

TỔNG CỤC THUẾ
CỤC THUẾ TỈNH HÒA BÌNH

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập – Tự do – Hạnh phúc

Số: /CTHBI-TTHT

Hòa Bình, ngày tháng năm

V/v chính sách thuế hoạt động kinh
doanh bất động sản

Kính gửi: Công ty TNHH Khu đô thị Mường Khến

Mã số thuế: 5400509182;

Địa chỉ: Tổ 1, phường Tân Thịnh, thành phố Hòa Bình, tỉnh Hòa Bình.

Cục Thuế tỉnh Hòa Bình nhận được Công văn số 05/2024/CV-MK ngày 02/07/2024 của Công ty TNHH Khu đô thị Mường Khến (viết tắt là Công ty) đề nghị hướng dẫn về chính sách thuế đối với hoạt động kinh doanh bất động sản. Vấn đề này, Cục Thuế có ý kiến như sau:

1. Phân bổ giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng (GTGT) và chi phí chuyển nhượng bất động sản được trừ để tính thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) khi chuyển nhượng bất động sản:

Căn cứ khoản 1 Điều 1 Nghị định số 49/2022/NĐ-CP ngày 29/7/2022 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng đã được sửa đổi, bổ sung một số điều theo Nghị định số 12/2015/NĐ-CP, Nghị định số 100/2016/NĐ-CP và Nghị định số 146/2017/NĐ-CP:

“1. Sửa đổi, bổ sung khoản 3, 4 Điều 4 như sau:

“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:

a.1) Trường hợp được Nhà nước giao đất để đầu tư cơ sở hạ tầng xây dựng nhà để bán, giá đất được trừ để tính thuế giá trị gia tăng bao gồm tiền sử dụng đất phải nộp ngân sách nhà nước theo quy định pháp luật về thu tiền sử dụng đất và tiền bồi thường, giải phóng mặt bằng (nếu có).

...

Tiền bồi thường, giải phóng mặt bằng quy định tại điểm a.1 và điểm a.3 khoản này là số tiền bồi thường, giải phóng mặt bằng theo phương án được cơ quan nhà nước có thẩm quyền phê duyệt, được trừ vào tiền sử dụng đất, tiền thuê đất phải nộp theo quy định pháp luật về thu tiền sử dụng đất, thu tiền thuê đất, thuê mặt nước.

... ””

Căn cứ khoản 1 Điều 17 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014

của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 218/2013/NĐ-CP ngày 26/12/2013 của Chính phủ quy định và hướng dẫn thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp:

“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.

...

b) Chi phí chuyển nhượng bất động sản:

b.1) Nguyên tắc xác định chi phí:

...

- 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 kinh phí tổ chức thực hiện bồi thường giải phóng mặt bằng được cấp có thẩm quyền phê duyệt còn lại chưa được trừ vào tiền sử dụng đất, tiền thuê đất theo quy định của chính sách thu tiền sử dụng đất, thu tiền thuê đất, tiền sử dụng đất, tiền thuê đất phải nộp Ngân sách Nhà nước, 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:

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

...

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;
...”

Căn cứ khoản 2 Điều 4 Nghị định số 45/2014/NĐ-CP ngày 15/5/2014 của Chính phủ quy định về thu tiền sử dụng đất:

“2. Tổ chức kinh tế, hộ gia đình, cá nhân được Nhà nước giao đất có thu tiền sử dụng đất không thông qua đấu giá quyền sử dụng đất thì tiền sử dụng đất phải nộp được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Tiền sử dụng đất phải nộp} & = & \text{Giá đất tính thu tiền sử dụng đất theo mục đích sử dụng đất} & \times & \text{Diện tích đất phải nộp tiền sử dụng đất} & - & \text{Tiền sử dụng đất được giảm theo quy định tại Điều 12 Nghị định này (nếu có)} \\ & & & & & & \text{Tiền bồi thường, giải phóng mặt bằng được trừ vào tiền sử dụng đất (nếu có)} \end{array}$$

