

**BỘ TÀI CHÍNH
TỔNG CỤC THUẾ**

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

Số: 5188/TCT-HTQT

V/v: áp dụng Hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa
Việt Nam và Nhật Bản.

Hà Nội, ngày 21 tháng 11 năm 2014

Kính gửi: Cục Thuế TP. Hà Nội

Tổng cục Thuế nhận được công văn số 41452/CT-HTr ngày 26/8/2014 và công văn số 50132/CT-HTr ngày 30/9/2014 của Cục Thuế TP. Hà Nội đề nghị Tổng cục Thuế hướng dẫn về việc áp dụng Hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam và Nhật Bản (sau đây gọi là Hiệp định). Về việc này, Tổng cục Thuế có ý kiến như sau:

Dự án đầu tư xây dựng 41 cầu giao thông nông thôn thuộc các tỉnh miền Trung và Tây Nguyên là dự án ODA không hoàn lại do Chính phủ Nhật Bản tài trợ. Dự án được phê duyệt tại Quyết định số 415/QĐ-GTVT ngày 07/02/2002 và được điều chỉnh tại Quyết định số 2008/QĐ-BGTVT ngày 06/7/2004 và Quyết định số 1458/QĐ-BGTVT ngày 22/6/2012 của Bộ trưởng Bộ Giao thông Vận tải.

1. Về việc áp dụng nội luật:

- Về nghĩa vụ thuế nhà thầu:

Căn cứ hướng dẫn tại Khoản 1, Điều 1 và Khoản 2, Điều 2, Chương 1, Thông tư số 60/2012/TT-BTC ngày 12/4/2012 của Bộ Tài chính, hai nhà thầu Nhật Bản (Công ty Tekken và Công ty tư vấn Oriental Consultants) ký hợp đồng thầu với Ban Quản lý dự án 2 thuộc Tổng cục Đường bộ Việt Nam (Tổng cục ĐBVN) để thực hiện Dự án xây dựng 41 cầu giao thông nông thôn các tỉnh miền Trung và Tây Nguyên của Chính phủ Việt Nam (sau đây gọi là Dự án) thuộc đối tượng áp dụng của Thông tư số 60/2012/TT-BTC và Bên Việt Nam (trong trường hợp này là Ban Quản lý dự án 2) có trách nhiệm khấu trừ số thuế giá trị gia tăng (GTGT), thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) trước khi thanh toán cho hai nhà thầu Nhật Bản.

- Về việc áp dụng Điều ước quốc tế:

Điều 3, Mục I, Thông tư số 41/2002/TT-BTC ngày 03/5/2002 của Bộ Tài chính (trương tực nội dung tại Điều 3, Mục V, Thông tư số 123/2007/TT-BTC ngày 23/10/2007 của Bộ Tài chính) hướng dẫn thực hiện chính sách thuế và ưu đãi thuế đối với các chương trình, dự án sử dụng nguồn hỗ trợ phát triển chính thức (ODA):

"3. Trường hợp tại điều ước quốc tế (kể cả điều ước quốc tế về ODA) mà Chính phủ Việt Nam ký kết hoặc tham gia có qui định về thuế liên quan đến việc thực hiện một dự án ODA cụ thể, mà các quy định về thuế khác với hướng dẫn tại Thông tư này, thì việc áp dụng chính sách thuế đối với dự án ODA đó thực hiện theo các điều ước quốc tế đã ký kết."

Căn cứ các hướng dẫn nêu trên, trường hợp tại Điều ước quốc tế mà Việt Nam ký kết hoặc tham gia (Công hàm trao đổi giữa Bộ Giao thông Vận tải và Đại sứ quán Nhật Bản tại Hà Nội hoặc Hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam và Nhật Bản) có quy định khác về nghĩa vụ thuế của các nhà thầu Nhật Bản thực hiện Dự án thì thực hiện theo các quy định của Điều ước quốc tế này.

2. Về việc áp dụng Công hàm trao đổi giữa Bộ Giao thông Vận tải và Đại sứ quán Nhật Bản tại Hà Nội (sau đây gọi là Công hàm):

- Điều 3, Công hàm thỏa thuận:

"3. Chính phủ nước CHXHCN Việt Nam sử dụng khoản Viện trợ đúng mục đích và chỉ mua các loại hàng hóa và dịch vụ cần thiết cho việc triển khai Dự án theo như quy định trong Thỏa thuận Viện trợ (sau đây gọi tắt là "Hàng hóa" và "Dịch vụ")."

