

# PHÁP LUẬT VỀ QUẢN LÝ THÔNG TIN NGƯỜI NỘP THUẾ TRONG HOẠT ĐỘNG THƯƠNG MẠI ĐIỆN TỬ

NGUYỄN THỊ HỒNG NHẬT \*

TRẦN VŨ HẢI \*\*

**Tóm tắt:** Pháp luật về quản lý thông tin người nộp thuế trong hoạt động thương mại điện tử là một nội dung quan trọng của pháp luật quản lý thuế. Pháp luật quản lý thuế đã có những quy định nhằm quản lý thông tin người nộp thuế nói chung, quản lý thông tin người nộp thuế trong hoạt động thương mại điện tử nói riêng. Bài viết phân tích một số vấn đề lý luận pháp luật về quản lý thông tin người nộp thuế trong hoạt động thương mại điện tử; phân tích, đánh giá thực trạng pháp luật quản lý thông tin người nộp thuế trong hoạt động thương mại điện tử và đề xuất một số giải pháp hoàn thiện các quy định pháp luật về quản lý thông tin người nộp thuế trong hoạt động thương mại điện tử ở Việt Nam.

**Từ khoá:** Quản lý thuế; quản lý thông tin người nộp thuế; thương mại điện tử

Nhận bài: 17/12/2024

Hoàn thành biên tập: 27/02/2025

Duyệt đăng: 27/02/2025

## THE LAWS ON MANAGING TAXPAYER INFORMATION IN E-COMMERCE ACTIVITIES

**Abstract:** The laws on managing taxpayer information in e-commerce activities are an important content of tax administration laws. The tax administration laws have provisions to manage taxpayer information in general and taxpayer information in e-commerce activities in particular. This article analyses some theoretical legal issues on taxpayer information management in e-commerce activities, evaluates the current state of the law on this subject, and proposes some solutions to improve legal provisions on taxpayer information management in e-commerce activities in Vietnam.

**Keywords:** Tax administration; manage taxpayer information; e-commerce

Received: 17 December 2024; Editing completed: 27 February 2025; Accepted for publication: 27 February 2025

### 1. Đặt vấn đề

Sự phát triển mạnh mẽ của internet kéo theo sự thay đổi trong quá trình tiến hành các hoạt động kinh doanh hiện nay. Các chủ thể tiến hành các giao dịch mua bán hàng hoá, dịch vụ chủ yếu thông qua các phương tiện điện tử thay vì thực hiện các giao dịch mua bán hàng hoá một cách truyền thống. Theo Sách trắng thương mại điện tử (TMĐT)

năm 2023, ở Việt Nam có đến 60,7% người dùng internet để mua sắm hàng hoá, dịch vụ trực tuyến. Sự phát triển nhanh chóng của TMĐT đã mở ra nhiều cơ hội cho doanh nghiệp và người tiêu dùng nhưng cũng đồng thời đặt ra không ít thách thức đối với công tác quản lý thuế, đặc biệt là quản lý thông tin người nộp thuế (QLTTNNT) đối với hoạt động TMĐT.

TMĐT có những đặc điểm nổi bật như giao dịch chủ yếu diễn ra trên không gian mạng, nhanh chóng và dễ dàng xoá bỏ dấu vết. Trong TMĐT, không tồn tại biên giới

\* Nghiên cứu sinh Khoa 27, Trường Đại học Luật Hà Nội, E-mail: hongnhatnguyen1988@gmail.com

\*\* Tiến sĩ, Trường Đại học Luật Hà Nội  
E-mail: tranvuhai@hlu.edu.vn

quốc gia, điều này làm cho việc thu thập và xử lý thông tin của người nộp thuế càng phức tạp. Sự phát triển nhanh chóng của các hình thức kinh doanh mới trong TMĐT như các giao dịch qua nền tảng mạng xã hội, sàn TMĐT khiến cho công tác quản lý thuế càng thêm khó khăn. Cơ quan thuế phải đối mặt với nguy cơ thất thu thuế, gian lận thuế và sự thiếu minh bạch trong việc kê khai và báo cáo thông tin thuế của người nộp thuế.

Hệ thống pháp luật quản lý thuế hiện hành, trong đó bao gồm các quy định về quản lý thông tin người nộp thuế vẫn còn bất cập. Pháp luật thiếu các quy định rõ ràng về thông tin người nộp thuế, một số quy định về cung cấp thông tin của các chủ thể tham gia TMĐT chưa thực sự phù hợp, một số quy định còn chưa thống nhất giữa các văn bản pháp luật. Điều này cũng đặt ra không ít khó khăn cho cơ quan quản lý thuế trong quá trình thực hiện QLTTNNT đối với hoạt động TMĐT.

Từ trước đến nay, vẫn còn khá ít các công trình nghiên cứu về pháp luật QLTTNNT đối với hoạt động TMĐT. Các nghiên cứu chủ yếu tập trung vào pháp luật về quyền của người nộp thuế, pháp luật về trao đổi thông tin thuế mà chưa đi sâu vào pháp luật QLTTNNT đối với hoạt động TMĐT. Từ những lí do nêu trên, nghiên cứu hoàn thiện pháp luật về QLTTNNT trong hoạt động TMĐT là thực sự cần thiết, nhằm bảo vệ quyền lợi của người nộp thuế, nâng cao hiệu quả quản lý thuế đối với hoạt động này từ đó góp phần tăng nguồn thu vào ngân sách Nhà nước.

## **2. Những vấn đề cơ bản về pháp luật quản lý thông tin người nộp thuế trong hoạt động thương mại điện tử**

*2.1. Khái niệm pháp luật về quản lý thông tin người nộp thuế trong hoạt động thương mại điện tử*

Thuật ngữ TMĐT thường được sử dụng để chỉ các hoạt động thương mại được thực hiện bằng phương tiện điện tử. TMĐT được hiểu “là khả năng thực hiện các giao dịch liên quan đến việc trao đổi hàng hóa hoặc dịch vụ giữa hai hoặc nhiều bên bằng cách sử dụng các công cụ và kỹ thuật điện tử”<sup>1</sup>. Hay TMĐT được hiểu “là việc mua, bán hàng hoá hoặc dịch vụ bằng phương tiện điện tử, đặc biệt là qua internet”<sup>2</sup>. Một giao dịch thương mại đủ điều kiện là TMĐT được xác định bởi phương thức đặt hàng (thông qua các phương tiện điện tử) chứ không dựa trên đặc điểm sản phẩm, phương thức thanh toán hay phương thức giao hàng. Trong TMĐT, việc người mua đặt hàng, thoả thuận giá cả, hay các điều khoản bán hàng thường được thực hiện thông qua internet. Điều này giúp phân biệt TMĐT với các hoạt động thương mại truyền thống. Như vậy, TMĐT có thể hiểu là việc thực hiện một phần hoặc toàn bộ các quy trình của hoạt động mua, bán hàng hoá hoặc dịch vụ thông qua internet. Ví dụ: Mua một cuốn

---

<sup>1</sup> Walter Hellerstein (2002), *Electronic commerce and the challenge for tax administration*, Seminar on Revenue Implications of E-Commerce for Development, Geneva, Switzerland, 22 April, tr. 3.

<sup>2</sup> Henry Chan, Raymond Lee, Tharam Dillon, Elizabeth Chang (2002), *E-Commerce Fundamentals and Applications*, tr. 2, <http://www.wiley.co.uk>, truy cập 26/12/2024.

sách hay một bộ phim bằng việc tải xuống phiên bản điện tử của cuốn sách và bộ phim đó tại các trang web bán hàng trực tuyến. Internet là phương tiện kết nối chính để thực hiện các hoạt động thương mại hiện nay. Thông qua internet, hoạt động thương mại được phát triển hơn, cách thức tiến hành hoạt động kinh doanh thay đổi linh hoạt và đa dạng hơn.

