

Số: 68980 /CT-TTHT  
V/v chính sách thuế TNCN từ  
tiền lương, tiền công của cá  
nhân không cư trú và Hiệp  
định tránh đánh Thuế hai lần

Hà Nội, ngày 15 tháng 10 năm 2018

Kính gửi: Công ty TNHH Reycom Document Solutions Việt Nam  
(Đ/c: 116 Vũ Trọng Phụng, Phường Thanh Xuân Trung, Quận Thanh Xuân,  
TP Hà Nội - MST: 0108315566)

Trả lời công văn số 11092018/RDS đề ngày 11/9/2018 (nhận ngày 03/10/2018) của Công ty TNHH Reycom Document Solutions Việt Nam (sau đây gọi là Công ty) hỏi về chính sách thuế TNCN từ tiền lương, tiền công của cá nhân không cư trú và Hiệp định tránh đánh Thuế hai lần, Cục Thuế TP Hà Nội có ý kiến như sau:

- Căn cứ tại Thông tư số 111/2013/TT-BTC ngày 15/08/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Luật Thuế thu nhập cá nhân, Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế thu nhập cá nhân và Nghị định số 65/2013/NĐ-CP 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.

+ Tại Khoản 1 Điều 1 hướng dẫn cách xác định cá nhân cư trú và không cư trú như sau:

"1. Cá nhân cư trú là người đáp ứng một trong các điều kiện sau đây:

a) Có mặt tại Việt Nam từ 183 ngày trở lên tính trong một năm dương lịch hoặc trong 12 tháng liên tục kể từ ngày đầu tiên có mặt tại Việt Nam, trong đó ngày đến và ngày đi được tính là một (01) ngày. Ngày đến và ngày đi được căn cứ vào chứng thực của cơ quan quản lý xuất nhập cảnh trên hộ chiếu (hoặc giấy thông hành) của cá nhân khi đến và khi rời Việt Nam. Trường hợp nhập cảnh và xuất cảnh trong cùng một ngày thì được tính chung là một ngày cư trú.

Cá nhân có mặt tại Việt Nam theo hướng dẫn tại điểm này là sự hiện diện của cá nhân đó trên lãnh thổ Việt Nam.

b) Có nơi ở thường xuyên tại Việt Nam theo một trong hai trường hợp sau:

b.1) Có nơi ở thường xuyên theo quy định của pháp luật về cư trú...

b.2) Có nhà thuê để ở tại Việt Nam theo quy định của pháp luật về nhà ở, với thời hạn của các hợp đồng thuê từ 183 ngày trở lên trong năm tính thuế...

2. Cá nhân không cư trú là người không đáp ứng điều kiện nêu tại khoản 1, Điều này..."

+ Tại Khoản 2 Điều 2 quy định các khoản thu nhập chịu thuế;

+ Tại Điều 3 hướng dẫn các khoản thu nhập được miễn thuế TNCN;

+ Tại Khoản 2 Điều 8 quy định cách tính thuế thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công như sau:

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

*a) Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công được xác định bằng tổng số tiền lương, tiền công, tiền thù lao, các khoản thu nhập khác có tính chất tiền lương, tiền công mà người nộp thuế nhận được trong kỳ tính thuế theo hướng dẫn tại khoản 2, Điều 2 Thông tư này.*

*b) Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế.*

*Thời điểm xác định thu nhập chịu thuế đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công là thời điểm tổ chức, cá nhân trả thu nhập cho người nộp thuế."*

+ Tại Điều 18 quy định căn cứ tính thuế thu nhập cá nhân từ tiền lương, tiền công đối với cá nhân không cư trú.

*"Điều 18. Đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công*

*1. Thuế thu nhập cá nhân đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công của cá nhân không cư trú được xác định bằng thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công nhân (x) với thuế suất 20%.*

*2. Thu nhập chịu thuế từ tiền lương, tiền công của cá nhân không cư trú được xác định như đối với thu nhập chịu thuế thu nhập cá nhân từ tiền lương, tiền công của cá nhân cư trú theo hướng dẫn tại khoản 2 Điều 8 Thông tư này..."*

- Căn cứ Điều 2 Thông tư số 119/2014/TT-BTC ngày 25/08/2014 của Bộ Tài chính quy định về phạm vi xác định thu nhập chịu thuế:

