

Bản án số 182/2021/HC-PT

Ngày 14/7/2021

Về “*Khiếu kiện quyết định hành chính trong
lĩnh vực thuế*”

NHÂN DANH

NƯỚC CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM

TÒA ÁN NHÂN DÂN CẤP CAO TẠI ĐÀ NẴNG

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

Chủ tọa phiên tòa: ông Đặng Kim Nhân - Thẩm phán

Các Thẩm phán: ông Trần Minh Tuấn, ông Nguyễn Cường

- Thư ký phiên tòa: Bà Đinh Thị Trang - Thư ký Tòa án nhân dân cấp cao tại Đà Nẵng.

- Đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Đà Nẵng tham gia phiên tòa: ông Phạm Tấn Ánh - Kiểm sát viên cao cấp.

Ngày 14 tháng 7 năm 2021, Tòa án nhân dân cấp cao tại Đà Nẵng mở phiên tòa công khai tại trụ sở để xét xử phúc thẩm vụ án hành chính thụ lý số 213/2020/TLPT-HC ngày 28/5/2021 về “*Khiếu kiện quyết định hành chính trong lĩnh vực thuế*” do Bản án hành chính sơ thẩm số 16/2021/HC-ST ngày 15/4/2021 của Tòa án nhân dân tỉnh Đắk Lắk bị kháng cáo, kháng nghị. Theo quyết định đưa vụ án ra xét xử phúc thẩm số 1548/2021/QĐ-PT ngày 29/6/2021 của Tòa án nhân dân cấp cao tại Đà Nẵng, giữa:

Người khởi kiện: Công ty Cổ phần Thủy điện B;

Địa chỉ trụ sở Công ty: Tầng 7, khách sạn B1, số 01 đường N, thành phố B2, tỉnh Đắk Lắk.

Người đại diện theo ủy quyền của người khởi kiện là bà Lưu Thị Thu H (địa chỉ: 65 đường N1, thành phố B2, tỉnh Đắk Lắk) có Đơn đề ngày 08/7/2021 đề nghị Tòa án xét xử vắng mặt.

Người bị kiện: Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đắk Lắk;

Địa chỉ: Số 12 đường L, thành phố B2, tỉnh Đắk Lắk.

Ông Bùi Văn C – Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đắk Lắk có Đơn đề ngày 05/7/2021 đề nghị xét xử vắng mặt.

NỘI DUNG VỤ ÁN:

- Tại Đơn khởi kiện đề ngày 02/11/2020 và quá trình tố tụng người khởi kiện là Công ty Cổ phần Thủy điện B trình bày:

Ngày 17/12/2018 Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đắk Lắk ban hành Quyết định số 2564/QĐ-CT xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với Công ty cổ phần Thủy điện B (sau đây viết tắt là Công ty) tổng số tiền 235.680.572 đồng (trong đó: xử phạt hành chính về hành vi khai sai thuế: 36.276.065 đồng; truy thu thuế Thu nhập doanh nghiệp: 181.380.326 đồng và phạt chậm nộp thuế TNDN: 18.024.182 đồng). Sau khi Công ty không đồng ý với Quyết định xử phạt số 2564/QĐ-CT thì Cục thuế tỉnh Đắk Lắk gửi văn bản xin ý kiến Tổng

cục Thuế, đồng thời ngày 25/12/2018 Công ty cũng có Công văn số 148/BDHC-P2 đề nghị Tổng cục Thuế trả lời để Công ty có cơ sở khiếu nại với Cục thuế tỉnh Đắk Lắk. Ngày 14/01/2019, Tổng cục Thuế có Công văn 180/TCT-TTKT trả lời Công ty là “*Công ty CP thủy điện B có phát sinh lãi tiền gửi (năm 2016: 531.878.286 đồng; năm 2017: 1.621.042.029 đồng), chi phí lãi vay (năm 2016: 48.015.918.551đ; năm 2017: 56.421.489.728đ) thì thu nhập từ lãi tiền gửi được bù trừ vào chi phí để tính thu nhập được hưởng ưu đãi theo quy định*”. Tuy nhiên, ngày 18/12/2019, Cục thuế tỉnh Đắk Lắk ban hành Công văn số 6195/CT-TTKT2 trả lời Công ty không được bù trừ lãi tiền vay với lãi tiền gửi để tính thu nhập chịu thuế TNDN nên giữ nguyên nội dung Quyết định số 2564/QĐ-CT.