- Khoản 1, Điều 3 Thỏa thuận viện trợ số 1161520 ký ngày 08/5/2012 giữa Cơ quan hợp tác quốc tế Nhật Bản (JICA) và Bộ GTVT về việc xây dựng cầu giao thông nông thôn các tỉnh khu vực miền trung Việt Nam quy định về việc sử dụng khoản viện trợ như sau:

"(1) Chính phủ nước CHXHCN Việt Nam phải sử dụng khoản viện trợ đúng mục đích và chỉ dùng để mua các vật tư hàng hóa của Nhật Bản hoặc nước CHXHCN Việt Nam và các dịch vụ của Nhật Bản hoặc Việt Nam cần thiết cho việc thực hiện Dự án . . .

(a) Hàng hóa và dịch vụ cần thiết cho việc xây dựng cầu Tầm Ngân ở tỉnh Ninh Thuận, cầu Ngòi Ngàn ở tỉnh Khánh Hòa, cầu Easup và cầu Krông Kma ở tỉnh Đắk Lắk (sau đây gọi tắt là các công trình) ,' và

(b) Dịch vụ cần thiết cho việc vận chuyển các vật tư hàng hóa để cấp tại khoản (a) đến các cửa khẩu ở nước CHXHCN Việt Nam và vận chuyển trong nội địa Việt Nam."

- Điểm d, Khoản 1, Điều 10, Thỏa thuận viện trợ số 1161520 nêu trên quy định về nghĩa vụ của Chính phủ Việt Nam như sau:

"d) Đảm bảo rằng các khoản thuế hải quan, thuế nội địa và các khoản thu tài chính khác đánh vào việc mua các hàng hóa và dịch vụ nêu tại Điều 3 sẽ được miễn tại nước CHXHCN Việt Nam;".

Căn cứ các thỏa thuận nêu trên, nghĩa vụ thuế nhà thầu đối với các nhà thầu Nhật Bản thực hiện Dự án như sau:

i) Về thuế GTGT:

Thuế GTGT của hàng hóa, dịch vụ được mua để thực hiện Dự án được hưởng ưu đãi như đã quy định tại Công hàm trao đổi giữa ĐSQ Nhật Bản và Bộ GTVT và thỏa thuận viện trợ số 1161520 nêu trên.

ii) Về thuế TNDN:

Bộ Tài chính đã có công văn số 13999/BTC-TCT ngày 03/10/2014 trả lời Bộ Giao thông Vận tải về chính sách thuế TNDN đối với nhà thầu chính, nhà thầu phụ là pháp nhân Nhật Bản thực hiện Dự án (bản chụp gửi kèm công văn này). Theo đó, các nhà thầu Nhật Bản phải thực hiện khai, nộp thuế TNDN theo quy định hiện hành.

3. Về việc áp dụng Hiệp định:

- Căn cứ quy định tại Mục 3 (Phạm vi dịch vụ của Tư vấn), Mục 4 (Thời gian thực hiện Dịch vụ) của Hợp đồng ngày 12/7/2012 giữa Ban Quản lý dự án 2 (Tổng cục ĐBVN) và Công ty tư vấn Oriental Consultants (Nhật Bản); và quy định tại Điều 3 (Phạm vi Công trình), Điều 4 (Thời gian thi công Công trình) của Hợp đồng ngày 09/11/2012 giữa Ban Quản lý dự án 2 (Tổng cục ĐBVN) và Công ty Tekken (Nhật Bản).

