

BỘ TÀI CHÍNH**BỘ TÀI CHÍNH****CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM****Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

Số: 40/2010/TT-BTC

Hà Nội, ngày 23 tháng 3 năm 2010

THÔNG TƯ**hướng dẫn xác định thu nhập chịu thuế đối với
khoản chênh lệch do đánh giá lại tài sản**

Căn cứ Luật thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12 ngày 03 tháng 6 năm 2008;

Căn cứ Nghị định số 124/2008/NĐ-CP ngày 11 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp;

Căn cứ Nghị định số 118/2008/NĐ-CP ngày 27/11/2008 của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Bộ Tài chính;

Bộ Tài chính hướng dẫn cụ thể việc xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp đối với khoản chênh lệch do đánh giá lại tài sản như sau:

Điều 1. Đối tượng, phạm vi áp dụng.

1. Đối tượng áp dụng là các tổ chức hoạt động sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ có thu nhập chịu thuế theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp (sau đây gọi là doanh nghiệp).

2. Phạm vi áp dụng là khoản chênh lệch do đánh giá lại tài sản của doanh nghiệp theo quy định.

Điều 2. Căn cứ tính thuế.

1. Doanh nghiệp 100% vốn Nhà nước thực hiện đánh giá lại tài sản cổ định (TSCĐ) theo quy định để chuyển đổi thành Công ty cổ phần thì giá trị TSCĐ được ghi nhận để trích khấu hao theo giá trị đánh giá lại và phần chênh lệch giữa giá trị TSCĐ đánh giá lại và giá trị còn lại của TSCĐ ghi trên sổ kế toán được ghi tăng phần vốn của Nhà nước tại doanh nghiệp.

2. Doanh nghiệp thực hiện đánh giá lại tài sản theo quy định để góp vốn, để điều chuyển tài sản khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp (trừ trường hợp nêu tại điểm 1 Điều 2 nêu trên) thì doanh nghiệp có tài sản đánh giá lại phải tính nộp thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) như sau:

a) Chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ để góp vốn, để điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp thì khoản chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ được tính vào thu nhập khác khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN, cụ thể như sau:

- Chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ để góp vốn được phân bổ dần vào thu nhập khác khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN tại doanh nghiệp có tài sản đánh giá lại đem góp vốn. Việc phân bổ dần khoản chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ vào thu nhập khác của doanh nghiệp có tài sản đánh giá lại đem góp vốn được tính theo số năm còn lại được trích khấu hao của TSCĐ tại doanh nghiệp nhận vốn góp.

- Chênh lệch do đánh giá lại TSCĐ để điều chuyển tài sản khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp tính một lần vào thu nhập khác khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN tại doanh nghiệp có tài sản đánh giá lại để điều chuyển.

b) Chênh lệch do đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất có thời hạn để góp vốn, để điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, trường hợp bên nhận quyền sử dụng đất được trích khấu hao đối với giá trị quyền sử dụng đất theo chế độ quy định thì khoản chênh lệch do đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất

phải tính vào thu nhập khác khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN theo nguyên tắc nêu tại điểm 2a Điều 2 nêu trên.

Chênh lệch do đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất lâu dài để góp vốn, để điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp, trường hợp bên nhận quyền sử dụng đất có đưa giá trị quyền sử dụng đất vào hoạt động sản xuất kinh doanh nhưng không được trích khấu hao đối với giá trị quyền sử dụng đất theo chế độ quy định thì khoản chênh lệch do đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất tạm thời chưa phải tính thuế TNDN. Trường hợp sau khi góp vốn, doanh nghiệp lại tiếp tục chuyển nhượng quyền sử dụng đất hoặc tiếp tục mang quyền sử dụng đất đi góp vốn cho đơn vị khác thì doanh nghiệp nhận vốn góp phải kê khai và nộp thuế TNDN.

Trường hợp doanh nghiệp có chuyển nhượng quyền sử dụng đất, tiếp tục mang quyền sử dụng đất đi góp vốn cho đơn vị khác đối với đất được đánh giá lại khi góp vốn, điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp thì giá vốn của đất được xác định cụ thể như sau:

- Đối với đất là TSCĐ thuộc diện được trích khấu hao (đất sử dụng có thời hạn) khi chuyển nhượng giá vốn được xác định là giá trị quyền sử dụng đất còn lại (giá trị còn lại = giá trị biên bản đánh

giá lại khi góp vốn, điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp - phần trích khấu hao đã tính vào chi phí của doanh nghiệp).

