TÒA ÁN NHÂN DÂN CẤP CAO TẠI ĐÀ NẴNG	**CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM** **Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

Bản án số: 377/2024/HC-PT

Ngày: 24/9/2024

V/v: *"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 ĐÀ NẴNG

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

Thẩm phán - Chủ tọa phiên tòa: ông **Trần Đức Kiên**

Các Thẩm phán: ông **Vũ Thanh Liêm**

ông **Nguyễn Văn Tào**

- Thư ký phiên tòa: ông **Phạm Minh Hoàng**, Thư ký Tòa án nhân dân cấp cao tại Đà Nẵng.

- Đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Đà Nẵng tham gia phiên tòa: ông **Lê Văn Thành**, Kiểm sát viên.

Ngày 24 tháng 9 năm 2024, tại điểm cầu trung tâm trụ sở Tòa án nhân dân cấp cao tại Đà Nẵng kết nối với điểm cầu thành phần trụ sở Toà án nhân dân tỉnh Đắk Lắk, mở phiên toà xét xử phúc thẩm công khai bằng hình thức trực tuyến vụ án hành chính thụ lý số 182/TLPT-HC ngày 24 tháng 6 năm 2024 về việc *"Kiện quyết định hành chính trong lĩnh vực thuế"*.

Do Bản án hành chính sơ thẩm số 16/2021/HC-ST ngày 15/4/2021 của Tòa án nhân dân tỉnh Đắk Lắk bị kháng cáo.

Theo Quyết định đưa vụ án ra xét xử phúc thẩm số 1869/2024/QĐ-PT ngày 09 tháng 9 năm 2024, giữa các đương sự:

- Người khởi kiện: Công ty Cổ phần T;

Địa chỉ trụ sở Công ty: Tầng G, khách sạn B, số A N, thành phố B, tỉnh Đắk Lắk.

Người đại diện theo ủy quyền: bà Lưu Thị Thu H; địa chỉ: F N, thành phố B, tỉnh Đắk Lắk; có mặt.

- Người bị kiện: Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ;

Địa chỉ: số A L, thành phố B, tỉnh Đắk Lắk.

Người đại diện theo uỷ quyền: ông Phạm Thanh L - Phó Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ; có mặt.

Người kháng cáo: Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ.

NỘI DUNG VỤ ÁN:

- Tại Đơn khởi kiện đề ngày 02/11/2020 và quá trình tố tụng, người khởi kiện là Công ty cổ phần T ***trình bày:***

Ngày 17/12/2018 Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ ban hành Quyết định số 2564/QĐ-CT xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với Công ty cổ phần T (sau đây viết tắt là Công ty) tổng số tiền 235.680.572 đồng (trong đó: xử phạt hành chính về hành vi khai sai thuế: 36.276.065 đồng; truy thu thuế Thu nhập doanh nghiệp: 181.380.326 đồng và phạt chậm nộp thuế TNDN: 18.024.182 đồng). Sau khi Công ty không đồng ý với Quyết định xử phạt số 2564/QĐ-CT thì Cục thuế tỉnh Đ gửi văn bản xin ý kiến Tổng cục T1, đồng thời ngày 25/12/2018 Công ty cũng có Công văn số 148/BDHC-P2 đề nghị Tổng cục T1 trả lời để Công ty có cơ sở khiếu nại với Cục thuế tỉnh Đ. Ngày 14/01/2019, Tổng cục T1 có Công văn 180/TCT-TTKT trả lời Công ty là *"Công ty CP T có phát sinh lãi tiền gửi (năm 2016: 531.878.286 đồng; năm 2017: 1.621.042.029 đồng), chi phí lãi vay (năm 2016: 48.015.918.551đ; năm 2017: 56.421.489.728đ) thì thu nhập từ lãi tiền gửi được bù trừ vào chi phí để tính thu nhập được hưởng ưu đãi theo quy định"*. Tuy nhiên, ngày 18/12/2019, Cục thuế tỉnh Đ ban hành Công văn số 6195/CT-TTKT2 trả lời Công ty không được bù trừ lãi tiền vay với lãi tiền gửi để tính thu nhập chịu thuế TNDN nên giữ nguyên nội dung Quyết định số 2564/QĐ-CT.

