

NHỮNG ĐIỂM MỚI VÀ VƯỚNG MẮC PHÁT SINH KHI XỬ LÝ VI PHẠM PHÁP LUẬT THEO LUẬT QUẢN LÝ THUẾ VÀ CÁC VĂN BẢN CÓ LIÊN QUAN

*Lê Ngọc Thanh **

Bài viết này nêu ra những điểm mới của Luật Quản lý Thuế và các văn bản hướng dẫn thi hành quy định về xử phạt vi phạm hành chính so với Pháp lệnh xử lý vi phạm hành chính; đồng thời chỉ ra những vướng mắc có liên quan đến các vấn đề: Xử phạt đối với hành vi chậm nộp hồ sơ khai thuế; về thẩm quyền xử phạt hành vi trốn thuế, gian lận thuế; cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế; đề nghị hoàn thiện các quy định pháp luật nêu trên

Trên cơ sở các quy định của Luật Quản lý Thuế năm 2006 (sau đây gọi tắt là Luật Thuế), Pháp lệnh Xử lý vi phạm hành chính năm 2002 (sau đây gọi tắt là Pháp lệnh) và Nghị định 85/2007/NĐ-CP ngày 25/5/2007 của Chính phủ (sau đây gọi tắt là Nghị định 85); ngày 07/6/2007, Chính phủ đã ban hành Nghị định 98/2007/NĐ-CP (sau đây gọi tắt là Nghị định 98) quy định về xử lý vi phạm pháp luật về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế. Điểm mới trong Nghị định này và các văn bản quy phạm pháp luật có liên quan là:

- Các quy định về xử lý vi phạm pháp luật về thuế và trình tự, thủ tục thi hành quyết định hành chính thuế được thiết kế trong cùng một văn bản, tạo điều kiện cho cơ quan quản lý thuế trong quá trình xử lý các đối tượng vi phạm;

- Về thời hiệu xử phạt vi phạm pháp luật về thuế được quy định kéo dài thời gian hơn so với Điều 10 Pháp lệnh đối với: hành vi trốn thuế, gian lận thuế chưa đến mức truy cứu trách nhiệm hình sự; hành vi chậm nộp tiền thuế, khai thiếu nghĩa vụ thuế thì thời hiệu xử phạt là năm (5) năm kể từ ngày hành vi vi phạm được phát hiện;

- Thời hạn thi hành quyết định xử lý vi phạm pháp luật về thuế là chín mươi (90) ngày kể từ ngày được giao quyết định xử phạt (theo Pháp lệnh, thời hạn quy định là 10 ngày), tạo điều kiện cho người vi phạm có thời gian để thực hiện;

- Về hình thức xử phạt bằng tiền, ngoài cách quy định mức phạt trong khoảng giá trị bằng tiền,

còn quy định thêm cách tính mức phạt dựa trên phần trăm hoặc số lần của số tiền thuế vi phạm đối với các hành vi: chậm nộp tiền thuế, nộp thiếu tiền thuế do khai sai số thuế phải nộp, trốn thuế, gian lận thuế,...;

- Về biện pháp cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế cũng đa dạng, ngoài các biện pháp được quy định tại Điều 66 của Pháp lệnh: khấu trừ một phần tiền lương hoặc thu nhập; kê biên tài sản, bán đấu giá tài sản kê biên; pháp luật còn quy định thêm năm biện pháp cưỡng chế, đó là: trích tiền từ tài khoản của đối tượng bị cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế, yêu cầu phong tỏa tài khoản; thu tiền, tài sản khác của đối tượng bị cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế do tổ chức, cá nhân khác đang nắm giữ; dừng làm thủ tục hải quan đối với hàng hóa nhập khẩu; thu hồi mã số thuế, đình chỉ việc sử dụng hóa đơn; thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề;

- Về thẩm quyền xử phạt vi phạm pháp luật về thuế, ngoài các chức danh được quy định trong Pháp lệnh, còn quy định thêm thẩm quyền đối với Cục trưởng Cục Kiểm tra sau thông quan cho phù hợp với tổ chức của Tổng Cục Hải quan.

