## 3. Một số quyền của người nộp thuế trong khấu trừ, hoàn thuế GTGT

### *Về quyền được tuyên truyền, hỗ trợ*

Trong điều kiện thực hiện cải cách hoạt động quản lý thu thuế, NNT tự khai, tự tính, tự nộp thuế thì việc tuyên truyền pháp luật thuế và hỗ trợ NNT có vài trò hết sức to lớn đối với NNT và cơ quan quản lý thuế. Trong hoạt động quản lý thu thuế, một bên là Nhà nước (thông qua cơ quan thuế), một bên là NNT phải hoàn thành trách nhiệm, nghĩa vụ của mình và phải bình đẳng trước pháp luật. Tuy nhiên, vì các mục tiêu, lý do khác nhau mà muốn quản lý thu thuế đạt được như mong muốn của Nhà nước thì phải làm tốt công tác tuyên truyền pháp luật về thuế. Xuất phát từ nhiệm vụ và mục đích cần đạt được của cơ quan thuế, tuyên truyền pháp luật về thuế được hiểu đó là hoạt động nhằm phổ biến, truyền bá những tư tưởng, quan điểm, nội dung cơ bản của chính sách thuế, quản lý thuế đến NNT và cộng đồng dân cư nhằm nâng cao nhận thức chung của xã hội về pháp luật thuế và nâng cao ý thức tự giác tuân thủ pháp luật thuế cũng như hiệu quả hoạt động quản lý thu thuế của nhà nước. Bên cạnh công tác tuyên truyền về thuế, cơ quan quản lý thuế còn phải cung cấp các dịch vụ công hỗ trợ NNT. Hỗ trợ NNT là sự giúp thêm cho NNT hiểu đúng, hiểu đủ, hiểu kịp thời các quy định của pháp luật về thuế, đồng thời giúp cho NNT thành thục các kỹ năng tính thuế, khai thuế và làm các thủ tục liên quan đến việc nộp thuế, quyết toán thuế. Nói một cách khác, hỗ trợ NNT là công tác hướng dẫn cụ thể các Luật Thuế, cung cấp và giải đáp vướng mắc về thủ tục và nội dung các sắc thuế cho NNT để họ tuân thủ và thực hiện các chính sách thuế của Nhà nước trong từng thời kỳ.

Đây là quyền xuất hiện đầu tiên trước khi NNT thực hiện nghĩa vụ nộp thuế của mình. Quyền này được ghi nhận tại khoản 1 Điều 6 Luật quản lý thuế 2006 (được sửa đổi tại khoản 3 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sumg một số điều của Luật QLT). Nội dung của quyền này là NNT được biết quá trình tham gia vào quan hệ pháp luật thuế mình có những quyền và nghĩa vụ gì bằng việc được hỗ trợ, hướng dẫn cung cấp thông tin tài liệu về thuế. Cơ sở của quyền này là mọi công dân có quyền được thông tin, được biết về pháp luật, biết về quyền và nghĩa vụ của mình khi tham gia vào các quan hệ xã hội, quan hệ pháp luật. Đây cũng là một cách mà Nhà nước hay sử dụng để tạo sự hiểu biết rộng rãi của mọi người về các chính sách, các quy định pháp luật của Nhà nước. Hướng dẫn nộp thuế là việc NNT được chỉ bảo cặn kẽ các bước của quá trình nộp thuế, sự hướng dẫn này thường là cơ quan thu và quản lý thuế làm cho NNT biết mình phải làm gì và làm như thế nào trong quá trình nộp thuế. Tất cả các đối tượng nộp thuế đều có quyền này nếu đối tượng nào chưa hiểu, chưa rõ thì đều được hướng dẫn và cung cấp thông tin tài liệu đầy đủ để thực hện quyền và nghĩa vụ của mình một cách tốt nhất. Trong quá trình nộp thuế, nếu có thắc mắc thì NNT có quyền yêu cầu cơ quan quản lý thuế giải thích rõ về việc tính thuế và ấn định thuế cho mình. Việc tính thuế và ấn định thuế này phải đúng theo quy định của pháp luật. Cơ quan quản lý thuế có nghĩa vụ giải thích rõ việc tính thuế và áp dụng thuế của mình.

Quyền thu thuế thuộc về Nhà nước, nhưng để thực hiện quyền này, Nhà nước cần phải tạo điều kiện thuận lợi trong tiếp cận thông tin tính thuế, giúp cho DN, cá nhân chủ động tính thuế và nộp thuế, tránh sự lạm dụng của cán bộ thuế gây thất thoát cho NSNN và làm cho NNT có hành vi thông đồng để trốn thuế.