Không đồng ý với trả lời của Cục thuế tỉnh Đ tại Công văn số 6195/CT-TTKT2, Công ty K thì ngày 13/8/2020, Cục Thuế tỉnh Đ ban hành Thông báo số 4989/TB-CT xác định tính đến ngày 30/6/2020 Công ty không còn nợ thuế. Ngày 22/10/2020 Cục thuế tỉnh Đ ban hành Quyết định số 2529/QĐ-CT *"về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính Thuế bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản tiền gửi của đối tượng bị cưỡng chế tại tổ chức tín dụng"* để buộc Công ty phải nộp 235.680.572 đồng như nội dung Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ.

Công ty cho rằng Cục thuế tỉnh Đ tính thu nhập chịu thuế TNDN của Công ty D vào doanh thu tài chính (lãi tiền gửi) mà không trừ chi phí lãi tiền vay là không đúng vì: *(i)*. Khoản 2 Điều 4 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ T2 quy định: *"Thu nhập chịu thuế = (Doanh thu - Chi phí được trừ) + Các khoản thu nhập khác*". Khoản 7 Điều 7 Thông tư số 78/2014/TT-BTC quy định: *"Thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn bao gồm cả tiền lãi trả chậm, lãi trả góp, phí bảo lãnh tín dụng và các khoản phí khác trong hợp đồng cho vay vốn. Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh cao hơn các khoản chi trả lãi tiền vay theo quy định, sau khi bù trừ; phần chênh lệch còn lại tính vào thu nhập khác khi xác định thu nhập chịu thuế. Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh thấp hơn các khoản chi trả lãi tiền vay theo quy định, sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại giảm trừ vào thu nhập sản xuất kinh*

doanh chính khi xác định thu nhập chịu thuế.”; *(ii)*. Doanh thu tài chính từ lãi tiền gửi của Công ty năm 2016 là 531.878.286 đồng, năm 2017 là 1.621.042.029 đồng; trong khi chi phí lãi vay của Công ty năm 2016 là 48.015.918.551 đồng, năm 2017 là 56.421.489.728 đồng. Theo cam kết trong Hợp đồng tín dụng mà Công ty vay Ngân hàng thì đối với các khoản vay chưa đến hạn trả nợ nếu muốn trả nợ trước hạn toàn bộ hoặc một phần thì phải báo trước 30 ngày bằng văn bản và được sự chấp thuận của bên cho vay và khoản tiền trả trước 1 phần tối thiểu là 5.000.000 USD (khoảng 114 tỷ Việt Nam đồng), đồng thời khi trả nợ trước hạn phải trả thêm khoản lãi suất cộng dồn tính trên số tiền trả trước và khoản tiền phạt bằng lãi suất cộng dồn. Do không đủ tiền để trả trước 1 phần tối thiểu 5 triệu USD và nếu có đủ 5 triệu USD để trả trước 1 phần thì cũng phải trả 2 lần lãi gây thiệt hại rất lớn, buộc Công ty phải đem khoản tiền vay chưa sử dụng đi gửi tại một tổ chức tín dụng khác lấy lãi. Tại *Biên bản kiểm tra thuế*, Cục thuế cũng xác định khoản thu từ lãi tiền gửi của Công ty thấp hơn các khoản chi trả lãi tiền vay, nhưng khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN thì Cục Thuế tỉnh Đ lại lấy trực tiếp Doanh thu tài chính (lãi tiền gửi) để tính thuế TNDN mà không trừ chi phí tài chính (lãi tiền vay) để buộc Công ty nộp thuế TNDN là không đúng quy định pháp luật, ảnh hưởng nghiêm trọng quyền và lợi ích hợp pháp của Công ty; *(iii)*. Vì các lý do trên, Công ty khởi kiện yêu cầu Tòa án hủy Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ về xử phạt vi phạm hành chính về thuế và hủy Quyết định số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020 về việc cưỡng chế thi hành Quyết định số 2564/QĐ-CT bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản tiền gửi của Công ty tại Tổ chức tín dụng.

