

Số: 3664 /CT-TTHT
V/v thuế GTGT, thuế TNDN
đối với dự án khu nhà ở xã
hội để bán, cho thuê

Hà Nội, ngày 28 tháng 04 năm 2018

Kính gửi: Công ty cổ phần Constrexim số 1 (CONFITECH)
(Đ/c: Tòa nhà 102 Thái Thịnh, phường Trung Liệt, quận Đống Đa, TP Hà Nội)
MST: 0101615761

Trả lời công văn số 77/2017/CV/CN2-LD ngày 15/11/2017 của Công ty cổ phần Constrexim số 1 (CONFITECH) (sau đây gọi tắt là Công ty) hỏi về thuế GTGT, thuế TNDN đối với dự án khu nhà ở xã hội, Cục Thuế TP Hà Nội có ý kiến như sau:

- Căn cứ Điều 9 Nghị định số 100/2015/NĐ-CP ngày 20/10/2015 của Chính phủ về phát triển và quản lý nhà ở xã hội, quy định về cơ chế hỗ trợ, ưu đãi chủ đầu tư xây dựng nhà ở xã hội:

"1. Chủ đầu tư dự án xây dựng nhà ở xã hội không sử dụng nguồn vốn ngân sách được miễn tiền sử dụng đất, tiền thuê đất theo quy định tại Điểm a Khoản 1 Điều 58 của Luật Nhà ở, cụ thể như sau:

...b) Được dành 20% tổng diện tích đất để xây dựng nhà ở trong phạm vi dự án xây dựng nhà ở xã hội (bao gồm cả dự án sử dụng quỹ đất 20%) để đầu tư xây dựng công trình kinh doanh thương mại (kể cả nhà ở thương mại cao tầng hoặc thấp tầng) nhằm bù đắp chi phí đầu tư, góp phần giảm giá bán, giá cho thuê, thuê mua nhà ở xã hội và giảm kinh phí dịch vụ quản lý, vận hành nhà ở xã hội sau khi đầu tư;

c) Trường hợp phương án quy hoạch chi tiết của dự án do cơ quan nhà nước có thẩm quyền phê duyệt mà không bố trí quỹ đất riêng để xây dựng công trình kinh doanh thương mại trong phạm vi dự án thì chủ đầu tư được phép dành 20% tổng diện tích sàn nhà ở của dự án đó để bán, cho thuê, thuê mua theo giá kinh doanh thương mại;

Phần kinh doanh thương mại quy định tại Khoản này phải được hạch toán chung vào toàn bộ dự án và bảo đảm nguyên tắc lợi nhuận định mức tối đa theo quy định tại Điều 21 của Nghị định này.

...2. Chủ đầu tư dự án được miễn, giảm thuế giá trị gia tăng, thuế thu nhập doanh nghiệp theo quy định tại Điểm b Khoản 1 Điều 58 của Luật Nhà ở và pháp luật về thuế có liên quan..."

- Căn cứ Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng và 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 Luật Thuế giá trị gia tăng:

+ Tại Khoản 16 Điều 10 quy định về thuế suất thuế GTGT 5%:

“16. Bán, cho thuê, cho thuê mua nhà ở xã hội theo quy định của Luật nhà ở. Nhà ở xã hội là nhà ở do Nhà nước hoặc tổ chức, cá nhân thuộc các thành phần kinh tế đầu tư xây dựng và đáp ứng các tiêu chí về nhà ở, về giá bán nhà, về giá cho thuê, về giá cho thuê mua, về đối tượng, điều kiện được mua, được thuê, được thuê mua nhà ở xã hội theo quy định của pháp luật về nhà ở.”

+ Tại Điều 11 quy định về thuế suất thuế GTGT 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 Khoản 3 Điều 1 Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016 của Bộ Tài chính hướng dẫn Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01 tháng 7 năm 2016 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật Quản lý thuế và sửa đổi một số điều tại các Thông tư về thuế, quy định về hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư:

“3. Hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư

a) Cơ sở kinh doanh đang hoạt động thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư (trừ trường hợp hướng dẫn tại điểm c Khoản 3 Điều này và trừ dự án đầu tư xây dựng nhà để bán hoặc cho thuê mà không hình thành tài sản cố định) cùng tỉnh, thành phố, đang trong giai đoạn đầu tư thì cơ sở kinh doanh thực hiện kê khai riêng đối với dự án đầu tư và phải kết chuyển thuế GTGT đầu vào của dự án đầu tư để bù trừ với việc kê khai thuế GTGT của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện. Số thuế GTGT được kết chuyển của dự án đầu tư tối đa bằng số thuế GTGT phải nộp của hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ của cơ sở kinh doanh.