Bên cạnh những điểm mới như đã nêu, trong quá trình thực hiện đã phát sinh một số vướng mắc có liên quan đến các vấn đề: Xử phạt đối với hành vi chậm nộp hồ sơ khai thuế; về thẩm quyền xử phạt hành vi trốn thuế, gian lận thuế; cưỡng chế thi hành

* ThS Luật học – Phòng Tư pháp huyện Krông Ana, tỉnh Đắk Lắk

quyết định hành chính thuế. Để góp phần vào việc hoàn thiện pháp luật lĩnh vực trên, chúng tôi trao đổi với các nội dung sau:

1. Về xử phạt đối với hành vi chậm nộp hồ sơ khai thuế

Trên cơ sở quy định tại Điều 32 Luật thuế, Điều 14 và Điều 15 Nghị định 85, chúng ta có thể thấy rằng: Thuế chuyển quyền sử dụng đất và lệ phí trước bạ có liên quan đến việc chuyển quyền sử dụng đất là loại thuế được khai theo lần phát sinh, người nộp thuế có nghĩa vụ nộp hồ sơ khai thuế trong thời hạn 10 ngày kể từ ngày phát sinh nghĩa vụ thuế. Vấn đề đặt ra là xác định thời điểm nào làm phát sinh nghĩa vụ thuế trong trường hợp trên. Hiện nay có hai quan điểm:

- Quan điểm thứ nhất, cơ quan quản lý thuế cho rằng thời điểm phát sinh nghĩa vụ thuế trong trường hợp chuyển quyền sử dụng đất là ngày Ủy ban nhân dân cấp xã chứng thực hợp đồng chuyển quyền. Như vậy, quá thời hạn 10 ngày kể từ khi Ủy ban nhân dân cấp xã chứng thực hợp đồng chuyển quyền mà người có nghĩa vụ nộp thuế chưa nộp hồ sơ khai thuế thì cơ quan quản lý thuế xử lý vi phạm theo Điều 9 Nghị định 98.

- Quan điểm thứ hai, cho rằng thời điểm phát sinh nghĩa vụ thuế đối với trường hợp trên là thời điểm cơ quan tài nguyên và môi trường thẩm tra xong hồ sơ, trích sao hồ sơ địa chính gửi cho cơ quan quản lý thuế thông tin nghĩa vụ tài chính. Chúng tôi thiên về quan điểm này, bởi lẽ, đặc thù của loại tài sản là đất đai, trong việc chuyển tài sản không phải là chuyển giao toàn bộ quyền sở hữu đối với tài sản, mà chỉ chuyển giao “quyền sử dụng”; theo quy định pháp luật về đất đai, để thực hiện được quyền của mình phải thông qua việc thẩm tra hồ sơ của cơ quan nhà nước có thẩm quyền; bên cạnh đó, thực hiện “Cơ chế một cửa” theo nội dung Quyết định 93/2007/QĐ-TTg của Thủ tướng Chính phủ thì người nộp hồ sơ khai thuế không phải là các bên có liên quan trong hợp đồng chuyển quyền, mà do cơ quan hành chính nhà nước thực hiện; Việc gánh chịu hậu quả bất lợi do hành vi nộp chậm hồ sơ khai thuế không do bên có liên quan của hợp đồng chuyển quyền sử dụng đất gây ra; do vậy, xử phạt vi phạm pháp luật

trong trường hợp này là trái với nguyên tắc xử lý vi phạm hành chính là: cá nhân, tổ chức chỉ bị xử lý hành chính khi có hành vi vi phạm do pháp luật quy định. Ngoài ra, có thể dự liệu đến tình huống sau khi nhận quyết định xử phạt vi phạm pháp luật về thuế đối với hành vi chậm nộp hồ sơ khai thuế, các bên trong hợp đồng chuyển quyền thỏa thuận hủy việc thực hiện hợp đồng đã giao kết; trong trường hợp này, không còn phát sinh nghĩa vụ thuế của người sử dụng đất đối với nhà nước, như vậy cơ quan quản lý thuế sẽ xử phạt và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính đối với ai.

Thiết nghĩ, khi xây dựng quy phạm pháp luật này, đề nghị các cơ quan hữu quan không quy định hành vi vi phạm hành chính đối với nộp chậm hồ sơ khai thuế trong trường hợp chuyển quyền sử dụng đất.

2. Về thẩm quyền xử phạt đối với hành vi trốn thuế, gian lận thuế

Xử phạt bằng tiền đối với hành vi trốn thuế, gian lận thuế được tính từ một lần đến tối đa là ba lần trên tổng số tiền thuế trốn, thuế gian lận. Như vậy, hành vi trốn thuế, gian lận thuế mà số tiền thuế trốn, thuế gian lận lớn hơn 33,33... triệu đồng và người vi phạm lần thứ hai có hai tình tiết tăng nặng trở lên, hoặc vi phạm lần thứ ba có tình tiết tăng nặng, hoặc vi phạm lần thứ tư trở đi, thì áp dụng Khoản 5 Điều 14 Nghị định 98 với mức phạt bằng tiền lên đến trên 100 triệu đồng.

Về thẩm quyền xử phạt vi phạm pháp luật về thuế, Luật Thuế quy định áp dụng theo pháp luật về xử lý vi phạm hành chính. Điều 14, Điều 34, Điều 36 Pháp lệnh quy định người có thẩm quyền của cơ quan quản lý thuế có quyền phạt đến 70 triệu đồng đối với cơ quan hải quan và 100 triệu đồng đối với cơ quan thuế.

