

Bản án số: 230/2025/HC-PT
Ngày 11 tháng 3 năm 2025
“V/v Khiếu kiện quyết định hành chính
trong lĩnh vực quản lý thuế”

NHÂN DANH
NƯỚC CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM

TÒA ÁN NHÂN DÂN 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 Phạm Văn Công

Các thẩm phán: Ông Đặng Văn Ý

Bà Trần Thị Hoà Hiệp

- Thư ký phiên tòa: Bà Nguyễn Tú Anh - 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 Đặng Quốc Hoàng - Kiểm sát viên cao cấp.

Ngày 11 tháng 3 năm 2025 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 1292/2024/TLPT-HC ngày 20 tháng 12 năm 2024 về “*Khiếu kiện quyết định hành chính trong lĩnh vực quản lý thuế*”.

Do Bản án hành chính sơ thẩm số 408/2024/HC-ST ngày 29/8/2024 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 252/2025/QĐPT-HC ngày 20 tháng 02 năm 2025 giữa các đương sự:

1. Người khởi kiện: Công ty Trách nhiệm hữu hạn Điện mặt trời T;
Trụ sở: Số 364 Cộng Hoà, Phường 13, quận Tân Bình, Thành phố Hồ Chí Minh;

Người đại diện hợp pháp của người khởi kiện:

- Bà Hoàng Thị Khánh Vân, sinh năm 1983, Trưởng phòng Pháp chế - Có mặt;

- Bà Lê Thị Bích Hạnh, sinh năm 1988, Chuyên viên phòng Pháp chế - Có mặt;

- Ông Nguyễn Vũ Phú, sinh năm 1992, Nhân viên phòng Pháp chế - Có mặt;

Cùng địa chỉ: Lầu 3 Toà nhà Etown 5, số 364 Cộng Hoà, Phường 13, quận Tân Bình, Thành phố Hồ Chí Minh (Văn bản uỷ quyền ngày 25/02/2025);

2. Người bị kiện:

2.1. Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh (Nay là Chi cục Trưởng Chi cục Thuế khu vực II);

Địa chỉ: Số 63 Vũ Tông Phan, phường An Phú, thành phố Thủ Đức, Thành phố Hồ Chí Minh;

Người đại diện hợp pháp của Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh: Ông Nguyễn Tiến Dũng, Phó Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh (Văn bản uỷ quyền ngày 29/7/2024) – Có yêu cầu vắng mặt;

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh:

- Ông Lê Hữu Cường, sinh năm 1990, Nhân viên nghiệp vụ Dự toán – Pháp chế - Có mặt;

- Ông Ngô Hoàng Phúc, sinh năm 1993, Nhân viên nghiệp vụ Dự toán – Pháp chế - Có mặt;

- Ông Cao Thanh Triều, Nhân viên nghiệp vụ Dự toán – Pháp chế - Vắng mặt;

Cùng địa chỉ: Số 63 Vũ Tông Phan, phường An Phú, thành phố Thủ Đức, Thành phố Hồ Chí Minh;

2.2. Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế (Nay là Cục Trưởng Cục Thuế);

Địa chỉ: Số 123 Lò Đúc, quận Hai Bà Trưng, Thành phố Hà Nội;

Người đại diện hợp pháp của Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế: Ông Đặng Ngọc Minh, Phó Cục Trưởng Cục Thuế (Văn bản uỷ quyền ngày 10/3/2025) – Có yêu cầu vắng mặt;

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế:

- Ông Nguyễn Minh Thao, sinh năm 1983, Phó Ban Pháp chế - Cục Thuế - Có mặt;

- Ông Nguyễn Chiến Thắng, sinh năm 1978, Chuyên viên chính Ban Pháp chế - Cục Thuế - Có mặt;

Cùng địa chỉ: Số 123 Lò Đúc, quận Hai Bà Trưng, Thành phố Hà Nội;

3. *Người kháng cáo:* Người khởi kiện Công ty Trách nhiệm hữu hạn Điện Mặt trời Tân An.

NỘI DUNG VỤ ÁN:

Trong Đơn khởi kiện ngày 01/3/2024 và lời khai trong quá trình giải quyết vụ án của người khởi kiện Công ty Trách nhiệm hữu hạn Điện mặt trời T do người đại diện hợp pháp trình bày:

Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định số 2182/QĐ-CT ngày 25/7/2022 (*Sau đây viết tắt là Quyết định số 2182*) xử phạt vi phạm hành chính đối với Công ty Trách nhiệm hữu hạn Điện mặt trời T (*Sau đây viết tắt là Công ty T*) với hình thức phạt tiền và biện pháp khắc phục hậu quả, cụ thể như sau:

a) Hình thức xử phạt chính:

- Phạt về hành vi vi phạm thủ tục thuế giá trị gia tăng là 6.500.000 đồng;
- Phạt về hành vi nộp Tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp (sau đây viết tắt là TNDN) đối với trường hợp sáp nhập trễ hạn trên 90 ngày, kể từ ngày hết hạn nộp hồ sơ kê khai thuế là 20.000.000 đồng;
- Phạt về hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế TNDN phải nộp là 62.625.506 đồng;

b) Hình thức xử phạt bổ sung: Không;

c) Biện pháp khắc phục hậu quả:

- Truy thu thuế (Thuế TNDN) là 313.127.532 đồng;
- Tiền chậm nộp tiền thuế TNDN là 24.307.822 đồng;

Mặc dù không đồng ý với việc xử phạt hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế TNDN phải nộp, truy thu thuế TNDN và tiền chậm nộp thuế TNDN, nhưng vào ngày 16/8/2022 Công ty T đã nộp toàn bộ số tiền là 426.560.860 đồng và khiếu nại thì Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định giải quyết khiếu nại (lần đầu) số 35/QĐ-CT-KN ngày 29/12/2022 (*sau đây viết tắt là Quyết định số 35*) giữ nguyên Quyết định số 2182. Công ty Tân An tiếp tục khiếu nại thì Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế ban hành Quyết định giải quyết khiếu nại (lần hai) số 2033/QĐ-TCT ngày 28/12/2023 (*sau đây viết tắt là Quyết định số 2033*) giữ nguyên Quyết định số 35.

Công ty T nhận thấy:

Thứ nhất: Công ty T là doanh nghiệp 100% vốn đầu tư của nhà đầu tư trong nước nên Dự án điện mặt trời của Công ty T thuộc trường hợp quy định tại điểm a khoản 2 Điều 36 Luật đầu tư năm 2014, điểm a khoản 2 Điều 37 Luật

đầu tư năm 2020 nên không phải thực hiện thủ tục cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư.

Thứ hai: Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư không phải là điều kiện áp dụng cho ngành, nghề kinh doanh có điều kiện. Dự án Điện mặt trời của Công ty T phát điện có công suất lắp đặt đến 01 MW nên theo quy định tại điểm b khoản 1 Điều 34 Luật điện lực năm 2004 (sửa đổi năm 2012) và khoản 2 Điều 3 Thông tư số 21/2020/TT-BTC thì Công ty T được miễn Giấy phép hoạt động điện lực.

Thứ ba: Không có quy định dự án đầu tư thuộc ngành, nghề kinh doanh có điều kiện nếu muốn được hưởng ưu đãi thuế TNDN thì phải có Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư. Khoản 18 Điều 1 Nghị định 12/2015/NĐ-CP sửa đổi khoản 5 Điều 9 Nghị định 218/2013/NĐ-CP quy định: “*Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế theo quy định Điều 15, Điều 16 Nghị định này phải được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư hoặc được phép đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư*”. Khoản 3 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC sửa đổi, bổ sung khoản 5 Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC quy định: “*Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định phải được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư hoặc được phép đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư*”. Theo khoản 18 Điều 1 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP và khoản 3 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC, dự án đầu tư mới được phép đầu tư theo quy định của pháp luật đầu tư thì được hưởng ưu đãi thuế TNDN. Dự án điện mặt trời của Công ty T là dự án mới thuộc trường hợp được phép đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư, không phải thực hiện thủ tục cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư nên thuộc đối tượng được hưởng ưu đãi thuế TNDN.

Thứ tư: theo khoản 8 Điều 77 Luật đầu tư năm 2020, Công ty T không phải nộp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư để thực hiện thủ tục hành chính dù cho thủ tục hành chính đó yêu cầu phải có Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư. Khoản 8 Điều 77 Luật đầu tư năm 2020 quy định: “*Trường hợp pháp luật quy định thành phần hồ sơ thực hiện thủ tục hành chính phải có Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư, văn bản chấp thuận chủ trương đầu tư, nhưng dự án đầu tư không thuộc trường hợp cấp Giấy chứng nhận đầu tư, chấp thuận chủ trương đầu tư theo quy định của Luật này thì nhà đầu tư không phải nộp Giấy chứng nhận đầu tư, chấp thuận chủ trương đầu tư*”. Công ty T thuộc trường hợp không phải thực hiện thủ tục cấp Giấy chứng nhận đầu tư và được phép đầu tư theo quy định của Luật đầu tư. Theo quy định của pháp luật về điện lực, Công ty T đã đủ điều kiện để đầu tư, thực hiện dự án điện mặt trời nên Công ty T đủ điều kiện để được hưởng ưu đãi thuế TNDN đối với dự án điện mặt trời theo khoản 18 Điều 1 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP và khoản 3 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC.

