

Số: **3342/TCT-CC**
V/v. Tăng cường rà soát,
quản lý thu thuế nhà thầu

Hà Nội, ngày **20 tháng 9 năm 2012**

Kính gửi: Cục Thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương

Ngày 10/9/2012, Bộ trưởng Bộ Tài chính đã chỉ đạo tại cuộc họp giao ban trực tuyến ngành Tài chính về các giải pháp cấp bách để triển khai thực hiện Chi thị số 22/CT-TTg ngày 05/9/2012 của Thủ tướng Chính phủ về việc điều hành thực hiện nhiệm vụ Tài chính – Ngân sách Nhà nước những tháng cuối năm 2012. Qua kết quả rà soát về việc thực hiện nghĩa vụ thuế đối với Nhà thầu nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam, Tổng cục Thuế nhận thấy một số lĩnh vực còn thất thu thuế. Ngành thuế cần tăng cường quản lý để khai thác triệt để nguồn thu này đảm bảo hoàn thành nhiệm vụ thu Ngân sách năm 2012. Tổng cục Thuế yêu cầu các Cục Thuế phải thực hiện ngay một số công việc sau:

1. Rà soát, lập danh sách để quản lý thu thuế đối với những tổ chức, cá nhân trên địa bàn do Cục Thuế trực tiếp quản lý thuộc diện phải nộp thuế thay cho Nhà thầu nước ngoài thực hiện dịch vụ liên kết đào tạo tại Việt Nam; cung cấp máy móc, thiết bị, hàng hoá có kèm theo dịch vụ bảo hành sản phẩm tại Việt Nam.

Đề thuận tiện cho quá trình rà soát và quản lý, Tổng cục Thuế hướng dẫn chi tiết việc áp dụng chính sách thuế đối với từng lĩnh vực hoạt động của Nhà thầu theo Phụ lục 03, Phụ lục 04 đính kèm công văn này.

2. Báo cáo Tổng cục Thuế (*Ban Cải cách và Hiện đại hoá*) về tình hình quản lý thuế đối với các đối tượng nêu tại điểm 1 trên đây định kỳ hàng quý trước ngày 15 của tháng đầu quý sau theo Phụ lục 01, Phụ lục 02 đính kèm công văn này, đồng thời gửi file excel theo đường thư điện tử ltmthuy2@gdt.gov.vn (*Riêng Báo cáo kết quả rà soát, truy thu thuế nhà thầu năm 2009, 2010, 2011 và 8 tháng đầu năm 2012 phải gửi trước ngày 30/10/2012*).

Tổng cục Thuế yêu cầu các Cục Thuế nghiêm túc thực hiện chỉ đạo của Tổng cục Thuế nêu tại công văn này. Trong quá trình thực hiện, nếu có vướng mắc, yêu cầu Cục Thuế phản ánh kịp thời về Tổng cục Thuế (*Ban Cải cách và Hiện đại hoá, số điện thoại liên hệ: 04.222.12.028*) để được giải quyết kịp thời. /

Nơi nhận:

- Như trên;
- Lãnh đạo Tổng cục;
- Các Vụ: CS, PC; DNL, Thanh tra TCT;
- Lưu: VT, CC (2b).**TR**



TỔNG CỤC TRƯỞNG

Bùi Văn Nam

**BÁO CÁO TÌNH HÌNH QUẢN LÝ THUẾ ĐỐI VỚI NHÀ THẦU NƯỚC NGOÀI
LIÊN KẾT THỰC HIỆN DỊCH VỤ ĐÀO TẠO TẠI VIỆT NAM
QUÝ.....NĂM.....**

(Ban hành kèm theo Công văn số ~~3342~~ 3341/TCT-CC ngày 10/9/2012 của Tổng cục Thuế)

TT	Nhà thầu nước ngoài thực hiện dịch vụ đào tạo tại Việt Nam	Tổ chức, cá nhân Việt Nam phải nộp thuế thay		Tình hình nộp NSNN			Ghi chú
		Tên tổ chức, cá nhân	MST	Số thuế phải nộp	Số thuế đã nộp	Số thuế còn phải nộp	
1	2	3	4	5	6	7-5-6	8

