

THUẾ THU NHẬP DOANH NGHIỆP ĐỐI VỚI HOẠT ĐỘNG CHUYỂN NHƯỢNG BẤT ĐỘNG SẢN: THỰC TRẠNG PHÁP LUẬT VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN

● NGUYỄN THỊ TRIỂN

TÓM TẮT:

Bài viết phân tích một số quy định về thuế thu nhập doanh nghiệp trong hoạt động chuyển nhượng bất động sản ở Việt Nam. Từ đó, tác giả đưa ra một số kiến nghị giúp hoàn thiện pháp luật thuế thu nhập doanh nghiệp từ hoạt động này.

Từ khóa: Thuế, chuyển nhượng bất động sản, thu nhập doanh nghiệp.

1. Đặt vấn đề

Trong những năm gần đây, thị trường bất động sản trên cả nước ngày càng trở nên sôi động. Hoạt động đầu tư, chuyển nhượng bất động sản (BDS) không chỉ dừng lại ở các tổ chức, cá nhân kinh doanh mà nó còn phổ biến đến nhiều tầng lớp nhân dân khác. Nguồn thu ngân sách từ hoạt động này chiếm một phần đáng kể, nhưng đó chỉ là một phần trong số các giao dịch được thực hiện. Bởi lẽ, hiện nay, khi chuyển nhượng bất động sản, các đối tượng chuyển nhượng sẽ tìm mọi cách để lách luật, trốn thuế bất chấp các quy định sẵn có, dẫn đến việc quản lý thuế ngày một khó khăn. Vì vậy, cần phải có các biện pháp khắc phục, hoàn thiện pháp luật về thuế đối với hoạt

động chuyển nhượng bất động sản, để nguồn ngân sách nhà nước không bị thất thu.

Nhân thấy được tính cấp thiết, trong phạm vi bài viết pháp luật về thuế đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản, tác giả phân tích những hạn chế pháp luật và thực tiễn thực thi, đồng thời đề xuất, kiến nghị hoàn thiện pháp luật góp phần xây dựng nền kinh tế thị trường bền vững.

2. Quy định của pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản

Căn cứ tính thuế đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản tại khoản 1, Điều 16 Thông tư số 78/2014/IT-BTC ngày 18/06/2014 của Bộ

Tài chính hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp 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 doanh nghiệp (DN) kinh doanh BĐS 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 doanh nghiệp kinh doanh BĐS không bao gồm trường hợp doanh nghiệp chỉ cho thuê nhà, cơ sở hạ tầng, công trình kiến trúc trên đất.

Căn cứ tính thuế thu nhập DN đối với hoạt động này là thu nhập tính thuế và thuế suất.

Thu nhập tính thuế: Được xác định bằng doanh thu thu được từ hoạt động chuyển nhượng BĐS trừ giá vốn của nó và các khoản chi phí được trừ liên quan đến hoạt động chuyển nhượng. Trong đó, doanh thu từ hoạt động chuyển nhượng BĐS, hợp đồng chuyển nhượng, mua bán BĐS phù hợp với quy định của pháp luật (bao gồm cả các khoản phụ thu và phí thu thêm nếu có), Trường hợp giá chuyển quyền sử dụng đất theo hợp đồng chuyển nhượng, mua bán BĐS thấp hơn giá đất tại bảng giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng chuyển nhượng thì tính theo giá đất do Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương quy định tại thời điểm ký hợp đồng chuyển nhượng bất động sản.

Thời điểm xác định doanh thu tính thuế là thời điểm bên bán bán giao BĐS cho bên mua, điều này không phụ thuộc vào 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. Trường hợp doanh nghiệp thực hiện được đầu tư cơ sở hạ tầng, nhà để chuyển nhượng hoặc cho thuê, có thu tiền ứng trước của khách hàng theo tiến độ được 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:

- 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 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.

Chi phí chuyển nhượng bất động sản: Các khoản chi được trừ để xác định thu nhập chịu thuế của hoạt động chuyển nhượng BĐS 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 số 78/2014

Cách tính thuế

Số thuế thu nhập doanh nghiệp trong kỳ tính thuế đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản (=) Thu nhập tính thuế từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản (x) Thuế suất 20%

3. Một số vướng mắc, bất cập trong hoạt động thu thuế thu nhập doanh nghiệp đối với chuyển nhượng bất động sản

Pháp luật về thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản đã đạt nhiều kết quả khá quan khi áp dụng trên thực tiễn. Tuy nhiên, bên cạnh đó vẫn còn những vướng mắc, hạn chế. Cụ thể:

Thứ nhất, về miễn, giảm thuế: Theo quy định của Luật thuế Thu nhập doanh nghiệp về các vấn đề hướng dẫn 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. Các doanh nghiệp này nằm trong các khu công nghiệp thuê lại đất của công ty kinh doanh kết cấu hạ tầng chứ không phải thuê trực tiếp đất của Nhà nước nên không được hưởng ưu đãi thuế thu nhập doanh nghiệp, tiền thuê đất hoặc tiền sử dụng đất.

