

Số: 27687/CT-TTHT

Hà Nội, ngày 27 tháng 4 năm 2020

V/v Chính sách thuế với hoạt
động chuyển nhượng BĐS

Kính gửi: Công ty CP Đầu tư và Xây lắp Sông Đà

(Đ/c: 49 ngõ 151B Thái Hà, phường Láng Hạ, quận Đống Đa, TP Hà Nội

- MST: 0500450173)

Trả lời công văn số 24.3 CT/TCKT ngày 24/3/2020 của Công ty CP Đầu tư và Xây lắp Sông Đà (sau đây gọi là Công ty) hỏi về thuế đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản, Cục Thuế TP Hà Nội có ý kiến như sau:

- Căn cứ Khoản 6 Điều 5, Khoản 1 Điều 7 Luật thuế giá trị gia tăng năm 2008 (được sửa đổi, bổ sung năm 2013) quy định:

+ Tại khoản 6 Điều 5 quy định về đối tượng không chịu thuế:

“Điều 5. Đối tượng không chịu thuế

...

6. Chuyển quyền sử dụng đất”

+ Tại Điều 7 quy định giá tính thuế:

“Điều 7. Giá tính thuế

1. Giá tính thuế được quy định như sau:

...

h) Đối với hoạt động kinh doanh bất động sản là giá bán bất động sản chưa có thuế giá trị gia tăng, trừ giá chuyển quyền sử dụng đất hoặc tiền thuê đất phải nộp ngân sách nhà nước;”

- Tại Điều 4 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định:

“Điều 4. Giá tính thuế

Giá tính thuế thực hiện theo quy định tại Điều 7 Luật thuế giá trị gia tăng và Khoản 2 Điều 1 Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng.

...

3. Đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản, giá tính thuế giá trị gia tăng là giá chuyển nhượng bất động sản trừ (-) giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng.



a) Giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng được quy định cụ thể như sau:

...

- 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 giá trị gia tăng 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 giá trị gia tăng đầu vào của cơ sở hạ tầng đã tính trong giá trị quyền sử dụng đất được trừ không chịu thuế giá trị gia tăng. 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.”

- Tại khoản 3 Điều 3 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.

“3. Bổ sung Điểm a Khoản 3 Điều 4 như sau:

“a) Giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng được quy định cụ thể như sau:

...

- 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 giá trị gia tăng 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 giá trị gia tăng đầu vào của cơ sở hạ tầng đã tính trong giá trị quyền sử dụng đất được trừ không chịu thuế giá trị gia tăng. 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.

Trường hợp cơ sở kinh doanh nhận góp vốn bằng quyền sử dụng đất của tổ chức, cá nhân thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá ghi trong hợp đồng góp vốn. Trường hợp giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất thấp hơn giá đất nhận góp vốn thì chỉ được trừ giá đất theo giá chuyển nhượng;

- Trường hợp cơ sở kinh doanh bất động sản thực hiện theo hình thức xây dựng - chuyển giao (BT) thanh toán bằng giá trị quyền sử dụng đất thì giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng là giá tại thời điểm ký hợp đồng BT theo quy định của pháp

luật; nếu tại thời điểm ký hợp đồng BT chưa xác định được giá thì giá đất được trừ là giá đất do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quyết định để thanh toán công trình.”

- Căn cứ Thông tư 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật quản lý thuế; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật quản lý thuế và Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ.

+ Tại Điều 11 (được sửa đổi bổ sung bởi Điều 15 Thông tư 151/2014/TT-BTC) hướng dẫn về khai thuế GTGT:

“Điều 11. Khai thuế giá trị gia tăng

1. 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.

...”

- Căn cứ Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn Luật Thuế giá trị gia tăng và Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều Luật Thuế giá trị gia tăng, hướng dẫn như sau:

+ Tại Điều 6 quy định về căn cứ tính thuế

“Điều 6. Căn cứ tính thuế

Căn cứ tính thuế giá trị gia tăng là giá tính thuế và thuế suất.”

+ Điều 11 quy định về thuế suất 10%:

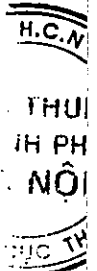
“Điều 11. Thuế suất 10%

Thuế suất 10% áp dụng đối với hàng hóa, dịch vụ không được quy định tại Điều 4, Điều 9 và Điều 10 Thông tư này.

...”

- Căn cứ Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế giá trị gia tăng và quản lý thuế tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12 tháng 2 năm 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 Tài chính về hóa đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ.

+ Tại khoản 1 Điều 2 hướng dẫn về hồ sơ khai thuế giá trị gia tăng tháng, quý áp dụng phương pháp khấu trừ thuế như sau:



“1. Sửa đổi, bổ sung Điều 11 (đã được sửa đổi, bổ sung theo Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014 của Bộ Tài chính) như sau:

...

c) Sửa đổi điểm b Khoản 3 Điều 11 như sau:

“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).

