

**TÒA PHÚC THẨM
TÒA ÁN NHÂN DÂN TỐI CAO
TẠI THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH**

**CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập – Tự do – Hạnh phúc**

Bản án số: 248/2025/HC-PT
Ngày: 16 - 9 - 2025
V/v Khiếu kiện quyết định hành chính
trong lĩnh vực quản lý thuế thu nhập
doanh nghiệp.

**NHÂN DANH
NƯỚC CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
TÒA PHÚC THẨM TÒA ÁN NHÂN DÂN TỐI CAO
TẠI THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH**

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

Thẩm phán – Chủ tọa phiên tòa: Ông Hoàng Thanh Dũng
Các Thẩm phán: Ông Nguyễn Văn Minh
Ông Phan Nhựt Bình

- **Thư ký phiên tòa:** Ông Phạm Phú Cường - Thư ký Tòa Phúc thẩm Tòa án nhân dân tối cao tại Thành phố Hồ Chí Minh.

- **Đại diện Viện công tố và kiểm sát xét xử phúc thẩm tại Thành phố Hồ Chí Minh tham gia phiên tòa:** Ông Bùi Văn Thành - Kiểm sát viên.

Trong các ngày 11 và 16 tháng 9 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: 425/2025/TLPT-HC ngày 02 tháng 6 năm 2025 về việc “*Khiếu kiện quyết định hành chính trong lĩnh vực quản lý thuế thu nhập doanh nghiệp*”.

Do Bản án hành chính sơ thẩm 44/2025/HC-ST ngày 07 tháng 3 năm 2025 của Tòa án nhân Thành phố Hồ Chí Minh bị kháng cáo.

Theo Quyết định đưa vụ án ra xét xử phúc thẩm số 606/2025/QĐ-PT ngày 15 tháng 8 năm 2025, giữa các đương sự:

- **Người khởi kiện:** Công ty TNHH Đầu tư Sản xuất Thương mại Dịch vụ Đ1

Địa chỉ: 300 Khu Ô, phường T, Thành phố Hồ Chí Minh.

Người đại diện theo ủy quyền: Ông Đoàn Thế P (có mặt).

Địa chỉ: A lô C, I đường số D, khu dân cư T, phường T, Thành phố Hồ Chí Minh

- **Người bị kiện:**

1. Cục trưởng Cục Thuế Thành phố H

Người kế thừa quyền và nghĩa vụ tố tụng: Trưởng Thuế Thành phố H (vắng mặt)

2. Cục Thuế Thành phố H.

Người kế thừa quyền và nghĩa vụ tố tụng: Thuế Thành phố H

Người đại diện theo ủy quyền của những người kế thừa quyền, nghĩa vụ tố tụng của người bị kiện: Ông Nguyễn Tiên D – Phó Trưởng Thuế Thành phố H (xin vắng mặt).

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp:

- Bà Huỳnh Bạch Thùy D1 – Kiểm tra viên thuế (vắng mặt);
- Ông Ngô Hoàng P1 – Kiểm tra viên thuế (vắng mặt);
- Ông Lê Hữu C – Kiểm tra viên thuế (có mặt);
- Ông Đỗ Thành Công D2 – Kiểm tra viên thuế (có mặt)

Cùng địa chỉ: F V, phường A, Thành phố Hồ Chí Minh.

- *Người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan:* Tổng Cục trưởng T3 (nay là Cục trưởng Cục Thuế)

Người kế thừa quyền và nghĩa vụ tố tụng: Cục trưởng Cục T (vắng mặt)

Đại diện theo ủy quyền: Ông Đặng Ngọc M - Phó Cục trưởng Cục T (xin vắng mặt)

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp:

- 1/ Ông Nguyễn Chiến T1 - Ban pháp chế - Cục T (có mặt)
- 2/ Ông Nguyễn Minh T2 - Ban pháp chế - Cục T (có mặt).

Cùng địa chỉ: A L, phường H, thành phố Hà Nội.

