

中国居民赴荷兰 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

为了助推国家实施“走出去”和“一带一路”倡议，便于中国赴荷兰王国（以下简称“荷兰”）投资的“走出去”企业和个人及时关注荷兰的环境及变化，科学进行境外投资决策，有效防范税收风险，特编写了《中国居民赴荷兰投资税收指南》。本指南主要介绍了荷兰基本国情和投资环境，重点介绍了荷兰的税收制度，指出中国“走出去”企业和个人赴荷兰投资应关注的问题和相关投资风险，旨在为中国居民在荷兰投资经营提供参考。

指南分为六大部分，第一章介绍了荷兰的基本国情和投资环境，从地理环境、政治环境、经济环境、文化环境等方面对荷兰基本国情进行了介绍；第二章对荷兰的主要税种进行了介绍，主要包括公司所得税、个人所得税、增值税、房产税、不动产转让税、关税和消费税等税种；第三章介绍了荷兰的税收征收和管理制度；第四章对荷兰特别纳税调整政策进行了介绍，包括关联交易、同期资料、转让定价调整、预约定价安排、受控外国企业管理、成本分摊协议管理、资本弱化管理等方面；第五章介绍了中荷税收协定及相互磋商程序相关内容；第六章结合前文内容，提示了在荷兰投资可能存在的一些税收风险。

本指南仅基于2023年6月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时，建议“走出去”企业和个人在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

| | |
|----------------------------|-----------|
| 第一章 荷兰国家经济概况 | 1 |
| 1.1 近年经济发展情况..... | 1 |
| 1.2 支柱和重点行业..... | 1 |
| 1.3 经贸合作..... | 2 |
| 1.3.1 参与地区性经贸合作..... | 2 |
| 1.3.2 与中国的经贸合作..... | 2 |
| 第二章 荷兰税收制度简介 | 3 |
| 2.1 概览..... | 3 |
| 2.1.1 税制综述..... | 3 |
| 2.1.2 税收法律体系..... | 3 |
| 2.1.3 最新税制变化..... | 4 |
| 2.2 公司所得税..... | 4 |
| 2.2.1 居民企业..... | 4 |
| 2.2.2 非居民企业..... | 13 |
| 2.2.3 亏损弥补..... | 15 |
| 2.3 个人所得税..... | 15 |
| 2.3.1 居民纳税人..... | 15 |
| 2.3.2 非居民纳税人..... | 24 |
| 2.3.3 其他（外派雇员）..... | 26 |
| 2.4 增值税..... | 27 |
| 2.4.1 概述..... | 27 |
| 2.4.2 税收优惠..... | 28 |
| 2.4.3 应纳税额..... | 32 |
| 2.5 其他税（费）..... | 33 |
| 2.5.1 房产税..... | 33 |
| 2.5.2 不动产转让税..... | 33 |
| 2.5.3 关税..... | 34 |
| 2.5.4 消费税..... | 34 |
| 第三章 税收征收和管理制度 | 36 |
| 3.1 税收管理机构..... | 36 |
| 3.1.1 税务系统机构设置..... | 36 |
| 3.1.2 税务管理机构职责..... | 36 |

| | |
|--------------------------|-----------|
| 3.2 居民纳税人税收征收管理..... | 37 |
| 3.2.1 税务登记..... | 38 |
| 3.2.2 账簿凭证管理制度..... | 38 |
| 3.2.3 纳税申报..... | 39 |
| 3.2.4 税务检查..... | 40 |
| 3.2.5 税务代理..... | 42 |
| 3.2.6 法律责任..... | 43 |
| 3.2.7 其他征管规定..... | 43 |
| 3.3 非居民纳税人的税收征收和管理..... | 44 |
| 3.3.1 公司所得税..... | 44 |
| 3.3.2 增值税..... | 45 |
| 3.4 新冠肺炎疫情后税收征管变化..... | 45 |
| 第四章 特别纳税调整政策..... | 46 |
| 4.1 关联交易..... | 46 |
| 4.1.1 关联关系判定标准..... | 46 |
| 4.1.2 关联交易基本类型..... | 46 |
| 4.1.3 关联申报管理..... | 46 |
| 4.2 同期资料..... | 46 |
| 4.2.1 分类及准备主体..... | 47 |
| 4.2.2 具体要求及内容..... | 48 |
| 4.2.3 其他要求..... | 50 |
| 4.3 转让定价调查..... | 50 |
| 4.3.1 原则..... | 50 |
| 4.3.2 转让定价主要方法..... | 50 |
| 4.3.3 转让定价调查..... | 51 |
| 4.4 预约定价安排..... | 51 |
| 4.4.1 适用范围..... | 51 |
| 4.4.2 程序..... | 51 |
| 4.5 受控外国企业..... | 52 |
| 4.5.1 判定标准..... | 52 |
| 4.5.2 税务调整..... | 53 |
| 4.6 成本分摊协议管理..... | 53 |
| 4.6.1 主要内容..... | 53 |
| 4.6.2 税务调整..... | 53 |
| 4.7 资本弱化..... | 53 |

| | |
|-----------------------------------|-----------|
| 4.8 法律责任..... | 54 |
| 第五章 中荷税收协定及相互协商程序..... | 55 |
| 5.1 中荷税收协定..... | 55 |
| 5.1.1 中荷税收协定..... | 61 |
| 5.1.2 适用范围..... | 62 |
| 5.1.3 常设机构的认定..... | 63 |
| 5.1.4 不同类型收入的税收管辖..... | 66 |
| 5.1.5 荷兰税收抵免政策..... | 68 |
| 5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）..... | 69 |
| 5.1.7 在荷兰享受税收协定待遇的手续..... | 69 |
| 5.2 荷兰税收协定相互协商程序..... | 71 |
| 5.2.1 相互协商程序概述..... | 71 |
| 5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据..... | 71 |
| 5.2.3 相互协商程序的适用..... | 72 |
| 5.2.4 启动程序..... | 73 |
| 5.2.5 相互协商的法律效力..... | 74 |
| 5.2.6 荷兰仲裁条款..... | 74 |
| 5.3 中荷税收协定争议的防范..... | 75 |
| 第六章 在荷兰投资可能存在的税收风险..... | 76 |
| 6.1 信息报告风险..... | 76 |
| 6.2 纳税申报风险..... | 76 |
| 6.2.1 在荷兰设立子公司的纳税申报风险..... | 76 |
| 6.2.2 在荷兰设立分公司或代表处的纳税申报风险..... | 77 |
| 6.2.3 在荷兰取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险..... | 77 |
| 6.3 调查认定风险..... | 77 |
| 6.4 享受税收协定待遇风险..... | 78 |
| 6.4.1 资料需求..... | 78 |
| 6.4.2 受益所有人身份被否认..... | 78 |
| 6.4.3 常设机构认定争议..... | 78 |
| 6.5 其他风险..... | 79 |
| 6.5.1 其他涉税风险..... | 79 |
| 6.5.2 劳务合作风险..... | 79 |
| 参 考 文 献..... | 81 |
| 编写人员：吴群 葛辉 赵阳 周梦薇..... | 81 |
| 审校人员：杨雯..... | 81 |

第一章 荷兰国家经济概况

1.1 近年经济发展情况

根据世界银行发布的世界各国2022年GDP排名，荷兰是当今世界第17大经济体、欧盟第6大经济体。根据世界贸易组织公布的2022年贸易数据，荷兰是世界第4大商品出口国和第4大商品进口国。世界银行发布的《2020年营商环境报告》中，在190个经济体中，荷兰营商便利度排第42位。2022年版全球创新指数（GII）显示，荷兰创新指数位列第5。欧盟发布的《2022年数字经济与社会指数》报告指出，荷兰本次重回欧盟数字经济排行榜前三名，仅次于芬兰和丹麦。近年来，荷兰企业在生产和销售环节越来越多地应用数字技术，中小企业总营业额约15%来自线上活动或交易。荷兰在人工智能、量子和微电子等领域的投入对促进本国及地区经济发展至关重要。荷兰政府的数字化服务范围和质量以及荷兰劳动力的数字技能均高于欧盟平均水平。

1.2 支柱和重点行业

食品加工、化学工业和机械制造是荷兰工业三大支柱。荷兰工业制成品大部分供出口，其石油制品、化工产品、电子产品、纺织机械、食品加工机械、港口设备、运输机械、挖泥船、温室设备等在国际市场上具有较强竞争力。

（1）食品和饮料产业。食品和饮料产业是荷兰最大的制造业，2021年生产指数为105.3（2015年为100），较2020年上升1.2。荷兰是世界上最大的农产品和食品出口国之一。

（2）化工产业。化工产业是荷兰第二大制造业，2021年生产指数为113.7（2015年为100），较2020年上升9.7。据荷兰外商投资局介绍，化工产业对荷兰国内生产总值（GDP）的间接贡献达10%，在基础化工业、食品配料、涂料和高性能材料等领域居全球领先地位，主要产品包括石油化工产品、合成橡胶、三聚氰酰胺、聚酯纤维等。

(3) 电气和电子产业。电气和电子产业是荷兰制造业第三大部门，2021年生产指数为119.3（2015年为100），较2020年上升16。

(4) 机械制造及运输装备产业。机械制造产业是荷兰制造业第四大部门，2021年生产指数为172.4（2015年为100），较2020年上升48.1。2021年荷兰运输装备产业生产指数为108.9，较2020年下降0.8。

(5) 其他特色工业。荷兰注重环境保护，已形成成熟完整的环保产业，空气净化、污水处理、生活垃圾回收、土壤改良和水源净化等技术居世界领先地位。在国际建筑行业中，荷兰水利工程承包企业和挖掘疏浚企业占据重要地位，Boskalis、HAM、Van OordGroep、Ballast Nedam和Blankvoort等公司均在世界十大水利疏浚企业之列。

1.3 经贸合作

1.3.1 参与地区性经贸合作

荷兰是欧盟成员国之一，其约六成的货物贸易在欧盟区域内进行。在欧盟区域外，荷兰最大的出口伙伴是美国，中国和美国是主要的进口国。

1.3.2 与中国的经贸合作

据中国海关总署统计，2022年全年，中荷贸易总额达1,302亿美元，同比增长12%。其中我对荷出口1,177亿，同比增长15.1%；自荷进口125亿，同比下降达10.6%。

荷兰对华投资近年呈现快速发展势头。荷兰在中国投资的生产性行业主要为电子、采矿、石油和化工等，服务性行业主要为银行、保险、IT和运输等。截至2021年底，荷兰累计对华直接投资238.4亿美元。中国对荷兰投资处于快速发展阶段。根据中国统计年鉴，2021年中国对荷兰直接投资新增11.05亿美元。截至2021年底，中国对荷兰直接投资存量284.8亿美元。从投资行业类型看，中国对荷兰的投资主要投向采矿业、信息传输（软件）和信息技术服务业、批发和零售业等。

第二章 荷兰税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

目前，荷兰实行中央和地方两级课税制度，采用以所得税和流转税为“双主体”的复合税制结构，个人所得税、公司所得税、增值税和消费税等税种在税制结构中居重要地位，与其他直接税和间接税一起，共同组成荷兰税制体系。总体来讲，荷兰税制采取的是属人原则，即居民纳税人应对其全球收入承担纳税义务；非居民纳税人仅就来源于荷兰的收入纳税。原则上按照荷兰民法设立的所有公司均为荷兰居民纳税人。

截至2022年6月，荷兰已同世界100多个国家签署了税收条约，强调其对国际及双边贸易与投资的承诺。

2.1.2 税收法律体系

2.1.2.1 法律体系

初级立法机构由荷兰议会与政府合作组建。当共同制定法律时，他们通常被称为立法机构。制定新法律的权力可以下放给下级政府或国家的特定机构，但仅限于特定的目的。近年来一个趋势是议会和政府制定“框架法”，并将详细规则的制定委托给部长或下级政府（例如省或市）。

2.1.2.2 税法实施

依照荷兰法律，荷兰税收管理权主要集中在中央。其税务机构的设置，是在财政部编制内设置中央税务局，中央税务局又分别设立个人所得税征收局、小企业税收征收局、大企业税收征收局和关税征收局，每个征收局在全国设立若干征收分局。这些基层税务征收分局的设置打破行政区域界限，按照专业化要求设置，分别负责不同级次税收的入库、审核和检查工作。

2.1.3 最新税制变化

2.1.3.1 国内税制变化

(1) 自2022年起，提高公司所得税累进税率，从25%提高至25.8%（参见2.2.1.3）。

(2) 对于荷兰纳税人向低税率管辖区域支付利息和特许权使用费的情况，引入预提所得税制度（参见2.2.2.4）。

(3) 引入收益剥离规则（EBITDA的20%）（符合欧盟反避税指令）（参见4.7）。

(4) 以前年度结转的亏损用于弥补所得的年限从6年修改为可以无限期结转（参见2.2.1.5）。

(5) 将荷兰奖励创新制度的有效税率从7%提高到9%（参见2.2.1.4）。

2.1.3.2 双支柱最新进展

2022年10月24日，荷兰发布《2024年最低税率法案》草案，同时向公众征询意见。草案规定荷兰将于2023年12月31日起实施全球最低税。

2023年5月31日，荷兰政府向议会提交了执行BEPS2.0-支柱二全球最低税规则的立法草案。该立法草案基于2022年12月14日的欧盟指令，引入了合格的国内最低补足税（QDMTT），并包含安全港规则。该立法草案是一项单独的税法，尚不计划纳入现有的荷兰公司所得税法。

2.2 公司所得税

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判定标准

荷兰《公司所得税法》列明了以下实体征收公司所得税：

(1) 公共有限责任公司（NV）和私营有限责任公司（BV）；

(2) 开放式有限合伙企业（有限合伙人处置其股份不需要经过其他有限合伙人和普通合伙人的同意）；

(3) 合作社以及基于合作社原则的其他协会；

(4) 相互保险公司（被保险人同时也是保险人）以及基于相互保险原则的其他保险和信贷组织；

(5) 从事业务经营的协会（无论是否具有法人资格）；

(6) 联合账户基金；

(7) 建筑公司；

(8) 一些政府拥有的公司。

有限合伙企业和普通合伙企业（除上述开放式有限合伙企业外）通常不适用公司所得税。养老金通常免于缴纳公司所得税。投资基金如果不被“穿透”，则需要缴纳公司所得税。

根据荷兰法律成立的实体或实际管理机构在荷兰境内的实体被视为居民企业。

2.2.1.2 征收范围

荷兰居民企业，需要就其从全球范围内取得的收入（包括资本处置收入）缴纳公司所得税。

2.2.1.3 税率

2023年荷兰的公司所得税税率：应税收入不超过20万欧元的部分，适用税率为19%；应税收入超过20万欧元的部分，适用税率为25.8%。

原则上，荷兰居民企业向其股东（也是居民企业）支付的股息、清算收益和其他利润分配，无论是以现金还是实物的形式，需要代扣代缴15%的预提所得税，但是在以下情况下，不需要代扣代缴预提所得税：

(1) 收到股息的股东满足参股免税的条件；

(2) 满足欧盟母子公司法令的条件；

(3) 收到股息的股东是另一个欧盟成员的居民；

(4) 分配股息和收到股息的公司同一个合并纳税实体中。

通常情况下，荷兰居民企业向其他居民企业支付利息和特许权使用费，不需要代扣代缴预提所得税。自2021年1月1日起，居民企业向位于指定低税率管辖区域的关联实体支付的利息和特许权使用费需要代扣代缴预提所得税。

2.2.1.4 税收优惠

(1) 一般投资扣除 (KIA)

对某些资产的小规模投资给予扣除，按投资的百分比计算。其中土地、房屋、私家车、船舶、证券、债券、商誉、特许权不符合要求。自产资产可能符合一般投资扣除条件，但亲密家庭成员之间的交易不包括在内。

只有当符合资格的年度总投资额在一定区间内时，才可以享受一般投资扣除。荷兰税务局每年调整该区间及分段，2023年投资扣除金额为：

表1 2023年投资扣除金额

| 投资额 (欧元) | 可扣除额 |
|---------------------|----------------------------------|
| 0—2,600 (含) | 0 |
| 2,601—63,716 (含) | 投资额的28% |
| 63,716—117,991 (含) | 17,841欧元 |
| 117,991—353,973 (含) | 17,841欧元减去超过117,991欧元的投资金额的7.56% |
| 超过353,973 | 0 |

如果在一个纳税年度的投资资产价值超过2,600欧元，且投资资产被转让，则被转让资产（资产基于售价或初始投资成本孰低原则）所涉及的投资扣除比例应计入应税利润中。该条件仅适用于在作出投资的当年开始后5年内发生转让的情况。

(2) 节能投资扣除 (EIA)

除一般投资扣除额，符合2023能源清单 (Energy List) 的要求的资产，还可享受节能投资扣除，可扣除额为合格投资额的45.5%。享受该税收优惠，需要满足以下条件：