Với tình huống đặt ra ở trên, có các trường hợp xảy ra:

- Đối với hành vi trốn thuế mà số tiền thuế trốn lớn hơn 50 triệu đồng thì cơ quan quản lý thuế có trách nhiệm chuyển hồ sơ của đối tượng vi phạm pháp luật về thuế có dấu hiệu tội phạm để truy cứu trách nhiệm hình sự theo quy định tại Điều 161 Bộ

Luật Hình sự năm 1999; còn số tiền thuế vi phạm từ 33,33... triệu đồng đến 50 triệu đồng thì cơ quan quản lý thuế không có quyền xử phạt vì mức phạt bằng tiền trên 100 triệu đồng;

- Vì “gian lận thuế” chưa phải là hành vi nguy hiểm cho xã hội được quy định trong Bộ Luật Hình sự năm 1999; do vậy, với cách đặt vấn đề tương tự như hành vi vi phạm trốn thuế, thì cơ quan quản lý thuế cũng không xử lý được đối với hành vi gian lận thuế mà số tiền vi phạm trên 33,4 triệu đồng.

Do vậy, cần sửa đổi quy định trên theo hướng:

(1) tăng thẩm quyền xử phạt đối với người có thẩm quyền của cơ quan thuế; hoặc: (2) giảm mức phạt bằng tiền đối với hành vi vi phạm trốn thuế, gian lận thuế, để có tính khả thi khi cơ quan chức năng xử lý.

3. Về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế bằng biện pháp cưỡng chế thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề (sau đây gọi tắt là giấy phép)

Một trong những biện pháp cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế là cưỡng chế thu hồi giấy phép của các đối tượng vi phạm khi cơ quan thuế đã áp dụng các biện pháp cưỡng chế khác theo quy định pháp luật mà vẫn chưa thu đủ số tiền thuế nợ, tiền phạt.

Vấn đề đặt ra là: (1) Yêu cầu thu hồi các loại giấy phép của Thủ trưởng cơ quan thuế áp dụng hình thức văn bản là Thông báo (theo Điều 65 Nghị định 98) có đảm bảo hiệu lực pháp lý của văn bản chưa; (2) Việc không chấp hành yêu cầu của Thủ trưởng cơ quan thuế của cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền sẽ bị điều chỉnh ra sao; (3) nếu sau khi nhận quyết định thu hồi giấy phép của cơ quan nhà nước có thẩm quyền, mà đối tượng bị thu hồi cho rằng

quyết định trên đã làm thiệt hại đến quyền và lợi ích hợp pháp của họ thì sẽ khiếu nại Quyết định thu hồi hay Thông báo của cơ quan thuế; rõ ràng, Quyết định thu hồi giấy phép là đối tượng bị khiếu nại theo quy định tại Điều 2 Luật Khiếu nại, Tố cáo năm 1998; đồng thời, sau khi xác định việc thu hồi các giấy phép là trái pháp luật phải sinh từ thông báo của cơ quan thuế thì cơ quan nào sẽ giải quyết việc bồi thường thiệt hại cho cá nhân, tổ chức có liên quan.

Do vậy, để xác định rõ trách nhiệm pháp lý trong việc thu hồi các loại giấy phép nêu trên, chúng tôi đề nghị sửa đổi Điều 65 Nghị định 98 như sau:

“Điều 65. Cưỡng chế thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề

Trong vòng ba (03) ngày kể từ ngày xác định đối tượng thuộc diện bị áp dụng biện pháp cưỡng chế, Thủ trưởng cơ quan thuế phải ban hành quyết định thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh hoặc giấy phép thành lập và hoạt động, giấy phép hành nghề. Trong quyết định phải nêu rõ các nội dung: đối tượng bị áp dụng, thời gian bị áp dụng biện pháp cưỡng chế, quyền khiếu nại của đối tượng bị thu hồi theo quy định pháp luật; trách nhiệm của cơ quan nhà nước có thẩm quyền liên quan trong việc thu hồi các loại giấy tờ nêu trên; trách nhiệm pháp lý nếu cơ quan, tổ chức, cá nhân không thực hiện quyết định.”.

Hoàn thiện pháp luật xử lý vi phạm hành chính nói chung và trên lĩnh vực thuế nói riêng có ý nghĩa trong việc giáo dục ý thức pháp luật đối với các tổ chức, cá nhân khi tham gia hoạt động kinh doanh; ngoài ra, đó là một trong những công cụ pháp lý để Nhà nước sử dụng nhằm đấu tranh chống các hành vi vi phạm pháp luật.