- *Người kháng cáo:* Công ty TNHH Đ1

NỘI DUNG VỤ ÁN:

Người khởi kiện Công ty TNHH Đ1 có ông Đoàn Thế P là người đại diện theo ủy quyền trình bày:

Ngày 10/03/2023, Cục trưởng Cục Thuế Thành phố H ban hành Quyết định số 392/QĐ-CT xử phạt vi phạm hành chính về thuế do xác định năm 2019, năm 2020 Công ty Đ1 có quan hệ liên kết và giao dịch liên kết để xử phạt và truy thu với tổng số tiền 23.152.725.566 đồng.

Ngày 16/10/2023, Cục trưởng Cục Thuế Thành phố H ban hành Quyết định số 56/QĐ-CT-KN với nội dung chấp nhận một phần đơn khiếu nại, xác định năm 2020 Công ty Đ1 không phát sinh giao dịch liên kết và không xử phạt và truy thu các khoản có quan hệ liên kết trong năm 2020.

Không đồng ý với quyết định số 56/QĐ-CT-KN, Công ty Đ1 tiếp tục khiếu nại những Tổng cục trưởng T3 đã bác khiếu nại theo Quyết định số 994/QĐ-TCT ngày 26/7/2024.

Công ty Đ1 cho rằng cơ quan thuế xác định năm 2019 có quan hệ liên kết và giao dịch liên kết để xử phạt và truy thu với tổng số tiền 17.150.609.314 đồng là không phù hợp quy định pháp luật, bởi vì:

- Tại thời điểm thanh/kiểm tra năm 2019:

+ Vốn của Công ty Đ1 là của ông Phan Hùng M1 90%, Phan Hùng S 10%, hoàn toàn không có sự góp vốn của bất kỳ cá nhân, tổ chức và tổ chức tín dụng nào khác;

+ Người đại diện theo pháp luật xuyên suốt từ khi thành lập đến nay của Công ty Đ1 luôn là ông Phan Hùng M1;

+ Công ty Đ1 không có công ty con.

+ Các thành viên của Công ty Đ1 (ông Phan Hùng M1, Phan Hùng S) không phải là người có liên quan của các tổ chức tín dụng.

+ Công ty Đ1 không góp vốn, không sở hữu cổ phần của Các tổ chức tín dụng cho Công ty vay vốn trong thời kỳ kiểm tra.

+ Công ty Đ1 với các ngân hàng không có mối quan hệ tham gia trực tiếp hoặc gián tiếp vào việc điều hành, kiểm soát, góp vốn hoặc đầu tư vào Công ty Đ1;.

Do đó, việc xác định Công ty Đ1 có quan hệ liên kết với các ngân hàng là không đúng, không có căn cứ.

- Giao dịch giữa Công ty Đ1 với các ngân hàng cũng không phải là giao dịch liên kết. Việc các cơ quan thuế căn cứ vào điểm d khoản 2 của Điều 5 Nghị định 20/2017/NĐ-CP, lấy mốc thời điểm bất kỳ mà có khoản vay nào vượt 25% vốn góp của chủ sở hữu.. để xác định có giao dịch liên kết là không đúng. Công ty P2 là từng khoản vay không được vượt tỷ lệ không chế 25% vốn góp của chủ sở hữu. Nếu vượt thì chi phí lãi vay sẽ không được hạch toán là chi phí hợp lý như đã từng đối thoại với cơ quan thuế trước đây. Do đó, các khoản chi phí lãi vay vốn sản xuất, kinh doanh của Công ty Đ1 là trả cho các tổ chức tín dụng đang hoạt động hợp pháp nên phải xác định là khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp theo quy định tại điểm a, điểm e,

khoản 1, Điều 9 Luật thuế TNDN.

Việc Cục Thuế Thành phố H chỉ căn cứ Nghị định 20/2017/NĐ-CP để xác định chi phí lãi vay được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp là có thiếu sót mà phải căn cứ Luật thuế TNDN được sửa đổi, bổ sung năm 2013 để xác định phần chi trả lãi vay được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế đối với Công ty Đ1 mới đúng quy định. Theo đó, phần chi trả lãi vay đối với các khoản vay trong năm 2019 của Công ty Đ1 là chi phí hợp lý, đúng quy định tại điểm a khoản 1, điểm e khoản 2 Điều 9 Luật thuế TNDN phải được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế.

