



瑞士税收体系概述

10

10.1	公司纳税人的税收.....	97
10.2	税务负担的国际比较.....	100
10.3	个人纳税人的税收.....	101
10.4	预提税.....	104
10.5	增值税.....	105
10.6	其他税种.....	108
10.7	双重征税协议.....	109
10.8	转移定价规则.....	109
10.9	BEPS 2.0.....	109

瑞士的税收体系是对该国联邦制政体的反映,全国由26个州和大约2,148个独立市镇所组成。按照瑞士宪法,除了联邦政府明确保留的税种外,各州均享有完整的税权。这样就形成了瑞士的两级税制:联邦税和州/市镇税。《税收统一法》统一了各州税法的形式,例如确定应税收入、税务扣减、纳税期、评估程序等。但各州/市镇在税收定量方面,尤其是在确定适用税率方面,仍有非常大的自主权。因此,各州/市镇之间的税负有相当大的差异。

10.1 公司纳税人的税收

10.1.1 企业所得税 – 联邦政府

瑞士联邦政府对股份公司及合作公司的税后利润统一征收8.5%的所得税。对协会、基金会、其他法人组织以及投资信托机构统一采用4.25%的税率。联邦政府不征收资本税。

应税个体

在瑞士定居的法人,即瑞士的股份公司、有限责任公司、股份两合公司、合作社、协会和基金会,以及通过直接持有地产进行的集体资本投资,均承担纳税义务。由于合伙公司为税收透明体,所以只对单独的公司法人征税。在注册地址或实际管理地点位于瑞士的公司,在原则上将视为瑞士税务居民。

应税利润

瑞士企业应针对其在全球范围内的收入缴纳公司所得税,但归属于境外常设机构或境外不动产的收入除外。瑞士的计税基数原则上不包括相应的境外收入,只有仍在适用累进税制的州将这种收入用于计算累进税率。

非居民企业只需按照源自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。

原则上讲,一家瑞士公司的法定报表是确定应税收入的基础,对外国公司来说,应税利润以其瑞士分支机构的报表为基础。根据商法规定登记的各项费用,除了各项税收方面的更正规定之外,原则上可以减扣税款,前提是这些费用基于公平独立原则产生。符合条件的参股利润(股息收入和资本利得)间接免税。原则上,为获得税收减免,可在最长七年的时间内对亏损进行结转。

债务融资规定

瑞士联邦税务局实务就外部融资问题面向关联企业颁布了“避风港规则”。第三方的外部融资不受这些规则影响。采用如下方式确定一家关联公司的外来资本最高比例,即对每种资产价值类别设定一个特殊的最低自有资本比例(一般以各资产价值的对应现时市价为准)。

如果对关联企业的债务超出了企业允许负债的范围,会从税务角度出发将其重新划归为自有资本,并在各州/地方年度资本税的范围内列入应纳税资本。如果关联方债务超过了按照联邦税务局规定比例计算的水平,那么超出部分将被重分类为权益并加计为应税资本,以缴纳州/市镇年度资本税,除非公司能根据其具体情况证明符合公平交易原则将超出部分计为债务更加合理。同时,用许可的关联方债务乘以避风港法规规定的利息率就能计算出关联方债务利息支出的可减税数额。如果向关联方支付的利息超过了按许可债务水平计算的数额,只要符合公平交易原则,将超出部分重新计为应税利润。另外,这种向关联公司过度支付利息应视为隐性红利分配,须征收预提税。

集团合并纳税

瑞士对同一集团的不同实体分别征收所得税。预计短期内不会以集团为整体征收税款。

集团重组

如果适用的资产和债务的税务会计基准保持不变,并且资产保留在瑞士境内,原则上就可以在税务中性原则的基础之上进行重组。但是,还必须额外遵守其他特定的交易规则。

10.1.2 企业所得税——州和市镇

由于州税与市镇税的统一,上述大部分利润确定原则适用于联邦级别,与州税和市镇税类似(如参股利得税扣减、损失结转规定以及原则上的外部融资条例)。

常规企业所得税税率概述

合并实际利润所得税税率(针对直接联邦税和州税与市镇税)根据州和市镇当局的不同规定,在 2022 年介于 11.9% 和 21% 之间。

瑞士企业税制改革

为了持续保障瑞士企业税法在国际上的接受度,在 2019 年底废除了一些国际上不再认可的制度。但为了维持这一经济环境的吸引力,这些制度的废除与下述替代措施的实施同步进行:

A) 降低利润所得税税率

在税制改革的过程中,多数州的利润所得税税率下降。尤其是过去在全瑞士范围内都具有较高利润所得税税率的各州,部分情况下税率明显降低。

B) 专利优惠政策

基于在研发方面符合条件的费用,对因专利和类似权利而获得的收入提供免除政策,并纳入征税评估基础。各州强制性采纳专利优惠政策,而根据各州的不同规定,免除程度各有不同,最高不超过 90%。

