



# PHÁT TRIỂN LÀNH MẠNH DỊCH VỤ THUẾ Ở VIỆT NAM

LÊ XUÂN TRƯỜNG, NGUYỄN HỒNG PHÚC, LÊ THỊ DIỄM QUỲNH

**Dịch vụ thuế bao gồm cả dịch vụ thuế tư (dịch vụ thuế do các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ thuế cung cấp) và dịch vụ hỗ trợ người nộp thuế do cơ quan thuế cung cấp. Bài viết này nghiên cứu về vấn đề phát triển lành mạnh dịch vụ thuế, cũng như phân tích, chỉ ra những yếu tố không lành mạnh và những hạn chế trong sự phát triển của dịch vụ thuế ở Việt Nam và đề xuất giải pháp thúc đẩy sự phát triển lành mạnh của dịch vụ thuế ở Việt Nam trong thời gian tới.**

Từ khóa: Phát triển, dịch vụ thuế, người nộp thuế, doanh nghiệp

## HEALTHY DEVELOPMENT OF TAX SERVICES IN VIETNAM

Le Xuan Truong, Nguyen Hong Phuc, Le Thi Diem Quynh

*Tax services include both private tax services (tax services provided by tax service businesses) and taxpayer support services provided by tax authorities. The article studies the healthy development of tax services, analyzes and points out current limitations and proposes solutions to promote the healthy development of tax services in Vietnam in the coming time.*

*Keywords: Development, tax services, taxpayers, businesses*

Ngày nhận bài: 10/2/2022

Ngày hoàn thiện biên tập: 22/2/2022

Ngày duyệt đăng: 25/2/2022

## Sự cần thiết thúc đẩy sự phát triển lành mạnh dịch vụ thuế ở Việt Nam

Dịch vụ thuế là dịch vụ do một tổ chức hoặc cá nhân cung cấp cho tổ chức, cá nhân khác về các thủ tục thuế như đăng ký thuế, kê khai thuế, tính thuế, nộp thuế và các dịch vụ khác có liên quan đến việc thực hiện nghĩa vụ thuế của người nộp thuế (NNT) như: tư vấn hoặc lập kế hoạch kinh doanh phù hợp với pháp luật thuế, tư vấn giải quyết các tranh chấp về thuế...

Trong quá trình hoạt động kinh doanh của các tổ chức, cá nhân thì nhu cầu về dịch vụ thuế phát sinh như một tất yếu khách quan. Tuy nhiên, khi hiện nay phần lớn các doanh nghiệp (DN) nhỏ và siêu nhỏ ở

Việt Nam còn chưa am hiểu sâu về pháp luật, về các thủ tục thuế nhưng không muốn tuyển dụng và sử dụng nhân viên đủ năng lực làm công việc này (Phần lớn là do loại hình DN này không thể đáp ứng nhu cầu tiền lương của những đối tượng này) thì cần thuê ngoài dịch vụ kê khai, tính thuế và thực hiện các thủ tục khác về thuế.

Các DN có bộ máy tài chính - kế toán riêng và có thể tự mình thực hiện hoạt động kê khai, tính thuế vẫn xuất hiện nhu cầu tư vấn thuế đối với những vấn đề chuyên môn rất sâu, phức tạp, đòi hỏi phải am hiểu sâu rộng pháp luật thuế (chẳng hạn như những nghĩa vụ thuế trong quan hệ đầu tư ra nước ngoài, các vấn đề về áp dụng hiệp định thuế, xác định kế hoạch thuế khi lập dự án đầu tư và chiến lược kinh doanh...).

Trong nền kinh tế thị trường khi xuất hiện nhu cầu về dịch vụ thì sẽ có người cung cấp dịch vụ đáp ứng nhu cầu đó. Người cung cấp dịch vụ thuế là các tổ chức, cá nhân chuyên môn hóa sâu có thể đáp ứng nhu cầu của khách hàng với giá cả có lợi cho cả hai bên, tức là khách hàng được cung cấp dịch vụ đảm bảo chất lượng với giá cả có lợi hơn tự làm, còn bên cung cấp dịch vụ đạt được lợi nhuận khi cung cấp dịch vụ.

