

**TỔNG CỤC THUẾ
CỤC THUẾ TỈNH BẮC GIANG**

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

Số: /CTBGI-TTHT
V/v hướng dẫn miễn, giảm thuế
theo Hiệp định

Bắc Giang, ngày tháng năm

Kính gửi: Chi cục Thuế khu vực Việt Yên - Hiệp Hòa

Ngày 18/12/2023, Cục Thuế tỉnh Bắc Giang nhận được Công văn số 6682/CCTKV-KTNDP ngày 12/12/2023 của Chi cục Thuế khu vực Việt Yên-Hiệp Hòa, đề nghị hướng dẫn miễn, giảm thuế theo Hiệp định. Về vấn đề này, Cục Thuế tỉnh Bắc Giang có ý kiến như sau:

Căn cứ Hiệp định giữa Chính phủ nước Cộng hòa xã hội Chủ nghĩa Việt Nam và Nước cộng hòa liên Bang Đức về tránh đánh thuế hai lần đối với các loại thuế đánh vào thu nhập và tài sản ký ngày 16/11/1995 (sau đây gọi tắt là Hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam và Đức):

- Tại khoản 3 Điều 2 quy định những loại thuế hiện hành được áp dụng trong Hiệp định này là:

“a. Tại Việt Nam:

(i) Thuế thu nhập cá nhân;

(ii) Thuế lợi tức; và

(iii) Thuế chuyển lợi nhuận ra nước ngoài;

(Dưới đây được gọi là “thuế Việt Nam”);

b. Tại Cộng hòa Liên bang Đức:

(i) Thuế thu nhập;

(ii) Thuế công ty;

(iii) Thuế tài sản; và

(iv) Thuế kinh doanh;

(Dưới đây được gọi là “thuế Đức”);”

- Tại Điều 5 quy định về đối tượng cư trú:

“1. Theo nội dung của Hiệp định này, thuật ngữ “đối tượng cư trú của một Nước ký kết” có nghĩa là bất cứ đối tượng nào, mà theo các luật của Nước đó, đối tượng chịu thuế căn cứ vào nhà ở, nơi cư trú, trụ sở điều hành hoặc các tiêu chuẩn khác có tính chất tương tự.

...”

- Tại Điều 5 quy định về cơ sở thường trú:

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

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

a. Trụ sở điều hành;

b. Chi nhánh;

c. Văn phòng;

d. Nhà máy;

e. Xưởng; và

f. Mỏ, giếng dầu hoặc khí, mỏ đá hoặc bất kỳ địa điểm khai thác hay thăm dò tài nguyên thiên nhiên nào khác.

... ”

- Tại Điều 7 quy định lợi tức doanh nghiệp:

1. Lợi tức của một xí nghiệp của một Nước ký kết sẽ chỉ chịu 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 cơ sở thường trú đó.

2. Thử theo các quy định tại khoản 3, khi một xí nghiệp của một Nước ký kết tiến hành hoạt động kinh doanh tại Nước ký kết kia thông qua một cơ sở thường trú tại Nước kia thì tại mỗi Nước ký kết sẽ có những khoản lợi tức được phân bổ cho cơ sở thường trú nói trên mà cơ sở đó có thể thu được, nếu nó là một xí nghiệp riêng, tách biệt cùng tham gia vào các hoạt động tương tự trong cùng những điều kiện như nhau hay tương tự và có quan hệ hoàn toàn độc lập với xí nghiệp mà cơ sở đó được coi là cơ sở thường trú.

3. Trong khi xác định lợi tức của một cơ sở thường trú, cơ sở này sẽ được phép khấu trừ các khoản chi phí thực tế phát sinh phục vụ cho hoạt động kinh doanh của cơ sở thường trú đó bao gồm cả chi phí điều hành và chi phí quản lý chung cho dù chi phí đó phát sinh tại Nước nơi cơ sở thường trú đó đóng hoặc ở bất kỳ nơi nào khác.