Do đó, Công ty T khởi kiện yêu cầu Toà án giải quyết:

- Hủy một phần Quyết định số 2182 đối với các nội dung: “*Phạt về hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế TNDN phải nộp là 62.625.506 đồng, truy thu thuế TNDN 313.127.532 đồng, tiền chậm nộp tiền thuế 24.307.822 đồng*”;

- Hủy toàn bộ Quyết định số 35 và Quyết định số 2033.

Tại Văn bản số 8009/CTTPHCM-NVDTPC ngày 14/8/2024 và lời trình bày của người đại diện hợp pháp của người bị kiện Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh trình bày:

Ngày 18/4/2022, Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định số 442/QĐ-CT-KT về việc kiểm tra thuế tại Công ty T với kỳ kiểm tra từ ngày 07/8/2020 đến ngày 25/01/2021 (thời điểm sáp nhập Công ty T vào Công ty Trách nhiệm hữu hạn Điện mặt trời TB);

Kết thúc kiểm tra, trên cơ sở Biên bản kiểm tra thuế ngày 11/7/2022 của Đoàn kiểm tra, Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định số 2182 xử phạt về hành vi vi phạm thủ tục thuế giá trị gia tăng là 6.500.000 đồng; Phạt về hành vi nộp Tờ khai quyết toán thuế TNDN đối với trường hợp sáp nhập trễ hạn trên 90 ngày, kể từ ngày hết hạn nộp hồ sơ kê khai thuế là 20.000.000 đồng; Phạt về hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế TNDN phải nộp là 62.625.506 đồng; Truy thu thuế TNDN là 313.127.532 đồng; Phạt chậm nộp thuế TNDN là 24.307.822 đồng và giảm khấu trừ thuế GTGT là 1.500.000 đồng; Tổng số thuế TNDN của Công ty T bị truy thu nêu trên trong thời kỳ kiểm tra là do Công ty T không đủ điều kiện được hưởng ưu đãi thuế TNDN đối với thu nhập từ dự án đầu tư sản xuất điện năng lượng mặt trời.

Công ty T khiếu nại thì Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh ban hành Quyết định số 35/QĐ-CT-KN ngày 29/12/2022 không chấp nhận khiếu nại.

Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh xác định Quyết định số 2182 và Quyết định số 35 đều đã được ban hành đúng quy định của pháp luật.

Tại Văn bản số 3354/TCT-PC ngày 31/7/2024 và lời trình bày của người đại diện hợp pháp của người bị kiện Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế trình bày:

Pháp luật về đầu tư quy định đối với các dự án đầu tư của nhà đầu tư trong nước, dự án đầu tư của tổ chức kinh tế quy định tại khoản 2 Điều 23 Luật đầu tư năm 2014; Đầu tư theo hình thức góp vốn, mua cổ phần, phần vốn góp của tổ chức kinh tế thuộc trường hợp không phải thực hiện thủ tục cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư theo quy định tại khoản 2 Điều 6 Luật đầu tư năm 2014. Tuy nhiên, đối với các dự án không thuộc diện cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư này, nhà đầu tư phải báo cáo cơ quan đăng ký đầu tư trước khi bắt đầu thực hiện dự án đầu tư theo quy định tại khoản 5 Điều 71 Luật đầu tư năm 2014

và nhà đầu tư vẫn được cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư nếu nhà đầu tư có nhu cầu theo quy định tại khoản 4 Điều 36 Luật đầu tư năm 2014.

Về thủ tục áp dụng ưu đãi được quy định tại khoản 2 Điều 17 Luật đầu tư năm 2014 đối với dự án không thuộc trường hợp cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư, nhà đầu tư được hưởng ưu đãi đầu tư nếu đáp ứng các điều kiện hưởng ưu đãi đầu tư mà không phải thực hiện thủ tục cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư. Trong trường hợp này, nhà đầu tư phải căn cứ điều kiện hưởng ưu đãi đầu tư quy định tại Điều 15 và Điều 16 Luật đầu tư năm 2014, quy định khác của pháp luật có liên quan để tự xác định ưu đãi đầu tư và thực hiện thủ tục hưởng ưu đãi đầu tư tại cơ quan thuế, cơ quan tài chính và cơ quan hải quan tương ứng với từng loại ưu đãi đầu tư.

