

Số: 4138 /TCT-CS
V/v chính sách thuế

Hà Nội, ngày 13 tháng 9 năm 2016

Kính gửi: Cục thuế tỉnh Trà Vinh

Tổng cục Thuế nhận được công văn số 1098/CT-KTr ngày 31/03/2016 của Cục Thuế tỉnh Trà Vinh về việc vướng mắc trong thực hiện chính sách thuế. Về vấn đề này, Tổng cục thuế có ý kiến như sau:

1. Chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp

Khoản 1, Khoản 2 Điều 2 và Khoản 3 Điều 42 Nghị định số 117/2007/NĐ-CP ngày 11/07/2007 của Chính phủ về sản xuất, cung cấp và tiêu thụ nước sạch quy định:

“Điều 2. Giải thích từ ngữ

1. Hoạt động cấp nước là các hoạt động có liên quan trong lĩnh vực sản xuất, cung cấp và tiêu thụ nước sạch, bao gồm: quy hoạch, tư vấn thiết kế, đầu tư xây dựng và quản lý vận hành, bán buôn nước sạch, bán lẻ nước sạch và sử dụng nước

2. Dịch vụ cấp nước là các hoạt động có liên quan của tổ chức, cá nhân trong lĩnh vực bán buôn nước sạch, bán lẻ nước sạch.”

“Điều 42. Thỏa thuận đấu nối

3. Đơn vị cấp nước có trách nhiệm đầu tư đồng bộ đến điểm đấu nối với các khách hàng sử dụng nước bao gồm cả đồng hồ đo nước. Trường hợp đồng hồ đo nước được lắp đặt sau điểm đấu nối đã được xác định thì chi phí vật tư, lắp đặt từ điểm đấu nối đến điểm lắp đặt đồng hồ do khách hàng sử dụng nước chi trả sau khi đã có thỏa thuận với đơn vị cấp nước.”

Căn cứ Nghị định số 117/2007/NĐ-CP ngày 11/07/2007 của Chính phủ về sản xuất, cung cấp và tiêu thụ nước sạch và Nghị định số 69/2008/NĐ-CP ngày 30/05/2008 của Chính phủ về chính sách khuyến khích xã hội hóa đối với các hoạt động trong lĩnh vực giáo dục, dạy nghề, y tế, văn hóa, thể thao, môi trường, Thủ tướng Chính phủ đã ban hành Quyết định số 131/2009/QĐ-TTg ngày 02/11/2009 về một số chính sách ưu đãi, khuyến khích đầu tư và quản lý, khai thác công trình nước sạch nông thôn.

Khoản 2 Điều 4 Quyết định số 131/2009/QĐ-TTg ngày 02/11/2009 của Thủ tướng Chính phủ nêu trên quy định:

“Điều 4. Các chính sách khuyến khích hỗ trợ trong hoạt động cấp nước sạch nông thôn

2. Ưu đãi về thuế:

a) Các tổ chức, cá nhân có thu nhập từ hoạt động quản lý, khai thác các dự án, công trình cấp nước sạch nông thôn được áp dụng ưu đãi về thuế thu nhập doanh

nghiệp theo quy định tại Điều 8 của Nghị định số 69/2008/NĐ-CP ngày 30 tháng 5 năm 2008 của Chính phủ về chính sách khuyến khích xã hội hóa đối với các hoạt động trong lĩnh vực giáo dục, dạy nghề, y tế, văn hóa, thể thao, môi trường.

b) Đối với cơ sở có nhiều loại hình kinh doanh khác nhau, ngoài các hoạt động quy định tại điểm a, khoản 2, Điều này, phải thực hiện nghĩa vụ thuế theo quy định của pháp luật.”

Đề nghị Cục Thuế tỉnh Trà Vinh căn cứ hoạt động thực tế về lắp đặt đường ống và đồng hồ nước cho khách hàng sử dụng nước của đơn vị cấp nước để xác định thuộc đối tượng hoạt động cấp nước theo quy định tại Nghị định 117/2007/NĐ-CP của Chính phủ về sản xuất, cung cấp và tiêu thụ nước sạch.

