

Số: 2502 /TCT-CS
V/v trả lời chính sách thuế

Hà Nội, ngày 12 tháng 7 năm 2010

Kính gửi: - Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu.
- Công ty TNHH phát triển quốc tế Formosa.

Trả lời công văn số 60a-2010/CV.FIDC ngày 07/5/2010 của Công ty TNHH phát triển quốc tế Formosa (sau đây gọi tắt là FIDC) và công văn 726/CT-KTNB ngày 02/2/2010 của Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu liên quan đến vướng mắc trong quá trình thanh tra thuế. Về vấn đề này, Tổng cục Thuế có ý kiến như sau:

1. Về việc điều chỉnh doanh thu của 3 hợp đồng FIDC cho thuê lại đất (Công ty High Touch, Công ty Kỳ Hân, Công ty Minh Phong)

- Tại Điểm 1.1.a, Mục IV, Phần C, Thông tư số 134 /2007/TT-BTC ngày 23/11/2007 của Bộ Tài chính quy định:

“1.1 Doanh thu từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất.

a) Doanh thu thu được từ hoạt động chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất được xác định theo giá thực tế chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất giữa tổ chức kinh doanh chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất (bao gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm nếu có) với bên nhận quyền sử dụng đất tại thời điểm chuyển quyền sử dụng đất, thời điểm chuyển quyền thuê đất.

Thời điểm xác định doanh thu tính thuế là thời điểm bên bán chuyển giao quyền sử dụng đất, quyền thuê đất cho bên mua, không phụ thuộc việc bên mua đã đăng ký quyền sở hữu tài sản, quyền sử dụng đất, xác lập quyền thuê đất tại cơ quan nhà nước có thẩm quyền”.

- Tại Điểm 6, Mục IV, Phần E, Thông tư số 134/2007/TT-BTC nêu trên quy định trường hợp khi cơ quan thuế tiến hành thanh tra (kiểm tra) doanh nghiệp phát hiện hành vi vi phạm phải xử lý truy thu thuế TNDN, cụ thể: “Cơ sở kinh doanh đang trong thời gian ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra, thanh tra quyết toán thuế kiểm tra phát hiện tăng số thuế thu nhập doanh nghiệp của thời kỳ miễn thuế, giảm thuế thì cơ sở kinh doanh không hưởng miễn thuế, giảm thuế đối với số thuế thu nhập doanh nghiệp phát hiện tăng thêm”.

Căn cứ theo các quy định trên thì việc Cục thuế tỉnh Bà Rịa – Vũng Tàu (Đoàn Thanh tra) điều chỉnh doanh thu 3 hợp đồng này về kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) năm 2007 là đúng theo các quy định nêu trên. Ngoài ra

FIDC còn bị xử phạt chậm nộp kể từ khi cơ quan thuế kiểm tra phát hiện ra quyết định xử lý đến thời điểm FIDC thực nộp vào Ngân sách Nhà nước.

2. Về việc truy thu thuế giá trị gia tăng (GTGT) và phạt số tiền thuế GTGT khai thiếu đối với doanh thu của hợp đồng cho Công ty I-Kang thuê lại đất.

- Tại Mục I, Phần B, Thông tư số 32/2007/TT-BTC ngày 09/4/2007 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thời điểm xác định doanh thu tính thuế GTGT qui định:

“Thời điểm để xác định giá tính thuế GTGT theo hướng dẫn tại Mục I, Phần B này là thời điểm cơ sở kinh doanh đã chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa, dịch vụ (đối với trường hợp xây dựng, lắp đặt là thời điểm nghiệm thu, bàn giao công trình, hạng mục công trình, khối lượng xây dựng, lắp đặt hoàn thành), không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.”

- Tại Điểm 1, công văn số 6992/BTC-TCT ngày 18/5/2009 của Bộ Tài Chính hướng dẫn về chính sách thuế GTGT hướng dẫn:

“Các cơ sở kinh doanh bất động sản, đầu tư xây dựng nhà, cơ sở hạ tầng đã thu tiền của khách hàng theo tiến độ trước ngày 01/01/2009 và đã kê khai khấu trừ thuế GTGT đầu vào (hoặc hoàn thuế) đối với vật tư, hàng hóa, chi phí phục vụ hoạt động kinh doanh bất động sản, đầu tư xây dựng nhà, cơ sở hạ tầng nhưng chưa kê khai doanh thu, chưa kê khai nộp thuế GTGT đầu ra trước ngày 01/01/2009 thì cơ sở kinh doanh phải lập hóa đơn GTGT, kê khai nộp thuế GTGT đối với số tiền đã thu được trước ngày 01/01/2009.

