

Bản án số: 663/2022/HC-PT

Ngày 19 – 8 – 2022

V/v: “*Khiếu kiện quyết định hành
chính trong lĩnh vực thuế*”.

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

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

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

Thẩm phán – Chủ tọa phiên tòa: Ông Lê Thành Long

Các Thẩm phán: Bà Huỳnh Thanh Duyên

Ông Nguyễn Văn Tửu

- Thư ký phiên tòa: Ông Nguyễn Tấn Duy Minh - 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: Bà Phạm Thị Út - Kiểm sát viên.

Trong các ngày 15 và 19 tháng 8 năm 2022, tại trụ sở Tòa án nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh xét xử phúc thẩm công khai vụ án hành chính thụ lý số: 207/2022/TLPT-HC ngày 25 tháng 4 năm 2022 về việc “*Khiếu kiện quyết định hành chính trong lĩnh vực thuế*”.

Do Bản án hành chính sơ thẩm số 03/2022/HC-ST ngày 16/02/2022 của Tòa án nhân dân thành phố Cần Thơ bị kháng cáo.

Theo Quyết định đưa vụ án ra xét xử phúc thẩm số 1095/2022/QĐ-PT ngày 03 tháng 8 năm 2022, giữa các đương sự:

- Người khởi kiện: Công ty TNHH MTV K;

Địa chỉ: Số 78 đường N, phường A, quận N, thành phố Cần Thơ.

Người đại diện theo pháp luật: Ông Nguyễn Thế D – Giám đốc.

Người đại diện theo ủy quyền:

1. Ông Nguyễn Văn K, sinh năm 1956; Địa chỉ: số 88/30 đường L (2/69A), phường A, quận N, thành phố Cần Thơ (có mặt).

2. Bà Trần Thị Như Q, sinh năm 1987; Địa chỉ: số 30Z, đường L, phường A, quận N, thành phố Cần Thơ (có mặt).

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp cho người khởi kiện: Luật sư Hoàng Hữu N, Luật sư Nguyễn Minh T – Văn phòng luật sư Nguyễn Minh T, Đoàn Luật sư thành phố Hồ Chí Minh (có mặt).

- Người bị kiện: Cục trưởng Cục thuế thành phố C

Địa chỉ: số 379 Nguyễn Văn Cừ, phường A, quận N, thành phố Cần Thơ.

Người đại diện theo ủy quyền: Ông Huỳnh Tấn P – Phó Cục trưởng Cục thuế thành phố C (có mặt);

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp cho người bị kiện: Ông Trương Văn Đ, sinh năm 1963 và ông Nguyễn Trường K, sinh năm 1965; Cùng địa chỉ: số 379, đường N, phường A, quận N, thành phố Cần Thơ (có mặt).

- Người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan:

1. Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C

Người đại diện theo ủy quyền: Bà Nguyễn Thiện N – chức vụ: Phó Chi cục trưởng Chi cục quản lý đất đai thuộc Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C; Địa chỉ: Số 09, đường C, phường A, quận N, thành phố Cần Thơ (có đơn đề nghị xét xử vắng mặt).

2. Công ty TNHH MTV Nông Thủy sản T;

Người đại diện theo ủy quyền: Ông Lâm Văn N, sinh năm 1953 (có mặt);

Địa chỉ: Số 68, Quốc lộ 61, ấp M, xã T, thành phố V, tỉnh Hậu Giang.

3. Ủy ban nhân dân thành phố C;

Địa chỉ: số 02, đường H, phường Tân An, quận N, thành phố Cần Thơ.

Người đại diện theo ủy quyền: Ông Nguyễn Chí K – chức vụ: Phó Giám đốc Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C (có đơn đề nghị xét xử vắng mặt).

Địa chỉ: Số 09, đường C, phường A, quận N, thành phố Cần Thơ.

- Người kháng cáo: Cục trưởng Cục thuế thành phố C (người bị kiện).

NỘI DUNG VỤ ÁN:

Theo đơn khởi kiện, bản tự khai, người khởi kiện và người đại diện theo ủy quyền của người khởi kiện trình bày:

Ngày 09 tháng 10 năm 2015 Công ty TNHH MTV K (sau đây gọi tắt là Công ty K) ký “Hợp đồng hợp tác kinh doanh”, số 01/HTKD-2015 với Công ty TNHH MTV Nông Thủy sản T (sau đây gọi tắt là Công ty T). Theo đó Công ty T và Công ty K hợp tác đầu tư xây dựng và phát triển kinh doanh “Dự án Trung tâm mua sắm K” tại khu đất số 78 đường N, phường A, quận N, thành phố Cần Thơ trên diện tích khu đất 7.973,60m². Đây là khu đất Công ty T đã trúng thầu thuê đất theo phương thức thuê đất trả tiền thuê đất hàng năm, thời hạn thuê 50 năm theo Quyết định số 3256/QĐ-UBND ngày 21 tháng 10 năm 2013 của Ủy ban nhân dân thành phố Cần Thơ; ngày 11 tháng 6 năm 2014 Công ty T đã ký Hợp đồng thuê đất số 32/HĐTĐ-2014 với Ủy ban nhân dân thành phố Cần Thơ

(do Giám đốc Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C làm đại diện theo ủy quyền ký). Công ty T đã được Ủy ban nhân dân thành phố Cần Thơ cấp Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà và tài sản khác gắn liền với đất số BQ 806897 ngày 14 tháng 7 năm 2014.

