

# 中国居民赴卢森堡 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

## 前 言

为了帮助中国“走出去”企业了解和熟悉卢森堡大公国（以下简称“卢森堡”或“卢”）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《中国居民赴卢森堡投资税收指南》（以下简称《指南》）。《指南》旨在协助中国企业及时把握对外投资合作国家的环境及变化，科学进行境外投资合作决策，提高中国企业“走出去”的能力和水平，以投资带动贸易发展。

《指南》分为六个章节：

第一章卢森堡国家概况及投资环境，首先介绍了卢森堡的地理、政治、经济、文化概况，然后从近年卢森堡经济发展状况、资源储备和基础设施、支柱产业、投资政策、经贸合作以及投资注意事项等方面简要介绍卢森堡投资环境，以帮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。

第二章卢森堡税收制度简介，主要介绍卢森堡现行税收制度的基本情况，主要包括卢森堡征收的企业所得税、个人所得税、增值税、市镇商业税及其他税（费）。

第三章税收征收和管理制度，主要介绍卢森堡的税收管理机构、税收征管体制等内容，以帮助在卢森堡投资的中国企业掌握当地政府的相关要求。

第四章特别纳税调整政策，主要介绍卢森堡的关联交易、同期资料、转让定价调查、预约定价安排、受控外国企业、成本分摊协议管理、资本弱化和法律责任等相关规定，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。

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础信息、中卢税收协定相互协商程序、中卢税收协定争议的防

范等。希望通过本章内容的介绍，可以帮助中国企业了解消除双重征税等方面的内容，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，从而合理节约企业经营成本，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。

第六章在卢森堡投资可能存在的税收风险，从信息报告、纳税申报、调查认定、享受税收协定待遇等角度出发，向在卢森堡投资的企业提示潜在税收风险，同时概括介绍了由于新冠肺炎疫情全球大流行给在卢森堡投资带来的影响。

《指南》仅基于2022年3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发生的变化和更新。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，以避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

## 目 录

前 言	1
第一章 卢森堡国家概况及投资环境	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	3
1.1.4 文化概况	5
1.2 投资环境	6
1.2.1 近年经济发展情况	6
1.2.2 资源储备和基础设施	7
1.2.3 支柱产业	8
1.2.4 投资政策	9
1.2.5 经贸合作	10
1.2.6 投资注意事项	11
第二章 卢森堡税收制度简介	14
2.1 概览	14
2.1.1 税制综述	14
2.1.2 税收法律体系	14
2.1.3 近三年重大税制变化	15
2.2 企业所得税	21
2.2.1 居民企业	21
2.2.2 非居民企业	34
2.2.3 其他	37
2.3 个人所得税	38
2.3.1 居民纳税人	38
2.3.2 非居民纳税人	46
2.3.3 其他	48
2.4 增值税	48
2.4.1 概述	49
2.4.2 税收优惠	54
2.4.3 应纳税额	55
2.4.4 其他	55

2.5	市镇商业税	57
2.5.1	概述	57
2.5.2	税收优惠	58
2.5.3	应纳税额	59
2.5.4	其他	59
2.6	其他税（费）	59
2.6.1	资本税	59
2.6.2	净资产税	59
2.6.3	继承税	60
2.6.4	财产收益税	61
2.6.5	社会保障税	61
2.6.6	注册税	61
2.6.7	不动产税	62
2.6.8	印花税	62
2.6.9	财产转让税	62
2.6.10	关税	63
2.6.11	消费税	63
2.6.12	其他	63
<b>第三章</b>	<b>税收征收和管理制度</b>	<b>65</b>
3.1	税收管理机构	65
3.1.1	税务系统机构设置	65
3.1.2	税务管理机构职责	65
3.2	居民纳税人税收征收管理	65
3.2.1	税务登记	65
3.2.2	账簿凭证管理制度	66
3.2.3	纳税申报	67
3.2.4	税务检查	68
3.2.5	税务代理	69
3.2.6	法律责任	69
3.2.7	其他征管规定	70
3.3	非居民纳税人的税收征收和管理	70
3.3.1	非居民税收征管措施简介	70
3.3.2	非居民企业税收管理	71

<b>第四章 特别纳税调整政策</b> .....	<b>72</b>
4.1 关联交易 .....	72
4.1.1 关联关系判定标准 .....	72
4.1.2 关联交易基本类型 .....	72
4.1.3 关联申报管理 .....	72
4.2 同期资料 .....	73
4.2.1 分类及准备主体 .....	73
4.2.2 具体要求及内容 .....	74
4.2.3 其他要求 .....	74
4.3 转让定价调查 .....	74
4.3.1 原则 .....	74
4.3.2 转让定价主要方法 .....	74
4.3.3 转让定价调查 .....	75
4.4 预约定价安排 .....	75
4.4.1 适用范围 .....	75
4.4.2 程序 .....	76
4.5 受控外国企业 .....	76
4.5.1 判定标准 .....	76
4.5.2 税务调整 .....	76
4.6 成本分摊协议管理 .....	76
4.6.1 主要内容 .....	76
4.6.2 税务调整 .....	77
4.7 资本弱化 .....	77
4.7.1 判定标准 .....	77
4.7.2 税务调整 .....	77
4.8 法律责任 .....	77
<b>第五章 中卢税收协定及相互协商程序</b> .....	<b>78</b>
5.1 中卢税收协定 .....	78
5.1.1 中卢税收协定 .....	78
5.1.2 适用范围 .....	78
5.1.3 常设机构的认定 .....	80
5.1.4 不同类型收入的税收管辖权 .....	83
5.1.5 卢森堡税收抵免政策 .....	89

5.1.6 无差别待遇原则	93
5.1.7 在卢森堡享受税收协定待遇的手续	94
5.2 中卢税收协定相互协商程序	94
5.2.1 相互协商程序概述	94
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据	94
5.2.3 相互协商程序的适用	95
5.2.4 启动程序	96
5.2.5 相互协商的法律效力	99
5.2.6 卢森堡仲裁条款	100
5.3 中卢税收协定争议的防范	100
5.3.1 中卢税收协定争议	100
5.3.2 妥善防范和避免中卢税收协定争议	100
<b>第六章 在卢森堡投资可能存在的税收风险</b>	<b>103</b>
6.1 信息报告风险	103
6.1.1 登记注册制度	103
6.1.2 信息报告制度	103
6.2 纳税申报风险	103
6.2.1 在卢森堡设立子公司的纳税申报风险	103
6.2.2 在卢森堡设立分公司或代表处的纳税申报风险	103
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	104
6.3 调查认定风险	104
6.4 享受税收协定待遇风险	104
6.5 其他风险	106
<b>参 考 文 献</b>	<b>108</b>
附录 A 与卢森堡签订税收协定国家（地区）一览表（已生效）	110
附录 B 与卢森堡签订税收协定国家（地区）一览表（未生效）	122
附录 C 实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约	125
附录 D 卢森堡税制情况概览	126

## 第一章 卢森堡国家概况及投资环境

卢森堡是欧洲大陆现今仅存的大公国。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。

### 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，年平均气温9.1℃，年均降水量782.2毫米。

卢森堡国土面积2,586.3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。

#### 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，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，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。

卢森堡的国家元首为大公亨利，2000年10月7日即位。

##### 1.1.2.2 宪法与议会

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。

卢森堡的议会为最高立法机构，实行一院制，有议员60名，任期5年。本届议会于2018年10月14日提前普选产生，各党所占席位如下：基督教社会党21席，民主党12席，社会工人党10席，绿党9席，选择民主改革党4席，卢森堡海盗党2席，左派党2席。议长为民主党的费尔南·埃特让。

### 1.1.2.3 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。

### 1.1.2.4 行政区划

全国划分为卢森堡、迪基希、格雷文马赫3个省，下辖12个专区、102个市镇。省长、市（镇）长由大公任命。

### 1.1.2.5 政党

（1）基督教社会党：简称“基社党”，1914年成立。原名右派党，1944年改用现名。主席马克·斯波兹。

（2）社会工人党：简称“社工党”，1902年成立。原名卢森堡社会民主党，1945年改用现名。主席克洛德·哈根。

（3）民主党：1904年成立。前身是自由党，1945年重建，称民主爱国集团，1955年改用现名。主席琳娜·卡昂。

（4）绿党：1983年成立。1986年分裂，1994年12月重新合并。主席克里斯蒂安·克米奥特和克里斯蒂昂·克密尔特。

（5）选择民主改革党：1989年成立。原名民主与合理退休金行动委员会，2006年4月改用现名。主席让·斯库。

（6）左派党：1999年由部分来自卢森堡共产党、新左派、社会革命党等党派的成员创建。全国协调委员会为最高领导机构，委员会成员轮流担任党主席和书记等职。

（7）卢森堡共产党：1921年成立。主席阿里·吕克尔特。<sup>[1]</sup>

### 1.1.2.6 外交和基本政策

卢森堡主张在国际关系中应遵循的准则是：平等、不使用武力或以武力相威胁、反对军备竞赛、遵守国际法、尊重人权、尊重小国利益。对外政策以欧洲为重点，与比利时、荷兰结成经济联盟，是欧盟和北约成员国。主张在北约、欧盟和欧安会组织的框架内建立欧洲集体安全体系，积极推动欧洲一体化进程。强调美国应在欧洲事务中发挥作用，认为俄罗斯和前南斯拉夫地区的稳定对欧洲安全至关重要。主张积极发展和扩大与亚太地区国家的经贸合作，推动欧亚国家间进行政治对话，加强与新兴大国合作关系。发展援助以消除贫困、促进发展、维护安定为目标，重点是对非洲国家的援助。目前卢森堡共有176个外交使团，其中21个国家在卢森堡设常驻外交机构。

### 1.1.2.7 军事

大公为武装力量最高统帅，实际由国防大臣直接指挥。卢森堡是北约成员国，奉行依靠北约的集体安全政策。北约在卢森堡无驻军，但设有1个预警机基地，驻有18架E-3A型预警机。卢森堡同美国签有共同防务协定，同德国签有共同防卫边境地区领土的协定。

## 1.1.3 经济概况

### 1.1.3.1 整体经济情况

表 1 2016-2021 年卢森堡经济增长情况

年份	实际 GDP 总值 (亿欧元)	现价 GDP 总值 (亿欧元)	经济增长率 (%)
2016 年	568.38	562.08	5.0
2017 年	575.86	581.69	1.3
2018 年	587.41	603.62	2.0
2019 年	606.69	627.04	3.3
2020 年	595.92	642.21	-1.8
2021 年	636.96	733.13	6.9

注：资料来源：卢森堡统计局、欧盟统计局。

据卢森堡中央银行<sup>[2]</sup>、欧盟数据库统计数据 displays，2020年卢森堡投资（包括固定资本投资及存货投资）、消费（包括居民消费支出及政府消费支出）、净出口占GDP的比例分别为18.2%、46.4%、35.4%。根据全球经济指标数据<sup>[3]</sup>显示，截至2022年3月，卢森堡的通货膨胀率为6.6%，失业率约为4.9%，低于欧元区平均水平。截至2022年2月，卢森堡的外汇储备达1.81亿欧元。近年卢森堡财政状况一直较好，财政收支基本保持平衡。

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。2022年2月10日，欧元兑人民币汇率为1: 7.2642。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。卢森堡规定个人携带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。到目前为止，中国银行、

工商银行、建设银行、农业银行、招商银行及交通银行共6家中国的银行选择卢森堡作为其欧盟总部。卢森堡已经成为中资银行在欧洲的枢纽。

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：信用等级达到一定标准；有可靠抵押担保；现金流足以还本付息；诚信记录没有瑕疵；项目本身可行性强、前景良好。中资企业可以使用人民币在当地开展跨境贸易和投资合作，人民币计价的贸易融资（包括进出口融资、信用证以及其它贷款担保）在卢森堡一直顺利进行。

### 1.1.3.2 主要贸易伙伴和主要贸易商品

2021年，德国、法国、比利时为卢森堡前三大出口市场，卢森堡对三国出口额分别为39.20亿美元、24.83亿美元和18.87亿美元。进口方面，德国、法国、比利时为卢森堡前三的进口来源国，2021年卢森堡自三国进口额分别为73.78亿美元、61.36亿美元、29.67亿美元。

卢森堡出口商品主要包含贱金属及制品、机电产品和塑料橡胶，2021年，出口额分别为35.24亿美元、27.79亿美元和123.35亿美元。进口商品主要包括机电产品、运输设备和贱金属及制品，2021年进口额分别为39.78亿美元、38.06亿美元和32.17亿美元。

### 1.1.4 文化概况

#### 1.1.4.1 民族

2022年最新数据显示，卢森堡人口总量约64万，全球排名169位。其中卢森堡人约占52.8%，外籍人占47.2%，外国侨民中葡萄牙人9.43万、法国人4.85万、意大利人2.35万、比利时人1.96万、德国人1.28万、英国人0.53万、荷兰人0.43万、欧洲其他国家的人5.33万、来自欧洲以外其他国家的人3.53万。在卢森堡的华侨约4,000人，除少数老华侨外，多为改革开放后赴卢森堡的新移民，大部分华人经营餐饮业和贸易，其中200余名华人集中在首都卢森堡市。

#### 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

### 1.2.1 近年经济发展情况

表2 2016-2020年卢森堡人均GDP数据

年份	人均 GDP（现价，万美元）
2016	10.43
2017	10.74
2018	11.66
2019	11.47
2020	11.60

注：资料来源：世界银行。

截至2019年8月，国际评级机构穆迪对卢森堡长期本外币债券和存款主权信用评级为Aaa，展望为稳定<sup>[4]</sup>。截至2022年2月，国际评级机构标普对卢森堡主权信用评级为AAA，展望为稳定。世界经济论坛《2020年全球竞争力报告》显示，卢森堡在全球最具竞争力的141个国家和地区中，排第15位。世界银行《2020年营商环境报告》显示，2020年卢森堡营商环境

便利度在190个国家和经济体中，排名第72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。卢森堡99%的能源靠进口，主要是天然气和石油产品。

### 1.2.2.2 电力资源

卢森堡主要从比利时、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2,908公里，其中国道837公里，高速公路161公里，二级公路1,891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5.88公里/每100平方公里国土。

#### （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，本地有经营客运的卢森堡航空公司（Luxair）和经营货运的卢森堡货运航空公司（Cargolux Airlines International）两家航空公司。卢森堡有直达法国巴黎，德国法兰克福、慕尼黑，西班牙巴塞罗那、马德里，英国伦敦，意大利都灵、米兰、罗马以及瑞典斯德哥尔摩等国的航线，目前与中国尚未开通客运直达航线，中国乘客可经由巴黎，苏黎世，伦敦等地转机至卢森堡。

卢森堡货运航空公司成立于1970年，是欧洲最大全货运航空公司，目前开通至北京、上海、厦门、重庆、郑州、香港、台北航线。

#### （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、法国连通。

#### (5) 通信

卢森堡有线电话用户数为28万户，移动电话用户达到51.8万户。卢森堡政府十分重视建立信息型社会。卢森堡家庭电脑普及率为97%，上网普及率为97.8%，每日使用互联网的民众比率达97%，企业使用互联网的普及率达到98%。

### 1.2.2.4 基础设施发展规划

卢森堡与周边的国家均已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 支柱产业

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

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。

### 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年该公司与英国皮尔逊（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）是欧洲首位、全球第二大卫星运营商，拥有卫星数量40颗，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 卢森堡对外商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。外商对企业的所有或控制不受特别限制，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