- Người bị kiện là Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ ***(do người đại diện theo ủy quyền) trình bày:***

Ngày 04/01/2017, UBND tỉnh Đ cấp *Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư* thay đổi lần thứ 2 với Mã số dự án 8511552116, thay thế *Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư* số 40121000095 do UBND tỉnh Đ cấp lần đầu ngày 03/02/2010, chứng nhận giao cho Công ty cổ phần T thực hiện Dự án đầu tư xây dựng Nhà máy thủy điện với công suất 64MW tại các xã E, E và K huyện B, tỉnh Đắk Lắk. Dự án thuộc ngành, nghề đặc biệt được ưu đãi đầu tư và triển khai thực hiện đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn (huyện B, tỉnh Đắk Lắk - quy định tại Danh mục địa bàn ưu đãi đầu tư, ban hành kèm theo Nghị định 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 của Chính phủ) nên được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) mức 10% trong thời hạn 15 năm; được miễn thuế 04 năm và giảm 50% số tiền thuế phải nộp trong 09 năm tiếp theo tính từ năm đầu tiên doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế từ Dự án đầu tư; được miễn tiền thuê đất cho cả thời hạn thuê.

Căn cứ quy trình kiểm tra thuế ban hành kèm theo Quyết định số 746/QĐ-TCT ngày 20/4/2015 của Tổng cục T1 thì ngày 23/10/2018 Cục Thuế tỉnh Đ ban hành Quyết định số 2178/QĐ-CT về việc kiểm tra thuế và Quyết định 2323/QĐ-CT ngày 08/11/2018 về việc gia hạn thời gian kiểm tra thuế tại Công ty cổ phần T, đối với thời kỳ kiểm tra: năm 2016 và năm 2017. Qua kiểm tra Đoàn kiểm tra

thấy năm 2017 là năm thứ 4 Công ty cổ phần T được hưởng ưu đãi về thuế thì thấy Công ty phát sinh chi phí và thu nhập như sau: (+) Lãi tiền vay phát sinh do vay vốn xây dựng Nhà máy thủy điện tại huyện B, là địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn; (+) Lãi tiền gửi có kỳ hạn phát sinh do Công ty chuyển tiền bán điện mà khách hàng trả tại tài khoản tiền gửi không kỳ hạn, chuyển sang tài khoản tiền gửi có kỳ hạn trên địa bàn thành phố B là địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn (*chỉ phát sinh thu nhập từ lãi tiền gửi có kỳ hạn đã nêu, không phát sinh thu nhập của hoạt động kinh doanh khác)*.

Khoản 7 Điều 7 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ T2 hướng dẫn về các khoản thu nhập khác quy định: *"Thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn bao gồm cả tiền lãi trả chậm, lãi trả góp, phí bảo lãnh tín dụng và các khoản phí khác trong hợp đồng cho vay vốn. Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh cao hơn các khoản chi trả lãi tiền vay theo quy định, sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại tính vào thu nhập khác khi xác định thu nhập chịu thuế. Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh thấp hơn các khoản chi trả lãi tiền vay theo quy định, sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại giảm trừ vào thu nhập sản xuất kinh doanh chính khi xác định thu nhập chịu thuế"*. Tuy nhiên, khoản 1 Điều 19 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày của Chính phủ quy định: *"Doanh nghiệp phải hạch toán riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (bao gồm mức thuế suất ưu đãi hoặc miễn thuế, giảm thuế)…"* và khoản 2 Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC quy định: *"Trong thời gian đang được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp nếu doanh nghiệp thực hiện nhiều hoạt động sản xuất, kinh doanh thì doanh nghiệp phải tính riêng thu nhập từ hoạt động sản xuất, kinh doanh được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (bao gồm mức thuế suất ưu đãi, mức miễn thuế, giảm thuế) và thu nhập từ hoạt động kinh doanh không được hưởng ưu đãi thuế để kê khai nộp thuế riêng"*. Khoản 2 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 (sửa đổi, bổ sung khoản 4 Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC) như sau: *"4. Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi đầu tư, địa bàn ưu đãi đầu tư xác định ưu đãi như sau:...*

a) Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về lĩnh vực ưu đãi đầu tư thì các khoản thu nhập từ II khu vực ưu đãi đầu tư và các khoản thu nhập như thanh lý phế liệu, phế phẩm của sản phẩm thuộc lĩnh vực được ưu đãi đầu tư, chênh lệch tỷ giá liên quan trực tiếp đến doanh thu, chi phí của lĩnh vực được ưu đãi, lãi tiền gửi ngân hàng không kỳ hạn, các khoản thu nhập có liên quan trực tiếp khác cũng được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

b) Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện ưu đãi về địa bàn (bao gồm cả khu công nghiệp, khu kinh tế, khu công nghệ cao) thì thu nhập được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là toàn bộ thu nhập phát sinh từ hoạt động sản xuất kinh doanh trên địa bàn ưu đãi trừ các khoản thu nhập nêu tại điểm a, b, c khoản 1 Điều này.

...

Doanh nghiệp có dự án đầu tư được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp do đáp ứng điều kiện về địa bàn có phát sinh thu nhập ngoài địa bàn thực hiện dự án đầu tư thì:

(i). Nếu khoản thu nhập này phát sinh tại địa bàn không thuộc địa bàn ưu đãi đầu tư thì không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện địa bàn.

(ii) Nếu khoản thu nhập này phát sinh tại địa bàn thuộc địa bàn ưu đãi đầu tư thì được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo điều kiện địa bàn. Việc xác định ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với khoản thu nhập này được xác định theo từng địa bàn căn cứ theo thời gian và mức ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp tại địa bàn thực hiện dự án đầu tư...".

Công ty cổ phần T phát sinh chi phí (lãi tiền vay) trên địa bàn huyện B là nơi có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn, nhưng phát sinh thu nhập (lãi tiền gửi) trên địa bàn thành phố B (nơi có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn) là 2 địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khác nhau (không cùng địa bàn) nên không được bù trừ chi phí lãi vay với lãi tiền gửi khi tính thuế TNDN (chỉ được bù trừ khi cả 2 khoản tiền này phát sinh tại cùng địa bàn kinh tế xã hội). Vì vậy, Cục Thuế tỉnh Đ không chấp nhận việc Công ty cổ phần T bù trừ lãi tiền gửi với lãi tiền vay khi kê khai nộp thuế TNDN nên Cục Thuế tỉnh Đ đã ban hành Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 truy thu thuế, phạt khai sai và tính tiền chậm nộp với tổng số tiền 235.680.572 đồng là đúng pháp luật.

Không đồng ý với Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 của Cục T thì ngày 25/12/2018 Công ty cổ phần T có Công văn số 148/BDHC-P2 hỏi Tổng cục T1. Tuy nhiên, nội dung Công văn 148/BDHC-P2 Công ty chỉ hỏi xoay quanh quan điểm bù trừ giữa khoản thu từ lãi cho vay với chi trả lãi tiền vay theo khoản 7 Điều 7 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ T2 mà không nêu rõ các vấn đề liên quan đến ưu đãi đầu tư đối với thu nhập phát sinh ngoài địa bàn thực hiện dự án đầu tư nên Công văn số 180/TCT-TTKT ngày 14/01/2019 của Tổng cục T1 có ý kiến được bù trừ vào chi phí để tính thuế TNDN. Mặt khác, ngày 10/01/2019 Cục T có Công văn số 165/CT-KTT1 gửi Tổng cục T1 báo cáo vướng mắc về chính sách ưu đãi thuế TNDN đối với Công ty CP Đ mà bản chất vướng mắc tương tự trường hợp Công ty CP T thì ngày 19/4/2019 Tổng cục T1 có Công văn số 1540/TCT-CS đề nghị Cục Thuế cung cấp đầy đủ hồ sơ, tài liệu liên quan và đề xuất cụ thể về hướng xử lý để Tổng cục T1 có căn cứ hướng dẫn. Ngày 21/5/2019, Cục T gửi Công văn số 2434/CT-TTKT2, kèm theo các tài liệu nên ngày 11/12/2019 Tổng cục T1 có Công văn số 5180/TCT-CS nêu: *"Căn cứ hướng dẫn nêu trên, trong thời gian được hưởng ưu đãi về thuế TNDN theo điều kiện địa bàn, khoản lãi tiền gửi có kỳ hạn của Công ty phát sinh trong năm trên địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn không được bù trừ với lãi tiền vay của Công ty P trên địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn*".

