

Số: 3885 /CTTPHCM-TTHT Thành phố Hồ Chí Minh, ngày 26 tháng 4 năm 2021
V/v chính sách thuế

Kính gửi: Công ty Cổ phần Đầu tư Mặt trời Việt
Địa chỉ: Lô III - 3A, đường CN1, nhóm CN III, Khu công nghiệp Tân Bình,
P. Tây Thạnh, Q. Tân Phú, TP. HCM
Mã số thuế: 0305027542

Trả lời văn bản số 05/CV-VS/2021 ngày 05/02/2021 của Công ty về chính sách thuế, Cục Thuế Thành phố có ý kiến như sau:

Căn cứ Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 ngày 13/6/2019 của Quốc hội (có hiệu lực thi hành kể từ ngày 01/7/2020);

Căn cứ Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn về quản lý thuế:

+ Tại khoản 1 Điều 11 quy định trách nhiệm nộp hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng cho cơ quan thuế:

“a) Người nộp thuế nộp hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

b) Trường hợp người nộp thuế có đơn vị trực thuộc kinh doanh ở địa phương cấp tỉnh, thành phố trực thuộc trung ương cùng nơi người nộp thuế có trụ sở chính thì người nộp thuế thực hiện khai thuế giá trị gia tăng chung cho cả đơn vị trực thuộc.

...”

+ Tại điểm b khoản 3 Điều 11 (đã được sửa đổi, bổ sung tại điểm c khoản 1 Điều 2 Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015 của Bộ Tài chính) quy định hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng tháng, quý áp dụng phương pháp khấu trừ thuế:

“b) Hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng tháng, quý áp dụng phương pháp khấu trừ thuế:

- Tờ khai thuế giá trị gia tăng theo mẫu số 01/GTGT ban hành kèm theo Thông tư này (thay thế cho mẫu Tờ khai thuế giá trị tăng theo mẫu số 01/GTGT ban hành kèm theo Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014 của Bộ Tài chính).

...”

+ Tại khoản 4 Điều 12 (đã được sửa đổi, bổ sung tại Điều 16 Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính) quy định về khai thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản theo quy định của pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp:

"a) Doanh nghiệp có hoạt động chuyển nhượng bất động sản ở cùng địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương với nơi doanh nghiệp đóng trụ sở chính thì kê khai thuế tại cơ quan thuế quản lý trực tiếp (Cục Thuế hoặc Chi cục Thuế). ...

b) Doanh nghiệp không phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng bất động sản thực hiện khai thuế thu nhập doanh nghiệp tạm tính theo từng lần phát sinh chuyển nhượng bất động sản. Doanh nghiệp không phát sinh thường xuyên hoạt động chuyển nhượng bất động sản là doanh nghiệp không có chức năng kinh doanh bất động sản.

Hồ sơ khai thuế thu nhập doanh nghiệp theo từng lần chuyển nhượng bất động sản là Tờ khai thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản theo mẫu số 02/TNDN ban hành kèm theo Thông tư này.

Kết thúc năm tính thuế khi lập tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp tại trụ sở chính, trong đó phải quyết toán riêng số thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản. Tại trụ sở chính, việc xử lý số thuế thu nhập doanh nghiệp từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản cụ thể như sau: Trường hợp số thuế đã nộp thấp hơn số thuế phải nộp theo tờ khai quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp thì doanh nghiệp phải nộp đủ số thuế còn thiếu vào ngân sách nhà nước. Trường hợp số thuế đã nộp lớn hơn số thuế phải nộp theo tờ khai quyết toán thuế thì được trừ (-) số thuế nộp thừa vào số thuế thu nhập doanh nghiệp còn thiếu của hoạt động kinh doanh khác hoặc được trừ (-) vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của kỳ tiếp theo hoặc được hoàn thuế theo quy định. Trường hợp hoạt động chuyển nhượng bất động sản bị lỗ thì doanh nghiệp phải theo dõi riêng, thực hiện bù trừ lỗ của hoạt động chuyển nhượng bất động sản với lãi của hoạt động sản xuất kinh doanh khác nếu có (áp dụng từ ngày 1/1/2014) và chuyển lỗ trong các năm sau theo quy định của pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp.

