

中国居民赴瑞士 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前 言

为了帮助“走出去”企业更好地了解和熟悉瑞士联邦（以下简称“瑞士”或“瑞”）的经济环境，特别是税收法规，提高税收合规水平，我们编写了《中国居民赴瑞士投资税收指南》（以下简称《指南》）。

《指南》围绕瑞士的基本情况、投资环境、税制状况、税收征管、税收协定执行等方面分以下六章进行解读。

第一章瑞士经济概况，主要介绍了瑞士的基本情况以及投资主要关注的事项，涉及地理、政治、经济、文化、基础设施、金融体系等方面，分析了影响投资的相关因素以及赴瑞士投资应注意的问题。

第二章瑞士税收制度简介，主要介绍了瑞士现行的税收制度，包括税制概览、设立的税种及各税种详细情况。

第三章税收征收和管理制度，主要介绍了瑞士的税收征收和管理制度，包括税收管理机构、税务登记、税款申报缴纳、税务检查、纳税评估以及争议解决等相关税收事项。

第四章特别纳税调整政策，主要介绍了瑞士的特别纳税调整政策，包括关联交易、同期资料、转让定价调查等内容。

第五章中国与瑞士税收协定及相互协商程序，主要介绍了中瑞税收协定、相互协商程序以及税收协定争议的主要表现与防范措施。

第六章在瑞士投资可能存在的税收风险，主要从信息报告、纳税申报、调查认定等方面提示中国居民赴瑞士投资的税收风险。

《指南》系基于 2024 年 6 月底收集的信息编写而成，敬请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，及时向东道国主管税务机关或专业机构咨询，以避免产生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

第一章 瑞士经济概况	1
1.1 近年经济发展情况	1
1.2 支柱和重点行业	3
1.3 经贸合作	5
1.4 投资政策	7
第二章 瑞士税收制度简介	10
2.1 概览	10
2.1.1 税制综述	10
2.1.2 税收法律体系	11
2.1.3 最新税制变化	11
2.2 联邦直接税（企业所得税）	15
2.2.1 居民企业	15
2.2.2 非居民企业	16
2.2.3 其他	20
2.3 个人所得税	20
2.3.1 居民纳税人	20
2.3.2 非居民纳税人	23
2.3.3 其他	27
2.4 增值税	28
2.4.1 概述	28
2.4.2 税收优惠	32
2.4.3 应纳税额	33
2.4.4 申报制度	38
2.5 其他税（费）	39
2.5.1 关税	39
2.5.2 联邦预提税	43
2.5.3 联邦印花税	44
2.5.4 特别消费税	47
2.5.5 部分州和市镇税（费）	51
2.5.6 社保费	65
第三章 税收征收和管理制度	69

3.1 税收管理机构.....	69
3.1.1 税务系统机构设置.....	69
3.1.2 税务管理机构职责.....	71
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	71
3.2.1 税务登记.....	71
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	72
3.2.3 纳税申报.....	72
3.2.4 税务检查.....	73
3.2.5 税务代理.....	74
3.2.6 法律责任.....	74
3.2.7 其他征管规定.....	75
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	75
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	76
3.3.2 非居民企业税收管理.....	76
第四章 特别纳税调整政策.....	77
4.1 关联交易.....	77
4.1.1 关联关系判定标准.....	77
4.1.2 关联交易基本类型.....	77
4.1.3 关联申报管理.....	77
4.2 同期资料.....	77
4.2.1 分类及准备主体.....	78
4.2.2 具体要求及内容.....	78
4.2.3 其他要求.....	78
4.3 转让定价调查.....	78
4.3.1 原则.....	78
4.3.2 转让定价主要方法.....	79
4.3.3 转让定价调查.....	79
4.3.4 案例.....	81
4.4 预约定价安排.....	82
4.4.1 适用范围.....	82
4.4.2 程序.....	82
4.5 受控外国企业.....	83

4.5.1 判定标准.....	83
4.5.2 税务调整.....	83
4.5.3 案例.....	83
4.6 成本分摊协议管理.....	84
4.6.1 主要内容.....	84
4.6.2 税务调整.....	85
4.6.3 案例.....	85
4.7 资本弱化.....	85
4.7.1 判定标准.....	85
4.7.2 税务调整.....	86
4.7.3 案例.....	86
4.8 法律责任.....	86
第五章 中瑞税收协定及相互协商程序.....	88
5.1 中瑞税收协定.....	88
5.1.1 中瑞税收协定.....	89
5.1.2 适用范围.....	89
5.1.3 常设机构的认定.....	90
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	92
5.1.5 瑞士税收抵免政策.....	96
5.1.6 无差别待遇原则.....	97
5.1.7 在瑞士享受税收协定待遇的手续.....	97
5.2 中瑞税收协定相互协商程序.....	99
5.2.1 相互协商程序概述.....	99
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	100
5.2.3 相互协商程序的适用.....	100
5.2.4 启动程序.....	101
5.2.5 相互协商的法律效力.....	102
5.2.6 瑞士仲裁条款.....	103
5.3 中瑞税收协定争议的防范.....	104
5.3.1 中瑞税收协定争议产生的主要原因及表现.....	104
5.3.2 妥善防范和避免中瑞税收协定争议.....	106
第六章 在瑞士投资可能存在的税收风险.....	108

6.1 信息报告风险.....	108
6.2 纳税申报风险.....	108
6.3 调查认定风险.....	109
6.4 享受税收协定待遇风险.....	110
6.5 其他风险.....	110
参 考 文 献.....	112

第一章 瑞士经济概况

1.1 近年经济发展情况

瑞士联邦政府长期以来实行稳定的经济政策,使该国成为受 2008 年金融危机影响较小且恢复较快的国家之一。瑞士在 2020 年经历了自 20 世纪 70 年代中期以来最严重的经济衰退,全年国内生产总值较 2019 年下降 2.4%。2021 年第二季度以来,瑞士经济持续复苏。根据世界银行统计,2022 年瑞士 GDP 增长 2.1%,达到 8077.1 亿美元。

2022 年,瑞士联邦政府财政收入为 769 亿瑞郎,支出为 812 亿瑞郎,财政赤字为 43 亿瑞郎。投资、消费和净出口占 GDP 比例分别为 25.6%、62.1%和 12.3%。

瑞士是欧洲物价水平最高的国家之一,由于农产品保护政策和零售行业集中化程度高,瑞士食品和生活品价格较周边的德国、法国等高出约 1/3。

瑞士是高收入和高消费的国家。2022 年,瑞士全年零售总额同比名义增长 1.8% (实际增长 0.2%),国内总消费支出 4598 亿瑞郎,通胀率为 2.8%,年均失业率为 2.2%,同比下降 0.8 个百分点。

截至 2023 年 7 月 25 日,国际评级机构穆迪对瑞士主权信用评级为 Aaa,展望为稳定。国际评级机构惠誉对瑞士主权信用评级为 AAA,展望为稳定。国际评级机构标准普尔对瑞士主权信用评级为 AAA。

2013 年 9 月,瑞士联邦委员会向联邦议会提交了《能源战略 2050》的初步方案,旨在逐步退出核能的背景下加强开发利用可再生能源,加快电网改造扩建(电网战略),并对能源法律法规进行相应调整,提高建筑、工业和交通能效,降低人均能源和电力消耗。2016 年 11 月,瑞士公投否决了加快退出核能。2017 年 5 月,瑞士就修订《能源法》即实施《能源战略 2050》的公投获得通过。2021 年 6 月,瑞

士联邦政府通过了《2030 年可持续发展战略》及《2021-2023 年行动计划》。在《2030 年可持续发展战略》中，确定了其后十年计划实施 2030 年议程的优先事项，将可持续发展确立为所有联邦政策的核心要求。2023 年 6 月 18 日瑞士全民公投通过了新的《气候法》。根据该法案，瑞士必须在 2050 年前实现净零排放，为此，政府须在十年里兑现 20 亿瑞郎的财政支持。

2019 年 5 月 19 日，企业税收改革及养老金改革提案公投通过，取消了瑞士原本根据不同企业类型使用不同税率的制度，税改后所有企业使用统一的企业所得税税率，更加公正透明，改革后各州企业所得税税率在 12%-18.2%之间。此外，瑞士继续发展自贸区网络，努力推动瑞士与欧盟关系长期平稳发展，完善交通和信息基础设施，积极参与欧盟的科研项目“地平线 2020”、文化项目“创新欧洲”和联合国 2030 年可持续发展议程。

由于人口流动性的增加，预计瑞士未来将有越来越多的人使用公路和铁路。因此，根据需要扩展铁路和公路网络、确保高效的运输基础设施非常重要。根据瑞士联邦委员会批准的国家公路网络规划，到 2040 年将新建和拓宽 300 公里公路。

外资企业在瑞士开立外汇账户原则上需有商业注册等法律文件，但各银行对文件的要求有所差异。外汇进出瑞士较为自由，但对于大额存款或汇款，瑞士的银行机构会要求申报存款来源和用途，以打击跨国洗钱和资助恐怖活动。瑞士对企业资金和利润的转移基本无限制，对汇出利润只收取最低的扣缴税。对于与瑞士签署避免双重征税协定的国家的企业而言，扣缴税会更低。瑞士海关规定，旅客入境瑞士时携带超过 1 万瑞郎现金即需申报，并证明其来源和用途的正当性。

根据美国传统基金会发布的 2022 年《经济自由度指数》，瑞士的经济自由度在世界 177 个国家和地区中位居第 2 位。根据瑞士洛桑

国际发展学院发布的 2022 年《世界竞争力年报》，瑞士在全球 63 个经济体中居第 2 位。世界知识产权组织发布的《2022 年度全球创新指数》显示，在 132 个国家（地区）中，瑞士综合指数排名第 1 位。

瑞士联邦和地方政府网站建设完善，除及时更新各种政策、法律、新闻等资讯外，政府行政部门也向民众提供诸多线上服务，如线上填报各类证件申请表格、管理税务事项、报名公共活动等。2022 年 1 月 1 日，瑞士联邦政府成立了瑞士数字管理局（ANS），旨在推动和协调联邦及地方州市政务数字化转型。

1.2 支柱和重点行业

2022 年，瑞士第一、二、三产业占 GDP 比重分别为 0.6%、24.2% 和 72.4%。

机械、电子和金属业是瑞士主要工业部门，包括冶金、机械工程、车辆制造、电子工业和精密零件加工等，增加值占 GDP 的比重约 7%，就业人口占比约 6%。该行业是瑞士第二大出口行业，约有 80% 的产品用于出口。2022 年，瑞士机械、电子和金属业出口额为 723 亿瑞郎，同比增长 5.5%，占瑞士出口总额的 26%，出口产品主要包括机械、精密器械、金属、电子电气和交通工具。

医药化工行业增加值占 GDP 比重超过 5%，在全球医药化工领域居领先地位。产品多达 3 万余种，其中特种化工产品所占比重超过 90%，是瑞士医药化工业的命脉和出口盈利的主要来源。主要产品大类包括医药和诊断技术、精细化工产品、植保产品、工业用特种化工产品、兽药、维他命、香料香精、染料和涂料等。2022 年，该行业出口额为 1345 亿瑞郎，上涨 2.8%，占出口总额的 48.3%。

金融业是瑞士的重要经济部门之一。得益于健全的银行体系和先进的资产管理水平，瑞士被誉为全球最大的离岸金融中心和国际资产管理业务领导者。2022 年金融业增加值为 689 亿瑞郎，占 GDP 比重为 8.9%，其中金融服务业和保险业分别占 5.2% 和 3.7%。该行业全职

从业人员达 21.8 万人。根据最新统计数据，瑞士全国共有 243 家银行。最大的城市苏黎世是国际金融中心之一，是仅次于伦敦的世界第二大黄金交易市场。

钟表业是瑞士第三大出口行业。作为世界最大的钟表生产国之一，瑞士拥有众多享誉世界的钟表品牌，产品以腕表为主，另有座钟和摆钟等。瑞士每年生产的手表中有 95% 以上用于出口。2022 年钟表业出口额 248 亿瑞郎，增长 11.4%，占出口总额的 8.9%。

旅游业是瑞士最大的服务出口行业，也是国家外汇收入的重要来源之一，对 GDP 的贡献率约为 4%。自 2017 年以来，瑞士旅游业发展呈上升趋势。2022 年，瑞士旅客酒店总过夜数为 3820 万人次，同比增长 29.4%，较 2019 年低 3.3%。

食品加工是瑞士最早的支柱产业之一，在奶制品、咖啡、巧克力等领域的国际知名度较高，从业者近 6 万人，产品主要用于国内消费。2022 年，瑞士食品、饮料和烟草出口额为 95.9 亿瑞郎，占出口总额的 3.4%。全球最大的食品生产企业雀巢公司总部位于瑞士沃韦。

瑞士联邦政府、经济界和学术界正在密切合作，致力于在加速数字化创新的同时，将瑞士打造成一个深度技术国家。联邦委员会在 2016 年通过了一项数字化发展战略，主要着眼于三大方面：吸引杰出的数字人才、帮助现有公司克服数字化挑战和大幅改善瑞士初创企业的生态系统。作为全国范围内数字化项目“数字瑞士”的一部分，瑞士于 2017 年设立了全国首个数字日（11 月 21 日）。在 2022 年 12 月通过的新“数字瑞士”战略中，瑞士联邦政府为 2023 年确定了“有利于数字化的法律”“卫生领域的数字化”和“数字主权”三大重点主题。

2021 年 6 月，瑞士联邦政府通过了《2030 年可持续发展战略》，确定了未来十年计划实施 2030 年议程的优先事项，将可持续发展确立为所有联邦政策的核心要求。该战略确定的国内外政策目标及重点

集中于三个优先领域：可持续消费和生产，气候、能源和生物多样性，平等机会和社会凝聚力。该战略还阐述了民间社会、私营部门、金融市场以及教育、研究和创新部门如何成为可持续发展的驱动力，并描述了实现这一目标所需的框架。

1.3 经贸合作

（1）参与地区性经贸合作情况

①全球贸易协定。瑞士 1960 年 1 月 1 日加入《关税和贸易总协定（GATT）》，是 1995 年 1 月 1 日世界贸易组织（WTO）创建时的正式成员。WTO 总部设在瑞士日内瓦。瑞士对所有 WTO 成员以及和瑞士签订了多边、双边和技术贸易协定的国家实行最惠国待遇，向包括中国在内的发展中国家提供普惠制方案。瑞士普惠制方案覆盖产品范围大、无关税配额或限额。根据普惠制方案，除了纺织服装外，其他工业产品均可免税向瑞士出口，纺织服装出口可享受减税待遇，减税最多可达正常关税的 50%，朝鲜及中国澳门有所例外。除极少数产品外（主要是农产品），瑞士政府对本国产品不给予补贴和保护，该国也没有以保护本国产品为目的的《反倾销法》。对从国外进口的加工制品一般没有数量限制。

②区域贸易协定。瑞士于 1960 年 5 月 3 日成为欧洲自由贸易联盟成员国，并与欧盟签有自由贸易协定，进出口工业制成品在欧洲市场原则上完全无关税和配额限制。瑞士在欧洲自由贸易联盟框架下或独立与欧盟、加拿大、新加坡、日本等国家和经济体签署多个自由贸易协定。

③启动正式谈判的自贸区协议。截至 2023 年 7 月，瑞士已经正式启动与下列国家和地区的自由贸易协议谈判：科索沃、泰国、印度、越南、马来西亚、南方共同市场，与阿尔及利亚、俄罗斯—白俄罗斯—哈萨克斯坦关税同盟的谈判暂停。2023 年 6 月 27 日，包括瑞士在内的欧洲自由贸易联盟与摩尔多瓦签署了自贸协定。此外，瑞士与毛

里求斯、蒙古、缅甸、尼日利亚和巴基斯坦签署了合作声明。需要说明的是，除与中国、日本等少数贸易伙伴的自贸谈判是双边谈判外，瑞士与其他国家和地区签署的协定及有关谈判均是以“欧洲自由贸易联盟（EFTA）”的名义开展。EFTA 现有 4 个成员国：瑞士、挪威、冰岛和列支敦士登，秘书处设在瑞士日内瓦，瑞士是 EFTA 的领头羊。

④辐射区域。瑞士位于西欧、中欧和南欧交汇处，背靠阿尔卑斯山区，湖光山色驰名全球，旅游资源丰富。东部山区小镇达沃斯自 1971 年起举办世界经济论坛，是全球政经界人士探讨经济合作的重要平台，也由此提高了瑞士的国际地位和影响力。瑞士国内市场较小且自然资源匮乏（水资源除外），因此瑞士公司被迫从工业化生产时代起就到海外寻找和培育重要市场，使得瑞士成为世界贸易的重要成员。

（2）与中国经贸合作情况

①双边协定。1974 年 12 月，中国同瑞士签订《中瑞贸易协定》并成立了中瑞贸易混合委员会。2013 年 7 月，两国签订《中国-瑞士自由贸易协定》，是中国与欧洲大陆国家和全球经济前 20 强国家签署的首个双边自贸协定。2014 年 7 月 1 日，中瑞自贸协定正式生效。1986 年 11 月 12 日签署了《双边投资保护协定》；2009 年 1 月 27 日签署修订后的《中瑞关于促进和相互保护投资协定》，于 2010 年 4 月 13 日生效。1990 年 7 月 6 日签署了避免双重征税协定，2013 年 9 月 25 日签订了修订后的协定，新协定于 2015 年 1 月 1 日生效。2015 年 9 月签署《中华人民共和国政府和瑞士联邦政府社会保障协定》，以解决中瑞两国在对方国工作的人员双重缴纳社会保险费的问题，该协定于 2017 年 6 月 19 日生效。2014 年 7 月，中国人民银行和瑞士国家银行签署中瑞本币互换协议，额度为 1500 亿元人民币/210 亿瑞郎，有效期 3 年，已于 2017 年 7 月续期。

②双边贸易。2022 年中瑞双边货物贸易额达 573.3 亿美元，同比增长 30.0%。其中，中国对瑞士出口额 76.2 亿美元，同比增长 22.2%；中国自瑞士进口额 497.1 亿美元，同比增长 31.2%。中方贸易逆差 420.9 亿美元。

③双向投资。2022 年，中国对瑞士直接投资流量 1.34 亿美元。截至 2022 年底，中国对瑞士直接投资存量 82.69 亿美元。瑞士是欧洲对华投资最多的非欧盟国家。2022 年，中国新批瑞士在华投资项目 74 个，实际利用瑞士资金 3.9 亿美元，下降 46.5%；截至 2022 年底，瑞士累计对华直接投资 99.5 亿美元。瑞士对华投资主要集中在化工化纤、食品加工、电器工具、医疗用品、汽车配件、建筑材料、纺织服装和贸易等领域。阿西布朗勃发瑞（ABB）、雀巢和罗氏等多家瑞士大企业已在华设立投资公司。迅达电梯公司 1980 年参与组建了改革开放后国内首家工业外资企业。瑞士银行（投资银行）和裕利公司（药品分销）是中国服务业对外开放过程中首批进入中国市场的外国企业。

1.4 投资政策

（1）投资门槛

①投资主管部门。受联邦政府和州的委托，瑞士贸易与投资促进署（S-GE）负责组织和协调相关活动以促进外国对瑞士的投资，包括向来瑞士投资的外国企业提供各种咨询；组织并参与瑞士联邦委员代表团访问中国的活动；举办大型投资环境推介会；组织各种宣传活动等。

②投资行业的规定。瑞士政府采取鼓励外国企业在本国投资的政策，管理海外资本在瑞士投资的主要法律有：《义务法》（法律编号：220）、《关于外国人获得不动产的联邦法》（法律编号：211.412.41）、《金融机构法》（法律编号：954.1）、《资产合并、拆分、重组和转让法》（法律编号：221.301）及各种行业性法律法规（法律编号

93 项)。根据《促进瑞士作为商业据点的联邦法案》，在山区和农村等存在结构性不足的区域进行大规模投资、开展创新项目以及设立新公司可享受瑞士联邦政府的税收减免优惠措施。获得瑞士联邦税收减免的主要条件是项目所在州也通过同等级别的减税措施为这一项目提供支持。

③投资方式。外商直接投资可采取股份有限公司、有限责任公司、合伙、有限合伙、合作、有限合伙法人投资等多种组织形式，其中股份有限公司和有限责任公司是最常见的形式。外商也可通过并购等方式进行投资。

④禁止投资领域。禁止投资的领域主要有两类：一是国防安全领域；二是公共信息收集领域。在不动产（房产和土地）的控制方面，国外个人和企业购买房产用于居住和生产经营必须得到有关部门的授权，任何纯粹的金融投资、房地产商业买卖都是禁止的。

⑤限制投资领域。瑞士对外国投资领域的限制只存在于铁路和邮政这些由国家垄断的部门，广播、电视业作为例外只允许瑞士公司经营，除此之外对外国人收购本国企业不设限制。电信行业某些经营行为涉及减税政策，需要接受外商投资审查，外商投资银行、保险等行业需要获得政府许可。

（2）投资吸引力

瑞士是公认的投资环境最佳的国家之一，其主要优势包括：

①欧洲中心的地理位置。瑞土地处德国、法国、意大利等大国之间，云集了各国的人才、资本和先进技术。

②发达的消费市场。瑞士是全球人均收入最高的国家之一，民众拥有较强的购买力。

③国际组织和跨国企业总部集中。瑞士的中立国地位使许多国际组织落户此地，主要城市的国际化程度较高。商业环境有利于跨国企业在瑞士建立总部，开展生产和研发活动。

④基础设施条件领先。据国际组织权威排名，瑞士是基础设施发展最好、最可靠的国家之一。

⑤与欧盟市场关系密切。瑞士与欧盟经贸关系密切，双方上世纪70年代就签署了自贸协定。瑞士是欧盟第三大产品和服务供应国和第二大投资国，欧盟是瑞士最大的贸易伙伴。

⑥理想的政治和法制环境。长期的和平状态和稳定的法律体系为企业在瑞士开展商务活动提供了保障。

⑦高效的资本市场。瑞士是欧洲主要金融中心之一，拥有多家国际性的商业银行、私人银行和保险公司。

⑧适度的税收。瑞士企业税率总体较低，有利于吸引外资。

⑨高素质的劳动力资源。双元制职业教育体系结合了理论和实践，为工业提供了大量优质技术工人。

⑩高质量的生活水平。瑞士环境优美，湖光山色享誉全球。

第二章 瑞士税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

瑞士征税体制分为两个级次：联邦税和州/市镇税。联邦直接税包括自然人所得税、企业所得税、特定的自然人和法人的源头税，法律依据是《联邦直接税法》（法律编号：642.11）。州直接税包括自然人所得税和财产税、企业所得税和财产税、特定的自然人和法人的源头税、不动产盈利税，法律依据是《州/市镇直接税协调法》。此外还包括规定印花税、增值税等联邦层面税种的专门法律及通告、指南、通知等。联邦税务局负责联邦层面各税种的评估与征收，但是联邦直接税由各州在联邦税务局的监督下负责评估和征收。

