

Số: 15/48/CT-TTHT
V/v trả lời chính sách thuế

Hà Nội, ngày 04 tháng 4 năm 2107

Kính gửi: Cục phát hành và kho quỹ
(Địa chỉ: Số 49 Lý Thái Tổ, Hoàn Kiếm, Hà Nội.
MST: 0102558812)

Trà lời công văn số 136/PHKQ6 ngày 21/03/2017 của Cục phát hành và kho quỹ (sau đây gọi tắt là đơn vị) hỏi về chính sách thuế, Cục Thuế TP Hà Nội có ý kiến như sau:

- Căn cứ Thông tư số 103/2014/TT-BTC ngày 06/08/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện nghĩa vụ thuế áp dụng đối với tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam:

+ Tại Điều 1 hướng dẫn đối tượng áp dụng:

“ Hướng dẫn tại Thông tư này áp dụng đối với các đối tượng sau (trừ trường hợp nêu tại Điều 2 Chương I):

1. Tổ chức nước ngoài kinh doanh có cơ sở thường trú tại Việt Nam hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam; cá nhân nước ngoài kinh doanh là đối tượng cư trú tại Việt Nam hoặc không là đối tượng cư trú tại Việt Nam (sau đây gọi chung là Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài) kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng, thoả thuận, hoặc cam kết giữa Nhà thầu nước ngoài với tổ chức, cá nhân Việt Nam hoặc giữa Nhà thầu nước ngoài với Nhà thầu phụ nước ngoài để thực hiện một phần công việc của Hợp đồng nhà thầu...”

+ Tại Điều 6 hướng dẫn đối tượng chịu thuế GTGT:

“ 1. Dịch vụ hoặc dịch vụ gắn với hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT do Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài cung cấp trên cơ sở hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng tại Việt Nam (trừ trường hợp quy định tại Điều 2 Chương I), bao gồm:

- Dịch vụ hoặc dịch vụ gắn với hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT do Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài cung cấp tại Việt Nam và tiêu dùng tại Việt Nam;

- Dịch vụ hoặc dịch vụ gắn với hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT do Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài cung cấp ngoài Việt Nam và tiêu dùng tại Việt Nam.

2. Trường hợp hàng hoá được cung cấp theo hợp đồng dưới hình thức: điếm giao nhận hàng hoá nằm trong lãnh thổ Việt Nam (trừ trường hợp quy định tại khoản 5 Điều 2 Chương I); hoặc việc cung cấp hàng hóa có kèm theo dịch vụ tiến hành tại Việt Nam như lắp đặt, chạy thử, bảo hành, bảo dưỡng, thay thế, các dịch vụ khác đi kèm với việc cung cấp hàng hoá (bao gồm cả trường hợp dịch vụ kèm theo miễn phí), kể cả trường hợp việc cung cấp các dịch vụ nêu trên có hoặc không nằm trong giá trị của hợp đồng cung cấp hàng hóa thì giá trị hàng hoá chỉ phải chịu thuế GTGT khâu nhập khẩu theo quy định, phần giá



trị dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT theo hướng dẫn tại Thông tư này. Trường hợp hợp đồng không tách riêng được giá trị hàng hoá và giá trị dịch vụ đi kèm (bao gồm cả trường hợp dịch vụ kèm theo miễn phí) thì thuế GTGT được tính chung cho cả hợp đồng.

Ví dụ 9:

Doanh nghiệp A ở Việt Nam ký hợp đồng mua dây chuyền máy móc thiết bị cho Dự án Nhà máy xi măng với Doanh nghiệp B ở nước ngoài. Tổng giá trị Hợp đồng là 100 triệu USD, bao gồm giá trị máy móc thiết bị là 80 triệu USD (trong đó có thiết bị thuộc diện chịu thuế GTGT với thuế suất 10%), giá trị dịch vụ hướng dẫn lắp đặt, giám sát lắp đặt, bảo hành, bảo dưỡng là 20 triệu USD.

