

# **Nationales und internationales Wirtschafts- und Steuerrecht**

## **Vietnamesischer Investitionsführer und Richtlinien für ausländische Lieferanten**

**2<sup>nd</sup> Buch**

### **STEUERN UND ZÖLLE**

**Oliver Massmann - Rechtsanwalt**

**OMassmann@duanemorris.com**

**DUANE MORRIS Hanoi**

**11. überarbeitete Auflage**

**27. Juli 202**

© Dr. Oliver Massmann

Dieses Dokument und alle seine Teile sind urheberrechtlich geschützt, insbesondere die Vervielfältigung seiner Teile, die fotomechanische Wiedergabe und die Speicherung auf elektronischen Datenträgern. Unerlaubte Vervielfältigung, Übersetzung, Mikroverfilmung, Verarbeitung bzw. Übertragung in elektronischer Form sind verboten. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Herausgebers und des Autors unzulässig und strafbar.

Weder der Herausgeber noch der Autor übernehmen die Verantwortung für die Richtigkeit der hierin enthaltenen Informationen. © by Dr. Oliver Massmann



## HONGKONG LIMITED

Hong Kong, 11. Februar 2020

An die, die es betrifft

Mein Name ist Thomas Domanski und ich leite die vietnamesischen Aktivitäten der Bauer HK, die zur deutschen Bauer Gruppe gehört und eine Tochtergesellschaft der im DAX notierten Bauer AG ist, die sich auf Tiefbau, Maschinen und damit verbundene Dienstleistungen spezialisiert hat. Ein erheblicher Teil der Unternehmensaktivitäten der Bauer Gruppe findet in asiatischen Ländern statt, darunter auch in Vietnam.

Obwohl wir unser Möglichstes tun, um Gerichtsverfahren zur Durchsetzung vertraglicher Rechte zu vermeiden, ist dies leider nicht immer möglich. In diesem Zusammenhang möchten wir unsere Zufriedenheit mit den hochprofessionellen Leistungen von Herrn Oliver Massmann von Duane Morris LLC, Hanoi, hervorheben, der Bauer erfolgreich in einem in Singapur (SIAC) angesiedelten Schiedsverfahren vertreten hat, in dem es um einen Streit über die Bezahlung der von Bauer in Vietnam erbrachten Bauleistungen ging.

Wir möchten anmerken, dass sich die erfolgreiche Bearbeitung des Falles durch Herrn Massmann deutlich von der Leistung einer gut etablierten vietnamesischen Niederlassung einer der größten internationalen Anwaltskanzleien unterscheidet, die wir ursprünglich mit der Bearbeitung des Streitfalls beauftragt hatten. Die Leistungen von Herrn Massmann verbanden eine gründliche juristische Analyse mit einem ausgeprägten kommerziellen Ansatz, was zu einer zeitnahen und effizienten Lösung des vorliegenden Streitfalls führte. Darüber hinaus möchten wir erwähnen, dass unsere vietnamesischen Mitarbeiter bestätigten, dass sie noch keinen ausländischen Anwalt mit vergleichbar guten vietnamesischen Sprachkenntnissen und der Fähigkeit, diese in Verhandlungen so gut einzusetzen, kennengelernt haben. Herr Massmann verfügt über alle notwendigen Hintergrundfähigkeiten, um ein echter Problemlöser zu sein. Wir halten ihn und Duane Morris LLC für eine ausgezeichnete Wahl für Streitbeilegungsdienste und würden nicht zögern, sie mit weiteren Aufträgen zu betrauen.

Best regards

Thomas Domanski Geschäftsführer

HONGKONG  
Wohnung 7, 11/F., Block B Hi-Tech Industrial Centre 491-501 Castle Peak Road Tsuen Wan, New Territories Hongkong  
Telefon : (852) 2430 9928  
Fax: (852) 2430 9768 E-Mail: [info@bauerhk.com.hk](mailto:info@bauerhk.com.hk)

MALAYSIA  
Einheit 506, Blk G, Phileo Damansara 1 Nr. 9, Jln 16/11, Off Jln Damansara 46350 Petaling Jaya Selangor Darul Ehsan, Malaysia  
Tel.: (60) 3-7956 9366 Fax: (60) 3-7956 9580 E-Mail: [info@bauer.com.my](mailto:info@bauer.com.my)

HAUPTBÜRO  
Wittelsbacher Straße 5 Postfach 1260, D-86522 Schrobenhausen, Deutschland  
Tel.: (49) 8252 97-0 Fax: (49) 8252 971493 Website: [www.bauer.de](http://www.bauer.de)



## INHALTSVERZEICHNIS

<b>KAPITEL 1: BESTEUERUNG</b> .....	<i>Error! Bookmark not defined.</i>
1.3.1 Besteuerung nach dem Investitionsgesetz .....	6
1.3.2 Steuer für ausländische Unternehmer .....	6
1.3.3 Steuerkontrolle .....	9
1.4.1 Inkrafttreten der BTA .....	10
1.4.2 Steuerliche Auswirkungen des BTA: das bestehende Steuerrecht im Vergleich zu den Bestimmungen des BTA .....	10
1.5.1 Bemessungsgrundlagen .....	13
1.5.2 Kapitalertragsteuer .....	14
1.5.3 Standard-Steuersatz .....	15
1.5.4 Steuerliche Anreize .....	15
1.5.9 Grundlegende Strategien für Steuereinsparungen .....	17
1.7.1 Steuersätze .....	21
1.10.2 Steuerpflichtiges Einkommen .....	26
1.10.3 Steuerfreie Einkünfte .....	27
1.10.4 Steuersätze .....	27
1.10.5 Besteuerung von Nicht-Geldleistungen .....	28
2.4.1 Exportieren .....	31
2.4.2 Importieren .....	31

# KAPITEL 1: BESTEUERUNG

## 1.1 Innovationen und Entwicklungen

Mit der Reform des Körperschaftsteuergesetzes und der Einführung des Mehrwertsteuersystems zum 1.1.1999 hat die vietnamesische Regierung erste Schritte unternommen, um das bisher recht unübersichtliche Steuersystem zu straffen, transparenter zu gestalten und an die Standards der internationalen Handelsgemeinschaft anzupassen.

Allerdings wurden diese Reformbemühungen, insbesondere im Hinblick auf ausländische Investitionen, zunächst kritisch beurteilt, und die Verwirrung und Unsicherheit ausländischer Investoren bezüglich der Regelungen zwang die vietnamesische Regierung zu baldigen Änderungen. Grundsätzlich hat aber insbesondere die Einführung des Mehrwertsteuersystems im Vergleich zur bisherigen Rechtslage zu mehr Klarheit und Rechtssicherheit beigetragen.

Nach dem WTO-Beitritt Vietnams im Jahr 2007 haben die Bemühungen zur Anpassung des Systems seit der letzten Ausgabe eine neue Qualität erhalten. Es wurden ehrgeizige Gesetzesinitiativen auf den Weg gebracht, auch im Bereich der Steuergesetzgebung. Die wichtigsten Entwicklungen sind das neue Investitionsgesetz mit seinen Auswirkungen auf die Besteuerung von Unternehmen sowie die Reform des PIT-Gesetzes.

Die wichtigsten Steuern, die Investoren in Vietnam betreffen, sind:

- Körperschaftssteuer;
- Quellensteuer auf Zinsen und Tantiemen;
- Mehrwertsteuer;
- Sonderumsatzsteuer;
- Quellensteuer;
- Steuer auf natürliche Ressourcen;
- Persönliche Einkommensteuer und
- Grund- und Wohnungssteuer

Alle Steuern werden vom Finanzministerium erhoben und eingezogen.

## 1.2 Die Auswirkungen von Doppelbesteuerungsabkommen

Das am 16. November 1995 zwischen Deutschland und Vietnam unterzeichnete Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA)<sup>1</sup> gilt für Steuern vom Einkommen und vom Vermögen unabhängig von der Art ihrer Erhebung<sup>2</sup>. Insbesondere darf es zu keiner Doppelbesteuerung bei der deutschen Körperschaft-, Einkommen- und Gewerbesteuer sowie

---

<sup>1</sup> Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Sozialistischen Republik Vietnam zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, unterzeichnet am 16. November 1995 und in Kraft getreten am 12. November 1996, *BGBl* Teil 2 1996, S. 49

<sup>2</sup> Siehe Art. 1 Abs. 2 DBA

bei der vietnamesischen Körperschaftssteuer und Einkommenssteuer kommen. Das Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung gilt nicht für die Mehrwertsteuer und die Umsatzsteuer.

Das Abkommen gilt für Personen, die ihren Wohnsitz in einem oder beiden Vertragsstaaten haben. Die Anwendbarkeit des Abkommens hängt nicht von der Staatsangehörigkeit ab. Der Begriff "Person" bedeutet eine natürliche oder juristische Person.

Nach dem Doppelbesteuerungsabkommen sind alle Gewinne von Unternehmen in dem Land zu versteuern, in dem das Unternehmen ansässig ist. Verfügt ein Unternehmen jedoch über eine Betriebsstätte, d.h. einen festen Geschäftssitz, durch den die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise (mit Ausnahmen) ausgeübt wird oder bestimmte Einkünfte im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens in Vietnam erzielt werden, unterliegt das Unternehmen der Besteuerung in Vietnam, allerdings nur in dem Umfang, in dem diese Gewinne der Betriebsstätte zuzurechnen sind.

**Artikel 14 Absatz 1 bestimmt:** "Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus freiberuflichen Dienstleistungen oder anderen selbständigen Tätigkeiten bezieht, können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, sie verfügt im anderen Vertragsstaat über eine feste Einrichtung, die ihr regelmäßig zur Ausübung ihrer Tätigkeit zur Verfügung steht." **Die Einkünfte können im anderen Staat besteuert werden, soweit sie der festen Einrichtung zuzurechnen sind.**

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die von einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person bezogen werden, sind in diesem Staat zu besteuern, es sei denn, die Beschäftigung wird im anderen Staat ausgeübt (Artikel 15 Absatz 1). Ungeachtet dessen **sind "Vergütungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person für eine im anderen Vertragsstaat ausgeübte unselbständige Arbeit bezieht, nur im erstgenannten Staat zu besteuern, wenn sich der Empfänger während eines Zeitraums oder mehrerer Zeiträume, die insgesamt 183 Tage im betreffenden Kalenderjahr nicht überschreiten, im anderen Staat aufhält und die Vergütungen von einem Arbeitgeber, der nicht im anderen Staat ansässig ist, oder für dessen Rechnung gezahlt werden und die Vergütungen nicht von einer Betriebsstätte oder einem festen Standort des Arbeitgebers im anderen Staat getragen werden."** (Artikel 15, Absatz 1).

Sonderregelungen gelten u.a. für Schiffs- und Flugpersonal, Vergütungen von Aufsichtsräten und Vorständen, Künstlern und Sportlern, Pensionen, Vergütungen von Behörden sowie Lehrern, Studenten und anderen Auszubildenden.

### 1.3 Besteuerung je nach Art der Investition

Ausländische Unternehmen können für ihre Geschäftstätigkeit in Vietnam entweder die Form von Direktinvestitionen oder von Projektverträgen wählen.

Der wesentliche Unterschied besteht darin, dass Projekte mit Direktinvestitionen über eine Betriebsstätte durchgeführt werden, während Projekte auf rein vertraglicher Basis auch vom Ausland aus durchgeführt werden können, ohne dass eine Betriebsstätte in Vietnam erforderlich ist. Die Unterscheidung zwischen diesen Investitionsformen hat nicht nur rechtliche Auswirkungen, sondern findet sich auch im vietnamesischen Steuerrecht wieder. <sup>5</sup>

Die wichtigsten Rechtsvorschriften für ausländische Investoren sind das Investitionsgesetz (LI)<sup>3</sup> für Direktinvestitionen und das Rundschreiben Nr. 103<sup>4</sup> für Vertragsprojekte.

