

Số: **3751**/TCT-HTQT

Hà Nội, ngày **19** tháng 10 năm 2011

V/v chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp và việc áp dụng Hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam và Phi-líp-pin.

Kính gửi: Trường Đại học Nông Lâm.

Trả lời công văn số 795/CV-HCTV ngày 30/8/2011 của Trường Đại học Nông Lâm đề nghị hướng dẫn về chính sách thuế thu nhập doanh nghiệp (TNDN) và việc áp dụng Hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam và Phi-líp-pin (Hiệp định), Tổng cục Thuế có ý kiến như sau:

### **1. Về nghĩa vụ thuế TNDN của Trường Đại học Nông Lâm:**

Điểm 4, Phần B, Thông tư số 130/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp số 14/2008/QH12 và hướng dẫn thi hành Nghị định số 124/2008/NĐ-CP ngày 11 tháng 12 năm 2008 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành một số điều của Luật thuế thu nhập doanh nghiệp quy định:

*"4. Đơn vị sự nghiệp có phát sinh hoạt động kinh doanh hàng hoá, dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế thu nhập doanh nghiệp (tương ứng với mức thuế suất 25%) sau khi đã thực hiện ưu đãi miễn giảm thuế thu nhập doanh nghiệp (nếu có) mà các đơn vị này hạch toán được doanh thu nhưng không hạch toán và xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì kê khai nộp thuế thu nhập doanh nghiệp tính theo tỷ lệ % trên doanh thu bán hàng hoá, dịch vụ, cụ thể như sau:*

- Đối với dịch vụ: 5%;
- Đối với kinh doanh hàng hoá: 1%;
- Đối với hoạt động khác: 2%."

Theo quy định trên, năm 2010 Trường Đại học Nông Lâm có phát sinh doanh thu từ hoạt động đào tạo liên kết (dạy học), đơn vị hạch toán được doanh thu nhưng không hạch toán và xác định được chi phí, thu nhập của hoạt động kinh doanh thì kê khai nộp thuế TNDN tính theo tỉ lệ % trên doanh thu là 2%.

### **2. Về nghĩa vụ thuế của 02 Trường Đại học Phi-líp-pin:**

Theo quy định tại Điểm 1, Mục I, Phần A, Thông tư số 134/2008/TT-BTC ngày 31/12/2008 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện nghĩa vụ thuế áp dụng đối

với tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập tại Việt Nam (sau đây gọi là Thông tư số 134/2008/TT-BTC) thì đối tượng áp dụng là: “*Tổ chức nước ngoài kinh doanh có cơ sở thường trú tại Việt Nam hoặc không có cơ sở thường trú tại Việt Nam; cá nhân nước ngoài kinh doanh là đối tượng cư trú tại Việt Nam hoặc không là đối tượng cư trú tại Việt Nam (sau đây gọi chung là Nhà thầu nước ngoài) kinh doanh tại Việt Nam hoặc có thu nhập phát sinh tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng, thoả thuận, hoặc cam kết giữa họ với tổ chức, cá nhân Việt Nam.*”

Do Đại học Tổng hợp Luzon và Đại học Tổng hợp Rizal (sau đây gọi là 02 trường Đại học Phi-líp-pin) là hai tổ chức nước ngoài tiến hành cung cấp dịch vụ giảng dạy tại Việt Nam và có thu nhập từ dịch vụ giảng dạy phát sinh tại Việt Nam theo Hợp đồng thực hiện chương trình thạc sĩ giảng dạy tiếng Anh liên kết giữa Đại học Thái Nguyên và Đại học Tổng hợp Luzon và Hợp đồng tổ chức chương trình cử nhân Quản trị kinh doanh liên kết giữa Đại học Thái Nguyên và Đại học Tổng hợp Rizal (sau đây gọi là 02 Hợp đồng) nên có nghĩa vụ kê khai, nộp thuế theo quy định tại Thông tư số 134/2008/TT-BTC của Bộ Tài chính. Cụ thể như sau:

## **2.1. Về nghĩa vụ thuế giá trị gia tăng (GTGT)**

Tiết 1.1, Điểm 1, Mục I, Phần B, Thông tư số 134/2008/TT-BTC quy định như sau:

*“1.1. Dịch vụ hoặc dịch vụ gắn với hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT do Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài cung cấp trên cơ sở hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ sử dụng cho sản xuất, kinh doanh và tiêu dùng tại Việt Nam (trừ dịch vụ quy định tại Mục II Phần A Thông tư này) bao gồm:*

*- Dịch vụ hoặc dịch vụ gắn với hàng hoá thuộc đối tượng chịu thuế GTGT do Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài cung cấp tại Việt Nam và tiêu dùng tại Việt Nam.”*

Theo quy định nêu trên, 02 trường Đại học Phi-líp-pin có nghĩa vụ nộp thuế GTGT đối với việc cung cấp dịch vụ tại Việt Nam.

Tuy nhiên, dịch vụ do 02 trường Đại học Phi-líp-pin cung cấp theo 02 Hợp đồng nêu trên là dịch vụ đào tạo nên theo quy định tại Điểm 13, Mục II, Phần A, Thông tư số 129/2008/TT-BTC ngày 26/12/2008 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế GTGT và hướng dẫn thi hành Nghị định số 123/2008/NĐ-CP ngày 08/12/2008 của Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế GTGT không thuộc đối tượng chịu thuế GTGT. Do đó, 02 trường Đại học Phi-líp-pin không có nghĩa vụ nộp thuế GTGT đối với dịch vụ đào tạo thực hiện tại Việt Nam.

## **2.2. Về nghĩa vụ thuế TNDN**

### **2.2.1. Quy định tại nội luật:**

Theo quy định tại Điểm 3.2, Mục III, Phần B, Thông tư số 134/2008/TT-BTC, 02 trường Đại học Phi-líp-pin có nghĩa vụ nộp thuế TNDN tại Việt Nam theo tỉ lệ 5% thuế TNDN tính trên doanh thu tính thuế.

### **2.2.2. Quy định tại Hiệp định:**

- Khoản 1, Điều 7 (Lợi tức doanh nghiệp) của Hiệp định quy định như sau:

*“1. Lợi tức của một xí nghiệp của một Nước ký kết sẽ chỉ bị đánh thuế tại Nước 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 kia, nhưng chỉ trên phần lợi tức phân bổ cho:*

*a. cơ sở thường trú đó;”.*

- Khoản 2i, Điều 5 (Cơ sở thường trú) của Hiệp định quy định như sau:

*“2. Thuật ngữ “cơ sở thường trú” chủ yếu bao gồm:*

.....

*i. việc cung cấp các dịch vụ, bao gồm cả dịch vụ tư vấn của một xí nghiệp thông qua người làm công hay cá nhân khác được xí nghiệp giao thực hiện các hoạt động trên, nhưng chỉ khi các hoạt động mang tính chất nêu trên kéo dài (trong cùng một dự án hay một dự án liên quan) tại một Nước trong một giai đoạn hay nhiều giai đoạn gộp lại trên sáu tháng trong bất kỳ giai đoạn thời gian 12 tháng liên tục.”*

Theo các quy định nêu trên, do 02 Hợp đồng nêu trên là 02 hợp đồng cung cấp dịch vụ đào tạo và có thời hạn trên 06 tháng nên việc thực hiện hợp đồng với Đại học Thái Nguyên đã tạo thành cơ sở thường trú của 02 trường Đại học Phi-líp-pin tại Việt Nam. Do đó, thu nhập của 02 trường Đại học Phi-líp-pin thu được từ việc thực hiện 02 Hợp đồng với Đại học Thái Nguyên sẽ phải chịu thuế TNDN tại Việt Nam theo quy định tại khoản 1, Điều 7 (Lợi tức doanh nghiệp) của Hiệp định nêu trên. Cụ thể, thu nhập này phải chịu thuế TNDN tại Việt Nam theo quy định tại điểm 2.1.1 công văn này.