...”

Căn cứ khoản 10 Điều 7 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế giá trị gia tăng (GTGT) quy định về giá đất được trừ khi tính thuế GTGT:

“10. Đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản, giá tính thuế là giá chuyển nhượng bất động sản trừ (-) giá đất được trừ để tính thuế GTGT.

a) Giá đất được trừ để tính thuế GTGT được quy định cụ thể như sau:

... a.4) Trường hợp cơ sở kinh doanh nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất của các tổ chức, cá nhân thì giá đất được trừ để tính thuế GTGT là giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất bao gồm cả giá trị cơ sở hạ tầng (nếu có); cơ sở kinh doanh không được kê khai, khấu trừ thuế GTGT đầu vào của cơ sở hạ tầng đã tính trong giá trị quyền sử dụng đất được trừ không chịu thuế GTGT.

Nếu giá đất được trừ không bao gồm giá trị cơ sở hạ tầng thì cơ sở kinh doanh được kê khai, khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào của cơ sở hạ tầng chưa tính trong giá trị quyền sử dụng đất được trừ không chịu thuế giá trị gia tăng.

Trường hợp không xác định được giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng nhận chuyển nhượng.

Ví dụ 38: Tháng 11/2013, Công ty TNHH A nhận chuyển nhượng 300m² đất kèm theo nhà xưởng trên đất của cá nhân B với trị giá là 10 tỷ đồng và không có đủ hồ sơ giấy tờ để xác định giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng. Đến tháng 4/2014 Công ty TNHH A chuyển nhượng 300m² đất này kèm nhà xưởng trên đất với trị giá là 14 tỷ đồng thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm nhận chuyển nhượng (tháng 11/2013).

Ví dụ 39:

Tháng 9 năm 2013 Công ty B mua 2000 m² đất đã có một phần cơ sở hạ tầng từ Công ty kinh doanh bất động sản A tổng giá thanh toán là 62 tỷ đồng (trong đó giá đất không chịu thuế GTGT là 40 tỷ đồng, đơn giá là 20 triệu đồng/1m²).

Trên hóa đơn Công ty A ghi:

- Giá chuyển nhượng chưa có thuế GTGT: 60 tỷ đồng
- Giá đất không chịu thuế GTGT: 40 tỷ đồng
- Thuế GTGT đối với cơ sở hạ tầng: 2 tỷ đồng
- Tổng giá thanh toán: 62 tỷ đồng

Công ty A phải kê khai thuế GTGT phải nộp như sau:

Thuế GTGT phải nộp = Thuế GTGT đầu ra - Thuế GTGT đầu vào được khấu trừ

Giả sử thuế GTGT đầu vào để xây dựng cơ sở hạ tầng của Công ty A là 1,5 tỷ đồng đủ điều kiện để khấu trừ thì:

Thuế GTGT phải nộp = 2 tỷ - 1,5 tỷ = 0,5 tỷ (đồng)

Công ty B tiếp tục xây dựng cơ sở hạ tầng và xây dựng 10 căn biệt thự (diện tích sàn 200 m²/biệt thự) để bán. Tổng số thuế GTGT đầu vào để xây biệt thự là 3 tỷ đồng.

Ngày 01/4/2015, Công ty B ký hợp đồng bán 01 căn biệt thự cho khách hàng C, giá chuyển nhượng 01 căn biệt thự chưa có thuế GTGT là 10 tỷ đồng, giá đất được trừ khi xác định giá tính thuế GTGT đối với 01 căn biệt thự bán ra:

- Giá trị quyền sử dụng đất (chưa bao gồm giá trị cơ sở hạ tầng) tại thời điểm nhận chuyển nhượng từ Công ty A cho 01 căn biệt thự là: 20 triệu x 200 m² = 4 tỷ (đồng)

- Giá trị cơ sở hạ tầng phân bổ cho 01 căn biệt thự là:

$(20 \text{ tỷ} : 2000 \text{ m}^2) \times 200 \text{ m}^2 = 2 \text{ tỷ (đồng)}$

- Giá trị quyền sử dụng đất (bao gồm cả giá trị cơ sở hạ tầng) tại thời điểm nhận chuyển nhượng từ Công ty A được trừ khi xác định giá tính thuế của 01 căn biệt thự bán ra là: 6 tỷ đồng.

