| | |
|---|---|
| **TÒA ÁN NHÂN DÂN CẤP CAO TẠI THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH** | **CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM Độc lập – Tự do – Hạnh phúc** |

Bản án số: 516/2023/HC-PT
Ngày: 10 - 7 - 2023
V/v Khiếu kiện quyết định hành chính trong lĩnh vực quản lý thuế.

**NHÂN DANH**
**NƯỚC CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM**

**TÒA ÁN NHÂN DÂN CẤP CAO TẠI THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH**

***- Thành phần Hội đồng xét xử phúc thẩm gồm có:***

*Thẩm phán – Chủ tọa phiên tòa:* Ông Hoàng Thanh Dũng

*Các Thẩm phán:* Ông Phạm Trí Tuấn

Bà Hồ Thị Thanh Thúy

***- Thư ký phiên tòa:*** Bà Trịnh Thị Phương Thảo - Thư ký Tòa án nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh.

***- Đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh tham gia phiên tòa:*** Ông Nguyễn Minh Sơn - Kiểm sát viên.

Ngày 10 tháng 7 năm 2023, tại trụ sở, Tòa án nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh xét xử phúc thẩm công khai vụ án hành chính thụ lý số: 120/2023/TLPT-HC ngày 08 tháng 3 năm 2023 về việc "*Khiếu kiện quyết định hành chính trong lĩnh vực quản lý thuế*".

Do Bản án hành chính sơ thẩm số 1681/2022/HC-ST ngày 26 tháng 9 năm 2022 của Tòa án nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh bị kháng cáo.

Theo Quyết định đưa vụ án ra xét xử phúc thẩm số 1870/2023/QĐ-PT ngày 21 tháng 6 năm 2023, giữa các đương sự:

***- Người khởi kiện:*** Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng và Khai thác C.

Người đại diện theo pháp luật: Ông Trần Nam Kh – Tổng Giám đốc. (có mặt)

Địa chỉ: Ấp 3, xã T, huyện B, Thành phố Hồ Chí Minh.

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người khởi kiện: Ông Trần Cẩm Ch – Đoàn Luật sư Thành phố Hồ Chí Minh. (có mặt)

Địa chỉ: đường T, Phường 13, Quận 11, Thành phố Hồ Chí Minh.

***- Người bị kiện:*** Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh

Địa chỉ: đường V, phường A, thành phố Th, Thành phố Hồ Chí Minh.

*Người đại diện theo ủy quyền của người bị kiện:* Ông Nguyễn Tiến D – Cục phó Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh. (có văn bản xin xét xử vắng mặt)

*Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người bị kiện:*

- Ông Lê Hữu C - Kiểm tra viên phòng Thanh tra Kiểm tra thuế số 08 - Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh. (có mặt)

- Ông Ngô Hoàng Ph - Kiểm tra viên phòng Thanh tra Kiểm tra thuế số 08 - Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh. (có mặt)

- Bà Ngô Ngọc Th - Kiểm tra viên phòng Thanh tra Kiểm tra thuế số 08 - Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh. (có mặt)

Cùng địa chỉ: đường V, phường A, thành phố Th, Thành phố Hồ Chí Minh.

***- Người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan:***

1/. Kiểm toán Nhà nước khu vực IV (vắng mặt)

Địa chỉ: đường P, phường Ng, Quận 1, Thành phố Hồ Chí Minh.

2/. Cục Thi hành án dân sự tỉnh Kiên Giang (vắng mặt)

Địa chỉ: đường C, phường V, thành phố R, tỉnh Kiên Giang.

***- Người kháng cáo:*** Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh

## NỘI DUNG VỤ ÁN:

*Theo đơn khởi kiện, bản tự khai, biên bản phiên họp kiểm tra việc giao nộp, tiếp cận, công khai chứng cứ và đối thoại, người khởi kiện là Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng và Khai thác C có ý kiến trình bày:*

Công ty cổ phần Đầu tư Xây dựng và Khai thác C (sau đây gọi là Công ty C) có các yêu cầu khởi kiện sau:

- Hủy Quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế số 1042/QĐ-CT-KT4 ngày 27/3/2014 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh.

- Hủy các Quyết định cưỡng chế số 1377/QĐ-CT-CC, 1378/QĐ-CT-CC, 1379/QĐ-CT-CC, 1380/QĐ-CT-CC, 1381/QĐ-CT-CC, 1382/QĐ-CT-CC, 1383/QĐ-CT-CC ngày 20/8/2014 của Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh.

Theo Quyết định số 09/QĐ-THA ngày 26/8/2004 của cơ quan thi hành án dân sự tỉnh Kiên Giang, Công ty cổ phần Đầu tư Xây dựng và Khai thác C mua một lô đất diện tích 53.948m² tại xã T, huyện B, Thành phố Hồ Chí Minh với giá 120.588.300.000 đồng để thực hiện dự án kinh doanh bất động. Sau khi mua, công ty làm thủ tục chuyển quyền và chuyển mục đích sử dụng đất, được Ủy ban nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh có quyết định giao đất.

Ngày 05/07/2012, Tổng Kiểm toán nhà nước ban hành Quyết định số 1216/QĐ-KTNN về chuyên đề giao đất, triển khai thực hiện dự án, bán, chuyển nhượng quyền sử dụng đất và tài sản hình thành từ dự án trên địa bàn huyện B, Thành phố Hồ Chí Minh giai đoạn từ 2001-2010. Theo quyết định này Đơn vị được kiểm toán là: Phòng Tài nguyên Môi trường huyện B; Phòng Quản lý đô thị huyện

B; Chi cục thuế huyện B; Hội đồng đền bù và Ban giải phóng mặt bằng huyện B; Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh; Đơn vị đối chiếu: Thanh tra xây dựng huyện B; Chủ đầu tư được giao đất (là các cá nhân, tổ chức có liên quan theo Luật Kiểm toán nhà nước).