2. Doanh thu nhà thầu phụ được trừ để xác định thuế TNDN đối với nhà thầu nước ngoài

Điểm b Khoản 1 Điều 13 Thông tư số 60/2012/TT-BTC ngày 12/04/2012 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện nghĩa vụ thuế áp dụng đối với tổ chức, cá nhân ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam quy định:

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

- 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:

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

Điểm b2 Khoản 1 Điều 13 Thông tư số 103/2014/TT-BTC ngày 06/08/2014 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 quy định:

“b.2) Trường hợp Nhà thầu nước ngoài ký hợp đồng với Nhà thầu phụ Việt Nam hoặc Nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện nộp thuế theo phương pháp kê khai hoặc Nhà thầu phụ nước ngoài nộp thuế theo phương pháp hỗn hợp để giao bớt một phần giá trị công việc hoặc hạng mục được quy định tại Hợp đồng nhà thầu ký với Bên Việt Nam và danh sách các Nhà thầu phụ Việt Nam, Nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện phần công việc hoặc hạng mục tương ứng được liệt kê kèm theo Hợp đồng nhà thầu thì doanh thu tính thuế TNDN của Nhà thầu nước ngoài không bao gồm giá trị công việc do Nhà thầu phụ Việt Nam hoặc Nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện.

Trường hợp Nhà thầu nước ngoài ký hợp đồng với các nhà cung cấp tại Việt Nam để mua vật tư nguyên vật liệu, máy móc thiết bị để thực hiện hợp đồng nhà thầu và hàng hoá, dịch vụ để phục vụ cho tiêu dùng nội bộ, tiêu dùng các khoản không thuộc hạng mục, công việc mà Nhà thầu nước ngoài thực hiện theo hợp đồng

nhà thầu thì giá trị hàng hoá, dịch vụ này không được trừ khi xác định doanh thu tính thuế TNDN của Nhà thầu nước ngoài."

Do Cục Thuế không gửi kèm hợp đồng thầu và đợp đồng thầu phụ, vì vậy Tổng cục Thuế đề nghị Cục Thuế kiểm tra, xác định cụ thể hợp đồng để hướng dẫn theo quy định tại điểm b.2 khoản 1 Điều 13 Thông tư số 103/2014/TT-BTC ngày 6/8/2014 và điểm b khoản 1 Điều 13 Thông tư số 60/2012/TT-BTC ngày 12/4/2012 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, cụ thể:

Trường hợp Nhà thầu nước ngoài ký hợp đồng với Nhà thầu phụ Việt Nam hoặc Nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện nộp thuế theo phương pháp kê khai hoặc Nhà thầu phụ nước ngoài nộp thuế theo phương pháp hỗn hợp để giao bớt một phần giá trị công việc hoặc hạng mục được quy định tại Hợp đồng nhà thầu ký với Bên Việt Nam và danh sách các Nhà thầu phụ Việt Nam, Nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện phần công việc hoặc hạng mục tương ứng được liệt kê kèm theo Hợp đồng nhà thầu thì doanh thu tính thuế TNDN của Nhà thầu nước ngoài không bao gồm giá trị công việc do Nhà thầu phụ Việt Nam hoặc Nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện.

Trường hợp Nhà thầu nước ngoài ký hợp đồng với các nhà cung cấp tại Việt Nam để mua vật tư nguyên vật liệu, máy móc thiết bị để thực hiện hợp đồng nhà thầu và hàng hoá, dịch vụ để phục vụ cho tiêu dùng nội bộ, tiêu dùng các khoản không thuộc hạng mục, công việc mà Nhà thầu nước ngoài thực hiện theo hợp đồng nhà thầu thì giá trị hàng hoá, dịch vụ này không được trừ khi xác định doanh thu tính thuế TNDN của Nhà thầu nước ngoài.