Trên hóa đơn Công ty B ghi:

- Giá chuyển nhượng 01 căn biệt thự: 10 tỷ đồng
- Giá đất được trừ không chịu thuế GTGT: 6 tỷ đồng
- Thuế GTGT là 0,4 tỷ đồng $[(10 \text{ tỷ} - 6 \text{ tỷ}) \times 10\%]$
- Tổng giá thanh toán: 10,4 tỷ đồng

Giả sử trong tháng Công ty B bán hết 10 căn biệt thự. Khi Công ty B kê khai, nộp thuế GTGT, số thuế GTGT phải nộp = số thuế GTGT đầu ra - số thuế đầu vào được khấu trừ = 0,4 tỷ x 10 căn - 3 tỷ = 1 tỷ (đồng).

Tiền thuế GTGT đối với giá trị cơ sở hạ tầng ghi trên hóa đơn nhận chuyển nhượng từ Công ty A đối với 10 biệt thự là 2 tỷ đồng không được kê khai, khấu trừ.

Trường hợp Công ty B xác định giá trị quyền sử dụng đất không bao gồm cả giá trị cơ sở hạ tầng tại thời điểm nhận chuyển nhượng từ Công ty A được trừ khi xác định giá tính thuế của 01 căn biệt thự bán ra là 4 tỷ đồng. Trên hóa đơn Công ty B ghi:

- Giá chuyển nhượng 01 căn biệt thự: 10 tỷ đồng

- Giá đất được trừ không chịu thuế GTGT: 4 tỷ đồng
- Thuế GTGT là 0,6 tỷ đồng $[(10 \text{ tỷ} - 4 \text{ tỷ}) \times 10\%]$
- Tổng giá thanh toán: 10,6 tỷ đồng

Giả sử trong tháng 4/2015, Công ty B bán hết 10 căn biệt thự. Khi Công ty B kê khai, nộp thuế GTGT, số thuế GTGT phải nộp = số thuế GTGT đầu ra - số thuế đầu vào được khấu trừ (gồm thuế GTGT đầu vào để xây biệt thự và thuế GTGT đầu vào đối với giá trị cơ sở hạ tầng) = 0,6 tỷ đồng \times 10 căn biệt thự - 3 tỷ đồng - 2 tỷ đồng (thuế GTGT đầu vào của cơ sở hạ tầng) = 1 tỷ đồng.”

Căn cứ Điều 17 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) quy định căn cứ tính thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản:

“Căn cứ tính thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản là thu nhập tính thuế và thuế suất.

Thu nhập tính thuế bằng (=) thu nhập chịu thuế trừ (-) các khoản lỗ của hoạt động chuyển nhượng bất động sản của các năm trước (nếu có).

1. Thu nhập chịu thuế.

Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng bất động sản được xác định bằng doanh thu thu được từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản trừ giá vốn của bất động sản và các khoản chi phí được trừ liên quan đến hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

a) Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

a.1) Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản được xác định theo giá thực tế chuyển nhượng bất động sản theo hợp đồng chuyển nhượng, mua bán bất động sản phù hợp với quy định của pháp luật (bao gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm nếu có).

Trường hợp giá chuyển quyền sử dụng đất theo hợp đồng chuyển nhượng, mua bán bất động sản thấp hơn giá đất tại bảng giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng chuyển nhượng bất động sản thì tính theo giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng chuyển nhượng bất động sản.

... b) Chi phí chuyển nhượng bất động sản:

... b.2) Chi phí chuyển nhượng bất động sản được trừ bao gồm:

- Giá vốn của đất chuyển quyền được xác định phù hợp với nguồn gốc

quyền sử dụng đất, cụ thể như sau:

+ Đối với đất Nhà nước giao có thu tiền sử dụng đất, thu tiền cho thuê đất thì giá vốn là số tiền sử dụng đất, số tiền cho thuê đất thực nộp Ngân sách Nhà nước;

+ Đối với đất nhận quyền sử dụng của tổ chức, cá nhân khác thì căn cứ vào hợp đồng và chứng từ trả tiền hợp pháp khi nhận quyền sử dụng đất, quyền thuê đất; trường hợp không có hợp đồng và chứng từ trả tiền hợp pháp thì giá vốn được tính theo giá do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm doanh nghiệp nhận chuyển nhượng bất động sản.

