

Bản án số: 14/2021/HC-PT

Ngày: 12/01/2021.

V/v khiếu kiện quyết định hành chính.

**NHÂN DANH
NƯỚC CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
TÒA ÁN NHÂN DÂN CẤP CAO TẠI HÀ NỘI**

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

Thẩm phán - Chủ tọa phiên tòa: Bà Vũ Thị Thu Hà;

Các Thẩm phán: Ông Thái Duy Nhiệm;

Bà Lê Thị Mai.

Thư ký phiên tòa: Ông Phan Nhật Phong, Thư ký Tòa án nhân dân cấp cao tại Hà Nội.

Đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Hà Nội: Bà Nguyễn Thị Thu Hương, Kiểm sát viên cao cấp.

Ngày 12 tháng 01 năm 2021 tại trụ sở Tòa án nhân dân cấp cao tại Hà Nội xét xử phúc thẩm công khai vụ án hành chính thụ lý số 437/2020/TLPT-HC ngày 07 tháng 7 năm 2020 về việc “Khiếu kiện quyết định hành chính”.

Do Bản án hành chính sơ thẩm số: 20/2020/HC-ST ngày 19/6/2020 của Tòa án nhân dân thành phố H bị kháng cáo.

Theo Quyết định đưa vụ án ra xét xử phúc thẩm số: 9580/2020/QĐ-PT ngày 28 tháng 12 năm 2020 giữa các đương sự:

- Người khởi kiện: Công ty TNHH B; địa chỉ trụ sở: Số 426 đường Đ1, phường Đ, quận H1, thành phố H.

Người đại diện theo pháp luật: Ông Nguyễn Phương A - Giám đốc Công ty TNHH B; có mặt.

Người đại diện theo ủy quyền của người khởi kiện: Ông Lê Bá C, Luật sư Công ty Luật CM - Đoàn Luật sư thành phố H; có mặt.

- Người bị kiện:

+ Cục trưởng Cục thuế thành phố H;

Địa chỉ trụ sở: Số 06 đường Đ1, phường M, quận N, thành phố H.

Người đại diện theo ủy quyền: Ông Vũ Huy K, Phó Cục trưởng Cục thuế thành phố H; có mặt.

+ Chi cục trưởng Chi cục thuế quận H1 (nay là Chi cục trưởng Chi cục thuế khu vực N – H1, thành phố H).

+ Chi cục thuế quận H1 (nay là Chi cục thuế khu vực N – H1, thành phố H)

Địa chỉ trụ sở: Đường L, khu 5, H2, quận H1, thành phố H.

Người đại diện theo ủy quyền: Ông Đào Đình B1, Phó Chi cục trưởng Chi cục Thuế khu vực N - H1; có mặt.

NỘI DUNG VỤ ÁN

Theo đơn khởi kiện, bản tự khai, lời khai tại phiên tòa, người khởi kiện trình bày:

Căn cứ trên kiến nghị tại biên bản kiểm tra thuế ký ngày 31/8/2018 trong đó có việc loại trừ một số khoản chi phí quản lý doanh nghiệp trong giai đoạn từ năm 2014-2017, Chi cục trưởng Chi cục thuế quận H1 ban hành Quyết định hành chính về việc xử lý vi phạm về thuế số 433/QĐ-CCT ngày 05/9/2018. Tại Điều 1 của Quyết định có nội dung:

- Truy thu thuế Thu nhập doanh nghiệp (sau đây viết tắt là TNDN) số tiền: 1.995.290.640đồng

- Giảm lỗ số tiền: 473.845.515đồng

- Xử phạt vi phạm hành chính cụ thể:

+ Phạt do khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp, với mức phạt 20% tính trên số tiền thuế kê khai thiếu, hình thức xử phạt: Bằng tiền. Số tiền là: 399.058.128đồng.

+ Tính tiền chậm nộp thuế TNDN số tiền: 213.651.446đồng

Tổng số tiền truy thu, tiền phạt, tiền chậm nộp thuế là 2.608.000.214đồng.

Việc loại các hóa đơn mua hàng có giá trị dưới 20 triệu đồng mua hàng nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thanh toán bằng tiền mặt của cùng một nhà cung cấp trong chi phí được trừ khi tính thuế TNDN của Chi cục thuế quận H1 làm giảm chi phí quản lý của doanh nghiệp là 9.534.187.069đồng và tăng thu nhập chịu thuế TNDN là 9.534.187.069đồng.

Quan điểm của Công ty TNHH B khẳng định việc xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế của Chi cục thuế quận H1 là không phù hợp các quy định của pháp luật và thực tế hoạt động của doanh nghiệp, cụ thể:

Thứ nhất, Luật thuế TNDN cho phép thanh toán tiền mặt với các khoản chi phí từng lần dưới 20 triệu đồng mua của 01 nhà cung cấp trong 01 ngày có tổng giá trị trên 20 triệu đồng: Khoản 1 Điều 9 Luật thuế TNDN 2008 đã sửa đổi bổ sung năm 2013 quy định “b) Khoản chi có đủ hóa đơn, chứng từ theo

quy định của pháp luật. Đối với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt...”. Điểm c khoản 1 Điều 9 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 quy định “c) Đối với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt...”. Điểm c khoản 1 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 có hiệu lực kể từ ngày 02/8/2014 hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP của Chính phủ quy định: “c) Khoản chi nếu có hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên (giá đã bao gồm thuế GTGT) khi thanh toán phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt. Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thực hiện theo quy định của các văn bản pháp luật về thuế giá trị gia tăng”.

Như vậy, theo quy định của Luật thuế TNDN và các văn bản hướng dẫn thi hành thì ngoài các khoản chi từng lần dưới 20 triệu đồng (đã bao gồm thuế giá trị gia tăng (sau đây viết tắt là GTGT)) doanh nghiệp được phép thanh toán bằng tiền mặt và các khoản chi này sẽ được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN nếu có đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định.

