

中国居民赴斯洛伐克共和国 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

前 言

为了积极响应“一带一路”倡议，帮助我国“走出去”企业和个人了解境外被投资国斯洛伐克共和国（简称“斯洛伐克”）政治、经济、地理和人文环境，特别是税收法规和司法制度，有效地规避、防范和应对境外税收风险，我们编写了《中国居民赴斯洛伐克共和国投资税收指南》（以下简称“本指南”）。

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

本投资税收指南分为六个章节：

第一章为斯洛伐克的基本情况，主要介绍斯洛伐克的地理环境、政治环境、经济环境、投资吸引力、重点特色产业、贸易概况等情况，帮助在斯洛伐克投资的中国企业更好地了解斯洛伐克的基础背景，融入当地的文化，提高自身的经营效率；

第二章为斯洛伐克的税制介绍，主要介绍斯洛伐克对企业征收的各项税种、对个人征收的各项税种、流转税、反避税规则等国内税收政策法规，帮助在斯洛伐克投资的中国企业介绍斯洛伐克现行税收制度的基本情况；

第三章为斯洛伐克税收征管体制，主要介绍斯洛伐克的税收管理机构、税收管理体制及其近期变化等内容，帮助在斯洛伐克投资的中国企业掌握政府的相关要求，规避当地的合规性风险；

第四章为特别纳税调整政策，主要介绍斯洛伐克的转让定价相关规定，帮助在斯洛伐克投资的中国企业了解当地转让定价制度；

第五章为中斯税收协定及相互协商程序，主要介绍中斯税收协定的基础信息、简述中斯税收协定相互协商程序、如何做好中斯税收协定争议的防范工作等。希望通过本章内容的介绍，帮助中国企业从政策角度了解中国与斯洛伐克政府在消除双重征税等税收方面的合作管理方式，充分了解减免税等税收协定待遇，以及税收争议发生时企业如何通过合法有效的渠

道解决问题等信息，从而合理节省企业经营成本，保证企业自身的健康发展，有序、有力、有效地促进中国与斯洛伐克经济交流；

第六章为在斯洛伐克投资可能存在的税收风险，从信息报告、纳税申报、调查认定、税收协定待遇等角度出发，旨在向在斯洛伐克投资的企业提示潜在税务风险。

本指南仅基于2019年7月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

前 言	1
第一章 斯洛伐克的概况及投资主要关注事项	1
1.1 国家概况	1
1.1.1 地理概况	1
1.1.2 政治概况	1
1.1.3 经济概况	2
1.1.4 文化概况	4
1.2 投资环境概述	4
1.2.1 近年经济发展情况	4
1.2.2 资源储备和基础设施	5
1.2.3 支柱和重点行业	7
1.2.4 投资政策	7
1.2.5 经贸合作	8
1.2.6 投资注意事项	9
第二章 斯洛伐克税收制度简介	11
2.1 概览	11
2.1.1 税制综述	11
2.1.2 税收法律体系	11
2.1.3 近三年重大税制变化	11
2.2 企业所得税 (Corporate Income Tax)	12
2.2.1 居民企业	12
2.2.2 非居民企业	20
2.2.3 其他	24
2.3 个人所得税 (Individual Income Tax)	24
2.3.1 居民纳税人	24
2.3.2 非居民纳税人	28
2.3.3 其他	29
2.4 增值税 (Value Added Tax)	30
2.4.1 概述	30
2.4.2 税收优惠	32
2.4.3 应纳税额	32
2.4.4 其他	32
2.5 不动产税 (Real Estate Tax)	33
2.5.1 概述	33

2.5.2 税收优惠.....	33
2.5.3 应纳税额.....	33
2.6 其他税（费）	34
2.6.1 安全税（Security Tax）	34
2.6.2 资本税（Capital Duty）	35
2.6.3 社会保险金（Social Security Contributions）	35
2.6.4 印花税（Stamp Duty）	35
2.6.5 关税（Customs Duty）	35
2.6.6 消费税（Excise Duty）	36
2.6.7 其他.....	36
第三章 税收征收和管理制度	37
3.1 税收管理机构	37
3.1.1 税务系统机构设置.....	37
3.1.2 税务管理机构职责.....	37
3.2 居民纳税人税收征收管理	38
3.2.1 税务登记	38
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	40
3.2.3 纳税申报.....	40
3.2.4 税务检查.....	42
3.2.5 税务代理.....	43
3.2.6 法律责任.....	43
3.2.7 其他征管规定.....	44
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理	44
3.3.1 非居民税收征管措施简介	44
3.3.2 非居民企业税收管理.....	45
第四章 特别纳税调整政策	47
4.1 关联交易	47
4.1.1 关联关系判定标准.....	47
4.1.2 关联交易基本类型.....	47
4.1.3 关联申报管理.....	47
4.2 同期资料	48
4.2.1 分类及准备主体.....	48
4.2.2 具体要求及内容.....	49
4.2.3 其他要求.....	49
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	51
4.3.3	转让定价调查	52
4.4	预约定价安排	53
4.4.1	适用范围	53
4.4.2	程序	53
4.5	受控外国企业	54
4.5.1	判定标准	54
4.5.2	税务调整	54
4.6	成本分摊协议管理	54
4.6.1	主要内容	54
4.6.2	税务调整	54
4.7	资本弱化	55
4.7.1	判定标准	55
4.7.2	税务调整	55
4.8	法律责任	55
第五章	中斯税收协定及相互协商程序	56
5.1	中斯税收协定	56
5.1.1	中斯税收协定	56
5.1.2	适用范围	57
5.1.3	常设机构的认定	59
5.1.4	不同类型收入的税收管辖权	61
5.1.5	斯洛伐克税收抵免政策	67
5.1.6	无差别待遇原则	70
5.1.7	在斯洛伐克享受税收协定待遇的手续	71
5.2	中斯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	73
5.2.4	启动程序	74
5.2.5	相互协商的法律效力	76
5.2.6	斯洛伐克仲裁条款	79
5.3	中斯税收协定争议的防范	78
5.3.1	什么是中斯税收协定争议	78
5.3.2	妥善防范和避免中斯税收协定争议	78