Thông tin về người nộp thuế đối với hoạt động TMĐT được xác định là cơ sở, xuất phát điểm<sup>3</sup> cho mọi hoạt động quản lý thuế nói chung và hoạt động TMĐT nói riêng. Thông tin người nộp thuế theo Luật quản lý thuế năm 2019 bao gồm: “*Thông tin về người nộp thuế và thông tin liên quan đến nghĩa vụ thuế của người nộp thuế do người nộp thuế cung cấp, do cơ quan quản lý thuế thu thập được trong quá trình quản lý thuế*” (khoản 3 Điều 19). Trong đó, thông tin về người nộp thuế gồm những thông tin để xác định danh tính của một cá nhân, tổ chức nộp thuế cụ thể như: họ tên, ngày sinh, địa chỉ nơi ở, địa chỉ nơi làm việc, số điện thoại, thư điện tử, số căn cước công dân,... Thông tin liên quan đến nghĩa vụ thuế của người nộp thuế bao gồm các thông tin cần thiết để xác định nghĩa vụ thuế của một cá nhân, tổ chức đối với Nhà nước. Các thông tin này giúp cơ quan thuế xác định mức thuế phải nộp, phương thức nộp thuế, và các yêu cầu liên quan khác. Thông tin liên quan đến nghĩa vụ thuế của người nộp thuế phụ thuộc vào bản chất của từng loại thuế.

Hoạt động TMĐT ngày càng phát triển, QLTTNNT càng trở nên quan trọng và cần thiết. QLTTNNT đối với hoạt động TMĐT là việc cơ quan quản lý thuế sử dụng các biện pháp cần thiết để tiến hành thu thập, xây dựng, xử lý các thông tin của người nộp thuế thực hiện hoạt động TMĐT nhằm đảm bảo hoạt động quản lý thuế được tiến hành hiệu quả.

Pháp luật về QLTTNNT đối với hoạt động TMĐT là một nội dung quan trọng của pháp luật quản lý thuế. Pháp luật về QLTTNNT trong hoạt động TMĐT có thể được xem xét dưới nhiều góc độ khác nhau. Xem xét dưới góc độ quyền của người nộp thuế, người nộp thuế có quyền được hỗ trợ tiếp cận thông tin khi tham gia quan hệ pháp luật thuế. Pháp luật về “*hỗ trợ quyền tiếp cận thông tin của người nộp thuế được hiểu là tổng hợp các quy phạm pháp luật điều chỉnh mối quan hệ giữa người nộp thuế và cơ quan quản lý thuế về quyền tiếp cận thông tin của người nộp thuế, thẩm quyền, nghĩa vụ cung cấp thông tin của cơ quan quản lý thuế đối với người nộp thuế*”<sup>4</sup>.

Trong bài viết này, pháp luật về QLTTNNT trong hoạt động TMĐT được xem xét dưới góc độ quản lý nhà nước về thuế. Pháp luật về QLTTNNT đối với hoạt động TMĐT thể hiện mối quan hệ giữa cơ quan quản lý thuế với người nộp thuế, cá nhân, cơ quan, tổ chức khác có liên quan trong việc thu thập, xây dựng, xử lý thông tin về người nộp thuế. Trong đó, đặt ra trách

<sup>3</sup> Vũ Văn Cương (2009), “Thông tin về người nộp thuế trong pháp luật quản lý thuế ở nước ta hiện nay”, *Tạp chí Luật học*, số 4, tr. 4.

<sup>4</sup> Nguyễn Minh Hằng (2022), “Một số vấn đề pháp lý về hỗ trợ quyền tiếp cận thông tin của người nộp thuế”, *Tạp chí Luật học*, số 6, tr. 108.

nhiệm xây dựng, thu thập thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT; cung cấp, trao đổi, bảo mật, công khai thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT của các chủ thể tham gia quan hệ pháp luật thuế. Từ đó có thể hiểu, pháp luật về QLTTNNT trong hoạt động TMĐT bao gồm tổng thể các quy phạm pháp luật điều chỉnh các quan hệ xã hội phát sinh trong quá trình cơ quan quản lý thuế sử dụng các biện pháp cần thiết để tiến hành thu thập, xây dựng, xử lý các thông tin của người nộp thuế có thực hiện hoạt động TMĐT nhằm đảm bảo hoạt động quản lý thuế được tiến hành hiệu quả.

## *2.2. Đặc điểm pháp luật về quản lý thông tin người nộp thuế trong hoạt động thương mại điện tử*

Dưới góc độ quản lý nhà nước về thuế, pháp luật về QLTTNNT trong hoạt động TMĐT có một số điểm đặc trưng sau:

*Thứ nhất*, chủ thể tham gia quan hệ pháp luật QLTTNNT trong hoạt động TMĐT bao gồm cơ quan quản lý thuế, người nộp thuế và bên thứ ba trung gian tạo điều kiện cho việc thực hiện hoạt động TMĐT. Theo đó, cơ quan quản lý thuế có trách nhiệm xây dựng, thu thập, xử lý thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT, đảm bảo cho các thông tin đó được bảo mật, sử dụng đúng mục đích, phục vụ cho công tác quản lý thuế. Người nộp thuế có trách nhiệm cung cấp thông tin cho cơ quan quản lý thuế, việc cung cấp có thể thường xuyên, có thể theo yêu cầu của cơ quan quản lý thuế. Với các chủ thể bên thứ ba là bên trung gian tạo điều kiện cho việc thực hiện hoạt động TMĐT như các sàn TMĐT, các đơn vị vận

chuyển,... cũng có trách nhiệm cung cấp thông tin cho cơ quan quản lý thuế nhằm hỗ trợ các cơ quan quản lý thuế thu thập, xử lý thông tin, từ đó đảm bảo nâng cao hiệu quả quản lý thuế đối với hoạt động TMĐT.

*Thứ hai*, nội dung pháp luật QLTTNNT trong hoạt động TMĐT gắn liền với trách nhiệm, quyền hạn, nghĩa vụ của các chủ thể tham gia QLTTNNT đối với hoạt động TMĐT. Pháp luật QLTTNNT bao gồm các nội dung như: xây dựng, thu thập, xử lý thông tin của người nộp thuế trong hoạt động TMĐT; quyền, nghĩa vụ cung cấp thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT; trách nhiệm về bảo mật thông tin người nộp thuế cũng như công khai thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT.

*Thứ ba*, về nguyên tắc QLTTNNT trong hoạt động TMĐT. Với đặc trưng của hoạt động TMĐT là được thực hiện dưới nhiều hình thức khác nhau, mô hình kinh doanh đa dạng, các giao dịch được thực hiện trên môi trường ảo. Ngoài ra, thông tin trong hoạt động TMĐT chính là thị trường, thông tin được chia sẻ, truyền đi một cách nhanh chóng. Thông tin người nộp thuế trong TMĐT là thông tin quan trọng, việc chia sẻ, cung cấp thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT dễ gây ảnh hưởng đến quyền lợi của cá nhân, tổ chức có thực hiện hoạt động này. Do đó, một số nguyên tắc cần đặt ra đó là: 1) QLTTNNT đối với hoạt động TMĐT phải thực hiện kịp thời, theo kịp sự phát triển của công nghệ; 2) hệ thống thông tin người nộp thuế đối với hoạt động TMĐT cần được xây dựng rõ ràng, đầy đủ; 3) QLTTNNT cần tuân thủ đúng trình tự, thủ

tục trong quá trình cung cấp thông tin, bảo mật thông tin người nộp thuế.

*Thứ tư*, pháp luật QLTTNNT trong hoạt động TMĐT là công cụ hữu hiệu nhằm nâng cao trách nhiệm, nghĩa vụ của người nộp thuế, các chủ thể khác trong việc cung cấp thông tin. Đồng thời, nâng cao hiệu quả quản lý thuế trong hoạt động TMĐT, đảm bảo nguồn thu cho ngân sách nhà nước.

