

**TÒA ÁN NHÂN DÂN
TỈNH BÌNH DƯƠNG**

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

Bản án số: 70/2023/HC-ST
Ngày: 22-11-2023
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 TỈNH BÌNH DƯƠNG**

- Thành phần Hội đồng xét xử sơ thẩm gồm có:

Thẩm phán - Chủ tọa phiên tòa: Ông Nguyễn Đắc Cường

Các Hội thẩm nhân dân:

- Ông Nguyễn Quốc Dũng;
- Ông Trần Anh Dũng.

- Thư ký Tòa án ghi biên bản phiên tòa: Bà Nguyễn Thị Hằng - Thư ký Toà án nhân dân tỉnh Bình Dương.

- Đại diện Viện Kiểm sát nhân dân tỉnh Bình Dương tham gia phiên tòa: Ông Phạm Văn Xông - Kiểm sát viên.

Trong các ngày 01/8, 08/8, 17/11 và 22/11 năm 2023, tại trụ sở Tòa án nhân dân tỉnh Bình Dương xét xử sơ thẩm công khai vụ án hành chính thụ lý số 50/2022/TLST-HC ngày 05/10/2022 về việc “*Khiếu kiện quyết định hành chính trong lĩnh vực quản lý thuế*” theo Quyết định đưa vụ án ra xét xử số 31/2023/QĐXXST-HC ngày 16/6/2023, Quyết định hoãn phiên tòa số 18/2023/QĐST-HC ngày 14/7/2023; Quyết định tạm ngừng phiên tòa số 03/2023/QĐST-HC ngày 08/8/2023 và Thông báo mở lại phiên tòa xét xử vụ án hành chính số 15/2023/TB-TA ngày 02/11/2023, giữa:

1. *Người khởi kiện:* Công ty CPXD BD; địa chỉ trụ sở: đường ĐT747, tổ 4, khu phố BD, phường TH, thị xã TU, tỉnh BD; *người đại diện theo pháp luật:* ông Nguyễn Kim H, chức vụ: Giám đốc.

Người đại diện hợp pháp của người khởi kiện: ông Nguyễn Văn Đ, sinh năm 1972; địa chỉ: Phường 9, Quận 8, Thành phố HCM (Giấy ủy quyền ngày 19/9/2022); có mặt.

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người khởi kiện: ông Nguyễn Thanh T, sinh năm 1965; là Luật sư của Công ty Luật TT thuộc Đoàn Luật sư Thành phố Hồ Chí Minh; địa chỉ: Phường 8, Quận 11, Thành phố HCM; có mặt.

2. *Người bị kiện:* Cục trưởng Cục thuế tỉnh B; địa chỉ: phường PH, thành phố TD, tỉnh BD.

Người đại diện hợp pháp của người bị kiện: ông Lê Thành Q, sinh năm 1962; chức vụ: Phó Cục trưởng (theo Giấy ủy quyền ngày 20/10/2022); ông Nguyễn Minh H, chức vụ: Phó Cục trưởng (theo Giấy ủy quyền ngày 01/10/2023); có mặt.

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người bị kiện: ông Dương Quốc C - Trưởng Phòng thanh tra và ông Trần Mạnh H - Phó Trưởng phòng nghiệp vụ; có mặt.

NỘI DUNG VỤ ÁN:

* Theo Đơn khởi kiện ngày 19/9/2022, người khởi kiện Công ty CPXD BD (sau đây gọi tắt là Công ty) trình bày: Công ty là doanh nghiệp có chức năng khai thác và chế biến đá xây dựng; khai thác cát, sỏi, đất sét, cao lanh. Quá trình hoạt động kinh doanh, Công ty luôn thực hiện đầy đủ nghĩa vụ thuế đối với Nhà nước. Tháng 6 năm 2017, Cục thuế tỉnh B tiến hành kiểm tra thuế năm 2015-2016 tại Công ty. Sau 05 ngày kiểm tra, Đoàn kiểm tra thuế do ông Huỳnh Văn T làm Trưởng đoàn lập Biên bản kiểm tra thuế ngày 20/6/2017. Theo kết quả kiểm tra thuế năm 2015-2016 tại Công ty, xác định giá tính thuế tài nguyên là giá bán ra chưa trừ đi chi phí chế biến, làm cho thuế tài nguyên phải nộp năm 2015 tăng lên 734.610.772 đồng; năm 2016 tăng 12.234.035.484 đồng; tổng cộng 02 năm là 12.968.646.256 đồng. Ý kiến của Công ty đối với các khoản phạt, truy thu thuế tài nguyên thì Công ty sẽ có văn bản kiến nghị, giải trình riêng. Tại Quyết định xử lý vi phạm về thuế số 5158/QĐ-CT ngày 05/9/2017 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh B, đã xử lý vi phạm về thuế theo Biên bản kiểm tra thuế ngày 20/6/2017 đối với Công ty niên độ 2015-2016, theo đó: truy thu thuế GTGT năm 2015 số tiền 1.261.154 đồng, truy thu thuế tài nguyên số tiền 12.968.646.256 đồng, phạt tiền vi phạm hành chính về thuế 252.231 đồng và phạt tiền chậm nộp tiền thuế GTGT là 429.423 đồng. Tổng số tiền truy thu và tiền phạt là 12.970.589.064 đồng. Ngày 07/7/2017, Công ty đã nộp đủ số tiền này vào tài khoản của Cục thuế tỉnh B mở tại Kho bạc Nhà nước.

Sau đó, Công ty đã thu thập đầy đủ hồ sơ tài liệu theo yêu cầu của Cục thuế tỉnh B và có Văn bản số 12/XDBD-KT ngày 22/4/2021 đính kèm hồ sơ, tài liệu thu thập được gửi đến Cục thuế tỉnh B đề nghị quyết toán lại thuế tài nguyên năm 2015-2016. Ngày 27/4/2021, Cục thuế tỉnh B ban hành Văn bản số 7487/CTBDU-TTKT5 trả lời ghi nhận đề nghị của Công ty.

Tại Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế ngày 20/5/2021 của Đoàn kiểm tra đã điều chỉnh thuế tài nguyên và thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2015 - 2016, kết quả như sau:

1. Về thuế tài nguyên: Đơn vị áp dụng giá tính thuế tài nguyên không đúng với quy định tại Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính “*hướng dẫn về thuế tài nguyên*”, qua kiểm tra tăng 1.844.337.614 đồng, trong đó:

Năm 2015: 0 đồng;

Năm 2016: 1.844.337.614 đồng.

Sau khi điều chỉnh lại số liệu thuế tài nguyên năm 2015-2016 thì Công ty còn nộp thừa số tiền 12.968.646.256 đồng, trong đó:

Năm 2015: 734.610.772 đồng;

Năm 2016: 12.234.035.484 đồng.

2. Về thuế thu nhập doanh nghiệp: Qua kiểm tra đơn vị, số thuế thu nhập doanh nghiệp được giảm sau khi quyết toán lại là 368.867.523 đồng, số thuế thu nhập doanh nghiệp chênh lệch phải nộp lại ngân sách Nhà nước là 2.239.553.944 đồng (161.614.370 đồng + 2.077.939.574 đồng). Và không xử lý hành vi kê khai sai số thuế thu nhập doanh nghiệp.

Đoàn kiểm tra đã xác định số liệu sau khi quyết toán lại và có yêu cầu như sau:

Truy thu thuế tài nguyên số tiền 1.844.337.614 đồng, trong đó:

- Năm 2015: 0 đồng;
- Năm 2016: 1.844.337.614 đồng.

