

Số: 20058 /CT-TTHT
V/v hạch toán CP lãi vay mua
sắm TSCĐ vô hình và trích
khấu hao TSCĐ.

Hà Nội, ngày 17 tháng 4 năm 2018

Kính gửi: Công ty TNHH Đầu tư và Phát triển TCT
(Đ/c: Số 2 Chương Dương Độ - Q. Hoàn Kiếm - Hà Nội)
MST: 0100231603

Trả lời công văn số 240118 ngày 24/01/2018 của Công ty TNHH Đầu tư và Phát triển TCT hỏi về hạch toán CP lãi vay mua sắm TSCĐ vô hình và trích khấu hao TSCĐ, Cục Thuế Thành phố Hà Nội có ý kiến như sau:

- Căn cứ Điều 4 Thông tư 96/2015/TT-BTC ngày 22/6/2015 của Bộ tài chính sửa đổi, bổ sung Điều 6 Thông tư 78/2014/TT-BTC (đã được sửa đổi, bổ sung tại Khoản 2 Điều 6 Thông tư số 119/2014/TT-BTC và Điều 1 Thông tư số 151/2014/TT-BTC) quy định:

“ Điều 6. Các khoản chi được trừ và không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế: ...

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

2.2. Chi khấu hao tài sản cố định thuộc một trong các trường hợp sau:

e) Một số trường hợp cụ thể được xác định như sau: ...

- Quyền sử dụng đất lâu dài không được trích khấu hao và phân bổ vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế; Quyền sử dụng đất có thời hạn nếu có đầy đủ hóa đơn chứng từ và thực hiện đúng các thủ tục theo quy định của pháp luật, có tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh thì được phân bổ dần vào chi phí được trừ theo thời hạn được phép sử dụng đất ghi trong giấy chứng nhận quyền sử dụng đất (bao gồm cả trường hợp dừng hoạt động để sửa chữa, đầu tư xây dựng mới).

...

2.18. Chi trả lãi tiền vay tương ứng với phần vốn điều lệ (đối với doanh nghiệp tư nhân là vốn đầu tư) đã đăng ký còn thiếu theo tiến độ góp vốn ghi trong điều lệ của doanh nghiệp kể cả trường hợp doanh nghiệp đã đi vào sản xuất kinh doanh. Chi trả lãi tiền vay trong quá trình đầu tư đã được ghi nhận vào giá trị của tài sản, giá trị công trình đầu tư.

...

2.31. Chi về đầu tư xây dựng cơ bản trong giai đoạn đầu tư để hình thành tài sản cố định.



...

Trường hợp trong giai đoạn đầu tư, doanh nghiệp có phát sinh khoản chi trả tiền vay thì khoản chi này được tính vào giá trị đầu tư. Trường hợp trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản, doanh nghiệp phát sinh cả khoản chi trả lãi tiền vay và thu từ lãi tiền gửi thì được bù trừ giữa khoản chi trả lãi tiền vay và thu từ lãi tiền gửi, sau khi bù trừ phần chênh lệch còn lại ghi giảm giá trị đầu tư.”.

- Căn cứ Điều 4 Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25/4/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ, quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ quy định:

đ) TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất:

- TSCĐ vô hình là quyền sử dụng đất bao gồm:..

- Quyền sử dụng đất không ghi nhận là TSCĐ vô hình gồm:

+ Quyền sử dụng đất được Nhà nước giao không thu tiền sử dụng đất.

+ Thuê đất trả tiền thuê một lần cho cả thời gian thuê (thời gian thuê đất sau ngày có hiệu lực thi hành của Luật đất đai năm 2003, không được cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất) thì tiền thuê đất được phân bổ dần vào chi phí kinh doanh theo số năm thuê đất.

+ Thuê đất trả tiền thuê hàng năm thì tiền thuê đất được hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ tương ứng số tiền thuê đất trả hàng năm.

- Đối với các loại tài sản là nhà, đất đai để bán, để kinh doanh của công ty kinh doanh bất động sản thì doanh nghiệp không được hạch toán là TSCĐ và không được trích khấu hao.

- Căn cứ Thông tư số 28/2017/TT-BTC ngày 12/04/2017 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25/4/2013 và Thông tư số 147/2016/TT-BTC ngày 13/10/2016 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định:

+ Tại Điều 2 sửa đổi, bổ sung gạch đầu dòng thứ 3 Điểm d Khoản 2 Điều 4 Thông tư số 45/2013/TT-BTC như sau:

“- Đối với các tài sản là nhà hỗn hợp vừa dùng phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, vừa dùng để bán hoặc cho thuê theo quy định của pháp luật thì doanh nghiệp phải xác định và hạch toán riêng phần giá trị của nhà hỗn hợp theo từng mục đích sử dụng, cụ thể như sau:

Đối với phần giá trị tài sản (diện tích) tòa nhà hỗn hợp dùng để phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và dùng để cho thuê (trừ trường hợp cho thuê tài chính): doanh nghiệp thực hiện ghi nhận giá trị của phần tài sản (diện tích) là tài sản cố định, quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định theo quy định.

Đối với phần giá trị tài sản (diện tích) trong tòa nhà hỗn hợp dùng để bán thì doanh nghiệp không được hạch toán là tài sản cố định và không được trích khấu hao và theo dõi như một tài sản để bán.