Sau khi ký hợp đồng Hợp tác kinh doanh, Công ty K đã tiến hành làm thủ tục xin phép đầu tư mới “Dự án Trung tâm mua sắm K” và đã được các cơ quan có thẩm quyền của thành phố Cần Thơ cấp các giấy phép để triển khai dự án (đổi tên thành “Trung tâm mua sắm Nguyễn Trãi”). Suốt hơn bốn năm, tính từ đầu năm 2016, Công ty K đã triển khai dự án đầu tư mới Trung tâm mua sắm Nguyễn Trãi hoàn toàn hợp pháp theo quy định của pháp luật, tuân thủ đầy đủ các yêu cầu của các cơ quan quản lý Nhà nước thành phố Cần Thơ. Đến ngày 24/3/2020 công trình đã được nghiệm thu để đưa vào sử dụng theo văn bản số 153/SXD-CCGĐXD của Sở Xây dựng thành phố Cần Thơ.

Theo quy định của pháp luật về thuế, “Dự án Trung tâm mua sắm Nguyễn Trãi là loại Dự án đầu tư mới, chấp hành đúng các quy định của pháp luật về đầu tư, về xây dựng, đất đai và thuế. Dự án đầu tư này hoàn toàn có đủ điều kiện để áp dụng hoàn thuế giá trị gia tăng (GTGT) theo phương pháp trực tiếp, tổng giá trị thuế được hoàn theo phương pháp này là: 4.805.344.042 đồng (Bốn tỷ, tám trăm lẻ năm triệu, ba trăm bốn bốn ngàn, không trăm bốn hai đồng). Công ty K đã có Giấy đề nghị hoàn thuế số 03/HT/2018 ngày 05/12/2019 và Giấy đề nghị hoàn thuế số 01/HT/2020 ngày 29/7/2020 đề nghị Cục Thuế TP. Cần Thơ xem xét chấp thuận hoàn thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp cho doanh nghiệp theo quy định của pháp luật.

Ngày 19/8/2020, Cục thuế thành phố C ban hành Công văn số 3891/CT-TT-KT2 trả lời : Không chấp nhận yêu cầu hoàn thuế trực tiếp của Công ty K, với lý do : *“Thực tế, hồ sơ của Công ty K cung cấp thì dự án đầu tư của Công ty K chưa đảm bảo điều kiện pháp lý về “đất đai”, do đó chưa đủ điều kiện hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư”*. Công ty K không đồng ý với nội dung trả lời nêu trên nên ngày 21/8/2020 đã có đơn khiếu nại (lần 2), đề nghị Cục thuế thành phố C xem xét chấp thuận yêu cầu hoàn thuế của Công ty.

Ngày 06/10/2020, ông Cục trưởng Cục thuế thành phố C ban hành Quyết định số 2437/QĐ-CT về việc giải quyết khiếu nại của Công ty TNHH MTV K (lần đầu), đã quyết định :

Không công nhận khiếu nại về việc hoàn thuế GTGT của Công ty K và giữ nguyên Công văn số 3891/CT-TT-KT2 ngày 19/8/2020 của Cục Thuế TP. Cần Thơ về việc giải quyết hoàn thuế GTGT đối với Công ty K. Sau đó, vào ngày 03/11/2020, Cục trưởng Cục thuế thành phố C ra tiếp Quyết định số 2618/QĐ-CT về việc bổ sung Điều 2 với nội dung ghi nhận quyền khiếu nại tiếp lên Tổng Cục Thuế hoặc quyền khởi kiện vụ án hành chính tại Tòa án theo quy định của pháp luật về tố tụng hành chính của Công ty K.

Như vậy, căn cứ pháp lý của Quyết định giải quyết khiếu nại của ông Cục trưởng Cục thuế thành phố C, lấy lý do chủ yếu là Công ty K chưa bảo đảm điều kiện pháp lý về đất đai, nhưng lại không chứng minh một cách hợp pháp cho

nhận định này mà chỉ lấy ý kiến từ văn bản số 487/STNMT-CCQLĐĐ ngày 27/02/2020 của Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C (văn bản 487) về việc kiểm tra cơ sở pháp lý của Hợp đồng hợp tác kinh doanh giữa Công ty K với Công ty T.

Trong văn bản 487 của Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C cho rằng: *“Đối chiếu với khoản 2 Điều 4, Điều 7 của Hợp đồng thuê đất số 32/HĐTD ngày 11/6/2014 và Điều 111 Luật Đất đai năm 2003 (nay là Điều 175 Luật Đất đai năm 2013), Công ty T không có quyền đóng góp quyền thuê đất hợp pháp (thực chất là đóng góp giá trị quyền sử dụng đất thuê) đối với khu đất số 78 Nguyễn Trãi với Công ty K để hợp tác đầu tư xây dựng và phát triển kinh doanh Trung tâm mua sắm K”*. Tức là, Công ty T đã vi phạm nghĩa vụ của bên thuê trong Hợp đồng thuê đất”.

Phía Người khởi kiện cho rằng, ý kiến nêu trên của Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C là hoàn toàn không có căn cứ pháp luật, bởi Công ty T hoàn toàn không góp vốn bằng quyền sử dụng đất. Hơn nữa, Sở Tài nguyên và Môi trường chỉ là người đại diện cho Ủy ban nhân dân thành phố Cần Thơ (bên cho thuê đất), nên không có thẩm quyền phán xét về sự vi phạm Hợp đồng (nếu có) của bên thuê đất (Công ty T). Chứng minh cho sự suy diễn chủ quan vô căn cứ của Sở Tài nguyên và Môi trường là các điều khoản của “Hợp đồng hợp tác kinh doanh” giữa Công ty T và Công ty K, mà người khởi kiện đã trình bày trong đơn khởi kiện. Cụ thể là: Tại Điều 2.1 Hợp đồng xác định:

“ Bên A (tức Công ty T) cho bên B (tức Công ty K) tự bỏ vốn 100% để đầu tư xây dựng và phát triển kinh doanh dự án Trung tâm mua sắm King Goup Center theo thiết kế được cơ quan có thẩm quyền phê duyệt”.