LawSoft * Tel: +84-8-3930 3279 * www.ThuVienPhapLuat.vn
095 393 390

....., Ngày tháng năm ...
Thủ trưởng đơn vị
(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

Z

**BÁO CÁO TÌNH HÌNH QUẢN LÝ THUẾ ĐỐI VỚI NHÀ THẦU NƯỚC NGOÀI
CUNG CẤP MÁY MÓC, THIẾT BỊ, HÀNG HOÁ CÓ BẢO HÀNH TẠI VIỆT NAM
QUÝ.....NĂM.....**

(Ban hành kèm theo Công văn số 1442/TCT-CC ngày 20/19/2012 của Tổng cục Thuế)

TT	Nhà thầu nước ngoài cung cấp máy móc, thiết bị, hàng hoá có bảo hành tại Việt Nam	Tổ chức, cá nhân Việt Nam phải nộp thuế thay		Tình hình nộp NSNN			Ghi chú
		Tên tổ chức, cá nhân	MST	Số thuế phải nộp	Số thuế đã nộp	Số thuế còn phải nộp	
1	2	3	4	5	6	7=5-6	8

LawSoft * Tel: +84-8-3930 3279 * www.ThuVienPhapLuat.vn
09539390

....., Ngày tháng năm ... 2
Thủ trưởng đơn vị
(Ký, ghi rõ họ tên và đóng dấu)

**HƯỚNG DẪN ÁP DỤNG CHÍNH SÁCH THUẾ NHÀ THẦU ĐỐI VỚI
DOANH NGHIỆP LẮP RÁP Ô TÔ, NHẬP KHẨU Ô TÔ NGUYÊN CHIẾC,
NHẬP KHẨU MÁY MÓC, THIẾT BỊ, HÀNG HOÁ CÓ BẢO HÀNH**
(Ban hành kèm theo Công văn số 3341/TCT-CC ngày 10/19/2012
của Tổng cục Thuế)

I. Về việc thu thuế đối với Nhà thầu nước ngoài cung cấp linh kiện, phụ tùng ô tô hoặc nhập khẩu ô tô nguyên chiếc có kèm theo dịch vụ bảo hành tại Việt Nam

1. Đối với hoạt động cung cấp linh kiện, phụ tùng để lắp ráp ô tô có kèm theo dịch vụ bảo hành:

a. Trách nhiệm thực hiện nghĩa vụ thuế của Nhà thầu nước ngoài:

- Nhà thầu nước ngoài cung cấp linh kiện, cụm linh kiện có kèm theo dịch vụ bảo hành sản phẩm cho doanh nghiệp lắp ráp ô tô Việt Nam sẽ phải chịu thuế nhà thầu (*thuế GTGT và thuế TNDN*).

- Nhà thầu nước ngoài có trách nhiệm đăng ký MST và tự tính thuế nhà thầu nếu là đối tượng nộp thuế theo phương pháp khấu trừ kê khai hoặc theo phương pháp hỗn hợp. Trường hợp nhà thầu nước ngoài không thuộc đối tượng nêu trên thì phải nộp thuế theo phương pháp ấn định tỷ lệ (ấn định tỷ lệ GTGT trên doanh thu tính thuế GTGT và ấn định tỷ lệ thuế TNDN trên doanh thu tính thuế TNDN) và doanh nghiệp lắp ráp ô tô có trách nhiệm tính thuế, khấu trừ, kê khai và nộp thuế thay cho nhà thầu nước ngoài với cơ quan thuế quản lý trực tiếp.

Việc xác định thuế nhà thầu được thực hiện theo Thông tư 134/2008/TT-BTC (giai đoạn từ 1/1/2009 đến 26/5/2012) và Thông tư số 60/2012/TT-BTC (giai đoạn từ 27/5/2012 đến nay).

b. Thực tế kê khai, nộp thuế nhà thầu của doanh nghiệp lắp ráp ô tô Việt Nam

Một số doanh nghiệp lắp ráp ô tô tại Việt Nam có mua linh kiện, cụm linh kiện có kèm theo bảo hành sản phẩm của Nhà thầu nước ngoài chưa tính thuế, khấu trừ thuế, kê khai thuế và nộp thay thuế nhà thầu đối với các khoản thu nhập này.