Việc xác định nghĩa vụ thuế GTGT của Công ty B đối với giá trị hợp đồng ký với doanh nghiệp A như sau:

- Thuế GTGT được tính trên giá trị dịch vụ (20 triệu USD), không tính trên giá trị dây chuyền máy móc thiết bị nhập khẩu.

- Trường hợp Hợp đồng không tách riêng được giá trị dây chuyền máy móc thiết bị và giá trị dịch vụ thì thuế GTGT được tính trên toàn bộ giá trị hợp đồng (100 triệu USD)."

+ Tại Điều 11 hướng dẫn đối tượng và điều kiện áp dụng:

" Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài không đáp ứng được một trong các điều kiện nêu tại Điều 8 Mục 2 Chương II thì Bên Việt Nam nộp thay thuế cho Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài theo hướng dẫn tại Điều 12, Điều 13 Mục 3 Chương II."

+ Tại Điều 12 hướng dẫn về việc tính thuế giá trị gia tăng

" Căn cứ tính thuế là doanh thu tính thuế giá trị gia tăng và tỷ lệ % để tính thuế GTGT trên doanh thu.

$$\text{Số thuế GTGT phải nộp} = \frac{\text{Doanh thu tính thuế Giá trị gia tăng}}{\text{Thuế Giá trị gia tăng}} \times \text{Tỷ lệ \% để tính thuế GTGT trên doanh thu}$$

Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài thuộc đối tượng nộp thuế GTGT theo phương pháp tính trực tiếp trên GTGT không được khấu trừ thuế GTGT đối với hàng hóa, dịch vụ mua vào để thực hiện hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ.

1. Doanh thu tính thuế GTGT

a) Doanh thu tính thuế GTGT:

Doanh thu tính thuế GTGT là toàn bộ doanh thu do cung cấp dịch vụ, dịch vụ gắn với hàng hóa thuộc đối tượng chịu thuế GTGT mà Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài nhận được, chưa trừ các khoản thuế phải nộp, kể cả các khoản chi phí do Bên Việt Nam trả thay Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài (nếu có).

b) Xác định doanh thu tính thuế GTGT đối với một số trường hợp cụ thể:

b.1) Trường hợp theo thỏa thuận tại hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ, doanh thu Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài nhận được không bao gồm thuế GTGT phải nộp thì doanh thu tính thuế GTGT phải được quy đổi thành doanh thu có thuế GTGT và được xác định theo công thức sau:

$$\text{Doanh thu tính thuế GTGT} = \frac{\text{Doanh thu chưa bao gồm thuế GTGT}}{1 - \text{Tỷ lệ \% để tính thuế GTGT trên doanh thu GTGT}}$$

2. Tỷ lệ % để tính thuế GTGT trên doanh thu:

a) Tỷ lệ % để tính thuế GTGT trên doanh thu đối với ngành kinh doanh:

STT	Ngành kinh doanh	Tỷ lệ % để tính thuế GTGT
1	Dịch vụ, cho thuê máy móc thiết bị, bảo hiểm; xây dựng, lắp đặt không bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị	5
2	Sản xuất, vận tải, dịch vụ có gắn với hàng hóa; xây dựng, lắp đặt có bao thầu nguyên vật liệu, máy móc, thiết bị	3
3	Hoạt động kinh doanh khác	2

b) Xác định tỷ lệ % để tính thuế GTGT trên doanh thu đối với một số trường hợp cụ thể:

“...b.2) Đối với hợp đồng cung cấp máy móc thiết bị có kèm theo các dịch vụ thực hiện tại Việt Nam, nếu tách riêng được giá trị máy móc thiết bị và giá trị các dịch vụ khi xác định số thuế GTGT phải nộp thì áp dụng tỷ lệ % để tính thuế GTGT trên doanh thu của từng phần giá trị hợp đồng. Trường hợp trong hợp đồng không tách riêng được giá trị máy móc thiết bị và giá trị các dịch vụ thì áp dụng tỷ lệ % để tính thuế GTGT trên doanh thu tính thuế là 3%...”