### *2.3. Nội dung pháp luật về quản lý thông tin người nộp thuế trong hoạt động thương mại điện tử*

Pháp luật về QLTTNNT trong hoạt động TMĐT được xem xét ở các nội dung sau: 1) Xây dựng, thu thập, xử lý thông tin của người nộp thuế trong hoạt động TMĐT; 2) Cung cấp thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT; 3) Bảo mật thông tin người nộp thuế thực hiện hoạt động TMĐT; 4) Công khai thông tin người nộp thuế thực hiện hoạt động TMĐT.

*Thứ nhất*, xây dựng, thu thập, xử lý thông tin của người nộp thuế trong hoạt động TMĐT là bước đầu tiên, quan trọng trong quản lý thông tin của người nộp thuế đối với hoạt động TMĐT.

Cơ quan quản lý thuế có trách nhiệm tổ chức xây dựng, quản lý và phát triển cơ sở dữ liệu, hạ tầng kỹ thuật của hệ thống thông tin người nộp thuế, hệ thống thông tin quản lý thuế đối với hoạt động TMĐT. Cơ quan quản lý thuế có quyền áp dụng các biện pháp nghiệp vụ cần thiết để thu thập, trao đổi, xử lý thông tin về người nộp thuế. Hiện nay, cơ sở dữ liệu thông tin người nộp thuế TMĐT của ngành thuế đang được thu thập dựa trên các nguồn dữ liệu chính như: Sàn TMĐT

cung cấp; thông qua công tác thanh tra, kiểm tra thuế; từ công cụ quét dữ liệu trên internet; từ nguồn dữ liệu chia sẻ giữa các cơ quan bộ, ngành hay cơ quan thuế các quốc gia; hay từ hồ sơ khai thuế của các chủ thể có liên quan đến hoạt động TMĐT.

*Thứ hai*, cung cấp thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT.

Pháp luật quản lý thuế đặt ra trách nhiệm cung cấp thông tin của người nộp thuế và các tổ chức, cá nhân có liên quan. Theo quy định tại Điều 98 Luật Quản lý thuế năm 2019, trách nhiệm quản lý thuế được chia thành hai trường hợp: 1) Cung cấp thường xuyên thông tin người nộp thuế và 2) cung cấp thông tin theo yêu cầu của cơ quan quản lý thuế. Những thông tin được cung cấp thường xuyên là những thông tin liên quan cơ bản đến việc xác định trách nhiệm đăng ký thuế, nộp thuế của người nộp thuế. Chẳng hạn, yêu cầu cung cấp thông tin về giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp, giấy chứng nhận đăng ký đầu tư để cơ quan thuế có dữ liệu trong việc cấp mã số thuế, quản lý đăng ký thuế của doanh nghiệp, tránh bỏ sót các trường hợp thuộc diện nộp thuế nhưng không đăng ký, kê khai thực hiện nghĩa vụ thuế của mình. Những thông tin được cung cấp theo yêu cầu của cơ quan quản lý thuế như thông tin về số dư tài khoản, nội dung giao dịch qua tài khoản, thông tin về hiện trạng sở hữu đất, sở hữu nhà,... Đây là những thông tin quan trọng để cơ quan thuế có dữ liệu kiểm tra, kiểm soát các giao dịch phát sinh trong hoạt động TMĐT, từ đó có cơ sở thu thuế đối với những cá nhân, tổ chức có thực hiện hoạt động TMĐT.

*Thứ ba*, bảo mật thông tin người nộp thuế thực hiện hoạt động TMĐT.

Bảo mật thông tin người nộp thuế thực hiện hoạt động TMĐT gắn liền với nghĩa vụ của các cơ quan quản lý thuế, tổ chức khác có thẩm quyền trong quá trình thực hiện nhiệm vụ. Cụ thể, trong Luật Quản lý thuế năm 2019, quy định trách nhiệm, nghĩa vụ bảo mật thông tin người nộp thuế cho các cơ quan là cơ quan quản lý thuế, công chức quản lý thuế, người đã là công chức quản lý thuế, cơ quan cung cấp, trao đổi thông tin người nộp thuế, tổ chức kinh doanh dịch vụ làm thủ tục về thuế (khoản 1 Điều 99 Luật Quản lý thuế năm 2019). Cơ quan quản lý thuế có nghĩa vụ bảo mật thông tin của người nộp thuế trừ các thông tin cung cấp cho cơ quan có thẩm quyền hoặc thông tin được công bố công khai. Ngân hàng thương mại cũng có trách nhiệm bảo mật thông tin của người nộp thuế. Điều này bao gồm việc lưu trữ thông tin của người nộp thuế trong cơ sở dữ liệu đảm bảo tính chính xác, đầy đủ của thông tin và bảo vệ khỏi sự truy cập trái phép.

Đây cũng được xem là quyền riêng tư<sup>5</sup> của cá nhân, theo đó người nộp thuế được bảo mật các thông tin cá nhân và thông tin về nghĩa vụ thuế của mình. Người nộp thuế được phép giữ kín những thông tin, dữ liệu, tư liệu hay các thông tin điện tử khác mà không chủ thể nào có quyền tiếp cận, công khai trừ trường hợp được cá nhân này cho phép hoặc theo quyết định của cơ quan có

thẩm quyền<sup>6</sup>. Thông tin của cá nhân nói chung, thông tin của người nộp thuế nói riêng gắn liền với “quyền nhân thân” hay “quyền riêng tư” của mỗi người. Đặc biệt, trong môi trường TMĐT, nguồn thông tin đa dạng được lưu trữ dưới hình thức điện tử nên dễ dàng bị xâm nhập, đánh cắp. Các thông tin về người nộp thuế cần được quy định bảo mật nhằm đảm bảo quyền, lợi ích cũng như tránh những rủi ro trong kinh doanh cho các cá nhân đó.

*Thứ tư*, công khai thông tin người nộp thuế thực hiện hoạt động TMĐT.

Công khai thông tin người nộp thuế thực hiện hoạt động TMĐT là nội dung quan trọng trong QLTTNNT. Trong TMĐT, các giao dịch thường diễn ra trực tuyến và không có sự tương tác trực tiếp giữa người mua và người bán. Việc công khai thông tin của người nộp thuế giúp người mua có thể kiểm tra thông tin của người bán, đảm bảo người bán thực hiện đầy đủ nghĩa vụ thuế. Qua đó, ngăn chặn các hành vi gian lận thuế và bảo vệ quyền lợi người tiêu dùng.

Trên thực tế, việc công khai thông tin dễ dẫn đến xung đột với quyền riêng tư của cá nhân. Nếu mọi thông tin người nộp thuế đối với hoạt động TMĐT được công khai thì sẽ ảnh hưởng rất lớn đến lợi ích của cá nhân, đồng thời vi phạm về quyền nhân thân, quyền riêng tư của cá nhân đó. Pháp luật quy định không phải trong mọi trường hợp đều có quyền công khai thông tin người nộp

<sup>5</sup> Nguyễn Thị Kim Thoa (2016), “Nghĩa vụ bảo mật thông tin khách hàng theo quy định pháp luật một số nước trên thế giới và kinh nghiệm cho Việt Nam”, *Tạp chí Khoa học pháp lý*, số 7, tr. 31.