- ①对节能资产的投资不少于2,500欧元（每项资产）；

- ②该资产之前未被使用过；
- ③当投资总额超过1.36亿欧元，超出部分不享受扣除。

（3）环保投资扣除（MIA）

对下列投资给予环保投资扣除额：

- ①用于加强环保的新投资；
- ②列入合格资产法令；

③每项投资资产额超过2,500欧元。根据投资类型的不同，扣除额分别为45%、36%或27%。

然而，这一扣除并不适用于选择节能投资扣除的公司。

（4）加速折旧（VAMIL）

对环境保护重要的资产（符合政府规定）允许加速折旧。该资产的采购成本以及研发成本的75%可以进行加速折旧；剩余的25%则根据常规的折旧规则进行折旧。

（5）研发扣除（WBSO）

支付给从事研发活动的员工的工资，不超过35万欧元的部分，可以按32%扣除工资预扣税（如果是创业公司研发科技产品，该比例可以提高至40%）；超过35万欧元的部分，只能按16%扣除。需要注意，该减免是对雇主的税收优惠，不会影响员工需要缴纳的个人所得税税额。

上述研发活动必须在荷兰境内进行，而且必须是直接和专门为新技术产品或生产工艺而进行的科技研发活动。为可行性研究发生的成本也适用于以上扣除规定。

（6）吨位税

从事航运的公司（和私营企业主）依申请可选择按运输量的一定百分比申报公司所得税应纳税所得额。该制度适用于以下情况中取得的所得：

- ①从事国际海上运输；
- ②从事与开发自然资源有关的海上运输；
- ③从事拖航服务。

（7）“创新盒”制度

在“创新盒”制度下，来源于符合条件的收入，适用9%的公司所得税率（2021年1月1日之前是7%）。

符合条件的收入包括：

- ①专利；
- ②实用新型、育种权、罕见病用药以及补充保护证书；
- ③软件；
- ④其他创新资产。

收入只适用于在5年内集团净营收不超过5,000万欧元/年或来源于创新资产的毛利不超过3,750万欧元的纳税人。

2.2.1.5 应纳税所得额

（1）收入范围

公司所得税的应税收入包括企业获得的经营收入、来源于国外的收入、消极收入和资本利得。

（2）免税收入

主要的免税收入包括：

- ①适用于参股免税的企业间的股息和资本利得；
- ②境外商业利润归于其他国家的常设机构的收入。

（3）参股所得免税

根据参股所得免税的相关规定，符合一定条件的情况下，母公司获得子公司的所有红利和资本利得，可以免税。

享受相关参股所得免税的政策，需要同时通过所有权测试与动机测试，若无法满足动机测试，如能通过征税测试或资产测试亦可。通常来说，所有权测试要求境内居民企业应当至少持有境外非居民企业5%的股份。动机测试要求境内居民企业具有积极营业目的，而非简单的消极投资。征税测试要求被投资公司适用的有效税率应大于10%。资产测试则要求被投资公司拥有“消极”资产应低于其总资产的50%。

（4）税前扣除

企业实际发生的与经营有关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。

荷兰公司所得税没有对可以扣除的费用逐项列举，仅对部分特定费用扣除进行规定。在计算应纳税所得额时，税法上参考会计利润，同时对于部分特定费用的扣除进行纳税调整。包括但不限于：

① 特许权使用费、服务费和管理费

特许权使用费、服务费和管理费原则上可作为营业费用扣除，除非它们是隐藏的利润分配或不符合独立交易原则。

② 董事费

一般而言，董事费可税前扣除。若董事同时是公司股东或持有公司股权，过多的薪酬可能被认定为隐性利润分配。

③ 不动产

不动产需要进行折旧直至不动产的账面价值低于最小值：

A. 如果资产为投资性资产（租给第三方）为政府估价的100%；

B. 如果资产为纳税人或相关公司或个人使用，自2019年1月1日起，为政府估价100%。如果纳税人持股5%以上，则该公司被视作相关公司；如果某人是纳税人的配偶、合伙人或子女，则视为有亲属关系。如果未成年子女，相关人员还包括其祖父母和父母的伴侣。

④ 折旧与摊销

折旧额是根据资产的历史成本价格、使用寿命和残值确定的。年折旧率最高为20%。若资产成本低于450欧元则可当年一次性计入费用。

无形资产经一次性购买，易磨损的，可以摊销。年摊销率最高为20%。取得的商誉、专利和特许权一般可以摊销10年以上，年摊销率最高为10%。自创商誉和专利不被视为资本资产，因此不得进行摊销。

2023年，某些资产的生产成本可进行随机折旧，最高可达50%。如果购买义务于2023年签订或生产成本发生于2023年，可进行随机折旧。

⑤ 其他不得税前扣除的费用

其他不得税前扣除的费用包括但不限于：

A. 对价支付给创始人、股东或其他与人出资的对价；

B. 股息分配，包括隐藏的利润分配；

C. 向关联方支付各类贷款的利息支出和汇兑损失（至少持有33.33%的股份），自2019年1月1日起，混合型债券的利息不可税前扣除；

D. 购买和转让符合豁免参与资格的居民或非居民企业的股份的成本；

E. 公司所得税、大部分刑事罚金和税收处罚。

（5）准备金

就将来的费用计提的准备金，该部分会涉及纳税调整。可以就养老金、将来可能发生的事件（例如维修，但不包括意外事件）以及坏帐计提准备金。

（6）亏损弥补

从2022年1月1日起，对于正常损失造成的亏损将无限期结转，并对某一年可抵消的亏损额设定上限。将适用安全港规则，根据该规则，每年最多可抵消100万欧元的损失，而不考虑任何其他现有损失。但是，如果总损失超过该阈值，则可在一年内弥补的总损失金额以当年利润扣除100万欧元后金额的50%加上100万欧元为限。

弥补亏损结转受限于所有权的变更。一般而言，完全停业的公司发生的损失只有在同一个股东继续持有其至少70%的股份时才能结转（“所有权测试”）。如果超过30%的股份由新股东持有，则适用更严格的结转制度。

关于弥补亏损的重要特殊事项，请参见下文“（7）特殊事项的处理”。

（7）特殊事项的处理

①合并

一般情况下，被合并企业的亏损不可带入吸收合并从事经营活动的公司。收购公司后的亏损，不得与收购前的利润抵消。

②清算

自2021年1月1日起，清算和停业损失的抵消额上限为500万欧元（2021年前不适用上限），除非纳税人在子公司中拥有控股权益，并且子公司是欧盟成员国或欧洲经济区国家的居民。

2.2.1.6 应纳税额

(1) 计算方法

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

(2) 公司所得税计算示例

表2 公司所得税计算示例表

| 项目 | 金额(欧元) |
|--------------|------------|
| 利润表中的营业利润/损失 | 20,000,000 |
| 纳税调增: | |
| 折旧/摊销 | 0 |
| 经营无关费用 | 200,000 |
| 与免税收入相关费用 | 200,000 |
| 不得扣除利息 | 400,000 |
| 转让定价调整 | 0 |
| 视同销售 | 0 |
| 一般调整事项 | 400,000 |
| 计提但未支付的负债 | 0 |
| 反避税相关调整 | 0 |
| 特殊调整 | 0 |
| - 招待费 | 100,000 |
| - 不被许可的管理费 | 0 |
| - 律师费 | 0 |
| - 贿赂/罚款 | 0 |
| - 不得扣除的礼物费用 | 0 |
| 不得扣除的税金 | 700,000 |
| 其他 | 100,000 |
| 小计 | 2,100,000 |
| 纳税调减 | |
| 免税收入 | -2,000,000 |
| 折旧/摊销 | 0 |
| 视同销售对应的成本 | 0 |
| 转让定价调整 | 0 |
| 非本纳税年度应税收入 | 0 |

| | |
|------------|------------|
| 税款减免 | 0 |
| 其他 | 0 |
| 小计 | -2,000,000 |
| 调整 | |
| 可弥补亏损 | -25,000 |
| 集团可弥补亏损 | -100,000 |
| 收入对应合理的收费 | 0 |
| 通货膨胀调整 | 0 |
| 小计 | -125,000 |
| 应纳税所得额 | 19,975,000 |
| 所得税税率 | |
| 0至395,000 | 15% |
| 395,000及以上 | 25.8% |
| 应纳税额 | 5,110,890 |
| 税收抵免 | |
| 预缴税款 | 0 |
| 预提所得税 | -100,000 |
| 境外税收抵免 | -300,000 |
| 税收优惠 | 0 |
| 合计 | -400,000 |
| 计算的应付税款 | 4,710,890 |
| 最低税额 | 0 |
| 附加税 | 0 |
| 经比较后的应付税款 | 4,710,890 |

2.2.1.7 合并纳税

荷兰有集团合并纳税机制，通常来说，集团合并纳税要求控股公司直接或间接持股子公司95%以上，执行期限没有限制。在一定条件下，母公司可与一家或多家子公司形成财务联合体，一家公司的亏损可与另一家公司的利润相抵消，一家公司的固定资产也可转移到另一家公司而不产生税务影响。基本条件是：母公司必须拥有子公司至少95%的股份，母公司和子公司必须拥有相同的财年且应用相同的公司税率。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

荷兰税法中没有明确对非居民企业的定义。一般而言，非居民纳税人指不在荷兰登记注册但有收入来源于荷兰的企业。

2.2.2.2 征收范围

荷兰非居民企业，就其来源于荷兰的特定收入和资本利得在荷兰缴纳公司所得税。包括：

- (1) 非居民企业在荷兰的分支机构、常设机构所获得的营业利润；
- (2) 来自荷兰不动产的收入和资本利得；
- (3) 与位于荷兰或荷兰大陆架部分的自然资源勘探或开发有关的权利取得的收入和资本利得；
- (4) 居住在荷兰的实体的董事会产生的报酬；
- (5) 在荷兰经营的企业的利润（债券和股票除外）的权利所得；
- (6) 与实质性持股（即至少5%）相关的收入，前提是这个持股不被视为商业资产（Business Assets）；
- (7) 与实质性持股相关的债权所得和资本利得。

2.2.2.3 应纳税所得额

原则上，非居民企业在荷兰的分支机构与居民企业计算企业公司所得税的方式基本一致。如果非居民企业获得的股息、利息、特许权使用费、资本利得等是通过其位于荷兰的常设机构获得的，则上述所得将合并计入常设机构的营业利润中一起纳税，否则，就缴纳预提所得税。

2.2.2.4 预提所得税

(1) 股息

原则上支付给非居民企业的股息须缴纳15%的预提所得税，除非国内法或税收协定规定了更优惠的税率，或根据欧盟《母公司指令》适用免税。从2018年1月1日起，荷兰控股企业特定情况下必须从股息

中预提税款。在荷兰国内分配的股息，如果适用参股免税，或者从公司所得税角度股息分配者和获得者为财务联合体，则免预提税。

向非居民身份的个人或者公司支付的股息，如果被支付方拥有其他欧盟或欧洲经济区居民身份且为股息的实际受益人，所缴纳的预提税可享受退还。退还的金额为超过按本国居民身份缴纳公司所得税部分的预提税，退还同样适用于与荷兰签订了双边信息交换的其他第三方国家。《荷兰股息预提所得税法》包含了一些防止滥用规则。

（2）利息

荷兰不对利息征收预提税。混合贷款的利息在税法上可以作为股息，在这种情况下适用股息的规定，详见2.2.2.4预提所得税（1）股息。政府将从2021年开始，对流向“指定低税率管辖区域”的利息有条件地征收25.8%的预提所得税。防止滥用规则也适用于利息的预提所得税。如果符合税收协定适用条件，税率可以降低。

（3）特许权使用费

通常情况下，荷兰不对特许权使用费征收预提税。自2021年1月1日起，预提税适用于居民企业向位于“指定低税率管辖区域”的关联实体支付的利息和特许权使用费以及税务滥用情况。税率定为25.8%（2022年公司所得税最高税率）。如果符合税收协定适用条件，税率可以降低。

2022年，“指定低税率管辖区域”法定税率设定为9%或更低，或被列入欧盟非合作管辖区的管辖区，包括巴哈马、巴林、百慕大、英属维尔京群岛、开曼群岛、斐济、关岛、根西岛、马恩岛、泽西岛、帕劳、巴拿马、特立尼达和多巴哥、土库曼斯坦、特克斯和凯科斯群岛、阿拉伯联合酋长国、美属萨摩亚、美属维尔京群岛和瓦努阿图。“指定低税率管辖区域”名单每年10月1日审查，并适用于下一年。

（4）技术服务费

荷兰不对技术服务费征收预提税。

（5）分支机构退出税

如果非居民企业因其在荷兰的常设机构退出而不再承担缴纳荷兰公司所得税的责任，则该常设机构的所有资产和负债均将被视同处

置。常设机构的退出可能会涉及隐藏储备、免税储备金、准备金以及归属于该退出常设机构的商誉导致的税务风险。

2.2.2.5 纳税申报管理

详见3.3非居民纳税人的税收征收和管理的公司所得税部分。

2.2.3 亏损弥补

参见2.2.1.5。

2.3 个人所得税

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

荷兰税法中没有关于“居民”的明确定义。居民身份将根据事实和相关情况而确定。根据判例法，以下情况被认为是相关的：拥有固定的住所、配偶和未成年子女居住的地点，以及在荷兰拥有经济利益（例如，荷兰是其工作地点）。

荷兰居民离开荷兰但未成为另一国居民并在一年内返回的，将被视为在整个期间是荷兰居民。

荷兰个人所得税以家庭为单位缴纳，家庭所得由夫妻双方和未满18周岁的未婚子女的所得构成。

2.3.1.2 征收范围

（1）应税所得

荷兰居民在全球范围内的收入将被征税。在目前税制下，应税收入分为以下三类：

第一类收入（Box1）：受雇和住房所得，包括来自下列来源的收入：

- ①目前和过去的受雇所得；
- ②营业活动；
- ③其他活动；
- ④个人（例如赡养费）或保险机构定期发放的款项和养老金；

⑤国家或公共机构定期发放的款项,例如国家养老金;

⑥自有住房。

其他活动收入包括不能被视为受雇所得或营业所得的活动,包括:

①处置持有大量股份的企业资产取得的收入;

②将资产提供给相关的企业取得的收入;

③财产盈利而取得的收入。

属于第一类的收入,在扣除个人扣除额和免税额后,按累进税率纳税。具体来说,对于第一类收入,主要包括:

①受雇所得

A. 工资薪金所得

工资薪金所得包括工资和薪金、病假工资和特定的社会保险金。受雇所得税一般以工资薪金所得税的方式征收,工资薪金所得税是对最终应如果通常每周上班1天或以上,或者在一年中至少有40天前往同一工作场所,上班距离超过10公里,搭乘公共交通工具往返于住所和工作单位之间的费用可减免。具体金额取决于出行距离、上班天数以及是否从雇主处获得公共交通出行费用报销。2023年最高减免额为2,354欧元。雇主可为雇员提供免税补偿,以支付通勤费用,但补偿均会降低通勤费减免额。

此外,2023年,雇主可给予雇员的一般免税雇佣费用补偿(WKR)如下(超额部分须按80%的税率纳税):

a. 工资总额不超过40万欧元的,一般免税雇佣费用补偿为工资总额的3%(最高为12,000欧元),2024年这一比例将下调至1.92%;

b. 工资总额超过40万欧元的,一般免税雇佣费用补偿为12,000欧元加上超额部分工资的1.18%。

但有几项费用不适用一般免税雇佣费用补偿办法,主要包括:

a. 差旅费;

b. 受雇期间的临时住宿费;

c. 培训和教育费;

d. 符合30%裁定的个人境外费用。

B. 实物福利

原则上，实物福利，即雇员从雇主获得的任何实物报酬，均按市值计算，并按受雇所得纳税。

对于业主提供的用于私人目的的公司车辆，如果行驶里程超过500公里，则该车辆目录价格（包括乘用车和机动车辆税和增值税）的22%（首次使用超过15年的车辆为35%）应缴纳工薪税。但是，如果汽车的二氧化碳排放量为零，则22%的比率降低到16%。自2022年1月1日起，如果该车的目录价格低于35,000欧元，则适用16%的税率。如果该车的目录价格高于35,000欧元，则超过部分适用22%的税率。如果汽车不是由氢燃料驱动的发动机驱动，则减少的金额不得超过2,100欧元。

雇主提供的住所通常参照房屋的名义租金价值作为计税基础来计税，最高应纳税金额为年度受雇所得的18%。

如果雇主向雇员发放低利率贷款，应税福利等于市场利息。2022年的市场利率定为-0.41%。

雇主支付的医疗费用和健康保险费构成附加福利。如果雇主提供健康保险，则附加福利金额即为必须向保险公司支付的治疗费用，但价值不超过27欧元（2022年）则为零。

C. 养老金

对于雇主为符合条件的雇员养老金计划所支付的保费，雇员可以享受免税，除此之外的养老金按适用的比率列入（前）雇员应纳税收入。如果养老金计划不再符合相关条件（例如，养老金超过某些限额），则养老金计划的养老金价值将列入雇员当年的应纳税收入。

对于雇员根据符合条件的私人养老金计划支付的养老保险，相关支出可以扣除；除此之外的养老金纳入其应纳税收入。由经核准的居民保险公司、养老基金、非居民保险公司的常设机构或养老基金按养老金计划支付的养老保险费可全额扣除。此外，支付给受认可的非居民保险公司或养老基金的保费也可全额扣除。如果同时符合下列条件，为受认可的外国养老基金或者保险公司：

