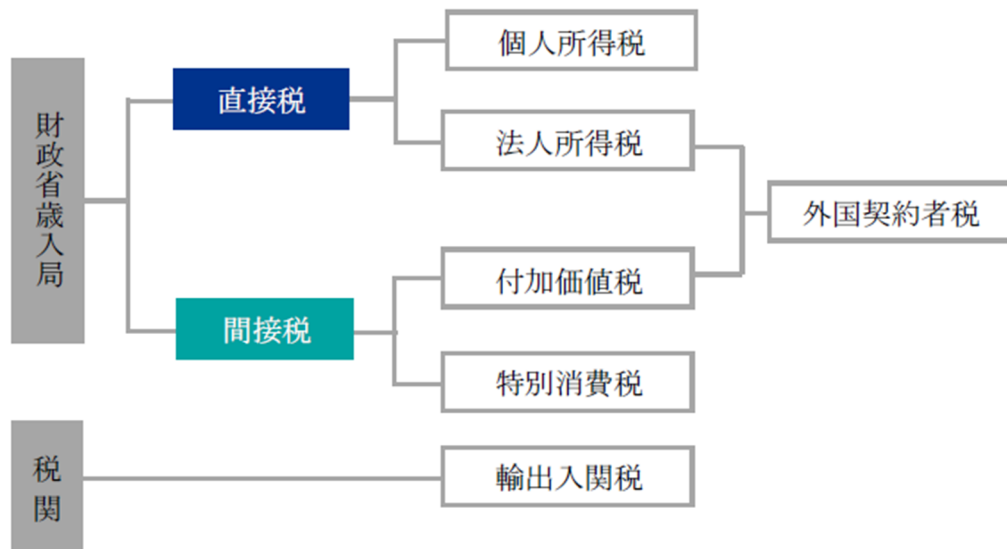


## 第12章 税制

ベトナムの主な税制は、以下に示すように個人所得税、法人所得税（以下、法人税）、外国契約者税、付加価値税（Value Added Tax：VAT）がある。

図表 12-1 ベトナムの主な税制



（出所）KPMG ベトナム投資ガイド 2022

上記のほかには、資本譲渡税、天然資源開発税、非農業用地使用税、環境保護税などが存在する。

税法令は、法律(Law)の他、首相府が発行する政令(Decree)、管轄省庁が発行する通達(Circular)、決定、通達(ガイドライン)によって細目が規定され、税制度に関する規定が網羅されている。不明確な内容や実務と乖離している内容については、新規定の発行により少しずつ改正されている。

図表 12-2 法令の構造

名称	発行主体	内容
Law	National Assembly	税金に関する基本法規
Decree	Government	税法の詳細規定
Circular	Each Ministry	実務指針
Decision	Prime Minister/Minister	Circularの詳細規定または上位規定に関する特別な取扱い
Official Letter	Administrative Office	特定の実務に関する取扱い

（出所）KPMG ベトナム投資ガイド 2022

現時点で、発効されている主な税法令は以下の通りである。

図表 12-3 発効されている税法令の全体像

個人所得税	法人税	VAT
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Law on Personal Income Tax (2013年7月より改正法施行)</li> <li>• Decree 65/2013</li> <li>• Circular111/2013</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Law on Corporate Income Tax (2014年1月より改正法施行)</li> <li>• Decree218/2013</li> <li>• Decree132/2020</li> <li>• Circular78/2014</li> <li>• Circular48/2018</li> <li>• Circular41/2017</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Law on Value Added Tax (2014年1月より改正法施行)</li> <li>• Decree209/2013</li> <li>• Circular219/2013</li> <li>• Circular39/2014</li> </ul>
外国契約者税		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Circular103/2014</li> </ul>		
租税行政法		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Law on Tax Administration (38/2019/QH14)</li> <li>• Decree126/2020</li> <li>• Circular156/2013</li> <li>• Circular205/2013 等</li> </ul>		
その他(上記の法規全般に関わる規定)		
Decree92/2013, Circular141/2013, Circular119/2014, Decree91/2014, Circular151/2014, Law71/2014/QH13, Decree 12 /2015, Circular92/2015, Circular96 /2015, Circular26/2015 , Law106/2016/QH13, Decree100/2016, Circular130/2016, Circular173/2016, Circular37/2017, Circular95/2016, Decree119/2018, Decree82/2018, Circular42/2019, Decree57/2019, Circular18/2019 等		

