

# NGHIÊN CỨU LẬP PHÁP

ISSN 1859 - 2953

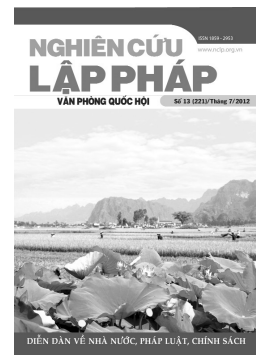
[www.nclp.org.vn](http://www.nclp.org.vn)

**VĂN PHÒNG QUỐC HỘI**

**Số 13 (221)/Tháng 7/2012**



**DIỄN ĐÀN VỀ NHÀ NƯỚC, PHÁP LUẬT, CHÍNH SÁCH**



## Mục lục 7/2012

### NHÀ NƯỚC VÀ PHÁP LUẬT

- 3** Bảo hiến chuyên trách ở Việt Nam và triển vọng của một “dạng thức yếu”

**Bùi Ngọc Sơn**

- 11** Quy định về kiểm toán nhà nước trong Hiến pháp là yêu cầu khách quan hỗ trợ thực hiện quyền giám sát tối cao của Quốc hội

**ThS. Đặng Văn Hải**

- 16** Nâng cao hiệu quả hoạt động thẩm định, thẩm tra dự thảo văn bản quy phạm pháp luật

**ThS. Phí Thị Thanh Tuyền**

### BÀN VỀ DỰ ÁN LUẬT

- 22** Góp ý về Luật sửa đổi, bổ sung một số điều Luật Quản lý thuế

**TS. Nguyễn Ngọc Sơn**

- 30** Về cơ chế chống chuyển giá trong Luật sửa đổi, bổ sung Luật Quản lý thuế

**Võ Thanh Thủy**

### CHÍNH SÁCH

- 35** Ưu đãi thuế - giải pháp tài chính hỗ trợ, phát triển doanh nghiệp vừa và nhỏ

**PGS, TS. Nguyễn Thị Thương Huyền – TS. Lý Phương Duyên**

### THỰC TIỄN PHÁP LUẬT

- 44** Thực trạng và giải pháp nâng cao hiệu quả công tác đấu tranh, phòng, chống tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường

**TS. Hồ Thế Hòe - ThS. Nguyễn Thị Thư**

- 49** Cơ chế “xuyên qua màn che công ty” trong pháp luật một số nước và ở Việt Nam

**ThS. Ngô Hồng Quang**

### KINH NGHIỆM QUỐC TẾ

- 61** Mô hình phân quyền ở Liên bang Nga (Kỳ I)

**TS. Mai Văn Thắng**

#### HỘI ĐỒNG BIÊN TẬP:

TS. NGUYỄN SĨ DŨNG (CHỦ TỊCH)  
GS, TSKH. ĐÀO TRỌNG THỊ  
GS, TS. PHAN TRUNG LÝ  
GS, TS. TRẦN NGỌC ĐƯỜNG  
PGS, TS. ĐÌNH VĂN NHẢ  
PGS, TS. TRẦN ĐÌNH NHẢ  
TS. DƯƠNG NGỌC NGƯU  
TS. NGÔ ĐỨC MẠNH  
TS. PHẠM VĂN HÙNG

#### TỔNG BIÊN TẬP

TS. PHẠM VĂN HÙNG

#### PHÓ TỔNG BIÊN TẬP:

NGUYỄN QUANG MINH

#### TRỤ SỞ:

27A VÕNG THỊ - TÂY HỒ - HÀ NỘI  
ĐT: 080-43362 / 44078  
FAX: 080-48486  
Email: nclp@qh.gov.vn  
Website: www.nclp.org.vn

#### THIẾT KẾ:

HOÀNG NHI

#### GIẤY PHÉP XUẤT BẢN:

Số 117/GP-NGÀY 30-3-2001  
CỦA BỘ VH TT

#### PHÁT HÀNH:

HÀ NỘI: 080-43364

#### TÀI KHOẢN:

0011000467735  
TẠP CHÍ NGHIÊN CỨU LẬP PHÁP  
NGÂN HÀNG TM CỔ PHẦN  
NGOẠI THƯƠNG VIỆT NAM

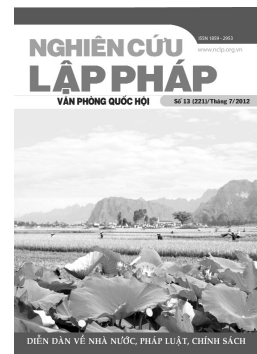
IN TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN IN TÂY HỒ

GIÁ: 15.000 ĐỒNG

*Ảnh bìa: Mùa bội thu*

# NGHIÊN CỨU LẬP PHÁP

www.nclp.org.vn



## Legis 7/2012

### STATE AND LAW

- 3** Institution of constitutional review in Vietnam and the prospect of a "weak form"

**Bui Ngoc Son**

- 11** Regulations on State Audit in the Constitution is an objective requirement to support the implementation of the supreme supervision of the National Assembly

**LLM. Dang Van Hai**

- 16** Improving the performance of the assessment, and examination of legal document draft

**LLM. Phi Thi Thanh Tuyen**

### DISCUSSION OF BILLS

- 22** Comments on the draft Law amending and supplementing the Law on Tax Administration

**Dr. Nguyen Ngoc Son**

- 30** Regarding anti-transfer pricing mechanism in the Law amending and supplementing the Law on Tax Administration

**Vo Thanh Thuy**

### POLICIES

- 35** Tax incentives - financial solutions to support and develop small and medium enterprises

**Prof, Dr. Nguyen Thi Thuong Huyen – Dr. Ly Phuong Duyen**

### LEGAL PRACTICE

- 44** Status and solutions to improve the effectiveness of combating and prevention of crimes and other violations of environmental laws

**Dr. Ho The Hoe - LLM. Nguyen Thi Thu**

- 49** Mechanism "through corporate veil" in some countries and the law in Vietnam

**LLM. Ngo Hong Quang**

### FOREIGN EXPERIENCE

- 61** The model of decentralization in the Russian Federation (part I)

**Dr. Mai Van Thang**

#### EDITORIAL:

Dr. NGUYEN SI DUNG (Chairman)  
Prof, Dr. DAO TRONG THI  
Prof, Dr. PHAN TRUNG LY  
Prof, Dr. TRAN NGOC DUONG  
Prof, Dr. DINH VAN NHA  
Prof, Dr. TRAN DINH NHA  
Dr. DUONG NGOC NGUU  
Dr. NGO DUC MANH  
Dr. PHAM VAN HUNG

#### EDITOR-IN-CHIEF:

Dr. PHAM VAN HUNG

#### VICE EDITOR-IN-CHIEF:

NGUYEN QUANG MINH

#### OFFICE:

27A VONG THI - TAY HO - HA NOI  
ĐT: 080-43362 / 44078  
FAX: 080-48486  
Email: nclp@qh.gov.vn  
Website: www.nclp.org.vn

#### DESIGN:

HOANG NHI

#### LICENSE OF PUBLISHMENT:

N<sup>o</sup> 117/GP-DATE 30-3-2001  
MINISTRY OF CULTURE AND  
INFORMATION

#### DISTRIBUTION:

HA NOI: 080-43364

#### ACCOUNT NUMBER:

0011000467735  
LEGISLATIVE STUDY MAGAZINE  
VIETCOMBANK

PRINTED IN SCIENCE TECHNOLOGY  
PRINTING COMPANY

Price: 15,000 VND

# BẢO HIỂN CHUYÊN TRÁCH Ở VIỆT NAM VÀ TRIỂN VỌNG CỦA MỘT “DẠNG THỨC YẾU”

BÙI NGỌC SƠN\*

*Trong một thập kỷ thảo luận về bảo hiến ở Việt Nam, về cơ bản, các ý kiến đều ủng hộ việc thiết lập một cơ quan bảo hiến chuyên trách, như một Tòa án Hiến pháp (TAHP). Do tác động của luật hiến pháp so sánh, người ta nhận thấy thanh thế toàn cầu của định chế TAHP và sự ứng dụng của nó ở các quốc gia láng giềng. Nhìn ra thế giới và các nền tài phán lân cận, người ta đặt vấn đề hình thành một định chế tương tự trong quá trình phát triển hiến pháp ở Việt Nam.*

## 1. Khuynh hướng bảo hiến chuyên trách ở Việt Nam

Thứ nhất, thanh thế toàn cầu của định chế TAHP tác động đến xu hướng đổi mới chế độ bảo hiến ở Việt Nam theo hướng chuyên trách. Trước tiên, người ta nhận thấy rằng, định chế TAHP đã gây được một thanh thế có tính chất toàn cầu trên cơ sở những thành công của nó trong việc gìn giữ công lý hiến pháp, ngăn ngừa sự tùy tiện của quyền lực, và bảo vệ quyền con người. Ngay nay, sự tồn tại của một TAHP trở thành một “thương hiệu” hay một bằng chứng của một quốc gia dân chủ<sup>1</sup>.

Nếu như trong thế kỷ 19, kinh nghiệm

bảo hiến của thế giới về cơ bản theo mô hình phi tập trung hóa của Mỹ, thì trong thế kỷ 20, một sự thay đổi ngoạn mục đã dịch chuyển sang mô hình chuyên biệt của Châu Âu. Định chế bảo hiến chuyên biệt TAHP ra đời đầu tiên ở Áo năm 1920 dựa trên những lập luận của nhà hiến pháp học Hans Kelsen cùng với một số học giả khác. Sau đó, nó được áp dụng ở Tiệp Khắc (nay là Séc và Slovakia), Ý, Đức, Tây Ban Nha, Thổ Nhĩ Kỳ, Nam Tư<sup>2</sup>. TAHP đặc biệt trở thành một hiện tượng ở các nền dân chủ mới hồi cuối thế kỷ trước. Người ta chứng kiến sự thành lập mới hoặc thiết lập lại TAHP ở các nền dân chủ chuyển đổi ở Trung và Đông Âu, Nam Phi, và Châu Á<sup>3</sup>. Trong khi một

\* **Giảng viên, Đại học Quốc gia Hà Nội, NCS Đại học Hong Kong.**

1 Andrew Harding, Peter Leyland and Tania Groppi "Constitutional Courts: Forms, Functions and Practice in Comparative Perspective" in Andrew Harding and Peter Leyland (ed), *Constitutional Courts: A Comparative Study* (London: Wildy, Simmonds & Hill Publishing, 2009), 14.

2 Mauro Cappelletti, *Judicial Review in the Contemporary World* (New York: The Bobbs-Merill Company, 1971), pp 52-53.

3 Jiunn-Rong Yeh & Wen-Chen Chang, "The Changing Landscape of Modern Constitutionalism: Transitional Perspective" 4 (1) *National Taiwan University Law Review* (2009) 153.

ngiên cứu được tiến hành từ năm 1978 cho thấy, chỉ 26% các hiến pháp thành văn thiết lập TAHP<sup>4</sup> thì theo khảo sát gần đây (2003) của Giáo sư Tom Ginsburg, TAHP là hình thức bảo hiến chiếm ưu thế trong các nền dân chủ mới với 75%<sup>5</sup>. Ngày nay, TAHP đã trở thành một hiện tượng có tính chất toàn cầu, được áp dụng ưu thế so với mô hình bảo hiến bằng các tòa án thường theo kiểu của Mỹ. Một nghiên cứu thực nghiệm cho biết, tỉ lệ áp dụng mô hình TAHP ở các vùng khác nhau của thế giới như sau: Châu Âu là 76%; Châu Á - 57 %; Châu Phi - 51 %; Trung Đông - 33%; Châu Mỹ - 20%; và Châu Đại Dương - 0%<sup>6</sup>.

Thanh thế và sự mở rộng toàn cầu của TAHP là một yếu tố quốc tế quan trọng ảnh hưởng đến xu hướng lựa chọn chế độ bảo hiến ở Việt Nam. Trong việc tìm kiếm một mô hình mới cho việc bảo hiến, Việt Nam chắc chắn không thể tránh khỏi việc tham khảo kinh nghiệm thế giới. Ấn tượng rằng, TAHP đang trở thành một xu thế áp đảo làm cho người ta ủng hộ định chế bảo hiến chuyên biệt này.

*Thứ hai*, sự mở rộng của TAHP ở các quốc gia lân cận cũng là một yếu tố tác động đến khuynh hướng lựa chọn của Việt Nam theo mô hình bảo hiến chuyên trách. Kinh nghiệm quốc tế chỉ ra rằng, các quốc gia xây dựng hiến pháp thường chịu ảnh hưởng rất lớn từ những lựa chọn thể chế ở những quốc gia lân cận với những kinh nghiệm tương tự. Điều kiện tương đồng và sự gần gũi về mặt địa lý làm cho các quốc gia thường nhìn sang kinh nghiệm lập hiến của nhau. Điều này một phần giải thích vì

sao đa số các quốc gia Châu Âu theo mô hình của TAHP, trong khi mô hình này lại không phải là một định chế thu hút ở Châu Mỹ<sup>7</sup>. Tương tự như vậy, nhìn vào khu vực Châu Á, có thể nhận xét rằng, sự năng động và vai trò tích cực của các TAHP ở Hàn Quốc, Mông Cổ, Thái Lan và Indonesia trong việc thúc đẩy tiến trình dân chủ hóa và tự do hóa ở các quốc gia này là một yếu tố quan trọng làm cho các học giả Việt Nam ủng hộ mô hình TAHP.

## 2. Tại sao bảo hiến chuyên trách là một lựa chọn?

Trước sự tác động của luật hiến pháp so sánh, các học giả ở Việt Nam có xu hướng lựa chọn bảo hiến chuyên trách. Tuy nhiên, tại sao lại lựa chọn bảo hiến chuyên trách là một câu hỏi chưa được giải thích một cách thỏa đáng. Do vậy, thay vì dựa trên tình cảm dễ có với TAHP do sự mở rộng của luật hiến pháp so sánh đem lại, yêu cầu đặt ra là cần phải có những lý do hợp lý cho sự lựa chọn này. Xét chung nhất, tính chất của hệ thống chính trị - hiến pháp, và tư pháp ở Việt Nam làm cho TAHP hay một định chế bảo hiến chuyên trách tương tự trở thành một lựa chọn thân thiện.

*Một là, tính thống nhất của quyền lực.* Hệ thống hiến pháp ở Việt Nam được xây dựng dựa trên lý thuyết về sự thống nhất của quyền lực. Theo đó, Quốc hội được coi như đứng ở vị trí cao nhất của kim tự tháp quyền lực và các tòa án ở vị trí thấp hơn, đồng thời phải chịu trách nhiệm và báo cáo công tác trước Quốc hội. Trong một trật tự như vậy, các tòa án thường không ở một vị

4 Henc van Maarseveen and Ger van der Tang, *Written Constitutions: a Computerized Comparative Study* (Dobbs Ferry, N.Y. : Oceana, 1978).

5 Nguồn: Tom Ginsburg, *Judicial Review in New Democracies: Constitutional Courts in Asian Cases* (New York: Cambridge University Press, 2003), pp 7-8.

6 Francisco Ramos Romeu, "The Establishments of Constitutional Courts: A Study of 128 Democratic Constitutions" 2(1) *Review of Law and Politics* (2006), p104.

7 Francisco Ramos Romeu, "The Establishments of Constitutional Courts", 110-11.

trí thích hợp để giám sát về tính hợp hiến của các đạo luật của Quốc hội thay vì điều ngược lại, các tòa án đó lại là đối tượng giám sát của Quốc hội. Do vậy, việc kiểm tra tính hợp hiến của luật chỉ có thể thực hành được bởi một cơ quan chuyên biệt tách biệt khỏi hệ thống tòa án tư pháp thường.

Hai là, tính thống nhất của “*pháp chế xã hội chủ nghĩa*”. Các học giả thường cho rằng các đạo luật đóng vai trò then chốt trong bất cứ một hệ thống pháp luật hiện đại nào và điều quan trọng đối với cả người dân và các quan chức chính phủ là cần phải rất rõ ràng trong việc xác định các đạo luật đó có hợp hiến hay không. Trong mô hình phi tập trung hóa - nơi tất cả các tòa án thường đều có thẩm quyền bảo hiến, thách thức đặt ra là các tòa án khác nhau sẽ có những kết luận khác nhau về tính hợp hiến của một đạo luật. Chỉ khi dần dần, kết luận của Tòa án tối cao (TATC) trở thành ràng buộc đối với các tòa án cấp thấp hơn, do một truyền thống tôn trọng án lệ, sự thống nhất của trật tự pháp luật mới được bảo đảm<sup>8</sup>.

Vì vậy, các học giả có khuynh hướng kết luận rằng mô hình phi tập trung hóa chỉ hoạt động hiệu quả trong truyền thống thông luật, nơi gắn kết với học thuyết án lệ (*stare decisis*). Sự bất đồng quan điểm trong các tòa án khác nhau về tính hợp hiến của một đạo luật có thể được giải quyết bằng những quyết định của TATC - những án lệ có tính chất ràng buộc. Ngược lại, trong truyền thống dân luật - nơi thiếu vắng một truyền thống án lệ, TATC khó có thể áp đặt các quyết định của nó lên các tòa án cấp thấp hơn<sup>9</sup>. Sự tự do của các tòa án các cấp

trong việc đưa ra những cách hiểu khác biệt về hiến pháp là một sự đe dọa đến sự thống nhất của luật pháp và quyền lực của hiến pháp. Về điểm này, Kelsen - người được coi là cha đẻ của TAHP - đã chỉ ra: “Các cơ quan áp dụng pháp luật khác nhau sẽ có những quan điểm khác nhau về tính chất hợp hiến của một đạo luật và vì vậy cơ quan này có thể áp dụng nó vì cho rằng nó hợp hiến trong khi cơ quan khác lại từ chối áp dụng nó trên giả thuyết rằng nó bất hợp hiến. Sự thiếu thống nhất trong quyết định về vấn đề một đạo luật có hợp hiến hay không, hay hiến pháp có bị xâm phạm hay không là một mối nguy hiểm rất lớn đối với quyền lực của hiến pháp”<sup>10</sup>. Chính vì vậy, trong một hệ thống dân luật, một định chế chuyên biệt được thiết kế - với tên gọi phổ biến là TAHP - nằm ngoài hệ thống tòa án thường, có thẩm quyền đưa ra tiếng nói duy nhất về tính hợp hiến của một đạo luật, và điều này là cơ sở để bảo đảm tính thống nhất của hệ thống pháp luật.

Các nguyên lý của hệ thống hiến pháp và pháp luật ở Việt Nam có những yếu tố tương thích với hệ thống dân luật, và điều này làm cho một định chế bảo hiến chuyên biệt trở thành một lựa chọn. Trước tiên, Việt Nam, cũng như hệ thống dân luật, thiếu truyền thống án lệ. Với một điều kiện như vậy, nếu các Tòa án nhân dân (TAND) các cấp đều có thẩm quyền xem xét về tính hợp hiến của luật, các quan niệm khác nhau, các giải thích hiến pháp khác nhau, các áp dụng hiến pháp và luật khác nhau, sẽ phá vỡ một nguyên tắc quan trọng mà Việt Nam theo đuổi - “*pháp chế xã hội chủ nghĩa*” - mà nội dung cốt yếu của nó yêu cầu về tính thống

8 Victor Ferreres Comella, “The Rise of Specialized Constitutional Courts” in *Comparative Constitutional Law*, ed. Tom Ginsburg and Rosalind Dixon (Cheltenham, UK; Northampton, MA, USA: Edward Elgar, 2011), p 268.

9 Victor Ferreres Comella, “The Rise of Specialized Constitutional Courts” p 268.

10 Hans Kelsen, “Judicial Review of Legislation: A Comparative Study of the Austrian and the American Constitution” 4 (2) *The Journal of Politics* (1942) 185.

nhất của pháp luật. Do vậy, một định chế bảo hiến chuyên biệt, nằm ngoài hệ thống TAND, có tiếng nói thống nhất với các vấn đề hiến pháp là một lựa chọn logic của một trật tự pháp luật dựa trên nguyên lý “pháp chế xã hội chủ nghĩa.”

*Ba là, tính chất chuyên môn.* Các học giả cho rằng, giải thích hiến pháp vì mục đích xem xét tính hợp hiến của luật là một nhiệm vụ khó khăn. Giải thích hiến pháp là một việc biểu đạt những nguyên tắc đạo đức có tầm quan trọng nền tảng đối với một cộng đồng chính trị. Hơn nữa, đối tượng được xem xét ở đây lại là các đạo luật được ban hành bởi một cơ quan lập pháp được thành lập trên cơ sở bầu cử phổ thông. Vì vậy, những người xem xét tính hợp hiến hay bất hợp hiến của luật phải là những người có trình độ và năng lực đặc biệt. Họ phải là những nhà luật học trưởng thành và đã có một quá trình công tác lâu dài và danh giá. Ngoài ra, do tính chất quan trọng, phức tạp của các vấn đề hiến pháp, những người xem xét tính hợp hiến cũng phải đa dạng về nghề nghiệp. Họ thường là những giáo sư đại học, quan chức chính phủ, chính khách, thẩm phán, hay các luật sư có thâm niên và có một quá khứ nghề nghiệp đáng kính trọng<sup>11</sup>. Với một yêu cầu về những người xem xét tính hợp hiến của luật như vậy, một định chế bảo hiến chuyên biệt được lựa chọn, đặc biệt là ở các nước theo truyền thống dân luật. Ở các nước như vậy, thông thường, thẩm phán ở các tòa án tư pháp thường vào nghề khi họ còn trẻ. Họ thường được bổ nhiệm làm thẩm phán ngay sau khi họ tốt nghiệp ở trường luật rồi dần dần được thăng lên những chức vụ cao hơn trong hệ thống tư pháp thường, cho đến cấp cao nhất là TATC. Những kỹ năng nghề nghiệp mà họ được rèn luyện có tính chất kỹ thuật,

nghệ thuật. Trong khi đó, việc thực thi chức năng tài phán hiến pháp không giống như việc áp dụng các đạo luật thông thường, bởi phán xét hiến pháp liên quan đến những giá trị căn bản của chính thể và trong nhiều trường hợp, đòi hỏi sự cứu xét các học thuyết hiến pháp và pháp lý liên quan.

Tương tự như đối với các nước theo truyền thống thông luật, các thẩm phán ở các TAND các cấp ở Việt Nam không được trang bị những kỹ năng cần thiết cho việc giải quyết các vụ án hiến pháp. Họ bước vào ngành tòa án với chức danh thư ký tòa, sau khi đã có những bằng cấp nhất định về luật pháp, rồi được bổ nhiệm làm thẩm phán, ban đầu ở cấp huyện rồi lên đến cấp cao hơn. Trong quá trình đó, họ được trang bị những kỹ năng pháp lý cần thiết để giải quyết các vụ án thường tụng. Họ không được đào tạo và rèn luyện những kỹ năng, kiến thức cần thiết để đưa ra những phán quyết hiến pháp vốn liên quan đến nền tảng của chính thể dựa trên những tư duy có tính chất học thuyết về hiến pháp và luật. Chính vì vậy, vấn đề bảo hiến được cho rằng cần phải được giải quyết ở một định chế đặc biệt với những người có trình độ và chuyên môn đặc biệt về hiến pháp, chính trị, luật pháp, và tư pháp.

*Bốn là, tính chất dân chủ.* Nếu dân chủ được coi là một biểu hiện của một trật tự hiến pháp văn minh, vấn đề bảo hiến cần phải được giải quyết bởi một cơ quan được hình thành theo một con đường dân chủ. Do vậy, người ta cho rằng các thẩm phán được giao nhiệm vụ bảo hiến cần phải được lựa chọn thông qua một quy trình dân chủ, như quy trình nghị viện, và nhiệm kỳ của họ không nên quá dài<sup>12</sup>. Đây là lý do tại sao các nước Châu Âu có thiên hướng về TAHP. Đối với trường hợp bảo hiến của

11 Víctor Ferreres Comella, "The Rise of Specialized Constitutional Courts" 259.

12 Víctor Ferreres Comella, "The Rise of Specialized Constitutional Courts" 270.

Mỹ, các học giả gần đây đặc biệt quan ngại về vấn đề chống đa số (counter-majoritarian difficulty)<sup>13</sup> - theo nghĩa các thẩm phán của tòa án thường vốn không được lựa chọn bởi con đường dân chủ nhưng có quyền vô hiệu hóa luật do cơ quan dân chủ (nghị viện đại diện cho đa số ý chí của nhân dân) ban hành.

Để giải quyết vấn đề này, Châu Âu gắn kết các thẩm phán hiến pháp với một quy trình dân chủ. Các thẩm phán hiến pháp ở Châu Âu được lựa chọn thông qua một quy trình có tính chất chính trị hóa và dân chủ, tiêu biểu ở sự tham gia của Nghị viện trong việc hình thành nên các thẩm phán. Ví dụ, ở Nga và Hungary, thẩm phán TAHP do Tổng thống bổ nhiệm và Nghị viện phê chuẩn. Ở Ý, TAHP gồm 9 thành viên trong đó 1/3 được lựa chọn bởi Nghị viện, 1/3 được bổ nhiệm bởi Tổng thống, và 1/3 được bổ nhiệm bởi TATC<sup>14</sup>.

Ngoài ra, nhiệm kỳ của các thẩm phán hiến pháp thường được giới hạn vào một giai đoạn nhất định để bảo đảm quan điểm của TAHP không quá xa rời với niềm tin chính trị và đạo đức của đa số người dân và những người đại diện của họ<sup>15</sup>. Nhiều nước quy định nhiệm kỳ thẩm phán là 9 năm, như Albania, Hungary, Bungary, Macedonia, Rumani, Slovenia, Ukraine. Trong một số nước, nhiệm kỳ của thẩm phán TAHP dưới 9 năm, nhưng không dưới 5 năm, như: Colombia (8 năm), Hàn Quốc (6 năm), Mông Cổ (6 năm), Hà Lan (8 năm). Nhiệm kỳ của thẩm phán TAHP ở một số nước khác cao hơn 9 năm, như Đức (12 năm), Cộng hòa Séc (10 năm), Nam Phi (12 năm). Thẩm phán TAHP có nhiệm kỳ dưới 5 năm, ví dụ: Hy Lạp (2 năm).

Việt Nam cũng có lý do dân chủ tương

tự để từ chối giao quyền bảo hiến cho các tòa án thường. Các thẩm phán thường ở Việt Nam được hình thành bằng con đường bổ nhiệm thay vì thông qua cơ quan dân chủ. Các thẩm phán ở TAND tối cao do Chủ tịch nước bổ nhiệm và các thẩm phán ở các TAND cấp địa phương do Chánh án TAND tối cao bổ nhiệm. Xét trên phương diện dân chủ, họ không ở một vị trí thích hợp để phán xét về tính hợp hiến của một đạo luật do cơ quan dân chủ là Quốc hội ban hành. Điều này giải thích cho xu hướng lựa chọn một cơ quan bảo hiến chuyên trách mà sự hình thành nên thành viên của nó với nhiệm kỳ có giới hạn sẽ có vai trò chính của Quốc hội.

### 3. Thách thức của chế độ bảo hiến chuyên trách trong một chính thể Quốc hội tối cao và triển vọng của một “dạng thức yếu” (Weak - From)

Việc thiết lập một cơ quan bảo hiến chuyên trách ở Việt Nam có khả thi không trong một thể chế mà nguyên tắc về Quốc hội tối cao vẫn còn mạnh mẽ, ít nhất về mặt chính thức? Một định chế bảo hiến chuyên biệt có thể có nhiều thẩm quyền khác nhau, nhưng thẩm quyền bản chất của nó là xem xét tính hợp hiến của các đạo luật của ngành lập pháp. Thách thức đối với Việt Nam là khi Quốc hội được coi là một định chế tối cao, có khả năng không và làm thế nào cơ quan bảo hiến chuyên trách có thể phán xét về tính hợp hiến các đạo luật của Quốc hội?

Trên thế giới, sự hình thành TAHP hay các định chế bảo hiến tư pháp tương tự nằm trong một tư duy cho rằng, ngay cả quyền lực của đa số nghị viện cũng phải được kiểm tra và đó không phải là một thứ quyền lực tối cao. Điều này cho phép các định chế bảo hiến có quyền vô hiệu hóa các đạo luật

13 Vấn đề này lần đầu tiên được nêu ra trong Alexander Bicker, *The Least Dangerous Branch* (New Haven: Yale University Press, 1962).

14 Tom Ginsburg, *Judicial Review in New Democracies*, p 43.

15 Víctor Ferreres Comella, “The Rise of Specialized Constitutional Courts” 270.



của nghị viện được cho là bất hợp hiến. Do vậy, trên phương diện lý thuyết, dường như một định chế bảo hiến tư pháp chuyên biệt khó có thể dung hợp được với thuyết nghị viện tối cao. Trên thực tế, sự nổi lên của chế độ bảo hiến tư pháp diễn ra đồng thời với sự suy giảm của thuyết chủ quyền nghị viện.

Tuy nhiên, điều đó không có nghĩa chế độ bảo hiến chuyên trách là không thể trong một chính thể Quốc hội tối cao. Kinh nghiệm của bảo hiến của thế giới đem lại một khả năng dung hòa chế độ bảo hiến chuyên biệt với nguyên lý Quốc hội tối cao. Trong vấn đề này, lý thuyết gần đây về “dạng thức yếu” (weak - form) của chế độ bảo hiến tư pháp đem lại những định hướng tư duy hữu ích. Khái niệm “dạng thức yếu” của chế độ bảo hiến tư pháp vốn được đưa ra lần đầu tiên bởi học giả Stephen Gardbaum<sup>16</sup> nhưng học thuyết này được phát triển một cách đầy đủ và có hệ thống bởi Giáo sư Mark Tushnet ở Trường Luật thuộc Đại học Harvard<sup>17</sup>.

Mark Tushnet phân biệt “dạng thức mạnh” (strong - form) và “dạng thức yếu” (weak - form) của chế độ bảo hiến tư pháp. “Dạng thức mạnh” đặt quyền phán quyết về tính hợp hiến của luật vào một tòa án và tòa án này được quyền từ chối hiệu lực pháp lý của một đạo luật mà nó “kết luận” rằng bất hợp hiến. Từ “kết luận” ở đây là đặc biệt quan trọng để nhận thức về bản chất của “dạng thức mạnh” của chế độ bảo hiến tư pháp. Nó có nghĩa rằng, trong “dạng thức mạnh”, tòa án có tiếng nói cuối cùng đối với tính hợp hiến của luật; hay nói cách khác,

phán quyết của tòa án về tính hợp hiến của luật có giá trị chung cuộc. Một khi tòa án đã tuyên bố một đạo luật bất hợp hiến, đạo luật đó sẽ không có hiệu lực thi hành, và ngành lập pháp không có con đường nào thông thường để thay đổi phán quyết của tòa án<sup>18</sup>.

Vấn đề đối với “dạng thức mạnh” của chế độ bảo hiến tư pháp là mô hình này không tạo một cơ hội cho ngành lập pháp và người dân có thể phản ứng lại phán quyết hiến pháp của tòa án. Mark Tushnet đã chỉ ra rằng: “Các điều khoản hiến pháp thường được viết với những thuật ngữ khá chung chung. Tòa án đem lại ý nghĩa cho các thuật ngữ này khi nó quyết định một đạo luật nào đó có phù hợp hay không phù hợp với các điều khoản hiến pháp. Nhưng, như một quy luật, một điều khoản nhất định có thể có những cách thức giải thích khác nhau. Theo một cách thức giải thích như thế này, một luật nào đó sẽ được coi là không phù hợp với hiến pháp, nhưng theo một cách giải thích khác, nó lại được coi là hợp hiến”<sup>19</sup>. Ví dụ, một quy định về cấm sử dụng rượu tác động đến trí tuệ trong một nghi lễ tôn giáo của một giáo phái có bị coi là vi phạm quyền “tự do thực hành tôn giáo” được bảo vệ bởi hiến pháp hay không? Năm 1963, TATC ở Mỹ tuyên bố rằng quy định như vậy vi phạm hiến pháp trừ khi nó là con đường duy nhất để chính phủ xúc tiến những mục đích công cộng quan trọng. 30 năm sau đó, tòa án đổi ý, cho rằng những quy định như vậy là hợp hiến trừ khi chúng có mục đích đặc biệt hướng đến việc gây hại lên một giáo phái<sup>20</sup>.

16 Stephen Gardbaum, “The New Commonwealth Model of Constitutionalism” 49 *American Journal of Comparative Law* (2001) 707-60.

17 Mark Tushnet, *Weak Courts, Strong Rights: Judicial Review and Social Welfare Rights in Comparative Constitutional Law* (Princeton: Princeton University Press, 2007). Cũng xem, Mark Tushnet, “The Rise of Weak-Form Judicial Review” trong *Comparative Constitutional Law*, ed. Tom Ginsburg and Rosalind Dixon (Cheltenham, UK; Northampton, MA, USA: Edward Elgar, 2011), pp 321-333.