Vì các lý do trên, Cục thuế cho rằng Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 truy thu thuế, phạt khai sai và tính tiền chậm nộp buộc Công ty cổ phần T nộp tổng số tiền 235.680.572 đồng là đúng pháp luật. Sau khi hỏi, được Ngân hàng TMCP C - Chi nhánh Đ1 cung cấp tại Công văn số 102/2020/NHCTDL02 ngày 16/9/2020 cho biết số dư tài khoản của Công ty cổ phần T tính đến lúc 09h20' ngày 16/9/2020 là 997.688.051 đồng là lớn hơn số tiền thuế đơn vị phải nộp nên Cục Thuế ban hành Quyết định số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020 cưỡng chế thi hành Quyết định số 2564/QĐ-CT bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản của đối tượng bị cưỡng chế tại tổ chức tín dụng là đúng pháp luật. Nay đề nghị Tòa án bác yêu cầu khởi kiện của Công ty cổ phần T yêu cầu hủy Quyết định truy thu thuế, phạt khai sai và tính tiền chậm nộp số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 và Quyết định cưỡng chế thi hành nộp thuế số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020.

Với nội dung nêu trên, tại Bản án hành chính sơ thẩm số 16/2021/HC-ST ngày 15/4/2021, Tòa án nhân dân tỉnh Đắk Lắk quyết định: căn cứ khoản 1 Điều 30, khoản 1 Điều 32, Điều 116, điểm b khoản 2 Điều 193 Luật tố tụng hành chính; Căn cứ khoản 7 Điều 7, khoản 2 Điều 4 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014; điểm b khoản 2 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015; Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013; Luật xử lý vi phạm hành chính; Điều 27 Thông tư 166/2013/TT-BTC ngày 15/11/2013; Thông tư 215/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013; **Tuyên xử**:

Chấp nhận đơn khởi kiện của Công ty cổ phần T: Hủy Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với Công ty cổ phần T và Quyết định số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020 về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính Thuế bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản tiền gửi của đối tượng bị cưỡng chế tại tổ chức tín dụng của Cục trưởng cục thuế tỉnh Đ.

Ngoài ra, Bản án sơ thẩm còn quyết định về phần án phí và thông báo quyền kháng cáo theo luật định.

Ngày 29/4/2021, Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ kháng cáo đề nghị sửa bản án hành chính sơ thẩm, bác toàn bộ yêu cầu khởi kiện của Công ty Cổ phần T.

Căn cứ vào các tài liệu, chứng cứ có trong hồ sơ vụ án đã được thẩm tra tại phiên tòa, kết quả tranh tụng tại phiên tòa;

NHẬN ĐỊNH CỦA TÒA ÁN:

[1]. Về tố tụng:

[1.1]. Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 "*về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế*" đối với Công ty Cổ phần T, tỉnh Đắk Lắk (gọi tắt Công ty) và Quyết định số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020 "*về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính Thuế bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản tiền gửi của đối tượng bị cưỡng chế tại tổ chức tín dụng*" của Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ là các quyết định hành chính trong lĩnh vực thuế làm phát sinh quyền, lợi ích hợp pháp

của Công ty. Sau khi nhận được Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018, Công ty không đồng ý với nội dung quyết định và có văn bản hỏi ý kiến về việc áp dụng pháp luật, đến ngày 18/12/2019, Cục thuế tỉnh Đ ban hành Công văn số 6195/CT-TTKT2 trả lời Công ty và ngày 02/11/2020 Công ty khởi kiện. Tòa án nhân dân tỉnh Đắk Lắk thụ lý giải quyết vụ án hành chính là đúng thẩm quyền và còn thời hiệu theo quy định tại khoản 3 Điều 32, điểm a khoản 2 Điều 116 của Luật Tố tụng hành chính 2015.

[1.2]. Ngày 29/4/2021, người bị kiện Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ kháng cáo bản án sơ thẩm, Đơn kháng cáo của đương sự là trong thời hạn quy định tại Điều 206 của Luật Tố tụng hành chính, do đó Hội đồng xét xử xem xét theo trình tự phúc thẩm.