Công ty nộp vào ngân sách Nhà nước số thuế thu nhập doanh nghiệp là 2.239.553.944 đồng, trong đó:

- Năm 2015: 161.614.370 đồng;
- Năm 2016: 2.077.939.574 đồng.

Số thuế tài nguyên nộp thừa năm 2015-2016 là 12.968.646.256 đồng theo Quyết định số 5158/QĐ-CT ngày 05/9/2017 và các chứng từ nộp tiền số 4267920, 4268250 ngày 07/7/2017, Đoàn kiểm tra sẽ báo cáo Lãnh đạo Cục thuế tỉnh B xem xét xử lý.

Sau khi lập Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế ngày 20/5/2021 cho đến nay, Công ty vẫn chưa nhận được Quyết định của Cục trưởng Cục thuế tỉnh B về việc thực hiện xử lý kết quả kiểm tra thuế ghi nhận tại Phụ lục này. Theo quy định của Luật Quản lý thuế năm 2019, tại khoản 2 và khoản 7 Điều 16, khoản 1 Điều 108, điểm d khoản 4 Điều 110 thì “*Người nộp thuế được quyền nhận văn bản, kết luận kiểm tra thuế, thanh tra thuế; được nhận quyết định xử lý về thuế sau kiểm tra, thanh tra của cơ quan quản lý thuế*”. Hành vi không tiến hành thủ tục xử lý về thuế sau khi kiểm tra để hoàn trả lại số tiền thuế tài nguyên nộp thừa cho Công ty của Cục thuế tỉnh B đã vi phạm nghĩa vụ theo quy định của Luật Quản lý thuế, gây khó khăn và thiệt hại cho Công ty. Vì vậy, Công ty đã có Văn bản số 38/XDBD-KT ngày 04/8/2022 đề nghị Cục thuế tỉnh B phải ban hành quyết định sau kiểm tra thuế theo kết quả ghi nhận tại Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế ngày 20/5/2021. Ngày 12/8/2022, Cục thuế tỉnh B ban hành Văn bản số 12905/CTBDU-TTKT5 từ chối ban hành quyết định xử lý thuế sau kiểm tra đối với Công ty, vì cho rằng: Phụ lục kiểm tra thuế năm 2015-2016 đối với Công ty là chưa phù hợp.

Do đó, Công ty CPXD BD khởi kiện yêu cầu Tòa án giải quyết hủy Quyết định số 5158/QĐ-CT ngày 05/9/2017 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh B “*về việc xử lý vi phạm về thuế qua kiểm tra việc chấp hành pháp luật thuế*” năm 2015-2016 tại Công ty, buộc Cục trưởng Cục thuế tỉnh B phải ban hành quyết định xử lý về thuế sau kiểm tra thuế năm 2015-2016 đối với Công ty theo số liệu ghi nhận tại Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế niên độ 2015-2016 ngày 20/5/2021, vì cho rằng: Quy trình khai thác, chế biến đá của Công ty từ năm 2006 cho đến nay là sau khi nổ mìn khai thác đá hộc, Công ty dùng máy đục xử lý đá hộc có kích thước lớn về quy cách 0,5 x 0,5m. Sau đó, đưa đá hộc đã được xử lý về dây chuyền nghiền đá gồm các cụm thiết bị là hệ thống cấp liệu rung đến máy nghiền hàm (sơ cấp và thứ cấp), rồi dẫn đến máy nghiền côn (sơ cấp và thứ cấp) và sàng phân loại. Sản phẩm thu được sau khi chế biến gồm: Đá dăm theo quy cách 5x7cm, 4x6cm, 1x1cm, 1x2cm, 0x4cm, đá mi bụi, đá mi sàng, đá mi cát. Do đó, các sản phẩm đá mà Công ty CPXD BD thu được sau khi đã qua dây chuyền chế biến là “*sản phẩm công nghiệp*” nên giá tính thuế tài nguyên phải là giá bán ra trừ đi (-) chi phí chế biến. Việc Cục trưởng Cục thuế tỉnh B lấy giá bán ra để tính thuế tài nguyên là không đúng.

* *Tại Văn bản số 1943/CTBDU-TTKT5 ngày 27/10/2022 và Văn bản số 2733/CTBDU-NVDPC ngày 15/12/2022, người bị kiện Cục trưởng Cục thuế tỉnh B trình bày:*

1. Về việc xử lý vi phạm về thuế tài nguyên của Công ty CPXD BD (gọi tắt là Công ty) theo Quyết định số 5158/QĐ-CT ngày 05/9/2017 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh

B (gọi tắt là Cục trưởng Cục Thuế) và việc lập Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế ngày 20/5/2021.

Năm 2017, Cục thuế tỉnh B tiến hành kiểm tra thuế tại Công ty theo Quyết định số 2866/QĐ-CT ngày 06/6/2017 của Cục trưởng Cục Thuế; thời kỳ kiểm tra năm 2015-2016. Căn cứ Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính “*hướng dẫn về thuế tài nguyên*”, Đoàn kiểm tra xác định lại đơn giá tính thuế tài nguyên của Công ty theo giá bán bình quân của sản phẩm bán ra (đá dăm các loại) không trừ đi (-) chi phí chế biến nên số thuế tài nguyên phải nộp tăng thêm so với số liệu kê khai của Công ty là 12.968.646.256 đồng (năm 2015 là 734.610.772 đồng và năm 2016 là 12.234.035.484 đồng).

Tại Biên bản kiểm tra thuế lập ngày 20/6/2017, Công ty có nêu ý kiến: “*Về việc thu tiền chậm nộp thuế, tiền phạt xử lý vi phạm hành chính đối với thuế tài nguyên, Công ty sẽ có văn bản kiến nghị, giải trình riêng. Đề nghị Cục thuế tỉnh B xem xét xin ý kiến cơ quan có thẩm quyền không thu tiền xử phạt, phạt chậm nộp đối với số tiền truy thu thuế tài nguyên vì Công ty và các doanh nghiệp khai thác đá trên địa bàn tỉnh cũng đã gửi văn bản kiến nghị đến Thủ tướng và Bộ Tài chính về giá tính thuế tài nguyên đến nay vẫn chưa nhận được văn bản trả lời chính thức nên Công ty áp dụng giá tính thuế tài nguyên của UBND tỉnh B để tính và kê khai thuế tài nguyên trong kỳ thuế 2015-2016*”.

Ngày 27/6/2017, Công ty có Văn bản số 13/XDBD-KT đề nghị không xử phạt và phạt chậm nộp thuế tài nguyên, đề nghị Cục thuế tỉnh B báo cáo Bộ Tài chính sớm có hướng dẫn việc xác định sản lượng và giá tính thuế tài nguyên để doanh nghiệp thực hiện đúng và kịp thời. Ngày 07/7/2017, Công ty đã nộp số tiền thuế tài nguyên truy thu là 12.968.646.256 đồng vào ngân sách Nhà nước.