瑞士征税制度采用属地原则。只要是依照瑞士法律或者其他国家相关法律设立的股份公司、有限责任公司、股份有限合伙公司、合作社，其收入必须按照要求支付联邦及州/市镇两个层级的直接税。

由于个人所得税、企业所得税及增值税税率较低，加上瑞士政府与一些国家签订了避免双重征税协定（截至目前，瑞士共与 118 个国家和地区签订了避免双重征税协议），因而瑞士的税收政策在国际范围极具吸引力。中国与瑞士于 1990 年已签署避免双重征税协定，并于 2013 年对协议进行了更新。

瑞士征税期间通常是日历年，除非应税公司采用别的财务年份。联邦、州/市镇根据公司当年净收入对其利润税进行评估，征税基础是公司的当年或者会计年度净收入。

瑞士在税款征收上执行预缴税制度。即由税务部门为纳税人或纳税企业预先测算纳税金额，为企业的税务合规提供了较高保障。

2.1.2 税收法律体系

（1）法律体系

瑞士联邦的主要税种有：联邦直接税、增值税、联邦预提税、联邦印花税、关税、特别消费税（烟草税、啤酒税、矿物油税、汽车税、烈酒税）等。全国 26 个州都适用各自的税法，各自征收其税收收入、针对财富、遗产、资本和财产收益征收的收入以及其他多样化的课税项目。约 2250 个市镇可自行决定如何征收市镇税，也可自行决定依据州税法适用州的基本征税范围或补征州税法下的应缴税款。

（2）税法实施

瑞士的税收系统是受宪法有力授权和保护。瑞士宪法规定全国实行联邦、州、市三级税收制度，各级税收权利由宪法授予和控制，目的是保证任何一级税收单位都不能妨碍其他一级的合法税收，并保证纳税人不承担不合比例的非法重税负担。联邦政府和州政府的法定权限范围由宪法第三条界定，其重点是保护各州的立法权。但联邦政府有宪法授予的少数专辖权，如海关税、印花税、烟草税、增值税等。

2.1.3 最新税制变化

2023 年 9 月 5 日，为了抵消通货膨胀的影响，联邦财政部（EFD）决定从 2024 年开始调整直接联邦税的税率和扣除额。这次法定的调整确保了纳税人在购买力保持不变的情况下，不会因为通货膨胀而承担更高的税负。从 2024 年开始，儿童减免和赡养减免将提高到每人 6700 瑞郎（之前为 6600 瑞郎）。此外，正在接受职业培训或继续教育的个人，可以额外减免 200 瑞郎（最高可达 12900 瑞郎）用于相关费用。这次调整适用于所有税率等级，已婚夫妇的应税收入门槛提高到 29300 瑞郎（之前为 28800 瑞郎），最高税率的门槛提高到 928700 瑞郎（之前为 912600 瑞郎）。这次调整从 2024 税年开始，并将首次适用于 2025 年的税务申报。自上次在 2023 年调整通货膨胀以来，通货膨胀率达到了 1.76%。

《联邦利率条例》规定对联邦税收领域的利率进行年度审查，以便在必要时将其调整到当前利率水平。2023 年 9 月 11 日，联邦财政部根据提高的利率水平调整了联邦税费的补偿和滞纳金利率，以适应提高的利率水平。如果发生滞纳金和退税，新的利率为 4.75%。对于直接联邦税的自愿预付款，新的补偿利率为 1.25%。从 2024 年 1 月 1 日起，由于利率上升，滞纳金和退税的利率以及直接联邦税自愿预付款的补偿利率均为 4.75%（之前分别为 4%），直接联邦税自愿预付款的补偿利率提高到 1.25%（之前为 0%）。由于利率上升，预计联邦将增加 3000 万瑞郎的收入，各州由于直接联邦税和抵扣税的份额，预计增加 400 万瑞郎的收入，这些额外收入将于 2024 年及以后年度流入公共财政。这些利率包括增值税、直接联邦税、抵扣税、烟草税、啤酒税、汽车税、石油税、烈酒税、关税、印花税和基于性能的重型交通税。

2022 年 8 月 17 日，瑞士联邦委员会发布了《大型集团公司最低税条例》（实施 OECD/G20 的数字经济征税项目），提案引入了全球最低税规则。2023 年 6 月 18 日，瑞士进行了全民公投，其中引入支柱二相关规则的宪法修正案获得 80% 的高票赞成率，为瑞士实施全球最低税铺平了道路。预计 2024 年支柱二的合格境内补足税和收入纳入规则将在瑞士落地。

该最低税条例草案是瑞士联邦委员会根据《联邦宪法》（BV）第 197 条第 15 款规定并参考 OECD “全球反税基侵蚀（GloBE）规则”立法模板及其注释制定的，内容共有 6 章 11 条。其主要内容如下：

本条例通过对其经营单位的所得征收附加税来规范大型跨国集团公司的最低税，即：

- （1）出于税收目的属于瑞士（瑞士附加税）；
- （2）出于税收目的不属于瑞士（国际附加税）。

税收隶属关系的评估基于 1990 年 12 月 14 日联邦直接税法(DBG) 第 50-52 条。

根据本条例和联邦公司税法的规定, 适用于 2021 年 12 月 14 日的 OECD/G20 税基侵蚀和利润转移 (BEPS) 包容性框架的全球反税基侵蚀立法模板 (支柱二《立法模板》)。立法模板应根据相关注释和 OECD/G20 的相关法规进行解释。在适用立法模板时, 瑞士被认为是:

(1) 立法模板第 2.1、2.4、2.6、6.5、8、9.3.5、9.4.1 和 10.1.1 条所述的“实施辖区”;

(2) 立法模板第 9.3.5 条所述的“参考辖区”。

立法模板第 1.3.1 条规定的“成员实体”被视为经营单位。

根据其合并财务报表, 瑞士企业集团的最终母公司的年营业额达到 7.5 亿欧元。对于隶属于瑞士集团公司经营单位的所得征收瑞士附加税。如果在集团公司的最终母公司的税务辖区适用较低的合并年营业额门槛, 则其在税收方面属于瑞士的经营单位的所得也需缴纳瑞士附加税。无论其最终母公司出于税收目的属于哪个税收辖区, 属于瑞士一部分的经营单位的所得应缴纳瑞士附加税。

瑞士附加税按照立法模板第 5.1-5.6 条计算; 立法模板的相关特殊规定也可类推适用。在根据立法模板第 5.2.3 条进行计算时, 不扣除瑞士附加税。根据其合并财务报表, 瑞士企业集团的最终母公司的年营业额达到 7.5 亿欧元。根据不属于瑞士集团公司经营单位的所得计算国际附加税。国际附加税根据立法模板“收入纳入规则”(IIR) 第 2.1—2.3 条对属于另一税收辖区经营单位的所得征收:

(1) 出于税收目的, 其最终母公司属于瑞士; 或者

(2) 出于税收目的, 其最终母公司以外的母公司是瑞士的一部分, 但其所得不适用外国 IIR。

根据立法模板“低税支付规则”(UTPR) 第 2.4 和 2.5 条, 适用于在其他税务辖区征税且最终母公司也在其他税务辖区的经营单位

的所得，前提是集团公司至少有一个经营单位出于税收目的属于瑞士，并且没有外国 IIR 适用于相关外国经营单位的所得。

国际附加税根据立法模板第 5.1-5.6 条计算，立法模板的相关特别规定也适用。

瑞士集团公司根据这些经营单位的个别财务报表计算得出附加税金额并分配给各个经营单位。为此，各经营单位的相关税费、相关所得和所得盈余是根据与立法模板对应的个别财务报表确定的。

根据适用 UTPR 的国际附加税金额按照与立法模板第 2.6 条相同的标准分配给经营单位。如果一个经营单位在多个州拥有税收对象，则根据联邦关于禁止跨州双重征税的原则，在这些税收对象之间分配附加税。按照立法模板须缴纳最低税的联邦、州和市镇的经营单位，根据联邦直接税法第 56 条免征所得税的活动产生的瑞士附加税总收入应支付给各自的市镇。否则，州份额应根据附加税归属的经营单位的税务隶属关系支付给州。如果一个经营单位在多个州拥有税务对象，则各州有权根据这些税务对象的分配获得总收入。

从 2018 年 1 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，瑞士适用以下增值税税率：普通税率 7.7%、特殊税率 3.7%、低税率 2.5%。在 2022 年 9 月 25 日的投票中，通过了 AHV 法案修正案和关于 AHV 补充融资的联邦法令，为了有利于老年和遗属保险，自 2024 年 1 月 1 日起，所有增值税税率都有所提高，瑞士将适用以下增值税税率：

（1）普通税率：8.1%。

（2）特殊税率：酒店、提供住宿场所（例如，出租假期公寓）和住宿服务（带早餐的过夜住宿）适用税率为 3.8%。

（3）低税率：某些类别的货物和劳务适用 2.6% 的低税率，特别是

①《食品法》中的食品（含酒精的饮料除外）（特殊情形：构成餐饮服务的食品适用普通税率）；

- ②牛、家禽、鱼；
- ③种子、活植物、鲜花；
- ④谷物；
- ⑤动物饲料和肥料；
- ⑥药物；
- ⑦联邦委员会规定的不具有广告性质的报纸、杂志、书籍和其他印刷品；
- ⑧联邦委员会规定的无广告性质的电子报纸、杂志和书籍；
- ⑨广播和电视公司的服务（例外：商业性质的服务适用普通税率）。

2.2 联邦直接税（企业所得税）

联邦直接税（DFT）对应早期的国防税，后来在联邦委员会 1982 年 1 月 13 日颁布的联邦税法中直接更名为联邦税，新名称更符合其性质。国防税于 1941 年出台，用以应对第二次世界大战期间急剧增加的国防开支。

联邦直接税仅对自然人所得和法人实体的利润征税。对个人财富或法人实体的资本没有任何影响。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准

瑞士以总部或实际管理机构所在地作为划分居民企业/非居民企业的判定标准。通常，总部或实际管理机构设在瑞士的法律实体负有纳税义务。

有两类法律实体：

（1）公司及合作企业。公司包括股份公司（Aktiengesellschaften）、股份有限公司（Kommanditaktiengesellschaften）、有限责任公司（GmbH）；

(2) 协会、基金会和其他法律实体（公共和教会性质的公司和机构，以及直接拥有房地产所有权的集合投资计划）。

2.2.1.2 应纳税所得额

公司和合作企业就其净利润缴税。已缴纳的税款可以扣除，降低了实际税负。

2.2.1.3 纳税期

纳税期与会计年度相对应，每个纳税期应确定并征收法人实体的净利润税。

2.2.1.4 税率

企业所得税按 8.5% 的统一税率征收，各州可以自行制定利率，然而公司和合作社必须适用相同的税率。税率通常在相关州税法中固定为基本税率。为了使这些费率易于适应各州的财政要求，各州制定了基本费率乘以的系数。根据基本税率计算的基本税额取决于达到有效税额的系数。市政企业所得税通常以州企业所得税附加费的形式征收。

(1) 联邦级：公司和合作企业利润的固定税率为 8.5%。协会、基金会、公共和教会性质的公司和机构通常在联邦一级缴纳利润或所得税，其比例税率为净利润的 4.25%，前提是该企业没有慈善、社会类的免税项目。

(2) 州级：①基本税率为公司利润的 10%；②附加税率为基本税税额的 88.5%；③特别税率为基本税税额的 1%。

(3) 市镇级：①附加税率为州级基本税税额中 80% 的 45.5%；②综合平衡附加税率为州级基本税税额中 20% 的 45%。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 联邦税收

联邦政府主要对居民公司分配的股息、瑞士债务人发行的债券利息和银行存款征收 35% 的预提税（《瑞士税法》第 4（1）条和第 13（1）（A）条）。

根据要求，扣缴的税款将退还给公司收款人。对于支付给居民公司的股息，付款人可以申请免除代扣代缴税款的义务。如果获得豁免，付款人可以分配总股息，但必须完成报告程序。

由位于瑞士的不动产担保的权益须按总收入的 3% 缴纳预提税（《瑞士发展银行法》第 94 条）。

联邦政府对特许权使用费或其他形式的收入不征收预提税。

2.2.2.2 州/市镇税

州和市镇一级不对股息、特许权使用费或其他形式的收入征收预提税。

除了对位于瑞士的不动产担保的利息征收联邦预提税外，各州还对此类收入征收预提税，税率在 10% 至 30% 之间（《联邦税法》第 35 条第（1）款（e）项）。

2.2.2.3 股息

通常将收款公司作为股息的纳税义务人。然而，在联邦一级，对居民或非居民公司的实质性参与给予救济（参与豁免）。从实质性参与中获得的股息包括在应纳税所得额中，但总净收入（包括股息）的企业所得税将按净股息与总净收入之间的比例减少一小部分。净股息是实质性参与的股息，减去相关融资成本（如利息）和不可退还的外国预提税。此外，考虑到个人和管理成本，一次性扣除股息总额的 5%；如果这些实际成本低于 5% 的包干价，纳税人可以扣除这些较低的成本。

如果一家公司拥有派息公司至少 10% 的资本，或者参与价值至少为 100 万瑞郎，则存在实质性参与。

参与豁免也适用于实质性参与的资本收益，包括此类参与的认购权收益。然而，实质性参与的重估收益不符合参与豁免的条件。如果实质性参与不再合理，则其任何折旧和估值备抵都将重新计入应税利润。要符合参与豁免的资格，必须持有至少 10% 的资本至少 1 年，并且在同一纳税期内，必须出售至少 10% 的公司资本。至少 100 万瑞郎（持有至少 1 年）的参与在特定条件下有资格获得参与豁免，即使不符合 10% 的所有权要求。

2.2.2.4 不动产

（1）联邦税收：对非居民企业的来自瑞士企业、常设机构或不动产的收入和资本收益征收企业所得税，其中不动产收入包括不动产交易收入。

（2）州/市镇税收：非居民企业对来自州所在地企业、常设机构和不动产的收入和资本收益征收州公司所得税；他们须就此类企业和常设机构的资产以及此类不动产缴纳州净资产税。

不动产收入包括不动产交易收入。

此外，位于州内的不动产抵押担保的非居民债权人或用益物权人须缴纳预提税。

2.2.2.5 资本税

联邦一级不征收资本税。

2.2.2.6 非居民征管

对于非居民公司从瑞士企业、常设机构或不动产获得的收入，其纳税方式与居民公司相同。

境外股息和某些利息支付需缴纳预扣税。在没有税收协定的情况下，预提税即最终税。

2.2.2.7 不征税规定

（1）股息

对居民公司和投资基金向非居民分配的股息和其他利润总额征收 35% 的联邦预扣税。根据可适用的避免双重征税协定，部分或全部退款适用。各州不得对股息征收预提税。

自 2011 年 1 月 1 日起，根据资本出资原则，分配资本出资准备金时免征瑞士所得税和预提税。如果出资准备金已记录在单独的账户中并提交给瑞士联邦税务，则可免除股份溢价还款。豁免的限制适用于在瑞士证券交易所上市的公司。

根据欧盟和瑞士之间的《欧盟-瑞士储蓄指令协议》（2004 年）第 9 条，该协议规定了与《储蓄指令》（2003/48）规定的措施相当的措施，瑞士必须在与《母子公司指令》（90/435）规定的条件基本相同的条件下，豁免向居住在欧盟成员国的公司支付股息（在 2005 年 1 月 1 日生效的修正案之前）。因此，在以下情况下，瑞士子公司向欧盟母公司支付的股息无需缴纳预扣税：

- ① 母公司至少 2 年内直接持有子公司 25% 的资本；
- ② 一家公司是欧盟成员国的税务居民，另一家公司则是瑞士税务居民；
- ③ 根据与任何第三国签订的任何双重征税协议，两家公司均不是该第三国的税务居民；并且
- ④ 这两家公司都要缴纳企业所得税，每家公司都采用有限公司的形式。

（2）利息

最终的联邦预提税是对瑞士债务人发行的债券和银行存款向非居民支付的利息总额征收的。除非根据条约适用较低的税率，否则税率为 35%。

根据欧盟和瑞士之间的《欧盟-瑞士储蓄指令协议》（2004 年）第 9 条，该协议规定了与《储蓄指令》（2003/48）规定的措施相当的措施，瑞士必须在与《利息和特许权使用费指令》（2003/29）规

定的条件基本相同的条件下，免除向欧盟成员国居民公司支付的利息。因此，如果受益所有人是瑞士支付公司的关联公司，并且是居住在欧盟成员国或位于欧盟成员国的此类公司的常设机构，则境外利息支付免征预扣税，前提是：

①此类公司至少 2 年内以 25% 的直接最低持股比例关联，或均由第三家公司持有，第三家直接持有第一家公司资本和第二家公司资本至少 2 年的 25%；

②一家公司是税务居民，或一家常设机构位于欧盟成员国；另一家公司也是税务居民，或者另一家常设单位位于瑞士；

③根据与任何第三国签订的任何双重征税协议，没有一家公司是该第三国的税务居民，也没有一家常设机构位于该第三国；并且

④所有公司都要缴纳企业所得税，每家公司都采用有限公司的形式。

以瑞士不动产担保的贷款向非居民支付的利息须按总额征收 3% 的最终联邦预提税。此外，各州对不动产担保的贷款征税，税率在 10% 至 30% 之间。

2.2.3 其他

协会、基金会和其他法律实体的联邦直接税同样适用于拥有直接房地产所有权的集合投资计划的税率。

协会、基金会和其他法律实体的利润超过 5000 瑞郎（含）的需要征税。

2.3 联邦直接税（个人所得税）

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

瑞士永久或临时居民的个人将承担无限的纳税义务。如果一个人属于下列情况，只要在瑞士停留（不论是否暂时中断），都视为存在居所：

- （1）在瑞士停留至少 30 天，并从事有偿工作；
- （2）在瑞士停留至少 90 天，并从事无偿工作。

此外，如果个人与位于瑞士的某些课税对象（例如房产、常设机构）之间存在经济关系，则即使在瑞士没有税务住所或居住地，也将承担有限的纳税义务。

根据家庭征税原则，以家庭为一个经济单位。因此，无论婚姻财产制度如何规定，在婚姻存续且合法有效的情况下，配偶双方的所得应合并评税（联邦直接税法第 9 条第 1 款）。自 2007 年 1 月 1 日起，该制度同样适用于注册伴侣（联邦直接税法第 9 条第 1 款）。

如果配偶或注册伴侣不再共同生活，则该夫妻合并评税的原则不再适用。在这种情况下，是否属于分居应由法院判定，判定为实际已分离后就会进行单独评税。

未成年人的劳动所得单独征税，其他所得被添加到监护人的所得中。

2.3.1.2 征收范围

联邦直接税（个人所得税）是对总收入征税，例如：

- （1）有偿雇佣和附带的所得（包括长期服务奖励、小费等）；
- （2）自雇所得（包括出售经营性资产的收益）；
- （3）退休金所得（第一和第二支柱¹的一次性福利和年金）；
- （4）动产和不动产交易所得；

[1] 第一支柱：通过政府提供的养老和遗属抚恤金以及伤残保险满足被保险人合作受益人的最基本需求，这些保险为强制性保险，由雇主和雇员按照工资的一定比例共同缴纳保险金。第二支柱：职业养老保险计划，它作为第一支柱的补充和完善，使退休人员在退休后可以维持一般生活标准，所有在瑞士工作的人必须参加该保险。职业养老保险也是由雇主和雇员按照工资的一定比例共同缴纳保险金。

(5) 其他所得（例如彩票奖金超过 1000 瑞郎和与其类似的所得）。

2.3.1.3 税前扣除

为获取收入而产生的费用一般可从总收入中扣除，分为一般扣除和社会扣除：

(1) 一般扣除包括：专业辅助费用、保险费、AHV/IV/ALV²保费和缴款、职业基金和有限私人退休金缴款、达到一定数额的私人债务利息，以及与配偶双方获得收入相关的费用；

(2) 社会扣除包括：儿童、已婚夫妇及其他与赡养相关的费用。

2.3.1.4 税收标准及税率

个人所得按照累进制进行计算。“累进”指税率随着纳税人所得的增加而增加，不是按比例增加。

个人所得在联邦直接税中分为三个等级：单身基本标准、已婚人士标准和父母标准，该规定自 2011 年 1 月 1 日起生效。已婚人士的标准要考虑其相对于单身家庭而言，多人家庭的有限财政能力。在同一家庭中，与孩子或需要被赡养的人共同生活，并承担他们大部分生活费的纳税人，按照父母标准纳税。即已婚人士标准基础上，按每个孩子和需要被赡养人口数量为基准，每人额外扣除 251 瑞郎。

由于税额低于 25 瑞郎（最低税款）不缴税，当已婚人士和单亲家庭的应纳税所得额不少于 30800 瑞郎，其他纳税人的应纳税所得额不少于 17800 瑞郎时，自 2016 年纳税期开始征税。

联邦直接税（个人所得税）的法定最高税率为 11.5%（联邦宪法第 128 条第 1 款）。如果已婚人士和单亲家庭的应纳税所得额不少于 895900 瑞郎，其他适用个人所得标准的纳税人不少于 755200 瑞郎，则适用于 2016 财年之后的税率。

[2]AHV：养老和遗属抚恤金（现称 OASI）；IV：伤残保险（现称 DI）；ALV：失业保险。

税收标准直接适用于计算税额。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 概述

非瑞士居民对以下范围的所得负有有限的个人所得税纳税义务：

- (1) 在瑞士从事有偿活动；
- (2) 因管理或运营位于瑞士的法人实体或常设机构而获得报酬；
- (3) 以瑞士境内不动产为抵押担保的债权的债权人或用益权人；
- (4) 从位于瑞士的雇主或养老金机构领取基于公法雇佣关系的养老金或类似款项；
- (5) 从瑞士的私法机构或税收优惠储蓄计划中领取某些社会分配；
- (6) 从瑞士居民企业或在瑞士设有常设机构的公司获得国际海运、陆路或航空运输的雇佣所得。

夫妻双方的收入合并计税（《联邦直接税法》第9条），已登记的同性伴侣也同样适用。未成年子女的投资收益计入父母收入，而子女的劳动收入以及子女处置不动产获得的收益则单独计算。

合伙企业在税收上是可穿透的，每位合伙人分别纳税（《联邦直接税法》第10条）。

2.3.2.2 应纳税所得额

在联邦和州/市镇两级，以下类型的收入均免税（《联邦直接税法》第24条）：

- (1) 限额内存款利息；
- (2) 继承、受赠和婚姻财产权；
- (3) 特定资本保险收益；
- (4) 私人或公共补贴；
- (5) 精神损失或人身伤害赔偿金；