Tại Điều 2.3 hợp đồng cũng xác định rõ:

“ Bên A không góp vốn bằng giá trị quyền sử dụng đất, mà chỉ đóng góp quyền thuê đất hợp pháp đối với khu đất đã trúng thầu được thuê theo hợp đồng thuê đất với Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C với bên B, để hợp tác đầu tư xây dựng và phát triển kinh doanh Trung tâm mua sắm K. Việc hợp tác này không làm mất quyền thuê đất của bên A theo các quyết định của UBND thành phố Cần Thơ và Hợp đồng thuê đất với Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C. Đồng thời cũng không mất quyền sở hữu của nhà nước đối với khu đất và mọi tài nguyên dưới lòng đất...”.

Vì vậy, người khởi kiện không đồng ý với ý kiến của Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C trong văn bản nói trên là dự án xây dựng “chưa bảo đảm điều kiện pháp lý về đất đai”, để Cục trưởng Cục thuế thành phố C lấy đó làm căn cứ để không chấp nhận yêu cầu hoàn thuế của Công ty K.

Với các căn cứ nêu trên, Người khởi kiện đề nghị hủy Quyết định số 2437/QĐ-CT ngày 06/10/2020 của Cục trưởng Cục thuế thành phố C về việc giải quyết khiếu nại; Hủy Quyết định số 2618/QĐ-CT ngày 03/11/2020 về việc bổ sung Điều 2 Quyết định 2437; Buộc Cục thuế thành phố C phải hoàn thuế giá trị gia tăng theo phương pháp trực tiếp cho Công ty K với số tiền là 4.805.344.042 đồng.

Người đại diện theo ủy quyền của người bị kiện trình bày:

Theo Khoản 3 Điều 1 Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016 của Bộ Tài chính quy định để đáp ứng điều kiện được hoàn thuế GTGT là dự án đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư thì trong quá trình triển khai thực hiện dự án đầu tư, nhà đầu tư có trách nhiệm tuân thủ các quy định của pháp luật về đầu tư, xây dựng, đất đai, bảo vệ môi trường, lao động và quy định của pháp luật có liên quan theo điều 26 Nghị định số 118/2015/NĐ-CP.

Dự án “Trung tâm Mua sắm Nguyễn Trãi” do chủ đầu tư là Công ty K đầu tư xây dựng cơ sở vật chất trên phần đất tọa lạc tại vị trí 78 đường N, phường A, quận N, thành phố Cần Thơ theo Hợp đồng hợp tác kinh doanh số 01/HTKD-2015 giữa Công ty Nông Thủy sản T và Công ty K, theo khoản 1 Điều 3 của Hợp đồng hợp tác kinh doanh có nội dung: *“Bên A (Công ty TNHH MTV Nông Thủy sản T) đóng góp bằng quyền thuê đất hợp pháp đối với khu đất đã trúng thầu được thuê theo Hợp đồng thuê đất với Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C số 32/HĐTĐ- 2014 ngày 11/6/2014 + Diện tích: 7.973,6 m² + Vị trí: 78 đường N, phường A, quận N, TP. Cần Thơ; + Loại đất: chuyên dùng để sử dụng vào mục đích sản xuất kinh doanh”*.

Căn cứ Hợp đồng thuê đất số 32/HĐTĐ-2014 ngày 11/6/2014, theo đó UBND thành phố Cần Thơ cho bên trúng đấu giá là Công ty Nông Thủy sản T do ông Nguyễn Huỳnh Đạt Nhân làm đại diện, trụ sở công ty số 68 ấp Mỹ Hiệp 1, xã Tân Tiến, thành phố Vị Thanh, tỉnh Hậu Giang thuê đất 50 năm từ ngày 21/10/2013 đến ngày 21/10/2063 với phương thức nộp tiền thuê đất hàng năm.

Căn cứ vào các quy định về pháp luật đất đai, Công ty Nông Thủy sản T thuê đất theo phương thức nộp tiền thuê đất hàng năm có những quyền và nghĩa vụ của tổ chức kinh tế sử dụng đất thuê theo điều 111 Luật Đất đai năm 2003, sau này được Luật Đất đai năm 2013 quy định tại điều 175, thì tổ chức kinh tế sử dụng đất thuê trả tiền thuê đất hàng năm hoàn toàn không có quy định về quyền đóng góp bằng quyền thuê đất hợp pháp. Ngoài ra theo điều 7 Hợp đồng thuê đất số 32/HĐTĐ-2014 quy định *“trong thời gian thực hiện hợp đồng thuê đất này, Bên B (Công ty TNHH MTV Nông Thủy sản T) không được chuyển đổi, chuyển nhượng, cho thuê lại, thế chấp, góp vốn bằng giá trị quyền sử dụng đất với bất cứ hình thức nào”*, cho thấy Công ty T không tuân thủ quy định của pháp luật về đất đai theo khoản 1, Điều 26 Nghị định số 118/2015/NĐ-CP của Chính phủ. Thực chất theo Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất nhà ở và tài sản khác gắn liền với đất số BC 806897 cấp ngày 14/7/2014 thì Công ty Nông Thủy sản T vẫn còn đứng tên, trong khi Công ty Công ty K lại đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng trên khu đất này.