Ngày 26/09/2012, Tổ kiểm toán số 2 lập Biên bản ghi nhận số thuế giá trị gia tăng Công ty C phải nộp thêm là 13.480.195.000 đồng. Lý do nộp thêm: Khi xác định giá tính thuế giá trị gia tăng đối với bất động sản hình thành của dự án bán cho khách hàng trước 01/01/2009, Kiểm toán nhà nước áp dụng Thông tư 32/2007/TT-BTC chỉ cho trừ giá trị quyền sử dụng đất theo bảng giá đất do Ủy ban nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh ban hành là 15.124.788.460 đồng, không cho trừ giá thực tế mà Cơ quan thi hành án tỉnh Kiên Giang đã bán cho Công ty C là 125.406.824.000 đồng (giá mua cộng thêm tiền thuế chuyển quyền sử dụng đất).

Ngày 20/11/2013, Kiểm toán nhà nước có Công văn số 1541/KTNN-TH gửi Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh yêu cầu Cục thuế thực hiện kiến nghị của Kiểm toán nhà nước truy thu thuế giá trị gia tăng đối với Công ty C.

Ngày 20/03/2014, Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh lập Biên bản vi phạm pháp luật về thuế với Công ty C. Dựa trên Biên bản xác nhận số liệu và tình hình đối chiếu của Kiểm toán viên ngày 26/09/2012, Cục thuế xác định Công ty C có vi phạm pháp luật về thuế.

Ngày 27/3/2014, Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định xử phạt vi phạm hành chính số 1042/QĐ-CT-KT4 đối với công ty như sau:

- Truy thu thuế giá trị gia tăng: 13.480.195.000 đồng.

- Tiền chậm nộp: 4.846.130.103 đồng.

- Phạt vi phạm hành chính: 1.348.019.500 đồng.

Tổng cộng 19.674.344.603 đồng.

Sau đó, Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh tiếp tục ban hành các Quyết định cưỡng chế số 1377/QĐ-CT-CC, 1378/QĐ-CT-CC, 1379/QĐ-CT-CC, 1380/QĐ-CT-CC, 1381/QĐ-CT-CC, 1382/QĐ-CT-CC, 1383/QĐ-CT-CC cùng ngày 20/8/2014.

Công ty C khởi kiện tất cả các quyết định nói trên. Tòa án nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh xét xử bằng Bản án sơ thẩm số 1012/2017/HC-ST ngày 11/08/2017 bác yêu cầu khởi kiện.

Công ty C kháng cáo toàn bộ bản án sơ thẩm. Ngày 13/05/2019, Tòa án nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh đã có Bản án phúc thẩm số 241/2019/HC-PT tuyên hủy toàn bộ Bản án số 1012/2017/HC-ST của Tòa án nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh để giải quyết lại từ đầu.

Tại phiên tòa sơ thẩm lần này, Công ty C cho rằng các quyết định hành chính của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh là trái pháp luật, bởi lẽ:

- Về hình thức:

+ Quy trình kiểm toán của Kiểm toán nhà nước và quy trình ban hành quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế của Cục trưởng Cục thuế:

Theo quy định pháp luật thì vào thời điểm kiểm toán, Kiểm toán nhà nước chỉ có quyền kiểm toán đối với các cơ quan nhà nước, các đơn vị công lập và các đơn vị có sử dụng ngân sách, tài sản của nhà nước, Kiểm toán nhà nước không có thẩm quyền kiểm tra các đơn vị tư nhân. Vì vậy, Kiểm toán nhà nước trực tiếp làm việc với Công ty C và buộc Công ty C ký vào biên bản xác định số liệu làm việc ngày 26/09/2012 là trái thẩm quyền, không có giá trị pháp lý.

+ Vào thời điểm kiểm toán năm 2012, Kiểm toán nhà nước áp dụng quy trình: Kiểm toán nhà nước chuyển kết luận về thuế sang cơ quan thuế thì cơ quan thuế phải căn cứ vào kết luận của Kiểm toán nhà nước ra quyết định xử phạt vi phạm pháp luật về thuế đối với người nộp thuế được quy định tại Thông tư 166/2013/TT-BTC của Bộ Tài chính có hiệu lực từ ngày 01/01/2014 là không có căn cứ. Thời điểm năm 2012, nếu Kiểm toán nhà nước cho rằng Cục thuế thu thuế chưa đúng và yêu cầu Cục thuế phải khắc phục thì Cục thuế phải ra quyết định thanh tra thuế người nộp thuế theo quy định của Luật Quản lý thuế. Sau khi có kết quả thanh tra thuế nếu xác định phải truy thu thuế thì Cục thuế ra quyết định xử phạt vi phạm về pháp luật thuế dựa trên kết quả thanh tra. Do đó việc Cục thuế ra quyết định xử phạt đối với Công ty C dựa trên Biên bản của Kiểm toán nhà nước ngày 26/09/2012 chuyển qua là trái pháp luật.