2. Sau khi Cục thuế tỉnh B có Văn bản số 11747/CT-TTr1 ngày 14/7/2017 gửi Ủy ban nhân dân tỉnh B báo cáo đề xuất về việc không xử phạt vi phạm hành chính đối với khoản thuế tài nguyên và ý kiến của Ủy ban nhân dân tỉnh B tại Văn bản số 3689/UBND-KTN ngày 25/8/2017, Cục trưởng Cục Thuế đã ban hành Quyết định số 5158/QĐ-CT ngày 05/9/2017 về việc xử lý vi phạm về thuế qua kiểm tra chấp hành pháp luật thuế niên độ 2015-2016 tại Công ty, trong đó: truy thu thuế tài nguyên với số tiền 12.968.646.256 đồng (năm 2015 là 734.610.772 đồng và năm 2016 là 12.234.035.484 đồng); không xử phạt vi phạm về kê khai thuế tài nguyên theo Văn bản số 3689/UBND-KTN ngày 25/8/2017 của Ủy ban nhân dân tỉnh B. Việc xác định thuế tài nguyên phải nộp của Công ty được Cục thuế tỉnh B căn cứ vào các quy định sau đây:

Tại khoản 3 Điều 5 Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính quy định về sản lượng tài nguyên tính thuế “*3. Đối với tài nguyên khai thác không bán ra mà phải qua sản xuất, chế biến mới bán ra (tiêu thụ trong nước hoặc xuất khẩu) thì sản lượng tài nguyên được xác định như sau: Đối với tài nguyên khai thác không bán ra mà phải qua sản xuất, chế biến mới bán ra (tiêu thụ trong nước hoặc xuất khẩu) thì sản lượng tính thuế là sản lượng tài nguyên khai thác được xác định bằng cách quy đổi từ sản lượng sản phẩm sản xuất trong kỳ để bán ra theo định mức sử dụng tài nguyên tính trên một đơn vị sản phẩm. Định mức sử dụng tài nguyên tính trên một đơn vị sản phẩm do NNT kê khai căn cứ dự án được cấp có thẩm quyền phê duyệt, tiêu chuẩn công nghệ thiết kế để sản xuất sản phẩm đang ứng dụng, trong đó:*

- Trường hợp sản phẩm bán ra là sản phẩm tài nguyên thì căn cứ định mức sử dụng tài nguyên tính trên một đơn vị sản phẩm tài nguyên sản xuất bán ra.

- Trường hợp sản phẩm bán ra là sản phẩm công nghiệp thì căn cứ định mức sử dụng tài nguyên tính trên một đơn vị sản phẩm công nghiệp sản xuất bán ra. Việc xác định sản phẩm bán ra sau quá trình chế biến là sản phẩm công nghiệp hay không phải sản phẩm công nghiệp do Bộ quản lý nhà nước chuyên ngành thực hiện theo thẩm quyền”.

Tại khoản 3 Điều 6 Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính quy định về giá tính thuế tài nguyên “3. Đối với tài nguyên khai thác không bán ra mà phải qua sản xuất, chế biến mới bán ra (bán trong nước hoặc xuất khẩu):

a) Trường hợp bán ra là sản phẩm tài nguyên thì giá tính thuế là giá bán sản phẩm tài nguyên (trường hợp bán trong nước) tương ứng với sản lượng tài nguyên bán ra ghi trên chứng từ bán hàng hoặc trị giá hải quan của sản phẩm tài nguyên xuất khẩu (trường hợp xuất khẩu) không bao gồm thuế xuất khẩu tương ứng với sản lượng tài nguyên xuất khẩu ghi trên chứng từ xuất khẩu nhưng không thấp hơn giá do UBND cấp tỉnh quy định...

b) Trường hợp bán ra là sản phẩm công nghiệp thì giá tính thuế tài nguyên là giá bán sản phẩm công nghiệp trừ đi chi phí chế biến phát sinh của công đoạn chế biến từ sản phẩm tài nguyên thành sản phẩm công nghiệp nhưng không thấp hơn giá tính thuế do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định...”.

Tại tiết c điểm 5.1 khoản 5 Điều 6 Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính quy định về giá tính thuế tài nguyên: “c) Giá tính thuế tài nguyên đối với trường hợp tài nguyên khai thác không bán ra mà phải qua sản xuất, chế biến mới bán ra được xác định như sau: c1) Đối với trường hợp tài nguyên khai thác được đưa vào sản xuất, chế biến và bán ra sản phẩm tài nguyên thì giá tính thuế là giá bán sản phẩm tài nguyên không có thuế giá trị gia tăng (trường hợp tiêu thụ trong nước) hoặc trị giá hải quan không bao gồm thuế nhập khẩu (đối với trường hợp xuất khẩu);

c2) Đối với trường hợp tài nguyên khai thác được đưa vào sản xuất, chế biến thành sản phẩm công nghiệp mới bán ra (tiêu thụ trong nước hoặc xuất khẩu): Giá tính thuế được xác định căn cứ vào giá bán (trường hợp tiêu thụ trong nước) hoặc trị giá hải quan (đối với trường hợp xuất khẩu) của sản phẩm công nghiệp bán ra trừ thuế xuất khẩu (nếu có) và chi phí chế biến công nghiệp của công đoạn chế biến từ sản phẩm tài nguyên thành sản phẩm công nghiệp. Chi phí chế biến được trừ tại điểm c2 này phải căn cứ hướng dẫn của các Bộ quản lý nhà nước chuyên ngành, Bộ Tài chính và do Sở Tài chính chủ trì, phối hợp với cơ quan thuế, cơ quan tài nguyên và môi trường và cơ quan quản lý nhà nước chuyên ngành có liên quan thống nhất xác định trình Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quyết định căn cứ vào công nghệ chế biến theo Dự án đã được phê duyệt và kết quả hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp khai thác, chế biến tài nguyên trong địa bàn tỉnh nhưng không bao gồm chi phí khai thác, sàng, tuyển, làm giàu hàm lượng”.

Sau khi nộp tiền truy thu thuế tài nguyên vào ngân sách, Công ty đã có nhiều văn bản đề nghị Cục thuế tỉnh B quyết toán lại số thuế tài nguyên phải nộp năm 2015 và 2016; xác định sản phẩm đá xây dựng bán ra của Công ty là “sản phẩm công nghiệp chế biến”, giá tính thuế tài nguyên phải là giá bán ra trừ đi (-) chi phí chế biến.

Để có cơ sở xác định lại thuế tài nguyên phải nộp theo giá bán trừ (-) chi phí chế biến, Cục thuế tỉnh B đã yêu cầu Công ty cung cấp văn bản của Bộ quản lý chuyên ngành xác nhận sản phẩm đá xây dựng của Công ty bán ra là “*sản phẩm công nghiệp*” theo quy định tại khoản 3 Điều 5 và khoản 3 Điều 6 Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính. Tuy nhiên, quá trình xin xác nhận của Công ty mất nhiều thời gian do gặp vướng mắc trong việc xác định thẩm quyền của các Bộ quản lý chuyên ngành về việc xác nhận sản phẩm đá xây dựng bán ra của Công ty có phải là sản phẩm công nghiệp hay không. Ngày 16/4/2021, Bộ Xây dựng có Văn bản số 1257/BXD-VLXD gửi Công ty về việc xác định sản phẩm chế biến qua dây chuyền sản xuất công nghiệp, trong đó có nội dung: “*Như vậy, đối chiếu với quy định trên, thì sản phẩm đá xây dựng của Công ty CPXD BD đã được chế biến qua dây chuyền sản xuất công nghiệp*”. Căn cứ Văn bản số 1257/BXD-VLXD ngày 16/4/2021 của Bộ Xây dựng, Đoàn kiểm tra của Cục thuế tỉnh B (không có quyết định của Cục trưởng về việc thành lập Đoàn kiểm tra) đã tiến hành làm việc và lập Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế ngày 20/5/2021, xác định lại thuế tài nguyên phải nộp của Công ty trong các năm 2015 và 2016 theo giá bán trừ (-) chi phí chế biến, áp dụng đối với trường hợp sản phẩm bán ra là sản phẩm công nghiệp. Qua xem xét Văn bản số 1257/BXD-VLXD ngày 16/4/2021 của Bộ Xây dựng, Cục thuế tỉnh B nhận thấy nội dung văn bản chưa thể hiện rõ sản phẩm đá xây dựng của Công ty có phải là sản phẩm công nghiệp hay không. Vì vậy, chưa đủ cơ sở để xử lý về thuế theo số liệu mà Đoàn kiểm tra thuế đã ghi nhận tại Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế ngày 20/5/2021.