Trường hợp người nộp thuế có hoạt động kinh doanh xây dựng, lắp đặt, bán hàng vãng lai, chuyển nhượng bất động sản ngoại tỉnh hoặc có cơ sở sản xuất trực thuộc tại địa phương khác nơi đóng trụ sở chính thì người nộp thuế nộp cùng Tờ khai thuế GTGT tài liệu sau:

...”

+ Tại khoản 7 Điều 3 hướng dẫn về lập hóa đơn như sau:

“Điều 3. Sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 39/2014/TT-BTC ngày 31/3/2014 hướng dẫn thi hành Nghị định số 51/2010/NĐ-CP ngày 14 tháng 5 năm 2010 và Nghị định số 04/2014/NĐ-CP ngày 17 tháng 01 năm 2014 của Chính phủ quy định về hoá đơn bán hàng hóa, cung ứng dịch vụ như sau:

...

7. Sửa đổi, bổ sung Điều 16 như sau:

a) Sửa đổi, bổ sung điểm b Khoản 1 Điều 16 (đã được sửa đổi, bổ sung tại Khoản 3 Điều 5 Thông tư số 119/2014/TT-BTC) như sau:

“b) Người bán phải lập hóa đơn khi bán hàng hóa, dịch vụ, bao gồm cả các trường hợp hàng hoá, dịch vụ dùng để khuyến mại, quảng cáo, hàng mẫu; hàng hoá, dịch vụ dùng để cho, biếu, tặng, trao đổi, trả thay lương cho người lao động (trừ hàng hoá luân chuyển nội bộ, tiêu dùng nội bộ để tiếp tục quá trình sản xuất).

Nội dung trên hóa đơn phải đúng nội dung nghiệp vụ kinh tế phát sinh; không được tẩy xóa, sửa chữa; phải dùng cùng màu mực, loại mực không phai, không sử dụng mực đỏ; chữ số và chữ viết phải liên tục, không ngắt quãng, không viết hoặc in đè lên chữ in sẵn và gạch chéo phần còn trống (nếu có). Trường hợp hoá đơn tự in hoặc hoá đơn đặt in được lập bằng máy tính nếu có phần còn trống trên hoá đơn thì không phải gạch chéo.

...”

- Căn cứ Thông tư 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 91/2014/NĐ-CP ngày 01 tháng 10 năm 2014 của Chính phủ về việc sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Nghị định quy định về thuế.

+ Tại khoản 4, Điều 16 hướng dẫn khai thuế với hoạt động chuyển nhượng bất động sản như sau:

“4. 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). Trường hợp doanh nghiệp có trụ sở chính tại tỉnh, thành phố này nhưng có hoạt động chuyển nhượng bất động sản tại tỉnh, thành phố khác thì nộp hồ sơ khai thuế tại Cục Thuế hoặc Chi cục Thuế do Cục trưởng Cục Thuế nơi phát sinh hoạt động chuyển nhượng bất động sản quyết định.

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.

...”

- Căn cứ Điều 17 Thông tư 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính (được sửa đổi bởi Điều 9 Thông tư 96/2016/TT-BTC) quy định về căn cứ tính thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản như sau:

“Điều 17. Căn cứ tính thuế

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).

...

b) Chi phí chuyển nhượng bất động sản:

b.1) Nguyên tắc xác định chi phí:

- Các khoản chi được trừ để xác định thu nhập chịu thuế của hoạt động chuyển nhượng bất động sản trong kỳ tính thuế phải tương ứng với doanh thu để tính thu nhập chịu thuế và phải đảm bảo các điều kiện quy định các khoản chi được trừ và không thuộc các khoản chi không được trừ quy định tại Điều 6 Thông tư này.

...

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:

...

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%).

3. Xác định số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp:

Số thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ tính thuế đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản bằng thu nhập tính thuế từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản nhân (x) với thuế suất 22%.

Thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản phải xác định riêng để kê khai nộp thuế và không áp dụng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp.

Hồ sơ khai thuế, nộp thuế, chứng từ nộp thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản phát sinh tại địa phương nơi có bất động sản chuyển nhượng là căn cứ làm thủ tục quyết toán thuế nơi đặt trụ sở chính

... ”

- Căn cứ Điều 3 Nghị định 140/2016/NĐ-CP ngày 10/10/2016 của Chính phủ quy định về người nộp lệ phí trước bạ như sau:

“Điều 3. Người nộp lệ phí trước bạ

Tổ chức, cá nhân có tài sản thuộc đối tượng chịu lệ phí trước bạ quy định tại Điều 2 Nghị định này phải nộp lệ phí trước bạ khi đăng ký quyền sở hữu, quyền sử dụng với cơ quan nhà nước có thẩm quyền, trừ các trường hợp thuộc diện miễn lệ phí trước bạ theo quy định tại Điều 9 Nghị định này.”