- a. 基金或公司提供有关其养老金条例执行情况资料；

b. 该基金或公司为因被保险人移民或将养老金申领从居民养老基金转移到非居民养老基金或保险公司而引起的任何税务申报的征收提供担保。

如果临时借调或移居到荷兰，在最长为5年的期限内，对于向非居民保险公司或养老基金支付的续签现有养老合同的保费，可减免的金额最高可达纳税人原居住国的可减免金额。

D. 董事薪酬

公司董事会和监事会成员在缴纳所得税时被视为雇员，其报酬(包括奖金)，按受雇所得纳税。

董事或大股东(即持有本公司至少5%股本的董事)每年的薪酬，不低于下列金额中的最高额：

- a. “最相似职位”薪金的75%；
- b. 公司其他雇员中的最高工资，或雇主根据参股所得免税享有利益之实体的最高工资；
- c. 法定限额48,000欧元。

②营业收入

营业收入作为第一类收入的一部分纳税。营业利润须根据“健全的商业惯例”的原则来确定，这些原则的应用必须具备一致性，且不考虑可能产生的税收后果。大多数情况下采用权责发生制。

经营符合“工时数条件”的经营者可形成纳税递延养老金储备(FOR)，每年可分配应税利润的9.44%。最高分配上限为9,632欧元或营业资产与累积储备金额之间的差额。向符合资格的保险公司支付的养老保险费可以从这笔储备金中支付，且不会立即产生纳税义务。

混合成本(既有营业性质又有私人性质的成本，如食品和代理)仅在一定范围内扣除。如果混合成本超过所有员工应纳税工资总额的0.4%(最低不得小于4,800欧元)，则可以全额扣除。但如果申请按照混合成本的80%扣除，则不再受上述条件制约。

第二类收入(Box2)：实质性股权收入，包括实际持有居民和非居民企业股份所产生的股息和资本利得，这些收入按统一税率26.9%征税。2024年，Box2的税率将包含两个档次。第一档对每人最高

67,000欧元的项目按24.5%税率征税,其他部分为第二档,适用31%税率。

第三类收入(Box3): 储蓄和投资收益,即对除了自住房(第一类收入)以及实质性股权的股息和资本利得(第二类收入)以外的所有资本类型收入的税收。第三类收入的征税基于净资产的加权名义收益率,对超过57,000欧元的部分按统一税率32%(2023年)征税。

2021年,荷兰最高法院裁定,在系统层面上,2017年及以后的box 3系统侵犯了纳税人的基本权利。根据这一裁决,荷兰税务机关必须为处于不利地位的纳税人恢复权利。政府仍在开发新的Box 3系统(最早将于2027年1月1日实施),在2023-2026年引入了过渡系统。这一过渡制度考虑了纳税人的实际资产结构,将资产分为三类:(i) 银行存款(储蓄);(ii) 其他资产;(iii) 债务。

应税收入按收付实现制计算,但营业活动的收入(通常按权责发生制确定)和从实质性股权收入中获得的资本利得(通常在交易时确定)除外。所有的收入类型都是分开处理的,某一类收入的损失通常不能用来弥补另一类的收入。但是,来自第一类的某一来源的损失可以与同一类收入中另一来源的收入抵扣。

第一类收入的损失可以向以后年度结转9年,向以前年度结转3年。自2019年1月1日起,第二类收入的损失可向以后年度结转6年,向以前年度结转1年,以抵消同一类的收入。但是,如果第二类收入中的大量股权已不复存在,则相当于26.9%(2022年)的亏损额(尚未抵消)可从第一类收入的所得税中抵扣。

(2) 免税所得

下列各项所得可免于缴纳所得税:

- ①某些社会保障的福利;
- ②儿童福利金(AKW);
- ③收到的遗产和被赠与的礼物;
- ④从机会游戏中获得的奖品或收益,例如抽奖活动(须缴付最终扣缴税款),除非参与机会游戏也是营业活动的一部分。

2.3.1.3 税率

(1) 第一类收入

自2023年1月1日起, 个人所得税税率如下:

① 低于法定退休年龄的纳税人

表3 个人所得税各档次税率

| 档次 | 应纳税所得额 (欧元) | 综合所得税率 |
|----|---------------|--------|
| 1 | 73,032以下 (含) | 36.93% |
| 2 | 超过73,032 (不含) | 49.50% |

② 1946年1月1日之后出生的并超过法定退休年龄的纳税人

表4 个人所得税各档次税率

| 档次 | 应纳税所得额 (欧元) | 综合所得税率 |
|----|-------------------|--------|
| 1 | 36,409以下 (含) | 19.17% |
| 2 | 36,410至69,398 (含) | 37.07% |
| 3 | 超过69,398 (不含) | 49.50% |

③ 1946年1月1日之前出生的纳税人

表5 个人所得税各档次税率

| 档次 | 应纳税所得额 (欧元) | 综合所得税率 |
|----|-------------------|--------|
| 1 | 36,409以下 (含) | 19.17% |
| 2 | 36,410至69,398 (含) | 37.07% |
| 3 | 超过69,398 (不含) | 49.50% |

(2) 第二类收入

2023年, 实质性股权收入的股息和资本利得按26.9%的统一税率征税。

(3) 第三类收入

2023年, 净收益额取决于纳税人拥有的资产数额, 按32%的统一税率征税。

2.3.1.4 税前扣除和抵免

(1) 税前扣除

一般来说,在计算第一类和第二类的应税收入时,为取得、获取或维持收入所需的所有费用均可扣除。就第三类收入而言,负债可从税基中扣除。

纳税人有权要求从第一类收入的总累计收入中扣除以下款项:

①与纳税人自有住房有关的抵押贷款利息(在有登记的合伙人或配偶的情况下,扣除额是根据合伙人在收入分配方面选择划分计算的自住住房的收入);对于2013年1月1日起签订的抵押贷款,为了保证与纳税人自住住房有关的抵押贷款的利息可全额扣除,抵押必须在30年期间全额偿还(按月/年分期)。

②某些特定的养老金和年金保险费;

③如果费用超过一定的门槛,慢性病患者和残疾人特定的医疗费用可扣除;

④2022年起,员工或求职者每年只能申请不超过1,000欧元的继续教育费用扣除;

⑤向某些荷兰境内宗教、慈善和文化机构捐款,但以第一类收入的应纳税所得额的1%(最低60欧元)为最低限额,最高限额为10%。在向某些文化和社会机构捐款的情况下,高于6,250欧元的捐赠额可按1.25倍加计扣除;

此外,对于第一类收入中的营业收入,以下个人费用不可税前扣除,包括:

①用于娱乐的船只费用;

②某些罚款和税务处罚;

③根据刑法、纪律法或行政法处罚的外国罚款以及与外国公共机构达成的和解费;

④为犯罪行为 and 未经授权拥有武器或危险动物而发生的费用;

⑤贿赂。

以下商业费用不可税前扣除,包括:

①私人住宅的办公室及家具费用,如纳税人的收入有30%以上来自其私人住宅以外的地方,并且纳税人另有办公室。纳税人没有其他

办公场所的，则其收入必须至少有30%来自其在私人办公场所开展的工作，至少70%来自在办公场所开展的工作（如约见客户）；

- ②私人电话订购费用；
- ③文学费用，专业文学公司除外；
- ④服装费用，但某些专业服装除外；
- ⑤个人护理费用；
- ⑥与收入有关的医疗保险缴款或类似的外国缴款；
- ⑦电脑、乐器和其他音响设备等属于企业家的私人财产的费用；
- ⑧疾病保险缴款；
- ⑨教育和专业课程及培训、代表大会、专题讨论会、研讨会、短途旅行、教育旅行等的旅费超过1,500欧元的部分。

如果支付给合伙人的报酬低于5,000欧元，则支付给合伙人的在企业内提供服务的报酬是不能税前扣除的。此外，个体户雇员的工薪税、社会保险缴款和为外国社会保险缴纳的与荷兰国家社会保险相当的缴款也不能税前扣除。

以下商业费用可部分税前扣除，包括：

①搬迁家具的费用：以及超过7,750欧元的其他费用；

②私家车或其他机动车辆的费用：用于商业用途的每公里最高扣减额为0.19欧元；

③因工作需要需要在纳税人的通常居住区外的住房：最长期限可扣除2年；

④私家车以外的私人资产的费用：扣减额限于作为储蓄和投资收益征税的资产的加权名义收益率。

（2）抵免

个人津贴以税收抵免的形式发放。其中最重要的有以下几种抵免的方式：

表6 抵免方式示例表

| 序号 | 税收抵免类型 | 低于法定退休年龄人士的最高抵免额（欧元） | 达到法定退休年龄人士的最高抵免额（欧元） |
|----|---------------|----------------------|----------------------|
| 1 | 一般抵免 | | |
| | 21,318欧元以下（含） | 2,888 | 1,494 |

| | | |
|-----------------------|---|---|
| 21,319欧元至69,399欧元（含） | $2,888 - 6.007\% \times (\text{收入} - 21,318)$ | $1,469 - 3.106\% \times (\text{收入} - 21,318)$ |
| 69,399欧元以上 | 0 | 0 |
| 2 | 就业抵免 | |
| 10,351欧元以下（含） | $4.541\% \times \text{雇员收入}$ | $2.348\% \times \text{雇员收入}$ |
| 10,352欧元至22,357欧元（含） | $470 + 28.461\% \times (\text{雇员收入} - 10,351)$ | $244 + 14.718\% \times (\text{雇员收入} - 10,351)$ |
| 22,358欧元至36,650欧元（含） | $3,887 + 2.610\% \times (\text{雇员收入} - 22,357)$ | $2,011 + 1.349\% \times (\text{雇员收入} - 22,357)$ |
| 36,651欧元至109,347欧元（含） | $4,260 - 5.86\% \times (\text{雇员收入} - 36,650)$ | $2,204 - 3.030\% \times (\text{雇员收入} - 36,650)$ |
| 109,347欧元以上 | 0 | 0 |
| 3 | 综合抵免 | |
| 5,220欧元以下（含） | 0 | 0 |
| 5,221欧元至27,350欧元（含） | $11.45\% \times (\text{雇员收入} - 5,220)$ | $5.921\% \times (\text{雇员收入} - 5,220)$ |
| 27,350欧元以上 | 2,534 | 1,311 |
| 4 | 老年人抵免 | |
| 38,465欧元以下（含） | - | 1,726 |
| 38,466欧元至49,972欧元（含） | - | $1,726 - 15\% \times (\text{总收入} - 38,465)$ |
| 49,972欧元以上 | - | 0 |
| 单身老人额外抵免 | - | 449 |

①该类抵免是给予所有纳税人的一般抵免，可以用来抵免三类收入的应交税款总额。抵免额与收入有关（收入越高，抵免额越低）。

②该类抵免是对于已就业或者从事创业活动的纳税人给予的就业抵免。抵免额与收入有关（收入越高，抵免额越低）。

③该类抵免是年收入超过5,220欧元的纳税人，或领取自由职业津贴的纳税人，如没有合伙人或收入低于合伙人，可获得的与收入有关的综合抵免。此外，纳税人家里的子女必须在12岁以下。

④这项与收入有关的抵免只适用于在有关纳税年度的12月31日前达到法定退休年龄的纳税人（66岁10个月）。

2.3.1.5 应纳税额

参见2.3.1.2应税所得部分及2.3.1.3税率。

2.3.1.6 其他

(1) 房产税 (Real Estate Tax)

对个人而言, 房产税在房产用于商业用途时可以在个人所得税税前扣除。房地产转让后, 转让房地产的个人将被征收不动产转让税。

不同的市镇有不同的房产税率。商业地产和私人地产的税率也可能不同。

(2) 房东出租税 (Landlord Levy Tax)

在荷兰出租房屋也要征税。居民和非居民纳税人(即房东)在受监管的住房区域出租超过50套房屋, 须缴纳上述税款。

税基一般是房产WOZ价值(年度公开估价)的总值减去10倍的房产平均WOZ价值(年度公开估价), 税率为0.332%(2022年)。

(3) 遗产税和赠与税 (Inheritance or Gift Taxes)

如果财产是通过继承或捐赠获得的, 且逝者或捐赠者在去世时或捐赠时是荷兰居民的, 则房产获得者需要缴纳遗产税或赠与税。

在另一国家居住的荷兰国民, 自离开荷兰到国外居住之日起10年内, 视为遗产税和赠与税的居民。在荷兰居住的非国民在离开后的一年内仍需缴纳赠与税。

遗产税是针对受益人在遗产中的份额征收的。但是, 税务机关有权因为非居民受益人的税务债务问题向所有受益人提出补偿要求。赠与税是对受赠人征收的, 但是赠与人和受赠人都有支付税款的义务。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

在荷兰既无住所又非日常居住的自然人为荷兰非居民纳税人, 仅就其来源于荷兰的收入在荷兰缴纳个人所得税。

2.3.2.2 征收范围

非居民纳税人在荷兰需要对于来源于荷兰的某些类别的收入进行纳税。

例如通过常设机构或代表处进行业务的利润和收入(第一类收入)和从居民企业获得的实质性股权收入和资本利得(第二类收入)。

非居民纳税人还需对来源于荷兰的养老金、社会保险和人寿保险以及其他定期保险缴纳税款。此外，还需对位于荷兰的不动产（及其所有权）以及对居民企业的利润分享权（实质性股权除外）产生的储蓄和投资收益征收税款。

居住在阿鲁巴岛、贝斯群岛、库拉索岛和荷属圣马丁或与荷兰有税收协定的国家的在荷兰演出的非居民音乐家、运动员和艺术家，其在荷兰境内获得的相关收入在荷兰不征税。其他在荷兰演出的非居民音乐家、运动员和艺术家将被视为在荷兰工作，并须就其薪酬缴纳20%的最终工薪税。

居民企业向非居民股东或债权人支付的利益分配债券的股息和利息，将分别以15%的税率征收预提所得税，除非适用税收协定下的较低税率。从2016年4月30日起，如果符合一定条件，非居民股东可以要求退还股息预提所得税，前提是能够证明这些股息的最终税负高于同等情况下的居民股东。其他利息或特许权使用费不需要扣缴预提所得税，但自2021年1月1日起，如果向低税收管辖区支付特许权使用费，并且在滥用特许权的情况下，特许权使用费需要缴纳25%的预提所得税。

资本利得不包括在应纳税所得额中，除非是在经营过程中实现的或是通过实质性持股。

2.3.2.3 税率

除非另有说明，否则非居民纳税人必须遵守荷兰一般个人所得税法规定，使用与居民纳税人相同的税率。

2.3.2.4 税前扣除

非居民通常只能扣除与其在荷兰征税收入相关的费用。非居民只能享受退休金或年金保险费以及儿童保育费用的个人扣除。除非非居民选择按照居民的规定征税，否则将无权享受退税。

2.3.2.5 税收优惠

在荷兰从事创业活动的非居民纳税人也可能适用与这些活动有关的奖励。

从2017年1月1日起，所有非居民均可享有第三类收入的基本津贴。

2.3.2.6 应纳税额

如上所述，荷兰非居民纳税人来源于荷兰的收入，按照与居民纳税人一样的累计税率计算缴纳个人所得税。

2.3.2.7 其他

房产税和房东出租税对非居民纳税人也同样适用。

2.3.3 其他（外派雇员）

2.3.3.1 境内外派雇员

对于在荷兰临时工作的公司或国际非营利组织的外籍高管和其他雇员以及国际学校外籍教师，如他们的特定专业知识在荷兰很稀缺（标准包括高度具体化的教育和至少2.5年的工作经验），则符合享受30%的裁定（受雇所得的30%免税）的资格。此外，如果为一家国际公司工作的雇员因工作轮换而被借调到荷兰，也有资格获得这项裁定。但是，该雇员必须从荷兰境外聘用，而且在受雇之前的24个月中，有16个月不得居住在距离荷兰边境150公里以内的地方（“150公里测试”）。但是，这一条件不适用于以下情况的雇员：

（1）返回荷兰工作；

（2）首次就任之前工作或任务时（开始时间不超过8年前）就已经符合150公里测试。

最低工资应为41,954 欧元或31,891欧元（对于30岁以下持有博士或硕士学位的外派雇员）。在大学和知识组织工作的科学家和研究人员不受工资要求的限制。

30%裁定最多适用5年（2019年之前为8年）。但是，过去25年在荷兰所度过的任何时期均会缩短该期限。本裁定亦适用于：

（1）个人在荷兰境外工作期间所得薪金，如荷兰有权对该收入征税（例如根据有关税收协定）；

（2）在荷兰雇佣关系终止后行使的股票期权所得，如该收入是在雇佣关系或分配任务终止后的一个月內支付的。

符合这一制度的外派雇员，其就业和住房收入按居民身份纳税（即第一类收入）。根据该制度给予的外派雇员救济金包括一项免税津贴，金额等于雇主为支付外派人员费用而给予的薪金的30%。还可获得一笔免税款，用于纳税人子女的国际学校费。外派雇员有权享有个人减免额和退税。

关于借调到荷兰的雇员的养老保险待遇也按照第一类收入的规定执行。对于大量持股所得（第二类收入）及储蓄及投资所得（第三类收入），外派雇员须按非居民身份纳税。但是，他们也可选择按照居民纳税人有关此类收入税收的规定纳税。