Từ đó dẫn đến việc Cục T xử phạt và truy thu sai đối với các khoản chi phí lãi vay không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp do bị xác định có giao dịch liên kết trong năm 2019. Cụ thể là:

- Khai sai dẫn đến thiếu số tiền nộp thuế TNDN: 2.278.847.461 đồng
- Truy thu số tiền thuế TNDN: 11.289.237.305 đồng.
- Tiền chậm nộp tiền thuế: 3.603.524.548 đồng.

Tổng cộng bị xử phạt và truy thu sai là: 17.150.609.414 đồng.

Riêng đối với các khoản xử phạt và truy thu khác, Công ty Đ1 chấp nhận và không khiếu kiện.

Nay Công ty Đ1 khởi kiện yêu cầu:

- Tuyên hủy một phần Quyết định số 392/QĐ-CT ngày 10/03/2023 của Cục trưởng Cục T về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế Công ty Đ1 đối với các khoản xử phạt và truy thu có liên đến các khoản chi phí lãi vay có liên quan bị xác định có giao dịch liên kết trong năm 2019 với số tiền 17.150.609.414 đồng.

- Đề nghị Cục thuế TP . hoàn trả lại cho Công ty Đ1 số tiền đã nộp theo Quyết định số Quyết định số 392/QĐ-CT ngày 10/03/2023 là 17.150.609.414 đồng.

Người bị kiện Cục trưởng Cục Thuế Thành phố H nay là Chi cục trưởng Chi cục Thuế khu vực I có văn bản trình bày ý kiến như sau:

Căn cứ điểm d khoản 2 Điều 5, b khoản 2 Điều 6 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/2/2017 của Chính phủ, các doanh nghiệp được xác định là mối quan hệ liên kết nếu đáp ứng đồng thời cả 02 điều kiện: (i) Giá trị dư nợ khoản vốn vay $\geq 25\%$ vốn góp chủ sở hữu của doanh nghiệp đi vay; và (ii) Giá trị dư nợ khoản vốn vay $> 50\%$ tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn của doanh nghiệp đi vay tại thời điểm phát sinh giao dịch.

Đối với trường hợp của Công ty Đ1, cơ quan thuế lựa chọn 01 giao dịch

phát sinh Công ty Đ1 vay Ngân hàng B - Chi nhánh SGD2 vào ngày 05/03/2019 với số tiền vay 57.453.000.000 đồng, kỳ hạn vay 4 tháng để xác định quan hệ liên kết như sau:

+ Tổng khoản vay của Công ty Đ1 tại Ngân hàng B tại thời điểm 05/3/2019 là 317.037.816.712 đồng.

+ Vốn chủ sở hữu của Công ty Đ1 tại thời điểm 05/03/2019 là 351.000.000.000 đồng nên 25% vốn góp chủ sở hữu là 87.750.000.000 đồng.

+ Khoản nợ vay trung và dài hạn của Công ty Đ1 thời điểm 05/03/2019 là 40.800.000.000 đồng nên 50% tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn là 20.400.000.000 đồng.

Như vậy, tính tại thời điểm 05/03/2019, Công ty Đ1 có khoản vốn Ngân hàng B - Chi nhánh SGD2 là 317.037.816.712 đồng, lớn hơn 25% vốn góp chủ sở hữu là 87.750.000.000 đồng và đồng thời lớn hơn 50% khoản nợ vay trung và dài hạn của Công ty Đ1 là 20.400.000.000 đồng.

Từ các căn cứ và số liệu nêu trên, cơ quan thuế xác định Công ty Đ1 có quan hệ liên kết với Ngân hàng B - Chi nhánh SGD2 tại thời điểm phát sinh giao dịch do đáp ứng các điều kiện theo quy định đã viện dẫn ở trên.

Căn cứ Điều 1, khoản 3 Điều 4 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 của Chính phủ thì về nguyên tắc, các giao dịch phát sinh trong hoạt động sản xuất kinh doanh của người nộp thuế có quan hệ liên kết theo quy định tại khoản 3 Điều 4 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/2/2017 của Chính phủ thuộc phạm vi điều chỉnh Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 của Chính phủ.

