

THAILAND

Steuroptimierung bei Anlagenbauprojekten in Thailand

von RA Till Morstadt und RA Dr. Constantin Frank-Fahle, LL.M., Bangkok, Thailand

| Trotz der politisch volatilen Situation werden in Thailand in der Zukunft bedeutende Investitionen in den Ausbau der Infrastruktur und des Energiesektors erwartet. Begünstigende Faktoren sind u. a. die fortschreitende technologische Modernisierung des Landes, die Integration Thailands innerhalb der neu geschaffenen Asean Economic Community (AEC) sowie ein abnehmendes Interesse an den klassischen Investitionszielen in Asien (China, Indien, Japan etc.). Anlagenbauer, die sich geschäftlich in Thailand engagieren wollen, sind gut beraten, sich so früh wie möglich mit den steuer- und investitionsrechtlichen Rahmenbedingungen auseinanderzusetzen. |

1. Ausgangsüberlegungen

Die allgemeine vertragliche Risikobewertung von Anlagenbauverträgen umfasst üblicherweise die folgenden Aspekte:

- Haupt- und Nebenpflichten des Unternehmers bzw. Bestellers
- Vertragsgegenstand und Leistungsbeschreibung
- Vertragspreis und Zahlungsbedingungen
- Termine und Verzugsfolgen
- Ablieferung, Abnahme und Gefahrübergang
- Gewährleistung und Mängelrechte
- Haftungsregelung
- Höhere Gewalt (Force Majeure)
- Vertragsbeendigung
- Einsatz von Subunternehmern
- Vertragsabwicklung und -anpassung
- Claim Management
- Streitbeilegung

Daneben sollte im Vorfeld der Projektumsetzung zwingend eine Bewertung der steuerlichen Risiken erfolgen. Die Besteuerung von Anlagenbauprojekten ist naturgemäß eng an den Ort der Errichtung der Anlage gebunden. Insofern liegt der Faktor „Steuern“ grundsätzlich in der Hand des Bestellers, da dieser den Ort der Errichtung bestimmt. Dessen ungeachtet bestehen aber hinsichtlich der steuerlichen Gestaltung und Abwicklung des Projektes durchaus Gestaltungsmöglichkeiten.

Soweit die Ausführungsdauer des Projektes in Thailand sechs Monate übersteigt, was bei umfangreichen Anlagenbauprojekten regelmäßig der Fall ist, haben bspw. aus Deutschland, der Schweiz bzw. Österreich stammende Anlagenbauer gemäß Art. 5 des jeweils einschlägigen DBA in Thailand eine sog. Betriebsstätte (Construction Permanent Establishment) begründet. Dann gilt, dass das Unternehmen, das in Thailand Verträge zur Ausführung von

Kriterien zur
Risikobewertung von
Anlagenbauverträgen

Steuerliche Risiken
und Gestaltungsmöglichkeiten
beachten

Begründung einer
Betriebsstätte bei
einer Ausführungsdauer > 6 Monate

Bau-, Montage- und Ingenieursleistungen ausführt, die aus thailändischer Quelle bezahlt werden, folgenden Steuern ausgesetzt ist:

■ Steuersätze Thailand

Steuer	Steuersatz
Quellensteuer (Withholding Tax)	Grundsätzlich 5 % des Gesamteinkommens, das im Rahmen des Vertrages verdient wird
Mehrwertsteuer (Value Added Tax – VAT)	7 % des Gesamteinkommens, das im Rahmen des Vertrages verdient wird
Stempelsteuer (Stamp Duty Tax)	Grundsätzlich 0,1 % des Vertragspreises
Körperschaftsteuer bzw. Branch Tax (Corporate Income Tax)	Grundsätzlich 20 % auf den Nettogewinn in Thailand, Quellensteuer wird angerechnet.
Gewinnrepatriierungssteuer (Profit Remittance Tax)	10 % des Nettogewinns, der an das ausländische Stammhaus überwiesen werden soll

2. Quellenbesteuerung bei Anlagenbauprojekten

Bei der Quellensteuer (Withholding Tax) handelt es sich um eine Vorausbesteuerung auf das steuerbare Einkommen von Unternehmen bzw. Betriebsstätten in Thailand (besondere Erhebungsform der Körperschaftsteuer). Der Auftraggeber eines Anlagenbauprojektes in Thailand ist gesetzlich verpflichtet, die Quellensteuer grundsätzlich von jeder Rechnung abzuziehen und diese an die thailändische Finanzbehörde, das Revenue Department, weiterzuleiten. Der Auftraggeber hat dem Auftragnehmer für die einbehaltene Steuer eine Steuergutschrift (ein sog. Withholding Tax Certificate) zu erteilen, womit sich der Auftragnehmer die Quellensteuer anrechnen lassen kann.