- Đối với đất là TSCĐ thuộc diện không trích khấu hao khi chuyển nhượng thì giá vốn của quyền sử dụng đất được tính theo giá trị của quyền sử dụng đất trước khi đánh giá lại để góp vốn ghi trên biên bản góp vốn, biên bản điều chuyển.

Ví dụ: Doanh nghiệp A có 1.000 m² quyền sử dụng đất lâu dài và giá đất ghi trên sổ sách kế toán là 5 tỷ đồng. Sau đó DN A có góp 1.000 m² đất vào doanh nghiệp B để hoạt động sản xuất kinh doanh. Hai bên đã thống nhất và có biên bản định giá lại quyền sử dụng đất góp vốn là 10 tỷ đồng. Như vậy khi góp vốn DN A phải có biên bản góp vốn và trong đó ghi rõ giá trị quyền sử dụng đất trước khi đánh giá lại để góp vốn là 5 tỷ đồng; giá trị đánh giá lại quyền sử dụng đất khi góp vốn là 10 tỷ đồng. Chênh lệch do đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất lâu dài để góp vốn, bên nhận quyền quyền sử dụng đất không trích khấu hao đối với giá trị quyền sử dụng đất thì khoản chênh lệch do đánh giá lại giá trị quyền sử dụng đất tạm thời chưa phải tính thuế thu nhập doanh nghiệp.

Trường hợp DN B không đưa quyền sử dụng đất này vào hoạt động SXKD mà tiếp tục chuyển nhượng cho DN C hoặc tiếp tục mang quyền sử dụng đất

đi góp vốn cho DNC với giá là 12 tỷ đồng thì DN B phải kê khai và nộp thuế TNDN. Giá vốn của quyền sử dụng đất để xác định thu nhập chịu thuế được tính trừ theo giá trị quyền sử dụng đất trước khi đánh giá lại để góp vốn ghi trên biên bản góp vốn là 5 tỷ đồng.

c) Chênh lệch do đánh giá lại quyền sử dụng đất để góp vốn vào các dự án đầu tư xây dựng nhà, hạ tầng để bán thì khoản chênh lệch do đánh giá lại quyền sử dụng đất tính một lần vào thu nhập khác khi xác định thu nhập chịu thuế TNDN tại doanh nghiệp có tài sản đánh giá lại đem góp vốn. Đối với quyền sử dụng đất lâu dài là chênh lệch giữa giá trị đánh giá lại và giá trị của quyền sử dụng đất ghi trên sổ sách kế toán; Đối với quyền sử dụng đất có thời hạn là chênh lệch giữa giá trị đánh giá lại và giá trị còn lại của quyền sử dụng đất;

d) Khi góp vốn, điều chuyển tài sản hai bên phải có biên bản góp vốn, biên bản điều chuyển tài sản trong đó ghi rõ giá trị còn lại ghi trên sổ sách kế toán của tài sản trước khi đánh giá lại và giá trị đánh giá lại của tài sản, số năm còn lại được trích khấu hao của TSCĐ (đối với TSCĐ được trích khấu hao) kèm theo bộ hồ sơ về nguồn gốc tài sản.

3. Doanh nghiệp nhận TSCĐ góp vốn, nhận tài sản điều chuyển khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi loại hình doanh nghiệp được trích khấu hao theo

giá đánh giá lại đối với TSCĐ của doanh nghiệp đem góp vốn (trừ trường hợp giá trị quyền sử dụng đất không được trích khấu hao theo quy định).

Điều 3. Tổ chức thực hiện.

Thông tư này có hiệu lực sau 45 ngày, kể từ ngày ký và được áp dụng cho việc quyết toán thuế thu nhập doanh nghiệp từ năm 2009.

Trường hợp nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam có tham gia ký kết Hiệp định hoặc Điều ước quốc tế mà Hiệp định hoặc Điều ước quốc tế đó có quy

định về xử lý chênh lệch do đánh giá lại tài sản khác với nội dung hướng dẫn tại Thông tư này thì thực hiện theo quy định của Điều ước quốc tế đó.

Trong quá trình thực hiện, nếu có khó khăn, vướng mắc, đề nghị các đơn vị phản ánh về Bộ Tài chính để được hướng dẫn giải quyết kịp thời./.

KT. BỘ TRƯỞNG
THỨ TRƯỞNG

Đỗ Hoàng Anh Tuấn