

CHÍNH SÁCH THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP ĐỐI VỚI BẤT ĐỘNG SẢN: THỰC TRẠNG VÀ GIẢI PHÁP

ThS. NGUYỄN THÀNH HƯNG - Vụ Chính sách thuế (Tổng cục Thuế)

Trong thời gian qua việc sửa đổi, bổ sung và đưa ra nhiều quy định mới nhằm hoàn thiện hành lang pháp lý trong quản lý, sử dụng đất đai đã góp phần nâng cao hiệu quả quản lý, ổn định thị trường bất động sản, tăng thu ngân sách cho nhà nước. Trong đó, chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp đối với bất động sản có sự đổi mới đáng kể, bởi quy định trong chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp đối với bất động sản luôn là vấn đề phức tạp có tác động không nhỏ đến hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp và sự phát triển thị trường bất động sản.

Thực trạng chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp đối với bất động sản

- Về đối tượng chịu thuế:

Doanh nghiệp (DN) thuộc diện chịu thuế thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản (BDS) bao gồm: DN thuộc mọi thành phần kinh tế, mọi ngành nghề có thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng BDS; DN kinh doanh BDS có thu nhập từ hoạt động cho thuê lại đất.

Thu nhập từ hoạt động chuyển nhượng BDS bao gồm: Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sử dụng đất, chuyển nhượng quyền thuê đất (gồm cả chuyển nhượng dự án gắn với chuyển nhượng quyền sử dụng đất, quyền thuê đất theo quy định của pháp luật); Thu nhập từ hoạt động cho thuê lại đất của DN kinh doanh BDS theo quy định của pháp luật về đất đai không phân biệt có hay không có kết cấu hạ tầng, công trình kiến trúc gắn liền với đất; Thu nhập từ chuyển nhượng nhà, công trình xây dựng gắn liền với đất, kể cả các tài sản gắn liền với nhà...

Thu nhập từ cho thuê lại đất của DN kinh doanh BDS không bao gồm trường hợp DN chỉ cho thuê nhà, cơ sở hạ tầng, công trình kiến trúc trên đất.

- Về căn cứ tính thuế:

Căn cứ tính thuế thu nhập từ chuyển nhượng BDS là thu nhập tính thuế và thuế suất. Theo đó, thu nhập tính thuế bằng (=) thu nhập chịu thuế trừ (-) các khoản lỗ của hoạt động chuyển nhượng BDS của các năm trước (nếu có).

- Thu nhập chịu thuế:

Thu nhập chịu thuế từ chuyển nhượng BDS được xác định bằng doanh thu thu được từ hoạt động chuyển nhượng BDS trừ giá vốn của BDS và các khoản chi phí được trừ liên quan đến hoạt động chuyển nhượng BDS.

- Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng BDS:

Doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng BDS được xác định theo giá thực tế chuyển nhượng BDS theo hợp đồng chuyển nhượng, mua bán BDS phù hợp với quy định của pháp luật (bao gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm nếu có).

Thời điểm xác định doanh thu tính thuế là thời điểm bên bán bàn giao BDS cho bên mua, không phụ thuộc việc bên mua đã đăng ký quyền sở hữu tài sản, quyền sử dụng đất, xác lập quyền sử dụng đất tại cơ quan nhà nước có thẩm quyền. Việc xác định doanh thu đối với các trường hợp chuyển nhượng BDS phải đảm bảo các nguyên tắc theo quy định của pháp luật.

- Chi phí chuyển nhượng BDS:

+ Nguyên tắc xác định chi phí: Các khoản chi được trừ để xác định thu nhập chịu thuế của hoạt động chuyển nhượng BDS 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 của Luật Thuế thu nhập DN (TNDN) và các văn bản hướng dẫn thi hành.

+ Chi phí chuyển nhượng BDS được trừ bao gồm: Giá vốn của đất chuyển quyền được xác định



phù hợp với nguồn gốc quyền sử dụng đất. 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 NSNN.

