

Bản án số: 789/2024/HC-PT

Ngày 25 – 7 – 2024

V/v: “*Khiếu kiện quyết định hành chính
trong lĩnh vực quản lý thuế*”.

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

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

Thẩm phán – Chủ tọa phiên tòa: Ông Lê Thành Long

Các Thẩm phán: Bà Huỳnh Thanh Duyên

Ông Hà Huy Cầu

- Thư ký phiên tòa: Ông Nguyễn Tấn Duy Minh - Thư ký Tòa án nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh.

- Đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh tham gia phiên tòa: Ông Nguyễn Văn Đảm - Kiểm sát viên.

Ngày 22 và 25 tháng 7 năm 2024, 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: 155/2024/TLPT-HC ngày 01 tháng 03 năm 2024 về việc “*Khiếu kiện quyết định hành chính trong lĩnh vực quản lý thuế*”.

Do Bản án hành chính sơ thẩm số 73/2023/HC-ST ngày 14 tháng 12 năm 2023 của Tòa án nhân dân tỉnh Bình Dương bị kháng cáo.

Theo Quyết định đưa vụ án ra xét xử phúc thẩm số 2212/2024/QĐPT-HC ngày 10 tháng 7 năm 2024, giữa các đương sự:

- Người khởi kiện: Công ty TNHH B1; địa chỉ: lô A-5C-CN, khu công nghiệp M, phường C, thị xã B, tỉnh Bình Dương.

Người đại diện theo ủy quyền của người khởi kiện: Ông Nguyễn Đăng K (vắng mặt) và bà Nguyễn Ngọc Tuyết V (có mặt); cùng địa chỉ: phòng E, tầng B, Tòa nhà Bitexco F, số B, H, phường B, Quận A, Thành phố Hồ Chí Minh.

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người khởi kiện: bà Dương Bá Ánh D, sinh năm 1977; địa chỉ: Công ty L1 (“LNT”) - phòng 5, tầng B, Tòa nhà Bitexco F, số B, H, phường B, Quận A, Thành phố Hồ Chí Minh (có mặt).

- Người bị kiện: Cục trưởng Cục Thuế tỉnh B; địa chỉ: số C, Đại lộ B, phường P, thành phố T, tỉnh Bình Dương.

Người đại diện hợp pháp của người bị kiện: ông Nguyễn Mạnh Đ, chức vụ: phó Cục trưởng Cục Thuế tỉnh B (văn bản ủy quyền ngày 01/10/2023); có đơn đề nghị xét xử vắng mặt.

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người bị kiện: ông Phạm Văn T, chức vụ: Trưởng Phòng Thanh tra – kiểm tra số 2; ông Trần Mạnh H, chức vụ: Trưởng Phòng nghiệp vụ-dự toán-pháp chế; ông Trần Minh Q; chức vụ: công chức phòng Thanh tra – kiểm tra số 2; đề nghị xét xử vắng mặt.

- **Người kháng cáo:** Người khởi kiện công ty TNHH B1.

NỘI DUNG VỤ ÁN:

Theo đơn khởi kiện ngày 28/3/2023, đơn khởi kiện sửa đổi bổ sung ngày 16/5/2023, ngày 17/5/2023 và lời khai trong quá trình tố tụng, người đại diện hợp pháp của người khởi kiện trình bày:

Công ty TNHH B1 (gọi tắt B1) là doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài, mã số doanh nghiệp: 3700798566, đăng ký lần đầu ngày 11/5/2007, đăng ký thay đổi lần thứ 9 ngày 10/4/2017; trụ sở công ty: Lô A-5C-CN, khu công nghiệp M, thị xã B, tỉnh Bình Dương.

BK VINA do Bumkoo Industrial C., LTD (gọi tắt B) thành lập với vốn điều lệ là 1.970.000 đô la Mỹ tương đương 31.539.700.000 đồng và vốn đầu tư là 5.650.000 đô la Mỹ tương đương 90.456.500.000 đồng theo Giấy chứng nhận đầu tư số 462045000161 do Ban quản lý các khu công nghiệp B cấp lần đầu ngày 11/5/2007. Ngày 30/5/2008, B đăng ký tăng vốn điều lệ và vốn đầu tư của BK VINA theo giấy chứng nhận đầu tư thay đổi lần 1; theo đó, vốn điều lệ của B1 là 3.210.000 đô la Mỹ (vốn góp của B là 100% bằng 3.210.000 đô la Mỹ), tương đương 51.392.100.000 đồng. Tại báo cáo tài chính của BK VINA do Công ty K3., L lập ngày 14/3/2016 thì Bumkoo đã góp đủ vốn điều lệ vào BK VINA, thời điểm năm 2015 tài sản của Bumkoo trị giá 52.450.194.671 đồng.

Ngày 16/11/2016, B đã chuyển nhượng cho bà Eun S Debbie Kim 10% vốn góp của B trong BK VINA với giá chuyển nhượng là 5.268.390.000 đồng (tương đương 233.321,08 đô la Mỹ; tỷ giá 1USD = 22.580VNĐ) theo hợp đồng chuyển nhượng vốn góp số 01/HĐCTVG/2016; và chuyển nhượng cho ông Peter Kim 1 vốn góp của B trong BK VINA theo hợp đồng chuyển nhượng vốn góp số 02/HĐCTVG/2016 với giá chuyển nhượng là 5.268.390.000 đồng (tương đương 233.321, 08 đô la Mỹ; tỷ giá 1USD = 22.580VNĐ).

