bởi sau đó là sự sửa đổi và thay đổi thường xuyên của các luật thuế. Bên cạnh đó, yếu kém của các luật thuế sẽ tạo ra sự trục lợi của các DN, sự không hiệu lực trong tính thuế và thu thuế, chi phí tuân thủ thuế cao và tham nhũng.
  - Luật chung: các đạo luật khác ngoài luật thuế là thông tin quan trọng cho việc hoạch định và thực hiện các kế hoạch quản lý thu thuế như luật ngân hàng, luật thành lập, giải thể, phá sản doanh nghiệp, luật đầu tư, luật chuyên ngành khác...
  - Cơ quan hành pháp: những sự đổi mới của các cơ quan hành pháp như hướng về nhà nước có tính chất phục vụ sẽ ảnh hưởng trực tiếp đến những sự đổi mới quản lý thu thuế. Những can thiệp, liên quan và hỗ trợ của cơ quan hành pháp mà trực tiếp là chính phủ vào các chiến lược, chính sách và các hoạt động nội bộ của cơ quan thuế. Mặt khác, những cơ quan gián tiếp khác thuộc chính phủ như cơ quan cảnh sát, cơ quan công an kinh tế và các bộ ngành đều ảnh hưởng đến quản lý thu thuế. Chất lượng và sự hỗ trợ đúng thời điểm của các cơ quan này là điều kiện thành công của cơ quan thuế. Các cơ quan hành pháp còn ảnh hưởng lên quản lý

thu thuế qua yếu tố hiệu quả chi tiêu công. Quản lý tốt chi tiêu NSNN là yếu tố môi trường thuận lợi cho quản lý thu thuế một mặt tác động tích cực lên hành vi tuân thủ của DN, mặt khác tạo điều kiện về cơ sở hạ tầng cho DN và đảm bảo ngân sách cho hoạt động của cơ quan thu thuế.

- Các cơ quan tư pháp là yếu tố ảnh hưởng đến quản lý thu thuế theo nhiều cách khác nhau như thực trạng hệ thống xử lý khiếu nại, tố cáo, truy tố; sự hiện diện của toà án thuế; thời gian giải quyết khiếu nại tố cáo thuế; kiến thức, năng lực và phẩm chất của cán bộ tư pháp; tham nhũng, hối lộ của cán bộ tư pháp; việc sử dụng các khoản nợ thuế thu hồi được từ DN của cơ quan tư pháp.
- *Môi trường kinh tế*: xu hướng kinh tế như tăng trưởng GDP, lãi suất, tỷ giá, thất nghiệp, chi tiêu chính phủ ảnh hưởng đến số thuế thu thực tế. Tính mở của nền kinh tế sẽ ảnh hưởng đến khả năng của cơ quan thuế trong việc giải quyết khối lượng và tính phức tạp của các giao dịch thương mại quốc tế. Tỷ lệ lạm phát có thể ảnh hưởng đến hành vi tuân thủ của DN và các mức ấn định tỷ lệ phạt do nộp chậm thuế. Sự phát triển nhanh chóng của giao dịch kinh doanh sẽ vượt quá khả năng kiểm soát của cơ quan thuế [57, tr.23].
- *Môi trường văn hoá, xã hội*: văn hoá thuế cụ thể là những giá trị, quan điểm về tuân thủ nghĩa vụ thuế được chia sẻ trong cộng đồng dân cư nói chung và cộng đồng DN nói riêng là yếu tố cơ bản tác động đến quản lý thu thuế. Mặt khác, cơ sở hạ tầng xã hội phát triển với trình độ văn hoá dân cư được cải thiện cũng là những cơ hội tốt. Sự hỗ trợ của các cơ quan truyền thông, các tổ chức văn hoá là những điều kiện cần thiết cho sự thành công của quản lý thu thuế.

### **1.3. Kinh nghiệm quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp tại một số nước trên thế giới**

#### **1.3.1. Xu hướng đổi mới quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp tại một số quốc gia**

Cho đến cuối thập kỷ 60, quản lý thu thuế ở hầu hết các quốc gia vẫn theo quan điểm truyền thống: doanh nghiệp là ĐTNT. Mọi cải cách quản lý thu thuế đều

tập trung vào những yếu tố bên trong nội bộ cơ quan thuế nhằm tăng cường năng lực của cơ quan thuế trong hoạt động thu thuế từ DN, đảm bảo nguồn thu NSNN.

Sự đổi mới quản lý thu thuế bắt đầu khi số lượng DN tăng nhanh cùng với nhiều đặc điểm phức tạp vượt quá khả năng quản lý của cơ quan thuế. Cùng với sự nhận thức lại vai trò của DN trong toàn bộ hệ thống quản lý thu thuế, nhiều quốc gia đã thay đổi hệ thống quản lý thu thuế của mình theo cơ chế TKTN. Hệ thống quản lý thuế khá ưu việt này đã được IMF, WB và OECD nhiệt tình ủng hộ và là xu hướng phổ biến toàn thế giới thời điểm những năm 1970. Sự thay đổi này bắt đầu từ các nước thuộc khối OECD, Hoa Kỳ, Nhật Bản, tiếp sau là các quốc gia quá độ Đông Âu và một số nước Mỹ La tinh như Chi Lê, Argentina. Sự thay đổi này cho đến những năm cuối thập kỷ 80 mới được tiến hành ở nhiều nước ở châu Á. Tuy nhiên, những thay đổi trong quản lý thu thuế giai đoạn này cũng mới chỉ bắt đầu ở việc uỷ quyền cho DN chịu trách nhiệm thực hiện việc kê khai và nộp thuế.

Những thay đổi căn bản hơn được thực hiện khi nhiều quốc gia nhận thấy tầm quan trọng đặc biệt của DN trong đóng góp thu NSNN và những giải pháp quản lý thu thuế hiện tại hầu như không đảm bảo được sự đóng góp đầy đủ và bền vững của DN. Giải pháp nào trong quản lý thu thuế để đạt được mục tiêu tuân thủ cao nhất là vấn đề của nhiều quốc gia. Vì vậy, xu hướng đổi mới mạnh mẽ quan điểm quản lý thu thuế đã được nhiều quốc gia công nhận và là cơ sở để đổi mới chiến lược quản lý thu thuế bắt đầu vào cuối những năm 1980. Xu hướng hiện nay ở nhiều nước trên thế giới là tiếp cận quan điểm DN là khách hàng của cơ quan thuế, đây là cơ sở căn bản và là kim chỉ nam cho mọi giải pháp đổi mới quản lý thu thuế.

Theo sát định hướng theo khách hàng, quản lý thu thuế đối với DN ở nhiều quốc gia đã theo đuổi chiến lược quản lý sự tuân thủ nhằm tối đa sự tuân thủ thuế của DN một cách tự nguyện. Đây cũng là một chiến lược thực hiện được luôn cả mục đích mở rộng cơ sở thuế tiềm năng và tăng thu NSNN ở nhiều nước. Sau đây là một số trường hợp đổi mới quản lý thu thuế đối với DN điển hình ở một số quốc gia trên thế giới, có thể sử dụng như những kinh nghiệm đổi mới quản lý thu thuế.

### ***1.3.1.1. Quản lý thu thuế đối với DN ở Australia***

Năm 1994, cơ quan thuế Australia (ATO) mới chỉ xây dựng và thực hiện chiến lược quản lý thu thuế cho các DN lớn, các DN nhỏ và những đối tượng nhận tiền lương và tiền công. Tuy nhiên, bắt đầu từ năm 2002, ATO đã xây dựng và thực thi chiến lược quản lý thu thuế theo cấp độ tuân thủ thuế của khách hàng [77, tr.55]. Thông qua việc tập trung hơn vào các nhóm khách hàng hợp nhất, ATO tập trung vào việc tìm hiểu nhu cầu và hành vi của DN và các nguyên nhân đem đến tình trạng tuân thủ hoặc không tuân thủ luật thuế, từ đó xác định các chiến lược thích hợp nhất cho việc tăng cường tuân thủ luật.

Mô hình tuân thủ là một công cụ để hoạch định chiến lược quản lý thu thuế của ATO. Mô hình chia ĐTNT theo từng nhóm căn cứ mức độ tuân thủ pháp luật thuế, từ đó xác định các phương pháp quản lý, đối xử tương ứng của cơ quan thuế. Mô hình này chỉ sử dụng trong nội bộ, không công bố cho ĐTNT. “Việc chia ĐTNT theo các nhóm là vô cùng quan trọng để cơ quan thuế tìm hiểu hành vi của ĐTNT và có các cách ứng xử khác nhau” [33, tr.23]. Cách ứng xử của cơ quan thuế theo các cấp độ tuân thủ thuế của DN diễn ra ở tất cả các chức năng quản lý thu thuế như hỗ trợ thuế, thanh tra thuế, khởi kiện, hình phạt thuế. Mặt khác, quản lý thu thuế đối với DN ở Australia là quá trình thường xuyên xác định những thay đổi mức độ tuân thủ của một nhóm đối tượng nhằm xây dựng các chiến lược thích ứng với đối tượng. Phân tích xu hướng thay đổi và đánh giá các nhân tố ảnh hưởng làm giảm hoặc tăng mức độ tuân thủ là điểm mạnh của quản lý thu thuế ở quốc gia này.

*Về tuyên truyền và hỗ trợ:* để quản lý ĐTNT theo mức độ tuân thủ, cơ quan thuế đã thực hiện các biện pháp phổ biến các nội dung tuyên truyền ra bên ngoài qua sách, Web, thông tin đại chúng về các cách xử lý, đối xử của cơ quan thuế đối với từng loại ĐTNT. Những nội dung phổ biến bao gồm cưỡng chế nghiêm khắc, thẩm quyền về thuế có thể tin cậy; quản lý công bằng; tuyên truyền chuyên nghiệp. Cơ quan thuế Australia đã sử dụng các hình thức TTHT (tuyên truyền hỗ trợ) cho các nhóm DN có mức độ tuân thủ thuế khác nhau như phát hành ấn phẩm cho các

đối tượng có hành vi tuân thủ khác nhau qua phân biệt màu sắc và nội dung ấn phẩm. Ngoài ra, cơ quan thuế Australia có quan hệ chặt chẽ với các trường học nhằm khuyến khích học sinh đăng ký thuế thu nhập cá nhân trước khi đi làm, điều này góp phần xây dựng văn hoá thuế cho người dân ngay trong môi trường học đường. Điểm khác biệt lớn nhất của quản lý thu thuế ở Australia là tăng cường hỗ trợ phát triển mạnh mẽ các đại lý thuế nhằm tạo điều kiện cho các DN. Đại lý thuế được cấp giấy phép bởi một tổ chức độc lập là Hiệp hội quản lý các đại lý thuế, cơ quan này phải đăng ký với cơ quan thuế để được cấp mã số thuế dành cho đại lý thuế. Hiện nay, các đại lý thuế đã chuẩn bị tờ khai thuế cho khoảng 70% ĐTNT [33, tr.10]. Vì vậy, phần lớn các hoạt động hỗ trợ tuân thủ của cơ quan thuế là dành cho đại lý thuế như là thiết lập trang Web của cơ quan thuế dành cho đại lý thuế để các đại lý thuế truy cập vào các thông tin cập nhật về khách hàng tại cơ quan thuế; hay các chương trình trả dịch vụ điện thoại; các công cụ tự tra cứu; hay các chương trình thuyết trình trực tiếp về các vấn đề kỹ thuật thuế; các thông báo điện tử; trợ giúp người làm thuế chuyên nghiệp. Các sản phẩm hỗ trợ của cơ quan thuế liên tục được nâng cao trên cơ sở ý kiến phản hồi từ các đại lý thuế. Cơ quan thuế cũng được phép thanh tra các đại lý thuế làm sai quy định. Vì thế, đại lý thuế đóng vai trò quan trọng trong việc đảm bảo các tờ khai thuế của DN chính xác và nộp đúng hạn.

*Về thanh tra và cưỡng chế:* Các hình thức thanh tra thuế linh hoạt tùy theo hành vi tuân thủ như xem xét lại lịch sử thuế, lịch sử tuân thủ, lịch sử kinh doanh của DN khi tiến hành thanh tra. ATO cũng tạo điều kiện cho DN tự tiết lộ một cách tự giác để giảm số phạt thuế trước khi biện pháp thanh tra được thực hiện. Các giải pháp cưỡng chế thu nợ được dựa trên hai tiêu chí là theo mức nợ thuế và theo mức độ chấp hành nghĩa vụ thuế. Cơ quan thuế liên hệ với DN để tìm hiểu nguyên do, đánh giá lịch sử tuân thủ của DN và hoàn cảnh cụ thể trước khi thực hiện các biện pháp cưỡng chế, liên hệ với DN để giải thích quan điểm của cơ quan thuế và gia hạn thời hạn nộp thuế. Cơ quan thuế có quyền ấn định thuế đối với DN kê khai sai nhưng rất ít sử dụng, mọi nỗ lực đều tập trung vào khuyến khích DN kê khai một cách trung thực. Một trong những hình thức đặc biệt mà cơ quan thuế sử dụng là



thiết kế cơ cấu thu nộp thuế khuyến khích DN kê khai số thuế lớn hơn số thuế thực phải nộp để sau đó lại thực hiện cơ chế hoàn thuế. Vì vậy mà ở Australia, có đến 83% ĐTNT được hoàn thuế [33, tr.32].

### ***1.3.1.2. Quản lý thu thuế đối với DN ở Hoa Kỳ***

Năm 1998, cơ quan thu nội địa Hoa Kỳ (IRS) theo đuổi chiến lược cải thiện mức độ tuân thủ của DN tập trung vào những phân đoạn thị trường đặc biệt, ban đầu là phân đoạn thị trường theo ngành SXKD như công nghiệp (xây dựng, giải trí.v..), kinh doanh bất động sản, sau đó phân đoạn thị trường theo nhu cầu và các thách thức về thuế [77, tr.18].

Đến năm 2000, IRS thực hiện chiến lược quản lý thu thuế đối với các DN lớn, DN nhỏ, những đối tượng làm công và các DN thuộc đối tượng miễn giảm thuế. Đặc biệt, IRS rất chú ý đến chiến lược quản lý đối với các DN nhỏ. Ví dụ, với chiến lược quản lý tờ khai thuế, IRS có cơ chế đơn giản hoá như cho phép DN nhỏ có giao dịch thuế đơn giản được kê khai thuế qua điện thoại. IRS cũng đã cơ cấu lại quản lý thuế liên bang và bang theo khách hàng để phục vụ những đối tượng DN này. Những sự phân đoạn chiến lược này đã cải thiện tỷ lệ tuân thủ tự nguyện do khách hàng thoả mãn rất cao đối với những hành động của cơ quan thuế.

Đối với thanh tra thuế, IRS sử dụng phương pháp hoàn toàn khác với các quốc gia khác trong việc lựa chọn DN thanh tra đó là dựa trên những thông tin mà ĐTNT khai trong bản khai thuế. IRS xác định sự sai lệch trong kê khai của một DN nộp thuế so với mức sai số trung bình của một nhóm ĐTNT được lấy làm mẫu và từ đó thiết kế chỉ số DIF (discriminant index function) để xác định bản kê khai thuế cần được thanh tra. Với hệ số DIF càng cao thì khả năng bị thanh tra càng lớn và ngược lại. Tuy nhiên IRS không tiết lộ cấu thành của hệ số DIF.

Tuy nhiên sự không phân biệt rõ ràng giữa các nhóm khách hàng lớn, trung bình và nhỏ làm cho việc thực thi chiến lược gặp nhiều khó khăn và tăng sự rủi ro trong quản lý thu thuế đối với DN ở quốc gia này

### ***1.3.1.3. Quản lý thu thuế đối với DN ở Hà Lan***

Từ năm 1987, do thiếu khả năng trong phản ứng với sự thay đổi của môi trường như sự thay đổi nhu cầu khách hàng, do lo sợ những ảnh hưởng tăng lên của trốn thuế và do các hành vi quan liêu hành chính, quản lý thu thuế đối với DN ở Hà Lan đã chuyển đổi theo định hướng khách hàng [77, tr.20].

Theo đó, các hoạt động của cơ quan thuế địa phương tập trung vào những nhóm khách hàng khác nhau. Quản lý thu thuế ở địa phương ở cấp tổ chức được chuyên môn hoá theo các chức năng quản lý thu thuế, sau đó ở cấp bộ phận lại được chuyên môn hoá theo tiêu chí khách hàng, các hoạt động chức năng được chuyên môn hoá để phục vụ các nhóm khách hàng tùy theo đặc điểm riêng của họ, ví dụ hoạt động dịch vụ hỗ trợ phân nhóm theo quy mô DN hình thành dịch vụ phục vụ các DN nhỏ. Từng DN được coi là những thực thể riêng biệt cho mục đích phân tích rủi ro và mục tiêu của các hoạt động dịch vụ khách hàng.

Tuy nhiên một số hạn chế có thể thấy ở các dịch vụ phục vụ các nhóm khách hàng của cơ quan thuế địa phương ở Hà Lan. Thứ nhất là tính phi hiệu quả của các dịch vụ hỗ trợ của cơ quan thuế địa phương bởi vì mỗi nhóm khách hàng tự mình lựa chọn các dịch vụ hỗ trợ cho chính họ. Thứ hai là thiếu sự hợp tác giữa các bộ phận phục vụ các nhóm khách hàng khác nhau do sự di chuyển tất yếu của các nhóm khách này giữa các bộ phận. Thứ ba là tình trạng hạn chế các hoạt động hỗ trợ theo chức năng của Trung ương cho địa phương như công nghệ thông tin, trung tâm đào tạo; thông tin tài chính. Đây là vấn đề mà cơ quan thuế Hà Lan đang tìm những giải pháp để khắc phục.

#### ***1.3.1.4. Quản lý thu thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp ở Anh***

Năm 1996, Cơ quan thu nội địa Anh đã đưa vào áp dụng cơ chế TKTN. Doanh nghiệp có quyền lựa chọn: tự kê khai, tính thuế, hoặc chỉ kê khai các thông tin liên quan (doanh thu, chi phí...) và cơ quan thuế tính số thuế phải nộp [31, tr.5].

Hoạt động TTHT đóng vai trò quan trọng hàng đầu trong các nỗ lực để đảm bảo sự thành công của TKTN. Các chính sách TTHT luôn coi trọng tính khách hàng của DN. Cơ quan thuế Anh đã tiến hành nhiều hình thức dịch vụ hỗ trợ phong phú.

Các chính sách TTHT cũng quy định nếu DN kê khai và nộp thuế không đúng qui định và DN chứng minh được lỗi này là do cán bộ thuế hướng dẫn sai thì DN không bị phạt nhưng phải nộp đủ số thuế còn thiếu, đồng thời cơ quan thuế sẽ tính trả lại tiền lãi cho DN nếu việc tư vấn làm ảnh hưởng đến thu nhập của DN. Để tránh sai sót trong hướng dẫn kê khai, bộ phận dịch vụ hỗ trợ có một đội xử lý khiếu nại. Cơ quan thuế thường xuyên có các tổ kiểm tra chất lượng của các cuộc tư vấn thông qua đối chiếu với chính sách hoặc phỏng vấn trực tiếp những người đã được tư vấn qua điện thoại để biết được chất lượng các câu trả lời của cán bộ thuế. Cơ quan thuế cũng đã xây dựng hệ thống tiêu chí để đánh giá kết quả thực hiện. Ví dụ, theo yêu cầu của cơ quan thu nội địa thì 80% số văn thư được gửi tới phải được giải quyết trong 15 ngày hoặc 85% số người đến đề nghị tư vấn chỉ phải chờ trong vòng 30 phút, 90% các cuộc điện thoại cần được trả lời sau 20 giây [31, tr.8]. TTHT là nhiệm vụ cơ bản của cơ quan thuế nên số cán bộ làm công tác này là rất lớn, chiếm 28% số cán bộ toàn ngành thuế và bằng 55% cán bộ các Cục thuế và Chi cục thuế.

Trong quản lý kê khai thuế, cơ quan thuế tiến hành nghiên cứu hành vi của từng loại DN từ đó để hiểu được nguyên nhân vì sao các đối tượng này không nộp tờ khai đúng hạn. Trường hợp DN tự phát hiện lỗi thì được kê khai điều chỉnh trong 12 tháng và nộp tiếp tiền thuế còn thiếu, bao gồm cả tiền lãi tính theo lãi suất ngân hàng thương mại kể từ ngày hết thời hạn nộp tờ khai. DN phải có trách nhiệm lưu giữ chứng từ để chứng minh số thuế đã kê khai, lưu giữ trong thời hạn 5 năm với mức phạt là 3.000 bảng nếu không lưu giữ sổ sách, chứng từ [31, tr.20].

Đối với hoạt động thanh kiểm tra, cơ quan thuế nâng cao hiệu quả chấp hành nghĩa vụ thuế thông qua việc áp dụng các phương pháp phân tích rủi ro tinh vi hơn; tăng cường việc thu thập thông tin ở cả cấp độ quốc gia và quốc tế; áp dụng các biện pháp phạt và ấn định thuế để bảo đảm việc nộp tờ khai đúng hạn; và áp dụng các phương pháp khác nhau để chọn lựa các tờ khai để thanh tra kiểm tra. Việc lựa chọn số lượng DN để thanh tra tuân theo nguyên tắc: 40% là khối lượng công việc thanh tra từ cơ quan thuế trung ương chỉ đạo xuống bên dưới thực hiện; 10% đối

tượng là lựa chọn ngẫu nhiên; 50% đối tượng là kế hoạch xây dựng của phòng thanh tra (cục) và chi cục [31, tr.16]. Cơ quan Thuế đã mở rộng phạm vi và mức độ của việc kiểm tra chéo thông tin do DN kê khai với thông tin của bên thứ ba, ví dụ như thông tin về lãi suất do ngân hàng trả. Trong thời gian thanh tra nếu DN thấy thanh tra kéo dài hoặc gây phiền hà cho DN thì có quyền đề nghị Ủy ban giải quyết khiếu nại xem xét dừng cuộc thanh tra. Về bộ máy thanh kiểm tra, tại các Cục thuế vùng và các chi cục thuế đều có phòng thanh tra đối tượng lớn và rất lớn, phòng thanh tra đối tượng vừa và nhỏ.

Về cường chế thu nợ và hình phạt về thuế, cơ quan thuế xây dựng chiến lược và chính sách để định hướng cho hoạt động này. Chiến lược và chính sách cường chế dựa trên cơ sở mức độ tuân thủ thuế và độ rủi ro về thuế của DN. Ví dụ các chính sách khác nhau cho các nhóm đối tượng khác nhau như đối tượng chỉ chậm nộp tờ khai nhưng nghĩa vụ thuế năm trước trên 10.000 bảng sẽ phải ưu tiên thu vì được coi là có rủi ro cao; các trường hợp vừa chậm nộp tờ khai, vừa nợ thuế, trường hợp này nếu số nợ thuế cao hơn 1.000 bảng có thể sử dụng biện pháp tịch biên; nếu số tiền nợ nhỏ hơn 100 bảng, có thể tự động bỏ ra khỏi hệ thống thu nợ vì chi phí thu lớn so với số nợ; nếu nợ thuế với số tiền trên 100.000 bảng thì đưa vào diện ưu tiên thu nợ [31, tr.25]. Mục tiêu của cơ quan thuế là thông qua các hoạt động thu nợ để cho phép DN nộp khoản nợ và tránh việc khởi kiện hay qua các thủ tục tố tụng. Do vậy, cơ quan thuế cho phép DN có những thoả thuận trả dần các khoản nợ thuế

### ***1.3.1.5. Quản lý thu thuế đối với DN ở Singapore***

Quản lý thu thuế ở Singapore có mục đích trở thành cơ quan quản lý thu thuế hàng đầu thế giới thông qua chiến lược quản lý tối đa hoá sự tuân thủ tự nguyện của ĐTNT. Vì vậy, mọi đặc điểm và yêu cầu của DN là cơ sở cho những phản ứng của cơ quan quản lý thu nội địa Singapore (IRAS)

Trên cơ sở thừa nhận sự khác nhau về mức độ, hành vi tuân thủ, nhu cầu và mong muốn giữa các ĐTNT khác nhau, quản lý thu thuế đối với DN ở Singapore đã căn cứ vào lịch sử tuân thủ (hồ sơ các hành vi kê khai, nộp thuế trong một thời gian)

và đặc điểm của từng nhóm đối tượng để chia DN thành các nhóm theo mức độ tuân thủ đồng thời sử dụng các chiến lược thích hợp đối với từng nhóm.

Nhóm A là nhóm tuân thủ tốt, có ý thức tuân thủ cao, thường xuyên nộp tờ khai và nộp thuế đúng hạn. Chiến lược đối với nhóm A là tập trung vào cung cấp các dịch vụ hoàn hảo, chất lượng tốt, tạo điều kiện cho DN kê khai và nộp thuế nhanh chóng, dễ dàng, tiết kiệm chi phí và mang lại những “lợi nhuận tuân thủ”. Đồng thời bất kỳ một lời phàn nàn nào của ĐTNT này đều chắc chắn được coi trọng và giải quyết. Bên cạnh đó, các công cụ xử phạt cưỡng chế rất linh hoạt đối với nhóm đối tượng này ví dụ “ĐTNT nhóm A nếu quá hạn nộp thuế sau 30 ngày mới bị nhắc nhở, nếu sau khi nhận thư nhắc nộp, nộp thuế ngay thì các khoản tiền phạt có thể được xóa bỏ” [32, tr.7].

Nhóm B là nhóm có quá khứ tuân thủ tốt, tuy nhiên ĐTNT này thỉnh thoảng không tuân thủ nhưng không cố tình trốn thuế. Sự không tuân thủ này có thể xuất phát từ những nguyên nhân như sự thay đổi phức tạp của chính sách thuế, sự thiếu hiểu biết của ĐTNT. Chiến lược của cơ quan thuế Singapore đối với đối tượng nhóm B là chuyển dần các ĐTNT thuộc nhóm này sang nhóm A [32, tr.8]. Chiến lược quản lý thu thuế từ đó tập trung vào giáo dục, khuyến khích, nhắc nhở DN thực hiện hành vi kê khai thuế, nộp thuế đúng hạn; cung cấp các dịch vụ hỗ trợ cần thiết để DN tiếp cận tốt các chính sách thuế và sử dụng các hình thức cưỡng chế từ nhẹ nhàng đến nghiêm khắc.

Nhóm C là nhóm có ý thức tuân thủ kém, bao gồm những ĐTNT cố tình không kê khai, không nộp thuế, nợ thuế rất khó thu hay cố tình kê khai và nộp thuế muộn. Chiến lược chủ yếu sử dụng đối với nhóm C là chiến lược cưỡng chế nhanh, mạnh nhằm đảm bảo thu nợ lớn nhất.

Trong các giải pháp chiến lược quản lý thu thuế, IRAS chú ý nhất tới các giải pháp hỗ trợ DN. Các dịch vụ hoàn hảo được cung cấp dựa trên điều tra lấy ý kiến, gặp gỡ tiếp xúc trực tiếp với khách hàng. “IRAS đặt ra những chiến lược lắng nghe và học hỏi khác nhau để nắm được những sở thích, nhu cầu của từng nhóm ĐTNT nhằm phát triển các sản phẩm và dịch vụ” [32, tr.9]. IRAS phát triển một đội ngũ

nhân viên có năng lực, kỹ năng để có những dịch vụ có chất lượng cao. Công nghệ thông tin hoá các dịch vụ hỗ trợ phát triển mạnh mẽ của IRAS cũng là một trong những yếu tố làm nên thành công trong nâng cao dịch vụ khách hàng và tính tuân thủ mà IRAS theo đuổi.

Bên cạnh các nước phát triển, một số nước đang phát triển cũng bắt đầu đổi mới hệ thống quản lý thu thuế của mình theo định hướng khách hàng vào cuối thập kỷ 90. Tính không đồng nhất của các DN ở các nước đang phát triển tạo ra sức ép lớn đối với quản lý thu thuế ở các quốc gia này và là lý do cho sự thay đổi quản lý thu thuế theo định hướng khách hàng.

#### ***1.3.1.6. Quản lý thu thuế đối với DN ở Trung Quốc***

Quan điểm chính trong quản lý thu thuế ở Trung Quốc là “ĐTNT là trung tâm” và “tất cả cán bộ thuế đều phục vụ ĐTNT”. Cơ quan thuế Trung Quốc đã chuyển từ phương thức “tập trung chủ yếu vào thu thuế” sang “tập trung chủ yếu vào dịch vụ” [32, tr.12].

Dịch vụ cơ quan thuế cung cấp cho DN nằm ở tất cả các khâu từ khâu trước khi nộp thuế đến khâu nộp thuế cho đến khâu sau nộp thuế. Đối với khâu trước nộp thuế, các dịch vụ tập trung cung cấp thông tin và hướng dẫn cho DN. Ở khâu nộp thuế, cơ quan thuế tạo mọi điều kiện cho DN nộp thuế nhanh chóng thuận tiện. Các dịch vụ sau nộp thuế cung cấp các kênh thông tin cho DN có thể theo dõi, khiếu nại hoặc đòi hoàn trả, bồi thường các khoản chi phí một cách nhanh chóng và thuận tiện. Để đảm bảo thông tin cho DN ở tất cả các khâu trên, các dịch vụ cơ quan thuế Trung Quốc cung cấp hiện nay như dịch vụ tư vấn, dịch vụ thuế, dịch vụ thông tin, dịch vụ hỗ trợ về thuế.

Cơ quan thuế Trung Quốc đã đảm bảo những dịch vụ chuẩn hoá thông qua xây dựng các điều kiện cần thiết như khảo sát đánh giá của DN; đổi mới cơ cấu tổ chức hướng tới dịch vụ; nâng cao năng lực của cán bộ thuế; xây dựng cơ chế phối hợp giữa các bộ phận của cơ quan thuế; xây dựng hệ thống đánh giá chất lượng công việc...

#### ***1.3.1.7. Quản lý thu thuế đối với DN ở Hàn Quốc***

Điểm nổi bật của quản lý thu thuế đối với DN ở Hàn Quốc là các dịch vụ bảo vệ quyền lợi của DN và dịch vụ hỗ trợ tư vấn thuế tiện lợi, chất lượng cao.

Dịch vụ bảo vệ quyền lợi của DN là một chương trình mục tiêu của cơ quan thuế được tổ chức thông qua một hệ thống tương đối độc lập với cơ quan thuế. Mục tiêu của chương trình này là “đảm bảo các vướng mắc, khó khăn về thuế mà DN đang phải gánh chịu mặc dù chưa được giải quyết một cách thông thường vẫn được xem xét, giải quyết một cách nhanh chóng và công bằng theo quan điểm của người nộp thuế” [32, tr.18]. Với quan điểm người làm dịch vụ cần cố gắng giải quyết các vấn đề thuế như chính mình là người nộp thuế, dịch vụ này có ích đối với DN không hiểu rõ luật thuế và không đủ khả năng chi trả cho các dịch vụ tư vấn thuế. Những người bảo vệ quyền lợi của DN được đề cử từ các cục thuế và chi cục thuế địa phương, họ có nhiệm vụ thực hiện dịch vụ này một cách độc lập và công bằng.

Các dịch vụ hỗ trợ và tư vấn thuế của Hàn Quốc có hai điểm nổi bật là dịch vụ hỗ trợ thuế tại nhà (cơ sở) và trung tâm tư vấn thuế qua mạng viễn thông [32, tr. 18-19]. Thứ nhất, dịch vụ hỗ trợ thuế tại nhà cho phép DN có thể xử lý các vấn đề về thuế tại cơ sở thông qua hầu hết các dịch vụ được cung cấp qua mạng điện tử. Thứ hai, xây dựng một trung tâm tư vấn thuế tập trung qua mạng lưới viễn thông (nhận và trả lời câu hỏi qua e-Mail trong vòng 48 tiếng) cho phép cung cấp nhiều hơn các dịch vụ tư vấn có hiệu quả, chuyên nghiệp và tập hợp về một đầu mối các hoạt động tư vấn đang tồn tại độc lập tại các văn phòng trung ương và các văn phòng cục thuế vùng và địa phương.

Những dịch vụ nói trên của cơ quan thuế Hàn Quốc đã mang lại sự tin tưởng làm tăng tỷ lệ tuân thủ thuế tự nguyện tại Hàn Quốc

### **1.3.2. Những kinh nghiệm rút ra cho quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp**

#### *a) Sự thay đổi quan điểm về vị trí của DN trong toàn bộ hệ thống thuế*

Sự thay đổi quan điểm về vị trí của DN trong toàn bộ hệ thống thuế từ vị trí là ĐTNNT sang vị trí khách hàng là một tất yếu đối với quản lý thu thuế nhằm đảm bảo sự tuân thủ tự nguyện cao nhất của DN. Sự thay đổi này phù hợp với xu thế

hiện nay ở rất nhiều quốc gia và phù hợp với sự chuyển đổi mô hình quản lý nhà nước từ nhà nước quản lý sang nhà nước phục vụ. Đặc biệt, sự thay đổi này là phù hợp với những thành phố lớn nơi có số lượng DN rất lớn, đặc điểm các DN phức tạp. Một cơ chế khuyến khích tối đa sự tuân thủ tự nguyện sẽ đảm bảo số thu NSNN và giảm gánh nặng cho cơ quan quản lý thu thuế.

*b) Quản lý thu thuế dựa trên sự phân đoạn DN theo mức độ tuân thủ thuế*

Kinh nghiệm các quốc gia cho thấy, mức độ tuân thủ của DN khá đa dạng, vì vậy, xây dựng chiến lược quản lý thu thuế khác nhau xuất phát từ nghiên cứu các nhóm DN có sự tuân thủ khác nhau là một cơ chế quản lý nhằm phát hiện và khuyến khích sự tuân thủ thuế một cách tự nguyện và đầy đủ. Những chiến lược quản lý dựa trên sự phân đoạn ĐTNT theo mức độ tuân thủ được thực thi thành công ở nhiều quốc gia như Australia, Hà Lan, Niudilân, Singapore hay Malaysia.

Quản lý theo mức độ tuân thủ là cách thức nhằm tạo ra sự công bằng cao nhất đối với các DN và cũng là phương pháp quản lý rủi ro của cơ quan thuế. Tuy nhiên, sự tuân thủ thuế được đánh giá dựa trên một số tiêu chí khác nhau ở các quốc gia khác nhau. Ví dụ, cơ quan thuế Úc hay Singapore điều tra hành vi tuân thủ thuế và từ đó xác định các nhóm ĐTNT có mức độ tuân thủ khác nhau; cơ quan thuế Anh nghiên cứu lịch sử tuân thủ thuế của DN để xác định mức độ tuân thủ thuế; một số cơ quan thuế khác thì xác định mức độ tuân thủ dựa trên phân tích tình hình nợ thuế hiện tại của DN như ở Canada hay Hà Lan.

*c) Quản lý thu thuế dựa trên sự phân đoạn theo đặc điểm quy mô DN*

Cùng với sự phân biệt mức độ tuân thủ để có những chiến lược quản lý một cách tổng thể, quản lý thu thuế đối với DN ở những địa bàn có số lượng DN lớn cần phân tích những đặc điểm của DN để phân đoạn thị trường đó là cơ sở để xác định chiến lược cho từng phân đoạn. Sự phân đoạn được nhiều quốc gia sử dụng nhất là sự phân đoạn theo quy mô DN. Chiến lược đối với các DN quy mô lớn, chiến lược với các DN quy mô nhỏ dựa trên đặc điểm tuân thủ của từng nhóm là chiến lược cấp ngành được nhiều quốc gia sử dụng như ở Australia, Hoa Kỳ, Singapore...



*d) Tăng cường xây dựng và thực thi hoạt động nghiên cứu dự báo hành vi tuân thủ thuế và tìm hiểu nhu cầu của DN*

Đây là hoạt động cung cấp cơ sở thông tin cho sự phân đoạn thị trường và quản lý sự tuân thủ của DN. Ngoài ra, hoạt động nghiên cứu nhu cầu của DN nhằm hướng tới mục tiêu quản lý tốt mối quan hệ với ĐTNT ở nhiều quốc gia. Các hoạt động điều tra khảo sát hành vi và nhu cầu của DN hàng năm là kênh thông tin quan trọng. Ngoài ra những kênh thông tin khác (gặp gỡ tiếp xúc với khách hàng, với các đại lý thuế; tổ chức các cuộc đối thoại để lấy ý kiến của các nhóm DN trọng điểm, hay ý kiến của các đại lý thuế; theo dõi phản ứng của dân chúng từ các phương tiện truyền thông; tổ chức nhận phiếu góp ý qua các hòm thư/ điện thoại...) cũng được thiết lập chủ yếu là tìm hiểu nhu cầu, sự thoả mãn, sự phàn nàn của DN và đánh giá độ tin cậy của DN đối với cơ quan thuế.

Thông tin từ hoạt động nghiên cứu và dự báo là cơ sở để quản lý sự thoả mãn và sự phàn nàn của DN. Xây dựng hệ thống quản lý sự thoả mãn và sự phàn nàn, đảm bảo ý kiến của DN được cơ quan thuế ghi nhận và xử lý được chú trọng ở nhiều quốc gia. Mặt khác, thông tin phản hồi về nhu cầu và sự phàn nàn của khách hàng cũng là cơ sở để cơ quan thuế đánh giá và cải tiến các sản phẩm và dịch vụ tốt hơn. Hiệu lực, hiệu suất của các dịch vụ cung cấp cùng với sự thoả mãn của khách hàng về dịch vụ là những chỉ số quan trọng để cải tiến các dịch vụ của cơ quan thuế.

*e) Đa dạng hoá dịch vụ hỗ trợ DN, cung cấp thông tin thuận tiện, nhanh chóng và kịp thời*

Mục tiêu chung ở hầu hết các quốc gia là dịch vụ hỗ trợ phải đảm bảo cung cấp thông tin tốt nhất cho DN, tối thiểu hoá chi phí tiếp cận thông tin và thúc đẩy tính tuân thủ tự nguyện của DN đồng thời tăng hiệu quả dịch vụ hỗ trợ DN.

Các dịch vụ hỗ trợ ngày càng đa dạng về hình thức, về nội dung, về thời gian, về địa điểm. Tuy nhiên, sự đa dạng này phụ thuộc vào sự phát triển của CNTT ngành thuế ở các quốc gia khác nhau. Theo xu hướng hiện nay, các dịch vụ hỗ trợ của cơ quan thuế áp dụng mạnh mẽ CNTT vào thực hiện đăng ký thuế, kê khai, nộp thuế, nhận thông báo thuế qua mạng điện tử; khai thác thông tin, hỏi đáp các vướng mắc qua điện thoại. Mặt khác, các dịch vụ của cơ quan thuế được cung

cấp nhanh chóng, kịp thời, thuận tiện nhất cho DN. DN được tiếp xúc dễ dàng với cơ quan thuế qua cơ chế “một cửa” nhằm tối thiểu hoá thời gian chờ đợi. Đây là những tính chất hiện có của dịch vụ ở một cơ quan thuế hiện đại.

*f) Cơ quan thuế tạo điều kiện cho sự phát triển tất yếu của các đại lý thuế nói chung và các tổ chức làm dịch vụ tư vấn thuế nói riêng*

Đây là bài học quan trọng trong quản lý thu thuế đối với DN ở hầu hết các quốc gia. Sự hỗ trợ DN qua các đại lý thuế đảm bảo tính chính xác, kịp thời và đầy đủ của các bản kê khai thuế. Sự phát triển của đại lý thuế ở nhiều quốc gia cho thấy đại lý thuế là một đối tác không thể thay thế của DN và của cơ quan thuế. Đại lý thuế khắc phục tình trạng thiếu hiểu biết thông tin về thuế của DN, giúp DN đỡ tốn thời gian hoàn thành các thủ tục về thuế kể cả trong khiếu nại về thuế. Đại lý thuế giúp giảm tải gánh nặng hỗ trợ DN của cơ quan thuế, đặc biệt ở các nước đang phát triển khi nguồn nhân lực cho dịch vụ hỗ trợ còn mỏng về chất lượng và số lượng. Hiện nay, một trong những bài học từ phát triển đại lý thuế đó là sự công nhận hoạt động tư vấn của đại lý thuế như là một trong những ngành nghề dịch vụ quan trọng của xã hội. Vì vậy, bên cạnh dịch vụ cho DN, cơ quan thuế cần phát triển các dịch vụ hỗ trợ trực tiếp các đại lý thuế như thiết lập cổng đại lý thuế trên mạng thông tin ngành thuế, tạo điều kiện cho các đại lý thuế tiếp cận thông tin về DN; sử dụng các công cụ thúc đẩy đại lý thuế hoạt động minh bạch vì mục tiêu công bằng về thuế.

*g) Phát triển thanh tra thuế theo phương pháp phân tích rủi ro về thuế*

Phân tích rủi ro về thuế để xác định đối tượng thanh tra thuế là phương pháp sử dụng ở nhiều quốc gia và đã làm tăng đáng kể số thuế nộp vào NSNN. Những DN có ý thức tuân thủ yếu, lịch sử tuân thủ thuế có vấn đề, có số nợ thuế lớn, nợ thuế thường xuyên khó thu là những đối tượng được xác định có độ rủi ro cao. Đây là cách xác định đối tượng thanh tra thuế thường thấy ở nhiều quốc gia.

Tuy nhiên, ở một số nước đang phát triển, phương pháp xác định đối tượng thanh tra thuế theo cách là những DN có số thu lớn, đóng góp đáng kể cho NSNN là những đối tượng đầu tiên bị lựa chọn để thanh tra. Phương pháp này không đảm

bảo được mục tiêu công bằng trong thanh tra thuế và triệt tiêu động lực tuân thủ tích cực của những DN lớn.

*h) Đảm bảo quyền lợi của DN trong hoạt động khiếu nại tố cáo về thuế*

Đây là bài học rất quan trọng từ các quốc gia phát triển. Cơ quan thuế xây dựng cơ chế khuyến khích DN khiếu nại các vấn đề về thuế mà họ cho rằng cơ quan thuế đã xử lý không đúng pháp luật. Thậm chí, cơ quan thuế còn thúc đẩy các DN tố cáo DN khác vi phạm luật thuế.

Tuy nhiên, kinh nghiệm cho thấy, bước đầu tiên mà cơ quan thuế có thể đảm bảo tốt quyền lợi của khách hàng đó là cần phải xây dựng một hệ thống quản lý sự phàn nàn của khách hàng. Khi khách hàng không thoả mãn với những vấn đề được giải quyết từ hệ thống quản lý sự phàn nàn này, họ sẽ tìm kiếm các dịch vụ xử lý khiếu nại và tố cáo của cơ quan thuế. Mặt khác, kinh nghiệm cho thấy muốn đảm bảo tốt lợi ích của khách hàng, hoạt động quản lý sự phàn nàn cũng như xử lý khiếu nại, tố cáo về thuế cần được tổ chức có tính chuyên môn hoá do một bộ phận có tính chất độc lập tương đối trong cơ quan thuế đảm nhiệm. Một số cơ quan thuế trên thế giới đã đạt được sự thoả mãn cao của DN khi tổ chức ra các Ủy ban bảo vệ người nộp thuế hay Ủy ban quản lý sự phàn nàn của DN.

*i) Đổi mới cơ cấu bộ máy quản lý thu thuế để thực thi chiến lược quản lý sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp*

Từ kinh nghiệm của các quốc gia, quản lý thu thuế đối với DN dựa hoàn toàn vào cơ cấu bộ máy quản lý thu thuế theo chức năng mà không có sự phân biệt giữa các nhóm DN khác nhau dẫn đến việc đối xử đồng nhất và không hiệu quả với các nhóm khách hàng khác nhau. Những cơ quan thuế tổ chức đơn thuần theo cơ cấu chức năng sớm nhận thấy rằng trong cơ cấu này, các ĐTNT khác nhau có xu hướng được đối xử bằng cơ chế như nhau sẽ kém hiệu quả trong việc thúc đẩy sự tuân thủ thuế một cách tích cực. Mặt khác, tổ chức theo chức năng gây nhiều phiền nhiễu cho ĐTNT do phải tiếp xúc với nhiều đầu mối thực hiện các thủ tục thuế khác nhau.

Một trong những kinh nghiệm ở các quốc gia hiện nay là kết hợp cơ cấu chức năng với cơ cấu theo khách hàng, có thể tổ chức bộ phận theo mức độ tuân

thủ, tổ chức bộ phận theo đặc điểm của DN như theo quy mô, theo khu vực, theo ngành nghề, theo thời gian hoạt động. Cơ cấu này đáp ứng được sự khác nhau về hành vi tuân thủ, về đặc điểm hoạt động, về nhu cầu và về mong muốn của DN. Đây là tiền đề cơ bản nhất để khuyến khích sự tuân thủ của DN.

### **Kết luận chương 1**

Quản lý thu thuế của nhà nước đối với DN là một quá trình thực hiện các chức năng quản lý thu thuế đảm bảo sự tuân thủ tự nguyện, đầy đủ và kịp thời của DN theo đúng mục đích của luật. Cơ sở cho hoạt động quản lý thu thuế là cần phải hiểu rõ sự tuân thủ thuế của DN, tại sao họ tuân thủ hay không tuân thủ, sự tuân thủ thuế chịu tác động của những yếu tố cơ bản nào. Trên cơ sở tuân thủ thuế của DN theo các cấp độ khác nhau và với quan điểm DN là khách hàng, quản lý thu thuế cần thực hiện các chiến lược phân biệt cho các nhóm khách hàng khác nhau về mức độ tuân thủ với mục tiêu tăng cường sự tuân thủ thuế của DN. Các chiến lược này là định hướng quan trọng cho các hoạt động của quản lý thu thuế. Tuy nhiên, sự thành công của quản lý thu thuế theo mức độ tuân thủ thuế của DN phụ thuộc vào nhiều yếu tố ảnh hưởng. Tăng cường những ảnh hưởng tích cực của các yếu tố nội bộ cơ quan thuế cũng như các yếu tố môi trường là điều kiện để đạt được mục tiêu quản lý thu thuế.

Những kinh nghiệm của các nước trên thế giới cho thấy sự thay đổi tất yếu và thành công từ quản lý thu thuế truyền thống sang quản lý thu thuế hiện đại hướng về khách hàng-DN nộp thuế. Sự thay đổi này được thể hiện từ các chiến lược quản lý thu thuế hướng về khách hàng, đến các hoạt động tác nghiệp của quản lý thu thuế và những điều kiện để thực thi chiến lược như thay đổi cơ cấu bộ máy, quản lý nội bộ, quản lý tài chính, quản lý thông tin của bản thân cơ quan thu thuế.

## CHƯƠNG 2

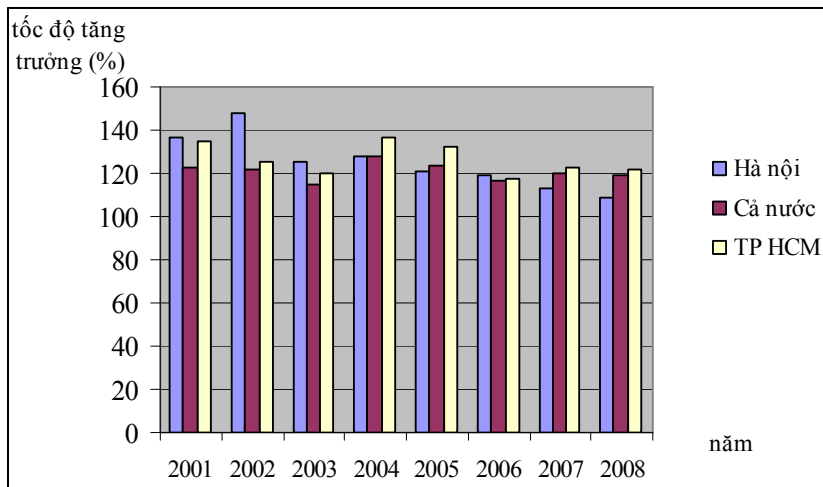
### THỰC TRẠNG QUẢN LÝ THU THUẾ CỦA NHÀ NƯỚC NHẪM TĂNG CƯỜNG SỰ TUÂN THỦ THUẾ CỦA DOANH NGHIỆP TRÊN ĐỊA BÀN HÀ NỘI

#### 2.1. Đánh giá sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội

##### 2.1.1. Tổng quan về doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội giai đoạn 2000-2008

###### 2.1.1.1. Về số lượng

Tính đến 31/12/2008, ước tính theo số liệu của Tổng Cục Thống Kê, số DN trên địa bàn Hà Nội chiếm khoảng 17,3% tổng số DN trên cả nước [25], [26], [27], [28], [29]. Có thể thấy rằng, số lượng DN tăng trưởng với tốc độ khá cao trong những năm gần đây với tốc độ tăng trung bình là gần 30%/năm (như năm 2002 tăng so với 2001 gần 50%). Trong giai đoạn 2000-2008, tốc độ tăng trưởng này lớn gấp 1,5 lần so với tốc độ tăng trưởng trung bình của cả nước (20%) và lớn hơn tốc độ tăng trưởng trên địa bàn thành phố Hồ Chí Minh (27%) [25], [26], [27], [28], [29].



**Hình 2. 1: Tốc độ tăng trưởng về số lượng doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội 2001-2008**

*Nguồn: Tính toán trên cơ sở số liệu từ các niên giám thống kê của Tổng Cục Thống Kê về thực trạng DN năm 2001-2008*

Trong những năm tới, DN trên địa bàn Hà Nội dự báo sẽ có xu hướng tăng nhanh hơn cùng với tốc độ tăng trưởng kinh tế và xu hướng hội nhập hoá đang diễn

ra. Với sự tăng trưởng này, ngành thuế Hà Nội có thể kỳ vọng mở rộng cơ sở thuế tiềm năng và tăng nguồn thu ngân sách trong tương lai.

Số lượng DN tăng nhanh là một thách thức lớn đối với quản lý thu thuế. Nhưng đó chỉ mới là sự phức tạp về số lượng. Trong hiện tại và tương lai, ngành thuế Hà Nội còn phải đối mặt với sự phức tạp của DN ở nhiều tiêu chí khác nhau, đặc biệt là sự đa dạng về quy mô DN.

#### 2.1.1.2. Về quy mô

Sự phức tạp về quy mô DN trên địa bàn Hà Nội được thể hiện theo quy mô lao động và quy mô vốn (bảng 2.1). Mặc dầu số lượng DN rất lớn và tăng nhanh trong thời gian gần đây song chủ yếu là DN quy mô vừa, nhỏ và rất nhỏ.

**Bảng 2.1: Tỷ lệ DN trên địa bàn Hà Nội theo quy mô lao động và vốn, 2001-2008**

Năm	Theo quy mô lao động (%)				Theo quy mô vốn (%)			
	<10 LĐ	10-200 LĐ	200-300 LĐ	>300 LĐ	<1 tỷ VND	1- 5 tỷ VND	5-10 tỷ VND	>10 tỷ VND
2001	24,2	49,7	2,2	5,9	44,1	29,6	7,8	18,5
2002	46,4	47	2	4,6	42,4	34,3	7,7	15,8
2003	47,7	46,5	1,8	4	42,5	35,7	7,3	14,5
2004	49,4	45,9	1,2	3,5	40,3	38,1	8	13,6
2005	51,9	44,2	1,1	2,8	38,9	40,1	7,9	13,1
2006	62,1	34,6	1	2,3	24,1	55,7	8,2	12
2007	61,4	36,2	0,6	1,8	27,4	53,9	8,2	10,4
2008	61,2	36,4	0,7	1,7	27,2	54,1	8,1	10,5

*Nguồn: Tính toán trên cơ sở số liệu từ các niên giám thống kê về thực trạng DN của Tổng Cục Thống Kê năm 2001-2007, ước tính cho năm 2008*

Đây cũng là đặc điểm chung của DN trên cả nước và ở nhiều địa bàn khác. Nếu lấy tiêu chí DN VN là dưới 300 LĐ (theo tiêu chí phân loại của Tổng Cục Thống Kê) thì tỷ lệ DN loại này ở Hà Nội chiếm xấp xỉ 94% năm 2001 và đến năm 2008 là 98,5 % (so với cả nước là 96,8%). Trong đó, những DN có quy mô rất nhỏ

(dưới 10 lao động) chiếm gần 61,2 %, quy mô từ 10-200 lao động chiếm hơn 36 % và quy mô từ 200-300 lao động chỉ chiếm 0,7%.

Nếu sử dụng tiêu chí vốn để phân loại DN thì đặc điểm cũng tương tự. Tỷ lệ DN có quy mô vốn dưới 10 tỷ đồng năm 2001 là 79,6% nhưng đến năm 2008 là hơn 89%. Trong số này, những DN có vốn dưới 1 tỷ đồng là 27,2%, từ 1 đến 5 tỷ là 54% còn lại chỉ khoảng 8,2 % là DN có vốn từ 5 đến 10 tỷ đồng. Mặt khác, theo số liệu điều tra của Tổng Cục Thống Kê năm 2001- 2007 thì quy mô vốn bình quân của DN trên địa bàn có xu hướng giảm dần từ 39,2 tỷ đồng/DN năm 2001 ước tính còn 24 tỷ đồng/DN vào năm 2008 [29, tr.244]. Tương tự như vậy quy mô lao động chỉ khoảng 39 LĐ/DN năm 2008 (thấp hơn nhiều so với cả nước là 75 LĐ/DN)[29, tr.232]. Số lượng DNVVN ngày càng tăng nhanh đặt ra nhiều vấn đề đối với quản lý thu thuế cả về mặt lý thuyết và thực tiễn. Nhiệm vụ của ngành thuế Hà Nội trong những năm tới là đảm bảo cho những DNVVN sẽ hoạt động liên tục trong khu vực phi chính thức. Những sự yếu kém của quản lý thu thuế sẽ làm cho khu vực DN này chuyển sang hoạt động phi chính thức, hoạt động trong nền kinh tế ngầm.

Bên cạnh đó, số DN quy mô lớn trên địa bàn chiếm tỷ lệ rất nhỏ (DN có số lao động lớn hơn 300 chỉ khoảng 1,7% và vốn lớn hơn 10 tỷ đồng chỉ khoảng 10,4 %). Tuy nhiên so với cả nước, tỷ lệ DN quy mô lớn trên địa bàn Hà Nội cao hơn nhiều, đặc biệt, tỷ lệ DN có vốn trên 500 tỷ đồng chiếm 6,4 % trong khi con số này trên cả nước chỉ khoảng 0,4 % vào năm 2008. “Theo thống kê của ngành thuế hiện nay cả nước có khoảng 1500 DN có doanh thu hàng năm lớn hơn 300 tỷ đồng. Số thuế của DN này chiếm hơn 40% số thu của toàn ngành. Các DN lớn tập trung chủ yếu ở một số tỉnh thành phố lớn như Hà Nội (361), thành phố Hồ Chí Minh (386), Bình Dương (111), Đồng Nai (136)” [13, tr.12]. Như vậy, số DN có doanh thu trên 300 tỷ đồng trên địa bàn Hà Nội chiếm khoảng 24% số DN loại này trên cả nước. Mặt khác, DN quy mô lớn chủ yếu là DNNN (doanh nghiệp nhà nước) và DN có vốn đầu tư nước ngoài, và là nhóm đóng góp chủ yếu vào NSNN trên địa bàn (sẽ phân tích ở phần 2.1.2). Đây là khu vực mà ngành thuế Hà Nội sẽ có sự khác biệt so với các địa phương khác trong quản lý thu thuế đối với DN.

### **2.1.1.3. Về ngành nghề kinh doanh**

Từ năm 2000 đến nay, các DN trên địa bàn Hà Nội chủ yếu hoạt động ở ngành thương nghiệp, chiếm khoảng gần 46%, sau đó là ngành công nghiệp khoảng 15 % (bảng 2.2, phụ lục 7). Số DN hoạt động trong ngành nông nghiệp, lâm nghiệp và thủy sản chiếm tỷ lệ nhỏ (khoảng 2,5% vào năm 2008). Theo xu hướng chung của cả nước về cơ cấu ngành kinh tế, tỷ lệ DN ngành nông nghiệp, lâm nghiệp và thủy sản có xu hướng giảm dần trong khi các ngành dịch vụ khác có xu hướng tăng lên như giáo dục, tài chính tín dụng, kinh doanh tài sản và dịch vụ tư vấn. Đó cũng chính là chuyển dịch cơ cấu mang tính tất yếu ở những đô thị lớn như Hà Nội. Xu hướng thay đổi cơ cấu kinh tế là thông tin quan trọng đối với hoạt động quản lý thu thuế của Nhà nước trên địa bàn.

### **2.1.1.4. Về loại hình doanh nghiệp**

Doanh nghiệp ở Hà Nội hiện nay chủ yếu là DN ngoài nhà nước. Tính đến tháng 12/2008, số lượng ĐTNNT là doanh nghiệp ngoài nhà nước chiếm 90,3% số DN. Trong đó, 53% là công ty TNHH (trách nhiệm hữu hạn), 34% là CTCP (công ty cổ phần) và 3% là DNTN (doanh nghiệp tư nhân))[ 42] (hình 2.2, phụ lục 6).

Điều này cho thấy sự phức tạp trong quản lý thu thuế bởi số DN thuộc sở hữu tư nhân chiếm tỷ lệ rất lớn và làm cho nhóm này tuân thủ thuế sẽ là một quá trình đầy những khó khăn, đặc biệt là đảm bảo cho họ tuân thủ một cách tự nguyện. Hơn nữa, những DN thuộc loại hình nói trên lại chủ yếu là DNVVN với nhiều bất lợi trong quá trình tuân thủ thuế so với những DN quy mô lớn hơn. Vấn đề đặt ra đối với cơ quan thuế là tạo điều kiện cho DN loại hình này vượt qua những cản trở để tuân thủ thuế một cách tốt nhất.

