

Bản án số: 550/2023/HC-PT

Ngày: 26/7/2023

V/v: Khiếu kiện quyết định hành
chính trong việc áp dụng thuế, thu
thế, truy thu thuế

NHÂN DANH

NƯỚC CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM

TÒA ÁN NHÂN DÂN CẤP CAO TẠI HÀ NỘI

Thành phần Hội đồng xét xử phúc thẩm gồm có:

Thẩm phán - Chủ tọa phiên tòa: Bà Lê Thị Thúy Bình;

Các Thẩm phán: Ông Nguyễn Văn Cường;

Bà Phan Thị Vân Hương.

Thư ký phiên tòa: Bà Nguyễn Thị Bích Ngọc, Thẩm tra viên Tòa án nhân dân cấp cao tại Hà Nội.

Đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Hà Nội: Ông Lê Đỗ Quyên, Kiểm sát viên tham gia phiên tòa.

Ngày 26 tháng 7 năm 2023, tại trụ sở Tòa án nhân dân cấp cao tại Hà Nội xét xử công khai vụ án hành chính thụ lý số 07/2021/TLPT-HC ngày 05 tháng 01 năm 2021, do có kháng cáo của người bị kiện đối với Bản án hành chính sơ thẩm số 18/2020/HC-ST ngày 15 tháng 9 năm 2020 của Tòa án nhân dân tỉnh LC.

Theo Quyết định đưa vụ án ra xét xử số 8149/2023/QĐPT-HC ngày 10 tháng 7 năm 2023 của Tòa án nhân dân cấp cao tại Hà Nội, giữa các đương sự:

1. Người khởi kiện: Công ty TNHH Xây dựng LA.

Địa chỉ: Số 005 đường HL, phường CL, thành phố LC, tỉnh LC.

Người đại diện theo pháp luật: Ông Phạm Đức H1 – Giám đốc; có mặt.

Người đại diện theo ủy quyền:

- Ông Trương Đình T; địa chỉ: Số 398 TKC, phường TN, quận HBT, thành phố HN; có mặt.

- Bà Bùi Thị H2 – Kế toán Công ty TNHH Xây dựng LA; có mặt.

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người khởi kiện: Luật sư Trương Quốc H3 – Văn phòng luật sư I thuộc Đoàn luật sư thành phố HN; địa chỉ: P507 Tòa nhà NS, số 25 TM, phường TM, quận HM, thành phố HN; có mặt.

2. Người bị kiện: Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC.

Địa chỉ: Số 174 đường HH, phường CL, thành phố LC, tỉnh LC.

Người đại diện theo ủy quyền của người bị kiện: Ông Nguyễn Thế H4 – Phó Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC; có mặt.

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

- Bà Trần Thị Bích N1 - Trưởng phòng - Vụ Chính sách thuế - Bộ Tài chính; vắng mặt.

- Bà Trình Hà Mai L - Phó Trưởng phòng - Vụ Pháp chế - Bộ Tài chính; vắng mặt.

- Ông Nông Phi Q1 - Phó Cục trưởng - Cục Thuế xuất nhập khẩu - Tổng cục Hải quan; vắng mặt.

- Bà Nguyễn Thị An G1 - Trưởng phòng - Cục Thuế xuất nhập khẩu - Tổng cục Hải quan; có mặt.

- Bà Nguyễn Thị Diệu H5 – Phó trưởng phòng - Cục Thuế xuất nhập khẩu - Tổng cục Hải quan; có mặt.

- Bà Nguyễn Thị V - Phó Trưởng phòng - Cục Kiểm tra sau thông quan - Tổng cục Hải quan; vắng mặt.

- Ông Đặng Văn Q2 - Chuyên viên – Vụ Pháp chế - Tổng cục Hải quan; có mặt.

- Ông Dương Xuân S - Phó cục trưởng - Cục Hải quan tỉnh LC; có mặt.

- Ông Nông Hoàng G2 - Phó đội trưởng - Chi cục Hải quan cửa khẩu LC - Cục Hải quan tỉnh LC; có mặt.

- Ông Vũ Tú N2 - Công chức - Chi cục Hải quan cửa khẩu LC - Cục Hải quan tỉnh LC; có mặt.

- Ông Phạm Vũ C – Công chức - Chi cục Hải quan cửa khẩu LC - Cục Hải quan tỉnh LC; có mặt.

3. Người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan:

- Kiểm toán Nhà nước khu vực VII.

Địa chỉ: Tổ 45, phường Đồng Tâm, thành phố YB, tỉnh YB.

Người đại diện:

+ Ông Ngô Minh K1 – Kiểm toán trưởng – Kiểm toán Nhà nước khu vực VII; có mặt.

+ Ông Đặng Văn H6 – Phó vụ trưởng – Vụ Pháp chế Kiểm toán Nhà nước; có mặt.

+ Ông Cù Huy Đ – Phó trưởng phòng – Kiểm toán Nhà nước khu vực VII; có mặt.

- Ủy ban nhân dân tỉnh LC.

Địa chỉ: Trụ sở khối II, đại lộ Trần Hưng Đạo, phường Nam Cường, thành phố LC, tỉnh LC.

Người đại diện: Ông Hoàng Quốc K2 – Phó Chủ tịch Ủy ban nhân dân tỉnh LC; vắng mặt, có đơn xin xét xử vắng mặt.

- Chi cục trưởng Chi cục thuế khu vực LC – MK.

Địa chỉ: Số 184, đường HL, phường CL, thành phố LC, tỉnh LC; vắng mặt, có đơn xin xét xử vắng mặt.

NỘI DUNG VỤ ÁN:

Theo người khởi kiện Công ty trách nhiệm hữu hạn Xây dựng LA trình bày:

Công ty trách nhiệm hữu hạn Xây dựng LA (gọi tắt là Công ty LA) là đơn vị thực hiện việc xuất khẩu quặng sắt qua cửa khẩu quốc tế Lào Cai với mức thuế suất của thuế xuất khẩu phải chịu là 40% theo Nghị định số 125/NĐ-CP ngày 16/11/2017 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 122/2016 ngày 01/9/2016 của Chính phủ về biểu thuế xuất khẩu, biểu thuế nhập khẩu ưu đãi, danh mục hàng hóa và mức thuế tuyệt đối, thuế hỗn hợp, thuế nhập khẩu ngoại hạn ngạch thuế quan; Thông tư số 41/2012/TT-BCT ngày 21/12/2012 của Bộ Công thương quy định về xuất khẩu khoáng sản; Thông tư số 12/2016/TT-BCT ngày 05/7/2016 sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 41/2012/TT-BCT ngày 21/12/2012 của Bộ Công thương quy định về xuất khẩu khoáng sản. Quá trình làm thủ tục xuất khẩu quặng sắt, Công ty đã thực hiện việc kê khai và đóng thuế đầy đủ theo quy định của pháp luật. Tuy nhiên cuối tháng 9/2019 Công ty nhận được Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu của Công ty với lý do ấn định số tiền thuế xuất khẩu còn kê khai thiếu theo kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước tại Báo cáo kết quả kiểm toán ngân sách địa phương năm 2017 của tỉnh LC và căn cứ vào khoản 3 Điều 33 Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ. Theo đó Công ty LA phải nộp thêm số tiền thuế bổ sung là: 48.443.042.928 (*Bằng chữ: Bốn mươi tám tỷ, bốn trăm bốn mươi ba triệu, không trăm bốn mươi hai ngàn, chín trăm hai mươi tám*) đồng.