Thứ hai, các khoản chi bị loại trừ của Công ty có đầy đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật. Vì vậy, đủ điều kiện để được tính vào chi phí hoạt động của doanh nghiệp khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN.

Việc áp dụng khoản 5 Điều 15 Thông tư số 2019/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 (đã được sửa đổi, bổ sung tại khoản 10 Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC) hướng dẫn Nghị định số 209/2013/NĐ-CP của Chính phủ để loại trừ các khoản chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế Luật thuế TNDN vì cho rằng có sự dẫn chiếu giữa Thông tư số 78/2014/TT-BTC hướng dẫn của Luật thuế TNDN tới quy định này là không đúng vì: Khoản 5 Điều 15 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 (đã được sửa đổi, bổ sung tại khoản 10 Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC) hướng dẫn Nghị định số 209/2013/NĐ-CP của Chính phủ quy định “5. Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới hai mươi triệu nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Nhà cung cấp là người nộp thuế có mã số thuế, trực tiếp khai và nộp thuế GTGT”. Điểm c khoản 1 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 hướng dẫn Nghị định số 218/2013/NĐ-CP của Chính phủ quy định chi tiết Luật thuế TNDN quy định: “c) Khoản chi nếu có hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên (giá đã bao gồm thuế GTGT) khi thanh toán phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt. Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thực hiện theo quy định của các văn bản pháp luật về thuế GTGT.”. Quy định dẫn chiếu này chỉ là dẫn chiếu về khái niệm, định nghĩa về chứng từ

thanh toán không dùng tiền mặt trong pháp luật về Thuế GTGT, không dẫn chiếu áp dụng các trường hợp phải thanh toán không dùng tiền mặt của Luật thuế GTGT để xác định khoản chi phí được trừ khi xác định thuế TNDN. Thứ nhất, cách hiểu này phù hợp với quy định của Luật thuế TNDN cụ thể: Luật thuế TNDN và các văn bản hướng dẫn thi hành không có quy định cấm/hạn chế các doanh nghiệp không được thanh toán tiền mặt với các khoản chi từng lần dưới 20 triệu trong cùng một ngày của một nhà cung cấp. Thứ hai, cách hiểu này phù hợp với thẩm quyền của Bộ tài chính được giao quy định tại điểm c khoản 1 Điều 9 Nghị định 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật thuế TNDN quy định: “c) Đối với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt, trừ các khoản chi của doanh nghiệp cho việc:... Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể đối với trường hợp thanh toán theo hợp đồng mà thời điểm thanh toán khác với thời điểm ghi nhận chi phí theo quy định và các khoản chi không phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt khác.”. Theo quy định trên, khoản chi từng lần dưới 20 triệu được thanh toán bằng tiền mặt. Nghị định số 218/2013/NĐ-CP hướng dẫn thi hành Luật thuế TNDN không có quy định: “5. Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới hai mươi triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán qua ngân hàng...”

Do đó nếu cho rằng quy định tại điểm c khoản 1 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 có dẫn chiếu áp dụng khoản 5 Điều 15 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 để xác định chi phí được trừ khi tính thuế TNDN thì có nghĩa Bộ Tài chính đã quy định bổ sung điều kiện để xác định một khoản chi phí được trừ khi tính thuế TNDN. Tức là bổ sung quy định về điều kiện khoản chi được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế mà Nghị định số 218/NĐ-CP hướng dẫn thi hành Luật thuế TNDN không có quy định và không giao quyền. Cách hiểu này là không phù hợp quy định tại Điều 8, Điều 9 Luật ban hành văn bản quy phạm pháp luật năm 2008; Điều 11, Điều 12 Luật ban hành văn bản quy phạm pháp luật năm 2015.

Thứ ba, cách hiểu này phù hợp với nguyên tắc khấu trừ thuế GTGT quy định tại khoản 9 Điều 14 Thông tư số 219/2013/TT-BTC, cụ thể: “Điều 14. Nguyên tắc khấu trừ thuế giá trị gia tăng... 9. Số thuế GTGT đầu vào không được khấu trừ, cơ sở kinh doanh được hạch toán vào chi phí để tính thuế thu nhập doanh nghiệp hoặc tính vào nguyên giá của tài sản cố định, trừ số thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.”

Theo nguyên tắc này, kể cả trường hợp mua hàng từng lần dưới 20 triệu nhưng trong một ngày tổng giá trị trên 20 triệu của một nhà cung cấp thì mặc dù

không được khấu trừ thuế GTGT (vì không thỏa mãn điều kiện quy định tại khoản 5 Điều 15 nói trên). Tuy nhiên, cơ sở kinh doanh vẫn được hạch toán vào chi phí để tính thuế TNDN.

Thứ tư, cách hiểu này là phù hợp nguyên tắc lập hóa đơn giá trị gia tăng và thực tế hoạt động kinh doanh ngành nghề đặc thù: Khoản 2 Điều 8 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định: *“Điều 8. Thời điểm xác định thuế GTGT...2. Đối với cung ứng dịch vụ là thời điểm hoàn thành việc cung ứng dịch vụ hoặc thời điểm lập hóa đơn cung ứng dịch vụ, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền”*.