（6）老年、遗属和残疾补充保险金。

2.3.2.3 税率

在联邦层面，根据《瑞士宪法》第 128 条第 1 款 a 项），个人所得的总税负应在 11.5% 以内。

（1）2024 年开始适用的以下税率适用于已婚夫妇、已登记的同性同居伴侣，以及带有未成年子女或自费供子女上学的寡妇、分居、离婚或单身人士（《联邦直接税法》第 36 条第 2 款）

表 1 纳税人税率表

应纳税所得额（瑞郎）		基准额对应税额 （瑞郎）	超过基准额部分税率（%）
基准额	上限额		
—	29300	—	—
29300	52700	—	1
52700	60500	234	2
60500	78100	390	3
78100	93600	918	4
93600	107200	1538	5
107200	119000	2218	6
119000	128800	2926	7
128800	136600	3612	8
136600	142300	4236	9
142300	146300	4749	10
146300	148300	5149	11
148300	150300	5369	12
150300	928600	5609	13

如果应纳税收入超过 928600 瑞郎，则对全部收入按 11.5% 的固定税率征税。

（2）对于其他纳税人，2024 年开始适用的税率如下（《联邦直接税法》第 36 条第 1 款）：

表 2 其他纳税人税率表

应纳税所得额（瑞郎）		基准额对应税额 （瑞郎）	超过基准额部分税率（%）
基准额	上限额		
—	15000	—	—
15000	32800	—	1
32800	42900	137	1
42900	57200	226	3
57200	75200	603	3
75200	81000	1138	6
81000	107400	1483	7
107400	139600	3225	9
139600	182600	6059	11
182600	783200	10789	13

如果应纳税收入超过 783200 瑞郎，则对全部收入按 11.5% 的固定税率征税。

（3）只有取得经营所得的资本收益才需缴纳联邦所得税，并且在此情况下适用一般税率。

2.3.2.4 联邦税法

非居民纳税人仅需就某些来源于瑞士的收入缴纳瑞士联邦所得税。非居民纳税人仅在以下情况下需缴纳瑞士联邦所得税（《联邦直接税法》第 4 条第 1 款）：

- （1）拥有、参与或享有瑞士公司的用益权；
- （2）在瑞士设有常设机构；
- （3）拥有位于瑞士的不动产权；
- （4）买卖位于瑞士的不动产。

非居民纳税人无权享受个人扣除和免税额。个人所得税税率是根据非居民纳税人的全球总收入（不包括亏损）来确定的。已婚非居民纳税人可适用已婚人士税表。

对居民企业和投资基金向非居民分配的股息总额，以及非居民从瑞士债务人发行的债券和银行存款中获得的利息（VSTG 第 4 条第 1 款和第 13 条第 1 款 a 项），征收 35% 的联邦预提税，在州一级不征收额外税款。根据可适用的双重征税协定，联邦预提税可部分或全部退还。

欧盟与瑞士之间的《储蓄指令协议》（2004 年）规定了与《储蓄税指令》（2003/48）相同的措施。因此，直至 2017 年底，瑞士境内的支付代理人向欧盟成员国居民受益所有人支付的非瑞士来源的所有利息均需缴纳 35% 的预提税（该税率在 2005 年 7 月 1 日至 2008 年 6 月 30 日期间为 15%，在 2008 年 7 月 1 日至 2011 年 6 月 30 日期间为 20%）。瑞士还规定了一项程序，允许受益所有人通过明确授权其瑞士支付代理人向受益人所在国的主管当局报告利息支付情况，从而避免预提税。

此外，欧盟与瑞士之间的《储蓄指令协议》（2004 年）规定，对有关在任何一方法律下构成逃税的行为，可向申请方提供交换情报，随着瑞士参与涉税事项的自动情报交换，根据 2015 年 5 月 27 日《欧盟-瑞士 2004 年协议修正案》（2015 年），自 2017 年 1 月 1 日起，欧盟成员国受益所有人居民不再需要在瑞士缴纳 35% 的预提税。

非居民从瑞士获得的以下类型收入需缴纳联邦预提税，但也可能需缴纳州税（《联邦直接税法》第 91-97a 条）：

- （1）雇佣所得，按联邦和州个人所得税税率之和征税；
- （2）非居民艺术家、运动员和讲师提供服务所获得的报酬，根据每日实际支付额按 0.8% 至 7% 的累进税率征税（可按相当于报酬 20% 的金额一次性减除）；
- （3）董事费，按总收入的 5% 征税；
- （4）与以往就业相关的养老金支付，按总收入的 1% 征税；

(5) 以位于瑞士的不动产为担保的贷款利息，按总收入的 3% 征税。

2.3.2.5 州/市镇税

非居民仅就某些来自瑞士的收入缴纳瑞士州/市镇所得税。通常，此类收入需缴纳预扣税。

根据《联邦税收协调法》，各州/市镇必须对瑞士非居民的以下收入征收预提税（《联邦税收协调法》第 35 条）：

(1) 在州/市镇内实现的就业收入以及由（州/市镇）居民企业或在该州/市镇设立常设机构的公司支付的国际航运或空运就业收入；

(2) 非居民艺术家、运动员和讲师在州/市镇内提供服务所获得的报酬；

(3) 由（州/市镇）居民企业或在该州/市镇设立常设机构的公司支付的董事费和类似款项；

(4) 由州/市镇机构支付给非居民的与以往就业相关的养老金；

(5) 以位于州/市镇的不动产为担保并支付给非居民债权人的贷款利息。

(6) 瑞士（及瑞士某州/市镇）非居民从州/市镇内企业、常设机构和不动产中获得的营业收入，需按照评估适用一般所得税率。税率由非居民纳税人的全球总收入和财产总额决定。

2.3.2.6 非居民征管

从瑞士企业、常设机构或不动产中获得收入的非居民必须提交纳税申报表。所有其他类型的应纳税收入均通过最终预提税征税。

2.3.3 其他

为了缓解税收压力，个人的税收标准和扣除额每年根据全国消费者的价格指数进行调整。征期开始前的 6 月 30 日的指数水平具有决定性意义。如果出现通货紧缩，则不进行调整。

宪法还规定，联邦在确定税率时，应考虑各州/市镇征收的直接税的负担（联邦宪法第 128 条第 2 款）。

2.4 增值税

增值税于 1995 年 1 月 1 日开始征收。从流转税改为增值税的主要原因是所有欧盟成员国都设立了增值税。

《联邦增值税法》在 2009 年 6 月 12 日完成修订，并于 2010 年 1 月 1 日正式生效。此次修订大幅简化了原有法律，并增强了其实用性。自 2018 年 1 月 1 日起，该法再次进行了部分修订，旨在消除国内公司相对于外国竞争对手的增值税相关劣势。该修订以下内容于 2019 年 1 月 1 日生效：如果外国邮购公司向瑞士运送价值至少为 100000 瑞郎的货物，这些货物由于价值较低而不征收进口税，则需在瑞士纳税。另外，自 2024 年 1 月 1 日起，所有税率都有所提高，有利于老年和遗属保险。

增值税是一种基本间接税。其征税对象是非商业的国内货物和劳务消费。对生产、贸易和服务的所有环节征税（国内税），对来源于境外公司的劳务所得征税（购置税），对货物进口环节征税（进口税）。

2.4.1 概述

（1）纳税人及扣缴义务人

任何从事经营活动且没有免除纳税义务的实体或个人都有纳税义务（国内税）。必须区分国内公司和外国公司。纳税义务的决定性因素是在全球范围内从服务中赚取的营业额，如果在国内提供，这些营业额应纳税。同时，在瑞士境内有住所或固定经营场所的纳税人，只要符合以下条件，均可免除纳税义务：

①在特定年份发生在瑞士境内和/或境外的应税劳务所产生的营业额低于 100000 瑞郎的；

②非营利的自营体育、文化协会或者慈善机构，其发生在瑞士境内和/或境外的应税劳务所产生的营业额低于 250000 瑞郎的。

在瑞士境内没有住所或固定经营场所的公司仅在以下情况下负有纳税义务：

①在瑞士境内提供劳务；

②在瑞士境内和境外产生至少 100000 瑞郎的应税劳务营业额（慈善机构和非营利体育或文化协会为 250000 瑞郎）。此外，在瑞士境内仅产生免税营业额的公司（例如医疗实践）可以放弃注册为联邦税务局的纳税人。

以下纳税人也应纳税：

在特定公历年中，自国外注册的公司获得不需要在瑞士纳税（购置税）的、价值超过 10000 瑞郎的劳务收入的纳税人，以及需通过海关征收进口货物税（进口税）的纳税人。

目前瑞士约有 412000 户增值税纳税人。

在瑞士营业额超过规定标准的非居民企业，必须注册增值税并指定一名增值税代表。这些企业可以直接索回进项增值税。在瑞士没有应税活动的非居民企业，如果其外国活动符合瑞士增值税法规定的应税营业额，并且居住国给予瑞士企业互惠待遇，则有权退还瑞士增值税。

自 2019 年 1 月 1 日起，外国邮购公司的小批量货物被视为国内供应，如果其交付总量超过一定门槛，则根据增值税规则征税。

（2）征收范围

征收范围是国内销售货物、提供劳务应收或实际已取得的收入。在增值税申报表中，纳税人可以扣除其获得货物、劳务以及进口货物所支付的进项税。该进项税额扣除可防止累积税收影响（应税货物劳

务和流转税），但该原则不适用于不征税劳务，因为此类劳务的供应商无权享受任何进项税抵扣。

（3）税率

表 3 增值税税率表

税率类型	税率	征收范围
普通税率	8.1%	
特殊税率	3.8%	酒店、提供住宿场所（例如，出租假期公寓）和住宿服务（带早餐的过夜住宿）
低税率	2.6%	某些类别的货物和劳务适用，特别是：①《食品法》中的食品（含酒精的饮料除外）（特殊情形：构成餐饮服务的食品适用普通税率）；②牛、家禽、鱼；③种子、活植物、鲜花；④谷物；⑤动物饲料和肥料；⑥药物；⑦联邦委员会规定的不具有广告性质的报纸、杂志、书籍和其他印刷品；⑧联邦委员会规定的无广告性质的电子报纸、杂志和书籍；⑨广播和电视公司的服务（例外：商业性质的服务适用普通税率）。
零税率	0%	①在国外直接运输或拆卸的货物；②跨境运输劳务；③为营业地或居住地在国外的接收者提供的劳务。

年营业额不超过 5005000 瑞郎，且税收账单每年不超 103000 瑞郎的纳税人，可以选择简易纳税申报。应纳税额的计算方法是将应税总营业额（包括增值税）乘以相关行业的净税率（使用净税率法时，应通过将申报产生的应税收入总和（含税）乘以联邦税务局批准的净税率来确定税额。净税率考虑了行业相关领域通常应包含的进项税

额，经与有关行业协会协商后，由联邦税务局确定。必须向联邦税务局申请授权以净税率法报告，并且该方法必须至少在一个纳税期内使用。如果纳税人选择其他有效的报告方法，至少三年内不得变更为净税率法）。

由于此类净税率始终低于《联邦增值税法》第 25 条规定的税率，因此无需再从营业额税款中扣除符合条件的进项税，因为在确定净税率时已经考虑到了这一点（例如：建筑的净税率为 5.9%，面包店为 0.6%）。

净税率仅用于计算联邦税务局（FTA）增值税申报表中的应缴税额。相反，与劳务接收者的交易必须采用 7.7%、3.7% 或 2.5% 的法定税率，2024 年 1 月 1 日之后分别为 8.1%、3.8% 和 2.6%。

（4）制度演变

增值税税率变化表：

表 4 增值税税率变化表

日期	普通税率	住宿服务特殊税率	低税率
2024 年 1 月 1 日之后 2021 年 12 月 17 日关于通过增加增值税为 OASI 追加资金的联邦法令获得通过	8.1%	3.8%	2.6%
2018 年 1 月 1 日 提高铁路基础设施融资和开发的增值税率； 2017 年 3 月 17 日关于通过增加增值税为 OASI 追加资金的联邦法令和 2017 年 3 月 17 日的 2020 年养老金改革被否决	7.7%	3.7%	2.5%
2011 年 1 月 1 日 有利于 DI 的增值税率增加	8.0%	3.8%	2.5%
2001 年 1 月 1 日	7.6%	3.6%	2.4%

日期	普通税率	住宿服务特殊税率	低税率
《增值税法》生效； 为大型铁路项目融资而提高增值税税率			
1999 年 1 月 1 日 有利于 OASI 和 DI 的增值税率的增加	7.5%	3.5%	2.3%
1996 年 10 月 1 日 引入住宿服务特殊税率	6.5%	3.0%	2.0%
1995 年 1 月 1 日 增值税条例生效（瑞士引入增值税）	6.5%	—	2.0%

2.4.2 税收优惠

增值税可免税的情形包括：

（1）一年之内，在瑞士境内和境外发生的营业额总数少于 10 万瑞郎，且没有《增值税法案》第 21 条第 2 款所规定的免税情形（第 2 款第一项规定的直接出口是指货物出口到国外或出口到瑞士的开放式海关仓库或保税仓库，且不在境内使用。直接出口适用于所有交易环节的相关供应商。在出口之前，所销售的商品可由非应税客户的代理商加工或制作）；

（2）经营海外业务，在瑞士境内独家提供下列一种或多种商品或服务，不论营业额如何皆可申请免税：

①免税的商品或服务；

②按照《增值税法案》第 8 条第一款规定提供服务的地点在瑞士境内（但是任何向无纳税义务的接受方提供电信或电子服务的人都不能申请免税）；

③向瑞士境内的纳税人通过电缆供电、通过配气管网供应天然气和集中供暖。

(3) 非营利性、自愿经营 (voluntarily-run) 的体育或文化协会或慈善组织, 在瑞士境内外产生的非免税年营业额在不超过 25 万瑞郎且无《增值税法案》第 21 条第 2 款所规定免税情形的可申请享受免税。

任何从事经营的人依据《增值税法案》第 10 条第 2 款或第 12 条第 3 款规定可免征税款的, 纳税人有权放弃享受免税。一旦选择放弃免税权, 则至少延续一个纳税期间。

另外, 为了维护公平的经济环境, 联邦委员会可以免除跨境航空、铁路或汽车运输等部门的税收。

联邦财政部 (EFD) 负责制定和解释旅游运输中出口货物免税的条件及纳税人申请享受免税时应提供的资料。

2.4.3 应纳税额

(1) 销售额/营业额的确认

纳税人在瑞士境内销售, 应当对其对价征收国内税; 《增值税法案》另有规定除外。由于没有任何销售, 尤其下列资金流动不作为对价:

①补贴和其他符合法律规定的捐助, 即使是根据《联邦宪法》第 46 条第 2 款规定的公共服务协定或方案协定支付的;

②旅游机构专门从符合法律规定的旅游收费中收取的、代表公共部门为公众利益使用的资金;

③州一级的水、污水或废物基金对废物处理机构或自来水厂的出资;

④捐赠;

⑤对企业的付款, 特别是无息贷款、资本重组付款和注销债务;

⑥股息和其他利润分红;

⑦机构性的单位, 特别是基金, 向行业分支机构的参与者支付的合同或法律规定的成本分摊款项;

⑧包装物押金；

⑨支付的损害赔偿金、赔偿金等；

⑩雇佣报酬，如支付给董事会成员和受托人的费用、专家费或报酬；

⑪根据第二十三条第二款第 1 项规定的免税货物的价款、分摊和补贴；

⑫为经营活动收取的费用、捐款或其他款项。

（2）应纳税额的计算

①计税依据

税款是根据实际收到的对价计算的。对价是指包括所有费用的收付，包括单独开具的发票以及纳税人按法律规定应付的费用。

向关联方的销售对价按与独立第三方交易价格确定。

在易货贸易中，每一种商品的市场价值被认为是另一种商品的对价。

对于交换修理，对价只包括完成工作的工资。

对于代替付款的商品或服务，对价是满足相应交易条件的金额。

计税依据不包括：

A. 票税、不动产的过户税和销售商品应缴纳的增值税；

B. 纳税人的账户收到的购货人退款金额，且此项金额已作为暂时性项目单独记账；

C. 出售不动产时，对价中与土地价值有关的部分；

D. 各州处理生活用水、污水或废品和提供服务的价格，应以上述基金支付给处理系统或自来水管的金额有限。

②进项税额抵扣

A. 纳税义务人在其经营活动中，依照《增值税法案》第 29 条、第 33 条的规定，下列进项税额可以抵扣：

a. 收到的国内税收发票；

- b. 申报的购置税;
- c. 无条件缴付但应付的进口税, 或已有条件缴付但欠缴的进口税, 以及为进口货物所申报的税款。

B. 纳税人在经营活动中可获得进项税额抵扣, 这些经营活动包括从不纳税的农民、林业从业者、园丁、牲畜商或奶农处取得农、林产品、蔬菜农场、牛或牛奶, 可抵扣进项税发票金额的 2.5%。

C. 纳税人证明已缴纳进项税额的, 可以依照本条第一款规定抵扣进项税额。

③名义进项税扣除

A. 有下列情形之一的, 纳税人可以抵扣名义进项税额:

- a. 在经营活动中取得的个人动产, 允许抵扣进项税额;
- b. 购置货物的进项增值税并没有直接转嫁给纳税人。

B. 名义进项税根据纳税人所缴纳的金额计算。所缴纳的金额包括在采购时按适用的税率缴纳的税款。

C. 依照《增值税法案》第 24 条规定征收利润税的货物, 不得抵扣名义进项税。

④不得进行进项税额抵扣的情况

A. 对于生产免税商品的原材料和进口产品, 若选择对产成品申报免税, 则进项税额不能抵扣。境外生产的原材料有可能与《增值税法案》第 22 条中视同在瑞士境内生产和征税而采取相同的进项税额抵扣政策。

B. 尽管有第 1 款的规定, 但在商业活动过程中, 纳税人有权就商品的购买、持有、出售权益和重组等活动作出进项税额抵扣。

C. 权益是指以长期投资为目的持有并具有重大影响的参与至少 10% 的资本。

D. 为确定可抵扣进项税额的情况, 控股公司可根据其所持股企业的经营活动进行计算应进行进项税额抵扣的金额。

⑤混合使用

A. 如果纳税人将商品、配件或者服务应用于非营业活动，或者将上述商品或服务既应用于生产可抵扣进项税额的产品，又用于生产不可抵扣进项税额的产品，那么纳税人必须按照一定比例来调整其抵扣进项税额。

B. 如果主要用于生产可抵扣进项税额的产品，那么此进项税在征期可进行调整并全额抵扣。

⑥自用

A. 如果仍然未满足进项税额抵扣条件（自用），则必须在不再满足该条件的时间点及时调整进项税抵扣金额。已经抵扣的进项税，包括作为后续进项税抵扣调整的部分必须进行转出。

B. 尤其是纳税人从其营业活动中永久或暂时撤回商品或服务用于自用的，若纳税人已抵扣进项税额或者根据《增值税法案》第三十八条规定履行通知程序购进货物或劳务的全部或部分采购或捐献：用于非营业活动，尤其是用于私人目的；根据《增值税法案》第二十九条第一款规定，虽然用于营业活动但是不能抵扣进项税额；不考虑任何商业理由而擅自移交；每人每年最多 500 瑞郎的赠与权限，包括为了实现应纳税或免税的营业额而发放的赠品和样品，自动推定为商业理由；在纳税义务终止时仍有权处置产品。

C. 在收到产品后至不符合进项税额抵扣条件期间，该商品或者服务投入使用的，进项税额必须按照该商品或者服务的公允价值予以调整。为确定公允价值，对于动产和服务，每年按直线法抵扣五分之一的进项税额；对于不动产，每年按二十分之一抵扣进项税额。不考虑会计意义上的做账处理。在合理的情况下，联邦委员会可以对背离折旧规则作出规定。

D. 如果一个产品只是暂时用于非营业活动或者暂时用于不可抵扣进项税额的营业活动，进项税额必须按照独立第三方在此类相同情况下应收租金所缴税款进行计算。

⑦后续的进项税额抵扣

A. 如果后来符合进项税额抵扣条件（后续的进项税额抵扣），则可在条件产生的当期进行进项税额抵扣。之前未抵扣的进项税，包括自用调整的部分都可以进行抵扣。

B. 货物或者服务自收到或者进口时起至抵扣进项税额条件出现时使用的，抵扣进项税额以该货物或者服务的公允价值为限。为确定公允价值，对于动产和服务，每年按直线法减少五分之一的进项税额；对于不动产，每年按二十分之一的进项税额减少。不考虑会计意义上的做账处理。在合理的情况下，联邦委员会可以对背离折旧规则作出规定。

⑧进项税额抵扣的减少

A. 不被视为对价的资金流（《增值税法案》第 18 条第 2 款）不会导致可抵扣进项税额的减少。

B. 如果纳税人收到了《增值税法案》第 18 条第 2 款第 1-3 项所规定的现金，则必须按照比例减少其进项税抵扣额。

⑨差额征税

纳税人取得艺术品、古董等收藏品，未从购买价格中抵扣进项税额的，可以从售价中抵扣进项税额，计算税款（利润征税）。买价高于售价的，可以抵扣损失，其差额从应纳税所得额中扣除。

根据买卖佣金协议为自己或他人牟利被视为转销商，通过转销商进口收藏品的，购买价中应包含进口税。

联邦委员会负责定义收藏品的范围。如果以总价购买两件或两件以上收藏品，可以按总售价与总购买价的差额计税。联邦委员会应规范具体要求。

2.4.4 申报制度

（1）申报要求

纳税期间的规定：按纳税期间课征；纳税期为一个公历年度；联邦税务局应当允许纳税人申请使用营业年度作为课税期间。

申报期限的规定：通常每季度一次；使用净税率法的（参照第三十七条第一款和第二款），每六个月一次；如果经常有进项税留抵，则根据纳税人每月申请进行申报。在申请时，联邦税务局在合理的情况下应当允许其他报告期限的存在，并应规定其条件。

原则上必须使用有效报税方式。在采用有效的申报方法时，应纳税额的计算方法为：相应的申报期内应付国内税、购置税（第四十五条）和转移程序中申报的进口税（第六十三条）与进口税抵免之间的差额。

如果纳税人每年从应税产品中产生的营业额不超过 5005000 瑞郎，并且在同一纳税期间内不需要支付超过 103000 瑞郎的税额（按照适用于该纳税人的净税率计算），可以根据净税率法计算。纳税期开始时可以变更。公共机构和相关事业单位，特别是私立医院和学校或有执照的运输企业、协会和基金会可以采用统一税率法进行报告，联邦委员会应对细节进行规范。

如果按销售价格的法定税率计算的税额超过 10000 瑞郎，或者如果向关联企业进行销售，则在下列情况下，纳税人必须通过通知履行其报告和纳税义务：根据联邦直接税第 19 条以及/或者第 63 条规定的重组；2003 年 10 月 3 日颁布的《合并法》规定的公司注册、清算、重组、出售业务或法律事务中，将全部或部分资产转让给另一个纳税人。联邦委员会可以规定必须使用或可能使用通知程序的其他情况。通知程序必须在普通申报中进行。通过使用通知程序，收购方获得卖方的评估依据以及对转移资产的进项税抵扣范围。如果在第 1 款所述