...”

- Căn cứ Điểm c Khoản 3 Điều 11 Thông tư số 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, quy định về khai thuế giá trị gia tăng:

“c) Trường hợp người nộp thuế thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ có dự án đầu tư tại địa bàn tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương cùng nơi đóng trụ sở chính, đang trong giai đoạn đầu tư thì lập hồ sơ khai thuế riêng cho dự án đầu tư và phải bù trừ số thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho dự án đầu tư với thuế giá trị gia tăng của hoạt động sản xuất kinh doanh đang thực hiện. Sau khi bù trừ nếu có số thuế giá trị gia tăng của hàng hóa, dịch vụ mua vào sử dụng cho dự án đầu tư

mà chưa được bù trừ hết theo mức quy định của pháp luật về thuế GTGT thì được hoàn thuế giá trị gia tăng cho dự án đầu tư.

... Ví dụ 29: Doanh nghiệp A hoạt động trong lĩnh vực xây dựng, kinh doanh bất động sản. Doanh nghiệp A có dự án xây dựng nhà chung cư để bán thì đây là hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp, không thuộc trường hợp được hoàn thuế GTGT theo dự án đầu tư.

... ”

- Căn cứ Khoản 1 Điều 1 Thông tư số 147/2016/TT-BTC ngày 13/10/2016 của Bộ Tài chính, quy định sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25 tháng 4 năm 2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định:

“Điều 1. Sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 45/2013/TT-BTC ngày 25 tháng 4 năm 2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định như sau:

1. Bổ sung vào cuối Điểm d Khoản 2 Điều 4 như sau:

“Đối với các tài sản là nhà hỗn hợp vừa sử dụng làm tài sản hoạt động của doanh nghiệp vừa để bán, để cho thuê theo quy định của pháp luật thì doanh nghiệp phải xác định, tách riêng phần tài sản (diện tích) tài sản để bán, để cho thuê và không được hạch toán là tài sản cố định và không được trích khấu hao. Trường hợp không xác định, tách riêng được phần tài sản để bán, để cho thuê thì doanh nghiệp không hạch toán toàn bộ tài sản là tài sản cố định và không được trích khấu hao.”

- Căn cứ 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 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định và hướng dẫn thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp:

+ Tại Điểm n Khoản 3 Điều 5 quy định về doanh thu để tính thu nhập chịu thuế TNDN trong một số trường hợp:

“n) Đối với hoạt động kinh doanh dưới hình thức hợp đồng hợp tác kinh doanh:

...- Trường hợp các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phân chia kết quả kinh doanh bằng lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp thì doanh thu để xác định thu nhập chịu thuế là số tiền bán hàng hóa, dịch vụ theo hợp đồng. Các bên tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh phải cử ra một bên làm đại diện có trách nhiệm xuất hóa đơn, ghi nhận doanh thu, chi phí và kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp thay cho các bên còn lại tham gia hợp đồng hợp tác kinh doanh.”

+ Tại Điểm a1 Khoản 1 Điều 17 quy định về căn cứ tính thuế TNDN từ chuyển nhượng bất động sản:

“Điều 17. Căn cứ tính thuế

...1. Thu nhập chịu thuế.

...a) Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản.

a.1)...- Trường hợp doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư cơ sở hạ tầng, nhà để chuyển nhượng hoặc cho thuê, có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ dưới mọi hình thức thì thời điểm xác định doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp tạm nộp là thời điểm thu tiền của khách hàng, cụ thể:

+ Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà xác định được chi phí tương ứng với doanh thu đã ghi nhận (bao gồm cả chi phí trích trước của phân dự toán hạng mục công trình chưa hoàn thành tương ứng với doanh thu đã ghi nhận) thì doanh nghiệp kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo doanh thu trừ chi phí.

+ Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà chưa xác định được chi phí tương ứng với doanh thu thì doanh nghiệp kê khai tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo tỷ lệ 1% trên doanh thu thu được tiền và doanh thu này chưa phải tính vào doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm.

Khi bàn giao bất động sản doanh nghiệp phải thực hiện quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp và quyết toán lại số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp. Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp đã tạm nộp thấp hơn số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp thì doanh nghiệp phải nộp đủ số thuế còn thiếu vào Ngân sách Nhà nước. Trường hợp số thuế thu nhập doanh nghiệp đã tạm nộp lớn hơn số thuế phải nộp thì doanh nghiệp được trừ số thuế nộp thừa vào số thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp của kỳ tiếp theo hoặc được hoàn lại số thuế đã nộp thừa.

