

# LA SOLIDARITÉ À L'ÉGARD DU SYSTÈME FISCAL AU VIETNAM

*NGUYEN Thi Thuy*

*Université de Droit de Ho Chi Minh Ville – Vietnam*

**1. Introduction.** Dans le droit fiscal vietnamien, il comprend plusieurs principes manifestés à travers du système de la fiscalité, à savoir : L'équité à la mise en œuvre des obligations fiscales ; Éviter les doubles impositions ; L'efficacité à l'administration fiscale ; La transparence et d'ouverture à la perception et au paiement d'impôts ; etc. Parmi ceux-ci, le principe le plus important est le principe d'harmonisation des intérêts entre l'État et le contribuable et de plus, c'est le principe qui traverse tout le système du droit fiscal vietnamien pour le but d'assurer l'efficacité de la perception d'impôts au budget de l'État et, en outre, d'attirer les investissements étrangers.

Tout l'État possède le pouvoir de désigner les dispositions en matière de la loi fiscale. Ceci est particulièrement reconnu comme l'une des caractéristiques fondamentales appartenant de cette puissance publique. Néanmoins, l'État ne peut pas, au nom des intérêts du pays, percevoir abusivement des impôts qui peut conduire à un appauvrissement des citoyens<sup>1</sup>. Puisque la capacité contributive des contribuables est limitée tandis que le besoin de dépenser du budget de l'État est illimité, par conséquent, la perception sans arrêts des impôts, d'une part, crée un fardeau psychologie pour les contribuables et d'autre part, constitue des effets négatifs sur l'économie par lesquels le recouvrement d'impôts pour l'État peut éventuellement être réduit. En outre, à cause de la perception excessive des impôts de l'État, le contribuable peut éprouver que ses efforts au travail ne soient pas suffisamment compensés. Cela entraîne le cas dans lequel le contribuable peut met fin à ses activités, ou commet implicitement des infractions pour l'évasion fiscale.

Il convient de considérer que la conséquence déduisant de la perception excessive des impôts sera l'événement du budget de l'État en déficit. Cela signifie dans plusieurs études sur la relation de cause à effet entre le recouvrement d'impôts et le revenu du budget de l'État, en particulier, la théorie de « la Courbe de Laffer »<sup>2</sup> qui souligne également dès que l'État augmente le niveau de recouvrement des impôts au maximum, le budget de l'État peut au contraire percevoir un montant de taxe nul<sup>3</sup>. Donc, le principe d'harmonisation des intérêts entre l'État et le contribuable est reconnu comme un principe essentiel pour l'élaboration de toute loi fiscale, par exemple en matière de l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers qui sera présenté dans les parties suivantes, il s'agit que cet impôt joue un rôle important d'apporter le revenu auprès l'État mais également d'attirer les investissements étrangers, en particulier pour un pays en développement comme le Vietnam. En raison de cela, il est nécessaire et raisonnable de percevoir des impôts sur le revenu des entrepreneurs étrangers qui font des affaires ou tirent des revenus au Vietnam. Toutefois, l'État doit envisager soigneusement l'harmonisation des intérêts

---

· Master en Droit de l'Université Jean Moulin – Lyon III

<sup>1</sup> Université de Droit de Ho Chi Minh Ville, *Cours du Droit fiscal*, Hồng Đức – Association des avocats de Hanoi, 1<sup>ère</sup> éd. 2016, p. 42

<sup>2</sup> Université d'Économie de Ho Chi Minh Ville, *Cours de la Finance publique*, Finance, 2005, p. 109 – 115

<sup>3</sup> Austan Goolsbee, Robert E. Hall, et Lawrence F. Katz, "Evidence on the High-Income Laffer Curve from Six Decades of Tax Reform", *Brookings Papers on Economic Activity*, *Brookings Institution Press*, n° 2, 1999, p. 1 - 64

entre les contribuables et l'État ainsi la cohérente entre la politique de la réglementation fiscale et celle d'attraction des investissements étrangers.

Quant à la solidarité, dans le cadre du droit fiscal vietnamien, il s'agit de mettre la solidarité au sens juridique au quel le lien entre la solidarité et les politiques fiscales mène l'ensemble des obligations ou des responsabilités à deux ou plusieurs personnes physiques (ou même personnes morales)<sup>4</sup>. Cependant, il faut considérer que la solidarité se pose la base aux dispositions relatives à la responsabilité ou à l'obligation qui sont plutôt rédigées, dans notre système juridique, en matière civile et commercial ; et que celle-ci ne soit pas tellement comme principe primordial et inspirateur de notre système fiscal mais cet élément de solidarité puisse être inséré dans certaines dispositions juridiques afin de renforcer la responsabilité devant la loi entre les sujets concernés en matière d'obligation fiscale.

Par contre, il existe dans notre pays des obligations, des responsabilités fiscales qui sont créés spécialement sur la base de la solidarité, telles que (I) les obligations fiscales des agents de taxes qui pratiquent le service concernant la procédure fiscale<sup>5</sup>; (II) la responsabilité fiscale des entrepreneurs étrangers faisant des affaires sur le territoire du Vietnam (ci-après dénommée l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers)<sup>6</sup>.

## **I – La solidarité et les obligations des agents de taxes pratiquant le service de la procédure fiscale**

**2. Naissance des agents de taxes.** Les opérations commerciales au sein de fournir des services fiscaux sont tellement développées à travers des plusieurs états, tels qu'au Japon où il y a environ 2,7 millions (90%) des 03 millions d'entreprises en utilisant les services de la procédure fiscale réalisées par les agents de taxes ; et les 300 entreprises qui n'emploient pas de services des agents de taxes sont plutôt des nouvelles entreprises ou celles en faillite<sup>7</sup>. Depuis l'entrée en vigueur de la nouvelle Loi sur l'Administration fiscale en 2006 qui a été modifiée et complétée en 2012<sup>8</sup>, l'obligation de la déclaration et de la perception des impôts a été transférée de la charge de l'État à celle des entités imposables. C'est à dire qu'au lieu de payer les impôts à travers les déclarations des autorités fiscales, en vertu de la nouvelle loi, il appartient aux

<sup>4</sup> Article 288 du Code civil vietnamien sur l'exécution des obligations solidaires :

1. Une obligation solidaire s'entend d'une obligation qui doit être exécutée par plus d'une personne et que le créancier peut demander à n'importe quels débiteurs d'exécuter dans son intégralité.
2. Lorsqu'une personne a exécuté une obligation dans son intégralité, cette personne peut exiger des autres co-débiteurs qu'ils payent leurs parts respectives de l'obligation solidaire envers cette personne.
3. Lorsqu'un créancier libère l'un des co-débiteurs de sa part dans l'obligation solidaire, les autres débiteurs doivent néanmoins exécuter conjointement leurs parts respectives de l'obligation.

