

PHÁP LUẬT VỀ KIỂM TRA, THANH TRA THUẾ Ở VIỆT NAM

ThS. VŨ NGỌC HÀ *

ThS. VŨ VĂN CƯƠNG **

Thanh tra, kiểm tra là hoạt động tất yếu của quản lý nhà nước nói chung và quản lý thuế nói riêng. Thanh tra, kiểm tra thuế có mục tiêu đánh giá mức độ tuân thủ pháp luật thuế của người nộp, phát hiện những hành vi vi phạm pháp luật thuế của người nộp thuế để từ đó có biện pháp xử lý kịp thời, nghiêm minh các trường hợp đã phát hiện nhằm ngăn ngừa các đối tượng có mục đích gian lận, trốn lậu thuế, đảm bảo công bằng xã hội và hiệu lực quản lý thuế. Ở Việt Nam hiện nay, với cơ chế quản lý thuế mới, hầu hết người nộp thuế đã chủ động, tự giác trong việc kê khai, tính thuế và nộp thuế vào ngân sách nhà nước (NSNN) theo đúng thời hạn quy định của pháp luật. Tuy nhiên, không tránh khỏi việc một bộ phận người nộp thuế cố tình gian lận, trốn thuế. Vì vậy, ngoài việc hướng dẫn, tuyên truyền, hỗ trợ người nộp thuế, cơ quan thuế cần phải nâng cao chất lượng và hiệu quả công tác thanh tra, kiểm tra thuế nhằm ngăn ngừa, phát hiện và xử lý kịp thời các trường hợp vi phạm pháp luật thuế. Thực tiễn thực hiện cơ chế tự khai, tự nộp thuế ở các quốc gia cho thấy khi bộ máy thanh tra, kiểm tra, giám sát thuế đủ mạnh, hoạt động có hiệu lực, hiệu quả sẽ làm tăng tính tự giác tuân thủ pháp luật của người nộp thuế. Ngược lại, nếu công tác thanh tra, kiểm tra thuế không được coi trọng, hoạt động

kém hiệu quả sẽ là điều kiện làm lan nhanh sự không tuân thủ sang các đối tượng khác, hậu quả không chỉ làm cho NSNN thất thu mà còn không đảm bảo môi trường bình đẳng, công bằng cho người chấp hành tốt nghĩa vụ thuế.

1. Những điểm mới cơ bản trong pháp luật về kiểm tra, thanh tra thuế ở nước ta hiện nay

Trước đây, việc kiểm tra, thanh tra thuế ở nước ta được thực hiện trên cơ sở các quy định của pháp luật về thanh tra, kiểm tra nói chung. Những quy định được áp dụng cho việc thanh tra, kiểm tra trên nhiều lĩnh vực khác nhau. Vì vậy, việc áp dụng trong lĩnh vực đặc thù như lĩnh vực thuế gặp rất nhiều khó khăn do thiếu tính cụ thể, chi tiết.

Trước khi Luật quản lý thuế được ban hành, tình trạng gian lận, trốn thuế, chiếm đoạt tiền thuế, nợ đọng thuế, chây ì nộp thuế còn diễn ra ở nhiều loại thuế và nhiều địa phương trong cả nước. Tình trạng đó có nhiều nguyên nhân, trong đó nguyên nhân quan trọng là công tác thanh tra, kiểm tra và xử lý vi phạm pháp luật thuế của cơ quan quản lý thuế chưa được coi trọng đúng mức;

* Giảng viên chính, Học viện chính trị-hành chính khu vực I

** Trung tâm tư vấn pháp luật và đào tạo ngắn hạn

Trường Đại học Luật Hà Nội

tính hiệu lực, hiệu quả trong thanh tra, kiểm tra còn hạn chế, chưa phát hiện và ngăn chặn kịp thời các hành vi gian lận trong việc kê khai tính thuế, hoàn thuế, miễn, giảm thuế. Chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của cơ quan quản lý thuế trong thanh tra, kiểm tra chưa được quy định đầy đủ, rõ ràng, thậm chí chưa có ranh giới phân biệt giữa thanh tra và kiểm tra thuế. Pháp luật chưa có quy định cụ thể việc đánh giá, phân loại đối tượng cần thanh tra, kiểm tra dẫn đến công tác thanh tra, kiểm tra còn tràn lan gây phiền hà cho cơ sở kinh doanh không vi phạm và gây tốn kém không cần thiết cho Nhà nước. Theo thống kê từ năm 1999 đến năm 2005 tổng số vụ thanh tra, kiểm tra là 915.993 vụ trong đó chỉ phát hiện 30% số vụ có trốn lậu thuế.⁽¹⁾ Điều này chứng tỏ công tác thanh tra, kiểm tra thuế chưa trở thành công cụ có hiệu lực để ngăn chặn các hành vi gian lận, trốn lậu thuế, chống thất thu cho NSNN. Nếu chúng ta không đổi mới và nâng cao hiệu quả của việc thanh tra, kiểm tra thuế thì rủi ro trong quản lý thuế sẽ rất cao, tình trạng gian lận, trốn lậu thuế sẽ ngày càng gia tăng. Đặc biệt trong điều kiện nước ta thực hiện quản lý thuế theo cơ chế tự khai, tự nộp thuế trên phạm vi rộng, đối tượng nộp thuế ngày càng gia tăng, ý thức tuân thủ pháp luật của người nộp thuế còn hạn chế, trong khi cơ quan thuế phải tôn trọng và bảo đảm quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm của người nộp thuế trong quá trình kê khai, nộp thuế.