- Về nội dung:

Luật Thuế giá trị gia tăng áp dụng giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh ban hành để miễn thu thuế giá trị gia tăng khi chuyển nhượng quyền sử dụng đất (chuyển nhượng bằng giá thị trường) là không hợp tình, hợp lý đưa đến việc truy thu thuế ăn vào vốn của doanh nghiệp.

Trong quá trình làm việc tại Tòa án thì phía người khởi kiện mới được tiếp cận Quyết định số 5217/QĐ-CT ngày 09/10/2019 về việc sửa đổi, bổ sung Quyết định xử phạt số 1042/QĐ-CT-KT4 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh. Phía người khởi kiện không đồng ý với quyết định này, không khởi kiện bổ sung, đề nghị Tòa án xem xét quyết định liên quan theo quy định.

*Người bị kiện Cục trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh có ý kiến trình bày:*

Căn cứ Quyết định số 1216/QĐ-KTNN ngày 05/07/2012 của Tổng Kiểm toán nhà nước về kiểm toán "chuyên đề giao đất, triển khai thực hiện dự án; bán, chuyển nhượng quyền sử dụng đất và tài sản hình thành từ dự án trên địa bàn Quận 7 và huyện B, Thành phố Hồ Chí Minh giai đoạn từ năm 2001 – 2010", Đoàn Kiểm toán nhà nước thuộc Kiểm toán nhà nước khu vực IV đã tiến hành kiểm toán tại địa phương từ ngày 16/7/2012 đến ngày 26/9/2012.

Qua kiểm tra, Kiểm toán nhà nước đã có Công văn số 127/KTNN-TH ngày 06/02/2013 gửi Ủy ban nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh kèm theo Bảng tổng hợp kết quả kiểm toán các khoản phải nộp ngân sách nhà nước (Phụ biểu số

02/BCKT-QLSDĐ ban hành kèm theo) xác định truy thu thuế giá trị gia tăng 13.480.194.163 đồng đối với khu nhà ở T do Công ty C làm chủ đầu tư.

Ngày 18/03/2013, Ủy ban nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh có Văn bản số 1273/UBND-ĐTMT ngày 18/03/2013 gửi các ban, ngành trên địa bàn Thành phố để yêu cầu thực hiện kiến nghị của Kiểm toán nhà nước, trong đó có Cục thuế Thành phố.

Quá trình thực hiện, Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh nhận được Công văn số 1541/KTNN-TH ngày 20/11/2013 của Tổng Kiểm toán nhà nước gửi Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh về việc thực hiện kiến nghị của Kiểm toán nhà nước, theo đó nêu rõ:

"3. Đối với ý kiến của Công ty cổ phần Đầu tư Xây dựng và Khai thác C (Công ty C) về việc không đồng ý với kết quả của Kiểm toán nhà nước và đã giải trình theo Công văn 170/CV-TCKT ngày 05/03/2013.

Đối với trường hợp này, Kiểm toán nhà nước đã có Công văn số 718/KTNN-TH ngày 17/5/2013 trả lời về việc xác định giá tính thuế giá trị gia tăng của dự án Khu dân cư N T, huyện B, khẳng định kiến nghị của Kiểm toán nhà nước là đúng quy định pháp luật và đề nghị Công ty C nghiêm túc thực hiện kiến nghị của Kiểm toán nhà nước theo đúng quy định pháp luật. Do đó, đề nghị Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh tổ chức thu và đôn đốc Công ty C nộp ngay số tiền 17.076.817.000 đồng vào ngân sách nhà nước theo kiến nghị kiểm toán, trong đó có kiến nghị nộp thuế giá trị gia tăng 13.480.195.000 đồng mà Công ty đã có ý kiến.

Kiểm toán nhà nước thông báo để Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh biết và thực hiện."

Căn cứ khoản 2 Điều 10 Luật Kiểm toán nhà nước số 37/2005/QH11 quy định: "Khi nhận được báo cáo kiểm toán, cơ quan nhà nước có thẩm quyền có trách nhiệm giải quyết đầy đủ, kịp thời kết luận và kiến nghị của Kiểm toán nhà nước, đồng thời gửi báo cáo kết quả giải quyết cho Kiểm toán nhà nước", Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh đã lập biên bản vi phạm pháp luật về thuế ngày 20/3/2014 đối với Công ty C và ban hành Quyết định số 1042/QĐ-CT-KT4 ngày 27/3/2014 xử phạt vi phạm pháp luật về thuế đối với Công ty C. Tổng số tiền truy thu và phạt là 19.674.344.603 đồng, trong đó truy thu thuế giá trị gia tăng là 13.480.195.000 đồng và phạt vi phạm hành chính 6.194.149.603 đồng.

Toàn bộ việc xử lý của cơ quan thuế thông qua Quyết định 1042/QĐ-CT-KT4 là căn cứ vào kiến nghị của Kiểm toán nhà nước tại của Công văn số 1541/KTNN-TH ngày 20/11/2013. Do cơ quan thuế không có thẩm quyền xem xét kết luận kiểm toán đó là đúng hay sai nên không thể kiến nghị hoặc xem xét lại kết luận của Kiểm toán nhà nước.

