

Số: 6142 /BTC-CST
V/v chính sách thuế đối với
giá và khoản phụ thu ngoài
giá dịch vụ vận chuyển bằng
đường biển

Hà Nội, ngày 09 tháng 5 năm 2016

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

Thực hiện ý kiến chỉ đạo của Phó Thủ tướng Hoàng Trung Hải tại công văn số 903a/VPCP-KTTH ngày 04/02/2016 và số 6208/VPCP-KTTH ngày 06/8/2015 của Văn phòng Chính phủ, trên cơ sở ý kiến của Bộ Giao thông vận tải (GTVT) tại công văn số 14399/BGTVT-VT ngày 28/10/2015 và số 4348/BGTVT-VT ngày 20/4/2016, Bộ Tài chính hướng dẫn về chính sách thuế đối với giá và khoản phụ thu ngoài giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển của các hãng tàu nước ngoài và hãng tàu Việt Nam như sau:

I. Về chính sách thuế đối với giá và khoản phụ thu ngoài giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển của hãng tàu nước ngoài

1. Đối với khoản phụ thu được coi là giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển

Các khoản phụ thu được coi là giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển (sau đây gọi là khoản phụ thu theo giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển) là giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển phụ (Surcharges) có tác dụng bù đắp trực tiếp vào giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển chính (Freight) mỗi khi có những biến động lớn làm giảm nguồn thu của người vận chuyển từ giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển và sẽ mất đi khi biến động mất đi, đồng thời phải do người thanh toán giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển (người có quyền thuê tàu – xuất CIF, nhập FOB) thanh toán, bao gồm: phụ thu dịch vụ xếp dỡ container (THC); phụ thu cước xăng dầu EBS/BUC/FRC; phụ thu mất cân bằng container; phụ thu (ASC-STARS-EBS) theo giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển; phụ thu biến động tỷ giá tiền tệ; phụ thu tắc nghẽn cảng; phụ thu mùa cao điểm; phụ thu vận tải mùa đông; phụ thu thời tiết xấu; phụ thu rủi ro khẩn cấp (ERC); phụ thu rủi ro chiến tranh.

Tại điểm b, khoản 3 Điều 2 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18/12/2013 của Chính phủ quy định: *Tổ chức, cá nhân sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam mua dịch vụ của tổ chức nước ngoài không có cơ sở thường trú tại Việt Nam, cá nhân ở nước ngoài là đối tượng không cư trú tại Việt Nam, bao gồm các trường hợp: Sửa chữa phương tiện vận tải, máy móc, thiết bị (bao gồm cả vật tư, phụ tùng thay thế); quảng cáo, tiếp thị; xúc tiến đầu tư và thương mại; môi giới bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ; đào tạo; chia cước dịch vụ bưu chính, viễn thông quốc tế giữa Việt Nam với nước ngoài mà các dịch vụ này được thực hiện ở ngoài Việt Nam thuộc đối tượng không phải kê khai, tính nộp thuế giá trị gia tăng (GTGT).*

Tại điểm b.6 khoản 1 Điều 13 Thông tư số 103/2014/TT-BTC ngày 06/8/2014 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 quy định: *“b.6) Doanh thu tính thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) của hãng vận tải biển nước ngoài là toàn bộ tiền cước thu được từ hoạt động vận chuyển hành khách, vận chuyển hàng hoá và các khoản phụ thu khác mà hãng vận tải biển được hưởng từ cảng xếp hàng của Việt Nam đến cảng cuối cùng bốc dỡ hàng hoá đó (bao gồm cả tiền cước của các lô hàng phải chuyển tải qua các cảng trung gian) và/hoặc tiền cước thu được do vận chuyển hàng hoá giữa các cảng Việt Nam.*

Tiền cước vận chuyển làm căn cứ tính thuế TNDN không bao gồm tiền cước đã tính thuế TNDN tại cảng Việt Nam đối với chủ tàu nước ngoài và tiền cước trả cho doanh nghiệp vận tải Việt Nam do đã tham gia vận chuyển hàng từ cảng Việt Nam đến một cảng trung gian”.