<sup>5</sup> Circulaire 117/2012/TT-BTC (modifiée et complétée par La Circulaire 51/2017/TT-BTC) sur l'indication pour pratiquer le service concernant la procédure fiscale

<sup>6</sup> Circulaire 103/2014/TT-BTC sur l'indication pour remplir des obligations fiscales relatives aux organisations et individus étrangers faisant affaires ou tirant du revenu au Vietnam

<sup>7</sup> Đỗ Thị Thìn, “Đại lý thuế và hiệp hội đại lý thuế ở Nhật Bản” (Agents de taxes et Association des agents de taxes au Japon), *Revue De l'Impôt d'État*, 2008 (10), p. 10 – 11

Voir : <http://tapchithue.com.vn/thue-quoc-te/179-thue-quoc-te/643-dich-vu-tu-van-thue-nhat-ban-gan-ket-co-quan-thue-voi-dai-ly-thue.html>

<sup>8</sup> Loi N<sup>o</sup>. 78/2006/QH11 sur l'Administration fiscale entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2007 (modifiée et complétée par Loi N<sup>o</sup>. 21/2012/QH13 pris en effet le 1<sup>er</sup> juillet 2013 en modifiant et complétant certains articles de la Loi sur l'Administration fiscale)

contribuables de déclarer et de calculer les taxes ainsi d'avoir la responsabilité sur la précision des comportements ci-dessus<sup>9</sup>. Cependant, ce nouvel régime fiscal a posé plusieurs difficultés aux contribuables qui manquent des connaissances juridiques fiscales ainsi des opérations sur la comptabilité fiscale, tels que les travailleurs, les ménages, les petites et moyennes entreprises, etc. Afin de diminuer les erreurs en déclarant des impôts, ou de réduire les risques en perdant du recouvrement des impôts de l'État, Loi sur l'Administration fiscale en 2006 a reconnu, à la première fois, des organisations qui fournissent aux contribuables des services de la procédure fiscale notamment la consultation, les supports. Celles-ci effectuent également le paiement de l'impôt en nom et pour le compte des contribuables conformément à la loi et aux contrats pour réaliser le service concernant à la procédure fiscale.

Étant encouragée par l'État, l'Association des conseillers fiscaux du Vietnam (Vietnam Tax Consultants Association – VTCA)<sup>10</sup>, créée en 2008, est une organisation syndicale en jouant un rôle important pour les agents de taxes qui sont reçus, par cette association, des supports relatifs à des connaissances juridiques fiscales ainsi des compétences d'effectuer leurs services en pratique.

**3. Définition et caractéristiques des agents de taxes.** Au début, les législateurs disposaient le terme des « organisations fournissant des services de procédures fiscales » au lieu du terme des « agents de taxes » qui est officiellement utilisé jusqu'à présent. Ayant mentionné dans les paragraphes précédents, la Loi sur l'Administration en 2006 a fait la naissance des organisations des services fiscaux. En vertu de la Loi sur l'investissement, les services fiscaux appartiennent au secteur d'activité conditionnels. Donc, elles doivent remplir non seulement des conditions spécialisées indiquées par la Loi sur l'investissement mais aussi des dispositions de la Loi d'entreprises pour la création et le fonctionnement<sup>11</sup>. Par contre, il n'existe pas dans cette Loi sur l'Administration fiscale de réglementation détaillée sur la forme juridique de ce type d'organisation ni de définition spécifique au sein des services de la procédure fiscale. En conséquence, ces lacunes qui ont donné lieu à des différends sur les droits et obligations entre ces organisations et leur clients – les contribuables ont été corrigées en 2012 par la Circulaire 117/2012/TT-BTC (modifiée et complétée par la Circulaire 51/2017/TT-BTC) sur l'indication pour pratiquer le service concernant la procédure fiscale. Selon l'article 2, alinéa 3 de la Circulaire 117/2012/TT-BTC (modifiée et complétée par la Circulaire 51/2017/TT-BTC), l'agent de taxes est « une entreprise ou une succursale d'une entreprise qui remplit pleinement les conditions pour fournir des services concernant à la procédure fiscale conformément aux dispositions de la Loi sur l'Administration fiscale et aux autres règles relatives »<sup>12</sup>. En outre, cette Circulaire définit également que les services de la procédure fiscale sont des activités des agents de taxes fiscales effectuant à la place des contribuables conformément à la Loi sur l'Administration fiscale et aux contrats signés à l'égard des services de procédure fiscale, tels que des procédures de l'enregistrement fiscal, de la déclaration fiscale, du paiement des impôts, de comptabilisation des impôts ainsi que le processus au demande de l'exonération fiscale, de la

---

<sup>9</sup> Art. 7 Loi sur l'Administration fiscale en 2006, modifiée et complétée en 2012

<sup>10</sup> Décision N<sup>o</sup>. 242/2008/QĐ-BNV sur la création de l'Association des conseillers fiscaux du Vietnam (VTCA) <http://www.vtca.vn>

<sup>11</sup> Art. 20, alinéa 1 de la Loi sur l'Administration fiscale en 2006, modifiée et complétée en 2012

<sup>12</sup> Art. 2, alinéa 3 de la Circulaire 117/2012/TT-BTC (modifiée et complétée par La Circulaire 51/2017/TT-BTC) sur l'indication pour pratiquer le service concernant la procédure fiscale

réduction d'impôt, du remboursement d'impôt et d'autres formalités administratives fiscales<sup>13</sup>.