... - Chi phí đền bù thiệt hại về đất.

- Chi phí đền bù thiệt hại về hoa màu.

- Chi phí bồi thường, hỗ trợ, tái định cư và chi phí tổ chức thực hiện bồi thường, hỗ trợ, tái định cư theo quy định của pháp luật.

Các khoản chi phí bồi thường, đền bù, hỗ trợ, tái định cư và chi phí tổ chức thực hiện bồi thường, hỗ trợ, tái định cư nêu trên nếu không có hóa đơn thì được lập Bảng kê ghi rõ: tên; địa chỉ của người nhận; số tiền đền bù, hỗ trợ; chữ ký của người nhận tiền và được chính quyền phường, xã nơi có đất được đền bù, hỗ trợ xác nhận theo đúng quy định của pháp luật về bồi thường, hỗ trợ và tái định cư khi Nhà nước thu hồi đất.

- Các loại phí, lệ phí theo quy định của pháp luật liên quan đến cấp quyền sử dụng đất.

- Chi phí cải tạo đất, san lấp mặt bằng.

- Chi phí đầu tư xây dựng kết cấu hạ tầng như đường giao thông, điện, cấp nước, thoát nước, bưu chính viễn thông...

- Giá trị kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc có trên đất.

- Các khoản chi phí khác liên quan đến bất động sản được chuyển nhượng.

Trường hợp doanh nghiệp có hoạt động kinh doanh nhiều ngành nghề khác nhau thì phải hạch toán riêng các khoản chi phí. Trường hợp không hạch toán riêng được chi phí của từng hoạt động thì chi phí chung được phân bổ theo tỷ lệ giữa doanh thu từ chuyển nhượng bất động sản so với tổng doanh thu của doanh nghiệp.

Không được tính vào chi phí chuyển nhượng bất động sản các khoản chi phí đã được Nhà nước thanh toán hoặc thanh toán bằng nguồn vốn khác.

2. Thuế suất thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng

bất động sản là 22% (từ ngày 01/01/2016 là 20%).

...”

Căn cứ văn bản số 1938/BTC-TCT ngày 26/02/2021 của Bộ Tài chính về việc thực hiện Thông tư số 156/2013/TT-BTC và các Thông tư khác:

“... 2. Các quy định tại các Thông tư nêu tại điểm 1 công văn này (trừ những nội dung đã được quy định cụ thể tại Luật Quản lý thuế số 38/2019/QH14 và Nghị định số 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ) tiếp tục có hiệu lực cho đến khi có văn bản quy phạm pháp luật khác thay thế.

...”

Căn cứ các quy định trên, trường hợp Công ty nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất của cá nhân (bất động sản ở cùng địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương với nơi doanh nghiệp đóng trụ sở chính), đến tháng 10/2020 Công ty chuyển nhượng lại bất động sản trên cho Công ty Cổ phần VietSun Invest thì:

- Về thuế GTGT: giá đất được trừ để tính thuế GTGT khi chuyển nhượng là giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất theo quy định tại điểm a.4 khoản 10 Điều 7 Thông tư số 219/2013/TT-BTC. Công ty thực hiện khai thuế với cơ quan thuế quản lý trực tiếp, hồ sơ khai thuế thực hiện theo quy định tại khoản 1 Điều 2 Thông tư số 26/2015/TT-BTC.

- Về thuế TNDN: Căn cứ tính thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản được thực hiện theo quy định tại Điều 17 Thông tư số 78/2014/TT-BTC. Việc khai, nộp thuế thực hiện theo quy định tại Điều 16 Thông tư số 151/2014/TT-BTC.

Cục Thuế Thành phố thông báo để Công ty biết để thực hiện theo đúng quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật đã được trích dẫn tại văn bản này. / *ph*

Nơi nhận *MMW*

- Như trên;
- Phòng NVDTPC;
- Phòng TTKT 1;
- Lưu: VT, TTHT (trang.5b).
282 - CST
454850

