



Số: **743** /TCT-DNNCN
V/v: Chính sách thuế TNCN đối với
cá nhân nước ngoài

Hà Nội, ngày **16** tháng **3** năm **2023**.

Kính gửi: Cục Thuế tỉnh Thừa Thiên Huế.

Tổng cục Thuế nhận được công số công văn số 99/CTTTH-TTHT ngày 25/01/2022 của Cục Thuế tỉnh Thừa Thiên Huế về chính sách thuế thu nhập cá nhân (TNCN) đối với khoản chi trả của doanh nghiệp Việt Nam cho cá nhân nước ngoài thực hiện dịch vụ tại nước ngoài. Về vấn đề này, Tổng cục Thuế có ý kiến như sau:

1. Về xác định NNT theo quy định pháp luật thuế TNCN (nội luật)

- Khoản 1, Điều 2 Luật thuế thu nhập cá nhân số 04/2007/QH12 ngày 21/11/2007 của Quốc hội quy định:

“ Điều 2. Đối tượng nộp thuế

1. Đối tượng nộp thuế thu nhập cá nhân là cá nhân cư trú có thu nhập chịu thuế quy định tại Điều 3 của Luật này phát sinh trong và ngoài lãnh thổ Việt Nam và cá nhân không cư trú có thu nhập chịu thuế quy định tại Điều 3 của Luật này phát sinh trong lãnh thổ Việt Nam.”

- Điều 1 Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15/08/2013 của Bộ Tài chính (đã được sửa đổi bởi Điều 2 Thông tư 119/2014/TT-BTC) hướng dẫn:

“Điều 1. Người nộp thuế

Người nộp thuế là cá nhân cư trú và cá nhân không cư trú theo quy định tại Điều 2 Luật Thuế thu nhập cá nhân, Điều 2 Nghị định số 65/2013/NĐ-CP ngày 27/6/2013 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Thuế thu nhập cá nhân và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế thu nhập cá nhân (sau đây gọi tắt là Nghị định số 65/2013/NĐ-CP), có thu nhập chịu thuế theo quy định tại Điều 3 Luật Thuế thu nhập cá nhân và Điều 3 Nghị định số 65/2013/NĐ-CP.

Phạm vi xác định thu nhập chịu thuế của người nộp thuế như sau:

Đối với cá nhân cư trú, thu nhập chịu thuế là thu nhập phát sinh trong và ngoài lãnh thổ Việt Nam, không phân biệt nơi trả và nhận thu nhập.

Đối với cá nhân không cư trú, thu nhập chịu thuế là thu nhập phát sinh tại Việt Nam, không phân biệt nơi trả và nhận thu nhập.”

- Khoản 2, Điều 2 Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15/8/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn:

“ Điều 2. Các khoản thu nhập chịu thuế

Theo quy định tại Điều 3 Luật Thuế thu nhập cá nhân và Điều 3 Nghị định số 65/2013/NĐ-CP, các khoản thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân bao gồm:

...

2. Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công

Thu nhập từ tiền lương, tiền công là thu nhập người lao động nhận được từ người sử dụng lao động, bao gồm:

a) Tiền lương, tiền công và các khoản có tính chất tiền lương, tiền công dưới các hình thức bằng tiền hoặc không bằng tiền.

...c) Tiền thù lao nhận được dưới các hình thức như: tiền hoa hồng đại lý bán hàng hóa, tiền hoa hồng môi giới; tiền tham gia các đề tài nghiên cứu khoa học, kỹ thuật; tiền tham gia các dự án, đề án; tiền nhuận bút theo quy định của pháp luật về chế độ nhuận bút; tiền tham gia các hoạt động giảng dạy; tiền tham gia biểu diễn văn hoá, nghệ thuật, thể dục, thể thao; tiền dịch vụ quảng cáo; tiền dịch vụ khác, thù lao khác.”

2. Về xác định NNT theo quy định pháp luật thuế nhà thầu

- Khoản 2, Điều 5 Thông tư số 103/2014/TT-BTC ngày 06/8/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn:

“ Điều 5. Các loại thuế áp dụng

...2. Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài là cá nhân nước ngoài kinh doanh thực hiện nghĩa vụ thuế GTGT theo hướng dẫn tại Thông tư này, thuế thu nhập cá nhân (TNCN) theo pháp luật về thuế TNCN.”