C) 研发额外减税

在瑞士产生的研发费用,各州可提供最高 50% 的额外减税。各州可自行选择研发额外减税。

D) 自有资本减税

对于超出长期所需自有资本的应纳税资本部分(即自有资本保证金),各州可自行规定减免估算利息。这原则上相当于 10 年联邦政府债券的利率。如果该自有资本保证金来自集团内部的贷款,则可以采用第三方对比利率。目前自有资本减税只在苏黎世州有效。

E) 免除措施的限制

各州必须限制因所有替代措施而产生的免除措施(暂行条例框架中规定的特殊费率解决方案除外)。税务免除最高不允许超过利润的 70%(在采取替代措施前),对此各州可以规定更低的免除限制。

10.1.3 资本税

每年的资本税只在州/市镇一级征收。资本税在计算方式上将根据法定年度财务报表以公司的净权益(即股本、资本公积、法定盈余公积、其他盈余公积、留存收益)为基础。公司的征税基础还包括所有不符合减税条件的拨备、所有未披露的其他盈余公积以及按照瑞士资本弱化法规具有经济权益特征的债务。些州规定公司在该州的利润所得税可以抵扣资本税。

各州的资本税税率不同,具体税率还取决于公司的纳税身份。2022年,其范围介于0.001%和0.5%之间。各州对因符合条件的参股、专利和/或对集团所属公司贷款而产生的应纳税资本可以规定资本税减免基本政策。

10.1.4 税收优惠措施

在州和市镇以及联邦明确指定的地区投资推进的新项目,只要满足前提条件,就能享受可长达10年的税务减免政策。

联邦

联邦政府已授权经济欠发达地区实施商业优惠政策,包括不超过10年的公司所得税部分扣减或全部免除(见第14.2.2章)。

满足一定条件的投资项目可享受税务减免政策。这些条件包括创造和生产活动相关的就业岗位、吸引投资项目或与现有企业不构成竞争关系等。

州和市镇

多数州都会根据具体情况部分或全部减免州/市镇税务,最长期限为10年。尤其是对某个州具有特殊经济意义的新项目或扩建项目可能享受优惠待遇。各州的具体实践各有不同。最重要的是,商业优惠措施一般都与公司在当地创造的新就业机会相关,多数州的要求是提供至少10-20个就业机会。某些州彻底放弃使用税收减免工具。

www.s-ge.com/corporate-taxation

关于瑞士企业征税方面的数据和事实

10.2 税务负担的国际比较

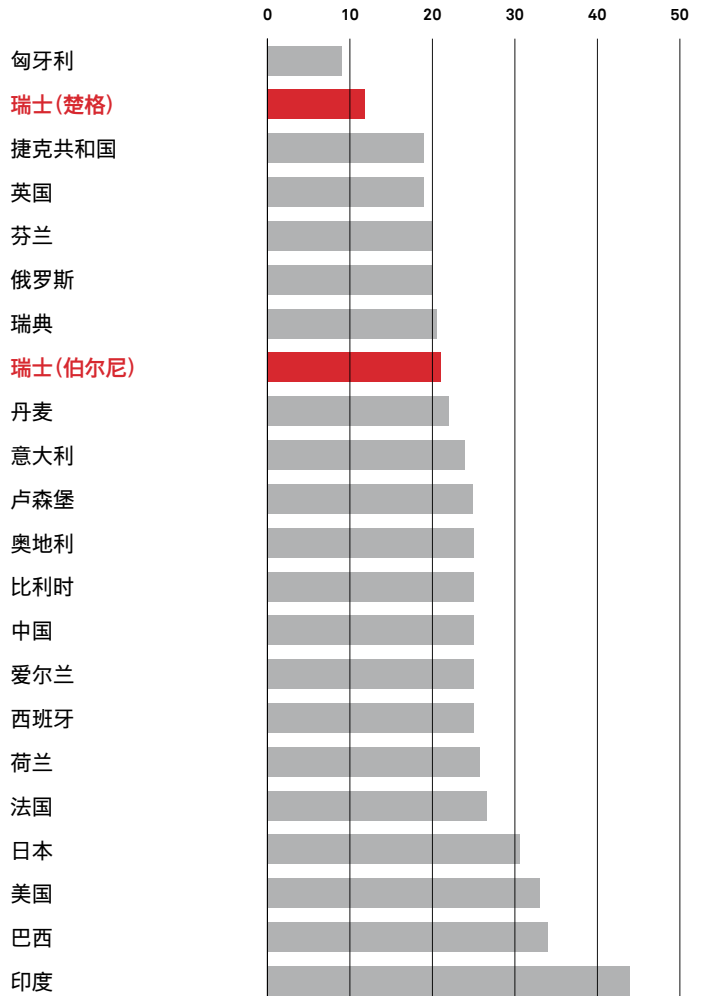
总税率的国际比较表明,与其他高度发达的工业国相比,瑞士的税收体系一直都极具竞争力。有时这要归因于瑞士在国际比较中的低利得税税率(见图 36)。

