

Số: 1048/TCT-CS

Hà Nội, ngày 31 tháng 3 năm 2023

*V/v xác định sản phẩm chế
biến từ tài nguyên khoáng sản.*

Kính gửi: Bộ Công Thương.

Tổng cục Thuế nhận được công văn số 7140/CT-NVDTTPC ngày 30/11/2022 của Cục Thuế tỉnh Lào Cai nêu vướng mắc về việc xác định thuế suất thuế GTGT đối với sản phẩm xuất khẩu là phốt pho đỏ. Về vấn đề này, Tổng cục Thuế xin trao đổi với Quý Bộ như sau:

1. Căn cứ pháp lý:

Tại khoản 1 Điều 1 Luật số 106/2016/QH13 ngày 06/4/2016 sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế GTGT, Luật Thuế tiêu thụ đặc biệt và Luật quản lý Thuế quy định đối tượng không chịu thuế như sau:

“Điều 1. Sửa đổi, bổ sung một số Điều của Luật thuế giá trị gia tăng số 13/2008/QH12 đã được sửa đổi, bổ sung một số Điều theo Luật số 31/2013/QH13:

1. Các Khoản 1, 9 và 23 Điều 5 được sửa đổi, bổ sung như sau:

...

“23. Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác; sản phẩm xuất khẩu là hàng hóa được chế biến từ tài nguyên, khoáng sản có tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51 % giá thành sản phẩm trở lên.”

Tại khoản 1 Điều 1 Nghị định số 146/2017/NĐ-CP ngày 15/12/2017 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01 tháng 7 năm 2016 và Nghị định số 12/2015/NĐ-CP ngày 12 tháng 02 năm 2015 của Chính phủ quy định đối tượng không chịu thuế như sau:

“Điều 1. Sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 209/2013/NĐ-CP ngày 18 tháng 12 năm 2013 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế giá trị gia tăng, đã được sửa đổi bổ sung tại Nghị định số 100/2016/NĐ-CP ngày 01 tháng 7 năm 2016 của Chính phủ.

1. Khoản 11 Điều 3 được sửa đổi, bổ sung như sau:

“11. Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác.

Sản phẩm xuất khẩu là hàng hóa được chế biến trực tiếp từ nguyên liệu chính là tài nguyên, khoáng sản có tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản xuất sản phẩm trở lên trừ các trường hợp sau:

- Sản phẩm xuất khẩu được chế biến từ tài nguyên, khoáng sản do cơ sở kinh doanh trực tiếp khai thác và chế biến hoặc thuê cơ sở khác chế biến mà trong quy trình chế biến đã thành sản phẩm khác sau đó lại tiếp tục chế biến ra sản phẩm xuất

khẩu (quy trình chế biến khép kín hoặc thành lập phân xưởng, nhà máy chế biến theo từng công đoạn) thì sản phẩm xuất khẩu này thuộc đối tượng áp dụng thuế suất thuế giá trị gia tăng 0% nếu đáp ứng được các điều kiện theo quy định tại điểm c khoản 2 Điều 12 Luật thuế giá trị gia tăng.

- Sản phẩm xuất khẩu được chế biến từ tài nguyên, khoáng sản do cơ sở kinh doanh mua về chế biến hoặc thuê cơ sở khác chế biến mà trong quy trình chế biến đã thành sản phẩm khác sau đó lại tiếp tục chế biến ra sản phẩm xuất khẩu (quy trình chế biến khép kín hoặc thành lập phân xưởng, nhà máy chế biến theo từng công đoạn) thì sản phẩm xuất khẩu này thuộc đối tượng áp dụng thuế suất thuế giá trị gia tăng 0% nếu đáp ứng được các điều kiện theo quy định tại điểm c khoản 2 Điều 12 Luật thuế giá trị gia tăng.

- Sản phẩm xuất khẩu được chế biến từ nguyên liệu chính không phải là tài nguyên, khoáng sản (tài nguyên, khoáng sản đã chế biến thành sản phẩm khác) do cơ sở kinh doanh mua về chế biến hoặc thuê cơ sở khác chế biến thành sản phẩm xuất khẩu thì sản phẩm xuất khẩu này thuộc đối tượng áp dụng thuế suất thuế giá trị gia tăng 0% nếu đáp ứng được các điều kiện theo quy định tại điểm c khoản 2 Điều 12 Luật thuế giá trị gia tăng.