Điểm a khoản 3 Điều 8 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2016 của 274 BÚT LỤC Chính phủ quy định về giao dịch liên kết:

a) Tổng chi phí lãi vay (sau khi trừ lãi tiền gửi và lãi cho vay) phát sinh trong kỳ được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp không vượt quá 30% của tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh trong kỳ cộng chi phí lãi vay (sau khi trừ lãi tiền gửi và lãi cho vay) phát sinh trong kỳ cộng chi phí khấu hao phát sinh trong kỳ.

Căn cứ quy định trên, về nguyên tắc, đối với doanh nghiệp phát sinh giao dịch liên kết thì tổng chi phí lãi vay (sau khi trừ lãi tiền gửi và lãi cho vay) phát sinh trong kỳ được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp không vượt quá 30% của tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh trong kỳ cộng chi phí lãi vay (sau khi trừ lãi tiền gửi và lãi cho vay) phát sinh trong kỳ cộng chi phí khấu hao phát sinh trong kỳ. Trường hợp tổng chi phí lãi vay (sau

khi trừ lãi tiền gửi và lãi cho vay) phát sinh trong kỳ vượt quá 30% của tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh trong kỳ cộng chi phí lãi vay (sau khi trừ lãi tiền gửi và lãi cho vay) phát sinh trong kỳ cộng chi phí khấu hao phát sinh trong kỳ thì phần chi phí lãi vay vượt quá 30% này sẽ không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp.

Do đó, Cục Thuế đã xác định chi phí lãi vay vượt quá 30% của tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh trong kỳ cộng chi phí lãi vay (sau khi trừ lãi tiền gửi và lãi cho vay) phát sinh trong kỳ cộng chi phí khấu hao phát sinh trong kỳ (56.446.186.525 đồng) không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN của Công ty Đ1 trong kỳ tính thuế năm 2019 là đúng quy định pháp luật.

Căn cứ khoản 1, khoản 2, khoản 3, khoản 4 Điều 10 Nghị định số 129/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của Chính phủ và khoản 1 Điều 3 Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01/07/2016 của Chính phủ, trên cơ sở xác định hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp của Công ty P3 trên, Cục T đã xử phạt vi phạm hành chính, tính tiền chậm nộp đối với Công ty Đ1 là đúng quy định pháp luật.

Cục T xác định việc xử lý kết quả thanh tra, giải quyết khiếu nại lần đầu và giải quyết khiếu nại lần hai của cơ quan thuế đối với nội dung khởi kiện nêu trên là có cơ sở pháp lý và đúng thẩm quyền. Đề nghị Tòa án bác đơn khởi kiện của Công ty TNHH Đ1 Minh.

Người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan Tổng Cục trưởng T3 nay là Cục trưởng Cục T có văn bản trình bày ý kiến như sau:

Thông nhất với nội dung trình bày của Cục trưởng Cục Thuế Thành phố H.

Tại Bản án hành chính sơ thẩm số 44/2025/HC-ST ngày 07 tháng 3 năm 2025, Tòa án nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh đã quyết định:

Căn cứ Điều 44 Luật Xử lý vi phạm hành chính; Điều 4, Điều 5 và Điều 8 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 của Chính phủ; Điều 10 Nghị định số 129/2023/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của Chính phủ; Điều 3 Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016 của Chính phủ; 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 yêu cầu khởi kiện của Công ty TNHH Đ1 về việc hủy một phần Quyết định số 392/QĐ-CT ngày 10/03/2023 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố H về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế Công ty Đ1 đối với các khoản xử phạt và truy thu có liên quan đến các khoản chi phí lãi vay có liên quan bị xác định có giao dịch liên kết trong năm 2019 với số tiền 17.150.609.414 đồng và yêu

cầu buộc Cục thuế Thành phố H hoàn trả lại cho Công ty TNHH Đ1 số tiền đã nộp thuế là 17.150.609.414 đồng.