Ngày 01/9/2021, Cục thuế tỉnh B có Văn bản số 12865/CTBDU gửi Bộ Xây dựng đề nghị xác nhận cụ thể “*sản phẩm đá xây dựng của Công ty CPXD BD đã được chế biến qua dây chuyền sản xuất công nghiệp*” có phải là sản phẩm công nghiệp hay không. Bộ Xây dựng có Văn bản số 4228/BXD-VLXD ngày 12/10/2021 đề nghị Cục thuế tỉnh B liên hệ với Bộ Kế hoạch và Đầu tư để được trả lời rõ nội dung. Ngày 06/12/2021, Bộ Kế hoạch và Đầu tư có Văn bản số 8526/BKHĐT-KTCN trả lời nội dung Văn bản số 16968/CTBDU ngày 05/11/2021 của Cục Thuế tỉnh B, có ghi nhận: “*...doanh nghiệp có sản phẩm thuộc hoạt động sản xuất công nghiệp*”:

1. Sản phẩm đá học thuộc ngành khai khoáng (B);
2. Sản phẩm đá dăm thuộc ngành Chế biến, chế tạo (C).

Trong trường hợp hoạt động sản xuất đá học và đá dăm diễn ra tại mỏ thì xếp chung vào sản phẩm của ngành Khai khoáng”.

Để có cơ sở xác định giá tính thuế tài nguyên đối với Công ty, Cục thuế tỉnh B có Văn bản số 3457/CTBDU-TTKT5 ngày 08/3/2022 gửi Tổng cục Thuế xin ý kiến về nội dung trả lời của Bộ Kế hoạch và Đầu tư tại Văn bản số 8526/BKHĐT-KTCN nói trên; đồng thời, xin ý kiến về các khoản chi phí chế biến được trừ khi xác định giá tính thuế tài nguyên trong trường hợp sản phẩm bán ra được xác định là “*sản phẩm công nghiệp*” theo yêu cầu của Đoàn Kiểm toán Nhà nước tại tỉnh B năm 2019. Theo ý kiến trả lời của Tổng cục Thuế tại Văn bản số 1469/TCT-CS ngày 18/5/2022, thì nội dung Văn bản số 8526/BKHĐT-KTCN ngày 06/12/2021 của Bộ Kế hoạch và Đầu tư chỉ xác nhận ngành nghề hoạt động, không phải là xác nhận của Bộ chuyên ngành về loại sản phẩm đá học, đá dăm có phải là sản phẩm công nghiệp hay không. Qua đó, Tổng cục Thuế đề nghị Cục thuế tỉnh B căn cứ quy định của pháp luật có liên quan và hồ sơ cụ thể của doanh nghiệp để phối hợp với các cơ quan chức năng xác định giá tính thuế tài nguyên

đối với đá khai thác đưa vào chế biến thành đá ly mới bán ra theo quy định của pháp luật.

Trên cơ sở trả lời của Tổng cục Thuế và hồ sơ của doanh nghiệp, Cục thuế tỉnh B có Biên bản làm việc ngày 07/6/2022 với Công ty, theo đó Cục thuế tỉnh B bảo lưu Biên bản kiểm tra thuế năm 2015-2016, đồng thời sẽ tiến hành lập Biên bản vi phạm hành chính về thuế đối với số thuế tài nguyên kê khai sai năm 2015 và 2016. Nội dung này cũng đã được ghi tại Văn bản số 12905/CTBDU-TTKT5 ngày 12/8/2022 của Cục thuế tỉnh B trả lời Văn bản số 38/XDBD-KT ngày 04/8/2022 của Công ty về việc đề nghị Cục thuế tỉnh B ban hành quyết định sau kiểm tra.

Căn cứ quy định của pháp luật về thuế tài nguyên và hồ sơ, tài liệu do Công ty cung cấp, Cục trưởng Cục Thuế không có cơ sở hủy bỏ Quyết định số 5158/QĐ-CT ngày 05/9/2017 để ban hành quyết định xử lý về thuế theo số liệu ghi nhận tại Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế niên độ 2015-2016 ngày 20/5/2021 tại Công ty. Do đó, Cục trưởng Cục thuế tỉnh B vẫn giữ nguyên Quyết định số 5158/QĐ-CT ngày 05/9/2017; việc Công ty khởi kiện đã hết thời hiệu theo quy định tại điểm a khoản 2 Điều 116 của Luật Tố tụng hành chính; đồng thời, theo quy định tại khoản 6 Điều 62 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính, Quyết định số 746/QĐ-TCT ngày 20/4/2015 của Tổng Cục trưởng Tổng cục Thuế và quy chế giám sát Đoàn kiểm tra quy định tại Quyết định số 1614/QĐ-TCT ngày 12/10/2020 của Tổng Cục trưởng Tổng cục Thuế thì Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế niên độ 2015-2016 ngày 20/5/2021 tại Công ty CPXD BD là không đúng quy định do không theo đúng quy trình. Do vậy, Cục trưởng Cục thuế tỉnh B vẫn giữ nguyên ý kiến trình bày tại Văn bản số 1943/CTBDU-TTKT5 ngày 27/10/2022 và Văn bản số 2733/CTBDU-NVDPC ngày 15/12/2022, không đồng ý với các yêu cầu khởi kiện của Công ty CPXD BD đưa ra (bút lục 97-99, 108).

Tại phiên tòa sơ thẩm ngày 01/8/2023 và ngày 17/11/2023, người đại diện hợp pháp của người khởi kiện vẫn giữ nguyên yêu cầu khởi kiện. Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người khởi kiện thống nhất với yêu cầu của người khởi kiện, đề nghị Hội đồng xét xử hủy Quyết định số 5158/QĐ-CT ngày 05/9/2017 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh B “*về việc xử lý vi phạm về thuế qua kiểm tra việc chấp hành pháp luật thuế*”; buộc Cục trưởng Cục thuế tỉnh B phải ban hành quyết định xử lý về thuế sau kiểm tra thuế năm 2015-2016 đối với Công ty theo số liệu ghi nhận tại Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế niên độ 2015-2016 ngày 20/5/2021. Người đại diện hợp pháp của người bị kiện và người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người bị kiện vẫn giữ nguyên quan điểm của mình, không đồng ý với yêu cầu của người khởi kiện; đồng thời, tại phiên tòa ngày 01/8/2023, đại diện hợp pháp của người bị kiện còn đề nghị Hội đồng xét xử tạm ngừng phiên tòa để hỏi ý kiến các Bộ, ngành liên quan nhằm xác định sản phẩm đá của Công ty CPXD BD sản xuất có phải là “*sản phẩm công nghiệp*” hay không theo Đơn đề nghị trưng cầu giám định ngày 17/7/2023 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh B. Hai bên đương sự không cung cấp thêm tài liệu, chứng cứ nào mới và không tự thỏa thuận được với nhau về việc giải quyết vụ án.