Ngày 02/12/2019, Công ty LA khởi kiện yêu cầu Tòa án hủy Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC; với lý do sau:

Thứ nhất, Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu đối với Công ty LA đã căn cứ vào khoản 2 Điều 39 Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006; Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế số 21/2012/QH13 ngày 20/11/2012 là không đúng quy định của pháp luật.

Tại Điều 39 quy định về ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu như sau:

1. Cơ quan hải quan ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu trong các trường hợp sau đây:

a) Người khai thuế dựa vào các tài liệu không hợp pháp để khai báo căn cứ tính thuế, tính và kê khai số thuế phải nộp; không kê khai hoặc kê khai không đầy đủ, chính xác các căn cứ tính thuế làm cơ sở cho việc tính thuế;

b) Người khai thuế từ chối hoặc trì hoãn, kéo dài quá thời hạn quy định việc cung cấp các tài liệu liên quan cho cơ quan hải quan để xác định chính xác số thuế phải nộp;

c) Cơ quan hải quan có đủ bằng chứng về việc khai báo trị giá không đúng với trị giá giao dịch thực tế;

d) Người khai thuế không tự tính được số thuế phải nộp.

2. Cơ quan hải quan căn cứ hàng hóa thực tế xuất khẩu, nhập khẩu; căn cứ tính thuế, phương pháp tính thuế; tài liệu và các thông tin khác có liên quan để ấn định số thuế phải nộp”.

Như vậy, cơ quan hải quan có quyền ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu khi thuộc các trường hợp tại điểm a,b,c,d khoản 1 Điều 39 Luật Quản lý thuế. Tuy nhiên, Công ty luôn thực hiện đóng thuế đầy đủ, không bị xử phạt hay có văn bản vi phạm của cơ quan hải quan gửi đến cho Công ty, nên Công ty LA không thuộc trường hợp ấn định thuế theo quy định tại khoản 2 Điều 39 Luật Quản lý thuế.

Thứ hai, khi ban hành Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC Chi cục trưởng Chi cục Hải quan đã căn cứ vào Công văn số 478/KTNN-TH ngày 25/9/2018 của Kiểm toán nhà nước về Báo cáo kết quả kiểm toán ngân sách địa phương năm 2017 của tỉnh LC là không chính xác về mặt nội dung.

Công ty LA đã kê khai và nộp thuế theo đúng quy định của pháp luật và không có hành vi nộp thiếu thuế như trong nội dung Công văn 478/KTNN-TH đã đưa ra. Vì vậy, nội dung trong Công văn 478/KTNN-TH không đảm bảo tính chính xác, việc chưa kiểm chứng tính đúng đắn của văn bản mà đã đưa vào làm căn cứ pháp lý cho quyết định hành chính là sai cơ bản về mặt thủ tục ban hành quyết định.

Thứ ba, Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC đã cưỡng chế làm thủ tục xuất nhập khẩu của Công ty LA đã làm ảnh hưởng nghiêm trọng đến việc kinh doanh của Công ty cũng như tổn thất lớn đến uy tín mà Công ty xây dựng bao lâu nay.

Thứ tư, trong nội dung quyết định ấn định thuế của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ấn định thuế đối với Công ty LA do Phó Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ông Trần Anh T ký thay không thể hiện việc giao quyền từ Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC cho Phó chi cục trưởng nên sai về mặt chủ thể ban hành quyết định.

Thứ năm, hành vi ban hành văn bản của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC dựa vào hành vi không thể hiện trên biên bản. Quyết định ấn định thuế là một chế tài xử phạt nên phải có biên bản vi phạm hành chính, không có

biên bản được lập trước khi ban hành quyết định ấn định thuế mà sau khi Công ty LA khởi kiện thì cơ quan hải quan mới có biên bản vi phạm hành chính và quyết định xử phạt vi phạm hành chính đối với Công ty. Như vậy, cơ quan hải quan ban hành quyết định ấn định thuế đối với Công ty LA là không có căn cứ pháp lý, đây là hành vi hành chính thể hiện qua hành vi của chủ thể và việc xử phạt vi phạm hành chính phải dựa trên biên bản vi phạm nhưng trên quyết định ấn định thuế lại không căn cứ hay dựa trên biên bản vi phạm hành chính.

Ngày 06/4/2020, Công ty LA đã khởi kiện bổ sung yêu cầu Tòa án hủy Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC ngày 12/3/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực hải quan; với những lý do sau:

Thứ nhất, việc Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ban hành Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC ngày 12/3/2020 về việc xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực hải quan với lý do khai sai khác làm thiếu số tiền thuế phải nộp với hình thức xử phạt chính, phạt tiền 20% số tiền thuế khai thiếu so với quy định và không căn cứ vào nội dung Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019 về việc ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu cũng không có thông báo hủy bỏ hoặc thu hồi quyết định trước để ban hành quyết định sau mà Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ban hành hai quyết định độc lập, song song khiến cho Công ty LA và các bên liên quan có sự nhầm lẫn nghiêm trọng về cách thức xử phạt vi phạm hành chính của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC.

Thứ hai, Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC ngày 12/3/2020 xử phạt đối với Công ty LA với lý do đã thực hiện hành vi khai sai khác làm thiếu số tiền thuế phải nộp là không chính xác. Vì Công ty đã thực hiện việc xuất nhập khẩu quặng sắt qua cửa khẩu quốc tế Lào Cai với mức thuế suất của thuế xuất khẩu là 40% theo đúng quy định của pháp luật về mức thuế suất.

Theo người bị kiện Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC trình bày:

Về quyết định ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu:

Kiểm toán Nhà nước khu vực VII thực hiện kiểm toán ngân sách địa phương năm 2017 của tỉnh LC và có kiến nghị truy thu thuế 11/13 doanh nghiệp xuất khẩu quặng sắt trong thời gian từ 01/5/2015 đến 30/5/2018 theo Báo cáo Kiểm toán ngân sách địa phương tỉnh LC năm 2017 gửi kèm Công văn số 478/KTNN-TH ngày 25/9/2018 của Kiểm toán Nhà nước khu vực VII.

Sau khi có kết luận của Kiểm toán Nhà nước khu vực VII, UBND tỉnh LC có Công văn số 6126/UBND-KT ngày 28/12/2018 gửi Bộ Tài chính và Tổng cục Hải quan; Báo cáo số 187/BC-UBND ngày 14/5/2019 gửi Thủ tướng Chính phủ, Văn phòng Chính phủ, Bộ Tài chính, Tổng cục Hải quan về các khó khăn, vướng mắc trong xác định trị giá tính thuế quặng sắt xuất khẩu.