18 Mark Tushnet, “The Rise of Weak-Form Judicial Review”, pp 322-33.

19 Mark Tushnet, *Weak Courts, Strong Rights*, p 20.

20 Mark Tushnet, *Weak Courts, Strong Rights*, p21.

Mark Tushnet cũng chỉ ra rằng, kinh nghiệm nước Mỹ cho thấy Quốc hội và tòa án thường bất đồng quan điểm về cách giải thích một điều khoản hiến pháp. Tuy nhiên, “dạng thức mạnh” của Mỹ cho phép cách giải thích của tòa án có ưu thế hơn so với cách giải thích của Quốc hội. Tòa án là người giải thích tối cao đối với hiến pháp. Các phán quyết hiến pháp của nó có tính chất chung cuộc<sup>21</sup>. Phán quyết của tòa án không thể thay đổi bằng một đạo luật thông thường của Quốc hội. Trong trường hợp này, Quốc hội và người dân có ít cơ hội trong việc thay đổi phán quyết của tòa án nếu nó sai lầm. Phán quyết của tòa án chỉ có thể được thay đổi bằng cách sửa đổi chính thức hiến pháp, hoặc chờ cho vị thẩm phán đã tuyên phán quyết đó về hưu, hoặc qua đời và được thay thế bằng một thẩm phán khác có cách nhìn tốt hơn về ý nghĩa của hiến pháp<sup>22</sup>.

“Dạng thức yếu” của chế độ bảo hiến tư pháp, trái lại, cung cấp một con đường cho khả năng thương thảo giữa tòa án và cơ quan lập pháp trong các vấn đề giải thích hiến pháp. Theo Mark Tushnet, cơ sở hợp lý của sự tồn tại “dạng thức yếu” của chế độ bảo hiến tư pháp là “các thuật ngữ của mọi hiến pháp đều là đối tượng của những sự bất đồng ý kiến một cách hợp lý giữa những người giải thích và đặc biệt là giữa nhà lập pháp và các thẩm phán hiến pháp. Dạng thức yếu là một cơ chế cho phép giải quyết những bất đồng ý kiến như vậy theo một cách thức bảo lưu chủ quyền nghị viện ở mức độ cao nhất có thể”<sup>23</sup>.

“Dạng thức yếu” của chế độ bảo hiến lo

ngại về khả năng trao cho tòa án có tiếng nói chung cuộc đối với các vấn đề hiến pháp. Bản chất của “dạng thức yếu” là nó cho phép các tòa án độc lập phân tích và đưa ra phán quyết về sự không phù hợp của các đạo luật so với các quy phạm hiến pháp, nhưng đồng thời cho phép cơ quan lập pháp được phản ứng lại nếu các nhà lập pháp cho rằng đạo luật phù hợp với các quy phạm hiến pháp với những lý do hợp lý có thể hiểu được<sup>24</sup>.

Theo Mark Tushnet, “dạng thức yếu” của chế độ bảo hiến tư pháp là một phát triển mới của luật hiến pháp trong cuối thế kỷ 20. Anh, Canada và New Zealand là ba nước phát triển dạng thức này. Các nước này có những đặc điểm chung về hệ thống hiến pháp: không có một bản hiến pháp đơn hành mà các quy tắc hiến pháp nằm trong các văn bản khác nhau, đặc biệt là các đạo luật về nhân quyền; đều chịu ảnh hưởng mạnh của thuyết chủ quyền nghị viện; không có TAHP đặc biệt, các tòa án thường tham gia vào việc bảo hiến dưới “dạng thức yếu” thông qua việc xem xét tính sự phù hợp của các đạo luật khác nhau của ngành lập pháp với các vi phạm hiến pháp trong các đạo luật về nhân quyền. Theo “dạng thức yếu” được áp dụng ở ba quốc gia kể trên, phán quyết của tòa án về sự phù hợp hay không phù hợp của luật so với các quy phạm hiến pháp không có tính chung cuộc. Cơ quan lập pháp bằng thủ tục lập pháp thông thường có thể phản ứng lại phán quyết của tòa án: hoặc bằng việc sửa lại phán quyết của tòa án hoặc bằng việc sửa đổi luật sao cho phù hợp với các quy phạm hiến pháp<sup>25</sup>.

21 Mark Tushnet, *Weak Courts, Strong Rights*, p21.

22 Mark Tushnet, *Weak Courts, Strong Rights*, p 22.

23 Mark Tushnet, “The Rise of Weak-Form Judicial Review”, p 322.

24 Mark Tushnet, “The Rise of Weak-Form Judicial Review”, p 323.

25 Xem cụ thể hơn, Mark Tushnet, *Weak Courts, Strong Rights*, pp 24-42.

Lý thuyết về “dạng thức yếu” của bảo hiến tư pháp của Mark Tushnet được phát triển chủ yếu dựa trên thực tế của Anh, Canada, và New Zealand - nơi không có một cơ quan tài phán chuyên trách mà việc thực hành bảo hiến được giao cho tòa án tư pháp thường. Tuy nhiên, lý thuyết của Mark Tushnet gợi ra một hướng tư duy rằng: liệu một “dạng thức yếu” có thể tồn tại trong một chế độ bảo hiến chuyên trách bằng một TAHP?

Các TAHP, sẽ thực hiện “dạng thức mạnh” của chế độ bảo hiến khi nó tuyên bố vô hiệu hóa hay hủy bỏ một đạo luật được cho là bất hợp hiến và tuyên bố đó có giá trị chung cuộc. Tuy nhiên, thực tiễn phát triển của TAHP cho thấy có sự tồn tại của “dạng thức yếu” trong mô hình bảo hiến chuyên trách. Trong một số mô hình bảo hiến còn những dấu ấn của thuyết nghị viện tối cao, phán quyết của TAHP có tính chất khuyến cáo hơn là có tính bắt buộc và vì vậy, cơ quan lập pháp có quyền chấp nhận hay từ chối phán quyết của nó. Chế độ này đã được thực hiện ở Hà Lan giai đoạn 1988-1997 và ở Mông Cổ hiện nay<sup>26</sup>.

Đối với trường hợp của Đức, TAHP có hai lựa chọn khi phát hiện một đạo luật bất hợp hiến: hoặc tuyên bố nó vô hiệu hoặc tuyên bố nó trái với hiến pháp. Trong trường hợp sau, tòa án chỉ tuyên bố đạo luật bất hợp hiến nhưng không vô hiệu hóa nó và ấn định một thời gian nhất định để cơ quan lập pháp tự sửa đổi. Đôi khi TAHP cũng đưa ra những đề nghị cụ thể về việc đạo luật đó nên sửa lại như thế nào<sup>27</sup>. Như vậy, ngay cả TAHP ở Đức cũng không phải

tuyệt đối thực hiện “dạng thức mạnh” của chế độ bảo hiến. Nó vẫn có một lựa chọn là tạo ra một cơ chế cho sự phản ứng của ngành lập pháp đối với các đạo luật được tuyên là bất hợp hiến.

Vượt lên sự khác biệt giữa mô hình chuyên trách và tòa án thường, cơ sở hợp lý của “dạng thức yếu” của chế độ bảo hiến nằm chỗ: *thứ nhất*, có những bất đồng ý kiến hợp lý không thể tránh khỏi trong cách giải thích một điều khoản hiến pháp do tính trừu tượng cố hữu của ngôn ngữ hiến pháp; *thứ hai*, do vậy, cần có một cuộc đối thoại giữa cơ quan bảo hiến và cơ quan lập pháp trong các vấn đề giải thích hiến pháp. Đây là một cơ chế cho phép tăng cường sự cân trọng trong các vấn đề hiến pháp, nhất là khả năng của người dân và các đại diện của họ có thể phản ứng kịp thời khi một phán quyết hiến pháp sai lầm rõ ràng. Với cơ sở hợp lý chung đó, cùng với việc Việt Nam đã, đang và sẽ duy trì chủ thuyết Quốc hội tối cao, một “dạng thức yếu” của chế độ bảo hiến chuyên trách có thể là một mô hình cần xem xét. Theo đó, Việt Nam có thể thành lập một cơ quan bảo hiến chuyên trách (có thể là TAHP hay một định chế tương tự) có quyền giải thích hiến pháp, phán xét về tính hợp hiến của luật, các nghị quyết của Quốc hội; đồng thời còn một cơ chế đối thoại cho phép Quốc hội có quyền: hoặc là phủ quyết phán quyết của cơ quan bảo hiến chuyên trách thông qua một đa số mạnh (chẳng hạn 2/3); hoặc là sửa đổi luật hay nghị quyết đã ban hành sao cho phù hợp với hiến pháp ■

26 Tom Ginsburg, *Judicial Review in New Democracies*, pp 41-2.

27 Donald P. Kommers, *The Constitutional Jurisprudence of the Federal Republic of Germany* (Durham and London: Duke University Press, 1997), p 53.

## Quy định về

# KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC TRONG HIẾN PHÁP là yêu cầu khách quan hỗ trợ thực hiện quyền giám sát tối cao của Quốc hội

ĐẶNG VĂN HẢI\*

**K**iểm toán Nhà nước (KTNN) được thành lập và hoạt động theo Nghị định số 70/CP ngày 11/7/1994 của Chính phủ về việc thành lập cơ quan KTNN, Quyết định số 61/TTg ngày 24/1/1995 của Thủ tướng Chính phủ về việc ban hành Điều lệ Tổ chức và hoạt động của KTNN. Đây là cơ quan mới ra đời trong công cuộc đổi mới của đất nước và tiến trình cải cách nền hành chính quốc gia. Sự ra đời và phát triển KTNN là một tất yếu khách quan, đánh dấu một bước phát triển mới của hệ thống các công cụ kiểm tra, kiểm soát ở Việt Nam trong điều kiện mới. Sự ra đời của KTNN khẳng định quyết tâm của Đảng, Nhà nước ta trong việc lập lại trật tự, kỷ cương trong quản lý nguồn lực tài chính quốc gia; tăng cường tính minh bạch và công khai nền tài chính đất nước; góp phần thực thi dân chủ xã hội và chống tiêu cực, tham nhũng. Ngày 14/6/2005 Luật KTNN được Quốc hội khoá XI, kỳ họp thứ 7 thông qua và có hiệu lực thi hành từ ngày 01/01/2006 đã nâng cao địa vị pháp lý của KTNN, theo đó: “KTNN là cơ quan chuyên

môn về lĩnh vực kiểm tra tài chính nhà nước do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật”.

Sau gần 20 năm hoạt động, từ một cơ quan mà trước đó chưa có tiền lệ, KTNN vừa xây dựng tổ chức bộ máy, tuyển dụng và đào tạo cán bộ vừa tổ chức triển khai hoạt động kiểm toán; KTNN đã từng bước khẳng định được vị trí, vai trò của mình trong cơ cấu bộ máy nhà nước; khẳng định được sự cần thiết, tính tất yếu khách quan đối với hoạt động của cơ quan KTNN với tư cách là một trong những công cụ hữu hiệu của Nhà nước trong việc kiểm tra, kiểm soát hoạt động quản lý ngân sách, tiền và tài sản nhà nước trong nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa. KTNN đã tiến hành hàng nghìn cuộc kiểm toán với quy mô lớn nhỏ khác nhau tại các đơn vị có quản lý, sử dụng ngân sách nhà nước (NSNN) trên tất cả các lĩnh vực, kể cả lĩnh vực dự trữ quốc gia, an ninh, quốc phòng và ngân sách Đảng. Qua hoạt động kiểm toán, KTNN đã phát hiện nhiều vi phạm chính

\* ThS. Phó vụ trưởng Vụ Pháp chế KTNN

sách, chế độ quản lý kinh tế, tài chính và kiến nghị xử lý tài chính với tổng số tiền 56.412 tỷ đồng, trong đó tăng thu về thuế và các khoản thu khác 14.858 tỷ đồng, giảm chi NSNN 7.838 tỷ đồng, ghi thu - ghi chi để quản lý qua NSNN 12.747 tỷ đồng và kiến nghị xử lý tài chính khác 20.969 tỷ đồng. Tính riêng 05 năm sau khi Luật KTNN có hiệu lực thi hành, KTNN đã kiến nghị xử lý tài chính 53.503 tỷ đồng, bằng 74,12% tổng số kiến nghị xử lý tài chính trong cả 15 năm, trong đó tăng thu về thuế và các khoản thu khác 12.174 tỷ đồng, giảm chi NSNN 8.401 tỷ đồng, các khoản phải nộp, hoàn trả và quản lý qua NSNN 21.171 tỷ đồng, phát hiện tăng thêm so với báo cáo của cơ quan quản lý thu 3.480 tỷ đồng, kiến nghị xử lý tài chính khác 8.276 tỷ đồng. Tổng hợp kết quả kiểm toán 15 năm cho thấy, bình quân 01 đồng NSNN cấp cho KTNN đã góp phần tiết kiệm cho NSNN 58 đồng, gồm thu về cho NSNN 36 đồng và giảm chi cho NSNN 22 đồng<sup>1</sup>. Kết quả kiểm toán không chỉ giúp cho các bộ, ngành, địa phương điều chỉnh số liệu kế toán và báo cáo quyết toán, chỉ ra nhiều sai phạm chính sách, chế độ quản lý kinh tế, tài chính, kiến nghị tăng thu, tiết kiệm chi và đưa vào quản lý qua NSNN hàng chục nghìn tỷ đồng; mà điều quan trọng hơn là kết quả kiểm toán đã giúp cho Quốc hội trong công tác quyết định và giám sát thực hiện NSNN, chính sách tài chính và tiền tệ quốc gia; giúp các đơn vị được kiểm toán nhìn nhận và đánh giá đúng đắn thực trạng tình hình tài chính, khắc phục được những yếu kém sơ hở trong quản lý kinh tế và sản xuất kinh doanh, cải tiến và hoàn thiện hệ thống quản lý và kiểm soát nội bộ; đề xuất, kiến nghị với Chính phủ và các cơ quan chức năng về những sơ hở trong công tác quản lý, những bất cập nảy sinh trong cơ chế, chính sách hiện hành để kịp thời sửa

đổi, bổ sung cho phù hợp; đồng thời, hoạt động của KTNN đã góp phần đấu tranh chống tham nhũng, lãng phí, thất thoát công quỹ và tài sản quốc gia, xác lập trật tự, kỷ cương trong quản lý kinh tế, tài chính.

Tuy nhiên, trước yêu cầu của công cuộc đổi mới đất nước, xây dựng Nhà nước pháp quyền và hội nhập quốc tế, khuôn khổ pháp lý cho tổ chức và hoạt động của KTNN vẫn còn nhiều tồn tại, bất cập: Chế định về địa vị pháp lý chưa tương xứng với vị trí, vai trò của KTNN; địa vị pháp lý của KTNN và Tổng KTNN chưa được quy định trong Hiến pháp - đạo luật cơ bản của Nhà nước (như hầu hết các nước trên thế giới) - nên không tránh khỏi khó khăn khi xác định vị trí pháp lý, xây dựng mô hình tổ chức và cơ chế hoạt động cũng như nhận thức của các cấp, các ngành, công chúng và toàn xã hội nói chung về vị trí, vai trò, chức năng, nhiệm vụ của cơ quan KTNN; phạm vi kiểm toán chưa bao quát hết việc kiểm tra, kiểm soát mọi nguồn lực tài chính nhà nước và tài sản công; chưa có sự tương thích về một số quy định giữa Luật KTNN với các luật liên quan, nhất là các luật về tổ chức bộ máy nhà nước; chưa có các quy định cụ thể về chế tài đối với các hành vi vi phạm pháp luật KTNN... đã làm giảm hiệu lực và hiệu quả hoạt động của KTNN. Do vậy, cần phải tiếp tục hoàn thiện cơ sở pháp lý - một trong những bảo đảm quan trọng để phát huy đầy đủ hiệu lực, hiệu quả hoạt động của KTNN với vị thế là cơ quan kiểm tra tài chính nhà nước cao nhất của quốc gia. Việc hoàn thiện pháp luật về KTNN phải xác lập cho được địa vị pháp lý của KTNN phù hợp với vị thế là cơ quan kiểm tra tài chính nhà nước cao nhất, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, nhằm tăng cường kiểm tra, kiểm soát của Nhà nước trong quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước.

1 Báo cáo Tổng kết 15 năm hoạt động của KTNN, H.,

Cương lĩnh xây dựng đất nước trong thời kỳ quá độ lên chủ nghĩa xã hội (bổ sung, phát triển năm 2011) đã khẳng định: “Nhà nước ta là Nhà nước pháp quyền xã hội chủ nghĩa của nhân dân, do nhân dân, vì nhân dân. Tất cả quyền lực nhà nước thuộc về nhân dân mà nền tảng là liên minh giữa giai cấp công nhân với giai cấp nông dân và đội ngũ trí thức do Đảng Cộng sản Việt Nam lãnh đạo. Quyền lực nhà nước là thống nhất; có sự phân công, phối hợp và kiểm soát giữa các cơ quan trong việc thực hiện các quyền lập pháp, hành pháp, tư pháp”, thể hiện yêu cầu của Đảng phải tăng cường kiểm soát quyền lực nhà nước để hạn chế sự lạm quyền, lạm quyền trong quá trình thực thi quyền lực nhà nước giữa các cơ quan nhà nước, nhằm nâng cao hiệu lực và hiệu quả thực thi quyền lực nhà nước. Đây là một trong những quan điểm và là nguyên tắc cơ bản chỉ đạo công cuộc cải cách, xây dựng bộ máy nhà nước ta trong thời kỳ đổi mới đẩy mạnh công nghiệp hoá, hiện đại hoá đất nước hiện nay.

Để tăng cường kiểm soát quyền lực nhà nước, trước hết phải tăng cường vai trò giám sát tối cao của Quốc hội đối với toàn bộ hoạt động của Nhà nước. Ở nước ta, Quốc hội là cơ quan đại biểu cao nhất của nhân dân, cơ quan quyền lực nhà nước cao nhất có quyền lập hiến, lập pháp, quyết định những vấn đề quan trọng của đất nước, thiết lập nên các cơ quan hiến định trong bộ máy nhà nước và giám sát tối cao đối với toàn bộ hoạt động của Nhà nước. Để giúp cho việc giám sát tối cao của Quốc hội có hiệu quả hơn, cần phải có các công cụ kiểm soát có hiệu lực và hiệu quả, trong đó có cơ quan KTNN. Với vị thế là cơ quan kiểm tra tài chính nhà nước cao nhất do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật, KTNN sẽ là công cụ kiểm soát tài chính có hiệu lực nhất của Nhà nước đối với mọi cơ quan, tổ chức, đơn vị có quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước. Do vậy, yêu cầu khách quan là phải nâng cao vị trí, vai trò, hiệu lực, hiệu quả hoạt

động của KTNN. Muốn vậy, địa vị pháp lý và tính độc lập của KTNN phải được quy định trong Hiến pháp - đạo luật cơ bản của Nhà nước - theo đúng vai trò nó có trên thực tế và cũng là phù hợp với khuyến cáo của Tổ chức quốc tế các cơ quan Kiểm toán tối cao và phù hợp với thông lệ của các nước trên thế giới.

Những nội dung cần quy định về KTNN trong Hiến pháp đã được đề cập rất rõ ràng trong “Tuyên bố Lima về những chuẩn mực của kiểm tra tài chính” và “Tuyên bố Mexico về sự độc lập của các cơ quan kiểm toán” của Tổ chức Quốc tế các cơ quan Kiểm toán tối cao (INTOSAI). Theo đó, mặc dù các cơ quan nhà nước không thể có sự độc lập tuyệt đối - vì dù sao về tổng thể các cơ quan này vẫn là một bộ phận của nhà nước đó - nhưng cơ quan kiểm toán tối cao cần phải có sự độc lập về tổ chức và chức năng đủ để hoàn thành các nhiệm vụ của mình. “Việc thành lập cơ quan Kiểm toán tối cao và mức độ độc lập cần thiết của nó cần được quy định trong Hiến pháp, các chi tiết cụ thể có thể nêu trong các điều luật. Đặc biệt, Kiểm toán tối cao cần phải có sự bảo vệ đầy đủ về mặt luật pháp nhằm chống lại các tác động từ bên ngoài đối với sự độc lập và thẩm quyền kiểm toán của cơ quan kiểm toán tối cao”; “Tính độc lập của cơ quan Kiểm toán tối cao không được tách rời với tính độc lập của các ủy viên của nó (Tổng KTNN, các ủy viên Hội đồng kiểm toán). Tính độc lập của các ủy viên cũng phải được quy định trong Hiến pháp (đặc biệt là thủ tục bãi nhiệm cũng do Hiến pháp quy định, không được phép làm ảnh hưởng tới tính độc lập của nó) còn cách thức bổ nhiệm, bãi nhiệm cụ thể thì tùy thuộc vào quy định của Hiến pháp từng nước” (khoản 5, 6 trong Mục II Tuyên bố Lima).

Đặc biệt, ngày 22/12/2011, Đại hội đồng Liên hiệp quốc đã thông qua Nghị quyết A/66/209 về “Thúc đẩy tính hiệu lực, trách nhiệm giải trình, tính hiệu quả và minh bạch của quản lý công bằng cách tăng

cường các cơ quan kiểm toán tối cao”, đánh dấu một mốc lịch sự quan trọng trong gần 60 năm hoạt động của INTOSAI. Lần đầu tiên Đại hội đồng Liên hiệp quốc công nhận hoàn toàn tính độc lập của cơ quan Kiểm toán tối cao “Các cơ quan kiểm toán tối cao chỉ có thể hoàn thành trách nhiệm của mình một cách khách quan và hiệu quả khi các cơ quan này độc lập với đối tượng kiểm toán và được bảo vệ chống lại ảnh hưởng bên ngoài” và ghi nhận tầm quan trọng của các cơ quan kiểm toán tối cao trong việc thúc đẩy tính hiệu lực, trách nhiệm giải trình, hiệu quả và tính minh bạch của quản lý công, giúp thực hiện các mục tiêu và ưu tiên phát triển quốc gia cũng như các mục tiêu phát triển quốc tế, gồm cả Mục tiêu phát triển thiên niên kỷ. Đồng thời, Nghị quyết cũng kêu gọi các quốc gia thành viên Liên hiệp quốc áp dụng các nguyên tắc hoạt động mà INTOSAI đã đề ra trong Tuyên bố Lima và Mêxicô cho phù hợp cơ cấu của quốc gia mình.

Nghiên cứu kinh nghiệm về KTNN của các nước trên thế giới cũng đã cho thấy, đa số các quốc gia trên thế giới đều có quy định trong Hiến pháp về cơ quan KTNN. Theo thống kê của INTOSAI, trong 113 nước thực hiện nghiên cứu (không tính các nước thuộc Cộng đồng chung Châu Âu) thì có 79 nước (chiếm 70% các nước thực hiện nghiên cứu) địa vị pháp lý và tính độc lập của cơ quan KTNN được quy định trong Hiến pháp. Tất cả các nước thuộc Cộng đồng chung Châu Âu đều quy định địa vị pháp lý, tính độc lập của KTNN trong Hiến pháp. Mặc dù mức độ cụ thể của các quy định là khác nhau, song hầu hết Hiến pháp các nước đều ghi nhận địa vị pháp lý, nguyên tắc hoạt động độc lập và không chịu sự can thiệp từ các thiết chế quyền lực khác của KTNN, ngay cả khi cơ quan này trực thuộc nhánh lập pháp, hành pháp hay tư pháp. Về kỹ thuật lập hiến, thiết chế KTNN có thể được quy định tại một chương, mục, phần riêng hoặc xếp vào mục chung các thiết chế độc lập hoặc nằm trong cùng chương với cơ quan thuộc nhánh quyền lực

tương ứng mà KTNN trực thuộc. Như vậy, quy định trong Hiến pháp ở vị trí nào, cụ thể đến đâu là tùy thuộc vào từng quốc gia, song nguyên tắc độc lập và tối cao trong kiểm toán của cơ quan KTNN vẫn là nội dung hiến định phổ biến nhất.

Ở nước ta, yêu cầu khách quan phải quy định địa vị pháp lý của KTNN trong Hiến pháp còn nhằm khắc phục những tồn tại, bất cập trong quy định về địa vị pháp lý của KTNN và bảo đảm tính độc lập của KTNN. Với quy định địa vị pháp lý của KTNN tại Điều 13 của Luật KTNN: "KTNN là cơ quan chuyên môn về lĩnh vực kiểm tra tài chính nhà nước do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật" đã khắc phục tình trạng địa vị pháp của cơ quan KTNN còn thấp, chưa tương xứng với chức năng, nhiệm vụ được giao; thể hiện chủ trương hoàn toàn đúng đắn của Đảng và Nhà nước ta về phát huy vị trí, vai trò của KTNN trong phát triển nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa ở nước ta hiện nay, đồng thời phù hợp yêu cầu hội nhập quốc tế và việc đã gia nhập Tổ chức Thương mại thế giới của Việt Nam. Tuy nhiên, thuật ngữ “chuyên môn” trong quy định về địa vị pháp lý của KTNN tại Điều 13 của Luật KTNN là không phù hợp, chưa thể hiện được bản chất của cơ quan KTNN với tư cách là cơ quan kiểm tra tài chính nhà nước cao nhất hoặc KTNN là cơ quan kiểm toán tối cao như các nước trên thế giới đã quy định. Chính vì Luật quy định: “...KTNN là cơ quan chuyên môn..”, dẫn đến nhận thức của các cấp, các ngành, công chúng và xã hội nói chung về vị trí, vai trò và chức năng, nhiệm vụ của KTNN chưa đầy đủ và toàn diện, thậm chí còn có nhận thức sai lệch, không đúng đắn về vị trí pháp lý, tổ chức và hoạt động KTNN. Nguyên nhân chủ yếu là do: địa vị pháp lý của KTNN chưa được quy định trong Hiến pháp - đạo luật cơ bản của Nhà nước - như hầu hết các nước trên thế giới. Do vậy, để khắc phục tồn tại nêu trên; đồng thời xác

định địa vị pháp lý của KTNN đúng với bản chất của KTNN và phù hợp với thông lệ quốc tế, cần phải bổ sung vào Hiến pháp - đạo luật cơ bản của Nhà nước - những quy định cơ bản về địa vị pháp lý của KTNN, làm nền tảng cho tổ chức và hoạt động của KTNN.

Nguyên tắc quan trọng và cơ bản nhất trong hoạt động của KTNN là *độc lập và chỉ tuân theo pháp luật*. Vị trí pháp lý của KTNN dù nằm trong nhánh quyền lực nào cũng đều thực hiện nhiệm vụ một cách độc lập theo quy định của pháp luật. Từ quy định KTNN “do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật” (Điều 13 Luật KTNN) cho thấy: Một cơ quan nhà nước được giao “hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật” thì có nghĩa là cơ quan đó không phụ thuộc vào một cơ quan cụ thể khác (kể cả Quốc hội, Chính phủ, Tòa án nhân dân tối cao, Viện kiểm sát nhân dân tối cao). Vị trí pháp lý của một cơ quan độc lập như vậy tất yếu phải được quy định trong Hiến pháp.

Trên cơ sở những chỉ dẫn của INTOSAI, nghiên cứu kinh nghiệm các nước trên thế giới xác lập địa vị pháp lý của KTNN trong Hiến pháp, đặc biệt là Nghị quyết A/66/209 của Đại hội đồng Liên hiệp quốc và từ thực tiễn hoạt động của KTNN ở nước ta, việc quy định vị trí, chức năng, nguyên tắc tổ chức và hoạt động của KTNN, việc bầu Tổng KTNN trong Hiến pháp là yêu cầu khách quan nâng cao vai trò của KTNN hỗ trợ thực hiện quyền giám sát tối cao của Quốc hội đối với Nhà nước. Xuất phát từ vai trò quan trọng của KTNN trong việc hỗ trợ thực hiện quyền giám sát tối cao của Quốc hội đối với Nhà nước; để bảo đảm tính độc lập của cơ quan KTNN, chúng tôi cho rằng, có thể có hai phương án thể hiện nội dung quy định về KTNN trong Hiến pháp như sau:

*Phương án 1:* Bổ sung 1 Chương riêng với tên gọi là “KTNN” sau Chương “Tòa án

nhân dân và Viện kiểm sát nhân dân” với nội dung như sau:

- Vị trí pháp lý và tính độc lập của KTNN: “*KTNN là cơ quan kiểm tra tài chính nhà nước cao nhất do Quốc hội thành lập, hoạt động độc lập và chỉ tuân theo pháp luật*”.

- Chức năng của KTNN: “*KTNN có chức năng kiểm toán báo cáo tài chính, kiểm toán tuân thủ, kiểm toán hoạt động đối với các cơ quan, đơn vị, tổ chức quản lý, sử dụng ngân sách, tiền và tài sản nhà nước*”.

- Thẩm quyền bầu Tổng KTNN: “*Quốc hội bầu, miễn nhiệm và bãi nhiệm Tổng KTNN*”.

- Trách nhiệm của Tổng KTNN: “*Tổng KTNN chịu trách nhiệm và báo cáo kết quả kiểm toán với Quốc hội, Ủy ban thường vụ Quốc hội và công bố công khai kết quả kiểm toán theo luật định*”.

*Phương án 2:* Bổ sung một mục mới “KTNN” vào Chương Tòa án nhân dân, Viện kiểm sát nhân dân (Chương X); đồng thời, đổi Chương này thành “Tòa án nhân dân, Viện kiểm sát nhân dân, KTNN” với nội dung tương tự như ở Phương án 1 nêu trên. Tuy nhiên, Phương án này không hợp lý, vì dễ dẫn đến nhận thức không đúng đắn khi cho rằng, KTNN nằm trong hệ thống các cơ quan tư pháp.

\* \*  
\*

Các quy phạm trong Hiến pháp nêu trên là những quy định cơ bản làm nền tảng cho những quy định cụ thể trong Luật KTNN và các luật có liên quan đến tổ chức và hoạt động của KTNN, tạo cơ sở pháp lý đầy đủ và toàn diện cho việc xây dựng KTNN trở thành cơ quan kiểm tra tài chính nhà nước cao nhất, nâng cao vai trò của KTNN hỗ trợ thực hiện quyền giám sát tối cao của Quốc hội đối với Nhà nước, góp phần làm minh bạch và lành mạnh hóa nền tài chính quốc gia ■



# NÂNG CAO HIỆU QUẢ HOẠT ĐỘNG THẨM ĐỊNH, THẨM TRA DỰ THẢO VĂN BẢN QUY PHẠM PHÁP LUẬT

PHÍ THỊ THANH TUYỀN\*

*Ban hành các văn bản quy phạm pháp luật (VBQPPL) phù hợp với nhu cầu phát triển xã hội có ý nghĩa quan trọng nhằm nâng cao hiệu quả quản lý nhà nước. Chất lượng và khả năng áp dụng văn bản trên thực tế phụ thuộc rất nhiều vào việc tuân thủ chặt chẽ quy trình soạn thảo và ban hành VBQPPL. Một trong những khâu cơ bản của quy trình đó là hoạt động thẩm định, thẩm tra các dự thảo VBQPPL. Bài viết nêu một số vấn đề về hoạt động thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL.*

## 1. Khái niệm hoạt động thẩm định, thẩm tra dự thảo văn bản quy phạm pháp luật

Từ khi Luật Ban hành văn bản quy phạm pháp luật năm 2008 (Luật BHVBQPPL) ra đời thay thế cho các đạo luật trước đó (Luật BHVBQPPL năm 1996; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật BHVBQPPL năm 2002), hoạt động thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL chính thức trở thành công đoạn quan trọng và cần thiết trong quá trình lập pháp, lập quy. Cơ chế thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL được quy định trong Quyết định số 05/2007/QĐ-TTg ngày 10/01/2007 ban hành quy chế thẩm định dự án, dự thảo VBQPPL; Luật BHVBQPPL

năm 2008; Nghị định số 24/2009/NĐ-CP ngày 05/03/2009 Quy định chi tiết và biện pháp thi hành Luật BHVBQPPL.

Theo Từ điển Luật học do Viện Khoa học pháp lý, Bộ Tư pháp biên soạn thì: “Thẩm định có nghĩa là việc xem xét, đánh giá và đưa ra kết luận mang tính pháp lý bằng văn bản về một vấn đề nào đó. Hoạt động này do tổ chức hoặc cá nhân có chuyên môn, nghiệp vụ thực hiện... Việc thẩm định có thể tiến hành với nhiều đối tượng khác nhau như thẩm định dự án, thẩm định báo cáo, thẩm định hồ sơ, thẩm định dự thảo VBQPPL”<sup>1</sup>.