Trường hợp sang năm 2009 cơ sở kinh doanh vẫn tiếp tục thu tiền theo tiến độ thì cơ sở kinh doanh phải lập hóa đơn, kê khai nộp thuế GTGT tính trên toàn bộ số tiền đã thu được (bao gồm cả số tiền thu của khách hàng trước ngày 01/01/2009 và số tiền thu tiếp trong năm 2009).

Thời hạn kê khai thuế GTGT đối với số tiền đã thu của khách hàng theo tiến độ trước ngày 01/01/2009 chậm nhất không quá kỳ tính thuế tháng 8 năm 2009”.

- Tại Điểm 2.b, Mục II, Phần C, Thông tư số 134/2007/TT-BTC nêu trên quy định các trường hợp chuyển quyền thuê đất thuộc diện chịu thuế thu nhập từ chuyển quyền thuê đất:

“b) Chuyển quyền thuê đất cùng với cơ sở hạ tầng trên đất, công trình kiến trúc trên đất (bao gồm cả bán tài sản gắn liền với đất thuê theo hình thức trả tiền thuê đất hàng năm mà bên mua tài sản phải làm thủ tục thuê đất với Nhà nước theo quy định của Luật đất đai).

Đối tượng chịu thuế thu nhập từ chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất nêu tại điểm 1, 2 phần này có phát sinh thu nhập đều thuộc diện chịu thuế, không phân biệt hình thức, thủ tục chuyển quyền như: cho thuê lại đất thuê của Nhà nước; chuyển nhượng lại phần vốn góp quyền sử dụng đất, quyền thuê đất; chuyển quyền thông qua hình thức cơ quan Nhà nước ra quyết định thu hồi và chuyển giao cho bên nhận chuyển nhượng”.

Căn cứ theo các quy định trên, trường hợp của FIDC được Bộ Kế hoạch và Đầu tư cấp Giấy phép số 2205/GP ngày 24/5/2001 với mục tiêu làm chủ đầu tư để xây dựng và kinh doanh cơ sở hạ tầng kỹ thuật Khu công nghiệp Mỹ Xuân A2 trên diện tích 312,8 ha đất thuộc xã Mỹ Xuân, huyện Tân Thành, tỉnh Bà Rịa – Vũng Tàu do đó hoạt động kinh doanh của FIDC là kinh doanh cơ sở hạ tầng. Tuy nhiên toàn bộ doanh thu cho thuê đất đối với Công ty I-Kang đã ghi nhận vào doanh thu tính thuế TNDN năm 2007, đến 31/8/2009 mới xuất hóa đơn và kê khai (sau khi có quyết định kiểm tra) vì vậy không thuộc đối tượng được áp dụng công văn số 6992/BTC-TCT ngày 18/5/2009 của Bộ Tài Chính.

3. Về chi phí tiếp thị vượt định mức không được tính vào chi phí hợp lý của năm 2007.

Tại Điểm 2.21, Mục III, Phần B, Thông tư số 134/2007/TT-BTC nêu trên quy định không được tính vào chi phí hợp lý khi xác định thu nhập chịu thuế: “Chi phí quảng cáo, khuyến mại, chi phí giao dịch, đối ngoại phân vượt quá 10% tổng số các khoản chi phí hợp lý”.

Căn cứ theo quy định trên, việc Cục thuế tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu không tính vào chi phí hợp lý khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN năm 2007 khoản chi phí tiếp thị vượt quá 10% tổng số các khoản chi phí hợp lý là phù hợp với quy định nêu trên. Đề nghị FIDC thực hiện theo đúng hướng dẫn tại Thông tư số 134/2007/TT-BTC nêu trên.

4. Chi phí trích thêm vào giá vốn để đảm bảo chi phí cho thuê lại đất theo luận chứng kinh tế kỹ thuật là 11,91 USD/m².

- Tại Điểm 1, Mục III, Phần B, Thông tư số 134/2007/TT-BTC nêu trên qui định:

“1. Nguyên tắc xác định các khoản chi phí không tính vào chi phí hợp lý:

1.1. Các khoản chi không có đầy đủ hoá đơn, chứng từ theo quy định hoặc hoá đơn, chứng từ không hợp pháp.

1.2. Các khoản chi không liên quan đến việc tạo ra doanh thu, thu nhập chịu thuế trong kỳ tính thuế”.

- Tại điểm 2.20, Mục III, Phần B, Thông tư số 134/2007/TT-BTC qui định về nguyên tắc xác định các khoản chi phí không tính vào chi phí hợp lý, cụ thể:

“Các khoản chi phí trích trước mà thực tế không chi gồm: trích trước về sửa chữa lớn tài sản cố định và các khoản trích trước khác.