卢森堡对于外商投资方式比较开放，既可绿地投资（又称创建投资或新建投资，是指跨国公司等投资主体在东道国境内依照东道国的法律设置的部分或全部资产所有权归外国投资者所有的企业，投资时应遵守相关注



意事项规定），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，一般分三种情况：购买企业股票、公开收购、投票权征集。外国企业在实际收购过程中，应视不同收购方式，遵守相应流程和规定。

### 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），另一部分由欧盟委员会直接发放（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。

2019年10月10日，卢森堡和比利时、荷兰三国签署了反财政欺诈协议，继续加深三国在税收及反财政欺诈方面的合作<sup>[5]</sup>。

#### 1.2.5.2 与中国的经贸合作

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，2020年中国为卢森堡第11大出口市场和第11大进口来源地。2021年卢森堡与中国双边货物进出口额为5.67亿美元，同比

增长6.73%。其中，卢森堡对中国出口约2.5亿美元，同比增长17.94%，占其出口总额的1.5%；卢森堡自中国进口约3.19亿美元，同比下降0.62%，占其进口总额的1.2%。卢方贸易逆差约0.71亿美元。

2021年卢森堡对中国出口机电产品9,011万美元，同比增长58.59%，占卢森堡对中国出口总额的36.35%，为卢森堡对中国出口最多的商品。贱金属及制品出口7,410万美元，同比增长8.28%，占对中国出口总额的29.89%。纺织品及原料出口4,278万美元，同比下降15.34%，占卢森堡对中国出口总额的17.26%。

卢森堡自中国进口的商品主要集中于机电产品，2021年进口额为12.98亿美元，同比增长31.42%，占卢森堡自中国进口总额的40.68%。2021年卢森堡自中国进口化学产品5,703万美元，同比增长161.44%，占卢森堡自中国进口额的17.88%。2021年卢森堡自中国进口塑料橡胶同比增长34.83%，进口额为5,007万美元，占卢森堡自中国进口总额的15.70%。

截至2020年，中国对卢森堡直接投资存量160亿美元，主要集中在金融业；2020年卢森堡对华实际投资金额2.3亿美元，新设企业20家；截至2020年底，卢森堡对中国累计实际投资金额64亿美元，累计设立企业554家<sup>[6]</sup>。

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）、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）、避免双重征税协定（1994年3月）、文化合作协定（2000年7月）、民用航空运输协定（2002年11月）、中比卢投资保护协定（三边协议，2005年6月续签）、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>[7]</sup>。2019年3月27日，中国和卢森堡正式签署关于共同推进“一带一路”建设的谅解备忘录，卢森堡成为第二个加入“一带一路”的欧盟创始成员国。

## 1.2.6 投资注意事项

### 1.2.6.1 政治环境

卢森堡的经济社会环境对商业金融发展有利。卢森堡实施以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 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。卢森堡居民中约43%为外国人，就业人口中约66%是外国人，约75%的卢森堡人会讲英语。

### 1.2.6.3 外国人在当地工作的规定

#### (1) 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。原持有工作许可的人员可到外交部移民局办理换证手续。

#### (2) 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 税收环境

根据世界银行2020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23位；总税负20.4%，全球排名第17位，欧盟内税负最低；税务处理时间每年55小时，全球排名第9位，欧盟内排名第二位。

#### 1.2.6.5 融资环境与金融服务

卢森堡是欧洲最大、世界第二大基金管理中心，首都卢森堡市金融业发达，银行林立。作为欧洲重要的金融中心，卢森堡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<sup>[8]</sup>。

## 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，但非居民企业或个人纳税税率普遍较低。卢森堡税负水平在欧盟国家中较低，企业所得税税率通常为17%（2022年），增值税税率为17%（欧盟最低）。个人所得税累进税率最高为42%。卢森堡税收采用属人兼属地税制。

#### 2.1.2 税收法律体系

##### 2.1.2.1 法律基础

《税法通则》为卢森堡税收法律体系结构的基本税法文件，其中税收征管相关规定根据《税收征管法》执行。

##### 2.1.2.2 主要税种及其征管

卢森堡的主要税种包括4种直接税和10余种间接税。

###### （1）直接税

个人所得税和企业所得税，根据《卢森堡所得税法》征收；

市镇商业税，根据《卢森堡市镇商业税法》征收；

净资产税，根据《卢森堡净资产税法》征收。

上述直接税由卢森堡国家税务局负责相关征收及管理事宜。

###### （2）间接税

主要有增值税（根据《卢森堡增值税法》征收）、继承税（根据《卢森堡继承税法》征收）、不动产税（根据《卢森堡不动产税法》征收）、保险税、注册税、抵押税、印花税、消费税、车辆税、高速公路税等税种。

其中部分间接税（如增值税、印花税、注册税）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；关税和有关商品消费税则由海关管理征收。

### （3）税收征管规定

企业所得税纳税申报表应于纳税年度次年5月31日前提交。经纳税人请求，可延长提交的截止日期。

自雇个人必须按季度预缴税款，税款由税务机关根据近期的最终税务评估来确定。未经税务机关批准逾期缴纳税款的，每月加收欠缴税款0.6%的滞纳金，如果逾期缴纳得到了税务机关的预先批准，滞纳金费率为0-0.2%/月。逾期提交纳税申报表或者未完整申报都将被处以欠缴税款10%的罚金（除非纳税人能够证明上述逾期申报并非其过错）。如纳税人未申报纳税，税务机关有权处以不超过25,000欧元的罚款以督促纳税人尽快提交申报。

## 2.1.3 近三年重大税制变化

自2016年起卢森堡政府先后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公平性，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。

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）。

### 2.1.3.1 企业所得税

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2019年1月1日起：

- ①卢森堡对企业所得税应纳税额加收7%的附加税（失业基金）；
- ②应纳税所得额在20万欧元以上的企业，适用税率下降为17%（此前基础税率为18%）；
- ③应纳税所得额低于17.5万欧元的企业（此前相关标准为2.5万欧

元），适用税率为15%；

④应纳税所得额在17.5万欧元至20万欧元之间的企业，企业所得税金额在26,250欧元基础上，对应纳税所得额超过17.5万欧元的部分按31%的比例征收企业所得税；

⑤2017年1月1日以前产生的经营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，抵减金额最多等同于当年营业利润；法定合并、重组后存续的公司不得承担被合并公司的净经营亏损；

⑥2018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净收入，其收入额的80%免征企业所得税；

（2）自2019年1月1日起，将可转换债券转换为股票时实现的资本收益应当纳税；

（3）新的退出市场规则于2020年起实施，即：

①当居民企业迁址至境外，不再作为卢森堡税收居民时，企业应进入清算流程，任何资产或负债可能产生的潜在资本收益均应在企业迁出时点视同收益实现（除非资产或负债能被分配到该公司位于卢森堡的常设机构）；

②如果该居民企业迁址至另一欧洲经济区内国家，且能够证明相关资产的持续所有权，则该企业可选择推迟缴纳退出卢森堡市场的相关税费。该待遇也适用于卢森堡自然人居民纳税人将企业转让给欧洲经济区其他国家纳税人的情况，以及卢森堡非居民纳税人但为欧洲经济区其他国家的居民纳税人，将其卢森堡常设机构转让给欧洲经济区其他国家纳税人的情况；

③如果一个卢森堡公司迁移到了另一个欧洲经济区国家，在其资本损失不参与目标国的亏损结转的情况下，可以抵减在卢森堡的应纳税所得。

### 2.1.3.2 个人所得税

#### （1）利润分享计划

卢森堡推出一项新的税收措施，允许雇员从雇主利润中获益，以帮助企业吸引和留住关键员工。通过该计划支付的奖金的税务处理包括：奖金

可以在雇主层面作为运营支出扣除；奖金在雇员层面作为应税收入计算个人所得税；奖金减按50%计征个人所得税<sup>[9]</sup>。

其中，符合条件的利润分享计划对雇主的要求如下：

- ①雇主必须盈利；
- ②雇主必须在通过利润分享计划发放奖金的当年和前一年度都正常经营；
- ③通过利润分享计划发放的奖金总额不得超过前一财年公司利润的5%。对于跨国企业，仅以在卢森堡实现的利润为计算基础。

符合条件的利润分享计划对雇员的要求如下：

- ①奖金不得超过该雇员当年总年薪（现金或实物福利、奖金和补贴除外）的25%。
- ②该雇员必须参加卢森堡社会保障计划或参加境外社会保障计划，亦或参加双边或多边社会保障协议。

## （2）实物福利<sup>[10]</sup>

对于2024年底之前签订的车辆（2025年12月31日前完成车辆登记）租赁合同，将适用新的基于发动机类型和二氧化碳排放量计算系统计算自动运输网络（ATN）比例税率的制度。对于大多数二氧化碳排放量超过80克/公里的公司车辆，适用的税率将上涨0.2%；对于二氧化碳排放量超过130克/公里的公司车辆，适用新的最高税率1.8%；对于二氧化碳排放量不超过80克/公里的公司车辆，适用的税率保持不变。对于排放量超过130克/公里的汽车，与以个人名义购车或租赁汽车相比，公司车辆不再具有经济上的优势。对于零排放汽车、纯电动汽车和氢燃料电池汽车，且电能消耗不超过18千瓦时/100公里的车辆，将维持0.5%的最低税率。

对于从2025年1月1日起注册且在2024年12月31日前没有签订合同的公司车辆，ATN比例税率制度将被简化。其中，电能消耗不超过18千瓦时/100公里的纯电动车和氢燃料电池汽车适用税率将由0.5%提升至1%；电能消耗超过18千瓦时/100公里的公司用电动汽车将适用1.2%的税率。

对于使用汽油、柴油、压缩天然气、石油以及所有混合动力、插电式



混合动力及热力发动机的汽车，适用的税率为2%。

### 2.1.3.3 间接税

#### (1) 增值税

2019年1月1日起，新增以下商品适用3%的超低增值税税率：

- ①卫生用品，如卫生棉条和卫生巾；
- ②电子书、在线媒体和其他电子出版物。

2019年1月1日起，新增以下商品适用8%的增值税税率：

符合欧洲有机产品植物检疫标准的产品。

2021年1月21日，卢森堡宣布从2021年1月1日至2022年12月31日，对COVID-19相关医疗诊断器械、COVID-19疫苗的境内采购和进口，以及与上述器械和疫苗密切相关的服务实行零税率<sup>[11][12]</sup>。

2021年7月1日起，以下与欧盟内跨境电子商务相关的增值税规定开始生效：

- ①增值税应在服务或货物的实际消费国申报缴纳；
- ②应税金额在10,000欧元以下，可以在销售方所在欧盟成员国缴纳增值税；
- ③所有跨境货物或服务交易均适用统一的增值税管理办法；
- ④企业可以通过欧盟增值税一站式平台（MOSS）申报和缴纳增值税，以履行欧盟增值税义务；
- ⑤MOSS的范围扩大至最终消费者在欧盟境内的所有类型的跨境服务。此外，对于在欧盟境内的远距离销售或通过在线平台进行的特定国内销售，也属于MOSS的适用范围；
- ⑥对于从第三国进口的价值不超过150欧元的货物，货物在进口时不征收增值税，由供应商在境内销售时向客户收取增值税；
- ⑦每季度通过MOSS登记的纳税人必须在所在国的MOSS平台提交增值税季度电子申报表；
- ⑧通过MOSS注册的增值税纳税人需按季在其MOSS注册国缴纳增值税；
- ⑨所有符合条件的MOSS销售记录必须保存10年；
- ⑩价值小于22欧元的小批量货物的免税规定已取消。

## (2) 消费税

2019年1月1日起，以下产品的消费税有所增长：

- ①汽油增加0.01欧元/升；
- ②柴油增加0.02欧元/升。

该部分增长的税收的50%将上交至气候和能源基金。

### 2.1.3.4 反避税措施

(1) 自2019年1月1日起，欧盟反避税指令中受控外国企业（CFC）相关条款列入卢森堡国内法正式实施（会计利润低于75万欧元或会计利润不超过其应纳税期间营业利润10%的外国实体不属于CFC规则范围）<sup>[13]</sup>；

(2) 自2019年1月1日起，新的一般反避税条款正式实施。在一般反避税规则下，如果某交易或安排与事实情况不符，其主要目的是为了获取税收上的优惠，则该交易或安排将因为属于滥用法律而不被认可。与事实情况不符的交易或安排是指缺乏反映经济实质的合理商业目的的交易；

(3) 欧盟反避税指令中“利息抵扣限额”规定（主要适用于关联企业间利息）于2019年1月1日起在卢森堡实施。净利息收入（利息收入减利息支出）只能减除不超过公司息税前利润的30%或300万欧元（两者以较高者为准）。如企业适用合并纳税规则，上述规定适用独立实体而非合并层面。金融企业和独立实体（不属于合并集团的实体且在另一国家没有关联企业或常设机构）不在上述利息限制规则的范围之内；

(4) 2019年2月22日，卢森堡税务机关出台19号公告对《税收征管办法》第16条第（5）款中的常设机构（PE）定义予以重新明确：

税收协定国对常设机构的认定将基于与该缔约国所规定的标准。对于税收协定中未明确定义的条款，应参照该国国内法加以解释。

根据上述规定，如果纳税人从事的经营活动可被视为独立参与缔约国另一方经济生活的活动，则该纳税人将被视为在缔约国另一方开展全部或部分活动。

公告明确了如何向卢森堡税务机关提供是否构成常设机构的确认证明：

- ①按**要求提供**：当纳税人在缔约国另一方开展的活动不需要大量基础

设施或动用大量人力资源时，卢森堡税务机关可以要求纳税人提供缔约国另一方认定其构成常设机构的确认证明；

②强制性提供：对于与卢森堡缔结的税收协定中不包含类似OECD范本（2017）第23a（4）条的国家，纳税人必须与企业所得税年度纳税申报表一同提交其是否构成常设机构的证明材料。

OECD范本（2017）第23a（4）条规定，在协定缔约国另一方根据协定的规定对卢森堡居民企业所得或财产给予免税的情况下，允许卢森堡税务机关保留其对居民企业在协定缔约国另一方从事经营活动取得的经营收入或资本利得的征税权。

如果未能提供上述证明，纳税人将被视为在缔约国另一方不构成常设机构。

### 2.1.3.5 与欧盟成员国之间的税收争议解决方案

2019年12月20日，卢森堡政府通过了针对欧盟税收争议解决机制的法案，该法案于2019年7月1日起正式生效，并适用于2018年及以后的纳税年度。该法案具体包含以下内容：

- （1）与欧盟成员国或税收协定国建立税收争议解决的机制；
- （2）明确了双重征税的申诉程序，企业需要在3年内提起申诉；
- （3）税务管理部门处理税务申请的时间规定；
- （4）明确税收争议涉及范围<sup>[14]</sup>。

### 2.1.3.6 其他

（1）新受益所有人注册登记相关要求的规定于2019年3月1日起实施；

（2）中国及卢森堡双边社会保障协定于2019年5月1日起正式实施；

（3）2019年1月18日，地产局和土地注册局出台790号通知，明确关联方之间交易的增值税应纳税基础；

（4）自2021年起，卢森堡以全球轻型车测试程序（WLTP）取代NEDC确定排放指数，并以该排放指数为基础计算员工使用公司配备车辆的实物

福利，用以计算社会保障税<sup>[15]</sup>；

（5）2021年1月1日起，卢森堡对特定类型投资基金从位于卢森堡的不动产取得的总收入（包括租金收入和资本利得）按照20%税率征收特别税费<sup>[16]</sup>。