+ Tại Điều 13 hướng dẫn về việc tính thuế thu nhập doanh nghiệp

“ Căn cứ tính thuế là doanh thu tính thuế TNDN và tỷ lệ (%) thuế TNDN tính trên doanh thu tính thuế.

$$\begin{array}{l} \text{Số thuế} \\ \text{TNDN} \\ \text{phải nộp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Doanh thu} \\ \text{tính thuế} \\ \text{TNDN} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Tỷ lệ thuế TNDN} \\ \text{tính trên doanh thu} \\ \text{tính thuế} \end{array}$$

1. Doanh thu tính thuế TNDN

a) Doanh thu tính thuế TNDN

Doanh thu tính thuế TNDN là toàn bộ doanh thu không bao gồm thuế GTGT mà Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài nhận được, chưa trừ các khoản thuế phải nộp. Doanh thu tính thuế TNDN được tính bao gồm cả các khoản chi phí do Bên Việt Nam trả thay Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài (nếu có)...”

b) Xác định doanh thu tính thuế TNDN đối với một số trường hợp cụ thể:

b.1) Trường hợp, theo thỏa thuận tại hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ, doanh thu Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài nhận được không bao gồm thuế TNDN phải nộp thì doanh thu tính thuế TNDN được xác định theo công thức sau:

$$\text{Doanh thu tính thuế TNDN} = \frac{\text{Doanh thu không bao gồm thuế TNDN}}{1 - \text{Tỷ lệ thuế TNDN tính trên doanh thu tính thuế TNDN}}$$

...
2. Tỷ lệ (%) thuế TNDN tính trên doanh thu tính thuế

a) Tỷ lệ (%) thuế TNDN tính trên doanh thu tính thuế đối với ngành kinh doanh:

STT	Ngành kinh doanh	Tỷ lệ (%) thuế TNDN tính trên doanh thu tính thuế
1	Thương mại: phân phối, cung cấp hàng hoá, nguyên liệu, vật tư, máy móc, thiết bị; phân phối, cung cấp hàng hoá, nguyên liệu, vật tư, máy móc, thiết bị gắn với dịch vụ tại Việt Nam {bao gồm cả cung cấp hàng hoá theo hình thức xuất nhập khẩu tại chỗ (trừ trường hợp gia công hàng hóa cho tổ chức, cá nhân nước ngoài); cung cấp hàng hoá theo điều kiện giao hàng của Các điều khoản thương mại quốc tế - Incoterms}	1
2	Dịch vụ, cho thuê máy móc thiết bị, bảo hiểm, thuê giàn khoan	5
	Riêng: - Dịch vụ quản lý nhà hàng, khách sạn, casino;	10
	- Dịch vụ tài chính phái sinh	2

... ”

- Căn cứ Khoản 4 Điều 7 Thông tư số 95/2016/TT-BTC ngày 28/06/2016 của Bộ Tài chính hướng dẫn về đăng ký thuế hướng dẫn hồ sơ đăng ký thuế đối với người nộp thuế là tổ chức, cá nhân khấu trừ nộp thay:

“ 4. Đối với người nộp thuế là tổ chức, cá nhân khấu trừ nộp thay quy định tại điểm g Khoản 1 Điều 2 Thông tư này, hồ sơ đăng ký thuế gồm:

- Tờ khai đăng ký thuế mẫu số 04.1-ĐK-TCT ban hành kèm theo Thông tư này;
- Bảng kê các nhà thầu, nhà thầu phụ nước ngoài nộp thuế thông qua Bên Việt Nam mẫu số 04.1-ĐK-TCT-BK (đối với trường hợp Bên Việt Nam nộp thay thuế nhà thầu, nhà thầu phụ nước ngoài).