Như vậy, thẩm định trước hết là hoạt

\* Th.S Đại học Luật Hà Nội

<sup>1</sup> Từ điển Luật học, Nxb. Từ điển Bách khoa, Hà Nội, 1999, tr. 233

động của một chủ thể nhằm kiểm tra, đánh giá văn bản theo những tiêu chí nhất định. Tính đúng đắn của văn bản được nhìn nhận dưới những góc độ khác nhau, tùy thuộc vào loại, tính chất của văn bản. Nhưng tựu trung lại, bất kỳ một văn bản nào chỉ được coi là tiến gần đến chân lý nếu nó phản ánh một cách chân thực hiện thực khách quan. Xét về bản chất, thẩm định là việc kiểm tra trước nhằm phát hiện những vi phạm, khiếm khuyết, hạn chế và dự báo, phòng ngừa những sai phạm có thể có trong dự thảo. Quy chế thẩm định dự án, dự thảo VBQPPL ban hành kèm theo Quyết định số 05/2007/QĐ-TTg ngày 10/01/2007 của Thủ tướng Chính phủ tại Điều 1 quy định: “Thẩm định dự án, dự thảo VBQPPL (sau đây gọi chung là dự án, dự thảo) là hoạt động xem xét, đánh giá về nội dung và hình thức của dự án, dự thảo nhằm bảo đảm tính hợp hiến, hợp pháp, tính thống nhất, đồng bộ của dự án, dự thảo trong hệ thống pháp luật”.

Tóm lại, thẩm định dự thảo VBQPPL là hoạt động nghiên cứu, xem xét, đánh giá về nội dung và hình thức, kỹ thuật soạn thảo đối với dự thảo VBQPPL theo nội dung, trình tự, thủ tục do luật định nhằm bảo đảm tính hợp hiến, hợp pháp, thống nhất và đồng bộ của VBQPPL trong hệ thống pháp luật. Thẩm định dự thảo VBQPPL là khâu bắt buộc trong quy trình soạn thảo, ban hành VBQPPL. Hoạt động này do cơ quan chuyên môn về tư pháp có thẩm quyền tiến hành nhằm đánh giá toàn diện, khách quan và chính xác dự thảo VBQPPL trước khi ban hành, phê duyệt và trình cơ quan có thẩm quyền ban hành, phê chuẩn.

Cũng như thẩm định, thẩm tra cũng là một hoạt động có mục đích và nội dung tương tự. Từ điển Luật học năm 1999 giải thích như sau: “Thẩm tra là việc xem xét lại kỹ lưỡng dự án luật, pháp lệnh do Hội đồng Dân tộc, Ủy ban Pháp luật hoặc một Ủy ban hữu quan của Quốc hội hay một Ủy ban lâm thời được Quốc hội chỉ định tiến hành trước khi trình Ủy ban thường vụ Quốc hội. Cơ quan thẩm tra xem xét cả về hình thức và nội dung nhưng tập trung vào xem xét sự phù hợp với chủ trương, chính sách của Đảng; tính hợp hiến, hợp pháp, đối tượng, nội dung, phạm vi và tính khả thi của dự án”<sup>2</sup>.

Như vậy, thẩm định, thẩm tra đều là những hoạt động xem xét, đánh giá góp phần hoàn thiện nội dung, hình thức dự thảo. Mặc dù có một số điểm tương đồng với những hoạt động được tiến hành với mục đích kiểm tra trước văn bản, song có thể phân biệt thẩm định, thẩm tra qua những đặc trưng về: chủ thể, đối tượng, nội dung, tính chất và vị trí, vai trò của hai hoạt động này trong quá trình xây dựng VBQPPL. Để đánh giá nội dung và để việc ban hành VBQPPL có hiệu quả, điều quan trọng là các hoạt động thẩm định, thẩm tra phải được đánh giá, kiểm tra, xem xét khách quan và kết quả của nó phải được sử dụng như một văn bản có giá trị pháp lý. Có nghĩa là kết quả thẩm định, thẩm tra phải được cơ quan nhà nước có thẩm quyền xem xét toàn diện và có hiệu lực bắt buộc đối với đối tượng thẩm định, thẩm tra. Điểm chung lớn nhất của thẩm định, thẩm tra là xem xét, đánh giá những quy định mang tính chủ quan do một cơ quan có thẩm quyền ban hành trên cơ sở những yếu tố khách quan

2 Từ điển Luật học, Sđd, tr 234.

như: quy luật của sự vận động xã hội, tính thống nhất của hệ thống pháp luật, cơ chế điều chỉnh pháp luật... Nếu các quy định đó là tiến bộ, phù hợp với yêu cầu thực tiễn sẽ thúc đẩy sự phát triển của đất nước. Ngược lại, nếu các quy định đó không dựa trên thực tiễn sẽ trở thành lực cản, thậm chí đẩy lùi sự phát triển xã hội và quản lý nhà nước.

### **2. Giá trị pháp lý và ý nghĩa của hoạt động thẩm định, thẩm tra dự thảo văn bản quy phạm pháp luật**

Thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL có ý nghĩa là căn cứ, cơ sở chuẩn mực cho mối quan hệ giữa chủ thể ban hành VBQPPL với đối tượng thực hiện văn bản đó. Nếu không có hoạt động này thì đối tượng ban hành sẽ khó tiếp nhận được những thông tin khách quan về tính hợp hiến, hợp pháp, khả thi của dự thảo văn bản. Ví dụ, cùng một nội dung mà nghị định của Chính phủ quy định khác so với luật hoặc pháp lệnh, các điều ước quốc tế mà Việt Nam tham gia ký kết hoặc gia nhập thì giá trị pháp lý của dự thảo đó trên thực tế không có khả năng thực hiện. Với tư cách là những đánh giá, xem xét và đưa ra nhận xét nên ý nghĩa của thẩm định, thẩm tra là định hướng, chỉ dẫn và cung cấp các thông tin cần thiết cho chủ thể ban hành dự thảo. Ngoài ra, thẩm định, thẩm tra còn có ý nghĩa làm cho mối quan hệ giữa chủ thể soạn thảo với chủ thể ký (cơ quan có thẩm quyền ký, công bố) nắm được cách thức, trình tự thực hiện các dự thảo đó sau khi được ban hành.

Bên cạnh đó, thẩm định, thẩm tra còn có ý nghĩa làm giảm bớt sự căng thẳng giữa các ý kiến khác nhau của các cơ quan khi giải quyết những vấn đề có tính chất liên ngành bằng cách cung cấp những thông tin cần thiết và thiết kế lại một hoặc nhiều vấn đề còn có ý kiến khác nhau, đồng thời có thể giảm bớt chi phí về thời gian và vật chất

cho việc soạn thảo và hướng dẫn thi hành các văn bản khi được thông qua và có hiệu lực. Kinh nghiệm trong những năm qua cho thấy, các cơ quan ban hành VBQPPL có thể cải thiện được kết quả xây dựng pháp luật nhờ một quy trình thẩm định, thẩm tra tương đối khoa học, góp phần chỉnh lý, hoàn thiện các dự thảo văn bản. Chất lượng thẩm định, thẩm tra dự thảo có tác động mạnh đến trình độ xây dựng pháp luật, quy mô của việc thực hiện pháp luật. Ngược lại, nếu thẩm định, thẩm tra không chuẩn xác có thể làm “nản lòng” chủ thể soạn thảo, ban hành và kết quả là dự thảo đó sẽ gây thiệt hại cho xã hội. Mặt khác, nếu thẩm định, thẩm tra hời hợt không nắm bắt, tuân thủ các quy định của pháp luật và không có nghiệp vụ sẽ làm cho các chủ thể mất tin tưởng và tốn kém nhiều sức lực, thời gian để giải quyết những mâu thuẫn, không thống nhất trong hệ thống pháp luật hiện hành.

Thông qua hoạt động thẩm định, thẩm tra của cơ quan, người có thẩm quyền giúp đánh giá những mặt được, chưa được của dự thảo, từ đó đề xuất những biện pháp thích hợp để nâng cao chất lượng dự thảo. Chẳng hạn, khi tiến hành xây dựng VBQPPL trong tình trạng nước ta còn có hiện tượng giao các dự thảo cho các bộ, ngành chủ trì nội dung thì việc xem xét, đánh giá theo một quy trình nhất định nhằm đảm bảo chất lượng là việc làm không thể thiếu được. Thông thường, việc xây dựng dự thảo đôi khi chỉ khai thác những mặt có lợi cho ngành, lĩnh vực, địa phương mình mà khó có cái nhìn tổng thể. Do đó, điều quan trọng là từ những ý tưởng ban đầu ấy, nhiệm vụ của người làm công tác thẩm định là nâng cấp, bổ sung, hoàn thiện để làm cho các ý tưởng đó trở thành phổ biến, bảo đảm lợi ích chung của đất nước.

Ngoài ra, thẩm định, thẩm tra còn mang một số giá trị sau: *thứ nhất*, buộc chủ thể soạn thảo hoặc ban hành dự thảo phải tiếp thu ý kiến của cơ quan thẩm định; *thứ hai*, có quyền phủ quyết một phần hoặc toàn bộ nội dung của dự thảo; *thứ ba*, đưa ra kiến nghị, đề nghị cơ quan có thẩm quyền xem xét, quyết định và tạo ra cơ chế phối hợp giải quyết công việc có tính chất liên ngành giữa chủ thể soạn thảo hoặc ban hành dự thảo với cơ quan, tổ chức hữu quan; *thứ tư*, kiến nghị cơ quan có thẩm quyền bãi bỏ, đình chỉ việc thi hành hoặc ban hành mới dự thảo. Như vậy, ngoài giá trị là xem xét, kiểm tra (đôi khi là tư vấn) hoạt động thẩm định, thẩm tra còn tạo ra một cơ chế bắt buộc các chủ thể phải thực hiện ý kiến của các cơ quan thẩm định. Tuy nhiên, ở nước ta giá trị pháp lý này còn bị coi nhẹ. Ở một số nước, vai trò thẩm định không chỉ dừng lại ở xem xét, kiến nghị mà chủ thể thẩm định còn có thể đưa các dự thảo ra trước công luận (báo chí) hoặc đề nghị xem xét dự thảo trước Tòa Hành chính (Pháp và một số bang của CHLB Đức) hoặc Chính phủ trao thẩm quyền đình chỉ cho cơ quan thẩm định và thông báo lại cho cơ quan có thẩm quyền đình chỉ, hủy bỏ văn bản đó.

### 3. Một số giải pháp nâng cao hiệu quả hoạt động thẩm định, thẩm tra dự thảo văn bản quy phạm pháp luật

Thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL là một hoạt động có ý nghĩa quan trọng và là khâu không thể thiếu trong quy trình soạn thảo VBQPPL. Thực tiễn ở Việt Nam từ khi có Luật BHVBQPPL năm 1996 cho đến Luật BHVBQPPL năm 2008, hoạt động thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL đã có chuyển biến về chất, góp phần nâng cao hiệu quả công tác xây dựng pháp luật, đồng thời đảm bảo tính thống nhất, đồng bộ của hệ thống pháp luật. Tuy nhiên, hoạt động

thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL cũng bộc lộ một số hạn chế như: thời hạn thẩm định, thẩm tra kéo dài; nội dung thẩm định, thẩm tra còn nặng về hình thức, thiếu các biện pháp khảo sát rộng rãi; chất lượng văn bản thẩm định đôi khi chưa đáp ứng những yêu cầu, đòi hỏi đặt ra. Thực tế này xuất phát từ nhiều nguyên nhân như: chưa xác định được một cơ chế thẩm định, thẩm tra thực sự hợp lý và hiệu quả; một số quy định của pháp luật về hoạt động này còn mang tính nguyên tắc, thiếu tính cụ thể; việc tổ chức thẩm định, thẩm tra còn chưa kịp thời; đội ngũ cán bộ công chức thực hiện công tác này còn thiếu về số lượng và bất cập về chất lượng; sự phối hợp giữa các cơ quan trong quá trình tiến hành thẩm định, thẩm tra còn chưa chặt chẽ; một số điều kiện đảm bảo cần thiết đối với hoạt động thẩm định, thẩm tra còn hạn chế, bất cập.

Để nâng cao hiệu quả hoạt động thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL cần thực hiện một số giải pháp sau:

*Thứ nhất, nâng cao chất lượng của dự thảo và hồ sơ gửi thẩm định, thẩm tra*

Cơ quan soạn thảo VBQPPL là cơ quan khởi động sáng kiến xây dựng pháp luật và đóng vai trò hết sức quan trọng trong quy trình lập pháp, lập quy. Việc nâng cao chất lượng dự thảo và rút ngắn thời gian chuẩn bị phần nhiều phụ thuộc vào cơ quan này. Hoạt động thẩm định, thẩm tra sẽ thuận lợi hơn nếu hồ sơ trình dự thảo VBQPPL đáp ứng được yêu cầu về hình thức, nội dung. Nếu một dự thảo không tốt về mặt nội dung thì cơ quan tiến hành thẩm định, thẩm tra sẽ mất nhiều thời gian để nêu vấn đề, lập luận trong báo cáo thẩm định, thẩm tra và có thể bỏ sót những nội dung khác. Ngược lại, nếu một dự thảo tốt về nội dung nhưng kỹ thuật soạn thảo không bảo đảm cũng làm cơ quan thẩm định phải mất thời gian góp ý những

vấn đề có tính chất kỹ thuật thay vì tập trung vào nội dung thẩm định chính. Vì vậy, trước khi chuẩn bị trình Chính phủ, gửi Bộ Tư pháp thẩm định dự thảo VBQPPL, cần tham khảo ý kiến rộng rãi công chúng.

*Thứ hai, tiếp tục hoàn thiện pháp luật liên quan đến hoạt động thẩm định, thẩm tra VBQPPL*

Hiện nay, hệ thống pháp luật về hoạt động thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL đã tương đối đồng bộ. Tuy nhiên, thực tế việc thực hiện những quy định này còn gặp những khó khăn làm ảnh hưởng đến chất lượng văn bản thẩm định. Vì vậy, cần tiếp tục sửa đổi, bổ sung các quy định pháp luật liên quan đến vấn đề này như: làm rõ giá trị pháp lý của hoạt động, văn bản thẩm định; mối quan hệ giữa Bộ Tư pháp, Văn phòng Chính phủ và cơ quan soạn thảo trong việc thẩm định. Các dự thảo VBQPPL khi trình Chính phủ hoặc đề Chính phủ cho ý kiến nhất thiết phải có ý kiến thẩm định của Bộ Tư pháp; Chính phủ chỉ xem xét, quyết định thông qua hoặc cho ý kiến về một văn bản khi đã có ý kiến thẩm định. Chỉ có như vậy mới nâng cao trách nhiệm không chỉ của cơ quan soạn thảo mà còn của cả Bộ Tư pháp đối với hoạt động quan trọng này. Để nâng cao giá trị của thẩm định, cần quy định rõ trách nhiệm của Bộ Tư pháp phối hợp với Văn phòng Chính phủ xem xét, đánh giá một dự án, dự thảo có đáp ứng yêu cầu để trình Chính phủ hay không; quy định trách nhiệm của cơ quan chủ trì soạn thảo trong việc nghiên cứu tiếp thu ý kiến thẩm định. Bên cạnh đó, cần có cơ chế để cơ quan chủ trì soạn thảo, cơ quan thẩm định báo cáo trước tập thể Chính phủ nếu có ý kiến khác nhau giữa hai cơ quan này. Báo cáo thẩm định về dự thảo VBQPPL (luật, pháp lệnh) cần được gửi đến các cơ quan của Quốc hội

xem xét, nghiên cứu trước khi tiến hành thẩm tra một dự thảo theo sự phân công.

*Thứ ba, tăng cường sự phối hợp, tham gia soạn thảo văn bản phục vụ cho công tác thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL*

Theo quy định của pháp luật, cơ quan thẩm định phải bố trí chuyên viên tham gia vào việc chuẩn bị dự thảo làm cơ sở cho việc thẩm định. Tuy nhiên, có ý kiến cho rằng, khi cơ quan thẩm định tham gia vào quá trình soạn thảo, Ban soạn thảo, sẽ làm mất đi tính khách quan, độc lập tương đối của ý kiến thẩm định. Nhưng xét tổng thể vẫn cần phải tăng cường sự phối hợp, tham gia soạn thảo văn bản phục vụ cho hoạt động thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL vì: (i) mục đích cuối cùng và cao nhất của cơ quan chủ trì soạn thảo và cơ quan thẩm định là có một dự thảo tốt, bảo đảm tính hợp hiến, hợp pháp, thống nhất, đồng bộ và có tính khả thi. Hoàn toàn không có sự đối lập lợi ích của các cơ quan này cho dù chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn có thể khác nhau; (ii) nguyên tắc tổ chức, hoạt động của các cơ quan nhà nước là vừa có sự phân công, phân nhiệm rõ ràng vừa có sự liên kết, phối hợp chặt chẽ, hỗ trợ, giúp đỡ nhau hoàn thành chức năng, nhiệm vụ của mỗi loại cơ quan; (iii) việc tham gia ngay từ đầu của cơ quan thẩm định vào quá trình soạn thảo không chỉ giúp cho việc soạn thảo dự thảo bảo đảm chất lượng, tiến độ mà quá trình này cũng đồng thời là sự chuẩn bị chủ động, tích cực cho việc thẩm định chính thức.

Cũng như cơ quan thẩm định, sự phối hợp giữa cơ quan thẩm tra và cơ quan chủ trì soạn thảo trong quá trình soạn thảo dự án, dự thảo VBQPPL có vai trò quan trọng nhằm nâng cao chất lượng dự thảo văn bản. Vai trò của cơ quan thẩm tra trước hết là người “gác cửa” cho Quốc hội về

chính sách pháp luật, kỹ thuật và các yêu cầu khác để bảo đảm dự án đủ điều kiện trình Quốc hội thông qua. Thực tiễn ở Việt Nam luôn có sự kết hợp chặt chẽ giữa các cơ quan tham gia quy trình xây dựng luật. Vì vậy, cơ quan thẩm tra nên nhập cuộc ngay từ đầu để khi trình Quốc hội đỡ mất thời gian và chủ yếu tập trung giải quyết những vấn đề, chính sách còn nhiều ý kiến khác nhau. Những ý kiến sát thực của cơ quan thẩm tra mà cơ quan soạn thảo tiếp thu, chỉnh lý ngay trước khi trình Quốc hội sẽ góp phần hoàn thiện dự án; tạo điều kiện rút ngắn thời gian xem xét của Quốc hội mà không làm giảm vai trò, đóng góp thiết thực của cơ quan thẩm tra.

*Thứ tư, củng cố và tăng cường chất lượng thẩm định, thẩm tra VBQPPL*

Hoạt động thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL có vai trò rất quan trọng trong việc bảo đảm chất lượng của văn bản pháp luật. Tuy nhiên, đến lượt mình, chất lượng công tác thẩm định, thẩm tra lại phụ thuộc vào nhiều yếu tố khách quan, chủ quan. Chất lượng thẩm định, thẩm tra không phải lúc nào cũng đáp ứng được yêu cầu nên có một số văn bản ở cấp độ cao như luật, pháp lệnh vừa mới ban hành đã phải đặt ra vấn đề sửa đổi, bổ sung. Để khắc phục tình trạng này, cần tổ chức lại hoạt động thẩm định của Bộ Tư pháp; nghiên cứu việc thành lập Hội đồng Quốc gia về thẩm định dự thảo VBQPPL; tăng cường các cơ quan thẩm tra của Quốc hội; có cơ chế thu hút sự tham gia của các tổ chức xã hội, các công ty luật và các nhà chuyên môn, nhà khoa học vào công tác này. Qua đó, kết quả thẩm định, thẩm tra sẽ bảo đảm tính khách quan, độc lập, khoa học, có sức thuyết phục cao và là tài liệu bắt buộc trong hồ sơ trình dự thảo VBQPPL.

Hiện nay, tính dự báo của các nhà hoạch định chính sách và thẩm định văn bản

còn yếu nên việc xây dựng và thẩm định các VBQPPL đòi hỏi không những phải theo kịp với thực tế cuộc sống đang diễn ra mà phải dự báo được tình hình để trong khoảng thời gian nhất định, khi thực tiễn thay đổi nhưng VBQPPL vẫn có thể đáp ứng được nhu cầu. Để làm được điều này cần nâng cao chất lượng cán bộ làm công tác thẩm định, thẩm tra. Trình độ cán bộ quyết định chất lượng của văn bản thẩm định, thẩm tra. Vì vậy, muốn nâng cao chất lượng văn bản thẩm định, thẩm tra thì yếu tố đầu tiên là phải có đủ cán bộ nắm vững kiến thức chuyên ngành luật và các ngành khác.

Một VBQPPL được coi là có chất lượng khi nội dung phù hợp với đường lối, chủ trương, chính sách của Đảng, phù hợp với nguyện vọng và lợi ích của nhân dân lao động; có nội dung hợp pháp, được ban hành đúng thẩm quyền, hình thức và thủ tục; phù hợp với điều kiện kinh tế - xã hội tại thời điểm văn bản ra đời; có tính dự báo; kỹ thuật lập pháp cao. Trên thực tế, không phải tất cả các cơ quan nhà nước có thẩm quyền đều ban hành những VBQPPL đáp ứng được các tiêu chuẩn trên. Bởi lẽ, xây dựng và ban hành VBQPPL là hoạt động phức tạp, mang tính sáng tạo cao, đòi hỏi phải đầu tư nhiều thời gian, kinh phí và nhất là cán bộ phải có trình độ chuyên môn, nghiệp vụ cao về soạn thảo văn bản trong khi đó đối tượng điều chỉnh của pháp luật lại luôn biến đổi. Thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL là một giai đoạn trong quy trình xây dựng VBQPPL mang tính chất tiền kiểm định, với mục đích khắc phục những hạn chế, bất cập trong dự thảo nhằm nâng cao chất lượng dự thảo VBQPPL trước khi trình Chính phủ xem xét và Quốc hội phê chuẩn. Do vậy, hoạt động thẩm định, thẩm tra dự thảo VBQPPL là một vấn đề quan trọng cần được nghiên cứu chuyên sâu hơn nhằm phục vụ cho công cuộc xây dựng Nhà nước pháp quyền xã hội chủ nghĩa Việt Nam ■

# GÓP Ý VỀ LUẬT SỬA ĐỔI, BỔ SUNG MỘT SỐ ĐIỀU LUẬT QUẢN LÝ THUẾ

NGUYỄN NGỌC SƠN\*



Quản trị xã hội cần có nền tảng vật chất ổn định và vững mạnh để vận hành bộ máy thực thi của các cơ quan công quyền. Bên cạnh những đòi hỏi của người dân về tính hiệu quả và văn minh trong hoạt động của các cơ quan nhà nước, yêu cầu về trách nhiệm đóng góp vật chất của tổ chức, cá nhân thông qua trách nhiệm nộp thuế để đảm bảo cho bộ máy nhà nước có thể tồn tại và vận hành là tất yếu. Tuy nhiên, việc thực thi nghĩa vụ nộp thuế của tổ chức, cá nhân và việc tổ chức thu, quản lý thuế của Nhà nước cần được đặt trong bối cảnh xã hội ngày càng phát triển và nhu cầu được đối xử văn minh, nhanh gọn và tránh phiền nhiễu cho người dân đang được đặt ra.

Trong bất kỳ giai đoạn phát triển nào cũng tồn tại những vấn đề về việc tổ chức quản lý thuế. Những vấn đề đặt ra không chỉ từ sự yếu kém trong công tác quản lý thuế

của các cơ quan, các cán bộ thực thi pháp luật thuế mà còn từ ý thức của người có trách nhiệm nộp thuế. Từ đó, các yêu cầu hoàn thiện và nâng cao tính hiệu quả về quản lý thuế đòi hỏi pháp luật cần phải (i) xác định rõ trách nhiệm nộp thuế không đơn giản là nghĩa vụ đương nhiên của người dân mà là một trong những nguồn thu lớn cho sự tồn tại và vận hành của bộ máy nhà nước. Các khoản tiền thuế thu được là nguồn đóng góp của người dân để Nhà nước có thể quản trị xã hội một cách hiệu

\* TS. Đại học Kinh tế - Luật, Đại học Quốc gia TP Hồ Chí Minh

quả. Vì vậy, việc quản lý thuế cần đặt người nộp thuế vào đúng tư cách của họ là người đang đóng góp vật chất cho xã hội và Nhà nước. Cơ chế thu thuế, hoàn thuế... phải được xây dựng trên tinh thần đối xử ngày càng văn minh, nhanh gọn thay vì xem việc nộp thuế như một trách nhiệm pháp lý thông thường và việc thu thuế là chức năng quản lý mang tính quyền lực của các cơ quan công quyền; (ii) Đơn giản hóa các thủ tục nộp thuế, hoàn thuế dựa trên tinh thần làm việc trách nhiệm và miễn cán của các cơ quan, cán bộ quản lý thuế; (iii) Đảm bảo sự minh bạch và công bằng về trách nhiệm nộp thuế của các tổ chức, cá nhân. Sự công bằng không chỉ được thể hiện qua căn cứ xác định trách nhiệm nộp thuế và căn cứ tính thuế mà còn phản ánh qua cơ chế ngăn chặn và xử lý các hành vi lẩn tránh trách nhiệm nộp thuế. Một khi người có nghĩa vụ nộp thuế còn có thể thu lợi từ việc chậm nộp thuế thì sự công bằng đã bị xâm hại và có thể tác động đến ý thức của những người đã hoàn thành tích cực và nghiêm chỉnh nghĩa vụ nộp thuế.

Pháp luật về quản lý thuế đã định hình bằng sự ra đời của Luật Quản lý thuế năm 2006. Nội dung quản lý thuế được quy định trong đạo luật này chủ yếu là hoạt động thu, nộp thuế của các cơ quan có thẩm quyền thực thi pháp luật thuế và các tổ chức, cá nhân là đối tượng nộp thuế theo quy định của pháp luật. Sau hơn năm năm thi hành, pháp luật về quản lý thuế cần được đặt trong bối cảnh phát triển mới với những yêu cầu về tính hiệu quả của công tác tổ chức thu nộp thuế và xử lý hành vi vi phạm pháp luật quản lý thuế.

## **1. Một số điểm mới trong Dự thảo Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế**

Cho đến nay, công tác rà soát và xây

dựng Dự thảo Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế đã đi vào giai đoạn hoàn tất. Các nội dung cần bổ sung và cần sửa đổi đã định hình với những nguyên tắc và những quy định cụ thể. Nghiên cứu các nội dung trong Dự luật, chúng tôi có một số đánh giá ban đầu sau:

*Thứ nhất*, những thay đổi, bổ sung trong Dự luật không cải cách cơ bản cơ chế thu, nộp thuế mà chỉ làm rõ thêm một số nguyên tắc, thay đổi một số nội dung cho phù hợp với sự phát triển chung của xã hội. Các thay đổi chủ yếu tập trung vào thủ tục khai nộp thuế, nâng cao vị trí của cơ chế thỏa thuận xác định giá tính thuế giữa cơ quan quản lý nhà nước và đối tượng nộp thuế, làm rõ hơn các vấn đề kỹ thuật trong hồ sơ khai, nộp và hoàn thuế, làm rõ cơ chế xử lý các trường hợp vi phạm pháp luật thuế....

*Thứ hai*, Dự luật đã thể hiện quyết tâm tiến hành cải cách thủ tục hành chính thuế của Nhà nước bằng các quy định về tăng suất khai thuế, thủ tục gia hạn nộp hồ sơ khai thuế, cơ chế hoàn thuế. Các quy định đơn giản hóa thủ tục hành chính thuế nằm rải rác trong rất nhiều quy định sửa đổi, bổ sung trong Dự luật như mở rộng đối tượng khai thuế theo năm, theo quý, quy định về hồ sơ khai thuế, quy định về hoàn thuế... Những thay đổi này là cần thiết nhằm giảm thiểu gánh nặng về thủ tục hành chính cho đối tượng nộp thuế, đặc biệt là các tổ chức, cá nhân kinh doanh.

*Thứ ba*, trong các quy định liên quan đến cải cách thủ tục hành chính thuế, Dự luật đã phần nào làm rõ hơn trách nhiệm của các cơ quan quản lý nhà nước về thuế nhằm đảm bảo sự minh bạch của pháp luật và tạo cơ chế để các đối tượng nộp thuế có thể thực hiện quyền năng của mình một cách hiệu quả. Ví dụ Điều 47 Dự luật quy



định về xử lý số tiền thuế, tiền phạt nộp thừa. Theo đó: (1) *Người nộp thuế có số tiền thuế, tiền phạt đã nộp lớn hơn số tiền thuế, tiền phạt phải nộp đối với từng loại thuế trong thời hạn mười năm trở về trước, kể từ ngày phát hiện thì được trừ vào tiền thuế, tiền phạt phải nộp của lần nộp thuế tiếp theo hoặc được trả lại số tiền thuế, tiền phạt nộp thừa.* (2) *Trường hợp người nộp thuế có yêu cầu trả lại số tiền thuế, tiền phạt nộp thừa thì cơ quan quản lý thuế phải ra quyết định trả lại số tiền thuế, tiền phạt nộp thừa hoặc có văn bản trả lời trong thời hạn năm ngày làm việc, kể từ ngày nhận được văn bản yêu cầu.* Quy định này so với Luật Quản lý thuế năm 2006 đã có một số thay đổi và bổ sung, tuy không lớn nhưng thực sự có ý nghĩa đối với việc làm rõ trách nhiệm của cơ quan có thẩm quyền. Dự luật đã làm rõ cơ sở xác định số tiền thuế, tiền phạt nộp thừa bằng quy định về thời hạn xác định tiền thuế phải nộp là 10 năm về trước kể từ ngày phát hiện. Bên cạnh đó, Dự luật cũng xác định trách nhiệm minh bạch quan điểm của cơ quan quản lý thuế bằng quy định buộc trả lời bằng văn bản trong trường hợp không ra quyết định trả lại số tiền thuế, tiền phạt nộp thừa khi đối tượng nộp thuế có yêu cầu bằng văn bản việc xử lý tiền thuế, tiền phạt nộp thừa. Rà soát các quy định trong Dự luật, chúng ta có thể dễ dàng nhận thấy các nội dung cải cách thủ tục hành chính thuế không đổi mới phương thức và tư duy quản lý có trong Luật Quản lý thuế năm 2006 mà chỉ điều chỉnh về thời gian làm việc, làm rõ trách nhiệm của các cơ quan quản lý thuế và tăng thêm quyền năng, tạo thêm thuận lợi cho các đối tượng nộp thuế thực hiện nghĩa vụ nộp thuế của mình. Như vậy, những điều chỉnh về thủ tục hành chính thuế trong Dự luật không lớn, nhưng là cần thiết và có ý nghĩa cho công tác quản lý thuế hiện nay.

*Thứ ba, Dự luật cũng đã làm rõ thêm một số nội dung còn bỏ ngỏ trong Luật Quản lý thuế năm 2006 và các nội dung này có thể tăng cường hiệu quả của công tác thu thuế của các cơ quan có thẩm quyền. Những nội dung này tập trung vào hai khía cạnh: (1) làm rõ trách nhiệm nộp thuế của các đối tượng nộp thuế. Ví dụ như quy định về thời hạn nộp thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu. Khoản 3 Điều 42 Luật Quản lý thuế được sửa đổi, bổ sung như sau: Thời hạn nộp thuế đối với hàng hoá xuất khẩu, nhập khẩu: (a) Hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu phải nộp xong thuế trước khi được thông quan hoặc giải phóng hàng hóa. (b) Trường hợp được tổ chức tín dụng bảo lãnh về số tiền thuế phải nộp thì thời hạn nộp thuế là thời hạn bảo lãnh nhưng người nộp thuế phải nộp tiền lãi chậm nộp 0,05%/ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp kể từ ngày thông quan hoặc giải phóng hàng hóa đến ngày hoàn thành nghĩa vụ nộp thuế. Đến ngày cuối cùng của thời hạn bảo lãnh, nếu người nộp thuế chưa nộp tiền thuế, tiền lãi chậm nộp thì tổ chức bảo lãnh phải có nghĩa vụ nộp số tiền thuế, tiền lãi chậm nộp thay cho người nộp thuế theo quy định của Luật này. Thời hạn bảo lãnh thực hiện theo quy định của Chính phủ.* Quy định này xóa bỏ cơ chế phân biệt thời hạn nộp thuế theo loại hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu được quy định trong Luật Quản lý thuế năm 2006. Dự luật không sử dụng cơ chế định thời hạn nộp thuế đơn giản như trong Luật Quản lý thuế mà đặt ra trách nhiệm bắt buộc nộp thuế, trách nhiệm thực hiện nộp thuế khi có bảo lãnh... như một điều kiện để thông quan hoặc giải phóng hàng hóa. Chúng tôi cho rằng, cách tiếp cận này là hợp lý vì có thể tăng thêm sức ép cho đối tượng nộp thuế thực hiện nghĩa vụ của mình bằng cách tác động trực diện đến quyền lợi của họ; (2) Dự luật có những quan

tâm thích đáng đến quyền lợi của các doanh nghiệp, đặc biệt là những khó khăn khách quan ảnh hưởng đến việc thực hiện trách nhiệm nộp thuế của họ. Ví dụ cho nhận định này là quy định bổ sung về các trường hợp gia hạn nộp thuế. Theo Dự luật, các trường hợp được gia hạn nộp thuế quy định tại Điều 49 Luật Quản lý thuế năm 2006 được bổ sung thêm một trường hợp là “Phải di dời cơ sở sản xuất kinh doanh theo yêu cầu của cơ quan nhà nước có thẩm quyền mà doanh nghiệp phải ngừng hoạt động và làm ảnh hưởng đến kết quả sản xuất kinh doanh; Chưa được thanh toán vốn theo chế độ quy định từ nguồn ngân sách nhà nước”. Cách tiếp cận này không chỉ giải quyết một cách hợp lý quyền lợi của doanh nghiệp mà còn thể hiện trách nhiệm của Nhà nước đối với những khó khăn khách quan mà doanh nghiệp gặp phải do các quyết định của cơ quan có thẩm quyền.

