

LỜI MỞ ĐẦU

Đối với bất kỳ một quốc gia nào thì thuế cũng đóng một vai trò hết sức quan trọng và chiếm phần lớn trong tổng thu ngân sách Nhà nước. Việc thực thi một số chính sách thuế có hiệu quả sẽ đảm bảo ổn định cho nguồn thu này và từ đó tạo điều kiện để mở rộng sản xuất và phát triển kinh tế xã hội, đất nước. ở Việt Nam theo thống kê của Tổng cục thuế thì 92% ngân sách Nhà nước là thu từ thuế nên cần phải có phương pháp tính hợp lý nhằm đảm bảo sự công bằng cho các đối tượng nộp thuế kết hợp với việc hạch toán thuế tại các doanh nghiệp phải theo đúng chế độ kế toán, tài chính và quy định của pháp luật.

Thực trạng tình hình thực hiện Luật thuế GTGT ở nước ta sau hơn 4 năm áp dụng cho thấy các vụ gian lận trong thuế GTGT ngày càng nhiều, các hình thức ngày càng tinh vi hơn cho thấy vấn đề gian lận thuế GTGT đã trở nên vô cùng nguy hiểm và đáng báo động cho toàn xã hội. Chỉ riêng trong hoàn thuế thì năm 1999 phát hiện 3 vụ gian lận thuế GTGT, năm 2000 phát hiện 17 vụ, năm 2001 phát hiện 64 vụ và từ đầu năm 2002 đến khoảng tháng 6 năm 2002 đã phát hiện 63 vụ, nâng tổng số tiền hoàn thuế GTGT bị chiếm đoạt lên 500 tỷ đồng từ năm 1999 các vụ về mua bán hoá đơn hay làm sai lệch giá trên hoá đơn không hề có xu hướng giảm sút. Tình trạng này làm đau đầu các nhà quản lý nói riêng và xã hội nói chung, có những kẻ đã lợi dụng những kẽ hở trong luật và trong quản lý của nhà nước ta để bòn rút tiền từ ngân sách nhà nước và túi cá nhân mình.

Nảy sinh từ các vấn đề đã được nêu ở trên thì sự cần thiết trong việc nghiên cứu các mặt trái của thuế GTGT và đưa ra các biện pháp để giảm tối đa những vấn đề đó là hết sức cần thiết. Xuất phát từ những điều đó em đã mạnh dạn tham gia nghiên cứu đề tài “Gian lận thuế GTGT trong các doanh nghiệp thương mại ở Việt Nam hiện nay và biện pháp phòng ngừa”.

Cụ thể bài viết gồm những nội dung chủ yếu sau:

Chương I: Một số vấn đề cơ bản về thuế GTGT trong kinh doanh

Chương II: Thực trạng gian lận thuế GTGT ở Việt Nam

Chương III: Một số biện pháp chống gian lận thuế GTGT ở Việt Nam

Chương I**MỘT SỐ VẤN ĐỀ CƠ BẢN VỀ THUẾ GTGT TRONG KINH DOANH****I. VAI TRÒ CỦA THUẾ GTGT TRONG HOẠT ĐỘNG CỦA CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI****1. Doanh nghiệp thương mại và nghĩa vụ thuế GTGT**

Thương mại là quá trình mua bán hàng hoá, dịch vụ trên thị trường, là lĩnh vực phân phối và lưu thông hàng hoá. Nếu hoạt động trao đổi hàng hoá (kinh doanh hàng hóa) vượt ra khỏi biên giới quốc gia thì người ta gọi nó là ngoại thương (kinh doanh quốc tế). Theo luật thương mại thì các hành vi thương mại bao gồm: Mua bán hàng hoá, đại diện cho thương nhân, môi giới thương mại, uỷ thác mua bán hàng hoá, đại lý mua bán hàng hoá, gia công thương mại, đấu giá hàng hoá, đấu thầu hàng hoá dịch vụ giao nhận hàng hoá, dịch vụ giám định hàng hoá, khuyến mại, quảng cáo thương mại, trưng bày giới thiệu hàng hoá và hội trợ triển lãm thương mại.

Doanh nghiệp thương mại: là các tổ chức kinh tế được hình thành hợp pháp hoạt động trong lĩnh vực lưu thông, buôn bán hàng hoá.

Đối với doanh nghiệp thương mại nói riêng và các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh nói chung khi đăng ký thành lập và đi vào hoạt động đều phải chịu nghĩa vụ thuế GTGT đối với Nhà nước.

Sự kiện pháp lý làm phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT là sự ra đời, thay đổi hoặc chấm dứt của chủ thể kinh doanh. Thời điểm phát sinh nghĩa vụ này được xác định kể từ ngày đối tượng nộp thuế được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh. Việc đăng ký thuế phải tuân theo những quy trình thủ tục nhất định gọi là quy trình đăng ký thuế. Kết quả của đăng ký thuế là mỗi đối tượng nộp thuế được cấp một mã số thuế. Kể từ ngày được cấp mã số thuế, cả đối tượng nộp thuế và cơ quan thuế đều phải có trách nhiệm sử dụng mã số thuế. Đối tượng nộp thuế

phải sử dụng mã số thuế để thực hiện nghĩa vụ thuế và các nghĩa vụ khác có liên quan đến thuế vì vậy phải ghi mã số thuế trên mọi giấy tờ giao dịch, hợp đồng, hoá đơn...., chứng từ mua bán hàng hoá, dịch vụ, sổ sách kế toán, tờ khai thuế, chứng từ nộp thuế.

Nộp thuế GTGT là việc người cung cấp hàng hoá, dịch vụ chuyển số thuế đã thu hộ nhà nước do người tiêu dùng trả thông qua cơ chế giá khi mua hàng hoá, dịch vụ thuộc diện chịu thuế GTGT vào kho bạc nhà nước. Đây là nghĩa vụ cơ bản của đối tượng nộp thuế.

Với cơ chế tự đăng ký, tự kê khai, tự tính và nộp thuế thì việc quyết toán thuế hàng năm của cơ sở kinh doanh với cơ quan thuế là hết sức cần thiết. Nghĩa vụ quyết toán thuế phải được quy định một cách chặt chẽ nhằm xác định đầy đủ, chính xác số thuế mà cơ sở kinh doanh thu hộ nhà nước để chuyển vào ngân sách nhà nước một cách kịp thời nhằm tránh hiện tượng chiếm giữ số thuế GTGT thu hộ nhà nước để phục vụ lợi ích riêng của mình.

2.Vai trò của thuế GTGT đối với các DNTM.

Qua những năm triển khai và thực hiện Luật thuế GTGT đã đem lại một số thành tựu đáng kể. Cụ thể góp phần thúc đẩy sản xuất phát triển, mở rộng lưu thông hàng hoá và đẩy mạnh xuất khẩu. Thuế GTGT góp phần khuyến khích xuất khẩu và bảo hộ sản xuất trong nước, sắp xếp lại cơ cấu kinh tế. Theo qui định của Luật thuế GTGT hàng hoá xuất khẩu được hưởng thuế suất 0% tức là được hoàn toàn bộ số thuế GTGT đã nộp ở đầu vào, việc hoàn thuế GTGT đầu vào thực chất là nhà nước trợ giá cho hàng xuất khẩu nên đã giúp doanh nghiệp tập trung được nguồn hàng để xuất khẩu và có điều kiện cạnh tranh với hàng hoá trên thị trường quốc tế. Trong năm 1999 số tiền được hoàn tăng vốn cho các doanh nghiệp xuất khẩu khoảng 2.700 tỷ đồng; năm 2000 là 5.000 tỷ đồng. Vì vậy, trong điều kiện thị trường xuất khẩu bị hạn chế, giá xuất khẩu giảm nhưng tổng giá trị xuất khẩu của nước ta vẫn tăng so với năm 1998 là 23.18%; năm

2000 tăng 21.3%. Ngoài việc được hoàn thuế GTGT, các dự án đầu tư có giá trị hàng hoá xuất khẩu đạt trên 30% tổng giá trị hàng hoá còn được ưu đãi hưởng thuế suất thuế TNDN 25%; nếu có giá trị hàng hoá xuất khẩu trên 50% tổng giá trị hàng hoá xuất khẩu được miễn thuế thu nhập bổ sung đã tạo điều kiện thuận lợi về vốn cho các doanh nghiệp hoạt động xuất khẩu. Luật thuế GTGT khuyến khích việc sản xuất hàng hoá xuất khẩu và xuất khẩu thay vì luật thuế cũ khuyến khích sản xuất hàng thay thế hàng nhập khẩu, đặc biệt luật thuế GTGT đã khuyến khích sản xuất, kinh doanh những mặt hàng mà Việt Nam có thế mạnh: nông sản, lâm sản, hải sản, thủ công mỹ nghệ.

Đặc biệt luật thuế GTGT góp phần đến công tác quản lý của doanh nghiệp tạo điều kiện cho cơ quan Nhà nước kiểm tra, giám sát hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp, tăng cường công tác hạch toán, kế toán và thúc đẩy việc mua bán hoá đơn GTGT ở các doanh nghiệp. Do yêu cầu của việc kê khai thuế GTGT, khấu trừ thuế GTGT đầu vào, tính đúng thu nhập của doanh nghiệp nên những người làm công tác quản lý kinh doanh đã bắt đầu chú trọng đến công tác mở sổ kế toán, ghi chép, quản lý và sử dụng hoá đơn chứng từ. Thông qua việc chấp hành công tác kế toán, hoá đơn chứng từ của các doanh nghiệp, qua việc kê khai thuế, hoàn thuế, quyết toán thuế đã giúp cơ quan chức năng và cơ quan thuế từng bước nắm được tình hình kinh doanh của các doanh nghiệp.

II. NỘI DUNG CƠ BẢN VỀ THUẾ GTGT

Để góp phần thúc đẩy sản xuất, mở rộng lưu thông hàng hoá, dịch vụ khuyến khích phát triển nền KTQD, động viên 1 phần thu nhập của người tiêu dùng vào ngân sách Nhà nước. Căn cứ vào Hiến pháp nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam, luật này quy định thuế GTGT

Nội dung về thuế GTGT bao gồm:

1. Đối tượng nộp thuế và chịu thuế GTGT.

Điều 1. Thuế giá trị gia tăng

Thuế giá trị gia tăng là thuế tính trên khoản giá trị tăng thêm của hàng hoá, dịch vụ phát sinh trong quá trình từ sản xuất, lưu thông đến tiêu dùng.

Điều 2. Đối tượng chịu thuế

Hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam là đối tượng chịu thuế giá trị gia tăng, trừ các đối tượng quy định tại Điều 4 của luật này.

Điều 3. Đối tượng nộp thuế

Tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế (gọi chung là cơ sở kinh doanh) và tổ chức, cá nhân khác nhập khẩu hàng hoá chịu thuế (gọi chung là người nhập khẩu) là đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng.

Điều 4. Đối tượng không thuộc diện chịu thuế giá trị gia tăng

Hàng hoá, dịch vụ dưới đây không thuộc diện chịu thuế giá trị gia tăng:
Sản phẩm trồng trọt, chăn nuôi, nuôi trồng thủy sản chưa chế biến thành các sản phẩm khác hoặc chỉ qua sơ chế thông thường của các tổ chức, cá nhân tự sản xuất và bán ra.

Sản phẩm muối

Hàng hoá, dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt không phải nộp thuế giá trị gia tăng ở khâu đã chịu thuế tiêu thụ đặc biệt.

Thiết bị, máy móc, phương tiện vận tải chuyên dùng thuộc loại trong nước chưa sản xuất được mà cơ sở có dự án đầu tư nhập khẩu để làm tài sản cố định theo dự án đó.

Chuyển quyền sử dụng đất thuộc diện chịu thuế chuyển quyền sử dụng đất.

Nhà ở thuộc sở hữu Nhà nước do Nhà nước bán cho người đang thuê.

Dịch vụ tín dụng, quỹ đầu tư

Bảo hiểm nhân thọ, bảo hiểm học sinh, bảo hiểm vật nuôi, cây trồng và các loại bảo hiểm không nhằm mục đích kinh doanh.

Dịch vụ y tế.

Hoạt động văn hoá, triển lãm và thể dục thể thao không nhằm mục đích kinh doanh, biểu diễn nghệ thuật, sản xuất phim, phát hành và chiếu phim nhựa, phim video tài liệu.

Dạy học, dạy nghề

Phát sóng truyền thanh, truyền hình theo chương trình bằng nguồn vốn ngân sách Nhà nước

In, xuất bản và phát hành báo, tạp chí, bản tinh chuyên ngành, sách chính trị, sách giáo khoa, giáo trình, sách văn bản pháp luật, sách in bằng tiếng dân tộc thiểu số, tranh ảnh, áp phích tuyên truyền cổ động, in tiền.

Dịch vụ phục vụ công cộng về vệ sinh, thoát nước đường phố và khu dân cư, duy trì vườn thú, vườn hoa, công viên, cây xanh đường phố, chiếu sáng công cộng, phục vụ tang lễ v...v...

Điều 5. Nghĩa vụ và trách nhiệm thực hiện luật thuế GTGT

1. Cơ sở kinh doanh và người nhập khẩu có nghĩa vụ nộp thuế đầy đủ, đúng hạn theo quy định của luật này.
2. Cơ quan thuế trong phạm vi nhiệm vụ quyền hạn của mình có trách nhiệm thực hiện đúng các quy định của luật này.
3. Cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị, tổ chức chính trị – xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội – nghề nghiệp, đơn vị vũ trang nhân dân trong phạm vi chức năng, nhiệm vụ quyền hạn của mình giám sát, phối hợp với cơ quan thuế trong việc thi hành luật thuế GTGT.
4. Công dân Việt Nam có trách nhiệm giúp cơ quan thuế, cán bộ thuế trong việc thi hành luật này.

2. Cơ sở tính thuế GTGT

Gồm giá tính thuế và thuế suất thuế GTGT

Về giá tính thuế GTGT, về lý thuyết có hai cách xác định:

Giá tính thuế là giá đã bao gồm thuế GTGT, có nghĩa là thuế được tính trên giá bán đã bao gồm thuế.

Giá tính thuế là giá chưa bao gồm thuế GTGT. Cách tính này làm cho bên mua và bên bán thấy rõ ràng hơn là giá chưa có thuế và thuế GTGT

Điều 7. Giá tính thuế GTGT

Giá tính thuế GTGT được quy định như sau:

1. Đối với hàng hoá, dịch vụ là giá bán chưa có thuế GTGT.
2. Đối với hàng hoá nhập khẩu là giá tại cửa khẩu cộng với thuế nhập khẩu.
3. Đối với hàng hoá, dịch vụ dùng để trao đổi, sử dụng nội bộ, biếu tặng là giá tính thuế GTGT của hàng hoá, dịch vụ cùng loại hoặc tương đương tại thời điểm phát sinh các hoạt động này.
4. Đối với hoạt động cho thuê tài sản là số tiền thuê thu từng kỳ.
5. Đối với hàng hoá bán theo phương thức trả góp là giá bán của hàng hóa tính theo giá bán trả 1 lần không tính theo số tiền trả từng kỳ.
6. Đối với gia công hàng hoá là giá gia công.
7. Đối với hàng hoá, dịch vụ khác là giá do chính phủ quy định

Về thuế suất là đại lượng xác định mức độ, phạm vi, nghĩa vụ nộp thuế trên một đơn vị của đối tượng chịu thuế. Hay nói cách khác, thuế suất là định mức thu thuế trên một đơn vị của đối tượng chịu thuế. Thuế suất biểu hiện chính sách điều chỉnh kinh tế xã hội của Nhà nước, tức là thể hiện quan điểm động viên của Nhà nước với từng hoạt động sản xuất kinh doanh. Thuế suất thuế GTGT là loại thuế suất theo giá trị tức là thuế suất quy định tỷ lệ % huy động trên một đơn vị giá trị đối tượng nộp thuế.

Về mức thuế suất thuế GTGT được quy định như sau:

Mức thuế suất 0% đối với hàng hoá xuất khẩu

Mức thuế suất 5% đối với hàng hoá, dịch vụ: nước sạch, nước sinh hoạt, phân bón, thuốc khám bệnh, đồ chơi trẻ em, sách khoa học....

Mức thuế suất thông thường giao động từ 10 – 20%

Nhóm thuế suất ưu đãi giao động từ 5%- 7%

Nhóm thuế suất đặc biệt ưu đãi: dưới 5% áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ đặc biệt ưu đãi.

Nhóm thuế suất điều tiết trên 20%.

3. Phương pháp tính thuế GTGT

Thuế GTGT phải nộp được tính theo phương pháp khấu trừ thuế hoặc phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng.

3.1 Phương pháp khấu trừ thuế:

Số thuế phải nộp bằng thuế GTGT đầu ra trừ thuế GTGT đầu vào.

Thuế GTGT đầu ra bằng giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ bán ra nhân với thuế suất.

Thuế GTGT đầu vào bằng tổng số thuế GTGT đã thanh toán được ghi trên hoá đơn GTGT mua hàng hóa, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế GTGT hàng hoá nhập khẩu.

3.2 Phương pháp tính trực tiếp trên giá trị gia tăng

Số thuế phải nộp bằng GTGT của hàng hoá, dịch vụ nhân với thuế suất thuế GTGT.

Giá trị gia tăng của hàng hoá, dịch vụ bằng giá thanh toán của hàng hóa, dịch vụ bán ra trừ giá thanh toán của hàng hóa, dịch vụ mua vào.

Phương pháp tính trực tiếp chỉ áp dụng đối với các đối tượng sau:

Cá nhân sản xuất kinh doanh và tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh ở Việt Nam không theo bước đầu tư nước ngoài tới Việt Nam chưa thực hiện đầy đủ các điều kiện về kế toán, hoá đơn, chứng từ để làm căn cứ tính thuế theo phương pháp khấu trừ.

Cơ sở kinh doanh mua bán vàng bạc, đá quý.

4. Cơ chế thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT

Việc thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT phải thông qua một cơ chế nhất định vì vậy một trong những nội dung chủ yếu của pháp luật điều chỉnh thuế GTGT là cơ chế thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT. Cơ chế thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT gồm: đăng ký thuế, kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế.

4.1 Đăng ký thuế và cấp mã số thuế

Sự kiện pháp lý làm phát sinh nghĩa vụ đăng ký thuế GTGT là sự ra đời, thay đổi hoặc chấm dứt của chủ thể kinh doanh. Thời điểm phát sinh nghĩa vụ này được xác định kể từ ngày đối tượng nộp thuế được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh. Thời điểm cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh là thời điểm để tính thời hạn thực hiện nghĩa vụ thuế. Việc đăng ký thuế phải tuân thủ theo những trình tự thủ tục nhất định gọi là quy trình đăng ký thuế. Kết quả của đăng ký thuế là mỗi đối tượng nộp thuế được cấp một mã số thuế. Mã số thuế là cơ sở pháp lý để nhận diện người nộp thuế, là điều kiện thiết yếu về phương diện pháp lý để quản lý và thực hiện thuế GTGT. Đối với đối tượng nộp thuế phải sử dụng mã số thuế để thực hiện nghĩa vụ thuế và các nghĩa vụ khác có liên quan đến thuế vì vậy phải ghi mã số thuế trên mọi giấy tờ giao dịch, hợp đồng kinh tế, chứng từ nộp thuế. Các đơn vị được sử dụng hoá đơn tự in phải in sẵn mã số của mình vào từng tờ hoá đơn.

Đối với cơ quan thuế phải có trách nhiệm sử dụng mã số thuế của đối tượng nộp thuế để quản lý đối tượng nộp thuế, theo dõi số liệu nộp thuế và ghi mã số đối tượng nộp thuế trên mọi giấy tờ giao dịch với đối tượng nộp thuế như: thông báo nộp thuế, thông báo phạt, lệnh thu, các quyết định phạt hành chính thuế, biên bản kiểm tra về thuế.

4.2 Kê khai thuế GTGT

Mỗi chủ thể khi tham gia đăng ký nộp thuế GTGT với cơ quan nhà nước có thẩm quyền và được cấp mã số thuế thì đều phải thực hiện việc kê khai thuế theo quy định của pháp luật.

Kê khai thuế là việc khai báo tất cả những nghiệp vụ chịu thuế phát sinh trong kỳ (tháng, quý hoặc năm), số thuế GTGT đã trả khi mua hàng, số thuế GTGT thu được khi bán hàng, số thuế GTGT đã nộp, số thuế GTGT phải nộp trong kỳ cho cơ quan thuế.

Việc kê khai thuế được tiến hành theo mẫu tờ khai thuế. Người có nghĩa vụ kê khai thuế căn cứ vào các dữ liệu trên tờ khai thuế thực hiện hành vi kê khai, chịu trách nhiệm về tính chính xác của việc kê khai và nộp tờ khai cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền. Sau khi lập xong tờ khai thuế phải nộp tờ khai cho cơ quan thuế. Sau khi tính số thuế phải nộp cho đối tượng nộp thuế, cơ quan thuế mới ra thông báo nộp thuế gửi cho các đối tượng nộp thuế. Việc kiểm tra tính đúng đắn của kê khai thuế xảy ra trước thời điểm nộp thuế. Việc sai sót trong việc tính số thuế phải nộp thuộc trách nhiệm của cơ quan thuế.

4.3 Nộp thuế GTGT

Nộp thuế GTGT là việc người cung cấp hàng hoá, dịch vụ chuyên thuế đã thu hộ Nhà nước do người tiêu dùng trả thông qua cơ chế giá khi mua hàng hoá, dịch vụ thuộc diện chịu thuế GTGT vào kho bạc Nhà nước. Đây là nghĩa vụ cơ bản nhất của mỗi đối tượng nộp thuế. Để thực hiện nghĩa vụ này một cách có hiệu quả cần điều chỉnh những vấn đề cơ bản sau:

Thứ nhất, về hình thức nộp thuế, có thể nộp trực tiếp cho cơ quan thuế hoặc có thể nộp thuế qua Ngân hàng, qua kho bạc.

Thứ hai, về cơ chế nộp thuế. Hiện nay trong thực tiễn tiến hành thu thuế tồn tại hai cơ chế:

* Cơ chế đối tượng nộp thuế tự tính nộp thuế: cơ chế này nâng cao tính tự chịu trách nhiệm trước pháp luật của đối tượng nộp thuế, giảm khối lượng công

việc cho cơ quan quản lý thuế cũng như chi phí quản lý hành chính thuế, phân định rạch ròi trách nhiệm của cơ quan thuế, của đối tượng nộp thuế.

* Cơ chế nộp thuế theo thông báo của cơ quan thuế: tức nộp thuế theo sự tính toán của cơ quan thuế và được thực hiện bởi một quyết định quản lý hành chính của Nhà nước.

Thứ ba, phạm vi thực hiện nghĩa vụ nộp thuế GTGT. Đối với những tổ chức, cá nhân kinh doanh bất hợp pháp (không có đăng ký kinh doanh) có nghĩa vụ nộp thuế hay không ?

Xét trên phương diện lý luận thì nghĩa vụ nộp thuế GTGT của các chủ thể chỉ phát sinh trên cơ sở các hành vi và hoạt động hợp pháp của các chủ thể vì vậy nếu đánh thuế vào những hoạt động kinh doanh không hợp pháp thì vô hình chung có một dòng tiền bất hợp pháp được chuyển vào ngân sách Nhà nước, được sự bảo trợ của Nhà nước và dòng tiền đó trở thành hợp pháp.

4.4 Quyết toán thuế

Với cơ chế tự đăng ký, tự kê khai, tự tính và nộp thuế việc quyết toán thuế hàng năm của cơ sở kinh doanh với cơ quan thuế là hết sức cần thiết. Thuế GTGT là thuế gián thu được đánh trên tất cả các khâu từ sản xuất đến tiêu dùng theo phương pháp khấu trừ thì nghĩa vụ quyết toán thuế phải được tính toán một cách chặt chẽ nhằm xác định đủ, chính xác số thuế nộp vào ngân sách nhà nước một cách kịp thời, tránh hiện tượng chiếm giữ số thuế GTGT thu được phục vụ lợi ích riêng của doanh nghiệp.

5. Khấu trừ và hoàn thuế GTGT

5.1 Khấu trừ thuế GTGT

Thuế GTGT mang bản chất liên hoàn vì vậy thuế GTGT đã được nộp ở giai đoạn trước sẽ được khấu trừ ở giai đoạn sau thông qua cơ chế giá cả khi thực hiện hành vi mua bán trao đổi sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ. Việc khấu trừ thuế đã nộp ở giai đoạn trước gọi là khấu trừ thuế GTGT đầu vào.

Thuế GTGT đầu vào là tổng số thuế GTGT trên hoá đơn GTGT mua hàng hoá, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế GTGT của hàng hoá nhập khẩu. Theo quy định của pháp luật hiện hành thì khấu trừ thuế được thực hiện theo những nguyên tắc nhất định:

- Chỉ khấu trừ thuế đầu vào của hàng hoá, dịch vụ dùng vào sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT, cơ sở kinh doanh phải hạch toán riêng thuế đầu vào được khấu trừ và không được khấu trừ, trường hợp không hạch toán riêng thì số thuế đầu vào được khấu trừ theo phương pháp phân bổ dựa trên tỷ lệ doanh số chịu thuế so với tổng doanh số bán ra tại doanh nghiệp.

- Thuế đầu vào của hàng hoá, dịch vụ phát sinh trong tháng nào thì được kê khai khấu trừ trong tháng đó không phân biệt đã được xuất dùng hay chưa.

- Cơ sở mua vật tư hàng hoá không có hoá đơn chứng từ hoặc có hoá đơn nhưng không ghi riêng số thuế GTGT ngoài giá bán thì không được khấu trừ, trừ một số trường hợp có quy định riêng.

- Thuế đầu vào của TSCĐ được kê khai khấu trừ như đối với vật tư, hàng hoá khác. Nếu số thuế khấu trừ phát sinh lớn cơ sở được tính khấu trừ dần. Sau 3 tháng mà số thuế khấu trừ vẫn còn thì doanh nghiệp có thể đề nghị cơ quan thuế xét hoàn thuế.

5.2 Hoàn thuế GTGT

Do thuế GTGT “thu hộ” của doanh nghiệp bán hàng là thuế GTGT “trả hộ” của doanh nghiệp mua hàng nên việc hoàn thuế GTGT của một doanh nghiệp có liên quan đến việc nộp thuế của doanh nghiệp khác. Vì vậy, có thể nói việc hoàn thuế GTGT diễn ra trên phạm vi rộng, bao hàm nhiều mối quan hệ phức tạp và có sự liên hoàn giữa các đối tượng nộp thuế. Chính tính phức tạp của vấn đề cùng với sự mới mẻ của nghiệp vụ hoàn thuế GTGT cộng thêm sự chắp vá của các văn bản pháp luật về hoàn thuế GTGT khiến cho vấn đề hoàn

thuế GTGT là một vấn đề nổi cộm lớn trong quá trình thực hiện luật thuế GTGT hiện nay.

Theo quy định của điều 16 luật thuế GTGT thì đối tượng được xét hoàn thuế GTGT trong các trường hợp sau:

- Cơ sở kinh doanh thuộc đối tượng nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế được xét hoàn thuế trong các trường hợp.

Cơ sở kinh doanh 3 tháng liên tục trở lên có số lũy kế số thuế đầu vào được khấu trừ lớn hơn số thuế đầu ra. Số thuế được hoàn là số thuế đầu vào chưa được khấu trừ hết của thời gian xin hoàn thuế.

Ví dụ: Doanh nghiệp A kê khai thuế GTGT có số thuế GTGT đầu ra, đầu vào như sau:

ĐVT: triệu đồng

Tháng kê khai thuế	Thuế đầu vào được khấu trừ trong tháng	Thuế đầu ra phát sinh trong tháng	Thuế phải nộp	Lũy kế số thuế đầu vào chưa được khấu trừ
Tháng 12/2000	200	100	-100	-100
Tháng 1/2001	300	350	+50	-50
Tháng 2/2001	300	200	-100	-150

Doanh nghiệp A có lũy kế 3 tháng liên tục số thuế đầu vào lớn hơn đầu ra. Doanh nghiệp A thuộc đối tượng được hoàn thuế GTGT với số thuế là 150 triệu đồng.

Cơ sở kinh doanh trong tháng có hàng hoá xuất khẩu nếu có số thuế GTGT đầu vào chưa được khấu trừ từ 200 triệu trở lên thì được xét duyệt hoàn thuế theo tháng, hoặc chuyên hàng.

- Đối với hàng uỷ thác xuất khẩu, gia công chế biến xuất khẩu qua một cơ sở khác ký hợp đồng gia công xuất khẩu, gia công chuyển tiếp xuất khẩu, đối

tượng hoàn thuế là cơ sở hàng hoá đi uỷ thác xuất khẩu, cơ sở trực tiếp gia công hàng hoá xuất khẩu.

- Đối với cơ sở kinh doanh mới thành lập, đầu tư mới đã đăng ký nộp thuế theo phương pháp khấu trừ thuế nhưng chưa có phát sinh doanh thu bán hàng để tính thuế GTGT đầu ra, nếu thời gian đầu tư từ một năm trở lên được xét hoàn thuế đầu vào theo từng năm. Số thuế GTGT đầu vào của tài sản đầu tư được hoàn có giá trị lớn từ 200 triệu trở lên thì được xét hoàn thuế từng quý.

- Cơ sở kinh doanh quyết toán thuế khi sát nhập, hợp nhất, chia tách, giải thể, phá sản có thuế GTGT nộp thừa, cơ sở có quyền đề nghị cơ quan hoàn thuế hoàn lại số thuế nộp thừa.

- Đối với các dự án sử dụng vốn ODA chủ dự án ODA không hoàn lại mua hàng hoá, dịch vụ từ các nhà cung cấp trong nước có thuế GTGT để sử dụng cho dự án này. Nhà thầu chính thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp trừ thuế sử dụng vốn ODA không cung cấp các hàng hoá, dịch vụ cho các dự án sử dụng vốn ODA không hoàn lại không phải tính thuế GTGT đầu ra nhưng được tính khấu trừ hoặc hoàn thuế GTGT đầu vào của hàng hoá, dịch vụ mua trong nước có thuế GTGT.

- Tổ chức Việt Nam sử dụng tiền viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại của tổ chức cá nhân nước ngoài để mua hàng hoá tại Việt Nam thì được hoàn lại tiền thuế GTGT đã ghi trên hoá đơn GTGT khi mua hàng.

6. Hoá đơn, chứng từ

Trong điều kiện thực hiện thuế GTGT, hoá đơn, chứng từ là cơ sở để kiểm tra thuế GTGT, là căn cứ để xác định thuế GTGT đầu vào và đầu ra để xác định số thuế GTGT được khấu trừ, miễn giảm, phải nộp hay được hoàn lại trong kỳ. Điều này đòi hỏi các doanh nghiệp phải thực hiện nghiêm chỉnh chế độ hoá đơn, chứng từ ở cả khâu mua và khâu bán vì nó ảnh hưởng trực tiếp đến nguồn thu của Nhà nước và quyền lợi của doanh nghiệp. Do đó, việc kiểm soát và tự

kiểm soát ở khâu lập chứng từ, hoá đơn hay tiếp nhận chứng từ hoá đơn có ý nghĩa quyết định với cơ quan quản lý chức năng trong việc tính toán số thuế phải nộp nói riêng và quản lý nguồn thu cho ngân sách Nhà nước nói chung. Trong điều kiện kinh tế thị trường ngày càng phát triển với các nghiệp vụ kinh tế phát sinh phong phú, đa dạng thì vấn đề chứng từ, hoá đơn ngày càng có ý nghĩa hơn bao giờ hết. Vì vậy, hoá đơn, chứng từ là một nội dung hết sức quan trọng được quy định trong pháp luật thuế GTGT.