Beachten Sie | Soweit nicht bestimmte Kriterien im Rahmen der Vertragsgestaltung eingehalten werden (s. hierzu unter Ziff. 3.2), erfolgt der Einbehalt auf das gesamte Auftragsvolumen, und zwar unabhängig von der Tatsache, dass nur der lokal erwirtschaftete Gewinn letztlich in Thailand zu versteuern ist.

2.1 Berechnung der Quellenbesteuerung

Die Quellenbesteuerung lässt sich mit dem folgenden Beispiel verdeutlichen:

■ Beispiel 1

Die deutsche Spezialmaschinenherstellerin X GmbH ist mit der Lieferung, Installation, Inbetriebnahme und Wartung (5 Jahre) einer Industriegasturbine mit einem Gesamtauftragsvolumen von 25 Mio. EUR (Vertragspreis) beauftragt worden, wobei auf die Lieferung der Anlage 20 Mio. EUR und auf die Installation, Inbetriebnahme und Wartung 5 Mio. EUR entfallen. Auftraggeber ist ein Unternehmen der Privatwirtschaft mit Sitz in Bangkok (Thailand), das den Auftrag als Hauptauftragnehmer der staatlichen Energiebehörde vergibt. Ort der Aufstellung der Industriegasturbine ist Rayong (Thailand). Der Anlagenbauvertrag sieht vor, dass die X GmbH gegen Stellung einer Bankgarantie eine Vorauszahlung von 10 % des Vertragspreises erhält. Der Vertrag ist als sog. Engineering Procurement Contract (EPC-Vertrag) ausgestaltet und knüpft Zahlungen an die Erreichung bestimmter Fortschrittsziele.

Quellensteuer wird auf KSt des Auftragnehmers angerechnet

Einbehalt auf das gesamte Auftragsvolumen

Auftrag an deutschen Maschinenhersteller für 25 Mio. EUR

Welchen Gesamtquellensteuereinbehalt hat die X GmbH in Thailand aus diesem Projekt zu erwarten? Entfällt auf die Vorauszahlung Quellensteuer?

Bei der Projektumsetzung im Beispiel sollen zwingende investitionsrechtliche Erfordernisse für die Aufnahme geschäftlicher Aktivitäten sowie arbeits-erlaubnis- und aufenthaltsrechtliche Voraussetzungen im Hinblick auf den Einsatz von ausländischen Mitarbeitern der X GmbH außer Acht gelassen werden. In diesem Fall würde auf den Gesamtumsatz (nicht auf den Gewinn) gemäß Cl. 12 Departmental Regulation No. Tax. Paw. 4/2528 eine Quellensteuer von 5 % anfallen:

■ Quellenbesteuerung in Thailand

Quellensteuersatz	In Rechnung gestellter Umsatz	Quellensteuer
5 %	25 Mio. EUR	1,25 Mio. EUR

2.2 Quellenbesteuerung von Vorauszahlungen

Einer Quellenbesteuerung unterliegen sämtliche projektbezogene Zahlungen des Auftraggebers an den Auftragnehmer, also auch Vorauszahlungen. Vorausgesetzt, dass die X GmbH in Thailand (noch) nicht umsatzsteuerlich registriert ist, würde der thailändische Auftraggeber gegen Vorlage einer Bankbürgschaft und einer Vorauszahlungsrechnung von 2,5 Mio. EUR (10 % des Vertragspreises) lediglich 2.375.000 EUR (= 2,5 Mio. EUR abzgl. 125.000 EUR [5 % Quellensteuer]) auszahlen.

Die Quellenbesteuerung hat damit eine unmittelbare Auswirkung auf den Cashflow von Projekten, was sich nicht nur im Rahmen der Mobilisierungsphase bemerkbar machen kann.