Các tính chất, đặc điểm của hoạt động lắp ráp ô tô tại Việt Nam và trách nhiệm bảo hành sản phẩm khi mua linh kiện, cụm linh kiện có bảo hành sản phẩm tại Việt Nam diễn ra như sau:

- Tính chất hoạt động lắp ráp:

+ Doanh nghiệp lắp ráp nhập khẩu cụm linh kiện CKD từ công ty mẹ và các công ty liên kết trong cùng tập đoàn để lắp ráp thành thành phẩm. Công ty Việt Nam và Công ty mẹ ký kết hợp đồng khung về cung cấp linh kiện, phụ tùng.

Từ đó cho thấy vai trò điều hành, chỉ đạo về loại (dòng sản phẩm) được lắp ráp để tiêu thụ tại Việt Nam đã được công ty mẹ áp đặt ngay từ đầu. Đồng thời, mỗi loại xe được gắn với điều kiện về bản quyền thương hiệu, nhãn hiệu sản phẩm có thời hạn, qua đó cho thấy chừng loại sản phẩm đưa vào Việt Nam là lắp ráp đơn giản, không có chuyển giao công nghệ về sản xuất nội địa hóa nên Việt Nam thực chất chỉ là “xưởng lắp ráp”, không thể phát triển được nền công nghiệp ô tô của Việt Nam.

+ Trên cơ sở Hợp đồng khung, các doanh nghiệp lắp ráp Việt Nam thực hiện ký kết các hợp đồng chi tiết mua linh kiện, phụ tùng với các Công ty con khác. Công ty lắp ráp ô tô tại Việt Nam do không có quyền thương lượng hợp đồng, lựa chọn nguồn cung cấp linh, phụ kiện nên thực chất thì các hợp đồng chi tiết chỉ là một hình thức “hợp pháp hóa” giấy tờ cùng tập đoàn theo các điều kiện đã cam kết tại Hợp đồng khung để có hợp đồng thương mại làm căn cứ tính thuế nhập khẩu và hạch toán giá vốn. Trước khi ký hợp đồng chi tiết này, Công ty mẹ hoặc công ty trung gian cung cấp linh kiện, phụ tùng đã sắp xếp và chỉ định các đầu mối tiêu thụ sản phẩm sau khi lắp ráp tại Việt Nam.

- Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp lắp ráp ô tô và trách nhiệm bảo hành sản phẩm:

+ Đặc điểm hoạt động lắp ráp:

Sản phẩm	SKD	CKD		IKD
		CKD1	CKD2	
THÙNG, VỎ XE	Đã sơn hoàn chỉnh và liên kết với nhau. Cánh cửa, ghế, ắc quy rời khỏi thùng, vỏ xe	Đã liên kết với nhau, chưa sơn	Rời thành từng mảng; chưa hàn, tán; chưa sơn	Sản xuất trong nước
KHUNG XE	Đã liên kết với nhau và sơn hoàn chỉnh (Tuỳ theo đặc điểm công nghệ của xe, khung xe có thể liên kết với thùng xe)	Đã liên kết với nhau và chưa sơn		Sản xuất trong nước

ĐỘNG CƠ	Hoàn chỉnh và đã lắp trên khung, vỏ xe	Hoàn chỉnh và có thể lắp liền với côn và hộp số
CÁU XE	Hoàn chỉnh và đã lắp trên khung, vỏ xe	Đã lắp cùng với trống phanh và cơ cấu phanh
HỆ THỐNG ĐIỆN, ĐÈN VÀ TIỆN NGHI	Hệ thống dây điện và bảng điện đã lắp trên thùng và vỏ xe. Các cụm đèn đề rời	Hệ thống dây điện, bảng điện, đèn và tiện nghi đề rời

- Lắp ráp giản đơn (còn được gọi là sản xuất theo hợp đồng):

