

越南颁布法令提供全球最低税负制的详细实施指引

根据 2023 年 11 月 29 日发布的第 107/2023/QH15 号决议（该决议引入了“支柱二”全球反税基侵蚀规则，即 **GloBE 规则**，又称“**全球最低税率规则**”，**GMT 规则**），越南自 2024 年 1 月 1 日起正式实施该规则。在此基础上，越南政府于 2025 年 8 月 29 日正式颁布第 236/2025/ND-CP 号法令（以下简称“**本法令**”），对全球最低税率规则的实施提供详细指引，涵盖“**所得纳入规则**”（IIR）与“**合格境内最低补足税规则**”（QDMTT），该法令自 2025 年 10 月 15 日起生效。

全球最低税率规则（GMT 规则）总体要求大型跨国企业（MNEs）在其运营所在的每个司法管辖区，就利润缴纳**不低于 15% 的企业所得税**。

适用企业范围

越南纳税人中，属于“跨国企业集团（MNE Group）”成员的，若其在“测试财年”之前四个财年中的至少两个财年，集团合并年收入不低于 **7.5 亿欧元**，则需适用本规则。本法令进一步明确了特定情况下收入门槛的判定方法，并详细列出了不适用全球最低税率规则的机构类型。

测试财年

“测试财年”指跨国企业集团“**最终母公司实体（UPE）**”的财年。

对于 **2024 财年**，本法令进一步明确：通常包括 **2023 年 12 月 1 日及之后开始、且涵盖 2024 年期间的财年**。

适用的会计准则

在越南履行全球最低税率合规义务时，应采用**最终母公司实体（UPE）**编制合并财务报表所使用的会计准则。

若因会计准则差异导致数据存在不一致，需在“**补足税申报表**”中说明差异原因（如适用）。

有效税率（ETR）

有效税率（ETR）按“**司法管辖区**”维度计算。

“**经调整的涵盖税额**”（Adjusted Covered Taxes）与“**GloBE 所得**”（Net GloBE Income）的确定，均以“**财务会计净损益**”（FANIL）为基础，并针对特定项目进行调整。计算公式如下：

$$\text{有效税率 (ETR)} = \frac{\text{经调整的涵盖税额}}{\text{GloBE 所得}}$$

若某一司法管辖区的有效税率（ETR）低于 15% 的最低税率标准，越南将对该辖区的相关所得征收“补足税”。

在计算适用的补足税时，本法令提供了“公式化实质排除额”的计算指引，该排除额可从“全球反税基侵蚀净所得”中扣除。

实质所得排除额（SBIE）

在计算适用的补足税时，第 107 号决议允许从“GloBE所得”中扣除“公式化实质排除额”，该排除额按跨国企业集团在某一司法管辖区内“符合条件的薪酬成本”与“有形资产”的一定比例计算，标准比例为 5%。

在 2024 年起的 9 年过渡期内，该比例将逐步下调：薪酬成本的排除比例从 9.8% 逐步降至 5%，有形资产的排除比例从 7.8% 逐步降至 5%。

通过“实质排除额”机制，劳动密集型与资本密集型企业即使有效税率（ETR）低于 15%，所受规则影响也会相对较小。

本法令详细列明了可计入“实质排除额”的项目类型，以帮助企业最大限度降低税务风险。

补充税计算

经调整的涵盖税款

按司法管辖区维度计算

GloBE所得（GloBE Income）

按司法管辖区维度计算



超额利润（Excess Profit） =
GloBE所得 - 实质所得排除额

=

有效税率（ETR）

按司法管辖区维度计算



补足税税率（Top-up Tax %） =
15%（最低税率） - 该司法管辖区有效税率（ETR）

X

补足税（Top-up Tax） =（超额利润 × 补足税税率） + 当期额外补足税

补足税的申报缴纳与分配

越南指定申报实体需负责向税务机关申报补足税，并在应缴情况下完成缴纳。

根据“合格境内最低补足税规则（QDMTT）”，补足税无需进行分配，但跨国企业集团需向税务机关披露各“组成实体（CE）”应分摊的补足税金额。

合规义务减免

全球最低税率规则明确规定了若干减免情形，满足特定条件的，越南境内的“境内最低补足税 (DMTT)” 可视为零，具体包括：

(i) 微利排除 (De Minimis exclusion)

需同时满足以下条件（均按三年平均值计算）：

- 某一司法管辖区的平均全球反税基侵蚀收入 (GloBE Revenue) 低于 1000 万欧元
- 该司法管辖区的平均全球反税基侵蚀损益 (GloBE Income or Loss) 为亏损，或低于 100 万欧元。