Trong đó:

a) Diện tích đất phải nộp tiền sử dụng đất là diện tích đất có thu tiền sử dụng đất ghi trên quyết định giao đất của cơ quan nhà nước có thẩm quyền;

b) Giá đất tính thu tiền sử dụng đất được xác định theo quy định tại Điểm b, Điểm c Khoản 3 Điều 3 Nghị định này;

c) Tiền bồi thường, giải phóng mặt bằng được trừ vào tiền sử dụng đất là tiền bồi thường, hỗ trợ, tái định cư và kinh phí tổ chức thực hiện bồi thường, giải phóng mặt bằng theo phương án được cơ quan nhà nước có thẩm quyền phê duyệt mà nhà đầu tư đã tự nguyện ứng cho Nhà nước.”

Căn cứ điểm 1.1 khoản 1 Điều 3 Thông tư số 76/2014/TT-BTC ngày 16/6/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn một số điều của Nghị định số 45/2014/NĐ-CP ngày 15 tháng 5 năm 2014 của Chính phủ quy định về thu tiền sử dụng đất:

“1.1. Về giá đất tính thu tiền sử dụng đất:

a) Trường hợp được Nhà nước giao đất mà diện tích tính thu tiền sử dụng đất của thửa đất hoặc khu đất có giá trị (tính theo giá đất trong Bảng giá đất) từ 30 tỷ đồng trở lên đối với các thành phố trực thuộc Trung ương; từ 10 tỷ đồng trở lên đối với các tỉnh miền núi, vùng cao; từ 20 tỷ đồng trở lên đối với các tỉnh còn lại thì giá đất tính thu tiền sử dụng đất là giá đất cụ thể do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương (sau đây gọi tắt là Ủy ban nhân dân cấp tỉnh) quyết định được xác định theo các phương pháp so sánh trực tiếp, chiết trừ, thu nhập, thặng dư quy định tại Nghị định của Chính phủ về giá đất;

b) Trường hợp được Nhà nước giao đất mà diện tích tính thu tiền sử dụng

đất của thửa đất hoặc khu đất có giá trị (tính theo giá đất trong Bảng giá đất) dưới 30 tỷ đồng đối với các thành phố trực thuộc Trung ương; dưới 10 tỷ đồng đối với các tỉnh miền núi, vùng cao; dưới 20 tỷ đồng đối với các tỉnh còn lại thì giá đất tính thu tiền sử dụng đất được xác định bằng giá đất do Ủy ban nhân dân cấp tỉnh quy định tại Bảng giá đất nhân (x) với hệ số điều chỉnh giá đất.”

Căn cứ quy định trên và trình bày tại văn bản hỏi:

Khi chuyển nhượng bất động sản, việc phân bổ các yếu tố cấu thành giá đất được trừ khi tính thuế GTGT và chi phí chuyển nhượng bất động sản được trừ khi tính thuế TNDN được thực hiện theo nguyên tắc:

- Về tiền sử dụng đất phải nộp ngân sách nhà nước: Đề nghị Công ty căn cứ hướng dẫn xác định giá đất tính thu tiền sử dụng đất quy định tại Thông tư số 76/2014/TT-BTC đã trích dẫn nêu trên để phân bổ cho phù hợp.

- Về tiền bồi thường, giải phóng mặt bằng: Theo quy định, khoản tiền này được xác định theo phương án được cơ quan nhà nước có thẩm quyền phê duyệt. Do đó, đề nghị Công ty căn cứ phương án đã được phê duyệt để phân bổ cho phù hợp.

- Về các chi phí chuyển nhượng bất động sản được trừ khác: các khoản chi phí trực tiếp cho diện tích đất đã chuyển nhượng được tính toàn bộ; các khoản chi phí phát sinh chung sử dụng cho cả dự án được phân bổ theo công thức đã trích dẫn nêu trên.