Ngày 27/12/2016, B1 đã thay mặt Bumkoo thực hiện nghĩa vụ kê khai thuế thu nhập phát sinh từ hoạt động chuyển nhượng vốn góp đối với 02 hợp đồng chuyển nhượng số 01/HĐCTVG/2016 và 02/HĐCTVG/2016, số tiền thuế phải nộp là 54.192.000 đồng.

Ngày 21/3/2022, Cục Thuế tỉnh B kiểm tra thanh tra thuế tại B1 về việc chuyển nhượng vốn góp của BK VINA. Theo hai biên bản làm việc cùng ngày, Cục Thuế tỉnh B cho rằng: BK VINA là bên chuyển nhượng vốn cho ông, bà D1 và ông P theo hai hợp đồng số 01/HĐCTVG/2016 và 02/HĐCTVG/2016, đồng thời áp đặt giá vốn và ấn định thuế không đúng như sau:

- Vốn góp 20% trong BK VINA trị giá là 7.494.791.220 đồng;

-Giá chuyển nhượng vốn góp 20% trong BK VINA của 02 hợp đồng chuyển nhượng là 10.536.779.972 đồng;

- Khấu trừ giá vốn và giá chuyển nhượng thì thu nhập chịu thuế là 3.041.988.752 đồng, số thuế phải nộp bằng 20% thu nhập chịu thuế bằng 608.397.751 đồng.

Ngày 23/5/2022, căn cứ vào biên bản làm việc ngày 21/3/2022, Cục Thuế tỉnh B đã ban hành Thông báo tạm tính nộp thuế thu nhập doanh nghiệp số 8758/TB-CTBDU thông báo BK VINA phải nộp số tiền là 1.009.760.303 đồng, bao gồm tiền thuế thu nhập doanh nghiệp từ hoạt động chuyển nhượng vốn (608.397.751 đồng), tiền phạt do kê khai sai, và tiền thuế chậm nộp.

Ngày 16/9/2022, BK VINA có thư khiếu nại số 0901/CV/BKVN/2022 gửi Cục Thuế về cách tính thuế thu nhập doanh nghiệp tại thông báo số 8758 là chưa đúng pháp luật.

Ngày 27/9/2022, Cục Thuế tỉnh B ban hành Thông báo số 15329/TB-CTBDU với nội dung thư khiếu nại số 0901/CV/BKVN/2022 không đủ điều kiện thụ lý giải quyết vì hết thời hiệu khiếu nại (trên 90 ngày) mà không có lý do chính đáng.

Ngày 17/10/2022, Cục Thuế tỉnh B ban hành Thông báo số 15996/TN-CTBDU xác nhận thông báo tạm tính số 8758 là quyết định hành chính và khiếu nại của B1 không đủ điều kiện thụ lý giải quyết.

Ngày 16/5/2023, B1 nộp đơn khởi kiện Cục Thuế tỉnh B với yêu cầu Tòa án hủy Thông báo tạm tính nộp thuế thu nhập doanh nghiệp số 8758/TB-CTBDU ngày 23/5/2022, với các lý do sau:

- Cục Thuế tỉnh B xác định sai đối tượng chịu thuế theo quy định tại điểm c khoản 2 Điều 2 của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008 và khoản 1 Điều 14 của Thông tư số 78/2014/TT-BTC; vì bên chuyển nhượng vốn góp là B không phải BK VINA, BK VINA chỉ thực hiện khai báo nộp thuế thay cho B.

- Giá chuyển nhượng 10% phần vốn góp của BK VINA là 5.268.390.000 đồng, thời điểm chuyển nhượng năm 2016, giá trị tài sản của BK VINA theo báo cáo tài chính (đã nộp cho cơ quan thuế) ở thời điểm năm 2015 là 52.450.194.671 đồng; do đó, thu nhập chịu thuế được bằng giá chuyển nhượng trừ đi giá vốn mới đúng. Cục Thuế tự ý ấn định giá vốn mà không căn cứ vào báo cáo tài chính của BK VINA, tự ấn định vốn góp chuyển nhượng tiền Việt sang USD để tính thuế là không đúng.

- Thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính đối với hành vi kê khai sai thuế dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp là 05 năm, kể từ ngày thực hiện hành vi vi phạm đến ngày ra quyết định xử phạt. Hợp đồng chuyển nhượng vốn của B phát sinh từ ngày 16/11/2016 và thời hạn BK VINA nộp hồ sơ kê khai thuế sẽ hết vào ngày 27/11/2016 (khoản 7 Điều 12 của Thông tư số 156/2013/TT-BTC, sửa đổi Điều 16 của Thông tư 151/2014/TT-BTC). Do đó, thời hiệu 05 năm tính từ ngày 27/11/2016 đến ngày 27/11/2021 nên phần nội dung xử phạt do kê khai thuế sai tại Thông báo tạm tính nộp thuế thu nhập doanh nghiệp số 8758/TB-CTBDU ngày 23/5/2022 là đã hết thời hiệu.