Cũng giống như các hoạt động kinh doanh khác, khi xuất hiện nhu cầu dịch vụ trên thị trường và xuất hiện nhiều nhà cung cấp dịch vụ thì tất yếu xuất hiện sự cạnh tranh trong cung cấp dịch vụ. Cạnh tranh thúc đẩy các DN cung cấp dịch vụ phải nâng cao chất lượng dịch vụ với giá cả phù hợp với thị trường. Tuy nhiên, mặt trái của cạnh tranh cũng xuất hiện, đó là những hành vi cạnh tranh không lành mạnh, kể cả các thủ đoạn cạnh tranh vi phạm pháp luật (chẳng hạn



như tư vấn cho khách hàng kê khai thiếu thuế hoặc trốn thuế...) Ngoài ra, cũng có thể xuất hiện khả năng cạnh tranh bằng chi phí thấp, nhưng chất lượng dịch vụ không đảm bảo, không kê khai thuế đúng luật gây thiệt hại cho khách hàng. Thực trạng này cho thấy, cần thúc đẩy phát triển lành mạnh dịch vụ thuế để đảm bảo sự tuân thủ thuế, môi trường đầu tư và kinh doanh lành mạnh.

### **Khái quát quy định pháp luật quản lý hoạt động kinh doanh dịch vụ thuế ở Việt Nam**

Mặc dù, ở Việt Nam một số dịch vụ thuế đã được các công ty kiểm toán, công ty tư vấn tài chính, công ty dịch vụ kế toán cung cấp từ khá sớm, song cho đến trước khi Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 có hiệu lực thi hành (từ ngày 1/7/2007) thì chưa có quy định pháp lý quản lý hoạt động hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế (dịch vụ đại lý thuế). Do chưa có cơ sở pháp lý cung cấp dịch vụ làm thủ tục về thuế, nên dịch vụ thuế được cung cấp trong thời kỳ này tập trung vào nhóm dịch vụ tư vấn thuế như: Tư vấn lập kế hoạch thuế, tư vấn lựa chọn phương án kinh doanh phù hợp với pháp luật thuế, tư vấn giải quyết tranh chấp về thuế giữa DN với cơ quan thuế...

Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 quy định, tổ chức kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế là DN kinh doanh dịch vụ có điều kiện. Theo đó, tổ chức kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế phải có ngành, nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế ghi trong giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh và có ít nhất hai nhân viên được cấp chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục thuế.

Trên cơ sở Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 28/2008/TT-BTC ngày 3/4/2008 hướng dẫn việc đăng ký hành nghề và quản lý hoạt động hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế. Theo đó, Thông tư hướng dẫn cụ thể việc tổ chức thi, cấp, thu hồi chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế. Sau một thời gian thực hiện, Thông tư số 28/2008/TT-BTC đã phát sinh một số bất cập. Để khắc phục những bất cập này, Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 117/2012/TT-BTC ngày 19/7/2012 thay thế Thông tư số 28/2008/TT-BTC với một số nội dung sửa đổi, bổ sung cho phù hợp hơn, đảm bảo công tác quản lý hành nghề được chặt chẽ hiệu quả hơn.

Tiếp đó, đến ngày 19/5/2017, Bộ Tài chính ban hành Thông tư số 51/2017/TT-BTC sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 117/2012/TT-BTC. Theo

đó, Thông tư số 51/2017/TT-BTC đại lý thuế là DN, chi nhánh của DN đáp ứng đủ điều kiện để kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế theo quy định tại Luật Quản lý thuế và các quy định khác của pháp luật có liên quan. Mặc dù, các quy định về quản lý dịch vụ hành nghề làm thủ tục về thuế đã được sửa đổi, bổ sung hai lần vào các năm 2012 và 2017, song trên thực tế vẫn phát sinh những vướng mắc trong quản lý hành nghề và quá trình phát triển dịch vụ làm thủ tục về thuế của các DN, vì những vấn đề này được quy định trong Luật Quản lý thuế. Đó là các vấn đề về loại dịch vụ mà đại lý thuế được thực hiện, về điều kiện cấp chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế...