特定类型投资基金包括：集体投资计划（UCI）、特殊投资基金计划（SIFs）、另类投资基金计划（RAIFs）。

该政策从2021年1月1日起生效，2021年度发生的上述税费应在2022年5月31日前进行申报。

## 2.2 企业所得税

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。

### 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；
- （2）实际管理机构在卢森堡。

一般来说，卢森堡居民公司支付给其他居民公司的现金股利（包括视同分配利润以及分红债券）应征收15%的预提所得税（适用一定持股条件下享受免税待遇的股息除外，详见2.2.1.6（1））；股票股利和清算所得不征收预提所得税。

原则上，特许权使用费和支付给居民企业的一般利息（与发行人的利润挂钩的分红债券和债务工具除外）不属于预提所得税征税范围。

#### 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征收企业所得税。

#### 2.2.1.3 纳税年度

纳税年度通常为公历年度。如果纳税人在年度中间停止经营或变为他国居民企业，纳税年度为财务报表期间。

#### 2.2.1.4 税率

表3 企业所得税税率表

范围	税率
年应纳税所得额小于17.5万欧元	15%
年应纳税所得额在17.5万欧元至20万欧元之间	$26,250 + (\text{应纳税所得额} - 175,000) \times 31\%$
年应纳税所得额超过20万欧元	17%

注：自2019年1月1日起，年应纳税所得额超过20万欧元的，税率为17%。

卢森堡在企业所得税应纳税额基础上加征7%附加税（失业基金），因此，2021年企业所得税实际税负率一般情况下为18.19%。

#### 2.2.1.5 税收优惠

##### （1）股息收入/股权处置利得优惠

①卢森堡控股公司从其投资对象（支付方）取得的股息，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；卢森堡税制下应征所得税的非居民企业。

另外，如未达到上述控股条件但支付方为上述所列公司之一，亦可享受最高50%的减免优惠；

②母公司若出售其控股子公司股份，满足以下条件时，取得的资本收入可免税：

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。

(2) 投资部分种类卢森堡国家债券所获利息收入可获减税优惠。

(3) 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，但其投资或生产成本不得低于2,400欧元（不含税金额）。前述特殊折旧免税额不得超过投资或生产成本的80%。折旧发生时点可选择投资当年或之后4年中的任意一年，也可选择在上述年限中平均摊销。适用特殊折旧免税额的企业可同时使用直线折旧/直线摊销法计算折旧，企业可在相关投资或生产成本扣除折旧免税额后按直线折旧/直线摊销法计算折旧，但余额递减法不可同时使用。

(4) 出租房屋加速折旧

通常，有形资产的折旧采用直线折旧法，根据资产不同类别适用不同折旧率（详见表5）。

自2021纳税年度起，企业出租房屋，并在开始出租的5年内完成翻新改造（翻新改造所产生的资本化支出超过不动产购买价格的20%）的，可以适用4%的加速折旧率。在2021年以前，该情况适用的加速折旧率为6%，因此，对于2021年1月1日之前取得的不动产，如果企业可以证明满足上述条件，可以继续适用6%加速折旧率。

如果企业对出租用房的翻新属于可持续性发展能源相关的改造，也可以享受6%的加速折旧率。

(5) 投资税收抵免

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税收优惠（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)。

①对于在一个纳税年度内，进行额外投资（被投资资产需符合特定条件，即不属于不动产、家禽家畜、矿产及化石的有形可折旧资产）的纳税人，允许按额外投资金额的13%抵免应交企业所得税税额。

“额外投资”是指以下两项金额的差额：

A. 符合条件的资产（包括外购和自建）截至会计年度结束的账面余额与当年计提折旧之和；

B. 符合条件的资产的参考价值，为过去5个会计年度中同类别资产的平均价值，参考价值不得少于1,850欧元。

一般情况下，以下资产不属于符合条件的资产：

- A. 折旧年限小于3年的资产；
- B. 企业整体或其分支机构转让时取得的资产；
- C. 个人使用的机动车辆；
- D. 二手资产；
- E. 免费取得的个人资产。

②除上述额外投资抵免外，企业还可按年度内投资符合条件的资产（除不动产、家禽家畜、矿产及化石的有形可折旧资产，酒店建筑的供热设备和卫生系统，以及某些用于社会目的的建筑物）对应投资额的一定比例抵免应交企业所得税税额，对应比例如下：

表4 投资额与抵免应交税额比例

投资金额 (欧元)	一般比例	特殊比例 符合特殊折旧政策的固定资产 (详见2.2.1.5(3))
不超过150,000部分	8%	9%
超过150,000部分	2%	4%

原则上，投资税收抵免政策不适用于以下投资：

- A. 折旧年限小于3年的资产；
- B. 企业整体或其分支机构转让时取得的资产；

C. 个人使用的机动车辆；

D. 二手资产。

对于B、C项，上述两项税收抵免政策在满足一定条件时允许适用，即仅针对新设立企业自设立日起3年内的投资。但如限期内投资金额超过25万欧元，则相应投资税收抵免的计算基数扣除上限不超过25万欧元。

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（购置价格上限为5万欧元）。

除此之外，自2018年起，上述税收抵免政策扩大至软件投资，企业可就软件投资金额享受上述税收优惠政策（即投资额小于15万欧元的部分享受8%抵扣，超过15万欧元的部分享受2%抵扣），抵扣上限为投资当年企业所得税应纳税款的10%。自行开发的软件及从关联方购买的软件不包含在允许税收抵免的投资范围内。

#### （6）知识产权优惠<sup>[17]</sup>

①旧知识产权制度（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及利得中，80%的净收入（收入减除相关直接费用、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。上述制度虽已废除，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。

②新知识产权制度（自2018年1月1日起生效）：源自符合条件的专利（包括在功能上等同于专利的知识产权资产）和受产权保护软件的净收入的80%免于征税。符合条件的知识产权是指在2007年12月31日之后通过研发活动创建、开发或改进的知识产权。该规定和经合组织对于实际联系的解读保持一致，要求只有满足一定实质性要求的收入和资本利得才可以享受80%的企业所得税免税。



符合条件的知识产权收入=符合条件的研发支出/总研发支出×符合条件的知识产权收入（调整后的净额）

符合条件的研发支出是指与符合条件的知识产权直接相关，并且是研发活动中必要的支出，其中不包括收购成本、利息、其他融资成本或建筑成本。为弥补一些不予扣除的购置及集团外包成本，对符合条件支出金额的30%允许加计扣除。另外，符合条件的研发支出包括在卢森堡设立的外国常设机构产生的研发支出。

总研发支出包括所有符合条件的研发支出，还包括符合条件的知识产权资产的购置成本和委托关联机构研发所产生的研发相关支出。

符合条件的知识产权收入包括：

- ①取得的与符合条件的知识产权相关使用、使用权对价收入；
- ②出售符合条件的知识产权实现的资本利得；
- ③包含在产品或服务的销售价格中的与符合条件的知识产权直接相关的收入（特许权使用费）；
- ④在与符合条件的知识产权有关的法律或仲裁程序中获得的赔偿。

另外，由符合特定条件的知识产权取得的净收入，对其全额免征净资产税。

新知识产权制度自2018年1月1日起适用并具有追溯效力。但是，仍然受益于以前年度规则条件的纳税人，可以选择继续使用旧规则。

#### （7）职业培训抵免

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（为实现特定目的的教育支出除外）。

#### （8）新型产业税收优惠

如新企业或新经营活动对国家及地区经济增长至关重要，在不与其他企业竞争冲突的情况下，该企业可在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%。

#### （9）风险资本投资许可证优惠

政府颁发风险资本投资许可证，用于鼓励企业运用资金投资产品开

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）风险资本投资公司优惠

风险资本投资公司可通过股份公司或有限责任公司等常见公司形式设立，最低股本为100万欧元，公司以债权或权益形式进行风险投资（投资不要求一定上市），公司由卢森堡金融监管委员会（CSSF）审批并受其监管，其资产必须托管于某一卢森堡金融机构。风险资本投资公司取得的收益通常为企业所得税应税收入，但其来自投资股本或私有资产投资的所得免征企业所得税。风险资本投资公司一般不适用净资产税及预提所得税，此外，向风险资本投资公司提供受卢森堡金融业监管委员会监管的管理服务免征增值税。

#### （11）证券化机构优惠

证券化机构常见形式可以为公司或基金管理机构，视是否有公开或持续发行的证券而确定是否受监管。公司形式的证券化机构为企业所得税纳税人，因向投资者作出的收益回报承诺所支付的款项（可以包括支付股息和利息）一般可以在企业所得税税前扣除。

此外，证券化机构免征净资产税，且不受任何资本弱化相关法规限制；向证券公司提供管理服务免征增值税。

#### （12）减租补贴税收优惠

由于新冠肺炎疫情影响，卢森堡税务局于2021年10月发布了关于建筑物减租补贴的税收优惠政策。满足条件的个人、公司或合伙企业，在计算企业所得税时可以将补贴额从净租金收入中扣除（补贴额不能高于净租金收入），可扣除额的金额为减租补贴的两倍，且最高不得超过15,000欧元。如果合伙企业适用该项优惠政策，补贴额根据合伙人的出资比例进行分配。需符合的条件包括<sup>[18]</sup>：

- ①纳税人须为建筑物或部分建筑物的所有人或共同所有人（即不包括转租）；
- ②纳税人须从商业、农业、林业、自由职业或通过租赁财产获利；
- ③减租补贴仅适用于对房租的最终减免，不适用于延期付款的情况；

④建筑物或部分建筑物须位于卢森堡，且须由纳税人根据商业租赁合同出租。不动产须用于商业、工业或手工业活动，用于医疗或法律业务的建筑物不适用该项优惠政策。

⑤租户须为受新冠肺炎影响而陷入财务困境的个人或公司。

### 2.2.1.6 应纳税所得额

#### (1) 收入范围

①根据财务报表中的利润，依据税法进行调整（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的股息享受免税待遇。

③资本利得：资本利得一般与其他经营收入相同，应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。自2019年1月1日起，将可转换债券转换为股票时实现的资本收益，应当纳税。

#### (2) 不征税和免税收入

①股息收入/股权处置利得豁免（参考2.2.1.5税收优惠第（1）项）；

②资本利得：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符合条件的知识产权收入的80%可免于征税（参考2.2.1.5税收优惠第（5）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允许在税前扣除（不含与取得的免税收入相关的支出）。

一般情况下，企业出于专业目的采购设备、器具发生的支出可以税前扣除，前提是该设备至少90%以上用于专业活动。企业应当就设备用于专业活动和私人活动的情况加以划分，只有在可以明确区分的前提下，才能按照规定税前扣除。

部分支出在相关法规中明确列示允许税前扣除，包括：

- ①在国外缴纳的税款（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、可于所得税前抵扣的增值税）；
- ③符合独立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独立交易原则的利息；
- ⑤慈善捐助（上限为100万欧元与20%净收入中较低者）；
- 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分配的利润；
- ③分配的拓展业务的储备金；
- ④分配的自筹保险储备金；
- ⑤礼物；
- ⑥罚款及滞纳金；
- ⑦离职补偿金超过30万欧元的部分。

自2019年1月1日起，欧盟反避税指令中利息税前扣除限制条款在卢森堡本地法中正式生效。参考2.1.3.3反避税措施第（3）项。

#### （4）亏损弥补

参考2.1.3.1企业所得税第（1）⑤项。

#### （5）资产损失

营业财产的出售或其他处置造成的资产损失可以税前扣除，处置股份造成的资本损失也允许税前扣除。

#### （6）折旧/摊销

因使用或形态减少（如矿藏）而贬值的企业资产，不论公司盈利还是亏损，都必须进行折旧。然而，如资产所有人及使用人相同，且资产使用寿命不足1年，或资产购置/生产成本不足870欧元，则该资产允许在购

置或生产当年一次性扣除。税法允许计提折旧的资产不包括土地、持有其他公司的股份以及存货。

税务机关认可企业购买的商誉在其可使用寿命内计提折旧，摊销年限一般为10年。

当且仅当企业的工作场所90%以上用于专业活动时，其折旧费用才可以在税前扣除，

以下两种资产折旧方法通常被税务机关认可：

①直线法。

一般适用于有形资产。折旧率规定一般如下：

表5 有形资产折旧率一览表

资产	折旧率 (%)
办公楼	1.5-3
工业建筑	4-5
厂房	10-20
办公设备	20
运输工具	25

②余额递减法。

余额递减法下折旧率有严格规定，通常不超过直线法一般折旧率的3倍或相关折旧资产价值的30%（对于科研设备，通常不超过直线法一般折旧率的4倍或资产价值的40%）。

余额递减法不适用于将使用权转让给他人的资产、建筑物。对于售后回租资产，出租人税前抵扣的金额不得高于承租人支付的租金。

从2017年1月1日起，纳税人可自行决定递延扣除有形资产的全年折旧。未扣除的折旧金额允许结转以后年度，但必须在资产可使用年限最后一年结束前扣除完毕。

此外，纳税人可以选择将余额递减折旧法变更为直线折旧法（反之不允许）。

如资产由于合理的原因导致过度磨损（包括技术寿命衰减及经济价值衰减），则可适用特别折旧政策。

加速折旧适用于投资一些特定资产，详见2.2.1.5（3）、（4）。

### 2.2.1.7 应纳税额

#### （1）计算方法

应按照以下方法计算企业所得税应纳税所得额：

表6 计算方法

	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7 计算示例

单位：元

会计利润/亏损	20,000,000
调增项：	
折旧/摊销	-

中国居民赴卢森堡投资税收指南

营业外费用	100,000
免税收入相关费用	-
不可抵扣利息	200,000
转让定价调整额	-
视同销售收入	-
准备金	200,000
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
-法务费	-
-罚款	-
-不得扣除的礼品支出	50,000
-不得扣除的税金	600,000
-其他	100,000
<b>调增额合计</b>	<b>1,350,000</b>
调减项:	
免税收入	-900,000
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	-

中国居民赴卢森堡投资税收指南

加计扣除（出口、研发等）		-
其他		-
<b>调减额合计</b>		<b>-900,000</b>
调整：		
以前年度亏损弥补		-25,000
集团内亏损弥补		-100,000
营业支出		-
通货膨胀调整		-
其他		-
<b>调整合计</b>		<b>-125,000</b>
应纳税所得额		20,325,000
适用税率：		
企业所得税	17%	3,455,250
市镇商业税免税额	17,500	
市镇商业税税率（卢森堡市）	6.75%	1,370,756
<b>应交税金</b>		<b>4,826,006</b>
- 预缴税金		-3,200,000
- 已缴预提所得税		-100,000
- 境外税收抵免		-200,000
- 税收优惠		-300,000
<b>可抵减税金合计</b>		<b>-3,800,000</b>
<b>应交税金</b>		<b>1,026,006</b>
附加税	7%	241,868
<b>应交税金合计</b>		<b>1,267,874</b>



注：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。

### （3）境外税收抵免

居民企业如果在外国缴纳的税款属性与卢森堡企业所得税属性相似，则该已缴纳的税款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，超过抵免限额部分，可以作为费用在计算卢森堡企业所得税时进行税前列支。

## 2.2.2 非居民企业

### 2.2.2.1 判断标准

非居民企业是指法定注册地及实际管理机构的所在地均不位于卢森堡境内的企业。

### 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，且该资本收益应缴纳预提所得税；

（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）转让持有时间小于6个月的卢森堡企业股份（至少持有10%股份）的利得；