如上所述，30%裁定的最高期限从2019年1月1日起从8年减至5年。从2024年1月1日起，30%豁免规定的适用将设立上限。

2.3.3.2 境外外派雇员

30%裁定也适用于借调到亚洲、非洲的任何国家和某些拉丁美洲和东欧国家的雇员。如果纳税人在12个月内由常驻荷兰的雇主借调到上述某一国家，且借调时间至少为45天，则可适用减免规定。30%的免税津贴适用于雇员在国外工作期间的工资。

荷兰居民在未成为其他国家居民的情况下离开荷兰并在一年内返回的，在整个期间内视为荷兰居民。

对持有当地企业大量股份的移民，需进行临时评估，以判断是否对被视同股权转让的资本利得征税。在满足若干特定条件的情况下，可不征税。对于移民后的任何股息分配，将征收全部或部分临时估税额。类似的规则也适用于已减免养老金或养老保险费的移民。

2.4 增值税

2.4.1 概述

2.4.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

荷兰增值税没有“纳税义务人”的概念，而是提出了“经营者”（Entrepreneur）的概念。“经营者”是指任何独立从事商业活动的“人”，包括自由职业者、以及开发有形或无形资产的“人”（以便

长期从中获利)。因此,从事商业活动的法律形式并不重要,“经营者”可以是自由职业者、合伙企业、法人或其他任何经济实体。

存在以下情形的,视同“经营者”:

(1) 接受非居民经营者服务的任何组织,根据“反向收费”机制需要缴纳增值税;

(2) 向欧盟内其他国家附带地提供了产品或服务(通过特定的新运输工具)的任何“人”。

2.4.1.2 征收范围

在荷兰进行以下交易应缴纳增值税:

(1) 荷兰经营者在其业务经营中在荷兰境内提供货物或服务;

(2) 从欧盟以外的国家进口货物;

(3) 在荷兰发生的由经营者在其业务经营中进行的(或非应税的法人实体进行的)“欧盟成员国货物采购(即向其他欧盟成员国采购货物)”;

(4) 在荷兰发生的“欧盟成员国采购”,并且是通过特定的新运输工具进行的。

2.4.1.3 税率

荷兰的增值税主要包括以下几档税率:

(1) 标准税率: 21%

(2) 优惠税率: 9%(2019年1月1日之前是6%)(具体参见2.4.2)

(3) 零税率: 0%(具体参见2.4.2)

除适用于优惠税率、零税率和免税的特定事项(具体参见2.4.2),其他销售、进口应税货物和提供、进口应税劳务的行为都适用增值税标准税率。

2.4.2 税收优惠

2.4.2.1 适用 9%优惠税率

以下货物和服务的供应适用9%的优惠税率,适用增值税免税的除外:

A类(货物):

- (1) 食品（不包括含酒精的饮料）；
- (2) 不属于上述“食品”的谷物和豆类；
- (3) 种植蔬菜和水果的幼苗；
- (4) 牛、羊和猪（包括内脏，以及繁衍所需的物品）等；
- (5) 部分药品；
- (6) 动物法案（Wet Dieren）中提到的兽药，但体外使用的兽药除外；
- (7) 医疗绷带；
- (8) 水；
- (9) 满足一定条件的艺术品、收藏品和古董；
- (10) 书籍和出版物；
- (11) 盲文纸、盲文印刷品、盲文打字机、盲文书写工具和其他盲文物品；
- (12) 轮椅、拐杖和摇椅摇床等；
- (13) 义肢及其组成部件以及类似物品；
- (14) 通常用于注射胰岛素的设备（注射器和针头除外）以及血糖诊断等设备；
- (15) 特定的医用测量和诊断设备；
- (16) 甜菜；
- (17) 农业和园艺种子；
- (18) 圆木、圆材；
- (19) 秸秆和牛饲料；
- (20) 亚麻；
- (21) 羊毛；
- (22) 观赏植物栽培产品，包括球茎，花卉，植物和树木制品。

B类（服务）：

- (1) A类中的盲文产品、轮椅等、医用测量和设备的修理服务；
- (2) A类中的书籍和出版物的出租服务；
- (3) 提供运动和洗漱设施；
- (4) 自行车修理服务；

- (5) 鞋类及皮革制品修理服务；
- (6) 衣服和家庭用品的修理服务；
- (7) 理发；
- (8) 住宅初次使用2年后的粉刷和装修服务；
- (9) 符合条件的客运：包括船舶客运、陆地客运和空运；
- (10) 提供短期露营的设施、住宿、餐饮（A类中提及的食品）；
- (11) 入场费：马戏团、动物园、公共博物馆、展览、音乐表演（包括歌剧、舞蹈、哑剧等演出）、电影院、体育赛事以及游乐场或同类设施；
- (12) 娱乐旅游设施经营者的服务；
- (13) 供应商自行运输A类中提及的货物；
- (14) 表演艺术家的演出服务；
- (15) 住宅初次使用2年后，出于节能的目的，为其安装隔热材料的服务（材料除外）；
- (16) 住宅保洁服务；
- (17) 通过电子方式租赁A类中所指的出版物或提供对报纸、周刊和杂志等新闻网站的访问权（用于广告和视频音乐的网站除外）。

另，对于2022年7月1日至2022年12月31日期间供应的能源，暂适用9%的增值税。自2023年1月1日起，能源供应将再次征收21%的增值税。

2.4.2.2 适用零税率

以下货物和服务的供应适用零税率，适用增值税免税的除外：

A类：

- (1) 来自荷兰境外的非进口货物（特殊情况除外）；
- (2) 出口到欧盟成员国以外的国家的货物（特殊情况除外）；
- (3) 运输到特定的海关监管仓库的货物；
- (4) 为特定的运输工具（如救援船只、战船等）提供补充燃料和补给的相关货物；
- (5) 特定的运输工具（如救援船只、战船等）；
- (6) 中央银行的黄金；

(7) 符合条件的运输到欧盟另一成员国的货物，且货物按规定需要在该成员国境内缴纳增值税；

(8) 特定纳税人接收或供应的货物。

B类：

(1) 与A类中“来自荷兰境外的非进口货物”“出口到欧盟成员国以外的国家的货物”“运输到特定的海关监管仓库的货物”有关的服务；

(2) 与进口货物有关的服务，且此类服务的价值包含在应纳税金额中；

(3) 客运服务（海运或空运）的目的地或出发地是在荷兰境外；

(4) 非欧盟成员国内提供的中介服务；

(5) 欧盟成员国与葡萄牙Azores and Madeira自治区之间的货物运输；

(6) 为将要出口给欧盟以外国家的动产提供的服务。

2.4.2.3 免税举例

免税的情况下，对应的进项税无法抵扣销项税。

(1) 不动产转让和租赁（特定情况除外）；

(2) 医院提供的服务；

(3) 体育、社会、文化服务；

(4) 健康护理服务；

(5) 金融和保险服务；

(6) 特定的邮政服务；

(7) 赌博投注活动；

(8) 教育服务；

(9) 作家、作曲家、记者提供的服务；

(10) 市政组织提供的服务；

(11) 成本中心提供的服务；

(12) 特定机构的集资活动。

2.4.3 应纳税额

应交增值税为增值税销项税扣除增值税进项税后的余额。如果进项税大于销项税，可以退税。

2.4.3.1 销项税——销售额的确定

(1) 荷兰王国境内提供货物和服务

增值税销售额是指提供货物和服务而取得的对价，对价是指为提供货物或服务而收取的“不含增值税的全部价款”。如果价款不是以货币形式，则对价为提供货物或服务收取的总价值。另外，如果实际收到的价款超过应收取的，以实际收到的价款作为增值税销售额。

“不含增值税的全部价款”不包括：

- ①销售折扣；
- ②必须支付给第三方的保险（发票中单独列示保险金额）；
- ③进口关税、车辆购置税；
- ④在某些不动产租赁交易中的分期付款的现值。

(2) 进口

进口增值税金额基于进口货物的关税完税价格计算。确定完税价格的方法有很多种。在大多数情况下，完税价格就是进口货物的“成交价格”，即进口货物实际支付或者应付的价格，包括为进口货物在国内达到销售状态而支付的成本。除成交价格外，也可以按照同类货物的平均销售价格或者组成计税价格（成本加合理的费用和利润）确认。

(3) 欧盟内部采购

欧盟内部采购的应税销售额的确认，与国内提供货物和服务的规定一致。

2.4.3.2 进项税

一般来说，用于应税货物和服务的采购，其对应的进项税额可以在销项税额中扣除，一般情况下，抵扣进项税额的凭据为发票。

下列项目的进项税额不得从销项税额中抵扣：

- (1) 免征增值税项目；

- (2) 饭店、酒店、酒吧的食物、饮料销售；
- (3) 向个人提供礼品（市场营销目的）；
- (4) 向个人提供奢侈福利（如高价游艇等）；
- (5) 给员工的实物报酬（房屋、健身或娱乐设施等）；
- (6) 个人使用的不动产、公司车辆等。

2.5 其他税（费）

2.5.1 房产税

房产税在市镇级别征收。房产税的征收可能是因为对不动产的所有权或者使用权。

房产税的税基是由市镇的政府每年根据相关法规进行评估。一般来说，商业地产的评估价值为以下二者中孰高：市场公允价值和重置价值。

不同的市镇有不同的房产税率。商业地产和私人地产的税率也可能不同。

房产税可以在公司所得税前扣除，而不能在个人所得税前扣除。

2.5.2 不动产转让税

取得荷兰境内的不动产需要缴纳不动产转让税，不动产转让税由取得不动产的一方承担，并由公证处（转让不动产的契约需要公证）负责征收后将税款移交税务主管部门。不动产转让税的税基是不动产的公允价值，且税基至少等于交易对价。自用住宅的税率为2%，其他情况为10.4%（2023年）。

当取得房地产公司的股权时，如果取得的股权达到重大比例（三分之一），则取得股权的公司也可能需要缴纳不动产转让税。如果一家房地产公司的主营业务是房地产投资，且其拥有的资产50%以上是房地产，且这些房地产中30%以上在荷兰境内，则直接或间接取得这家房地产公司三分之一以上的股权的公司，需要缴纳不动产转让税。

以下情况下，可免征不动产转让税（但必须在不动产转让后的1个月内递交纳税申报表才可以申请）：

- (1) 由于各种公司重组而导致的房地产转让；

- (2) 由于合并而导致的房地产转让；
- (3) 转让新落成建筑物且该转让需要缴纳增值税；
- (4) 如果公司资本未被股份化或转换为 NV、BV 或类似实体而作为公司资本出资的房地产转让；
- (5) 由于公司清算而在股东之间进行的房地产转让；
- (6) 祖父母或父母向子女、继子女、寄养子女和孙辈转让商用房地产。

此外，自2021年1月1日起，18岁至35岁的购房者可一次性免征不动产转让税。从2021年4月1日起，此项豁免的最高金额为40万欧元。

2.5.3 关税

对进口到欧盟关税同盟的货物征收关税以及其他间接税（如增值税）。欧盟关税同盟由欧盟成员国以及阿克罗蒂里和德赫凯利亚（塞浦路斯）、海峡群岛、马岛和摩纳哥等地区组成。

关税的税基是报关价格，通常包括：货物价款和任何有关的保险和运输费用的总和。

关税的税率根据进口货物的种类和原产地来确定。

2.5.4 消费税

荷兰对特定货物如啤酒、红酒、烈酒、烟草及其他烟草制品、汽油和其他矿产燃料等征收消费税，具体税目及税率详见下表。

表7 消费税税目税率表

| 消费税税目 | 消费税税率 |
|-------------|----------------|
| 一、烟 | |
| 烟丝 | 160.91欧元/公斤 |
| 卷烟 | 5%加223.82欧元/公斤 |
| 雪茄 | 9%/公斤 |
| 二、成品油 | |
| 无铅汽油 | 650.71欧元/千升 |
| 含铅汽油 | 917.31欧元/千升 |
| 不含硫半重油及柴油 | 528.46欧元/千升 |
| 液化石油气 | 284.29欧元/千升 |
| 三、不含酒精饮料 | 8.83欧元/百升 |
| 果汁、矿泉水及混合物等 | 8.83欧元/百升 |

| | |
|---------|--------------------|
| 柠檬汽水 | |
| 四、酒精饮料 | |
| 啤酒 | 8.83—47.48欧元/百升 |
| 葡萄酒 | 44.18—254.41欧元/百升 |
| 其他含酒精产品 | 16.86欧元/百升x酒精浓度百分点 |

资料来源：荷兰海关与税务管理局

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

荷兰税务与海关管理局（以下简称“NTCA”）隶属于荷兰财政部。NTCA下设七个业务部门、六个内设部门和两个支持部门，七个业务部门分别为税务情报和调查服务司、个人管理司、中小企业管理司、大企业管理司、中央流程管理司、客户关系管理中心、信息技术中心，六个内设部门分别为财务控制部门、政策部门、信息数据部门、行政执法部门、人力资源部门和创新战略部门，两个支持部门是公司服务中心和共享服务组织部。

3.1.2 税务管理机构职责

荷兰税收征管机构最主要的任务是负责税款和社会保险费的征收。荷兰税务机关每年需处理约600万名个人和110万名经营者的纳税申报表；同时也需要负责退税相关事项以及发现税务欺诈情况和监督税务法律法规的遵守情况。

荷兰的13个地方税务局不仅负责增值税的税务管理，还负责其他税种的征收管理，包括个人所得税、公司所得税和预提所得税等。地方税务局隶属于财政部。在政治层面负责税务事务的不是财政部长，而是财政秘书长。负责非居民业务的办事处是位于海尔伦的税务机关，税务和海关总署位于林堡省的国际问题部门负责为在荷兰从事应税活动的外国企业处理与荷兰增值税有关的所有问题。使用税务代理的企业需要与税务代理隶属的地方税务局联系。地方海关负责征收包括进口货物增值税在内的一切税费，但进口货物的进口增值税按延期计征的除外。

荷兰税务机关建立了健全的内部制约和监督机构。内部审计机构与专司税收征管的机构相对分开，并严格规定了各自的工作职责和工作范围。审计和稽查部门只负责了解违法和涉嫌犯罪的事实，不负责

评估核定税款和征收税款；税务评估部门对纳税人各税种的应缴数额进行评估核定，并就核定的结果做出核税决定书。税法规定，纳税人如认为税务机关核定的税额有误，可书面请求重新核定。税务机关收到重新核定的申请后，须由另外的核税部门复核并做出决定。这些措施，有效加强了内部的监督制约，较好地保证了执法的严肃性和公正性。

此外，NTCA于2005年成立了风险管理组织（Risk Management Office，以下简称“RMO”），而此前则是由12个风险专家小组分行业进行风险管理。RMO由4个小组组成：公司所得税组、增值税和工薪税组、实质风险组及风险知识组，小组主席相当于地区税务局负责人的级别，直接向NTCA局长负责并汇报工作。RMO的功能如下：

- （1）在监管中发现和识别风险；
- （2）将发现的风险告知地区税务局，并明确其进行风险处理以及将处理结果报告给RMO的义务；
- （3）确保风险处理的一致性，即在全国范围内对于同等风险适用同样的方法；
- （4）收集并宣传风险分析与管理的相关知识。

就4个小组的具体职责来讲，公司所得税组、增值税和工薪税组分别负责公司所得税、增值税和工薪税的风险分析与管理。荷兰自2004年开始实行公司所得税、增值税和工薪税的电子申报，包括完整的财务报表及记录，这样大大减轻了税务局的负担，也为税收管理提供了及时可靠的信息数据基础。因此，这两个小组可基于纳税申报表、财务报表等相关信息，根据税种的特点，制定相关的风险分析及管理规则，并辅以计算机程序来有效地进行相关税种的风险控制。实质风险工作组主要负责与各地审计人员进行沟通，以发现全国性的风险，并为各地审计工作提供建议；同时，基于过去若干年的审计案例和经验，选择相关指标和确定相关标准和预警值，以建立风险处理系统，为审计工作提供支持。风险知识组主要是负责建立风险分析和管理的黄页，收集相关知识并进行风险趋势方面的研究。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

在荷兰境内设立固定经营场所的居民经营者和非居民经营者的在缴纳增值税时，都必须向当地增值税主管机构登记。当经营者参与到境内交易或提供跨境服务时，他们将被分配一个前缀为“NL”的增值税识别号码。

在荷兰设立或有固定经营场所并负有缴纳增值税纳税义务的个人和法人，可能被认为是单独的纳税义务人或合并纳税义务人。如果被认为在财务上、组织架构上或经济联系上关系非常紧密，则必须履行合并纳税登记义务。

自2015年1月1日起，在欧盟各成员国内提供电子商务服务的经营者可以选择申请一个MOSS系统，以避免需要在每个成员国内分别进行税务登记的麻烦。在MOSS系统下，向未设有常设机构的成员国消费者提供电信、广播和电子商务的经营者可以对这些通过成员国的门户网站提供的服务缴纳增值税。