Ngoài ra, khoản 3 Điều 65 của Luật Xử lý vi phạm hành chính năm 2012 và khoản 34 Điều 1 của Luật Xử lý vi phạm hành chính (sửa đổi năm 2020) thì thời hạn ra quyết định xử phạt là 07 ngày làm việc kể từ ngày lập biên bản vi phạm hành chính. Biên bản làm việc ngày 21/3/2022 của Cục T xác định BK VINA vi phạm về

kê khai nộp thuế do chuyển nhượng vốn góp nhưng đến ngày 23/5/2022 Cục Thuế mới ban hành Thông báo số 8758/TB-CTBDU có nội dung xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế là đã hết thời hạn xử phạt.

Người bị kiện Cục trưởng Cục Thuế tỉnh B và người đại diện hợp pháp trình bày (Văn bản số 18475/CTBDU-TTKT2 ngày 09/8/2023):

Thu nhập tính thuế từ chuyển nhượng vốn được xác định tại điểm a, khoản 2, Điều 14 của Thông tư 78/2014/TT-BTC ngày 18 tháng 06 năm 2014 như sau:

Thu nhập tính thuế = Giá chuyển nhượng – giá mua của phần vốn chuyển nhượng - chi phí chuyển nhượng.

Doanh nghiệp có chuyển nhượng một phần vốn góp trong doanh nghiệp mà giá chuyển nhượng không phù hợp theo giá thị trường thì cơ quan thuế có quyền kiểm tra và ấn định lại toàn bộ giá trị của doanh nghiệp tại thời điểm chuyển nhượng để xác định lại giá chuyển nhượng tương ứng với tỷ lệ phần vốn góp chuyển nhượng.

Điều 8 của Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 và điểm a khoản 2 Điều 14 của Thông tư số 78/2014/TT-BTC quy định:

Nếu là chuyển nhượng vốn góp thành lập doanh nghiệp là giá trị phần vốn góp lũy kế đến thời điểm chuyển nhượng vốn trên cơ sở sổ sách, hồ sơ, chứng từ kế toán và được các bên tham gia đầu tư vốn hoặc tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh xác nhận, hoặc kết quả kiểm toán của công ty K4 đối với doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài.

Nếu là phần vốn do mua lại thì giá mua là giá trị vốn tại thời điểm mua. Giá mua được xác định căn cứ vào hợp đồng mua lại phần vốn góp, chứng từ thanh toán.

Trường hợp doanh nghiệp đủ điều kiện hạch toán kế toán bằng đồng ngoại tệ và thực hiện theo đúng quy định của pháp luật về chế độ kế toán có chuyển nhượng vốn góp bằng ngoại tệ thì giá chuyển nhượng và giá mua của phần vốn chuyển nhượng được xác định bằng đồng ngoại tệ. Trường hợp doanh nghiệp hạch toán kế toán bằng đồng Việt Nam có chuyển nhượng vốn góp bằng ngoại tệ thì giá chuyển nhượng phải được xác định bằng đồng Việt Nam theo tỷ giá mua vào của Ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp mở tài khoản tại thời điểm chuyển nhượng.

Về yêu cầu khởi kiện của BK VINA:

- Giấy chứng nhận đầu tư ghi nhận việc góp vốn của Công ty B2 vào Việt Nam để thành lập BK VINA với số ngoại tệ là 3.210.000 USD (100% vốn góp); BK VINA hoạt động và hạch toán kế toán bằng đồng Việt Nam nên giá chuyển nhượng làm căn cứ tính thuế được xác định bằng đồng Việt Nam.

Đối với hai hợp đồng chuyển nhượng vốn 01/HDCTVG/2016 ngày 16/11/2016 và 02/HDCTVG/2016 ngày 16/11/2016: Giá chuyển nhượng 10% vốn góp bằng 233.321,08 USD tương đương 5.268.390.000 VNĐ là chưa phù hợp. Do đó, Cục Thuế xác định lại như sau:

Vốn của BK VINA là 3.210.000USD, 10% vốn bằng 321.000 USD; chuyển nhượng 10% vốn bằng 233.321,08 USD x 22.580VND = 5.268.390.000 VND (giá trên hợp đồng). Báo cáo tài chính năm 2017 thì nguồn vốn theo số dư năm 2016 là 52.450.194.671 đồng, chi tiết vốn góp của BK VINA và tình hình góp vốn điều lệ

theo giấy chứng nhận đầu tư là 3.210.000 USD tương đương 52.450.194.671 đồng (quy ra tỷ giá theo VNĐ là 52.450.194.671 đồng/3.210.000USD = 16.339,62 đồng). Do đó, giá vốn Cục thuế quy ra VNĐ theo thời điểm góp vốn tỷ giá 16.089 đồng để làm căn cứ tính thuế là phù hợp.

- BK VINA phải nộp thuế thay cho BUMKOO là đúng pháp luật.

Điểm b, Điều 16, Thông tư 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 sửa đổi Điều 12, Thông tư 156/2013/TT-BTC như sau:

“7. Khai thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng vốn:

b) Tổ chức nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam (gọi chung là nhà thầu nước ngoài) mà tổ chức này không hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng vốn thì khai thuế thu nhập doanh nghiệp theo từng lần phát sinh. Tổ chức, cá nhân nhận chuyển nhượng vốn có trách nhiệm xác định, kê khai, khấu trừ và nộp thay tổ chức nước ngoài số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp. Trường hợp bên nhận chuyển nhượng vốn cũng là tổ chức nước ngoài không hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp thì doanh nghiệp thành lập theo P1 nơi các tổ chức nước ngoài đầu tư vốn có trách nhiệm kê khai và nộp thay số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp từ hoạt động chuyển nhượng vốn của tổ chức nước ngoài.”