Từ các căn cứ trên, thì trong trường hợp này Công ty K chưa đủ điều kiện hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư theo quy định khoản 3 Điều 1 Thông tư số 130/2016/TT- BTC ngày 12/8/2016 của Bộ trưởng Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành nghị định số 100/2016/NĐ-CP của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật 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 và sửa đổi một số điều tại các Thông tư về thuế. Do đó Cục trưởng Cục thuế thành phố C đã ban hành Quyết định số

2437/QĐ-CT ngày 06/10/2020 về việc giải quyết khiếu nại của Công ty K (lần đầu và Quyết định số 2618/QĐ-CT ngày 03/11/2020 về việc bổ sung tại điều Điều 2 Quyết định số 2437/QĐ-CT ngày 06/10/2020 với nội dung không công nhận khiếu nại của Công ty K.

Từ các cơ sở nêu trên, Cục thuế thành phố C yêu cầu Tòa án nhân dân thành phố Cần Thơ bác đơn khởi kiện của Cty K.

Ngoài ra Người bị kiện còn bổ sung thông tin về tình hình hoạt động và khoản nợ của Công ty T đối với nghĩa vụ trả tiền thuê đất hàng năm đến thời điểm ngày 08/01/2021. Qua đó Cục thuế thành phố C đã có Công văn số 3126/CT-QLHKCNTK ngày 01/8/2019 đề nghị Sở Tài nguyên và Môi trường báo cáo Ủy ban nhân dân thành phố Cần Thơ có biện pháp xử lý thu hồi đất theo quy định.

Người đại diện người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C trình bày:

Ngày 09/10/2015 Công ty T đã ký hợp đồng hợp tác kinh doanh số 01/HTKD-2015 với Công ty K để xây dựng trung tâm mua sắm K. Theo đó, tại Khoản 1.3 Điều 1 của Hợp đồng quy định:

“Bên A (Công ty T) không góp vốn bằng giá trị quyền sử dụng đất, mà chỉ đóng góp quyền thuê đất hợp pháp đối với khu đất đã trúng thầu được thuê theo Hợp đồng thuê đất với Sở Tài nguyên và Môi trường với bên B (Công ty K), để hợp tác đầu tư xây dựng và phát triển kinh doanh Trung tâm mua sắm K...”.

Đối chiếu với quy định tại Khoản 2 Điều 4, Điều 7 của Hợp đồng thuê đất số 32/HĐTD-2014 ngày 11 tháng 6 năm 2014 và Điều 111 Luật Đất đai năm 2003 (nay là Điều 175 Luật Đất đai năm 2013), Công ty T không có quyền đóng góp quyền thuê đất hợp pháp (thực chất là đóng góp giá trị quyền sử dụng đất thuê) đối với khu đất số 78 Nguyễn Trãi với Công ty K để hợp tác đầu tư xây dựng và phát triển kinh doanh Trung tâm mua sắm K.

Người đại diện người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan Ủy ban nhân dân thành phố Cần Thơ có văn bản trình bày:

Thông nhất với ý kiến của đại diện Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C. Đối chiếu với quy định tại Khoản 2 Điều 4, Điều 7 của Hợp đồng thuê đất số 32/HĐTD-2014 ngày 11 tháng 6 năm 2014 và Điều 111 Luật Đất đai năm 2003 (nay là Điều 175 Luật Đất đai năm 2013), Công ty TNHH Một thành viên Nông Thủy sản T không có quyền đóng góp quyền thuê đất hợp pháp (thực chất là đóng góp giá trị quyền sử dụng đất thuê) đối với khu đất số 78 Nguyễn Trãi với Công ty K để hợp tác đầu tư xây dựng và phát triển Trung tâm mua sắm K.

Tại Bản án hành chính sơ thẩm số 03/2022/HC-ST ngày 16/02/2022 của Tòa án nhân dân thành phố Cần Thơ, quyết định:

Căn cứ vào khoản 1 Điều 30, khoản 4 Điều 32, Điều 116, điểm b khoản 2 Điều 193 Luật tổ tụng hành chính năm 2015; Điểm b, khoản 2, điều 95 Luật Xây dựng; Khoản 1, điều 26 Nghị định số 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 của Chính phủ; Mục 3, khoản 3, Điều 1 Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày

12/8/2016 của Bộ trưởng Bộ Tài chính; Khoản 2, điều 32 Nghị quyết số 326/2016/NQ-UBTVQH14 ngày 30/12/2016 quy định về mức thu, miễn, giảm, thu, nộp, quản lý và sử dụng án phí và lệ phí Tòa án.

Tuyên xử: Chấp nhận một phần yêu cầu khởi kiện của Công ty TNHH MTV K.

1. Hủy Quyết định số 2437/QĐ-CT ngày 06/10/2020 của Cục trưởng Cục thuế thành phố C về việc giải quyết khiếu nại (lần đầu); Hủy Quyết định số 2618/QĐ-CT ngày 03/11/2020 của Cục trưởng Cục thuế thành phố C về việc bổ sung Điều 2 Quyết định 2437; Hủy Công văn số 3891/CT-TT-KT2 ngày 19/8/2020 của Cục thuế thành phố C về việc không hoàn thuế GTGT cho Công ty K.