4. Trường hợp tại một Nước ký kết vẫn thường xác định các khoản lợi tức được phân bổ cho một cơ sở thường trú trên cơ sở phân chia tổng lợi tức của xí nghiệp thành những phần khác nhau, thì không có nội dung nào tại khoản 2 ngăn cản Nước ký kết đó xác định lợi tức chịu thuế theo cách phân chia theo thông lệ đó; tuy nhiên, phương pháp phân chia được áp dụng phải đưa ra kết quả phù hợp với nguyên tắc nêu tại Điều này.

5. Không một khoản lợi tức nào được phân bổ cho một cơ sở thường trú chỉ vì lý do cơ sở thường trú đó mua hàng hóa hay tài sản cho xí nghiệp.

6. Theo nội dung các khoản trên, các khoản lợi tức được phân bổ cho cơ sở thường trú sẽ được xác định theo cùng một phương pháp giữa các năm trừ khi có đủ lý do chính đáng để thay đổi phương pháp xác định.

7. Khi lợi tức bao gồm các khoản thu nhập được đề cập riêng tại các Điều khác của Hiệp định này, thì các quy định của các Điều đó không bị ảnh hưởng bởi những quy định tại Điều này.”

Căn cứ Thông tư số 103/2014/TT-BTC ngày 06/8/2014 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:

- Tại Điều 1 quy định đối tượng áp dụng:

“*Hướng dẫn tại Thông tư này áp dụng đối với các đối tượng sau (trừ trường hợp nêu tại Điều 2 Chương I):*

1. *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, Nhà thầu phụ 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 Nhà thầu nước ngoài với tổ chức, cá nhân Việt Nam hoặc giữa Nhà thầu nước ngoài với Nhà thầu phụ nước ngoài để thực hiện một phần công việc của Hợp đồng nhà thầu.*

...”

- Tại Điều 2 quy định đối tượng không áp dụng:

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

1. *Tổ chức, cá nhân nước ngoài kinh doanh tại Việt Nam theo quy định của Luật Đầu tư, Luật Dầu khí, Luật các Tổ chức tín dụng.*

2. *Tổ chức, cá nhân nước ngoài thực hiện cung cấp hàng hoá cho tổ chức, cá nhân Việt Nam không kèm theo các dịch vụ được thực hiện tại Việt Nam dưới các hình thức:*

...”

- Tại Điều 6 quy định đối tượng chịu thuế GTGT:

“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 trường hợp quy định tại Điều 2 Chương I), 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;

- 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 ngoài Việt Nam và tiêu dùng tại Việt Nam....”

- Tại Điều 7 quy định thu nhập chịu thuế TNDN:

“1. Thu nhập chịu thuế TNDN của Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài là thu nhập phát sinh từ hoạt động cung cấp, phân phối hàng hoá; cung cấp dịch vụ, dịch vụ gắn với hàng hoá tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ (trừ trường hợp quy định tại Điều 2 Chương I).

...

3. Thu nhập phát sinh tại Việt Nam của Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài là các khoản thu nhập nhận được dưới bất kỳ hình thức nào trên cơ sở hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ (trừ trường hợp quy định tại Điều 2 Chương I), không phụ thuộc vào địa điểm tiến hành hoạt động kinh doanh của Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài. Thu nhập chịu thuế của Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài trong một số trường hợp cụ thể như sau:

...”

- Tại Điều 8 quy định về đối tượng và điều kiện áp dụng nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, nộp thuế TNDN trên cơ sở kê khai doanh thu, chi phí để xác định thu nhập chịu thuế:

“Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài nộp thuế theo hướng dẫn tại Mục 2 Chương II nếu đáp ứng đủ các điều kiện sau:

1. Có cơ sở thường trú tại Việt Nam, hoặc là đối tượng cư trú tại Việt Nam;

2. Thời hạn kinh doanh tại Việt Nam theo hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ từ 183 ngày trở lên kể từ ngày hợp đồng nhà thầu, hợp đồng nhà thầu phụ có hiệu lực;

3. Áp dụng chế độ kế toán Việt Nam và thực hiện đăng ký thuế, được cơ quan thuế cấp mã số thuế.”