2.3 Quellensteuerüberhang

Anlagenbauverträge bestehen in der Regel aus Liefer- sowie Bau- und Serviceleistungen. Lieferleistungen aus dem Ausland sind in Thailand isoliert gesehen nicht quellensteuerpflichtig. Wird das Anlagenbaugeschäft inklusive der Bau- und Serviceleistungen in Thailand ausgeführt und als Gesamtprojekt abgerechnet (sog. EPC-Vertrag), wird auf das Gesamtvertragsvolumen (also auch auf die aus dem Ausland bezogenen Lieferleistungen) Quellensteuer erhoben. Vor diesem Hintergrund kommt es in der Praxis oftmals zu einem sog. Quellensteuerüberhang, d. h., die abgeführte Quellensteuer übersteigt die tatsächlich festgestellte Körperschaftsteuerschuld.

■ Beispiel 2

Wie in Beispiel 1 (Gesamtauftragsumsatz von 25 Mio. EUR), aber die X GmbH wickelt das gesamte Projekt mit der zu diesem Zweck in Thailand registrierten Niederlassung (Branch) ab. Die Gesamtkosten des Projekts betragen 20 Mio. EUR, wobei auf die in Thailand zu erbringenden Installations- und Wartungsarbeiten insgesamt 4 Mio. EUR entfallen. Die Niederlassung (Branch) belastet das Liefergeschäft an die X GmbH weiter. Etwaige Overhead-Kosten sind zu vernachlässigen.

Kann die X GmbH (theoretisch) mit einer Erstattung der abgeführten Quellensteuer rechnen?

Sämtliche projektbezogenen Zahlungen unterliegen der Quellensteuer

Unmittelbare Auswirkung auf den Cashflow

Quellensteuerüberhang vermeiden

Anhand der Rahmendaten lässt sich folgender Quellensteuerüberhang berechnen:

■ Quellensteuerüberhang

Gesamtprojektumsatz	25 Mio. EUR
Umsatz Leistungen in Thailand	5 Mio. EUR
Kosten für Leistungen in Thailand	./ 4 Mio. EUR
Bruttogewinn in Thailand	1 Mio. EUR
Bereits entrichtete Quellensteuer (5 % des Vertragspreises i. H. v. 25 Mio. EUR)	1.250.000 EUR
Branch Tax (20 %)	200.000 EUR
Quellensteuerüberhang	1.050.000 EUR

Im Falle eines Quellensteuerüberhangs kann zwar grundsätzlich eine Steuererstattung beim Revenue Department beantragt werden. Hierzu müssen sämtliche vom Auftraggeber ausgegebenen Withholding Tax Certificates beim Revenue Department eingereicht werden. Wichtig ist, dass während des Erstattungsverfahrens das Vehikel, das die Serviceleistungen vor Ort ausgeführt hat (Zweigniederlassung bzw. Tochterkapitalgesellschaft), in Thailand steuerregistriert bleiben muss. Hierdurch entstehen nicht unerhebliche operative Mehrkosten, es sei denn das Vehikel ist über das betroffene Projekt hinaus aktiv. Darüber hinaus kann ein solches Erstattungsverfahren mehrere Jahre in Anspruch nehmen.

Erstattungs-
verfahren sind
langwierig und
kostenintensiv

2.4 Falsche Quellenbesteuerung durch den Auftraggeber

■ Beispiel 3

Wie im Beispiel 1, nur dass der Auftraggeber irrtümlich 15 % Quellensteuer einbehält und abführt. Der X GmbH fällt die falsche Quellenbesteuerung erst nach Projektabschluss auf. Besteht eine Möglichkeit, die zu viel entrichtete Quellensteuer zurückzufordern bzw. die Withholding Tax Certificates zu korrigieren?

Irrtümlich wurden
15 % Quellensteuer
abgeführt

Der Auftraggeber hat in diesem Fallbeispiel 15 % von 25 Mio. EUR, also 3,75 Mio. EUR Quellensteuer an die thailändischen Finanzbehörden abgeführt und im gleichlautenden Umfang Withholding Tax Certificates an den Auftragnehmer ausgereicht. Gemäß Cl. 12 Departmental Regulation No. Paw. 4/2528 hätte nur ein Quellensteuersatz von 5 % zugrunde gelegt werden müssen. Somit ist Quellensteuer von 2,5 Mio. EUR zu viel abgeführt worden.