Để khắc phục hạn chế nêu trên, Luật quản lý thuế ở Việt Nam đã dành Chương X từ Điều 75 đến Điều 87 quy định về thanh

tra, kiểm tra thuế. Trên cơ sở những quy định này các cơ quan nhà nước có thẩm quyền quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành. So với trước đây, pháp luật về thanh tra, kiểm tra thuế hiện hành đã được hoàn thiện đáng kể, cụ thể là:

Thứ nhất, Luật quản lý thuế đã định ra các nguyên tắc cơ bản về thanh tra, kiểm tra thuế nhằm định hướng cho việc đổi mới và nâng cao hiệu quả của công tác thanh tra, kiểm tra thuế. Các nguyên tắc kiểm tra, thanh tra thuế gồm:

- Thanh tra, kiểm tra thuế được thực hiện trên cơ sở phân tích thông tin, dữ liệu liên quan đến người nộp thuế, đánh giá việc chấp hành pháp luật của người nộp thuế, xác minh và thu thập chứng cứ để xác định hành vi vi phạm pháp luật về thuế.

- Thanh tra, kiểm tra thuế không cản trở hoạt động bình thường của cơ quan, tổ chức, cá nhân là người nộp thuế.

- Thanh tra, kiểm tra thuế phải tuân thủ quy định của Luật quản lý thuế và các quy định khác của pháp luật có liên quan.

Theo tinh thần của các nguyên tắc nêu trên, việc lựa chọn đối tượng để kiểm tra, thanh tra dựa trên căn cứ khách quan là phân tích nguồn cơ sở dữ liệu thông tin liên quan đến người nộp thuế, đánh giá thông tin theo phương pháp đánh giá rủi ro, xác định, lựa chọn đúng đối tượng có mức độ rủi ro cao nhất để tiến hành kiểm tra, thanh tra. Trên cơ sở phân tích, đánh giá thông tin về người nộp thuế, cơ quan quản lý thuế xác định việc sẽ tiến hành thanh tra hay kiểm tra, quy mô và phạm vi tiến hành. Điểm khác biệt của

công tác thanh tra, kiểm tra so với trước là không dàn trải mà chủ yếu tập trung vào những đối tượng có vấn đề. Đối tượng cần thanh tra, kiểm tra chủ yếu được xác định qua việc phân tích thông tin về người nộp thuế và các thông tin có liên quan khác. Từ phân tích thông tin về người nộp thuế, cơ quan quản lý thuế sẽ điều chỉnh cơ cấu cuộc thanh tra, kiểm tra như: tăng thời gian phân tích, kiểm tra hồ sơ tại cơ quan thuế, giảm thời gian trực tiếp thanh tra, kiểm tra tại trụ sở người nộp thuế; tránh phiền hà cho doanh nghiệp nhưng tăng tỉ lệ số đối tượng vi phạm được phát hiện.

Thanh tra, kiểm tra thuế là hoạt động thanh tra, kiểm tra của cơ quan quản lý chuyên ngành nên vừa có những đặc điểm của thanh tra, kiểm tra nói chung vừa có tính đặc thù của công tác quản lý thuế. Bởi vậy, nguyên tắc áp dụng pháp luật trong thanh tra, kiểm tra thuế là ưu tiên áp dụng các quy định của Luật quản lý thuế đồng thời tuân thủ các quy định khác của pháp luật kiểm tra, thanh tra.

Thứ hai, pháp luật quản lý thuế đã có sự phân định giữa việc kiểm tra và thanh tra thuế.

Kiểm tra thuế là công việc thường xuyên mang tính nghiệp vụ của cơ quan quản lý thuế được thực hiện ngay tại trụ sở cơ quan thuế dựa trên hồ sơ khai thuế của người nộp thuế. Việc kiểm tra thuế tại trụ sở của người nộp thuế chỉ được thực hiện khi họ không tự giác sửa đổi, bổ sung những nội dung có sai sót mà cơ quan thuế đã kiểm tra, phát hiện và yêu cầu. Nội dung của kiểm tra thuế là kiểm tra tính đầy đủ, chính xác của các

thông tin, tài liệu trong hồ sơ thuế nhằm đánh giá sự tuân thủ pháp luật về thuế của người nộp thuế.