的情况下没有使用通知程序但是为税收提供了担保，则可不必再使用通知程序。

（2）税款缴纳

纳税人必须在纳税申报终了之日起 60 天内结清纳税申报期内申报的税款。纳税人未支付或者支付明显不足的，联邦税务局在发出催告后，应就其申报期内暂未缴纳的税款强制执行。纳税人未申报或者申报明显不足的，联邦税务局应首先对应纳税额进行合理评估。

通过提出异议，纳税人启动程序留存异议，联邦税务局负责在裁定和上诉程序中保留异议。在联邦税务局发布驳回裁决之日起 10 日内，可对其提出异议。按照第 5 款规定，异议处理决定为最终决定。

联邦税务局根据其最佳判断评估的结果，实施强制执行程序要求临时应付税款，纳税人可向联邦行政法院就该异议决定提起上诉。除非联邦行政法院就合理的申请做出裁决，否则上诉不具中止效力。联邦行政法院将做出最终决定。

根据第二款征收的税款不影响对最终纳税申报的评估。根据第七十二条、第七十八条和第八十二条的规定，从成立之日起，就适用最后纳税请求。如果纳税人未申报，尤其是未按照第 72 条修正错误或按照 82 条请求裁决，造成纳税申报未生效，依照征税权惯例，联邦税务局根据第 2 款确定的税额为纳税申报税额。

纳税人未缴纳税款，可以依照第九十三条第七款的规定提供纳税担保。自收到纳税人缴纳税款或提供担保后，联邦税务局应立即撤销对其欠税的强制执行。

2.5 其他税（费）

2.5.1 关税

（1）概述

关税的征税对象为通过海关边境的货物。举例来说，当货物未经使用再次出口时，也需缴纳关税。依据宪法第 133 条，联邦可以针对货物在边境的流动征收关税和其他税。税率多数以重量为依据（例如，每 100 公斤总量 X 瑞郎）。

关税表是根据《商品名称及编码协调制度国际公约》的附录编写的。关税表内有约 8850 个关税明细，包含基本关税税率等。除了少数几个例外，其余都在关税总协定中有详细表述。随着 1995 年 7 月 1 日关税总协定的生效，关税税率成为最重要的边境保护形式。

瑞士与许多国家和国际组织签订了自贸协定，如“欧洲自贸协定公约”及瑞士与欧盟的 49 条“自由贸易协定”。

一个产品只有符合相应条约原始条款并提供有效凭证，才能享受优惠税率（关税免征或减免）。优惠关税也可能会单方面给予发展中国家。

为抵消瑞士食品产业在国内市场上的价格劣势，对特定处理过的农产品可免部分关税。瑞士企业比起国外竞争者必须用更昂贵的原材料来生产，因而导致其产品的价格缺乏竞争力。通过免除部分税收，进口食品的价格被提至与瑞士食品同等价位。

（2）一般纳税义务

所有带入或带出瑞士关境的货物必须按照相关文件按普通关税进行评估。

上述规定受制于国际条约、法案或联邦委员会根据本法制定的特别条款所规定的例外情况。

（3）关税的计算

如果未提供其他评估单位，货物应按其毛重评估。

联邦委员会应发布规定，以确保货物按毛重进行评估，以规避任何企图逃避关税或其他因该评估方法可能带来的任何不公平影响。

当关税评估基础为 100 公斤时，用于清关的重量应四舍五入到下一个 100 克。

（4）普通关税

如果增税被认为是为了达到目标而必需的，联邦委员会可以单方面提高单个普通关税的税率。

（5）工作关税

①当瑞士经济的利益需要时，联邦委员会可以暂时适用关税协议及由其协定的关税税率。根据 1982 年 6 月 25 日关于对外贸易措施的联邦法第 2 条，它也可以暂时适用协议协定的关税税率。

②任何关税税率若被证明相比关税协定中规定的低税率较高，联邦委员会可以按比例降低该关税税率。

③当瑞士经济的利益需要时，联邦委员会可以不考虑任何关税条约，并在征求海关专家委员会的意见后：

- A. 适当地降低关税；
- B. 下令暂时全部或部分中止适用于某些特定商品的关税；
- C. 设定关税配额。

（6）出口关税

①对未列入出口关税应税范围内的货物的出口，不征收关税。

②如果由于国外的特殊情况，出口关税中的税率被证明不足以阻止其中所列的货物流向国外，联邦委员会可以在情况需要时提高税率，并确定在海关关税中被列为免税的货物的税率。

③如果出口关税中的税率对于保证国家供应不再必要，联邦委员会必须降低或取消这些税率。

④联邦委员会可以对出口关税中所列免税出口的货物规定条件或收费。

（7）紧急和危机情况

联邦委员会可以在特殊情况下，特别是在不可抗力的灾难性事件和食品及必需品的短缺或价格上涨的情况下，下令暂时减免关税，并作为例外免除关税。

（8）外交关系中的特殊情况

若因外国的措施或国外的特殊情况，瑞士的对外关系受到影响，以至于瑞士的基本经济利益受损，联邦委员会可以在情况需要的时候，修改相关的税率，或者在免税的情况下，开征关税，或者采取其他适当的措施。

（9）外贸统计

应保持关于货物在瑞士海关边境的进口、出口和过境的统计记录。

（10）关税税率的设定

①为了实现农业立法的目标，联邦委员会可以确定普通关税框架下的农产品的税率；在此同时，也应考量其他经济环节。

②执行当局应在必要的时间间隔内汇编农产品进口量和价格的数据，作为确定关税税率的基础。

③如果市场条件导致需要定期修改，那么联邦委员会可以将第1款规定的权力下放给联邦经济事务、教育和研究部（EAER）或联邦农业办公室。如果联邦委员会在确定税率时只授予联邦农业局有限的自由裁量权，那么它只能将权力下放给该局。

（11）保障条款

①根据农业领域的国际协定中的保障条款，联邦委员会可以暂时提高农产品的普通关税税率。

②在紧急的情况下，由 EAER 决定是否及如何增加。

③EAER 可以成立一个咨询委员会，负责与价格和数量相关的安全保护条款的适用。

（12）普通关税的修订

①如果联邦委员会根据第3条规定提高普通关税中的个别税率，应同时申请对该法进行相应的修正。

②相应的条例应最晚失效，在直到取代它们的法令修正案开始，或在有关的法案被联邦议会或人民否决之日之前一直适用。

（13）海关专家委员会

联邦委员会应任命一个海关专家委员会作为咨询机构。

2.5.2 联邦预提税

预提税是联邦对流动资本资产（特别是利息和股息）所得、瑞士彩票奖金所得和某些保险福利所得进行源泉扣缴的一种税。它旨在促使应税收益的接受者向主管当局申报其适用预提税的收益、投资所得，以及产生应税利润的资产（预提税的安全目的）。因此，它也是打击逃避税的一种手段。

在某些条件下，预提税可抵减应缴的州/市镇税，或予以退还。对于居住在瑞士的应税收益的受益人而言，如果他们履行了对所得和财产申报纳税的义务，也不一定要缴税。

预提税是一种客观税，即在征收时不考虑应税收益的受益人的支付能力。

与彩票类似的商业投注和活动（如体育透彩、赛马投注等）被视为等同于彩票。

税率为：

- （1）流动资本收入和彩票奖金，35%；
- （2）终身年金和养老金，15%；
- （3）其他保险福利，8%。

应税项目的国内债务人（如银行）应缴纳税款。他们必须支付应税项目的税款，并通过从应税收益中减去税款的方式将其强制转移给收款人（如账户持有人）。

纳税义务人必须自行在联邦税务局（FTA）登记，提交规定的报表和证明文件，同时缴纳税款（自我评估原则）。

如果未按时缴纳税款，则联邦财政部（EFD）无需向纳税人发出催缴函，即可确定法定违约利息。

对在瑞士居住的收款人，退还预提税的流程如下：

对于居住在瑞士的个人，只要他们在州/市镇税的相关纳税申报表中按时申报了其所获得的资产和收入，在由各州向个人退还预提税时，退还的税款一般会抵消其所在州产生的税收债务。

对于在瑞士注册的法人实体，当他们按时且明确地将适用预提税的收益记账为收入，其预提税将通过联邦税务局（FTA）直接退还给该法人实体。

应税项目的受益人必须在应税项目到期的公历年结束后三年内申请预提税退税。

如果不符合上述条件，则不产生退款权利，现有权利将被没收。此外，因此可能导致的逃避税，退款申请均不予受理。

立法者希望这种正规且严厉的规定能够促进预提税的纳税诚信。通过这种方式，对于诚信纳税人而言，会将欺诈者置于劣势，这样欺诈者必须承担一定的税收负担。

未行使退款权利或者因不履行纳税义务而丧失退税权利的应税项目受益人，不免除其他申报缴纳相关所得和资产直接税的义务。

预提税原则上构成了国外居住受益人的最终税。但是，当其居住国已与瑞士签订避免双重征税协定，只要符合协定规定的条件，就有权根据协定的规定获得全额或部分预扣税退税。

在某些情况下，根据 1966 年 12 月 19 日的预提税法 and 条例相关规定，纳税人也可以通过申报纳税项目而不是缴纳税款来履行其纳税义务。在这种情况下，没有相应的退款程序。

2.5.3 联邦印花税

印花税是联邦对某些合法交易征收的税，特别是证券的发行和交易，即资本的购买和流动，以及保险费的支付。

联邦征收三种印花税：发行印花税、转让印花税和保险印花税。

发行印花税主要是对具有国内参股权的发行征税。债务资本和可转换债券转换为股本的发行印花税已于 2012 年 3 月 1 日废止。

发行印花税是对按法律规定对以瑞士股份公司股份、瑞士有限责任公司的初始出资、瑞士合作社股份以及瑞士公司、合作社或商业企业利润分配凭证和参股凭证等形式的参股权票面价值的无偿和有偿发行及增资征税。

发行印花税按向公司收取的作为参股权对价金额的 1% 征税，最低参考价格为票面价值。在股份公司或有限责任公司成立或增资后，对于无偿发行的参股权通常可享受 100 万瑞郎的免税限额。在具有参股权的情况下，瑞士公司有义务支付税款。

与公司或合作社的兼并、转换或拆分以及将外国公司总部转移到瑞士而创建或增加的参股权免除发行印花税。

国内证券交易商购买和销售瑞士证券和转让外国证券时征收转让印花税。

国内证券转让印花税税率是 1.5%，外国证券转让印花税税率是 3‰。

税款是根据对价计算的，即根据购买或出售证券所支付的价格计算。

证券交易国际化以及外国证券交易所竞争日益激烈，为了保持瑞士金融中心的吸引力，近年来对转让印花税已经进行了多次修订。

目前，以下特别项免税：

- (1) 发行业务（外国基金单位除外）；

(2) 依据 2015 年 6 月 19 日《联邦金融市场基础设施和证券及衍生品交易市场行为法》(FMIA)，作为交易对手的外国银行、股票经纪人或中央对手方；

(3) 外国证券交易所（例如欧洲期货交易所）作为行使标准化衍生品的交易对手；

(4) 认股权和期权交易；

(5) 货币市场票据交易；

(6) 外国债券交易的外国缔约方（欧洲债券）；

(7) 为专业证券交易商进行交易组合的交易；

(8) 代表瑞士和外国投资基金进行交易；

(9) 某些外国投资者，通常被确定为机构投资者（州、中央银行、社会保障和职业养老金机构、人寿保险公司）；

(10) 股票在公认证券交易所上市的外国公司，包括其合并的集团公司。

作为中间人或缔约方参与应税交易的瑞士证券交易商应负纳税义务。

除了银行，根据 1934 年 11 月 8 日的《联邦银行和储蓄银行法案》，类似银行的金融公司、瑞士国家银行以及金融市场管理局的中央对手方、投资顾问、资产管理公司和控股公司也都被视为有义务支付转让印花税的证券交易商。

瑞士职业和限制性养老金机构（如养老基金）、瑞士公共机构（联邦、州和政府公社及其实体），当在其资产负债表和瑞士社会报表中交易对价分别超过 1000 万瑞郎时（例如 AHV 赔偿基金），即被视为证券交易商。

在作为中介的情况下，证券交易商必须为每个没有向交易商提供证明成为注册证券交易商或豁免投资者的缔约方支付一半的税款。

如果瑞士证券交易商在其自己的投资组合框架内代表自己行事，则其必须为自己作为缔约方支付一半的税款而另一半由交易对手支付，除非后者提供证明其为注册证券交易商或豁免投资者。

保险印花税主要来自民事责任，如火灾、碰撞事故和家庭物品保险的保费。

保险印花税是根据保险费计算的，税率一般为 5%；单一兑换保费的人寿保险单税率为 2.5%。

瑞士保险公司通常有责任支付税款。如果与外国保险公司签订保险单，国内保单持有人有责任支付税款。

个人保险，如定期支付保险费的人寿保险，以及健康、意外、残疾和失业保险，均免缴税款。

2.5.4 特别消费税

2.5.4.1 烟草税

该税对瑞士制造的用于商业用途的即用型烟草和替代产品，以及进口烟草和替代产品征税。

（1）纳税义务人

纳税人是在瑞士生产即用型产品的生产商或进口产品的、通过海关征收进口货物税（进口税）的纳税人。

（2）征收范围及税率

对于卷烟，烟草税是按单位（特定税种）和零售价格的百分比计算的。每包卷烟 11.832 生丁加上零售价的 25%，但不低于每包 21.210 生丁（自 2013 年 4 月 1 日起）。

对于雪茄，税率为每支 0.56 生丁加上零售价的 1%（自 2013 年 4 月 1 日起）。

对于细切烟草，税率为每公斤 38 瑞郎加上零售价的 25%，但每公斤净重至少为 80 瑞郎（自 2013 年 4 月 1 日起）。

对于除细切烟草（水管烟）以外的烟草，其税率为零售价的 12%（自 2013 年 4 月 1 日起）。

对于嚼烟和鼻烟，税率为零售价格的 6%（自 2013 年 4 月 1 日起）。

根据瑞士生产货物的自我评估原则以及进口产品的适用关税制定，瑞士联邦关税局（FCA）征收关税。

烟草税总收入强制性指定用于老年和遗属保险和残废保险（AHV/IV）的共同融资。

2.5.4.2 啤酒税

该税由瑞士联邦关税局（FCA）根据瑞士生产啤酒的自我评估原则和进口啤酒的适用关税条例征收。2016 年，啤酒税的税收收入约为 1.125 亿瑞郎。

（1）纳税义务人

纳税义务人是瑞士境内生产啤酒的生产商（酿酒厂）和进口啤酒的、通过海关征收进口货物税（进口税）的纳税人。

（2）征收范围及税率

啤酒税按每百升麦芽汁的重量为基础计算的，以柏拉图度表示。税额相当于：

- ①淡啤酒（高达 10.0 柏拉图度）每公升 16.88 瑞郎；
- ②普通和特殊啤酒（10.1 至 14.0 柏拉图度）每百升 25.32 瑞郎；
- ③高浓度啤酒（14.1 柏拉图度或更高）每百升 33.76 瑞郎；
- ④酒精含量为 0.5%（按体积计）或以下的啤酒（非酒精啤酒）

不征税。

对于年产量低于 55000 百升的独立生产商酿造的啤酒，税率降低如下：

- ①年产量为 45000 百升的情况下为 90%；
- ②年产量为 35000 百升的情况下为 80%；

③年产量为 25000 百升的情况下为 70%；

④在年产量为 15000 百升或更少的情况下为 60%。

2.5.4.3 矿物油税

（1）征收范围

对原油、其他矿物油、天然气及其加工产品和汽车燃料征收矿物油税；发动机燃油的矿物油征收附加税。

（2）税率

矿物油税根据产品及其用途（汽车燃料、可燃物、技术用途）而不同。例如，每升的税负是：

①汽油 73.12 生丁（包括每升 30 生丁的矿物油附加税）；

②柴油 75.87 生丁（包括每升 30 生丁的矿物油附加税）；

③超轻加热油 0.3 生丁，超轻加热油另外需要征收 15.9 生丁/升的二氧化碳税。

对用于农业、林业和专业捕鱼的汽车燃料以及持证运输公司等，都规定了减税。

自 2008 年 7 月以来，只要符合联邦委员会规定的最低生态和社会要求，就可以对生物燃料进行减税。

（3）其他说明事项

进口货物和在国内生产和提取的货物享受同样的税收待遇。“国内”是指瑞士境内和关税同盟地区。“国内”不包括瑞士的关税飞地（萨姆瑙恩和萨姆普奥尔山谷）。

当货物根据税法允许自由流通时，就产生了征税条件。对于进口货物，应在货物根据海关法在自由流通时进行纳税申报。对于经核准在仓库中的货物，应当在货物离开仓库或在仓库中使用时进行纳税申报。

一般评估基准为 1000 升；对于重馏分油和一些其他产品，评估基准为每 1000 千克净重。基于数量而不考虑产品密度的税收确保了税负的统一。

经批准的仓库所有者和强制性股票所有者每月以电子方式传送纳税申报表。进口商也可以申请此程序。

经批准的仓库用于储存、精炼、生产和提取免税商品。生产（包括精炼）、提取和储存免税商品必须始终在经批准的仓库中进行。

旨在用作超轻型加热油的汽油应经过着色和标记，以区别于柴油。

2016 年，消费者必须承担约 46.9 亿瑞郎的负担，即 28.2 亿瑞郎的矿物油税和 18.7 亿瑞郎的矿物油附加税。矿物油税净收入和矿物油附加税净收入的一半将用于与公路运输和航空有关的项目（约 32.7 亿瑞郎）。净收入的其余部分（约 14.2 亿瑞郎）用于一般联邦预算支出。

2.5.4.4 汽车税

瑞士联邦关税局（FCA）对进口或国产汽车的价值征收 4% 的汽车税。

本法中所称的汽车，是指单位重量不超过 1600 公斤的轻型商用车（含小客车）和乘用车。由于国内生产汽车影响较小，其中 99.9% 的收入（2016 年约为 3.48 亿瑞郎）是在进口时产生的。电动汽车免税。

汽车税的一个特点是，与关税和其他特别消费税不同，它在萨姆瑙恩的关税也同样征收。

2.5.4.5 烈酒税

对在国内生产的烈酒要征税；对进口产品征收垄断费用。

农业生产者个人使用免税。此外，17 岁或以上的人士可以在旅游交通中携带 5 升酒精含量不超 18% 的烈性酒和 1 升超过 18% 的烈性酒，并不会因此产生任何关税或垄断费用。

对国产和进口烈酒按同一税率征税，并使用统一的评估依据。标准税率为每升纯酒精 29 瑞郎。

以下项目减半征收：

(1) 由酒精含量在 15% 至 22% 的水果、浆果或其他原料制成的葡萄酒，以及由酒精含量在 18% 至 22% 之间的新鲜葡萄制成的天然葡萄酒；

(2) 酒精含量不超过 22% 的特产葡萄酒、甜酒和薄雾酒；

(3) 苦艾酒和其他由新鲜葡萄制成的葡萄酒，用植物或芳香物质调味，最大酒精含量为 22% 酒精度（ABV）。

自 2004 年以来，对酒精饮料征收每升纯酒精 116 瑞郎的特别税（税率提高 300%）。

自 2009 年 7 月 1 日起生效，小型生产者每年生产的前 30 升的纯酒精减税 30%，前提是这些原料完全是从他们自己的土地中栽培的或是他们自己收获的野生植物。

国产及进口烈酒皆可在暂停征税时储存在税务仓库中。但在将烈酒从税务仓库中移出时，必须支付烈酒税。

2.5.5 部分州和市镇税（费）

州有权利征收除联邦声明仅其自己有征税权的任何税。相反，市镇仅在州授权的范围内有征税权。市镇通常以补充州税的形式征税（公共税收系数），或仅得到州税收收入的一个分成。在巴塞尔城（半州），巴塞尔城不征收任何市镇税，只有州有权利征税。贝廷根和里恩征收市镇税作为对所得、财富和财产收益征收的州税的补充，它们对所得、财富和财产收益用各自占应缴州税的百分比表示的年度倍数来征收。州仅就这两个州居民的收入、财产和财产收益的 50% 征税。

市镇征税在一些州体现在地方政策规定中，其他州体现在州法律中。

在乌里州，法律设立了单独的州、市镇和教区的直接税税率。此外，这三个税收管辖区每年设定税收系数。在施维茨州，地区有自己的年度税收系数。

在几乎所有的州，三个国家教会（新教、罗马天主教、基督教）的教区对其成员征收教堂税，通常也对该州的税收法律实体征税。

沃州没有单独的教堂税，因为它的宗教支出由普通税来负担。在瓦莱州，这些支出在市镇预算中包含，教堂税仅在一些市镇征收。在提契诺、纽沙泰尔和日内瓦州，个人是可以选择缴纳教堂税的。在提契诺、纽沙泰尔州，法律实体缴纳教堂税是可选的。在索洛图恩、巴塞尔城（半州）、沙夫豪森、外阿彭策尔（半州）、圣加仑、阿尔高和日内瓦州，是不征收任何教堂税的。

2.5.5.1 所得和财产税

（1）概述

所得和财产税是定期税，其征税时间由纳税期决定。

（2）个人所得税

所有州和市镇目前都采用由一般所得税和补充财富税组成的制度。所得税在结构上类似于联邦直接税。

通常，在所有州的全部所得都是纳入征税范围的。即个人收入组成部分和它们的来源是不做区分的。个人要就他们个体经营收入、第二收入和动产与不动产的投资收入纳税。

瑞士的税收系统依据家庭征税原则对已婚夫妇征税。

这意味着，住在一起的已婚夫妇的收入是共同计算的，而未成年人的收入是加在有监护权的父母身上的。但未成年人的雇佣收入例外，这是一项独立的纳税义务。

在所有州，为了赚取收入而产生的费用（例如专业辅助费用或提取费用）可以从用这种方式确定的总收入中扣除。

作为第二次公司税改革的一部分，对股息部分的征税是这一规则的一个例外。

几乎所有州的所得税税率都是渐进的，即税率随着收入的增加而提高，达到一定限度。税率的渐进性各州不同。

所有的州都制定措施对婚后夫妻及相应情况的纳税人，如单亲家庭、注册伴侣，进行特殊减免或增加扣除。

所有的州都对没有居住许可的外来居民的劳动所得征收源头税（预提税）。雇主有义务从工资中扣缴并上交税务机关。扣缴的总额包括联邦直接税、市镇税（包含教堂税）。

在大多数州，首次在瑞士定居或居留的外国人，或在瑞士至少十年不从事任何有偿活动的外国人，可以按照简化的程序缴纳基于支出的税（在某些州，可以按照支出缴纳所得税和财富税），而不是基于普通评估（提交纳税申报表）的所得税。这种税通常是以纳税人或其家庭的年度支出计算的。