D'après le concept et les caractéristiques de l'agent de taxes, il nous constate que les obligations de l'agent de taxes fournissant des services de procédure fiscale ne peuvent être nées que d'un contrat signé entre l'agent fiscal et le contribuable qui a besoin d'une assistance liée à la procédure de la fiscalité pour accomplir ses obligations fiscales. Il s'agit donc d'analyser les deux relations principales suivantes afin de déterminer le statut juridique de l'agent de taxes : **Dans la première relation**, l'agent de taxes participe aux relations en matière du droit fiscal pour consulter ou aider le contribuable à comprendre les dispositions fiscales ainsi les revenus dans le budget de l'État. À partir de cette base, le contribuable s'acquitte lui-même de ses obligations fiscales envers l'État, en conséquence, l'agent de taxes ne participe pas aux relations du droit fiscal mais ce dernier joue seulement le rôle d'un conseil juridique, d'une assistance du contribuable dans ces relations. **En revanche pour la deuxième relation**, l'agent de taxes réalise des obligations fiscales au nom du contribuable après avoir signé un contrat pour fournir des services de procédure fiscale selon lequel l'agent de taxes pratique une ou toutes les étapes du processus de payer des impôts à l'État. Ce dernier doit donc, par lui même, signer et faire tamponner sur toutes les pièces comptables et doit également rassurer avec l'État l'exactitude de ces documents. À l'égard de cette relation, l'agent de taxes joue un rôle juridique d'un contribuable.

Ainsi, du point de vue des relations en droit fiscal, l'agent de taxes ne doit pas être le sujet prescrit par la loi qui doit remplir des obligations fiscales. Ce dernier, au contraire, ne fait payer des impôts qu'à la place du contribuable selon un contrat dans lequel l'agent de taxes convient avec le contribuable d'approvisionner à celui-ci des services de procédure fiscale et de recevoir une rémunération en revanche.

**4. Relation juridique entre l'agent de taxes et le contribuable.** Cette relation est née d'un contrat convenant des services de procédure fiscale de l'agent de taxes au contribuable, il nous convient de comprendre que l'agent de taxes ne doit pas être sujet constaté par la loi qui a l'obligation du paiement des impôts. Ce fait était affirmé par les dispositions juridiques sur l'indication pour pratiquer le service concernant la procédure fiscale selon lesquelles l'agent de taxes fournit au contribuable les services des procédures de l'enregistrement fiscal, de la déclaration fiscale, du paiement des impôts, de comptabilisation des impôts ainsi que le processus au demande de l'exonération fiscale, de la réduction d'impôt, du remboursement d'impôt et d'autres formalités administratives fiscales, etc. Mais, évidemment, à l'appui d'au nom du contribuable<sup>14</sup>. En outre, le contribuable estimé clairement à travers des actes juridiques en matière fiscale est « soumis à la déclaration fiscale et au paiement conformément à la loi ; le non-respect de cette obligation ou une mise en œuvre incorrecte sera soumis à des sanctions juridiques »<sup>15</sup>. Ainsi, en tant qu'un contribuable, le statut juridique d'agent de taxes impliqué dans les relations du droit fiscal n'estime pas comme un sujet direct et obligatoire. En même temps, la participation de l'agent de taxes à cette relation n'exclut pas non plus le statut juridique

---

<sup>13</sup> Art. 2, alinéa 1 de la Circulaire 117/2012/TT-BTC (modifiée et complétée par La Circulaire 51/2017/TT-BTC) sur l'indication pour pratiquer le service concernant la procédure fiscale

<sup>14</sup> Art. 2, alinéa 1 de la Circulaire 117/2012/TT-BTC (modifiée et complétée par La Circulaire 51/2017/TT-BTC) sur l'indication pour pratiquer le service concernant la procédure fiscale

<sup>15</sup> Université de Droit de Ho Chi Minh Ville, *Cours du Droit fiscal*, Hồng Đức – Association des avocats de Hanoi, 1<sup>ère</sup> éd. 2016, p. 49

du contribuable qui est affirmativement responsable à remplir ses obligations des impôts envers les autorités fiscales.

L'étendue des droits et obligations découlant de cette relation du droit fiscal dépend de celle du contrat fournissant des services de procédure fiscale signée par l'agent de taxes et le contribuable, concrètement, l'agent de taxes peut effectuer toutes les procédures fiscales ou une (ou plusieurs) des tâches disposées dans le contrat. Il s'agit donc que la relation entre l'agent de taxes et le contribuable découle, par nature, du principe de mandat prévu par le droit civil<sup>16</sup>, néanmoins, les droits et obligations dans cette relation se rapportent à la matière de la fiscalité étant un domaine juridique assez spécifique. Pour cette raison, il convient aux parties concernées d'identifier concrètement le champs des services dans lequel l'agent de taxes prendra sa charge parce que, en vertu du droit fiscal, les services de procédure fiscale sont très variés, tels que : la procédure de l'enregistrement fiscal, de la déclaration fiscale, du paiement des impôts, de la comptabilisation d'impôts, de la réclamation fiscale ; la préparation des dossiers de la demande de l'exonération, de la réduction et du remboursement d'impôt ; l'approvisionnement des informations, des conseils relatifs au droit fiscal, du service de gérer le processus du taxe pour le contribuable ; les services de crédit aux contribuables pour qu'ils s'acquittent leurs obligations envers l'État et leurs clients en vertu des contrats d'achat ou vente des biens et des services ; la réalisation d'une partie ou de tous les étapes des services fiscaux et comptables à la demande des contribuables déterminée au contrat signé<sup>17</sup>. Par cette sphère, il convient de se mettre en relation de l'agent de taxes et le contribuable découlant de certains comportements suivants : **Premièrement**, c'est le cas dans lequel l'agent de taxes accepte de fournir des opérations de conseil juridique et de soutenir la mise en œuvre des procédures fiscales, l'agent de taxes ne fait donc pas, par lui-même, signer directement aux documents comptables qui doit certainement être pris en charge par le contribuable. Par conséquent, il s'agit que l'agent de taxes ne sera pas responsable relative aux problèmes juridiques qui pourraient survenir des relations du droit fiscal auxquelles l'agent de taxes n'est pas directement impliqué. **Deuxièmement**, c'est le cas dans lequel l'agent de taxes autorisé effectue les procédures fiscales en nom et pour le compte du contribuable, l'agent de taxes doit donc, par lui-même, signer aux documents fiscaux de lesquels les responsabilités de l'agent de taxes sont nées. C'est à dire, par cette action, l'agent de taxes participe aux relations fiscales en tant qu'un contribuable faisant indirectement ainsi la naissance les droits et obligations du contribuable envers les autorités fiscales. Cela signifie que le contribuable devra assumer les conséquences juridiques découlant des actes du l'agent de taxes.