- o Lắp ráp các cụm linh kiện dạng CKD thành thành phẩm tiêu thụ;
- o Lắp ráp theo các mẫu mã có sẵn nhằm tiêu thụ cho thị trường trong nước (mẫu mã và tên thương hiệu của sản phẩm đã được thừa nhận trên thị trường)
- o Số lượng lao động trực tiếp thực hiện chức năng lắp ráp không lớn
- o Công việc thực hiện:
 - Mua linh kiện, cụm linh kiện (CKD) từ các nhà cung cấp nước ngoài B (bên liên kết); B chịu trách nhiệm bảo hành các sản phẩm do B cung cấp;
 - Mua phụ tùng và nguyên liệu khác từ các doanh nghiệp trong nước; DN trong nước chịu trách nhiệm bảo hành một số loại phụ tùng do DN này cung cấp;
 - Thực hiện lắp ráp thành sản phẩm ô tô hoàn chỉnh;
 - Bán cho các đại lý để phân phối cho người tiêu dùng;
 - Là người đại diện bảo hành chung toàn bộ sản phẩm cho người tiêu dùng (trực tiếp thành lập xưởng sửa chữa, bảo hành; Thuê các đại lý bảo hành).

- **Trách nhiệm bảo hành sản phẩm và một số nội dung hợp đồng:**

+ *Hợp đồng mua linh kiện, cụm linh kiện từ các nhà cung cấp nước ngoài B (bên liên kết) được thể hiện nội dung bảo hành theo 3 hình thức sau:*

Hình thức 1: Hợp đồng tách giá trị dịch vụ bảo hành (không phổ biến): Tách riêng giá trị hàng hóa và giá trị dịch vụ bảo hành;

Hình thức 2: Hợp đồng gộp chung giá trị dịch vụ bảo hành vào giá trị hàng hóa (*Rất phổ biến tại nhiều doanh nghiệp lắp ráp*): Chỉ thể hiện đơn giá hàng hóa cung cấp và trách nhiệm bảo hành thuộc về B. → xét về bản chất thì hàng hóa được cung cấp có kèm theo dịch vụ bảo hành; trong cơ cấu giá hàng hóa thực chất đã bao gồm giá trị hàng hóa và giá trị dịch vụ bảo hành.

Hình thức 3: Hợp đồng hỗ trợ dịch vụ bảo hành cho nhà cung cấp B: Chỉ thể hiện đơn giá hàng hóa cung cấp (*cao hơn đơn giá trong giao dịch độc lập khách quan có điều kiện giao dịch tương đương*), không thể hiện B có trách nhiệm bảo hành. → Xét về thực tế thì hàng hóa linh kiện và cụm linh kiện ô tô là những hàng hóa mang tính kỹ thuật cao, đòi hỏi độ chính xác cao, bắt buộc nhà cung cấp phải có trách nhiệm bảo hành sản phẩm (Đây là thông lệ quốc tế). → Về bản chất thì hàng hóa được cung cấp có kèm theo dịch vụ bảo hành; trong cơ cấu giá hàng hóa thực chất đã bao gồm giá trị hàng hóa và giá trị dịch vụ bảo hành. Tuy nhiên B là bên liên kết với C (02 bên cùng chung lợi ích) → để tránh thuế TNDN tại Việt Nam, C đã thực hiện bảo hành sản phẩm thay B và hỗ trợ cho B chi phí bảo hành sản phẩm thực tế phát sinh mà không thu tiền).

+ *Thực hiện bảo hành sản phẩm:*

Nhà thầu nước ngoài B cam kết bảo hành sản phẩm bán cho doanh nghiệp Việt Nam C. Có 02 trường hợp xảy ra như sau:

Nhà thầu nước ngoài B cam kết bảo hành sản phẩm bán cho doanh nghiệp Việt Nam C. Có 02 trường hợp xảy ra như sau:

- Nếu trong thời hạn bảo hành theo cam kết, sản phẩm không bị hỏng hóc do lỗi kỹ thuật của nhà sản xuất thì B không phát sinh chi phí bảo hành {*trường hợp này Nhà thầu có phát sinh thu nhập từ việc cung cấp dịch vụ bảo hành (thu nhập đã nằm trong giá bán sản phẩm như nêu trên) nhưng không phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm*};

- Nếu trong thời hạn bảo hành theo cam kết, sản phẩm bị hỏng hóc do lỗi kỹ thuật của nhà sản xuất thì B phát sinh chi phí bảo hành {*trường hợp này Nhà thầu có phát sinh thu nhập từ việc cung cấp dịch vụ bảo hành (thu nhập đã nằm trong giá bán sản phẩm như nêu trên) và có phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm*}.