3. Chính sách thuế GTGT

a) Hoàn thuế GTGT đối với hợp đồng bán hàng trả chậm

- Tại tiết a khoản 3 Điều 16 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật thuế giá trị gia tăng và Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng hướng dẫn điều kiện khấu trừ, hoàn thuế đầu vào của hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu: *"3. Hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu phải thanh toán qua ngân hàng*

a) Thanh toán qua ngân hàng là việc chuyển tiền từ tài khoản của bên nhập khẩu sang tài khoản mang tên bên xuất khẩu mở tại ngân hàng theo các hình thức thanh toán phù hợp với thỏa thuận trong hợp đồng và quy định của ngân hàng. Chứng từ thanh toán tiền là giấy báo Có của ngân hàng bên xuất khẩu về số tiền đã nhận được từ tài khoản của ngân hàng bên nhập khẩu. Trường hợp thanh toán chậm trả, phải có thỏa thuận ghi trong hợp đồng xuất khẩu, đến thời hạn thanh toán cơ sở kinh doanh phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng. Trường hợp uỷ thác xuất khẩu thì phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng của phía nước ngoài cho bên nhận uỷ thác và bên nhận uỷ thác phải thanh toán tiền hàng xuất khẩu qua ngân hàng cho bên uỷ thác. Trường hợp bên nước ngoài thanh toán trực tiếp cho bên uỷ thác xuất khẩu thì bên uỷ thác phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng và việc thanh toán như trên phải được quy định trong hợp đồng."

Tại khoản 10 Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015 của Bộ Tài chính hướng dẫn: "10. Sửa đổi, bổ sung Điều 15 (đã được sửa đổi, bổ sung tại Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/8/2014 và Thông tư số 151/2014/TT-BTC ngày 10/10/2014 của Bộ Tài chính) như sau:

"Điều 15. Điều kiện khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào

...

3. Chứng từ thanh toán qua ngân hàng được hiểu là có chứng từ chứng minh việc chuyển tiền từ tài khoản của bên mua sang tài khoản của bên bán (tài khoản của bên mua và tài khoản của bên bán phải là tài khoản đã đăng ký hoặc thông báo với cơ quan thuế. Bên mua không cần phải đăng ký hoặc thông báo với cơ quan thuế tài khoản tiền vay tại các tổ chức tín dụng dùng để thanh toán cho nhà cung cấp) mở tại các tổ chức cung ứng dịch vụ thanh toán theo các hình thức thanh toán phù hợp với quy định của pháp luật hiện hành như séc, uỷ nhiệm chi hoặc lệnh chi, uỷ nhiệm thu, nhờ thu, thẻ ngân hàng, thẻ tín dụng, sim điện thoại (ví điện tử) và các hình thức thanh toán khác theo quy định (bao gồm cả trường hợp bên mua thanh toán từ tài khoản của bên mua sang tài khoản bên bán mang tên chủ doanh nghiệp tư nhân hoặc bên mua thanh toán từ tài khoản của bên mua mang tên chủ doanh nghiệp tư nhân sang tài khoản bên bán nếu tài khoản này đã được đăng ký giao dịch với cơ quan thuế).

...

c) Đối với hàng hoá, dịch vụ mua trả chậm, trả góp có giá trị hàng hoá, dịch vụ mua từ hai mươi triệu đồng trở lên, cơ sở kinh doanh căn cứ vào hợp đồng mua hàng hoá, dịch vụ bằng văn bản, hoá đơn giá trị gia tăng và chứng từ thanh toán qua ngân hàng của hàng hoá, dịch vụ mua trả chậm, trả góp để kê khai, khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào. Trường hợp chưa có chứng từ thanh toán qua ngân hàng do chưa đến thời điểm thanh toán theo hợp đồng thì cơ sở kinh doanh vẫn được kê khai, khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào.