第六章	在斯洛伐克投资可能存在的税收风险	81
6.1	信息报告风险	81
6.1.1	登记注册制度	81
6.1.2	信息报告制度	81
6.2	纳税申报风险	81
6.2.1	在斯洛伐克设立子公司的纳税申报风险	81
6.2.2	在斯洛伐克设立分公司或代表处的纳税申报风险	83
6.2.3	在斯洛伐克取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险	83
6.3	调查认定风险	83
6.4	享受税收协定待遇风险	84
6.4.1	中斯税收协定争议风险	84
6.5	其他风险	86
6.5.1	投资需关注事项	86
	参考文献	88

第一章 斯洛伐克的概况及投资主要关注事项

斯洛伐克位于欧洲中部，地理位置优越，是北约、欧盟、申根协议区、欧元区、经济合作与发展组织等重要国际组织的成员国。斯洛伐克是连接东西欧市场的桥梁和通往巴尔干地区的门户，基础设施较完善，河流运输便捷，政府鼓励吸引外资，并且税负在欧盟国家中较低，在贸易、投资、旅游等诸多方面，均具有开展合作的潜力。

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

斯洛伐克位于欧洲中部，属内陆国，斯洛伐克属海洋性向大陆性过渡的温带气候，四季交替明显。年平均气温9.8℃，1月最冷时为零下10℃-16℃，7月最热时为36℃，年平均降水量800-1,300毫米。斯洛伐克2018年度平均人口约为545万人，其中城镇人口占比约为53.37%，农村人口占比约为46.63%。东邻乌克兰，南接匈牙利，西连捷克、奥地利，北毗波兰。国土面积49,037平方公里，在欧洲43国中位居第27位，与丹麦、瑞士和荷兰的面积相当，东西长428公里，南北宽226公里。西喀尔巴阡山横贯北部和中部，平均海拔1,000-1,500米，南部为多瑙河平原。多瑙河流经斯洛伐克南部边境，是斯洛伐克与匈牙利和奥地利的界河。

1.1.2 政治概况

1993年1月1日，斯洛伐克独立，并实行三权分立、多党议会民主的政治制度，立法权、司法权和行政权相互独立，相互制衡。

1.1.2.1 政府机构设置

斯洛伐克政府由总理、副总理和各个部长组成，由总统任免。现政府于2018年3月22日正式就职，共15名成员。各部委分别是：财政部、农业和农村发展部、环境部、外交和欧洲事务部、国防部、内务部、经济部、交通和建设部、司法部、劳工、社会事务和家庭部、教育、科研和体育

部、文化部、卫生部。斯洛伐克政府是国家最高权力执行机构，对国民议会负责。2018年3月，彼得·佩莱格里尼就任总理，前任总统基斯卡委托佩莱格里尼组建新政府。

1.1.2.2 宪法

1992年7月17日，斯洛伐克国民议会通过宪法，规定斯洛伐克实行多党议会民主制。9月1日，捷克斯洛伐克联邦斯洛伐克民族委员会通过《斯洛伐克共和国宪法》。宪法于同年10月1日起生效。

1.1.2.3 议会

斯洛伐克国民议会为最高立法机构，实行一院制，共150个席位，每届任期四年。设议长1名，副议长4名。

1.1.2.4 国家元首

斯洛伐克现任总统为苏珊娜·恰普托娃，于2019年3月当选。

1.1.2.5 司法机构

宪法法院、最高法院是斯洛伐克国家最高司法机关，总检察院是国家最高检察机关，其院长、副院长、总检察长、副总检察长均由议会选举产生，总统任命。地方还设有地方法院、检察院。

1.1.3 经济概况

世界经济论坛《2019年全球竞争力报告》显示，斯洛伐克在全球最具竞争力的141个国家和地区中，排第42位。由世界银行发布的《2019年全球营商环境报告》中，斯洛伐克在世界190个经济体中经商便利度排名第42位。2018年12月，斯洛伐克政府通过了2019年预算方案。根据该计划，预计2019年斯财政赤字占GDP比重将降至0点，预计到2019年，政府赤字将占GDP的0.1%，到2020年达到平衡，2021年将有GDP 0.2%的盈余。

近年来，大量外国企业到斯洛伐克投资，并形成了汽车、电子等以外资企业为主的支柱产业，成为推动斯洛伐克经济和出口快速增长的主要动力之一。在外资、出口和内需的拉动下，斯洛伐克经济快速增长。2018年

斯洛伐克全年GDP达1066亿美元。

表 1 2012-2018年斯洛伐克宏观经济概况

年份	2012年	2013年	2014年	2015年	2016年	2017年	2018年
GDP 总额（现价亿美元）	934	985	1009	875	898	958	1066
GDP 增长率(%)	-4.86	5.42	2.51	-13.32	2.59	6.68	4.10
人均 GDP（现价美元）	17,275	18,192	18,63	16,13	16,530	17,605	19573
通胀率(%)	1.26	0.52	-0.16	-0.15	-0.45	1.28	2.60
失业率(%)	13.96	14.22	13.18	11.48	9.67	7.90	6.60

注1) 资料来源为世界银行公布数据

1.1.3.1 主要贸易伙伴和主要贸易商品

斯洛伐克主要贸易伙伴有德国、捷克、意大利、奥地利、匈牙利、波兰、英国、法国、俄罗斯、中国、韩国等。

斯洛伐克当地原货币名称为斯洛伐克克朗，可自由兑换。2009年1月1日斯洛伐克加入欧元区。2008年8月至今，受全球金融危机和欧债危机的影响，欧元对美元汇率波动较大，总体下降趋势明显。

斯洛伐克《外汇法》（NO. 202/1995 Coll）规定，在斯洛伐克注册的外国企业可在斯洛伐克银行开设外汇账户，用于进出口结算。外汇进出需要进行申报。外汇汇出斯洛伐克无需缴纳相关税金。

斯洛伐克资产规模最大的三家商业银行为斯洛伐克储蓄银行、综合信贷银行和塔特拉银行。暂无中资银行在斯洛伐克设立分行。

从投资项目数来看，2017年斯洛伐克新增项目数为近几年最多的年份，全年新增33个项目，总投资额约4.92亿欧元，2015和2017年分别为22、29个；从投资规模看，2017年新增投资额与2012、2013和2016年基本持平。

