

BỘ TÀI CHÍNH
TỔNG CỤC THUẾ

Số: 2652/TCT-HTQT
V/v xác định cơ sở thường trú
trong giao dịch bán hàng hoá
nhập khẩu tại kho ngoại quan ở
Việt Nam.

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Hà Nội, ngày 30 tháng 6 năm 2015

Kính gửi: Công ty Dalhoff Larsen & Horneman A/S.

Tổng cục Thuế nhận được công văn đề ngày 26/1/2015 của Công ty Dalhoff Larsen & Horneman A/S (DLH Đan Mạch) đề nghị hướng dẫn về việc xác định cơ sở thường trú (CSTT) trong giao dịch bán hàng hoá nhập khẩu tại kho ngoại quan ở Việt Nam. Về vấn đề này, Tổng cục Thuế có ý kiến như sau:

1. Đối với trường hợp kho ngoại quan

1.1. Về xác định CSTT của kho ngoại quan

a) Quy định tại nội luật và Hiệp định:

Điểm d, Khoản 1, Điều 2, Thông tư 78/2014/TT-BTC hướng dẫn về thuế Thu nhập doanh nghiệp quy định về người nộp thuế là doanh nghiệp nước ngoài như sau:

“Trường hợp Hiệp định tránh đánh thuế hai lần mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ký kết có quy định khác về cơ sở thường trú thì thực hiện theo quy định của Hiệp định đó.”

Do đó, việc xác định CSTT của các kho ngoại quan của công ty sẽ dựa trên việc áp dụng Hiệp định thuế Việt Nam – Đan Mạch. Cụ thể là các khoản 4 và 5 Điều 5 của Hiệp định và quy định tại Nghị định thư về khoản 4 và 5 Điều 5 của Hiệp định. Cụ thể như sau:

Khoản 4, Điều 5 của Hiệp định quy định:

“4. Mặc dù có những quy định trên của Điều này, thuật ngữ “cơ sở thường trú” không bao gồm:

- a. việc sử dụng các phương tiện riêng cho mục đích lưu kho hoặc trưng bày hàng hoá hay tài sản của xí nghiệp;
- b. việc duy trì kho hàng hoá hoặc tài sản của xí nghiệp chỉ với mục đích lưu kho hoặc trưng bày;”

Nghị định thư về khoản 4 và khoản 5 Điều 5 của Hiệp định quy định:

"Về điểm (a.) và (b.) khoản 4 Điều 5, hai bên thống nhất rằng việc duy trì kho hàng hoá hoặc tài sản chỉ với mục đích giao hàng trong tương lai hoặc việc duy trì các phương tiện được sử dụng chỉ với mục đích giao hàng hoá hoặc tài sản trong tương lai của một xí nghiệp của một Quốc ký kết tại Quốc ký kết kia sẽ không tạo thành một cơ sở thường trú tại Quốc ký kết kia nếu các điều kiện tại điểm (b.) khoản 5 Điều này không thỏa mãn."

Điểm (b.) khoản 5 Điều 5 của Hiệp định quy định:

"5. Mặc dù có những quy định tại khoản 1 và 2, trường hợp một đối tượng - trừ đại lý có tư cách độc lập được điều chỉnh bởi khoản 6 - hoạt động tại một Quốc ký kết thay mặt cho một xí nghiệp của Quốc ký kết kia thì xí nghiệp đó sẽ được coi là có cơ sở thường trú tại Quốc thứ nhất đối với các hoạt động mà đối tượng này thực hiện cho xí nghiệp, nếu đối tượng đó:

a.

b. *không có thẩm quyền trên, nhưng thường xuyên duy trì tại Quốc thứ nhất một kho hàng hoá hoặc tài sản, từ đó đối tượng trên thường xuyên thực hiện việc giao hàng hoá hoặc tài sản đại diện cho xí nghiệp.*"

Căn cứ vào các quy định nêu trên, nếu DLH Đan Mạch duy trì kho hàng hoá tại Việt Nam mà kho hàng hoá này thỏa mãn đồng thời hai điều kiện:

- i) chỉ với mục đích lưu kho và giao hàng hoá hoặc tài sản *trong tương lai*, và
- ii) không thỏa mãn điểm (b.) khoản 5 nêu trên, nghĩa là đại diện của DLH Đan Mạch không thường xuyên thực hiện việc giao hàng hoá hoặc tài sản tại Việt Nam từ kho hàng này

thì sẽ không tạo nên một CSTT tại Việt Nam.

Trong trường hợp không thỏa mãn đồng thời cả hai điều kiện nêu trên, việc duy trì kho hàng hoá tại Việt Nam của DLH Đan Mạch sẽ tạo nên một CSTT tại Việt Nam. Cụ thể, kể từ thời điểm DLH Đan Mạch tiến hành giao hàng từ kho hàng hoá tại Việt Nam thì kho hàng sẽ trở thành CSTT của DLH Đan Mạch tại Việt Nam do tiến hành giao hàng là tiến hành hoạt động thương mại thực tế, không còn là mục đích giao hàng trong tương lai; và kho hàng có đại diện của DLH Đan Mạch thường xuyên giao hàng theo các hợp đồng ký giữa DLH Đan Mạch với khách hàng.

b) Quy định tại Hợp đồng

Tại Hợp đồng thuê kho ngoại quan số 010413/GLC – DLH DM, trong đó Bên A là Công ty TNHH MTV Tiếp vận Gemadept; Bên B là Công ty DLH Đan Mạch, có các quy định dưới đây:

- Điểm 1.3, Điều 1, Điều khoản chung quy định:

"Bên B là chủ sở hữu hoặc là người được ủy thác bởi chủ sở hữu hợp pháp của hàng hóa để tiến hành ký kết hợp đồng thuê kho ngoại quan với bên A và làm đại diện để lưu trữ và phân phối hàng hóa được lưu trong kho."

