

S : 134/2008/TT-BTC

Hà Nội, ngày 31 tháng 12 năm 2008

THÔNG TƯ

HƯỚNG DẪN THỰC HIỆN NGHỊ ĐỊNH SỐ 14/2008/NĐ-CP, CÁ NHÂN NƯỚC NGOÀI KINH DOANH TẠI VIỆT NAM HOẶC CÓ THU NHẬP TẠI VIỆT NAM

Căn cứ các Luật, Pháp lệnh về thuế, phí và lệ phí hiện hành của Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam và các Nghị quyết của Chính phủ quy định chi tiết thi hành các Luật, pháp lệnh về thuế, phí và lệ phí;

Căn cứ Luật Thuế giá trị gia tăng số 13/2008/QH12 ngày 03/06/2008; Nghị quyết số 123/2008/N-CP ngày 08/12/2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn miễn thuế ưu đãi của Luật Thuế giá trị gia tăng;

Căn cứ Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12 ngày 03/06/2008; Nghị quyết số 124/2008/N-CP ngày 11/12/2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành miễn thuế ưu đãi của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp;

Căn cứ Nghị quyết số 118/2008/N-CP ngày 27/11/2008 của Chính phủ quy định về Chứng khoán, thị trường chứng khoán và các cơ chế của Bộ Tài chính;

Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện nghị định số 14/2008/NĐ-CP, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam như sau:

A. PHẠM VI ÁP DỤNG

I. ĐỊNH NGHĨA ÁP DỤNG

1. Thông tư này áp dụng với

Hướng dẫn thi hành Thông tư này áp dụng với các trường hợp sau (trường hợp nêu trong Mục II Phần A Thông tư này):

- Trường hợp cá nhân 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 trường hợp cá nhân thường trú tại Việt Nam hoặc không là trường hợp cá nhân thường trú tại Việt Nam (sau đây gọi chung là Nhà đầu tư nước ngoài) kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng, tho thu, hoặc cam kết giao dịch với cá nhân Việt Nam.

- Trường hợp cá nhân 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 trường hợp cá nhân thường trú tại Việt Nam hoặc không là trường hợp cá nhân thường trú tại Việt Nam (sau đây gọi chung là Nhà đầu tư nước ngoài) kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng, tho thu, hoặc cam kết giao dịch với Nhà đầu tư nước ngoài thực hiện một phần công việc của Hợp đồng nhà đầu tư.

2. Nguyên tắc thu

Nguyên tắc thu theo hướng dẫn thi hành Thông tư này bao gồm:

2.1. Nhà đầu tư nước ngoài, Nhà đầu tư nước ngoài mở các khu kinh tế mới tại Mục II Phần B Thông tư này, kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam, kể cả các vùng lãnh thổ của Việt Nam, các vùng ngoài và gần liền kề lãnh thổ Việt Nam và phù hợp với luật pháp Việt Nam, luật pháp quốc tế, Việt Nam có chủ quyền về vùng biển và khai thác tài nguyên thiên nhiên đáy biển, lòng thềm đáy biển và khoáng sản trên. Việc kinh doanh cụ thể thực hiện trên cơ sở hợp đồng nhà đầu tư với cá nhân Việt Nam hoặc với cá nhân nước ngoài khác đang hoạt động kinh doanh tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng nhà đầu tư.

Việc xác định Nhà đầu tư nước ngoài, Nhà đầu tư nước ngoài có cơ sở thường trú tại Việt Nam, hoặc là trường hợp cá nhân thường trú tại Việt Nam thực hiện theo quy định của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, Luật Thuế thu nhập cá nhân và các văn bản hướng dẫn thi hành.

Trong trường hợp hợp pháp nhằm tránh đánh thuế hai lần mà nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam ký kết có quy định khác về cơ sở thường trú, trường hợp cá nhân thường trú thì thực hiện theo quy định của Hợp pháp nêu.

2.2. Tổ chức thành lập và hoạt động theo pháp luật Việt Nam, tổ chức đăng ký hoạt động theo pháp luật Việt Nam, tổ chức khác và cá nhân sản xuất kinh doanh mua dịch vụ, dịch vụ gán với hàng hoá, hoạt động thu nhập phát sinh tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng nhà thầu hoặc hợp đồng nhà thầu phụ (sau đây gọi chung là Bên Việt Nam) bao gồm:

- Các tổ chức kinh doanh thành lập theo Luật Doanh nghiệp, Luật Doanh nghiệp Nhà nước (nay là Luật Doanh nghiệp), Luật đầu tư nước ngoài tại Việt Nam (nay là Luật đầu tư) và Luật Hợp tác xã;
- Các tổ chức kinh tế và các tổ chức chính trị, tổ chức chính trị - xã hội, tổ chức xã hội, tổ chức xã hội - nghề nghiệp, non-vấn trang, tổ chức xã hội và các tổ chức khác;
- Nhà thầu đầu tư khí hoạt động theo Luật Dầu khí;
- Chi nhánh của Công ty nước ngoài được phép hoạt động tại Việt Nam;
- Tổ chức nước ngoài hoặc địa điểm đặt chi nhánh nước ngoài được phép hoạt động tại Việt Nam;
- Văn phòng bán lẻ, đại lý tại Việt Nam của Hãng hàng không nước ngoài có quy định chuyên nghiệp, tại Việt Nam, trực tiếp vận chuyển hoặc liên danh;
- Tổ chức, cá nhân kinh doanh dịch vụ vận tải biển của hãng vận tải biển nước ngoài; đại lý tại Việt Nam của Hãng giao nhận kho vận, hãng chuyên phát nước ngoài;
- Công ty chứng khoán, tổ chức phát hành chứng khoán, công ty quản lý quỹ, ngân hàng thương mại quốc tế đầu tư chứng khoán hoặc chi nhánh nước ngoài mở tài khoản đầu tư chứng khoán;
- Các tổ chức khác tại Việt Nam;
- Các cá nhân sản xuất kinh doanh tại Việt Nam.