2018年斯洛伐克外贸总额达1,571.1亿欧元，同比增长7.3%。其中进口773.3亿欧元，增长7.8%；出口797.9亿欧元，增长6.7%。欧盟市场占斯洛伐克出口份额的85.2%，其中德国和捷克占斯洛伐克出口份额比重分别达21.9%和11.8%，居前两位。据斯洛伐克方统计，2018年斯洛伐克贸易顺差25亿欧元，德国、英国和波兰是其主要顺差来源国，中国、韩国和俄罗

斯为其前三大贸易逆差来源国。

1.1.4 文化概况

1.1.4.1 民族

主要民族为斯洛伐克族，约占人口总数的81.3%，匈牙利族占8.4%，罗姆（吉卜赛）族占2%，其余为捷克族、卢塞尼亚族、乌克兰族、德意志族、波兰族和俄罗斯族。匈牙利族多聚居在斯匈边境处，吉普赛人多居住于斯洛伐克东部。

1.1.4.2 语言

斯洛伐克官方语言为斯洛伐克语。主要外语为英语、德语和俄语。主要少数民族语言为匈牙利语。

1.1.4.3 宗教

根据斯洛伐克统计局最近一次调查，斯洛伐克62%的居民信奉罗马天主教，8.9%的居民是新教徒，3.8%的居民信奉希腊天主教，0.9%的居民信奉东正教，13.4%的居民自称是无神论者，10.6%的居民未回答有关宗教的问题。

1.1.4.4 习俗

斯洛伐克人热情好客，讲究谦逊礼让和遵守公共秩序，在公共场合不大声喧哗拥挤。喜爱象征高贵的蓝色和象征热情的红色。斯洛伐克人非常喜欢石竹花和玫瑰花，认为它们是幸福的象征，视其为“国花”。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

斯洛伐克经济稳定，在过去10年里是欧盟28个成员国中经济增长最快的国家。截至2019年1月，国际评级机构标普对斯洛伐克主权信用评级为A+/A-1，展望为稳定。截至2018年9月，国际评级机构穆迪对斯洛伐克主权信用评级为A2，展望为正面。截至2019年5月，国际评级机构惠誉对斯

洛伐克主权信用评级为A+/F1+，展望为稳定。

据斯洛伐克统计局公布数据，斯洛伐克2019年2月经济景气指数为98.4点，环比增长1点，同比下降3.4点，低于长期平均水平5.2点。从行业领域看，服务业信心指数下降1.3点；建筑业信心指数保持不变；贸易行业信心指数保持不变；工业信心指数环比上升3.7点。

据斯洛伐克统计局公布数据，2019年3月斯洛伐克通胀率为1.25%，核心通胀率为1.24%，净通胀率为1.20%。

据斯洛伐克《经济报》报道，斯洛伐克央行在最新发布的中期预测报告中将斯洛伐克2018年的增速预期由原来的4.2%-4.3%下调至3.5%，并预测2019、2020年斯洛伐克经济增速将分别达到4%和3.7%。

斯洛伐克还拥有优质的劳动力资源，其劳动生产率和劳动成本比在中欧和东欧国家中最高。劳动力中受过中高等教育的人数比例在所有欧洲国家中排名第一。

1.2.2 资源储备和基础设施

1.2.2.1 自然资源

斯洛伐克自然资源主要有：褐煤、木材、铅、锌、铜矿等，褐煤储量约1.5亿吨；非金属矿产资源含量在欧洲名列前茅，矿产资源主要包括陶瓷、耐火和建筑材料。

斯洛伐克水资源丰富。全国水资源总量为501亿立方米，人均水资源量为9,279立方米。

1.2.2.2 电力资源

斯洛伐克电力供应充足，2018年供电量为271.5亿千瓦时，其中57.9%为核电发电，18.5%为水力发电，23.6%为火力发电。斯洛伐克电网已同欧洲电网联网。

1.2.2.3 基础设施

(1) 公路

斯洛伐克公路18,043公里，其中高速公路482公里。2017年客运量总

计2.461亿人次，货运量总计1.77亿吨。截至2017年底，共有汽车307.8万辆，其中私人汽车222.3万辆。

(2) 铁路

斯洛伐克铁路总长3,626公里，其中复线1,017公里，电气化铁路1,588公里。2017年客运量总计7537万人次，货运量总计4779万吨。

(3) 空运

斯洛伐克机场分布在布拉迪斯拉发、科希策、皮耶什佳尼等地。由于最大的布拉迪斯拉发机场距离维也纳只有65公里，运输客源受到很大影响，2017年客运量总计41.1万人次，货运量总计4.3万吨。

(4) 水运

欧洲第二大河流多瑙河流经斯洛伐克，在斯洛伐克境内全长172公里，与匈牙利、奥地利界河长149.5公里。布拉迪斯拉发和科马尔诺是主要的水运港口。截至2017年，内河航道172公里，客运量总计12.1万人次，货运量总计178万吨。

(5) 通信

斯洛伐克电信业发展时间较早，普及程度高。早在2009年，登记在用移动电话数量已超过人口总数，覆盖率大于100%。

1.2.2.4 基础设施发展规划

斯洛伐克地处欧洲腹地，是典型的内陆国家，它的地理位置也使它成为欧洲交通线路的交叉点，但是境内多山的地形在一定程度上影响了斯洛伐克交通的发展，特别在交通现代化上受到限制。在斯洛伐克加入欧盟后，为贯彻欧盟委员会制定的“融合”战略，根据欧盟委员会1692/96/EC号决议，斯洛伐克的交通基础设施发展战略核心为融入欧洲整体交通网络(TEN-T)。

(1) 公路：建成以D1、D2、D3高速公路为骨架连接捷克、波兰、奥地利、匈牙利、乌克兰的国际高速公路网；建成以R1-R8高速公路为骨架的国内高速公路网。

(2) 铁路：建设及翻新以泛欧4、5、6号铁路走廊为骨架的铁路网

络，其中4、5、6号铁路走廊连接了欧洲的一些重要城市。

1.2.3 支柱和重点行业

斯洛伐克的优势产业为汽车、电子、冶金和机械制造。汽车工业是其支柱产业，在经济中占有重要的战略地位。电子业是斯洛伐克经济的重要产业之一。此外，冶金和机械制造业历史悠久，具有较高水平。