UBND tỉnh LC có tổ chức họp với các Doanh nghiệp xuất khẩu quặng, đại diện Bộ Tài chính, đại diện Tổng cục Hải quan, đại diện Cục Hải quan tỉnh LC và có Thông báo số 203/TB-VPUBND ngày 04/7/2019 của UBND tỉnh LC về việc xác định trị giá hải quan mặt hàng quặng sắt xuất khẩu và thực hiện kết luận của Kiểm toán Nhà nước khu vực VII.

Sau khi có báo cáo của Cục Hải quan tỉnh LC, UBND tỉnh LC có Công văn số 3367/UBND-KT ngày 26/7/2019 kiến nghị Kiểm toán Nhà nước nghiên cứu, kiểm tra lại việc xác định số thuế phải nộp còn thiếu theo Báo cáo Kiểm toán ngân sách địa phương năm 2017 và được trả lời tại Công văn số 432/CV-KH VII ngày 13/8/2019.

Ngày 27/8/2019, Tổng cục Hải quan có Văn bản số 5443/TCHQ-TXNK chỉ đạo Cục Hải quan tỉnh LC như sau: *“Đối với các tờ khai hải quan của 13 doanh nghiệp xuất khẩu quặng sắt tại Lào Cai, trong phạm vi đã được cơ quan kiểm toán kết luận, yêu cầu Cục Hải quan tỉnh LC căn cứ Phụ lục 14/BCKT-NSDP và Phụ lục 15/BCKT-NSDP Kết luận kiểm toán ngân sách địa phương năm 2017 của tỉnh LC do Kiểm toán Nhà nước ban hành kèm theo Công văn số 478/KTNN-TH ngày 25/9/2018 để ban hành ngay quyết định ấn định thuế, tính toán số tiền chậm nộp, xử lý vi phạm (nếu có), không chờ kết quả kiểm tra sau thông quan như đã nêu tại điểm 1.2 và điểm 2 Công văn số 2480/TCHQ-TXNK ngày 26/4/2019 của Tổng cục Hải quan”.*

Căn cứ khoản 2 Điều 39 Luật Quản lý thuế năm 2006; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế năm 2012;

Căn cứ khoản 3 Điều 33 Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế và luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế;

Căn cứ khoản 1 Điều 3 Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016 của Chính phủ qui định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật số 106/2016/QH13 ngày 06/4/2016 sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế;

Căn cứ Điều 48 Thông tư số 38/2015/TT-BTC ngày 25/3/2015 của Bộ Tài chính qui định về thủ tục hải quan; kiểm tra, giám sát hải quan, thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu và quản lý thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu, đã được sửa đổi, bổ sung tại khoản 27 Điều 1 Thông tư số 39/2018/TT-BTC ngày 20/4/2018 của Bộ Tài chính;

Căn cứ Công văn số 478/KTNN-TH ngày 25/9/2018 của Kiểm toán Nhà nước khu vực VII về Báo cáo kết quả kiểm toán ngân sách địa phương năm 2017 của tỉnh LC;

Căn cứ Công văn số 1666/HQLC-NV ngày 30/8/2019 của Cục Hải quan tỉnh LC về việc thực hiện chỉ đạo của Tổng cục Hải quan;

Căn cứ Bảng kê danh sách tờ khai xuất khẩu của các doanh nghiệp do Kiểm

toán Nhà nước khu vực VII cung cấp.

Căn cứ Quyết định số 02/QĐ-HQCKLC ngày 03/01/2019 của Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc ủy quyền ký quyết định miễn, giảm, hoàn thuế, không thu thuế, ấn định thuế, xử lý tiền thuế nộp thừa đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu; căn cứ kết quả rà soát hồ sơ, số liệu và đề xuất của đội Thủ tục hàng hóa xuất nhập khẩu. Trên cơ sở các căn cứ nêu trên, Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC đã ban hành Quyết định ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu của Công ty LA.

Đối với quyết định xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực hải quan

Căn cứ trên các hồ sơ hiện có, đối chiếu với các quy định của pháp luật thì hành vi vi phạm của Công ty LA thỏa mãn theo quy định tại điểm g khoản 2 Điều 8 Nghị định số 127/2013/NĐ-CP ngày 15/10/2013 của Chính phủ được sửa đổi, bổ sung tại khoản 5 Điều 1 Nghị định số 45/2016/NĐ-CP của Chính phủ.

Về thẩm quyền, nội dung, trình tự thủ tục, thể thức và kỹ thuật trình bày Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC được thực hiện đúng theo các quy định của pháp luật. Như vậy, Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ban hành Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC xử phạt là đúng theo quy định.

Theo người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan Kiểm toán Nhà nước khu vực VII trình bày:

Quy định của pháp luật về người nộp thuế và giá trị hải quan như sau:

Người nộp thuế xuất khẩu: Theo Điều 4 Luật thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 2005, quy định đối với người nộp thuế là tổ chức, cá nhân có hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu thuộc đối tượng chịu thuế. Như vậy, nghĩa vụ nộp thuế xuất khẩu thuộc doanh nghiệp xuất khẩu, do doanh nghiệp nhập khẩu nộp ngân sách và dòng tiền này phải từ doanh nghiệp xuất khẩu nộp vào ngân sách Nhà nước, doanh nghiệp nhập khẩu không phải nộp thuế xuất khẩu.

Trị giá hải quan: Được quy định tại khoản 2 Điều 86 Luật Hải quan số năm 2014 quy định như sau: *“Trị giá hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu là giá bán của hàng hóa tính đến cửa khẩu xuất, không bao gồm phí bảo hiểm và phí vận tải quốc tế”*.

Tại khoản 1 Điều 20 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP của Chính phủ quy định chi tiết và biện pháp thi hành Luật Hải quan về thủ tục hải quan, kiểm tra, giám sát, kiểm soát hải quan, quy định: *“Đối với hàng hóa xuất khẩu: Trị giá hải quan hàng xuất khẩu là giá bán của hàng hóa tính đến cửa khẩu xuất, không bao gồm phí bảo hiểm quốc tế và phí vận tải quốc tế. Giá bán của hàng hóa tính đến cửa khẩu xuất là giá ghi trên hợp đồng mua bán hàng hóa hoặc các hình thức có giá trị pháp lý tương đương hợp đồng, hoá đơn thương mại và các chứng từ liên quan của lô hàng phù hợp với hàng hoá thực xuất khẩu”*.

Nguyên tắc và phương pháp xác định trị giá hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu quy định tại Điều 4 Thông tư số 39/2015/TT-BTC ngày 23/5/2015 của Bộ

Tài chính quy định:

“1. Nguyên tắc: Trị giá hải quan là giá bán của hàng hóa tính đến cửa khẩu xuất không bao gồm phí bảo hiểm quốc tế (I), phí vận tải quốc tế (F), được xác định theo các phương pháp quy định tại khoản 2 Điều này.

2. Phương pháp xác định:

a) Giá bán của hàng hóa tính đến cửa khẩu xuất được xác định trên cơ sở giá bán ghi trên hợp đồng mua bán hàng hoá hoặc các hình thức có giá trị pháp lý tương đương hợp đồng mua bán hàng hóa, hoá đơn thương mại và các chứng từ liên quan phù hợp với hàng hoá thực xuất khẩu”.