III. ĐÁNH GIÁ CHUNG VỀ THUẾ

1. Mặt tích cực

Thực tế triển khai luật thuế GTGT ở nước ta trong những năm vừa qua cho thấy pháp luật thuế GTGT ở nước ta đã đáp ứng về cơ bản những yêu cầu về lý luận của pháp luật thuế GTGT cả về cấu trúc bên trong lẫn hình thức biểu hiện bên ngoài, cụ thể có đầy đủ các bộ phận hợp thành của pháp luật thuế GTGT và các nhóm quy phạm pháp luật được biểu hiện dưới hình thức: luật, nghị quyết, nghị định, thông tư, công văn của nhà nước có thẩm quyền.

Các quy định của pháp luật thuế GTGT phản ánh đúng những nội dung, yêu cầu của chính sách kinh tế, tài chính nói chung và chính sách thuế nói riêng cũng như thể hiện được mục tiêu, định hướng cơ bản trong chủ trương, đường lối phát triển kinh tế của Đảng. Pháp luật thuế GTGT cơ bản đã phản ánh được bản chất của thuế GTGT cũng như cơ chế vận hành của thuế GTGT.

Chính vì những lý do đó mà sau những năm triển khai thực hiện luật thuế GTGT đã được một số thành tựu đáng kể mà thành tựu bao trùm nhất là đạt được mục tiêu, yêu cầu đặt ra trong luật thuế GTGT.

Việc thực hiện luật thuế GTGT tạo điều kiện cho giá thành các công trình đầu tư xây dựng cơ bản được giảm khoảng 10% vì toàn bộ thuế GTGT của các công trình xây dựng cơ bản được hạch toán riêng không tính vào giá thành công trình không phải khấu hao tài sản sau này mà được khấu trừ hoặc hoàn thuế. Mặt

khác, khi nhập khẩu thiết bị, máy móc phương tiện vận tải chuyên dùng, loại trong nước chưa sản xuất được để đầu tư thành tài sản cố định theo dự án thì không thuộc dạng chịu thuế GTGT. Đặc biệt, kể từ khi thực hiện giảm 50% thuế suất đối với các sản phẩm xây dựng cơ bản thì mức thuế còn phải nộp sau khi khấu trừ đầu vào bình quân chỉ còn khoảng 1% so với 4% khi thực hiện nộp thuế doanh thu thể hiện khuyến khích đầu tư rất mạnh.

Mặt khác, luật thuế GTGT đã góp phần khuyến khích xuất khẩu, bảo đảm sản xuất trong nước, sắp xếp lại cơ cấu nền kinh tế. Theo quy định của luật thuế GTGT hàng hoá xuất khẩu được hưởng thuế suất 0% tức là được hoàn toàn bộ số thuế GTGT đã nộp ở đầu vào, việc hoàn thuế GTGT đầu vào thực chất là nhà nước trợ giá cho hàng hoá xuất khẩu nên đã giúp doanh nghiệp xuất khẩu tập trung được nguồn hàng trong nước để xuất khẩu và có điều kiện cạnh tranh được với hàng hoá trên thị trường quốc tế.

Biểu 1. Các mặt hàng xuất khẩu chủ yếu từ năm 1999 đến 2003

Mặt hàng	Năm 1999	Năm 2000	Năm 2001	Năm 2002	Năm 2003
Dầu thô (nghìn tấn)	14.881,9	15.423,5	16.731,6	16.879,0	17.169,0
Dệt may (triệu đô)	1.746,2	1.891,9	1.975,4	2.752,0	3.630,0
Giày, dép (triệu đô)	1.387,1	1.471,7	1.578,4	1.867,0	2.225,0
Thủy sản (triệu đô)	973,6	1.478,5	1.816,4	2.023,0	2.217,0
GTGTạo (nghìn tấn)	4.508,3	3.476,7	3.721,0	3.241,0	3.820,0
Cà phê (nghìn tấn)	482,0	733,9	931,0	719,0	700,0
Thủ công mỹ nghệ (triệu đô)	200,4	273,7	299,7	331,0	367,0
Hạt tiêu (nghìn tấn)	34,8	37,0	57,0	77,0	74,4
Hạt điều (nghìn tấn)	18,4	34,2	43,6	62,0	83,6
Cao su (nghìn tấn)	263,0	273,4	308,0	449,0	438,0
Than đá (nghìn tấn)	3.260,0	3.251,2	4.292,0	6.049,0	7.049,0
Chè (nghìn tấn)	36,0	55,6	67,9	75,0	60,0
Lạc (nghìn tấn)	56,0	76,1	78,2	105,0	83,3

Việc triển khai luật thuế GTGT không gây biến động lớn về giá. Theo tài liệu của Tổng cục thống kê thì chỉ số giá tiêu dùng cả năm 1999 chỉ tăng 0,1% so với tháng 12 năm 1998, năm 2000 tăng khoảng 1%. Trong đó giá lương thực giảm 1,9%, giá thực phẩm giảm 7,8%. Giá các hàng công nghệ phẩm và dịch vụ trong năm trừ lương thực và thực phẩm tăng 3% là mức bình thường của nền kinh tế khu vực và thế giới.

Ngoài ra, luật thuế GTGT đã bắt đầu tác động đến công tác quản lý của doanh nghiệp, tạo điều kiện cho cơ quan quản lý nhà nước kiểm tra, giám sát hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp, tăng cường công tác hạch toán kế toán và thúc đẩy việc mua bán hàng hoá có hoá đơn ở các doanh nghiệp. Do yêu cầu của việc kê khai thuế GTGT, khấu trừ thuế GTGT đầu vào, tính đúng thu nhập của doanh nghiệp nên những người làm công tác kinh doanh đã bắt đầu chú ý đến công tác mở sổ kế toán, ghi chép, quản lý và sử dụng hoá đơn, chứng từ. Sự chuyển biến này thể hiện rõ nhất trong các doanh nghiệp tư nhân, các công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần. Thông qua việc chấp hành công tác kế toán, hoá đơn, chứng từ của các doanh nghiệp qua việc kê khai thuế, hoàn thuế, quyết toán thuế giúp cho cơ quan chức năng của Nhà nước và cơ quan thuế từng bước nắm được sát hơn tình hình sản xuất kinh doanh cũng như tăng cường kiểm tra, giám sát đối với doanh nghiệp.

Đồng thời, việc triển khai thực hiện luật thuế GTGT bảo đảm động viên số thu cho nguồn ngân sách Nhà nước. Không giảm hơn so với thuế doanh thu. Năm 1999 tổng thu ngân sách Nhà nước đạt 102,1% so với dự toán năm Quốc hội giao, năm 2000 đạt 117,4%. Trong đó thuế GTGT chiếm tỷ trọng lớn trong tổng số thu, riêng số thu thuế GTGT năm 1999 là 16.590 tỷ đồng, sau khi trừ đi số thuế phải hoàn còn lại tương đương với thuế doanh thu trước đây.

Qua những con số ở trên, chúng ta có thể ít nhiều khẳng định rằng việc đưa thuế GTGT vào áp dụng ở Việt Nam là định hướng đúng đắn của Đảng và nhà nước, là bước đột phá lớn trong công cuộc cải cách tài chính công. Luật thuế

GTGT được thực hiện ở Việt Nam đã có những tác động lớn đến đời sống kinh tế xã hội nước ta, góp phần hoàn thiện luật thuế ở nước ta phù hợp với kinh tế thị trường, tạo điều kiện mở rộng hợp tác với các nước trong khu vực và trên thế giới.

2. Mặt hạn chế

Bên cạnh những mặt đã đạt được thì pháp luật thuế GTGT ở nước ta cũng có những mặt “chưa được”. Luật thuế GTGT ở nước ta hiện nay chưa đủ mạnh để điều chỉnh các quan hệ phát sinh trong quá trình thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT. Thể hiện ở những mặt sau:

Một là, đối tượng chịu thuế GTGT chưa phản ánh đúng bản chất của sự vật hiện tượng, việc thuế GTGT phân ra đối tượng chịu thuế và đối tượng không chịu thuế chưa chính xác về mặt khoa học, cùng với việc quy định trực tiếp hàng hoá, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT nên đã dẫn đến nhiều cách hiểu khác nhau trong quá trình thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT.

Phạm vi đối tượng nộp thuế GTGT được xác định trong luật là quá rộng, trong đó chủ thể là hộ kinh doanh cá thể chiếm một tỷ lệ lớn nhưng chưa có thói quen lập và sử dụng hoá đơn. Khi thực hiện các cung ứng chịu thuế nên gây nhiều khó khăn phức tạp trong quản lý hành chính thuế.

Hai là, căn cứ tính thuế là giá tính thuế và thuế suất, song thực tiễn thực thi nghĩa vụ thuế GTGT, giá tính thuế được phản ánh trên hoá đơn chứng từ còn có sự khác biệt so với giá thực, đặc biệt giá tính thuế của hàng tiêu dùng, nhưng không có đủ cơ sở pháp lý để chứng minh vì vậy trong nhiều trường hợp phạm vi mức độ của thuế GTGT không được xác định đúng. Lại cộng thêm tiêu chí phân định danh mục hàng hoá, dịch vụ dựa trên tính năng công dụng và mục đích sử dụng hàng hoá, dịch vụ để xác định mức thuế suất, nên trong nhiều trường hợp cùng một mặt hàng có thể bị áp dụng các mức thuế khác nhau.

Ba là việc quy định hai phương pháp tính thuế những trường hợp phù hợp với điều kiện thực tế của Việt nam song thực tiễn thực thi nghĩa vụ thuế GTGT đã

đưa đến nhiều bất ổn và không thực tế, nhất là giá tính thuế của hai phương pháp này khác nhau.

Bốn là quy định khấu trừ không là thiếu cơ sở khoa học, khó khăn trong quản lý hành chính thuế và mục đích của việc khấu trừ không cũng không thực hiện được. Các quy định về khấu trừ đối với tài sản cố định còn nhiều bất hợp lý dẫn đến hai xu thế, có thể quyền khấu trừ không được bảo đảm hoặc có thể bị lạm dụng, mà cả hai nguyên tắc này đều không đảm bảo nguyên tắc pháp chế trong quá trình thực hiện.

Năm là xác định diện hoàn thuế quá rộng, cộng thêm cơ chế “tiền thoái hậu kiểm” cùng với thủ tục thành lập doanh nghiệp quy định trong luật doanh nghiệp không chặt chẽ, nên tiền của Nhà nước thất thoát bằng con đường này là khá lớn.

Sáu là cơ chế thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT còn đan xen nhiều yếu tố của cơ chế quản lý hành chính bao cấp nên nghĩa vụ thuế GTGT chưa được đảm bảo một cách công bằng thoả đáng. Giá trị pháp lý của mã số thuế, tờ khai thuế, thông báo nộp thuế, quyết toán thuế chưa được xác định trong pháp luật thuế GTGT, dẫn đến sự tùy tiện trong quá trình thực hiện.

Bảy là hoá đơn, chứng từ còn thiếu nhiều dữ kiện quan trọng để xác định trách nhiệm pháp lý của các bên, giá trị pháp lý của chúng chưa được xác định rõ ràng, cơ chế quản lý lỏng lẻo, việc lập và sử dụng hoá đơn, chứng từ khi mua hàng hoá, dịch vụ chưa trở thành thói quen nên hiện tượng gian lận hoá đơn để chiếm dụng tiền của ngân sách Nhà nước bằng con đường khấu trừ thuế hoặc hoàn thuế GTGT đã phát triển tới mức báo động và không chỉ dừng lại ở sự đơn lẻ của từng doanh nghiệp mà có sự móc nối giữa các doanh nghiệp.

Những bất cập trên đã đặt ra sự tất yếu phải hoàn thiện luật thuế GTGT và cơ chế đảm bảo thực hiện đồng thời cũng là cơ sở thực tiễn cho việc đề ra các giải pháp hoàn thiện pháp luật thuế GTGT và cơ chế đảm bảo thực hiện.

Chương II THỰC TRẠNG GIAN LẬN THUẾ Ở VIỆT NAM

I. KHÁI QUÁT VIỆC XÂY DỰNG VÀ TRIỂN KHAI LUẬT THUẾ GTGT Ở NƯỚC TA

1. Quá trình xây dựng và triển khai thực hiện các quy định thuế GTGT ở nước ta.

1.1 Quá trình xây dựng luật

Lịch sử ra đời và phát triển thuế ở mỗi quốc gia là không giống nhau nhưng nó luôn gắn liền với sự ra đời và phát triển của đất nước. Để phục vụ cho quá trình phát triển cách mạng Việt Nam thì sự điều chỉnh pháp luật thuế GTGT ở nước ta cũng qua các giai đoạn khác nhau, mỗi giai đoạn đều phục vụ cho quan điểm sử dụng thuế khoá ở giai đoạn đó. Chính những quan điểm này đã định hướng sâu sắc đến quá trình điều chỉnh pháp luật thuế ở nước ta.

Giai đoạn 1945-1954: Xuất phát từ quan điểm tạo lòng tin của nhân dân vào chính quyền mới những vẫn phải đảm bảo nguồn thu cho ngân sách nhà nước, nhà nước đã xoá mọi thứ thuế bất công vô lý của Pháp, sửa đổi một số thuế cũ và ban hành một số thuế khác. Đặc biệt khi cuộc kháng chiến chống Pháp chuyển sang giai đoạn phản công, yêu cầu phải củng cố hậu phương và chi viện tích cực cho tiền tuyến, nhà nước đã các bỏ các thứ thuế ban hành tạm thời, ban hành 7 chế độ thuế áp dụng thống nhất cho cả nước gồm: chế độ thuế nông nghiệp, chế độ thuế công thương nghiệp, chế độ thuế hàng hoá, chế độ thuế phát sinh, chế độ thuế trước bạ, chế độ thuế tem; chế độ thuế xuất nhập khẩu. Bảy chế độ thuế đó là nền móng đầu tiên của hệ thống pháp luật thuế nước ta được

thực thi trong suốt thời kỳ cuối của cuộc kháng chiến 1951-1954 và được kế thừa sử dụng cho các giai đoạn sau.

Giai đoạn 1954-1975: trong giai đoạn này thuế được sử dụng, thực hiện nhiệm vụ khác nhau cụ thể:

Từ 1954-1959 nhà nước sử dụng thuế để khôi phục kinh tế và để cải tạo xã hội chủ nghĩa ở miền Bắc bằng cách sửa đổi các chính sách thuế theo tinh thần phân biệt đối xử về thuế vì vậy, chế độ thuế nông nghiệp và chế độ lợi tức doanh nghiệp được sửa đổi một cách cơ bản góp phần tích cực vận động cá thể vào hợp tác xã, khuyến khích mô hình kinh tế hợp tác xã ra đời và phát triển.

Từ 1960-1975 nhà nước tiếp tục thay đổi hệ thống pháp luật thuế trong đó chủ yếu sửa đổi chế độ thuế nông nghiệp, chế độ thuế môn bài, chế độ thuế doanh thu, chế độ thuế lợi tức doanh nghiệp và cho thực hiện thí điểm hai chế độ thu mới không mang tính chất thuế, chế độ thu quốc doanh, chế độ phân phối trích nộp lợi nhuận và dần tách khu vực kinh tế quốc doanh ra khỏi sự điều chỉnh của thuế.

Hai giai đoạn này hệ thống pháp luật thuế không được xây dựng mà chỉ trên tinh thần sửa đổi, bổ sung nên hệ thống pháp luật thuế không ổn định, các chế độ thuế mang tính chắp vá, hiệu lực pháp lý thấp.

Giai đoạn 1975-1989: Xuất phát từ tình hình đất nước có nhiều biến đổi nên chế độ thuế trong giai đoạn này cũng được sửa đổi liên tục trong những năm đầu ở miền Nam tạm thời sửa đổi một số chế độ thuế của chính quyền Thiệu, sửa đổi một số chế độ thuế ở miền Bắc để áp dụng cho miền Nam.

Năm 1980 hai miền Nam, Bắc thực hiện hệ thống thuế thống nhất dựa trên hệ thống thuế đã áp dụng ở miền Bắc có sửa đổi cho phù hợp với cả hai miền. Tháng 2/1983 nhà nước ban hành pháp lệnh thuế nông nghiệp thay cho điều lệ thuế nông nghiệp và được sửa đổi vào năm 1983. Cũng trong năm 1983 pháp lệnh thuế công thương nghiệp cũng được ban hành thay cho điều lệ thuế

công thương nghiệp và được sửa đổi bổ sung vào năm 1987. Tháng 7/1987 Quốc hội ban hành luật thuế xuất nhập khẩu.

Giai đoạn 1990 đến nay: với sự thay đổi lớn, căn bản của đường lối phát triển kinh tế trong giai đoạn này đã kéo theo sự thay đổi căn bản trong quan điểm sử dụng thuế. Thuế phải trở thành công cụ động viên nguồn thu chủ yếu cho ngân sách Nhà nước, phải trở thành công cụ quản lý kinh tế của Nhà nước, thuế phải có tính pháp lý cao, phải đảm bảo sự bình đẳng giữa các thành phần kinh tế. Vì vậy, nhà nước quyết định cải cách thuế giai đoạn 1. Hệ thống pháp luật thuế được ra đời áp dụng thống nhất trong cả nước không phân biệt thành phần kinh tế, luật thuế doanh thu, luật thuế lợi tức, luật thuế xuất nhập khẩu, luật thuế thu nhập doanh nghiệp.

Hệ thống pháp luật thuế mới ra đời đã thể hiện và đáp ứng được quan điểm sử dụng thuế song cũng còn nhiều tồn tại cần được xem xét hoàn thiện để phù hợp với điều kiện kinh tế xã hội mới. Thực tế đó đã đặt ra yêu cầu cải cách thuế giai đoạn 2; bắt đầu từ năm 1996 và dự kiến kết thúc vào năm 2005, thời điểm Việt Nam chính thức ra nhập vào khu mậu dịch tự do ASEAN. Việc xây dựng, ban hành luật thuế GTGT thay cho luật thuế doanh thu được coi là một trong những sự kiện quan trọng của cải cách thuế trong giai đoạn này và sẽ kết thúc bằng việc xây dựng một hệ thống thuế có khả năng hội nhập cao.

Các văn bản hướng dẫn thi hành luật thuế GTGT

Ngày 3/9/2002 chính phủ ban hành nghị định số 76/2002 về việc sửa đổi bổ sung một số điều của nghị định 79/2002/NĐ-CP. Ngày 29/12/2002 của chính phủ quy định chi tiết thi hành luật thuế GTGT.

Theo sửa đổi một số quy định về đối tượng không chịu thuế GTGT đối với một số loại hàng hoá nhập khẩu trong các trường hợp như: viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại, quà tặng của các cơ quan nhà nước, tổ chức chính trị xã hội và một số tổ chức khác. Hơn nữa, nghị định còn bổ sung sửa đổi một

số quy định về mức thuế 0% thuế GTGT đối với một số hàng hóa xuất nhập khẩu, bao gồm hàng hoá chịu thuế tiêu thụ đặc biệt xuất khẩu, hàng hoá gia công xuất khẩu, sửa chữa máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải cho nước ngoài, phần mềm máy tính xuất khẩu, dịch vụ xuất khẩu lao động, hoạt động xây dựng, xuất khẩu ra nước ngoài, xuất khẩu vào các khu chế xuất...và một số quy định về khấu trừ thuế GTGT đầu vào, hoàn thuế GTGT.

Ngày 18/9/2002 Bộ tài chính ban hành thông tư số 82/2002/TT-BTC về việc hướng dẫn sửa đổi, bổ sung một số nội dung của thông tư số 122/2000/TT-BTC ngày 29/12/2000 hướng dẫn thi hành nghị định 79/2000/NĐ-CP ngày 29/1/2000 của chính phủ quy định chi tiết thi hành luật thuế GTGT.

Theo đó một số điểm đáng chú ý: thuế GTGT đầu vào bằng tổng số thuế GTGT ghi trên hoá đơn GTGT mua hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất kinh doanh hàng hóa, dịch vụ chịu thuế GTGT, số thuế GTGT ghi trên chứng từ nộp thuế của hàng hóa xuất nhập khẩu và số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ theo tỷ lệ 1% trên giá mua đối với hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT mua của cơ sở kinh doanh nộp thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT có hoá đơn bán hàng; hàng hoá là nông sản, lâm sản, thủy sản chưa có quy định chế biến mua của cơ sở sản xuất không chịu thuế GTGT. Khâu sản xuất sử dụng hoá đơn GTGT; hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt cơ sở kinh doanh thương mại mua của cơ sở sản xuất để bán ra có hai hoá đơn bán hàng; bồi thường kinh doanh bảo hiểm của nghiệp vụ bảo hiểm thuộc đối tượng chịu thuế GTGT; hàng hoá mua là nông lâm thủy sản chưa qua chế biến, đất, đá, cát, sỏi và các phụ liệu của người bán không có hoá đơn tỷ lệ khấu trừ trên đây áp dụng cho các hoá đơn chứng từ mua hàng hoá, dịch vụ từ 1/10/2002 và áp dụng thống nhất cho cả trường hợp kinh doanh trong nước và xuất khẩu.

Ngày 18/9/2002 Bộ trưởng Bộ tài chính ban hành quyết định số 110/2002/QĐ-BTC về việc sửa đổi, bổ sung, quản lý, sử dụng hoá đơn bán

hàng, ban hành kèm theo quyết định số 885/1998/QĐ-BTC ngày 16/7/98 của Bộ trưởng Bộ tài chính.

Theo đó thay thế nội dung, thủ tục mua hoá đơn đối với tổ chức, cá nhân mua hoá đơn lần đầu và thủ tục mua hoá đơn lần sau. Cơ quan thuế có quyền từ chối việc bán hoá đơn hoặc ra quyết định đình chỉ việc sử dụng hoá đơn đối với các tổ chức, cá nhân có hành vi vi phạm về sử dụng hoá đơn, chứng từ cụ thể: tạm dừng việc bán hoá đơn với các tổ chức, cá nhân mua hoá đơn không đủ thủ tục, điều kiện kèm theo quy định, không kê khai thuế hoặc kê khai thuế nhưng không có doanh thu sau 1 tháng mua hoá đơn, không thực hiện báo cáo sử dụng hoá đơn theo quy định. Đình chỉ việc sử dụng hoá đơn với tổ chức, cá nhân có hành vi bán không hoá đơn (hoá đơn trùng) hoặc lập hoá đơn nhưng không có hàng hoá, dịch vụ, tiếp tục có hành vi tẩy xoá hoá đơn, ghi hoá đơn có giá trị hàng hoá, dịch vụ cao hơn giá trị thực của hàng hoá, dịch vụ; ghi hoá đơn bán hàng, dịch vụ trên hoá đơn giao cho người mua khác với hoá đơn lưu tại cơ sở kinh doanh.

Ngày 10/10/2002 Bộ tài chính thông tư số SO 90/2002/TT-BTC hướng dẫn về thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và thuế GTGT đối với hàng hoá bán cho thương nhân nước ngoài nhưng giao hàng cho doanh nghiệp khác tại Việt Nam theo chỉ định của thương nhân nước ngoài để làm nguyên liệu sản xuất, gia công hàng xuất khẩu.

Thông tư này áp dụng đối với hàng hoá do doanh nghiệp tại Việt Nam (bao gồm các doanh nghiệp Việt Nam và doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài) sản xuất bán cho thương nhân nước ngoài theo hợp đồng mua bán ngoại thương, được thương nhân nước ngoài thanh toán tiền mua hàng bằng ngoại tệ nhưng hàng giao cho doanh nghiệp khác tại Việt Nam theo sự chỉ định của thương nhân nước ngoài để tiếp tục sản xuất gia công hàng xuất khẩu.

Điều kiện áp dụng chính sách thuế hướng dẫn tới thông tư này bao gồm: hàng hoá xuất khẩu tại chỗ, nhập khẩu tại chỗ trên cơ sở thực hiện hợp đồng

mua bán ngoại thương ký với thương nhân nước ngoài trong đó ghi rõ mặt hàng, tên và số lượng, địa chỉ của doanh nghiệp nhận hàng tại Việt Nam, thương nhân nước ngoài phải thực hiện thanh toán tiền đối với hàng xuất khẩu tại chỗ bằng ngoại tệ tự do chuyển đổi qua ngân hàng, doanh nghiệp phải mở tờ khai hải quan hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu tại chỗ.

Hàng hoá xuất khẩu tại chỗ được hưởng thuế suất 0%. Tuy nhiên, doanh nghiệp xuất khẩu tại chỗ phải xuất trình với cơ quan thuế địa phương đầy đủ các hồ sơ bao gồm: hợp đồng mua bán ký giữa doanh nghiệp xuất khẩu tại chỗ khi giao hàng, hợp đồng mua bán ký giữa doanh nghiệp xuất khẩu tại chỗ với thương nhân nước ngoài, chứng từ thanh toán tiền hàng xuất khẩu tại chỗ với thương nhân nước ngoài qua ngân hàng bằng ngoại tệ từ đó chuyển đổi, tờ khai hàng hoá xuất nhập khẩu tại chỗ. Trường hợp cơ sở sản xuất tại chỗ không có đủ thủ tục hồ sơ trên thì không được áp dụng thuế suất 0%, cơ sở xuất khẩu tại chỗ phải thực hiện nộp thuế GTGT theo quy định của luật thuế GTGT như hàng hoá tiêu thụ nội địa.

Ngoài ra thông tư còn hướng dẫn cụ thể việc xử lý vi phạm đối với các trường hợp doanh nghiệp nhập khẩu tại chỗ không sử dụng hàng hoá đã nhập khẩu tại chỗ để làm nguyên liệu sản xuất hàng xuất khẩu mà đem bán hoặc sử dụng không đúng mục đích.

Chính phủ vừa ban hành nghị định số 158/2003 quy định chi tiết thi hành luật thuế GTGT văn bản hướng dẫn các đối tượng chịu thuế GTGT là hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam với các mức thuế suất 0%, 5% và 10% đồng thời các đối tượng nộp thuế phải kê khai thuế GTGT theo đúng quy định của pháp luật.

Các mức thuế suất 0% áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu, kể cả hàng gia công xuất khẩu, hàng hoá, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT xuất khẩu.

Mức thuế suất 5% áp dụng với các hàng hoá, dịch vụ: nước sạch phục vụ sản xuất, sinh hoạt, phân bón, quặng để sản xuất phân bón, máy móc và dụng cụ chuyên dùng cho y tế, bông và băng vệ sinh y tế, giáo cụ dùng giảng dạy và học tập, đồ chơi trẻ em, sản phẩm trồng trọt chăn nuôi, thủy sản, hải sản đánh bắt chưa qua chế biến, thực phẩm tươi sống, lương thực, lâm sản.

Mức thuế suất 10% áp dụng với hàng hoá, dịch vụ: dầu mỏ, khí đốt, quặng điện, thương phẩm, điện tử, sản phẩm hoá chất, sản phẩm may mặc, thêu ren, giày, sữa, bánh kẹo, nước giải khát, sản phẩm gốm sứ, thủy tinh, dịch vụ tư vấn pháp luật, các dịch vụ tư vấn khác, khách sạn, dịch vụ ăn uống.

Việc kê khai nộp thuế GTGT hợp pháp: cơ sở kinh doanh và người nhập khẩu phải kê khai thuế GTGT theo quy định sau: cơ sở kinh doanh phải kê khai nộp thuế từng tháng và nộp tờ kê khai kèm theo bản kê khai hàng hoá, dịch vụ mua vào, bán ra làm căn cứ xác định số thuế phải nộp của tháng cho cơ quan thuế trong 10 ngày đầu của tháng tiếp theo.

Trong trường hợp không phát sinh số bán hàng hoá, dịch vụ thuế đầu vào, thuế đầu ra cơ sở kinh doanh vẫn phải nộp tờ kê khai thuế cho cơ quan thuế. Cơ sở phải kê khai đầy đủ đúng mẫu tờ khai thuế và phải chịu trách nhiệm pháp lý về tính chính xác của việc kê khai. Thời điểm tính thuế GTGT đầu ra phát sinh là thời điểm cơ sở kinh doanh đã chuyển giao quyền sở hữu hàng hoá, dịch vụ cho người mua không phân biệt người mua đã trả tiền hay chưa. Khi bán hàng hoá cơ sở kinh doanh phải lập hoá đơn theo cơ sở của pháp luật.

Tổ chức, cá nhân ở nước ngoài không có văn phòng hay trụ sở điều hành ở Việt Nam có cung ứng hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT cho các tổ chức, cá nhân Việt Nam phải kê khai, nộp thuế GTGT thay cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài.

Cơ sở kinh doanh nhiều loại hàng hoá, dịch vụ có mức thuế suất GTGT khác nhau phải kê khai thuế GTGT theo mức thuế suất quy định đối với từng

loại hàng hoá, dịch vụ. Nếu cơ sở kinh doanh không xác định được theo tổng mức thuế suất thì phải tính theo mức thuế suất cao nhất của hàng hóa, dịch vụ mà cơ sở có sản xuất, kinh doanh. Cơ sở kinh doanh có trách nhiệm nộp thuế đầy đủ, đúng thời hạn vào ngân sách nhà nước. Thuế nộp vào ngân sách nhà nước bằng đồng Việt Nam.

2. Thực tế áp dụng luật thuế GTGT ở nước ta

Pháp luật thuế GTGT là một luật thuế hoàn toàn mới mẻ trong lịch sử pháp luật tài chính nước ta và trong nhận thức của tầng lớp dân cư. Vì vậy, việc thực hiện các luật thuế mới nói chung và luật thuế GTGT nói riêng sẽ có tác động đến nhiều mặt của đời sống kinh tế xã hội của đất nước và những khó khăn bước đầu là không tránh khỏi.

Sau những năm thực hiện pháp luật thuế GTGT ở nước ta đã cơ bản đáp ứng được những yêu cầu về lý luận của pháp luật thuế GTGT cả về cấu trúc bên trong lẫn những biểu hiện bên ngoài. Các quy định của pháp luật thuế GTGT phản ánh đúng những nội dung, yêu cầu của chính sách kinh tế, tài chính nói chung và chính sách thuế nói riêng cũng như thể hiện được mục tiêu, định hướng cơ bản trong chủ trương đường lối phát triển kinh tế của Đảng. Pháp luật thuế GTGT cơ bản đã phản ánh được bản chất của thuế GTGT cũng như cơ chế vận hành của thuế GTGT. Các quy định của pháp luật thuế GTGT luôn tính đến các giải pháp qua đó nhằm áp dụng tốt nhất thuế GTGT trong điều kiện thực tế ở Việt Nam như quy định 2 phương pháp tính thuế, quy định khấu trừ không, mở rộng diện miễn giảm thuế...

Vì vậy, sau 4 năm thực hiện luật thuế GTGT đã đạt được những thành tựu đáng kể mà thành tựu bao trùm nhất là đạt được những mục tiêu yêu cầu đặt ra trong luật thuế GTGT.