2. Kiến nghị Cục trưởng Cục thuế thành phố C phải hoàn thuế giá trị gia tăng cho Công ty TNHH MTV K đối với dự án đầu tư xây dựng mới “Trung tâm mua sắm Nguyễn Trãi” theo điểm a, mục 3, khoản 3, Điều 1, Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

3. Đình chỉ, không giải quyết yêu cầu của Người khởi kiện được hoàn thuế giá trị gia tăng với số tiền 4.805.344.042 đồng do không có tranh chấp.

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

Ngày 01/3/2022, người bị kiện của Cục trưởng Cục thuế thành phố C kháng cáo yêu cầu cấp phúc thẩm hủy toàn bộ bản án sơ thẩm.

Tại phiên tòa phúc thẩm:

Cục trưởng Cục thuế thành phố C giữ nguyên yêu cầu kháng cáo.

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của Cục trưởng Cục thuế thành phố C nêu quan điểm:

Ngày 09 tháng 10 năm 2015 Công ty K và Công ty T ký Hợp đồng hợp tác kinh doanh số 01/HTKD-2015. Như vậy, Công ty K và Công ty T là hai chủ thể cùng hợp tác đầu tư dự án “Trung tâm mua sắm Nguyễn Trãi” theo hình thức hợp tác kinh doanh, không thành lập pháp nhân mới. Do không thành lập pháp nhân mới, hai bên thỏa thuận Công ty K là bên điều hành xây dựng, kinh doanh và nhận ủy quyền của Công ty T để thực hiện các thủ tục đầu tư xây dựng và phát triển kinh doanh, đại diện cho các bên để thực hiện nghĩa vụ thuế. Công ty T – một trong hai đơn vị thực hiện dự án đã vi phạm quy định tại khoản 1 Điều 175 Luật đất đai 2013 và khoản 2 Điều 4 và Điều 7 Hợp đồng thuê đất số 32/HĐTD-2014 ngày 11/6/2014 giữa Công ty T và UBND thành phố Cần Thơ. Do đó theo quy định của pháp luật, không đủ điều kiện để được hoàn thuế giá trị gia tăng. Tòa án sơ thẩm xác định Công ty Tân Nam có vi phạm pháp luật đất đai, nhưng đã xác định sai vai trò chủ thể của Công ty T đối với dự án, đã sai lầm khi xác định vi phạm của Công ty T không liên quan đến dự án đầu tư “Trung tâm mua sắm Nguyễn Trãi” là không đúng quy định của pháp luật.

Ngoài ra cấp sơ thẩm còn vi phạm thủ tục tố tụng, đó là không đưa Sở Xây dựng tham gia tố tụng vì Sở Xây dựng là đơn vị cấp phép xây dựng. Do đó đề nghị Hội đồng xét xử chấp nhận kháng cáo của Cục trưởng Cục thuế Cần Thơ hủy bản án hành chính sơ thẩm.

Các luật sư bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của Công ty TNHH MTV K phát biểu quan điểm:

Căn cứ pháp lý của Quyết định giải quyết khiếu nại của Cục trưởng Cục thuế thành phố C chủ yếu cho rằng Công ty K chưa đảm bảo điều kiện pháp lý về đất đai, nhưng lại không chứng minh một cách hợp pháp cho nhận định này mà chỉ lấy ý kiến từ Công văn 487/STNMT-CCQLĐĐ ngày 27/02/2020 của Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C. Trong khi Công văn 487/STNMT-CCQLĐĐ chỉ là một giao dịch hành chính chứ không phải là văn bản quy phạm pháp luật. Trong khi Công ty K và Công ty Nông Thủy sản T chỉ ký hợp đồng hợp tác kinh doanh chứ không phải là hợp đồng góp vốn, thể hiện qua điểm 2 mục “Xét rằng” của Hợp đồng hợp tác kinh doanh số 01/HTKD-2015 “*Bên B (tức Công ty K) là doanh nghiệp năng lực tài chính đảm bảo cung cấp đủ nguồn vốn 100% để đầu tư xây dựng và phát triển kinh doanh Trung tâm mua sắm K trên khu đất bên A (tức Công ty T) trúng thầu quyền thuê đất. Bên A không góp vốn bằng giá trị quyền sử dụng đất, mà chỉ đóng góp quyền thuê đất hợp pháp đối với khu đất đã trúng thầu theo hợp đồng thuê đất đối với Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C với bên B, để hợp tác xây dựng và phát triển kinh doanh Trung tâm mua sắm K. Việc hợp tác này không làm mất quyền thuê đất của bên A theo các quyết định của UBND thành phố Cần Thơ và Hợp đồng thuê đất với Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C. Đồng thời cũng không mất quyền sở hữu của Nhà nước đối với khu đất và mọi tài nguyên dưới lòng đất...*”

Vì vậy, Cục thuế thành phố và Sở Tài nguyên và Môi trường thành phố C cho rằng việc hợp tác bằng hình thức đóng góp quyền thuê đất của Công ty T thực chất là góp vốn bằng Quyền sử dụng đất là không có cơ sở, không có căn cứ. Do đó các Luật sư đề nghị Hội đồng xét xử bác kháng cáo của Cục trưởng Cục thuế thành phố C giữ nguyên bản án hành chính sơ thẩm số 03/2022/HC-ST ngày 16/02/2022 của Tòa án nhân dân thành phố Cần Thơ.

Đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh nêu quan điểm:

Về tố tụng: Kể từ thời điểm thụ lý giải quyết vụ án cho đến ngày xét xử phúc thẩm, Thẩm phán, Hội đồng xét xử, Thư ký Tòa án và các đương sự đã chấp hành đúng quy định của Luật Tố tụng hành chính.