Thanh tra thuế là kiểm tra đối tượng nộp thuế ở mức độ cao hơn, toàn diện hơn. Thanh tra thuế được thực hiện định kì đối với người nộp thuế lớn, ngành nghề kinh doanh đa dạng, quy mô lớn và phức tạp; hoặc đối với người nộp thuế có dấu hiệu vi phạm pháp luật thuế và thanh tra để giải quyết các khiếu nại, tố cáo về thuế hoặc theo yêu cầu của thủ trưởng cơ quan quản lý thuế các cấp hoặc bộ trưởng Bộ tài chính.

Thứ ba, pháp luật quản lý thuế quy định rõ về nội dung của công tác kiểm tra thuế, cụ thể:

- Kiểm tra thuế tại trụ sở cơ quan thuế: Khi các hồ sơ thuế của người nộp thuế gửi đến cơ quan thuế, công chức thuế thực hiện việc kiểm tra nội dung kê khai trong hồ sơ thuế, đối chiếu với cơ sở dữ liệu của người nộp thuế và tài liệu có liên quan về người nộp thuế, so sánh với dữ liệu của người nộp thuế cùng ngành nghề, mặt hàng kinh doanh để phân tích, đánh giá tính tuân thủ hoặc phát hiện các trường hợp khai chưa đầy đủ dẫn tới việc thiếu thuế hoặc trốn thuế, gian lận thuế. Sau khi kiểm tra, công chức thuế xác nhận kết quả kiểm tra thuế vào hồ sơ thuế, nếu hồ sơ khai báo đảm tính đầy đủ, chính xác của các thông tin, tài liệu, không có dấu hiệu vi phạm thì chấp nhận; nếu hồ sơ chưa đủ tài liệu theo quy định hoặc khai chưa đầy đủ các chỉ tiêu theo quy định thì cơ quan thuế thông báo cho người nộp thuế biết để hoàn chỉnh hồ sơ. Trường hợp qua kiểm

tra, đối chiếu, so sánh, phân tích xét thấy có nội dung khai chưa đúng, số liệu khai không chính xác hoặc có những nội dung cần xác minh liên quan đến số tiền thuế phải nộp, số tiền thuế được miễn, số tiền thuế được giảm, số tiền thuế được hoàn, cơ quan thuế ra thông báo bằng văn bản đề nghị người nộp thuế giải trình hoặc bổ sung thông tin, tài liệu. Thời gian giải trình hoặc bổ sung thông tin, tài liệu trong hồ sơ thuế không quá 10 ngày. Người nộp thuế có thể đến cơ quan thuế giải trình trực tiếp hoặc bổ sung thông tin, tài liệu bằng văn bản. Sau khi người nộp thuế đã giải trình, bổ sung thông tin, tài liệu theo yêu cầu của cơ quan thuế mà chứng minh số thuế đã khai là đúng thì hồ sơ thuế được chấp nhận. Trường hợp người nộp thuế đã giải trình hoặc bổ sung thông tin, tài liệu mà không đủ căn cứ chứng minh số thuế đã khai là đúng thì cơ quan thuế yêu cầu người nộp thuế khai bổ sung. Thời hạn khai bổ sung là năm ngày kể từ ngày cơ quan thuế có thông báo yêu cầu khai bổ sung. Nếu hết thời hạn theo thông báo của cơ quan thuế mà người nộp thuế không giải trình, bổ sung thông tin, tài liệu hoặc không khai bổ sung hồ sơ thuế, hoặc giải trình, khai bổ sung hồ sơ thuế nhưng không chứng minh được số thuế đã khai là đúng thì cơ quan thuế có quyền ấn định số thuế phải nộp và thông báo cho người nộp thuế biết hoặc ra quyết định kiểm tra tại trụ sở người nộp thuế nếu không đủ căn cứ để ấn định số thuế phải nộp.

- Kiểm tra thuế tại trụ sở của người nộp thuế: Việc kiểm tra thuế tại trụ sở người nộp thuế được thực hiện trong trường hợp người

nộp thuế không giải trình, bổ sung thông tin, tài liệu; không khai bổ sung hồ sơ thuế hoặc giải trình, khai bổ sung hồ sơ thuế nhưng không chứng minh được số thuế đã khai là đúng, hoặc cơ quan thuế không đủ căn cứ để ấn định số thuế phải nộp và các trường hợp kiểm tra trước khi hoàn thuế theo quy định. Việc kiểm tra thuế tại trụ sở của người nộp thuế chỉ được thực hiện khi có quyết định bằng văn bản của thủ trưởng cơ quan thuế. Luật quản lý thuế và văn bản hướng dẫn thi hành Luật này có quy định cụ thể, rõ ràng về trình tự, thủ tục, thời hạn kiểm tra thuế tại trụ sở của người nộp thuế, cách thức lập, nội dung của biên bản kiểm tra thuế, việc xử lý kết quả kiểm tra thuế. Ngoài ra, Luật quản lý thuế còn quy định rõ quyền và nghĩa vụ của người nộp thuế trong kiểm tra thuế tại trụ sở của người nộp thuế; nhiệm vụ, quyền hạn của thủ trưởng cơ quan quản lý thuế ra quyết định kiểm tra thuế và công chức quản lý thuế trong việc kiểm tra thuế (Điều 79, 80 Luật quản lý thuế).