### ***1.3.1 Besteuerung nach dem Investitionsgesetz***

Die wichtigste Gesetzgebung zur Besteuerung von Unternehmen mit ausländischem Kapital in Vietnam ist das LI. Das LI und seine Durchführungsbestimmungen (vor allem das Dekret 31)<sup>5</sup> bilden den rechtlichen Rahmen für Direktinvestitionen; darüber hinaus enthalten sie eine Reihe von steuerlichen Sonderregelungen mit Verweisen auf die einschlägigen Steuergesetze. Im Bereich des Steuerrechts ist das LI somit ein Rahmengesetz (siehe hierzu die Ausführungen zu den einzelnen Steuergesetzen).

### ***1.3.2 Besteuerung von Auftragnehmern gemäß Rundschreiben 60 (Steuer für ausländische Auftragnehmer)***

Ausländische Investoren, die in Vietnam nicht im Rahmen des Investitionsgesetzes tätig sind, sondern Projekte auf der Grundlage eines Vertrags durchführen, werden als "ausländische Auftragnehmer" bezeichnet. Ausländische Auftragnehmer können unter bestimmten Umständen kein Büro in Vietnam haben und sind gemäß Runderlass 60 steuerpflichtig. Ähnlich wie das LI ist auch der Runderlass 103 ein Rahmengesetz, das die bestehenden Steuergesetze ändert.

Rundschreiben 103 regelt alle vertraglichen Beziehungen zwischen einem ausländischen Unternehmen und einem vietnamesischen Unternehmen oder einem Verbraucher mit Wohnsitz in Vietnam. Es umfasst alle juristischen Personen, die nach vietnamesischem Recht gegründet wurden, so dass Unternehmen mit ausländischem Kapital, Niederlassungen ausländischer Unternehmen, Büros ausländischer Organisationen und anderer Organisationen sowie Einzelpersonen als vietnamesische Unternehmen gelten.

Die Dienstleistungen können in Vietnam oder außerhalb Vietnams erbracht werden. Entscheidend ist, dass das Einkommen/der Gewinn in Vietnam erzielt wird, unabhängig davon, wo sich der Dienstleistungserbringer befindet.

"Ausländische Auftragnehmer" können ihre Projektmanagementbüros im Ausland haben. In bestimmten Bereichen, wie z. B. bei Bauprojekten oder Projekten zur Erkundung natürlicher Ressourcen, können Projektbüros in Vietnam für die Dauer des Projekts eingerichtet werden.

Ausländische Unternehmen und Tochtergesellschaften vietnamesischer Unternehmen können im Namen ausländischer Unternehmen Waren oder Dienstleistungen im Ausland erwerben. Solange diese Waren und Dienstleistungen in Vietnam verwendet werden, können die damit verbundenen Kosten an das vietnamesische Unternehmen oder den Verbraucher weitergegeben werden. Das ausländische Unternehmen wird in diesem Zusammenhang als "ausländischer

---

<sup>3</sup> Gesetz Nr. 61-2020-QH14 über Investitionen, erlassen am 17. Juni 2020.

<sup>4</sup> Rundschreiben Nr. 103-2014-TT-BTC über die Steuer für ausländische Auftragnehmer, erlassen am 1. Oktober 2014.

<sup>5</sup> Das Dekret Nr. 31-2021-ND-CP trat am 26. März 2021 in Kraft.

Auftragnehmer" betrachtet und unterliegt der Quellensteuer.

Der Runderlass 103 unterscheidet zwischen Unternehmern, die das vietnamesische Rechnungslegungssystem VAS anwenden, und solchen, die dies nicht tun, und legt auf dieser Grundlage unterschiedliche Besteuerungsmethoden fest. Da das VAS nicht den internationalen Standards entspricht, werden wir uns ausschließlich auf die Besteuerung von Unternehmen konzentrieren, die das VAS nicht anwenden. Dies ist auch die Wahl der großen Mehrheit der ausländischen Unternehmen.

Der Runderlass 103 enthält Vorschriften über die Mehrwertsteuer und die Körperschaftsteuer. Andere vietnamesische Steuern bleiben davon unberührt und sind gemäß der allgemeinen Steuerregelung zu entrichten.

### **Runderlass 103 und Mehrwertsteuer**

Ausländische Auftragnehmer und Unterauftragnehmer, die ein Unternehmen betreiben, sind gemäß Runderlass 103 mehrwertsteuerpflichtig. Die Mehrwertsteuer wird dann wie folgt berechnet:

Mehrwertsteuer = Wertzuwachs x Steuersatz

Die Steuersätze richten sich nach dem allgemeinen Umsatzsteuergesetz und liegen zwischen 0% und 5%. Die Besonderheit dabei ist, dass gemäß Runderlass 103 der Mehrwert ermittelt werden muss. Die Mehrwerte sind fix und variieren je nach Geschäftszweig.

<b>Nr.</b>	<b>Geschäftsbereiche</b>	<b>Mehrwertsteuersatz (%)</b>
1	Dienstleistungen, Vermietung von Maschinen und Ausrüstungen, Versicherungen; Bauleistungen, Installationen ohne Rohstoffe, Maschinen und Ausrüstungen.	5
2	Produktion, Transport, Dienstleistungen im Zusammenhang mit Waren; Bau, Installation einschließlich Rohstoffen, Maschinen und Ausrüstung.	3
3	Andere Berufe	2

Ausländische Auftragnehmer und Subunternehmer, die gemäß Runderlass 103 mehrwertsteuerpflichtig sind, dürfen die Mehrwertsteuer, die sich aus dem Dienstleistungs- oder Warenkaufvertrag mit einer vietnamesischen Partei ergibt, nicht abziehen.

## Runderlass 103 und CIT

Ausländische Auftragnehmer und Unterauftragnehmer unterliegen gemäß Runderlass 103 der Körperschaftsteuer. Die CIT-Sätze hängen vom Geschäftszweig ab und liegen zwischen 1 % und 10 % des steuerpflichtigen Umsatzes

<b>Nr.</b>	<b>Geschäftsbereiche</b>	<b>CIT-Satz (%)</b>
1	Handel: Vertrieb, Lieferung von Waren, Rohstoffen, Betriebsmitteln, Maschinen und Ausrüstungen; Vertrieb von Waren, Rohstoffen, Betriebsmitteln, Maschinen und Ausrüstungen im Zusammenhang mit Dienstleistungen in Vietnam (einschließlich derjenigen, die in Form von Inlandsausfuhren erbracht werden, mit Ausnahme von Waren, die im Rahmen von Verarbeitungsverträgen mit ausländischen Unternehmen verarbeitet werden); Lieferung von Waren gemäß Incoterms	1
2	Dienstleistungen, Vermietung von Maschinen und Ausrüstung, Versicherungen, Vermietung von Bohrinseln.	5
	- Restaurant-, Hotel- und Kasinoverwaltungsdienste	10
	- Derivative Finanzdienstleistungen	2
3	Leasing von Flugzeugen, Flugzeugtriebwerken, Teilen von Flugzeugen und Schiffen	2
4	Bau, Installation, auch einschließlich Rohstoffen, Maschinen und Ausrüstung	2
5	Erbringung von sonstigen wirtschaftlichen Dienstleistungen, Verkehr (einschließlich See- und Luftverkehr)	2
6	Übertragung von Wertpapieren, Einlagenzertifikaten, zedierte Rückversicherung im Ausland, Rückversicherungsprovision	0.1
7	Darlehenszinsen	5
8	Einnahmen aus Urheberrechten	10



Der steuerpflichtige Umsatz umfasst alle Ausgaben, die von der vietnamesischen Gegenpartei im Namen des ausländischen Unternehmers gezahlt werden. Der CIT-steuerpflichtige Umsatz wird nach der folgenden Formel berechnet:

$$\text{CIT-pflichtige Einnahmen} = \frac{\text{CIT-exklusive Einnahmen}}{1 - \text{CIT-Satz}}$$

Beispiel:

Das ausländische Unternehmen A unterzeichnet einen Vertrag mit einem vietnamesischen Unternehmen, um den Bau der Zementfabrik Z zu beaufsichtigen. Der Vertragswert beträgt 285.000 USD ohne MwSt. und Körperschaftsteuer. Außerdem stellt das vietnamesische Unternehmen den Managern des ausländischen Auftragnehmers A Unterkünfte und Arbeitsplätze zur Verfügung, deren Wert sich auf 38 000 USD ohne MwSt. und CIT beläuft. Laut Vertrag ist das vietnamesische Unternehmen für die Zahlung der Mehrwertsteuer und der Körperschaftsteuer im Namen des ausländischen Auftragnehmers verantwortlich. Die vom ausländischen Auftragnehmer A zu zahlende Körperschaftsteuer wird wie folgt berechnet:

Die Einnahmen unterliegen der CIT:

$$\text{CIT-pflichtige Einnahmen} = \frac{285,000 + 38,000}{(1 - 5\%)} = 340.000 \text{ (USD)}$$

#### Zahlung von Unternehmenssteuern

Das vietnamesische Unternehmen ist dafür verantwortlich, die Steuern von den an den ausländischen Auftragnehmer zu leistenden Zahlungen einzubehalten.

Außerdem muss die vietnamesische Vertragspartei den Vertrag innerhalb von 10 Tagen nach Vertragsunterzeichnung beim Finanzamt registrieren lassen. Innerhalb von 15 Tagen nach der Zahlung an den ausländischen Auftragnehmer muss die vietnamesische Vertragspartei die Mehrwertsteuer und die Körperschaftsteuer an den Staatshaushalt abführen.

#### **1.3.3 Steuerliche Kontrolle**

Steuerprüfungen sind zu erwarten, wenn einer der folgenden Umstände eintritt:

- Neue Unternehmen machen seit drei oder mehr aufeinander folgenden Jahren Verluste;
- Ein Unternehmen gibt eine fehlerhafte, unklare oder unvollständige Steuererklärung ab;
- Ein Unternehmen gibt die Steuererklärung nicht (rechtzeitig) ab, oder die finanzielle Situation des Unternehmens unterscheidet sich wesentlich vom Vorjahr.

#### **1.4 Von der BTA zur WTO**

Die Steueränderungen der letzten Jahre verfolgten zwei Hauptziele: (1) Konsolidierung des bestehenden Steuersystems und (2) Anpassung an internationale Standards. Zu diesem Zweck

wurden schrittweise Änderungen an den Gesetzen über die Mehrwertsteuer, die Körperschaftsteuer und die Einkommensteuer vorgenommen. Darüber hinaus wurden bei der Erfüllung der "Inländerbehandlung" und der "Meistbegünstigung" gegenüber ASEAN und WTO die Grundsätze der Nichtdiskriminierung in die nationalen Gesetze aufgenommen. Diese Bemühungen waren für das vietnamesische Steuersystem von Nutzen, bringen aber nicht unbedingt Steuervorteile für ausländische Investoren oder Händler mit sich.

#### ○ ***Beginn der BTA***

Das BTA<sup>6</sup> wurde am 13. Juli 2000 zwischen den USA und Vietnam geschlossen, trat am 10. Dezember 2001 in Kraft und war ein wichtiger Meilenstein für die vietnamesische Wirtschaft. Das BTA ist sehr umfassend und enthält Bestimmungen über den Handel mit Waren und Dienstleistungen, Investitionen, Rechte an geistigem Eigentum, Transparenz und Rechte in Gerichtsverfahren.