Trường hợp khi thanh toán, cơ sở kinh doanh không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì cơ sở kinh doanh phải kê khai, điều chỉnh giảm số thuế GTGT đã được khấu trừ đối với phần giá trị hàng hóa, dịch vụ không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng vào kỳ tính thuế phát sinh việc thanh toán bằng tiền mặt (kể cả trong trường hợp cơ quan thuế và các cơ quan chức năng đã có quyết định thanh tra, kiểm tra kỳ tính thuế có phát sinh thuế GTGT đã kê khai, khấu trừ)."

Căn cứ hướng dẫn nêu trên, trường hợp hàng hóa, dịch vụ xuất khẩu thanh toán chậm trả thì phải có thỏa thuận ghi trong hợp đồng xuất khẩu. Trường hợp chưa có chứng từ thanh toán qua ngân hàng do chưa đến thời điểm thanh toán theo hợp đồng thì cơ sở kinh doanh vẫn được kê khai, khấu trừ thuế giá trị gia tăng đầu vào. Đến thời hạn thanh toán cơ sở kinh doanh phải có chứng từ thanh toán qua ngân hàng.

Trường hợp khi thanh toán, cơ sở kinh doanh không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng thì cơ sở kinh doanh phải kê khai, điều chỉnh giảm số thuế GTGT đã được khấu trừ đối với phần giá trị hàng hóa, dịch vụ không có chứng từ thanh toán qua ngân hàng vào kỳ tính thuế phát sinh việc thanh toán bằng tiền mặt (kể cả trong

trường hợp cơ quan thuế và các cơ quan chức năng đã có quyết định thanh tra, kiểm tra kỳ tính thuế có phát sinh thuế GTGT đã kê khai, khấu trừ).

b) Dự án đầu tư chưa hoàn thành nhưng bị thu hồi giấy chứng nhận đầu tư

Tại khoản 12 Điều 1 Thông tư số 26/2015/TT-BTC ngày 27/02/2015 của Bộ Tài chính hướng dẫn:

“c) Sửa đổi, bổ sung Khoản 5 Điều 18 như sau:

“ ...

Cơ sở kinh doanh trong giai đoạn đầu tư chưa đi vào hoạt động sản xuất kinh doanh nhưng phải giải thể, phá sản hoặc chấm dứt hoạt động chưa phát sinh thuế giá trị gia tăng đầu ra của hoạt động kinh doanh chính theo dự án đầu tư thì chưa phải điều chỉnh lại số thuế giá trị gia tăng đã kê khai, khấu trừ hoặc đã được hoàn. Cơ sở kinh doanh phải thông báo với cơ quan thuế quản lý trực tiếp về việc giải thể, phá sản, chấm dứt hoạt động theo quy định.

Trường hợp cơ sở kinh doanh sau khi làm đầy đủ thủ tục theo quy định của pháp luật về giải thể, phá sản thì đối với số thuế GTGT đã được hoàn thực hiện theo quy định của pháp luật về giải thể, phá sản và quản lý thuế; đối với số thuế GTGT chưa được hoàn thì không được giải quyết hoàn thuế.

Trường hợp cơ sở kinh doanh chấm dứt hoạt động và không phát sinh thuế GTGT đầu ra của hoạt động kinh doanh chính thì phải nộp lại số thuế đã được hoàn vào ngân sách nhà nước. Trường hợp có phát sinh bán tài sản chịu thuế GTGT thì không phải điều chỉnh lại số thuế GTGT đầu vào tương ứng của tài sản bán ra.””

Căn cứ hướng dẫn nêu trên, đề nghị Cục Thuế hướng dẫn đơn vị thực hiện theo quy định.

Tổng cục thuế trả lời để Cục thuế tỉnh Trà Vinh được biết./.

Nơi nhận: *jl*

- Như trên;
- Các Vụ: CST, PC (BTC);
- Vụ PC – TCT;
- Lưu: VT, CS (4b).g

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


Cấp: Anh Tuấn