(ii) 跨国企业集团国际业务初期的 QDMTT 排除，需同时满足以下条件：

- 在财年内任何时点，集团“组成实体 (CE)” 所在的司法管辖区数量不超过 6 个；
- 除集团有形资产总值最高的司法管辖区外，其他所有司法管辖区内各组成实体的有形资产账面净值之和不超过 5000 万欧元。

适用期间：跨国企业集团首次适用全球最低税率规则的首个财年起，连续 5 个财年。若某集团 2024 财年首次适用，则适用期间为 2024 财年至 2028 财年。

(iii) 过渡期国别报告 (CbCR) 安全港

满足以下任一测试条件的跨国企业集团，可适用安全港政策：

- **微利排除：**财年“合格国别报告 (Qualified CbCR)” 中显示，总营收低于 1000 万欧元，且税前利润（或亏损）低于 100 万欧元；
- **简化有效税率测试：**司法管辖区简化有效税率不低于过渡期税率（2024 财年为 15%，2025 财年为 16%，2026 财年为 17%）；
- **常规利润测试：**“实质所得排除额” 不低于“合格的国别报告” 中的税前利润；
- **净亏损测试：**“合格国别报告” 中显示财年为亏损。

适用期间：2026 年 12 月 31 日及之前开始的财年，但不包括 2028 年 6 月 30 日之后结束的财年。

过渡期行政处罚则减免

为帮助适用规则的跨国企业在初期实现“平稳过渡”，本法令还规定了过渡期内申报义务相关的行政罚款减免情形，主要包括：

- 越南指定申报实体及越南适用企业的“申报通知”迟交或未交；
- 税务登记证逾期办理，但在规定期限后 90 天内完成；
- 纳税申报表逾期提交，但在规定期限后 90 天内完成；
- 纳税申报表逾期提交超过 90 天，但满足以下条件之一：无应纳税款；或在税务稽查决定作出前 / 逾期申报会议纪要出具前，已足额缴纳应纳税款及滞纳金。

行政合规要求：关键申报时限

依据本法令规定，进一步说明主要的申报时程如下：



(*) 注：若某跨国企业集团 2024 财年于 2025 年 6 月 30 日及之前结束，则其税务登记证办理期限为“本法令生效日起 90 天内”，且不得晚于该集团适用的纳税申报及缴纳期限。)

此外，“组成实体（CE）”、“多国组成实体（MOCE）”及“多国组成实体子集团（MOCE Subgroup）”、“合资企业（JV）”及“合资企业子公司”需分别提交申报通知、办理税务登记及提交纳税申报表。

上述申报、税务登记及税款缴纳均需向越南税务局提交或办理。

KPMG观察

全球最低税率规则（GMT Rules）可能会对跨国企业集团（MNE Groups）的现金税负产生重大影响，尤其是在越南享受优厚企业所得税优惠政策的集团。该规则预计将给适用范围内的跨国企业集团带来多方面的实施挑战，同时也会提出相应的行政合规要求，这一点在“按司法管辖区合并计算年度有效税率（ETR）及补足税”的场景下尤为突出。

全球最低税率规则的实施，要求越南重新评估其促进和吸引外国直接投资（FDI）的相关政策——因为在全球反税基侵蚀（GloBE）规则生效后的环境中，当前的企业所得税优惠体系实际效果可能会被抵消。作为应对措施，2023年11月29日发布的第110/2023/QH15号决议，以及2024年12月31日发布的、关于“投资支持基金”的第182/2024/ND-CP号指导性法令，将积极完善投资激励政策，且政策重点将聚焦于特定优先领域。

若您需要了解如何遵守这些新规则，以及如何降低企业在越南运营过程中的潜在税务风险，欢迎联系毕马威（KPMG），获取更多专业洞见与咨询建议。

联系我们

Email: info@kpmg.com.vn

中文部 - Chinese Desk

Lim Chew Teng (河内 - 胡志明市)
林秋婷 合伙人
E chewtenglim@kpmg.com.vn

Brian Chen (河内 - 胡志明市)
陈家程 合伙人
E briancchen@kpmg.com.vn

Tu Nguyen (河内)
阮清秀 副总
E tnguyen50@kpmg.com.vn

Fang Kun (胡志明市)
方堃 税务总监
E kunfang1@kpmg.com.vn

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2025 KPMG Limited, KPMG Tax and Advisory Limited, KPMG Law Limited, KPMG Services Company Limited, all Vietnamese one member limited liability companies and member firms of the KPMG global organization of independent member firms affiliated with KPMG International Limited, a private English company limited by guarantee. All rights reserved.

The KPMG name and logo are trademarks used under license by the independent member firms of the KPMG global organization.



Scan to visit our website: kpmg.com.vn