Mit Ausnahme der Zolltarife wurden Steuerfragen im BTA nicht behandelt. Die Grundsätze der "Inländerbehandlung" und der "Meistbegünstigung" für US-Unternehmen wirken sich jedoch indirekt auf die Besteuerung ausländischer Unternehmen aus.

Die Umsetzung des BTA wird die Marktstruktur Vietnams radikal verändern und ausländischen Investoren neue Türen öffnen.

#### ○ ***Steuerliche Auswirkungen des BTA: das bestehende Steuerrecht im Vergleich zu den Bestimmungen des BTA***

Im Folgenden werden die steuerlich relevanten Verpflichtungen Vietnams, die sich aus dem BTA ergeben, erläutert und mit den bestehenden Steuergesetzen verglichen.

#### Das MNF-Prinzip

Gemäß Art. 1.1D, Absatz 1 des BTA gelten die Grundsätze der "Inländerbehandlung" und der "Meistbegünstigung" (MFN) für alle Steuern und internen Zölle auf Einfuhren aus den USA.

Der Grundsatz der Meistbegünstigung wurde auf folgende Weise in das vietnamesische Recht aufgenommen: Gemäß Artikel 9 des Dekrets Nr. 94 gibt es drei Kategorien von Steuersätzen, die auf Importwaren anwendbar sind - (1) die normalen Steuersätze, (2) die präferenziellen Steuersätze und (3) besondere präferenzielle Steuersätze. Die präferenziellen Steuersätze gelten für Waren, die aus Ländern eingeführt werden, die den MFN-Status haben. Für Waren, die aus allen anderen Ländern eingeführt werden, gelten die normalen Steuersätze. Die normalen Steuersätze werden berechnet, indem die präferenziellen Steuersätze um einen bestimmten Prozentsatz erhöht werden. Die normalen Steuersätze liegen in der Regel 50 % höher und dürfen nicht mehr als 70 % über den Präferenzsteuersätzen liegen. Gemäß Artikel 9.2 des Dekrets Nr. 94 können zusätzliche Einfuhrsteuern erhoben werden, z.B. bei Dumpingpreisen, subventionierten Einfuhrwaren oder Waren, die aus einem Land stammen,

---

<sup>6</sup> Bilaterales Handelsabkommen zwischen den USA und Vietnam (BTA), in Kraft getreten am 10. Dezember 2001

das Ausführen aus Vietnam diskriminiert.

Schon vor dem Inkrafttreten des BTA wurden den USA präferenzielle Steuersätze für Waren gewährt, die aus Ländern mit MFN-Status eingeführt wurden.

Nur die ASEAN-Mitgliedstaaten haben niedrigere Steuersätze als die USA. Dieses Privileg steht auch im Einklang mit den WTO-Bestimmungen, da die ASEAN-Mitgliedsstaaten auf der Grundlage eines Abkommens eine Zollunion oder Handelsunion bilden. Auch für die EU-Länder gibt es spezielle präferenzielle Steuersätze, die für andere MNF-Staaten nicht gelten.

### Zollwert

Gegenwärtig werden die Zolltarife für bestimmte eingeführte Waren unter staatlicher Aufsicht festgelegt (z.B. staatlich festgelegte Mindestpreise). Sie werden auf der Grundlage von Kriterien berechnet, die sich teilweise auf das Herkunftsland der Ware beziehen, die diskriminierend sind und daher nicht mit dem BTA übereinstimmen. Diesem Mangel an Konformität konnte durch die kürzlich erfolgte Übernahme der GATT-Zollwertermittlung in das nationale Zollrecht abgeholfen werden, die am 1. Januar 2002 in Kraft getreten ist, allerdings unter der Voraussetzung, dass die Durchführungsbestimmungen im Einklang mit dem BTA formuliert werden. Nach einer wörtlichen Auslegung des neuen Zollgesetzes sollen alle eingeführten Waren unabhängig vom Ursprungsland gleichbehandelt werden. Das Zollgesetz enthält auch einige Ausnahmen für Präferenzzolltarife. Obwohl das Gesetz objektiv mit dem BTA übereinstimmt, wird eine endgültige Bewertung erst nach der Verkündung der Durchführungsbestimmungen möglich sein, da sie davon abhängt, ob diese mit der Verpflichtung des Grundsatzes der "Inländerbehandlung" in Einklang stehen.

### Interne Steuern

Nach Artikel 2.2 des BTA ist Vietnam verpflichtet, aus den USA eingeführten Waren in Bezug auf interne Steuern und andere Zölle "Inländerbehandlung" zu gewähren. Ausnahmen für die Anwendung der Inländerbehandlung sind in Artikel III des GATT 1994 und in Anhang A aufgeführt. Diese Verpflichtung betrifft zahlreiche Bereiche des vietnamesischen Steuerrechts.

### Mehrwertsteuer

Nach dem MwSt.-Gesetz unterliegen eingeführte und inländische Waren derselben Art im Allgemeinen demselben MwSt.-Satz. Eine diskriminierende Behandlung gilt für unverarbeitete oder halbverarbeitete Erzeugnisse des Ackerbaus, der Aquakultur und der Viehzucht. Diese Erzeugnisse sind von der Mehrwertsteuer befreit, wenn sie von inländischen Herstellern verkauft werden, und unterliegen bei der Einfuhr einer Mehrwertsteuer von 5 %. Eine ungünstigere Behandlung von eingeführten Waren kann in Fällen auftreten, in denen verschiedene Unternehmen unterschiedliche Methoden zur Berechnung der Mehrwertsteuer anwenden dürfen.

## Ergänzende Steuern

Gemäß dem Beschluss Nr. 4210 unterliegen bestimmte importierte Waren, wie z.B. Keramik und Papier, einer zusätzlichen Steuer. Die Einnahmen aus dieser Steuerquelle sollen in einen Exporthilfefonds fließen. Bisher ist unklar, ob dieser Fonds nur als ausschließliche Zahlung von Subventionen nach Artikel III 8(b) des GATT 1994 angesehen werden kann.

### Einkommensteuer

Fall 1: Steuersatz von 10 %

Bedingungen: Anwendbar auf neu gegründete Unternehmen aus Investitionsprojekten in Gebieten mit schwierigen sozioökonomischen Bedingungen, Wirtschaftszonen, High-Tech-Zonen, neu gegründete Unternehmen aus dem Projekt. Investitionsprojekte im Bereich der High-Technologie, neu gegründete Unternehmen aus Investitionsprojekten im Bereich der High-Technologie, der wissenschaftlichen Forschung und technologischen Entwicklung, Investitionen in die Entwicklung besonders wichtiger Infrastruktur des Landes. Staat, Herstellung von Softwareprodukten; Unternehmen, die in den Bereichen Bildung - Ausbildung, Berufsausbildung, Gesundheitswesen, Kultur, Sport und Umwelt tätig sind, haben Anspruch auf diesen Steuersatz.

Dauer der Anwendung: 15 Jahre ab dem ersten Jahr, in dem steuerpflichtige Einkünfte aus dem Investitionsprojekt erzielt werden.

Befreiung von der Körperschaftssteuer: 4 Jahre

Senkung der Körperschaftssteuer: 50%ige Senkung für die nächsten 9 Jahre.

Fall 2: Steuersatz von 20%

Bedingungen: Neu gegründete Unternehmen aus Investitionsprojekten in Gebieten mit schwierigen sozioökonomischen Bedingungen; landwirtschaftliche Dienstleistungsgenossenschaften und Volkskreditfonds.

Dauer der Anwendung: 15 Jahre ab dem ersten Jahr, in dem steuerpflichtige Einkünfte aus dem Investitionsprojekt erzielt werden.

Befreiung von der Körperschaftssteuer: 02 Jahre

Senkung der Körperschaftssteuer: 50%ige Senkung für die nächsten 4 Jahre

Sonderverbrauchssteuergesetz

Für importierte und in Vietnam hergestellte Autos gilt dieselbe Sonderverbrauchssteuer. Inländischen Herstellern kann jedoch eine Steuerermäßigung oder -befreiung gewährt werden, wenn sie Verluste erleiden. Gemäß Artikel 2 (5) des Anhangs zum BTA unterliegen Produkte wie Zigaretten, Zigarren und Fahrzeuge mit weniger als 12 Sitzen in den ersten drei Jahren nach Inkrafttreten nicht der Besteuerung.

## Zolltarife

Seit dem 1. Januar 2000 verwendet Vietnam das 6-stellige harmonisierte System der Internationalen Zollorganisation (IZO) mit einer dreijährigen Übergangsfrist für einige<sup>1</sup>

Produkte. Die Klassifizierungsgrundsätze sind in der Erläuterung des harmonisierten Systems der Internationalen Zollorganisation aufgeführt. Derzeit arbeitet Vietnam an der Vereinheitlichung der Warenbezeichnung, damit das System für die Zolltarife von MFN-Produkten verwendet werden kann.

### WTO-Beitritt

Mit dem WTO-Beitritt Vietnams wurden die genannten Entwicklungen und Reformen auf eine weitere Ebene gehoben. Während das BTA einen bilateralen Charakter hatte und sich ausschließlich auf die Handelsbeziehungen zwischen den USA und Vietnam bezog, gelten für alle 160 Mitglieder der WTO die gleichen Regelungen. Die Verpflichtungen Vietnams gegenüber der WTO gehen weit über die aus dem BTA resultierenden Verpflichtungen hinaus. Auf eine detaillierte Auflistung dieser Verpflichtungen wird hier jedoch verzichtet. Steuerlich relevante Fragen werden im gesamten Buch ausführlich beleuchtet.

#### ○ Zusammenfassung

Seit dem Inkrafttreten des BTA hat Vietnam die geforderten Steuerreformen fristgerecht umgesetzt, und das Gleiche gilt bisher für die WTO-Verpflichtungen. Dies lässt erwarten, dass die noch ausstehenden Verpflichtungen auch in Zukunft erfüllt werden.

### 1.5 Körperschaftsteuer

Das Gesetz über Geldtransporte wurde 1999 verabschiedet und ist seitdem ständig geändert und angepasst worden. Der bisher wichtigste Schritt war die Fassung vom 26.11.2014<sup>7</sup>

#### **1.5.1 Besteuerungsgrundlagen**

Das Finanztransaktionssteuergesetz gilt für alle Unternehmen, unabhängig davon, ob sie sich in ausländischem Besitz befinden (Joint Ventures und 100%ige Niederlassungen) oder nicht.

Der unterschiedliche Steuersatz für inländische und ausländische Partner wurde durch das Investitions- und Unternehmensgesetz abgeschafft. Während der ausländische Partner die Körperschaftsteuer direkt zahlen musste, unterliegt er nun der Kapitalertragssteuer (weitere Erläuterungen siehe unten).

Im Falle von Kooperationsverträgen wird die Geldtransaktionssteuer für jeden Vertrag einzeln berechnet, auch wenn der ausländische Investor viele Kooperationsverträge gleichzeitig abschließt. Dies gilt auch für Fälle, in denen sich ein allgemeines Betriebsbüro für alle Kooperationsverträge in Vietnam befindet.

Der steuerpflichtige Gewinn ist definiert als Gesamteinnahmen abzüglich angemessener und rechtmäßiger Ausgaben. Zu diesen Ausgaben gehören Abschreibungen, Löhne und Gehälter, Mieten und Material sowie Versicherungsprämien. Neuerdings sind Abzüge für wohltätige und

---

<sup>7</sup> Gesetz Nr. 71-2014-QH13 über Steuern, verkündet von der Nationalversammlung am 26. November 2014. 1

humanitäre Spenden an vietnamesische Organisationen zulässig.

Nach Artikel 9 Abs. 2 lit. d CIT sind auch Teile der von einem ausländischen Unternehmen aufgewendeten Geschäftsführungskosten abzugsfähig. Früher war dies eine unklare Angelegenheit, die zu Streitigkeiten zwischen den Finanzämtern führte.