Những vướng mắc trên, về cơ bản đã được sửa đổi, bổ sung tại Luật Quản lý thuế (sửa đổi) số 38/2019/QH14 và được cụ thể hóa tại Thông tư số 10/2021/TT-BTC ngày 26/1/2021 hướng dẫn việc quản lý hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế. Theo đó, Thông tư nêu rõ đại lý thuế được bổ sung thêm 2 loại hình dịch vụ gồm dịch vụ tư vấn thuế và dịch vụ kế toán cho DN siêu nhỏ. Riêng trường hợp cung cấp dịch vụ kế toán cho DN siêu nhỏ thì yêu cầu đại lý thuế phải có ít nhất một nhân viên có chứng chỉ hành nghề kế toán. Theo quy định mới này, phạm vi cung cấp dịch vụ của đại lý thuế được mở rộng hơn, cho phép kết hợp cung cấp dịch vụ kế toán với dịch vụ làm thủ tục về thuế cho DN siêu nhỏ.

Điều kiện dự thi cấp chứng chỉ hành nghề làm thủ tục về thuế cũng được nâng cao hơn với việc yêu cầu có trình độ từ đại học trở lên thuộc chuyên ngành kinh tế, tài chính, kế toán, kiểm toán hoặc chuyên ngành khác theo quy định của Bộ Tài chính (so với yêu cầu trình độ từ Cao đẳng trở lên trước đây) và có thời gian công tác thực tế về tài chính, kế toán, kiểm toán, thuế từ 36 tháng trở lên sau khi tốt nghiệp đại học (so với yêu cầu thời gian công tác thực tế từ 2 năm trở lên theo quy định trước đây). Ngoài ra, có nhiều quy định mới về hồ sơ, thủ tục tổ chức kỳ thi và cấp chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế theo hướng hiện đại, đơn giản hóa thủ tục nhưng quản lý chặt chẽ, nghiêm minh.

### **Thực trạng phát triển dịch vụ thuế ở Việt Nam**

Hiện nay, ở Việt Nam các dịch vụ thuế được cung cấp chủ yếu bởi các nhóm đối tượng sau: (i) Các công ty kiểm toán; (ii) Các DN dịch vụ kế toán; (iii) Các DN dịch vụ thuế. Các DN kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế như trên, kinh doanh trong lĩnh vực kinh doanh có điều kiện, chịu sự quản lý hành nghề trực



tiếp bởi Tổng cục Thuế (được gọi là các đại lý thuế). Các DN cung cấp dịch vụ tư vấn thuế nhưng không thực hiện dịch vụ làm thủ tục về thuế thì không phải là các đại lý thuế.

Như vậy, có thể thấy, dịch vụ thuế ở Việt Nam hiện nay được cung cấp bởi hai nhóm đối tượng là: (1) Các đại lý thuế - thực hiện cung cấp dịch vụ làm thủ tục về thuế, dịch vụ tư vấn thuế và dịch vụ kế toán cho DN siêu nhỏ; (2) Các DN khác có kinh doanh dịch vụ tư vấn thuế, không bị ràng buộc bởi điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế (đối tượng cung cấp dịch vụ này có thể là các công ty kiểm toán, các công ty luật, công ty tư vấn tài chính).