Thứ tư, pháp luật quản lý thuế quy định khá chi tiết về những nội dung thanh tra thuế, cụ thể:

- Về đối tượng thanh tra thuế, pháp luật có phân biệt rõ hai loại thanh tra thuế là thanh tra theo kế hoạch và thanh tra bất thường (không theo kế hoạch).

Khác với trước đây, thanh tra theo kế hoạch chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp có ngành nghề kinh doanh đa dạng, phạm vi kinh doanh rộng và thanh tra định kỳ một năm không quá một lần. Việc thanh tra thuế được thực hiện căn cứ vào kế hoạch thanh

tra hàng năm. Việc lập kế hoạch thanh tra phải dựa trên cơ sở phân tích thông tin về người nộp thuế, từ đó phát hiện, lập danh sách người nộp thuế có dấu hiệu bất thường trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế để lựa chọn đối tượng lập kế hoạch thanh tra. Kế hoạch thanh tra của cơ quan thuế cấp dưới phải được gửi đến cơ quan thuế cấp trên. Trường hợp có sự trùng lặp về đối tượng thanh tra thì cơ quan thuế cấp trên sẽ thực hiện kế hoạch thanh tra với đối tượng thanh tra đó. Trường hợp cơ quan thanh tra nhà nước có kế hoạch thanh tra về thuế trùng với kế hoạch thanh tra của cơ quan thuế thì ưu tiên kế hoạch thanh tra thuế của cơ quan thanh tra nhà nước.

Thanh tra không theo kế hoạch sẽ áp dụng cho các đối tượng sau:

+ Người nộp thuế có dấu hiệu vi phạm pháp luật về thuế. Trong trường hợp này cơ quan thuế chỉ được tiến hành thanh tra khi có căn cứ xác định người nộp thuế khai thiếu nghĩa vụ thuế, trốn thuế, gian lận thuế nhưng chưa đến mức truy cứu trách nhiệm hình sự. Cơ quan hải quan thực hiện thanh tra thuế trong trường hợp phát hiện người nộp thuế có một trong những dấu hiệu vi phạm pháp luật về thuế như: người nộp thuế có hành vi vi phạm pháp luật về thuế nhưng đã vi phạm nhiều lần, vi phạm tại nhiều địa bàn khác nhau, liên quan đến nhiều tổ chức, cá nhân hoặc có dấu hiệu trốn thuế; hoặc trong khi kiểm tra thuế tại trụ sở của người nộp thuế, người nộp thuế có dấu hiệu tẩu tán tài liệu, tang vật liên quan nhằm trốn thuế, gian lận thuế; hoặc sau khi tiến hành

kiểm tra thuế hay sau khi gia hạn thời gian kiểm tra thuế, cơ quan hải quan có căn cứ về việc người nộp thuế có dấu hiệu vi phạm mới, hoặc vụ việc kiểm tra có tính chất phức tạp, nghiêm trọng.

+ Thanh tra để giải quyết khiếu nại, tố cáo hoặc theo yêu cầu của thủ trưởng cơ quan quản lý thuế các cấp hoặc bộ trưởng Bộ tài chính.

- Luật quản lý thuế và các văn hướng dẫn thi hành Luật này có quy định chi tiết về thẩm quyền ra quyết định thanh tra thuế; các nội dung cần có trong quyết định thanh tra; thời hạn thanh tra thuế; nhiệm vụ, quyền hạn của người ra quyết định thanh tra thuế, trưởng đoàn thanh tra thuế, thành viên đoàn thanh tra thuế; nghĩa vụ và quyền của đối tượng thanh tra thuế về kết luận thanh tra thuế.

- Luật quản lý thuế quy định rõ các biện pháp áp dụng trong thanh tra thuế đối với trường hợp có dấu hiệu trốn thuế, gian lận thuế. Khi người nộp thuế có dấu hiệu trốn thuế, gian lận thuế liên quan đến tổ chức, cá nhân khác hoặc khi dấu hiệu trốn thuế, gian lận thuế có tính chất phức tạp, người có thẩm quyền có thể áp dụng các biện pháp sau:

+ Thu thập thông tin liên quan đến hành vi trốn thuế, gian lận thuế. Thủ trưởng cơ quan quản lý thuế có quyền yêu cầu tổ chức, cá nhân có thông tin liên quan đến hành vi trốn thuế, gian lận thuế cung cấp thông tin bằng văn bản hoặc trả lời trực tiếp. Khi nhận được yêu cầu của thủ trưởng cơ quan quản lý thuế, tổ chức, cá nhân có trách nhiệm cung cấp thông tin đúng nội dung, thời hạn, địa chỉ được yêu cầu và chịu trách nhiệm về tính

chính xác, trung thực của thông tin đã cung cấp. Trong quá trình thu thập thông tin bằng việc trả lời trực tiếp, thanh tra viên thuế phải lập biên bản làm việc và được ghi âm, ghi hình công khai. Người có trách nhiệm cung cấp thông tin được cơ quan quản lý thuế chi trả chi phí đi lại, ăn ở theo chế độ quy định. Cơ quan quản lý thuế có trách nhiệm giữ bí mật về người cung cấp thông tin, văn bản, tài liệu, bút tích, chứng cứ thu thập được từ người cung cấp thông tin.