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

Công ty cho rằng Cục thuế tỉnh Đắk Lắk tính thu nhập chịu thuế TNDN của Công ty dựa vào doanh thu tài chính (lãi tiền gửi) mà không trừ chi phí lãi tiền vay là không đúng vì: (i). Khoản 2 Điều 4 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài Chính quy định: “*Thu nhập chịu thuế = (Doanh thu - Chi phí được trừ) + Các khoản thu nhập khác*”. Khoản 7 Điều 7 Thông tư số 78/2014/TT-BTC quy định: “*Thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn bao gồm cả tiền lãi trả chậm, lãi trả góp, phí bảo lãnh tín dụng và các khoản phí khác trong hợp đồng cho vay vốn. Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh cao hơn các khoản chi trả lãi tiền vay theo quy định, sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại tính vào thu nhập khác khi xác định thu nhập chịu thuế. Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh thấp hơn các khoản chi trả lãi tiền vay theo quy định, sau khi bù trừ, phần chênh lệch còn lại giảm trừ vào thu nhập sản xuất kinh doanh chính khi xác định thu nhập chịu thuế.*”; (ii). Doanh thu tài chính từ lãi tiền gửi của Công ty năm 2016 là 531.878.286 đồng, năm 2017 là 1.621.042.029 đồng; trong khi chi phí lãi vay của Công ty năm 2016 là 48.015.918.551 đồng, năm 2017 là 56.421.489.728 đồng. Theo cam kết trong Hợp đồng tín dụng mà Công ty vay Ngân hàng thì đối với các khoản vay chưa đến hạn trả nợ nếu muốn trả nợ trước hạn toàn bộ hoặc một phần thì phải báo trước 30 ngày bằng văn bản và được sự chấp thuận của bên cho vay và khoản tiền trả trước 1 phần tối thiểu là 5.000.000 USD (khoảng 114 tỷ Việt Nam đồng), đồng thời khi trả nợ trước hạn phải trả thêm khoản lãi suất cộng dồn tính trên số tiền trả trước và khoản tiền phạt bằng lãi suất cộng dồn. Do không đủ tiền để trả trước 1 phần tối thiểu 5 triệu USD và nếu có đủ 5 triệu USD để trả trước 1 phần thì cũng phải trả 2 lần lãi gây thiệt hại rất lớn, buộc Công ty phải đem khoản tiền vay chưa sử dụng đi gửi tại một tổ chức tín

dụng khác lấy lãi. Tại *Biên bản kiểm tra thuế*, Cục thuế cũng xác định khoản thu từ lãi tiền gửi của Công ty thấp hơn các khoản chi trả lãi tiền vay, nhưng khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN thì Cục Thuế tỉnh Đắk Lắk lại lấy trực tiếp Doanh thu tài chính (lãi tiền gửi) để tính thuế TNDN mà không trừ chi phí tài chính (lãi tiền vay) để buộc Công ty nộp thuế TNDN là không đúng quy định pháp luật, ảnh hưởng nghiêm trọng quyền và lợi ích hợp pháp của Công ty; (iii). Vì các lý do trên, Công ty khởi kiện yêu cầu Tòa án hủy Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đắk Lắk về xử phạt vi phạm hành chính về thuế và hủy Quyết định số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020 về việc cưỡng chế thi hành Quyết định số 2564/QĐ-CT bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản tiền gửi của Công ty tại Tổ chức tín dụng.