B là doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ tạm nhập, tái xuất. Trong một ngày có thể làm thủ tục nhận hàng ở một hãng tàu theo nhiều vận đơn khác nhau, với các đơn hàng khác nhau, khách hàng khác nhau và tại thời điểm khác nhau khi có điện báo giao hàng của hãng tàu. Để hãng tàu cung cấp giấy tờ cho lấy hàng hóa ra khỏi cảng thì doanh nghiệp buộc phải thanh toán các chi phí tại hãng tàu như: Phí cấp lệnh, phí THC (phụ phí xếp dỡ hàng),... mà hãng tàu lên hóa đơn. Hầu hết các khoản chi chỉ vài trăm nghìn đến vài triệu đồng, rất nhiều và nhỏ lẻ, tổng giá trị hầu hết dưới 20 triệu đồng. Thực tế cho đặc thù của việc dỡ hàng, xếp hàng trên một tàu vận tải có thể lên tới hàng nghìn container của nhiều khách hàng khác nhau. Vì vậy, bản thân một hãng tàu trong một ngày không thể biết có điện báo giao hàng bao nhiêu container hàng. Nếu toàn bộ các khoản chi phí nói trên (dưới 20 triệu của cùng một hãng tàu được thanh toán bằng tiền mặt) của B không được đưa vào chi phí quản lý của doanh nghiệp khi xác định thu nhập chịu thuế và yêu cầu phải chuyển khoản đồng nghĩa với việc:

- Doanh nghiệp phải chờ đến cuối ngày để xem nếu nhận hàng trong một ngày đó phải thanh toán chuyển khoản hay tiền mặt vì hãng tàu sẽ không trả hàng, trả hồ sơ khi chưa được thanh toán. Nếu vậy toàn bộ đơn hàng sẽ phải gửi tại cảng phát sinh thêm nhiều khoản chi phí liên quan tới gửi giữ hàng của doanh nghiệp, thiệt hại cho sản xuất, kinh doanh do hàng hóa không được thông quan kịp thời, ảnh hưởng tới hoạt động bình thường của cảng, ảnh hưởng tới việc thông quan của Hải quan khi tất cả chỉ được thực hiện vào cuối ngày.

- Doanh nghiệp và hãng tàu phải có thỏa thuận về việc chậm xuất hóa đơn để cân đối trong một ngày đó phải thanh toán bao nhiêu tiền để chuyển khoản. Nếu vậy vi phạm quy định của luật thuế GTGT về nguyên tắc lập hóa đơn.

- Toàn bộ khoản chi phí hợp pháp của doanh nghiệp mà từ đó mới phát sinh thu nhập để nộp thuế cho nhà nước, trả lương cho người lao động lại không được thừa nhận. Đồng nghĩa doanh nghiệp không thể hoạt động, tồn tại trong lĩnh vực này và phải đóng cửa.

Như vậy, việc Chi cục thuế quận H1 ban hành quyết định xử phạt, truy thu thuế, phạt kê khai sai, tính tiền chậm nộp và giải quyết khiếu nại lần 1 và

Cục thuế thành phố H ban hành quyết định giải quyết khiếu nại lần 2 loại trừ các hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ của Công ty TNHH B từng lần trong một ngày của một nhà cung cấp dưới 20 triệu đồng nhưng tổng giá trị mua hàng trong một ngày trên 20 triệu đồng không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt khi xác định TNDN là chưa có căn cứ, không phù hợp quy định của pháp luật, thực tế của doanh nghiệp kinh doanh ngành nghề tạm nhập, tái xuất. Trong suốt quá trình giải quyết vụ việc, bản thân đại diện Cục thuế thành phố H cũng cho rằng bản thân quy định dẫn chiếu chưa rõ ràng. Đề nghị Tòa án tuyên hủy bỏ một phần: Quyết định giải quyết khiếu nại lần 2 số 16570/QĐ-CT ngày 14/12/2018 của Cục thuế thành phố H; Quyết định giải quyết khiếu nại lần đầu số 508/QĐ-CCT ngày 08/10/2018 của Chi cục thuế quận H1; Quyết định hành chính số 433/QĐ-CCT ngày 05/9/2018 liên quan đến nội dung công nhận hoặc truy thu, tiền phạt kê khai sai, tiền chậm nộp thuế TNDN vì loại trừ 9.534.187.069 đồng chi phí quản lý doanh nghiệp do đơn vị mua hàng của một nhà cung cấp từng lần trong cùng một ngày của một nhà cung cấp có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thanh toán bằng tiền mặt trong giai đoạn từ năm 2014-2017.

Quá trình giải quyết vụ án, người đại diện của Cục thuế thành phố H trình bày:

- Vấn đề dẫn đến việc khiếu nại, khởi kiện của Công ty TNHH B là: Đoàn kiểm tra thuế loại trừ, không chấp nhận tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế đối với các khoản chi phí thể hiện việc Công ty TNHH B mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên được thanh toán bằng tiền mặt trong giai đoạn từ năm 2014-2017.

Ý kiến của Cục trưởng Cục thuế thành phố H như sau: Nhằm ngăn chặn những hành vi gian lận, trốn thuế; tăng cường hoạt động thanh toán không dùng tiền mặt trong nền kinh tế, từ năm 2009, pháp luật thuế GTGT (Luật số 13/2008/QH12, Nghị định số 123/2008/NĐ-CP ngày 08/12/2008 của Chính phủ; Thông tư số 129/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 của Bộ Tài chính) đã quy định: Để được khấu trừ thuế GTGT, hàng hóa dịch vụ mua vào từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên phải thanh toán không dùng tiền mặt. Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới 20 triệu đồng trở lên nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên được xác định như đối với trường hợp mua vào từng lần. Các văn bản sửa đổi, bổ sung về pháp luật thuế GTGT vẫn quy định nhất quán về nội dung trên. Từ năm 2014, theo quy định tại các văn bản pháp luật về thuế GTGT, thuế TNDN, nội dung quy định về thanh toán không dùng tiền mặt được quy định và áp dụng thống nhất cho cả thuế GTGT và thuế TNDN. Theo đó, để đáp ứng điều kiện được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN, hàng hóa dịch vụ mua vào

từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên phải thanh toán không dùng tiền mặt. Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có tổng giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên được xác định như đối với trường hợp mua vào từng lần. Cụ thể như sau: Căn cứ Điều 6 Thông tư 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ tài chính (đã được sửa đổi, bổ sung tại Điều 4 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ Tài chính) quy định về các khoản chi được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế là:

“1. Trừ các khoản chi không được trừ nêu tại Khoản 2 Điều này, doanh nghiệp được trừ mọi khoản chi nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau:

a) Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

b) Khoản chi có đủ hoá đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật.

c) Khoản chi nếu có hoá đơn mua hàng hoá, dịch vụ từng lần có giá trị từ 20 triệu đồng trở lên (giá đã bao gồm thuế GTGT) khi thanh toán phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.

Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thực hiện theo quy định của các văn bản pháp luật về thuế giá trị gia tăng.

2. Các khoản chi không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế bao gồm:

2.1. Khoản chi không đáp ứng đủ các điều kiện quy định tại Khoản 1 Điều này...”.

Tại Khoản 6 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng (Luật số 31/2013/QH) quy định: *“2. Điều kiện khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào được quy định như sau:*

a) Có hoá đơn giá trị gia tăng mua hàng hoá, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng ở khâu nhập khẩu;

b) Có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào, trừ hàng hoá, dịch vụ mua từng lần có giá trị dưới hai mươi triệu đồng;...”.

Tại điểm b khoản 2 Điều 9 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế GTGT quy định:

“2. Điều kiện khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào: ...

b, Có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào, trừ trường hợp tổng giá trị hàng hóa dịch vụ mua vào từng lần có giá trị dưới 20 triệu đồng.

....Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.”

Căn cứ Điều 15 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính (đã được sửa đổi, bổ sung tại khoản 10 Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015 của Bộ Tài chính) quy định về điều kiện khấu trừ thuế đầu vào: “5. Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới hai mươi triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Nhà cung cấp là người nộp thuế có mã số thuế, trực tiếp khai và nộp thuế GTGT.

Trường hợp người nộp thuế là cơ sở kinh doanh có các cửa hàng là các đơn vị phụ thuộc sử dụng chung mã số thuế và mẫu hóa đơn của cơ sở kinh doanh, trên hoá đơn có tiêu thức “Cửa hàng số” để phân biệt các cửa hàng của cơ sở kinh doanh và có đóng dấu treo của từng cửa hàng thì mỗi cửa hàng là một nhà cung cấp.”.

Như vậy, pháp luật thuế GTGT, pháp luật thuế TNDN đã quy định rõ: Trường hợp doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ tại một doanh nghiệp có giá trị dưới 20 triệu nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu trở lên thì phải thanh toán không dùng tiền mặt như đối với một hóa đơn, nếu thanh toán bằng tiền mặt là không đúng quy định pháp luật về chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt. Trường hợp doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ tại một doanh nghiệp có giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu trở lên đã thanh toán bằng tiền mặt thì không đáp ứng điều kiện để được khấu trừ, hoàn thuế GTGT và không đáp ứng điều kiện được xác định là chi phí được trừ khi tính thuế TNDN.

Hiện nay, Cục thuế thành phố H và tất cả các cơ quan thuế trong toàn quốc đã và đang áp dụng một cách nhất quán: Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp (nhà cung cấp là người nộp thuế có mã số thuế, trực tiếp khai và nộp thuế GTGT) có giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế và tính chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN đối với trường hợp có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Trường hợp doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp (nhà cung cấp là người nộp thuế có mã số thuế, trực tiếp khai và nộp thuế GTGT) có giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên đã thực hiện thanh toán trực tiếp bằng tiền mặt thì không đủ điều kiện được khấu trừ thuế và tính chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN (trừ trường hợp kể từ khi Thông tư số 26/2015/TT-BTC có hiệu lực thi hành: Doanh nghiệp bán hàng có

nhiều cửa hàng sử dụng chung mã số thuế và mẫu hóa đơn của cơ sở kinh doanh trên hóa đơn có tiêu thức “Cửa hàng số” để phân biệt các cửa hàng của cơ sở kinh doanh và có đóng dấu treo của từng cửa hàng thì mỗi cửa hàng là một nhà cung cấp).

Nội dung áp dụng của Cục thuế thành phố H cũng tuân thủ nhất quán theo đúng hướng dẫn của Tổng Cục Thuế tại Công văn số 4984/TCT-CS ngày 11/11/2014, theo đó *“trường hợp người nộp thuế mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp (là người nộp thuế có mã số thuế, trực tiếp khai và nộp thuế GTGT) có giá trị dưới hai mươi triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên thanh toán bằng tiền mặt thì không được tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN”*.

Về nội dung này, ngày 19/4/2019, Cục thuế thành phố H đã có Công văn số 714/CT-THNVDT báo cáo, xin ý kiến hỗ trợ pháp lý của Tổng Cục thuế.

Ngày 17/5/2019, Tổng Cục thuế đã có Công văn số 1974/TCT-PC gửi Cục thuế thành phố H, khẳng định: *“Vì vậy, điều kiện để được trừ chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN và khấu trừ thuế GTGT đầu vào phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa dịch vụ mua vào, trừ trường hợp tổng giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần có giá trị dưới 20 triệu đồng. Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của cùng một nhà cung cấp có giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thì người mua hàng hóa, dịch vụ phải sử dụng hình thức thanh toán không dùng tiền mặt mới đáp ứng điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào và khấu trừ chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN. Quy định trên áp dụng thống nhất cho tất cả các doanh nghiệp nhằm thực hiện chủ trương thanh toán không dùng tiền mặt, kiểm soát được các hoạt động trong nền kinh tế, góp phần vào phòng, chống các hành vi kinh doanh trái pháp luật, rửa tiền, trốn thuế, tranh thuế.”*.