3.2.2 账簿凭证管理制度

经营者在以下情况须开具增值税专用发票：

- (1) 向其他经营者或非应税法人供应货物和服务；
- (2) 在远距离销售安排下的货物供应。

发票必须在货物或服务完成供应的次月15日前开出。增值税专用发票需开具一式两份，双方各执一份，需包括以下要素：

- (1) 开具日期及供应日期；
- (2) 供应商的名称、地址和增值税识别号码；
- (3) 客户名称、地址和增值税识别号码；
- (4) 所提供的货物或服务的清晰描述；
- (5) 所供应货物的数量；
- (6) 所支付的对价；
- (7) 适用的增值税税率；
- (8) 增值税税款金额。

增值税专用发票可以采用电子发票的形式开具，但必须通过最新的电子签名或通过EDI程序进行交换，以保证发票来源的真实性和内容的完整性。

增值税发票也可以由客户开具（如果供应商接受），或者由供应商的第三方代表开具。

经营者需要以一种较为容易确定其增值税义务的方式保存相关业务记录，并且必须至少保存7年。与不动产相关的记录必须保存至少10年，包括取得不动产的年度。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 公司所得税

纳税年度通常是日历年度，但也可以根据企业章程的规定采用非日历年度。

纳税申报截止日期由税务机关向企业发送公司所得税申报表之时设立。税务机关必须给企业从收到纳税申报表之日起至少1个月的时间来申报公司所得税。一般而言，当纳税年度与日历年度一致时，公司所得税必须在纳税年度的次年6月1日前申报，但根据申请，纳税申报截止日期也可以延长（如企业未能在税务机关发送公司所得税申报表之时规定的截止日期前完成申报，税务机关会向企业发送提醒函并注明一个新的截止日期，这种情况下，将不可再申请延长截止日期）。税务申报代理机构可以为其客户进行特殊的申报截止日期延长申请，这种情况下，最长延期10个月。

公司所得税申报为电子申报，并且需要同时递交相关资料，如年度财务数据及相关注释。

3.2.3.2 个人所得税

一般情况下，个人所得税是自行评估，必须在纳税年度次年的5月1日前进行申报。如果有合适的理由，可以在一定的期限内延期申报（延期至9月1日）。如果个税义务只有在纳税年度结束后才能确定（如商业活动所得），则税务部门应进行初步纳税评估。

雇主必须为雇员代扣代缴工薪税，工薪税是个人所得税的预缴，可以抵扣最终的个人所得税。

税务机关会向当年度需缴纳个人所得税的纳税人发出纳税申报表。收到纳税申报表的纳税人，即使当年未缴纳税款，也应当向税务机关进行填表申报。纳税人没有收到纳税申报表，但有缴纳个人所得税义务的，必须向税务机关申请纳税申报表。

纳税申报表可以采用纸质申报或电子申报形式。提交申报表时不需要一并提交其他文件，只有在税务机关要求时，才必须提供有关扣除费用的证明。

3.2.3.3 增值税

根据应交增值税的金额，经营者可以按月度、季度或年度提交增值税申报表。标准的纳税期为季度申报。如果每个季度的增值税金额超过15,000欧元，经营者必须提交月度申报表。年应纳增值税税额不超过1,883欧元的经营者，可申请每年办理纳税申报一次。

当期可抵扣进项税额超过增值税销项税额的，经申请税务机关可将超额的进项税额退还给经营者。可通过提交“负数增值税申报表”的方式，按月提交。

月度和季度增值税申报表必须在月度或季度结束的次月的最后一个工作日之前进行申报，并且附上完税凭证。年度增值税申报表必须在次年的3月31日之前进行申报。增值税申报表必须电子申报。

3.2.4 税务检查

3.2.4.1 纳税评估

(1) 公司所得税

收到公司所得税申报表后，税务部门可以进行纳税评估。如果没有收到公司所得税申报表，税务部门可以进行预计纳税评估。

税务部门可以自行决定在纳税年度进行几次初步纳税评估，初步纳税评估是基于前两年的纳税金额进行的。初步纳税评估在纳税年度之内完成，最终纳税评估必须在纳税年度结束后的3年内完成。如果

有新的事实被发现，额外纳税评估可以在纳税年度结束后的5年内进行，如果涉及到来源于境外的所得，5年的期限可延长至12年。

初步纳税评估金额可以在纳税年度剩余月份内分期缴纳。如最终纳税评估金额小于初步纳税评估金额，则多缴税款及利息应退还给企业；如最终纳税评估金额大于初步纳税评估金额，则少缴税款及利息（8%）应于最终纳税评估后6周内缴纳。额外纳税评估金额应于额外纳税评估后1个月内缴纳。

（2）个人所得税

初步纳税评估可以在纳税年度之内进行，但必须在个人所得税申报表提交后3个月内完成，最终纳税评估必须在纳税年度结束后的3年内完成。如果有新的事实被发现，额外纳税评估可以在纳税年度结束后的5年内进行，如果涉及到来源于境外的所得，5年的期限可延长至12年。

纳税年度中，个人所得税通过代扣代缴的形式或者在初步纳税评估时预缴，初步纳税评估金额可以在纳税年度剩余月份内分期缴纳。最终的个人所得税款应在完成纳税评估后（完成纳税评估的日期在评估通知中会注明）的6周内缴纳。额外纳税评估金额应于额外纳税评估后1个月内缴纳。

如果预缴金额大于应交金额，纳税人在纳税年度次年5月1日前申报纳税，则可以在6月1日前取得退税。如果未及时纳税，则利息率为4%。根据不同的情况，还可以处以行政罚款和罚金。

（3）增值税

增值税未申报或者申报不及时、申报金额不正确的，由税务机关根据估计的应纳税额核定未缴或者少缴的增值税。逾期缴纳增值税税款的，应当补缴相应的利息和罚款。另一方面，如果经营者多缴纳了增值税，税务机关将会为退还的税款支付利息。

未及时申报增值税申报表可能导致最低68欧元、最高136欧元的罚款。漏缴或迟缴增值税可能导致50至5,514欧元的罚款。

对增值税征收有直接影响的违法行为的处罚，将按照所涉及增值税金额的百分比计算，罚款按严重程度可分为未缴纳税款的10%（迟

缴），5%、10%、25%（重大过失），50%（蓄意不缴）或100%（重大欺诈）。

3.2.4.2 税务稽查、审计

税务机关将不定期进行审计，以检查企业是否充分履行其纳税义务。一般来说，税务机关会在进行审计前提前通知企业。

一般来说，税务审计分为两种。最常见的形式是现场稽查，税务机关到企业实地检查账簿的保管方式。而另一种更为耗时和严格的形式是账簿和会计记录的审计，税务机关将稽查有关年度及前5个纳税年度的税务合规情况。现场稽查可能会对账簿和会计记录进行审计。

3.2.5 税务代理

荷兰涉税法律法规繁多细密。因此，税务机关鼓励一些专业机构积极从事税务代理工作，会计师事务所、税务师联合会等民间组织相对发达，不仅承担了大量税务代理工作，而且还对纳税人和税务代理人员实施规范有效的培训。

考虑到对荷兰涉税法律的不熟悉，非居民经营者通常会指定一个税务代理来处理税务和海关业务。如果非居民经营者聘请了税务代理，通常不需要向税务和海关部门登记为增值税纳税人。负责为经营者办理进出口手续的海关代理也常常担任税务代理。税务代理可以协助完成以下工作：

（1）填报增值税申报表

从2014年起，荷兰税务局官网将每季度自动生成一个空白的增值税申报表。纳税人必须在之后的两个月内，以书面或电子方式填报纳税申报表并完成申报。该要求在纳税人没有在荷兰进行任何业务，或需要退还增值税时同样也适用。

（2）社区内交易申报（“ICP申报”）

如果纳税人供应了来自荷兰的社区内商品，则需要每个季度末完成ICP申报。该申报内容包括：

- ①纳税人的增值税识别号码；
- ②在该季度内为每个客户供应的来自荷兰社区内的商品总量。

（3）使用进口环节逆向收费机制

在进口环节逆向收费机制下，纳税人不需要立即支付进口环节的增值税。增值税可以在提交增值税申报表时缴纳，前提是需要一个进口增值税延期许可证。非居民经营者不能自行申请进口增值税延期许可证，但是可以通过聘请税务代理来申请相关许可。

使用税务代理不需要在荷兰税务局官网上登记。税务代理将在增值税申报表上为非居民经营者申报需要缴纳的增值税，并在增值税申报表上扣除此增值税作为进项税，从而非居民经营者将不需要在进口时预扣增值税。

作为一名税务代理必须至少满足以下要求：

- ①必须在荷兰定居；
- ②必须为缴纳增值税提供财务保障。

3.2.6 法律责任

详见3.2.4。

3.2.7 其他征管规定

（1）横向监督

相较于传统的“纵向监督”机制（例如：税务案头审计、实地审计、强制欠税征缴、刑事调查等），横向监督机制以加强大公司内部和外部会计控制为切入点，允许荷兰税务机关积极主动强化与大企业纳税人的关系，与大企业纳税人在透明、早期披露、相互信任和理解的基础上建立合作性工作安排，加强了税务机关对大企业纳税人的遵从风险管理。

一般来说，荷兰税务机关会通过一系列的评估，在公司的“税控框架”税务流程和税务风险方面有良好管控基础上，与企业签订监督协议。具体来说，荷兰税务机关会对具体公司做内部定位，和公司召开定向会议（横向监督会议），然后进行遵从审查，对税收控制和监督进行分析，最后完成对税收控制和监督功能的强化。在这个过程中，荷兰税务机关会根据掌握的更多的公司信息和对公司更多的了解调整遵从策略。

对于横向监督协议，其要素包括税收管理和税款征缴，法律和规定的权利，以及协议双方在透明、理解和信任关系的基础上表达自己

的意愿。荷兰税务机关为横向监督协议提供标准范本。荷兰税务机关亦会定期对协议的执行和适用进行评估。

订立监督协议后，荷兰税务机关会对企业实施实时管理，并为公司进行的（未来）交易的税收后果提供确定性，以避免在对企业不利的税务意外发生时，因知晓太晚而无法对之进行合理应对的情形，增强公司和有关税务机关工作人员之间的关系，进一步构建税企相互信任、理解和透明的征管体系。

此外，横向监督可以应用的荷兰税种，包括公司所得税、增值税、工薪税和社会保险等。

（2）税收裁定

荷兰税收制度另一个显著征管特点，是可以事前讨论对于某些业务或交易的税务处理，企业可以从荷兰税务机关获得事前许可。本质上来说，税收裁定是荷兰税务机关与纳税人就未来交易、投资或公司架构等问题适用荷兰税法而达成的协议，从而确定纳税人在荷兰的纳税义务。税收裁定机制下，荷兰税务机关可与纳税人签订预约定价安排（APA）和预先税务裁决（ATR）。

税收裁定程序上，一般来说，税收裁定的请求（APA和ATR）都要求向主管税务检查官提出。荷兰税务机关会评估纳税人的申请，考虑所有相关事实与情形，然后做出裁定。

对于ATR而言，通常情况下，纳税人通过提供与荷兰税务机关的预先税收裁定来取得关于国际税收问题的确定性，例如：涉及中间控股公司和顶层控股公司的参股免税问题；涉及混合融资形式和混合法律形式的跨国架构；外国公司是否在荷兰存在常设机构等。

APA是税务机关与企业就未来年度关联交易的定价原则和计算方法所达成的一致安排。相关详细内容，详见4.4。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 公司所得税

非居民企业一般须遵守适用于居民企业的相同规则。然而，非居民企业只需要在其公司所得税申报表中报告其来源于荷兰国内的收

入。如果是根据荷兰法律设立的非居民企业（如常设机构），必须就其全球收入提交公司所得税申报表，并就其境外收入申请减免。

若非居民企业只需缴纳股息相关的税收，则不需要提交公司所得税申报表。

3.3.2 增值税

非居民企业，对于在荷兰提供商品和服务，必须登记并缴纳增值税。鉴于反向收费机制的广泛应用，非居民纳税人通常只需要就向个人提供商品和服务进行登记。非居民纳税人即使只在荷兰境内向欧盟其他国家提供增值税零税率服务，也必须办理登记手续。非居民纳税人即使只涉及在荷兰境内从欧盟其他国家进口商品，即使不需要缴纳增值税，也必须办理登记手续，因为非居民纳税人需要一个增值税识别号，以确保其适用增值税零税率。

3.4 新冠肺炎疫情后税收征管变化

鉴于新冠疫情（COVID-19）的流行，公司可以要求延期3个月支付符合条件的税款（即公司所得税、工资税和增值税），有效期至2022年3月31日。此外，对于任何在该特殊延期制度下累计的税务负债，最长偿还期可延长至60个月（而不是通常的12个月），该政策于2022年10月1日开始实施。

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

当一个实体（包括企业、合伙企业、信托公司、非居民企业等）直接或间接地参与另一个实体的管理、监督或持有其股份，并且这两个实体之间交易的条件与两个独立的实体之间交易的条件不一致时，转让定价调整即可以实施。当一个个人直接或间接地参与多个实体的管理、监督或持有其股份，并且这多个实体之间交易的条件与其他独立的实体之间交易的条件不一致时，转让定价调整也可以实施。

4.1.2 关联交易基本类型

（1）无形资产交易，包括：

- ①无形资产所有权交易；
- ②使用权交易。

（2）集团劳务交易，包括：

- ①有形资产关联购销和租赁；
- ②服务交易。

（3）集团内资金融通，包括：

- ①债务融资与权益融资；
- ②利息；
- ③担保费用；
- ④资金池。

（4）集团重组业务。

4.1.3 关联申报管理

详见4.2。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

2015年12月30日，荷兰颁布了转让定价文档法，对荷兰企业转让定价文档的准备提出了新要求，与OECD的税基侵蚀和利润转移（BEPS）第13项行动中的三层文档要求一致。2016年1月1日起，满足条件的企业需准备国别报告、主体文档和本地文档。

4.2.1.1 国别报告

在以下情况下，荷兰税收居民有准备国别报告的义务：

- (1) 是跨国公司集团的组成部分；
- (2) 在编制合并财务报表年份的前一年（报告年度），跨国公司的合并营业收入至少为7.5亿欧元；
- (3) 跨国公司集团（最终母公司）不存在任何以下外国实体：
 - ①因其在跨国公司集团内其他实体中的股权而必须编制合并财务报表，或因其在所在地的证券交易所上市而必须编制合并财务报表；
 - ②是直接或间接持有符合上文（1）项规定的股份的跨国公司集团内的唯一实体；
 - ③是引入国别报告义务的国家（地区）的居民；
 - ④是与荷兰就自动交换国别报告问题达成协议的国家（地区）的居民；
 - ⑤是尚未暂停与荷兰自动交换国别报告，或因其他原因（系统性故障）未能与荷兰交换国别报告的国家（地区）的居民；
- (4) 跨国公司集团（母公司代理实体）没有实体存在于（a）欧盟成员国内或（b）在欧盟以外，并且：
 - ①已被跨国公司集团指定在其所在地提交国别报告；
 - ②是所在地有国别报告义务并在报告年度结束后12个月内已在其所在地提交国别报告居民；
 - ③是与荷兰就自动交换国别报告问题达成协议的国家（地区）的居民；
 - ④是在没有系统性障碍的管辖区内的居民；

⑤已告知其居住管辖区和荷兰税务监管员有关其作为在荷兰提交国别报告的跨国公司集团实体的情况。

4.2.1.2 主体文档

在以下情况下，荷兰税收居民有准备主体文档的义务：

(1) 该荷兰居民纳税人所在的跨国集团内有在其他国家（地区）的公司；

(2) 该跨国集团需要准备合并财务报表；

(3) 在提交纳税申报表的前一年（报告年度），跨国集团的合并营业收入至少为5,000万欧元。

4.2.1.3 本地文档

同主体文档。

4.2.1.4 其他实体的文档要求

对于未达到主体文档和本地文档准备门槛的个体，无需单独准备正式的主体文档和本地文档，但也需要按照法规的要求，准备转让定价文档。

4.2.2 具体要求及内容

4.2.2.1 国别报告

荷兰使用经济合作与发展组织（OECD）的国别报告模板，国别报告的主要内容包括：

- (1) 在不同国家取得的利润；
- (2) 关联交易和非关联交易的收入；
- (3) 已缴纳的及潜在的税款；
- (4) 员工人数；
- (5) 固定资产价值；
- (6) 在当地从事的主要活动的描述。

国别报告应在报告年度结束后12个月内提交给荷兰税务局。

4.2.2.2 主体文档

荷兰主体文档使用OECD的模板。主体文档是为了披露集团全球业务结构及其转让定价政策，以便于税务机关评估重大转让定价风险存在的可能性。主体文档应包括以下内容：

- (1) 集团组织架构；
- (2) 集团业务描述；
- (3) 集团无形资产；
- (4) 集团内资金融通情况；
- (5) 集团财务和税务情况。

主体文档应在报告年度所得税申报截止日前（次年6月1日前，如果申请延期了，则为次年的下一年的5月1日前）留存备查。

4.2.2.3 本地文档

荷兰本地文档使用OECD的模板。本地文档应主要包括以下内容：

- (1) 对本地实体的组织架构、管理架构、业务或行业描述及竞争对手的详细描述；
- (2) 受控交易的描述和明细、关联交易流程及类型、涉及的交易金额以及相关协议，或集团基于独立交易原则的转让定价体系；
- (3) 功能风险分析；
- (4) 可比性分析，包括对可比数据的差异调整；
- (5) 介绍转让定价政策、转让定价方法的选择及使用原因。