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

Ngày 04/01/2017, UBND tỉnh Đắk Lắk cấp *Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư* thay đổi lần thứ 2 với Mã số dự án 8511552116, thay thế *Giấy chứng nhận đăng ký đầu tư* số 40121000095 do UBND tỉnh Đắk Lắk cấp lần đầu ngày 03/02/2010, chứng nhận giao cho Công ty Cổ phần Thủy điện B thực hiện Dự án đầu tư xây dựng Nhà máy thủy điện với công suất 64MW tại các xã E, E1 và K huyện B, tỉnh Đắk Lắk. Dự án thuộc ngành, nghề đặc biệt được ưu đãi đầu tư và triển khai thực hiện đầu tư tại địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn (huyện B, tỉnh Đắk Lắk - quy định tại Danh mục địa bàn ưu đãi đầu tư, ban hành kèm theo Nghị định 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 của Chính phủ) nên được ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) mức 10% trong thời hạn 15 năm; được miễn thuế 04 năm và giảm 50% số tiền thuế phải nộp trong 09 năm tiếp theo tính từ năm đầu tiên doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế từ Dự án đầu tư; được miễn tiền thuê đất cho cả thời hạn thuê.

Căn cứ quy trình kiểm tra thuế ban hành kèm theo Quyết định số 746/QĐ-TCT ngày 20/4/2015 của Tổng cục Thuế thì ngày 23/10/2018 Cục Thuế tỉnh Đắk Lắk ban hành Quyết định số 2178/QĐ-CT về việc kiểm tra thuế và Quyết định 2323/QĐ-CT ngày 08/11/2018 về việc gia hạn thời gian kiểm tra thuế tại Công ty Cổ phần Thủy điện B, đối với thời kỳ kiểm tra: năm 2016 và năm 2017. Qua kiểm tra Đoàn kiểm tra thấy năm 2017 là năm thứ 4 Công ty Cổ phần Thủy điện B được hưởng ưu đãi về thuế thì thấy Công ty phát sinh chi phí và thu nhập như sau: (+) Lãi tiền vay phát sinh do vay vốn xây dựng Nhà máy thủy điện tại huyện B, là địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn; (+) Lãi tiền gửi có kỳ hạn phát sinh do Công ty chuyển tiền bán điện mà khách hàng trả tại tài khoản tiền gửi không kỳ hạn, chuyển sang tài khoản tiền gửi có kỳ hạn trên địa bàn thành phố B2 là địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn (*chỉ phát sinh thu nhập từ lãi tiền gửi có kỳ hạn đã nêu, không phát sinh thu nhập của hoạt động kinh doanh khác*).

Khoản 7 Điều 7 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn về các khoản thu nhập khác quy định: “*Thu nhập từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn bao gồm cả tiền lãi trả chậm, lãi trả góp, phí bảo lãnh tín dụng và các khoản phí khác trong hợp đồng cho vay vốn. Trường hợp khoản thu từ lãi tiền gửi, lãi cho vay vốn phát sinh cao hơn các khoản chi trả lãi tiền*

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

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

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

...

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

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

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

Công ty Cổ phần Thủy điện B phát sinh chi phí (lãi tiền vay) trên địa

bản huyện B là nơi có điều kiện kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn, nhưng phát sinh thu nhập (lãi tiền gửi) trên địa bàn thành phố B2 (nơi có điều kiện kinh tế xã hội khó khăn) là 2 địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khác nhau (không cùng địa bàn) nên không được bù trừ chi phí lãi vay với lãi tiền gửi khi tính thuế TNDN (chỉ được bù trừ khi cả 2 khoản tiền này phát sinh tại cùng địa bàn kinh tế xã hội). Vì vậy, Cục Thuế tỉnh Đắk Lắk không chấp nhận việc Công ty Cổ phần Thủy điện B bù trừ lãi tiền gửi với lãi tiền vay khi kê khai nộp thuế TNDN nên Cục Thuế tỉnh Đắk Lắk đã ban hành Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 truy thu thuế, phạt khai sai và tính tiền chậm nộp với tổng số tiền 235.680.572 đồng là đúng pháp luật.