<sup>6</sup> Thái Thị Tuyết Dung (2012), *Quyền riêng tư trong thời đại công nghệ thông tin*, <https://phapluatdansu.edu.vn/2012/07/02/07/53/quyen-ring-tu-trong-thoi-dai-cng-nghe-thng-tin/>, truy cập 02/3/2024.

thuế. Công khai thông tin người nộp thuế được thực hiện khi người nộp thuế có dấu hiệu vi phạm pháp luật về thuế như: trốn thuế, tiếp tay cho hành vi trốn thuế, chiếm đoạt tiền thuế, vi phạm pháp luật về thuế rồi bỏ trốn khỏi trụ sở kinh doanh; phát hành, sử dụng bất hợp pháp hóa đơn; các hành vi vi phạm pháp luật về thuế của người nộp thuế làm ảnh hưởng đến quyền lợi và nghĩa vụ thuế của tổ chức, cá nhân khác (khoản 1 Điều 29 Nghị định số 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Quản lý thuế). Công khai thông tin cũng là nguyên tắc cơ bản của nền dân chủ Mỹ<sup>7</sup>. Công khai thông tin được xem là công cụ hữu hiệu trong việc tăng cường sự tuân thủ pháp luật. Sự minh bạch hơn sẽ khuyến khích các công ty cải thiện trách nhiệm giải trình và giáo dục công chúng về việc tuân thủ luật thuế. Tuy nhiên, công khai thông tin có thể gây tiết lộ thông tin nhạy cảm cho các đối thủ cạnh tranh, gây rủi ro cho các chủ doanh nghiệp. Để hạn chế các hoạt động thuế bất lợi cho doanh nghiệp, một số giải pháp đặt ra trong quản lý thông tin như tăng lượng thông tin có sẵn cho cơ quan thuế để thực thi, thay vì công bố thông tin thuế cho công chúng<sup>8</sup>.

<sup>7</sup> Marjorie E. Kornhauser, (2015), *Doing the Full Monty: Will Publicizing Tax Information Increase Compliance?*, <https://www.cambridge.org/core/journals/canadian-journal-of-law-and-jurisprudence/article/abs/doing-the-full-monty-will-publicizing-tax-information-increase-compliance/EAC35848AC6954F586480D4BDE698BDA>, truy cập 10/4/2024.

<sup>8</sup> Jeffrey L. Hoopes, Leslie Robinson, Joel Slemrod, (2018), “Public tax-return disclosure”, *Journal of Accounting and Economics*, Volume 66, Issue 1, tr. 142 - 162.

Ngoài ra, hoạt động TMĐT với đặc tính “xuyên biên giới” của nó dẫn đến việc chia sẻ thông tin giữa các cơ quan thuế quốc tế là hết sức cần thiết để quản lý thuế đối với hoạt động này hiệu quả. Cơ quan quản lý thuế có thể chia sẻ thông tin về người nộp thuế thực hiện hoạt động TMĐT với cơ quan thuế quốc tế nhằm ngăn chặn các hành vi trốn thuế, tội phạm tài chính hay rửa tiền. Việc chia sẻ thông tin với cơ quan thuế quốc tế được tiến hành theo các thoả thuận song phương hoặc đa phương mà Việt Nam tham gia, kí kết và phải đảm bảo tính an toàn và bảo mật của thông tin được chia sẻ.

### **3. Một số hạn chế của pháp luật hiện hành về quản lý thông tin người nộp thuế trong hoạt động thương mại điện tử**

Pháp luật quản lý thuế đã quy định một số nội dung liên quan đến QLTTNNT đối với hoạt động TMĐT. Chẳng hạn, các quy định về chủ thể có nghĩa vụ cung cấp thông tin, hình thức cung cấp thông tin, thời gian cung cấp thông tin của người nộp thuế đối với hoạt động TMĐT; quy định về trách nhiệm bảo mật thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT của các cơ quan, tổ chức, cá nhân; quy định các trường hợp được công khai thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT. Tuy nhiên, trong quá trình thực hiện, pháp luật QLTTNNT đối với hoạt động TMĐT vẫn còn tồn tại một số điểm bất cập, hạn chế. Cụ thể:

*Thứ nhất*, quy định thông tin về người nộp thuế còn chung chung, chưa cụ thể.

Theo quy định tại khoản 19 Điều 3 Luật Quản lý thuế năm 2019, thông tin về người nộp thuế gồm: “*Thông tin về người nộp thuế*

và thông tin liên quan đến nghĩa vụ thuế của người nộp thuế”. Còn hệ thống thông tin người nộp thuế “là tập hợp thông tin, dữ liệu về người nộp thuế được thu thập, sắp xếp, lưu trữ, khai thác và sử dụng” (khoản 1 Điều 95 Luật Quản lý thuế năm 2019). Tuy nhiên, quy định nào liên quan đến nghĩa vụ của người nộp thuế thì pháp luật chưa giải thích cụ thể<sup>9</sup>. Theo Điều 17 Luật Quản lý thuế năm 2019 về trách nhiệm của người nộp thuế đối với việc đăng kí, khai và nộp thuế thì có thể hiểu các thông tin mà người nộp thuế cần cung cấp đó là: “Thông tin, tài liệu liên quan đến việc xác định nghĩa vụ thuế, bao gồm cả thông tin về giá trị đầu tư; số hiệu và nội dung giao dịch của tài khoản được mở tại ngân hàng thương mại, tổ chức tín dụng khác; giải thích việc tính thuế, khai thuế, nộp thuế”. Thông tin về nghĩa vụ của người nộp thuế nếu hiểu như trên thì chưa thực sự đầy đủ. Chẳng hạn, những thông tin liên quan đến thuế thu nhập trong hoạt động TMĐT sẽ bao gồm một số thông tin như: Báo cáo lãi suất và thu nhập vốn khác nhận được (cổ tức, tiền bản quyền và tiền thuê); thông tin về thu nhập việc làm; thông tin về các khoản chi được khấu trừ tại quốc gia cư trú; thông tin về các khoản thanh toán cũng như danh tính của người thụ hưởng hay thông tin về giá cả, chi phí và hoa hồng để cho phép quốc gia cư trú xác định nghĩa vụ thuế<sup>10</sup>. Những thông tin này có được xem là thông tin liên quan đến việc xác định nghĩa

vụ thuế hay không, và cơ sở nào để yêu cầu người nộp thuế cung cấp những thông tin đó. Quy định như trên mới mang tính khái quát, chưa cụ thể và có đủ căn cứ để xác định thông tin về nghĩa vụ của người nộp thuế. Trên thực tế, người nộp thuế có quyền từ chối không cung cấp những thông tin không liên quan đến nghĩa vụ thuế của mình. Quy định pháp luật không rõ ràng dẫn đến trong quá trình thực thi, cơ quan quản lý thuế và người nộp thuế sẽ khó khăn trong việc xác định những thông tin về nghĩa vụ thuế để cung cấp đầy đủ, chính xác.

Bên cạnh đó, quy định thông tin về người nộp thuế do “người nộp thuế cung cấp, do cơ quan quản lý thuế thu thập được trong quá trình quản lý thuế” còn chưa đầy đủ đối với người nộp thuế thực hiện hoạt động TMĐT. Quy định như trên dẫn đến cách hiểu là chỉ có hai chủ thể có quyền và trách nhiệm cung cấp thông tin là người nộp thuế và cơ quan quản lý thuế. Trên thực tế, đối với hoạt động TMĐT, tham gia hoạt động này ngoài hai chủ thể nêu trên còn có chủ thể thứ ba là bên trung gian tạo điều kiện cho việc thực hiện hoạt động TMĐT. Trong quy định này cần đặt ra trách nhiệm của các chủ thể thứ ba trong hoạt động TMĐT cũng như trách nhiệm cung cấp thông tin khi cơ quan quản lý thuế yêu cầu. Quy định trách nhiệm cung cấp thông tin của các chủ thể trung gian trong hoạt động TMĐT nhằm đảm bảo cơ quan thuế có thêm các dữ liệu, thông tin liên quan đến giao dịch của người nộp thuế, từ đó có các biện pháp thích hợp để ngăn chặn, giảm thiểu tình trạng trốn thuế.

<sup>9</sup> Nguyễn Minh Hằng (2022), t.đđ, tr. 112.

<sup>10</sup> By M. Keen (2004), J.E. Lighthart, *Information sharing and international taxation, Discussionpaper*, Tilburg University, tr. 4.