Riêng về tình hình phát triển của các đại lý thuế, đối tượng chủ yếu cung cấp dịch vụ thuế, kể từ khi xuất hiện năm 2008 đến nay, số lượng các đại lý thuế tăng chậm. Trung bình mỗi năm có thêm khoảng 50 đại lý thuế mới. Theo Tổng cục Thuế, số lượng đại lý thuế tính đến tháng 01/2022 là 817. So sánh với số lượng đăng ký mới DN hàng năm (khoảng từ 30.000 - 40.000 DN đăng ký mới hàng năm) thì mức độ tăng trưởng đại lý thuế là rất thấp. Đặc biệt, đặt trong tương quan nhu cầu dịch vụ làm thủ tục về thuế nói riêng và dịch vụ thuế nói chung của các DN trong nền kinh tế thì số lượng đại lý thuế còn rất ít. Hiện nay, cả nước có khoảng 700.000 DN đang hoạt động, với 98% là DN siêu nhỏ, nhỏ và vừa (trong đó, khoảng 90% là DN nhỏ và siêu nhỏ). Các DN nhỏ và siêu nhỏ là DN rất cần sử dụng dịch vụ làm thủ tục về thuế.

Đối với dịch vụ tư vấn thuế do các công ty kiểm toán, công ty luật, công ty tư vấn tài chính cung cấp thì thường được gắn với các hợp đồng dịch vụ kiểm toán hoặc tư vấn pháp lý nên không có số liệu thống kê cụ thể về số lượng DN cung cấp và quy mô các giao dịch này. Tuy nhiên, xét về nhu cầu thị trường và thực tiễn hoạt động của các DN có thể thấy, dịch vụ này được cung cấp khá rộng rãi trong những năm gần đây.

Đặc biệt, cùng với chủ trương mở rộng sử dụng hóa đơn điện tử thì việc cung cấp các dịch vụ về công nghệ thông tin gắn với hóa đơn điện tử cũng gắn với hoạt động cung cấp dịch vụ thuế. Dịch vụ hóa đơn điện tử là loại dịch vụ lưỡng tính, vừa có tính chất dịch vụ công nghệ thông tin, vừa có tính chất dịch vụ thuế. Các DN cung cấp giải pháp phần mềm công nghệ thông tin để lập hóa đơn, truyền tải, sử dụng, lưu trữ... hóa đơn điện tử; đồng thời, việc quản lý sử dụng hóa đơn điện tử cũng gắn chặt với việc kê khai, tính thuế của đối tượng sử dụng

hóa đơn điện tử. Với yêu cầu hiện đại hóa hoạt động kê khai, tính thuế của các DN hiện nay, quá trình lập và truyền nhận hóa đơn điện tử gắn chặt với quá trình hạch toán kế toán, lập bảng kê điện tử để xác định doanh thu tính thuế, lập bảng kê điện tử xác định doanh thu và thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào... Điều này cho thấy, từ ngày 1/7/2022, khi quy định về hóa đơn điện tử theo Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 có hiệu lực thi hành thì số lượng DN sử dụng hóa đơn điện tử sẽ tăng lên. Sự gia tăng hóa đơn điện tử sẽ là "cú hích" quan trọng gắn kết dịch vụ thuế với dịch vụ công nghệ thông tin và thúc đẩy phát triển dịch vụ thuế điện tử của các đại lý thuế.

**Số lượng đại lý thuế tính đến tháng 01/2022 là 817. So sánh với số lượng đăng ký mới doanh nghiệp hàng năm (khoảng từ 30.000 - 40.000 doanh nghiệp đăng ký mới hàng năm) thì mức độ tăng trưởng đại lý thuế là rất thấp. Đặc biệt, đặt trong tương quan nhu cầu dịch vụ làm thủ tục về thuế nói riêng và dịch vụ thuế nói chung của các doanh nghiệp trong nền kinh tế thì số lượng đại lý thuế còn rất ít.**

Tuy sự phát triển chưa tương xứng với nhu cầu của nền kinh tế, song các đại lý thuế nói riêng và các DN kinh doanh dịch vụ thuế nói chung đã đáp ứng nhu cầu dịch vụ thuế các DN trong nền kinh tế, tạo ra giá trị gia tăng cho xã hội, tạo công ăn việc làm cho nền kinh tế và thúc đẩy tính tuân thủ thuế của NNT.