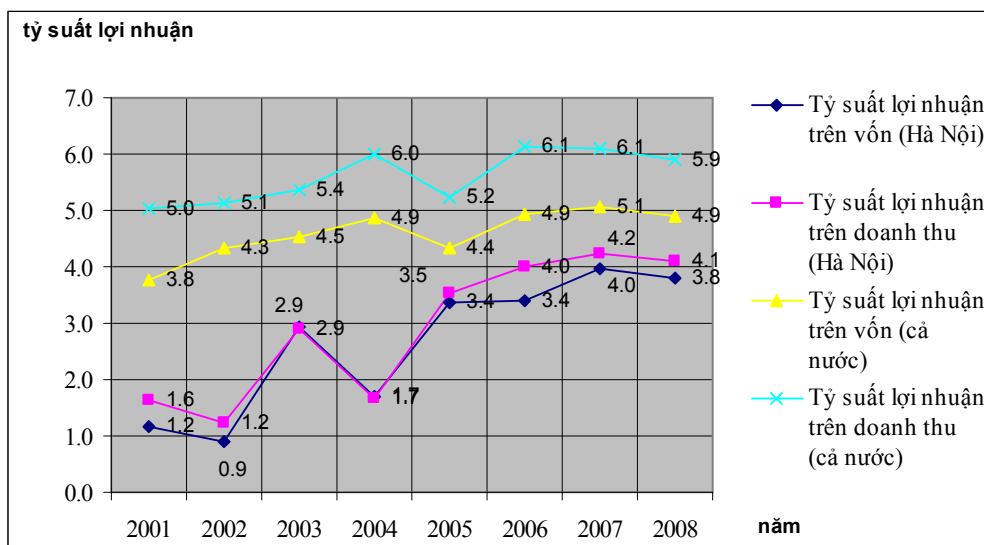
### **2.1.1.5. Về hiệu quả sản xuất kinh doanh**

Nhìn chung, hiệu quả SXKD của DN trên địa bàn Hà Nội có những cải thiện đáng kể từ năm 2001 đến nay. Mặc dầu có những biến động tăng giảm ở các năm như 2002, 2004 nhưng hiệu quả SXKD vẫn thay đổi theo hướng tích cực (hình 2.3).

Tuy nhiên, hiệu quả SXKD của các DN còn thấp và thậm chí thấp hơn mức trung bình trên cả nước. Năm 2008, theo ước tính, tỷ suất lợi nhuận trên tổng vốn



chi đạt 3,8% (cả nước là 4,9%), tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu là 4,1% (cả nước là 5,9%). Mặt khác, tỷ lệ DN thua lỗ có xu hướng tăng lên tương tự như thực trạng chung của cả nước. Điều đáng quan tâm là tỷ lệ DN thua lỗ lớn hơn nhiều so với mức trung bình của cả nước. Năm 2008, ước tính tỷ lệ DN thua lỗ trên địa bàn chiếm 50,7% trong khi tỷ lệ này trên cả nước là khoảng 30% (bảng 2.3, phụ lục 7)



**Hình 2.3: Hiệu quả SXKD của các DN trên địa bàn Hà Nội, 2001-2008**

*Nguồn: Tính toán trên cơ sở số liệu từ các niên giám thống kê của Tổng Cục Thống kê về thực trạng DN năm 2001-2007, ước tính cho năm 2008*

Đây là những con số rất ý nghĩa đối với ngành thuế trong quản lý thu. Vấn đề là tỷ lệ thu ngân sách trên địa bàn hàng năm vẫn phải tăng nhanh theo dự toán pháp lệnh đặt ra cho ngành thuế nói chung, trong khi tỷ lệ DN thua lỗ ngày càng lớn. Như vậy, việc lập dự toán thu thuế có xuất phát từ hiệu quả SXKD của các DN không là yếu tố tác động rất lớn đến sự tuân thủ thuế của DN.

### 2.1.2. Thuế và các khoản nộp ngân sách của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội

Bảng 2.4 là những con số tổng hợp về kết quả nộp ngân sách của các DN trên địa bàn [41]. Về tuyệt đối, thuế và các khoản nộp ngân sách từ DN vẫn tăng lên hàng năm. Thu ngân sách từ DN hiện chiếm khoảng 79% tổng thu NSNN trên địa bàn và có xu hướng ngày càng tăng lên. Điều này phản ánh tầm quan trọng của số thu từ DN đối với thu NSNN.

**Bảng 2.4 :Thu NSNN từ doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội, 2003-2008**

<b>Năm</b>	<b>Dự toán thu từ DN (triệu đồng)</b>	<b>Thu thực tế từ DN (triệu đồng)</b>	<b>Tổng thu NSNN trên địa bàn</b>	<b>So với kế hoạch (%)</b>	<b>So với tổng thu (%)</b>
2003	13.388.200	10.869.071	16.588.659	81,2	65,5
2004	14.897.800	14.605.316	20.400.900	98	71,6
2005	16.891.000	17.676.254	24.407.558	104,6	72,4
2006	20.745.000	20.755.645	28.200.446	100,1	73,6
2007	27.000.000	28.241.220	35.015.000	104,6	80
2008	35.505.000	36.697.887	46.547.381	103,4	78,8

*Nguồn: Tính toán trên cơ sở số liệu tổng hợp dự toán của Cục thuế Hà Nội từ 2003 đến 2008. Tháng 1/2009*

Theo thống kê của Cục Thuế Hà Nội, trong số thu từ các DN trên địa bàn, đóng góp của DNNN và DN có vốn đầu tư nước ngoài chiếm gần 90% [30] (bảng 2.5, phụ lục 7) Như vậy thu từ DN chủ yếu là từ DNNN và DN có vốn nhà nước và cơ bản là từ các DN lớn. Vì vậy, quản lý thu thuế cần có những chiến lược thích hợp với khu vực quan trọng này.

Số liệu trên cho thấy thu từ DN có xu hướng tăng và vượt kế hoạch khoảng 7%, tuy nhiên tỷ lệ DN thua lỗ ngày càng tăng lên hàng năm, tỷ suất lợi nhuận của các DN trên địa bàn thấp hơn nhiều so với tỷ lệ này trên cả nước. Vấn đề đặt ra là phải chăng các DN thua lỗ vẫn phải hoàn thành nghĩa vụ thuế và quản lý thu thuế hiện nay chủ yếu sử dụng sức mạnh cưỡng chế để buộc các DN thua lỗ vẫn phải đóng thuế để đảm bảo số thu vượt kế hoạch? Hay các dự toán thu không sát với thực tế và cơ quan thuế buộc phải hoàn thành các dự toán thu không phù hợp này?

### **2.1.3. Đánh giá sự tuân thủ thuế của các doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội**

#### **2.1.2.1. Đánh giá tổng quan về sự tuân thủ thuế**

Như đã đề cập trong phần lý thuyết, sự tuân thủ thuế của DN không đơn giản chỉ là tuân thủ hay không tuân thủ mà thay đổi ở nhiều mức độ phức tạp. Mô hình các cấp độ tuân thủ điều chỉnh đã đưa ra 4 cấp độ là (1) cam kết (2) chấp nhận (3)

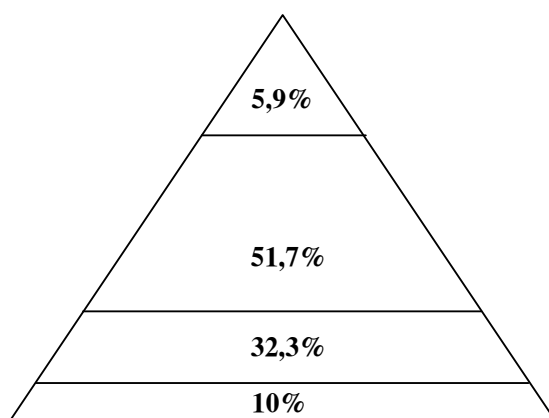
miễn cưỡng (4) từ chối, thể hiện hành vi của DN đối với nghĩa vụ thuế và quản lý thu thuế. Lý thuyết này được chứng minh qua phân tích số liệu điều tra 269 DN trên địa bàn Hà Nội ở những quy mô khác nhau về lao động và vốn, ở các loại hình sở hữu khác nhau, ở các ngành kinh tế khác nhau (xem phụ lục 1 về mẫu điều tra).

Bảng hỏi điều tra về hành vi tuân thủ thuế có 23 câu được sử dụng để xác định 4 cấp độ tuân thủ thuế (chi tiết xem phụ lục 3). Mỗi câu trả lời của DN được thể hiện ở năm mức độ trong đó 1 là hoàn toàn không đồng ý đến 5 là hoàn toàn đồng ý. Việc trả lời câu hỏi điều tra này sẽ giúp nghiên cứu 3 vấn đề (1) DN đó đang ở cấp độ tuân thủ nào cam kết, chấp nhận, miễn cưỡng hay từ chối (2) DN đó thuộc nhóm nào, DN nhỏ hay lớn, DN tư nhân hay nhà nước, đặc điểm tuân thủ của từng nhóm DN này (3) Có DN nào đồng thời ở cả hai cấp độ tuân thủ hay không - bởi quản lý thu thuế thành công đòi hỏi cơ quan thuế hiểu rõ cấp độ tuân thủ của DN và xác định rõ những cấp độ tuân thủ có mối quan hệ tương quan, nghĩa là DN đồng thời có cấp độ tuân thủ- nếu DN rơi vào tình trạng tuân thủ không rõ ràng thì quản lý thu thuế cần phải có nghệ thuật để xử lý mối quan hệ này.

Nghiên cứu đã tiến hành xác định mức độ tuân thủ thuế của mỗi DN (xem phụ lục 3 về cách xác định mức độ tuân thủ thuế). Sau đó, nghiên cứu đã kiểm chứng rõ ràng về sự phân biệt các cấp độ tuân thủ của DN và mối tương quan giữa các cấp độ tuân thủ này. Trong điều tra, 4 cấp độ tuân thủ tương đối được xác định rạch ròi (chi tiết xem phụ lục 4). Nghiên cứu cũng kiểm chứng lại bằng số liệu để xác định liệu có mối liên quan nào giữa các cấp độ tuân thủ không (xem phụ lục 4). Tuy nhiên, rất ít bằng chứng cho thấy mối tương quan cao giữa các cấp độ, tức là mỗi DN khá kiên định với cấp độ tuân thủ được lựa chọn.

Vậy bao nhiêu % DN ở cấp độ tuân thủ “cam kết”, “miễn cưỡng”, “chấp nhận” và “từ chối”? Tính toán chỉ số trung bình ở tất cả các cấp độ (hình 2.4, phụ lục 6) và tỷ lệ DN ở từng cấp độ (hình 2.5) cho thấy kết quả sau. Cấp độ chủ yếu là “miễn cưỡng” với  $M$  (giá trị trung bình) = 3,95,  $SD$  (độ lệch chuẩn) = 0,55 và có đến 52% DN trên địa bàn ở cấp độ tuân thủ này, thể hiện sự phản ứng tiêu cực đối với quản lý thu thuế. Cấp độ thứ hai là “chấp nhận” với  $M=3,6$  và  $SD=0,51$  và có

khoảng 32 % DN thể hiện sự phản ứng tương đối tích cực với quản lý thu thuế. “Cam kết” là cấp độ đứng thứ ba với  $M=3,22$  và  $SD=0,56$  và chỉ khoảng hơn 10% DN tin tưởng và sẵn sàng tuân thủ thuế. Cấp độ cuối cùng là “từ chối” với  $M= 2,5$  và  $SD = 0,49$  và có khoảng 6% DN thuộc cấp độ khó kiểm soát này.



**Hình 2.5: Tỷ lệ DN ở từng cấp độ tuân thủ thuế**

*\* Đặc điểm của từng cấp độ tuân thủ thuế*

Như đã đề cập ở phần lý thuyết, đặc điểm ở từng cấp độ tuân thủ thuế của DN được thể hiện ở ba chỉ số tự nguyện, nộp đủ và đúng thời gian. Dựa vào bảng câu hỏi điều tra, nghiên cứu sắp xếp các nhóm câu hỏi thể hiện các chỉ số này (xem phụ lục 5) và xác định được giá trị đặc trưng của các chỉ số này ở từng cấp độ tuân thủ (bảng 2.6). Giá trị các chỉ số chính là điểm số trung bình mà các DN ở mỗi cấp độ trả lời cho nhóm câu hỏi thể hiện các chỉ số. Nhóm cam kết thể hiện cả ba chỉ số khá cao, điểm số trung bình đều lớn hơn 4, trong khi nhóm từ chối tuân thủ có các điểm số ở mức thấp trên dưới 2 điểm, thể hiện rõ sự phản ứng tiêu cực.

**Bảng 2.6: Các chỉ số đặc trưng cho từng cấp độ tuân thủ thuế của các DN trên địa bàn Hà Nội**

	Tự nguyện	Nộp đủ	Đúng thời gian
Cam kết	4,4	4,3	4,1
Chấp nhận	3,7	3,8	3,5
Miễn cưỡng	3,1	3,2	2,9
Từ chối	2,5	2,1	1,9

Như vậy, nghiên cứu tổng quát hành vi tuân thủ của DN trên địa bàn Hà Nội cho thấy có hai xu hướng rõ rệt. Xu hướng thứ nhất là tích cực, tuy nhiên rất ít DN có hành vi tự nguyện tuân thủ. Xu hướng thứ hai là tiêu cực và chủ yếu là miễn cưỡng tuân thủ. Điều này có nghĩa là ngành thuế đồng thời phải thực hiện các chiến lược quản lý thu thuế phân biệt cho các nhóm khác nhau về hành vi tuân thủ thuế.

#### **2.1.2.2. Đánh giá mức độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp theo quy mô**

Qua số liệu điều tra các DN trên địa bàn Hà Nội có thể thấy mối liên hệ rõ ràng giữa mức độ tuân thủ thuế với tiêu chí quy mô DN. Mức độ tuân thủ có quan hệ thuận chiều với quy mô. Những DN có quy mô rất nhỏ (dưới 10 lao động và vốn dưới 1 tỷ đồng) chủ yếu là miễn cưỡng tuân thủ thuế với tỷ lệ trên 67%, chỉ 20% là chấp nhận nghĩa vụ thuế, 4,7% là “cam kết” còn mức độ “từ chối” là lớn hơn nhiều so với nhóm DN có quy mô lớn hơn (bảng 2.7, phụ lục 7).

Khi quy mô tăng lên, DN có xu hướng tăng dần mức độ tuân thủ theo hướng tích cực và giảm dần xu hướng tuân thủ tiêu cực. Theo quy mô lao động, có trên 44% DN từ 10 - 200 lao động ở cấp độ chấp nhận, cấp độ miễn cưỡng giảm xuống chỉ còn 37%. Đối với những DN quy mô lớn (>200 lao động và vốn >10 tỷ đồng), tình trạng tuân thủ cải thiện hơn, có đến 1/4 số DN này cam kết hợp tác với cơ quan thuế, thậm chí họ có thể thay mặt cơ quan thuế để khuyến khích ĐTNT khác.

#### **2.1.2.3. Đánh giá mức độ tuân thủ thuế theo loại hình doanh nghiệp**

Phân tích sự tuân thủ thuế của các DN trên địa bàn Hà Nội cho thấy sự khác nhau rõ rệt ở các DN thuộc loại hình sở hữu khác nhau. DNNN và công ty có vốn nhà nước là loại hình có hành vi tuân thủ tốt nhất (33% cam kết, 54% chấp nhận, tỷ lệ miễn cưỡng gần 14%, tỷ lệ từ chối là 4,5 %). DN có vốn đầu tư nước ngoài cũng thể hiện hành vi tuân thủ tích cực (không có ĐTNT nào từ chối, 23% miễn cưỡng, có đến 62% chấp nhận, và tỷ lệ cam kết là 15%) (bảng 2.8, phụ lục 7).

Ngược lại, các DNTN, công ty TNHH và CTCP thể hiện sự tuân thủ tiêu cực hơn, hơn một nửa trong số DN loại này có hành vi tiêu cực, không hợp tác với cơ quan thuế và có đến hơn 7% DN loại này thực sự tách biệt, không quan tâm đến

nghĩa vụ thuế và hoạt động quản lý thu thuế. Các phân tích này cũng tương tự như phân tích loại hình hợp tác xã.

So sánh mức độ tuân thủ theo quy mô và theo loại hình DN cho thấy các DN nhỏ và chủ yếu là các DNTN, công ty TNHH và CTCP thể hiện sự tuân thủ yếu và là ĐTNT cần quan tâm nhiều nhất của cơ quan thuế trên địa bàn.

#### **2.1.4. Các yếu tố tác động đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn**

Phân tích trên cho thấy bức tranh tổng quát về cấp độ tuân thủ thuế của các DN trên địa bàn Hà Nội. Vấn đề đặt ra là tại sao mỗi DN lại ở cấp độ tuân thủ này mà không phải ở cấp độ tuân thủ khác? Yếu tố nào ảnh hưởng đến mức độ tuân thủ thuế của DN? Trong phần này, nghiên cứu sẽ làm rõ câu hỏi nêu ở trên.

##### ***2.1.3.1. Ảnh hưởng của các yếu tố thuộc đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp***

###### **a. Quy mô và loại hình sở hữu**

Quy mô và loại hình sở hữu là hai yếu tố tác động rõ rệt đến cấp độ tuân thủ thuế của DN. Như đã phân tích, nhóm DN lớn, chủ yếu là DNNN và có vốn nhà nước, DN có vốn đầu tư nước ngoài, có hành vi tuân thủ thuế tốt hơn nhóm DNVVN, đặc biệt là các DN thuộc sở hữu tư nhân. Các DN lớn là nhóm hiểu rõ nghĩa vụ thuế và quy trình tuân thủ, có văn hoá tuân thủ thuế tốt và mức độ tuân thủ cao. Nhóm DNVVN, đa số là những DNTN, công ty TNHH, CTCP có mức độ tuân thủ thuế thấp hơn, chủ yếu là ở cấp độ miễn cưỡng và là nhóm có tỷ lệ từ chối tuân thủ cao nhất. Các DNVVN thường là nhóm hạn chế hiểu biết nghĩa vụ thuế, hạn chế trong quá trình lưu giữ SSKT, gặp khó khăn trong quá trình tuân thủ, chi phí tuân thủ thuế cao, văn hoá tuân thủ yếu (sẽ được phân tích sau đây). Những điều này có thể giải thích về mức độ tuân thủ thuế của các DN ở loại hình và quy mô này.

###### **b. Mức độ hiểu biết về luật thuế, quy trình tuân thủ thuế và quy trình kế toán thuế**

Kiến thức về thuế tốt cải thiện sự tuân thủ của DN đồng thời tạo điều kiện dễ dàng cho DN thực hiện đầy đủ, đúng đắn và kịp thời những yêu cầu quản lý thuế. Kiến thức thuế và kế toán thuế sẽ giúp hạn chế sự không tuân thủ dự tính và cả sự không tuân thủ không dự tính.

**Bảng 2.9: Tỷ lệ DN ở từng cấp độ tuân thủ thuộc các nhóm doanh nghiệp có đặc điểm hoạt động khác nhau**

<i>Đặc điểm doanh nghiệp</i>	<i>Cam kết</i>	<i>Chấp nhận</i>	<i>Miễn cưỡng</i>	<i>Từ chối</i>	<i>Tổng</i>
<b><i>Kiến thức về thuế (%)</i></b>					
Hiểu đầy đủ (35,6)	17,2	43,2	36	3,6	100
Hiểu chưa đầy đủ (41,4)	3,7	20,2	70	7,1	100
Khó trả lời (13)	0	22,6	64,5	12,9	100
<b><i>Đặc điểm kế toán thuế (%)</i></b>					
Tuyển dụng dài hạn (57,5)	14,1	32,3	50,6	3	100
Thuê khi cần thiết ( 30,3)	7,4	32,4	53,2	6	100
Không có kế toán (12)	0	30,4	51,5	18,1	100
<b><i>Thời gian hoạt động (%)</i></b>					
Hơn 10 năm	25,4	32,2	39	3,4	100
Từ 5-10 năm	10	35	51,8	3,2	100
Ít hơn 5 năm	10	33	50	7	100
<b><i>Chi phí tuân thủ thuế (%)</i></b>					
Chi phí hợp lý (37)	14,3	64,3	18,4	3,1	100
Chi phí quá cao (63)	7,6	14	70,2	8,2	100

Việc hạn chế sự không tuân thủ dự tính được thông qua giáo dục tuyên truyền để DN hiểu rõ nghĩa vụ và quyền lợi của việc nộp thuế. Hạn chế sự không tuân thủ không dự tính được thông qua việc trang bị kiến thức về thuế và kế toán thuế cho DN, đảm bảo DN sẽ không vi phạm những sai sót không đáng có trong quá trình đăng ký, kê khai và nộp thuế. Điều này đặc biệt quan trọng khi DN thuộc nhóm “hiểu chưa đầy đủ” về thuế và kế toán thuế khá cao như (41,4% DN chưa hiểu đầy đủ và 13 % DN khó xác định là liệu DN đã hiểu đầy đủ hay chưa) (bảng 2.9).

So với nhóm DN “hiểu chưa đầy đủ” về thuế và kế toán thuế thì nhóm DN “hiểu đầy đủ” có bức tranh tuân thủ thuế tốt hơn. Chỉ 3,6% DN “đầy đủ kiến thức cần thiết về thuế” là từ chối tuân thủ trong khi con số này là 7,1 % ở nhóm “thiếu

kiến thức” và 12,9% ở nhóm “khó xác định mức độ hiểu biết của mình”, hơn nữa tỷ lệ miễn cưỡng tuân thủ ở nhóm “hạn chế kiến thức về thuế” rất cao, 70%. Nhóm “hiểu đầy đủ” có xu hướng cam kết và chấp nhận cao hơn nhiều so với nhóm “hiểu chưa đầy đủ”, ví dụ tỷ lệ cam kết là 17,2%, tỷ lệ chấp nhận là 43% ở nhóm DN “hiểu đầy đủ” trong khi các tỷ lệ này ở nhóm “hạn chế kiến thức về thuế” lần lượt chỉ là 3,7% và 20,2% (bảng 2.9).

### c. Đặc điểm về hoạt động kế toán thuế

Kế toán thuế là yếu tố hỗ trợ cho quá trình DN tuân thủ thuế. Đánh giá hoạt động kế toán thuế của DN trong nghiên cứu này được đại diện bởi biến số tình trạng sử dụng kế toán thuế trong DN. Có hay không có nhân viên kế toán và như vậy tính liên tục trong hoạt động của nhân viên kế toán là yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của DN. Kế toán là hoạt động hỗ trợ không phải là hoạt động chính, vì vậy sử dụng kế toán ở các DN thường rơi vào một trong ba tình huống:

- Không có kế toán, nghĩa là thiếu hoạt động lưu giữ SSKT. Thiếu kế toán có thể dẫn đến không có chứng từ sổ sách làm căn cứ cho tính thuế, kê khai thuế và cũng không có ai có trách nhiệm về hoạt động này. Trên địa bàn Hà Nội hiện nay, tỷ lệ DN với tình trạng “không có kế toán” kiểu này theo điều tra là 12 % (bảng 2.9).
- Có sử dụng kế toán nhưng khi cần thiết mới thuê, ví dụ khi quyết toán thuế, khi cần kê khai thuế.v.v. Hoạt động kế toán thuế ở các DN mặc dầu có thực hiện nhưng rời rạc, không liên tục, không có hệ thống, và bản thân người được thuê cũng không thể hiểu hết toàn bộ hệ thống kế toán của DN đang thuê mình. Mặt khác, tình trạng chịu trách nhiệm về kế toán, kê khai thuế, quyết toán thuế của người được thuê là “nửa vời”. Hơn 1/3 số DN khi cần thiết mới đi thuê kế toán.

Hai tình trạng trên thường xảy ra ở các DN VVN, những DN mới ở giai đoạn đầu thành lập với kinh nghiệm còn non yếu.

- Tuyển dụng kế toán dài hạn: đây là tình trạng tốt cho cả DN và cơ quan thuế. Khoảng 53% DN có khả năng chịu trách nhiệm đầy đủ về kế toán thuế và kê khai nộp thuế. Những DN “có tình trạng tốt” sẽ dễ dàng tiếp cận hệ thống thuế, quy



trình đăng ký kê khai, nộp thuế, hoàn thuế. Về phía cơ quan thuế, hoạt động kế toán tốt giảm gánh nặng quản lý đặc biệt là hoạt động đảm bảo sự tuân thủ thuế.

Sự tuân thủ thuế bị ảnh hưởng rõ rệt bởi tình trạng kế toán thuế trong các DN. Những DN “có tuyển dụng kế toán một cách chính thức” có sự tuân thủ tốt hơn nhiều so với những DN “chỉ đi thuế kế toán khi cần” hoặc những DN “không có kế toán”. Điều này được thể hiện rõ nhất ở tỷ lệ DN “cam kết tuân thủ” và tỷ lệ “DN từ chối tuân thủ”. Hơn 14% DN “có tình trạng kế toán tốt” cam kết trong khi tỷ lệ này ở nhóm “thuê kế toán khi cần thiết” là 7,4% và ở nhóm “không có kế toán” là 0%. Ngược lại, có đến 18% DN trong nhóm “không có kế toán” từ chối tách ra khỏi sự quản lý của cơ quan thuế, nhưng tỷ lệ này ở nhóm “kế toán tốt” chỉ 2,8% (bảng 2.9). Tuy nhiên, sự phân biệt về mức độ tuân thủ do ảnh hưởng của “tình trạng kế toán” không thật sự rõ ràng ở cấp độ “chấp nhận” và “miễn cưỡng” tuân thủ.

#### d. Thời gian hoạt động

Thời gian hoạt động là một biến số đại diện một phần cho kiến thức về thuế của DN cũng như kinh nghiệm trong việc hoàn thành các thủ tục kế toán và thủ tục tuân thủ thuế. Mặc khác, những DN có thời gian hoạt động lâu năm hơn sẽ có sự tăng trưởng hơn về quy mô. Tuy nhiên, biến số này không đủ để đại diện cho kiến thức về thuế, sự phát triển của hoạt động kế toán thuế và sự lớn lên về quy mô DN.

Số liệu điều tra cho thấy những DN hoạt động càng lâu năm có hành vi tuân thủ càng tốt hơn so với các DN non trẻ. Sự phân biệt này rất rõ ràng đối với các DN hoạt động trên 10 năm, mức độ cam kết cao 25,4%, miễn cưỡng 45,7% và từ chối chỉ khoảng 3,4% (bảng 2.9). Điều này có thể được lý giải là những DN lâu năm thường có kiến thức tốt hơn, có hoạt động kế toán chuẩn hơn. Ngoài ra, những DN “có thời gian hoạt động lâu năm” có văn hoá thuế tốt hơn, có tâm lý tốt hơn và chi phí tuân thủ thuế tương đối ít hơn khi thực hiện quy trình tuân thủ.

Tuy nhiên, sự phân tích này chỉ đúng với những DN thực sự hoạt động lâu năm. Ảnh hưởng của thời gian hoạt động đến cấp độ tuân thủ không phân biệt đối với các DN trẻ mới thành lập, thời gian hoạt động dưới 5 năm so với những DN hoạt động dài hơn, 5-10 năm. Tỷ lệ cam kết, chấp nhận và miễn cưỡng tuân thủ của

hai nhóm này là tương tự nhau. Từ đó có thể nhận xét rằng chi phí khi DN càng nhiều tuổi, trên 10 năm thì sự tuân thủ thuế của DN sẽ được cải thiện rõ rệt.

Thuận lợi hay bất lợi của yếu tố quy mô, loại hình sở hữu, thời gian hoạt động hay đặc điểm kế toán và những kiến thức thuế của DN sẽ làm giảm hay tăng chi phí tuân thủ thuế và tác động đến sự tuân thủ. Vì vậy, nghiên cứu đưa vào biến số chi phí tuân thủ thuế của DN để nhấn mạnh rõ hơn tác động của các yếu tố này.

#### e. Chi phí cần thiết để tuân thủ thuế của DN

Chi phí tuân thủ thuế cao là tình trạng xảy ra phổ biến ở các DN. Theo điều tra, có đến 63% DN trên địa bàn Hà Nội khẳng định bản thân DN phải chịu các khoản chi phí để hoàn thành nghĩa vụ thuế quá cao.

Kết quả phỏng vấn sâu một số DN cho thấy chi phí tuân thủ thường là các khoản chi phí sau đây (1) chi phí tiền và thời gian để tiếp cận thông tin về chính sách thuế, về quy trình tuân thủ như thuê tư vấn thuế, tìm kiếm, tra cứu các thông tin thuế; (2) chi phí tiền và thời gian để lập các chứng từ hoá đơn, kế toán thuế, hoàn thành SSKT, kê khai thuế và quyết toán thuế, chi phí thuê kế toán thuế làm những khâu này, đây là chi phí thường xuyên của các DN nhỏ mới thành lập. Theo WB, “các doanh nghiệp Việt Nam thuộc nhóm tiêu tốn nhiều thời gian nhất để đáp ứng các yêu cầu về thuế, trung bình họ phải mất 1.050 tiếng đồng hồ tương ứng với 130 ngày làm việc của một nhân viên kế toán để hoàn tất các thủ tục trả thuế” [45. tr.4]; (3) các khoản chi phí “ngầm” như chi phí để có được hoá đơn từ cơ quan thuế, chi phí cho thanh tra thuế hay quyết toán thuế, các chi phí thời gian để giải quyết các thủ tục hành chính thuế; (4) các khoản chi phí gián tiếp khác như sự yếu kém về thanh tra, cưỡng chế thuế dẫn đến không đảm bảo sự bình đẳng trong nghĩa vụ thuế, gây ra sự bất lợi cho những DN tuân thủ tốt; (5) chi phí cơ hội không mất đi nếu DN trốn hay trì hoãn nộp thuế để sử dụng khoản thuế đáng nhẽ phải nộp đúng và đủ vào NSNN cho các mục tiêu đầu tư để vì lợi nhuận; (6) các khoản chi phí do thay đổi môi trường luật pháp, kinh tế và xã hội.

Chi phí tuân thủ tác động đến sự tuân thủ theo hiệu ứng thu nhập nghĩa là chi phí tăng sẽ cản trở quyết định tuân thủ thuế và ngược lại chi phí tuân thủ thuế cao sẽ

làm cho mức độ tuân thủ thuế yếu hơn. Nghiên cứu thực chứng cũng xác định giả thuyết nói trên. 8,2% trong nhóm DN có “chi phí tuân thủ thuế cao” từ chối tuân thủ thuế, 70,2% miễn cưỡng, chỉ có 14% là chấp nhận và 7,6% là cam kết tuân thủ. Nghiên cứu nhóm DN “thuận lợi về chi phí tuân thủ” thì kết quả hoàn toàn ngược lại, chỉ có 2% từ chối và có đến 64% chấp nhận nghĩa vụ thuế (bảng 2.9).

Trong nhóm DN “chịu chi phí tuân thủ cao có hành vi miễn cưỡng hoặc từ chối sự quản lý của cơ quan thuế”, các DN nhỏ (quy mô dưới 10 lao động) chiếm xấp xỉ 70% còn lại chỉ khoảng 30% là DN quy mô vừa và quy mô lớn.

Ngoài những yếu tố thuộc đặc điểm của DN đã phân tích, nghiên cứu cũng tìm hiểu một số yếu tố khác như việc DN tham gia hoạt động thương mại điện tử có tác động đến sự tuân thủ thuế không? Cách thức tổ chức trong DN ảnh hưởng như thế nào lên mức độ tuân thủ? v.v. Tuy nhiên chưa có bằng chứng nào chỉ ra mối liên hệ nói trên. Vì vậy, nghiên cứu loại trừ việc phân tích các biến số này.

### **2.1.3.2. Ảnh hưởng của các yếu tố tâm lý đến sự tuân thủ của doanh nghiệp**

Tác động của các yếu tố tâm lý lên sự tuân thủ thuế là xuất phát từ cách tiếp cận động cơ tâm lý tinh thần. Thực tế, một số DN mặc dầu bị ảnh hưởng tiêu cực của các yếu tố kinh tế nhưng hành vi tuân thủ của họ khá tốt.

Nghiên cứu đưa vào phân tích một số yếu tố tâm lý tác động đến sự tuân thủ đã được đề cập đến ở phần lý thuyết: (1) ảnh hưởng tâm lý do sự đối xử của cơ quan thuế và tính tự chủ của DN đối với nghĩa vụ thuế (2) thái độ đối với rủi ro do trốn thuế của chủ DN (3) ảnh hưởng tâm lý do sự phức tạp của hệ thống thuế và (4) nhận thức của DN về công bằng trong tuân thủ thuế.

#### **a. Ảnh hưởng tâm lý do “sự đối xử của cơ quan thuế”**

Việc DN nhận thức như thế nào về hành vi cư xử của chính quyền và cơ quan thuế cũng như việc tạo điều kiện để DN nâng cao tính tự chủ trong tuân thủ nghĩa vụ thuế là yếu tố khá quan trọng để thúc đẩy những ảnh hưởng tâm lý tích cực lên hành vi tuân thủ. Để cải thiện sự tuân thủ tự nguyện, cơ quan thuế phải đảm bảo được các tiêu chuẩn giá trị, công bằng, trung dung và sự tin tưởng trong mọi hoạt động quản lý thu thuế.

Hơn 65% DN trên địa bàn nhận được sự đối xử hợp lý và tôn trọng tính tự chủ của DN từ cơ quan thuế trong khi gần 35% phản đối điều này. Trong số những DN “cảm nhận được thiện chí từ phía cơ quan thuế”, gần 12% sẵn sàng hợp tác, 39,3% chấp nhận hợp tác, 43,2% miễn cưỡng tuân thủ (bảng 2.10). Tỷ lệ tuân thủ ở ba cấp độ này khác hoàn toàn ở nhóm “không nhận được thiện chí từ phía cơ quan thuế”. Tuy nhiên, tỷ lệ “từ chối hợp tác” không mấy thay đổi (gần 6%) cho dù cơ quan thuế đối xử “tôn trọng” hay không “tôn trọng”. Nói cách khác, khi DN đã chống đối thì ảnh hưởng tâm lý dường như không mấy tác động đến sự tuân thủ của họ.

**Bảng 2.10: Tỷ lệ DN theo cấp độ tuân thủ ở các nhóm doanh nghiệp bị ảnh hưởng khác nhau bởi các yếu tố tâm lý**

<i>Đặc điểm tâm lý DN</i>	<i>Cam kết</i>	<i>Chấp nhận</i>	<i>Miễn cưỡng</i>	<i>Từ chối</i>	<i>Tổng</i>
<i>Ảnh hưởng tâm lý do “sự đối xử của cơ quan thuế” (%)</i>					
Ảnh hưởng tiêu cực (34,8)	6,6	18,7	68,1	6,7	100
Ảnh hưởng tích cực (65,2)	11,7	39,3	43,2	5,6	100
<i>Nhận thức của DN về tính công bằng trong tuân thủ thuế (%)</i>					
Bất công bằng (41,3)	4,5	15,3	73,9	5,3	100
Công bằng (58,7)	13,9	44,3	36,1	5,7	100
<i>Ảnh hưởng tâm lý do sự phức tạp của luật thuế và thủ tục tuân thủ thuế (%)</i>					
Ảnh hưởng tiêu cực (27)	10,3	37,1	46,5	5,6	100
Ảnh hưởng tích cực (73)	9,3	20	64	6,7	100
<i>Tâm lý của DN về rủi ro do trốn thuế (%)</i>					
Sợ rủi ro (79,7)	9,2	10,9	67,2	12,7	100
Không sợ rủi ro (20,3)	10,3	37,9	47,6	4,2	100

Xem xét tỷ lệ DN nhận được sự đối xử thiện chí của cơ quan thuế theo loại hình DN và theo cấp độ tuân thủ cho thấy DNNN và DN có vốn nhà nước nhận được nhiều nhất sự đối xử hợp lý từ phía ngành thuế (77,2% và 69,2%) và nhóm nhận được ít nhất sự đối xử này là DNTN, công ty TNHH và CTCP (52%). Việc nhận được sự đối xử tốt từ phía cơ quan thuế rõ ràng có mối quan hệ với cấp độ tuân thủ lựa chọn của mỗi loại hình DN. Tỷ lệ DN nhận được sự đối xử tốt của cơ quan thuế ở từng cấp độ tuân thủ giảm dần từ cấp độ tuân thủ tốt nhất đến kém nhất. Ví dụ, trong số DNNN “cam kết”, có đến 85,7% nhận được sự thiện chí của cơ quan thuế, tỷ lệ này giảm xuống còn 83% ở nhóm DNNN ở “cấp độ chấp nhận”, và 33% ở nhóm DNNN thuộc “cấp độ miễn cưỡng”. Tương tự như vậy khi xét cho loại hình DN khối tư nhân và DN có vốn nước ngoài. Vấn đề là mặc dầu loại hình DNTN và TNHH ở “cấp độ miễn cưỡng và từ chối” nhận được khá nhiều thiện chí từ phía cơ quan thuế (ví dụ 40% DN ở cấp độ miễn cưỡng nhận được sự đối xử tốt từ cơ quan thuế) nhưng đây vẫn là loại hình có sự miễn cưỡng và từ chối là lớn nhất.

**b. Nhận thức của doanh nghiệp về tính công bằng trong tuân thủ nghĩa vụ thuế**

Nhận thức về tính công bằng trong tuân thủ nghĩa vụ thuế là một trong những tác động tâm lý rất lớn đến sự tuân thủ của DN. Trong phạm vi nghiên cứu quản lý thu thuế, nghiên cứu tập trung vào làm rõ nhận thức của DN về tính công bằng trong quá trình DN thực hiện các thủ tục đăng ký, kê khai, nộp thuế, thanh tra thuế, hoàn thuế và trong tiếp cận thông tin về chính sách thuế.

Tương tự như tác động của biến số “sự đối xử của cơ quan thuế”, “tính công bằng” cũng có xu hướng tác động cùng chiều. Sự chênh lệch về tỷ lệ DN “cam kết”, “chấp nhận” và “miễn cưỡng” giữa hai nhóm nhận thức trái ngược nhau về tính công bằng là khá lớn. Riêng nhóm DN “từ chối”, sự tác động của tính công bằng hầu như không đáng kể. Đây chính là kết quả nghiên cứu cần lưu tâm (bảng 2.10).

Mặt khác, trong số 41,3% DN đánh giá thấp về tính công bằng thì 69% là DN quy mô nhỏ dưới 10 lao động. Trong đó, tỷ lệ DN quy mô nhỏ có hành vi miễn cưỡng và từ chối đánh giá thấp về tính công bằng chiếm trên 80%. Nghiên cứu cho

thấy sự đối xử bất bình đẳng là một trong những tác động tâm lý chủ yếu đến loại hình DN quy mô nhỏ, làm cho nhóm này trở nên tiêu cực với nghĩa vụ thuế.

### c. Ảnh hưởng tâm lý do sự phức tạp của luật thuế và thủ tục tuân thủ thuế

Sự đơn giản hoá về luật thuế và thủ tục tuân thủ thuế là những vấn đề nổi cộm trong cải cách thuế hiện nay. Tính phức tạp sẽ làm tăng sự lo lắng, khả năng xảy ra các vấn đề vi phạm luật thuế và những sai lỗi không cố ý. Một hệ thống tốt sẽ dễ dàng thấu hiểu và tiếp cận, làm giảm những áp lực tâm lý và khuyến khích tinh thần thuế. Sự đơn giản hoá còn tác động lên mối quan hệ giữa DN và cơ quan thuế. Khoảng 27% DN cảm thấy bị áp lực tâm lý do sự phức tạp của luật thuế và thủ tục tuân thủ thuế. Nhóm DN này thường có hành vi tuân thủ kém hơn so với nhóm DN không chịu áp lực. Tuy nhiên, sức ép tâm lý ít tác động ở cấp độ “cam kết” và “từ chối”, sự khác nhau rõ rệt giữa hai nhóm DN “chịu áp lực” và “không chịu áp lực” do sự phức tạp chủ yếu là ở cấp độ “chấp nhận” và “miễn cưỡng” (bảng 2.10)

Cũng như phân tích hai yếu tố tâm lý nói trên, nhóm DN quy mô dưới 10 lao động thường là nhóm chủ yếu chịu gánh nặng tâm lý này (59%) do họ ít kinh nghiệm, kiến thức về thuế yếu, thiếu hẳn hệ thống kế toán thuế cũng như hạn chế khả năng tiếp cận thông tin. Một hệ thống đơn giản hoá riêng cho DN loại này sẽ là giải pháp cần thiết để giảm sức ép tâm lý khi tuân thủ thuế.

### d. Thái độ đối với rủi ro trong tuân thủ thuế

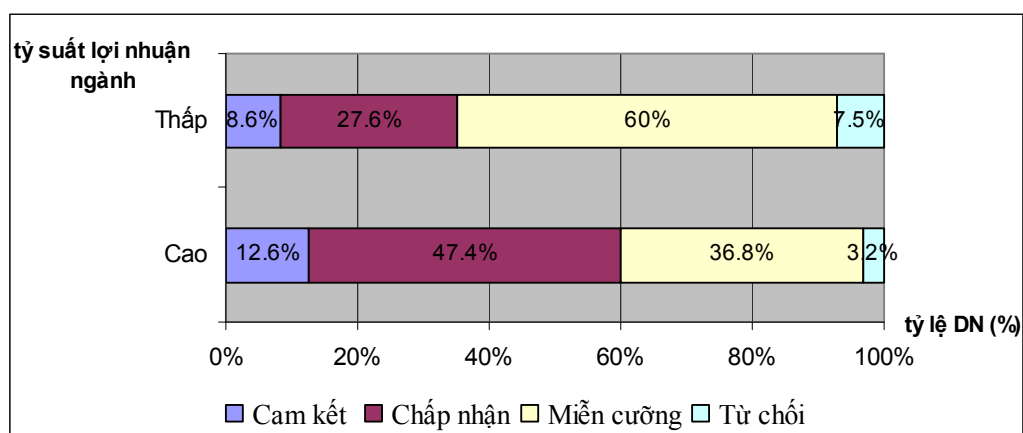
Quyết định tuân thủ hay không tuân thủ, và tuân thủ ở mức độ nào còn bị ảnh hưởng bởi yếu tố chấp nhận rủi ro của bản thân chủ sở hữu DN. Một trong những cơ sở để giải thích tại sao trong một số trường hợp DN lại tuân thủ rất tốt là do về mặt tâm lý họ sợ rủi ro xảy ra khi trốn thuế, họ phải chịu hình thức phạt của cơ quan thuế và do vậy họ đã ước tính quá cao khả năng bị phạt và mức độ khắc nghiệt của biện pháp phạt kinh tế cũng như về tâm lý.

Đa số DN cho rằng trốn thuế sẽ bị cơ quan thuế phát hiện và phải chịu phạt (gần 80%). Số liệu cũng cho thấy sự tác động ý nghĩa của thái độ đối với rủi ro lên mức độ tuân thủ. Nhóm “sợ rủi ro” có sự tuân thủ tốt hơn với mức độ cam kết và chấp nhận cao trong khi mức độ miễn cưỡng và từ chối thấp. Đặc biệt, tỷ lệ DN từ

chối thuộc nhóm “không sợ rủi ro” cao gấp 3 lần tỷ lệ DN loại này ở nhóm “sợ rủi ro”. Đây cũng là tín hiệu đáng mừng đối với nhóm DN “từ chối tuân thủ” bởi những tác động tâm lý khác như “sự đối xử của cơ quan thuế”, “nhận thức về tính công bằng trong tuân thủ”, “ảnh hưởng tâm lý do sự phức tạp của hệ thống thuế” ít tác động đến nhóm này (bảng 2.10). Vì vậy, công cụ chính sách cuối cùng là các hình thức phạt và thanh tra thuế có thể làm thay đổi hành vi của nhóm “từ chối tuân thủ”.

### 2.1.3.3 Ảnh hưởng của các yếu tố thuộc ngành

Về lý thuyết, khá nhiều yếu tố thuộc ngành có tác động đến sự tuân thủ thuế của DN như quy mô các chủ thể tham gia trong ngành, mức độ cạnh tranh trong ngành, tỷ suất lợi nhuận của ngành, chi phí lao động và vốn so với các ngành khác, yếu tố mùa vụ, cơ sở hạ tầng, chính sách ưu đãi của nhà nước.v.v. Tuy nhiên, khi xem xét các yếu tố thuộc ngành có thể thấy rằng biến số “tỷ suất lợi nhuận ngành” là biến số có thể đại diện cho một số biến số tác động đến doanh thu, chi phí và từ đó tác động đến lợi nhuận ngành như quy mô các chủ thể tham gia trong ngành, mức độ cạnh tranh trong ngành, lợi thế về chi phí lao động và vốn so với các ngành khác, yếu tố mùa vụ, cơ sở hạ tầng, môi trường chính sách Nhà nước.v.v. Vì vậy, nghiên cứu sử dụng “tỷ suất lợi nhuận ngành” làm biến số đại diện để nghiên cứu.



**Hình 2.6: Tỷ lệ DN ở mỗi cấp độ tuân thủ thuộc 2 nhóm DN phân biệt về tỷ suất lợi nhuận ngành**

Điều tra các DN trên địa bàn cho thấy “tỷ suất lợi nhuận ngành” tác động khá rõ đến hành vi tuân thủ. Tỷ suất lợi nhuận ngành cao, DN có xu hướng tuân thủ tốt

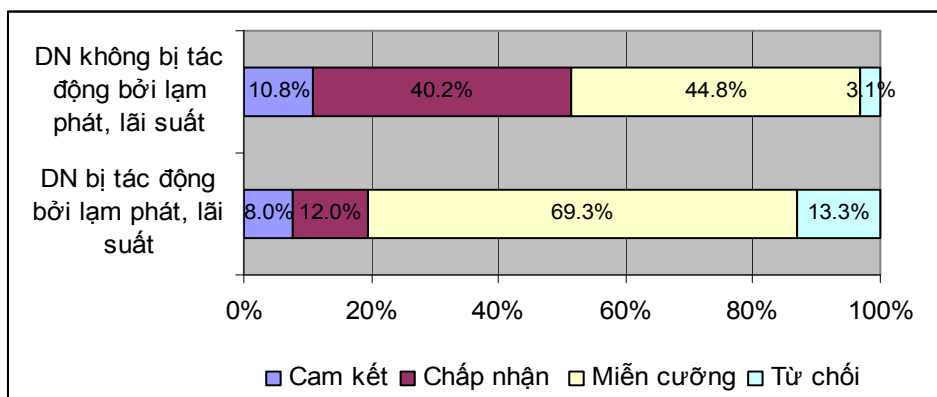
hơn so với nhóm có tỷ suất lợi nhuận ngành thấp. Trong 35,3 % DN nằm trong những ngành có tỷ suất lợi nhuận cao thì có 12,6 % DN “cam kết”, 47% DN “chấp nhận”, trong khi chỉ 8,6% ở cấp độ “cam kết” và gần 28% ở cấp độ “chấp nhận” khi xét nhóm các DN có tỷ suất lợi nhuận ngành thấp (hình 2.6). Tương tự, tỷ lệ DN “miễn cưỡng” và “từ chối tuân thủ” thấp hơn nhiều ở nhóm DN “có tỷ suất lợi nhuận ngành cao” so với tỷ lệ này thuộc nhóm “tỷ suất lợi nhuận ngành thấp”.

Việc tạo điều kiện cho DN hoạt động hiệu quả hơn sẽ là yếu tố thúc đẩy tích cực sự tuân thủ thuế theo hướng cam kết và chấp nhận. Điều mà cơ quan thuế có thể làm được là những nỗ lực giảm thời gian cần thiết để tuân thủ thuế, giúp DN tiết kiệm thời gian cho hoạt động sản xuất kinh doanh.

#### 2.1.3.4. Ảnh hưởng của các yếu tố môi trường kinh tế

Lạm phát và lãi suất là hai yếu tố chủ yếu thuộc môi trường kinh tế tác động đến quyết định tuân thủ thuế theo phân tích giá trị tiền tệ của sự tuân thủ. Khi lạm phát và lãi suất cao tức chi phí tuân thủ thuế cao, DN sẽ có xu hướng tuân thủ kém hơn.

Lạm phát, lãi suất ảnh hưởng đến quyết định của khoảng 25% DN. So với nhóm DN “ít bị tác động bởi biến động về lạm phát, lãi suất” thì nhóm DN “bị tác động” tuân thủ kém hơn, cụ thể chỉ khoảng 6,7% cam kết trong khi nhóm so sánh là 10,8%; chỉ khoảng 12% chấp nhận trong khi nhóm so sánh là 10,8%; nhưng có đến 13,3 % từ chối trong khi tỷ lệ này ở nhóm so sánh là chỉ là 3,1% (hình 2.7).



**Hình 2.7: Tỷ lệ DN ở mỗi cấp độ tuân thủ thuộc 2 nhóm DN chịu ảnh hưởng khác nhau của các tác động lạm phát và lãi suất (%)**



Tuy nhiên, lạm phát và lãi suất chỉ là biến số đại diện cho những tác động của môi trường kinh tế làm tăng chi phí tuân thủ của DN. Ngoài ra, các yếu tố kinh tế khác cũng tác động đến sự tuân thủ như tăng trưởng hay suy thoái kinh tế, thất nghiệp, v.v. Tuy vậy, do hạn chế của thông tin điều tra nên nghiên cứu không thể phân tích đầy đủ sự tác động của các yếu tố này.

#### ***2.1.3.5. Ảnh hưởng của các yếu tố chính trị luật pháp***

Sự không hợp lý của chi phí tuân thủ thuế đối với hơn 63% DN trên địa bàn có thể do những tác động của môi trường chính trị luật pháp nói chung và yếu kém trong quản lý thu thuế của cơ quan thuế nói riêng. Trong phần tiếp theo, nghiên cứu sẽ phân tích các biến số thuộc môi trường chính trị luật pháp tác động đến hành vi tuân thủ đó là “tác động của chi tiêu công”, “tính hợp lý và công bằng của các chính sách thuế” và “những yếu kém trong quản lý thu thuế” trên địa bàn Hà Nội.

##### **a. Tác động của chi tiêu công**

Sử dụng các khoản thuế thu từ DN như thế nào sẽ ảnh hưởng đến mức độ tuân thủ thuế của DN. Thuế được sử dụng có ích cho xã hội sẽ tác động tích cực đến sự tuân thủ thuế và ngược lại. Điều này được chứng minh khi nghiên cứu ý kiến của DN về việc sử dụng của các khoản thu từ thuế với câu hỏi điều tra “*các khoản thuế nộp từ DN sẽ giúp chính phủ đầu tư vào những hoạt động có ích cho xã hội*”. Kết quả cho thấy, trong nhóm DN cam kết và chấp nhận tuân thủ, tỷ lệ DN đồng ý với nhận định trên khá cao, 88,9 % và 74,7 %. Ngược lại, trong nhóm DN miễn cưỡng và từ chối tuân thủ, tỷ lệ DN đồng ý là rất thấp, 38,4% và 16,2% trong khi tỷ lệ phản đối nhận định trên ở hai nhóm này tương đối cao, đặc biệt lên đến gần 60% ở nhóm từ chối tuân thủ (bảng 2.11, phụ lục 7). Như vậy, việc Chính phủ chi tiêu các khoản thu thuế có ích cho xã hội là một trong những điều kiện để cơ quan thuế có thể nhận được những hành vi tuân thủ tích cực từ DN.

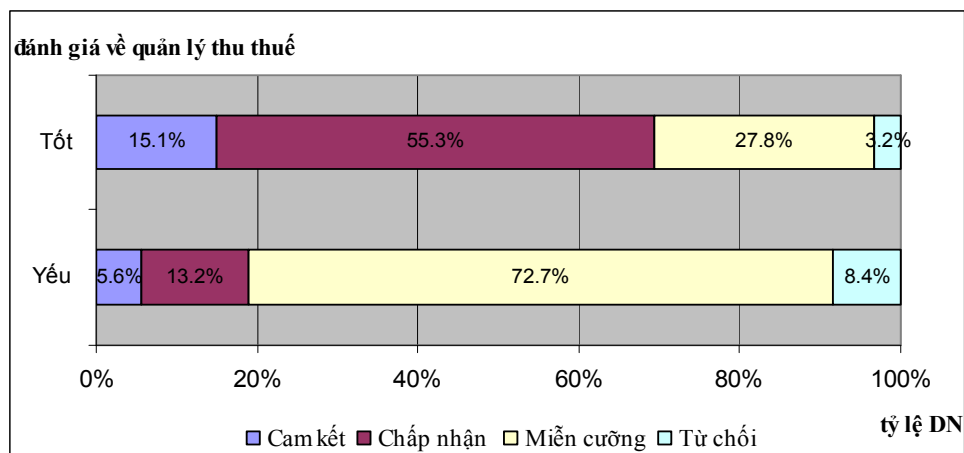
##### **b. Tác động của tính hợp lý và công bằng của các chính sách thuế**

Tính hợp lý và công bằng của các chính sách thuế là một điều kiện tiên quyết để cơ quan thuế đạt mục tiêu tuân thủ tốt nhất. Chính sách thuế tốt là yếu tố làm giảm chi phí tuân thủ thuế đồng thời tác động tích cực đến tâm lý DN từ đó nâng

cao mức độ tuân thủ thuế. Điều này có thể thấy rõ trong phản ứng của DN đối với 2 câu hỏi có dụng ý khác nhau: “*Nộp thuế là trách nhiệm mà tất cả mọi DN nên sẵn sàng chấp nhận*” và “*DN chấp nhận trách nhiệm nộp những khoản thuế hợp lý và công bằng*”. Kết quả điều tra được trình bày ở bảng 2.12 (phụ lục 7) cho thấy, tỷ lệ DN phản ứng với hai câu hỏi trên tương đối khác nhau ở cả 4 cấp độ tuân thủ và xu hướng cho thấy tỷ lệ DN phản ứng tích cực (đồng ý và rất đồng ý) với câu hỏi thứ hai cao hơn nhiều so với câu hỏi thứ nhất. Ví dụ, trong nhóm “cam kết tuân thủ”, tỷ lệ DN đồng ý trách nhiệm nộp thuế là 85,3% trong khi tỷ lệ DN đồng ý trách nhiệm nộp các khoản thuế hợp lý và công bằng là 92,5%. Ngay cả nhóm DN từ chối, tỷ lệ DN chấp nhận cao về trách nhiệm nộp thuế là 25% trong khi tỷ lệ DN chấp nhận cao về trách nhiệm nộp các khoản thuế hợp lý và công bằng lên đến 39,6%.

c. Những hạn chế trong hoạt động quản lý thu thuế của cơ quan thuế

Hạn chế của quản lý thu thuế là một trong những yếu tố tác động đến chi phí tuân thủ và từ đó tác động theo hiệu ứng thu nhập đến hành vi tuân thủ của mỗi DN. Đây là những yếu kém thường thấy trong các hoạt động của cơ quan thuế từ lập các chiến lược, chính sách và kế hoạch quản lý thu thuế, lập dự báo thu, quản lý đăng ký thuế, tiếp nhận tờ khai, xử lý các bản khai thuế, kế toán thuế, cung cấp các dịch vụ hỗ trợ cho DN, cho đến các hoạt động đảm bảo sự tuân thủ như cưỡng chế, thanh kiểm tra thuế, xử lý, khiếu nại tố cáo.v.v.

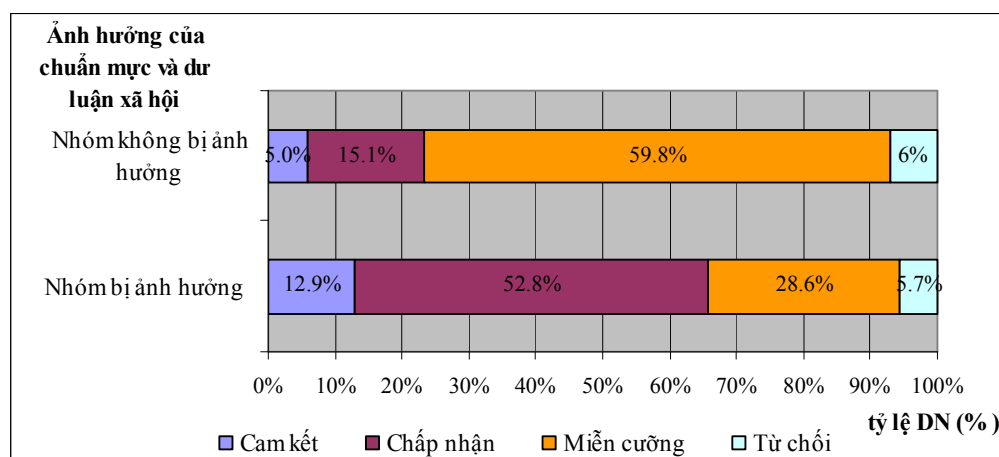


**Hình 2.8: Tỷ lệ DN ở mỗi cấp độ tuân thủ thuộc 2 nhóm DN nhận định khác nhau về quản lý thu thuế của nhà nước trên địa bàn Hà Nội**

Hình 2.8 cho thấy, trong nhóm DN “đánh giá tiêu cực về quản lý thu thuế”, tỷ lệ “miễn cưỡng” và “từ chối” rất cao, 72,7% và 8,4%. So với nhóm DN “đánh giá tích cực”, tỷ lệ “cam kết” và “chấp nhận” ở nhóm “đánh giá tiêu cực” thấp hơn 3 lần, tỷ lệ “miễn cưỡng” và “từ chối” cao hơn 2,5 lần. Điều này cho thấy sự đánh giá tích cực hay tiêu cực về quản lý thu thuế trên địa bàn chi phối rõ đến sự tuân thủ của DN. Các biến số thể hiện sự đánh giá chi tiết của DN đối với hoạt động quản lý thu thuế như tính phức tạp của quy trình tuân thủ thuế; các hoạt động hỗ trợ DN của cơ quan thuế; tính hợp lý của tần suất thanh tra thuế; các hình thức phạt và cưỡng chế thuế.v.v (được phân tích sau, ở mục 2.2) sẽ là thông tin cần thiết để hoàn thiện quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn.

#### 2.1.3.6. Tác động môi trường xã hội

Nghiên cứu hành vi tuân thủ không chỉ đề cập đến các tác động kinh tế, tâm lý mà còn liên quan đến các tác động xã hội. Như đã phân tích trong phần lý luận, các DN tồn tại trong một cộng đồng vì vậy hành vi DN sẽ bị tác động bởi văn hoá tuân thủ thuế, bởi chuẩn mực xã hội, bởi dư luận xã hội về sự tuân thủ và về danh tiếng vị thế của DN. Mặt khác, sự tuân thủ tốt hay không của DN sẽ thông qua dư luận xã hội và văn hoá thuế tác động lên hành vi tuân thủ của các DN khác. Nghiên cứu đưa vào phân tích biến số là “ảnh hưởng của chuẩn mực và dư luận xã hội” để phân tích ảnh hưởng xã hội đến sự tuân thủ thuế của DN trên địa bàn.



**Hình 2.9: Tỷ lệ doanh nghiệp theo cấp độ tuân thủ ở hai nhóm bị ảnh hưởng khác nhau bởi dư luận xã hội về sự tuân thủ thuế**

Dư luận xã hội và chuẩn mực xã hội chi tác động đến sự tuân thủ thuế của 26% DN trên địa bàn, trong khi quyết định tuân thủ của 74% DN còn lại không chịu ảnh hưởng của yếu tố này (hình 2.9). Ảnh hưởng xã hội làm cho nhóm “bị ảnh hưởng” tuân thủ tốt hơn so với nhóm “không bị ảnh hưởng”. Ví dụ, tỷ lệ “cam kết” trong nhóm “bị ảnh hưởng” lớn hơn gấp 2,5 lần so với tỷ lệ này trong nhóm “không bị ảnh hưởng”. Tỷ lệ “chấp nhận” trong hai nhóm này cũng chênh lệch 3 lần, trong khi tỷ lệ “miễn cưỡng” chênh lệch 2 lần. Riêng tỷ lệ DN “từ chối” ở hai nhóm không có sự khác biệt đáng kể. Điều này khẳng định rằng đối với nhóm DN phản kháng thì những ảnh hưởng về mặt xã hội đến sự tuân thủ hầu như không mấy ý nghĩa.