Theo quy định pháp luật về thuế TNDN thì về nguyên tắc, ưu đãi thuế TNDN được áp dụng đối với các dự án đầu tư (có ngành nghề được ưu đãi đầu tư hoặc địa bàn được ưu đãi đầu tư) hoặc với một số tổ chức kinh tế đặc thù như Doanh nghiệp công nghệ cao, Doanh nghiệp nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao, Doanh nghiệp khoa học công nghệ. Điều kiện để được ưu đãi thuế TNDN được thực hiện theo Điều 1 Nghị định số 128/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ (sửa đổi, bổ sung tại khoản 7, 8 Điều 1 Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 01/10/2014 của Chính phủ và khoản 17, 18, 19 Điều 1 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ) và Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính (sửa đổi, bổ sung tại Điều 5 Thông tư số 151/TT-BTC ngày 10/10/2014 và Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính).

Theo quy định tại khoản 1 Điều 4 Luật đầu tư năm 2014, Nhà đầu tư khi thực hiện hoạt động đầu tư kinh doanh trên lãnh thổ Việt Nam phải tuân thủ quy định của Luật đầu tư và luật khác có liên quan như Luật xây dựng, Luật thuế TNDN... Đối với dự án của nhà đầu tư trong nước không thuộc trường hợp phải cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư theo pháp luật về đầu tư, để được hưởng ưu đãi thuế TNDN, trường hợp pháp luật về thuế TNDN quy định dự án đầu tư phải có Giấy đăng ký chứng nhận đầu tư thì nhà đầu tư hay doanh nghiệp cần làm thủ tục cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư. Trong trường hợp này, cơ quan đăng ký đầu tư sẽ vẫn cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư nếu nhà đầu tư có nhu cầu để đáp ứng điều kiện áp dụng ưu đãi thuế TNDN.

Các dự án điện mặt trời mái nhà của Công ty T được triển khai tại 03 tỉnh: Bình Dương, Tây Ninh và Long An là các dự án đầu tư độc lập và các dự án này thuộc danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện theo quy định pháp luật đầu tư. Một trong các điều kiện được hưởng ưu đãi theo quy định pháp luật về thuế TNDN thì dự án đầu tư của Công ty T phải có Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư theo quy định tại điểm a khoản 5, khoản 8 Điều 18 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính (sửa đổi, bổ sung tại khoản 3 Điều 10

Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính). Tuy nhiên, các hồ sơ Công ty T cung cấp không có Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư của dự án nên chưa đủ điều kiện để được hưởng ưu đãi thuế TNDN.

Vào ngày 20/11/2023, Tổng cục Thuế đã đối thoại với Công ty T. Căn cứ quy định tại điểm b khoản 1 Điều 15, điểm a khoản 1 Điều 16, khoản 5 Điều 19 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ (được sửa đổi, bổ sung tại khoản 16, khoản 18 Điều 1 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ), điểm a khoản 5 Điều 18 và Điều 22 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính (được sửa đổi, bổ sung tại khoản 3 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính), việc xử lý kết quả kiểm tra và giải quyết khiếu nại lần đầu của Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh là có cơ sở pháp lý và đúng thẩm quyền. Do đó, Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế ban hành Quyết định số 2033 là đúng quy định của pháp luật.

Đề nghị Tòa án bác yêu cầu khởi kiện của Công ty T.

Tại Bản án hành chính sơ thẩm số 408/2024/HC-ST ngày 29/8/2024 của Tòa án nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh đã quyết định:

Căn cứ khoản 1 Điều 30, khoản 4 Điều 32, điểm a khoản 2 Điều 116, khoản 1 Điều 157, khoản 1 Điều 158, điểm b khoản 2 Điều 193, Điều 206 Luật tổ tụng hành chính năm 2015; điểm đ khoản 1 Điều 12, khoản 4 Điều 16 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;

Tuyên xử:

Bác toàn bộ yêu cầu khởi kiện của Công ty TNHH Điện mặt trời T về việc tuyên hủy các quyết định sau đây:

Quyết định số 2182/QĐ-CT ngày 25/7/2022 của Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế;

Quyết định số 35/QĐ-CT-KN ngày 29/12/2022 của Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh về việc giải quyết khiếu nại của Công ty TNHH Điện mặt trời T (lần đầu);

Quyết định số 2033/QĐ-TCT ngày 28/12/2023 của Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế về việc giải quyết khiếu nại của Công ty TNHH Điện mặt trời T (lần hai);

Ngoài ra Bản án sơ thẩm còn quyết định về án phí hành chính sơ thẩm và quyền kháng cáo theo quy định của pháp luật.

Ngày 09/9/2024, Công ty TNHH Điện mặt trời T có đơn kháng cáo yêu cầu sửa Bản án sơ thẩm, chấp nhận toàn bộ yêu cầu khởi kiện của Công ty.

