

**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: 381/2021/HC-PT  
Ngày 28 – 10 – 2021  
*V/v khiếu kiện quyết định hành chính  
trong lĩnh vực quản lý thuế về hoàn thuế  
kiêm bù trừ thu ngân sách nhà nước.*

**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 Nguyễn Văn Tũu.

*Các Thẩm phán:* Bà Huỳnh Thanh Duyên.

Ông Lê Thành Long.

**- Thư ký phiên tòa:** Bà Nguyễn Thị Mỹ Dung - 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 Khánh Toàn - Kiểm sát viên.

Ngày 28 tháng 10 năm 2021, tại phòng xét xử số 5 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: 244/2021/TLPT-HC ngày 14 tháng 4 năm 2021; về việc “*khiếu kiện quyết định hành chính trong lĩnh vực quản lý thuế về hoàn thuế kiêm bù trừ thu ngân sách Nhà nước*”. Do Bản án hành chính sơ thẩm số 2176/2020/HC-ST ngày 30 tháng 12 năm 2020 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: 1098/2021/QĐPT-HC ngày 25 tháng 5 năm 2021, giữa các đương sự:

**- Người khởi kiện:** Công ty TNHH DVN

Địa chỉ: Lầu 5, 26 UVK, Phường 25, quận BT, Thành phố Hồ Chí Minh

*Người đại diện hợp pháp của người khởi kiện:*

**- Ông Đinh Văn Tr,** sinh năm 1991 (có mặt).

**- Bà Dương Mỹ D,** sinh năm 1987 (có mặt).

Cùng địa chỉ: Lầu 5, 26 UVK, Phường 25, quận BT, Thành phố Hồ Chí Minh. (Theo Giấy ủy quyền số 0107/2021/GUQ ngày 18/10/2021 Công ty TNHH DVN).

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

**- Người đại diện theo pháp luật:** Ông Lê Duy M – chức vụ: Cục trưởng Cục

**thuế Thành phố Hồ Chí Minh (vắng mặt – xin xét xử vắng mặt).**

Địa chỉ: 63 VTP, phường AP, Quận 2, Thành phố Hồ Chí Minh.

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

+ Bà Đỗ Thị Th - Kiểm tra viên Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh (có mặt).

+ Bà Phạm Thị Thanh Th1 - Kiểm tra viên Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh (có mặt).

+ Ông Lê Hữu C – Kiểm tra viên Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh (có mặt).

- *Người kháng cáo Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh - là người bị kiện.*

**NỘI DUNG VỤ ÁN:**

*Theo đơn khởi kiện và quá trình giải quyết tại cấp sơ thẩm người khởi kiện Công ty TNHH DVN (Công ty D) có ông Đinh Văn Tr và bà Dương Mỹ D là người đại diện hợp pháp trình bày:*

Năm 2015 - 2018, Công ty D thực hiện ký Hợp đồng với 02 tổ chức nước ngoài là Công ty Desipro tại Singapore và Công ty Embisphere SAS tại Pháp để cung cấp một số dịch vụ liên quan đến việc gắn với hàng hoá xuất khẩu (theo đơn hàng mà Công ty Desipro tại Singapore và Công ty Embisphere SAS tại Pháp giao cho công ty Việt Nam thực hiện gia công): Dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; Dịch vụ lập trình sản xuất – Giám sát sản xuất; Dịch vụ tư vấn thu mua nguyên phụ liệu; Dịch vụ tư vấn đảm bảo chất lượng hàng hoá (Dịch vụ kiểm định chất lượng hàng hoá theo tiêu chuẩn trước khi hàng hoá xuất khẩu); Dịch vụ tư vấn hỗ trợ giao nhận.

Ngày 07/8/2019, Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT. Về việc hoàn thuế kiêm bù trừ thu ngân sách nhà nước đối với Công ty D; ngày 20/9/2019 Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định số 4904/QĐ-CT. Sửa đổi, bổ sung quyết định xử phạt vi phạm hành chính thuế đối với Công ty D. Không đồng ý với các quyết định nêu trên Công ty D khởi kiện, cho rằng:

Thứ nhất, vấn đề đặt ra 04 dịch vụ gồm: Dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; Dịch vụ lập trình sản xuất và giám sát sản xuất; Dịch vụ tư vấn thu mua nguyên phụ liệu; Dịch vụ hỗ trợ giao nhận có khác biệt về bản chất thuế so với dịch vụ kiểm tra hàng hoá xuất khẩu hay không. Cần xem xét các khía cạnh sau:

Dịch vụ Công ty cung cấp cho DESIPRO bao gồm 05 dịch vụ thực hiện trên 04 nhóm sản phẩm bao gồm: sản phẩm quần áo thể thao, sản phẩm giày thể thao, sản phẩm balô – túi xách – lều trại – bóng và sản phẩm xe đạp (sau đây gọi chung là sản phẩm).

Từ quy trình trên nhận thấy 05 dịch vụ xuất khẩu là tổ hợp một chuỗi dịch vụ gắn liền và liên quan đầu cuối tới từng sản phẩm xuất khẩu từ khâu lựa chọn vật liệu sản xuất cho đến khi xuất khẩu khỏi lãnh thổ lãnh hải Việt Nam. Về mặt ý nghĩa dịch vụ thì cả 05 dịch vụ đều mang ý nghĩa đảm bảo chất lượng hàng xuất

theo đúng các tiêu chuẩn chất lượng mà khách hàng yêu cầu.

Việc Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh chỉ đồng ý áp dụng thuế 0% cho 01 trên 05 dịch vụ trên là chưa đồng nhất vì bản chất cả 05 dịch vụ công ty cung cấp cho các khách hàng nước ngoài đều cùng bản chất phục vụ cho hàng hóa tiêu dùng ngoài lãnh thổ lãnh hải Việt Nam.

Thứ hai, với lý luận *Áp dụng thuế suất 10% đối với các dịch vụ (4 dịch vụ): Dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; Dịch vụ lập trình sản xuất và giám sát sản xuất; Dịch vụ tư vấn thu mua nguyên phụ liệu; Dịch vụ hỗ trợ giao nhận. Tuy có hồ sơ chứng minh đủ điều kiện theo quy định tại Khoản 2,3 Điều 9 TT219/2013/TT-BTC nhưng do chưa có hướng dẫn chung của Tổng Cục Thuế về áp dụng thuế suất đối với các dịch vụ này. Trong khi đó, dịch vụ kiểm tra hàng hoá xuất khẩu do có hướng dẫn của tổng cục thuế nên được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% còn cứng nhắc và chưa xét về bản chất.*

Lý do Tổng Cục thuế chưa hướng dẫn 04 dịch vụ trên là bởi vì các Công văn 4735/TCT-CS do Tổng Cục Thuế ban hành ngày 28/10/2014 và Công văn 4262/TCT-CS do Tổng Cục Thuế ban hành ngày 01/10/2014 chỉ trả lời cho những trường hợp cụ thể của từng doanh nghiệp, trong đó doanh nghiệp chỉ thắc mắc về dịch vụ kiểm tra hàng xuất khẩu.