*Người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan Kiểm toán nhà nước khu vực IV có ý kiến trình bày:*

Thực hiện kiểm toán Chuyên đề "Giao đất, triển khai thực hiện dự án; bán,

chuyển nhượng quyền sử dụng đất và tài sản hình thành từ dự án trên địa bàn Quận 7 và huyện B, Thành phố Hồ Chí Minh giai đoạn từ năm 2001-2010", Kiểm toán nhà nước đã kiến nghị truy thu 13.480.195.000 đồng thuế giá trị gia tăng đối với việc chuyển nhượng nhà ở và căn hộ chung cư của Dự án Khu dân cư N xã T, huyện B do Công ty C làm chủ đầu tư. Nguyên nhân truy thu là do:

- Không trừ khoản tiền mua tài sản và quyền sử dụng đất thuê của Công ty TNHH V mà Công ty C đã trừ khi tính thuế giá trị gia tăng;

- Trừ giá trị tiền sử dụng đất theo đơn giá đất nền 800.000 đồng/$m^2$, đất xây dựng chung cư 400.000 đồng/$m^2$ do Ủy ban nhân dân Thành phố ban hành tại thời điểm Công ty được giao đất năm 2005 đối với phần doanh thu trước ngày 01/01/2009 theo quy định tại Điểm 10 Mục I phần B Thông tư số 32/2007/TT-BTC ngày 09/4/2007 của Bộ Tài chính; Trừ giá trị tiền sử dụng đất theo đơn giá thực tế 6.080.815 đồng đối với phần doanh thu sau ngày 01/01/2009 theo quy định tại Điểm 1.8 Mục I phần B Thông tư số 129/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 của Bộ Tài chính (đơn giá này được Công ty cổ phần Thẩm định giá Thường Tín thẩm định tại Văn bản số 166/BĐS/SCRV ngày 22/12/2009).

- Xác định lại hệ số sử dụng đất khi phân bổ tiền sử dụng đất cho Chung cư lô A và Chung cư lô B.

Công ty C mua lại quyền sở hữu tài sản và quyền sử dụng đất thuê của Công ty TNHH V theo Quyết định bán tài sản thi hành án số 09/QĐ-THA ngày 26/8/2004 của Cơ quan Thi hành án tỉnh Kiên Giang diện tích đất 57.423m², giá trị thanh toán 120.588.300.000 đồng. Ngày 01/7/2005, Ủy ban nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định số 3309/QĐ-UBND về thu hồi và giao đất tại xã T, huyện B để đầu tư xây dựng khu nhà N. Từ thực tế trên cho thấy Công ty C thuộc trường hợp giao đất có thu tiền sử dụng đất, không qua đấu giá nên thuộc đối tượng áp dụng quy định tại Điểm 10 Mục I phần B Thông tư số 32/2007/TT-BTC ngày 09/4/2007 của Bộ Tài chính, thu tiền sử dụng đất theo giá do Ủy ban nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh quy định, không thu tiền sử dụng đất theo hình thức đấu giá. Do đó, việc Công ty C giải trình là thay vì phát mãi tài sản kê biên qua đấu giá, các cơ quan Nhà nước có thẩm quyền đã đồng ý bán tài sản của Công ty TNHH V cho Công ty C cũng là trường hợp cơ quan Nhà nước có thẩm quyền bán đấu giá là không phù hợp quy định pháp luật nên Kiểm toán nhà nước kiến nghị truy thu 13.480.195.000 đồng đối với Dự án Khu dân cư N xã T, huyện B của Công ty C là đúng quy định.

*Người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan Cục Thi hành án dân sự tỉnh Kiên Giang có ý kiến trình bày:*

Cục Thi hành án dân sự tỉnh Kiên Giang không có ý kiến về yêu cầu khởi kiện của người khởi kiện và không yêu cầu Tòa án giải quyết quyền lợi hay nghĩa vụ gì khác trong vụ việc này.

Cơ sở pháp lý của việc ban hành Quyết định bán tài sản số 09/QĐ-THA ngày 26/8/2004 của Cục Thi hành án dân sự tỉnh Kiên Giang:

Căn cứ Bản án số 590/HSPT ngày 30 tháng 03 năm 2000 của Tòa phúc thẩm Tòa án nhân tối cao tại Thành phố Hồ Chí Minh, tuyên kê biên phát mãi nhà máy chế biến gạo và toàn bộ diện tích đất và nhà xưởng Khu B của Công ty V, tọa lạc tại Quốc lộ 1, xã T, huyện B và Phường 16, Quận 8, Thành phố Hồ Chí Minh, để bồi thường cho Ngân hàng T và Công ty Xuất Nhập khẩu K (doanh nghiệp nhà nước thuộc tỉnh Kiên Giang).

Sau khi bản án có hiệu lực pháp luật, trong quá trình thi hành án, Cơ quan Thi hành án dân sự tỉnh Kiên Giang đã ủy quyền cho Công ty Xuất Nhập khẩu K ký hợp đồng với Công ty Đ Thành phố Hồ Chí Minh thông báo phát mãi tài sản nêu trên nhiều lần nhưng không bán được.

Ngày 09/4/2004, Xí nghiệp Xây dựng Đầu tư và Kinh doanh Đ1 thuộc C - Bộ Giao thông Vận tải (nay là Công ty Đầu tư Xây dựng và Khai thác C) đã gửi đơn đến Cơ quan Thi hành án dân sự tỉnh Kiên Giang, xin mua chỉ định toàn bộ tài sản kê biên không thông qua thủ tục đấu giá. Với giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất là 2.100.000 đồng/$m^2$ (theo thỏa thuận).

Tổng giá trị là: 57.423 $m^2$ x 2.100.000 đồng = 120.588.300.000 đồng.