+ Tạm giữ tài liệu, tang vật liên quan đến hành vi trốn thuế, gian lận thuế. Thủ trưởng cơ quan quản lý thuế, trưởng đoàn thanh tra thuế có quyền quyết định tạm giữ tài liệu, tang vật liên quan đến hành vi trốn thuế, gian lận thuế. Biện pháp này được áp dụng khi cần xác minh tình tiết làm căn cứ để có quyết định xử lý hoặc ngăn chặn ngay hành vi trốn thuế, gian lận thuế. Trong quá trình thanh tra thuế, nếu đối tượng thanh tra có biểu hiện tẩu tán, tiêu hủy tài liệu, tang vật liên quan đến hành vi trốn thuế, gian lận thuế thì thanh tra viên thuế đang thi hành nhiệm vụ được quyền tạm giữ tài liệu, tang vật đó và phải báo cáo thủ trưởng cơ quan quản lý thuế hoặc trưởng đoàn thanh tra thuế ra quyết định tạm giữ tài liệu, tang vật. Khi tạm giữ tài liệu, tang vật liên quan đến hành vi trốn thuế, gian lận thuế, thanh tra viên thuế phải lập biên bản tạm giữ. Người ra quyết định tạm giữ có trách nhiệm bảo quản tài liệu, tang vật tạm giữ và chịu trách nhiệm trước pháp luật nếu tài liệu, tang vật bị mất, bán, đánh tráo hoặc hư hỏng. Trong trường hợp tài liệu, tang vật cần được niêm phong

thì việc niêm phong phải được tiến hành trước mặt người có tài liệu, tang vật; nếu người có tài liệu, tang vật vắng mặt thì việc niêm phong phải được tiến hành trước mặt đại diện gia đình hoặc đại diện tổ chức và đại diện chính quyền cấp xã, người chứng kiến. Tang vật là tiền Việt Nam, ngoại tệ, vàng bạc, đá quý, kim khí quý và những vật thuộc diện quản lý đặc biệt phải được bảo quản theo quy định của pháp luật; tang vật là hàng hoá, vật phẩm dễ bị hư hỏng thì người ra quyết định tạm giữ phải tiến hành lập biên bản và tổ chức bán ngay để tránh tổn thất; tiền thu được phải được gửi vào tài khoản tạm giữ mở tại kho bạc nhà nước để bảo đảm cho việc thu đủ tiền thuế, tiền phạt. Trong thời hạn 10 ngày làm việc, kể từ ngày tạm giữ, người ra quyết định tạm giữ phải ra quyết định xử lý tài liệu, tang vật bị tạm giữ ghi trong quyết định xử lý hoặc trả lại cho cá nhân, tổ chức nếu không áp dụng hình thức phạt tịch thu đối với tài liệu, tang vật bị tạm giữ. Thời hạn tạm giữ tài liệu, tang vật có thể được kéo dài đối với những vụ việc phức tạp, cần tiến hành xác minh nhưng tối đa không quá 60 ngày, kể từ ngày tạm giữ tài liệu, tang vật. Việc kéo dài thời hạn tạm giữ tài liệu, tang vật phải do người có thẩm quyền quyết định. Việc trả lại tài liệu, tang vật tạm giữ cho người có tang vật phải được lập thành biên bản ghi nhận giữa các bên. Đối với tài liệu người nộp thuế sử dụng hàng ngày, cơ quan thuế được giữ tối đa là 3 ngày làm việc; đối với tài liệu lưu trữ thì cơ quan thuế được giữ tối đa là 10 ngày làm việc. Trường hợp trả tài liệu sử dụng hàng ngày và

tài liệu lưu trữ theo thời hạn, cơ quan thuế không phải ra quyết định xử lý tài liệu. Trường hợp tài liệu, tang vật bị mất, đánh tráo, hư hỏng hoặc tra quá thời hạn, gây thiệt hại cho người có tài liệu, tang vật thì cơ quan thuế có trách nhiệm bồi thường thiệt hại cho người có tài liệu, tang vật bị tạm giữ theo quy định của pháp luật.