1.2.3.1 汽车工业

汽车工业是斯洛伐克主要支柱产业之一，在其经济中占有重要的战略地位。2017年，斯洛伐克交通设备制造产值达268.4亿欧元，同比增长7.6%，占制造业总产值的44%。

1.2.3.2 电子工业

电子工业是斯洛伐克经济的重要产业之一。近年来，在政府鼓励政策支持下，外资进入斯洛伐克电子工业的增速明显上升，三星、索尼等跨国公司纷纷在斯洛伐克落户。

1.2.3.3 冶金和机械制造

斯洛伐克冶金和机械制造业历史悠久，早在17世纪就出现了采矿、冶金和金属加工业。第一次世界大战后，斯洛伐克机械制造业有了较大发展，并在上世纪90年代成功转型。2016年采矿、冶金工业产值5.2亿欧元，机械设备制造业产值43.8亿欧元。

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 斯洛伐克对外国投资的市场准入规定

(1) 鼓励的行业

工业生产、技术中心、战略中心（IT研发、客服中心等）。

(2) 限制的行业

军品生产、博彩业、广播电视、部分矿产资源开采及影响环保的行业，投资者需满足相关行业要求并得到政府部门的许可后方可注册。

1.2.4.2 投资方式的规定

外国投资者可在斯洛伐克新设企业，也可通过收购斯洛伐克现有企业股权或资产方式进行投资。

斯洛伐克法律对外国公司和个人并购当地企业没有限制。外国公司和个人在企业并购方面与斯洛伐克国内企业和公民享有同等权利，但是一些特定的行业并购需经过斯洛伐克有关主管部门批准。

1.2.4.3 投资优惠

《投资激励法》（Act 561/2007 Coll.）是斯洛伐克最主要的投资引导和优惠政策框架，对提供给国内和国际投资者的激励措施进行了详细规定。

其他与优惠措施相关的法规还包括《支持最不发达地区法》（336/2015）、《国家资助法》（231/2011）、《就业服务法》（5/2004）、《所得税法》（595/2003）以及《确定投资资助的最大强度和金额的政府规定》（481/2011）。其中《国家资助法》又称国家地区资助，其实质是地区鼓励政策。

1.2.5 经贸合作

1.2.5.1 参与地区性经贸合作

斯洛伐克是世界贸易组织（WTO）、经合组织（OECD）和欧盟成员。原产于斯洛伐克的商品可自由进入欧盟、欧洲自由贸易协定（EFTA）以及与欧盟签有优惠贸易安排的国家或地区市场。欧盟是斯洛伐克主要进出口市场。

1.2.5.2 与我国的经贸合作

1991年12月与原捷斯联邦签署了《中华人民共和国和捷克斯洛伐克联邦共和国关于投资保护的协定》；2005年12月，中斯双方签署了《投资保护协定附加议定书》。

1987年6月与原捷斯联邦签署了《中华人民共和国和捷克斯洛伐克社会主义共和国关于避免双重征税的协定》。

1994年2月中斯双方签署了《政府经济贸易协定》，2004年修订为

《政府经济合作协定》。

1994年，建立了中斯两国政府间经济合作联合委员会（简称“联委会”）。联委会为双边磋商解决投资、贸易过程中出现的问题提供了一个平台，同时在促进双边投资、贸易便利化方面发挥了积极的作用。

斯洛伐克现有华人华侨3,000多人，其中华人800余人。华人华侨在各大城市中均有分布，首都布拉迪斯拉发最为集中。

1.2.6 投资注意事项

1.2.6.1 政治环境稳定

斯洛伐克目前政局稳定。政府重视经济外交，其中首要任务是促进本国出口和吸引外国直接投资，加强斯洛伐克与欧洲以外地区，特别是与“金砖国家”为代表的新兴经济体的经贸合作关系。近年来，中斯关系发展顺利，本届政府对华友好，愿与中方开展务实合作。

1.2.6.2 高品质人文环境

斯洛伐克整体经济社会政策以便利度高和包容性强为特征，有利于外国投资者融入当地社会。斯洛伐克还拥有优质的劳动力资源，其劳动生产率和劳动成本比在中欧和东欧国家中最高。劳动力中受过中高等教育的人数比例在所有欧洲国家中排名第一。

1.2.6.3 外国人在当地工作的规定

斯洛伐克劳动、社会事务和家庭部为斯洛伐克劳动政策主管部门，斯洛伐克地方劳动局根据劳动力市场情况签发工作许可，并定期公布岗位空缺情况。劳动局须在失业登记系统查询是否有斯洛伐克公民适合这一岗位的情况，如果可以找到当地合适的应聘者，将优先考虑本国公民。

斯洛伐克对部分国家劳工申请工作许可的数量有配额限制。该配额在双边的协定中予以规定。有关协定可以在地方劳动局查询。外国劳工需要遵守《劳动法》和劳动政策主管部门的规定。

根据斯洛伐克关于签证及居留许可的相关规定，如中国公民拟赴斯洛伐克长期（停留6个月以上）工作，需履行工作许可及临时居留手续，具

体程序：

- (1) 向斯洛伐克劳动管理局申请工作许可，耗时约45天；
- (2) 通过斯洛伐克领事机构或直接向斯洛伐克外事警察局申请居留许可，耗时约90天；
- (3) 入境后在斯洛伐克外事警察局办理后续手续，约30天。

1.2.6.4 税收政策优越

对于在斯洛伐克开设新工厂或提供服务、扩大生产规模或采用现代化的生产设备技术、参与研发等的企业，可享受税收优惠政策。上述税收优惠政策受到《国家资助法》与《投资激励法》的约束。具体税收优惠政策请参考第二章内容。

1.2.6.5 融资环境宽裕，金融服务完善

在融资方面，外资企业与当地企业享受同等待遇。根据斯洛伐克《商业法》，在斯洛伐克境内注册并经营的法人均可向斯洛伐克银行申请融资。

斯洛伐克融资成本受其主权信用评级、企业信用评级、资金流动性和项目评估等多种因素影响，总体上不低于当月发行的政府债券利率。

斯洛伐克金融服务业发达，有理财、审计、税务等咨询服务专业；保险服务完善，便于风险投保。

第二章 斯洛伐克税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

斯洛伐克于2004年建立了符合欧盟要求的新税收体系，税率在欧盟成员国中较低。斯洛伐克税种主要有：关税、企业所得税、个人所得税、增值税、房地产交易税、房地产税、消费税（啤酒、葡萄酒、酒精、烟草制品以及矿物油）等。