Bien que la loi dispose la responsabilité pour le contribuable, à travers d'un contrat des services de procédure fiscale, l'agents de taxes sera également responsable lui-même pour ses violations. Ce dernier sera certainement responsable devant le contribuable qui aura éventuellement la responsabilité devant l'État, concrètement les autorités fiscales, à l'exception d'une convention contraire des parties<sup>18</sup>. À partir de cette disposition, il évoque que la réglementation sur les responsabilités entre l'agent de taxes et son client en tant que le contribuable, est reposée sur l'élément de solidarité parce que le contrat entre tels sujets est

---

<sup>16</sup> Art. 562 du Code Civil vietnamien dispose que "le contrat du mandat est un accord entre les parties par lequel le mandataire est pris en charge de réaliser le travail au nom et pour le compte du mandant, et ce dernier paye une rémunération au son mandataire uniquement dans le cas où les parties sont convenues ou prévu par la loi.

<sup>17</sup> Nguyễn Thị Minh Hoà, "Cơ chế quản lý tài chính đối với đại lý thuế" (Mécanisme d'administration financière des agents de taxes), *Revue de l'Impôt d'État*, N<sup>o</sup>. 40, 2008, p. 12

<sup>18</sup> Voir de l'article 565 à l'article 568 du Code civil vietnamien 2015

principalement établi selon le mécanisme du mandat bien que celui-ci ne soit pas considéré comme un principe fondamental du système de la fiscalité.

**5. Solidarité et responsabilité.** Par l'analyse ci-dessus, il nous semble que le but de l'intégration l'élément de solidarité à la responsabilité de l'agent de taxe et du contribuable soit pour que le recouvrement complète des impôts de l'État, pour éviter les erreurs en déclarant des impôts, les fraudes ou même l'évasion d'impôt<sup>19</sup>. Cette solidarité est énoncée concrètement par la loi que « l'agent de taxes n'est permis pas de mettre en collusion avec les fonctionnaires de l'administration fiscale ni avec les contribuables afin de parvenir la fraude ou l'évasion fiscale. Dans le cas de la connivence entre l'agent de taxes et le contribuable, ou dans le cas où l'agent de taxes commet lui-même des infractions fiscales, telles que la fraude fiscale, la déclaration fiscale inexacte ou la dérogation de procédure fiscale, le contribuable devra en conséquence être soumis à la responsabilité de ces actes devant la loi. L'agent de taxes devra simultanément assumer la responsabilité solidaire et l'indemnisation envers son client contracté en tant que le contribuable »<sup>20</sup>.

Ainsi, il convient de consulter dans les cas juridiques suivants qui montrent précisément l'élément de solidarité intégré dans la responsabilité de l'agent de taxes et le contribuable : **Premièrement**, c'est le cas dans lequel l'agent de taxes accomplit légitimement les obligations au sein du contrat fournissant des services de procédure fiscale, mais il existe aussi la dérogation de la loi fiscale découlant des infractions du contribuable (y compris la faute intentionnelle et non intentionnelle). De plus, dans ce cas, il faut que l'agent de taxes doive connaître à l'avance cette dérogation mais celui-ci ne fait aucune de renseignement ou de dissuasion au contribuable et surtout, ne fait non plus y prévenir les autorités compétentes. En conséquence, la responsabilité solidaire du contribuable et de l'agent de taxes est née sans tenir compte du contenu du contrat signé par ceux-ci. L'agent de taxes doit relever son conscience et responsabilité professionnel qui est également des exigences de la déontologie professionnelle que devra avoir l'agent de taxes en pratiquant son métier<sup>21</sup>. **Le deuxième cas** est qu'il comprend la violation du droit fiscal résultant du non – respect des obligations convenues dans le contrat signé par l'agent de taxes et le contribuable et que ce dernier n'a aucune obligation de savoir à l'avance cette dérogation ainsi de l'empêcher. Dans ce cas, l'agent de taxes doit être responsable devant le contribuable et celui-ci assume simultanément la responsabilité solidaire avec le contribuable devant l'État. **Le troisième cas**, l'agent de taxes est en collusion avec le contribuable afin de commettre des infractions fiscales. Dans ce cas, tous les deux sujets devront être soumis à la responsabilité solidaire devant les autorités fiscales car ils connaissent clairement que ces infractions sont interdites par la loi mais ils les accomplissent sciemment.

Au regard des dispositions relatives à la responsabilité solidaire montrent que, dans tous les cas de la dérogation du droit fiscal où l'intention de la faute n'est pas prise en compte, le

---

<sup>19</sup> Nguyễn Thị Cúc, “Sử dụng đại lý thuế cần lưu ý gì ?” (Qu'est-ce qu'il faut attention d'utiliser des services de l'agent de taxes), 18 mai 2010, *Revue de Finance électronique*, 2010, p. 273

<sup>20</sup> Art. 8, alinéa 2, point d de la Circulaire 117/2012/TT-BTC (modifiée et complétée par La Circulaire 51/2017/TT-BTC) sur l'indication pour pratiquer le service concernant la procédure fiscale

<sup>21</sup> Au contraire, il existe aussi la violation de la loi fiscale entraînant des infractions du contribuable (y compris la faute intentionnelle et non intentionnelle) mais dans ce cas, l'agent de taxes **n'est pas obligé** de connaître à l'avance cette violation (à savoir, l'approvisionnement de faux, inexact documents relatifs au prix, à la quantité...). L'agent de taxes n'est donc pas de sujet qui doit assumer la responsabilité devant la loi.

contribuable doit être soumis devant la loi en tant que soit à la responsabilité indépendante soit à la responsabilité solidaire avec l'agent de taxes. Étant contraires à ces règlements, néanmoins, certaines opinions juridiques estiment qu'en raison de la lacune des savoirs concernant la procédure fiscale, le contribuable doit confier à l'agent de taxes qui possède les connaissances en droit fiscale ainsi spécialement sur la procédure de la fiscalité, pour fournir les obligations des impôts à son nom et pour son compte ; et cet agent de taxes recevra réciproquement la rémunération du contribuable. Ces points de vue indiquent donc que le contribuable sera responsable à la cause de sa faute, à savoir l'approvisionnement des informations inexactes ; en revanche, ce dernier n'est pas possible d'être soumis à la responsabilité devant les autorités fiscales que doit-il l'agent de taxes résultant de ses infractions fiscales<sup>22</sup>.