Căn cứ quy định nêu trên, BUMKOO, ông Peter K1 và bà Eun Seung Debbie K2 đều là tổ chức và cá nhân không có trụ sở, cư trú tại Việt Nam ở thời điểm chuyển nhượng. BUMKOO là chủ đầu tư của B1, góp 100% vốn thành lập BK VINA tại Việt Nam; do đó, cơ sở thường trú của BUMKOO tại Việt Nam là BK VINA, theo Điều 5 Hiệp định giữa Chính phủ nước C1 và Chính phủ Đại Hàn dân quốc về tránh đánh thuế hai lần và ngăn ngừa việc trốn lậu thuế giữa hai nhà nước thì BK VINA phải kê khai và nộp thuế thay cho B.

- Về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế quá thời hiệu:

Khoản 1 Điều 66 của Luật Xử lý vi phạm hành chính số 15/2012/QH13 ngày 20/06/2012 quy định:

“ Người có thẩm quyền xử phạt vi phạm hành chính phải ra quyết định xử hành chính thời hạn 07 ngày, kể từ ngày lập biên bản vi phạm. Đối với vụ việc có nhiều tình tiết phức tạp mà không thuộc trường hợp xử phạt vi phạm hành chính trong thời hạn 07 ngày, kể từ ngày lập biên bản vi phạm hoặc đối với vụ việc thuộc trường hợp giải trình theo quy định tại khoản 2 và khoản 3 Điều 61 của Luật này thì thời hạn ra quyết định xử phạt tối đa là 30 ngày, kể từ ngày lập biên bản...”.

Cục thuế tỉnh B đã nhiều lần gia hạn thời gian để BK VINA chứng minh thực tế không phát sinh hoạt động chuyển nhượng nhưng BK VINA không chứng minh được. Theo Biên bản làm việc giữa đại diện Phòng Thanh tra kiểm tra số 2 và BK VINA ngày 07/04/2022, BK VINA vẫn không đồng ý việc tính thuế chuyển nhượng vốn của cơ quan thuế theo Biên bản làm việc ngày 21/3/2022. Đến ngày 23/5/2022, Cục thuế tỉnh B ban hành thông báo nộp thuế, xử phạt vi phạm hành chính đối với BK VINA.

Cục trưởng Cục thuế tỉnh B không đồng ý với yêu cầu khởi kiện của BK VINA.

Tại Bản án hành chính sơ thẩm số 73/2023/HC-ST ngày 14 tháng 12 năm 2023 của Tòa án nhân dân tỉnh Bình Dương, quyết định:

Căn cứ khoản 1 và 2 Điều 3, Điều 30, khoản 3 và khoản 4 Điều 32, điểm a khoản 2 Điều 116, Điều 164, điểm b khoản 2 Điều 193, Điều 194, Điều 204, Điều 206, Điều 348 của Luật Tố tụng hành chính năm 2015; khoản 2 Điều 137 của Luật Quản lý thuế năm 2019; khoản 1 Điều 66 của Luật Xử lý vi phạm hành chính năm 2012 (được sửa đổi, bổ sung năm 2020);

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.

1. Chấp nhận yêu cầu khởi kiện của Công ty TNHH B1 đối với Cục trưởng Cục thuế tỉnh B về việc yêu cầu hủy Thông báo tạm tính nộp thuế thu nhập doanh nghiệp số 8758/TB-CTBDU ngày 23/5/2022;

2. Tuyên hủy Thông báo tạm tính nộp thuế thu nhập doanh nghiệp số 8758/TB-CTBDU ngày 23/5/2022 của Cục trưởng Cục Thuế tỉnh B.

Buộc Cục trưởng Cục thuế tỉnh B phải giải quyết lại nghĩa vụ nộp thuế thu nhập doanh nghiệp phát sinh từ 02 Hợp đồng chuyển nhượng vốn góp số 01/HĐCTVG/2016 ngày 16/11/2016 và số 02/HĐCTVG/2016 ngày 16/11/2016 theo đúng quy định của pháp luật.

Ngoài ra bản án sơ thẩm còn tuyên về phần án phí, thi hành án và quyền kháng cáo theo luật định.

Ngày 18/12/2023, người bị kiện Công ty TNHH B1 kháng cáo một phần bản án sơ thẩm. Yêu cầu cấp phúc thẩm sửa bản án sơ thẩm theo hướng chấp nhận toàn bộ yêu cầu khởi kiện của người khởi kiện.

Tại phiên tòa phúc thẩm,

Người đại diện theo ủy quyền của người khởi kiện Công ty TNHH B1 giữ nguyên nội dung kháng cáo.

Người bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của người khởi kiện trình bày: Công ty B1 không phải là đối tượng kê khai và nộp thuế thu nhập doanh nghiệp phát sinh từ hoạt động chuyển nhượng vốn góp số 01/HĐCTVG/2016 và 02/HĐCTVG/2016 cùng ngày 16/11/2016. Do đó Công ty B1 cũng không vi phạm pháp luật về xử lý vi phạm hành chính và pháp luật về quản lý thuế. Vì thế đề nghị Hội đồng xét xử chấp nhận kháng cáo của người khởi kiện, sửa bản án sơ thẩm theo hướng chấp nhận toàn bộ yêu cầu khởi kiện.