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

Vì các lý do trên, Cục thuế cho rằng Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 truy thu thuế, phạt khai sai và tính tiền chậm nộp buộc Công ty Cổ phần Thủy điện B nộp tổng số tiền 235.680.572 đồng là đúng pháp luật. Sau khi hỏi, được Ngân hàng TMCP Công thương Việt Nam - Chi nhánh Đắk Lắk cung cấp tại Công văn số 102/2020/NHCTDL02 ngày 16/9/2020 cho biết số dư tài khoản của Công ty Cổ phần Thủy điện B tính đến lúc 09h20' ngày 16/9/2020 là 997.688.051 đồng là lớn hơn số tiền thuế đơn vị phải nộp nên Cục Thuế ban hành Quyết định số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020 cưỡng chế thi hành Quyết định số 2564/QĐ-CT bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản của đối tượng bị cưỡng chế tại tổ chức tín dụng là đúng pháp luật. Nay đề nghị Tòa án bác yêu cầu khởi kiện của Công ty Cổ phần Thủy điện B yêu cầu hủy Quyết định truy thu thuế, phạt khai sai và tính tiền chậm nộp số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 và Quyết định cưỡng chế thi hành nộp thuế số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020.

- Tại Bản án hành chính sơ thẩm số 16/2021/HC-ST ngày 15/4/2021,

Tòa án nhân dân tỉnh Đắk Lắk quyết định:

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

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

[2] Về án phí: Áp dụng khoản 2 Điều 32 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, buộc: - Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đắk Lắk phải chịu 300.000 đồng án phí hành chính sơ thẩm; - Công ty Cổ phần Thủy điện B không phải chịu án phí hành chính sơ thẩm. Hoàn trả Công ty Cổ phần Thủy điện B 300.000 đồng tiền tạm ứng án phí hành chính sơ thẩm đã nộp theo Biên lai số AA/2019/0017421 ngày 16/11/2020 tại Cục Thi hành án dân sự tỉnh Đắk Lắk.

- Ngày 29/4/2021 Cục thuế tỉnh Đắk Lắk kháng cáo.

Đại diện Viện kiểm sát phát biểu tại phiên tòa phúc thẩm:

Về tuân theo pháp luật: Từ khi thụ lý vụ án đến nay, Tòa án nhân dân cấp cao tại Đà Nẵng, Hội đồng xét xử phúc thẩm và Thư ký Tòa án đã thực hiện đúng quy định của Luật tổ tụng hành chính;

Về nội dung vụ án: Thuế Thu nhập Doanh nghiệp là thuế được tính trên cơ sở thu nhập còn lại của Doanh nghiệp = Doanh thu (trong vụ án này là lãi tiền gửi) – Các chi phí được trừ (trong vụ án này là lãi tiền vay). Tổng Cục Thuế cũng đã có Công văn số 180/TCT-TTKT ngày 14/01/2019 trả lời trường hợp cụ thể của Công ty Cổ phần Thủy điện B có phát sinh lãi tiền gửi trong năm 2016, 2017 thì thu nhập từ lãi tiền gửi được tính bù trừ vào chi phí để tính thuế TNDN được hưởng ưu đãi theo quy định. Mặt khác, công văn 180/TCT-TTKT ngày 14/01/2019 của Tổng Cục thuế hoàn toàn phù hợp với quy định tại khoản 7 Điều 7 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính. Cục Thuế có nêu thêm trả lời của Tổng Cục thuế về việc có bù trừ hay không, nhưng đây là các trường hợp khác không phù hợp để áp dụng đối với Công ty Cổ phần Thủy điện B. Vì vậy, Tòa án cấp sơ thẩm chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty Cổ phần Thủy điện B, hủy Quyết định 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với Công ty Cổ phần Thủy điện B và Quyết định 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020 về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính Thuế bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản tiền gửi của đối tượng bị cưỡng chế tại tổ chức tín dụng của Cục trưởng cục thuế tỉnh Đắk Lắk là đúng pháp luật; đề nghị bác kháng cáo của Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đắk Lắk, giữ nguyên bản án sơ thẩm

- Căn cứ các chứng cứ, tài liệu có trong hồ sơ vụ án, căn cứ ý kiến của đại diện Viện kiểm sát.