Cụ thể: góp phần thúc đẩy sản xuất phát triển, mở rộng lưu thông hàng hoá và đẩy mạnh xuất khẩu. Việc thực hiện luật thuế GTGT tạo điều kiện cho giá thành

các công trình đầu tư xây dựng cơ bản giảm khoảng 10% vì toàn bộ thuế GTGT của các công trình đầu tư xây dựng cơ bản được hạch toán riêng không tính vào giá thành công trình. Không phải khấu hao tài sản sau này mà được khấu trừ hoặc hoàn thuế. Mặt khác khi nhập khẩu thiết bị máy móc, phương tiện vận tải chuyên dụng, loại trong nước chưa sản xuất được để đầu tư TSCĐ theo dự án thì không thuộc diện chịu thuế GTGT. Đặc biệt khi giảm 50% thuế suất đối với các sản phẩm xây dựng cơ bản thì mức thuế còn phải nộp sau khi khấu trừ đầu vào bình quân chỉ còn khoảng 1% so với 4% so với thuế doanh thu thể hiện khuyến khích đầu tư mạnh.

Mặt khác, luật thuế GTGT đã góp phần khuyến khích xuất khẩu, bảo hộ sản xuất trong nước, sắp xếp cơ cấu lại nền kinh tế. Theo quy định của thuế GTGT, hàng hoá xuất khẩu được hưởng thuế suất 0% tức là toàn bộ thuế GTGT đã nộp ở đầu vào được hoàn lại, việc hoàn thuế đối với hàng hoá xuất khẩu thực chất là nhà nước trợ giá cho hàng hoá xuất khẩu nên đã giúp cho doanh nghiệp xuất khẩu tập trung được nguồn hàng trong nước để xuất khẩu nên đã giúp doanh nghiệp xuất khẩu tập trung được nguồn hàng trong nước để xuất khẩu và có điều cạnh tranh được với hàng hoá trên thị trường quốc tế. Trong năm 1999 số tiền hoàn vốn tăng cho các doanh nghiệp xuất khẩu. Khoảng 2.700 tỷ đồng, năm 2000 là 5.000 tỷ đồng. Vì vậy, trong điều kiện xuất khẩu bị hạn chế, giá xuất khẩu giảm nhưng tổng giá trị xuất khẩu của nước ta vẫn tăng so với năm 1998 là 23,18%, năm 2000 tăng 21,3%. Trong đó có những mặt hàng được hoàn thuế đầu vào nhiều, xuất khẩu tăng so với năm 1998 như: cao su 37,2%, cà phê 27,6% , gạo 21,4%, thủy sản 14,1%, giày dép 36,3%, dệt may 15,1%, thủ công mỹ nghệ 52%, điện tử 54%.

Ngoài việc được hoàn thuế GTGT, các dự án đầu tư có giá trị hàng xuất khẩu đạt trên 30% tổng giá trị hàng hoá còn được hưởng thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp ưu đãi 25%, nếu có giá trị hàng hoá xuất khẩu trên 50% tổng giá trị hàng hoá được miễn thuế thu nhập doanh nghiệp bổ sung nên đã tạo điều kiện

về vốn cho các doanh nghiệp xuất khẩu hoạt động. Luật thuế GTGT khuyến khích việc sản xuất hàng xuất khẩu thay thế nhập khẩu, đặc biệt luật thuế GTGT đã khuyến khích việc sản xuất kinh doanh những hàng mà Việt Nam có thế mạnh như nông sản, lâm sản, hải sản, thủ công mỹ nghệ.

Việc triển khai luật thuế GTGT không gây biến động lớn về giá. Theo tài liệu của Tổng cục thống kê thì chỉ số giá tiêu dùng cả năm 1999 chỉ tăng 0,1% so với tháng 12 năm 1998, năm 2000 tăng khoảng 1%. Trong đó giá lương thực giảm 1,9%, giá thực phẩm giảm 7,8%. Giá các hàng công nghệ phẩm và dịch vụ trong năm trừ lương thực và thực phẩm tăng 3% là mức bình thường của nền kinh tế khu vực và thế giới.

Ngoài ra, luật thuế GTGT đã bắt đầu tác động đến công tác quản lý của doanh nghiệp, tạo điều kiện cho cơ quan quản lý nhà nước kiểm tra, giám sát hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp, tăng cường công tác hạch toán kế toán và thúc đẩy việc mua bán hàng hoá có hoá đơn ở các doanh nghiệp. Do yêu cầu của việc kê khai thuế GTGT, khấu trừ thuế GTGT đầu vào, tính đúng thu nhập của doanh nghiệp nên những người làm công tác kinh doanh đã bắt đầu chú ý đến công tác mở sổ kế toán, ghi chép, quản lý và sử dụng hoá đơn, chứng từ. Sự chuyển biến này thể hiện rõ nhất trong các doanh nghiệp tư nhân, các công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần. Thông qua việc chấp hành công tác kế toán, hoá đơn, chứng từ của các doanh nghiệp qua việc kê khai thuế, hoàn thuế, quyết toán thuế giúp cho cơ quan chức năng của Nhà nước và cơ quan thuế từng bước nắm được sát hơn tình hình sản xuất kinh doanh cũng như tăng cường kiểm tra, giám sát đối với doanh nghiệp. Đến nay có khoảng 6.000 doanh nghiệp nhà nước, hơn 2.400 doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và 30.000 doanh nghiệp tư nhân, công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần đã thực hiện đúng chế độ của nhà nước kê khai và nộp thuế theo phương pháp khấu trừ. Cũng chính điều này mà việc quyết toán thuế được thực hiện chính xác hơn rất nhiều so với những năm trước đây.

Đồng thời, việc triển khai thực hiện luật thuế GTGT đảm bảo về số thu ngân sách nhà nước không giảm hơn so với thuế doanh thu, không làm ảnh hưởng đến kế hoạch thu ngân sách của nhà nước.

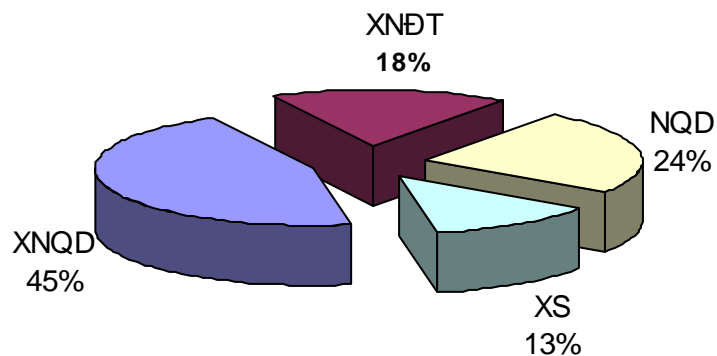
Biểu 2. Thu ngân sách nhà nước & thu thuế GTGT
từ năm 2001 đến năm 2003

Năm	Thu ngân sách nhà nước	Thu thuế VAT	% thu VAT
2001	103.888	13952	13,43%
2002	105.200	15.465	14,70%
2003	123.700	19.238	15,56%

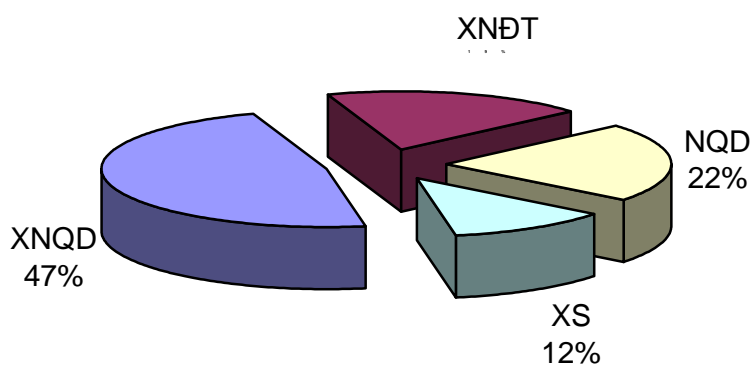
Bảng số liệu cho thấy chỉ qua 3 năm: 2001, 2002 và 2003 tỷ lệ đóng góp thuế VAT trong nguồn thu của ngân sách nhà nước luôn tăng từ 13,43% năm 2001 lên 14,7% năm 2002 và 15,56% năm 2003. Điều này cho thấy việc áp dụng luật thuế VAT vào nước ta là hợp lý, sự tăng lên trong tỷ lệ đóng góp này cho thấy sự phát triển nhanh trong sản xuất và lưu thông hàng hoá, thúc đẩy sự phát triển của xã hội.

Biểu 3 & 4.

Biểu đồ cấu trúc thực hiện thu VAT Q1-2003



Biểu đồ cấu trúc dự toán thực hiện thu VAT 2003



Đơn vị tính: Tỷ đồng

	XNQT	XNĐT	NQT	XS	TỔNG
DỰ TOÁN 2003	9154	3592	4228	2264	19238
ƯỚC Q1/2003	2205	870	1175	619	4869

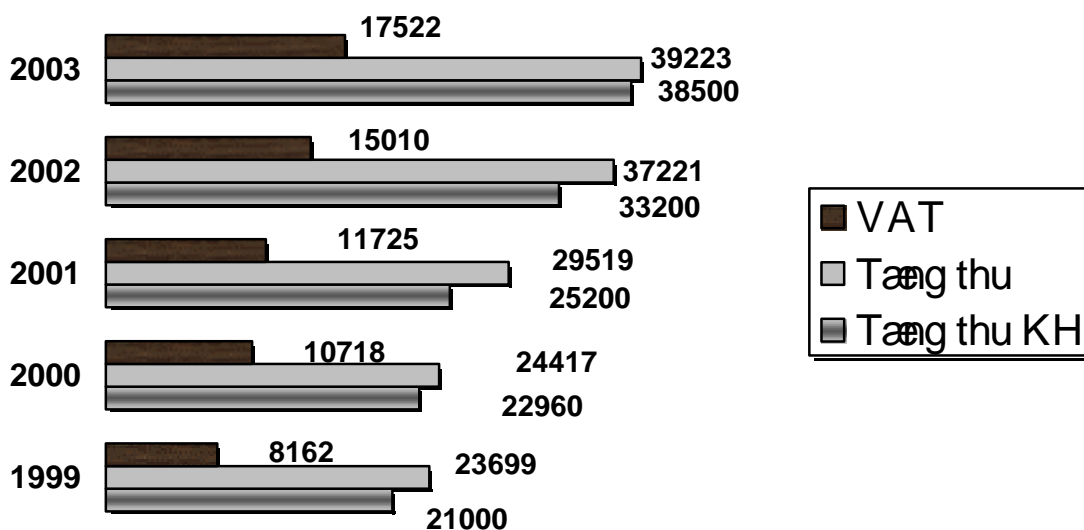
Nguồn thu từ thuế của Nhà nước tập trung chủ yếu vào xí nghiệp quốc doanh. Sự đóng góp của ngành này vào ngân sách nhà nước luôn chiếm trên

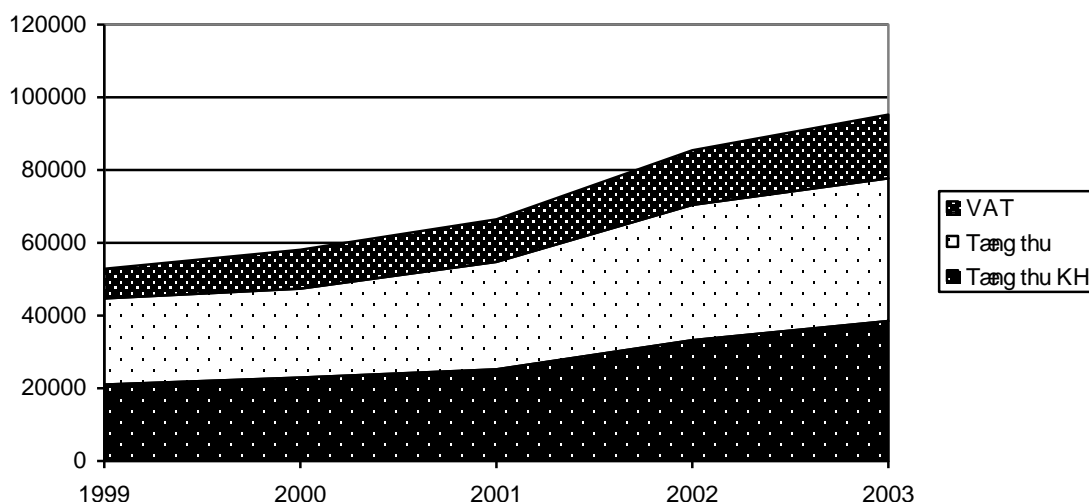
45% (năm 2003 là 47%, trong tổng số thu từ tất cả các ngành). Đứng sau xí nghiệp quốc doanh là NQD 22%, XNĐT 19 và XS 12%. Nhìn chung tỷ lệ đóng góp này tương đối ổn định.

Biểu 5. Tình hình thu thuế VAT của ngành hải quan giai đoạn từ năm 1999 đến năm 2003

DVT: Tỷ đồng

TT	Năm	Tổng thu (KH)	Tổng thu	VAT	VAT/Tổng thu	Tỉ lệ hoàn thành kế hoạch
1	1999	21000	23669	8162	0.344839	113%
2	2000	22960	24417	10718	0.438956	106%
3	2001	25200	29519	11725	0.397202	117%
4	2002	33200	37221	15010	0.403267	112%
5	2003	38500	39223	17522	0.446728	102%





Từ năm 1999 đến năm 2003 số thuế VAT đóng góp vào số thu của ngành Hải quan tương đối ổn định và có xu hướng tăng lên. Năm 1999 là 8.162 tỷ đồng, năm 2000 là 10.718 tỷ đồng, năm 2001 là 11.725 tỷ đồng, năm 2002 là 15.010 tỷ đồng, năm 2003 là 15.722 tỷ đồng. Trong đó năm 2002 và năm 2003 là có số thu lớn nhất. Tỷ lệ thu thuế VAT ngày càng có xu hướng tăng nhanh từ năm 1999 đến năm 2003 đã tăng lên hơn 200%. Con số thu được thực tế luôn vượt mức kế hoạch đề ra. Năm 1999 tỷ lệ hoàn thành kế hoạch là 113%, năm 2000 là 106%, năm 2001 là 117%, năm 2002 là 112% và năm 2003 là 102%. Tốc độ tăng ngày càng lớn và tỷ trọng đóng góp vào tổng thu của ngành Hải quan có xu hướng tăng nhanh chứng tỏ thuế VAT có vai trò lớn trong nguồn thu của ngành Hải quan nói riêng và thu ngân sách nhà nước nói chung.

Qua những con số biết nói trên dù chưa đầy đủ nhưng cũng cho phép chúng ta khẳng định rằng việc đưa thuế GTGT vào áp dụng tại Việt Nam là định hướng đúng đắn của Đảng và nhà nước, là bước đột phá lớn trong công cuộc cải cách tài chính công. Sau những năm đầu thực hiện cho thấy thuế GTGT đã đi vào thực tiễn cuộc sống, bước đầu điều chỉnh pháp luật thuế GTGT đã đi vào thực tiễn cuộc sống, bước đầu điều chỉnh pháp luật thuế GTGT đã đạt được những hiệu quả nhất định. Đặc biệt việc thực hiện luật thuế GTGT đã có tác

động lớn đến đời sống kinh tế xã hội ở nước ta góp phần hoàn thiện hệ thống pháp luật thuế ở nước ta phù hợp với kinh tế thị trường tạo điều kiện mở rộng hợp tác với các nước trong khu vực và trên thế giới.

Bên cạnh những kết quả đã đạt được thì pháp luật điều chỉnh luật thuế GTGT ở nước ta còn có những điểm “chưa được” gây ra các phát sinh tiêu cực trong quá trình thực hiện luật thuế GTGT, hay những vấn đề khó khăn trong áp dụng luật thuế GTGT.

Thứ nhất, thuế GTGT không đánh vào bản thân hàng hoá, dịch vụ mà đánh vào hành vi tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ nên thuế GTGT thuộc loại thuế tiêu dùng mà hàng hoá tiêu dùng được biến hiện thông qua việc trao đổi mua bán, vì vậy nếu hàng hoá, dịch vụ nằm trong kho hoặc chưa đưa vào lưu thông tức là chưa thông qua việc trao đổi mua bán thì chưa bị đánh thuế GTGT.

Thứ hai, cơ sở để tính thuế GTGT là giá tính thuế mà giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ chỉ được xác định khi thông qua quan hệ trao đổi mua bán. Nếu hàng hoá, dịch vụ cứ nằm im trong kho thì rõ ràng không thể biết đúng giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ đó là bao nhiêu mà chỉ có thể biết được giá thành của hàng hoá, dịch vụ đó.

Thứ ba, việc quy định trực tiếp đối tượng chịu thuế là hàng hoá, dịch vụ nên xử lý các vấn đề tiếp theo như kỳ nộp thuế, hạch toán kế toán, kiểm tra thanh tra, giải quyết vấn đề tranh chấp thuế, nợ thuế, trốn thuế, hoặc nộp thuế sẽ gặp nhiều khó khăn trong nhận thức và sinh ra nhiều việc xác định mức độ, phạm vi của nghĩa vụ thuế.

Việc luật thuế GTGT phân ra đối tượng chịu thuế và không chịu thuế GTGT không chính xác về mặt khoa học. Khi nói đến đối tượng chịu thuế là nói đến những hoạt động cung ứng hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT. Còn những hàng hoá, dịch vụ được liệt kê ở điều 4 luật thuế GTGT không thuộc hình thức cung ứng này đều là những hình thức cung ứng thuộc diện chịu thuế GTGT,

nhưng được miễn trừ thuế. Luật thuế GTGT xác định diện miễn trừ thuế rất rộng tuy nhiên sự ưu đãi này đưa đến nhiều bất ổn cho các chủ thể thực hiện các nghiệp vụ này do bắt nguồn từ cơ chế khấu trừ, đặc biệt trong trường hợp các ngành sử dụng nguyên vật liệu thuộc diện miễn trừ thuế GTGT để sản xuất ra các sản phẩm chịu thuế GTGT hoặc ngược lại. Ví dụ khi sản xuất bột canh hoặc mỳ ăn liền đều phải sử dụng nguyên liệu muối, nhưng muối thuộc diện miễn trừ thuế GTGT nên không có thuế GTGT phát sinh khi mua muối làm nguyên liệu, trong khi đó sản phẩm tạo ra (bột canh) lại thuộc diện chịu thuế GTGT vì vậy, khi bán những sản phẩm này doanh nghiệp phải lập hoá đơn, thu và nộp trọn vẹn số thuế GTGT phát sinh cho kho bạc nhà nước mà không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào tương ứng (trong đó muối chiếm 80% giá thành sản xuất bột canh). Do doanh nghiệp không được hưởng lợi tức khấu trừ nên khi áp dụng thuế GTGT sẽ phải tăng giá bán hoặc giảm giá mua để đảm bảo nghĩa vụ nộp thuế và mức doanh lợi hoạt động. Nếu giá mua đầu vào (muối) bị giảm thì có nghĩa là chính người miễn thuế GTGT (người sản xuất muối) tưởng được ưu đãi nhưng thực chất có khi còn bị thiệt hại hơn trước.

Ngoài ra, những ngôn ngữ được diễn đạt trong luật có khi còn gây ra những cách hiểu khác nhau do vậy gây khó khăn cho việc áp dụng luật.

Tuy nhiên, thực tế áp dụng thuế GTGT ở nước ta trong những năm vừa qua cho thấy bên cạnh những cái “được”, những cái “chưa được” còn tồn tại thực trạng gian lận thuế GTGT ở nước ta ngày càng nhiều với quy mô ngày càng lớn, thủ đoạn ngày càng tinh vi. Thực tế, của vấn đề này là xuất phát từ những cái “chưa được” còn tồn tại trong luật thuế GTGT và lợi dụng những kẽ hở trong quản lý. Chỉ riêng gian lận trong việc hoàn thuế, năm 1999 có 4 vụ, năm 2000 phát hiện 17 vụ, năm 2001 phát hiện 64 vụ và chỉ riêng 6 tháng đầu năm 2002 đã phát hiện được 46 vụ nâng tổng số tiền hoàn thuế lên 500 tỷ đồng từ năm 1999. Ngoài ra, tình trạng khai khống hoá đơn, mua bán hoá đơn, sửa đổi hoá đơn ngày càng tăng nhanh làm thất thu nhiều tiền của ngân sách nhà nước. Như

công ty Đông Nam đã sửa đổi hoá đơn bán hàng chỉ riêng quý I/2001 đã “rút ruột” nhà nước 50 tỷ đồng. Công ty Vạn Lợi ở Long Xuyên, An Giang đã dùng việc mua bán hoá đơn của Bộ tài chính phát hành đã gây thiệt hại cho nhà nước 26,6 tỷ đồng sau 5 năm hoạt động.

Những thực tế đã nêu ở trên xuất phát từ những yếu tố chưa chặt chẽ của luật thuế GTGT, từ sự lỏng lẻo trong công tác quản lý của các cán bộ có trách nhiệm và từ sự ý thức của người dân chưa cao do họ chưa được giáo dục một cách đầy đủ về pháp luật và họ mong muốn làm giàu bằng mọi giá. Vì vậy, sự điều chỉnh luật thuế GTGT và cơ chế đảm bảo thực hiện là sự đòi hỏi cấp thiết trong giai đoạn này.

II. Gian lận thuế GTGT trong các doanh nghiệp thương mại ở nước ta trong thời gian qua

1. Thực trạng áp dụng thuế ở các doanh nghiệp thương mại

1.1 Những vấn đề lớn trong áp dụng thuế GTGT ở các doanh nghiệp thương mại.

Thực tiễn áp dụng thuế GTGT ở nước ta trong thời gian vừa qua cho thấy pháp luật thuế GTGT còn có nhiều vấn đề lớn cần giải quyết. Chính những vấn đề này đã tạo ra kẽ hở cho một số kẻ lợi dụng để vi phạm pháp luật. Trong điều kiện thực hiện thuế GTGT, hoá đơn, chứng từ là cơ sở để kiểm tra thuế GTGT, là căn cứ xác định thuế GTGT được khấu trừ, miễn giảm, phải nộp hay được hoàn lại trong kỳ. Điều này đòi hỏi các doanh nghiệp phải thực hiện nghiêm chỉnh chế độ hoá đơn, chứng từ ở cả khâu mua và khâu bán vì nó ảnh hưởng trực tiếp đến nguồn thu của nhà nước và tự kiểm soát ở khâu lập chứng từ đối với cơ quan chức năng trong việc tính số thuế phải nộp nói riêng và đảm bảo nguồn thu cho ngân sách nhà nước nói chung.

Hiện nay, việc quản lý, sử dụng hoá đơn bán hàng được ban hành kèm theo quyết định số 885 có nhiều nội dung không đáp ứng được công tác quản lý

thuế, vì vậy, chế độ này đã được sửa đổi, bổ sung và hiện nay chính phủ đã ra nghị định số 89/2002 ngày 7/11/2002, quy định trình tự, thủ tục tự in hoá đơn. Hệ thống hoá đơn, chứng từ hợp pháp ở nước ta hiện nay được hình thành từ hai nguồn:

- Thứ nhất, do Bộ tài chính phát hành
- Thứ hai, do các cơ sở kinh doanh tự in

Qua sự phân tích trên chúng ta nhận thấy hoá đơn, chứng từ là một căn cứ pháp lý vô cùng quan trọng trong sự vận hành của thuế GTGT. Nhưng thực tiễn áp dụng thuế GTGT ở nước ta nói chung và ở các doanh nghiệp thương mại nói riêng trong thời gian qua cho thấy nạn hoá đơn giả phát triển tới mức báo động và được tồn tại dưới nhiều dạng khác nhau.

Dạng thứ nhất, là hóa đơn in giả hoàn toàn. Nhìn bề ngoài thì loại hoá đơn này giống như hoá đơn GTGT do Bộ tài chính phát hành và chỉ có thể phát hiện bằng máy soi nghiệp vụ còn người mua và người bán hàng không dễ phát hiện. Có những trường hợp mua phải hàng lậu và được cấp hoá đơn giả nhưng khi phát hiện thì người bán hàng đã biến mất nên vừa thiếu cơ sở để áp dụng trách nhiệm pháp lý vừa không được quyền khấu trừ thuế.

Dạng thứ hai, là hoá đơn thật do Bộ tài chính phát hành được bán cho một đơn vị nhất định nhưng tuồn ra thị trường mua bán một cách bất hợp pháp. Thủ đoạn này có thể thực hiện bằng cách bán hàng không cần hoá đơn cho khách hàng sau đó dùng liên trống (lẽ ra phải cấp cho khách hàng) đem bán trên thị trường chợ đen hoặc bóc cáo giải thể doanh nghiệp nhưng không thanh toán nộp lại hoá đơn và đem bán, hoặc lợi dụng cơ chế thông thoáng trong việc thành lập doanh nghiệp theo luật doanh nghiệp, sau khi được cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh, đăng ký thuế, cấp mã số thuế và mua bán hoá đơn GTGT tại cơ quan thuế nhưng không tiến hành sản xuất kinh doanh mà sử dụng hoá

đơn đó để kinh doanh bằng cách mua bán vòng vèo để hợp thức hoá số thuế đầu vào sau đó thực hiện khấu trừ thuế hoặc hoàn thuế.

Dạng thứ ba, cũng là dạng hoá đơn do Bộ tài chính phát hành được sử dụng khi mua bán hàng hoá nhưng ghi giá thanh toán không đồng nhất hoặc cố tình ghi sai mã số của người bán gây khó khăn cho sự kiểm tra, kiểm soát của cơ quan thuế. Với thủ đoạn này số thuế đầu ra thu được ở người bán thì ít mà số thuế đầu vào phải khấu trừ ở người mua nhiều.

Dạng thứ tư là cạo sửa hoá đơn mua hàng ghi số tiền cao hơn số thực tế để khấu trừ, hoàn thuế, thanh toán, quyết toán thuế.

Dạng thứ năm, lập hóa đơn không, tức thực tế không mua bán hàng hoá nhưng thông đồng với các đơn vị xuất khẩu để kê khai hoàn thuế GTGT hàng xuất khẩu, hoặc mua bán hoá đơn hàng dùng để kê khai khấu trừ không thuế GTGT đầu vào.

Dạng thứ sáu, khi bán hàng hoá, dịch vụ việc lập giao hoá đơn cho khách hàng còn tùy tiện, không giao hoặc đòi nâng giá hàng khi giao hoặc giao hoá đơn không hợp pháp để trốn thuế. Đối với khách hàng khi mua hàng cho tổ chức hoặc cá nhân tiêu dùng thường không quan tâm đến việc đòi hoá đơn hợp pháp hoặc chủ động yêu cầu người bán lập hoá đơn với số tiền cao hơn thực tế thanh toán hoặc tự lập hoá đơn thanh toán tiền mua hàng cao hơn để tham ô công quỹ nhà nước.

1.2 Gian lận thuế GTGT ở các doanh nghiệp Việt Nam. Những con số và sự kiện

Những hình thức đã được nêu ở phần trên là thực tế tồn tại trong các doanh nghiệp thương nghiệp nói riêng và nước ta nói chung hiện nay. Để chứng minh cho những lý luận ở trên em xin được đưa ra những dẫn chứng cụ thể:

Hiện nay, lượng hàng hoá trôi nổi, không có nguồn gốc hợp pháp lưu thông trên thị trường nhiều, đặc biệt là các loại hàng hoá phục vụ thiết yếu đời sống

của nhân dân. Một số doanh nghiệp, chủ yếu là các doanh nghiệp ngành thương mại kinh doanh xăng dầu và vật liệu xây dựng... Khi bán hàng, tùy tiện trong việc ghi chép, quản lý, sử dụng hoá đơn, chứng từ mua của hàng hoá đó, lập hoá đơn trên nhỏ, dưới to, bán hàng không xuất hoá đơn, giao cho khách hàng, không lập bảng kê, không ghi sổ kế toán, không kê khai tính thuế, và dùng khối lượng hàng hoá này để xé rời liên 2, ghi hoá đơn không cho đối tượng cần hoá đơn GTGT.

Tổng cục thuế cho biết thời gian gần đây tại một số địa phương đã phát hiện ra nhiều trường hợp liên 2 hoá đơn GTGT của các doanh nghiệp bán thẻ điện thoại, vàng bị cạo sửa để ghi tiền hàng với số lượng lớn làm hoá đơn đầu vào cho các doanh nghiệp khác. Với hình thức gian lận này tư thương đã móc túi ngân sách Nhà nước với số lượng tiền lớn do chênh lệch giữa hai liên hoá đơn GTGT, vì vậy, Tổng cục thuế yêu cầu các cơ quan thuế địa phương cần sớm có giải pháp phối hợp với cơ quan công an để giám định về dấu, chữ viết, dấu hiệu cạo sửa, tẩy xoá trên hoá đơn để phát hiện những trường hợp nghi vấn. Vào tháng 1/2003 Tổng cục thuế thành phố Hồ Chí Minh đã kiểm tra và phát hiện gian lận thuế tại Công ty Đông Nam. Năm 1999, đơn vị này khai doanh thu 31 tỷ đồng, thuế GTGT là 479 triệu, năm 2000 doanh thu gấp đôi là 68 tỷ đồng, thuế GTGT là 104 triệu, năm 2001 doanh thu là 93 tỷ đồng, thuế GTGT âm 407 triệu đồng, 11 tháng đầu năm 2002 doanh thu vọt lên 137 tỷ đồng nhưng thuế GTGT âm 1,3 tỷ đồng. Điều này là hoàn toàn bất hợp lý vì doanh thu hàng năm tăng sao thuế chỉ thu được số tiền ít ỏi. Năm 1999 truy thu 82 triệu đồng, năm 2000 truy thu 61 triệu đồng. Sai phạm này của công ty Đông Nam mới chỉ được phanh phui vào năm 2003 Đông Nam đã lậu thuế hàng trăm tỷ đồng, “việc dùng bút toán hạ thấp giá trị hàng hoá” để trốn thuế hàng trăm tỷ đồng ở Đông Nam xảy ra từ năm 2000. Chỉ riêng quý I/2001 tiền trốn thuế khoảng 50 tỷ đồng. Thủ đoạn làm ăn chủ yếu là khai thấp giá trị hàng nhập để trốn thuế, bán hàng không hoá đơn GTGT làm Nhà nước thất thu số tiền lớn.