(出所) KPMG ベトナム投資ガイド 2022

## 1. 法人所得税

2022年10月時点の法人所得税の標準税率は20%である。2013年までは25%であったが、法人税法の一部を修正及び補足する改正法(Law No. 32/2013/QH13)により、2014年1月1日より22%、2016年1月1日より20%に引き下げられた経緯がある。

課税対象者は、ベトナムの法令に基づいて設立された法人や協会、共同事業体などの内国法人及びベトナム国内に恒久的施設(Permanent Establishment: PE)を有する外国法人、ベトナム国内を源泉とする所得を稼得している外国法人である。

課税年度は原則暦年であるが、当局の承認を得れば、決算期を四半期末(3、6、9月末)にすることができる。新規に設立した会社の初年度もしくは清算した会社の最終年度は、15ヵ月まで延長することが可能である。外貨建て取引は、取引日の取引商業銀行公表の為替レートにてベトナムドンを用いて換算する。

課税所得の計算は、監査済み財務諸表の税引き前利益を基礎とし、損金不算入項目や繰越欠損金など税務上の調整項目を加減算して算出する。異なる税率が適用される取引については、別々に計算する必要がある。損金不算入や欠損金は5年間繰り越すことが可能である。ただし、係る5年間には後述の優遇措置適用期間も含まれているので留意が必要である。

損金算入の要件として、①企業の事業運営に関連して実際に発生した費用であること、②法規制に基づいて要請されるインボイスと支払証憑があること、③2,000万ドン（VATを除く）を超える場合は、非現金決済の証憑（銀行送金やクレジットカード払いなど）が個別にあることが挙げられる。損金不算入となる費用については、Circular 78/2014/TT-BTC、Circular 96/2015/TT-BTC、Circular 130/2016/TT-BTC 及び Circular 25/2018/TT-BTC に規定されている。

固定資産の認識には、①利用により将来的に経済的便宜がもたらされる資産、②その取得原価が独立して計算できる資産、③1年以上使用できる資産、④3,000万ドン以上の資産という要件に合致する必要がある。いくつかの構成品によって構成され、それらが一体となって機能を果たす資産であっても、その構成品ごとに耐用年数が異なる場合、または一部が欠けた場合でも他の機能が果たせる場合、かつ、各構成品がそれぞれ上記の4つの基準を満たす場合には、それぞれの構成品ごとに独立した固定資産として計上する。3,000万ドン未満の少額固定資産は3年以内に費用化する必要があり、即時償却も可能である。

Circular 45/2013/TT-BTC では資産分類ごとに新品の固定資産の耐用年数表が定められている。中古資産の耐用年数は、「(中古資産の合理的価値÷同種資産の新品の販売価格)×新品の耐用年数」で計算する。償却方法については、減価償却費を計上する前に、①定額法、②定率法、③生産高比例法の三つの中から一つ選択し、所管の税務局に登録する必要がある。原則①定額法となるが、一定の条件を満たす場合は、②定率法、③生産高比例法を選択することができる。

税務申告書は、四半期ごとの提出は必要ないものの、四半期終了後30日以内の予定納付が必要となる。予定納付は、該当四半期の益金から損金を控除して算定するか、前年度の法人所得税金額を用いて算定する。決算日後90日以内に年次確定申告・納税をする必要がある。外資企業は監査済みの財務諸表とともに年次申告書を提出する必要がある。欠損の場合は、年次申告時に欠損金を申告する。四半期納付の合計額が確定申告税額を20%下回る場合は、当該差額が遅延利息の対象になる。

事業地域や内容に応じて、法人所得税に対する優遇措置が設けられている（詳細は「第9章 主要投資インセンティブ」参照）。優遇税率適用期間には、営業開始後、全期間にわたり適用されるものと期間が限定されているもの（10年間または15年間）がある。期間が限定される事業については、課税所得が最初に発生した年度より開始される免税期間終了後、更に引き続いて一定期間、法人所得税の50%減税が適用される。なお、優遇期間が終了すると標準税率（20%）が適用される。また、石油・ガス事業者は関連法規に従い32%～50%の税率が適用される。

## 2. 付加価値税

ベトナムでは1999年1月より、取引税に代わり欧州型の付加価値税（VAT：Value Added Tax）が導入された。付加価値税は、特定の免税品目を除く全ての製造、商業、輸入及びサービスの提供に対して適用される。

消費者が最終的に VAT を負担するが、実際には物品・サービスの輸入、国内製造、販売、消費の各過程で課税と納付が繰り返される。具体的に事業者は徴収した VAT と支払った VAT との差額を納税する。