- Khoản 2, Điều 2, Thông tư số 103/2014/TT-BTC ngày 06/8/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn:

“ Điều 2. Đối tượng không áp dụng

Hướng dẫn tại Thông tư này không áp dụng đối với:

3. Tổ chức, cá nhân nước ngoài có thu nhập từ dịch vụ được cung cấp và tiêu dùng ngoài Việt Nam.

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:

- Sửa chữa phương tiện vận tải (tàu bay, động cơ tàu bay, phụ tùng tàu bay, tàu biển), máy móc, thiết bị (kể cả đường cáp biển, thiết bị truyền dẫn), có bao gồm hoặc không bao gồm vật tư, thiết bị thay thế kèm theo;

- Quảng cáo, tiếp thị (trừ quảng cáo, tiếp thị trên internet);

- Môi giới: bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ ra nước ngoài;...”

- Khoản 1, Điều 6, Luật thương mại số 36/2005/QH11 ngày 14/06/2005 quy định:

“ Điều 6. Thương nhân

1. Thương nhân bao gồm tổ chức kinh tế được thành lập hợp pháp, cá nhân hoạt động thương mại một cách độc lập, thường xuyên và có đăng ký kinh doanh...”

- Căn cứ Khoản 1 Điều 3, Nghị định 90/2007/NĐ-CP ngày 31/5/2007 của Chính phủ quy định:

“ Điều 3. Giải thích từ ngữ

Trong Nghị định này, các từ ngữ dưới đây được hiểu như sau:

1. Thương nhân nước ngoài là thương nhân được thành lập, đăng ký kinh doanh theo quy định của pháp luật nước ngoài hoặc được pháp luật nước ngoài công nhận”

- Khoản 1, Điều 2, Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15/08/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn:

“ Điều 2. Các khoản thu nhập chịu thuế

Theo quy định tại Điều 3 Luật Thuế thu nhập cá nhân và Điều 3 Nghị định số 65/2013/NĐ-CP, các khoản thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân bao gồm:

1. Thu nhập từ kinh doanh

Thu nhập từ kinh doanh là thu nhập có được từ hoạt động sản xuất, kinh doanh trong các lĩnh vực sau:

a) Thu nhập từ sản xuất, kinh doanh hàng hóa, dịch vụ thuộc tất cả các lĩnh vực, ngành nghề kinh doanh theo quy định của pháp luật như: sản xuất, kinh doanh hàng hóa; xây dựng; vận tải; kinh doanh ăn uống; kinh doanh dịch vụ, kể cả dịch vụ cho thuê nhà, quyền sử dụng đất, mặt nước, tài sản khác...”

3. Về xác định quyền đánh thuế theo quy định của Hiệp định tránh đánh thuế 2 lần

- Điều 30, Mục 10, Thông tư số 205/2013/TT-BTC ngày 24/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn:

“Mục 10. THU NHẬP TỪ HOẠT ĐỘNG DỊCH VỤ CÁ NHÂN PHỤ THUỘC

Điều 30. Định nghĩa thu nhập từ dịch vụ cá nhân phụ thuộc

Theo quy định tại Hiệp định, thu nhập từ hoạt động dịch vụ cá nhân phụ thuộc là thu nhập dưới hình thức tiền công do một cá nhân là đối tượng cư trú của Nước ký kết Hiệp định với Việt Nam thu được từ hoạt động làm công tại Việt Nam và ngược lại. Thu nhập từ hoạt động dịch vụ cá nhân phụ thuộc không bao gồm thu nhập của các cá nhân với tư cách cá nhân hành nghề độc lập (được quy định tại Điều khoản Dịch vụ ngành nghề độc lập), thành viên ban giám đốc doanh nghiệp (được quy định tại Điều khoản Thủ lao giám đốc), nghệ

sĩ, vận động viên (được quy định tại Điều khoản thu nhập của Nghệ sĩ và vận động viên), nhân viên phục vụ cho Chính phủ nước ngoài (được quy định tại Điều khoản thu nhập từ Phục vụ Chính phủ), và tiền công dưới hình thức tiền lương hưu (được quy định tại Điều khoản Tiền lương hưu).”