Đối với trường hợp này, thông thường B sẽ không trực tiếp bảo hành mà thuê C đứng ra bảo hành thay và trả chi phí bảo hành cho C. C trực tiếp bảo hành sản phẩm cho người tiêu dùng hoặc thuê đại lý bảo hành sản phẩm cho người tiêu dùng. Thể hiện như sau:

* *Có tính phí bảo hành với nhà cung cấp B (đối với hình thức Hợp đồng 1 và 2):*

Trực tiếp bảo hành: Xuất hóa đơn dịch vụ bảo hành cho nhà cung cấp Việt Nam và Nhà cung cấp nước ngoài và hạch toán doanh thu bảo hành sản

phẩm vào doanh thu của C (ghi có TK 511); đồng thời thực hiện thanh toán bù trừ doanh thu bảo hành với chi phí mua phụ tùng, linh kiện của nhà cung cấp.

Thuê đại lý bảo hành: Tiếp nhận hóa đơn bảo hành từ đại lý để hạch toán vào chi phí; đồng thời xuất hóa đơn dịch vụ bảo hành cho nhà cung cấp Việt Nam và Nhà cung cấp nước ngoài và hạch toán doanh thu bảo hành sản phẩm vào doanh thu của C (ghi có TK 511); đồng thời thực hiện thanh toán bù trừ doanh thu bảo hành với chi phí mua phụ tùng, linh kiện của nhà cung cấp.

* *Hỗ trợ phí bảo hành cho nhà cung cấp B (đối với hình thức Hợp đồng 3):*

Trực tiếp bảo hành: Không xuất hóa đơn dịch vụ bảo hành cho nhà cung cấp nước ngoài và không hạch toán doanh thu bảo hành này vào doanh thu của C; không tính phí bảo hành phải thu từ nhà cung cấp nước ngoài.

Thuê đại lý bảo hành: C tiếp nhận hóa đơn bảo hành từ đại lý để hạch toán vào chi phí tính thuế TNDN của C; C không xuất hóa đơn dịch vụ bảo hành cho nhà cung cấp nước ngoài và không hạch toán doanh thu bảo hành này vào doanh thu của C; không tính phí bảo hành phải thu từ nhà cung cấp nước ngoài.

2. Đối với hoạt động kinh doanh nhập khẩu ô tô có bảo hành sản phẩm:

a. Đặc điểm hoạt động kinh doanh thương mại:

- Mua xe ô tô nguyên chiếc (CBU) từ các nhà cung cấp nước ngoài B (bên liên kết); B chịu trách nhiệm bảo hành các sản phẩm do B cung cấp;

- Bán trực tiếp cho người tiêu dùng hoặc bán cho các đại lý để phân phối lại cho người tiêu dùng;

- Là người đại diện bảo hành sản phẩm cho người tiêu dùng (trực tiếp thành lập xưởng sửa chữa, bảo hành; thuê các đại lý bảo hành).

b. Trách nhiệm bảo hành sản phẩm và một số nội dung hợp đồng:

Hợp đồng mua xe nguyên chiếc từ các nhà cung cấp nước ngoài B (bên liên kết) được thể hiện nội dung bảo hành theo 3 hình thức sau:

- Hình thức 1: Hợp đồng tách giá trị dịch vụ bảo hành (*không phổ biến*): Tách riêng giá trị hàng hóa và giá trị dịch vụ bảo hành;

- Hình thức 2: Hợp đồng gộp chung giá trị dịch vụ bảo hành vào giá trị hàng hóa (*rất phổ biến tại nhiều doanh nghiệp nhập khẩu*): Chỉ thể hiện đơn giá hàng hóa cung cấp và trách nhiệm bảo hành thuộc về B. → xét về bản chất thì hàng hóa được cung cấp có kèm theo dịch vụ bảo hành; trong cơ cấu giá hàng hóa thực chất đã bao gồm giá trị hàng hóa và giá trị dịch vụ bảo hành.