## **2.2. THỰC TRẠNG QUẢN LÝ THU THUẾ CỦA NHÀ NƯỚC NHẪM TĂNG CƯỜNG SỰ TUÂN THỦ THUẾ CỦA DOANH NGHIỆP TRÊN ĐỊA BÀN HÀ NỘI**

Quản lý thu thuế của Nhà nước ở Việt nam là một hệ thống thống nhất từ trung ương đến địa phương. Các chiến lược và các kế hoạch quản lý thu thuế thống nhất từ cấp Tổng Cục Thuế đến cấp Cục thuế và Chi cục thuế. Quản lý thu thuế trên địa bàn Hà Nội vì vậy mà thống nhất với chiến lược quản lý thu thuế của quốc gia. Trước hết, nghiên cứu phân tích quan điểm và chiến lược quản lý thu thuế ở Việt nam đến năm 2010 và kế hoạch quản lý thu thuế trên địa bàn Hà Nội.

### **2.2.1. Quan điểm, chiến lược quản lý thu thuế của Nhà nước giai đoạn 2005-2010 và kế hoạch quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội**

#### **2.2.1.1. Chiến lược cải cách thuế và chiến lược quản lý thu thuế đến năm 2010**

Mục tiêu của chiến lược cải cách thuế đến năm 2010 là xây dựng một hệ thống chính sách thuế đồng bộ, cơ cấu hợp lý, phù hợp với nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa và chủ động hội nhập kinh tế quốc tế đồng thời hiện đại hoá quản lý thu thuế nhằm đảm bảo chính sách động viên thu nhập quốc dân của Đảng và Nhà nước, đảm bảo nguồn lực tài chính phục vụ sự nghiệp công nghiệp hoá, hiện đại hoá, góp phần thực hiện bình đẳng và công bằng xã hội [2, tr.27]. Vì vậy, chiến lược cải cách hệ thống thuế đến năm 2010 bao gồm 2 nội dung (1) chiến lược hoàn thiện hệ thống chính sách thuế và (2) chiến lược quản lý thu thuế đến năm 2010.

Chiến lược quản lý thu thuế tập trung vào hiện đại hoá quản lý thu thuế với các giá trị mà cơ quan thuế theo đuổi định hướng cho cải cách quản lý thu thuế đến 2010 là (1) tính chuyên nghiệp (2) tính công bằng và minh bạch (3) tính tôn trọng và hợp tác (4) tính thống nhất [2, tr.27]. Mục tiêu tổng thể của chiến lược hiện đại hoá quản lý thu thuế đến 2010 là hiện đại hoá toàn diện quản lý thu thuế nhằm nâng cao hiệu lực và hiệu quả quản lý thu thuế ngang tầm với khu vực. Để thực hiện mục tiêu đã nêu ra, chín chương trình được xây dựng và thực thi [2, tr.27]. Đây chính là nội dung cơ bản của chiến lược:

- Chương trình hiện đại hoá TTHT
- Chương trình hiện đại hoá thanh tra thuế
- Chương trình đổi mới quản lý thu nợ thuế
- Chương trình hiện đại hoá HTTT (hệ thống thông tin), cơ sở dữ liệu về tổ chức cá nhân nộp thuế
- Chương trình phát triển tin học đáp ứng yêu cầu cải cách và hiện đại hoá quản lý thu thuế
- Chương trình kiện toàn tổ chức ngành thuế
- Chương trình nâng cao năng lực cán bộ thuế phục vụ yêu cầu cải cách
- Chương trình hiện đại hoá công sở và phương tiện làm việc
- Chương trình quản lý chất lượng công việc và tổ chức thực hiện dự án cải cách

### ***2.2.1.2. Phân tích quan điểm và chiến lược quản lý thu thuế đến năm 2010***

#### ***a. Quan điểm chiến lược về vị trí của doanh nghiệp và quản lý thu thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp***

Nhìn tổng thể, chiến lược hiện đại hoá quản lý thu thuế đến 2010 đã có sự thay đổi lớn đó là bắt đầu có sự xem xét theo hướng thích nghi với DN. Quan điểm mới kết tinh trong chiến lược và các chính sách thực thi chiến lược là “người nộp thuế được xác định vị trí trung tâm”. “Việc đặt người nộp thuế vào vị trí trung tâm là quan điểm mới thể hiện sự tiến bộ, công bằng, dân chủ và văn minh trong quản lý thu thuế ở Việt nam hiện nay” [17, tr.12]. Vị trí trung tâm của người nộp thuế được thể hiện ở các quyền được mở rộng trong quá trình tuân thủ. Đây là một quan điểm

hoàn toàn mới do từ trước đến nay để đảm bảo số thuế cho NSNN, ngành thuế nói chung thường đưa ra khẩu hiệu “thu đúng, thu đủ, thu kịp thời” và mọi sự tăng cường, củng cố đều nhằm vào điều chỉnh một cách chủ quan những yếu tố bên trong hệ thống quản lý thu thuế mà ít chú ý đến ĐTNT. Nói cách khác, “hiện nay ngành thuế đã có những chuyển biến rõ rệt trong nhận thức của mình, đã dần tôn vinh DN, trả lại cho DN vị trí của một bộ phận tạo ra giá trị cho nền kinh tế” [21, tr.38].

Tuy nhiên, quan điểm trên chưa thể làm thay đổi bản chất của hệ thống quản lý thu thuế, nhằm phục vụ tốt nhất cho DN. Cơ quan thuế chưa hướng tới vị trí mới của DN trong hệ thống thuế, đó là quan điểm “ĐTNT là khách hàng, cơ quan thuế là người phục vụ”, nhằm đảm bảo các dịch vụ tạo ra sự thoả mãn cao nhất cho DN.

Quan điểm ĐTNT là khách hàng hiện vẫn mới mẻ, chưa được nhìn nhận một cách đầy đủ trong chiến lược và chính sách quản lý thu thuế. Do vậy, quản lý thu thuế đối với DN vẫn là hoạt động quản lý *thu thuế từ DN* mà chưa có sự thay đổi hoàn toàn về bản chất, chuyển sang quan điểm mới là *quản lý sự nộp thuế của doanh nghiệp*. Đây là hạn chế chủ yếu của quan điểm chiến lược hiện nay.

Thiếu những định hướng theo tính khách hàng của ĐTNT, quản lý thu thuế chưa thể hiện được tư tưởng quản lý theo hoàn cảnh, đảm bảo sự thích nghi của quản lý thu thuế trước sự thay đổi hành vi của DN.

Do chưa nhấn mạnh đến vị trí mới của DN, vì vậy quan điểm chiến lược vẫn chưa hướng tới việc xây dựng các mối quan hệ tốt đẹp, tạo ra sự tin tưởng của ĐTNT đối với cơ quan thuế thông qua việc xây dựng một môi trường quản lý thu thuế đảm bảo sự tin cậy, bình đẳng đối với tất cả mọi ĐTNT.

Mặt khác, quan điểm quản lý thu thuế đối với DN cũng chưa khẳng định được vai trò của quản lý thu thuế trong việc khuyến khích sự tuân thủ tự nguyện của DN và làm thay đổi hành vi của DN theo hướng ngày càng tích cực hơn.

Những hạn chế về quan điểm quản lý thu thuế là yếu tố quyết định đến những hạn chế trong chiến lược và chính sách quản lý thu thuế hiện nay ở Việt Nam

#### *b. Phân tích chiến lược quản lý thu thuế đến 2010*

Từ chiến lược quản lý thu thuế đến 2010, nghiên cứu rút ra một số nhận xét sau:

Thứ nhất, xuất phát từ quan điểm hiện nay về quản lý thu thuế, chiến lược quản lý thu thuế ở Việt nam chủ yếu tập trung vào sự hiện đại hoá và nâng cao tính chuyên nghiệp của hoạt động quản lý thu. Điều này thể hiện rõ trong sứ mệnh, mục tiêu chiến lược và các chương trình quản lý thu thuế đã đề cập ở trên.

Thứ hai, chiến lược quản lý thu thuế mới chỉ tập trung vào chiến lược đối với các yếu tố môi trường bên trong (các nguồn lực và các hoạt động quản lý thu thuế) mà chưa tập trung vào chiến lược đối với các yếu tố bên ngoài đặc biệt là chiến lược đối với khách hàng - môi trường của cơ quan thuế. Mặt khác, chiến lược đối với các yếu tố bên trong cũng chưa hướng tới sự cần thiết phải thay đổi các yếu tố bên trong cho phù hợp với các yếu tố bên ngoài theo mô hình phù hợp. Chiến lược chỉ mới đề cập đến sự phát triển về số lượng của DN hiện tại và tương lai và dẫn đến sự cần thiết phải hiện đại hoá quản lý thu thuế để có thể kiểm soát DN có kết quả.

Thứ ba, quản lý thu thuế là đảm bảo hành vi tuân thủ thuế của ĐTNNT một cách tự nguyện, đầy đủ và kịp thời. Điều này chỉ có thể đạt được nếu cơ quan thuế hiểu rõ khách hàng, phân nhóm khách hàng và có chiến lược phù hợp với đặc điểm của từng nhóm khách hàng mục tiêu. Tuy nhiên, chiến lược quản lý thu thuế ở Việt Nam chưa đi theo hướng này. Đó chính là điểm hạn chế lớn nhất trong quản lý thu thuế đối với DN hiện nay và dẫn đến những hạn chế trong các chính sách và các kế hoạch thực thi chiến lược quản lý thu thuế.

#### *c. Chính sách quản lý thu thuế và quy trình quản lý thu thuế đối với DN*

Để thực hiện chiến lược quản lý thu thuế, cơ quan thuế đã xây dựng và thực thi hệ thống TKTN, ban đầu là thí điểm và sau đó sử dụng đối với hầu hết các DN trên địa bàn Hà Nội từ tháng 11/2005 [75]. Mặt khác, để hướng dẫn việc thực thi hệ thống TKTN cho DN, cơ quan thuế đã hoàn thành chính sách quản lý thu thuế - luật quản lý thuế, bắt đầu được thực thi vào 1/7/2007. Ngành thuế cũng đã xây dựng một hệ thống các quy trình tuân thủ thuế của DN và quy trình quản lý thu thuế đối với DN theo cơ chế TKTN.

Các chính sách và các quy trình này sẽ được làm rõ trong phần đánh giá các hoạt động quản lý thu thuế. Về cơ bản, luật quản lý thuế đã thể hiện vị trí trung tâm

của DN ở những quy định về quyền của người nộp thuế đó là người nộp thuế (1) được hướng dẫn, được cung cấp thông tin tài liệu để thực hiện nghĩa vụ quyền lợi thuế (2) được yêu cầu cơ quan thuế giải thích về việc tính thuế, ấn định thuế (3) được tự tính, tự khai, tự nộp thuế, được hoàn thuế, miễn thuế, giảm thuế xoá tiền thuế tiền phạt khi có đủ điều kiện cần thiết (4) được giữ bí mật thông tin theo quy định pháp luật (5) được bồi thường thiệt hại do cơ quan thuế gây ra; được khiếu nại tố cáo, khởi kiện (6) được ký hợp đồng với các tổ chức làm dịch vụ thuế (7) được yêu cầu cơ quan thuế xác nhận việc thực hiện nghĩa vụ thuế (9) chỉ bị cơ quan thuế ấn định thuế, bị thanh tra kiểm tra thuế khi có dấu hiệu vi phạm [34, tr.12]. Rõ ràng, luật quản lý thuế là một công cụ mạnh mẽ thúc đẩy sự tuân thủ thuế của DN.

Tuy nhiên do những hạn chế đã phân tích về quan điểm và chiến lược quản lý thu thuế nên luật quản lý thuế cũng thể hiện những yêu điểm chung như:

Thứ nhất, luật quản lý thuế chưa đề cập đến hoạt động cơ bản nhất của cơ quan thuế là tìm hiểu và hỗ trợ DN. Đây là trách nhiệm của bất kỳ một cán bộ thuế nào từ khâu nghiên cứu dự báo thu thuế đến khâu TTHT đến hướng dẫn kê khai và thanh tra, cưỡng chế thuế. Trách nhiệm tìm hiểu thông tin về DN giúp cơ quan thuế có thể thích nghi với DN khi thực thi các hoạt động quản lý thu thuế.

Hạn chế thứ hai của luật quản lý thuế là chưa định hướng cách ứng xử của cơ quan thuế theo mức độ tuân thủ thuế của DN ở tất cả các hoạt động quản lý thu thuế như hỗ trợ thuế, quản lý đăng ký thuế, kê khai thuế, thanh tra thuế, cưỡng chế thuế. Mặt khác, chính sách quản lý thu thuế chưa quy định trách nhiệm của cơ quan thuế trong việc theo dõi thường xuyên những thay đổi về mức độ tuân thủ của DN làm cơ sở cho sự thay đổi giải pháp quản lý cho phù hợp với hành vi DN nhằm tăng cường sự tuân thủ.

Những hạn chế trên của quan điểm, chiến lược và chính sách quản lý thu thuế sẽ được cụ thể hoá trong phân tích thực trạng quản lý thu thuế đối với DN. Đây là những hạn chế đã ảnh hưởng trực tiếp đến kế hoạch và thực thi kế hoạch quản lý thu thuế trên địa bàn Hà Nội trong thời gian qua.



### **2.2.1.3. Kế hoạch quản lý thu thuế đối với doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội**

Như đã đề cập, các kế hoạch quản lý thu thuế trên địa bàn Hà Nội phải theo định hướng các chiến lược, chính sách và quy trình quản lý thu thuế do cơ quan thuế trung ương xây dựng. Từ đó, nghiên cứu đánh giá một số điểm về kế hoạch quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn như sau:

- Thứ nhất, một trong những tiền đề quan trọng cho kế hoạch quản lý thu là chiến lược quản lý thu thuế ở trung ương. Tuy nhiên, hạn chế trong khâu nghiên cứu và dự báo hành vi của DN làm cho chiến lược quản lý thuế thiếu những cơ sở cần thiết. Vì vậy, các kế hoạch quản lý thu thuế đối với DN thiếu những định hướng đúng và những tiền đề cơ bản.
- Thứ hai, kế hoạch quản lý thu thuế trên địa bàn cũng vì nguyên nhân trên mà thiếu thông tin thực tế về đánh giá, phân tích DN, có chăng mới chỉ có các hoạt động phân tích manh mún để đánh giá số lượng, quy mô, loại hình và số nợ thuế của DN. Các thông tin chưa có tính hệ thống này chủ yếu phục vụ cho hoạt động thanh tra, kiểm tra và cưỡng chế thuế.
- Thứ ba, thiếu thông tin về cấp độ tuân thủ của từng nhóm DN và đặc điểm của từng nhóm vì vậy cơ quan thuế không có các kế hoạch quản lý thu mang tính dài hạn đối với từng nhóm DN mục tiêu. Lập kế hoạch quản lý thu thuế chủ yếu tập trung vào lập các dự toán phần đầu thu hàng năm. Và để đạt dự toán phần đầu, cơ quan thuế tập trung chủ yếu vào các kế hoạch ngắn hạn ở từng lĩnh vực chức năng như lập kế hoạch thanh tra, thu nợ cưỡng chế, TTHT. Ví dụ, “để đạt mục tiêu vượt 5% dự toán thu, hoạt động thanh tra thuế xác định kế hoạch của các phòng thu thuộc Văn phòng cục thuế Hà Nội, các chi cục thuế quận huyện phải thực hiện thanh tra ít nhất 40% ĐTNT do đơn vị mình quản lý. Các phòng thanh tra thực hiện thanh tra ít nhất là 10% ĐTNT trên địa bàn” [11, tr.15]
- Mặt khác, các kế hoạch thực hiện chức năng quản lý thu thuế trên địa bàn phải tuân thủ quy trình thực hiện các chức năng cụ thể đã được Tổng Cục Thuế quyết định như quy trình quản lý đăng ký, kê khai thuế, quy trình hỗ trợ, quy trình thanh kiểm tra, quy trình cưỡng chế thu nợ. Vì vậy, các kế hoạch chức năng của ngành

thuế thường cứng nhắc, thiếu tính linh hoạt và thích nghi với DN. Điều này sẽ được thể hiện rõ hơn trong phần phân tích cụ thể các hoạt động quản lý thu thuế.

Tóm lại, kế hoạch quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội hiện còn mang tính thụ động, thiếu những cơ sở thông tin cần thiết và thiếu những chiến lược quản lý thu thuế dài hạn phù hợp với các yếu tố khách hàng.

### **2.2.2. Thực trạng lập dự toán thu thuế đối với doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội**

Hiện nay, lập dự toán thu thuế của ngành thuế Hà Nội tuân theo quy trình sau:

- Dự toán thu của ngành thuế được Quốc hội và Chính phủ giao hàng năm dựa trên kết quả thu NSNN mà ngành đạt được năm trước và dự toán chi ngân sách cho năm kế hoạch cùng với một số thông tin về biến động kinh tế xã hội khác.
- Dựa trên dự toán thu năm kế hoạch của toàn ngành, Tổng Cục Thuế sẽ giao dự toán thu pháp lệnh cho ngành thuế Hà Nội trên cơ sở kết quả thu năm trước cùng một số thông tin về biến động kinh tế xã hội trên địa bàn.
- Sau đó Bộ tài chính, Thành uỷ, HĐND và UBND thành phố Hà Nội sẽ giao nhiệm vụ phấn đấu, tăng thu so với dự toán pháp lệnh với tỷ lệ nhất định gọi là dự toán phấn đấu.

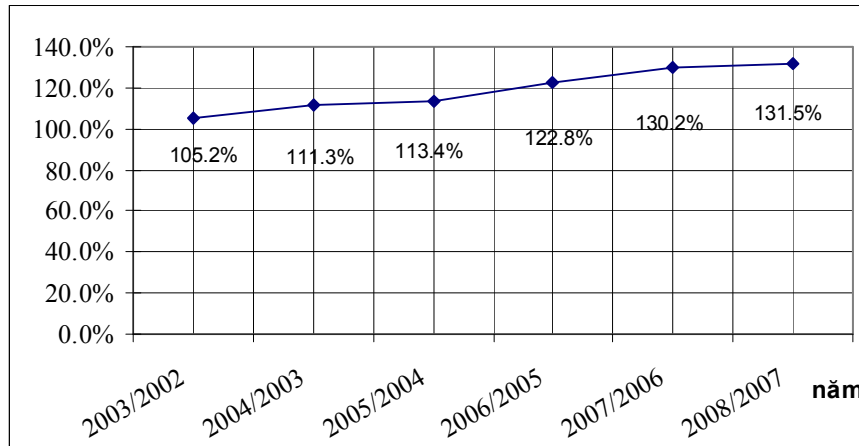
Căn cứ vào dự toán được giao của toàn ngành thuế Hà Nội và kết quả thu của các chi cục thuế quận huyện năm trước, Cục Thuế Hà Nội sẽ giao nhiệm vụ thu ngân sách trên địa bàn từng quận huyện.

#### *a. Kết quả lập dự toán thu thuế*

Lập dự toán thu thuế đã đạt được thành công là xác định được mục tiêu thu ngân sách trên địa bàn phù hợp với yêu cầu của dự toán pháp lệnh và dự toán phấn đấu. Mặt khác, dự toán thu là động lực cho việc huy động các nguồn lực của cơ quan thuế vào các hoạt động để đảm bảo sự tuân thủ của DN trên địa bàn.

Tuy nhiên, dự toán thu mà ngành thuế Hà Nội được giao thực hiện hàng năm liên tục tăng. Hình 2.10 cho thấy dự toán thu từ DN tăng với tỷ lệ khá lớn, ví dụ năm 2006 tăng so với 2005 gần 12 %, năm 2007 so với 2006 tăng gần 9%. Gánh nặng thuế nói trên theo dây chuyền xuống các chi cục thuế quận huyện theo tỷ lệ tăng nhanh hơn. Ví dụ, năm 2006, chi cục thuế quận Đống Đa được giao nhiệm vụ

thu ngân sách trên địa bàn tăng 40% so với năm 2005[34, tr.21]. Trong khi tỷ lệ DN thua lỗ trên địa bàn có xu hướng tăng cao hàng năm, việc áp đặt dự toán như trên sẽ dẫn đến xu hướng cưỡng chế sự tuân thủ thuế để đạt được mục tiêu tuân thủ.



**Hình 2.10: Dự toán thu thuế đối với doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội năm sau so với năm trước (giai đoạn 2002-2008)**

*Nguồn: Tính toán trên cơ sở số liệu tổng hợp dự toán, Cục thuế Hà Nội từ 2002 đến 2008. Tháng 1/2009*

Cụ thể hơn, Cục thuế Hà Nội và các chi cục thuế luôn phải bám sát nhiệm vụ hoàn thành dự toán thu. Điều này làm cho hoạt động nghiên cứu dự báo hành vi DN diễn ra chậm chạp, chủ quan, không có sự thay đổi hoàn toàn về chất trong phân tích khoa học hành vi nhằm có những kết quả dự báo khách quan. Hơn nữa, gánh nặng thu thuế được giao làm cho cơ quan thuế tập trung chủ yếu vào hoạt động thanh tra, kiểm tra, giám sát, thu nợ và cưỡng chế thuế mà ít coi trọng đến hoạt động hỗ trợ giúp đỡ và tìm hiểu đặc điểm DN nhằm đảm bảo các quyền lợi của DN.

### ***b. Thực trạng lập dự toán thu thuế***

Hạn chế nói trên của dự toán thu thuế là do tính phi khoa học trong quá trình lập dự toán:

- Lập dự toán thu thuế chỉ mới tập trung vào nghiên cứu các diễn biến kinh tế, phân tích các nhân tố làm tăng giảm nguồn thu đối với từng ngành, từng khoản thu, từng sắc thuế mà chưa dựa trên phân tích, đánh giá thông tin về DN để xác định cơ sở khoa học thực tế và tiềm năng của nguồn thu, như đánh giá tình hình hoạt động

của DN (thành lập, đang hoạt động, giải thể, kết quả SXKD...); đánh giá sự tuân thủ để xác định khả năng thu; đánh giá yếu tố tác động đến sự tuân thủ. Hiện nay, ngành thuế đã nghiên cứu DN xây dựng được một HTTT tích hợp về DN qua dự án vay vốn ngân hàng quốc tế phục vụ cho cải cách và hiện đại hoá ngành thuế [13, tr.12]. Tuy vậy, mục tiêu chủ yếu của HTTT này không phải phục vụ cho lập dự toán thu mà chủ yếu phục vụ cho hoạt động giám sát, thanh tra, kiểm tra.

- Lập dự toán thu thuế bị ảnh hưởng bởi quy trình lập ngân sách nhà nước theo xu hướng tập trung. Dự toán mà ngành thuế Hà Nội phải thực hiện phần nhiều bị ảnh hưởng bởi dự toán pháp lệnh và dự toán phần đầu hơn là xuất phát từ thực trạng DN trên địa bàn. Ảnh hưởng của các lực lượng thuộc môi trường chính trị luật pháp dẫn đến tính phi thực tế của dự toán thu của ngành thuế.

### **2.2.3. Thực trạng tuyên truyền và hỗ trợ DN trên địa bàn**

TTHT là một hoạt động đảm bảo đầu vào cần thiết cho quản lý thu thuế. Sự lường trước bằng việc chuẩn bị đầy đủ tinh thần và kiến thức về thuế cho DN là hết sức quan trọng để có kết quả đầu ra - sự tuân thủ thuế của DN một cách tự nguyện và đầy đủ. TTHT hiệu quả sẽ giảm gánh nặng cho các hoạt động quản lý thu thuế khác trong đó có những hoạt động kiểm tra quá trình và đầu ra quản lý thu thuế.

#### **a. Kết quả hoạt động tuyên truyền và hỗ trợ**

TTHT của cơ quan thuế đã đạt những thành công đáng kể từ khi ngành thuế Hà Nội triển khai cơ chế TKTN. Sự thành công này có thể đánh giá qua sự tuân thủ thuế của DN càng tốt hơn, thể hiện ở các chỉ số gián tiếp như tỷ lệ DN bị truy thu thuế và tỷ lệ DN thuộc nợ khó thu. Tỷ lệ DN bị truy thu thuế trên địa bàn giảm đều hàng năm, đồng thời DN thuộc nợ khó thu cũng giảm tương đối, hiện tại chỉ hơn 2,3% DN thuộc nợ khó thu (bảng 2.13).

Sự tuân thủ tốt hơn này phản ánh DN ngày càng có kiến thức về thuế tốt hơn và tinh thần thuế được cải thiện hơn. Đó chính là những kết quả có được từ các nỗ lực TTHT thuế. Tuy nhiên, để phân tích đầy đủ về hoạt động TTHT, nghiên cứu xem xét sự đánh giá chủ yếu từ phía DN. Đây là những sự đánh giá có ý nghĩa nhằm đổi mới các hoạt động TTHT trên địa bàn.

**Bảng 2.13 : Tỷ lệ DN bị truy thu thuế và nợ khó thu trên địa bàn Hà Nội  
(2003-2008)**

	<b>Tỷ lệ doanh nghiệp bị truy thu thuế các năm (%)</b>	<b>Tỷ lệ DN thuộc diện nợ khó thu (%)</b>
2008 (ước tính)	6,9	2,3
2007	7	2,5
2006	8,2	2,9
2005	9,1	3,4
2004	9,5	4,17
2003	10,8	5,18

*Nguồn: Tính toán trên cơ sở số liệu thống kê của phòng tin học và xử lý dữ liệu, Cục Thuế Hà Nội, tháng 12/2008*

- Tình hình sử dụng và sự thoả mãn của DN về dịch vụ TTHT

- *\*Sự tiếp cận thông tin của doanh nghiệp từ các hình thức TTHT*

Hiện nay, DN có rất nhiều sự lựa chọn để tiếp cận thông tin về thuế. Theo điều tra, trong các hình thức TTHT thuế, dịch vụ hỗ trợ tư vấn thuế được nhiều DN sử dụng nhất với 68%, tiếp đến là các hình thức như đài truyền hình (24%), sách báo (15%), internet (12%), đài phát thanh (15%). Bên cạnh đó, không ít DN đang sử dụng thông tin tham khảo từ DN khác (gần 30%). Ngoài ra, có đến 35% DN trên địa bàn tiếp cận thông tin từ các cá nhân và tổ chức tư vấn kế toán và tư vấn thuế.

Các nhóm DN quy mô khác nhau yêu cầu khác nhau về các hình thức hỗ trợ. Các DN nhỏ, nhất là các DN mới thành lập yêu cầu chủ yếu về hình thức không mất phí như tư vấn theo nhóm ĐTNT và giải đáp tại cơ quan thuế, 73 % và 78 % trong khi nhu cầu về hỗ trợ qua trang Web, Fax, và các tổ chức làm dịch vụ tư vấn ít hơn (hình 2.11, phụ lục 6). Đối với các DN quy mô lớn, hình thức hội nghị, đối thoại, văn bản, web, trung tâm hỗ trợ của cơ quan thuế và đặc biệt là các dịch vụ tư vấn được lựa chọn nhiều hơn. Có đến 91% DN lớn lựa chọn dịch vụ tư vấn trả phí cho những thông tin về thuế đặc biệt là những thông tin thay đổi chính sách thuế. Điều

này khẳng định rằng các tổ chức tư vấn đang ngày càng đóng vai trò quan trọng trong việc giảm tải gánh nặng hỗ trợ cho cơ quan thuế.

Dịch vụ tư vấn thuế trên địa bàn Hà Nội chủ yếu được cung cấp từ (1) các công ty kế toán, kiểm toán độc lập (2) từ các DN, các tổ chức tư vấn khác hoạt động theo quy định của Bộ luật dân sự và nghị định số 87/2002/NĐ-CP của Chính phủ và (3) từ văn phòng luật sư, công ty luật hợp doanh hoạt động theo quy định của pháp lệnh luật sư [28, tr.13]. Trước đây, dịch vụ này không bị ràng buộc bởi bất cứ quy định nào về tiêu chuẩn, điều kiện để đảm bảo thực hiện đúng pháp luật về thuế, chưa có quy định đáp ứng yêu cầu quản lý nhà nước, cũng chưa có quy định về quyền lợi, nghĩa vụ của bên cung cấp dịch vụ trước nhà nước, trước khách hàng. Hiện nay, các quy định nói trên đã được luật hoá trong luật quản lý thuế và được thực thi trên cả nước từ ngày 1/7/2007. Đây chính là tiền đề cho sự phát triển loại hình dịch vụ này.

*\* Sự thoả mãn của doanh nghiệp về hoạt động TTHT*

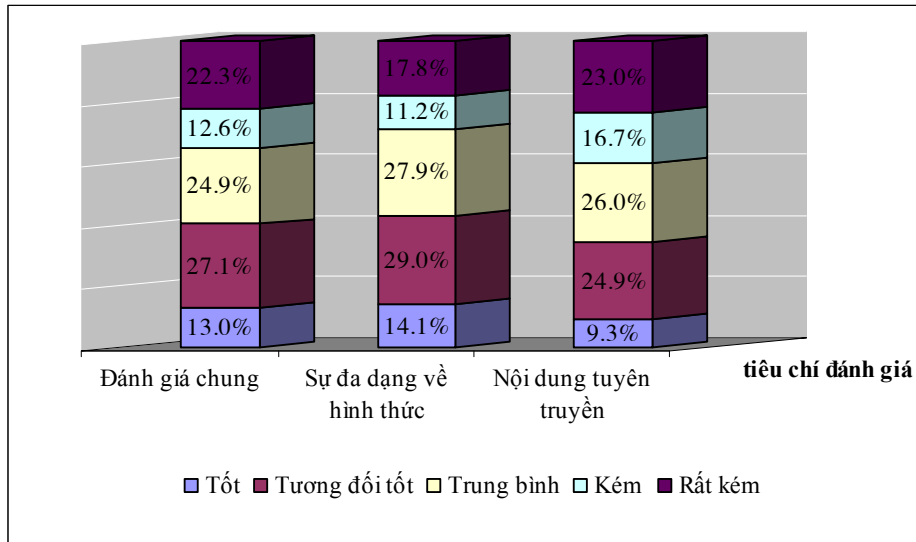
#### Hoạt động tuyên truyền

Hoạt động tuyên truyền thuế ban đầu đã đáp ứng được nhu cầu của đa số DN trên địa bàn với 65% DN đánh giá từ mức trung bình trở lên.

Ngành thuế Hà Nội đã đạt được những thành công nhất định trong hoạt động tuyên truyền. Hình thức tuyên truyền khá đa dạng như in ấn tài liệu miễn phí, panô, áp phích, trang tin điện tử của chính quyền, thi tìm hiểu pháp luật thuế trên truyền hình, phát động phong trào thi tìm hiểu về thuế, khen thưởng các DN sẵn sàng và tích cực tuân thủ. Nội dung tuyên truyền kịp thời và đầy đủ thông tin về chính sách và quy trình tuân thủ, giúp DN có những thông tin tối thiểu để thực hiện nghĩa vụ thuế. Tuyên truyền thuế đã thể hiện vai trò trong việc tạo ra mối quan hệ thân thiện giữa cơ quan thuế và DN - một trong những yếu tố tâm lý cải thiện sự tuân thủ.

Tuy nhiên, hình 2.12 cho thấy vẫn còn hơn 1/3 số DN chưa tiếp cận được thông tin do hạn chế về hình thức (11% đánh giá kém và 18% đánh giá rất kém) và hạn chế về tính đầy đủ và kịp thời của nội dung (17% đánh giá kém và 23% đánh giá rất kém). Theo đánh giá sâu của DN thì tuyên truyền thiếu tính hệ thống, thời sự, trình bày còn phức tạp khó hiểu và nghiệp vụ, đặc biệt là chưa nắm bắt được nhu cầu của

các nhóm DN để xác định nội dung và hình thức phù hợp. Những hạn chế này một mặt sẽ dẫn đến sự không tuân thủ dự tính và cả sự tuân thủ dự tính, mặt khác sẽ làm cho DN đi ngược với mũi tên trên tháp tuân thủ, đang từ cấp độ chấp nhận và cam kết có thể rơi xuống cấp độ miễn cưỡng và từ chối.



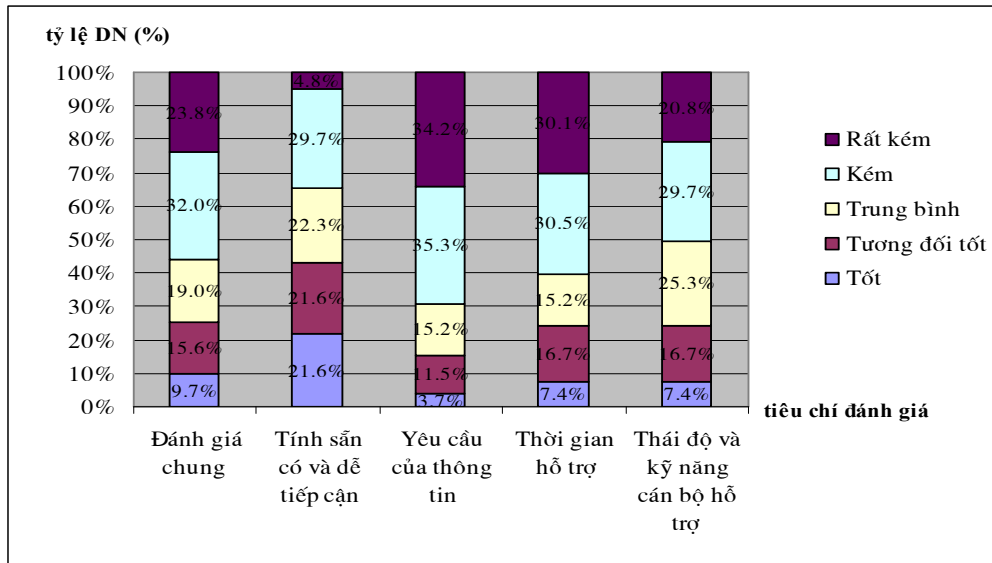
**Hình 2.12 : Đánh giá của DN về hoạt động tuyên truyền thuế trên địa bàn**

Dịch vụ hỗ trợ và tư vấn

So với hoạt động tuyên truyền thì dịch vụ hỗ trợ thuế chưa đáp ứng được yêu cầu của các DN. Theo nghiên cứu, hơn 55% DN chưa thoả mãn với các dịch vụ hỗ trợ của cơ quan thuế (trong đó gần 24% rất không thoả mãn và 32 % không thoả mãn). Để xác định rõ những tiêu chí cần đổi mới, nghiên cứu đưa vào 4 yếu tố được DN quan tâm nhiều nhất (1) tính sẵn có của các hình thức hỗ trợ (2) tính đầy đủ và chính xác của thông tin mà cơ quan thuế cung cấp (3) tính kịp thời và hợp lý của thời gian hỗ trợ và (4) thái độ và năng lực của cán bộ cung cấp dịch vụ.

Trong các tiêu chí trên, DN thoả mãn nhất đối với tính sẵn có và dễ tiếp cận của các DVHT, cụ thể tỷ lệ DN đánh giá rất tốt, khá, và trung bình lần lượt là 21,6% và 21,6% và 22,3 % (hình 2.13). Thực tế, ngành thuế Hà Nội đã cung cấp nhiều dịch vụ như hỗ trợ tại cơ quan thuế; qua điện thoại; bằng văn bản; tổ chức nhiều đợt tập huấn (như tập huấn phần mềm hỗ trợ kê khai thuế cho gần 7500 DN trên địa bàn đầu năm 2007; tập huấn về thủ tục hành chính thuế cho các DN mới thành lập; tập

huấn cho các DN thực hiện cơ chế TKTN; tập huấn về chính sách thuế mới); đối thoại với DN để giải đáp vướng mắc; tiếp nhận các yêu cầu của DN; hỗ trợ qua mạng ngành thuế; thiết kế chương trình giải đáp qua cổng giao tiếp điện tử thành phố; phát hành ấn phẩm; thiết kế hộp thư thoại tự động.



**Hình 2.13 : Đánh giá của DN về dịch vụ hỗ trợ thuế trên địa bàn**

Nội dung hỗ trợ là yếu tố đạt được sự thoả mãn thấp nhất. Có đến 32% DN đánh giá rất thấp và 35% đánh giá thấp về tính rõ ràng của thông tin cung cấp. Thái độ và đặc biệt là kỹ năng của cán bộ hỗ trợ vẫn là mối quan tâm của gần 50% DN. Thời gian hỗ trợ như thời gian chờ đợi, thời gian đi lại để tiếp cận dịch vụ cũng là yếu tố cản trở DN, đặc biệt là hỗ trợ bằng văn bản - hình thức được nhiều DN sử dụng nhất. Trong các tiêu chí đánh giá hình thức hỗ trợ bằng văn bản, thời gian là vấn đề gây ra bức xúc nhất, gần 60% DN đánh giá thấp về tiêu chí này.

**b. Thực trạng kế hoạch tuyên truyền và hỗ trợ doanh nghiệp trên địa bàn**

Để thực thi chiến lược hiện đại hoá quản lý thu thuế đến năm 2010, ngành thuế đã xây dựng chương trình hiện đại hoá TTHT giai đoạn 2005-2010. Mục tiêu chương trình là thông qua việc cung cấp đầy đủ và chất lượng các dịch vụ hỗ trợ để nâng cao tính tuân thủ tự giác chấp hành tốt nghĩa vụ thuế [6, tr.1]. Các giải pháp bao gồm :1) tăng cường các hình thức TTHT và mở rộng các hình thức hỗ trợ mới; (2) chuẩn hoá các nội dung (3) triển khai kê khai thuế điện tử và dịch vụ điện tử



khác; (4) hoàn thiện quy trình TTHT; (5) kiểm soát, nâng cao chất lượng; (6) phối hợp với các tổ chức, cá nhân khác để thực hiện hoạt động TTHT [6, tr.4]. Chương trình được cụ thể hoá qua kế hoạch thực hiện hàng năm từ 2005 đến 2010.

Đề hướng dẫn TTHT ở địa phương, luật quản lý thuế đã có những quy phạm về thực thi hoạt động này. Những quy phạm này được cụ thể hoá bằng quy trình cụ thể. TTHT thuế trên địa bàn Hà Nội phải theo sát với quy trình này. Theo quy trình, các kế hoạch TTHT của cơ quan thuế phải được lập ra định kỳ hàng năm. Kế hoạch tại Cục thuế Hà Nội phải dựa trên cơ sở định hướng của Tổng Cục Thuế [37]. Các kế hoạch ở Chi cục thuế phải dựa trên hướng dẫn của Cục Thuế Hà Nội.

Từ thực trạng kế hoạch TTHT trên địa bàn, nghiên cứu rút ra những ưu nhược điểm và nguyên nhân sau:

- Xuất phát từ hạn chế của chiến lược quản lý thu thuế là sử dụng chung một chiến lược cho tất cả DN, vì vậy, chương trình TTHT chưa phân nhóm DN theo theo cấp độ tuân thủ, theo quy mô, theo ngành, theo thời gian hoạt động, theo loại hình DN. Do DN chưa được nhìn nhận là khách hàng, vì vậy xây dựng chương trình chưa khảo sát nhu cầu của các nhóm DN để có hình thức và nội dung đúng theo yêu cầu.
- TTHT thuế trên địa bàn mặc dầu đã bắt đầu phân nhóm DN theo trình độ nhận thức và đặc điểm như mở các lớp tập huấn cho các DN mới thành lập, cho DN nhỏ nhưng còn sơ khai, manh mún, chưa có kế hoạch dài hạn, chưa quan tâm đến sự tuân thủ và các yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ của DN. Hạn chế này xuất phát từ những nguyên nhân sau. Thứ nhất, TTHT trên địa bàn cần theo sát quy trình và kế hoạch TTHT hàng năm của cả ngành thuế. Quy trình và kế hoạch này quá chi tiết từ quy định về thẩm quyền của từng cấp, từng bộ phận trong thực thi hoạt động này cho đến quy định về hình thức, nội dung, thời gian hỗ trợ. Điều này làm cho các kế hoạch của ngành thuế Hà Nội không thích ứng được với đặc điểm và nhu cầu cần hỗ trợ của DN. Thứ hai, do giới hạn quyền hạn và nguồn lực nên cơ quan thuế địa phương không thể tự quyết định hình thức nào nên được cung cấp, cho ai, nội dung thế nào phù hợp nhất, hình thức nào đã được cơ quan thuế trung ương và các tổ chức có liên quan cung cấp và nên có sự phối hợp ra sao? Vì vậy, hiện nay

đa số hình thức TTHT là do Tổng Cục Thuế thực hiện. Thứ ba, ngành thuế hiện thiếu chính sách tạo điều kiện thu thập thông tin để có những kế hoạch phối hợp phục vụ sát với nhu cầu và đặc điểm của DN trên địa bàn.

- Chương trình TTHT đã đưa vào hệ thống chỉ số đánh giá kết quả như (1) số lượng, số lượt cán bộ được đào tạo (2) số lượng và chất lượng các dịch vụ cung cấp (3) số lượng các cuộc điều tra và số lượng DN tham gia và (4) các chỉ số về trang thiết bị, cơ sở vật chất cho hoạt động [6, tr.7]. Tuy nhiên, hệ thống này thiếu các chỉ số đánh giá sự thoả mãn của DN về nội dung, thời gian, sự sẵn có và tiện lợi của dịch vụ; kỹ năng và thái độ của cán bộ hỗ trợ. Đây là những chỉ số rất quan trọng phản ánh tâm lý của khách hàng đối với sự phục vụ của cơ quan thuế.

### ***c. Thực trạng tổ chức thực thi hoạt động tuyên truyền và hỗ trợ***

*Ưu điểm:*

- Để thực thi chương trình TTHT, ngành thuế đã xây dựng một hệ thống quy trình, đó là những thủ tục cơ bản hướng dẫn thực thi hoạt động này.
- Cơ quan thuế đã có bộ phận chuyên môn hoá TTHT. Tổng Cục Thuế có Ban TTHT, Cục Thuế Hà Nội có phòng TTHT, các chi cục thuế quận huyện có đội TTHT. Tổ chức bộ phận này giúp hoạt động TTHT được chuyên môn hoá sâu hơn, phục vụ tốt nhất cho DN, đặc biệt là các DN nhỏ.
- Phối kết hợp với các tổ chức khác nên tuyên truyền thuế đã đạt được nhiều kết quả nhất định. Cơ quan thuế đã phối hợp với các cơ quan như Ban tuyên giáo, Ban tư tưởng văn hoá Trung ương, Sở văn hoá thông tin và các cơ quan báo chí tuyên truyền khác để phổ biến chính sách thuế, thi tìm hiểu pháp luật thuế, tôn vinh các DN thực hiện tốt nghĩa vụ thuế, phê phán các hành vi vi phạm luật thuế.
- Ngành thuế đã tổ chức các chương trình bồi dưỡng kiến thức (về chiến lược cải cách hệ thống thuế, chính sách thuế.v.v.) và kỹ năng TTHT (kỹ năng giao tiếp, kỹ năng thuyết trình.v.v.) cho cán bộ thuế; thường xuyên tập huấn cho cán bộ hỗ trợ, như khi triển khai luật quản lý thuế, Cục Thuế Hà Nội đã phối hợp với các tổ chức liên quan tập huấn cho gần 2000 cán bộ thuế.

*Nhược điểm và nguyên nhân:*

- Do thiếu những chính sách cho các nhóm DN theo cấp độ tuân thủ và theo nhu cầu nên quản lý TTHT trên địa bàn không xây dựng và thực thi quy trình đánh giá nhu cầu và sự thoả mãn của các nhóm khách hàng.
- Số lượng cán bộ hỗ trợ chưa đảm bảo phục vụ nhu cầu ngày càng tăng nhanh của DN ở các loại hình quy mô, thành phần, ngành nghề. “Ở các nước, trung bình 30% cán bộ thuế làm công tác TTHT còn ở Việt Nam, tỷ lệ này là 1%” [14]. Hiện tại ngành thuế Hà Nội cũng chỉ có khoảng 4% tổng số cán bộ của cả ngành là cán bộ TTHT [42]. Mặt khác, kiến thức và kỹ năng của cán bộ còn hạn chế, chưa đáp ứng được nhu cầu của các nhóm khách hàng. Theo phân tích thông tin điều tra thì chỉ có 7,4% DN trên địa bàn đánh giá cao về năng lực của cán bộ TTHT. Cán bộ TTHT hiện còn yếu về chuyên môn nghiệp vụ, thiếu khả năng cập nhật các chính sách mới, thiếu khả năng chuyển tải thông tin. Một trong những nguyên nhân cơ bản là đào tạo kỹ năng cho cán bộ TTHT chưa được quan tâm. Ví dụ, năm 2007, ngành thuế Hà Nội không có lượt người nào được đào tạo về kỹ năng tuyên truyền pháp luật thuế, chỉ có 40 lượt người/89 cán bộ TTHT được đào tạo về kỹ năng hỗ trợ [42]. Mặt khác những người được đào tạo là lãnh đạo các chi cục và các tổ đội mà không phải là cán bộ hỗ trợ trực tiếp, đây là hạn chế cản trở hiệu lực của hoạt động này. Hiện nay, ngành thuế Hà Nội đã thực hiện cơ chế “một cửa”, tập trung tại bộ phận TTHT, cơ chế này sẽ đòi hỏi về năng lực của cán bộ ngày càng cấp bách khi mà cán bộ hỗ trợ phải giải đáp mọi thắc mắc về thuế.
- Phối hợp ngang giữa các bộ phận chức năng trong cơ quan thuế như phối hợp giữa bộ phận TTHT với các bộ phận thanh kiểm tra, bộ phận quản lý kê khai thuế để cung cấp thông tin nhằm giúp cho hoạt động TTHT sát với thực tế nhu cầu của DN còn rất yếu. Đây là nhược điểm tất yếu của cơ cấu chức năng.
- Trong phối hợp dọc, hiện ngành thuế chỉ chú trọng vào hoạt động TTHT ở cấp Tổng Cục Thuế và Cục thuế mà ít chú trọng đến hoạt động này ở cấp chi cục.
- Cơ quan thuế chưa có kế hoạch phối hợp dài hạn với các tổ chức khác nên thiếu tính trách nhiệm của các cơ quan cần phối hợp. Cơ quan thuế ít quan tâm đến sự

phối hợp với các tổ chức tư vấn, kiểm toán, kế toán và đại lý thuế cũng như các hiệp hội ngành nghề để trao đổi thông tin về DN.

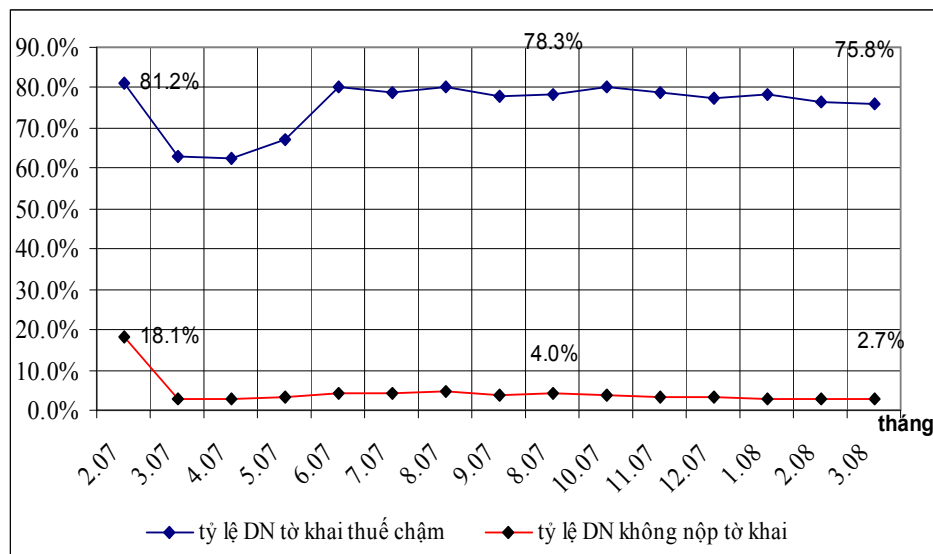
- Ứng dụng công nghệ thông tin vào TTHT còn yếu, đặc biệt là ở các chi cục thuế, như ứng dụng công nghệ trong đăng ký thuế, kê khai thuế, nộp thuế điện tử. Giải đáp trực tuyến qua mạng ngành thuế với sự hỗ trợ của công nghệ chưa phát triển.

#### 2.2.4. Thực trạng quản lý đăng ký thuế, kê khai, nộp thuế

Quản lý đăng ký thuế, kê khai, nộp thuế (ĐKKKNT) là quản lý thực hiện các thủ tục hành chính thuế. Với cơ chế TKTN, mỗi DN trên địa bàn sẽ tự chịu trách nhiệm về tính đúng đắn của quy trình này từ khâu đăng ký thuế đến kê khai và nộp thuế.

##### a. Kết quả quản lý đăng ký, kê khai, nộp thuế

Nhìn chung, đa số DN hài lòng với hoạt động quản lý ĐKKKNT với tỷ lệ hơn 62 % (bảng 2.14, phụ lục 7). Trong đó, những thuận lợi trong đăng ký thuế được đánh giá khá cao, có đến 84,7% DN đánh giá ở mức hài lòng và cao hơn. Những quy định về đăng ký, cấp mẫu tờ khai, quy định hồ sơ đăng ký, cấp giấy chứng nhận đăng ký cho đến các quy định về thay đổi mã số thuế đã có những thay đổi theo hướng tạo điều kiện đơn giản cho hoạt động này.



**Hình 2.14: Tình hình thực hiện kê khai thuế VAT của các DN do Văn Phòng Cục Thuế Hà Nội quản lý**

Nguồn: Phòng tin học và xử lý dữ liệu - Cục Thuế Hà Nội, tháng 12/2008.

Đổi mới quản lý nộp hồ sơ khai thuế, xử hồ sơ và vi phạm kê khai được nhìn nhận tích cực như sự đa dạng của hình thức kê khai, cách thức nộp hồ sơ khai, thời gian nộp hồ sơ cho đến những quy định về kê khai bổ sung.v.v. Những đổi mới này đã ảnh hưởng tích cực đến kết quả tuân thủ của DN. Ví dụ, quan sát thực trạng tuân thủ của DN thuộc sự quản lý của Văn phòng Cục thuế Hà Nội từ tháng 2/2007 đến tháng 3/2008 cho thấy tỷ lệ DN nộp chậm tờ khai thuế VAT hàng tháng giảm đáng kể từ 81,2% vào tháng 2/2007 xuống còn hơn 75% vào tháng 3/2008 (hình 2.14). Tình trạng DN đăng ký thuế để mua hoá đơn nhưng không kê khai thuế cũng được cải thiện. Tỷ lệ DN không nộp tờ khai đã giảm xuống còn 2,7% vào tháng 3/2008.

Bên cạnh những ưu điểm trên, quản lý ĐKKKNT còn thể hiện một số hạn chế. Cụ thể, tỉ lệ DN vi phạm lỗi kê khai, báo cáo tài chính, quyết toán thuế khá lớn, điều tra cho thấy vẫn còn khoảng 3,9 % DN công nhận rằng họ gặp nhiều sai lỗi trong kê khai, tính thuế (bảng 2.14, phụ lục 7). Những sai lỗi này thường thấy ở các DN nhỏ do chế độ kế toán chưa phù hợp với đặc điểm của DN. Mặt khác, sự phức tạp về quy trình tuân thủ là một gánh nặng đối với DN, làm tăng đáng kể thời gian, công sức và vật chất trong quá trình DN đăng ký, kê khai, nộp thuế, đặc biệt là thủ tục hoàn thuế. Theo điều tra các DN trên địa bàn, quy trình tuân thủ thuế hiện tại đang gây ra sự phức tạp, tốn kém cho khoảng hơn 50% DN. Từ 1/7/2007, giải quyết các thủ tục hành chính thuế được thực hiện theo cơ chế “một cửa”, tập trung tại bộ phận TTHT [3]. Tuy cải cách này đã được thực hiện, nhưng thực tế DN vẫn không cảm thấy giảm những gánh nặng hành chính thuế. Theo điều tra qua mạng ngành thuế, đa số DN không thấy có thay đổi đáng kể so với trước khi cải cách [74].

#### ***b. Thực trạng quản lý ĐKKKNT***

Những kết quả và hạn chế trên là do những nguyên nhân chủ quan và khách quan. Trong đó, nguyên nhân chủ quan cơ bản nhất là những điểm yếu trong quản lý bản thân hoạt động ĐKKKNT.

Quản lý ĐKKKNT trên địa bàn Hà Nội thống nhất với chính sách quản lý ĐKKKNT (được thể hiện trong chương II và III của luật quản lý thuế, Nghị định số

85/2007/NĐ-CP của Chính Phủ và thông tư số 60/2007/TT-BTC của Bộ Tài Chính) [34, tr.20-7-199] và quy trình quản lý ĐKKKNT [38].

- Kế hoạch quản lý ĐKKKNT đã bắt đầu phân tích đặc điểm DN. Ví dụ, kế hoạch quản lý hồ sơ khai thuế được phân nhóm theo DN được cấp mã số thuế mới; DN thay đổi thông tin đăng ký thuế, thay đổi địa điểm và thay đổi cơ quan quản lý thuế, DN sắp xếp lại hoạt động, DN bỏ trốn mất tích, DN ngừng hoạt động; DN thay đổi phương pháp tính thuế và kỳ kê khai; DN khai thuế qua các tổ chức tư vấn thuế [38, tr.8]. Tuy nhiên, ngành thuế chưa xây dựng kế hoạch quản lý ĐKKKNT theo mức độ tuân thủ, theo quy mô và theo đặc điểm ngành của DN từ kế hoạch quản lý hồ sơ khai thuế đến kế hoạch xử lý hồ sơ và vi phạm kê khai đến kế hoạch quản lý hoàn thuế. Điều này dẫn đến những hạn chế quản lý ĐKKKNT nói trên.
- Cơ cấu tổ chức đã có bộ phận chuyên môn hoá hoạt động này, bao gồm Ban kê khai và kế toán thuế tại Tổng Cục Thuế có trách nhiệm chỉ đạo triển khai thực hiện quản lý đăng ký thuế, khai thuế, tính thuế, nộp thuế, hoàn thuế trong toàn quốc; Phòng kê khai và kế toán thuế tại Cục thuế Hà Nội và Đội kê khai và kế toán thuế tại các Chi cục thuế tổ chức thực hiện đăng ký thuế, xử lý hồ sơ khai thuế, kế toán thuế đối với DN trên địa bàn. Chuyên môn hoá giúp cơ quan thuế cung cấp cho DN được các dịch vụ chuyên sâu. Tuy vậy, dịch vụ này được tổ chức không phân biệt theo đặc điểm tuân thủ dẫn đến sự không thoả mãn khá cao của DN trên địa bàn.
- Phối hợp giữa các bộ phận chức năng để quản lý ĐKKKNT còn yếu, đặc biệt là phối hợp giữa bộ phận quản lý ĐKKKNT với bộ phận TTHT để đảm bảo DN kê khai đúng hay phối hợp giữa bộ phận ĐKKKNT với thanh kiểm tra để phát hiện sự không tuân thủ thuế chưa hiệu quả. Mặt khác, phối hợp với các tổ chức làm dịch vụ thuế để hỗ trợ DN kê khai thuế hầu như chưa được cơ quan thuế quan tâm.
- Hoạt động kiểm tra quản lý ĐKKKNT chưa có các tiêu chuẩn phù hợp như các chỉ tiêu đánh giá kê khai (tỷ lệ tờ khai nộp không đúng hạn; tỷ lệ tờ khai có lỗi số học; tỷ lệ tờ khai bị xử lý vi phạm hành chính.v.v.) và đặc biệt là các chỉ số phản ánh sự đánh giá của DN (như đánh giá về hình thức kê khai; đánh giá các biện pháp xử lý vi phạm kê khai; đánh giá về cán bộ quản lý kê khai.v.v.).

Ngoài ra, một số nguyên nhân chủ quan khác cũng ảnh hưởng đến quản lý ĐKKKNT. Thứ nhất là hạn chế trong quan điểm nhìn nhận về vị trí của DN và sự phục vụ của cơ quan thuế. Thứ hai, hạn chế trong khâu điều tra nghiên cứu DN và xây dựng thông tin cần thiết về sự tuân thủ, phục vụ cho quản lý ĐKKKNT. Thứ ba là hạn chế trong quản lý nguồn nhân lực thuế như chế độ đãi ngộ và đào tạo cán bộ để đảm bảo cán bộ thuế có đủ những phẩm chất cần thiết cho hoạt động này.

Bên cạnh đó, những nguyên nhân khách quan khác cũng tác động không nhỏ đến quản lý ĐKKKNT. Tinh thần thuế yếu của DN là yếu tố tác động đầu tiên. Việc sử dụng các tổ chức tư vấn để làm dịch vụ kê khai thuế cho DN vẫn là hiện tượng mới mẻ. Hệ thống chính sách thuế chưa hoàn thiện là một nguyên nhân gián tiếp. Và hạn chế trong cải cách hành chính nói chung là yếu tố cản trở sự thay đổi về quan điểm và sự phục vụ của cơ quan thuế đối với DN.

#### **2.2.5. Thực trạng thanh tra thuế đối với doanh nghiệp**

Thanh tra là yếu tố thông qua ảnh hưởng kinh tế và ảnh hưởng tâm lý sẽ tác động lên cấp độ tuân thủ của DN. Thanh tra là một trong những chức năng đảm bảo sự tuân thủ. Tuy nhiên, để thanh tra đạt kết quả và hiệu quả, cơ quan thuế phải có được sự hợp tác của DN. Điều này rất quan trọng trong giai đoạn hiện nay khi ngành thuế hướng tới một cơ quan thuế có vai trò phục vụ.

##### ***a. Kết quả thanh tra thuế***

Nghiên cứu cho thấy hơn 1/2 số DN trên địa bàn không hài lòng với thanh tra thuế, chỉ khoảng 30% DN đánh giá cao về hoạt động này (hình 2.15).