Thứ hai, quy định về trách nhiệm cung cấp thông tin có nhiều điểm chưa phù hợp. Cụ thể: Quy định về trách nhiệm cung cấp thông tin của sàn TMĐT chưa phù hợp với quy định tại Nghị định số 52/2013/NĐ-CP ngày 16/5/2013 của Chính phủ về thương mại điện tử. Theo khoản 7 Điều 1 Nghị định số 91/2022/NĐ-CP ngày 30/10/2022 của Chính phủ, sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Quản lý thuế, trách nhiệm của sàn TMĐT là “*cung cấp đầy đủ, chính xác và đúng hạn theo quy định cho cơ quan thuế thông tin của thương nhân, tổ chức, cá nhân có tiến hành một phần hoặc toàn bộ quy trình mua bán hàng hóa, dịch vụ trên sàn giao dịch TMĐT bao gồm: Tên người bán hàng, mã số thuế hoặc số định danh cá nhân hoặc chứng minh nhân dân hoặc căn cước công dân hoặc hộ chiếu, địa chỉ, số điện thoại liên lạc; doanh thu bán hàng thông qua chức năng đặt hàng trực tuyến của sàn*”. Trong khi đó, theo khoản 1 Điều 37 Nghị định số 52/2013/NĐ-CP trách nhiệm cung cấp thông tin của bên bán trên sàn giao dịch TMĐT là cung cấp những thông tin tên, địa chỉ trụ sở của thương nhân, tổ chức hoặc tên và địa chỉ thường trú của cá nhân; số, ngày cấp và nơi cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh của thương nhân, hoặc số, ngày cấp và đơn vị cấp quyết định thành lập của tổ chức, hoặc mã số thuế cá nhân của cá nhân, số điện thoại hoặc một phương thức liên hệ trực tuyến khác. Như vậy, những thông tin về số định danh cá nhân, căn cước công dân, hộ chiếu, doanh

thu bán hàng thì chưa được yêu cầu bên bán cung cấp cho các sàn TMĐT. Trên thực tế, nhiều sàn TMĐT vẫn chưa thu thập được đầy đủ các thông tin cá nhân về chứng minh nhân dân/ căn cước công dân từ người bán. Chẳng hạn, thông qua hoạt động thanh tra, kiểm tra thuế đối với hoạt động TMĐT, trong quý IV/2022 vẫn còn 138 sàn, quý I/2023 vẫn còn 115 sàn không cung cấp đủ thông tin mã số thuế<sup>11</sup>, mặc dù đây là thông tin bắt buộc phải cung cấp. Việc không cung cấp thông tin đầy đủ có thể xuất phát từ lý do người bán không cung cấp thông tin cho các sàn TMĐT một cách đầy đủ, dẫn đến các sàn TMĐT không có đầy đủ dữ liệu để cung cấp cho cơ quan thuế.

Chưa kể đến trường hợp người bán cung cấp thông tin không chính xác, cung cấp thông tin không kịp thời cho các sàn TMĐT thì pháp luật chưa có quy định để xác định trách nhiệm trong trường hợp này. Ví dụ trường hợp sàn giao dịch của Công ty TNHH Bia và nước giải khát H. Việt Nam, trong quý 4/2022, sàn giao dịch công ty này có lượt giao dịch thành công hơn 478.000 với 286 tổ chức, cá nhân kinh doanh trên sàn và quý 1/2023 sàn giao dịch công ty có hơn 373.700 lượt giao dịch với 295 tổ chức, cá nhân kinh doanh trên sàn nhưng sàn không cung cấp thông tin về giá trị giao dịch của các tổ chức, cá nhân này<sup>12</sup>. Vấn đề đặt ra ở đây là trách

<sup>11</sup> Thời báo Tài chính Việt Nam (2023), *Thanh tra, kiểm tra theo chuyên đề chống thất thu thuế thương mại điện tử*, <https://thoibaotaichinhvietnam.vn/thanh-tra-kiem-tra-theo-chuyen-de-chong-that-thu-thue-thuong-mai-dien-tu-133853.html>, truy cập 14/10/2024.

<sup>12</sup> Số liệu tại website của Tạp chí điện tử VnEconomy,

nhiệm thuộc về sàn TMĐT không cung cấp thông tin hay do người bán không cung cấp thông tin dẫn đến các sàn TMĐT không có dữ liệu để cung cấp cho cơ quan thuế?

Quy định về trách nhiệm cung cấp thông tin của sàn TMĐT định kỳ hàng quý cũng chưa thực sự phù hợp với yêu cầu thực tiễn. Việc cung cấp thông tin của sàn TMĐT định kỳ hàng quý sẽ làm phát sinh một số vấn đề: Trách nhiệm của sàn TMĐT trong việc báo cáo định kỳ cho cơ quan thuế; Vấn đề rò rỉ thông tin cá nhân khi thực hiện kinh doanh TMĐT. Vấn đề này cũng đã được Hiệp hội TMĐT Việt Nam (VECOM) có ý kiến theo Công văn số 82/VECOM -VP về việc phúc đáp công văn số 2664/TCT-DNNCN về lấy ý kiến các bước triển khai lộ trình kết nối thông tin theo Thông tư số 40/2021/TT-BTC ngày 01/6/2021 của Bộ Tài chính. Theo đó, yêu cầu sàn TMĐT cung cấp thông tin định kỳ hàng quý sẽ tạo thêm thủ tục hành chính cho doanh nghiệp. Điều này đồng nghĩa với việc sàn TMĐT luôn phải lưu trữ một lượng lớn thông tin về người bán để cung cấp thông tin cho cơ quan thuế. Có thể thấy, việc lưu trữ thông tin như vậy cũng dễ tiềm ẩn nhiều rủi ro, khi các dữ liệu được lưu bằng các dữ liệu điện tử, việc bị đánh cắp, rò rỉ thông tin gây ảnh hưởng quyền lợi của người bán thì trách nhiệm sẽ thuộc về ai? Chưa kể đến, việc cung cấp thông tin định kỳ dễ vi phạm đến quyền riêng tư của cá nhân. Theo quy định, thông tin cá nhân chỉ được công khai, chia sẻ trong các trường hợp cần thiết,

---

<https://vneconomy.vn/nhieu-san-thuong-mai-dien-tu-ke-khai-thong-tin-khong-day-du-nganh-thue-len-ke-hoach-ra-soat.htm>, truy cập 18/01/2025.

theo vụ việc, khi có dấu hiệu vi phạm pháp luật thuế.

Ngoài ra, để sàn TMĐT thực hiện yêu cầu cung cấp thông tin như trên, đòi hỏi sàn phải có hệ thống lưu trữ cơ sở dữ liệu tốt và chi phí để duy trì hệ thống lưu trữ này cũng có thể lên tới “*hàng chục tỉ đồng cho hệ thống máy chủ, hệ thống tường lửa, trung tâm lưu trữ và xử lý dữ liệu, mã hóa dữ liệu, hệ thống kết nối song phương với cơ quan thuế,...*”<sup>13</sup>.

Thứ ba, quy định trách nhiệm của các cơ quan trong bảo mật thông tin của người nộp thuế trong hoạt động TMĐT mới mang tính định hướng, chưa thực sự cụ thể. Pháp luật đặt ra trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế và ngân hàng thương mại và một số cơ quan trong việc bảo vệ thông tin người nộp thuế. Tuy nhiên, thực tiễn thi hành pháp luật quản lý thuế đối với hoạt động TMĐT cho thấy, việc cung cấp thông tin được diễn ra với nhiều chủ thể khác nhau. Cơ quan quản lý thuế có thể trao đổi, cung cấp thông tin với các cơ quan có thẩm quyền khác hay các cơ quan thuế quốc tế trong những trường hợp nhất định. Trách nhiệm bảo mật thông tin ở đây không chỉ đặt ra cho cơ quan quản lý thuế mà còn ở các chủ thể khác có liên quan. Ngoài ra, trách nhiệm bảo mật thông tin này được cụ thể như thế nào, những thông tin cần bảo mật của người nộp thuế trong hoạt

---

<sup>13</sup> Hiệp hội Thương mại điện tử Việt Nam (2021), *Báo cáo tổng hợp ý kiến đánh giá về nội dung tại điểm d khoản 1 Điều 8 Thông tư số 40/2021/TT-BTC hướng dẫn thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập cá nhân và quản lý thuế đối với hộ kinh doanh, cá nhân kinh doanh*, tr. 11.