Tại phiên tòa ngày 01/8/2023, đại diện Viện kiểm sát nhân dân tỉnh Bình Dương có ý kiến: Việc Tòa án nhân dân tỉnh Bình Dương thụ lý giải quyết vụ án là đúng thẩm quyền; quá trình giải quyết vụ án, những người tiến hành tố tụng và những người tham gia tố tụng đã thực hiện đúng quy định của Luật Tố tụng hành chính. Về thủ tục: quá

trình giải quyết vụ án, Tòa án và hai bên đương sự đã có văn bản đề nghị các Bộ, ngành có liên quan ở Trung ương xác định sản phẩm đá của Công ty CPXD BD sản xuất có phải là “*sản phẩm công nghiệp*” hay không và đã được trả lời nhưng chưa rõ. Do vậy, đại diện Viện kiểm sát đề nghị Hội đồng xét xử tạm ngừng phiên tòa theo quy định tại Điều 187 của Luật Tổ tụng hành chính để tiếp tục có văn bản đề nghị các Bộ, ngành liên quan xác định sản phẩm đá của Công ty có phải là “*sản phẩm công nghiệp*” hay “*không phải sản phẩm công nghiệp*”, nhưng Hội đồng xét xử không chấp nhận nên đại diện Viện kiểm sát nhân dân tỉnh Bình Dương vẫn bảo lưu quan điểm và không phát biểu về hướng giải quyết vụ án. Tại phiên tòa ngày 17/11/2023, đại diện Viện kiểm sát nhân dân tỉnh Bình Dương phát biểu về hướng giải quyết vụ án như sau: Trong vụ án này, hai bên đương sự chỉ tranh chấp với nhau về việc xác định sản phẩm đá của Công ty sản xuất là “*sản phẩm công nghiệp*” hay “*sản phẩm tài nguyên*”; tuy nhiên, cho đến nay vẫn chưa có văn bản của Bộ chuyên ngành xác định sản phẩm của Công ty là “*sản phẩm công nghiệp*” hay “*sản phẩm tài nguyên*” và Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế ngày 20/5/2021 là không phù hợp. Do đó, không có căn cứ để buộc Cục thuế tỉnh B quyết toán lại thuế tài nguyên đã nộp cho Công ty nên việc Công ty khởi kiện yêu cầu hủy Quyết định số 5158/QĐ-CT ngày 05/9/2017 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh B “*về việc xử lý vi phạm về thuế qua kiểm tra việc chấp hành pháp luật thuế*” đối với Công ty là không có căn cứ, đề nghị Hội đồng xét xử bác toàn bộ yêu cầu khởi kiện của Công ty. Về kiến nghị, khắc phục thiếu sót: không.

Sau khi nghiên cứu các tài liệu, chứng cứ có trong hồ sơ vụ án đã được thẩm tra tại phiên tòa; trên cơ sở văn bản và ý kiến trình bày của các bên đương sự; quan điểm của đại diện Viện kiểm sát nhân dân tỉnh Bình Dương hướng giải quyết vụ án;

NHẬN ĐỊNH CỦA TÒA ÁN:

[1] Về quan hệ pháp luật tranh chấp và thẩm quyền giải quyết: Đây là vụ án hành chính về việc “*Khiếu kiện quyết định hành chính trong lĩnh vực quản lý thuế*”, thuộc thẩm quyền giải quyết của Tòa án nhân dân tỉnh Bình Dương theo quy định tại khoản 1 Điều 30, khoản 3 Điều 32 của Luật Tổ tụng hành chính.

[2] Về thủ tục, nhận thấy: việc xác định các sản phẩm đá do Công ty CPXD BD (gọi tắt là Công ty) sản xuất có phải là “*sản phẩm công nghiệp*” hay “*không phải sản phẩm công nghiệp*” là căn cứ vào văn bản quy phạm pháp luật, cụ thể là Phụ lục Danh mục và nội dung Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam ban hành kèm Quyết định số 39/2010/QĐ-TTg ngày 11/5/2010 của Thủ tướng Chính phủ (nay được thay thế tại Phụ lục Danh mục và nội dung Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam ban hành kèm Quyết định số 43/2018/QĐ-TTg ngày 01/11/2018 của Thủ tướng Chính phủ). Tại Văn bản số 1242/SCT-KTAT ngày 17/8/2017 của Sở Công thương tỉnh B trả lời Công ty xác định “*sản phẩm đá xây dựng bán ra của Công ty CPXD BD là sản phẩm công nghiệp chế biến*” (bút lục 11). Tại Văn bản số 1257/BXD-VLXD ngày 16/4/2021 của Bộ Xây dựng trả lời Công ty cũng xác định: “*Theo Quyết định số 43/2018/QĐ-TTg ngày 01/11/2018 của Thủ tướng Chính phủ ban hành Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam*” thì tại cấp 7, mục C sản phẩm công nghiệp chế biến, chế tạo thuộc Phụ lục I Danh mục và nội dung hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam quy định: “*Tên sản phẩm: Đá làm tượng đài hoặc đá xây dựng đã được gia công (trừ đá phiến) và các sản phẩm làm từ các loại đá trên...*”. Như vậy, đối chiếu quy định trên, thì sản phẩm đá xây dựng của Công ty CPXD BD đã được chế biến qua dây chuyền sản xuất công nghiệp” (bút lục 51). Tại Văn bản số

8526/BKHĐT-KTCN ngày 06/12/2021 của Bộ Kế hoạch và Đầu tư cũng đã xác định: *“Căn cứ Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam (VCPA) ban hành theo Quyết định số 43/2018/QĐ-TTg ngày 01/11/2018 của Thủ tướng Chính phủ và căn cứ mô tả trong Công văn, hồ sơ của Công ty CPXD BD về quy trình sản xuất sản phẩm công nghiệp đá, sau khi nổ mìn khai thác đá hộc được đưa vào chế biến thành các sản phẩm đá dăm theo quy cách 5x7cm, 4x6cm... thì doanh nghiệp có sản phẩm thuộc 2 hoạt động sản xuất công nghiệp: 1. Sản phẩm đá hộc thuộc ngành khai khoáng (B); 2. Sản phẩm đá dăm thuộc ngành chế biến, chế tạo (C)”* (bút lục 147-148). Theo đề nghị của hai bên đương sự, Tòa án nhân dân tỉnh Bình Dương (gọi tắt là Tòa án) đã có Văn bản số 03/TA-HC ngày 10/01/2023 đề nghị Bộ Xây dựng và Vụ Vật liệu Xây dựng xác định các sản phẩm đá (gồm đá dăm theo quy cách 5x7cm, 4x6cm, 1x1cm, 1x2cm, 0x4cm, đá mi bụi, đá mi sàng, đá mi cát) do Công ty CPXD BD sản xuất qua dây chuyền sản xuất công nghiệp có phải là *“sản phẩm công nghiệp”* hay *“không phải sản phẩm công nghiệp”*? Tại Văn bản số 522/BXD-VLXD ngày 17/02/2023, Bộ Xây dựng đề nghị Tòa án liên hệ với Bộ Kế hoạch và Đầu tư (là cơ quan tham mưu cho Thủ tướng Chính phủ ban hành Phụ lục Danh mục và nội dung Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam) để được trả lời theo quy định nên Tòa án đã có Văn bản số 05/TA-HC ngày 08/3/2023, đề nghị Bộ Kế hoạch và Đầu tư xác định vấn đề trên. Tại Văn bản số 3720/BKHĐT-KTCNDV ngày 18/5/2023 trả lời Tòa án, Bộ Kế hoạch và Đầu tư vẫn giữ nguyên ý kiến tại Văn bản số 8526/BKHĐT-KTCN ngày 06/12/2021 trả lời cho Cục Thuế tỉnh B. Do đó, việc Cục trưởng Cục Thuế có Đơn đề nghị trưng cầu giám định ngày 17/7/2023, nhưng nội dung lại yêu cầu Tòa án tiếp tục có văn bản đề nghị các Bộ trên *“xác định chính xác sản phẩm đá xây dựng của Công ty có phải sản phẩm công nghiệp hay là sản phẩm tài nguyên”* là không cần thiết và không phù hợp với quy định tại khoản 1 Điều 89 của Luật Tổ tụng hành chính nên Hội đồng xét xử không chấp nhận tạm ngừng phiên tòa theo đề nghị của đại diện Viện kiểm sát nhân dân tỉnh Bình Dương và Cục trưởng Cục Thuế tại phiên tòa ngày 01/8/2023.

