**LÝ LUẬN CHUNG VỀ CÔNG BẰNG VÀ NGUYÊN TẮC CÔNG BẰNG TRONG PHÁP LUẬT THUẾ**

Có thể nói trong lịch sử phát triển của thuế tồn tại rất nhiều quan điểm khác nhau về quyền lợi và trách nhiệm trong thuế.

Theo quan niệm cổ điển về thuế thì thuế là khoản trích nộp bắt buộc bằng tiền của tổ chức, cá nhân cho nhà nước dựa trên quyền lực nhà nước; thuế là khoản thu không có hoàn trả và không có đối khoản trực tiếp. Trong quan điểm này, các nhà làm luật đã tuyệt đối hóa vai trò quyền lực nhà nước trong việc xác lập và thu thuế, nhấn mạnh nhiều đến tính cưỡng chế của Nhà nước; ngược lại, coi nhẹ vai trò của người nộp thuế.

Trong khi đó, theo quan điểm hiện đại về thuế thì bản chất của thuế thể hiện ở các mục tiêu kinh tế và xã hội cũng như liên hệ đến địa hạt chính trị của thuế. Học thuyết hiện đại về thuế trên tinh thần kế thừa những tinh hoa của học thuyết cổ điển đã và thể hiện được những tính tích cực mà thuế mang lại cho nền kinh tế và xã hội. Thể hiện rõ nét ở những học thuyết hiện đại về thuế, từ học thuyết về thuế - trao đổi, học thuyết về thuế - đoàn kết và sau nữa là học thuyết về thuế - bù đắp

Nhìn nhận một cách ngắn gọn, những học thuyết hiện đại về thuế đã có sự nhận thức lại về bản chất mối liên hệ giữa nhà nước với công dân dựa trên nền tảng của một xã hội công bằng và dân chủ. Tuy nhiên cũng với cách nhìn nhận của từng học thuyết mà phạm vi tính công bằng cũng không giống nhau. Chính vì những điểm không tương đồng này, để hiểu về đặc điểm và những thuộc tính trong thuế; trong bài viết này, tác giả chỉ dừng lại xem xét và đánh giá chủ yếu về pháp luật thuế trên cơ sở quan điểm của những học thuyết thuế hiện đại gắn với quan điểm pháp luật thuế ở Việt Nam. Nguyên tắc công bằng được thể hiện trong pháp luật thuế khá toàn diện

***Thứ nhất, nộp thuế là nghĩa vụ của mọi cá nhân, và tổ chức***

Điều 47 Hiến pháp 2013 đã chỉ rõ *“Mọi người có nghĩa vụ nộp thuế theo quy định”.* Khác với quy định tại Điều 80, Hiến pháp 1992*,* Quy định này đã khẳng định nghĩa vụ nộp thuế không chỉ dừng lại đối với đối tượng là “công dân” mà là nghĩa vụ chung của tất cả “mọi người”. Đó có thể là cá nhân cư trú hay không cư trú, là hộ gia đình kinh doanh, hợp tác xã, là doanh nghiệp thành lập theo quy định Luật doanh nghiệp Việt Nam, hay doanh nghiệp nước ngoài... chỉ cần có thực hiện hoạt động kinh doanh hoặc có thu nhập chịu thuế phát sinh trên lãnh thổ Việt Nam, có hoạt động thụ hưởng đến các đối tượng chịu thuế, thì tất yếu hình thành nghĩa vụ nộp thuế đối với nhà nước một cách trực tiếp hay gián tiếp. Tức là nghĩa vụ nộp thuế được xây dựng dựa trên cơ sở chủ yếu là: thu nhập chịu thuế và đối tượng chịu thuế nên buộc mọi chủ thể phải thực hiện một phần nghĩa vụ với nhà nước mà không có sự phân biệt giữa: cá nhân hay tổ chức, không phân biệt giới tính, tôn giáo, trình độ học vấn, dân tộc...

Câu hỏi đặt ra là: Vì sao phải nộp thuế? Cần quy định trách nhiệm nộp thuế của tổ chức và cá nhân như thế nào?

Đầu tiên có thể khẳng định, nhà nước và sự tồn tại của nhà nước là một nhu cầu khách quan mang tính lịch sử. Và thu thuế có thể xem là công cụ nhằm tạo lập tài chính chủ yếu của nhà nước. Thuế là cơ sở để nhà nước có thể duy trì và tồn tại lâu dài, là nguồn tài chính để nhà nước chi tiêu và xây dựng hạ tầng cần thiết. Từ đó, tạo môi trường sống và điều kiện sống cơ bản cho người dân.