Der thailändische Auftraggeber müsste in einem zeit- und kostenaufwendigen Rückerstattungsverfahren die falsch entrichtete Quellensteuer (15 %) zurückfordern und die korrekte Quellensteuer (5 %) abführen. Das Erstattungsverfahren geht in der Regel mit einer umfangreichen Steuerprüfung des Auftraggebers einher. Aus Sicht des Auftragnehmers ist das Erstattungsverfahren daher aus zweierlei Hinsicht problematisch: Zum einen ist der Auftragnehmer für die Erstattung der zu viel entrichteten Quellensteuer auf den

Nur Auftraggeber
kann Erstattungs-
verfahren
beantragen

Auftraggeber angewiesen, da nur dieser antragsberechtigt ist. Zum anderen hat der Auftraggeber kaum einen Anreiz, das Erstattungsverfahren durchzuführen, wenn ihm eine umfangreiche Steuerprüfung droht, die sachfremde Steuerrisiken aufdecken kann.

3. Reduzierung der Quellenbesteuerung bei Anlagenbauprojekten

Idealerweise sollten im Vorfeld der Projektumsetzung Wege einer möglichst geringen Quellenbesteuerung eruiert werden:

3.1 Auftraggeber trägt sämtliche Steuern

Denkbar ist zum einen, dass der Auftraggeber sämtliche in Thailand anfallenden Steuern aus dem Vertragsverhältnis trägt.

■ Beispiel 4

Wie in Beispiel 1, nur dass der Vertrag ausschließlich aus Deutschland heraus abgewickelt wird und zum Zwecke der Installation einige Mitarbeiter der X GmbH in Thailand eingesetzt werden. Die Vertragsparteien haben sich darauf geeinigt, dass der thailändische Auftraggeber sämtliche in Thailand anfallenden Steuern trägt. Mit welchen Zusatzkosten in Bezug auf die Quellensteuer muss der Auftraggeber rechnen?

Auch wenn hierdurch gegen die Vorschriften des thailändischen Investitionsgesetzes (Foreign Business Act) verstoßen wird, Mitarbeiter ohne Arbeits-erlaubnisse eingesetzt werden und damit ihr berufsgenossenschaftlicher Schutz (Unfallversicherung) entfällt, ist in der Praxis diese Form der Projekt-abwicklung häufig zu beobachten. Ungeachtet der rechtswidrigen Praxis hat der Auftraggeber in diesem Fallbeispiel auf den in Rechnung gestellten Vertragspreis die Quellensteuer hinzuzuaddieren. Bei einem Quellensteuersatz von 5 % erhöht sich der Vertragswert also allein in Bezug auf die vom Auftraggeber zu tragende Quellensteuer um 1.315.789,47 EUR. Die Gesamtkosten des Auftrages betragen somit 26.315.789,47 EUR (= 25 Mio. EUR/0,95).

3.2 Aufteilung des Auftrages in Liefer- und Servicevertrag (Contract Split)

Eine beliebte Lösung, um die Besteuerung des Gesamtvertragsvolumens (und damit einen Quellensteuerüberhang) zu vermeiden, besteht darin, den Auftrag in Liefer- und Serviceleistungen aufzuteilen. Beim sog. Contract Split werden z. B. Turnkey-Verträge in zwei Verträge aufgeteilt:

- Einen sog. Offshore-Vertrag, der die Lieferung von Anlagen(bestand)teilen aus dem Ausland nach Thailand zum Gegenstand hat, sowie
- einen sog. Onshore-Vertrag, der z. B. die Installation, Inbetriebnahme und ggf. weitere Elemente wie die Wartung der vorgenannten Anlagen(bestand)teile sowie die Lieferung von lokal zugekauftem Material in Thailand beinhaltet.

Auftraggeber trägt alle thailändischen Steuern aus dem Vertragsverhältnis

**Vertragspreis
+ Quellensteuer
= Gesamtkosten des Auftrags**

Contract Split zur Vermeidung eines Quellensteuerüberhangs

Aus der Perspektive des Auftraggebers bereitet der – rein steuerlich getriebene – Contract Split regelmäßig Probleme, da er statt einem mehrere Vertragsschuldner (im Falle der Übertragung des Onshoreanteils auf eine lokale Tochtergesellschaft) oder aber zumindest zwei unabhängige Verträge bekommt. Dies ist besonders relevant bei sog. Turnkey-Verträgen: Bei diesem Vertragstypus liegt der originäre Vorteil darin, sowohl für die Lieferung als auch für die Installation und Inbetriebnahme lediglich einen Haftungsgegner zu haben. Die Aufteilung der Verträge führt daher ggf. zu Haftungsrisiken, gerade im Bereich der Schnittstellen beider Verträge. Um diese Risiken für den Auftraggeber zu minimieren, werden in der Praxis Onshore- und Offshore-Vertrag daher durch einen weiteren Vertrag, eine sog. Klammervereinbarung (Umbrella Contract), miteinander verbunden. Der Auftraggeber wird im Ergebnis damit so gestellt, als hätte er lediglich einen Auftragnehmer, an den er sich im Fall von Mängeln, Verzug, usw. halten kann.