- Tại Điều 11 quy định về đối tượng và điều kiện áp dụng nộp thuế GTGT, thuế TNDN theo phương pháp tỷ lệ tính trên doanh thu:

“Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài không đáp ứng được một trong các điều kiện nêu tại Điều 8 Mục 2 Chương II thì Bên Việt Nam nộp thay thuế cho Nhà thầu nước ngoài, Nhà thầu phụ nước ngoài theo hướng dẫn

tại Điều 12, Điều 13 Mục 3 Chương II.”

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 trốn lậu thuế đối với các loại thuế đánh vào thu nhập và tài sản giữa Việt Nam và các nước và vùng lãnh thổ có hiệu lực thi hành tại Việt Nam:

- Tại Điều 4 hướng dẫn nguyên tắc áp dụng Hiệp định:

“Khi áp dụng, xử lý thuế đối với từng trường hợp phải căn cứ theo quy định tại từng Hiệp định (bao gồm cả Nghị định thư và/hoặc Thư trao đổi nếu có).”

- Tại Điều 5 quy định áp dụng Hiệp định, luật thuế và các luật liên quan:

“1. Trường hợp có sự khác nhau giữa các quy định tại Hiệp định và các quy định tại luật thuế trong nước thì sẽ áp dụng theo các quy định của Hiệp định.

2. Hiệp định không tạo ra các nghĩa vụ thuế mới, khác hoặc nặng hơn so với luật thuế trong nước. Trường hợp tại Hiệp định có các quy định theo đó Việt Nam có quyền thu thuế đối với một loại thu nhập nào đó hoặc thu thuế với một mức thuế suất nhất định nhưng pháp luật hiện hành về thuế ở Việt Nam chưa có quy định thu thuế đối với thu nhập đó hoặc quy định thu với mức thuế suất thấp hơn thì áp dụng theo quy định của pháp luật hiện hành về thuế ở Việt Nam, nghĩa là không thu thuế hoặc thu thuế với mức thuế suất thấp hơn.

3. Khi Việt Nam thực hiện các quy định tại Hiệp định, nếu có các thuật ngữ chưa được định nghĩa tại Hiệp định, thì các thuật ngữ chưa được định nghĩa sẽ có nghĩa như quy định tại pháp luật của Việt Nam cho các mục đích thuế tại thời điểm đó. Đối với một thuật ngữ chưa được định nghĩa tại Hiệp định và chưa được định nghĩa hoặc đồng thời được định nghĩa tại pháp luật của Việt Nam và của Nước ký kết Hiệp định với Việt Nam thì Nhà chức trách có thẩm quyền của hai nước sẽ thực hiện giải quyết vấn đề qua thủ tục thỏa thuận song phương. Đối với một thuật ngữ đồng thời được định nghĩa tại pháp luật thuế và các pháp luật khác, định nghĩa tại pháp luật thuế sẽ được áp dụng để thực hiện Hiệp định.”

- Tại Điều 11 hướng dẫn xác định nghĩa vụ thuế đối với thu nhập từ hoạt động kinh doanh:

“1. Trường hợp doanh nghiệp nước ngoài tiến hành hoạt động sản xuất, kinh doanh tại Việt Nam nhưng không thành lập pháp nhân tại Việt Nam.

1.1. Nghĩa vụ thuế

Theo quy định tại Hiệp định, thu nhập từ hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp nước ngoài chỉ bị đánh thuế tại Việt Nam nếu doanh nghiệp đó có một cơ sở thường trú tại Việt Nam và thu nhập đó liên quan trực tiếp hoặc gián tiếp đến

cơ sở thường trú đó. Trong trường hợp này doanh nghiệp đó chỉ bị đánh thuế tại Việt Nam trên phần thu nhập phân bổ cho cơ sở thường trú đó.

