

BỘ TÀI CHÍNH

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM**Độc lập – Tự do – Hạnh phúc**

Số: 17926/BTC-TCHQ
V/v xử lý vướng mắc khi áp dụng
văn bản quy phạm pháp luật

Hà Nội, ngày 22 tháng 12 năm 2009

Kính gửi: Bộ Tư pháp

Trong quá trình tổ chức thực hiện Luật quản lý thuế và các văn bản quy phạm pháp luật hướng dẫn thực hiện Luật quản lý thuế, có phát sinh một số vướng mắc liên quan đến nguyên tắc áp dụng văn bản quy phạm pháp luật theo quy định tại Điều 83 Luật ban hành văn bản quy phạm pháp luật. Để việc xử lý được chính xác, đảm bảo thống nhất trong quá trình thực hiện, Bộ Tài chính xin trao đổi với quý Bộ như sau:

1. Vướng mắc về xác định thời hiệu thi hành văn bản quy phạm pháp luật:

1.1. Theo quy định của Điều 83 Luật ban hành văn bản quy phạm pháp luật thì văn bản quy phạm pháp luật được áp dụng đối với hành vi xảy ra tại thời điểm mà văn bản đó đang có hiệu lực. Và theo quy định của Luật quản lý thuế thì thời điểm Luật này có hiệu lực là từ 01/7/2007. Do hành vi liên quan đến công tác quản lý thuế thì có nhiều như: hành vi khai thuế, hành vi vi phạm pháp luật thuế, hành vi ấn định thuế, hành vi chậm nộp thuế ... Có những trường hợp một mặt hàng nhập khẩu thuộc một tờ khai hải quan cùng có các hành vi trên xảy ra trong khoảng thời gian Luật quản lý thuế có hiệu lực nhưng cũng có những trường hợp hành vi khai thuế xảy ra không cùng các hành vi khác (khai thuế trước thời điểm Luật quản lý thuế có hiệu lực các hành vi khác xảy ra khi Luật quản lý thuế có hiệu lực) mà pháp luật quy định việc đối xử đối với các hành vi này trong Luật quản lý thuế khác với Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu nên dẫn đến có các cách hiểu khác nhau, áp dụng pháp Luật khác nhau (ví dụ: (i) trước 01/7/2007 thiếu thuế, gian lận thuế chỉ bị truy thu trong vòng 05 năm theo Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu; từ 01/7/2007 phải nộp đủ tiền thuế thiếu không giới hạn thời hiệu theo Luật quản lý thuế, (ii) trước 01/7/2007 hành vi chậm nộp tiền thuế phải nộp phạt không giới hạn thời hiệu 05 năm theo Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, từ 01/7/2007 hành vi chậm nộp tiền thuế có thời hiệu xử phạt 05 năm theo Luật quản lý thuế).

Để đảm bảo việc xử lý đúng pháp luật, căn cứ vào đặc điểm của hoạt động quản lý hải quan đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu là phát sinh theo thời điểm đăng ký tờ khai, Bộ Tài chính dự kiến hướng dẫn cơ quan hải quan thực hiện áp dụng các quy định của Luật quản lý thuế đối với những tờ khai hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu đăng ký với cơ quan hải quan từ 11/7/2007 trở về sau. Cơ sở pháp lý để áp dụng pháp luật theo nguyên tắc này là:

- Luật quản lý thuế có hiệu lực từ 01/7/2007;

- Điều 14 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu quy định thời điểm tính thuế là ngày đăng ký tờ khai hải quan (được hiểu gồm cả chính sách thuế áp dụng theo quy định hiện hành tại thời điểm đăng ký tờ khai hải quan);...

- Điều 15, 16 Luật Hải quan quy định hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu phải làm thủ tục hải quan, thủ tục hải quan chính thức bắt đầu bằng việc cơ quan hải quan tiếp nhận, đăng ký tờ khai hải quan (cấp số, ngày).

Cách hiểu này thống nhất với quy định về thời điểm tính thuế, coi hành vi xuất khẩu, nhập khẩu là "hành vi xảy ra" theo Điều 83 Luật ban hành văn bản quy phạm pháp luật để minh bạch, công bằng trong việc áp dụng Luật quản lý thuế (người nộp thuế biết việc xuất khẩu, nhập khẩu hàng hoá của mình chịu sự điều chỉnh của hệ thống pháp luật nào).