Klammervereinbarung soll Haftungsrisiken minimieren

■ Beispiel 5

Wie in Beispiel 2, der X GmbH ist es allerdings in Verhandlungen mit dem thailändischen Auftraggeber der Privatwirtschaft gelungen, das Leistungsspektrum

- in einen **Offshore-Vertrag** (Lieferung der Industriegasturbine aus Deutschland, Vertragsvolumen: 20 Mio. EUR) und
- einen **Onshore-Vertrag** (Erbringung lokaler Dienstleistungen: Installation, Inbetriebnahme und Wartung der Industriegasturbine, Vertragsvolumen: 5 Mio. EUR) aufzuteilen (Contract Split).

Der Offshore-Vertrag wird direkt über die X GmbH in Deutschland abgewickelt, während die lokalen Dienstleistungen (Onshore-Vertrag) über die Zweigniederlassung der X GmbH in Thailand abgewickelt werden. Welchen Quellensteuer einbehalt hat die X GmbH in Thailand aus diesem Projekt zu erwarten?

Da der Offshore-Vertrag reine Lieferleistungen aus dem Ausland nach Thailand zum Gegenstand hat, die nicht der Quellenbesteuerung in Thailand unterliegen, ist bei der Berechnung der Quellensteuer lediglich auf das Vertragsvolumen des Onshore-Vertrages abzustellen. Anhand der Eckdaten ergibt sich eine Quellensteuer von 250.000 EUR (5 % von 5 Mio. EUR).

Quellensteuer fällt lediglich auf das Vertragsvolumen des Onshore-Vertrages an

PRAXISHINWEIS | Der Contract Split muss sich auch im Rahmen der Rechnungsstellung widerspiegeln, d. h. die Rechnungen müssen scharf nach Onshore- und Offshore-Anteil getrennt werden. Ferner sollten bei der Aufteilung der Vertragspreise die Services in einem angemessenen Verhältnis zum Gesamtvertragsvolumen stehen und auf der Grundlage des Onshore-Vertrages sollte ein entsprechender Gewinn erwirtschaftet werden. Bei einer 25%igen Marge kann die gesamte Quellensteuer (bei einem Quellensteuersatz von 5 %) mit der Körperschaftsteuer verrechnet werden.

Aufteilung des Vertragspreises in angemessenem Verhältnis

Idealerweise sollte der Contract Split so früh wie möglich gegenüber dem Auftraggeber kommuniziert und unter Hinweis auf die positiven Effekte auf den Gesamtvertragspreis erläutert werden.

3.3 Reduktion des Quellensteuersatzes

Eine Reduktion des Quellensteuersatzes kommt u. a. in den folgenden Konstellationen in Betracht:

3.3.1 Zweigniederlassung (Permanent Branch Office)

Eine Quellensteuerreduzierung von 5 % auf 3 % in Bezug auf die Onshore-Leistungen kommt in Betracht, wenn die Betriebsstätte z. B. ein sog. Permanent Branch Office begründet. Der für die Anlagenbauindustrie praktisch bedeutendste Fall eines Permanent Branch Offices liegt vor, wenn die registrierte Zweigniederlassung ein eigenes Büro in Thailand erwirbt.

Quellensteuerreduzierung auf 3 % bei einem Permanent Branch Office

■ Beispiel 6

Wie in Beispiel 5, nur dass die Zweigniederlassung der X GmbH zum Zweck der Vertragsausführung in Rayong (Thailand) ein Büro erworben hat und von dort aus die Arbeiten koordiniert. Welchen Quellensteuereinbehalt hat das Permanent Branch Office der X GmbH in Thailand aus diesem Projekt zu erwarten?

Zweigniederlassung der X GmbH erwirbt ein Büro in Thailand

Da ein Vertragssplit vereinbart wurde, ist lediglich auf das Vertragsvolumen des Onshore-Vertrages abzustellen, da das Liefergeschäft aus dem Ausland in Thailand in dieser Konstellation nicht quellensteuerpflichtig ist. Anhand der Eckdaten ergibt sich eine Quellensteuer von 150.000 EUR (3 % von 5 Mio. EUR).