Thanh tra thuế đã đạt được những kết quả tích cực xét về khía cạnh tần suất và hình thức thanh tra. Gần 80% hài lòng với tiêu chí tần suất và hình thức từ khi thực thi hệ thống TKTN đến nay. Tỷ lệ không hài lòng và rất không hài lòng khá nhỏ, chỉ xấp xỉ 5%. Có thể thấy rằng, hiện nay áp lực về số lần thanh tra thuế đến “hỏi thăm” DN đã giảm rõ rệt. Điều này có được là do những cải cách lớn trong lĩnh vực hành chính thuế nói chung và cải cách thanh tra thuế nói riêng. Thứ nhất là các quy định về các trường hợp thanh tra trong luật quản lý thuế đã làm giảm đáng kể tần suất thanh tra. Các quy định này bao gồm (1) đối với những DN phạm vi kinh

doanh rộng, đa dạng ngành nghề thì chỉ thanh tra không quá một lần trong một năm; (2) chỉ thanh tra khi có dấu hiệu vi phạm; (3) chỉ thanh tra khi cần giải quyết khiếu nại tố cáo hoặc theo yêu cầu của thủ trưởng cơ quan thuế các cấp hoặc Bộ trưởng Bộ Tài chính [34, tr.51]. Thanh tra theo quy định mới đã làm giảm tỷ lệ DN bị thanh tra trên địa bàn trong những năm gần đây. Mặc dầu, số DN tăng trưởng với tốc độ cao nhưng số DN bị thanh tra năm 2005 giảm 9% so với năm 2004, năm 2006 giảm 18,6% so với năm 2005, năm 2007 giảm 19% so với năm 2006 và năm 2008 giảm so với 2007 là 17,2% [39]. Hơn nữa, tiến bộ của thanh tra thuế theo rủi ro cũng làm giảm chi phí và thời gian cho DN trong tuân thủ các thủ tục thanh tra.

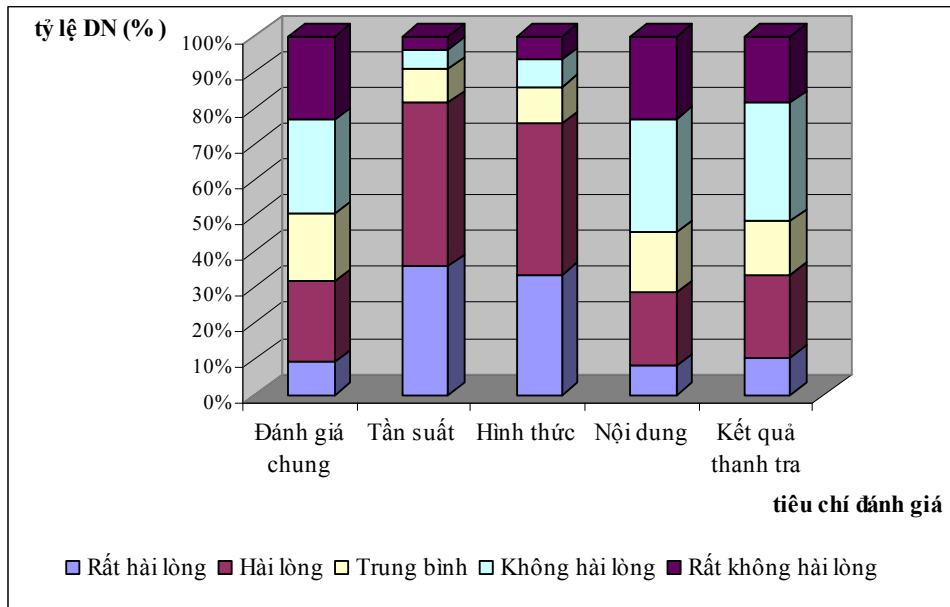
Hình thức thanh tra thuế xét theo địa điểm thanh tra bao gồm thanh tra tại DN và thanh tra qua phân tích hồ sơ tại cơ quan thuế. Xuất phát từ những cơ sở để tiến hành thanh tra nói trên, hình thức thanh tra trực tiếp tại DN cũng vì thế mà giảm hẳn, làm tối thiểu hoá thời gian tiếp xúc của DN với thanh tra (một trong những điều kiện cần để tối thiểu những hành vi cấu kết giữa DN với thanh tra thuế, giảm các hành vi tiêu cực từ phía thanh tra), tối thiểu hoá chi phí tuân thủ của DN.

Nội dung và kết luận thanh tra là hai tiêu chí nhận được ít sự đánh giá tích cực. Hơn 50 % cho rằng các cuộc thanh tra không đúng với nội dung cần thanh tra, gây phiền hà, tốn thời gian và chi phí cho DN. Đây là một trong những nguyên nhân của những kết luận thanh tra không được sự chấp nhận cao, 33% DN không chấp thuận và 19% DN rất bất bình với kết quả thanh tra. Sự đánh giá này xuất phát từ những hạn chế của bản thân hoạt động thanh tra (1) do thanh tra thuế chưa có kế hoạch phù hợp cho từng nhóm DN với đặc trưng về quy mô, về loại hình, về ngành và về cấp độ tuân thủ (2) do thiếu thông tin từ nhiều nguồn khác nhau (3) do trình độ và kỹ năng hạn chế của cán bộ đặc biệt thanh tra ở các lĩnh vực khác nhau và thanh tra DN lớn, (4) thiếu khả năng xây dựng sự hợp tác của DN với thanh tra thuế.

#### ***b. Thực trạng quản lý hoạt động thanh tra thuế trên địa bàn***

Trên cơ sở các chương trình, chính sách và quy trình đã được xây dựng ở Tổng Cục Thuế, thanh tra thuế trên địa bàn Hà Nội lập kế hoạch thanh tra cho năm kế hoạch.





**Hình 2.15: Đánh giá của DN trên địa bàn Hà Nội về hoạt động thanh tra thuế**

*\* Về mục đích của hoạt động thanh tra*

Hiện nay, hoạt động thanh tra thuế tập trung hoàn toàn vào một mục đích cơ bản là “nhằm ngăn ngừa, phát hiện và xử lý kịp thời các trường hợp vi phạm luật thuế để đảm bảo công bằng xã hội và hiệu lực quản lý thu thuế” [4, tr.1].

Nghiên cứu các DN trên địa bàn cho thấy tất cả đều đồng ý với ý kiến cho rằng “mục đích của thanh tra kiểm tra thuế hiện nay là phát hiện ra các DN vi phạm để xử lý kịp thời, buộc DN phải tuân thủ hoặc ấn định các hình thức phạt do bị phát hiện trốn thuế”. Rất ít DN đồng ý rằng ngoài mục đích nói trên, thanh tra thuế còn chú trọng vào những mục đích khác. Chỉ 3% đồng ý rằng “thanh tra còn nhằm hiểu các yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế, dự báo các hành vi tuân thủ của DN và tìm kiếm các giải pháp có hiệu lực thúc đẩy sự tuân thủ”. Chỉ 1,9% đồng ý “thanh tra còn nhằm phát hiện ra những quy định không hợp lý, mâu thuẫn trong các chính sách thuế và quản lý thu thuế, đảm bảo sự công bằng cho DN”. Hai mục đích nói trên mặc dầu không liên quan một cách trực tiếp đến tuân thủ thuế nhưng là những mục đích quan trọng nhằm xây dựng một cơ quan thuế công bằng, đại diện, là tiền đề để thúc đẩy sự tuân thủ trong tương lai. Bỏ qua hai mục đích trên là do ngành

thuế vẫn chưa thay đổi theo quan điểm DN là khách hàng. Hạn chế này ảnh hưởng trực tiếp đến các chương trình, chính sách thanh tra thuế nói chung.

*\* Thực trạng kế hoạch thanh tra thuế*

Kế hoạch thanh tra thuế trên địa bàn Hà Nội từ năm 2005 đến nay trước hết dựa trên chương trình cải cách thanh tra thuế giai đoạn 2005-2010. Nội dung chủ yếu là đổi mới thanh tra dựa trên xây dựng và hiện đại hoá hệ thống cơ sở dữ liệu về DN và phân tích thông tin để đánh giá đúng DN cần thanh kiểm tra.

Để thực hiện chương trình, ngành thuế đã ban hành các chính sách thanh tra. Chính sách này được quy định trong luật quản lý thuế (mục 3 và mục 4), sau đó được cụ thể hoá ở điều 37, 38 trong Nghị định 85/2007/NĐ-CP của Chính Phủ và Phần II của Thông tư số 60/2007/TT-BTC [34]. Các bước cụ thể thực thi chính sách được chi tiết hoá trong quy trình thanh tra bao gồm quy trình lập kế hoạch thanh tra hàng năm, quy trình thực hiện phân tích sâu về người nộp thuế, quy trình thanh tra tại trụ sở DN, quy trình lập báo cáo thực hiện kế hoạch thanh kiểm tra [36].

Trên cơ sở các chương trình, chính sách và quy trình thanh tra, ngành thuế Hà Nội lập kế hoạch thanh tra hàng năm, hàng quý và hàng tuần đối với các DN thuộc phạm vi quản lý. Từ các kế hoạch thanh tra thuế nói trên, nghiên cứu rút ra một số ưu nhược điểm và lý giải một số nguyên nhân sau:

Thứ nhất, thanh tra thuế hiện nay thiếu (1) các chính sách đối với các nhóm DN ở theo cấp độ tuân thủ thuế, ví dụ chính sách đối với nhóm “miễn cưỡng tuân thủ” và chính sách đối với “nhóm từ chối tuân thủ” (2) chính sách theo quy mô như chính sách thanh tra các DN nhỏ và các chính sách thanh tra các DN lớn, (3) chính sách đối với các DN có thời gian hoạt động khác nhau như thanh tra đối với DN mới thành lập, (4) thanh tra DN ở những ngành nghề khác nhau.

Thứ hai, chính sách thanh tra đã thể hiện đầy đủ các quy định về các trường hợp thanh tra, nội dung của quyết định thanh tra, nhiệm vụ, quyền hạn của thanh tra, nghĩa vụ quyền hạn của DN. Tuy nhiên, phạm vi suy xét của chính sách thanh kiểm tra rất hẹp, hầu như không thúc đẩy thanh tra thuế thực hiện được mục đích hiệu được “hoàn cảnh của DN” để có kết quả thanh tra đúng, đồng thời phát hiện và kiến

ngộ để thay đổi những vấn đề không phù hợp hay mâu thuẫn trong các quy định về thuế mà họ thấy từ thực tiễn thanh tra, đem lại sự công bằng cho DN.

Thứ ba, chính sách thanh tra thuế đưa ra hướng dẫn, nhằm đảm bảo tính chính xác khi đánh giá sự tuân thủ của DN. Tuy nhiên, cơ sở đánh giá chỉ mới đề cập đến sự so sánh với các DN khác cùng ngành nghề mà chưa xét các đặc điểm, tình hình hình lỗ lãi của DN trên thực tế, những đặc điểm của ngành ảnh hưởng đến lợi nhuận của DN. Trong khi đó, phân tích thực trạng DN cho thấy có đến gần 30% DN trên địa bàn Hà Nội hiện nay đang trong tình trạng thua lỗ [29, tr.256].

Thứ tư là về chính sách hướng dẫn xác định DN để thanh tra. Hiện nay, phương pháp thống nhất chung cả nước là theo mô hình phân tích và đánh giá rủi ro. Theo đó, xác định DN cần thanh tra phải căn cứ vào cơ sở dữ liệu về DN để đánh giá rủi ro về số thu, về mức độ tuân thủ pháp luật thuế. Chính sách thanh tra dựa trên đánh giá rủi ro là tất yếu của cơ chế TKTN, giảm gánh nặng thanh tra cho ngành thuế và giảm đáng kể thời gian và chi phí của DN. Tuy nhiên, vấn đề đặt ra hiện nay là dựa vào cơ sở nào để đánh giá rủi ro về thuế của DN một cách khách quan. Cơ quan thuế hiện đang thiếu những phương pháp hợp lý để phản ánh độ rủi ro về thuế mà có tính đến những đặc điểm về tuân thủ thuế và tình hình SXKD thực tế của DN. Do đó, lựa chọn DN để lập kế hoạch thanh tra thuế trên địa bàn Hà Nội vẫn mang tính chủ quan và thường sử dụng những phương pháp như sau:

+ các DN kê khai thuế phải nộp thấp, kê khai không tương xứng với các DN cùng loại trên địa bàn, hay kê khai thuế VAT đầu ra âm liên tục nhưng không đề nghị hoàn thuế thì sẽ bị kiểm tra, xác minh hồ sơ, đối chiếu các nơi có giao dịch với DN để xác định tính trung thực của tờ khai, qua đó phát hiện các trường hợp kê khai không đúng, không đủ số thuế phải nộp, để ấn định và xử phạt các vi phạm thuế.

+ doanh nghiệp SXKD tổng hợp có ít nhất từ 2 ngành trở lên; DN có phạm vi kinh doanh rộng (có doanh thu và có số thu lớn được phân loại theo đặc điểm của từng địa phương, có đơn vị hạch toán phụ thuộc tại các quận, huyện khác hoặc tỉnh khác với trụ sở chính) sẽ được ngành thuế tiến hành thanh tra.

Mặc dầu thanh tra thuế theo phân tích rủi ro trên địa bàn Hà Nội đã được thực hiện khoảng 4 năm, nhưng vẫn có 16% DN đánh giá thanh tra thuế không có cơ sở, và hơn 22% DN cho rằng cơ sở thanh tra không hợp lý (hình 2.16, phụ lục 6). Một minh chứng là thanh tra thuế thường đẩy nhanh tốc độ vào những tháng cuối năm khi dự toán thu khó có thể hoàn thành, dẫn đến việc lựa chọn ĐTNT để thanh tra càng bị ảnh hưởng chủ quan bởi sức ép phải hoàn thành dự toán thu. Hơn nữa, các kế hoạch thanh tra hiện nay cả ở cấp cục và cấp chi cục chủ yếu mang tính chất ngắn hạn trước sức ép hoàn thành dự toán. Vì vậy, các kế hoạch thanh tra thường bị chi phối bởi yếu tố chủ quan của cơ quan thuế.

Những hạn chế nói trên là do một số nguyên nhân: (1) ngành thuế không có định hướng tổng thể cho quản lý thu thuế đối với từng nhóm DN, làm cơ sở cho hoạch định chính sách thanh tra; (2) thanh tra thuế không tính đến đặc điểm tuân thủ của từng nhóm DN theo các tiêu chí khác nhau; (3) thiếu HTTT đầy đủ về DN cho lập kế hoạch thanh tra trên địa bàn; (4) trình độ và kinh nghiệm lập kế hoạch thanh tra còn hạn chế đặc biệt là về các kỹ thuật để xây dựng một hệ thống chỉ số đánh giá độ rủi ro về thuế; (5) thanh tra vẫn chủ yếu dựa trên các kinh nghiệm truyền thống và thói quen thanh tra theo cơ chế cũ một cách tùy tiện; (6) thay đổi phương pháp thanh tra mới có thể ảnh hưởng trực tiếp đến lợi ích của cán bộ thanh tra, vì vậy việc thay đổi này trong giai đoạn đầu chưa dễ dàng đạt ngay được hiệu lực của nó.

*\* Đánh giá tổ chức thực hiện hoạt động thanh tra*

Bộ máy thanh kiểm tra thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội từ năm 1990 đến nay có sự thay đổi lớn cùng với thay đổi cơ cấu tổ chức ngành thuế từ cơ cấu theo nhóm ĐTNT sang cơ cấu kết hợp chức năng và nhóm ĐTNT và hiện nay là cơ cấu theo chức năng với sự chuyên môn hoá cao chức năng thanh tra thuế [7, tr.2]. Tổng Cục Thuế có Ban thanh tra với trách nhiệm định hướng và quản lý hoạt động thanh kiểm tra toàn ngành thuế. Cục Thuế Hà Nội có các bộ phận chuyên môn hoá theo chức năng kiểm tra và thanh tra thuế, hiện nay có 2 phòng thanh tra đối với DN (một phòng thanh tra đối với nhóm DN lớn, hoạt động đa ngành đa lĩnh vực và đa địa bàn; phòng thanh tra thứ hai làm nhiệm vụ thanh tra đối với các DN còn lại) và

4 phòng kiểm tra thuế. Chi Cục Thuế có các tổ đội kiểm tra thuế đối với DN [34, tr.778-808-842]. Chuyên môn hoá giúp cán bộ thuế nâng cao kỹ năng và trình độ, đảm bảo thanh tra thuế có hiệu lực. Sự chuyên môn hoá này không những giúp cơ quan thuế phát hiện ra những DN miễn cưỡng và từ chối tuân thủ mà còn góp phần phát hiện những vấn đề không phù hợp trong các văn bản pháp quy về thuế, tìm hiểu lý do vi phạm của DN nhằm thúc đẩy tuân thủ theo hướng tích cực hơn.

Cán bộ thanh kiểm tra thuế của ngành thuế Hà Nội còn thiếu cả về số lượng lẫn chất lượng. Số lượng thanh tra thuế hiện nay trên cả nước chỉ chiếm 12% trong khi con số này ở các quốc gia thường là 30%. Năm 2008, thanh tra thuế chỉ chiếm 6,7% số lượng cán bộ thuế của ngành thuế Hà Nội. Để giảm tải cho hoạt động thanh tra, ngành thuế cần kiểm tra có hiệu lực hơn, đặc biệt là ở cấp cơ sở. Tuy nhiên, cán bộ kiểm tra ở các chi cục thuế cũng trong tình trạng thiếu hụt. Hiện nay, tỷ lệ cán bộ kiểm tra tại các chi cục chiếm 58% số cán bộ thanh kiểm tra của ngành thuế Hà Nội, trong khi các chi cục phải quản lý đến 87% số DN trên địa bàn [42].

Ngành thuế Hà Nội chưa có đội ngũ thanh tra được đào tạo sâu về chuyên môn và kỹ năng. Cụ thể, chỉ hơn 33% DN hài lòng nhưng có đến 40% DN đánh giá rất thấp về năng lực của cán bộ thanh tra (hình 2.17, phụ lục 6). Số liệu về chất lượng cán bộ thuế cho thấy hiện chỉ có 5,31% cán bộ đạt tiêu chuẩn về kỹ năng kiểm tra thuế và 5,02% cán bộ đạt tiêu chuẩn về kỹ năng thanh tra thuế (bảng 2.15, phụ lục 7). Hạn chế về năng lực dẫn đến thanh tra không đúng nội dung, kết luận không chính xác, gây lãng phí cho DN. Hiện nay, để đáp ứng nhu cầu về chất lượng thanh tra, ngành thuế Hà Nội đã thực hiện các chương trình trang bị kiến thức cho cán bộ thanh kiểm tra như các chương trình nghiệp vụ thanh tra cơ bản, các chương trình nghiệp vụ thanh tra nâng cao, kỹ năng thanh tra và kỹ năng kiểm tra. Tuy nhiên, hoạt động đào tạo này còn hạn chế. Ví dụ năm 2007, tại Cục Thuế Hà Nội chỉ có 67 lượt người trên tổng số 494 cán bộ kiểm tra được đào tạo về kỹ năng kiểm tra, không có cán bộ thanh tra nào được đào tạo về kỹ năng thanh tra [38]. Trong điều kiện ngày càng phức tạp của DN, yêu cầu về năng lực của cán bộ thanh tra

ngày càng cấp bách hơn, đặc biệt khi ngành thuế chuyển sang cơ chế TKTN và thanh tra thuế chuyển từ “tiền kiểm” sang “hậu kiểm”.

Thái độ, đạo đức của cán bộ thanh tra gây ra nhiều sự không hài lòng. Sự nhùng nhể vẫn còn là một tình trạng thường xuyên trong quá trình thanh tra ngay cả khi ngành thuế đã thay đổi phương pháp thanh tra thuế theo rủi ro. Điều tra ý kiến DN về các khoản chi phí “ngầm” mà DN phải gánh chịu cho mỗi cuộc thanh tra thuế cho thấy 32% DN công nhận họ phải có những khoản chi phí này, 45% cho rằng họ không cần các khoản chi phí “ngầm”, còn 21% không có ý kiến.

Phối hợp giữa Tổng Cục Thuế, Cục Thuế Hà Nội và các Chi cục thuế yếu, đặc biệt ngành thuế hiện chưa quan tâm nhiều đến thanh tra của Cục Thuế và Chi cục mà tập trung vào hoạt động thanh tra của Tổng Cục Thuế. Điều này làm hạn chế khả năng thu thập thông tin và xác định DN cần thanh tra. Các công cụ phối hợp chủ yếu là các kế hoạch, báo cáo từ các Chi cục lên Cục Thuế Hà Nội và lên Tổng Cục Thuế, thiếu các công cụ phối hợp phi chính thức như hội nghị phối hợp, phối hợp ngoài kế hoạch, ngoài hệ thống thông tin chính thức.

Về kiểm tra hoạt động thanh tra thuế, ngành thuế Hà Nội chưa có các chỉ số để đánh giá hiệu lực và hiệu quả hoạt động này. Hiện nay, các chỉ số đánh giá mới chỉ tập trung vào các đánh giá hoàn thành kế hoạch về số lượng DN cần thanh tra và số thuế truy thu sau thanh tra, thiếu các chỉ số đánh giá chất lượng, đặc biệt là các chỉ số đánh giá từ phía DN, nhằm phản ánh thái độ của DN đối với thanh tra thuế

## **2.2.6. Thực trạng cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm pháp luật về thuế**

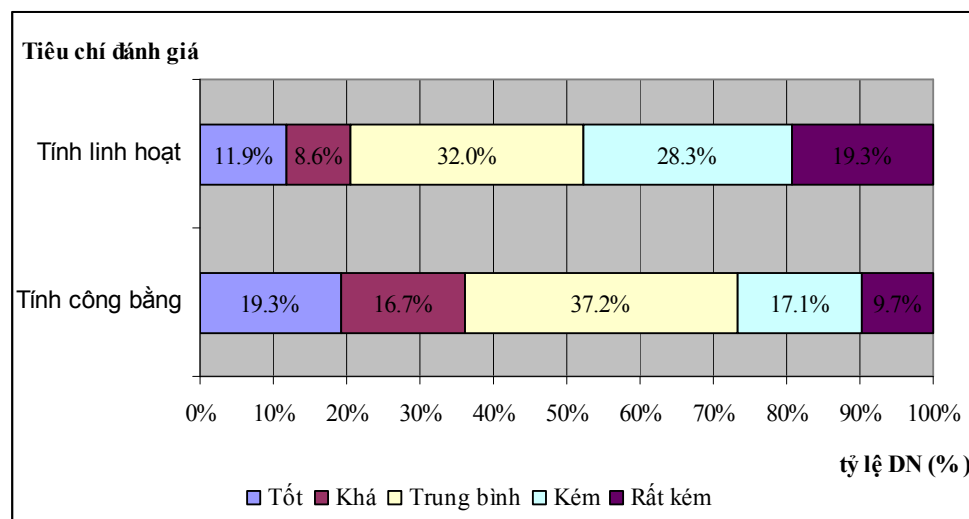
### ***a. Kết quả cưỡng chế và thu nợ thuế***

Hoạt động cưỡng chế, thu nợ thuế bước đầu đã đạt được những kết quả nhất định đóng góp đáng kể vào số thu NSNN. Năm 2005, với những cố gắng của cơ quan thuế, số thuế nợ trên địa bàn Hà Nội đã giảm 50% so với năm 2004 [23, tr.10]. Năm 2008, ngành thuế Hà Nội đã quyết liệt trong cưỡng chế thu nợ là giảm hẳn số thuế nợ đọng 9,6% so với năm 2007 [30]. Những thành công của hoạt động cưỡng chế cũng được thể hiện qua tỷ lệ DN thuộc nợ khó thu giảm rõ rệt từ 5,2 % năm 2003 xuống 2,3% năm 2008 (đã phân tích trong thực trạng TTHT thuế)

Cơ quan thuế Hà Nội thường xuyên theo sát tình hình nợ thuế qua kiểm tra tờ khai, thanh tra để đối chiếu chính xác số nợ thực tế của DN. Các khoản nợ bắt đầu đã được phân loại theo từng sắc thuế, từng ĐTNT, khả năng thu. Mặt khác, hoạt động cưỡng chế đã tập trung vào tiêu chí quy mô như nhằm vào các DN lớn nhất là các tổng công ty, các tập đoàn kinh tế có số thu lớn đang tồn đọng [22, tr.12].

Cơ quan thuế đã thực hiện những biện pháp đôn đốc phù hợp như gọi điện thoại, gửi thư nhắc nhở, lập lệnh thu, lập bản cam kết trả nợ dần. Đối với những DN chây ì, ngành thuế đã thực hiện các biện pháp cưỡng chế và phạt theo quy định của luật. Đối với các khoản nợ của các ĐTNT mất tích bỏ trốn, hay đang trong quá trình hoàn tất thủ tục phá sản, đang trong quá trình điều tra thì ngành thuế đã phối hợp với các ngành chức năng khác để giải quyết.

Mặc dầu, cưỡng chế thuế đã bắt đầu xem xét đến nguyên nhân nợ thuế song chỉ khoảng 40% DN công nhận tính công bằng của các biện pháp cưỡng chế trong khi 37% đánh giá ở mức trung bình, 17% đánh giá kém và gần 10% đánh giá rất tiêu cực. Các biện pháp cưỡng chế cũng phản ánh sự kém linh hoạt theo hoàn cảnh DN. Có đến 28% đánh giá tiêu cực và 19% đánh giá rất tiêu cực về tính linh hoạt của các hình thức cưỡng chế thu nợ và phạt vi phạm luật thuế (hình 2.18)



**Hình 2.18: Đánh giá của DN về tính công bằng và linh hoạt của các hình thức cưỡng chế thuế trên địa bàn Hà Nội**

Các hình thức cưỡng chế thu nợ và xử lý vi phạm pháp luật về thuế không đạt được mục tiêu làm thay đổi tích cực hành vi của DN. Điều tra ý kiến DN về tác dụng của hình thức cưỡng chế đối với sự thay đổi cấp độ tuân thủ cho thấy, chỉ 25% đánh giá tác động tích cực của cưỡng chế thuế; trong khi 23% đánh giá tiêu cực, 42% nhận định xử lý vi phạm pháp luật và cưỡng chế thuế không làm thay đổi hành vi của DN (hình 2.19 phụ lục 6). Hạn chế trên là do cơ quan thuế trên quá coi trọng mục đích “xử lý nghiêm minh ĐTNNT và thu đúng thu đủ thuế cho NSNN”. Nguyên nhân khác là cơ quan thuế thiếu những chính sách cưỡng chế linh hoạt và công bằng cho từng nhóm DN cụ thể theo cấp độ tuân thủ và đặc điểm tuân thủ của DN.

***b. Thực trạng quản lý cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm pháp luật về thuế***

*Mục đích cưỡng chế thu nợ và xử lý vi phạm pháp luật về thuế*

Mục đích chủ yếu của hoạt động cưỡng chế và thu nợ thuế hiện nay là “đảm bảo chống thất thu thuế hiệu quả, thu đúng, thu đủ, thu kịp thời các khoản thu vào NSNN và xử lý nghiêm minh đối với các DN không nộp thuế và không nộp tiền thuế đúng hạn định” [5, tr.1]. Về cơ bản, ngành thuế chưa coi trọng mục đích làm thay đổi hành vi của DN theo hướng tích cực. Điều tra cho thấy, 100% DN đồng ý với ý kiến cho rằng hai mục đích cưỡng chế và thu nợ của ngành thuế Hà Nội là nhằm đảm bảo thu đúng, đủ và kịp thời các khoản nợ thuế và nhằm xử lý nghiêm minh những DN kê khai sai, chậm nộp hay không nộp thuế. Chỉ 3,5% đồng ý rằng ngoài hai mục đích nói trên, cưỡng chế thuế còn nhằm hiểu những nguyên nhân của kê khai thuế sai, nộp thuế chậm hoặc không nộp để có những giải pháp cưỡng chế thích hợp làm thay đổi dần hành vi DN theo hướng tích cực hơn.

Hạn chế trong việc xác định mục đích cưỡng chế thuế là lỗi hệ thống xuyên suốt từ việc xác định quan điểm và chiến lược quản lý thu thuế nói chung. Thiếu quan điểm “DN nộp thuế là khách hàng” là nguyên nhân quan trọng dẫn đến sự định hướng chưa đầy đủ cho mục đích cưỡng chế, thu nợ thuế.

*Kế hoạch cưỡng chế thu nợ và xử lý vi phạm pháp luật về thuế*

Cưỡng chế thu nợ thuế trên địa bàn Hà Nội hiện nay dựa trên cơ sở định hướng của chương trình cải cách và hiện đại hoá quản lý thu nợ giai đoạn 2005-2010. Mục



tiêu chương trình là “kịp thời phát hiện và xử lý các ĐTNT cố tình chây ì, nợ thuế, chiếm đoạt tiền thuế và các khoản tiền phạt liên quan đến thuế, để đảm bảo thu đúng, thu đủ và thu kịp thời các khoản thu vào NSNN, phù hợp với pháp luật thuế” [5, tr.1]. Các giải pháp bao gồm: (1) xây dựng và thực hiện hệ thống các biện pháp cưỡng chế thu nợ hiệu quả (2) áp dụng “quản lý rủi ro” trong cưỡng chế thu nợ (3) cải cách quy trình nghiệp vụ cưỡng chế (4) phối hợp dọc để thực hiện hoạt động cưỡng chế thu nợ (5) chuẩn hoá và đào tạo cán bộ (6) tăng cường hỗ trợ của công nghệ thông tin (7) kiểm soát đánh giá chất lượng hoạt động. Việc thực hiện chương trình được thông qua một hệ thống kế hoạch hàng năm từ năm 2005 đến 2010.

Những quy định chung về cưỡng chế thu nợ được cụ thể trong chính sách cưỡng chế thu nợ và xử lý vi phạm pháp luật về thuế. Trong đó, chương XI của Luật quản lý thuế ban hành các quy định về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế, chương XII quy định xử lý vi phạm pháp luật về thuế, Nghị định số 98/2007/NĐ-CP về xử lý vi phạm pháp luật về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế, và Thông tư 61/2007/TT-BTC về hướng dẫn thực hiện xử lý vi phạm pháp luật về thuế [34]. Chính sách cưỡng chế trên được cụ thể hoá bằng các bước trong quy trình cưỡng chế, thu nợ do Tổng Cục Thuế ban hành [35]. Dựa trên những định hướng cho hoạt động này, ngành thuế Hà Nội xây dựng và thực thi các kế hoạch cưỡng chế đối với các DN trên địa bàn. Từ các kế hoạch cưỡng chế thu nợ thuế, nghiên cứu rút ra một số đánh giá sau:

- Ngành thuế hiện chưa có các kế hoạch đối với các nhóm DN có sự tuân thủ khác nhau. Hạn chế này là do cơ quan thuế (1) chưa xây dựng chiến lược định hướng tổng thể về quản lý thu thuế đối với từng nhóm DN (2) thiếu sự phân tích đặc điểm tuân thủ của từng nhóm DN (3) chưa có HTTT đầy đủ về tình hình.

- Các chính sách cưỡng chế và thu nợ thuế đã thể hiện đầy đủ sức mạnh của “những cái gậy” thông qua quy định các biện pháp cưỡng chế thuế và sự tăng cường quyền lực cho cơ quan thuế trong việc sử dụng các biện pháp này. Các biện pháp cưỡng chế bao gồm phạt vi phạm hành chính (chủ yếu là bằng tiền); phạt nộp chậm do không thanh toán đúng hạn; trích từ tài khoản tiền gửi của ĐTNT bị cưỡng chế

tại kho bạc nhà nước, ngân hàng và các tổ chức tín dụng khác; yêu cầu phong toả tài khoản; kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản, thu tiền tài sản khác của ĐTNNT bị cưỡng chế do tổ chức khác nắm giữ; dừng làm thủ tục hải quan với hàng hoá xuất nhập khẩu; thu hồi giấy phép kinh doanh; đình chỉ việc sử dụng hoá đơn; thu hồi mã số thuế; truy cứu trách nhiệm hình sự với tội danh trốn thuế [34, tr.59]. Các biện pháp này được áp dụng trình tự, theo từng biện pháp một. Biện pháp đầu không thực hiện được hoặc chưa đủ thì mới áp dụng biện pháp tiếp theo. Ngoài các khoản nợ thuế, theo luật quản lý thuế, DN còn phải trả các khoản chi phí cho thi hành hoạt động cưỡng chế. Các biện pháp cưỡng chế trên có vai trò lớn trong việc đảm bảo sự tuân thủ pháp luật thuế và sự công bằng trong môi trường tuân thủ thuế nói chung.

Tuy nhiên, hạn chế lớn nhất của chính sách cưỡng chế là chưa xét đến mức độ tuân thủ của DN. Sự cưỡng chế không chỉ quan tâm đến việc DN nợ bao nhiêu thuế và nợ bao nhiêu lần mà cần phải xét đến hoàn cảnh thực tế của DN, tại sao nợ và sự tuân thủ của DN ở mức độ nào? Các chính sách về ấn định thuế và các hình thức cưỡng chế chưa có những quy định về tìm hiểu nguyên nhân nợ thuế, cấp độ tuân thủ, lịch sử tuân thủ thuế để cải thiện sự tuân thủ theo hướng ngày càng tốt hơn mà chủ yếu nhằm mục tiêu hoàn thành các dự toán thu.

- Do phải tuân thủ các bước của quy trình cưỡng chế thu nợ, nên lập kế hoạch cưỡng chế thu nợ trên địa bàn Hà Nội thường ngắn hạn, kém linh hoạt, chỉ chú trọng vào mục tiêu giảm số thuế nợ đọng mà ít quan tâm đến những giải pháp khuyến khích, phù hợp với hoàn cảnh nhất định làm thay đổi hành vi tuân thủ của DN.

#### Thực trạng tổ chức hoạt động cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm pháp luật về thuế

Các hoạt động cưỡng chế do bộ phận chuyên môn hoá quản lý cưỡng chế và thu nợ thuộc cơ quan thuế các cấp thực hiện. Tổng Cục Thuế có Ban cưỡng chế thu nợ thuế định hướng và chỉ đạo triển khai quản lý nợ, cưỡng chế thuế và tiền phạt trong toàn quốc. Cục Thuế Hà Nội có phòng quản lý nợ thực hiện quản lý nợ thuế, đơn đốc thu nợ tiền thuế, tiền phạt đối với các DN trên địa bàn. Chi cục thuế có đội quản lý nợ có trách nhiệm quản lý nợ thuế, đơn đốc thu nợ tiền thuế, tiền phạt đối với các DN trên địa bàn quận huyện [34, tr.778-808-842]. Chuyên môn hoá giúp cơ

quan thuế nâng cao hiệu lực trong việc theo dõi tình hình nợ và đảm bảo thu hồi tiền nợ, tiền phạt vào NSNN. Ngành thuế đã động viên khen thưởng kịp thời cán bộ thuế có biện pháp thu nợ đạt hiệu quả và xử lý kỷ luật những cán bộ không nắm được số nợ, phân loại nợ và thời gian nợ. Cơ quan thuế cũng đã phối hợp với các cơ quan liên quan như Kho bạc Nhà nước, UBND thành phố và quận huyện, cơ quan tư pháp, toà án và các cơ quan liên quan khác trong cưỡng chế thuế.

Tuy nhiên, do thiếu những định hướng nên cưỡng chế thuế trên địa bàn chưa căn cứ vào tình trạng tuân thủ hiện tại cũng như quá khứ của DN để thực thi những giải pháp phù hợp. Điều này được phản ánh rõ trong đánh giá của DN về tính công bằng và linh hoạt của các biện pháp cưỡng chế thuế ở trên.

Cơ quan quản lý thu thuế trên địa bàn chưa có hệ thống các chỉ số phù hợp để đánh giá kết quả và hiệu quả hoạt động này. Các căn cứ đánh giá chủ yếu hiện nay là các chỉ tiêu thu nợ như số nợ thu được trong năm, số nợ thuế khó thu thu được trong năm, số nợ thuế năm nay so với năm ngoái. Tuy nhiên, hệ thống các biện pháp cưỡng chế hiệu quả phải được định hướng là không chỉ làm thay đổi hành vi tuân thủ của những DN bị cưỡng chế mà cả những DN khác trong môi trường tuân thủ thuế và không chỉ trong hiện tại mà cả tương lai. Vì vậy, đánh giá hoạt động cưỡng chế thuế thiếu các chỉ số đánh giá tác động của các hình thức cưỡng chế thuế đến sự thay đổi hành vi khách hàng.

### **2.2.7. Thực trạng xử lý khiếu nại, tố cáo về thuế**

Theo mô hình chuỗi giá trị theo lĩnh vực hoạt động, xử lý khiếu nại, tố cáo, khởi kiện là chức năng quản lý thu thuế nhằm đảm bảo dịch vụ sau sản phẩm cho DN. Theo chức năng này, DN có quyền khiếu nại về thông báo nộp thuế, về quyết định xử lý về thuế, về hành vi hành chính của cơ quan thuế, cán bộ thuế khi có căn cứ cho rằng thông báo nộp thuế, quyết định xử lý về thuế, hành vi hành chính đó là trái pháp luật, xâm phạm quyền, lợi ích hợp pháp của mình [34, tr.73].

- ***Phân tích kết quả xử lý khiếu nại tố cáo***

Nhận định đầu tiên là hầu hết các DN trên địa bàn rất “ngại” tham gia vào quá trình khiếu nại, tố cáo và khởi kiện, đặc biệt là việc khởi kiện quyết định của cơ

quan quản lý thu thuế. Theo điều tra, khoảng 23 % DN có ý kiến rằng họ sẽ khiếu nại lên cơ quan quản lý thu thuế khi các quyết định của cán bộ thuế hay cơ quan thuế xâm phạm quyền lợi hợp pháp của họ, 20% DN có ý định khiếu nại lên các cơ quan nhà nước có thẩm quyền khác. Nhưng, chỉ 3% DN quyết định sẽ sử dụng công cụ toà án để khởi kiện các quyết định của cơ quan thuế khi quyết định này không được cơ quan quản lý thu thuế giải quyết theo đúng pháp luật sau khi họ đã khiếu nại. Tâm lý “ngại” dùng đến công cụ toà án càng nâng cao vai trò của cơ quan thuế trong hoạt động xử lý khiếu nại tố cáo, đảm bảo quyền lợi cho DN.

Nghiên cứu này chỉ tập trung vào hoạt động thuộc thẩm quyền xử lý khiếu nại tố cáo của cơ quan quản lý thu thuế trên địa bàn, đã được quy định trong luật quản lý thuế mà không tập trung vào hoạt động khởi kiện được thực hiện theo quy định của pháp luật về thủ tục giải quyết các vụ án hành chính. Nghiên cứu sử dụng ý kiến của DN về 3 tiêu chí để đánh giá hoạt động xử lý của cơ quan thuế: (1) thủ tục khiếu nại tố cáo (2) thời gian chờ đợi để nhận được kết quả xử lý khiếu nại tố cáo (3) tính chính xác, công bằng và pháp lý của kết quả xử lý khiếu nại tố cáo (bảng 2.16)

**Bảng 2.16 : Đánh giá của DN trên địa bàn về xử lý khiếu nại, tố cáo**

<b>Thủ tục khiếu nại, tố cáo (%)</b>	<i>Rất phức tạp (%)</i>	<i>Phức tạp (%)</i>	<i>Hợp lý (%)</i>	<i>Đơn giản (%)</i>	<i>Rất đơn giản (%)</i>	<i>Tổng (%)</i>
	29	31,6	16,7	14,1	8,6	100
<b>Kết quả xử lý khiếu nại (%)</b>	<i>Rất hợp lý (%)</i>	<i>Khá hợp lý (%)</i>	<i>Hợp lý (%)</i>	<i>Không hợp lý (%)</i>	<i>Rất không hợp lý (%)</i>	<i>Tổng (%)</i>
	7,4	13	17,8	35,3	26,4	100
<b>Thời gian chờ đợi (%)</b>	8,7	13,3	17	28,7	22,3	100

Về thủ tục khiếu nại, đây vẫn là yếu tố cản trở DN sử dụng quyền khiếu nại tố cáo của mình khi gặp các vấn đề không đúng, trái pháp luật trong quyết định của cơ quan thuế. Hơn 60 % DN vẫn công nhận “sự phức tạp” và “rất phức tạp” của các thủ tục khi họ khiếu nại tố cáo lên cơ quan quản lý thu thuế. Mặc dầu ngành thuế Hà

Nội đã có những cải cách đáng kể về thủ tục hành chính thuế, tuy nhiên sự cải cách thủ tục khiếu nại tố cáo hầu như chưa được bắt đầu. Sự phức tạp là yếu tố tác động tiêu cực vào chi phí tuân thủ thuế của DN.

Thời gian chờ đợi để nhận được kết quả xử lý khiếu nại tố cáo từ cơ quan thuế cũng là yếu tố bị đánh giá khá tiêu cực. Yếu tố này không chỉ tác động đến hành vi của DN xét trên phương diện kinh tế mà xét cả trên phương diện tâm lý. Tỷ lệ DN “rất không hài lòng” và “không hài lòng” với yếu tố “thời gian” chiếm hơn 50%, trong khi tỷ lệ “rất hài lòng” và “hài lòng” chỉ chiếm 22%.

Tính hợp lý của kết quả xử lý khiếu nại là yếu tố cần quan tâm nhất. Tỷ lệ DN trên đánh giá thấp và rất thấp về tiêu chí này lần lượt là 35% và 26%, tức là có gần 60% DN không thoả mãn với kết quả xử lý của cơ quan quản lý thu thuế. Đây là vấn đề tâm điểm trong hoạt động xử lý khiếu nại tố cáo thuộc phạm vi thẩm quyền của cơ quan quản lý thu thuế trên địa bàn.

- ***Thực trạng quản lý xử lý khiếu nại tố cáo về thuế***

Những nhận định trên là có cơ sở, xuất phát từ những hạn chế trong quản lý hoạt động xử lý khiếu nại tố cáo thuộc phạm vi trách nhiệm của cơ quan quản lý thu thuế:

Thứ nhất, về quan điểm, hoạt động xử lý khiếu nại tố cáo chưa được sự quan tâm của ngành thuế. Doanh nghiệp chưa được nhìn nhận là khách hàng, vì vậy các dịch vụ đảm bảo quyền lợi của DN hầu như không được coi trọng trong toàn bộ các chiến lược, chương trình, chính sách quản lý thu thuế. Hệ thống chương trình hiện đại hoá các nguồn lực và các hoạt động quản lý thu thuế giai đoạn 2005-2010 không đề cập đến chương trình hiện đại hoá xử lý khiếu nại tố cáo. Mặt khác, luật quản lý thuế có chương XIII, xác định những quy phạm trong lĩnh vực khiếu nại tố cáo thuế [34, tr.73]. Tuy nhiên, các quy định về trách nhiệm, quyền hạn của cơ quan thuế trong việc giải quyết khiếu nại tố cáo không rõ ràng (vì những quy phạm về khiếu nại tố cáo đã được quy định chung trong luật khiếu nại và tố cáo).

Thứ hai, ngành thuế chưa xây dựng quy trình khiếu nại tố cáo để hướng dẫn thực thi hoạt động này. Quyền lợi của DN không được đảm bảo khi thiếu những định hướng và các bước cụ thể cho thực thi hoạt động khiếu nại, tố cáo.

Thứ ba, trách nhiệm giải quyết khiếu nại và tố cáo thuộc về thủ trưởng cơ quan thuế các cấp, tuy nhiên cơ quan thuế các cấp chưa có bộ phận chuyên môn hoá sâu chức năng giải quyết khiếu nại tố cáo giúp thủ trưởng cơ quan thuế. Theo quy định của luật quản lý thuế, hoạt động này vẫn được hợp nhóm với các hoạt động khác thuộc phạm vi trách nhiệm của bộ phận kiểm tra nội bộ ở Tổng Cục thuế, Cục Thuế Hà Nội và các chi cục thuế. Tổng Cục Thuế có Ban kiểm tra nội bộ có trách nhiệm giúp Tổng Cục Trưởng giải quyết khiếu nại trong phạm vi quản lý của Tổng Cục Trưởng. Cục Thuế Hà Nội có phòng kiểm tra nội bộ có trách nhiệm giúp Cục trưởng tổ chức chỉ đạo giải quyết khiếu nại và tố cáo trong phạm vi quản lý của Cục trưởng. Đội kiểm tra nội bộ tại các chi cục thuế có trách nhiệm giúp Chi cục trưởng giải quyết khiếu nại và tố cáo thuộc thẩm quyền của Chi cục trưởng [34, tr.778-808-842]. Tuy nhiên, việc tiếp nhận thủ tục khiếu nại lại được quy định là thuộc trách nhiệm của bộ phận hành chính và trách nhiệm giải quyết khiếu nại tố cáo còn được quy định là một phần là trách nhiệm của bộ phận thanh tra thuế.

Thứ tư, kiến thức về thuế của cán bộ thuế thuộc bộ phận kiểm tra nội bộ nói riêng và các bộ phận có trách nhiệm giải quyết khiếu nại tố cáo nói chung còn hạn chế do thiếu sự chuyên môn hoá, đặc biệt khi giải quyết khiếu nại của những DN lớn. Trong bối cảnh chính sách thuế chưa rõ ràng, kiến thức của cán bộ thuế yếu, sự phục vụ của ngành thuế Hà Nội tất yếu gặp nhiều khó khăn dẫn đến những đánh giá tiêu cực của DN về hoạt động này. Mặt khác sự phối hợp giữa cơ quan thuế các cấp với các cơ quan liên quan khác như cơ quan tư pháp, toà án trong xử lý khiếu nại còn yếu cả về kế hoạch phối hợp, cơ chế phối hợp cũng như công cụ phối hợp.

### **2.3. Đánh giá thực trạng quản lý thu thuế của Nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ của các doanh nghiệp trên địa bàn Hà nội**

Từ những phân tích về thực trạng quản lý thu thuế của nhà nước đối với DN ở mục 2.2, trong phần này, nghiên cứu *tổng kết lại những ưu điểm, hạn chế của quản lý thu thuế và những nguyên nhân ảnh hưởng, làm cơ sở cho những giải pháp và kiến nghị ở chương 3.*

### **2.3.1. Những ưu điểm của quản lý thu thuế**

#### *a. Quản lý thu thuế đã bắt đầu nắm bắt được nhu cầu của DN trên địa bàn*

Ưu điểm này thể hiện ở sự hài lòng của DN ở một số khía cạnh của hoạt động quản lý thu thuế. Trong đó, DN khá hài lòng về hình thức, nội dung tuyên truyền thuế; sự dễ dàng tiếp cận của dịch vụ hỗ trợ thuế; thủ tục và quản lý đăng ký, kê khai thuế; hình thức kê khai, cách thức nộp tờ khai thuế; tần suất thanh và hình thức thanh tra thuế hay sự đa dạng của các hình thức cưỡng chế và thu nợ thuế.

#### *b. Quản lý thu thuế đã đạt được những thành công nhất định trong việc hạn chế sự trốn thuế của DN.*

Những thành công này được cụ thể ở những chỉ số đánh giá sự tuân thủ thuế của DN trên địa bàn, tập trung vào xu hướng tích cực của các chỉ số không tuân thủ thuế như sự cải thiện về tỷ lệ DN không kê khai thuế, tỷ lệ DN bị thanh tra thuế, tỷ lệ DN nợ thuế, tỷ lệ DN nợ khó thu hay tỷ lệ DN không kê khai thuế qua các năm.

#### *c. Sự thay đổi căn ghi nhận trong quan điểm quản lý thu thuế với quan điểm DN là trung tâm của hệ thống thuế*

Thay đổi từ quan điểm DN là đối tượng cai trị của cơ quan thuế sang quan điểm DN là trung tâm của hệ thống thuế được thể hiện trong sứ mệnh, mục tiêu của quản lý thu thuế. Điều này được thể hiện rõ trong chiến lược hiện đại hoá quản lý thu thuế, chính sách quản lý thu thuế, hệ thống các chương trình hiện đại hoá nguồn lực và các hoạt động của cơ quan thuế và các kế hoạch quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội.

#### *d. Các chính sách quản lý thu thuế đã đảm bảo được quyền lợi của DN trong quá trình kê khai, nộp thuế cho nhà nước*

Quyền lợi của DN được trình bày đầy đủ trong luật quản lý thuế, thể hiện qua 9 quy định về quyền của người nộp thuế từ quyền được cung cấp thông tin cho đến những quyền lợi trong quá trình thanh kiểm tra thuế. Những quyền lợi này được cụ thể hơn trong các quy phạm về thực thi các chức năng quản lý thu thuế.

#### *e. Những đổi mới trong các hoạt động chức năng quản lý thu thuế theo cơ chế TKTN là sự thay đổi tích cực của quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội*

Sự ghi nhận đầu tiên là các dịch vụ TTHT của cơ quan thuế với các kế hoạch TTHT đã bắt đầu có sự khảo sát nhu cầu của DN, tiến hành chuyên môn hoá nâng cao tính chuyên nghiệp của hoạt động TTHT và bắt đầu coi trọng sự tư vấn về thuế từ các tổ chức tư vấn thuế cho DN. Quản lý ĐKKKNT đã có những thành công trong cung cấp cho DN những dịch vụ đăng ký, kê khai thuế thuận tiện. Sự thay đổi sang phương pháp thanh tra thuế theo rủi ro làm giảm tần suất thanh tra đối với DN là đổi mới ý nghĩa của hoạt động thanh tra. Quản lý cưỡng chế và thu nợ thuế bắt đầu phân loại các hình thức nợ thuế và thực hiện các hình thức cưỡng chế đa dạng tùy theo các hình thức nợ và nguyên nhân nợ thuế.

### **2.3.2. Những hạn chế trong quản lý thu thuế**

#### *a. Sự kém thoả mãn của các DN về các hoạt động quản lý thu thuế*

Mặc dầu ngành thuế đã đáp ứng được nhu cầu của DN ở một số hoạt động quản lý thu thuế nhưng nhìn chung sự không thoả mãn của đa số DN vẫn là thực tế rất rõ ràng. Đó là những hạn chế về tính kịp thời và đầy đủ của nội dung tuyên truyền thuế; tuyên truyền chưa nắm bắt được nhu cầu DN; sự chính xác của nội dung hỗ trợ; thời gian và sự phục vụ của cán bộ hỗ trợ; sự phức tạp của quy trình tuân thủ thuế đặc biệt là thủ tục hoàn thuế; hạn chế về tính chính xác của nội dung thanh tra và kết luận thanh tra; hạn chế trong phương pháp xác định đối tượng thanh tra; sự kém linh hoạt và ít có tác dụng cải thiện sự tuân thủ của các hình thức cưỡng chế thuế; và những yếu kém trong xử lý khiếu nại tố cáo về thuế.

#### *b. Hạn chế về kết quả của quản lý thu thuế, đó là sự tuân thủ thuế của DN trên địa bàn ở mức tương đối thấp, đặc biệt là các DN VN và mới thành lập*

Những nhận định trên của DN về hoạt động quản lý thu thuế được thể hiện ở sự tuân thủ yếu của các DN trên địa bàn. Theo phân tích ở phần 2.1.2, tỷ lệ DN sẵn sàng tuân thủ chỉ khoảng 10%, chấp nhận tuân thủ là 32%, trong khi tỷ lệ miễn cưỡng là gần 52% và tỷ lệ từ chối khoảng 6%. Trong khi đó, con số này ở các nước phát triển chủ yếu nghiêng về tỷ lệ sẵn sàng và cam kết tuân thủ, nhưng tỷ lệ miễn cưỡng và từ chối lại rất nhỏ. Những hạn chế về tuân thủ thuế của DN trên địa bàn được thể hiện rõ hơn qua các chỉ số tự nguyện, nộp đủ và đúng thời gian. Mặt khác,



sự tuân thủ yếu lại tập trung vào khối các DN VVN và chủ yếu là DNTN, công ty TNHH và công ty cổ phần và là những DN còn non trẻ, ít kinh nghiệm.

*c. Doanh nghiệp là khách hàng, cơ quan thuế là người phục vụ chưa được nhìn nhận trong quan điểm quản lý thu thuế đối với DN*

Mặc dù đã có sự đổi mới về cách nhìn nhận vai trò của DN trong hệ thống thuế, tuy nhiên chưa xác định DN là khách hàng-yếu tố môi trường quan trọng của cơ quan thuế và vì vậy bản chất của quản lý thu thuế chưa có sự thay đổi đáng kể. Quản lý thu thuế là quản lý sự nộp thuế của DN vẫn là quan điểm quá mới mẻ. Đây là yếu tố tác động cơ bản đến những hạn chế khác trong quản lý thu thuế.

*d. Thiếu chiến lược quản lý thu thuế theo định hướng khách hàng*

Chiến lược quản lý thu thuế hiện nay là chiến lược hiện đại hoá quản lý thu thuế. Hạn chế cơ bản nhất là thiếu chiến lược quản lý thu thuế theo định hướng từ DN nộp thuế. Chiến lược quản lý thu thuế mới chỉ tập trung vào chiến lược đối với các yếu tố môi trường bên trong (các nguồn lực và các hoạt động quản lý thu thuế) mà chưa chú ý đến chiến lược đối với các yếu tố bên ngoài đặc biệt là chiến lược đối với khách hàng của cơ quan thuế. Vì vậy, quản lý thu thuế đối với DN ở Việt Nam nói chung và trên địa bàn Hà Nội nói riêng chưa xây dựng dựa trên sự phân đoạn DN để có những chiến lược phù hợp với đặc điểm tuân thủ thuế và đặc điểm hoạt động cũng như tính đến những yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của DN.

*e. Sự kém linh hoạt của chính sách quản lý thu thuế (thể hiện chủ yếu ở luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành)*

Mỗi cán bộ thuế là cán bộ hỗ trợ DN khi cần thiết chưa được thể hiện trong những quy định của chính sách quản lý thu thuế. Chính sách quản lý thu cũng chưa có quy định thể hiện sự linh hoạt của cán bộ thuế khi thực hiện các chức năng quản lý thu, cho phép họ tính đến những yếu tố đặc điểm của DN nhằm tìm ra những giải pháp quản lý phù hợp theo từng hoàn cảnh của các nhóm khách hàng khác nhau.

*f. Hạn chế trong thực hiện các chức năng quản lý thu thuế đối với DN*

Hạn chế về quan điểm, chiến lược và chính sách quản lý thu thuế của Nhà nước là một trong những nguyên nhân dẫn đến những hạn chế thực hiện các chức

năng quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội. Chúng ta có thể tổng kết qua những hạn chế cơ bản như sau:

- Mục đích ưu tiên của các hoạt động chức năng là phát hiện và xử lý các DN vi phạm (như mục đích của hoạt động quản lý ĐKKKNT, của thanh tra thuế hay của hoạt động thu nợ và cưỡng chế thuế). Vì vậy quản lý thu thuế hiện nay xem nhẹ các mục đích quan trọng khác như mục đích tìm hiểu “hoàn cảnh” và hỗ trợ DN, nâng cao chất lượng dịch vụ cho DN, và quan trọng hơn cả là mục đích khuyến khích sự tuân thủ thuế của DN đặc biệt là sự tuân thủ thuế tự nguyện.
- Các kế hoạch quản lý thu kém linh hoạt, không thích ứng với những thay đổi của môi trường quản lý thu thuế, do phải theo sát quy trình quản lý của Tổng Cục Thuế như dự toán thu thuế, kế hoạch TTHTT, kế hoạch quản lý ĐKKKNT, thanh tra thuế hay cưỡng chế thu nợ thuế.
- Các hoạt động chức năng chưa xây dựng và thực thi các kế hoạch dựa trên sự phân đoạn DN. Quản lý thu thuế trên địa bàn Hà Nội thiếu các kế hoạch TTHT theo nhu cầu và đặc điểm của các nhóm DN; chưa xây dựng và thực thi các kế hoạch quản lý ĐKKKNT theo đặc điểm tuân thủ; hạn chế về các kế hoạch thanh tra và cưỡng chế thu nợ theo cấp độ tuân thủ thuế.
- Các giải pháp quản lý kém linh hoạt, thiếu công bằng và ít có tác dụng làm cải thiện sự tuân thủ thuế của DN, như các giải pháp quản lý kê khai thuế, giải pháp thanh tra và giải pháp cưỡng chế thu nợ thuế.
- Quản lý thu thuế ít quan tâm đến lợi ích của các DN nộp thuế cả trước, trong quá trình và sau khi cung cấp dịch vụ, thể hiện ở những hạn chế về lập dự toán thu thuế, hạn chế về TTHT, hạn chế về xử lý khiếu nại và tố cáo về thuế.
- Hạn chế về thái độ, sự phục vụ và năng lực của cán bộ thuế trong thực hiện các chức năng quản lý thu thuế như năng lực của cán bộ TTHT, thái độ và kỹ năng của thanh tra thuế, cán bộ thu nợ thuế.
- Kiểm tra các hoạt động chức năng thiếu các chỉ tiêu phản ánh sự thoả mãn của DN đối với các dịch vụ của cơ quan thuế về chất lượng, số lượng cung cấp, thời gian, địa điểm của dịch vụ cung cấp cho DN.

### 2.3.3. Nguyên nhân

Từ phân tích ở mục 2.2, những hạn chế trên của quản lý thu thuế đối với DN là xuất phát từ những nguyên nhân chủ quan (do những hạn chế của môi trường bên trong của quản lý thu thuế) và những nguyên nhân khách quan (thách thức từ môi trường bên ngoài của quản lý thu thuế).

#### 2.3.3.1. Những nguyên nhân chủ quan

*a. Những yếu kém trong các hoạt động hỗ trợ của cơ quan quản lý thu thuế*

- *Hạn chế về nghiên cứu và dự báo:* đây là hoạt động nằm ngoài sự quan tâm của ngành thuế Hà Nội, là mảng hoạt động hầu như chưa được quan tâm đầu tư, đặc biệt là nghiên cứu và dự báo về hành vi tuân thủ thuế của DN. Thông tin cung cấp cho quản lý thu thuế chỉ mới dừng lại ở biến động kinh tế xã hội, các chỉ tiêu và những dữ liệu quá khứ và hiện tại về số thu, số nợ thuế nói chung của DN. Các hoạt động điều tra sự tuân thủ và nhu cầu DN còn là điều mới mẻ. Các dự báo chưa có cơ sở khoa học và độ tin cậy thấp. Nghiên cứu DN không chỉ cung cấp thông tin để lập dự toán thu thuế mà còn để xây dựng một HTTT đầy đủ về mức độ tuân thủ, đặc điểm, yếu tố tác động đến sự tuân thủ. HTTT này là cơ sở cho hoạch định các chiến lược quản lý thu thuế đối với từng nhóm DN cụ thể và thực hiện các chức năng quản lý thu thuế của Nhà nước. Đây là mảng thông tin mà nghiên cứu và dự báo không đề cập đến, thiếu cơ sở khoa học cho thực thi quản lý thu thuế trên địa bàn.