本地文档应在报告年度所得税申报截止日前（次年6月1日前，如果申请延期了，则为次年的下一年的5月1日前）留存备查。

4.2.2.4 其他实体的文档要求

小型实体的转让定价文档应包括以下内容：

- (1) OECD准则第一章中提到的五个可比性因素的描述；
- (2) 所采用的转让定价方法的证明实据；
- (3) 交易条件（包括价格）的证明实据。

实体需要在交易开始时准备转让定价文档。但是如果在税务机关要求提交时无法提交，税务机关应根据关联交易的复杂程度宽限4周到3个月的时间，以便企业准备转让定价文档。

4.2.3 其他要求

国别报告的通知要求：有义务申报国别报告的跨国集团内的荷兰税收居民均有义务通知荷兰税务机关将会提交国别报告的实体的信息。该通知应在报告年度的最后一天之前完成。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

遵循独立交易原则。

4.3.2 转让定价主要方法

转让定价主要方法与OECD的规定一致，包括：

（1）可比非受控价格法（CUP）：以非关联方之间进行的与关联交易相同或类似业务活动所收取的价格作为关联交易的公平成交价格；

（2）再销售价格法（RPM）：以关联方购进商品再销售给非关联方的价格减去可比非关联交易毛利后的金额作为关联方购进商品的公平成交价格；

（3）成本加成法（CPM）：以关联交易发生的合理成本加上可比非关联交易毛利作为关联交易的公平成交价格；

（4）交易净利润法（TNMM）：以可比非关联交易的利润率指标确定关联交易的净利润。利润率指标包括资产收益率、销售利润率、完全成本加成率、贝里比率等；

（5）利润分割法（PSM）：根据企业与其关联方对关联交易合并利润的贡献计算各自应该分配的利润额。利润分割法分为一般利润分割法和剩余利润分割法。一般利润分割法根据关联交易各参与方所执行的功能、承担的风险以及使用的资产，确定各自应取得的利润。剩余利润分割法将关联交易各参与方的合并利润减去分配给各方的常

规利润的余额作为剩余利润，再根据各方对剩余利润的贡献程度进行分配。

4.3.3 转让定价调查

在荷兰，税务调查通常是在税务申报后进行，但并不是必需的。当收到预约定价安排申请时，税务机关有权行使调查的权利，来核实申请中的事实描述是否准确。

荷兰税务机关通常会对已提交税务申报表的年份进行调查。如果税务审计涉及到可能的转让定价调整，在进一步讨论这些调整之前，荷兰税务机关通常会审查这些调整在尚未提交纳税申报表的年份中可能产生的影响。

拒绝向税务机关提供资料可能会导致举证责任的反转以及刑事罪（处罚可能是罚金或监禁）。

荷兰税务调查的法定时效为5年，特殊情况下（纳税人对国外持有的资产、取得的利润没有足额缴税）可延长至12年。荷兰企业需保存数据的时间为7年。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

荷兰企业可以根据自身情况选择申请单边、双边或者多边预约定价安排。

尽管一个预约定价安排申请可能仅限于某些特定的交易，但原则上荷兰预约定价安排的申请可以涵盖纳税人的所有转让定价问题。虽然大多数预约定价安排规定的有效期为4至5年，但纳税人原则上可以自行要求一个其认为合适的期限。

4.4.2 程序

预约定价安排主要包括四个步骤：

- （1）提交申请前会议；
- （2）提交申请；

(3) 与荷兰主管预约定价安排的团队进行沟通讨论，回答可能的问题等；

(4) 完成申请。

“提交申请前会议”为纳税人提供了在提交申请前与荷兰主管预约定价安排的团队讨论相关请求的机会。纳税人通过“提交申请前会议”可以明确哪些资料是必需的，以及哪些要素对预约定价安排的正式请求是必不可少的。

预约定价安排请求需满足大量的文件要求，其中必须提供以下资料：

(1) 有关该项请求所涵盖的交易、产品、业务或安排的资料（包括为何不包括该项请求所涉及的纳税人的所有交易、产品、业务或安排的简要说明）；

(2) 有关参与这些交易或安排的企业和常设机构的资料；

(3) 请求所涉及的其他国家的名称；

(4) 关于申请人集团全球组织结构的信息（包括关于申请人的资本受益所有人的信息），关于申请人的历史、财务数据、产品和功能的信息，以及有关任何关联企业的资产（有形和无形）和风险信息；

(5) 拟议转让定价方法的说明，包括可比性分析，其中包括来自非关联公司的可比数据和可能涉及的调整；

(6) 支持该项请求的假设，以及如果这些假设改变，可能导致的结果；

(7) 所涵盖的财政年度；

(8) 市场状况的一般描述，包括行业趋势和竞争环境。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

2019年1月1日，荷兰的受控外国企业法规生效。如果荷兰公司持有低税率国家子公司超过50%的股份，或者在低税率国家拥有常设机构，这些子公司或常设机构原则上会被认为是受控外国企业，但是如

果这些子公司或常设机构拥有经济实质，则不适用受控外国企业的相关规定。

2022年，“指定低税率管辖区域”设定为法定税率为9%或更低，或被列入欧盟非合作管辖区的管辖区，包括巴哈马、巴林、百慕大、英属维尔京群岛、开曼群岛、斐济、关岛、根西岛、马恩岛、泽西岛、帕劳、巴拿马、特立尼达和多巴哥、土库曼斯坦、特克斯和凯科斯群岛、阿拉伯联合酋长国、美属萨摩亚、美属维尔京群岛和瓦努阿图。“指定低税率管辖区域”名单每年10月1日审查，并适用于下一年。

4.5.2 税务调整

受控外国企业未分配的被动所得（如股息、利息和特许权使用费等），需要被认为是荷兰公司的所得而缴纳荷兰公司所得税。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

荷兰税法没有对成本分摊协议出具体定义，但规定了参照OECD的相关规定。签订成本分摊协议是为了集中某些集团内所有公司都可以受益的活动和成本（如研发成本或集中管理成本），这一概念是被普遍接受的。

根据OECD的规定，参与方实际分享的收益与分摊的成本应相匹配。

4.6.2 税务调整

基于OECD的规定，荷兰税法以举例的形式规定了可能进行税务调整的情况：

（1）如果参与方缺乏相关专业知识来管理其因参与成本分摊协议而带来的风险；

（2）成本分摊协议的参与方可能不能被视为应享有成本分摊协议的收益，如果该参与方仍可以根据独立交易原则取得与其投入相匹配的收入。

4.7 资本弱化

荷兰税法目前对资本弱化没有相关规定，但收益剥离规则（Earnings Stripping Rules）适用于企业纳税人。根据收益剥离规则，可扣除的利息是指第三方和集团贷款利息支出和利息收入之间的差额，并且该差额的扣除上限为100万欧元，超过部分的扣除上限为纳税人息折旧摊销前利润（EBITDA）的20%（2022年之前为30%），超出20%上限的部分可以无限期结转以后年度扣除。

4.8 法律责任

对于未能在期限内提交本地文档或没有满足本地文档合规要求的企业，纳税义务人可能面临最高8,300欧元的罚款和刑事起诉的风险。

对于没有满足主体文档合规要求的企业，纳税义务人可能面临最高8,300欧元的罚款和刑事起诉的风险。

如果未能在限期内提交国别报告或未按要求向荷兰税务机关简要报告国别报告的内容，亦或是提交报告不完整或报告未及时提交的情况下，纳税义务人可能面临最高83万欧元的罚款和刑事起诉的风险。

第五章 中荷税收协定及相互协商程序

5.1 中荷税收协定

税收协定是中国与其他国家或地区签订的国际税收协议，某一方的居民纳税人可在税收协议对方国家享受税收协定待遇。税收协定可减轻外国企业或外籍个人应向中国税务机关缴纳的中国预提所得税或企业或个人所得税。税收协定也可减轻中国居民应缴纳的外国预提税或所得税。

相互协商程序（MAP）是指税收协定缔约双方税务主管当局根据协定相互协商程序条款的规定，通过协商共同解决国际税收争议的过程。税务总局在2013年颁布了《税收协定相互协商程序实施办法》。投资于海外的中国企业可以考虑把相互协商程序作为一个救济途径来解决企业被缔约国双重征税、在缔约国受到其他税收上的不公正对待的问题。

截至目前，荷兰已与包括中国在内的100多个世界其他国家（地区）签订了税收协定，具体请见下表：

表8 与荷兰签订税收协定的国家（地区）

| 序号 | 国家（地区） | 签署日期 | 执行日期 | 生效日期 |
|----|--------|------------|------------|------------------------------------|
| 1 | 阿尔巴尼亚 | 2004-07-22 | 2005-11-15 | 2006-01-01 |
| 2 | 阿尔及利亚 | 2018-05-09 | 2020-07-31 | 2021-01-01 |
| 3 | 阿根廷共和国 | 1996-12-27 | 1998-02-11 | 1999-01-01 |
| 4 | 亚美尼亚 | 2001-10-31 | 2002-11-22 | 2003-01-01 |
| 5 | 阿鲁巴 | 2009-09-10 | 2011-06-02 | 2012-01-01 |
| 6 | 澳大利亚 | 1976-03-17 | 1976-09-27 | 1975-07-01（澳大利亚） 1975-01-01（荷兰） |

| 序号 | 国家（地区） | 签署日期 | 执行日期 | 生效日期 |
|----|----------------------------|----------------------------|--------------------|------------------------------------|
| 7 | 奥地利 | 1970-09-01 | 1972-04-21 | 1969-01-01 |
| 8 | 阿塞拜疆 | 2008-09-22 | 2009-12-18 | 2010-01-01 |
| 9 | 荷属博内尔岛， 圣尤斯特歇斯岛 与萨巴岛 | 2014-07-09 | 2016-03-01 | 2017-01-01 |
| 10 | 巴林 | 2008-04-16 | 2009-12-24 | 2010-01-01 |
| 11 | 孟加拉国 | 1993-07-13 | 1994-06-08 | 1995-01-01（荷兰） 1995-07-01（孟加拉国） |
| 12 | 巴巴多斯共和国 | 2006-11-28 | 2007-07-12 | 2008-01-01 |
| 13 | 白俄罗斯 | 1996-03-26 | 1997-12-31 | 1998-01-01 |
| 14 | 比利时 | 2001-06-05 (2020-09-14) | 2002-12-31 (待定) | 2003-01-01 (待定) |
| 15 | 百慕大群岛 | 2009-06-08 | 2010-02-01 | 2010-02-01 |
| 16 | 波斯尼亚和黑塞哥 维那 | 1982-02-22 | 1983-02-06 | 1984-01-01 |
| 17 | 巴西 | 1990-03-08 | 1991-11-20 | 1992-01-01 |
| 18 | 保加利亚 | 1990-07-06 | 1994-05-11 | 1995-01-01 |
| 19 | 加拿大 | 1986-05-27 | 1987-08-21 | 1987-01-01 |
| 20 | 中华人民共和国 | 2013-05-31 | 2014-08-31 | 2015-01-01 |
| 21 | 克罗地亚 | 2000-05-23 | 2001-04-06 | 2002-01-01 |
| 22 | 库拉索 | 2013-12-12 | 2015-12-01 | 2016-01-01 |
| 23 | 捷克共和国 | 1974-03-04 | 1974-11-05 | 1972-01-01 |
| 24 | 丹麦 | 2009-09-10 | 2011-06-01 | 2012-01-01 |

| 序号 | 国家（地区） | 签署日期 | 执行日期 | 生效日期 |
|----|--------|------------|------------|-------------------------------------|
| 25 | 埃及 | 1999-04-21 | 2000-05-20 | 2001-01-01 |
| 26 | 爱沙尼亚 | 1997-03-14 | 1998-11-08 | 1995-01-01 |
| 27 | 埃塞俄比亚 | 2012-08-10 | 2016-09-01 | 2016-09-01（荷兰） 2017-07-08（埃塞俄比亚） |
| 28 | 芬兰 | 2009-09-10 | 2011-06-01 | 2012-01-01 |
| 29 | 法国 | 1973-03-16 | 1974-03-29 | 1974-01-01 |
| 30 | 格鲁吉亚 | 2002-03-21 | 2003-02-21 | 2004-01-01 |
| 31 | 德国 | 2012-04-12 | 2015-12-01 | 2016-01-01 |
| 32 | 加纳 | 2008-03-10 | 2008-11-12 | 2009-01-01 |
| 33 | 希腊 | 1981-07-16 | 1984-07-17 | 1981-01-01 |
| 34 | 中国香港 | 2010-03-22 | 2011-10-24 | 2012-01-01 |
| 35 | 匈牙利 | 1986-06-05 | 1987-09-25 | 1988-01-01 |
| 36 | 冰岛 | 2009-09-10 | 2012-01-01 | 2013-01-01 |
| 37 | 印度 | 1988-07-30 | 1989-01-21 | 1989-04-01（印度） 1989-01-01（荷兰） |
| 38 | 印度尼西亚 | 2002-01-29 | 2003-12-31 | 2004-01-01 |
| 39 | 爱尔兰 | 2019-06-13 | 2020-02-29 | 2021-01-01 |
| 40 | 以色列 | 1973-07-02 | 1974-09-09 | 1970-04-01（以色列） 1970-01-01（荷兰） |
| 41 | 意大利 | 1990-05-08 | 1993-10-03 | 1993-01-01 |
| 42 | 日本 | 2010-08-25 | 2011-12-29 | 2012-01-01 |
| 43 | 约旦 | 2006-10-31 | 2007-08-16 | 2008-01-01 |

| 序号 | 国家（地区） | 签署日期 | 执行日期 | 生效日期 |
|----|----------|----------------------------|--------------------|-----------------------------------|
| 44 | 哈萨克斯坦 | 1996-04-24 | 1997-05-02 | 1996-01-01 |
| 45 | 韩国 | 1978-10-25 | 1981-04-17 | 1982-01-01 |
| 46 | 科索沃 | 1982-02-22 (2020-07-29) | 1983-02-06 (待定) | 1984-01-01 (待定) |
| 47 | 科威特 | 2001-05-29 | 2002-04-23 | 2001-01-01 |
| 48 | 拉脱维亚 | 1994-03-14 | 1995-01-29 | 1996-01-01 |
| 49 | 立陶宛 | 1999-06-16 | 2000-08-31 | 2001-01-01 |
| 50 | 卢森堡公国 | 1968-05-08 | 1969-10-20 | 1967-01-01 |
| 51 | 马来西亚 | 1988-03-07 | 1989-02-02 | 1985-01-01 |
| 52 | 马耳他 | 1977-05-18 | 1977-11-09 | 1976-01-01 |
| 53 | 墨西哥 | 1993-09-27 | 1994-10-13 | 1995-01-01 |
| 54 | 摩尔多瓦 | 2000-07-03 | 2001-06-01 | 2002-01-01 |
| 55 | 黑山 | 1982-02-22 | 1983-02-06 | 1984-01-01 |
| 56 | 摩洛哥 | 1977-08-12 | 1987-06-10 | 1987-01-01 |
| 57 | 荷属安的列斯群岛 | 2009-09-10 | 2012-01-01 | 2013-01-01 |
| 58 | 荷属安的列斯群岛 | 1964-10-28 | 1965-01-01 | 1965-01-01 |
| 59 | 新西兰 | 1980-10-15 | 1981-03-18 | 1979-04-01（新西兰） 1979-01-01（荷兰） |
| 60 | 尼日利亚 | 1991-12-11 | 1992-12-09 | 1993-01-01 |
| 61 | 北马其顿 | 1998-09-11 | 1999-04-21 | 2000-01-01 |
| 62 | 挪威 | 1990-01-12 | 1990-12-31 | 1991-01-01 |
| 63 | 阿曼 | 2009-10-05 | 2011-12-28 | 2012-01-01 |
| 64 | 巴基斯坦 | 1982-03-24 | 1982-10-04 | 1982-01-01 |

| 序号 | 国家(地区) | 签署日期 | 执行日期 | 生效日期 |
|----|---------|------------|------------|--------------------------------------|
| 65 | 巴拿马 | 2010-10-06 | 2011-12-01 | 2011-12-01 |
| 66 | 菲律宾 | 1989-03-09 | 1991-09-20 | 1992-01-01 |
| 67 | 波兰 | 2002-02-13 | 2003-03-18 | 2004-01-01 |
| 68 | 葡萄牙 | 1999-09-20 | 2000-08-11 | 2001-01-01 |
| 69 | 卡塔尔 | 2008-04-24 | 2009-12-25 | 2010-01-01 |
| 70 | 罗马尼亚 | 1998-03-05 | 1999-07-29 | 2000-01-01 |
| 71 | 俄罗斯 | 1996-12-16 | 1998-08-27 | 1999-01-01 |
| 72 | 沙特阿拉伯 | 2008-10-13 | 2010-12-01 | 2011-01-01 |
| 73 | 塞尔维亚 | 1982-02-22 | 1983-02-06 | 1984-01-01 |
| 74 | 塞尔维亚和黑山 | 1982-02-22 | 1983-02-06 | 1984-01-01 |
| 75 | 新加坡 | 1971-02-19 | 1971-08-31 | 1968-01-01 |
| 76 | 斯洛伐克共和国 | 1974-03-04 | 1974-11-05 | 1972-01-01 |
| 77 | 斯洛文尼亚 | 2004-06-30 | 2005-12-31 | 2006-01-01 |
| 78 | 南非 | 2005-10-10 | 2008-12-28 | 2009-01-01 |
| 79 | 西班牙 | 1971-06-16 | 1972-09-20 | 1973-01-01 |
| 80 | 斯里兰卡 | 1982-11-17 | 1984-01-24 | 1979-01-01 (荷兰) 1979-04-01 (斯里兰卡) |
| 81 | 荷属圣马丁 | 2014-07-09 | 2016-03-01 | 2017-01-01 |
| 82 | 苏里南 | 1975-11-25 | 1977-04-13 | 1975-11-25 |
| 83 | 瑞典 | 2009-09-10 | 2011-06-02 | 2012-01-01 |
| 84 | 瑞士 | 2010-02-26 | 2011-11-09 | 2012-01-01 |
| 85 | 中国台湾 | 2001-02-27 | 2001-05-16 | 2002-01-01 |