Người nộp thuế theo hướng dẫn tại Điều 2.2 Mục I Phần A Thông tư này có trách nhiệm kê khai thuế GTGT, thuế TNDN hàng nhập khẩu tại Mục III Phần B Thông tư này trước khi thanh toán cho Nhà thầu nước ngoài.

3. Các loại thuế áp dụng

3.1. Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài là tổ chức kinh doanh thương mại nghiệp vụ thu giá trị gia tăng (GTGT), thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) theo hướng dẫn tại Thông tư này.

3.2. Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài là cá nhân nước ngoài kinh doanh thương mại nghiệp vụ thu GTGT theo hướng dẫn tại Thông tư này, thuế thu nhập cá nhân (TNCN) theo pháp luật của Việt Nam.

3.3. Đối với các loại thuế, phí và lệ phí khác, Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện theo các văn bản pháp luật về thuế, phí và lệ phí khác hiện hành.

II. THUẾ KHÔNG ÁP DỤNG

Hướng dẫn tại Thông tư này không áp dụng đối với:

1. Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam theo quy định của Luật đầu tư, Luật Dầu khí, Luật Thương mại.

2. Tổ chức, cá nhân nước ngoài thực hiện cung cấp hàng hoá cho tổ chức, cá nhân Việt Nam không kèm theo các dịch vụ thực hiện tại Việt Nam dưới các hình thức:

- Giao hàng trực tiếp khách nước ngoài: người bán chịu mọi trách nhiệm, chi phí, rủi ro liên quan đến vận chuyển hàng và giao hàng trực tiếp khách nước ngoài; người mua chịu mọi trách nhiệm, chi phí, rủi ro liên quan đến vận chuyển hàng, chuyên chở hàng trực tiếp khách nước ngoài và tại Việt Nam.

- Giao hàng trực tiếp khách Việt Nam: người bán chịu mọi trách nhiệm, chi phí, rủi ro liên quan đến hàng hoá cho đến khi giao hàng trực tiếp khách Việt Nam; người mua chịu mọi trách nhiệm, chi phí, rủi ro liên quan đến vận chuyển hàng, chuyên chở hàng trực tiếp khách Việt Nam.

3. Tổ chức, cá nhân nước ngoài có thu nhập từ dịch vụ cung cấp và tiêu dùng ngoài Việt Nam.

Ví dụ:

Công ty Hồng Kông cung cấp dịch vụ xử lý hàng hoá tại Công ty Hồng Kông cho tàu vận tải quốc tế của Công ty A Việt Nam. Công ty A phải trả cho Công ty Hồng Kông phí dịch vụ xử lý hàng hoá tại Công ty Hồng Kông.

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

- Thu GTGT tính trên giá trị dịch vụ (20 triệu USD), không tính trên giá trị dây chuyền máy móc thì tính bằng phần trăm.

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

2. Thu nhập chịu thuế TNDN

2.1. Thu nhập của Nhà đầu tư nước ngoài, Nhà đầu tư phần vốn nước ngoài phát sinh từ hoạt động cung cấp dịch vụ, dịch vụ quản lý hàng hoá tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng nhà đầu tư, hợp đồng nhà đầu tư (trading, dịch vụ quy định tại Mục II Phần A Thông tư này).

2.2. Trường hợp hàng hoá cung cấp dưới hình thức: nhập khẩu hàng hoá nhập khẩu trong lãnh thổ Việt Nam (kể cả các vùng lãnh thổ Việt Nam, các vùng ngoài và hải phận lãnh thổ Việt Nam mà theo luật pháp Việt Nam và phù hợp với luật pháp quốc tế, Việt Nam có chủ quyền về biển và khai thác tài nguyên thiên nhiên đáy biển, lòng đất đáy biển và không gian trên); hoặc vì cung cấp hàng hóa có kèm theo các dịch vụ liên hành tại Việt Nam như lắp đặt, chuyển, bảo hành, bảo dưỡng, thay thế, các dịch vụ khác đi kèm với việc cung cấp hàng hoá, kể cả trường hợp vì cung cấp các dịch vụ nêu trên có hoặc không nằm trong giá trị của hợp đồng cung cấp hàng hóa thì thu nhập chịu thuế TNDN của Nhà đầu tư nước ngoài, Nhà đầu tư phần vốn nước ngoài là toàn bộ giá trị hàng hoá, dịch vụ.

Ví dụ:

Công ty A Việt Nam ký hợp đồng mua dây chuyền máy móc thì tính cho Doanh nghiệp Nhà máy xi măng Việt Nam Công ty B nước ngoài. Tổng giá trị Hợp đồng là 100 triệu USD (không bao gồm thu GTGT), bao gồm giá trị máy móc thì tính là 80 triệu USD, giá trị dịch vụ hàng hải vận chuyển, giám sát lắp đặt, bảo hành, bảo dưỡng là 20 triệu USD.

Nghĩa vụ thuế TNDN của Công ty B về giá trị hợp đồng xác định như sau:

- Thu TNDN tính riêng về giá trị dây chuyền máy móc thì tính bằng phần trăm (80 triệu USD) và tính riêng về giá trị dịch vụ (20 triệu USD) theo từng loại thuế TNDN theo quy định.