Đối với đất nhận quyền sử dụng của tổ chức, cá nhân khác thì căn cứ vào hợp đồng và chứng từ trả tiền hợp pháp khi nhận quyền sử dụng đất, quyền thuê đất; trường hợp không có hợp đồng và chứng từ trả tiền hợp pháp thì giá vốn được tính theo giá do UBND tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm DN nhận chuyển nhượng BĐS.

Đối với đất có nguồn gốc do góp vốn thì giá vốn là giá trị quyền sử dụng đất, quyền thuê đất theo biên bản định giá tài sản khi góp vốn. Giá trúng đấu giá trong trường hợp đấu giá quyền sử dụng đất, quyền thuê đất.

Đối với đất của DN có nguồn gốc do thừa kế theo pháp luật dân sự; do được cho, biếu, tặng mà không xác định được giá vốn thì xác định theo giá các loại đất do UBND tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quyết định căn cứ vào Bảng khung giá các loại đất do Chính phủ quy định tại thời điểm thừa kế, cho, biếu, tặng...

+ Các loại chi phí bồi thường, đền bù về đất bao gồm: Chi phí đền bù thiệt hại về đất; chi phí đền bù thiệt hại về hoa màu; chi phí bồi thường, hỗ trợ, tái định cư và chi phí tổ chức thực hiện bồi thường, hỗ trợ, tái định cư theo quy định của pháp luật.

Các khoản chi phí bồi thường, đền bù, hỗ trợ, tái định cư và chi phí tổ chức thực hiện bồi thường, hỗ trợ, tái định cư nêu trên nếu không có hóa đơn thì được lập Bảng kê ghi rõ: tên; địa chỉ của người nhận; số tiền đền bù, hỗ trợ; chữ ký của người nhận tiền và được chính quyền phường, xã nơi có đất được đền bù, hỗ trợ xác nhận theo đúng quy định của pháp luật về bồi thường, hỗ trợ và tái định cư khi Nhà nước thu hồi đất...

- Về thuế suất:

Thuế suất thuế TNDN đối với hoạt động chuyển nhượng BĐS là 22% (mức thuế suất mới áp dụng từ ngày 01/01/2016 là 20%).

- Về xác định số thuế TNDN phải nộp:

Số thuế TNDN trong kỳ tính thuế đối với hoạt động chuyển nhượng BĐS bằng thu nhập tính thuế từ hoạt động chuyển nhượng BĐS nhân (x) với thuế suất 22%. Thu nhập từ chuyển nhượng BĐS phải xác định riêng để kê khai nộp thuế và không áp dụng ưu đãi thuế TNDN.

Một số tồn tại, hạn chế

- Về miễn, giảm thuế: Theo quy định của Luật

Thuế TNDN và các văn bản hướng dẫn thi hành thì hoạt động chuyển nhượng BĐS không được hưởng ưu đãi thuế, trừ các dự án nhà ở cho sinh viên, cho công nhân lao động tại các khu công nghiệp, cho người thu nhập thấp tại khu vực đô thị. Tuy nhiên, chỉ có các đơn vị thuê đất trực tiếp của nhà nước mới được hưởng ưu đãi này. Thực tế, hiện nay tại các khu công nghiệp đang gặp rất nhiều khó khăn đối với các dự án xây dựng nhà ở cho công nhân vì các DN trong các khu công nghiệp thuê lại đất của các công ty kinh doanh kết cấu hạ tầng không phải thuê trực tiếp đất của Nhà nước nên không được hưởng ưu đãi thuế TNDN, tiền thuê đất hoặc tiền sử dụng đất.