| 序号 | 国家（地区） | 签署日期 | 执行日期 | 生效日期 |
|-----|-------------------|------------|------------|------------------------------------|
| 86 | 塔吉克斯坦 | 1986-11-21 | 1987-09-27 | 1988-01-01 |
| 87 | 泰国 | 1975-09-11 | 1976-06-09 | 1976-01-01 |
| 88 | 突尼斯 | 1995-05-16 | 1995-12-15 | 1996-01-01 |
| 89 | 土耳其 | 1986-03-27 | 1988-09-30 | 1989-01-01 |
| 90 | 乌干达 | 2004-08-31 | 2006-09-10 | 2007-01-01（荷兰） 2007-07-01（乌干达） |
| 92 | 乌克兰 | 1995-10-24 | 1996-11-02 | 1997-01-01 |
| 93 | 阿拉伯联合酋长国 | 2007-05-08 | 2010-06-02 | 2010-06-02 2011-01-01 |
| 94 | 大不列颠及北爱尔兰联合王国（英国） | 2008-09-26 | 2010-12-25 | 2011-01-01（荷兰） 2011-04-01（英国） |
| 95 | 美利坚合众国（美国） | 1992-12-28 | 1993-12-31 | 1994-01-01 |
| 96 | 乌兹别克斯坦 | 2001-10-18 | 2002-05-27 | 2003-01-01 |
| 97 | 委内瑞拉 | 1991-05-29 | 1997-12-11 | 1998-01-01 |
| 98 | 越南 | 1995-01-24 | 1995-10-25 | 1996-01-01 |
| 99 | 前南斯拉夫 | 1982-02-22 | 1983-02-06 | 1984-01-01 |
| 100 | 赞比亚 | 2015-07-15 | 2018-03-31 | 2019-01-01 |
| 101 | 津巴布韦 | 1989-05-18 | 1991-04-21 | 1992-01-01（荷兰） 1992-04-01（津巴布韦） |
| 102 | 智利 | 2021-01-25 | 待定 | 待定 |
| 103 | 列支敦士登 | 2020-06-03 | 2021-05-31 | 待定 |
| 104 | 伊拉克 | 2019-07-01 | 待定 | 待定 |

| 序号 | 国家（地区） | 签署日期 | 执行日期 | 生效日期 |
|-----|---------|------------|------|------|
| 105 | 哥伦比亚共和国 | 2022-02-16 | 待定 | 待定 |

5.1.1 中荷税收协定

《中华人民共和国政府和荷兰王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下简称“中荷税收协定”）执行以来，在避免中国和荷兰两国纳税人在经济贸易中被双重征税、协调两国间税收利益、促进两国资本和技术的交流与合作等方面发挥了积极作用。

中荷税收协定可以在国家税务总局的网站上获取。

中荷两国政府于2013年5月31日签署了中荷税收协定，该协定自2014年8月31日生效。该税收协定将取代从1989年1月1日起开始执行的现有中荷税收协定。

该税收协定在财产收益条款有更进一步重大突破。中国当时签订的税收协定规定，一般若所牵涉的财产收益是来自转让主要由不动产构成的公司股份或来自转让非主要由不动产构成的中国公司股份且同时满足一定持股比例，中国对该财产收益均有征税权。该税收协定改变这一惯例，对转让在被认可的证券交易所上市的股票取得的财产收益且同时满足一定条件提供了特别的协定保护。即对转让在被认可的证券交易所上市的股票取得的收益，当该居民在转让行为发生的纳税年度内所转让股票的总额不超过上市公司股票的3%的情况下，仅荷兰（居民国）有征税权。这是中国所签订税收协定的新突破，荷兰投资者会因此在中国税务上比其他国家投资者更有利。

《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》（以下简称《公约》）于2022年9月1日对中国生效，《公约》由经济合作与发展组织受二十国集团委托牵头制定，旨在一揽子修订现行双边税收协定，落实与税收协定相关的税基侵蚀和利润转移（BEPS）行动计划成果建议。截至2022年6月30日，包括中国在内的97个国家或地区签署了《公约》。根据荷兰完成《公约》生效程序的情况，《公

约》适用于中荷两国已签署的中荷税收协定。《公约》与中荷税收协定的整合文本可以在上述国家税务总局的网站上获取。

5.1.2 适用范围

5.1.2.1 主体范围

在适用主体方面，有权适用协定的主体是中国居民以及荷兰居民。“居民”是指按照税收协定缔约国法律，由于住所、居所、成立地、实际管理机构所在地，或者其他类似的标准，在缔约国负有纳税义务的人，并且包括缔约国及其地方当局。但是，“居民”不包括仅因来源于该缔约国的所得而在该缔约国负有纳税义务的人。

对于个人而言，如果个人根据上述“居民”的定义可能同时是中国和荷兰居民，根据中荷税收协定，解决这种情况下个人最终居民身份归属问题可以参考以下几个标准。首先根据该个人永久性住所所在地判断其是否为中国或者荷兰居民，若该个人同时在中国和荷兰拥有永久性住所，那么再根据其重要利益中心来判断。若无法确定重要利益中心所在国或在中国和荷兰都没有永久性住所，可以根据其习惯性住处所在国来判断。若该个人在中国和荷兰都有或都没有习惯性住处，则根据其国籍定义其居民身份归属。

对于公司而言，如果公司根据上述“居民”的定义可能同时是中国和荷兰居民，应结合其实际管理机构所在地、注册地或成立地以及任何其他相关因素，尽力通过相互协商确定其在适用该协定时的居民身份。

5.1.2.2 客体范围

目前中荷税收协定在中国适用的具体税种为：

- (1) 个人所得税；
- (2) 企业所得税。

而在荷兰适用于：

- (1) 所得税；
- (2) 工资税；

(3) 公司税，包括按照《采矿法》《荷属安的列斯BES三岛采矿法案》《荷属安的列斯BES三岛采矿令》和《荷属安的列斯BES三岛萨巴银行石油法案》从自然资源开采净利润中征收的政府份额；

(4) 股息税。

5.1.2.3 领土范围

“中国”是指中华人民共和国；用于地理概念时，是指所有适用中国有关税收法律的中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法和国内法，中华人民共和国拥有管辖权或主权权利的领海以外的区域。

“荷兰”是指：

(1) 位于欧洲的部分，包括其领海，以及根据国际法，荷兰王国行使管辖权或主权权利的领海以外的区域；以及

(2) 位于加勒比海的部分，由博奈尔岛、圣尤斯特歇斯岛和萨巴岛构成，包括这些岛屿的领海，以及根据国际法，荷兰王国行使管辖权或主权权利的这些岛屿的领海以外的区域。

5.1.2.4 防止协定滥用

如果在考虑所有相关事实与情况后，可以合理地认定就某项所得获取中荷税收协定某项优惠是直接或间接产生该优惠的安排或交易的主要目的之一，则不应对该项所得给予该优惠，除非可以确认，在这些情形下给予该优惠符合中荷税收协定相关规定的宗旨和目的。

5.1.3 常设机构的认定

中国企业如在荷兰设有常设机构，则在荷兰负有纳税义务。中荷税收协定把常设机构分为四类，即：固定场所型常设机构、建筑工程型常设机构、劳务型常设机构和代理型常设机构。

5.1.3.1 固定场所型常设机构的认定

根据中荷税收协定，固定场所型常设机构被界定为中国居民企业在荷兰进行全部或部分营业的固定营业场所，通常具备以下特征：

(1) 该营业场所是实质存在的；

(2) 该营业场所是相对固定的，并且在时间上具有一定的持久性；

(3) 全部或部分的营业活动是通过该营业场所进行的。

5.1.3.2 建筑工程型常设机构的认定

根据中荷税收协定，建筑工程型常设机构是指中国居民企业在荷兰有持续12个月以上的建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动。

如上所述，中荷税收协定规定采用12个月期限来判定是否构成建筑工程常设机构。12个月期限是一个客观且容易操作的判定标准，有助于中国居民企业判断其在荷兰是否构成常设机构。

5.1.3.3 劳务型常设机构的认定

根据中荷税收协定，中国居民企业派其雇员或其他受其雇佣的人员到荷兰提供劳务，而这些人员为同一项目或相关联的项目在荷兰停留连续或累计超过183天的，才会构成常设机构。这类常设机构一般被称为劳务型常设机构。

仅当所提供劳务活动是在任何12个月内持续超过183天，该劳务活动才会构成劳务型常设机构。通常可以从下列几个方面来理解183天（不包含183天）的计算：

(1) 从中国企业派其第一个雇员为实施服务项目抵达荷兰之日起，至完成并交付服务项目的日期止，计算183天期限；

(2) 所有雇员为同一个项目工作的天数都应被计算在内；如果在同一天内有多名雇员在荷兰境内同时为同一项目工作的，那么工作天数应按一天而不是分别累加计算（即并非人各一天）；

(3) 如果同一个服务项目历经数年，那么应在一个滚动的基础上分别计算183天期限，即在提供服务的整个期间的任何一个十二个月内，如果连续或累计超过183天的，那么为这同一项目或相关联项目所提供的所有劳务将被认定为一个常设机构。

183天的判定标准适用于为同一项目或具有商业相关性或连贯性的多个项目（即“相关联的项目”或“关联项目”）所提供的服务。

判定关联项目时，需视具体情况而定。在判断若干个服务项目是否为关联项目并进而构成劳务型常设机构时，应综合考虑下列因素：

（1）这些项目是否被包含在同一个总合同里；

（2）如果这些项目分属于不同的合同，这些合同是否与同一人或相关联的人所签订；前一项目的实施是否是后一项目实施的必要条件；

（3）这些项目的性质是否相同；

（4）这些不同项目的服务是否由相同的人员实施等。

“雇员或雇佣的其他人员”是指中国企业的员工，或者该企业雇佣的在其控制之下按照其指示向接收方提供劳务的个人。

5.1.3.4 代理型常设机构的认定

根据中荷税收协定常设机构条款第五款规定，如果中国居民企业通过独立代理人以外的代理人，在荷兰境内进行活动，代理人有权以该企业的名义签订合同并经常行使这种权力，则该中国居民企业将被判定为在荷兰构成常设机构。这种类型的常设机构一般被称为代理型常设机构。

需要注意的是：

（1）非独立代理人可以是个人，也可以是办事处、公司或其他任何形式的组织；

（2）以该企业的名义签订合同，包括不是以企业名义签订合同，但其所签合同仍对企业具有约束力的情形。签订不仅指合同的签署行为本身，也包括代理人有权代表被代理企业参与合同谈判，商定合同条文等。这里所说的合同是指与被代理企业经营活动本身相关的业务合同，而不是那些仅涉及企业内部事务的合同；

（3）在判断代理人是否经常以被代理企业名义行使权力时，应当结合合同性质、企业的业务性质以及代理人相关活动的频率等因素，综合判断；

（4）应使用实质重于形式原则对是否构成代理人常设机构作出判定。例如，代理人被中国居民企业授权进行合同所有细节的谈判，

且对企业有约束力，即使该合同最终由企业的其他人在荷兰以外的其他国家签订，也可能被认为这个代理人在荷兰行使合同签署权力。

5.1.3.5 不构成常设机构的活动

中荷税收协定在常设机构条款的第四款中列出了一些不构成常设机构的活动，如，中国居民企业在荷兰仅出于储存、采购及信息收集等活动的目的而设立的具有准备性或辅助性的固定场所。通常来说，这些从事准备性或辅助性活动的场所通常具备下列特点：

(1) 该场所不独立从事经营活动，且其活动也不构成企业整体活动基本的或重要的组成部分；

(2) 该场所仅为本企业（即中国总公司）服务而不为其他企业服务；

(3) 该场所的职责限于事务性服务，且不起直接营利作用。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

表9 不同类型收入的税收管辖情况

| 应税行为 | 一般规定 | 税收管辖权分配 |
|--------|---|--|
| 不动产所得 | “不动产”一语应当具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。该用语在任何情况下应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，有关地产的一般法律规定所适用的权利，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取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。 | 中国居民从位于荷兰的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），荷兰税务局也有征税权。 |
| 营业利润 | 企业营业收入扣除其进行营业发生的各项费用。 | 中国居民在荷兰构成常设机构的前提下，荷兰才有权对营业利润征税，但仅限于属于该常设机构的利润。 |
| 国际运输业务 | 企业以船舶或飞机经营客运或货运取得的收入，以及以程租、期租形式出租船舶或以湿租形式出租飞机（包括所有设备、人员及供应）取得的租赁收入。 | 实际管理机构在中国的中国居民（也包括以参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构形式），应仅在中国征税。实际管理机构设在船舶上，应以船舶母港所在缔约国为所在国；没有母港的，应以船舶 |

| 应税行为 | 一般规定 | 税收管辖权分配 |
|--------|---|---|
| | | 经营者为其居民的缔约国为所在国。 |
| 关联企业 | 两个企业之间商业或财务关系的构成条件不同于独立企业之间商业或财务关系的构成条件。 | 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。 |
| 股息 | 从股份或者非债权关系分享利润的其他权利取得的所得，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。 | 荷兰居民支付给中国居民的股息，荷兰税务局也有征税权。 如果中国居民是受益所有人，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%；其他情况下，不应超过股息总额的10%。 |
| 利息 | 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，包括其溢价和奖金。由于延期支付而产生的罚款不应视为利息。 | 荷兰居民支付给中国居民的利息，荷兰税务局也有征税权。 如果中国居民是利息受益所有人，则所征税款不得超过利息总额的10%。 当该利息是发生在荷兰而由中国政府或其地方当局、中国人民银行、由中国完全拥有的任何金融机构取得的；或者该利息是因中国政府或其他地方当局、中国人民银行、由中国完全拥有的任何金融机构担保或保险的贷款而发生，则该利息应该在荷兰免税。 |
| 特许权使用费 | （1）为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）的版权，任何专利、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，或者为有关工业、商业、科学经验的信息（专有技术）所支付的作为报酬的各种款项； （2）为使用或有权使用工业、商业、科学设备所支付的作为报酬的各种款项。 | 荷兰居民支付给中国居民的特许权使用费，荷兰税务局也有征税权。 如果中国居民是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过： 左列第（1）项所指特许权使用费总额的10%； 左列第（2）项所指特许权使用费调整数额的10%。该项“调整数额”是指特许权使用费总额的60%。 |
| 财产收益 | 转让符合条件的不动产及动产。 | 中国居民发生于荷兰的财产收益，荷兰税务局也有征税权。 实际管理机构位于中国的中国居民转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益， |

| 应税行为 | 一般规定 | 税收管辖权分配 |
|--------|--|--|
| | | 应仅在中国征税。 |
| 独立个人劳务 | 专业性劳务：特别包括独立的科学、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；或者其它独立性活动取得的所得。 | 中国居民在荷兰从事专业性劳务或者其它独立性活动取得的所得，应仅在中国征税。但具有下列情况的也可以在荷兰征税： （1）在荷兰从事上述活动设有经常使用的固定基地。这种情况下，荷兰可以仅对属于该固定基地的所得征税。 （2）在有关纳税年度开始或结束的任何12个月内在荷兰停留连续或累计超过183天。在这种情况下，荷兰可以仅对其在荷兰进行活动所取得的所得进行征税。 |
| 受雇所得 | 因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬。 | 除在荷兰从事受雇的活动以外，应仅在中国征税。 在荷兰受雇的活动所取得的报酬，荷兰税务局也有征税权。 若中国居民在荷兰从事受雇的活动取得的报酬，同时具备三个条件，应仅在中国征税： （1）收款人在有关纳税年度开始或结束的任何12个月内在荷兰停留连续或累计不超过183天。 （2）该项报酬由并非荷兰居民雇主支付或代表该雇主支付。 （3）该项报酬不是由雇主设在荷兰的常设机构或固定基地所负担。 在中国居民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，可以在中国征税。 |

5.1.5 荷兰税收抵免政策

在对各项所得的税收管辖权进行了划分之后，税收协定的缔约双方为了消除双重征税，规定对各自居民来源于缔约国对方并在缔约国对方缴纳了税收的所得，在计算国内应纳税额时，应通过免税、抵免或扣除等方式处理在境外已纳的税款。