Nhưng tại Văn bản 7156/BTC-CST ngày 18 tháng 06 năm 2018 của Bộ Tài chính trả lời văn bản của Tập đoàn Nike về thuế GTGT đối với một số dịch vụ cung cấp cho nước ngoài: *“Căn cứ quy định trên kể từ ngày 1/1/2014 Công ty TNHH Nike Việt Nam cung cấp chín (09) dịch vụ cho tổ chức nước ngoài, bao gồm: (i) Dịch vụ phóng tác và phát triển; (ii) Dịch vụ xác định nhà sản xuất được chọn và các nhà cung ứng nguyên vật liệu thô; (iii) Dịch vụ giám sát các nhà sản xuất được chọn; (iv) Dịch vụ quản lý việc cung ứng và thu thập các nguyên mẫu và mẫu thử; (v) Dịch vụ liên hệ với các nhà cung ứng nguyên vật liệu thô; (vi) Dịch vụ lập trình sản xuất và giám sát; (vii) Dịch vụ đảm bảo chất lượng; (viii) Dịch vụ hỗ trợ về giao nhận; (ix) Dịch vụ nghiên cứu và phát triển, nếu đáp ứng điều kiện: có hợp đồng cung ứng dịch vụ với tổ chức nước ngoài, có chứng từ phía nước ngoài thanh toán bằng ngoại tệ qua ngân hàng và các hàng hóa được xuất khẩu 100% thì được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%”*

Như vậy, Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh cho rằng 04 dịch vụ gồm Dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; Dịch vụ lập trình sản xuất và giám sát sản xuất; Dịch vụ tư vấn thu mua nguyên phụ liệu; Dịch vụ hỗ trợ giao nhận. Tuy có hồ sơ chứng minh đủ điều kiện theo quy định tại Khoản 2, 3 Điều 9 TT219/2013/TT-BTC nhưng do chưa có hướng dẫn chung của Tổng Cục Thuế về áp dụng thuế suất đối với các dịch vụ này là chưa chính xác vì thực tế Bộ tài chính đã có hướng dẫn tại công văn 7156/BTC-CST nêu trên.

Thứ ba, căn cứ quy định tại các văn bản pháp lý

Căn cứ Điều 8 Luật thuế giá trị gia tăng năm 2008, Điều 9 của Thông tư 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính và Kết luận của đoàn kiểm tra của Cục thuế thành phố Hồ Chí Minh thì nhóm 05 dịch vụ xuất khẩu của công ty là doanh thu cung cấp dịch vụ trực tiếp cho tổ chức nước ngoài dịch vụ tư vấn

quản lý sản xuất hàng hóa gia công tại Việt Nam để xuất khẩu trong kỳ hoàn thuế từ tháng 01/2015 đến tháng 9/2018 đủ điều kiện hưởng thuế GTGT thuế suất 0% theo quy định Khoản 1, Khoản 2 Điều 9 Thông tư 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính.

Từ các căn cứ nêu trên, Công ty D Việt Nam đề nghị Tòa án hủy Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh về việc hoàn thuế kiêm bù trừ thu ngân sách nhà nước; hủy Quyết định sửa đổi, bổ sung quyết định xử phạt vi phạm hành chính về thuế số 4904/QĐ-CT ngày 20/9/2019 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh và buộc Cục trưởng Cục thuế thành phố Hồ Chí Minh không áp dụng thuế suất thuế GTGT 10% đối với 04 Dịch vụ xuất khẩu gồm dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; dịch vụ lập trình sản xuất và giám sát sản xuất; dịch vụ tư vấn thu mua nguyên phụ liệu; dịch vụ hỗ trợ giao nhận. Đồng thời hoàn thuế lại cho Công ty D số tiền thuế GTGT tương ứng là 101.073.544.637 đồng.

*Người bị kiện Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh có Văn bản số 7970//CT-TTKT5 ngày 08/7/2020 và Văn bản số 7987/CT-TTKT5 ngày 09/7/2020 trình bày như sau:*

Từ tháng 01/2015 đến tháng 9/2018, Công ty D đã kê khai doanh thu về dịch vụ xuất khẩu trong kỳ hoàn thuế do thực hiện bốn dịch vụ cho khách hàng gồm: Dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; dịch vụ lập trình sản xuất – giám sát sản xuất; dịch vụ tư vấn thu mua nguyên liệu; dịch vụ tư vấn hỗ trợ giao nhận;

Tổng doanh thu 04 dịch vụ trên là 638.714.129.816 đồng.

Ban đầu, Công ty D khai thuế doanh thu bốn dịch vụ kể trên có thuế suất thuế giá trị gia tăng đầu ra là 10% (không phải dịch vụ xuất khẩu). Tuy nhiên, sau đó Công ty D lập tờ khai điều chỉnh doanh thu bốn dịch vụ kể trên thành doanh thu dịch vụ xuất khẩu với thuế suất thuế giá trị gia tăng đầu ra là 0%.

Qua kiểm tra về thuế, xác định thông qua việc thực hiện bốn dịch vụ kể trên cho đối tác, công việc Công ty D hoàn thành cho khách hàng được phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh tại Việt Nam (tiêu dùng tại Việt Nam). Căn cứ khoản 1, khoản 2 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn Luật Thuế giá trị gia tăng thì doanh thu bốn dịch vụ mà Công ty D thực hiện cho khách hàng nêu trên không phải là dịch vụ xuất khẩu nên phải chịu thuế suất thuế giá trị gia tăng đầu ra là 10%. Do đó, số tiền thuế không được hoàn là 64.529.096.506 đồng.

Công ty D không đồng ý nên đã có Đơn khởi kiện và đưa ra 03 căn cứ khởi kiện với nội dung như nêu trên để yêu cầu Tòa án buộc Cục trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh không áp dụng thuế suất thuế GTGT 10% đối với 04 dịch vụ xuất khẩu kể trên và đồng thời hoàn trả lại cho Công ty D số tiền thuế GTGT 64.529.096.441 đồng.

Cục trưởng Cục Thuế có ý kiến như sau:

Căn cứ thứ nhất do Decathlon Việt Nam đưa ra để khởi kiện là không có cơ

sở pháp lý vì căn cứ khoản 1 và 2 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC được trích dẫn kể trên không có quy định trường hợp các dịch vụ do Decathlon VN cung ứng cho đối tác nước ngoài thuộc tổ hợp một chuỗi dịch vụ gắn liền và liên quan đầu cuối tới từng sản phẩm xuất khẩu ra nước ngoài được áp dụng thuế suất thuế GTGT là 0%.