Như vậy, trị giá hải quan là giá bán của hàng hóa tính đến cửa khẩu không bao gồm phí bảo hiểm quốc tế (I), phí vận tải quốc tế (F). Giá bán trên hợp đồng làm căn cứ xác định trị giá hải quan phải là trị giá của hàng hóa theo nguyên tắc trao đổi ngang giá, là tổng số tiền bên mua trả cho bên bán. Mặt khác, trị giá hải quan không chỉ căn cứ vào giá bán ghi trên hợp đồng, mà còn căn cứ vào hóa đơn thương mại, các chứng từ liên quan.

Thực tế tại Lào Cai có 2 cách kê khai, nộp thuế xuất khẩu hoàn toàn khác nhau như sau:

Cách 1: Kiểm toán Nhà nước khu vực VII cũng đã thu thập được một số tờ khai hải quan tại cửa khẩu LC đã kê khai, nộp thuế trên cơ sở tổng trị giá hàng hóa bên mua (Trung Quốc) trả cho bên bán (Việt Nam) nhân với thuế xuất, cụ thể:

Theo hóa đơn số 0021054 ngày 04/01/2017, chủ hàng Nguyễn Minh Khai, tờ khai Hải quan số 30148883511 ngày 05/01/2017: Trị giá hàng hóa (tổng trị giá thanh toán) 56.222.500đ, thuế xuất khẩu 9.243.000đ (20% tổng trị giá thanh toán);

Theo hóa đơn 0013443 ngày 02/01/2017, chủ hàng Phạm Văn Huân, tờ khai Hải quan số 301150954700 ngày 06/01/2017: Trị giá hàng hóa là 180.900.000đ, thuế xuất khẩu 18.090.000đ (10% trị giá hàng hóa).

Cách 2: Đối với việc xuất khẩu quặng sắt: Hầu hết các hợp đồng có ghi tổng trị giá thanh toán và chi tiết theo các khoản như sau:

(1) Giá bán tại cửa khẩu;

(2) Thuế xuất được tính bằng “giá bán tại cửa khẩu” ghi trong hợp đồng nhân với (x) thuế suất (40% hoặc 20%);

(3) Chi phí vận chuyển quốc tế. Khi kê khai nộp thuế xuất khẩu, các doanh nghiệp chỉ kê khai trị giá tính thuế tương đương với số lượng xuất và “giá bán tại cửa khẩu” được ghi trên hợp đồng (tại điểm (1) nêu trên), chưa kê khai phần giá trị ở điểm (2) vào trị giá tính thuế; trên hợp đồng cũng ghi chi tiết số “thuế xuất khẩu” (như tại điểm (2) nêu trên) là không phù hợp, vì thuế là của Ngân sách Nhà nước, do người mua kê khai và nộp.

Theo quan điểm của Kiểm toán Nhà nước khu vực VII: Kê khai, nộp thuế theo cách 1 là đúng. Đối với kê theo cách 2: Bản chất của phần chi tiết trị giá ghi

trên hợp đồng “thuế xuất khẩu” mà doanh nghiệp nhập khẩu (Doanh nghiệp Trung quốc) thanh toán cho doanh nghiệp xuất khẩu là tiền bán hàng. Đây chính là một phần trong trị giá hàng hóa xuất khẩu, phải được tính trong trị giá hải quan.

Quá trình thực hiện kiểm toán, đánh giá và kết luận kiểm toán đối với các doanh nghiệp xuất khẩu quặng sắt tại Lào Cai. Kiểm toán Nhà nước đã yêu cầu Tổng cục Hải quan chỉ đạo Cục Hải quan tỉnh LC cung cấp tài liệu, hồ sơ kiểm tra sau thông quan cho Đoàn kiểm toán để tham khảo. Sau khi nghiên cứu hồ sơ kiểm tra sau thông quan cho thấy: Theo quy định của Luật Hải quan, thời hạn kết luận kiểm tra sau thông quan là 15 ngày làm việc. Tuy nhiên, Hải quan tỉnh LC tiến hành kiểm tra sau thông quan từ ngày 06/6/2017 đến ngày 11/5/2018 (ngày ký biên bản kiểm toán, quá thời hạn kết luận sau thông quan rất lâu), Hải quan tỉnh LC đã xin ý kiến Tổng cục Hải quan nhưng cũng chưa được trả lời, hướng dẫn cụ thể. Như vậy, cơ quan hải quan không khẳng định việc kê khai thuế xuất khẩu của doanh nghiệp là đúng hay sai.

Trên cơ sở quy định của pháp luật về trị giá hải quan và căn cứ vào thực tế việc kê khai, quản lý, thu thuế xuất khẩu, Kiểm toán Nhà nước khu vực VII xác định các doanh nghiệp kê khai thiếu trị giá hải quan bằng tổng trị giá thanh toán trừ đi (-) chi phí vận chuyển quốc tế, do các doanh nghiệp không mua bảo hiểm quốc tế. Thuế xuất khẩu còn thiếu được tính bổ sung tính trên phần trị giá hải quan kê khai thiếu và kiến nghị truy thu. Như vậy, việc kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước khu vực VII đối với việc truy thuế xuất khẩu của Công ty LA là đúng pháp luật.

Người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan Ủy ban nhân dân tỉnh LC trình bày:

Việc Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ban hành quyết định về việc ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu đã căn cứ vào Văn bản số 478/KTNN-TH ngày 25/9/2018 của Kiểm toán nhà nước về việc báo cáo kiểm toán ngân sách địa phương năm 2017 của tỉnh LC. UBND tỉnh LC đề nghị Tòa án xem xét, giải quyết vụ án theo quy định của pháp luật.

Người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan Chi cục trưởng Chi cục thuế khu vực LC - MK trình bày:

Căn cứ khoản 8 Điều 1 Thông tư số 87/2018/TT-BTC sửa đổi, bổ sung điểm b khoản 5 Điều 13 Thông tư số 215/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn về cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế.

“b) Khi nhận được văn bản đề nghị cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng của cơ quan hải quan thì cơ quan thuế thực hiện cưỡng chế theo đúng trình tự, thủ tục và gửi văn bản thông báo cho cơ quan hải quan biết, phối hợp.

Trường hợp cơ quan thuế không thực hiện được ngay biện pháp cưỡng chế thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng theo đề nghị của cơ quan hải quan

thì thông báo bằng văn bản cho cơ quan hải quan biết và nêu rõ lý do”.

Ngày 07/5/2020, Chi cục thuế khu vực LC - MK (gọi tắt là Chi cục thuế) nhận được Công văn số 543/HQCKLC-TH ngày 05/5/2020 của Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc đề nghị cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng đối với Công ty LA. Đến ngày 11/5/2020, Chi cục thuế ban hành Công văn số 86/CV-CCT đề nghị xem xét chưa chuyển bước cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng đối với Công ty LA.

Ngày 16/6/2020, Chi cục thuế nhận được Công văn số 748/HQCKLC-TH ngày 12/6/2020 của Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc đề nghị cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng đối với Công ty LA.

Ngày 23/6/2020, Chi cục thuế ban hành Quyết định số 537/QĐ-CCTKV về việc cưỡng chế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng và Thông báo số 730/TB-CCTKV thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng đối với Công ty LA.