- Điểm 3, Điều 3, Trách nhiệm của bên A quy định:

"Yêu cầu Bên B cử người giám sát và kí xác nhận vào phiếu nhập hàng/ phiếu xuất hàng. Bên A không được nhập/ xuất hàng nếu không có Bên B giám sát và kí xác nhận vào phiếu nhập hàng/ phiếu xuất hàng."

- Điểm 4, Điều 4, Trách nhiệm của bên B quy định bên B:

"chịu trách nhiệm giám sát, kiểm đếm hàng hóa và ký xác nhận vào phiếu xuất/nhập của Bên A trong suốt quá trình xuất nhập hàng. Đảm bảo rằng Bên A xếp hàng vào container hoặc xe tải đúng yêu cầu kỹ thuật của Bên B. Đảm bảo hàng hóa xuất ra khỏi kho đúng với Lệnh giao hàng hoặc Danh sách đóng hàng của Bên B về số lượng, chủng loại, mã hàng, v.v..."

Theo quy định nêu trên, sau khi thuê kho ngoại quan ở Việt Nam, DLH Đan Mạch có đại diện tại Việt Nam chịu trách nhiệm lưu trữ và phân phối hàng hóa trong kho ngoại quan, thực hiện giám sát và kiểm đếm quá trình xuất, nhập kho hàng hóa theo đúng yêu cầu kỹ thuật của DLH Đan Mạch, ký xác nhận xuất hàng để giao hàng cho các đối tác tại Việt Nam. Do đó, DLH Đan Mạch đã thỏa mãn các điều kiện tại điểm (b.) khoản 5: "...thường xuyên duy trì tại Nước thứ nhất một kho hàng hóa hoặc tài sản, từ đó đối tượng trên thường xuyên thực hiện việc giao hàng hóa hoặc tài sản đại diện cho xí nghiệp."

Căn cứ vào các quy định tại Hiệp định và tại hợp đồng, quá trình ký kết và thực hiện Hợp đồng thuê kho ngoại quan với các nội dung như trên, DLH Đan Mạch đã tạo nên một CSTD tại Việt Nam.

1.2. Về xác định nghĩa vụ thuế của kho ngoại quan

Khoản 5, Điều 1, Điều 2, Thông tư số 103/2014/TT-BTC ngày 6/8/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn về chính sách thuế đối với nhà thầu nước ngoài quy định về:

- đối tượng áp dụng như sau:

"5. Tổ chức, cá nhân nước ngoài thực hiện quyền xuất khẩu, quyền nhập khẩu, phân phối tại thị trường Việt Nam, mua hàng hóa để xuất khẩu, bán hàng hóa cho thương nhân Việt Nam theo pháp luật về thương mại."

- đối tượng không áp dụng như sau:

"5. Tổ chức, cá nhân nước ngoài sử dụng kho ngoại quan, cảng nội địa (ICD) làm kho hàng hóa để phụ trợ cho hoạt động vận tải quốc tế, quá cảnh, chuyển khẩu, lưu trữ hàng hoặc để cho doanh nghiệp khác gia công."

Căn cứ vào quy định trên thì trường hợp doanh nghiệp sử dụng kho ngoại quan làm kho hàng hóa để phụ trợ cho hoạt động vận tải quốc tế, quá cảnh, chuyển khẩu, lưu trữ hàng hoặc để cho doanh nghiệp khác gia công thì sẽ thuộc đối tượng không áp dụng theo thông tư số 103/2014/TT-BTC nêu trên.

Do DLH Đan Mạch chuyên mua bán gỗ và sản phẩm từ gỗ nên hoạt động giao hàng từ kho ngoại quan cho các đối tác tại Việt Nam không phải là hoạt động mang tính phụ trợ cho hoạt động vận tải quốc tế, quá cảnh, chuyển khẩu, lưu trữ hàng hoặc để cho doanh nghiệp khác gia công, mà là một trong những hoạt động kinh doanh chính. Như vậy, DLH Đan Mạch thuộc đối tượng áp dụng thuế nhà thầu tại Việt Nam.

2. Liên quan đến hoạt động của văn phòng đại diện DLH Đan Mạch tại Việt Nam

Liên quan đến việc xác định CSTT đối với văn phòng đại diện của thương nhân nước ngoài, Tổng cục Thuế đã có công văn số 3289/TCT-HTQT ngày 4/10/2013 hướng dẫn theo nguyên tắc nếu các văn phòng đại diện hoạt động đúng theo quy định tại giấy phép thành lập thì không tạo nên CSTT tại Việt Nam.

Do vậy, nếu văn phòng đại diện DLH Đan Mạch là văn phòng đại diện của thương nhân nước ngoài, chỉ hoạt động theo đúng giấy phép do Sở Công thương địa phương cấp thì văn phòng đại diện không tạo nên CSTT của DLH Đan Mạch tại Việt Nam. Trường hợp văn phòng đại diện nêu trên có liên quan đến hoạt động giao hàng từ các kho ngoại quan của DLH Đan Mạch đến các đối tác tại Việt Nam thì văn phòng đại diện sẽ tạo thành CSTT của DLH Đan Mạch tại Việt Nam.

Tổng cục Thuế trả lời về nguyên tắc để Công ty Dalhof Larsen & Horneman biết và liên hệ với cơ quan thuế địa phương để được hướng dẫn cụ thể trong quá trình thực hiện./.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Cục thuế TP. HCM;
- Lãnh đạo Bộ (để báo cáo);
- Vụ CST, PC, HTQT (BTC);
- Vụ CS, PC (TCT);
- Website TCT;
- Lưu: VT, HTQT (2b).