- Căn cứ Thông tư 301/2016/TT-BTC ngày 15/11/2016 của Bộ Tài chính hướng dẫn về đối tượng chịu lệ phí trước bạ như sau:

+Tại Điều 2 quy định về đối tượng chịu lệ phí trước bạ như sau:

“Điều 2. Đối tượng chịu lệ phí trước bạ

1. Nhà, đất:

a) Nhà, gồm: nhà ở; nhà làm việc; nhà sử dụng cho các mục đích khác.

b) Đất, gồm: các loại đất nông nghiệp và đất phi nông nghiệp theo quy định của Luật Đất đai thuộc quyền quản lý sử dụng của tổ chức, hộ gia đình, cá nhân (không phân biệt đất đã xây dựng công trình hay chưa xây dựng công trình).

...”

+ Tại Điều 3, Điều 4 quy định về giá tính LPTB và mức tính lệ phí trước bạ với đất như sau:

“Điều 3. Giá tính lệ phí trước bạ

1. Giá tính lệ phí trước bạ đối với đất

a) Giá tính lệ phí trước bạ đối với đất là giá đất tại Bảng giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương (sau đây gọi là Ủy ban nhân dân cấp tỉnh) ban hành theo quy định của pháp luật về đất đai tại thời điểm kê khai lệ phí trước bạ.

...

Điều 4. Mức thu lệ phí trước bạ theo tỷ lệ (%)

1. Nhà, đất mức thu là 0,5%.

...”

Căn cứ quy định trên, trường hợp Công ty có hoạt động chuyên nhượng bất động sản ở cùng địa bàn, thành phố trực thuộc Trung ương với nơi đóng trụ sở chính thì:

1. Về thuế GTGT:

Trường hợp Công ty có hoạt động chuyên nhượng bất động sản thì giá tính thuế giá trị gia tăng là giá chuyển nhượng bất động sản trừ (-) giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng. 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 giá trị gia tăng là giá đất tại thời điểm nhận chuyển nhượng quyền sử dụng đất bao gồm cả giá trị cơ sở hạ tầng (nếu có).

Công ty lập hóa đơn GTGT cho người mua theo hướng dẫn tại khoản 7 Điều 3 Thông tư 26/2015/TT-BTC, thuế suất thuế GTGT áp dụng là 10% và 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 của Bộ Tài chính.

2. Về thuế TNDN:

Trường hợp công ty phát sinh thu nhập từ hoạt động chuyên nhượng bất động sản thì thu nhập chịu thuế được xác định bằng doanh thu thu được từ hoạt động chuyên nhượng bất động sản trừ giá vốn của bất động sản và các khoản chi phí được trừ liên quan đến hoạt động chuyên nhượng bất động sản theo quy định tại Điều 17 Thông tư số 78/2014/TT-BTC của Bộ Tài chính. Thuế suất thuế TNDN áp dụng là 20%.

Trường hợp Công ty không phát sinh thường xuyên hoạt động chuyên nhượng bất động sản thì thực hiện khai thuế thu nhập doanh nghiệp tạm tính theo từng lần phát sinh chuyển nhượng 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 số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính.

3. Về Lệ phí trước bạ:

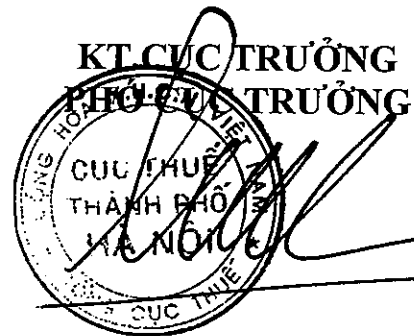
Trường hợp Công ty chuyển nhượng quyền sử dụng đất cho cá nhân thì khi đăng ký quyền sử dụng đất cá nhân nhận chuyển nhượng phải thực hiện nộp lệ phí trước bạ theo hướng dẫn tại Điều 3, Điều 4 Thông tư 301/2016/TT-BTC ngày 15/11/2016 của Bộ Tài chính.

Trong quá trình thực hiện, nếu còn vướng mắc đề nghị Công ty liên hệ với Phòng Thanh tra - Kiểm tra thuế số 7 (Cục Thuế TP Hà Nội) để được hướng dẫn.

Cục Thuế TP Hà Nội trả lời để Công ty CP Đầu tư và Xây lắp Sông Đà được biết và thực hiện.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Phòng TKT7;
- Phòng DTPC;
- Lưu: VT, TTHT(2). (6;3)



Nguyễn Tiến Trường