（6）转让持有时间大于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）。

原则上，非居民企业在卢森堡的分支机构应按卢森堡居民企业计算缴纳企业所得税。但应关注如下差异：

(1) 仅当分支机构的亏损与来源于卢森堡企业所得税应税收入相关时，才允许结转；

(2) 前述股息、知识产权等免税政策（范围详见“2.2.1.5 税收优惠第（7）项”及“2.2.1.6 应纳税所得额第（2）项”）不适用于非居民企业的分支机构；

(3) 非居民企业分支机构（除欧盟其他国家居民企业在卢分支机构、欧洲经济区国家居民企业在卢分支机构及与卢森堡签有税收协定国家居民企业在卢分支机构以外）取得的参股股息收入不适用参股所得免税政策。

### 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支付总额征收预提所得税，满足一定条件的，可适用税收协定税率（例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企业代扣代缴预提所得税：

#### (1) 股息

除根据税收协定适用低税率的情况外，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非欧盟税收协定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，例如无商业实质或以少缴税款或享受税收优惠为主要目的交易安排）；

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应按瑞士企业所得税法在瑞士缴纳企业所得税且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企业。

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

卢森堡对利息不征收预提所得税。但是，与发行人的利润挂钩的分红债券和债务工具应作为股息按15%的税率纳税。

## （3）管理费

卢森堡对管理费不征收预提所得税。

## （4）特许权使用费

卢森堡对支付给居民企业的特许权使用费不征收预提所得税。

## （5）技术服务费

卢森堡对技术服务费不征收预提所得税。

## （6）分支机构所得汇出

卢森堡对分支机构所得汇出不征收预提所得税。

### 2.2.3 其他

#### 2.2.3.1 其他税收

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。

#### 2.2.3.2 反避税措施

##### （1）欧盟反避税指令I

欧盟反避税指令I（ATAD I）于2019年1月1日之后在卢森堡开始生效，主要针对欧盟成员国之间的混合实体或工具的错配，包括以下问题<sup>[19]</sup>：

①混合常设机构错配：跨国集团（根据其总部税收管辖地定义）通过常设机构在境外进行经营活动，但根据其常设机构所属税收管辖地规定，相关经营安排不属于通过常设机构开展的经营活动；

②混合金融工具错配：不同的司法管辖区对于同一金融工具或通过同一金融工具中支付的款项的定义不同。（例如：在某管辖区内视为债权的金融工具在另一管辖区内被视为权益性资产）。

##### （2）欧盟反避税指令II<sup>[20]</sup>

2019年12月20日，卢森堡议会通过了涉及第三国的混合工具或实体的错配规则的欧盟反避税指令II（ATAD II），于2020年1月1日起生效实施。其中，反向混合错配规则于2022年起生效。欧盟反避税指令II（ATAD II）将ATAD I下的范围扩大至涉及第三国，并额外关注以下混合实体或工具的错配：

①输入型错配：在第三国的混合错配，通过非混合工具转移到欧盟成员国。例如，第三方国家的可扣除款项，通过非混合工具的方式被欧盟成员国支付，且在该成员国的支付也同时为可扣除款项。

②混合转让（包括证券买卖交易和抵押交易）：将一种金融工具转让给一个或多个参与方，并将该工具的对应收益分配给该金融工具转让交易

的多个参与方。

③税收居民错配：由于纳税人是两个或两个以上管辖区的税收居民，可在两个管辖区同时税前扣除支出、费用以及损失。

④反向混合错配：即从卢森堡税收角度，混合实体被视为税收透明实体，但在持有50%以上该混合实体权益的非居民联营企业的一个或多个税收管辖权下被视为卢森堡纳税义务人。

新的反避税规则的生效将导致部分卢森堡纳税人在特定情况下支付的款项无法获得税前扣除，或需要对免税收入缴税；此外，在反向混合错配规则的规定下，卢森堡税收透明实体将可能需要对其全部或部分收入缴纳卢森堡企业所得税。

欧盟反避税指令II（ATAD II）旨在避免由于金融工具、法人实体、或常设机构的混合特性导致的错配结果，即关联企业之间或者结构化安排产生的错配。上述错配会同时引发以下问题：

①未征税收入的税前扣除：纳税人支付的可在税前扣除的支出，没有相应地计入收款方的应税收入进行征税。

②双重扣除：同一纳税人的支出在两个国家同时申请税前扣除；或两名纳税人在不同的两个国家对同一笔费用申报扣除。

③双重不征税或双重税收抵免：常设机构和其管理机构之间的收入分配导致的错配；或两名纳税人对同一收入都申请税收抵免。

如执法机关判定纳税人属于上述混合错配的情况，纳税人须按要求提供证明相关资料，以证明其不涉及混合错配条款。

## 2.3 个人所得税

卢森堡个人所得税分3类纳税人和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性住所，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），则被视为符合习惯性住所的标准，视同其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8 居民纳税人类型

	居民纳税人
税收1a类	因丧偶或年满64岁的纳税人
	单身且抚养子女的父/母亲
税收1类	单身、离婚或选择单独纳税的已婚人士（不包括在税收2类的个人纳税人）
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的起算）
	离婚或分居3年内的离婚或分居个人（从其离婚或分居的次年起的起算）
	同居满1个财政年度、合并申报且关系受认可满1年的民事伴侣

### 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。

卢森堡居民纳税人应按各类收入合计，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。与不征税或免税收入有关的费用不允许扣除。卢森堡个人所得税收入分为以下类型：

- （1）贸易和商业活动等经营所得；
- （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) 转让动产所得<sup>1</sup>；
- (7) 租赁（包括动产及不动产）及特许权使用费所得；
- (8) 其他所得。

上述（1）（2）（3）类所得如出现亏损，可抵减当年其他类收入盈利。如相互抵减后仍为亏损，符合一定条件的，亏损可向后在17年内结转。

上述（6）（8）类所得如出现亏损，不得抵减当年其他类收入盈利，仅允许与同类所得盈利项抵减。该限制条款不适用第（6）类所得中纳税人实质控股公司且其专业（独立活动及工资）收入的50%以上来自该公司的情况。

上述（7）类所得如出现亏损，可抵减当年其他类收入盈利，但不得结转至以后年度。

个人所得税应纳税所得通常以收付实现制确认收入，经营所得（以权责发生制确认）及资本利得（以交易发生时点确认）除外。

### 2.3.1.3 申报主体

自2018年1月1日起，卢森堡居民夫妇或民事伴侣可选择各自独立纳税，但必须在下一个纳税年度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，该延长期限为下一个纳税年度的6月30日。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。由于新冠肺炎疫情影响，2019年个人所得税申报期限延长至2021年3月31日，2020年个人所得税申报期限延长至2021年6月30日，适用对象包括合并申报纳税人和分别纳税的已婚夫妇<sup>[21]</sup>。

### 2.3.1.4 税率

表9 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%

<sup>1</sup> 在卢森堡泛欧养老金计划（PEPP）子账户的框架内，为回购股票而减少的公司股权和储备金支付的补偿金不构成动产收入。

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 - 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%		

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%的附加税（失业基金）。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%的附加失业基金。

**养老金：**卢森堡企业在为员工预存补充养老金时需为个人代扣代缴20%个人所得税，在员工实际取得该养老金时不需再额外缴税。

**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居民个人支付利息，或者该利息归属于上述居民个人，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；家庭储蓄和贷款计划。

2019年起，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，超过应纳税所得额一定比例的费用不得扣除；

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、家务管理费和急救费用，上限为6,750欧元每年（自2020年1月1日起生效。抵扣金额不得超过实际发生的成本，且纳税人一年仅可适用一次抵免）。

2019年起可抵扣的特殊性费用包括：

①利息（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（扣除上限为净收入的20%，不得超过100万欧元）；

⑦如纳税人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对受雇相关支出，允许扣除540欧元的商业相关费用（如纳税人当年可申报的受雇相关收入小于540欧元，可在个人所得税申报时申请退税）；

②如满足远距离通勤距离条件，最多可领取2,574欧元补助；

③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；

④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。如选择分开独立纳税，额外专业人员津贴将平均分配给配偶双方（即每配偶2,250欧元）。在收入再分配征税模式下，该津贴将按比例分配；

⑤如纳税人的子女在2016年8月1日之前有权享有每月每位儿童76.88欧元的现金补贴，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（即每月每位子女可至少获得265欧元的津贴）；

## （3）抵免

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、退休人员，税金抵免范围在0-696欧元之间（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），具体抵免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，则不享受该项税收抵免政策；

②对于月收入在1,500-3,000欧元的在职人员，可以按照以下方式享受税金抵免：月收入在1,500-2,500欧元范围内的，扣除金额为70欧元；月收入超过2,500欧元的，扣除金额按照如下公式计算： $(3,000 - \text{月收入}) \times 70 / 500$ 。

③单亲父母（也就是属于类的纳税人）每年可以享受750-1,500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，则按其工资比例分配；

④自雇个人提供农林业等专业服务的，税金抵免范围在0-936欧元之间，具体抵免取决于纳税人的平均收入水平。如纳税人的年收入在8万欧元及以上，不可享受该项抵免，且自雇个人的该项税收抵免不能与在职人员、退休人员税收抵免合并计算。

⑤自由职业者如实名注册经商，则可享受0-696欧元范围内的税金抵免。

### 2.3.1.6 税收优惠

#### (1) 受雇收入

①家庭津贴免税；

②50%的特定年金免税；

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）免税。

#### (2) 资本利得优惠

出售公司、合伙企业股份时实现的资本利得，视为经营所得。如果出售整个公司，个人所得税的免税额为10,000欧元；如果出售的公司资产中包含不动产，则免税额为25,000欧元。因上述处置产生的资本利得按照纳税人应税收入适用税率的一半征收所得税。

对于个人持有时间不超过6个月的动产或持有时间不超过2年的不动产（以上两种情形属于投机性交易），处置时产生的损益为投机性损失/所得，应适用特殊规定。在一个纳税年度中，处置动产取得的投机性收益总额等于或超过500欧元的，计入应税一般收入；处置不动产取得的投机性收益，作为一般收入按普通税率计算征税；不动产的非投机性资本利得，作为其他所得按一般累进税率的一半征税。

投机性资本损失可与当年度的投机性资本利得相抵消。

纳税人处置其主要住所取得的资本利得可以免税，且不得抵扣损失。

如果个人持有其实质参与投资的居民企业或非居民企业股份（实质参

与指纳税人单独或与配偶/民事伴侣及未成年子女在处置前5年的任何时间直接或间接持有企业10%以上的股本)超过6个月再转让,利得按平均税率的一半征税。

在个人移居卢森堡之前已持有的股票或可转换贷款的潜在资本收益在卢森堡不征税。该税收优惠适用于实质控股(控股超过10%)的纳税人,并可追溯适用至2015年。此外,个人出售财产给卢森堡政府取得的资本利得可以免税。

此外,出售通过继承取得的纳税人父母的前主要住所取得的资本利得可额外扣除75,000欧元,每位配偶因出售其各自父母的前主要住所取得的资本利得均可获得75,000欧元的扣除额。

### (3) 房东税收优惠

从2020纳税年度起,降低商业租金的房东有权获得相当于减免金额两倍的税前抵免(抵免上限为15,000欧元/房产)。

### (4) 利息收入

利息收入不超过1,500欧元的部分可以享受免税(已婚夫妇可以获得3,000欧元的免税额度)。为取得相关利息收入所发生的支出可以在税前扣除。

### (5) 养老金缴纳相关税前扣除

纳税人向卢森堡或欧盟其他成员国符合资质的泛欧养老金计划(PEPP)账户的缴纳保险部分,可从净收入中进行扣除(最低扣除480欧元,最高扣除3,200欧元)。对于全年不在卢森堡纳税的纳税人,扣除额按比例计算。

### (6) 泛欧养老金计划的偿付

来自泛欧养老金计划账户的偿付将被作为其他收入征税。满足以下条件时,按照纳税人应税收入适用税率的一半征收个人所得税:缴费时间不少于10年;最早在60岁,最晚在75岁时领取偿付款。

上述规则同样适用于因受益人死亡、残疾或重病而收到的偿付。此外,在上述条件下纳税人可选择按照应税收入适用税率的一半提取部分累

计资本，其他资本偿付按照应税收入适用税率征收所得税。

#### (7) 建筑协会储蓄计划税前扣除<sup>[22]</sup>

纳税人通过储蓄合同向卢森堡或欧盟其他成员国符合资质的建筑协会支付款项，用于购买或改建私人住宅的，每个家庭成员税前最多可扣除672欧元。2022年开始，该税收优惠的适用范围扩大至建造、购置、维护、修理或改建私人住宅的费用，包括土地的购买价款、光伏或太阳能安装的费用。此外，将建筑协会储蓄计划收到的利息用于上述目的之一，每个家庭成员可获得1,500欧元的免税额度（已婚人士加倍）。

#### (8) 来自雇佣机构付款的税收优惠

自2019年起，如果月薪在1500欧元至3000欧元之间，员工有权享受最低社会工资信贷。

月薪在1500欧元和2500欧元之间，抵免额为70欧元/月。如果月薪在2500欧元至3000欧元之间，每月的信贷额度计算方式为 $(3,000 - \text{月收入}) \times 70 / 500$ 。

此外，雇用失业人员的税收优惠将延长至2023年12月31日。

### 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登记住所（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10 非居民纳税人判定标准

	非居民纳税人
税收1a类	因丧偶或年满64岁的纳税人。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。
	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%及以上，则与居民纳税人的规定相同。
税收1类	不包括在税收1a、2类的个人纳税人。

	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起算）。与居民纳税人的规定相同。
	离婚或分居3年内的离婚或分居个人（从其离婚或分居的次年起的起算）。与居民纳税人的规定相同。
	同居满1个财政年度、合并申报且关系受认可满1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%，则与居民纳税人的规定相同。

### 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

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。

工资、薪金及养老金、股息、利息税率参考居民纳税人规定。

### 2.3.2.4 扣除与减免

卢森堡非居民纳税人仅需对来源于卢森堡境内的收入缴税。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（该纳税标准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。

通常，非居民纳税人可以对与其来源于卢森堡的收入直接相关的费用和经营费用进行扣除，然而，以下费用除外：

- （1）年金；
- （2）债务利息；
- （3）保险费；
- （4）捐赠支出；
- （5）特殊津贴；
- （6）单亲家庭税收减免。

### 2.3.3 其他

自2018年起，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

## 2.4.1 概述

### 2.4.1.1 纳税义务人

通常情况下，在卢森堡设立的所有企业、自由职业者和进口商，以及在卢森堡境内销售货物和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。

在卢森堡设立的纳税义务人如发生应税行为且有权抵扣进项税的，应注册登记为增值税纳税人；如无权抵扣进项税，则仅在满足下列条件时，注册登记为增值税纳税人：

- (1) 接受卢森堡境外供应商提供的服务（免征增值税服务除外）；
- (2) 接受欧盟其他成员国销售的货物（欧共体内取得全年不含增值税的总额超过10,000欧元的货物）。

2020年1月1日起至2022年12月31日，设立于卢森堡的纳税义务人如上一纳税年度销售额未超过3.5万欧元，在符合特定条件的情况下，免征增值税。非居民纳税人注册登记为增值税纳税义务人的，登记流程等要求与居民企业一致，但不适用该项纳税政策。

2018年7月31日起，部分纳税人可以选择汇总纳税，参与汇总的企业之间必须通过财务、组织架构或经济关联等方式紧密联系（如关联企业）。如选择汇总纳税，则汇总纳税方式应在两年内不得变更。