Tài nguyên, khoáng sản quy định tại khoản 23 Điều 5 của Luật thuế giá trị gia tăng là tài nguyên, khoáng sản có nguồn gốc trong nước gồm: Khoáng sản kim loại; khoáng sản không kim loại; dầu thô; khí thiên nhiên; khí than.””

Tại Điều 1 Thông tư số 25/2018/TT-BTC ngày 16/3/2018 của Bộ Tài chính hướng dẫn Nghị định số 146/2017/NĐ-CP ngày 15 tháng 12 năm 2017 của Chính phủ và sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 78/2014/TT-BTC ngày 18 tháng 6 năm 2014 của Bộ Tài chính, Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15 tháng 8 năm 2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn sửa đổi, bổ sung khoản 23 Điều 4 Thông tư số 219/2013/TT-BTC ngày 31/12/2013 của Bộ Tài chính:

“23. Sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản khai thác chưa chế biến thành sản phẩm khác.

Sản phẩm xuất khẩu là hàng hóa được chế biến trực tiếp từ nguyên liệu chính là tài nguyên, khoáng sản có tổng trị giá tài nguyên, khoáng sản cộng với chi phí năng lượng chiếm từ 51% giá thành sản xuất sản phẩm trở lên, trừ một số trường hợp theo quy định tại Khoản 1 Điều 1 Nghị định số 146/2017/NĐ-CP.

a) Tài nguyên, khoáng sản là tài nguyên, khoáng sản có nguồn gốc trong nước gồm: Khoáng sản kim loại; khoáng sản không kim loại; dầu thô; khí thiên nhiên; khí than.

b) Việc xác định tỷ trọng trị giá tài nguyên, khoáng sản và chi phí năng lượng trên giá thành được thực hiện theo công thức:

$$\frac{\text{Tỷ trọng trị giá tài nguyên, khoáng sản và chi phí năng lượng trên giá thành sản xuất sản phẩm}}{\text{Trong đó:}} = \frac{\text{Trị giá tài nguyên, khoáng sản} + \text{chi phí năng lượng}}{\text{Tổng giá thành sản xuất sản phẩm}} \times 100\%$$

Trị giá tài nguyên, khoáng sản đưa vào chế biến được xác định như sau: Đối với tài nguyên, khoáng sản trực tiếp khai thác là chi phí trực tiếp, gián tiếp khai thác ra tài nguyên, khoáng sản không bao gồm chi phí vận chuyển tài nguyên, khoáng sản từ nơi khai thác đến nơi chế biến; đối với tài nguyên, khoáng sản mua để chế biến tiếp là giá thực tế mua không bao gồm chi phí vận chuyển tài nguyên, khoáng sản từ nơi mua đến nơi chế biến.

Chi phí năng lượng gồm: nhiên liệu, điện năng, nhiệt năng.

Trị giá tài nguyên, khoáng sản và chi phí năng lượng được xác định theo giá trị ghi sổ kế toán phù hợp với Bảng tổng hợp tính giá thành sản phẩm.

Giá thành sản xuất sản phẩm bao gồm: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Các chi phí gián tiếp như chi phí bán hàng, chi phí quản lý, chi phí tài chính và chi phí khác không được tính vào giá thành sản xuất sản phẩm.

Tỷ lệ trị giá tài nguyên, khoáng sản và chi phí năng lượng trên giá thành sản xuất sản phẩm được xác định căn cứ vào quyết toán năm trước và tỷ lệ này được áp dụng ổn định trong năm xuất khẩu. Trường hợp năm đầu tiên xuất khẩu sản phẩm thì tỷ lệ trị giá tài nguyên, khoáng sản và chi phí năng lượng trên giá thành sản xuất sản phẩm được xác định theo phương án đầu tư và tỷ lệ này được áp dụng ổn định trong năm xuất khẩu; trường hợp không có phương án đầu tư thì tỷ lệ trị giá tài nguyên, khoáng sản và chi phí năng lượng trên giá thành sản xuất sản phẩm được xác định theo thực tế của sản phẩm xuất khẩu.

c) Trường hợp doanh nghiệp không xuất khẩu mà bán cho doanh nghiệp khác để xuất khẩu thì doanh nghiệp mua hàng hóa này để xuất khẩu phải thực hiện kê khai thuế GTGT như sản phẩm cùng loại do doanh nghiệp sản xuất trực tiếp xuất khẩu.

d) Cục Thuế các tỉnh, thành phố phối hợp với các cơ quan quản lý nhà nước chuyên ngành trên địa bàn theo chức năng, nhiệm vụ của từng cơ quan để hướng dẫn các doanh nghiệp có hoạt động sản xuất, kinh doanh xuất khẩu sản phẩm từ tài nguyên, khoáng sản căn cứ đặc tính sản phẩm và quy trình sản xuất sản phẩm để xác định sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản đã chế biến hoặc chưa chế biến thành sản phẩm khác để thực hiện kê khai theo quy định.