2.1.2 税收法律体系

《斯洛伐克共和国所得税法案》（Income Tax Act，以下简称《所得税法案》）为斯洛伐克税收体系结构的基本税法文件，其中税收征管相关规定根据《斯洛伐克共和国税收征管办法》（Tax Administration Law）执行。

2012年12月斯洛伐克议会通过法案，打破所得税统一税率。根据新的规则，自2013年1月1日起，企业所得税税率自19%提高至23%，又在2014年降低至22%，2017年再次降至21%；个人所得税税率分为两档：19%和25%。按照2016年标准，年收入（不包括资本利得）不超过35,022.31欧元，适用19%税率；年收入（不包括资本利得）超过35,022.31欧元，其个人所得税税率自19%提高至25%。

斯洛伐克企业纳税年度通常与日历年度相同，但纳税人也可选择以财政年度作为纳税年度。纳税年度在某些情况下可减短，例如当公司纳税年度从日历年度转为财务年度时。个人所得税应于纳税年度后一年的3月31日前提交申报。申报期限最多可以延长6个月。

2.1.3 近三年重大税制变化

斯洛伐克政府于2016年9月通过《所得税法案》修正案，即自2017年起，斯洛伐克企业所得税率从原来的22%降至21%；取消由企业股利支付的

强制健康险；对企业作为利润分配的股利征收7%的股利税。

根据经济合作与发展组织（OECD）关于税基侵蚀和利润转移（BEPS）的第十三项行动计划及欧洲委员会第2016/881号令，斯洛伐克政府对第442/2012法案进行了修订，并引入了国别报告义务。

自2016年1月1日起，斯洛伐克将部分食品增值税税率由20%降低至10%。税率调整主要涉及日常食品，包括肉类、鱼、牛奶、面包等。

自2019年1月1日起，斯洛伐克新的《保险费税法》（第213/2018Coll号法案）将生效。将取消按8%的税率对收到的非人寿保险费征税。强制性合同责任保险对因使用陆地机动车辆而引起的责任收取的保险费将继续征收8%的税率。

2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）

2014年5月1日，斯洛伐克共和国加入欧盟，其税收制度中的重要部分已经与欧盟相关税务法律相协调适应，包括但不限于直接征税、互助和行政合作等方面。

企业所得税是企业所缴纳的主要税种。《所得税法案》（Income Tax Act）对企业所得税缴纳的各项要求进行了规定。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判定标准及扣缴义务人

符合以下条件之一的企业为斯洛伐克居民企业：

- （1）根据斯洛伐克法律合法注册的；
- （2）实际管理机构所在地为斯洛伐克的。

其中，无论是否在该地进行商业登记，实际管理机构所在地是指对公司的管理机构和监督机构进行管理和业务决策的所在地。根据斯洛伐克共和国签订的大部分税收条约，企业以其实际管理机构所在国作为居民企业所在地的判定标准。斯洛伐克对公司以外的其他实体机构没有额外的规定，即适用于对公司的普遍规定。

扣缴义务人是指非居民企业在斯洛伐克境内未设立机构、场所的，或

者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，其来源于斯洛伐克境内的所得缴纳企业所得税，实行源泉扣缴，以支付人为扣缴义务人。

2.2.1.2 征税范围

对于斯洛伐克居民企业，需要就其从全球范围内取得的收入缴纳企业所得税。

2.2.1.3 税率

2017年1月1日起，企业所得税税率由22%降为21%。

自2014年1月1日起，居民企业即使发生亏损，也应按最低企业所得税纳税标准缴税。除税法规定的特殊情况外，最低纳税额根据实际情况从480欧元到2,880欧元不等。

2.2.1.4 税收优惠

在满足一定条件下，斯洛伐克政府给予投资人投资优惠，允许纳税人在一定条件下对研发费加计扣除、给予技术支出免税支持等税收优惠。

(1) 投资优惠

① 优惠条件

根据2018年4月1日生效的《区域投资援助法》，满足下列条件的投资可获得投资优惠：对于工业企业，最低注册资本10万欧元到600万欧元，具体取决于企业所在地失业率及企业的规模的不同。对于技术中心企业，最低注册资本20万欧元，提供20个新就业岗位。对于共享服务中心企业，提供50个新就业岗位，无最低资本支出要求。

此外，若企业同时满足如下条件，企业在购入新的生产设施或扩大现有生产设施时，也可享受投资优惠：连续3年达到上述规定的最低资本支出要求；连续3年满足上述提供新工作岗位要求；购入新设备或扩大生产后持续经营5年及以上（中小型企业为3年）。

② 税收优惠内容

满足上述条件的纳税人可获得的税收优惠包括：对于采购的非流动资

产给予现金补助；企业所得税减免；就企业增加就业给予现金补助；允许企业以低于市场价的价格转让、出租国有不动产。

现金补助的金额为企业当期特定支出的25%-55%，特定支出包括：三年内土地、建筑物、新机器和技术设备的费用，包括购置成本、建筑物租金、融资租赁；新雇员的劳动成本，补贴期为2年。

（2）研发费加计扣除

从2015年1月开始，斯洛伐克引入了研发费用加计扣除制度。2017年12月31日前，相应纳税期间的研发费可按125%加计扣除；2018年1月1日起，相应的纳税期间的研发费可100%加计扣除且此加计扣除亦适用于每年研发费的增长额。

其中，可以税前加计扣除的研发费用包括：

- ①研发人员工资；
- ②与研发项目直接相关的固定资产折旧；
- ③与研发项目直接相关的其他运营费用（如材料、供应品、低值易耗品、差旅费、电费、采暖费、天然气、电信费用、水费和污水处理等）；
- ④研发结果认证费用；
- ⑤软件使用许可费。

此外，仅公立大学、公共研究机构和认证的私人研发机构提供服务所对应的服务费可作为研发费进行税前加计扣除。加计扣除的费用不包括已经给予的其他形式补贴的费用。纳税人可以在纳税申报中直接进行加计扣除，不需要税务机关预先核准。但是，纳税人必须准备一份书面的研发项目计划，并单独记录研发费的费用支出、单独保存研发费用的证据。