Tại phiên tòa phúc thẩm hôm nay:

Người đại diện hợp pháp của Công ty TNHH Điện mặt trời T giữ nguyên kháng cáo yêu cầu sửa Bản án sơ thẩm, chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty T, vì theo điểm b khoản 2 Điều 45 Nghị định số 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 của Chính phủ và mẫu số 1.13. Thông tư số 16/2015/TT-BKHĐT ngày 18/11/2015 của Bộ Kế hoạch và Đầu tư thì khoản 5 Điều 71 Luật đầu tư năm 2014 chỉ áp dụng đối với nhà đầu tư nước ngoài, còn Công ty T có 100% vốn của nhà đầu tư trong nước nên không phải thực hiện việc báo cáo theo quy định tại khoản 5 Điều 71 Luật đầu tư năm 2014; 03 dự án điện mặt trời của Công ty T thuộc diện không phải xin cấp giấy phép đầu tư, được miễn trừ giấy phép hoạt động điện lực và thuộc trường hợp được hưởng ưu đãi thuế TNDN, do đó Công ty T không kê khai sai dẫn đến thiếu số thuế doanh nghiệp phải nộp, nên Công ty T không đồng ý việc Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh xử phạt về thuế TNDN đối với Công ty T.

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh không đồng ý kháng cáo của Công ty T, vì Công ty T đã có hành vi vi phạm theo quy định tại khoản 1 Điều 4 Luật đầu tư năm 2010 là không thông báo địa điểm đầu tư 03 dự án điện mặt trời; vi phạm khoản 5 Điều 71 Luật đầu tư năm 2014 là không báo cáo cơ quan đăng ký đầu tư trước khi bắt đầu thực hiện dự án; khoản 5 Điều 71 Luật đầu tư năm 2014 áp dụng chung cho các nhà đầu tư chứ không phải chỉ áp dụng đối với nhà đầu tư nước ngoài như Công ty T trình bày. Do đó, cơ quan Thuế không thể hợp pháp hóa cho Công ty T được hưởng ưu đãi thuế TNDN. Về nguyên tắc, theo quy định của Bộ Tài chính thì cho dù dự án thuộc trường hợp không phải thực hiện thủ tục cấp giấy phép đầu tư, nhưng để được hưởng ưu đãi đầu tư thì phải có Giấy phép đầu tư, nhưng Công ty T lại không xin cấp giấy phép đầu tư nên chưa đủ điều kiện được ưu đãi thuế TNDN.

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế thống nhất lời trình bày của người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh và xác định Công văn số 800/BKHĐT-PC ngày 08/02/2018 của Bộ Kế hoạch và Đầu tư là có thật.

Đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh có ý kiến Hội đồng xét xử và người tham gia tố tụng đã thực hiện đúng quy định của Luật tố tụng hành chính; Đơn kháng cáo hợp lệ về hình thức. Về nội dung đề nghị bác kháng cáo, giữ nguyên Bản án sơ thẩm.

NHẬN ĐỊNH CỦA TÒA ÁN:

Căn cứ vào các tài liệu, chứng cứ đã được xem xét tại phiên tòa, kết quả tranh tụng tại phiên tòa; Hội đồng xét xử nhận định:

[1] Đơn kháng cáo của Công ty T đảm bảo hình thức, thời hạn, đủ điều kiện để xét xử theo thủ tục phúc thẩm.

Phiên tòa được triệu tập hợp lệ, những người bị kiện đều có yêu cầu xét xử vắng mặt và đều có cử người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của họ tham gia phiên tòa, nên theo quy định tại Điều 225 Luật tố tụng hành chính thì việc xét xử phúc thẩm vẫn được tiến hành.

[2] Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế ban hành Quyết định số 2033/QĐ-TCT ngày 28/12/2023, Công ty T nộp đơn khởi kiện ngày 06/3/2024 là chưa quá 01 năm kể từ ngày nhận được quyết định hành chính bị khởi kiện. Do đó, Tòa án cấp sơ thẩm xác định về đối tượng khởi kiện, thẩm quyền giải quyết, thời hiệu khởi kiện là đúng theo quy định tại khoản 1 Điều 30, khoản 4 Điều 32, điểm a khoản 2 Điều 116 và Điều 193 Luật tố tụng hành chính năm 2015.