Seit dem 1. August 2000 können Unternehmen mit ausländischem Kapital ihre Verluste aus einem Geschäftsjahr bis zu 5 Jahre lang mit künftigen Gewinnen verrechnen. Das Unternehmen kann frei wählen, wie es den Verlust auf die folgenden 5 Jahre verteilt. Beispielsweise kann der im Steuerjahr 00 entstandene Verlust den folgenden Jahren 01-05 zugerechnet werden. Es ist jedoch durchaus möglich, die Verluste auf einige der folgenden Jahre oder sogar auf eines der folgenden Jahre zu verteilen. Unternehmen mit ausländischem Kapital müssen innerhalb von 15 Tagen nach Erhalt des jährlichen Steuerbescheids einen Verlustvortragsplan bei den Steuerbehörden anmelden. Es bleibt jedoch unklar, welche Maßnahmen das Finanzamt ergreift, wenn die Frist versäumt wird. Auf eine mündliche Anfrage hin wurde mitgeteilt, dass die Verluste automatisch vorgetragen und mit den ersten steuerpflichtigen Gewinnen verrechnet würden. Dieses Verfahren wäre für Investoren, die Steuerferien in Anspruch nehmen, ungünstig. Die Steuerferien beginnen im ersten gewinnbringenden Jahr, ohne die Möglichkeit, Verluste aus den Vorjahren abzuziehen. So kann es passieren, dass der Verlustabzug und die Steuerbefreiung zusammenfallen und verloren gehen. Dieser Aspekt muss bei der Ausarbeitung eines Verlustvortragsplans berücksichtigt werden.

### **1.5.1 Kapitalertragssteuer**

Sowohl das deutsche als auch das vietnamesische Steuerrecht sieht die Kapitalertragssteuer als eine der Erhebungsformen der Körperschaftsteuer vor. Gemäß Art. 3 Abs. 2 KStG umfasst das steuerpflichtige Einkommen Einkünfte aus Kapitalübertragungen, Einlagenzinsen, Fremdwährungsverkäufen und Rücklagen.

Grundsätzlich gelten die unten dargestellten Regeln und Grundsätze, und es gibt keinen gesonderten Kapitalertragsteuersatz. Kapitalgewinne werden wie jedes andere Einkommen besteuert.

Es gibt jedoch Ausnahmen für bestimmte Sektoren, in denen Kapitalgewinne, wie z. B. Einkünfte aus Kapitalübertragungen, der Unternehmen auf andere Weise besteuert werden. Ein Beispiel hierfür ist der Sektor der Erkundung und Ausbeutung von Rohöl. Das Finanzministerium hat besondere Vorschriften für die Übertragung des für die Beteiligung an einem Erdölvertrag eingebrachten Kapitalbetrags erlassen<sup>8</sup>. Für Einkünfte aus Kapitalübertragungen gelten keine Steuerbefreiung und -ermäßigung, und die Berechnung der Steuerlast wird dahingehend geändert, dass objektive Wertfaktoren (Marktpreise) berücksichtigt werden, um den spekulativen Handel mit Aktien und den Wertverfall der Aktien zu verhindern.

Es ist nicht zu erwarten, dass weitere Sonderregelungen sehr häufig vorkommen werden. Mit

---

<sup>8</sup> Siehe Kapitel IV Rundschreiben Nr. 36/2016/TT-BTC vom 26. Februar 2016.

diesen Regelungen für den Erdölsektor wollte die vietnamesische Regierung den relativ jungen Inlandsmarkt schützen (erst vor kurzem hat Vietnam mit dem Bau der ersten Raffinerie begonnen, seinen Erdölmarkt zu etablieren) und das Risiko vermeiden, dass dessen kontinuierliche Entwicklung durch Spekulationen oder kurzfristige Interessen internationaler Investmentgesellschaften behindert wird.

### **1.5.3 Standard-Steuersatz**

Der allgemeine Steuersatz für alle Unternehmen, die keine ausländischen Auftragnehmer im Sinne des Rundschreibens 134<sup>9</sup> sind, beträgt 22%<sup>10</sup>. Für Unternehmen mit einem Jahresumsatz von weniger als 20 Mrd. VND gilt ein Steuersatz von 20 %. Nach dem neuen Gesetz gilt dieser Satz nun auch für 100%ige Tochtergesellschaften ausländischer Unternehmen und Joint Ventures.

Der Steuersatz für Unternehmen, die nach Bodenschätzen suchen, ist im Allgemeinen höher und kann von der Genehmigungsbehörde nach eigenem Ermessen zwischen 32 % und 50 % festgelegt werden<sup>n</sup>.

### **1.5.4 Steuerliche Anreize**

Die vietnamesische Regierung ist bestrebt, defizitäre Sektoren zu unterstützen und der lokalen Bevölkerung die besten Bildungs- und Ausbildungsmöglichkeiten zu bieten. Daher kommen bestimmte Unternehmen in den Genuss von Vorzugssteuersätzen oder Steuerbefreiungen.

Dies gilt für neu gegründete Unternehmen, die in Gebieten mit schwierigen sozioökonomischen Bedingungen oder in High-Tech-Zonen tätig sind, sowie für Unternehmen, die in den Bereichen Softwareentwicklung und wissenschaftliche Forschung tätig sind. Diesen Unternehmen kann ein präferenzialer Steuersatz von 10 % für bis zu 15 Jahre gewährt werden. Der Steuersatz von 10 % für einen unbegrenzten Zeitraum gilt für Unternehmen, die in den Bereichen Bildung und Ausbildung, Berufsausbildung, Gesundheitswesen, Kultur, Sport und Umwelt tätig sind. Das CIT-Gesetz enthält eine detaillierte Liste der präferenzialen Steuersätze. Unternehmen dieser Art können vier Jahre lang von der Steuer befreit werden und neun Jahre lang die halbe Körperschaftsteuer zahlen, wenn mehrere Kriterien gleichzeitig erfüllt sind (Bau einer Produktionsstätte in einem besonders strukturschwachen Gebiet)<sup>11</sup>.

### **1.5.5 Zusätzliche Einkommensteuer**

Vor dem 1. Januar 2009 gab es neben dem allgemeinen Körperschaftsteuersatz von 32 % eine zusätzliche Steuer für Unternehmen mit hohen Gewinnen. Diese Steuer wurde Unternehmen auferlegt, die aufgrund von objektiven Vorteilen (guter Standort, geringer Wettbewerb usw.) hohe Gewinne erzielten. Allerdings wurde diese Steuer nur auf Gewinne erhoben, die den Vorjahresgewinn (nach Steuern) um 20 % überstiegen. Die zusätzliche Einkommensteuer wurde mit der CIT-Reform abgeschafft.

---

<sup>9</sup> Siehe Kapitel 1.3.2. zu "Steuer für ausländische Unternehmer".

<sup>10</sup> Art. 10, Absatz 1 CIT, geändert durch Artikel 1, Absatz 6 des Gesetzes Nr. 32/2013/QH13.

<sup>11</sup> Siehe Art. 13 und 14 CIT für eine detaillierte Liste der Anreize und der Höhe der Steueranreize.

### **1.5.6 Steuererklärung**

Die CIT-Erklärung muss am Ende eines Geschäftsjahres (=Kalenderjahr) abgegeben und innerhalb von 90 Tagen nach Ende des Steuerjahres (im Allgemeinen am 31.12.) eingereicht werden.

Dies gilt jedoch nicht für Unternehmen, die unterschiedliche steuerliche Jahresabschlüsse verwenden. Diese Option ist sowohl in Deutschland als auch in Vietnam verfügbar.

### **1.5.7 Unternehmen mit alten Investitionslizenzen**

Investoren, die im Besitz von Investitionslizenzen sind, die vor dem 1. August 2000 ausgestellt wurden und die höhere Steuersätze vorsehen als das neue Geldtransportgesetz, können bei der lizenzerteilenden Behörde eine entsprechende Anpassung der Lizenz beantragen.

Unternehmen, die über eine vor dem 1. August 2000 erteilte Investitionslizenz verfügen und die Kriterien für Steuervergünstigungen oder Steuerbefreiungen erfüllen, sollten bei der Genehmigungsbehörde schriftlich eine Änderung ihrer Lizenz und die Gewährung von Steuervorteilen bis zum Ablauf der Lizenz beantragen.

### **1.5.8 Besondere Regeln für Tochtergesellschaften**

Der Runderlass Nr. 08 enthielt Steuerrichtlinien für Zweigniederlassungen, die rückwirkend ab 1999 galten. Mit der Steuerreform wurde dieses Rundschreiben abgeschafft, und nach der neuen Regelung des Körperschaftsteuergesetzes beträgt der Steuersatz für Zweigniederlassungen und Tochtergesellschaften 22 %<sup>12</sup>.

Bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens einer Zweigniederlassung können die Verwaltungskosten einer ausländischen Muttergesellschaft unter den folgenden Bedingungen der Zweigniederlassung in Vietnam zugerechnet werden:

- nur tatsächlich angefallene Kosten, die mit der Geschäftstätigkeit der Zweigniederlassung zusammenhängen, berücksichtigt werden können und
- die maximale Kostenbeteiligung der Tochtergesellschaft darf das Verhältnis ihres Umsatzes zum Gesamtumsatz der ausländischen Muttergesellschaft<sup>13</sup> nicht überschreiten.

Innerhalb von drei Monaten nach Einreichung der CIT-Steuererklärung muss dem Finanzamt der geprüfte Jahresabschluss der ausländischen Muttergesellschaft vorgelegt werden. Aus diesem Dokument sollten der Gesamtumsatz der Muttergesellschaft, ihre Verwaltungskosten und die der Zweigniederlassung zugewiesenen Verwaltungskosten klar hervorgehen.

---

<sup>12</sup> Art. 10 par. 1 CIT, geändert durch Artikel 1, Absatz 6 des Gesetzes Nr. 32/2013/QH13.

<sup>13</sup> Art. 9 Abs. 2 lit. d CIT.



## 1.5.9 Grundlegende Strategien für Steuereinsparungen

**Wie hoch ist der Kapitalertragssteuersatz für ausländische Unternehmen, die nicht im Inland ansässig sind, in Bezug auf Zinsen, Dividenden und Landnutzungsrechte?**

Rechtsgrundlage hierfür sind die für nicht ansässige ausländische Partnerunternehmen geltenden Besteuerungsvorschriften<sup>14</sup>. Je nach Quelle, aus der die Gewinne stammen, ist das daraus resultierende Gesamteinkommen Teil der Berechnungsgrundlage für die Kapitalertragssteuer. Dazu gehören auch Steuern und andere Ausgaben, die der vietnamesischen Partei entstehen.

Der EIT-Satz beträgt für Darlehenszinsen und Nutzungsrechte 5 % des Umsatzes für die EIT-Berechnung

Für den Umsatz aus der Geschäftstätigkeit, je nach Geschäftszweig

- Wertpapierhandel 0,1%
- Groß- und Einzelhandel 1%
- Dienstleistungen 5%
- und Produktion, Transport und Bauwesen 2%

**Sind Einkünfte aus im Ausland erbrachten Dienstleistungen (durch einen Dritten oder selbst erbracht) ebenfalls steuerpflichtig? Wenn ja, wie hoch ist der Steuersatz?**

Die Besteuerung erfolgt nach den gleichen Regeln.

**Sind an die ausländische Partnergesellschaft gezahlte Verwaltungsgebühren steuerpflichtig?**

Die Besteuerung erfolgt nach den gleichen Regeln.