Das Einsparungspotenzial gegenüber einer herkömmlichen Branch ist beachtlich (100.000 EUR). Interessant ist diese Variante (Permanent Branch Office) insbesondere, wenn ein Vertragssplit nicht möglich ist und damit der Gesamtvertrag dem Quellensteuereinbehalt unterliegt.

3.3.2 Lokale Kapitalgesellschaft

Wird der Onshore-Anteil über eine lokale Kapitalgesellschaft abgewickelt, beträgt der Quellensteuersatz ebenfalls 3 %.

■ Beispiel 7

Wie in Beispiel 5, nur dass der Onshore-Vertrag durch die Tochterkapitalgesellschaft der X GmbH in Thailand, die X Co., Ltd. in Rayong (Thailand) ausgeführt wird. Welchen Quellensteuereinbehalt hat die X Co., Ltd. in Thailand aus diesem Projekt zu erwarten?

X GmbH wickelt Auftrag über lokale Kapitalgesellschaft in Thailand ab

Die X Co., Ltd. hat in Thailand eine Quellensteuerbelastung von 150.000 EUR (3 % von 5 Mio. EUR) zu erwarten.

3.3.3 Staatsaufträge

Bei Aufträgen von öffentlichen Auftraggebern besteht die Besonderheit, dass auf die Umsätze lediglich ein Quellensteuersatz von 1 % angewendet wird. Erfolgreiche ausländische Bieter müssen zum Zwecke der Ausführung des Projektes in der Praxis eine Niederlassung (Branch) registrieren. Dieser reduzierte Quellensteuersatz kommt für Tochtergesellschaften nicht infrage.

■ Beispiel 8

Wie in Beispiel 1, nur dass der Auftrag direkt von der staatlichen Energiebehörde an die X GmbH vergeben wird und diese den Auftrag über ihre registrierte Niederlassung (Branch) in Thailand abwickelt.

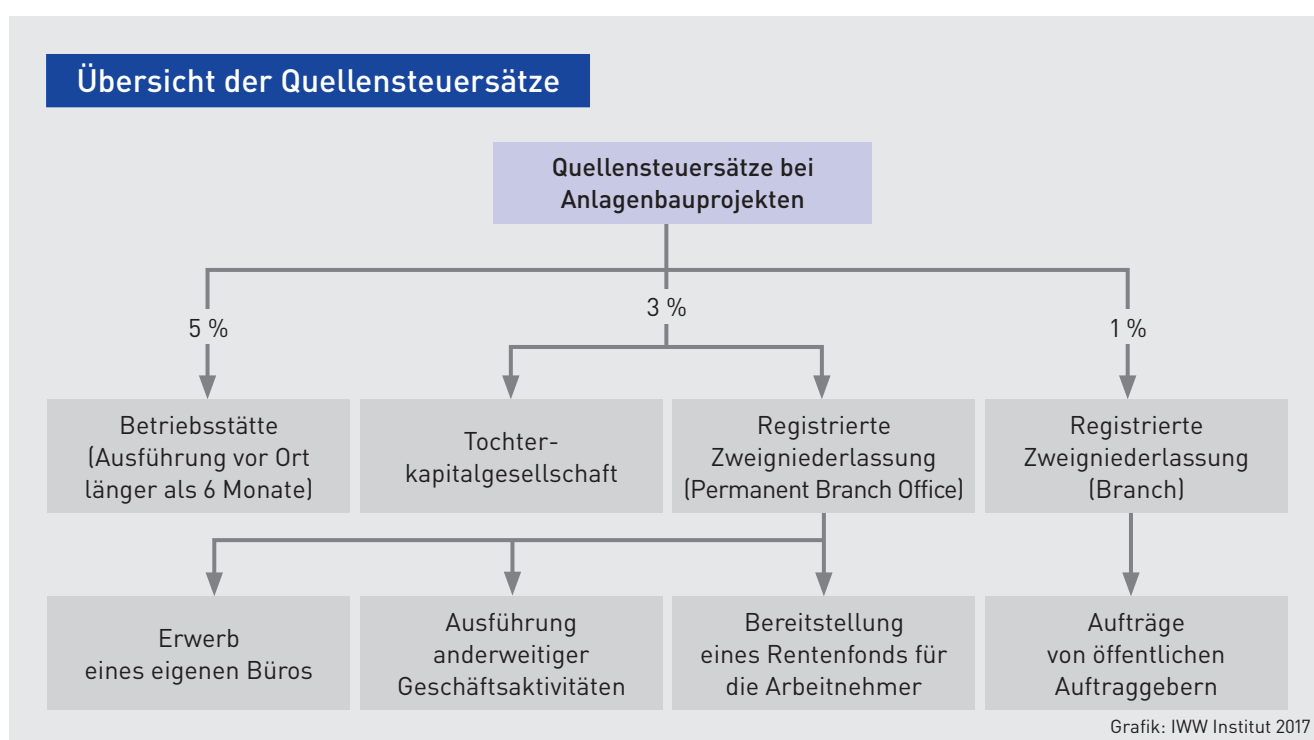
Welchen Quellensteuereinbehalt hat die X GmbH in Thailand aus diesem Projekt zu erwarten? Kann die X GmbH mit der staatlichen Energiebehörde einen Contract Split verhandeln, um die Quellensteuerlast zu senken?