*Thứ tư*, từ nhiệm vụ cải cách thủ tục hành chính thuế, Dự luật đã có cách tiếp cận khá dân chủ khi tăng cường thêm nhiều thuận lợi cho người nộp thuế và xiết chặt trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế. Nhận định này được chứng minh bằng những quy định về việc gia giảm thời hạn thực hiện thủ tục hoàn thuế, giảm thời hạn xử lý hồ sơ gia hạn nộp thuế. Điều 15 của Dự luật gần như không thay đổi nhiều nội dung của Điều 60 Luật Quản lý thuế năm 2006. Nội dung thay đổi chủ yếu tập trung vào giảm thời hạn giải quyết hoàn thuế, nhằm tăng cường trách nhiệm của cơ quan quản lý thuế, đảm bảo quyền lợi hợp pháp của đối tượng nộp thuế một cách nhanh nhất có thể.

## **2. Một số nội dung cần trao đổi**

Về cơ bản, những sửa đổi, bổ sung trong Dự luật là cần thiết cho công tác quản lý thuế của Nhà nước. Tuy nhiên, còn một số vấn đề chưa cần làm rõ:

*Một là*, về cơ chế xóa nợ tiền thuế, tiền phạt trong trường hợp doanh nghiệp bị tuyên bố phá sản theo quy định của pháp luật phá sản: Việc xóa nợ thuế, tiền phạt khi doanh nghiệp bị tuyên bố phá sản là cần thiết nhằm giải phóng người mắc nợ khỏi các áp lực về nợ khi lâm vào tình trạng phá sản theo đúng tinh thần của pháp luật phá sản. Vấn đề xóa nợ thuế, tiền phạt chỉ áp dụng khi doanh nghiệp không còn tài sản để nộp tiền thuế, tiền phạt sau khi bị tuyên bố phá sản. Về vấn đề này, có một số nội dung cần làm rõ:

- Pháp luật phá sản không ưu tiên giải quyết nợ thuế, tiền phạt mà giải quyết cùng với phần thanh toán nợ cho chủ nợ không bảo đảm theo thứ tự phân chia tài sản được quy định tại Điều 37 Luật Phá sản năm 2004. Như vậy, tiền nợ thuế, tiền phạt không thanh toán có thể là toàn bộ tiền nợ (khi doanh nghiệp không còn tài sản để thanh toán nợ không bảo đảm) hoặc một phần nợ thuế, tiền phạt (khi tài sản của doanh nghiệp không còn đủ để thanh toán nợ không bảo đảm). Chủ thể có chức năng xác định khả năng thanh toán nợ thuế, tiền phạt của doanh nghiệp là Tổ quản lý, thanh lý tài sản theo pháp luật phá sản. Khoản 1 Điều 65 Luật Quản lý thuế năm 2005 quy định *Doanh nghiệp bị tuyên bố phá sản đã thực hiện các khoản thanh toán theo quy định của pháp luật phá sản mà không còn tài sản để nộp tiền thuế, tiền phạt*. Quy định này dường như có thể hiểu rằng, chỉ khi doanh nghiệp không còn tài sản để nộp tiền thuế, tiền phạt thì áp dụng cơ chế xóa nợ thuế, tiền phạt. Trong trường hợp còn tài sản nhưng chỉ đủ thanh toán một phần nợ thuế, tiền phạt thì cơ chế xóa nợ thuế, tiền phạt có áp dụng không? Do đó, chúng tôi cho rằng, hoàn thiện pháp luật quản lý thuế nên đặt trong mối tương quan hợp lý với các văn bản pháp luật khác có liên quan.

Mặt khác, tiền thuế và tiền phạt phải nộp là một trong những khoản phải thanh toán theo pháp luật phá sản mà không phải là khoản thanh toán sau cùng. Cụm từ *đã thực hiện các thanh toán theo quy định của pháp luật phá sản* dường như đã đặt nợ thuế, tiền phạt là phần thanh toán sau cùng và có thể được xóa nếu doanh nghiệp không còn tiền để nộp. Chúng tôi cho rằng, Dự luật cần sửa đổi thêm Khoản 1 Điều 65 Luật Quản lý thuế theo hướng *khi tài sản của doanh nghiệp bị tuyên bố phá sản không thanh toán được hoặc không thanh toán hết các khoản nợ (bao gồm các khoản nợ không bảo đảm và nợ thuế, tiền phạt) thì áp dụng cơ chế xóa nợ thuế, tiền phạt mà doanh nghiệp đó phải nộp.*

- Theo tinh thần của Điều 65 Luật Quản lý thuế năm 2006, việc xóa nợ thuế được áp dụng đối với mọi loại hình doanh nghiệp. Tuy nhiên, Khoản 1 Điều 90 Luật Phá sản năm 2004 quy định *quyết định tuyên bố doanh nghiệp, hợp tác xã phá sản quy định tại Điều 86 và Điều 87 của Luật này không miễn trừ nghĩa vụ về tài sản của chủ doanh nghiệp tư nhân, thành viên hợp danh của công ty hợp danh đối với chủ nợ chưa thanh toán nợ, trừ trường hợp các bên có thỏa thuận khác hoặc pháp luật có quy định khác.* Nếu đã định danh khoản thuế chưa nộp (hoặc chưa nộp hết) là khoản nợ thuế thì đương nhiên sẽ thuộc khái niệm nghĩa vụ tài sản được đề cập trong quy định trên của Luật Phá sản. Đặt hai quy định trên trong quan hệ điều chỉnh với nhau, chúng ta có thể hiểu rằng quy định tại Điều 65 của Luật Quản lý thuế là *các quy định khác của pháp luật* cho phép giải phóng trách nhiệm cho chủ doanh nghiệp tư nhân hoặc thành viên hợp danh của công ty hợp danh bị tuyên bố phá sản. Cách tiếp cận này có thể được áp dụng vì lý do đảm bảo tính công bằng trong đối xử với các loại doanh nghiệp

khác nhau (bao gồm các doanh nghiệp có chế độ trách nhiệm hữu hạn và doanh nghiệp có trách nhiệm vô hạn). Xét về bản chất trách nhiệm của loại hình doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh, cách giải quyết trên cho thấy sự hào phóng của pháp luật đối với chủ doanh nghiệp tư nhân và thành viên hợp danh và có thể bị lạm dụng. Về lý thuyết, chủ doanh nghiệp tư nhân và thành viên hợp danh của công ty hợp danh là các cá nhân trực tiếp quản lý, điều hành hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Họ là người có trách nhiệm tổ chức thực hiện nghĩa vụ nộp các loại thuế phát sinh từ hoạt động kinh doanh nên việc nợ thuế, tiền phạt sẽ do chính họ quyết định. Luật Doanh nghiệp năm 2005 quy định rõ trách nhiệm của hai loại chủ thể này là trách nhiệm vô hạn bằng toàn bộ tài sản của mình về các khoản nợ và các trách nhiệm tài sản khác phát sinh từ hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp (bao gồm trách nhiệm nộp thuế, tiền phạt). Sự vô hạn trong loại trách nhiệm này được Luật Phá sản chuyển hóa thành trách nhiệm cá nhân (đối với các khoản nợ chưa được thanh toán) sau khi doanh nghiệp không còn tồn tại do bị tuyên bố phá sản. Cơ chế xóa nợ thuế không phân biệt loại hình trách nhiệm có thể bị lạm dụng khi chủ doanh nghiệp tư nhân hoặc thành viên hợp danh dự liệu được khả năng phá sản của doanh nghiệp và trây ý nộp thuế để chuyển khoản thuế chưa nộp thành nợ thuế. Từ đó, thanh toán nợ thuế theo cơ chế thanh lý tài sản, thanh toán nợ của pháp luật phá sản và được xóa nợ phần chưa thanh toán hết. Cần nghiên cứu lại cơ chế xóa nợ tự động này. Việc xem xét trách nhiệm của các loại thành viên, xem xét trách nhiệm của những cá nhân quản lý hoặc sở hữu doanh nghiệp có hành vi làm giảm khả năng thanh toán nợ thuế hoặc lạm dụng cơ chế xóa nợ để trây ý nộp thuế là cần thiết.

- Quy định về hồ sơ xóa nợ thuế, tiền phạt, Điều 17 Dự luật quy định bổ sung trong hồ sơ *Quyết định tuyên bố phá sản đối với trường hợp doanh nghiệp bị tuyên bố phá sản*. Quy định này được hiểu là doanh nghiệp bị phá sản thuộc đối tượng xóa nợ thuế phải tiến hành thủ tục xóa nợ thuế, tiền phạt sau khi có quyết định tuyên bố phá sản của tòa án có thẩm quyền. Theo Luật Phá sản năm 2004, khi quyết định tuyên bố phá sản có hiệu lực thì đương nhiên, doanh nghiệp không còn tồn tại và vì vậy không còn tư cách để thực hiện bất kỳ thủ tục pháp lý nào khác. Người đại diện không thể sử dụng con dấu của doanh nghiệp để thực hiện thủ tục pháp lý nhân danh doanh nghiệp sau khi doanh nghiệp bị tuyên bố phá sản và đương nhiên, họ không thể nhân danh cá nhân để tiến hành thủ tục xóa nợ thuế vì khoản nợ này không là trách nhiệm cá nhân của người đại diện. Mặt khác, theo pháp luật phá sản, khi tòa án áp dụng thủ tục thanh lý tài sản, thanh toán nợ thì trách nhiệm giải quyết nợ do Tổ quản lý, thanh lý tài sản thực hiện (ngoại lệ đối với doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh trong trường hợp không thanh toán hết nợ sẽ chuyển hóa thành trách nhiệm cá nhân của chủ doanh nghiệp hoặc thành viên hợp danh). Vì vậy, chúng tôi cho rằng, Ban soạn thảo Dự luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế nên xem xét liên kết giải quyết xóa nợ thuế, tiền phạt cho doanh nghiệp bị phá sản ngay trong các thủ tục mà pháp luật phá sản quy định.

*Hai là*, quy định về biện pháp xử phạt đối với hành vi chậm nộp tiền thuế. Luật Quản lý thuế và Dự luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế đều sử dụng biện pháp nộp tiền lãi nộp chậm. Điều 28 của Dự luật chỉ làm rõ câu chữ trong quy định tại Điều 106 Luật Quản lý thuế mà không có sửa đổi lớn về quan điểm xử lý

đối với hành vi chậm nộp tiền thuế. Về vấn đề này, chúng tôi có một số bình luận sau:

- Theo pháp luật hiện hành, hành vi chậm nộp tiền thuế là một loại vi phạm pháp luật về quản lý thuế. Tên gọi của Điều 106 Luật Quản lý thuế năm 2006 khẳng định điều này (xử phạt đối với hành vi chậm nộp tiền thuế). Quan hệ thu nộp thuế là quan hệ hành chính giữa cơ quan quản lý nhà nước về thuế và đối tượng nộp thuế. Tuy nhiên, việc chậm nộp thuế có thể xuất phát từ những toan tính về lợi ích kinh tế của đối tượng nộp thuế bằng việc chấp nhận các biện pháp xử lý của Nhà nước để thụ hưởng các giá trị kinh tế do việc chiếm dụng khoản nợ thuế trong một thời hạn nhất định. Vì vậy, việc áp dụng các biện pháp xử lý trực tiếp tác động đến lợi ích kinh tế của chủ thể có hành vi vi phạm là cần thiết nhằm làm vô hiệu các toan tính bất chính của họ.

- Vấn đề còn băn khoăn là biện pháp xử phạt được áp dụng là *tiền lãi chậm nộp thuế* có mang đúng bản chất của một biện pháp xử phạt vi phạm pháp luật về quản lý thuế không. Khoản 1 Điều 28 của Dự luật chỉ áp dụng biện pháp nộp tiền lãi chậm nộp thuế đối với hành vi chậm nộp tiền thuế. Khoản 2 áp dụng đối với hành vi khai thuế sai dẫn đến nộp thiếu tiền thuế thì vừa áp dụng biện pháp nộp tiền lãi chậm nộp thuế và có thể bị xử phạt vi phạm thủ tục hành chính thuế, thiếu thuế, trốn thuế. Như vậy, nộp tiền lãi chậm nộp thuế là biện pháp xử phạt chính và duy nhất đối với hành vi chậm nộp thuế của các tổ chức, cá nhân thuộc đối tượng nộp thuế. Chúng tôi cho rằng, biện pháp này không thể hiện rõ tính chất của biện pháp xử phạt hành chính đối với hành vi vi phạm pháp luật về quản lý nhà nước nói chung và quản lý nhà nước về thuế nói riêng. Việc nộp tiền lãi chậm nộp thuế có tính chất gần

giống với việc hoàn trả các lợi ích được thụ hưởng không căn cứ trong các quan hệ tài sản của pháp luật dân sự. Chúng tôi không băn khoăn về ý nghĩa kinh tế của biện pháp này mà chỉ cho rằng, cần có điều chỉnh thích hợp về tên gọi của biện pháp *nộp tiền lãi chậm nộp thuế*. Nên chăng, sửa đổi tên gọi theo đúng bản chất của xử phạt hành chính là phạt tiền (và mức phạt tính theo tỷ lệ phần trăm trên số tiền thuế chậm trả)<sup>1</sup>.

Theo quan điểm của Bộ Tài chính, việc phạt chậm nộp tiền thuế: về bản chất, mức xử phạt 0,05% /ngày là khoản lãi chậm nộp tiền thuế, không nên coi là tiền phạt; nếu coi

là khoản phạt sẽ dẫn đến hiểu nhầm một hành vi vi phạm về thuế bị xử phạt hai lần (vừa phạt vi phạm về lỗi khai thiếu, vừa phạt vi phạm chậm nộp tiền thuế)<sup>2</sup>. Để củng cố cho nhận định trên, Báo cáo đánh giá tác động của Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế cũng trích dẫn *kinh nghiệm các nước và Công ước Kyoto cho thấy: hành vi chậm nộp tiền thuế không phải là hành vi cố tình gian lận thuế nên chỉ xử lý tính lãi nộp chậm chứ không coi là biện pháp phạt; đồng thời khi người nộp thuế tự nguyện khai bổ sung thì xử lý phạt ở mức thấp, còn không khai bổ sung sẽ phạt*

Theo luật hiện hành, người chậm nộp tiền thuế so với thời hạn quy định phải nộp đủ tiền thuế và bị xử phạt 0,05% mỗi ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp. Nhưng Ủy ban Tài chính - Ngân sách của Quốc hội cho rằng, mức phạt chậm nộp này là thấp, một số doanh nghiệp cố tình chiếm dụng tiền thuế, chấp nhận bị phạt chậm nộp, không thực hiện nghĩa vụ thuế, gây khó khăn cho hành thu. “Đề nghị dự thảo Luật sửa đổi theo hướng nâng mức phạt đối với hành vi chậm nộp tiền thuế lên mức cao hơn hiện hành. Có thể quy định mức phạt 0,1% mỗi ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp”- Chủ nhiệm Phùng Quốc Hiển đề xuất. Cơ quan thẩm tra cũng đề nghị, trường hợp người khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn, luật hiện hành quy định xử phạt 10% số tiền thuế khai thiếu, số tiền thuế được hoàn cao hơn và phạt tiền thuế chậm nộp trên số tiền thuế thiếu hoặc số tiền thuế được hoàn cao hơn. Để răn đe, cơ quan thẩm tra cũng đề nghị nâng mức phạt lên gấp đôi, tức 20%. Còn với hành vi trốn thuế, hiện mức phạt từ 1 đến 3 lần số tiền trốn thuế, được cơ quan thẩm tra đề nghị nâng lên 2-3 lần, nhằm nâng cao hiệu lực quản lý. Đồng tình với việc tăng mức phạt, Chủ nhiệm Ủy ban Kinh tế Nguyễn Văn Giàu cho rằng, mức phạt phải cao hơn mức lãi suất vay ngân hàng mới có ý nghĩa. Bộ trưởng Tài chính Vương Đình Huệ cho rằng, mức phạt như đề nghị của Ủy ban Tài chính - Ngân sách đã cao hơn nhiều lãi suất ngân hàng. Nhưng ông lo ngại, “nếu phạt nặng quá thì đối tượng vi phạm sẽ quay sang mua chuộc cán bộ thuế và để ngăn ngừa việc đó là rất khó”<sup>3</sup>.

1 *Biện pháp phạt tiền trong xử lý các vi phạm hành chính tính theo tỷ lệ phần trăm đã được áp dụng trong Luật Cảnh tranh năm 2004. Theo đó, Hội đồng Cảnh tranh có thể xử phạt các doanh nghiệp thực hiện hành vi hạn chế cạnh tranh vi phạm Luật Cảnh tranh đến 10% tổng doanh thu của năm trước năm thực hiện hành vi.*

2 Bộ Tài chính, Báo cáo tác động của Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế ngày 04/01/2012, trang 15.

3 <http://www.tienphong.vn/xa-hoi/570443/Cham-nop-thue-co-the-bi-tang-gap-doi-muc-phat-tpp.html>, cập nhật ngày 18/04/2012.

cao để làm tăng hiệu quả cơ chế tự khai tự chịu trách nhiệm của người nộp thuế. Dựa trên quan điểm này, thì Điều 106 của Luật Quản lý thuế cần phải sửa đổi tên gọi. Nếu biện pháp nộp tiền lãi chậm nộp thuế không là biện pháp xử phạt (không là tiền phạt) thì tên gọi của điều luật không thể là *xử phạt đối với hành vi chậm nộp tiền thuế* mà phải là *xử lý đối với hành vi chậm nộp tiền thuế*.

- Dự luật giữ nguyên mức tính tiền lãi chậm nộp thuế là 0,05%/ngày tính trên số tiền thuế chậm nộp theo Luật Quản lý thuế năm 2006 trong khi có nhiều ý kiến từ các cán bộ quản lý và trong xã hội cho rằng, mức phạt này chưa đủ để ngăn chặn hành vi chậm nộp tiền thuế nên không đem lại hiệu quả của công tác quản lý thuế nói chung.

Trong khi đó, sau hơn năm năm Luật Quản lý thuế có hiệu lực, việc doanh nghiệp nợ thuế, chậm nộp thuế vẫn còn là vấn đề nhức nhối của ngành thuế và được cả xã hội quan tâm. Nếu việc áp dụng biện pháp xử lý hiện tại chưa thực sự đem lại hiệu quả thì việc duy trì mức phạt không chỉ kéo dài tình trạng vi phạm mà còn có thể tác động không tốt đến ý thức tuân thủ pháp luật của các chủ thể đã nghiêm chỉnh chấp hành pháp luật thuế. Một khi những toan tính về lợi ích đã lấn át ý thức tuân thủ pháp luật và thúc giục các đối tượng nộp thuế tìm cách trục lợi từ việc chậm nộp thuế thì các biện pháp áp dụng không chỉ cần vô hiệu những toan tính ấy mà còn cần đủ để răn đe người vi phạm. Từ luận điểm trên, chúng tôi đồng ý với quan điểm cần điều chỉnh tăng thêm mức phạt từ tiền lãi chậm nộp thuế.

Ba là, một số thuật ngữ sử dụng trong Dự thảo không còn phù hợp với công tác thực thi pháp luật về doanh nghiệp, như trong Điều 27 Dự luật sửa đổi Điều 102



Luật Quản lý thuế về việc cưỡng chế thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh đối với doanh nghiệp vi phạm pháp luật về quản lý thuế. Hiện nay, việc cấp giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh theo Luật Doanh nghiệp năm 2005 được thực hiện bằng thủ tục đăng ký doanh nghiệp theo Nghị định 43/2010/NĐ-CP ngày 15/04/2010 của Chính phủ về đăng ký doanh nghiệp. Theo Nghị định này, thủ tục đăng ký doanh nghiệp bao gồm thủ tục đăng ký kinh doanh và đăng ký thuế cho doanh nghiệp, vì vậy, Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp đồng thời là Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh và Giấy chứng nhận đăng ký thuế của doanh nghiệp<sup>4</sup>. Liên kết pháp luật về quản lý thuế với thực tiễn thi hành việc đăng ký doanh nghiệp theo pháp luật doanh nghiệp, việc thu hồi giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh sẽ đồng thời thu hồi giấy chứng nhận đăng ký thuế (vì hai nội dung này đồng thời thuộc một giấy chứng nhận duy nhất). Do đó, Điều 27 Dự luật cần cập nhật nội dung này để có điều chỉnh thích hợp về tên gọi của giấy chứng nhận doanh nghiệp cho phù hợp ■

4 Khoản 2 Điều 3 Nghị định 43/NĐ-CP ngày 15/04/2010 của Chính phủ về đăng ký doanh nghiệp.

# VỀ CƠ CHẾ CHỐNG CHUYỂN GIÁ TRONG LUẬT SỬA ĐỔI, BỔ SUNG LUẬT QUẢN LÝ THUẾ

**VÕ THANH THỦY\***

## **1. Thỏa thuận xác định giá trước và khả năng áp dụng trong hoạt động quản lý thuế**

Chính sách quản lý thuế (QLT) đối với hoạt động chuyển giá trong giai đoạn vừa qua đã có những bước thay đổi tích cực cả về mặt pháp lý và thực tế ứng dụng. Về cơ bản, các quy định về xác định giá thị trường đối với sản phẩm trong giao dịch kinh doanh giữa các bên có quan hệ liên kết được dựa trên hướng dẫn của OECD<sup>1</sup>, phù hợp với thông lệ quốc tế và phù hợp với thực tiễn Việt Nam. Cụ thể, Thông tư 66/2010/TT-BTC ngày 22/4/2010 của Bộ Tài chính (Thông tư 66) về cơ bản đã điều chỉnh được các hành vi chuyển giá của doanh nghiệp liên kết. Việc quy định các bên liên kết đã rõ ràng, cụ thể hơn các quy định trước đây. Đặc biệt, nguồn thông tin, dữ liệu được phép sử dụng để phân tích, so sánh về cơ bản đã đáp ứng được yêu cầu xác định giá thị trường của doanh nghiệp và cơ quan thuế, như: (i) quy định về khác biệt trọng yếu trong so sánh giao dịch liên kết với giao dịch độc lập đã được lượng hóa, không chỉ mang tính định tính như quy định trước đây, đảm bảo cho việc hiểu và áp dụng thống nhất giữa cơ quan thuế với

người nộp thuế và giữa nội bộ cơ quan thuế với nhau; (ii) hướng dẫn về xác định giá thị trường đã được quy định riêng đối với trường hợp mua và trường hợp bán, đảm bảo thống nhất giữa nguyên tắc chung với việc hướng dẫn cụ thể về xác định giá thị trường; (iii) mẫu biểu kê khai thông tin giao dịch liên kết được quy định cụ thể, rõ ràng hơn, thuận tiện cho việc kê khai của người nộp thuế...

Việc ban hành và thực hiện Thông tư 66 đã góp phần nâng cao hiệu quả QLT, tăng cường thu cho ngân sách nhà nước, góp phần bảo vệ lợi ích và quyền đánh thuế của quốc gia và đảm bảo công bằng trong việc thực hiện nghĩa vụ thuế giữa các doanh nghiệp. “Nhờ có Thông tư 66, trong năm 2011, ngành thuế đã kiểm tra và truy thu khoảng 6.009 tỷ đồng tiền thuế...”<sup>2</sup>

Tuy nhiên, các quy định hiện hành còn hạn chế quyền hạn của cơ quan thuế, hình thức xử lý đối với doanh nghiệp có hành vi chuyển giá tránh thuế còn quá nhẹ, quy định xác định giá thị trường chưa được linh hoạt đối với một số doanh nghiệp có giao dịch liên kết, quá trình thực hiện của người nộp thuế cũng như cơ quan thuế chưa thực sự thuận tiện. Các biểu hiện cụ thể là<sup>3</sup>:

\* **Cục thuế TP. Hồ Chí Minh**

1 Báo cáo của Bộ Tài chính tại kỳ họp thứ 2 Quốc hội khóa XIII, ngày 24/11/2011.

2 Báo cáo của Bộ Tài chính tại kỳ họp thứ 2 Quốc hội khóa XIII, ngày 24/11/2011.

3 Tổng cục Thuế, Báo cáo kết quả khảo sát “Thực trạng QLT đối với hoạt động chuyển giá giữa doanh nghiệp Việt Nam với các bên liên kết giai đoạn 2006-2010”, 2011, Hà Nội.

- Việc quản lý giá giao dịch chuyển giao sản phẩm giữa các bên liên kết chưa được quy định một cách cụ thể trong luật hiện hành;

- Hành vi chuyển giá tại các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài ngày càng tinh vi, phức tạp, do vậy thời gian để xử lý giải quyết cho một vụ việc chuyển giá thường bị kéo dài. Một trong những khó khăn lớn, đó là căn cứ xử lý về ấn định giá vì cơ quan thuế rất khó xác định giá giao dịch thông thường trên thị trường (giá thỏa thuận khách quan giữa các bên không có quan hệ liên kết). Hiện nay, việc xác định quan hệ liên kết rất khó khăn, sự mua, bán có thể diễn ra qua các khâu trung gian (ngoài các đối tượng liên kết theo quy định tại Thông tư 66) theo sự chỉ định của nhà đầu tư mà cơ quan quản lý Nhà nước chưa có văn bản để chế tài. Mặt khác, hàng hóa lại rất đa dạng, giá cả còn tùy thuộc vào uy tín nhãn hiệu, thị hiếu người tiêu dùng... Do đó, việc quy định cùng mặt hàng trong việc xác định giá cả là chưa phù hợp, cần phải có tiêu chí xác định cho từng ngành nghề cụ thể...

- Mức độ xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế đối với các trường hợp chuyển giá còn quá nhẹ, quy định chung với các hành vi vi phạm khác về thuế (quy định tại Luật QLT hiện hành, tại Nghị định số 98/2007/NĐ-CP và Thông tư số 61/2007/TT-BTC) mà chưa có hình thức xử phạt riêng, nghiêm khắc hơn nên chưa đủ sức răn đe đối với người nộp thuế có hành vi chuyển giá tránh thuế (trường hợp cơ quan thuế thanh tra, kiểm tra doanh nghiệp liên kết, thực hiện điều chỉnh giá làm giảm lỗ của doanh nghiệp thì cũng không có chế tài xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế đối với doanh nghiệp; trường hợp cơ quan thuế thanh tra, kiểm tra doanh nghiệp liên kết, thực hiện điều chỉnh giá làm tăng số thuế thu nhập doanh nghiệp thì

cũng chỉ xử phạt kê khai sai (10%) và phạt chậm nộp (0,05%/1 ngày chậm nộp). Các trường hợp chuyển giá dẫn tới số lỗ lũy kế bằng hoặc vượt số vốn chủ sở hữu thì cũng chưa có quy định bắt buộc người nộp thuế không được hoàn thuế giá trị gia tăng hoặc phải giải thể doanh nghiệp;

- Thanh tra thuế đối với hoạt động chuyển giá là lĩnh vực quản lý khó, phức tạp, tốn nhiều thời gian và nguồn lực để thu thập thông tin, phân tích, so sánh, loại trừ khác biệt ảnh hưởng đến đơn giá sản phẩm được chuyển giao, lựa chọn và áp dụng phương pháp xác định giá thị trường... Tuy nhiên, theo quy định của Luật Thanh tra hiện hành, không quy định riêng thời gian thanh tra thuế đối với hoạt động chuyển giá mà quy định chung như thời gian thanh tra thuế đối với các trường hợp thông thường khác. Hạn chế này đã dẫn tới các hiệu quả thanh tra về giá chuyển nhượng trong giai đoạn vừa qua chưa cao;

- Hành vi chuyển giá của các doanh nghiệp liên kết tại Việt Nam ngày càng phổ biến, tinh vi và phức tạp. Để QLT đối với hoạt động chuyển giá đạt hiệu quả cao, cơ quan thuế cần thiết có quyền điều tra để xác định hành vi chuyển giá của người nộp thuế. Tuy nhiên, tại các văn bản pháp quy hiện hành không quy định cơ quan thuế có quyền điều tra;

- Chưa cho phép áp dụng cơ chế thỏa thuận trước giữa cơ quan thuế và người nộp thuế về giá giao dịch liên kết của người nộp thuế trong tương lai (APA);

- Quy định về kê khai thông tin giao dịch liên kết chưa thực sự giảm thiểu gánh nặng thực hiện nghĩa vụ thuế đối với doanh nghiệp: nếu doanh nghiệp có hành vi chuyển giá thông qua các giao dịch liên kết có giá trị nhỏ sẽ ảnh hưởng không đáng kể đến số thu ngân sách nhà nước và lợi nhuận sau thuế của doanh nghiệp. Tuy nhiên, theo



quy định hiện hành của Việt Nam, doanh nghiệp vẫn phải xác định giá thị trường và kê khai đối với giao dịch liên kết có giá trị nhỏ trong khi chi phí và thời gian xác định giá thị trường, kê khai với cơ quan thuế là đáng kể và không thấp hơn đối với việc xác định giá thị trường và kê khai giao dịch lớn.

Những hạn chế trên về QLT đối với hoạt động chuyển giá như nêu trên có thể do các nguyên nhân như sau:

- Việt Nam đã có quy định về việc doanh nghiệp tự tính thuế, tự khai thuế và tự chịu trách nhiệm trong việc chấp hành, tuy nhiên, ý thức tuân thủ về xác định giá thị trường của doanh nghiệp trong giai đoạn 2006-2009 rất thấp. Việc không tuân thủ kê khai thông tin giao dịch liên kết là lý do chính của việc doanh nghiệp chưa phát hiện vướng mắc về chính sách để kiến nghị với các cơ quan nhà nước có thẩm quyền sửa đổi, bổ sung chính sách QLT được kịp thời;

- Việc QLT đối với hoạt động chuyển giá trong giai đoạn vừa qua của cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền chưa được coi là nhiệm vụ cấp bách, cơ quan thuế chưa có đội ngũ công chức chuyên nghiệp, chuyên sâu về lĩnh vực giá chuyển nhượng và có kinh nghiệm thực tiễn trong việc thanh tra, kiểm tra, lập hồ sơ xác định giá thị trường đối với giao dịch liên kết. Đây là nguyên nhân hạn chế trong việc rà soát vướng mắc, đề xuất sửa đổi, bổ sung chính sách QLT đối với hoạt động chuyển giá kịp thời.

### **2. Một số điều khoản mới trong Dự thảo Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế**

Từ các nguyên nhân gây ra các hạn chế trên, dựa vào Chiến lược cải cách thuế giai đoạn 2011-2020 đã được phê duyệt, Bộ Tài chính đã soạn thảo Dự thảo Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật QLT (Dự

thảo). Bản Dự thảo có một số điều khoản mới và quan trọng như:

- Các quy định áp dụng cơ chế xác định trước về giá tính thuế (APA).

- Cơ quan thuế được quyền ấn định thuế dựa trên doanh thu trong trường hợp vi phạm pháp luật về thuế.

- Doanh nghiệp phát sinh lỗi có thể bị kiểm tra định kỳ, thu hồi giấy phép kinh doanh và mã số thuế.

- Cơ quan thuế Việt Nam được phép thu thập các thông tin từ cơ quan thuế của những nước có ký kết hiệp định thuế với Việt Nam.

- Cơ quan thuế được trao quyền điều tra hình sự đối với vi phạm pháp luật về thuế.