要进一步指出的是,瑞士的税收体系不仅吸引公司纳税人,对个人纳税人也很有吸引力,原因是在全球范围内瑞士的个人税负处于适中水平。

瑞士的税收体系不仅吸引纳税的公司,对纳税的个人也很有吸引力,原因是在全球范围内瑞士的个人税负处于适中水平。

公司税率: OECD 和 G20 国家
(盈利税率 OECD/G20)

(图 36)



资料来源:普华永道,2022 年纳税

10.3 个人纳税人的税收

10.3.1 个人所得税

应税个体

在瑞士永久或暂时居留的个人应向联邦和州/市镇纳税。符合以下情况的个人,属于在瑞士拥有临时住所(居所)(不包括临时中断居住的情况),a)在瑞士至少停留 30 天并从事职业活动或 b)停留至少 90 天,未从事任何职业活动。根据瑞士的税收制度,合伙公司被视为税收透明体,即只针对各股东收入(按比例)征税。

配偶的收入按照家庭征税原则合并计算。并且适用于任何已注册的伴侣关系(自 2022 年 7 月起被《婚姻平权法案》取代)。未成年人的收入和监护人的收入合并计算。除非该未成年人的工作收入来自一项有单独纳税义务的工作。

原则上根据纳税申报表对所得税估税,向纳税义务人提供该表格(见源头税章节)并由其填写完整(纳税人自行估税)。所得税的估税和征收由各州主管的税务管理部门负责,而各州对于州税和地方税的规定各有不同,也可能会由住所所在地所在乡镇负责。

如果自然人和瑞士境内的特定征税对象(如不动产、常设机构)存在经济关系,且在瑞士没有住所或居所,则承担有限的纳税义务。

应税收入

瑞士居民个人在全球范围内的收入都应纳税。但来自境外商业活动以及境外常设机构和不动产的收入除外,这些收入只用于确定适用的所得税税率(累进免税法规定的免税)。应税收入还包括该居民居住房产的名义租金。

某些收入依法不必纳税,如遗产、赠与、婚姻产权以及私人或公共机构提供的补助等。但在某些情况下,可能征收其它类型的税,如赠与税或遗产税(参见第 10.3.6 章)。自然人可以从总收入中扣除所谓的获取成本,例如职业开支,如家庭和工作场所之间的交通费(在有限的范围内)、在外食宿的附加费用等。同样可以扣除社保缴款、职业养老金缴费以及强制自愿养老缴费。另外对于享有受扶养权利子女,还可以减免其他费用。已婚夫妇(单职工或双职工)也可以要求额外减免其他费用。允许减免的额度在各州可能有很大不同。可完全减免和自雇职业活动有关的债务利息,而私人债务利息的可减免性则仅限于因私人动产和不动产而取得的应纳税收益,再加上另外的 50,000 瑞士法郎。对于保值性不动产费用,可选择有效扣除和总扣除。

个人税率通常采用累进制,瑞士联邦适用的最高税率为 11.5%。各州可以自行设定本州的税率。因此各州的适用最高税费负担差异明显(州首府的最高税率大约为 8.65% 至 29.28%)。对于已婚人士以及和子女共同生活的群体,适用特殊费率。

资本利得

资本利得税的征收存在不同情况,这取决于资本利得是来自个人财产还是商业财产,是来自动产还是不动产。来自个人动产的资本利得免税,来自商业动产的资本利得按普通收入征税。

损失

和个人资产产生的损失相反,如果在相应课税期不能抵销纳税人的剩余应税收入,商业资产产生的损失可以减扣税款,损失结转期限最长可达 7 年。

资本投入分布

偿还符合条件的投资无需纳税。其既不需要交预提税(第 10.4 章),收入个体也不需要交所得税。

预扣税

外国工作人员如果在瑞士居住/定居,却没有获得居留许可,则在收入来源处对其工作所得收入扣税。雇主有义务从工资中扣除税费,并交付税务机关。每年,如果应征预扣税的收入超过12万瑞士法郎,则雇员需要提交纳税申报。在所有其他情况下的源头税是既定的。但是,2021年起,收入低于120,000瑞士法郎的个人,可以在纳税申报时申请减税(申报期限为纳税年度下一年的3月31日)。一次申请,多年有效。若无申请,不提供任何额外减免。

在海外保留居住地的雇员无论国籍,都需交纳收入的预扣税,而且通常不能在瑞士为其收入提交纳税申报。如果尽管住所位于国外,但其所取得的收入几乎完全源于瑞士,或其情况与居住在瑞士的应纳税个体类似,此类人士自2021年起视为例外。在这种情况下,若无申请,同样不提供任何额外减免。