[3] Về nội dung, nhận thấy: Ngày 20/6/2017, Đoàn kiểm tra theo Quyết định số 2866/QĐ-CT ngày 06/6/2017 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh B tiến hành lập Biên bản kiểm tra thuế thời kỳ năm 2015-2016 tại Công ty. Ngày 26/6/2017, Cục trưởng Cục thuế tỉnh B ban hành Quyết định số 3421/QĐ-CT *“về việc xử lý vi phạm về thuế qua kiểm tra việc chấp hành pháp luật thuế”* đối với Công ty, cụ thể: truy thu thuế giá trị gia tăng năm 2015 là 1.261.154 đồng; truy thu thuế tài nguyên 12.968.646.256 đồng; xử phạt vi phạm hành chính về thuế giá trị gia tăng là 14.613.243 đồng và xử phạt vi phạm hành chính về thuế tài nguyên là 122.192.027 đồng (bút lục 159-160). Đến ngày 05/9/2017, Cục trưởng Cục thuế tỉnh B ban hành Quyết định số 5158/QĐ-CT *“về việc xử lý vi phạm về thuế qua kiểm tra việc chấp hành pháp luật thuế”* đối với Công ty (thay thế cho Quyết định số 3421/QĐ-CT ngày 26/6/2017) với tổng số tiền 12.970.589.064 đồng, trong đó: truy thu thuế giá trị gia tăng năm 2015 là 1.261.154 đồng; truy thu thuế tài nguyên 12.968.646.256 đồng; xử phạt vi phạm hành chính về thuế 252.231 đồng và phạt chậm nộp tiền thuế 429.423 đồng (bút lục 15). Mặc dù Công ty đã nộp số tiền 12.968.646.256 đồng truy thu thuế tài nguyên vào ngân sách Nhà nước vào ngày 07/7/2017, nhưng Công ty không đồng ý với quyết định của Cục trưởng Cục Thuế, vì cho rằng: sản phẩm đá xây dựng của Công ty bán ra là *“sản phẩm công nghiệp chế biến”*, căn cứ quy định tại điểm b khoản 3, tiểu tiết c2 tiết c điểm 5.1 khoản 5 Điều 6 Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính *“hướng dẫn về thuế tài nguyên”* thì giá tính thuế tài

nguyên của Công ty phải là giá bán ra bình quân trừ đi (-) chi phí chế biến nên liên tục có văn bản đề nghị Cục thuế tỉnh B quyết toán lại thuế tài nguyên năm 2015-2016 cho Công ty. Ngày 20/5/2021, Đoàn kiểm tra của Cục thuế tỉnh B tiến hành làm việc và lập Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế với Công ty, xác định lại thuế tài nguyên phải nộp trong các năm 2015-2016 theo giá bán ra trừ đi (-) chi phí chế biến. Nhưng sau đó, Cục trưởng Cục thuế tỉnh B vẫn giữ nguyên Quyết định số 5158/QĐ-CT ngày 05/9/2017 “*về việc xử lý vi phạm về thuế qua kiểm tra việc chấp hành pháp luật thuế*” đối với Công ty nên Công ty khởi kiện yêu cầu Tòa án giải quyết hủy Quyết định số 5158/QĐ-CT ngày 05/9/2017 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh B; buộc Cục trưởng Cục thuế tỉnh B phải ban hành quyết định xử lý về thuế sau kiểm tra thuế năm 2015-2016 đối với Công ty theo số liệu ghi nhận tại Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế niên độ 2015-2016 ngày 20/5/2021.

[4] Xét thời hiệu khởi kiện của Công ty, nhận thấy: tại điểm a khoản 2 và khoản 4 Điều 116 của Luật Tổ tụng hành chính quy định:

“2. Thời hiệu khởi kiện đối với từng trường hợp được quy định như sau:

a) 01 năm kể từ ngày nhận được hoặc biết được quyết định hành chính, hành vi hành chính, quyết định kỷ luật buộc thôi việc”;...

4. Trường hợp vì sự kiện bất khả kháng hoặc trở ngại khách quan khác làm cho người khởi kiện không khởi kiện được trong thời hạn quy định tại điểm a và điểm b khoản 2 Điều này thì thời gian có sự kiện bất khả kháng hoặc trở ngại khách quan khác không tính vào thời hiệu khởi kiện”.

Tại khoản 13 Điều 3 của Luật Tổ tụng hành chính quy định “*Trở ngại khách quan là những trở ngại do hoàn cảnh khách quan tác động làm cho người có quyền, nghĩa vụ không thể biết về việc quyền, lợi ích hợp pháp của mình bị xâm phạm hoặc không thể thực hiện được quyền hoặc nghĩa vụ của mình*”.

Xét thấy, mặc dù Công ty đã nộp số tiền truy thu thuế tài nguyên 12.968.646.256 đồng vào ngân sách Nhà nước (bút lục 149-150), nhưng Công ty liên tục có văn bản kiến nghị các Bộ, ngành liên quan xác định sản phẩm đá bán ra của Công ty có phải là “*sản phẩm công nghiệp chế biến*” hay không phải; đồng thời, nhiều lần có văn bản đề nghị Cục thuế tỉnh B quyết toán lại thuế tài nguyên năm 2015-2016 cho Công ty (*cụ thể gồm: Văn bản số 24/XDBD-KT ngày 24/8/2017 tại bút lục 12, Văn bản số 21/XDBD-KT ngày 26/3/2019 tại bút lục 30, Văn bản số 41/XDBD-KT ngày 19/6/2019 tại bút lục 41, Văn bản số 49/XDBD-KT ngày 05/9/2019 tại bút lục 43, Văn bản số 02/XDBD-KT ngày 10/02/2020 tại bút lục 45, Văn bản số 03/XDBD-KT ngày 25/01/2021 tại bút lục 47, Văn bản số 12/XDBD-KT ngày 22/4/2021 tại bút lục 52*) và cung cấp Văn bản số 2142/SCT-KTAT ngày 17/8/2017 của Sở Công thương tỉnh B xác nhận sản phẩm đá của Công ty là “*sản phẩm công nghiệp chế biến*”. Ngày 12/9/2017, Cục thuế tỉnh B có Văn bản số 15847/CT-KTR1 trả lời Công ty với nội dung “*Cục Thuế có Công văn số 15748/CT-KTr1 ngày 08/9/2017 báo cáo Bộ Tài chính, Tổng cục Thuế để có hướng dẫn cụ thể về sản lượng tính thuế và giá tính thuế tài nguyên theo hướng dẫn tại Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính. Khi có văn bản chỉ đạo và hướng dẫn của Bộ Tài chính, Tổng cục Thuế, Cục Thuế sẽ phúc đáp cho Công ty*” (bút lục 14). Ngày 03/01/2019, Cục thuế tỉnh B có Văn bản số 41/CT-KTRL “*về việc xử lý vi phạm hành chính sau thuế*” theo đó Cục Thuế yêu cầu Công ty “*cung cấp các văn bản trả lời của Bộ chuyên ngành*” (bút lục 22). Do đó, Công ty tiếp tục cung cấp Văn