#### **2.1. Cơ chế xác định trước về giá tính thuế (Advance Pricing Arrangement –APA)**

Hiện tại, pháp luật thuế của Việt Nam chưa có quy định cho phép cơ quan thuế và người nộp thuế ký kết thực hiện APA. Dự thảo bổ sung một số điều khoản tạo cơ sở pháp lý cho việc áp dụng cơ chế xác định trước về giá tính thuế tại Việt Nam. APA là một thỏa thuận có hiệu lực thi hành trong một khoảng thời gian không quá 05 năm, xác định các căn cứ tính thuế và phương pháp xác định giá thị trường của các giao dịch liên kết do cơ quan QLT xác định trước khi doanh nghiệp nộp tờ khai Thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) và tờ khai hải quan có liên quan.

Thực tế APA là vấn đề mới nên Bộ Tài chính đang triển khai thực hiện thí điểm cho phép một vài doanh nghiệp lớn hoạt động tại Việt Nam được ký kết và áp dụng để Bộ Tài chính có kinh nghiệm và cơ sở lựa chọn những phương án phù hợp trước khi ban hành các quy định hướng dẫn thực

hiện APA (đang thí điểm tại tập đoàn Samsung).

## **2.2. *Án định thuế TNDN dựa trên doanh thu***

Dự thảo cho phép cơ quan thuế được quyền ấn định thuế khi người nộp thuế vi phạm pháp luật về thuế (bao gồm cả quy định về xác định giá thị trường) theo phương pháp dựa trên doanh thu sử dụng tỷ lệ giá trị gia tăng hoặc tỷ suất lợi nhuận do Bộ Tài chính quy định áp dụng đối với từng ngành nghề và hoạt động kinh doanh cho từng thời kỳ nhất định.

## **2.3. *Kiểm tra định kỳ và thu hồi giấy phép kinh doanh đối với các doanh nghiệp phát sinh lỗ***

Dự thảo đề xuất đưa những doanh nghiệp có số lỗ chiếm từ 50% trở lên nhưng chưa vượt quá số vốn chủ sở hữu vào diện phải kiểm tra thuế định kỳ, thu hồi giấy phép kinh doanh, vô hiệu hoá mã số thuế và đình chỉ việc sản xuất kinh doanh.

## **2.4. *Mở rộng thu thập thông tin về người nộp thuế từ nguồn ở nước ngoài***

Dự thảo cho phép cơ quan QLT thu thập, xử lý thông tin bao gồm cả việc thu thập và sử dụng các thông tin do cơ quan thuế của những nước đã ký kết hiệp định với Việt Nam về tránh đánh thuế hai lần và ngăn ngừa việc trốn lậu thuế đối với thu nhập, nhằm phục vụ cho công tác QLT, trong đó có quản lý vấn đề chuyển giá.

## **2.5. *Giao chức năng điều tra hình sự cho cơ quan thuế***

Theo quy định của Dự thảo, cơ quan thuế được quyền điều tra hình sự về hành vi vi phạm pháp luật về thuế. Theo quy định của pháp luật hình sự Việt Nam, nếu trốn thuế từ 100 triệu đồng Việt Nam trở lên (khoảng 4.900 Đô la Mỹ) thì người nộp thuế có thể bị điều tra và xử lý hình sự.

## **2.6. *Thỏa thuận xác định giá trước***

Từ những dự kiến sửa đổi, bổ sung một số quy định về thuế và xác định giá thị trường, Luật QLT sẽ có nội dung về thỏa thuận định giá trước. Theo đó, cơ quan thuế sẽ tham khảo và tính toán, đưa ra mức thuế rồi trao đổi với nhà đầu tư trước khi đầu tư. Khi phương thức thỏa thuận giá định trước được tuân thủ nghiêm ngặt, nguy cơ điều chỉnh chuyển giá sẽ được loại trừ. Doanh nghiệp liên quan cũng sẽ giảm bớt được thủ tục giấy tờ và tiết kiệm chi phí vì thời gian thực hiện một cuộc thanh tra chuyển giá rất dài và phải chuẩn bị rất nhiều tài liệu để xác định giá thị trường. Hơn nữa, việc dự kiến ban hành quy định về APA sẽ giúp cải thiện tính minh bạch về quy trình QLT thông qua việc tham gia của cả cơ quan thuế và người nộp thuế vào một thỏa thuận ràng buộc và giúp hai bên kiểm soát và theo dõi tốt hơn các vấn đề về xác định giá thị trường. APA không chỉ tạo điều kiện giúp cho doanh nghiệp tuân thủ tốt hơn các quy định về xác định giá thị trường mà còn làm tăng khả năng chắc chắn của việc tuân thủ thông qua việc giảm thiểu hoặc tránh nguy cơ bị thanh tra về chuyển giá trong thời hạn áp dụng APA. APA cũng giúp ngăn ngừa việc đánh thuế trùng.

## **3. Điều kiện áp dụng thỏa thuận xác định giá trước**

Để hiểu rõ hơn APA và việc đưa APA vào luật QLT có gì ưu việt hơn so với các cuộc thanh tra giá chuyển nhượng, chúng ta sẽ so sánh giữa APA và thanh tra giá chuyển nhượng.

- Cả APA và thanh tra giá chuyển nhượng đều nhằm mục đích xác định giá thị trường của giao dịch liên kết giữa các bên có quan hệ liên kết, nhưng thanh tra giá chuyển nhượng là xác định giá thị trường cho các năm trước còn APA là thỏa thuận giá thị trường cho các năm tiếp theo. Thanh

tra giá chuyển nhượng do cơ quan thuế ấn định một mức giá thị trường cụ thể để tính thuế và người nộp thuế có nghĩa vụ chứng minh, còn APA thì có sự thỏa thuận giữa cơ quan thuế và người nộp thuế và thường sử dụng một khoảng giá để tính toán, điều này phù hợp với thông lệ quốc tế.

- Trong việc lựa chọn số liệu so sánh, thanh tra giá chuyển nhượng có thể sử dụng số liệu không công khai, số liệu được cập nhật từ hệ thống dữ liệu của ngành thuế và chỉ ngành thuế được khai thác, nhưng khi thỏa thuận xác định giá trước, đối tượng nộp thuế chỉ có thể sử dụng những thông tin được công khai và số liệu thông tin nội bộ.

Như vậy, khi so sánh APA và thanh tra giá chuyển nhượng, chúng ta dễ dàng thấy, APA được thỏa thuận trong khuôn khổ đàm phán, vì vậy nó sẽ tránh đánh thuế hai lần ngay từ đầu; đẩy nhanh quá trình hoàn tất thủ tục; tạo thuận lợi cho việc đánh thuế trên giá chuyển nhượng; giảm bớt gánh nặng về hành chính công cho doanh nghiệp; bảo đảm khả năng tiên liệu về thuế cho ban lãnh đạo công ty; cơ quan thuế chủ động hơn trong việc thu thuế vì APA có sự đảm bảo nhất định về khả năng thu.

Đó là những thuận lợi khi xác định APA. Tuy nhiên, để thực hiện APA trong thực tế, khi luật có hiệu lực áp dụng, ngành thuế và Bộ Tài chính phải có những bước chuẩn bị cụ thể, như:

- Vì APA cũng là xác định giá thị trường theo một trong năm phương pháp xác định giá thị trường, nên gốc của vấn đề cũng là so sánh giá giao dịch liên kết của các bên có quan hệ liên kết và giá thị trường. Để làm được việc này, ngành thuế cũng phải có hệ thống cơ sở dữ liệu mới có cơ sở để đàm phán, trước mắt là đàm phán với các nước đã ký hiệp định tránh đánh thuế hai lần. Như vậy, ngành thuế và Bộ Tài chính phải có những văn bản hay những quy định cụ

thể để có thông tin, dữ liệu phục vụ cho việc xác định giá thị trường từ cả hai phía trong nước và nước ngoài. Đồng thời, ngành thuế cũng phải xây dựng được bộ dữ liệu chuyên phục vụ cho việc xác định giá thị trường. Đây là công việc rất khó và đòi hỏi nhiều thời gian.

- Ngành thuế cũng phải lường trước đối tượng nộp đơn APA là những đối tượng nào, chắc chắn phải là doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế và doanh nghiệp sẽ đưa ra giá thỏa thuận có lợi cho việc nộp thuế của họ trong tương lai.

- Điều này cũng sẽ đồng nghĩa việc thanh tra giá chuyển nhượng chỉ có thể là những doanh nghiệp có dấu hiệu chuyển giá nhưng không có thu nhập chịu thuế và khi thanh tra thì có khả năng là chỉ giảm lỗ mà không thu được thuế. Nên có cơ chế xử lý để không làm mất thời gian của ngành thuế vào những cuộc thanh tra chuyển giá rất mất thời gian và nhiều nguồn lực trong khi ngành thuế đang thiếu nhân lực trong QLT chuyên sâu.

- Để thực hiện APA, ngành thuế cũng phải thay đổi cơ cấu tổ chức của ngành, cần nhắc việc thành lập cơ quan thuế theo khu vực để nắm bắt thông tin tốt hơn trên diện rộng. Đồng thời vấn đề Cục thuế địa phương, Thuế khu vực hay Tổng cục thuế là người ký quyết định thỏa thuận giá trước cũng là điều phải quan tâm vì nơi nào ký quyết định thì nơi đó phải tổ chức bộ máy cho phù hợp.

Nhìn chung, ngành thuế và Bộ Tài chính muốn thực hiện tốt APA thì phải chuẩn bị thật đầy đủ cơ sở thông tin, dữ liệu, cơ sở pháp lý liên quan, nếu không lại trở về như hiện trạng của công tác thanh tra giá chuyển nhượng, chúng ta có pháp luật về chuyển giá gần như tương đồng với hướng dẫn của OECD, nhưng khó thực hiện trong thực tế ■

# ƯU ĐÃI THUẾ.

## GIẢI PHÁP TÀI CHÍNH HỖ TRỢ, PHÁT TRIỂN DOANH NGHIỆP VỪA VÀ NHỎ

NGUYỄN THỊ THƯƠNG HUYỀN\*  
LÝ PHƯƠNG DUYÊN\*\*

### 1. Chính sách ưu đãi thuế trong việc hỗ trợ, phát triển doanh nghiệp vừa và nhỏ

Ưu đãi thuế (UĐT) được hiểu là hình thức mà một quốc gia, một vùng lãnh thổ, một khu vực hành chính thuế dành những điều kiện, những quyền lợi đặc biệt về thuế cho các tổ chức và cá nhân nộp thuế hơn so với các quốc gia, vùng lãnh thổ hoặc khu vực hành chính thuế khác khi đáp ứng được những điều kiện nhất định của chính sách ưu đãi. Điểm chung nhất của UĐT là tạo ra một lợi thế so sánh về lợi ích (thuế) cho đối tượng nộp thuế khi đáp ứng được những yêu cầu nhất định so với những đối tượng khác cùng tham gia vào các hoạt động đầu tư và kinh doanh. Mục tiêu của UĐT nhằm thu hút vốn đầu tư, ưu tiên phát triển ngành, vùng, lĩnh vực, khuyến khích xuất khẩu, sử dụng lao động, tạo công ăn việc làm cho người lao động hoặc để giải quyết những khó khăn tạm thời, cấp bách trước mắt về

vốn cho doanh nghiệp, khuyến khích phát triển doanh nghiệp...

UĐT là một trong các yếu tố khuyến khích đầu tư và thường được đặt trong tổng thể các chính sách hỗ trợ tài chính khác đối với doanh nghiệp. Các UĐT có thể định hướng theo nhiều cách và nhiều kiểu kết hợp dựa trên một trong các tiêu chí sau: theo loại nhà đầu tư (NĐT): NĐT nước ngoài so với trong nước; NĐT mới so với NĐT cũ; theo quy mô đầu tư (lớn hoặc nhỏ); theo loại hình kinh doanh hoặc ngành (sản xuất, nghiên cứu và phát triển); theo yếu tố đầu vào (vốn hữu hình, vốn vô hình, lao động, năng lượng, nguyên vật liệu); theo khu vực địa lý (vùng khó khăn, khu vực đặc biệt); theo loại thị trường (thị trường trong nước và nước ngoài). Ngoài ra cũng có thể có các tiêu chí định hướng khác như nguồn tài trợ và các tiêu chí khác nằm giữa các nhóm trên. Ví dụ, UĐT cho công

\* PGS, TS, Học viện Tài chính

\*\* TS, Học viện Tài chính

nghệ và thiết bị hiện đại, sử dụng trong các ngành đặc biệt hoặc cho các khu vực đặc biệt.

Khi đề cập đến các định hướng ưu đãi cần phân biệt rõ giữa các cơ chế ưu đãi hỗ trợ thông qua việc giảm trừ chi phí chiếm hữu vốn (hoặc chi phí thuê, mua các yếu tố đầu vào của sản xuất) và các cơ chế ưu đãi hỗ trợ lợi nhuận của các doanh nghiệp thu được từ các yếu tố sản xuất đó. Với nhóm thứ nhất, người ta thường gọi là các ưu đãi chi phí, còn nhóm thứ hai là các ưu đãi lợi nhuận. Tương ứng với hai nhóm cơ chế ưu đãi và các tiêu chí nêu trên, tùy theo từng giai đoạn và điều kiện nhất định mà Chính phủ có thể áp dụng các hình thức UĐT khác nhau nhằm đạt được mục tiêu của mình. Các hình thức UĐT bao gồm:

1. Sử dụng thuế suất tiêu chuẩn thấp: Thuế suất tiêu chuẩn là mức thuế suất chung theo tỷ lệ % do luật định. Thực tế chứng minh rằng, các nước đang phát triển thu hút được tổng số vốn đầu tư nước ngoài cao so với tổng thu nhập quốc dân chủ yếu là các nước có cơ cấu thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) thấp và sử dụng biện pháp miễn giảm thuế ban đầu.

2. Thuế suất ưu đãi: Thuế suất ưu đãi là thuế suất thấp hơn thuế suất tiêu chuẩn và thường được áp dụng đối với các ngành, nghề hoặc các khu vực được lựa chọn ưu đãi.

3. Miễn toàn bộ hoặc một phần thuế TNDN (hay còn gọi miễn, giảm thuế ban đầu): Đây là hình thức UĐT phổ biến nhất. Theo đó, Chính phủ cho phép miễn toàn bộ hoặc một phần thuế TNDN mà các doanh nghiệp phải nộp theo luật định trong một khoảng thời gian nhất định. Hình thức này đơn giản, dễ thực hiện đối với doanh nghiệp và cơ quan thuế; hạn chế được việc tiếp xúc giữa doanh nghiệp với cơ quan thuế. Tuy

nhiên, nếu thời kỳ ưu đãi kéo dài - sẽ tăng áp lực cho thu ngân sách. Ngược lại, nếu thời gian ưu đãi ngắn - chỉ thu hút được các dự án ngắn hạn và dễ gây nên tình trạng chuyển vốn sang đầu tư ở một nước khác để hưởng thời kỳ UĐT mới. Mặt khác, áp dụng hình thức này có thể gây ra hiện tượng trốn thuế bằng cách các NĐT sẽ lập các công ty mới để hưởng thời kỳ UĐT mới thay vì mở rộng đầu tư.

4. Giảm thuế suất thuế TNDN đối với các nhóm lợi nhuận mục tiêu. Với hình thức này, Chính phủ có thể giảm mức thuế suất thuế TNDN tạm thời hoặc vĩnh viễn cho một số hoạt động cụ thể. Biện pháp này có thể khuyến khích phát triển một số lĩnh vực nhất định và các chi phí về sổ thu minh bạch hơn. Tuy nhiên, việc phân định và quản lý lợi nhuận nào đạt tiêu chuẩn được hưởng mức thuế suất thấp thường rất khó khăn và thường tạo cơ hội tránh thuế do các doanh nghiệp phải chịu thuế suất cao đã chuyển lợi nhuận sang các doanh nghiệp chịu thuế thấp hơn qua phương thức chuyển giá.

5. Chiết khấu đầu tư và tín dụng thuế: so với miễn thuế kỳ hạn, hai hình thức UĐT này có nhiều lợi thế. Hình thức này là một công cụ tốt hơn miễn thuế kỳ hạn khi cần đẩy mạnh các hình thức đầu tư, đồng thời tạo ra sự minh bạch hơn và dễ kiểm soát hơn. Tuy nhiên, chiết khấu đầu tư và tín dụng thuế có những nhược điểm cơ bản. Những hình thức ưu đãi này có xu hướng bóp méo sự lựa chọn các tài sản vốn theo hướng ưu tiên các tài sản ngắn hạn vì các khoản chiết khấu và tín dụng sẽ được tận dụng mỗi khi tài sản được thay thế. Thứ hai, các doanh nghiệp đủ điều kiện có thể tìm cách lạm dụng hệ thống các quy định thông qua việc bán và mua các tài sản cùng loại để khai báo các khoản chiết khấu và tín dụng thuế nhiều lần, hoặc thông qua việc làm đại lý mua tài sản đối với doanh nghiệp không đủ điều kiện được cấp ưu đãi.

6. Khấu hao nhanh: là hình thức UĐT bằng cách cho phép doanh nghiệp được trích khấu hao tài sản cố định vào chi phí sản xuất hợp lý được tính trừ cao hơn mức khấu hao cho phép theo lịch trình thông thường. Hiệu quả của biện pháp này là số thuế phải nộp được trì hoãn đẩy lùi về những kỳ nộp thuế sau nhằm tạo điều kiện cho doanh nghiệp có thêm nguồn vốn để đẩy nhanh tốc độ thay thế tài sản vốn. Khấu hao nhanh thực chất là một hình thức UĐT và có ít hạn chế nhất. Nhìn chung việc cho phép các doanh nghiệp được áp dụng khấu hao nhanh sẽ có hai lợi thế: (i) ít tổn kém chi phí vì số thu bị giảm trong những năm đầu (so với trường hợp không áp dụng khấu hao nhanh) ít nhất cũng được khôi phục lại một phần trong những năm tiếp theo của vòng đời tài sản; (ii) nếu khấu hao nhanh chỉ được áp dụng tạm thời, khi các điều kiện khác ngang bằng thì điều đó có thể dẫn tới một luồng đầu tư ngắn hạn vì NĐT có xu hướng đẩy nhanh các kế hoạch đầu tư cho tương lai để tận dụng ưu đãi này. Thông lệ các hệ thống thuế hiện đại thường sử dụng phương pháp khấu hao nhanh.

7. Khấu trừ thuế: khấu trừ chi phí đầu tư là hình thức ưu đãi thông qua việc quy định cho phép doanh nghiệp thực hiện đầu tư được khấu trừ bổ sung một tỷ lệ nhất định tính trên giá trị đầu tư vào chi phí trước khi tính thuế hoặc vào số thuế phải nộp nhằm giảm nghĩa vụ thuế phải thực hiện với nhà nước. Khấu trừ thuế được xác định theo tỷ lệ tương ứng với giá trị đầu tư vào các lĩnh vực ngành nghề hoặc địa bàn khuyến khích đầu tư - hình thức này cho hưởng ưu đãi theo hoạt động đầu tư thực tế.

8. Ưu đãi thuế gián tiếp: hình thức UĐT gián tiếp rất dễ bị lạm dụng khi thực chất người chịu thuế không được hưởng ưu đãi mà người nộp thuế sẽ được hưởng. Hình thức này rất khó biện minh trên cơ sở chính

sách, trừ những trường hợp đặc biệt. Chẳng hạn, miễn thuế giá trị gia tăng (GTGT) đối với tài sản, vốn và nguyên liệu thô sẽ tăng gánh nặng thuế của các doanh nghiệp liên quan vì thuế GTGT đầu vào sẽ được khấu trừ. Nếu mục tiêu của hình thức ưu đãi này chỉ đơn giản là giảm bớt gánh nặng thuế cho doanh nghiệp thì có thể thực hiện bằng biện pháp khác như hoàn thuế GTGT.

Miễn giảm thuế nhập khẩu và thuế GTGT: hiện nay các nước đều sử dụng hình thức miễn giảm thuế nhập khẩu và thuế GTGT và trong một số trường hợp cả thuế tiêu thụ đặc biệt cho các NĐT được khuyến khích trong việc nhập khẩu máy móc hoặc các nhà xuất khẩu điều hưởng thuế suất 0% theo đó được hưởng chế độ hoàn thuế GTGT. Ngoài ra nhiều nước còn duy trì hình thức hoàn lại thuế nhập khẩu hoặc cơ chế cho nợ thuế nhập khẩu hoặc hình thức kho bảo thuế.

9. Cơ chế kích hoạt: một vấn đề đặc biệt quan trọng liên quan đến việc sử dụng UĐT tại các nước đang phát triển là cơ chế kích hoạt. Một cơ chế kích thích tự động cho phép các NĐT nhận được những ưu đãi một cách tự động một khi cơ chế này thoả mãn những tiêu chuẩn điều kiện thoả mãn mục tiêu đặc biệt nhất định, chẳng hạn như mức tối thiểu đầu tư vào các lĩnh vực đặc biệt của nền kinh tế. Khi đưa ra các ưu đãi này, các cơ quan liên quan sẽ chỉ thực hiện khi các tiêu chuẩn đủ điều kiện được đảm bảo. Trong khi áp dụng cơ chế này sẽ làm mất quyền tự chủ khi giải quyết các trường hợp đặc biệt.

Nhìn chung cơ chế kích hoạt lựa chọn có chủ đích được yêu thích hơn là cơ chế tự động vì cơ chế lựa chọn có chủ đích tạo điều kiện cho các cơ quan có thẩm quyền ban hành các hình thức ưu đãi linh hoạt hơn khi xác định giá trị của từng hình thức ưu đãi được áp dụng, nhưng lại thiếu sự minh

bạch trong quá trình ra quyết định. Do vậy sẽ gây khó khăn cho các NĐT tiềm năng và tạo thuận lợi cho tham nhũng và các hoạt động tìm kiếm lợi nhuận khác. Thực tế cũng chứng minh UĐT là mảnh đất màu mỡ cho hoạt động tham nhũng tại nhiều nước.

10. Giảm gánh nặng lỗ: lỗ của doanh nghiệp có thể được phân bổ khấu trừ vào các năm tiếp theo để giảm thu nhập tính thuế - giảm số thuế TNDN mà các doanh nghiệp phải nộp. Hình thức này được xem như là hình thức hỗ trợ vốn cho các doanh nghiệp và có lợi cho những dự án lớn đầu tư vào sản xuất. Tuy nhiên, nó cũng gây ra những gánh nặng về quản lý và nếu không có quy định đúng đắn về khấu hao có thể dẫn đến giảm hiệu quả của hình thức ưu đãi này.

## **2. Thực tiễn sử dụng chính sách ưu đãi thuế trong việc hỗ trợ doanh nghiệp vừa và nhỏ ở Việt Nam**

Trong bối cảnh kinh tế thế giới nói chung và kinh tế Việt Nam nói riêng vừa ra khỏi khủng hoảng và suy thoái, các doanh nghiệp - đặc biệt là các doanh nghiệp vừa và nhỏ (DNVVN) - vẫn tiếp tục đương đầu với khó khăn, chính sách tiền tệ và tài khóa chưa thể nói lỏng thì cần có những biện pháp hỗ trợ trực tiếp cho NĐT và doanh nghiệp để kích thích sản xuất và phát triển. Bên cạnh việc cải cách các thủ tục để doanh nghiệp dễ dàng gia nhập thị trường, nói lỏng một số quy định để doanh nghiệp phát triển và mở rộng kinh doanh, một trong những biện pháp quan trọng, trực tiếp và hiệu quả đó là sử dụng chính sách UĐT cho các DNVVN.

Thời gian vừa qua, Chính phủ đã có nhiều quyết sách ưu đãi cho DNVVN, tuy nhiên, các ưu đãi về thuế được thể hiện rõ nét nhất trong giai đoạn từ năm 2008 đến nay. Vì vậy, chúng tôi tập trung phân tích

những UĐT đã được áp dụng cho DNVVN trong 3 giai đoạn từ năm 2008 phù hợp với thời gian ban hành các Nghị quyết của Quốc hội và Chính phủ.

**Giai đoạn thứ nhất:** cuối năm 2008 và đầu năm 2009. Trước sự suy giảm của nền kinh tế vào những tháng cuối năm 2008, Chính phủ đã có Nghị quyết số 30 ngày 11/12/2008 và Nghị quyết số 01 ngày 9/1/2009 về việc tăng cường hơn nữa vai trò của chính sách tài khoá nhằm hỗ trợ nền kinh tế; Quyết định 58/2009/QĐ-TTg ngày 16/4/2009 của Thủ tướng Chính phủ Bổ sung một số giải pháp về thuế nhằm thực hiện chủ trương kích cầu đầu tư và tiêu dùng, ngăn chặn suy giảm kinh tế, tháo gỡ khó khăn đối với doanh nghiệp. Trên cơ sở đó, Bộ Tài chính đã ban hành 12 Thông tư và nhiều văn bản hướng dẫn chi tiết thi hành các ưu đãi trong lĩnh vực thuế nội địa và phí, lệ phí; 01 Quyết định và 35 Thông tư thi hành các ưu đãi trong lĩnh vực thuế xuất khẩu, nhập khẩu và thủ tục hải quan.

Cụ thể các hình thức UĐT chủ yếu mà Chính phủ Việt Nam đã áp dụng theo Nghị quyết số 30/2008/NQ-CP là:

- DNNVV được giảm 30% thuế TNDN phải nộp của quý IV năm 2008 và số thuế TNDN phải nộp của năm 2009 (Thông tư 03/2009/TT-BTC);

- DNVVN là doanh nghiệp có thu nhập từ các hoạt động sản xuất (sản phẩm cơ khí và vật liệu xây dựng); hoạt động xây dựng, lắp đặt, dịch vụ du lịch và kinh doanh lương thực, phân bón được gia hạn nộp thuế 9 tháng kể từ ngày hết thời hạn nộp thuế theo quy định của Luật Quản lý thuế, bắt đầu từ quý I năm 2009 (Thông tư số 12/2008/TT-BTC);

- Giảm 50% thuế GTGT đối với một số hàng hoá, dịch vụ doanh nghiệp kinh doanh

gặp khó khăn (Thông tư số 13/2009/TT-BTC);

- Tạm hoàn thuế GTGT đối với hàng hoá thực xuất khẩu, chưa có chứng từ thanh toán qua ngân hàng bằng 90% số thuế GTGT đầu vào được hoàn theo hồ sơ đề nghị hoàn thuế của doanh nghiệp (Thông tư số 04/2009/TT-BTC);

- Tạm hoãn nộp thuế TNCN đối với thu nhập từ sản xuất kinh doanh và tiền công, tiền lương (Thông tư số 160/2009/TT-BTC).

Theo thống kê đến ngày 31/8/2009, đã có trên 125.500 lượt doanh nghiệp và khoảng 937.000 đối tượng nộp thuế TNCN được hưởng các ưu đãi về chính sách thuế. Ước cả năm, tổng số thuế miễn, giảm, giãn khoảng 20.000 tỷ đồng. Đồng thời, đã tiếp tục rà soát để bãi bỏ khoảng 140 tỷ đồng các khoản phí và lệ phí khác.

Việc thực hiện khẩn trương các ưu đãi về chính sách thuế đã góp phần quan trọng giúp các doanh nghiệp ổn định sản xuất - kinh doanh, tạo chuyên biến tích cực trong nền kinh tế. Đặc biệt sau một thời gian ngắn áp dụng các hình thức UĐT trên, kinh tế trong nước đã bắt đầu có dấu hiệu phục hồi. Hầu hết các doanh nghiệp khó khăn đã phục hồi sản xuất, thu hút lao động trở lại làm việc. Đầu tư trong nước khả quan. Các lĩnh vực văn hoá, xã hội, y tế, giải quyết việc làm, xoá đói giảm nghèo, bảo vệ môi trường... có chuyển biến tích cực. Chính sách này, cộng với các biện pháp hỗ trợ khác như giảm lãi suất đã tác động mạnh mẽ đến DN không chỉ về ý nghĩa kinh tế mà có tác động kích lệ tinh thần kinh doanh, tạo niềm tin cho DN.

**Giai đoạn thứ hai:** năm 2010. Mặc dù nền kinh tế nói chung và DNVVN nói riêng đã có những chuyển biến tích cực nhưng trong bối cảnh khủng hoảng kinh tế toàn

cầu, hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp vẫn gặp không ít các khó khăn mà khó khăn lớn nhất là thiếu vốn đầu tư. Để góp phần tháo gỡ khó khăn cho doanh nghiệp, thúc đẩy phát triển kinh tế năm 2010, ngày 12/02/2010, Thủ tướng Chính phủ đã ký Quyết định số 12/2010/QĐ-TTg về việc gia hạn nộp thuế TNDN. Cụ thể: gia hạn nộp thuế TNDN trong thời gian 3 tháng, kể từ ngày hết thời hạn nộp thuế theo quy định của Luật Quản lý thuế đối với: (i) số thuế TNDN phải nộp năm 2010 của DNVVN. DNVVN là các doanh nghiệp đáp ứng tiêu chí về vốn hoặc lao động theo quy định tại khoản 1 Điều 3 Nghị định số 56/2009/NĐ-CP ngày 30/6/2009 của Chính phủ về trợ giúp phát triển DNVVN; (ii) số thuế TNDN phải nộp năm 2010 từ hoạt động sản xuất, gia công dệt, may, da, giấy, dép của doanh nghiệp.

**Giai đoạn thứ ba:** năm 2011. Trước những biến động lớn về kinh tế - xã hội, tăng trưởng kinh tế trong những tháng đầu năm 2011 đã chậm lại, doanh nghiệp phải đối mặt với khó khăn do lạm phát, chi phí đầu vào cao, lãi suất cao và tăng trưởng kinh tế chậm, Chính phủ lại lựa chọn hoãn, miễn, giảm thuế có mức độ để hỗ trợ cho doanh nghiệp. Việc miễn, giảm, hoãn thu thuế TNDN có ý nghĩa gián tiếp hỗ trợ nguồn vốn giúp doanh nghiệp giảm bớt phần vốn vay ngân hàng với lãi suất cao. Ngày 06/4/2011, Thủ tướng Chính phủ ban hành Quyết định 21/2011 QĐ-TTg cho phép giãn thời hạn nộp thuế TNDN trong thời gian một năm đối với DNVVN. Lần này, thời gian gia hạn nộp thuế TNDN năm là 01 năm thay vì 03 tháng như năm 2010 và đối tượng được gia hạn có thu hẹp hơn. Cụ thể, các DNVVN đáp ứng tiêu chí về vốn hoặc lao động theo quy định được gia hạn nộp thuế trong thời gian 01 năm, kể từ ngày đến thời hạn nộp thuế theo quy định



của Luật Quản lý thuế đối với số thuế TNDN phải nộp năm 2011; trừ các doanh nghiệp được xếp hạng 1, hạng đặc biệt thuộc các Tập đoàn kinh tế; doanh nghiệp là các công ty tổ chức theo mô hình công ty mẹ - công ty con mà công ty mẹ không phải là DNVVN nắm giữ trên 50% vốn chủ sở hữu của công ty con. Ngoài ra DNVVN không được gia hạn nộp thuế đối với số thuế TNDN từ hoạt động kinh doanh bất động sản, tài chính, ngân hàng, bảo hiểm, chứng khoán, xổ số kiến thiết, thu nhập từ kinh doanh dịch vụ thuộc diện chịu thuế tiêu thụ đặc biệt và thu nhập từ kinh doanh các mặt hàng không khuyến khích nhập khẩu theo quy định của pháp luật. Như vậy, việc hỗ trợ doanh nghiệp bằng chính sách giãn, giảm thuế là giải pháp toàn diện, nhưng khi thực hiện đã có trọng tâm, tập trung ưu tiên cho những doanh nghiệp khó khăn nhất và cần được tiếp sức sớm nhất.

Theo ước tính của Bộ Tài chính, số tiền dành cho đợt giãn thuế này vào khoảng 7.000 tỷ đồng. Số đơn vị nằm trong diện có thể được giãn thuế vào khoảng 200.000 trên tổng số 360.000 DNVVN đang hoạt động.

Tuy nhiên, cũng phải thấy rằng, mới giãn thuế TNDN thì chỉ giải quyết được một phần và tạm thời khó khăn cho doanh nghiệp. Những doanh nghiệp thuộc diện được giãn thì đến năm sau phải nộp dồn khoản thuế TNDN của cả 02 năm sẽ lại càng khó khăn hơn. Do vậy phải kết hợp với biện pháp giảm thuế TNDN, giảm mức thuế khoán thuế GTGT, miễn giảm thuế thu nhập cá nhân (TNCN). Trên cơ sở Tờ trình của Chính phủ, Quốc hội đã xem xét và có Nghị quyết số 8/2011/QH13 thông qua ngày 06/8/2011, ban hành bổ sung một số giải pháp về thuế nhằm tháo gỡ khó khăn cho doanh nghiệp và cá nhân, trong đó chính sách UĐT được sử dụng một cách mạnh mẽ, cụ thể :

1. Giảm 30% số thuế TNDN phải nộp năm 2011 đối với DNVVN đã được giãn thuế theo Quyết định 21/2011/QĐ-TTg và các doanh nghiệp sử dụng nhiều lao động trong lĩnh vực sản xuất, gia công, chế biến nông sản, lâm sản, thủy sản, dệt may, da giày, linh kiện điện tử, xây dựng các công trình hạ tầng kinh tế - xã hội.