- Trường hợp Hợp đồng không tách riêng các giá trị dây chuyền máy móc thì tính và giá trị dịch vụ thì tính thuế TNDN trên tổng giá trị hợp đồng (100 triệu USD) với thuế TNDN theo quy định.

2.3. Thu nhập phát sinh tại Việt Nam của Nhà đầu tư nước ngoài, Nhà đầu tư phần vốn nước ngoài là các khoản thu nhập như lãi, cổ tức, lợi nhuận nào đó trên cơ sở hợp đồng nhà đầu tư, hợp đồng nhà đầu tư (trading, hợp đồng cung cấp dịch vụ quy định tại Mục II, phần A Thông tư này), không phải thu vào hoạt động kinh doanh của Nhà đầu tư nước ngoài, Nhà đầu tư phần vốn nước ngoài, bao gồm:

- Thu nhập từ chuyển nhượng quyền sở hữu, quyền sử dụng tài sản.

- Thu nhập từ tín dụng quy định là khoản thu nhập dưới bất kỳ hình thức nào được trả cho quyền sử dụng, chuyển nhượng quyền sở hữu trí tuệ và chuyển giao công nghệ (bao gồm: các khoản tín dụng cho quyền sử dụng, chuyển giao quyền tác giả và quyền sở hữu tác phẩm; chuyển giao quyền sở hữu công nghệ; chuyển giao công nghệ).

"Quyền tác giả, quyền sở hữu tác phẩm", "Quyền sở hữu công nghệ", "Chuyển giao công nghệ" quy định tại Bộ luật Dân sự của Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam và các văn bản hướng dẫn thi hành.

- Thu nhập từ chuyển nhượng, thanh lý tài sản.

- Thu nhập từ Lãi tín dụng: là thu nhập của Bên cho vay từ các khoản cho vay dưới bất kỳ hình thức nào mà khoản vay đó có hay không được miễn trừ thuế, nghĩa là cho vay có hay không được quy định miễn thuế lãi vay; thu nhập từ lãi tín dụng (trừ lãi tín dụng của cá nhân nước ngoài và lãi tín dụng phát sinh từ tài khoản tín dụng duy trì hoạt động tại Việt Nam của các quan chức ngoại giao, các quan chức ngoại giao, thành viên chính phủ tại Việt Nam), kể cả các khoản thuế đi kèm lãi tín dụng (nếu có); thu nhập từ lãi trừ chi phí theo quy định của pháp luật.

Lãi tín dụng bao gồm các khoản phí mà Bên Việt Nam phải trả theo quy định của pháp luật vay.

- Thu nhập từ lợi nhuận khoán.

- Tiền phạt, tỉ lệ bất thường thu về bên tác vi phạm hợp đồng.

- Các khoản thu nhập khác theo quy định của pháp luật.

II. N P THU GTGT THEO PHÁP KH U TR , N P THU TNDN TRÊN C S KẾ KHAI DOANH THU, CHI PHÍ XÁC NH THU NH P CH U THU TNDN

1. Định nghĩa và điều kiện áp dụng

Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phân công ngoài nộp thuế theo hướng dẫn tại Mục II Phần B Thông tư này như sau áp dụng các điều kiện:

(i) Có cơ sở thuế trú tại Việt Nam, hoặc là định cư trú tại Việt Nam;

(ii) Thời hạn kinh doanh tại Việt Nam theo hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu tối đa 183 ngày từ khi kết thúc hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu có hiệu lực;

(iii) Áp dụng chế độ kế toán Việt Nam.

Bên Việt Nam ký hợp đồng với Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu nước ngoài ký hợp đồng với Nhà thầu phân công ngoài có trách nhiệm thông báo bằng văn bản với cơ quan thuế về việc Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phân công ngoài thực hiện nộp thuế GTGT theo pháp luật, nộp thuế TNDN trên cơ sở kê khai doanh thu, chi phí xác nhận thu nhập tính thuế TNDN trong phạm vi 20 ngày làm việc kể từ khi ký hợp đồng.

2. Thuế giá trị gia tăng

Thuế tính theo quy định của Luật Thuế GTGT và các văn bản hướng dẫn thi hành.

3. Thuế thu nhập doanh nghiệp

Thuế tính theo quy định của Luật Thuế TNDN và các văn bản hướng dẫn thi hành.

4. Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phân công ngoài thực hiện nghĩa vụ thuế theo hướng dẫn tại Mục II Phần B Thông tư này, nộp thuế ký hợp đồng nhà thầu hoặc nộp thuế nhà thầu khác tại Việt Nam khi chấp hành thủ tục hợp đồng nhà thầu hoặc nộp thuế nhà thầu khi tiếp tục khai, nộp thuế nhà thầu hướng dẫn tại Mục II phần B Thông tư này.

Trường hợp việc ký kết, thực hiện hợp đồng nhà thầu hoặc nộp thuế nhà thầu mới vào thời điểm nộp thuế nhà thầu hoặc nộp thuế nhà thầu trước khi kết thúc, nộp thuế điều kiện quy định tại Mục II Phần B Thông tư này, Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phân công ngoài thực hiện nghĩa vụ thuế cho hợp đồng mới theo hướng dẫn tại Mục II Phần B Thông tư này.

Trường hợp cùng một thời điểm mà Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phân công ngoài thực hiện nghĩa vụ nộp thuế, nộp thuế mới nộp thuế điều kiện Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phân công ngoài nộp thuế theo hướng dẫn tại Mục II Phần B Thông tư này thì các hợp đồng khác (kể cả hợp đồng không điều kiện) cũng phải thực hiện nộp thuế theo hướng dẫn tại Mục II Phần B Thông tư này.