- Điều 15, Hiệp định giữa Chính phủ nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam và Chính phủ Các Tiểu vương quốc A-rập Thống nhất ngày 14/05/2010 về tránh đánh thuế hai lần và ngăn ngừa việc trốn lậu thuế đối với thuế đánh vào thu nhập, cụ thể:

“ ĐIỀU 15. DỊCH VỤ CÁ NHÂN PHỤ THUỘC

1. *Thể theo quy định tại các Điều 16, 18 và 19, các khoản tiền lương, tiền công, và các khoản tiền thù lao tương tự khác do một đối tượng cư trú của Nước ký kết thu được từ lao động làm công sẽ chỉ bị đánh thuế tại Nước đó, **trừ khi lao động làm công của đối tượng đó được thực hiện tại Nước ký kết kia.** Nếu lao động làm công được thực hiện như vậy, số tiền công trả cho lao động làm công đó có thể bị đánh thuế tại Nước ký kết kia.*

2. *Mặc dù có các quy định tại khoản 1, tiền công do một đối tượng cư trú của một Nước ký kết thu được từ lao động làm công tại Nước ký kết kia sẽ chỉ bị đánh thuế tại Nước thứ nhất nếu:*

(a) *người nhận tiền công hiện có mặt nước tại Nước ký kết kia trong một khoảng thời gian hoặc nhiều thời gian gộp lại không quá 183 ngày trong bất cứ giai đoạn 12 tháng liên tục bắt đầu hoặc kết thúc trong năm tài chính có liên quan, và*

(b) *chủ lao động hoặc đối tượng đại diện chủ lao động trả tiền công lao động không phải là đối tượng cư trú tại Nước kia, và*

(c) *tiền thù lao không phải phát sinh từ một cơ sở thường trú hoặc cơ sở cố định mà chủ lao động có tại Nước kia.”*

- Điều 5, Hiệp định giữa Chính phủ nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam và Chính phủ Các Tiểu vương quốc A-rập Thống nhất ngày 14/05/2010 về tránh đánh thuế hai lần và ngăn ngừa việc trốn lậu thuế đối với thuế đánh vào thu nhập, cụ thể:

“ ĐIỀU 5. CƠ SỞ THƯỜNG TRÚ

1. *Theo nội dung của Hiệp định này, thuật ngữ “cơ sở thường trú” có nghĩa là một địa điểm kinh doanh cố định mà qua đó doanh nghiệp thực hiện toàn bộ hoặc một phần hoạt động kinh doanh của mình.”*

- Điều 31, Mục 10, Thông tư số 205/2013/TT-BTC ngày 24/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn:

“ Điều 31. Xác định nghĩa vụ thuế đối với thu nhập từ dịch vụ cá nhân phụ thuộc

1. Theo quy định tại Hiệp định, một cá nhân là đối tượng cư trú của Nước ký kết Hiệp định với Việt Nam có thu nhập từ hoạt động làm công tại Việt Nam sẽ phải nộp thuế thu nhập đối với khoản thu nhập làm công đó tại Việt Nam theo các quy định hiện hành về thuế thu nhập cá nhân của Việt Nam.

2. Nếu cá nhân nêu tại Khoản 1 đồng thời thỏa mãn cả 3 điều kiện sau đây, tiền công thu được từ công việc thực hiện tại Việt Nam sẽ được miễn thuế thu nhập tại Việt Nam:

a) Cá nhân đó có mặt tại Việt Nam dưới 183 ngày trong giai đoạn 12 tháng bắt đầu hoặc kết thúc trong năm tính thuế; và

b) Chủ lao động không phải là đối tượng cư trú của Việt Nam bất kể tiền công đó được trả trực tiếp bởi chủ lao động hoặc thông qua một đối tượng đại diện cho chủ lao động; và

c) Tiền công đó không do một cơ sở thường trú mà chủ lao động có tại Việt Nam chịu và phải trả.

3. Khái niệm “chủ lao động” nêu tại Điểm 2.b) dùng để chỉ đối tượng sử dụng lao động thực sự. Thông thường, một đối tượng được coi là chủ lao động thực sự nếu có các quyền và nghĩa vụ sau:

a) Đối tượng đó có quyền đối với sản phẩm và dịch vụ do người lao động tạo ra và chịu trách nhiệm cũng như rủi ro đối với lao động đó;

b) Đối tượng đó đưa ra hướng dẫn và cung cấp phương tiện lao động cho người lao động;

c) Đối tượng đó có quyền kiểm soát và chịu trách nhiệm về địa điểm lao động.”

- Điều 62, Thông tư số 80/2020/TT-BTC ngày 29/09/2021 của Bộ Tài Chính hướng dẫn:

“ Điều 62. Thủ tục hồ sơ miễn thuế, giảm thuế theo Hiệp định tránh đánh thuế hai lần (Hiệp định thuế)

...