Có thể thấy bản chất của nhà nước là một thực thể đặc biệt. Hay Nhà nước tồn tại trong xã hội nhưng lại được tách ra khỏi xã hội cũng như tách khỏi lao động sản xuất. Nhà nước tách ra khỏi xã hội nhằm đảm bảo vị trí quản lý của mình, đồng thời tự mình tách ra khỏi mỗi quan hệ lao động sản xuất nhằm tạo môi trường lao động lành mạnh nhất, đảm bảo tính cạnh tranh công bằng nhất.

Từ đó tránh trường hợp cạnh tranh bất cân xứng giữa một bên là “Nhà nước” với một bên là tổ chức và cá nhân, nhằm xây dựng mối quan hệ bình đẳng cần thiết trong nền kinh tế.

Ngoài khoản tài chính từ thuế, Nhà nước ta có thể tạo nguồn thu ngân sách từ các khoản phí, lệ phí, các khoản đóng góp, ủng hộ, hoặc vay từ các chủ thể khác. Tuy nhiên, vì nguồn tài chính này không mang tính ổn định nên thuế có thể xem là công cụ khả thi trong việc tạo nguồn thu quan trọng nhất trong ngân sách nhà nước.

Bên cạnh đó, thu thuế còn giúp nâng cao trách nhiệm cộng đồng. Theo đó, mỗi cá thể trong một cộng đồng lớn ngoài việc hưởng dụng những lợi ích của xã hội, còn phải gánh vác một phần trách nhiệm đối với đồng loại; hy sinh một phần lợi ích của mình để chia sẻ với những cá thể còn gặp khó khăn. Cũng như, gánh vác một phần trách nhiệm với nhà nước, có ý thức tự giác hơn với những giá trị vật chất và tinh thần mà mình được thụ hưởng. Cuối cùng nâng cao ý thức về pháp luật - một phần không thể thiếu trong xã hội có nhà nước.

***Thứ hai, nộp thuế theo khả năng nộp thuế***

Tính công bằng ở đây có thể hiểu, việc thu nộp thuế phụ thuộc rất lớn vào khả năng trả thuế của người nộp thuế. Khác với các kiểu nhà nước phong kiến trước đây, những quy định của pháp luật về thuế do Nhà nước đặt ra đảm bảo sau khi thực hiện trách nhiệm với nhà nước, người nộp thuế không bị rơi vào tình trạng bần cùng hóa. Khả năng trả thuế còn là cơ sở để các nhà hoạch định, các nhà làm luật áp dụng đối với những chủ thể vừa có đủ khả năng nộp đủ thuế nhưng không gây quá nhiều áp lực, và vẫn đảm bảo một khoản tài chính còn lại để tiếp tục sản xuất kinh doanh, tạo động lực hình thành thu nhập mới.

Xây dựng pháp luật về thuế căn cứ vào khả năng nộp thuế, tức là: những người có thu nhập khác nhau, thì khoản thuế phải đóng không giống nhau.

Từ đó, Nhà nước đảm bảo quyền thu thuế đồng thời đảm bảo tính hợp lý cần thiết. Không được quy định bất hợp lý những khoản thu nhằm lạm thu quyền thu thuế cũng như đảm bảo tính phù hợp với đặc trưng của nền kinh tế hiện đại hiện nay khi mà sự phân biệt giàu nghèo ngày càng sâu sắc, nền kinh tế thị trường có nhiều ảnh hưởng có thể làm chệch hướng, hoặc tiêu cực hóa các quan hệ kinh tế hiện có.

***Thứ ba, áp dụng chính sách ưu đãi thuế đối với một số chủ thể***

Bên cạnh việc đề cao nghĩa vụ nộp thuế của người nộp thuế, Nhà nước còn ban hành những chính sách nhằm xây dựng một pháp luật tối cao nhưng không loại trừ đi tính nhân đạo của nó. Tức là: bằng các biện pháp tài chính, các chính sách pháp luật, Nhà nước vừa đảm bảo duy trì nguồn thu tài chính nhưng phải đảm bảo quyền con người trong tạo lập tài sản và duy trì điều kiện vật chất, duy trì cuộc sống không đẩy con người ra khỏi chính sách của pháp luật.

Về bản chất, những trường hợp được miễn giảm thuế vẫn là đối tượng phải chịu thuế, vẫn phải đăng kí, kê khai thuế để nhà nước quản lý, nhưng không phải nộp hoặc được giảm một khoản tài chính trong một thời gian nhất định hoặc trong suốt thời gian hoạt động. Những quy định này trong một số trường hợp được xem như công cụ để điều tiết vĩ mô, điều tiết chi tiêu, kích thích tiêu dùng cũng như khích lệ người nộp thuế đầu tư, kinh doanh hoặc sản xuất những mặt hàng, những lĩnh vực hay khu vực kinh tế khó khăn và đặc biệt khó khăn. Ngoài ra, trong một số trường hợp khác, việc miễn giảm thuế lại được xem như một biện pháp chính sách xã hội nhằm hỗ trợ một số trường hợp người nộp thuế rơi vào hoàn cảnh khó khăn do thiên tai, hỏa hoạn, tai nạn bất ngờ hoặc các trường hợp bất khả kháng khác; thay vì thực hiện những hành động hay khoản tài chính trợ cấp xã hội từ Nhà nước khác.