企业研发费加计扣除后发生亏损的，研发费金额可结转至以后年度扣除，最长可以在四个连续纳税年度中扣除。

（3）特许权使用费收入优惠

专利、应用模型、软件相关的特许权使用费收入的50%免征企业所得税。免税收入对应的费用（成本）不可在税前扣除。申请免税的条件之一是知识产权是自行开发的，即购买专利、应用模型或软件并进行二次销售的收入不适用于免税。在无形资产摊销费计入税前可抵扣费用的纳税期

间，企业可以享受上述免税待遇。

纳税人应用自行研发的专利、模型生产的产品的销售收入同样适用于上述免税政策。

2.2.1.5 应税所得额

(1) 应纳税所得额

企业所得税应纳税所得额为在企业会计净收入的基础上进行税务调整后的金额。会计净收入基于企业年度财务报表，税务调整包括：

- ①调增税法规定不可扣除的费用及超过扣除限额的费用；
- ②调减会计净收入不包括但税法规定可扣除的费用；
- ③调增所有罚款性支出；
- ⑤因税收与会计确认收入、费用时点不同而进行跨期调整；
- ⑤会计上计入营业收入，而《所得税法案》规定不属于应税收入的金额，应做纳税调减。

(2) 免税收入

2004年1月1日起，公司取得股息分红为免税收入。仅当股息分配公司分配的股息在该股息分配公司层面为税前不可扣除支出时，取得该股息分红的公司可以将该股息分红作为不征税收入。若股息分配公司分配的股息在股息分配公司层面为税前可扣除支出，则取得该股息分红的公司不可将该股息分红作为免税收入。

除此之外，免税收入以及不应计入应税收入的项目包括：

- ①公司破产过程中的财产处置所得；
- ②通过低价购买自有证券降低注册资本而取得的收益；
- ③在满足特定条件下，出售股份公司股份、有限责任公司股份或境外有限责任合伙公司等股份获得收益；
- ④特许权使用费收入的50%；
- ⑤使用专利、模型生产产品的销售收入。

(3) 税前扣除

根据《所得税法案》，企业所得税税前扣除基于企业的会计账簿，企

业与生产经营相关的费用可以在税前扣除，包括：

①有形和无形资产的折旧费用，2015年1月1日起，豪华车折旧费税前扣除的上限为4.8万欧元；

②租金，豪华车租赁费用的扣除上限为4.8万欧元；

③出售或清算有形资产和无形资产的费用；

④保护环境设施相关费用；

⑤特定准备金，例如保险公司的技术准备金，非《所得税法案》正面列举的准备金不得在税前扣除；

⑥员工社会福利及健康状况相关的支出；

⑦与生产相关资产的购置、技术改进、修理和维护费用，但是私人使用部分的费用应按比例从可税前扣除的费用中减除。纳税人也可以选择一次性扣除80%的费用；

⑧燃料支出的80%或根据车辆使用记录用于商业用途的燃料消耗的全部；

⑨差旅费，2015年1月1日起，超出法定限额的差旅费在满足一定条件下可全额扣除；

⑩自然灾害造成的损失，收购公司股权的支出在获取对方股息的当年可以扣除，扣除限额为收购价；广告宣传费；一般损失；坏账；尚未偿还的债务。

具体费用类型包括员工费用、董事会费、利息、特许权使用费、服务费及管理费、研发费用以及其他费用（包括：广告费、税费、租赁费等）。

（4）不可扣除费用

不可扣除费用主要包括：

①与生产经营无关的费用；

②罚款以及罚金；

③污染处罚；

④人员伤亡支付的费用；

⑤技术改造费用（除非技术改造导致改造设备的价值增加）；

⑥企业所得税；

⑦招待费；

⑧坏账，一般情况下，坏账不可在税前扣除。但是，应收款坏账可按照未清偿余额的百分比在税前扣除；

⑨准备金，仅《所得税法案》明确列举的准备金可以在税前扣除，如保险公司技术准备金等。

(5) 亏损弥补

①一般亏损

2014年1月1日起，纳税人纳税期间的亏损可结转以后纳税年度扣除，企业亏损最长结转四年。根据《所得税法案》，企业2010至2013年发生的亏损可以在四年内结转，但2009年及以前年度的亏损不得结转。若纳税人基于股东决议发生重组，在纳税人不涉及清算以及有合理业务继承方的情况下，且重组的目的不是为了避税，则重组后的纳税实体可继承重组前纳税实体的亏损并继续在以后年度结转。

②资产损失

企业取得股份或证券时所支付的全部费用可在企业出售该股份或证券的当期扣除，扣除限额为出售该股份或证券所取得的收入。金融机构、证券交易机构等不适用于该扣除限额。

资产损失仅在一定条件下可以税前扣除。对于挂牌证券市场上交易的证券，只有在收购价格不高于收购当天平均市盈率的10%且销售价格不低于销售当天平均市盈率的10%时，企业的资产损失才可在税前扣除。

2.2.1.6 应纳税额

(1) 企业所得税应纳税额计算示例：

表 2 企业所得税计算示例

会计利润/亏损	10,000,000.00
调增项:	
折旧/摊销	-
与经营无关的费用	135,000.00
免税收入相关费用	-
不可抵扣利息	365,000.00
转让定价调整额	-
视同销售收入	-
准备金	200,000.00
计提的但未支付费用	-
反避税规则调整	-
特别调整项	-
-业务招待费	56,000.00
-不能扣除的管理费/技术提成费	-
-法务费	-
-罚款	-
-不得扣除的礼品支出	-
-不得扣除的税金	103,589.00
-其他	16,922.00
调增额合计	667,511.00
调减项:	
免税收入	-236,258.00
折旧/摊销	-
视同销售成本	-
转让定价调整	-
与本纳税年度无关收入	-
加计扣除（出口、研发等）	-200,000
其他	-
调减额合计	-436,258.00
调整:	
以前年度亏损弥补	-100,000.00
集团内亏损弥补	-
通货膨胀调整	-
其他	-
调整合计	-100,000.00

应纳税所得额	10,131,253.00
适用税率:	21%
企业所得税	21,027,563.00
应交税金	21,027,563.00
-预缴税金	-15,000,000.00
-已代扣代缴所得税	-50,000.00
-境外税收抵免	-500,000.00
-税收优惠	-20,000.00
可抵减税金合计	-15,570,000.00
应交税金	5,457,563
附加税	-
应交税金合计	5,457,563