NHẬN ĐỊNH CỦA TÒA ÁN:

Về tố tụng:

[1] Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 “*về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế*” đối với Công ty Cổ phần Thủy điện B, tỉnh Đắk Lắk (gọi tắt Công ty) và Quyết định số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020 “*về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính Thuế bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản tiền gửi của đối tượng bị cưỡng chế tại tổ chức tín dụng*” của Cục trưởng cục thuế tỉnh Đắk Lắk là các quyết định hành chính trong lĩnh vực thuế làm phát sinh quyền, lợi ích hợp pháp của Công ty. Sau khi nhận được Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 Công ty không đồng ý với nội dung quyết định và có văn bản hỏi ý kiến về việc áp dụng pháp luật, đến ngày 18/12/2019, Cục thuế tỉnh Đắk Lắk ban hành Công văn số 6195/CT-TTKT2 trả lời Công ty và ngày 02/11/2020 Công ty khởi kiện. Tòa án nhân dân tỉnh Đắk Lắk thụ lý giải quyết vụ án hành chính là đúng thẩm quyền và còn thời hiệu theo quy định tại khoản 3 Điều 32, điểm a khoản 2 Điều 116 của Luật tố tụng hành chính 2015.

[2] Phiên tòa hành chính phúc thẩm mở lần đầu, Người khởi kiện và Người bị kiện đều có đơn đề nghị Tòa án xét xử vắng mặt, đại diện Viện kiểm sát đề nghị tiến hành xét xử nên Hội đồng xét xử quyết định xét xử vụ án.

Về nội dung

[3] Theo **Bản thuyết minh báo cáo tài chính** đối với Công ty CP thủy điện B do Công ty TNHH dịch vụ Tư vấn tài chính kế toán & Kiểm toán phía Nam sau khi kiểm toán lập và phê duyệt thì lãi vay phải trả của Công ty Cổ phần Thủy điện B năm 2016 là 44.460.106.436 đồng, năm 2017 là 53.091.982.243 đồng (bút lục 24 trang 31, bút lục 23 trang 33). Tại **Biên bản kiểm tra thuế** ngày 12/12/2018 (bút lục 30) Đoàn kiểm tra của Cục thuế tỉnh Đắk Lắk xác định: Năm 2016: Tổng doanh thu từ hoạt động tài chính của Công ty Cổ phần Thủy điện B là 987.501.381 đồng (trong đó: Lãi tiền gửi ngân hàng không kỳ hạn được ưu đãi đầu tư là 19.034.132 đồng; lãi tiền gửi ngân hàng có kỳ hạn 512.844.154 đồng; chênh lệnh tỷ giá 455.623.095 đồng), khoản lãi tiền gửi 512.844.154 đồng có kỳ hạn là khoản thu nhập phát sinh trên địa bàn thành phố B2 không được ưu đãi thuế TNDN; Năm 2017: Tổng doanh thu từ hoạt động tài chính của Công ty Cổ phần Thủy điện B là 2.907.870.212 đồng (trong đó: Lãi tiền gửi ngân hàng không kỳ hạn được ưu đãi đầu tư là 20.284.712 đồng; lãi tiền gửi ngân hàng có kỳ hạn 1.621.042.029 đồng; chênh lệnh tỷ giá 1.266.543.471 đồng), khoản lãi tiền gửi 1.621.042.029 đồng có kỳ hạn là khoản thu nhập phát sinh trên địa bàn thành phố B2 không được ưu đãi thuế TNDN. Trên cơ sở kết quả kiểm tra, tại Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018, Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đắk Lắk xác định thu nhập chịu thuế TNDN của Công ty Cổ phần Thủy điện B để buộc nộp truy thu 181.380.326 đồng {Năm 2016: $(512.844.154 \text{ đồng} \times 17\%) \times 50\% = 43.591.753 \text{ đồng}$; Năm 2017: $(1.621.042.029 \text{ đồng} \times 17\%) \times 50\% = 137.788.572 \text{ đồng}$ }. Như vậy, cách tính