- Bản sao hợp đồng hợp tác kinh doanh (đối với trường hợp tổ chức nộp thay cho cá nhân hợp đồng, hợp tác kinh doanh)... ”

Căn cứ các hướng dẫn trên, trường hợp đơn vị ký Hợp đồng mua bán số 28/2015/NHNN-G&D/BDS DB-750 ngày 28/07/2015 mua 02 hệ thống máy tiêu hủy tiền polymer không đủ tiêu chuẩn lưu thông của Giesecke & Devrient GmbH (sau đây gọi tắt là Nhà thầu nước ngoài). Tổng giá trị Hợp đồng EUR (không bao gồm thuế và phí phát sinh tại Việt Nam) là 1.100.000 EUR, trong đó giá trị máy móc thiết bị là 1.040.151,44 EUR, giá trị dịch vụ kỹ thuật, lắp đặt, chạy thử, đào tạo.... là 59.848,56 EUR và thực hiện nộp thuế thay cho nhà thầu nước ngoài theo phương pháp trực tiếp thì:

1/ Về mã số thuế nộp thay cho nhà thầu nước ngoài:

Đơn vị thực hiện đăng ký mã số thuế nộp thay với cơ quan thuế quản lý trực tiếp (Cục thuế TP Hà Nội), hồ sơ đăng ký thuế theo quy định tại Khoản 4 Điều 7 Thông tư số 95/2016/TT-BTC ngày 28/06/2016 của Bộ Tài chính nêu trên.

2/ Về thuế GTGT:

Việc xác định nghĩa vụ thuế GTGT của Nhà thầu nước ngoài đối với giá trị hợp đồng ký với đơn vị chỉ tính trên giá trị dịch vụ (59.848,56 EUR) không tính trên giá trị máy móc thiết bị nhập khẩu (1.040.151,44 EUR) (đơn vị thực hiện khai thuế GTGT với cơ quan hải quan khi làm thủ tục nhập khẩu).

Doanh thu để tính thuế GTGT đối với dịch vụ được thực hiện theo hướng dẫn tại Điều 12 Thông tư số 103/2014/TT-BTC ngày 06/08/2014 của Bộ Tài chính nêu trên. Trường hợp doanh thu nhà thầu thu được chưa bao gồm thuế nhà thầu thì phải quy đổi ra doanh thu tính thuế theo quy định. Đơn vị có trách nhiệm khấu trừ, kê khai, nộp thuế thay cho nhà thầu nước ngoài trước khi chi trả, cụ thể: Tỷ lệ thuế GTGT là 5% trên doanh thu tính thuế GTGT.

3/ Về thuế TNDN:

Việc xác định doanh thu để tính thuế TNDN thực hiện theo hướng dẫn tại Điều 13 Thông tư số 103/2014/TT-BTC ngày 06/08/2014 của Bộ Tài chính nêu trên. Trường hợp doanh thu nhà thầu thu được chưa bao gồm thuế nhà thầu thì phải quy đổi ra doanh thu tính thuế theo quy định. Đơn vị có trách nhiệm khấu trừ, kê khai, nộp thuế thay cho Nhà thầu nước ngoài trước khi chi trả, cụ thể:

- Tỷ lệ thuế TNDN đối với máy móc thiết bị tỷ lệ là 1% trên doanh thu tính thuế TNDN.
- Tỷ lệ thuế TNDN đối với dịch vụ là 5% trên doanh thu tính thuế TNDN.

Kỳ khai thuế, hồ sơ khai thuế thực hiện theo hướng dẫn tại Khoản 3 Điều 10 và Khoản 3 Điều 20 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính nêu trên.

Cục Thuế TP Hà Nội trả lời để đơn vị được biết và thực hiện. //

Nơi nhận:

- Như trên;
- P. TNCN;
- Phòng Pháp chế;
- Lưu: VT, TTHT(2). (6/3)



Mai Sơn