**Gibt es eine Obergrenze für Gebühren, die von in Vietnam ansässigen Unternehmen an ein nicht in Vietnam ansässiges ausländisches Unternehmen in Bezug auf Nutzungsrechte, Lizenzgebühren, Dienstleistungen oder Managementdienste gezahlt werden?**

Es gibt keine Obergrenze. Diese Kosten können teilweise in der Steuererklärung als Abzug geltend gemacht werden

**Gibt es internationale Steuerabkommen, die günstigere Bedingungen in Bezug auf die Quellensteuer auf Zinsen, Dividenden und Tantiemen vorsehen?**

Vietnam ist derzeit Unterzeichner von 35 bilateralen Doppelbesteuerungsabkommen, die günstigere Einkommensteuersätze vorsehen. Im Allgemeinen sollte ein Unternehmen Steuern an das Land zahlen, in dem sich der Hauptsitz befindet. Allerdings gibt es einige Unterschiede zwischen den Abkommen. Nach dem zwischen Deutschland und Vietnam<sup>15</sup> unterzeichneten

<sup>14</sup> Rundschreiben Nr. 103/2014/TT-BTC zur Steuer für ausländische Unternehmer vom 31.12.2008 (Rundschreiben 103).

<sup>15</sup> Gesetz zu dem Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Sozialistischen Republik Vietnam zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 12. November

Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung können beispielsweise Lizenzgebühren, die an ein in Vietnam ansässiges deutsches Unternehmen gezahlt werden, in Vietnam besteuert werden. Wenn der Empfänger jedoch der wirtschaftliche Eigentümer der Lizenzgebühren ist, darf der Steuersatz 10 % des Bruttobetrags dieser Lizenzgebühren nicht überschreiten (Artikel 12.1 DBA). Darüber hinaus können in Ausnahmefällen Einkünfte von der vietnamesischen Steuer befreit werden (Art. 11.3 DBA).

### **Gibt es steuerliche Anreize im Zusammenhang mit Dienstleistungen?**

Im Allgemeinen gibt es keine. Allerdings gibt es steuerliche Anreize für neu gegründete Unternehmen, die in den Bereichen Bildung, Berufsausbildung, Gesundheitswesen, Kultur, Sport und Umwelt tätig sind<sup>16</sup>

### **Gibt es weitere Möglichkeiten für niedrigere Einkommenssteuersätze für nicht ansässige ausländische Unternehmen?**

Diese Möglichkeiten und Strategien für ihre wirksame Umsetzung werden im Folgenden ausführlich beschrieben:

#### **■ Besteuerung ausländischer Auftragnehmer**

Ausländische Auftragnehmer, die nicht unter die CIL fallen, unterliegen der Mehrwertsteuer und der Unternehmensgewinnsteuer<sup>17</sup>. Beide Steuern werden in diesem Zusammenhang gemeinsam als Quellensteuer bezeichnet. Darüber hinaus hat ein ausländischer Auftragnehmer keine weiteren steuerlichen Verpflichtungen gegenüber dem vietnamesischen Staat.

#### **■ Planungsstrategien in Bezug auf die Quellensteuer (gilt für alle ausländischen Unternehmen)**

Im Folgenden erläutern wir die Möglichkeiten zur Reduzierung der Quellensteuer für nicht ansässige ausländische Unternehmen. Außerdem werden wir Strategien erläutern, wie diese Möglichkeiten am effektivsten genutzt werden können. Schließlich wird ein kurzer Kommentar zu neuen Entwicklungen im Bereich der verschiedenen Besteuerungsmethoden gegeben.

#### **■ Wahl der Investitionsform in Vietnam**

Die Wahl der Investitionsform ist insofern wichtig, als jede einzelne Investitionsart, sei es in Form eines Business Cooperation Contract (BCC) im Rahmen der CIL oder durch Gründung einer Zweigstelle oder Repräsentanz, bestimmte steuerliche Vor- und Nachteile

---

1996, *BGBI* 1996 II, S. 2622 ff.

<sup>16</sup> Gemäß Art. 13 Nr. 2 CIT wird der Steuersatz in diesem Fall von 25% auf 10% gesenkt

<sup>17</sup> Rundschreiben 103

mit sich bringt.

- Investitionen im Rahmen von LFI/ Umsetzung von CIL

Früher galten für Unternehmen mit ausländischem Kapital in der Regel niedrigere Einkommenssteuersätze, aber sie unterlagen auch strengeren Bedingungen in Bezug auf die Steuererklärung und Steuerzahlung sowie die behördliche Aufsicht. Mit dem neuen Investitionsgesetz (CIL) 2020 gibt es keine Unterscheidung mehr zwischen ausländischen und inländischen Unternehmen. Investitionen, die von in- und ausländischen Personen getätigt werden, unterliegen der gleichen Steuerregelung.

- **Andere Formen von Beteiligungen / Tochtergesellschaften**

Bisher wurden Zweigniederlassungen ausländischer Unternehmen mit einem höheren Einkommenssteuersatz (32 %) besteuert, sie waren jedoch von der Steuer auf Gewinnüberweisungen befreit. Das neue Gesetz sieht keine solche Sonderbehandlung vor. Die an die ausländische Muttergesellschaft gezahlten Geschäftsführungsgebühren sind jedoch nach wie vor zu einem großen Teil abzugsfähig<sup>18</sup>.

- **Quellensteuer und Vorzugssteuersätze**

Im Allgemeinen gilt für Unternehmen in Vietnam ein Standardsteuersatz von 22 %; neu gegründete Unternehmen in geografischen Gebieten mit sozioökonomischen Schwierigkeiten oder in Bereichen, die für eine besondere Unterstützung in Frage kommen, erhalten Vorzugssteuersätze von 10 oder 20 %, in einigen Fällen für einen unbegrenzten Zeitraum<sup>19</sup>. In der Praxis zahlen FIEs in der Regel keine Unternehmenssteuer, wenn sie Verluste machen, da die Einkommensteuer auf Gewinne erhoben wird.

Zu den Steueranreizen gehören so genannte "Tax Holidays" (Steuerbefreiungen), die vier Jahre dauern können und an die sich eine 50%ige Ermäßigung der zu zahlenden Steuerbeträge für neun weitere Jahre anschließt<sup>20</sup>. Die Dauer der Steuerbefreiung oder -ermäßigung wird auf das Einkommen oder den Umsatz im ersten Steuerjahr angerechnet<sup>21</sup>. Nach dem früheren Gesetz konnten ausländische Investoren, die Gewinne nach Steuern reinvestierten, beim Finanzministerium eine Rückerstattung der gezahlten Körperschaftsteuer beantragen. Leider wurde diese Regelung durch das neue Investitionsgesetz abgeschafft.

- **Steuerlich absetzbare Ausgaben**

- **Probleme mit der Definition**

Nach dem Gesetz sind alle Ausgaben steuerlich absetzbar, die im Zusammenhang mit der Produktion und der Geschäftstätigkeit des Unternehmens entstanden sind oder stehen und

---

<sup>18</sup> Siehe Art. 9, 2 lit. d.

<sup>19</sup> Siehe Art. 13 CIT, geändert durch Artikel 1, Absatz 6 des Gesetzes Nr. 32/2013/QH13.

<sup>20</sup> Siehe Art. 14 ZOLLKODEX

<sup>21</sup> Artikel 14, Absatz 1, CIT, geändert durch Artikel 1, Absatz 8 des Gesetzes Nr. 32/2013/QH13.

mit entsprechenden Rechnungen und Belegen versehen sind. Es bleibt unklar, wie diese zweideutigen Begriffe zu interpretieren sind. Die einschlägigen Leitlinien zur Umsetzung<sup>22</sup> bieten keine Auslegungshilfe.

Das letzte Wort hatten in der Regel die Steuerbehörden, die in jedem Einzelfall eine Entscheidung trafen. Dazu zogen die Finanzbehörden verschiedene Unterlagen heran und prüften in einem komplexen Verfahren die steuerliche Glaubwürdigkeit des Unternehmens. Ob die neue Gesetzgebung auch die Steuerbehörden dazu veranlassen wird, so zu verfahren, bleibt abzuwarten. Schon jetzt ist jedoch festzustellen, dass die beabsichtigte Vereinfachung nur unzureichend erreicht wurde und den Behörden ein großer Ermessensspielraum verbleibt. Es gibt immer noch keine rechtlichen Verfahren für Beschwerden gegen Entscheidungen der Steuerbehörden, und die Kosten eines alternativen Weges würden die möglichen Vorteile bei weitem überwiegen.

#### ▪ **Strategietipps für das Vorgehen bei den vietnamesischen Behörden**

Der beste und sicherste Weg, die Abzugsfähigkeit bestimmter Aufwendungen im Bereich der Unternehmenssteuer zu gewährleisten, ist der Versuch, die Steuerbehörde in direkten Verhandlungen davon zu überzeugen, dass die Betriebsausgaben angemessen sind. Andernfalls kann der Investor nie sicher sein, ob die Ausgaben abzugsfähig sind oder nicht, und der Prozess kann sich über mehrere Jahre hinziehen.

### **Zusammenfassung**

Die jüngste Reform des Unternehmenssteuerrechts und des Investitionsgesetzes hat die Möglichkeiten zur Umsetzung von Steuerstrategien, die auf der Wahl der Investitionsform beruhen, erheblich eingeschränkt.

Andererseits sind Größe, Standort und Wirtschaftszweig der Investition von größerer Bedeutung, wenn es um Steuervorteile geht, insbesondere um "Steuerbefreiungen" und präferenzielle Steuersätze. Die Hauptsteuerlast für alle Unternehmen sind die Mehrwertsteuer und die Unternehmensgewinnsteuer.

Darüber hinaus sind auch abzugsfähige Betriebsausgaben von Bedeutung, sofern sie dokumentiert sind. Allerdings gibt es bis heute keine genaue gesetzliche Definition des Begriffs "Betriebsausgabe". Es ist daher dringend zu empfehlen, die Abzugsfähigkeit von Betriebsausgaben in jedem Fall mit dem Finanzamt abzustimmen.

#### 1.6. Zinsen und Tantiemen

Zinserträge unterliegen ab dem 01.01.1999 der Quellensteuer. Erhält ein ausländisches Unternehmen in Vietnam Zinsen, so werden diese Einkünfte nach dem DBA mit 10% besteuert<sup>23</sup>. Einkünfte aus Lizenzgebühren und Gebühren für technische Dienstleistungen

---

<sup>22</sup> Erlass Nr. 218-2013-ND-CP und Rundschreiben Nr. 78-2014-TT-BTC.

<sup>23</sup> Siehe Art. 11 Absatz 2 DBA

werden je nach Quelle mit 10% oder 7,5% besteuert<sup>24</sup>. Im Falle einer Steuerveranlagung in Deutschland kann diese Steuer grundsätzlich angerechnet werden.

## 1.7 Mehrwertsteuer

Das Gesetz über die Mehrwertsteuer wurde zusammen mit dem Gesetz über die Geldtransporte am 10. Mai 1997 von der Nationalversammlung verabschiedet, trat am 01.01.1999 in Kraft und wurde zuletzt am 1. Juli 2016 geändert.

Die Umsetzung des Mehrwertsteuergesetzes bereitete sowohl den Steuerzahlern als auch den Finanzämtern Schwierigkeiten, wie es bei der Umsetzung neuer Gesetze immer der Fall ist.

Die Mehrwertsteuer wird auf den Mehrwert von Waren oder Dienstleistungen erhoben, der während des Produktions-, Vertriebs- und Verbrauchsprozesses entsteht. Alle Waren und Dienstleistungen, die in Vietnam hergestellt, verbraucht oder gehandelt werden, einschließlich importierter Waren, unterliegen der Mehrwertsteuer.