thuế của Cục thuế tỉnh Đắk Lắk: Thu nhập chịu thuế = Doanh thu; Số tiền thuế TNDN phải nộp = Doanh thu x Thuế suất là trái nguyên tắc tính thuế TNDN là tính trên “thu nhập còn lại” của Doanh nghiệp, trái quy định tại khoản 2 Điều 4 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 {Thu nhập chịu thuế = (Doanh thu - chi phí được trừ) + Các khoản thu nhập khác}, trái quy định tại khoản 7 Điều 7 Thông tư số 78/2014/TT-BTC hướng dẫn tính thu nhập chịu thuế TNDN = Lãi tiền gửi - lãi tiền vay; sau khi tính được thu nhập chịu thuế mới tính đến số thuế TNDN phải nộp. Theo **Bản thuyết minh báo cáo tài chính** đối với Công ty CP thủy điện B do Công ty TNHH dịch vụ Tư vấn tài chính kế toán & Kiểm toán phía Nam sau khi kiểm toán lập và phê duyệt thì lãi vay phải trả của Công ty Cổ phần Thủy điện B năm 2016 là 44.460.106.436 đồng, năm 2017 là 53.091.982.243 đồng (bút lục 24 trang 31, bút lục 23 trang 33); do đó, theo nguyên tắc tính thuế TNDN và quy định tại khoản 2 Điều 4, khoản 7 Điều 7 Thông tư 78/2014/TT-BTC thì lãi tiền vay phải trả cao hơn lãi tiền gửi 1.621.042.029 đồng nên thu nhập chịu thuế TNDN bằng 0, Cục Thuế tỉnh Đắk Lắk lấy Doanh thu lãi tiền gửi để tính thuế TNDN mà không trừ chi phí lãi vay là không đúng pháp luật.

[4] Xét, căn cứ mà Cục trưởng cục thuế tỉnh Đắk Lắk viện dẫn để ban hành Quyết định xử phạt và truy thu thuế là do khoản thu từ lãi tiền lãi là khoản thu nhập phát sinh trên địa bàn thành phố B2 là địa bàn có điều kiện kinh tế “*khó khăn*” chứ không phải “*đặc biệt khó khăn*” như địa bàn huyện B nên không được khấu trừ lãi tiền gửi với lãi tiền vay để truy thu thuế TNDN chỉ tính trên lãi tiền gửi thì thấy: [3.1]. Như đã trích dẫn quy định của pháp luật tại mục [2] nêu trên thì việc Cục thuế tỉnh Đắk Lắk tính thuế TNDN chỉ trên lãi tiền gửi trên địa bàn khác so với địa bàn thực hiện Dự án thủy điện tại B là trái nguyên tắc và quy định về cách tính Thuế TNDN; [3.2]. Hơn nữa, tại Công văn số 180/TCT-TTKT ngày 14/01/2019 Tổng cục Thuế đã trả lời trường hợp cụ thể của Công ty Cổ phần Thủy điện B là: “*Công ty CP thủy điện B có phát sinh lãi tiền gửi (năm 2016: 531.878.286đ; năm 2017: 1.641.326.741đ), chi phí lãi vay (năm 2016: 48.015.918.551đ; năm 2017: 56.421.489.728đ) thì thu nhập từ lãi tiền gửi được bù trừ vào chi phí để tính thu nhập được hưởng ưu đãi theo quy định*”, trả lời này là phù hợp với quy định tại khoản 7 Điều 7 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính.