- *Hạn chế trong quản lý thông tin thuế:* ngành thuế Hà Nội chưa xây dựng một hệ thống thông tin hiện đại đảm bảo cung cấp thông tin cần thiết cho thực hiện các chức năng quản lý thu thuế đối với DN. Hiện đại hoá hệ thống thông tin, cung cấp thông tin cần thiết, đầy đủ và kịp thời về sự tuân thủ thuế của DN và chất lượng phục vụ của cơ quan thuế là cơ sở đảm bảo tăng cường sự tuân thủ thuế của DN.

- *Yếu kém trong quản lý nhân lực thuế:* đây là yếu tố khá quan trọng tác động đến những hạn chế của quản lý thu thuế, đặc biệt là hoạt động tạo động lực, đãi ngộ và đào tạo và phát triển nhân lực thuế của ngành thuế Hà Nội. Quản lý nhân lực yếu dẫn đến chất lượng và số lượng nhân lực không đảm bảo cho thực hiện mục tiêu quản lý thu thuế.

- *Hạn chế trong quản lý đối ngoại*: quản lý các mối quan hệ với những lực lượng ngoài môi trường chưa được sự quan tâm của cơ quan thuế trên địa bàn, trước tiên là quản lý mối quan hệ với DN nộp thuế và một yếu tố khá quan trọng khác là mối quan hệ với các tổ chức làm dịch vụ tư vấn thuế và dịch vụ thủ tục về thuế, tiếp theo là mối quan hệ với các tổ chức quản lý nhà nước khác về thuế như cơ quan hải quan, cơ quan kiểm toán, toà án.v.v.. Điều này dẫn đến sự phối hợp yếu của cơ quan thu thuế với các lực lượng môi trường để đảm bảo mục tiêu tuân thủ thuế.

- *Khó khăn trong kiểm soát nội bộ chống tham nhũng, hối lộ*: có thể khẳng định rằng kiểm tra nội bộ để đảm bảo đạt được các mục tiêu quản lý thu thuế, chống tham nhũng, hối lộ là một điểm rất yếu của ngành thuế Hà Nội nói riêng và Việt Nam nói chung. Đây là yếu tố gây mất niềm tin của DN và tác động rất sâu sắc đến sự tuân thủ thuế của DN. Những yếu kém cụ thể như chưa xác định được chuẩn mực cán bộ; yếu kém trong đánh giá phẩm chất cán bộ thuế; khó kiểm soát tài sản cán bộ thuế và phát hiện hối lộ; và các biện pháp xử lý hối lộ, tham nhũng...

*b. Những yếu điểm trong quản lý các hoạt động quản lý thu thuế*

- Vấn đề đầu tiên và quan trọng nhất là những yếu kém trong lập kế quản lý thu thuế từ lập các chiến lược và chính sách cho đến lập kế hoạch thực thi các hoạt động chức năng của quản lý thu thuế:
  - + Hạn chế về tầm nhìn chiến lược trong lập kế hoạch, đặc biệt là xác định những thay đổi, cơ hội và thách thức từ DN.
  - + Thiếu thông tin phục vụ cho việc lập kế hoạch đặc biệt là thông tin đánh giá sự tuân thủ thuế và đặc điểm hoạt động của DN.
  - + Quy trình lập kế hoạch mang tính chủ quan, chịu sự áp đặt của các kế hoạch của cấp trên như quy trình lập dự toán thuế, quy trình lập kế hoạch thanh tra, cưỡng chế thuế.
  - + Các giải pháp kế hoạch cứng nhắc, kém linh hoạt theo sự thay đổi về hành vi của DN và chi phí thực hiện cao đặc biệt là chi phí tuân thủ thuế của DN, ví dụ như các giải pháp TTHT, giải pháp cưỡng chế thuế.
  - + Cán bộ lập kế hoạch thiếu trình độ và kỹ năng.

- Thứ hai là những hạn chế trong tổ chức thực thi các kế hoạch quản lý thu thuế, đặc biệt là hạn chế về cơ cấu tổ chức quản lý thu thuế.
  - Cơ cấu tổ chức theo chức năng đơn thuần sẽ khó có thể đạt được mục tiêu thu NSNN với sự tuân thủ tự nguyện cao nhất của DN do:
    - + Mỗi bộ phận chức năng thiếu sự chuyên môn hoá vào phục vụ cho các nhóm khách hàng theo mức độ tuân thủ thuế, theo nhu cầu và đặc điểm.
    - + Cơ cấu phục vụ chung cho các DN quy mô lớn và các DN quy mô nhỏ sẽ là gánh nặng về chi phí tuân thủ cho các DN nhỏ và rất nhỏ.
    - + Cơ cấu đơn thuần theo chức năng thiếu nhân lực chuyên môn hoá để phục vụ cho nhu cầu cao và phức tạp của các DN lớn, thiếu nhân lực để phục vụ cho số lượng DN nhỏ ngày càng tăng lên.
    - + Sự chuyên môn hoá theo chức năng làm cho các bộ phận khó có thể phối hợp với nhau để phục vụ DN và thực hiện các kế hoạch quản lý thu thuế
    - + Trách nhiệm của các Chi cục trưởng và Cục trưởng vượt quá khả năng của họ trong việc đảm bảo sự tuân thủ thuế cao nhất của DN trên địa bàn mình quản lý để hoàn thành dự toán thu trên địa bàn.
  - Điểm yếu trong phi tập trung hoá quản lý thu thuế, thể hiện ở quyền hạn bị hạn chế của cơ quan quản lý thu thuế trực tiếp trên địa bàn như sự tự chủ, linh hoạt và khách quan trong lập dự toán thu thuế; quyền tự quyết về các kế hoạch quản lý thu; quyền được quyết định về nội dung, hình thức, thời gian, địa điểm cung cấp dịch vụ cho DN; sự linh hoạt trong các biện pháp đảm bảo sự tuân thủ.
- Và thứ ba là những điểm yếu trong kiểm tra các hoạt động quản lý thu thuế:
  - Không có những tiêu chuẩn kiểm tra phù hợp, đặc biệt là thiếu các tiêu chuẩn đánh giá từ DN và cách đánh giá về sự tuân thủ thuế của DN là vấn đề quan trọng đối với kiểm tra nhằm đảm bảo mục tiêu tuân thủ thuế.
  - Quản lý thu thuế trên địa bàn chủ yếu coi trọng kiểm tra sau hoạt động mà xem nhẹ kiểm tra trước và trong quá trình hoạt động quản lý.
  - Chủ yếu kiểm tra của Tổng Cục Thuế với Cục thuế và Chi Cục Thuế và kiểm tra của cấp trên đối với cấp dưới, vì vậy không khuyến khích hình thức tự kiểm tra.

### 2.3.3.2. Nguyên nhân khách quan

Quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội hoạt động trong một môi trường phức tạp. Vì vậy, những tác động từ môi trường là những nguyên nhân ảnh hưởng đến quản lý thu thuế.

- *Doanh nghiệp nộp thuế*: như đã phân tích ở mục 2.1.2, DN trên địa bàn Hà Nội là đối tượng phát triển nhanh về số lượng, đa dạng về quy mô, thời gian hoạt động, ngành nghề, loại hình sở hữu, và đặc biệt là văn hoá tuân thủ thuế yếu. Chính vì vậy sự đa dạng nói trên của DN là một trong những nguyên nhân tác động quan trọng nhất đối với quản lý thu thuế.
- *Các ngân hàng và kho bạc*: sự hỗ trợ của hệ thống ngân hàng và kho bạc đối với quản lý thu thuế trên địa bàn còn rất sơ khai, hiện nay mới chỉ là sự hỗ trợ thu thuế qua kho bạc nhà nước. Do các giao dịch bằng tiền mặt vẫn là chủ yếu, vì vậy công cụ kiểm soát các giao dịch qua hệ thống ngân hàng vẫn rất sơ khai. Mặt khác, sử dụng ngân hàng để quản lý hành chính thuế vẫn chưa được đặt ra ở Việt Nam.
- *Các tổ chức cung cấp dịch vụ tư vấn thuế*: mặc dầu hiện nay, các tổ chức làm dịch vụ kế toán và kiểm toán trên địa bàn Hà Nội phát triển tương đối nhanh, tuy nhiên các tổ chức này chủ yếu làm dịch vụ tư vấn kế toán. Vì vậy dịch vụ tư vấn thuế, dịch vụ làm thủ tục hành chính thuế và tiến tới là làm đại diện thuế cho DN hầu như phát triển. Vì vậy, khi kiến thức thuế của DN còn yếu thì quản lý thu thuế trên địa bàn Hà Nội vẫn phải gặp nhiều thách thức trong hoạt động hỗ trợ DN nói riêng và đảm bảo sự tuân thủ thuế của DN trên địa bàn nói chung. Hơn nữa, cơ quan thuế vẫn là lực lượng quan trọng đảm bảo quyền lợi cho DN khi mà các tổ chức tư vấn chưa thể đại diện thuế cho DN trước pháp luật. Mặt khác ngành thuế Hà Nội cũng chưa chú ý phối hợp với các tổ chức tư vấn trong việc hỗ trợ cho DN, cũng như phối hợp các tổ chức này với tư cách là một kênh thông tin quan trọng cho quản lý thu thuế của Nhà nước.
- *Môi trường chính trị luật pháp*:
  - Các quy định của hiến pháp về quản lý thuế ở Việt Nam hiện nay có 3 hạn chế, là nguyên nhân ảnh hưởng tiêu cực đến quản lý thu thuế trên địa bàn Hà Nội (1) hạn

chế về tăng cường quyền lực cho cơ quan thuế trong quản lý thu thuế, ví dụ là quyền điều tra sự vi phạm thuế của DN (2) hạn chế về sự tăng cường quyền lực cho cơ quan quản lý thu thuế ở địa phương qua sự phi tập trung hoá quản lý thu thuế, vì vậy cơ quan thuế địa phương chưa có được quyền tự chủ cần thiết trong quản lý thu thuế, ví dụ xây dựng chiến lược quản lý thu thuế riêng cho địa phương, lập dự toán thu thuế tùy theo biến động của các DN trên địa bàn hay cung cấp các dịch vụ cần thiết tùy theo nhu cầu của DN trên địa bàn, (3) sự phối hợp giữa cơ quan hành pháp và tư pháp trong quản lý thu thuế, đặc biệt là trong xử lý khiếu nại và tố cáo đảm bảo quyền lợi cho DN.

- Luật thuế: tính phức tạp, không ổn định và không hợp lý của các luật thuế ở Việt Nam là những thách thức lớn đối với cơ quan quản lý thu thuế. Điều này gây ra những chống đối và sai lỗi trong kê khai thuế, là điều kiện cho sự tránh thuế và trốn thuế. Yếu kém của các luật thuế hiện nay dẫn đến sự không hiệu lực trong tính thuế và thu thuế, chi phí tuân thủ thuế cao và tham nhũng.
- Ảnh hưởng của cơ quan hành pháp: cơ quan hành pháp ở Việt Nam hiện nay đang đổi mới theo xu hướng cải cách hành chính theo hướng phục vụ. Đây là một trong những môi trường thuận lợi cho quản lý thu thuế. Tuy nhiên, sự cải cách này chỉ mới giai đoạn đầu và chưa phát triển sâu rộng tới mức có thể làm thay đổi hoàn toàn bản chất can thiệp và gây phiền nhiễu của hành chính nhà nước đối với hoạt động DN. Vì vậy, sự thay đổi quan điểm và chiến lược quản lý thu thuế vì DN tất yếu sẽ gặp nhiều cản trở, đặc biệt là sự hỗ trợ của Chính Phủ và các cơ quan quản lý nhà nước khác đối với các chiến lược quản lý thu thuế.
- Chi tiêu NSNN không hiệu quả: tham nhũng, thất thoát ngân sách và chi tiêu không hiệu quả các khoản tiền thuế là vấn đề nóng bỏng ở Việt Nam hiện nay. Đánh giá của DN cũng cho thấy các khoản thu từ thuế không được sử dụng một cách có ích cho xã hội. Quản lý không hiệu quả chi tiêu NSNN là thách thức lớn, nó sẽ tác động tiêu cực lên hành vi tuân thủ của DN và kết quả là ảnh hưởng rõ ràng đến mục tiêu thu NSNN.

- Ảnh hưởng của cơ quan tư pháp: các cơ quan tư pháp chưa coi trọng đến sự phối hợp với cơ quan thuế là yếu tố ảnh hưởng đến hoạt động quản lý thu thuế trên địa bàn Hà Nội. Mặt khác, hệ thống xử lý khiếu nại, tố cáo hiện rất yếu, thời gian giải quyết tố cáo quá dài dẫn đến DN “ngại” dùng đến công cụ tư pháp. Một điểm quan trọng khác là ở Việt Nam chưa có toà án thuế, chuyên môn hoá giải quyết các vấn đề khiếu nại, tố cáo truy tố về thuế. Đó chính là những thách thức của quản lý thu thuế trong việc đảm bảo quyền lợi cho DN.
- *Môi trường kinh tế*: tăng trưởng kinh tế, sự không ổn định của lãi suất, lạm phát tác động không nhỏ đến quá trình cũng như việc đạt mục tiêu quản lý thu thuế trên địa bàn Hà Nội. Lạm phát, lãi suất thay đổi trong năm 2007-2008 ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của DN. Suy thoái kinh tế 2007-2008 ảnh hưởng đến lợi nhuận ngành mà DN hoạt động và tác động đến hành vi tuân thủ. Mặt khác, sự phát triển của các giao dịch thương mại quốc tế dẫn đến những khó khăn trong kiểm soát sự tuân thủ của DN.
- *Môi trường văn hoá, xã hội*: văn hoá thuế yếu là đặc điểm của môi trường văn hoá hiện nay ở Việt Nam nói chung và trên địa bàn Hà Nội nói riêng. Dư luận xã hội lên án về hành vi trốn thuế và hoan nghênh hành vi tuân thủ thuế chưa mạnh mẽ. Tuân thủ thuế chưa được coi là một chuẩn mực của một DN trong một cộng đồng xã hội. Mặt khác, cơ quan thuế trên địa bàn chưa có được sự hỗ trợ tích cực của các cơ quan truyền thông, các tổ chức văn hoá trong tuyên truyền nghĩa vụ thuế cho DN. Những thách thức này sẽ là yếu tố cản trở đến việc đạt mục tiêu tuân thủ thuế của DN trên địa bàn.

## **Kết luận chương 2**

Quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội là một quá trình phức tạp. Các DN trên địa bàn có đặc thù là số lượng tăng rất nhanh, rất phức tạp về hoạt động, về quy mô, ngành nghề, loại hình sở hữu. Mặt khác, sự tuân thủ thuế của DN không đồng nhất mà được xác định là ở nhiều cấp độ tuân thủ khác nhau. Sự tuân thủ này bị ảnh hưởng của nhiều biến số về đặc điểm hoạt động của DN và các biến



số kinh tế, tâm lý, xã hội. Vì vậy, đảm bảo sự tuân thủ thuế thực tế của DN ngày càng tích cực hơn là một bài toán lớn đặt ra đối với ngành thuế Hà Nội trong giai đoạn tới.

Sự tuân thủ yếu của DN là kết quả của quản lý thu thuế trên địa bàn, được đánh giá theo mô hình tháp cấp độ tuân thủ thuế điều chỉnh. DN chủ yếu là ở cấp độ miễn cưỡng tuân thủ trong khi tỷ lệ cam kết và chấp nhận thấp. Một trong những nguyên nhân của sự tuân thủ yếu là do những hạn chế trong quản lý thu thuế của nhà nước. Hạn chế lớn nhất của quản lý thu thuế nhằm tăng cường sự tuân thủ của DN trên địa bàn Hà Nội là về quan điểm định hướng chiến lược và chính sách quản lý thu thuế, đó là thiếu định hướng theo khách hàng - ĐTNT. Cơ quan quản lý thu thuế trên địa bàn chưa xây dựng các chiến lược quản lý thu theo đặc thù tuân thủ của từng nhóm DN. Đây cũng là một trong những yếu tố dẫn đến những điểm yếu trong thực thi các hoạt động quản lý thu thuế đối với DN từ TTHT đến quản lý ĐKKKNT, đến thanh tra thuế, cưỡng chế thuế và xử lý khiếu nại tố cáo.

Những hạn chế của quản lý thu thuế nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của DN trên địa bàn là do những tác động chủ quan và khách quan từ môi trường bên trong và bên ngoài. Đó chính là những thách thức mà cơ quan thuế đang phải đối mặt. Một số những tác động chủ quan là những cản trở mà bản thân ngành thuế phải khắc phục. Một số những tác động khách quan cần phải được sự cam kết và hỗ trợ của các yếu tố môi trường. Đó cũng là những điều kiện cần thiết để quản lý thu thuế trên địa bàn hướng tới được mục tiêu tăng cường sự tuân thủ thuế của DN

**CHƯƠNG 3**

**CÁC GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN QUẢN LÝ THU THUẾ CỦA NHÀ NƯỚC**  
**NHẪM TĂNG CƯỜNG SỰ TUÂN THỦ THUẾ CỦA CÁC DOANH NGHIỆP**  
**TRÊN ĐỊA BÀN HÀ NỘI**

**3.1. Đổi mới quan điểm và chiến lược quản lý thu thuế của Nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của DN trên địa bàn Hà Nội**

**3.1.1. Đổi mới quan điểm quản lý thu thuế của nhà nước đối với doanh nghiệp**

**3.1.1.1. Sự cần thiết phải đổi mới quan điểm quản lý thu thuế của Nhà nước**

Đổi mới quan điểm quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội là cần thiết do những xu hướng thay đổi tạo ra nhiều sức ép đối với quản lý thu thuế:

- Xu hướng hội nhập hoá đặt ra vấn đề cần có sự thay đổi về quan điểm quản lý thu thuế nhằm đảm bảo sự hoà nhập của hệ thống quản lý thu thuế của Việt nam nói chung và trên địa bàn Hà Nội nói riêng vào xu hướng chung của cải cách thuế trên thế giới như sự tham gia của Việt nam vào Hiệp hội thuế Đông Nam Á (SGATAR), hay những ủng hộ và sự tài trợ cải cách thuế từ WB, IMF.
- Sức ép phải đảm bảo nguồn thu cho NSNN đặc biệt là nguồn thu ở những thành phố lớn như Hà Nội để phục vụ nhu cầu chi tiêu ngày càng tăng lên của chính phủ cho các dịch vụ công của nhà nước.
- Cải cách hành chính nhà nước trên địa bàn đang có sự thay đổi về chất từ nhà nước quản trị sang nhà nước phục vụ. Đây là định hướng cơ bản cho những thay đổi về quan điểm quản lý thu thuế của Nhà nước đối với DN.
- Những thay đổi đặc điểm của các DN trên địa bàn với số lượng tăng nhanh, hoạt động phức tạp hơn, và sự tuân thủ thuế khá đa dạng, vượt quá năng lực quản lý thu thuế với trình độ quản lý hạn chế, bó hẹp về nguồn lực. Những thay đổi này đặt ra vấn đề là cần giảm tải cho hoạt động quản lý của Nhà nước.
- Xu hướng dân chủ, khuyến khích tính tự chủ bằng thực hiện chế độ uỷ quyền và sự tham gia của DN vào một số quyền quản lý thu thuế của Nhà nước làm thay đổi quan điểm về quản lý thu thuế của nhà nước trên địa bàn Hà Nội.

### ***3.1.1.2. Những kiến nghị về thay đổi quan điểm chiến lược trong quản lý thu thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp***

Như đã phân tích trong chương 2, quan điểm chiến lược quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội đã có sự thay đổi lớn từ khi triển khai hệ thống TKTN, đó là quan điểm coi DN là trung tâm, quyết định hiệu lực và hiệu quả quản lý thu thuế. Tuy nhiên, để tăng cường sự tuân thủ thuế của DN, quản lý thu thuế của Nhà nước đối với DN trên địa bàn Hà nội nên đổi mới theo những quan điểm sau:

Thứ nhất, DN không nên chỉ được quan điểm theo truyền thống là “đối tượng quản lý” mà phải được đặt ở vị trí “là khách hàng”, là một yếu tố môi trường rất quan trọng của quản lý thu thuế. Và do vậy, cơ quan quản lý thu thuế đóng vai trò là người cung cấp sản phẩm cho khách hàng. Sản phẩm của cơ quan quản lý thu thuế là các dịch vụ phục vụ quyền lợi cho DN đã quy định trong luật quản lý thuế nhằm đảm bảo sự tuân thủ tốt nghĩa vụ thuế của DN. Việc sản xuất ra các dịch vụ này cần dựa trên những hiểu biết về các yếu tố tác động đến sự tuân thủ thuế của DN.

Thứ hai, cơ quan thuế cần thay đổi quan điểm truyền thống về quản lý thu thuế đối với DN từ quan điểm trước đây là *quản lý thu thuế của Nhà nước đối với DN* sang quan điểm mới là *quản lý của Nhà nước đối với sự nộp thuế của DN*. Điều này làm thay đổi một cách căn bản bản chất về vai trò của cơ quan quản lý thu thuế các cấp trên từ vai trò chủ yếu là điều khiển, cưỡng chế DN nộp thuế sang vai trò tư vấn, hướng dẫn và khuyến khích thúc đẩy DN hoàn thành nghĩa vụ thuế

Thứ ba, quản lý thu thuế cần xây dựng mối quan hệ tốt đẹp giữa cơ quan thuế và DN, tạo ra môi trường tin tưởng và bình đẳng trong việc tuân thủ nghĩa vụ thuế. Mối quan hệ này có được khi mọi hoạt động quản lý thu thuế đều xuất phát từ các yếu tố ảnh hưởng, nhu cầu và sự quan tâm của DN. Đây là điều kiện để cơ quan thuế nhận được các hành vi kiên định và phù hợp của DN trên địa bàn.

Thứ tư, cơ quan thuế cần phải coi trọng và nhấn mạnh đến sự tuân thủ tự nguyện. Quản lý sự tuân thủ tự nguyện là giải pháp hiệu quả nhất trong việc giải quyết tất cả những vấn đề quản lý thu thuế với số lượng DN ngày càng lớn và sự phức tạp ngày càng tăng.

Thứ tư, để khuyến khích sự tuân thủ thuế tự nguyện hơn là làm tăng hành vi tuân thủ do lo sợ bị phát hiện trốn thuế, cơ quan thuế phải nhấn mạnh vai trò của việc nghiên cứu DN trên địa bàn và môi trường của họ. Qua hoạt động này, cơ quan thuế có thể có cái nhìn cụ thể sâu sắc hơn về hoàn cảnh và hành vi của DN.

Cuối cùng, quá trình hoạt động của cơ quan thuế là quá trình làm thay đổi và cải thiện sự tuân thủ của DN. Cán bộ thuế cần nhận thức được hành vi nghề nghiệp và thái độ của họ sẽ tác động đến khách hàng và sự tuân thủ thuế trong tương lai. Cán bộ thuế cần tin rằng đa số DN là muốn làm “đúng” để hiểu DN, giúp đỡ họ nhằm đạt mục tiêu quản lý thu thuế đặt ra.

### **3.1.3. Xây dựng chiến lược quản lý sự nộp thuế của doanh nghiệp trong mối quan hệ với cấp độ tuân thủ thuế**

Phân tích sự tuân thủ thuế của các DN trên địa bàn cho thấy sự tuân thủ thuế đặt ra các vấn đề mang tính chiến lược đối với cơ quan thuế. Tuy nhiên cần lưu ý rằng, cơ quan thuế có thể đạt được sự tuân thủ cao nhất nếu có những giải pháp tác động vào những yếu tố cản trở hành vi tuân thủ tích cực của DN. Nghĩa là chiến lược quản lý sự nộp thuế của DN trên địa bàn cần quan điểm rằng (1) hầu hết các DN là những tổ chức tốt và họ luôn có thể ở cấp độ tuân thủ “tự nguyện” hoặc ít nhất là ở cấp độ “chấp nhận” nếu những yếu tố ảnh hưởng tiêu cực đến sự tuân thủ của họ được dỡ bỏ, đặc biệt là nếu họ hiểu hệ thống thuế, nghĩa vụ thuế và họ được đối xử tốt (2) cơ quan thuế phải có khả năng theo sát nhu cầu của DN, hiểu rõ những yếu tố ảnh hưởng lên sự tuân thủ và có đủ năng lực để giải quyết những yếu tố này.

Từ giả thiết nói trên, quản lý sự nộp thuế của DN trên địa bàn cần xây dựng và thực thi chiến lược quản lý theo các cấp độ tuân thủ của DN.

- ***Mục tiêu chiến lược quản lý sự nộp thuế của doanh nghiệp:***

- Tăng cường tới mức cao nhất sự tuân thủ tự nguyện của DN, nghĩa là tạo điều kiện cho đa số DN ở cấp độ tự nguyện trên tháp tuân thủ.
- Chiến lược nhằm dần dần thay đổi thái độ của DN đối với cơ quan thuế và từ đó thay đổi hành vi tuân thủ theo hướng ngày càng tốt hơn.
- Tối thiểu hoá chi phí tuân thủ cho DN nhằm thúc đẩy sự tuân thủ cao nhất.

-Đạt mục tiêu thu NSNN cao nhất trong điều kiện giảm tới mức thấp nhất có thể các chi phí quản lý thu thuế đặc biệt là chi phí thanh kiểm tra và cưỡng chế thuế

- **Phương thức thực thi chiến lược**

Để đạt được mục tiêu tổng thể nói trên, quản lý sự nộp thuế của các DN trên địa bàn tùy theo cấp độ tuân thủ mà thực hiện các chiến lược cụ thể cho từng nhóm đối tượng ở từng cấp độ tuân thủ (sơ đồ 3.1)

Cấp độ tuân thủ thuế		Chiến lược tổng quát
Từ chối	→	Cưỡng chế không suy xét
Miễn cưỡng	→	Cưỡng chế có suy xét
Chấp nhận	→	Tự quản lý có kiểm tra
Cam kết	→	Tự quản lý

**Sơ đồ 3.1: Chiến lược quản lý sự nộp thuế của các doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội tương ứng với cấp độ tuân thủ thuế**

Theo tóm tắt ở bảng trên, đổi mới chiến lược quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội cần lấy tiêu chí sự tuân thủ thể hiện ở các cấp độ tuân thủ khác nhau của DN làm cơ sở cho chiến lược. Đây cũng chính là cơ sở để xây dựng các giải pháp chức năng quản lý thu thuế theo từng cấp độ tuân thủ (sơ đồ 3.2). Tầm quan trọng của các giải pháp chức năng của quản lý thu thuế được thể hiện trong bảng 3.1 (phụ lục 7). Trong đó, lập dự toán thu, TTHT thuế và xử lý khiếu nại và tố cáo rất quan trọng đối với mọi nhóm DN. Tuy nhiên, tầm quan trọng của các giải pháp ĐKKKNT, thanh kiểm tra thuế và cưỡng chế thuế giảm dần từ cấp độ tuân thủ tích cực nhất đến cấp độ tuân thủ tiêu cực nhất

Chiến lược tổng quát		Chiến lược chức năng được lựa chọn
Cưỡng chế không suy xét	↔	Xử lý vi phạm nghiêm khắc
Cưỡng chế có suy xét	↔	Tuyên truyền hỗ trợ và xử lý vi phạm linh hoạt
Tự quản lý có kiểm tra	↔	Tuyên truyền hỗ trợ, tư vấn và kiểm tra
Tự quản lý	↔	Tuyên truyền hỗ trợ, tư vấn và tự kiểm tra

**Sơ đồ 3.2 : Các giải pháp chức năng quản lý sự nộp thuế được lựa chọn**

### ***3.1.2.1. Chiến lược quản lý sự nộp thuế đối với nhóm doanh nghiệp thuộc cấp độ cam kết tuân thủ***

- Tóm tắt đặc điểm của DN “cam kết”:

Theo phân tích ở chương 2, nhóm DN thuộc “cấp độ cam kết” trên địa bàn Hà Nội có những đặc điểm sau đây:

- Là nhóm có hành vi tích cực, sẵn sàng tuân thủ những quy định về nghĩa vụ thuế, tuy nhiên tỷ lệ DN trên địa bàn thuộc cấp độ này chỉ chiếm xấp xỉ 10%.
- Đây là nhóm có sự tuân thủ tốt và có thể được cơ quan thuế sử dụng như một kênh tuyên truyền giáo dục các DN khác, họ có thể thay mặt cơ quan thuế để thuyết phục các DN thuộc cấp độ tuân thủ kém hơn.
- Sự tuân thủ sẽ đạt được với điều kiện DN hiểu rằng họ nên làm gì, họ được đối xử công bằng như thế nào, và với điều kiện họ hiểu rõ những quy định của luật thuế, không gặp cản trở trong quá trình tuân thủ.

- Chiến lược tự quản lý

Chiến lược quản lý sự nộp thuế đối với các DN thuộc nhóm “cam kết” là *chiến lược tự quản lý* - để DN tự điều chỉnh. Chiến lược tự quản lý là chiến lược tích cực trong quản lý thu thuế đối với DN thuộc nhóm tự nguyện.

\* *Mục tiêu chiến lược:*

- (1) Duy trì sự hợp tác của nhóm DN này với cơ quan thuế, với các kế hoạch quản lý thu thuế trên địa bàn Hà Nội.
- (2) Tăng cường tối đa sự tuân thủ tự nguyện của DN, nghĩa là DN sẽ hoàn thành nghĩa vụ thuế đầy đủ, kịp thời.
- (3) Đảm bảo sự tin tưởng tuyệt đối của nhóm DN này đối với tính đại diện của cơ quan quản lý thu thuế trên địa bàn.
- (4) Xây dựng nhóm DN này trở thành một phương tiện chuyên tải thông tin tuyên truyền giáo dục tinh thần thuế đến các DN thuộc các cấp độ tuân thủ kém hơn.

\* *Phương thức chiến lược được cụ thể ở các giải pháp chức năng*

- (1) TTHT được coi là giải pháp quan trọng nhất để đạt các mục tiêu chiến lược nói trên. Giải pháp này nhằm cung cấp sự động viên khuyến khích một cách kịp thời

đối với những DN tuân thủ tốt, chuyển đến các DN các hình thức hỗ trợ thông tin thuế thuận tiện, nhanh chóng và dễ tiếp cận.

(2) Giải pháp quản lý ĐKKKNT nhằm tạo điều kiện tối đa cho DN hoàn thành chính xác, đầy đủ các thủ tục kê khai và nộp thuế.

(3) Giải pháp quản lý khiếu nại tố cáo cung cấp các dịch vụ sau sản phẩm, đảm bảo tối đa quyền lợi cho khách hàng khi họ có những vấn đề cần khiếu nại tố cáo về các quyết định của cơ quan quản lý thu thuế hay hành vi sai trái của cán bộ thuế

- *Lợi ích của chiến lược tự quản lý*

Chiến lược tự quản lý đối với nhóm DN “cam kết” trên địa bàn Hà nội đem lại lợi ích không chỉ cho nhóm DN này mà cho cả cơ quan quản lý thu thuế.

#### Đối với DN

- Doanh nghiệp có cơ hội tiếp cận với nhiều dịch vụ tốt nhất của cơ quan thuế nhằm đảm bảo quyền lợi của DN trong quá trình tuân thủ thuế
- Tạo điều kiện cho DN tự chủ tối đa trong quá trình hoàn thành nghĩa vụ thuế thông qua cải thiện môi trường tuân thủ thuế một cách tự nguyện
- Tối thiểu hoá các khoản chi phí tuân thủ thuế cho DN có sự tuân thủ tốt như chi phí kê khai thuế, tiếp cận các dịch vụ hỗ trợ, thanh kiểm tra và khiếu nại tố cáo.
- Giảm thiểu thời gian tuân thủ thuế và tiết kiệm thời gian cho hoạt động SXKD
- Tạo môi trường quản lý công bằng giữa những DN có sự tuân thủ khác nhau.

#### Đối với cơ quan quản lý thu thuế

- Giảm thiểu chi phí quản lý thu thuế đối với nhóm DN “cam kết” chủ yếu là các chi phí đảm bảo sự tuân thủ như chi phí quản lý đăng ký thuế, kê khai thuế và nộp thuế, chi phí kiểm tra thanh tra, cưỡng chế thu nợ thuế.
- Cơ quan thuế trên địa bàn có điều kiện về nguồn lực để tập trung vào những nhóm DN thuộc cấp độ tuân thủ kém hơn như nhóm “miễn cưỡng” hay “từ chối”.
- Làm thay đổi hình ảnh của cơ quan thuế trước nhóm DN “cam kết”, đó là hình ảnh cơ quan thuế công bằng và có khả năng thuyết phục.
- Chiến lược tự quản lý có thể giúp cơ quan thuế nhận đầy đủ kịp thời các khoản đóng góp thuế vào NSNN từ nhóm DN này.

### 3.1.2.1. *Chiến lược quản lý sự nộp thuế đối với nhóm doanh nghiệp thuộc cấp độ “chấp nhận” tuân thủ*

- Tóm tắt đặc điểm của nhóm doanh nghiệp “chấp nhận” tuân thủ

Nhóm DN thuộc cấp độ “chấp nhận” tuân thủ hiện chiếm khoảng 32% số DN trên địa bàn. Đặc điểm của nhóm này là tương đối khả quan, có hành vi chấp nhận (thường là buộc phải chấp nhận) những yêu cầu của cơ quan thuế.

Với quan điểm tuân thủ này, nhóm DN thuộc cấp độ “chấp nhận” sẽ hoàn thành đầy đủ nghĩa vụ ngân sách của mình nếu những yếu tố cản trở sự tuân thủ của họ được dỡ bỏ. Mặt khác, các DN thuộc nhóm này cũng có thể có hành vi không tuân thủ khi có “những điều kiện thuận lợi” có thể đem lại lợi ích cho họ. Tuy vậy, với sự tuân thủ tương đối tích cực, họ sẽ có trách nhiệm sửa chữa các vi phạm khi cơ quan quản lý thu thuế yêu cầu.

- Chiến lược tự quản lý kết hợp kiểm tra

Chiến lược quản lý sự nộp thuế của nhóm DN có mức độ tuân thủ “chấp nhận” trên địa bàn là chiến lược tự quản lý kết hợp với kiểm tra để đảm bảo sự hoàn thành các yêu cầu tuân thủ thuế.

*\* Mục tiêu chiến lược*

- (1) Đảm bảo sự tuân thủ đầy đủ kịp thời của DN thuộc cấp độ này
- (2) Khuyến khích sự tuân thủ, làm thay đổi hành vi của đa số DN, chuyển từ cấp độ “chấp nhận” sang cấp độ tích cực nhất
- (3) Xây dựng sự tin tưởng và hợp tác của nhóm DN này đối với cơ quan thuế và các kế hoạch quản lý thu thuế trên địa bàn Hà nội

*\* Phương thức chiến lược*

- (1) Giải pháp TTHT: cung cấp đầy đủ và thuận tiện các dịch vụ hỗ trợ tư vấn thuế, tạo điều kiện cho DN tiếp cận thông tin thuế nhất là những thông tin mới; đề cao các hoạt động tuyên truyền khuyến khích sự tuân thủ tốt, làm thay đổi hành vi tuân thủ theo hướng tích cực nhất.
- (2) Giải pháp quản lý ĐKKKNT: tạo điều kiện thuận lợi cho DN hoàn thành chính xác, đầy đủ quy trình đăng ký, kê khai, nộp thuế. Giải pháp tập trung vào sự đơn



giản hoá quy trình đăng ký kê khai, nộp thuế và tạo điều kiện cho DN hoàn thành các thủ tục tuân thủ.

(3) Giải pháp kiểm tra hoạt động kinh doanh thực tế, xem xét việc lưu giữ hệ thống SSKT và cung cấp thông tin phản hồi cho DN. Thông tin kịp thời là căn cứ để DN điều chỉnh hành vi và quá trình tuân thủ.

• *Lợi ích của chiến lược tự quản lý kết hợp với kiểm tra đảm bảo sự tuân thủ*

(1) Giảm gánh nặng chi phí tuân thủ thuế cho DN thuộc cấp độ “chấp nhận” như chi phí kê khai, chi phí tiếp cận thông tin thuế, chi phí cho hoạt động kiểm tra thanh tra, chi phí cưỡng chế thuế và chi phí khiếu nại tố cáo.

(2) Tăng tính tự chủ của DN do giảm áp lực của hoạt động thanh tra thuế

(3) Giúp DN có một HTTT phản hồi kịp thời về quá trình tuân thủ là điều kiện để DN tự chủ hơn trong tuân thủ nghĩa vụ thuế; giúp DN tránh được những vi phạm luật thuế cả vi phạm dự tính và vi phạm không dự tính, từ đó tránh được những hình thức xử lý vi phạm của cơ quan thuế.

(4) Giảm chi phí quản lý thu thuế, đặc biệt là chi phí thanh tra và cưỡng chế thu nợ thuế

(5) Tăng cường sự tín nhiệm của DN đối với cơ quan thuế

(6) Giúp cơ quan quản lý thu thuế có thể thu đầy đủ các khoản thuế từ nhóm DN này

### ***3.1.2.2. Chiến lược quản lý sự nộp thuế của nhóm doanh nghiệp thuộc cấp độ “miễn cưỡng tuân thủ” trên địa bàn Hà nội***

• Tóm tắt đặc điểm tuân thủ của nhóm DN “miễn cưỡng” tuân thủ

- Đây là nhóm DN chiếm tỷ lệ lớn nhất trên địa bàn, gần 52%
- Đặc trưng là kháng cự với nghĩa vụ thuế. Những DN thuộc nhóm này cũng thể hiện sự không đồng ý về mục tiêu và cách thức thực thi mục tiêu quản lý thu thuế. Cơ quan thuế theo ý kiến của nhóm DN này là thiếu công bằng và không đủ tín nhiệm
- Nhóm DN thuộc “cấp độ miễn cưỡng” mang đến nhiều rủi ro cho cơ quan quản lý thu thuế, họ có thể sử dụng những ưu đãi của cơ quan thuế để kiếm lời. Đây là nhóm nhiều khả năng không tuân thủ thuế có thể là không đăng ký thuế, trì hoãn đăng ký, cố tình kê khai thuế không đúng với thực tế hoạt động, không nộp thuế hoặc trì hoãn nộp thuế, nợ thuế khó thu.

- Tuy nhiên, nhóm DN này nhiều khả năng trong tương lai sẽ di chuyển đến cấp độ tích cực hơn, “chấp nhận” tuân thủ thậm chí là “cam kết” tuân thủ nếu các yếu tố tác động tiêu cực đến sự tuân thủ của họ được hạn chế, nếu họ hiểu hệ thống thuế, hiểu những kết cục có thể xảy ra nếu vi phạm luật thuế.

- Chiến lược kiểm soát, mệnh lệnh và cưỡng chế truyền thống có suy xét

- \* *Mục tiêu chiến lược*

- Tối thiểu hoá số DN nhóm “miễn cưỡng”, đảm bảo tỷ lệ DN nhóm này ít hơn nhiều so với DN thuộc cấp độ “cam kết” và “chấp nhận”. Nghĩa là mục tiêu chiến lược là làm thay đổi hành vi của hầu hết các DN miễn cưỡng theo hướng tích cực, hướng tới sự chấp nhận hoặc sẵn sàng tuân thủ thuế.
- Xây dựng hình ảnh tích cực hơn về cơ quan quản lý thu thuế trước nhóm DN này.
- Đảm bảo cho DN thuộc nhóm “miễn cưỡng” không thuộc đối tượng khó thu tức là thu đủ các khoản thuế phải nộp từ nhóm DN này vào NSNN.

- \* *Phương thức chiến lược*

- (1) Giải pháp tăng cường kiểm soát ĐKKKNT: đảm bảo hành vi tuân thủ đầy đủ thông qua phát hiện những cơ hội dẫn đến sự không tuân thủ, những vi phạm dự tính và không dự tính.
- (2) Giải pháp TTHT: cung cấp đầy đủ, thuận tiện các dịch vụ tư vấn, tạo điều kiện cho DN tiếp cận thông tin; tăng cường tuyên truyền các hình thức cưỡng chế và xử lý vi phạm, nhấn mạnh đến chi phí mà DN phải gánh chịu khi vi phạm.
- (3) Giải pháp kiểm tra, thanh tra: kiểm soát hệ thống SSKT, kiểm tra chặt chẽ hồ sơ thuế; thanh tra thuế theo rủi ro, khi có dấu hiệu vi phạm luật thuế, đảm bảo cung cấp thông tin phản hồi kịp thời về hành vi tiêu cực của DN cho các hoạt động quản lý thu thuế khác như hoạt động cưỡng chế thuế.
- (4) Giải pháp cưỡng chế thu nợ và xử lý vi phạm luật thuế: đây là giải pháp thể hiện sự khác biệt so với nhóm DN “cam kết” và “chấp nhận”. Cơ quan thuế cần sử dụng các hình thức cưỡng chế và xử lý vi phạm với quan điểm biện pháp phạt là công cụ để ngăn ngừa và xử lý sự không tuân thủ đồng thời làm thay đổi sự tuân thủ theo hướng tốt hơn. Tuy nhiên, cưỡng chế và sử dụng biện pháp phạt có thể

xảy ra hoặc có thể không xảy ra, hoặc xảy ra ở những mức độ khác nhau tùy theo “hoàn cảnh” của DN. Nghĩa là tính linh hoạt, suy xét cần được coi trọng trong mọi hoạt động cưỡng chế thuế.

*\* Lợi ích của chiến lược*

- (1) Làm cho nhóm DN “miễn cưỡng” nhận thức được sự cần thiết phải tuân thủ thuế thông qua nhiều giải pháp khác nhau, động viên và cưỡng chế DN di chuyển lên cấp độ tuân thủ tích cực hơn.
- (2) Chiến lược chỉ áp dụng cho nhóm DN “kháng cự” mà không áp dụng chung cho toàn cộng đồng DN sẽ giảm gánh nặng quản lý cho cơ quan thuế trên địa bàn và chi phí tuân thủ cho các DN tích cực
- (3) Sự suy xét trong chính sách quản lý ĐKKKNT, thanh tra và cưỡng chế thuế góp phần xây dựng hình ảnh công bằng của cơ quan thuế trước DN, tác động tích cực lên sự tuân thủ qua ảnh hưởng của các yếu tố tâm lý.

### **3.1.2.3. Chiến lược quản lý sự nộp thuế của nhóm doanh nghiệp thuộc cấp độ “từ chối tuân thủ”**

- Tóm tắt đặc điểm tuân thủ của nhóm DN “từ chối”
  - Khoảng 6% DN trên địa bàn Hà Nội có hành vi hoàn toàn phản kháng đối với nghĩa vụ thuế. Những DN thuộc nhóm này chống đối lại những kế hoạch của cơ quan thuế. Họ cho rằng việc nộp thuế là vô lý, không công bằng và cơ quan thuế ít có khả năng phát hiện ra sự trốn thuế của DN.
  - Các DN “từ chối” là nhóm có chỉ số rủi ro về thuế cao nhất, họ sẽ không tuân thủ thuế nếu không có sự cưỡng chế và xử lý vi phạm nghiêm khắc. Các hành vi không tuân thủ có thể là không đăng ký thuế, không nộp bản khai thuế, cố tình khai sai, trì hoãn nộp thuế, không nộp thuế lặp lại nhiều lần, thay đổi địa điểm, hoạt động SXKD để trốn thuế, bỏ trốn, mất tích, tìm kẽ hở của luật để tránh thuế.
  - Sự tuân thủ thuế của nhóm DN này rất khó thay đổi bằng các tác động khuyến khích kinh tế, tác động tâm lý hay ảnh hưởng xã hội. Hành vi tuân thủ của họ chủ yếu bị chi phối bởi các công cụ cưỡng chế hành chính và xử lý vi phạm làm cho DN chịu chi phí rất cao do trốn thuế.

- Chiến lược kiểm soát, mệnh lệnh, cưỡng chế truyền thống không suy xét

- \* *Mục tiêu chiến lược*

- Tối thiểu hoá tỷ lệ DN thuộc nhóm “từ chối”. Mục tiêu chiến lược là làm thay đổi sự tuân thủ của các DN thuộc nhóm “từ chối”, sang cấp độ kém tiêu cực hơn đó là cấp độ “miễn cưỡng”.
  - Phát hiện và tối thiểu hoá tất cả những hành vi không tuân thủ dự tính của DN.
  - Đảm bảo DN thuộc nhóm này sẽ nộp đầy đủ các khoản thuế cho NSNN, hạn chế các khoản nợ thuế đặc biệt là nợ khó thu từ năm này qua năm khác.
  - Xây dựng một hình ảnh cơ quan thuế công bằng nhưng có đủ quyền lực và nguồn lực để theo sát hành vi của nhóm DN này.

- \* *Phương thức chiến lược*

- (1) Giải pháp tối đa hoá sự kiểm soát ĐKKKNT: đảm bảo sự tuân thủ thông qua phát hiện những cơ hội dẫn đến sự không tuân thủ, những sai lỗi dự tính của DN.
- (2) Giải pháp tăng cường thanh kiểm tra, kiểm soát hệ thống SSKT, kiểm tra chặt chẽ hồ sơ thuế; kiểm tra các hoạt động SXKD thực tế; thanh tra thuế theo rủi ro, khi có dấu hiệu vi phạm luật thuế, đảm bảo cung cấp thông tin phản hồi kịp thời về hành vi tiêu cực của DN.
- (3) Giải pháp cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm về thuế là giải pháp quan trọng nhất: cơ quan thuế cần phát triển cao nhất tới mức có thể tác động của các biện pháp xử lý vi phạm làm thay đổi hành vi tuân thủ của nhóm DN này. Những biện pháp xử lý vi phạm và cưỡng chế thu nợ nghiêm khắc là rất cần thiết tác động vào động cơ kinh tế và tâm lý của DN.
- (4) Giải pháp TTHT: phát triển sâu rộng các kênh tuyên truyền về các biện pháp xử lý vi phạm và cưỡng chế thuế, nhấn mạnh đến quyền lực của cơ quan thuế và chi phí mà DN phải gánh chịu khi vi phạm luật thuế; cung cấp đầy đủ, thuận tiện các dịch vụ tư vấn, tạo điều kiện tốt nhất cho DN cải thiện sự tuân thủ thuế.

- \* *Lợi ích của chiến lược*

- (1) Làm cho nhóm DN “từ chối” nhận thức được sự cần thiết phải tuân thủ

- (2) Chiến lược chỉ áp dụng cho DN “tự chối” mà không áp dụng chung cho toàn cộng đồng DN sẽ giảm gánh nặng quản lý cho cơ quan thuế và chi phí tuân thủ cho các DN tích cực.
- (3) Các giải pháp cưỡng chế và biện pháp xử lý vi phạm đối với nhóm DN này sẽ ảnh hưởng đến sự tuân thủ của DN miễn cưỡng qua tác động kinh tế, làm thay đổi hành vi của các DN miễn cưỡng theo hướng tốt hơn.

### **3.2. Các giải pháp hoàn thiện quản lý thu thuế nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của DN trên địa bàn Hà Nội**

#### **3.2.1. Hoàn thiện lập dự toán thu thuế đối với DN**

##### ***3.2.1.1 Đối mới quy trình lập dự toán thu thuế***

Lập dự toán thu thuế đối với DN cần theo sát quy trình lập dự toán một cách có căn cứ khoa học. Quy trình lập dự toán có thể tương đối thống nhất như sau:

- Phân tích quan điểm, chiến lược và chính sách quản lý thu thuế nhằm khẳng định những kế hoạch định hướng cho lập dự toán thu thuế. Dự toán thu thuế là nhằm đảm bảo thực hiện các mục tiêu đã nêu ra trong chiến lược.
- Phân tích những biến động kinh tế xã hội có ảnh hưởng đến lợi nhuận của các ngành kinh tế và hoạt động SXKD của DN như tốc độ tăng trưởng kinh tế, tỷ lệ lạm phát, lãi suất; sự thay đổi của đạo luật nói chung và chính sách thuế nói riêng; sự thay đổi và hỗ trợ của các cơ quan nhà nước, các tổ chức khác đối với quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn.
- Phân tích nhu cầu chi ngân sách cho các khoản chi tiêu công có ích của nhà nước.
- Phân tích thông tin về mức độ tuân thủ thuế của DN trên địa bàn để xác định khả năng thu thực tế đối với các nhóm DN phân biệt về cấp độ tuân thủ khác nhau.
- Phân tích thông tin về các yếu tố ảnh hưởng đến cấp độ tuân thủ thuế của DN nhằm điều chỉnh dự toán phù hợp với những ảnh hưởng của các yếu tố này đến sự tuân thủ thuế, đặc biệt là các yếu tố mà cơ quan thuế không điều khiển được.
- Phân tích những điểm mạnh và điểm yếu của cơ quan thuế. Trong đó, phân tích nguồn lực và các hoạt động của cơ quan thuế nhằm xác định được dự toán phù

hợp với khả năng của các yếu tố bên trong cơ quan thuế. Dự toán quá cao so với năng lực của cơ quan thuế là nguy cơ dẫn đến sự cưỡng chế DN một cách vô lý để đạt mục tiêu của dự toán.

- Xác định mục tiêu của dự toán thu thuế đối với DN bao gồm (1) tăng cường sự tuân thủ thuế của DN; (2) thay đổi cấp độ tuân thủ thuế theo hướng tích cực (3) đảm bảo đóng góp cho NSNN trong năm kế hoạch và trong tương lai.
- Xác định phương án dự toán thu thuế và lựa chọn phương án tối ưu. Phương án dự toán thu thuế tối ưu là phương án tốt nhất được đánh giá qua các tiêu chuẩn (1) khả năng thực thi của dự toán (kết quả thực hiện dự toán so với mục tiêu đề ra); (2) hiệu quả của dự toán (được thể hiện ở chi phí thực thi dự toán). Phương án tối ưu của dự toán được thể hiện ở các chỉ tiêu thu thuế khác nhau đối với DN phân biệt theo tỷ suất lợi nhuận ngành; theo quy mô DN; theo thời gian hoạt động. Đối với nhóm DN cam kết và chấp nhận tuân thủ, dự toán thu vượt quá khả năng đóng góp thực tế của DN sẽ làm thay đổi hành vi tuân thủ theo hướng tích cực. Với DN miễn cưỡng hay từ chối, dự toán phi thực tế sẽ là yếu tố cản trở sự thay đổi hành vi của họ theo hướng tích cực hơn. Tuy nhiên, cơ quan thuế cần xác định một vài phương án dự toán được coi là tốt nhất để có thể thay đổi tùy theo biến động của môi trường.
- Ban hành dự toán thu thuế theo văn bản quy phạm pháp luật. Văn bản này là cơ sở để thực hiện các chức năng quản lý thu thuế khác đối với DN.

### ***3.2.1.2. Điều kiện cần thiết để lập dự toán thu thuế hiệu lực và hiệu quả***

- Tăng cường tính chuyên môn hoá trong lập dự toán thu thuế ở các cấp bắt đầu từ sự chuyên môn hoá theo chức năng. Cơ quan thuế cần tách hoạt động nghiên cứu ra khỏi lập dự toán. Mặt khác, bản thân phân nhóm công việc trong bộ phận lập dự toán thu ở cơ quan thuế các cấp cần chuyên môn hoá theo khách hàng, theo cấp độ tuân thủ và đặc điểm tuân thủ của DN.
- Đào tạo và bồi dưỡng cán bộ lập dự toán thu thuế về các kỹ năng lập kế hoạch, kỹ năng phân tích và đánh giá dự toán

- Phối hợp các bộ phận quản lý thu thuế ở cơ quan thuế các cấp trong lập dự toán nhằm cung cấp thông tin sát với tình hình thực tế của DN trên địa bàn.
- Dự toán phải được lập ra theo quy trình thuận, trước hết là lập dự toán thu thuế của chi cục thuế quận huyện. Dựa trên một trong những cơ sở là dự toán ở chi cục thuế, Cục Thuế Hà Nội tiến hành lập dự toán thu trên địa bàn. Và dự toán của địa phương là cơ sở để lập dự toán ở cấp trung ương.
- Tối thiểu hoá việc áp đặt dự toán từ cấp trung ương xuống địa phương và sự can thiệp của chính quyền trung ương vào lập dự toán thu thuế để đảm bảo tính khách quan của dự toán.
- Tăng cường sự phối hợp của trung ương và địa phương trong việc đảm bảo dự toán thu thuế từ DN phù hợp với tình hình thực tế.

### **3.2.2. Giải pháp hoàn thiện hoạt động tuyên truyền hỗ trợ thuế**

TTHT thuế là giải pháp quan trọng nhất để thực thi chiến lược đảm bảo sự tuân thủ thuế của DN. Đánh giá cao vai trò của các giải pháp TTHT tức là cơ quan quản lý thu thuế đã chuyển từ cách tiếp cận truyền thống là tập trung vào sự sợ hãi của ĐTN - yếu tố buộc DN phải tuân thủ sang cách tiếp cận tích cực với quan điểm rằng mọi DN đều tuân thủ tốt nếu họ hiểu nghĩa vụ thuế, họ có thể tuân thủ nghĩa vụ này dễ dàng và nếu được đối xử như một khách hàng của cơ quan thuế.

#### **3.2.1.1. Mục tiêu tuyên truyền hỗ trợ**

- Đảm bảo quyền được cung cấp thông tin về quyền lợi và nghĩa vụ thuế cũng như các kiến thức để hoàn thành nghĩa vụ thuế của tất cả DN.
- Tối thiểu hoá chi phí tiếp cận thông tin thuế, đặc biệt là cho các DN quy mô nhỏ, cung cấp đầy đủ kịp thời thông tin thuế cho các nhóm DN mục tiêu.
- Đảm bảo DN có nhiều sự lựa chọn các hình thức tiếp cận thông tin khác nhau, phù hợp với nhu cầu của DN.
- Xây dựng một hình ảnh cơ quan thuế phục vụ, chuyên tải thông tin và hỗ trợ hơn là một cơ quan cưỡng chế thu thuế.

#### **3.2.1.2. Các giải pháp tuyên truyền hỗ trợ**

*(1) Cơ quan quản lý thu thuế trên địa bàn cần xây dựng các chương trình mục tiêu TTHT cho các nhóm DN thuộc các cấp độ tuân thủ thuế khác nhau*

- Với nhóm DN “sẵn sàng tuân thủ”, các chương trình tuyên truyền khuyến khích là những chương trình xung yếu nhằm nâng cao vị trí, danh tiếng và vai trò của những DN có cấp độ tuân thủ tích cực trên địa bàn. Nội dung chủ yếu là quảng bá, tuyên dương đề cao những DN có hành vi tuân thủ tốt. Các hình thức tuyên dương có thể sử dụng như xây dựng kênh thông tin chính thức của cơ quan thuế để tuyên dương; gửi thư cảm ơn sự giúp đỡ và hợp tác của DN với cơ quan thuế; xây dựng các phần thưởng khuyến khích các DN tuân thủ tốt; cấp thẻ ưu tiên cho các DN tuân thủ tốt để tạo điều ưu tiên cho DN trong quá trình tuân thủ các thủ tục hành chính; thu hút sự tham gia của DN vào xây dựng và thực thi hoạt động tuyên truyền. Một số các hình thức khuyến khích khác có thể được cơ quan thuế như chính sách miễn một phần thuế, chính sách gia hạn nộp thuế, chính sách hỗ trợ chi phí lưu giữ SSKT. Tuy nhiên, sử dụng những chính sách này phải tính đến sự cân đối giữa lợi ích và chi phí của mỗi chính sách. Các công cụ khuyến khích loại này nên được xem xét theo tác động tâm lý đến sự tuân thủ hơn là tác động về kinh tế. Bên cạnh các hoạt động tuyên truyền, các chương trình hỗ trợ và tư vấn đối với các DN “cam kết” cần tập trung vào tư vấn các kiến thức thuế mà DN còn thiếu, thông tin về những quy định chính sách thuế mới. Những sự tư vấn này luôn sẵn sàng bất cứ khi nào DN yêu cầu. Cơ quan thuế cũng cần có cơ chế khuyến khích các DN nhóm này tham gia vào thiết kế và thực thi các hình thức tư vấn hỗ trợ các DN khác.
- Các chương trình tuyên truyền cho nhóm DN thuộc “cấp độ chấp nhận” cần tập trung vào tuyên truyền những quyền lợi và nghĩa vụ của DN, đề cao những điển hình tuân thủ của các DN khác, thông tin đầy đủ về những ưu điểm của quản lý thu thuế trên địa bàn. Các hoạt động hỗ trợ và tư vấn có vai trò chuyển tải những thông tin chính sách mới, hỗ trợ DN lưu giữ SSKT nhằm giúp DN tránh những sai lỗi không dự tính. Mặt khác các hoạt động hỗ trợ tư vấn cần cung cấp đầy đủ thông tin phản hồi cho DN về quá trình hoàn thành nghĩa vụ thuế của họ.



- Đối với nhóm DN thuộc cấp độ “miễn cưỡng”, các chương trình tuyên truyền cần nhấn mạnh trọng tâm là tuyên truyền các chính sách thanh kiểm tra, các chính sách cưỡng chế thuế, các biện pháp xử lý vi phạm luật thuế và hậu quả về chi phí mà DN sẽ phải gánh chịu. Các chương trình hỗ trợ cần tập trung vào trang bị đầy đủ kiến thức cần thiết về thuế cho DN bằng nhiều giải pháp khác nhau với mục tiêu tối thiểu hoá khả năng vi phạm luật thuế do thiếu hiểu biết.
- Đối với nhóm DN “từ chối”, tuyên truyền tập trung vào phổ biến các biện pháp xử lý vi phạm, phổ biến quyền lực của cơ quan thuế trong điều tra thuế và sự phối hợp của các cơ quan quản lý nhà nước có liên quan trong thanh tra, điều tra để phát hiện và truy tố sự trốn thuế. Các chương trình hỗ trợ kết hợp với các chương trình quản lý ĐKKKNT sẽ tập trung vào giúp DN phải xây dựng một hệ thống SSKT đầy đủ, hỗ trợ thường xuyên để DN hoàn thành các bản khai thuế, tường trình đầy đủ các giao dịch, hoàn thành nghĩa vụ thuế.