Đại diện Viện kiểm sát nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh phát biểu quan điểm giải quyết vụ án như sau:

Về việc tuân theo pháp luật: Kể từ khi thụ lý vụ án đến thời điểm xét xử phúc thẩm, Thẩm phán và Hội đồng xét xử đã tuân thủ đúng các quy định của Luật tố tụng hành chính.

Về nội dung: Sau khi phân tích, đánh giá các tài liệu, chứng cứ có trong hồ sơ vụ án và kết quả tranh luận tại phiên tòa, xét thấy tòa án cấp sơ thẩm xét xử là có căn

cứ, đúng pháp luật. Tại phiên tòa phúc thẩm, người kháng cáo không cung cấp thêm được tài liệu, chứng cứ nào mới chứng minh cho yêu cầu kháng cáo của mình. Vì vậy, đề nghị Hội đồng xét xử bác kháng cáo của Công ty B1 và 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; Căn cứ kết quả tranh luận tại phiên tòa; xét đề nghị của Đại diện Viện Kiểm sát, Hội đồng xét xử nhận định:

[1] Về tố tụng:

[1.1] Đơn kháng cáo của Công ty TNHH B1 đúng về hình thức, nội dung và nộp trong thời hạn luật định nên hợp lệ.

[1.2] Người đại diện hợp pháp của người bị kiện có đơn xin xét xử vắng mặt nên Hội đồng xét xử tiến hành xét xử vắng mặt theo quy định tại Điều 225 Luật tố tụng hành chính.

[1.3] Ngày 23/5/2022 Cục Thuế tỉnh B đã ban hành Thông số 8758/TB-CTBDU thông báo BK VINA phải nộp số tiền là 1.009.760.303 đồng, bao gồm tiền thuế thu nhập doanh nghiệp từ hoạt động chuyển nhượng vốn (608.397.751 đồng), tiền phạt do kê khai sai, và tiền thuế chậm nộp. Do đó Tòa sơ thẩm xác định Thông báo số 8758/TB-CT là quyết định hành chính và thụ lý, giải quyết là đúng quy định tại các khoản 1, 2 Điều 3, Điều 30, Điều 32 và Điều 116 của Luật Tố tụng hành chính.

[2] Về nội dung:

Cục trưởng Cục thuế tỉnh B ban hành Thông báo tạm tính nộp thuế thu nhập doanh nghiệp số 8758/TB-CTBDU ngày 23/5/2022 yêu cầu Công ty B1 phải nộp thuế thu nhập do chuyển nhượng vốn góp, tiền chậm nộp thuế và tiền phạt do kê khai sai trong lĩnh vực thuế. Không đồng ý với Thông báo số 8758/TB-CTBDU, Công ty B1 khiếu nại.

Ngày 17/10/2022, Cục Thuế tỉnh B ban hành Thông báo số 15996/TN-CTBDU xác định khiếu nại của B1 không đủ điều kiện thụ lý giải quyết và Thông báo số 8758/TB-CTBDU là quyết định hành chính, BK VINA có quyền khởi kiện vụ án hành chính theo quy định của pháp luật.

Ngày 16/5/2023, Công ty B1 VINA nộp đơn khởi kiện yêu cầu hủy Thông báo số 8758/TB-CTBDU, đồng thời yêu cầu Cục trưởng Cục thuế tỉnh B trả lại số tiền thuế (và lãi suất chậm trả) mà Công ty B1 đã nộp theo Thông báo số 8758/TB-CTBDU.

[3] Xét yêu cầu kháng cáo, Hội đồng xét xử nhận thấy:

[3.1] Về đối tượng nộp thuế:

Bumkoo là doanh nghiệp nước ngoài không hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp Việt Nam nhưng góp 100% vốn để thành lập Công ty B1 và Công ty này hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp Việt Nam. Tuy nhiên, B có hoạt động chuyển nhượng vốn cho 2 cá nhân có địa chỉ thường trú tại nước ngoài là bà E và ông P nên cũng phải nộp thuế. Theo hợp đồng chuyển nhượng vốn góp ngày

16/11/2016, B là bên chuyển nhượng, còn bên nhận chuyển nhượng vốn là bà E và ông P.

- Căn cứ điểm d khoản 2 Điều 2 Luật thuế TNDN số 14/2008/QH12 của Quốc hội quy định:

“Điều 2. Người nộp thuế

2. Doanh nghiệp có thu nhập chịu thuế quy định tại Điều 3 của Luật này phải nộp thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

d) Doanh nghiệp nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam nộp thuế đối với thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam.”