Về nội dung, quan điểm giải quyết vụ án: Căn cứ Hợp đồng thuê đất ngày 11/6/2014 giữa UBND thành phố Cần Thơ với Công ty TNHH Nông Thủy sản T, tại Điều 7 thể hiện nội dung “*...Bên B không được quyền chuyển đổi, chuyển nhượng, cho thuê lại, thế chấp, góp vốn bằng giá trị quyền sử dụng đất với bất cứ hình thức nào*” .

Mặt khác, hình thức thuê đất là trả tiền thuê đất hàng năm. Theo quy định tại Điều 175 Luật Đất đai năm 2013 thì người thuê đất theo phương thức trả tiền

thuê đất hàng năm thì không có quyền góp vốn bằng quyền sử dụng đất mà chỉ có quyền góp vốn bằng tài sản trên đất hoặc cho thuê lại quyền sử dụng đất. Vì vậy, việc Công ty K xây dựng trên đất là không hợp pháp.

Căn cứ Hợp đồng hợp tác kinh doanh số 01/HTKD-2015 ngày 09 tháng 10 năm 2015 giữa Công ty K và Công ty Nông Thủy sản T, tại tiểu mục 1.3 Điều 1 thể hiện: Bên A không góp vốn bằng quyền sử dụng đất. Tuy nhiên, tại Điều 115 Bộ Luật dân sự năm 2015 thì quyền thuê đất không phải là quyền tài sản nên Hợp đồng hợp tác kinh doanh giữa Công ty K và Công ty Nông Thủy sản T không được pháp luật bảo vệ. Do đó, căn cứ Điều 26 Nghị định 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều Luật đầu tư và Thông tư 130/2016/TT-BTC hướng dẫn Nghị định số 100/2016/NĐ-CP của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật 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 và sửa đổi bổ sung một số điều tại các Thông tư về thuế thì chưa đủ điều kiện hoàn thuế giá trị gia tăng.

Do đó tòa án cấp sơ thẩm chấp nhận một phần yêu cầu khởi kiện của Công ty TNHH MTV K hủy Quyết định số 2437, Quyết định 2618 và Công văn số 3891 là không phù hợp. Vì thế đề nghị Hội đồng xét xử áp dụng khoản 2 Điều 241 Luật Tổ tụng hành chính năm 2015 sửa Bản án hành chính sơ thẩm số 03/2022/HC-ST nhận kháng cáo của Cục trưởng Cục thuế thành phố C theo hướng bác yêu cầu khởi kiện của Công ty TNHH MTV K.

NHẬN ĐỊNH CỦA TÒA ÁN:

Sau khi nghiên cứu các tài liệu có trong hồ sơ vụ án được thẩm tra tại phiên tòa và căn cứ vào kết quả tranh tụng tại phiên tòa, sau khi nghe Đại diện Viện kiểm sát phát biểu ý kiến, sau khi thảo luận và nghị án, Hội đồng xét xử xét thấy:

[1] Về thủ tục tố tụng:

Đơn kháng cáo của Cục trưởng Cục thuế thành phố C đúng về hình thức, nội dung và được nộp trong hạn luật định nên là kháng cáo hợp lệ.

Công ty TNHH Một thành viên K khởi kiện đối với các Quyết định hành chính của Cục trưởng Cục thuế thành phố C giải quyết khiếu nại trong lĩnh vực thuế; Tòa án nhân dân Thành phố Cần Thơ xác định các quyết định bị khởi kiện là Quyết định hành chính cá biệt trong lĩnh vực thuế và còn trong thời hiệu khởi kiện và thuộc thẩm quyền giải quyết của Tòa án là đúng quy định tại khoản 1, 2 Điều 3; Điều 30; Điều 32; Điều 116 của Luật tố tụng hành chính năm 2015.

[2] Về nội dung:

Ngày 05/12/2018 Công ty K có Giấy đề nghị hoàn thuế số 03/HT/2018 và Giấy đề nghị hoàn thuế số 01/HT/2020 ngày 29/7/2020 đề nghị Cục thuế thành phố C xem xét chấp thuận hoàn thuế GTGT theo phương pháp trực tiếp cho doanh nghiệp theo quy định của pháp luật. Tuy nhiên ngày 19/8/2020, Cục thuế thành phố C ban hành Công văn số 3891/CT-TT-KT2 trả lời: Không chấp nhận yêu cầu hoàn thuế trực tiếp của Công ty K, với lý do: “Thực tế, hồ sơ của Công

ty K cung cấp thì dự án đầu tư của Công ty K chưa đảm bảo điều kiện pháp lý về “đất đai”, do đó chưa đủ điều kiện hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư”. Công ty K không đồng ý với nội dung trả lời nêu trên nên ngày 21/8/2020 đã có đơn khiếu nại, đề nghị Cục thuế thành phố C xem xét chấp thuận yêu cầu hoàn thuế của Công ty.

Ngày 06/10/2020, Cục trưởng Cục thuế thành phố C ban hành Quyết định số 2437/QĐ-CT về việc giải quyết khiếu nại của Công ty K (lần đầu), đã quyết định:

Không công nhận khiếu nại về việc hoàn thuế GTGT của Công ty K và giữ nguyên Công văn số 3891/CT-TT-KT2 ngày 19/8/2020 của Cục thuế thành phố C về việc giải quyết hoàn thuế GTGT đối với Công ty K. Sau đó, vào ngày 03/11/2020, Cục trưởng Cục thuế thành phố C ra tiếp Quyết định số 2618/QĐ-CT về việc bổ sung Điều 2 với nội dung ghi nhận quyền khiếu nại tiếp lên Tổng Cục Thuế hoặc quyền khởi kiện vụ án hành chính tại Tòa án theo quy định của pháp luật về tổ tụng hành chính của Công ty K.