Tiêu thức để xác định giá trị từng loại tài sản và phân bổ khấu hao tài sản đối với từng mục đích sử dụng được căn cứ vào tỷ trọng giá trị của từng phần diện tích theo từng mục đích sử dụng trên giá trị quyết toán công trình; hoặc căn cứ vào diện tích thực tế sử dụng theo từng mục đích sử dụng để hạch toán.

Đối với các doanh nghiệp có nhà hỗn hợp mà không xác định tách riêng được phần giá trị tài sản (diện tích) phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, vừa để bán, để cho thuê thì doanh nghiệp không hạch toán toàn bộ phần giá trị tài sản (diện tích) này là tài sản cố định và không được trích khấu hao theo quy định.

Đối với các tài sản được dùng chung liên quan đến công trình nhà hỗn hợp như sân chơi, đường đi, nhà để xe việc xác định giá trị của từng loại tài sản và giá trị khấu hao các tài sản dùng chung cũng được phân bổ theo tiêu thức để xác định giá trị từng loại tài sản và phân bổ khấu hao nhà hỗn hợp”.

+ Tại Khoản 1 Điều 3 quy định hiệu lực thi hành:

“1. Thông tư này có hiệu lực thi hành từ ngày 26 tháng 05 năm 2017 và áp dụng từ năm tài chính 2016.”

Căn cứ các quy định trên và theo nội dung trình bày trong công văn đơn vị hỏi, trường hợp ngày 29/4/2016 Công ty TNHH Đầu tư và Phát triển TCT trúng đấu giá quyền sử dụng đất để thực hiện dự án đầu tư xây dựng Trung tâm thương mại, văn phòng, nhà ở và dịch vụ khác. Ngày 08/08/2016 Công ty đã hoàn tất thủ tục cấp Giấy chứng nhận Quyền sử dụng đất, quyền sở hữu nhà ở và tài sản khác gắn liền với đất có thời hạn sử dụng 50 năm kể từ ngày 29/4/2016. Ngày 27/5/2016 Công ty ký hợp đồng vay vốn với ngân hàng để thanh toán một phần tiền trúng đấu giá quyền sử dụng đất, đến thời điểm 31/12/2017 dự án vẫn đang trong giai đoạn đầu tư thì khoản chi trả lãi tiền vay trong quá trình đầu tư được ghi nhận vào giá trị của tài sản, giá trị công trình đầu tư, không được tính vào chi phí hoạt động kinh doanh năm 2017.

Khi dự án chưa hoàn thành, Công ty không được trích khấu hao giá trị quyền sử dụng đất để tính vào chi phí hoạt động kinh doanh trong kỳ.

Khi dự án hoàn thành, trường hợp tòa nhà dự án là nhà hỗn hợp vừa dùng phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty, vừa dùng để bán hoặc cho thuê theo quy định của pháp luật thì Công ty phải xác định và hạch toán riêng phần giá trị của nhà hỗn hợp (bao gồm cả giá trị quyền sử dụng đất) theo từng mục đích sử dụng theo hướng dẫn tại Điều 2 Thông tư số 28/2017/TT-BTC, cụ thể như sau:

+ Đối với phần giá trị tài sản (diện tích) dùng để phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và dùng để cho thuê (trừ trường hợp cho thuê

tài chính): Công ty thực hiện ghi nhận giá trị của phần tài sản (diện tích) là tài sản cố định, quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định theo quy định.

+ Đối với phần giá trị tài sản (diện tích) dùng để bán thì Công ty không được hạch toán là tài sản cố định và không được trích khấu hao và theo dõi như một tài sản để bán.

+ Đối với các tài sản được dùng chung liên quan đến công trình nhà hỗn hợp như sân chơi, đường đi, nhà để xe việc xác định giá trị của từng loại tài sản và giá trị khấu hao các tài sản dùng chung được phân bổ theo tiêu thức để xác định giá trị từng loại tài sản và phân bổ khấu hao nhà hỗn hợp.

Tiêu thức để xác định giá trị từng loại tài sản và phân bổ khấu hao tài sản đối với từng mục đích sử dụng được căn cứ vào tỷ trọng giá trị của từng phần diện tích theo từng mục đích sử dụng trên giá trị quyết toán công trình; hoặc căn cứ vào diện tích thực tế sử dụng theo từng mục đích sử dụng để hạch toán.

+ Trường hợp tòa nhà của Công ty không xác định tách riêng được phần giá trị tài sản (diện tích) phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, vừa để bán, để cho thuê thì doanh nghiệp không hạch toán toàn bộ phần giá trị tài sản (diện tích) này là tài sản cố định và không được trích khấu hao theo quy định.

Trong quá trình thực hiện nếu còn vướng mắc, đề nghị đơn vị liên hệ với Phòng Kiểm tra thuế số 4 để được hướng dẫn cụ thể.

Cục thuế TP Hà Nội trả lời đề Công ty TNHH Đầu tư và Phát triển TCT được biết và thực hiện.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Phòng Pháp chế;
- Phòng Kiểm tra thuế số 4;
- Lưu: VT, TTHT(2). (6;3)

KT. CỤC TRƯỞNG
PHÓ CỤC TRƯỞNG

Mai Sơn