động TMĐT thì pháp luật chưa có quy định cụ thể. Hiện nay, trong môi trường TMĐT, thông tin về người nộp thuế rất đa dạng, thậm chí có nhiều thông tin “ảo” không đúng. Cơ quan thuế cần có những cơ chế để kiểm tra độ chính xác của thông tin, đồng thời chọn lọc thông tin để lưu trữ, bảo mật.

Nhìn từ kinh nghiệm một số quốc gia trên thế giới, vấn đề bảo mật thông tin người nộp thuế cũng được nhiều quốc gia quy định, tuy nhiên mức độ bảo mật là khác nhau. Chẳng hạn, ở Đức cơ quan quản lý thuế phải giữ bí mật đối với những thông tin mà người nộp thuế hoặc bên thứ ba cung cấp vì mục đích khai thuế và chỉ được tiết lộ cho cơ quan hành chính hoặc cơ quan tư pháp nhằm mục đích truy tố các trường hợp trốn thuế hay trong trường hợp vì lợi ích quốc gia, lợi ích công cộng<sup>14</sup>. Australia cũng là quốc gia quy định chặt chẽ về quyền bảo mật thông tin của người nộp thuế. Quốc gia này thừa nhận việc truy cập trái phép vào hồ sơ của người nộp thuế là một rủi ro đáng kể<sup>15</sup>. Ở Pháp, Luật Tài chính tiền tệ ở quốc gia này thiết kế các quy định bảo vệ sự riêng tư của khách hàng khỏi việc thu thập và phổ biến thông tin bởi các ngân hàng<sup>16</sup>. Ngược lại với các quốc gia này thì Thụy Điển lại quy định mọi công dân có quyền tiếp cận không giới hạn đối với thông tin công cộng theo Hiến

pháp và cơ quan hành chính phải hỗ trợ, đảm bảo quyền đó<sup>17</sup>.

*Thứ tư*, pháp luật chưa quy định cụ thể chế tài xử lý đối với các trường hợp vi phạm về bảo mật thông tin và cung cấp thông tin của người nộp thuế trong hoạt động TMĐT. Hiện nay, vi phạm các quy định về thông tin cá nhân thì có thể bị xử lý hình sự hoặc cũng có thể bị xử lý dân sự, hành chính. Chẳng hạn, các vi phạm quy định về thông tin cá nhân như xâm phạm bí mật hoặc an toàn thư tín, điện thoại, điện tín hoặc hình thức trao đổi thông tin riêng tư của người khác có thể bị xử lý hình sự theo quy định tại Điều 159 Bộ luật Hình sự năm 2015. Pháp luật quản lý thuế cũng quy định một số trường hợp bị xử lý vi phạm hành chính liên quan để cung cấp thông tin. Tuy nhiên, các quy định mới chỉ dừng lại ở những vi phạm về cung cấp thông tin liên quan đến xác định nghĩa vụ thuế. Pháp luật quản lý thuế chưa đặt ra các chế tài để xử lý các hành vi vi phạm về bảo mật thông tin người nộp thuế nói chung, trong hoạt động TMĐT nói riêng. Điều này dẫn đến trong quá trình thực hiện, nếu thông tin người nộp thuế bị tiết lộ, gây ảnh hưởng đến quyền và lợi ích hợp pháp của người nộp thuế thì chưa có các quy định để xác định trách nhiệm, chế tài xử lý<sup>18</sup>.

#### **4. Một số kiến nghị hoàn thiện pháp luật về quản lý thông tin người nộp thuế trong hoạt động thương mại điện tử**

*Thứ nhất*, pháp luật cần quy định cụ thể về thông tin người nộp thuế trong hoạt động

<sup>14</sup> Đào Ánh Tuyết (2023), *Bảo vệ quyền của chủ thể nộp thuế: Kinh nghiệm quốc tế và giải pháp hoàn thiện pháp luật quản lý thuế ở Việt Nam*, Đề tài khoa học cấp cơ sở, Trường Đại học Luật Hà Nội, tr. 75.

<sup>15</sup> Đào Ánh Tuyết (2023), t.lđđ, tr. 65.

<sup>16</sup> Nguyễn Thị Kim Thoa (2016), t.lđđ, tr. 33.

<sup>17</sup> Đào Ánh Tuyết (2023), t.lđđ, tr. 76.

<sup>18</sup> Nguyễn Thị Hoài Thu (2013), “Quyền tiếp cận thông tin của người nộp thuế”, *Tạp chí Khoa học pháp lý*, số 02(75), tr. 67 - 72.

TMĐT, trong đó xác định rõ những thông tin nào là thông tin về người nộp thuế đối với hoạt động TMĐT, thông tin nào là thông tin liên quan đến nghĩa vụ thuế của người nộp thuế. Điều này nhằm đảm bảo sự thống nhất trong các quy định pháp luật, tạo cơ sở để các chủ thể có quyền yêu cầu người nộp thuế cung cấp thông tin một cách chính xác, đầy đủ. Ngoài ra, bỏ quy định thông tin về người nộp thuế do “*người nộp thuế cung cấp, do cơ quan quản lý thuế thu thập được trong quá trình quản lý thuế*” để có cách hiểu thống nhất về thông tin người nộp thuế cũng như trách nhiệm cung cấp thông tin không chỉ thuộc về người nộp thuế, cơ quan quản lý thuế thu thập được mà còn các chủ thể khác có liên quan. Có thể sửa đổi, bổ sung quy định về thông tin người nộp thuế như sau:

Thông tin người nộp thuế bao gồm thông tin về người nộp thuế và thông tin liên quan đến nghĩa vụ thuế của người nộp thuế.

Thông tin về người nộp thuế là những thông tin cần thiết để xác định và nhận diện người nộp thuế như: Tên, mã số thuế, địa chỉ cư trú/địa chỉ trụ sở/địa chỉ website, loại hình doanh nghiệp, các nền tảng người nộp thuế sử dụng để thực hiện hoạt động TMĐT và những thông tin khác để xác định, nhận diện người nộp thuế.

Thông tin liên quan đến nghĩa vụ thuế của người nộp thuế là những thông tin, tài liệu cần thiết để xác định nghĩa vụ thuế của người nộp thuế như: Thông tin liên quan đến thu nhập, đầu tư; thông tin liên quan các giao dịch thực hiện; thông tin liên quan đến tài khoản thanh toán (tài khoản ngân hàng, ví

điện tử,...); thông tin giải thích việc tính thuế, khai thuế, nộp thuế và những thông tin khác để xác định nghĩa vụ thuế của người nộp thuế.

*Thứ hai*, sửa đổi một số quy định về cung cấp thông tin cho phù hợp và thống nhất giữa các văn bản pháp luật, cụ thể:

Pháp luật quản lý thuế cần sửa đổi quy định trách nhiệm cung cấp thông tin của sàn TMĐT và trách nhiệm cung cấp thông tin của người bán trên các sàn TMĐT đảm bảo thống nhất giữa quy định tại Nghị định số 52/2013/NĐ-CP về thương mại điện tử và Nghị định số 91/2022/NĐ-CP sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 126/2020/NĐ-CP quy định chi tiết một số điều của Luật Quản lý thuế. Để chủ sở hữu sàn TMĐT cung cấp đúng, đủ, kịp thời những thông tin cơ quan quản lý thuế yêu cầu thì pháp luật cần quy định cụ thể những thông tin mà người bán trên sàn TMĐT có nghĩa vụ cung cấp cho chủ sở hữu sàn TMĐT. Các thông tin mà người bán cung cấp cho sàn TMĐT cần đảm bảo tương thích với những thông tin mà chủ sở hữu sàn TMĐT phải cung cấp cho cơ quan quản lý thuế. Đồng thời, pháp luật cần quy định rõ trách nhiệm của người bán phải cung cấp đúng, đủ, kịp thời thông tin của người bán cho các sàn TMĐT, và các chế tài xử lý khi người bán không tuân thủ các quy định về cung cấp thông tin nói trên.