Tại phiên toà, người bị kiện Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ giữ nguyên nội dung kháng cáo;

Đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Đà Nẵng đề nghị Hội đồng xét xử căn cứ điểm a khoản 2 Điều 241 Luật Tố tụng hành chính, chấp nhận đơn kháng cáo của người bị kiện, sửa bản án hành chính sơ thẩm theo hướng bác toàn bộ đơn khởi kiện của người khởi kiện Công ty Cổ phần T.

[2]. Về nội dung: xét kháng cáo của Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ, Hội đồng xét xử thấy rằng:

[2.1]. Đối với Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với Công ty Cổ phần T:

Ngày 23/10/2018, Cục thuế tỉnh Đ ban hành Quyết định số 2178/QĐ-CT về việc kiểm tra thuế và Quyết định số 2323/QĐ-CT ngày 08/11/2018 về việc gia hạn thời gian kiểm tra thuế tại Công ty Cổ phần T, đối với thời kỳ kiểm tra là năm 2016 và năm 2017. Qua kiểm tra thấy năm 2017 là năm thứ tư Công ty Cổ phần T được hưởng ưu đãi về thuế, Công ty phát sinh chi phí và thu nhập như sau: (+) Lãi tiền vay phát sinh do vay vốn xây dựng Nhà máy thủy điện tại huyện B, là địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội **đặc biệt khó khăn**; (+) Lãi tiền gửi có kỳ hạn phát sinh do Công ty chuyển tiền bán điện mà khách hàng trả tại tài khoản tiền gửi không kỳ hạn, chuyển sang tài khoản tiền gửi có kỳ hạn trên địa bàn thành phố B là địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội **khó khăn.**

Ngày 12/12/2018, Đoàn Kiểm tra của Cục thuế tỉnh Đ đã tiến hành kiểm tra và lập Biên bản kiểm tra thuế tại Công ty Cổ phần T, Đoàn kiểm tra đã xác định: thu nhập không được miễn thuế số kiểm tra tăng so với báo cáo là 512.844.154 đồng, đây là khoản "*lãi tiền gửi ngân hàng có kỳ hạn*", là "*khoản thu nhập phát sinh trên địa bàn thành phố B không được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo địa bàn đặc thù khó khăn*".

Ngày 17/12/2018, Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ ban hành Quyết định số 2564/QĐ-CT, xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với Công ty T vì đã thực hiện hành vi vi phạm hành chính: khai sai số thuế giá trị gia tăng và thuế thu nhập

doanh nghiệp phải nộp của năm 2016, 2017; hình thức xử phạt hành chính bằng tiền, số tiền là 36.276.065 đồng; biện pháp khắc phục hậu quả số tiền thuế thu nhập doanh nghiệp truy thu là 181.380.326 đồng và tiền chậm nộp tiền thuế số tiền là 18.024.182 đồng, tổng số tiền là 235.680.572 đồng.

Theo các quy định tại khoản 7 Điều 7, khoản 4 Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC và khoản 2 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 (sửa đổi, bổ sung khoản 4 Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC) của Bộ T2 thì Công ty Cổ phần T là doanh nghiệp thực hiện Dự án đầu tư xây dựng nhà máy T3 với công suất 64MW tại các xã: E, E và K, huyện B, tỉnh Đắk Lắk và được hưởng các ưu đãi: dự án thuộc ngành, nghề đặc biệt ưu đãi đầu tư và triển khai thực hiện đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế - xã hội đặc biệt khó khăn nên Công ty T là doanh nghiệp vừa đáp ứng được điều kiện về ngành, nghề ưu đãi đầu tư vừa được ưu đãi về địa bàn đầu tư. Tuy nhiên, khoản tiền lãi gửi Ngân hàng mà Công ty T kê khai vào mục ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp là không đúng, vì đó là khoản lãi tiền gửi ngân hàng có kỳ hạn được xác định là khoản thu nhập khác không thuộc các ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh ghi trong đăng ký kinh doanh của doanh nghiệp theo quy định tại khoản 7 Điều 7 Thông tư số 78/2014/TT-BTC.