10.3.2 财产税

财产税只由州/市镇依照本州的税法和税率征收。根据净资产评估税费。净资产包含不动产和动产(如有价证券和银行存款、人寿保险(现金)赎回价值、汽车、未分配遗产中的份额等)。未产生任何收益的资产也要纳税。在外国合伙公司或无法人资格的团体(包括其在国外的常设机构)中所占的股份以及外国的不动产不属于财产税征税范畴。但是,在计算适用的州一级的财产税时,如果采用累进税率(累进保留),那么需要将这些资产纳入到账目中一并计算。个人可以从资产总额中减免债务和扣除不同的州税免税额(根据婚姻状况和该人员是否有小孩,各州规定有所差异)。

大多数州的财产税都是可累进的,各州有权设定其各自的税率。因此,各州间最高税负差异巨大,从0.13%到约1%不等。联邦政府不征收财产税。

10.3.3 外派人员

符合条件的外派人员,包括雇主暂时委派到瑞士的外籍经理人和一些专家(如IT专家),最多居留5年,即(委派)合同期限最长不得超过5年。外派人员在瑞士逗留期间发生的开支可申请扣减。

此类开支包括:

- 1) 往返瑞士所需要的迁居费用或差旅费、
- 2) 在瑞士的合理住宿费,如果其国外的住宅仍保留自用(即在派遣期间不对外租赁),
- 3) 学龄子女在私立学校就读的学费,前提是外派人员的居住地在瑞士且当地的州立学校不以适用于其子女的语言授课。外派人员可以申报一次性月度减税金额,而不必计算实际的迁居和居住费用,不过,各州的月度减税金额可能不同。外派人员的工资单上必须注明工作相关开支获得雇主报销的情况。

一旦外派人员的暂时岗位被正式岗位取代或接替之后,外派人员将不再享受减税待遇。

10.3.4 频繁过境人员

频繁过境人员是指在外国居住但在瑞士工作,每天在居住地点和工作地点之间往返的人员。

这些人员在瑞士的纳税情况不同,这取决于其工作地点和住所所在地(国内或国外)。例如:瑞士和德国签署的双重征税协定确定了两国在这方面的税权比例。工作国对频繁过境人员的预提税统一限于总工资的4.5%。这些人员不会因为在工作国的部分纳税而在居住国享受所得税优惠政策(如征税时扣除在瑞士缴纳的源头税)。如果他/她每年因经商原因不能返回外国居住地的日数超过60个工作日,这些人员则将不再被视为频繁过境人员。各州对来自法国的频繁过境人员有不同的规定。

10.3.5 一次性纳税

瑞士联邦和大多数州税法都允许纳税人采用一种特殊的纳税形式,即“一次性纳税”。按照这种方式,符合条件的瑞士居民纳税人根据在瑞士生活的开支和成本缴纳税款,而非通常情况下按全球范围内的收入和资产纳税。

可申请一次性纳税的纳税人为不具备瑞士公民权和首次或离开瑞士至少10年后首次在瑞士暂时或永久居留的个人,并且是未在瑞士从事任何有偿工作的个人。一次性纳税实际上适用于财务独立且不寻求在瑞士工作的个人。

移居瑞士的夫妻必须在双方都符合条件的情况下才能享受一次性纳税待遇。作为规定,夫妻双方不能出现一方进行一次性纳税而另一方进行常规纳税的情况。

计算税款的基础是纳税人在瑞士和国外的年度开支。其中不仅包括纳税人的开支,还包括其配偶及未独立子女的开支,前提是其配偶及子女居住在瑞士。这些开支通常包括食品、服装、住宿、教育、休闲活动以及与生活标准相关的其他所有费用。实际税款是由纳税人希望居住的州税务部门共同负责计算的。在任何情况下,所计算出的税费必须满足下列两种条件之一: a) 住房租金的7倍或位于瑞士的自有住宅推算租金的7倍; b) 如果纳税人入住于酒店或类似处所,则为其年度住宿开支的3倍。如果纳税人拥有或租赁一处以上的住房,则按其中的最高住房租金来计算税款。对于直接联邦税,自2016年1月1日起最低应税收入为40万瑞士法郎。

通常,申请一次性纳税的个人被视为瑞士居民,他们还可以申请对外国来源收入按照双重征税协定减免所得税。不过一些双重征税协定只允许纳税人享受该协定的优惠待遇,条件是纳税人在源泉国的所有收入在瑞士都应按常规方式纳税。是否废止一次性纳税政策一直以来都是政界讨论的话题。目前在以下州可继续按一次性纳税方式纳税: 阿尔高州、内阿彭策尔州、伯尔尼州、弗莱堡州、日内瓦州、格拉鲁斯州、格劳宾登州、汝拉州、卢塞恩州、纳沙泰尔州、下瓦尔登州、上瓦尔登州、圣加伦州、索洛图恩州、施维茨州、图尔高州、提契诺州、乌里州、沃州、瓦莱州和楚格州。

10.3.6 遗产税和赠与税

瑞士没有统一的遗产税和赠与税征收办法。各州可自行予以征收,各州的相关法律几乎在每个方面都存在相当大的差异。除施维茨州外,其他各州都针对某些财产转移征收遗产税及/或赠与税,只要死者或赠送人为该州居民或者遗留或赠送的房地产位于该州。