2. Thời điểm lập hóa đơn:

Căn cứ khoản 1, điểm d khoản 4 Điều 9 Nghị định số 123/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định về hóa đơn, chứng từ:

“Điều 9. Thời điểm lập hóa đơn

1. Thời điểm lập hóa đơn đối với bán hàng hóa (bao gồm cả bán tài sản nhà nước, tài sản tịch thu, sung quỹ nhà nước và bán hàng dự trữ quốc gia) là thời điểm chuyển giao quyền sở hữu hoặc quyền sử dụng hàng hóa cho người mua, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa thu được tiền.

...

4. Thời điểm lập hóa đơn đối với một số trường hợp cụ thể như sau:

...

d) Đối với tổ chức kinh doanh bất động sản, xây dựng cơ sở hạ tầng, xây dựng nhà để bán, chuyển nhượng:

d.1) Trường hợp chưa chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng: Có thực hiện thu tiền theo tiến độ thực hiện dự án hoặc tiến độ thu tiền ghi trong hợp đồng thì thời điểm lập hóa đơn là ngày thu tiền hoặc theo thỏa thuận thanh toán trong hợp đồng.

d.2) Trường hợp đã chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng: Thời điểm lập hóa đơn thực hiện theo quy định tại khoản 1 Điều này.”

Căn cứ quy định trên và trình bày tại văn bản hỏi:

Khi chưa chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng: Công ty thực hiện lập hóa đơn theo tiến độ thanh toán quy định trong hợp đồng.

Khi chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng: Công ty thực hiện lập hóa đơn theo quy định tại khoản 1 Điều 9 Nghị định số 123/2020/NĐ-CP đã trích dẫn nêu trên.

3. Xử lý hóa đơn có sai sót và khai bổ sung hồ sơ khai thuế:

Căn cứ Điều 47 Luật Quản lý thuế ngày 13/6/2019 về Khai bổ sung hồ sơ khai thuế.

Căn cứ khoản 4 Điều 7 Nghị định số 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Quản lý thuế hướng dẫn về hồ sơ khai thuế.

Căn cứ Điều 19 Nghị định số 123/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định về hóa đơn, chứng từ hướng dẫn xử lý hóa đơn có sai sót.

Căn cứ Thông tư số 78/2021/TT-BTC ngày 17/9/2021 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của Luật Quản lý thuế ngày 13 tháng 6 năm 2019, Nghị định số 123/2020/NĐ-CP ngày 19 tháng 10 năm 2020 của Chính phủ quy định về hóa đơn, chứng từ:

Tại khoản 3 Điều 7 quy định:

“3. Việc khai bổ sung hồ sơ khai thuế liên quan các hóa đơn điện tử điều chỉnh, thay thế (bao gồm cả hóa đơn điện tử bị hủy) thực hiện theo quy định của pháp luật quản lý thuế.”

Tại khoản 6 Điều 12 quy định về Xử lý chuyển tiếp.

Căn cứ quy định trên và trình bày tại văn bản hỏi:

Trường hợp Công ty phát hiện sai sót trên hóa đơn đã lập năm trước (sau khi đã nộp báo cáo tài chính và tờ khai quyết toán thuế TNDN của năm đó), Công ty thực hiện xử lý hóa đơn có sai sót theo hướng dẫn tại Điều 19 Nghị định số 123/2020/NĐ-CP và Thông tư số 78/2021/TT-BTC.

Việc khai bổ sung hồ sơ khai thuế (thuế TNDN, thuế GTGT) được thực hiện theo quy định tại Điều 47 Luật Quản lý thuế ngày 13/6/2019 và khoản 4 Điều 7 Nghị định số 126/2020/NĐ-CP.

Cục Thuế tỉnh Hòa Bình trả lời đề Công ty biết và thực hiện./.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Chi cục Thuế các huyện, khu vực;
- Các phòng NVDTTC, TTKT1, TTKT2, KTNB, HKDCN;
- Cục trưởng, các Phó Cục trưởng;
- Website Cục Thuế;
- Lưu VT, TTHT (03b).

**KT. CỤC TRƯỞNG
PHÓ CỤC TRƯỞNG**

Nguyễn Thị Hương Nga