2. Giảm 50% mức thuế khoán thuế GTGT, thuế TNCN và thuế TNDN từ Quý III năm 2011 đến hết năm 2011 đối với cá nhân, hộ kinh doanh nhà trọ, phòng trọ cho thuê đối với công nhân, người lao động, sinh viên, học sinh; hộ, cá nhân chăm sóc trông giữ trẻ; hộ, cá nhân, tổ chức cung ứng suất ăn ca cho công nhân với điều kiện hộ, cá nhân, tổ chức này giữ ổn định mức giá cho thuê phòng trọ, nhà trọ, giá trông giữ trẻ và giá cung ứng suất ăn ca như cuối năm 2010.

3. Miễn thuế TNCN từ ngày 01/8/2011 đến hết ngày 31/12/2012 đối với cổ tức được chia cho cá nhân từ hoạt động đầu tư vào thị trường chứng khoán, góp vốn mua cổ phần của doanh nghiệp trừ cổ tức của các ngân hàng cổ phần, quỹ đầu tư tài chính, tổ chức tín dụng.

4. Giảm 50% số thuế TNCN phải nộp từ ngày 01/8/2011 đến hết ngày 31/12/2012 đối với hoạt động chuyển nhượng chứng khoán của cá nhân.

5. Miễn thuế TNCN từ ngày 01/8/2011 đến hết ngày 31/12/2011 đối với cá nhân có thu nhập tính thuế từ tiền lương, tiền công và từ kinh doanh đến mức phải chịu thuế TNCN ở bậc 1 của Biểu thuế lũy tiến từng phần quy định tại Luật Thuế TNCN.

Ngày 4/11, Chính phủ ban hành Nghị định 101/2011/NĐ-CP quy định chi tiết thi hành Nghị quyết số 8/2011/QH13 của Quốc hội về ban hành bổ sung một số giải pháp về thuế nhằm tháo gỡ khó khăn cho doanh

ng nghiệp và cá nhân. Nghị định này có hiệu lực thi hành kể từ ngày 20/12/2011.

Thực hiện các giải pháp nêu trên sẽ góp phần hỗ trợ cho doanh nghiệp, tạo điều kiện cho doanh nghiệp ổn định và phát triển sản xuất kinh doanh (giảm bớt được việc vay vốn với lãi suất cao), người lao động bớt khó khăn, ổn định đời sống, từ đó có động lực để yên tâm lao động sản xuất kinh doanh. Tuy nhiên, việc thực hiện giãn, và giảm thuế cho doanh nghiệp sẽ khiến nguồn thu ngân sách bị ảnh hưởng, nhưng chủ yếu là tác động đến thu ngân sách nhà nước năm 2011 và một phần trong năm 2012. Cụ thể: tổng số thuế giãn năm 2011 khoảng 6.900 tỷ đồng (sẽ thu vào năm 2012); tổng số thuế miễn, giảm năm 2011 khoảng 4.200 tỷ đồng; tổng số thuế miễn, giảm năm 2012 khoảng 2.200 tỷ đồng; riêng đối với doanh nghiệp thuộc diện được giảm 30% số thuế phải nộp năm 2011 khoảng 303.200 doanh nghiệp, trong đó DNVVN khoảng 236.500 doanh nghiệp và doanh nghiệp sử dụng nhiều lao động khoảng 66.700 doanh nghiệp, thu ngân sách giảm khoảng 3.700 tỷ đồng.

Hiệu quả của việc áp dụng các giải pháp này như thế nào trên thực tế còn tùy thuộc vào nhiều yếu tố khác nhau, như: sự phù hợp của các giải pháp đối với các biến động của nền kinh tế, xã hội; sự tiếp nhận các thông tin của doanh nghiệp và người dân về các giải pháp UĐT của Nhà nước; khả năng quản lý, giám sát của các cơ quan nhà nước có thẩm quyền trong quá trình thực hiện các giải pháp. Do vậy, một chính sách phát huy hiệu quả tốt ở nước này nhưng có thể không phát huy hiệu quả ở nước khác; vấn đề cốt lõi là bên cạnh một chính sách phù hợp cần có biện pháp quản lý, giám sát phù hợp.

### **3. Đề xuất sử dụng chính sách ưu đãi thuế đối với việc phát triển doanh nghiệp nhỏ và vừa trong thời gian tới**

Chính phủ các nước phát triển và đang phát triển đều xác định vai trò quan trọng và lâu dài của DNNVV trong nền kinh tế và vì vậy, công tác xúc tiến, phát triển DNNVV luôn được coi là một trong những chính sách trọng tâm trong phát triển kinh tế ở các quốc gia. Ở Việt Nam, với tỷ lệ 97% số doanh nghiệp trong cả nước, DNNVV đóng vai trò quan trọng trong việc tạo công ăn việc làm, tăng thu nhập cho người lao động, giúp huy động nguồn lực xã hội cho đầu tư phát triển, xoá đói giảm nghèo... Chiến lược phát triển DNNVV giai đoạn 2011-2015 đã đặt ra mục tiêu “đẩy nhanh tốc độ phát triển doanh nghiệp và nâng cao chất lượng tăng trưởng, năng lực cạnh tranh của DNNVV, tạo môi trường đầu tư và kinh doanh thuận lợi, lành mạnh để các DNNVV đóng góp ngày càng cao vào việc phát triển kinh tế và nâng cao năng lực cạnh tranh quốc gia”. Để đạt mục tiêu trên, UĐT có thể được sử dụng theo hai hướng: khuyến khích các NĐT thành lập doanh nghiệp mới và thúc đẩy sự phát triển của các doanh nghiệp đã được thành lập. Các giải pháp giảm thuế và gia hạn thời gian nộp thuế đã và đang áp dụng mới chỉ phần nào giải quyết các khó khăn trước mắt cho DNNVV, để hướng tới một mục tiêu lâu dài, Chính phủ có thể nghiên cứu và áp dụng các biện pháp sau đây:

- *Giảm thuế suất thuế TNDN.* Hiện nay, mức thuế suất áp dụng chung cho các doanh nghiệp đều là 25%, không phân biệt quy mô doanh nghiệp. Mức thuế suất ưu đãi 20% và 10% được áp dụng dựa trên ngành nghề và lĩnh vực được ưu đãi đầu tư, vì vậy, DNVVN có thể nằm ngoài phạm vi ưu đãi về thuế suất nếu không hoạt động trong lĩnh vực được ưu đãi đầu tư. Để thúc đẩy sự phát triển của các DNVVN, nên cho áp dụng mức thuế suất thuế TNDN thấp hơn so với mức thuế suất phổ thông - có thể là 20%

thay vì 25% cho các DNNVV hoặc cho các DNNVV trong một số lĩnh vực nhất định cần khuyến khích đầu tư như sản xuất, gia công, chế biến nông lâm thủy sản, dệt may, da giày. Việc giảm gánh nặng thuế thông qua ưu đãi về mức thuế suất sẽ làm tăng phần lợi nhuận để lại cho doanh nghiệp, giúp doanh nghiệp có thêm vốn để đầu tư và phát triển sản xuất kinh doanh.

- *Áp dụng hình thức khấu hao nhanh hoặc cho khấu trừ gấp đôi một số khoản chi phí khi tính thuế TNDN cho các DNNVV.* Theo quy định của Luật thuế TNDN và các văn bản hướng dẫn thực hiện, doanh nghiệp chỉ được trích khấu hao nhanh trong trường hợp có lãi và có nhu cầu trích khấu hao nhanh để đổi mới công nghệ. Như vậy, các DNVVN muốn trích khấu hao nhanh sẽ phải đảm bảo có lãi - đây là một điều kiện làm hạn chế tác động của việc trích khấu hao nhanh. Mặc dù phương pháp này không làm thay đổi tổng số chi phí về vốn được khấu trừ nhưng nó làm tăng giá trị hiện tại của các khoản được khấu trừ, giúp doanh nghiệp thu hồi vốn nhanh hơn so với quy định chung về khấu hao tài sản cố định (TSCĐ). Vì vậy, có thể nghiên cứu để cho phép các DNVVN được trích khấu hao nhanh khi mua TSCĐ. Đồng thời, với một số khoản chi phí cho các hoạt động được ưu đãi trong doanh nghiệp như nghiên cứu và phát triển khoa học công nghệ nên được tính gấp đôi hoặc 1,5 lần khi tính thu nhập chịu thuế. Giải pháp này có tác dụng tốt đối với các doanh nghiệp có hoạt động đầu tư tài sản hoặc đầu tư vào những lĩnh vực được khuyến khích, có thể áp dụng đối với một số lĩnh vực hiện đang gặp khó khăn hoặc được khuyến khích đầu tư như đã nêu trong Nghị quyết 08/2011/QH13. Tuy nhiên, khi áp dụng hình thức này có thể phát sinh vấn đề doanh nghiệp bị lỗ trong năm phát sinh chi phí mua sắm TSCĐ hoặc đầu tư. Trong

trường hợp này, UĐT thông qua việc cho phép trích khấu hao nhanh chỉ có tác dụng nếu cho phép doanh nghiệp áp dụng cơ chế lựa chọn và chuyển lỗ sang các năm tiếp theo.

- *Khấu trừ thuế cho hoạt động đầu tư.* Khác với hình thức khấu hao nhanh hoặc cho phép khấu trừ gấp đôi các khoản chi phí khi tính thu nhập chịu thuế TNDN, khấu trừ thuế cho hoạt động đầu tư là hình thức ưu đãi mà hiện nay đã được nhiều nước trên thế giới áp dụng, đó là hình thức cho phép các cơ sở được giữ lại một phần thuế thu nhập phải nộp trong năm để mua sắm máy móc, thiết bị, thực hiện các hoạt động đầu tư. Đây là biện pháp hạ thấp nghĩa vụ thuế nhằm khuyến khích việc thay thế, mua sắm máy móc, thiết bị, tăng cường áp dụng tiến bộ kỹ thuật, công nghệ mới. Khoản ưu đãi này có ý nghĩa quan trọng đối với doanh nghiệp, vì bản thân nó là sự hỗ trợ trực tiếp một phần vốn đối với doanh nghiệp, tương ứng với khả năng tạo vốn và tạo thu nhập trên cơ sở kinh doanh có lãi và thực hiện nghĩa vụ thuế đối với Nhà nước. Việc khấu trừ thuế có thể là một động cơ cho việc đầu tư mà khoản khấu trừ này có thể được xác định ở mức tương đương với phần mà bất kỳ chế độ khấu hao nhanh đem lại theo giá trị hiện tại của số thuế được giảm. Những ưu đãi dưới dạng khấu trừ thuế không chỉ có tác dụng khuyến khích đầu tư vào lĩnh vực, ngành nghề, địa bàn theo định hướng mà nó còn đảm bảo tính minh bạch, rõ ràng trong việc thực hiện UĐT.

Giải pháp này được xem như một hình thức chi tiêu thuế của Chính phủ, cho phép doanh nghiệp được hưởng một số tiền nhất định do đã có hoạt động đầu tư và như vậy, doanh thu thuế của Chính phủ sẽ bị giảm. Hình thức ưu đãi này có thể được thực hiện bằng một trong hai cách thức sau: (i) khấu trừ một tỷ lệ nhất định dựa trên số tiền đầu

tư mới mà doanh nghiệp đã chi ra trong năm; (ii) khấu trừ một tỷ lệ nhất định dựa trên số tiền đầu tư vượt trên mức đầu tư bình quân trong một số năm - thông thường là 3 năm liền kề trước năm được ưu đãi.

Việc khấu trừ thuế cho hoạt động đầu tư có tác dụng tốt cho các doanh nghiệp có hoạt động đầu tư mới và có thu nhập. Tuy nhiên, với các doanh nghiệp bị lỗ thì biện pháp này chưa được hiệu quả. Vì vậy, song song với việc khấu trừ thuế cho hoạt động đầu tư, có thể áp dụng biện pháp chuyển lỗ để đảm bảo mọi doanh nghiệp đều được hưởng lợi từ quy định này

- *Ưu đãi tài chính cho các NĐT.* Nếu như ba biện pháp trên được xem như là biện pháp nhằm thúc đẩy sự phát triển và nâng cao khả năng cạnh tranh của các DNNVV, thì giải pháp ưu đãi tài chính cho các NĐT được xem như là biện pháp để khuyến khích các NĐT trong việc thành lập và đầu tư vào DNNVV. Có 3 hình thức ưu đãi tài chính cho các NĐT có thể được áp dụng thông qua hệ thống thuế: (i) cho phép các NĐT khấu trừ chi phí vay vốn để góp vốn đầu tư

vào DNNVV trong một số lĩnh vực ưu tiên; (ii) UĐT TNCN, cho phép các NĐT khấu trừ phần thuế đã nộp tương ứng với phần vốn góp của các cá nhân vào DNNVV với điều kiện DNNVV đầu tư vào một số lĩnh vực nhất định; (iii) cho phép DNNVV chuyển phần chi phí hoặc thuế chưa được khấu trừ của doanh nghiệp cho các cá nhân góp vốn khi tính thuế thu nhập của các cá nhân này. Hình thức này chỉ thường được áp dụng trong trường hợp doanh nghiệp không có thu nhập chịu thuế TNDN trong nhiều năm và vì vậy, không được hưởng ngay các ưu đãi trực tiếp từ thuế. Tuy nhiên, biện pháp này có thể gây méo mó bản chất của thuế TNDN và cả thuế TNCN, vì vậy, nó được xem như một giải pháp đặc biệt và chỉ được áp dụng trong một thời kỳ nhất định. Hiện nay, việc miễn giảm thuế TNCN đối với cổ tức được chia cho cá nhân từ hoạt động đầu tư vào thị trường chứng khoán, góp vốn mua cổ phần của doanh nghiệp theo Nghị định 101/2011/NĐ-CP cũng là một hình thức ưu đãi tài chính cho NĐT. Tuy nhiên, để khuyến khích các NĐT đầu

tư vào DNVVN, có thể bổ sung thêm quy định: Cổ tức được chia từ các DNVVN thì việc khuyến khích đầu tư sẽ hiệu quả hơn.

Bên cạnh các giải pháp nêu trên, trước mắt, việc gia hạn thời gian nộp thuế cho DNNVV là một giải pháp cần thiết, giúp giải quyết nhu cầu cấp bách về vốn cho các DNNVV. Ngoài ra, cần phải lưu ý đến việc đơn giản thủ tục hành chính vì nếu chính sách miễn giảm thuế TNDN đã được ban hành song nếu quy trình, thủ tục nộp, miễn giảm thuế phức tạp sẽ khiến doanh nghiệp bỏ lỡ cơ hội kinh doanh, cơ hội được hỗ trợ về tài chính thông qua chính sách UĐT ■



# **THỰC TRẠNG VÀ GIẢI PHÁP NÂNG CAO HIỆU QUẢ CÔNG TÁC ĐẤU TRANH PHÒNG, CHỐNG TỘI PHẠM VÀ VI PHẠM PHÁP LUẬT KHÁC VỀ MÔI TRƯỜNG**

**HỒ THẾ HÒE\***

**NGUYỄN THỊ THU\*\***

Cương lĩnh xây dựng đất nước trong thời kỳ quá độ lên chủ nghĩa xã hội (bổ sung, phát triển năm 2011) của Đảng Cộng sản Việt Nam nhận định: “Nhân dân thế giới đang đứng trước những vấn đề toàn cầu cấp bách có liên quan đến vận mệnh loài người. Đó là bảo vệ môi trường và ứng phó với biến đổi khí hậu toàn cầu...”<sup>1</sup>. Báo cáo của Ban Chấp hành trung ương Đảng khóa X về các văn kiện Đại hội XI của Đảng xác định một trong tám phương hướng cơ bản để thực hiện mục tiêu tổng quát khi kết thúc thời kỳ quá độ ở nước ta là “đẩy mạnh công nghiệp hóa, hiện đại hóa đất nước gắn với phát triển kinh tế tri thức, bảo vệ tài nguyên, môi trường”<sup>2</sup>. Báo cáo cũng khẳng định: “Bảo vệ môi trường là trách nhiệm của cả hệ thống chính trị, toàn xã hội và của mọi công dân. Kết hợp chặt chẽ giữa kiểm soát, ngăn ngừa, khắc

phục ô nhiễm với khôi phục và bảo vệ môi trường sinh thái. Phát triển năng lượng sạch, sản xuất sạch, tiêu dùng sạch...”<sup>3</sup>.

Trong những năm qua, công tác bảo vệ môi trường ở nước ta đã có nhiều chuyển biến tích cực, hệ thống văn bản quy phạm pháp luật đang từng bước được hoàn thiện, nhận thức về công tác bảo vệ môi trường trong các cấp, các ngành và nhân dân đã được nâng lên, mức độ gia tăng ô nhiễm, suy thoái môi trường và sự cố môi trường đã từng bước được kiểm chế, công tác phòng ngừa, đấu tranh, xử lý tội phạm và các hành vi vi phạm pháp luật khác về môi trường đã đạt được những thành tựu nhất định. Tuy nhiên, tình hình tội phạm về môi trường nói riêng, vi phạm pháp luật khác về môi trường nói chung vẫn còn diễn biến phức tạp, đòi hỏi phải nhận diện đầy đủ và xây dựng, thực hiện hệ thống giải pháp

\* **TS. Phó trưởng khoa, Trường Đại học An ninh nhân dân**

\*\* **ThS. Giảng viên, Trường Đại học Luật TP. Hồ Chí Minh**

1 Đảng Cộng sản Việt Nam: Văn kiện Đại hội đại biểu toàn quốc lần thứ XI. NXB Chính trị quốc gia, H., 2011, tr. 69.

2 Đảng Cộng sản Việt Nam: Tlđđ, tr. 26.

3 Đảng Cộng sản Việt Nam: Tlđđ, tr. 42-43.

đồng bộ, nhằm nâng cao hiệu quả công tác đấu tranh phòng, chống trong thời gian tới.

### **1. Thực trạng tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường**

Tình hình vi phạm pháp luật về môi trường trong lĩnh vực xử lý chất thải, khí thải công nghiệp tiếp tục diễn biến nghiêm trọng ở nhiều địa phương, tập trung chủ yếu tại các khu công nghiệp, khu chế xuất, nơi tập trung các công ty, các doanh nghiệp, các cơ sở sản xuất... Nhiều khu công nghiệp, nhà máy không xây dựng hệ thống xử lý nước thải, hoặc có xây dựng nhưng không vận hành hoặc chỉ vận hành để đối phó với cơ quan chức năng khi có kiểm tra, thường xuyên xả nước thải chưa qua xử lý hoặc đã xử lý nhưng chưa đạt tiêu chuẩn ra môi trường. Một số doanh nghiệp sử dụng các thủ đoạn như xây dựng hệ thống xả thải ngầm, xả thải vào ban đêm, khi triều lên, trời mưa, lén lút xả nước thải sản xuất vào đường thoát nước mưa... Các lực lượng chức năng đã phát hiện, xử lý nhiều doanh nghiệp lớn sử dụng thủ đoạn này, như Nhà máy xử lý nước thải tập trung thuộc Công ty cổ phần Sonadezi Long Thành (Khu công nghiệp Long Thành, Đồng Nai); Nhà máy xử lý nước thải tập trung của Khu công nghiệp Linh Trung 1 (Thủ Đức, TP. Hồ Chí Minh); Nhà máy Toyota (Khu công nghiệp Nội Bài, Hà Nội)...<sup>4</sup>. Vi phạm pháp luật về môi trường trong việc xả thải là một trong những nguyên nhân chủ yếu gây ô nhiễm nguồn nước các dòng sông, kênh rạch, ao hồ, phát sinh dịch bệnh cho người và các loài vật nuôi, cây trồng.

Khai thác trái phép khoáng sản vẫn diễn ra phức tạp trên nhiều địa bàn, tính chất, qui mô vi phạm đa dạng, khai thác nhỏ lẻ không có giấy phép, khai thác vượt ngoài diện tích cấp phép, không có phương án thiết kế khai thác, không có biện pháp hoàn nguyên, phục hồi môi trường. Đặc biệt là tình trạng

khai thác cát sỏi xảy ra trên hầu hết các tuyến sông như sông Hồng, sông Tiền, sông Hậu, sông Đáy... Tình trạng khai thác vàng, titan, than trái phép tại một số tỉnh miền Bắc và miền Trung, tình trạng khai thác đá làm vật liệu xây dựng tại một số tỉnh miền Bắc... Việc không chấp hành đúng các quy định của pháp luật trong đầu tư, khai thác khoáng sản cùng với sự buông lỏng quản lý của chính quyền địa phương các cấp và các cơ quan chức năng dẫn đến tình trạng khai thác khoáng sản bừa bãi, thiếu kiểm soát làm thất thoát nguồn tài nguyên quốc gia, gây ô nhiễm nguồn nước, gây sạt lở đất, biến đổi dòng chảy.

Trong lĩnh vực quản lý và bảo vệ rừng, nổi lên tình trạng khai thác, mua bán, vận chuyển, xuất khẩu cây cổ thụ, gỗ quý, cây bóng mát có nguồn gốc từ rừng tự nhiên. Một số đối tượng lợi dụng sơ hở trong quy định của pháp luật để khai thác các loại cây có nguồn gốc tự nhiên đưa về trồng tại vườn, sau đó xin giấy phép để hợp thức hóa việc vận chuyển, tiêu thụ, gây khó khăn cho công tác xử lý. Tình trạng hủy hoại rừng tiếp tục diễn ra công khai, nghiêm trọng ở các khu rừng quốc gia, dự án phát triển rừng nghèo, rừng sản xuất, rừng chuyển đổi mục đích... với thủ đoạn lợi dụng các dự án chuyển đổi mục đích sử dụng đất lâm nghiệp, dự án thủy điện, phát triển hạ tầng để khai thác gỗ trái phép. Đặc biệt, tại một số tỉnh miền Trung, Nam Bộ, Tây Nguyên, trước thông tin một số doanh nghiệp Trung Quốc thu mua sắn, khoai lang giá cao, nhiều hộ dân đã phá bỏ cây trồng trước đây, phá rừng lấy đất, mở rộng nương rẫy để trồng sắn, khoai lang. Nếu không có biện pháp quản lý, khoanh vùng kịp thời sẽ dẫn đến nguy cơ phá rừng tràn lan.

Công tác quản lý chất thải nguy hại đã và đang bị buông lỏng. Cả nước hiện có 80 doanh nghiệp được cấp phép xử lý chất thải

4 Báo cáo số 4829/C41-C42 ngày 14/12/2011 của Tổng cục Cảnh sát phòng, chống tội phạm - Bộ Công an.

nguy hại, phần lớn các doanh nghiệp này có công nghệ, thiết bị lạc hậu, ký kết hợp đồng xử lý chất thải nguy hại nhưng không xử lý hoặc có xử lý nhưng không đảm bảo yêu cầu rồi chôn lấp tại các khu xử lý chất thải sinh hoạt hoặc trong khuôn viên nhà máy. Tình trạng nhập khẩu phế liệu lẫn tạp chất và chất thải nguy hại qua các cửa khẩu lớn tại Hải Phòng, Quảng Ninh, TP. Hồ Chí Minh và qua tuyến biên giới một số tỉnh miền Tây Nam bộ vẫn tiếp tục diễn biến phức tạp với thủ đoạn ngày càng tinh vi. Hoạt động thu gom, vận chuyển, xử lý trái phép chất thải nguy hại như dầu máy thải, ắc quy chì cũ, bùn thải và bã quặng kim loại vẫn diễn ra tràn lan, nhất là các cơ sở tái chế chất thải nguy hại quy mô nhỏ trong các làng nghề - một trong những tác nhân quan trọng làm ô nhiễm môi trường ngày càng nghiêm trọng, ảnh hưởng tới sức khỏe cộng đồng.

Trong lĩnh vực bảo vệ động vật quý hiếm, hoang dã, do lợi nhuận cao nên vi phạm có chiều hướng gia tăng, thủ đoạn che giấu ngày càng tinh vi. Nổi lên là hoạt động săn bắt, nuôi nhốt, vận chuyển, buôn bán trái phép nhiều loại động vật hoang dã, quý hiếm như hổ, voi, tê tê, rùa, rắn... và các sản phẩm của chúng, thậm chí hình thành những đường dây buôn bán có sự cấu kết chặt chẽ, khép kín giữa các đối tượng ở trong nước và nước ngoài. Việc vận chuyển, buôn bán động vật quý hiếm, hoang dã khi bị phát hiện các đối tượng thường dùng thủ đoạn khai nhận chở thuê cho đối tượng không quen biết để gây khó khăn cho việc điều tra, xử lý của cơ quan chức năng.

Ô nhiễm môi trường tại các làng nghề ở nhiều địa phương tiếp tục diễn biến phức tạp. Kết quả khảo sát của cơ quan chức năng cho thấy, 100% mẫu nước thải ở các làng nghề có nhiều thông số vượt quá tiêu chuẩn cho phép, hầu như không có cơ sở

sản xuất làng nghề nào đáp ứng đủ yêu cầu về bảo vệ môi trường. Kết quả giám sát việc thực hiện pháp luật về môi trường tại các khu kinh tế, làng nghề của Ủy ban Thường vụ Quốc hội cho thấy, ô nhiễm môi trường làng nghề là một trong những thách thức lớn và rất khó kiểm soát, khó quy hoạch và chưa có biện pháp giải quyết hiệu quả, nhiều làng nghề bị ô nhiễm nghiêm trọng, tỷ lệ người mắc bệnh có xu hướng tăng cao qua các năm.

Trong lĩnh vực y tế, việc bảo vệ môi trường tại các bệnh viện và cơ sở y tế chưa được chú trọng, đặc biệt là ở các bệnh viện, cơ sở y tế cấp huyện, công tác quản lý chất thải còn lỏng lẻo, sơ hở, hành vi mua bán chất thải bệnh viện còn diễn ra khá phổ biến ở nhiều nơi. Nhiều cơ sở sản xuất, kinh doanh thuốc chữa bệnh, dược phẩm sử dụng hóa chất, nguyên liệu, hương liệu... không rõ nguồn gốc, không đảm bảo chất lượng. Công tác quản lý thực phẩm chức năng còn sơ hở, thực phẩm chức năng không đảm bảo chất lượng vẫn được lưu thông, buôn bán tràn lan trên thị trường.

Vi phạm pháp luật về an toàn vệ sinh thực phẩm tiếp tục diễn biến phức tạp, ảnh hưởng trực tiếp đến sức khỏe của người tiêu dùng với các hành vi phổ biến như thu mua hàng giả, kém chất lượng rồi đóng gói mới, làm giả bao bì sản phẩm, dập lại hạn sử dụng những mặt hàng đã hết hạn sử dụng, vận chuyển, buôn bán các loại gia súc, gia cầm không qua kiểm dịch tại các tỉnh phía Bắc và Tây Nam Bộ (chủ yếu khu vực biên giới Việt Nam - Trung Quốc, Việt Nam - Campuchia); nhập khẩu thực phẩm “bẩn”, kém chất lượng, sử dụng các chất phụ gia ngoài danh mục, phụ gia vượt quá liều lượng cho phép trong sản xuất, chế biến thực phẩm<sup>5</sup>. Gần đây nhất, ngày 24/5/2012 đoàn kiểm tra gồm Chi cục An toàn vệ sinh

5 Báo cáo số 4829/C41 - C42 ngày 14/12/2011 của Tổng cục Cảnh sát phòng, chống tội phạm - Bộ Công an.

thực phẩm, Thanh tra Sở Y tế TP. Hồ Chí Minh tiến hành kiểm tra việc kinh doanh xí muối trên địa bàn thành phố, đã phát hiện tại một cơ sở ở quận 11 có 303 kg xí muối có nguồn gốc từ Trung Quốc đã hết hạn sử dụng, niêm phong số sản phẩm trên và lấy mẫu kiểm nghiệm. Trưa cùng ngày, một đoàn kiểm tra của Quản lý thị trường thành phố phát hiện 20,5 kg xí muối không rõ nguồn gốc, nhãn mác, chứng từ mua bán tại một sạp ở chợ Bình Tây (quận 6), đã tịch thu để tiêu hủy<sup>6</sup>.

## **2. Công tác đấu tranh với tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường**

Trong thời gian qua, các lực lượng chức năng phòng, chống tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường đã triển khai đồng bộ các biện pháp, phối hợp với các cơ quan chức năng đấu tranh có hiệu quả các loại vi phạm pháp luật về môi trường. Nhiều vụ vi phạm pháp luật về môi trường kéo dài, gây bức xúc trong dư luận bị cơ quan chức năng phát hiện và xử lý, tạo niềm tin và sự ủng hộ của các cấp ủy Đảng, chính quyền và nhân dân. Các lực lượng chức năng phòng, chống tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường đã tiến hành điều tra, nắm tình hình các lĩnh vực quan trọng, như khai thác khoáng sản, lâm sản; chế biến hải sản; sản xuất phân bón, thuốc trừ sâu, thuốc đông dược; sản xuất thép; các công trình thủy điện vừa và nhỏ khu vực miền Trung và Tây Nguyên; lĩnh vực xây dựng cơ bản trên địa bàn Hà Nội và TP. Hồ Chí Minh; lĩnh vực sản xuất có nguy cơ ngộ độc thực phẩm cao, như rượu, bia, nước uống và thức ăn; công tác bảo vệ môi trường tại bệnh viện tuyến trung ương, các bệnh viện và phòng khám tư nhân. Các cơ quan chức năng đã đấu tranh, xử lý đạt hiệu quả cao: phát hiện 7.868 vụ vi phạm pháp luật về môi trường, làm rõ 3.355 tổ chức,

4.784 cá nhân vi phạm pháp luật về môi trường; xử phạt vi phạm hành chính 3.254 vụ, 1.554 tổ chức, 1.671 cá nhân, phạt tiền 58,011 tỷ đồng; chuyển cơ quan điều tra khởi tố 113 vụ, 145 đối tượng; chuyển cơ quan khác xử lý vi phạm hành chính 3.837 vụ, 1.321 tổ chức, 2.795 cá nhân, xử phạt vi phạm hành chính trên 50 tỷ đồng<sup>7</sup>. Mặc dù đã đạt được những kết quả quan trọng, song công tác đấu tranh với tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường còn bộc lộ nhiều hạn chế, bất cập:

*Một là*, hệ thống pháp luật nói chung, pháp luật về đấu tranh phòng, chống tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường chưa đầy đủ, chưa thống nhất, chưa đồng bộ, chưa minh bạch, chưa đủ tạo hành lang pháp lý vững chắc cho công tác phòng, chống tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường.

*Hai là*, tổ chức bộ máy của lực lượng Cảnh sát phòng, chống tội phạm về môi trường vẫn còn bất cập. Cấp huyện là cấp tổ tụng hình sự cơ sở, song vẫn chưa có đội Cảnh sát phòng, chống tội phạm môi trường nên công tác chỉ đạo, hướng dẫn và tổ chức thực hiện vẫn còn khó khăn.

*Ba là*, công tác phối hợp giữa các lực lượng trong phòng, chống tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường có nơi, có lúc chưa đồng bộ, còn lúng túng, bị động do chưa có kinh nghiệm và chưa rõ về cơ chế; công tác phối hợp trong phát hiện, điều tra, xử lý chưa thống nhất.

*Bốn là*, ý thức pháp luật của một số cấp, ngành về bảo vệ môi trường còn hạn chế; công tác tuyên truyền, phổ biến, giáo dục pháp luật về bảo vệ môi trường chưa tương xứng với yêu cầu nhiệm vụ.

*Năm là*, cơ sở vật chất - kỹ thuật, trang thiết bị chưa đáp ứng yêu cầu công tác.

6 Báo Thanh niên, ngày 25/5/2012.

7 Báo cáo số 4829/C41 - C42 ngày 14/12/2011 của Tổng cục Cảnh sát phòng, chống tội phạm - Bộ Công an.



Trước tình hình đó, cần tập trung thực hiện một cách đồng bộ, có hiệu quả các giải pháp cơ bản sau đây:

*Thứ nhất*, các lực lượng chuyên trách cần chủ động nắm chắc tình hình tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường để tham mưu cho các cấp ủy Đảng, chính quyền địa phương xác định địa bàn, lĩnh vực trọng điểm về môi trường để tập trung lực lượng đấu tranh. Đó là các địa bàn tập trung nhiều khu công nghiệp, khu chế xuất; các lĩnh vực trọng điểm, như khai thác khoáng sản, lâm sản, nhập khẩu, buôn bán chất thải nguy hại, buôn bán, vận chuyển trái phép động vật hoang dã, quý hiếm; lĩnh vực an toàn thực phẩm...