两个税种基本上都采用累进税率,通常以逝者或赠送人和受益人的关系和/或受益人所得财产的金额来计算税额。所有州都不对配偶征收遗产税或赠与税,多数州亦对直系继承人免征这种税款。

10.4 预提税

瑞士联邦按总额征收源泉预提税的对象包括瑞士公司分配的红利、瑞士发行机构所发债券或类似债务凭证带来的收入、瑞士投资基金提供的收入以及瑞士银行机构为存款支付的利息。

自资本投入原则于2011年1月1日生效以来,适用于资本投入偿付款(针对由股东在1996年12月31日之后缴纳并且已经得到恰当说明及证明的投入资本)的纳税规定与适用于名义资本的规定相同。这意外着对于相应申报和列示的出资额,其偿还不需要缴纳预提税,或对于自然人不构成应纳税收入(如果股份仍属于私人资产)(参见第 10.3.1 章)。

通过博彩、彩票等类似活动所取得的收益同样需缴纳预提税,对于这类收益不免征所得税,另外还包括给付的保险金。

通常由债务人负责缴税,并且必须足额扣除预扣税,不论受益人是否享受部分或全部退税待遇。如果针对所得税/利润所得税的税收目的按规定对相应收入进行申报,且受益人有权使用应缴预提税的收入,才可能会退税。法人纳税人缴纳的预提税通过退税方式返还,在瑞士居住的自然人纳税人的税款则通过常规税务程序从应税总额中抵扣。

对非居民纳税人来说,预提税为最终税务负担。不过,按照国际双重征税协定或者瑞士与受益人居住国所达成的双边协议,非居民纳税人可能获得部分或全部退税。

还应当注意的是,一些符合条件的红利分配可以用通知程序取代预提然后退税的程序。

10.4.1 国内税率

红利分配适用的税率为35%,其中包括核定的利润分配、与债券及类似债券的贷款相关的利息收入、银行或类似银行的机构所支付的利息。对于公司贷款协议的付息,如果未评定为债券或类似债权的债务工具,则不予收取预提税。对于瑞士个人或企业应付的特许权使用费、许可费以及服务类费用,只要这些费用符合正常交易条件,均不征收预提税。

10.4.2 双重征税税率

多数双重征税协定允许降低通常为35%的红利税率。对投资组合的投资者的税率下调幅度一般为15%,对企业实际所有人的下调幅度为0%、5%或10%。一些协定要求由收入人居住国对源自瑞士的收入征税,否则不提供税收减免。多数协定也允许扣减利息税,税率通常被降至10%。部分协定会规定零税率。

不过,只有在申请协定优惠待遇的纳税人确实具有该协定要求的资格时,申请人才有可能获得税务减免。

得益于各种双重征税协议和其他双边协定,居住在瑞士以外的纳税人可以享有预提税部分或全额退还的优惠待遇。

10.4.3 瑞士与欧盟的双边协议

相应地,从 2005 年 7 月 1 日起,瑞士和欧盟成员国之间的红利、版权费和利息将无需缴纳预提税,条件是满足最低持股比例和持有期限等多项要求。

自 2017/18 年起,储蓄税协定由税务信息自动交换协定(AIA 协定)取代。该协定不仅包括利息收入,也包括所有资本收益类型以及信托和基金。储蓄税协定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)。

“AIA 协定”的保留条款明确指出,瑞士和各个欧盟成员国都可以使用国内或协定约定的条款来防止欺诈或滥用。因此,当出现滥用或欺诈情况时,则不能使用“AIA 协定”提供的上述优惠政策,

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。在实践方面,这意味着应税个体可选择依据 AIA 协定或适用的双重征税协定。

10.5 增值税

虽然瑞士不是欧盟成员国,但其增值税体系是按照欧盟“第六号增值税指令”(关于成员国流转税法律协调的理事会第六号指令)构建,是一种规定扣除进项税的非累积性多阶段税种。因此,瑞士的增值税仅在联邦层面上作为对大部分商品和服务的间接税而征收,适用于生产和分销链的各个阶段。它是一种商品或服务供应商应缴纳的税种(即纳税义务是基于商品或服务接收方的付款)。

10.5.1 应税个体

经营企业的任何人(包括法人和自然人)、组织、无权利能力的团体、机构等(通过业务或职业活动长期获得收入,并且以自己特有的名称从事活动),原则上需缴税(无关于法律形式、宗旨和盈利意图)。如果在全球范围内年应税销售总收入超过 100,000 瑞士法郎,均有注册增值税的义务。瑞士公司的所有国内常设机构与母公司一起构成一个应纳税实体。国外公司的所有国内常设机构也同样被视为一个应纳税实体。相反,国内的常设机构以及国外母公司将被视为两个单独的纳税实体(反之亦然)。