Căn cứ thứ hai do Decathlon VN đưa ra để khởi kiện là không có cơ sở pháp lý vì căn cứ khoản 1 Điều 8 Luật Quản lý thuế được trích dẫn kể trên thì cơ quan thuế không thể căn cứ Văn bản số 7156/BTC-CST ngày 18/06/2018 của Bộ Tài chính trả lời Tập đoàn Nike về thuế GTGT đối với một số dịch vụ cung cấp cho nước ngoài để thực hiện quản lý thu thuế đối với Decathlon VN do bởi Văn bản số 7156/BTC-CST không thuộc hệ thống văn bản quy phạm pháp luật theo quy định tại Điều 4 Luật Ban hành văn bản quy phạm pháp luật.

Căn cứ thứ ba do Decathlon VN đưa ra để khởi kiện là không có cơ sở pháp lý vì kết luận của Đoàn kiểm tra thuế của Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh cho rằng *“dịch vụ xuất khẩu của công ty là doanh thu cung cấp dịch vụ trực tiếp cho tổ chức nước ngoài dịch vụ tư vấn quản lý sản xuất hàng hóa gia công tại Việt Nam để xuất khẩu trong kỳ hoàn thuế từ tháng 01/2015 đến tháng 9/2018 đủ điều kiện hưởng thuế GTGT thuế suất 0% theo quy định Khoản 1, Khoản 2 Điều 9 Thông tư 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính”* nêu tại trang 12 Biên bản kiểm tra ngày 30/11/2018 là sự nhầm lẫn trong việc áp dụng quy định pháp luật về thuế, căn cứ khoản 3 Điều 5 Luật Khiếu nại thì Đoàn kiểm tra đã kịp thời phát hiện và khắc phục sai sót thông qua việc ban hành Phụ lục Biên bản kiểm tra ngày 20/05/2019.

Vì lý do kể trên, đề nghị Tòa án không chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty TNHH DVN, giữ nguyên Quyết định xử phạt số 7923/QĐ-CT-CT ngày 07/12/2018; Quyết định số 4904/QĐ-CT ngày 20/9/2019 sửa đổi, bổ sung Khoản 1 Điều 1 Quyết định xử phạt số 7923/QĐ-CT-CT ngày 07/12/2018 và Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh về việc hoàn thuế kiêm bù trừ thu ngân sách nhà nước.

*Tại Bản án hành chính sơ thẩm số 2176/2020/HC-ST ngày 30 tháng 12 năm 2020 của Tòa án nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh đã quyết định:*

Căn cứ khoản 1 và khoản 2 Điều 3, điểm a khoản 1 Điều 30, khoản 3 Điều 32, điểm a khoản 2 Điều 116, Điều 157, Điều 187, điểm b khoản 2 Điều 193, Điều 204, Điều 206 của Luật tổ tụng hành chính năm 2015;

Căn cứ Điều 58, Điều 66 Luật xử phạt vi phạm hành chính năm 2012;

Căn cứ khoản 1 Điều 8 Luật thuế giá trị gia tăng năm 2008; Điều 6 Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế GTGT; và khoản 1, khoản 2 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật thuế GTGT và Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ;

Căn cứ Điều 33, điểm đ khoản 3 Điều 58, Điều 59 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn Luật quản lý thuế và Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ;

Căn cứ khoản 2 Điều 32 Nghị quyết số 326/2016/UBTVQH14 ngày 30/12/2016 của Ủy ban thường vụ Quốc hội quy định về mức thu, miễn, giảm, thu, nộp, quản lý và sử dụng án phí và lệ phí Tòa án,

1. Chấp nhận toàn bộ yêu cầu khởi kiện của Công ty TNHH DVN, tuyên hủy Quyết định số 4904/QĐ-CT ngày 20/9/2019 sửa đổi, bổ sung khoản 1 Điều 1 Quyết định xử phạt số 7923/QĐ-CT-CT ngày 07/12/2018 và Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh về việc hoàn thuế kiêm bù trừ thu ngân sách nhà nước.

Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh có trách nhiệm giải quyết lại việc hoàn thuế kiêm bù trừ thu ngân sách nhà nước và xử phạt vi phạm hành chính theo quy định của pháp luật.

Ngoài ra án sơ thẩm còn quyết định về án phí hành chính sơ thẩm và quyền kháng cáo của các đương sự theo luật định.

Ngày 14 tháng 01 năm 2021 người bị kiện Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh có đơn kháng cáo bản án sơ thẩm.

*Lý do kháng cáo:* Từ tháng 01/2015 đến tháng 8/2018, Decathlon Việt Nam đã kê khai doanh thu về dịch vụ xuất khẩu trong kỳ hoàn thuế do thực hiện bốn (04) dịch vụ cho khách hàng nước ngoài gồm: Dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; Dịch vụ lập trình sản xuất – giám sát sản xuất; Dịch vụ tư vấn thu mua nguyên liệu; Dịch vụ tư vấn hỗ trợ giao nhận;

Tổng doanh thu 04 dịch vụ trên là 638.714.129.816 đồng.

Ban đầu, Decathlon Việt Nam khai thuế doanh thu 04 dịch vụ trên có thuế suất thuế giá trị gia tăng đầu ra là 10% tương ứng số thuế giá trị gia tăng đầu ra là 63.871.412.981 đồng (Decathlon Việt Nam không xem đây là dịch vụ xuất khẩu). Tuy nhiên, sau đó Decathlon Việt Nam lập tờ khai điều chỉnh doanh thu 04 dịch vụ kể trên thành doanh thu dịch vụ xuất khẩu với thuế suất thuế giá trị gia tăng đầu ra là 0% tương ứng thuế giá trị gia tăng đầu ra là 0 đồng.

Cục thuế cho rằng việc Decathlon Việt Nam điều chỉnh doanh thu 04 dịch vụ trên thành doanh thu dịch vụ xuất khẩu với thuế suất thuế giá trị gia tăng đầu ra 0% là không đúng quy định của pháp luật vì lý do sau đây:

+ Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài Chính hướng dẫn Luật thuế GTGT quy định:

*“Điều 9. Thuế suất 0%*

*1. Thuế suất 0%: áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu; hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình ở nước ngoài và ở trong khu phi thuế quan; vận tải quốc tế; hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT khi xuất khẩu, trừ các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0% hướng dẫn tại khoản 3 Điều này.*

*Hàng hóa dịch vụ xuất khẩu là hàng hóa, dịch vụ được bán, cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam; bán, cung ứng cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài theo quy định của pháp luật.*

...