Thực hiện thông tư số 69/2002/TT-BTC ngày 16/8/2002 của Bộ tài chính hướng dẫn thực hiện quyết định số 41/2002/QĐ-TTg ngày 18/3/2002 của Thủ tướng Chính phủ về chống thất thu thuế GTGT và thuế thu nhập doanh nghiệp. Năm 2002, cơ quan thuế tổ chức điều tra giá bán thực tế của các cơ sở kinh doanh xe máy trên địa bàn đã phát hiện nhiều doanh nghiệp có số chênh lệch lớn để xử lý và chấn chỉnh tình trạng giá bán trên hoá đơn GTGT giao cho người tiêu dùng thấp hơn giá bán trên thị trường. Qua tình hình xử lý tình trạng tờ khai thuế GTGT hàng tháng năm 2003 thấy rằng: tình trạng giá bán ghi trên hoá đơn GTGT ở một số doanh nghiệp kinh doanh nhỏ hơn giá bán thực tế để trốn thuế vẫn còn tiếp diễn. Cơ quan thuế lại có công văn yêu cầu các cơ sở kinh doanh thực hiện niêm yết giá bán hàng hoá ở các cửa hàng, quầy hàng, cửa hiệu trên từng đơn vị sản phẩm hàng hoá. Trường hợp các mặt hàng nào đó do một nguyên nhân nào đó mà doanh nghiệp xây dựng giá bán hàng hoá bị lỗi hoặc không có hoá đơn GTGT thì phải có đầy đủ hồ sơ chứng minh cụ thể. Nhưng đến nay một số doanh nghiệp vẫn không chấp hành nghiêm túc, tình trạng trốn thuế qua giá bán của một số doanh nghiệp vẫn còn tiếp tục. Số thuế kê khai của các doanh nghiệp này không đúng với số phát sinh, thậm chí có doanh nghiệp còn âm thuế, không có số nộp ngân sách. Nguyên nhân gây ra tình trạng này trước hết là do ý thức chấp hành của một số doanh nghiệp bên cạnh đó phần lớn khách hàng không biết được ý đồ trốn lậu thuế của các cơ sở kinh doanh qua giá bán mà chỉ nghĩ ghi hoá đơn thấp để nộp thuế trước bạ ít hơn, nên không đòi hỏi. Tình trạng này đã làm thất thu thuế cho ngân sách Nhà nước, gây bất bình trong giới kinh doanh và mất công bằng xã hội.

Tình trạng mua bán hoá đơn do Bộ Tài Chính phát hành được bán cho một đơn vị nhất định nhưng được mua bán trên thị trường một cách bất hợp pháp. Thủ đoạn này có thể được thực hiện bằng cách bán hàng không cấp hoá đơn cho khách hàng sau đó dùng liên trống đem ra bán trên thị trường hoặc trên chợ đen. Vào tháng 1/2002 hợp tác xã Vạn Lợi, thành phố Long Xuyên, An

Giang đã bị phát hiện bán hơn 1000 hoá đơn VAT cho 16 tỉnh, Vạn Lợi đã gây thiệt hại cho Nhà nước 26,6 tỷ đồng. Năm 1996, thực hiện luật thuế GTGT, Vạn Lợi được cục thuế cấp 25 cuốn sổ gồm 1250 tờ hoá đơn VAT. Biết chủ trương của chính phủ cho khấu trừ thuế đầu vào cho các doanh nghiệp kinh doanh lương thực, nông sản, thực phẩm, phó chủ nhiệm hợp tác xã đã ký không hoá đơn và các hợp đồng kinh tế rồi cho “tay chân” đi bán cho các đơn vị có yêu cầu. Từ tháng 1 đến tháng 9/1999, đã bán trên 1000 hoá đơn với tổng doanh số hơn 553 tỷ đồng: gây thiệt hại cho Nhà nước gần 26,6 tỷ đồng. Qua việc mua bán hoá đơn họ đã bỏ túi kẻ nhiều nhất hơn 2,8 tỷ đồng và kẻ ít nhất là 2,9 triệu đồng. Vào tháng 6/2003 cơ quan cảnh sát điều tra công an tỉnh Thái Bình vừa được chuyển hồ sơ, đề nghị VKSND truy tố 6 nhóm tội phạm với tội danh mua bán hoá đơn GTGT. Trong đó có chủ mưu Trần Văn Sở, nguyên cán bộ chi cục thuế thị xã Thái Bình cùng một số cán bộ thuế và Sở kế hoạch và đầu tư tỉnh. Theo kết quả điều tra năm 2000-2002, vợ chồng Sở đăng ký thành lập 34 công ty “ma” để mua bán hoá đơn VAT. Họ bán số hoá đơn trị giá 140 tỷ đồng giúp nhiều doanh nghiệp khác được hoàn thuế 10 tỷ đồng. Từ tháng 9/2000 đến tháng 9/2002, họ đã bán hơn 19,000 hoá đơn cho 700 đơn vị ở 22 tỉnh thành. Tổng số tiền ghi không gần 1130 tỷ đồng.

Về vấn đề hoàn thuế GTGT, đây là một vấn đề nổi cộm, một vấn đề làm đau đầu các nhà quản lý bởi cả tính chất phức tạp của vấn đề cùng với sự mới mẻ của nghiệp vụ hoàn thuế GTGT và với sự chấp vá của các văn bản pháp luật. Lợi dụng những kẽ hở trong luật mà doanh nghiệp thường có các thủ đoạn sau: trước hết, doanh nghiệp chế biến tổ chức thu mua nông sản của nông dân để sơ chế sau đó bán lại cho doanh nghiệp xuất khẩu. Khi mua nông sản từ nông dân, doanh nghiệp chế biến sẽ lập bảng kê hàng hoá mua vào trong đó có đầy đủ các thông tin: số lượng, giá trị các mặt hàng đã mua, ngày tháng mua, địa chỉ của người bán. Nhưng những thông tin này đều do doanh nghiệp “tự vẽ ra” và được sắp xếp rất tinh vi như lập hoá đơn qua nhiều khâu nhiều công đoạn ở nhiều địa

phương khác nhau để tránh sự kiểm tra kiểm soát, đối chiếu bảng kê, hoá đơn của cơ quan thuế. Khi “bán” nông sản đã qua “sơ chế” cho doanh nghiệp xuất khẩu thì doanh nghiệp chế biến sẽ xuất hoá đơn cho doanh nghiệp xuất khẩu, trong đó cũng ghi đầy đủ các thông số: giá bán chưa có thuế, thuế GTGT và tổng giá thanh toán. Những thông tin này bị đặt và các doanh nghiệp xuất khẩu đều thực hiện xuất khẩu qua biên giới đất liền.

Tiếp đến các doanh nghiệp xuất khẩu mở tờ khai hải quan về hàng nông sản đã xuất khẩu gửi cho cơ quan hải quan kèm theo hợp đồng mua bán nông sản. Ký với bên nhập khẩu, hoá đơn GTGT bán hàng cho nước ngoài, chứng từ thanh toán hoặc xác nhận thanh toán của khách hàng nước ngoài để chứng minh hàng hoá đã được xuất khẩu. Việc chứng minh này được thực hiện bằng cách câu kết với phía nước ngoài lập các hợp đồng kinh tế, các hoá đơn GTGT, chứng từ thanh toán khống. Sau đó sử dụng hàng kém phẩm chất hoặc mượn hàng của tư thương dán nhãn hàng xuất khẩu rồi xuất qua cửa khẩu trước sự làm ngơ của nhân viên hải quan vì đã bị mua chuộc hoặc thậm chí không có một gam hàng nào được xuất khẩu qua cửa khẩu. Sau khi ra khỏi cửa khẩu, số “nông sản xuất khẩu” này có thể được trở lại Việt Nam theo các con đường khác nhau để xuất khẩu tiếp.

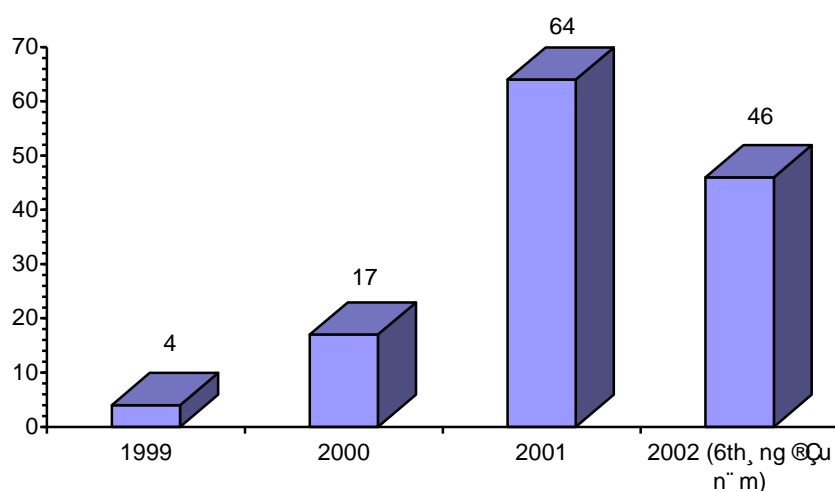
Sau đó doanh nghiệp hoàn tất hồ sơ hoàn thuế gồm công văn đề nghị hoàn thuế, bảng kê khai tổng hợp số thuế đầu vào, bảng kê hàng hoá mua vào, bán ra gửi cơ quan thuế.

Theo thống kê của tổng cục thuế đến 30/9/2002, cục thuế các tỉnh thành phố đã nhận được 30.340 bộ hồ sơ xin hoàn thuế với số tiền thuế đề nghị hoàn là 18.054 tỷ đồng. Kiểm tra hồ sơ tại cơ quan thuế đã loại trừ 4.272 hồ sơ có dấu hiệu sai phạm (chiếm 14% hồ sơ gửi đến) với số tiền 343 tỷ đồng (17,4% số tiền đề nghị hoàn). Với hồ sơ hợp lệ theo quy định, cơ quan thuế xử lý hoàn cho 16.341 trường hợp với số tiền hoàn thuế là 14.915 tỷ đồng trong đó hoàn thuế cho hàng xuất khẩu chiếm 80%. Số thuế hoàn cho hàng nông, lâm thủy sản

chiếm 5%-7% tổng số tiền hoàn. Đặc biệt số vụ lừa đảo hoàn thuế không ngừng tăng lên trong các năm. Nếu như năm 1999, các cơ quan chức năng chỉ phát hiện được 4 vụ, năm 2000 phát hiện được 17 vụ thì năm 2001 đã phát hiện được 64 vụ và chỉ riêng 6 tháng đầu năm 2002 đã phát hiện được 46 vụ nâng tổng số tiền hoàn thuế VAT bị chiếm đoạt là 500 tỷ đồng. Tính đến tháng 11 năm 2003, số doanh nghiệp vi phạm trong việc hoàn thuế GTGT là 140 doanh nghiệp, số tiền hoàn thuế bị gian lận và có dấu hiệu gian lận là 322,4 tỷ đồng, ngoài ra vi phạm về hoá đơn GTGT là 133 vụ, các vi phạm về hành chính thuế là 140 tỷ đồng. Tổng số tiền thu hồi được là 331,5 tỷ đồng. Tuy nhiên tổng số tiền có dấu hiệu gian lận của cơ quan điều tra là 192,5 tỷ đồng. Tuy nhiên trong số này có 42,8 tỷ đồng của 22 doanh nghiệp đã phá sản hoặc giám đốc bỏ trốn. Khó có khả năng thu được. Trong vấn đề này bọn tội phạm đã sử dụng nhiều hình thức tinh vi để qua mặt cán bộ quản lý. Vào tháng 12/2003, Toà án nhân dân tỉnh Hải Dương đã tuyên phạt Trần Văn Thắng, chủ nhiệm Hợp tác xã Việt Thắng thành phố Hải Dương, án tù chung thân do gian lận trong việc xuất hàng sang Trung Quốc nhằm chiếm đoạt gần 5 tỷ đồng tiền thuế. Theo nhận định từ tháng 11/2000 đến tháng 3/2001, Việt Thắng đã gửi 5 lần hồ sơ xin hoàn thuế GTGT 9,2 tỷ đồng. Hồ sơ thể hiện HTX đã ký 11 hợp đồng xuất sang Trung Quốc 30.000 tấn hàng nông, lâm, hải sản tổng trị giá 45 tỷ đồng. Khi xác minh cơ quan chức năng phát hiện hàng thực xuất chỉ 200 triệu đồng. Trong vụ án này, vợ ông chủ tịch HTX là Phạm Thị Nga tham gia bằng cách lo đầu ra cho số hàng “ảo”. Bà Nga đã tìm được 14 chữ ký của các doanh nghiệp Trung Quốc nhập hàng Giám đốc của một doanh nghiệp tư nhân ở Lào Cai, bà Trần thị Mai Luận cũng liên can do tiếp tay hợp thức hoá chứng từ giả. Các hoá đơn này thể hiện hàng của Hợp Tác Xã Việt Thắng được vận chuyển sang Trung Quốc qua cửa khẩu Lào Cai.

Ngoài ra, dù ai có “thờ ơ với thời cuộc” đến mấy thì cũng không khỏi giật mình xót xa trước những sự việc: Nguyễn Duy Thiện (28 tuổi) đã thành lập

tới 30 công ty ma ở khắp Nam Bắc phát hành hoá đơn GTGT khống với doanh số thống kê ban đầu lên tới 674,7 tỷ đồng để rút ruột ngân sách Nhà nước gần 35 tỷ đồng; vợ chồng Nguyễn Thị hoa, Trần Văn Sở ở Thái Bình đã thành lập 12 công ty “ma” để thiết kế đường dây chiếm đoạt thuế GTGT lên tới 10 tỷ đồng; công ty xuất khẩu I tại Đà Nẵng thuộc Bộ Thương Mại có trụ sở tại Hà Nội móc nối với một số công ty TNHH khác làm khống hoá đơn xuất khẩu các mặt hàng nông sản sang Trung Quốc để chiếm đoạt 27 tỷ đồng tiền hoàn thuế GTGT, Hoàng Văn Vinh, Cao Hoàn Minh, Lục Văn Dê nguyên là các cán bộ công ty TNHH Kiều Phương thành phố HCM đã móc nối với một số cán bộ hải quan các cửa khẩu thuộc tỉnh Lạng Sơn, Quảng Ninh, Hà Giang lập 37 bộ hồ sơ chứng từ khống xuất khẩu 1.014 tấn hải sản khô với tổng giá trị là 158 tỷ đồng, đồng thời móc nối với 19 doanh nghiệp khác ở thành phố HCM, các tỉnh Long An, Tây Ninh làm phiếu nhập khống hoá đơn bán hàng cho công ty cơ khí điện máy sau đó làm hồ sơ xin hoàn thuế. Tháng 7/2001, nhóm người này đã rút 7,5 tỷ đồng hoàn thuế để chia nhau. Công ty Việt Hải ở Hải Phòng bán hoá đơn khống không có hàng cho 11 đơn vị tại các tỉnh Hải Dương, Bắc Ninh, Hà Giang, Hà Nội để các doanh nghiệp này lập chứng từ hoá đơn “rút ruột” Nhà nước tiền hoàn thuế GTGT khoảng 8 tỷ 883 triệu đồng.



Biểu 6. Biểu đồ về số vụ lừa đảo hoàn thuế qua các năm

Nhìn vào biểu đồ ta thấy tình trạng gian lận về hoàn thuế tăng lên với tốc độ khá nhanh từ 4 vụ năm 1999 đến 17 vụ năm 2000, 64 vụ năm 2001 và 46 vụ với 6 tháng đầu năm 2002 đã được phát hiện. Với con số này chứng tỏ sự thách thức của những kẻ phạm tội đối với nhà quản lý. Chúng đã sử dụng nhiều hình thức khác nhau để qua mặt cán bộ quản lý, sự tăng lên nhanh chóng của số vụ gian lận cũng chứng tỏ chúng đã khá tinh vi trong việc sử dụng các mảnh khoé. Thực trạng trên khiến các nhà làm luật và các nhà quản lý không thể khoanh tay đứng nhìn.

Những con số biết nói ở trên đã phần nào nói lên được tình trạng của nước ta hiện nay trong vấn đề thực hiện thuế GTGT. Nhìn vào thực tế đó thì các nhà chức trách không thể khoanh tay đứng nhìn mà cần bắt tay ngay vào việc chống gian lận thuế GTGT một cách tích cực hơn nữa trong thời gian tới.

II. Nguyên nhân của gian lận thuế GTGT

1. Về phía chính quyền

Tình trạng gian lận thuế GTGT ngày càng có xu hướng tăng nhanh với nhiều hình thức ngày càng tinh vi để qua mặt các nhà quản lý. Tình trạng này

xuất phát từ nhiều nguyên nhân, có thể là nguyên nhân chủ quan, có thể là nguyên nhân khách quan nhưng có một số nguyên nhân cơ bản sau:

Thứ nhất, do chính sách, pháp luật quy định diện được hoàn thuế rộng, cho phép khấu trừ thuế đầu vào theo tỷ lệ 0% tính theo giá trị hàng hoá mua vào theo bảng kê đối với nông, lâm, thủy sản chưa qua chế biến mua của người không có hoá đơn GTGT; không quy định việc xác nhận lý lịch tư pháp của người thành lập và quản lý doanh nghiệp, vì vậy hàng loạt các doanh nghiệp “hữu danh vô thực” ra đời. Đi kèm với những doanh nghiệp này là hàng vạn hoá đơn không được phát hành vô tội vạ để cung cấp cho hoạt động “kinh doanh hoá đơn GTGT”. Sau khi thu được những “món hời” bất chính, những doanh nghiệp này làm thủ tục giải thể hoặc biến mất.

Thứ hai, do trình độ quản lý chưa tương xứng với yêu cầu của công tác quản lý, vì vậy các cơ quan quản lý bị các doanh nghiệp “qua mặt” một cách dễ dàng; thiếu sự phối hợp chặt chẽ của các cơ quan chức năng với cơ quan thuế; giữa cơ quan thuế với cơ quan hải quan; giữa cơ quan thuế, cơ quan hải quan với cơ quan công an, biên phòng, quản lý thị trường...nên không phát hiện được và ngăn chặn kịp thời các hành vi gian lận.

Thứ ba, do công tác giáo dục chính trị tư tưởng cho đội ngũ cán bộ, công chức chưa được quan tâm đúng mức dẫn tới sự tha hoá biến chất của một bộ phận cán bộ, công chức như nhận hối lộ tiếp tay bao che cho hành vi gian lận của các doanh nghiệp.

Thứ tư, do ý thức pháp luật của đối tượng nộp thuế và nhận thức của người dân về thuế còn hạn chế, kỷ cương về thuế còn lỏng lẻo. Nhiều doanh nghiệp chỉ vì chạy theo đồng tiền mà bất chấp pháp luật bất chấp đạo lý, bất chấp kỷ cương thuế miễn sao thu được nhiều lợi nhuận.

Thứ năm, do áp dụng cơ chế “tiền thoái hậu kiểm”, cơ chế này được áp dụng nhằm phục vụ chủ trương đẩy mạnh xuất khẩu, tạo điều kiện thuận lợi về vốn cho các doanh nghiệp phát triển sản xuất cũng như đề cao tính tự chịu trách nhiệm trước pháp luật của đối tượng nộp thuế. Nhưng mặt trái của cơ chế này là chi phí

quản lý hành chính thuế sẽ tăng lên nhiều cho việc “hậu kiểm” và đây cũng sẽ là gánh nặng quá sức cho cán bộ thuế đồng thời gây không ít sức ép cho ngành.

Chương III

MỘT SỐ BIỆN PHÁP CHỐNG GIAN LẬN THUẾ GTGT Ở NƯỚC TA

I. QUAN ĐIỂM VÀ MỤC TIÊU VỀ PHÒNG CHỐNG GIAN LẬN THUẾ GTGT

1. Tính tất yếu phải hoàn thiện luật thuế GTGT và cơ chế thực hiện

Xuất phát từ đòi hỏi của sự phát triển nền KTTT và việc chuyển dịch cơ cấu kinh tế nước ta hiện nay, cũng như đòi hỏi mở rộng hợp tác kinh tế quốc tế và xu thế toàn cầu hoá hiện nay, thì việc tiếp tục hoàn thiện pháp luật thuế GTGT và cơ chế đảm bảo thực hiện là một tất yếu.

Bản thân nền kinh tế thị trường (KTTT) Việt Nam có những đặc thù riêng và những đặc thù này đã có những tác động quan trọng tới quá trình hình thành, phát triển và hoàn thiện của pháp luật kinh tế nói chung và pháp luật thuế nói riêng. Vì vậy, hoàn thiện pháp luật thuế GTGT hiện nay một mặt nhằm đáp ứng những yêu cầu của nền KTTT định hướng XHCN ở Việt Nam, một mặt nhằm đáp ứng cơ chế tự điều chỉnh của thương trường khi bản thân nền kinh tế thị trường đã phát triển cũng như đảm bảo tính phù hợp của quá trình chuyển dịch cơ cấu kinh tế nước ta hiện nay. Mặt khác, trong xu thế hội nhập kinh tế quốc tế và toàn cầu hoá thì mục tiêu bảo hộ và tạo nguồn thu thông qua thuế quan không còn mấy tác dụng, nguồn thu từ thuế xuất khẩu, nhập khẩu sẽ hạn hẹp dần, trong khi đó khả năng nâng cao nguồn thu từ thuế trực thu (thuế thu nhập) cũng hết sức hạn hữu, bởi mức thu nhập của dân cư nước ta rất thấp, nên trước mắt giải pháp khả thi hơn cả là nâng cao vai trò của các thuế gián thu trong đó vai trò của thuế GTGT là hết sức quan trọng. Vì vậy, việc hoàn thiện pháp luật thuế GTGT và cơ chế đảm bảo thực hiện được đặt ra như một tất yếu để nâng cao vai trò bù đắp sự suy giảm nguồn thu ngân sách của nhà nước.

Trong xu hướng toàn cầu hoá và hội nhập kinh tế với việc tham gia vào các hiệp hội, tổ chức thương mại quốc tế như hiệp hội các quốc gia Đông Nam á (ASEAN), tổ chức thương mại thế giới (WTO) thì việc hình thành các liên minh thuế quan trọng đòi hỏi điều chỉnh pháp luật thuế GTGT cũng như cơ chế đảm bảo thực hiện chúng phải được chuyển đổi phù hợp với điều kiện kinh tế xã hội đó để tạo điều kiện thuận lợi chủ động trong việc tham gia phát triển hợp tác quốc tế. Hơn nữa, mặc dù nước ta hiện nay đang phải chịu sức ép của quá trình cắt giảm thuế nhập khẩu theo các cam kết cắt giảm thuế quan CEPT/ AFTA, nhưng vẫn phải tạo đà phát triển kinh tế thúc đẩy các doanh nghiệp Việt Nam thích ứng với những biến động và áp lực cạnh tranh để tăng cường khả năng cạnh tranh trên thị trường quốc tế, vì lẽ này mà đòi hỏi pháp luật thuế GTGT phải có sự thay đổi cơ bản. Bên cạnh đó, do tác động toàn cầu hoá quyền tự do kinh doanh của các chủ thể kinh doanh được mở rộng trên nhiều bình diện và sắc thái mới trong việc thành lập các cơ sở kinh doanh. Khai thác triệt để các lợi ích thông qua các biện pháp chuyển giá cùng với việc di chuyển linh hoạt các luồng vốn và lao động trên phạm vi toàn cầu đã làm cho cuộc cạnh tranh về thuế giữa các quốc gia trở nên gay gắt hơn và kết quả của sự cạnh tranh này đã làm cho hệ thống pháp luật thuế của các nước trên thế giới có xu hướng hội tụ và phụ thuộc nhau nhiều hơn. Vì vậy, việc hoàn thiện pháp luật thuế GTGT ở Việt Nam và cơ chế đảm bảo thực hiện cũng không thể đứng ngoài vòng xoáy đó.

Mặt khác, xu thế toàn cầu hoá sẽ làm cho việc thực thi và quản lý thuế ở nước ta trở nên khó khăn hơn do tính chất phức tạp của các nghiệp vụ kinh tế xuyên quốc gia phát sinh, khả năng trốn, lậu thuế trở nên dễ dàng hơn và phạm vi, quy mô rộng lớn hơn, như các công ty xuyên quốc gia sẽ có cơ hội để khai thác triệt để các lợi thế định giá chuyển giao để trốn thuế và tính thuế. Cộng thêm các cuộc cạnh tranh và các cuộc chạy đua trong cạnh tranh qua thuế cùng với nhiều biện pháp kích thích để thu hút dành lợi thế trong cạnh tranh đem lại những ngoại ứng hoặc là tiêu cực hoặc là tích cực đối với các nước khác trong

điều kiện kinh tế - xã hội này đã đặt ra nhu cầu ngày càng cao về nhu cầu điều chỉnh pháp luật thuế GTGT đặc biệt là cơ chế đảm bảo thực hiện thuế GTGT trong đó yếu tố con người được đặt lên hàng đầu; sự tinh thông về nghiệp vụ và kiến thức của các chuyên gia quản lý thuế không thể không quan tâm đúng mức và sâu sắc hơn. Bởi bản thân toàn cầu hoá cùng với sự phát triển của công nghệ thông tin một mặt mở ra những cơ hội hợp tác quốc tế có hiệu quả trong lĩnh vực thuế một mặt đòi hỏi trình độ quản lý thuế phải vượt lên một tầm cao mới. Yêu cầu này không thể không gắn liền với việc đào tạo một đội ngũ chuyên gia thuế có kỹ năng và kiến thức tầm cỡ quốc tế. Đây cũng là yêu cầu đặt ra trong quá trình hoàn thiện pháp luật thuế GTGT và cơ chế đảm bảo thực hiện.

Hơn nữa, sự phát triển của công nghệ thông tin, đặc biệt là công nghệ Internet đứng ở góc độ quản lý có cả những thuận lợi và khó khăn. Trước hết, sự phát triển của công nghệ mạng sẽ làm tăng nhanh chóng sự nhất thể hoá các chức năng kinh doanh của một doanh nghiệp. Vấn đề mạng nội bộ đã trở thành phương tiện không thể thiếu ở các công ty đa quốc gia trong thời đại này. Do đó mạng nội bộ mà các nghiệp vụ kinh doanh được nội bộ hoá ở mức cao. Việc này đồng nghĩa với những khó khăn trong việc xác định chức năng kinh doanh vì vậy vấn đề này đặt ra những thách thức mới đối với cơ quan thuế cũng như các nhà làm luật trong việc xác định cơ chế điều tiết thích hợp đối với thuế GTGT.

Sự khai thác lợi thế về những ưu đãi thuế giữa các quốc gia sẽ làm gay gắt thêm cuộc cạnh tranh về thuế giữa các quốc gia và đây cũng là vấn đề cần phải tính khi hoàn thiện pháp luật thuế GTGT cũng như cơ chế đảm bảo thực hiện.

Toàn cầu hoá với sự trợ giúp của công nghệ thông tin truyền số liệu sẽ làm tăng các hoạt động đầu tư gián tiếp, các giao dịch ngoại hối và đặc biệt giao dịch thông qua các phương tiện tài chính phát sinh như các hợp đồng tương lai, quyền lựa chọn mua bán hoặc chuyển nhượng v.v... Trong thể chế những giao dịch này không chịu thuế GTGT vì vậy khi hoàn thiện pháp luật thuế GTGT nên quy định đánh thuế hay không các quy định này và nếu đánh thì đánh thế nào ?

Quản lý ra sao ? Sự ra đời và phát triển nhanh chóng thương mại điện tử đã đặt ra cho các nhà lập pháp cũng như các nhà quản lý thuế một bài toán hóc búa trong việc kiểm soát các giao dịch thương mại cũng như sự phân biệt giữa các giao dịch thương mại và giao dịch có thể đánh thuế và những giao dịch phi thương mại. Nếu không giải quyết được những vấn đề này thì cơ hội tránh thuế và trốn thuế càng lớn. Như vậy, sự tiến bộ của khoa học và công nghệ thông tin đã và đang đặt ra những thách thức lớn cho công tác quản lý nhưng chính nó tạo điều kiện để cung cấp những phương tiện hữu ích cho tiến trình áp dụng luật thuế GTGT ở nước ta hiện nay.

Xuất phát từ những vấn đề đặt ra từ thực trạng điều chỉnh pháp luật thuế GTGT và những yêu cầu hoàn thiện thuế GTGT việc hoàn thiện pháp luật thuế GTGT ở nước ta là một tất yếu. Thực tế cho thấy, sau hơn 4 năm triển khai áp dụng luật thuế GTGT những cái có được quá ít so với yêu cầu, tình trạng vi phạm pháp luật để trốn nghĩa vụ này còn quá nhiều. Bởi vậy thực tế đã chứng minh không một sắc thuế nào hoàn toàn có ưu điểm mà không có nhược điểm và ngược lại. Vấn đề là ở chỗ phải tìm kiếm được những giải pháp tạo điều kiện cho sự vận hành “trơn tru” của thuế GTGT trong điều kiện thực tế của Việt Nam. Vì vậy việc sửa đổi bổ sung luật thuế GTGT hiện nay được coi là một bước đệm để trong tương lai không xa sẽ cho ra đời một luật thuế GTGT hiện đại.

2. Phương hướng hoàn thiện pháp luật thuế GTGT

Trước hết, pháp luật thuế GTGT phải ghi nhận đầy đủ các nội dung chủ yếu của việc điều chỉnh pháp luật thuế, đồng thời phản ánh đúng chuẩn xác và khoa học bản chất của thuế GTGT, đảm bảo thuế GTGT là loại thuế gián thu mang bản chất liên hoàn và tính trung lập cao, đánh vào hoạt động chuyển giao hàng hoá và cung cấp dịch vụ được tính trên giá trị tăng thêm của hàng hoá dịch vụ trong quá trình sản xuất lưu thông theo phương pháp khấu trừ. Bởi vậy, một

trong những tiêu chuẩn hàng đầu để đánh giá tính quy phạm của một văn bản pháp luật là văn bản đó có phản ánh đúng bản chất vốn có của sự vật, hiện tượng hay không ? và chỉ khi phản ánh đúng bản chất của sự vật hiện tượng thì pháp luật mới đủ sức mạnh để điều chỉnh các quan hệ xã hội cần điều chỉnh.

Hoàn thiện pháp luật thuế GTGT phải gắn liền và trên cơ sở hoàn thiện chính sách thuế GTGT. Xét về tổng thể, hệ thống pháp luật về thuế nói chung và pháp luật về thuế GTGT nói riêng có mối quan hệ hữu cơ với các chính sách thuế, các chính sách kinh tế – tài chính của nhà nước. Pháp luật về thuế phản ánh, thể hiện và nhằm thực hiện các chính sách kinh tế – tài chính của nhà nước. Pháp luật về thuế phản ánh, thể hiện và nhằm thực hiện các chính sách thuế trong đó góp phần bảo đảm các mục tiêu và chức năng của thuế như bảo đảm nguồn thu cho ngân sách nhà nước, thực hiện chức năng điều chỉnh vĩ mô nền kinh tế thông qua điều tiết thu nhập, điều tiết sản xuất. Vì vậy, hoàn thiện pháp luật thuế GTGT không thể tách rời và phải trên cơ sở hoàn thiện chính sách thuế GTGT.

Mở rộng và nâng cao quy mô của luật thuế GTGT bằng cách đưa một số nội dung mà hiện nay đang được quy định trong các văn bản hướng dẫn thi hành luật vào luật thuế GTGT, để đảm bảo nguyên tắc không có luật thuế thì không có nghĩa vụ thuế, luật thuế là cơ sở pháp lý làm phát sinh nghĩa vụ thu nộp thuế để phù hợp với thẩm quyền của Quốc hội được quy định trong hiến pháp cũng như “đảm bảo thực quyền” của Quốc hội trong việc quyết định chính sách tài chính – tiền tệ quốc gia, sửa đổi hoặc bãi bỏ các thứ thuế đồng thời đáp ứng đòi hỏi của cơ chế điều chỉnh pháp luật thuế GTGT ở nước ta hiện nay. Nhưng khi hoàn thiện pháp luật thuế GTGT cần tính đến mặt khách quan luôn tồn tại mâu thuẫn giữa yêu cầu phải điều chỉnh với khả năng thực tế điều chỉnh của pháp luật.