2. Đối với cá nhân nước ngoài:

a) Đối với cá nhân là đối tượng cư trú của nước ngoài có thu nhập từ tiền lương, tiền công, thu nhập từ kinh doanh, thu nhập từ đầu tư vốn, thu nhập từ bản quyền, thu nhập từ chuyển nhượng bất động sản, thu nhập từ chuyển nhượng vốn, chuyển nhượng chứng khoán, thu nhập từ hoạt động hành nghề độc

lập và thu nhập khác thuộc đối tượng nộp thuế thông qua bên Việt Nam ký hợp đồng hoặc chi trả thu nhập

a.1) Trong thời hạn 15 ngày trước khi thực hiện hợp đồng với các tổ chức, cá nhân Việt Nam: Cá nhân nước ngoài gửi cho bên Việt Nam ký kết hợp đồng hoặc chi trả thu nhập Hồ sơ đề nghị miễn, giảm thuế theo Hiệp định thuế để nộp cho cơ quan thuế quản lý trực tiếp của bên Việt Nam cùng với hồ sơ khai thuế của lần khai thuế đầu tiên. Hồ sơ gồm:

a.1.1) Văn bản đề nghị theo mẫu số 01/HTQT ban hành kèm theo phụ lục I Thông tư này;

a.1.2) Bản gốc (hoặc bản sao đã được chứng thực) Giấy chứng nhận cư trú của nước cư trú do cơ quan thuế cấp ngay trước năm đề nghị miễn, giảm thuế theo Hiệp định thuế đã được hợp pháp hóa lãnh sự;

a.1.3) Bản sao Hợp đồng lao động với người sử dụng lao động ở nước ngoài và cá nhân ký cam kết chịu trách nhiệm vào bản sao đó (nếu có);

a.1.4) Bản sao Hợp đồng lao động với người sử dụng lao động tại Việt Nam (đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công và thu nhập từ kinh doanh) hoặc bản sao giấy tờ pháp lý chứng minh nguồn gốc của khoản thu nhập (đối với các loại thu nhập khác) và cá nhân ký cam kết chịu trách nhiệm vào bản sao đó;

a.1.5) Bản sao hộ chiếu sử dụng cho việc xuất nhập cảnh tại Việt Nam và cá nhân ký cam kết chịu trách nhiệm vào bản sao đó;

....

a.1.8) Bản sao hợp đồng ký kết với các tổ chức, cá nhân tại Việt Nam có xác nhận của người nộp thuế. Cụ thể:

...

a.2) Trường hợp năm trước đó đã có hồ sơ đề nghị miễn, giảm thuế theo Hiệp định thuế thì các năm tiếp theo chỉ cần gửi các bản sao Hợp đồng lao động ký kết với các tổ chức, cá nhân tại Việt Nam và nước ngoài mới (nếu có)..."

Căn cứ các quy định của pháp luật thuế TNCN, pháp luật thuế nhà thầu và Hiệp định về tránh đánh thuế hai lần và ngăn ngừa việc trốn lậu thuế đối với thuế đánh vào thu nhập giữa Chính phủ Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam và Chính phủ Các Tiểu vương quốc Ả-rập Thống nhất nêu trên, trường hợp ông Rajashekar Patil là cá nhân không cư trú, phát sinh thu nhập cung cấp dịch vụ kỹ thuật, chăm sóc khách hàng tại nước ngoài theo hợp đồng số 01/2021/HDTVKT/FPX ngày 02/01/2021 với Công ty cổ phần Frit Phú Xuân, Công ty tại nước ngoài trong trường hợp này được xác định là chủ lao động thực sự của ông Rajashekar Patil thì thu nhập của ông Rajashekar Patil sẽ chỉ bị đánh thuế tại Ả Rập nên không chịu thuế tại Việt Nam.

Đối với các trường hợp doanh nghiệp chi trả cho cá nhân được áp dụng miễn thuế theo Hiệp định tránh đánh thuế hai lần, Cục Thuế cần quản lý theo

rủi ro, thực hiện thanh tra, kiểm tra theo quy định để đảm bảo người nộp thuế tuân thủ tốt các quy định của pháp luật về thuế.

Tổng cục thuế thông báo đề Cục Thuế tỉnh Thừa Thiên Huế được biết. / . *pm*

Nơi nhận:

- Như trên; *pm*
- Phó TCTr Đặng Ngọc Minh (đề b/c);
- Vụ PC, CS, HTQT (TCT);
- Lưu: VT, DNNCN. *3*

TL.TỔNG CỤC TRƯỞNG
KT. VỤ TRƯỞNG VỤ QLT DNNVV VÀ HKD, CN
PHÓ VỤ TRƯỞNG



Nguyễn Thị Phương Lan