Ngày 30/6/2020, Chi cục thuế nhận được Quyết định số 146/2020/QĐ-BPKCTT của Tòa án nhân dân tỉnh LC về việc áp dụng biện pháp khẩn cấp tạm thời tạm đình chỉ thi hành Quyết định số 537/QĐ-CCTKV đối với Công ty LA.

Ngay sau khi nhận được quyết định của Tòa án nhân dân tỉnh LC, Chi cục thuế đã ban hành Thông báo số 829/TB-CCT ngày 30/6/2020 về việc thông báo chấm dứt hiệu lực của Quyết định số 537/QĐ-CCTKV ngày 23/6/2020 và Thông báo số 730/TB-CCTKV ngày 23/6/2020 của Chi cục thuế và thông báo đến cho Công ty LA. Từ những phân tích trên, Chi cục thuế đề nghị Tòa án giải quyết theo quy định của pháp luật.

Tại Bản án hành chính sơ thẩm số 18/2020/HC-ST ngày 15/9/2020 của Tòa án nhân dân tỉnh LC, quyết định:

Căn cứ vào các Điều 36; Điều 39 Luật Quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006; Điều 86 Luật Hải quan số 54/2014/QH13 ngày 30/6/2014; Điều 8; Điều 9 Luật thuế xuất khẩu số 45/2005/QH11; Điều 58; Điều 68 Luật xử lý vi phạm hành chính; Điều 33; Điều 35 Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ; Điều 20 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP ngày 21/01/2015 của Chính phủ; Căn cứ Điều 158, điểm b khoản 2 Điều 193 Luật tổ tụng hành chính năm 2015; Điều 32 Nghị quyết số 326/2016/UBTVQH14 ngày 30/12/2016 của Ủy ban thường vụ Quốc hội quy định về án phí và lệ phí Tòa án.

Xử chấp nhận toàn bộ yêu cầu khởi kiện của người khởi kiện.

- Hủy Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

- Hủy Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC ngày 12/3/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực hải quan.

- Hủy Quyết định số 37/QĐ-HQCKLC ngày 10/3/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc áp dụng biện pháp cưỡng chế bằng hình thức trích tiền gửi nộp tại ngân sách Nhà nước.

- Hủy Quyết định số 43/QĐ-HQCKLC ngày 12/3/2020 của Chi Cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc áp dụng biện pháp cưỡng chế bằng hình thức trích tiền gửi nộp tại Ngân sách Nhà nước.

- Hủy Quyết định số 105/QĐ-HQCKLC ngày 27/4/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc áp dụng biện pháp cưỡng chế dừng làm thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

- Hủy Quyết định số 537/QĐ-CCTKV ngày 23/6/2020 của Chi cục trưởng Chi cục thuế khu vực LC - MK về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng.

Ngoài ra, bản án sơ thẩm còn tuyên về án phí hành chính sơ thẩm và quyền kháng cáo theo quy định pháp luật.

Ngày 29/9/2020, người bị kiện Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC; người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan Kiểm toán Nhà nước khu vực VII có đơn kháng cáo đề nghị hủy bản án sơ thẩm.

Cùng ngày 09/02/2021, Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ban hành Quyết định số 42/QĐ-SĐXPVPHC sửa đổi, bổ sung Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC ngày 12/3/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC xử phạt vi phạm hành chính và Quyết định số 36/QĐ-HQCKLC sửa đổi Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

Tại phiên tòa phúc thẩm:

Người bị kiện Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC và người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan Kiểm toán Nhà nước khu vực VII thay đổi nội dung kháng cáo đề nghị Hội đồng xét xử phúc thẩm sửa bản án sơ thẩm, không chấp nhận các yêu cầu khởi kiện của Công ty LA.

Người đại diện của người khởi kiện và người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người khởi kiện đề nghị không chấp nhận kháng cáo của người bị kiện Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC và người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan Kiểm toán Nhà nước khu vực VII; giữ nguyên quyết định của bản án sơ thẩm.

Đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Hà Nội nêu quan điểm giải quyết vụ án: Đề nghị Hội đồng xét xử phúc thẩm căn cứ khoản 2 Điều 241 Luật tố tụng hành chính chấp nhận một phần kháng cáo của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan và Kiểm toán Nhà nước khu vực VII; sửa bản án hành chính sơ thẩm theo hướng: Bác yêu cầu khởi kiện của Công ty LA về việc đề nghị hủy các Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu; Quyết định

số 37/QĐ-HQCKLC ngày 10/3/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc áp dụng biện pháp cưỡng chế bằng hình thức trích tiền gửi nộp tại ngân sách Nhà nước; Quyết định số 43/QĐ-HQCKLC ngày 12/3/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc áp dụng biện pháp cưỡng chế bằng hình thức trích tiền gửi nộp tại ngân sách Nhà nước; Quyết định số 105/QĐ-HQCKLC ngày 27/4/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc áp dụng biện pháp cưỡng chế dừng làm thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu; Quyết định số 537/QĐ-CCTKV ngày 23/6/2020 của Chi cục trưởng Chi cục thuế khu vực LC - MK về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng đối với Công ty LA.

Chấp nhận một phần yêu cầu khởi kiện của Công ty LA, hủy Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC ngày 12/3/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực hải quan đối với Công ty LA.

NHẬN ĐỊNH CỦA TÒA ÁN

Căn cứ vào tài liệu, chứng cứ có trong hồ sơ vụ án; căn cứ kết quả tranh tụng tại phiên tòa, ý kiến của các đương sự, ý kiến của đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Hà Nội. Hội đồng xét xử phúc thẩm nhận thấy:

[1] Về tố tụng: Ngày 02/12/2019, Công ty LA khởi kiện yêu cầu hủy Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC và bồi thường tổn thất xảy ra với Công ty LA về uy tín, danh dự, thiệt hại của Công ty trong khoảng thời gian bị đóng tờ khai hải quan. Ngày 06/4/2020, Công ty LA khởi kiện bổ sung đề nghị hủy Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC ngày 12/3/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực hải quan. Khiếu kiện thuộc thẩm quyền giải quyết của Tòa án, Tòa án nhân dân tỉnh LC thụ lý, giải quyết là đúng theo quy định tại Điều 30, Điều 32, Điều 116 Luật tố tụng hành chính.

Tòa án cấp sơ thẩm đã xem xét các quyết định hành chính có liên quan: Quyết định số 37/QĐ-HQCKLC ngày 10/3/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc áp dụng biện pháp cưỡng chế bằng hình thức trích tiền gửi nộp tại Ngân sách Nhà nước; Quyết định số 43/QĐ-HQCKLC ngày 12/3/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc áp dụng biện pháp cưỡng chế bằng hình thức trích tiền gửi nộp tại Ngân sách Nhà nước; Quyết định số 105/QĐ-HQCKLC ngày 27/4/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc áp dụng biện pháp cưỡng chế dừng làm thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu; Quyết định số 537/QĐ-CCTKV ngày 23/6/2020 của Chi cục trưởng Chi cục thuế khu vực LC - MK là đúng theo quy định tại Điều 193 Luật tố tụng hành chính.