Das Rundschreiben 09/2011/TT-BTC über die Mehrwertsteuer und die Körperschaftsteuer trat am 7. März 2011 in Kraft. Sie werden auf Versicherungsgeschäfte erhoben. Es hat zwei neue Aspekte des Versicherungsgeschäfts in die Liste der mehrwertsteuerpflichtigen Dienstleistungen aufgenommen, nämlich a. Beratungsdienstleistungen und b. die Vermittlung von Nichtlebensversicherungen. Im Gegenzug hat das neue Rundschreiben auch die folgenden Gegenstände in die Liste der nicht mehrwertsteuerpflichtigen Dienstleistungen aufgenommen: a. Rückversicherung und b. Schulungsdienstleistungen für Versicherungsagenten, während Versicherungen und Dienstleistungen für internationale Transportfahrzeuge von der Ausschlussliste gestrichen wurden. Für Versicherungsdienstleistungen, die für natürliche und juristische Personen im Ausland erbracht werden, gilt ebenfalls der Mehrwertsteuersatz von 0%. Es ist nicht klar, ob mit dem Runderlass 9 beabsichtigt wurde, Umsätze aus Finanzinvestitionen auszuschließen, was jedoch unwahrscheinlich erscheint, da es sich hierbei um eine bedeutende Steuereinnahmequelle handeln könnte. Es ist wahrscheinlich, dass die Körperschaftsteuer auf Einnahmen aus Finanzanlagentätigkeiten einfach nicht mehr speziell im Rundschreiben für Versicherungsunternehmen behandelt wird, sondern weiterhin unter die allgemeinen Körperschaftsteuervorschriften fällt. Mehrere der im Runderlass 111 genannten spezifischen Abzüge werden im Runderlass 9 nicht erwähnt, obwohl mehrere der gestrichenen Posten für die Versicherungsbranche nicht besonders relevant waren. Die abzugsfähigen Ausgaben werden weiterhin nach den allgemeinen Vorschriften für die Körperschaftsteuer bestimmt, so dass alle gestrichenen Posten weiterhin abzugsfähig sein können.

Eine Reihe von Produkten und Dienstleistungen sind jedoch von der Mehrwertsteuer befreit. Die wichtigsten davon sind die Personenbeförderung, die allgemeine und berufliche Bildung, medizinische Dienstleistungen und die Kreditvergabe.

### **1.7.1 *Steuersätze***

Das Gesetz über die Mehrwertsteuer sieht drei Steuersätze vor: 0%, 5% und 10%. Es ist

---

<sup>24</sup> Siehe Art. 12 Absatz 1 DBA

wichtig, den dogmatischen Unterschied zwischen der Steuerbefreiung und dem Steuersatz von 0% zu verstehen! Das vietnamesische Recht war in den letzten Jahrzehnten einer schnellen Reformbewegung ausgesetzt. Kein Gesetz bleibt länger als die ersten zwei Jahre unverändert. Der WTO-Umsetzungsprozess erfordert ständig marginale Anpassungen und Änderungen. Daher hat der Gesetzgeber begonnen, die Strategie zu verfolgen, durch solche dogmatischen Unterschiede langfristige Konzepte aufzuzeigen. Steuerbefreiungen sind dauerhaft, während der Steuersatz von 0% festlegt, dass Änderungen jederzeit möglich sind.

Die Klassifizierung hängt von der Art der Dienstleistungen ab:

- Der Steuersatz von 0 % gilt für exportierte Waren und Dienstleistungen mit Ausnahme von u. a. internationalem Transport, Kredit- und Bankdienstleistungen und vor allem Technologietransfers und Transfers von geistigem Eigentum ins Ausland.
- Der Steuersatz von 5 % gilt zum Beispiel für wissenschaftliche Dienstleistungen, Tierhaltung, Handel und Ausrüstung, Lehr- und Lernmittel sowie Kinderspielzeug.
- Und schließlich gilt der Steuersatz von 10 % für alle anderen Waren und Dienstleistungen, u.a. für Erdölgeschäfte, gewerblichen Stromhandel, Papier, Rechtsberatung, Kosmetika, Hotel, Tourismus und Gastronomie.

### 1.7.2 Methoden der Steuerberechnung

Der Verkauf von Waren und Dienstleistungen durch ausländische Unternehmen an vietnamesische Unternehmen und Kunden unterliegt der Mehrwertsteuer.

Die Wahl der Steuerberechnungsmethode für/von einem ausländischen Unternehmer, sei es die Abzugsmethode oder die direkte Methode als Standardmethode oder die spezielle Steuerberechnungsmethode, hängt davon ab, ob das Unternehmen das vietnamesische Buchhaltungssystem VAS eingeführt hat.

Ausländische Auftragnehmer, die die Durchführung ihrer Projekte in Vietnam von Vietnam aus leiten, haben die Möglichkeit, das FAS zu wählen. Sie müssen beim Finanzministerium einen Antrag auf Registrierung stellen, um die erforderliche Genehmigung zu erhalten. In diesem Zusammenhang ist zu bedenken, dass das Verfahren zur Beantragung der Genehmigung für die Nutzung des FAS sehr kompliziert und zeitaufwändig ist. Der ausländische Auftragnehmer ist dann sowohl mehrwertsteuer- als auch körperschaftssteuerpflichtig

Ausländische Auftragnehmer, die eine Registrierung für ein öffentliches Dienstleistungssystem beantragt und die erforderliche Genehmigung erhalten haben, stellen ihren Kunden Rechnungen aus und berechnen die Mehrwertsteuer. Außerdem dürfen sie die Vorsteuer<sup>25</sup> mit der Ausgangsmehrwertsteuer<sup>26</sup> verrechnen.

---

<sup>25</sup> Die Vorsteuer ist die Steuer, die sich aus dem Kauf von Waren und Dienstleistungen ergibt und auf den Rechnungen ausgewiesen wird.

<sup>26</sup> Die Ausgangsmehrwertsteuer ist der Preis der verkauften Gegenstände oder Dienstleistungen multipliziert mit dem<sup>2</sup> Steuersatz

Die Verrechnung von Eingangs- und Ausgangsumsatzsteuer erfolgt entweder nach der Vorsteuerabzugsmethode oder nach der direkten Methode<sup>27</sup>.

Bei der Abzugsmethode wird die zu zahlende Steuer nach der folgenden Formel ermittelt:

Zu zahlende Mehrwertsteuer =

Ausgangsmehrwertsteuer - Vorsteuer

Ausgangsmehrwertsteuer = Umsatz \*  
Steuersatz

Vorsteuer = die auf der Mehrwertsteuerrechnung für verkaufte Waren oder Dienstleistungen angegebene Steuer

Bei der direkten Methode wird die zu zahlende Steuer nach der folgenden Formel ermittelt:

Zu zahlende Mehrwertsteuer = Mehrwert \* der Mehrwertsteuersatz

Wertschöpfung = Umsatz - Wert der gekauften Waren oder Dienstleistungen

### **1.7.3 Einreichung und Zahlung der Mehrwertsteuer**

Das vietnamesische Unternehmen ist dafür verantwortlich, die Mehrwertsteuer von Zahlungen an ausländische Auftragnehmer einzubehalten. Außerdem muss die vietnamesische Vertragspartei eines mit einem ausländischen Auftragnehmer unterzeichneten Vertrags diesen Vertrag innerhalb von 10 Tagen nach der Unterzeichnung beim Finanzamt anmelden. Innerhalb von 15 Arbeitstagen nach der Zahlung an die Auftragnehmer muss die vietnamesische Vertragspartei die Mehrwertsteuer und die EIT an das Finanzamt abführen.

### **1.7.4 Qualifiziertes Personal von nicht in Vietnam ansässigen Unternehmen**

Ausländische Unternehmen, in der Regel Tochtergesellschaften, können ihre Mitarbeiter nach Vietnam entsenden, um an ihren Projekten zu arbeiten, die von einem vietnamesischen Unternehmen durchgeführt werden.

Die Entsendung von Arbeitskräften nach Vietnam ist kein Umsatz im Sinne des Mehrwertsteuergesetzes, solange die im Rahmen des Arbeitsvertrags geleistete Arbeit ausdrücklich von der Mehrwertsteuer befreit ist. Das von diesen Arbeitnehmern erzielte Einkommen kann jedoch der Einkommensteuer unterliegen. Die Steuersätze ergeben sich aus den Bestimmungen der einschlägigen Abkommen (insbesondere aus den Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung), in denen auf die Dauer der Beschäftigung und die Einkommensquelle Bezug genommen wird.

### **1.7.5 Mehrwertsteuererstattung und -abzugsfähigkeit**

Wenn ein ausländisches Unternehmen keine Repräsentanz oder Geschäftsstelle in Vietnam eingerichtet hat und seine Vertragspartner die Mehrwertsteuer in seinem Namen einbehalten und abführen, hat es derzeit keine Möglichkeit, die Mehrwertsteuer zurückzufordern.

Das vietnamesische Unternehmen hat jedoch das Recht, einen entsprechenden Betrag in Höhe

---

<sup>27</sup> Siehe Rundschreiben Nr. 219-2013- TT-BTC, Abschnitt I, Kapitel II.

der gezahlten Mehrwertsteuer im Namen des ausländischen Partners einzufordern.

### **1.7.6 Abschließende Bemerkungen**

Steuererklärungen müssen in der Regel monatlich eingereicht werden (bis zum 10. des Folgemonats). Die Mehrwertsteuer muss in vietnamesischen Dong gezahlt werden. Am Ende eines jeden Steuerjahres (Kalenderjahr, sofern nicht anders angegeben) muss innerhalb von 90 Tagen nach Ablauf des Steuerjahres (31.12.) eine Jahressteuererklärung erstellt und eingereicht werden.

Übersteigt der monatlich zu zahlende Steuerbetrag die auf gekaufte Waren und Dienstleistungen gezahlte Mehrwertsteuer, kann die negative Differenz erstattet werden (nur im Falle der Kreditmethode). Wenn der nach dem neuen Mehrwertsteuergesetz zu zahlende Steuerbetrag höher ist als nach dem früheren Mehrwertsteuergesetz, kann für den Zeitraum von 1999 bis Ende 2001 ein Vorzugssatz gewährt werden.

Beim Kauf ohne offizielle Rechnung ist Vorsicht geboten. Die Mehrwertsteuer wird nachträglich erhoben und der Käufer - nicht der Verkäufer - ist für die Zahlung verantwortlich. Dem Käufer wird eine Verwaltungsstrafe auferlegt. Die Kosten für den Kauf und die Steuer auf den Kauf können reduziert werden, die Kosten für die Strafe jedoch nicht.

Für einige importierte Waren wird eine Steuerermäßigung von 50 % gewährt. Unternehmen mit ausländischem Kapital sind von der Mehrwertsteuer auf bestimmte Produkte, einschließlich importierter Ausrüstungen und Baumaterialien, befreit, sofern diese Materialien für den Bau der festen Einrichtungen des Unternehmens verwendet werden. Außerdem sind sie von der Einfuhrsteuer auf natürliche Ressourcen, die für die Produktion verwendet werden, befreit, sofern sie in Gebieten mit sozioökonomischen Schwierigkeiten tätig sind.

### **1.8 Sonderumsatzsteuer**

Das Gesetz über die Sonderumsatzsteuer wurde zum 01.07.2016 geändert. Die Änderungen standen hauptsächlich im Zusammenhang mit der damals eingeführten Mehrwertsteuer. Derzeit betragen die Sonderumsatzsteuersätze 10% und 70%<sup>28</sup>. Die Grundlage für die Berechnung der Sonderumsatzsteuer ist der Verkaufspreis ohne Mehrwertsteuer<sup>29</sup>.