Tuy vậy, xem xét toàn diện sự phát triển của dịch vụ thuế ở Việt Nam có thể thấy, điểm yếu dễ thấy nhất trong phát triển dịch vụ thuế ở nước ta là số lượng các đại lý thuế còn ít, chưa khai thác hết nhu cầu tiềm năng về dịch vụ làm thủ tục về thuế trong nền kinh tế. Trong khi không ít DN còn lúng túng khi thực hiện các thủ tục thuế, thực hiện thủ tục thuế sai do không hiểu sâu pháp luật thuế (vô ý vi phạm pháp luật) dẫn đến bị xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế. Tuy chưa có số liệu khảo sát chính thức về số lượng NNT có nhu cầu sử dụng dịch vụ làm thủ tục về thuế nhưng dựa vào số lượng hàng chục nghìn vướng mắc hỏi trên website của cơ quan thuế các cấp, hỏi tại các hội nghị đối thoại của cơ quan thuế hay giữ văn bản hỏi cơ quan thuế, có thể thấy dịch vụ của các đại lý thuế chưa đáp ứng tốt nhu cầu của thị trường.

Trong thời gian qua đã xuất hiện hành vi cạnh



tranh không lành mạnh, thể hiện ở việc cung cấp dịch vụ làm thủ tục về thuế không đúng quy định pháp luật thuế. Theo đó, một số DN không đủ điều kiện kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế vẫn cung cấp dịch vụ lập tờ khai thuế và chuẩn bị các hồ sơ thuế khác, nhưng không ký tên đại lý thuế trên tờ khai và nội dung thu phí dịch vụ trong hợp đồng được ghi thành loại dịch vụ khác để tránh bị xử phạt hành chính về quản lý thuế. Một số đại lý thuế tư vấn cho khách hàng gian lận thuế nhưng không thể hiện bằng văn bản để chối bỏ trách nhiệm khi bị cơ quan thuế phát hiện, xử phạt. Trong trường hợp như vậy, cơ quan thuế ra quyết định mà không xử phạt NNT xử phạt đại lý thuế.

Những nguyên nhân cơ bản của thực trạng trên là do: (i) Công tác tổ chức thi, cấp chứng chỉ hành nghề trong thời gian qua còn chậm đổi mới, chưa được hiện đại hóa và công nghệ thông tin chưa được ứng dụng có hiệu quả dẫn đến số lượng người được cấp chứng chỉ hành nghề đại lý thuế ít; (ii) Một bộ phận người được cấp chứng chỉ hành nghề đại lý thuế không sử dụng chứng chỉ vào hoạt động nghề nghiệp mà thực hiện công việc khác; (iii) Công tác tổ chức giám sát chất lượng dịch vụ của cơ quan có thẩm quyền chưa tốt, chưa phát hiện cảnh báo và xử lý kịp thời các hành vi vi phạm trong lĩnh vực cung cấp dịch vụ thuế; (iv) Một bộ phận NNT không muốn sử dụng dịch vụ thuế để được tư vấn tuân thủ đúng pháp luật thuế, mà muốn giảm nghĩa vụ thuế trên cơ sở các mối quan hệ xã hội.

### Giải pháp phát triển lành mạnh dịch vụ thuế ở Việt Nam

Để khắc phục những tồn tại, hạn chế trên cũng như phát triển cả về số lượng và chất lượng dịch vụ thuế, cần triển khai các giải pháp trọng tâm sau:

Một là, nghiên cứu sửa đổi, bổ sung quy định cá nhân hành nghề độc lập được cung cấp dịch vụ làm thủ tục về thuế (đại lý thuế cá nhân) với những ràng buộc pháp lý phù hợp về điều kiện hành nghề và giới hạn loại dịch vụ được cung cấp.