Hoàn thiện pháp luật thuế GTGT theo hướng đơn giản, ổn định, công bằng, hiệu quả và đáp ứng xu thế hội nhập và toàn cầu hoá hiện nay, đồng thời

phát huy vai trò đảm bảo nguồn thu cho ngân sách nhà nước của thuế GTGT trong điều kiện cắt giảm thuế quan và vai trò điều chỉnh vĩ mô nền kinh tế xã hội của nhà nước theo hướng khuyến khích phát triển sản xuất đặc biệt khuyến khích hoạt động xuất khẩu kể cả hàng hoá và dịch vụ, tạo điều kiện cho kinh tế nông nghiệp phát triển như khuyến khích hoạt động chế biến nông sản, gia công.....

Hoàn thiện luật thuế GTGT phải gắn liền với sự hoàn thiện của cả hệ thống pháp luật đặc biệt là pháp luật thuế tiêu thụ đặc biệt và pháp luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu. Pháp luật thuế GTGT là một bộ phận của hệ thống pháp luật thuế và phạm vi đánh thuế GTGT bao hàm cả hoạt động xuất nhập khẩu và các hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hoá tiêu thụ đặc biệt. Vì vậy khi hoàn thiện pháp luật thuế GTGT cũng cần phải quan tâm đúng mức về vấn đề này để đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ và sự “bọc lót” lẫn nhau của cả hệ thống pháp luật thuế.

Diễn đạt các khái niệm kinh tế, tài chính về thuế bằng ngôn ngữ pháp lý trong các quy định của pháp luật thuế GTGT mà trong đó sử dụng các định nghĩa pháp lý hết sức cần thiết và đặc biệt phải tôn trọng đúng mức những khía cạnh pháp lý của thuế GTGT để đảm bảo thực thi nghĩa vụ thuế GTGT, đồng thời nâng cao giá trị ngăn chặn các vi phạm của pháp luật thuế GTGT.

Để áp dụng thuế GTGT một cách có hiệu quả, ngoài việc tiếp tục hoàn thiện luật thuế GTGT cần phải không ngừng hoàn thiện cơ chế đảm bảo thực hiện thuế GTGT trên cơ sở đẩy mạnh cải cách hành chính thuế, cải cách hành chính thuế là một tất yếu khách quan, bởi cải cách hành chính là yếu tố, là động lực cơ bản thúc đẩy sự phát triển kinh tế xã hội trong bối cảnh kinh tế hội nhập quốc tế, là công cuộc đổi mới sâu sắc và toàn diện để xây dựng nhà nước pháp quyền XHCN.

Thứ nhất, cải cách thể chế hành chính thuế: trong cải cách thể chế hành chính thuế bao gồm cải cách thể chế pháp luật và cải cách thủ tục hành chính

thuế. Cải cách thể chế pháp luật là cải cách việc xây dựng, ban hành các văn bản pháp quy về thuế của Chính phủ, của Bộ tài chính. Cụ thể: đổi mới quy trình xây dựng văn bản pháp quy, mở rộng việc tổ chức nghiên cứu soạn thảo các văn bản pháp quy bằng các nhóm chuyên gia liên ngành, nghiêm chỉnh thực hiện các quy định chính của luật ban hành các văn bản quy phạm pháp luật. Cải cách thủ tục hành chính thuế là cải cách thủ tục thực hiện thẩm quyền trong hoạt động hành chính thuế. Hay nói cách khác, là cải cách trình tự thực hiện mọi hình thức hoạt động của cơ quan thuế bao gồm trình tự thành lập các cơ quan thuế, trình tự bổ nhiệm, miễn nhiệm, điều động cán bộ thuế, trình tự lập quy, áp dụng quy phạm để đảm bảo các quyền chủ thể và xử lý vi phạm, trình tự hoạt động tổ chức, tác nghiệp hành chính.

Thứ hai, cải cách bộ máy hành chính thuế gồm:

- Cải cách mô hình tổ chức bộ máy hành chính thuế
- Cải cách sự phân cấp quản lý giữa các cơ quan thuế và sự phân công trong nội bộ từng cơ quan thuế.
- Cải tiến phương thức chỉ đạo, hoạt động, điều hành của tổng cục thuế, cục thuế, chi cục thuế để nâng cao chất lượng hoạt động đáp ứng những biến động cầu cơ chế thị trường và quá trình hội nhập quốc tế có nhiều thách thức.

Thứ ba, xây dựng, kiện toàn đội ngũ cán bộ công chức thuế, trong cải cách hành chính thuế, nếu cải cách thủ tục hành chính thuế là khâu đột phá thì trọng tâm lại là vấn đề kiện toàn đội ngũ cán bộ công chức thuế. Bởi vì rằng có thể xây dựng được một hệ thống thể chế tốt về thuế và thiết kế được mô hình tổ chức bộ máy hành chính thuế tối ưu nhưng nếu không có đội ngũ cán bộ công chức thành thạo chuyên môn, nghiệp vụ, tâm huyết với công việc để đáp ứng yêu cầu hiện đại hoá nền hành chính thì mọi ý đồ cải cách hành chính thuế cũng không thể trở thành hiện thực được.

Thứ tư, cải cách chế độ tiền lương, sửa đổi, bổ sung hoàn thiện các chế độ chính sách đối với cán bộ công chức thuế nhằm khuyến khích, động viên nâng cao chất lượng thực thi công việc hành thu.

1.2 Các giải pháp hoàn thiện cơ chế bảo đảm thực hiện pháp luật thuế GTGT

1.2.1 Tiếp tục hoàn thiện bộ máy quản lý thuế

Trên thế giới do đặc điểm về chính trị, kinh tế, xã hội và lịch sử khác nhau nên mỗi quốc gia có một hình thức tổ chức bộ máy quản lý thuế khác nhau. Tuy vậy, khi xây dựng bộ máy quản lý thuế các nhà nước phải giải quyết các vấn đề cơ bản sau:

- Vị trí và quan hệ của cơ quan thuế với Bộ tài chính.
- Mối quan hệ của ngành thuế với chính quyền địa phương.
- Mối quan hệ của ngành thuế với hải quan.
- Mô hình tổ chức bộ máy thuế ở các địa phương.

Vị trí và quan hệ của cơ quan thuế với Bộ tài chính: trong công tác tổ chức bộ máy quản lý thuế vấn đề đặt ra trước tiên là vị trí và quan hệ giữa cơ quan thuế với Bộ tài chính, cơ quan thuế là bộ phận trực thuộc Bộ tài chính hay là một tổ chức độc lập với Bộ tài chính. Trên thế giới hiện có hai mô hình điều hành ngân sách nhà nước. Mô hình thứ nhất là Bộ trưởng bộ tài chính chịu trách nhiệm toàn bộ về thu chi ngân sách, trong mô hình này cơ quan thuế là một tổ chức trực thuộc Bộ tài chính, Tổng cục trưởng Tổng cục thuế báo cáo công tác trực tiếp lên Bộ trưởng Bộ tài chính. Mô hình thứ hai là mô hình hội đồng các bộ trưởng độc lập: Bộ trưởng Bộ thu ngân sách và Bộ trưởng Bộ chi ngân sách cơ quan thuế được tổ chức độc lập trực thuộc Chính phủ.

Mối quan hệ của cơ quan thuế với chính quyền địa phương: là một vấn đề hết sức quan trọng trong tổ chức bộ máy ngành thuế bởi vì trong thực tế công tác tổ chức thu thuế và thi hành pháp luật thuế cần phải có sự phối hợp chặt chẽ của

chính quyền địa phương các cấp. Điều này càng quan trọng hơn đối với các nước có trình độ phát triển kinh tế – xã hội chưa cao, trình độ dân trí, trình độ hiểu biết và chấp hành pháp luật của dân cư thấp.

Mối quan hệ của ngành thuế với ngành hải quan: trước đây ở các nước có nền kinh tế kế hoạch tập chung, ngành thuế và ngành hải quan luôn là hai tổ chức riêng biệt độc lập. Mô hình ngoại thương chỉ giới hạn trong các nước XHCN. Hải quan giữ vai trò quản lý, kiểm soát hoạt động ngoại thương thông qua các chính sách ngoại thương phi thuế quan như hạn ngạch xuất khẩu, trao đổi hàng hoá. Hiện nay tại các nước chuyển đổi, khi chuyển sang nền kinh tế thị trường chính sách quản lý ngoại thương bằng hạn ngạch được thay bằng chính sách điều tiết xuất nhập khẩu thông qua thuế xuất nhập khẩu. Với chính sách điều tiết xuất nhập khẩu, ngành hải quan lúc này đảm nhận thêm chức năng thu thuế xuất nhập khẩu.

Mô hình tổ chức bộ máy quản lý thuế ở các địa phương: Tổ chức bộ máy quản lý thuế ở các địa phương là vấn đề có tầm quan trọng hàng đầu trong công tác tổ chức bộ máy quản lý thuế. Do đó, mô hình tổ chức bộ máy cơ quan thuế ở các địa phương tối ưu là vấn đề có tính chiến lược ở các quốc gia.

1.2.2 *Cải cách mạnh mẽ công tác thanh tra, kiểm tra thuế*

Kiểm tra, thanh tra thuế là một trong những chức năng quan trọng của cơ quan thuế và được quy định trong các luật thuế. Tổng cục thuế đã có hướng dẫn và ban hành quy trình kiểm tra, thanh tra việc thực hiện nghĩa vụ thuế của các đối tượng nộp thuế. Trong 2 năm (1999- 2000) chỉ tính riêng Tổng cục thuế đã kiểm tra được 1.345 doanh nghiệp, lập biên bản xử lý ghi thu 1.408 tỷ đồng trong đó số thuế ấu lâu phải truy thu là 398 tỷ đồng. Số doanh nghiệp bị xử lý hành chính về thuế là 897 đơn vị, chiếm 66,7% tổng số doanh nghiệp đã kiểm tra. Tuy nhiên, công tác thanh tra, kiểm tra còn nhiều hạn chế bởi nhiều nguyên

nhân chủ quan và khách quan khác nhau. Vì vậy, phải khắc phục những hạn chế đó bằng nhiều cách:

* **Thứ nhất**, phải thực hiện tốt cả hai mặt: thanh tra và kiểm tra đối tượng nộp thuế và thanh tra, kiểm tra nội bộ ngành thuế.

* **Thứ hai**, để tránh tình trạng chồng chéo trong kiểm tra, thanh tra thuế hiện nay cần phải có sự thống nhất trong quy định ở các văn bản pháp luật về cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra theo hướng chỉ đạo của cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra đối tượng nộp thuế về việc thực hiện nghĩa vụ thuế đã được quy định trong các luật thuế. Đây cũng là thông lệ của nhiều nước trên thế giới.

* **Thứ ba**, cần phân biệt giới hạn thanh tra, kiểm tra thuế với những tác nghiệp trong nghiệp vụ thuế, tránh gây phiền hà cho các cơ sở sản xuất kinh doanh.

* **Thứ tư**, củng cố bộ máy, đội ngũ kiểm tra, thanh tra thuế, nguồn lực phân bổ cho công tác kiểm tra, thanh tra của ngành thuế cần phải được tăng cường tối thiểu là 30% nguồn lực của ngành thuế phải được giành cho công tác thanh tra, kiểm tra.

* **Thứ năm**, thực hiện nghiêm túc quy trình, quy chế thanh tra, kiểm tra thuế đồng thời phải tổ chức giám sát chặt chẽ cán bộ thanh tra thuế, giám sát từng cuộc thanh tra thuế. Để đảm bảo cho cơ chế tự kê khai nộp thuế có hiệu quả thì vấn đề thanh tra, kiểm tra cũng cần phải được tăng cường trong đó mục tiêu của công tác thanh tra, kiểm tra nhằm phát hiện các hành vi gian lận thuế và các hành vi gian lận trong thương mại để trốn thuế, lậu thuế cũng như giảm xuống mức thấp nhất sự chênh lệch giữa số thuế đối tượng tự kê khai và số thuế phải nộp theo luật thuế. Đặc biệt, cần chú trọng đẩy mạnh kiểm tra hoàn thuế đối với hàng hoá xuất khẩu qua đường biên giới đất liền sang Trung Quốc, tăng

cường biện pháp quản lý chặt chẽ việc xác nhận hàng hóa xuất khẩu, chặn đứng hiện tượng quay vòng hàng hoá xuất khẩu, xuất khẩu không.

1.2.3 *Hiện đại công tác quản lý thuế bằng công cụ tin học*

Trong công cuộc cải cách hành chính thuế, quản lý thuế bằng công cụ tin học được đặt ra như một tất yếu và đây là một bước đột phá lớn của ngành thuế. Hiện nay, toàn ngành có hơn 5.500 cán bộ tin học trong đó có hơn 150 cán bộ chuyên tin có khả năng tiếp nhận công nghệ thông tin để triển khai thực hiện thuế có hiệu quả ở các địa phương. Ngành thuế đã thực hiện nối mạng nội bộ ở tất cả 61 tỉnh, thành và hơn 50 chi cục thuế lớn trong cả nước với hơn 4.050 máy tính và hơn 100 máy chủ tạo nên một mạng lưới thông tin thống nhất ở các tỉnh. Các chương trình phần mềm được tổng cục thuế thống nhất triển khai chính xác, an toàn và hiệu quả. Các chương trình quản lý mã số thuế, quản lý thuế, quản lý ấn chỉ hai cấp cục và chi cục.... Để có thể phát huy những kết quả đã đạt được và khắc phục những tồn tại của công tác công nghệ tin học nhằm đáp ứng yêu cầu của công tác quản lý thuế cần phải quan tâm đến các vấn đề sau:

Thứ nhất, ưu tiên đầu tư và phát triển các hệ thống thông tin phục vụ chuyên ngành như các chương trình quản lý mã số đối tượng nộp thuế, quản lý hoá đơn, tính thuế, lập bộ và theo dõi nợ đọng, quyết toán thuế.

Thứ hai, ưu tiên cung cấp trang thiết bị cho các địa phương có địa giới hành chính rộng, có số thu lớn nhằm giảm bớt công việc thủ công, phát triển tin học một cách đồng bộ đến tất cả các địa phương, xây dựng hệ cơ sở dữ liệu đồng nhất, phát triển chương trình ứng dụng, từng bước phát huy hiệu quả hệ thống mạng máy tính ở từng cục thuế, chi cục thuế.

Thứ ba, cần chú trọng đến công tác đào tạo cán bộ tin học, phải tiến hành đào tạo thường xuyên và chất lượng đào tạo phải đặt lên hàng đầu nên đào tạo theo nhiều trình độ khác nhau như đào tạo các cán bộ theo trình độ cao để có thể quản lý các dự án tin học lớn trong ngành đào tạo các cán bộ quản lý và triển

khai ứng dụng, đào tạo các cán bộ sử dụng chương trình ứng dụng cho các cán bộ không chuyên hiện đang làm việc ở các phòng ban khác.

Thứ tư, thực hiện nối mạng giữa cơ quan thuế với đối tượng nộp thuế và các cơ quan quản lý chức năng khác để luôn có đầy đủ những thông tin và dữ liệu cần thiết giữa chủ thể quản lý và đối tượng bị quản lý phục vụ cho công tác quản lý thuế.

1.2.4 Tăng cường công tác quản lý chứng từ, hoá đơn giá trị gia tăng.

Hoá đơn GTGT là căn cứ pháp lý để xác định cụ thể phạm vi, mức độ nghĩa vụ thuế GTGT, như xác định số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, số thuế GTGT phải nộp vào ngân sách nhà nước và số thuế GTGT được hoàn với giá trị pháp lý riêng có của hoá đơn GTGT, nên không phải bất cứ ai cũng có quyền sử dụng hoá đơn GTGT. Người viết hoá đơn là người cung cấp hàng hoá, dịch vụ với điều kiện những người cung cấp hàng hoá, dịch vụ này có quyền được thể hiện số thuế GTGT trên hóa đơn, những nghiệp vụ không nằm trong phạm vi đánh thuế GTGT hoặc được miễn trừ thuế GTGT thì người cung cấp dịch vụ, hàng hoá không được viết trên hoá đơn GTGT, nếu khi thực hiện nghĩa vụ này mà viết trên hoá đơn số tiền thuế GTGT cho khách hàng thì người cung cấp hàng hoá, dịch vụ (người nộp thuế) vi phạm pháp luật thuế GTGT. Còn xét về phương diện quản lý nhà nước, hoá đơn GTGT là văn bản quản lý của nhà nước. Để thực hiện sự quản lý của nhà nước trên tất cả các mặt hoạt động của xã hội, nhà nước phải sử dụng các hình thức quản lý nhất định mà hình thức quản lý cơ bản chủ yếu mang tính chất pháp lý đó là ra quyết định quản lý hay nói cách khác là ra văn bản quản lý. Để giảm bớt các hành vi vi phạm chế độ quản lý, sử dụng chứng từ, hoá đơn ở nước ta hiện nay thì cần tăng cường một số biện pháp:

Thứ nhất, khuyến khích các doanh nghiệp sử dụng hoá đơn tự in là việc đẩy mạnh công tác kiểm tra, giám sát loại hoá đơn này chính vì vậy trách nhiệm

của bộ tài chính trong việc quản lý của công chức thuế đòi hỏi cao hơn, phương tiện quản lý đòi hỏi hiện đại hơn.

Thứ hai, nhà nước cần công bố giá trị hoá đơn bán hàng đối với người tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ, đồng thời khuyến khích các biện pháp kinh tế cho người tiêu dùng nhận hoá đơn khi mua hàng.

1.2.5 Đẩy mạnh dịch vụ tư vấn thuế

Tư vấn thuế là hoạt động trong đó các chuyên gia về pháp luật thuế cung cấp các thông tin, kiến thức, giải pháp về lĩnh vực thuế cho đối tượng nộp thuế có nhu cầu để họ thực hiện nghĩa vụ phù hợp với nhà nước.

Tư vấn thuế gồm 2 dạng:

* Tư vấn thuế với danh nghĩa là một dịch vụ công, với danh nghĩa này tư vấn thuế là một chức năng thuộc lĩnh vực hành chính của cơ quan thuế.

* Tư vấn thuế với danh nghĩa là một dịch vụ tư, đây là một hoạt động dịch vụ có thu, các đối tượng nộp thuế có nhu cầu phải trả dịch vụ phí cho mỗi hoạt động tư vấn.

Trong nền kinh tế hàng hoá phát triển tư vấn thuế có một vai trò rất quan trọng đối với hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp cũng như đối với xã hội.

Đối với doanh nghiệp, thông qua tư vấn thuế chủ doanh nghiệp có được các thông tin cần thiết về việc thực hiện nghĩa vụ thuế đối với hoạt động sản xuất kinh doanh cụ thể của doanh nghiệp mình. Từ đó doanh nghiệp có thể hạch toán đầy đủ các chi phí và tính toán một cách chính xác tiền lãi của doanh nghiệp sau mỗi chu kỳ kinh doanh. Tư vấn thuế còn có vai trò đào tạo, bổ sung, cập nhật những kiến thức thường xuyên về thuế cho chủ doanh nghiệp sau mỗi sự thay đổi của luật thuế hoặc khi chủ doanh nghiệp thay đổi mặt hàng, phương thức sản xuất kinh doanh.

Xét trên phạm vi toàn xã hội, tư vấn thuế là kênh thông tin hai chiều giữa khách thể quản lý và chủ thể quản lý. Vì vậy, nhà tư vấn thuế để giúp cho việc giải thích, tuyên truyền các chính sách, pháp luật thuế để nâng cao nhận thức của mỗi người đối với nghĩa vụ thuế, qua đó cơ quan thuế thực hiện tốt nhiệm vụ thu đúng, thu đủ, thu kịp tiền thuế và các khoản thu khác theo luật định, tạo điều kiện duy trì kỷ cương xã hội. Vì vậy, tư vấn thuế là một công việc cần thiết, khách quan, một công việc tiến hành thường xuyên của cơ quan thuế.

II MỘT SỐ BIỆN PHÁP CHỐNG GIAN LẬN THUẾ GTGT TRONG THỜI GIAN TỚI

1. Các giải pháp tiếp tục hoàn thiện luật thuế GTGT

1.1 Sửa đổi, bổ sung một số quy định về phạm vi điều chỉnh của luật thuế GTGT

Về đối tượng chịu thuế GTGT, đã được quy định trong luật thuế là sự kiện pháp lý làm phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT vì thế việc quy định trực tiếp “hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam là đối tượng chịu thuế GTGT” vừa không đúng về phương diện lý luận vừa gặp nhiều khó khăn vướng mắc trong quá trình áp dụng thuế GTGT. Chính vì vậy, cần sửa đổi một số thuật ngữ, sửa đổi bổ sung một số vấn đề được xác định trong luật thuế GTGT. Ví dụ như có thể dùng thuật ngữ “ngành vụ chịu thuế GTGT” thay cho thuật ngữ “đối tượng chịu thuế GTGT” để tránh được sự nhầm lẫn giữa người chịu thuế GTGT và đối tượng chịu thuế GTGT. Hoặc để đảm bảo thuế GTGT là thuế tiêu dùng đánh trên bình diện rộng, có tính liên hoàn và tập trung kinh tế cao, pháp luật thuế GTGT cần phải thu hẹp diện miễn trừ thuế GTGT bằng cách chuyển một số “hàng hoá, dịch vụ” hiện nay nằm trong diện “không chịu thuế GTGT” sang diện đối tượng chịu thuế GTGT hoặc loại bỏ một số hàng hoá, dịch vụ đang nằm trong phạm vi này, tức là mở rộng đối tượng thuộc dạng chịu thuế GTGT.

Về đối tượng nộp thuế GTGT, hiện nay pháp luật thuế GTGT quy định hai phương pháp tính thuế: phương pháp khấu trừ và phương pháp trực tiếp, quy định khấu trừ thuế đầu vào theo tỷ lệ ấn định, quy định hai loại hoá đơn (hoá đơn bán hàng, hoá đơn GTGT) là xuất phát từ việc pháp luật thuế GTGT quá rộng, đặc biệt trong đó đối tượng nộp thuế GTGT là hộ kinh doanh cá thể chiếm một tỷ trọng quá lớn. Vì vậy, pháp luật cần thu hẹp diện đối tượng nộp thuế GTGT bằng cách quy định ngưỡng chịu thuế GTGT đối với các hộ kinh doanh cá thể. Những đối tượng nào không đạt được mức doanh số này sẽ chuyển sang áp dụng thuế khoán ấn định trên doanh thu, còn những hộ kinh doanh cá thể khác bắt buộc phải thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

1.2 Bổ sung một số quy định về phạm vi lãnh thổ của nghĩa vụ thuế GTGT

Pháp luật thuế GTGT hiện hành không xác định cụ thể phạm vi lãnh thổ của nghĩa vụ thuế GTGT nên trong quá trình áp dụng thuế GTGT đã xảy ra những tranh chấp giữa đối tượng nộp thuế và cơ quan thuế do không đồng nhất quan điểm với nhau trong nhận thức. Vì vậy, để xác định phạm vi, mức độ của nghĩa vụ thuế GTGT một cách tương đối, chuẩn xác cần quy định rõ thế nào là ở Việt Nam. ở Việt Nam tức là nằm trong phạm vi lãnh thổ Việt Nam: vùng đất, vùng trời, vùng nước và vùng trong lòng đất. Trong phạm vi đó nhà nước Việt Nam có toàn quyền quyết định tối cao. Vì vậy, xét về mặt nguyên tắc tất cả các hoạt động chuyển giao hàng hoá được thực hiện trên lãnh thổ Việt Nam đều phải chịu thuế GTGT ở Việt Nam.

1.3 Quy định thời điểm phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT trong pháp luật thuế GTGT

Pháp luật thuế GTGT hiện hành không quy định thời điểm phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT nên trên thực tế đã gặp nhiều khó khăn trong quá trình thực hành thu thuế và không ít tranh chấp xảy ra giữa cán bộ thuế và nộp thuế khi giải thích về vấn đề này. Để giải quyết triệt để vấn đề này cũng như đảm bảo tính

công bằng của thuế GTGT thì trong pháp luật thuế GTGT cần phải xác định rõ thời điểm phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT. Khi xác định thời điểm phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT cần phải đảm bảo các nguyên tắc cơ bản sau:

- + Nguyên tắc công bằng
- + Nguyên tắc hiệu quả và thuận tiện
- + Nguyên tắc chắc chắn và chính xác
- + Nguyên tắc không được vô đoán.

1.4 Hoàn thiện các quy định về căn cứ tính thuế và thuế suất, phương pháp tính thuế

Về giá tính thuế, pháp luật thuế GTGT cần nhất thể hoá giá tính thuế là giá chưa có thuế GTGT, đồng thời cần quy định rõ nếu giá ghi trên hóa đơn mà nhỏ hơn giá thị trường thì căn cứ vào giá thị trường để tính. Trường hợp bán phá giá để trốn thuế cần có sự can thiệp của nhà nước.

Về thuế suất, lý luận về thuế GTGT cũng như thực tiễn áp dụng thuế GTGT từ thập kỷ 80 người ta nhận thấy rằng nếu thuế GTGT càng ít thuế suất càng dễ áp dụng. áp dụng thuế GTGT với một thuế suất thống nhất khắc phục được nguy cơ gian lận, trốn thuế và tránh thuế sinh ra từ việc nhập nhằng về thuế suất vì nếu chỉ có một mức thuế suất cao và mức thuế suất thấp khác nhau. Vì vậy, xuất phát từ thực tế kinh tế xã hội ở nước ta hiện nay thì pháp luật thuế GTGT cần lựa chọn hệ thống thuế suất 5% và 10% (không tính mức thuế suất 0%). Trong tương lai sẽ áp dụng hệ thống mức thuế suất 7% và 10%.

Về phương pháp tính thuế, qua thực tiễn áp dụng thuế GTGT cho thấy phương pháp tính thuế trực tiếp trên GTGT không còn mấy tác dụng mà còn phản ánh sai lệch nghĩa vụ thuế GTGT cũng như bản chất của thuế GTGT và đưa đến nhiều hậu quả phát sinh tiêu cực khác. Vì vậy, tất yếu pháp luật thuế GTGT sửa đổi chỉ cần quy định một phương pháp duy nhất đó là phương pháp khấu trừ thuế GTGT. Bên cạnh phương pháp này pháp luật thuế GTGT cũng cần

quy đổi thuế suất GTGT thành thuế suất theo giá thanh toán để đảm bảo tất cả số thuế GTGT phát sinh đều được phản ánh trên hoá đơn, có đầy đủ căn cứ pháp lý cho hạch toán và khấu trừ.

1.5 Cần chuẩn hóa và sửa đổi các quy định về khấu trừ thuế, hoàn thuế GTGT

Về khấu trừ thuế GTGT, cần sửa đổi và làm rõ các vấn đề sau:

Thứ nhất, để đảm bảo những khía cạnh của việc khấu trừ thuế cũng như bản chất liên hoàn của thuế GTGT cần chuẩn hoá những quy định về nguyên tắc khấu trừ thuế, cụ thể:

- + Chỉ khấu trừ thuế đầu vào cho các hoạt động chịu thuế GTGT
- + Có thu mới khấu trừ, không khấu trừ không
- + Mua hàng hóa, dịch vụ không có hoá đơn, chứng từ hoặc có hoá đơn nhưng không hợp pháp thì không được khấu trừ.

Thứ hai, quy định rõ nguyên tắc xác định số tiền được khấu trừ, số tiền có quyền khấu trừ là số thuế đầu vào tính trên một sản phẩm hàng hoá, dịch vụ mua vào và còn tùy thuộc vào nghiệp vụ đó được khấu trừ toàn bộ hay một phần.

Thứ ba, quy định cụ thể các căn cứ xác định số thuế được khấu trừ, cụ thể đó là hoá đơn GTGT khi mua hàng, biên lai nộp thuế. Trong trường hợp, nhập khẩu hoặc phiếu xuất kho, trong trường hợp hàng hoá, dịch vụ doanh nghiệp tự cung cấp.

Thứ tư, để đảm bảo quyền đổi lại thuế GTGT của doanh nghiệp cần quy định hình thức khấu trừ vào số thuế phải nộp vào kỳ sau trong trường hợp nghiệp vụ thuế GTGT bị huỷ bỏ hoặc không được trả tiền tức thuế GTGT đã trả vào lúc diễn ra hành động bán hàng và cung cấp dịch vụ nhưng sau đó bị huỷ bỏ hoặc không được trả tiền thì doanh nghiệp có quyền xin lại (đòi lại) số thuế GTGT đã nộp.

Về hoàn thuế GTGT, để hạn chế bớt việc lợi dụng cơ chế hoàn thuế nhằm chiếm đoạt tiền của ngân sách nhà nước thì tất cả các trường hợp hoàn thuế GTGT phải được quy định chính xác cụ thể trong luật thuế GTGT. Mặt khác, nên thu hẹp diện hoàn thuế, chỉ áp dụng hoàn thuế cho các đối tượng:

- + Xuất khẩu hàng hoá, dịch vụ
- + Cơ sở kinh doanh mới thành lập, đầu tư mới tài sản cố định

Các cơ sở kinh doanh trong 3 tháng liên tục trở lên có lũy kế số dư đầu vào được khấu trừ lớn hơn số thuế đầu ra thì nên quy định ngưỡng nhất định mới được hoàn thuế, nếu dưới ngưỡng đó thì tiếp tục chuyển cho kỳ sau để khấu trừ, để tiết kiệm chi phí, thời gian và công sức của cơ quan thuế và đối tượng nộp thuế. Đưa trường hợp hoàn thuế GTGT đối với các nguồn vốn sử dụng vốn ODA, đối với các tổ chức sử dụng tiền viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại của tổ chức, cá nhân nước ngoài mua hàng hoá, dịch vụ tại Việt Nam ra khỏi diện hoàn thuế GTGT. Đối với hoàn thuế xuất khẩu hàng hoá, dịch vụ thì quy định hoàn theo tháng hoặc theo chuyển hàng mà không hạn chế số tiền chưa được khấu trừ là bao nhiêu như quy định hiện nay. Còn các trường hợp khác có thể theo quý hoặc theo năm. Ngoài ra, thời hạn được giải quyết hoàn thuế cũng chỉ nên quy định áp dụng đối với các chứng từ phát sinh không quá hai năm kể từ khi có chứng từ đề nghị hoàn thuế.

1.6 Sửa đổi, bổ sung một số quy định về đăng ký, kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế GTGT

Về đăng ký thuế GTGT, từng bước văn minh hoá, hiện đại hoá cơ chế thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT. Pháp luật thuế GTGT cần sửa đổi, bổ sung một số nội dung về việc đăng ký thuế để khắc phục những vướng mắc.

Một là, lập quy định theo mã tỉnh có thể không đảm bảo tính ổn định về trạng thái hoạt động sản xuất kinh doanh ở các doanh nghiệp cũng như sự phức tạp trong quản lý.

Hai là, mã tình trạng nộp thuế GTGT (NO) không đảm bảo nguyên tắc mỗi đối tượng nộp thuế chỉ được cấp một mã số thuế duy nhất trong suốt quá trình hoạt động từ khi thành lập đến khi chấm dứt hoạt động.