Như vậy, Công ty T đã chuyển tiền bán điện mà khách hàng trả tại tài khoản tiền gửi không kỳ hạn chuyển sang tài khoản tiền gửi có kỳ hạn trên địa bàn thành phố B để lấy lãi suất cao hơn (tại phiên tòa sơ thẩm Công ty T cũng thừa nhận việc này); do đó khoản tiền lãi ngân hàng có kỳ hạn không phải là thu nhập phát sinh từ hoạt động sản xuất kinh doanh theo đăng ký trên địa bàn ưu đãi đầu tư như nhận định của Tòa án cấp sơ thẩm.

Hoạt động kinh doanh thủy điện của doanh nghiệp trên địa bàn huyện B và hoạt động dùng tiền thu được từ hoạt động kinh doanh thủy điện để gửi tiết kiệm có kỳ hạn là 02 hoạt động độc lập của doanh nghiệp và phải hạch toán riêng. Hoạt động nào là hoạt động ưu tiên về thuế và diễn ra tại địa bàn nào được ưu tiên sẽ căn cứ quy định mức ưu tiên ngành nghề, địa bàn để tính thu nhập chịu thuế (khoản 2 Điều 18 Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp). Hoạt động đầu tư thủy điện tại Buôn Đ là hoạt động được ưu đãi thuế về cả lĩnh vực đầu tư và địa bàn đầu tư. Hoạt động dùng tiền thu được từ hoạt động kinh doanh thủy điện để gửi tiết kiệm có kỳ hạn lấy lãi thì không phải hoạt động có trong giấy phép kinh doanh nên không phải là hoạt động được ưu đãi thuế; mặt khác, hoạt động này diễn ra trên địa bàn thành phố B không phải là địa bàn được ưu đãi thuế. Chỉ trong trường hợp tiền thu được từ hoạt động kinh doanh thủy điện của doanh nghiệp được giữ tại một tài khoản ở ngân hàng và theo quy định đương nhiên khoản tiền này sẽ được ngân hàng tính lãi không kỳ hạn thì phần lãi này sẽ được ưu tiên thuế vì đó là hoạt động liên quan trực tiếp tới hoạt động kinh doanh thủy điện (tiết a khoản 2 Điều 10 Thông tư 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ T2).

Công ty T cho rằng khoản thu từ tiền lãi gửi, lãi cho vay vốn đối với số tiền thu được từ hoạt động kinh doanh thủy điện thấp hơn các khoản chi trả tiền lãi vay của Công ty theo quy định, nên sau khi bù trừ thì phần chênh lệch còn lại

được giảm trừ vào thu nhập sản xuất kinh doanh chính để xác định thu nhập chịu thuế là không có cơ sở để chấp nhận.

Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ ban hành Quyết định xử phạt số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 đối với Công ty Cổ phần T, hình thức xử phạt hành chính bằng tiền, tổng số tiền bị xử phạt là **235.680.572** đồng, trong đó tiền phạt vi phạm khai sai về thuế là 36.276.065 đồng, số tiền thuế thu nhập doanh nghiệp bị truy thu là 181.380.326 đồng và tiền chậm nộp tiền thuế là 18.024.182 đồng là có căn cứ, đúng quy định. Toà án cấp sơ thẩm chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty cổ phần T, huỷ Quyết định xử phạt số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ là không có cơ sở.

[2.2]. Đối với Quyết định số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020 về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính Thuế bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản tiền gửi của đối tượng bị cưỡng chế tại tổ chức tín dụng của Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ:

Căn cứ dữ liệu tại cơ quan thuế về tình hình kê khai và nộp thuế vào ngân sách Nhà nước, Cục thuế tỉnh Đ đã ban hành các thông báo tiền thuế nợ, tiền phạt và tiền chậm nộp gửi Công ty cổ phần T nhiều lần. Tại Thông báo số 6399/TB-CT ngày 20/10/2020, Cục thuế thông báo cho Công ty Cổ phần T việc chưa nộp đủ số tiền thuế, tiền phạt và tiền chậm nộp tính đến ngày 30/9/2020 là 192.543.959 đồng, trong đó số tiền chưa nộp ngân sách Nhà nước tính đến ngày 31/8/2020 về thuế Thu nhập doanh nghiệp là 181.380.326 đồng.