付加価値税の税率は 0%（輸出品・輸出サービス・輸出加工費など）、5%（必需品・必需的サービス）、10%（標準課税）の 3 段階となっている。ただし、社会的・政策的な見地から課税対象外となっている物品・サービスがあり、それらは付加価値税法及びその下位法令にて定められている。

納付額の算出方法には、①控除方式と②帳簿方式の二つがある。①の控除方式はインボイス方式とも言われ、売上 VAT から仕入 VAT を控除して納税額を算出し、②の帳簿方式は、付加価値額に税率を乗じて算出する。一般的には①控除方式が多く利用され、課税事業者が会計法やインボイスや証憑書類に関する法令に従って帳簿書類を作成する。控除方式の対象は、売上高が年間 10 億ドン以上の法人かまたは自発的に控除方式の登録をした法人である。帳簿方式は、控除方式の要件を満たさない外国法人または外国人、個人事業者が利用している。

仕入 VAT として認識されるためには、①公式なインボイスまたは外国契約者に代わって納税した証明書、②2,000 万ドンを超える取引の場合は、銀行送金証明、③輸出の場合は、①②に加えて契約書、通関申告書を揃える必要がある。

VAT 還付が認められる場合は主に、①新規設立企業の場合で、設立後 1 年以上が経過し、仕入 VAT が 3 億ドン以上となっている場合、②輸出による売上があり、国内売上に係る売上 VAT 控除後の仕入 VAT が 3 億ドン以上となっている場合、③資本譲渡や企業・プロジェクトの清算時の三つである。なお、2016 年 7 月 1 日に施行された付加価値税などに関する改正法により、12 ヶ月連続して仕入 VAT を繰り越した場合の還付申請は不可となった。また、2017 年 12 月 15 日の Decree 146/2017/ND-CP により、再輸出を目的に輸入する商品に対する VAT も還付の対象に加えられた。

付加価値税は原則、月次での申告・納付となっており、VAT インボイスが発行された翌月の 20 日までに申告・納付を行う。ただし、新規設立や、前年度の総売上高が 500 億ドン以下の場合は、四半期で申告を行うことができる。

なお、ベトナムでは、事業者が商品販売・役務提供を行う場合は、公式インボイス（レッドインボイス）の発行が必要とされる。事業者によるレッドインボイスの発行において、2022 年 7 月 1 日以降、電子インボイスの使用が義務化された。

### 3. 特別消費税

一部の消費財は贅沢品にあたるとして、生産・輸入・サービス提供時に特別消費税が課される。対象品目は、物品では、タバコ、酒、ビール、24 席以下の自動車、ガソリン、トランプなどであり、サービスではディスコ、マッサージ、カラオケ、賭け事、カジノ、ゴルフ場、宝くじである。これらの消費財は同時に付加価値税の課税対象にもなっている。税率は 10%～150%まで様々であり、特別消費税法（Law No.70/2014/QH13）やその改正法（Law No.106/2016/QH13、2016 年 7 月 1 日付で発効）にて定められている。

近年の大きな変更は自動車に係る特別消費税で行われた。具体的には、排気量 2,500cc 超の乗用車の税率が 60%~150%となっている。一方で、2,000cc 以下の小型車や、電気やバイオエネルギーを使用する自動車については、税率が引き下げられている（1,500cc 以下：40%→35%、1,500cc~2,000cc：45%→40%）。

図表 12-4 自動車に係る特別消費税

排気量	税率（2018年1月1日以降、単位：%）	
	（旧）	（新）
1,500 cc以下	40	35
1,500 cc超~2,000 cc以下	45	40
2,000 cc超~2,500 cc以下	50	（変更なし）
2,500 cc超~3,000 cc以下	55	60
3,000 cc超~4,000 cc以下	90	（変更なし）
4,000 cc超~5,000 cc以下	110	（変更なし）
5,000 cc超~6,000 cc以下	130	（変更なし）
6,000 cc超~	150	（変更なし）

（出所） Law No.106/2016/QH13 をもとに作成

#### 4. 個人所得税

ベトナムの個人所得税は、ベトナム国内で所得を得ていれば、居住者とともに非居住者も課税対象となる。居住者の定義は、暦年あるいはベトナム入国日から 12 ヶ月間のうち 183 日以上ベトナムに滞在する者、ベトナムに定常的な居所を有している者である。これらに該当しない者は、非居住者となる。また定常的な居所とは恒常的な住居や課税年度内で 183 日以上滞在する賃貸住宅など（ホテル、事務所などを含む）を意味する。なお、2009 年 1 月 1 日よりベトナム人と外国人居住者の課税規定が一本化されている。