乌里和上瓦尔登州：所得税是按比例的（固定税率）。

日内瓦州：未成年人的所得税也在源头缴纳而不考虑他们的国籍。

（3）人头税或家庭税

在一些州（苏黎世、卢塞恩、乌里、下瓦尔登、索洛图恩、沙夫豪森、提契诺、沃州、瓦莱和日内瓦）征收人头税或家庭税，这通常适用于所有的成人及工作人群缴纳的州及市镇税，作为所得税的补充，税率很低。

在沃州，只有市镇有权征收这个税种，但也不是必须缴纳的（可选择的市镇税）。

（4）个人财富税

所有的州及市镇都对个人资产征税。它每年都跟所得税同时评估（两种税用同一份纳税申报单）。对财富税有一个特殊的评估日期。

大体上，纳税人的总资产都要缴纳财富税。总资产包括纳税人拥有使用权和所有权的全部财产和权利。通常以市场价值来评估。

应税资产通常包括动产（即保险、银行存款、汽车）和不动产（如土地）、可偿还的寿险和财产保险和在公司或农场投资的资产。

家庭用品和个人用品是不征税的。

财富税的评估基础是净资产，即毛资产减除纳税人能提供证明的债务。

此外，州与州之间不同的社会扣除标准也同样基于净资产。有的州不提供任何的社会扣除，取而代之的是一个相当高的免税最低值，这个最低值在州与州之间的差距很大。

财富税大多是累进税率。而卢塞恩、乌里、施维茨、上瓦尔登、下瓦尔登、格拉鲁斯、内阿彭策尔、圣加仑和图尔高州是有固定税率的（比例税率）。

考虑到扣除和免税最低值，不同州财富税的起征点差异很大（在2015年，对已婚未育的纳税人来说，从51000瑞郎到261000瑞郎不等）。

对于外国人士适用基于支出纳税的情况，由州来决定财富税的征收范围。

（5）法人实体的利润和财产税

与联邦直接税一样，定义为州税和市镇税的纳税人的原则是法人实体必须有总部、被有效管理或有事实表明其具有经济从属关系。几乎所有州和市镇都征净利润税，以及对公司和合作社的缴足股本和储备征税。与此相反，在乌里州，资本税的征收上，缴纳联邦税就不缴纳州税。只有控股和管理企业向州缴纳资本优先税。在巴塞尔城（半州），法人实体不缴纳任何市镇税。

税款以税款所属期来评估，与会计年度一致。净资产税大部分是比例税率（固定税率）。税率用百分比表示，有时也基于盈利强度或回报率（资本回报率）。

比例税率（固定税率）：苏黎世、卢塞恩、乌里、施维茨、上瓦尔登、下瓦尔登、格拉鲁斯、沙夫豪森、外阿彭策尔（半州）、内阿彭策尔、圣加仑、格劳宾登、图尔高、提契诺、沃州、纽沙泰尔、日内瓦、汝拉和弗里堡州，当利润规模渐进到一个特定的水平（50000瑞郎）时适用。

伯尔尼、楚格、索洛图恩、巴塞尔城、巴塞尔乡、阿尔高和瓦莱州，适用根据盈利强度或盈利额将两到三个利率组合起来的混合系统。

资本税在几乎所有的州都是按比例税率缴纳并精确到小数点后三位。然而，在格劳宾登和瓦莱州税率是小幅渐进的（双倍税率）。

自从第二次公司税改革的生效，州可以选择用资本税抵消利润税（DTHA30 条第 2 款）。纳税人仅需缴纳其中税额高的一项。

从瑞士和外国金融权益（控股公司）赚取部分或全部收入的公司，可享受各州的税收减免优惠。例如，在瑞士没有任何商业活动，且主要目的是长期管理金融利益的公司，如果金融利益或其带来的收入占公司资产或收入总额的至少三分之二（控股公司），则不对其净利润征税。这些税收减免是为了避免多重征收公司税。此外，各州仅对控股公司征收减免后的资本税。

像联邦一样，所有州对瑞士（州）的房产所有权收入也征收普通税。

管理公司（国内公司和跨境公司）指仅把总部设在该州且不在那里进行经营活动，或只有附属业务经营。相反，他们的运营几乎在国外进行。这些公司享受特殊税收优惠，其来自金融权益的收入免税，而其他从瑞士取得的收入（二级商业或工业活动情况）是根据原始规

模全部征税的。涉及总收入的国外收入部分，根据在瑞士进行的管理或商业活动的重要性来征税。

对于资本税，多数州适用与控股公司类似或同样的低标准。

此外，各州可在其立法中规定，为符合本州经济利益的新成立的公司提供最多十年的临时全额或部分免税形式的税收减免。

对于其他法人实体（协会、基金会等），利润税的征税程序与公司适用的类似，但可能适用其他标准（通常是一个特殊标准，有时是公司标准，仅少数是个人所得税标准）。

所有的州都对这些实体的资本征税。对法人实体和个人通常适用不同的标准或税率。多数州对公司和合作社有一个最低税负。州税最低税负的范围从每年 100 至 900 瑞郎，具体取决于所涉及的州。也可能加收一道市镇税。为了也对非营利性经济公司征税，卢塞恩、施维茨、上瓦尔登、下瓦尔登、弗里堡、巴塞尔城、沙夫豪森、外阿彭策尔、图尔高、提契诺、沃州和瓦莱州对某些法人实体的营业额、房产、资本投资征收最低税。如果这种税更高，就要征收这种税，而不是普通的利润税和资本税。

（6）遗产和赠与税

遗产和赠与税是仅由州来征收的，联邦不征收。在一些州，市镇也有权征收遗产和赠与税，但多数不自己征收，仅分得州税收入的一部分。在楚格州，由州来征税但税收收入给市镇。格劳宾登州，市镇有自己的财政主权。虽然几乎所有的州都征收遗产和赠与税，但卢塞恩州不征收赠与税。然而，死者过世前五年内做出的赠与统算在遗产税里。施维茨和上瓦尔登州既不征收遗产税也不征收赠与税。

当事人生前的赠与适用赠与税，一般适用民法中的“赠与”定义。通常来说，死者最后居住地所在的州有权对动产征收遗产税。继承的房产坐落地的州征收房产税。赠与的动产以赠与者实施赠与行为时的地点为征税地。赠与的不动产在不动产坐落的州缴纳赠与税。遗产税

几乎完全是作为继承税而构成的。因此，它对每个继承人或受遗赠人的遗产份额单独征收。

索洛图恩州，对死者留下的全部未分割的房产征收房产税和遗产税。在格劳宾登州，仅征收房产税，但市镇可额外征收遗产税。

总之，在所有州遗产或赠与的接受者都是需要纳税的。这是遗产法里对继承人和遗产受赠人做出的规定，赠与法中对受赠人也有规定。

遗产税和赠与税是一次性的课税。在遗产税中，通常以已故者死亡时资产的价值来计算。财产转让时财产的价值对赠与税来说是决定性的。原则上，市场价值对计算这两种税是起决定性作用的。在一些州的证券、不动产、保险收益等特殊领域，偏离这一原则的情况也存在。免税、个人扣除和免税额在各州有不同规定。未亡配偶和注册登记伴侣在所有州是免于征税的。直系后代继承遗产在许多州是免税的，内阿彭策尔（扣除额 300000 瑞郎）、沃州（免税额为 25000 瑞郎，然后是递减扣除，上限为 500000 瑞郎）、纽沙泰尔（扣除额 50000 瑞郎）除外。在卢塞恩州，只有市镇能对直系后代征收遗产税，免税额为 100000 瑞郎。在乌里、下瓦尔登、楚格、弗里堡、索洛图恩、巴塞尔乡、外阿彭策尔、阿尔高、提契诺、瓦莱和日内瓦州，直接的税收优势是免税（取决于父母、继父母或养父母所在的州）。在其他州都是征税的，即使他们中的大多数都对个人扣除预先采取了从 500 到 200000 瑞郎不等的数额（免税额）。在日内瓦州，如果已故者在过世前缴纳基于支出的税收，那么遗产税和赠与税不能免除。

在不同的州，遗产税和赠与税税收标准的结构是相差很大的。然而，在多数州这两种税是相同的，几乎都是渐进的。税收负担通常取决于亲属关系的程度或资产的数量。乌里、下瓦尔登、外阿彭策尔（半州）、内阿彭策尔和圣加仑州依据亲缘关系的程度适用线性税率。

遗产税的评估主要基于已故者过世时土地的存量。赠与税的评估是基于纳税申报表的，纳税申报表在多数州是由受赠者提交的。

（7）彩票和体育竞赛奖金税

彩票奖金、体育竞赛奖金（足球比赛竞猜）和其他类似事件（如赛马竞猜）在各个州都是征税的。

在施维茨、提契诺、瓦莱和汝拉州，这些奖金收入与其他收入分别计算征税，有一个特殊的税率或标准。在伯尔尼和纽沙泰尔州，彩票收入是与其他收入一起评估计算的，但采用不同的税率。

在其他州，彩票和体育竞赛奖金与其他收入一起征普通所得税。

然而，只有当彩票和体育竞赛奖金收入超过一定数量，州才对其征税。

从瑞士赌场获得的赌金收入是免税的。

（8）个人动产的资本收益税

在所有州，依据联邦直接税的规定，私人动产如保险、艺术品出售的收益是免州税的。

（9）财产收益税

在联邦层面，属于个人财产的土地出售是明确规定免税的。只有营业资产下房产出售实现的资本增加（自我雇佣者或法人实体的资产）或不动产商业交易要缴纳联邦直接税。

所有的州对纳税人出售土地实现的财产收益都是征税的。在多数情况下，这项税仅由州来征。在上瓦尔登、弗里堡、巴塞爾城、沙夫豪森、格劳宾登和汝拉州，州和市镇都征税。苏黎世和楚格州，按照州税法案规定，只有市镇征收这项税。

仅由州征收财产收益税的，市镇通常以一种或其他形式分得一部分。

在几乎半数的州，对个人和法人实体的所有财产收益都征收财产收益税。这是一种独有的税，即这项收益仅被这个税种覆盖且不在其他方式上体现（单一制系统）。

在其他州，只有个人私有资产出售的价值增加征收这种特殊税。相反，在营业资产下的房地产出售实现的增值（自我雇佣者或法人实体）或从不动产商业贸易中实现的（在商业过程中房地产交易实现的增值）是涵盖于基本税或资本税和加在其他收入、利润中的（如联邦直接税的双重系统）。

（10）房产税

除了财富和资本税，超过半数的州也征收房产税（也称不动产税）。

这个周期性的房产税是按年评估和征收的。它通常以纳税周期结束时的起决定性作用的税收价值为基础来评估和计算。它主要由市镇征收。当它由州征收的时候，市镇通常取得年收入较多的份额。

圣加仑、提契诺、瓦莱和汝拉州的所有市镇，对坐落于这个州的所有个人和法人实体的不动产征收市镇税，而伯尔尼、弗里堡、内阿彭策尔、格劳宾登和沃州的所有市镇有权却不是必须征收这项税，沃州在州和市镇层面额外征收可选择的附加税，但只针对投资目的合法实体的不动产。

在图尔高州，不动产税仅由州来征收（没有市镇税）。

提契诺和瓦莱州，在市镇对全部不动产征税的基础上，州额外征收不动产税。

沃州在州和市镇层面额外征收可选择的附加税，但只针对投资目的的合法实体的不动产。合法实体自用的用于商业或工业目的的不动产或其中的部分是免税的。

纽沙泰尔州，仅对通常免税的用于投资目的的合法实体的不动产以及职业养老机构的房地产征税。这是这个州唯一征收的不动产税（州税和可选择的市镇税）。

不动产在坐落地征税，而不考虑纳税人的居住地。

计算税额时，非农业不动产通常以市场价值计算，而农业和林业不动产是用投资收入价值来评估。房产税是通过不动产的价值来决定的，即不考虑它上面的负债，负债是不能扣除的。

在纽沙泰尔州，房产税的计税基础是土地清册上用于投资目的的价值，不可扣除负债。

税率通常是比例税率。以千分之几表示，税率从市场价值、资本化所得或土地清册价值的 0.2‰到 3.0‰不等。

此外，卢塞恩、上瓦尔登、下瓦尔登、巴塞爾城、沙夫豪森、外阿彭策尔、图尔高和提契诺等州对所有法人实体的房地产征收最低税，前提是该税高于利润税和资本税之和或高于总收入税最低税负。上瓦尔登和下瓦尔登州也对个人的房产征收该税。

乌里州也有类似的最低税，但只对年纳税额（包括州税、市镇税和教堂税）低于 300 瑞郎的个人的房产征收。

苏黎世、施维茨、格拉鲁斯、楚格、索洛图恩、巴塞爾乡和阿尔高州不征收任何房产税。

（11）房产转让税

房产转让税是对位于州或市镇的房产（及相关权利）所有权的转让征收的合法交易税。它是对所有者改变征收的一种税。

几乎所有的州都征收房产转让税，且通常由州来征收。只有在外阿彭策尔（半州）、圣加仑和格劳宾登州，房产转让税是一项市镇税，而在弗里堡、沃州和瓦莱州，市镇也可以像州一样征税。只有州来征税时，市镇可以从税收收入中分到一定份额。

苏黎世、乌里、格拉鲁斯、楚格、沙夫豪森和阿尔高州不征收任何房产交易税，只征收所有权转让费或土地登记费。

总之，这项税是以购买价格为基础计算的。通常房产的购买者（个人或法人实体）是这项税的负担者。在上瓦尔登、巴塞尔乡和外阿彭策尔州，除非达成协议以其他方式缴纳，买方和卖方各自承担一半的税。

税收标准大体是比例税率（固定税率），在大部分州和市镇是购买价格的 1%到 3.3%。

（12）贸易税

在日内瓦州，市镇可以对以自营身份运营，经营贸易、商业或工业机构或在其境内拥有常设机构或子公司的个人和法人实体征收贸易税（市政专门税）。

该税不适用于非工业或商业性质的农业经营部分。

该税是根据与年营业额、经营性的预支年租金支出以及在该机构工作的人数相关的系数计算的。

（13）纳税评估

纳税评估期（纳税申报表上的收入取得期）对计算和评估税收具有决定性作用。所有的州都根据现行的年度事后评估系统来核定税款，并进行为期一年的当期评估。因此，评估期与纳税期（纳税年度）相同。

通常，这些税是依据纳税人每年填写和提交给税务机关的纳税申报表来评估。在多数州，适用税率由两部分构成，即法律制定的简单税率和定期设定的税率系数。

上述这些州的税法仅包含基本税收标准，即简单税率。基于基本税收标准的税收叫作简单税收。州和市镇的税率实际源于简单税收标准乘以税收系数。税收系数是一个比例，通常被立法主体以年度为单位进行重新设置。

对个人的所得和财富税而言，市镇通常与州采用相同的评估基础和税收标准。

市镇将这些税收以州基本税收标准的倍数（以绝对数字或百分比表示）征收，即简单州税，或实际征收的州税的倍数。

除少数例外情况外，该制度也适用于法人实体的公共利润和资本税。

2.5.5.2 财产和支出税

（1）摩托车税

为了能上路行驶，瑞士所有的摩托车和拖车必须按时注册。各州通常设有车主居住区的车辆牌照办公室，负责登记车辆，发放登记证书（机动车注册文件）并以车主的名字发放车牌。

在上瓦尔登和下瓦尔登州，摩托车税由交通安全中心征收。

注册的摩托车和拖车适用于摩托车税，在所有州按年征收。该税不适用于联邦、州和市镇及其附属部门名下的车辆，以及外国外交车辆。

机动车登记文件和车牌在谁名下，谁就是纳税人。瑞士的车牌是绑定在机动车登记所有人身上的（由在同一州的所有者持有）。他们不会随机动车所有者的变化而变化。

税额根据车辆类型而不同。评估标准始终是技术特征（取决于州：如与税额有关的马力、千瓦、发动机排量、负载能力、总重量或空载重量、环境影响等级等）。同一款机动车的税收负担州与州之间差别很大。

某些推进装置的车辆类别或类型通常是免税（如电动和混合动力车）或享受税收减免的（如符合联邦能源标签或二氧化碳排放量的 A、B 类车辆）。

各州还征收船舶税，特别是对在州航运局登记的机动船、帆船和驳船要征收船舶税。

（2）狗税

州/市镇每年征收狗税。在特定的州，按照狗的体积和重量征收不同的税额。

税额有时在同一州的不同市镇间也有差别。

大多数的州对特定类型的狗有税收减免或免税（导盲犬、搜救犬等）。

（3）娱乐税

娱乐税是以一定费用对公共活动征收的一种税，以门票税（通常为入场费或总收入的 10%）或统一税率的形式征收。

该税在弗里堡、外阿彭策尔、提契诺（只在电影院），纽沙泰尔和汝拉州征收。在卢塞恩、索洛图恩和沃州，娱乐税是可选的市镇税。

（4）州印花税和注册税

除联邦印花税，在提契诺、沃州、瓦莱和日内瓦州，各州也根据法院或行政机构对个人签发的文件（裁定、身份证件、登记摘要等）、个人向上述机构提交的文件和请愿书（辩护、请求、上诉等）和所有合法交易相关的文件（合同、遗嘱、收据等）征收印花税。

在沃州，只有对不动产收费的合同才需缴纳印花税。

瓦莱州对扑克牌征收印花税。

日内瓦州有注册税，这与印花税密切相关，是对公共和私人文献在特殊官方登记册中强制性和非强制性登记行为的征收，是具有税收性质的。

根据宪法 134 条，没有州或市镇可以根据宪法 134 条第一段联邦印花税的规定来征收或公开免征印花税、注册税。

（5）彩票税

大多数州都对公开、非专业组织的彩票，如莱佛士等征税。这通常是由州政府征收，很少由市镇征收。

这种税通常是以授权费的形式征收的。仅在少数几个州，是类似税收的性质。

各个州对各项活动收费、税的规定非常不同。税额也是如此。税额通常是根据彩票或赌资总额（以一个固定税率或递减、递进的比例税率），但有时也根据其他标准（如经营地址的规模）。

苏黎世、巴塞尔城、沙夫豪森、图尔高和纽沙泰尔州不征这项税。

2.5.5.3 其他税

（1）城市税/访问者税

在多数州都征收城市税。只在苏黎世和图尔高州不征收。索洛图恩、格劳宾登、阿尔高和沃州，法律授权市镇（仅有温泉浴场设施的市镇）征收这一税种，但不强制征收。

通常由当地的旅游办公室征收，但有时由市镇征收。

（2）旅游促进税

内阿彭策尔和日内瓦州对从事商业活动或直接、间接受旅游业影响的企业征收旅游促进税。

这取决于纳税人从旅游业中的获益及附加价值。该项税收收入用于发展和促进旅游业。

伯尔尼、卢塞恩、格拉鲁斯、弗里堡、格劳宾登、提契诺、沃州和瓦莱州的市镇也有权选择征收这项税或相似税种。

（3）消防队免税优惠

多数的州都对州税或市镇税有消防队免税政策。对不做任何此类服务但需要消防队服务的个体征收。

苏黎世、巴塞尔城（半州）、提契诺、沃州和日内瓦州，不征收这项税。

（4）水税

当水力发电超过一个特定的总产量时，水力发电站必须缴纳这项税。

苏黎世、弗里堡、巴塞爾城（半州）、巴塞爾乡、沙夫豪森和提契諾州，不征收这项税。

水税必须与为处理水而征收的水费区别开来（水主权），水费是水的使用费。

2.5.6 社保费

2.5.6.1 瑞士社会保障概述

瑞士拥有由不同类型的社会保险组成的紧密网络，为在瑞士生活和工作的人及其家属提供了全面的风险保障，以抵御如果没有保险则无法负担相关费用的各类风险。瑞士社会保障体系分为五个领域：养老、遗属和伤残保险（三支柱体系）；疾病和事故保险；在职、生育等情况下的收入补偿津贴；失业保险；家庭津贴。这些不同类型的保险以养老金、失业福利和家庭津贴的形式提供保障，并支付因疾病和事故带来的费用。由不同社会保障所支付的福利费，原则上来源于对收入征收的税款。对于健康保险，由每个被保险人支付一笔保险费。联邦和各州向基本养老金和伤残保险的社会保障基金缴纳不同数额的款项，或者通过补充福利或补贴低收入者的保险费（降低健康保险的保险费）的方式提供资助。

2.5.6.2 瑞士社保费类型

（1）疾病和生育健康护理保险

保险公司确定其投保者应支付的保险费。这些保险费的金额必须得到联邦公共卫生办公室（OFSP）的批准。

保险公司向所有投保者收取相同的保费。原则上，它根据各州之间的费用差异对保险费进行分级，也可能在各地区之间进行分级。所有保险公司的区域都是统一划定的。保险公司必须为 18 岁以下的被保险人（儿童）和 25 岁以下的被保险人（年轻人）确定低于老年被保险人（成人）的保险费。儿童的保费必须低于年轻人。各州资助降

低低收入被保险人保险费的系统。对于中低收入人群，各州将儿童保险费降低至少 80%，将接受培训的年轻人保险费降低至少 50%。为此，联邦每年根据各州的人口向各州分配发放相当于保险总费用 7.5% 的补贴。2023 年联邦补贴高达 30.43 亿瑞郎。

（2）疾病每日津贴

保险公司确定其投保者应支付的保险费。

对相同的保险利益收取相同的保费。可能会根据进入年龄或地区对保费进行分级。如果等待期适用于每日津贴的支付，保险公司必须相应减少其保险费。

（3）事故和职业病保险

A. 非职业事故：

a. 员工：每百万保险工资。被保险人可能被分为不同费率等级。

b. 失业人员（CNA）：每百万分之 37.7。每百万分之 25.1 直接从失业保险的每日津贴中扣除；其余的每百万分之 12.6 由失业保险补偿基金资助。

B. 职业事故和疾病：

a. 雇主：每百万保险工资。对应风险的净保费，加上管理、预防费用等补充费用。根据事故风险的程度和每个公司的具体情况，分为不同的类别和保费阶段。

b. 最高投保薪资：每年 148200 瑞郎。

（4）养老和遗属保险（第一支柱）

表 5 养老和遗属保险费用支付表

雇员	收入的 4.35%（无上限）
雇主	收入的 4.35%（无上限）
个体经营者	8.1%（支付费率下降幅度不大）
无薪工作者	根据社会条件，金额各不相同。每年 422 至 21100 瑞郎。

(5) 伤残保险（第一支柱）

表 6 伤残保险费用支付表

雇员	收入的 0.7%（无上限）
雇主	收入的 0.7%（无上限）
个体经营者	1.4%（支付费率下降幅度不大）
无薪工作者	根据社会条件，金额各不相同。每年 68 至 3400 瑞郎。