[3] Quyết định số 2182 được ban hành đúng hình thức, thẩm quyền, trình tự thủ tục quy định tại Điều 44, Mục 1, Chương III Luật xử vi phạm hành chính năm 2012; khoản 4 Điều 14 Nghị định số 129/2013/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của Chính phủ; khoản 1 Điều 45 Nghị định số 125/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn;

Quyết định số 35 được ban hành đúng hình thức, thẩm quyền, trình tự thủ tục quy định tại Điều 19 Điều 31 Luật khiếu nại năm 2011, khoản 3 Điều 147 Luật quản lý thuế năm 2019;

Quyết định số 2033 được ban hành đúng hình thức, thẩm quyền, trình tự thủ tục quy định tại Điều 22, Điều 39, Điều 40 Luật khiếu nại năm 2011;

[4] Công ty T được thành lập tại Thành phố Hồ Chí Minh vào tháng 8 năm 2020, với 100% vốn của nhà đầu tư trong nước. Năm 2020, Công ty T đầu tư 03 hệ thống điện mặt trời mái nhà, 03 hệ thống này riêng biệt và đều có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng, công suất đều dưới 1MW. Theo quy định tại điểm a khoản 2 Điều 36 Luật đầu tư năm 2014 (luật có hiệu lực pháp luật tại thời điểm đầu tư - Nay là điểm a khoản 2 Điều 37 Luật đầu tư năm 2020), thì cả 03 dự án này đều không phải thực hiện thủ tục cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư;

Theo quy định tại điểm b khoản 1 Điều 34 Luật điện lực năm 2004, khoản 4 Điều 5 Thông tư số 18/2020/TT-BCT ngày 17/7/2020 và khoản 2 Điều 3 Thông tư số 21/2020/TT-BCT ngày 09/9/2020 của Bộ Công thương thì cả 03 dự án này đều được miễn trừ Giấy phép hoạt động điện lực.

Theo quy định tại khoản 6, khoản 7 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2013; điểm b khoản 1 Điều 15,

điểm a khoản 1 Điều 16, khoản 5 Điều 19 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ; khoản 18 Điều 1 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các luật về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của các nghị định về thuế; khoản 3 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp, thì cả 03 dự án này đều là dự án đầu tư mới, độc lập với dự án doanh nghiệp đang hoạt động, thuộc trường hợp được ưu đãi thuế TNDN.

[5] Khoản 5 Điều 71 Luật đầu tư năm 2014 quy định: “*Đối với các dự án không thuộc diện cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư, nhà đầu tư báo cáo cơ quan đăng ký đầu tư trước khi bắt đầu thực hiện dự án đầu tư*”.

Công ty T không cung cấp được chứng cứ chứng minh đã báo cáo cơ quan đăng ký đầu tư trước khi bắt đầu thực hiện dự án đầu tư là đã vi phạm quy định tại khoản 5 Điều 71 Luật đầu tư năm 2014, nhưng đây chỉ là vi phạm về chế độ báo cáo, không làm thay đổi diện được ưu đãi thuế TNDN của 03 dự án của Công ty T.

Khoản 3 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính quy định: “*Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp quy định tại Điều 15, Điều 16 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP là:*

- *Dự án được cấp Giấy chứng nhận đầu tư lần đầu từ ngày 01/01/2014 và phát sinh doanh thu của dự án đó sau khi được cấp Giấy chứng nhận đầu tư.*

- *Dự án đầu tư trong nước gắn với việc thành lập doanh nghiệp mới có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng Việt Nam và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện được cấp Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp từ ngày 01/01/2014.*

- *Dự án đầu tư độc lập với dự án doanh nghiệp đang hoạt động (kể cả trường hợp dự án có vốn đầu tư dưới 15 tỷ đồng Việt Nam và không thuộc Danh mục lĩnh vực đầu tư có điều kiện) có Giấy chứng nhận đầu tư từ ngày 01/01/2014 để thực hiện dự án đầu tư độc lập này.*

- *Văn phòng công chứng thành lập tại các địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn, đặc biệt khó khăn.*

Dự án đầu tư mới được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định phải được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cấp Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư hoặc được phép đầu tư theo quy định của pháp luật về đầu tư.”

Khoản 4 Điều 36 Luật đầu tư năm 2014 quy định: “*Trường hợp có nhu cầu cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư đối với dự án đầu tư quy định tại điểm*

a và điểm b khoản 2 Điều này, nhà đầu tư thực hiện thủ tục cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư theo quy định tại Điều 37 của Luật này”.

Người bị kiện xác định 03 dự án đầu tư của Công ty T thuộc trường hợp quy định tại gạch đầu dòng thứ ba của khoản 3 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính, nhưng Công ty T không có Giấy chứng nhận đầu tư; Mặc dù Công ty T sẽ được cấp Giấy chứng nhận đầu tư khi công ty có nhu cầu (theo quy định tại khoản 4 Điều 36 Luật đầu tư năm 2014) nhưng Công ty T không thực hiện, nên 03 dự án của Công ty T không có Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư hoặc được phép đầu tư theo quy định tại đoạn cuối của khoản 3 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính, nên Công ty T không đủ điều kiện để được hưởng ưu đãi thuế TNDN.