所谓的购买税纳税义务(无增值税登记义务)同样适用于在国内的免税受益人,只要其在一个日历年中购买消费了超过 10,000 瑞士法郎的应缴纳购买税的服务。其中主要包括向未在纳税人登记处进行纳税登记、且总部在国外的公司购买的服务,只要根据服务地原则提供的服务发生在国内,但向免税受益人提供电信或电子服务的情况除外。免税受益人购买电信或电子服务属于该原则的特例,因为在这种情况下,如果外国服务提供商的全球销售收入超过 100,000 瑞士法郎,其需在瑞士纳税。

必须通过常规增值税结算程序申报购买税的应纳税受益人,同样应缴纳购买税。

如果一个应纳税实体的总收入(来自提供应税商品和服务的全球收入)低于 100,000 瑞士法郎(或体育和文化俱乐部及非盈利机构总收入未达到 150,000 瑞士法郎),则该实体可免除纳税义务。当然,任何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 CHE123.456.789 MWST)。

对于控股公司适用特殊规则。通常来讲,在瑞士增值税法律中收购、持有及出售股本是一种商业行为。持有以长期投资为目的并且有重要影响的最少 10% 的其他公司的股份,即被视为控股。

控股公司通常不需要缴纳增值税,因为其营业额通常源于其所控的股本,因此不属于应纳税的服务。但是如果将控股行为视为企业的商业行为,则意味着控股公司可以因放弃免税而自愿注册增值税。

这种注册的优势在于,可以对在企业活动中产生的可减免预付税申请退税。对于无权扣减预付税的服务,不予选择或无法选择(参见第 10.5.5 章)。在货币和资本交易领域,例如有价证券和公司股票的交易等属于免缴税的服务,因此对此需更正进项税。有一种特殊的规则适用于控股公司。通常来讲,在瑞士增值税法律中收购、持有及出售股本是一种商业行为。持有其他公司超过 10% 股份的资金被归类为股本,股本用于长期投资之用并且有重要影响。就商业行为而言,持有股本的资格意味着控股公司可以因放弃免税而自愿注册。这种注册的好处在于在持有股本的范围内,公司可以要求扣除进项税,即使股本的出售本质上代表了收益免税(但是通常情况下,因利息收入的原因,必须调整进项税)。

10.5.2 应税服务

本国税适用于纳税义务人在国内有偿提供的服务,只要不涉及免除缴税或免于征税的情况。根据增值税原则,如果在国外提供服务,则不需要缴纳本国税。提供以下类型的服务要征收增值税:

1. 瑞士境内的供货服务(也包括境内之外的关税区,如列支敦士登);
2. 在瑞士提供的服务(也包括境内之外的关税区,如列支敦士登);
3. 总部在国外的公司提供的需缴纳购买税的服务和供货以及
4. 进口货物。

就增值税而言,交付商品不限于瑞士商业法律定义的商品交付。“增值税法”列举了一些被视为应征收增值税的服务业务,如机器维修、物品出租或租赁、电力交易等。

对于履行地点在国外的服务,以及在国外交付的货物,不收取瑞士增值税。从瑞士出口的货物尽管应纳税,但免于征收增值税。

10.5.3 应税金额

商品及提供服务的增值税计税基础是经同意或已收取的总报酬(现金或实物)。进项税,即针对购买的服务已缴纳的增值税,原则上可以由已注册增值税的纳税义务人在定期增值税结算时申请退税,并从应缴纳的营业税中扣除,只要该纳税义务人享有全额减免进项税的权利。因此,只对增加的价值征税(全阶段净税原则)。

10.5.4 税率

自2018年1月1日起所有应税商品或服务标准税率为7.7%。住宿适用于3.7%的较低税率。某些满足基本需求的商品和服务,如供水、食品和非酒精类饮料、牛肉、家禽、鱼类、谷物和粮食、(电子)书籍和报纸、非商业电台和电视台服务等,也适用于2.5%的较低税率。

对于销售收入不超过500.5万瑞士法郎(含增值税)并且每年应交税金不超过10.3万瑞士法郎(根据适用的净税率计算)的小型企业,联邦税务局还提供一种更为简化的增值税核算方法。如果这些小型企业放弃核算进项税的标准程序,则它们可以选择用低于标准税率(7.7%)的一次性税率来计算增值税,从而不必缴纳本应从销售收入中扣除的进项税(进项税税费)。该简化征税方式必须由联邦税收管理局审批,并至少保持一年。与每个季度进行核算的标准情况相比,仅需每年申报两次增值税即可。

10.5.5 免征和豁免交易额

法律对完全免缴增值税的销售收入和无抵扣免缴增值税的销售收入进行了区分增值税。

专用于提供免征增值税服务的费用不享受进项税抵扣。无抵扣免缴增值税的活动包括在医疗、教育、文化、体育、社会服务、大多数的银行业务和保险活动、租售房地产以及赌博和彩票收入领域供应商品或服务。然而,对于这些类别中的大多数,纳税人还可选择自愿缴税。但该选项不适用于银行业务和保险收入的情况以及非居住用房地产的租赁和销售情况。与无抵扣免缴增值税的活动相反,完全免缴增值税的活动对产生相关销售收入而缴纳的所有税款可扣除进项税(真正豁免)。完全免税活动的一个例子是出口商品(另参见第10.5.7章)。