Pháp luật quản lý thuế cần sửa đổi quy định trách nhiệm cung cấp thông tin của sàn TMĐT cho phù hợp các yêu cầu thực tiễn. Theo đó, nên quy định thời gian cung cấp thông tin định kỳ của các sàn TMĐT là theo

năm chứ không phải theo quý như hiện tại. Thời gian cung cấp thông tin định kỳ hàng năm cùng với thời hạn nộp quyết toán thuế thu nhập cá nhân sẽ làm giảm bớt thủ tục hành chính cho các sàn TMĐT. Đồng thời, giảm bớt gánh nặng tuân thủ không cần thiết cho các sàn TMĐT, bởi trên thực tế, quy định cung cấp thông tin theo quý của các sàn TMĐT không hẳn sẽ có tác dụng trong việc xác định trách nhiệm thuế của các cá nhân, hộ kinh doanh.

Ngoài ra, pháp luật quản lý thuế cần bổ sung trách nhiệm cung cấp thông tin của một số chủ thể khác trong hoạt động TMĐT. Có thể thấy, nghĩa vụ cung cấp thông tin không chỉ đặt ra cho người nộp thuế, cơ quan quản lý thuế mà còn ở các chủ thể khác trong hoạt động TMĐT. Pháp luật cần đặt ra trách nhiệm cung cấp thông tin của các chủ thể trung gian tham gia hoạt động TMĐT. Ví dụ: Trách nhiệm cung cấp thông tin của các đơn vị vận chuyển. Hiện nay, các đơn vị vận chuyển hoạt động tương đối nhiều, có thể kể đến một số đơn vị lớn như Viettel post, J & T Express, giao hàng nhanh, giao hàng tiết kiệm,... Trong hoạt động TMĐT, việc giao, nhận hàng hoá thường được thực hiện chủ yếu thông qua các đơn vị vận chuyển. Theo Báo cáo chỉ số TMĐT Việt Nam năm 2024 của Hiệp hội TMĐT Việt Nam, phương thức vận chuyển hàng hoá mà các doanh nghiệp sử dụng chủ yếu là thông qua dịch vụ vận chuyển của bên thứ ba. Cụ thể, doanh nghiệp SME chiếm 56%, các doanh nghiệp lớn chiếm 67%. Các đơn vị này có thể cung cấp các thông tin về đơn hàng, tổng giá trị đơn hàng để cơ quan quản lý thuế có thêm dữ liệu

nhằm kiểm soát được các giao dịch phát sinh từ hoạt động TMĐT.

Trách nhiệm cung cấp thông tin của chủ thể thứ ba trung gian trong hoạt động TMĐT cũng được Hoa Kỳ đặt ra trong pháp luật của quốc gia này. Theo quy định một số thông tin của người nộp thuế không cư trú phải được thu thập bởi các bên trung gian và được quy định cho các mục đích cụ thể<sup>19</sup>.

*Thứ ba*, pháp luật cần quy định rõ trách nhiệm cụ thể của các cơ quan, tổ chức trong việc bảo mật thông tin của người nộp thuế đối với hoạt động TMĐT. Theo đó, pháp luật cần quy định những thông tin về người nộp thuế đối với hoạt động TMĐT cần bảo mật là những thông tin nào, cơ quan nào chịu trách nhiệm bảo mật thông tin đó, hình thức bảo mật như thế nào. Trong quá trình trao đổi thông tin, trách nhiệm bảo mật thông tin thuộc về cơ quan nào, lúc nào cần công khai thông tin của người nộp thuế, nếu có sai sót trong quá trình chia sẻ thông tin thì cơ quan nào chịu trách nhiệm, chế tài nào dùng để xử lý. Đây là những quy định cần thiết để bảo mật thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT, trong khi pháp luật hiện hành mới chỉ đặt ra những quy định hình thức về đối tượng có trách nhiệm bảo mật thông tin.

Bảo mật thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT cũng có mối quan hệ nhất định với việc công khai thông tin người nộp

---

<sup>19</sup> Arthur J. Cockfield (2009), “Protecting Taxpayer Privacy Rights Under Enhanced Cross-Border Tax Information Exchange: Toward A Multilateral Taxpayer Bill of Rights”, *U.B.C. Lawreview*, Vol. 42:2, tr. 423.

thuế. Bảo mật thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT về một khía cạnh nào đó sẽ tác động đến việc tuân thủ thuế của người nộp thuế. Trong một nghiên cứu về văn hoá tuân thủ và bảo mật: Hành vi của người nộp thuế ở Ý và Hoa Kỳ cho rằng việc tiết lộ thông tin công khai đóng vai trò như một biện pháp ngăn chặn bổ sung đối với những người trốn thuế và tác động ngăn chặn đó tập trung ở giai đoạn đầu tiên của mô hình hai giai đoạn (hoặc có nên trốn thuế hay không)<sup>20</sup>. Theo đó, để tăng cường việc tuân thủ thuế của người nộp thuế biện pháp đặt ra là hạn chế tiết lộ thông tin người nộp thuế trong các trường hợp trốn thuế. Mối đe dọa khiến công chúng “xấu hổ” thông qua việc tiết lộ thêm một hình phạt phi tài chính có thể khiến người nộp thuế tăng cường tuân thủ để giữ tên tuổi của họ trong sạch. Việc đe dọa tiết lộ công khai thông tin người nộp thuế có thể làm át các động cơ tuân thủ và do đó làm giảm sự tuân thủ như một hành động trả đũa<sup>21</sup>. Do đó, pháp luật QLTTNNT trong hoạt động TMĐT cần có những quy định phù hợp trong vấn đề bảo mật thông tin, công khai thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT để đảm bảo tính tuân thủ thuế của người nộp thuế.

Những quy định về cung cấp thông tin và bảo mật thông tin có thể học tập kinh nghiệm của Hoa Kỳ. Sở thuế vụ quốc gia

(Internal Revenue Service - IRS) đặt ra yêu cầu trước khi nhận được thông tin người nộp thuế từ IRS, các cơ quan phải tư vấn cho IRS cách thức mà họ dự định sử dụng thông tin và cung cấp cho IRS kế hoạch bảo vệ chi tiết mô tả các thủ tục được thiết lập (hay còn gọi là Báo cáo thủ tục bảo vệ SPR) và được cơ quan sử dụng để đảm bảo bảo mật thông tin mà họ muốn nhận<sup>22</sup>. Điều này nhằm đảm bảo hạn chế tối đa việc sử dụng thông tin không đúng mục đích gây ảnh hưởng đến các chủ thể bị tiết lộ thông tin, đặc biệt thông tin người nộp thuế trong môi trường TMĐT. Do đó, quy định rõ về nội dung cung cấp thông tin, hình thức cung cấp thông tin, cách thức sử dụng thông tin, đặc biệt trong môi trường TMĐT là điều cần thiết.

Ngoài ra, để bảo mật thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT cần có những quy định để kiểm soát hệ thống thông tin người nộp thuế trong hoạt động này cụ thể. Kiểm soát hệ thống thông tin hiệu quả là cần thiết để bảo vệ tính bảo mật, tính toàn vẹn và tính sẵn có của thông tin tài chính và thông tin nhạy cảm của người nộp thuế trong hoạt động TMĐT, đồng thời đảm bảo rằng thông tin được bảo vệ đầy đủ khỏi việc sử dụng sai mục đích, gian lận, tiết lộ không đúng cách hoặc vô tình hoặc cố ý. Có thể tham khảo kinh nghiệm của Hoa Kỳ về một số biện pháp nhằm kiểm soát hệ thống

---

<sup>20</sup> James Alm, Michele Bernasconi, Susan Laury, Daniel J.Lee, Sally Wallace (2017), “Culture, compliance, and confidentiality: Taxpayer behavior in the United States and Italy”, *Journal of Economic Behavior & Organization*, Volume 140, tr. 176 - 196.