Toutefois, il convient de prendre en compte que l'accomplissement des obligations d'impôts appartient à la charge du contribuable car, étant considéré à travers des dispositions au domaine fiscalité, le contribuable est « le sujet soumis à la déclaration fiscale et au paiement conformément à la loi ; le non-respect de cette obligation ou une mise en œuvre incorrecte sera soumis à des sanctions juridiques »<sup>23</sup>. Il semble que la réglementation sur l'obligation du contribuable<sup>24</sup> est assez rigoureuse mais indispensable à renforcer la responsabilité ainsi la prudence du contribuable qu'en a besoin ce dernier en choisissant l'agent de taxes et en lui convenant la sphère des services de procédure fiscale dans laquelle l'agent de taxes réalisera et sera être responsable devant les autorités fiscales. C'est pourquoi, la dérogation du droit fiscal de l'agent de taxes ne considère qu'une circonstance atténuante au lieu d'un élément d'élimination de la responsabilité pour le contribuable. Les législateurs vietnamiens ont l'intention d'intégrer la solidarité fiscale dans la responsabilité des parties envers le contrat des services de procédure fiscale.

Cependant, la législation fiscale ne fournit actuellement pas la notion précise de « la responsabilité solidaire » conduite de la relation entre l'agent de taxes et le contribuable. Cette lacune ne relève seulement de difficultés concernant la détermination du ressort de la responsabilité solidaire mais également de l'augmentation des risques pour le contribuable ainsi pour l'agent de taxes. Puisqu'il convient de comprendre que la responsabilité solidaire est, au sein du droit fiscal actuel, considérée seulement en tant qu'une responsabilité désignant aux le contribuable et l'agent de taxes en matière de réparation des dommages (dans le cas échéant). L'agent de taxes n'est pas possible, en conséquence, être soumis à une responsabilité administrative ou pénale même s'il commet des violations de la loi fiscale parce que cette dérogation est parvenue grâce au mécanisme du mandat étant encadré au contrat d'approvisionnement des services de procédure fiscale que signent l'agent de taxes et le contribuable.

**6. Conclusion de la partie.** Il vaut mieux de déterminer précisément l'étendue de la responsabilité solidaire de l'agent de taxe dans la relation juridique avec le contribuable pour pouvoir avoir des mesures juridiques de prévenir des infractions fiscales, la fraude, l'évasion

---

<sup>22</sup> Nguyễn Thị Cúc, “Sử dụng đại lý thuế cần lưu ý gì ?” (Qu'est-ce qu'il faut attention d'utiliser des services de l'agent de taxes), 18 mai 2010, *Revue de Finance électronique*, 2010, p. 273

<sup>23</sup> Université de Droit de Ho Chi Minh Ville, *Cours du Droit fiscal*, Hồng Đức – Association des avocats de Hanoi, 1<sup>ère</sup> éd. 2016, p. 49

<sup>24</sup> Art. 7 Loi sur l'Administration fiscale en 2006, modifiée et complétée en 2012

fiscale, etc. Ce sont des actes illégaux et dangereux vis-à-vis de la société qui risque de créer en particulier l'évasion fiscale sur la grande valeur. Autrement dit, ces violations n'entraînent pas seulement une perte pour le budget de l'État mais également une menace pour la sécurité économique, ce qui découle une inégalité entre les contribuables en remplissant leurs obligations fiscales envers l'État. Pour trouver les solutions et prévenir ces problèmes, le droit fiscal, tout d'abord, déterminerait suffisamment ce qui devra avoir des obligations fiscales avec l'État dans le but de ne pas les omettre et de limiter la perte d'impôt. Afin d'atteindre cet objectif, dans le système fiscal vietnamien, il existe l'autre taxe qui comporte ainsi l'élément de la solidarité aux relations entre les sujets concernés, est la taxe d'entrepreneur étranger.

## **II – La solidarité vis-à-vis de l'obligation fiscale d'entrepreneur étranger dans le cadre du droit fiscal vietnamien**

**7. Terme juridique des organisations étrangères faisant des affaires au Vietnam.** La Loi vietnamienne sur les entreprises constate que les entreprises vietnamiennes sont des entreprises ayant leurs sièges au Vietnam, constituées ou enregistrées conformément au droit vietnamien (l'article 4 de la Loi sur les entreprises 2014). Il s'agit de déduire de cette définition que « les organisations étrangères » ne comprennent que les organisations de nationalités étrangères, sauf des organisations à capital partiel ou à 100% étranger mais établies au Vietnam et possédée la nationalité vietnamienne. Les organisations étrangères peuvent présenter au Vietnam sous des formes juridiques variées, soit établir d'une organisation économique, soit investir dans le cadre d'un contrat de coopération commerciale (Business Cooperation Contract – BBC), d'un contrat de partenariat public-privé (Public-Private Partnership Contract – PPP Contract)<sup>25</sup>, sous la forme d'apport en capital, d'achat d'action ou d'apport en capital à des organisations économiques<sup>26</sup>. De plus, dans le domaine du commerce des services, les organisations étrangères ont la possibilité de fournir des services à distance sur le territoire vietnamien sous le mode de la fourniture transfrontière conformément aux engagements pris dans le cadre de l'Organisation mondiale du commerce – OMC<sup>27</sup>. C'est une façon par laquelle les services sont fournis en provenance du territoire d'un Membre et à destination d'un territoire d'un autre Membre, c'est-à-dire qu'il n'existe pas de mouvement du fournisseur ni du consommateur des services entre les États membres. Par conséquent, à l'exclusion des opérations commerciales soumises à la loi vietnamienne sur les investissements, les autres activités commerciales effectués au Vietnam par des organisations étrangères sont souvent difficiles à contrôler et à administrer. Puisque la plupart de ces activités sont réalisées par des organisations étrangères qui sont possible d'être non résidentes ou seulement sous un établissement stable au Vietnam.

---

<sup>25</sup> Partenariat public-privé (Public-Private Partnership – PPP) « est un mode de financement (coopération) par lequel une autorité publique fait appel à des prestataires privés pour financer et gérer un équipement assurant ou contribuant au service public. Le partenaire privé reçoit en revanche un paiement du partenaire public ou des usagers du service qu'il gère ».

<sup>26</sup> Ces formes sont régies à partir de l'Article 22 à l'Article 29 de la Loi vietnamienne sur l'investissement 2014)

<sup>27</sup> L'AGCS (l'Accord général sur le commerce des services) distingue quatre modes de fourniture de services : (i) la fourniture transfrontière ; (ii) la consommation à l'étranger ; (iii) la présence commerciale et (iv) la présence de personne physiques.