居住者はベトナム内外で得た全世界所得に対して個人所得税が課され、非居住者はベトナム源泉所得に対してのみ課税される。非課税所得には、居住用不動産の譲渡所得、預金及び生命保険の利息、海外からの外貨送金、残業及び夜勤勤務手当などの通常勤務給の超過分、年金、保険金及び補償金、外国機関からの援助金、労働契約に明記する限り現地駐在員のベトナムへの赴任手当・年 1 回一時帰国休暇の往復航空運賃・子女の高校までの学費、会社が直接負担する従業員の通勤費用、従業員とその家族に対する慶弔手当（社内規定による）などがある。

居住者の給与所得に対する税率は 5~35%の累進税率となっている（図表 12-5）。給与所得の課税所得計算では、社会保険料控除、人的控除（基礎控除：月 900 万ドン、扶養者控除：被扶養者 1 人あたり月 360 万ドン）、寄付金など、任意年金への掛金（1 人あたり月 100 万ドン）を控除することが認められている。また、個人事業者などによる事業所得の課税率などは図表 12-6 を参照。



図表 12-5 給与所得の累進税率

年間課税所得 (100 万ドン)	月間課税所得 (100 万ドン)	税率 (%)	税額
～ 60	～ 5	5	課税所得額 × 5%
60～120	5～10	10	課税所得額 × 10% - 25 万ドン
120～216	10～18	15	課税所得額 × 15% - 75 万ドン
216～384	18～32	20	課税所得額 × 20% - 165 万ドン
384～624	32～52	25	課税所得額 × 25% - 325 万ドン
624～960	52～80	30	課税所得額 × 30% - 585 万ドン
960～	80～	35	課税所得額 × 35% - 985 万ドン

(出所) 個人所得税法 (Law No. 4/2007/QH12) より作成

図表 12-6 個人所得税率 (主な課税所得)

課税所得の種類	税率 (%)
事業所得 (個人事業者など)	0.5～5
給与所得	居住者: 5～35 非居住者: 20
投資所得	5
ロイヤリティ・フランチャイズ所得 (1,000 万ドン超)	5
勝利金・賞金所得 (1,000 万ドン超/回)	10
相続・贈与所得 (1,000 万ドン超/回)	10
資本譲渡所得	20
不動産譲渡所得 (取引額)	2

(出所) 個人所得税法 (Law No. 4/2007/QH12)、Circular No. 92/2015/TT-BTC より作成

個人に対して所得の支払を行う法人などは、従業員から源泉徴収した個人所得を納税するため、課税所得を有する個人は、扶養控除の適用を受けるため、納税者登録を行う必要がある。

従業員を雇用する法人は、毎月個人所得税の源泉徴収を行い、翌月 20 日には仮納付を行う (四半期は翌月 30 日以内)。また、年度末には実際の所得に基づいて確定申告を行うこととされている (課税年度終了時から 90 日以内)。過納付額は翌年の確定申告時に調整される。ベトナム法人から給与所得を得ると同時に国外から給与所得を得る個人は、個人で確定申告をしなくてはならない。なお、非居住者には確定申告は求められていない。

日越租税条約 (日越二重課税回避条約 (1996 年 1 月発効)) によりベトナム在住期間が 183 日未満の場合や報酬支払者がベトナム居住者でない場合には、免税制度適用の申請を行うことにより、個人所得税が免税になる可能性がある。また、援助プロジェクトをベトナム国内で実施する非営利団体に働く日本人専門家も個人所得税が免除される可能性がある。

## 5. 外国契約者税

外国契約者税とは、外国法人及び個人（外国契約者）がベトナムの個人及び組織と契約などを締結の上、ベトナム国内でサービスを供与し対価を得た場合に適用される税で、法人税と付加価値税（VAT）からなる。外国契約者は、ベトナムに在住していない場合も含み、またベトナムに恒久的施設（PE）を有するか否かを問わない。