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

Ngày 14/3/2025, Công ty TNHH Đ1 có đơn kháng cáo toàn bộ bản án sơ thẩm.

Tại phiên tòa phúc thẩm:

Người đại diện theo ủy quyền của người khởi kiện Công ty TNHH Đ1 trình bày vẫn giữ nguyên yêu cầu kháng cáo, đề nghị Hội đồng xét xử sửa bản án sơ thẩm theo chấp nhận toàn bộ yêu cầu khởi kiện của bà Công ty TNHH Đ1. Với các lý do: Cơ quan thuế cho rằng tổ chức tín dụng là một doanh nghiệp và xác định Công ty Đ1 có giao dịch liên kết với các ngân hàng là không phù hợp. Về khoản vay vốn, cơ quan thuế xác định khoản vay dựa trên dư nợ cuối kỳ để so sánh là chưa phù hợp; Công ty đề nghị xác định giá trị khoản vay tại thời điểm ký kết hoặc phát sinh giao dịch và khoản vay cao nhất phát sinh trong năm 2019 là 92 tỷ, không vượt 25% vốn chủ sở hữu. Ngoài ra, Công ty đề nghị áp dụng Nghị định số 20/2025/NĐ-CP ngày 10/02/2025 của Chính phủ để xác định quan hệ cho vay giữa Ngân hàng và Công ty TNHH Đ2 phải là quan hệ liên kết.

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người bị kiện và người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan thống nhất phát biểu ý kiến đề nghị Hội đồng xét xử không chấp nhận kháng cáo của người khởi kiện, giữ nguyên bản án sơ thẩm.

Đại diện Viện công tố và kiểm sát xét xử phúc thẩm tại Thành phố Hồ Chí Minh tham gia phiên tòa phát biểu ý kiến về việc giải quyết vụ án:

- Về việc chấp hành pháp luật: Hội đồng xét xử phúc thẩm và những người tham gia tố tụng đã chấp hành đúng các quy định của Luật tố tụng hành chính.

- Về nội dung: Tòa án cấp sơ thẩm giải quyết là có căn cứ, đúng quy định pháp luật. Đề nghị Hội đồng xét xử bác kháng cáo của Công ty TNHH Đ1; giữ nguyên bản án sơ thẩm.

NHẬN ĐỊNH CỦA TÒA ÁN:

Sau khi nghiên cứu các tài liệu có trong hồ sơ vụ án đã được thẩm tra tại phiên tòa và căn cứ vào kết quả tranh tụng tại phiên tòa, Hội đồng xét xử nhận định:

[1] Về hình thức: Đơn kháng cáo của Công ty TNHH Đ3 trong hạn luật

định, hợp lệ về hình thức nên được Hội đồng xét xử xem xét theo trình tự phúc thẩm.

Tại phiên tòa phúc thẩm, người kế thừa quyền, nghĩa vụ tố tụng của người bị kiện và người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan xin xét xử vắng mặt. Căn cứ Điều 225 Luật tố tụng hành chính, Hội đồng xét xử tiến hành xét xử vắng mặt các đương sự này.

[2] Về nội dung:

[2.1] Công ty Đ1 (sau đây gọi tắt là Công ty Đ1) được thành lập theo Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp số 03038390 của Sở Kế hoạch và Đầu tư Thành phố H cấp lần đầu vào ngày 25/5/2004, đăng ký thay đổi lần thứ 16 ngày 05/9/2017 với vốn điều lệ là 351.000.000.000 đồng, đăng ký thay đổi lần thứ 17 ngày 27/5/2019 với vốn điều lệ là 450.000.000.000 đồng.

Ngày 05/12/2022, Cục Thuế Thành phố H ban hành Quyết định số 1751/QĐ-CT-TT về việc thanh tra thuế tại Công ty Đ1, nội dung thanh tra: Thuế GTGT và Thuế TNDN, thời kỳ thanh tra: Năm 2019 đến năm 2021.

Ngày 18/01/2023, Cục Thuế Thành phố H ban hành Quyết định số 24/QĐ-CT-TT về việc gia hạn thời hạn thanh tra.

