

# 中国居民赴卢森堡大公国 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

## 摘 要

为了加快实施“走出去”战略、响应“一带一路”倡议，帮助我国“走出去”企业了解和熟悉境外被投资国卢森堡政治、经济、地理和人文环境，特别是税收法规和司法制度，有效地规避、防范和应对境外税收风险，我们编写了《中国居民赴卢森堡大公国投资税收指南》（以下简称“本投资税收指南”）。

卢森堡大公国（以下简称“卢森堡”）位于欧洲心脏地带，是高度发达的经济体，国小民富，人均GDP连续多年排名世界第一。中、卢自1972年建立外交关系以来，双方高层互动不断，经贸往来频繁。2015年中卢双边货物贸易额为29.5亿美元，截至2016年5月，中国成为卢森堡第10大出口市场和第13大进口来源地。

与大部分欧盟国家一样，卢森堡实行以所得税和增值税为核心的税收体系，主要税种包括四种直接税和十余种间接税。除此之外，卢森堡市镇政府还有多种行政税费。卢森堡的税收采用属人兼属地税制，水平在欧盟国家中较低。

本投资税收指南旨在协助我国企业及时把握对外投资合作国家和地区环境及变化，科学进行境外投资合作决策，提高我国企业“走出去”的能力和水平，以投资带动贸易发展。

本投资税收指南分为六个章节：

第一章卢森堡的基本情况，主要介绍卢森堡的地理环境、政治环境、经济环境、投资吸引力、重点特色产业、贸易概况等情况，以助在卢森堡投资的中国企业更好地了解卢森堡的基础背景，融入当地的文化，提高自身的经营效率。

第二章卢森堡的税制介绍，主要介绍卢森堡对企业征收的各项税种、对个人征收的各项税种、流转税、反避税规则等国内税收政策，向在卢森堡投资的中国企业介绍卢森堡现行税收制度的基本情况。

第三章卢森堡税收征管体制，主要介绍卢森堡的税收管理机构、税收管理体制及其近期变化等内容，以帮助在卢森堡投资的中国企业掌握政府

的相关要求，规避当地的合规性风险。

第四章特别纳税调整政策，主要介绍卢森堡的转让定价等相关规定，以帮助在卢森堡投资的中国企业了解当地特别纳税调整政策相关制度。

第五章中卢税收协定及相互协商程序，主要介绍中卢税收协定的基本信息、简述中卢税收协定相互协商程序、如何做好中卢税收协定争议的防范工作等。希望通过本章内容的介绍，可以帮助中国企业从政策角度了解中卢政府在消除双重征税等税收方面的合作管理方式，充分了解减免税等税收协定待遇，以及税收争议发生时企业如何通过合法有效的渠道解决问题等信息，从而合理节省企业经营成本，保证企业自身的健康发展，有序、有力、有效地促进中卢经济交流。

第六章在卢森堡可能存在的税收风险，从信息报告、纳税申报、调查认定、税收协定待遇等角度出发，旨在向在卢投资的企业提示潜在税务风险。

本指南仅基于2018年2月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

## 目 录

摘 要.....	1
第一章 卢森堡的概况及投资主要关注事项.....	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	1
1.1.3 经济概况.....	2
1.1.4 文化概况.....	4
1.2 投资环境概述.....	4
1.2.1 近年经济发展情况.....	5
1.2.2 资源储备和基础设施.....	5
1.2.3 支柱和重点行业.....	6
1.2.4 投资政策.....	7
1.2.5 经贸合作.....	8
1.2.6 投资注意事项 <sup>①</sup> .....	9
第二章 卢森堡税收制度简介.....	12
2.1 概览.....	12
2.1.1 税制综述.....	12
2.1.2 税收法律体系.....	12
2.1.3 近三年重大税制变化.....	13
2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）.....	13
2.2.1 居民企业.....	14
2.2.2 非居民企业.....	21
2.2.3 判断标准.....	21
2.2.4 其他.....	23
2.3 个人所得税（Individual Income Tax）.....	24
2.3.1 居民纳税人.....	24
2.3.2 非居民纳税人.....	30

2.3.3 其他.....	32
2.4 增值税（Value Added Tax） .....	33
2.4.1 概述.....	33
2.4.2 税收优惠.....	37
2.4.3 应纳税额.....	37
2.4.4 其他.....	37
2.5 市镇商业税（Municipal Business Tax） .....	39
2.5.1 概述.....	39
2.5.2 税收优惠.....	39
2.5.3 应纳税额.....	39
2.5.4 其他.....	39
2.6 其他税费 .....	40
2.6.1 资本税（Capital Duty） .....	40
2.6.2 最低净资产税（Minimum Net Worth Tax） .....	40
2.6.3 净资产税（Net Worth Tax） .....	40
2.6.4 继承税（Inheritance and Gift Tax） .....	40
2.6.5 财产收益税（Real Property Tax） .....	40
2.6.6 社会保障税（Social Security Contribution） .....	41
2.6.7 注册税（Registration duty） .....	41
2.6.8 不动产税（Real Extate Tax） .....	41
2.6.9 印花税（Stamp Duty） .....	41
2.6.10 财产转让税（Transfer Tax） .....	41
2.6.11 关税和消费税（Customs and Excise Duties） .....	42
2.6.12 商委员会费（Chamber of Commerce Contribution） .....	42
2.6.13 其他.....	42
第三章 税收征收和管理制度 .....	43
3.1 税收管理机构.....	43
3.1.1 税务系统机构设置.....	43
3.1.2 税务管理机构职责.....	43

3.2 居民纳税人税收征收管理.....	43
3.2.1 税务登记.....	43
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	44
3.2.3 纳税申报.....	45
3.2.4 税务检查.....	46
3.2.5 税务代理.....	47
3.2.6 法律责任.....	47
3.2.7 其他征管规定.....	48
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	48
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	48
3.3.2 非居民企业税收管理.....	48
第四章 特别纳税调整政策.....	50
4.1 关联交易.....	50
4.1.1 关联关系判定标准.....	50
4.1.2 关联交易基本类型.....	50
4.1.3 关联申报管理.....	50
4.2 同期资料.....	50
4.2.1 分类及准备主体.....	50
4.2.2 具体要求及内容.....	51
4.2.3 其他要求.....	51
4.3 转让定价调查.....	51
4.3.1 原则.....	51
4.3.2 转让定价主要方法.....	51
4.3.3 转让定价调查.....	52
4.4 预约定价安排.....	52
4.4.1 适用范围.....	52
4.4.2 程序.....	52
4.5 受控外国企业.....	52
4.5.1 判定标准.....	52

4.5.2 税务调整.....	52
4.6 成本分摊协议管理.....	52
4.6.1 主要内容.....	52
4.6.2 税务调整.....	53
4.7 资本弱化.....	53
4.7.1 判定标准.....	53
4.7.2 税务调整.....	53
4.8 法律责任.....	53
第五章 中卢税收协定及相互协商程序.....	54
5.1 中卢税收协定.....	54
5.1.1 中卢税收协定.....	54
5.1.2 适用范围.....	54
5.1.3 常设机构的认定.....	55
5.1.4 不同类型收入的税收管辖权.....	59
5.1.5 卢森堡税收抵免政策.....	65
5.1.6 无差别待遇原则.....	69
5.1.7 在卢森堡享受税收协定待遇的手续.....	69
5.2 中卢税收协定相互协商程序.....	70
5.2.1 相互协商程序概述.....	70
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	70
5.2.3 相互协商程序的适用.....	71
5.2.4 启动程序.....	72
5.2.5 相互协商的法律效力.....	75
5.2.6 卢森堡仲裁条款.....	76
5.3 中卢税收协定争议的防范.....	76
5.3.1 什么是中卢税收协定争议.....	76
5.3.2 妥善防范和避免中卢税收协定争议.....	77
第六章 在卢森堡投资可能存在的税收风险.....	79
6.1 信息报告风险.....	79

6.1.1 登记注册制度.....	79
6.1.2 信息报告制度.....	79
6.2 纳税申报风险.....	79
6.2.1 在卢森堡设立子公司的纳税申报风险.....	79
6.2.2 在卢森堡设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	79
6.2.3 在卢森堡取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	80
6.3 调查认定风险.....	80
6.4 享受税收协定待遇风险.....	80
6.4.1 中卢税收协定争议风险.....	80
6.5 其他风险.....	82
6.5.1 监管期限.....	82
6.5.2 投资需关注事项.....	82
附件一：与卢森堡签订税收协定国家一览表（已生效）.....	84
附件二：与卢森堡签订税收协定国家一览表（未生效）.....	88
附件三：实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移(BEPS)的多边公约...	89



# 第一章 卢森堡的概况及投资主要关注事项

卢森堡全名为卢森堡大公爵，是欧洲大陆现今仅存的大公爵。虽然其国土面积狭小、资源匮乏，人均国内生产总值却连续多年居世界前列。卢森堡作为欧盟重要的成员国之一，是欧盟委员会服务机构、欧洲审计院、欧洲法院、欧洲投资银行、欧洲投资基金以及欧洲议会秘书处所在地。同时卢森堡是欧洲最大、世界第二大基金管理中心。<sup>[1]</sup> 首都卢森堡金融业发达，银行林立，系欧洲重要金融投资中心。

## 1.1 国家概况

### 1.1.1 地理概况

卢森堡位于欧洲西北部，东邻德国，南毗法国，北部和西部与比利时接壤。边境线全长356公里，其中同比利时的边境线长148公里，同德国的边境线长135公里，同法国的边境线长73公里。卢森堡气候温和，属海洋——大陆过渡性气候，1月平均气温1.2° C，4月平均8.7° C，7月平均18.4° C;10月平均18.4° C，年平均气温9.4° C，年均降水量782.2毫米。

卢森堡国土面积2586平方公里，南北最长距离82公里，东西最宽距离57公里。卢森堡地势北高南低，北部为阿登高原，森林茂密，南部为丘陵。2017年1月，卢森堡人口总量约59万，全球排名170位。其中，首都卢森堡市人口11.4万人。在卢森堡华侨约3000人，其中200余华人主要集中在首都卢森堡市。

### 1.1.2 政治概况

卢森堡实行议会民主制度下的世袭君主立宪制，对外政策以欧洲为重点，中卢两国关系发展顺利。

#### 1.1.2.1 政治

卢森堡政治上实行君主立宪制。卢森堡政局稳定，为政府加速推进经济社会体制改革与多元化战略，注重保障民生，执政地位进一步稳固，经

济实现持续较快发展，外交活跃。执政党与主要反对党协调合作，政府赢得了较高的支持率。

### 1.1.2.2 宪法

卢森堡的宪法于1868年10月17日颁布，后经多次修改。宪法规定，大公为国家元首、武装部队统帅，拥有立法权和行政权，有权解散议会。实际上，议会行使立法权，政府行使行政权，对议会负责。

### 1.1.2.3 议会

卢森堡的议会制为一院制，为最高立法机构，有议员60名，任期5年。本届议会于2013年10月20日提前普选产生，各党所占席位如下：基督教社会党23席，社会工人党13席，民主党13席，绿党6席，选择民主改革党3席，左派党2席。议长为社会工人党的马尔斯·狄·巴多洛梅。

### 1.1.2.4 国家元首

卢森堡的国家元首为大公亨利，2000年10月7日即位。

### 1.1.2.5 司法机构

全国设1个高等法院、1个行政法院、2个地区法院、3个治安法院。1996年又成立宪法法院。各级法院的法官均由大公任命，实行终身制。

## 1.1.3 经济概况

### 1.1.3.1 整体经济情况

表1 2012-2016年卢森堡经济增长情况（实际GDP）

年份	实际 GDP 总值 (亿欧元)	现价 GDP 总值 (亿欧元)	现价 GDP 总值(亿美元, 世行数据)	经济增长率 (%)
2012 年	338.32	444.26	564.40	0.3
2013 年	345.42	454.78	615.60	2.1
2014 年	349.15	471.96	654.80	2.0
2015 年	368.89	494.61	568.30	4.8
2016 年	384.38	541.95	599.90	4.2

注1) 资料来源：欧盟统计局，世界银行，卢森堡中央银行

据世界银行数据，2016年卢森堡国民经济中投资、消费、净出口占GDP的比例分别为17.7%、44.3%、38%。截至2017年5月，卢森堡的外汇储备为8.36亿欧元。2016年，卢森堡的通货膨胀率为0.30%，失业率约为5.9%，低于欧元区平均水平。卢森堡税务财政状况一直较好，财政收支基本保持平衡。2016年盈余达GDP的1.6%。

据联合国贸发会议发布的2017年《世界投资报告》显示，2016年，卢森堡吸收外资流量为268.6亿美元；截至2016年底，卢森堡吸收外资存量为2,454.5亿美元。

卢森堡是《关税和贸易总协定（GATT）》的创始国之一，也是1995年1月1日WTO创建时的正式成员。卢森堡主张在国际关系中遵循平等、不使用武力和武力威胁、反对军备竞赛、遵守国际法、尊重人权、尊重小国利益的准则，主张积极发展和扩大与亚太地区国家的经贸合作。目前已与172个国家建立外交关系，在26个国家设立了使馆，在143个国家设立了领事馆或名义领事。

卢森堡是最早进入欧元区的国家之一，欧元为可自由兑换货币，人民币与欧元可直接兑换。2017年6月26日，欧元兑人民币汇率为1:7.65414。在卢森堡注册的外国企业可在卢森堡银行自由开设外汇账户，自由将合法税后利润汇出；在卢森堡工作的外国人，其合法税后收入可全部转出。卢森堡规定携带1万欧元以上的现金出境需要申报。卢森堡政府对于包括分红、资本汇回、利息、外债偿还、租赁费用、特许经营费用以及管理费用等资本项目没有任何管制。资金汇出通常在24小时内完成。

卢森堡于1998年4月设立了中央银行（BCL），主要职能是制定货币政策、发行纸币、维护金融市场稳定等。与中国国内银行合作较多的当地主要代理行有卢森堡国际银行和BGL法国巴黎银行。

在融资方面，外资企业与当地企业享受同等待遇。融资基本条件包括：（1）信用等级达到一定标准；（2）有可靠抵押担保；（3）现金流足以还本付息；（4）诚信记录没有瑕疵；（5）项目本身可行性强、前景良好。

### 1.1.3.2 主要贸易伙伴和主要贸易商品

2016年，德国、法国、比利时是卢森堡前三大出口市场，卢森堡对三国出口额分别为32.86亿欧元、17.37亿欧元和14.08亿欧元。进口方面，比利时为卢森堡第一大进口来源国，2016年卢森堡自比利时进口额为58.02亿欧元。此外，德国和法国也是卢森堡的主要进口来源国，2016年卢森堡分别自两国进口48.55亿欧元和20.62亿欧元。

卢森堡出口商品主要包含贱金属及制品、机电产品和工业半成品，2016年度，各项出口额分别为27.01亿欧元、22.53亿欧元和19.09亿欧元。进口商品主要包括汽车及运输设备、机电产品和化工产品，2016年各项进口额分别为33.08亿欧元、29.78亿欧元和20.51亿欧元。

#### 1.1.4 文化概况

##### 1.1.4.1 民族

根据2017年统计数据，卢森堡全国总人口59.07万。其中卢森堡人30.99万，约占52.3%，外籍人28.17万人，占47.7%。

##### 1.1.4.2 语言

母语是卢森堡语，官方语言是法语、德语和卢森堡语。法语多用于行政、司法和外交；德语多用于报刊新闻；卢森堡语为民间口语，亦用于地方行政和司法。

##### 1.1.4.3 宗教

全国97%的居民信奉罗马天主教。教徒恪守教规，信奉神灵，习惯佩戴十字架项链等饰物，忌讳数字“13”。绝大多数卢森堡人把圣诞节列为最重要、最受喜爱的节日。

##### 1.1.4.4 习俗

卢森堡人真诚、豪爽、重感情，社交场合衣着整齐、得体。在社交场合与客人相见时，要与被介绍过的客人一一握手，并报出自己的名字；亲朋好友之间相见，习惯施拥抱礼；与女士见面还可施吻手礼。

## 1.2 投资环境概述

## 1.2.1 近年经济发展情况

表2 2012-2016年卢森堡来人均GDP数据

年份	人均 GDP（现价，万美元）
2012	10.92
2013	10.99
2014	11.68
2015	10.15
2016	10.41

注2) 资料来源：世界银行

截至2017年7月，国际评级机构穆迪对卢森堡主权信用评级为Aaa，展望为稳定。世界经济论坛《2016—2017年全球竞争力报告》显示，卢森堡在全球最具竞争力的138个国家和地区中，排第20位。世界银行《2017年营商环境报告》显示，2016年卢森堡营商环境便利度在190个国家和经济体中，排名第59位。

## 1.2.2 资源储备和基础设施

### 1.2.2.1 自然资源

卢森堡自然资源较为贫乏，森林面积近9万公顷（900平方公里），约占国土面积的1/3。

### 1.2.2.2 电力资源

卢森堡能源进口依赖度达99%，主要从比利时、法国、德国三国输入电力，也向三国输出电力。

### 1.2.2.3 基础设施

#### (1) 公路

卢森堡公路总长2899公里，其中国道837公里，高速公路152公里，二级公路1891公里，与周边的德国、法国、荷兰、比利时均有高速公路相连。密度为每100平方公里国土5.88公里高速公路。

#### (2) 铁路

卢森堡运行铁路总长275公里，连接欧洲各大铁路网络。2006年开始，卢森堡和巴黎之间开通了高速铁路（TGV），与周边的比利时、德国、荷兰也有相应的铁路客运、货运相连。

### (3) 空运

卢森堡因国土面积有限，仅有一个机场——卢森堡机场，本地有经营客运的Luxair和经营货运的Cargolux Airlines International两家航空公司。

中国与卢森堡目前开通了每周九班的货运航线，其中两班直飞重庆，六班直飞上海，一班串飞北京和厦门。

### (4) 水运

卢森堡仅有一条可通航的河流——摩泽尔河，是莱茵河的第二大支流，在卢森堡境内总长42公里。卢森堡通过水运可与德国、法国联通。

### (5) 通信

2016年，卢森堡有线电话用户数为28万户，移动电话用户达到91万户。卢森堡政府十分重视建立信息型社会。2016年卢森堡家庭电脑普及率97%，上网普及率97.4%，每日使用互联网的民众比率达97%。

## 1.2.2.4 基础设施发展规划

卢森堡与周边的国家均已经互通高速公路和铁路，为进一步促进交通便利，卢森堡与周边国家的相关省（州）召开高级别协调会议，发展公路、铁路以及水路运输。

卢森堡计划将与中国河南省郑州市建立互联互通的铁路连接。根据郑州国际陆港公司和卢森堡国家铁路公司签署的《合作备忘录》，双方将开发经哈萨克斯坦、土耳其等连接中国和卢森堡之间的铁路线路，通过铁路连通郑州和卢森堡两个中欧之间的物流枢纽，开展换装、清关、堆存及分拨等业务合作，并在欧洲组织货源等方面开展业务合作。

