

Số: 2571/TCT-CS

Hà Nội, ngày 20 tháng 7 năm 2022

*V/v tiền cấp quyền khai
thác khoáng sản tính vào
chi phí được trừ khi xác
định thu nhập chịu thuế
TNDN*

Kính gửi: Cục Thuế.....

Thực hiện phân công của Bộ Tài chính, Tổng cục Thuế dự thảo Thông tư sửa đổi, bổ sung một số điều của 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 của Chính phủ quy định và hướng dẫn thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp.

Tại điểm 2.34 khoản 2 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC (được sửa đổi tại Thông tư số 96/2015/TT-BTC) quy định về khoản chi không được trừ như sau:

“2.34. Số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản vượt mức thực tế phát sinh của năm.

Trường hợp nộp một lần, mức thực tế phát sinh của năm được xác định trên cơ sở tổng số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản phân bổ cho số năm khai thác còn lại. Trường hợp nộp hàng năm, mức thực tế phát sinh là số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản của năm mà doanh nghiệp đã nộp Ngân sách Nhà nước.”

Thực hiện theo quy định nêu trên có phát sinh vướng mắc đối với trường hợp nộp tiền cấp quyền khai thác khoáng sản hàng năm do doanh nghiệp phải hoàn thành việc nộp vào nửa đầu thời hạn cấp phép nên trong những năm thuộc nửa cuối thời hạn cấp phép doanh nghiệp không phát sinh khoản tiền nộp ngân sách nhà nước để tính vào chi phí được trừ, trong khi những năm đầu thì phát sinh chi phí lớn.

Tại khoản 4 Điều 12 Nghị định số 67/2019/NĐ-CP ngày 31/7/2019 quy định về phương pháp tính, mức thu tiền cấp quyền khai thác khoáng sản quy định như sau:

“4. Tiền cấp quyền khai thác khoáng sản tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp xác định bằng tổng số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản phải nộp phân bổ cho số năm khai thác. Điều kiện xác định khoản chi được trừ thực hiện theo quy định của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp.”

Ngày 26/11/2019, Bộ Tài chính đã có công văn số 14343/BTC-TCT gửi các Bộ ngành, Phòng Thương mại và Công nghiệp Việt Nam lấy ý kiến dự thảo Thông tư sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC. Căn cứ quy định của Nghị định số 67/2019/NĐ-CP nêu trên, tại dự thảo Thông tư có nội dung hướng dẫn về tiền cấp quyền khai thác khoáng sản không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp như sau:

“234. Số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản vượt mức thực tế phát sinh của năm.

Tiền cấp quyền khai thác khoáng sản tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp xác định bằng tổng số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản phải nộp phân bổ đều cho số năm khai thác.”

Trên thực tế việc khai thác khoáng sản của doanh nghiệp theo các giấy phép có thể phát sinh các yếu tố chủ quan, khách quan dẫn đến việc doanh nghiệp nộp chậm tiền cấp quyền vào ngân sách nhà nước (do cơ quan tài nguyên môi trường ban hành Quyết định bao gồm số tiền cấp quyền của các năm trước, do doanh nghiệp không nộp đúng hạn theo thông báo của cơ quan thuế...). Bên cạnh đó, trong quá trình thực hiện có phát sinh việc cơ quan nhà nước có thẩm quyền điều chỉnh số tiền cấp quyền phải nộp của một số năm hoặc của toàn bộ số năm khai thác hoặc gia hạn thời gian khai thác dẫn đến tổng số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản doanh nghiệp phải nộp thay đổi.

Căn cứ quy định tại Điều 9 Luật Thuế Thu nhập doanh nghiệp và khoản 4 Điều 12 Nghị định số 67/2019/NĐ-CP, để hướng dẫn bao quát các trường hợp phát sinh trong thực tiễn, Tổng cục Thuế đề xuất sửa đổi, bổ sung khoản 2.34 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC theo hướng:

Trường hợp doanh nghiệp nếu có hạch toán số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản vượt mức thực tế phát sinh của năm thì số tiền vượt mức thực tế phát sinh sẽ không được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp. Số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản thực tế phát sinh của năm được xác định theo cách thức phân bổ theo số năm khai thác tương ứng theo từng phương thức thu, nộp tiền cấp quyền khai thác khoáng sản (nộp một lần và nộp nhiều lần).

Khi có sự điều chỉnh của cơ quan nhà nước có thẩm quyền dẫn đến thay đổi tổng số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản doanh nghiệp phải nộp thì tổng số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản sau điều chỉnh còn lại chưa phân bổ sẽ phân bổ cho số năm khai thác còn lại kể từ năm có quyết định điều chỉnh của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

Số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản thực tế phát sinh của năm xác định theo nguyên tắc phân bổ nêu trên được tính vào chi phí được trừ vào kỳ tính thuế doanh nghiệp thực nộp, có chứng từ nộp ngân sách nhà nước. Trường hợp, nếu trong cùng một kỳ tính thuế, doanh nghiệp vừa nộp tiền cấp quyền khai thác khoáng sản phân bổ còn nợ của các kỳ trước, vừa nộp số phân bổ của năm hiện tại thì tính vào chi phí theo thứ tự phần nộp cho khoản nợ trước, phần nộp cho khoản phát sinh của năm hiện tại sau.

Nội dung sửa đổi, bổ sung cụ thể về việc không tính vào chi phí được trừ đối với tiền cấp quyền khai thác khoáng sản tại khoản 2.34 Điều 6 Thông tư số 78/2014/TT-BTC như sau:

“2.34. Số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản vượt mức thực tế phát sinh của năm.