荷兰没有普适的税收抵免政策，但是对不同情况规定了适用不同的方式。如股息、利息、特许权使用费均适用抵免方法。其他情况下，

境外税款可以在境外所得中扣除，当年不足以扣完的，可以递延到下一年度扣除。

5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

中荷税收协定的无差别待遇条款规定了中荷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，即中国国民在荷兰投资应与荷兰国民在相同情况下负担的税收或者有关要求相同或更轻；

（2）常设机构无差别待遇，即中国企业在荷兰如果构成了常设机构从而负有纳税义务，其负担不应比荷兰居民企业的负担更重；

（3）间接投资无差别待遇，即中国企业向荷兰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，在该荷兰企业计算其应纳税所得额时，应对中国企业支付的款项与对荷兰本国企业支付的款项按照同一标准进行扣除；

（4）子公司无差别待遇，即中国企业在荷兰的子公司无论出资形式或比例如何，不应比荷兰其它类似企业税收负担更重。

5.1.7 在荷兰享受税收协定待遇的手续

5.1.7.1 享受协定待遇办理流程及要求

非居民纳税人取得来自荷兰的所得如需享受协定待遇，要向荷兰税务局递交申请。不递交申请、没有获得荷兰税务局的批准不可以享受协定优惠税率、免税或者退税。

荷兰税收居民向以下实体的股息分配，依申请批准后，可享受预提所得税税收优惠：

（1）欧盟/欧洲经济区成员国的居民投资者，且根据欧盟/欧洲经济区国家和第三国之间的税收协定，该居民投资者不被视为欧盟/欧洲经济区以外的税收居民；

（2）与荷兰签订税收协定国家的税收居民。

如果外国投资者履行类似于荷兰财政投资公司或免税投资公司的职能，则预提所得税税收优惠不适用。

此外，《荷兰股息预提所得税法》规定了打击协定滥用的措施。根据该规定，只有当股息接受人被视为股息的受益所有人时，才能减免股息预提税。如果存在下列情况，股息接受人一般不被视为受益所有人：

(1) 作为一系列交易的一部分，股息接受人用一项交易作为支付股息的回报；

(2) 股息的支付很可能使原本应享受比接收人少（或没有）的股息税收减免额或退款额的人受益；

(3) 在一系列交易实施前，直接或间接从股息中受益的一方，其在股息支付人的总股息中持有或获得的份额相当。

为享受股息预提所得税税收优惠，申请者应通知荷兰税务局已满足上述所有要求。该通知应在股息决议产生后的一个月内发出。

5.1.7.2 开具税收居民身份证明的流程

如需在荷兰享受税收协定待遇，对于中国“走出去”企业和个人来说，需要提供《中国税收居民身份证明》。

根据国家税务总局2019年第17号公告（以下简称“17号公告”）的规定，申请人应向主管其所得税的县税务局申请开具《税收居民证明》。中国居民企业的境内、境外分支机构应由其中国总机构向总机构主管税务机关申请。合伙企业应当以其中国居民合伙人作为申请人，向中国居民合伙人主管税务机关申请。

根据国家税务总局2016年40号公告（以下简称40号公告）的规定，申请人可以就其构成中国税收居民的任一公历年度申请开具《税收居民证明》。根据17号公告规定，申请时，除了需要提交《中国税收居民身份证明》申请表和与拟享受税收协定待遇的收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、支付凭证等证明资料外，不同申请人需要提供的其他证明材料：

(1) 申请人为个人且在中国境内有住所的，提供因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住的证明材料，包括申请人身份信息、住所情况说明等资料；

(2) 申请人为个人且在中国境内无住所，而一个纳税年度内在中国境内居住累计满183天的，提供在中国境内实际居住时间的证明材料，包括出入境信息等资料；

(3) 境内、外分支机构通过其总机构提出申请时，还需提供总分机构的登记注册情况；

(4) 合伙企业的中国居民合伙人作为申请人提出申请时，还需提供合伙企业登记注册情况。

5.2 荷兰税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

避免双重征税协定是对缔约双方税收管辖权的协调，很多条款都是原则性规定，执行还要与国内法衔接，此外缔约双方对同一条款可能存在不同理解，因此在一定程度上存在不确定性，这种不确定性可能导致争端。为此，协定专门列有相互协商程序条款，该条款确立了缔约双方主管当局相互协商的程序。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

中荷税收协定第二十五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。

中荷税收协定对相互协商程序的规定为：

(1) 如有人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其的征税不符合本协定的规定时，可以不考虑各缔约国国内法律的救济办法，将案情提交该人为其居民的缔约国主管当局，或者如果其案情属于第二十四条第一款（非歧视待遇——国民无差别待遇），可以提交该人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起3年内提出；

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

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

(4) 缔约国双方主管当局为达成本条第二款和第三款的协议,可以相互直接联系。为有助于达成协议,双方主管当局的代表可以进行会谈,口头交换意见。

中国方面,税务总局2013年颁布的《税收协定相互协商程序实施办法》的规定,对相互协商申请人的条件及程序、税务机关的工作要求等均作出了详细规定,使相互协商程序的处理过程更为透明和高效。

5.2.3 相互协商程序的适用

5.2.3.1 相互协商程序的主体

(1) 如果中国居民(国民)认为,外国税务机关采取的措施,已经或将会导致不符合税收协定规定的征税时,可向中国的省税务机关提出申请,请求税务总局与外国主管当局通过相互协商程序解决有关问题;

(2) 如果外国居民(国民)遇到类似的情况,可以向其所在国的主管当局寻求帮助,该主管当局可以向税务总局提请启动相互协商程序;

(3) 特定情况下,税务总局可以主动向缔约对方主管当局提出启动相互协商程序。

5.2.3.2 相互协商程序的客体

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,经中国主管当局和缔约对方主管当局同意,也可以进行相互协商。

5.2.3.3 具体情形

中国居民有下列情形之一的,可以申请启动相互协商程序:

(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

如果中国居民和外国税务机关产生了税收争议，该中国居民可以按照在税收协定规定的时限内向省级主管税务机关申请启动相互协商程序。根据中荷税收协定的规定，该项案情必须在不符合协定规定的征税措施第一次通知之日起3年内提出。

在两国主管当局达成一致意见之前，申请人可以以书面方式撤回相互协商申请。申请人撤回申请或者拒绝接受缔约双方主管当局达成一致的相互协商结果的，税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请。

受理申请的省税务机关会在十五个工作日内，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。税务总局收到省税务机关上报的申请后，会在二十个工作日内按下列情况分别处理：

(1) 申请具备启动相互协商程序条件的，决定启动相互协商程序，并将情况告知受理申请的省税务机关，省税务机关负责告知申请人；

(2) 申请已超过税收协定规定的期限，或申请人的申请明显缺乏事实法律依据，或出现其他不具备相互协商条件情形的，不予启动相互协商程序，并以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关负责告知申请人；

(3) 因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的, 通过受理申请的省税务机关要求申请人补充材料或说明情况。申请人补充材料或说明情况后, 再按前两项规定处理。

5.2.5 相互协商的法律效力

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

通常认为, 如果关于两国主管当局进行协商讨论的问题已达成税收和解或司法判决已生效, 那么两国主管当局在进行相互协商时, 将只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整, 而不能改变已生效的和解或判决。

虽然根据税收协定相互协商条款的规定, 如果纳税人接受相互协商的结果, 该结果的执行不受协定国国内法的限制。但是, 协定缔约国之间启动相互协商程序是否可以达成协议, 需要协商多长时间才能达成协议, 都存在很大的不确定性。如果经过漫长的等待, 申请人对协商的结果并不满意, 这时候再希望走司法救济程序往往因为超过诉讼时效而不能为之。

中国《税收协定相互协商程序实施办法》要求申请人应自行负责采取相应措施保障其在缔约对方的国内救济权益。因此, 提醒中国赴荷兰投资的居民, 应积极关注荷兰司法程序及规定, 采取必要的保护措施最大限度保障自身权益。

5.2.6 荷兰仲裁条款

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

5.3 中荷税收协定争议的防范

中荷税收协定争议是指中国与荷兰因双方之间签订的税收协定条款的解释和适用而引发的争议。

此类争议产生的主要原因有二，其一是中国投资者在赴荷兰投资的决策阶段没有全面周详地考察中荷税收协定及荷兰当地税法的具体规定，致使投资项目在荷兰落地后一些尚未识别的税务成本增加；其二是中国投资者在一些具有争议的涉税问题上与荷兰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。

中国投资者与荷兰当局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。但由于协商机制可能使得各个程序阶段久拖不决，导致争议解决效率低下，对中国投资者产生更为不利的影响。因此，中国投资者应当加强对中荷税收协定的理解，尽力避免在项目投资或经营过程中产生与当地税务局之间的税务争议，强化税务风险管理。投资者可以从以下几个方面进行防范：

- (1) 全面了解中荷税收协定及荷兰税法的具体规定；
- (2) 完善税务风险的内部控制与应对机制；
- (3) 与荷兰税务当局开展充分的沟通与交流；
- (4) 寻求中国政府方面的帮助；
- (5) 寻求税法专业人士的帮助。

第六章 在荷兰投资可能存在的税收风险

中国企业对荷兰投资，应认真研究和评估当地的实际税负、可能存在的税务风险等。如果企业有融资计划，还应了解荷兰当地的利息税前扣除的相关政策，以及对外支付利息的预提所得税成本，进一步降低投资和运营阶段的税收成本。在新设投资初期，如果可以做出合理的税务安排，则便于确保企业整体税务安排的有效性，尽可能规避税务风险。如果企业选择以跨境并购的方式对外投资，就需要衡量国际并购与国内并购的差异，包括定价机制、工作方式和竞标文化等方面的差异，避免因海外并购经验不足引发一系列风险。

6.1 信息报告风险

企业和个人需要进行各种类型的申报，具体申报要求详见3.2.3章节。

此外，荷兰财政部已发布的实施欧盟强制披露指令的提案草案（包括解释性说明），荷兰政府于2019年12月18日审议通过了该提案，并于2020年7月1日开始实施。荷兰强制披露制度法将与欧盟强制披露指令的要求大致相同，此外，解释性说明草案包含一些帮助性解释，阐明了欧盟强制披露指令所用概念。

欧盟强制披露指令要求中介机构（包括欧盟的税务顾问、银行和律师）和纳税人（在某些情况下）向相关欧盟税务机关报告某些跨境安排（应报告安排）。该披露规则适用于除增值税、关税、消费税和强制性社会保障缴款以外的所有税目。如果跨境安排包含某些特点（特征），则应报告。

相关报告风险详见3.2.4和4.8章节。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在荷兰设立子公司的纳税申报风险

法定注册地或实际管理机构所在地位于荷兰境内的企业都是荷兰的居民企业。因此，在荷兰设立的子公司为荷兰的居民企业。荷兰

居民企业，需要就其从全球范围内取得的收入缴纳公司所得税。符合特定条件的持股方式、常设机构、以及符合条件的创新活动收入可享受免税优惠。

中国企业在荷兰设立子公司，应考虑当地的税收优惠适用性及将款项汇出时产生的预提所得税影响（如股息、利息及特许权使用费等）。

6.2.2 在荷兰设立分公司或代表处的纳税申报风险

在荷兰设立分公司和代表处的，分公司和办事处应由企业负责人在开展业务前后一周内到荷兰商会注册。

中国企业在荷兰设立代表处或海外分公司，可能会被视为在荷兰构成常设机构或被视为税收居民企业，进而产生公司所得税、个人所得税及流转税等。

6.2.3 在荷兰取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

根据税收协定规定，当中国企业通过其设在荷兰的常设机构进行营业时，荷兰有权对这个中国企业来源于荷兰的营业利润征税。从中国“走出去”企业的角度来看，应特别关注税收协定中构成常设机构的条件。

根据荷兰的税收法规，非居民实体如果构成常设机构，则需就其来源于该常设机构的收入缴纳公司所得税。而非居民取得与常设机构无关的收入，可能需要缴纳预提所得税。因此如果中国企业在荷兰构成常设机构，应注意划分来源于常设机构的所得和与常设机构无关的所得，否则易造成纳税申报方面的风险。

6.3 调查认定风险

荷兰税法规定，集团内部对货物和服务的定价必须符合独立交易原则，且必须保留有关集团内部交易的文件。可适用的转让定价方法包括可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、交易净利润法，基于交易的方法优先选择于基于利润的方法。企业可就使用某一特定转让定价方法达成预约定价协议。荷兰税务机关还可以对纳税人开展税务调查并进行转让定价调整。企业的相关业务安排如果不符合独立

交易原则，可能面临转让定价调整的风险。因此，在荷兰投资的中国居民企业和个人要了解荷兰转让定价规则，了解法律、法令和税务部门的管理原则，可以就常规经营活动进行预约定价安排，以降低相应风险。在需要转让定价调整时，也应当与中国税务部门及时沟通，以有效运用双边磋商等途径维护权益，避免双重征税。关联公司间的交易（如费用支付）均应事先签订并保留书面合同，对费用支付事项、支付标准、分摊原则给予明确，以便在转让定价调查时提供充分的事前证据。

6.4 享受税收协定待遇风险

6.4.1 资料需求

关注享受税收协定优惠所需提供的各类资料。根据荷兰税法有关规定，在荷兰享受国际条约优惠应准备各类证明资料。因此，中方企业应关注中国和荷兰税法对享受各类优惠所需申请文件的规定，及时准备所需资料，避免因资料准备不全或未按期提交申请而造成无法享受协定优惠的后果。

6.4.2 受益所有人身份被否认

中国投资者在荷兰获取股息、利息或者特许权使用费等消极收入时，应当向荷兰税务当局证明自身的受益所有人身份，从而适用中荷税收协定规定的优惠税率，降低在收入来源地国的税负。如果中国投资者作为受益所有人没有实质上的经营管理活动，是一个空壳公司或者导管公司，那么其受益所有人的身份将很难被荷兰税务当局认可，由此可能引发税收争议。

6.4.3 常设机构认定争议

中国投资者在荷兰获得的营业收入是否应当在荷兰履行纳税义务很大程度上取决于常设机构的认定。通常，中国投资者在荷兰的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在荷兰纳税。因此，常设机构的具体认定问题容易引发税收争议，同时也是中国投资者应当着重关注的税务风险点。

6.5 其他风险

6.5.1 其他涉税风险

(1) 重复征税：中国和荷兰的税制不尽相同，采纳不同征税标准，这可能导致对在荷兰投资的企业的一笔收入进行重复征税，并且重复征税可能会涉及多个税种，包括公司所得税、个人所得税、财产税等。尽管中国与荷兰已签订税收协定，但是在国际贸易不断扩大，国际税收争议复杂多变，相关税收协定不尽完善，企业对国际税制的相关经验不足背景下，重复征税的风险依然存在。

(2) 反避税调查：跨国企业在对外投资过程中通常会选择通过转让定价的安排减少跨国企业整体的税务成本。随着OECD的税基侵蚀与利润转移（BEPS）行动计划出台，企业不合规的集团内部关联交易安排行为将受到税务机关的调查，该项反避税调查将会对企业的经营带来严重的影响。

(3) 个人涉税风险：在国际派遣安排下，出于延续外派雇员在中国缴纳社会保险、维持其在荷兰必要家庭开支、规避汇率风险等种种考量，国际派遣人员的工资有时会由中国企业和荷兰企业分别向其发放一部分。在这样的薪资发放安排下，如果外派雇员未按中国和荷兰的税法规定缴纳个人所得税，其既有可能面临因违规而被追缴税款、征收滞纳金和罚款的处罚，也有可能面临被双重征税的风险。此外，若派遣到境外工作的员工，特别是高层管理人员存在税务违规行为，亦有可能给企业带来声誉上的风险。

6.5.2 劳务合作风险

(1) 严格申请程序。荷兰对劳务输入限制严格，须严格按照外籍劳务申请程序引进劳务人员。否则，一旦被发现非法雇佣外籍劳工，雇主将受到严厉经济和法律处罚。

(2) 语言具有重要性。在荷兰的外籍劳务人员如果能懂荷兰语，会减少很多不必要的麻烦。虽然大部分荷兰人能说英语，但荷兰的法律法规、合同文本及其他文字资料还是以使用荷兰语为主。

(3) 重视劳务代理作用。在荷兰，只有获得经营许可的企业才能经营外籍劳务输入代理业务。这些企业每两年一次对其在劳务输出国委托经营劳务业务的企业或机构进行综合测评，并依据测评结果重新选定公司和签发当地劳务代理许可。只有被选定的外国劳务公司才能从事对荷劳务输出业务。

参 考 文 献

- [1] 荷兰国际财政文献局网站（IBFD）
- [2] 对外投资合作国别（地区）指南—荷兰，商务部，2021
- [3] 《中华人民共和国和荷兰王国对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》
- [4] 《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
- [5] 荷兰外商投资局网站
- [6] 马特海斯·阿灵克，李纯璞. 大企业纳税人遵从风险管理-荷兰的横向监督方法[J]. 国际税收，2015年6期
- [7] 高峰. 荷兰的预先税收裁定制度[J]. 注册税务师，2019年第5期
- [8] 《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》和《中华人民共和国政府和荷兰王国政府对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》的整合文本

编写人员：吴群 葛辉 赵阳 周梦薇

审校人员：杨雯