Decathlon Việt Nam căn cứ nội dung Văn bản số 7156/BTC-CST ngày 18/6/2018 của Bộ Tài chính trả lời Tập đoàn Nike về thuế GTGT đối với một số dịch vụ cung cấp cho nước ngoài và cho rằng 04 dịch vụ kể trên Decathlon Việt Nam cung cấp cho tổ chức, cá nhân nước ngoài và gắn với chuỗi hình thành sản phẩm xuất khẩu được xem là dịch vụ xuất khẩu có thuế xuất 0% là không phù hợp quy định của pháp luật, vì:

Công văn số 7156/BTC-CST ngày 18/6/2018 của Bộ Tài chính trả lời Tập đoàn Nike về thuế GTGT là văn bản cá biệt áp dụng cho trường hợp của Nike không phải là văn bản quy phạm pháp luật theo quy định tại Điều 4 Luật Ban hành văn bản quy phạm pháp luật năm 2015. Do vậy, không áp dụng văn bản số 7156/BTC-CST ngày 18/6/2018 của Bộ Tài chính cho trường hợp của Decathlon Việt Nam.

Hồ sơ khai thuế ban đầu của Decathlon Việt nam kê khai 04 dịch vụ trên có thuế suất thuế giá trị gia tăng đầu ra là 10% (không phải dịch vụ xuất khẩu) thì 04 dịch vụ này Decathlon Việt Nam xác định tiêu dùng ở Việt Nam (không phải tiêu dùng ở nước ngoài).

Khoản 1 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC chỉ quy định “*dịch vụ xuất khẩu là dịch vụ cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và tiêu dùng ở Việt Nam nhưng gắn với sản phẩm xuất khẩu thì là dịch vụ xuất khẩu*”. Do đó, Decathlon Việt Nam không thể nêu lý do 04 dịch vụ cung cấp cho tổ chức, cá nhân nước ngoài mặc dù tiêu dùng tại Việt Nam nhưng do gắn với tổ hợp chuỗi hình thành sản phẩm gia công được xuất khẩu toàn bộ ra nước ngoài để cho rằng 04 dịch vụ này được tiêu dùng ngoài Việt Nam.

Do đó, căn cứ khoản 1 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC của Bộ Tài chính, Cục thuế xác định doanh thu 04 dịch vụ trên Decathlon Việt Nam cung cấp cho tổ chức nước ngoài được tiêu dùng tại Việt Nam có thuế suất thuế giá trị gia tăng đầu ra là 10% (không phải dịch vụ xuất khẩu) làm cơ sở ban hành Quyết định hành chính số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 và Quyết định số 4904/QĐ-CT ngày 20/9/2019 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh.

Cho nên, Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh đề nghị Tòa phúc thẩm bác yêu cầu khởi kiện của của Decathlon Việt Nam.

*Tại phiên tòa phúc thẩm hôm nay:* Người kháng cáo Cục trưởng Cục thuế thành phố Hồ chí Minh có đơn xin xét xử vắng mặt, những người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh vẫn giữ nguyên lý do và yêu cầu kháng cáo theo đơn kháng cáo ngày 14 tháng 01 năm 2021 của người bị kiện Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh và yêu cầu Hội đồng xét xử cấp phúc thẩm chấp nhận kháng cáo của người bị kiện; bác toàn bộ yêu cầu khởi kiện của người khởi kiện.

- Ông Trường, bà Dung người đại diện hợp pháp của người khởi kiện đồng ý với quyết định của án sơ thẩm, không đồng ý với kháng cáo của người bị kiện, yêu cầu Hội đồng xét xử cấp phúc thẩm bác kháng cáo của người bị kiện, giữ nguyên án sơ thẩm.

*Đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh, phát biểu quan điểm giải quyết vụ án:*

Thông qua kiểm sát việc giải quyết vụ án, từ khi thụ lý đến thời điểm hiện nay thấy rằng Thẩm phán; Hội đồng xét xử và những người tham gia tố tụng đã chấp hành đúng quy định của Luật tố tụng hành chính, không có vi phạm.

Về nội dung: Khi xét xử Tòa án cấp sơ thẩm đã xem xét, đánh giá toàn diện chứng cứ, quyết định của Tòa án cấp sơ thẩm là có căn cứ, đúng pháp luật nên đề nghị Hội đồng xét xử bác kháng cáo của người bị kiện, giữ nguyên án sơ thẩm.

- *Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh, trình bày:* Giữ nguyên lý do và yêu cầu kháng cáo của người bị kiện, không tranh luận thêm.

- *Người đại diện hợp pháp của người khởi kiện, trình bày:* Giữ nguyên lý do và yêu cầu của người khởi kiện, yêu cầu giữ nguyên án sơ thẩm, không tranh luận thêm.

### **NHẬN ĐỊNH CỦA TÒA ÁN:**

[1] Tòa sơ thẩm xét xử và tuyên án ngày 30 tháng 12 năm 2020 đến ngày 14 tháng 01 năm 2021 người bị kiện Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh có đơn kháng cáo bản án sơ thẩm nên kháng cáo của người bị kiện là hợp lệ được xem xét tại cấp phúc thẩm theo quy định tại Điều 206 Luật Tố tụng hành chính năm 2015; người bị kiện Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh có yêu cầu xét xử vắng mặt, do đó căn cứ khoản 4 Điều 225 Luật tố tụng hành chính Tòa xét xử vắng mặt.

[2] Về đối tượng khởi kiện, thời hiệu khởi kiện và thẩm quyền giải quyết vụ án hành chính: Tòa sơ thẩm xác định là đúng quy định tại khoản 1 và khoản 2 Điều 3, điểm a khoản 1 Điều 30, khoản 3 Điều 32; điểm a khoản 2 Điều 116; khoản 1 Điều 193 của Luật tố tụng hành chính năm 2015.

[3] Đối với kháng cáo của người bị kiện: Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh, xét:

[3.1] Về trình tự, thủ tục, thẩm quyền ban hành quyết định hành chính:

Căn cứ quy định tại Điều 58, Điều 66 Luật xử phạt vi phạm hành chính năm 2012; Điều 33, điểm đ khoản 3 Điều 58, Điều 59 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn Luật quản lý thuế và Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ, Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 và Quyết định số 4904/QĐ-CT ngày 20/9/2019 là đúng trình tự, thủ tục và đúng thẩm quyền.

[3.2] Về yêu cầu khởi kiện của Công ty D Việt Nam: Tại phiên cấp sơ thẩm Công ty D Việt Nam xác định yêu cầu hủy Quyết định số 4904/QĐ-CT ngày 20/9/2019 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh về sửa đổi, bổ sung khoản 1 Điều 1 Quyết định số 7923/QĐ-CT-CT ngày 07/12/2018 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh, về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế và Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 của Cục trưởng Cục thuế Thành



phố Hồ Chí Minh, về việc hoàn thuế kiêm bù trừ thu ngân sách nhà nước đối với 04 dịch vụ xuất khẩu gồm: Dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; dịch vụ lập trình sản xuất và giám sát sản xuất; dịch vụ tư vấn thu mua nguyên phụ liệu; dịch vụ hỗ trợ giao nhận. Đồng thời buộc Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh hoàn thuế lại cho Công ty D số tiền thuế GTGT còn thiếu là 63.871.412.981 đồng (sáu mươi ba tỷ tám trăm bảy mươi một triệu bốn trăm mười hai ngàn chín trăm tám mươi một đồng).