## 1.2.3 支柱和重点行业

金融业、钢铁业和广播电视业是卢森堡经济的三大支柱产业。

### 1.2.3.1 金融业服务

卢森堡是世界最重要的金融中心之一，全球第二大基金管理中心和欧元区最大的私人银行业务中心。银行、保险和证券在服务贸易中占举足轻重的地位。卢森堡金融业涉及的产品系列齐全，服务高度发达，私人银行、公司金融、资产担保债权、证券化、国际退休基金、投资基金等均有涉及，且当地开发的保险（再保险）产品出口活跃。

### 1.2.3.2 钢铁工业

卢森堡紧邻法国北部阿尔萨斯—洛林铁矿和德国萨尔煤矿，具有发展钢铁业的天然优势。钢铁业是卢森堡传统工业，是其工业领域里最重要的部分。从19世纪中叶开始到20世纪70年代中期，钢铁工业在卢森堡工业结构中一直占有绝对统治地位，尤其是第二次世界大战后，钢铁业成为战后卢森堡经济增长的火车头。卢森堡本土钢铁业以炼钢设备整体设计制造、开发生产技术程序软件见长。2016年，卢森堡国内钢铁产量217.5万吨，产值占GDP比重为1.5%。

### 1.2.3.3 广播电视业

卢森堡广播电视业起源于20世纪初期，于1931年成立了广播公司，1954年更名为广播电视公司（CLT），1997年CLT公司与德国UFA公司合并组成欧洲免费电视和广播公司CLT-UFA，2000年该公司与英国Pearson电视公司合并组成欧洲最大广播电视集团RTL。目前，该集团在10个国家拥有52个电视台和29家广播电台，节目覆盖整个欧洲。总部设在卢森堡的欧洲卫星公司（SES）是全球第二大卫星运营商，其卫星信号全球覆盖率达到99.999%。

## 1.2.4 投资政策

### 1.2.4.1 卢森堡对外国投资的市场准入规定

卢森堡对外商投资行业没有限制，部分行业需要政府审批。外商所有或控制不受限制，只接受一般投资审查，内外资待遇相同。

#### (1) 鼓励的行业

卢森堡政府鼓励外商投资的重点领域包括汽车配件设计生产、新材料

技术、信息通讯、电子商务、媒体、物流、生命科学和节能环保产业等。

## (2) 限制的行业

需要获得政府有关部门审核、许可的投资行业主要有金融类机构、保险公司、房屋地产中介、旅行社、建筑、独立商业代理行、货运、客运、超过400平米的商场、旅馆、餐饮、流动商贩、保安、监控服务、临时劳动力提供、职业教育、苗圃种植、园艺管理、沼泽地管理、博彩等。相关规定可查询1988年12月28日公布的《开业许可法》及其修订案。

### 1.2.4.2 投资方式的规定

卢森堡对于外国企业投资方式比较开放，既可绿地投资，也可收购已有的企业。对于收购未上市的企业，除一些特殊行业外，法律没有特殊限制，由买卖双方自由交易；对于收购上市企业，一般分3种情况：（1）购买企业股票；（2）公开收购；（3）投票权征集。

### 1.2.4.3 投资优惠

在卢森堡境内的本国和外国投资，均可同等享受欧盟和卢森堡政府双重鼓励政策。欧盟对于企业投资的鼓励政策包括欧洲发展银行提供的贷款、财政补贴、欧洲投资基金提供的中小企业信贷担保支持等。其中财政补贴一部分由卢森堡政府管理和发放（主要是中小企业补贴），另一部分由欧委会直接发放（环保、研发、教育领域投资）。另外，欧盟提供的信贷担保不是由欧洲投资基金直接提供，而是通过授权金融机构或投资促进机构提供。

卢森堡政府为鼓励投资制定了多领域、多层次鼓励政策，包含适用于各类投资的一般性鼓励政策、有关行业的投资鼓励政策及有关地区的鼓励政策，主要途径包括融资、固定资产投资补贴及税收优惠。

## 1.2.5 经贸合作

### 1.2.5.1 参与地区性经贸合作

1944年9月5日，卢森堡和比利时、荷兰三国政府在伦敦签署比荷卢关税联盟协定；1958年2月3日，上述三国在海牙正式签署《比荷卢经济联盟



条约》，成立比荷卢经济联盟。

### 1.2.5.2 与我国的经贸合作

中卢自1972年建立外交关系以来，双方高层互动不断，经贸往来频繁且发展平稳，经贸合作成果丰硕。

据卢森堡统计局统计，2016年，中国为卢森堡第10大出口市场和第13大进口来源地。与中国双边货物进出口额为15.6亿美元，下降14.7%。其中，卢森堡对中国出口3.1亿美元，同比上涨1.2%；卢森堡自中国进口12.5亿美元，同比下降46%。中国对卢方贸易顺差9.4亿美元，同比收窄53.2%。

截至2016年末，中国对卢直接投资存量87.77亿美元。

截至2017年4月底，卢森堡对华投资项目458个，实际投入47.8亿美元。

截至2017年5月，我国自卢森堡引进技术209项，累计合同金额14亿美元。

截至目前，中国与卢森堡双边经贸协定有：商标注册互惠协议（1975年4月）、文化合作协定（2000年7月）、定期货运航班协议（1979年9月）、经济、工业和技术合作协定（1979年11月）、中—比卢投资保护协定（三边协议，2005年6月续签）、避免双重征税协定（1994年3月）、民用航空运输协定（2002年11月）、中国国际贸易促进委员会与卢森堡商会合作协议（2006年9月）。

2015年3月28日，卢森堡正式成为亚投行意向创始成员国。<sup>[2]</sup>

## 1.2.6 投资注意事项<sup>[3]</sup>

### 1.2.6.1 政治环境稳定

卢森堡的经济社会环境对商业金融发展有利。卢森堡实施大公作为象征性元首的君主立宪制，党派之间协商一致；历届政府均是民主选举、平稳过渡，国家经济政策保持高度的延续性；卢森堡拥有西欧发达国家中独特的政府、雇主代表和工会三方协商机制，有利于避免社会冲突，使卢森

堡成为多年来经合组织国家中罢工天数最少的国家。

### 1.2.6.2 高品质人文环境

卢森堡整体经济社会政策以便利度高和包容性强为特征，有利于外国投资者融入当地社会。卢森堡居民有43%左右为外国人，就业人口中66%左右是外国人，75%的卢森堡人会说英语。

### 1.2.6.3 外国人在当地工作的规定

劳动许可：卢森堡政府规定，除以下人员及情况之外，其他外国人在当地工作必须申请工作许可：

（1）欧盟成员国居民（不包括罗马尼亚和保加利亚公民）和挪威、冰岛、列支敦士登、瑞士居民及其配偶（配偶无国籍要求）；（2）卢森堡政府批准的难民；（3）到卢森堡工作3个月以下的科研人员和交流学者；（4）到卢森堡进行文艺、马戏等表演1个月以下的人员；（5）外交机构、国际组织工作人员。

2008年10月1日起，卢森堡实行了新的移民法规，将工作许可纳入到外国人居住证中，实行单一的居住证制度。原持有工作许可的可到外交部移民局办理换证手续。

外国人就业需求核查：对于上述需要申请工作许可的外国人在卢森堡就业，卢森堡政府要求雇主方事先提交职位空缺报告，由劳动部门在其申请工作的欧盟劳动者信息库中寻找匹配数据，如无符合雇主条件的人选，方可批准雇主雇佣欧盟外的员工，再履行有关程序。

### 1.2.6.4 税收政策优越

根据世界银行2017年全球营商环境报告，卢森堡在缴税便利度方面全球排名第20位；总税率20.2%，全球排名第20位，欧盟内税率最低；税务处理时间每年55小时，全球排名第5位，欧盟内用时最短。

### 1.2.6.5 融资环境宽裕，金融服务完善

卢森堡作为欧洲重要的金融中心，实施严格的银行保密法，私营银行业务高度发达，资金出入没有特殊限制；金融服务业发达，有理财、审

计、税务等咨询服务专业；保险服务完善，便于风险投保。

## 第二章 卢森堡税收制度简介

### 2.1 概览

#### 2.1.1 税制综述

卢森堡的税法借鉴了大部分德国税法的内容。与大部分欧盟国家一样，卢森堡实行以所得税和增值税为核心的税收体系，外国公司和外国人与卢森堡的法人和自然人一样同等纳税，但非居民纳税税率普遍较低。卢森堡税收水平在欧盟国家中较低，公司税平均为21%，公司增值税最高为17%（欧盟最低水平）。个人所得税累进税率最高为42%。卢森堡税收采用属人税制兼属地税制。

卢森堡的主要税种包括4种直接税和10余种间接税，直接税为个人所得税、企业所得税、市镇商业税、净资产税，由国家税务局负责相关征收及管理事宜；间接税包含增值税、继承税、保险税、注册税、抵押税、不动产税、印花税、消费税、车辆税、高速公路税等税种，由国家注册和财产局负责管理征收；此外，卢森堡市镇政府（地方）负责多种行政税费的管理及征收事宜。

#### 2.1.2 税收法律体系

卢森堡主要税收部门分工如下：直接税由国家税务局管理征收，部分间接税（主要是增值税、印花税、注册税）由国家注册和财产局管理征收，海关关税和有关商品消费税由海关管理征收，不动产税等一些市镇税费由所在市镇政府管理征收。

企业的纳税年度为日历年或在某一特定的日历年结束的会计年度。纳税申报表于纳税年度次年3月31日前应提交。经纳税人请求，可延长提交的截止期限。自雇个人必须按季度预付税款，税款由税务机关根据近期的最终评税来确定。逾期缴纳将导致每月加收0.6%的滞纳金。未能提交纳税申报表或者逾期提交都将被处以应纳税款10%的罚金但不超过 1239.47欧元。如果税务机关认定属于逾期缴纳，罚金费率为每月由0至0.2%不等。

### 2.1.3 近三年重大税制变化

2016年起卢森堡政府颁布了一系列税务改革计划，旨在降低企业税负，增强个人所得税税收平等性，以提高中小型企业竞争力，改善国内投资环境。其影响对象包括企业和个人，税种涉及企业所得税、增值税、个人所得税等。卢森堡政府在税务改革计划中提出了诸多举措，惠及住房、出行等民生问题。

此外，卢森堡政府还宣布，卢森堡将和欧盟保持一致，逐步推行税基侵蚀和利润转移项目（BEPS）的实施。

2017年4月，卢森堡政府宣布税改计划，主要内容包括：按照欧盟的标准并适当考虑自身因素，承诺实施BEPS相关措施；2017年度以后发生的亏损可以在17年内往后结转，冲抵以后申报年度应税所得的比例不超过75%；研究新的投资优惠措施；“额外投资抵免”优惠的抵免率从12%提高至13%等。

近年，卢森堡政府在企业所得税方面主要政策调整如下：

- (1) 自2018年1月1日起，应纳税所得额在3万欧元以上的企业，适用企业所得税率将由19%进一步降至18%。此外，卢森堡对企业所得税应纳税额加收7%的失业基金，综合税率将更新为19.26%，此外，企业还需缴纳市镇商业税；
- (2) 应纳税所得额低于 2.5 万欧元的企业，适用企业所得税率为 15%；
- (3) 应纳税所得额在 2.5 万欧元至 3 万欧元之间的企业，企业所得税金额在 3,750 欧元基础上，对应纳税所得额超过 2.5 万欧元的部分按 39%的比例加收企业所得税；
- (4) 2017 年 1 月 1 日以前产生的亏损可以无限期向后结转；2017 年之后产生的亏损将最多可以在未来 17 年内结转，但最多可以抵减当年应纳税所得额的 75%；
- (5) 2018 年 1 月 1 日起，新知识产权税收制度正式实施，对于使用某些特定专利（包括在功能上相当于专利的知识产权）和受版权保护软件产生的收入，其 80%免征所得税；

## 2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）

企业所得税是指对卢森堡境内的居民企业以其从全球范围内取得的收

入，非居民企业以其来源于卢森堡的收入为课税对象所征收的一种所得税。具体征收范围等规定详见2.2.1及2.2.2。

## 2.2.1 居民企业

### 2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

符合以下条件的企业为卢森堡居民企业：

- (1) 根据卢森堡法律合法注册；或
- (2) 实际管理机构在卢森堡。

卢森堡就利润分红、特许权使用费、技术服务费、利息（与发行人的利润挂钩的分红债券和债务工具除外）对外支付不征收预提所得税（无需代扣代缴所得税），不存在扣缴义务人；对支付给非居民企业的股息征收15%预提所得税，由卢森堡居民公司扣缴相应企业所得税。

### 2.2.1.2 征收范围

对于卢森堡居民企业，需要就其从全球范围内取得的收入缴纳企业所得税。

### 2.2.1.3 税率

表3 税率

范围	税率
年应纳税所得额不超过2.5万欧元	15%
年应纳税所得额在2.5万欧元至3万欧元之间	$3,750 + (\text{应纳税所得额} - 25,000) * 39\%$
年应纳税所得额超过3万欧元	18% 自2018年1月1日起

除此之外，还可能加征地方税。

### 2.2.1.4 税收优惠

(1) 卢森堡控股公司从其投资对象（支付方）获得的股息，在满足以下条件时免征企业所得税及市镇商业税。母公司直接或间接控制支付方10%以上股权或控股额超过120万欧元，且支付方支付股息时上述控股行为

持续12个月以上；支付方必须为以下公司之一：欧盟1992年7月23日关于母子公司指令第二条所规定的在欧盟国家注册公司；卢森堡注册的有限责任公司；等同于卢森堡税制的非居民有限责任公司。另外，如上述控股条件未达到但支付方为上述所列公司之一，亦可享受最高50%减免。

(2) 母公司若出售其控股子公司股份，获得资本收入可免税，需满足以下条件：母公司对子公司的控股时间必须在连续12个月以上且控股比例不低于10%或控股额在600万欧元以上；子公司需满足的要求同(1)所示。

(3) 位于卢森堡的母公司从欧盟其他国家子公司收取的股息，如果该股息的支付在支付国允许税前扣除，卢森堡的股息收入不适用上述免税政策。此外，如果某股息交易被视为滥用税收协定，上述免税政策优惠亦不能享受。

(4) 根据卢森堡与外国签订的《避免双重征税条约》，企业所得税可获得一定减免。

(5) 投资部分品种卢森堡国家债券所获利息收入可获减税优惠。

(6) 特殊折旧政策：对于安置残疾人员的，以及致力于环保、节能、减排的企业，允许给予特殊折旧免税额。但其投资成本不得低于2,400欧元（不含税金额）。前述特殊折旧免税额不得超过投资成本的80%。折旧发生时点可选择在投资当年或以后4年中的任意一年，也可选择在上述年限中平均摊销。特殊折旧免税额不排除同时使用直线摊销法计算折旧，但余额递减法不可同时使用。

(7) 全球投资赋税优惠：在卢森堡境内的本国和外国投资，均可同等享受欧盟和卢森堡政府双重鼓励政策。卢森堡的税法规定了两种类型的资产投资赋税优惠（资产需于本年度取得并在卢森堡、欧盟其他成员国或欧洲经济区国家使用）。补充投资赋税优惠提供了相当于在一个纳税年度内进行补充收购投资活动（被投资资产需符合特定条件，如不动产、家禽家畜、矿产及化石则不包括在内）价值13%的税收抵免。此外，以下资产也不属于上述所述符合特定条件的资产：

① 折旧年限小于三年的资产；

- ② 企业整体或其分支机构转让时取得的资产；
- ③ 个人使用用途的机动车辆；
- ④ 二手资产；
- ⑤ 免费取得的个人资产

另一种基于上述优惠政策的全球投资赋税优惠则是居民企业在全球投资额中不超过15万欧元的部分允许享受投资活动价值8%的税收抵免，超过15万欧元的部分允许按2%抵免。如投资符合“特殊折旧”政策，则上述比例分别按9%及4%执行。

同样，以下全球投资不适用：

- ① 折旧年限小于三年的资产；
- ② 企业整体或其分支机构转让时取得的资产①；
- ③ 个人使用用途的机动车辆②；
- ④ 二手资产；

上述①②所述税收抵免政策在满足一定条件时允许适用，新设立企业设立日期起3年全球投资金额超过25万欧元，税收抵免的计算基数是超过25万欧元的部分。

对外出租船舶用于国际航线的船舶出租方如符合法规特定条件的，自2015年起也可享受上述税收抵免政策。

自2018年起，购置特定电力或氢燃料客车也可享受税收抵免政策（上限为购置价格5万欧元）。

自2018年起，投资软件的企业可享受上述全球投资赋税优惠政策，然而上限为投资当年企业所得税应纳税款的10%。

(8) 旧知识产权制度下（于2016年7月1日废除），对于在2007年12月31日之后购置或开发的知识产权，使用符合特定条件的知识产权所获得收入中，80%的净收入（收入 - 相关直接费用、折旧、减值准备）免于征税。包括利用软件版权、域名、专利、商标、设计和模型产生的收入或授权使用这些产权的收入。但卢森堡政府对该知识产权制度出台了过渡政策，即符合该制度条件的受益人可继续享受豁免优惠政策至2021年6月30



日。

2017年8月4日，卢森堡政府向议会提交了一份议案，提议引入一种新的知识产权税收制度。提议指出，对于某些特定专利（包括在功能上等同于专利的知识产权资产）和受版权保护软件产生的收入，其80%可免征企业所得税。新知识产权制度应于2018年1月1日起实施。

(9) 风险资本投资许可证：政府颁发风险资本许可证，用于鼓励企业运用资金以投资产品开发、生产技术研发、市场开拓。符合要求的企业可以按投资许可所示金额的30%抵免企业所得税。

(10) 职业培训抵免政策：企业可以根据相关法规政策申请就员工教育培训费进行抵免，抵免额度相当于符合条件的培训费支出金额的14%。

(11) 如新业务或经营活动对国家及地区经济增长至关重要，则该公司可在8个财务年度内享受部分税收豁免，税收豁免金额取决于业务类型及土地、建筑物、设备投入程度，最多不超过新增经营活动创造的利润的25%。

### 2.2.1.5 应纳税所得额

#### (1) 收入范围

- ① 根据商业资产负债表中的利润，加上依据税法的某些调整（如不可扣除的税款、免税的股息等）计算应纳税所得额。
- ② 股息的征税：居民纳税人获得的股息包括在应纳税所得中，除非适用一定持股条件下的股息免税待遇。
- ③ 资本利得：资本利得一般包括在应纳税所得中，并按标准税率纳税。但是，从出售股份中获得的资本利得在某些情况下可免缴企业所得税。

#### (2) 不征税和免税收入

① 一定持股条件下的股息免税待遇（具体参考2.2.1.4税收优惠(1)(2)(3)项）；

② 资本利得：资本利得一般应包括在应纳税所得中，按标准税率纳税。但是，通过出售股份获得的资本利得在某些情况下可免缴企业所得

税；

③ 80%的符合条件的知识产权收入可免于征税（具体参考2.2.1.4 税收优惠第(8)项）；

④ 满足特定条件的企业重组利得。

### (3) 税前扣除

通常情况下，与生产经营相关的支出费用允许在税前扣除，除非该费用与取得的免税收入相关。

部分费用支出在相关法规中明确列示允许税前扣除，包括：

- ① 国外税款（超过卢森堡当地法规及双边税收协定规定的可抵免税款限额部分）；
- ② 国内可抵扣税款（如不动产税、可抵扣增值税）；
- ③ 符合公平交易原则的特许权使用费及服务费；
- ④ 与免税收入无关的且符合公平交易原则的利息；
- ⑤ 慈善捐助（上限为100万欧元或20%净收入孰低）；
- ⑥ 社会保险支出；
- ⑦ 诉讼费/法律费用。