Về kê khai nộp thuế GTGT, tính tự giác thực hiện nghĩa vụ thuế của đối tượng là yếu tố then chốt cơ bản quyết định sự thành công lớn của quá trình tổ chức thực hiện các luật thuế. Vì vậy, pháp luật điều chỉnh thuế nói chung và thuế GTGT nói riêng cần có những quy định nâng cao khả năng tự giác của đối tượng nộp thuế. Đặc biệt với sự phát triển ngày càng đa dạng của các đối tượng nộp thuế thì sự tự giác của đối tượng nộp thuế càng có ý nghĩa hơn bao giờ hết. Chính sự tự kê khai và nộp thuế theo kê khai của mình thay cho cơ quan tính thuế và ra thông báo nộp thuế đã chuyển trách nhiệm pháp lý cho đối tượng nộp thuế về những thông tin trong tờ khai thuế của họ với những quy định xử phạt phù hợp sẽ góp phần tăng cường ý thức tuân thủ nghiêm luật thuế.

Về quyết toán thuế GTGT, khi thực hiện cơ chế tự kê khai, tự tính thuế nộp vào ngân sách nhà nước thì việc quyết toán thuế trở nên hết sức quan trọng và nó không mang thủ tục hành chính như trước đây nữa, vì vậy cần phải có sự quy định chặt chẽ về vấn đề này đặc biệt trong trường hợp quyết toán không theo định kỳ hàng năm như khi có quyết định phá sản, giải thể, chia, tách, sát nhập, hợp nhất, chuyển đổi hoặc giao bán doanh nghiệp...

III. MỘT SỐ KIẾN NGHỊ

Để đảm bảo pháp luật thuế GTGT ngày càng chặt chẽ, tránh gây hiểu lầm các thuật ngữ được quy định trong luật thuế GTGT, một số kiến nghị đã được đưa ra nhằm hoàn thiện pháp luật thuế GTGT như sau:

Không quy định trực tiếp “hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam là đối tượng chịu thuế GTGT” nên điều 2 luật thuế GTGT cần sửa đổi là “đối tượng chịu thuế GTGT là các đối tượng hoạt

động chuyển giao hàng hoá, cung cấp dịch vụ và phải trả tiền của một hoạt động kinh tế trong phạm vi lãnh thổ Việt Nam”

Điều 4 cần sửa đổi là: “đối tượng được miễn trừ thuế GTGT”

Đưa khoản 3, khoản 20, điều 4 ra khỏi diện miễn trừ thuế GTGT.

Để loại bỏ, thu hẹp bớt diện đối tượng nộp thuế GTGT, có kiến nghị sửa đổi điều 3 luật thuế GTGT “tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế và nhập khẩu hàng hóa, dịch vụ là đối tượng nộp thuế GTGT”. Ngoài ra, luật thuế GTGT cần bổ sung thêm một điều luật về phạm vi lãnh thổ thuế GTGT trong đó xác định rõ nguyên tắc nơi đánh thuế đối với hoạt động chuyển giao tài sản, và nơi đánh thuế đối với hoạt động cung cấp dịch vụ.

Để đảm bảo mức thuế suất đối với một hàng hoá, dịch vụ được thống nhất, thì pháp luật thuế GTGT phải nhất thể hoá tiêu chí phân định hàng hoá, dịch vụ trong biểu thuế hoặc dựa trên tính năng, công dụng của hàng hoá, dịch vụ. Trên cơ sở đó có kiến nghị, hiện nay khoản 1, điều 7 luật thuế GTGT quy định: “đối với hàng hoá, dịch vụ là giá bán chưa có thuế GTGT” sự quy định này không rõ ràng nên sửa thành “đối với hàng hóa, dịch vụ do cơ sở sản xuất kinh doanh bán ra là giá bán chưa có thuế GTGT”...

Để tính toán dễ dàng, giảm bớt sai lệch trong việc phản ánh nghĩa vụ thuế GTGT cũng như bản chất thuế GTGT thì chỉ nên quy định một phương pháp tính thuế đó là phương pháp khấu trừ, vì vậy phải bỏ khoản 2, điều 9 luật thuế GTGT, tức là bỏ phương pháp tính thuế trực tiếp trên GTGT. Đồng thời quy định phương pháp quy đổi thuế suất GTGT thành thuế suất theo giá thanh toán.

Để hạn chế bớt việc lợi dụng cơ chế nhằm chiếm đoạt tiền của ngân sách nhà nước thì tất cả các trường hợp được hoàn thuế GTGT phải quy định cụ thể, chính xác trong luật thuế GTGT vì vậy, có kiến nghị sửa đổi, bổ sung điều 16 của luật thuế GTGT về hoàn thuế như sau: “việc hoàn thuế GTGT chỉ áp dụng trong các trường hợp:

1. Xuất khẩu hàng hoá, dịch vụ
2. Cơ sở kinh doanh mới thành lập, đầu tư mới tài sản cố định
3. Cơ sở kinh doanh trong 3 tháng liên tục trở nên có số thuế đầu vào được khấu trừ lớn hơn đầu ra theo ngưỡng do pháp luật quy định, nếu dưới ngưỡng đó tiếp tục chuyển kỳ sau để khấu trừ. Ngưỡng được hoàn thuế do chính phủ quy định.

Bổ sung “hoàn thuế GTGT trong trường hợp xuất khẩu hàng hoá, dịch vụ được thực hiện theo tháng hoặc theo các chuyến hàng mà không hạn chế số tiền không được khấu trừ. Còn các trường hợp khác được hoàn theo quý hoặc theo năm”

Quy định “thời hạn giải quyết hoàn thuế áp dụng với các chứng từ phát sinh không quá 2 năm kể từ khi có chứng từ đề nghị hoàn thuế”.

KẾT LUẬN

Qua thực tế áp dụng thuế GTGT ở nước ta trong những năm vừa qua cho thấy pháp luật thuế GTGT ở nước ta về cơ bản đã đáp ứng được những yêu cầu về lý luận của pháp luật thuế GTGT cả về cấu trúc bên trong lẫn hình thức biểu hiện bên ngoài, cụ thể có đầy đủ các bộ phận (các nhóm quy phạm pháp luật) hợp thành của pháp luật thuế GTGT và các nhóm quy phạm pháp luật này được biểu hiện dưới các hình thức: luật, nghị quyết, nghị định, thông tư, công văn của các cơ quan nhà nước có thẩm quyền, các quy định của thuế GTGT phản ánh đúng những nội dung, yêu cầu của chính sách tài chính nói chung và chính sách thuế nói riêng cũng như thể hiện được mục tiêu, định hướng cơ bản trong chủ trương đường lối phát triển kinh tế của Đảng.

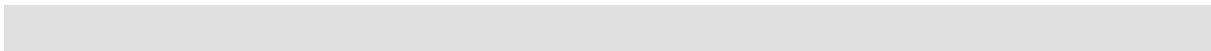
Trong quá trình xây dựng, triển khai luật thuế GTGT ở nước ta thể hiện sự nhận thức đúng đắn, tính phức tạp của thuế GTGT, nhất là kỹ thuật tính và thu thuế GTGT, nên bước đầu về cơ bản đã xác định được một cơ chế điều chỉnh thích hợp trong bối cảnh những điều kiện để phát huy hiệu quả của sắc thuế này là chưa thực sự đầy đủ. Song quá trình xây dựng cũng như triển khai thực hiện đã có nhiều vấn đề vướng mắc phát sinh, vì lẽ đó mà các văn bản pháp luật thuế GTGT được sửa đổi, bổ sung liên tục để đáp ứng những yêu cầu của đời sống xã hội luôn vận động phát triển cũng như yêu cầu của công tác quản lý thuế GTGT.

Cũng qua quá trình triển khai thuế GTGT nhiều vấn đề nảy sinh khiến các nhà làm luật cũng như các cơ quan chức năng phải đau đầu. Sự thiếu sót trong luật cũng như trong quản lý khiến những kẻ cơ hội bắt chước sự trừng phạt của pháp luật để tìm cách “lách luật” vi phạm pháp luật. Tình trạng gian lận thuế GTGT ở nước ta trong những năm vừa qua không còn là sự mới mẻ, nó ngày càng phát triển mạnh hình thức đa dạng hơn, thủ đoạn ngày càng tinh vi hơn. Chính những thực tế đó đòi hỏi phải có một bộ luật hoàn chỉnh hơn, một bộ máy

quản lý làm việc có hiệu quả hơn để ngăn chặn tình trạng gian lận thuế GTGT trong xã hội hiện nay. Đây cũng là yêu cầu đòi hỏi của xã hội hiện nay để xây dựng một xã hội văn minh tiên tiến nhưng vẫn giữ bản sắc dân tộc.

Tài liệu tham khảo:

1. Giáo trình kinh tế thương mại đại học kinh tế quốc dân.
2. Giáo trình quản trị doanh nghiệp thương mại đại học kinh tế quốc dân.
3. Thời báo kinh tế Việt Nam năm 2003 – 2004.
4. Quyết định số 468/TC-QĐ/TCT của Bộ trưởng Bộ tài chính.
5. Tài liệu hội nghị sơ kết một năm thực hiện các luật thuế mới ngày 24/04/2000.
6. Báo cáo tình hình và kết quả thực hiện các chính sách thuế mới ba năm từ năm 1999 đến năm 2001.
7. Nghị định số 79/2000/NĐ-CP quy định chi tiết thi hành luật thuế GTGT.
8. Luật thuế GTGT, nhà xuất bản chính trị quốc gia năm 1997.
9. Tạp chí nghiên cứu kinh tế số 247
10. Báo nhân dân ngày 23/05/2002.
11. Báo an ninh thế giới số 58 ngày 15/08/2002.
12. Tạp chí tài chính số 2 năm 2002.
13. Thông tư 122/2000/TT-BTC
14. Tạp chí thuế nhà nước số 12.
15. Giáo trình quản lý hành chính nhà nước nhà xuất bản lao động.
16. Website của Tổng cục thuế và Bộ tài chính.



1. Vấn đề áp dụng thuế GTGT ở các DNTM nói riêng và của nước ta còn nhiều bất cập.

Một là, đối tượng chịu thuế GTGT chưa phản ánh đúng bản chất của sự vật hiện tượng, việc thuế GTGT phân ra đối tượng chịu thuế và đối tượng không chịu thuế chưa chính xác về mặt khoa học, cùng với việc quy định trực tiếp hàng hoá, dịch vụ không thuộc diện chịu thuế GTGT nên đã dẫn đến nhiều cách hiểu khác nhau trong quá trình thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT.

Phạm vi đối tượng nộp thuế GTGT được xác định trong luật là quá rộng, trong đó chủ thể là hộ kinh doanh cá thể chiếm một tỷ lệ lớn nhưng chưa có thói quen lập và sử dụng hoá đơn. Khi thực hiện các cung ứng chịu thuế nên gây nhiều khó khăn phức tạp trong quản lý hành chính thuế.

Hai là, căn cứ tính thuế là giá tính thuế và thuế suất, song thực tiễn thực thi nghĩa vụ thuế GTGT, giá tính thuế được phản ánh trên hoá đơn chứng từ còn có sự khác biệt so với giá thực, đặc biệt giá tính thuế của hàng tiêu dùng, nhưng không có đủ cơ sở pháp lý để chứng minh vì vậy trong nhiều trường hợp phạm vi mức độ của thuế GTGT không được xác định đúng. Lại cộng thêm tiêu chí phân định danh mục hàng hoá, dịch vụ dựa trên tính năng công dụng và mục đích sử dụng hàng hoá, dịch vụ để xác định mức thuế suất, nên trong nhiều trường hợp cùng một mặt hàng có thể bị áp dụng các mức thuế khác nhau.

Ba là việc quy định hai phương pháp tính thuế những tưởng phù hợp với điều kiện thực tế của Việt nam song thực tiễn thực thi nghĩa vụ thuế GTGT đã đưa đến nhiều bất ổn và không thực tế, nhất là giá tính thuế của hai phương pháp này khác nhau.

Bốn là quy định khấu trừ không là thiếu cơ sở khoa học, khó khăn trong quản lý hành chính thuế và mục đích của việc khấu trừ không cũng không thực

hiện được. Các quy định về khấu trừ đối với tài sản cố định còn nhiều bất hợp lý dẫn đến hai xu thế, có thể quyền khấu trừ không được bảo đảm hoặc có thể bị lạm dụng, mà cả hai nguyên tắc này đều không đảm bảo nguyên tắc pháp chế trong quá trình thực hiện.

Năm là xác định diện hoàn thuế quá rộng, cộng thêm cơ chế “tiền thoái hậu kiểm” cùng với thủ tục thành lập doanh nghiệp quy định trong luật doanh nghiệp không chặt chẽ, nên tiền của Nhà nước thất thoát bằng con đường này là khá lớn.

Sáu là cơ chế thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT còn đan xen nhiều yếu tố của cơ chế quản lý hành chính bao cấp nên nghĩa vụ thuế GTGT chưa được đảm bảo một cách công bằng thoả đáng. Giá trị pháp lý của mã số thuế, tờ khai thuế, thông báo nộp thuế, quyết toán thuế chưa được xác định trong pháp luật thuế GTGT, dẫn đến sự tùy tiện trong quá trình thực hiện.

Bảy là hoá đơn, chứng từ còn thiếu nhiều dữ kiện quan trọng để xác định trách nhiệm pháp lý của các bên, giá trị pháp lý của chúng chưa được xác định rõ ràng, cơ chế quản lý lỏng lẻo, việc lập và sử dụng hoá đơn, chứng từ khi mua hàng hoá, dịch vụ chưa trở thành thói quen nên hiện tượng gian lận hoá đơn để chiếm dụng tiền của ngân sách Nhà nước bằng con đường khấu trừ thuế hoặc hoàn thuế GTGT đã phát triển tới mức báo động và không chỉ dừng lại ở sự đơn lẻ của từng doanh nghiệp mà có sự móc nối giữa các doanh nghiệp.

Những bất cập trên đã đặt ra sự tất yếu phải hoàn thiện luật thuế GTGT và cơ chế đảm bảo thực hiện đồng thời cũng là cơ sở thực tiễn cho việc đề ra các giải pháp hoàn thiện pháp luật thuế GTGT và cơ chế đảm bảo thực hiện.

CHƯƠNG III

MỘT SỐ BIỆN PHÁP CHỐNG GIAN LẬN THUẾ GTGT Ở NƯỚC TA

I. QUAN ĐIỂM VÀ MỤC TIÊU VỀ PHÒNG CHỐNG GIAN LẬN THUẾ GTGT

1. Tính tất yếu phải hoàn thiện luật thuế GTGT và cơ chế thực hiện

Xuất phát từ đòi hỏi của sự phát triển nền KTTT và việc chuyển dịch cơ cấu kinh tế nước ta hiện nay, cũng như đòi hỏi mở rộng hợp tác kinh tế quốc tế và xu thế toàn cầu hoá hiện nay, thì việc tiếp tục hoàn thiện pháp luật thuế GTGT và cơ chế đảm bảo thực hiện là một tất yếu.

Bản thân nền kinh tế thị trường (KTTT) Việt Nam có những đặc thù riêng và những đặc thù này đã có những tác động quan trọng tới quá trình hình thành, phát triển và hoàn thiện của pháp luật kinh tế nói chung và pháp luật thuế nói riêng. Vì vậy, hoàn thiện pháp luật thuế GTGT hiện nay một mặt nhằm đáp ứng những yêu cầu của nền KTTT định hướng XHCN ở Việt Nam, một mặt nhằm đáp ứng cơ chế tự điều chỉnh của thương trường khi bản thân nền kinh tế thị trường đã phát triển cũng như đảm bảo tính phù hợp của quá trình chuyển dịch cơ cấu kinh tế nước ta hiện nay. Mặt khác, trong xu thế hội nhập kinh tế quốc tế và toàn cầu hoá thì mục tiêu bảo hộ và tạo nguồn thu thông qua thuế quan không còn mấy tác dụng, nguồn thu từ thuế xuất khẩu, nhập khẩu sẽ hạn hẹp dần, trong khi đó khả năng nâng cao nguồn thu từ thuế trực thu (thuế thu nhập) cũng hết sức hãn hữu, bởi mức thu nhập của dân cư nước ta rất thấp, nên trước mắt giải pháp khả thi hơn cả là nâng cao vai trò của các thuế gián thu trong đó vai trò của thuế GTGT là hết sức quan trọng. Vì vậy, việc hoàn thiện pháp luật thuế GTGT và cơ chế đảm bảo thực hiện được đặt ra như một tất yếu để nâng cao vai trò bù đắp sự suy giảm nguồn thu ngân sách của nhà nước.

Trong xu hướng toàn cầu hoá và hội nhập kinh tế với việc tham gia vào các hiệp hội, tổ chức thương mại quốc tế như hiệp hội các quốc gia Đông Nam á (ASEAN), tổ chức thương mại thế giới (WTO) thì việc hình thành các liên minh thuế quan trọng đòi hỏi điều chỉnh pháp luật thuế GTGT cũng như cơ chế đảm

bảo thực hiện chúng phải được chuyển đổi phù hợp với điều kiện kinh tế xã hội đó để tạo điều kiện thuận lợi chủ động trong việc tham gia phát triển hợp tác quốc tế. Hơn nữa, mặc dù nước ta hiện nay đang phải chịu sức ép của quá trình cắt giảm thuế nhập khẩu theo các cam kết cắt giảm thuế quan CEPT/ AFTA, nhưng vẫn phải tạo đà phát triển kinh tế thúc đẩy các doanh nghiệp Việt Nam thích ứng với những biến động và áp lực cạnh tranh để tăng cường khả năng cạnh tranh trên thị trường quốc tế, vì lẽ này mà đòi hỏi pháp luật thuế GTGT phải có sự thay đổi cơ bản. Bên cạnh đó, do tác động toàn cầu hoá quyền tự do kinh doanh của các chủ thể kinh doanh được mở rộng trên nhiều bình diện và sắc thái mới trong việc thành lập các cơ sở kinh doanh. Khai thác triệt để các lợi ích thông qua các biện pháp chuyển giá cùng với việc di chuyển linh hoạt các luồng vốn và lao động trên phạm vi toàn cầu đã làm cho cuộc cạnh tranh về thuế giữa các quốc gia trở nên gay gắt hơn và kết quả của sự cạnh tranh này đã làm cho hệ thống pháp luật thuế của các nước trên thế giới có xu hướng hội tụ và phụ thuộc nhau nhiều hơn. Vì vậy, việc hoàn thiện pháp luật thuế GTGT ở Việt Nam và cơ chế đảm bảo thực hiện cũng không thể đứng ngoài vòng xoáy đó.

Mặt khác, xu thế toàn cầu hoá sẽ làm cho việc thực thi và quản lý thuế ở nước ta trở nên khó khăn hơn do tính chất phức tạp của các nghiệp vụ kinh tế xuyên quốc gia phát sinh, khả năng trốn, lậu thuế trở nên dễ dàng hơn và phạm vi, quy mô rộng lớn hơn, như các công ty xuyên quốc gia sẽ có cơ hội để khai thác triệt để các lợi thế định giá chuyển giao để trốn thuế và tính thuế. Cộng thêm các cuộc cạnh tranh và các cuộc chạy đua trong cạnh tranh qua thuế cùng với nhiều biện pháp kích thích để thu hút dành lợi thế trong cạnh tranh đem lại những ngoại ứng hoặc là tiêu cực hoặc là tích cực đối với các nước khác trong điều kiện kinh tế - xã hội này đã đặt ra nhu cầu ngày càng cao về nhu cầu điều chỉnh pháp luật thuế GTGT đặc biệt là cơ chế đảm bảo thực hiện thuế GTGT trong đó yếu tố con người được đặt lên hàng đầu; sự tinh thông về nghiệp vụ và kiến thức của các chuyên gia quản lý thuế không thể không quan tâm đúng mức

và sâu sắc hơn. Bởi bản thân toàn cầu hoá cùng với sự phát triển của công nghệ thông tin một mặt mở ra những cơ hội hợp tác quốc tế có hiệu quả trong lĩnh vực thuế một mặt đòi hỏi trình độ quản lý thuế phải vượt lên một tầm cao mới. Yêu cầu này không thể không gắn liền với việc đào tạo một đội ngũ chuyên gia thuế có kỹ năng và kiến thức tầm cỡ quốc tế. Đây cũng là yêu cầu đặt ra trong quá trình hoàn thiện pháp luật thuế GTGT và cơ chế đảm bảo thực hiện.

Hơn nữa, sự phát triển của công nghệ thông tin, đặc biệt là công nghệ Internet đứng ở góc độ quản lý có cả những thuận lợi và khó khăn. Trước hết, sự phát triển của công nghệ mạng sẽ làm tăng nhanh chóng sự nhất thể hoá các chức năng kinh doanh của một doanh nghiệp. Vấn đề mạng nội bộ đã trở thành phương tiện không thể thiếu ở các công ty đa quốc gia trong thời đại này. Do đó mạng nội bộ mà các nghiệp vụ kinh doanh được nội bộ hoá ở mức cao. Việc này đồng nghĩa với những khó khăn trong việc xác định chức năng kinh doanh vì vậy vấn đề này đặt ra những thách thức mới đối với cơ quan thuế cũng như các nhà làm luật trong việc xác định cơ chế điều tiết thích hợp đối với thuế GTGT.

Sự khai thác lợi thế về những ưu đãi thuế giữa các quốc gia sẽ làm gay gắt thêm cuộc cạnh tranh về thuế giữa các quốc gia và đây cũng là vấn đề cần phải tính khi hoàn thiện pháp luật thuế GTGT cũng như cơ chế đảm bảo thực hiện.

Toàn cầu hoá với sự trợ giúp của công nghệ thông tin truyền số liệu sẽ làm tăng các hoạt động đầu tư gián tiếp, các giao dịch ngoại hối và đặc biệt giao dịch thông qua các phương tiện tài chính phát sinh như các hợp đồng tương lai, quyền lựa chọn mua bán hoặc chuyển nhượng v.v... Trong thể chế những giao dịch này không chịu thuế GTGT vì vậy khi hoàn thiện pháp luật thuế GTGT nên quy định đánh thuế hay không các quy định này và nếu đánh thì đánh thế nào? Quản lý ra sao? Sự ra đời và phát triển nhanh chóng thương mại điện tử đã đặt ra cho các nhà lập pháp cũng như các nhà quản lý thuế một bài toán hóc búa trong việc kiểm soát các giao dịch thương mại cũng như sự phân biệt giữa các giao dịch thương mại và giao dịch có thể đánh thuế và những giao dịch phi

thương mại. Nếu không giải quyết được những vấn đề này thì cơ hội tránh thuế và trốn thuế càng lớn. Như vậy, sự tiến bộ của khoa học và công nghệ thông tin đã và đang đặt ra những thách thức lớn cho công tác quản lý nhưng chính nó tạo điều kiện để cung cấp những phương tiện hữu ích cho tiến trình áp dụng luật thuế GTGT ở nước ta hiện nay.

Xuất phát từ những vấn đề đặt ra từ thực trạng điều chỉnh pháp luật thuế GTGT và những yêu cầu hoàn thiện thuế GTGT việc hoàn thiện pháp luật thuế GTGT ở nước ta là một tất yếu. Thực tế cho thấy, sau hơn 4 năm triển khai áp dụng luật thuế GTGT những cái có được quá ít so với yêu cầu, tình trạng vi phạm pháp luật để trốn nghĩa vụ này còn quá nhiều. Bởi vậy thực tế đã chứng minh không một sắc thuế nào hoàn toàn có ưu điểm mà không có nhược điểm và ngược lại. Vấn đề là ở chỗ phải tìm kiếm được những giải pháp tạo điều kiện cho sự vận hành “trơn tru” của thuế GTGT trong điều kiện thực tế của Việt Nam. Vì vậy việc sửa đổi bổ sung luật thuế GTGT hiện nay được coi là một bước đệm để trong tương lai không xa sẽ cho ra đời một luật thuế GTGT hiện đại.

2. Phương hướng hoàn thiện pháp luật thuế GTGT

Trước hết, pháp luật thuế GTGT phải ghi nhận đầy đủ các nội dung chủ yếu của việc điều chỉnh pháp luật thuế, đồng thời phản ánh đúng chuẩn xác và khoa học bản chất của thuế GTGT, đảm bảo thuế GTGT là loại thuế gián thu mang bản chất liên hoàn và tính trung lập cao, đánh vào hoạt động chuyển giao hàng hoá và cung cấp dịch vụ được tính trên giá trị tăng thêm của hàng hoá dịch vụ trong quá trình sản xuất lưu thông theo phương pháp khấu trừ. Bởi vậy, một trong những tiêu chuẩn hàng đầu để đánh giá tính quy phạm của một văn bản pháp luật là văn bản đó có phản ánh đúng bản chất vốn có của sự vật, hiện tượng hay không ? và chỉ khi phản ánh đúng bản chất của sự vật hiện tượng thì pháp luật mới đủ sức mạnh để điều chỉnh các quan hệ xã hội cần điều chỉnh.

Hoàn thiện pháp luật thuế GTGT phải gắn liền và trên cơ sở hoàn thiện chính sách thuế GTGT. Xét về tổng thể, hệ thống pháp luật về thuế nói chung và pháp luật về thuế GTGT nói riêng có mối quan hệ hữu cơ với các chính sách thuế, các chính sách kinh tế – tài chính của nhà nước. Pháp luật về thuế phản ánh, thể hiện và nhằm thực hiện các chính sách kinh tế – tài chính của nhà nước. Pháp luật về thuế phản ánh, thể hiện và nhằm thực hiện các chính sách thuế trong đó góp phần bảo đảm các mục tiêu và chức năng của thuế như bảo đảm nguồn thu cho ngân sách nhà nước, thực hiện chức năng điều chỉnh vĩ mô nền kinh tế thông qua điều tiết thu nhập, điều tiết sản xuất. Vì vậy, hoàn thiện pháp luật thuế GTGT không thể tách rời và phải trên cơ sở hoàn thiện chính sách thuế GTGT.

Mở rộng và nâng cao quy mô của luật thuế GTGT bằng cách đưa một số nội dung mà hiện nay đang được quy định trong các văn bản hướng dẫn thi hành luật vào luật thuế GTGT, để đảm bảo nguyên tắc không có luật thuế thì không có nghĩa vụ thuế, luật thuế là cơ sở pháp lý làm phát sinh nghĩa vụ thu nộp thuế để phù hợp với thẩm quyền của Quốc hội được quy định trong hiến pháp cũng như “đảm bảo thực quyền” của Quốc hội trong việc quyết định chính sách tài chính – tiền tệ quốc gia, sửa đổi hoặc bãi bỏ các thứ thuế đồng thời đáp ứng đòi hỏi của cơ chế điều chỉnh pháp luật thuế GTGT ở nước ta hiện nay. Nhưng khi hoàn thiện pháp luật thuế GTGT cần tính đến mặt khách quan luôn tồn tại mâu thuẫn giữa yêu cầu phải điều chỉnh với khả năng thực tế điều chỉnh của pháp luật.

Hoàn thiện pháp luật thuế GTGT theo hướng đơn giản, ổn định, công bằng, hiệu quả và đáp ứng xu thế hội nhập và toàn cầu hoá hiện nay, đồng thời phát huy vai trò đảm bảo nguồn thu cho ngân sách nhà nước của thuế GTGT trong điều kiện cắt giảm thuế quan và vai trò điều chỉnh vĩ mô nền kinh tế xã hội của nhà nước theo hướng khuyến khích phát triển sản xuất đặc biệt khuyến khích hoạt động xuất khẩu kể cả hàng hoá và dịch vụ, tạo điều kiện cho kinh tế

nông nghiệp phát triển như khuyến khích hoạt động chế biến nông sản, gia công.....

Hoàn thiện luật thuế GTGT phải gắn liền với sự hoàn thiện của cả hệ thống pháp luật đặc biệt là pháp luật thuế tiêu thụ đặc biệt và pháp luật thuế xuất khẩu, nhập khẩu. Pháp luật thuế GTGT là một bộ phận của hệ thống pháp luật thuế và phạm vi đánh thuế GTGT bao hàm cả hoạt động xuất nhập khẩu và các hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hoá tiêu thụ đặc biệt. Vì vậy khi hoàn thiện pháp luật thuế GTGT cũng cần phải quan tâm đúng mức về vấn đề này để đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ và sự “bọc lót” lẫn nhau của cả hệ thống pháp luật thuế.

Diễn đạt các khái niệm kinh tế, tài chính về thuế bằng ngôn ngữ pháp lý trong các quy định của pháp luật thuế GTGT mà trong đó sử dụng các định nghĩa pháp lý hết sức cần thiết và đặc biệt phải tôn trọng đúng mức những khía cạnh pháp lý của thuế GTGT để đảm bảo thực thi nghĩa vụ thuế GTGT, đồng thời nâng cao giá trị ngăn chặn các vi phạm của pháp luật thuế GTGT.

Để áp dụng thuế GTGT một cách có hiệu quả, ngoài việc tiếp tục hoàn thiện luật thuế GTGT cần phải không ngừng hoàn thiện cơ chế đảm bảo thực hiện thuế GTGT trên cơ sở đẩy mạnh cải cách hành chính thuế, cải cách hành chính thuế là một tất yếu khách quan, bởi cải cách hành chính là yếu tố, là động lực cơ bản thúc đẩy sự phát triển kinh tế xã hội trong bối cảnh kinh tế hội nhập quốc tế, là công cuộc đổi mới sâu sắc và toàn diện để xây dựng nhà nước pháp quyền XHCN.

Thứ nhất, cải cách thể chế hành chính thuế: trong cải cách thể chế hành chính thuế bao gồm cải cách thể chế pháp luật và cải cách thủ tục hành chính thuế. Cải cách thể chế pháp luật là cải cách việc xây dựng, ban hành các văn bản pháp quy về thuế của Chính phủ, của Bộ tài chính. Cụ thể: đổi mới quy trình xây dựng văn bản pháp quy, mở rộng việc tổ chức nghiên cứu soạn thảo các văn bản pháp quy bằng các nhóm chuyên gia liên ngành, nghiêm chỉnh thực hiện các quy

định chỉnh của luật ban hành các văn bản quy phạm pháp luật. Cải cách thủ tục hành chính thuế là cải cách thủ tục thực hiện thẩm quyền trong hoạt động hành chính thuế. Hay nói cách khác, là cải cách trình tự thực hiện mọi hình thức hoạt động của cơ quan thuế bao gồm trình tự thành lập các cơ quan thuế, trình tự bổ nhiệm, miễn nhiệm, điều động cán bộ thuế, trình tự lập quy, áp dụng quy phạm để đảm bảo các quyền chủ thể và xử lý vi phạm, trình tự hoạt động tổ chức, tác nghiệp hành chính.

Thứ hai, cải cách bộ máy hành chính thuế gồm:

- Cải cách mô hình tổ chức bộ máy hành chính thuế
- Cải cách sự phân cấp quản lý giữa các cơ quan thuế và sự phân công trong nội bộ từng cơ quan thuế.
- Cải tiến phương thức chỉ đạo, hoạt động, điều hành của tổng cục thuế, cục thuế, chi cục thuế để nâng cao chất lượng hoạt động đáp ứng những biến động cầu cơ chế thị trường và quá trình hội nhập quốc tế có nhiều thách thức.

Thứ ba, xây dựng, kiện toàn đội ngũ cán bộ công chức thuế, trong cải cách hành chính thuế, nếu cải cách thủ tục hành chính thuế là khâu đột phá thì trọng tâm lại là vấn đề kiện toàn đội ngũ cán bộ công chức thuế. Bởi vì rằng có thể xây dựng được một hệ thống thể chế tốt về thuế và thiết kế được mô hình tổ chức bộ máy hành chính thuế tối ưu nhưng nếu không có đội ngũ cán bộ công chức thành thạo chuyên môn, nghiệp vụ, tâm huyết với công việc để đáp ứng yêu cầu hiện đại hoá nền hành chính thì mọi ý đồ cải cách hành chính thuế cũng không thể trở thành hiện thực được.