Đối với Luật thuế GTGT, đặc biệt là khấu trừ và hoàn thuế thì các cơ quan thuế cần phải tuyên truyền, giải thích chính sách, tập huấn, hướng dẫn phương pháp khấu trừ và quy trình hoàn thuế cho NNT để có thể thực hiện đúng, đảm bảo NNT được hiểu rõ hơn về khấu trừ, hoàn thuế. Từ việc tiếp cận thông tin một cách chuẩn xác, NNT có thể bảo đảm quyền của mình một cách tốt nhất, tránh những sai sót và mất quyền lợi không đáng có.

Thông qua hoạt động tuyên truyền, hỗ trợ NNT, từng bước nâng cao nhận thức và ý thức chấp hành pháp luật thuế của cộng đồng dân cư, nâng cao tính tuân thủ tự nguyện của NNT; góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động quản lý thuế của toàn ngành Thuế; tạo lập mối quan hệ bình đẳng, thân thiện, thường xuyên giữa cơ quan quản lý thuế và NNT, thể hiện qua sự cân bằng giữa chức năng quản lý và chức năng cung cấp dịch vụ của cơ quan thuế, thể hiện quyền và nghĩa vụ của NNT được thực hiện, mang lại lợi ích kinh tế cho Nhà nước; ngăn ngừa rủi ro cho NNT.

***Về quyền được hưởng các chính sách ưu đãi trong khấu trừ, hoàn thuế GTGT***

Pháp luật thuế nước ta đang ngày càng hoàn thiện, tạo sự tin tưởng và công bằng cho các chủ thể nộp thuế. Nhà nước đang có những chính sách ưu đãi về thuế, đặc biệt là các chính sách trong khấu trừ, hoàn thuế GTGT.

Các hình thức ưu đãi thuế bao gồm: miễn thuế, giảm thuế, áp dụng mức thuế suất thấp và ân hạn thuế. Mục đích quan trọng của chế độ ưu đãi thuế chính là chia sẻ thiệt hại với NNT. Có thể nói, chế độ ưu đãi thuế mà Nhà nước dành cho NNT đã và đang phát huy tác dụng nhất là trong giai đoạn kinh tế khó khăn như hiện nay. Khi NNT gặp phải những khó khăn hoặc phải chịu thiệt hại ảnh hưởng đến khả năng nộp thuế, chế độ ưu đãi thuế đã góp phần làm giảm áp lực tài chính cho NNT và đối tượng chịu thuế; giúp họ bớt khó khăn về vốn, từ đó đẩy mạnh hoạt động sản xuất, phát triển kinh doanh đồng thời thu hút đầu tư.

Pháp luật thuế Việt Nam có những quy định khá rõ ràng và cụ thể về việc ưu đãi thuế, hoàn thuế trong các luật thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành. Cụ thể là: ưu đãi thuế TNDN được quy định tại chương III Luật thuế TNDN, chương IV Nghị định số 218/2013/NĐ-CP quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật Thuế TNDN, bao gồm các ưu đãi về thuế suất; ưu đãi về thời gian miễn thuế, giảm thuế; giảm thuế cho các trường hợp khác; chuyển lỗ; trích lập Quỹ phát triển khoa học và công nghệ của DN và điều kiện áp dụng ưu đãi thuế TNDN. Khấu trừ và hoàn thuế GTGT được quy định tại chương III Luật thuế GTGT, chương III Nghị định số 209/2013/NĐ-CP quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều Luật Thuế GTGT, bao gồm các vấn đề về khấu trừ thuế GTGT đầu vào, các trường hợp hoàn thuế và hóa đơn, chứng từ.

### *Về quyền được bảo đảm tính hợp pháp của các cuộc kiểm tra, thanh tra*

Không phải mọi trường hợp, kiểm tra thuế, thanh tra thuế có các căn cứ chính xác về vi phạm của NNT. Nếu tiến hành kiểm tra, thanh tra không dựa trên cơ sở pháp luật sẽ dẫn đến hạn chế quyền của NNT. Luật QLT quy định về nguyên tắc, hoạt động kiểm tra, thanh tra thuế không được cản trở hoạt động bình thường của cơ quan, tổ chức, cá nhân NNT (Điều 75 Luật QLT). Theo quy định tại khoản 1 Điều 77 Luật QLT, kiểm tra thuế tại trụ sở cơ quan quản lý thuế là hoạt động được tiến hành thường xuyên đối với các hồ sơ thuế nhằm đánh giá tính đầy đủ, chính xác của các thông tin, chứng từ trong hồ sơ thuế và sự tuân thủ pháp luật về thuế của NNT.