法规要求的不可税前扣除费用主要包括：

- ① 企业所得税、资产净值税、市镇商业税；
- ② 利润分配；
- ③ 董事费；
- ④ 自我保险储备分配；
- ⑤ 礼物；
- ⑥ 罚款及滞纳金；
- ⑦ 超过30万欧元的离职补偿金。

### (4) 亏损弥补

2017年1月1日以前产生的亏损可以无限期向后结转；2017年1月1日之后产生的亏损将最多可以在未来17年内结转，但最多可以抵减当年应纳税所得额的75%。

### (5) 境外税收抵免

居民企业如果在外国缴纳的税金与卢森堡企业所得税有可比性，则该已缴纳的税金可抵免卢森堡企业所得税应纳税额。抵免限额为该所得依卢森堡税法规定的应缴税额。

#### 2.2.1.6 应纳税额

##### (1) 计算方法

应纳税所得额=净利润-特别扣除项目（如，弥补以前年度亏损），即“年末净资产-年初净资产”，并调整资本投入或撤出、股息及利润分配等项目后的金额。

按照以下方式计算企业所得税应纳税所得额：

表4 计算方式

	年末净资产额
减	年初净资产额
<b>当年净资产增加额</b>	
加	资本/股本退出
加	对外分配股息或等同分配股息
减	实缴资本/股本
减	税收豁免（如符合条件的资本利得及股息收入）
<b>利润（亏损）</b>	
减	特别扣除项目（递延亏损等）
<b>应纳税所得额</b>	

##### (2) 企业所得税计算示例

表5 计算示例

会计利润/亏损	20,000,000.00
调增项：	
折旧/摊销	-
营业外费用	100,000.00

中国居民赴卢森堡大公国投资税收指南

免税收入相关费用	-
不可抵扣利息	200,000.00
转让定价调整额	-
视同销售收入	-
准备金	200,000.00
未支付费用	-
反避税规则调整	-
特别调整项	-
-业务招待费	-
-不能扣除的管理费/技术提成费	100,000.00
-法务费	-
-罚款	-
-不得扣除的礼品支出	50,000.00
-不得扣除的税金	600,000.00
-其他	100,000.00
<b>调增额合计</b>	<b>1,350,000.00</b>
调减项:	
免税收入	-900,000.00
折旧/摊销	-
视同销售成本	-
转让定价调整	-
与本纳税年度无关收入	-
加计扣除（出口、研发等）	-
其他	-
<b>调减额合计</b>	<b>-900,000.00</b>
调整:	
以前年度亏损弥补	-25,000.00
集团内亏损弥补	-100,000.00
营业支出	0
通货膨胀调整	0
其他	0
<b>调整合计</b>	<b>-125,000.00</b>
应纳税所得额	20,325,000.00

适用税率:		
企业所得税	18%	3,658,500.00
市镇商业税免税额	17,500.00	
市镇商业税税率（卢森堡市）	6.75%	1,370,756.25
<b>应交税金</b>		<b>5,029,256.25</b>
- 预缴税金		-3,200,000.00
- 已缴预提所得税		-100,000.00
- 境外税收抵免		-200,000.00
- 税收优惠		-300,000.00
<b>可抵减税金合计</b>		<b>-3,800,000.00</b>
<b>应交税金</b>		<b>1,229,256.25</b>
附加税	7%	352,047.94
<b>应交税金合计</b>		<b>1,581,304.19</b>

注3) 本计算过程仅供参考卢森堡企业所得税税制适用, 不代表任何真实案例。

## 2.2.2 非居民企业

### 2.2.2.1 判断标准

不符合2.2.1.1卢森堡居民企业定义的企业。

### 2.2.2.2 非居民企业取得的来源于卢森堡的收入

非居民企业就来源于卢森堡的下述收入在卢森堡缴纳企业所得税:

(1) 来源于位于卢森堡的常设机构/代表处的利润（包括归属于常设机构/代表处的股息、专利、特许权使用费、利息）；

(2) 资本收益（包括股息、根据合伙协议给不参与企业运营的合伙人的分红及证券利息收入），如债务人属于卢森堡居民企业且收益不免预提所得税；

(3) 由位于卢森堡的动产或不动产产生的租赁收入；

(4) 由位于卢森堡的不动产产生的收益且不属于第(1)项常设机构的收入；

(5) 转让持有期间小于6个月的卢森堡企业股份的利得；及

(6) 转让持有期间大于6个月的卢森堡企业股份的利得（仅限股东曾为卢森堡居民企业超过15年且于转让股份前5年内变更为非居民企业并持股超过10%的情况）

非居民企业常设机构应纳税所得额及应纳税额采用核定征收方式。

### 2.2.2.3 税率

非居民企业取得的来源于卢森堡的上述收入适用的企业所得税税率与居民企业相同。市镇商业税对设立在卢森堡境内的所有企业征收，包括在卢森堡设立但实际控制人为非居民企业的情况，非居民企业适用的市镇商业税税率与居民企业相同。

向卢森堡非居民企业（在卢森堡境内不构成常设机构的）支付的特定费用需按净收益征收预提所得税，满足一定条件的，可适用税收协定税率（如，提供非居民企业所在国出具的税收居民身份证明）。如税收协定税率高于卢森堡国内税率，按卢森堡税率计算征收预提所得税。

### 2.2.2.4 向非居民企业付汇征收预提所得税

向非居民企业支付的以下收入需由卢森堡公司代扣代缴预提所得税：

#### (1) 股息

除根据税收协议适用低税率的情况外，对居民企业支付给非居民企业的股息一般应缴纳15%的预提所得税。但是，除违反反避税法规的情况外，根据欧盟母子公司指令，对于支付给符合条件的欧盟内公司的股息免征预提所得税。卢森堡也把该优惠扩大到为非欧盟税收协议国家居民公司的母公司，前提是该交易满足与卢森堡股息免税待遇类似的条件，并且该母公司的应纳税种与卢森堡企业所得税类似。

企业清算所得不征收预提所得税。

对可转让证券集合投资豁免企业支付的股息不扣缴所得税。

卢森堡对居民企业对外向符合特定条件的非居民企业支付的股息给予免征股息预提所得税优惠，包括：

- ① 适用于欧盟母子公司指令的企业（滥用该指令的交易除外，如，无商业实质或交易安排以少缴税款或享受税收优惠为主要目的等）；
- ② 未包含在欧盟母子公司指令内的居民企业（通常指根据非欧盟国家法律设立的企业）；
- ③ 属于上述两项中任何一类的常设机构；
- ④ 适用瑞士企业所得税法不享受瑞士免税优惠的瑞士居民企业；
- ⑤ 属于欧盟经济区但并非欧盟成员国的企业或合作企业，且其适用的企业所得税法与卢森堡企业所得税法内容相似；
- ⑥ 税收协定缔约国对方居民企业（其企业所得税法与卢森堡企业及常设机构适用企业所得税税法相似）
- ⑦ 公司或合作企业的常设机构属于欧盟成员国以外的欧洲经济区国家居民

上述免税政策适用于符合母公司直接或间接控制支付方10%以上股权或控股额超过120万欧元，且支付方支付股息时上述控股行为持续12个月以上条件的企业。

#### (2) 利息

卢森堡不对利息征收预提所得税。但是，与发行人的利润挂钩的分红债券和债务工具应按15%的税率作为股息纳税。

#### (3) 管理费

卢森堡不对管理费征收预提所得税。

#### (4) 特许权使用费

卢森堡不对特许权使用费征收预提所得税。

#### (5) 技术服务费

卢森堡不对技术服务费征收预提所得税。

#### (6) 分支机构所得汇出

卢森堡不对分支机构所得汇出征收预提所得税。

### 2.2.3 其他

企业所得税为国家征收的税种，各地方税务机关还会征收市镇商业税，详见2.5。

## 2.3 个人所得税（Individual Income Tax）

卢森堡对个人所得税分3类纳税人23个累进档次，税率从0-42%不等。

居民纳税人需就全球收入缴纳个人所得税，非居民纳税人仅就来源于卢森堡的收入缴纳个人所得税。

纳税年度等同于公历年度。

### 2.3.1 居民纳税人

#### 2.3.1.1 判定标准

如果个人在卢森堡拥有居所或习惯住所，则该个人被视为符合“习惯性住所”的标准，属于卢森堡的居民纳税人。

任何人在卢森堡居住时间连续超过6个月（可跨两个公历年度），则视为符合“习惯性住所”的标准，其视同从入境首日起即为居民纳税人，除非有税收协定另行约定。

居民纳税人分为以下类型：

表6 居民纳税人类型

	居民纳税人
税收2类	合并申报的已婚纳税人
	配偶过世3年内的丧偶人士（从其成为丧偶人士的次年起算）
	离婚或分居三年内的离婚或分居个人（从其离婚或分居的次年起算）
税收1a类	同居满一个财政年度、合并申报且关系受认可满一年的民事伴侣
	不包含在税收2类的离婚或分居人士，及年满65岁及以上的纳税人
	不包括在税收2类的丧偶人士
税收1类	单身且抚养子女的父/母亲
	单身、分居或离婚且未满65岁的纳税人（不包括在前两类的个人纳税人）



### 2.3.1.2 征收范围

卢森堡居民纳税人需就其来自全球所得缴纳个人所得税，按各类收入合计，并在扣除相关费用后，计算出“净”收入。该“净”收入减除各项扣除后的余额，为应纳税所得额。卢森堡个人所得税收入分为以下类型：

- (1) 贸易和商业活动所得
- (2) 农业和林业所得
- (3) 自雇所得
- (4) 受雇所得
- (5) 养老金及年金所得
- (6) 出让动产所得
- (7) 租赁及特许权使用费所得
- (8) 其他所得

### 2.3.1.3 申报主体

自2018年1月1日起，卢森堡居民夫妇或登记伴侣可选择各自独立纳税，但必须在不晚于下一个税务年度3月31日前完成合并申报。申报时限可根据纳税人提出请求而延长。个体经营者需按税务机关最新核定结果按季度预缴个人所得税。

### 2.3.1.4 税率

表7 个人所得税税率表

所得范围（欧元）	适用所得税率	所得范围（欧元）	适用所得税率
11,265 以下	0%	32,290 – 34,233	26%
11,265 – 13,137	8%	34,234 – 36,177	28%
13,138 – 15,009	9%	36,178 – 38,121	30%
15,010 – 16,881	10%	38,122 – 40,065	32%
16,882 – 18,753	11%	40,066 – 42,009	34%
18,754 – 20,625	12%	42,010 – 43,953	36%
20,626 – 22,569	14%	43,954 – 45,897	38%
22,570 – 24,513	16%	45,898 – 100,002	39%
24,514 – 26,457	18%	100,003 – 150,000	40%
26,458 – 28,401	20%	150,001 – 200,004	41%
28,402 – 30,345	22%	200,004 以上	42%

30,346 – 32,289	24%		
-----------------	-----	--	--

根据上述税率计算出的个人所得税，如类别1及1a纳税人应纳税所得额未超过15万欧元、类别2纳税人应纳税所得额未超过30万欧元，需额外缴纳7%的附加就业基金。如类别1及1a纳税人应纳税所得额超过15万欧元、类别2纳税人应纳税所得额超过30万欧元，需额外缴纳9%的附加就业基金。

**董事薪酬：**需按20%缴纳预缴税，该预缴税可抵充个税申报表所确定的最终个人所得税金额。

**股息：**卢森堡公司向个人派发股息时，需为个人代扣代缴15%的预缴所得税，个人应将股息收入纳入其年度个人所得税申报表中，按累进所得税税率计算最终负担的税额。若股息支付方是位于欧盟成员国或与卢森堡签署税收协议的国家的完全应税居民纳税人，则所有股息可享有50%免征税额。

**利息：**若位于卢森堡的支付机构向卢森堡个人居民支付利息，或者该利息归属于上述居民，则卢森堡支付方需为个人代扣代缴20%的预缴所得税。

### 2.3.1.5 抵扣、补助与抵免

#### (1) 抵扣：

在符合某些限制条件的情况下，以下项目可允许抵扣：寿险、意外伤害险和疾病保险；个人养老金计划；赡养费和年金；托儿费和家务管理费；慈善捐赠；个人贷款和抵押借款的利息；以及家庭储蓄和贷款计划。

2018年可抵扣的临时性/非经常性费用包括：

- ① 医疗保险不包括的住院费用、探亲费、与残疾人有关的费用和雇佣的本地人员费用，上限为超过应纳税所得额的一定比例；
- ② 教育非家庭成员的儿童发生的费用，上限为4,020欧元每年每位儿童；
- ③ 托儿费和家务管理费，上限为5,400欧元每年且不超过450欧元每

月。

2018年可抵扣的特殊性费用包括：

- ① 利息收入（贷款利息的扣除上限与支付给卢森堡或欧盟其他国家的保险公司的人寿保险保费,健康、事故、残疾或责任保险扣除上限合并，合并后年扣除上限为672欧元每家庭成员）；
- ② 对家庭储蓄计划的投资（年龄在18-40岁之间的个人投资有资质的家庭储蓄计划对应的可扣除税款上限从672欧元上涨至1,344欧元，其余个人减免上限仍为672欧元每家庭成员）；
- ③ 自愿退休计划发生的支出（年扣除上限为3,200欧元每人，与纳税人年龄无关）；
- ④ 补充退休金支出（扣除上限为1,200欧元）；
- ⑤ 自愿或根据法院判决支付给前配偶的赡养费（扣除上限为24,000欧元）；
- ⑥ 对某些特定文化和慈善机构的不低于120欧元的捐款（扣除上限为100万欧元或净收入的20%）；
- ⑦ 如纳税人没有特殊性费用或当年特殊性费用金额小于480欧元，可按480欧元扣除。对于已婚夫妻，如双方均为在职人员，可按双倍额度扣除（即480欧元\*2=960欧元）

(2) 补助：

- ① 自2018年起，自用排放量不超过每公里50克二氧化碳的混合动力汽车，可申领2,500欧元的补助；
- ② 自2018年1月1日起，如已婚夫妻双方均在职且有工作收入，并合并申报，则可申领4,500欧元的额外职业津贴（平均发放给夫妻双方，即2,250欧元每人）

(3) 抵免：

- ① 如纳税人的子女在2016年8月1日之前有权享有每月16.88欧元每位儿童的现金补贴，现仍可享受该优惠政策，与父母的应纳税所得额无关；对于2016年8月1日或之后出生的子女，该项每月

的现金补贴将会与家庭津贴一起发放（即每月每位子女可获得265欧元的津贴）；

- ② 纳税人允许享受以下的税金抵免、税前扣除及商业相关费用抵减：(1) 对在职人员允许540欧元的商业相关费用的税前扣除政策，如属于已退休人员，则相关金额为300欧元（如夫妻双方均能取得在职收入或退休金，则该项扣除金额可以双倍享受）；(2) 对在职人员，退休人员，自由职业者，税金抵免范围在0-600欧元（或50欧元每月）之间，取决于纳税人的收入水平。如纳税人的年收入在8万欧元及以上，则该项税金抵免金额为0。(3) 单亲父母（也就是在1a类的纳税人）每年可以享受750-1500欧元的税金抵免。如果调整后的年度应税收入低于3.5万欧元，则税金抵免为1,500欧元，但如果年收入超过10.5万欧元，则抵免金额为750欧元，当收入在3.5-10.5万欧元之间，则按其工资按比例来分配。(4) 自由职业者如实名注册经商，则可享受300欧元的税金抵免。

### 2.3.1.6 税收优惠

#### (1) 受雇收入

- ① 家庭津贴；
- ② 50%的特定年金；
- ③ 向符合资质的职业养老金计划缴纳保险部分，适用20%个人所得税，由雇主承担；
- ④ 符合条件的遣散费；
- ⑤ 加班费以及因夜晚、周日和公共假日上班支付的额外费用；

#### (2) 资本利得优惠

短期资本利得按当期所得纳税（累进税率最高为42%）；长期收益可享受更优惠的税务处理方式。例如，对于10年期间实现的收益，可豁免5万欧元，其余的收益按纳税人适用税率的一半征税。如果个人纳税人拥有房地产超过2年，则其从房地产中获得的收益视为长期收益。目前卢森堡

出台的暂时性优惠政策指出，截至2018年12月31日，对于个人从房地产取得的长期收益，按纳税人适用税率的25%征收，对于个人私人住宅的收益通常可享受豁免。

如果个人持有股份超过6个月再转让，则获得的相关的股份收益为长期收益，且若持股未超过10%，相关收益予以免税。若持有多数股权（10%及以上），则资本利得享受减税税率（最多为边际税率的一半）。如果个人纳税人对其他动产的持有期限超过6个月，则其对应的收益可享受免税优惠。

### 2.3.1.7 应纳税额（举例）

表8 举例

(a) 自雇收入			
	担任卢森堡公司董事取得的董事费收入	3,750	
	和收入相关的费用	-1,038	
	小计	2,712	2,712.00
(b) 受雇收入			
	工资收入	105,000	
	可扣除限额	-540	
	净工资	104,460	104,460.00
	个人所得税工资扣除标准	16,307	
	综合社保	1,386.06	
(c) 转让动产收入			
-	利息收入	2,500	
-	股息分红 (总收入2,000, 应税所得=2,000 X 50%=1,000; 已代扣代缴税金: 300)	1,000	
	免税投资收益	-3,000	
	银行手续费	-50	
	净投资收入	450	450.00
(d) 租赁收入			

可扣除的抵押利息		-6,000	
净消极租赁所得		-6,000	-6,000.00
收入合计			101,622.00
<b>(e) 特别扣除项</b>			
-	支付保险金（实际支付3,375，最高可扣除限额4 × 672 = 2,688）	2,688	
-	贷款购买汽车及家具支付的利息（实际支付3,175，最高可扣除限额4 × 672 = 2,688）	2,688	
-	代扣代缴社保	11,602.50	
		16,978.50	-16,978.50
应税收入			84,600.00
应交个人所得税（类别2）			12,345.00
失业基金（7%）			864.00
<b>应交税金合计</b>			<b>13,209.00</b>
<b>代扣代缴税金</b>			
-	工资		-16,307.00
-	董事费		-750.00
-	股息		-300.00
-	综合社保		51.00
<b>应交/应退税金合计</b>			<b>-4,148.00</b>

