

MỘT SỐ VẤN ĐỀ VỀ ÁP DỤNG CHẾ TÀI ĐỐI VỚI CÁC HÀNH VI GIAN LẬN THUẾ VÀ NỘP CHẬM TIỀN THUẾ

*Trần Trung Nhân**

I. Trong những năm qua, nhất là từ khi thực hiện cải cách thuế bước II từ năm 1999 đến nay, cùng với việc sửa đổi, bổ sung và ban hành áp dụng mới các sắc thuế nhằm đáp ứng yêu cầu phát triển kinh tế xã hội của đất nước như Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp,... pháp luật về quản lý thuế cũng từng bước được sửa đổi, bổ sung, hoàn thiện, trong đó có những quy định của pháp luật về chế tài áp dụng đối với các hành vi gian lận thuế và chậm nộp tiền thuế. Qua đó, đã góp phần từng bước hoàn thiện pháp luật về thuế ở nước ta. Tuy nhiên, trong một số trường hợp, các quy định của pháp luật thuế hiện hành về chế tài áp dụng đối với hành vi gian lận thuế và chậm nộp tiền thuế còn nhiều vướng mắc, bất cập, cần tiếp tục nghiên cứu hoàn thiện. Điều này được thể hiện trong các quy định cụ thể tại nhiều văn bản pháp luật thuế hiện hành ở nước ta.

1) Theo quy định tại khoản 2 Điều 23 Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, khoản 3 Điều 21 Pháp lệnh Thuế thu nhập đối với người có thu nhập cao, khoản 2 Điều 19 Luật Thuế giá trị gia tăng, khoản 2 Điều 17 Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt quy định: “Nộp chậm tiền thuế, tiền phạt so với ngày qui định phải nộp hoặc quyết định xử lý về thuế thì ngoài việc nộp đủ số thuế, số tiền phạt, mỗi ngày nộp chậm còn phải nộp phạt bằng 0.1% (một phần nghìn) số tiền chậm nộp”. Việc quy định này là không rõ ràng, bởi số tiền chậm nộp quy định ở đây có thể được hiểu là số nợ thuế gốc nộp chậm hoặc cũng có thể được hiểu là cả số thuế nợ gốc và số tiền phạt nộp chậm. Trong thực tiễn áp dụng pháp luật

thuế đã tồn tại cả hai cách hiểu này và đã vận dụng không thống nhất, làm cho chế tài áp dụng đối với hành vi này không được thực thi nhất quán.

2) Theo cơ chế quản lý thuế hiện hành thì doanh nghiệp tự kê khai và tự nộp thuế theo thông báo thuế của cơ quan thuế nên đã làm giảm hiệu quả quản lý thuế, bởi theo đó, pháp luật thuế lại cho phép các đối tượng nộp thuế được điều chỉnh bổ sung doanh thu, thuế suất, kê khai sót vào kỳ sau nên đã không gánh được trách nhiệm pháp lý của đối tượng nộp thuế về những thông tin trong tờ khai thuế của họ. Điều này tạo sơ hở cho các đối tượng nộp thuế lợi dụng cố tình kê khai thiếu thuế mà không sợ bị xử lý hành vi trốn, lậu thuế. Một vấn đề đặt ra là, nếu có sự sai sót trong thông báo thuế thì căn cứ pháp lý để giải quyết hậu quả sẽ như thế nào, và giá trị pháp lý của thông báo thuế như thế nào lại không được quy định trong các văn bản quy phạm pháp luật thuế.

3) Về việc áp dụng chế tài đối với hành vi nộp chậm thuế môn bài của các cơ sở kinh doanh, theo quy định tại điểm 1, Mục II, Phần B Thông tư số 41/2004/TT-BTC ngày 18/05/2004 của Bộ Tài chính hướng dẫn về việc xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế quy định: cá nhân, tổ chức có hành vi nộp chậm tiền thuế hoặc tiền phạt so với ngày quy định phải nộp ghi trong thông báo nộp thuế hoặc thời hạn phải nộp theo quy định của văn bản pháp luật về thuế, quyết định xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế sẽ bị xử phạt theo quy định của pháp luật về thuế. Theo qui định này thì việc xác định thời hạn nộp thuế môn bài căn cứ vào thông báo thuế của cơ quan thuế và