例えば、次のようなケースが外国契約者税の課税対象となる（出所：過年度資料及びジェトロウェブサイトなど）。

例 1：ベトナム法人が外国法人と監督・据付、試運転、トレーニングなどサービスを伴った機械設備の供給契約を締結した場合

例 2：技術移転契約に基づきベトナム法人が海外のサプライヤーからソフトウェアを購入した場合

なお、ベトナム投資法により設立された法人や、ベトナム国境外で所有権が移転する物品の販売のみを行う外国契約者、ベトナム国外で提供・消費されるサービスを提供する外国契約者、特定のサービスをベトナム国外でベトナム法人もしくは個人に対して提供する外国契約者は、課税対象とはならない。

外国契約者は契約締結後 20 営業日以内に所轄税務当局へ契約登録が必要となる。登録・申告・納税方法は 3 通りあり、そのうち外国契約者が自己申告できる場合は、①ベトナムに恒久施設を有するか、ベトナム税法上の居住者であり、②183 日以上ベトナムで事業を行い、③外国契約者がベトナム会計基準（VAS：Vietnam Accounting Standard）を採用するという三つの基準を全て満たす場合のみとなる。これらを満たす場合、法人税、付加価値税ともにベトナム国内法人と同様の申告・納税を行うこととなる。①～③に該当しない場合、税の支払者はベトナム側当事者となり、みなし税率で税額を算出する（みなし方式）。みなし税率は、提供する内容によって異なる（法人税は最大 10%、VAT は最大 5%）。この場合、支払の発生都度 10 日以内に申告・納税する必要がある。契約満了時は、契約終了後 45 日以内に法人税の申告・納税を行う。また、上記①、②に加え、外国契約者がベトナム財務省のガイドラインなどに従って会計処理を行う場合、外国契約者は、ハイブリッド方式を選択することができる。ハイブリッド方式では、法人税はみなし方式で申告調整し、付加価値税はベトナム国内法人と同様の手順で申告・納税する。

なお、外国契約者税は、租税条約の規定によって減免されることがある。外国契約者税と租税条約に齟齬が生じる場合は、租税条約の規定が優先される。ただし、実務上は申請により許可を得ないと減免されない点、留意が必要である。日越租税条約では、外国契約者税の法人所得税部分には、利子所得、ロイヤリティ、証券譲渡所得が該当する。

## 6. 関税

2006 年 1 月 1 日に発効した輸出入関税法（Law No.45/2005/QH11）は、旧外国投資法、旧国内投資奨励法、石油法、科学技術法などに示されていた関税の免税、減税、還付に関わる規定を一本化した法律である。2005 年輸出入関税法に代わり 2016 年 9 月 1 日に改正輸出入関税法（Law No.107/2016/QH13）が施行された。輸出入税の課税対象や納付義務者、各種関税の計算方法や時期、アンチダンピング規定、輸出入税の保護、減免、還付が規定されている。

輸出関税（0～40％）の主な課税対象は、砂、チョーク、大理石や林産品など天然資源である。課税対象価額は、積み地における販売価格（FOB 価格）とされている（保険料及び運賃は除く）。

輸入品には、原則として輸入関税が課される。税率は輸入関税従価税であり、全般的な傾向として、消費財、特に贅沢品については税率が高く、投資財や原材料、特にベトナムで生産されない物品の関税率は低く、場合によっては免税にもなる。ベトナムは ASEAN 自由貿易地域（AFTA）への参加に伴い、共通実効特惠関税（CEPT）プログラムに基づき対象品目の税率を 5%以下に引き下げ、2015 年には ASEAN 域内からの輸入関税を撤廃した（完成車は 2018 年）。

ASEAN は、日本（AJCEP）、韓国（AKFTA）、中国（ACFTA）、インド（AIFTA）、オーストラリア・ニュージーランド（AANZFTA）などの国との経済連携を積極的に行っている。二国間の経済連携ではベトナムは、日本と投資協定及び経済連携協定（JVEPA）、チリ（VCFTA）、韓国（VKFTA）と自由貿易協定（FTA）、米国やその他の国と通商協定を締結している。また、ユーラシア経済連合との自由貿易協定（VN-EEU FTA）は 2016 年 10 月に発効、包括的及び先進的な環太平洋パートナーシップ協定（CPTPP）は 2019 年 1 月に発効、EU との FTA（EVFTA）は 2020 年 8 月に発効された。さらに、ベトナムは 2022 年 1 月に発効された東アジア地域包括的経済連携（RCEP）にも加盟しており、積極的に関税の引き下げの方向にある。