纳税人不必为国外业务活动所得收入缴纳瑞士增值税。这些类型的销售收入通常产生于国际业务模式。一个典型的例子是一家瑞士贸易公司从国外制造公司购买产品并销售给第三方国家的客户,直接将产品从国外发给这些客户。仅当销售收入无增值税免税资格时,在国外供应商品或服务的活动才可享受进项税扣除。

10.5.6 进项税扣除

已进行增值税登记的企业有责任对其所有应税商品和服务业务缴纳增值税(销项税),相关业务所购买的应税商品和服务也会产生增值税(进项税)。在大多数情况下,进项税可以从应缴纳的销项税额中扣除,因此一般不会对企业构成额外负担。增值税仅对终端客户或从事无进项税扣除交易的企业构成一项真正意义上的花费(如产生“无抵扣免缴增值税”销售收入的银行和保险公司)。

10.5.7 出口

除了出口商品免缴增值税之外,某些向国外客户提供的服务同样可以免缴增值税(并且可以享受进项税扣除)。

然而,瑞士“增值税法”列举了一些服务,这些服务或应在服务提供商居住地缴纳增值税,或须受清单中规定的特殊条文的规限(如与不动产有关的服务、酒店和饭店服务、与文化体育和艺术有关的服务、客运等)。不包括在所列举的服务范围但向国外提供的服务无需缴纳瑞士增值税(全能性条款——“服务地原则”适用)。

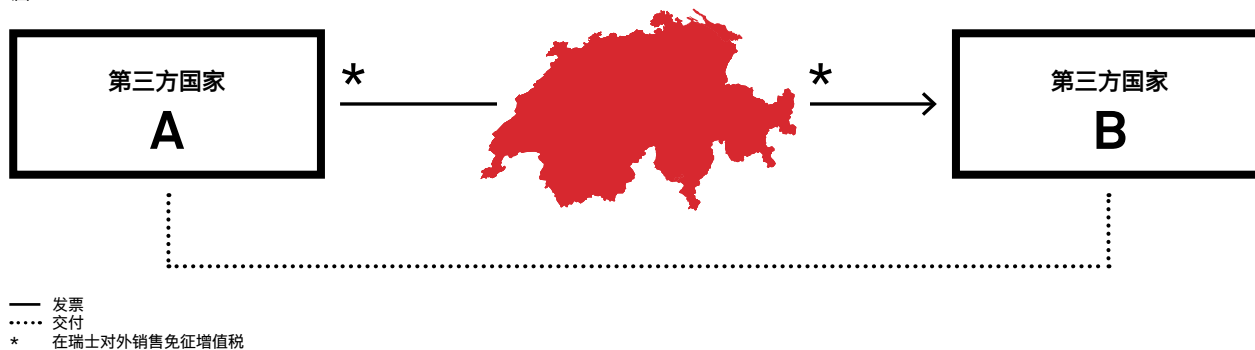
然而,这种服务的免税(或不征税)权利必须由发票、协议等支持性文件证明。以上同样适用于出口货物,享受免税原则上需提供海关进出口证明(但自由心证原则适用于此)。

10.5.8 国际业务活动

上述增值税基本规则也适用于一家瑞士贸易公司从国外制造公司购买产品并销售给第三方国家客户(直接将产品发给这些客户)的情形,如下所示:

国际业务活动

(图37)



资料来源:普华永道说明

10.5.9 非居民企业

向瑞士供应商品或在瑞士提供服务的国外企业,如希望要放弃免税优惠或其每年国内外的应税和免税服务的销售收入至少为100,000瑞士法郎,则需指定一名授权增值税代表常驻瑞士。这些企业然后可以直接要求退还或扣除进项税。在瑞士境内仅提供免税服务或者符合服务地原则的服务(不包括对非应税者的电信或电子服务)或者面向瑞士境内应税个体提供电网供电、燃气网络供气、和远程供热服务的外国公司没有强制性增值税义务。

如果(国内或国外)邮购公司从国外运输或邮递进入瑞士的小件货物(税额为5瑞士法郎,或者低于5瑞士法郎被视为小件货物)每年产生的销售额不低于100,000法郎,其交付被视为国内交付。因此这类邮购公司在瑞士需要缴纳增值税,并且必须在增值税登记簿中登记。如果销售额超过100,000法郎的限额就必须缴纳税额。销售额限额是根据买家向邮购公司的支付额来计算的。

没有在瑞士开展应税活动的非居民企业有权获得瑞士增值税返还,但条件是它们的国外活动满足瑞士“增值税法”下应税销售收入的要求并且企业所在国授予瑞士企业互惠待遇(VAT退款)。