1.2. Tuy nhiên, cũng có ý kiến khác cho rằng:

- Những hành vi vi phạm pháp luật về thuế xảy ra từ sau 01/7/2007 thuộc các tờ khai hải quan đăng ký trước 01/7/2007, những hành vi vi phạm pháp luật về thuế xảy ra trước 01/7/2007 thuộc các tờ khai hải quan đăng ký trước 01/7/2007 nhưng sau 01/7/2007 cơ quan hải quan kiểm tra, phát hiện khai thiếu thuế, gian lận thuế thì cũng áp dụng Luật quản lý thuế.

- Trường hợp đăng ký tờ khai hải quan trước 01/7/2007 nhưng sau 01/7/2007 mới đề nghị được khai bổ sung, hoàn thuế, gia hạn nộp thuế, xoá nợ thuế,... thì cũng được áp dụng theo Luật quản lý thuế.

- Cách hiểu khác này xuất phát từ quan điểm cho rằng "hành vi xảy ra" có thể là một trong các hành vi: (i) về phía người nộp thuế: hành vi nhằm thực hiện nghĩa vụ, trách nhiệm; hành vi nhằm đề nghị được hưởng quyền lợi; hành vi vi phạm; (ii) về phía cơ quan hải quan: hành vi nhằm thực hiện trách nhiệm; hành vi nhằm thực hiện quyền hạn, hành vi nhằm xác lập quan hệ hành chính (tiếp nhận hồ sơ), hành vi nhằm giải quyết quan hệ hành chính (ra quyết định hành chính).

Việc hiểu như vậy dẫn đến tình trạng áp dụng các hệ thống văn bản khác nhau cho cùng một lô hàng xuất khẩu, nhập khẩu, áp dụng các hệ thống văn bản khác nhau cho các lô hàng làm thủ tục nhập khẩu cùng thời điểm, trong khi hệ thống văn bản theo Luật quản lý thuế có nhiều nội dung mới thay thế hệ thống pháp luật về thuế trước 01/7/2007.

2. Vướng mắc về áp dụng quy định chi tiết trong Thông tư:

Một thông tư có thể hướng dẫn nhiều Luật, Nghị định (ví dụ: Điều 24 Thông tư 79/2009/TT-BTC hướng dẫn cụ thể Điều 47 Luật quản lý thuế, Điều 22 Nghị định số 85/2007/NĐ-CP, Điều 68 Luật Ngân sách Nhà nước năm 2002), nhưng các Luật này có hiệu lực vào các thời điểm khác nhau và thời điểm có hiệu lực của Thông tư không trùng với thời điểm thực hiện các Luật này, do đó có ý kiến cho rằng cần làm rõ hiệu lực áp dụng văn bản quy phạm pháp luật.

Theo quy định thì những vấn đề được hướng dẫn trong thông tư nếu có chi tiết hơn Luật, Nghị định vẫn phải áp dụng theo hiệu lực của Luật, Nghị định. Tuy nhiên, phương án này sẽ dẫn đến thiếu minh bạch trong thực hiện (thông tư chưa hướng dẫn vẫn phải thực hiện), mâu thuẫn về hiệu lực ghi trong thông tư và hiệu lực thực tế theo luật nghị định, gây khó khăn cho thực hiện hồi tố những nội dung quy định hướng dẫn trong thông tư.

3. Vướng mắc về xác định thời hiệu xử phạt hành vi chậm nộp tiền thuế:

3.1. Điều 110 Luật quản lý thuế quy định thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính đối với hành vi chậm nộp tiền thuế là 5 năm kể từ ngày vi phạm hành chính được thực hiện.

3.2. Từ đó có thể có 02 cách hiểu khác nhau:

- Cách hiểu 1: Tính từ ngày bắt đầu chậm nộp đến ngày kết thúc chậm nộp: nếu quá 5 năm thì không phải nộp toàn bộ số tiền phạt chậm nộp.
- Cách hiểu 2: Tính từ ngày bắt đầu chậm nộp đến ngày kết thúc chậm nộp: những ngày chậm nộp còn trong thời hạn 5 năm thì phải nộp phạt, những ngày chậm nộp ngoài thời hạn 5 năm thì không phải nộp phạt.

Ví dụ minh họa:

Ngày bắt đầu chậm nộp là 01/01/2008, ngày nộp đủ thuế (kết thúc chậm nộp) là 01/01/2014. Tình huống này:

Nếu theo cách hiểu 1 thì từ 01/01/2008 đến 01/01/2014 đã quá 05 năm, người nộp thuế không phải nộp tiền phạt chậm nộp.

Nếu theo cách hiểu 2: Số ngày chậm nộp từ 01/01/2008 đến 01/01/2009 đã quá thời hiệu xử phạt 05 năm, do đó không bị xử phạt, số ngày chậm nộp từ 02/01/2009 đến 01/01/2014 còn trong thời hiệu xử phạt, do đó bị xử phạt.