Nhìn chung, việc quy định về miễn giảm thuế được xem như biện pháp mang tính hỗ trợ, biện pháp mang tính khích lệ của nhà nước đối với người nộp thuế trong mối quan hệ về nghĩa vụ với nhà nước. Mà nếu như xét về khả năng trả thuế như mục trên đã phân tích thì những trường hợp này không đảm bảo tính công bằng về kinh tế và tính hoàn trả tài chính; nhưng nếu nhìn một cách bản chất hơn, thì đó vẫn là công bằng, công bằng đặt trong chính sách xã hội. Công bằng trong bối cảnh phát triển của mỗi quốc gia. Đặc biệt những trường hợp miễn giảm này được quy định chung, mang tính lâu dài nên bất kì một đối tượng nào thỏa mãn các điều kiện đều có thể được miễn giảm thuế như những đối tượng khác, mà không có sự phân biệt.

Có thể thấy, tính công bằng trong trường hợp này chỉ mang tính tương đối nhằm thực hiện các chính sách kinh tế và chính sách xã hội và nguồn lực sáng tạo, lao động của con người.

***Thứ tư, áp dụng các phương pháp đánh thuế đảm bảo sự công bằng***

Để đảm bảo tính công bằng trong việc đánh thuế, nhà nước không chỉ dựa những quy định mang tính nội dung mà còn dựa vào những cách thức mang tính kỹ thuật trong việc đánh thuế. Xây dựng cách thức tính thuế dựa trên khả năng tài chính của chủ thể nộp thuế, không mang tính tận thu, vừa phù hợp với định hướng phát triển chung của nước ta và các nước trên thế giới. Trong việc đánh thuế, nhà nước ta đã có sự phối hợp các phương thức đánh thuế sau:

Xét về phương thức*: Kết hợp đánh thuế trực thu và thuế gián thu*: nhằm đảm bảo việc đánh thuế không chỉ tập trung vào điều tiết thu nhập của tổ chức, cá nhân tiêu dùng, mà còn là công cụ để phân phối thu nhập. Từ đó phát huy vai trò cơ sở của từng loại thuế khác nhau. Tức là, Nhà nước có sự điều chỉnh kết hợp nhằm đảm bảo nguồn thu NSNN luôn ổn định, giảm đánh thuế đối với thuế trực thu thì nhất thiết phải tăng thuế gián thu và ngược lại.

Xét về Phương thức: *kết hợp thuế thu nhập cá nhân và thuế thu nhập doanh nghiệp:* Mặc dù thuế thu nhập cá nhân và thuế thu nhập doanh nghiệp cùng là loại thuế trực thu, là loại thuế trực tiếp đánh vào thu nhập, nhưng thể hiện của 2 loại thuế này khác nhau trong hệ thống thuế cổ điển và hệ thống liên kết khấu trừ.

Xét về *phương pháp đánh thuế thu nhập cá nhân theo biểu thuế lũy tiến*: Vì thuế thu nhập cá nhân là một loại thuế trực thu, đánh thuế trực tiếp lên khoản thu nhập của cá nhân. Nên tính công bằng được thể hiện gần như hoàn thiện nhất so với các sắc thuế khác. Ngoài ra, để phát huy vai trò của thuế thu nhập cá nhân, nhà làm luật và các nhà kĩ thuật còn có những phương pháp khác nhau nhằm đảm bảo tính công bằng. Theo lý thuyết, có thể phân loại đánh thuế theo đánh thuế theo nguồn thu nhập, đánh thuế trên tổng thu nhập và đánh thuế hỗn hợp theo từng thu nhập và tổng thu nhập. Nhưng theo nguyên tắc đánh thuế, có thể phân loại thành đánh thuế trên cơ sở thu nhập chịu thuế hiện hữu, theo phương pháp lũy tiến, căn cứ cư trú và nguồn phát sinh thu nhập. Sự kết hợp và sử dụng các phương thức đánh thuế khác nhau đối với thuế thu nhập cá nhân là cơ sở tạo điều kiện để thuế thu nhập cá nhân khẳng định được tính công bằng của nó trong định hướng chung của xã hội.

