

Số: 230 /TCT-CS
V/v: chính sách thuế.

Hà Nội, ngày 18 tháng 01 năm 2017

Kính gửi: Công ty TNHH Thương mại và Dịch vụ Kim Tơ.
(Đ/c: Tòa nhà Ocean View Manor ấp Phước Hòa, xã Phước Tỉnh,
huyện Long Điền, tỉnh Bà Rịa – Vũng Tàu)

Tổng cục Thuế nhận được công văn số 61/KIMTO.2016 ngày 30/8/2016 của Công ty TNHH Thương mại và Dịch vụ Kim Tơ về việc hướng dẫn chính sách thuế của dự án nghĩa trang. Về vấn đề này, Tổng cục Thuế có ý kiến như sau:

Tại tiết a.4, a.6 khoản 10 Điều 7 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn về giá Giá đất được trừ để tính thuế GTGT đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản 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 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 hoá 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 hoá 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 hoá 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 hoá 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.

...

a.6) Trường hợp doanh nghiệp kinh doanh bất động sản có nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất nông nghiệp của người dân theo hợp đồng chuyển nhượng, sau đó được cơ quan Nhà nước có thẩm quyền cho phép chuyển mục đích sử dụng sang thành đất ở để xây dựng chung cư, nhà ở... để bán thì giá đất được trừ khi tính thuế GTGT là giá đất nông nghiệp nhận chuyển nhượng từ người dân và các chi phí khác bao gồm: khoản tiền sử dụng đất nộp NSNN để chuyển mục đích sử dụng đất từ đất nông nghiệp sang đất ở, thuế thu nhập cá nhân nộp thay người dân có đất chuyển nhượng (nếu các bên có thỏa thuận doanh nghiệp kinh doanh bất động sản nộp thay)."

Căn cứ quy định trên, trường hợp Công ty TNHH Thương mại và dịch vụ Kim Tơ thực hiện dự án đầu tư Dự án Nghĩa trang tập trung huyện Long Điền, tổng diện tích khuôn viên đất của dự án là 269.669,5m² Công ty nhận chuyển nhượng của cá nhân, Công ty tiếp tục đầu tư xây dựng cơ sở hạ tầng và xây dựng thành các Huyệt mộ và Khu mộ gia tộc để bán theo từng Lô đất (m²), sản phẩm của dự án có diện tích là 78.311,5m² (trong đó diện tích được bán là 69.104,5m² và diện tích đất công trình là 9.207m²) thì giá đất được trừ khi tính thuế giá trị gia tăng của 01m² đất bán ra là giá đất được xác định theo quy định tại tiết a.4, a.6 khoản 10 Điều 7 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính chia cho diện tích đất thương mại được phép bán ra được phê duyệt theo Quyết định của UBND huyện Long Điền.

Tổng cục Thuế có ý kiến đề Công ty TNHH Thương mại và Dịch vụ Kim Tơ được biết./.

Nơi nhận: /

- Như trên;
- PTCT Cao Anh Tuấn (để b/c);
- Vụ PC - BTC;
- Vụ PC, KK&KTT - TCT;
- Lưu: VT, CS (3) *h*