III. N P THU GTGT THEO PHÁP KH U TR C TI P TRÊN GTGT, N P THU TNDN THEO T L % TÍNH TRÊN DOANH THU

1. Định nghĩa và điều kiện áp dụng

Bên Việt Nam nộp thay thuế cho Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phân công ngoài nộp thuế theo hướng dẫn tại Mục 2, Mục 3 Mục III Phần B Thông tư này nếu Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phân công ngoài không áp dụng chế độ trong các điều kiện nêu tại Mục I Mục II Phần B Thông tư này.

Bên Việt Nam có trách nhiệm ký thu về cơ quan thuế thực hiện nộp thay thuế cho Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phân công ngoài trong phạm vi 20 ngày làm việc kể từ khi ký hợp đồng.

2. Thuế giá trị gia tăng

Cơ sở tính thuế là giá trị gia tăng của dịch vụ, dịch vụ hàng hóa chịu thuế GTGT và thuế suất thuế GTGT.

$$\text{Số thuế GTGT phải nộp} = \text{Giá trị gia tăng} \times \text{Thu suất thuế GTGT}$$

2.1. Giá trị gia tăng

Giá trị gia tăng của dịch vụ, dịch vụ hàng hóa chịu thuế GTGT xác định bằng doanh thu tính thuế GTGT nhân với (%) GTGT tính trên doanh thu.

2.1.1 Doanh thu tính thu GTGT:

a) Doanh thu tính thu GTGT là toàn bộ doanh thu do cung cấp dịch vụ, dịch vụ gộp và hàng hóa thu được từ người mua thu GTGT, trừ các khoản thu phí nhập mà Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài nhận được, trừ 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 thu GTGT và các yếu tố như sau:

b1) Trường hợp theo thỏa thuận thì 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 thu GTGT thì doanh thu tính thu GTGT phải quy đổi thành doanh thu có thu GTGT và xác định theo công thức sau:

$$\text{Doanh thu tính thu GTGT} = \frac{\text{Doanh thu chưa bao gồm thu GTGT}}{1 - T\% \text{ GTGT trên doanh thu x thuế suất thu GTGT}}$$

Ví dụ:

Nhà thầu nước ngoài A cung cấp cho Bên Việt Nam dịch vụ giám sát kỹ thuật xây dựng nhà máy xi măng Z, giá hợp đồng chưa bao gồm thuế là 300.000 USD. Ngoài ra, Bên Việt Nam thu xếp chi và làm việc cho nhân viên quản lý của Nhà thầu nước ngoài với giá trị là 40.000 USD. Theo Hợp đồng, Bên Việt Nam chịu trách nhiệm trả thu GTGT thay cho nhà thầu nước ngoài. Vì vậy xác định doanh thu của người mua thu GTGT nhà thầu nước ngoài như sau:

Xác định doanh thu của người mua:

$$\text{Doanh thu của người mua thu GTGT} = \frac{300.000 + 40.000}{(1 - 50\% \times 10\%)} = 357.894,73 \text{ USD}$$

b2) Trường hợp Nhà thầu nước ngoài ký hợp đồng với Nhà thầu phụ Việt Nam hoặc Nhà thầu phụ nước ngoài thì chi nhận được theo Mục II Phần B Thông tư này giao bộ phận tính giá trị công việc quy định tại Hợp đồng nhà thầu ký với Bên Việt Nam thì doanh thu tính thu GTGT của Nhà thầu nước ngoài không bao gồm giá trị công việc, giá trị máy móc thi công do Nhà thầu phụ Việt Nam hoặc Nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện.

Nhà thầu phụ Việt Nam, Nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện khai, nộp thuế theo hướng dẫn tại Điều 2, Mục 3 Mục II Phần B Thông tư này.

Quy định này không áp dụng trong trường hợp Nhà thầu nước ngoài ký hợp đồng với các nhà cung cấp tại Việt Nam mua hàng hóa, dịch vụ phục vụ vì lợi ích chính trị của Hợp đồng nhà thầu.

Ví dụ:

Nhà thầu nước ngoài A ký hợp đồng xây dựng nhà máy xi măng Z với Bên Việt Nam với tổng giá trị hợp đồng là 10 triệu USD (đã bao gồm thuế GTGT), theo hợp đồng Nhà thầu nước ngoài A sẽ giao bộ phận tính giá trị xây lắp (theo quy định tại Hợp đồng nhà thầu ký với Bên Việt Nam) cho Nhà thầu phụ Việt Nam B với giá trị là 01 triệu USD.

Doanh thu tính thu GTGT của Nhà thầu nước ngoài A trong trường hợp này xác định như sau:

$$\text{Doanh thu tính thu GTGT} = 10 \text{ triệu USD} - 1 \text{ triệu USD} = 9 \text{ triệu USD}$$

b3) Trường hợp Nhà thầu phụ là Nhà thầu phụ nước ngoài thì chi nhận được theo Mục III Phần B Thông tư này thì doanh thu tính thu GTGT của Nhà thầu nước ngoài là toàn bộ doanh thu Nhà thầu nước ngoài nhận được theo hợp đồng ký với Bên Việt Nam. Nhà thầu phụ nước ngoài không phải nộp thuế GTGT trên phần giá trị công việc nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện theo quy định tại Hợp đồng nhà thầu phụ ký với Nhà thầu nước ngoài.

b4) Đối với dịch vụ giao nhận, kho vận quốc tế, doanh thu tính thu GTGT không bao gồm các vận chuyển quốc tế phải trả cho hãng vận chuyển (hàng không, đường biển).

b5) Đối với dịch vụ chuyển phát quốc tế tại Việt Nam và nước ngoài, doanh thu tính thu GTGT là toàn bộ doanh thu Nhà thầu nước ngoài nhận được.