1.2. Định nghĩa cơ sở thường trú

1.2.1. Theo quy định tại Hiệp định, “cơ sở thường trú” là một cơ sở kinh doanh cố định của một doanh nghiệp, thông qua đó, doanh nghiệp thực hiện toàn bộ hay một phần hoạt động kinh doanh của mình.

Một doanh nghiệp của Nước ký kết được coi là có cơ sở thường trú tại Việt Nam nếu hội đủ ba điều kiện dưới đây:

... ”

Căn cứ Điều 62 Thông tư số 80/2021/TT-BTC ngày 29/9/2021 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Quản lý thuế và Nghị định số 126/2020/NĐ-CP ngày 19/10/2020 của Chính phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Quản lý thuế, quy định về thủ tục hồ sơ miễn thuế, giảm thuế theo Hiệp định tránh đánh thuế hai lần (Hiệp định thuế).

Căn cứ các quy định hướng dẫn nêu trên, Cục Thuế tỉnh Bắc Giang hướng dẫn như sau:

Trường hợp Nhà thầu nước ngoài phát sinh thu nhập tại Việt Nam trên cơ sở hợp đồng, thỏa thuận, hoặc cam kết với Công ty thì Nhà thầu nước ngoài thuộc đối tượng áp dụng thuế Nhà thầu theo quy định tại Thông tư số 103/2014/TT-BTC. Nếu Nhà thầu nước ngoài không đáp ứng được một trong các điều kiện để kê khai trực tiếp thuế tại Việt Nam nêu tại Điều 8, Mục II Chương II Thông tư số 103/2014/TT-BTC thì Công ty có trách nhiệm kê khai, nộp thay thuế Nhà thầu nước ngoài theo hướng dẫn tại Điều 11, Điều 12, Điều 13, Mục III Chương II Thông tư số 103/2014/TT-BTC.

Để xác định khoản thu nhập tại Việt Nam từ hoạt động cung cấp “Dây chuyền chiết lon và chi phí dịch vụ giám sát lắp đặt, chạy thử, nghiệm thu, đào tạo tại nhà máy” của Nhà thầu thuộc diện miễn thuế tại Việt Nam theo quy định của Hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam và Đức, đề nghị đơn vị căn cứ tình hình thực tế, đối chiếu quy định tại Hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam và Đức để áp dụng chính sách thuế phù hợp, đúng quy định.

Trường hợp Nhà thầu nước ngoài đáp ứng điều kiện miễn, giảm thuế do áp dụng Hiệp định tránh đánh thuế hai lần giữa Việt Nam và Đức và thư ủy quyền cho Công ty thực hiện thủ tục áp dụng Hiệp định thì hồ sơ, thông báo miễn, giảm thuế theo Hiệp định thực hiện theo hướng dẫn tại Điều 62 Thông tư số 80/2021/TT-BTC.

Đề nghị Chi cục Thuế khu vực Việt Yên - Hiệp Hòa căn cứ Điều 62 và 64 Thông tư số 80/2021/TT-BTC và tình hình thực tế, đối chiếu các quy định

nêu trên để hướng dẫn cho Công ty thực hiện theo đúng quy định của pháp luật về thuế.

Cục Thuế tỉnh Bắc Giang hướng dẫn Chi cục Thuế khu vực Việt Yên - Hiệp Hòa biết để thực hiện./.

Nơi nhận:

- Như trên;
- Lãnh đạo Cục;
- Các phòng: NVDTPC;
- Website Cục Thuế;
- Lưu: VT, TTHT.

**KT. CỤC TRƯỞNG
PHÓ CỤC TRƯỞNG**

Nguyễn Văn Hùng