### 2.4.1.2 征收范围

- (1) 在卢森堡境内流通商品和提供服务；
- (2) 在卢森堡境内获取欧共体其他国家商品；
- (3) 在卢森堡境内获取新运输工具；
- (4) 从欧共体外国家进口商品；
- (5) 从其他国家（包括欧共体内其他国家）获取服务。

### 2.4.1.3 税率

表11 增值税税率表



类型	税率
教育服务、文化类服务、部分金融、健康和医疗服务、不动产租赁服务	免税
出口货物、提供货物给欧盟其他成员国（符合一定条件）	0%
书籍/报纸/期刊（纸质或电子）销售、儿童服装、自来水供应、客运、医疗药品、旅馆住宿、文化、教育和体育项目入场费、文学作品/作曲作品/表演收入、版权收入、保健药品、大部分食物产品（酒精饮料除外）、疾病预防和治疗（包括避孕产品研发及妇女卫生保护）	3%
煤气/电力供应服务、进口艺术品（以及特定条件下的艺术品销售）、符合欧盟认证标准的农产品销售	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12 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
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	
非酒精类饮品-酒吧/咖啡厅		3
啤酒	17	
书籍		3
建筑用地-不动产		<sup>[ex]</sup>
新建建筑物、在建工程（不动产）	17	3 <sup>(1)</sup>

种类	标准税率 (%)	减免税率 (%)
建筑材料 (不动产)		3; [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>(2)</sup>
柴火		8
花卉/其他园艺植物-装饰性		8
花卉/其他园艺植物-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]
金子-金块/金条	17	[ex]
金子-首饰类 (镀金饰品、纯金饰品、首饰饰品)	17	
民用燃料油		14
视频/数码影像	17	
宾馆住宿		3

中国居民赴卢森堡投资税收指南

种类	标准税率 (%)	减免税率 (%)
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	
律师服务	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	8 <sup>(3)</sup>
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	[ <sup>-</sup> ]; 17 <sup>(5)</sup>	

种类	标准税率 (%)	减免税率 (%)
分的材料)		
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	17	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	[ex]
烈酒	17	
体育设施		3
餐饮(外带食品)		3
电子通讯服务(手机/传真等)	17	
工业用木材	17	
烟草	17	
旅游中介	17; [m]	
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	[m]

种类	标准税率 (%)	减免税率 (%)
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
文学作品/作曲作品		3 <sup>(7)</sup>

注:

0 = 0税率

[-] = 不在征税范围内

[ex] = 免税

[m] = 对利润征税

(1) 作为主要居住的房屋。

(2) 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3%的超低税率。

(3) 8%税率适用于通过符合欧洲有机产品植物检疫标准的产品(如: 植物保护类材料)。

(4) 只包括房龄在10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<sup>[20]</sup>。

(5) 对于材料, 除非其构成了重要组成部分, 否则不在征税范围内。

(6) 由新鲜葡萄酿制的葡萄酒(酒精含量不超过13%), 不包括起泡酒和调制葡萄酒。

(7) 如属于特许权使用费性质, 按3%税率征收, 从2020年起, 对于文学作品、作曲作品、表演同样适用3%税率。

## 2.4.2 税收优惠

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。2018年6月, 相关部门发布公告, 对商品和服务的混合采购进行了规定。对于采购商品和货物同时用于商业和非商业目的的, 取得的进项税额不能全额抵扣。

2021年1月1日至2022年12月31日, 对于销售、从欧共体其他国家采购, 以及进口新型冠状病毒体外诊断医疗设备、新冠病毒疫苗及与该疫苗、设备密切相关的服务, 适用增值税零税率。

2021年6月30日起, 被认可的新冠疫苗以及相关检测试剂, 均适用增值税零税率, 且进项税额可以抵扣。此外, 新冠疫苗的保存和管理、获取分析样本服务、样本的运输、保存和分析服务均适用增值税零税率。

2021年6月30日起, 医疗或辅助医疗专业机构/医院的新冠病毒疫苗管

理，以及实验室的样本分析，适用增值税零税率，但其进项税不得抵扣。

### 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。

进口货物增值税计税基础为海关进口货物完税价格加关税金额。

### 2.4.4 其他

#### 2.4.4.1 申报及纳税

增值税纳税人应履行增值税纳税义务；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或季度结束后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。

自2017年起，税务机关仅接受增值税纳税人的电子申报，与增值税纳税申报相关的纸质资料不再被受理。

#### 2.4.4.2 增值税纳税义务的法律責任

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。为减轻COVID-19病毒对企业的影响，2020年3月起，增值税的逾期申报不予处罚。

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义务人可处以250欧元至1万欧元的罚款，对逾期缴纳增值税的处以每年税金上限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最高25,000欧元的罚款。

### 2.4.4.3 增值税犯罪

如果在一个纳税年度期间，逃避缴纳的增值税税额超过增值税应纳税额的25%且不少于10,000欧元，或非法退税金额超过应退税金额的25%且不少于10,000欧元，或非法退税金额超过200,000欧元，犯罪嫌疑人可能面临1-4年的监禁，同时处以25,000欧元至骗税金额6倍的罚款。对于严重税务欺诈行为，犯罪嫌疑人可能面临1个月至5年的监禁，同时处以25,000欧元至欺诈金额10倍的罚款。

犯罪嫌疑人还有可能面临被剥夺《刑法》第11条所列全部或部分权利5至10年的刑事处罚。

### 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国家居民纳税人，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。

非居民纳税人已在卢森堡缴纳增值税，出现以下情况可退还已缴纳的税款：

(1) 在其他欧盟成员国设立的非居民纳税人，未在卢森堡境内提供应税货物/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，未在卢森堡境内提供应税货物/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，前提是该非居民纳税人可以从卢森堡增值税进项税退还中受益。

### 2.4.4.5 关联交易

密切关联方的定义范围非常宽泛，包括家庭及亲密个人关系、同一组织架构内关系、所有权从属关系、同属集团成员间关系以及其他财务或法

律关联关系，还包括雇主与雇员或雇员家属等紧密联系的人员之间的关系。

对于密切关联方之间的交易，在计算增值税的应税基础时，应遵守公平市场价值原则。

#### 2.4.4.6 公平市场价值

对于发生在欧盟成员国领土内的增值税应税交易，公平市场价值是指，为了从供应商取得商品或者服务所支付的全部价款。

对于以下三种情形，应适用独立交易原则进行判定：

(1) 如果交易双方约定的价格低于公平市场价值，且采购方仅享有增值税的部分抵扣权；

(2) 双方约定的对价低于公平市场价值，商品或劳务的销售方仅享有增值税的部分抵扣权（即使交易本身属于增值税免税范围）；

(3) 双方约定的对价高于公平市场价值。

#### 2.4.4.7 虚拟货币

从事传统货币与比特币等虚拟货币兑换以赚取买卖差价的，免征增值税。相关法律规定，比特币等数字货币只能基于支付目的而被使用<sup>[23]</sup>。

## 2.5 市镇商业税

### 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。非居民企业来源于卢森堡的收入属于市镇商业税应税范围。

企业所得税免税收入或者不征税收入，不属于市镇商业税的应税范围。

卢森堡企业在境外设立的常设机构（位于与卢森堡未签订税收协定的国家或地区）产生的经营亏损应等额并入市镇商业税应税收入中计算，该类亏损在企业所得税上同样准予扣除。



以下市镇商业税的征税项目不属于企业所得税应纳税所得：

- (1) 来源于境外常设机构的收入（除非根据税收协定规定，该收入在卢森堡免税）；
- (2) 居民企业产生的股息（不免除市镇商业税）。

### 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（1.8-3.5）<sup>[24]</sup>，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10.5%不等，首都卢森堡市的市镇商业税税率为6.75%，贝唐堡、贝滕多夫、布莱德、迪基希、迪弗当日、迪德朗日、格罗斯比、凯尔耶恩、基施佩尔特、马默、佩唐日、普特沙伊德、吕姆朗日和希夫朗日的市镇商业税税率为10.50%。该税金不得在企业所得税税前扣除。

表13 在卢森堡市内成立企业市镇商业税相关税率表

税种	税率（%）
市镇商业税（基础税率）	3
市镇商业税（加成后实际税率）	6.75
企业所得税（基础税率）	17
企业所得税实际税负（包含7%附加税）	18.19
收入综合税负	24.94

### 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。

由于新冠肺炎疫情影响，卢森堡税务局于2021年10月发布的关于建筑物减租补贴的税收优惠政策中规定，市镇商业税在计算营业利润时抵减津贴部分。

### 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。市镇商业税应纳税额计算方法举例如下：

表14 市镇商业税应纳税额计算方法

企业所得税税前利润	187,500	
位于与卢森堡未签订税收协定国家或地区的常设机构产生的亏损	25,000	
	212,500	
- 不动产税（假设为不动产单位价值10%，详见2.6.8）	75,000	
- 来源于另一外国常设机构的收入	50,000	(125,000)
调整后利润	87,500	
免征额	(17,500)	
应纳税所得额	70,000	
应纳税额：基础税率（3%）x乘数（假设250%）x应纳税所得额	5,250	

注：本节仅供说明卢森堡市镇商业税税制使用，不代表真实案例。

### 2.5.4 其他

市镇商业税是地方税，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

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 净资产税

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。

### 2.6.2.1 净资产税减免

居民企业及非居民企业的常设机构可申请净资产税减免。为了获得该减免，企业必须在纳税年度中将部分利润拨出，将其设立为专项准备金，并在该纳税年度的纳税申报表附件中申请减免净资产税。净资产税减免金额等同于专项准备金金额的五分之一。

该准备金必须连续持有至少5年，如5年内，因准备金资本化以外的目的或部分或全部使用准备金，以已使用部分的五分之一为基础计算应交净资产税。

净资产税的减征上限为以下两项较低者：

- (1) 应交企业所得税的金额；
- (2) 应交净资产税与最低应交净资产税的差额。

### 2.6.2.2 最低净资产税

从2016年起，卢森堡推行最低净资产税，以取代最低税负制。

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。

### 2.6.3 继承税

如果已故者生前居住在卢森堡，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0-48%，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。

#### 2.6.4 财产收益税

特定种类的赠予和捐赠必须登记（尤其是不动产）并缴纳财产收益税。税率为1.8%-14.4%，取决于捐赠人和受赠人之间的关系。

#### 2.6.5 社会保障税

雇主为其员工按12.37%-14.61%的总税率缴纳社会保障税（包括养老金、疾病和意外伤害保险），具体税率取决于雇佣活动的性质和风险。

为应对新冠肺炎疫情的影响，卢森堡政府提议对在2021年1月1日至2021年6月30日期间迟缴的社会保障税免征滞纳金。在2021年12月31日之前，将不对雇主和员工迟缴的社会保障税征收利息，2022年起迟缴社会保障税的利息政策再次生效，月利率为0.6%<sup>[25]</sup>。

表15 2020年社会保障税税率表<sup>[26]</sup>

项目	社会保障税上限（每月）	雇员税率（%）	雇主税率（%）
年金和残疾保险	共 11,009.65 欧元	8	8
健康保险		3.05 <sup>(1)</sup> / 2.8 <sup>(2)</sup>	3.05 <sup>(1)</sup> / 2.8 <sup>(2)</sup>
意外伤害保险		-	0.75
工伤保险		0	0.14
互助医疗保险		-	0.53-2.88
养老保险 <sup>(3)</sup>		1.40	-

注：

(1) 固定收入。

(2) 非固定收入，如13薪、实物收入（如：公车私用，参考2.1.3.5）。

(3) 养老保险起征额为每月517.78欧元。

#### 2.6.6 注册税

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<sup>[27]</sup>：

- (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；
- (3) 以不动产作价出资入股。

### 2.6.7 不动产税

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，同时根据不动产不同类型划分，从100%到800%不等。

### 2.6.8 印花税

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。

### 2.6.9 财产转让税

#### (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情况）。

2021年10月5日起，对于购买住宅房产满足以下条件的，可享受20,000欧元的注册费以及转让费税收抵免，且对于使用年限未达到2年要求的纳税人须偿还享受的税收抵免<sup>[28][29]</sup>。

- ①购置的房产须在至少2年内用于居住目的；
- ②房产用途的任何改变须在3个月内进行申报。

## (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）。

### 2.6.10 关税

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征收关税。

关税根据完税价格计算，进口货物的完税价格以该货物（以及满足一定条件的特许权使用费）出口到欧盟关税地区时实际支付或应付的成交价格为基础。不能确定成交价格的，必须采用其他方式确定完税价格。向欧盟进口货物的人有义务缴纳关税，并需直接或间接（通过代表）进行申报。关税申报人或其代理人需为欧盟内成立企业。

### 2.6.11 消费税

卢森堡对于部分商品征收消费税，包括烟、酒、糖、矿物油、汽油柴油等。通常该类消费税不可抵免或退还（出口除外）。

### 2.6.12 其他

#### 2.6.12.1 认购税

参与集体投资计划（UCIS）需按集体投资计划净资产金额的0.05%缴纳认购税，对于投资部分特定资产的，减按集体投资计划净资产金额的0.01%缴纳认购税。

参与特殊投资基金计划（SIF）或另类投资基金计划（RAIF）的，需按特殊投资基金净资产金额或另类投资计划净资产金额的0.01%缴纳认购税。

上述税率为年税率，认购税按季度缴纳。

对于家庭投资管理公司（SPF），应按每年0.25%的税率缴付认购税，基数以实缴资本、股本溢价及超过股本与股本溢价之和8倍的债务合计金额计算。家庭投资管理公司应缴纳的最低年认购税为100欧元，最高为125,000欧元。此外，2021年7月1日起，家庭投资管理公司不得间接持有房地产。

以下投资免征认购税：

- (1) 在欧盟可转让证券集合投资计划或集体投资计划中的投资；
- (2) 集体投资于货币市场工具和信用机构存款的投资基金和伞形基金（基金组合）的子基金；
- (3) 养老基金。

#### 2.6.12.2 租赁合同税

不动产租赁合同在登记时按租金总额的0.6%缴税。

如果属于应缴纳增值税的动产租赁行为，则按照固定金额12欧元计税；对于非增值税应税租赁合同自愿登记的，也适用0.6%的税率。

#### 2.6.12.3 机动车税

对在卢森堡登记的所有类型的机动车辆应定期征收机动车税（原则上按年征收，但可以缩短期限）。机动车税的征税依据为汽车的类型，纯电动发动机或以燃料电池为动力的汽车机动车税为30欧元，其他机动车的机动车税至少30欧元。

#### 2.6.12.4 保险税

除储蓄保险及人寿保险外，其他保险应按保险费的4%计算缴纳保险税，火灾险保险税税率为6%。保险税必须以电子申报的方式申报。

#### 2.6.12.5 碳排放税

自2021年起，卢森堡开始征收碳排放税。

碳排放税采用定额税率，2021年为20欧元/吨（二氧化碳排放量，下同），2022年为25欧元/吨，2023年为30欧元/吨<sup>[30]</sup>。

## 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：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或卢森堡专业技能委员会进行登记。

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（豁免纳税义务/注册登记义务情况除外）。

#### (2) 时间

除豁免情况外，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办法的农民；

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会计年度结束的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