2.1.2. T I GTGT:

a) T I GTGT tính trên doanh thu tính thu i v i m t s ngành kinh doanh nh sau:

STT	Ngành kinh doanh	T I (%) GTGT tính trên doanh thu tính thu
1	D ch v , cho thuê máy móc thi t b , b o hi m	50
2	a) Xây d ng, l p t có bao th u nguyên v t li u ho c máy móc, thi t b i kèm công trình xây d ng	30
	b) Xây d ng, l p t không bao th u nguyên v t li u ho c máy móc, thi t b i kèm công trình xây d ng	50
3	V n t i, s n xu t, kinh doanh khác	30

b) Xác nh t I giá tr gia t ng tính trên doanh thu tính thu GTGT i v i m t s tr ng h p c th nh sau:

b1) i v i các h p ng nhà th u, h p ng nhà th u ph bao g m nhi u ho t ng kinh doanh khác nhau ho c m t ph n giá tr h p ng không thu c di n ch u thu GTGT, vi c áp d ng t I giá tr gia t ng tính trên doanh thu tính thu GTGT khi xác nh s thu GTGT ph i n p c n c vào doanh thu tính thu GTGT i v i t ng ho t ng kinh doanh do Nhà th u n c ngoài, Nhà th u ph n c ngoài th c hi n theo qui nh t i h p ng nhà th u, h p ng nhà th u ph . Tr ng h p không tách riêng c giá tr t ng ho t ng kinh doanh thì áp d ng t I GTGT cao nh t i v i ngành ngh kinh doanh và m c thu su t cao nh t cho toàn b giá tr h p ng.

b2) i v i h p ng cung c p máy móc thi t b có kèm theo các d ch v h ng d n l p t, ào t o, v n hành, ch y th , n u tách riêng c giá tr máy móc thi t b và giá tr các d ch v khi xác nh s thu GTGT ph i n p áp d ng t I GTGT c a t ng ph n giá tr h p ng. Tr ng h p trong h p ng không tách riêng c giá tr máy móc thi t b và giá tr các d ch v thì áp d ng t I giá tr gia t ng trên doanh thu tính thu là 30%.

Ví d :

Nhà th u H c a Hàn Qu c không th c hi n ch k toán Vi t Nam th c hi n h p ng ký v i doanh nghi p B Vi t Nam v i c cung c p dây chuy n máy móc, thi t b kèm theo d ch v l p t, v n hành ch y th v i giá tr là 10.000.000 USD. T i h p ng không tách riêng c ph n giá tr máy móc thi t b và giá tr d ch v l p t, v n hành ch y th thì t I thu GTGT áp d ng là 30%.

b3) Doanh thu tính thu GTGT i v i tr ng h p cho thuê máy móc, thi t b, ph ng ti n v n t i là toàn b ti n cho thuê. Tr ng h p doanh thu cho thuê máy móc, thi t b, ph ng ti n v n t i bao g m các chi phí do bên cho thuê tr c ti p chi tr nh b o hi m ph ng ti n, b o d ng, ch ng nh n ng ki m, ng i i u khi n ph ng ti n, máy móc và chi phí v n chuy n máy móc thi t b t n c ngoài n Vi t Nam thì doanh thu tính thu GTGT không bao g m các kho n chi phí này n u có ch ng t th c t ch ng minh.

2.2. Thu su t thu GTGT

Thu su t thu GTGT i v i hàng hoá, d ch v ch u thu GTGT là thu su t quy nh t i Lu t thu GTGT và các v n b n h ng d n thi hành.

Nhà th u n c ngoài, Nhà th u ph n c ngoài thu c i t ng n p thu GTGT theo ph ng pháp tính tr c ti p trên GTGT, nh quy nh t i i m 1 M c III Ph n B Thông t này, không c kh u tr thu GTGT i v i hàng hoá, d ch v mua vào th c hi n h p ng nhà th u, h p ng nhà th u ph (bao g m c thu GTGT i v i h p ng th u ph mà nhà th u ph Vi t Nam th c hi n).

3. Thu thu nh p doanh nghi p

C n c tính thu là doanh thu tính thu TNDN và t I (%) thu TNDN tính trên doanh thu tính thu .

$$S \text{ thu TNDN ph i } = \text{Doanh thu tính thu TNDN} \times \text{T I thu TNDN tính trên doanh thu tính thu}$$

3.1. Doanh thu tính thu TNDN:

a) Doanh thu tính thu TNDN

Doanh thu tính thu TNDN là toàn bộ doanh thu không bao gồm thu GTGT, trừ các khoản thu phụ (nếu có) mà Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài nhận được. Doanh thu tính thu TNDN bao gồm 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 thu TNDN trong hợp đồng:

b1) Trường hợp, theo thỏa thuận giữa nhà thầu, nhà thầu phụ, doanh thu Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài nhận được không bao gồm thu TNDN thì doanh thu tính thu TNDN xác định theo công thức sau:

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

Ví dụ:

Nhà thầu nước ngoài A cung cấp cho Bên Việt Nam dịch vụ giám sát thi công xây dựng nhà máy xi măng Z, giá hợp đồng bao gồm thu là 300.000 USD. Ngoài ra, Bên Việt Nam thuê công nhân và làm việc cho nhân viên quản lý của Nhà thầu nước ngoài với giá trị là 23.000 USD. Theo Hợp đồng, Bên Việt Nam chịu trách nhiệm trả thu TNDN, thu GTGT thay cho nhà thầu nước ngoài. Vì vậy xác định thu TNDN nhà thầu nước ngoài phải nộp như sau:

Xác định doanh thu tính thu:

$$\text{Doanh thu tính thu TNDN} = \frac{300.000 + 23.000}{(1 - 0,05)} = 340.000,00 \text{ USD}$$

b2) Trường hợp Nhà thầu nước ngoài ký hợp đồng với Nhà thầu phụ Việt Nam hoặc Nhà thầu phụ nước ngoài thì chi nộp thuế theo Mục II Phần B Thông tư này giao bằng tiền giá trị công việc quy định tại Hợp đồng nhà thầu ký với Bên Việt Nam thì doanh thu tính thu TNDN của Nhà thầu nước ngoài không bao gồm giá trị công việc, giá trị máy móc, thiết bị do Nhà thầu phụ Việt Nam hoặc Nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện.

Nhà thầu phụ Việt Nam, Nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện khai, nộp thuế theo hướng dẫn tại Điều 2, Điều 3 Mục II Phần B Thông tư này.

Quy định này không áp dụng trong trường hợp Nhà thầu nước ngoài ký hợp đồng với các nhà cung cấp tại Việt Nam mua hàng hóa, dịch vụ phục vụ việc thực hiện Hợp đồng nhà thầu.

Ví dụ:

Nhà thầu nước ngoài A ký hợp đồng xây dựng nhà máy xi măng Z với Bên Việt Nam với tổng giá trị hợp đồng (chưa có thu GTGT) là 10 triệu USD, theo hợp đồng Nhà thầu nước ngoài A sẽ giao bằng tiền giá trị xây lắp (theo quy định tại Hợp đồng nhà thầu ký với Bên Việt Nam) cho Nhà thầu phụ Việt Nam B với giá trị là 1 triệu USD.

Doanh thu tính thu TNDN của Nhà thầu nước ngoài A trong trường hợp này xác định như sau:

$$\text{Doanh thu tính thu TNDN} = 10 \text{ triệu USD} - 1 \text{ triệu USD} = 9 \text{ triệu USD}$$

b3) Trường hợp Nhà thầu phụ là Nhà thầu phụ nước ngoài thì chi nộp thuế theo Mục III Phần B Thông tư này thì doanh thu tính thu TNDN của Nhà thầu nước ngoài là toàn bộ doanh thu Nhà thầu nước ngoài nhận được theo hợp đồng ký với Bên Việt Nam. Nhà thầu phụ nước ngoài không phải nộp thuế TNDN trên phần giá trị công việc Nhà thầu phụ nước ngoài thực hiện theo quy định tại Hợp đồng nhà thầu ký với Nhà thầu nước ngoài.

b4) Doanh thu tính thu TNDN trong hợp đồng cho thuê máy móc, thiết bị, phần mềm thì là toàn bộ tiền cho thuê. Trường hợp doanh thu cho thuê máy móc, thiết bị, phần mềm thì nộp thuế bao gồm các chi phí do bên cho thuê trực tiếp chi trả như bảo hiểm, bảo dưỡng, chi phí nhân công kỹ thuật, vận chuyển, lắp đặt, vận hành, máy móc và chi phí vận chuyển máy móc thiết bị từ nước ngoài về Việt Nam thì doanh thu tính thu TNDN không bao gồm các khoản chi phí này nếu có chứng từ chứng minh.

b5) Doanh thu tính thu TNDN của hãng hàng không nước ngoài là doanh thu bán vé hành khách, vận hành hàng không và các khoản thu khác (trừ những khoản thu của Hãng cho các chuyến bay theo

quy định của pháp luật tại Việt Nam cho việc vận chuyển hành khách, hàng hóa và vận chuyển khác thực hiện trên các chuyến bay của chính hãng hàng không hoặc liên danh.

Ví dụ:

Hãng hàng không nước ngoài A trong quý I năm 2009 phát sinh doanh số là 100.000 USD, trong đó doanh số bán vé hành khách là 85.000 USD, doanh số bán vé vận chuyển hàng hóa là 10.000 USD và doanh số bán MCO (chứng khoán có giá) là 5.000 USD; đồng thời phát sinh khoản thu của Hãng hàng không (l phí sân bay) 1.000 USD, chi hoàn do khách trả vé 2.000 USD.

Doanh thu tính thuế TNDN quý I/2009 của Hãng hàng không nước ngoài A xác định như sau:

Doanh thu tính thuế TNDN = 100.000 – (1.000 + 2.000) = 97.000 USD

Vận phòng bán vé, lý tại Việt Nam của Hãng hàng không nước ngoài thực hiện khai thuế TNDN theo mẫu T khai ban hành kèm theo Thông tư này và thực hiện nộp thuế đã khai vào ngân sách Nhà nước.

b6) Doanh thu tính thuế TNDN của hãng vận tải biển nước ngoài là toàn bộ tiền cước thu cước vận chuyển hành khách, vận chuyển hàng hóa và các khoản phụ thu khác mà hãng vận tải biển chấp nhận tính trên hàng của Việt Nam nếu cùng một chuyến hàng hóa đó (bao gồm cả tiền cước của các lô hàng phụ chuyển đi qua các cảng trung gian) và/hoặc tiền cước vận chuyển hàng hóa giữa các cảng Việt Nam.