Ngày 10/5/2004, Cục Thi hành án dân sự đã có Tờ trình số 76/TTr-CTHA xin ý kiến Trưởng Ban chỉ đạo Thi hành án dân sự tỉnh Kiên Giang, về việc bán tài sản nêu trên cho Công ty C và được chấp thuận tại Văn bản 178/CV-BCĐ, giao trách nhiệm cho Cơ quan Thi hành án tỉnh Kiên Giang lập mọi thủ tục mua bán theo quy định.

Ngày 20/8/2004, tại Cục Thi hành án dân sự tỉnh Kiên Giang đã lập biên bản thỏa thuận giữa bên được thi hành án (Công ty Xuất Nhập khẩu K). Bên phải thi hành án (đại diện ông Lý Nhất H); Bên mua tài sản (Công ty C) đã thống nhất thỏa thuận việc mua, bán tài sản nêu trên và phương thức thanh toán.

Trên cơ sở đó, Cơ quan Thi hành án dân sự tỉnh Kiên Giang đã ban hành Quyết định số 09/QĐ-THA ngày 26/8/2004 bán toàn bộ diện tích đất là 57.423$m^2$ (trong đó có diện tích 3.925$m^2$ tại Phường 16, Quận 8, Thành phố Hồ Chí Minh) trên với số tiền 120.588.300.000 đồng cho Công ty Đầu tư Xây dựng & Khai thác C để thi hành án. Đến nay vụ việc đã được thi hành xong.

*Tại Bản án hành chính sơ thẩm số 1681/2022/HC-ST ngày 26/9/2022, Tòa án nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh đã quyết định:*

Căn cứ Luật Tố tụng hành chính năm 2010;

Căn cứ Luật Tố tụng hành chính năm 2015;

Căn cứ Nghị quyết số 104/2015/QH13 thi hành Luật Tố tụng hành chính năm 2015;

Căn cứ Luật Xử lý vi phạm hành chính năm 2012;

Căn cứ Nghị định số 97/2017/NĐ-CP về sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 81/2013/NĐ-CP ngày 19 tháng 7 năm 2013 của Chính phủ hướng dẫn và biện pháp thi hành Luật Xử lý vi phạm hành chính;

Căn cứ Nghị định số 129/2013/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính về thuế;

Căn cứ Nghị định số 198/2004/NĐ-CP của Chính phủ về việc thu tiền sử dụng đất;

Căn cứ Thông tư số 166/2013/TT-BTC của Bộ tài chính hướng dẫn xử phạt vi phạm hành chính về thuế;

Căn cứ Thông tư số 32/2007/TT-BTC ngày 09/4/2007 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ-CP, Nghị định số 148/2004/NĐ-CP và Nghị định số 156/2005/NĐ-CP thi hành Luật thuế giá trị gia tăng và Luật thuế giá trị gia tăng sửa đổi;

Căn cứ Pháp lệnh Án phí, Lệ phí Tòa án năm 2009;

Căn cứ Nghị quyết số 326/2016/UBTVQH14 ngày 30/12/2016 quy định về mức thu, miễn, giảm, thu, nộp, quản lý và sử dụng án phí và lệ phí Tòa án;

Tuyên xử:

Chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng và Khai thác C về việc:

- Hủy Quyết định về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế số 1042/QĐ-CT-KT4 ngày 27/3/2014 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh;

- Hủy Quyết định số 5217/QĐ-CT ngày 09/10/2019 về việc sửa đổi, bổ sung Quyết định xử phạt số 1042/QĐ-CT-KT4 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh;

- Huỷ các Quyết định cưỡng chế số 1377/QĐ-CT-CC, 1378/QĐ-CT-CC, 1379/QĐ-CT-CC, 1380/QĐ-CT-CC, 1381/QĐ-CT-CC, 1382/QĐ-CT-CC, 1383/QĐ-CT-CC ngày 20/8/2014, số 1984/QĐ-CT-CC ngày 01/8/2022, 5260/QĐ-CT ngày 02/12/2020 của Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh.

Ngoài ra, bản án sơ thẩm còn quyết định về án phí và quyền kháng cáo của đương sự.

Ngày 11/11/2022, người bị kiện Cục trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh có đơn kháng cáo toàn bộ bản án sơ thẩm.

Tại phiên tòa phúc thẩm, người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của Cục trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh trình bày vẫn giữ nguyên yêu cầu kháng cáo; đề nghị Hội đồng xét xử phúc thẩm sửa bản án sơ thẩm theo hướng bác yêu cầu khởi kiện của Công ty cổ phần đầu tư xây dựng và khai thác C. Với lý do: Thực tế cho thấy Công ty C thuộc trường hợp giao đất có thu tiền sử dụng đất không thông qua đấu giá để thực hiện dự án bất động sản nên thuộc trường hợp áp dụng quy định tại điểm 10, mục I phần B Thông tư số 32/2007/TT-BTC ngày 09/4/2007 của Bộ Tài chính. Mặt khác, sau khi mua lại tài sản và quyền sử dụng đất từ Công ty TNHH V, Công ty C được UBND TP.HCM giao đất theo Quyết

định số 3309/QĐ-UBND ngày 01/7/2005 có thu tiền sử dụng đất theo giá do UBND TP HCM quy định, không thu tiền sử dụng đất theo hình thức đấu giá.

Người đại diện theo ủy quyền và người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của Công ty cổ phần đầu tư xây dựng và khai thác C đề nghị Hội đồng xét xử bác kháng cáo của Cục trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh; giữ nguyên bản án sơ thẩm.

Đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh tham gia phiên tòa phát biểu ý kiến về việc giải quyết vụ án:

- Về việc chấp hành pháp luật: Hội đồng xét xử phúc thẩm và những người tham gia tố tụng đã chấp hành đúng các quy định của Luật tố tụng hành chính.

- Về nội dung: Tòa án cấp sơ thẩm giải quyết là có căn cứ, đúng quy định pháp luật. Đề nghị Hội đồng xét xử bác kháng cáo của người bị kiện, giữ nguyên bản án sơ thẩm.

## NHẬN ĐỊNH CỦA TÒA ÁN:

*Sau khi nghiên cứu các tài liệu có trong hồ sơ vụ án đã được thẩm tra tại phiên tòa và căn cứ vào kết quả tranh tụng tại phiên tòa, Hội đồng xét xử nhận định:*

[1] Về hình thức: Đơn kháng cáo của Cục trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh làm trong hạn luật định, hợp lệ về hình thức nên được Hội đồng xét xử xem xét theo trình tự phúc thẩm.

[2] Về nội dung:

[2.1]. Ngày 05/7/2012, Tổng Kiểm toán Nhà nước có Quyết định số 1216/QĐ-KTNN về việc kiểm toán chuyên đề giao đất, triển khai thực hiện dự án; bán, chuyển nhượng quyền sử dụng đất và tài sản hình thành từ dự án trên địa bàn Quận 7 và huyện B, Thành phố Hồ Chí Minh giai đoạn từ năm 2001 -2010.

Ngày 26/9/2012, Đoàn Kiểm toán lập Biên bản xác nhận số liệu và tình hình đối chiếu của Kiểm toán viên đối với đơn vị được đối chiếu là Công ty cổ phần Đầu tư Xây dựng và Khai thác C.

Ngày 20/11/2013, Kiểm toán Nhà nước có Văn bản số 1541/KTNN-TH, theo đó đề nghị Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh tổ chức thu và đôn đốc Công ty C nộp ngay số tiền thuế còn thiếu theo kiến nghị của cơ quan kiểm toán.

Ngày 18/2/2013, Ủy ban nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh có Văn bản số 1273/UBND-ĐTMT theo đó, giao Cục thuế Thành phố thực hiện kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước.

Ngày 20/3/2014, Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh lập Biên bản vi phạm pháp luật về thuế đối với Công ty C, xác định công ty có hành vi kê khai không đúng thuế giá trị gia tăng của doanh nghiệp.

Ngày 27/3/2014, Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh ban hành

Quyết định số 1042/QĐ-CT-KT4 về xử phạt vi phạm pháp luật về thuế đối với Công ty C. Đồng thời ban hành các Quyết định cưỡng chế số 1377/QĐ-CT-CC, 1378/QĐ-CT-CC, 1379/QĐ-CT-CC, 1380/QĐ-CT-CC, 1381/QĐ-CT-CC, 1382/QĐ-CT-CC, 1383/QĐ-CT-CC ngày 20/8/2014 cưỡng chế thực hiện quyết định xử phạt vi phạm hành chính.

Trên cơ sở đó, Công ty cổ phần Đầu tư Xây dựng và Khai thác C khởi kiện yêu cầu hủy Quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế số 1042/QĐ-CT-KT4 ngày 27/3/2014 và các Quyết định cưỡng chế có liên quan.

[2.2]. Về trình tự, thủ tục và thẩm quyền ban hành các quyết định hành chính bị khởi kiện:

Theo quy định tại khoản 2 Điều 2 Nghị định 129/2013/NĐ-CP của Chính phủ thì: Đối với hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được hoàn thì thời hiệu xử phạt là 05 năm, kể từ ngày thực hiện hành vi vi phạm đến ngày ra quyết định xử phạt. Trong trường hợp này, số tiền 13.480.195.000 đồng mà Kiểm toán nhà nước kiến nghị truy thu là số thuế giá trị gia tăng truy thu trước ngày 01/01/2009. Vì vậy, ngày 27/3/2014 Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định số 1042/QĐ-CT-KT4 thuộc trường hợp hết thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính.

Căn cứ theo quy định tại điểm b khoản 2 Điều 28, Điều 65 Luật Xử lý vi phạm hành chính năm 2012 thì lẽ ra trong trường hợp này Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh phải ban hành Quyết định áp dụng biện pháp khắc phục hậu quả; tuy nhiên ngày 09/10/2019 Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh lại ban hành Quyết định số 5217/QĐ-CT về việc sửa đổi, bổ sung Quyết định xử phạt số 1042/QĐ-CT-KT4 ngày 27/3/2014 là không đúng trình tự, thủ tục xử phạt vi phạm hành chính theo quy định pháp luật.

[2.3]. Về nội dung các quyết định hành chính bị khởi kiện:

Người bị kiện căn cứ Điểm 10 Mục I Phần B Thông tư 32/2007/TT-BTC ngày 09/4/2007 của Bộ Tài chính để xác định quyền sử dụng đất trong trường hợp này là giao đất có thu tiền sử dụng đất, từ đó xác định giá tính thuế giá trị gia tăng là giá thực tế chuyển nhượng cơ sở hạ tầng cùng với chuyển quyền sử dụng đất chưa có thuế giá trị gia tăng trừ tiền sử dụng đất phải nộp vào ngân sách nhà nước theo giá do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm giao đất.