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

*...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."*

- Căn cứ Khoản 8 Điều 16 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế; Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Quản lý thuế và Nghị định số 83/2013/NĐ-CP ngày 22/7/2013 của Chính phủ hướng dẫn khai thuế đối với cá nhân không cư trú có thu nhập phát sinh tại Việt Nam nhưng nhận thu nhập ở nước ngoài như sau:

*"8. Khai thuế đối với cá nhân không cư trú có thu nhập phát sinh tại Việt Nam nhưng nhận thu nhập ở nước ngoài*

*a) Nguyên tắc khai thuế*

*a.1) Cá nhân không cư trú có thu nhập phát sinh tại Việt Nam nhưng nhận tại nước ngoài khai thuế theo lần phát sinh. Riêng cá nhân không cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công phát sinh tại Việt Nam nhưng nhận tại nước ngoài khai thuế theo quý....*

*b) Hồ sơ khai thuế*

*- Cá nhân không cư trú có thu nhập từ tiền lương, tiền công khai thuế theo mẫu số 07/KK-TNCN ban hành kèm theo Thông tư này....*

*c) Nơi nộp hồ sơ khai thuế*

*- Đối với thu nhập từ tiền lương, tiền công là Cục Thuế nơi cá nhân phát sinh công việc tại Việt Nam....*

*d) Thời hạn nộp hồ sơ khai thuế*

Cá nhân có trách nhiệm khai thuế chậm nhất là ngày thứ 10 (mười) kể từ ngày phát sinh thu nhập hoặc nhận được thu nhập. Trường hợp khi phát sinh thu nhập hoặc nhận thu nhập ở nước ngoài nhưng cá nhân có thu nhập đang ở nước ngoài thì thời hạn khai thuế chậm nhất là ngày thứ 10 (mười) kể từ ngày nhập cảnh vào Việt Nam.

*đ) Thời hạn nộp thuế*

Thời hạn nộp thuế chậm nhất là ngày cuối cùng của thời hạn nộp hồ sơ khai thuế.”

- Căn cứ Khoản 7, Điều 24 Thông tư số 92/2015/TT-BTC ngày 15/6/2015 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung các mẫu biểu, tờ khai thuế đối với cá nhân kinh doanh và mẫu biểu, tờ khai thuế thu nhập cá nhân như sau:

“7. Sửa đổi các mẫu biểu số 05/KK-TNCN, 05-1/BK-TNCN, 05-2/BK-TNCN, 05-3/BK-TNCN, 02/KK-TNCN, 11/KK-TNCN, 11-1/TB-TNCN, 04-2/KK-TNCN, 07/KK-TNCN, 09/KK-TNCN, 09-3/KK-TNCN, 16/ĐK-TNCN, 04-2/TNCN, 23/CK-TNCN, 03/KK-TNCN, 17/TNCN, 18/MGT-TNCN ban hành kèm theo Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính bằng các mẫu biểu mới tương ứng số 05/QTT-TNCN, 05-1/BK-TNCN, 05-2/BK-TNCN, 05-3/BK-TNCN, 05/KK-TNCN, 03/BĐS-TNCN, 03/TBT-BĐS-TNCN, 04/UQ-QTT-TNCN, 02/KK-TNCN, 02/QTT-TNCN, 02-1/BK-QTT, 02/ĐK-NPT-TNCN, 02/UQ-QTT-TNCN, 02/CK-TNCN; 06/TNCN, 07/CTKT-TNCN, 08/MGT-TNCN ban hành kèm theo Thông tư này.”

- Căn cứ Thông tư số 205/2013/TT-BTC ngày 24/12/2013 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện các hiệp định tránh đánh thuế hai lần và ngăn ngừa việc trốn lậu thuế đối với các loại thuế đánh vào thu nhập và tài sản giữa Việt Nam với các nước và vùng lãnh thổ có hiệu lực thi hành tại Việt Nam.

+ Tại Điều 30 quy định về định nghĩa thu nhập từ dịch vụ cá nhân phụ thuộc như sau:

“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....”

+ Tại Điều 31 quy định về xác định nghĩa vụ thuế đối với thu nhập từ dịch vụ cá nhân phụ thuộc như sau:

“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.