Kiểm tra hồ sơ thuế để xác định số thuế phải nộp, số thuế được miễn, số thuế được giảm hay hoàn, trong quá trình này, Cơ quan Thuế có quyền yêu cầu NNT giải trình, bổ sung thông tin, tài liệu. Kiểm tra nhằm xác định tính xác thực của hồ sơ hoặc làm cơ sở để yêu cầu NNT bổ sung hoặc ấn định mức thuế khi NNT không bổ sung hồ sơ, giải trình hoặc bổ sung hồ sơ thuế không đúng. Việc kiểm tra hồ sơ và hệ quả của nó có ảnh hưởng trực tiếp đến quyền lợi của NNT cũng như tính đúng đắn trong thực hiện công vụ của cán bộ kiểm tra thuế. Bởi vậy, quy định thời hạn ra thông báo kiểm tra, và giải trình là cơ sở pháp lý để bảo vệ quyền lợi của NNT.

Theo quy định tại khoản 24 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật QLT có hiệu lực từ ngày 1/7/2013, quyết định kiểm tra là căn cứ để tiến hành các cuộc kiểm tra, quyết định kiểm tra thuế phải được gửi cho NNT trong thời hạn 3 ngày làm việc, kể từ ngày ký, trong thời hạn 5 ngày làm việc kể từ ngày nhận được quyết định kiểm tra thuế mà NNT chứng minh được số thuế đã khai là đúng hoặc nộp đủ số tiền thuế phải nộp thì cơ quan quản lý thuế bãi bỏ quyết định kiểm tra thuế. Tuy nhiên, hoạt động kiểm tra có thể tiến hành tại trụ sở của NNT nên không thể nói rằng không có ảnh hưởng, bởi, việc kiểm tra có liên quan đến các cá nhân và người có liên quan trong nội bộ DN. Bởi vậy, cần có quy định bảo đảm việc kiểm tra không làm ảnh hưởng đến hoạt động của DN.

NNT có quyền nhận văn bản kết luận kiểm tra thuế, thanh tra thuế của cơ quan quản lý thuế; yêu cầu giải thích nội dung kết luận kiểm tra thuế, thanh tra thuế; bảo lưu ý kiến trong biên bản kiểm tra thuế, thanh tra thuế. Quyền này gắn liền với trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế trong việc giao kết luận, biên bản kiểm tra thuế, thanh tra thuế cho đối tượng kiểm tra thuế, thanh tra thuế và giải thích khi có yêu cầu của NNT (Khoản 8 Điều 8 Luật QLT).

Trường hợp kiểm tra thuế tại trụ sở của NNT, công chức quản lý thuế khi thực hiện kiểm tra thuế có nhiệm vụ lập biên bản kiểm tra thuế; báo cáo kết quả kiểm tra với người đã ra quyết định kiểm tra và chịu trách nhiệm về tính chính xác, trung thực, khách quan của biên bản, báo cáo đó (Điều 80 Luật QLT); Biên bản kiểm tra thuế được lập trong thời hạn 5 ngày làm việc, kể từ ngày hết thời hạn kiểm tra;

Kết luận kiểm tra thuế (thanh tra thuế) được ban hành dựa trên biên bản kiểm tra (hoặc báo cáo kết quả thanh tra) của Trưởng đoàn kiểm tra (hoặc thanh tra). Căn cứ vào kết luận kiểm tra thuế, thanh tra thuế, thủ trưởng cơ quan quản lý thuế ra quyết định xử lý về thuế, xử phạt vi phạm hành chính theo thẩm quyền hoặc đề nghị người có thẩm quyền ra quyết định xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế (Điều 76 Luật QLT).

Đối với kết luận thanh tra thuế, chậm nhất là 15 ngày, kể từ ngày nhận được báo cáo kết quả thanh tra thuế, người ra quyết định thanh tra thuế phải có văn bản kết luận thanh tra thuế. Kết luận thanh tra thuế phải có các nội dung theo Điều 87 Luật QLT. Trong quá trình ra văn bản kết luận thanh tra, người ra quyết định thanh tra có quyền yêu cầu trưởng đoàn thanh tra, thành viên đoàn thanh tra báo cáo, yêu cầu đối tượng thanh tra giải trình để làm rõ thêm những vấn đề cần thiết phục vụ cho việc ra kết luận thanh tra thuế.