纳税年度，通常为公历年度，除非纳税人在年度中停止经营或变为他国居民企业，可适用更短期间为财务报表期间。

##### (2) 合并纳税

企业所得税和市镇商业税允许集团层面合并纳税，但净资产税不允许合并。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（持股比例至少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12月10日前按季预缴企业所得税；于每年2月10日、5月10日、8月10日和11月10日前按季预缴市镇商业税和净资产税。最终的应纳税额由纳税申报表决定。预缴税可抵减最终的应纳税额，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、净资产税和市镇商业税申报表必须于下一个纳税年度的5月31日前提交。如果预先申请，可以延期申报。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。由于COVID-19病毒的影响，2019年度的企业所得税申报延长至2021年3月31日。2020年度的企业所得税和市镇商业税申报延长至2021年6月30日。

税务机关须在纳税年度终了后5个纳税年度（纳税年度结束日后次日开始，纳税年度起第5年末截止）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。如果税务机关在纳税年度终了后的5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5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

公历年度。

#### (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。

2022年2月7日开始，已履行2021年度以前申报义务的居民以及非居民个人，对于2021年度取得的工资薪金、租金以及养老金收入，可以通过电子方式申报个人所得税。未来所有个人均可以通过电子方式申报个人所得税。

### 3.2.3.3 增值税

#### (1) 纳税年度

公历年度。

#### (2) 纳税申报

纳税人每年至少申报一次增值税，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

#### (1) 税务裁定

纳税人根据自身情况，依据卢森堡税法可向税务机关提出事先税务裁定要求。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。税务裁定会视不同情况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。根据卢森堡税务机关于2019年12月发布的指引，自2020年开始，事先税务裁定期满的申请者可以通过向主管税务机关递交书面材料重新申请事先税务裁定。

除以下情况外，事先税务裁定有效期为5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实际情况或实际发生的交易与事先税务裁定中描述的不同；

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，则以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税务机关对纳税人填写的增值税申报表的数据准确性产生严重怀疑；

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。近年来卢森堡税务代理行业发展情况较好。

### 3.2.6 法律责任

罚款和滞纳金：未缴纳或逾期缴纳税金将按每月0.6%标准收取滞纳金。未申报或逾期申报会导致企业被处以应缴纳税款10%的罚款，并加处罚金。若逾期缴纳预先得到税务机关批准，则滞纳金按每月不超过0.2%收取。

### 3.2.7 其他征管规定

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的形式申报地方税<sup>[31]</sup>。2021年7月1日起，家族投资管理公司须通过电子申报的形式申报年度认购税<sup>[32]</sup>。

对于增值税申报，从2017年起，所有卢森堡的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。此外，自2020年起，向欧盟成员国提供的商品和服务也需要通过电子平台在线进行增值税申报，同时提交交易概述。

根据卢森堡政府2019年通过的关于统一简化跨境交易增值税的法案，自2020年1月1日起，在满足特定条件的情况下，不属于卢森堡纳税人的欧盟供应商在卢森堡从事增值税应税行为，可以不进行增值税注册，由其卢森堡境内的采购方代扣代缴增值税。

个人所得税电子档案：从2021年起，企业雇主将可以通过电子平台访问并查询雇员的薪金所得申报情况。该平台从2021年起试运行，从2022年1月1日起，强制要求企业雇主每月复核雇员工资申报情况，违反规定的企业将受到处罚。

## 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

#### (1) 非居民企业

参考2.2.2.1。

#### (2) 非居民个人

参考2.3.2.1。

### （3）常设机构

根据相关法规，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境内的所得，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（如受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。

表16 预提所得税税率汇总表

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：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

卢森堡所得税法规定，关联企业之间的全部交易均应符合独立交易原则。涉及关联交易的企业应能够提供证据，以证明其纳税申报中财务数据（包括关联交易数字）的真实性及公允性。

#### 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。

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，应参考欧盟及OECD规定执行。

#### 4.1.3 关联申报管理

卢森堡法律并未强制要求申报转让定价同期资料，然而，涉及关联交易的纳税义务人，应能够向卢森堡税务机关提交相关资料，以证实其交易符合独立交易原则，该资料可以选择在纳税申报时提交或应税务机关要求提交。

自2017年1月1日起，确定关联交易的公平交易价格，应通过包含以下两个因素的可比性分析来确定：

- （1）通过确定关联企业之间的商业和财务关系并识别经济实质，以

界定受控交易；

(2) 将受控交易与非关联企业的可比交易进行比较，以确定公平交易价格。

此外，在可比性分析中也需要考虑以下因素：

(1) 交易的合同条款（包括未在条款中列明的合同各方对于交易的实质影响）；

(2) 交易各方履行的职能、使用的资产以及承担的风险；

(3) 转让财产的性质、提供的服务或达成的协议；

(4) 各方的经济情况以及所处市场情况；

(5) 各方的商业策略。

当母公司和子公司之间存在关联交易时，如果该交易不符合独立交易原则，则交易可能会被认定为使用非应税资本注资或者不能税前抵扣的利润分配。原则上此类利润分配也要缴纳股息预提税。

## 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7.5亿欧元及以上的，需要向卢森堡主管税务机关提交国别报告。提交国别报告的企业应从安全网站上获取电子版国别报告进行填写（官方语言为法语、德语、卢森堡语或英语）。集团内卢森堡企业（非提交国别报告义务人）应于财务年度结束后1年内，向税务机关备案是否准备提交国别报告等相关信息。

#### 4.2.1.2 主体文档



卢森堡法律没有规定主体文档的相关事项。

#### 4.2.1.3 本地文档

卢森堡法律没有规定本地文档的相关事项。

#### 4.2.2 具体要求及内容

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；
- (3) 有助于理解（1）和（2）中披露信息的其它补充信息。

根据该决议及实际情况，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。

#### 4.2.3 其他要求

根据上述决议，卢森堡引入了国别报告自动交换机制。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——《转让定价文档和国别报告》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在报告主体提交报告后3个月内交换国别报告。

### 4.3 转让定价调查

#### 4.3.1 原则

除独立交易原则之外，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) 可比非受控价格法；
- (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

卢森堡税务局发布的最新申报表（用于企业申报企业所得税、市镇商业税和净资产税）中包含以下转让定价问题：

- (1) 纳税人是否存在关联交易？
- (2) 纳税人是否因集团内部融资目的，选择采用规定的简化措施？

简化措施是指，符合要求的纳税人可以申报其通过关联交易取得的占其债务融资资产2%以内的税后利润。

2018年，税务部门成立了一个新的税务稽查署，通过该部门加强对纳税人纳税细节的审查，同时也会提高包括转让定价在内的税务稽查频率。

纳税人必须根据税法规定，按照要求提供转让定价文件<sup>[33]</sup>。

2020年3月4日，卢森堡税务机关就受控外国企业条款发布指引，该指引对卢森堡现行转让定价规定进行了补充，新增以下合规性要求：

(1) 卢森堡纳税人每年应准备转让定价文档，功能分析应涵盖与视为受控外国企业的外国实体（根据卢森堡受控外国企业规则）或常设机构的关系。此类文档应按卢森堡税务机关的要求提供。

(2) 当且仅当产生收入的资产及风险归属于受控外国企业，且由重要人事职能属于卢森堡居民纳税人的企业控制时，相关收入将被计入净所得。计入的净所得必须根据《卢森堡所得税法》中转让定价规则来确定。

## 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，任何企业均可申请预约定价安排。

#### 4.4.2 程序

企业提出预约定价申请，主管税务机关受理后逐级上报，最终根据实际情况确认裁定预约定价安排的税务机关，没有统一裁量机构。但申请预约定价安排的纳税人需预先支付3,000-10,000欧元的手续费（费用标准由税务机关制定），该手续费需于接到税务机关缴费通知之日起1个月内缴纳完毕。

### 4.5 受控外国企业

《欧洲联盟反避税指令2016/1164》中的受控外国公司（CFC）条款自2019年1月1日起在卢森堡施行。在此之前，卢森堡没有受控外国企业相关法律。

#### 4.5.1 判定标准

卢森堡母公司拥有50%及以上的直接（间接）参与权、所有权、投票权以及资本权益或利润权益的实体，为受控外国企业。

#### 4.5.2 税务调整

如受控外国企业缴纳的企业所得税率低于卢森堡母公司上一年度适用企业所得税率的50%（2022年一般税率为17%，因此参照的税率为8.5%），则一般认为受控外国企业的税率较低。

此外，受控外国企业条款中规定，符合低税率受控外国企业条件的实体或常设机构，出于获取税收优惠等并非合理经营需要原因而不分配低税率地区收入的，对应收入属于其卢森堡母公司或总部所有。

在一个纳税年度内，若企业的会计利润低于750,000欧元，或会计利润不超过营业利润的10%，则不适用受控外国企业的条款。

新的受控外国企业条款只适用于企业所得税，不适用于市镇商业税。

### 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

除独立交易原则之外，卢森堡没有具体的资本弱化规则。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贷款不同，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的比例作为衡量合理负债/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，其利息不得扣除，并且视同利润分配，按照15%的税率征收预提所得税（根据税收协定可能酌情减免）。

### 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；
- (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、税收无差别以及在缔约国之间公平地分配征税权。中国政府与世界各国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，中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“中卢税收协定”）<sup>[34]</sup>。中卢税收协定于1995年7月生效，1996年1月开始执行，包括实体性税收规范和程序性税收规范。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。

中卢税收协定共三十条，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、协商程序以及税收情报交换五部分内容，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，其居民身份的确定规则如下：

①应认为是其有永久性住所所在缔约国的居民；如果在缔约国双方同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在缔约国的居民；

②如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，应认为是其有习惯性居处在缔约国的居民；

③如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应认为是其国民所属缔约国的居民；

④如果其同时是缔约国双方的国民，或者不是缔约国双方任何一方的国民，缔约国双方主管税务局应通过协商解决。

公司既是中国居民又是卢森堡居民的，应认为是其总机构（实际管理机构）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、企业所得税；卢森堡的个人所得税、企业所得税、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：卢森堡于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承担的实际税负产生影响。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内，以免对今后投资的现金流入产生计划外的负面影响。

### 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

法，在认定中国和卢森堡两国的协定适用领土范围时，要满足两个条件，一是属于两国的领土，二是保证两国的税收法律能够有效实施。其中，中国是指实施有关中国税收法律的所有中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法，中华人民共和国拥有勘探和开发海底和底土资源以及海底以上水域资源的主权权利的领海以外的区域。卢森堡是指卢森堡大公国的领土。

### 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。

中卢税收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明确哪些情况下不构成上述四种类型常设机构。

#### 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。

常设机构的负面清单主要针对场所型常设机构，根据中卢税收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, 这些活动服务于同一个项目或两个及以上相关联的项目, 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

中卢税收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，如果这个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，也属于非独立代理人。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，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、商定合同细节等与合同签订相关的行为。

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

为了限制来源国的税收管辖权，中卢税收协定第五条第六款对独立代理人做出了规定。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，此代理人不构成该企业的常设机构，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，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。

中卢税收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，至于母公司能否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

按照所得的不同性质，中卢税收协定将两国居民取得的跨国收入进行了区分，以规定各项所得在缔约国双方的税权分配。其中，没有实施营业活动而获得的投资性所得包括利息、股息、特许权使用费等；与之相对应的，通过实质性经营营业活动而取得的所得，一般包括营业利润、海运和空运所得、不动产使用所得以及财产转让所得。由于具有特殊性，个人劳务所得从通过实质性经营营业活动所得中分离出来单独进行规定。对于以上各项所得，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。以下将按不同类型的所得对税收管辖权的划分进行介绍。

##### 5.1.4.1 股息、利息及特许权使用费所得

根据中卢税收协定第十条、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与常设机构有实际联系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，并据此对利息和股息的征税限额进行了限制：如果中国居民企业是受益所有人，其从卢森堡取得的利息和股息所得适用税率为10%。如果中国居民企业是受益所有人且是除合伙企业外的公司，并直接拥有支付股息的卢森堡居民企业至少25%资本，该股息所得适用税率为5%。

对于股息、利息、特许权使用费等所得，协定采用了有限的来源地管辖权原则，对于股息、利息收入来源地的确定比较简单，但由于特许权使用费在实务中种类多、界定难，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、其地方税务局或卢森堡居民的，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或者固定基地，支付特许权的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费，来源地是中国；

（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或者固定基地，支付特许权的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费，来源地是卢森堡。

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、设计或模型、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%。

根据中卢税收协定的规定，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。否则，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，将面临卢森堡税务机关转让定价调整的风险。

#### 5.1.4.2 营业利润

根据中卢税收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。

根据中卢税收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；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，包括行政和一般管理费用，不论其发生于该常设机构所在缔约国或者其他任何地方。

#### 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，在卢森堡免除企业所得税；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

根据中卢税收协定第六条的规定，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法规确定，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，对于中国居民转让卢森堡不动产而产生的所得适用财产收益条款。

#### 5.1.4.5 财产转让所得

##### (1) 不动产转让所得

中卢税收协定第十三条就财产转让产生的收益，包括转让各类动产、不动产和权利产生收益的征税权划分问题做出了规定。转让不动产取得的收益可以由不动产所在国征税。如果中国居民转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转让方征税。“不动产”的确定按照协定第六条的规定处理。

##### (2) 常设机构营业财产转让所得

转让企业常设机构营业财产部分的动产取得的收益，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，那么其转让动产产生收益的，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，可以由该法人所在国征税，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，中卢税收协定对于艺术家、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

根据中卢税收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）教师和研究人員

根据中卢税收协定的教师和研究人員条款，中国教师和研究人員在卢森堡的大学、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，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員在卢森堡由于教学、讲学或研究而取得的收入在卢森堡免税。

#### （3）学生和实习人員

根据中卢税收协定的第二十一条，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

根据中卢税收协定第十六条的董事费条款，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

根据中卢税收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，卢森堡居民公司支付给中国居民员工的退休金及类似款项仅由中国政府征税，即征税权属于纳税人的居民国。此外，虽有上述规

定，中国居民公司依据卢森堡的社会保险立法制度支付给卢森堡居民员工的退休金和其他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

根据中卢税收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。但是，如果该项服务是在缔约国另一方提供，而且提供服务的个人是该缔约国另一方居民，该项报酬应仅在该缔约国另一方征税。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。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，上述条款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

中卢税收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了规定。根据中卢税收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所得，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公历年度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

根据中卢税收协定的第十五条，中国居民个人在卢森堡受雇取得的所得，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所得，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公历年度中在卢森堡停留时间连续或累计不超过 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，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

#### 5.1.5.1 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所得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所得，仍然存在着双重征税。因此，中卢税收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，在卢森堡取得的所得按照协定在卢森堡征税后，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。

根据中卢税收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》（财税〔2009〕125号）文不同，但是根据财税〔2009〕125号文规定，以中卢税收协定为准）<sup>[35]</sup>。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。同时为了在境内规范税收抵免政策，中国政府出台了一系列规定，为境内税收抵免提供依据。直接抵免与间接抵免分别适用于不同情形。

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、财产转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企业所得税后，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企业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企业所得税。间接抵免的适用范围为中国居民企业从其符合中卢税收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。

根据中卢税收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的股息免税。但是该居民公司自其会计年度开始以来所拥有的直接股权至少占支付股息公司资本的10%，或者购置价格的10%（不少于五千万卢朗）。在同样情况下，对在中国公司中的上述股份，免征卢森堡财产税。

#### 5.1.5.2 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。

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、转让财产等收入，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，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，五年内不得改变。

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，中国政府允许其在应纳税额中抵免已在境外缴纳的个人所得税税额。但抵免额不能够超过该纳税人境外所得依照中国国内税法规定计算的应纳税额。