bản số 1257/BXD-VLXD ngày 16/4/2021 của Bộ Xây dựng với nội dung xác định “*sản phẩm đá xây dựng của Công ty CPXD BD đã được chế biến qua dây chuyền sản xuất công nghiệp*” và Văn bản số 8526/BKHĐT-KTCN ngày 06/12/2021 của Bộ Kế hoạch và Đầu tư. Căn cứ nội dung Văn bản số 1257/BXD-VLXD ngày 16/4/2021 của Bộ Xây dựng, Cục trưởng Cục thuế tỉnh B có 7487/CTBDU-TTKT5 ngày 27/4/2021 với nội dung “*ghi nhận đề nghị của Công ty về việc quyết toán lại thuế tài nguyên năm 2015-2016*” (bút lục 53). Đồng thời, Đoàn kiểm tra của Cục thuế tỉnh B cũng đã tiến hành làm việc và lập Phụ lục Biên bản kiểm tra thuế ngày 20/5/2021 đối với Công ty, xác định lại thuế tài nguyên phải nộp trong các năm 2015-2016 theo giá bán ra trừ đi (-) chi phí chế biến. Ngày 04/8/2022, Công ty có Văn bản số 38/XDBD-KT đề nghị Cục thuế tỉnh B ban hành quyết định sau kiểm tra (bút lục 61). Nhưng Cục trưởng Cục thuế tỉnh B không ban hành quyết định theo yêu cầu của Công ty và có Văn bản số 12905/CTBDU-TTKT5 ngày 12/8/2022 trả lời với nội dung “*bảo lưu biên bản kiểm tra thuế năm 2015-2016*” (bút lục 62) nên Công ty làm đơn khởi kiện là còn trong thời hiệu theo quy định tại khoản 4 Điều 116 của Luật Tố tụng hành chính. Nguyên nhân Công ty không nộp đơn khởi kiện trong thời hạn luật định là do Cục thuế tỉnh B có văn bản trả lời “*Khi có văn bản chỉ đạo và hướng dẫn của Bộ Tài chính, Tổng cục Thuế, Cục Thuế sẽ phúc đáp cho Công ty*” và đã “*ghi nhận đề nghị của Công ty về việc quyết toán lại thuế tài nguyên năm 2015-2016*” nên Công ty “*không thể biết về việc quyền, lợi ích hợp pháp của mình bị xâm phạm*”; xét thấy, đây là trở ngại khách quan do lỗi của cơ quan Nhà nước nên không tính vào thời hiệu khởi kiện; thời hiệu khởi kiện 01 năm của Công ty phải được tính kể từ ngày Cục trưởng Cục thuế tỉnh B có văn bản từ chối ban hành quyết định mới là ngày 12/8/2022. Việc người bị kiện cho rằng Công ty khởi kiện đã hết thời hiệu theo quy định tại điểm a khoản 2 Điều 116 của Luật Tố tụng hành chính là không có căn cứ.

[5] Xét yêu cầu khởi kiện của Công ty, nhận thấy: tại điểm b khoản 3 Điều 6 Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính “*hướng dẫn về thuế tài nguyên*” quy định về giá tính thuế tài nguyên “*đối với tài nguyên khai thác không bán ra mà phải qua sản xuất, chế biến mới bán ra (bán trong nước hoặc xuất khẩu)*” như sau: “*Trường hợp bán ra sản phẩm công nghiệp thì giá tính thuế tài nguyên là giá bán sản phẩm công nghiệp trừ đi chi phí chế biến phát sinh của công đoạn chế biến từ sản phẩm tài nguyên thành sản phẩm công nghiệp nhưng không thấp hơn giá tính thuế do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định*”.

Và tại tiểu tiết c2 tiết c điểm 5.1 khoản 5 Điều 6 Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính “*hướng dẫn về thuế tài nguyên*” quy định về “*Giá tính thuế tài nguyên đối với trường hợp tài nguyên khai thác không bán ra mà phải qua sản xuất, chế biến mới bán ra được xác định như sau: ...c2. Đối với trường hợp tài nguyên khai thác được đưa vào sản xuất, chế biến thành sản phẩm công nghiệp mới bán ra (tiêu thụ trong nước hoặc xuất khẩu): Giá tính thuế tài nguyên được xác định căn cứ vào giá bán (trường hợp tiêu thụ trong nước) hoặc trị giá hải quan (đối với trường hợp xuất khẩu) của sản phẩm công nghiệp bán ra trừ thuế xuất khẩu (nếu có) và chi phí chế biến công nghiệp của công đoạn chế biến từ sản phẩm tài nguyên thành sản phẩm công nghiệp*” (bút lục 188).

[6] Xét quy trình sản xuất đá của Công ty CPXD BD, nhận thấy: Công ty CPXD BD là Doanh nghiệp có chức năng khai thác, chế biến đá xây dựng; khai thác cát, sỏi,

đất sét, cao lanh. Quy trình khai thác, chế biến đá của Công ty được thực hiện bằng cách cho nổ mìn khai thác đá học tại Mỏ đá Tân Đông Hiệp thuộc phường Tân Đông Hiệp, thành phố Dĩ An và Mỏ đá Thường Tân III thuộc xã Thường Tân, huyện Bắc Tân Uyên rồi dùng máy đục, xử lý đá học có kích thước lớn về quy cách 0,5 x 0,5m. Sau đó, Công ty mang đá học đã được xử lý tại mỏ đá về Nhà máy tại phường TH, thị xã (nay là thành phố) TU đưa vào dây chuyền nghiền đá gồm các cụm thiết bị là hệ thống cấp liệu rung đến máy nghiền hàm (sơ cấp và thứ cấp), rồi dẫn đến máy nghiền côn (sơ cấp và thứ cấp) và sau đó là sàng phân loại. Sản phẩm đá mà Công ty CPXD BD thu được sau khi chế biến gồm: Đá dăm theo quy cách 5x7cm, 4x6cm, 1x1cm, 1x2cm, 0x4cm, đá mi bụi, đá mi sàng, đá mi cát... Theo Phụ lục Danh mục và nội dung Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam ban hành kèm Quyết định số 39/2010/QĐ-TTg ngày 11/5/2010 của Thủ tướng Chính phủ “*về việc ban hành Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam*” (nay được thay thế bằng Quyết định số 43/2018/QĐ-TTg ngày 01/11/2018 của Thủ tướng Chính phủ “*về việc ban hành Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam*”) thì Công ty có sản phẩm “*Đá khai thác*” được xếp ở cấp 5, mã số 08101 thuộc sản phẩm khai khoáng B; “*...đá xây dựng đã được gia công... và các sản phẩm làm từ các loại đá trên;...; đá hạt, đá dăm...*” được xếp ở cấp 7, mã số 2396013 thuộc “*sản phẩm công nghiệp chế biến, chế tạo C*” nên đây được xác định là chứng cứ theo quy định tại khoản 10 Điều 82 của Luật Tố tụng hành chính. Đồng thời, theo như phân tích tại mục [2] thì Bộ Xây dựng đã có Văn bản số 1257/BXD-VLXD ngày 16/4/2021, xác định: “*Theo Quyết định số 43/2018/QĐ-TTg ngày 01/11/2018 của Thủ tướng Chính phủ ban hành Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam*” thì tại cấp 7, mục C sản phẩm công nghiệp chế biến, chế tạo thuộc Phụ lục I Danh mục và nội dung hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam quy định: “*Tên sản phẩm: Đá làm tượng đài hoặc đá xây dựng đã được gia công (trừ đá phiến) và các sản phẩm làm từ các loại đá trên...*”. Như vậy, đối chiếu quy định trên, thì sản phẩm đá xây dựng của Công ty CPXD BD đã được chế biến qua dây chuyền sản xuất công nghiệp”. Bộ Kế hoạch và Đầu tư cũng đã có Văn bản số 8526/BKHĐT-KTCN ngày 06/12/2021 trả lời cho Cục Thuế tỉnh B, xác định: “*Căn cứ Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam (VCPA) ban hành theo Quyết định số 43/2018/QĐ-TTg ngày 01/11/2018 của Thủ tướng Chính phủ và căn cứ mô tả trong Công văn, hồ sơ của Công ty CPXD BD về quy trình sản xuất sản phẩm công nghiệp đá, sau khi nổ mìn khai thác đá học được đưa vào chế biến thành các sản phẩm đá dăm theo quy cách 5x7cm, 4x6cm... thì doanh nghiệp có sản phẩm thuộc 2 hoạt động sản xuất công nghiệp: 1. Sản phẩm đá học thuộc ngành khai khoáng (B); 2. Sản phẩm đá dăm thuộc ngành chế biến, chế tạo (C)*”. Do đó, có đủ căn cứ xác định các sản phẩm đá mà Công ty CPXD BD thu được sau khi chế biến là “*sản phẩm công nghiệp chế biến*”, không phải là “*sản phẩm tài nguyên*” theo như Cục trưởng Cục thuế tỉnh B trình bày. Vì vậy, căn cứ quy định tại điểm b khoản 3, tiểu tiết c2 tiết c điểm 5.1 khoản 5 Điều 6 Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính “*hướng dẫn về thuế tài nguyên*” theo như đã viện dẫn tại mục [5] thì giá tính thuế tài nguyên đối với các sản phẩm đá do Công ty CPXD BD sản xuất phải là “*giá bán sản phẩm công nghiệp trừ đi chi phí chế biến phát sinh của công đoạn chế biến từ sản phẩm tài nguyên thành sản phẩm công nghiệp nhưng không thấp hơn giá tính thuế do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định*”.