Việc mở rộng thêm đối tượng này sẽ giúp gia tăng đối tượng đại lý thuế, do đối tượng này bớt được sự phức tạp về thủ tục hành chính và có thể cung cấp dịch vụ làm thủ tục về thuế cho các cá nhân và DN siêu nhỏ - những đối tượng muốn được thực hiện các giao dịch đơn giản với chi phí thấp nhưng vẫn được đảm bảo về pháp lý. Theo Trịnh Thị Hoa (2020), ở Nhật Bản có khoảng 70.000 đại lý thuế cá nhân và 1.300 đại lý thuế là pháp nhân. Đây là con số đáng để tham khảo và vận dụng.

Hai là, đổi mới công tác tổ chức thi, cấp chứng chỉ hành nghề. Các kỳ thi đại lý thuế tổ chức trong những năm qua vẫn tổ chức theo hình thức thi viết truyền thống với mỗi năm tổ chức một kỳ thi (trừ năm 2019 tổ chức được 2 kỳ thi). Trong điều kiện công nghệ thông tin phát triển như hiện nay, nên tổ chức thi trắc nghiệm trên máy tính và tổ chức nhiều kỳ thi trong năm. Nội dung thi đổi mới theo hướng kiểm tra kiến thức cốt lõi và kỹ năng vận dụng kiến thức, tránh yêu cầu thí sinh ghi nhớ máy móc, tránh kiểm tra những vấn đề chưa được quy định cụ thể trong pháp luật thuế và quản lý thuế.

Ba là, tăng cường kiểm tra hành nghề và xử lý nghiêm minh các hành vi vi phạm pháp luật trong cung cấp dịch vụ thuế. Cơ quan thuế các cấp nên cần nhắc một trong những nội dung thanh tra, kiểm tra thuế đối với các DN là các nội dung về tuân thủ quy định pháp luật về dịch vụ đại lý thuế. Đồng thời, tăng cường tổ chức kiểm tra chuyên đề về tuân thủ pháp luật trong cung cấp dịch vụ thuế, để phát hiện và xử lý nghiêm minh các hành vi vi phạm trong cung cấp dịch vụ thuế.

Bốn là, đẩy mạnh tuyên truyền về lợi ích của dịch vụ thuế nói chung và dịch vụ đại lý thuế nói riêng để thay đổi tâm lý, thói quen của NNT; hướng NNT đến việc sử dụng dịch vụ thuế khi không hiểu sâu quy định pháp luật thuế. Đồng thời, tăng cường kết nối giữa bộ phận tuyên truyền, hỗ trợ NNT với các DN cung cấp dịch vụ thuế để hỗ trợ các DN nâng cao chất lượng dịch vụ thuế.

### Tài liệu tham khảo:

1. Quốc hội (2019), Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14;
2. Quốc hội (2006), Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11;
3. Bộ Tài chính (2008), Thông tư số 28/2008/TT-BTC ngày 3/4/2008 hướng dẫn việc đăng ký hành nghề và quản lý hoạt động hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế, việc tổ chức thi, cấp, thu hồi chứng chỉ hành nghề dịch vụ làm thủ tục về thuế;
4. Bộ Tài chính (2017), Thông tư số 51/2017/TT-BTC sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 117/2012/TT-BTC;
5. Trịnh Thị Hoa (2020), "Quy định về thành lập đại lý thuế ở Việt Nam: Một số bất cập và hướng hoàn thiện", Tạp chí Công Thương, 2/2020;
6. Lê Xuân Trường và cộng sự (2009), Phát triển dịch vụ thuế nhằm nâng cao hiệu lực quản lý và góp phần cải thiện môi trường đầu tư ở Việt Nam, Đề tài nghiên cứu khoa học cấp Bộ, Bộ Tài chính.

### Thông tin tác giả:

PGS., TS. Lê Xuân Trường - Học viện Tài chính  
Nguyễn Hồng Phúc, Lê Thị Diễm Quỳnh  
Email: lexuantruonghvtc@gmail.com