...

+ Tại Điểm d Khoản 3 Điều 19 quy định về áp dụng thuế suất ưu đãi 10% trong suốt thời gian hoạt động:

"3. Thuế suất ưu đãi 10% trong suốt thời gian hoạt động áp dụng đối với:

...d) Phần thu nhập của doanh nghiệp từ thực hiện dự án đầu tư - kinh doanh nhà ở xã hội để bán, cho thuê, cho thuê mua đối với các đối tượng quy định tại Điều 53 Luật nhà ở.

Nhà ở xã hội quy định tại điểm này là nhà ở do Nhà nước hoặc tổ chức, cá nhân thuộc các thành phần kinh tế đầu tư xây dựng và đáp ứng các tiêu chí về nhà ở, về giá bán nhà, về giá cho thuê, về giá cho thuê mua, về đối tượng, điều kiện được mua, được thuê, được thuê mua nhà ở xã hội theo quy định của pháp luật về nhà ở và việc xác định thu nhập được áp dụng thuế suất 10% quy định tại điểm này không phụ thuộc vào thời điểm ký hợp đồng bán, cho thuê hoặc cho thuê mua nhà ở xã hội.

...Thu nhập từ đầu tư - kinh doanh nhà ở xã hội được áp dụng thuế suất 10% tại khoản này là thu nhập từ việc bán, cho thuê, cho thuê mua phát sinh từ ngày 01 tháng 01 năm 2014. Trường hợp doanh nghiệp không hạch toán riêng

được phân thu nhập từ bán, cho thuê, cho thuê mua nhà ở xã hội phát sinh từ ngày 01 tháng 01 năm 2014 thì thu nhập được áp dụng thuế suất 10% được xác định theo tỷ lệ giữa doanh thu hoạt động bán, cho thuê, cho thuê mua nhà ở xã hội trên tổng doanh thu trong thời gian tương ứng của doanh nghiệp.”

- Căn cứ Khoản 4 Điều 16 Thông tư số 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, quy định sửa đổi Điều 12 Thông tư số 156/2013/TT-BTC về khai thuế TNDN đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản:

“...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).

...d) Doanh nghiệp thực hiện dự án đầu tư cơ sở hạ tầng, nhà để chuyển nhượng hoặc cho thuê, có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ dưới mọi hình thức thì:

- Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà xác định được chi phí tương ứng với doanh thu đã ghi nhận (bao gồm cả chi phí trích trước của phần dự toán hạng mục công trình chưa hoàn thành tương ứng với doanh thu đã ghi nhận) thì doanh nghiệp nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo doanh thu trừ chi phí.

- Trường hợp doanh nghiệp có thu tiền của khách hàng mà chưa xác định được chi phí tương ứng với doanh thu thì doanh nghiệp tạm nộp thuế thu nhập doanh nghiệp theo tỷ lệ 1% trên doanh thu thu được tiền và doanh thu này chưa phải tính vào doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp trong năm.

Khi bàn giao bất động sản, doanh nghiệp phải quyết toán chính thức số thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản.”

- Căn cứ Điều 33 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính, quy định về xử lý số tiền thuế, tiền chậm nộp, tiền phạt nộp.

Căn cứ quy định trên, trường hợp Công ty cổ phần Constremxim số 1 (CONFITECH) (trụ sở chính tại Hà Nội) và Công ty TNHH in và thương mại Thái Hà hợp tác đầu tư theo hợp đồng số 01/2015/TT-HTĐT ngày 05/02/2015 để thực hiện dự án khu nhà ở xã hội cho cán bộ chiến sỹ Bộ Công an tại địa điểm phường Cổ Nhuế 2, quận Bắc Từ Liêm và TP Hà Nội, theo hợp đồng hợp tác đầu tư các bên phân chia lợi nhuận ròng (sau thuế) theo tỷ lệ vốn góp và cử ra Công ty cổ phần Constremxim số 1 là đại diện có trách nhiệm kê khai nộp các loại thuế thay cho bên còn lại tham gia hợp đồng hợp tác đầu tư, dự án đầu tư đã được phê duyệt theo Quyết định chủ trương đầu tư số 4446/QĐ-UBND ngày

16/8/2016 của UBND TP Hà Nội, theo phương án tiêu thụ sản phẩm được phê duyệt: bán (khoảng 80%), cho thuê (khoảng 20%) căn hộ chung cư tại Dự án cho cán bộ chiến sỹ Bộ công an theo quy định về nhà ở xã hội, đối với diện tích quỹ đất 20% của Dự án quy định tại Điểm b Khoản 1 Điều 9 Nghị định số 100/2015/NĐ-CP ngày 20/10/2015 của Chính phủ để đầu tư xây dựng nhà ở để bán cho Thành phố thì:

1. Về thuế GTGT:

- Thuế suất thuế GTGT áp dụng đối với bán, cho thuê nhà ở xã hội theo quy định của Luật nhà ở là 5%; đối với phần công trình kinh doanh thương mại là 10%.