図表 12-7 に示す通り、ベトナムの輸入関税は輸出入関税法により三つに分類されている。日本はベトナムに対し最恵国待遇を供与しているため、図表 12-7 の「2」の優遇税率（商業省による 1999 年 5 月 22 日付 Decision No.616/1999/QD-BTM）が適用される。ただし、上記の通り、日本はベトナムとの間で EPA を締結しているため、対象品目については特別優遇税制が適用される。JVEPA においては、輸入額の 88%が 10 年間で無税化され、多くの農林水産品は即時または 10 年間で、電気製品は品目に応じて（フラットパネル及び DVD 部品は 2 年間、デジタルカメラは 4 年間、カラーテレビは 8 年間）それぞれ関税が撤廃される。また、CPTPP においては、協定発効後直ちに品目ベースで 65.8%に対する関税が撤廃され、4 年目からは 86.5%、5 年目からは 97.8%の関税が撤廃される。ベトナムに限ったことではないが、このように FTA/EPA によって、関税撤廃される品目が異なるため、どの FTA/EPA を活用すべきかの見極めが重要となる。なお、課税対象額は、積み地における CIF 価額（インボイス価額）を基礎とする。

図表 12-7 輸入関税の概要

輸入関税の種類	内容
1. 特別優遇税率	特別優遇税率を適用している国・地域からの輸入に適用
2. 優遇税率	最恵国（MFN）待遇が適用される国からの輸入に適用
3. 標準税率	上記以外の国・地域からの輸入に適用

（出所）輸出入関税法（Law No.45/2005/QH11）第 10 条より作成

特別優遇税率及び優遇税率の適用を受けるためには、原産地証明書が必要であり、特別優遇税率、優遇税率が適用されない品目に対する標準税率は優遇税率の 150%に設定されている。

法人の新規設立時に機械などを輸入する場合、投資ライセンスの事業内容に基づき固定資産として使用する機械は税率が優遇される。減価償却後は譲渡が可能であるが、途中で譲渡する場合は使用期間を控除した金額に関税が適用される。



輸出加工型企業（EPE：Export Processing Enterprise）には、輸出向け製品の生産のために輸入した設備や原材料が免税となる。なお、特定の品目を除き、輸入品・サービスには付加価値税も課される。更に、特定の輸入品には特別消費税も課される。関税率は頻繁に変更されるため、最新の税率を確認することが必要である。

## 7. その他の税

上記以外の税として、生産・事業を行う組織や個人に対し、登録資本金額または年間売上額に応じて課税される営業許可税（年間税額 30 万ドン～300 万ドン）、石油などの天然資源税（1～35%）などがある。2010 年 6 月 17 日付け非農地使用税法で非農業用地使用税（2012 年 1 月 1 日施行、0.03～0.20%）、特定物の取引に係る環境保護税（ガソリンやビニール袋など単位あたり 500～50,000 ドン）が導入されている。

また、主要な源泉税として法人が海外から借入を行った場合の海外への支払利息に対する利子源泉税（5%）がある。また、外国契約者税の一部として、法人が海外から技術導入を行った場合の海外への支払使用料に対する技術移転源泉税（10%）、法人が海外の法人とリース契約を結んだ場合、海外への支払リース料に対してみなし源泉税（付加価値税 5%＋法人所得税 5%）が課される。

## 8. 日越租税条約

日本とベトナムは、二重課税の回避、脱税の防止を主な目的に、1995 年に日越租税条約を締結している。この条約の対象となる租税は、日本側が課す所得税、法人税及び住民税と、ベトナム側が課す個人所得税、法人所得税、利益送金税、外国契約者税、外国石油下請契約者税及び使用料税である。ただし、利益送金税は 2004 年に廃止されており、また、外国石油下請契約者税及び使用料税は外国契約者税などに含めて規定されている。

当該条約は、これらの税についてどのような場合にどちらの国が課税するかを定め、またベトナム側で課税された税額は日本で納付すべき法人税額から控除されるという二重課税排除規定、日本法人がベトナム法人から配当を得る場合や貸付・預金の利子を得る場合のロイヤリティ（使用料）に対する軽減税率（10%以下）の適用、ベトナムでの勤務に対する給与所得の一定の条件下での日本側に対する課税権の存在を規定している。

## 9. 税務上の問題点と留意点

### (1) 移転価格税制

近年、ベトナムでは移転価格税制の整備が進められ、ベトナム当局による問題意識の高さが窺える分野である。ベトナム初の移転価格税制基本法令として関係当事者間の事業取引における市場価格の計算に関するガイダンス（Circular No.117/2005/TT-BTC）が 2006 年 1 月に施行された。2010 年 4 月には関連法との整合性を確保するため、Circular 117 を修正する 2010 年 4 月 22 日付 Circular No.66/2010/TT-BTC が発行された。