Thứ tư, cải cách chế độ tiền lương, sửa đổi, bổ sung hoàn thiện các chế độ chính sách đối với cán bộ công chức thuế nhằm khuyến khích, động viên nâng cao chất lượng thực thi công việc hành thu.

1.2 Các giải pháp hoàn thiện cơ chế bảo đảm thực hiện pháp luật thuế GTGT

1.2.1 Tiếp tục hoàn thiện bộ máy quản lý thuế

Trên thế giới do đặc điểm về chính trị, kinh tế, xã hội và lịch sử khác nhau nên mỗi quốc gia có một hình thức tổ chức bộ máy quản lý thuế khác nhau. Tuy vậy, khi xây dựng bộ máy quản lý thuế các nhà nước phải giải quyết các vấn đề cơ bản sau:

- Vị trí và quan hệ của cơ quan thuế với Bộ tài chính.
- Mối quan hệ của ngành thuế với chính quyền địa phương.
- Mối quan hệ của ngành thuế với hải quan.
- Mô hình tổ chức bộ máy thuế ở các địa phương.

Vị trí và quan hệ của cơ quan thuế với Bộ tài chính: trong công tác tổ chức bộ máy quản lý thuế vấn đề đặt ra trước tiên là vị trí và quan hệ giữa cơ quan thuế với Bộ tài chính, cơ quan thuế là bộ phận trực thuộc Bộ tài chính hay là một tổ chức độc lập với Bộ tài chính. Trên thế giới hiện có hai mô hình điều hành ngân sách nhà nước. Mô hình thứ nhất là Bộ trưởng bộ tài chính chịu trách nhiệm toàn bộ về thu chi ngân sách, trong mô hình này cơ quan thuế là một tổ chức trực thuộc Bộ tài chính, Tổng cục trưởng Tổng cục thuế báo cáo công tác trực tiếp lên Bộ trưởng Bộ tài chính. Mô hình thứ hai là mô hình hội đồng các bộ trưởng độc lập: Bộ trưởng Bộ thu ngân sách và Bộ trưởng Bộ chi ngân sách cơ quan thuế được tổ chức độc lập trực thuộc Chính phủ.

Mối quan hệ của cơ quan thuế với chính quyền địa phương: là một vấn đề hết sức quan trọng trong tổ chức bộ máy ngành thuế bởi vì trong thực tế công tác tổ chức thu thuế và thi hành pháp luật thuế cần phải có sự phối hợp chặt chẽ của chính quyền địa phương các cấp. Điều này càng quan trọng hơn đối với các nước có trình độ phát triển kinh tế – xã hội chưa cao, trình độ dân trí, trình độ hiểu biết và chấp hành pháp luật của dân cư thấp.

Mối quan hệ của ngành thuế với ngành hải quan: trước đây ở các nước có nền kinh tế kế hoạch tập chung, ngành thuế và ngành hải quan luôn là hai tổ chức riêng biệt độc lập. Mô hình ngoại thương chỉ giới hạn trong các nước XHCN. Hải quan giữ vai trò quản lý, kiểm soát hoạt động ngoại thương thông qua các chính sách ngoại thương phi thuế quan như hạn ngạch xuất khẩu, trao đổi hàng hoá. Hiện nay tại các nước chuyển đổi, khi chuyển sang nền kinh tế thị trường chính sách quản lý ngoại thương bằng hạn ngạch được thay bằng chính sách điều tiết xuất nhập khẩu thông qua thuế xuất nhập khẩu. Với chính sách điều tiết xuất nhập khẩu, ngành hải quan lúc này đảm nhận thêm chức năng thu thuế xuất nhập khẩu.

Mô hình tổ chức bộ máy quản lý thuế ở các địa phương: Tổ chức bộ máy quản lý thuế ở các địa phương là vấn đề có tầm quan trọng hàng đầu trong công tác tổ chức bộ máy quản lý thuế. Do đó, mô hình tổ chức bộ máy cơ quan thuế ở các địa phương tối ưu là vấn đề có tính chiến lược ở các quốc gia.

1.2.2 Cải cách mạnh mẽ công tác thanh tra, kiểm tra thuế

Kiểm tra, thanh tra thuế là một trong những chức năng quan trọng của cơ quan thuế và được quy định trong các luật thuế. Tổng cục thuế đã có hướng dẫn và ban hành quy trình kiểm tra, thanh tra việc thực hiện nghĩa vụ thuế của các đối tượng nộp thuế. Trong 2 năm (1999- 2000) chỉ tính riêng Tổng cục thuế đã kiểm tra được 1.345 doanh nghiệp, lập biên bản xử lý ghi thu 1.408 tỷ đồng trong đó số thuế ấu lâu phải truy thu là 398 tỷ đồng. Số doanh nghiệp bị xử lý hành chính về thuế là 897 đơn vị, chiếm 66,7% tổng số doanh nghiệp đã kiểm tra. Tuy nhiên, công tác thanh tra, kiểm tra còn nhiều hạn chế bởi nhiều nguyên nhân chủ quan và khách quan khác nhau. Vì vậy, phải khắc phục những hạn chế đó bằng nhiều cách:

* ***Thứ nhất***, phải thực hiện tốt cả hai mặt: thanh tra và kiểm tra đối tượng nộp thuế và thanh tra, kiểm tra nội bộ ngành thuế.

* **Thứ hai**, để tránh tình trạng chồng chéo trong kiểm tra, thanh tra thuế hiện nay cần phải có sự thống nhất trong quy định ở các văn bản pháp luật về cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra theo hướng chỉ đạo của cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra đối tượng nộp thuế về việc thực hiện nghĩa vụ thuế đã được quy định trong các luật thuế. Đây cũng là thông lệ của nhiều nước trên thế giới.

* **Thứ ba**, cần phân biệt giới hạn thanh tra, kiểm tra thuế với những tác nghiệp trong nghiệp vụ thuế, tránh gây phiền hà cho các cơ sở sản xuất kinh doanh.

* **Thứ tư**, củng cố bộ máy, đội ngũ kiểm tra, thanh tra thuế, nguồn lực phân bổ cho công tác kiểm tra, thanh tra của ngành thuế cần phải được tăng cường tối thiểu là 30% nguồn lực của ngành thuế phải được giành cho công tác thanh tra, kiểm tra.

* **Thứ năm**, thực hiện nghiêm túc quy trình, quy chế thanh tra, kiểm tra thuế đồng thời phải tổ chức giám sát chặt chẽ cán bộ thanh tra thuế, giám sát từng cuộc thanh tra thuế. Để đảm bảo cho cơ chế tự kê khai nộp thuế có hiệu quả thì vấn đề thanh tra, kiểm tra cũng cần phải được tăng cường trong đó mục tiêu của công tác thanh tra, kiểm tra nhằm phát hiện các hành vi gian lận thuế và các hành vi gian lận trong thương mại để trốn thuế, lậu thuế cũng như giảm xuống mức thấp nhất sự chênh lệch giữa số thuế đối tượng tự kê khai và số thuế phải nộp theo luật thuế. Đặc biệt, cần chú trọng đẩy mạnh kiểm tra hoàn thuế đối với hàng hoá xuất khẩu qua đường biên giới đất liền sang Trung Quốc, tăng cường biện pháp quản lý chặt chẽ việc xác nhận hàng hóa xuất khẩu, chặn đứng hiện tượng quay vòng hàng hoá xuất khẩu, xuất khẩu không.

1.2.3 Hiện đại công tác quản lý thuế bằng công cụ tin học

Trong công cuộc cải cách hành chính thuế, quản lý thuế bằng công cụ tin học được đặt ra như một tất yếu và đây là một bước đột phá lớn của ngành thuế.

Hiện nay, toàn ngành có hơn 5.500 cán bộ tin học trong đó có hơn 150 cán bộ chuyên tin có khả năng tiếp nhận công nghệ thông tin để triển khai thực hiện thuế có hiệu quả ở các địa phương. Ngành thuế đã thực hiện nối mạng nội bộ ở tất cả 61 tỉnh, thành và hơn 50 chi cục thuế lớn trong cả nước với hơn 4.050 máy tính và hơn 100 máy chủ tạo nên một mạng lưới thông tin thống nhất ở các tỉnh. Các chương trình phần mềm được tổng cục thuế thống nhất triển khai chính xác, an toàn và hiệu quả. Các chương trình quản lý mã số thuế, quản lý thuế, quản lý ấn chỉ hai cấp cục và chi cục.... Để có thể phát huy những kết quả đã đạt được và khắc phục những tồn tại của công tác công nghệ tin học nhằm đáp ứng yêu cầu của công tác quản lý thuế cần phải quan tâm đến các vấn đề sau:

Thứ nhất, ưu tiên đầu tư và phát triển các hệ thống thông tin phục vụ chuyên ngành như các chương trình quản lý mã số đối tượng nộp thuế, quản lý hoá đơn, tính thuế, lập bộ và theo dõi nợ đọng, quyết toán thuế.

Thứ hai, ưu tiên cung cấp trang thiết bị cho các địa phương có địa giới hành chính rộng, có số thu lớn nhằm giảm bớt công việc thủ công, phát triển tin học một cách đồng bộ đến tất cả các địa phương, xây dựng hệ cơ sở dữ liệu đồng nhất, phát triển chương trình ứng dụng, từng bước phát huy hiệu quả hệ thống mạng máy tính ở từng cục thuế, chi cục thuế.

Thứ ba, cần chú trọng đến công tác đào tạo cán bộ tin học, phải tiến hành đào tạo thường xuyên và chất lượng đào tạo phải đặt lên hàng đầu nên đào tạo theo nhiều trình độ khác nhau như đào tạo các cán bộ theo trình độ cao để có thể quản lý các dự án tin học lớn trong ngành đào tạo các cán bộ quản lý và triển khai ứng dụng, đào tạo các cán bộ sử dụng chương trình ứng dụng cho các cán bộ không chuyên hiện đang làm việc ở các phòng ban khác.

Thứ tư, thực hiện nối mạng giữa cơ quan thuế với đối tượng nộp thuế và các cơ quan quản lý chức năng khác để luôn có đầy đủ những thông tin và dữ liệu cần thiết giữa chủ thể quản lý và đối tượng bị quản lý phục vụ cho công tác quản lý thuế.

1.2.4 Tăng cường công tác quản lý chứng từ, hoá đơn giá trị gia tăng.

Hoá đơn GTGT là căn cứ pháp lý để xác định cụ thể phạm vi, mức độ nghĩa vụ thuế GTGT, như xác định số thuế GTGT đầu vào được khấu trừ, số thuế GTGT phải nộp vào ngân sách nhà nước và số thuế GTGT được hoàn với giá trị pháp lý riêng có của hoá đơn GTGT, nên không phải bất cứ ai cũng có quyền sử dụng hoá đơn GTGT. Người viết hoá đơn là người cung cấp hàng hoá, dịch vụ với điều kiện những người cung cấp hàng hoá, dịch vụ này có quyền được thể hiện số thuế GTGT trên hoá đơn, những nghiệp vụ không nằm trong phạm vi đánh thuế GTGT hoặc được miễn trừ thuế GTGT thì người cung cấp dịch vụ, hàng hoá không được viết trên hoá đơn GTGT, nếu khi thực hiện nghĩa vụ này mà viết trên hoá đơn số tiền thuế GTGT cho khách hàng thì người cung cấp hàng hoá, dịch vụ (người nộp thuế) vi phạm pháp luật thuế GTGT. Còn xét về phương diện quản lý nhà nước, hoá đơn GTGT là văn bản quản lý của nhà nước. Để thực hiện sự quản lý của nhà nước trên tất cả các mặt hoạt động của xã hội, nhà nước phải sử dụng các hình thức quản lý nhất định mà hình thức quản lý cơ bản chủ yếu mang tính chất pháp lý đó là ra quyết định quản lý hay nói cách khác là ra văn bản quản lý. Để giảm bớt các hành vi vi phạm chế độ quản lý, sử dụng chứng từ, hoá đơn ở nước ta hiện nay thì cần tăng cường một số biện pháp:

Thứ nhất, khuyến khích các doanh nghiệp sử dụng hoá đơn tự in là việc đẩy mạnh công tác kiểm tra, giám sát loại hoá đơn này chính vì vậy trách nhiệm của bộ tài chính trong việc quản lý của công chức thuế đòi hỏi cao hơn, phương tiện quản lý đòi hỏi hiện đại hơn.

Thứ hai, nhà nước cần công bố giá trị hoá đơn bán hàng đối với người tiêu dùng hàng hóa, dịch vụ, đồng thời khuyến khích các biện pháp kinh tế cho người tiêu dùng nhận hoá đơn khi mua hàng.

1.2.5 Đẩy mạnh dịch vụ tư vấn thuế

Tư vấn thuế là hoạt động trong đó các chuyên gia về pháp luật thuế cung cấp các thông tin, kiến thức, giải pháp về lĩnh vực thuế cho đối tượng nộp thuế có nhu cầu để họ thực hiện nghĩa vụ phù hợp với nhà nước.

Tư vấn thuế gồm 2 dạng:

* Tư vấn thuế với danh nghĩa là một dịch vụ công, với danh nghĩa này tư vấn thuế là một chức năng thuộc lĩnh vực hành chính của cơ quan thuế.

* Tư vấn thuế với danh nghĩa là một dịch vụ tư, đây là một hoạt động dịch vụ có thu, các đối tượng nộp thuế có nhu cầu phải trả dịch vụ phí cho mỗi hoạt động tư vấn.

Trong nền kinh tế hàng hoá phát triển tư vấn thuế có một vai trò rất quan trọng đối với hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp cũng như đối với xã hội.

Đối với doanh nghiệp, thông qua tư vấn thuế chủ doanh nghiệp có được các thông tin cần thiết về việc thực hiện nghĩa vụ thuế đối với hoạt động sản xuất kinh doanh cụ thể của doanh nghiệp mình. Từ đó doanh nghiệp có thể hạch toán đầy đủ các chi phí và tính toán một cách chính xác tiền lãi của doanh nghiệp sau mỗi chu kỳ kinh doanh. Tư vấn thuế còn có vai trò đào tạo, bổ sung, cập nhật những kiến thức thường xuyên về thuế cho chủ doanh nghiệp sau mỗi sự thay đổi của luật thuế hoặc khi chủ doanh nghiệp thay đổi mặt hàng, phương thức sản xuất kinh doanh.

Xét trên phạm vi toàn xã hội, tư vấn thuế là kênh thông tin hai chiều giữa khách thể quản lý và chủ thể quản lý. Vì vậy, nhà tư vấn thuế để giúp cho việc giải thích, tuyên truyền các chính sách, pháp luật thuế để nâng cao nhận thức của mỗi người đối với nghĩa vụ thuế, qua đó cơ quan thuế thực hiện tốt nhiệm vụ thu đúng, thu đủ, thu kịp tiền thuế và các khoản thu khác theo luật định, tạo điều kiện duy trì kỷ cương xã hội. Vì vậy, tư vấn thuế là một công việc cần thiết, khách quan, một công việc tiến hành thường xuyên của cơ quan thuế.

II MỘT SỐ BIỆN PHÁP CHỐNG GIAN LẬN THUẾ GTGT TRONG THỜI GIAN TỚI

1. Các giải pháp tiếp tục hoàn thiện luật thuế GTGT

1.1 Sửa đổi, bổ sung một số quy định về phạm vi điều chỉnh của luật thuế GTGT

Về đối tượng chịu thuế GTGT, đã được quy định trong luật thuế là sự kiện pháp lý làm phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT vì thế việc quy định trực tiếp “hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam là đối tượng chịu thuế GTGT” vừa không đúng về phương diện lý luận vừa gặp nhiều khó khăn vướng mắc trong quá trình áp dụng thuế GTGT. Chính vì vậy, cần sửa đổi một số thuật ngữ, sửa đổi bổ sung một số vấn đề được xác định trong luật thuế GTGT. Ví dụ như có thể dùng thuật ngữ “ngành vụ chịu thuế GTGT” thay cho thuật ngữ “đối tượng chịu thuế GTGT” để tránh được sự nhầm lẫn giữa người chịu thuế GTGT và đối tượng chịu thuế GTGT. Hoặc để đảm bảo thuế GTGT là thuế tiêu dùng đánh trên bình diện rộng, có tính liên hoàn và tập trung kinh tế cao, pháp luật thuế GTGT cần phải thu hẹp diện miễn trừ thuế GTGT bằng cách chuyển một số “hàng hoá, dịch vụ” hiện nay nằm trong diện “không chịu thuế GTGT” sang diện đối tượng chịu thuế GTGT hoặc loại bỏ một số hàng hoá, dịch vụ đang nằm trong phạm vi này, tức là mở rộng đối tượng thuộc dạng chịu thuế GTGT.

Về đối tượng nộp thuế GTGT, hiện nay pháp luật thuế GTGT quy định hai phương pháp tính thuế: phương pháp khấu trừ và phương pháp trực tiếp, quy định khấu trừ thuế đầu vào theo tỷ lệ ấn định, quy định hai loại hoá đơn (hoá đơn bán hàng, hoá đơn GTGT) là xuất phát từ việc pháp luật thuế GTGT quá rộng, đặc biệt trong đó đối tượng nộp thuế GTGT là hộ kinh doanh cá thể chiếm một tỷ trọng quá lớn. Vì vậy, pháp luật cần thu hẹp diện đối tượng nộp thuế

GTGT bằng cách quy định ngưỡng chịu thuế GTGT đối với các hộ kinh doanh cá thể. Những đối tượng nào không đạt được mức doanh số này sẽ chuyển sang áp dụng thuế khoán ấn định trên doanh thu, còn những hộ kinh doanh cá thể khác bắt buộc phải thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

1.2 Bổ sung một số quy định về phạm vi lãnh thổ của nghĩa vụ thuế GTGT

Pháp luật thuế GTGT hiện hành không xác định cụ thể phạm vi lãnh thổ của nghĩa vụ thuế GTGT nên trong quá trình áp dụng thuế GTGT đã xảy ra những tranh chấp giữa đối tượng nộp thuế và cơ quan thuế do không đồng nhất quan điểm với nhau trong nhận thức. Vì vậy, để xác định phạm vi, mức độ của nghĩa vụ thuế GTGT một cách tương đối, chuẩn xác cần quy định rõ thế nào là ở Việt Nam. ở Việt Nam tức là nằm trong phạm vi lãnh thổ Việt Nam: vùng đất, vùng trời, vùng nước và vùng trong lòng đất. Trong phạm vi đó nhà nước Việt Nam có toàn quyền quyết định tối cao. Vì vậy, xét về mặt nguyên tắc tất cả các hoạt động chuyển giao hàng hoá được thực hiện trên lãnh thổ Việt Nam đều phải chịu thuế GTGT ở Việt Nam.

1.3 Quy định thời điểm phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT trong pháp luật thuế GTGT

Pháp luật thuế GTGT hiện hành không quy định thời điểm phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT nên trên thực tế đã gặp nhiều khó khăn trong quá trình thực hành thu thuế và không ít tranh chấp xảy ra giữa cán bộ thuế và nộp thuế khi giải thích về vấn đề này. Để giải quyết triệt để vấn đề này cũng như đảm bảo tính công bằng của thuế GTGT thì trong pháp luật thuế GTGT cần phải xác định rõ thời điểm phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT. Khi xác định thời điểm phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT cần phải đảm bảo các nguyên tắc cơ bản sau:

- + Nguyên tắc công bằng
- + Nguyên tắc hiệu quả và thuận tiện
- + Nguyên tắc chắc chắn và chính xác
- + Nguyên tắc không được võ đoán.

1.4 Hoàn thiện các quy định về căn cứ tính thuế và thuế suất, phương pháp tính thuế

Về giá tính thuế, pháp luật thuế GTGT cần nhất thể hoá giá tính thuế là giá chưa có thuế GTGT, đồng thời cần quy định rõ nếu giá ghi trên hóa đơn mà nhỏ hơn giá thị trường thì căn cứ vào giá thị trường để tính. Trường hợp bán phá giá để trốn thuế cần có sự can thiệp của nhà nước.

Về thuế suất, lý luận về thuế GTGT cũng như thực tiễn áp dụng thuế GTGT từ thập kỷ 80 người ta nhận thấy rằng nếu thuế GTGT càng ít thuế suất càng dễ áp dụng. áp dụng thuế GTGT với một thuế suất thống nhất khắc phục được nguy cơ gian lận, trốn thuế và tránh thuế sinh ra từ việc nhập nhằng về thuế suất vì nếu chỉ có một mức thuế suất cao và mức thuế suất thấp khác nhau. Vì vậy, xuất phát từ thực tế kinh tế xã hội ở nước ta hiện nay thì pháp luật thuế GTGT cần lựa chọn hệ thống thuế suất 5% và 10% (không tính mức thuế suất 0%). Trong tương lai sẽ áp dụng hệ thống mức thuế suất 7% và 10%.

Về phương pháp tính thuế, qua thực tiễn áp dụng thuế GTGT cho thấy phương pháp tính thuế trực tiếp trên GTGT không còn mấy tác dụng mà còn phản ánh sai lệch nghĩa vụ thuế GTGT cũng như bản chất của thuế GTGT và đưa đến nhiều hậu quả phát sinh tiêu cực khác. Vì vậy, tất yếu pháp luật thuế GTGT sửa đổi chỉ cần quy định một phương pháp duy nhất đó là phương pháp khấu trừ thuế GTGT. Bên cạnh phương pháp này pháp luật thuế GTGT cũng cần quy đổi thuế suất GTGT thành thuế suất theo giá thanh toán để đảm bảo tất cả số

thuế GTGT phát sinh đều được phản ánh trên hoá đơn, có đầy đủ căn cứ pháp lý cho hạch toán và khấu trừ.

1.5 Cần chuẩn hóa và sửa đổi các quy định về khấu trừ thuế, hoàn thuế GTGT

Về khấu trừ thuế GTGT, cần sửa đổi và làm rõ các vấn đề sau:

Thứ nhất, để đảm bảo những khía cạnh của việc khấu trừ thuế cũng như bản chất liên hoàn của thuế GTGT cần chuẩn hoá những quy định về nguyên tắc khấu trừ thuế, cụ thể:

- + Chỉ khấu trừ thuế đầu vào cho các hoạt động chịu thuế GTGT
- + Có thu mới khấu trừ, không khấu trừ không
- + Mua hàng hóa, dịch vụ không có hoá đơn, chứng từ hoặc có hoá đơn nhưng không hợp pháp thì không được khấu trừ.

Thứ hai, quy định rõ nguyên tắc xác định số tiền được khấu trừ, số tiền có quyền khấu trừ là số thuế đầu vào tính trên một sản phẩm hàng hoá, dịch vụ mua vào và còn tùy thuộc vào nghiệp vụ đó được khấu trừ toàn bộ hay một phần.

Thứ ba, quy định cụ thể các căn cứ xác định số thuế được khấu trừ, cụ thể đó là hoá đơn GTGT khi mua hàng, biên lai nộp thuế. Trong trường hợp, nhập khẩu hoặc phiếu xuất kho, trong trường hợp hàng hoá, dịch vụ doanh nghiệp tự cung cấp.

Thứ tư, để đảm bảo quyền đổi lại thuế GTGT của doanh nghiệp cần quy định hình thức khấu trừ vào số thuế phải nộp vào kỳ sau trong trường hợp nghiệp vụ thuế GTGT bị huỷ bỏ hoặc không được trả tiền tức thuế GTGT đã trả vào lúc diễn ra hành động bán hàng và cung cấp dịch vụ nhưng sau đó bị huỷ bỏ hoặc không được trả tiền thì doanh nghiệp có quyền xin lại (đòi lại) số thuế GTGT đã nộp.

Về hoàn thuế GTGT, để hạn chế bớt việc lợi dụng cơ chế hoàn thuế nhằm chiếm đoạt tiền của ngân sách nhà nước thì tất cả các trường hợp hoàn thuế GTGT phải được quy định chính xác cụ thể trong luật thuế GTGT. Mặt khác, nên thu hẹp diện hoàn thuế, chỉ áp dụng hoàn thuế cho các đối tượng:

- + Xuất khẩu hàng hoá, dịch vụ
- + Cơ sở kinh doanh mới thành lập, đầu tư mới tài sản cố định

Các cơ sở kinh doanh trong 3 tháng liên tục trở lên có lũy kế số dư đầu vào được khấu trừ lớn hơn số thuế đầu ra thì nên quy định ngưỡng nhất định mới được hoàn thuế, nếu dưới ngưỡng đó thì tiếp tục chuyển cho kỳ sau để khấu trừ, để tiết kiệm chi phí, thời gian và công sức của cơ quan thuế và đối tượng nộp thuế. Đưa trường hợp hoàn thuế GTGT đối với các nguồn vốn sử dụng vốn ODA, đối với các tổ chức sử dụng tiền viện trợ nhân đạo, viện trợ không hoàn lại của tổ chức, cá nhân nước ngoài mua hàng hoá, dịch vụ tại Việt Nam ra khỏi diện hoàn thuế GTGT. Đối với hoàn thuế xuất khẩu hàng hoá, dịch vụ thì quy định hoàn theo tháng hoặc theo chuyển hàng mà không hạn chế số tiền chưa được khấu trừ là bao nhiêu như quy định hiện nay. Còn các trường hợp khác có thể theo quý hoặc theo năm. Ngoài ra, thời hạn được giải quyết hoàn thuế cũng chỉ nên quy định áp dụng đối với các chứng từ phát sinh không quá hai năm kể từ khi có chứng từ đề nghị hoàn thuế.

1.6 Sửa đổi, bổ sung một số quy định về đăng ký, kê khai, nộp thuế, quyết toán thuế GTGT

Về đăng ký thuế GTGT, từng bước văn minh hoá, hiện đại hoá cơ chế thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT. Pháp luật thuế GTGT cần sửa đổi, bổ sung một số nội dung về việc đăng ký thuế để khắc phục những vướng mắc.

Một là, lập quy định theo mã tỉnh có thể không đảm bảo tính ổn định về trạng thái hoạt động sản xuất kinh doanh ở các doanh nghiệp cũng như sự phức tạp trong quản lý.

Hai là, mã tình trạng nộp thuế GTGT (NO) không đảm bảo nguyên tắc mỗi đối tượng nộp thuế chỉ được cấp một mã số thuế duy nhất trong suốt quá trình hoạt động từ khi thành lập đến khi chấm dứt hoạt động.

Về kê khai nộp thuế GTGT, tính tự giác thực hiện nghĩa vụ thuế của đối tượng là yếu tố then chốt cơ bản quyết định sự thành công lớn của quá trình tổ chức thực hiện các luật thuế. Vì vậy, pháp luật điều chỉnh thuế nói chung và thuế GTGT nói riêng cần có những quy định nâng cao khả năng tự giác của đối tượng nộp thuế. Đặc biệt với sự phát triển ngày càng đa dạng của các đối tượng nộp thuế thì sự tự giác của đối tượng nộp thuế càng có ý nghĩa hơn bao giờ hết. Chính sự tự kê khai và nộp thuế theo kê khai của mình thay cho cơ quan tính thuế và ra thông báo nộp thuế đã chuyển trách nhiệm pháp lý cho đối tượng nộp thuế về những thông tin trong tờ khai thuế của họ với những quy định xử phạt phù hợp sẽ góp phần tăng cường ý thức tuân thủ nghiêm luật thuế.

Về quyết toán thuế GTGT, khi thực hiện cơ chế tự kê khai, tự tính thuế nộp vào ngân sách nhà nước thì việc quyết toán thuế trở nên hết sức quan trọng và nó không mang thủ tục hành chính như trước đây nữa, vì vậy cần phải có sự quy định chặt chẽ về vấn đề này đặc biệt trong trường hợp quyết toán không theo định kỳ hàng năm như khi có quyết định phá sản, giải thể, chia, tách, sát nhập, hợp nhất, chuyển đổi hoặc giao bán doanh nghiệp...

III. MỘT SỐ KIẾN NGHỊ

Để đảm bảo pháp luật thuế GTGT ngày càng chặt chẽ, tránh gây hiểu lầm các thuật ngữ được quy định trong luật thuế GTGT, một số kiến nghị đã được đưa ra nhằm hoàn thiện pháp luật thuế GTGT như sau:

Không quy định trực tiếp “hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam là đối tượng chịu thuế GTGT” nên điều 2 luật thuế GTGT cần sửa đổi là “đối tượng chịu thuế GTGT là các đối tượng hoạt động chuyển giao hàng hoá, cung cấp dịch vụ và phải trả tiền của một hoạt động kinh tế trong phạm vi lãnh thổ Việt Nam”

Điều 4 cần sửa đổi là: “đối tượng được miễn trừ thuế GTGT”

Đưa khoản 3, khoản 20, điều 4 ra khỏi diện miễn trừ thuế GTGT.

Để loại bỏ, thu hẹp bớt diện đối tượng nộp thuế GTGT, có kiến nghị sửa đổi điều 3 luật thuế GTGT “tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế và nhập khẩu hàng hóa, dịch vụ là đối tượng nộp thuế GTGT”. Ngoài ra, luật thuế GTGT cần bổ sung thêm một điều luật về phạm vi lãnh thổ thuế GTGT trong đó xác định rõ nguyên tắc nơi đánh thuế đối với hoạt động chuyển giao tài sản, và nơi đánh thuế đối với hoạt động cung cấp dịch vụ.

Để đảm bảo mức thuế suất đối với một hàng hoá, dịch vụ được thống nhất, thì pháp luật thuế GTGT phải nhất thể hoá tiêu chí phân định hàng hoá, dịch vụ trong biểu thuế hoặc dựa trên tính năng, công dụng của hàng hoá, dịch vụ. Trên cơ sở đó có kiến nghị, hiện nay khoản 1, điều 7 luật thuế GTGT quy định: “đối với hàng hoá, dịch vụ là giá bán chưa có thuế GTGT” sự quy định này không rõ ràng nên sửa thành “đối với hàng hóa, dịch vụ do cơ sở sản xuất kinh doanh bán ra là giá bán chưa có thuế GTGT”...

Để tính toán dễ dàng, giảm bớt sai lệch trong việc phản ánh nghĩa vụ thuế GTGT cũng như bản chất thuế GTGT thì chỉ nên quy định một phương pháp tính thuế đó là phương pháp khấu trừ, vì vậy phải bỏ khoản 2, điều 9 luật thuế GTGT, tức là bỏ phương pháp tính thuế trực tiếp trên GTGT. Đồng thời quy định phương pháp quy đổi thuế suất GTGT thành thuế suất theo giá thanh toán.

Để hạn chế bớt việc lợi dụng cơ chế nhằm chiếm đoạt tiền của ngân sách nhà nước thì tất cả các trường hợp được hoàn thuế GTGT phải quy định cụ thể,

chính xác trong luật thuế GTGT vì vậy, có kiến nghị sửa đổi, bổ sung điều 16 của luật thuế GTGT về hoàn thuế như sau: “việc hoàn thuế GTGT chỉ áp dụng trong các trường hợp:

4. Xuất khẩu hàng hoá, dịch vụ
5. Cơ sở kinh doanh mới thành lập, đầu tư mới tài sản cố định
6. Cơ sở kinh doanh trong 3 tháng liên tục trở nên có số thuế đầu vào được khấu trừ lớn hơn đầu ra theo ngưỡng do pháp luật quy định, nếu dưới ngưỡng đó tiếp tục chuyển kỳ sau để khấu trừ. Ngưỡng được hoàn thuế do chính phủ quy định.