[3.3] Về nội dung Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh:

Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 hoàn trả cho Công ty D Việt Nam số tiền 36.546.903.187 đồng sau khi bù trừ với các khoản đã nộp là 655.228.403 đồng với lý do: Theo quy định tại Điều 33 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật quản lý thuế, doanh nghiệp có số thuế GTGT nộp thừa do kê khai sai thuế suất thuế GTGT.

[3.4] Công ty D Việt Nam yêu cầu hủy Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 với lý do Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh không áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% đối với các dịch vụ: Dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; dịch vụ lập trình sản xuất và giám sát sản xuất; dịch vụ tư vấn thu mua nguyên phụ liệu; dịch vụ hỗ trợ giao nhận khi ban hành Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019.

Tại Giấy đề nghị hoàn trả khoản thu ngân sách nhà nước số 001/ĐN-DE-18 ngày 25/10/2018 và Giấy đề nghị hoàn trả khoản thu ngân sách nhà nước số 002/ĐN-DE-18 ngày 25/10/2018 của Công ty D Việt Nam yêu cầu Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh hoàn thuế GTGT là 101.731.228.031 đồng (tiền thuế GTGT nộp thừa do kê khai sai thuế suất thuế GTGT từ 10% sang 0% trong giai đoạn từ tháng 01/2015 đến tháng 9/2018). Trong đó có 04 dịch vụ: Dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; dịch vụ lập trình sản xuất và giám sát sản xuất; dịch vụ tư vấn thu mua nguyên phụ liệu; dịch vụ hỗ trợ giao nhận với số thuế, tương ứng với số thuế GTGT được hoàn là 64.529.096.441 đồng.

Theo giải trình của Công ty D Việt Nam và Hợp đồng dịch vụ ngày 02/01/2015 giữa Công ty D Việt Nam với Công ty Desipro (Singapore) và Hợp đồng dịch vụ ngày 02/01/2015 giữa Công ty D Việt Nam với Công ty Embisphere (Pháp) thì:

- Dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện: Kiểm tra thông số kỹ thuật của mẫu thiết kế, làm mẫu sản phẩm theo thiết kế, xây dựng bộ quy trình kỹ thuật sản xuất sản phẩm, chi tiết kỹ thuật sản xuất sản phẩm. Lập kế hoạch phát triển sản phẩm từ khâu sản xuất và phát triển sản phẩm cho các mẫu thiết kế của khách hàng cho các mùa trong năm này và năm sau đã được tổ chức nước ngoài duyệt mẫu ghi nhận hoàn thành trên hệ thống phần mềm Pace.

- Dịch vụ lập trình sản xuất – Giám sát sản xuất:

Dựa trên kế hoạch sản xuất sản phẩm mẫu theo thiết kế đã được khách hàng duyệt cho kế hoạch phát triển sản phẩm mẫu ra thị trường các mùa của năm. Thì

trên cơ sở đặc tính kỹ thuật tinh hoa của từng chi tiết sản phẩm và trên cơ sở dữ liệu của các nhà cung cấp nguyên vật liệu trong nước/nước ngoài, các nhà máy nhận gia công hàng hoá xuất khẩu tại Việt Nam do tổ chức nước ngoài đề xuất.

Công ty thực hiện kiểm tra đánh giá bước đầu các thông tin về điều kiện (theo quy trình kỹ thuật sản xuất sản phẩm mẫu) của các nhà cung cấp nguyên vật liệu trong nước/nước ngoài, kiểm tra các nhà máy của bên nhận gia công hàng hoá đề xuất khẩu do khách hàng nước ngoài đề xuất có đáp ứng/thích hợp với các yêu cầu về chất lượng nguyên vật liệu để sản xuất sản phẩm, để gia công sản phẩm, để xuất khẩu ra nước ngoài ở các thị trường theo chỉ định giao hàng của tổ chức nước ngoài thuê bên Việt Nam gia công xuất khẩu.

Công ty đề xuất danh sách các nhà cung cấp nguyên vật liệu tại Việt Nam/nước ngoài; Các nhà máy nhận gia công tại Việt Nam (trong cơ sở dữ liệu của khách hàng nước ngoài) có khả năng cung cấp, có đáp ứng được các tiêu chuẩn về kỹ thuật theo từng mẫu sản phẩm sẽ sản xuất trong tương lai. Khách hàng nước ngoài lựa chọn các nhà cung cấp; bên nhận gia công tại Việt Nam và thực hiện ký hợp đồng mua nguyên vật liệu của các nhà cung cấp Việt Nam, ký hợp đồng giao cho các nhà máy gia công tại Việt Nam để gia công hàng hoá xuất khẩu các mẫu sản phẩm thiết kế trong tương lai.

Công ty Lập trình kế hoạch sản xuất, giám sát sản xuất cho từng loại sản phẩm sản xuất: Đưa ra các giải pháp khả thi khi sản phẩm được giao cho các nhà máy nhận gia công tại Việt Nam để gia công sản phẩm. Đưa ra kế hoạch phương án kiểm soát các điều kiện kỹ thuật sản xuất nhằm đảm bảo chất lượng, tính an toàn của sản phẩm, đảm bảo điều kiện sản xuất của các nhà máy Việt Nam nhận gia công theo các tiêu chuẩn quy trình 8D đã được khách hàng ở nước ngoài định sẵn. Đề ra các phương án giải quyết xử lý sự cố (nếu có) xảy ra tại các nhà máy Việt Nam nhận gia công hàng hoá xuất khẩu theo đúng các quy trình.

Giám sát để kiểm soát tiêu hao nguyên vật liệu trong quá trình gia công sản phẩm xuất khẩu tại các công ty Việt Nam thực hiện gia công.

- Dịch vụ tư vấn thu mua nguyên phụ liệu:

Tư vấn lập kế hoạch thu mua nguyên phụ liệu của các nhà cung cấp Việt Nam/nước ngoài (khách hàng nước ngoài lựa chọn và ký hợp đồng) để giao cho các nhà máy Việt Nam nhận gia công hàng hoá xuất khẩu (Hợp đồng Gia công hàng hoá xuất khẩu giữa tổ chức nước ngoài và nhà máy Việt Nam) đảm bảo đúng mẫu nguyên liệu cho từng loại sản phẩm, đảm bảo chất lượng, đúng thời gian theo kế hoạch đến các nhà máy Việt Nam nhận giao.

Xây dựng định mức tiêu hao nguyên phụ liệu cho từng loại sản phẩm mẫu thiết kế.

