

**BỘ TÀI CHÍNH
TỔNG CỤC THUẾ**

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

Số: 3142/TCT-HTQT
V/v xác định chủ lao động theo
Hiệp định tránh đánh thuế hai lần

Hà Nội, ngày 18 tháng 8 năm 2010

Kính gửi: Cục Thuế tỉnh Bà Rịa – Vũng Tàu

Tổng cục Thuế nhận được công văn số 4183/CT-TTHT ngày 6/7/2009 của Cục Thuế về việc xác định chủ lao động để áp dụng Hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam và các nước/vùng lãnh thổ (sau đây gọi là Hiệp định). Về vấn đề này, Tổng cục Thuế có ý kiến như sau:

Tại các Hiệp định, thuật ngữ “chủ lao động” được đề cập tại khoản 2, Điều khoản về thu nhập từ hoạt động dịch vụ cá nhân phụ thuộc (hoặc thu nhập từ tiền lương, tiền công), thường là Điều 15 của Hiệp định. Thuật ngữ này không được định nghĩa tại Hiệp định.

Do không có một định nghĩa cụ thể về thuật ngữ “chủ lao động”, nên trong quá trình áp dụng Hiệp định, một số người làm công nước ngoài không cư trú trong thời gian ngắn (dưới 183 ngày) để không phải nộp thuế thu nhập cá nhân (TNCN) đối với đối tượng không cư trú tại nước sở tại (thường với mức thuế suất cao – thí dụ như tại Việt Nam trước đây là 25% và hiện nay là 20%), thường hình thành “chủ lao động danh nghĩa” của họ tại nước cư trú. Khi đó, họ sẽ thoả mãn được điều kiện thứ hai (về chủ lao động không phải là đối tượng cư trú của nước nơi họ lao động làm công) trong ba điều kiện nêu tại khoản 2 của Điều khoản về thu nhập từ hoạt động dịch vụ cá nhân phụ thuộc; và do đó, không phải nộp thuế TNCN đối với đối tượng không cư trú tại nước sở tại mặc dù thu nhập của họ phát sinh từ lao động làm công tại nước đó.

Cụ thể, ở Việt Nam, đã có trường hợp các công ty nước ngoài cử nhân viên, cán bộ quản lý sang làm việc tại các liên doanh hoặc các doanh nghiệp 100% vốn đầu tư của họ mỗi năm dưới 183 ngày nhưng không nhận tiền lương, tiền công của các đơn vị này mà nhận trực tiếp từ nhà đầu tư nước ngoài. Các đối tượng này thường đề nghị được miễn thuế theo Hiệp định đối với thuế TNCN đối với đối tượng không cư trú tại Việt Nam với một trong các lý do là “chủ lao động” của họ là các công ty nước ngoài, không phải là đối tượng cư trú tại Việt Nam.

Để tránh việc lợi dụng để hưởng lợi Hiệp định theo cách thức nêu trên, tại điểm 2.3, Mục X, Phần B, Thông tư số 133/2004/TT-BTC ngày 31/12/2004 của

Bộ Tài chính có hướng dẫn về khái niệm “chủ lao động thực sự”. Theo đó, thông thường một đối tượng được coi là chủ lao động thực sự trong các trường hợp sau đây:

- (i) 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; hoặc
- (ii) Đối tượng đó đưa ra hướng dẫn và cung cấp phương tiện lao động cho người lao động; hoặc
- (iii) Đối tượng đó có quyền kiểm soát và chịu trách nhiệm về địa điểm lao động.

Khi xem xét vấn đề “chủ lao động thực sự” để áp dụng Hiệp định, trước hết, cần quán triệt mục đích của hướng dẫn nêu trên là nhằm chống việc lợi dụng Hiệp định để không phải nộp thuế tại Việt Nam. Do đó, cần xem xét đồng thời các tiêu thức từ điểm (i) đến điểm (iii) nêu trên trong bối cảnh các cá nhân nước ngoài là đối tượng không cư trú sang làm việc tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng lao động với các chủ lao động nước ngoài có ý định lợi dụng Hiệp định để tránh nộp thuế tại Việt Nam hay không. Đồng thời, xem xét bản chất của các Hợp đồng nhà thầu có phải chỉ để nhằm cung cấp lao động làm việc ngắn hạn tại Việt Nam để tránh thuế hay không.

Đối với các nhân viên nước ngoài do các nhà thầu cử sang Việt Nam làm việc cho các hợp đồng nhà thầu về vận hành, bảo dưỡng nhà máy điện hoặc cung cấp dịch vụ tư vấn khác (như nêu tại công văn số 4183/CT-TTHT ngày 6/7/2009 của Cục Thuế) thì trước hết cần xem xét khái niệm “chủ lao động thực sự” theo tiêu thức “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”. Thí dụ, đối với hợp đồng nhà thầu về vận hành, bảo dưỡng nhà máy điện cần xem xét trường hợp các nhân viên nước ngoài không hoàn thành nhiệm vụ vận hành hoặc bảo dưỡng nhà máy điện thì Bên nào sẽ chịu rủi ro. Nếu Bên Việt Nam phải chịu hoàn toàn rủi ro của việc không hoàn thành này, trong khi Bên nước ngoài ký hợp đồng không phải gánh chịu bất cứ rủi ro nào thì đây sẽ là một yếu tố để kết luận “chủ lao động thực sự” là Bên Việt Nam. Trường hợp ngược lại, nếu Bên nước ngoài phải gánh chịu rủi ro không hoàn thành này (không được thanh toán phí dịch vụ, phải bồi thường do nhà máy điện không được vận hành, bảo dưỡng,...) thì Bên nước ngoài sản xuất là “chủ lao động thực sự”. Mặc dù để triển khai hợp đồng Bên Việt Nam sẽ cung cấp phương tiện lao động cho nhân viên nước ngoài và kiểm soát địa điểm làm việc của họ.

Đề nghị Cục Thuế xem xét xử lý vấn đề “chủ lao động thực sự” theo tinh thần nêu trên. Trong quá trình xử lý đối với từng

trường hợp cụ thể, nếu có vấn đề vướng mắc, đề nghị thông báo với Tổng cục Thuế để nghiên cứu và giải quyết.

Tổng cục Thuế thông báo đề Cục Thuế biết và hướng dẫn doanh nghiệp thực hiện./.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Lưu: VT, HTQT(2b).

KT. TỔNG CỤC TRƯỞNG
PHÓ TỔNG CỤC TRƯỞNG



Hồng Hải