X GmbH erhält Auftrag direkt von der staatlichen Energiebehörde

Die X Co., Ltd. hat in Thailand eine Quellensteuerbelastung von 250.000 EUR (1 % von 25 Mio. EUR) zu erwarten.

Beachten Sie | Bei Staatsaufträgen kommt der Contract Split in der Regel nicht in Betracht, da öffentlichen Auftraggebern einer Aufteilung der Verträge nach den vorgenannten Kriterien nicht zugänglich ist, sodass dieses Instrument nur für den Anlagenbau in der Privatwirtschaft von Bedeutung ist.

3.3.4 Quellensteuersätze bei Anlagenbauprojekten



4. Gesellschafts- und investitionsrechtliche Überlegungen

Neben den steuerlichen Gesichtspunkten müssen die folgenden gesellschafts- und investitionsrechtlichen Erwägungen berücksichtigt werden:

4.1 Niederlassungsformen

Anlagenbauprojekte bzw. die lokalen Leistungen in Thailand werden entweder über eine registrierte Zweigniederlassung (Branch) oder eine lokale Tochterkapitalgesellschaft abgewickelt:

4.1.1 Zweigniederlassung (Branch)

Bei einer Zweigniederlassung handelt es sich um keine rechtlich selbstständige Einheit, sondern um einen „verlängerten Arm“ des Stammhauses, das voll für die Branch haftet (Haftungsdurchgriff). Bei Staatsaufträgen wird regelmäßig vorausgesetzt, dass der erfolgreiche ausländische Bieter zum Zwecke der Auftragsausführung eine Branch registriert.

Der Registrierungsprozess ist verhältnismäßig aufwendig. Vorausgesetzt wird, dass beim Ministry of Commerce eine sog. Foreign Business Licence beantragt wird. Die Branch muss mit einem Mindestkapital von 3 Mio. THB (ca. 75.000 EUR) ausgestattet werden, wobei Einzelheiten von dem Business Plan abhängen. In Bezug auf Staatsaufträge wird derzeit erwogen, das Registrierungsverfahren zu vereinfachen.

Grundsätzlich wird nur der Branch-Gewinn (d. h. die Onshore-Leistungen) in Thailand versteuert, da die Offshore-Leistungen in der Regel an das Stammhaus weiterbelastet werden.

4.1.2 Kapitalgesellschaft (Company Limited)

Alternativ kann eine haftungsbeschränkte Kapitalgesellschaft, eine sog. Company Limited, gegründet werden. Hierbei handelt es sich um eine eigenständige rechtliche Einheit, die mit der deutschen Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) vergleichbar ist. Die Gründung einer Company Limited ist verhältnismäßig einfach. Sie muss aus mindestens drei Gesellschaftern bestehen und den Anforderungen des Foreign Business Act entsprechen.

4.2 Einschränkung von Geschäftsaktivitäten

Der Foreign Business Act regelt die Voraussetzungen, unter denen mehrheitlich ausländisch investierte Gesellschaften in Thailand geschäftlich aktiv werden können. Grundsätzlich besteht das Erfordernis, eine sog. Foreign Business Licence einzuholen, etwa

- für die Ausführung von Anlagenbauprojekten, bei denen die originären Bauleistungen untervergeben werden, sowie
- für die Erbringung von Ingenieurleistungen.

Die Kapitalgesellschaft ist hierbei pro Geschäftsaktivität mit einem Mindestkapital auszustatten. Die genaue Höhe bestimmt sich anhand der voraussichtlichen durchschnittlichen jährlichen Kosten. Hiervon müssen 25 % als Mindestkapital eingezahlt werden, jedoch nicht weniger als 3 Mio. THB (ca. 75.000 EUR). Das Kapital kann frei als Betriebskapital verwendet werden. Gerade bei Großprojekten kann das Mindestkapital also durchaus erheblich sein, falls ein Vertragssplit nicht möglich ist.