Đến ngày 28/02/2023, Đoàn Thanh tra lập biên bản thanh tra số 265/BB-TTKT4. Trong đó tại trang 6 của biên bản, Đoàn Thanh tra xác định có 56.66.186.525 đồng là chi phí lãi vay vượt mức không chế do Công ty Đ1 có phát sinh giao dịch liên kết trong năm 2019.

Căn cứ biên bản thanh tra thuế nêu trên, ngày 10/3/2023, Cục trưởng Cục Thuế Thành phố H ban hành Quyết định số 392/QĐ-CT về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với Công ty Đ1. Theo đó, Cục Thuế Thành phố H đã xử phạt Công ty Đ1 liên quan đến thuế TNDN do có phát sinh giao dịch liên kết với Ngân hàng trong năm 2019, cụ thể:

- Khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế TNDN phải nộp: 2.278.847.461 đồng;
- Truy thu số tiền thuế TNDN: 11.289.237.305 đồng;
- Tiền chậm nộp thuế TNDN: 3.603.524.548 đồng.

Tổng cộng là: 17.150.609.414 đồng.

[2.2] Xét thấy, theo quy định tại khoản 3 Điều 4 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 của Chính phủ: *“Giao dịch liên kết là giao dịch phát sinh giữa các bên có quan hệ liên kết trong quá trình sản xuất, kinh doanh, bao gồm: Mua, bán, trao đổi, thuê, cho thuê, mượn, cho mượn, chuyển giao, chuyển nhượng máy móc, thiết bị, hàng hóa, cung cấp dịch vụ; vay, cho vay, dịch vụ tài chính,*

đảm bảo tài chính và các công cụ tài chính khác; mua, bán, trao đổi, thuê, cho thuê, mượn, cho mượn, chuyển giao, chuyển nhượng tài sản hữu hình, tài sản vô hình và thỏa thuận sử dụng chung nguồn lực như hợp lực, hợp tác khai thác sử dụng nhân lực; chia sẻ chi phí giữa các bên liên kết”.

Điều 5 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 của Chính phủ quy định: “1. Các bên có quan hệ liên kết (sau đây viết tắt là “bên liên kết”) là các bên có mối quan hệ thuộc một trong các trường hợp:

a) Một bên tham gia trực tiếp hoặc gián tiếp vào việc điều hành, kiểm soát, góp vốn hoặc đầu tư vào bên kia;

b) Các bên trực tiếp hay gián tiếp cùng chịu sự điều hành, kiểm soát, góp vốn hoặc đầu tư của một bên khác

2. Các bên liên kết tại khoản 1 Điều này được quy định cụ thể như sau: a) Một doanh nghiệp nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 25% vốn góp của chủ sở hữu của doanh nghiệp K;

b) Cả hai doanh nghiệp đều có ít nhất 25% vốn góp của chủ sở hữu do một bên thứ ba nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp;

c) Một doanh nghiệp là cổ đông lớn nhất về vốn góp của chủ sở hữu của doanh nghiệp K, nắm giữ trực tiếp hoặc gián tiếp ít nhất 10% tổng số cổ phần của doanh nghiệp K;

d) Một doanh nghiệp bảo lãnh hoặc cho một doanh nghiệp khác vay vốn dưới bất kỳ hình thức nào (bao gồm cả các khoản vay từ bên thứ ba được đảm bảo từ nguồn tài chính của bên liên kết và các giao dịch tài chính có bản chất tương tự) với điều kiện khoản vốn vay ít nhất bằng 25% vốn góp của chủ sở hữu của doanh nghiệp đi vay và chiếm trên 50% tổng giá trị các khoản nợ trường và 292 dài hạn của doanh nghiệp đi vay...

Theo các tài liệu, chứng cứ có trong hồ sơ vụ án thể hiện trong năm 2019, Công ty Đ1 và Ngân hàng B có phát sinh các khoản vay theo Hợp đồng tín dụng số 01/2016/468395/HĐTDTDII ngày 29/11/2016. Tại khoản 9 Điều 7 của Hợp đồng trên có quy định bên vay phải thông báo bằng văn bản kịp thời cho Ngân hàng về:

“c) Thay đổi về cơ cấu tổ chức bộ máy và nhân sự;

...e) Bên vay đang trong quá trình tiến hành thay đổi hình thức sở hữu, chia, tách, hợp nhất, sát nhập, cổ phần hóa hoặc chuyển quyền sở hữu, ngừng hoạt động, giải thể.”