[7] Xét Văn bản số 1469/TCT-CS ngày 18/5/2022 của Tổng cục Thuế trả lời Cục thuế tỉnh B (bút lục 78), Văn bản số 4561/TCT-CS ngày 13/10/2023 của Tổng cục Thuế trả lời kiến nghị của Tòa án đối với đoạn cuối của khoản 3 Điều 5 Thông tư số

152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính (bút lục 210-211), nhận thấy: vụ án này, Cục trưởng Cục thuế tỉnh B là người bị kiện, Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 là do Bộ Tài chính ban hành, nhưng Tổng cục Thuế lại ban hành văn bản giải thích là không khách quan; mặt khác, vụ án này hai bên đương sự chỉ vướng mắc trong việc xác định các sản phẩm đá do Công ty CPXD BD thu được sau khi chế biến là “*sản phẩm công nghiệp chế biến*”, hay là “*sản phẩm tài nguyên*” để xác định sản phẩm đá của Công ty có được trừ đi (-) chi phí chế biến hay không, nhưng Tổng cục Thuế lại viện dẫn quy định về “*sản lượng tài nguyên tính thuế*” tại Điều 5 Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính để trả lời cho Tòa án là không phù hợp và nội dung trả lời này là trái với quy định tại Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam ban hành kèm Quyết định số 39/2010/QĐ-TTg ngày 11/5/2010 của Thủ tướng Chính phủ (nay được thay thế bằng Quyết định số 43/2018/QĐ-TTg ngày 01/11/2018 của Thủ tướng Chính phủ “*về việc ban hành Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam*”) nên không có căn cứ để xem xét.

[8] Với những phân tích và lập luận nêu trên, Hội đồng xét xử chấp nhận toàn bộ yêu cầu khởi kiện của Công ty CPXD BD đối với Cục trưởng Cục thuế tỉnh B. Quan điểm của đại diện Viện kiểm sát nhân dân tỉnh Bình Dương về hướng giải quyết vụ án là chưa phù hợp.

[9] Về án phí hành chính sơ thẩm: Cục trưởng Cục thuế tỉnh B phải chịu theo quy định tại Điều 348 của Luật Tổ tụng hành chính; khoản 2 Điều 32 Nghị quyết số 326/2016/UBTVQH14 ngày 30/12/2016 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội khóa 14 quy định về mức thu, miễn, giảm, thu, nộp, quản lý và sử dụng án phí, lệ phí Tòa án.

Vì các lẽ trên;

QUYẾT ĐỊNH:

Căn cứ khoản 1 Điều 30, khoản 3 Điều 32, khoản 10 Điều 82, khoản 1 Điều 89, khoản 4 Điều 116, các Điều 164, 191, 193, 194, 204, 206, 345, 348 của Luật Tổ tụng hành chính; khoản 1 Điều 76, các Điều 80, 109, 116, 117, 118 của Luật Quản lý thuế năm 2006; Phụ lục Danh mục và nội dung Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam ban hành kèm Quyết định số 39/2010/QĐ-TTg ngày 11/5/2010 của Thủ tướng Chính phủ “*về việc ban hành Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam*” (nay được thay thế tại Phụ lục Danh mục và nội dung Hệ thống ngành sản phẩm Việt Nam ban hành kèm Quyết định số 43/2018/QĐ-TTg ngày 01/11/2018 của Thủ tướng Chính phủ); điểm b khoản 3, tiểu tiết c2 tiết c điểm 5.1 khoản 5 Điều 6 Thông tư số 152/2015/TT-BTC ngày 02/10/2015 của Bộ Tài chính “*hướng dẫn về thuế tài nguyên*” và Nghị quyết số 326/2016/UBTVQH14 ngày 30/12/2016 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội khóa 14 “*quy định về mức thu, miễn, giảm, thu, nộp, quản lý và sử dụng án phí, lệ phí Tòa án*”.

1. Chấp nhận toàn bộ yêu cầu khởi kiện của người khởi kiện Công ty CPXD BD đối với người bị kiện Cục trưởng Cục thuế tỉnh B về việc “*Khiếu kiện quyết định hành chính trong lĩnh vực quản lý thuế*”.

Hủy Quyết định số 5158/QĐ-CT ngày 05/9/2017 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh B “*về việc xử lý vi phạm về thuế qua kiểm tra việc chấp hành pháp luật thuế*” đối với Công ty CPXD BD.

Buộc Cục trưởng Cục thuế tỉnh B phải thực hiện nhiệm vụ công vụ theo quy định của pháp luật đối với việc kiểm tra thuế giai đoạn năm 2015-2016 tại Công ty CPXD BD.

2. Về án phí hành chính sơ thẩm:

Cục trưởng Cục thuế tỉnh B phải chịu 300.000 đồng.

Công ty CPXD BD không phải chịu. Hoàn trả lại cho Công ty CPXD BD số tiền 300.000 đồng tạm ứng án phí hành chính sơ thẩm đã nộp theo Biên lai thu tiền tạm ứng, lệ phí Tòa án số AA/2021/0000248 ngày 28/9/2022 của Cục Thi hành án dân sự tỉnh Bình Dương.

3. Báo cho người khởi kiện, người bị kiện biết được quyền kháng cáo bản án trong thời hạn 15 ngày kể từ ngày tuyên án./.

Nơi nhận:

- Các đương sự;
- VKSND tỉnh Bình Dương;
- Cục THADS tỉnh Bình Dương;
- Lưu: Tòa HC, HCTP, hồ sơ vụ án.

**TM. HỘI ĐỒNG XÉT XỬ SƠ THẨM
THẨM PHÁN - CHỦ TỌA PHIÊN TÒA**

Nguyễn Đắc Cường