Như vậy, việc áp dụng pháp luật về thuế TNDN trong việc xử lý cụ thể đối với trường hợp của Công ty TNHH B, cụ thể là đối với trường hợp doanh nghiệp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp (nhà cung cấp là người nộp thuế có mã số thuế, trực tiếp khai và nộp thuế GTGT) có giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên đã thực hiện thanh toán trực tiếp bằng tiền mặt thì không đủ điều kiện được tính chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN là hoàn toàn đúng.

Người đại diện của Chi cục thuế khu vực N - H1 trình bày:

Về nội dung khởi kiện của người khởi kiện yêu cầu Tòa án nhân dân thành phố H “Hủy bỏ một phần Quyết định số 433/QĐ-CCT ngày 05/9/2019 của Chi cục trưởng Chi cục thuế quận H1 về việc xử lý vi phạm hành chính về thuế qua kiểm tra việc chấp hành pháp luật thuế”. Ý kiến của Chi cục thuế khu vực N - H1

như sau: Trong quá trình kiểm tra quyết toán tại đơn vị, đoàn kiểm tra đã loại trừ các khoản chi do đơn vị mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới 20 triệu đồng trở lên không có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt là đúng quy định của pháp luật thuế. Ngày 17/5/2019, Tổng Cục thuế đã có văn bản số 1974/TCT-PC về việc hỗ trợ pháp lý vụ án hành chính Công ty TNHH B khởi kiện Cục thuế thành phố H. Theo đó, Tổng Cục thuế thống nhất quan điểm xử lý về điều kiện để được trừ chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế doanh nghiệp và khấu trừ thuế GTGT đầu vào phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào trừ trường hợp tổng giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần có giá trị dưới 20 triệu đồng. Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của cùng một nhà cung cấp có giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thì người mua hàng hóa, dịch vụ phải sử dụng hình thức thanh toán không dùng tiền mặt mới đáp ứng điều kiện khấu trừ thuế GTGT đầu vào và khấu trừ chi phí khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN, nhằm thực hiện chủ trương thanh toán không dùng tiền mặt, kiểm soát được các hoạt động trong nền kinh tế, góp phần vào việc phòng, chống các hành vi kinh doanh trái pháp luật, rửa tiền, trốn thuế, tránh thuế.

Căn cứ pháp lý: Khoản 1 Điều 9 Luật thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 (được sửa đổi bổ sung năm 2013) quy định về điều kiện các khoản chi được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

1. Trừ các khoản chi quy định tại khoản 2 Điều này, doanh nghiệp được trừ mọi khoản chi khi xác định thu nhập chịu thuế nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau đây:

a) *Khoản chi thực tế phát sinh liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp; khoản chi thực hiện nhiệm vụ quốc phòng, an ninh của doanh nghiệp theo quy định của pháp luật;*

b) *Khoản chi có đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật. Đối với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt, trừ các trường hợp không bắt buộc phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt theo quy định của pháp luật.”*

Điểm a khoản 2 Điều 9 Luật thuế TNDN năm 2008 quy định về các khoản chi không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế bao gồm:

“a) *Khoản chi không đáp ứng đủ các điều kiện quy định tại khoản 1 Điều này, trừ phần giá trị tổn thất do thiên tai, dịch bệnh và trường hợp bất khả kháng khác không được bồi thường”*

Khoản 2 Điều 12 Luật thuế GTGT số 13/2008/QH12 ngày 03/6/2008 được sửa đổi bổ sung quy định: Điều kiện khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào được quy định như sau:

a) Có hoá đơn giá trị gia tăng mua hàng hoá, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế GTGT ở khâu nhập khẩu, chứng từ nộp thuế GTGT đối với trường hợp mua dịch vụ quy định tại khoản 2 Điều này;

b) Có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào, trừ hàng hoá, dịch vụ mua từng lần có giá trị dưới 20 triệu đồng;

Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới 20 triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng trị giá từ 20 triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.

Khoản 2 Điều 2 khổ thứ nhất khoản 3 Điều 15 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 (được sửa đổi, bổ sung tại Điều 1 Thông tư số 173/2016/TT-BTC ngày 28/10/2016), Điều 15 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 (được sửa đổi, bổ sung tại khoản 10 Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015) quy định về chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.

Khoản 1 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 (được sửa đổi, bổ sung tại khoản 2 Điều 1 Thông tư 119/2014/TT-BTC; Điều 1 Thông tư số 151/2014/TT-BTC và Điều 4 Thông tư số 96/2015/TT-BTC) quy định dẫn chiếu đối với chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt: *“Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thực hiện theo quy định của các văn bản pháp luật về thuế GTGT”*. Vì vậy, đại diện theo ủy quyền của người bị kiện là Chi Cục trưởng Chi Cục thuế quận H1 (nay là Chi Cục trưởng chi Cục thuế khu vực N – H1) và Chi Cục thuế quận H1 (nay là Chi Cục thuế khu vực N – H1) đề nghị Hội đồng xét xử bác yêu cầu của người khởi kiện.

Tại Bản án hành chính sơ thẩm số 20/2020/HC-ST ngày 19/6/2020 của Tòa án nhân dân thành phố H quyết định:

- Căn cứ khoản 1 Điều 30; Điều 32; điểm a khoản 2 Điều 193; Điều 194 Luật Tổ tụng hành chính năm 2015;

- Căn cứ Điều 19, 20, 27, 28, 29, 30, 31, 36, 38, 39, 40, 41 Luật Khiếu nại; Điều 52 Nghị định 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế;

- Căn cứ Điều 6, Điều 44 Luật xử lý vi phạm hành chính 2012; Điều 2, Điều 10, Điều 14 Nghị định số 129/2013/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của Chính phủ; Điều 109, Điều 110 Luật quản lý thuế năm 2006 sửa đổi một số điều năm 2012; Nghị định số 98/2007/NĐ-CP ngày 07/6/2007 quy định về xử lý vi phạm pháp luật về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế; Thông tư số 166/2013/TT-BTC ngày 15/11/2013 của Bộ Tài chính quy định chi tiết về xử phạt vi phạm hành chính về thuế;

- Căn cứ Nghị quyết 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.