(6) 在职情况下的收入补偿津贴以及生育、陪产、收养和护理情况下的收入补偿津贴

表 7 补偿津贴费用支付表

雇员	收入的 0.25%（无上限）
雇主	收入的 0.25%（无上限）
个体经营者	0.5%（支付费率下降幅度不大）
无薪工作者	根据社会条件，金额各不相同。每年 24 至 1200 瑞郎。

(7) 补充福利

年度补充福利费用由联邦（5/8）和各州（3/8）承担。

疾病和伤残费用的报销：费用由各州承担。

(8) 老年失业人员过渡性福利费用由联邦支付。

(9) 关于养老、遗属和伤残的职业福利计划（第二阶段）

根据公积金机构的规定（但这些规定应保证其能够履行承诺）。

雇主和雇员的缴款；雇主支付的总和应该至少等于其雇员支付的总和。

安全基金的资金来源是符合关于职业福利计划中既得福利的联邦法律的公积金机构的缴款和资产收益。

(10) 关联的个人公积金措施（第三支柱 a）

由被保险人决定保险费的年度金额。可从应税收入中扣除，最高可达：就业人员每年 7056 瑞郎。自由职业者每年收入的 20%，最多 35280 瑞郎。

（11）家庭津贴

赤字由联邦（2/3）和各州（1/3）承担。费用由联邦（2/3）和各州（1/3）承担。各州为无薪工作者提供家庭津贴。

（12）失业保险

联邦按需缴纳保险费的工资总额的 0.159% 为就业服务和积极劳动力市场计划的费用出资。

如有必要，联邦根据市场情况发放短期贷款。

员工：投保工资的 1.1%。

雇主：投保工资的 1.1%。

最高投保薪资：每月 12350 瑞郎。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

瑞士税收由联邦、州、市镇三级政府征收，其各自的管理权限由宪法规定，只要不属于联邦享受专有征税权的，各州就有权征收任何税。市镇由州宪法规定它们的应征税种，市镇同州以分成的形式征收自己的税款。三级政府的收入来源都有较大自由，其财政权限与职能权限是相应的。各州都拥有主权，除非联邦宪法有限制，他们行使联邦权利之外的所有权利，应用于税收方面，权利分配如下：联邦只能征收宪法中明文授权规定的税款，除非宪法中明确禁止各州征收某些税收，各州可以自由选择征税权。

市镇在瑞士的联邦结构中占有重要地位。除了地方任务（如废物处理）外，他们还执行在其他国家属于更高一级政府责任的任务，如初级教育或社会福利。市镇一般承担执行这些任务的费用，因而他们必须有相应的财政收入来源。

市镇仅在各州明确授权的范围内征税。与原来各自的权限相比，这种征税权限被称为衍生或授权的财政权限。除了联邦和各州的权利之外，市镇拥有真正的财政权限，并作为瑞士税收制度的另一个重要组成部分。

3.1.1 税务系统机构设置

瑞士征税体制分为三个层次：联邦、州及市镇。在征税方面，各州的税收体系与联邦的税收法律之间的协调主要依靠《联邦税收协调法》，但是州税及市镇税的税率由各州及各市镇自主决定。除《联邦税收协调法》外，瑞士税收法律制度还包括各种条例、通告、指南及通知。

瑞士联邦税务局机构设置如下图：

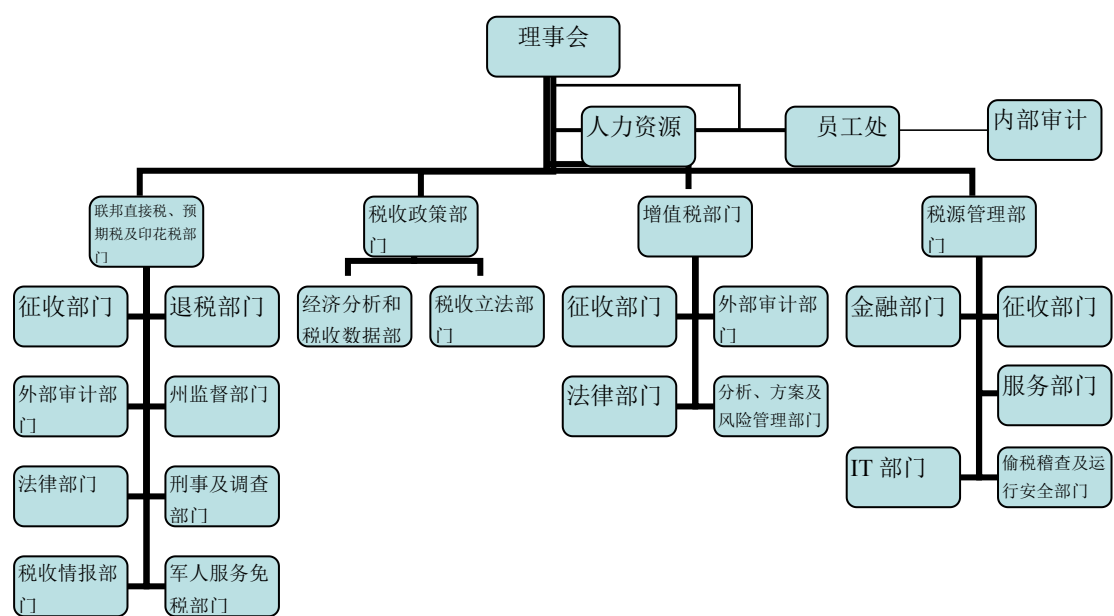


图 1 瑞士联邦税务局组织架构图

瑞士伯尔尼州税务局机构设置如下图：

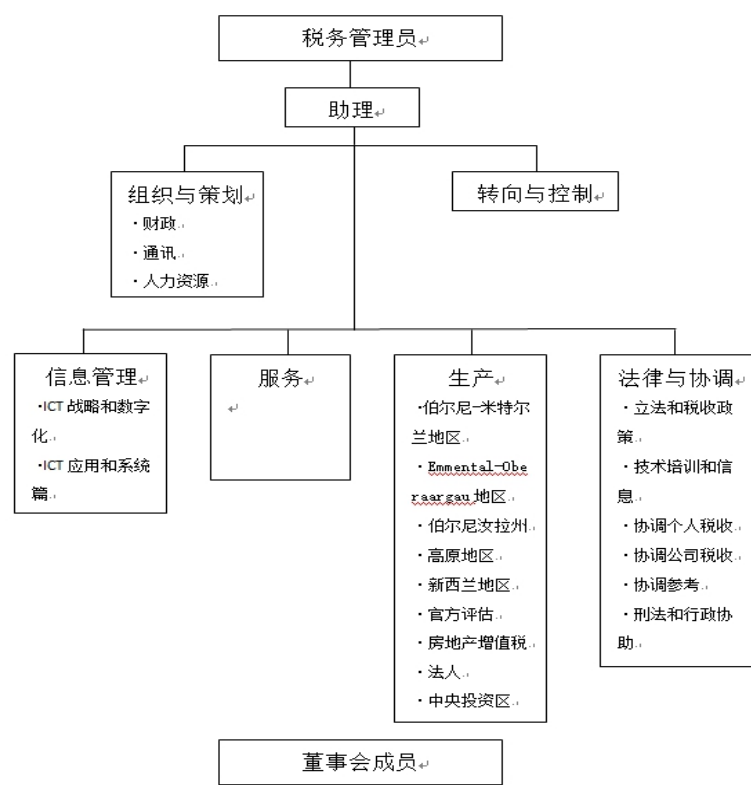


图 2 瑞士伯尔尼州税务局组织架构图

3.1.2 税务管理机构职责

联邦税务局负责联邦层面各税种的评估与征收，联邦直接税由各州在联邦税务局的监督下负责评估和征收。瑞士的征税体制采用属地原则。依照瑞士法律或者其他国家相关法律设立的股份公司、有限责任公司、股份有限合伙公司、合作社，其收入必须按照要求支付联邦、州及市镇三个层面的直接税。

瑞士各州都拥有主权，他们行使邦联权利之外的所有权利。以伯尔尼州为例，伯尔尼州的税收管理部门执行联邦和州税法，从而为联邦政府，伯尔尼州、伯尔尼市政当局及其纳税人提供各种服务。作为财政局的办公室，税务机关特别负责准确、公正地评估税款。此外，还会发布属于其职责范围内的一般性指示，并制定法律法案以及实施州和市镇税的法规。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

为了方便公司的创建，联邦政府经济事务秘书处提供一个在线电子政务解决平台“StartBiz”。运用这个电子政务解决平台，个体企业、有限责任公司、股份公司、一般合伙和有限合伙公司可以通过养老和遗属保险（OASI）办公室、增值税（VAT）相关机构和意外险保险公司进行登记。

股份公司和有限责任公司的创立必须要经过商业登记，并由公证处进行公证（也可以在线执行）。大多数情况下，在瑞士的外国公司通常采用资本型公司（有限责任公司和股份公司）的法律形式成立。个体企业、一般合伙和有限合伙公司也可进行商业登记，并通过“StartBiz”来完成。

商业登记册包含所有在瑞士开展业务的商业企业，其功能是公开企业情况。由联邦商业登记局在网上提供的公司索引中心（Zefix）

可供公众查询以及答复有关某个公司名称是否可用的问题。在商业登记册中的所有登记和注销将刊登在瑞士官方商业公报（SOGC）上。

从事贸易、生产或其他商业活动的企业通常必须在商业登记册中进行登记。通过该登记，公司可以受到公司法的保护。法人在进行商业登记注册后才能获得法人资格。只要遵守相关的法律规定，商业企业可以自由选择用来从事经营活动的商号或企业名称。股份公司（AG）和有限责任公司（GmbH）必须在公司名称中说明其法律形式。如果一般合伙下的公司名称未在名称中列明所有合伙人，则至少须包含一个合伙人的姓氏，以及表明合伙关系的字样。个体公司名称必须包括公司所有人的姓氏，但可以不包含表明合伙或合作关系的额外字样。只要符合申请要求，就可以利用电子系统，通过针对所有合法公司形式的成立公司门户网站申请进行商业注册。

3.2.2 账簿凭证管理制度

瑞士的一般会计制度简洁明了。业务类型和范围所要求的会计账目必须有序记录，便于确认公司资产、与经营有关的应收款和应付款以及每一会计年度的经营业绩（利润或亏损）。法律规定，损益表（利润与损益账户）和资产负债表必须每年根据公认会计准则编制，这些报表须完整、清晰、易于理解。会计体系可以基于任何国际公认的会计标准，如美国通用会计准则（GAAP）、国际财务报告准则（IFRS）、瑞士一般公认会计原则（GAAP）或瑞士会计准则（FER）。

为提高透明度，股份公司的账目必须符合详细的格式规定。年度财务报表至少应包括资产负债表和损益表以及和上一年度的数据比较和说明。如果连续两个财政年度满足以下的其中两个标准，则子公司（尤其是上市公司子公司）的年度财务报表必须归并至集团账目中：资产负债表总额达 1000 万瑞郎；年销售额达 2000 万瑞郎；年度平均员工总数达到 200 人。

3.2.3 纳税申报

联邦、州及市镇根据公司当年净收入对其利润税进行评估，征税基础是公司当年的或者会计年的净收入。

瑞士执行预缴税制度，即由税务部门为纳税人或纳税企业预先估计纳税金额，为企业的税务合规方面提供了很高的保障。

迫于欧盟及其他国家的压力，瑞士计划推动企业税制改革，旨在为企业提供更具有吸引力的税收环境的同时，确保征税规则符合欧盟和经合组织等既定的国际税收惯例。第三次企业税制改革计划已于 2019 年 1 月 1 日起实施，针对控股、管理和混合公司的州税收制度及针对金融机构的基本税和特种税征收规定已经被无形财产征税和净资产收益率等措施取代。

3.2.4 税务检查

根据《联邦直接税法》第 104 条及以下各条的规定，企业所得税由各州代表联邦政府进行评估和征收。因此，许多程序性规则都是各州的法规，例如，关于申报所得税和接纳税款的截止日期。根据《联邦直接税法》第 130、131 条的规定，税务机关依据申报表中的信息对纳税人的纳税义务进行评估并签发税单。如果纳税人没有提出上诉，评估结果就是最后结果。根据《联邦直接税法》第 147 条的规定，如果发现了新的事实或证据，纳税人或税务机关可以重新进行评估。如果获得的信息已经足够充分，税务机关有权根据该信息直接进行评估，这种情况下纳税人通常不能提出上诉。

州税务部门负责征缴联邦和州/市镇的所得税，并依照纳税人提供的报税单进行评估，评估期为 1 年（日历年）。

未在瑞士境内定居的个人仍有义务缴纳在瑞士境内的所得税。

任何从事经营的法人或者自然人、实体、无法律能力的团体、机构等，只要能够通过独立的业务或专业活动获得长期收入，无论是否具有营利性质，均有纳税的义务。如果某纳税人在全球的年应税收入超过 10 万瑞郎，则有义务报送有关信息。瑞士母公司的所有常设国

内机构与母公司一起构成一个纳税实体。国外母公司的所有国内机构被视为一个纳税实体。另一方面，在瑞士境内成立的分公司以及境外母公司应被视为两个单独的纳税实体（反之亦然）。如果非应税人在某日历年内购买境外公司价值 1 万瑞郎以上的服务，且未在税务登记处对其进行过纳税登记，只要（根据服务地原则）该服务发生在瑞士境内，则境内的服务接受方即使是非应税人也有缴纳增值税的纳税义务（无登记义务）。

如果一个应纳税实体的总收入（来自提供应税商品及服务的收入）低于 10 万瑞郎（或体育俱乐部及非营利机构总收入未达到 15 万瑞郎），则该实体可免除纳税义务。任何该实体也可放弃纳税义务的免除。在联邦税务局登记后，纳税人会收到一个基于公司识别号的增值税（MWST）号，该增值税号被加入到公司识别号之中（例如 CHE123.456.789MWST）。从 2014 年 1 月 31 日起，只有基于公司识别号的增值税号具有效力，它已经取代了以前的 6 位数字的参考号。只要在日历年从国外的公司接受了价值 1 万瑞郎以上的服务，且未在纳税人登记处进行过纳税登记，根据服务地原则服务发生在国内，则国内的非应纳税人也有增值税的纳税义务。

3.2.5 税务代理

瑞士一般规模企业都会通过会计师事务所做账并报税，会计师事务所做账收取的费用约为 100-200 瑞郎/时。会计师事务所能在企业报税方面为企业节省税费，企业也可选择自行报税。

3.2.6 法律责任

不遵守程序性义务、逃避税收的企业必须支付罚款。在联邦一级，联邦法案关于直接联邦税规定的第三条不限制处罚金额。除此之外，对责任个人可依法单独进行处罚。

在州一级，税收协调法第三条限制处罚金额：不履行程序性义务的，处 1000 瑞郎以下罚款（情节严重及再次违反规定的，处 1 万瑞郎以下罚款）（《税收协调法》第 55 条、第 57 条）；对于偷税漏税纳税人处以偷税、漏税金额 3 倍以下罚款（《税收协调法》第 56 条、第 57 条）。

各州在违反州纳税义务方面遵循与联邦一级相同的刑事立法。由于这些规则由各州法律规定，每个州的处罚可能不同。

3.2.7 其他征管规定

2004 年 5 月瑞士与欧盟签署了第二批 8 项双边协议（“双边协议 II”），此前双方已签署过 7 项双边协议（“双边协议 I”，2002 年 6 月 1 日起生效）。第二批协议中包括“储蓄税协议”，该协议的条款与“欧盟储蓄税指令”相当。“储蓄税协议”实际上使用了和当时有效的“欧盟母/子公司指令”及“欧盟利息/许可费指令”相同的措辞。瑞士和欧盟成员国之间的红利、版权费和利息自 2005 年 7 月 1 日起将不再属于预提税纳税范围，条件是满足最低持股比例和持有期限等多项要求。至 2017/2018 年起，“储蓄税协议”由全新的自动信息交换（AIA）标准所替代（AIA 协议），该标准不仅涉及利息收益，还涉及所有类型的资本收益以及信托和基金。“储蓄税协议”中规定的关联公司间的跨境红利、利息和许可费的预提税免除条款将保持不变。一般来说，包括“AIA 协议”在内的上述双边协议也适用于 2005 年 7 月 1 日之后加入欧盟的新成员国（如保加利亚、罗马尼亚）。若出现滥用或欺诈行为，则“AIA 协议”所规定的上述优惠政策将不适用。因为“AIA 协议”的保留条款明确规定：瑞士和欧盟成员国都可以通过国内或约定的条款来防止欺诈或滥用行为的发生。瑞士和欧盟成员国签署的“双重征税协定”为红利、利息和版权费提供的更优惠的税收政策不受影响。

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

非居民纳税人只需按照来源于瑞士境内的收入纳税，即按照在瑞士境内的业务，常设机构或不动产贡献的收入和资本利得纳税，其中不动产收入包括不动产交易带来的收入。

3.3.2 非居民企业税收管理

外国法律实体、商业企业和其他外国实体，无论是否透明，在税务方面的处理方式与瑞士法律实体相同，或从经济角度看，最为相似（联邦法案关于直接联邦税规定第 49 条；《税收协调法》第 20 条）。因此，如果外国实体与瑞士法律实体类似，它们将被视为独立的纳税人。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

缔约国一方企业直接或间接参与缔约国另一方企业的管理、控制或资本，或者同一人直接或间接参与缔约国一方企业和另一方企业的管理、控制或资本。在上述任何一种情况下，两个企业之间在商业或财务关系中达成或施加的交易条件不同于独立企业之间达成的交易条件，本应由其中一个企业取得，但由于这些条件没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。

关联公司，即拥有至少 10% 股份或其他公司至少 10% 的利润和准备金或者是拥有市值至少为 100 万瑞郎的资本权益的公司或合作企业，并从基于这些金融利益净收入与总净利润之间的关系而获得的减税中获益。

4.1.2 关联交易基本类型

暂未查询到相关政策。

4.1.3 关联申报管理

当缔约国一方将缔约国另一方已征税的企业利润，计入该缔约国一方企业的利润内并加以征税，且如果该被计入的利润在这两个企业之间达成的交易条件是独立企业之间的交易条件时，若本应由首先提及的缔约国的企业取得，该缔约国另一方应对这部分已征收的税额予以适当调整。在确定上述调整时，应适当考虑税收协定的其他规定，如有必要，缔约国双方主管当局应相互协商。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

根据 OECD 转让定价指南要求，关联交易同期资料共有三类：主体文档、本地文档及国别报告。瑞士仅对国别报告有具体要求，对主体文档及本地文档无特别要求。

国别报告的准备主体为最终控股企业是瑞士税收居民企业的跨国公司，上一个财务年度集团合并收入高于确定的标准，必须完成国别报告。

4.2.2 具体要求及内容

跨国集团合并收入超过 9 亿瑞郎，则其报告主体须完成国别报告，并提交给瑞士联邦税务局。联邦税务局自动向缔约国的税务当局发送国家申报单，并将申报单提供给同一跨国企业的组成实体为该州居民的税务当局。

执行各国交换声明的法律基础于 2017 年 12 月 1 日生效。从 2018 年 1 月 1 日或此后开始的财务年度起，国别报告事项告知书应当在报告年度终了后的 90 天内报送。就 2018 年 1 月 1 日前开始的财务年度，如果企业自愿报送国别报告事项告知书，则应当于报告年度终了后的 12 个月内报送。

国别报告应使用瑞士官方语言或者英语，报告需要基于一致的货币：以瑞郎或对跨国公司具有重要意义的货币计量。

4.2.3 其他要求

若未能在规定时间内提交国别报告，纳税人将受到自截止日期起每天 200 瑞郎的行政处罚，最高限额为 5 万瑞郎，故意提供不真实或不完整信息的罚款最高限额为 10 万瑞郎。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

瑞士税法中没有关于独立交易原则的定义，也没有具体规定转让定价问题。瑞士联邦税务局于 1997 年 3 月 4 日下达一份通知函，通知各州税务局关于 OECD 转让定价指南的内容，并指示各州税务局遵守这些指南。瑞士联邦法院在适用独立交易原则时也参考经合组织的指南，但是该指南在法律性质上不具有约束力。

在转让定价调查时，瑞士主要遵循的法律依据是《联邦直接税法》第 58 条以及州税法中的《税收协调法》第 24 条的相关规定，将商业上不合理的费用调整到应纳税所得额中。为了商业上的合理性，交易必须服务于商业目的，而且必须是独立交易。对于关联方之间的交易不符合独立交易原则，需注意是否构成对股东或关联方的隐形利润分配。

4.3.2 转让定价主要方法

瑞士没有具体的转让定价规定，在应用转让定价方法时主要参照经合组织的转让定价指南。采用以下几种方法，对转让定价进行调整：

- (1) 可比非受控价格法（CUP）；
- (2) 再销售价格法（RP）；
- (3) 成本加成法（CP）；
- (4) 交易净利润法（TNMM）；
- (5) 利润分割法（PSM）。

其中，可比非受控价格法、再销售价格法和成本加成法被称为传统交易方法，而交易净利润法和利润分割法被称为交易利润法。可比非受控价格法通常被认为是最直接的方法，当结果准确时应优先使用。此外，只有当传统交易方法不适用时，才应选择交易净利润法。

4.3.3 转让定价调查

4.3.3.1 可比性分析

- (1) 可比性因素

可比性是独立交易原则运用的关键。影响可比性分析的因素主要有：

- ①货物和劳务的特性；
- ②承担的功能；
- ③相关协议条款规定；
- ④纳税人、关联企业承担的风险；
- ⑤经营战略。

（2）内部可比数据与外部可比数据

参照纳税人在类似条件下向独立第三方销售类似货物或提供类似劳务的价格确定的可比非受控价格，即为“内部可比数据”；参照独立第三方在类似条件下销售类似货物或提供类似劳务的价格确定的可比非受控价格，即为“外部可比数据”。

在选择可比数据时，需找到可用的、可靠的可比数据。在瑞士企业内部可比性不太普遍的情况下，通常采用外部可比数据。

（3）国外可比数据

当难以获得充分的可比非受控公司的信息时，通常选择欧洲范围内的可比数据进行基准分析。

（4）数据库

在瑞士，公司在一定程度上并不公开必要的财务信息，瑞士税务机关普遍接受使用国际知名的数据库进行基准分析。数据库区域范围的选择通常取决于被测试方的所在地。

4.3.3.2 独立交易幅度区间与统计工具

根据 OECD 转让定价指南的描述，转让定价不是一门精确的科学，在很多情况下，应用一个或多个最恰当的转让定价方法会产生一个合理的数据区间，区间中的所有数据都是相对同等可靠的。实践中，税务机关通常会考虑用集中趋势的统计工具来缩小区间（如四分位区间或其他百分位数）。