- Hình thức 3: Hợp đồng hỗ trợ dịch vụ bảo hành cho nhà cung cấp B: Chỉ thể hiện đơn giá hàng hóa cung cấp (*cao hơn đơn giá trong giao dịch độc lập khách quan có điều kiện giao dịch tương đương*), không thể hiện B có trách nhiệm bảo hành. → Xét về thực tế thì hàng hóa ô tô là hàng hóa mang tính kỹ thuật cao, đòi hỏi độ chính xác cao, bắt buộc nhà cung cấp phải có trách nhiệm

bảo hành sản phẩm (Đây là thông lệ quốc tế). → Về bản chất thì hàng hóa được cung cấp có kèm theo dịch vụ bảo hành; trong cơ cấu giá hàng hóa thực chất đã bao gồm giá trị hàng hóa và giá trị dịch vụ bảo hành. Tuy nhiên B là bên liên kết với C (02 bên cùng chung lợi ích) → để tránh thuế TNDN tại Việt Nam, C đã thực hiện bảo hành sản phẩm thay B và hỗ trợ cho B chi phí bảo hành sản phẩm thực tế phát sinh mà không thu tiền).

c. Thực hiện bảo hành sản phẩm:

Nhà thầu nước ngoài B cam kết bảo hành sản phẩm bán cho doanh nghiệp Việt Nam C. Có 02 trường hợp xảy ra như sau:

- Nếu trong thời hạn bảo hành theo cam kết, sản phẩm không bị hỏng hóc do lỗi kỹ thuật của nhà sản xuất thì B không phát sinh chi phí bảo hành {trường hợp này Nhà thầu có phát sinh thu nhập từ việc cung cấp dịch vụ bảo hành (thu nhập đã nằm trong giá bán sản phẩm như nêu trên) nhưng không phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm};

- Nếu trong thời hạn bảo hành theo cam kết, sản phẩm bị hỏng hóc do lỗi kỹ thuật của nhà sản xuất thì B phát sinh chi phí bảo hành {trường hợp này Nhà thầu có phát sinh thu nhập từ việc cung cấp dịch vụ bảo hành (thu nhập đã nằm trong giá bán sản phẩm như nêu trên) và có phát sinh chi phí bảo hành sản phẩm}.

Đối với trường hợp này, thông thường B sẽ không trực tiếp bảo hành mà thuê C đứng ra bảo hành thay và trả chi phí bảo hành cho C. C trực tiếp bảo hành sản phẩm cho người tiêu dùng hoặc thuê đại lý bảo hành sản phẩm cho người tiêu dùng. Thể hiện như sau:

* *Có tính phí bảo hành với nhà cung cấp B (đối với hình thức Hợp đồng 1 và 2):*

Trực tiếp bảo hành: Xuất hóa đơn dịch vụ bảo hành cho nhà cung cấp Việt Nam và Nhà cung cấp nước ngoài và hạch toán doanh thu bảo hành sản phẩm vào doanh thu của C (ghi có TK 511); đồng thời thực hiện thanh toán bù trừ doanh thu bảo hành với chi phí mua phụ tùng, linh kiện của nhà cung cấp.

Thuê đại lý bảo hành: Tiếp nhận hóa đơn bảo hành từ đại lý để hạch toán vào chi phí; đồng thời xuất hóa đơn dịch vụ bảo hành cho nhà cung cấp Việt Nam và Nhà cung cấp nước ngoài và hạch toán doanh thu bảo hành sản phẩm vào doanh thu của C (ghi có TK 511); đồng thời thực hiện thanh toán bù trừ doanh thu bảo hành với chi phí mua xe nguyên chiếc, mua phụ tùng, linh kiện của nhà cung cấp.

* *Hỗ trợ phí bảo hành cho nhà cung cấp B (đối với hình thức Hợp đồng 3):*

Trực tiếp bảo hành: Không xuất hóa đơn dịch vụ bảo hành cho nhà cung cấp nước ngoài và không hạch toán doanh thu bảo hành này vào doanh thu của C; không tính phí bảo hành phải thu từ nhà cung cấp nước ngoài.


Thuê đại lý bảo hành: C tiếp nhận hóa đơn bảo hành từ đại lý để hạch toán vào chi phí tính thuế TNDN của C; C không xuất hóa đơn dịch vụ bảo hành cho nhà cung cấp nước ngoài và không hạch toán doanh thu bảo hành này vào doanh thu của C; không tính phí bảo hành phải thu từ nhà cung cấp nước ngoài.