Voir : [https://www.wto.org/french/tratop\\_f/serv\\_f/gatsqa\\_f.htm](https://www.wto.org/french/tratop_f/serv_f/gatsqa_f.htm)



Il semble que le terme des « organisations étrangères faisant des affaires au Vietnam » dont l'emploi est très répandu dans plusieurs domaines juridiques, contient une compréhension assez large. C'est pour cette raison, selon chaque domaine concret, cette notion sera définie par des manières différentes. Par exemple, dans le cadre de la perception d'impôts des organisations et individus étrangers faisant des affaires au Vietnam, « les organisations étrangères faisant des affaires au Vietnam » sont définies que ce sont des organisations commerciales étrangères qui ont ou non les établissements stables au Vietnam et celles-ci sont dénommées des « *entrepreneurs étrangers* »<sup>28</sup>.

Ainsi, il convient de comprendre qu'en droit fiscal vietnamien, le terme des organisations étrangères faisant des affaires au Vietnam désigne seulement des organisations commerciales possédant les nationalités étrangères. Par ailleurs, ceci ne comprend pas des organisations étrangères exerçant des activités sous des formes juridiques adaptées à quelques domaines spécialisés, à savoir, Loi sur l'investissement 2014, Loi sur les établissements de crédit 2010 (modifiée et complétée en 2017), Loi sur le pétrole 1993 (modifiée et complétée en 2008).

**8. Le contribuable soumis à l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers au Vietnam.** Selon l'article 1, alinéa 1 de la Circulaire 103/2014/TT-BTC sur l'indication pour remplir des obligations fiscales relatives aux entrepreneurs étrangers faisant affaires ou tirant du revenu au Vietnam, les organisations étrangères effectuant des affaires au Vietnam sont appelées des « entrepreneurs étrangers » qui indique les entreprises étrangères non établies au Vietnam, y réalisent des opérations commerciales ou tirent du revenu. Donc, la notion de « la taxe des entrepreneurs étrangers » qui devient un terme spécialisé désignant brièvement l'ensemble des obligations fiscales des ceux-ci auquel s'appliquent les dispositions juridiques, n'est pas utilisée seulement au Vietnam mais également dans le système juridique des certains pays sous le terme similaire de « la taxe du prélèvement à la source du revenu ». Par exemple, afin de pouvoir percevoir l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers qui sont des entreprises étrangères non-résidents fournissant des services au Singapour, l'administration fiscale du Singapour demande aux sociétés ou individus résidents au Singapour avant de payer à ces entrepreneurs étrangers de conserver leur taux de prélèvement et le transférer à l'autorité fiscale singapourienne dénommée « IRAS »<sup>29</sup>.

Ainsi, tant au Vietnam qu'aux autre pays du monde, il convient de comprendre que la taxe des entrepreneurs étrangers ne désigne pas une loi fiscale spécifique mais un ensemble des obligations fiscales des entrepreneurs étrangers auxquels s'applique cette taxe. Au regard du système fiscal de chaque pays, ces obligations fiscales peuvent imposer à un ou plusieurs impôts différents. En vertu du droit fiscal vietnamien, la taxe des entrepreneurs étrangers comprend généralement la taxe sur la valeur ajoutée (la TVA), l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers faisant affaires ou tirant du revenu au Vietnam, et des autres taxes selon la loi<sup>30</sup>. Dans le cadre de cette Partie, *il s'agit consulter sur la taxe des entrepreneurs étrangers mais en particulier sur les obligations d'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers qui sont les*

---

<sup>28</sup> Art. 1, alinéa 1 de la Circulaire 103/2014/TT-BTC sur l'indication pour remplir des obligations fiscales relatives aux organisations et individus étranges faisant affaires ou tirant du revenu au Vietnam

<sup>29</sup> Inland Revenue Authority of Singapore - IRAS <https://www.iras.gov.sg/irashome/default.aspx>

<sup>30</sup> Art. 5 de la Circulaire 103/2014/TT-BTC sur l'indication pour remplir des obligations fiscales relatives aux organisations et individus étranges faisant affaires ou tirant du revenu au Vietnam

***organisations étrangères non résidentes ou seulement sous un établissement stable au Vietnam.***

Il faut remarquer que les caractéristiques du contribuable soumis à l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers sont très différentes de celles du contribuable qui est responsable à payer l'impôt sur le revenu en général, telles que : **Premièrement**, le contribuable sur l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers est une société de nationalité étrangère, établie et enregistrée conformément au droit étranger. Ainsi, il s'agit que l'obligation de l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers ne seront limitées qu'aux revenus tirés au Vietnam ou en provenance de l'étranger à condition que ces revenus sont nés du fonctionnement de l'établissement stable au Vietnam de cet entrepreneur. Néanmoins, le fait que cet entrepreneur n'est ni établi ni enregistré sous la loi vietnamienne découle les difficultés sur l'administration de l'État envers celui-ci, en particulier sur la procédure de déclaration d'impôt, du recouvrement d'impôt. **Deuxièmement**, l'entrepreneur étranger indique (au sens de cette Partie) une société qui peut présenter ou non un établissement stable mais ne pas créer une personne morale au Vietnam pour le but d'exercer ses opérations commerciales.

Par les caractéristiques citées ci-dessus, il est considéré que l'administration de l'État vis-à-vis aux entrepreneurs étrangers faisant des affaires au Vietnam devienne très difficile, surtout dans l'égard à la déclaration fiscale ainsi à la perception des impôts pour laquelle l'État doit indiquer concrètement le contribuable soumis à la responsabilité de l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers exerçant des affaires au Vietnam. Puisque c'est les caractéristiques spécifiques de ce type du contribuable qui dominera la plupart des réglementations juridiques régissant les obligations en cette matière d'impôt.

**9. L'obligation fiscale sur l'impôt du revenu des entrepreneurs étrangers.** Étant comme plusieurs impôts dans le système fiscal vietnamien, le mécanisme d'auto-déclaration fiscale s'applique également à l'impôt sur le revenu. L'avantage de cette méthode est ce que les contribuables peuvent prendre l'initiative de faire tous eux-mêmes toute la procédure fiscale, à savoir : la déclaration fiscale, le calcul du montant d'impôt exigible, le paiement d'impôts... et ceux-ci doivent assumer la responsabilité quant à l'exactitude de toutes leurs actions concernant l'obligation fiscale. Néanmoins, ce mécanisme de l'auto-déclaration d'impôts n'applique efficacement qu'aux contribuables résidents ou domiciliés au Vietnam dans une longue durée ou un temps déterminé car la fraude et l'évasion fiscale mettra en péril ce mécanisme si ceci n'est pas contrôlé et administré étroitement par les autorités fiscales. De même, les caractéristiques du contribuable, soumis à l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers exerçant des affaires au Vietnam, posent également des difficultés à l'administration fiscale de l'État envers celui-ci. En raison de cela, la législation vietnamienne de la fiscalité applique le mécanisme du prélèvement à la source du revenu des contribuables afin d'assurer un recouvrement effectif des impôts au budget de l'État.