应纳税所得额=净利润（收入-支出）+不予扣除项目-免税收入-可扣除费用+纳税调整。

应纳税额=应纳税所得额×所得税率。

2.2.1.7 合并纳税

斯洛伐克不允许汇总申报或合并纳税，各个公司必须提交独立的申报表。

2.2.1.8 纳税期间

斯洛伐克的纳税年度为企业的财务年度。通常情况下，企业财务年度（如会计期间）为日历年度。然而，在满足下列条件的情况下，纳税人可选择申请将财务年度和日历年度区分开来：财务年度是连续的十二个月；财务年度从相关月份的第一天开始计算。

此外，财务年度在特殊情况下也可能被以不同方式计量，例如：对于涉及重组但不需要进行清算的实体，纳税实体自决定日开始应记载独立的会计账簿。从会计层面上看，决定日指根据独立性规例（例如商业守则）规定的日期，该日期不得迟于合并或分立的生效日期；对于清算实体，从清算开始之日起至清算结束之日为一个独立的税务年度。

2.2.1.9 纳税实体

居民企业应当就其来源于境内外的所得缴纳企业所得税，非居民企业应仅就其来源于斯洛伐克境内的所得缴纳企业所得税。具体纳税实体包括以下：

- (1) 股份公司；
- (2) 有限责任公司；
- (3) 有限合伙公司；
- (4) 合作社；
- (5) 其他所有不按照个人所得税纳税的实体或组织。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

非居民企业指的是未在斯洛伐克境内依法设立或实际管理机构不在斯洛伐克的公司。非居民企业也包括在境外设立并通过在斯洛伐克设立的常设机构开展活动的实体。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

非居民企业仅对来源于斯洛伐克的收入征税。在斯洛伐克共和国开展经营活动的一种方式是通过常设机构或分支机构。非居民法人实体来源于境内的所得参照斯洛伐克现行对居民规定的所得征税方式，法律另有规定的除外。

2.2.2.3 税率

非居民企业取得的来源于斯洛伐克的上述收入适用的企业所得税税率与居民企业相同，即21%。

向斯洛伐克非居民企业（在斯洛伐克境内不构成常设机构的）支付的特定费用需按净收益征收预提所得税，满足一定条件的，可适用税收协定税率（如，提供非居民企业所在国出具的税收居民身份证明）。如税收协定税率高于斯洛伐克国内税率，按斯洛伐克税率计算征收预提所得税。

2.2.2.4 征税范围

根据《所得税法案》第16条，下列收入（以现金或实物支付）为来源于斯洛伐克的收入：

（1）通过位于斯洛伐克共和国的常设机构经营所取得的收入；

（2）虽未通过常设机构开展活动，斯洛伐克境内实体或个人提供商业、技术、管理或其他咨询服务、调解、施工、装配以及其他类似活动取得的收入；

（3）由斯洛伐克居民个人、法人或者境外居民在斯洛伐克设立的常设机构支付的如下相关收入：

①授权使用专利权、许可证、软件、专有技术、著作权等类似知识产权；

②贷款、存款和证券的利息和其他收入；

③租赁或转让斯洛伐克境内的动产；

④董事及其他法定机构成员的薪酬；

⑤出售注册地在斯洛伐克的实体发行的证券；

⑥出售斯洛伐克境内产权取得的收入；

⑦转让注册地在斯洛伐克的实体股权或者注册地在斯洛伐克合资公司的成员资格而取得的收入；

⑧提供业务、技术或其他咨询、顾问服务、数据处理服务、营销服务、管理服务、调解服务的收入。

（4）转让或出租不动产所得，以及来自斯洛伐克境内不动产的其他所得。

2.2.2.5 应纳税所得额

非居民企业（主要是常设机构）应纳税所得额的计算方式参考居民企业。此外，常设机构的利润可以按照核定利润，核定利润的方法可以与当地主管税务机关协商。根据斯洛伐克法规，常设机构的应纳税所得额不得低于可比居民公司的应纳税所得额。

主管税务机关可以用成本费用利润率、总收入利润率以及佣金收入利润率等比率来核算应纳税所得额。常设机构的计税基础的方法应提交税务

机关批准。经税务机关批准，此方法必须在下一纳税年度使用，不得在纳税期间变更。

自2017年1月1日起至之后的会计期间，常设机构所得按照21%税率征收企业所得税（2013年12月31日以及之前适用于23%税率，2013年12月31日之后至2016年12月31日适用于22%税率）。

2.2.2.6 应纳税额

应纳税额=应纳税所得额×所得税率

2.2.2.7 预提所得税

根据斯洛伐克《所得税法案》，未设立机构场所的非居民企业从斯洛伐克取得的股息、利息、特许权使用费等收入需要由支付人代扣代缴预提税。

（1）股息

向非居民企业支付股息需要代扣代缴预提税。

2017年1月1日起，斯洛伐克的居民企业作为股息支付方分配2017年1月1日及之后年度产生的股息时，在特定条件下需要代扣代缴预提税。若非居民企业所属国家不属于斯洛伐克的“白名单国家”，非居民企业从斯洛伐克取得的股息按照35%缴纳预提税。

2004年1月1日至2016年12月31日，基于居民企业利润的支付给非居民企业的股息分红不需要支付预提税。

2004年1月1日之前，基于居民企业利润的支付给非欧盟国家居民企业的股息分红适用19%的预提税税率。对于支付给欧盟国家居民企业的股息分红，根据《欧盟股息法案》，除支付给一般合伙企业或特殊合伙企业中的一般合伙人的股息分红外，免征预提税。

此外，2014年1月1日前，支付给非“白名单国家”的股息适用19%的预提税；2014年1月1日后，支付给非“白名单国家”的股息适用35%的预提税。其中，白名单是指由斯洛伐克财政部公布的国家名单。

（2）利息

① 欧盟国家及瑞士

对于与欧盟国家之间的利息支出，斯洛伐克关于利息的税法规定参考《欧盟利息及特许权使用费法案（2003/49）》，即，如果利息收付双方为关联企业，斯洛伐克居民企业支付欧盟其他国家居民企业的利息免征预提税。其中，关联企业是指一方持有另一方25%以上的股权两年以上，或双方同时被第三方持有25%以上股权两年以上。