*Thứ hai*, tiếp tục rà soát, nghiên cứu, đề xuất sửa đổi, bổ sung, hoàn thiện hệ thống văn bản qui phạm pháp luật về phòng, chống tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường, nhất là Bộ luật Hình sự quy định các tội phạm về môi trường theo hướng đầy đủ, thống nhất, đồng bộ, minh bạch, cụ thể, hiện đại và có tính khả thi cao. Đặc biệt phải định lượng một cách rõ ràng tại các cấu thành tội phạm các chất nguy hại vượt quá tiêu chuẩn cho phép.

*Thứ ba*, tăng cường công tác xây dựng lực lượng, coi công tác xây dựng lực lượng là then chốt. Tiếp tục đổi mới, kiện toàn, nâng cao chất lượng cán bộ làm công tác đấu tranh phòng, chống tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường. Tăng cường công tác huấn luyện, đào tạo, xây dựng quy chế về đào tạo cán bộ (trình độ cử nhân, thạc sỹ, tiến sỹ, cử đi học nước ngoài, bồi dưỡng các chuyên đề nghiệp vụ...) nhằm đáp ứng số lượng và chất lượng cán bộ. Trước mắt, thành lập Trung tâm kiểm định về môi trường thuộc Cục Cảnh sát phòng, chống tội phạm về môi trường thành một Trung tâm kiểm định đạt chuẩn quốc gia, có năng lực kiểm định, giám định độc lập, kết quả giám định, kiểm định có giá trị pháp lý phục vụ công tác điều tra, xử lý tội

phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường. Thành lập đội cảnh sát phòng, chống tội phạm về môi trường ở công an cấp huyện, tiến tới kiến nghị với Ủy ban Thường vụ Quốc hội sửa đổi Pháp lệnh Tổ chức điều tra hình sự năm 2004 theo hướng quy định lực lượng cảnh sát phòng, chống tội phạm về môi trường thành Cơ quan Cảnh sát điều tra tội phạm về môi trường - cơ quan cảnh sát điều tra chuyên trách về tội phạm môi trường.

*Thứ tư*, định kỳ 6 tháng, hàng năm, lực lượng cảnh sát phòng, chống tội phạm về môi trường chủ trì, phối hợp với các cơ quan chức năng ở các cấp tổ chức tổng kết rút ra bài học kinh nghiệm trong công tác điều hành, chỉ đạo, tổ chức đấu tranh với tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường.

*Thứ năm*, trang bị đầy đủ phương tiện, thiết bị kỹ thuật hiện đại và kinh phí phục vụ công tác phòng, chống tội phạm và vi phạm pháp luật khác về môi trường.

*Sáu là*, lực lượng cảnh sát phòng, chống tội phạm về môi trường chủ trì tăng cường mối quan hệ phối hợp với các lực lượng chức năng liên quan trong phát hiện, điều tra, xử lý các hành vi vi phạm pháp luật về môi trường. Tăng cường hợp tác quốc tế, trao đổi kinh nghiệm trong công tác đấu tranh, xử lý vi phạm và ứng dụng khoa học, công nghệ trong xử lý ô nhiễm, khắc phục sự cố môi trường. Nắm tình hình, diễn biến an ninh môi trường thế giới và khu vực, những tác động gây mất an ninh môi trường trong nước, đề kịp thời đề xuất những giải pháp đấu tranh phòng, chống có hiệu quả, góp phần bảo vệ an ninh quốc gia và giữ gìn trật tự, an toàn xã hội trong tình hình mới.

Đây là những giải pháp vừa mang tính cấp bách, vừa mang tính chiến lược lâu dài, cần phải được tổ chức triển khai thực hiện một cách đồng bộ, có hiệu quả, góp phần đắc lực vào công cuộc đảm bảo an ninh môi trường - bộ phận cấu thành quan trọng của an ninh quốc gia - an ninh phi truyền thống - trong thời đại ngày nay ■

# Cơ chế

## “XUYÊN QUA MÀN CHE CÔNG TY” trong pháp luật một số nước và ở Việt Nam

NGÔ HỒNG QUANG\*

1. Sau khi một công ty được hình thành, nó được pháp luật thừa nhận “tư cách pháp nhân”, được tách biệt khỏi những người đã sinh ra nó và được thừa hưởng chế độ “trách nhiệm hữu hạn”. Hiểu đúng về “trách nhiệm hữu hạn” thì các chủ sở hữu công ty được bảo vệ bởi một “vỏ bọc” và không chịu trách nhiệm về các khoản nợ do công ty gây nên. Như vậy, giữa công ty và các chủ sở hữu của nó một “bức màn che” ngăn cách nhất định. Khái niệm “màn che công ty” dùng để chỉ một “ranh giới” ngăn cách tự nhiên, nhưng mang tính chất tương đối giữa công ty với các cổ đông, chủ sở hữu của nó. Nói “màn che công ty” là tương đối vì xét đến cùng, dù được thừa nhận có “tư cách pháp nhân” độc lập nhưng bản thân cái thực thể được gọi là “công ty” ấy cũng không thể tự hoạt động được mà nó phải thông qua những hoạt động của những con người thực sự, chịu sự điều khiển của những ông chủ, các cổ đông của nó. Nói cách khác, hoạt động của công ty thực chất chính là hoạt động mang tính chủ quan của các chủ sở hữu, cổ đông; bản thân công ty chỉ như là “con rối nước” mà thôi. “Con rối

nước” được ngăn cách với những người điều khiển nó bằng một bức màn mỏng manh, những gì “con rối” thể hiện là do người điều khiển nó đằng sau. Và, cũng bởi nó là một “con rối” có đầy đủ “tư cách pháp nhân”, mang những đặc tính pháp lý như một con người thật, nhưng lại bị người khác điều khiển, nên để tránh những hoạt động sai trái gây hậu quả cho người khác, cho xã hội, người ta cũng buộc nó phải tuân thủ, hay nói chính xác hơn là buộc những người điều khiển nó phải tuân thủ các qui định riêng trong quá trình hoạt động từ khi nó ra đời, trưởng thành cho đến khi giải thể. Trên thực tế, trong một số trường hợp, cái “vỏ bọc” bảo vệ các chủ sở hữu nói trên bị lạm dụng vì những mưu lợi cá nhân gây thiệt hại đến người khác. Trong tình huống đó, có một cơ chế pháp lý cho phép các chủ nợ được khởi kiện ra tòa, Tòa án có thể xem xét bỏ qua tư cách pháp nhân của công ty để buộc những người chủ công ty đã lợi dụng vỏ bọc công ty phải chịu trách nhiệm về những thiệt hại do hành vi sai trái của mình gây ra, được gọi là cơ chế “xuyên qua màn che công ty” (“piercing the corporate veil”).

\* ThS. Văn phòng Huyện ủy Hóc Môn, TP. Hồ Chí Minh.

2. Về mặt lịch sử, có nghiên cứu cho rằng, cơ chế “piercing the corporate veil” được ghi nhận đầu tiên tại Mỹ vào năm 1912<sup>1</sup>. Tuy nhiên, theo nghiên cứu của chúng tôi, trường hợp đầu tiên được xem là khởi phát cho sự hình thành cơ chế “xuyên qua màn che công ty” là phán quyết liên quan đến một vụ kiện xảy ra ở Anh vào năm 1897. Kết quả phán quyết của vụ kiện này rất nổi tiếng và thường được người ta quen gọi là nguyên tắc Salomon. Nguyên tắc này đồng thời vừa khẳng định “sự tách biệt” của một công ty trong bối cảnh pháp luật về công ty ở Anh còn non trẻ, chưa được hiểu một cách đúng đắn và cũng đồng thời là những tranh luận khởi nguồn cho cơ chế “xuyên qua màn che công ty” sau này.

Tóm tắt vụ việc như sau: Ông Aron Salomon, một thương gia người Do Thái khá thành công với một xưởng đóng giày tư nhân ở Anh. Sau hơn 30 năm miệt mài làm việc, ông dự định nghỉ hưu. Tuy nhiên, con trai ông muốn tiếp tục việc làm ăn của cha mình nên năm 1892, ông Salomon quyết định thành lập công ty trách nhiệm hữu hạn và đặt tên cho nó là Salomon & Co. Ltd. Công ty Salomon mua lại công việc kinh doanh của chính ông Salomon với giá 39.000 bảng. Để thanh toán cho số tiền đó thì 20.000 bảng được góp bằng cách phát hành cổ phiếu, mỗi cổ phiếu có mệnh giá 1 bảng, 10.000 bảng nữa là công ty vay của ông Salomon và được bảo đảm bằng toàn bộ số tài sản bị thế chấp của công ty, số còn lại được trả bằng tiền mặt. Kết quả là ông Salomon nắm 20.001/20.007 cổ phần được phát hành, vợ và năm người con của ông nắm mỗi người một cổ phần.

Sau một thời gian kinh doanh, hàng loạt các cuộc đình công trong ngành công nghiệp giày đã xảy ra, buộc Chính phủ - khách hàng chủ yếu của công ty Salomon - phải tiến hành ký hợp đồng với nhiều công ty khác nhau để tránh rủi ro từ các cuộc đình công. Điều này làm công ty Salomon rơi vào khó khăn, hàng tồn kho không xuất bán được. Ông và vợ đã cho công ty vay tiền, thậm chí ông hủy cả khoản nợ của công ty đối với mình nhưng vẫn không đủ để công ty vượt qua khó khăn. Ông Salomon đã vay của ông Edmund Broderip 5.000 bảng với lãi suất 10%. Để đảm bảo, các chủ nợ cử người đến quản lý tài sản và cuối cùng công ty phá sản. Tài sản của công ty đủ để trả nợ cho những chủ nợ. Sự việc được đưa ra toà. Toà sơ thẩm và phúc thẩm lập luận rằng, toàn bộ giao dịch ở công ty trái ngược với ý định thực sự của luật về các công ty, và công ty chỉ là một sự giả vờ, một bí danh, một người được uỷ quyền (agent), một người được trao phó (trustee) của Salomon - người đích thực là chủ của công ty. Như vậy, ông ta có trách nhiệm bồi hoàn cho công ty những khoản nợ xuất phát từ kinh doanh. Tuy nhiên, Toà tối cao đã huỷ bản án của Toà phúc thẩm. Toà tối cao cho rằng, công ty đã được thành lập hợp pháp chiếu theo luật về các công ty vì luật này chỉ buộc phải có ít nhất bảy cổ đông và mỗi người chỉ cần nắm ít nhất một cổ phần. Luật không hề nói rằng họ phải độc lập, hay phải có một lợi ích đáng kể trong việc kinh doanh, hoặc họ cần phải có một sự quan tâm hay một ý chí nhất định của riêng mình, hay phải có một sự cân bằng quyền lực trong việc tạo lập công ty. Vì thế, công việc kinh doanh là của công ty chứ không phải của

1 Lê Nguyễn Duy Hậu, *Học thuyết “piercing the corporate veil” trong pháp luật các nước: so sánh với pháp luật Việt Nam*, Khóa luận tốt nghiệp Cử nhân, Đại học Luật TP. Hồ Chí Minh, 2010

Salomon, và Salomon chỉ là một người được uỷ quyền làm thay. Thẩm phán Macnaghten khẳng định: “Công ty, theo luật, là một cái, một thứ, hoàn toàn tách khỏi những người bỏ vốn nào đó, dẫu rằng sau khi được thành lập, công việc kinh doanh của công ty vẫn y hệt như xưa, vẫn những người cũ là người điều hành (managers) và vẫn những bàn tay ấy nhận tiền lời lãi. Theo luật, công ty không phải là người được uỷ quyền hay là người được trao phó của các cổ đông. Về phía các cổ đông, họ cũng chẳng có trách nhiệm gì dưới bất cứ hình thức hay khuôn khổ nào, ngoại trừ những điều nằm trong chừng mực và theo cách thức mà bộ luật đã ấn định”<sup>2</sup>.

Bằng việc tách công ty Salomon & Co ra khỏi cái bóng của ông chủ Salomon, Tòa Tối cao đã chính thức xác định rằng công ty phải là một thực thể độc lập khỏi chủ của nó; tài sản của chủ và tài sản của công ty là hai loại tài sản độc lập, do đó không thể lấy để bù qua cán lại<sup>3</sup>. Vụ kiện kết thúc, ông Salomon thắng kiện. Tuy nhiên, những biện luận, tranh cãi và phán quyết trong vụ kiện đã đóng góp những luận điểm có tính chất nền tảng rất quan trọng cho lý luận về luật công ty cho đến nay. Trước hết, đó là sự khẳng định nguyên tắc “công ty là một thực thể tách biệt, có tài sản riêng, có quyền và nghĩa vụ và có trách nhiệm trước những rủi ro do nó gây ra”. Đồng thời, vụ kiện này cũng đã làm phát sinh một số quan điểm cho rằng: trong những trường hợp cần thiết, phải bỏ qua “tư cách pháp nhân” của công ty để buộc cá nhân phải chịu trách nhiệm với các hậu quả do công ty gây nên. Theo chúng tôi, đây chính là những ý tưởng đầu

tiên đã góp phần hình thành nên cơ chế “xuyên qua màn che công ty” sau này.

3. Cho đến nay, vẫn chưa có một khái niệm thống nhất về cơ chế “xuyên qua màn che công ty”, ngay cả ở Mỹ - nước thường xuyên áp dụng cơ chế này, nhưng giới luật gia, thẩm phán và các nhà làm luật cũng còn nhiều quan điểm khác nhau. Ra đời ở Anh, cơ chế này thường được gọi với nhiều thuật ngữ khác nhau như: “nâng”, “thâm nhập”, “bỏ qua”, “mở”, “chia cắt” “bức màn che công ty”; “bỏ qua tư cách pháp nhân của công ty”; “nhìn ra phía sau công ty”... ở Pháp, thường gặp các thuật ngữ “nâng hạ các tấm màn che công ty” (la levée du voile social), “xóa bỏ tư cách pháp nhân” (l'effacement de la personnalité), “dự phòng sự lợi dụng pháp nhân” (la mise à l'écart des effets de la personnalité morale), “tính tương đối của công ty” (la relativité de la personne morale). ở Hà Lan, có cụm từ “sự đột phá pháp lý đối với trách nhiệm hữu hạn” (doorbraak van de beperkte aansprakelijkheid). Ở Đức, gọi là “Haftungsdurchgriff” hay “Durchgriffshatung” đều có nghĩa là “xuyên qua mạng che mặt của công ty”. Khái niệm này khó thống nhất đến nỗi vào năm 1905, Thẩm phán Sanborn đã đưa ra một nguyên tắc có tính ước lệ như sau: “Trong bối cảnh pháp luật hiện nay, nếu có bất kỳ một nguyên tắc nào được đưa ra, thì nguyên tắc đó chính là một công ty vẫn phải được xem là có tư cách pháp nhân; nhưng nếu tư cách pháp nhân đó bị lợi dụng để gây cản trở sự hoạt động ổn định của xã hội, để hợp thức hóa điều sai trái, để bảo vệ sự lừa đảo hay để che chở tội phạm, thì pháp luật sẽ xem

2 Karen Vandekerckhove, *Piercing the corporate veil*, Kluwer Law International, 2007, (66)

3 Nguyễn Ngọc Bích, Nguyễn Đình Cung, *Công ty, vốn, quản lý và tranh chấp*, NXB Tri thức (2009), trang 32

công ty chỉ đơn thuần là một nhóm cá thể”<sup>4</sup>. Qua tìm hiểu, có lẽ thuật ngữ “piercing the corporate veil” là thuật ngữ được nhiều luật gia nhắc đến hơn cả, khi tra cứu về thuật ngữ “piercing the corporate veil”, có thể tìm thấy rất nhiều quan điểm về cơ chế này như: “Xuyên qua chế độ trách nhiệm hữu hạn” là một khái niệm pháp lý mà qua đó, một cổ đông của công ty, người thường được bảo vệ bởi chế độ trách nhiệm hữu hạn khỏi những hoạt động của công ty, có thể phải chịu trách nhiệm cho những hành động nhất định”<sup>5</sup>; hoặc, “các quốc gia theo trường phái thông luật thường đề cao nguyên tắc về “bức màn che” ngăn cách các cổ đông với công ty và nguyên tắc “tự chịu trách nhiệm” riêng biệt này, nhưng trong những tình huống đặc biệt có thể “xuyên thủng” hay “nâng” các tấm màn che của công ty”<sup>6</sup>; hoặc “Xuyên qua mạng che mặt của công ty” thường xảy ra khi một cá nhân được chứng minh là đã thực hiện một số hành vi gian lận hoặc hành động bất hợp pháp khác dưới vỏ bọc của công ty, và vỏ bọc bảo hộ đó được đặt sang một bên vì lợi ích của sự công bằng hoặc bình đẳng”<sup>7</sup>. Từ điển Black’s Law định nghĩa thuật ngữ “piercing the corporate veil”: “là một thủ tục tư pháp, trong đó Tòa án không công nhận quyền miễn trừ trách nhiệm thông thường mà các nhà điều hành công ty hay người góp vốn được hưởng đối với những hoạt động sai trái của công ty”... Trong vốn từ vựng tiếng Việt, đến nay cũng chưa tìm thấy một thuật ngữ tương đồng. Mặc dù còn có nhiều quan điểm khác nhau về khái niệm “piercing the

corporate veil”, tuy nhiên, có thể thấy trong các quan điểm khác nhau ấy có những điểm chung, đó là: “piercing the corporate veil” là một cơ chế pháp lý để buộc cá nhân phải chịu trách nhiệm về những hậu quả do công ty gây ra trong một số trường hợp nhất định và trong trường hợp bị áp dụng “piercing the corporate veil”, “tư cách pháp nhân” của công ty và chế độ “trách nhiệm hữu hạn” mà các cổ đông được hưởng sẽ bị bỏ qua.

Trong bài viết này, chúng tôi mạnh dạn đưa ra một quan điểm cá nhân về cơ chế pháp lý đặc biệt này như sau: “Xuyên qua màn che công ty là một cơ chế pháp lý đặc biệt để bỏ qua các quy tắc giới hạn trách nhiệm cũng như tư cách pháp nhân của công ty để buộc các cổ đông hay chủ sở hữu công ty chịu trách nhiệm về các khoản nợ của công ty”.

4. Khi bàn đến cơ chế “xuyên qua màn che công ty”, các luật gia ở nhiều nước khác nhau đều biết và thường xuyên nhắc đến hai thuật ngữ quen thuộc là “alter-ego” và “instrumentality”. Năm 1912, Giáo sư I. Maurice Wormser cho rằng, việc áp dụng thủ tục “xuyên qua màn che công ty” là một việc rất khó, không thể đưa ra các qui tắc cụ thể thành văn thống nhất mà phụ thuộc rất lớn vào sự suy đoán chủ quan của những thẩm phán. Ông đưa ra một lý thuyết có tên gọi là “alter-ego”, tạm dịch là thuyết về “sự thay đổi bản ngã”<sup>8</sup>. Theo thuyết “alter-ego”, công ty không có sự tách bạch với các chủ sở hữu của nó, nó chỉ là một phiên bản khác của ông chủ nó mà thôi, và việc lập công ty

4 Lê Nguyễn Duy Hậu, *tlđđ*, trang 14

5 Từ <http://www.ventureline.com/accounting-glossary/P/piercing-the-corporate-veil-definition/>

6 Từ <http://www.ventureline.com/accounting-glossary/P/piercing-the-corporate-veil-definition/>

7 Từ <http://www.wisegeek.com/what-is-piercing-the-corporate-veil.htm>

8 I. Maurice Wormser, *Piercing the veil of corporate entity*, 12 *colum. L. Rev.* 496 (1912)

chỉ nhằm lợi dụng để thực hiện các hành vi lừa đảo, gian lận, hoặc vì mục đích xấu khác. Trong trường hợp này, Tòa án có thể bỏ qua tư cách pháp nhân của công ty để buộc các cổ đông của nó phải chịu trách nhiệm về những hoạt động của công ty. Quan điểm của ông được Tòa án bang California vận dụng vào thực tiễn xét xử một số vụ tranh tụng có liên quan và đã đưa ra một phương pháp dùng để đánh giá khả năng áp dụng thủ tục “xuyên qua màn che công ty” bao gồm 02 bước (two-prong test)<sup>9</sup> như sau: Một công ty có thể bị xem xét áp dụng thủ tục “xuyên qua màn che công ty” nếu thỏa mãn 02 điều kiện: (1) Không có sự tách bạch về lợi ích giữa người góp vốn và công ty hay nói cách khác, “tư cách pháp nhân” của công ty trên thực tế không tồn tại; (2) Có hậu quả thiếu công bằng sẽ xảy ra nếu hành vi bị kiện chỉ được xem xét là hành vi của công ty hay nói cách khác, nếu thừa nhận tư cách pháp nhân độc lập của công ty sẽ dẫn đến một hậu quả không công bằng đối với nguyên đơn trong một số trường hợp.

Tiếp đó, năm 1931, Giáo sư Frederick J. Powell công bố một nghiên cứu tổng hợp các trường hợp áp dụng thủ tục “xuyên qua màn che công ty”, trong đó, ông đã đưa ra một lý thuyết có tên gọi là “Instrumentality”, tạm dịch là lý thuyết về “sự lợi dụng công ty như một công cụ”<sup>10</sup>. Lý thuyết này được mô tả cho dễ hiểu như sau: trong trường hợp một công ty con được thành lập để thực hiện một số hoạt động có nguy cơ rủi ro cao của công ty mẹ; các thủ tục giám sát hoạt động của công ty không

được tuân thủ; được điều hành bởi cùng các chủ sở hữu, cùng ban giám đốc của công ty mẹ; việc chuyển tiền, tài sản không tuân thủ các qui định của chế độ kế toán, kiểm toán; các đối tác với công ty con này không nhận thức đầy đủ sự phân biệt giữa hai công ty, hoặc báo cáo của hai công ty có ý gây hiểu lầm cho bên thứ ba rằng hai công ty là hai thực thể độc lập... và kết quả cuối cùng là, công ty mẹ vẫn luôn thu được lợi ích kinh tế trong khi công ty con sẵn sàng phá sản, bên thứ ba sẽ là người gánh chịu thiệt hại lớn nhất. Trong trường hợp này, bên thứ ba có thể khởi kiện nhằm buộc công ty mẹ phải chịu trách nhiệm cho những hậu quả mà công ty con của nó gây ra. Giáo sư Powell cũng đã giới thiệu một phương pháp đánh giá gồm ba bước mà sau đó đã được Tòa án New York áp dụng thành công trong vụ kiện *Lowendahl v. Baltimore & Ohio RR*. Theo đó, một công ty có thể bị áp dụng thủ tục “xuyên qua màn che công ty” nếu thỏa mãn ba điều kiện sau: (1) Người góp vốn điều khiển hay chi phối hoàn toàn công ty; (2) Việc điều khiển hay chi phối hoàn toàn đó nhằm mục đích lừa gạt hay thực hiện hành vi sai trái và (3) Hành vi sai trái đó gây thiệt hại cho nguyên đơn.

Trong những trường hợp viện dẫn lý thuyết “thay đổi bản ngã”, Tòa án California thường nhấn mạnh rằng đó là một “lý thuyết pháp lý hạn chế” chỉ được viện dẫn “duy nhất trong trường hợp mà nếu công nhận hình thức công ty sẽ gây ra hậu quả bất công cho một người thứ ba”<sup>11</sup>. Nói cách khác, việc vận dụng thuyết “thay đổi bản ngã” chỉ là trường hợp ngoại lệ,

9 Carsten Alting, *Piercing the Corporate veil in American and German law – Liability of Individuals and Entities: A comparative view*, 2 *Tulsa. J. comp. & Int'l L.* 187, 193 1994-1995

10 Cathy S. Krendl, *Piercing the corporate veil: Focusing the Inquiry*, *Denver Law Journal*, 1978, Volume 55, Number 1

11 Xem *Tomaselli v. Transamerica Ins Co.*, 25 *Cal App.* 4 1269, 1285 (1994)

không phải là quy định pháp luật cụ thể. Trên thực tế, cũng có nhiều quan điểm ủng hộ chế định “trách nhiệm hữu hạn” và cương quyết phản đối cái gọi là học thuyết “thay đổi bản ngã”. Vấn đề khó khăn nhất chính là chứng minh rằng giữa cá nhân và công ty là một thể thống nhất, không tách biệt hay nói cách khác, “tư cách pháp nhân” của công ty trên thực tế không tồn tại. Làm sao để chứng minh sự thống nhất, không tách biệt giữa cá nhân và công ty? Một trường hợp giả định thông thường nhất là một công ty qui mô nhỏ, trong đó cổ đông chính, chủ tịch và giám đốc điều hành là cùng một người? Giáo sư Powell đã liệt kê một danh sách những yếu tố cần làm rõ nhằm cụ thể hóa ba bước kiểm tra nói trên như sau:

(a) Công ty mẹ sở hữu toàn bộ hoặc đại đa số cổ phần của công ty con;

(b) Công ty mẹ và công ty con có cùng Ban giám đốc và nhân viên;

(c) Công ty mẹ kiểm soát toàn bộ tài chính của công ty con;

(d) Công ty mẹ đứng tên tất cả số vốn của công ty con và đứng ra lập nên nó;

(e) Công ty con có quá ít, không đủ vốn;

(f) Công ty mẹ thanh toán lương, các khoản chi phí cũng như thua lỗ của công ty con;

(g) Công ty con không có bất kỳ hoạt động kinh doanh nào đáng kể ngoài những hợp đồng với chính công ty mẹ hoặc không có tài sản nào ngoài những tài sản mà công ty mẹ cho vay hoặc chuyển nhượng cho nó;

(h) Trong các hồ sơ của công ty mẹ hoặc các bản kê của nhân viên công ty, công ty con được mô tả là một bộ phận hoặc một phần của công ty mẹ, hoặc các thương vụ hay nghĩa vụ tài chính của nó được giới thiệu bởi các ông chủ của công ty mẹ;

(i) Công ty mẹ sử dụng tài sản của công ty con như là của mình;

(j) Giám đốc hoặc quản trị của công ty con không hoạt động một cách độc lập vì quyền lợi của công ty con mà phải nhận các mệnh lệnh điều hành từ công ty mẹ vì quyền lợi sau cùng của công ty mẹ;

(k) Các qui định về hình thức công ty đối với công ty con không được tuân thủ;

(l) Có sự chuyển đổi các khoản vay trong nội bộ tập đoàn, nghĩa là, các hợp đồng không duy trì khoảng cách cần thiết, lợi nhuận của công ty mẹ là khoản phí tổn của công ty con;

(m) Hồ sơ của công ty mẹ và công ty con có cùng các bản kê khai thu nhập và/hoặc báo cáo tài chính;

(n) Các quyết định của công ty con bị chi phối bởi công ty mẹ và những qui định của nó;

(o) Hợp đồng giữa công ty mẹ và công ty con có lợi hơn cho công ty mẹ;

(p) Hai công ty có chung nguồn quỹ, hỗ trợ qua lại và cùng được điều hành, giám sát đến nỗi có thể xem chúng là một; và

(q) Công ty con hoạt động không có lợi nhuận<sup>12</sup>.

Một số học giả đã tập hợp các yếu tố đó thành ba nhóm yếu tố chính để xem xét có

12 Karen Vandekerckhove, sđd, [82]

thể áp dụng “bỏ qua chế độ trách nhiệm hữu hạn” hay không, bao gồm: (1) các hoạt động thể hiện mức độ chi phối, điều hành công ty của người góp vốn, chủ sở hữu, (2) mức độ đầu tư của người góp vốn, (3) mức độ tách bạch giữa công ty và người góp vốn. Tuy nhiên, nội dung, tiêu chí từng nhóm cũng còn nhiều tranh cãi. Tóm lại, dù đã được áp dụng khá nhiều trong thực tiễn, song đến nay học thuyết “piercing the corporate veil” trong hệ thống thông luật, nhất là ở Anh, Mỹ vẫn chưa được hiểu và vận dụng thống nhất, chưa có một khái niệm chuẩn, đầy đủ cũng như chưa được pháp điển hóa thành các chế định cụ thể.

5. Một ví dụ đầu tiên có liên quan đến trách nhiệm cá nhân là quy định tại điều 24 Luật Công ty Anh năm 1985. Theo quy định này, nếu một công ty hoạt động liên tục quá sáu tháng mà không có ít nhất hai thành viên thì bất kỳ người nào tham gia làm thành viên của công ty sau đó sẽ phải có trách nhiệm chia sẻ các khoản nợ (nếu có) của công ty trước đó. Quy định này dường như không được giới luật gia ở Anh ủng hộ. Sau đó, đến 1992, khi loại hình công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên đơn ra đời thì quy định nói trên chỉ còn được áp dụng đối với các công ty đại chúng và thực tế là với những điểm hạn chế vốn có, nó cũng chỉ nằm trên lý thuyết mà thôi. Trong Luật Phá sản ở Anh (Insolvency Act) ban hành năm 1986, từ điều 213 đến 215 có đề cập đến việc xử lý trách nhiệm khi có phát hiện có hành vi kinh doanh “gian lận” hoặc “sai trái”. Hành vi kinh doanh gian lận được hiểu là một thương vụ kinh doanh mà ý định chính là nhằm lừa đảo các chủ nợ của công ty hoặc vì mục đích lừa đảo khác.

Trong trường hợp này, Tòa án có thể buộc bất cứ ai đã thực hiện hành vi gian lận, sai trái đó phải có trách nhiệm đóng góp tài sản vào công ty với một mức độ mà Tòa án nhận thấy là phù hợp (Section 213, Insolvency Act, 1986). Qui định với ý nghĩa tương tự cũng được tìm thấy tại điều 332 Luật Công ty của Anh ban hành lần đầu năm 1948. Việc xem xét qui buộc trách nhiệm cá nhân khi thực hiện những hành vi “sai trái” chưa được đề cập trong Luật Công ty năm 1948, vì thế mà trong quá trình chuẩn bị soạn thảo Luật Phá sản 1986, ủy ban soạn thảo Luật Phá sản Anh đã dựa trên tinh thần điều 332 Luật Công ty Anh năm 1948 để đề xuất mở rộng thêm hành vi “kinh doanh sai trái” và đề nghị đó đã được chấp thuận, trở thành một qui định cụ thể có đại ý như sau: một giám đốc hay người điều hành công ty của một công ty đang phá sản có thể phải chịu trách nhiệm cá nhân đối với các chủ nợ nếu anh ta biết rõ những nguy cơ rủi ro nhưng đã không làm gì để thoát khỏi tình trạng phá sản đó (Section 214, Insolvency Act, 1986)<sup>13</sup>. Điều 216 và 217 Luật Phá sản Anh cũng quy định các giám đốc (cả chính thức lẫn danh nghĩa) của công ty bị phá sản phải chịu một số trách nhiệm khác trong năm năm sau khi công ty bị tuyên bố phá sản.

6. Mặc dù có nguồn gốc ở Anh, song Mỹ lại được xem là cái nôi của học thuyết “xuyên qua màn che công ty” với những tư duy chính thống, số lượng các nghiên cứu khoa học cũng như những tình huống pháp luật thực tế khổng lồ về chủ đề này. Cũng như hệ thống luật công ty ở các quốc gia khác, vấn đề có tính nguyên tắc là công ty ở Mỹ có tư cách pháp nhân và độc lập với cổ

13 Karen Vandekerckhove, *sđd*, [67]



đông của nó. Nguyên tắc này ở Mỹ có tên gọi là “học thuyết về luật tổ chức” (entity law doctrine) và “trách nhiệm hữu hạn” được xem là nguyên tắc nền tảng của hệ thống pháp luật về công ty. Hiểu một cách tổng quan về cơ chế “xuyên qua màn che công ty” ở Mỹ thì khi áp dụng cơ chế này, hình thức công ty sẽ bị bỏ qua, hay nói cách khác, “học thuyết về luật tổ chức” sẽ không còn tác dụng với cái vỏ bọc công ty đó nữa. Một số luật gia Mỹ gọi đó là “sự bỏ qua lý thuyết về công ty” (disregard of the corporate fiction) và sau này, thuật ngữ phổ biến hơn là “xuyên qua màn che công ty” (piercing the corporate veil). Dù gọi theo cách nào thì trong trường hợp này, các chủ sở hữu công ty sẽ bị bắt buộc phải chịu trách nhiệm cá nhân đối với những khoản nợ phát sinh của công ty đó, cũng như các công ty liên kết nhau sẽ phải chịu trách nhiệm đối với những công ty trong nhóm khi xảy ra sự cố. Trong thực tế, Mỹ là nước áp dụng cơ chế này nhiều nhất cho đến nay. Có một nghiên cứu cho thấy, đến trước năm 1985, có 1.583 vụ kiện liên quan và trong đó có hơn 40% số vụ được phán xử phải áp dụng cơ chế “xuyên qua màn che công ty”. Tuy nhiên, cũng như ở các nước khác, cơ chế này gặp không ít phản đối. Thẩm phán Cardozo trong vụ kiện giữa Berkey và Third Avenue Ry. đã viết: “Vấn đề mối quan hệ giữa công ty mẹ và công ty con vẫn còn bị che phủ bởi những ẩn dụ văn học. Lối ẩn dụ văn học trong pháp luật cần phải được xem xét thật kỹ lưỡng nhằm giải phóng tư duy và thoát khỏi sự lệ thuộc vào nó. Chúng ta khẳng định rằng thực thể công ty bị bỏ qua khi công ty mẹ của nó sử dụng nó như một “bí danh” hoặc một “mặt giả”

để điều hành hoạt động kinh doanh của mình. Những từ ngữ đẹp như tranh này cũng đủ làm chúng ta quên đi những qui định của pháp luật về hoạt động điều hành”<sup>14</sup>.