Riêng đối với những tài sản cố định đặc thù, việc sửa chữa có tính chu kỳ thì cơ sở kinh doanh được trích trước chi phí sửa chữa theo dự toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh. Nếu số thực chi sửa chữa lớn hơn số trích theo dự toán thì cơ sở kinh doanh được tính thêm vào chi phí hợp lý số chênh lệch này, nếu số thực chi nhỏ hơn số trích theo dự toán thì hạch toán giảm chi phí”.

Do đó, căn cứ theo các quy định trên, trường hợp của FIDC đề nghị được trích thêm vào giá vốn để đảm bảo chi phí cho thuê lại đất theo luận chứng kinh

tế kỹ thuật là không có cơ sở xem xét giải quyết. Đề nghị FIDC thực hiện theo đúng hướng dẫn tại Thông tư số 134/2007/TT-BTC nêu trên.

5. Về việc phân bổ giá vốn hàng bán:

- Tại điểm 1.2.a Mục IV Phần C Thông tư 134/2007/TT-BTC quy định nguyên tắc xác định chi phí chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất:

“- Các khoản chi phí được tính vào chi phí hợp lý để xác định thu nhập chịu thuế chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất trong kỳ tính thuế phải tương ứng với doanh thu để tính thu nhập chịu thuế.

.....

- Trường hợp dự án đầu tư hoàn thành từng phần và chuyển nhượng dần theo tiến độ hoàn thành thì các khoản chi phí chung sử dụng cho dự án, chi phí trực tiếp sử dụng cho phần dự án đã hoàn thành được phân bổ theo m² đất chuyển quyền để xác định thu nhập chịu thuế của diện tích đất chuyển quyền; bao gồm: Chi phí đường giao thông nội bộ; khuôn viên cây xanh; chi phí đầu tư xây dựng hệ thống cấp, thoát nước; trạm biến thế điện; chi phí bồi thường về tài sản trên đất; chi phí bồi thường, hỗ trợ, tái định cư và chi phí tổ chức thực hiện bồi thường, hỗ trợ, tái định cư, chưa được trừ vào tiền sử dụng đất hoặc tiền thuê đất phải nộp Ngân sách; tiền sử dụng đất phải nộp Ngân sách Nhà nước và các chi phí khác đầu tư trên đất liên quan đến chuyển quyền sử dụng đất, chuyển quyền thuê đất. Việc phân bổ các chi phí trên được thực hiện theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí phân} \\ \text{bổ cho diện} \\ \text{tích đất đã} \\ \text{chuyển quyền} \end{array} = \frac{\text{Tổng chi phí đầu tư kết cấu hạ tầng}}{\text{Tổng diện tích đất được giao làm dự án} \\ \text{(trừ diện tích đất sử dụng vào mục đích} \\ \text{công cộng theo quy định của} \\ \text{pháp luật về đất đai)}} \times \begin{array}{l} \text{Diện tích đất} \\ \text{đã chuyển} \\ \text{quyền} \end{array}$$

Trường hợp một phần diện tích của dự án không chuyển quyền được sử dụng vào hoạt động kinh doanh khác thì các khoản chi phí chung nêu trên cũng phân bổ cho cả phần diện tích này để theo dõi, hạch toán, kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động kinh doanh khác”.

Căn cứ theo quy định nêu trên thì việc phân bổ giá bán của Cục thuế tỉnh Bà Rịa – Vũng Tàu là hoàn toàn phù hợp với quy định.

Tổng cục thuế thông báo để Công ty TNHH phát triển quốc tế Formosa và Cục thuế tỉnh Bà Rịa – Vũng Tàu biết. ɀ

Nơi nhận:

- Như trên;
- Vụ PC (BTC);
- Vụ CST (BTC);
- Vụ CDKT và KT;
- Lưu: VT, PC, CS (3b). ɀ

KT. TỔNG CỤC TRƯỞNG
PHÓ TỔNG CỤC TRƯỞNG



Vũ Thị Mai