- Trường hợp Công ty cổ phần Constrexim số 1 (CONFITECH) hoạt động trong lĩnh vực xây dựng, kinh doanh bất động sản có dự án đầu tư xây dựng nhà ở xã hội để bán, cho thuê không hình thành tài sản cố định thì công ty kê khai thuế GTGT của dự án đầu tư cùng với kê khai thuế GTGT của hoạt động sản xuất kinh doanh chính và không thuộc trường hợp được hoàn thuế GTGT đối với dự án đầu tư theo quy định tại Khoản 3 Điều 1 Thông tư số 130/2016/TT-BTC ngày 12/8/2016 của Bộ Tài chính nêu trên.

2. Về thuế TNDN:

- Công ty cổ phần Constrexim số 1 thực hiện kê khai, nộp thuế TNDN đối với hợp đồng hợp tác đầu tư phân chia kết quả kinh doanh bằng lợi nhuận sau thuế theo quy định tại Điểm n Khoản 3 Điều 5 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính nêu trên.

- Trường hợp Công ty thực hiện dự án khu nhà ở xã hội để bán, cho thuê, có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ thì thực hiện kê khai thuế TNDN theo quy định tại Khoản 4d Điều 16 Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính:

- + Trường hợp công ty xác định được chi phí tương ứng với doanh thu đã ghi nhận (bao gồm cả chi phí trích trước của phần dự toán hạng mục công trình chưa hoàn thành tương ứng với doanh thu đã ghi nhận) thì công ty kê khai, nộp thuế TNDN theo doanh thu trừ chi phí.

- + Trường hợp Công ty có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ mà chưa xác định được chi phí tương ứng với doanh thu thì Công ty kê khai tạm nộp thuế TNDN theo tỷ lệ 1% trên doanh thu thu được tiền và doanh thu này chưa phải tính vào doanh thu tính thuế TNDN trong năm. Khi bàn giao bất động sản, Công ty phải thực hiện quyết toán thuế TNDN và quyết toán lại số thuế TNDN phải nộp. Công ty chỉ được bù trừ phần thuế TNDN đã tạm nộp (theo tỷ lệ 1%) tương ứng với phần bất động sản đã bàn giao. Trường hợp số thuế TNDN đã tạm nộp thấp hơn số thuế TNDN phải nộp thì Công ty phải nộp đủ số thuế còn thiếu vào Ngân sách Nhà nước. Trường hợp số thuế TNDN đã tạm nộp lớn hơn số thuế TNDN phải nộp được xác định là nộp thừa, công ty có quyền giải quyết số tiền thuế TNDN nộp thừa theo thứ tự quy định tại Khoản 2 Điều 33 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính.

- Về ưu đãi thuế TNDN:

+ Đối với thu nhập của Công ty từ thực hiện dự án đầu tư - kinh doanh nhà ở xã hội để bán, cho thuê đáp ứng các tiêu chí về nhà ở, về giá bán nhà, về giá cho thuê, về giá cho thuê mua, về đối tượng, điều kiện được mua, được thuê nhà ở xã hội theo quy định của pháp luật về nhà ở thì được hưởng ưu đãi thuế suất thuế TNDN 10% theo quy định tại Điểm d Khoản 3 Điều 19 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính.

+ Đối với thu nhập của Công ty từ đầu tư xây dựng công trình kinh doanh thương mại từ diện tích quỹ đất 20% của Dự án quy định tại Điểm b Khoản 1 Điều 9 Nghị định số 100/2015/NĐ-CP ngày 20/10/2015 của Chính phủ, Cục Thuế TP Hà Nội đang có công văn xin ý kiến chỉ đạo của Tổng cục Thuế. Khi có văn bản hướng dẫn của Tổng cục Thuế, Cục Thuế TP Hà Nội sẽ thông báo công ty biết và thực hiện.

Cục thuế TP Hà Nội trả lời đề Công ty cổ phần Constremxim số 1 (CONFITECH) biết và thực hiện. //

Nơi nhận:

- Như trên;
- Phòng kiểm tra thuế số 6;
- Phòng KK&KTT;
- Phòng pháp chế;
- Lưu: VT, TTHT(2).



Mai Sơn