- Căn cứ khoản 1 Điều 1 Nghị định số 12/2015/NĐ-CP/2/2015 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung khoản 3 Điều 3 Nghị định số 218/2013/NĐ-CP:

“3 Thu nhập chịu thuế phát sinh tại Việt Nam của các doanh nghiệp nước ngoài quy định tại các Điểm c, d Khoản 2 Điều 2 Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp là thu nhập nhận được có nguồn gốc từ Việt Nam từ hoạt động cung ứng dịch vụ, cung cấp và phân phối hàng hóa, cho vay vốn, tiền bản quyền cho tổ chức cá nhân Việt Nam hoặc cho tổ chức, cá nhân nước ngoài đang kinh doanh tại Việt Nam hoặc từ chuyển nhượng vốn, dự án đầu tư, quyền góp vốn, quyền tham gia các dự án đầu tư, quyền thăm dò, khai thác, chế biến tài nguyên khoáng sản tại Việt Nam, không phụ thuộc vào địa điểm tiến hành kinh doanh.”

- Căn cứ Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ T1 hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP/26/12/2013 của Chính phủ quy định và hướng dẫn thi hành luật Thuế thu nhập doanh nghiệp:

+ Tại khoản 2 Điều 2 quy định về người nộp thuế:

“2. Tổ chức nước ngoài sản xuất kinh doanh tại Việt Nam không theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo hướng dẫn riêng của Bộ T1. Các tổ chức này nếu có hoạt động chuyển nhượng vốn thì thực hiện nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo hướng dẫn tại Điều 14 Chương IV Thông tư này.”

+ Tại Điều 14 quy định về thu nhập từ chuyển nhượng vốn:

“Điều 14. Thu nhập từ chuyển nhượng vốn

1. Phạm vi áp dụng:

Thu nhập từ chuyển nhượng vốn của doanh nghiệp là thu nhập có được từ chuyển nhượng một phần hoặc toàn bộ số vốn của doanh nghiệp đã đầu tư cho một hoặc nhiều tổ chức, cá nhân khác (bao gồm cả trường hợp bán doanh nghiệp). Thời điểm xác định thu nhập từ chuyển nhượng vốn là thời điểm chuyển quyền sở hữu vốn.

...2. Căn cứ tính thuế:

...c) Đối với tổ chức nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam mà tổ chức này không hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp (gọi chung là nhà thầu nước ngoài) có hoạt động chuyển nhượng vốn thì thực hiện kê khai, nộp thuế như sau:

Tổ chức, cá nhân nhận chuyển nhượng vốn có trách nhiệm xác định, kê khai, khấu trừ và nộp thay tổ chức nước ngoài số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp. Trường hợp bên nhận chuyển nhượng vốn cũng là tổ chức nước ngoài không hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp thì doanh nghiệp thành lập theo P1 nơi các tổ chức nước ngoài đầu tư vốn có trách nhiệm kê khai và nộp thay số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp từ hoạt động chuyển nhượng vốn của tổ chức nước ngoài.

Việc kê khai thuế, nộp thuế được thực hiện theo quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về quản lý thuế.”

Căn cứ Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/06/2015 của Bộ T1 hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/2/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế và sửa đổi bổ sung một số điều của các Nghị định về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014, Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014, Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ T1.

+ Tại Điều 8 sửa đổi, bổ sung gạch đầu dòng thứ hai điểm a Khoản 2 Điều 14 Thông tư số 78/2014/TT-BTC như sau:

“- Giá mua của phần vốn chuyển nhượng được xác định đối với từng trường hợp như sau:

+ Nếu là chuyển nhượng vốn góp thành lập doanh nghiệp là giá trị phần vốn góp lũy kế đến thời điểm chuyển nhượng vốn trên cơ sở so sánh, hồ sơ, chứng từ kế toán và được các bên tham gia đầu tư vốn hoặc tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh xác nhận, hoặc kết quả kiểm toán của công ty K4 đối với doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài.

+ Nếu là phần vốn do mua lại thì giá mua là giá trị vốn tại thời điểm mua. Giá mua được xác định căn cứ vào hợp đồng mua lại phần vốn góp, chứng từ thanh toán.

Trường hợp doanh nghiệp đủ điều kiện hạch toán kế toán bằng đồng ngoại tệ và thực hiện theo đúng quy định của pháp luật về chế độ kế toán có chuyển nhượng vốn góp bằng ngoại tệ thì giá chuyển nhượng và giá mua của phần vốn chuyển nhượng được xác định bằng đồng ngoại tệ; Trường hợp doanh nghiệp hạch toán kế toán bằng đồng Việt Nam có chuyển nhượng vốn góp bằng ngoại tệ thì giá chuyển nhượng phải được xác định bằng đồng Việt Nam theo tỷ giá mua vào của Ngân hàng thương mại nơi doanh nghiệp mở tài khoản tại thời điểm chuyển nhượng”.

Như vậy, theo quy định nêu trên thì doanh nghiệp có thu nhập từ chuyển nhượng vốn thì khoản thu nhập này được xác định là khoản thu nhập khác và kê khai vào thu nhập chịu thuế khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp. Đồng thời do đây là trường hợp cả bên chuyển nhượng và bên nhận chuyển nhượng đều không hiện diện tại Việt Nam, không hoạt động theo Luật Đầu tư, Luật Doanh nghiệp cho nên người có trách nhiệm thực hiện kê khai và nộp thay số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp từ hoạt động chuyển nhượng vốn của tổ chức nước ngoài là doanh nghiệp có phần vốn được chuyển nhượng.

Do đó Cục T xác định Công ty B1 là bên chuyển nhượng vốn góp theo hai hợp đồng nêu trên và thông báo Công ty này phải nộp thuế là không đúng quy định mà Công ty B1 chỉ là tổ chức có trách nhiệm kê khai và nộp thuế thay cho B trong 02 hợp đồng chuyển nhượng vốn góp.