Điều 11 của Hợp đồng tín dụng nêu trên thể hiện: “Trước khi thay đổi hình thức sở hữu, chia, tách, hợp nhất, sát nhập, bên vay phải trả hết nợ gốc và cho

Ngân hàng hoặc phải thông báo trước cho Ngân hàng và được Ngân hàng chấp thuận”.

Với thỏa thuận của hai bên nêu trên, có cơ sở xác định có điều khoản thể hiện quyền kiểm soát gián tiếp của Ngân hàng đối với Công ty P4 hoạt động tổ chức nội bộ của doanh nghiệp, không chỉ trong phạm vi khoản vay.

[2.3] Căn cứ các tài liệu có trong hồ sơ như giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh và sự thừa nhận của các đương sự thì trong năm tài chính 2019, tại thời điểm ngày 01/01/2019, vốn góp của chủ sở hữu của Công ty Đ1 là 351.000.000.000 đồng nhưng khoản vay ngắn hạn tại Ngân hàng B là 1.055.874.399.260 đồng, tức đã vượt 25% vốn góp của chủ sở hữu và 50% tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn (Tổng giá trị các khoản nợ trung và dài hạn đầu kỳ của Công ty Đ1 là 40.325.000.000 đồng).

[2.4] Như vậy, quan hệ cho vay giữa Ngân hàng B và Công ty Đ1 đã đáp ứng đủ các điều kiện của quan hệ liên kết được quy định tại điểm b khoản 1 và điểm d khoản 2 Điều 5 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 của Chính phủ. Cục Thuế Thành phố H và T3 nhận định Công ty Đ1 có phát sinh giao dịch liên kết trong năm tài chính 2019 theo quy định của khoản 3 Điều 4 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP là có căn cứ.

Áp dụng khoản 3 Điều 8 Nghị định 20/2017/NĐ-CP: “3. *Tổng chi phí lãi vay phát sinh trong kỳ của người nộp thuế được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp không vượt quá 20% của tổng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh cộng với chi phí lãi vay, chi phí khấu hao trong kỳ của người nộp thuế.*”. Do đó, tất cả các chi phí lãi vay trong năm 2019 mà Công ty Đ1 phải trả cũng chỉ được trừ một phần vào chi phí doanh nghiệp theo quy định của pháp luật.

Căn cứ khoản 1 đến khoản 4 Điều 10 Nghị định số 129/2023/NĐ-CP ngày 16/10/2023, khoản 1 Điều 3 Nghị định 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016 thì việc Cục trưởng Cục Thuế Thành phố H ban hành Quyết định số 392/QĐ-CT ngày 10/3/2023 về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế, trong đó xử phạt, truy thu thuế TNDN năm 2019 đối với Công ty Đ1 là đúng quy định của pháp luật.

Do Quyết định số 392/QĐ-CT ngày 10/3/2023 được ban hành đúng quy định của pháp luật nên Cục trưởng Cục Thuế Thành phố H ban hành Quyết định số 56/QĐ-CT-KN ngày 16/10/2023 và T3 ban hành Quyết định số 994/QĐ-TCT ngày 26/7/2024 có nội dung bác khiếu nại của Công ty Đ1 đối với các khoản phạt, truy thu thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2019 là đúng quy định.