4.3.4 案例

(1) 一家在英属维尔京群岛注册的公司（BVI 公司）活跃于俄罗斯石油产品的贸易，拥有多家子公司，其中包括一家位于日内瓦的瑞士管理公司和一家位于罗马的意大利公司。BVI 公司的唯一所有者是一位居住在罗马的德国人。采购活动主要由日内瓦公司执行，该公司能够通过一些持有俄罗斯石油出口许可证的中介获得俄罗斯石油。BVI 公司的业务由罗马的一名独立代理人 and 日内瓦管理公司的一名员工共同运营。这名员工还负责发行跟单信用证，监督交易的财务影响和风险，参与管理 BVI 公司的银行账户。实际上，日内瓦管理公司的几名员工均对 BVI 银行账户拥有单独签署权。然而，受益人情况不详。

BVI 公司的大多数贸易协议都是在日内瓦根据瑞士法律签订的，并以日内瓦为司法管辖地。BVI 公司的邮政地址至少在某些情况下是日内瓦集团供应商的住所。

联邦法院得出结论，BVI 公司的有效管理地位于瑞士，因其大部分运营管理是在日内瓦而不是罗马进行的。法院认为，大多数贸易业务及相关协议是在日内瓦签订和签署的，而不是在罗马。此外，日内瓦管理公司的员工执行的功能超出了常见的辅助功能。显然，法院将签订贸易合同和监督交易，即日常管理视为 BVI 公司的决定性管理功能。没有考虑到所有者执行的功能的决定性，即维护与俄罗斯供应商的重要关系，正是这种关系使得该集团能够开展业务。

(2) 联邦法庭判决（1995 年 5 月 9 日联邦政府公报）：由于代理人和委托人的合同关系，利润归属于瑞士实体。

在这个案例中，联邦法院假定一家瑞士控股公司与其巴拿马子公司之间存在合同关系，并将离岸子公司的总利润归属于母公司。法院的意见是基于《瑞士债法典》第 400（1）条的规定，要求代理人偿还委托人根据合同关系取得的所有收入，因为成果和相应的风险仅由

委托人承担。这是一个有问题的判决，因为双方之间很可能没有共同协议，因此没有合同关系。

(3) 联邦法院判决(1947年9月19日联邦政府公报)以及1987年苏黎世州税务申诉委员会判决：因避税而否认外国中间实体的存在。

一方面，联邦法院确认了避税的财税状况，是通过设立一家位于列支敦士登的中间公司开展高利润业务，从而将全部应税收入归属于唯一瑞士股东。另一方面，苏黎世州税务申诉委员仅在设立离岸金融公司的事实上否认了避税的财税状况。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

瑞士对预约定价安排的适用范围没有具体限制。任何类型的跨境交易、公司间交易都可以进行预约定价安排。最常见的交易类型是分销协议，其次是制造安排协议、提供服务协议和成本分摊协议。从行业来看没有明显的趋势，但医药公司和金融机构已经基本被覆盖。

在瑞士，绝大多数预约定价安排都采用了交易净利润法，使用了如资产回报率、已动用资本回报率、贝里比率和营业利润率等利润水平指标。大多数预约定价安排都包含与瑞士联邦国际金融事务秘书处（负责国际税收业务的主管机关）达成一致的目标营业利润率。独立交易原则的使用非常普遍，但是当可比数据较少导致范围过于分散时，瑞士联邦国际金融事务秘书处更倾向于比四分位区间更窄的范围。在这种情况下，可以使用中间值附近较窄的范围，例如从40%到60%。

4.4.2 程序

双边预约定价安排的法律基础是瑞士与其他国家/地区双重征税协定中的相互协商程序规则。大多数情况下，企业在“另一个国家”

申请预约定价安排，然后根据国内法律或法规以及适用协定中的相关规定与瑞士税务机关联系。

瑞士联邦国际金融事务秘书处公布的模板包含了纳税人和纳税年度的基本信息，如“关于转让定价的相互协商程序（MAP）/预约定价安排（APA）申请”模板。通常还要求充分披露与预约定价安排相关的信息。在预约定价安排过程中提供的信息是保密的，并按照适用的双重征税协定的规则使用。

一旦启动预约定价安排程序，主管税务机关将对案件开展分析。通常情况下，收到初步申请的税务机关会准备一份关于案情分析的建议。

在极少数情况下，税务机关会立即同意纳税人提出的请求，预约定价安排程序可以通过信件通知的方式终止。在大多数情况下，主管税务机关将在双边会议上讨论预约定价安排的申请。根据案件的相关情况，可能会进行几轮谈判。

在费用方面，瑞士在申请预约定价安排过程中不收取费用，但在与较远国家谈判时，可能会向纳税人收取口译员费用。在时间方面，预约定价安排一般持续 18 到 36 个月。在协议内容方面，预约定价安排通常包含依据的相关事实和情况、涉及的交易、采用的方法和基本关键假设。预约定价安排通常涉及 3 至 5 个纳税年度，也可能涵盖较长或较短的时期，这取决于所涉及行业和案件的复杂性。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

暂未查询到相关政策。

4.5.2 税务调整

暂未查询到相关政策。

4.5.3 案例

在 Re Société SchneiderElectric（瑞士一家公司）一案中，一家法国母公司在瑞士设立全资子公司，子公司大部分所得都是投资所得。根据法国的 CFC 规定，这家瑞士子公司的所得被归属到其法国母公司。法国最高行政法院判定法国的 CFC 规定违反了法国与瑞士税收协定的营业利润条款，因为瑞士 CFC 的利润被归入到法国母公司的所得中并被实际课税。法院还指出，即便可以证明反避税是法瑞税收协定的宗旨之一，但这一宗旨本身不能改变协定规定的字面含义。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

瑞士没有关于成本分摊协议 (CCA) 的特定规则，而是采用了 OECD 指南的具体规则。根据 OECD 指南的描述，成本分摊协议是一种合同安排，是合同各参与方用来约定在共同研发、生产或受让无形资产、有形资产和服务时各自应做出的贡献和需承担的风险，并预期上述无形资产、有形资产或服务会为各参与方创造收益。

在一个集团中，每个成员都有权使用所有研发成果，成本分摊协议的优点是具有透明的解决方案。如果无形资产使用权的价值与年度研发成本的相应份额相等，则税务机关更有可能同意采用成本分摊协议，而不是许可费。可能需要利润加成，根据特别涵盖与研究并承担开发职能有关的风险的比例，并以对投入的资本给予报酬。

成本分摊协议被瑞士跨国公司普遍使用，并且在制药行业中普遍存在。由于瑞士税务机关尚未发布有关成本分摊协议的特定规则，因此没有关于允许或禁止使用哪种类型的指南。在这方面，瑞士税务机关通常也遵循 OECD 的指导。由于在这方面没有法规，因此对于可允许的类型或适用范围不应有任何具体限制。一般来说，成本分摊协议涵盖研发、知识产权和共享服务等领域。由于没有特定规则，成本分摊协议可以“被制定用来衡量”。

没有针对成本分摊协议的特定阈值测试或收益测试。可以预计，证明所发生的成本与从成本分摊协议获得的收益之间的比例是至关重要的。但是，除了一般税收原则外，没有其他规则。对于在瑞士参与成本分摊协议的参与者没有具体的规则或要求。缴款的税收处理将遵循普遍适用的税收原则。在这方面没有指导，也没有规则，这些规则与成本分摊协议的一般规则有所不同。即使在成本分摊协议的类型、收益等看起来很简单地方，当涉及诸如如何处理员工股票期权计划或实物捐助等问题时，也强烈建议寻求与瑞士税务部门的事前裁定。

在纯成本分摊协议下，瑞士税务机关通常不会期望增加利润（或加价）。根据 OECD 在这方面的一般指导，如果成本分摊协议的参与者从事的是其主要业务活动（例如，作为研究中心），则可以期望获利。

与其他方面一样，没有关于加入支付和退出补偿的指导。当参与者参与或退出成本分摊协议时，将需要支付相应的款项。此外，如果成本分摊协议参与者之间的成本和收益不一致，则需要平衡支付。如果收益是互惠的，或者实物交换可以平衡收益，则可以避免现金支付。至于其他要素的税收处理将服从普遍适用的税收原则。因此，加入支付和退出补偿预期没有预提税适用。

4.6.2 税务调整

如果成本分摊协议的条款和条件无法实现商业上的实际效果，则可能需要根据独立交易原则进行调整。

4.6.3 案例

暂未查询到相关政策。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

原则上，公司的最大可允许债务金额是参照独立交易原则确定的。如果专业的独立放款人仅根据纳税人的借贷能力（例如，其资产的现值、收入期望、声誉等）借出相应的金额，则税务机关将不会对其进行调整。这种方法留下了很大的解释空间。因此，税务机关发布了安全港规则，如果得到遵守，将确保接受由此产生的债务权益比率。

杠杆率高的公司可能会试图以利息支付的形式将其受条约保护的收入的一部分转移给不符合条件的受益人。为了避免这种情况，联邦税务局 1997 年 6 月 6 日发布了第 6 号通知，澄清了资本弱化问题，并引入了债务权益比率。权益包括股本和准备金（含结转利润）。已经正式决定的股息分配不被视为权益。在所有情况下，非居民贷款和居民贷款没有区别。对于关联方借款，允许抵扣的利息支出是由符合资本弱化规则的债权乘以瑞士联邦税务管理局公布的安全港利率计算得出的。超额利息在以后的纳税期内不能结转扣除，并被视为隐藏的股息分配须缴纳瑞士预提所得税。支付给关联方（关联公司或股东）的利息必须反映公平的市场利率，并且必须符合瑞士的资本弱化规则。联邦税务管理局每年公布以瑞郎和外币计价的贷款的安全港利率。公司可以偏离这些安全港利率，只要它能证明所使用的费率是公平的、更合适的。

4.7.2 税务调整

根据资本弱化规则，对子公司的投资中，市场公允价值的 70% 允许债务融资，即瑞士政府允许关联方债权性投资与权益性投资比例为 7:3，超过该比例的债权性投资被视为股息。

4.7.3 案例

暂未查询到相关政策。

4.8 法律责任

瑞士税法中没有规定具体的转让定价处罚措施，转让定价通常是根据《联邦直接税法》第 130 条规定在正常税务审计程序的基础上由州税务机关执行。

一般来说，在正常税务审计程序中的转让定价调整不适用罚款，如果转让定价调整是由于程序疏忽、逃税和骗税造成的，则可适用处罚。《联邦直接税法》第 175 条规定，根据逃税行为的严重程度可处以税款 1 至 3 倍的罚款，情节轻微的，可以减按税款的三分之一处罚。

除此之外，补缴税款还要加收滞纳金。2020 年，逾期缴纳的联邦企业所得税滞纳金年利率为 3%。逾期缴纳的州企业所得税的滞纳金年利率因州而异，例如，苏黎世州和日内瓦州的利率分别为 4.5% 和 2.6%。逾期缴纳预提税的滞纳金年利率为 5%。

第五章 中瑞税收协定及相互协商程序

5.1 中瑞税收协定

瑞士已与世界上大多数工业化国家（地区）签署了各种避免双重征税的协定，各协定遵循国际税法规定的细则和条例，也包括根据各国税收制度制定的具体规定。

自 2019 年以来，瑞士与赞比亚签署了避免双重征税协定，对厄瓜多尔制定了避免双重征税税收协定的一系列议定书修正案。还对先前与新西兰、挪威、瑞典、爱尔兰、荷兰、伊朗、韩国和乌克兰签署的避免双重征税协定进行了新的议定书修正。目前，瑞士已签署协定的国家（地区）分类如下：

按照 OECD 范本签署的协定：阿尔巴尼亚、阿根廷、澳大利亚、奥地利、比利时、保加利亚、加拿大、中国、中国台北、塞浦路斯、捷克共和国、丹麦、厄瓜多尔、爱沙尼亚、法罗群岛、芬兰、法国、德国、加纳、英国、希腊、中国香港、匈牙利、冰岛、印度、爱尔兰、意大利、日本、哈萨克斯坦、科索沃、韩国、拉脱维亚、列支敦士登、卢森堡、马耳他、墨西哥、荷兰、挪威、阿曼、巴基斯坦、秘鲁、波兰、葡萄牙、卡塔尔、罗马尼亚、俄罗斯、新加坡、斯洛伐克、斯洛文尼亚、西班牙、瑞典、土耳其、土库曼斯坦、阿拉伯联合酋长国、美国、乌拉圭和乌兹别克斯坦。

按照非 OECD 标准签署的协定：阿尔及利亚、安提瓜、亚美尼亚、阿塞拜疆、孟加拉国、巴巴多斯、白俄罗斯、智利、哥伦比亚、克罗地亚、多米尼加、埃及、冈比亚、格鲁吉亚、印度尼西亚、伊朗、以色列、科特迪瓦、牙买加、科威特、吉尔吉斯斯坦、立陶宛、马其顿、马拉维、马来西亚、摩尔多瓦、蒙古、黑山、蒙特塞拉特、摩洛哥、新西兰、菲律宾、塞尔维亚、南非、斯里兰卡、圣克里斯托弗、尼维

斯和安圭拉、圣卢西亚、圣文森特、塔吉克斯坦、泰国、特立尼达和多巴哥、突尼斯、乌克兰、委内瑞拉、越南、维尔京群岛和赞比亚。

此外，瑞士还与安道尔、伯利兹、巴西、格林纳达、格陵兰、根西岛、马恩岛、泽西岛、圣马力诺和塞舌尔签署了税收情报交换协议。

5.1.1 中瑞税收协定

1990年7月6日，中国政府与瑞士联邦委员会签署了《中华人民共和国政府和瑞士联邦委员会对所得和财产避免双重征税的协定》，2013年9月25日，中国政府与瑞士联邦委员会又签署新的对所得和财产避免双重征税的协定及其议定书，自2014年11月15日生效，于2015年1月1日起执行。

中瑞税收协定共三十条，主体部分包括协定的适用范围、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大部分内容。以下是原文链接地址：

<https://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810770/c1152663/content.html>

5.1.2 适用范围

（1）主体范围

主体范围包括适用于协定的缔约国一方或同时为双方居民的人。这里提及的“人”包括个人、公司和其他团体。“缔约国一方”和“缔约国另一方”是指中国或者瑞士。

“缔约国一方居民”是指按照该缔约国法律关于住所、居所、成立地、实际管理机构所在地或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人，并且包括该缔约国及其行政区或地方当局。但是，这一用语不包括仅因来源于该缔约国的所得或坐落在该缔约国的财产而在该缔约国负有纳税义务的人。

根据上述关于人和居民的规定，可能会出现同一人成为中国和瑞士双重居民的情形。对于其身份判定，应按以下规则依次确定：

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

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，应认为仅是其习惯性居处所在国家的居民；

③如果其在缔约国双方都有或者都没有习惯性居处，应认为仅是其国籍所属国家的居民；

④如果发生双重国籍问题，或者其不是缔约国任何一方的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

（2）客体范围

客体范围包括协定适用的中国和瑞士现行税种，在中国为个人所得税和企业所得税，在瑞士为对所得和财产的税种。

（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，首先要属于中国和瑞士两国协定适用的领土范围，其次还要保证两国的税收法律能够有效实施。

5.1.3 常设机构的认定

常设机构是指缔约国一方的居民企业在缔约国另一方进行全部或者部分营业的固定营业场所。常设机构的存在与否对于收入来源国的税收管辖权具有至关重要的影响。

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，只有居住国企业在来源国有常设机构的，来源国对该企业才有征税权，但仅限于常设机构的营业利润。

对于赴瑞士投资或者从事经营活动的中国税收居民来说，是否按照协定的规定在瑞士构成常设机构，对其税收成本具有重要影响。因此，有必要了解常设机构的概念及其具体规定。

常设机构主要可以分为场所型常设机构、工程型常设机构、服务型常设机构以及代理型常设机构四类。

（1）场所型常设机构的认定

根据协定，场所型常设机构包括：

- ①管理场所；
- ②分支机构；
- ③办事处；
- ④工厂；
- ⑤作业场所；
- ⑥矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

同时，按照协定第五条第四款规定，场所型“常设机构”一语应认为不包括：

- 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、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；
- ③专为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，或者搜集情报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。

（2）工程型常设机构的认定

工程型常设机构是指连续超过 12 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。

（3）服务型常设机构的认定

根据协定，服务型常设机构是指中国企业通过其雇员或者其他人员在瑞士为同一个项目或者有关项目提供劳务，但以该性质的活动（为同一项目或相关联的项目）在任何 12 个月中连续或者累计超过 183 天的为限。

（4）代理型常设机构的认定

当一个中国人（除独立代理人）在瑞士代表中国的企业进行任何活动且有权并经常行使权力以该企业的名义签订合同，应认为该中国企业在瑞士设有常设机构。如果这个人通过固定营业场所进行的活动限于协定第五条第四款规定的准备性和辅助性活动，则不应认为该固定营业场所构成了常设机构。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

中瑞税收协定第 6 条至第 22 条规定了各项所得在缔约国双方的税收分配，按照所得的不同性质可以分为：

（1）营业所得：包括营业利润（第 7 条）以及国际运输利润（第 8 条）；

（2）个人取得的劳务所得：包括第 14 条至第 20 条的规定，涵盖独立个人劳务所得、非独立个人劳务所得、董事费、艺术家和运动员、退休金、政府服务、教师与研究人员，以及学生、学徒和研究人员；

（3）投资所得：涵盖了股息（第 10 条）、利息（第 11 条）以及特许权使用费（第 12 条）；

（4）财产收益与其他所得：包括不动产所得（第 6 条）、财产收益（第 13 条）以及其他所得（第 21 条）。

以下将按不同类型的所得对税收管辖权的划分进行介绍。

（1）股息

协定中“股息”一语是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。

中瑞税收协定规定所征税款在受益所有人是公司（合伙企业除外），并直接拥有支付股息的公司至少 25% 资本的情况下，不应超过股息总额的 5%；在其他情况下，不应超过股息总额的 10%。

（2）利息

协定中“利息”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和资金。

中瑞税收协定规定所征税款不应超过利息总额的 10%。

（3）特许权使用费

协定中“特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带或软盘的版权、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，所征税款不应超过特许权使用费总额的 9%。

（4）营业利润

根据中瑞税收协定第七条第一款的规定，中国居民企业通过在瑞士设立的常设机构取得的营业利润，瑞士政府有权征税。但如果中国居民企业取得的收入与常设机构没有实际联系，则瑞士政府无权征税。

根据协定第七条第三款的规定，在确定营业利润时，中国企业在瑞士的常设机构有权扣除其自身因营业发生的各项费用，且利润和费用的确定不局限于瑞士一地。

（5）不动产使用所得

税收协定意义上的不动产所得是指纳税人在不转移财产所有权的条件下,通过利用不动产,包括纳税人直接使用或通过出租等方式而取得的收益。若是纳税人转让不动产而取得的收益,则不构成税收协定意义上的不动产所得,而属于“财产收益”这一范畴的概念。

根据协定第六条的规定,中国居民使用位于瑞士的不动产而产生的所得,瑞士政府可以向中国居民征税。“不动产”的界定按照财产所在地的法律规定确定,但协定规定了最小范畴,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,协定明确规定船舶和飞机不属于不动产。中国居民取得来源于瑞士的不动产使用所得,不考虑其是否在瑞士设有常设机构,瑞士政府均有税收管辖权。

(6) 财产转让所得

协定第十三条就财产转让产生的收益,包括转让各类动产、不动产和权利产生的收益的征税权划分问题做出了规定。

① 不动产转让所得

如果中国居民转让位于瑞士的不动产产生收益的,瑞士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

转让企业常设机构用于营业的财产中的动产所取得的收益,可以由常设机构所在国征税。如果中国居民企业在瑞士设有常设机构,那么其转让营业财产中的动产产生收益的,瑞士政府有权向该常设机构征税。

③ 股权转让所得

中国居民转让其在瑞士居民企业的股份取得的收益,在满足以下任一条件时,瑞士税务当局有权征税:

A. 被转让瑞士居民企业的财产 50%（不含）以上直接或间接由位于瑞士的不动产组成；

B. 中国居民在转让行为的前 12 个月内的任何时间内参与被转让瑞士居民公司 25%及以上的股权。

除此之外，中国居民转让其在瑞士居民公司的股份取得的收益，瑞士政府无权征税。

④转让从事国际运输的船舶或飞机所得，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在转让者为其居民的缔约国征税。

（7）个人劳务所得

①独立个人劳务

根据协定独立个人劳务条款，中国居民由于提供专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在中国征税。但具有以下两种情况之一的，可以在瑞士征税：

A. 在瑞士为从事上述活动设有经常使用的固定基地。在这种情况下，瑞士政府可以仅对属于该固定基地的所得征税；

B. 在有关财政年度开始或结束的任何 12 个月中在瑞士停留连续或累计超过 183 天。在这种情况下，瑞士政府可以仅对在瑞士进行活动取得的所得征税。

“专业性劳务”一语特指包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学的活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。

②非独立个人劳务

根据协定非独立个人劳务条款，中国居民个人在瑞士受雇取得的所得，中国政府和瑞士政府均有权征税。同时，协定对来源国的征税权作出了限制，即中国居民个人在瑞士受雇取得的所得，同时满足以下三个条件的，瑞士政府无权征税：

A. 在有关纳税年度在瑞士停留连续或累计不超过 183 天；

- B. 该项报酬由非瑞士居民的雇主支付或代表该雇主支付；
- C. 该项报酬不是由雇主设在瑞士的常设机构或固定基地所负担。

非独立个人劳务条款同时规定，在中国或瑞士的居民企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，应仅在中国或瑞士征税。

（8）经营国际运输的飞机或船舶所得

协定第八条规定，应仅由企业实际管理机构所在地国对以飞机和船舶经营国际运输业务所取得的利润进行征税。

5.1.5 瑞士税收抵免政策

中瑞税收协定仅在少数跨国所得类型上（如国际运输企业所得、退休金及政府雇员工资等）适用独占征税权原则，从而避免了缔约国双方的征税权冲突。而在绝大部分跨国所得类目上，则是适用税收管辖权分享原则或一定条件下的税收管辖权分享原则。这两种情形下，缔约国双方的双重征税问题并没有得到完全解决，仅在一定程度和范围内有所缓解。因此，要想进一步避免国际双重征税，还必须同时规定作为纳税人居住国的缔约国一方，对其居民纳税人的上述跨国所得征税时，应当采取适当的消除双重征税的措施和手段。

中瑞税收协定“消除双重征税方法”条款规定，中国居民从瑞士取得的所得，按照该协定规定在瑞士缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。

2017年1月1日起，根据《财政部 国家税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）规定，企业可以选择按“分国抵免法”或者选择“综合抵免法”计算境外的应纳税所得额、可抵免境外所得税税额及抵免限额。“综合抵免法”即不按国（地区）分别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其

来源于境外的应纳税所得额及抵免限额。上述方法一经选择，5年内不得改变。

5.1.6 无差别待遇原则

协定的无差别待遇条款规定了中国与瑞士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，主要涵盖以下四方面内容：