その後、2017年にBEPS（Base Erosion and Profit Shifting、税源浸食と利益移転）を踏まえた大幅な改定が行われ、要求文書化の拡大、作成・提出期限の明確化が行われた（Decree20/2017/ND-CP、Circular41/2017/TT-BTC）。そして、2020年にDecree20/2017/ND-CPを改定した政令（Decree132/2020/ND-CP）が施行されている。

関連者取引がある場合には、ローカルファイル、マスターファイル、国別報告書を作成し保管する義務があり、関連者取引の基本情報（関連者取引の金額、免除要件の有無及び移転価格決定方法など）は、毎年の法人税の別表Appendix 1で開示する必要がある。またローカルファイルとマスターファイルを作成したことを宣誓する形式のAppendix 2及びAppendix 3についても同時に開示する必要がある。移転価格に関する情報、資料はベトナム語で表記する必要がある。

2017年2月24日付け政令20/2017/ND-CPにより、関係当事者間取引で「関係当事者」と見なされる資本比率が20%から25%へ緩和された。また、全体の販売高または仕入高の50%を占める取引先は資本関係がなくても移転価格税制の対象とされていたが、資本関係がない場合は対象にならないこととなっている。

なお、2020年に改定された政令により、独立企業間レンジの下限値の引き上げが行われた。以前までは日本と同様に、第1四分位から第3四分位まで、すなわち25パーセントから75パーセントまでの数値で独立企業間レンジを算出することとなっていたが、今般の改定で35パーセントから75パーセントに変更となった。今回の改定にて、企業はより厳しくなった独立企業間利益率レンジ内に自社の利益率が到達するように準備する必要がある。

2021年6月に、移転価格税制についての事前確認制度（APA）の手続についての新通達（Circular 45/2021/TT-BTC）が発効されている。税務当局と納税者間、場合によってはベトナムが租税条約を締結している関連国・地域の税務当局との間で、課税標準、移転価格算定方法、独立企業間価格を確認する文書による取決めが可能となり、一国内（ユニラテラル）、二国間（バイラテラル）、多国間（マルチラテラル）でのAPAが可能となっている。APAの有効期限は、最長5年となっている。

## (2) 税務調査

ベトナムでは外資誘致のための法人税の引き下げが行われているが、税収減による歳入不足を補うため税務調査も増えている。2013年以降は移転価格税務調査が本格化しており、輸出加工型企業（EPE）への関税調査も増加している。

税務調査は書面にて通知される。最大10営業日の準備期間を経て、原則5営業日、最大10営業日の実地調査が行われる。重大なコンプライアンス違反があった場合は、税務査察に切り替えられ、詳細な調査が行われる。行政手続違反に対しては、法人で最高2億ドン、個人では最高1億ドンのペナルティーが規定されている。過少申告の場合のペナルティーは追徴税額の20%で、故意あるいは悪質な場合は、追徴税額の100~300%のペナルティーが課される。遅延利息は1日あたり0.03%であるが、税務調査担当官は税収のノルマと大きな裁量を有しているため恣意的な判断がされることや、税法の誤った解釈による指摘により、多額の追徴課税となることがある。実施は不定期であるが、租税管理法上罰金の時効が5年間であることから、3~5年に一度の頻度で税務調査が入ることが多い。

また、現地ベトナム子会社の社長の交代時期を狙って、税務調査が入ることもあるとの声もあった。税務裁判制度はあるが、裁判に時間がかかることなどから、訴訟に持ち込むまでのケースはあまりない。税務調査担当官は必ずしも合理的とは言えない解釈であることを分かった上で、更生をしていくケースもある模様であり、税務対応には留意する必要がある。

移転価格調査では、移転価格操作により不当に利益を低くし納税を回避する企業を見つけるため、3年以上連続して赤字となっている企業や、グループ会社内で取引金額の多い企業が対象となることが多い。ロイヤリティの海外送金などには留意する必要がある。

輸出加工型企業は、生産のために国外から輸入した原材料を加工して製品として輸出するという特性から、輸入原材料に係る関税と付加価値税が免除されている。そのために、実在庫と関税在庫に差異があった場合は通関を行わなかった（国内に販売した）と見なされペナルティーが課される。税務調査は上記のほか VAT 還付の申請時、清算もしくは閉鎖時にも実施される。