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

- Về giá đất: Bảng giá các loại đất trên địa bàn tỉnh do UBND tỉnh ban hành hàng năm có sự khống chế bởi khung giá đất do Chính phủ quy định, một số trường hợp thấp hơn đơn giá chuyển nhượng quyền sử dụng đất thực tế trên thị trường trong điều kiện bình thường. Do khung giá đất Nhà nước ban hành chưa sát với giá thị trường nên khi thực hiện chính sách đền bù cho dân, DN phải thuê đơn vị tư vấn để tiến hành xác định lại giá đất, dẫn đến tốn kém chi phí, mất thời gian.

- Giá đất thị trường theo quy định là giá chuyển nhượng thực tế trên thị trường trong điều kiện bình thường. Nhưng dùng giá người dân kê khai trong hợp đồng công chứng thì không đúng, mà áp giá mua bán thật thì không có cơ sở pháp lý.

Bên cạnh đó, việc ban hành bảng giá đất hàng năm cũng phát sinh nhiều rắc rối. Người bị thu hồi đất luôn muốn kéo dài sang năm mới để hưởng giá đất bồi thường cao hơn, khiến tiến độ dự án bị kéo dài.

Mặt khác, quy định áp dụng bảng giá đất công bố hàng năm cho 7 mục đích nhưng thực tế sử dụng có 4 mục đích. Nếu Nhà nước thu tiền sử dụng đất khi giao đất, cho thuê đất, thu hồi đất, cổ phần hóa... thì lại phải định giá lại.

Như vậy, hiệu quả bảng giá đất ban hành hàng năm chưa tương xứng với công sức bỏ ra. Xác định giá thị trường để giao đất, cho thuê đất không thông qua đấu giá thì chủ yếu do đơn vị tư vấn và tổ chức thẩm định giá. Cơ quan tư vấn giá là đơn



vị độc lập, hoặc đơn vị sự nghiệp nhưng tổ chức thẩm định giá lại thuần hành chính, trong cơ cấu bao gồm giám đốc các sở ngành, đôi khi không chú ý đến kỹ thuật thẩm định giá nên khi quyết giá đất không sát với thực tế.

Việc xác định giá đất cụ thể (cho từng trường hợp) chưa đáp ứng được nhu cầu của thực tế. Ví dụ, thực tế phát sinh ở Hà Nội, TP. Hồ Chí Minh: phải xác định giá thị trường của diện tích 10 m² (diện tích đất ngoài hạn mức khi người dân xin chuyển mục đích...) hay nhỏ hơn nữa thì không thể mời tổ chức tư vấn và thành lập hội đồng thẩm định giá được.

- Giá vốn mua vào tính theo giá nào? Theo Luật Đất đai 2013 và Nghị định số 44/2014/NĐ-CP ngày 15/5/2014 “về phương pháp xác định giá đất và khung giá đất” thì giá đất sẽ do UBND các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương tự quyết định công bố vào ngày đầu tiên của mỗi năm làm căn cứ để tính toán, trong đó có dùng làm căn cứ để: tính thuế đối với việc sử dụng đất và chuyển quyền sử dụng đất.

Những căn cứ để tính thuế TNDN là khung giá của UBND tỉnh công bố tại thời điểm chuyển nhượng. Trên thực tế có nhiều trường hợp DN mua tài sản mà thời điểm chuyển nhượng (mua vào) cách đây đã rất lâu nên giá vốn mua vào rất cao; so với giá quy định của UBND tại thời điểm chuyển nhượng thì chênh lệch quá lớn tức là nếu theo giá quy định của UBND tỉnh thì giá đất rất thấp và nếu đưa giá này vào công thức trên thì thu nhập chịu thuế rất cao mà DN không chịu nổi. Đó là điều bất hợp lý so với thực tế. Vì thế các DN vô cùng lúng túng, bị động.