注4）本节仅供说明卢森堡个人所得税税制使用，不代表真实案例。

## 2.3.2 非居民纳税人

### 2.3.2.1 判定标准

若个人纳税人在卢森堡境内无税务住所（个人实际使用并准备继续使用的永久居住性住所）且无习惯性居处，则视为非居民纳税人。

表9 非居民纳税人判定标准

	非居民纳税人
税收2类	合并申报的已婚纳税人。若不处于分居状态，且在卢森堡境内取得的应税收入占其家庭职业收入的50%以上，则与居民纳税人处理相同

	配偶过世3年内的丧偶人士（从其成为丧偶人士的次年起的次年算）。与居民纳税人的规定相同
	离婚或分居三年内的离婚或分居个人（从其离婚或分居的次年起的次年算）。与居民纳税人的规定相同
	同居满一个财政年度、合并申报且关系受认可满一年的民事伴侣。若任何一方的卢森堡境内收入超过其全年全球收入的90%，则与居民相同
税收1a类	不包含在税收2类的离婚或分居人士，及年满65岁及以上的纳税人。若在卢森堡境内取得应税职业所得，则与居民纳税人的规定相同
	不包括在税收2类的丧偶人士。与居民纳税人的规定相同
	单身且抚养子女的父/母亲。同时在卢森堡境内取得的应税收入占其家庭职业收入的50%及以下，则与居民纳税人的规定相同
税收1类	不包括在前两类的个人纳税人

### 2.3.2.2 征收范围

非卢森堡居民纳税人仅就其来源于卢森堡的所得缴纳个人所得税。

对于非卢森堡居民纳税人的已婚夫妇，如该夫妇在卢森堡取得的劳动所得占其来自全球劳动所得的50%以上，则该对夫妇应视为卢森堡的居民纳税人。

从2018年起，对于一方为非卢森堡居民纳税人的夫妇，可以选择：①作为夫妇合并申报纳税（适用类别2）；②作为个人分别单独纳税（适用类别1）；③将夫妇收入平均分配，以个人为主体申报纳税（适用类别1）

### 2.3.2.3 税率

工资、薪金及养老金均需扣缴个人所得税，社会保险也需由雇主代缴。薪金通常包括雇主提供的各项现金或非现金福利，扣缴预提税通常需要预付，预付税金可直接抵减最终实际纳税义务金额。

董事费：非居民纳税人取得的董事薪酬，与居民纳税人相同均适用20%的预提税税率。若非居民董事同时符合下列条件，则该20%的预提税可全额返还：(1) 董事薪酬总额不超过10万欧元；(2) 董事无其他卢森堡境

内职业收入。

股息、利息参考居民纳税人规定。

#### 2.3.2.4 扣除与减免

通常非居民纳税人不享有卢森堡居民纳税人的个人所得税抵免制度。如果非居民纳税人在卢森堡的应税收入占其全球收入的90%，则可以选择申请适用卢森堡居民的纳税标准。该选择机制允许非居民纳税人在其卢森堡个人所得税申报表中抵扣原本无法扣除的税额。该选择机制并非强制性，且纳税人必须通过个人所得税申报单进行申请，接受逐案审核。

#### 2.3.2.5 应纳税额计算

参考2.3.1.7。

#### 2.3.3 其他

自2018税收年度开始，居民及非居民纳税人可选择继续合并申报或单独申报。在该举措下，选择单独申报的配偶双方将归入税收1类，并可以在以下两个税制中选择其一。

- (1) 完全独立申报：即每项收入均根据婚姻法规向配偶进行分配，而扣除项（例如：保险费、利息支付、未成年子女费用）以及需抚养未成年子女的已婚纳税人可能增加的最高额度均在配偶之间进行平均分摊。
- (2) 重新分配所得的独立申报：即不管双方各自收入情况如何，调整后家庭应税所得总额（由净收入总额和适用的税收抵扣额确定）平均分配给配偶双方。配偶双方也可以要求就调整后家庭应税所得总额采用不同的分配方式分配。此外，根据法律规定，民事伴侣也同样适用该独立申报方法。

在工资代扣代缴方面，若纳税人选择采用完全独立申报，则各自适用税收1类进行纳税；而选择重新分配所得的独立申报的纳税人则按双方合计收入所适用的个税税率缴税。



## 2.4 增值税 (Value Added Tax)

### 2.4.1 概述

#### (1) 纳税义务人：

通常情况下，在卢森堡设立的所有企业、自由职业者及进口商，以及在卢森堡境内销售货物及服务的外国企业均为增值税纳税义务人。增值税纳税义务人需在首次应税交易发生后15日内完成增值税登记程序。

#### (2) 征收范围：

- ① 在卢森堡境内商品流通和提供服务；
- ② 在卢森堡境内获取欧盟其他国家商品；
- ③ 在卢森堡境内获取新运输工具；
- ④ 从欧盟外国家进口商品；
- ⑤ 从欧盟外国家获取服务

#### (3) 税率：

表10 税率

类型	税率
部分金融、健康和医疗服务，以及不动产租赁服务	免税
书籍销售、自来水供应、药品销售、电视广播以及大部分食物产品	3%
煤气和电力的供应服务等	8%
证券保管与管理服务、红酒销售服务以及平面媒体广告服务等	14%
其他货物和服务	17% (标准税率)

表 11 具体适用增值税各项应税项目及适用税率

种类	标准税率	减免税率
游乐园入场费		3
文化服务入场费（节目，电影院，戏剧院）		3
体育项目入场费		3, <sup>[ex]</sup>
农业投入	17	3

中国居民赴卢森堡大公国投资税收指南

航空 - 国内（乘客）运输		3
航空 - 欧盟内/国际运输		0
酒精类饮品 - 餐馆	17	
酒精类饮品 - 酒吧/咖啡厅	17	
酒吧、咖啡厅		3
啤酒	17	
书籍	17; <sup>(1)</sup>	3
建筑用地-不动产		[ex]
新建建筑物，在建工程（不动产）	17	3; <sup>(2)</sup>
建筑材料（不动产）		[ex]
光盘/光驱	17	
儿童车内座椅	17	
服装-成人	17	
服装-儿童		3
头饰		8
火葬服务		3
柴油	17	
国内护理服务	17	[ex]
电器设备		8
化肥		3; <sup>(3)</sup>
柴火		8
植物，装饰性		8
花/植物 -食物生产		3
食品		3
鞋类-成人	17	
鞋类-儿童		3
果汁		3
皮草	17	
金子-硬币（货币）	17	[ex]

中国居民赴卢森堡大公国投资税收指南

金子-金块/金条	17	[ex]
金子 - 首饰类 (金板、奖牌、工具)	17	
民用燃料油		14
视频/数码影像	17	
宾馆住宿		3
家用电器	17	
内河航道-国内 (旅客) 运输		3
内河航道 - 欧盟内/国际运输		0
宝石	17	
律师	17	
柠檬水		3
液化石油气		8
润滑油	17	
医用/牙医设备	17	[ex]
残疾人医用设备	17	3
矿物质水		3
摩托车	17	
天然气		8
报纸		3
夜店		3
旅客交通		3, [ex]
在线电视	17	3
期刊		3
农药/植物保护类材料	17	
汽油 (无铅)	17	
医药产品	17	3
铁路-国内 (旅客) 运输		3
铁路-欧盟内/国际运输		0
翻修/维修 - 不动产	17	3; <sup>(4)</sup>

翻修/维修 - 主要住所（不包括：构成供应价值重要部分的材料）	17	
单车维修		8
衣服修补/家用亚麻布修补		8
鞋子/皮质类修补		8
餐馆		3
公路-国内（旅客）运输		3
公路-欧盟内/国际运输		0
海运-国内（旅客）运输	[-]	[-]
海运-欧盟内/国际运输	[-]	[-]
公益住房-不动产	[-]	[-]
公益服务	17	3, <sup>[ex]</sup>
烈酒	17	
体育设施		3
Take away		3
电子通讯服务（手机/传真/等等）	17	
工业用木材	17	
烟草	17	
旅游中介	17; <sup>[m]</sup>	
电视许可证		[n/a]
垃圾清理 - /街道清理		3
垃圾清理/生活垃圾清理		3
废水处理		3
供水		3
窗户清理/私人住宅窗户清理		8
酒	17	14; <sup>(6)</sup>
艺术品/收藏家藏品/古董	17	
艺术品/收藏家藏品/古董-进口		8
艺术品/收藏家藏品/古董-创作者出售，特定场合售卖		8

作家/作曲家	17	
--------	----	--

注 5) 缩略语及注释:

- 0 = 0 税率
- [-] = 范围外
- [ex] = 免税
- [m] = 对利润征税
- (1) LU: 适用于电子版书物的标准税率.
- (2) LU: 作为主要居住的房屋
- (3) LU: 不包括在 TARIC 代码 38.08 范围内的植物用药物产品, 而在 TARIC 代码 31.01 到 31.05 项下, 化肥可以享受一个 3% 的超低税率
- (4) LU: 只包括房龄在 20 年以上的重大工程. 除此以外, 更低的税率仅适用于最初成本的 5 万欧元.
- (6) LU: 有酒精含量的酒类适用税率为 13% 或更少, 不包括起泡酒, 甜酒和加烈葡萄酒

## 2.4.2 税收优惠

在上一财年收入不超过 2.5 万欧元的纳税人, 在符合特定条件的情况下, 可以申请免缴增值税。

欧盟国家之间的商品运费、向欧盟外国家出口商品及国际客运可免征增值税。

在卢森堡设立的增值税纳税义务人, 如上一年度年销售额不足 3 万欧元 (小规模纳税人) 可提出申请豁免增值税纳税义务, 但仍需完成增值税注册登记并履行年度申报义务 (非居民纳税人不享受该项优惠政策)。

## 2.4.3 应纳税额

增值税的计税依据包括以下内容:

- (1) 交易价款;
- (2) 除增值税之外支付的其他所有相关税费;
- (3) 佣金、包装费、运费及保险费等价外费用;
- (4) 其他由收货方/接受服务方向供货方/提供服务方支付的费用;
- (5) 以其他形式支付的, 和应税货物/服务有关联的费用。

## 2.4.4 其他

### 2.4.4.1 申报及纳税

增值税纳税人至少要履行增值税年报义务。根据年销售额, 除年度申

报外，纳税人可能会被要求进行月度或季度申报。月度或季度申报需于月度/季度结束后15日内完成。年度申报根据纳税人情况需于次年3月1日或5月1日前完成。

#### 2.4.4.2 增值税纳税义务的监管责任

对于卢森堡增值税的应纳税企业及其相关责任人，如果没有履行纳税义务，则其具有名义或实质管理职责的个人应承担连带责任。税务机关有权对相关管理者采取强制措施。

税务机关对未履行增值税申报义务或逾期申报的增值税纳税人可处以250欧元至1万欧元的罚款，以及对逾期申报的增值税处以每年上限10%的罚金。此外，对纳税人未按时提交税务机关要求提交的信息或资料的行为处以每日25,000欧元的罚款。

#### 2.4.4.3 增值税犯罪

如果通过欺诈行为逃避的增值税超过一定限额，犯罪嫌疑人可能面临1个月至3年的拘役，同时处以25,000欧元至欺诈金额6倍的罚款。对于税务欺诈行为（*escroquerie fiscale*），犯罪嫌疑人可能面临1个月至5年的拘役，同时处以25,000欧元至欺诈金额10倍的罚款。

涉税刑事犯罪及其处罚执行：超过一定数额的税务欺诈行为属于“恶意欺诈”，将被处以刑事处罚。

#### 2.4.4.4 非居民纳税人

非居民纳税人如发生上述应税行为，则按居民纳税人各项要求履行纳税义务。在卢森堡无固定住所的非欧盟居民纳税人在履行卢森堡增值税注册登记手续时需要存入银行担保金。

非居民纳税人可以通过以下方式取得卢森堡增值税退税：

- (1) 在其他欧盟成员国设立的非居民应税人，未在卢森堡内提供应税货物/服务的，可向其所在成员国的税务机关要求退还已缴卢森堡增值税；
- (2) 在欧盟成员国以外国家设立的非居民纳税人，未在卢森堡内提供

应税货物/服务的，可向卢森堡税务机关要求退还已缴卢森堡增值税；

- (3) 拥有卢森堡增值税纳税人识别号的非居民纳税人可在其卢森堡增值税纳税申报单上扣除其进项税额，前提是他可以从卢森堡增值税进项税退还中受益。

## 2.5 市镇商业税 (Municipal Business Tax)

### 2.5.1 概述

#### 2.5.1.1 征收范围

市镇商业税的征收范围与企业所得税一致，所有在卢森堡设立的企业或者常设机构都属于市镇商业税的征税对象。

#### 2.5.1.2 税率

对于超过17,500欧元部分的收入，市镇商业税的基本税率为3%。由于市镇商业税属于地方税，各地政府有权为基本税率设定乘数（1.8~3），根据加成后的实际税率征收市镇商业税。加成后的税率从5.4%到9%不等，卢森堡市的市镇商业税税率为6.75%。该税金不得在企业所得税税前扣除。

### 2.5.2 税收优惠

免税扣除额：市镇商业税的基本扣除额为17,500欧元，市镇商业税的纳税企业仅对收入超过17,500欧元部分缴纳市镇商业税。

### 2.5.3 应纳税额

除免税扣除额之外，市镇商业税的应税所得额和企业所得税基本一致。

### 2.5.4 其他

市镇商业税是地方税，市镇商业税是除企业所得税外，卢森堡对企业征收的第二大重要税种。

## 2.6 其他税费

### 2.6.1 资本税 (Capital Duty)

对一些特定交易征收固定金额的资本税（如合并卢森堡企业），税金为75欧元。

### 2.6.2 最低净资产税 (Minimum Net Worth Tax)

从2016财年开始，卢森堡将推行最低净资产税，以取代最低税负制。

总资产90%以上为金融资产的企业：总资产的90%以上为金融资产的卢森堡居民企业适用两档最低净资产税缴纳方式。

(1) 总资产不超过35万欧元的，需要缴纳535欧元的净资产税；

(2) 总资产超过35万欧元的，需要缴纳4,815欧元的净资产税。

其他企业：其他企业根据其总资产价值适用累进税率缴纳最低净资产税。需缴纳的净资产税从最低535欧元（总资产低于35万欧元的企业）到最高32,100欧元（总资产超过200万欧元的企业）不等。当涉及汇总纳税的集团公司时，所有子公司都应按照各自的资产净值计算净资产税，由母公司汇总缴纳，总额最多不超过32,100欧元。<sup>[4]</sup>

### 2.6.3 净资产税 (Net Worth Tax)

对于企业所得税纳税人，净资产不超过5亿欧元的部分，按0.5%的税率征收净资产税；净资产等于或超过5亿欧元的部分，按0.05%的税率征收净资产税。非居民企业持有的位于卢森堡境内的资产也需缴纳净资产税，包括非居民企业位于卢森堡境内的动产以及常设机构在卢森堡境内的资产。

### 2.6.4 继承税 (Inheritance and Gift Tax)

如果已故者死前居住在卢森堡，则在卢森堡征收继承税。计税基础为死亡之时遗产净值的市场价值。税率为0%到48%，取决于受益人与已故者的关系亲疏以及接受的资产数额。在某些情况下，继承税可以被豁免。

### 2.6.5 财产收益税 (Real Property Tax)



某些赠予和捐赠必须登记（尤其是不动产）。税率为1.8%到14.4%，取决于捐赠人和受赠人之间的关系。

#### 2.6.6 社会保障税 (Social Security Contribution)

雇主为其员工按12.42%-15.08%的总费率缴纳社保税（包括养老金、疾病和意外伤害保险），具体费率取决于雇佣活动的性质和风险。

#### 2.6.7 注册税 (Registration duty)

一般情况下无需缴纳注册税。自2017年1月1日起，需缴纳注册税的情形如下：(1) 必须在一定期限内完成登记的非公证文件，(2) 需在海外执行的契约。

#### 2.6.8 不动产税 (Real Estate Tax)

在卢森堡境内拥有土地或房产的个人或公司需缴纳不动产税。不动产税由两种税率构成：基本税率和市镇税率。应税不动产的估值和基本税率相乘后的结果与市镇税率相乘，得出不动产税应纳税额。

其中，单户家庭住房的基础税率为0.7%到1.0%、商业住宅用地的基础税率前两年为1.5%，第三年开始为10%；市镇税率由地方自行决定，同时根据不动产类型而不同，从100%到800%不等。

#### 2.6.9 印花税 (Stamp Duty)

在卢森堡办理有关法律、行政手续时需缴纳印花税，印花税票每张1~9欧元不等。此外，打猎证、捕鱼证等有时效的特殊执照，按有效时间收费（0.5到221欧元不等）。常用的印花税有：商业营业执照24欧元、申请汽车牌照50欧元（个性化车牌100欧元、同一车主换车不换牌加74欧元）、驾照12欧元。公司发行的股票及债券免于缴纳印花税。

#### 2.6.10 财产转让税 (Transfer Tax)

- (1) 不动产：转让位于卢森堡的不动产所有权需缴纳10%的财产转让税（如不动产位于卢森堡市外，适用税率为7%）。在满足一定条件的情况下，财产转让税可以被豁免（企业重组，如企业合并、

分立、清算等导致财产所有权变更的)；

- (2) 股票、债券及其他有价证券：通常情况下，转让证券不征收财产转让税（特殊情况除外）。债券及交易性有价证券的发行可豁免注册税。

#### 2.6.11 关税和消费税 (Customs and Excise Duties)

作为欧盟成员国，卢森堡对于关税的要求和欧盟保持一致，对于欧盟范围内的商品进口不征收关税，从欧盟外进口的商品需要交纳关税。

同时卢森堡对于部分商品征收消费税，包括烟、酒、糖等。通常该类消费税不可抵免或退还（出口除外）。

#### 2.6.12 商委员会费 (Chamber of Commerce Contribution)

任何在卢森堡从事商业、金融、工业活动的单位和个人需要缴纳商委员会费。因此，所有在卢森堡设立的企业，包括外国企业在卢森堡的分支机构都需要缴纳商委员会费。

商委员会费基于纳税人当年的应税所得征收，费率为0.025%至0.2%不等，最高不超过纳税人当年利润的0.4%。如纳税人当年亏损，仍需缴纳最低商委员会费，但是不超过以下标准：

- (1) 上市公司、欧盟企业作为合伙人的合伙公司，最低商委员会费不超过140欧元；

- (2) 一般合伙企业、非上市公司，最低商委员会费不超过70欧元。

对于符合特别规定的公司（主要从事制定范围的经营活动）可以选择缴纳固定商委员会费，350欧元每年。

#### 2.6.13 其他

包括保险税 (Insurance Tax)、环境税 (Environment Tax) 等。

## 第三章 税收征收和管理制度

### 3.1 税收管理机构

#### 3.1.1 税务系统机构设置

卢森堡的主要税收部门分工如下：

直接税：国家税务局（对部分地区或部分纳税人、税种会另设若干税务分所）；

间接税（增值税、印花税、注册税等）：国家注册和财产局；

海关关税和有关商品消费税：海关；

不动产税等市镇税费：当地市镇政府。

#### 3.1.2 税务管理机构职责

卢森堡税务机关的主要职责如下：

- (1) 制定税收法规及相关释义；
- (2) 执行相关税收法律程序及税收调查；
- (3) 征收税款；
- (4) 根据纳税人提交的申报表进行纳税评估；
- (5) 处以罚金。

### 3.2 居民纳税人税收征收管理

#### 3.2.1 税务登记

在取得营业执照后，除特别规定的豁免情况外，卢森堡企业需在卢森堡商业委员会（Luxembourg Chamber of Commerce）或卢森堡专业技能委员会（Chamber of Skilled Crafts）进行登记。