Thấy rằng, Điểm 10 Mục I Phần B Thông tư 32/2007/TT-BTC ngày 09/4/2007 của Bộ Tài chính quy định như sau:

*"Đối với cơ sở hạ tầng kỹ thuật do các cơ sở kinh doanh **được Nhà nước giao đất xây dựng** để chuyển nhượng gắn với chuyển quyền sử dụng đất thì giá tính thuế GTGT là giá thực tế chuyển nhượng cơ sở hạ tầng cùng với chuyển quyền sử dụng đất chưa có thuế GTGT, trừ tiền sử dụng đất phải nộp vào NSNN theo giá do UBND tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm giao đất. Trường hợp cơ quan Nhà nước có thẩm quyền bán đấu giá quyền sử*

*dụng đất đã có cơ sở hạ tầng theo quy định của pháp luật về đất đai, sau đó cơ sở kinh doanh trúng đấu giá đất xây dựng nhà, cơ sở hạ tầng để bán thì giá tính thuế GTGT là giá thực tế chuyển nhượng nhà, cơ sở hạ tầng cùng với chuyển quyền sử dụng đất trừ (-) giá trúng đấu giá quyền sử dụng đất".*

Như vậy, điểm mấu chốt của vụ án này nằm ở việc Công ty C có thuộc trường hợp được Nhà nước giao đất có thu tiền sử dụng đất hay không?

Theo trình bày của Cục Thi hành án dân sự tỉnh Kiên Giang và các tài liệu, chứng cứ có trong hồ sơ vụ án thì tại Bản án số 590/HSPT ngày 30/3/2000 của Tòa phúc thẩm Tòa án nhân tối cao tại Thành phố Hồ Chí Minh đã tuyên kê biên phát mãi nhà máy chế biến gạo và toàn bộ diện tích đất và nhà xưởng Khu B của Công ty V, tọa lạc tại C14/19 Quốc lộ 1, xã T, huyện B và Phường 16, Quận 8, Thành phố Hồ Chí Minh, để bồi thường cho Ngân hàng T và Công ty Xuất Nhập khẩu K (doanh nghiệp nhà nước thuộc tỉnh Kiên Giang). Sau khi bản án có hiệu lực pháp luật, trong quá trình thi hành án, Cơ quan Thi hành án dân sự tỉnh Kiên Giang đã ủy quyền cho Công ty Xuất Nhập khẩu K ký hợp đồng với Công ty Đ Thành phố Hồ Chí Minh thông báo phát mãi tài sản nêu trên nhiều lần nhưng không bán được. Ngày 10/11/2003, bên được thi hành án là Công ty Xuất Nhập khẩu K và Tổng công ty lương thực M chấp thuận cho Công ty V là bên phải thi hành án, có ông Lý Nhất H làm đại diện, được quyền bán tài sản bị kê biên nêu trên để thi hành án. Ông Lý Nhất H đã giới thiệu Xí nghiệp Xây dựng Đầu tư và Kinh doanh Đ1 (nay là Công ty cổ phần Đầu tư Xây dựng và Khai thác C) mua phần đất trên của Công ty V và được sự đồng ý của bên được thi hành án theo Biên bản ngày 09/4/2004 liên quan đến việc thỏa thuận về thi hành án. Công ty cổ phần Đầu tư Xây dựng và Khai thác C đã thanh toán đủ số tiền 120.588.300.000 đồng và nhận tài sản ngày 05/07/2005. Ngày 01/7/2005, Ủy ban nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định số 3309/QĐ-UBND về việc thu hồi và giao đất cho Công ty C để đầu tư xây dựng khu nhà ở kinh doanh và khu nhà ở cao tầng phục vụ tái định cư. Tại quyết định, Ủy ban nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh cũng yêu cầu Cục thuế Thành phố phối hợp với Sở Tài nguyên và Môi trường tính toán và thu các khoản thuế và tiền sử dụng đất của Công ty C khi cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất.

Như vậy, có thể thấy rằng việc Ủy ban nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh thu hồi đất và giao cho Công ty C không phải là hình thức giao đất có thu tiền sử dụng đất, thuộc một trong các trường hợp được quy định tại khoản 1 Điều 2 Nghị định 198/2004/NĐ-CP của Chính phủ về thu tiền sử dụng đất.

Trong trường hợp này, Công ty C đã phải thanh toán cho Công ty V số tiền 120.588.300.000 đồng nhận chuyển nhượng để thi hành án đối với Bản án số 590/HSPT ngày 30/3/2000 của Tòa phúc thẩm Tòa án nhân tối cao tại Thành phố Hồ Chí Minh. Việc UBND Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định số 3309/QĐ-UBND là một trong những thủ tục phải có theo quy định để Công ty C thực hiện dự án đầu tư đã được cấp có thẩm quyền phê duyệt và cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất. Đây không phải là trường hợp Nhà nước thu hồi đất, tạo quỹ đất trống, từ đó giao cho Công ty C sử dụng có thu tiền sử dụng đất để thực

hiện dự án theo quy định của Luật Đất đai. Vì vậy, người bị kiện căn cứ quy định tại Điểm 10 Mục I Phần B Thông tư 32/2007/TT-BTC ngày 09/4/2007 của Bộ Tài chính xác định giá tính thuế cho Công ty C, truy thu thuế giá trị gia tăng số tiền 13.480.194.163 đồng của Công ty C là không có căn cứ, không đúng với quy định pháp luật.

Đối với ý kiến cho rằng Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh chỉ thực hiện nhiệm vụ công vụ theo kiến nghị của Kiểm toán nhà nước, thấy rằng Kiểm toán nhà nước không phải là cơ quan quản lý nhà nước có thẩm quyền xử phạt vi phạm hành chính và kiến nghị của Kiểm toán nhà nước cũng không phù hợp với quy định pháp luật như Hội đồng xét xử đã phân tích trên. Do đó, lập luận này của phía người bị kiện là không có cơ sở chấp nhận.