***Về quyền khiếu nại, tố cáo, khởi kiện***

Công tác thuế không chỉ có tuyên truyền, hỗ trợ mà còn phải giải quyết khiếu nại, tố cáo cho NNT; tức là phải trao cho NNT quyền làm chủ trực tiếp nhất định, và chỉ cho họ con đường pháp lý cụ thể khi có mâu thuẫn, bất đồng, tranh chấp về nghĩa vụ thuế với cơ quan thuế, công chức thuế theo đúng bản chất của một nhà nước dân chủ. Quan hệ pháp luật thuế về bản chất là quan hệ pháp luật hành chính, do vậy, khi phát sinh tranh chấp, NNT có thể khiếu nại, khởi kiện, tố cáo theo thủ tục tố tụng hành chính để bảo vệ quyền lợi của mình.

Theo đó, NNT có quyền khiếu nại việc cán bộ thuế thi hành không đúng pháp luật thuế. Đơn khiếu nại được gửi đến cơ quan thuế trực tiếp quản lý thuế trong thời hạn 30 ngày kể từ ngày nhận được thông báo hoặc quyết định xử lý của cán bộ thuế, cơ quan thuế. Tuy nhiên trong khi chờ giải quyết, NNT vẫn phải thực hiện theo thông báo hoặc quyết định xử lý của cơ quan thuế, cán bộ thuế. Trong thời hạn 15 ngày kể từ ngày nhận được khiếu nại về thuế, cơ quan thuế phải xem xét giải quyết. Đối với vụ việc phức tạp thời gian giải quyết có thể kéo dài nhưng không quá 30 ngày. Trong trường hợp người khiếu nại không đồng ý với quyết định của cơ quan giải quyết khiếu nại hoặc quá hạn giải quyết mà không được trả lời thì có quyền khiếu nại đến cơ quan thuế cấp trên trực tiếp. Quyết định của Bộ trưởng Bộ Tài chính là quyết định cuối cùng.

**Quan hệ pháp luật thuế có bản chất là quan hệ hành chính, ở đó cơ quan quản lý nhà nước sử dụng quyền lực mà nhà nước trao cho để thực hiện nhiệm vụ của mình. Việc thực hiện nhiệm vụ đó được thể hiện dưới hình thức là các quyết định hành chính, hành vi hành chính. Những quyết định hành chính, hành vi hành chính này tác động trực tiếp tới NNT và trên thực tế, vẫn có việc lạm dụng những quyết định hành chính, hành vi hành chính gây thiệt hại cho NNT.** **Do đó, việc nhà nước trao quyền cho NNT quyền khiếu nại, khởi kiện những quyết định hành chính, hành vi hành chính là để chỉ ra cho NNT con đường pháp lý cụ thể khi có sự bất đồng, tranh chấp về quyền và nghĩa vụ với cơ quan thuế, công chức thuế theo đúng bản chất của một nước dân chủ. Từ đó, giúp NNT bảo vệ quyền và lợi ích của mình tốt hơn.**

Tố cáo là quyền cơ bản của mọi công dân, khi lợi ích (vật chất, tinh thần) của mình có nguy cơ bị xâm hại từ phía công chức thuế. Do vậy, để tạo thuận lợi cho việc tố cáo các hành vi vi phạm của công chức thuế, thực tế đang đòi hỏi cần xây dựng bản mô tả hành vi vi phạm và chế tài đối với công chức thuế thuế một cách rõ ràng và có hệ thống, một mặt giúp bộ máy ngành thuế hoạt động hiệu lực, hịêu quả, mặt khác còn giúp người dân và doanh nghiệp nhận biết được hành vi nào của công chức thuế là đúng quy định và chuẩn mực, để có cơ sở phản hồi hoặc kiến nghị một cách thích hợp. Mặt khác, các địa chỉ tố cáo cần được thông báo đầy đủ trên các website thuế từ Tổng cục Thuế đến các cơ quan thuế địa phương.

Đối với trong quá trình thực hiện khấu trừ, hoàn thuế GTGT, NNT nhận thấy hoặc phát hiện sai phạm của các cơ quan thuế gây ảnh hưởng đến lợi ích của mình thì phải có quyền khiếu nại, khiếu kiện và tố cáo các cơ quan thuế và công chức thuế lên các CQNN có thẩm quyền. Việc quy định quyền khiếu nại, khởi kiện và tố cáo nhằm bảo vệ quyền và lợi ích chính đáng cho NNT; hạn chế sự lạm quyền, nhũng nhiễu của đội ngũ cơ quan quản lý thuế đồng thời hoàn thiện hơn nữa bộ máy cơ quan quản lý thuế.