* Thạc sỹ Luật học, Ban Nội chính Tỉnh uỷ Đồng Nai

trong thực tế, thời hạn nộp thuế môn bài theo thông báo của cơ quan thuế đối với các cơ sở kinh doanh lại phụ thuộc vào ý chí chủ quan của các cơ quan thuế, thông báo nộp trong thời hạn từ 10 đến 15 ngày đầu năm. Nhưng cũng có trường hợp cơ quan thuế ra thông báo yêu cầu nộp trước ngày 01 tháng 2 của năm đó, bởi căn cứ theo qui định tại điểm 1, Mục II, Thông tư số 96/2002/TT-BTC ngày 24/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn về việc điều chỉnh mức thuế môn bài quy định: “cơ sở đăng SXKD nộp thuế môn bài ngay tháng đầu năm dương lịch”. Điều này làm cho việc xác định thời điểm để áp dụng chế tài xử phạt đối với hành vi chậm nộp tiền thuế không thống nhất.

4) Trong thực tế, các hoạt động quản lý của cơ quan thuế vẫn đang tồn tại dưới dạng “quy trình” do Tổng cục Thuế ban hành, không phải là văn bản qui phạm pháp luật. Các văn bản này hiện nay bộc lộ nhiều hạn chế, đó là: tính pháp lý không cao, dễ mất đồng bộ với các luật thuế khi các luật này bị sửa đổi. Ví dụ, như quy trình hoàn thuế giá trị gia tăng (gọi tắt là quy trình 1329) kết hợp với Thông tư số 82/2002/TT-BTC ngày 18/09/2002 và Thông tư số 122/2000/TT-BTC ngày 29/12/2000 của Bộ Tài chính để xác định các hành vi gian lận về thuế giá trị gia tăng, nhưng khi các văn bản này bị thay thế thì việc vận dụng chế tài áp dụng gặp vướng mắc.

5) Một vấn đề phức tạp khác là tình trạng mua bán, sử dụng hoá đơn khống được các đối tượng nộp thuế mua từ những doanh nghiệp làm ăn phi pháp (lập ra chỉ để bán hóa đơn - còn gọi là các doanh nghiệp ma) để làm chứng từ khấu trừ khống thuế giá trị gia tăng đầu vào nhằm chiếm đoạt tiền thuế của ngân sách nhà nước; kê khống chi phí đầu vào nhằm làm giảm lợi nhuận để trốn thuế thu nhập doanh nghiệp. Thực hiện hành vi vi phạm này, các doanh nghiệp đó không những đã không nộp thuế cho nhà nước mà còn tìm cách chiếm đoạt hàng trăm tỷ đồng tiền thuế từ ngân sách nhà nước. Trong thực

tiễn pháp lý hiện nay, đây là một loại tội phạm mới rất nguy hiểm nhưng hiện các cơ quan bảo vệ pháp luật còn lúng túng trong việc xử lý, tính răn đe, giáo dục phòng ngừa chung chưa cao. Bởi vì, trong các quy phạm pháp luật điều chỉnh hành vi mua bán hóa đơn hoặc sử dụng hóa đơn bất hợp pháp thì việc quy định cụ thể đến mức có thể răn đe không rõ ràng và chưa nghiêm khắc. Trong Bộ luật Hình sự hiện hành cũng không quy định các hành vi này thuộc một tội danh cụ thể nào, trong thực tế chỉ có thể vận dụng để xử lý các hành vi sai phạm này thông qua các tội danh như: tội “lừa đảo chiếm đoạt tài sản” quy định tại Điều 139 Bộ luật Hình sự (BLHS); “tội trốn thuế” quy định tại Điều 161 BLHS; “tội làm giả con dấu, tài liệu của cơ quan, tổ chức” quy định tại Điều 267 BLHS; tội “tàng trữ, lưu hành giấy tờ có giá giả” quy định tại Điều 181 BLHS; tội “mua bán tài liệu của cơ quan nhà nước” theo Điều 268 BLHS; tội buôn lậu theo Điều 153 BLHS.