此外，按照卢森堡法律设立的企业还需进行企业所得税登记、增值税登记（如发生增值税应税行为）和社会保险登记。

##### 3.2.1.1 企业所得税登记

所有根据卢森堡法律设立的企业，在领取营业执照后需要进行企业所得税登记。

### 3.2.1.2 增值税登记

#### (1) 要求

所有在卢森堡进行增值税应税活动的纳税人都应进行增值税登记（豁免注册登记情况除外）。

#### (2) 时间

除以下豁免情况外，纳税人应在首次从事增值税应税活动之日的15天内进行增值税登记。

登记豁免情况：

- ① 在卢森堡境内没有固定场所的纳税人，完全在境外发生的应税行为；
- ② 在卢森堡境内没有固定场所的纳税人，在卢森堡进口应税商品，并且已指定财务代理人处理缴纳税款；
- ③ 在卢森堡境内没有固定场所的纳税人，在卢森堡从事应税交易，服务/货物接收方已在卢森堡缴纳增值税；
- ④ 适用增值税简易征收要求的农民；
- ⑤ 其他特别规定的情况。

#### (3) 信息更新

纳税人如在登记后变更、停止或新设业务，应及时告知主管税务机关。

### 3.2.2 账簿凭证管理制度

根据卢森堡法律设立的企业，可以选择按照卢森堡会计准则（Luxembourg GAAP）或者国际财务报告准则（IFRS）建立账簿。对于已在欧盟成员国上市的公司，只能选择按照国际财务报告准则建立账簿。

经批准后的资产负债表、损益表、年度报告、审计报告及附注也同时需要提交至商业主管部门进行备案。卢森堡企业在境外的分支机构需要在

财年结束的7个月内向卢森堡商务部门申报年度财务情况。

### 3.2.3 纳税申报

#### 3.2.3.1 企业所得税

##### (1) 纳税年度

企业的纳税年度为日历年或在某一特定的日历年结束的会计年度。

##### (2) 合并纳税

企业所得税和市镇商业税允许合并申报，但净资产税不允许合并纳税。同时，合并纳税只适用于卢森堡公司、应缴纳卢森堡企业所得税的外国公司常设机构及其全资拥有（至少95%）的卢森堡子公司。

##### (3) 申报要求

纳税企业应于每年3月10日、6月10日、9月10日和10月10日按季预缴企业所得税；市镇商业税和净财产税于每年2月10日、5月10日、8月10日和11月10日按季预缴。最终的应纳税额由纳税评估报告决定。预缴税可冲抵最终的应纳税额。未缴足部分，需在接到纳税评估报告后的一个月内缴清。

企业所得税、净资产税和商业税申报表必须于下一个税务年度的5月31日之前提交。如果预先申请，可以延期。纳税申报表必须以欧元为单位，但是在一些情况下，企业可选择用欧元以外的货币计算应税所得。

税务机关须在纳税年度后五个纳税年度（纳税年度结束日后一天前开始，纳税年度起第五年截止）内完成纳税申报复核并出具正式的纳税评估报告。但是，税务机关可以出具临时纳税评估报告并保留进一步处理的权利，该临时评估报告不需对申报表进行复核，企业依据申报内容确定应纳税额。如果税局在纳税年度后的五个纳税年度（定义同上）内没有提出新的正式纳税评估报告，则该临时纳税评估报告在五个纳税年度后自动转为正式报告。

卢森堡企业可以选择通过电子方式或者纸质方式提交企业所得税，净资产税和市镇商业税纳税申报表。

### 3.2.3.2 个人所得税

#### (1) 纳税年度

日历年度

#### (2) 纳税申报

纳税申报表应于纳税年度次年的3月31日前提交。经纳税人申请，可延长提交的截止期限。自雇个人必须按季度预缴税款，税款由税务机关根据最近的纳税评估报告来确定。

### 3.2.3.3 增值税

#### (1) 纳税年度

日历年度

#### (2) 纳税申报

纳税人至少每年申报一次增值税，基于年营业额，纳税人可能需要按月/季度/年申报增值税。月/季度增值税申报需要于月末/季度末起15天内完成，对于年度增值税申报，基于纳税人的不同情况，需要于次年3月1日或5月1日前完成。

## 3.2.4 税务检查

### 3.2.4.1 税务裁定

#### (1) 裁定

纳税人根据自身情况，依据卢森堡税法向税务机关要求事先税务裁定。同时，如涉及转让定价问题，税务机关可要求纳税人进行预约定价。

税务裁定会视情况不同收取一定的行政手续费。

从2015年1月1日起，卢森堡正式立法，对事先税务裁定提出了规范化要求。同时，规定了事先税务裁定需预先支付3,000到10,000欧元的手续费。

除以下情况外，事先税务裁定有效期为五年并且对税务机关具有约束力：

- ① 纳税人在事先税务裁定中对于相关交易情况的描述不完整或不

准确；

② 实际的情况或实际发生的交易与事先税务裁定中描述的不同。

或者；

③ 这一决定不符合或不再符合国家法律、欧洲法律或国际法律。

## (2) 税务稽查

根据法规，卢森堡企业每年申报缴纳的企业所得税、净资产税、市镇商业税以及增值税的申报情况由实际管理机构所在地的主管税务机关负责复核（如无法确定实际管理机构，则根据其主要资本所在地为判定依据）。

主管税务机关有权对所辖企业进行税务稽查，在稽查中发现的问题可以根据相关法规进行处罚。

## (3) 税务评估

对于增值税纳税人，税务机关可能出于以下原因，对纳税人启动税务评估：

① 税务机关对于纳税人填写的增值税申报表的数据准确性产生了严重怀疑；

② 纳税人未能在规定时间内申报纳税，并且未能按照规定保存相关资料，使税务机关无法复核申报情况的正确性；

③ 纳税人未按规定开具发票，或开具发票存在错误。

## 3.2.5 税务代理

卢森堡政府对于税务代理市场无严格准入要求或其他限制条件。近年卢森堡税务代理行业发展情况较好。

## 3.2.6 法律责任

### 3.2.6.1 罚款和滞纳金

未缴纳或逾期缴纳税金将按每月0.6%的利率收取滞纳金。未申报或逾期申报会导致企业被处于应缴纳税款10%的处罚，并加处罚金。若逾期缴纳预先得到税务机关批准，则滞纳金费率为每月0%到0.2%。

## 3.2.7 其他征管规定

### 3.2.7.1 电子申报

卢森堡政府宣布从2015年10月起，居民企业可以通过电子申报的形式申报企业所得税和净资产税；同时，企业和个体工商户通过电子申报方式申报地方税。<sup>[5]</sup>

对于增值税申报，从2017年起，所有增值税申报表需要以电子方式提交，除法律特别规定的文件外，卢森堡税务机关有权拒绝接受纸质申报材料。

## 3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

### 3.3.1 非居民税收征管措施简介

#### 3.3.1.1 非居民纳税人的定义

(1) 企业

参考2.2.2.1。

(2) 个人

参考2.3.2.1。

(3) 常设机构

根据相关法规，对于外国企业在卢森堡设立的以下场所，属于常设机构，产生的利润属于来源于卢森堡的所得，应在卢森堡缴纳企业所得税和市镇商业税。

- ① 经营管理办公场所；
- ② 分公司、生产工厂、仓库、销售或采购办公室，以及其他具有实际经营办公功能的场所；
- ③ 持续时间超过或即将超过6个月的建筑项目。

### 3.3.2 非居民企业税收管理

企业在向境外受益所有人支付相关款项时，需为其代扣代缴相关税款。付款人对相关款项的预提所得税负有代扣代缴义务。如不适用预提所



得税，或根据相关税收协定适用较低税率，纳税人需向税务机关提供相关证明资料（如，收益所有人的税收居民身份证明）。预提所得税需在纳税义务发生日起8天内，申报并完成税款缴纳工作。

### 3.3.2.1 预提所得税税率汇总

表11 预提所得税税率汇总

类型	税率
股息	15%
利息	一般不征收 与发行人利润挂钩的分红债券和债务工具按照股息（15%）征收预提所得税
管理费	不征收
特许权使用费	不征收
技术服务费	不征收

注6) 关于预提所得税的详细介绍，参考2.2.2.4。

## 第四章 特别纳税调整政策

### 4.1 关联交易

#### 4.1.1 关联关系判定标准

OECD对关联关系进行了简要概述：

- ① 一国企业直接或间接参与另一国企业的管理、控制或资本；
- ② 同一人直接或间接参与一国企业和另一国企业的管理、控制或资本；

并且，在上述任一种情况下，如果两个企业之间建立商业或财务关系的条件不同于独立企业之间建立商业或财务关系的条件，并且由于这些条件的存在，导致其中一个企业没有取得其本应取得的利润，则可以将这部分利润计入该企业的所得，并据以征税。

#### 4.1.2 关联交易基本类型

卢森堡法律未对关联交易类型进行明确定义。

#### 4.1.3 关联申报管理

卢森堡法律未对关联申报管理进行明确规定。

### 4.2 同期资料

#### 4.2.1 分类及准备主体

##### 4.2.1.1 国别报告

2016年12月，卢森堡议会通过决议，根据OECD最新报告中关于税基侵蚀和利润转移（BEPS）的提议，引入国别报告义务，并根据欧盟的指示，将税收信息的自动交换纳入国内法律。根据最新决议，卢森堡居民企业作为跨国企业集团最终控股企业，且该集团合并报表收入金额合计达到7.5亿欧元及其以上的，需要向卢森堡主管税务机关提交国别报告。

## 4.2.2 具体要求及内容

### 4.2.2.1 国别报告的内容主要包括如下三个方面：

- (1) 该跨国集团在每个税收主体内取得的收入、纳税、营业活动（包括资本、资产和雇佣）的总体分配概况；
- (2) 该跨国集团在每个税收管辖区内所有“成员实体”的清单；以及
- (3) 有助于理解（1）和（2）中披露信息的其它补充信息。

根据该决议，根据实际情况，作为“代理母公司”或“成员实体”的卢森堡居民企业，虽然不是最终母公司，仍可能被要求提交国别报告。

国别报告要求适用于2016年1月1日起或之后的会计年度，并在会计年度终了之日起12个月内准备完毕。

根据法律草案，合并报表收入金额合计超过7.5亿欧元（或等值的其它货币）的企业需要准备国别报告。如果企业上述财年的合并收入未超过上述限额的，则不需要准备国别报告。

### 4.2.3 其他要求

根据该决议，卢森堡各主管税务机关之间，以及与其他有报告义务的司法管辖区引入了国别报告自动交换机制。因此，国别报告将与其他欧盟成员国以及签署BEPS第13项行动计划下《关于国别报告交流的多边主管当局协定》的司法管辖区进行自动交换。一般情况下，卢森堡主管税务机关应在报告主体提交报告后三个月内交换国别报告，但2016年1月1日起或之后第一个会计年度的报告可延长至提交后六个月内交换。

## 4.3 转让定价调查

### 4.3.1 原则

除公平交易原则之外，卢森堡没有具体的转让定价相关规则。

### 4.3.2 转让定价主要方法

卢森堡遵从OECD对转让定价方法的定义，主要如下：

- (1) 可比非受控法；

- (2) 再销售价格法；
- (3) 成本加成法；
- (4) 交易净利润法；
- (5) 利润分割法

卢森堡国内法律对上述转让定价方法无明确定义，政府机关对上述方法的理解与OECD指南保持一致。

#### 4.3.3 转让定价调查

卢森堡没有针对转让定价调查的专门规定。

### 4.4 预约定价安排

#### 4.4.1 适用范围

卢森堡没有针对预约定价安排的门槛要求。任何企业均可以申请。

#### 4.4.2 程序

企业提出申请，主管税务机关受理之后逐级上报，最终裁定预约定价安排的机关根据实际情况而定，没有统一量裁机构。但纳税人申请续约定价的，需预先支付3,000到10,000欧元的手续费，费用标准由税务机关制定，手续费需于接到税务机关缴费通知日起1个月内缴纳完成。

### 4.5 受控外国企业

#### 4.5.1 判定标准

卢森堡没有受控外国企业相关法律。

#### 4.5.2 税务调整

卢森堡没有受控外国企业相关法律。

### 4.6 成本分摊协议管理

#### 4.6.1 主要内容

卢森堡没有成本分摊相关法律。

#### 4.6.2 税务调整

卢森堡没有成本分摊相关法律。

### 4.7 资本弱化

#### 4.7.1 判定标准

除公平交易原则之外，卢森堡没有具体的资本弱化的规则。如果卢森堡居民企业从关联方企业获取的贷款与从非关联方企业获取的不同，税务机关有权对全部或部分资本和负债进行核定。利息支付可能因此被认定为变相转移利润。

#### 4.7.2 税务调整

在实务操作中，税务机关以85:15作为衡量合理负债/权益比例标准。负债/权益比超过上述比例的，超出部分视为增加资本金，超出部分的利息不得扣除，并且视同分配利润，按照15%的税率预提所得税（根据税收协定可能减免）。

### 4.8 法律责任

转让定价资料准备的相关处罚最高限额为250,000欧元，包括如下情况：

- (1) 未在规定的期限内提交国别报告，或提交的数据不完整、不正确的；
- (2) 未关注企业已满足准备国别报告的条件；
- (3) 未及时通知主管税务机关。

## 第五章 中卢税收协定及相互协商程序

### 5.1 中卢税收协定

税收协定的最终目标是消除跨境税收障碍，减少国际贸易和资本扭曲，促进国际经济活动的发展。税收协定的宗旨包括避免国际重复征税、防止逃避税、税收非歧视、以及在缔约国之间公平地分配征税权。我国政府与世界各国以及地区签订的双边税收协定以避免双重征税和防止偷漏税为两大核心宗旨，其中尤以避免双重征税为重。税收协定的签订与实施在避免双重征税方面发挥了重要作用，对于改善国内投资环境、大力实施“引进来”战略以及中国企业“走出去”战略具有重要意义。

#### 5.1.1 中卢税收协定

1994年3月，我国政府与卢森堡政府在北京签署《中华人民共和国和卢森堡大公爵国关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下简称“1994年协定”）。1994年协定于1995年7月生效，1996年1月开始执行，是现行的中卢税收协定的规范总体，不仅包括实体性税收规范，而且包括程序性税收规范。中国居民赴卢森堡投资应当特别关注中卢两国的税收协定，理解中卢税收协定的相关规则，借助中卢税收协定的规定实施更为有效的税务筹划和商业安排，有效降低投资的税务成本和风险。

1994年协定共三十条，主体部分包括规定协定的适用范围、双重征税的解决办法、税收无差别待遇、协商程序以及税收信息交换五大内容，其中双重征税的解决办法所占篇幅最大，足可体现税收协定把消除双重征税作为核心目的和宗旨。

#### 5.1.2 适用范围

中卢税收协定的适用范围比较明确，包含协定适用的主体范围、客体范围以及领土范围。

##### 5.1.2.1 主体范围

### (1) 确定居民身份

在适用主体方面，有权适用协定的主体是中国居民以及卢森堡居民。是否属于中国居民要按照中国税法的具体规定来判断。作为居民的“人”包括个人、公司和其他团体。

### (2) 居民身份的划分

个人既是中国居民又是卢森堡居民的，两国政府应当通过协议确定个人属于一国居民，从而避免个人对两国均承担完全的纳税义务。

公司既是中国居民又是卢森堡居民的，应认为是其总机构或者主要办事处所在缔约国的居民。

#### 5.1.2.2 客体范围

在适用客体方面，中卢税收协定适用于中国的个人所得税、外商投资企业和外国企业所得税、地方所得税；卢森堡的个人所得税、公司税、对公司董事费征收的税收、财产税、地区贸易税。协定的客体也包括两国增加或代替的实质相似的税种（如：卢森堡与2016年新实施的最低净资产税）。协定适用客体的规定与消除双重征税条款相联系，对中国企业投资卢森堡产生影响。由于协定的适用客体不包括所有税种，因此，中国居民在卢森堡投资时被卢森堡政府征收的其他税种，在中国无法实施抵免。这部分税收成本应当纳入投资财务评估的考虑范围之内，以免对今后投资的现金流入产生计划之外的负面影响。

#### 5.1.2.3 领土范围

在领土范围方面，协定采用领土原则和税法有效实施原则相结合的方法，在认定中国和卢森堡两国的协定适用领土范围时，条件首先要满足属于两国的领土，其次，还要满足保证两国的税收法律能够有效实施。

#### 5.1.3 常设机构的认定

常设机构是指缔约国一方的居民企业在缔约国另一方进行全部或者部分营业的固定营业场所。常设机构的存在与否对于收入来源国的税收管辖权具有至关重要的影响。由于国际税收协定的主要功能是划分居住国与来

源国对跨国收入的征税权，从而避免对跨国收入的双重征税，因此，国际税收协定通常采用的原则是，居住国企业在来源国有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度低，居住国企业在来源国没有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度高。对于赴卢森堡投资或者从事经营活动的中国居民来说，是否按照中卢税收协定的规定构成在卢森堡的常设机构，对于其税收成本具有重要影响。

1994年协定第五条规定了常设机构的概念、正面清单和负面清单。根据协定的规定，常设机构是指企业进行全部或者部分营业的固定场所。根据协定规定的正面清单，常设机构主要可以分为场所型常设机构、工程型常设机构、代理型常设机构以及服务型常设机构四类。协定规定的负面清单的功能在于避免上述四种类型常设机构的构成。

### 5.1.3.1 场所型常设机构的认定

场所型常设机构的形式有管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所以及矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

可以说常设机构的负面清单主要针对场所型常设机构。根据1994年协定第五条第四款的规定，下列情形不构成常设机构：

- (1) 专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；
- (2) 专为储存、陈列或者交付目的而保存本企业货物或者商品的库存；
- (3) 专为由另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；
- (4) 专为本企业采购货物或者商品，或者搜集信息的目的所设的固定营业场所；
- (5) 专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；
- (6) 专为上述第（1）项至第（5）项活动的任意结合所设的固定营业场所，条件是这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。



### 5.1.3.2 工程型常设机构的认定

工程型常设机构是指连续超过六个月的建筑工地、建筑、装配或安装工程以及与其有关的监督管理活动。

### 5.1.3.3 服务型常设机构的认定

服务型常设机构是指缔约国一方企业通过其雇员或者其他人员在缔约国另一方提供的包括咨询服务在内的劳务，除适用规定的独立代理人以外，这些活动（为同一个项目或两个及两个以上相关联的项目）且在整个劳务期间的任何一个十二个月中连续或者累计超过六个月。

### 5.1.3.4 代理型常设机构的认定

#### (1) 非独立代理人的认定

1994年协定第五条第六款对非居民企业的代理型常设机构做出了规定。虽有第一款和第二款的规定，当一个人（除适用第六款规定的独立代理人以外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权利代表该企业签订合同，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。除非这个人的活动仅限于第四款的规定，即是通过固定营业场所进行活动，按照第四款规定，不应认为该固定营业场所是常设机构。另外，如果该人在缔约国一方全部或者几乎全部代表该企业，或者为该企业以及该企业控制的其他企业经常接受订货单，那么这类人也是非独立代理人。根据协定的规定，非独立代理人的构成要素有以下四个方面：