4.3 Gemeinschaftsunternehmen (Joint Venture)

Denkbar ist ferner, Anlagenbauprojekte im Rahmen eines Joint Ventures mit einem thailändischen Partner auszuführen, der z. B. die originären Bauleistungen abdeckt. Die restriktiven Regelungen des Foreign Business Act finden keine Anwendung, wenn der thailändische Partner an dem Gemeinschafts-

Registrierung der Zweigniederlassung bei Staatsaufträgen ist zwingend

Mindestkapital von 3 Mio. THB (ca. 75.000 EUR)

Company Limited mit mindestens drei Gesellschaftern

Foreign Business Act regelt Geschäftsaktivitäten ausländischer Investoren

unternehmen (Joint Venture) mindestens 51 % der Geschäftsanteile hält. Ob und unter welchen Voraussetzungen ein Joint Venture eingegangen werden sollte, ist aber von den konkreten Umständen des Einzelfalls abhängig.

4.4 Förderung durch das Thai Board of Investment

Schließlich bietet das thailändische Board of Investment (BOI) Investitions-erleichterungen – als Ausnahme zum Foreign Business Act – an. In diesem Zusammenhang ist die Investitionsförderkategorie „Trade and Investment Support Office“ (TISO) zu nennen. Die TISO-Förderung berechtigt u. a. dazu, folgende Geschäftsaktivitäten auszuführen:

- Dienstleistungen an verbundene Unternehmen,
- Beratungsleistungen,
- Ingenieurs- und technische Dienstleistungen,
- Großhandel mit Maschinen sowie Installation, Wartung und Kalibrieren von Maschinen, Werkzeugen und Zubehör.

Die TISO-Förderung eignet sich daher u. a. für Projektentwickler und Service-Gesellschaften, die mit der Inbetriebnahme, Einstellung, Kalibrierung und Wartung der Anlage beauftragt sind. Für eine Förderungsbewilligung wird u. a. vorausgesetzt, dass ein jährlicher Vertriebs-, Verwaltungs- und allgemeiner Aufwand (Annual Selling and Administrative Expenses) von mindestens 10 Mio. THB (ca. 250.000 EUR) besteht, der jedoch erst ab dem dritten Betriebsjahr nachgewiesen werden muss.

Besonders attraktiv ist die TISO-Förderung, weil

- ausländische Investoren die Kapitalgesellschaft zu 100 % halten können (Fully Foreign-Owned),
- ausländische Fachkräfte von der geförderten Gesellschaft unter erleichterten Bedingungen angestellt werden können,
- zu Betriebs- und Wohnzwecken Land erworben werden kann sowie
- Gewinne ohne Einschränkungen repatriiert werden können.

FAZIT | Thailand erwartet in den kommenden Jahren erhebliche Investitionen in allen relevanten Industriezweigen. Ausländische Anlagenbauer sind gut beraten, sich bereits im Vorfeld der Angebotslegung mit dem thailändischen Quellensteuersystem vertraut zu machen. Idealerweise wird mit dem Auftraggeber der Privatwirtschaft ein sog. Contract Split verhandelt und der lokale Anteil (Onshore-Vertrag) über ein sog. Permanent Branch Office (besondere Form der registrierten Niederlassung) oder eine durch das thailändische Board of Investment (BOI) geförderte Tochterkapitalgesellschaft abgewickelt. Die Gründung einer BOI-geförderten Kapitalgesellschaft ist insbesondere dann sinnvoll, wenn neben der Inbetriebnahme auch Wartungsarbeiten abgedeckt werden und in Thailand Folgeprojekte zu erwarten sind, die dann über das Vehikel ausgeführt werden können.

ZU DEN AUTOREN | Till Morstadt ist Senior Partner und Dr. Constantin Frank-Fahle, LL.M. Senior Associate in der Kanzlei Lorenz & Partners, Bangkok, Thailand. Die Kanzlei ist auf die ganzheitliche Beratung von ausländischen Investoren in Südostasien spezialisiert.

TISO-Förderung als Ausnahme zum Foreign Business Act

Annual Selling and Administrative Expenses von 10 Mio. THB p. a.

Im Vorfeld mit dem thailändischen Quellensteuersystem vertraut machen