Đối với trường hợp doanh nghiệp kê khai sản phẩm đã chế biến thành sản phẩm khác mà quy trình sản xuất sản phẩm chưa đủ cơ sở xác định là sản phẩm khác thì Cục Thuế có trách nhiệm báo cáo Tổng cục Thuế để phối hợp với các Bộ, Cơ quan quản lý nhà nước chuyên ngành căn cứ vào quy trình sản xuất sản phẩm xuất khẩu của doanh nghiệp để xác định sản phẩm xuất khẩu là tài nguyên, khoáng sản chưa chế biến thành sản phẩm khác hay đã chế biến thành sản phẩm khác theo quy định của pháp luật.”

2. Vấn đề vướng mắc:

Cục thuế tỉnh Lào Cai nêu vướng mắc về việc xác định thuế suất thuế GTGT đối với sản phẩm xuất khẩu là phốt pho đỏ tại Công ty cổ phần quốc tế Lavita (có địa chỉ tại Khu Công nghiệp Tăng Loong, thị trấn Tăng Loong, huyện Bảo Thắng, tỉnh Lào Cai). Theo đó Công ty cổ phần quốc tế Lavita đang sản xuất sản phẩm phốt pho đỏ được chế biến từ nguyên liệu chính gồm: Phốt pho vàng, điện, NaOH,... với công nghệ và lưu trình sản xuất như sau:

+ Nguyên liệu phot pho vàng đạt tiêu chuẩn được gia nhiệt thành dạng lỏng trong bồn chứa, sau đó được chuyển xuống nồi chứa chuyển hóa bằng đường ống, trong nồi chuyển hóa tích hợp hệ thống cân định lượng tự động để cân định lượng đưa vào sản xuất và chuyển trực tiếp vào lò điện để chuyển hóa. Trong giai đoạn này phot pho vàng chuyển đổi cấu trúc tinh thể từ phot pho vàng dạng lỏng sang phot pho đỏ dạng rắn. Phot pho đỏ sau khi được chuyển hóa sẽ được làm mát bằng nước và chuyển vào hệ thống máy nghiền bi. Sản phẩm sau khi nghiền bi sẽ được chuyển vào bồn khuấy có chứa xút (NaOH), tại đây dung dịch xút và phot pho đỏ được gia nhiệt bằng hơi nước để loại bỏ phot pho vàng còn lẫn trong phot pho đỏ.

+ Sau phản ứng, dung dịch phot pho đỏ được đưa xuống hệ thống sàng ướt, sản phẩm dưới sàng sẽ được chuyển sang bồn tinh chế bằng hệ thống van tự động, tại bồn tinh chế dung dịch phot pho đỏ được súc rửa bằng nước nhiều lần, sau đó được chuyển xuống máy li tâm để tách nước, phot pho đỏ sau khi được tách nước chuyển xuống hệ thống sàng khô và chuyển sang hệ thống máy sấy khay, sản phẩm sau sấy đạt tiêu chuẩn sẽ chuyển sang khu đóng gói sản phẩm, sản phẩm sau khi đóng gói được vận chuyển về kho chứa để tiêu thụ.

+ Sản phẩm phot pho đỏ, hàm lượng 99,9%; ở dạng bột, có màu đỏ thẫm; không độc và không gây bỏng da. Phot pho đỏ có cấu trúc polyme nên khó nóng chảy và khó bay hơi hơn phot pho vàng; không tự bốc cháy ngoài không khí và không phát quang trong bóng tối.

Công ty đang kê khai sản phẩm phot pho đỏ là *sản phẩm đã chế biến thành sản phẩm khác*, khi xuất khẩu Công ty kê khai sản phẩm phot pho đỏ áp dụng thuế suất thuế GTGT 0%.