<sup>21</sup> James Alm, Michele Bernasconi, Susan Laury, Daniel J.Lee, Sally Wallace, tldd, tr. 176 - 196.

---

<sup>22</sup> United States General Accounting Office (1999), *Taxpayer Confidentiality Federal, State, and Local Agencies Receiving taxpayer information*, Report to the Joint committee on Taxation, U.S Congress, tr. 11.

thông tin. Chẳng hạn, ở quốc gia này phân tích nguyên nhân chính dẫn đến những điểm yếu về bảo mật thông tin trong xử lý tài chính và thuế của Sở thuế vụ là cơ quan này chưa triển khai đầy đủ chương trình bảo mật thông tin toàn cơ quan để đảm bảo rằng các biện pháp kiểm soát được thiết lập và duy trì một cách hiệu quả. Từ đó, đặt ra một số biện pháp để kiểm soát thông tin như: Đào tạo, nâng cao nhận thức về bảo mật để thông báo cho nhân viên về các rủi ro bảo mật thông tin và trách nhiệm của họ trong việc tuân thủ các chính sách và thủ tục; kiểm tra và đánh giá định kỳ tính hiệu quả của các chính sách, quy trình và biện pháp thực hành bảo mật thông tin; lập kế hoạch, thực hiện, đánh giá và ghi lại hành động khắc phục nhằm giải quyết mọi thiếu sót trong các chính sách, thủ tục hoặc thực tiễn bảo mật thông tin...<sup>23</sup>.

*Thứ tư*, bổ sung các chế tài xử lý vi phạm về bảo mật thông tin của người nộp thuế đối với hoạt động TMĐT. Pháp luật quản lý thuế cần quy định cụ thể trách nhiệm của các chủ thể trong quá trình bảo mật thông tin. Trường hợp trong quá trình trao đổi thông tin dẫn đến tiết lộ thông tin người nộp thuế gây thiệt hại cho người nộp thuế thì cần có chế tài phù hợp để xử lý. Ví dụ như các thông tin về mã số thuế của cá nhân, số căn cước công dân. Trên thực tế, có nhiều trường hợp cá nhân bị lộ mã số thuế, căn cước công dân dẫn đến cá nhân đó bị truy thu thuế thu nhập

cá nhân oan do một số doanh nghiệp lợi dụng để kê khai khống tiền lương, tiền công, sau đó trừ vào chi phí doanh nghiệp. Chưa kể đến các thông tin liên quan bí mật kinh doanh của doanh nghiệp bị tiết lộ sẽ gây ảnh hưởng lớn đến doanh nghiệp đó. Do đó, pháp luật cần quy định các chế tài xử lý khi chủ thể có trách nhiệm bảo mật thông tin nhưng làm lộ thông tin, không thực hiện đúng quy trình, quy định pháp luật gây ảnh hưởng đến quyền lợi ích của người nộp thuế trong hoạt động TMĐT.

*Thứ năm*, ngoài hoàn thiện những quy định pháp luật về QLTTNNT đối với hoạt động TMĐT, để nâng cao hiệu quả QLTTNNT đối với hoạt động này, việc đẩy mạnh phát triển ứng dụng công nghệ thông tin vào quản lý thuế đối với hoạt động này là hết sức cần thiết. Để quản lý hiệu quả thông tin người nộp thuế cần có hệ thống lưu trữ, xử lý thông tin tốt, bên cạnh đó cũng cần đào tạo đội ngũ cán bộ công chức thuế có đủ chuyên môn, năng lực để quản lý hệ thống thông tin về người nộp thuế trong hoạt động TMĐT. Chẳng hạn, tổ chức các hội thảo, khóa đào tạo huấn luyện kiến thức về TMĐT, kỹ năng tìm kiếm, truy tìm dữ liệu thông tin người nộp thuế, đào tạo về kỹ năng khai thác dữ liệu điện tử, bảo mật thông tin cho người nộp thuế trong hoạt động TMĐT,... Ngoài ra, ngành thuế cần xây dựng một đơn vị có đủ chức năng, thẩm quyền, địa vị pháp lý để thực hiện thu thập, xử lý thông tin người nộp thuế trong hoạt động TMĐT nói riêng, thông tin về người nộp thuế nói chung để nâng cao hiệu quả công tác quản lý thuế đối với hoạt động TMĐT./.

<sup>23</sup> United States General Accounting Office (2009), *Information Security Continued Efforts Needed to Address Significant Weaknesses at IRS*, Report to The Commissioner of Internal Revenue, tr. 14.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Arthur J. Cockfield (2009), “Protecting Taxpayer Privacy Rights Under Enhanced Cross-Border Tax Information Exchange: Toward A Multilateral Taxpayer Bill Of Rights”, *U.B.C. Lawreview*, Vol. 42:2.
2. By M. Keen (2004), J.E. Lighthart, *Information sharing and international taxation*, Discussionpaper, Tilburg University, 4.
3. Đào Ánh Tuyết (2023), *Bảo vệ quyền của chủ thể nộp thuế: Kinh nghiệm quốc tế và giải pháp hoàn thiện pháp luật quản lý thuế ở Việt Nam*, Đề tài khoa học cấp cơ sở, Trường Đại học Luật Hà Nội.
4. Henry Chan, Raymond Lee, Tharam Dillon, Elizabeth Chang (2002), *E-Commerce Fundamentals and Applications*, <http://www.wiley.co.uk>
5. James Alm, Michele Bernasconi, Susan Laury, Daniel J.Lee, Sally Wallace (2017), *Culture, compliance, and confidentiality: Taxpayer behavior in the United States and Italy*, *Journal of Economic Behavior & Organization*, Volume 140.
6. Jeffrey L. Hoopes, Leslie Robinson, Joel Slemrod (2018), *Public tax-return disclosure*, *Journal of Accounting and Economics*, Volume 66, Issue 1.
7. Marjorie E. Kornhauser (2015), *Doing the Full Monty: Will Publicizing Tax Information Increase Compliance?*, <https://www.cambridge.org/core/journals/canadian-journal-of-law-and-jurisprudence/article/abs/doing-the-full-monty-will-publicizing-tax-information-increase-compliance/EAC35848AC6954F586480D4BDE698BDA>
8. Nadzhimov Akmal Radjabovich (2024), *Issues of improving mechanisms for maintaining information on taxpayers and objects of taxation*, *Proceedings of International Conference on Modern Science and Scientific Studies*.
9. Nguyễn Minh Hằng (2022), “Một số vấn đề pháp lý về hỗ trợ quyền tiếp cận thông tin của người nộp thuế”, *Tạp chí Luật học*, số 6.
10. Nguyễn Thị Hoài Thu (2013), “Quyền tiếp cận thông tin của người nộp thuế”, *Tạp chí Khoa học pháp lý*, số 02(75).
11. Nguyễn Thị Kim Thoa (2016), “Nghĩa vụ bảo mật thông tin khách hàng theo quy định pháp luật một số nước trên thế giới và kinh nghiệm cho Việt Nam”, *Tạp chí Khoa học pháp lý*, số 7.
12. Nguyễn Văn Hồng và Nguyễn Văn Thoan, Trường Đại học Ngoại thương (2013), *Giáo trình Thương mại điện tử căn bản*, Nxb. Bách khoa, Hà Nội.
13. Thái Thị Tuyết Dung (2012), *Quyền riêng tư trong thời đại công nghệ thông tin*, <https://phapluatdansu.edu.vn/2012/07/02/07/53/quyen-ring-tu-trong-thoi-dai-cng-nghe-thng-tin/>
14. Vũ Văn Cương (2009), “Thông tin về người nộp thuế trong pháp luật quản lý thuế ở nước ta hiện nay”, *Tạp chí Luật học*, số 4.
15. Walter Hellerstein (2002), *Electronic commerce and the challenge for tax administration*, Seminar on Revenue Implications of E-Commerce for Development, Geneva, Switzerland 22 April.