[3] Xét đơn kháng cáo của Cục trưởng Cục thuế thành phố C, Hội đồng xét xử nhận thấy:

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

Ngày 19/8/2020, Cục thuế thành phố C ban hành Công văn số 3891/CT-TT-KT2 trả lời : Không chấp nhận yêu cầu hoàn thuế trực tiếp của Công ty K là đúng thẩm quyền theo quy định tại Điều 76 Luật quản lý Thuế 2019.

Ngày 06/10/2020, Cục trưởng Cục thuế thành phố C ban hành Quyết định số 2437/QĐ-CT về việc giải quyết khiếu nại của Công ty K và ngày 03/11/2020, Cục trưởng Cục thuế thành phố C ra tiếp Quyết định số 2618/QĐ-CT về việc bổ sung Điều 2 là đúng theo quy định tại các Điều 19, Điều 27, Điều 28 và Điều 31 Luật khiếu nại năm 2011.

[3.2] Về nội dung của các Quyết định số 2437/QĐ-CT về việc giải quyết khiếu nại của Công ty K và Quyết định số 2618/QĐ-CT ngày 03/11/2020 về việc bổ sung tại điều Điều 2 Quyết định số 2437/QĐ-CT, Hội đồng xét xử nhận thấy:

Theo quy định của khoản 1 Điều 89 Luật Xây dựng năm 2014 quy định về đối tượng và các loại giấy phép xây dựng:

“1. Trước khi khởi công xây dựng công trình, chủ đầu tư phải có giấy phép xây dựng do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp theo quy định của Luật này, trừ trường hợp quy định tại khoản 2 Điều này.”

Đồng thời theo khoản 3 Điều 1 Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung Điều 18 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính (đã được sửa đổi, bổ sung theo Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014, Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 và Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015 của Bộ Tài chính) về hoàn thuế đối với dự án đầu tư:

“3. Hoàn thuế giá trị gia tăng đối với dự án đầu tư

a) Cơ sở kinh doanh đang hoạt động thuộc đối tượng nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư (trừ trường hợp hướng dẫn tại Điểm c Khoản 3 Điều này và trừ dự án đầu tư xây dựng nhà để bán hoặc cho thuê mà không hình thành tài sản cố định) cùng tỉnh, thành phố, đang trong giai đoạn đầu tư thì cơ sở kinh doanh thực hiện kê khai riêng đối với dự án đầu tư và phải kết chuyển thuế giá trị gia tăng đầu vào của dự án đầu tư để bù trừ với việc kê khai thuế giá trị gia tăng của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện. Số thuế giá trị gia tăng được kết chuyển của dự án đầu tư tối đa bằng số thuế giá trị gia tăng phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ của cơ sở kinh doanh.

Sau khi bù trừ nếu số thuế giá trị gia tăng đầu vào của dự án đầu tư chưa được khấu trừ hết từ 300 triệu đồng trở lên thì được hoàn thuế giá trị gia tăng cho dự án đầu tư.

Sau khi bù trừ nếu số thuế giá trị gia tăng đầu vào của dự án đầu tư mà chưa được khấu trừ hết nhỏ hơn 300 triệu đồng thì kết chuyển vào số thuế giá trị gia tăng đầu vào của dự án đầu tư của kỳ kê khai tiếp theo.

...

Dự án đầu tư được hoàn thuế giá trị gia tăng theo quy định tại khoản 2, khoản 3 Điều này là dự án đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư”

Như vậy một trong các điều kiện để được hoàn thuế GTGT cho công trình xây dựng đó là phải có Giấy phép xây dựng. Ngày 04/02/2016 Sở Xây dựng thành phố Cần Thơ cấp Giấy phép xây dựng số 10/GPXD-SXD cho Công ty K; Gia hạn, điều chỉnh Giấy phép xây dựng ngày 24/01/2017; nghiệm thu công trình theo văn bản “ *Kết quả kiểm tra công tác nghiệm thu khi hoàn thành thi công công trình xây dựng đưa vào sử dụng công trình: Trung tâm mua sắm Nguyễn Trãi, quận N*” số 153/SXD-CCGD XD ngày 24/3/2020 của Sở Xây dựng thành phố Cần Thơ”.

Bản án hành chính sơ thẩm số 03/2022/HC-ST ngày 16/02/2022 của Tòa án nhân dân thành phố Cần Thơ nhận định “*Tại mục 3 của Giấy phép xây dựng số 10/GPXD-SXD ngày 04/02/2016 đã ghi nhận về giấy tờ về quyền sử dụng đất là Giấy chứng nhận quyền sử dụng đất số BQ806897, vào số cấp số CT01262 ..., đây là giấy mà Ủy ban nhân dân thành phố Cần Thơ đã cấp cho công ty T ngày 14 tháng 7 năm 2014. Như vậy theo quy định tại điểm b khoản 2 Điều 95 Luật xây dựng thì tại thời điểm đã được cấp phép xây dựng và trong quá trình tiến hành xây dựng thì dự án này xem như đã được công nhận việc “ chứng minh quyền sử dụng đất theo quy định của pháp luật về đất đai*”

Tuy nhiên xuyên suốt trong quá trình tố tụng tại Tòa án sơ thẩm, quan điểm nhất quán của Sở Tài nguyên và Môi trường cũng như của UBND thành phố Cần Thơ đều khẳng định: Căn cứ các quy định của pháp luật về đất đai, Công ty T thuê đất theo phương thức trả tiền thuê đất hàng năm có quyền và nghĩa vụ của tổ chức kinh tế sử dụng đất theo quy định tại Điều 111 Luật Đất

đai năm 2003, nay là Điều 175 Luật Đất đai năm 2013, theo đó thì không có quy định nào quy định về quyền góp vốn bằng quyền thuê đất hợp pháp.