+ Khám nơi cất giấu tài liệu, tang vật liên quan đến hành vi trốn thuế, gian lận thuế. Việc khám nơi cất giấu tài liệu, tang vật được tiến hành khi có căn cứ về việc cất giấu tài liệu, tang vật liên quan đến hành vi trốn thuế, gian lận thuế. Thủ trưởng cơ quan quản lý thuế có quyền quyết định khám nơi cất giấu tài liệu, tang vật liên quan đến hành vi trốn thuế, gian lận thuế. Trong trường hợp nơi cất giấu tài liệu, tang vật liên quan đến hành vi trốn thuế, gian lận thuế là nơi ở thì phải được sự đồng ý bằng văn bản của chủ tịch ủy ban nhân dân cấp huyện nơi tiến hành khám. Khi khám nơi cất giấu tài liệu, tang vật phải có mặt người chủ nơi bị khám và người chứng kiến. Trong trường hợp người chủ nơi bị khám vắng mặt mà việc khám không thể trì hoãn thì phải có đại diện chính quyền cấp xã nơi khám và hai người chứng kiến. Không được khám nơi cất giấu tài liệu, tang vật liên quan đến hành vi trốn thuế, gian lận thuế vào ban đêm, ngày lễ, ngày tết, khi người chủ nơi bị khám có việc hiếu, việc hỉ, trừ trường hợp phạm pháp quả tang và phải ghi rõ lý do vào biên bản. Mọi trường hợp khám nơi cất giấu tài liệu, tang vật liên quan đến hành vi trốn thuế, gian lận thuế đều phải có quyết định bằng văn bản và

phải lập biên bản. Quyết định và biên bản khám nơi cất giấu tài liệu, tang vật phải được giao cho người chủ nơi bị khám một bản.

Thứ năm, xử lý kết quả kiểm tra thuế, thanh tra thuế. Xuất phát từ mục đích, yêu cầu của công tác kiểm tra thanh tra thuế, Luật quản lý thuế có quy định về việc xử lý kết quả kiểm tra, thanh tra thuế cụ thể như sau:

Căn cứ vào kết quả kiểm tra, thanh tra thuế, thủ trưởng cơ quan quản lý thuế ra quyết định xử lý về thuế, xử phạt vi phạm hành chính theo thẩm quyền hoặc đề nghị người có thẩm quyền ra quyết định xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế. Trường hợp kiểm tra thuế, thanh tra thuế mà phát hiện hành vi trốn thuế có dấu hiệu tội phạm thì trong thời hạn 10 ngày làm việc, kể từ ngày phát hiện, cơ quan quản lý thuế chuyển hồ sơ cho cơ quan có thẩm quyền để điều tra theo quy định của pháp luật tố tụng hình sự. Cơ quan quản lý thuế có trách nhiệm phối hợp với cơ quan điều tra trong việc thực hiện điều tra tội phạm về thuế theo quy định của pháp luật.

Thực tế cho thấy nhiều vụ vi phạm pháp luật thuế đến mức phải truy cứu trách nhiệm hình sự nhưng việc điều tra, truy tố, xét xử rất chậm. Theo số liệu thống kê từ năm 1999 đến năm 2005, tổng số các vụ vi phạm pháp luật thuế nghiêm trọng đến mức phải truy cứu trách nhiệm hình sự, cơ quan thuế đã chuyển hồ sơ sang cơ quan công an là 1616 vụ vi phạm, cơ quan công an mới điều tra và khởi tố được 553 vụ, xét xử được 67 vụ, thu hồi được cho NSNN 242,7 tỉ đồng.⁽²⁾ Nguyên nhân dẫn đến tình trạng trên là do cơ

quan tố tụng thiếu nhân lực, thiếu thông tin về quản lý thuế, không chuyên sâu về nghiệp vụ quản lý thuế cho nên gặp nhiều khó khăn trong việc điều tra, truy tố, xét xử loại tội phạm này. Nếu để tình trạng này diễn ra thì không những không thể truy thu kịp thời số tiền thuế mà người nộp thuế đã trốn, đã chiếm đoạt mà còn làm giảm tác dụng giáo dục và phòng ngừa đối với loại tội phạm này. Việc Luật quản lý thuế quy định rõ trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế phối hợp với cơ quan điều tra trong việc thực hiện điều tra tội phạm về thuế là cần thiết nhằm khắc phục những hạn chế nêu trên.

2. Một số ý kiến về các quy định của pháp luật về thanh tra, kiểm tra thuế ở nước ta hiện nay

Pháp luật về thanh tra, kiểm tra thuế ở nước ta hiện nay mặc dù có nhiều điểm mới, được quy định khá đầy đủ, toàn diện, chi tiết. Tuy nhiên, còn một số vấn đề pháp lý xung quanh những quy định của pháp luật cần phải được làm rõ hơn, cụ thể:

Pháp luật quản lý thuế quy định các hồ sơ thuế gửi đến cơ quan thuế phải được kiểm tra tính đầy đủ, chính xác của các thông tin, tài liệu trong hồ sơ thuế nhằm đánh giá sự tuân thủ pháp luật về thuế của người nộp thuế. Theo quy trình xử lý tờ khai thuế, người nộp thuế gửi tờ khai đến cơ quan thuế, bộ phận xử lý tờ khai phải xác nhận tờ khai vào sổ, trong vòng một ngày phải kiểm tra sơ bộ để xác định tờ khai thuế không hợp lệ và thông báo cho người nộp thuế nộp lại tờ khai. Đối với tờ khai hợp lệ, bộ phận máy tính phải nhập và xử lý dữ liệu trên tờ khai

vào máy tính, hạch toán số thuế phải nộp của người nộp thuế, lập danh sách kết quả kiểm tra tờ khai, phân loại lỗi tờ khai. Công việc này được hoàn thành trong vòng 3 ngày. Bộ phận xử lý tờ khai phải thông báo lỗi tờ khai cho người nộp thuế và theo dõi việc sửa lỗi tờ khai, cập nhật thông tin, sửa lỗi điều chỉnh của đối tượng nộp thuế, lập sổ theo dõi thu nộp của người nộp thuế.