Bổ sung “hoàn thuế GTGT trong trường hợp xuất khẩu hàng hoá, dịch vụ được thực hiện theo tháng hoặc theo các chuyến hàng mà không hạn chế số tiền không được khấu trừ. Còn các trường hợp khác được hoàn theo quý hoặc theo năm”

Quy định “thời hạn giải quyết hoàn thuế áp dụng với các chứng từ phát sinh không quá 2 năm kể từ khi có chứng từ đề nghị hoàn thuế”.

Lời mở đầu

Đối với bất kỳ một quốc gia nào thì thuế cũng đóng một vai trò hết sức quan trọng và chiếm phần lớn trong tổng thu ngân sách Nhà nước. Việc thực thi một số chính sách thuế có hiệu quả sẽ đảm bảo ổn định cho nguồn thu này và từ đó tạo điều kiện để mở rộng sản xuất và phát triển kinh tế xã hội, đất nước. ở Việt Nam theo thống kê của Tổng cục thuế thì 92% ngân sách Nhà nước là thu từ thuế nên cần phải có phương pháp tính hợp lý nhằm đảm bảo sự công bằng cho các đối tượng nộp thuế kết hợp với việc hạch toán thuế tại các doanh nghiệp phải theo đúng chế độ kế toán, tài chính và quy định của pháp luật.

Thực trạng tình hình thực hiện thuế ở nước ta sau hơn 4 năm áp dụng cho thấy các vụ gian lận trong thuế GTGT ngày càng nhiều, các hình thức ngày càng tinh vi hơn cho thấy vấn đề gian lận thuế GTGT đã trở nên vô cùng nguy hiểm và đáng báo động cho toàn xã hội. Chỉ riêng trong hoàn thuế thì năm 1999 phát

hiện 3 vụ gian lận thuế GTGT, năm 2000 phát hiện 17 vụ, năm 2001 phát hiện 64 vụ và từ đầu năm 2002 đến khoảng tháng 6 năm 2002 đã phát hiện 63 vụ, nâng tổng số tiền hoàn thuế GTGT bị chiếm đoạt lên 500 tỷ đồng từ năm 1999 các vụ về mua bán hoá đơn hay làm sai lệch giá trên hoá đơn không hề có xu hướng giảm sút. Tình trạng này làm đau đầu các nhà quản lý nói riêng và xã hội nói chung, có những kẻ đã lợi dụng những kẽ hở trong luật và trong quản lý của nhà nước ta để bòn rút tiền từ ngân sách nhà nước và túi cá nhân mình.

Nảy sinh từ các vấn đề đã được nêu ở trên thì sự cần thiết trong việc nghiên cứu các mặt trái của thuế GTGT và đưa ra các biện pháp để giảm tới đa những vấn đề đó là hết sức cần thiết. Xuất phát từ những điều đó em đã mạnh dạn tham gia nghiên cứu đề tài “Gian lận thuế GTGT trong các doanh nghiệp thương mại ở Việt Nam hiện nay và biện pháp phòng ngừa”.

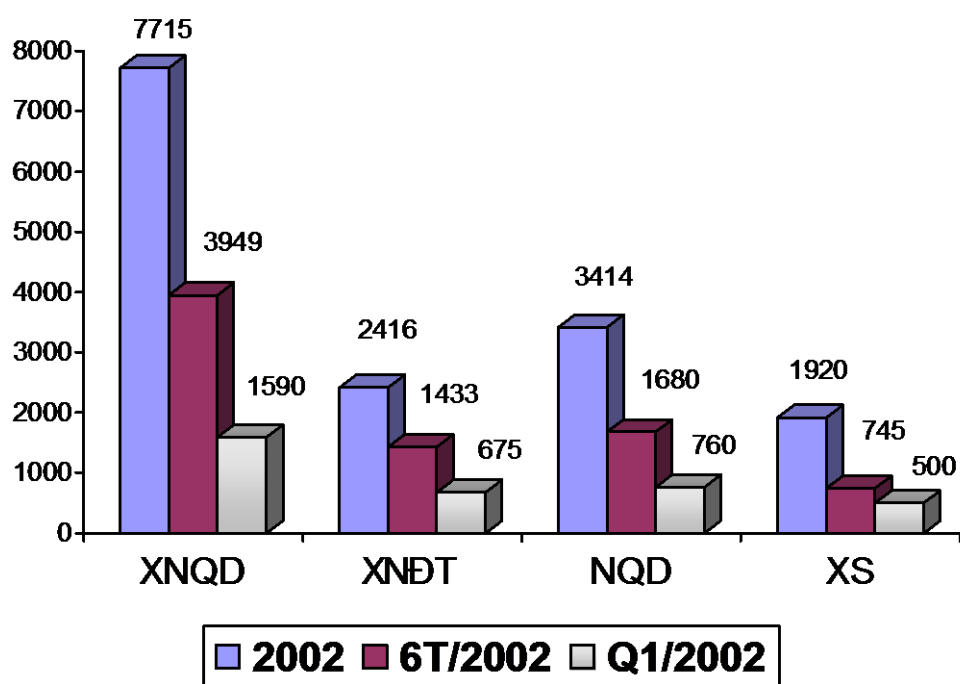
Cụ thể bài viết gồm những nội dung chủ yếu sau:

Chương I: Một số vấn đề cơ bản về thuế GTGT trong kinh doanh

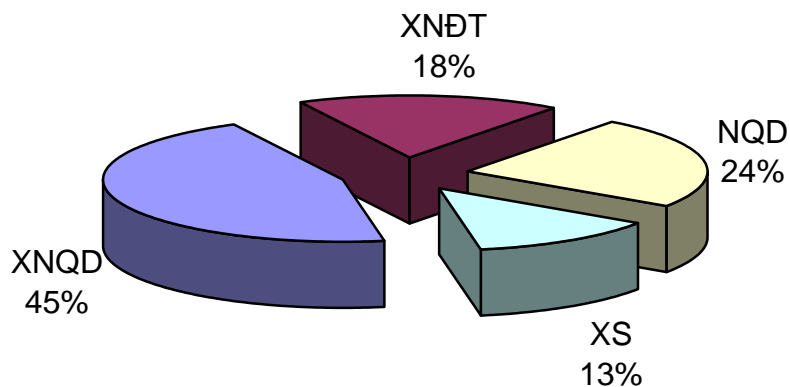
Chương II: Thực trạng gian lận thuế GTGT ở Việt Nam

Chương III: Một số biện pháp chống gian lận thuế GTGT ở Việt Nam

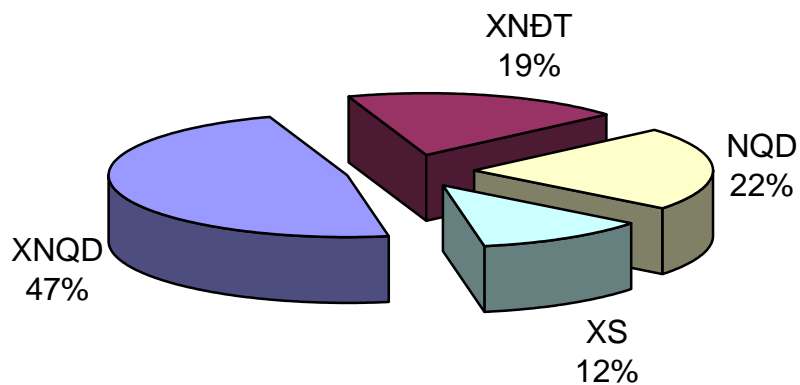
BIỂU ĐỒ DỰ TOÁN THU THUẾ GTGT NĂM 2002



Biểu đồ cấu trúc thực hiện thu VAT Q1-2003



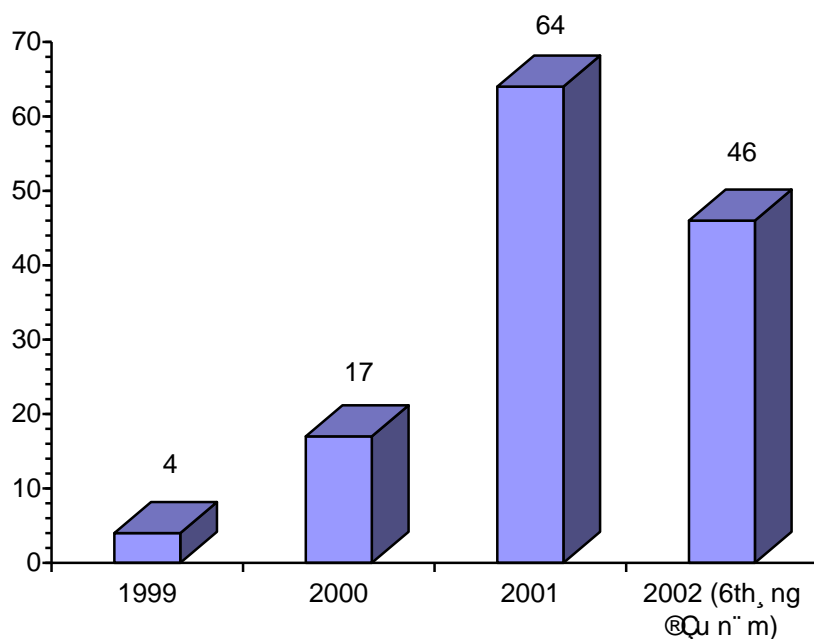
Biểu đồ cấu trúc dự toán thực hiện thu VAT 2003



Đơn vị tính: Tỷ đồng

	XNQT	XNĐT	NQT	XS	TỔNG
DỰ TOÁN 2003	9154	3592	4228	2264	19238
ƯỚC Q1/2003	2205	870	1175	619	4869

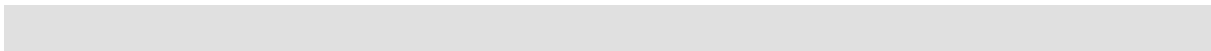
Nguồn thu từ thuế của Nhà nước tập trung chủ yếu vào xí nghiệp quốc doanh. Sự đóng góp của ngành này vào ngân sách nhà nước luôn chiếm trên 45% (năm 2003 là 47%, trong tổng số thu từ tất cả các ngành). Đứng sau xí nghiệp quốc doanh là NQD



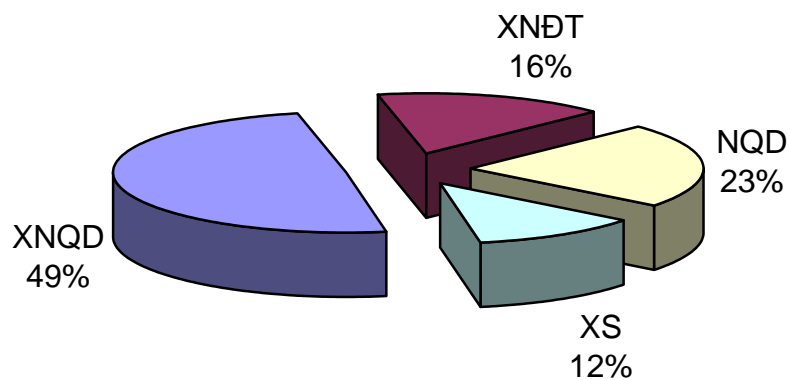
22%, XNĐT 19 và XS 12%. Nhìn chung tỷ lệ đóng góp này tương đối ổn định.

BIỂU ĐỒ VỀ SỐ VỤ LỪA ĐẢO HOÀN THUẾ QUA CÁC NĂM

Nhìn vào biểu đồ ta thấy tình trạng gian lận về hoàn thuế tăng lên với tốc độ khá nhanh từ 4 vụ năm 1999 đến 17 vụ năm 2000, 64 vụ năm 2001 và 46 vụ với 6 tháng đầu năm 2002 đã được phát hiện. Với con số này chứng tỏ sự thách thức của những kẻ phạm tội đối với nhà quản lý. Chúng đã sử dụng nhiều hình thức khác nhau để qua mặt cán bộ quản lý, sự tăng lên nhanh chóng của số vụ gian lận cũng chứng tỏ chúng đã khá tinh vi trong việc sử dụng các mảnh khoé. Thực trạng trên khiến các nhà làm luật và các nhà quản lý không thể khoanh tay đứng nhìn.



Biểu đồ cấu trúc thu VAT năm 2001



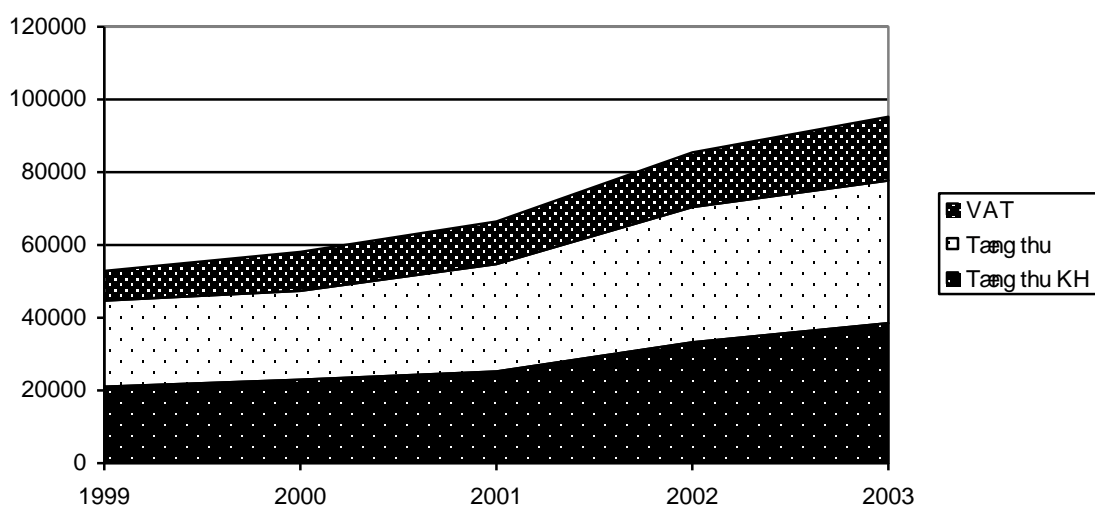
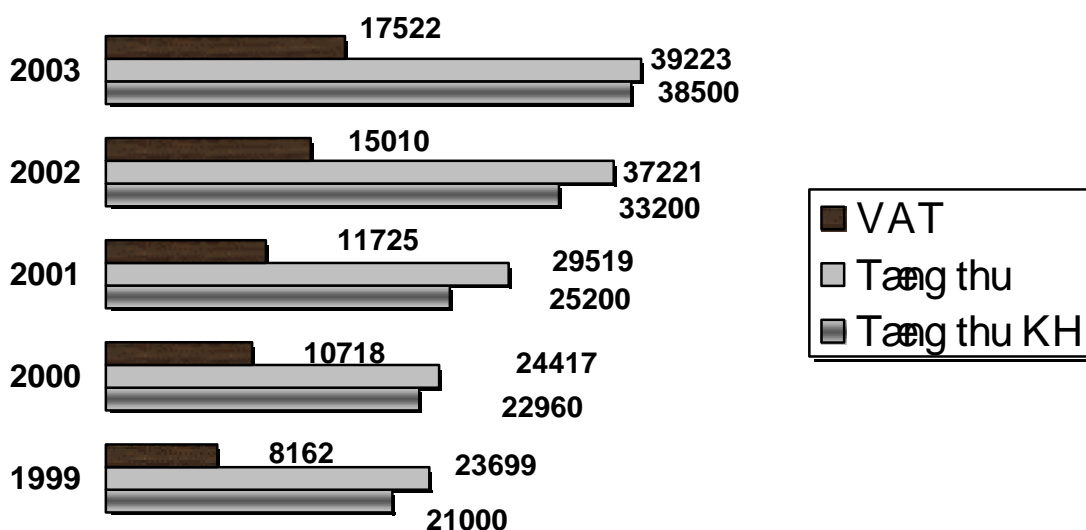
Đơn vị tính: Tỷ đồng

Chỉ tiêu	XNQD	XNĐT	NQD	XS	TỔNG
Thu VAT	6895	2254	3173	1630	13.952

TÌNH HÌNH THU THUẾ VAT CỦA NGÀNH HẢI QUAN GIAI ĐOẠN TỪ NĂM 1999 ĐẾN NĂM 2003

ĐVT: TỶ ĐỒNG

TT	Năm	Tổng thu (KH)	Tổng thu	VAT	VAT/Tổng thu	Tỉ lệ hoàn thành kế hoạch
1	1999	21000	23669	8162	0.344839	113%
2	2000	22960	24417	10718	0.438956	106%
3	2001	25200	29519	11725	0.397202	117%
4	2002	33200	37221	15010	0.403267	112%
5	2003	38500	39223	17522	0.446728	102%



Từ năm 1999 đến năm 2003 số thuế VAT đóng góp vào số thu của ngành Hải quan tương đối ổn định và có xu hướng tăng lên. Năm 1999 là 8.162 tỷ đồng, năm 2000 là 1.0.718 tỷ đồng, năm 2001 là 11.725 tỷ đồng, năm 2002 là 15.010 tỷ đồng, năm 2003 là 15.722 tỷ đồng. Trong đó năm 2002 và năm 2003 là có số thu lớn nhất. Tỷ lệ thu thuế VAT ngày càng có xu hướng tăng nhanh từ năm 1999 đến năm 2003 đã tăng lên hơn 200%. Con số thu được thực tế luôn vượt mức kế hoạch đề ra. Năm 1999 tỷ lệ hoàn thành kế hoạch là 113%, năm 2000 là 106%, năm 2001 là 117%, năm 2002 là 112% và năm 2003 là 102%. Tốc độ tăng ngày càng lớn và tỷ trọng đóng góp vào tổng thu của ngành Hải quan có xu hướng tăng nhanh chứng tỏ thuế VAT có vai trò lớn trong nguồn thu của ngành Hải quan nói riêng và thu ngân sách nhà nước nói chung.

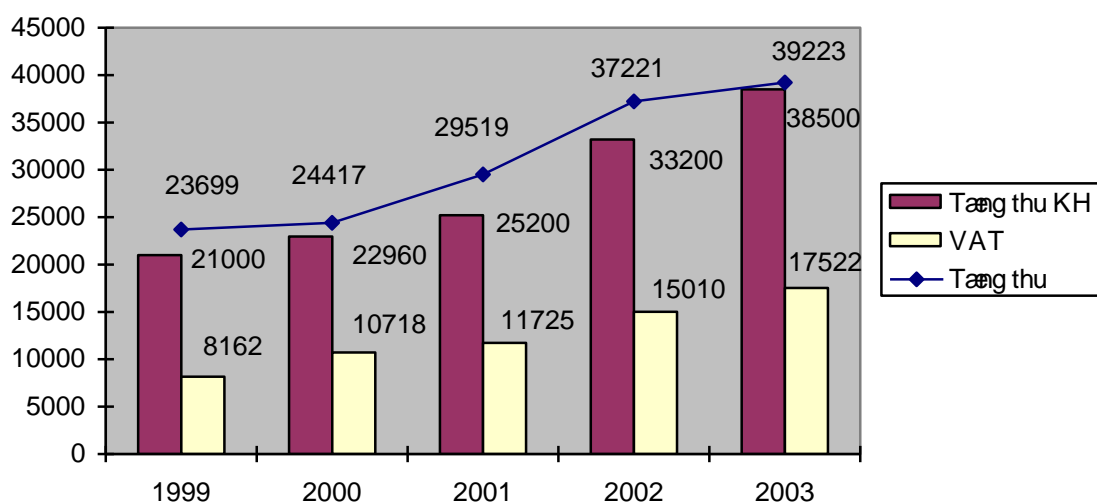
Thu ngân sách nhà nước và thu thuế GTGT từ năm 2001 đến năm 2003

Năm	Thu ngân sách nhà nước	Thu thuế VAT	% thu VAT
2001	103.888	13952	13,43%
2002	105.200	15.465	14,70%
2003	123.700	19.238	15,56%

Bảng số liệu cho thấy chỉ qua 3 năm: 2001, 2002 và 2003 tỷ lệ đóng góp thuế VAT trong nguồn thu của ngân sách nhà nước luôn tăng từ 13,43% năm 2001 lên 14,7% năm 2002 và 15,56% năm 2003. Điều này cho thấy việc áp dụng luật thuế VAT vào nước ta là hợp lý, sự tăng lên trong tỷ lệ đóng góp này cho thấy sự phát triển nhanh trong sản xuất và lưu thông hàng hoá, thúc đẩy sự phát triển của xã hội.

CÁC MẶT HÀNG XUẤT KHẨU CHỦ YẾU TỪ NĂM 1999 ĐẾN 2003

Mặt hàng	Năm 1999	Năm 2000	Năm 2001	Năm 2002	Năm 2003
Dầu thô (nghìn tấn)	14.881,9	15.423,5	16.731,6	16.879,0	17.169,0
Dệt may (triệu đô)	1.746,2	1.891,9	1.975,4	2.752,0	3.630,0
Giày, dép (triệu đô)	1.387,1	1.471,7	1.578,4	1.867,0	2.225,0
Thủy sản (triệu đô)	973,6	1.478,5	1.816,4	2.023,0	2.217,0
Gạo (nghìn tấn)	4.508,3	3.476,7	3.721,0	3.241,0	3.820,0
Cà phê (nghìn tấn)	482,0	733,9	931,0	719,0	700,0
Thủ công mỹ nghệ (triệu đô)	200,4	273,7	299,7	331,0	367,0
Hạt tiêu (nghìn tấn)	34,8	37,0	57,0	77,0	74,4
Hạt điều (nghìn tấn)	18,4	34,2	43,6	62,0	83,6
Cao su (nghìn tấn)	263,0	273,4	308,0	449,0	438,0
Than đá (nghìn tấn)	3.260,0	3.251,2	4.292,0	6.049,0	7.049,0
Chè (nghìn tấn)	36,0	55,6	67,9	75,0	60,0
Lạc (nghìn tấn)	56,0	76,1	78,2	105,0	83,3



3.1 Phạm vi áp dụng của thuế GTGT

*** Đối tượng chịu thuế GTGT**

Theo quy định của luật thuế GTGT ở nước ta hiện nay, đối tượng chịu thuế GTGT là “hàng hoá, dịch vụ dùng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng ở Việt Nam”. Sự quy định nay chưa phản ánh đúng bản chất của sự vật, hiện tượng. Bởi:

Thứ nhất, thuế GTGT không đánh vào bản thân hàng hoá, dịch vụ mà đánh vào hành vi tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ nên thuế GTGT thuộc loại thuế tiêu dùng mà sự tiêu dùng hàng hoá, dịch vụ được biểu hiện qua mua bán, trao đổi hàng hoá, dịch vụ, nếu hàng hoá, dịch vụ nằm trong kho hoặc chưa được đưa vào lưu thông tức là chưa thông qua việc mua bán, trao đổi thì chưa bị đánh thuế GTGT.

Thứ hai, theo lý luận điều chỉnh pháp luật thuế GTGT, khẳng định những hoạt động chịu thuế được xác định trong luật thuế là sự kiện pháp lý làm phát sinh nghĩa vụ thuế GTGT, nên sự kiện pháp lý không thể là bản thân hàng hoá, dịch vụ.

Thứ ba, cơ sở để tính thuế GTGT là giá tính thuế mà giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ chỉ được xác định khi thông qua quan hệ mua bán, trao đổi, nếu hàng hoá cứ nằm im trong kho thì không thể biết được giá tính thuế của hàng hoá, dịch vụ cụ thể đó là bao nhiêu mà chỉ có thể biết được giá thành của hàng hoá, dịch vụ đó.

Thứ tư, việc quy định trực tiếp đối tượng chịu thuế là hàng hoá, dịch vụ nên xử lý các vấn đề tiếp theo như kỳ nộp thuế, nợ thuế, trốn thuế, hoãn nộp thuế sẽ gặp nhiều lúng túng trong nhận thức và sinh ra nhiều cách xử lý khác nhau, vì vậy, không đảm bảo tính công bằng trong việc xác định mức độ và phạm vi của nghĩa vụ thuế.

Việc luật thuế GTGT phân ra đối tượng chịu thuế và đối tượng không chịu thuế GTGT như hiện nay cũng chưa chính xác về mặt khoa học. Bởi vì khi nói đến đối tượng không thuộc dạng chịu thuế là nói đến những hoạt động cung

ứng hàng hóa, dịch vụ không thuộc phạm vi điều chỉnh của luật thuế GTGT, bởi vì nó không đáp ứng đầy đủ những thuộc tính của hình thức cung ứng hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT nên về nguyên tắc không được quy định trong luật thuế. Ví dụ như hành vi bán đồ trang sức của một cá nhân cho người khác mà người này không nhằm mục đích bán lại để kiếm lời. Còn những hàng hoá, dịch vụ được liệt kê ở điều 4 luật thuế GTGT không thuộc hình thức cung ứng này đều là những hàng hoá, dịch vụ thuộc diện chịu thuế GTGT nhưng được miễn trừ thuế. Hay nói cách khác chúng đều là những hoạt động sản sinh ra từ thuế GTGT luôn thuộc phạm vi điều chỉnh của luật thuế GTGT nhưng được miễn trừ thuế GTGT bằng một điều luật đặc biệt vì những lý do khác nhau. Hệ quả của sự miễn thuế này là khi các chủ thể thực hiện các nghiệp vụ được khấu trừ không phải tính và thu thuế và cũng không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào xuất phát từ chủ trương nhằm thực hiện ưu đãi về thuế. Luật thuế GTGT đã xác định diện miễn thuế GTGT rất rộng, có thể chia thành một số nhóm lớp sau:

- Một số hoạt động, sản phẩm của một số ngành, lĩnh vực còn đang khó khăn, cần khuyến khích để tạo điều kiện phát triển như sản xuất nông, lâm, thủy sản dạng thô chưa qua chế biến, sản phẩm muối, tươi tiêu nước phục vụ sản xuất nông nghiệp.

- Một số hàng hoá, dịch vụ thiết yếu phục vụ đời sống xã hội cộng đồng như dịch vụ khám chữa bệnh, dạy học, dạy nghề, dịch vụ công cộng vệ sinh, thoát nước.

- Một số hàng hoá, dịch vụ liên quan đến công nghệ, vốn đầu tư, như thiết bị máy móc, phương tiện vận tải chuyên dụng thuộc loại trong nước chưa sản xuất được, nhập khẩu làm tài sản cố định, dịch vụ tín dụng, quỹ đầu tư, chuyển giao công nghệ..

- Một số hàng hoá, dịch vụ sử dụng không nhằm mục đích kinh doanh hoặc vì mục đích chính sách xã hội như vũ khí, khí tài chuyên dụng cho an ninh quốc phòng, duy tu sửa chữa các công trình văn hoá nghệ thuật...

- Một số hàng hoá, dịch vụ cần ưu đãi có mức độ như tài nguyên xuất khẩu dạng chưa chế biến, hàng hoá, dịch vụ cung ứng cho vận tải quốc tế..

- Một số hàng hoá, dịch vụ đưa vào diện không chịu thuế thể hiện tính kỹ thuật hệ thống thu như sản phẩm thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt, hàng chuyển khẩu, tạm nhập tái xuất, tạm xuất tái nhập..

Tuy nhiên, trong quá trình áp dụng nhiều trường hợp lại có kết quả ngược lại với ý đồ của nhà hoạch định chính sách cũng như ý đồ của các nhà làm luật. Sự ưu đãi này đưa đến nhiều bất ổn cho các chủ thể thực hiện các nghiệp vụ này do bắt nguồn từ cơ chế khấu trừ đặc biệt trong trường hợp chủ thể sử dụng nguyên liệu thuộc diện miễn trừ thuế GTGT. Như ngành in báo, tạp chí, sách khoa học và những ấn phẩm thuộc dạng miễn trừ thuế. Tại khu vực khi bán hàng sẽ không phát sinh thuế GTGT, các doanh nghiệp sẽ không phải nộp thuế GTGT cho kho bạc nhà nước, nhưng khi mua nguyên vật liệu như giấy, điện hoặc máy móc thiết bị... lại phải chịu 10% thuế GTGT đầu vào. Do không có thuế GTGT đầu ra để khấu trừ nên toàn bộ số thuế GTGT đã trả khi mua nguyên vật liệu, máy móc thiết bị sẽ tính cả vào giá thành sản phẩm, làm đội giá bán gây khó khăn cho bán hàng.

Hoặc ở khoản 3, điều 4 quy định “dịch vụ chịu thuế tiêu thụ đặc biệt không phải nộp thuế GTGT ở khâu đã chịu thuế tiêu thụ đặc biệt”, tưởng rằng quy định này làm giảm gánh nặng thuế cho các doanh nghiệp sản xuất những mặt hàng chịu thuế tiêu thụ đặc biệt đã rơi vào tình trạng “khốn đốn, một cổ ba trùng”, đặc biệt đối với các doanh nghiệp lắp ráp ô tô, máy lạnh có đầu vào chủ yếu là linh kiện nhập khẩu, vừa chịu thuế nhập khẩu vừa chịu thuế GTGT và khi bán ra thị trường sản phẩm này phải chịu thuế tiêu thụ đặc biệt nhưng được miễn thuế GTGT tức là không được khấu trừ thuế GTGT đầu vào đã thanh toán. Rõ ràng ở đây thiếu sự công bằng, bình đẳng trong việc xác định phạm vi, mức độ nghĩa vụ thuế GTGT.

*** Đối tượng nộp thuế GTGT**

Đối tượng chịu thuế chỉ rõ sắc thuế điều chỉnh hoạt động kinh tế nào thì đối tượng nộp thuế chỉ rõ sắc thuế đó điều chỉnh các hoạt động kinh tế của ấy.

Điều 3 luật thuế GTGT quy định “tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế (gọi chung là cơ sở kinh doanh) và tổ chức, cá nhân khác nhập khẩu hàng hoá chịu thuế (gọi chung là người nhập khẩu) là đối tượng nộp thuế GTGT.

Theo quy định này thì đối tượng nộp thuế rất rộng, bao gồm tất cả các tổ chức, cá nhân có hoạt động sản xuất kinh doanh hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT của Việt Nam không phân biệt hình thức sở hữu, ngành nghề, hình thức tổ chức kinh doanh và các tổ chức, cá nhân có nhập khẩu hàng hoá, dịch vụ chịu thuế GTGT, không phân biệt tổ chức kinh doanh nước ngoài hay trong nước. Việc quy định này hoàn toàn phù hợp với lý thuyết song thực tiễn của vấn đề này cũng cần bàn tới bởi số lượng hộ kinh doanh cá thể ở nước ta chiếm một tỷ trọng lớn nhưng phần lớn hoạt động kinh doanh lại không có hiệu quả trong khi đó luật thuế GTGT lại không xác định ngưỡng chịu thuế GTGT như các nước khác nên chi phí quản lý hành chính thuế rất lớn so với số thuế GTGT thu được từ những đối tượng này. Mặt khác cũng cần phải xem xét khái niệm “người nhập khẩu” và “cơ sở kinh doanh” bởi khái niệm cơ sở kinh doanh bao hàm cả người nhập khẩu. Nếu các cơ sở kinh doanh thực hiện hoạt động nhập khẩu hàng hoá thì được gọi là người nhập khẩu.