[2.5] Tại phiên tòa phúc thẩm, người đại diện theo ủy quyền của Công ty Đ1 đề nghị Hội đồng xét xử áp dụng điều khoản loại trừ quy định tại khoản 1 Điều

1 Nghị định số 20/2025/NĐ-CP ngày 10/02/2025 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 132/2020/NĐ-CP/05/11/2020 của Chính phủ quy định về quản lý thuế đối với doanh nghiệp có giao dịch liên kết để xác định quan hệ cho vay giữa Ngân hàng và Công ty Đ1 không phải là quan hệ liên kết. Xét thấy, điều khoản loại trừ quy định như sau: “*Quy định tại điểm d khoản này không áp dụng với các trường hợp sau:*”

*d.1) Bên bảo lãnh hoặc cho vay là các tổ chức kinh tế hoạt động theo quy định của Luật các tổ chức tín dụng **không tham gia trực tiếp, gián tiếp điều hành, kiểm soát, góp vốn, đầu tư vào doanh nghiệp đi vay** hoặc doanh nghiệp được bảo lãnh theo quy định tại các điểm a, c, đ, e, g, h, k, l và m khoản này”.* Điều kiện để loại trừ là tổ chức tín dụng không tham gia trực tiếp, gián tiếp điều hành, kiểm soát,...doanh nghiệp cho vay; giao dịch giữa Công ty Đ1 và Ngân hàng không thỏa mãn điều kiện trên như đã phân tích tại mục [2.2] nên đề nghị nêu trên của Công ty Đ1 không có cơ sở chấp nhận.

[2.6] Từ những nhận định trên, Hội đồng xét xử xét thấy Tòa án cấp sơ thẩm giải quyết là có căn cứ, đúng quy định pháp luật. Kháng cáo của Công ty Đ1 không có cơ sở chấp nhận; cần giữ nguyên bản án sơ thẩm.

[3] Do kháng cáo không được chấp nhận nên Công ty TNHH Đ1 phải chịu án phí hành chính phúc thẩm.

Vì các lẽ trên,

QUYẾT ĐỊNH:

Căn cứ khoản 1 Điều 241, Điều 242 Luật tổ tụng hành chính.

Không chấp nhận kháng cáo của Công ty TNHH Đ1.

Giữ nguyên Bản án hành chính sơ thẩm số 44/2025/HC-ST ngày 07 tháng 3 năm 2025 của Tòa án nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh.

Áp dụng Điều 44 Luật Xử lý vi phạm hành chính; Điều 4, Điều 5 và Điều 8 Nghị định số 20/2017/NĐ-CP ngày 24/02/2017 của Chính phủ; Điều 10 Nghị định số 129/2023/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của Chính phủ; Điều 3 Nghị định 100/2016/NĐ-CP ngày 01/7/2016 của Chính phủ; 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:

1/. Bác yêu cầu khởi kiện của Công ty TNHH Đ1 về việc hủy một phần Quyết định số 392/QĐ-CT ngày 10/03/2023 của Cục trưởng Cục thuế Thành phố H về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế Công ty Đ1 đối với các khoản xử

phạt và truy thu có liên quan đến các khoản chi phí lãi vay có liên quan bị xác định có giao dịch liên kết trong năm 2019 với số tiền 17.150.609.414 đồng và yêu cầu buộc Cục thuế Thành phố H hoàn trả lại cho Công ty TNHH Đ1 số tiền đã nộp thuế là 17.150.609.414 đồng.

2/. Án phí hành chính sơ thẩm: Công ty TNHH Đ1 phải chịu 300.000 đồng; được khấu trừ 300.000 đồng tạm ứng án phí đã nộp theo biên lai thu số 0041660 ngày 24/10/2024 của Cục Thi hành án dân sự (nay là Thi hành án dân sự) Thành phố Hồ Chí Minh vào phần án phí phải chịu; đương sự đã thực hiện xong.

3/. Án phí hành chính phúc thẩm: Công ty TNHH Đ1 phải chịu 300.000 đồng; được khấu trừ 300.000 đồng tạm ứng án phí đã nộp theo biên lai thu số 0070280 ngày 27/3/2025 của Cục Thi hành án dân sự (nay là Thi hành án dân sự) Thành phố Hồ Chí Minh vào phần án phí phải chịu; đương sự đã thực hiện xong.

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

Nơi nhận:

- Tòa án nhân dân tối cao;
- VCTVKSXXPT tại TP.HCM;
- TAND TP.HCM;
- VKSND TP.HCM;
- Cục THADS TP.HCM;
- Đương sự;
- Lưu VP, HS.15b.PPC.

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

Hoàng Thanh Dũng