- Theo nội dung trình bày của Tổng cục ĐBVN tại điểm 2, công văn số 1666/TCĐBVN-KIICN,MT&HTQT ngày 21/4/2014 gửi Cục Thuế TP. Hà Nội :

"2. Căn cứ Hợp đồng giữa Ban Quản lý dự án 2 (Tổng cục ĐB VN) và Công ty tư vấn Oriental Consultants (Nhật Bản) và Hợp đồng giữa Ban Quản lý dự án 2 (Tổng cục ĐB VN) và Công ty Tekken (Nhật Bản) thực hiện Dự án xây dựng 41 cầu GTNT các tỉnh miền Trung và Tây Nguyên sử dụng vốn viện trợ không hoàn lại của Chính phủ Nhật Bản:

a. Công ty tư vấn Oriental Consullants tiến hành hoạt động kinh doanh thông qua một cơ sở thường trú tại Việt Nam từ ngày 12/7/2012 đến ngày 30/6/2014 (23 tháng).

b. Công ty Tekken tiến hành hoạt động kinh doanh thông qua một cơ sở thường trú tại Việt Nam từ ngày 09/11/2012 đến ngày 30/6/2014 (19 tháng)."

- Khoản 1, 3 và 4, Điều 5 của Hiệp định quy định:

"1. Theo nội dung của Hiệp định này, thuật ngữ "cơ sở thường trú" có nghĩa là một cơ sở kinh doanh cố định mà qua đó xí nghiệp thực hiện toàn bộ hay một phần hoạt động kinh doanh của mình.

...

3. Một địa điểm xây dựng, công trình xây dựng, lắp đặt hoặc lắp ráp hay các hoạt động giám sát liên quan đến các công trình, địa điểm trên sẽ tạo nên một cơ sở thường trú nên địa điểm, công trình hay các hoạt động đó kéo dài trên sáu tháng.

4. Một xí nghiệp của một Nước ký kết sẽ được coi là có cơ sở thường trú tại Nước ký kết kia nếu xí nghiệp đó thực hiện tại Nước ký kết kia việc cung cấp các dịch vụ, bao gồm cả các dịch vụ tư vấn thông qua những người làm công hay những đối tượng khác với điều kiện các hoạt động đó kéo dài (trong cùng một dự án hay hai hay nhiều dự án có liên quan) trong một khoảng thời gian hay nhiều khoảng thời gian hơn 6 tháng trong giai đoạn 12 tháng liên tục."

Căn cứ các thông tin và quy định nêu trên, hai nhà thầu Nhật Bản (Công ty Tekken và Công ty tư vấn Oriental Consultants) thực hiện việc thi công 04 cầu và các đường dẫn lên cầu; và cung cấp các dịch vụ tư vấn, giám sát cho Ban Quản lý dự án 2 (Tổng cục ĐBVN) để thực hiện Dự án. Hai hợp đồng giữa hai nhà thầu Nhật Bản và Ban Quản lý dự án 2 đều có thời hạn trên 6 tháng nên việc thực hiện hợp đồng với Ban Quản lý dự án 2 sẽ tạo thành cơ sở thường trú của hai nhà thầu Nhật Bản tại Việt Nam.

Do đó, hai nhà thầu Nhật Bản có nghĩa vụ nộp thuế TNDN tại Việt Nam đối với thu nhập thu được từ việc thực hiện hợp đồng với Ban Quản lý dự án 2 theo quy định tại Khoản 1, Điều 7 của Hiệp định. Cụ thể:

"1. Lợi tức của một xí nghiệp của một Nước ký kết sẽ chỉ bị đánh thuế tại Nước ký kết đó, trừ trường hợp xí nghiệp có tiến hành hoạt động kinh doanh tại Nước ký kết kia thông qua một cơ sở thường trú tại Nước kia. Nếu xí nghiệp có hoạt động kinh doanh theo cách trên, thì các khoản lợi tức của xí nghiệp có thể bị đánh thuế tại Nước ký kết kia, nhưng chỉ trên phần lợi tức phân bổ cho cơ sở thường trú đó."

Tổng cục Thuế thông báo để Cục Thuế biết và hướng dẫn Tổng cục ĐBVN thực hiện. Yêu cầu Cục Thuế thực hiện theo đúng quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật về thuế và các văn bản quy phạm pháp luật khác có liên quan và hướng dẫn tại công văn này./.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Các Vụ: CS, PC, DNL;
- Website TCT;
- Lưu: VT, HTQT (2b).

**TL. TỔNG CỤC TRƯỞNG
KT. VỤ TRƯỞNG VỤ HỢP TÁC QUỐC TẾ
PHÓ VỤ TRƯỞNG**

Trần Thị Thanh Bình