Tuy nhiên, tại khoản 8 Điều 77 Luật đầu tư năm 2020 quy định: *“Trường hợp pháp luật quy định thành phần hồ sơ thực hiện thủ tục hành chính phải có Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư, văn bản chấp thuận chủ trương đầu tư, nhưng dự án đầu tư không thuộc trường hợp cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư, chấp thuận chủ trương đầu tư theo quy định của Luật này thì nhà đầu tư không phải nộp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư, văn bản chấp thuận chủ trương đầu tư”.*

Về vấn đề này, Tổng cục Thuế cũng đã có văn bản trao đổi thì Bộ Kế hoạch và Đầu tư đã có Công văn số 800/BKHĐT-PC ngày 08/02/2018 phúc đáp Tổng cục Thuế có nội dung: *“Đề nghị Tổng cục Thuế không yêu cầu nhà đầu tư trong nước phải nộp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư khi đề nghị áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp. Trong trường hợp này, đề nghị Tổng cục Thuế căn cứ kê khai và xem xét tình hình sản xuất, kinh doanh thực tế của doanh nghiệp để áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp đối với các dự án của nhà đầu tư trong nước theo quy định”.*

Như vậy, mặc dù tại khoản 3 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính có quy định thành phần hồ sơ phải có Giấy phép đầu tư hoặc Giấy chứng nhận đầu tư hoặc được phép đầu tư, nhưng do cả 03 dự án của Công ty T đều không thuộc trường hợp cấp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư, chấp thuận chủ trương đầu tư theo quy định của Luật đầu tư, nên theo quy định tại khoản 8 Điều 77 Luật đầu tư năm 2020 đã viện dẫn trên, thì nhà đầu tư (Công ty T) không phải nộp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư, văn bản chấp thuận chủ trương đầu tư; đồng thời, cơ quan quản lý Nhà nước về đầu tư cũng đã có văn bản đề nghị Tổng cục Thuế không yêu cầu nhà đầu tư trong nước phải nộp Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư khi đề nghị áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp. Vì vậy, việc người bị kiện căn cứ vào quy định tại khoản 3 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính để cho rằng 03 dự án của Công ty T không có Giấy chứng nhận đầu tư nên không đủ điều

kiện để được hưởng ưu đãi thuế TNDN là trái với quy định tại khoản 8 Điều 77 Luật đầu tư năm 2020.

[6] Pháp luật quy định về thủ tục thực hiện ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp tại Điều 22 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính như sau: *“Doanh nghiệp tự xác định các điều kiện ưu đãi thuế, mức thuế suất ưu đãi, thời gian miễn thuế, giảm thuế, số lỗ được trừ (-) vào thu nhập tính thuế để tự kê khai và tự quyết toán thuế với cơ quan thuế”*. Do đó, Công ty T đã tự xác định các điều kiện ưu đãi về thuế, mức thuế suất ưu đãi, thời gian miễn thuế, giảm thuế, số lỗ được trừ (-) vào thu nhập tính thuế để tự kê khai và tự quyết toán thuế với cơ quan thuế đối với 03 dự án điện mặt trời nêu trên là đúng quy định của pháp luật.

[7] Từ các phân tích trên, việc Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh xác định Công ty T có hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp, vi phạm Điều 142 Luật Quản lý Thuế ngày 13/6/2019 là không đúng, dẫn đến Quyết định số 2182 phạt Công ty T về hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế TNDN phải nộp là 62.625.506 đồng; áp dụng biện pháp khắc phục hậu quả: Truy thu thuế TNDN 313.127.532 đồng, tiền chậm nộp tiền thuế 24.307.822 đồng, cũng là không đúng quy định của pháp luật.

[8] Do một phần Quyết định số 2182 không đúng quy định của pháp luật, nên Quyết định số 35 và Quyết định số 2033 đều giữ nguyên Quyết định số 2182 cũng là không đúng quy định của pháp luật;

[9] Từ các phân tích trên, chấp nhận kháng cáo của Công ty T, sửa Bản án sơ thẩm, hủy một phần Quyết định số 2182 và hủy Quyết định số 35, Quyết định số 2033.

Ý kiến của đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh chỉ phù hợp một phần.