[3.2] Về thời hiệu, thời hạn xử phạt vi phạm hành chính đối với hành vi trốn thuế, kê khai sai thuế:

Theo quy định tại điểm b Khoản 7 Điều 16 Thông tư số 151/2014/TT-BTC (sửa đổi bổ sung Điều 12 Thông tư số 156/2013/TT-BTC) của Bộ T1 quy định về thời hạn nộp hồ sơ kê khai thuế:

“Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế là ngày thứ 10 (mười) kể từ ngày cơ quan có thẩm quyền chuẩn y việc chuyển nhượng vốn, hoặc ngày thứ 10 (mười) kể từ ngày các bên thỏa thuận chuyển nhượng vốn tại hợp đồng chuyển nhượng vốn đối với trường hợp không phải chuẩn y việc chuyển nhượng vốn.”

Theo quy định tại Khoản 2 Điều 137 của Luật Quản lý thuế năm 2019 quy định thời hiệu xử phạt vi phạm hành chính về quản lý thuế:

“Đối với hành vi trốn thuế chưa đến mức truy cứu trách nhiệm hình sự, hành vi khai sai dẫn đến thiếu số tiền thuế phải nộp hoặc tăng số tiền thuế được miễn, giảm, hoàn, không thu thì thời hiệu xử phạt là 05 năm kể từ ngày thực hiện hành vi vi phạm.”

Theo các quy định nêu trên thì Hợp đồng chuyển nhượng vốn của B phát sinh từ ngày 16/11/2016 và thời hạn BK VINA nộp hồ sơ kê khai thuế sẽ hết vào ngày 27/11/2016. Tuy nhiên đến ngày 21/3/2022 Cục Thuế tỉnh B mới lập Biên bản làm việc với BK VINA trong đó xác định BK VINA có hành vi kê khai thuế sai là quá thời hạn 05 năm. Đồng thời theo quy định theo quy định tại Điều 66 của Luật Xử lý vi phạm hành chính, thời hạn tối đa sau khi được gia hạn của người có thẩm quyền thì không quá 60 ngày kể từ ngày lập biên bản vi phạm hành chính, người có thẩm quyền phải ra quyết định xử phạt. Nhưng đến ngày 23/5/2022 (áp dụng cách tính thời hạn theo quy định tại Điều 147 và 148 của Bộ luật Dân sự là 62 ngày), Cục thuế tỉnh B mới ban hành Thông báo số 8758/TB-CTBDU có nội dung xử phạt hành chính đối với Công ty B1 là quá thời hạn theo quy định của Luật xử lý vi phạm hành chính.

[3.3] Về tỷ giá ngoại tệ quy đổi để tính thuế:

Căn cứ Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015 của Bộ T1 hướng dẫn về thuế giá trị gia tăng và quản lý thuế tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12/02/2015 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của các Luật về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của các Nghị định về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 39/2014/TT-BTC ngày 31/3/2014 của Bộ T1 về hóa đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ.

+ Tại Khoản 4 Điều 2 sửa đổi, bổ sung Điều 27 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 6/11/2013 của Bộ T1 như sau:

"3. Trường hợp phát sinh doanh thu, chi phí, giá tính thuế bằng ngoại tệ thì phải quy đổi ngoại tệ ra đồng Việt Nam theo tỷ giá giao dịch thực tế theo hướng dẫn của Bộ T1 tại Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014 hướng dẫn về chế độ kế toán doanh nghiệp như sau:

- Tỷ giá giao dịch thực tế để hạch toán doanh thu là tỷ giá mua vào của Ngân hàng thương mại nơi người nộp thuế mở tài khoản.

- Tỷ giá giao dịch thực tế để hạch toán chi phí là tỷ giá bán ra của Ngân hàng thương mại nơi người nộp thuế mở tài khoản tại thời điểm phát sinh giao dịch thanh toán ngoại tệ.

- Các trường hợp cụ thể khác thực hiện theo hướng dẫn của Bộ T1 tại Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014.”

Như nhận định ở trên [3.1] Bumkoo thực hiện chuyển nhượng phần góp vốn trong BK Vina cho cá nhân nước ngoài không hiện diện tại Việt Nam thì hoạt động này thuộc diện phải kê khai và nộp thuế thu nhập doanh nghiệp từ hoạt động chuyển nhượng vốn tại Việt Nam.

Công ty B1 có trách nhiệm kê khai và nộp thay số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp đối với thu nhập phát sinh từ giao dịch chuyển nhượng vốn của Công ty B2 theo hướng dẫn tại Điều 14 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/06/2014; Điều 8 Thông tư số 96/2015/TT-BTC ngày 22/06/2015 và Điều 16 Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ T1.

Về tỷ giá quy đổi từ ngoại tệ sang đồng Việt Nam thì thực hiện theo hướng dẫn tại Khoản 4 Điều 2 Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015 của Bộ T1. Do đó Cục thuế tỉnh B quy đổi từ ngoại tệ sang đồng Việt Nam là đúng quy định.