Thứ hai, về giá chuyển nhượng: Bằng giá các loại đất trên địa bàn tỉnh do Ủy ban nhân dân 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, doanh nghiệp 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. Tuy nhiên, 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 bằng 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 bằng giá đất công bố hàng năm cho 7 mục đích nhưng thực tế chỉ sử dụng có 4/7. 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 bằng 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 tiến hành. 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 dẫn đến đôi khi không chú ý đến kỹ

thuật thẩm định giá nên khi quyết giá đất không sát với thực tế.

Ngoài ra, còn một vướng mắc đến giá vốn mua vào đó là không biết tính theo giá nào là phù hợp. 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 Ủy ban nhân dân 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 thu nhập doanh nghiệp là khung giá của Ủy ban nhân dân tỉnh công bố tại thời điểm chuyển nhượng. Trên thực tế, có nhiều trường hợp doanh nghiệp 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 Ủy ban nhân dân tỉnh thì giá đất rất thấp và nếu đưa giá này vào công thức trên thì thu nhập chịu thuế rất cao khiến doanh nghiệp không chịu nổi. Đó là điều bất hợp lý so với thực tế. Vì thế, các doanh nghiệp vô cùng lúng túng, bị động.

4. Kiến nghị hoàn thiện pháp luật

Từ những vướng mắc trên thì hoạt động thu thuế thu nhập doanh nghiệp đối với hoạt động chuyển nhượng bất động sản cần sửa đổi như sau:

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 thi 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 (-) Giá vốn BĐS (x) Chỉ số giá (-) 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 VNĐ theo

gia thông 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 doanh nghiệp cần có quy định cho các trường hợp này để vẫn được hưởng ưu đãi mặc dù không thuê trực tiếp đất của Nhà nước. Bên cạnh đó, trước khi ban hành bằng giá các cơ quan liên ngành cần phải khảo sát xây dựng đề bằng giá sát với giá thị trường, tránh tình trạng gian lận thuế. Đồng thời, chỉ nên xây dựng bằng 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 đơn vị để thu thuế (vì giá thuế thu đất cần thấp). Phần định giá đất của doanh nghiệp để cho các tổ chức định giá làm vì doanh nghiệp kinh doanh, mang tính thị trường.

Chưa nhỏ đất thành nhiều vùng giá trị, mỗi vùng có một giá đất chuẩn làm cơ sở để xây dựng bằng giá đất hàng 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. Bằng 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 cơ sở của từng dự án thì áp dụng theo cơ chế thị trường, khi nào phát sinh thì sẽ định giá.

Hiện nay, bằng giá đất của Ủy ban nhân dân cấp tỉnh hàng năm chưa phù hợp với thực tế, thường có sự chênh lệch lớn và thấp hơn nhiều so với giá thị trường, dẫn đến căn cứ để tính thuế thu nhập doanh nghiệp không đảm bảo, thất thu thuế thu nhập doanh nghiệp. Do vậy, cần thiết

quy định giá đất phù hợp, sát với thực tế, nên xây dựng bằng giá đất hàng 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 bằng 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. Tăng cường hoạt động định giá đất độc lập, khách quan và có chế tài nghiêm khắc đối với hành vi làm giá cao hơn hoặc thấp hơn giá chuyển nhượng.

Áp dụng giá đất này để thu tiền thuê đất, tiền sử dụng đất khi giao đất công, cổ phần hóa doanh nghiệp. 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 đồng 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%)

Thứ ba, cần sửa đổi, bổ sung và quy định chặt chẽ hơn các quy định pháp luật về đất đai, doanh nghiệp kinh doanh BĐS, đầu tư vào thuế nhằm đảm bảo kiểm soát được các giao dịch giá tạo, che đậy hoạt động chuyển nhượng BĐS để trốn thuế, từ đó tránh thất thoát tài sản nhà nước.