[10] Căn cứ Điều 348 và Điều 349 Luật tổ tụng hành chính và Điều 32, 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;

[10.1] Án phí hành chính sơ thẩm được xác định lại như sau:

- Người khởi kiện không phải chịu án phí hành chính sơ thẩm;
- Người bị kiện phải chịu án phí hành chính sơ thẩm;

[10.2] Do được chấp nhận kháng cáo nên người kháng cáo không phải chịu án phí hành chính phúc thẩm;

Vì các lẽ trên,

QUYẾT ĐỊNH:

1. Căn cứ khoản 2 Điều 241 Luật Tổ tụng hành chính; Điều 32 và 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;

2. Chấp nhận kháng cáo của Công ty Trách nhiệm hữu hạn Điện Mặt trời T; Sửa Bản án hành chính sơ thẩm số 408/2024/HC-ST ngày 29/8/2024 của Tòa án nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh, như sau:

Chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty Trách nhiệm hữu hạn Điện Mặt trời T:

2.1. Hủy một phần Quyết định số 2182/QĐ-CT ngày 25/7/2022 của Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh (nay là Chi cục Trưởng Chi cục Thuế khu vực II) về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với các nội dung sau:

+ Gạch đầu dòng thứ 3, khoản 2 Điều 1: “Khai sai dẫn đến thiếu số thuế TNDN phải nộp. Vi phạm Điều 142 Luật Quản lý Thuế ngày 13/9/2019”;

+ Gạch đầu dòng thứ 2, khoản 3 Điều 1: “Hành vi vi phạm về thuế TNDN: áp dụng xử phạt theo quy định tại khoản 5 Điều 13, điểm a khoản 1 Điều 16 Nghị định số 125/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính về thuế, hóa đơn”;

+ Dấu cộng thứ 3 điểm a khoản 6 Điều 1: “Phạt về hành vi khai sai dẫn đến thiếu số thuế TNDN phải nộp (theo tỷ lệ 20% trên số thuế truy thu, Tiểu mục 4254): 62.625.506 đồng” và hủy một phần của gạch đầu dòng: “Phạt tiền với số tiền 89.125.506 đồng (bằng chữ: tám mươi chín triệu một trăm hai mươi lăm ngàn năm trăm lẻ sáu đồng)”;

+ Một phần điểm c (Biện pháp khắc phục hậu quả) khoản 6 Điều 1:

“- Truy thu thuế: 313.127.532 đồng (bằng chữ: ba trăm mười ba triệu một trăm hai mươi bảy ngàn năm trăm ba mươi hai đồng), trong đó:

+ Thuế TNDN (Tiểu mục 1052): 313.127.532 đồng

- Tiền chậm nộp tiền thuế: 24.307.822 đồng (bằng chữ: hai mươi bốn triệu ba trăm lẻ bảy ngàn tám trăm hai mươi hai đồng). Trong đó:

+ Tiền chậm nộp tiền thuế TNDN (Tiểu mục 4918): 24.307.822 đồng

Số tiền chậm nộp tiền thuế nêu trên được tính đến hết ngày 11/7/2022. Công ty TNHH Điện mặt trời T có trách nhiệm tự tính và nộp số tiền chậm nộp tiền thuế kể từ sau ngày 11/7/2022 đến thời điểm thực nộp số tiền thuế truy thu và tiền phạt vào ngân sách nhà nước theo quy định”.

2.2. Hủy Quyết định số 35/QĐ-CT-KN ngày 29/12/2022 của Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh (nay là Chi cục Trưởng Chi cục Thuế khu

vực II) về việc giải quyết khiếu nại của Công ty Trách nhiệm hữu hạn Điện mặt trời T (lần đầu);

2.3. Hủy Quyết định số 2033/QĐ-TCT ngày 28/12/2023 của Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế (nay là Cục Trưởng Cục Thuế) về việc giải quyết khiếu nại của Công ty Trách nhiệm hữu hạn Điện mặt trời T (lần hai);

3. Án phí:

- Công ty Trách nhiệm hữu hạn Điện mặt trời T không phải chịu án phí hành chính sơ thẩm, không phải chịu án phí hành chính phúc thẩm và được hoàn trả tạm ứng án phí đã nộp 600.000 đồng (*Sáu trăm ngàn đồng*) theo Biên lai thu tiền số 0032978 ngày 07/5/2024 và Biên lai thu tiền số 0041301 ngày 19/9/2024 của Cục Thi hành án dân sự Thành phố Hồ Chí Minh;

- Cục Trưởng Cục Thuế Thành phố Hồ Chí Minh (nay là Chi cục Trưởng Chi cục Thuế khu vực II) phải nộp án phí hành chính sơ thẩm là 300.000 đồng (*Ba trăm ngàn đồng*).

- Tổng cục Trưởng Tổng cục Thuế (nay là Cục Trưởng Cục Thuế) phải nộp án phí hành chính sơ thẩm là 300.000 đồng (*Ba trăm ngàn đồng*).

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

Nơi nhận:

- Tòa án nhân dân tối cao;
- VKSND cấp cao tại TP.HCM;
- Tòa án nhân dân TP.HCM;
- VKSND TP.HCM;
- Cục THADS TP.HCM;
- Các đương sự;
- Lưu: HS, VP, NTHN.

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

Phạm Văn Công