II. Thuế Nhà thầu nước ngoài đối với doanh nghiệp mua máy móc, thiết bị có kèm theo việc cung cấp dịch vụ hướng dẫn sử dụng, bảo hành sản phẩm tại Việt Nam

1. Nghĩa vụ thuế nhà thầu đối với các bên:

Việc xác định nghĩa vụ thuế nhà thầu của các bên giống như trường hợp kinh doanh nhập khẩu xe ô tô nguyên chiếc có bảo hành nêu trên. Các tổ chức, cá nhân nhập khẩu hàng năm có thể đề nghị Tổng cục Hải quan cung cấp theo Phụ lục đã hướng dẫn tại Thông tư số 98/2010/TTLT-TC-YT-NNPTNT.

2. Nhận định về kê khai thuế nhà thầu:

Nhiều doanh nghiệp nhập khẩu máy móc, thiết bị có kèm theo dịch vụ hướng dẫn sử dụng, bảo hành sản phẩm tại Việt Nam chưa kê khai, khấu trừ và nộp thay thuế đối với các khoản thu nhập nêu trên của Nhà thầu nước ngoài. Đây là một nguồn thu rất lớn chưa được quản lý thu, có thể truy thu cho NSNN nhiều tỷ đồng. 

**HƯỚNG DẪN ÁP DỤNG CHÍNH SÁCH THUẾ
ĐỐI VỚI NHÀ THẦU NƯỚC NGOÀI CÓ THU NHẬP
TẠI VIỆT NAM TỪ HOẠT ĐỘNG LIÊN KẾT ĐÀO TẠO**
(Ban hành kèm theo Công văn số 3542/TCT-CC ngày 20/9/2012
của Tổng cục Thuế)

Các Trường Đại học, Cao đẳng và các cơ sở đào tạo trong nước có các Chương trình liên kết đào tạo với các cơ sở đào tạo ở nước ngoài để thực hiện đào tạo hệ cao đẳng, cử nhân, thạc sĩ, tiến sĩ thì ngoài việc thực hiện kê khai nghĩa vụ thuế của chính cơ sở mình, còn có nghĩa vụ thực hiện kê khai, nộp thay thuế Nhà thầu cho bên nước ngoài liên kết theo quy định của pháp luật và hướng dẫn tại Phụ lục này như sau:

1. Xác định trách nhiệm thực hiện nghĩa vụ thuế:

a) Về thuế GTGT:

Thông tư số 134/2008/TT-BTC và Thông tư số 60/2012/TT-BTC quy định: “**Đối tượng chịu thuế GTGT:** ...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;”. Tuy nhiên, Thông tư số 129/2008/TT-BTC và Thông tư số 06/2012/TT-BTC lại quy định về đối tượng không chịu thuế GTGT: “13. Dạy học, dạy nghề theo quy định của pháp luật bao gồm cả dạy ngoại ngữ, tin học; dạy múa, hát, hội họa, nhạc, kịch, xiếc, thể dục, thể thao; nuôi dạy trẻ và dạy các nghề khác nhằm đào tạo, bồi dưỡng nâng cao trình độ văn hoá, kiến thức chuyên môn nghề nghiệp”.

→ Không thu thuế GTGT đối với nhà thầu thực hiện hoạt động liên kết đào tạo;

b) Về thuế TNDN:

Đào tạo tại Việt Nam: Thông tư số 134/2008/TT-BTC và Thông tư số 60/2012/TT-BTC quy định: “Thu nhập chịu thuế TNDN... Thu nhập của Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài phát sinh từ hoạt động cung cấp dịch vụ, dịch vụ gắn với hàng hoá tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ..... Thu nhập phát sinh tại Việt Nam của Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài là các khoản thu nhập nhân được dưới bất kỳ hình thức nào trên cơ sở hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ ... không phụ thuộc vào địa điểm tiến hành hoạt động kinh doanh của Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài”

→ Thu nhập từ hoạt động đào tạo tại Việt Nam của Nhà thầu nước ngoài giai đoạn 01/01/2009 đến nay phải chịu thuế TNDN.