Do có căn cứ hủy các Quyết định xử phạt vi phạm hành chính số 1042/QĐ-CT-KT4 ngày 27/3/2014, Quyết định số 5217/QĐ-CT ngày 09/10/2019 nên đồng thời có căn cứ hủy các Quyết định cưỡng chế số 1377/QĐ-CT-CC, 1378/QĐ-CT-CC, 1379/QĐ-CT-CC, 1380/QĐ-CT-CC, 1381/QĐ-CT-CC, 1382/QĐ-CT-CC, 1383/QĐ-CT-CC ngày 20/8/2014, 1984/QĐ-CT-CC ngày 01/8/2022 và 5260/QĐ-CT ngày 02/12/2020 là các quyết định hành chính có liên quan.

[2.4]. Từ những phân tích trên, Hội đồng xét xử xét thấy Tòa án cấp sơ thẩm giải quyết là có căn cứ, đúng quy định pháp luật. Kháng cáo của Cục trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh không có cơ sở chấp nhận; cần giữ nguyên bản án sơ thẩm.

[3] Các quyết định khác của bản án sơ thẩm không có kháng cáo, kháng nghị, có hiệu lực pháp luật kể từ ngày hết thời hạn kháng cáo, kháng nghị.

[4] Án phí hành chính phúc thẩm: Do kháng cáo không được chấp nhận nên Cục trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh phải chịu.

*Vì các lẽ trên,*

## QUYẾT ĐỊNH:

Căn cứ khoản 1 Điều 241, Điều 242 Luật tố tụng hành chính;

Không chấp nhận kháng cáo của Cục trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh. Giữ nguyên Bản án hành chính sơ thẩm số 1681/2022/HC-ST ngày 26 tháng 9 năm 2022 của Tòa án nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh.

Áp dụng Luật Xử lý vi phạm hành chính năm 2012; Nghị định số 97/2017/NĐ-CP về sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 81/2013/NĐ-CP ngày 19 tháng 7 năm 2013 của Chính phủ hướng dẫn và biện pháp thi hành Luật Xử lý vi phạm hành chính; Nghị định số 129/2013/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính về thuế; Nghị định số 198/2004/NĐ-CP của Chính phủ về việc thu tiền sử dụng đất; Thông tư số 166/2013/TT-BTC của Bộ tài chính hướng dẫn xử phạt vi phạm hành chính về thuế; Thông tư số 32/2007/TT-BTC ngày 09/4/2007 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ-

CP, Nghị định số 148/2004/NĐ-CP và Nghị định số 156/2005/NĐ-CP thi hành Luật thuế giá trị gia tăng và Luật thuế giá trị gia tăng sửa đổi; Pháp lệnh Án phí, Lệ phí Tòa án năm 2009; Nghị quyết số 326/2016/UBTVQH14 ngày 30/12/2016 quy định về mức thu, miễn, giảm, thu, nộp, quản lý và sử dụng án phí và lệ phí Tòa án;

Tuyên xử:

1/. Chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng và Khai thác C về việc:

- Hủy Quyết định về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế số 1042/QĐ-CT-KT4 ngày 27/3/2014 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh;

- Hủy Quyết định số 5217/QĐ-CT ngày 09/10/2019 về việc sửa đổi, bổ sung Quyết định xử phạt số 1042/QĐ-CT-KT4 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh;

- Huỷ các Quyết định cưỡng chế số 1377/QĐ-CT-CC, 1378/QĐ-CT-CC, 1379/QĐ-CT-CC, 1380/QĐ-CT-CC, 1381/QĐ-CT-CC, 1382/QĐ-CT-CC, 1383/QĐ-CT-CC ngày 20/8/2014, số 1984/QĐ-CT-CC ngày 01/8/2022, số 5260/QĐ-CT ngày 02/12/2020 của Cục trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh.

2/. Cục trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh phải chịu án phí hành chính sơ thẩm là 200.000 (hai trăm ngàn) đồng.

Hoàn trả cho Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng và Khai thác C số tiền tạm ứng án phí, lệ phí Tòa án đã nộp là 200.000 (hai trăm ngàn) đồng theo biên lai thu số 08058 ngày 07/01/2015 của Cục Thi hành án dân sự Thành phố Hồ Chí Minh.

3/. Án phí hành chính phúc thẩm: Cục trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh phải chịu 300.000 đồng; được khấu trừ 300.000 đồng tạm ứng án phí đã nộp, theo biên lai thu tiền số AA/2021/0003683 ngày 12/12/2022 của Cục Thi hành án dân sự Thành phố Hồ Chí Minh vào phần án phí phải chịu.

4/. Bản án phúc thẩm có hiệu lực pháp luật kể từ ngày tuyên án.

***Nơi nhận:***
- Tòa án nhân dân tối cao;
- VKSND cấp cao tại TP.HCM;
- TAND TP.HCM;
- VKSND TP.HCM;
- Cục THADS TP.HCM;
- ĐS (2);
- Lưu VP (3), HS (2).12b.TTPT.

**TM. HỘI ĐỒNG XÉT XỬ PHÚC THẨM**
**THẨM PHÁN – CHỦ TỌA PHIÊN TÒA**

**Hoàng Thanh Dũng**