Trên cơ sở yêu cầu của cơ quan thuế, ngày 16/9/2020, Ngân hàng TMCP C - Chi nhánh Đ1 cho biết số dư tài khoản của Công ty Cổ phần T tính đến 09h20' ngày 16/9/2020 là 997.688.051 đồng, số dư tài khoản này lớn hơn số tiền thuế mà Công ty Cổ phần T phải nộp nên Cục trưởng Cục thuế ban hành Quyết định 2529/QĐ-CT, cưỡng chế thi hành Quyết định số 2564/QĐ-CT bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản của đối tượng bị cưỡng chế tại tổ chức tín dụng là có cơ sở, đúng pháp luật.

[3]. Từ phân tích, nhận định tại các mục [2.1], [2.2] nêu trên của bản án thấy rằng: Bản án sơ thẩm số 16/2021/HC-ST ngày 15/4/2021 của Toà án nhân dân tỉnh Đắk Lắk chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty Cổ phần T, huỷ các Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 "*về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế*" và Quyết định số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020 "*về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính Thuế bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản tiền gửi của đối tượng bị cưỡng chế tại tổ chức tín dụng*" của Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ đối với Công ty Cổ phần T là không đúng quy định của pháp luật; do đó, Hội đồng xét xử chấp nhận yêu cầu kháng cáo của người bị kiện, sửa bản án sơ thẩm, bác toàn bộ yêu cầu khởi kiện của Công ty Cổ phần T.

[4]. Về án phí: do sửa án sơ thẩm nên Hội đồng xét xử xác định lại nghĩa vụ chịu án phí hành chính sơ thẩm; Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ không phải chịu án phí hành chính phúc thẩm.

Vì các lẽ trên;

QUYẾT ĐỊNH:

1. Căn cứ điểm a khoản 2 Điều 241 của Luật Tố tụng hành chính;

Chấp nhận kháng cáo của người bị kiện Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ. Sửa Bản án hành chính sơ thẩm số 16/2021/HC-ST ngày 15/4/2021 của Toà án nhân dân tỉnh Đắk Lắk.

2. Áp dụng khoản 1 Điều 30, khoản 1 Điều 32, Điều 116, điểm b khoản 2 Điều 193 của Luật Tố tụng hành chính; khoản 7 Điều 7, khoản 2 Điều 4 của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014; điểm b khoản 2 Điều 10 của Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015; Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013; Luật xử lý vi phạm hành chính; Điều 27 của Thông tư số 166/2013/TT-BTC ngày 15/11/2013; Thông tư số 215/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013;

Tuyên xử:

2.1. Bác toàn bộ yêu cầu khởi kiện của Công ty Cổ phần T về việc yêu cầu hủy Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế và Quyết định số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020 về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản tiền gửi của đối tượng bị cưỡng chế tại tổ chức tín dụng của Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ đối với Công ty Cổ phần T.

3. Về án phí: căn cứ khoản 2 Điều 349 của Luật Tố tụng hành chính; khoản 2 Điều 34 Nghị quyết số 326/2016/UBTVQH14 ngày 30/12/2016 của Uỷ ban thường vụ Quốc hội về mức thu, miễn, giảm, thu, nộp, quản lý và sử dụng án phí và lệ phí Tòa án;

- Người khởi kiện Công ty Cổ phần T phải chịu 300.000 (*ba trăm nghìn*) đồng án phí hành chính sơ thẩm nhưng được khấu trừ vào số tiền tạm ứng án phí sơ thẩm đã nộp tại Biên lai số AA/2019/0017421 ngày 16/11/2020 của Cục Thi hành án dân sự tỉnh Đắk Lắk. Công ty Cổ phần T đã nộp đủ án phí hành chính sơ thẩm;

- Hoàn trả cho Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đ 300.000 (*ba trăm nghìn*) đồng tiền tạm ứng án phí phúc thẩm đã nộp tại Biên lai số AA/2021/0006785 ngày 10/5/2021 của Cục Thi hành án dân sự tỉnh Đắk Lắk.

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

Nơi nhận:
- TAND tối cao;
- VKSND cấp cao tại Đà Nẵng;
- TAND tỉnh Đắk Lắk;
- VKSND tỉnh Đắk Lắk;
- Cục THADS tỉnh Đắk Lắk;
- Những người tham gia tố tụng;
- Lưu HSVA, P HCTP, LT.

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

Trần Đức Kiên