***Về quyền được bồi thường thiệt hại do cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế gây ra trong quá trình thực hiện khấu trừ, hoàn thuế GTGT***

**Nội dung của quyền này là NNT được bồi thường thiệt hại khi bị cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế gây thiệt hại cho mình.** Việc quy định quyền này cho NNT là hoàn toàn hợp lý, đảm bảo được quyền lợi chính đáng của NNT về vật chất khi có sự vi phạm của cơ quan, cán bộ, công chức quản lý thuế. Đồng thời, quy định này cũng tạo cho cơ quan quản lý và cán bộ công chức quản lý thuế sự cẩn trọng, chính xác hơn khi thực hiện công việc của mình, tránh hiện tượng nhũng nhiễu, quan liêu, gây phiền hà cho NNT.

**Việc bồi thường thiệt hại này được quy định tại Luật Trách nhiệm bồi thường của nhà nước và Thông tư liên tịch** Số: 19/2010/TTLT-BTP-BTC-TTCP hướng dẫn thực hiện trách nhiệm bồi thường của Nhà nước trong hoạt động quản lý hành chính

Việc bồi thường thiệt hại chỉ được thực hiện khi có các điều kiện sau:

- Có văn bản của CQNN có thẩm quyền xác định hành vi của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế là trái pháp luật bao gồm: Quyết định giải quyết khiếu nại của người có thẩm quyền đã có hiệu lực pháp luật theo quy định của pháp luật; Quyết định xử lý tố cáo của cơ quan hoặc người có thẩm quyền theo quy định của pháp luật và Bản án, quyết định của Tòa án về giải quyết vụ án hành chính đã có hiệu lực pháp luật.

- Hành vi trái pháp luật của người thi hành công vụ thuộc phạm vi trách nhiệm bồi thường quy định tại Điều 13 của Luật Trách nhiệm bồi thường của Nhà nước;

- Có thiệt hại thực tế xảy ra: thiệt hại thực tế là thiệt hại có thực mà người nộp thuế phải gánh chịu do hành vi trái pháp luật của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế gây ra. Thiệt hại thực tế bao gồm thiệt hại về vật chất và thiệt hại do tổn thất về tinh thần.

- Có mối quan hệ nhân quả giữa thiệt hại thực tế xảy ra và hành vi trái pháp luật của cơ quam quản lý thuế, công chức quản lý thuế

Tuy nhiên, Khi NNT cho rằng mình bị thiệt hại do quyết định hành chính, hành vi hành chính của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế gây ra và muốn được Nhà nước bồi thường thì phải thực hiện thủ tục khiếu nại theo quy định của pháp luật về khiếu nại để yêu cầu người có thẩm quyền xác định hành vi của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế là trái pháp luật. Hồ sơ yêu cầu bồi thường của NNT bao gồm: đơn yêu cầu bồi thường; bản sao văn bản của cơ quan nhà nước có thẩm quyền xác định hành vi trái pháp luật của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế và tài liệu, chứng cứ có liên quan đến việc yêu cầu bồi thường. Trong thời hạn 2 năm kể từ ngày có văn bản của cơ quan có thẩm quyền xác định hành vi trái pháp luật của cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế, NNT gửi hồ sơ yêu cầu bồi thường trực tiếp hoặc thông qua hệ thống bưu chính viễn thông đến cơ quan có trách nhiệm bồi thường.

Trường hợp cán bộ, công chức thuế, hải quan có hành vi vi phạm pháp luật gây thiệt hại về tiền, tài sản cho người bị thiệt hại nhưng được xác định là hoàn toàn do lỗi của người bị thiệt hại thì cơ quan quản lý thuế không phải bồi thường thiệt hại. Trường hợp người bị thiệt hại cũng có lỗi trong việc gây thiệt hại thì cơ quan QLT chỉ phải bồi thường phần thiệt hại tương ứng với mức độ lỗi của cán bộ công chức thuế, hải quan gây ra.

Cũng tương tự như ở Việt Nam, LQLT Trung Quốc có quy định tại các Điều 8, Điều 39 và Điều 43 về quyền được yêu cầu nhà nước bồi thường của NNT, theo đó NNT có quyền yêu cầu nhà nước bồi thường đối với những quyết định mà cơ quan thuế đưa ra; Cơ quan thuế lạm dụng chức quyền áp dụng biện pháp cưỡng chế bất hợp pháp gây tổn hại đến NNT, hoặc người bảo lãnh của NNT phải chịu trách nhiệm bồi thường theo quy định của pháp luật.