(2) *Xây dựng các chương trình và chính sách TTHT cho các DN thuộc quy mô, loại hình sở hữu khác nhau, ngành nghề khác nhau, thời gian hoạt động khác nhau*

- Xây dựng chương trình TTHT đặc thù cho nhóm DN quy mô lớn, chủ yếu là DNNN và DN có vốn đầu tư nước ngoài - đối tượng đóng góp chủ yếu vào thu NSNN trên địa bàn. Mục tiêu của các chương trình này là đảm bảo sự hiểu biết đầy đủ của DN tránh tình trạng kê khai thuế sai và thiếu bởi đây là nhóm DN có sự tuân thủ tốt, việc hỗ trợ kịp thời thì các vấn đề kê khai sẽ được giải quyết. Các hình thức hỗ trợ và tư vấn cho DN lớn thuộc loại chất lượng cao vì những rủi ro từ các DN lớn sẽ ảnh hưởng đến thu NSNN. Các hình thức chủ yếu là tọa đàm, hội thảo, đối thoại, giải đáp bằng văn bản với các DN các vấn đề thuế mới, về những quy phạm và quyết định chưa rõ ràng trong luật thuế, luật quản lý thuế và các văn bản thực thi; cán bộ thuế hỗ trợ trực tiếp theo chuyên đề tại DN; hỗ trợ qua trang Web của cơ quan thuế trung ương và cả cơ quan thuế địa phương. Cơ quan thuế cần đào tạo một đội ngũ các chuyên gia hỗ trợ, tư vấn các vấn đề thuế đặc thù theo ngành mà DN đang hoạt động, khuyến khích các DN lớn tham gia

xây dựng và thực thi các hình thức TTHT đối với các DN khác, tham gia hoàn thiện hệ thống thuế và hệ thống quản lý thu thuế.

- Xây dựng các chương trình TTHT đặc thù cho các DN quy mô nhỏ, chủ yếu là DN ngoài nhà nước. Các chương trình này cần nâng cao vai trò trợ giúp và giáo dục của cơ quan quản lý thu thuế, làm cho DN quy mô nhỏ nhận thức được sự đối xử công bằng của cơ quan thuế. Các hình thức hỗ trợ chủ yếu như tư vấn theo nhóm đối tượng, giải đáp trực tiếp tại cơ quan thuế, tại trụ sở DN qua các cán bộ tư vấn thuế. Cán bộ tư vấn sẽ cung cấp lời khuyên từ đăng ký thuế, lưu giữ số liệu, yêu cầu về kế toán thuế và kê khai thuế qua sự tiếp xúc trực tiếp với DN. Hình thức tiếp xúc trực tiếp sẽ giúp cơ quan thuế hiểu rõ hơn về sự tuân thủ và hoàn cảnh của DN, nhằm cung cấp thông tin chính xác cho các hoạt động quản lý thu thuế khác. Các chương trình hỗ trợ tư vấn cần tối thiểu hoá chi phí tiếp cận thông tin cho các DN quy mô nhỏ.
- Xây dựng chương trình TTHT các DN non trẻ hoặc mới thành lập. Các chương trình TTHT cần coi trọng tuyên truyền kiến thức thuế, quyền lợi và nghĩa vụ của DN, tạo tiền đề ban đầu để khuyến khích DN phát triển sự tuân thủ tốt. Các hình thức TTHT những DN mới thành lập nên được phát triển như (1) hội thảo DN mới thành lập (2) cung cấp tại trụ sở DN các ấn phẩm miễn phí (3) tổ chức các đội tư vấn phục vụ DN mới thành lập (4) tổ chức giải đáp các vấn đề thuế cho DN (5) xây dựng HTTT riêng và thường xuyên duy trì sự liên lạc đối với DN.
- Xây dựng các chương trình TTHT cho DN theo các đặc điểm ngành nghề khác nhau. Những vấn đề thuế đặc thù theo ngành đòi hỏi cơ quan thuế phải có những chương trình chuyên môn hoá sâu như các hình thức hỗ trợ theo nhóm chủ đề; hội thảo các DN trong ngành những vấn đề về thuế đặc thù theo ngành; tăng cường giải đáp các vấn đề thắc mắc thuế theo chuyên ngành qua hình thức văn bản; sử dụng các chuyên gia tư vấn thuế trực tiếp cho DN theo chuyên ngành; khuyến khích hình thức hỗ trợ của các tổ chức tư vấn thuế lớn, chuyên môn hoá sâu về tư vấn thuế. Sự hỗ trợ theo ngành nghề là hoạt động không những trợ giúp

sát với thực tế DN mà là một kênh thông tin để phát hiện những mâu thuẫn trong luật thuế và góp phần hoàn thiện hơn hệ thống thuế.

*(3) Đa dạng hoá và phát triển các hình thức TTHT, tạo ra nhiều khả năng lựa chọn cho DN*

- Ngành thuế Hà Nội cần mở rộng và phát triển các hình thức TTHT mới tạo điều kiện cho DN có nhiều phương án lựa chọn hơn trong tiếp cận thông tin về thuế như sản xuất các chương trình truyền hình về thuế, các băng video các vấn đề liên quan đến thuế; tổ chức các buổi phỏng vấn các cán bộ thuế, kế toán, luật sư các vấn đề thuế mới; phát triển hình thức giao lưu trực tuyến; phát triển phong trào thi tìm hiểu về thuế; đưa kiến thức thuế vào giáo dục ở các trường học, ở các cấp học; tổ chức nhiều hộp thư điện thoại tự động miễn phí ở nhiều địa điểm trên địa bàn; thiết lập các cơ sở hỗ trợ thuế ở nhiều địa điểm khác nhau tại thời điểm DN phải hoàn thành việc kê khai thuế; tổ chức các trung tâm tư vấn thuế cho DN; tổ chức các đội tư vấn thuế với các cán bộ tư vấn thuế chuyên nghiệp tư vấn tại trụ sở DN; xây dựng mạng thông tin tại cơ quan thuế Hà Nội chuyên môn hoá hỗ trợ thông tin thuế cho DN. Mặt khác, ngành thuế cần tăng cường các hình thức mà các DN trên địa bàn có nhu cầu nhiều nhất như hội nghị đối thoại với DN; tư vấn theo nhóm DN; tư vấn của cán bộ thuế tại DN; hỗ trợ bằng văn bản; giải đáp trực tiếp tại cơ quan thuế.
- Các hình thức TTHT cần chuyển tải chính xác, đầy đủ và cập nhật thông tin cần thiết để giúp DN hoàn thành nghĩa vụ thuế như các quy định của luật thuế, về quy trình đăng ký thuế, kê khai thuế, nộp thuế, quyết toán thuế, hoàn thuế, miễn giảm thuế, khiếu nại tố cáo thuế; về các kiến thức kế toán và xây dựng hệ thống kế toán thuế; về tình hình chấp hành nghĩa vụ thuế của các DN khác. Nội dung TTHT là vấn đề được sự quan tâm nhất của các DN trên địa bàn. Vì vậy, cơ quan thuế cần hỗ trợ thông tin đảm bảo tính thời sự, tính cập nhật, đơn giản hoá và sát thực với yêu cầu của các DN. Một ví dụ minh họa là các chương trình giáo dục về lưu giữ SSKT cần tính đến các hoạt động thực tế của DN, liên quan đến các loại hình DN khác nhau, ở từng ngành nghề khác nhau.

- Các hoạt động TTHT cần kịp thời, thuận tiện và hợp lý về thời gian phục vụ, tạo cho DN có khả năng tiếp cận tốt nhất đồng thời giảm thiểu chi phí tiếp cận thông tin cho DN. Hình thức tư vấn bằng văn bản của cơ quan thuế là hình thức rất cần đảm bảo yêu cầu này vì tỷ lệ DN sử dụng hình thức hỗ trợ này khá lớn.

*(4) Những điều kiện cần thiết để hoạt động TTHT hiệu lực và hiệu quả*

- *Đối với lập kế hoạch tuyên truyền hỗ trợ*
  - Nghiên cứu thường xuyên và đầy đủ nhu cầu thông tin thuế, các hình thức tiếp cận thông tin của DN trên địa bàn theo cấp độ tuân thủ, theo quy mô, theo loại hình sở hữu, theo ngành nghề để đảm bảo tính chính xác và cần thiết của hình thức và nội dung TTHT.
  - Đổi mới quy trình lập kế hoạch TTHT ở cơ quan thuế các cấp theo hướng yếu tố khách hàng của DN là yếu tố quyết định mục tiêu và phương thức của hoạt động TTHT, đặc biệt là đổi mới việc xây dựng giải pháp TTHT ở Tổng Cục Thuế và xây dựng kế hoạch TTHT ở Cục thuế Hà Nội.
  - Tăng cường sự tham gia của DN và các tổ chức tư vấn thuế vào quá trình lập kế hoạch TTHT nhằm xây dựng được các chương trình TTHT sát thực với đặc điểm và nhu cầu DN.
- *Đối với tổ chức thực thi kế hoạch tuyên truyền hỗ trợ*
  - Tăng cường tính chuyên môn hoá của các hoạt động TTHT trên địa bàn Hà Nội. Bộ phận TTHT ở Cục Thuế Hà Nội và các chi cục thuế cần chuyên môn hoá và phân nhóm các hoạt động theo tiêu chí khách hàng. Ví dụ, bộ phận TTHT cần thành lập nhóm hỗ trợ các DN nhỏ, nhóm hỗ trợ các DN mới thành lập, nhóm hỗ trợ các DN có hành vi tuân thủ “chấp nhận” hay “miễn cưỡng”, nhóm hỗ trợ DN theo ngành và các nhóm hỗ trợ theo yêu cầu của DN. Đồng thời hoạt động hỗ trợ các DN lớn cần hợp nhóm vào bộ phận quản lý các DN lớn trên địa bàn để có điều kiện đầu tư nâng cao chất lượng hỗ trợ cho những DN xung yếu này.
  - Đào tạo thường xuyên cho các cán bộ TTHT đảm bảo trong mọi tình huống tự bản thân cán bộ thuế có thể giải đáp mọi thắc mắc của DN. Cán bộ TTHT cần được đào tạo theo các tình huống giải quyết các vấn đề thuế phát sinh đối với DN

trên thực tế, đào tạo những kiến thức thuế mới, và những kiến thức thuế đặc thù theo từng ngành nghề. Điều này sẽ giảm gánh nặng về thời gian chờ đợi của DN cho câu trả lời từ phía cơ quan thuế. Cán bộ TTHT cần được phát triển các kỹ năng TTHT đặc biệt là các kỹ năng truyền đạt thông tin, diễn thuyết và giao tiếp.

- Trong điều kiện hạn chế về số lượng cán bộ TTHT ở cơ quan thuế Hà Nội hiện nay, cơ quan thuế cần phát triển quan điểm rằng bất kỳ cán bộ nào trong cơ quan thuế đều có thể TTHT cho DN khi cần thiết, nghĩa là hoạt động này không chỉ là nhiệm vụ của cán bộ chuyên môn hoá TTHT. Điều này sẽ giảm tải gánh nặng tuyên truyền hỗ trợ trong bối cảnh số lượng DN ngày càng tăng nhanh.
- Xây dựng một chế độ đãi ngộ thoả đáng đối với cán bộ TTHT, tạo động lực thúc đẩy cho họ, giảm thiểu những chi phí tiêu cực khác phát sinh trong quá trình hỗ trợ. Sự đãi ngộ cần theo nguyên tắc công bằng kinh tế, và cần dựa trên một hệ thống các chỉ số đánh giá kết quả của hoạt động TTHT. Ngành thuế cần có những chính sách thúc đẩy để cán bộ TTHT phát hiện những mâu thuẫn trong các chính sách thuế và chính sách quản lý thu thuế. Điều này giúp cán bộ thuế có kiến thức đầy đủ hơn, hỗ trợ DN tốt hơn.
- Cơ quan thuế các cấp cần tăng cường phối hợp thực hiện chiến lược TTHT cho DN, trong khi cần coi trọng, mở rộng và phát triển hoạt động TTHT ở cấp chi cục thuế trên địa bàn. Trong nội bộ mỗi cơ quan thuế các cấp, ngành thuế cần xây dựng cơ chế phối hợp các hoạt động giữa bộ phận TTHT với các bộ phận chức năng (như bộ phận quản lý kê khai, thanh tra, kiểm tra thuế) để cung cấp đầy đủ thông tin phản hồi về nhu cầu thông tin thuế của DN trên địa bàn. Cơ quan quản lý thu thuế cần tranh thủ sự giúp đỡ của các chuyên gia thuế và các đại diện theo ngành phối hợp tiến hành các chương trình TTHT doanh nghiệp.
- Tổng Cục Thuế cần mở rộng sự tự chủ của Cục thuế Hà Nội và các chi cục thuế trong việc quyết định hình thức, nội dung và thời gian TTHT theo hướng phù hợp với nhu cầu thông tin của DN. Nghĩa là Cục thuế Hà Nội và các chi cục thuế cần có sự phân quyền nhiều hơn trong quản lý hoạt động này.

- Ngành thuế Hà Nội cần xây dựng một hệ thống các chỉ số đánh giá kết quả của hoạt động TTHT, đặc biệt là hoạt động TTHT của cơ quan thuế trực tiếp. Hệ thống này cần đưa vào những chỉ số phản ánh sự thoả mãn của DN đối với các hình thức TTHT về thời gian, về khả năng tiếp cận và về nội dung. Ngoài ra, ngành thuế cần sử dụng các chỉ số gián tiếp để đánh giá kết quả TTHT sau một giai đoạn nhất định như các chỉ số phản ánh sự thay đổi cấp độ tuân thủ của DN, chỉ số phản ánh số DN tuân thủ thuế đúng hạn, tuân thủ đầy đủ, chỉ số sai lỗi do thiếu kiến thức trong kê khai thuế.v.v.

*(5) Tạo điều kiện phát triển các dịch vụ kế toán, kiểm toán và tư vấn thuế, tiến tới phát triển các đại lý thuế trên địa bàn và khuyến khích DN tiếp cận với các hình thức tư vấn này*

- Phát triển các dịch vụ tư vấn, hỗ trợ DN và đại lý thuế trên địa bàn là yêu cầu cần thiết đối với quản lý thu thuế. Mục tiêu của phát triển dịch vụ này là:
  - Cung cấp cho DN nhiều sự lựa chọn hơn trong tiếp cận thông tin thuế, đáp ứng nhu cầu của DN về loại hình dịch vụ này. Đối với DN quy mô nhỏ, yêu cầu về loại hình này thường là các cá nhân tư vấn thuế, tư vấn kế toán và tư vấn kê khai thuế, quyết toán thuế. Đối với các DN lớn, nhu cầu thường là các chuyên gia tư vấn thuế và các công ty tư vấn có kinh nghiệm. Như vậy, dịch vụ tư vấn thuế cung cấp cho DN những sự tư vấn có tính chất chuyên nghiệp liên quan đến đặc điểm quy mô, ngành nghề hay loại hình sở hữu.
  - Tiến tới phát triển mạnh mẽ các đại lý thuế làm đại diện thuế cho DN, thay DN làm các thủ tục về thuế, làm tăng sự chính xác về quá trình tuân thủ. Các tổ chức tư vấn thuế thậm chí có thể hỗ trợ DN hoàn thành các thủ tục khiếu nại tố cáo lên các cơ quan chức năng khi cần thiết, nhằm đảm bảo quyền lợi cho DN.
  - Giảm tải gánh nặng hỗ trợ và tư vấn thuế và các hoạt động quản lý thu thuế khác bằng việc tạo cho DN có được những sự tư vấn có chất lượng và có được những tổ chức tin cậy đại diện cho họ làm thủ tục về thuế.
- Điều kiện để phát triển dịch vụ hỗ trợ tư vấn thuế trên địa bàn Hà Nội:

- Hoàn thiện khung pháp lý làm cơ sở cho việc thúc đẩy và phát triển hình thức này, trước mắt là những quy phạm điều chỉnh hoạt động này trong luật DN và luật quản lý thuế. Khung pháp lý cần bổ sung những chính sách có tính khuyến khích và tăng trách nhiệm của các tổ chức tư vấn thuế trước pháp luật. Khung pháp lý cũng cần phải làm rõ những quy định khác nhau giữa các tổ chức kinh doanh chuyên làm dịch vụ thủ tục về thuế và đại diện thuế cho DN gọi là các đại lý thuế với các tổ chức chỉ tư vấn thông tin, chỉ kinh doanh và cung cấp thông tin về thuế cho DN vì đây là hai mảng hoạt động hoàn toàn khác nhau của các tổ chức tư vấn thuế. Khung pháp lý cần làm rõ ba chức năng chính của đại lý thuế là (1) làm hộ DN các nội dung kê khai, nộp thuế; thay mặt DN giải trình với cơ quan thuế; thay mặt DN thực hiện các thủ tục khiếu nại đối với các quyết định thanh tra thuế hoặc các quyết định về thuế của các cơ quan quản lý thu thuế trực tiếp (2) lập hồ sơ thuế cho DN như lập các tờ kê khai thuế, lập các thủ tục xin miễn giảm hay hoàn thuế (3) tư vấn thuế cho DN, giải đáp thắc mắc về thuế theo đúng quy định pháp luật. Sự phát triển mạnh mẽ, tất yếu của đại lý thuế trên địa bàn Hà Nội trong thời gian tới đòi hỏi việc ban hành luật đại lý thuế. Luật đại lý thuế cần quy định cụ thể về trách nhiệm, phạm vi công việc, quyền lợi và nghĩa vụ, cơ cấu tổ chức của đại lý thuế làm cơ sở cho pháp lý cho hoạt động của loại hình DN này. Luật đại lý thuế cũng cần quy định sự tham gia của các đại lý thuế vào các khoá đào tạo có tính chất bắt buộc hàng năm nhằm đảm bảo đại lý thuế có đầy đủ chuyên môn về thuế, có quan điểm độc lập, công bằng, đáp ứng sự tín nhiệm của người nộp thuế.

- Đối với các hoạt động chỉ đơn thuần là dịch vụ tư vấn thuế, nhà nước cần có chính sách khuyến khích xã hội hoá, tăng cường sự tham gia của nhiều cá nhân và tổ chức vào thực hiện hoạt động hỗ trợ, tư vấn thuế. Các cá nhân và tổ chức tham gia dịch vụ tư vấn thuế cần được cấp chứng chỉ hành nghề và tham gia vào một hiệp hội tư vấn thuế chính thức trên địa bàn. Mặt khác, cơ quan thuế cần khuyến khích các DN sử dụng dịch vụ tư vấn thuế như là một kênh thông tin chính về thuế.

- Ngành thuế cần xây dựng kênh thông tin TTHT chính thức cho các đại lý thuế, đặc biệt là tạo điều kiện cho các đại lý thuế tiếp cận thông tin về DN từ cơ quan thuế thông qua thiết lập cổng thông tin cho đại lý thuế trên mạng thông tin ngành thuế.
- Thiết lập cơ chế thông tin phản hồi về các dịch vụ tư vấn và hỗ trợ về thuế trên địa bàn. Các thông tin cần có về chất lượng tư vấn và hỗ trợ bao gồm thông tin về các tổ chức tư vấn có tư vấn để trốn thuế? thông tin về nghĩa vụ tham gia đào tạo của các cá nhân và tổ chức hành nghề tư vấn? thông tin về nghĩa vụ giữ bí mật cho DN cần tư vấn? thông tin về chuyên môn nghiệp vụ của nhân lực tại các công ty tư vấn.v.v? Những thông tin này là cơ sở để tăng cường chất lượng của các dịch vụ tư vấn và hỗ trợ thuế.

### **3.2.3. Giải pháp hoàn thiện quản lý đăng ký, kê khai và nộp thuế**

#### **3.2.3.1. Mục tiêu quản lý ĐKKKNT**

- Xác định đầy đủ những khó khăn, vướng mắc và sai phạm thường thấy của DN trong quá trình kê khai và nộp thuế vào NSNN.
- Đảm bảo DN kê khai đầy đủ, chính xác các khoản thuế phải nộp và nộp đúng thời gian vào NSNN.
- Tạo môi trường tuân thủ đơn giản, công bằng và minh bạch đối với tất cả DN.
- Giảm gánh nặng cho kiểm tra, thanh tra thuế, thu nợ và cưỡng chế thuế.

#### **3.2.3.2. Các giải pháp quản lý ĐKKKNT**

*a) Xây dựng và thực thi các chính sách quản lý ĐKKKNT đặc thù cho các DN thuộc các nhóm ở cấp độ tuân thủ khác nhau*

Hành vi tuân thủ và lịch sử tuân thủ của DN cần phải được xem xét kỹ trong tất cả mọi hoạt động quản lý ĐKKKNT của cơ quan thuế.

- Đối với nhóm DN “cam kết” và “chấp nhận” tuân thủ, chính sách quản lý ĐKKKNT cần linh hoạt. Thứ nhất, các DN có hành vi và lịch sử tuân thủ tốt cần được ưu tiên áp dụng hồ sơ thuế đơn giản hơn, đây là điều kiện để giảm chi phí tuân thủ cho DN, đặc biệt là DN nhỏ. Thứ hai, kiểm tra các bản kê khai thuế nên tập trung vào xác định lỗi số học đồng thời động viên DN điều chỉnh các sai lỗi nếu sai lỗi ảnh hưởng đến số thuế nộp ngân sách. Những DN ở cấp độ tốt sẽ sẵn



sàng điều chỉnh chính xác các bản khai thuế của họ. Việc ấn định thuế vôi vàng cũng như xử lý vi phạm hành chính do không cung cấp thông tin trung thực là biện pháp tác động tiêu cực đến cấp độ tuân thủ của DN. Cũng như vậy đối với việc DN nộp chậm hay không nộp các bản khai thuế, cán bộ quản lý kê khai có trách nhiệm xác định lý do chính xác của sự vi phạm, hoàn cảnh dẫn đến vi phạm và hỗ trợ DN trước khi ấn định số thuế phải nộp, xử lý vi phạm nộp chậm bản khai thuế, xử lý số tiền phạt nộp chậm. Nhóm DN tuân thủ tốt cũng cần được áp dụng chính sách gia hạn thời gian nộp hồ sơ thuế, nới lỏng thời gian ấn định thuế khi cần thiết. Mọi nỗ lực của cơ quan thuế là nhằm duy trì và phát triển cấp độ tuân thủ ngày càng tốt hơn thông qua các chính sách mềm mỏng và linh hoạt.

- Với nhóm DN “miễn cưỡng”, cơ quan thuế cần quy định chính sách quản lý kê khai chặt chẽ hơn để đảm bảo sự tuân thủ đầy đủ. Cán bộ thuế cần kiểm tra chính xác các sai lỗi số học (do dự tính hoặc không dự tính) của nhóm DN này để xác định các điều chỉnh cần thiết. Mặt khác, các biện pháp kiểm tra tính chính xác của các bản kê khai thuế so với hoạt động kinh doanh thực tế cần được tăng cường để xác định sai phạm của DN và ra quyết định điều chỉnh số thuế phải nộp. Những DN cố tình nộp chậm hoặc không nộp hồ sơ khai thuế, hay không nộp hồ sơ khai thuế bổ sung sau khi được cơ quan thuế đôn đốc cần bị áp dụng các hình thức xử phạt nộp chậm hay không nộp. Tuy nhiên các hình thức xử phạt kê khai thuế sai, nộp hồ sơ khai thuế muộn, không nộp hồ sơ khai thuế, nộp chậm hay không nộp hồ sơ khai thuế bổ sung nên linh hoạt theo hoàn cảnh vi phạm của DN, tạo điều kiện tối đa cho DN nhận thức và điều chỉnh các sai phạm theo hướng tích cực hơn. Các chính sách này là cần thiết để làm thay đổi sự tuân thủ của đa số DN thuộc nhóm này sang cấp độ “chấp nhận” hoặc “cam kết” tuân thủ
- Các DN “từ chối” tuân thủ cần bị cơ quan thuế sử dụng các chính sách quản lý kê khai nghiêm khắc, các chính sách này nhằm buộc DN phải tuân thủ thuế trong hiện tại và thay đổi quan điểm tuân thủ của họ trong tương lai. Cơ quan thuế cần sử dụng các hình thức xử phạt bất kỳ khi nào DN có sự tuân thủ tiêu cực này vi phạm. Các chính sách “cứng rắn” đối với nhóm DN này cần phân biệt rõ ràng với

các chính sách ‘mềm mỏng’ đối với nhóm DN “miễn cưỡng” và có tác dụng răn đe tích cực đối với các DN chống đối lại nghĩa vụ thuế.

*b) Áp dụng các chính sách quản lý kê khai thuế đặc thù cho các DN nhỏ và các DN mới thành lập để DN dễ dàng hoàn thành quá trình kê khai và nộp thuế. Đơn giản hoá là điều kiện cần thiết đối với nhóm DN này.*

- Hồ sơ khai thuế của các DN nhỏ cần được thiết kế đơn giản so với các DN lớn bởi các DN này có các giao dịch đơn giản, có hệ thống SSKT không đầy đủ và có kiến thức thuế hạn chế. Thiết kế hồ sơ khai thuế riêng cho các DN nhỏ là điều kiện cần thiết để giảm chi phí tuân thủ thuế của nhóm DN này.
- Kiểm tra các bản kê khai thuế của DN nhỏ và mới thành lập cần tập trung vào các lỗi số học và những sai lỗi do hạch toán sai, do thiếu hiểu biết về thuế và hỗ trợ DN điều chỉnh những sai lỗi này. Việc bắt các DN nhỏ và mới thành lập tường trình chi tiết các giao dịch để xác định tính đúng đắn và hợp lý của hồ sơ khai thuế là không cần thiết, dẫn đến sự lãng phí thời gian và chi phí cho cả nhóm DN này và cả cơ quan thuế, tác động tiêu cực đến sự tuân thủ đặc biệt là đối với các DN ở cấp độ tuân thủ tốt.
- Các DN nhỏ và mới thành lập cần nhận được những chính sách linh hoạt từ phía cơ quan thuế khi họ nộp chậm hồ sơ khai thuế, hay hồ sơ khai bổ sung thuế, khi họ bị ấn định thuế và bị phạt vi phạm hành chính do khai sai, khai thiếu. Các chính sách này là cần thiết để duy trì sự hoạt động của các DN nhỏ và các DN mới thành lập trên thị trường chính thức, hạn chế sự tham gia của các DN này vào thị trường ngầm dẫn đến sự thất thu thuế trên địa bàn Hà Nội.

*c) Xây dựng hồ sơ khai thuế đặc thù cho các DN thuộc các ngành nghề khác nhau*

Ngành thuế Hà Nội cần sử dụng các hồ sơ kê khai thuế khác nhau cho các DN thuộc các ngành nghề khác nhau như các ngành sản xuất vật chất, các ngành sản xuất phi vật chất, các ngành nghề có nhiều giao dịch qua mạng, các ngành có những sản phẩm đặc thù như tài chính, ngân hàng, kinh doanh bất động sản. Điều này làm cho hồ sơ khai thuế đơn giản hơn, chỉ liên quan đến những đặc điểm của ngành, tránh cho DN mất nhiều thời gian về những thông tin không liên quan đến

hoạt động của họ giảm thiểu chi phí và thời gian kê khai thuế và tạo thuận lợi cho hoạt động kiểm tra hồ sơ khai thuế của cơ quan thuế.

*d) Phát triển các chính sách khuyến khích kê khai thuế điện tử và kê khai thuế qua các tổ chức kinh doanh làm dịch vụ về thuế hay các đại lý thuế*

- Kê khai thuế điện tử là một hình thức của chính phủ điện tử để giảm thiểu chi phí kê khai và nộp thuế cho DN đồng thời tăng tính minh bạch trong quản lý thu thuế. Đây là hình thức nên phát triển rộng rãi trong cộng đồng DN quy mô vừa và lớn khi các DN này có kiến thức thuế khá tốt, ít gặp sai lỗi trong khai thuế.
- Cơ quan thuế trên địa bàn Hà Nội cần khuyến khích DN kê khai thuế qua các đại lý thuế đặc biệt là các DN mới thành lập, hiểu biết về thuế hạn chế. Kê khai thuế qua đại lý thuế giúp DN kê khai chính xác, hạn chế những sai sót do không hiểu biết về thuế và kế toán thuế.

*e) Hoàn thiện quá trình tổ chức thực thi quản lý kê khai thuế là điều kiện để thành công các chính sách quản lý ĐKKKNT*

- Thực hiện các chính sách quản lý kê khai thuế nói trên đòi hỏi cần có sự chuyên môn hoá theo khách hàng trong bộ phận quản lý kê khai thuế ở Cục thuế Hà Nội và các chi cục thuế quận huyện. Sự chuyên môn hoá theo cấp độ tuân thủ, theo quy mô, theo ngành nghề và theo thời gian hoạt động của DN giúp cơ quan thuế có các hoạt động quản lý kê khai sát thực hơn với đặc điểm của khách hàng.
- Xây dựng một cơ chế phối hợp giữa các bộ phận nghiên cứu và dự báo về DN, bộ phận quản lý kê khai, bộ phận TTHT, bộ phận thanh kiểm tra và bộ phận cưỡng chế thu nợ thuế tại Cục thuế Hà Nội và các chi cục thuế trong thực thi chính sách quản lý kê khai thuế, trong đó bộ phận quản lý ĐKKKNT là bộ phận tiến hành phối hợp để thực hiện các chính sách quản lý kê khai.
- Tăng cường sự uỷ quyền nhằm đảm bảo quyền hạn và các điều kiện cần thiết cho cán bộ quản lý kê khai thuế chủ động áp dụng những biện pháp phù hợp cho các nhóm DN khác nhau. Đồng thời, cơ quan thuế cần xây dựng một cơ chế khuyến khích cán bộ quản lý kê khai thuế làm việc vì quyền lợi của DN, đây là điều kiện rất cần thiết để hướng tới một cơ quan thuế có vai trò phục vụ.

*f) Thành lập bộ phận quản lý các DN lớn để quản lý thu thuế nói chung và quản lý kê khai thuế nói riêng đối với các DN lớn trên địa bàn.*

Do sự phức tạp trong giao dịch của nhóm DN lớn, các hoạt động quản lý kê khai thuế đối với DN lớn cần được tập trung vào bộ phận quản lý các DN lớn tại Cục thuế Hà Nội. Đây là điều kiện để ngành thuế Hà Nội có thể ứng dụng những công nghệ quản lý kê khai tiên tiến đặc thù cho các DN lớn, và có thể thí điểm những chính sách quản lý kê khai mới trước khi chúng được sử dụng trên quy mô lớn.

### **3.2.4. Giải pháp hoàn thiện thanh tra và kiểm tra thuế**

#### **3.2.4.1. Mục tiêu thanh tra kiểm tra thuế**

Mục tiêu của thanh kiểm tra thuế đối với DN cần thống nhất với định hướng của chiến lược quản lý thu thuế trên địa bàn, được thể hiện ở những mục tiêu:

- Hiểu và dự báo được hành vi tuân thủ thuế đặc trưng của các nhóm DN.
- Phát hiện những trường hợp DN vi phạm luật thuế, làm căn cứ cho các hoạt động thúc đẩy và cưỡng chế tuân thủ và đôi khi là áp dụng các biện pháp xử lý vi phạm.
- Đảm bảo hành vi tuân thủ trong tương lai của DN theo hướng ngày càng tích cực hơn, đặc biệt là sự thay đổi tinh thần thuế của DN, đó là sự thay đổi cần thiết để định hướng cho hành vi tuân thủ.
- Phát hiện những mâu thuẫn, sự không rõ ràng trong các chính sách thuế và quản lý thu thuế trong quá trình thanh kiểm tra, tạo tiền đề đổi mới hệ thống thuế và quản lý thu thuế nói chung.
- Giảm tải gánh nặng chi phí thanh kiểm tra cho cơ quan quản lý thu thuế trên địa bàn do tối thiểu hoá số lượng DN cần thanh kiểm tra.

#### **3.2.4.2. Giải pháp thanh kiểm tra thuế**

*a) Phát triển phương pháp thanh tra theo độ rủi ro về thuế, trong đó cần kết hợp nhiều tiêu thức để đánh giá độ rủi ro về thuế của DN*

Đánh giá độ rủi ro về thuế của DN có thể dựa trên một số tiêu thức sau:

- Cấp độ tuân thủ thuế: Điều tra, đánh giá cấp độ tuân thủ của DN và sự thay đổi cấp độ tuân thủ trong một khoảng thời gian nhất định. Sự tuân thủ yếu là một chỉ

số phản ánh độ rủi ro về thuế cao. Những DN có cấp độ tuân thủ yếu có thể sẽ là đối tượng thanh tra thuế trong năm kế hoạch.

- Thứ hai là tiêu sử tuân thủ của DN : phân tích tiêu sử tuân thủ thuế để xác định DN có rủi ro về thuế. Những DN có tiêu sử tuân thủ kém sẽ có thể là đối tượng thanh tra. Căn cứ này có thể mang lại kết quả ngay lập tức bởi khi DN biết từng trốn thuế sẽ bị thanh tra liên tục, DN sẽ điều chỉnh hành vi của mình.
- Thứ ba là tiêu thức ngành: lấy một nhóm DN tuân thủ tốt trong cùng ngành, cùng quy mô, cùng loại hình DN làm mẫu, phân tích sự khác biệt giữa các bản khai thuế của một DN so với mức trung bình của nhóm DN lấy làm mẫu và xác định DN đó có phải là đối tượng của thanh tra hay không.
- Thứ tư là tiêu thức mức độ rủi ro (số thuế mà DN không nộp vào ngân sách) và tần suất xảy ra mức độ này (sơ đồ 3.3). Mức độ rủi ro là phạm vi không tuân thủ thuế của DN được đo lường bằng số thuế mà DN không nộp vào NSNN trung bình trong 3 kỳ tài chính trước đây (nợ khó thu). Tần suất rủi ro là số lần DN bị phát hiện là không hoàn thành nghĩa vụ thuế trong 3 kỳ tài chính trước đây. Những DN có tần suất vi phạm cao và mức độ vi phạm lớn có thể là đối tượng của thanh tra thuế.

Mức độ vi phạm về thuế				
Tần suất vi phạm		Lớn	Trung bình	Nhỏ
	Cao			
	Trung bình			
	Thấp			

**Hình 3.1: Xác định đối tượng thanh tra thuế dựa trên tần suất và mức độ vi phạm**

Ngành thuế Hà Nội cần kết hợp các tiêu thức khác nhau để phân tích thông tin trên nhằm xác định DN cần thanh tra, tránh tình trạng lựa chọn sai đối tượng, gây phản ứng tiêu cực của DN và lãng phí cho cơ quan thuế. Các tiêu thức là DN lớn hay kinh doanh đa ngành không phải là tiêu thức để đánh giá rủi ro về thuế một cách khách quan và khoa học.

*b) Phát triển các chính sách kiểm tra và thanh tra cho các nhóm DN thuộc cấp độ tuân thủ thuế khác nhau*

*Đối với nhóm DN “sẵn sàng” tuân thủ, chính sách thanh kiểm tra cần khuyến khích tối đa tính tự chủ của DN và tăng cường sự nhận thức của DN về tính công bằng và dân chủ của cơ quan thuế. Cơ quan thuế cần phát triển chính sách tự kiểm tra, để DN tự chịu trách nhiệm về tính chính xác và đầy đủ trong quá trình tuân thủ nghĩa vụ thuế. Sử dụng chính sách tự kiểm tra đối với nhóm DN này đòi hỏi cơ quan thuế cần có sự phối hợp chặt chẽ với hoạt động TTHT, đảm bảo cung cấp đầy đủ thông tin cần thiết cho DN hoàn thành nghĩa vụ thuế, tối hiệu hoá những hành vi không tuân thủ không dự tính do thiếu kiến thức thuế.*

*Đối với nhóm DN “chấp nhận” tuân thủ, ngành thuế cần kết hợp chính sách tự kiểm tra với chính sách kiểm tra của cơ quan quản lý thu thuế ở địa phương mà chưa cần tới sự kiểm tra của cơ quan quản lý thu thuế trung ương. Ngành thuế Hà Nội cần xây dựng chương trình kiểm tra đặc thù cho nhóm DN này, trong đó chủ yếu tập trung vào kiểm tra hệ thống SSKT. Các chương trình kiểm tra này cần đảm bảo thông tin phản hồi về hoạt động lưu giữ SSKT. Chương trình này không chỉ cung cấp thông tin cho cơ quan thuế mà về cơ bản hệ thống SSKT tốt sẽ giúp DN phân tích được tốc độ tăng trưởng và xác định được những cơ hội mới, cung cấp số liệu để đánh giá giá trị thực sự của DN, giúp DN kê khai thuế chính xác hơn, tiết kiệm thời gian hơn trong kê khai thuế. Các chương trình kiểm tra cần nhấn mạnh đến việc hỗ trợ DN xây dựng một hệ thống kế toán đầy đủ, phục vụ cho quá trình tuân thủ. Kiểm tra SSKT cần kết hợp chặt chẽ với các chương trình giáo dục và tư vấn để cải thiện chất lượng hoạt động kế toán của DN. Ngoài các chương trình kiểm tra SSKT, ngành thuế cần xây dựng và thực thi các chương trình kiểm tra các kết quả hoạt động kinh doanh thực tế của DN với mục tiêu không chỉ cung cấp thông tin cho cơ quan thuế mà còn hỗ trợ DN, cho DN những lời khuyên để tổ chức kinh doanh hiệu quả hơn làm giảm nhu cầu tham gia của DN vào nền kinh tế ngầm. Điều này đặc biệt quan trọng đối với các DN nhỏ. Các chương trình này cũng cần có sự phối hợp với các tổ chức và các chuyên gia tư vấn về quản trị DN.*

*Đối với nhóm DN “miễn cưỡng” tuân thủ, cơ quan quản lý thu thuế trên địa bàn cần áp dụng các chính sách kiểm tra SSKT. Các chính sách này hướng tới mục tiêu là đảm bảo DN có một hệ thống SSKT tốt, hạn chế những sai phạm không cố ý trong kê khai thuế. Cơ quan thuế cũng cần kết hợp chính sách kiểm tra này với chính sách kiểm tra hoạt động SXKD thực tế. Tuy nhiên, khác với nhóm DN chấp nhận tuân thủ, cơ quan thuế sẽ phải kết hợp chính sách thanh tra thuế khi (1) trong quá trình kiểm tra phát hiện ra những sai lầm dự định trong hệ thống SSKT so với kinh doanh thực tế; (2) cơ quan thuế phát hiện DN có dấu hiệu vi phạm qua nhiều nguồn thông tin khác nhau (3) khi độ rủi ro về thuế của DN bị cơ quan thuế ước tính với mức độ cao (theo các phương pháp phân tích độ rủi ro về thuế). Kết hợp ba tình huống trên cùng với thông tin điều tra về hành vi thiếu hợp tác của DN với cơ quan thuế thì DN đó sẽ là đối tượng thanh tra thuế. Chính sách này cần nhấn mạnh đến những biện pháp xử lý vi phạm nhất định mà DN phải gánh chịu nếu bị phát hiện sự trốn thuế. Tuy vậy, xử lý vi phạm cần mang tính linh hoạt và tính đến lý do, hoàn cảnh vi phạm, số lần vi phạm tạo cơ hội cho DN có hành vi tuân thủ tốt hơn trong tương lai. Cơ quan thuế cần kết hợp kiểm tra thường xuyên để đảm bảo không có những sự vi phạm tương tự hơn là ấn định những biện pháp cứng nhắc.*

*Đối với nhóm DN “từ chối” tuân thủ, cơ quan thuế cần xác định đúng hành vi của DN là từ chối mọi sự quản lý của cơ quan thuế, bởi điều này rất quan trọng để sử dụng những chính sách thanh tra chặt chẽ hơn. Với nhóm DN này, chính sách kiểm tra việc đăng ký thuế, kiểm tra tính chính xác về trụ sở hoạt động của DN, kiểm tra SSKT, kiểm tra bản khai thuế và sự chắc chắn về kết quả nộp thuế cuối cùng của DN phải được tiến hành theo định kỳ. Mặt khác, chính sách kiểm tra này cần phải kết hợp với chính sách thanh tra khi DN có dấu hiệu vi phạm. Đây là nhóm DN mà sự tuân thủ của họ chủ yếu bị ảnh hưởng bởi hoạt động thanh tra và biện pháp xử lý vi phạm của cơ quan thuế, do vậy chính sách thanh tra cứng rắn cần được sử dụng. Trong trường hợp DN có biểu hiện các hành vi trốn thuế nghiêm trọng, cơ quan thuế cần kết hợp với các cơ quan điều tra để xác định hành vi vi phạm và thậm chí truy tố để đảm bảo sự công bằng cho các DN tuân thủ tốt.*

*c) Phát triển các chính sách thanh tra thuế phân biệt cho các nhóm DN thuộc quy mô, thời gian hoạt động, sở hữu và ngành nghề khác nhau*

*Ngành thuế Hà Nội cần có chính sách thanh kiểm tra thuế đối với các DN nhỏ, thời gian hoạt động non trẻ hay mới thành lập. Phương pháp lấy mẫu DN có độ rủi ro cao về thuế đối với DN nhỏ cũng tiến hành như các DN lớn, tuy vậy các chính sách thanh tra thuế cần tính đến khả năng là các hoạt động kiểm soát nội bộ và hệ thống kế toán của các DN này chưa đầy đủ. Vì vậy, những sai lệch trong các bản khai thuế có thể là điều dễ hiểu. Nghĩa là chính sách và quy trình thanh tra thuế là cần thiết để hướng dẫn hoạt động cho cán bộ thanh tra đối với DN này trên địa bàn, tuy vậy các quy định chính sách cần linh hoạt, sáng tạo, tính đến những đặc trưng và hoàn cảnh khác nhau của loại hình DN này.*

Để đảm bảo điều này, thanh tra đối với DN nhỏ nên bắt đầu từ những sự kiểm tra cơ bản để hiểu hoạt động của DN như lịch sử hoạt động và văn hoá; môi trường; ngành (sản phẩm & dịch vụ); tài chính (khả năng lợi nhuận, nợ, hồ sơ tài liệu thuế) và những kết luận từ các chương trình thanh tra, kiểm tra và cưỡng chế thuế trước đây. Kiến thức của thanh tra thuế về DN là khá quan trọng trong mọi hoạt động thanh tra. Tuy nhiên, việc kiểm tra cơ bản này cần đơn giản hoá, thuận tiện và dễ thực hiện, tránh gây rườm rà cho DN và tốt nhất là phân tích hồ sơ kiểm tra cơ bản tại cơ quan thuế, giảm thời gian trực tiếp kiểm tra tại trụ sở DN.

Tiếp sau các hoạt động kiểm tra cơ bản là kiểm tra sự tuân thủ DN như xem lại các giao dịch của DN nhỏ, kiểm soát hệ thống kế toán nói riêng và hệ thống kiểm tra nội bộ nói chung. Các hoạt động kiểm tra này là để có được đầy đủ các số liệu định lượng và định tính, các bằng chứng có thể sử dụng nhằm có những kết luận kiểm tra đúng đắn. Các hoạt động kiểm tra này cũng nhằm xác định những điểm yếu trong DN, xác định phạm vi các cuộc thanh tra trọng yếu cần thiết tiếp theo và sự cần thiết phải sửa lại hệ thống SSKT với sự hỗ trợ của thanh tra thuế. Viết lại hệ thống SSKT và đôi khi là báo cáo tài chính của các DN nhỏ cần phải được xem là một nhiệm vụ của thanh tra thuế khi cần thiết. Lý do cho nhiệm vụ này cần dựa trên những thông tin từ kiểm tra cơ bản, sử dụng phương pháp so sánh



chéo, so sánh với các chỉ số phân tích rủi ro với thông tin từ nhiều nguồn khác nhau (trong đó coi trọng thông tin từ nguồn thứ ba như thông tin từ cơ quan hải quan, thông tin từ thị trường, thông tin từ các DN khác để so sánh sự rõ ràng trong các bản khai thuế, đánh giá nợ thuế của DN). Nghĩa là, chính sách thanh tra thuế đối với DN nhỏ cần phục vụ nhiều mục tiêu có liên quan như tạo điều kiện tuân thủ, thanh tra thuế, viết lại hệ thống SSKT và kiểm tra việc hoàn thành nghĩa vụ thuế.

Ngành thuế cần có các thủ tục thanh tra thuế riêng đối với DN nhỏ theo hướng đơn giản hoá, dễ thực hiện, tiết kiệm thời gian. Thời gian thanh tra đối với DN chỉ nên từ 1 đến 3 ngày, nên được các cán bộ thuế có kinh nghiệm thực hiện. Các bản khai thuế và hệ thống SSKT cần kiểm tra chỉ nên hạn chế tối đa là từ 1 đến 3 kỳ tài chính. Các câu hỏi thanh tra phỏng vấn phải tập trung vào danh mục tài liệu, kê khai thuế và các bản cân đối của DN.

*Ngành thuế Hà Nội cần có những chương trình và chính sách thanh tra thuế đối với các DN lớn, kinh doanh đa ngành và hoạt động trên nhiều địa bàn.* Các chương trình và chính sách này chủ yếu tập trung vào những DN miễn cưỡng hay từ chối có đặc điểm hoạt động phức tạp, hoạt động đa quốc gia, nhiều giao dịch quốc tế. Các chương trình thanh tra đối với những DN lớn có sự tuân thủ tiêu cực nên tập trung vào thanh tra giao dịch thương mại điện tử, thanh tra chống chuyển giá, thanh tra theo chuyên ngành. Các chương trình và chính sách thanh tra cần được thực thi bởi bộ phận quản lý các DN lớn (LTU) do tính đặc thù của các DN nhóm này và do cần thực hiện những thí điểm cải cách thanh tra thuế.

*Xây dựng và phát triển các chương trình thanh tra đặc biệt theo từng ngành nghề.* Ngành thuế Hà Nội cần xây dựng và thực thi các chương trình thanh tra đối với những DN sử dụng giao dịch điện tử theo quy định của luật giao dịch điện tử bởi Hà Nội là đô thị phát triển, ngành nghề chiếm tỷ lệ lớn là ngành thương mại. Tuy nhiên, các chương trình thanh tra này cần dựa trên cấp độ tuân thủ thuế của DN, dựa trên phân tích rủi ro về thuế để xác định DN cần thanh tra, tránh tình trạng thanh tra toàn diện đối với tất cả các DN sử dụng loại hình giao dịch này.

*d) Tăng cường hoạt động thanh tra để giải quyết khiếu nại tố cáo, đảm bảo quyền lợi cho DN trên địa bàn.* Đây cũng là một nội dung đã được quy định trong luật quản lý thuế. Tuy nhiên, cơ quan thuế cần làm rõ trách nhiệm quan trọng của bộ phận thanh tra, quyền hạn của cán bộ thanh tra, và cơ chế phối hợp cần thiết với bộ phận giải quyết khiếu nại tố cáo để mang lại lợi ích hợp pháp cho DN. Những vấn đề này cần được luật hoá đầy đủ hơn trong luật quản lý thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành và cần thống nhất với những quy định của luật thanh tra.

*e) Những điều kiện để xây dựng và thực thi giải pháp thanh kiểm tra thuế nhằm tăng cường sự tuân thủ của doanh nghiệp*

- Đánh giá đúng tầm quan trọng của lập kế hoạch thanh tra thuế, không chỉ lập chính sách thanh kiểm tra ở Tổng Cục Thuế mà cả lập kế hoạch thanh kiểm tra ở Cục thuế Hà Nội và các chi cục thuế. Trong đó, hoạt động nghiên cứu và dự báo sự tuân thủ của DN là bước quan trọng nhất để có được một kế hoạch thanh kiểm tra thuế tăng cường sự tuân thủ. Tiếp theo, cơ quan thuế cần xây dựng một HTTT đầy đủ về DN trên địa bàn để cung cấp nguyên liệu cho lập kế hoạch thanh kiểm tra. Mặt khác, kế hoạch thanh kiểm tra thuế cần mang tính dài hạn và tính chiến lược nhằm xác định đúng tiêu sử tuân thủ và sự thay đổi hành vi tuân thủ của DN để có những giải pháp thanh kiểm tra đúng đắn.
- Bộ máy thanh kiểm tra thuế trên địa bàn cần có sự chuyên môn hoá cao, đặc biệt là chuyên môn hoá thanh kiểm tra đối với các DN lớn có nhiều hoạt động phức tạp. Điều này đòi hỏi sự thay đổi căn bản trong tổ chức của cơ quan thuế Hà Nội đó là sự cần thiết phải thành lập một bộ phận chuyên quản lý các DN lớn, để đảm bảo tính chuyên môn hoá cao hơn trong phục vụ và kiểm soát các DN này. Mặt khác, phi tập trung hoá thanh kiểm tra cần được tăng cường với việc nhấn mạnh tính linh hoạt và sự tự chủ trong hoạt động thanh kiểm tra của cơ quan thuế Hà Nội, ví dụ như sự được phép thay đổi các hướng dẫn chuẩn để phù hợp với hoàn cảnh đặc biệt của các DN; hay trao đủ quyền ra quyết định trong phạm vi hướng dẫn về thay đổi thời gian, về lịch trình thanh toán nợ của DN.

- Tiến hành các chương trình đào tạo kiến thức và kỹ năng cho cán bộ thanh kiểm tra như kỹ năng phân tích báo cáo tài chính, kỹ năng thu thập và khai thác thông tin, kỹ năng đánh giá rủi ro, kỹ năng lập hồ sơ thanh tra, lập chứng cứ và đánh giá kết quả thanh kiểm tra, kỹ năng phỏng vấn, kỹ năng giao tiếp với DN. Mặt khác, việc đào tạo các kỹ năng và kiến thức chuyên sâu cho cán bộ thanh tra các DN lớn cần được đặc biệt quan tâm để đáp ứng được với sự phức tạp trong giao dịch của các DN này. Đào tạo cán bộ thanh kiểm tra ở cấp chi cục thuế cần được mở rộng để quản lý số lượng DNVVN ngày càng tăng. Mặt khác, ngành thuế cần xây dựng một đội ngũ cán bộ thanh kiểm tra với phẩm chất tốt là điều kiện để giảm chi phí ngầm cho DN. Tuy nhiên, điều này cần đi liền với một hệ thống đãi ngộ thoả đáng của ngành thuế đối với cán bộ thanh kiểm tra.
- Phát triển quan điểm được chia sẻ chung trong toàn bộ cán bộ thanh kiểm tra là thanh kiểm tra thuế ngoài việc phát hiện ra các hành vi không tuân thủ thì quan trọng hơn là quan tâm phát hiện những yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ để dự báo hành vi tuân thủ thuế của DN trong tương lai. Mỗi cán bộ thuế cần phát huy trách nhiệm phát hiện ra những mâu thuẫn hay những kẽ hở trong các chính sách thuế để có những kết luận thanh kiểm tra đúng đắn. Điều này đòi hỏi cơ quan thuế cần có chính sách đãi ngộ đối với cán bộ thanh tra là một trong những công cụ quan trọng để thúc đẩy thanh tra theo quan điểm tích cực. Mặt khác, cơ quan thuế cũng cần xây dựng một cơ chế thông tin phản hồi để cán bộ thanh kiểm tra kịp thời phản ánh những hạn chế, mâu thuẫn hay kẽ hở chính sách nhằm hoạch định được các chính sách đúng đắn nhằm đảm bảo quyền lợi cho DN.
- Phát triển các phần mềm tin học hỗ trợ thanh tra thuế đặc biệt là các phần mềm phân tích thông tin xác định rủi ro về thuế, phần mềm thu thập thông tin từ các nguồn thứ ba để hỗ trợ hoạt động thanh tra.
- Tăng cường phối hợp với các cơ quan chức năng khác như cơ quan Hải quan, tài chính, công an, toà án và các cơ quan khác có liên quan trong hoạt động thanh tra thuế cả trong việc cung cấp thông tin đầu vào cho thanh tra, cả trong quá trình thanh tra và trong việc đảm bảo các kết quả thanh tra.

- Xây dựng các chỉ số về chất lượng hoạt động thanh kiểm tra, trong đó coi trọng các chỉ số đánh giá từ phía DN như những đánh giá về thái độ của cán bộ thanh kiểm tra, năng lực của cán bộ thanh kiểm tra, sự thoả mãn của DN về kết quả thanh kiểm tra, chi phí ngầm cho hoạt động thanh kiểm tra. Điều này đặc biệt quan trọng để hướng tới một cơ quan thuế với phương châm phục vụ.

### 3.2.5. Giải pháp hoàn thiện hoạt động cưỡng chế thu nợ và xử lý vi phạm về thuế

Cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm thuế là giải pháp quan trọng để đạt được mục đích đảm bảo sự tuân thủ tích cực và sự tuân thủ hoàn toàn của DN. So với các giải pháp khác để thực hiện chiến lược quản lý sự nộp thuế của DN trên địa bàn Hà Nội, hoạt động cưỡng chế cần mang tính linh hoạt rất cao nếu không các chính sách cứng nhắc và hà khắc có thể làm thay đổi sự tuân thủ thuế theo hướng tiêu cực.

#### 3.2.5.1. Mục tiêu cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm về thuế

Hướng tới một hệ thống quản lý thu thuế công bằng, linh hoạt, tăng cường sự tuân thủ tự nguyện của DN, giải pháp cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm về thuế về thuế cần đảm bảo thực hiện những mục tiêu sau:

- Hiểu những nguyên nhân của kê khai thuế sai, nộp thuế chậm hoặc không nộp thuế của DN để có những giải pháp cưỡng chế thích hợp làm thay đổi dần hành vi DN theo hướng tích cực hơn trong giai đoạn trung hạn và dài hạn.
- Đảm bảo thu đúng, đủ và kịp thời các khoản nợ thuế từ DN.
- Nhằm xử lý nghiêm minh những DN cố tình không đăng ký thuế, không kê khai thuế, kê khai sai, chậm nộp thuế hay không nộp thuế.
- Xây dựng hình ảnh cơ quan thuế đại diện qua sự công bằng, công tâm của cán bộ cưỡng chế và thu nợ thuế.
- Nâng cao hiệu quả cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm về thuế của cơ quan thuế

Trong các mục tiêu nói trên, cơ quan thuế cần coi trọng mục tiêu thứ nhất đó là làm thay đổi dần và thay đổi cơ bản hành vi tuân thủ thuế của DN. Việc coi trọng quá mức các mục tiêu xử lý DN sai phạm và thu đủ thuế cho NSNN sẽ làm xấu hơn hành vi tuân thủ thuế và tiếp theo, cơ quan thuế sẽ lại tập trung quá mức nguồn lực vào cưỡng chế sự tuân thủ của DN. Sự cưỡng chế hà khắc này tiếp tục làm xấu hơn

nữa hành vi tuân thủ thuế, dẫn đến sự phản kháng cao của DN với các kế hoạch quản lý thu trên địa bàn. Đó là vòng luẩn quẩn mà một cơ quan thuế cứng nhắc có thể không bao giờ thoát ra được. Một cơ chế kiểm soát hà khắc sẽ không thể đạt được sự tuân thủ tự nguyện và đầy đủ. Việc xác định DN là khách hàng là tiền đề đầu tiên để xác định đúng mục đích quan trọng nhất của hoạt động cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm về thuế đối với các DN trên địa bàn giai đoạn tới.

### **3.2.5.2. Các giải pháp cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm về thuế**

#### *a) Xây dựng và thực thi các giải pháp cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm thuế linh hoạt theo cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn*

Các giải pháp cưỡng chế cần thực hiện từ cấp độ nhẹ nhất cho đến cấp độ nặng hơn, khi cần thiết cơ quan thuế có thể đẩy cấp độ cưỡng chế lên cao nhất:

Đối với các DN thuộc nhóm “cam kết” và “chấp nhận” tuân thủ, sự vi phạm luật thuế hoàn toàn có thể xảy ra như nhầm lẫn trong kê khai thuế, vô tình trốn thuế, vì những lý do khách quan mà chậm nộp tiền thuế. Xử lý vi phạm và cưỡng chế chưa nên được sử dụng mà cơ quan thuế cần sử dụng các biện pháp nhắc nhở, đôn đốc và hỗ trợ để DN hoàn thành nghĩa vụ.

Với nhóm DN “miễn cưỡng”, chính sách cưỡng chế cần xem xét số lần vi phạm và lịch sử tuân thủ, đặc điểm của DN, lý do, hoàn cảnh vi phạm, khó khăn, vướng mắc dẫn đến vi phạm để xác định đúng hình thức xử lý vi phạm và cưỡng chế nên sử dụng. Các hình thức xử lý vi phạm và cưỡng chế là từ mức độ nhẹ như phạt cảnh cáo, nhắc nhở đến các biện pháp mạnh hơn như buộc DN tham gia các lớp đào tạo bắt buộc về tuân thủ thuế, tăng cường các yêu cầu kê khai về các giao dịch tài chính, áp dụng các bản kê khai cụ thể chi tiết hơn so với các DN khác, phạt tiền khi DN chậm nộp tiền thuế tùy theo số lần vi phạm và thời gian vi phạm.

Nhóm DN từ chối tuân thủ trên địa bàn là những DN thường chây ì không nộp tiền thuế, cố tình nộp chậm, vi phạm nhiều lần, thuộc nhóm đối tượng khó thu. Các chính sách cưỡng chế cần quy định các biện pháp cưỡng chế mạnh, cứng rắn để đảm bảo thu hồi các khoản nợ thuế cho NSNN và làm thay đổi cấp độ tuân thủ của DN. Các biện pháp sử dụng như phạt tiền ở mức cao đối với những DN chây ì,

cưỡng chế trích tiền từ tài khoản tiền gửi của DN, kê biên và bán đấu giá tài sản DN, thu tiền, tài sản của DN bị cưỡng chế do tổ chức và các cá nhân khác nắm giữ, cưỡng chế thu hồi mã số thuế, đình chỉ sử dụng hoá đơn, thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy phép thành lập và hoạt động và hình thức nghiêm khắc nhất là truy tố trước toà án thuế.

*b) Xây dựng và thực thi các giải pháp cưỡng chế thu nợ và xử lý vi phạm về thuế cho các nhóm DN ở các loại hình quy mô và thời gian hoạt động khác nhau*

Các DN quy mô nhỏ và mới thành lập cần được xem xét đặc điểm và hoàn cảnh khi bị ấn định các hình thức cưỡng chế. Chính sách cưỡng chế cần xét đầy đủ các lý do dẫn đến sự vi phạm của DN bởi đây là những DN nhiều bất lợi như thiếu kiến thức thuế, hệ thống kế toán yếu, kinh doanh lợi nhuận thấp, rủi ro nhiều, chi phí tuân thủ thuế cao. Các biện pháp chủ yếu là nhắc nhở, phạt cảnh cáo, phạt tiền vi phạm, đào tạo bắt buộc, kê khai cụ thể. Các biện pháp cưỡng chế mạnh hơn chỉ nên sử dụng khi các biện pháp cưỡng chế nhẹ đã được sử dụng nhưng bị DN lạm dụng và vẫn tiếp tục cố tình vi phạm nhiều lần.