Le prélèvement à la source est un mode de collecter l'impôt sur les revenus du contribuable par lequel l'État récupère cet impôt directement sur ces revenus lorsqu'ils sont versés au contribuable. Les organisations, les particuliers vietnamiens (***ci-après dénommées « la Partie vietnamienne »***) qui, avec les entrepreneurs étrangers, sont les parties dans un contrat d'achat, contrat de licence, contrat de services..., assument la responsabilité de prélever à la source de l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers. En outre, il faut prendre en compte que la

Partie vietnamienne n'est pas le contribuable au sens de l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers au Vietnam, cette dernière ne s'acquitte de l'obligation fiscale qu'au nom et pour le compte des entrepreneurs étrangers en tant que le contribuable qui possède ces revenus imposables selon la loi. Néanmoins, il semble être plus avantageux pour l'État de percevoir des impôts de la part de la Partie vietnamienne par rapport à la part des entrepreneurs étrangers, en tant que le contribuable, qui font des opérations commerciales ou tirent les revenus au Vietnam mais n'y ont pas aucune de présence. Par conséquent, le droit fiscal vietnamien stipule concrètement que la responsabilité du prélèvement à la source du revenu est prise par la Partie vietnamienne avant de verser les revenus aux entrepreneurs étrangers s'ils ne remplissent pas une des conditions mentionnées à l'article 8 de la Circulaire 103/2014/TT-BTC<sup>31</sup>, par exemple, ces derniers n'ont pas d'établissement stable au Vietnam, ou le temps d'exploiter au Vietnam extrêmement court, etc.<sup>32</sup>. Dans ce cas, la Partie vietnamienne peut être toute organisation ou individu de nationalité vietnamienne ou domicilié au Vietnam, y compris les agences publiques, les organisations politiques, les organisations sociopolitiques, les entreprises, etc. Et celle-ci doit être une partie du contrat des entrepreneurs étrangers ; doit être le sujet réalisant le paiement des revenus à ces derniers. Les conditions ci-dessus ont le but d'assurer l'efficacité de l'administration ainsi de la perception d'impôts de la part de l'État<sup>33</sup>.

**10. Solidarité et la responsabilité fiscale sur l'impôt du revenu des entrepreneurs étrangers.** D'après les dispositions relatives au prélèvement à la source sur le revenu des entrepreneurs étrangers, la Partie vietnamienne pratiquera les processus suivants : D'abord, il faut faire l'enregistrement d'un numéro d'identification fiscale pour le contribuable<sup>34</sup>. Ensuite, la Partie vietnamienne prend la charge de déclarer l'impôt découlant de chaque paiement à l'entrepreneur étranger ; ainsi de faire la comptabilisation d'impôts à la fin du contrat avec ce dernier. Dans l'hypothèse du plusieurs paiements par mois, il est possible pour la Partie vietnamienne de s'inscrire la déclaration d'impôts mensuelles au lieu de faire la déclaration à chaque paiement à l'entrepreneur étranger<sup>35</sup>.

Ces dispositions juridiques entraînent l'élément de solidarité dans l'obligation d'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers au Vietnam parce qu'il apparaît un sujet (la Partie vietnamienne) qui effectue la procédure fiscale, telle que la déclaration fiscale, le paiement d'impôts... au nom et pour le compte d'entrepreneur étranger en tant que le contribuable selon la loi. Donc, la Partie vietnamienne n'est pas le contribuable de la taxe des entrepreneurs étrangers

---

<sup>31</sup> Art. 11 de la Circulaire 103/2014/TT-BTC sur l'indication pour remplir des obligations fiscales relatives aux organisations et individus étrangers faisant affaires ou tirant du revenu au Vietnam

<sup>32</sup> Art. 8 de la Circulaire 103/2014/TT-BTC sur l'indication pour remplir des obligations fiscales relatives aux organisations et individus étrangers faisant affaires ou tirant du revenu au Vietnam dispose que « les entrepreneurs étrangers réalisent le paiement de l'impôt conformément aux dispositions de la Section 2 Chapitre II s'ils remplissent pleinement les conditions suivantes : (1) Ayant un établissement stable au Vietnam ou étant un résident au Vietnam ; (2) Ayant un contrat des entrepreneurs étrangers au Vietnam à la durée de 183 jours ou plus à compter de la date d'entrée en vigueur du contrat des entrepreneurs étrangers ; (3) Appliquant le mécanisme comptable vietnamien et procédant à l'enregistrement de taxe, ayant attribué le numéro d'identification fiscale par l'autorité fiscale. »

<sup>33</sup> Art. 4, alinéa 2 de la Circulaire 103/2014/TT-BTC sur l'indication pour remplir des obligations fiscales relatives aux organisations et individus étrangers faisant affaires ou tirant du revenu au Vietnam

<sup>34</sup> Circulaire 95/2016/TT-BTC au 18 juin 2016 sur l'indication relative à l'enregistrement fiscal

<sup>35</sup> Art. 20 de la Circulaire 156/2013/TT-BTC au 06 novembre 2013 sur l'indication certains articles de la Loi sur l'Administration fiscale et Circulaire 83/2013/TT-BTC au 22 juillet 2013

mais cette dernière doit assumer la responsabilité au prélèvement à la source sur le revenu de l'entrepreneur étranger et à verser ce montant envers les autorités fiscales pour que l'État puisse recouvrer tous les impôts soumis à la loi fiscale. Par conséquent, la législation fiscale vietnamienne désigne la responsabilité solidaire entre la Partie vietnamienne et l'entrepreneur étranger (en tant que le contribuable) en concordance avec la loi dans le cas des infractions fiscales apparues, telles que : la violation de la procédure fiscale, l'infraction de défaut de paiement ou de paiement tardif des impôts, la fraude ou l'évasion fiscale, ou la mise en collusion entre ceux-ci, etc. Concrètement, le contribuable du l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers faisant des affaires au Vietnam doit être responsable aux infractions fiscales ainsi dans le cas où « le représentant légal ou le mandataire au nom et pour le compte du contribuable met en œuvre des procédures fiscales contraires à la réglementation ». Donc, si l'entrepreneur étranger ne se qualifie pas pour déclarer et payer leurs impôts, ces derniers doivent faire un mandat à la Partie vietnamienne pour qu'elle puisse faire ces activités d'impôts en son nom et pour son compte. Au-delà, l'entrepreneur étranger en tant que le contribuable prendre la responsabilité devant la loi dans le cas où la Partie vietnamienne commet des violations fiscales<sup>36</sup>.