Thứ tư, cần có sự liên thông, phối hợp chặt chẽ giữa 3 cơ quan quản lý đất đai (đăng ký doanh nghiệp, cơ quan thuế và các cơ quan khác có liên quan) nhằm việc kiểm soát các hành vi trốn thuế từ hoạt động chia, tách doanh nghiệp; góp vốn, hợp tác kinh doanh. Tiếp tục cải cách thủ tục hành chính, loại bỏ cơ chế xin - cho, chuyển dần sang hình thức dịch vụ hành chính; tăng cường thanh, kiểm tra, ngăn ngừa hành vi tham nhũng từ căn bản, công chức có thẩm quyền, có liên quan đến việc chuyển quyền sử dụng đất của doanh nghiệp. Từ đó, đảm bảo pháp luật đủ hiệu lực và khả thi trên thực tế.

Thứ năm, cần công khai mọi quy trình, điều kiện khi thực hiện các hoạt động quản lý nhà nước về đất đai: hoạt động đấu thầu, đấu giá thực sự công khai trên các phương tiện thông tin đại chúng, đảm bảo minh bạch, bình đẳng và có hiệu

lực trên thực tế. Tránh đầu thầu, đầu giá hình thức, tình trạng che đậy thông tin, gây khó khăn, cản trở quyền lợi của người sử dụng đất. Mọi thông tin về đất đai và các vấn đề có liên quan cần tăng cường công khai, minh bạch và thực hiện có hiệu quả Hệ thống thông tin điện tử quốc gia.

Thứ sáu, cần thay thế quy định về thuế thu nhập doanh nghiệp từ hoạt động chuyển nhượng bất động sản bằng thuế đánh trên giá trị động sản hàng năm. Từ đó, doanh nghiệp nắm giữ BĐS phải nộp thuế BĐS sẽ loại trừ được những hành vi trốn thuế từ hoạt động chuyển nhượng hiện nay.

Như vậy, để nguồn lực đất đai được sử dụng và quản lý hiệu quả, thúc đẩy nền kinh tế phát triển, cơ quan nhà nước có thẩm quyền cần thiết nghiên cứu toàn diện pháp luật đất đai và các văn bản pháp luật có liên quan. Từ đó, đưa ra những giải pháp toàn diện nhằm hoàn thiện pháp luật đất đai, pháp luật về đầu tư, về doanh nghiệp, về kinh doanh bất động sản và về thuế. Nhờ vậy, giúp cải thiện môi trường kinh doanh, lành mạnh hóa quan hệ pháp luật về đất đai đối với doanh nghiệp, đáp ứng nhu cầu của doanh nghiệp, yêu cầu của hội nhập kinh tế quốc tế, nâng cao năng lực cạnh tranh, bình đẳng, minh bạch và quản lý có hiệu quả nguồn lực đất đai của Nhà nước ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Quốc hội (2015). *Bộ luật Dân sự 2015*.
2. Quốc hội (2006). *Luật Quản lý thuế 2006*.
3. Quốc hội (2012). Luật số 21/2012/QH13 của Quốc hội: *Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế*.
4. Quốc hội (2008). *Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp năm 2008*.
5. Quốc hội (2013). *Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp sửa đổi năm 2013*.
6. Bộ Tài chính (2014). *Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/06/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp*.
7. Bộ Tài chính (2015). *Thông tư số 96/2015/TT-BTC hướng dẫn về thuế thu nhập doanh nghiệp tại Nghị định số 12/2015/NĐ-CP quy định chi tiết thi hành Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật về thuế và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC, Thông tư số 119/2014/TT-BTC, Thông tư số 151/2014/TT-BTC do Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành*.
8. Chính phủ (2014). *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 01/10/2014 của Chính phủ về việc sửa đổi, bổ sung một số điều tại các Nghị định quy định về thuế*.
9. Chính phủ (2013). *Thông tư số 156/2013/TT-BTC, 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*.

Ngày nhận bài: 19/4/2020

Ngày phân biện đánh giá và sửa chữa: 29/4/2020

Ngày chấp nhận đăng bài: 9/5/2020

Thông tin tác giả:

NGUYỄN THỊ TRIỂN

Trường Đại học Luật, Đại học Huế

**CORPORATE INCOME TAX
FOR INCOME FROM REAL ESTATE TRANSFER:
CURRENT STATE AND SOLUTIONS**

● NGUYEN THI TRIEN

University of Law, Hue University

ABSTRACT:

This article analyzes some regulations on corporate income tax for income from real estate transfer in Vietnam, thereby making some recommendations to improve regulations on corporate income tax for income from the transfer of real property.

Keywords: Taxes, real estate transfer, income of corporation.