Tuy nhiên Hợp đồng chuyển nhượng vốn góp ngày 16/11/2016 với nội dung: chuyển nhượng 10% vốn góp với giá 5.268.390.000 đồng, tương đương 233.321, 08 đô la Mỹ. Tỷ giá thời điểm tháng 11/2016 là 1USD = 22.580VND. Do đó, trường hợp cơ quan thuế tính theo tỷ giá thì phải tính thời điểm tháng 11/2016 là thời điểm phát sinh thu nhập chịu thuế.

Cục T quy đổi số tiền chuyển nhượng 5.268.390.000 đồng vào thời điểm 2016 (22.580VND = 1USD) sang USD ở thời điểm 2008 (16.339,62 VND= 1USD) , sau đó quy đổi sang VNĐ để làm căn cứ tính thuế là chưa đúng pháp luật.

Do đó Tòa sơ thẩm tuyên hủy Thông báo số 8758/TB-CTBDU ngày 23/5/2022 của Cục trưởng Cục T. Đồng thời chưa giải quyết đối với yêu cầu của Công ty B1 VINA về việc Cục thuế tỉnh B phải trả lại toàn bộ số tiền thuế mà Công ty B1 đã nộp (theo Thông báo số 8758/TB-CTBDU) và lãi suất chậm trả mà sau khi Cục thuế tỉnh B giải quyết lại nếu hai bên còn tranh chấp thì Tòa án sẽ giải quyết bằng một vụ án khác là đúng quy định.

Vì vậy yêu cầu kháng cáo của Công ty B1 đề nghị sửa bản án sơ thẩm theo hướng chấp nhận toàn bộ yêu cầu khởi kiện không được Hội đồng xét xử chấp nhận.

[4] Quan điểm của đại diện Viện Kiểm sát nhân dân cấp cao tại Thành phố Hồ Chí Minh phù hợp với nhận định của Hội đồng xét xử.

[5] Các phần khác của Bản án sơ thẩm không có kháng cáo, kháng nghị có hiệu lực pháp luật kể từ ngày hết thời hạn kháng cáo, kháng nghị.

[6] Về án phí hành chính phúc thẩm: Do kháng cáo không được chấp nhận nên Công ty TNHH B1 phải chịu án phí hành chính phúc thẩm.

Vì các lẽ trên.

QUYẾT ĐỊNH:

Căn cứ khoản 1 Điều 241 Luật Tố tụng hành chính năm 2015;

[1] Không chấp nhận kháng cáo của Công ty TNHH B1.

Giữ nguyên bản án hành chính sơ thẩm số 73/2023/HC-ST ngày 14 tháng 12 năm 2023 của Tòa án nhân dân tỉnh Bình Dương.

Căn cứ khoản 1 và 2 Điều 3, Điều 30, khoản 3 và khoản 4 Điều 32, điểm a khoản 2 Điều 116, Điều 164, điểm b khoản 2 Điều 193, Điều 194, Điều 204, Điều 206, Điều 348 của Luật Tố tụng hành chính năm 2015; khoản 2 Điều 137 của Luật Quản lý thuế năm 2019; khoản 1 Điều 66 của Luật Xử lý vi phạm hành chính năm 2012 (được sửa đổi, bổ sung năm 2020); Nghị quyết số 326/2016/UBTVQH14 ngày 30/12/2016 của Ủy ban Thường vụ Quốc hội quy định về mức thu, miễn, giảm, thu, nộp, quản lý và sử dụng án phí và lệ phí Tòa án.

[2] Tuyên xử:

1. Chấp nhận một phần yêu cầu khởi kiện của Công ty TNHH B1 đối với Cục trưởng Cục thuế tỉnh B về việc yêu cầu hủy Thông báo tạm tính nộp thuế thu nhập doanh nghiệp số 8758/TB-CTBDU ngày 23/5/2022;

2. Tuyên hủy Thông báo tạm tính nộp thuế thu nhập doanh nghiệp số 8758/TB-CTBDU ngày 23/5/2022 của Cục trưởng Cục Thuế tỉnh B.

Buộc Cục trưởng Cục thuế tỉnh B phải giải quyết lại nghĩa vụ nộp thuế thu nhập doanh nghiệp phát sinh từ 02 Hợp đồng chuyển nhượng vốn góp số 01/HĐCTVG/2016 ngày 16/11/2016 và số 02/HĐCTVG/2016 ngày 16/11/2016 theo đúng quy định của pháp luật.

[3] Các phần khác của Bản án sơ thẩm không có kháng cáo, kháng nghị có hiệu lực pháp luật kể từ ngày hết thời hạn kháng cáo, kháng nghị.

[4] Về án phí hành chính phúc thẩm: Công ty TNHH B1 phải chịu 300.000 đồng, nhưng được khấu trừ 300.000 đồng vào tiền tạm ứng án phí hành chính phúc thẩm đã nộp theo Biên lai thu tiền số 0000040 ngày 26/12/2023 của Cục Thi hành án dân sự tỉnh Bình Dương.

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

Nơi nhận:

- Tòa án nhân dân tối cao; (1)
- VKSNDCC tại TP Hồ Chí Minh; (1)
- TAND tỉnh Bình Dương; (1)
- VKSND tỉnh Bình Dương (1)
- Cục THADS tỉnh Bình Dương (1)
- NKK; (1)
- NBK; (1)
- Lưu VT (6), HS (2) T.15 (BA 36)

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

Lê Thành Long