Những vướng mắc, bất cập trên chính là một trong những nguyên nhân làm cho công tác phòng, chống và xử lý các hành vi vi phạm pháp luật thuế còn hạn chế. Thực tiễn cho thấy, bên cạnh phần đông đối tượng nộp thuế tự giác thực hiện đầy đủ nghĩa vụ thuế của mình vẫn còn một số trường hợp vi phạm luật pháp về thuế, dây dưa, chây ì, nợ thuế. Theo báo cáo của Chính phủ, tính đến 30/9/2005, mặc dù cơ quan quản lý thuế đã hết sức cố gắng nhằm thu đúng, thu đủ số thuế, song số nợ thuế do người nộp thuế chây ì không chịu nộp đã lên tới 4.020 tỷ đồng, trong đó: thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu 2.600 tỷ đồng, các loại thuế khác 1.420 tỷ đồng. Từ năm 1999 đến nay, tổng số các vụ có dấu hiệu vi phạm nghiêm trọng trong thực hiện các luật thuế vượt quá thẩm quyền xử lý của cơ quan thuế phải chuyển cho cơ quan có thẩm quyền để điều tra, khởi tố là 1.616 vụ, song mới khởi tố được 553 vụ, đã xét xử được 67 vụ, thu hồi cho ngân sách nhà nước được gần 242,7 tỷ đồng.

II. Để khắc phục tình hình trên, góp phần tăng cường hiệu lực của pháp luật thuế, theo chúng tôi trong các quy định của pháp luật về quản lý thuế ở nước ta trong thời gian tới cần có những điều chỉnh thích hợp nhằm đảm bảo tính hiệu quả, khả thi của pháp luật thuế, trong đó, cần qui định cụ thể, rõ ràng chế tài áp dụng đối với các hành vi gian lận, nộp chậm tiền thuế để cơ quan thuế có thể xử lý ngay các trường hợp sai phạm, đảm bảo sự tuân thủ, chấp hành nghiêm các qui định của pháp luật về thuế của các chủ thể quan hệ pháp luật thuế.

- **Thứ nhất**, để bảo đảm nâng cao đồng bộ chất lượng điều chỉnh của pháp luật về thuế, phải tiến hành đồng thời việc cải cách nội dung quy định của pháp luật về các sắc thuế với việc cải tiến công tác quản lý thu thuế. Đây chính là việc cải tiến khâu quan trọng nhất của toàn bộ cơ chế quản lý thuế. Theo cơ chế quản lý thuế hiện nay, sau khi các đối tượng nộp thuế nộp tờ khai thuế, cơ quan thuế sẽ kiểm tra các tờ khai và căn cứ vào kết quả kiểm tra để ra thông báo mức thuế phải nộp cho các đối tượng nộp thuế, sau đó các đối tượng nộp thuế sẽ căn cứ theo thông báo thuế của cơ quan thuế để nộp thuế vào ngân sách nhà nước. Theo cơ chế này việc thực hiện gặp rất nhiều hạn chế như làm cho việc nộp thuế vào ngân sách nhà nước thường bị chậm trễ vì các đối tượng nộp thuế phải chờ có thông báo thuế của cơ quan thuế mới nộp thuế. Các đối tượng nộp thuế thường có thái độ thụ động, ỷ lại, trông chờ vào cơ quan thuế và làm tốn rất nhiều thời gian và công sức của các cơ quan quản lý thuế. Với đà gia tăng số lượng các đối tượng nộp thuế như hiện nay, cơ chế này sẽ trở thành gánh nặng rất lớn đối với cơ quan thuế. Do vậy, để khắc phục tình trạng này, trong thời gian tới ngành thuế cần áp dụng việc quản lý thuế theo cơ chế “các đối tượng nộp thuế thực hiện việc tự tính thuế, tự kê khai thuế một cách chính xác, đầy đủ và tự nộp thuế cho ngân sách nhà nước” như Chiến lược cải cách thuế đến năm 2010 đã đề ra.