由于中国个人所得税采用综合与分类相结合税制，对不同的应税所得项目，个人所得税法规定了不同的费用抵免标准和适用税率。因此，在计算纳税人境外所得已纳税额的抵免限额时，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（地区）的个人所得税采用综合税制，因此税法进一步规定，来源于中国境外一个国家（地区）的综合所得抵免限额、

经营所得抵免限额以及其他所得抵免限额之和，为来源于该国家（地区）所得的抵免限额。

如果纳税人的境外税额低于抵免限额的，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抵免限额的，超过部分不退税，但可以在以后年度的扣除限额余额中补扣，补扣期限最长不超过五年。

纳税人在申报纳税时应当注意，其境内、境外的所得需分别申报计算纳税。纳税人在申请抵免已在境外缴纳的税款时，必须提供境外税务机关出具的税款所属年度的有关纳税凭证。

#### 5.1.6 无差别待遇原则

中卢税收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常设机构而负有纳税义务，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，应将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（如受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。从税收争议主体来看，国际税收争议可能存在两种情况，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税务局为解决上述争议，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。中卢税收协定第二十六条协商程序条款为两国主管税务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

中卢税收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税务局；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税务局。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）上述主管税务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税务局相互协商解决，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）缔约国双方主管税务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）缔约国双方主管税务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，双方主管税务局可以进行会谈，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税务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需历经两个阶段：

第一阶段是纳税人向其居民国主管税务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，主管税务局收到纳税人提交的案情后，对案情进行审查；

第二阶段是主管税务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，通知另一方主管税务局，并展开谈判。

中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需经过两个环节：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国家税务总局，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

根据中卢税收协定相互协商程序条款的规定，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税务局。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，中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，中方主管税务局方可受理其申请，并就其所遇到的税收协定问题与卢森堡主管税务局进行相互协商。例如，中国居民企业在对卢森堡投资时采取间接持股方式，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税务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税务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税务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，也有权向中国主管税务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税务局。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。中国签订的对外税收协定中，除相互协商程序条款外，部分协定还在居民、股息、利息、附属企业等条款中指明了双方主管税务局可以就该条款解释及适用进行相互协商。即使缔约国双方未在其他条款中提及主管税务局可以就该条款协

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的；

（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税务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，而申请居民国主管税务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独立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主管税务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“上述主管税务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税务局相互协商解决”，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，具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解决。

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爲，纳税人可以基于税收协定中的条款申请主管税务局启动该程序，但当主管税务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税务局执行该程序。

根据实施办法规定，中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，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。但当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税务局产生约束，如果当事人对结果不满，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税务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的存在而产生例外。

### 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，如果两国主管税务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，那么两国主管税务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。因两国主管税务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税务局无法达成一致时，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救济程序来确保自身权益，例如行政复议或司法救济。

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，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：如果两国主管税务局在一定时间内（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 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。

### 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

赴卢森堡投资的中国企业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、中卢税收协定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，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，尽可能防范税务争议风险。

### 5.3.2.4 寻求中国政府方面的帮助

在投资和经营决策初期，中国投资者可以积极寻求中国政府方面的帮助，以获取相关税收法律法规以及政策信息，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，制定合理的规划方案，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或卢森堡专业技能委员会进行登记。

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称、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中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。卢森堡企业和在境外的分支机构需要在会计年度结束的7个月内，向卢森堡商业企业登记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或非居民企业“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，才可以结转扣除；

（2）不得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%-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时发现存在问题，可能会要求纳税人补充提交相关信息和情况说明。

在正式对纳税人进行纳税评估前，税务机关会就计划调整的问题与纳税人进行联系，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

《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与中国税务机关之间的税务争议。

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增加之前未识别的税务成本；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：

（1）双重税收居民

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，根据中国税法以及卢森堡税法的规定，这一项目投资公司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收居民身份的，将无法享受税收协定优惠，由此可能引发税务争议。

#### （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。

#### （3）营业利润与特许权使用费区分争议

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。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，则容易引发税务争议。这种混合行为容易被卢森堡税务机关全盘认定为技术授权行为，将中国居民收取的费用认定为特许权使用费，因此要求中国居民在卢森堡缴纳所得税。中国居民应当事先做好区分，明确技术服务与技术授权两部分收入，避免增加税收成本。

#### （4）常设机构的认定争议

在卢森堡获得营业收入的中国投资者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。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，以免引发争议。

在服务型常设机构认定方面，要注意雇员的服务时限，超过期限可能被认定为常设机构。此外，中国经营者既提供技术出让又提供技术支持服务的，也同样可能因达到一定期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注意其在卢森堡的代理人需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

### (1) 新冠肺炎疫情相关风险

和其它欧洲国家一样，卢森堡也采取了严格的疫情防控措施。卢森堡为欧洲金融中心，受疫情影响，投资者和消费者信心大受冲击，金融业也受到较大冲击。在卢森堡中资企业多为金融企业。新冠肺炎疫情对实体经济的冲击将传导至金融业，金融业将面临坏账率升高的风险。

为维持经济稳定，卢森堡首相贝泰尔在2020年3月25日宣布了一项总额达88亿欧元的经济稳定计划，以期实现四大目标：满足短期流动性需求、解决资金周转问题、解决企业贷款难问题以及维持就业，具体举措包括：

①向各类企业、个体工商户、自由职业者提供5,000-500,000欧元不等的无偿经济援助；

②鼓励企业为员工申报“部分失业”，由国家给予员工补贴，弥补因工作时间减少造成的损失，避免大规模失业；

③允许企业延期缴纳社会保障税；

④允许部分银行暂停偿还贷款及利息；

⑤为中小企业共同保险基金和共同保险公司提供中长期融资，降低贷款门槛。

在防范卢森堡当地疫情方面，建议在卢森堡中资企业做好应急预案，加强企业日常防护措施和人员管理、心理疏导，教育雇员从正规渠道获取新冠肺炎疫情信息和防控知识，学习新冠病毒疫情防控基本知识，提高自我防护能力。如有疑似情况，应立即隔离和及时送医。

## （2）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1月1日起的5年（例：对于2016年的纳税情况，监管时效为2017年1月1日起的5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。

## （3）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不仅应遵守卢森堡当地法律法规，还应遵守欧盟相关法律法规，密切关注当地政策法规变动情况。

### ②充分做好企业注册的准备工作

在卢森堡进行公司注册、从事工商业活动需先取得成立机构许可，大部分投资还需取得环保经营许可，申请许可需要的文件较多，程序复杂，审批时间较长。

### ③充分做好事前准备工作和事中管理工作

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。

## 参 考 文 献

- [1] 中华人民共和国外交部. 卢森堡国家概况. [EB/OL], 2021
- [2] 卢森堡中央银行. LUXEMBOURG MACROECONOMIC INDICATORS. [DB/OL].
- [3] 全球经济指标数据网. Trading Economics. [J/OL].
- [4] Moody's affirms Luxembourg's ratings at Aaa; maintains stable outlook. [J/OL].
- [5] Benelux countries sign agreement to combat fiscal fraud. [DB/OL], 2019
- [6] 2021年12月卢森堡货物贸易及中卢双边贸易概况 [J/OL].
- [7] 卢森堡正式成为亚投行意向创始成员国. 人民网. [J/OL].
- [8] 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(2021年版) [EB/OL], 2021
- [9] Luxembourg Proposes a New Profit Participation Premium Scheme for Employees As Part of Its 2021 Budget Other measures. [DB/OL]. IBFD, 2020
- [10] Luxembourg Announces Overhaul of Company Car Taxation from 2023. [DB/OL]. IBFD, 2021
- [11] Luxembourg Applies Zero VAT Rate to Vaccines and In Vitro Medical Devices. [DB/OL]. IBFD, 2021
- [12] COVID-19 Pandemic: Luxembourg Provides Clarifications on Application of 0% VAT Rate to Vaccines and In Vitro Diagnostic Medical Devices. [DB/OL]. IBFD, 2021
- [13] Luxembourg Proposes to Extend CFC Exemption to Municipal Business Tax. [DB/OL]. IBFD, 2021
- [14] Bill on implementation of Directive 2017/1852 on tax dispute resolution mechanisms in European Union gazetted. [DB/OL]. IBFD, 2019
- [15] Calculation of benefits in kind for company cars. [DB/OL]. IBFD, 2020
- [16] Luxembourg's 2021 budget law New 20% levy on real estate. [J/OL].
- [17] Circular on IP tax regime published [DB/OL]. IBFD, 2019
- [18] COVID-19 Pandemic: Luxembourg Clarifies Allowance for Rent Reductions. IBFD, 2021
- [19] Draft bill on implementation of Directive 2017/1852 on tax dispute resolution mechanisms in European Union - submitted to parliament. [DB/OL]. IBFD, 2019
- [20] Draft bill implementing ATAD 2 submitted to parliament - details. [DB/OL]. IBFD, 2019
- [21] Luxembourg Extends 2019 and 2020 Filing Deadlines for Corporate and Personal Income Tax Returns. [DB/OL]. IBFD, 2020
- [22] Luxembourg Proposes to Expand Deduction for Building Societies Plans. [DB/OL]. IBFD, 2021
- [23] Circular on virtual currency released. [DB/OL]. IBFD, 2018
- [24] Luxembourg Announces Rate Multipliers for 2021. [DB/OL]. IBFD, 2021
- [25] COVID-19 Pandemic: Luxembourg Sets Late Payment Interest for Social Security Contributions at 0.6% Per Month. [DB/OL]. IBFD, 2021
- [26] Luxembourg Announces 2021 Minimum and Maximum Annual Social Security Ceiling. [DB/OL]. IBFD, 2020

- [27] Luxembourg Plans to Increase Registration and Transcription Duties and to Introduce a CO2 Tax as Part of Its 2021 Budget VAT on renovation work. [DB/OL]. IBFD, 2020
- [28] Luxembourg Clarifies Special Application of Levy on Luxembourg Real Estate Owned by Selected Investment Vehicles. [DB/OL]. IBFD, 2021
- [29] Luxembourg Provides Explanations on Tax Credit for Acquisition of Residential Property. [DB/OL]. IBFD, 2021
- [30] Luxembourg Plans to Increase Registration and Transcription Duties and to Introduce a CO2 Tax as Part of Its 2021 Budget VAT on renovation work. [DB/OL]. IBFD, 2020
- [31] Luxembourg Enables Electronic Tax Filing for Individuals. [DB/OL]. IBFD, 2021
- [32] Luxembourg Announces that Family Wealth Management Companies Must File Subscription Tax Electronically. [DB/OL]. IBFD, 2021
- [33] C. Bardini & M. Lambion, Luxembourg – Corporate Taxation, Country Tax Guides IBFD (accessed 19 May 2022) .
- [34] 中华人民共和国和卢森堡大公国关于对所得税和财产避免双重征税和防止偷税漏税的协定, 1994.
- [35] 财政部、国家税务总局《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》(财税〔2009〕125号), 2009.

## 附录A 与卢森堡签订税收协定国家 (地区) 一览表 (已生效)

国家	协议范围	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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A
	换文	收入和资本	2015年6月18日	2011年1月1日
	议定书	收入和资本	2009年7月7日	2011年1月1日
	议定书	收入和资本	1992年5月21日	1995年1月1日
	多边工具补充条约	收入和资本	1962年10月18日	1961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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	2021年4月1日
	多边工具补充条约	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	
	谅解备忘录	收入和资本	2021年12月9日	N/A
	议定书	收入和资本	2017年12月5日	2022年2月11日
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	2020年1月1日
	议定书	收入和资本	2015年3月16日	2015年1月1日
	议定书	收入和资本	2009年7月16日	2014年1月1日
	议定书	收入和资本	2002年12月11日	2005年1月1日

国家		协议范围	签署日期	生效日期	
博茨瓦纳共和国		收入和资本	2018年9月19日	2021年8月5日	博
				2022年1月1日	卢
巴西联邦共和国		收入和资本	1978年11月8日	1981年1月1日	
文莱达鲁萨兰国		收入和资本	2015年7月14日	2018年1月1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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2012年5月8日	2014年1月1日	
	多边工具补充条约	收入和资本	1999年9月10日	2001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	
中国台湾		收入和资本	2011年12月19日	2015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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
塞浦路斯		收入和资本	2017年5月8日	2019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	
		收入和资本	2020年11月9日	2021年1月1日	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2013年7月9日	2015年1月1日	

国家		协议范围	签署日期	生效日期	
	议定书	收入和资本	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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
芬兰共和国		收入和资本	1982年3月1日	1980年1月1日	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2009年7月1日	2011年1月1日	
	议定书	收入和资本	1990年1月24日	1990年1月1日	
	多边工具补充条约	收入和资本	1982年3月1日	1980年1月1日	
法兰西共和国		收入和资本	2018年3月20日	2020年1月1日	
	谅解备忘录	收入和资本	2021年12月6日	N/A	
	议定书	收入和资本	2019年10月10日	2020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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	
	谅解备忘录	收入和资本	2022年3月22日	2022年3月22日	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
希腊共和国		收入和资本	1991年11月22日	1996年1月1日	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	收入和资本	2013年5月10日	2015年1月1日	

国家		协议范围	签署日期	生效日期	
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
	议定书	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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	收入和资本	2015年3月10日	2018年1月1日	
冰岛		收入和资本	1999年10月4日	2002年1月1日	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2009年8月28日	2011年1月1日	
	多边工具补充条约	收入和资本	1999年10月4日	2002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	卢
				2010年4月1日	印
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	收入和资本	2008年6月2日	2010年1月1日	卢
				2010年4月1日	印
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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2014年5月27日	2016年1月1日	



国家		协议范围	签署日期	生效日期	
	多边工具补充条约	收入和资本	1972年1月14日	1968年1月1日	卢
				1968年4月1日	印
马恩岛		收入和资本	2013年4月8日	2015年1月1日	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	
	议定书	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	
	多边协议文件	收入	2017年6月7日	N/A	
	换文	收入	2013年7月19日	2013年8月18日	
	议定书	收入	2010年1月25日	2011年12月30日	
	多边工具补充条约	收入	1992年3月5日	1993年1月1日	
泽西岛		收入和资本	2013年4月17日	N/A	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	2020年1月1日	
	多边工具补充条约	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	
	议定书	收入和资本	2019年10月14日	2021年1月1日	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2012年5月3日	2014年1月1日	
	多边工具补充条约	收入和资本	2008年6月26日	2014年1月1日	

国家		协议范围	签署日期	生效日期	
大韩民国		收入和资本	1984年11月7日	1984年1月1日	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2012年5月29日	2013年9月4日	
	多边工具补充条约	收入和资本	1984年11月7日	1984年1月1日	
科索沃		收入和资本	2017年12月8日	2020年1月1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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2014年6月20日	2016年1月1日	
	多边工具补充条约	收入和资本	2004年11月22日	2007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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
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
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2011年11月30日	2014年1月1日	
	多边工具补充条约	收入和资本	1994年4月29日	1996年1月1日	卢

国家		协议范围	签署日期	生效日期		
				1997年1月1日	马	
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	
				1997年7月1日	毛	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A		
	议定书	收入和资本	2014年1月28日	2016年1月1日		
		多边工具补充条约	收入和资本	1995年2月15日	1996年1月1日	卢
					1997年7月1日	毛
墨西哥合众国		收入和资本	2001年2月7日	2002年1月1日		
	议定书	收入和资本	2009年10月7日	2012年1月1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		
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A		
	多边工具补充条约	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		
荷兰王国		收入和资本	1968年5月8日	1967年1月1日		
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A		
	议定书	收入和资本	2009年5月29日	2011年1月1日		
	议定书	收入和资本	1990年10月16日	1993年1月1日		
	多边工具补充条约	收入和资本	1968年5月8日	1967年1月1日		
北马其顿共和国		收入和资本	2012年5月15日	2014年1月1日		
挪威王国		收入和资本	1983年5月6日	1986年1月1日		
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A		
	议定书	收入和资本	2009年7月7日	2011年1月1日		