Bộ phận xử lý tờ khai kiểm tra nội dung kê khai trong hồ sơ thuế, đối chiếu với cơ sở dữ liệu thông tin khác như người nộp thuế cùng ngành nghề, mặt hàng kinh doanh để phân tích, đánh giá tính tuân thủ hoặc phát hiện các trường hợp khai chưa đầy đủ dẫn tới việc thiếu thuế hoặc trốn thuế, gian lận thuế. Sau khi kiểm tra, công chức thuế xác nhận kết quả kiểm tra thuế vào hồ sơ thuế, nếu hồ sơ khai bảo đảm tính đầy đủ, chính xác của các thông tin, tài liệu, không có dấu hiệu vi phạm thì chấp nhận; nếu hồ sơ chưa đủ tài liệu hoặc khai chưa đầy đủ các chỉ tiêu thì thông báo cho người nộp thuế biết để hoàn chỉnh hồ sơ. Trường hợp qua kiểm tra, đối chiếu, so sánh, phân tích xét thấy có nội dung khai chưa đúng, số liệu khai không chính xác hoặc có những nội dung cần xác minh, cơ quan thuế ra thông báo đề nghị người nộp thuế giải trình hoặc bổ sung thông tin, tài liệu. Trường hợp người nộp thuế đã giải trình hoặc bổ sung thông tin, tài liệu mà không đủ căn cứ chứng minh số thuế đã khai là đúng thì cơ quan thuế yêu cầu người nộp thuế khai bổ sung...

Với những quy định trên của pháp luật đã có một số người nộp thuế hiểu rằng việc

kê khai, nộp thuế của họ khi được cơ quan thuế kiểm tra và chấp nhận cũng có nghĩa là cơ quan thuế đã xác nhận tính đầy đủ và chính xác trong hồ sơ khai thuế của họ, nếu sau này cơ quan chức năng có phát hiện ra sai sót gì thì cũng không phải hồi tố nữa. Nhưng cơ quan quản lý thuế cho rằng họ chỉ thực hiện kiểm tra sơ bộ hồ sơ thuế chứ không xác nhận việc kê khai và xác định số thuế phải nộp của người nộp thuế có chính xác hay không? Việc kiểm tra của cơ quan thuế và việc chấp nhận tờ khai thực ra mới chỉ là những thủ tục mang tính chất hành chính. Người nộp thuế phải tự chịu trách nhiệm về tính chính xác của nội dung bên trong tờ khai theo đúng tinh thần quản lý thuế theo cơ chế “tự khai, tự nộp thuế”. Cơ quan thuế hiện nay chưa đủ điều kiện để kiểm tra thực tế người nộp thuế đã kê khai đúng, đủ số thuế phát sinh hay chưa? Đặc biệt đối với hồ sơ khai thuế tháng hiện nay, hầu hết người nộp thuế đến gần sát ngày hết hạn nộp hồ sơ mới nộp cho cơ quan thuế. Do số lượng người nộp hồ sơ tập trung quá đông lại chủ yếu nộp trực tiếp bằng văn bản mà việc kiểm tra, cập nhật và xử lý thông tin trong hồ sơ khai thuế đòi hỏi chỉ tiến hành trong thời hạn không quá ba ngày nên việc kiểm tra của cơ quan thuế đối với hồ sơ khai thuế của người nộp thuế không thể kỹ lưỡng được. Đây là vấn đề mang tính pháp lý cao nhưng chưa được quy định rõ. Giả sử sau một thời gian, cơ quan thuế phát hiện có trường hợp kê khai sai, nộp thuế sai so với thực tế thì người nộp thuế có thể biện minh do hiểu sai các quy định về kiểm tra thuế hay

không? Việc quy trách nhiệm pháp lý sẽ như thế nào? Làm thế nào để phân biệt trường hợp nhầm lẫn do vô tình và trường hợp nào là cố ý. Đây là vấn đề nhạy cảm đang ngầm xuất hiện trong quá trình thực hiện Luật quản lý thuế, nếu không có quy định hoặc giải thích kịp thời rất có thể có trường hợp lợi dụng cơ chế để tìm cách khai man, trốn thuế nhưng khó bắt lỗi và quy trách nhiệm.

Cũng không thể khẳng định rằng việc kiểm tra tờ khai thuế của bộ phận xử lý tờ khai là không có sai sót. Trường hợp có sai sót nhưng cơ quan kiểm tra không phát hiện thì có được coi là người nộp thuế đã kê khai đúng hay không? Nếu sau đó sai sót này được phát hiện bởi thanh tra thuế thì đối tượng nộp thuế có thể bị xử phạt nhưng sẽ gây ra tranh cãi, bởi trách nhiệm pháp lý giữa đối tượng nộp thuế và cơ quan thuế chưa quy định rõ ràng.