Giải pháp hoàn thiện chính sách thuế đối với bất động sản

Thứ nhất, để hoạt động chuyển nhượng BĐS diễn ra công bằng và nghĩa vụ thuế của DN không bị thiệt thì cần sửa Luật Thuế TNDN và các văn bản hướng dẫn thì hành theo hướng nên đưa chỉ số giá vào để điều chỉnh giá vốn BĐS. Theo đó, thu nhập chịu thuế được xác định như sau:

Thu nhập chịu thuế = Giá BĐS thực tế chuyển nhượng trừ (-) Giá vốn BĐS nhân (x) chỉ số giá trừ (-) Chi phí đầu tư, cải tạo và các khoản thuế, phí, lệ phí đã nộp.

Chỉ số giá đưa vào điều chỉnh giá vốn BĐS là chỉ số giá tiêu dùng được nhà nước công bố hàng năm. Đối với trường hợp giá mua BĐS bằng vàng, bằng USD được quy thành tiền VND theo giá thống kê bình quân hàng tháng tại thời điểm

mua, sau đó điều chỉnh giá vốn theo chỉ số giá. Trường hợp không xác định được giá vốn BĐS thì ấn định giá do UBND cấp tỉnh ban hành tại thời điểm mua. Đối với các BĐS có nguồn gốc trước khi Luật Đất đai năm 1993 có hiệu lực (trước ngày 15/10/1993), không thực hiện xác định giá vốn, vì lúc này thị trường BĐS chưa chính thức được thừa nhận.

Để tháo gỡ khó khăn và khuyến khích các DN cần có quy định đối với các trường hợp này vẫn được hưởng ưu đãi mặc dù không thuê trực tiếp đất của nhà nước. Bên cạnh đó, trước khi ban hành bảng giá các cơ quan liên ngành cần phải khảo sát xây dựng để bảng giá ban hành sát với giá thị trường tránh tình trạng gian lận thuế. Đồng thời, chỉ nên xây dựng bảng giá đất ở làm chuẩn còn những loại đất khác tính phần trăm theo giá đất ở.

Thứ hai, thay đổi cách xây dựng giá đất

- Phải chia ra, phần nào Nhà nước làm để bảo đảm cơ chế sở hữu toàn dân về đất đai, phần nào thị trường làm, Nhà nước không nên ôm nặng việc, bị khiếu nại nhiều mà làm không xong; không chỉ định giá đánh đồng trên một đoạn đường để thu thuế (vì giá thuế thu đất cần thấp...). Phần định giá đất của DN... để cho các tổ chức định giá làm vì DN kinh doanh, mang tính thị trường.

- Chia nhỏ đất thành nhiều vùng giá trị, mỗi vùng có một giá đất chuẩn làm cơ sở để xây dựng bảng giá đất hằng năm. Cả nước dự tính có khoảng 1.000 vùng giá trị khác nhau, thay vì chỉ có 3 vùng giá trị như hiện nay. Bảng giá đất xây dựng theo cách này dùng để thu thuế của người dân và sẽ ổn định trong vòng 5 năm, khi nào có biến động mới điều chỉnh. Còn giá đất cụ thể của từng dự án thì áp dụng theo cơ chế thị trường, khi nào phát sinh thì sẽ định giá.

- Xây dựng bảng giá đất hằng năm bằng khoảng 70% giá thị trường. Vì việc điều tra giá đất bắt đầu từ tháng 6 năm trước, tính khoản trượt giá trong 6 tháng đến khi ban hành bảng giá đất mới cộng sai số do khảo sát thì kết quả sẽ ra giá đất khoảng 70% giá thị trường khi ban hành vào ngày 01/01 hàng năm.

- Áp dụng giá đất này để thu tiền thuê đất, tiền sử dụng đất khi giao đất công, cổ phần hóa DN. Khi bồi thường cho dân thì áp dụng hệ số k để điều chỉnh như trước đây đã từng làm (theo Nghị định số 22/1998/NĐ-CP về bồi thường giải phóng mặt bằng...). Để giảm gánh nặng đóng tiền sử dụng đất cho dân thì phải điều chỉnh giảm mức đóng (thay vì đóng 50% tiền sử dụng đất thì có thể quy định cho dân đóng từ 20% - 30%).