- ① 主体无限制。不要求必须是缔约国另一方的居民，既可以是个人，也可以是场所，还可以是企业的雇员、部门，如果是个人的则不要求具有营业场所。
- ② 代表企业签订合同。“代表”指的是以企业名义签订合同，签订的合同对企业产生法律约束力，合同本身的利益归属于被代理人，代理人没有直接受益于合同。同时，“合同”是指与被代理企业经营活动本身相关的业务合同，而不包括其他内容的合

同。

- ③ 经常行使代表权力。“经常”的理解并非绝对、孤立，而是结合企业业务性质以及合同内容来确定，由于企业的业务性质决定其交易数量不大、合同签订数量很少的，也不能必然阻却“经常”的构成。“行使”的理解也并非绝对、孤立，政府更倾向于依照实质重于形式来理解，因此，“行使”不仅包括签订合同本身的行为，还包括实施合同谈判、商定合同细节的行为。
- ④ 代理人的活动如果全部属于辅助性活动的除外。所谓辅助性活动，即上述负面清单中所列的各类活动。

综上，一旦中国居民企业在卢森堡的代理人构成非独立代理人的，即被认为是中国居民企业在卢森堡的常设机构，由此在卢森堡产生的营业利润要承担纳税义务。

## (2) 独立代理人的认定

为了限制来源地国的税收管辖权，1994年协定第五条第六款对独立代理人做出了规定。如果缔约国一方企业在缔约国另一方的代理人是独立代理人的，那么这个代理人不构成该企业的常设机构，则其来源于缔约国另一方的营业利润在缔约国另一方不征税。独立代理人是指专门从事代理业务的代理人，其不仅为某一个企业代理业务，也为其他企业提供代理服务，经纪人、一般佣金代理人属于独立代理人。

但如果代理人的活动全部或者几乎全部代表一个企业，不能构成独立代理人。

1994年协定第五条第七款对母子公司之间是否构成代理型常设机构做出了规定。母公司通过投资设立子公司，拥有子公司的股权等形成的控制或者被控制关系，不会使子公司构成母公司的常设机构。但是，子公司有权并经常以母公司名义签订合同，并符合非独立代理人构成条件的，子公司构成母公司的常设机构。而且，在现实经济活动中母子公司之间常存在较为复杂的跨境人员及业务往来，至于母公司是否能够构成子公司的常设机构需要具体分析。

## 5.1.4 不同类型收入的税收管辖权

中卢税收协定将两国居民取得的跨国收入区分为消极所得和积极所得进行征税权的划分，所谓消极所得是指，没有实施营业活动而获得的投资性所得，如利息、股息、特许权使用费。所谓积极所得是指，通过实质性经营营业活动而取得的所得。在积极所得中，协定把有关个人劳务所得的规定独立出来加以规定。对于消极所得和积极所得，居住国的税收管辖权没有很大的区别，但对于来源国的税收管辖权影响很大。同时，结合常设机构的认定，来源国的税收管辖权在一定程度上被加以限制。按照中卢税收协定的规定，消极所得包括股息、利息以及特许权使用费，积极所得包括营业利润、不动产使用所得以及财产出让所得，个人劳务所得由于具有特殊性从积极所得中分割出来单独规定。以下将分不同类型的所得对税收管辖权的划分进行介绍。

### 5.1.4.1 消极所得

#### (1) 来源国的税收管辖权

中卢税收协定规定的消极所得主要包括股息、利息以及特许权使用费。根据 1994年协定第十条、第十一条、第十二条的规定，中国居民企业在卢森堡设立常设机构取得的投资所得并入其常设机构的营业利润在卢森堡征税，适用协定的营业利润条款；没有设立常设机构的来源于卢森堡的股息、利息以及特许权使用费等投资所得在卢森堡征收预提税。因为是中国居民企业的投资所得，因此协定明确了居住地管辖权原则，即中国可以对这部分投资收益征税。

同时，协定还规定了来源地管辖权原则，并据此对利息的征税限额进行了限制：如果中国居民企业符合受益所有人的，协定限定了卢森堡政府适用的税率最高为10%（如果中国居民企业符合收益所有人且是公司（合伙企业除外），并直接拥有支付股息的卢森堡居民企业至少25%资本的情况下，卢森堡政府适用的税率最高为股息总额的5%）。

如上所述，由于股息、利息、特许权使用费属于消极所得，协定承认了有限的来源地管辖权原则。但是，对于股息、利息收入的来源地的确定

比较简单，而特许权使用费在实务中种类很多，比较难界定。因此协定规定了确定特许权使用费来源地的三种方法：

- ① 根据协定规定的方法，支付特许权使用费的人是卢森堡政府或卢森堡居民的，来源地是卢森堡；
- ② 支付特许权使用费的人是卢森堡居民在中国设立的常设机构的，来源地是卢森堡；
- ③ 支付特许权使用费的人是中国居民在卢森堡设立的常设机构的，来源地是中国。

根据来源地管辖规则，协定对特许权使用费的税款征收进行了限制：

- ① 对于使用或有权使用文学艺术或科学著作，包括电影影片，无线电或电视广播适用的胶片、磁带的版权、专利、专有技术、商标、涉及或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项；有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项，征税额最高不超过该特许权使用费的10%；
- ② 对于使用或有权使用工业、商业或科学设备所支付的作为报酬的各种款项，征税额以特许权使用费的60%为调整额，最高不超过调整额的10%。

根据卢森堡税法的规定，非居民企业取得来源于卢森堡的利息、股息、特许权使用费等消极收入（不涉及常设机构），通常要按照20%到21%的税率缴纳公司税。如果中国居民企业不主动享受中卢税收协定优惠，不事先表明自己受益所有人身份的，则会多承担最多可达11%的税收成本。

## (2) 税收筹划

根据1994年协定的规定，支付的特许权使用费数额应当不能超出支付给其他独立第三方的数额，超过部分不能享受税收协定优惠。因此，卢森堡子公司在卢森堡以支付其中国股东的特许权使用费来抵扣自己的应纳税所得额时，存在会面临卢森堡税务机关转让定价调整的风险。因此，企业

在筹划利润汇回时应当以独立交易原则和合理商业目的为考量标准，并综合考虑中卢税收协定的具体规定来进行筹划，不能单纯为避税而行动。

#### 5.1.4.2 营业利润

根据 1994年协定第七条第一款的规定，中国居民企业取得来源于卢森堡的经营营业利润，中国政府有权向中国居民企业征税；中国居民企业通过在卢森堡设立的常设机构取得来源于卢森堡的经营营业利润，卢森堡政府有权向中国居民企业的常设机构征税；中国居民企业没有在卢森堡设立常设机构而取得来源于卢森堡的收入或者虽在卢森堡设立常设机构但取得的来源于卢森堡的收入与该常设机构没有实际联系的，卢森堡政府无权向中国居民企业及其常设机构征税。

根据 1994年协定第七条第二款和第三款的规定，卢森堡政府有权把在卢森堡的常设机构课税的利润范围限定在该常设机构产生的利润，而且不包括企业总机构或者其他办事处对该常设机构支付的款项；同时，该常设机构有权扣除其自身进行营业发生的各项费用，且利润和费用的确定不局限于卢森堡一地。

#### 5.1.4.3 海运和空运所得

中国企业以船舶或飞机经营国际运输取得的利润，应仅在中国征税。中国企业以船舶或飞机经营国际运输，在卢森堡免除公司税；卢森堡的企业以船舶或飞机经营国际运输，在中国免除企业所得税。

上述条款的规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。

#### 5.1.4.4 不动产使用所得

根据 1994年协定第六条的规定，中国居民使用位于卢森堡的不动产而产生的所得，卢森堡政府可以向中国居民征税。“使用”的形式包括出租、直接使用以及任何其他形式的使用，该规定适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得。“不动产”的界定按照财产所在地的法律规定确定，但协议规定了最小范畴，即“不动产”应当包括附属于不动产

的财产、农业和林业所使用的牲畜和设备、地产的权利、不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏水源和其他自然资源的权利。同时，协议明确规定船舶和飞机不属于不动产。中国居民取得来源于卢森堡的不动产使用所得，不考虑其是否在卢森堡存在常设机构，卢森堡政府均有税收管辖权。本条款的规定仅局限于不动产使用所得，对于中国居民出让卢森堡不动产而产生的出让收益适用财产所得条款。

#### 5.1.4.5 财产出让所得

##### (1) 不动产出让所得

1994年协定第十三条就财产出让产生的收益，包括出让各类动产、不动产和权力产生的受益的征税权划分问题做出了规定。出让不动产取得的收益可以由不动产所在国征税。如果中国居民出让位于卢森堡的不动产产生收益的，卢森堡政府有权向该中国出让方征税。“不动产”的确定按照协定第六条的规定处理。

##### (2) 常设机构营业财产出让所得

出让企业常设机构用于营业的财产部分的不动产以外的财产所取得的收益，可以由常设机构所在国征税。如果中国居民企业在卢森堡设有常设机构，那么其出让营业财产部分的不动产以外的财产产生收益的，卢森堡政府有权向该常设机构征税。

##### (3) 转让股权所得

转让持有的法人的股份所获得的收益，可以由常设机构所在国征税，有以下两种情况：

- ① 中国企业转让拥有的卢森堡公司的财产股份的股票取得的利益。如果该卢森堡公司的财产主要直接或间接由位于卢森堡的不动产所组成，则卢森堡税务机关有权征税；
- ② 中国企业转让持有的卢森堡公司的股票（①以外的情况）所取得的收益。如果被转让的股票相当于被转让公司不少于25%的股权，则卢森堡税务机关有权征税。

#### 5.1.4.6 个人劳务所得

依国际税收协定规范惯例，1994年协定对于艺术家、运动员、教师、研究人员、学生和实习人员的纳税义务以及董事费、退休金、政府服务等特殊性个人劳务和除上述之外的一般性个人劳务的征税权做出了规定。以下作简单介绍。

#### (1) 艺术家和运动员

根据 1994年协定的艺术家和运动员条款，中国表演家或运动员在卢森堡从事个人活动，除因中卢政府文化交流计划取得的所得外，不论取得的所得由其本人收取或者由他人收取，卢森堡政府均有权就这部分所得征税。

#### (2) 教师和研究人员

根据 1994年协定的教师和研究人员的条款，中国教师和研究人员在卢森堡的大学、学院、学校或其他教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究，且从其第一次到达之日起，在卢森堡停留的三年内，该中国教师或研究人员在卢森堡由于教学、讲学或研究而取得的收入在卢森堡免税。

#### (3) 学生和实习人员

根据 1994年协定的第二十一条，中国学生、企业学徒或实习生仅由于接受教育、培训或者获取特别的技术经验的目的而停留在卢森堡，其为了维持生活、接受教育或培训的目的在卢森堡取得的款项或所得（包括政府或科教文化机构或其他免税组织提供的助学金、奖学金和奖金），卢森堡政府免于征税。

#### (4) 董事费

根据 1994年协定的董事费条款，中国居民担任卢森堡居民公司的董事而取得的董事费和其他类似款项，无论该中国董事是否在卢森堡履行董事职责，卢森堡政府都有对此项所得的征税权。

#### (5) 退休金

根据 1994年协定第十八条的退休金条款，不论其员工的国籍、以前的工作地点如何，中国居民公司依照中国的法律规定支付给其员工的退休金及类似款项仅由中国政府征税，这是一种支付国独占征税权。也就是说中

国居民公司雇佣卢森堡居民员工，无论该卢森堡居民员工在中国提供服务还是在卢森堡提供服务，中国居民公司支付给他的退休金应仅在中国纳税，卢森堡政府无权征税。但是，支付国独占征税权有一种例外情况：即，当中国居民公司依照卢森堡法律支付给卢森堡居民员工的退休金及类似款项，仅应在卢森堡纳税，中国政府无权征税。

#### (6) 政府服务

根据 1994年协定第十九条的政府服务条款，对卢森堡政府支付给向其提供服务的个人的报酬（特指履行政府职责而向其提供服务的个人），卢森堡政府作为支付国独占征税权。这里的“个人”包括卢森堡居民和中国居民。中国政府在卢森堡设立的办事机构如果雇佣中国居民工作，那么该项报酬应仅在中国征税。卢森堡政府在中国设立的办事机构如果雇佣中国居民工作，那么该项报酬应仅在中国征税。上述所谓“报酬”的范围，是指除退休金以外的薪金、工资和其他类似报酬。关于政府退休金方面，卢森堡政府支付给向其提供服务的个人的退休金，仅由卢森堡政府征税；但是，如果向卢森堡政府提供服务的个人是中国居民并且是中国国民的，那么其退休金收入仅由中国政府征税。政府服务条款最后规定，上述规定不适用于个人向政府进行营业提供服务所取得的报酬和退休金。

#### (7) 独立个人劳务

1994年协定的上述规定指向特殊的个人劳务的征税权划分，同时，协定还规定了一般的个人劳务的征税权划分，并对将一般性个人劳务区分为独立个人劳务与非独立个人劳务做出规定。根据 1994年协定的独立个人劳务条款，中国居民个人以独立身份从事劳务活动取得的来源于卢森堡的收入，除以下情形外，仅由中国政府征税，符合以下情形之一的，卢森堡政府亦有权征税。

- ① 中国居民个人为从事独立个人劳务目的在卢森堡设立了经常使用的固定基地。
- ② 中国居民个人在任何历年中连续或累计停留在卢森堡超过183天。注意，符合第一种情形的独立劳务收入，卢森堡政府仅有



权对归属于该固定基地的所得征税；符合第二种情形的独立劳务收入，卢森堡政府仅有权对上述连续或累计期间取得的收入征税。

此外，协定还对独立劳务活动进行了列举，“专业性劳务”包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动等。

#### (8) 非独立个人劳务

根据 1994年协定的受雇所得劳务条款，中国居民个人在卢森堡受雇取得的收入，中国政府和卢森堡政府均有权征税。同时，协定对来源国的征税权做出了限制，即中国居民个人在卢森堡受雇取得的收入，同时满足以下三个条件的，卢森堡政府无权征税。

- ① 中国居民个人在任何历年中在卢森堡停留连续或累计不超过 183 天；
- ② 该项报酬的实际支付人不是卢森堡居民公司；
- ③ 该项报酬不是由雇主设在卢森堡的常设机构或固定基地负担。

此外，若受雇于卢森堡企业经营国际运输的船舶或飞机而取得的报酬，可以在卢森堡征税。

### 5.1.5 卢森堡税收抵免政策

协定通过对非居民所得的征税权在居民国与来源国之间进行划分，在很大程度上限制了来源国的征税权，能够有效避免双重征税。但协定并没有完全消除来源国的征税权，卢森堡政府对中国居民来源于卢森堡的收入在满足一些条件或者情形下仍然享有征税权。对于两国政府均有征税权的一项收入仍然存在着双重征税。因此，1994年协定的消除双重征税条款规定了税收抵免制度，其目的和功能就在于让居民国承认来源国征税的税额，并在此基础上在居民国给予税收抵免优惠，从而进一步消除双重征税。因此，中国居民应当特别关注在卢森堡取得的收入按照协定被卢森堡政府征税后如何在中国进行抵免，并能够在国内依法享受抵免优惠，从而降低税收成本。

根据 1994年协定第二十四条消除双重征税条款第一款的规定，中国政府对中国居民就来源于卢森堡的所得向卢森堡政府直接缴纳的税额，给予直接抵免；对中国居民公司就卢森堡居民公司向其支付的股息向卢森堡政府间接缴纳（由卢森堡居民公司直接缴纳）的税额，在中国居民公司拥有卢森堡居民公司股份不少于10%时，给予间接抵免（需要注意的是，该最低持股要求与现行的境外所得税收抵免的指导性文件，财税[2009]125号文不同，但是根据财税[2009]125号文规定，以1994年协定为准）。同时，直接抵免和间接抵免的数额，不应超过由中国国内税法设定的限额。

可以看到，中国政府允许对来源于卢森堡的收入实施直接抵免和间接抵免。同时，为了规范税收抵免在境内的实施，中国政府出台了一系列的相关规定，为境内税收抵免提供依据。直接抵免与间接抵免适用于不同的情形。

直接抵免是指，中国居民企业直接就其境外所得在境外缴纳的所得税额在中国的应纳税额中的抵免。直接抵免主要适用于企业就来源于境外的营业利润所得在境外缴纳的所得税，以及就来源于境外的股息、红利等权益性投资所得、利息、租金、特许权使用费、财产出让等所得在境外被源泉扣缴的预提所得税。

间接抵免是指，境外企业就分配股息前的利润缴纳的外国所得税额中由中国居民企业就该项分得的股息性质的所得间接负担的部分，在中国的应纳税额中抵免。例如中国居民企业（母公司）的卢森堡子公司在卢森堡缴纳公司所得税后，将税后利润的一部分作为股息、红利分配给该母公司，子公司在卢森堡就其应税所得实际缴纳的公司所得税税额中按母公司所得股息占全部税后利润之比的部分即属于该母公司间接负担的卢森堡公司所得税。间接抵免的适用范围为中国居民企业从其符合1994年协定第二十四条第一款第二项以及财税 [2009]125 号文第五、六条规定的境外子公司取得的股息、红利等权益性投资收益所得。

根据 1994年协定第二十四条消除双重征税条款第二款的规定，卢森堡政府提供的消除双重征税的政策如下：

- ① 卢森堡居民取得或拥有的财产，根据规定可以在中国征税的，卢森堡政府对该所得或财产免税，但为了计算征税额，可以适用该所得或财产没有免税时相同的税率；
- ② 卢森堡居民取得的所得，按照规定可以在中国征税时，卢森堡政府允许抵扣该部分在中国缴纳的税款，但以根据卢森堡国内税法计算的税款为限；
- ③ 卢森堡对其居民公司从中国取得限额内的股息免税。限额为该公司自其会计年度开始以来拥有的占支付股息公司资本的10%的直接股权（或者不少于5000万卢郎购置价格10%的股权）。

## 中国企业境外所得的税收抵免办法

### (1) 适用范围

- ① 中国的居民企业就其取得的境外所得直接缴纳和间接负担的境外企业所得税性质的税额进行抵免。<sup>[6][7]</sup>
- ② 中国的非居民企业在中国境内设立的机构、场所就其取得的发生在境外、但与其有实际联系的所得直接缴纳的境外企业所得税性质的税额进行抵免。

间接抵免的适用主体限于中国居民企业。中国居民企业用境外所得间接负担的税额进行税收抵免时，其取得的境外投资收益实际间接负担的税额是指根据直接或者间接持股方式合计持股 20% 以上的规定层级的外国企业股份，由此应分得的股息、红利等权益性投资收益中，从最低一层外国企业起逐层计算的属于由上一层企业负担的税额。由居民企业直接或间接持有 20% 以上股份的外国企业，限于符合以下持股方式的五层外国企业：

第一层，单一居民企业直接持有 20% 以上股份的外国企业。

第二层至第五层，单一第一层外国企业直接持有 20% 以上股份，且由单一居民企业直接持有或通过一个或多个符合本条规定持股条件的外国企业间接持有总和达到 20% 以上股份的外国企业。