7. Giải pháp Durchgriffshaftung của Đức<sup>15</sup>: Cũng như các hệ thống pháp luật khác, luật doanh nghiệp của Đức (Konzernrecht) cũng không qui định buộc các cổ đông hay nhà quản lý, điều hành của công ty phải chịu trách nhiệm về các khoản nợ của công ty. Về nguyên tắc, tài sản của công ty và của các cổ đông luôn tách biệt nhau. ở Đức có một thuật ngữ để chỉ sự tách biệt đó gọi là Trennungsprinzip (có nghĩa là nguyên tắc tách bạch). Nguyên tắc này cũng được áp dụng đối với nhóm công ty. Tuy nhiên, nhằm đảm bảo tính công bằng, các nhà làm luật Đức cũng đã phát triển một cơ chế riêng để buộc các chủ sở hữu phải chịu trách nhiệm vô hạn đối với các khoản nợ của công ty trong một số trường hợp đặc biệt. ở Đức, Durchgriffshaftung được hiểu với nội dung tương tự như cơ chế “piercing the corporate veil” ở Anh, Mỹ. Cũng giống như cơ chế “piercing the corporate veil” ở Anh, Mỹ, giải pháp Durchgriffshaftung ở Đức là cũng không được ghi nhận trong luật thành các qui định cụ thể mà chủ yếu do Tòa án áp dụng trong những trường hợp đặc biệt. Việc “xuyên qua màn che công ty” ở Đức cũng bị xem là một nguy cơ phá vỡ nền tảng quan trọng của pháp luật về công ty. Nói chung, Durchgriffshaftung chủ yếu được áp dụng để giải quyết khi phát sinh các xung đột lợi ích có liên quan đến nhóm công ty. Mặt khác, Durchgriffshaftung không nhằm mục đích qui buộc trách nhiệm dân sự đối với các cổ đông, những người

14 Karen Vandekerckhove, *sđd*, [79]

15 Karen Vandekerckhove, *sđd*, [63-65]

góp vốn vào công ty mà nhằm mục đích đảm bảo thanh toán nợ cho chủ nợ khi công ty phá sản. Trong khi ở Anh, Mỹ, các học giả cố gắng để chỉ ra những yếu tố cụ thể, chi tiết để áp dụng học thuyết “piercing the corporate veil” thì ở Đức, Durchgriffshatung lại chỉ được giải thích với những nhận định mang tính khái quát, định hướng cao, đôi khi khá mơ hồ. Quá trình áp dụng giải pháp Durchgriffshatung ở Đức, qua thống kê cho thấy, cũng tập trung vào ba nhóm trường hợp: (1) người góp vốn chi phối công ty, (2) người góp vốn không góp đủ số vốn góp, (3) khi tư cách pháp nhân của công ty không tồn tại. Đặc trưng của pháp luật công ty ở Đức là việc qui định rõ về mức vốn pháp định tối thiểu đối với từng loại công ty cụ thể. Vì thế, để xác định việc người góp vốn không đủ vào công ty, pháp luật công ty Đức đưa ra hai khái niệm: (1) vốn góp danh nghĩa và (2) vốn góp thực tế. Trong đó, góp vốn không đủ được hiểu là trường hợp mà người góp vốn không hoàn thành nghĩa vụ góp vốn theo qui định. Có một khái niệm khác là khái niệm “công ty đầu tư ít vốn” dùng để chỉ trường hợp mà mặc dù các thành viên đã góp đủ vốn danh nghĩa trên thực tế song “vốn pháp định của công ty” trên thực tế không tương xứng với mức độ rủi ro trên lĩnh vực hoạt động kinh doanh mà công ty đăng ký. Theo thực tiễn xét xử, Tòa án Đức cho rằng, việc xem xét áp dụng Durchgriffshatung đối với trường hợp “công ty đầu tư ít vốn” nhằm mục đích “đảm bảo khả năng tài chính cho doanh nghiệp, tránh tình trạng người góp vốn chuyển rủi ro của mình lên vai các chủ nợ một cách không công bằng”. Nhìn chung, pháp luật công ty ở Đức đã có nhiều cố gắng trong việc pháp điển hóa quy tắc Durchgriffshatung nhằm mục đích đảm bảo sự công bằng. Tuy nhiên, cũng do việc pháp điển hóa Durchgriffshatung sẽ có thể khiến

triệt tiêu chế định nền tảng của pháp luật công ty nói chung là chế định “trách nhiệm hữu hạn”, đây là vấn đề lớn, còn nhiều tranh cãi. Do vậy, Durchgriffshatung vẫn chỉ dừng lại ở mức là một giải pháp pháp lý được Tòa án viện dẫn hạn chế trong thực tiễn.

8. Dù không có quy định về nhóm công ty nhưng có khá nhiều qui định pháp luật cụ thể về “xuyên qua màn che công ty”, nhất là từ điều 85-98 trong Luật Phá sản năm 1986 của Pháp. Và sau đó, nhiều quy định đã được sửa đổi cho phù hợp trong Luật Bảo vệ công ty Pháp (Corporate Protection Law) có hiệu lực năm 2006. Cơ sở quan trọng trong Luật Phá sản Pháp buộc cá nhân chịu trách nhiệm là quy định tại điều 180 về “đầu tư không đủ vốn” (action pour insuffisance d'actif), về sau được sửa đổi thành quy định về “bảo hiểm các khoản nợ” (action en comblement de passif), sau được sửa đổi, trở thành điều 128 Luật Bảo vệ doanh nghiệp 2006 và được gộp vào điều L.651-2 Bộ luật Thương mại Pháp hiện nay. Quy định này nhằm mục đích buộc các giám đốc, nhà quản lý của công ty bị phá sản phải chịu trách nhiệm cá nhân về các khoản nợ của công ty. Theo đó, yêu cầu bồi thường có thể được đưa ra trong khi công ty đang chờ tiến hành thủ tục phá sản mà tài sản của công ty không đủ để thanh toán tất cả các khoản nợ. Tuy nhiên, điều 180 Luật Phá sản Pháp không quy định việc các giám đốc hoặc nhà quản lý trả nợ trực tiếp cho các chủ nợ mà về nguyên tắc, số tiền thu được sẽ chuyển thẳng vào tài khoản của công ty nhằm bổ sung nguồn vốn đầu tư cho đủ theo qui định (khoản 3, điều 180 Luật Phá sản pháp 1986). Cho đến Luật Bảo vệ công ty năm 2006 thì yêu cầu bồi thường có thể được đưa ra trong quá trình tái cấu trúc, tổ chức lại công ty (procédure de sauvegarde). Công ty mẹ cũng có thể liên quan

nếu trên thực tế nó thực hiện luôn vai trò giám đốc điều hành của công ty con. Bên cạnh các điều 180-181, thì điều 182 của Luật Phá sản Pháp (nay là điều L.624-5 Bộ luật Thương mại Pháp) có một quy định cho phép tuyên bố một giám đốc của công ty bị phá sản trong những trường hợp đặc biệt cũng bị tuyên bố phá sản với tư cách cá nhân, khi mà: (a) Họ điều hành tài sản của công ty như tài sản của cá nhân mình; (b) Thực hiện các hoạt động kinh doanh vì mục tiêu lợi nhuận cá nhân dưới vỏ bọc che chở của công ty; (c) Sử dụng tài sản hoặc tín dụng của công ty để thanh toán lãi suất trái qui định nhằm thu lợi cho cá nhân hoặc mang lại lợi ích cho công ty khác mà người đó trực tiếp hoặc gián tiếp có quyền lợi; (d) Lạm dụng công ty vì lợi ích cá nhân, nhưng hoạt động đó làm công ty thua lỗ hoặc thiệt hại một phần tài sản; (e) Lập sổ sách kế toán giả hoặc loại bỏ chứng từ kế toán hoặc không có sổ sách kế toán theo quy định; và (f) Biếm thủ, che giấu tài sản hoặc gian lận các khoản nợ của công ty.

Việc tuyên bố phá sản đối với các giám đốc, nhà quản lý công ty tách bạch với sự phá sản của công ty<sup>16</sup>. Luật Bảo vệ công ty năm 2006 đã sửa đổi điều khoản này thành quy định về “nghĩa vụ thanh toán các khoản nợ của công ty”. Và quy định mới nhất hiện nay, theo điều L.652-1 Bộ luật Thương mại Pháp năm 2006 thì tòa án có thể quyết định rằng các giám đốc, nhà điều hành dù thực tế hay trên danh nghĩa của một công ty bị phá sản cũng phải chịu tất cả hoặc một phần các khoản nợ của công ty đó theo các điều khoản tương tự như trên, duy chỉ có điểm (e) đã được loại bỏ. Tòa án cũng có thể quyết định tuyên bố các giám đốc, nhà quản

lý công ty bị phá sản cá nhân theo quy định tại điều L.653-4 Bộ luật Thương mại.

Vẫn trong khuôn khổ Luật Phá sản Pháp, còn có thể tìm thấy hai trường hợp khác cũng liên quan đến cơ chế “xuyên qua màn che công ty”. Chúng được hình thành từ các vụ tranh chấp cụ thể, hay còn gọi là án lệ. Trường hợp thứ nhất, là học thuyết “công ty hư cấu”. Một công ty được coi là “hư cấu” khi mà mục đích duy nhất của nó là vì lợi ích của một cá nhân hay một pháp nhân khác đứng đằng sau nó mà những người này tham gia vào những hoạt động kinh doanh rủi ro cao dưới vỏ bọc công ty. Trường hợp thứ hai, là sự chòng lỉnh, hay không phân định tài sản. Theo học thuyết này, thì các tài sản của cổ đông không thể lẫn lộn với tài sản khác của công ty. Khi công ty bị coi là “hư cấu” hay “tài sản giữa cổ đông và công ty bị lẫn lộn”, tòa án sẽ buộc cổ đông phải chịu trách nhiệm về các khoản nợ của công ty. Khi các cổ đông không thể trả nợ, tòa án có thể quyết định “mở rộng” phạm vi phá sản của công ty con đến chủ sở hữu là cá nhân hoặc công ty mẹ hoặc các công ty liên kết khác. Học thuyết về “công ty hư cấu” hay “không có sự tách bạch tài sản” và việc xử lý dựa trên các học thuyết này thường được các luật gia ở Pháp gọi là “cơ chế xử phạt vì lạm dụng vỏ bọc công ty”. Trên thực tế, việc áp dụng hai học thuyết này cũng trùng với nội dung của điều 182 Luật Phá sản Pháp. Tuy nhiên, hoàn toàn không có sự nhầm lẫn cả trong thực tiễn lẫn lý luận giữa điều 182 Luật Phá sản và trường hợp này vì hậu quả của việc áp dụng “mở rộng phạm vi phá sản” trong hai học thuyết này sẽ dẫn đến một hậu quả là tập đoàn bị “phá sản chung”, hoàn toàn

16 Karen Vandekerckhove, *sđd*, [41]

khác với việc công ty bị phá sản và đồng thời các cá nhân cũng bị tuyên bố phá sản nhưng tách biệt nhau.

9. Cũng như các hệ thống pháp luật công ty khác, Luật Công ty ở Bỉ điều 210 và điều 438 quy định nghĩa vụ trả nợ của các cổ đông độc lập với nghĩa vụ trả nợ của công ty, cổ đông chịu trách nhiệm trong phạm vi khoản vốn đã đầu tư vào công ty và điều 61 của luật này cũng quy định giám đốc công ty không phải chịu trách nhiệm cá nhân về các khoản nợ của công ty. Liên quan đến cơ chế “xuyên qua màn che công ty”, theo điều 456 khoản 4 và điều 229 khoản 5 của Luật Công ty Bỉ, những người tham gia sáng lập công ty có thể phải chịu trách nhiệm cá nhân đối với các khoản nợ của công ty nếu công ty bị phá sản trong vòng ba năm đầu thành lập và vốn đầu tư vào công ty không đủ để tiến hành các hoạt động kinh doanh mà nó tham gia. Trong Luật Công ty của Bỉ không có các quy định điều chỉnh tập đoàn kinh tế nên cũng không có quy định liên quan đến việc “xuyên qua màn che công ty” trong tập đoàn. Trong thực tế, cũng có những ngoại lệ nhất định đối với nguyên tắc trách nhiệm hữu hạn, chủ yếu được Tòa án phán quyết trong những trường hợp phá sản công ty. Hầu hết những trường hợp bị Tòa án tuyên buộc áp dụng cơ chế “xuyên qua màn che công ty” đều rơi vào những trường hợp mà một cá nhân tham gia thành lập công ty, rồi sau đó lợi dụng vỏ bọc công ty để ký kết các hợp đồng nhằm thu lợi cho riêng mình, thực chất chỉ là “mượn danh” công ty và “công ty” trong trường hợp này chỉ là “hình nộm”

(straw-man) mà thôi. Khi mà “hình nộm” không thể trả được nợ, Tòa án sẽ buộc những người thật, núp sau lưng nó đứng ra trả nợ. Khác với Pháp, ở Bỉ, khi phán xử cá nhân chịu trách nhiệm trả nợ thay cho công ty trong trường hợp công ty bị “mượn danh”, Tòa án không tuyên cá nhân đó bị phá sản. Ngoài trường hợp bị bắt buộc phải chịu trách nhiệm cá nhân về các khoản nợ của công ty, luật pháp Bỉ cũng cho phép các cổ đông tự nguyện chịu trách nhiệm trả nợ thay cho công ty. Trong trường hợp này, cổ đông có cam kết và chấp nhận đảm bảo cho các giao dịch của công ty đối với bên thứ ba<sup>17</sup>.

10. Ở Việt Nam, trong quá trình xây dựng Luật Doanh nghiệp, đã có nhiều qui định về “xuyên qua màn che công ty” được tiếp thu, cụ thể hóa. Các điều luật này đều được thể hiện ở dạng quyền đòi đền bù thiệt hại của chủ nợ; buộc thành viên công ty phải liên đới (bên cạnh trách nhiệm của công ty và các thành viên khác) và chịu trách nhiệm đến cùng (vô hạn), cho các khoản nợ của công ty<sup>18</sup>. Có thể thấy rõ nhất ở các điều 42, 66, 80 và 147 trong Luật Doanh nghiệp 2005. Tuy nhiên, “xuyên qua màn che công ty” vẫn còn là khái niệm khá mới mẻ đối với chúng ta, còn có nhiều ý kiến khác nhau, chưa thống nhất về cách hiểu cơ chế này. Thậm chí, một số người còn gọi đó là phá hạn (beyond powers - là học thuyết pháp lý để chỉ sự vượt quá quyền hạn)<sup>19</sup>. Trong thực tế áp dụng pháp luật ở nước ta, còn có những quan điểm hiểu một cách đơn giản, sai lầm như vào năm 2003, Vụ Kiểm sát Thi hành án thuộc Viện Kiểm

17 Karen Vandekerckhove, *sđd*, [29-31]

18 Phạm Duy Nghĩa, *Giấc mơ nửa triệu doanh nghiệp và một đạo luật chung: Luật doanh nghiệp 2005 từ một góc nhìn so sánh với Luật Công ty 2005 của CHND Trung Hoa*, 2009, Civillawinfor

19 Bùi Xuân Hải, 2007, *Tiếp nhận pháp luật nước ngoài: lý thuyết và thực tiễn trong pháp luật công ty của Việt Nam*, <http://thongtinphapluatdansu.wordpress.com/2007/09/17/12423/>

sát nhân dân tối cao còn ra văn bản trả lời với đại ý rằng: ở các công ty trách nhiệm hữu hạn khi làm ăn thua lỗ, bị ngân hàng kiện ra toà, bản án buộc phải trả nợ cho ngân hàng thì trước hết là Chủ tịch Hội đồng quản trị công ty, kế đến là các thành viên trong Hội đồng quản trị, v.v... sẽ phải bị các phòng thi hành án kê biên tài sản hợp pháp của họ để bảo đảm việc thi hành án<sup>20</sup>. Thoạt nghe thì có vẻ có lý, vì nếu áp dụng như vậy thì quyền lợi của các chủ nợ (cụ thể ở đây là các ngân hàng) sẽ ít nhiều được đảm bảo thêm bằng chính tài sản riêng của các chủ sở hữu công ty! ở đây, Vụ Kiểm sát Thi hành án đã đặt vấn đề rất đơn giản là khi công ty làm ăn thua lỗ, bị kiện ra toà, bị buộc trả nợ thì các ông chủ của nó cũng phải nai lưng, bỏ tiền túi ra trả nợ! Tuy nhiên, việc trả lời một cách hết sức chủ quan như trên đã khiến cho nền tảng vững chắc của pháp luật về công ty là chế độ “trách nhiệm hữu hạn” có nguy cơ bị phá

vỡ, thậm chí gây nên những hậu quả pháp lý vô cùng lớn, gây xáo trộn nền kinh tế của một xã hội. Vấn đề đặt ra là trong trường hợp nào thì các chủ sở hữu mới bị buộc phải chịu trách nhiệm cá nhân đối với các khoản nợ của công ty khi nó phá sản, chứ nhất định không phải mọi trường hợp. Bởi lẽ, dù gì thì vẫn phải tuân thủ vấn đề có tính nguyên tắc là “công ty là một pháp nhân” và chính nó phải chịu trách nhiệm đến cùng đối với những gì nó gây ra bằng tất cả tài sản nó có. Chuyện những ông chủ của nó phải chịu trách nhiệm khi và chỉ khi nào luật pháp chứng minh được rằng bản thân công ty đã bị lợi dụng, nó không còn là nó nữa mà thôi. Do vậy, để hoàn thiện lý luận cũng như áp dụng đúng đắn cơ chế này vào thực tiễn đời sống pháp lý sinh động ở Việt Nam, cần phải có quá trình nghiên cứu một cách kỹ lưỡng, thấu đáo tất cả những khía cạnh có liên quan đến cơ chế này trong thời gian tới ■



20 Nguyễn Ngọc Bích, Nguyễn Đình Cung, *sđd*, trang 64.

# MÔ HÌNH PHÂN QUYỀN Ở LIÊN BANG NGA

(Kỳ I)

MAI VĂN THẮNG\*

Khi tìm hiểu và phân tích mô hình tổ chức quyền lực ở Liên bang Nga, chúng tôi xuất phát từ tiền đề: quyền lực trong một nhà nước dân chủ chỉ có một và duy nhất, quyền lực ấy thống nhất ở quyền lực của nhân dân. Thống nhất ở đây là thống nhất ở nguồn gốc quyền lực, còn trong vận hành quyền lực ấy phải được phân chia theo những mô hình nhất định để đảm bảo thực thi dân chủ và phát triển đất nước. Chính vì vậy, sẽ không có "tam quyền phân lập" hay "tứ quyền phân lập"... mà chỉ có một thứ quyền lực và thứ quyền lực ấy được phân chia theo các cơ chế khác nhau để quản trị tốt hơn, cũng như thỏa mãn tốt hơn nhu cầu, nguyện vọng của nhân dân. Trên cơ sở đó, chúng tôi cho rằng, ở nước Nga đang tồn tại mô hình "phân quyền" chứ không phải "tam quyền phân lập" hay "tập quyền". Chúng tôi sẽ làm rõ một số vấn đề: quyền lực được phân chia như thế nào và thực tế vận hành ra sao?

"Phân quyền", trong tiếng Nga được viết "децентрализация власти", bắt nguồn từ tiếng Anh (Decentralization hay Decentralisation). Nội hàm của khái niệm này cho đến nay vẫn chưa có sự thống

nhất<sup>1</sup>. Trong bài này, khái niệm phân quyền sẽ được hiểu trong lĩnh vực phân chia quyền lực nhà nước ở Liên bang Nga và theo quan điểm của chúng tôi, phân quyền cần được xem xét trên các phương diện sau: (i) phân quyền ngang: cơ chế phân chia quyền lực giữa các thiết chế quyền lực ở trên cùng một mức độ - phân quyền ngang hàng (giữa các thiết chế quyền lực ở trung ương); (ii) phân quyền dọc: cơ chế phân chia quyền lực giữa trung ương và địa phương; (iii) phân quyền đặc biệt (lưu quyền): quyền lực mà nhân dân sử dụng bằng các hình thức khác nhau nhằm thực thi trực tiếp, giám sát và chế ước sự tùy tiện của cơ quan nhà nước khi các cơ quan nhà nước sử dụng phần quyền lực đã được phân chia.

## 1. Phân quyền theo chiều ngang

### 1.1. Các thiết chế quyền lực ở Liên bang Nga

#### Tổng thống Liên bang

Theo Hiến pháp, Tổng thống là chức danh nhà nước cao nhất, là nguyên thủ quốc gia<sup>2</sup>. Khác với Mỹ, ở Liên bang Nga, Tổng thống không thuộc một trong ba nhánh quyền lực<sup>3</sup>. Nếu như ở Mỹ, Tổng thống

\* **TS. Khoa Luật, Đại học quốc gia Hà Nội**

1 Những quan điểm khác nhau về khái niệm phân quyền có thể tìm hiểu thêm trong Phân cấp quản lý nhà nước; Chủ biên: GS.TS. Phạm Hồng Thái, GS.TS. Nguyễn Đăng Dung, TS. Nguyễn Ngọc Chí. NXB. Công an nhân dân. Hà Nội 2011, tr. 29.

2 Khoản 1, điều 80 Hiến pháp Liên bang Nga 1993.

3 Xem thêm: 1) Баранов Н. А. Политические отношения и политический процесс в современной России. 2) Николаев А. Проблемы реализации принципа разделения властей в конституции РФ // Право и жизнь. 2000. № 25. (Xem thêm: Baranov N.A. Các quan hệ chính trị và tiến trình chính trị ở nước Nga hiện đại và Nikolaev A. Các vấn đề khi thực hiện nguyên tắc phân quyền trong Hiến pháp Liên bang Nga. Tạp chí Pháp luật và Cuộc sống số 25 ).

thuộc nhánh hành pháp và trực tiếp lãnh đạo hoạt động của Chính phủ, thì ở Nga, Tổng thống đứng trên tất cả mọi nhánh quyền lực và là một thiết chế đảm bảo sự phối kết hợp hài hòa giữa các nhánh quyền lực. Tổng thống có nghĩa vụ đảm bảo sự tuân thủ, tôn nghiêm của Hiến pháp, quyền, tự do cơ bản của con người và công dân, đồng thời bảo đảm chủ quyền, an ninh quốc gia, độc lập và toàn vẹn lãnh thổ<sup>4</sup>. Tổng thống là Tư lệnh tối cao các lực lượng vũ trang và là người đại diện cho Nhà nước về đối nội và đối ngoại. Theo Hiến pháp Liên bang Nga sửa đổi năm 2008, Tổng thống Liên bang sẽ được bầu với thời hạn 6 năm và không quá hai nhiệm kỳ liên tiếp<sup>5</sup>.

### **Quốc hội Liên bang**

Quốc hội Liên bang Nga (hay còn gọi là Nghị viện Liên bang Nga) vừa là cơ quan đại diện vừa là cơ quan lập pháp<sup>6</sup>. Quốc hội có cơ cấu hai viện: Thượng viện (Hội đồng Liên bang) và Hạ viện (Đuma Quốc gia). Hai viện hoạt động thường xuyên và về cơ bản độc lập với nhau trong hoạt động của mình. Hội đồng Liên bang được tạo thành từ các thượng nghị sĩ. Cứ mỗi *Chủ thể Liên bang*<sup>7</sup> cử hai đại diện của mình vào Hội đồng Liên bang, một thượng nghị sĩ từ cơ quan dân biểu, người còn lại là đại diện của cơ quan hành pháp. Đuma Quốc gia bao gồm 450<sup>8</sup> đại biểu được bầu với thời hạn 5

năm trên cơ sở các đảng phái chính trị và chỉ các đảng nào trong cuộc đua vào Đuma dành trên 7% số phiếu cử tri tham gia bỏ phiếu thì mới có đại diện của đảng mình trong Đuma.

### **Chính phủ Liên bang**

Theo Hiến pháp Nga, Chính phủ là cơ quan thực hiện quyền hành pháp có cơ cấu bao gồm Thủ tướng, các Phó thủ tướng Chính phủ<sup>9</sup> và các Bộ trưởng<sup>10</sup>. Thủ tướng Chính phủ do Tổng thống bổ nhiệm và được Quốc hội phê chuẩn. Thủ tướng là người hoạch định chiến lược, định hướng hoạt động cho Chính phủ và toàn bộ hệ thống hành pháp Liên bang cũng như xác định thành phần, cơ cấu tổ chức của Chính phủ. Thủ tướng có quyền đề xuất ứng cử viên các chức Phó thủ tướng, các Bộ trưởng để Tổng thống bổ nhiệm.

### **Hệ thống tư pháp Liên bang**

Quyền tư pháp ở Liên bang Nga được thực hiện bởi hệ thống tòa án và chỉ tòa án mà thôi<sup>11</sup>. Có ba hệ thống tòa án độc lập ở Liên bang Nga: Tòa án Hiến pháp, Hệ thống tòa án thẩm quyền chung và hệ thống Tòa trọng tài kinh tế.

Hệ thống tòa án thẩm quyền chung bao gồm Tòa án tối cao Liên bang Nga, các Tòa án cấp tỉnh, cấp huyện và tòa án khu vực<sup>12</sup>. Hệ thống tòa án này xét xử các vụ án hình

4 Khoản 2, điều 80 Hiến pháp Liên bang Nga 1993.

5 Theo Luật sửa đổi Hiến pháp ngày 30/12/2008 số 6 FKZ. nhiệm kỳ Tổng thống Nga sẽ tăng từ 4 năm lên 6 năm và bắt đầu có hiệu lực đối với Tổng thống được bầu vào đầu năm 2012. (Закон о поправке к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ).

6 Điều 94 Hiến pháp Liên bang Nga 1993.

7 Không gọi là Bang hay Tiểu bang, ở Nga, Chủ thể Liên bang là tên gọi chung cho các nước cộng hòa, tỉnh, vùng tự trị - là các bộ phận cấu thành của Liên bang Nga..

8 Điều 91 Hiến pháp Liên bang Nga 1993.

9 Nguyên văn tiếng Nga là Chủ tịch và các Phó chủ tịch Chính phủ (Председатель Правительства РФ и заместители Председателя Правительства РФ) tuy nhiên, căn cứ vào chức năng và tên gọi thông dụng và để dễ hiểu trong bài này, chúng tôi vẫn gọi là Thủ tướng và các Phó thủ tướng Chính phủ.

10 Điều 110 Hiến pháp Liên bang Nga 1993.

11 Điều 118 Hiến pháp Liên bang Nga 1993.

12 Tòa án khu vực là tòa án thuộc biên chế của Chủ thể liên bang và tùy vào số dân ở mỗi đơn vị cấp huyện hoặc tương đương mà trong đó có thể có một, hai hoặc nhiều hơn Tòa án khu vực. Loại tòa án này chỉ xét xử những vụ án nhỏ, giản đơn.

sự, dân sự, lao động, hôn nhân gia đình và các vụ án liên quan đến vụ việc hành chính<sup>13</sup>.

Tòa án Hiến pháp Liên bang là cơ quan bảo hiến của Liên bang Nga chủ yếu làm nhiệm vụ bảo vệ sự bất khả xâm phạm của Hiến pháp Liên bang. Tòa án Hiến pháp Liên bang có 19 thẩm phán được bổ nhiệm bởi Hội đồng Liên bang (Thượng viện) trong danh sách các ứng viên do Tổng thống đề xuất.

Hệ thống tòa trọng tài kinh tế bao gồm ba cấp: Tòa trọng tài kinh tế cao cấp Liên bang, Tòa trọng tài kinh tế vùng (bao gồm địa giới một vài chủ thể Liên bang) và Tòa trọng tài kinh tế Chủ thể Liên bang. Các tòa này có nhiệm vụ xem xét các vụ việc và tranh chấp về kinh tế.

Ở Nga các thẩm phán được bổ nhiệm suốt đời hoặc không quy định thời hạn<sup>14</sup>. Sự độc lập và chỉ tuân theo Hiến pháp và pháp luật Liên bang của các thẩm phán được bảo đảm về mặt pháp lý, tài chính, cũng như cuộc sống riêng tư.

### ***Viện kiểm sát Liên bang***

Một thiết chế đặc biệt của cơ chế phân quyền ở Liên bang Nga là Viện kiểm sát. Mặc dù trong Hiến pháp Liên bang, Viện kiểm sát nằm trong chương "Quyền tư pháp", nhưng trên thực tế, cũng như trong các quy định của pháp luật, Viện kiểm sát là thiết chế không thuộc bất kỳ nhánh quyền lực nào mà là một hệ thống tập trung thống nhất từ trung ương xuống địa phương, là cơ quan thực hiện chức năng giám sát việc tuân thủ và thực hiện pháp luật trên toàn lãnh thổ Liên bang. Hiện nay, chức năng giám sát của

Viện kiểm sát được hạn chế trong khuôn khổ giám sát hoạt động của hệ thống cơ quan bảo vệ pháp luật. Ngoài ra Viện kiểm sát còn thực hiện chức năng công tố.

### ***1.2. Cơ chế phân quyền giữa Tổng thống và Quốc hội Liên bang***

Tổng thống và Hạ viện (Đuma Quốc gia)

Trong mối quan hệ với Đuma Quốc gia, khi thực thi quyền lực, Tổng thống luôn chịu sự giám sát, kiểm chế của Viện này.

Theo quy định của pháp luật, Tổng thống có quyền bổ nhiệm Thủ tướng. Nhưng để làm được điều này, Tổng thống cần nhận được sự ủng hộ của Đuma Quốc gia. Trên thực tế, để chuẩn bị nhân sự cho chức danh Thủ tướng, Tổng thống và ứng viên Thủ tướng phải gặp gỡ các đảng phái có đại diện trong Đuma để giải quyết các vấn đề quan tâm cũng như các bất đồng. Sau cuộc gặp này, nếu kết quả khả quan thì coi như ứng viên đã chắc chắn trở thành Thủ tướng. Trong trường hợp ngược lại, thì xảy ra hai khả năng: một là, Tổng thống giữ nguyên chính kiến và giải tán Hạ viện<sup>15</sup>, hai là, Tổng thống hy sinh ứng viên Thủ tướng. Trong lịch sử Nga đã xảy ra trường hợp thứ hai khi Tổng thống Nga Boris Yeltsin đề xuất ứng cử viên Yegor Gaida, tuy nhiên Quốc hội đã không phê chuẩn và sau những căng thẳng, Tổng thống đã hy sinh ứng viên Yegor Gaida<sup>16</sup> và chọn một nhân vật trung dung là Viktor Chernomyrdin và đã được Quốc hội thông qua<sup>17</sup>.

Hiến pháp Nga cho phép Tổng thống được hưởng quy chế bất khả xâm phạm và quyền miễn truy tố, trừ tội phản quốc. Tuy

13 Điều 126 Hiến pháp Liên bang Nga 1993.

14 Đối với thẩm phán Tòa án Hiến pháp Liên bang.

15 Khả năng này rất ít xảy ra vì Tổng thống thường không muốn mạo hiểm.

16 Chính khách, nhà cải cách kinh tế người Nga nổi tiếng với chương trình kinh tế "Liệu pháp sốc"

17 Xem thêm Khủng hoảng hiến pháp Nga 1993 trên: [http://vi.wikipedia.org/wiki/khung\\_hoang\\_hien\\_phap\\_Nga](http://vi.wikipedia.org/wiki/khung_hoang_hien_phap_Nga)