En attendant, la pratique actuelle de l'application de la loi montre que la Partie vietnamienne réalisant le prélèvement à la source du revenu et payant l'impôt pour l'entrepreneur étranger prendra la responsabilité ou même sera sanctionnée pour les infractions fiscales dans le cas échéant. Cela est manifesté dans certain nombre de documents juridiques concernant la fiscalité délivrés par le Département général des impôts du Vietnam<sup>37</sup>. Cette résolution présente l'avantage de garantir l'efficacité sur l'administration et le recouvrement des impôts de la part de l'État parce qu'il semble d'être difficile de forcer la Partie vietnamienne à remplir correctement son obligation du prélèvement et du paiement de l'impôt sur le revenu de l'entrepreneur étranger s'il n'y a pas de l'accompagnement des mesures de sanction. Toutefois, les législateurs vietnamiens doivent revoir et examiner la possibilité de compléter des dispositions juridiques concernant la rémunération pour la Partie vietnamienne car celle-ci n'est, par nature, pas le contribuable mais elle joue un rôle très important pour aider l'État à récupérer des impôts qui sont principalement prises en charge par les entrepreneurs étrangers. C'est pour cette raison, il faut prévoir des mesures de compensation afin de réduire le fardeau ainsi de renforcer la responsabilité de la Partie vietnamienne à laquelle l'entrepreneur étranger doit payer une rémunération pour les services de celle-ci de la procédure fiscale. C'est, d'une part, pour le but de l'encouragement à la Partie vietnamienne d'accomplir sérieusement l'obligation du prélèvement et de payer des impôts au nom des entrepreneurs étrangers, en tant que le contribuable, et d'autre part, pour que les entrepreneurs étrangers reconnaissent leur responsabilité de l'impôt sur le revenu découlant des activités commerciales ou tirant au Vietnam.

Ainsi, en déduisant des caractéristiques du contribuable de l'impôt sur le revenu des entrepreneurs étrangers au Vietnam, cela signifie les difficultés de la perception des impôts à l'égard des autorités fiscales à cause de l'absence des représentantes commerciale de ceux-ci au

---

<sup>36</sup> Art. 2, 103 de la Circulaire 103/2014/TT-BTC sur l'indication pour remplir des obligations fiscales relatives aux organisations et individus étrangers faisant affaires ou tirant du revenu au Vietnam

<sup>37</sup> Lettre officielle n° 1630/TCT-CS du 17 septembre 2010 et Lettre officiel n° 4168/TCT-HTQT du 18 novembre 2011 sur la sanction en matière fiscale

Vietnam. L'État, pour percevoir efficacement des impôts, doit donc insérer la solidarité dans la relation des droits et des obligations entre la Partie vietnamienne et l'entrepreneur étranger au sens d'un contrat d'achats ou des services. Par conséquent, les deux parties devront être responsables solidaires devant la loi à cause des infractions fiscales issues de n'importe quelle partie.

**11. Conclusion.** Jusqu'à présent, dans le droit fiscal vietnamien, il n'y a aucune disposition qui explicite la solidarité sur la fiscalité. Pourtant, en appliquant par analogie du droit commun, en vertu de l'article 288 du Code civil, il convient de déterminer, à partir de différentes lois, degrés, circulaires en matière fiscale, la solidarité fiscale en deux sortes : (i) les obligations fiscales des agents de taxes qui pratiquent les services concernant la procédure fiscale ; et (ii) la responsabilité fiscale des entrepreneurs étrangers faisant des affaires sur le territoire du Vietnam. De nos jours, en raison du développement de l'internet, la plupart des sociétés de technologie fournissent des services sans représentants au Vietnam, par exemple le Facebook, Google, YouTube, etc. Cela cause la perte d'impôt pour l'État. Par conséquent, nous supposons que la solidarité fiscale peut résoudre ce problème en particulier la coopération et la solidarité internationale au domaine de fiscalité. Dans le scope de cette étude, nous arrêtons de réaliser, de synthétiser les dispositions concernant la solidarité fiscale dans le système vietnamien pour le but de proposer des solutions concrètes dans la prochaine fois.

#### **RÉFÉRENCES DOCUMENTAIRES :**

1. Université de Droit de Ho Chi Minh Ville, *Cours du Droit fiscal*, Hồng Đức – Association des avocats de Hanoi, 1<sup>ère</sup> éd. 2016
2. Université de Droit de Hanoi, *Cours du Droit fiscal*, Công an Nhân dân, 9<sup>ème</sup> éd. 2016
3. Université d'Économie de Ho Chi Minh Ville, *Cours de la Finance publique*, Finance, 2005
4. Đỗ Thị Thìn, « Đại lý thuế và hiệp hội đại lý thuế ở Nhật Bản » (Agents de taxes et Association des agents de taxes au Japon), *Revue De l'Impôt d'État*, 2008 (10)
5. Nguyễn Thị Minh Hoà, « Cơ chế quản lý tài chính đối với đại lý thuế » (Mécanisme d'administration financière des agents de taxes), *Revue de l'Impôt d'État*, N<sup>o</sup>. 40, 2008
6. Nguyễn Thị Cúc, « Sử dụng đại lý thuế cần lưu ý gì ? » (Qu'est-ce qu'il faut attention d'utiliser des services de l'agent de taxes), 18 mai 2010, *Revue de Finance électronique*, 2010
7. Nguyễn Văn Phụng, « Một số vấn đề đặt ra trong công tác quản lý thuế đối với thương mại điện tử » (Certains problèmes soulevés sur l'administration fiscale en matière du commerce électronique), *Revue de Finance*, (01) 2015

#### **SITES D'INTERNET :**

8. <http://www.mof.gov.vn>
9. <https://www.customs.gov.vn>
10. <https://www.hcmtax.gov.vn>
11. <https://www.ueh.edu.vn>
12. <https://www.neu.edu.vn>
13. <https://www.wto.org>
14. <https://www.iras.gov.sg>