Điểm a khoản 2 Điều 13 Thông tư số 103/2014/TT-BTC quy định tỷ lệ (%) thuế TNDN trên doanh thu tính thuế đối với vận chuyển (bao gồm vận chuyển đường biển, vận chuyển hàng không) là 2%.

Căn cứ vào các quy định nêu trên thì khoản phụ thu theo giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển của hãng tàu nước ngoài không thuộc đối tượng phải kê khai, tính nộp thuế GTGT; khoản phụ thu theo giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển đối với chiều từ Việt Nam đi nước ngoài (bên Việt Nam xuất khẩu hàng hóa theo điều kiện CIF) thuộc đối tượng áp dụng thuế TNDN với tỷ lệ 2% trên doanh thu. Trường hợp bên Việt Nam nhập khẩu hàng hóa theo điều kiện FOB thì khoản phụ thu theo giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển không phải kê khai, tính nộp thuế TNDN.

2. Đối với khoản phụ thu khác ngoài giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển (phụ thu chi phí phát sinh)

Các khoản phụ thu khác ngoài giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển của các hãng tàu nước ngoài bao gồm:

- Các khoản phụ thu mà doanh nghiệp xuất khẩu, nhập khẩu của Việt Nam phải trả cho các hãng tàu nước ngoài không thuộc các khoản nêu tại điểm 1;

- Các khoản phụ thu nêu tại điểm 1 trong trường hợp bên Việt Nam xuất FOB, nhập CIF nhưng lại phải trả cho các hãng tàu nước ngoài.

Khoản 1 Điều 1 Thông tư số 103/2014/TT-BTC quy định về đối tượng áp dụng thông tư như sau: *“Tổ chức nước ngoài kinh doanh có cơ sở thường trú tại Việt Nam hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam 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”.*

Khoản 3 Điều 2 Thông tư số 103/2014/TT-BTC quy định đối tượng không áp dụng thuế nhà thầu bao gồm: *“3. Tổ chức, cá nhân nước ngoài có thu nhập từ dịch vụ được cung cấp và tiêu dùng ngoài Việt Nam.”*

Điểm a khoản 2 Điều 12, điểm a khoản 2 Điều 13 Thông tư số 103/2014/TT-BTC quy định tỷ lệ (%) thuế GTGT trên doanh thu tính thuế đối với dịch vụ là 5%, tỷ lệ (%) thuế TNDN trên doanh thu tính thuế đối với dịch vụ là 5%.

Điểm b2 khoản 1 Điều 13 Thông tư số 103/2014/TT-BTC quy định: “*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*”.

Căn cứ vào các quy định nêu trên và quy định tại điểm b, khoản 3 Điều 2 Nghị định số 209/2013/NĐ-CP, trường hợp các khoản phụ thu khác ngoài giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển mà hãng tàu nước ngoài được hưởng từ dịch vụ được thực hiện ngoài Việt Nam thì không thuộc đối tượng nộp thuế nhà thầu (thuế GTGT, thuế TNDN) tại Việt Nam, trường hợp dịch vụ thực hiện tại Việt Nam thì thuộc đối tượng áp dụng thuế nhà thầu tại Việt Nam, cụ thể: Nộp thuế GTGT theo tỷ lệ 5% trên doanh thu và nộp thuế TNDN theo tỷ lệ 5% trên doanh thu. Trường hợp hãng tàu nước ngoài thuê lại các công ty Việt Nam thực hiện một số dịch vụ ở Việt Nam thì doanh thu của hãng tàu nước ngoài không bao gồm giá trị công việc do bên Việt Nam thực hiện.

3. Đối với các khoản phụ thu khác ngoài giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển mà hãng tàu để lại cho các công ty là đại lý hưởng 100%

Điểm d khoản 7 Điều 5 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Luật Thuế GTGT 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 Luật Thuế GTGT quy định cơ sở kinh doanh không phải kê khai, nộp thuế GTGT trong các trường hợp sau: “*Các khoản thu hộ không liên quan đến việc bán hàng hoá, dịch vụ của cơ sở kinh doanh*”.