Bên cạnh đó Công ty T ngoài việc vi phạm nghĩa vụ tài chính là không nộp đủ số tiền thuê đất hàng năm với số tiền lớn mà còn vi phạm nghiêm trọng Hợp đồng thuê đất số 32/HĐTD-2014 đó là *“Trong thời gian thực hiện hợp đồng thuê đất này, bên B Công ty T không được chuyển đổi, chuyển nhượng, cho thuê lại, góp vốn bằng giá trị Quyền sử dụng đất với bất cứ hình thức nào”*. Sở Tài nguyên và Môi trường cũng chỉ cấp Giấy chứng nhận Quyền sử dụng đất số BC806897 ngày 14/7/2014 cho Công ty T chứ không phải cho chủ đầu tư xây dựng công trình. Tuy nhiên Công ty K lại được Sở Xây dựng thành phố Cần Thơ cấp Giấy phép xây dựng. Theo đó Giấy phép xây dựng là văn bản pháp lý do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp cho chủ đầu tư để xây dựng mới, sửa chữa, cải tạo, di dời công trình như quy định tại khoản 17 Điều 3 Luật Xây dựng năm 2014. Đồng thời theo quy định tại khoản 2 Điều 95 Luật Xây dựng 2014 quy định:

“2. Hồ sơ đề nghị cấp phép xây dựng đối với công trình không theo tuyến gồm:

...

b, Bản sao một trong những giấy tờ chứng minh quyền sử dụng đất theo quy định của pháp luật về đất đai”

Việc cấp giấy phép xây dựng của Sở Xây dựng thành phố Cần Thơ được thực hiện theo quy định của pháp luật về xây dựng. Nhưng vụ án có tranh chấp về cơ sở pháp lý đối với chủ đầu tư công trình xây dựng là Công ty K không đứng tên quyền sử dụng đất mà chỉ nhận ủy quyền của Công ty T trong quá trình đầu tư xây dựng. Do đó cần phải xem xét có phù hợp với Nghị định số 53/2017/NĐ-CP ngày 18 tháng 5 năm 2017 của Chính phủ quy định các loại giấy tờ hợp pháp về đất đai để được cấp phép xây dựng và đối tượng áp dụng. Nhưng Tòa án sơ thẩm không đưa Sở Xây dựng vào tham gia tố tụng với tư cách người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan để làm rõ, việc cấp phép cho Công ty K có đúng quy định của pháp luật về đầu tư và xây dựng hay không, từ đó mới có cơ sở giải quyết vụ án. Đây là vi phạm nghiêm trọng thủ tục tố tụng và phải thu thập chứng cứ mới quan trọng mà cấp phúc thẩm không thể khắc phục ngay được. Do đó cần chấp nhận một phần yêu cầu kháng cáo của Cục trưởng Cục thuế thành phố C và người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp, hủy bản án hành chính sơ thẩm để xét xử lại.

Do Bản án hành chính sơ thẩm số 03/2022/HC-ST ngày 16/02/2022 của Tòa án nhân dân thành phố Cần Thơ bị hủy nên Hội đồng xét xử không xem xét về nội dung. Nội dung tranh chấp và án phí hành chính sơ thẩm sẽ được xem xét khi xét xử sơ thẩm lại.

[4] Quan điểm của người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp cho người khởi kiện không được Hội đồng xét xử chấp nhận.

Chấp nhận quan điểm của người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp cho người bị kiện.

[5] Quan điểm của đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh được Hội đồng xét xử chấp nhận một phần.

[6] Án phí hành chính phúc thẩm: Do kháng cáo được chấp nhận nên Cục trưởng Cục thuế thành phố C không phải chịu.

Vì các lẽ trên,

QUYẾT ĐỊNH:

Căn cứ khoản 3 Điều 241 Luật Tổ tụng hành chính năm 2015.

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

Tuyên xử:

[1] Chấp nhận một phần yêu cầu kháng cáo của Cục trưởng Cục thuế thành phố C.

Hủy Bản án hành chính sơ thẩm số 03/2022/HC-ST ngày 16/02/2022 của Tòa án nhân dân thành phố Cần Thơ. Giao hồ sơ vụ án cho Tòa án nhân dân thành phố Cần Thơ xét xử lại theo thủ tục chung.

[2] Án phí hành chính phúc thẩm: Cục trưởng Cục thuế thành phố C không phải chịu và được trả lại số tiền 300.000 đồng tạm ứng án phí hành chính phúc thẩm đã nộp theo biên lai thu số 0000145 ngày 01/03/2022 của Cục Thi hành án dân sự thành phố Cần Thơ.

[3] Bản án hành chính phúc thẩm có hiệu lực pháp luật kể từ ngày tuyên án.

Nơi nhận:

- Tòa án nhân dân tối cao; (1)
- VKSNDCC tại TP Hồ Chí Minh; (1)
- TAND TP Cần Thơ; (1)
- VKSND TP Cần Thơ; (1)
- Cục THADS TP Cần Thơ; (1)
- Đường sự; (5)
- Lưu VT (6), HS (2) T.15 (BA 36).

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

Lê Thành Long