Sau khi xét xử sơ thẩm; cùng ngày 09/02/2021, Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ban hành Quyết định số 42/QĐ-SĐXPVPHC sửa đổi, bổ sung Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC ngày 12/3/2020 và Quyết định số 36/QĐ-HQCKLC sửa đổi Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019. Hội đồng xét xử phúc thẩm xem xét tính hợp pháp đối với 02 quyết định sửa đổi của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC.

[2] Xét tính hợp pháp của Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC (đã được sửa đổi tại Quyết định số 36/QĐ-HQCKLC ngày 09/02/2021) của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu.

[2.1] Về trình tự, thủ tục và thẩm quyền ban hành quyết định:

Năm 2018, Kiểm toán Nhà nước khu vực VII thực hiện kiểm toán ngân sách địa phương năm 2017 của tỉnh LC và kiến nghị truy thu thuế của một số doanh nghiệp xuất khẩu quặng sắt trong thời gian từ ngày 01/5/2015 đến ngày 30/5/2018. Căn cứ vào kết luận của Kiểm toán Nhà nước khu vực VII, Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ban hành Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ấn định thuế đối với Công ty LA là đúng quy định tại điểm đ Điều 33 Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế.

Thẩm quyền ban hành quyết định ấn định thuế là của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC theo quy định tại Điều 39 Luật Quản lý thuế năm 2006. Việc ông Trần Anh T, Phó chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ký quyết định ấn định thuế căn cứ vào Quyết định số 02/QĐ-HQCKLC ngày 03/01/2019 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc giao quyền ký các quyết định miễn thuế, giảm thuế, hoàn thuế, không thu thuế, ấn định thuế, xử lý tiền thuế nộp thừa đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu nên đã đảm bảo thẩm quyền.

Vì vậy, Công ty LA cho rằng, không thuộc trường hợp phải ấn định thuế theo quy định tại Điều 39 Luật Quản lý thuế và việc Chi cục phó Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ký quyết định ấn định thuế không đúng thẩm quyền là không có cơ sở.

Ngày 24/9/2019, Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ban hành Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC là đúng trình tự, thủ tục quy định tại điểm c khoản 6 Điều 48 Thông tư số 38/2015/TT-BTC ngày 25/3/2015 được sửa đổi, bổ sung tại khoản 27 Điều 1 Thông tư số 39/2018/TT- BTC.

[2.2] Về nội dung ấn định thuế: Theo quy định tại khoản 1 Điều 7 Luật Kiểm toán nhà nước năm 2015 thì báo cáo kiểm toán của Kiểm toán nhà nước sau khi phát hành và công khai có giá trị bắt buộc phải thực hiện đối với đơn vị được kiểm toán về sai phạm trong việc quản lý, sử dụng tài chính công, tài sản công. Vì vậy, việc Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC căn cứ kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước khu vực VII để ấn định thuế là đúng pháp luật.

Ngày 09/9/2019, Chi cục Hải quan cửa khẩu LC đã làm việc với đại diện Công ty LA theo Biên bản làm việc số 02/BBLV, từ đó thông báo và hướng dẫn Công ty LA chủ động kê khai bổ sung trị giá hải quan và nộp bổ sung tiền thuế còn thiếu nhưng Công ty LA đã không thực hiện; do đó, Chi cục Hải quan cửa khẩu LC đã thực hiện ấn định thuế theo quy định.

Tại Điều 2 Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ghi: *“ấn định số tiền thuế xuất khẩu còn kê khai thiếu theo kiến nghị của Kiểm toán Nhà nước tại Báo cáo kết quả kiểm toán ngân sách địa phương năm 2017 của tỉnh LC và khoản 3 Điều 33 Nghị định số 83/2013/NĐ-CP”* là đúng với hướng dẫn tại Mẫu số 07/QĐAĐT/TXNK ban hành kèm theo Nghị định số 83/2013/NĐ-CP.

Về thời hạn nộp thuế tại quyết định ấn định thuế: Tại điểm c khoản 3 Điều 42 Luật Quản lý thuế năm 2006 quy định: Thời hạn nộp thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu được quy định như sau:

“c) Đối với hàng hóa nhập khẩu là vật tư, nguyên liệu để sản xuất hàng hóa xuất khẩu là hai trăm bảy mươi lăm ngày, kể từ ngày đăng ký tờ khai hải quan; trường hợp đặc biệt thì thời hạn nộp thuế có thể dài hơn hai trăm bảy mươi lăm ngày phù hợp với chu kỳ sản xuất, dự trữ vật tư, nguyên liệu của doanh nghiệp theo quy định của Chính phủ;”...

Theo quy định tại Điều 9 Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 2016 thì hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu phải nộp thuế trước khi thông quan hoặc giải phóng hàng hóa.

Căn cứ quy định tại khoản 4 Điều 133 Thông tư số 38/2015/TT-BTC thì đối với trường hợp ấn định thuế (hàng đã được thông quan hoặc giải phóng hàng), số ngày chậm nộp tiền thuế được tính từ ngày tiếp sau ngày cuối cùng của thời hạn nộp thuế, là ngày liền kề của ngày thông quan hoặc giải phóng hàng hóa.

Tại Quyết định ấn định thuế thể hiện: *“thời hạn nộp thuế ấn định được tính từ ngày đăng ký tờ khai hải quan”* (trước khi thông quan hoặc giải phóng hàng hóa) là chưa chính xác. Tuy nhiên, ngày 09/02/2021 Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC đã ban hành Quyết định số 36/QĐ-HQCKLC sửa đổi một số nội dung Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019, trong đó có nội dung xác định lại: *“thời hạn nộp tiền thuế ấn định được áp dụng theo thời hạn nộp thuế của tờ khai đó”* là đã khắc phục được sai sót trên; nội dung này không ảnh hưởng đến căn cứ và số tiền thuế đã ấn định đối với Công ty LA.

Công ty LA cho rằng đã thực hiện kê khai và đóng tiền thuế theo đúng quy định của pháp luật nên Công ty LA không có hành vi khai sai tiền thuế; thuế xuất khẩu là loại thuế gián thu nên Công ty không phải là đối tượng chịu thuế. Xét thấy: Theo quy định tại Điều 4 Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 2005 thì đối tượng nộp thuế là tổ chức, cá nhân có hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu. Như vậy, nghĩa vụ nộp tiền thuế xuất khẩu là của doanh nghiệp thực hiện việc xuất khẩu hàng hóa, không phải của doanh nghiệp nhập khẩu.

Theo Công ty LA trình bày đã thực hiện việc kê khai theo đúng hướng dẫn của Bộ Tài chính về trị giá hải quan tính thuế xuất khẩu và căn cứ trên cơ sở hợp đồng mua bán hợp pháp giữa các bên. Hội đồng xét thấy: Tại khoản 2 Điều 86 Luật Hải quan năm 2014; khoản 1 Điều 20 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP ngày 21/5/2015 của Chính phủ; Điều 1, Điều 4 Thông tư số 39/2015/TT-BTC ngày 23/5/2015 (về bổ sung Điều 25a Thông tư số 38/2015 ngày 25/3/2015 của Bộ Tài chính) quy định chi tiết và biện pháp thi hành Luật Hải quan về thủ tục hải quan, kiểm tra, giám sát, kiểm soát hải quan đều có quy định: Trị giá hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu là giá bán của hàng hóa tính đến cửa khẩu xuất, không bao gồm phí bảo hiểm và phí vận tải quốc tế. Giá bán của hàng hóa tính đến cửa khẩu xuất là giá ghi trên hợp đồng mua bán hàng hóa hoặc các hình thức có giá trị pháp lý tương đương hợp đồng, hóa đơn thương mại và các chứng từ có liên quan của lô hàng phù hợp với hàng hóa thực xuất khẩu. Giá bán trên hợp đồng là căn cứ xác định trị giá hải quan phải là trị giá của hàng hóa theo nguyên tắc trao đổi ngang giá, là tổng số tiền bên mua trả cho bên bán.