Theo quy định tại điểm b.6 khoản 1 Điều 13 Thông tư số 103/2014/TT-BTC thì trường hợp trong quá trình thu hộ, chi hộ cho các hãng tàu nước ngoài, các công ty là đại lý của các hãng tàu nước ngoài tại Việt Nam (Công ty) có thu một số khoản phụ thu khác ngoài giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển (phí làm thủ tục chứng từ, phí sửa đổi hóa đơn,...) do các hãng tàu quy định nhưng các hãng tàu đã để lại khoản thu này cho các Công ty hưởng 100% thì các khoản phụ thu này không thuộc diện chịu thuế nhà thầu. Các Công ty thực hiện kê khai, nộp thuế GTGT, thuế TNDN đối với các khoản này như đối với các dịch vụ Công ty tự khai thác.

4. Đối với hoa hồng đại lý tại Việt Nam nhận được từ các hãng tàu nước ngoài

Điểm d khoản 7 Điều 5 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định cơ sở kinh doanh không phải kê khai, nộp thuế GTGT trong các trường hợp sau: “*Doanh thu hàng hóa, dịch vụ nhận bán đại lý và doanh thu hoa hồng được hưởng từ hoạt*

động đại lý bán đúng giá quy định của bên giao đại lý hưởng hoa hồng của dịch vụ: bưu chính, viễn thông, bán vé xổ số, vé máy bay, ô tô, tàu hỏa, tàu thủy; đại lý vận tải quốc tế; đại lý của các dịch vụ ngành hàng không, hàng hải mà được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%; đại lý bán bảo hiểm”.

Căn cứ vào quy định nêu trên, trường hợp các công ty là đại lý của các hãng tàu nước ngoài tại Việt Nam thực hiện thu hộ giá và phụ thu ngoài giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển tại điểm 1, điểm 2 nêu trên của doanh nghiệp xuất nhập khẩu tại Việt Nam theo đúng giá và phụ thu ngoài giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển quy định của hãng tàu nước ngoài, sau đó hoàn trả toàn bộ các khoản thu này cho các hãng tàu nước ngoài và được hưởng hoa hồng theo doanh thu thì Công ty không phải kê khai, nộp thuế GTGT, thuế TNDN đối với khoản thu hộ này nhưng phải thực hiện khấu trừ thuế tại nguồn trước khi chuyển trả cho các hãng tàu nước ngoài các khoản thu hộ (đối với các dịch vụ mà hãng tàu nước ngoài chịu thuế nhà thầu tại Việt Nam) và kê khai, nộp thuế nhà thầu thay cho các hãng tàu nước ngoài.

Công ty kê khai, nộp thuế TNDN đối với khoản hoa hồng theo doanh thu nhận được. Trường hợp hãng tàu nước ngoài để lại một số khoản phụ thu khác ngoài giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển cho Công ty hưởng 100% tại điểm 3 nêu trên thì Công ty thực hiện kê khai, nộp thuế GTGT, thuế TNDN theo quy định.

II. Về chính sách thuế đối với giá và khoản phụ thu ngoài giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển của hãng tàu Việt Nam

1. Về thuế GTGT, thuế TNDN đối với giá và khoản phụ thu ngoài giá dịch vụ vận chuyển bằng đường biển của hãng tàu Việt Nam

Khoản 1 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định “1. Thuế suất 0%: áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ xuất khẩu; hoạt động xây dựng, lắp đặt công trình ở nước ngoài và ở trong khu phi thuế quan; vận tải quốc tế; hàng hoá, dịch vụ thuộc diện không chịu thuế GTGT khi xuất khẩu, trừ các trường hợp không áp dụng mức thuế suất 0% hướng dẫn tại khoản 3 Điều này.