## **2.3. Về nghĩa vụ thuế thu nhập cá nhân (TNCN) của các giảng viên**

### **2.3.1. Quy định của nội luật:**

Các giảng viên và cán bộ của 02 trường Đại học Phi-líp-pin nêu trên được cử sang Việt Nam giảng dạy tại Đại học Thái Nguyên có nghĩa vụ nộp thuế TNCN tại Việt Nam đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp khác theo hướng dẫn tại Mục I, Phần A, Thông tư số 84/2008/TT-BTC ngày 30/9/2008 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Thuế thu nhập cá nhân và hướng dẫn thi hành Nghị định số 100/2008/NĐ-CP ngày 8/9/2008 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Thuế thu nhập cá nhân (sau đây gọi là Thông tư số 84/2008/TT-BTC). Cụ thể như sau:

phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Thuế thu nhập cá nhân (sau đây gọi là Thông tư số 84/2008/TT-BTC). Cụ thể như sau:

- Nếu các giảng viên và cán bộ là các cá nhân cư trú, các cá nhân này có nghĩa vụ nộp thuế TNCN tại Việt Nam đối với thu nhập phát sinh trong và ngoài lãnh thổ Việt Nam, không phân biệt nơi trả và nhận thu nhập. Thuế suất thuế TNCN được áp dụng theo biểu thuế lũy tiến từng phần theo hướng dẫn tại Điểm 4, Mục I, Phần B, Thông tư số 84/2008/TT-BTC.

- Nếu các giảng viên và cán bộ là các cá nhân không cư trú, các cá nhân này có nghĩa vụ nộp thuế TNCN tại Việt Nam đối với thu nhập phát sinh tại Việt Nam, không phân biệt nơi trả và nhận thu nhập. Thuế TNCN được xác định bằng thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công nhân (x) với thuế suất 20% theo hướng dẫn tại Điểm 1, Mục II, Phần C, Thông tư số 84/2008/TT-BTC.

### 2.3.2. Quy định tại Hiệp định:

Khoản 1, Điều 21 (Giáo viên, giáo sư và nhà nghiên cứu) của Hiệp định quy định như sau:

*“1. Một cá nhân đang hoặc ngay trước khi sang một Nước ký kết đã là đối tượng cư trú của Nước ký kết kia và hiện có mặt tại Nước ký kết thứ nhất chủ yếu vì mục đích giảng dạy, thuyết trình hay tiến hành nghiên cứu tại một trường đại học, cao đẳng, trường phổ thông hay cơ sở giáo dục hay cơ sở nghiên cứu khoa học do Chính phủ của Nước ký kết thứ nhất chỉ định sẽ được miễn thuế tại Nước ký kết thứ nhất đối với khoản tiền thù lao trả cho việc giảng dạy, thuyết trình hoặc nghiên cứu đó trong thời hạn hai năm kể từ ngày đầu tiên đến Nước ký kết thứ nhất.”*

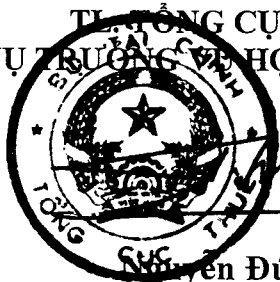
Căn cứ theo quy định trên, nếu các giảng viên, cán bộ của 02 trường Đại học Phi-líp-pin đang hoặc ngay trước khi sang Việt Nam đã là đối tượng cư trú của Phi-líp-pin và có mặt tại Việt Nam chủ yếu vì mục đích giảng dạy tại Trường Đại học Thái Nguyên sẽ được miễn thuế TNCN tại Việt Nam đối với khoản tiền thù lao trả cho việc giảng dạy đó từ việc thực hiện 02 Hợp đồng nêu trên trong thời hạn 2 năm kể từ ngày đầu tiên đến Việt Nam.

Tổng cục Thuế thông báo Trường Đại học Nông Lâm biết để thực hiện theo đúng quy định tại các văn bản quy phạm pháp luật đã được trích dẫn tại văn bản này./.

#### Nơi nhận:

- Như trên;
- Vụ PC, Vụ CST - Bộ TC;
- Các Vụ: CS, TNCN, PC(4b) - TCT;
- Cục Thuế tỉnh Thái Nguyên;
- Website TCT;
- Lưu: VT, HTQT (2b).

TH. TỔNG CỤC TRƯỞNG  
VỤ TRƯỞNG CỤC HỢP TÁC QUỐC TẾ



Nguyễn Đức Thịnh