- Dịch vụ tư vấn đảm bảo chất lượng hàng hoá (Dịch vụ kiểm định chất lượng hàng hoá theo tiêu chuẩn trước khi hàng hoá xuất khẩu): Công ty thực hiện kiểm định chất lượng sản phẩm hàng hoá theo các tiêu chuẩn kỹ thuật, quy trình kỹ thuật sản xuất sản phẩm của khách hàng nước ngoài đã đưa ra tại các công ty Việt Nam thực hiện gia công cho khách hàng nước ngoài trước khi xuất khẩu;

Kiểm định chất lượng hàng hoá gia công tại các nhà máy đảm bảo đúng chất lượng kỹ thuật; đúng mẫu thiết kế; đúng đủ số lượng sản phẩm; giao hàng đúng số lượng và thời gian theo đúng các quy chuẩn về kỹ thuật của Công ty Desipro tại Singapore và Công ty Embisphere SAS tại Pháp (đã thoả thuận với công ty Việt Nam nhận gia công) trước khi hàng hoá xuất khẩu.

- Dịch vụ tư vấn hỗ trợ giao nhận: Kiểm soát kế hoạch sản xuất tại các nhà máy Việt Nam thực hiện gia công để đảm bảo việc giao hàng đúng thời gian, hỗ trợ thực hiện công việc thủ tục xuất hàng tại cảng, hãng tàu,.. đảm bảo hàng đi đến đúng địa điểm nhận hàng tại nước ngoài theo chỉ định của tổ chức nước ngoài đã thoả thuận với công ty Việt Nam thực hiện gia công.

Dịch vụ này chỉ được xác nhận hoàn thành khi khách hàng ở nước ngoài xác nhận đã nhận đủ hàng hoá theo đúng các thoả thuận.

[3.5] Điều kiện áp dụng dụng thuế suất thuế GTGT 0% đối với Dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; Dịch vụ lập trình sản xuất và giám sát sản xuất; Dịch vụ tư vấn thu mua nguyên phụ liệu và Dịch vụ hỗ trợ giao nhận:

Căn cứ Điều 6 Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế GTGT:

*“1. Mức thuế suất 0% áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu, vận tải quốc tế, hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế giá trị gia tăng quy định tại Điều 5 Luật thuế giá trị gia tăng và Khoản 1 Điều 1 của Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng khi xuất khẩu, trừ các hàng hóa, dịch vụ quy định tại Điểm d Khoản này.*

*Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu là hàng hóa, dịch vụ được bán, cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam, trong khu phi thuế quan; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài theo quy định của pháp luật.*

...

*b) Đối với dịch vụ xuất khẩu bao gồm dịch vụ cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam, tiêu dùng trong khu phi thuế quan.*

*Trường hợp cung cấp dịch vụ mà hoạt động cung cấp vừa diễn ra tại Việt Nam, vừa diễn ra ở ngoài Việt Nam nhưng hợp đồng dịch vụ được ký kết giữa hai người nộp thuế tại Việt Nam hoặc có cơ sở thường trú tại Việt Nam thì thuế suất 0% chỉ áp dụng đối với phần giá trị dịch vụ thực hiện ở ngoài Việt Nam, trừ trường hợp cung cấp dịch vụ bảo hiểm cho hàng hóa nhập khẩu được áp dụng thuế suất 0% trên toàn bộ giá trị hợp đồng. Trường hợp, hợp đồng không xác định riêng phần giá trị dịch vụ thực hiện tại Việt Nam thì giá tính thuế được xác định theo tỷ lệ (%) chi phí phát sinh tại Việt Nam trên tổng chi phí.*

*Cá nhân ở nước ngoài là người nước ngoài không cư trú tại Việt Nam, người Việt Nam định cư ở nước ngoài và ở ngoài Việt Nam trong thời gian diễn ra việc cung ứng dịch vụ.*

*Tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan là tổ chức, cá nhân có đăng ký*

*kinh doanh và các trường hợp khác theo quy định của Thủ tướng Chính phủ”...*

Căn cứ khoản 1 và khoản 2 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật thuế GTGT và Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ:

*“1. Thuế suất 0%: áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu; hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình ở nước ngoài và ở trong khu phi thuế quan; vận tải quốc tế; hàng hóa, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT khi xuất khẩu, trừ các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0% hướng dẫn tại khoản 3 Điều này.*

*Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu là hàng hóa, dịch vụ được bán, cung ứng cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam; bán, cung ứng cho tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan; hàng hóa, dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài theo quy định của pháp luật.*

...

*b) Dịch vụ xuất khẩu bao gồm dịch vụ cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở nước ngoài và tiêu dùng ở ngoài Việt Nam; cung ứng trực tiếp cho tổ chức, cá nhân ở trong khu phi thuế quan và tiêu dùng trong khu phi thuế quan.*

*Cá nhân ở nước ngoài là người nước ngoài không cư trú tại Việt Nam, người Việt Nam định cư ở nước ngoài và ở ngoài Việt Nam trong thời gian diễn ra việc cung ứng dịch vụ. Tổ chức, cá nhân trong khu phi thuế quan là tổ chức, cá nhân có đăng ký kinh doanh và các trường hợp khác theo quy định của Thủ tướng Chính phủ.*

*Trường hợp cung cấp dịch vụ mà hoạt động cung cấp vừa diễn ra tại Việt Nam, vừa diễn ra ở ngoài Việt Nam nhưng hợp đồng dịch vụ được ký kết giữa hai người nộp thuế tại Việt Nam hoặc có cơ sở thường trú tại Việt Nam thì thuế suất 0% chỉ áp dụng đối với phần giá trị dịch vụ thực hiện ở ngoài Việt Nam, trừ trường hợp cung cấp dịch vụ bảo hiểm cho hàng hóa nhập khẩu được áp dụng thuế suất 0% trên toàn bộ giá trị hợp đồng. Trường hợp, hợp đồng không xác định riêng phần giá trị dịch vụ thực hiện tại Việt Nam thì giá tính thuế được xác định theo tỷ lệ (%) chi phí phát sinh tại Việt Nam trên tổng chi phí.*

*Cơ sở kinh doanh cung cấp dịch vụ là người nộp thuế tại Việt Nam phải có tài liệu chứng minh dịch vụ thực hiện ở ngoài Việt Nam.*

...

## *2. Điều kiện áp dụng thuế suất 0%:*

...