Các DN quy mô lớn, thời gian hoạt động lâu năm và sự tuân thủ tốt nhưng khi đã không hợp tác với cơ quan thuế thì thường trốn thuế rất tinh vi. Các biện pháp cưỡng chế nhẹ là yêu cầu DN kê khai đầy đủ các giao dịch tài chính, yêu cầu kê khai cụ thể hơn các bản khai thuế cho đến các cấp độ cưỡng chế mạnh hơn khi DN từ chối tuân thủ và trốn thuế nhiều lần, số lượng lớn và khó thu.

*c) Đa dạng hoá và linh hoạt các hình thức cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm về thuế, tăng cường sự nhận thức của DN về tính công bằng của các hình thức này.*

Ngành thuế cần khắc phục sự hạn chế về số lượng và tính cứng nhắc của các biện pháp cưỡng chế thuế hiện nay. Ngoài các biện pháp tài chính như đã sử dụng, cơ quan thuế cần đa dạng thêm các biện pháp phi tài chính khác như buộc DN tham gia các lớp đào tạo bắt buộc về tuân thủ thuế; yêu cầu kê khai các bản kê khai cụ thể chi tiết hơn; yêu cầu tường trình cụ thể các giao dịch tài chính; yêu cầu lưu giữ SSKT cụ thể hơn. Mỗi một giải pháp cưỡng chế cần sử dụng linh hoạt tùy theo cấp độ tuân thủ của DN. Cơ quan thuế cần có những yêu cầu cụ thể trước khi sử dụng

biện pháp phạt một cách quan liêu. Để đảm bảo rằng các hình thức nói trên không làm phát sinh tham nhũng, lợi dụng, làm xói mòn sự tin tưởng của DN đối với cơ quan thuế thì biện pháp phạt loại này cần được xem xét bởi một tổ chức độc lập, có thể có sự tham gia của DN.

### ***3.2.5.3. Điều kiện thành công giải pháp cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm về thuế***

- Cơ quan thuế cần xem DN là khách hàng trong quá trình xây dựng và thực thi chính sách và kế hoạch cưỡng chế.
- Điều tra, nghiên cứu đầy đủ các khoản nợ thuế theo các tiêu chí về cấp độ tuân thủ, quy mô DN, thời gian hoạt động, theo nguyên nhân nợ thuế, và theo tính chất phức tạp của các khoản nợ thuế. Đây là những thông tin quan trọng để xây dựng các chính sách cưỡng chế nhằm tăng cường sự tuân thủ của DN.
- Đánh giá đúng tầm quan trọng của lập kế hoạch cưỡng chế ở Cục Thuế Hà Nội, đặc biệt các kỹ thuật đánh giá độ rủi ro về thuế để lựa chọn đúng DN cần lập kế hoạch cưỡng chế và xác định chính xác giải pháp cưỡng chế.
- Tăng cường sự tham gia của Cục Thuế Hà Nội và các chi cục thuế, sự tham gia của đại diện các DN trên địa bàn vào quá trình xây dựng chính sách cưỡng chế và xử lý vi phạm; tìm hiểu kinh nghiệm của các quốc gia khác về xây dựng các giải pháp cưỡng chế và xử lý vi phạm pháp luật về thuế. Đây là cơ sở để quản lý thu thuế trên địa bàn Hà Nội có những giải pháp đa dạng hơn và tối ưu hơn.
- Chuyên môn hoá sâu hơn các hoạt động cưỡng chế và thu nợ theo các đặc điểm của DN. Trong đó, bộ máy cưỡng chế và thu nợ các cơ quan thuế trực tiếp cần được phân nhóm theo DN hình thành các nhóm quản lý cưỡng chế theo cấp độ tuân thủ, theo quy mô hay theo thời gian hoạt động của DN.
- Cán bộ cưỡng chế thuế cần được đào tạo đầy đủ kiến thức về thuế, về các hình thức cưỡng chế và cơ sở lựa chọn các hình thức đó, điều kiện thực hiện các hình thức này, và về các kỹ năng cưỡng chế và thu nợ. Ngành thuế cần tuyên truyền và giáo dục cán bộ thuế quan điểm coi trọng yếu tố khách hàng của DN trong mọi tình huống ấn định và thực thi các giải pháp cưỡng chế thuế. Mặt khác, ngành thuế cần khuyến khích cán bộ thuế phát hiện những hạn chế của các hình

thức cưỡng chế thông qua những cơ chế đãi ngộ để cán bộ thuế có động lực vì lợi ích của DN trong thực thi chính sách cưỡng chế thuế.

- Tăng cường quyền lực cho cơ quan thuế trong thực thi các hoạt động cưỡng chế, tránh sự phân tán quyền lực như hiện nay. Tổng Cục Thuế cần phân quyền mạnh hơn cho Cục Thuế thực thi các biện pháp cưỡng chế. Đây là điều kiện xác định giải pháp cưỡng chế thuế linh hoạt theo đặc điểm tuân thủ của DN.
- Xây dựng hệ thống chỉ số đánh giá hoạt động cưỡng chế nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế, trong đó đưa vào các chỉ số đánh giá về sự thay đổi hành vi tuân thủ thuế của DN sau khi thực hiện các giải pháp cưỡng chế.

### **3.2.6. Giải pháp hoàn thiện hoạt động xử lý khiếu nại, tố cáo về thuế**

#### **3.2.6.1. *Đánh giá đúng tầm quan trọng của hoạt động xử lý khiếu nại, tố cáo***

Đổi mới quản lý thu thuế theo hướng phục vụ khách hàng hiện nay yêu cầu cơ quan thuế trên địa bàn coi trọng hoạt động xử lý khiếu nại tố cáo. Đây là hoạt động không những đảm bảo quyền lợi cho DN mà còn góp phần xây dựng một cơ quan thuế minh bạch, công bằng và từ đó làm thay đổi tích cực hành vi tuân thủ của DN.

#### **3.2.6.2. *Xây dựng và thực thi chính sách quản lý xử lý khiếu nại và tố cáo***

Coi trọng hoạt động xử lý khiếu nại tố cáo, cơ quan thuế cần xây dựng các chính sách hướng dẫn giải quyết khiếu nại tố cáo riêng đối với các vấn đề thuế. Các quy định này cần được cụ thể hoá hơn trong luật quản lý thuế, tránh tình trạng DN muốn khiếu nại tố cáo lại phải xem luật khiếu nại và tố cáo như hiện nay. Các chính này phải bắt đầu từ các quy định giải quyết những phàn nàn của DN trước khi các phàn nàn này trở nên nghiêm trọng buộc DN phải khiếu nại lên cơ quan thuế.

#### **3.2.6.3. *Hình thành bộ phận chuyên môn hoá xử lý khiếu nại tố cáo và giải quyết phàn nàn của doanh nghiệp tiến tới thành lập Ủy Ban bảo vệ quyền lợi DN độc lập với cơ quan thuế***

Cơ quan thuế các cấp cần tách hoạt động xử lý khiếu nại tố cáo ra khỏi trách nhiệm của thanh tra nội bộ và hình thành bộ phận chuyên môn hoá xử lý khiếu nại tố cáo. Tổng Cục Thuế cần xây dựng bộ phận chuyên trách xử lý khiếu nại tố cáo, có trách nhiệm xây dựng các kế hoạch định hướng cho hoạt động này. Cục Thuế Hà



Nội và các chi cục thuế quận huyện cần hình thành bộ phận xử lý khiếu nại tố cáo và giải quyết phàn nàn của khách hàng. Bộ phận này có trách nhiệm chính là giúp thủ trưởng cơ quan thuế xử lý phàn nàn, khiếu nại và tố cáo. Nhiệm vụ chính là nhận và phối hợp với các bộ phận khác trong cơ quan thuế như bộ phận thanh kiểm tra, bộ phận kiểm tra nội bộ để xử lý đúng đắn những phàn nàn và những khiếu nại của DN. Ngành thuế cần xây dựng được cơ chế phối hợp giữa các bộ phận chuyên môn hoá để đảm bảo quyền lợi cho DN khiếu kiện về thuế.

**3.2.6.4. Quy định rõ thẩm quyền giải quyết khiếu nại và tố cáo của cơ quan thuế các cấp có trách nhiệm quản lý thu thuế trên địa bàn Hà Nội**

Chính sách khiếu nại tố cáo cần nhấn mạnh vai trò của thẩm quyền giải quyết khiếu nại về thuế lần đầu của Cục Thuế Hà Nội hoặc chi cục thuế huyện (quận) ra thông báo nộp thuế, ra quyết định xử lý về thuế bị khiếu nại, tố cáo. Giải quyết tốt các đơn khiếu nại tố cáo lần đầu của DN là một trong những điều kiện để xây dựng một cơ quan thuế uy tín và đại diện. Cơ quan thuế cần quy định rõ thẩm quyền giải quyết khiếu nại, tố cáo những lần sau. Thẩm quyền xét giải quyết khiếu nại về thuế lần sau thuộc thẩm quyền cấp trên của cơ quan thuế đã xét giải quyết khiếu nại về thuế lần đầu (cấp trên của Cục Thuế Hà Nội là Tổng Cục Thuế, cấp trên của các Chi Cục thuế quận huyện trên địa bàn Hà Nội là Cục Thuế Hà Nội) hoặc Tòa án hành chính thuế. Tâm lý ngại khiếu nại lên toà án của DN trên địa bàn khẳng định rõ hơn vai trò giải quyết khiếu nại của cơ quan quản lý thu thuế.

**3.2.6.5. Cục thuế Hà Nội cần xây dựng quy trình cụ thể hơn để hướng dẫn doanh nghiệp thực hiện hoạt động xử lý khiếu nại, tố cáo có hiệu quả**

Cục thuế Hà Nội cần cụ thể hoá những hướng dẫn khiếu nại và tố cáo về thuế và công bố trên cổng giao tiếp điện tử của thành phố, hay trên trang web của cơ quan thuế. Các hướng dẫn cần cụ thể hoá (1) ai có quyền khiếu nại, tố cáo về thuế (2) người khiếu nại, tố cáo có các quyền gì trong lần khiếu nại đầu và những lần sau (3) người khiếu nại, tố cáo có những nghĩa vụ gì (4) người bị khiếu nại, tố cáo có những quyền và nghĩa vụ gì (5) ai có thẩm quyền giải quyết khiếu nại, tố cáo về thuế (6) thời hạn khiếu nại, tố cáo là bao lâu (7) những trường hợp khiếu nại, tố cáo

nào thì không được giải quyết (8) đơn khiếu nại, tố cáo phải có những nội dung gì (8) thời hạn giải quyết khiếu nại, tố cáo lần đầu và những lần sau (9) trách nhiệm của người giải quyết khiếu nại, tố cáo lần đầu và lần sau (10) hồ sơ khiếu nại, tố cáo bao gồm những gì? Các hướng dẫn cụ thể của cơ quan thuế là những điều kiện để DN thực hiện quyền lợi của mình, tiết kiệm chi phí và thời gian cho DN.

#### **3.2.6.6. Khuyến khích doanh nghiệp sử dụng quyền khiếu nại và tố cáo**

Ngành thuế Hà Nội cần tuyên truyền đầy đủ về vai trò của cơ quan thuế các cấp trong việc giải quyết khiếu nại tố cáo về thuế cho DN. Đặc biệt, cơ quan thuế cần tuyên truyền đầy đủ về quyền và lợi ích nhận được của DN khi tham gia vào hoạt động khiếu nại tố cáo, khuyến khích DN sử dụng dịch vụ này của cơ quan thuế nếu phát hiện bất kỳ những khúc mắc hoặc sai phạm nào trong các quyết định hành chính thuế của cơ quan thuế. Mặt khác, cơ quan thuế cần khuyến khích DN tìm đến cơ quan thuế khi có những sự không hài lòng hay bất bình hay bất kỳ sự phàn nàn nào đối với các dịch vụ của cơ quan thuế. Quan tâm giải quyết những sự phàn nàn ban đầu của khách hàng sẽ tiết kiệm chi phí giải quyết khiếu nại cho cơ quan thuế và chi phí khiếu nại cho doanh nghiệp.

#### **3.2.6.7. Xây dựng HTTT phản hồi từ doanh nghiệp và các tổ chức tư vấn**

HTTT phản hồi từ DN và các tổ chức tư vấn về thuế là cơ sở để đánh giá đầy đủ hoạt động xử lý khiếu nại tố cáo nhằm tăng cường sự tuân thủ. Trong đó đánh giá về sự hài lòng của DN về kết quả xử lý khiếu nại, về thời gian chờ đợi kết quả xử lý khiếu nại, thủ tục khiếu nại và chi phí để thực hiện hoạt động khiếu nại của là những thông tin quan trọng để đổi mới hoạt động này nhằm đảm bảo quyền lợi của DN.

#### **3.2.6.8. Phối hợp chặt chẽ với toà án và viện kiểm sát trong xử lý khiếu nại và tố cáo**

Ngành thuế Hà Nội cần phối hợp chặt chẽ với toà án và viện kiểm sát trong xử lý khiếu nại tố cáo. Sự phối hợp này thể hiện sự cam kết của cơ quan thuế trong việc đảm bảo tới cùng những quyền lợi của DN. Cơ chế phối hợp này cần được luật hoá cụ thể trong luật quản lý thuế và trong quy chế phối hợp của ngành thuế với toà án và viện kiểm sát

### **3.3. Kiến nghị những điều kiện thực thi các giải pháp hoàn thiện quản lý thu thuế đối với doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội**

#### **3.3.1. Kiến nghị đối với cơ quan thuế**

##### ***3.3.1.1. Tăng cường hoạt động nghiên cứu và xây dựng HTTT đầy đủ về DN***

Ngành thuế Hà Nội cần nhận thức lại tầm quan trọng và mục tiêu của hoạt động nghiên cứu DN nộp thuế. Kết quả của hoạt động này là tiền đề để xây dựng một bức tranh toàn thủ thuế của doanh nghiệp. HTTT này là cơ sở để xây dựng và thực thi các chiến lược và chính sách quản lý sự nộp thuế phù hợp cho các nhóm DN mục tiêu theo các tiêu thức phân loại khác nhau, đặc biệt là phân loại theo cấp độ tuân thủ thuế. Bên cạnh đó, thông tin về DN là cơ sở của quản lý thu thuế hiện đại, dựa trên kỹ thuật quản lý rủi ro; là cơ sở để ngành thuế xây dựng dự toán thu chính xác nhằm tránh những hạn chế khi lập dự toán thu vượt quá khả năng đóng góp thực tế của DN và dẫn đến những sai lầm chủ quan của quản lý thu thuế trước sức ép phải hoàn thành dự toán thu.

Nghiên cứu DN trên địa bàn cần được tiến hành theo nhiều phương pháp khác nhau như nghiên cứu hồ sơ và hoạt động thực tế của DN, nghiên cứu bằng phương pháp tham khảo ý kiến chuyên gia, phương pháp điều tra xã hội học. Trong đó, ngành thuế cần đầu tư nhiều hơn vào điều tra xã hội học về sự tuân thủ thuế của DN. Điều tra sự tuân thủ thuế cần dựa trên một hệ thống các câu hỏi thể hiện hành vi của DN đối với nghĩa vụ thuế, đánh giá của DN về tính đại diện của cơ quan thuế, về hệ thống quản lý thu thuế hiện hành và những yêu cầu của DN để có một hệ thống quản lý thu thuế tốt hơn. Hoạt động nghiên cứu cần phân nhóm sự tuân thủ thuế của DN theo cấp độ tuân thủ từ các cấp độ tích cực đến các cấp độ tiêu cực hơn. Để phân nhóm chính xác, cơ quan thuế cần xây dựng các nhóm câu hỏi đặc trưng cho mỗi cấp độ tuân thủ của DN. Thông tin cần nghiên cứu bao gồm thông tin về tình hình chấp hành luật thuế (như thông tin chấp hành đăng ký thuế, về kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế, tình hình nợ thuế của DN). Tuy nhiên, hành vi tuân thủ là một yếu tố động, cơ quan thuế cần thường xuyên quản lý được sự thay đổi hành vi tuân thủ của DN, đảm bảo sự thay đổi này theo hướng ngày càng tích cực hơn.

Ngành thuế cần nghiên cứu và đánh giá thường xuyên tác động của các yếu tố khác nhau lên sự thay đổi hành vi tuân thủ của DN. Các yếu tố tác động đến sự tuân thủ cần nghiên cứu bao gồm các yếu tố đặc điểm của DN, các yếu tố ngành, các tác động kinh tế, tâm lý và xã hội khác. Dựa vào các yếu tố này cơ quan thuế có thể làm rõ đâu là biến số mà cơ quan thuế trên địa bàn có thể can thiệp hay tác động để làm thay đổi tích cực hành vi tuân thủ của DN.

Để hoạt động nghiên cứu đạt mục tiêu cung cấp thông tin cho quản lý nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của DN, cơ quan thuế cần đổi mới quản lý hoạt động nghiên cứu và phân tích sự tuân thủ của DN, cụ thể:

- *Xây dựng một hệ thống kế hoạch cho hoạt động nghiên cứu DN, trong đó:*
  - + Xây dựng chiến lược nghiên cứu. Chiến lược cần làm rõ các mục tiêu nghiên cứu trong đó coi trọng mục tiêu nghiên cứu để hiểu rõ thông tin tuân thủ thuế của DN và xác định các giải pháp hỗ trợ DN. Các giải pháp chiến lược cần xác định làm thế nào để nghiên cứu DN và các nguồn lực sử dụng cho nghiên cứu.
  - + Xác định các chương trình nghiên cứu đối với các nhóm DN mục tiêu khác nhau như các chương trình nghiên cứu DN phân biệt theo cấp độ tuân thủ và xác định sự thay đổi hành vi tuân thủ theo tác động của các yếu tố ảnh hưởng, chương trình nghiên cứu DN theo quy mô, chương trình nghiên cứu DN theo thời gian hoạt động và chương trình nghiên cứu DN theo ngành nghề.
  - + Xác định các chính sách nghiên cứu. Chính sách nghiên cứu cần khuyến khích tính chủ động và sáng tạo trong hoạt động tìm hiểu về DN như chủ động trong xác định các hình thức, các phương pháp và kỹ thuật nghiên cứu, các biện pháp phối hợp nghiên cứu. Các chính sách nghiên cứu cần quy định quyền hạn, trách nhiệm, phạm vi, nguồn lực cho hoạt động nghiên cứu. Chính sách cần khuyến khích sự tham gia của nhiều đối tượng khác nhau vào hoạt động nghiên cứu, sự tham gia của không chỉ cán bộ có chức năng nghiên cứu, cán bộ thuế ở các bộ phận khác và ở tất cả các cấp quản lý, mà cả sự tham gia của các đối tác có liên quan từ môi trường của cơ quan quản lý thu thuế. Chính sách nghiên cứu cần được cụ thể hóa bằng quy trình nghiên cứu và dự báo hành vi của DN.

Dựa trên chiến lược, chương trình, chính sách và quy trình nghiên cứu được xây dựng ở Tổng Cục Thuế, Cục Thuế Hà Nội và các chi cục thuế lập kế hoạch nghiên cứu DN trên địa bàn quản lý.

- *Đổi mới tổ chức thực thi hoạt động nghiên cứu*

+ Xây dựng bộ máy chịu trách nhiệm thực thi hoạt động nghiên cứu. Cơ quan thuế các cấp cần tách hoạt động nghiên cứu DN ra khỏi hoạt động lập dự toán thu để có sự chuyên môn hóa sâu hơn. Tổng Cục Thuế có bộ phận nghiên cứu DN có chức năng định hướng và hỗ trợ và kiểm tra hoạt động nghiên cứu DN ở địa phương. Cục Thuế xây dựng bộ phận nghiên cứu, chịu trách nhiệm hướng dẫn, hỗ trợ và kiểm tra hoạt động nghiên cứu ở các chi cục thuế trên địa bàn, đồng thời thực thi hoạt động này dưới sự quản lý trực tiếp của Tổng Cục Thuế. Các chi cục thuế có bộ phận nghiên cứu chịu trách nhiệm nghiên cứu các DN trên địa bàn quản lý. Tổng Cục Thuế cần xác định rõ chức năng, phạm vi, trách nhiệm, quyền hạn và nguồn lực thực thi hoạt động nghiên cứu của cơ quan thuế trung ương và cơ quan thuế địa phương đồng thời tăng cường sự chủ động của các cơ quan thuế địa phương trong thực thi hoạt động này.

+ Xây dựng cơ chế phối hợp để thực thi kế hoạch nghiên cứu. Cơ chế phối hợp cần đảm bảo tốt sự phối hợp giữa Tổng Cục Thuế, Cục Thuế và các chi cục thuế; phối hợp giữa các bộ phận chức năng trong mỗi cơ quan thuế. Các bộ phận khác như TTHT, thanh kiểm tra, cưỡng chế thuế cần phối hợp để cung cấp thông tin cho hoạt động nghiên cứu DN. Cơ chế cũng cần đảm bảo sự phối hợp giữa các cơ quan và tổ chức quản lý nhà nước khác cơ quan hải quan, quản lý thị trường, các cơ quan quản lý ngành, các cơ quan tư pháp, các tổ chức làm dịch vụ tư vấn hỗ trợ, cộng đồng các DN và các tổ chức liên quan khác. Những cơ chế phối hợp cần phải được luật hóa rõ hơn để xây dựng một HTTT tổng hợp và toàn diện về DN.

+ Xây dựng đội ngũ cán bộ nghiên cứu chuyên nghiệp bằng cơ chế khuyến khích sự tham gia của các chuyên gia từ các trường và các viện nghiên cứu, sự hỗ trợ của các chuyên gia nước ngoài, đào tạo và phát triển các bộ nghiên cứu về kiến thức và kỹ

năng nghiên cứu chuyên sâu. Cơ quan thuế cần xây dựng một cơ chế đãi ngộ nhằm tuyển dụng, duy trì và phát triển đội ngũ cán bộ nghiên cứu có năng lực và trình độ.

+ Xây dựng hệ thống kiểm tra và đánh giá hoạt động nghiên cứu. Sự đánh giá cần dựa trên các chỉ số đánh giá kết quả và hiệu quả của hoạt động nghiên cứu. Kiểm tra hoạt động nghiên cứu DN không chỉ kiểm tra kết quả nghiên cứu mà cần coi trọng kiểm tra đầu vào cung cấp cho hoạt động nghiên cứu và kiểm tra quá trình nghiên cứu. Hoạt động kiểm tra và đánh giá là cần thiết để đảm bảo ngành thuế có một HTTT đầy đủ về DN, đây là cơ sở khách quan và khoa học cho thực hiện các hoạt động chức năng khác trong quản lý thu thuế.

### ***3.3.1.2. Tăng cường quản lý đối ngoại của cơ quan thuế***

Quản lý tốt các mối quan hệ đối ngoại của cơ quan thuế là hoạt động hỗ trợ cần phải được coi trọng hơn. Sự hỗ trợ của các lực lượng bên ngoài là rất cần thiết để đạt được mục tiêu tăng cường sự tuân thủ thuế của DN. Các mối quan hệ với các lực lượng bên ngoài bao gồm mối quan hệ với ngân hàng, với kho bạc, với các cơ quan lập pháp, cơ quan hành pháp khác (như cảnh sát, công an, thị trường), toà án, viện kiểm sát, các tổ chức tư vấn thuế, các tổ chức tuyên truyền, tôn giáo và các tổ chức thuộc môi trường quốc tế. Các lực lượng này có thể tạo ra những cơ hội nhưng cũng có thể tạo ra những thách thức đối với quản lý thu thuế trên địa bàn. Cơ quan thuế cần coi trọng lập các kế hoạch quản lý các mối quan hệ này, tổ chức tốt các mối quan hệ và kiểm soát và thúc đẩy sự phát triển mối quan hệ với các lực lượng môi trường trong quản lý thu thuế. Coi trọng các mối quan hệ với các cơ quan nói trên sẽ tạo những cơ hội thuận lợi cho cơ quan thuế trong cung cấp dịch vụ cho DN và quản lý tốt sự tuân thủ thuế của DN

### ***3.3.1.3. Hoàn thiện cơ cấu bộ máy quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn***

- *Chuyên môn hóa sâu hơn theo chức năng*

Thứ nhất, Ban cải cách và hiện đại hoá thuộc Tổng Cục Thuế cần được quy định trách nhiệm và quyền hạn rõ ràng trong xây dựng chiến lược quản lý sự nộp thuế đối với DN, làm cơ sở định hướng cho thực thi chiến lược này ở Cục Thuế và các chi cục thuế. Thứ hai, cơ quan thuế địa phương cần thành lập một số bộ phận

chức năng quan trọng trong xây dựng và thực thi chiến lược quản lý sự nộp thuế của DN như bộ phận nghiên cứu và dự báo hành vi của DN, bộ phận lập dự toán thu ngân sách, bộ phận xử lý khiếu nại tố cáo về thuế.

- *Kết hợp chuyên môn hoá và phân nhóm quản lý thu thuế theo chức năng và theo khách hàng, hình thành bộ phận quản lý các DN lớn trên địa bàn Hà Nội (LTU).*

Trước hết, cơ quan thuế sẽ xây dựng bộ phận chuyên môn hoá theo khách hàng - bộ phận quản lý doanh nghiệp lớn (LTU). Trong đó, cơ quan thuế Trung ương cần hình thành LTU cấp trung ương có trách nhiệm hoạch định các chiến lược và chính sách quản lý sự nộp thuế của các DN lớn đồng thời định hướng và kiểm tra hoạt động của LTU tại cơ quan thuế địa phương. LTU tại Tổng Cục Thuế không quản lý trực tiếp sự nộp thuế của doanh nghiệp.

Cục Thuế-cơ quan quản lý thu trực tiếp xây dựng LTU để thực thi chiến lược, chương trình, chính sách quản lý sự nộp thuế của các DN lớn trên địa bàn. Tiếp đến, sự chuyên môn hoá và hình thành bộ phận trong LTU cần theo tiêu chí chức năng nhằm tập trung vào các chức năng chủ yếu để phục vụ và đảm bảo sự tuân thủ tốt của các DN lớn như chức năng nghiên cứu và dự báo ĐTNT, quản lý ĐKKKNT, TTHT, thanh kiểm tra, thu nợ và cưỡng chế thuế, xử lý khiếu nại tố cáo. Tuy nhiên để giải quyết những vấn đề phức tạp của các DN lớn, các bộ phận chức năng trong LTU cần có sự chuyên môn hoá sâu hơn theo khách hàng như theo cấp độ tuân thủ thuế, theo ngành nghề hoạt động, theo địa bàn hoạt động. Sự chuyên môn hoá theo cấp độ tuân thủ giúp các hoạt động chức năng tập trung vào những DN chủ yếu cần hỗ trợ hay cần thanh kiểm tra, hay cần cưỡng chế mạnh hơn. Sự chuyên môn hoá theo ngành nghề như ngân hàng, bảo hiểm, vận tải hay viễn thông giúp các hoạt động chức năng đi sâu nghiên cứu thêm về ngành. Ví dụ, bộ phận thanh tra có thể được phân nhóm thành các đội thanh tra theo ngành nghề bao gồm nhiều thanh tra giỏi có kinh nghiệm, kiến thức và kỹ năng chuyên sâu ở ngành nghề mà họ phụ trách. Sự chuyên môn hoá theo địa bàn hoạt động tức là hình thành các đội quản lý các DN có hoạt động trên nhiều địa bàn đặc biệt là địa bàn quốc tế để

giải quyết các vấn đề phức tạp như phân tích giá chuyển nhượng, các thoả thuận định giá trước và các giao dịch xuyên quốc gia.

Xây dựng LTU tại Tổng Cục Thuế và Cục Thuế yêu cầu một đội ngũ cán bộ thuế xuất sắc nhất, chất lượng cao, có chuyên môn sâu về kế toán, về luật, về kinh tế, có kỹ năng cao theo yêu cầu của quản lý thu thuế đối với DN lớn như kỹ năng thanh tra, kỹ năng phỏng vấn, kỹ năng giải trình trước toà.v.v. Để duy trì và phát triển đội ngũ cán bộ xuất sắc của ngành thuế vào LTU, tránh “chảy máu chất xám” sang các tổ chức tài chính, kế toán và tư vấn khác, ngành thuế cần phối hợp xây dựng và thực thi một cơ chế tuyển dụng, đánh giá và đãi ngộ, đào tạo và phát triển hoàn toàn đổi mới với về chất so với cơ chế “cào bằng” hiện nay. Nói cách khác, sự đổi mới hoàn toàn trong quản lý nguồn nhân lực của ngành thuế là điều kiện cần thiết để có một LTU hoạt động có hiệu lực và hiệu quả.

- *Hình thành LTU để quản lý các DN lớn cần kết hợp chặt chẽ với đổi mới hoạt động của các bộ phận chức năng trong cơ quan thuế để quản lý các DNVVN trên địa bàn, đặc biệt là ở Cục Thuế và các chi cục thuế.*

LTU được hình thành là để quản lý các DN lớn trên địa bàn Hà Nội. Vì vậy, các bộ phận chức năng của cơ quan thuế sẽ tập trung vào các DNVVN. Đổi mới sự phân nhóm hoạt động của bản thân các bộ phận chức năng trong cơ quan thuế cần theo hướng chuyên môn hóa sâu hơn theo những đặc điểm của các DNVVN cần phục vụ. Ví dụ, hoạt động tuyên truyền cần phân nhóm theo cấp độ tuân thủ và nhu cầu thông tin của DNVVN, xác định đối tượng có sự tuân thủ yếu và tập trung vào đối tượng này. Hay hoạt động hỗ trợ cần phân nhóm theo cấp độ tuân thủ, theo thời gian hoạt động, theo quy mô, theo kiến thức về thuế và kế toán thuế để xác định hình thức và nội dung của hoạt động hỗ trợ. Thanh tra thuế cần phân nhóm theo cấp độ tuân thủ, theo độ rủi ro về thuế để xác định trọng điểm của thanh tra.v.v.

- *Tăng cường quyền hạn và sự chủ động của cơ quan thuế địa phương*

Tổng Cục Thuế cần tăng cường sự độc lập, chủ động của Cục thuế Hà Nội và các chi cục thuế trong thực hiện chiến lược quản lý sự nộp thuế của DN trên địa bàn. Sự độc lập và chủ động có được khi cơ quan thuế đẩy mạnh sự phân quyền



trong quản lý thuế, sự phân quyền trong thực thi các chức năng quản lý sự nộp thuế của DN, sự phân quyền trong quản lý nội bộ của cơ quan thuế.

#### ***3.3.1.4. Đổi mới quản lý nguồn nhân lực ngành thuế***

Ngành thuế cần thay đổi hoàn toàn hệ thống quản lý nhân lực hiện nay theo hướng đưa vào sự tác động của các yếu tố thị trường đến kết quả và hiệu quả hoạt động của nhân lực. Sự đổi mới phải bắt đầu từ hệ thống đánh giá nhân lực đến hệ thống đãi ngộ và trả công, cho đến hệ thống tuyển dụng đào tạo và phát triển nhân lực ngành thuế. Sự phục vụ tốt nhất cho DN chỉ có được nếu đội ngũ cán bộ thuế được đãi ngộ xứng đáng có thể so sánh với khu vực tư nhân và bản thân họ được trang bị tốt về kiến thức và kỹ năng quản lý thu thuế.

#### ***3.3.1.5. Tăng cường kiểm soát nội bộ chống tham nhũng hối lộ***

Cơ quan thuế các cấp cần xây dựng và thực thi hiệu quả cơ chế kiểm soát nội bộ đảm bảo hạn chế hành vi tham nhũng và hối lộ của cán bộ thuế. Những quy chế rõ ràng, sự đãi ngộ xứng đáng và chế tài xử phạt nghiêm khắc là những cơ sở cần thiết để đảm bảo một bộ máy trong sạch, tạo niềm tin cho DN và tác động làm phát triển các hành vi tuân thủ tích cực.

### **3.3.2. Kiến nghị đối với các cơ quan nhà nước và các tổ chức có liên quan**

#### ***3.3.2.1. Hoàn thiện hệ thống chính sách thuế***

Đây là một trong những điều kiện quyết định sự thành công của chiến lược quản lý sự nộp thuế của DN. Hiện nay, DN chịu sự điều tiết của nhiều luật thuế khác nhau như thuế VAT, thuế thu nhập DN, thuế xuất nhập khẩu, thuế tiêu thụ đặc biệt, v.v. Hoàn thiện hệ thống chính sách thuế cần theo hướng tăng cường tính đơn giản, tính rõ ràng, tính thống nhất, tính công bằng, tính công khai và minh bạch của các quy phạm pháp luật về thuế.

#### ***3.3.2.2. Tăng cường quản lý chi tiêu NSNN***

Quản lý tốt chi tiêu NSNN, làm cho các khoản thu được sử dụng có ích cho xã hội, đặc biệt là các khoản thu được sử dụng hiệu quả cho đầu tư vào cơ sở hạ tầng, phục vụ cho SXKD của DN. Điều kiện này cần đi liền với sự thay đổi hoàn toàn trong quan điểm và chiến lược chống tham nhũng và hối lộ của Nhà nước, tiến

tới một Nhà nước trong sạch và minh bạch, và tiến đến thực thi cơ chế chống tham nhũng nghiêm khắc. Sự hỗ trợ của yếu tố môi trường này là một trong những điều kiện quan trọng để tạo ra sự tin tưởng của DN, cơ sở cho tăng cường các hành vi tuân thủ thuế và đạt mục tiêu thu NSNN.

### ***3.3.2.3. Tăng cường chủ động của cơ quan thuế***

Chính phủ cần tăng cường quyền lực cho cơ quan thuế trong quản lý thu như quyền hạn của cơ quan thuế trong điều tra thuế, trong giám sát tài chính của DN qua hệ thống ngân hàng và quyền hạn trong khai thác thông tin về DN được cung cấp bởi các cơ quan và các tổ chức khác. Mặt khác, sự quản lý của Ủy ban nhân dân thành phố Hà Nội đối với cơ quan thuế cần đổi mới theo hướng giảm sự can thiệp, đặc biệt là những hạn chế trong việc áp đặt dự toán thu hiện nay. Sự phân quyền là cần thiết để cơ quan thuế có sự linh hoạt cần thiết theo thay đổi của DN.

### ***3.3.2.4. Tăng cường hỗ trợ và phối hợp của các cơ quan liên quan trong xây dựng và thực thi chiến lược quản lý sự nộp thuế của DN trên địa bàn***

Sự phối hợp của các tổ chức thuộc môi trường của quản lý thu thuế là cần thiết để cơ quan thuế thành công trong xây dựng và thực thi chiến lược nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của DN. Các tổ chức có vai trò quan trọng để hỗ trợ cơ quan quản lý thu thuế trên địa bàn Hà Nội bao gồm:

- Cơ quan lập pháp có vai trò hoàn thiện hệ thống luật thuế và các đạo luật có liên quan đến DN (như luật DN, luật đầu tư.v.v.) và liên quan đến quản lý thuế (như luật thanh tra, luật khiếu nại tố cáo.v.v.), đây là điều kiện tiên quyết để đảm bảo thực thi chiến lược quản lý thu thuế.
- Các cơ quan hành pháp trong đó các cơ quan quản lý ngành, lĩnh vực và chính quyền địa phương có vai trò tạo môi trường hoạt động kinh doanh cho DN, tạo điều kiện DN hoạt động hiệu quả đóng góp vào thu NSNN trên địa bàn. Các cơ quan hành pháp có vai trò trong phối hợp xây dựng và thực thi chiến lược quản lý thuế như Bộ tài chính, Bộ giáo dục, Bộ nội vụ, Hội đồng nhân dân và Ủy ban nhân dân. Vai trò, nhiệm vụ và quyền hạn của các cơ quan này đã được làm rõ trong luật quản lý thuế. Tuy nhiên, ngành thuế cần xây dựng chế phối hợp cụ thể và luật

quản lý thuế cần đưa vào những chế tài để đảm bảo cơ chế phối hợp của các cơ quan này trong xây dựng và thực thi chiến lược quản lý sự nộp thuế của doanh nghiệp trên địa bàn.

- Các cơ quan tư pháp như Viện kiểm sát và Toà án tăng cường hỗ trợ và phối hợp với cơ quan thuế thông qua thực thi trách nhiệm khởi tố, điều tra, truy tố, xét xử sự vi phạm pháp luật về thuế của DN và vi phạm của cán bộ quản lý thu thuế.
- Các tổ chức khác như Mặt trận tổ quốc Việt Nam, các tổ chức chính trị xã hội, các cơ quan thông tin báo chí,... có vai trò tuyên truyền thuế đến từng DN nhằm nâng cao tinh thần thuế, là yếu quyết định quan trọng đến sự tuân thủ thuế.
- Các tổ chức tư vấn thuế và đại lý thuế có vai trò lớn trong xây dựng và thực thi chiến lược tăng cường sự tuân thủ thông qua (1) cung cấp thông tin về DN cho cơ quan thuế (2) giảm khối lượng công việc hỗ trợ thuế cho cơ quan thuế (3) cung cấp dịch vụ và tiến tới đại diện thuế cho DN (4) đảm bảo quyền lợi cho DN. Sự thành công của quản lý thu thuế nhằm tăng cường sự tuân thủ không thể thiếu sự phối hợp rất cần thiết của các tổ chức tư vấn thuế.

### Kết luận chương 3

Xây dựng quan điểm, chiến lược mới về quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội hiện nay là điều cần thiết. Quan điểm chiến lược cần đổi mới theo hướng DN là khách hàng, cơ quan thuế là cơ quan phục vụ nhằm đạt mục tiêu tuân thủ thuế cao nhất. Chiến lược quản lý sự nộp thuế theo định hướng khách hàng cần phân đoạn chiến lược theo mức độ tuân thủ thuế và theo tiêu chí quy mô của DN. Thực hiện chiến lược quản lý sự nộp thuế của DN đòi hỏi cơ quan thuế phải xây dựng và đổi mới những giải pháp ở các hoạt động quản lý, là giải pháp quan trọng để đảm bảo mục tiêu chiến lược. Mặt khác, những điều kiện cần thiết để đảm bảo thực thi thành công chiến lược yêu cầu không những sự thay đổi trong nội bộ cơ quan thuế từ các hoạt động hỗ trợ cho đến tổ chức lại cơ cấu mà những sự thay đổi và hỗ trợ từ các thiết chế Nhà nước và các tổ chức khác có liên quan.

## KẾT LUẬN

Với những kết quả đạt được thông qua nghiên cứu đề tài: “Hoàn thiện quản lý thu thuế của Nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của DN (nghiên cứu tình huống của Hà Nội)”, luận án đã có những **đóng góp chủ yếu** sau đây:

- Hệ thống những công trình nghiên cứu về sự tuân thủ thuế và quản lý thu thuế của Nhà nước đối với DN của các tác giả nước ngoài và trong nước theo logic nghiên cứu của luận án. Luận án xác định sự tuân thủ thuế là một khái niệm phức tạp và diễn ra theo mô hình các cấp độ tuân thủ và đã điều chỉnh mô hình các cấp độ tuân thủ thuế của DN cho phù hợp với các nước đang phát triển, đồng thời xác định 3 chỉ số đặc trưng cho từng cấp độ tuân thủ là (1) tính tự nguyện, (2) tính đầy đủ và (3) đúng thời gian.
- Luận án khẳng định khái niệm tuân thủ thuế không chỉ được phân tích theo cách tiếp cận kinh tế mà còn phải được phân tích theo cách tiếp cận tâm lý xã hội và xác định các yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của DN phải theo cả hai cách tiếp cận này. Từ đó, luận án xác định những yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của DN ở các nước đang phát triển (sau khi đã loại bỏ một số yếu tố không phù hợp và thêm vào những yếu tố liên quan trực tiếp đến sự tuân thủ thuế) theo cách tiếp cận kinh tế và cách tiếp cận tâm lý xã hội.
- Đóng góp tiếp theo của luận án là xác định lại vị trí của DN và bản chất của quản lý thu thuế của Nhà nước. Đó là DN cần được đặt ở vị trí là khách hàng của cơ quan thuế và quản lý thu thuế chính là quản lý sự nộp thuế của DN và đảm bảo sự tuân thủ thuế một cách tự nguyện, đầy đủ và kịp thời. Tất cả những hoạt động của cơ quan thuế đảm bảo DN tuân thủ tốt nghĩa vụ thuế phải được xem là các dịch vụ phục vụ khách hàng.
- Điều chỉnh mô hình tháp quản lý tuân thủ thuế cho phù hợp với đặc điểm tuân thủ của các DN ở các nước đang phát triển. Trong đó, luận án làm rõ bản chất mới của quản lý thu thuế cần được thể hiện đầy đủ trong các chiến lược quản lý sự nộp thuế đối với từng nhóm DN ở từng cấp độ tuân thủ thuế khác nhau. Các chiến lược đối với từng cấp độ tuân thủ và các giải pháp cụ thể để thực hiện

được luận án trình bày bằng ma trận “cấp độ tuân thủ thuế của DN và hành vi của cơ quan quản lý thu thuế”.

- Làm rõ các đặc điểm riêng của các DN trên địa bàn Hà Nội để xác định về số lượng, về quy mô, về loại hình sở hữu, về ngành nghề, về tình hình sản xuất kinh doanh, về thực trạng và cơ cấu thu thuế từ DN vào NSNN. Những đặc điểm này là thông tin quan trọng để đánh giá được các yếu tố thuộc đặc điểm DN ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế.
- Phân tích và đánh giá sự tuân thủ thuế của các DN trên địa bàn Hà Nội theo mô hình tuân thủ thuế điều chỉnh. Trong đó, luận án đã thiết lập một hệ thống câu hỏi điều tra bao gồm 4 nhóm câu hỏi, mỗi nhóm đặc trưng cho mỗi cấp độ tuân thủ thuế của DN. Sau khi tiến hành khảo sát thực tế ý kiến của DN về sự tuân thủ thuế, tính toán điểm số trung bình cho mỗi cấp độ tuân thủ và xác định tỷ lệ DN ở mỗi cấp độ tuân thủ, luận án xác định được bức tranh tuân thủ thuế của các DN trên địa bàn Hà Nội và chứng minh cho mô hình các cấp độ tuân thủ thuế đã điều chỉnh. Và đặc trưng của 4 cấp độ tuân thủ thuế này được cụ thể hơn quan phân tích 3 chỉ số tự nguyện, đủ và đúng thời gian. Kết quả về thực trạng tuân thủ của các DN chính là những cơ sở để xác định các chiến lược quản lý thu thuế thích hợp cho mỗi nhóm DN ở các cấp độ tuân thủ khác nhau.
- Phân tích các yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của DN và đánh giá thực trạng quản lý thu thuế của Nhà nước đối với DN thông qua phân tích số liệu sơ cấp thu được từ điều tra các DN trên địa bàn. Đây là những căn cứ để luận án xác định các giải pháp chính nhằm hoàn thiện quản lý thu thuế đối với DN trên địa bàn Hà Nội.
- Đề xuất quan điểm và chiến lược quản lý thu thuế dựa trên cơ sở thực tế về cấp độ tuân thủ nhằm đảm bảo sự tuân thủ đầy đủ, kịp thời và tự nguyện của các DN trên địa bàn. Trong đó, luận án làm rõ sự phân biệt các chiến lược quản lý sự nộp thuế khác nhau đối với các nhóm DN ở những cấp độ tuân thủ khác nhau. Luận án đã đề xuất các giải pháp chủ yếu và điều kiện thực thi các giải pháp này (theo các chức năng của quản lý thu thuế) để thực hiện các chiến lược quản lý

theo từng cấp độ tuân thủ, đồng thời xác định tầm quan trọng của các giải pháp này theo tiêu chí cấp độ tuân thủ thuế của DN.

Trên đây là những đóng góp mới của luận án, góp phần nhỏ vào hoàn thiện quản lý thu thuế của Nhà nước đối với DN. Tuy nhiên, bên cạnh đó, luận án còn những hạn chế nhất định:

- Thứ nhất là về đối tượng nghiên cứu. Luận án chỉ mới điều tra khảo sát chọn mẫu các DN đang hoạt động trên địa bàn Hà Nội, chưa tiếp cận được với những đối tượng DN khác như những DN đang tạm thời dừng hoạt động, đang chờ giải thể hay phá sản, bỏ trốn, mất tích.
- Luận án chỉ mới tập trung vào nghiên cứu quản lý nhà nước đối với hoạt động thu thuế nội địa dưới sự quản lý của cơ quan thuế mà chưa nghiên cứu quản lý thu các khoản thuế quan dưới sự quản lý của cơ quan hải quan. Vì vậy, luận án chưa nghiên cứu được sự phối hợp giữa cơ quan thuế và cơ quan hải quan đảm bảo tốt sự tuân thủ thuế của DN trên địa bàn Hà Nội.
- Luận án chưa ước lượng được một cách chính xác mức độ ảnh hưởng của từng yếu tố đến sự tuân thủ của DN và độ tin cậy của ước lượng này.

Do vậy, để hoàn thiện quản lý thu thuế của nhà nước nhằm tăng cường sự tuân thủ thuế của DN, *hướng nghiên cứu tiếp theo* của luận án là nghiên cứu một cách toàn diện quản lý thu thuế của cả cơ quan thuế nội địa và cơ quan thuế hải quan. Mặt khác, nghiên cứu tiếp theo cần mở rộng đối tượng nghiên cứu sang cả những đối tượng DN khác không còn hoạt động, đang chờ giải thể hay phá sản. Và nghiên cứu theo hướng tốt hơn là xây dựng, giải và định lượng tương đối chính xác các yếu tố ảnh hưởng đến cấp độ tuân thủ thuế của DN dựa trên những số liệu điều tra từ DN với quy mô mẫu lớn hơn để có số liệu có độ tin cậy cao hơn./.

## **DANH MỤC CÔNG TRÌNH CÔNG BỐ CỦA TÁC GIẢ LIÊN QUAN ĐẾN NỘI DUNG ĐỀ TÀI**

1. Nguyễn Thị Lệ Thuý (2007), “Tổ chức bộ phận quản lý các doanh nghiệp lớn - Lý thuyết và thực tiễn”, *Tạp chí thuế Nhà nước*, (12), tr.6-8.
2. Nguyễn Thị Lệ Thuý (2007), “ Xu hướng đổi mới quản lý thuế: phân tích từ mô hình phù hợp ”, *Tạp chí thuế Nhà nước*, (13), tr.7-8.
3. Nguyễn Thị Lệ Thuý (2007), “ Mô hình tuân thủ và chiến lược quản lý người nộp thuế”, *Tạp chí thuế Nhà nước*, (14), tr.8-9.
4. Nguyễn Thị Lệ Thuý (2009), “ Doanh nghiệp phát triển nhanh, vấn đề đặt ra với quản lý thuế”, *Tạp chí thuế Nhà nước*, (8), tr.10-12.
5. Nguyễn Thị Lệ Thuý (2009), “ 5 yếu tố tác động đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp”, *Tạp chí thuế Nhà nước*, (9), tr.8-11

## TÀI LIỆU THAM KHẢO

### Tiếng Việt

1. Bộ Tài Chính (2005), “Chương trình cải cách và hiện đại hoá quy trình quản lý thuế giai đoạn 2005-2010”, ban hành kèm theo *Quyết định số 1629 QĐ/BTC của Bộ trưởng Bộ Tài Chính về Kế hoạch cải cách và hiện đại hoá hệ thống thuế giai đoạn 2005-2010*, Hà Nội.
2. Bộ tài chính (2005), *Quyết định số 1629 QĐ/BTC của Bộ trưởng Bộ Tài Chính về Kế hoạch cải cách và hiện đại hoá hệ thống thuế giai đoạn 2005-2010*, ngày 19 tháng 5, Hà Nội.
3. Bộ Tài Chính (2007), *Quyết định số 78/2007/QĐ-BTC về quy chế hướng dẫn giải đáp vướng mắc về chính sách thuế, quản lý thuế và giải quyết các thủ tục hành chính thuế của người nộp thuế theo cơ chế một cửa*, ngày 18 tháng 9 năm 2007, Hà Nội.
4. Bộ Tài Chính-Tổng Cục Thuế (2004), “Chương trình cải cách và hiện đại hoá công tác thanh tra thuế giai đoạn 2005-2010”, ban hành kèm theo *Quyết định số 1629 QĐ/BTC của Bộ trưởng Bộ Tài Chính về Kế hoạch cải cách và hiện đại hoá hệ thống thuế giai đoạn 2005-2010*, Hà Nội.
5. Bộ Tài Chính-Tổng Cục Thuế (2004), “Chương trình cải cách và hiện đại hoá công tác quản lý thu nợ thuế giai đoạn 2005-2010”, ban hành kèm theo *Quyết định số 1629 QĐ/BTC của Bộ trưởng Bộ Tài Chính về Kế hoạch cải cách và hiện đại hoá hệ thống thuế giai đoạn 2005-2010*, Hà Nội.
6. Bộ Tài Chính-Tổng Cục Thuế (2004), “Chương trình hiện đại hoá công tác tuyên truyền, giáo dục và hỗ trợ đối tượng nộp thuế giai đoạn 2005-2010”, ban hành kèm theo *Quyết định số 1629 QĐ/BTC của Bộ trưởng Bộ Tài Chính về Kế hoạch cải cách và hiện đại hoá hệ thống thuế giai đoạn 2005-2010*, Hà Nội
7. Bộ Tài Chính-Tổng Cục Thuế (2004), “Chương trình kiện toàn tổ chức bộ máy ngành thuế theo yêu cầu cải cách và hiện đại hoá hệ thống thuế giai đoạn 2005-2010”, ban hành kèm theo *Quyết định số 1629 QĐ/BTC của Bộ trưởng*



*Bộ Tài Chính về Kế hoạch cải cách và hiện đại hoá hệ thống thuế giai đoạn 2005-2010*, Hà Nội.

8. Đặng Ngọc Chiến (2005), “Ngành thuế Hà Nội: quyết tâm hoàn thành nhiệm vụ 2005”, *Tạp chí thuế nhà nước* (10), tr.15.
9. Đặng Ngọc Chiến (2006), *Chi Cục thuế quận Đống Đa – Hà Nội tăng cường thanh tra, kiểm tra chống thất thu thuế*, *Tạp chí tài chính*, (19), tr.21.
10. Đặng Quốc Tuyên (2003), “ Dịch vụ hỗ trợ ĐTNT- Nội dung quan trọng của cải cách hành chính thuế”, *Tạp chí thuế nhà nước*, (12), tr.11-14.
11. Đặng Tiến Dũng (2003), “ Tìm hiểu khái niệm quản lý và quản lý thuế”, *Tạp chí thuế nhà nước*, (12), tr.18-20.
12. Đinh Triều (2004), “ Bàn thêm về dịch vụ tư vấn thuế”, *Tạp chí thuế nhà nước*, (2), tr.18-19.
13. Hải Anh (2007), “ Đổi mới tổ chức bộ máy quản lý thuế đáp ứng yêu cầu cải cách và hiện đại hoá ngành thuế”, *Tạp chí thuế Nhà nước*, (5), tr.9-12
14. Hải Lý (2007), *Từ thu thuế sang nộp thuế*.  
Địa chỉ truy cập:  
[www.taichinhvietnam.com/taichinhvietnam/modules.php?name=News&file=article&sid=803-85k](http://www.taichinhvietnam.com/taichinhvietnam/modules.php?name=News&file=article&sid=803-85k) (2/3/2007)
15. Lê Xuân Trường (2004), “ Vai trò của dịch vụ tư vấn thuế trong công tác quản lý thuế”, *Tạp chí thuế nhà nước*, (6), tr.24-26.
16. Mai Thanh (2006), “Luật hoá dịch vụ tư vấn thuế, doanh nghiệp và cơ quan thuế cùng có lợi”, *Tạp chí thuế Nhà nước*, (10), tr.9-10.
17. Nguyễn Đầu (2006), “ Người nộp thuế được xác định vị trí trung tâm”, *Tạp chí thuế Nhà nước*, (21), tr.6-7.
18. Nguyễn Thị Bất, Vũ Duy Hào (2002), *Giáo trình quản lý thuế*, Nhà xuất bản thống kê, Hà Nội.
19. Nguyễn Thị Liên, Nguyễn Văn Hiệu (2007), *Giáo trình thuế*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.

20. Nguyễn Thị Mai (2002), “ Mô hình tổ chức bộ máy quản lý thuế trên thế giới”, *Tạp chí thuế nhà nước*, (3), tr.12-14.
21. Nguyễn Xuân Sơn (2006), “ Doanh nghiệp trong hệ thống thuế hiện hành”, *Tạp chí tài chính*, tháng 7/2006, tr.38-40.
22. PV (2006) “Hà Nội: Gia tốc lớn vào những ngày cuối năm”, *Tạp chí thuế Nhà nước*, (44), tr.12-13.
23. Thảo Nguyên (2006), “Chống thất thu thuế trong một nền kinh tế cạnh tranh”, *Tạp chí thuế nhà nước*, (44), tr.9 - 11
24. Thu Hương (2004),” Doanh nghiệp tự kê khai - tự nộp thuế- Bước đột phá trong chiến lược cải cách thuế”, *Tạp chí thuế nhà nước*, (2), tr.12-14.
25. Tổng Cục Thống kê (2002), *Kết quả điều tra toàn bộ doanh nghiệp 1/4/2001*, Nhà xuất bản thống kê, Hà Nội.
26. Tổng Cục Thống kê (2005), *Thực trạng doanh nghiệp qua kết quả điều tra năm 2002, 2003, 2004*, Nhà xuất bản thống kê, Hà Nội
27. Tổng Cục Thống kê (2006), *Thực trạng doanh nghiệp qua kết quả điều tra năm 2003, 2004, 2005*, Nhà xuất bản thống kê, Hà Nội.
28. Tổng Cục Thống kê (2007), *Thực trạng doanh nghiệp qua kết quả điều tra năm 2004, 2005, 2006*, Nhà xuất bản thống kê, Hà Nội
29. Tổng Cục Thống kê (2008), *Thực trạng doanh nghiệp qua kết quả điều tra năm 2005, 2006, 2007*, Nhà xuất bản thống kê, Hà Nội
30. Tổng Cục Thuế-Cục Thuế Hà nội-Phòng tin học và xử lý dữ liệu (2008), *Thống kê về số thu từ doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội 2003-2008*, Hà Nội
31. Tổng Cục Thuế (2005), *Báo cáo kết quả khảo sát thuế tại Vương Quốc Anh*.  
Địa chỉ truy cập:  
<http://www.gdt.gov.vn/gdtLive/Trang-chu/Tin-tuc/News?contentId=110844>  
(2/3/2005)
32. Tổng Cục Thuế (2005), *Báo cáo kết quả khoá học về dịch vụ ĐTNT theo chương trình hợp tác đào tạo dành cho các nước thành viên SGARTAR lần thứ 3*, Hà Nội.

33. Tổng Cục Thuế (2005), *Báo cáo khảo sát cải cách thuế ở Australia*.  
Địa chỉ truy cập:  
<http://www.gdt.gov.vn/gdtLive/Trang-chu/Tin-tuc/News?contentId=110846>  
(2.3.2005)
34. Tổng Cục Thuế (2007), *Luật quản lý thuế, các văn bản hướng dẫn thi hành*, Nhà xuất bản tài chính, Hà Nội
35. Tổng Cục Thuế (2008), *Quy trình quản lý thu nợ thuế*, Ban hành kèm theo Quyết định số 477/QĐ-TCT ngày 15 tháng 5 năm 2008 của Tổng Cục Trưởng Tổng Cục Thuế, Hà Nội.
36. Tổng Cục Thuế (2008), *Quy trình thanh tra thuế*, Ban hành theo Quyết định số 460/QĐ-TCT ngày 05/5/2009 của Tổng Cục Trưởng Tổng Cục Thuế.
37. Tổng Cục Thuế (2008), *Dự thảo quy trình tuyên truyền, hỗ trợ người nộp thuế*, Hà Nội.
38. Tổng Cục Thuế (2008), *Quy trình quản lý khai thuế, nộp thuế và kế toán thuế*, Ban hành kèm theo Quyết định số 422/QĐ-TCT ngày 15 tháng 4 năm 2008 của Tổng Cục Trưởng Tổng Cục Thuế, Hà Nội.
39. Tổng Cục Thuế-Cục Thuế Hà Nội (2009), *Báo cáo kết quả đào tạo cán bộ thuế của Cục Thuế Hà Nội năm 2008*, Hà Nội.
40. Tổng Cục Thuế- Cục Thuế Hà Nội (2009), *Thống kê về tình hình thanh tra doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội*, Hà Nội.
41. Tổng Cục Thuế-Cục Thuế Hà Nội-Phòng tổng hợp dự toán (2008), *Thống kê về dự toán thu và tính hình thực hiện của các doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội 2003-2008*, Hà Nội.
42. Tổng Cục Thuế-Cục Thuế Hà Nội (2008), *Thống kê ĐTNT theo loại hình doanh nghiệp tháng 12/2008*, Hà Nội.
43. Tổng Cục Thuế - Cục Thuế Hà Nội (2008), *Thống kê về tình hình cán bộ của ngành thuế Hà Nội, thời điểm 31/12/2008*, Hà Nội.

44. Vương Hoàng Long (2000), *Hoàn thiện tổ chức bộ máy ngành thuế trong điều kiện nền kinh tế hàng hoá nhiều thành phần*, Luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại Học Kinh Tế Quốc Dân, Hà Nội.
45. World Bank (2008), *Doing bussiness 2008, môi trường kinh doanh 2008-số liệu quốc gia*, Hà Nội.

### **Tiếng Anh.**

46. Alm, J., & McClelland, G. H., Schulze (1992), “Why do pepple pay tax”, *Journal of Public* 48, North-Holland.
47. Alms, J., Michael Mc. (2003), *Tax compliance as coordination game*, Department of Economics, Georgea State University, Atlanta.
48. Andreoni J., Erard B.(1998), “Tax Compliance”, *Journal of Economic Literature*, VolXXXVI, pp 818-860.
49. Bejakovie’,dr, Predrag. (1992), *Improving the tax administration in the transition countries*, Institute for public finance, Zagreb.
50. Bird, R. M., Milka, C. (1992), *Improving Tax Administration in developing countries*. Website: [www.hm-treasury.gov.uk/media/D](http://www.hm-treasury.gov.uk/media/D).
51. Braithwaite, V. (2001), “A new approach to tax compliance”, *Working Paper*, (3), pp 2-11, Centre for tax system integrity, the Australian National University, Canberra.
52. Cash Economy Task Force (1998), *Improving tax compliance in the cash economy*, Australia Task Office, Canberra.  
Website: [www.ato.gov.au/businesses/content.asp?doc=/Content/39073.htm](http://www.ato.gov.au/businesses/content.asp?doc=/Content/39073.htm) - 35k (10/12/2005)
53. Chambers, V. (2000), *Factor of CPA responses to IRS collection enforcement*, The sumary of the Philosophy’s doctor, University of Houston.
54. Che Ayub, S.M. (1994), *Tax administration reform for the Malaysian Inland Revenue Department with adaptation of the voluntary tax compliance function*, Degree of DPA, Golden Gate University.