国家		协议范围	签署日期	生效日期	
	多边工具补充条约	收入和资本	1983年5月6日	1986年1月1日	
巴拿马共和国		收入和资本	2010年10月7日	2012年1月1日	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	2020年1月1日	
	议定书	收入和资本	2012年6月7日	2013年9月1日	
				2014年1月1日	
	多边工具补充条约	收入和资本	1995年6月14日	1997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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2010年9月7日	2013年1月1日	
卡塔尔国		收入和资本	2009年7月3日	2011年1月1日	
	多边协议文件	收入和资本	2017年7月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	
	议定书	收入和资本	2011年10月4日	2014年1月1日	
俄罗斯联邦		收入和资本	1993年6月28日	1998年1月1日	
	议定书	收入和资本	2020年11月6日	2022年1月1日	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2011年11月21日	2014年1月1日	
	多边工具补充条约	收入和资本	1993年6月28日	1998年1月1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	

国家		协议范围	签署日期	生效日期	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2009年9月18日	2012年1月1日	
	多边工具补充条约	收入和资本	2006年3月27日	2007年1月1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	
	多边工具补充条约	收入和资本	2013年5月7日	2015年1月1日	
塞内加尔		收入和资本	2016年2月10日	2019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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	
	多边工具补充条约	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
新加坡共和国		收入和资本	2013年10月9日	2016年1月1日	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2013年6月20日	2015年1月1日	
	多边工具补充条约	收入和资本	2001年4月2日	2003年1月1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	

国家		协议范围	签署日期	生效日期	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	其他（通知）	收入和资本	2015年7月21日	2015年7月21日	
	议定书	收入和资本	2009年11月10日	2011年1月1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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2010年9月7日	2010年1月1日	
瑞士联邦		收入和资本	1993年1月21日	1994年1月1日	
		收入和资本	2020年5月12日	2021年1月1日	
				2020年12月26日	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2012年7月11日	2011年1月1日	
	议定书	收入和资本	2009年8月25日	2011年1月1日	
	多边工具补充条约	收入和资本	1993年1月21日	1994年1月1日	
中国台湾		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	
	议定书	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	
	议定书	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	

国家		协议范围	签署日期	生效日期	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2016年9月30日	2018年1月1日	
	多边工具补充条约	收入和资本	1997年9月6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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2014年10月26日	2016年1月1日	
	多边工具补充条约	收入和资本	2005年11月20日	2010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	
				1966年4月1日	爱
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	议定书	收入和资本	2009年7月2日	2011年1月1日	卢
				2011年4月1日	英
	议定书	收入和资本	1983年1月28日	1984年1月1日	
	议定书	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
	多边工具补充条约	收入和资本	1967年5月24日	1966年1月1日	卢
				1966年4月1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	
	议定书	收入和资本	2009年5月20日	2009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	
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日	N/A	
	多边工具补充条约	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	

国家		协议范围	签署日期	生效日期	
	议定书	收入和资本	2017年9月18日	2020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	

注：时间截至 2022 年 3 月。



## 附录 B 与卢森堡签订税收协定国家 (地区) 一览表 (未生效)

国家	协议范围	签署日期
阿尔巴尼亚共和国	收入和资本	2009年1月14日
	议定书	2020年10月21日
阿根廷共和国	收入和资本	2019年4月13日
亚美尼亚共和国		
	多边协议文件	2017年6月7日
巴林王国		
	多边协议文件	2017年6月7日
巴巴多斯		
	多边协议文件	2017年6月7日
比利时王国		
	议定书	2021年8月31日
	议定书	2017年3月29日
保加利亚共和国		
	多边协议文件	2017年6月7日
佛得角共和国	收入和资本	2022年1月13日
中华人民共和国		
	多边协议文件	2017年6月7日
哥伦比亚共和国	收入和资本	2022年2月10日
埃塞俄比亚联邦民主共和国	收入和资本	2021年6月29日

国家	协议范围	签署日期
加纳共和国	收入和资本	2021年12月13日
中华人民共和国香港特别行政区		
多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日
意大利共和国		
多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日
科威特国	收入和资本	2007年12月11日
议定书	收入和资本	2021年3月25日
毛里求斯共和国		
谅解备忘录	收入和资本	2014年2月10日
墨西哥合众国		
多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日
摩洛哥王国		
多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日
北马其顿共和国		
多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日
罗马尼亚		
多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日
卢旺达共和国	收入和资本	2021年9月29日
沙特阿拉伯王国		
多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日
塞内加尔共和国		
多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日
南非共和国		

国家		协议范围	签署日期
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日
西班牙王国			
	换文	收入和资本	2009年11月10日
泰国			
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日
突尼斯共和国			
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日
土耳其共和国			
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日
乌拉圭东岸共和国			
	多边协议文件	收入和资本	2017年6月7日

注：时间截至 2022 年 3 月。

## 附录 C 实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约

### 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济合作与发展组织总部举行，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3,000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。

## 附录 D 卢森堡税制情况概览

A. 企业所得税	
1. 概要	
税率	17%（一般税率）
免征额/起征额	无
附加税（失业基金）	7%（以企业所得税应纳税额为基数）
2. 注册	
期限	公司成立后一个月内
主管机关	税务注册办公室；商贸注册办公室
3. 纳税申报和税款缴纳	
纳税年度	1月1日至12月31日
评估方式	自主申报（季度预缴），年终汇算清缴，按权责发生制
申报期限	5月31日
延期申报	经税务机关批准后可以延长
申报形式	纸质申报（非居民企业）/电子申报（居民企业）
需同纳税申报表一同提交的资料	资产负债表、利润表及相关股东会议记录、固定资产台账及折旧明细表及费用财务报表
缴款期限	年度申报后一个月； 季度预缴的缴款期限为3月10日、6月10日、9月10日和12月10日
延期缴纳	经申请后可以延长
修正申报	年度申报后3个月内； 如果由于错误导致税款少缴，应尽快补缴税款，税款追溯期最长5年

税金退回	预缴税款如大于应纳税额，超出部分将抵扣纳税人其他应纳税款， 如无税款抵扣，则可以选择退回
税款预缴	季度预缴
合并申报	允许
税务追溯期	5 年（对于骗税情况，追溯期为 10 年）
<b>4. 预提所得税</b>	
股息红利	15%； 对于欧盟企业/欧洲经济区居民企业/瑞士居民企业（根据欧盟母子公司指令）以及税收协定缔约国对方居民企业，预提所得税为 0%
利息	0%； 与发行人利润挂钩的分红债券和债务工具，预提所得税率为 15%
特许权使用费	0%
技术服务费	0%
管理费	0%
预提所得税缴纳期限	付款后 8 日内
申报表	900 E
<b>5. 雇主代扣代缴义务</b>	
工资薪金	工资薪金应扣缴个人所得税（累进税率），对于按月发放的工资，应在每月发放时按当月薪资缴纳个人所得税； 在年度终了时雇主应向雇员提供扣缴个人所得税的记录
其他扣缴义务	社会保险、养老保险
<b>B. 个人所得税</b>	
<b>1. 概要</b>	
税率	累进税率。最高 42%（200,004 欧元以上收入）； 此外，加征 7%或 9%的附加税
免征额/起征额	无

附加税	<p>7%（对于应税收入超过 150,000 欧元的类别 1 和类别 1a 纳税人或应税收入超过 300,000 欧元的类别 2 纳税人，附加税率为 9%）；</p> <p>类别 1 纳税人（例：单身或独居纳税人）不适用扣除项；类别 1a 纳税人（例：由于丧偶而独居的纳税人、当年 1 月 1 日满 64 岁的纳税人或单身父亲/母亲）可以享受抵扣。抵扣额为应纳税所得额和 45,060 欧元的差额的 50%；</p> <p>类别 2 的纳税人（合并申报的已婚纳税人）可以选择单独纳税，例如，类别 2 对应的税率和类别 1 相同，但对应每人的应纳税所得额仅相当于类别 1 的一半，因此单独纳税将有效减轻累进纳税对高收入人群的影响；</p> <p>由于丧偶、离婚或分居导致的婚姻关系结束之后，纳税人在三年内可以依然保留类别 2 的分类，之后将重新分类为类别 1</p>
<b>2. 注册</b>	
注册期限	在开展应税业务之前，独资经营者应在商业委员会进行注册
主管机关	商业委员会
注册形式	注册应以电子形式进行，独资经营者都应持有有效商业执照
<b>3. 纳税申报和税款缴纳</b>	
纳税年度	1 月 1 日至 12 月 31 日
申报方式	一般申报（申报表申报）、补充申报（如果一般申报不准确或不完整）
申报截止日期	3 月 31 日
延期申报	最多可申请至 6 月 30 日
申报形式	纸质申报/电子申报
表格	100F
需同纳税申报表一同提交的资料	独资经营者及自由职业者应随申报表一同提交包括净投资、收入及费用等信息的附件
缴款期限	<p>申报后 1 个月</p> <p>季度预缴的缴款期限为 3 月 10 日、6 月 10 日、9 月 10 日和 12 月 10 日。</p>
延期申请	允许
修正申报	申报后 3 个月内；

	如果由于错误导致税款少缴，应尽快补缴税款，税款追溯期最长 5 年
税金退还	在特定情况下，纳税人如不符合自行申报的条件，可以提交税款退还申请，要求进行扣缴所得税调整
税金预缴	季度预缴
<b>4. 扣缴义务</b>	
雇佣所得	适用于根据雇佣关系发放的薪金
股息红利	15%
利息	0%； 对于分红债券利息收入，按 15%征收
特许权使用费	0%
技术服务费	0%
管理费	20%
个人所得税扣缴期限	收到所得后的 8 天
表格	900 E
<b>5. 雇主扣缴义务</b>	
工资薪金	同 A. 5
其他扣缴义务	同 A. 5
<b>C. 增值税</b>	
<b>1. 概要</b>	
标准税率	17%
优惠税率	0%，3%，8%，14%
<b>2. 登记和注销</b>	
登记期限	除非另有免除义务的条款，应在应税活动结束后 15 天内进行注册登记，此条同样适用于非居民纳税人
主管机关	间接税及注册税务机关，隶属于注册及域名管理局



汇总登记	允许
自愿登记	营业额低于 30,000 欧元的纳税人可自愿登记
注销期限	在活动终止后 15 天以内注销，此条同样适用于非居民纳税人员
<b>3. 纳税申报和税款缴纳</b>	
申报频率	如果在欧盟境内的货物及服务的营业额/总额不超过 112,000 欧元，则需进行年度申报。如果在欧盟境内购入的货物及服务的总额超过 112,000 欧元，但低于 620,000 欧元，则需进行季度申报。若总营业额超过 620,000 欧元，则需提交月度申报表。此款适用于居民及非居民纳税人
申报期限	月度/季度申报表的申报期限为每月的 15 日之前； 按月或季度申报的纳税人员，需在次年 5 月 1 日前提交年度总结表
延期申报	定期（延期 2 个月）申报以及年度（延期 8 个月）申报均可自动延期
申报形式	电子申报
缴款期限	申报期届满次月 15 日之前（居民和非居民纳税人）
延期缴纳	不允许
修正申报	无明确规定。在实务中，可以通过提交增值税修正申报表来完成，提交年度总结表时也可以进行修正
留抵进项税退还	留抵进项税可结转至下一申报期。自 2015 年起，可以申请特别退税。税务机关在 4 个月内审查该申请，如果批准，税务机关应当自决定作出之日起 10 日内予以退回（2020 年 3 月 16 日起，低于 10,000 欧元的留抵进项税将立即退回）。如未及时退还，将按照 7.2% 年利率加计利息作为补偿
<b>4. 发票</b>	
开具发票的义务	除免税项目，增值税应税行为均应开具发票
时间限制	应在提供货物或服务的 15 天内开具。如预付款形式，需在提供货物或服务前开具发票，开票时间不得晚于收到货款之后
发票类型	普通发票、简易发票（含税金额小于 100 欧元）、退款凭证（用于修改已开具的发票）
发票形式	纸质或电子

<b>D. 税收纠纷处理</b>	
<b>1. 行政复议</b>	
主管机关	主管税务稽查部门
行政复议提出时限	收到税务评估通知后的 3 个月内。对于增值税，如特殊情况，可自税务评估通知下发日起 6 个月内提出
暂停/中止纳税	否
<b>2. 行政诉讼</b>	
主管机关（一审）	行政法庭
行政诉讼时限	3 个月（此后 40 天上诉至行政法院） 对于 2020 年 12 月 31 日前到期的涉税诉讼，其时效期限将延长至 2020 年 12 月 31 日。
主管机关（复审及更高）	行政法院
<b>E. 税收事先裁定</b>	
可行性	允许
主管机关	主管税务稽查部门（根据税务机关内部特别委员会意见）
上诉	税收事先裁定为终审意见，不允许上诉
收费	3,000 至 10,000 欧元，由申请的复杂程度决定
有效期	五年
公开披露	以匿名表格形式向社会披露
<b>F. 滞纳金及罚款</b>	
未注册	罚款（250 -10,000 欧元）
延迟纳税或未纳税	应纳税金的 0.6%/月，单利计算； 对于二次及以上延迟纳税/未纳税的情况，处以相当于应纳税金 10%的罚款（最高 25,000 欧元）
延迟申报或未申报	欠缴税金的 0.6%/月，单利计算； 对于二次及以上延迟申报/未申报的情况，处以相当于应纳税金和预缴税金差额（即欠缴税金）10%的罚款（最高 25,000 欧元）

申报信息不准确	应补税金（实际应申报与已申报税款的差额）的 0.6%/月（如有），单利计算； 针对以下情况，根据应补税额（如有）计算罚款： -对于二次及以上申报不准确的情况，处以 10%（最高 25,000 欧元）的罚款；或 -如涉及违规，则处以 50%、600%（逃税金额超过 25%）或者 1,000%（骗税）的罚款
拒不提供信息或视同妨碍执行	偷漏税金/预估税金的 0.6%/月，单利计算； 针对以下情况，根据逃税金额或估算税额计算罚款： -对于二次及以上拒不提供信息或类似妨碍公务行为，处以 10%（最高 25,000 欧元）的罚款；或 -如涉及违规，则处以 50%、600%（逃税金额超过 25%）或者 1,000%（骗税）的罚款
骗税	1-5 年监禁以及 25,000 欧元以上的罚款，最高为逃税金额 10 倍
未保存会计凭证	250 至 10,000 欧元/次
税金返还/抵扣错误	至少 125 欧元，最高可达错误返还/抵扣金额的 10%
税务追溯期	5 年（对于骗税情况，追溯期为 10 年）
行政责任	无
<b>G. 披露</b>	
自主披露	无
税务赦免	存在
<b>H. 其他</b>	
纳税人识别号	所得税识别号为 13 位，增值税识别号为字母“LU”开头的 8 位数字

注：本节为重要信息汇总，供指南使用者作为索引参考，具体情况请参考卢森堡对应法规后执行。

编写人员：于明娟 王坤 李佳容 孙琰 吴小乔 陈瑞英 朱丽丽

审校人员：王镭 孙中华 王艺洁 王洁旻 华静静 陈波 杨栋 祁生梅 尹海军