Đào tạo tại nước ngoài: Thông tư số 60/2012/TT-BTC quy định: “**Điều 4. Đối tượng không áp dụng..... 4. Tổ chức, cá nhân nước ngoài thực hiện cung cấp dịch vụ dưới đây cho tổ chức, cá nhân Việt Nam mà các dịch vụ được thực hiện ở nước ngoài:.... - Đào tạo (trừ đào tạo trực tuyến)...**”

→ Thu nhập từ hoạt động đào tạo của nhà thầu nước ngoài được thực hiện tại nước ngoài nhưng là loại hình đào tạo trực tuyến giai đoạn 27/5/2012 đến nay (Thông tư số 60/2012/TT-BTC có hiệu lực thi hành) phải chịu thuế TNDN.

Như vậy, việc xác định nghĩa vụ thuế nhà thầu đối với dịch vụ đào tạo theo chương trình liên kết có yếu tố nước ngoài cần xác định cụ thể theo Thông tư số 134/2008/TT-BTC (từ giai đoạn 01/01/2009 27/5/2012 và theo Thông tư số 60/2012/TT-BTC quy định (từ 27/5/2012 đến nay) do có sự hướng dẫn nghĩa vụ thuế khác nhau đối với hoạt động đào tạo tại nước ngoài theo hình thức trực tuyến cho Tổ chức, cá nhân Việt Nam (người học tại Việt Nam).

- Nhà thầu nước ngoài có thể nộp thuế theo 02 hình thức sau:

+ Nhà thầu nước ngoài tự kê khai và tự nộp thuế với cơ quan thuế Việt Nam nếu đủ điều kiện nộp thuế theo phương pháp khấu trừ kê khai hoặc theo phương pháp hỗn hợp;

+ Trường hợp Nhà thầu nước ngoài không đủ điều kiện tự kê khai, nộp thuế thì phải nộp thuế theo phương pháp ấn định tỷ lệ (ấn định tỷ lệ thuế TNDN là 5% trên doanh thu tính thuế TNDN);

a. Xác định trách nhiệm thực hiện nghĩa vụ thuế nhà thầu của Tổ chức Việt Nam liên kết đào tạo với Nhà thầu nước ngoài hoặc thuê Nhà thầu nước ngoài đào tạo

Trường hợp Nhà thầu nước ngoài không đủ điều kiện nộp thuế theo phương pháp khấu trừ kê khai hoặc theo phương pháp hỗn hợp hoặc đủ điều kiện nhưng không đăng ký nộp thuế theo các phương pháp này thì Bên Việt Nam có trách nhiệm đăng ký MST, tính thuế, khấu trừ, kê khai và nộp thuế thay cho nhà thầu nước ngoài với cơ quan thuế quản lý trực tiếp doanh nghiệp theo phương pháp ấn định tỷ lệ.

2. Thực tế kê khai, nộp thuế nhà thầu đối với trường hợp nộp thuế theo phương pháp ấn định tỷ lệ

Trong thực tế nhiều trường đại học, cao đẳng trong cả nước đã liên kết với một số Trường Đại học tại nước ngoài để thực hiện ký hợp đồng cùng đào tạo hệ cao đẳng, cử nhân, thạc sĩ, tiến sĩ tại Việt Nam; dưới các hình thức: Cơ sở đào tạo tại Việt Nam thực hiện tuyển sinh và tổ chức đào tạo cho học viên theo chương trình đào tạo liên kết và trực tiếp thu tiền của học viên, sau đó chia tiền cho bên liên kết nước ngoài theo tỷ lệ đã thoả thuận trong hợp đồng liên kết đào tạo.

Tuy nhiên, việc quản lý hoạt động cũng như kê khai thu thuế đối với hoạt động này nhiều năm qua chưa thực hiện tốt, nên đến nay nhiều trường Đại học,

cao đẳng thuộc mô hình đào tạo liên kết với các trường đại học nước ngoài chưa thực hiện nghiêm túc nghĩa vụ thu nộp NSNN cũng như chưa kê khai, khấu trừ và nộp thay thuế cho Nhà thầu nước ngoài đối với các khoản thu nhập phát sinh tại Việt Nam (Thanh tra Chính phủ và Thanh tra Bộ giáo dục và Đào tạo đã thanh tra một số cơ sở đào tạo nêu trên) dẫn đến thất thu cho NSNN nhiều tỷ đồng

(Tham khảo Danh mục Chương trình liên kết đào tạo có yếu tố nước ngoài tại các trường Đại học, Cao đẳng kèm theo).