### *b) Đối với dịch vụ xuất khẩu:*

*- Có hợp đồng cung ứng dịch vụ với tổ chức, cá nhân ở nước ngoài hoặc ở trong khu phi thuế quan;*

*- Có chứng từ thanh toán tiền dịch vụ xuất khẩu qua ngân hàng và các chứng từ khác theo quy định của pháp luật”.*

Tại Hợp đồng dịch vụ ngày 02/01/2015 giữa Công ty D Việt Nam và Công ty Desipro (tại Singapore) và Hợp đồng dịch vụ giữa Công ty D Việt Nam và Công

ty Embisphere (tại Pháp) thể hiện Công ty D Việt Nam có cung cấp cho Desipro và Embisphere dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; dịch vụ lập trình sản xuất và giám sát sản xuất; dịch vụ tư vấn thu mua nguyên phụ liệu và dịch vụ hỗ trợ giao nhận. Công ty Desipro và Công ty Embisphere là các công ty nước ngoài được thành lập tại Singapore và Pháp. Việc Công ty D Việt Nam cung cấp 04 dịch vụ nêu trên nhằm cung cấp cho Công ty Desipro và Công ty Embisphere sản xuất sản phẩm quần áo thể thao, sản phẩm giày thể thao, sản phẩm balô – túi xách – lều trại – bóng và sản phẩm xe đạp xuất khẩu và tiêu thụ ra thị trường nước ngoài.

Tại Giấy xác nhận ngày 10/8/2020 của Ngân hàng TNHH MTV Standard Chartered Việt Nam và Thư xác nhận của Ngân hàng TNHH MTV HSBC Việt Nam thể hiện khi thanh toán tiền dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; dịch vụ lập trình sản xuất và giám sát sản xuất; dịch vụ tư vấn thu mua nguyên phụ liệu và dịch vụ hỗ trợ giao nhận, Công ty Desipro và Công ty Embisphere thanh toán cho Công ty D Việt Nam qua ngân hàng và có chứng từ đầy đủ.

Tại Biên bản kiểm tra thuế ngày 30/11/2018 kèm phụ lục biên bản kiểm tra ngày 20/5/2019 của Đoàn kiểm tra Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh có kết luận: *“Doanh thu xuất khẩu trong kỳ đề nghị hoàn thuế là doanh thu cung cấp dịch vụ trực tiếp cho tổ chức nước ngoài dịch vụ tư vấn quản lý sản xuất hàng hóa gia công tại Việt Nam để xuất khẩu trong kỳ hoàn thuế từ tháng 01/2015 đến tháng 9/2018 đủ điều kiện hưởng thuế GTGT thuế suất 0% theo quy định Khoản 1, Khoản 2 Điều 9 Thông tư 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính, doanh thu xuất khẩu trong kỳ đề nghị xét hoàn thuế là 1.017.323.731.906 đồng”(BL515).*

...

*“Doanh nghiệp đã xuất trình được các hồ sơ chứng minh cung cấp dịch vụ cho tổ chức nước ngoài gồm: Hợp đồng cung ứng dịch vụ với 02 tổ chức nước ngoài là Công ty Desipro tại Singapore và Công ty Embisphere SAS tại Pháp; Chứng từ thanh toán tiền dịch vụ qua ngân hàng; xác nhận hoàn thành dịch vụ cho tổ chức nước ngoài qua phần mềm trên Internet. ...đáp ứng các điều kiện theo quy định Khoản 2 Điều 9 Thông tư 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính và áp dụng thuế GTGT thuế suất 0% đối với các dịch vụ cung cấp cho khách hàng nước ngoài gắn liền với hàng hóa do công ty Việt Nam thực hiện gia công để xuất khẩu tương tự như Công Ty Nike Việt Nam (theo văn bản số 7156/BTC-CST ngày 18/6/2018 của Bộ Tài chính).*

*Tuy nhiên nội dung các dịch vụ này Tổng Cục Thuế chưa có hướng dẫn chính sách chung (Văn bản 7156/BTC-CST ngày 18/6/2018 trả lời về kiến nghị của Tập đoàn Nike sau khi Bộ Tài chính báo cáo và xin ý kiến của Thủ tướng)*

*Do vậy Đoàn kiểm tra chưa ghi nhận việc kê khai điều chỉnh thuế suất GTGT 10% sang thuế suất GTGT 0% của 04/05 dịch vụ của công ty đã cung cấp cho khách hàng nước ngoài (Giai đoạn 2015-2018). Đoàn kiểm tra đã báo cáo và Cục thuế TP.HCM đã có văn bản xin ý kiến Tổng Cục Thuế để được hướng dẫn áp dụng chung (Công văn số 1141/CT- KT2 ngày 01/02/2019 về việc thuế suất thuế*

*GTGT dịch vụ xuất khẩu). Sau khi có hướng dẫn từ Tổng Cục Thuế, nếu các dịch vụ trên được áp dụng thuế suất 0% thì doanh nghiệp lập hồ sơ đề nghị hoàn thuế nộp thừa đúng hướng dẫn”(BL496).*

Tại Văn bản số 7156/BTC-CST ngày 18/6/2018 của Bộ Tài chính có hướng dẫn đối với trường hợp Công ty TNHH Nike Việt Nam: “*Căn cứ qui định trên kể từ ngày 1/1/2014 Công ty TNHH Nike Việt Nam cung cấp chín (09) dịch vụ cho tổ chức nước ngoài, bao gồm: (i) Dịch vụ phóng tác và phát triển; (ii) Dịch vụ xác định nhà sản xuất được chọn và các nhà cung ứng nguyên vật liệu thô; (iii) Dịch vụ giám sát các nhà sản xuất được chọn; (iv) Dịch vụ quản lý việc cung ứng và thu thập các nguyên mẫu và mẫu thử; (v) Dịch vụ liên hệ với các nhà cung ứng nguyên vật liệu thô; (vi) Dịch vụ lập trình sản xuất và giám sát; (vii) Dịch vụ đảm bảo chất lượng; (viii) Dịch vụ hỗ trợ về giao nhận; (ix) Dịch vụ nghiên cứu và phát triển, nếu đáp ứng điều kiện: có hợp đồng cung ứng dịch vụ với tổ chức nước ngoài, có chứng từ phía nước ngoài thanh toán bằng ngoại tệ qua ngân hàng và các hàng hóa được xuất khẩu 100% thì được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%*”

Như vậy, có cơ sở để xác định dịch vụ tư vấn phóng tác, phát triển sản phẩm hoàn thiện; dịch vụ lập trình sản xuất và giám sát sản xuất; dịch vụ tư vấn thu mua nguyên phụ liệu; dịch vụ hỗ trợ giao nhận mà Công ty D Việt Nam cung cấp cho Công ty Desipro và Công ty Embisphere là dịch vụ xuất khẩu và đủ điều kiện áp dụng mức thuế suất thuế GTGT 0%. Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh khi ban hành Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 không hoàn thuế cho Công ty D Việt Nam đối với các dịch vụ nêu trên là không đúng quy định pháp luật được quy định tại khoản 1 Điều 8 Luật thuế giá trị gia tăng năm 2008 được sửa đổi, bổ sung tại khoản 3 Điều 1 Luật thuế giá trị gia tăng sửa đổi năm 2013, Điều 6 Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế GTGT và khoản 1, khoản 2 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật thuế GTGT và Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ.