Từ những phân tích trên ta có thể khẳng định, công bằng có vai trò là một trong những nguyên tắc xây dựng pháp luật thuế cơ bản, đã và đang được thể hiện bao trùm và đang dần cụ thể hơn nhằm hướng tới trở thành chính thuộc tính của pháp luật thuế. Ngay từ mặt lý luận và cơ sở pháp luật, thuế đã thể hiện tính công bằng của mình. Tuy nhiên xét về tính hiệu quả thì không thể chỉ đánh giá một mặt chính sách của nhà nước, mà nó còn phụ thuộc rất lớn vào trách nhiệm của mỗi cá nhân nộp thuế, phụ thuộc vào ý thức tự nguyện của người nộp thuế đối với pháp luật, cũng như tính phù hợp của chính sách pháp luật khi áp dụng vào đời sống thực tiễn. Có như thế, pháp luật thuế mới thực sự là một luật sống, có hiệu lực và có hiệu quả. Đồng thời đảm bảo không vi phạm Hiến pháp và pháp luật khác có liên quan.

***Thứ năm, đối xử với người nộp thuế như nhau trong thực hiện thủ tục thu nộp thuế***

Nguyên tắc công bằng trong pháp luật thuế được hiểu bằng sự bảo đảm công bằng giữa những người nộp thuế trong quá trình thu nộp thuế. Cơ quan thuế có nhiệm vụ bảo đảm công bằng trong việc xác định nghĩa vụ nộp thuế bằng các thủ tục theo Luật quản lý thuế. Bảo đảm công bằng, không phân biệt đối xử giữa các đối tượng được quy định là người nộp thuế trong quá trình: ấn định thuế, hoàn thuế, miễn giảm thuế, xóa nợ thuế cũng như các khoản tiền phạt, kiểm tra, thanh tra thuế, cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế. Ngoài ra, đó còn là sự bảo đảm bình đẳng về vị trí của người nộp thuế trước pháp luật và bình đẳng trong quan hệ với cơ quan thuế nhân danh nhà nước thực hiện quyền thu thuế.

Điều 47, Hiến pháp 2013 quy định *“Mọi công dân bình đẳng trước pháp luật”,* bên cạnh quyền “*công dân có quyền tham gia quản lý Nhà nước và xã hội* (Điều 53). Tức là, để đảm bảo quyền lợi của người nộp thuế, cơ quan thuế có nghĩa vụ tạo môi trường bình đẳng về pháp luật; và ngược lại, người nộp thuế cũng phải thực hiện những nghĩa vụ của mình đối với cơ quan thuế - chủ thể đại diện cho Nhà nước. Đây chính là mối quan hệ qua lại, mà không đè nặng áp lực phụ thuộc hay bị động vào một phía, đặc biệt trong xã hội ngày càng tiến bộ như ngày nay. Trong nhóm quyền này, người nộp thuế được hỗ trợ, hướng dẫn thực hiện việc nộp thuế; cung cấp thông tin và tài liệu để thực hiện nghĩa vụ và quyền lợi và nghĩa vụ về thuế. Được yêu cầu cơ quan quản lý thuế giải thích về việc tính thuế, ấn định thuế; yêu cầu cơ quan hải quan xác định trước mã số, trị giá hải quan. Đặc biệt được cơ quan thuế đảm bảo về bí mật thông tin theo quy định của pháp luật, cũng như hưởng các ưu đãi về thuế, hoàn thuế, bồi thường thiệt hại theo quy định về pháp luật về thuế. Bên cạnh đó, người nộp thuế phải thực hiện đầy đủ nghĩa vụ thuế, phối hợp và cung cấp thông tin trong quá trình thuộc đối tượng thanh tra, kiểm tra. Xây dựng một pháp luật thuế mà cơ quan thuế vừa là chủ thể đại diện nhà nước, có quyền lực nhà nước, nhưng cũng là tổ chức thực hiện “dịch vụ”.

Bên cạnh đó trong quan hệ pháp luật thuế, bất kể là đối tượng nào đều được xã hội quan tâm và được pháp luật bảo vệ, kể cả đó là nhóm đối tượng số ít, đối tượng thiểu số. Các chủ thể trong pháp luật thuế không chỉ có nghĩa vụ đối với nhà nước, không chỉ đặt vào vị trí công bằng đối trong một giới hạn nhất định; mà các chủ thể còn có nghĩa vụ với như nhau, được nhà nước nhìn nhận như nhau một cách công bằng nhất. Bắt đầu bằng những sự kiện pháp lý từ đăng kí doanh nghiệp, đăng ký mã số thuế đến các hoạt động mang tính thủ tục đến các thủ tục trong quá trình ấn định thuế kê khai thuế hay trong những quyền lợi về khấu trừ và hoàn thuế, miễn giảm, xóa nợ thuế cũng như trong việc thực hiện chế tài trong xử phạt vi phạm về thuế các chủ thể đều được đối xử một cách công bằng.