Để hạn chế tình trạng doanh nghiệp cố tình chây ỳ không nộp thuế đúng hạn, chậm nộp quá 05 năm để không bị xử phạt cho cả quãng thời gian 05 năm, Bộ Tài chính đề nghị thống nhất áp dụng Điều 110 Luật quản lý thuế theo nguyên tắc:

- + Đối với những tờ khai hải quan đăng ký trước 01/7/2007 thì bị phạt chậm nộp không bị hạn chế thời gian (không áp dụng thời hiệu xử phạt 05 năm).
- + Đối với những tờ khai hải quan đăng ký sau 01/7/2007 việc phạt chậm nộp bị khống chế về thời gian phạt chậm nộp là 05 năm, trong đó những ngày chậm nộp còn trong thời hạn 5 năm thì phải nộp phạt, những ngày chậm nộp ngoài thời hạn 5 năm thì không phải nộp phạt.
- + Số tiền thuế thiếu, số tiền thuế trốn, số tiền thuế gian lận phát hiện sau 01/7/2007 phải nộp đủ không giới hạn thời hiệu truy thu trong vòng 01 năm hoặc 05 năm như quy định tại điều 23 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu.

4. Vướng mắc về xác định yếu tố lỗi do "nhầm lẫn": Vướng mắc này liên quan đến áp dụng quy định về truy thu trong Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu, Nghị định số 149. Tuy nhiên, quy định này đến nay đã được thay thế bằng quy định về ấn định thuế (điểm a khoản 1 Điều 39 Luật QLT) và quy định về nộp tiền thuế trong trường hợp vi phạm pháp luật thuế (khoản 3 Điều 110 Luật QLT). Vướng mắc phát sinh trong một số trường hợp kiểm tra sau thông quan những lô hàng đăng ký tờ khai hải quan trước 01/7/2007.

4.1. Nội dung vướng mắc là:

Điều 21 NĐ 149/2005[NĐ-CP ngày 08/12/2005 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu chỉ quy định truy thu thuế đối với hành vi gian lận, trốn thuế và hành vi nhầm lẫn trong kê khai, tính thuế, nộp thuế.

Trong thực tế có hành vi không bị xử phạt theo chế tài đối với vi phạm gian lận, trốn thuế nhưng bị xử phạt về hành vi khai sai.

Vậy khai sai không bị xử phạt về hành vi gian lận, trốn thuế thì có được đương nhiên coi là do nhầm lẫn không?

4.2. Về vấn đề này có thể có 3 quan điểm:

Quan điểm 1: khai sai nhưng đã không tự phát hiện ra những sai sót, nhầm lẫn và chủ động khai bổ sung, nộp số tiền thuế còn thiếu, do vậy bị coi là cố ý gian lận, trốn thuế.

Quan điểm này phù hợp với khoản 6 Điều 108 Luật quản lý thuế. Tuy nhiên, trước khi Luật quản lý thuế có hiệu lực thì quan điểm này thiếu tính minh bạch (Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và các văn bản quy phạm pháp luật về xử lý vi phạm hành chính trước khi có Luật quản lý thuế chưa quy định), Bộ Tài chính ủng hộ quan điểm này.

- Quan điểm 2: khai sai không bị xử phạt về hành vi gian lận; trốn thuế thì đương nhiên coi là do nhầm lẫn vì không cố ý gian lận, trốn thuế....

Quan điểm này trên cơ sở phương pháp loại trừ (Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu chỉ quy định truy thu thuế đối với hành vi gian lận, trốn thuế và hành vi nhầm lẫn, cơ quan chức năng không chứng minh được người nộp thuế gian lận, trốn thuế thì phải coi là do nhầm lẫn).

- Quan điểm 3: người nộp thuế khai sai nhưng không tự chứng minh được do nhầm lẫn thì bị coi là gian lận, trốn thuế.

Quan điểm này dẫn đến khó thực hiện đúng và thống nhất dễ gây tranh cãi giữa người nộp thuế và cơ quan hải quan vì khái niệm "nhầm lẫn" không được giải thích chính thức trong Luật, Nghị định.

Để việc áp dụng pháp luật được thống nhất, đúng quy định, Bộ Tài chính đề nghị Bộ Tư pháp có hướng dẫn xử lý các vướng mắc nêu trên.

Trân trọng cảm ơn sự phối hợp của Quý Bộ./.

**KT. BỘ TRƯỞNG
THỨ TRƯỞNG**

Đỗ Hoàng Anh Tuấn