### (2) 境外所得确认时间

来源于境外的股息、红利等权益性投资收益，应按被投资方做出利润

分配决定的日期确认收入实现。来源于境外的利息、租金、特许权使用费、出让财产等收入，应按有关合同约定应付交易对价款的日期确认收入实现。

### (3) 合理支出的扣除

居民企业取得来源于境外的所得，应当依法扣除与取得该项收入有关的合理支出后的余额为应纳税所得额。

### (4) 抵免限额的确定

企业自2017年1月1日起可以选择按国别分别计算（即“分国不分项”），或者不按国别汇总计算（即“不分国不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，并按照规定的税率，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变。

抵免限额的作用在于，与境外已纳税款进行比较，二者中较小者，从汇总纳税的应纳税总额中扣减。境外所得涉及的税款，少交应补，多交当年不退，以后五年抵免。

### (5) 境外分支机构亏损的处理

企业在境外设立的不具有独立纳税地位的分支机构发生亏损的，不得抵减企业在境内或其他国家或地区的应纳税所得额。

### (6) 个人境外所得的税收抵免办法

对于纳税人从中国境外取得的所得，我国允许其在应纳税额中扣除已在境外缴纳的个人所得税税额。但扣除额不能够超过该纳税人境外所得依照我国税法规定计算的应纳税额。

由于我国个人所得税采用分项税制，对不同的应税所得项目，税法规定了不同的费用扣除标准和适用税率。因此，在计算纳税人境外所得已纳税额的扣除限额时，必须区分不同国家（地区）和不同应税所得项目分别计算，即遵循分国又分项的原则。

同时，考虑到许多国家的个人所得税采用综合税制，因此，税法进一步规定，同一国家或地区内不同应税项目的应纳税额之和，即为该国家或者地区的扣除限额。在实际扣除境外税额时，实行分国不分项的综合扣除

方法。

如果纳税人的境外税额低于扣除限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款。如果纳税人的境外税额高于扣除限额的，超过部分不退税，但可以在以后年度的扣除限额的余额中补扣，抵扣期限最长不超过五年。

纳税人在申报纳税时应当注意，对于其境内、境外的所得，应分别申报计算纳税。纳税人在申请扣除已在境外缴纳的税款时，必须提供境外税务机关填发的完税凭证原件。

#### 5.1.6 无差别待遇原则

1994年协定的无差别待遇条款规定了中卢两国之间在国内税收征管方面的国民待遇原则，即无差别待遇原则，主要涵盖四方面内容。

##### (1) 国民无差别待遇

中国居民在卢森堡投资应与卢森堡国民在相同情况下负担的税收相同或更轻。

##### (2) 常设机构无差别待遇

中国企业在卢森堡设立的固定营业场所，如果按协定规定构成了常设机构从而负有纳税义务，其负担不能比卢森堡居民企业的负担更重；

##### (3) 间接投资无差别待遇

中国企业向卢森堡企业提供贷款或特许权取得的利息、特许权使用费或其它类似款项，在计算卢森堡企业的应纳税所得额时，应对中国企业支付的款项与对卢森堡本国企业支付的款项按照同一标准进行扣除，以保证中国企业获得同样的贷款或技术出让条件，在税收上保证相同的竞争地位；

##### (4) 子公司无差别待遇

中国企业在卢森堡的子公司无论出资形式或比例如何，不应比卢森堡其它类似企业税收负担更重。

中国根据法律在税收上仅给予本国居民的任何扣除、优惠和减税，与卢森堡居民无关。

#### 5.1.7 在卢森堡享受税收协定待遇的手续

如纳税人根据相关税收协定适用较低税率，则需向税务机关提供相关证明资料（如，收益所有人的税收居民身份证明等）。

## 5.2 中卢税收协定相互协商程序

### 5.2.1 相互协商程序概述

中卢税收协定争议是指中卢之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议，从本质上来说，该争议是一种国际税务争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。从税收争议主体上来看，国际税收争议中可能存在两种情况，一是两国政府就税收协定适用产生争议；二是一国政府与跨国纳税人在国际税收关系中产生争议。

相互协商程序即是两国主管当局为解决上述争议，在双边税收协定相互协商程序条款的框架内共同协调磋商的机制。1994年协定第二十六条协商程序条款为两国主管当局之间的协商解决机制提供了法律依据。

### 5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

#### 5.2.2.1 中卢税收协定相互协商程序条款

1994年协定对相互协商程序的规定为：

(1) 当一个人认为，缔约国一方或者双方的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于第二十四条第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出；

(2) 上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定的征税行为。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制；

(3) 缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本协定时发生的困难或疑义，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协

商；

(4) 缔约国双方主管当局为达成第二款和第三款的协议，可以直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局可以进行会谈，口头交换意见。

### 5.2.2.2 中国《税收协定相互协商程序实施办法》（以下简称“实施办法”）

税收协定中的协商程序条款授权了缔约国主管当局通过相互协商来解决在解释或实施税收协定时发生的困难或疑义。相互协商程序的启动要历经两个阶段：

第一阶段是纳税人向其居民国主管当局就缔约国一方或双方已导致或将导致不符合税收协定规定的税收措施提出异议，主管当局收到纳税人提交的案情后，对案情进行审查；

第二阶段是主管当局认为纳税人提出的异议合理并且不能单方面圆满解决的，则启动相互协商程序，通知另一方主管当局，并展开谈判。

我国颁布的实施办法即是主要针对第一阶段，也就是纳税人如何申请启动阶段而制定的程序性规范。实施办法对申请启动相互协商程序的适用主体、情形、申请时限以及税务机关如何受理申请和反馈结果等问题进行了规定。

根据现行的实施办法，纳税人申请启动相互协商程序要经过两个环节，第一个步骤是申请人向负责其个人所得税或企业所得税征管的省税务机关提出书面申请，由省税务机关决定是否受理该申请；第二个步骤是省税务机关受理申请后上报税务总局，由总局对申请进行审核并最终决定是否启动相互协商程序。

## 5.2.3 相互协商程序的适用

### 5.2.3.1 符合条件的申请人

根据中卢税收协定相互协商程序条款规定，当另一方缔约国的措施导致或将导致对申请人不符合税收协定规定的征税行为时，申请人可以将案情提交至本人为其居民的缔约国主管当局。此处需要明确的是，税收协定

中的居民一词所指的是税收居民身份。我国的实施办法中也表明了中国税收居民身份为申请启动程序的前提。实施办法中所称中国居民，是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其他组织。也就是说，只有在申请人为中国税收居民的情况下，中方主管当局方可受理其申请并就其所遇到的税收协定问题与法方主管当局进行相互协商。例如，若中国居民企业在对法投资时采取的是间接持股方式，即通过在境外设立特殊目的公司来持股卢森堡被投资公司，如果特殊目的公司与卢森堡国内收入局就税收协定适用问题产生争议，虽然该特殊目的公司为中资公司，但因为其并非中国税收居民，该特殊目的公司将无权请求中国主管当局启动相互协商程序。但如果该特殊目的公司被认定为境外注册中资控股居民企业，那么即使其并非依照中国法律成立的法人，该特殊目的公司也将有权依据其中国税收居民身份请求中国主管当局就税收协定问题启动相互协商程序。同理，不具有中国国籍，但属于中国税收居民的外国人若与其他国家就税收协定问题产生争议，也有权向中国主管当局申请启动相互协商程序。

此外，相互协商程序条款规定，如果案情属于第二十五条第一款（无差别待遇），申请人可以将案情提交至本人为其国民的缔约国主管当局。此处中国国民，是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

## 5.2.4 启动程序

### 5.2.4.1 相互协商程序适用的范围

相互协商程序是在税收协定框架内解决国际税收争端的机制，因此当事人请求相互协商的事项应属于税收协定的适用范围。在中国对外签订的税收协定中，除相互协商程序条款外，部分协定还在居民、股息、利息、联属企业等条款中指明了双方主管当局可以就该条款解释及适用进行相互协商。但在中国签订的某些协定中，双方仅在少数条款中指明可以就该条



款相互协商程序，而在其他的条款中未提及相互协商程序，那么在这种协定下，是否可以认为相互协商程序的适用范围受到了限制？根据OECD税收协定范本解释，这个答案是否定的。关于这一问题，范本解释中明确提到，即使缔约国双方未在其他条款中提及主管当局可以就该条款协商，但因相互协商程序独立条款的存在，双方仍可以就税收协定特定条款解释及适用过程中的问题适用相互协商程序。

#### 5.2.4.2 启动程序时效及条件

实施办法第九条以列举的方式说明了中国居民可以申请启动相互协商程序的情形：

- (1) 对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；
- (2) 对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；
- (3) 对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；
- (4) 违反税收协定无差别待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；
- (5) 对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决；
- (6) 其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

#### 5.2.4.3 中国关于特别纳税调整相互协商程序的其他规定

因转让定价引起的税务争议是各国主管当局需要通过相互协商程序协调解决的最主要问题，转让定价问题的特殊性也注定了其是国际税收争议中最复杂的领域之一。

##### (1) 转让定价的特殊性

转让定价问题在相互协商程序中的特殊性体现在以下几点：

- ① 转让定价案件中，申请人通常是因境外关联方受到了转让定价调查，而申请居民国主管当局启动相互协商程序。换言之，申请人是转让定价调整的利益关联方，而并非是有可能被直接调

增利润的受调查企业；

- ② 转让定价并非是一门精确的科学，同样的事实条件下适用不同的转让定价方法产生的结果可能大相径庭，因此在转让定价问题上立场不同的各方很容易产生分歧；
- ③ 各国关于转让定价引起的初次调整以及相应调整问题已经在公平交易原则的基础上达成了一定共识，但对于转让定价中的二次调整问题，各国可能有不同的规定。

值得注意的是，相较被取代的《中国居民（国民）申请启动税务相互协商程序暂行办法》，2013 年颁布的实施办法中并未包括关于特别纳税调整的适用情形。

#### (2) 有针对性的启动程序

关联交易一方被实施转让定价调查调整的，应允许另一方做相应调整，以消除双重征税。相应调整涉及税收协定国家（地区）关联方的，经企业申请，国家税务总局与税收协定缔约对方税务主管当局根据税收协定有关相互协商程序的规定开展磋商谈判。涉及税收协定国家（地区）关联方的转让定价相应调整，企业应同时向国家税务总局和主管税务机关提出书面申请，报送《启动相互协商程序申请书》，并提供企业或其关联方被转让定价调整的通知书复印件等有关资料。

#### 5.2.4.4 税务机关对申请的处理

根据 OECD 税收协定范本条款中的用语“上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决”可以看出一国税务机关对是否应当事人的申请启动相互协商程序有一定的自由裁量权利。但税务机关何时可以拒绝当事人的申请，当事人是否有权诉至法院要求税务机关启动该程序等问题在 OECD 协定解释中并没有明确的答复，通常情况下这些问题都会留待各缔约国通过国内法规范。

理论上来说，与其他国家就税收问题展开磋商是涉及国家主权的行  
为，纳税人可以基于税收协定中的条款申请主管当局启动该程序，但当主

管当局通过审查认为申请理由不够充分时有权拒绝纳税人申请，并且纳税人无权通过法院强制要求主管当局执行该程序。

根据实施办法规定，我国纳税人提出启动相互协商程序的申请需经两个步骤：

(1) 向其所在的省级税务机关提出申请，由省级税务机关决定是否上报总局；

(2) 国家税务总局对上报的申请进行审查并决定是否启动相互协商程序。

从实施办法可以看出，在该程序中省级税务机关只是对纳税人申请的材料进行审查而无权最终决定是否启动相互协商程序。如果纳税人对省级税务机关不予受理的决定不服，将有权进行异议申请。但对总局收到上报申请后决定不予受理时，该决定将具有终局性，纳税人无权再提出异议。

## 5.2.5 相互协商的法律效力

### 5.2.5.1 相互协商程序结果的法律效力

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段，换言之，其结果只对达成协议的主管当局产生约束，如果当事人对结果不满，其仍有权通过司法程序寻求救济。此外，相互协商程序是两国主管当局就特定问题进行的协商讨论，就效力而言，其得出的结论只能对该特定问题生效，而无普遍约束力。

值得注意的是，上述普遍性规则有可能因税收协定特殊条款存在而产生例外，如根据中国与荷兰签订的议定书第二条规定，双方认为，如果缔约国双方主管当局通过相互协商，根据上下文就下列将导致双重征税或双重免税的案例形成解决方案：

(1) 适用第三条第二款对本协定未定义的名词进行解释；

(2) 定性上的差异。在双方主管当局公布后，该解决方案也应对未来适用本协定规定的其他类似案例具有约束力。

### 5.2.5.2 相互协商程序与生效的税收和解或司法判决的关系

通常认为，如果两国主管当局进行协商讨论的问题上已产生了生效的税收和解或司法判决，那么两国主管当局在进行相互协商时，将只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整，而不能改变已生效的和解或判决。

### 5.2.5.3 保护性措施

协商程序条款规定，若纳税人接受相互协商的结果，该结果的执行将不受其本国国内法的限制。因两国主管当局就相互协商程序能否达成一致具有相当的不确定性，而且该程序通常耗时很长，当纳税人对协商结果不满或两国税务主管当局无法达成一致时，即使纳税人希望通过司法程序解决也很有可能面临诉讼时效已过期的尴尬局面。因此当事人在申请启动协商程序后往往还会选择同时启动其他的救济程序，如行政复议或司法救济来确保自身权益。

理论上启动其他救济程序不会对相互协商程序产生影响，两者应属于平行关系。但事实上若其他救济程序产生了结果其必将对案件产生巨大影响，因此许多国家会通过国内法规定，若当事人希望启动相互协商程序解决税收争议，该当事人应中止其他正在进行的救济程序。

### 5.2.6 卢森堡仲裁条款

仲裁条款是 OECD 为提高相互协商程序的效率，确保税收协定的实施而制定的条款。其一般形式是：如果两国主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。但迄今中国对外签署的税收协定中尚未包含有仲裁条款，故本文在此不再做延伸讨论。

## 5.3 中卢税收协定争议的防范

### 5.3.1 什么是中卢税收协定争议

中卢税收协定争议是指中国与卢森堡因双方之间签订的税收协定条款的解释和适用而引发的争议，体现在两个不同的层面。

第一个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（卢森堡）之间就中卢税收协定条款的解释和适用引发的争议。

第二个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（卢森堡）之间基于中卢税收协定条款的解释和适用争议进入相互协商程序后转化为中国与卢森堡两个主权政府之间的税务争议。由于在第一个层面的税收协定争议中，中国投资者是直接利害关系方，是税收协定争议的主体之一。因此，中国投资者应当着重关注这一层面的税收协定争议，注重防范和避免争议的发生，增强税收协定争议的风险控制与管理能力。

### 5.3.2 妥善防范和避免中卢税收协定争议

中国投资者与卢森堡税务机关一旦产生税收协定争议，可以通过启动相互协商程序加以解决，但这一协商机制的缺点在于缺乏时限规定，可能使得各个程序阶段久拖不决，导致争议解决效率低下，对中国投资者产生更为不利的影响。因此，中国投资者应当注重增强防范和避免中卢税收协定争议的能力，尽力避免在项目投资或经营过程中产生与卢森堡税务机关之间的税务争议，强化税务风险管理，确保在卢投资或经营能够实现最优化的经济目标。

#### 5.3.2.1 全面了解中卢税收协定及卢森堡税法的具体规定

防范中卢税收协定争议的核心工作环节在于决策阶段。中国投资者应当在投资或经营决策阶段对卢森堡税法以及中卢税收协定的具体规定进行充分考察与准确理解，结合自身的投资项目或经营活动识别税务风险，合理地进行税务规划，严格按照卢森堡税法及中卢税收协定的具体规定安排自身的投资、经营活动。

#### 5.3.2.2 完善税务风险的内部控制与应对机制

中国企业作为赴卢森堡投资者应当特别注重建立税务风险的控制与管理机制，制定涉外税务风险识别、评估、应对、控制以及信息沟通和监督的相关工作机制，尤其要注重准确、全面地识别自身的税务风险点，并制定税务风险应对预警方案。中国企业应当结合在卢森堡投资或经营的业务

特点设立专门的税务管理机构和岗位，配备专业素质人员，强化税务风险管理职能以及岗位职责。

### **5.3.2.3 与卢森堡税务机关开展充分的沟通与交流**

中国投资者应当在全面了解卢森堡税法、中卢税收协议具体规定以及准确把握自身涉税风险点的基础上，进一步做好与卢森堡税务机关进行沟通与交流的准备工作，备齐相关的证明材料，就一些关键税务风险点的处理与卢森堡税务机关开展充分的沟通和交流，努力获得卢森堡税务机关的承认或者谅解，必要时可以启动在卢森堡的预约定价安排程序以及事先裁定程序，尽力将税务争议风险进行锁定。

### **5.3.2.4 寻求中国政府方面的帮助**

检索和考察卢森堡税法以及中卢税收协定的具体规定是中国投资者不得不为但又十分困难的一项工作。中国投资者可以在投资和经营决策初期积极寻求中国政府方面的帮助，获取相关税收规定以及政策信息，并与中国政府相关方面保持良好的沟通关系。能够给中国企业提供投资咨询的机构主要有中国驻卢森堡使领馆经商处、卢森堡中国总商会、卢森堡驻中国大使领馆商务处、中国商务部研究院海外投资咨询中心等。

### **5.3.2.5 寻求税法专业人士的帮助**

中国投资者应当在决策阶段及时寻求税务律师、注册会计师等税法专业人士的帮助，借助税法专业人士的专业优势进行周详的税法尽职调查，制定合理的税务筹划方案，实施符合自身投资或经营特点的税务架构，控制和管理整个项目各个阶段的税务风险。税法专业人士的服务可以使赴卢森堡投资经营决策更为有效。

## 第六章 在卢森堡投资可能存在的税收风险

### 6.1 信息报告风险

#### 6.1.1 登记注册制度

在取得营业执照后，除特别规定的豁免情况外，卢森堡企业需在卢森堡商业委员会（Luxembourg Chamber of Commerce）或卢森堡专业技能委员会（Chamber of Skilled Crafts）进行登记。

此外，按照卢森堡法律设立的企业还需进行企业所得税登记、增值税登记（如发生增值税应税行为）和社会保险登记。

#### 6.1.2 信息报告制度

在设立时，卢森堡企业必须将公司名、高级管理人员姓名向商业主管部门进行备案，同时在公开发行的刊物对相关信息进行披露。

此外，经批准后的资产负债表、损益表、年度报告、审计报告及附注也同时需要提交至商业主管部门进行备案。卢森堡企业在境外的分支机构需要在财年结束的7个月内向卢森堡商务部门申报年度财务情况。

### 6.2 纳税申报风险

#### 6.2.1 在卢森堡设立子公司的纳税申报风险

在卢森堡设立的具有独立法人资格的居民企业/非居民企业子公司，属于居民纳税企业，需要就全球取得的收入缴纳企业所得税。具体纳税要求及申报程序等规定均可参考居民企业要求处理。

#### 6.2.2 在卢森堡设立分公司或代表处的纳税申报风险

在卢森堡成立的，没有独立法人资格的外国公司分公司或代表处，属于非居民纳税企业，需要就其从卢森堡取得的收入缴纳企业所得税，有以下问题需要注意：

(1) 结转以后年度扣除的亏损，仅在可以证明亏损和来源于卢森堡的

收入有关的前提下，才可以在以后年度扣除；

(2) 不能享受不征税和免税收入优惠（详见2.2.1.5（2））

对于没有独立法人资格的外国公司分公司或代表处，如果构成常设机构，则当地税务机关可使用核定征收的方法计算应交企业所得税。

### 6.2.3 在卢森堡取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

根据卢森堡当地法律规定，非居民企业需要对其来源于卢森堡的法律规定的所得缴纳企业所得税，即使在卢森堡没有设立常设机构或取得与常设机构无关的法律规定的所得，也应申报缴纳企业所得税。