Xử:

1. Bác yêu cầu khởi kiện của Công ty TNHH B về việc yêu cầu hủy một phần:

+ Quyết định giải quyết khiếu nại lần 2 số 16570/QĐ-CT ngày 14/12/2018 của Cục trưởng Cục thuế thành phố H;

+ Quyết định giải quyết khiếu nại lần đầu số 508/QĐ-CCT ngày 08/10/2018 của Chi Cục trưởng Chi cục thuế quận H1 (nay là Chi cục trưởng Chi Cục thuế khu vực N - H1);

+ Quyết định xử lý vi phạm hành chính về thuế số 433/QĐ-CCT ngày 05/9/2018 của Chi Cục trưởng Chi cục thuế quận H1 (nay là Chi cục trưởng Chi Cục thuế khu vực N - H1);

Liên quan đến nội dung công nhận hoặc truy thu, tiền phạt kê khai sai, tiền chậm nộp thuế TNDN vì loại trừ 9.534.187.069 đồng chi phí quản lý doanh nghiệp do đơn vị mua hàng của một nhà cung cấp từng lần trong cùng một ngày của một nhà cung cấp có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thanh toán bằng tiền mặt trong giai đoạn từ năm 2014-2017.

Ngoài ra, bản án sơ thẩm còn quyết định về án phí và thông báo quyền kháng cáo theo quy định của pháp luật.

Ngày 13/7/2020, người khởi kiện là Công ty TNHH B có đơn kháng cáo toàn bộ bản án sơ thẩm.

Tại phiên tòa phúc thẩm, người khởi kiện giữ nguyên nội dung khởi kiện và yêu cầu kháng cáo; người bị kiện, người có quyền lợi, nghĩa vụ liên quan giữ nguyên ý kiến.

Ý kiến của đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Hà Nội: Trong quá trình giải quyết vụ án, Hội đồng xét xử và những người tham gia tố tụng đã tuân thủ đúng quy định của pháp luật.

Về hướng giải quyết vụ án: Các nội dung Công ty TNHH B kháng cáo là không có căn cứ. Đề nghị Hội đồng xét xử căn cứ khoản 1 Điều 241 Luật tố tụng hành chính, bác kháng cáo và giữ nguyên quyết định của bản án sơ thẩm.

Căn cứ vào các chứng cứ và tài liệu đã được thẩm tra tại phiên tòa; căn cứ vào kết quả tranh luận tại phiên tòa; trên cơ sở xem xét đầy đủ toàn diện chứng cứ; ý kiến của kiểm sát viên và các đương sự về việc giải quyết vụ án.

NHẬN ĐỊNH CỦA HỘI ĐỒNG XÉT XỬ:

Căn cứ các tài liệu có trong hồ sơ vụ án; sau khi nghe ý kiến trình bày của những người tham gia tố tụng, quan điểm giải quyết vụ án của đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Hà Nội, kết quả tranh tụng, thẩm tra công khai tại phiên tòa, Hội đồng xét xử phúc thẩm thấy rằng:

[1] Tòa án sơ thẩm xác định đối tượng khởi kiện, thời hiệu khởi kiện, thẩm quyền và phạm vi giải quyết vụ án hành chính đúng theo quy định tại Điều 30, Điều 32, Điều 116 Luật tố tụng hành chính. Đơn kháng cáo của người khởi kiện là Công ty TNHH B được làm trong hạn luật định nên được chấp nhận xem xét theo trình tự phúc thẩm.

[2] Xét các nội dung kháng cáo của người khởi kiện:

Về thẩm quyền ban hành quyết định hành chính:

Căn cứ Điều 6, Điều 44 Luật xử lý vi phạm hành chính 2012; Điều 2, Điều 10, Điều 14 Nghị định số 129/2013/NĐ-CP ngày 16/10/2013 của Chính phủ; Điều 109, Điều 110 Luật quản lý thuế năm 2006 sửa đổi một số điều năm 2012; Nghị định số 98/2007/NĐ-CP ngày 07/6/2007 quy định về xử lý vi phạm pháp luật về thuế và cưỡng chế thi hành quyết định hành chính thuế; Thông tư số 166/2013/TT-BTC ngày 15/11/2013 của Bộ Tài chính quy định chi tiết về xử lý vi phạm hành chính về thuế, Chi cục trưởng Chi cục thuế quận H1 đã ban hành Quyết định xử lý vi phạm về thuế là đúng thẩm quyền và đảm bảo thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính.

Căn cứ Luật Khiếu nại và Điều 52 Nghị định 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế, việc Chi cục trưởng Chi cục thuế quận H1 ban hành quyết định giải quyết khiếu nại lần 1 và Cục trưởng Cục thuế thành phố H ban hành quyết định giải quyết khiếu nại lần 2 là đúng thẩm quyền.

Về trình tự thủ tục ban hành:

Thực hiện Quyết định số 331/QĐ-CCT ngày 10/7/2018, Chi cục thuế quận H1 đã tiến hành kiểm tra thuế tại Công ty TNHH B. Sau khi kiểm tra và phát hiện Công ty TNHH B có vi phạm pháp luật về thuế, căn cứ giải trình của Công ty TNHH B, Chi cục thuế quận H1 đã lập biên bản kiểm tra thuế và ban hành Quyết định 433/QĐ-CCT về việc xử lý vi phạm về thuế về cơ bản là đúng trình tự thủ tục, những thiếu sót đã được Quyết định giải quyết khiếu nại lần 2 của Cục trưởng Cục thuế thành phố H nêu, rút kinh nghiệm là có căn cứ, đúng pháp luật.