- **Thứ hai**, pháp luật thuế cần quy định những biện pháp chế tài nghiêm khắc, rõ ràng cụ thể để đảm bảo tính răn đe các đối tượng nộp thuế. Khi qui định một hình thức xử phạt nào đó đối với các hành vi gian lận thuế hay nộp chậm tiền thuế, cần phải qui định rõ các điều kiện áp dụng để tránh sự ngộ nhận và vận dụng tùy tiện. Với pháp luật hình sự, cần bổ sung điều luật quy định tội danh cụ thể để xử lý hành vi mua, bán hóa đơn không như hiện nay nhằm có biện pháp chế tài tương thích đối với loại tội phạm đặc biệt nguy hiểm này. Đối với cơ quan quản lý thuế, pháp luật thuế cần qui định cụ thể trách nhiệm, quyền hạn của cơ quan thuế trong việc đấu tranh, phát hiện kịp thời các hành vi gian lận thuế và chây ì nợ thuế kéo dài nhằm chiếm đoạt tiền thuế từ ngân sách nhà nước. Với những hành vi sai phạm đến mức phải truy cứu trách nhiệm hình sự theo qui định của pháp luật hình sự thì cơ quan quản lý thuế chuyển hồ sơ cho cơ quan có thẩm quyền để điều tra, khởi tố, xét xử theo qui định của pháp luật tố tụng hình sự. Về vấn đề này, pháp luật thuế của các nước thường quy định xử phạt rất nghiêm khắc các trường hợp dấy dưng, nợ thuế, khai man trốn lậu thuế như, pháp luật thuế Cộng hoà Séc quy định: “Thuế nộp không đúng hạn sẽ bị phạt 0,1%/ngày/trên số thuế phải nộp; không nộp tờ khai, nộp tờ khai thiếu sẽ tăng 10% số thuế phải nộp, ngoài ra có thể sẽ bị xử hình sự từ 6-12 tháng tù” (theo Báo cáo khảo sát thuế tại Cộng hoà Séc của Tổng cục Thuế); pháp luật thuế Thụy Điển quy định: “Trường hợp đối tượng nộp thuế lập tờ kê khai đã nộp thiếu so với số thuế phải nộp, khi cơ quan thuế kiểm tra phát hiện, họ phải nộp bổ sung số thuế thiếu, đồng thời còn bị tính lãi trên số thuế nộp thiếu theo tỷ lệ 2%. Nếu kéo dài sẽ bị tính theo tỷ lệ 7% hoặc 9%” (theo Báo cáo khảo sát thuế tại Thụy Điển của Tổng cục Thuế);... Do vậy, pháp luật về thuế nước ta cũng cần phải có những quy định xử lý nghiêm khắc các trường hợp khai man, trốn lậu thuế, dấy dưng, chây ì, nợ thuế kéo dài để ngăn chặn tình trạng cố tình vi phạm hoặc lợi

dụng sơ hở của pháp luật thuế để thực hiện các hành vi gian lận nhằm lách thuế, trốn lậu thuế, bảo đảm pháp luật thuế được thực hiện nghiêm. Đồng thời, cần có chế tài xử lý nghiêm đối với những sai phạm của cán bộ, công chức ngành thuế. Nếu có căn cứ cho thấy, cơ quan thuế hay cán bộ thuế đã tính sai số thuế, số tiền phạt phải nộp, gây thiệt hại cho đối tượng nộp thuế thì tổ chức, cá nhân đó phải có trách nhiệm bồi hoàn thiệt hại đã gây ra. Đồng thời, những cán bộ sai phạm sẽ bị xử lý kỷ luật hành chính hoặc truy cứu trách nhiệm hình sự theo quy định của pháp luật nếu có căn cứ cho thấy đã cố ý vi phạm pháp luật thuế hay cố ý định giúp đỡ các đối tượng nộp thuế trốn thuế hay tiếp tay thông đồng với các đối tượng nộp thuế để chiếm đoạt tiền thuế phải nộp cho ngân sách nhà nước.