Die Sonderumsatzsteuer wird auf bestimmte Waren und Dienstleistungen erhoben, z. B. Tabakwaren, Spirituosen, Personenkraftwagen mit weniger als 24 Sitzplätzen, Jachten, spezielle Erdölprodukte, Diskotheken, Massagesalons und Kasinos<sup>30</sup>. Die Liste zeigt, dass die Steuer auf Produkte erhoben wird, die in den Augen der vietnamesischen Regierung Luxusgüter oder Vergnügungsstätten sind. Diejenigen, die über den durchschnittlichen Bedarf hinaus konsumieren, sollten gleichzeitig das Gemeinwohl unterstützen.

Dieser Grundansatz ist inzwischen nicht mehr das einzige Kriterium für die Festlegung von Steuergegenständen und -sätzen. Die Erhöhung der Steuern auf Spirituosen, Tabakwaren und

---

<sup>28</sup> Art. 7 Gesetz über die Sonderumsatzsteuer (SST).

<sup>29</sup> Art. 6 SST

<sup>30</sup> siehe Art. 2 und 3 SST mit einer detaillierten Liste



bestimmte Vergnügungsstätten dient gleichzeitig als zusätzliche Regulierung der aktuellen Politik, die darauf abzielt, den übermäßigen Konsum einzudämmen bzw. die vor allem dort entstehende Prostitution in den Griff zu bekommen. Die Sonderumsatzsteuer wurde zu einem Instrument, um übergeordnete politische Ziele zu unterstreichen und zu manifestieren.

Im Allgemeinen sind auch ausländische Unternehmen steuerpflichtig, wenn sie solche Waren und Dienstleistungen herstellen, einführen oder anbieten.

Das Gesetz sieht einige Ausnahmen vor, durch die die Grundsteuerbelastung entfällt. Von der Sonderumsatzsteuer ausgenommen sind Waren und Dienstleistungen, die:

- direkt ins Ausland oder in freie Exportzonen exportiert werden (auch für Messen und Ausstellungen)
- aus dem Ausland direkt in freie Exportzonen oder Exportunternehmen eingeführt werden
- Fahrzeuge (Schiff, Flugzeug, Auto), die gewerblich als Transportmittel genutzt werden.

Außerdem gewähren die Regierung und das Finanzministerium von Zeit zu Zeit Ausnahmen und Ermäßigungen in Einzelfällen, um wirtschaftlichen Schwierigkeiten zu begegnen oder Anreize zu bieten. So wurden die Automobilhersteller zwischen 1999 und 2004 mit 5 % des gesetzlich vorgeschriebenen Satzes besteuert.

## **1.9 Steuer auf natürliche Ressourcen**

Inländische und ausländische Investoren, die Bodenschätze ausbeuten, unterliegen der Bodenschatzsteuer.

Obwohl es sich dogmatisch gesehen um eine Lizenzgebühr handelt, wird sie in der Praxis wie eine Steuer behandelt. Die Höhe der zu zahlenden Steuer ergibt sich aus dem Produkt des Steuersatzes, dem Volumen der tatsächlich ausgebeuteten natürlichen Ressourcen und dem Verkaufspreis. Derzeit reichen die Steuersätze von 1 % bis 35 %<sup>31</sup>.

Zu den natürlichen Ressourcen gehören Bodenschätze, Forsterzeugnisse und aquatische Ressourcen. Je nach Art der ausgebeuteten Ressourcen kann die Steuer befreit oder ermäßigt werden<sup>32</sup>.

## **1.10 Persönliche Einkommensteuer**

Die ehemals in Gesetzen und Verordnungen verstreuten Vorschriften zur Einkommensteuer sind seit dem 01.01.2009 in einem einzigen Gesetz zusammengefasst - dem Gesetz zur Einkommensteuer (PIT)<sup>33</sup>. Die letzte Änderung erfolgte am 1. Januar 2015. Es ist jedoch zu

---

<sup>31</sup>Beschluss Nr. 1084/2015/UBTVQH13 über die Verkündung des Steuersatzes für natürliche Ressourcen vom 10. Dezember 2015.

<sup>32</sup> Siehe Kapitel 3 des Dekrets Nr. 50/2010/ND-CP

<sup>33</sup> Verabschiedet von der Nationalversammlung am 21. November 2007 unter 04-2007-QH12.

erwarten, dass das Gesetz in den kommenden Jahren weitere Änderungen erfahren wird.

### **1.10.1 Steuerzahler**

Grundsätzlich zählen zu den PIT-Steuerzahlern neben den in Vietnam ansässigen Personen auch Nichtansässige, die in Vietnam Einkommen erzielen. Als Gebietsansässiger gilt eine Person, die sich mindestens 183 Tage in Vietnam aufhält. Sie unterliegen der PIT auf ihr weltweites Arbeitseinkommen (siehe Tabelle der Steuersätze unten).

Bei den Einkünften von Ausländern kann sich eine teilweise oder vollständige Freistellung aus den Bestimmungen des Doppelbesteuerungsabkommens ergeben (siehe Kapitel "1.2 Die Auswirkungen von Doppelbesteuerungsabkommen").

Es liegt in der Verantwortung der Arbeitgeber, die von ihren Arbeitnehmern geschuldete Steuer abzuführen<sup>34</sup>. Es liegt in ihrem Ermessen, ob sie die Steuer von den Zahlungen an die Arbeitgeber einbehalten und selbst abführen oder ob sie ihre Arbeitnehmer brutto bezahlen und ihre Mitarbeiter auf andere Weise zur Steuerzahlung auffordern.

Natürliche Personen mit gewöhnlichem Aufenthalt außerhalb Vietnams (Anwesenheit in Vietnam für weniger als 183 Tage im Steuerjahr) sind selbst für die Abführung der Steuer<sup>35</sup> verantwortlich.

Das Einkommen eines Ausländers (oder einer Person, die als "nicht ansässig" eingestuft wird) wird je nach Einkommensquelle mit Sätzen zwischen 0,1 und 20 % besteuert.

Einige Finanzämter vertreten den Standpunkt, dass leitende Vertreter immer von der Einkommensteuer befreit sind, unabhängig davon, wie viele Tage sie sich in Vietnam aufhalten.

### **1.10.2 Steuerpflichtiges Einkommen**

Das neue PIT-Gesetz hat die frühere Unterscheidung zwischen regulären und irregulären Einkommensquellen abgeschafft. Regelmäßige und unregelmäßige Einkünfte werden gleich besteuert.

Nach dem Gesetz sind relevante Einkünfte Gehälter, Löhne, Zulagen und Prämien; ferner Einkünfte, die zusätzlich zu den Gehältern oder Löhnen in Form von Anteilen an Produktions-, Handels- und Dienstleistungstätigkeiten erzielt werden, sofern diese nicht der Unternehmenssteuer unterliegen. Einkünfte aus wissenschaftlich-technischen Dienstleistungen, aus dem IT-Bereich, aus Beratungsleistungen, aus dem Bereich der Ausbildung, aus Autorenhonoraren aus Patenten und Marken, Maklerprovisionen.

Die Einkommensteuer wird auch auf Lotteriegewinne und Einkünfte aus Technologietransfer sowie auf Einkünfte aus Gebühren für die Nutzung von technologischem Know-how, Konstruktionszeichnungen und ähnliche Zahlungen erhoben.

---

<sup>34</sup> Art. 24, 33 Absatz 1 PIT.

<sup>35</sup> Art. 33 Absatz 2 PIT.

Schenkungen in Form von Geld oder anderen Wertgegenständen (ausgenommen Immobilien) sind jedoch nicht steuerpflichtig.

Einkommen in ausländischer Währung muss zum durchschnittlichen Transaktionskurs der Staatsbank zum Zeitpunkt der Einkommenserzielung in vietnamesische Dong umgerechnet werden. Einkommen, das in Form einer Ware oder Dienstleistung bezogen wird, muss zum Marktpreis dieser Ware oder Dienstleistung zum Zeitpunkt der Einkommensentstehung in Vietnamesische Dong umgerechnet werden.

### 1.10.3 Steuerfreie Einkünfte

Im Gesetz sind die Einkommensquellen aufgeführt, die von der PIT befreit sind. Hier zeigen sich bemerkenswerte Unterschiede zwischen dem vietnamesischen und dem deutschen PIT-Gesetz.

Von der PIT ausgenommen sind vor allem Einkünfte aus ursprünglich unternehmensfremden Tätigkeiten, z. B. aus der Übertragung von Grundstücken zwischen Verwandten ersten und zweiten Grades, Stipendien, Transferleistungen und erhaltener Entwicklungshilfe.<sup>36</sup>

Steuerfrei sind auch Schichtzulagen und Einkünfte aus Landwirtschaft und Fischerei in Familienbetrieben, die die einzige Einkommensquelle darstellen.

### 1.10.4 Steuersätze

Obwohl die dogmatische Unterscheidung zwischen regelmäßigen und unregelmäßigen Einkommensquellen aufgegeben wurde, ist sie immer noch im Rahmen der Steuersätze sichtbar. Einkommen (vor allem aus freiberuflicher oder abhängiger Beschäftigung) werden progressiv zu recht moderaten Sätzen besteuert.

Steuer Halterung	Anteil am steuerpflichtigen Jahreseinkommen (Millionen Dong)	Anteil des monatlichen steuerpflichtigen Einkommens (Millionen Dong)	Steuersatz (%)
1	bis zu 60	bis zu 5	5
2	Über 60 bis 120	Über 5 bis 10	10
3	Über 120 bis 216	Über 10 bis 18 Jahre	15
4	Über 216 bis 384	Über 18 bis 32	20
5	Über 384 bis 624	Über 32 bis 52	25
6	Über 624 bis 960	Über 52 bis 80	30
7	Über 960	Über 80	35

Ähnlich wie in Deutschland werden die Beiträge zur Sozialversicherung und zu anderen

<sup>36</sup> Siehe Art. 4 PIT

Pflichtversicherungen vor der Berechnung der Steuerschuld abgezogen.

Einkünfte, die hier nicht erfasst sind, z.B. aus Kapitalanlagen, Erbschaften oder Schenkungen, die systematisch nicht erfasst werden, sowie aus Tantiemen und Autorenbezügen werden zu diesem Satz besteuert:

Bemessbares Einkommen	Steuersatz (%)
(a) Erträge aus Kapitalanlagen	5
(b) Erträge aus Lizenzgebühren und	5
(c) Einkünfte aus Gewinnen oder Preisen	10
(d) Einkünfte aus Erbschaften und	10
(e) Einkünfte aus den in Artikel 13.1 genannten Übertragungen	20
(f) Einkünfte aus den in Artikel 13.2 genannten Übertragungen	0.1
(g) Einkünfte aus der Übertragung von Grundstücken gemäß Artikel 14.1	25
(h) Einkünfte aus der Übertragung von Grundstücken gemäß Artikel 14.2	2

### **1.10.5 Besteuerung von Nicht-Geldleistungen**

Die Besteuerung von Leistungen, die keine Geldleistungen sind, wird durch die neuen PIT-Reformen seit 2005 auf völlig andere Weise geregelt. Nach Art. 3 Absatz 2 Buchstabe a sind steuerpflichtige Einkünfte alle Arten von Vergütungen, seien sie monetär oder nicht-monetär.

Ausdrücklich ausgeschlossen sind einmalige Umzugskosten ausländischer Arbeitnehmer, Schulkosten für die eigenen Kinder und Kosten für eine Reise pro Jahr ins Heimatland.