瑞士的增值税税率为7.7%,是欧洲最低水平。

10.6 其他税种

10.6.1 印花税

印花税面向特定的法律交易征收,如发行股票(股票发行印花税也称为资本印花税)和证券交易(证券交易印花税)。

股份公司的成立和增资,都需按照其投入资本市值的1%承担发行税,但是对认缴资本总数的前100万瑞士法郎实行免税,无论其是否是首次或后期追加注资。对于增加资本,如果公司资本不随之增加,则也同样应缴纳发行税,但是在这种情况下不适用100万瑞士法郎的免征额。

瑞士证券交易商作为签约方或中间人参与瑞士和外国证券的交易时,要缴纳证券交易印花税(经常被称为“证券流转税”)。证券交易印花税有0.15%和0.3%两种税率,这取决于发行人的居住地(瑞士或外国),税额则按照涉及的证券交易金额计算。

瑞士证券交易商是指以自有账户或他人账户从事证券买卖的任何个人和机构,包括瑞士的银行和其他类似银行的机构,以及所持应税证券的账面价值超过1,000万瑞士法郎的公司和在瑞士证券交易所中进行交易的外国会员(所谓的“远程会员”)。

10.6.2 房地产税

如果相应的资本利得属于自然人的私人资产,则瑞士不动产(地产)带来的资本利得需缴纳特别的州房地产收益税。如果资本利得属于自然人的商业资产或某法人的资产,则根据不动产所在州的不同规定,需缴纳正常的收入或利润所得税,或同样缴纳特别的州房地产收益税。在直接联邦税这一层级,如果不动产属于自然人私人资产,其带来的资本利得不需要纳税,若属于商业资产或法人的资产,则所带来的资本利得应缴纳正常的利润所得税。

同时,一些州都对房地产交易征收转让税,联邦政府则不征收这种税款。一般来说,转让税按购买价格或房地产的应税价值计算,通常由房地产的买方缴纳。各州的适用税率不同,介于1%到3%之间。

此外,约有一半的州在普通财产税的基础上对房地产征收特别财产税(«房地产税»),每年缴纳一次。特别财产税由房地产所在地征收,按房地产的市场价值或应税价值计算,不允许进行债务扣减。适用税率最高为0.3%。

10.7 双重征税协议

为在最大程度上降低瑞士和外国双重征税的影响,瑞士已与所有重要的工业国以及其他许多国家签署了针对直接所得税的征税协定。多数协定按照经合组织示范公约的原则进行格式编排,界定了应在何处对收入或资产征税,并介绍了避免双重征税的方法。瑞士原则上采用免税法,即对于在国外获取的收入不予征税。这些收入和资产净值仅用于计算适用(累进)税率。对于某些特定的收入(股息、利息和特许使用费),瑞士在原则上采用税收抵免法。对于股息、利息和特许使用费,典型的是,产生收益国和受益人居住国都有权征税。但双重征税协定限制了源泉国的征税权利,即受益人居住国征收的税款可以抵扣源泉国税务。除了2005年7月1日瑞士与欧盟签署的双边协议外,目前为至有100多项税务协定正在发挥效力。瑞士的税务协定被视为国际公约,因而取代了瑞士联邦和州/市镇的税务法规。

在两个签约国的一方或双方拥有居民地位的个人和公司可适用瑞士的双重征税协定。如10.3.5所述,申请一次性纳税的瑞士居民一般都有资格享受税务协定提供的优惠待遇。不过,某些协定对享受其优惠待遇的对象提出了一些特殊要求。

除了针对直接所得税以及部分财产税税项的税收协定外,瑞士还在遗产税和房地产税领域签署了多项税务协定。但目前瑞士尚未与任何国家商讨赠与税双重征税事宜。此外,瑞士还针对频繁过境人员、国际航空和运输税务、国际组织及其工作人员的税收情况签署了一些特殊协定。

10.8 转移定价规则

按照瑞士税法,集团公司之间的交易必须符合正常交易条件。瑞士没有专门的交易定价立法,也未计划在短期内制定这样的法律。相反,瑞士税务部门依照经合组织的交易定价指导方针来判断一项关联方交易是否符合正常交易条件。瑞士对交易定价的相关文件没有强制性的具体规定。但在瑞士经营的公司应提交适当的文件来证明它与关联方进行的交易符合正常交易条件。

www.efd.admin.ch
联邦财政部(EFD)

10.9 BEPS 2.0

通过BEPS 2.0平台,经合组织(OECD)希望改善传统公司和网络公司税收政策的合理性。列1表示,年销售额超过200亿欧元且利润率超过10%的公司的部分征税权重新分配给那些市场国家。列2表示,对年销售额超过7.5亿欧元的国际企业集团征收15%的全球最低税。

瑞士将采用经合组织的最低税收标准。2022年8月瑞士政府的大型企业集团最低税收条例(MindStV)进入听证程序,并通过补充税条例暂时规定了瑞士的最低税额。新规定预计将于2024年1月1日生效。