Tiền cước vận chuyển làm công tính thuế TNDN không bao gồm tiền cước đã tính thuế TNDN tại cảng Việt Nam vì lợi ích tàu nước ngoài và tiền cước cho doanh nghiệp vận tải Việt Nam do đã tham gia vận chuyển hàng tại Cảng Việt Nam nhằm tính trung gian.

Ví dụ:

Công ty A thực hiện làm lý cho Hãng vận tải biển X của nước ngoài. Theo hợp đồng lý vận tải, Công ty A thay mặt Hãng X nhận hàng vận chuyển ra nước ngoài, phát hành vận đơn, thu tiền cước vận chuyển...

Doanh nghiệp B của Việt Nam thuê Hãng X (qua Công ty A) vận chuyển hàng tại Việt Nam sang M với tiền vận chuyển là 100.000 USD.

Công ty A đã thuê tàu biển của doanh nghiệp Việt Nam hoặc tàu biển nước ngoài cho hàng tại Việt Nam sang Singapore với tiền cước vận chuyển là 20.000 USD và tại Singapore hàng sẽ vận chuyển tiếp sang M bằng tàu của Hãng X.

Doanh thu chịu thuế TNDN của Hãng vận tải biển X của nước ngoài xác định như sau:

Doanh thu chịu thuế TNDN = 100.000 – 20.000 = 80.000 USD

b7) Lợi ích vận chuyển giao nhận, kho vận quốc tế, doanh thu tính thuế TNDN không bao gồm cước vận chuyển quốc tế phải trả cho hãng vận chuyển (hàng không, đường biển).

b8) Lợi ích vận chuyển phát quốc tế tại Việt Nam in nước ngoài, doanh thu tính thuế TNDN là toàn bộ doanh thu Nhà thầu nước ngoài nhận được.

b9/ Lợi ích tái bảo hiểm, doanh thu tính thuế TNDN là số tiền phí nhúng tái bảo hiểm nhận được ngoài.

b10/ Lợi ích chuyển nhượng công nợ, doanh thu tính thuế TNDN xác định như sau:

+ Lợi ích chuyển nhượng công nợ (trái phiếu u thu cũ nhân thu) là tổng doanh thu bán công nợ chuyển nhượng;

+ Lợi ích lãi trái phiếu (trái phiếu u thu cũ nhân thu) là tổng doanh thu bán trái phiếu (bao gồm mệnh giá ghi trên trái phiếu và số lãi trái phiếu nhận được) trừ đi chi phí lãi.

b11/ Lãi tiền vay của hợp đồng vay vận nước ngoài ký trước ngày 01/01/1999 không thu chịu thuế theo hướng dẫn tại Thông tư này.

+ Lợi ích trả nợ gốc gia hạn hoặc chuyển đổi hạn không làm thay đổi nội dung lãi suất, kỳ hạn thanh toán đã thỏa thuận tại Hợp đồng vay vận và thời gian gia hạn vay ngân hàng thì trả bằng một chu kỳ sản xuất kinh doanh nhưng không quá 12 tháng, thời gian gia hạn vay trung hạn, dài hạn thì trả bằng ½ thời hạn cho vay đã thỏa thuận trong Hợp đồng vay vận thì lãi tiền vay không thu chịu thuế chịu thuế TNDN.

+ **iv i**tr ng h p ký h p ng vay v n m inh ng t i h p ng vay qui nh các i u ki n v lãi su t, i u ki n thanh toán thu n l i h n s o v i h p ng vay v n c c ký tr c 01/01/1999, vi c cho vay thay th kho n vay c , không thay i bên cho vay, th i h n vay và các i u ki n khác c a h p ng thì lãi ti n vay không thu c i t ng ch u thu TNDN.

+ **iv i**tr ng h p vi c gia h n n ho c i u ch nh k h n n không làm thay i n i dung v lãi su t, i u ki n thanh toán ã tho thu n t i H p ng vay v n nh ng th i gian gia h n n v t quá th i h n gia h n t i a nêu trên thì kho n lãi ti n vay phát sinh k t khi h t th i h n gia h n t i a nêu trên thu c i t ng ch u thu TNDN.

+ **iv i** các tr ng h p i u ch nh h p ng vay v n kèm theo s thay i các n i dung chính c a h p ng nh : lãi su t, ph ng th c cho vay, i u ki n thanh toán, th i h n cho vay thì các kho n lãi ti n vay phát sinh k t khi h t thi u l c c a H p ng vay v n g c thu c di n ch u thu TNDN.

3.2. T I (%) thu TNDN tính trên doanh thu tính thu

a) T I (%) thu TNDN tính trên doanh thu tính thu

STT	Ngành kinh doanh	T I (%) thu TNDN tính trên doanh thu tính thu
1	Th ng m i: phân ph i, cung c p hàng hoá, nguyên li u, v t t , máy móc, thi t b g n v i d ch v t i Vi t Nam	1
2	D ch v , cho thuê máy móc thi t b , b o hi m	5
3	Xây d ng	2
4	Ho t ng s n xu t, kinh doanh khác, v n chuy n (bao g m v n chuy n ng bi n, v n chuy n hàng không)	2
5	Cho thuê tàu bay, ng c tàu bay, ph tủng tàu bay, tàu bi n	2
6	Tái b o hi m	2
7	Chuy n nh ng ch ng khoán	0,1
8	Lãi ti n vay	10
9	Thu nh p b n quy n	10

b) T I (%) thu TNDN tính trên doanh thu tính thu i v i m t s tr ng h p c th :

b1) **iv i** các h p ng nhà th u, h p ng nhà th u ph bao g m nhi u ho t ng kinh doanh khác nhau, vi c áp d ng t I thu TNDN tính trên doanh thu tính thu khi xác nh s thu TNDN ph i n p c n c vào doanh thu ch u thu TNDN i v i t ng ho t ng kinh doanh do Nhà th u n c ngoài, Nhà th u ph n c ngoài th c hi n theo qui nh t i h p ng. Tr ng h p không tách riêng c giá tr t ng ho t ng kinh doanh thì áp d ng t I thu TNDN i v i ngành ngh kinh doanh có t I thu TNDN cao nh t cho toàn b giá tr h p ng.