...

c) *Vận tải quốc tế quy định tại khoản này bao gồm vận tải hành khách, hành lý, hàng hoá theo chặng quốc tế từ Việt Nam ra nước ngoài hoặc từ nước ngoài đến Việt Nam, hoặc cả điểm đi và đến ở nước ngoài, không phân biệt có phương tiện trực tiếp vận tải hay không có phương tiện. Trường hợp, hợp đồng vận tải quốc tế bao gồm cả chặng vận tải nội địa thì vận tải quốc tế bao gồm cả chặng nội địa”.*

Điều 11 Thông tư số 219/2013/TT-BTC quy định thuế suất 10% áp dụng đối với hàng hoá, dịch vụ không được quy định tại Điều 4, Điều 9 và Điều 10 Thông tư này.

Điểm a khoản 1 Điều 2 Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18/6/2014 của Bộ Tài chính quy định: “1. Người nộp thuế thu nhập doanh nghiệp là tổ chức hoạt

động sản xuất, kinh doanh hàng hoá, dịch vụ có thu nhập chịu thuế (sau đây gọi là doanh nghiệp), bao gồm:

a) Doanh nghiệp được thành lập và hoạt động theo quy định của Luật Doanh nghiệp, Luật Đầu tư, Luật các tổ chức tín dụng, Luật Kinh doanh bảo hiểm, Luật Chứng khoán, Luật Dầu khí, Luật Thương mại và các văn bản quy phạm pháp luật khác dưới các hình thức: Công ty cổ phần; Công ty trách nhiệm hữu hạn; Công ty hợp danh; Doanh nghiệp tư nhân; Văn phòng Luật sư, Văn phòng công chứng tư; Các bên trong hợp đồng hợp tác kinh doanh; Các bên trong hợp đồng phân chia sản phẩm dầu khí, Xi nghiệp liên doanh dầu khí, Công ty điều hành chung”.

Căn cứ vào các quy định nêu trên thì:

- Về thuế GTGT: trường hợp các hãng tàu Việt Nam cung cấp dịch vụ vận tải quốc tế được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% nếu đáp ứng các điều kiện quy định tại điểm c khoản 2 Điều 9 Thông tư số 219/2013/TT-BTC. Trường hợp các hãng tàu Việt Nam cung cấp dịch vụ (trừ vận tải quốc tế) được thực hiện tại Việt Nam thì áp dụng thuế GTGT 10%.

- Về thuế TNDN: hãng tàu Việt Nam thực hiện kê khai, nộp thuế TNDN đối với toàn bộ khoản thu nhập của hãng tàu theo quy định.

2. Đối với hoa hồng đại lý tại Việt Nam nhận được của hãng tàu Việt Nam

Trường hợp các đại lý tại Việt Nam của hãng tàu Việt Nam bán đúng giá hưởng hoa hồng thì khoản hoa hồng đại lý vận tải quốc tế, đại lý của các dịch vụ ngành hàng hải mà được áp dụng thuế suất thuế GTGT 0% thì không phải kê khai, nộp thuế GTGT nhưng phải thực hiện kê khai, nộp thuế TNDN theo quy định.

Bộ Tài chính thông báo để Cục thuế các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương được biết và hướng dẫn đơn vị thực hiện. Đối với các trường hợp phát sinh trước thời điểm ban hành công văn này mà đã kê khai, nộp thuế GTGT, thuế TNDN khác với nội dung hướng dẫn tại công văn này thì không điều chỉnh lại; trường hợp đã kê khai hoặc chưa kê khai nhưng chưa nộp thuế GTGT, thuế TNDN thì thực hiện kê khai, nộp thuế GTGT, thuế TNDN theo hướng dẫn tại công văn này.

Trong quá trình thực hiện nếu có vướng mắc, đề nghị các đơn vị phản ánh kịp thời về Bộ Tài chính để được nghiên cứu, hướng dẫn. /*ly*

Nơi nhận:

- Như trên.
- Bộ trưởng (để b/c);
- Bộ Giao thông vận tải;
- Hiệp hội chủ tàu Việt Nam;
- Hiệp hội chủ hàng Việt Nam;
- Các đơn vị: TCT, Vụ PC, Thanh tra Bộ, Cục TCDN, Vụ CDKT, Vụ HTQT;
- Lưu: VT, Vụ CST (TN).



Vũ Thị Mai