## 10. 会計及び監査制度

### (1) 会計

2006年に財務省より新会計基準が公表されている。法律は変更されていないが、下位規定で修正・追加が繰り返されている。基本的に国際会計基準（IAS）に準じたベトナム会計基準（VAS：Vietnam Accounting Standard）となっているが、公正価格（時価）を注記として記載する点や、退職給付、有形固定資産に係る減損会計や金融商品会計がないなど、判断基準が定められていない項目がある。そのような項目に対しては IFRS などの国際基準を参照しつつ決算が行われてきた。2015年会計法より公正価値会計が導入された。その他、欠損金の繰越期間は5年、固定資産の減損テストはなし、借入費用の資産計上などベトナム固有の会計処理がある。日本では借入に係るコストは費用として処理されているが、ベトナムでは固定資産に計上して償却される。

財務諸表は、損益計算書、貸借対照表、キャッシュフロー計算書、注記の4つから構成されている。勘定科目と勘定コードは、財務省により定められている。会計年度は、四半期末（3、6、9、12月末）から選ぶことができ、一般的には12月が多い。会計年度末には資産の棚卸が義務付けられている。

表示通貨は原則としてベトナムドンである。ただし、外国通貨建て取引が多く発生する企業については、事前申請により当該外貨の使用が認められる。申請は事業年度開始時点で所管の税務局で行う。

外貨建取引は実際の為替レートで換算しなくてはならないが、例外的な方法として、簡便的な近似レートの使用も認められている（Circular No.53/2016/TT-BTC）。期中の外貨建取引には、企業が最も利用する商業銀行の Sell レートと Buy レートの平均レートに近似するレートを使用できる。期末には、期中に適用した為替レートと整合するように外貨建貨幣性資産及び負債の換算レートを適用しなくてはならない。また、外貨建取引に適用する換算レートは財務諸表の注記にて開示しなくてはならない。

記帳はベトナム語で行う必要があるが、外国語の併記も認められている。外国語で記載されている会計証憑はベトナム語に翻訳し、原本と翻訳版を保管する必要がある。ただし、契約書や終了報告書などは当局から求められない限り翻訳する必要はない。

企業はチーフアカウント（会計主任者）を常設する必要がある。チーフアカウントは、日常の支払業務や、決算書類の作成などの責任を負う。設立後の会計初年度は、チーフアカウントに代わる会計責任者を置くことが許可されている。

次年度以降は、チーフアカウントを雇用するか会計事務所などの代行サービスを依頼する必要がある。

## (2) 監査

上場企業、金融機関、外資企業はベトナムで許可を受けた独立した監査法人により会計監査を受ける義務があり、会計年度末から 90 日以内に財務省の地方局、税務局、計画投資局、統計局に監査済み年次財務諸表を提出する必要がある。また、工業団地に入居している場合は、工業団地管理委員会に提出する。

ベトナムの公認会計士は、大卒者で 5 年以上の実務経験、もしくは監査法人で 4 年以上の監査経験が必要などの条件が求められる。その上でベトナム語での試験に合格するか財務省から認定を受ける必要がある。

### ひとくちメモ 4： ベトナムの超富裕層

毎年 Forbes 紙が発表している世界長者番付 (World's Billionaires) の 2022 年版によると、ランキングされた 2,668 人の中にベトナム人は 7 人含まれていた。参考までに、日本人は 40 人、インド人は 166 人、インドネシア人は 30 人、タイ人は 28 人、フィリピン人は 17 人となっており、諸外国と比較すると超富裕層は少ない方であると言える。

ベトナムで最も裕福であるのは、財閥企業（コングロマリット）Vingroup の Pham Nhat Vuong 会長で、推定 62 億ドルの資産を保有している。ただし、選ばれた 7 人の中で唯一、昨年と比較して資産が減少し、昨年から 67 ランク下げ、411 位となっている。

その他に、Hoa Phat Steel の Tran Dinh Long 会長（951 位）、LCC 最大手 Vietjet Air の Nguyen Thi Phuong Thao 社長兼 CEO（984 位）、不動産投資開発会社 Nova Group の Bui Thanh Nhon 会長（1053 位）、Techcom bank の Ho Hung Anh 会長（1579 位）、食品製造・加工企業 Masan Group の Nguyen Dan Quang 会長（1579 位）、Truong Hai 自動車の Tran Ba Duong 会長（1818 位）がランクインしている。

（注）Forbes 長者番付の資産算出には居住用不動産や収集品、消費財、耐久消費財が含まれており、投資可能資産とは定義が異なる。