Như vậy, trị giá hải quan là giá bán của hàng hóa tính đến cửa khẩu xuất không bao gồm phí bảo hiểm quốc tế, phí vận tải quốc tế. Ngoài ra, trị giá hải quan không chỉ căn cứ vào giá bán ghi trên hợp đồng mà còn căn cứ vào hóa đơn thương mại, các chứng từ có liên quan. Trị giá hải quan để tính thuế xuất khẩu chỉ loại trừ chi phí vận chuyển và bảo hiểm quốc tế, không loại trừ các chi phí nội địa có liên quan, bao gồm cả thuế xuất khẩu.

Tại các văn bản của Bộ Tài chính, Tổng cục Hải quan trả lời doanh nghiệp, Đoàn Đại biểu Quốc hội tỉnh LC, Cục Hải quan Lào Cai về việc xác định trị giá tính thuế xuất khẩu đối với quặng sắt (Văn bản số 15584/BTC-CST ngày 01/11/2016, Văn bản số 15634/BTC-CST ngày 02/11/2016, Văn bản số 10368/BTC-CST ngày 03/11/2016) đều không có nội dung loại trừ thuế xuất khẩu và viện dẫn đến các quy định của Thông tư số 39/2015/TT-BTC ngày 25/3/2015 của Bộ Tài chính. Vì vậy, Công ty LA cho rằng khi kê khai trị giá hải quan, Công ty LA đã thực hiện đúng theo hướng dẫn của cơ quan hải quan và Bộ Tài chính là không đúng. Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ban hành quyết định ấn định thuế đối với Công ty LA là đúng pháp luật.

Như vậy, mặt hàng quặng sắt do Công ty LA xuất khẩu thuộc đối tượng phải ấn định thuế theo hướng dẫn tại khoản 2 Điều 48 Thông tư số 38/2015/TT-BTC. Qua rà soát, đối chiếu 364 tờ khai xuất khẩu quặng của Công ty LA từ ngày 05/01/2015 đến ngày 21/7/2017, Chi cục Hải quan cửa khẩu LC đã phát hiện Công ty LA kê khai trị giá hải quan của hàng hóa xuất khẩu không đúng với trị giá giao dịch thực tế ghi trên Hợp đồng mua bán và Kiểm toán Nhà nước khu vực VII đã phát hiện và kiến nghị ấn định thuế đối với Công ty LA. Chi cục Hải quan cửa khẩu LC đã ấn định tiền thuế xuất khẩu quặng sắt đối với Công ty LA là ấn định tổng số tiền thuế phải nộp bổ sung theo quy định tại khoản 3 Điều 33 Nghị định số 83/2013/NĐ-CP. Việc Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ban hành Quyết định ấn định

thuế số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019 để yêu cầu Công ty LA nộp bổ sung số tiền thuế xuất khẩu quặng sắt kê khai thiếu là đúng trình tự, thủ tục quy định của pháp luật. Quyết định số 36/QĐ-HQCKLC ngày 09/02/2021 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC được ban hành sửa đổi Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC là đúng trình tự, thủ tục, thẩm quyền và nội dung.

Tòa án cấp sơ thẩm đã chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty LA, hủy toàn bộ toàn bộ Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu là không có căn cứ. Hội đồng xét xử phúc thẩm chấp nhận kháng cáo của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC, Kiểm toán Nhà nước khu vực VII đề nghị sửa bản án sơ thẩm, bác yêu cầu khởi kiện của người khởi kiện đề nghị hủy Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC.

[3] Xét tính hợp pháp của Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC về xử phạt vi phạm hành chính:

Sau khi ban hành quyết định ấn định thuế, ngày 14/01/2020, Chi cục Hải quan cửa khẩu LC lập Biên bản vi phạm hành chính số 13/BB-VPHC đối với Công ty LA do có hành vi khai sai khác làm thiếu số tiền thuế phải nộp theo quy định. Ngày 12/3/2020, Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ban hành Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực hải quan đối với Công ty LA là đảm bảo về trình tự, thủ tục. Công ty cho rằng việc ban hành quyết định xử phạt không có biên bản xử phạt là không đúng.

[3.1] Về thẩm quyền xử phạt: Theo quy định tại khoản 2 Điều 109 Luật Quản lý thuế thì thẩm quyền xử phạt trong trường hợp này là thuộc Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC.

[3.2] Về thời hiệu xử phạt: Theo quy định tại khoản 1 Điều 6 Luật Xử lý vi phạm hành chính và khoản 2 Điều 110 Luật Quản lý thuế năm 2006, Điều 3 Nghị định số 127/2013/NĐ-CP ngày 15/10/2013 quy định xử phạt vi phạm hành chính và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính trong lĩnh vực hải quan thì thời hiệu xử phạt là 05 năm kể từ ngày thực hiện hành vi vi phạm. Ngày 12/3/2020, Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC đã ban hành Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC xử phạt Công ty LA 9.689.608.586đồng đối với 364 tờ khai là không đúng vì có 79 tờ khai quá thời hiệu 05 năm kể từ ngày vi phạm (ngày mở tờ khai) theo quy định tại Điều 137 Luật Quản lý thuế. Để khắc phục sai sót nêu trên tại Quyết định số 42/QĐ-SĐXPVPHC ngày 09/02/2021 sửa đổi, bổ sung Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC xử phạt số tiền 7.797.807.107đồng đối với 285 tờ khai là đúng quy định của pháp luật. Tòa án cấp sơ thẩm đã chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty LA hủy Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC ngày 12/3/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC là không có căn cứ.

[3.3] Về xác định hành vi vi phạm của Công ty LA: Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC lập Biên bản đối với 11 Công ty trong đó có Công ty LA

nhằm ghi nhận hành vi kê khai thiếu trị giá hải quan dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp sau khi đã rà soát, phát hiện và làm việc cụ thể với doanh nghiệp, ghi nhận tại các Quyết định xử phạt vi phạm hành chính là đúng quy định tại điểm a khoản 1 Điều 6, Điều 58 Luật Xử lý vi phạm hành chính; khoản 2 Điều 110 Luật Quản lý thuế, điểm g khoản 2 Điều 8 Nghị định số 127/2013/NĐ-CP được sửa đổi, bổ sung tại khoản 5 Điều 1 Nghị định số 45/2016/NĐ-CP.