b2) **iv i** h p ng cung c p máy móc thi t b có kèm theo các d ch v h ng d n l p t, ào t o, v n hành, ch y th , n u tách riêng c giá tr máy móc thi t b và giá tr các d ch v thì tính thu theo t I thu riêng c a t ng ph n giá tr h p ng. Tr ng h p trong h p ng không tách riêng c giá tr máy móc thi t b và giá tr các d ch v thì áp d ng t I thu TNDN trên doanh thu tính thu là 2%.

Ví d :

Nhà th u n c ngoài A ký h p ng v i Bên Vi t Nam xây d ng m t nhà máy i n F v i giá tr là 70 tri u USD. Giá tr h p ng bao g m:

+ Giá tr máy móc, thi t b cung c p cho công trình: 50 tri u USD

+ Giá tr thi t k dây chuy n công ngh , thi t k khác: 5 tri u USD

+ Giá tr nhà x ng, h th ng ph tr khác, xây d ng, l p t: 10,5 tri u USD

+ Giá tr d ch v giám sát, h ng d n l p t: 3 tri u USD

+ Giá tr d ch v ào t o k thu t, v n hành th : 1,5 tri u USD.

Trong trường hợp tách riêng các phần giá trị máy móc thi công và giá trị dịch vụ này vì cấp độ thuế thu TNDN như sau: về giá trị máy móc, thi công áp dụng thuế về ngành thương mại; về giá trị dịch vụ thi công, giám sát lắp đặt, vận hành thi công áp dụng thuế về ngành dịch vụ; giá trị công việc xây dựng, lắp đặt (10,5 triệu USD) áp dụng thuế về ngành xây dựng.

Trường hợp không tách riêng các thì áp dụng thuế thu TNDN là 2% trên toàn bộ giá trị hợp đồng (70 triệu USD).

4. Khai thuế, nộp thuế về trường hợp Nhà thầu nước ngoài liên danh nhiều bên, liên danh với các tổ chức kinh tế Việt Nam tiến hành kinh doanh tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng như

- Trường hợp các bên liên danh thành lập ra Ban điều hành liên danh, Ban điều hành thực hiện hạch toán kế toán, có tài khoản tại ngân hàng và chịu trách nhiệm phát hành hóa đơn; hoặc tổ chức kinh tế Việt Nam tham gia liên danh chịu trách nhiệm hạch toán chung và chia lợi nhuận cho các bên thì Ban điều hành liên danh, hoặc tổ chức kinh tế Việt Nam, có trách nhiệm kê khai, nộp và quy toán thuế GTGT, thuế TNDN theo quy định trên toàn bộ doanh thu thực hiện Hợp đồng nhà thầu.

- Trường hợp các bên tham gia liên danh theo phương thức chia doanh thu, chia sản phẩm, hoặc cùng nhau liên danh như một công ty riêng biệt bên tham gia liên danh thực hiện một phần công việc riêng biệt, các bên tự xác định phần doanh thu thuộc về mình thì mỗi bên có thể thực hiện nộp thuế như hàng đơn vị phần B Thông tư này.

C. T CH C TH CHI N

Thông tư này có hiệu lực thi hành sau 15 ngày kể từ ngày Công báo và áp dụng từ 01/01/2009, thay thế cho Thông tư số 05/2005/TT-BTC ngày 11/01/2005 của Bộ Tài chính hướng dẫn chi tiết thuế áp dụng về các tổ chức nước ngoài không có tổ chức pháp nhân Việt Nam và cá nhân nước ngoài kinh doanh hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam, Thông tư số 16/1999/TT-BTC ngày 04/02/1999 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện thuế các loại hoạt động kinh doanh vận chuyển hàng hoá bằng tàu biển của các hãng vận tải nước ngoài vào Việt Nam khai thác vận tải.

Trong quá trình thực hiện, nếu có vướng mắc, đề nghị các đơn vị, cơ sở kinh doanh phản ánh kịp thời về Bộ Tài chính để giải quyết kịp thời.

**KT. BỘ TRƯỞNG
THƯ TRƯỞNG**

Hoàng Anh Tuấn

N i nh n:

- VP TW và các Ban của Bộ;
- VP QH, VP Chính quyền;
- Các Bộ, Cơ quan Bộ, Cơ quan CP;
- Văn phòng Bộ; Văn phòng Bộ;
- Kế toán Nhà nước;
- Cơ quan TW của các đoàn thể;
- UBND, Sở Tài chính, TP trực thuộc TW;
- Các tổ chức kinh tế, TP trực thuộc TW;
- Các đơn vị thuộc Bộ;
- Các cơ quan truyền thông (Báo chí);
- Công báo;
- Website Chính phủ;
- Website Bộ Tài chính;
- Lưu: VT; TCT (VT, CS).

FILE C ÍNH KÈM THEO V N B N



Bieu mau