Để xác định sản phẩm phot pho đỏ có phải là sản phẩm khác của phot pho vàng hay không, Cục Thuế tỉnh Lào Cai đã có văn bản số 3670/CT-TTKT2 ngày 02/8/2022 gửi Sở Công Thương tỉnh Lào Cai. Ngày 18/8/2022 Sở Công Thương có văn bản trả lời số 1433/SCT-KT trong đó có nêu:

- Công nghệ sản xuất phot pho đỏ: Nguyên liệu phot pho vàng đạt tiêu chuẩn được chuyển hóa bằng phương pháp gia nhiệt, qua hệ thống xử lý các tạp chất thu được sản phẩm là phot pho đỏ.

- Phot pho vàng Công ty mua về từ các nhà cung cấp và phot pho vàng được sản xuất bằng lò điện với lưu trình: Quặng Apatit, Đá Quarzit, Than cốc -> gia công nguyên liệu -> Phối trộn phản ứng trong lò hồ quang -> Qua tháp xử lý ngưng lạnh -> Qua tháp xử lý nhiệt -> Phot pho vàng.

Trong hồ sơ gửi kèm có văn bản số 884/HC-CNHC ngày 02/11/2022 của Cục Hóa chất thuộc Bộ Công Thương gửi Công ty cổ phần quốc tế Lavita xác nhận trên cơ sở kết quả phân tích của Viện địa lý, Viện Hàn lâm khoa học và công nghệ Việt Nam kết luận: Sản phẩm phot pho đỏ hoàn toàn khác biệt so với sản phẩm phot pho vàng.

Cục Thuế tỉnh Lào Cai có vướng mắc trong việc xác định sản phẩm phot pho đỏ có phải là sản phẩm khác được chế biến từ phot pho vàng không?

3. Đề xuất của Tổng cục Thuế

Để có cơ sở hướng dẫn Cục Thuế tỉnh Lào Cai về sản phẩm phot pho đỏ khi xuất khẩu có thuộc đối tượng áp dụng thuế suất 0% hay thuộc đối tượng không chịu thuế GTGT, căn cứ quy định tại Thông tư số 25/2018/TT-BTC ngày 16/3/2018 của Bộ

Tài chính, Tổng cục Thuế kính đề nghị Bộ Công Thương có ý kiến xác định: sản phẩm phot pho đỏ của Công ty cổ phần quốc tế Lavita (theo công nghệ sản xuất mà Sở Công Thương nêu tại văn bản 1433/SCT-KT ngày 18/8/2022 ở trên) có phải là sản phẩm khác được chế biến từ tài nguyên khoáng sản hay không?

Ý kiến của Quý Bộ xin gửi về địa chỉ: số 1 a Nguyễn Công Trứ, Quận Hai Bà Trưng, TP Hà Nội. Trường hợp cần liên hệ trực tiếp có thể liên hệ chuyên viên Hoàng Thanh Xuân - Điện thoại liên hệ: 0941.923.727 — Email: htxuan@gdt.gov.vn.

Tổng cục Thuế trân trọng cảm ơn sự phối hợp công tác của quý Bộ./.

Các tài liệu gửi kèm:

1. Công văn số 7140/CT-NVDTPC ngày 30/11/2022 của Cục Thuế tỉnh Lào Cai về vướng mắc thuế GTGT;
2. Công văn số 3670/CT-TTKT2 ngày 02/8/2022 của Cục Thuế tỉnh Lào Cai;
3. Công văn số 1433/SCT-KT ngày 18/8/2022 của Sở Công Thương tỉnh Lào Cai;
4. Công văn số 10387/BCT-HC ngày 20/12/2018 của Bộ Công Thương v/v đầu tư sản xuất phot pho đỏ tại CTCP quốc tế Lavita tại KCN Tăng Loong;
5. Công văn số 119/CV-LAVITA ngày 05/9/2022 gửi Cục Hóa chất — Bộ Công Thương;
6. Báo cáo của Viện hàn lâm khoa học và công nghệ VN ngày 18/10/2022 v/v so sánh giữa nguyên liệu phot pho vàng và sản phẩm phot pho đỏ;
7. Công văn số 884/HC-CNHC ngày 02/11/2022 của Cục Hóa chất — Bộ Công Thương v/v xác nhận thông tin hóa chất theo đề nghị của CTCP quốc tế Lavita.
8. Quy trình công nghệ sản xuất phot pho./.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Lưu: VP, CS.

**KT. TỔNG CỤC TRƯỞNG
PHÓ TỔNG CỤC TRƯỞNG**

Đặng Ngọc Minh