Ví dụ 47: Trong năm 2012, ông A là đối tượng cư trú của nước Pháp làm việc cho chi nhánh ngân hàng F là chi nhánh nước ngoài của một ngân hàng Pháp tại Việt Nam trong vòng 2 tháng. Toàn bộ tiền lương và thu nhập khác của ông A do chi nhánh F thanh toán. Trong năm trước và sau đó, ông A không hiện diện tại Việt Nam. Trong trường hợp này, ông A có nghĩa vụ nộp thuế thu nhập

cá nhân đối với khoản thu nhập nhận được từ thời gian làm việc tại Việt Nam theo các quy định hiện hành về thuế thu nhập cá nhân tại 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.

Ví dụ 48: Công ty N của Nhật Bản tham gia thành lập liên doanh S chuyên phân phối hàng hóa tại Việt Nam. Trong năm 2012, Công ty N cử ông Z sang Việt Nam với tư cách đại diện công ty để đàm phán hợp đồng về việc Công ty N cung cấp “bí quyết” bán hàng cho liên doanh S trong thời gian một tháng. Trong năm trước và sau đó ông Z không hiện diện tại Việt Nam. Toàn bộ thu nhập và chi phí của ông Z trong thời gian làm việc tại Việt Nam do Công ty N chi trả. Trong trường hợp này, ông Z đã đồng thời thỏa mãn cả 3 điều kiện nêu tại Khoản 2 nêu trên nên được miễn thuế thu nhập cá nhân tại Việt Nam.

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.

Ví dụ 49: Cũng với Ví dụ 48 nêu trên, trong năm 2013, ông Z sang Việt Nam với tư cách là chuyên gia của liên doanh S để hướng dẫn áp dụng “bí quyết” trong giai đoạn 3 tháng. Trong năm trước và sau đó, ông Z không hiện diện tại Việt Nam. Với tinh thần trợ giúp cho liên doanh S, toàn bộ thu nhập và chi phí của ông Z trong thời gian làm việc tại Việt Nam do Công ty N chi trả. Trong trường hợp này, về hình thức, ông Z đã đồng thời thỏa mãn cả 3 điều kiện của Khoản 2 nêu trên, nhưng về bản chất, đối với các tiêu thức về chủ lao động thực sự thì chủ lao động thực sự của ông Z trong thời gian làm việc tại Việt Nam là liên doanh S, không phải Công ty N. Do đó, ông Z không được miễn thuế thu nhập cá nhân tại Việt Nam.”

+ Tại Điều 32 định nghĩa thu nhập từ thù lao giám đốc như sau:

“Theo quy định tại Hiệp định, thù lao giám đốc là thu nhập do một đối tượng cư trú của Nước ký kết Hiệp định với Việt Nam nhận được tại Việt Nam với tư cách là thành viên ban Giám đốc công ty, Hội đồng quản trị công ty hoặc người giữ chức vụ quản lý cao cấp trong một doanh nghiệp là đối tượng cư trú

của Việt Nam; và ngược lại. Thu nhập này không bao gồm tiền lương do các thành viên trên nhận được từ việc thực hiện các chức năng khác trong doanh nghiệp như người làm công, người tư vấn, cố vấn và tiền lương của các cá nhân nước ngoài giữ chức vụ trong văn phòng đại diện các công ty nước ngoài đặt tại Việt Nam. Các khoản thu nhập thông thường đó được coi là thu nhập từ hoạt động dịch vụ cá nhân phụ thuộc...”

+ Tại Điều 33 quy định về xác định nghĩa vụ thuế đối với thu nhập từ thù lao giám đốc như sau:

“Theo quy định tại Hiệp định, trường hợp cá nhân là đối tượng cư trú tại Nước ký kết Hiệp định với Việt Nam nhận được thù lao với tư cách là thành viên ban Giám đốc công ty, Hội đồng quản trị công ty hay với tư cách là người giữ chức vụ quản lý cao cấp trong công ty là đối tượng cư trú của Việt Nam, cá nhân đó sẽ phải nộp thuế đối với khoản thu nhập đó theo các quy định về thuế thu nhập cá nhân tại Việt Nam (không phân biệt cá nhân đó có mặt tại Việt Nam hay không).