Việc nhập và xử lý dữ liệu tờ khai của bộ phận máy tính còn bao hàm cả việc phân loại đối tượng nộp thuế theo tiêu chí rủi ro nhằm phục vụ cho việc thanh tra, kiểm tra thuế. Kết quả phân loại kết hợp với thông tin dữ liệu về đối tượng nộp thuế và các thông tin khác thu thập được sẽ là cơ sở quan trọng để xác định đối tượng thanh tra, kiểm tra. Về nguyên tắc quy trình này được thực hiện dựa trên phần mềm máy tính chuyên dụng mang tính khách quan. Tuy nhiên, rất khó khẳng định quy trình này không thể can thiệp một cách có chủ đích. Nếu có sự can thiệp không khách quan thì có thể có đối tượng sẽ được đưa ra ngoài phạm vi đối tượng cần được xem xét thanh tra, kiểm tra bởi sự móc ngoặc

giữa cán bộ xử lý tờ khai và người nộp thuế nhằm thực hiện hành vi trốn thuế trong cơ chế mới. Nếu tình trạng này xảy ra mà không có biện pháp ngăn chặn thì sẽ tạo ra tiền lệ xấu gây bất bình đẳng cho đối tượng nộp thuế, tạo môi trường kinh doanh không tốt cho cộng đồng doanh nghiệp thực hiện tốt nghĩa vụ thuế.

Đối tượng cần thanh tra chủ yếu được xác định bởi việc phân tích thông tin về người nộp thuế và các thông tin có liên quan khác. Trong điều kiện nước ta hiện nay, cơ quan thuế chưa xây dựng được hệ thống thông tin về người nộp thuế đầy đủ, chính xác toàn diện và chưa đưa ra được những tiêu thức đánh giá mức độ tuân thủ của người nộp thuế. Vấn đề đặt ra là mức độ tin cậy của những thông tin đầu vào này được đảm bảo đến đâu dường như không có câu trả lời chắc chắn. Hiệu quả và độ chính xác của việc phân tích thông tin chủ yếu dựa vào kinh nghiệm của người làm công tác quản lý, vì thế mà phần nào mang tính chủ quan. Liệu có trường hợp đối tượng nộp thuế có “vận động hành lang” để không phải đưa vào diện kiểm tra, thanh tra hay không? Kết quả kiểm tra, thanh tra có được coi là có tính pháp lý cao nhất để xác định trách nhiệm thuế phải nộp của người nộp thuế không? Trường hợp đã có kết luận của thanh tra nhưng không chuẩn xác sau đó bị phát hiện bởi cơ quan thi hành pháp luật khác thì trách nhiệm pháp lý thuộc về bên nào? Người nộp thuế cho rằng trách nhiệm thuộc về cơ quan thuế vì sự việc đã được thanh tra, kiểm tra. Cơ quan thuế lại cho rằng trách nhiệm kê khai nộp thuế chính

xác theo luật định là trách nhiệm của đối tượng nộp thuế, cơ quan thuế chỉ là người kiểm tra đôn đốc. Đây là vấn đề pháp lý cần được làm rõ.

Công tác thanh tra, kiểm tra thuế đóng vai trò quan trọng đối với việc nâng cao tính tuân thủ của người nộp thuế. Do đối tượng nộp thuế ngày càng tăng khi số lượng cán bộ thanh tra thuế có hạn, các nước quản lý thuế theo cơ chế tự khai tự nộp thường thực hiện việc kiểm tra, thanh tra trên cơ sở phân tích rủi ro về đối tượng nộp thuế, tức là chỉ lựa chọn đối tượng nộp thuế có rủi ro cao nhất để tiến hành thanh tra. Để có thông tin phân tích rủi ro, cơ quan thuế phải xây dựng hệ thống thông tin về người nộp thuế và đưa ra những tiêu thức đánh giá mức độ tuân thủ của người nộp thuế. Để nâng cao hiệu quả công tác thanh tra, kiểm tra thuế, ngành thuế Việt Nam bên cạnh việc bổ sung, nâng cao chất lượng cán bộ làm công tác thanh tra, kiểm tra cần đẩy mạnh việc xây dựng hệ thống thông tin về người nộp thuế, quy định cụ thể trách nhiệm cung cấp thông tin của đối tượng nộp thuế và cơ quan tổ chức cá nhân có liên quan. Việc ứng dụng công nghệ thông tin sẽ hỗ trợ đắc lực cho cơ quan thuế trong công tác thanh tra, kiểm tra thuế. Việc hiện đại hoá công nghệ thông tin trong ngành thuế Việt Nam là một trong những điều kiện quan trọng để thực hiện thành công cơ chế quản lý thuế mới./.

(1). Báo cáo đánh giá công tác quản lý thuế trong 10 năm (1996 - 2005) Bộ tài chính.

(2). Báo cáo tổng kết công tác quản lý thuế 10 năm từ 1996 - 2005, Bộ tài chính.