Trường hợp nộp một lần bằng 100% tổng số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản, số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản thực tế phát sinh của năm xác định bằng

tổng tiền cấp quyền khai thác khoáng sản phải nộp phân bổ đều cho số năm khai thác trên giấy phép.

Trường hợp nộp nhiều lần, tiền cấp quyền khai thác khoáng sản thực tế phát sinh của năm thứ nhất là tiền cấp quyền khai thác khoáng sản lần đầu phải nộp theo quy định tại điểm a khoản 2 Điều 9 Nghị định số 67/2019/NĐ-CP; tiền cấp quyền khai thác khoáng sản thực tế phát sinh của năm kể từ năm thứ hai trở đi là tiền cấp quyền khai thác khoáng sản phải nộp còn lại phân bổ đều cho số năm khai thác còn lại.

Trường hợp cơ quan nhà nước có thẩm quyền điều chỉnh số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản thì tiền cấp quyền khai thác khoáng sản thực tế phát sinh của từng năm kể từ năm điều chỉnh được xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Tiền cấp quyền khai thác} \\ \text{khoáng sản thực tế phát} \\ \text{sinh của từng năm kể từ} \\ \text{năm điều chỉnh} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Tổng số tiền cấp quyền khai thác khoáng sản} \\ \text{đã điều chỉnh trừ (-) tiền cấp quyền khai thác} \\ \text{khoáng sản thực tế phát sinh của các năm} \\ \text{trước khi điều chỉnh} \end{array}}{\text{Số năm khai thác còn lại kể từ năm điều chỉnh}}$$

Điều kiện để tính vào chi phí được trừ đối với tiền cấp quyền khai thác khoáng sản thực hiện theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, trong đó điều kiện có hóa đơn, chứng từ hợp pháp theo quy định của pháp luật là thông báo nộp tiền cấp quyền khai thác khoáng sản do cơ quan thuế ban hành và chứng từ nộp ngân sách nhà nước.

Trường hợp doanh nghiệp chậm nộp tiền cấp quyền khai thác khoáng sản của các kỳ tính thuế trước thì khi nộp sẽ tính vào chi phí được trừ của kỳ tính thuế thu nhập doanh nghiệp mà doanh nghiệp thực hiện nộp tiền vào ngân sách nhà nước.

Trong cùng một kỳ tính thuế, doanh nghiệp vừa nộp tiền cấp quyền khai thác khoáng sản thực tế phát sinh của các năm trước còn nợ, vừa nộp số thực tế phát sinh của năm hiện tại thì tính vào chi phí được trừ khi xác định thu nhập chịu thuế thu nhập doanh nghiệp theo thứ tự phần nộp cho khoản nợ tính trước, phần nộp cho khoản phát sinh của năm hiện tại tính sau.”

Tổng cục Thuế đề nghị Cục Thuế trên cơ sở quá trình quản lý tại địa phương, đồng thời trao đổi thêm với các doanh nghiệp có phát sinh tiền cấp quyền khai thác khoáng sản trên địa bàn để có ý kiến tham gia về dự thảo nêu trên, nếu thực hiện có phát sinh vướng mắc hay không?

Cục Thuế báo cáo bằng văn bản gửi về Tổng cục Thuế (địa chỉ 1A Nguyễn Công Trứ, phường Phạm Đình Hồ, quận Hai Bà Trưng, Hà Nội), đồng thời gửi file theo địa chỉ email pthong@gdt.gov.vn **trước ngày 29/07/2022.**

Tổng cục Thuế thông báo để Cục Thuế biết và thực hiện./.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Lưu: VT, CS (3b).

**KT. TỔNG CỤC TRƯỞNG
PHÓ TỔNG CỤC TRƯỞNG**

Vũ Xuân Bách

DANH SÁCH

CÁC ĐƠN VỊ GỬI LẤY Ý KIẾN

STT	Tên	Địa chỉ
1	Phòng Thương mại và Công nghiệp Việt Nam	Số 9 Đào Duy Anh, Đống Đa, Hà Nội
2	Tổng Cục Địa chất và Khoáng sản Việt Nam	Số 6 Phạm Ngũ Lão, Phan Chu Trinh, Hoàn Kiếm, Hà Nội
3	Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam	Số 226 Lê Duẩn, Trung Phụng, Đống Đa, Hà Nội
4	Công ty TNHH MTV Apatit Việt Nam	FX5V+R59, Trần Hưng Đạo, Tổ 19, Thành phố Lào Cai, Lào Cai
5	Công ty TNHH MTV Vicem Hải Phòng	Trần Hưng Đạo, Minh Đức, Thủy Nguyên, Hải Phòng
6	Công ty TNHH khai thác chế biến khoáng sản Núi Pháo	Xóm 2, Đại Từ, Thái Nguyên
7	Cục Thuế tỉnh Quảng Ninh	
8	Cục Thuế tỉnh Lào Cai	
9	Cục Thuế tỉnh Nghệ An	
10	Cục Thuế tỉnh Yên Bái	
11	Cục Thuế tỉnh Kiên Giang	
12	Cục Thuế tỉnh Bình Thuận	
13	Cục Thuế tỉnh Đồng Nai	
14	Cục Thuế tỉnh Thái Nguyên	
15	Cục Thuế thành phố Hà Nội	
16	Cục Thuế thành phố Hải Phòng	