[3.6] Quá trình giải quyết vụ án, Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh không cung cấp được tài liệu, chứng cứ chứng minh Công ty D Việt Nam có ký kết hợp đồng mua bán hàng hóa, dịch vụ với các đối tác trong nước liên quan đến dịch vụ đã ký với 02 đối tác nêu trên, đồng thời cũng không chứng minh được 02 tổ chức nước ngoài là Công ty Desipro và Công ty SAS có Chi nhánh, Văn phòng đại diện, Đại lý hoặc cử nhân viên của 02 tổ chức này để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh tại Việt Nam, tiêu thụ hàng hóa trong nước để mang lại thu nhập cho 02 tổ chức này liên quan đến sản phẩm dịch vụ mà Công ty D đã thực hiện cho đối tác. Vì vậy, Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định hành chính số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 chỉ đồng ý hoàn trả cho Công ty D Việt Nam số tiền 36.546.903.187 đồng là chưa đủ cơ sở, không bảo đảm quyền lợi của Công ty TNHH DVN.

[3.7] Đối với yêu cầu hủy Quyết định số 4904/QĐ-CT ngày 20/9/2019 sửa đổi, bổ sung Khoản 1 Điều 1 Quyết định xử phạt số 7923/QĐ-CT-CT ngày 07/12/2018. Xét:

Quyết định số 4904/QĐ-CT ngày 20/9/2019 là Quyết định liên quan trực tiếp đến Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh ban hành không đúng quy định pháp luật như vừa nêu trên nên Hội đồng xét xử xét thấy cần thiết phải hủy cả hai quyết định để Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh hoàn lại tiền thuế giá trị gia tăng cho Công ty TNHH DVN theo đúng quy định của pháp luật.

[4] Từ những viện dẫn nêu trên Tòa sơ thẩm quyết định chấp nhận yêu cầu khởi kiện của người khởi kiện Công ty D Việt Nam hủy Quyết định số 4904/QĐ-CT ngày 20/9/2019 sửa đổi, bổ sung Khoản 1 Điều 1 Quyết định xử phạt số 7923/QĐ-CT-CT ngày 07/12/2018 và Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh; Buộc Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh có trách nhiệm giải quyết lại việc hoàn thuế kiêm bù trừ thu ngân sách nhà nước và xử phạt vi phạm hành chính theo quy định của pháp luật là có căn cứ, đúng quy định của pháp luật. Tại cấp phúc thẩm không có căn cứ nào mới nên Hội đồng xét xử chấp nhận đề nghị của Viện kiểm sát; không chấp nhận đề nghị của người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người bị kiện và bác kháng cáo của người bị kiện Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh, giữ nguyên án sơ thẩm.

[5] Về án phí hành chính phúc thẩm: Do kháng cáo không được chấp nhận nên căn cứ khoản 1 Điều 349 Luật tổ tụng hành chính năm 2015; khoản 1 Điều 34 Nghị quyết số 326/2016/UBTVQH14 ngày 30/12/2016 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội. Quy định về mức thu, miễn, giảm, thu, nộp, quản lý và sử dụng án phí, lệ phí Tòa án, Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh phải chịu án phí phúc thẩm là 300.000 đồng; được khấu trừ từ 300.000 đồng tiền tạm ứng án phí theo biên lai thu số 0093669 ngày 08/02/2021 tại Cục thi hành án dân sự Thành phố Hồ Chí Minh.

[6] Quyết định khác của án sơ thẩm về án phí hành chính sơ thẩm không có kháng cáo, kháng nghị có hiệu lực thi hành kể từ ngày hết thời hạn kháng cáo, kháng nghị.

*Vì các lẽ trên,*

#### **QUYẾT ĐỊNH:**

Căn cứ vào khoản 1 Điều 241, khoản 1 và khoản 2 Điều 3, điểm a khoản 1 Điều 30, khoản 3 Điều 32, điểm a khoản 2 Điều 116, Điều 157, Điều 187, điểm b khoản 2 Điều 193, Điều 204, Điều 206, Điều 225, khoản 1 Điều 349 của Luật tổ tụng hành chính năm 2015;

Căn cứ Điều 58, Điều 66 Luật xử phạt vi phạm hành chính năm 2012;

Căn cứ khoản 1 Điều 8 Luật thuế giá trị gia tăng năm 2008; Điều 6 Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế GTGT; và khoản 1, khoản 2 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật thuế GTGT và Nghị định 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ;

Căn cứ Điều 33, điểm đ khoản 3 Điều 58, Điều 59 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn Luật



quản lý thuế và Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ;

Căn cứ khoản 2 Điều 32, khoản 1 Điều 34 Nghị quyết số 326/2016/UBTVQH14 ngày 30/12/2016 của Ủy ban thường vụ Quốc hội quy định về mức thu, miễn, giảm, thu, nộp, quản lý và sử dụng án phí và lệ phí Tòa án,

1. Không chấp nhận kháng cáo của người bị kiện Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh, giữ nguyên bản án sơ thẩm số 2176 ngày 30 tháng 12 năm 2020 của Tòa án nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh.

2. Chấp nhận toàn bộ yêu cầu khởi kiện của Công ty TNHH DVN, tuyên hủy Quyết định số 4904/QĐ-CT ngày 20/9/2019 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh về sửa đổi, bổ sung khoản 1 Điều 1 Quyết định số 7923/QĐ-CT-CT ngày 07/12/2018 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh, về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế và Quyết định số 1506/QĐ-CT-GT ngày 07/8/2019 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh, về việc hoàn thuế kiêm bù trừ thu ngân sách nhà nước.

- Cục trưởng Cục thuế Thành phố Hồ Chí Minh có trách nhiệm giải quyết lại việc hoàn thuế kiêm bù trừ thu ngân sách nhà nước và xử phạt vi phạm hành chính đối với Công ty TNHH DVN theo đúng quy định của pháp luật.

3. Về 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 tiền tạm ứng án phí đã nộp theo **biên lai thu số 0093669 ngày 08/02/2021** tại Cục Thi hành án dân sự Thành phố Hồ Chí Minh.

4. Quyết định khác của án sơ thẩm về án phí hành chính sơ thẩm không có kháng cáo, kháng nghị có hiệu lực thi hành kể từ ngày hết thời hạn kháng cáo, kháng nghị.

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

**Nơi nhận:**

- TANDTC
- VKSNDCC tại TPHCM.
- TAND TP. HCM.
- VKSND TP. HCM.
- Cục THADS TP. HCM.
- Các đương sự (2).
- Lưu HS (02) VP (5) 15b (án 09)

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

**Nguyễn Văn Tửu**