[5] Trong Đơn kháng cáo Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đắk Lắk còn cho rằng khi tính thuế TNDN đối với Công ty Cổ phần Thủy điện B và Công ty cổ phần Điện Tam Long Cục Thuế gặp vướng mắc như nhau nên hỏi Tổng Cục Thuế; tuy nhiên, tại Công văn số 180/TCT-TTKT ngày 14/01/2019 Tổng cục Thuế trả lời trường hợp Công ty Cổ phần Thủy điện B là khi tính thuế TNDN được bù, trừ lãi tiền gửi với lãi tiền vay, còn tại Công văn số 5180/TCT-CS ngày 11/12/2019 Tổng cục thuế trả lời trường hợp Công ty cổ phần Điện Tam Long khi tính thuế TNDN không được bù, trừ lãi tiền gửi với lãi tiền vay. Ngoài ra, Cục Thuế cũng vướng mắc về thuế đối với trường hợp tương tự là Công ty cổ phần Điện mặt trời Serepok nên Cục Thuế tiếp tục hỏi Tổng Cục Thuế thì tại Công văn số 1031/TCT-TTKT ngày 09/4/2021 Tổng cục Thuế khẳng định “*trường hợp khoản lãi tiền gửi có kỳ hạn của đơn vị không thuộc địa bàn ưu đãi đầu tư; không thuộc lĩnh vực ưu*

đãi đầu tư thì không được hưởng ưu đãi theo quy định”. Do đó, Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đắk Lắk cho rằng trường hợp Công ty cổ phần Thủy điện B Cục Thuế tỉnh Đắk Lắk khi tính thuế TNDN không bù, trừ lãi tiền gửi với lãi tiền vay mà chỉ tính trên cơ sở lãi tiền gửi phát sinh ngoài địa bàn ưu đãi đầu tư là đúng. Xét thấy, ý kiến của Tổng cục Thuế tại Công văn số 1031/TCT-TTKT ngày 09/4/2021 (*trường hợp khoản lãi tiền gửi có kỳ hạn của đơn vị không thuộc địa bàn ưu đãi đầu tư; không thuộc lĩnh vực ưu đãi đầu tư thì không được hưởng ưu đãi theo quy định*) được hiểu và áp dụng khi tính mức ưu đãi thuế TNDN nếu phát sinh “*Thu nhập còn lại phải chịu thuế TNDN*” tại các địa bàn có điều kiện kinh tế xã hội khác nhau có mức ưu đãi thuế TNDN khác nhau thì tính mức thuế TNDN khác nhau (theo Phụ lục ban hành kèm Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ thì huyện B là địa bàn kinh tế xã hội đặc biệt khó khăn được hưởng mức ưu đãi thuế TNDN là 10%, TP B2 là địa bàn kinh tế xã hội khó khăn được hưởng mức ưu đãi thuế TNDN là 20%). Tại ***Bản thuyết minh báo cáo tài chính*** đối với Công ty CP thủy điện B do Công ty TNHH dịch vụ Tư vấn tài chính kế toán & Kiểm toán phía Nam sau khi kiểm toán lập và phê duyệt và ***Biên bản kiểm tra thuế*** ngày 12/12/2018 của Đoàn kiểm tra của Cục thuế tỉnh Đắk Lắk ghi nhận lãi tiền vay cao hơn lãi tiền gửi (Biên bản kiểm tra còn nêu rõ: “*chỉ phát sinh thu nhập từ lãi tiền gửi có kỳ hạn đã nêu, không phát sinh thu nhập của hoạt động kinh doanh khác*”). Như vậy, Công ty Cổ phần Thủy điện B không có “*Thu nhập còn lại phải chịu thuế TNDN*” nên việc Cục Thuế tỉnh Đắk Lắk cho rằng Công ty gửi tiền tại TP B2 nên tính thuế TNDN trên lãi tiền gửi với mức ưu đãi thuế TNDN 17% là không đúng nguyên tắc tính thuế TNDN. Mặt khác, Công ty Cổ phần Thủy điện B đầu tư xây dựng các Nhà máy thủy điện tại các xã E, E1 và K, huyện B, tỉnh Đắk Lắk là thuộc “*lĩnh vực đầu tư được ưu đãi*” và Dự án triển khai trên “*địa bàn được ưu đãi đầu tư*” (theo Danh mục địa bàn ưu đãi đầu tư, ban hành kèm theo Nghị định số 118/2015/NĐ-CP ngày 12/11/2015 của Chính phủ) nên căn cứ ý kiến của Tổng Cục thuế tại Công văn số 1031/TCT-TTKT nêu trên thì khoản lãi tiền gửi mà Công ty Cổ phần Thủy điện B gửi ở địa bàn thành phố B2 cũng phải được hưởng ưu đãi theo quy định.