Steuerfrei sind im Allgemeinen fiktive Einkünfte, die vom Arbeitgeber gewährt werden, beispielsweise wenn sich der Arbeitgeber im Arbeitsvertrag verpflichtet, eine Kantine kostenlos zur Verfügung zu stellen, ein Fahrzeug zur Mitfahrt anzubieten oder den Arbeitnehmern Zugang zu Sport-, Freizeit- und Kultureinrichtungen zu gewähren. Dabei muss es sich jedoch um gruppenbezogene und nicht um persönliche Leistungen handeln. Das vietnamesische Recht sieht hier keine Möglichkeit der Besteuerung von Einzelpersonen vor. Dieser Grundsatz gilt nicht, sobald die Person persönliche Rechte erhält, also ein klarer, spezieller und wertvoller Vermögenswert entsteht. In diesem Fall ist der geldwerte Vorteil steuerpflichtig<sup>37</sup>.

### **1.11 Grund- und Wohnungssteuer**

Die Grund- und Wohnungssteuer wird auf Land- und Wohnungsnutzungsrechte erhoben<sup>38</sup>.

<sup>37</sup> Siehe Rundschreiben 111-2013-TT-BTC.

<sup>38</sup> Verordnung über die Grundsteuer auf Wohngebäude.

Diese Steuer ist nicht zu verwechseln mit den Lizenzgebühren, die für Landnutzungsrechte an den Staat gezahlt werden. Derzeit wird die Wohnungssteuer jedoch nicht erhoben. Unternehmen mit ausländischem Kapital sind von der Grundsteuer befreit, wenn sie bereits Landpacht gezahlt haben.

Die Berechnungsgrundlage für die Grund- und Wohnungssteuer auf Landnutzungsrechte besteht aus drei Elementen: Grundstücksfläche, Grundstücks-kategorie und Steuersatz.

Der Steuersatz für Landnutzungsrechte beträgt 0,5 % des steuerpflichtigen Bodenwerts pro Jahr und 0,3 % des steuerpflichtigen Werts pro Jahr für ein Gebäude.

Der "steuerpflichtige Wert" ist der Grundstückspreis, der sich aus zwei Komponenten zusammensetzt - Fläche und Kategorie des Grundstücks. Beide Komponenten werden vom Staat festgelegt und variieren je nach Art des Grundstücks und seiner vorgesehenen Nutzung. Auf dieser Grundlage hat die Regierung mehrfach von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, Einfluss auf die Höhe der Steuer zu nehmen.

### **1.12 Besteuerung von Repräsentanzen**

Repräsentanzen dürfen in der Regel keine gewinnbringenden Geschäftstätigkeiten ausüben, so dass die Körperschaftssteuer nicht zur Anwendung kommt.

Wenn eine Repräsentanz jedoch im Namen des ausländischen Unternehmens rechtsverbindliche Verträge abschließen darf oder regelmäßig Waren liefert oder Dienstleistungen erbringt, wird sie rechtlich wie eine Betriebsstätte behandelt. Sollte eine der oben genannten Bedingungen erfüllt sein, wird die Repräsentanz zu den gleichen Bedingungen wie die Betriebsstätte besteuert und unterliegt somit einer Steuer von 22%<sup>39</sup>

### **1.4 Besteuerung von Zweigniederlassungen/ständigen Niederlassungen**

Betriebsstätten ausländischer Unternehmen unterliegen der Besteuerung des zu versteuernden Einkommens zu einem Normalsatz von 22 %<sup>40</sup>.

Im Gegensatz zu anderen Investitionsformen können die Betriebsstätten die von der Muttergesellschaft zugewiesenen Verwaltungskosten abziehen. Außerdem unterliegen Betriebsstätten nicht der Gewinnverlagerungssteuer.

In diesem Zusammenhang muss auch das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Vietnam und Deutschland beachtet werden. Die Bestimmungen des DBA haben Vorrang vor etwaigen entgegenstehenden Bestimmungen des vietnamesischen Steuerrechts. So müssen nach dem Gesetz über Unternehmenseinkünfte alle Unternehmen mit Betriebsstätten in Vietnam auch auf Gewinne Steuern zahlen, die nicht mit der Tätigkeit der Betriebsstätte zusammenhängen. Gemäß Art. 7, Par. I des DBA gilt diese Regelung nicht für in Deutschland ansässige

---

<sup>39</sup> Artikel 10.1, CIT, geändert durch Artikel 1, Absatz 6, Gesetz Nr. 32/2013/QH13.

<sup>40</sup> Artikel 10.1, CIT, geändert durch Artikel 1, Absatz 6, Gesetz Nr. 32/2013/QH13.

Unternehmen.

## **KAPITEL 2: EINFUHR- UND AUSFUHRRECHT**

### **2.1 Import- und Exportbeziehungen**

Das Ministerium für Handel und Gewerbe ist für die Verwaltung der Export- und Importaktivitäten und die Erteilung der entsprechenden Genehmigungen zuständig. Der Außenhandel Vietnams ist nach wie vor stark reguliert.

### **2.2 Außenhandel**

Die vietnamesische Regierung kontrolliert den Außenhandel durch Einfuhrzölle, Einfuhrkontrollen und die Erteilung von Lizenzen an Importeure und Exporteure, um das aktuelle Handelsdefizit zu verringern. Außerdem ist Vietnam an einer effizienten Nutzung der begrenzten Devisenmenge interessiert. Daher ist die vietnamesische Regierung bestrebt, die Wareneinfuhren zu verringern und im Gegenzug die inländische Produktion für den heimischen Markt und für den Export zu steigern.

Zunächst einmal besteht jedoch die Gefahr, dass sich diese restriktive Einfuhrpolitik langfristig negativ auf die vietnamesische Wirtschaft auswirkt, da vietnamesische Unternehmen zunehmend Schwierigkeiten haben, die für die Produktion erforderlichen Materialien und Ausrüstungen einzuführen.

Zweitens ist die Fortsetzung dieser Politik angesichts der Verpflichtungen gegenüber der WTO nicht mehr durchführbar. Die Furcht vor einer Schwächung der einheimischen Produktion führt jedoch zu eher moderaten Reformen. So ist es zum Beispiel immer noch nicht einfach, eine Handelslizenz zu erhalten, eine große Anzahl von Produkten darf nicht frei importiert werden, unter anderem Tabak- und Ölprodukte, Videos, CDs und DVDs. Die Liste der verbotenen Importe wird zusehends kürzer, die WTO-Protokolle werden nur zögerlich, aber doch meist rechtzeitig übernommen.

### **2.3 Einfuhr- und Ausfuhrabgaben**

Generell unterliegen alle ein- oder ausgeführten Waren der Zollabfertigung und den entsprechenden Abgaben, einschließlich der Waren, die zwischen nichttarifären Zonen im Inland befördert werden.

Von den Zöllen befreit sind Transitwaren, die die Grenzen des Staates nur zum Zweck der Umladung oder Durchfuhr durch das Hoheitsgebiet des Landes oder der humanitären Hilfe überschreiten<sup>41</sup>.

Seit dem Beitritt Vietnams zur ASEAN, zur ASEAN-Freihandelszone (AFTA) und zur WTO konnte eine Senkung der Einfuhr- und Ausfuhrzölle beobachtet werden. Der Höchstzollsatz,

---

<sup>41</sup> Für eine detaillierte Liste siehe Art. 3 LIE.

der bereits 1996 von 100 % auf 60 % gesunken war, wurde weiter differenziert und gesenkt.

Das Gesetz über Ausfuhr- und Einfuhrzölle (LIE) regelt die Erhebung von Einfuhr- und Ausfuhrabgaben. Da die Einfuhr- und Ausfuhrabgaben jedes Jahr überprüft und neu festgesetzt werden, können keine zuverlässigen Angaben zu den Sätzen gemacht werden. Im Allgemeinen gibt es zwei verschiedene Arten von Zollsätzen: Standardsätze und Präferenzzölle für bestimmte Warengruppen.

Die Grundlage für die Berechnung der Einfuhrzölle ist Cost Insurance Freight (CIF) und für die Ausfuhrzölle Free on Board (FOB). Alle Zölle müssen in VND gezahlt werden. Ist der Warenwert in ausländischer Währung angegeben, muss er zum durchschnittlichen Wechselkurs der Staatsbank umgerechnet und der Zoll in VND entrichtet werden.

Es wird erwartet, dass das bilaterale Handelsabkommen (BTA) zu einer Senkung der Zölle auf US-Produkte, aber auch auf Waren aus der EU führen wird (siehe unten). Die Anpassung des vietnamesischen Zollsystems an die WTO-Anforderungen bringt spürbare Erleichterungen für die Wirtschaftsbeteiligten mit sich, unabhängig von ihrem Herkunftsland.

## **2.4 Einfuhr- und Ausfuhrlicenzen**

### ***2.4.1 Exportieren***

Seit dem 1. August 2000 dürfen Unternehmen mit ausländischem Kapital direkt oder über Exporttreuhänder Waren exportieren. Die generelle Pflicht zur Registrierung eines Exportplans wurde aufgehoben. Wenn es sich bei den exportierten Waren um Produkte handelt, die im Einklang mit der Investitionslizenz hergestellt wurden, muss der Zollstelle zu Beginn eine Kopie der Investitionslizenz vorgelegt werden, um das Exportverfahren durchführen zu können. Andernfalls müssen die Exporteure in den Zollanmeldungsformularen den Vermerk "in Vietnam für die Ausfuhr gekaufte Waren" eintragen.

Nach Abschluss des Projekts ist eine Genehmigung des Handelsministeriums sowohl für die Liquidation der importierten Anlagen, Maschinen, Transportmittel und Materialien in Vietnam als auch für die Wiederausfuhr dieser Gegenstände, die zum Anlagevermögen des ausländischen Investors gehörten, erforderlich.

### ***2.4.2 Importieren***

Auf der Grundlage der Investitionslizenz und der Durchführbarkeitsstudie müssen Unternehmen mit ausländischem Kapital ihre Importpläne für die Einfuhr von Anlagegütern dem Handelsministerium zur Genehmigung vorlegen. Dazu gehören Ausrüstungen, Maschinen, Transportmittel und Materialien, die zur erstmaligen Bildung von Anlagevermögen verwendet werden. Wenn ein Importplan nicht mit der Investitionslizenz und der Durchführbarkeitsstudie übereinstimmt, muss er von der Stelle, die die Investitionslizenz erteilt hat, bestätigt werden. Wird die Investitionslizenz aufgrund einer Erweiterung der Investition geändert oder werden Ausrüstungen, Maschinen und Transportmittel ersetzt oder modernisiert, muss ebenfalls ein Importplan erstellt und dem Handelsministerium zur Genehmigung vorgelegt werden.

Für die Einfuhr von Rohstoffen und Materialien für Produktionszwecke sowie von Produkten für Geschäftszwecke muss außerdem ein Einfuhrplan auf der Grundlage einer Durchführbarkeitsstudie und der Ergebnisse der Umsetzung des Einfuhrplans des Vorjahres erstellt und dem Handelsministerium zur Genehmigung vorgelegt werden. Der Plan sollte Folgendes umfassen:

- Rohstoffe, die importiert werden, um Waren für den Export zu produzieren;
- importierte Rohstoffe zur Herstellung von Waren für den heimischen Markt und
- Materialien, die im Produktionsprozess verwendet werden, in dem Sinne, dass sie nicht zu einem Teil des Produkts werden.

Wenn die Ausrüstung für die Geschäftstätigkeit ersetzt wird oder der Wert der Einfuhren den genehmigten Plan um nicht mehr als 10 % und den absoluten Wert von 200.000 USD übersteigt, können die Einfuhrverfahren bei der Zollstelle durchgeführt werden, ohne dass eine Genehmigung des Einfuhrplans durch das Handelsministerium erforderlich ist.

Bitte kontaktieren Sie den Autor Dr. Oliver Massmann unter [omassmann@duanemorris.com](mailto:omassmann@duanemorris.com) und/oder **+84 39 249 5833**, falls Sie Fragen zu den oben genannten Punkten haben.