Như đã phân tích ở mục [2] Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ban hành Quyết định về việc ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu đối với Công ty LA tại Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019 (được sửa đổi bằng Quyết định số 36/QĐ-HQCKLC) đúng quy định; việc lập biên bản vi phạm hành chính là có căn cứ nên việc ban hành Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC ngày 12/3/2020 xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực hải quan (được sửa đổi, bổ sung bằng Quyết định số 42/QĐ-SĐXPVPHC ngày 09/02/2021) là đúng quy định của pháp luật. Tòa án cấp sơ thẩm đã chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty LA hủy Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC là không có căn cứ. Hội đồng xét xử phúc thẩm chấp nhận kháng cáo Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC, Kiểm toán Nhà nước khu vực VII đề nghị sửa bản án sơ thẩm, bác yêu cầu khởi kiện của người khởi kiện đề nghị hủy Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC ngày 12/3/2020 (được sửa đổi, bổ sung bằng Quyết định số 42/QĐ-SĐXPVPHC ngày 09/02/2021).

Do Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC (được sửa đổi bằng Quyết định số 36/QĐ-HQCKLC) và Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC (được sửa đổi, bổ sung bằng Quyết định số 42/QĐ-SĐXPVPHC ngày 09/02/2021) được ban hành đúng quy định của pháp luật nên không chấp nhận yêu cầu khởi kiện về bồi thường tổn thất xảy ra với Công ty LA.

[4] Đối với Quyết định số 37/QĐ-HQCKLC ngày 10/3/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc áp dụng biện pháp cưỡng chế bằng hình thức trích tiền gửi nộp tại ngân sách Nhà nước; Quyết định số 43/QĐ-HQCKLC ngày 12/3/2020 của Chi Cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc áp dụng biện pháp cưỡng chế bằng hình thức trích tiền gửi nộp tại Ngân sách Nhà nước; Quyết định số 105/QĐ-HQCKLC ngày 27/4/2020 của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc áp dụng biện pháp cưỡng chế dừng làm thủ tục hải quan đối với hàng hóa xuất khẩu, nhập khẩu; Quyết định số 537/QĐ-CCTKV ngày 23/6/2020 của Chi cục trưởng Chi cục thuế khu vực LC - MK về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế bằng biện pháp thông báo hóa đơn không còn giá trị sử dụng.

Các quyết định trên đều là quyết định hành chính có liên quan đến yêu cầu khởi kiện của người khởi kiện nên cần xem xét tính hợp pháp của các Quyết định trên.

Như đã phân tích ở mục [2] và [3], Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC ban hành Quyết định về việc ấn định thuế đối với hàng hóa xuất khẩu đối với Công ty LA tại Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC (được sửa đổi bằng Quyết định số 36/QĐ-HQCKLC); Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC (được sửa đổi, bổ

sung bằng Quyết định số 42/QĐ-SĐXPVPHC) là đúng các quy định của pháp luật. Do đó, Tòa án cấp sơ thẩm hủy Quyết định số 37/QĐ-HQCKLC, Quyết định số 43/QĐ-HQCKLC; Quyết định số 105/QĐ-HQCKLC; Quyết định số 537/QĐ-CCTKV là không đúng.

[5] Về án phí: Do yêu cầu khởi kiện không được chấp nhận nên Công ty trách nhiệm hữu hạn Lan Anh phải chịu án phí hành chính sơ thẩm. Kháng cáo được chấp nhận nên Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC, Kiểm toán Nhà nước khu vực VII không phải chịu án phí hành chính phúc thẩm theo quy định.

Vì các lẽ trên,

QUYẾT ĐỊNH:

Căn cứ khoản 2 Điều 241 Luật Tổ tụng hành chính năm 2015; Nghị quyết số 326/2016/UBTVQH14 ngày 30/12/2016 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội quy định về án phí và lệ phí Tòa án.

1. Chấp nhận kháng cáo của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC, Kiểm toán Nhà nước khu vực VII; sửa quyết định của Bản án hành chính sơ thẩm số 18/2020/HC-ST ngày 15 tháng 9 năm 2020 của Tòa án nhân dân tỉnh LC.

Căn cứ vào các Điều 30, Điều 32, Điều 116 và Điều 193 Luật tổ tụng hành chính; Điều 36, Điều 39, Điều 109, Điều 110 Luật Quản lý thuế năm 2006; Điều 86 Luật Hải quan năm 2014; Điều 4, Điều 8, Điều 9 Luật Thuế xuất khẩu, thuế nhập khẩu năm 2005; Điều 6, Điều 58, Điều 68 Luật Xử lý vi phạm hành chính; Điều 33, Điều 35 Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ; Điều 20 Nghị định số 08/2015/NĐ-CP ngày 21/01/2015 của Chính phủ. Xử:

Không chấp nhận toàn bộ yêu cầu khởi kiện của người khởi kiện Công ty TNHH Xây dựng LA đề nghị hủy các quyết định: Quyết định số 175/QĐ-HQCKLC ngày 24/9/2019 (được sửa đổi bằng Quyết định số 36/QĐ-HQCKLC ngày 09/02/2021); Quyết định số 48/QĐ-XPVPHC ngày 12/3/2020 (được sửa đổi, bổ sung bằng Quyết định số 42/QĐ-SĐXPVPHC ngày 09/02/2021) của Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC về việc xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực hải quan và các quyết định hành chính có liên quan; bác yêu cầu khởi kiện về bồi thường tổn thất xảy ra với Công ty TNHH Xây dựng LA.

2. Về án phí:

2.1. Án phí hành chính sơ thẩm: Công ty TNHH Xây dựng LA phải chịu 300.000đ án phí hành chính sơ thẩm, được đối trừ với số tiền 300.000đ tạm ứng án phí đã nộp theo Biên lai thu tiền tạm ứng án phí số AC/2012/0001488 ngày 24/12/2019 của Cục Thi hành án Dân sự tỉnh LC.

Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC không phải chịu án phí hành chính sơ thẩm.

2.2. Án phí hành chính phúc thẩm: Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC, Kiểm toán Nhà nước khu vực VII không phải chịu án phí hành chính phúc thẩm. Hoàn lại cho Chi cục trưởng Chi cục Hải quan cửa khẩu LC 300.000đ

tiền tạm ứng án phí phúc thẩm theo Biên lai thu tạm ứng án phí, lệ phí Tòa án số AC/2012/0001555 ngày 07/10/2020 của Cục Thi hành án Dân sự tỉnh LC; hoàn lại cho Kiểm toán Nhà nước khu vực VII 300.000đ tiền tạm ứng án phí phúc thẩm theo Biên lai thu tạm ứng án phí, lệ phí Tòa án số AC/2012/0001559 ngày 09/10/2020 của Cục Thi hành án Dân sự tỉnh LC.

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

Nơi nhận:

- VKSND cấp cao tại Hà Nội;
- TAND tỉnh LC;
- VKSND tỉnh LC;
- Cục THADS tỉnh LC;
- Các đương sự (theo địa chỉ);
- Lưu hồ sơ vụ án, TANDCC.

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

Lê Thị Thúy Bình

CÁC THẨM PHÁN

THẨM PHÁN-CHỦ TỌA PHIÊN TÒA

Phan Thị Vân Hương

Nguyễn Văn Cường

Lê Thị Thúy Bình