Căn cứ vào các Điều 27, 28, 29, 30, 31, 36, 38, 39, 40, 41 Luật Khiếu nại, Chi Cục trưởng chi cục thuế quận H1 đã ban hành quyết định giải quyết khiếu nại lần 1 và Cục trưởng Cục thuế thành phố H đã ban hành quyết định giải quyết khiếu nại lần 2 về cơ bản đã thực hiện đúng trình tự thủ tục theo quy định của pháp luật. Về thời hạn giải quyết khiếu nại, Cục trưởng Cục thuế thành phố H

giải quyết chưa đảm bảo đúng thời hạn theo quy định tại Điều 37 Luật Khiếu nại nên cần rút kinh nghiệm.

Về nội dung ban hành:

Căn cứ nội dung người khởi kiện xác nhận: Trong quá trình hoạt động, từ năm 2014 đến năm 2018, Công ty TNHH B đã căn cứ Luật thuế TNDN đã thực hiện việc thanh toán bằng tiền mặt đối với các hóa đơn mua hàng dưới 20 triệu đồng của một nhà cung cấp, trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên.

Tại Biên bản kiểm tra thuế ngày 31/8/2018, Đoàn kiểm tra Chi cục thuế quận H1 đã kết luận: Công ty kê khai, hạch toán chi phí không chính xác và chưa chấp hành quy định về thanh toán dẫn đến phản ánh không đúng thu nhập chịu thuế. Tổng số tăng qua kiểm tra là: 1.995.290.640đồng, trong đó Thuế TNDN là 1.995.290.640đồng. Đơn vị đã vi phạm Điều 103, Điều 106, Điều 107 Luật quản lý thuế số 78/2006/QH11 ngày 29/11/2006 của Quốc hội khóa XI, khoản 32, 33 Điều 1 Luật số 21/2012/QH13 ngày 20/11/2012 của Quốc hội ban hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật quản lý thuế số 78/2006/QH11. Đoàn kiểm tra đã kiến nghị Chi cục trưởng Chi cục thuế quận H1 ra quyết định xử lý vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế đối với Công ty TNHH B với mức xử phạt 20% số tiền thuế kê khai thiếu. Ngoài ra, Công ty còn phải nộp tiền chậm nộp số thuế truy thu sau khi kiểm tra là 213.651.446đồng và phạt tiền khai sai là 399.058.128đồng.

Bản án sơ thẩm nhận định việc thanh toán bằng tiền mặt đối với các hóa đơn trị giá dưới 20 triệu của một nhà cung cấp, trong cùng một ngày có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên của Công ty TNHH B là không đúng quy định. Bởi những căn cứ sau:

Thứ nhất, tại Khoản 1 Điều 9 Luật thuế TNDN 2008 đã sửa đổi bổ sung năm 2013 có quy định: *“b) Khoản chi có đủ hóa đơn, chứng từ theo quy định của pháp luật. Đối với hóa đơn mua hàng hóa, dịch vụ từng lần có giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên phải có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt...”*.

Khoản 2 Điều 12 Luật thuế GTGT số 13/2008/QH12 ngày 03/6/2008 (được sửa đổi bổ sung một số điều tại khoản 6 Điều 1 Luật số 31/2013/QH13 ngày 19/6/2013) quy định: *“2. Điều kiện khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào được quy định như sau:*

a) Có hoá đơn giá trị gia tăng mua hàng hoá, dịch vụ hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng ở khâu nhập khẩu;

b) Có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào, trừ hàng hoá, dịch vụ mua từng lần có giá trị dưới hai mươi triệu đồng;”.

Khoản 2 Điều 9 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 quy định:
“2. Điều kiện khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào:

a) Có hóa đơn giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào hoặc chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng hàng hóa ở khâu nhập khẩu, chứng từ nộp thuế giá trị gia tăng đối với trường hợp mua dịch vụ quy định tại Khoản 2 Điều 2 Nghị định này.

b) Có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào, trừ trường hợp tổng giá trị hàng hóa, dịch vụ mua vào từng lần có giá trị dưới hai mươi triệu đồng.

...Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới hai mươi triệu đồng, nhưng mua nhiều lần trong cùng ngày có tổng giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt.”.

Pháp luật thuế TNDN và thuế GTGT đều thống nhất áp dụng quy định về thanh toán không dùng tiền mặt để xác định điều kiện được trừ chi phí khi tính thu nhập chịu thuế TNDN hoặc khấu trừ thuế GTGT đầu vào. Công văn số 4984/TCT-CS ngày 11/11/2014 của Tổng cục thuế cũng có hướng dẫn “trường hợp người nộp thuế mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp (là người nộp thuế có mã số thuế, trực tiếp khai và nộp thuế GTGT) có giá trị dưới hai mươi triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên thanh toán bằng tiền mặt thì không được tính vào chi phí được trừ khi xác định chịu thuế TNDN”.

Thứ hai, điều 1 Thông tư số 173/2016/TT-BTC ngày 28/10/2016; khoản 2, khoản 4, khoản 5 Điều 15 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 quy định về chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt và các trường hợp phải dùng chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt: “2. Có chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào (bao gồm cả hàng hóa nhập khẩu) từ hai mươi triệu đồng trở lên,...

Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt gồm chứng từ thanh toán qua ngân hàng và chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt khác hướng dẫn tại khoản 3 và khoản 4 Điều này.