如存在延期申报或未申报的情况，税务机关除收取最高每月0.6%的滞纳金外，还可能加处罚款，金额相当于应缴未缴税金的5%至25%。

## 6.3 调查认定风险

如果卢森堡税务机关在审阅纳税人提交的申报情况存在问题，可能会要求纳税人补充提交相关信息和情况说明。

税务机关在正式对纳税人进行纳税评估之前，会就计划调整的问题点与纳税人进行联系，纳税人可以根据实际情况，申请自主调整。税务机关有权在五年的监管期内对自主调整的结果进行追溯调整。

## 6.4 享受税收协定待遇风险

### 6.4.1 中卢税收协定争议风险

本指南所称中卢税收协定争议是中国投资者与卢森堡税务机关或者中国税务机关之间的税务争议，两者在卢律地位上是不平等的。

此类争议产生的主要原因有二，其一是中国投资者在赴卢森堡投资的决策阶段没有全面周详地考察中卢税收协定及卢森堡当地税法的具体规定，致使投资项目在卢森堡落地后一些尚未识别的税务成本增加；其二是中国投资者在一些具有争议的涉税问题上与卢森堡税务机关以及中国税务机关没有事先进行有效地沟通，由此引发税务争议。以下是一些常见的中



卢税收协定争议的表现。

#### **6.4.1.1 双重税务国籍**

中国居民企业在卢森堡依据卢森堡法律设立了项目投资公司，但公司的实际管理机构仍然设置在中国境内时，这一项目投资公司根据中国税法以及卢森堡税法的规定既是中国居民企业又是卢森堡居民企业。如果项目投资公司没有与中国税务机关以及卢森堡税务机关事先协商确定其单一税务国籍的，那么将无法享受税收协定优惠，由此可能引发税务争议。

#### **6.4.1.2 受益所有人身份被否认**

中国投资者在卢森堡获取股息、利息或者特许权使用费等消极收入时，应当向卢森堡税务机关证明自身的受益所有人身份，从而适用中卢税收协定规定的优惠税率，降低在收入来源地国的税负。如果中国投资者作为受益所有人没有实质上的经营管理活动，是一个空壳公司或者导管公司，那么其受益所有人的身份将会很难被卢森堡税务机关认可，由此可能引发税务争议。

#### **6.4.1.3 营业利润与特许权使用费区分争议**

中国居民企业或个人向位于卢森堡的商业客户提供技术服务并收取技术服务费的，该笔收入属于税收协定规定的营业利润，中国居民无须在卢森堡缴纳所得税。但是，如果中国居民的技术服务行为兼具技术授权使用行为的，容易引发税务争议。这种混合行为极易被卢森堡税务机关全盘认定为技术授权行为，中国居民收取的费用属于特许权使用费，因此要求中国居民在卢森堡缴纳所得税。中国居民应当事先主动做好区分，明确技术服务与技术授权的两部分收入，避免税收成本的增加。技术服务费与技术授权费的区分问题是税收协定争议高发地带。

#### **6.4.1.4 常设机构的认定争议**

中国投资者在卢森堡获得营业收入是否应当在卢森堡履行纳税义务很大程度上取决于常设机构的认定。通常，中国投资者在卢森堡的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在卢森堡纳税。中国投资者应当尽量

争取避免其在卢森堡设置的场所、人员被卢森堡税务机关认定为常设机构。因此，常设机构的具体认定问题容易引发税务争议，同时也是中国投资者应当着重关注的税务风险点。

在场所型常设机构认定方面，协定规定专为准备性、辅助性目的设立的场所且其全部活动属于准备性或辅助性活动的，不属于常设机构。如何认定准备性、辅助性活动和目的，是中国投资者与卢森堡税务机关之间的争议高发点。

在工程型常设机构认定方面，如果中国投资者或者经营者为卢森堡商业客户提供工程服务的，应当高度审慎地遵循税收协定关于常设机构认定规定，尤其是工程期限的把控，同时准确区分工程地与场所的区分，以免引发争议。

在服务型常设机构认定方面，要审慎把控雇员的服务时限，避免超过期限而被认定为常设机构。此外，中国经营者既提供技术出让又提供技术支持服务的，应当避免超时限而被认定为常设机构。

在代理型常设机构认定方面，中国投资者或者经营者要确保其在卢森堡的代理人符合独立代理人的条件，否则将会被认定为中国投资者或者经营者在卢森堡的常设机构。

## 6.5 其他风险

### 6.5.1 监管期限

卢森堡税务机关对于纳税申报情况的追溯评估调整期限为纳税年度次年的1月1日起的五年（例：对于2016年的纳税情况，监管时效为2017年1月1日起的五年）

如果纳税人未提交申报表，或者申报信息有误（不论是否属于故意），监管期限可延长至10年，同时根据实际情况，可能中断。

### 6.5.2 投资需关注事项

(1) 适应法律环境的复杂性。卢森堡有关投资、经商的法律非常完备，各个领域和方面都有非常细化的规定。作为欧盟成员国，卢森堡同时

执行欧盟相关法律和决议。中资企业到卢森堡投资需遵守卢森堡当地法律法规外，还应遵守欧盟相关法律法规，密切关注当地法规政策变动情况。

(2) 充分做好企业注册的准备工作。在卢森堡进行公司注册、从事工商业活动须先取得成立机构许可，大部分投资还须取得环保经营许可，申请许可需要的文件繁多，程序复杂，审批时间较长。

(3) 在卢森堡开展投资、贸易、承包工程和劳务合作的过程中，要特别注意事前调查、分析、评估相关风险，事中做好风险规避和管理工作，包括对项目或贸易客户及相关方的资信调查和评估，对项目本身实施可行性分析等。

# 附件一：与卢森堡签订税收协定国家一览表 (已生效)

表12 与卢森堡签订税收协定国家一览表（已生效）

国家	涉及范围	签署日期	生效日期
安道尔共和国	收入和资本	2014年6月2日	2017年1月1日
亚美尼亚共和国	收入和资本	2009年6月23日	2011年1月1日
奥地利共和国	收入和资本	1962年10月18日	1961年1月1日
	换文	2015年6月18日	2011年1月1日
	税收协定	2009年7月7日	2011年1月1日
	税收协定	1992年5月21日	1995年1月1日
阿塞拜疆共和国	收入和资本	2006年6月16日	2010年1月1日
巴林王国	收入和资本	2009年5月6日	2011年1月1日
巴巴多斯	收入和资本	2009年12月1日	2012年1月1日
比利时王国	收入和资本	1970年9月17日	1972年1月1日
	税收协定	2009年7月16日	2014年1月1日
	税收协定	2002年12月11日	2005年1月1日
巴西联邦共和国	收入和资本	1978年11月8日	1981年1月1日
			2018年1月1日 卢
文莱达鲁萨兰国	收入和资本	2015年7月14日	2018年1月1日 文
			2019年1月1日 文
保加利亚共和国	收入和资本	1992年1月27日	1994年1月1日
加拿大	收入和资本	1999年9月10日	2001年1月1日
	税收协定	2012年5月8日	2014年1月1日
中华人民共和国	收入和资本	1994年3月12日	1996年1月1日
克罗地亚共和国	收入和资本	2014年6月20日	2017年1月1日
捷克共和国	收入和资本	2013年3月5日	2015年1月1日
丹麦王国	收入和资本	1980年11月17日	1979年1月1日
	税收协定	2013年7月9日	2015年1月1日
	税收协定	2009年6月4日	2011年1月1日
爱沙尼亚共和国	收入和资本	2014年7月7日	2016年1月1日
芬兰共和国	收入和资本	1982年3月1日	1980年1月1日
	税收协定	2009年7月1日	2011年1月1日
	税收协定	1990年1月24日	1990年1月1日
法兰西共和国	收入和资本	1958年4月1日	1957年1月1日
	税收协定	2014年9月5日	2017年1月1日
	换文	2009年6月3日	1971年1月1日
	税收协定	2006年11月24日	2008年1月1日

中国居民赴卢森堡大公国投资税收指南

国家	涉及范围	签署日期	生效日期
换文	收入和资本	1970年9月8日	1971年1月1日
格鲁吉亚	收入和资本	2007年10月15日	2010年1月1日
德意志联邦共和国	收入和资本	2012年4月23日	2014年1月1日
希腊共和国	收入和资本	1991年11月22日	1996年1月1日
根西岛	收入和资本	2013年5月10日	2015年1月1日
中华人民共和国香港特别行政区	收入和资本	2007年11月2日	2008年1月1日 卢 2008年4月1日 港
税收协定	收入和资本	2010年11月11日	2012年1月1日 卢 2012年4月1日 港
匈牙利	收入和资本	2015年3月10日	2018年1月1日
匈牙利	收入和资本	1990年1月15日	1990年1月1日
冰岛	收入和资本	1999年10月4日	2002年1月1日
税收协定	收入和资本	2009年8月28日	2011年1月1日
印度共和国	收入和资本	2008年6月2日	2010年1月1日 2010年4月1日
印度尼西亚共和国	收入和资本	1993年1月14日	1995年1月1日
爱尔兰共和国	收入和资本	1972年1月14日	1968年1月1日 1968年4月1日
税收协定	收入和资本	2014年5月27日	2016年1月1日
马恩岛	收入和资本	2013年4月8日	2015年1月1日
以色列国	收入和资本	2004年12月13日	2004年1月1日
意大利共和国	收入和资本	1981年6月3日	1978年1月1日
税收协定	收入和资本	2012年6月21日	2012年1月1日
日本国	收入	1992年3月5日	1993年1月1日
换文	收入	2013年7月19日	2013年8月18日
税收协定	收入	2010年1月25日	2011年12月30日
泽西岛	收入和资本	2013年4月17日	2015年1月1日
哈萨克斯坦共和国	收入和资本	2008年6月26日	2014年1月1日
税收协定	收入和资本	2012年5月3日	2014年1月1日
大韩民国	收入和资本	1984年11月7日	1984年1月1日
税收协定	收入和资本	2012年5月29日	2013年9月4日
老挝	收入和资本	2012年11月4日	2015年1月1日
拉脱维亚共和国	收入和资本	2004年6月14日	2007年1月1日
列支敦士登公国	收入和资本	2009年8月26日	2011年1月1日
立陶宛共和国	收入和资本	2004年11月22日	2007年1月1日
税收协定	收入和资本	2014年6月20日	2016年1月1日
马其顿共和国	收入和资本	2012年5月15日	2014年1月1日
马来西亚	收入和资本	2002年11月21日	2005年1月1日
马耳他共和国	收入和资本	1994年4月29日	1996年1月1日 卢 1997年1月1日 马
税收协定	收入和资本	2011年11月30日	2014年1月1日
毛里求斯共和国	收入和资本	1995年2月15日	1996年1月1日 卢

中国居民赴卢森堡大公国投资税收指南

国家	涉及范围	签署日期	生效日期
			1997年7月1日 毛
	税收协定	收入和资本	2014年1月28日
墨西哥合众国	收入和资本	2001年2月7日	2002年1月1日
	税收协定	收入和资本	2009年10月7日
摩尔多瓦共和国	收入和资本	2007年7月11日	2010年1月1日
摩纳哥公国	收入和资本	2009年7月27日	2011年1月1日
摩洛哥王国	收入和资本	1980年12月19日	1984年1月1日
尼德兰王国	收入和资本	1968年5月8日	1967年1月1日
	税收协定	收入和资本	2009年5月29日
	税收协定	收入和资本	1990年10月16日
挪威王国	收入和资本	1983年5月6日	1986年1月1日
	税收协定	收入和资本	2009年7月7日
巴拿马共和国	收入和资本	2010年10月7日	2012年1月1日
波兰共和国	收入和资本	1995年6月14日	1997年1月1日
	税收协定	收入和资本	2012年6月7日
			2013年9月1日
			2014年1月1日
葡萄牙共和国	收入和资本	1999年5月25日	2001年1月1日
	税收协定	收入和资本	2010年9月7日
卡塔尔国	收入和资本	2009年7月3日	2011年1月1日
罗马尼亚	收入和资本	1993年12月14日	1996年1月1日
	税收协定	收入和资本	2011年10月4日
俄罗斯联邦	收入和资本	1993年6月28日	1998年1月1日
	税收协定	收入和资本	2011年11月21日
圣马力诺共和国	收入和资本	2006年3月27日	2007年1月1日
	税收协定	收入和资本	2009年9月18日
沙特阿拉伯王国	收入和资本	2013年5月7日	2015年1月1日
塞尔维亚共和国	收入和资本	2015年12月15日	2017年1月1日
塞舌尔共和国	收入和资本	2012年6月4日	2014年1月1日
新加坡共和国	收入和资本	2013年10月9日	2016年1月1日
斯洛伐克共和国	收入和资本	1991年3月18日	1993年1月1日
斯洛文尼亚共和国	收入和资本	2001年4月2日	2003年1月1日
	税收协定	收入和资本	2013年6月20日
南非共和国	收入和资本	1998年11月23日	2001年1月1日
西班牙王国	收入和资本	1986年6月3日	1988年1月1日
	其他	收入和资本	2015年7月21日
	税收协定	收入和资本	2009年11月10日
斯里兰卡民主社会主义共和国	收入和资本	2013年1月31日	2015年1月1日
瑞典王国	收入和资本	1996年10月14日	1999年1月1日
	税收协定	收入和资本	2010年9月7日
瑞士	收入和资本	1993年1月21日	1994年1月1日
	税收协定	收入和资本	2012年7月11日
	税收协定	收入和资本	2009年8月25日

中国居民赴卢森堡大公国投资税收指南

国家	涉及范围	签署日期	生效日期
台湾	收入和资本	2011年12月19日	2015年1月1日
塔吉克斯坦共和国	收入和资本	2011年6月9日	2014年1月1日
泰国	收入和资本	1996年5月6日	1999年1月1日
特立尼达和多巴哥共和国	收入和资本	2001年5月7日	2004年1月1日
突尼斯共和国	收入和资本	1996年3月27日	2000年1月1日
税收协定	收入和资本	2014年7月8日	2017年1月1日
土耳其共和国	收入和资本	2003年6月9日	2006年1月1日
税收协定	收入和资本	2009年9月30日	2012年1月1日
乌克兰	收入和资本	1997年9月6日	2018年1月1日
税收协定	收入和资本	2016年9月30日	2018年1月1日
阿拉伯联合酋长国	收入和资本	2005年11月20日	2010年1月1日
税收协定	收入和资本	2014年10月26日	2016年1月1日
大不列颠及北爱尔兰联合王国	收入和资本	1967年5月24日	1966年1月1日 卢 1966年4月1日 爱
税收协定	收入和资本	2009年7月2日	2011年1月1日 2011年4月1日
税收协定	收入和资本	1983年1月28日	1984年1月1日
税收协定	收入和资本	1978年7月18日	1975年1月1日 卢 1975年4月6日 英
美利坚合众国	收入和资本	1996年4月3日	2001年1月1日
乌拉圭东岸共和国	收入和资本	2015年3月10日	2018年1月1日
乌兹别克斯坦共和国	收入和资本	1997年7月2日	2001年1月1日
越南社会主义共和国	收入和资本	1996年3月4日	1996年1月1日

## 附件二：与卢森堡签订税收协定国家一览表 (未生效)

表13 与卢森堡签订税收协定国家一览表（未生效）

国家	涉及范围	签署日期	生效日期
阿尔巴尼亚共和国	收入和资本	2009年1月14日	未生效
比利时王国			
税收协约定定书	收入和资本	2017年3月29日	未生效
税收协定相互协商程序实施办法	收入和资本	2015年3月16日	未生效
毛里求斯共和国			
合作备忘录	收入和资本	2014年2月10日	未生效



## 附件三：实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移 (BEPS) 的多边公约

- 签署背景：

跨国企业利用国际税收规则存在的不足，以及各国税制差异和征管漏洞，最大限度地减少其全球总体税负，甚至达到双重不征税的效果，造成对各国税基的侵蚀，这被 G20 称为税基侵蚀和利润转移 (BEPS)。

为了堵塞国际税收规则漏洞，G20 领导人于 2013 年 9 月发布圣彼得堡峰会公报，决定实施国际税收改革 BEPS 行动计划，并委托经济合作与发展组织 (OECD) 牵头推进该项工作。包括所有 G20 成员、OECD 国家和 19 个其他国家在内的 62 个国家共同参与了 BEPS 项目。

最终，BEPS 项目的 15 项行动计划成果报告于 2015 年 10 月发布，并在 2015 年 11 月举行的 G20 安塔利亚峰会上得到 G20 领导人批准，包括中国在内的不少国家通过修改本国税收法规，来落实 BEPS 行动计划。

- 签署过程：

2017 年 6 月 7 日，《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移 (BEPS) 的多边公约》首次联合签字仪式在法国巴黎的经合组织 (OECD) 总部举行，包括中国、卢森堡在内的 67 个国家和地区的政府代表共同签署了该《公约》。

- 公约作用：

《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移 (BEPS) 的多边公约》旨在将国际税改 BEPS 项目的成果应用于全球 3000 多个税收协定中。《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移 (BEPS) 的多边公约》将在为具体税收协定政策提供灵活性的同时，执行最低标准防止协定滥用，并改进争议解决机制。另外，《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移 (BEPS) 的多边公约》也将使各国政府可以通过 BEPS 项目所制定的其他税收协定措施来完善本国的税收协定。

- 正式实施：

该公约于 2018 年 7 月 1 日正式实施。

## 参 考 文 献

- <sup>[1]</sup> 商务部国际经济合作研究院.商务部投资促进事务局.中国驻卢森堡大使馆经济商务参赞处.对外投资合作国别（地区）指南—卢森堡（2017年版）[EB/OL], 2017.
- <sup>[2]</sup> [http://news.ifeng.com/a/20150327/43430383\\_0.shtml](http://news.ifeng.com/a/20150327/43430383_0.shtml)
- <sup>[3]</sup> 商务部国际经济合作研究院.商务部投资促进事务局.中国驻卢森堡大使馆经济商务参赞处.对外投资合作国别（地区）指南—卢森堡（2017年版）[EB/OL], 2017.
- <sup>[4]</sup> Sébastien Labbé Louis Thomas. Luxembourg Tax Alert 2016-09 [J/OL].KPMG Luxembourg, 2016.
- <sup>[5]</sup> Dr René Offermanns. Later Development of 29 October, 2015[DB/OL].Country Surveys IBFD, 2015.
- <sup>[6]</sup> 财政部.国家税务总局.财税[2009]125号.财政部、国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知, 2009.
- <sup>[7]</sup> 国家税务总局.国家税务总局公告 2010年第1号.企业境外所得税收抵免操作指南, 2010.

编写人员：王增光 郭春涛 戴鑫 郭治国

审校人员：郭治国 顾倩 汪赛丽 樊益琦 徐天威 赵思隐