Ví dụ 52: Một đối tượng cư trú của Anh là thành viên Hội đồng quản trị của một liên doanh tại Việt Nam. Trong năm 2012, đối tượng đó chỉ sang Việt Nam làm việc với tổng số 60 ngày và nhận được thù lao với tư cách là thành viên Hội đồng quản trị. Căn cứ Hiệp định giữa Việt Nam và Anh và quy định của luật thuế thu nhập cá nhân hiện hành tại Việt Nam, đối tượng này phải nộp thuế thu nhập cá nhân đối với thù lao nhận được với tư cách là thành viên Hội đồng quản trị với thuế suất hiện hành tại Việt Nam (20%) tính trên tổng thu nhập nhận được của đối tượng không cư trú của Việt Nam....”

- Căn cứ Hiệp định giữa Chính phủ Nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam và Chính phủ Nước Cộng hoà Indonesia về tránh đánh Thuế hai lần và ngăn ngừa việc trốn lậu thuế đối với thuế đánh vào thu nhập.

+ Tại Điều 15 quy định về hoạt động dịch vụ cá nhân phụ thuộc như sau:

“1. Thẻ theo các quy định tại Điều 16, 18, 19 và 20 các khoản tiền lương, tiền công, và các khoản tiền thù lao tương tự khác do một đối tượng cư trú của một Nước ký kết thu được từ lao động làm công chỉ bị đánh thuế tại Nước đó, trừ khi công việc của đối tượng đó được thực hiện tại Nước ký kết kia. Nếu công việc làm công thực hiện như vậy, số tiền công trả cho lao động đó có thể bị đánh thuế tại Nước kia.

2. Mặc dù có những 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 tại Nước kia trong một thời gian hoặc nhiều khoảng thời gian gộp lại không quá 90 ngày trong bất kỳ giai đoạn 12 tháng liên tục, và

b) Chủ lao động hay người đại diện chủ lao động trả tiền công lao động không phải là đối tượng cư trú tại Nước kia, và

c) Số tiền công không phải phát sinh tại một cơ sở thường trú hoặc một cơ sở cố định mà đối tượng chủ lao động có tại Nước kia....”

+ Tại Điều 16 quy định về thù lao cho giám đốc như sau:

*“1. Các khoản thù lao cho giám đốc và các khoản thanh toán tương tự khác do một đối tượng cư trú của một Nước ký kết nhận được với tư cách là thành viên của ban giám đốc hay bất kỳ bộ phận tương tự nào khác của một công ty là đối tượng cư trú của Nước kia có thể bị đánh thuế ở Nước kia.*

*2. Tiền thù lao do một đối tượng thuộc diện áp dụng của khoản 1 thu được từ công ty đối với việc thực hiện các nhiệm vụ hàng ngày có tính chất quản lý hay kỹ thuật có thể bị đánh thuế theo quy định tại Điều 15.”*

Căn cứ quy định trên, Cục Thuế TP Hà Nội có ý kiến như sau:

Trường hợp Công ty có giám đốc là người nước ngoài trong năm tính thuế không đáp ứng điều kiện là cá nhân cư trú tại Việt Nam theo quy định của Luật Thuế TNCN, phát sinh thu nhập từ tiền lương, tiền công do công ty mẹ ở nước ngoài chi trả thì thuộc đối tượng nộp thuế TNCN với thuế suất 20% tại Việt Nam. Cá nhân thực hiện kê khai thuế TNCN theo hướng dẫn tại Khoản 8, Điều 16 Thông tư số 156/2013/TT-BTC ngày 06/11/2013 của Bộ Tài chính và Khoản 7, Điều 24 Thông tư số 92/2015/TT-BTC ngày 15/6/2015 của Bộ Tài chính

Về Hiệp định tránh đánh Thuế hai lần, khoản thu nhập từ tiền lương, tiền công của Ông Randy Soegiharta Chandra không được miễn thuế TNCN tại Việt Nam.

Trong quá trình thực hiện, nếu còn vướng mắc phát sinh cụ thể đề nghị đơn vị liên hệ với Phòng Kiểm tra Thuế số 1 để được hướng dẫn và hỗ trợ.

Cục Thuế TP Hà Nội trả lời Công ty được biết để thực hiện.

**Nơi nhận:**

- Như trên;
- Phòng KT1;
- Phòng TNCN
- Phòng Pháp chế;
- Lưu: VT, TTHT(2). (7;3)



Mai Sơn