- *Thứ ba*, sớm hình thành bộ phận làm công tác cưỡng chế thuế, khi đối tượng nộp thuế không tự nguyện nộp thuế đúng quy định trong luật thuế, cơ quan quản lý thuế sẽ chuyển hồ sơ sang bộ phận làm công tác cưỡng chế thuế để xử lý. Cơ quan cưỡng chế thuế tại các địa phương sẽ áp dụng các biện pháp chế tài theo luật định để buộc các đối tượng nộp thuế phải tuân thủ. Tổ chức cưỡng chế thuế không chỉ đơn đốc các tổ chức, cá nhân có nghĩa vụ thuế phải nộp đủ thuế, đúng thời hạn, mà còn có tác dụng lớn hơn là giáo dục, ngăn ngừa việc chậm nộp thuế, dây dưa, chây ì, trốn lậu thuế, giúp đỡ người chưa nộp thuế cách thức thực hiện đúng quy định của pháp luật thuế, giải quyết và xử lý nhanh những trường hợp không thi hành đúng dẫn luật thuế. Từ đó, giáo dục các đối tượng nộp thuế nâng cao tính tự giác trong chấp hành nghĩa vụ thuế, dần dần làm cho mọi cộng dân có thói quen tuân thủ pháp luật thuế và chấp hành nghĩa vụ nộp thuế cho nhà nước. Do vậy, tổ chức cưỡng chế thuế phải được quy định bằng văn bản pháp luật có tính pháp lý cao, và được coi là khâu cuối cùng của công tác quản lý thu nộp thuế vì người dân thường không hoàn toàn tự

nguyện thi hành nộp thuế đúng hạn và đúng luật. Về vấn đề này, pháp luật thuế các nước đều có quy định về tổ chức cưỡng chế thi hành pháp luật thuế như: Cộng Hoà Séc, Thụy Điển,... Theo pháp luật thuế Thụy Điển, khi đối tượng nộp thuế không chấp hành đúng theo Luật Thuế quy định, cơ quan thuế sẽ chuyển hồ sơ sang cơ quan cưỡng chế thi hành thuế. Cơ quan cưỡng chế thi hành thuế sẽ gửi giấy báo cho người thiếu thuế hoặc chậm thuế. Nếu quá 2 lần mà họ không trả lời thì cơ quan cưỡng chế thuế bắt đầu xem xét tài sản của họ để phát mãi truy thu tiền thuế. Nếu họ không báo cáo về tài sản của họ thì cơ quan cưỡng chế thuế sẽ yêu cầu Tòa án ra quyết định bắt họ ngồi tù từ 1 đến 2 tuần lễ. Luật Thuế của Thụy Điển còn cho phép cơ quan cưỡng chế thuế có quyền khám xét nhà của người nợ thuế, lấy tài sản bán đấu giá để trả nợ thuế; pháp luật thuế Thái Lan quy định, trường hợp đối tượng chậm nộp thuế, cơ quan thuế đã có thông báo yêu cầu vẫn không thực hiện thì sẽ thực hiện cưỡng chế thuế như: bắt giữ tài sản, bán đấu giá tài sản để truy thu tiền thuế. Trường hợp đối tượng không có tài sản cơ quan thuế sẽ chuyển hồ sơ qua cơ quan kiểm sát để truy tố ra tòa (theo các Báo cáo khảo sát thuế nước ngoài của Tổng cục Thuế). Ở nước ta, trong điều kiện ý thức chấp hành luật pháp của nhân dân còn thấp, tình trạng trốn lậu thuế còn phổ biến, tồn đọng thuế hàng năm còn lớn thì biện pháp cưỡng chế và tổ chức cơ quan cưỡng chế để hỗ trợ, đơn đốc công tác thu, nộp thuế vào nề nếp là một yêu cầu bức bách.

Trên đây là một số bất cập, vướng mắc về áp dụng chế tài đối với các hành vi gian lận thuế, nộp chậm tiền thuế, và một vài giải pháp nhằm góp phần nâng cao tính hiệu quả, khả thi của pháp luật thuế, hạn chế tình trạng gian lận thuế, nợ thuế kéo dài, đảm bảo thu đúng, thu đủ, thu kịp thời cho ngân sách nhà nước.