（1）国民无差别待遇，即中国国民在瑞士投资应与瑞士国民在相同情况下承担的税负相同或更轻；

（2）常设机构无差别待遇，即中国企业在瑞士设立的固定营业场所，如果按协定规定构成了常设机构从而负有纳税义务，其负担不能比瑞士居民企业的负担更重；

（3）间接投资无差别待遇，即中国企业向瑞士企业提供贷款或特许权取得的利息、特许权使用费或其他类似款项，在计算瑞士企业的应纳税所得额时，应将对中国企业支付的款项与对瑞士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转让条件，在税收上保证相同的竞争地位；

（4）子公司无差别待遇，即中国企业在瑞士的子公司无论出资形式或比例如何，不应比瑞士其他类似企业税收负担更重。

5.1.7 在瑞士享受税收协定待遇的手续

预提税是联邦对流动资本资产（特别是利息和股息）所得、瑞士彩票奖金和某些保险福利源泉扣缴的一种税，旨在促使应税受益所有人向主管当局申报其适用预提税的收益和投资所得，以及产生应税利润的资产（所谓预提税的安全目的）。因此，它也是打击逃税的一种手段。

协定缔约国的非居民纳税人可以获得瑞士代理人预扣的全部或部分税款，对支付给非居民受益所有人的特许权使用费也不征收预提

税。无论是否有双重征税协定，在瑞士的分支机构或子公司向国外分配的利润均征收预提税。

在某些条件下，预提税可抵减应缴的州/市镇税或予以退还。因此，对于居住在瑞士的应税受益人而言，如果他们履行了对所得和财产申报纳税的义务，也不一定要缴税。

这种预提税机制如下图所示：

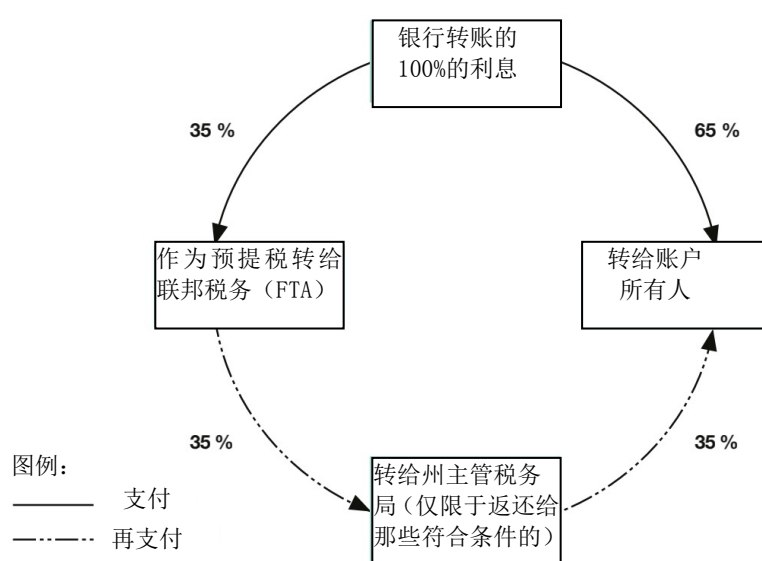


图3 预提税机制示意图

预提税是一种客观税，即在征收时不考虑受益所有人的支付能力。

纳税人必须自行在联邦税务局登记，提交规定的报表和证明文件，同时按照自我评估原则缴纳税款。

如果未按时缴纳税款，则联邦财政部无需发出催缴函，即可确定法定违约利息。

对在瑞士居住的收款人，退还预提税的流程如下：

对于居住在瑞士的个人，只要他们在州/市镇税的相关纳税申报表中按时申报了其所获得的资产和收入，再由各州向个人退还预提税，退还的税款一般会抵消州税债务。

对于在瑞士注册的法人实体，在其按时明确地将适用预提税的收益记账为收入的前提下，其预提税将通过联邦税务局（FTA）直接退还给该法人实体。

应税项目的受益人必须在应税项目到期的公历年结束后三年内申请预提税退税。

如果不符合上述条件，则不产生退款权利，现有权利将被取消。此外，若可能导致避税，退款均不予受理。

立法者希望这种正式且严厉的规定能够促进预提税纳税诚信。通过这种方式，对于诚信纳税人而言，会将欺诈者置于劣势，欺诈者至少必须以这种方式承担一定的税收负担。

未行使退款权利或者因不履行纳税义务而丧失退税权利的应税项目受益人，不免除申报缴纳相关所得和资产直接税的义务。

预提税原则上构成了国外居住受益人的最终税。但是，当其居住国已与瑞士签订双重征税协定，只要符合协定规定的条件，就有权根据协定的规定获得全额或部分预扣税退税。

根据 1966 年 12 月 19 日《预提税法 and 条例》详尽列出的，在某些情况下，纳税人也可以通过申报纳税项目而不是缴纳税款来履行其纳税义务。在这种情况下，没有相应的退款程序。

5.2 中瑞税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序条款是税收协定中的一项重要条款，其意义在于缔约国一方居民与缔约国另一方税务当局产生纳税争议后，缔约国一方居民可以寻求所在国政府的帮助，有效地解决跨国税务争议，维护自

身权益。该程序对于化解中国居民国际税务争议具有重要意义，是中国居民赴瑞士投资过程中维护自身税务合法权益的重要途径。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

中国国家税务总局于 2013 年 9 月发布了部门规范性文件《税收协定相互协商程序实施办法》，为税收协定中相互协商程序条款的适用提供了规范依据。中国居民应当特别关注税收协定相互协商程序中的相关规定，理解程序的适用范围、启动、效力等，并且能够积极合法地运用这一程序，从而有效解决跨国税收争议。

中瑞税收协定争议是指中国与瑞士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收争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。从税收争议主体上来看，国际税收争议中可能存在两种情况：一是两国政府就税收协定适用产生争议；二是一国政府与跨国纳税人在国际税收关系中产生争议。相互协商程序即两国主管当局为解决上述争议，在双边税收协定相互协商程序条款的框架内共同协调磋商的机制。协定第二十六条协商程序条款为两国主管当局之间的协商解决机制提供了法律依据。

根据协定相互协商程序条款，当一个中国投资者或经营者认为瑞士政府采取的措施导致或将导致对其不符合本协定的规定征税时，可以将案情提交中国主管当局。该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起三年内提出。

5.2.3 相互协商程序的适用

为规范与外国（地区）税务主管当局涉及税收协定的相互协商工作，中国国家税务总局制定了《税收协定相互协商程序实施办法》（国家税务总局公告 2013 年第 56 号），自 2013 年 11 月 1 日起施行。

（1）符合条件的申请人

包括中国居民和中国国民。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。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。

（2）相互协商程序适用的范围

相互协商的事项限于税收协定适用范围内的事项，但超出税收协定适用范围，且会造成双重征税后果或对缔约一方或双方利益产生重大影响的事项，经中国和瑞士税务主管当局同意，也可以进行相互协商。主要有以下六项：

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违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

⑤对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

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 启动程序

（1）申请时效及条件

中瑞税收协定第二十六条规定，相互协商申请时效必须为该案情不符合本协定规定的征税措施第一次被通知之日起三年内提出。《税收协定相互协商程序实施办法》规定，启动相互协商程序的条件设定为以下五项：

①申请人为可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民；

②提出申请的时间没有超过税收协定规定的时限；

③申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反税收协定规定的行为；

④申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑；

⑤申请相互协商的事项不存在本办法第十九条规定的情形。

对于不符合上述规定全部条件的申请，税务机关认为涉及严重双重征税或损害中国税收权益，有必要进行相互协商的，也可以决定受理。

（2）税务机关对申请的受理

省级税务机构负责受理。受理申请的省税务机关应在 15 个工作日内，将申请上报税务总局，并将情况告知申请人，同时通知省以下主管税务机关。

发生下列情形之一的，税务总局可以决定终止相互协商程序，并以书面形式告知省税务机关，省税务机关应告知申请人：

①申请人故意隐瞒重要事实，或在提交的资料中弄虚作假的；

②申请人拒绝提供税务机关要求的与案件有关的必要资料的；

③因各种原因，申请人与税务机关均无法取得必要的证据，导致相关事实或申请人立场无法被证明，相互协商程序无法继续进行的；

④缔约对方主管当局单方拒绝或终止相互协商程序的；

⑤其他导致相互协商程序无法进行或相互协商程序无法达到预期目标的。

对于相互协商结果，税务总局应以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人。

5.2.5 相互协商的法律效力

达成的协议应予以执行，而不受中国瑞士两国国内法律的时间限制。双方主管当局经过相互协商达成一致意见的，分别按不同情况处理如下：

（1）双方就协定的某一条文解释或某一事项的理解达成一致的，税务总局应将结果以公告形式发布。

（2）双方就具体案件的处理达成共识，需要涉案税务机关执行的，税务总局应将结果以书面形式通知相关税务机关。

经双方主管当局相互协商达成一致的案件，涉及中国税务机关退税或其他处理的，相关税务机关应在收到通知之日起三个月内执行完毕，并将情况报告税务总局。

相互协商程序进行期间，不停止税务机关已生效决定的执行，税务机关或者税务总局认为需要停止执行的除外。

5.2.6 瑞士仲裁条款

2008 年更新的 OECD《关于对所得和资本避免双重征税的协定范本》增加了第二十五条第五款，该款规定了仲裁程序。在此变更前，在与美国和哈萨克斯坦签订的税收协定中，也已经引入了通过仲裁程序解决争议的方法。当案件无法通过相互协商程序解决，并且只有当纳税人和有关当局同意时，可应用该仲裁程序。迄今为止，尚未有涉及瑞士的案件提交仲裁。

最近，瑞士修改了避免双重税收协定，目的在于若发生偷逃税案件可允许交换情报，仲裁条款已被纳入了相互协商程序，但仅在某些税收协定中使用（尤其是奥地利、丹麦和英国）。当前，在与法国的税收协定中也有一个仲裁条款，只适用于转让定价问题。与美国新签订的相互协商程序尚未生效，其中规定了关于转让定价问题的强制性仲裁程序。在所有协定中，将案件提交仲裁的限期为 3 年。

由于瑞士不是欧盟成员国，因此它也不是欧盟仲裁公约的缔约国。2018 年 12 月 4 日，瑞士国会批准了《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》。2019年8月29日，瑞士成为第33个交存多边公约批准书的国家。该公约于2019年12月1日起对瑞士生效，自该日起，瑞士与奥地利、立陶宛和卢森堡的协定将受到多边条约的影响。

5.3 中瑞税收协定争议的防范

中瑞税收协定争议主要体现在两个不同的层面：第一个层面是跨国纳税人与收入来源国（瑞士）之间就中瑞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与收入来源国（瑞士）之间基于中瑞税收协定条款的解释和适用争议无法达成和解，并申请进入相互协商程序后，转化为中国与瑞士两个主权政府之间的税务争议。税收协定争议中，跨国纳税人是直接利害关系方，应当着重防范和避免争议的发生。

5.3.1 中瑞税收协定争议产生的主要原因及表现

中瑞税收协定争议是中国投资者与瑞士税务当局或者中国税务当局之间的税务争议。此类争议产生的主要原因有二：其一，中国投资者在赴瑞士投资的决策阶段没有全面周详地考察中瑞税收协定及瑞士当地税法的具体规定，致使投资项目在瑞士落地后一些尚未识别的税务成本增加；其二，中国投资者在一些具有争议的涉税问题上与瑞士税务当局以及中国税务当局没有事先进行有效的沟通，由此引发税务争议。

由税收协定引发的争议主要有：税收管辖权争议、税收歧视和税收协定的乱用或不用。主要体现在征税范围扩大、税款多征、以国内法代替国际法等。以下是一些常见的中瑞税收协定争议的表现：

（1）双重税收居民身份

中国居民企业在瑞士依据瑞士法律设立了项目投资公司，但公司的实际管理机构仍然设置在中国境内时，这一项目投资公司根据中国

税法以及瑞士税法的规定既是中国居民企业又是瑞士居民企业。如果项目投资公司没有与中国税务当局以及瑞士税务当局事先协商确定其单一税务国籍，那么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

中国投资者在瑞士获取股息、利息或者特许权使用费等所得时，按照协定可以享受优惠税率，应当按照瑞士所得税法的要求，提供中国居民身份证明以及受益所有人证明材料，从而适用中瑞税收协定规定的优惠税率，降低在收入来源国的税负。

（3）营业利润与特许权使用费区分争议

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

（4）常设机构的认定争议

中国投资者在瑞士获得营业收入是否应当在瑞士履行纳税义务，很大程度上取决于常设机构的认定。通常，中国投资者在瑞士的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在瑞士纳税。是否构成常设机构会影响企业在瑞士的纳税成本。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，也是中国投资者与瑞士税务当局之间的争议高发点。

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瑞士商业客户提供工程服务，应当高度审慎地遵循税收协定关于常设机构的认定规定，尤其是要注意工程期限，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，如果超过期限则可能被认定为常设机构。此外，中国投资者既提供技术转让又提供技术支持服务的，如超过期限，也很容易被认定为常设机构。

在代理型常设机构认定方面，中国投资者在瑞士的代理人要符合独立代理人的条件，否则将会被认定为中国投资者在瑞士的常设机构。

（5）营业利润归属争议

中瑞税收协定采用了引力原则，与常设机构类似的经营活 动，属于营业利润。同时要求企业应将常设机构和在当地的非常设机构之间的业务事项进行划分，非常设机构与常设机构之间最好能做到各自独立。对在瑞士通过海外总部（代表处）和常设机构开展的活动要进行划分，避免海外总部进行的业务与当地常设机构的活动混在一起。

5.3.2 妥善防范和避免中瑞税收协定争议

中国投资者与瑞士税务当局一旦产生税收协定争议，可以先自行与当地税务局协商，如果协商不成，则可以通过启动相互协商程序加以解决。因此，中国投资者应当注重增强防范和避免产生中瑞税收协定争议的能力，强化税务风险管理，确保在瑞士投资或经营能够实现最优化的经济目标。

（1）全面掌握中瑞税收协定及瑞士税法

防范中瑞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瑞士税法以及中瑞税收协定的具体

规定进行充分考察与准确理解，结合自身的投资项目或经营活动识别税务风险，合理地进行税务规划，严格按照瑞士税法及中瑞税收协定的具体规定安排自身的投资、经营活动。

（2）与瑞士税务当局开展充分的沟通与交流

中国投资者应当在全面了解瑞士税法、中瑞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，进一步做好与瑞士税务当局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瑞士税务当局开展充分的沟通和交流，努力获得瑞士税务当局的承认或谅解，必要时可以启动在瑞士的预约定价安排程序以及事先裁定程序，尽力将税务争议风险进行锁定。

（3）寻求中国税务当局方面的帮助

中国投资者可以在投资和经营决策初期积极寻求中国政府方面的帮助，获取相关投资政策信息，与中国政府相关方面保持良好的沟通关系，并可以与国家税务总局以及各省市税务部门国际税收机构进行沟通。

（4）寻求专业人士的帮助

中国投资者应当在决策阶段及时寻求熟悉当地情况、经验丰富的跨国企业的税务律师、注册会计师等专业人士的帮助，借助专业人士的专业优势进行周详的税法尽职调查，制定合理的税务筹划方案，实施符合自身投资或经营特点的税务架构，控制和规避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瑞士投资经营决策更为有效。

第六章 在瑞士投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

登记注册地点的选择会对公司将来的业务开展及税收优惠待遇的享受产生影响，由于瑞士联邦政府给予各州在税收方面不同的自由裁量空间，因此每个州都制定了不同的经济政策来吸引投资。

根据《国家税务总局关于优化纳税服务 简并居民企业报告境外投资和所得信息有关报表的公告》（国家税务总局公告 2023 年第 17 号），中国居民企业或其通过中国境内合伙企业，在一个纳税年度中的任何一天，直接或间接持有瑞士企业股份或有表决权股份达到 10%（含）以上的，应当在办理该年度企业所得税年度申报时向主管税务机关报送《居民企业境外投资信息报告表》。

6.2 纳税申报风险

一般瑞士企业报税时间为次年 6 月前，但也可延至次年的 12 月，即年底。税务局一般在企业上一年度报表的基础上列出预缴税清单，次年根据公司提供的经审计的财务资料进行审核。由会计师事务所填写报税表格，税务局核准后，会在预收款基础上多退少补。如税务局和会计师事务所填报有分歧，将与会计师事务所商谈，以确定最终的纳税额。总体来说，瑞士的税务制度较宽松，可通过协商解决问题。在瑞士的企业报税时需提交以下资料：本年度利润表、工资注册资金表、合法的储蓄表、上一年度的利润表、合同金额（当年签署的合同总额）。

瑞士税法规定：若无记录或仅有不完整有效记录，或结果明显无法反映真实情况，瑞士联邦税务局可根据其纳税申报进行评估。纳税申报需提供评估通知单。

（1）故意或者过失减少纳税申报，损害瑞士国家利益的：

①纳税期间未全部申报收入，虚假申报免税收入过高的，未全部申报购置税的，或者申报作为进项税额的费用过高的；

②谋求虚假退税；

③获得不合理的减税。

以上行为将被处以不超过 40 万瑞郎的罚款。

(2) 第(1)项所列偷逃税款行为中，以抵扣进项税额方式的，处以 80 万瑞郎以下的罚款。

出于税收目的，故意违反明确的法律规定、主管当局说明或已发布的实践规则且并未提前书面告知主管当局，依照正确的纳税额错误申报，逃避国家纳税义务，将最高处以两万瑞郎的罚款。如果过失犯罪，罚金最高达两万瑞郎。

(3) 减少纳税申报，损害瑞士国家利益的：

①故意或者过失不申报或者错误申报或者隐瞒进口货物的；

②在以纳税申报或者减税为目的的官方审计或者行政程序中，故意不提供或者对询问作出虚假或者不完整的答复的，将被处以不超过 80 万瑞郎的罚款；

(4) 如因申报表填报错误而获得税收优惠，在申报期结束后未更正错误，针对逃税行为将补齐税款并缴纳滞纳金。

6.3 调查认定风险

确需澄清相关情况时，联邦税务局可对纳税人进行审计。出于此目的，纳税人应保证联邦税务局可查看其账户和相关进项。此条款也同样适用于根据相关条款规定负有提供信息义务的第三方。

联邦税务局对文件全面查看和审核也视为审计。

审计必须出具书面通知。在合理或例外情形下，审计的书面通知可延期。如纳税人对实施的审计提出合理要求，审计必须在两年内做出回应。出具书面通知后 360 天内审计必须形成结论，附评估通知单，通知单列明审计期间的税款申报金额。

对以下机构实施审计涉及第三方的裁决仅作为增值税实施：按照 1934 年 11 月 8 日银行法案定义的银行或储蓄机构，瑞士国家银行，抵押债券清算机构，按照 1995 年 3 月 24 日证券交易法案定义的证券交易商，按照 2015 年 6 月 19 日金融市场基础设施法案定义的金融市场基础设施。银行法案、证券交易法案和金融市场基础设施法案中的商业机密必须严格保守。

6.4 享受税收协定待遇风险

在瑞士从事经营活动的外国控制法人实体不符合以下规定，不予偿还预提税：

该法人实体必须具有合理的债务/股本比例，即负债总额不应成倍超过公司股本；该法人实体不得支付过高的负债利率；该法人实体向非居民纳税人支付的管理费、利息或特许权使用费不得超过其收入的 50%；该法人实体必须分配至少 25% 作为股息的所得。

瑞士一直在不断调整其有关信息交换以及税收欺诈和偷逃税方面的政策。为获取瑞士税收协定利益，该所得支付方、收款方和协定另一方税务机关必须签署一份表格，以证明收款方的居所并确认收款方的信息准确无误。该表格需要在付款前提交给联邦税务局。

6.5 其他风险

自中瑞两国建交以来，双边经贸关系发展良好，特别是中国改革开放以来，两国投资和贸易发展迅速。但双方也发生过不少投资和贸易纠纷，特别是中方公司企业被骗或因质量问题等引起纠纷的案件较多，给中方企业造成一定的经济损失。中方企业应引以为戒的是：

（1）做好资信调查。瑞士企业一般信誉较好，但也有些公司，他们利用瑞士在世界上信誉较好的影响，有计划、有预谋地策划、设圈套骗取中方投资者的信任。一是通过吸引企业去投资，待资金到手，便立即挪作他用或私自转移或宣布破产，致使投资者上当受骗；二是

以易货方式的手段，待合作者发了货而他却不按合同发货，致使合作者蒙受损失。另外，设在瑞士的公司，不一定是真正的瑞士公司。有些其他国家的公司或个人在瑞士设立公司，利用瑞士银行和商业信用向世界各地做转口贸易，从中行骗。中资企业交易前一定要做好对外商的资信调查，以免上当。

（2）把好质量关。众所周知，瑞士的工业水平较高，产品质量较好，但仍有一些因技术及质量原因引起纠纷。有的经交涉无效而诉诸法律，对方虽败诉，但赔款却追不回来。所以引进设备时，一定要选择信誉好的企业和技术成熟的设备。

（3）在诉讼前，事先必须弄清对方的资产情况，特别是其资产是否已经转移。同时应注意到，在瑞士诉讼前一定要做好调查研究，权衡利弊，特别是要评估胜诉后能否追回经济损失。否则，费用很高，又不能胜诉，时间拖得越长损失越大，或者即使胜诉，但对方已采取逃避资产的办法，也无法追回经济损失。

在瑞士开展投资、贸易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，切实保障自身利益。包括对项目或贸易客户及相关方的资信调查和评估，对项目本身实施的可行性进行分析等。企业应积极利用保险、担保、银行等保险金融机构和其他专业风险管理机构的相关业务保障自身利益。包括贸易、投资、承包工程和劳务类信用保险、财产保险、人身安全保险等，银行的保理业务和福费廷业务，各类担保业务（政府担保、商业担保、保函）等。

参 考 文 献

- [1] 瑞士联邦税务局网站: www.estv.admin.ch。
- [2] 《中华人民共和国政府和瑞士联邦委员会对所得和财产避免双重征税的协定》。
- [3] 中国商务部: 《对外投资合作国别(地区)指南--瑞士(2023)》。
- [4] 中国商务部网站: www.mofcom.gov.cn。
- [5] OECD: 《跨国企业与税务机关转让定价指南(2022)》。
- [6] 中华人民共和国驻瑞士联邦大使馆经济商务处网站: <http://ch.mofcom.gov.cn>。
- [7] 瑞士联邦经济事务总局网站: www.seco.admin.ch。
- [8] 荷兰国际财税文献局网站: www.ibfd.cn。

编写人员: 孙超 商盼盼 王萍 王浩 项淑琴 徐雁冰 徐敏

审校人员: 谯海军 次仁卓嘎 刘嘉元 杨柳健 周烨 严黄珊 焦玲慧