55. Esteller-More, A. (2001), *The politics of tax administration: evidence from Spain*. Website:  
<http://econwpa.wustl.edu:8089/eps/pe/papers/0303/0303004.pdf>.  
 4/26/2005.
56. Feld, L.P., Frey, B.S. (2000), *Tax compliance as the result of psychological tax contract, the role of incentives and responsive regulation*. Website:  
[www.dur.ac.uk/john.ashworth/EPCS/Papers/Feld\\_Frey.pdf](http://www.dur.ac.uk/john.ashworth/EPCS/Papers/Feld_Frey.pdf).
57. Gill, J.B.S. (2003), “Diagnostic Framework for Revenue Administration”, *World Bank Technical Paper*, (472), the World Bank, Washington, D.C.
58. Gill, J. B.S. (2003), “The Nuts and Bolts of Revenue Administration Reform”, *the World Bank’s Presentation on Revenue Administration Reform*, organised by Public sector group of poverty reduction and economic management department, Latin American and the Caribbean Region.
59. Hobson, K. (2002), “Financing Australia: A Post-modern approach to tax compliance and tax research”, *Working paper (36)*, Centre for Tax System Integrity, Australian National University, Canberra.
60. Holopainen, V. (2004), *The utility gained by evading taxes in comparison with sanction for tax evasion*. Website:  
[www.joensuu.fi/taloustieteet/ott/scadale/helsinki/pdf/holopainen.pdf](http://www.joensuu.fi/taloustieteet/ott/scadale/helsinki/pdf/holopainen.pdf).
61. James, S., Alley, C. (1999), “Tax Compliance, self-assessment and administration in Newzealand”, *the Newzealand Journal of Taxation law and policy*, 5 (1), pp 3-14
62. Jenkins, G.P. (1992), “Economic reform and institutional innovation”, *Bulletin International of Fiscal Documentation*, 5 (7), pp 12-19.
63. Kirchker, E., Macielovsky, B., Schneider, F. (2001), *Everyday Representations of Tax avoidance, Tax evasion, and Tax flight. Do Legal Differences Matter?* Website: [www.econ.jku.at/Schneider/Maciejovsky.PDF](http://www.econ.jku.at/Schneider/Maciejovsky.PDF).
64. McBarnet (1992) “ The construction of compliance and the challenge of control: the limits of noncompliance research”, in J.Slemrod (ed), *Why people pay*

- taxes: tax compliance and enforcement*, University of Michigan Press, pp.333-345.
65. McCarten, W. (2003), *Large Taxpayer Unit- the option for Tax Administration*, Revenue administration division of the International Monetary Fund's Fiscal Affair Department.
  66. OECD (2003), "Risk Management", *Tax guidance series*, Centre for Tax policy and administration.
  67. Sandmo, A. (2004), *The theory of tax evasion: A retrospective view*, The research Forum on Taxation, Rosendal, Norway.
  68. Sarker, T. K. (2003), "Improving tax compliance in developing countries via self-assessment system- what could Bangladesh learn from Japan?" *Asia-Pacific Tax Bulletin*, 9 (6), pp 1-48.
  69. Taylor, N. (2003), "Understanding Taxpayer Attitudes through understanding taxpayer identities", *Working Paper*, (3), pp 72-92, Centre for tax system integrity, the Australian National University, Canberra, Australia.
  70. Terkper, S. (2003), "Managing small and medium-size taxpayers in developing economies", *Tax Notes International*, 13 January 2003, pp.211-233, Revenue administration division of International Monetary Fund's Fiscal Affair Department.
  71. Torgler, B. (2004), *Tax morale and tax compliance: international comparisons, inter-temporal aspects, and tax simplicity*, University of Basel, Switzerland.
  72. Wenzel, M., Taylor, N. (2003), "Toward Evidence-based tax administration", *Working Paper*, (3), pp 4-51, Centre for tax system integrity, the Australian National University, Canberra.
  73. World Bank (2003), *The Institutional Framework of Tax Administration*, Website: [www1.worldbank.org/publicsector/tax/theme3.html](http://www1.worldbank.org/publicsector/tax/theme3.html).

### **Tài liệu khác**

74. [www.gdt.org.vn/gdtLive/khoi-chuc-nang/ket-qua-khao-sat-y-kien/](http://www.gdt.org.vn/gdtLive/khoi-chuc-nang/ket-qua-khao-sat-y-kien/) (1/12/2008)
75. [www.mof.gov.vn/Default.aspx?tabid=612&ItemID=17735](http://www.mof.gov.vn/Default.aspx?tabid=612&ItemID=17735). (4/11/2004).
76. [www.businesscompliance.govt.nz/reports/final/final-11.html](http://www.businesscompliance.govt.nz/reports/final/final-11.html).

**PHỤ LỤC 1 [tr.207]**

Sơ bộ về điều tra ý kiến của doanh nghiệp về sự tuân thủ thuế và quản lý thu thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội

**PHỤ LỤC 2 [tr.208 - 214]**

Phiếu thu thập thông tin về quản lý thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội

**PHỤ LỤC 3 [tr.215-216]**

Xác định điểm số đánh giá cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội

**PHỤ LỤC 4 [tr.217]**

Xác định sự phân biệt rõ ràng giữa các cấp độ tuân thủ

**PHỤ LỤC 5 [tr.218]**

Nhóm các câu hỏi xác định các chỉ số đặc trưng cho từng cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp

**PHỤ LỤC 6 [tr.218-221]**

Các hình bổ sung

**PHỤ LỤC 7 [tr.222-228]**

Các bảng bổ sung

## PHỤ LỤC 1

### **Sơ bộ về điều tra ý kiến của doanh nghiệp về sự tuân thủ thuế và quản lý thu thuế của nhà nước đối với doanh nghiệp trên địa bàn Hà nội**

Doanh nghiệp- đối tượng điều tra cho nghiên cứu này được lấy theo phương pháp chọn mẫu tỷ lệ. Trong đó, người nghiên cứu phát ra 650 phiếu điều tra cho doanh nghiệp qua các kênh thông tin khác nhau và kết quả thu được hơn 350 phiếu. Loại bỏ các phiếu không hợp lệ và sử dụng phương pháp chọn mẫu doanh nghiệp theo tỷ lệ với tiêu chí sử dụng là phân loại theo quy mô và theo loại hình doanh nghiệp để tiến hành phân loại phiếu điều tra. Điều tra lấy tỷ lệ doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội theo quy mô của Tổng Cục Thống Kê và tỷ lệ doanh nghiệp theo loại hình doanh nghiệp của Tổng Cục Thuế làm cơ sở để xây dựng mẫu. Kết quả thu được mẫu bao gồm phiếu điều tra 269 doanh nghiệp ở các loại hình quy mô và loại hình sở hữu.

Đánh giá về hành vi tuân thủ thuế và quản lý thu thuế đối với doanh nghiệp là lĩnh vực nhạy cảm, nguy cơ về tính không chính xác của thông tin khá cao. Vì vậy, để đảm bảo thông tin điều tra có độ tin cậy, bảng câu hỏi điều tra thiết kế do kế toán của doanh nghiệp trả lời đồng thời bảng điều tra không yêu cầu doanh nghiệp trả lời thông tin về tên doanh nghiệp, địa chỉ...

Ngoài ra nghiên cứu cũng sử dụng một số câu hỏi điều tra phỏng vấn sâu để lấy ý kiến cụ thể hơn của một số doanh nghiệp nhằm làm rõ hơn những vấn đề cần nghiên cứu.



**PHỤ LỤC 2**

**PHIẾU THU THẬP THÔNG TIN VỀ QUẢN LÝ THUẾ CỦA NHÀ**  
**NƯỚC ĐỐI VỚI DOANH NGHIỆP TRÊN ĐỊA BÀN HÀ NỘI**

*Kính thưa ông (bà)!*

*Nhằm tìm hiểu về những yếu tố tác động đến sự tuân thủ thuế đồng thời tham khảo quan điểm, thái độ, ý kiến và sự thoả mãn của các doanh nghiệp về hoạt động quản lý thu thuế trên địa bàn Hà nội, chúng tôi mong ông (bà) bớt chút thời gian trả lời các câu hỏi trong bảng câu hỏi này. Mỗi ý kiến của ông (bà) đều là sự đóng góp rất lớn cho sự thành công của nghiên cứu. Chúng tôi cam đoan rằng tài liệu này chỉ sử dụng cho mục đích nghiên cứu.*

**1. Ông (bà) đánh dấu (X) vào một lựa chọn thích hợp hoặc điền thông tin vào những chỗ trống**

*a. Tên doanh nghiệp của ông (bà).....(có thể trả lời hoặc không)*

*b. Doanh nghiệp ông (bà) đã hoạt động được bao lâu?.....năm*

*c. Ngành sản xuất kinh doanh chính hiện nay?.....*

*d. Loại hình doanh nghiệp?*

- Doanh nghiệp Nhà nước
- Công ty TNHH có vốn nhà nước, công ty cổ phần có vốn nhà nước
- Doanh nghiệp tư nhân, công ty TNHH, công ty cổ phần
- Doanh nghiệp Liên doanh hoặc Doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài
- Hợp tác xã
- Loại hình khác.....

*e. Số lượng lao động (làm việc cả ngày) của doanh nghiệp hiện nay là.....người*

*f. Vốn hoạt động của doanh nghiệp ..... VND*

*g. Doanh thu của doanh nghiệp ông (bà) trong năm qua..... VND*

**2. Cho biết mức độ đánh giá của ông (bà) đối với những nhận xét sau (đánh dấu X vào lựa chọn thích hợp)**

	Rất không đồng ý	Không đồng ý	Tương đối đồng ý	Khá đồng ý	Rất đồng ý
Nộp thuế là trách nhiệm mà tất cả mọi DN nên sẵn sàng chấp nhận					
Nộp thuế là bổn phận đạo đức của DN ông (bà)					
Việc DN ông (bà) tuân thủ thuế sẽ có lợi cho tất cả mọi người					
Các khoản thuế nộp từ DN sẽ giúp chính phủ đầu tư vào những hoạt động có ích cho xã hội					
Nói chung, DN ông (bà) luôn vui lòng tuân thủ nghĩa vụ thuế					
DN ông (bà) phản đối việc nộp thuế					
DN ông (bà) chấp nhận trách nhiệm nộp những khoản thuế hợp lý và công bằng					
Nếu DN ông (bà) hợp tác với cơ quan thuế thì cơ quan thuế cũng có thể hợp tác với DN					
Ngay cả khi cơ quan thuế phát hiện thấy DN ông (bà) đang vi phạm lỗi thì họ vẫn đối xử tôn trọng để DN có thể nhận ra và sửa lỗi					
Cơ quan thuế luôn hỗ trợ những DN gặp khó khăn trong tuân thủ nghĩa vụ thuế để đảm bảo DN không vi phạm lỗi					
Hệ thống thuế có thể chưa hoàn hảo, nhưng đang vận hành đủ tốt đối với phần lớn chúng ta					
DN ông (bà) không quan tâm đến sự hợp tác hay không hợp tác của cơ quan thuế bởi một chính sách thuế tốt chính là sự hợp tác tích cực nhất					
Nếu DN ông (bà) không hợp tác với cơ quan thuế, họ sẽ “sờ” đến DN ông (bà)					
Cơ quan thuế thường quan tâm đến việc thanh tra và phạt DN hơn là hỗ trợ DN làm đúng nghĩa vụ thuế					

Điều quan trọng là không để cơ quan thuế “bắt nạt” DN					
Không thể thoả mãn cơ quan thuế một cách đầy đủ					
Một khi cơ quan thuế cho rằng DN ông (bà) là đối tượng trốn thuế họ sẽ không bao giờ thay đổi cách suy nghĩ này					
Chúng ta cần nhiều DN trong cộng đồng xã hội phản đối lại cơ quan thuế					
Nếu DN ông (bà) thấy rằng DN đang không tuân thủ những gì mà cơ quan thuế muốn thì DN cũng chẳng cần bận tâm và mất thời gian về điều này					
Cơ quan thuế không thể làm gì nhiều để buộc DN đóng thuế nếu DN không muốn					
DN ông (bà) không quan tâm đến việc DN không làm đúng những yêu cầu của cơ quan thuế					
Nếu cơ quan thuế đề ý và thanh kiểm tra DN ông (bà) sẽ không hợp tác với họ					
DN ông (bà) thực sự không muốn biết cơ quan thuế chờ đợi gì ở DN và cũng không định hỏi cơ quan thuế xem họ chờ đợi gì.					

### 3. Ông (bà) hãy đánh dấu X vào một lựa chọn thích hợp

a. Ông (bà) đánh giá như thế nào về mức độ hiểu biết của mình về các luật thuế, quy trình tuân thủ luật thuế (đăng ký, tính thuế, kê khai và nộp thuế), và những yêu cầu lưu giữ sổ sách kế toán thuế?

- Hiểu đầy đủ
- Hiểu chưa đầy đủ
- Khó trả lời

b. Nếu đã hiểu đầy đủ thì doanh nghiệp ông (bà) đã thực hiện đúng các yêu cầu về đăng ký thuế, tính thuế, kê khai thuế và nộp thuế chưa?

- Đã thực hiện đúng hoàn toàn
- Đã thực hiện đúng một phần
- Chưa thực hiện đúng

c. Doanh nghiệp của ông (bà) có nhân viên kế toán không?

- Không có kế toán
- Có, thuê khi cần thiết
- Có, tuyển dụng dài hạn

4. Ông (bà) đánh dấu X vào lựa chọn (**đồng ý hay không đồng ý**) sau đây:

	Đồng ý	Không đồng ý
Các khoản chi phí (tiền và thời gian) cần thiết để tuân thủ thuế của doanh nghiệp là quá cao		
Quá trình từ khi doanh nghiệp đăng ký, kê khai thuế, nộp thuế, quyết toán thuế và hoàn thành các thủ tục khác về thuế là rất phức tạp		
Hoạt động quản lý thu thuế của Nhà nước đối với doanh nghiệp hiện nay theo doanh nghiệp ông (bà) là tương đối tốt		
Lạm phát và lãi suất cao có thể làm doanh nghiệp ông (bà) trì hoãn quyết định tuân thủ thuế		
Doanh nghiệp ông (bà) đang hoạt động trong ngành có tỷ suất lợi nhuận tương đối cao		
Doanh nghiệp ông (bà) nhận được sự đối xử tôn trọng và tăng cường tính tự chủ cho doanh nghiệp từ cơ quan thuế		
Cơ quan thuế sớm muộn cũng phát hiện ra sự trốn thuế của các doanh nghiệp dù trốn thuế ở bất kỳ hình thức nào		
Ông (bà) thường lo lắng liệu doanh nghiệp ông (bà) có vô tình mà vi phạm luật thuế và những thủ tục cần thiết để tuân thủ thuế phức tạp hiện nay		
Theo ông (bà), hiện nay mọi doanh nghiệp đều được cơ quan thuế đối xử một cách công bằng trong quá trình doanh nghiệp hoàn thành nghĩa vụ thuế của mình		
Việc không tuân thủ thuế của doanh nghiệp đều được cộng đồng xã hội biết đến, lên án và ảnh hưởng đến danh tiếng của doanh nghiệp		

5. **Doanh nghiệp ông (bà) thường tiếp nhận thông tin về chính sách thuế từ những kênh nào?** (Ông (bà) đánh dấu X vào **những** lựa chọn thích hợp)

- Báo viết
- Đài phát thanh
- Truyền hình
- Internet (qua trang web của Bộ tài chính, của cơ quan thuế, của các công ty tư vấn...)
- Các dịch vụ hỗ trợ của cơ quan thuế
- Các tổ chức tư vấn luật, tư vấn tài chính
- Tham khảo từ các doanh nghiệp khác
- Nguồn khác....

6. **Doanh nghiệp ông (bà) đã liên hệ với cơ quan thuế bao nhiêu lần trong 12 tháng qua?** (Ông (bà) đánh dấu x vào một lựa chọn thích hợp cho mỗi hình thức liên hệ)

Hình thức liên hệ	1 lần	2-5 lần	>5lần	không liên hệ	không biết
Cán bộ thuế trả lời qua điện thoại					
Hệ thống trả lời điện thoại tự động					
Hướng dẫn qua hội nghị hoặc các lớp tập huấn					
Hướng dẫn bằng văn bản					
Thư hoặc thư điện tử					
Cung cấp các tài liệu ấn phẩm					
Fax					
Trang web của cơ quan thuế					
Cán bộ thuế hướng dẫn giải đáp tại cơ quan thuế					
Hình thức khác.....					

7. **Khi gặp những vấn đề về thuế, ông (bà) sẽ khiếu nại lên cơ quan nào?**

- Cơ quan thuế quản lý trực tiếp
- Toà án
- Cơ quan khác
- Không khiếu nại

8. **Cho biết mức độ đánh giá của ông (bà) đối với những nhận xét sau, sử dụng mức điểm từ 1 đến 5 trong đó 1 là hoàn toàn không đồng ý và 5 là hoàn toàn đồng ý**

**Công văn của cơ quan thuế**

- Cơ quan thuế gửi công văn đúng thời gian
- Ông (bà) nhận các công văn này rất dễ dàng
- Công văn của cơ quan thuế dễ hiểu và cung cấp đầy đủ thông tin mà ông (bà) cần

**Tiếp cận dịch vụ hỗ trợ của cơ quan thuế**

- Thời gian hỗ trợ của cơ quan thuế là hợp lý
- Các dịch vụ hỗ trợ của cơ quan thuế là sẵn có và dễ dàng tiếp cận
- Thông tin hỗ trợ, hướng dẫn của cơ quan thuế là rõ ràng, dễ hiểu và đáp ứng yêu cầu
- Thái độ phục vụ của các cán bộ thuế làm nhiệm vụ hỗ trợ là tốt
- Cán bộ thuế làm nhiệm vụ hỗ trợ có kỹ năng tốt và thái độ tốt

- Nói chung, hoạt động hỗ trợ của cơ quan thuế là tốt
- Các tổ chức tư vấn thuế khác ngoài cơ quan thuế rất quan trọng để giúp doanh nghiệp hoàn thành nghĩa vụ thuế

### **Thủ tục tuân thủ thuế**

- Thủ tục tuân thủ thuế phức tạp
- Thủ tục đăng ký thuế, đăng ký lại và đăng ký bổ sung phức tạp và không cần thiết
- Thời hạn và cách thức để nộp tờ khai thuế là không thuận tiện
- Các thủ tục hoàn thuế không rõ ràng, khó thực hiện, mất thời gian
- Việc sử dụng hoá đơn không thuận tiện (*các chỉ tiêu trên hoá đơn không hợp lý, việc mua hoá đơn quá khó khăn, số lượng hoá đơn không chế, các hướng dẫn sử dụng hoá đơn của cơ quan thuế khó hiểu...*)
- Thủ tục thanh tra và cưỡng chế thuế không phù hợp với đặc điểm của doanh nghiệp về quy mô, ngành nghề
- Thủ tục khiếu nại tố cáo rườm rà khó thực hiện

### **Đăng ký thuế, xử lý các bản khai, kê toán thuế và hoàn thuế**

- Hoạt động quản lý đăng ký, kê khai thuế và hoàn thuế nói chung là tốt
- DN hài lòng với quản lý đăng ký thuế của cơ quan thuế
- DN hài lòng với quản lý nộp hồ sơ khai thuế
- DN hài lòng với hoạt động xử lý hồ sơ khai thuế
- DN hài lòng với hoạt động xử lý vi phạm kê khai thuế
- DN hài lòng với quản lý hoàn thuế
- Các hình thức kê khai thuế do cơ quan thuế thiết kế là đa dạng và dễ thực hiện
- Doanh nghiệp ít vi phạm lỗi trong đăng ký, kê khai thuế
- Các hình thức đôn đốc đăng ký, kê khai thuế là phù hợp và kịp thời
- Cán bộ quản lý đăng ký, kê khai thuế có thái độ và kỹ năng phục vụ tốt

### **Tuyên truyền và khuyến khích, cưỡng chế và hình phạt**

- Các hình thức tuyên truyền, khuyến khích khá đa dạng, có cơ sở và lý do hợp lý
- Các hình thức tuyên truyền khuyến khích đối tượng nộp thuế là phát huy tác dụng
- Các hình phạt và hình thức cưỡng chế của cơ quan thuế đối với đối tượng nộp thuế là công bằng, linh hoạt theo hoàn cảnh của đối tượng
- Các hình phạt và hình thức cưỡng chế có cơ sở và lý do hợp lý
- Cơ quan thuế đã sử dụng các hình phạt và cưỡng chế gián tiếp như đào tạo bắt buộc,

các yêu cầu kê khai giao dịch và lưu giữ hồ sơ tài chính nặng hơn...

- Các hình thức cưỡng chế và hình phạt của cơ quan thuế phát huy tác dụng
- Cán bộ thuế làm nhiệm vụ cưỡng chế có thái độ và năng lực tốt
- Tuyên truyền phổ biến các hình thức cưỡng chế và hình phạt của cơ quan thuế là tốt

#### **Xử lý khiếu nại, pháp lý và xét xử**

- Thời gian chờ đợi để cơ quan thuế xử lý khiếu nại là hợp lý
- Cán bộ thuế làm nhiệm vụ xử lý khiếu nại có thái độ và kỹ năng tốt
- Kết quả xử lý khiếu nại hợp lý, có cơ sở và đảm bảo công bằng

#### **Thanh tra**

- Cơ quan thuế sẽ luôn phát hiện được việc trốn thuế của các doanh nghiệp
- Thanh tra viên có kỹ năng và thái độ tốt
- Tần suất của các cuộc thanh tra thuế là hợp lý
- Mỗi cuộc thanh tra của cơ quan thuế đều có lý do, cơ sở và nội dung, phương pháp phù hợp

#### **Câu hỏi phỏng vấn sâu**

1. Trong 4 nhóm câu hỏi ở mục 2, ông (bà) có cho điểm như nhau đối với câu hỏi nhóm.... và nhóm...., vậy ông (bà) có thể cho biết đánh giá của mình cho câu hỏi ở nhóm nào cao hơn không? Vì sao?
2. Ông (bà) có thể cho biết từ khi ông (bà) thực hiện đăng ký thuế đến khi hoàn thành mọi nghĩa vụ thuế trong một năm, ông (bà) phải chi những khoản chi phí nào không?

***Chúng tôi xin cảm ơn sự giúp đỡ nhiệt tình của ông (bà)!***

### PHỤ LỤC 3

#### **Xác định điểm số đánh giá cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội**

##### *1) Xác định cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp*

Câu hỏi thứ hai trên bảng điều tra bao gồm nhóm câu hỏi dùng để xác định mức độ tuân thủ thuế của DN. Nghiên cứu sử dụng 23 câu hỏi và mỗi DN sẽ trả lời tất cả 23 câu hỏi này. Tuy nhiên, 23 câu hỏi này được bố trí thành 4 nhóm, nhóm 1 bao gồm 7 câu hỏi, nhóm 2 bao gồm 5 câu, nhóm 3 là 6 câu và nhóm 4 là 5 câu. Bốn nhóm câu hỏi này là ngầm định 4 cấp độ tuân thủ thuế khác nhau: nhóm 1 là các câu hỏi thể hiện sự cam kết tuân thủ, nhóm 2 là các câu hỏi dùng để xác định cấp độ chấp nhận, nhóm 3 là các câu hỏi về cấp độ miễn cưỡng và nhóm 4 là những câu hỏi xác định từ chối tuân thủ. Và để xác định xem một DN nào đó là thuộc cấp độ tuân thủ cam kết, chấp nhận, miễn cưỡng hay từ chối, nghiên cứu tiến hành các bước sau:

- Mỗi câu trả lời của DN cho một câu hỏi được xác định ở 5 mức điểm, trong đó 1 là hoàn toàn không đồng ý, 2 là không đồng ý, 3 là tương đối đồng ý, 4 là khá đồng ý và 5 là hoàn toàn đồng ý

- Sau khi nhận được kết quả trả lời của doanh nghiệp cho 23 câu hỏi, các mức điểm doanh nghiệp trả lời cho mỗi nhóm câu hỏi đại diện cho mỗi cấp độ tuân thủ được cộng lại và chia cho số câu hỏi ở mỗi nhóm cho chúng ta mức điểm trung bình mà doanh nghiệp đó trả lời cho mỗi cấp độ tuân thủ. Kết quả nhận được là 4 mức điểm trung bình mà mỗi DN trả lời cho 4 nhóm câu hỏi.

- Lấy giá trị lớn nhất của 4 mức điểm trung bình mà DN trả lời cho 4 nhóm câu hỏi. Nếu giá trị lớn nhất đó là điểm DN trả lời cho nhóm câu hỏi thứ nhất thì DN đó thuộc cấp độ cam kết. Nếu giá trị lớn nhất đó là điểm DN trả lời cho nhóm câu hỏi thứ hai thì DN đó thuộc cấp độ chấp nhận. Nếu giá trị lớn nhất đó là điểm mà DN trả lời cho nhóm câu hỏi thứ ba thì DN đó thuộc cấp độ miễn cưỡng. Và nếu giá trị lớn nhất đó là điểm DN trả lời cho nhóm câu hỏi thứ 4 thì DN đó thuộc cấp độ từ chối

- Trong trường hợp doanh nghiệp đó có điểm số ở hơn hai cấp độ tuân thủ bằng nhau thì kỹ thuật phỏng vấn sâu hơn được áp dụng để xác định rõ cấp độ mà doanh nghiệp theo đuổi.



## PHỤ LỤC 4

### Xác định sự phân biệt rõ ràng giữa các cấp độ tuân thủ

Phần này muốn làm rõ về sự phân biệt giữa các cấp độ tuân thủ của DN và mối tương quan giữa các cấp độ này. Trong điều tra, mỗi yếu tố xác định cấp độ tuân thủ được định nghĩa rõ ràng qua một câu hỏi điều tra đại diện cho từng cấp độ tuân thủ. Có 23 câu hỏi đại diện cho 23 yếu tố và chia thành 4 nhóm câu hỏi thể hiện 4 cấp độ tuân thủ. Nghĩa là 4 cấp độ tuân thủ được xác định rạch ròi. Điều tra cho thấy người trả lời khá kiên định với từng câu hỏi và với một cấp độ tuân thủ mà DN họ theo đuổi - thể hiện rõ hành vi của DN đối với nghĩa vụ thuế.

Tuy vậy, nghiên cứu cũng kiểm chứng lại bằng số liệu để xác định có mối liên quan nào giữa các cấp độ tuân thủ không. Sau khi xác định mức điểm mà DN trả lời cho mỗi cấp độ, tính hệ số tương quan Pearson ở bảng dưới đây với hệ số tin tưởng alpha được xác định trên đường chéo của bảng, phản ánh mức độ kiên định của DN ở mỗi cấp độ.

#### Hệ số tương quan Pearson giữa các cấp độ tuân thủ

Cấp độ tuân thủ	1	2	3	4
<i>Cam kết</i>	<b>0,82</b>	-	-	-
<i>Chấp nhận</i>	0,35	<b>0,63</b>	-	-
<i>Miễn cưỡng</i>	-0,28	-0,26	<b>0,68</b>	-
<i>Từ chối</i>	-0,32	-0,16	0,37	<b>0,64</b>

\* Tất cả hệ số tương quan được xác định ở mức ý nghĩa 0.01

Nghiên cứu cho thấy có một số mối liên quan giữa các cấp độ “cam kết” và “chấp nhận” (hệ số pearson = 0.35), giữa “miễn cưỡng” và “từ chối” (hệ số pearson = 0.37). Tuy vậy bảng trên cho thấy không có mối liên hệ nào là quá cao vì các hệ số tương quan tương đối nhỏ, khả năng một DN có thể cùng ở hai cấp độ là rất ít. Nghiên cứu cũng kiểm định lại qua phỏng vấn một số DN được xác định là có thể cùng ở hai cấp độ thì một cấp độ được lựa chọn còn cấp độ có nghi ngờ là có sự tương quan với cấp độ đã lựa chọn thì bị từ chối.

## **PHỤ LỤC 5**

### **Nhóm các câu hỏi xác định các chỉ số đặc trưng cho từng cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp**

#### **Câu hỏi thể hiện tính tự nguyện:**

1. Nộp thuế là trách nhiệm mà tất cả mọi DN nên sẵn sàng chấp nhận
2. Nộp thuế là bổn phận đạo đức của DN ông (bà)
3. Việc DN ông (bà) tuân thủ thuế sẽ có lợi cho tất cả mọi người
4. Các khoản thuế nộp từ DN sẽ giúp chính phủ đầu tư vào những hoạt động có ích cho xã hội

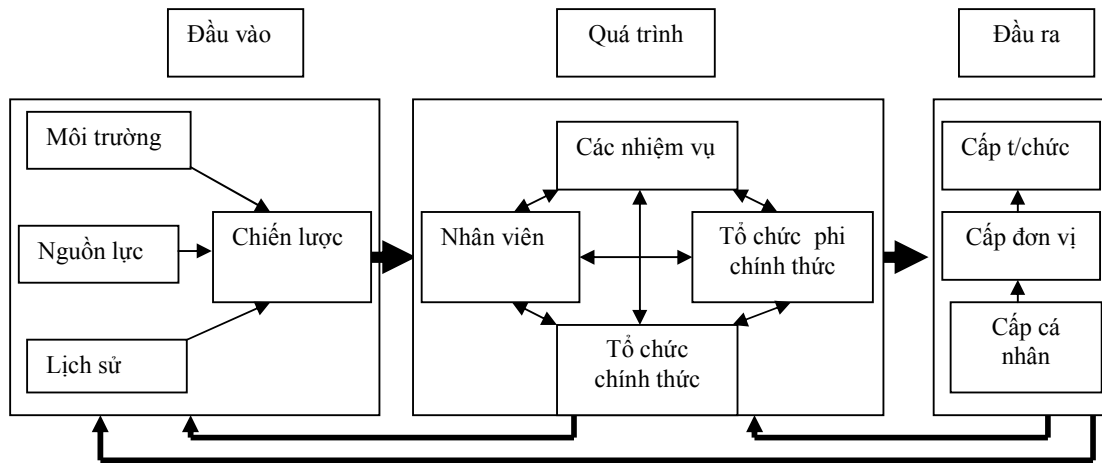
#### **Câu hỏi thể hiện sự nộp đủ:**

1. Nói chung, DN ông (bà) luôn vui lòng tuân thủ nghĩa vụ thuế
2. DN ông (bà) chấp nhận trách nhiệm nộp những khoản thuế hợp lý và công bằng
3. Nếu DN anh ông (bà) hợp tác với cơ quan thuế thì cơ quan thuế cũng có thể hợp tác với DN
4. Ngay cả khi cơ quan thuế phát hiện thấy DN ông (bà) đang vi phạm lỗi thì họ vẫn đối xử tôn trọng để DN có thể nhận ra và sửa lỗi
5. Cơ quan thuế luôn hỗ trợ những DN gặp khó khăn trong tuân thủ nghĩa vụ thuế để đảm bảo DN không vi phạm lỗi
6. Nếu DN ông (bà) không hợp tác với cơ quan thuế, họ sẽ “sờ” đến DN ông (bà).

#### **Câu hỏi thể hiện nộp đúng thời gian:**

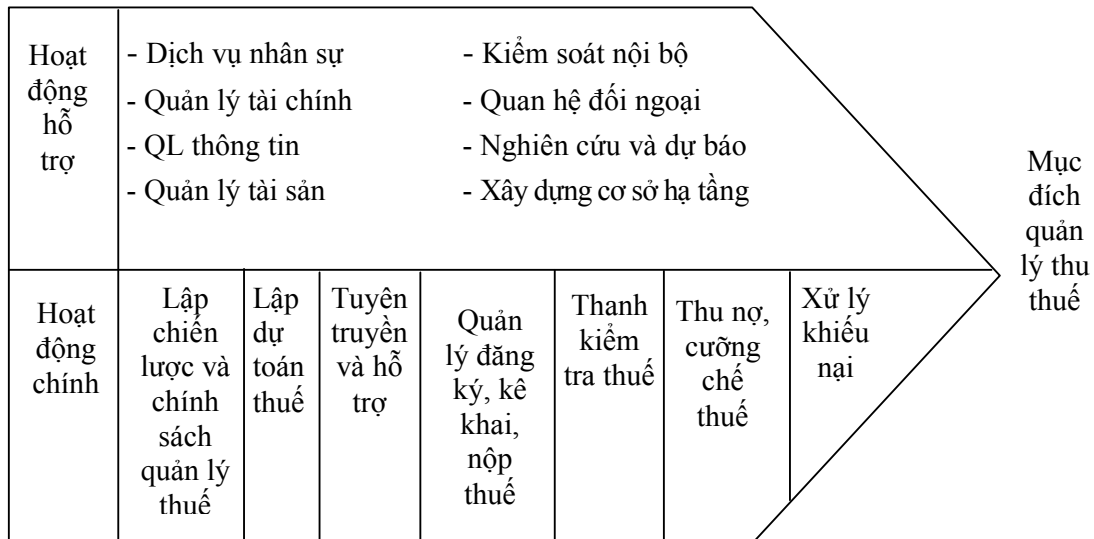
1. Nói chung, DN ông (bà) luôn vui lòng tuân thủ nghĩa vụ thuế
2. DN ông (bà) chấp nhận trách nhiệm nộp những khoản thuế hợp lý và công bằng
3. Nếu DN anh ông (bà) hợp tác với cơ quan thuế thì cơ quan thuế cũng có thể hợp tác với DN
4. Cơ quan thuế luôn hỗ trợ những DN gặp khó khăn trong tuân thủ nghĩa vụ thuế để đảm bảo DN không vi phạm lỗi

**PHỤ LỤC 6**  
**Các hình bổ sung**

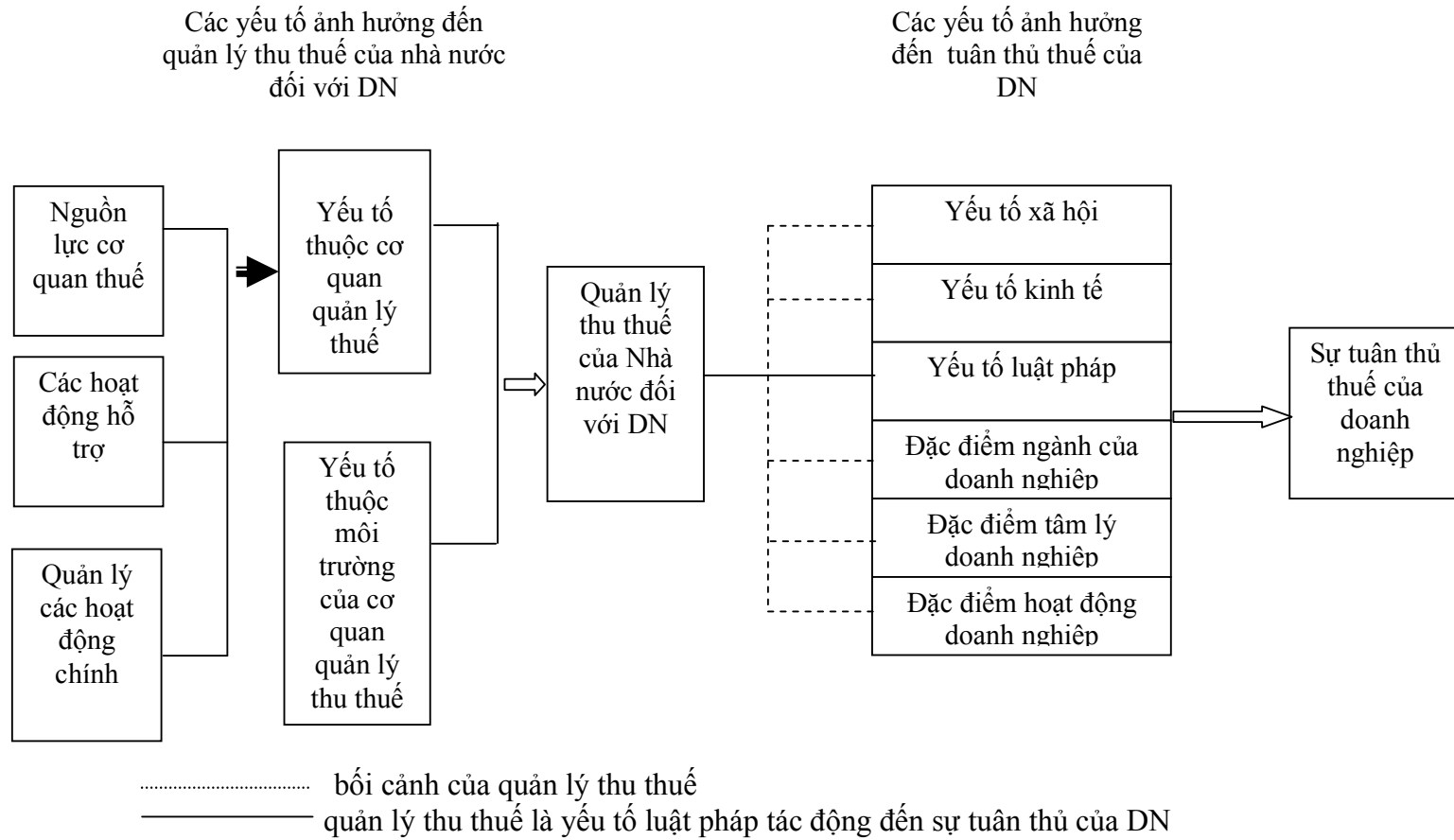


**Sơ đồ 1.5: Mô hình phù hợp phân tích hệ thống quản lý thu thuế**

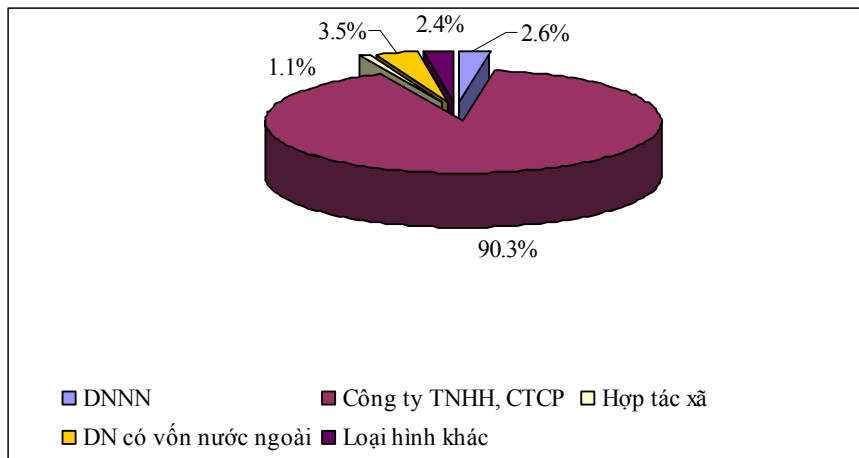
*Nguồn: [57, tr.11]*



**Sơ đồ 1.6 : Mô hình các hoạt động của cơ quan quản lý thu thuế**

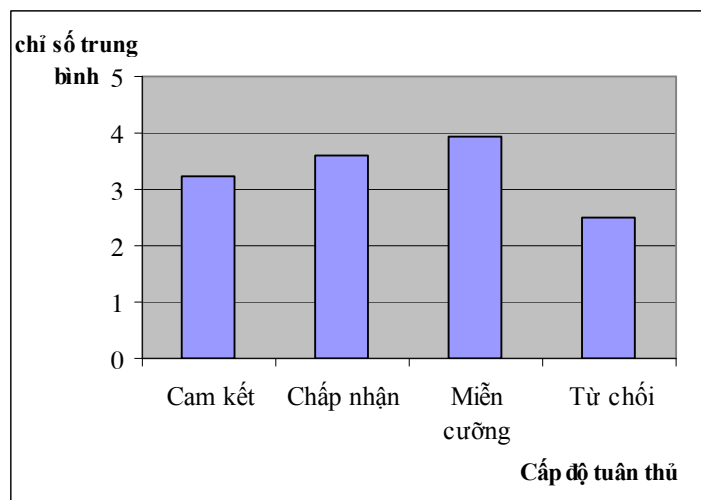


**Hình 1.8: Môi quan hệ giữa những yếu tố ảnh hưởng đến quản lý thu thuế của Nhà nước và những yếu tố ảnh hưởng đến sự tuân thủ thuế của doanh nghiệp**



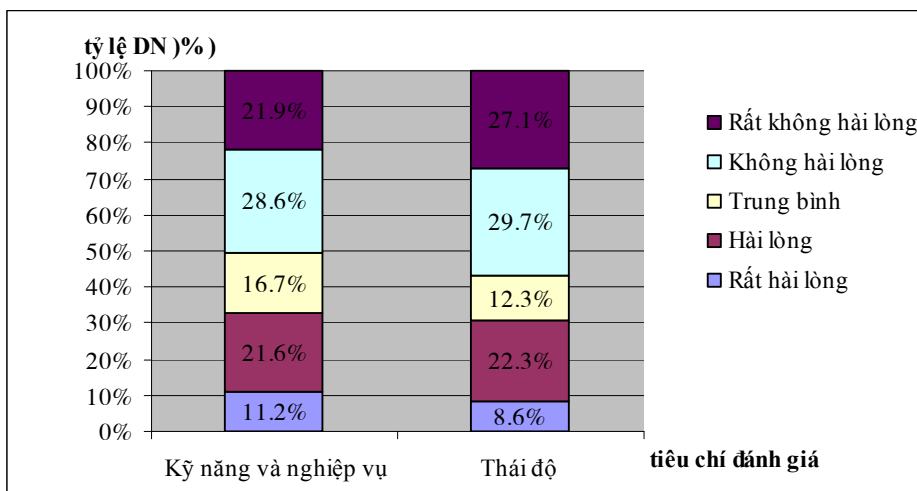
**Hình 2.2 : Tỷ lệ DN theo loại hình sở hữu trên địa bàn Hà Nội tính đến tháng 12/2008 (%)**

*Nguồn: Tính toán trên cơ sở số liệu thống kê của phòng tin học và xử lý dữ liệu, Cục thuế Hà Nội, tháng 12/2008*

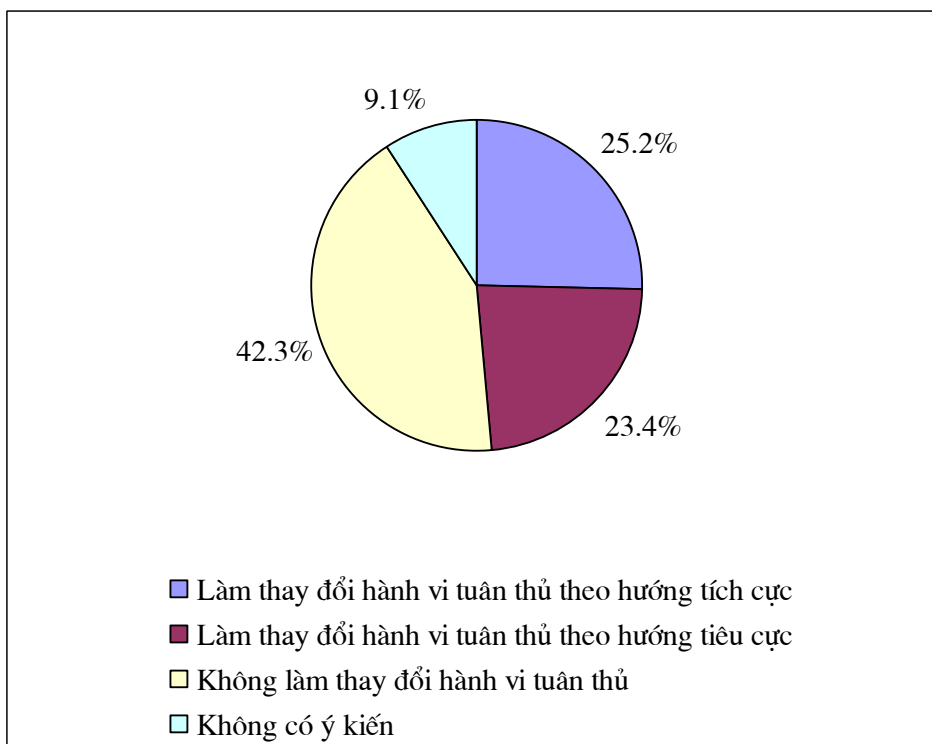


**Hình 2.4: Chỉ số trung bình (M) cho mỗi cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội**





**Hình 2.17 : Đánh giá của doanh nghiệp trên địa bàn Hà nội về cán bộ thanh tra**



**Hình 2.19 : Đánh giá của doanh nghiệp về tác dụng của các hình thức cưỡng chế và hình phạt vi phạm pháp luật về thuế**

**PHỤ LỤC 7**  
**CÁC BẢNG BỔ SUNG**

**Bảng 1.2 : Ma trận cấp độ tuân thủ thuế và hành vi của cơ quan quản lý thu thuế**

<b>Cấp độ tuân thủ</b>	<b>Đặc điểm tuân thủ</b>	<b>Quản lý thu thuế của Nhà nước theo cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp</b>					
		<b>Chiến lược tổng thể</b>	<b>Tuyên truyền, khuyến khích, hỗ trợ và tư vấn</b>	<b>Quản lý đăng ký, kê khai thuế</b>	<b>Thanh kiểm tra thuế</b>	<b>Cưỡng chế, thu nợ và xử lý vi phạm</b>	<b>Xử lý khiếu nại và tố cáo về thuế</b>
Cam kết	Sẵn sàng tuân thủ những nghĩa vụ thuế đúng	Tự quản lý	Tạo điều kiện dễ dàng cho DN hoàn thành nghĩa vụ; cung cấp dịch vụ (thuận tiện để tiếp cận, có khả năng lựa chọn)	Áp dụng hồ sơ thuế đơn giản; xác định lỗi do thiếu kiến thức về thuế	DN tự kiểm tra và tự chịu trách nhiệm về tuân thủ nghĩa vụ thuế	Nhắc nhở, đôn đốc DN hoàn thành nghĩa vụ	Dịch vụ thuận tiện đảm bảo quyền lợi DN
Chấp nhận	Chấp nhận và cố gắng tuân thủ nhưng thường không đạt được những yêu cầu quản lý thu thuế	Tự quản lý kết hợp kiểm tra	Tuyên truyền quyền lợi, nghĩa vụ thuế; cung cấp dịch vụ và hỗ trợ DN hoàn thành nghĩa vụ thuế giảm sai phạm không dự tính	Áp dụng hồ sơ thuế đơn giản; xác định lỗi do thiếu kiến thức về thuế	Kiểm tra hoạt động kinh doanh thực tế/ xem xét lưu giữ SSKT	Nhắc nhở, đôn đốc DN hoàn thành nghĩa vụ	Dịch vụ thuận tiện đảm bảo quyền lợi DN
Miễn	Chống đối; không	Quản	Tuyên truyền các	Quản lý linh	Kiểm tra hệ	Linh hoạt	Dịch vụ



cưỡng	muốn nhưng sẽ tuân thủ nếu cơ quan thuế bắt đầu cưỡng chế; rất nhạy cảm với các giải pháp cưỡng chế	lý mệnh lệnh suy xét	công cụ thanh tra, cưỡng chế và hình phạt; giáo dục, hỗ trợ và trang bị kiến thức thuế nhằm tối thiểu hoá khả năng vi phạm luật thuế	hoạt kê khai thuế so với hoạt động kinh doanh thực tế; xác định các vi phạm dự tính và không dự tính	thống SSKT; thanh tra thuế khi độ rủi ro về thuế cao; thanh tra linh hoạt có/ không có hình phạt	hoá các hình thức cưỡng chế và phạt tùy theo tình huống	thuận tiện đảm bảo quyền lợi DN
Từ chối	Tách khỏi sự quản lý của cơ quan thuế; quyết định không tuân thủ	Quản lý mệnh lệnh không suy xét	Giáo dục văn hoá thuế; phổ biến quyền lực cơ quan thuế về điều tra, truy tố và biện pháp phạt của cơ quan thuế; hỗ trợ kết hợp cưỡng chế hoàn thành nghĩa vụ thuế	Kiểm tra đăng ký thuế và trụ sở DN; buộc DN hoàn thành thủ tục kê khai thuế và tường trình các giao dịch đầy đủ giảm sự vi phạm	Kiểm tra thường xuyên hệ thống SSKT, hoạt động kinh doanh thực tế; chính sách thanh tra cứng rắn kết hợp hình phạt nghiêm khắc	Cưỡng chế và phạt nghiêm khắc tới truy tố; sử dụng sức mạnh tối cao của luật pháp	Dịch vụ thuận tiện đảm bảo quyền lợi DN

**Bảng 2.2 : Tỷ lệ doanh nghiệp theo ngành kinh tế trên địa bàn Hà Nội, 2000-2008**

Ngành nghề	Tỷ lệ DN trong tổng số DN trên địa bàn (%)								
	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Nông lâm nghiệp thuỷ sản	5,2	5	5,4	4,7	3,9	3,7	2,7	2,5	2,4
Công nghiệp	<b>22,9</b>	<b>21</b>	<b>20,1</b>	<b>19,3</b>	<b>18,5</b>	<b>16,7</b>	<b>15,6</b>	<b>14,9</b>	<b>15</b>
Thương nghiệp	<b>46,1</b>	<b>47,3</b>	<b>48,2</b>	<b>47,5</b>	<b>45,8</b>	<b>46,6</b>	<b>45,8</b>	<b>45,3</b>	<b>45,2</b>
Xây dựng	8,2	8,1	8,7	9	9,8	9,8	10,5	10,6	10,7
Vận tải, thông tin liên lạc	4,7	5,7	5,7	6	6,8	6,5	6,5	6,6	6,5
Khách sạn nhà hàng	6,1	5,1	4,1	4	3,4	3,5	3,3	3,1	3,3
Các ngành dịch vụ khác	6,8	7,8	7,8	9,5	11,8	13,2	15,6	17	16,9
Tổng	100	100	100	100	100	100	100	100	100

*Nguồn: Tính toán trên cơ sở số liệu từ các niên giám thống kê của Tổng Cục Thống*

*Kê về thực trạng DN năm 2001-2007, ước tính cho năm 2008*

**Bảng 2.3 : Tỷ lệ doanh nghiệp lãi lỗ trên địa bàn Hà Nội, 2001-2008**

Năm	Hà Nội		Cả nước	
	DN lãi (%)	DN lỗ (%)	DN lãi (%)	DN lỗ (%)
2001	<b>63,9</b>	<b>24,33</b>	<b>72,8</b>	<b>19,76</b>
2002	63,08	24,12	75,14	21,03
2003	49,51	30,86	70,12	23,26
2004	45,22	33,68	67,23	24,76
2005	<b>41,61</b>	<b>38,01</b>	<b>62,58</b>	<b>27,35</b>
2006	<b>46,6</b>	<b>50,8</b>	<b>66,6</b>	<b>30</b>
2007	<b>46,8</b>	<b>50,5</b>	<b>66,9</b>	<b>29,8</b>
2008 (ước tính)	<b>46,6</b>	<b>50,7</b>	<b>65,5</b>	<b>30,1</b>

*Nguồn: Tính toán trên cơ sở số liệu từ các niên giám thống kê của Tổng Cục Thống*

*Kê về thực trạng DN năm 2001-2007*

**Bảng 2.5: Đóng góp của doanh nghiệp lớn trong tổng thu NSNN từ doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội, 2003-2008**

Năm	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Tỷ lệ đóng góp (%)	68.3	91.8	91	90.2	91.1	91

*Nguồn: Tính toán trên cơ sở số liệu thống kê của phòng tin học và xử lý dữ liệu,*

*Cục thuế Hà Nội qua các năm, tháng 1/2009*

**Bảng 2.7 : Cấp độ tuân thủ thuế của doanh nghiệp theo quy mô**

	Cấp độ tuân thủ (theo quy mô lao động) (%)				Tổng
	<i>Cam kết</i>	<i>Chấp nhận</i>	<i>Miễn cưỡng</i>	<i>Từ chối</i>	
< 10 lao động	<b>5,1</b>	<b>19</b>	<b>69</b>	<b>6,9</b>	50,5
10-100 lao động	14	44	37	4,9	45
>200 lao động	<b>25</b>	<b>58,3</b>	<b>16,7</b>	<b>0</b>	4,5
	Cấp độ tuân thủ (theo quy mô vốn) (%)				Tổng
	<i>Cam kết</i>	<i>Chấp nhận</i>	<i>Miễn cưỡng</i>	<i>Từ chối</i>	
< 1 tỷ đồng	<b>4,7</b>	<b>20</b>	<b>67,9</b>	<b>7,4</b>	39
1- 5 tỷ đồng	11,2	31	52	5,6	40
5-10 tỷ đồng	14	52	28,5	4,8	7,8
>10 tỷ đồng	<b>21</b>	<b>62,2</b>	<b>14</b>	<b>2,8</b>	13,2

**Bảng 2.8 : Cấp độ tuân thủ thuế loại hình doanh nghiệp**

	Cấp độ tuân thủ (%)				Tổng (%)
	<i>Cam kết</i>	<i>Chấp nhận</i>	<i>Miễn cưỡng</i>	<i>Từ chối</i>	
DNNN, Công ty TNHH, CF có vốn NN	<b>32,8</b>	<b>54,5</b>	13,6	4,5	7,2
DNTN, công ty TNHH, CTCP	7,1	27,8	<b>57,5</b>	<b>7,07</b>	78,8
DN vốn đầu tư nước ngoài	<b>15,4</b>	<b>62</b>	23	0	4,8
Hợp tác xã	12,5	31	50	6,2	6
Loại hình khác	14,3	42,8	42,8	0	2,2

**Bảng 2.11: Tỷ lệ doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội ở các cấp độ tuân thủ đánh giá về hiệu quả chi tiêu các khoản thu từ thuế**

	Cam kết	Chấp nhận	Miễn cưỡng	Từ chối
<i>“Các khoản thuế nộp từ DN sẽ giúp chính phủ đầu tư vào những hoạt động có ích cho xã hội?”</i>	100.0	100.0	100.0	100.0
Rất không đồng ý và không đồng ý (%)	0.0	16.1	26.1	58.8
Tương đối đồng ý (%)	11.1	9.2	35.5	25.0
Đồng ý và rất đồng ý (%)	88.9	74.7	38.4	16.2

**Bảng 2.12: Tỷ lệ doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội ở từng cấp độ tuân thủ phản ứng với trách nhiệm nộp thuế (%)**

	Cam kết	Chấp nhận	Miễn cưỡng	Từ chối
<i>Nộp thuế là trách nhiệm mà tất cả mọi DN nên sẵn sàng chấp nhận.</i>				
Đồng ý và rất đồng ý (%)	85.3	66.7	48.4	25.0
Tương đối đồng ý (%)	14.7	31.3	36.7	43.8
Rất không đồng ý và không đồng ý (%)	0.0	2.0	14.9	31.2
Tổng %)	100	100	100	100
<i>DN chấp nhận trách nhiệm nộp những khoản thuế hợp lý và công bằng.</i>				
Đồng ý và rất đồng ý (%)	92.5	74.8	53.4	39.6
Tương đối đồng ý (%)	7.5	22.7	38.3	37.8
Rất không đồng ý và không đồng ý (%)	0.0	2.5	8.3	22.6
Tổng(%)	100	100	100	100

**Bảng 2.14: Đánh giá của DN trên địa bàn Hà Nội về hoạt động quản lý đăng ký thuế, kê khai, nộp thuế**

Tiêu chí đánh giá	Rất hài lòng	Khá hài lòng	Hài lòng	Không hài lòng	Rất không hài lòng	Tổng
Đánh giá chung (%)	15.3	24.0	23.3	24.3	13.1	100
Thủ tục hành chính thuế (%)	12.3	18.2	18.4	23.1	28.0	100
Quản lý đăng ký thuế (%)	32.3	28.4	24.0	12.4	2.9	100
Quản lý nộp hồ sơ khai thuế (%)	15.3	19.2	22.4	21.0	22.1	100
Xử lý hồ sơ khai thuế (%)	16.3	21.2	18.4	23.8	20.3	100
Xử lý vi phạm khai thuế (%)	14.3	18.7	25.3	24.3	17.4	100
Hoàn thuế (%)	11.3	17.2	18.8	24.1	28.6	100
	Rất đồng ý	Khá đồng ý	Đồng ý	Không đồng ý	Rất không đồng ý	Tổng
Các hình thức kê khai thuế do cơ quan thuế thiết kế là đa dạng và dễ thực hiện (%)	22,1	25,6	29,7	15,3	7,3	100
Doanh nghiệp ít vi phạm lỗi trong đăng ký, kê khai thuế (%)	26,2	34,9	31,2	3,8	3,9	100
Các hình thức đơn độc đăng ký, kê khai thuế là phù hợp và kịp thời (%)	25,3	38,9	30,3	4,5	1	100
Cán bộ quản lý đăng ký, kê khai thuế có thái độ và kỹ năng phục vụ tốt (%)	15.2	24.2	23.4	24.1	13.1	100

**Bảng 2.15 : Chất lượng cán bộ thuế tại thời điểm 31/12/2008**

Nội dung đào tạo	Số cán bộ đạt trình độ theo các nội dung (người)	Tỷ lệ cán bộ đạt trình độ theo các nội dung (%)
Tin học cơ bản	1416	63,75
Tin học ứng dụng quản lý thuế	229	10,31
Kỹ năng hỗ trợ người nộp thuế	127	5,7
Kỹ năng quản lý kê khai và kế toán thuế	176	7,92
Kỹ năng thanh tra thuế	108	5,02
Kỹ năng kiểm tra thuế	118	5,31
Kỹ năng quản lý nợ và cưỡng chế thuế	68	3,06

*Nguồn: Cục Thuế Hà Nội (2008), Thống kê về tình hình cán bộ của ngành thuế Hà Nội, thời điểm 31/12/2008.*

**Bảng 3.1: Tầm quan trọng của các giải pháp chức năng quản lý sự nộp thuế của DN trên địa bàn Hà Nội theo cấp độ tuân thủ thuế của DN**

Cấp độ tuân thủ// Giải pháp quản lý theo chức năng	Cam kết// Tự quản lý	Chấp nhận // Tự quản lý có kiểm tra	Miễn cưỡng// Cưỡng chế có suy xét	Từ chối// Cưỡng chế không suy xét
1. Lập dự toán thu	***	***	***	***
2. TTHT	***	***	***	***
3. Quản lý ĐKKKNT	*	**	***	***
4. Thanh kiểm tra		*	***	***
5. Cưỡng chế thu nợ và hình phạt thuế			**	***

*(số \* thể hiện tầm quan trọng của chiến lược chức năng đối với từng cấp độ tuân thủ)*