

PHẦN VĂN BẢN QUY PHẠM PHÁP LUẬT**BỘ TÀI CHÍNH****BỘ TÀI CHÍNH****CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM****Độc lập - Tự do - Hạnh phúc**

Số: 205/2013/TT-BTC

Hà Nội, ngày 24 tháng 12 năm 2013

THÔNG TƯ

**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**

Căn cứ các văn bản pháp luật hiện hành về thuế thu nhập doanh nghiệp, thuế thu nhập cá nhân;

Căn cứ Luật ký kết, gia nhập và thực hiện điều ước quốc tế số 41/2005/QH11 ngày 14/6/2005;

Căn cứ các Hiệp định tránh đánh thuế hai lần và ngăn ngừa trốn lậu đối với các loại thuế đánh vào thu nhập và tài sản giữa Việt Nam với các nước và vùng lãnh thổ đang có hiệu lực thi hành;

Căn cứ Nghị định số 118/2008/NĐ-CP của Chính phủ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức Bộ Tài chính;

Theo đề nghị của Tổng cục trưởng Tổng cục Thuế;

Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành Thông tư hướng dẫn những nội dung cơ bản của 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 (dưới đây gọi chung là Nước ký kết hoặc nước tùy theo ngữ cảnh) có hiệu lực thi hành tại Việt Nam (dưới đây gọi tắt là Hiệp định).

**Chương I
QUY ĐỊNH CHUNG****Mục 1
ĐỐI TƯỢNG VÀ PHẠM VI ÁP DỤNG****Điều 1. Đối tượng áp dụng**

Thông tư này điều chỉnh các đối tượng là đối tượng cư trú của Việt Nam hoặc của Nước ký kết Hiệp định với Việt Nam hoặc đồng thời là đối tượng cư trú của Việt Nam và Nước ký kết Hiệp định với Việt Nam.

1. Theo Hiệp định, thuật ngữ “đối tượng cư trú của một Nước ký kết” là đối tượng mà theo luật của một Nước ký kết là đối tượng chịu thuế tại nước đó do:

1.1. Có nhà ở, có thời gian cư trú tại nước đó hoặc các tiêu thức có tính chất tương tự trong trường hợp đối tượng đó là một cá nhân; hoặc

1.2. Có trụ sở điều hành, trụ sở đăng ký, hoặc được thành lập tại nước đó hoặc các tiêu thức có tính chất tương tự trong trường hợp đối tượng đó là một tổ chức; hoặc

1.3. Thuật ngữ này cũng bao gồm cả Nhà nước hoặc chính quyền địa phương của nước đó, trong trường hợp Hiệp định có quy định.

2. Theo quy định pháp luật hiện hành về thuế ở Việt Nam, các đối tượng sau đây được coi là đối tượng cư trú của Việt Nam:

2.1. Các cá nhân 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;

Cá nhân có mặt tại Việt Nam theo quy định 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:

- Có nơi ở đăng ký thường trú theo quy định của pháp luật về cư trú;

- 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.

Trường hợp cá nhân có nơi ở thường xuyên tại Việt Nam theo quy định tại điểm này nhưng thực tế có mặt tại Việt Nam dưới 183 ngày trong năm tính thuế mà cá nhân không chứng minh được là đối tượng cư trú của nước nào thì cá nhân đó là đối tượng cư trú tại Việt Nam.

Ví dụ 1: Trong năm 2010, một chuyên gia Nhật Bản sang làm việc tại Việt Nam trong vòng 10 tháng. Hai tháng trong năm 2010 (tháng 6 và tháng 12) chuyên gia này về phép thăm gia đình. Trong năm 2009, chuyên gia sống và làm việc tại Nhật Bản. Năm tính thuế của Nhật Bản từ ngày 01/4 đến ngày 31/3 năm sau. Như vậy, trong năm 2010, do chuyên gia Nhật Bản đã chủ yếu làm việc tại Việt Nam và thường xuyên sống tại Việt Nam, nên mặc dù chuyên gia vẫn có nhà ở và có gia đình tại Nhật Bản và mang quốc tịch Nhật Bản, chuyên gia vẫn được coi là một đối tượng cư trú của Việt Nam cho mục đích thuế. (Quy định tại Điều 4, Khoản b, Hiệp định giữa Việt Nam và Nhật Bản). Tuy nhiên, trong giai đoạn từ tháng 01/2010 đến ngày 30/3/2010, chuyên gia được coi như đối tượng cư trú của Nhật Bản cho mục đích quyết toán thuế tại Việt Nam và Nhật Bản.

2.2. Các tổ chức thành lập và hoạt động theo pháp luật tại Việt Nam.

3. Trường hợp căn cứ vào quy định tại các Khoản 1 và 2 của Điều này, nếu một đối tượng vừa là đối tượng cư trú của Việt Nam vừa là đối tượng cư trú của Nước ký kết Hiệp định với Việt Nam thì vị thế cư trú của đối tượng đó được xác định như sau:

3.1. Đối với cá nhân:

Căn cứ vào các tiêu thức theo thứ tự ưu tiên dưới đây để xác định một cá nhân là đối tượng cư trú của Việt Nam:

a) Nếu cá nhân đó có nhà ở thường trú ở Việt Nam (nhà thuộc sở hữu hoặc nhà thuê hoặc nhà thuộc quyền sử dụng của đối tượng đó);

b) Nếu cá nhân đó có nhà ở thường trú tại cả hai nước nhưng cá nhân đó có quan hệ kinh tế chặt chẽ hơn tại Việt Nam như: có việc làm; có địa điểm kinh doanh; nơi quản lý tài sản cá nhân; hoặc có quan hệ cá nhân chặt chẽ hơn tại Việt Nam như quan hệ gia đình (người thân như bố, mẹ, vợ/chồng, con,...), xã hội (hội viên các đoàn thể xã hội, hiệp hội nghề nghiệp,...);

c) Nếu không xác định được cá nhân đó có quan hệ kinh tế, quan hệ cá nhân tại nước nào chặt chẽ hơn hoặc nếu cá nhân đó không có nhà ở thường trú ở nước nào, nhưng cá nhân đó có thời gian có mặt tại Việt Nam nhiều hơn trong năm tính thuế;

d) Nếu cá nhân đó thường xuyên có mặt ở cả Việt Nam và Nước ký kết Hiệp định với Việt Nam cũng như không có mặt thường xuyên ở cả hai nước nhưng cá nhân đó mang quốc tịch Việt Nam hoặc được xác định là công dân Việt Nam theo nguyên tắc quốc tịch hữu hiệu Việt Nam;

đ) Nếu cá nhân đó vừa mang quốc tịch Việt Nam vừa mang quốc tịch Nước ký kết Hiệp định với Việt Nam hoặc không mang quốc tịch cả hai nước thì Nhà chức trách có thẩm quyền của Việt Nam sẽ giải quyết vấn đề này thông qua thủ tục thỏa thuận song phương với Nhà chức trách có thẩm quyền của Nước ký kết Hiệp định với Việt Nam.

3.2. Đối với một đối tượng không phải là cá nhân:

Tùy theo quy định cụ thể tại mỗi Hiệp định để xác định một đối tượng không phải là cá nhân là đối tượng cư trú của Việt Nam. Tại các Hiệp định thường quy định các tiêu thức dưới đây:

a) Nếu đối tượng đó được thành lập hoặc đăng ký hoạt động tại Việt Nam thì đối tượng đó là đối tượng cư trú của Việt Nam; hoặc

b) Nếu đối tượng đó có trụ sở chính tại Việt Nam thì đối tượng đó là đối tượng cư trú của Việt Nam; hoặc

c) Nếu đối tượng đó có trụ sở điều hành thực tế tại Việt Nam thì đối tượng đó được coi là đối tượng cư trú của Việt Nam (trụ sở điều hành thực tế thường là nơi

các cán bộ cao cấp hoặc ban lãnh đạo của doanh nghiệp tiến hành họp, xem xét, thảo luận và đưa ra các quyết định quản lý hoặc các quyết định về sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp hoặc nơi các sổ sách kế toán quan trọng nhất được lưu giữ); hoặc

d) Trường hợp đối tượng đó thành lập hoặc đăng ký tại cả hai nước hoặc có trụ sở chính, hoặc trụ sở điều hành thực tế tại cả hai nước thì nhà chức trách có thẩm quyền của Việt Nam và Nhà chức trách có thẩm quyền của Nước ký kết Hiệp định với Việt Nam sẽ xác định đối tượng đó chỉ là đối tượng cư trú của một trong hai nước thông qua thủ tục thỏa thuận song phương. Trường hợp hai Nước ký kết không đạt được thỏa thuận chung, đối tượng đó không được coi là đối tượng cư trú thuế của bất kỳ nước nào vì mục đích áp dụng Hiệp định.

Các quy định về đối tượng cư trú như trên được nêu tại Điều khoản Đối tượng cư trú (thường là Điều 4) của Hiệp định.

Điều 2. Các loại thuế áp dụng

Các loại thuế áp dụng trong các Hiệp định là các loại thuế đánh vào thu nhập và tài sản được quy định cụ thể tại từng Hiệp định.

1. Trong trường hợp của Việt Nam, các loại thuế thuộc phạm vi áp dụng Hiệp định là:

- a) Thuế thu nhập doanh nghiệp; và
- b) Thuế thu nhập cá nhân.

2. Trong trường hợp của các Nước ký kết Hiệp định với Việt Nam, các loại thuế áp dụng Hiệp định được quy định cụ thể tại Điều 2 của Hiệp định (thường là Khoản 3 của Điều 2).

Ví dụ 2: Tại Điều 2, Khoản 3, Điểm b) Hiệp định giữa Việt Nam và nước N quy định như sau:

“3. Những loại thuế hiện hành được áp dụng trong Hiệp định là:

...

b) Tại nước N:

i) Thuế thu nhập;

ii) Thuế công ty; và

iii) Các loại thuế cư trú của địa phương đánh trên thu nhập.”

Theo quy định nêu trên, trường hợp một địa phương của nước N có một loại thuế cư trú địa phương đánh trên thu nhập của các đối tượng cư trú và không cư trú của nước N thì loại thuế cư trú địa phương đánh trên thu nhập đó sẽ thuộc phạm vi áp dụng Hiệp định giữa Việt Nam và nước N.

Điều 3. Miễn trừ đối với các thành viên cơ quan đại diện ngoại giao, cơ quan lãnh sự

Theo Hiệp định, các quy định tại Hiệp định sẽ không ảnh hưởng đến quyền miễn trừ của các thành viên cơ quan đại diện ngoại giao, cơ quan lãnh sự được quy định trong các điều ước quốc tế mà nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ký kết hoặc gia nhập.

Quy định về miễn trừ đối với các thành viên cơ quan đại diện ngoại giao, cơ quan lãnh sự như trên được nêu tại Điều khoản Các thành viên cơ quan đại diện ngoại giao và cơ quan lãnh sự (thường là Điều 27) của Hiệp định.

**Mục 2
NGUYÊN TẮC ÁP DỤNG HIỆP ĐỊNH****Điều 4. 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).

Điều 5. Áp dụng Hiệp định, luật thuế và các luật có 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.