[6] Từ viện dẫn các quy định của pháp luật và phân tích tại các luận điểm nêu trên, Hội đồng xét xử phúc thẩm xét thấy Tòa án cấp sơ thẩm chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty Cổ phần Thủy điện B hủy toàn bộ Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với Công ty Cổ phần Thủy điện B và hủy Quyết định cưỡng chế thi hành Quyết định hành chính Thuế số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020 của Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đắk Lắk là có cơ sở, đúng pháp luật nên bác kháng cáo của Cục thuế tỉnh Đắk Lắk, giữ nguyên bản án hành chính sơ thẩm. Cục Thuế tỉnh Đắk Lắk kháng cáo không được chấp nhận phải chịu án phí hành chính phúc thẩm.

Vì các lẽ trên;

QUYẾT ĐỊNH:

Căn cứ khoản 1 Điều 241, Điều 242 và Điều 349 của Luật tổ tụng hành chính năm 2015 bác kháng cáo của Cục thuế tỉnh Đắk Lắk, giữ nguyên Bản án

hành chính sơ thẩm số 16/2021/HC-ST ngày 15/4/2021 của Tòa án nhân dân tỉnh Đắk Lắk, cụ thể:

Căn cứ khoản 1 Điều 30, khoản 1 Điều 32, Điều 116, điểm b khoản 2 Điều 193 Luật tổ tụng hành chính; Căn cứ khoản 7 Điều 7, khoản 2 Điều 4 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014; điểm b khoản 2 Điều 10 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015; Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013; Luật xử lý vi phạm hành chính; Điều 27 Thông tư 166/2013/TT-BTC ngày 15/11/2013; Thông tư 215/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013; 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] Chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty Cổ phần Thủy điện B, hủy Quyết định số 2564/QĐ-CT ngày 17/12/2018 về việc xử phạt vi phạm hành chính về thuế đối với Công ty Cổ phần Thủy điện B và Quyết định số 2529/QĐ-CT ngày 22/10/2020 về việc cưỡng chế thi hành quyết định hành chính Thuế bằng biện pháp trích tiền từ tài khoản tiền gửi của đối tượng bị cưỡng chế tại tổ chức tín dụng của Cục trưởng cục thuế tỉnh Đắk Lắk.

[2] Về án phí sơ thẩm: Cục trưởng Cục thuế tỉnh Đắk Lắk phải chịu 300.000 đồng án phí hành chính sơ thẩm; Công ty Cổ phần Thủy điện B không phải chịu án phí hành chính sơ thẩm nên hoàn trả Công ty Cổ phần Thủy điện B 300.000 đồng tiền tạm ứng án phí hành chính sơ thẩm đã nộp theo Biên lai số AA/2019/0017421 ngày 16/11/2020 tại Cục Thi hành án dân sự tỉnh Đắk Lắk.

[3] Về án phí phúc thẩm: Cục thuế tỉnh Đắk Lắk phải chịu 300.000 đồng án phí hành chính phúc thẩm, khấu trừ vào số tiền 300.000 đồng Cục thuế tỉnh Đắk Lắk đã nộp tạm ứng tại Biên lai thu số 0006785 ngày 10/5/2021 tại Cục Thi hành án dân sự tỉnh Đắk Lắk thì Cục thuế tỉnh Đắk Lắk đã thi hành xong khoản tiền này.

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

Nơi nhận:

- Vụ giám đốc kiểm tra III-TANDTC;
- Các đương sự (theo địa chỉ);
- Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Đà Nẵng;
- Tòa án nhân dân tỉnh Đắk Lắk;
- Viện kiểm sát nhân dân tỉnh Đắk Lắk;
- Cục Thi hành án dân sự tỉnh Đắk Lắk (để thi hành);
- Lưu: Phòng lưu trữ; hồ sơ vụ án.

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

(Đã ký)

Đặng Kim Nhân