3. Chứng từ thanh toán qua ngân hàng được hiểu là có chứng từ chứng minh việc chuyển tiền từ tài khoản của bên mua sang tài khoản của bên bán (tài khoản của bên mua và tài khoản của bên bán phải là tài khoản đã đăng ký hoặc thông báo với cơ quan thuế) mở tại các tổ chức cung ứng dịch vụ thanh toán theo các hình thức thanh toán phù hợp với quy định của pháp luật hiện hành như séc, ủy nhiệm chi hoặc lệnh chi, ủy nhiệm thu, nhờ thu, thẻ ngân hàng, thẻ tín dụng, sim điện thoại (ví điện tử) và các hình thức thanh toán khác theo quy định (bao gồm cả trường hợp bên mua thanh toán từ tài khoản của bên mua sang tài khoản

bên bán mang tên chủ doanh nghiệp tư nhân hoặc bên mua thanh toán từ tài khoản của bên mua mang tên chủ doanh nghiệp tư nhân sang tài khoản bên bán nếu tài khoản này đã được đăng ký giao dịch với cơ quan thuế).

4. Các trường hợp thanh toán không dùng tiền mặt khác để khấu trừ thuế GTGT đầu vào gồm:....

5. Trường hợp mua hàng hóa, dịch vụ của một nhà cung cấp có giá trị dưới hai mươi triệu đồng nhưng mua nhiều lần trong cùng một ngày có tổng giá trị từ hai mươi triệu đồng trở lên thì chỉ được khấu trừ thuế đối với trường hợp có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Nhà cung cấp là người nộp thuế có mã số thuế, trực tiếp khai và nộp thuế GTGT.”

Khoản 1 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 quy định dẫn chiếu đối với chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt quy định: “*Chứng từ thanh toán không dùng tiền mặt thực hiện theo quy định của các văn bản pháp luật về thuế giá trị gia tăng*”.

Sau khi kiểm tra, Đoàn kiểm tra của Chi cục thuế quận H1 đã phát hiện sai phạm, lập biên bản và kiến nghị Chi cục trưởng Chi cục thuế quận H1 ra Quyết định xử lý vi phạm về thuế đối với Công ty TNHH B. Việc Chi cục trưởng Chi Cục thuế quận H1 căn cứ kiến nghị của Đoàn kiểm tra thuế và các quy định của pháp luật để ban hành Quyết định xử phạt vi phạm về thuế đối với Công ty TNHH B là đúng quy định.

Sau khi nhận được khiếu nại của Công ty TNHH B, Chi Cục trưởng Chi cục thuế quận H1 đã ban hành Quyết định giải quyết khiếu nại lần một giữ nguyên Quyết định xử lý vi phạm về thuế là đúng quy định. Quyết định giải quyết khiếu nại lần hai có nội dung công nhận một phần nội dung đơn khiếu nại của Công ty TNHH B liên quan đến quy trình, trình tự, thủ tục kiểm tra thuế và không công nhận nội dung đơn khiếu nại về việc xử lý vi phạm về thuế đối với Công ty TNHH B là đúng quy định của pháp luật về thẩm quyền, trình tự, thủ tục và nội dung ban hành.

[3] Từ những phân tích, đánh giá nêu trên, Hội đồng xét xử thấy rằng: người kháng cáo yêu cầu hủy một phần các Quyết định giải quyết khiếu nại lần hai số 16570/QĐ-CT ngày 14/12/2018 của Cục thuế thành phố H; Quyết định giải quyết khiếu nại lần đầu số 508/QĐ-CCT ngày 08/10/2018 của Chi cục thuế quận H1; Quyết định xử lý vi phạm về thuế số 433/QĐ-CCT ngày 05/9/2018 của Chi cục trưởng Chi cục thuế quận H1, liên quan đến nội dung công nhận hoặc truy thu, tiền phạt kê khai sai, tiền chậm nộp thuế TNDN vì loại trừ 9.534.187.069 đồng chi phí quản lý doanh nghiệp do đơn vị mua hàng của một nhà cung cấp từng lần trong cùng một ngày của một nhà cung cấp có tổng giá trị từ 20 triệu đồng trở lên thanh toán bằng tiền mặt trong giai đoạn từ năm 2014-2017 là không có căn cứ chấp nhận.

Từ đó, Tòa án cấp sơ thẩm không chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty TNHH B là có căn cứ; quá trình giải quyết vụ án, Tòa án cấp sơ thẩm đã thực hiện đúng trình tự quy định của pháp luật, đảm bảo được quyền và lợi ích hợp pháp của các bên đương sự; tại cấp phúc thẩm không có thêm tình tiết gì mới nên không có căn cứ chấp nhận kháng cáo của Công ty TNHH B; đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Hà Nội đề nghị bác kháng cáo, giữ nguyên bản án sơ thẩm là có căn cứ.

[4] Về án phí: Yêu cầu kháng cáo của Công ty TNHH B không được chấp nhận nên Công ty TNHH B phải chịu án phí hành chính phúc thẩm.

Vì các lẽ trên,

Căn cứ vào khoản 1 Điều 241 Luật tổ tụng hành chính

QUYẾT ĐỊNH:

1. Bác yêu cầu kháng cáo của Công ty TNHH B; giữ nguyên Quyết định của Bản án hành chính sơ thẩm số 20/2020/HC-ST ngày 19/6/2020 của Tòa án nhân dân thành phố H.

2. Về án phí: Công ty TNHH B phải chịu 300.000 đồng án phí hành chính phúc thẩm được đối trừ vào số tiền tạm ứng án phí đã nộp tại Biên lai thu số 0008641 ngày 9/7/2020 của Cục thi hành án dân sự thành phố H.

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

***Nơi nhận:**

- VKSNDCC tại Hà Nội;
- TAND thành phố H;
- VKSND thành phố H;
- Cục THADS thành phố H;
- Các đương sự;
- Lưu hồ sơ vụ án.

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

Vũ Thị Thu Hà