除欧盟国家外，自2005年7月1日起，在满足一定条件下，斯洛伐克居民企业支付瑞士居民企业的利息同样不征收预提税。

②其他国家

向非居民企业纳税人支付信贷、贷款、衍生品和债券利息需要代扣代缴预提税。利息的预提税税率为19%。

2014年1月1日起，若非居民企业所属国家不属于“白名单国家”，非居民企业从斯洛伐克取得的利息按照35%缴纳预提税。

（3）特许权使用费

①欧盟国家及瑞士

对于与欧盟国家和瑞士的特许权使用费支付，请参考上文利息相关规定。

②其他国家

通常情况下，向非居民企业纳税人支付的专利使用费、技术使用费、软件等特许权使用费需要代扣代缴预提税。预提税税率为19%。

2014年1月1日起，若非居民企业所属国家不属于“白名单国家”，非居民企业从斯洛伐克取得的特许权使用费按照35%缴纳预提税。

2.2.2.8 亏损弥补

参考5.1.5斯洛伐克税收抵免政策。

2.2.2.9 预提税申报

向非居民企业支付股息、红利、特许权使用费等居民企业负责向主管税务机关申报并代扣代缴预提税。对应款项的境外付汇将在预提税代扣代缴后的15日内完成。

2.2.3 其他

2.2.3.1 分支机构税款

斯洛伐克不对分支机构征税。

2.2.3.2 常设机构

常设机构应在其设立后的一个自然月内进行税务登记。常设机构应自在斯洛伐克开展业务活动的当日开始纳税。不构成常设机构的非居民纳税人应在其自斯洛伐克经营业务开始的当日向税务机关进行登记。常设机构适用的税收法律与居民企业相同。

2.3 个人所得税 (Individual Income Tax)

个人需要缴纳所得税、社会保障金、土地税和建筑税。个人的相关税收征管受《所得税法案》管辖。从2004年5月1日起，斯洛伐克共和国加入欧盟成员国，其税收制度的重要特征已与欧盟税法相统一。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

在斯洛伐克拥有永久居住权、习惯性居住权以及个人居住权的个人为斯洛伐克居民纳税人。

在一年中停留在斯洛伐克累计不少于183天的个人将被认定为在斯洛伐克拥有习惯性居住权，以学习或治疗为目的的情况除外。如个人在斯洛伐克拥有居住场所，且此居住场所不仅为了偶然性目的，而是具有长期保留此场所的明显意图，则此个人将被视为在斯洛伐克拥有个人居住权，此判定也需要综合考虑个人与斯洛伐克相关的经济以及人际关系等因素。

2.3.1.2 征收范围

居民纳税人应就其来源于全球范围的所得缴纳个人所得税，非居民纳税人仅就其来源于斯洛伐克境内的所得缴纳个人所得税。个人应纳税所得主要包括：受雇所得、经营以及专业服务所得、投资所得、资本利得等。

(1) 受雇所得

①工资、薪金所得，个人应就其取得的受雇所得工资缴纳个人所得税，包括所得工资、职务工资等；

②福利费，福利所得按照其市场价值计算；

③养老金；

④董事薪酬；

⑤其他所得。包括股票期权、一次性辞退补偿等。

(2) 经营以及专业服务所得

①经营所得

个人从事经营以及专业服务取得的所得应缴纳个人所得税。纳税人为取得和维持应税经营所得而发生的费用通常准予扣除。个人经营所得主要指：具有营业执照的个人独资经营所得以及其他从事独立活动所得；农业、林业和水资源管理所得；专业服务所得；普通合伙人（非有限合伙人）的所得。

其中，上述从事独立活动所得主要指：

文艺活动所得；运动员或体育专家所得，包括赞助合同中规定所得；知识产权等特许权使用费所得，包括版权；专业问题咨询和提供口译服务所得；用于公司经营活动的财产所得；出售商业资产利得；“对公账户”的利息所得；出售公司股份所得；债务人被免除债务所得。

可扣除的费用主要包括：

折旧，被清算或出售的有形资产以及无形资产对应的剩余价值，室内设置的环境保护设备支出，准备金支出，与员工相关的劳务、社会以及健康保障支出，特定的差旅费，自然灾害导致的损失，广告宣传费（有特定限制），特定亏损和坏账。

②专业服务所得

专业服务所得是指专业人员提供专业服务的所得，其中专业人员包括私人医生、心理学家、律师、辩护人、公证员、会计师、专家和口译人员、审计师和税务顾问、注册测量工程师、注册建筑师和注册土木工程师等。

③合伙所得

合伙所得为合伙人取得的与其合伙比例对应的所得。

(3) 投资所得

投资所得具体包括股息、利息、特许权使用费以及不动产相关的所得等。

这一类别所得只包括被动投资收入(即持有投资所得)。它不包括资本利得和损失,即纳税人处置资本资产所产生的收入。

(4) 资本利得

出售个人动产以及不动产资产、证券、优先认股权以及有限公司中的股份份额须按个人所得税税率缴纳个人所得税。

2.3.1.3 免税优惠

下列个人所得免征税款:

- (1) 由强制性保险赔付的健康和疾病赔偿金及养老金等;
- (2) 由当地劳动部门支付的款项、由欧盟社会局支付的其他社会款项;
- (3) 雇员在国外支付强制性保险时,由外国保险公司支付的保险款等;
- (4) 向残疾人支付的强制性赡养费和福利金;
- (5) 向军人支付的工资,及向境内服役的军人支付的风险工资,向境外服务(维和服务或其他国际服务)支付的外币工资;
- (6) 向军人支付的福利费;
- (7) 军队支付给退休军人的福利金;
- (8) 损失赔偿及保险赔偿;
- (9) 来自斯洛伐克境内外的奖学金;
- (10) 公共和私人基金会的捐款,但如果基金会支付的捐款作为提供服务的对价,则应按照工资薪金缴纳个税;
- (11) 价值低于350欧元的奖品及彩票奖金或商业促销抽奖奖金、奖品;
- (12) 从国家预算中支付的国家现金和实物奖励;
- (13) 出售破产人财产所得的收入以及在破产计划下出售债务所得的收入;
- (14) 出租不动产、出租动产(非经常性)的收入最高免税收入限额

为500欧元。出租收入超过500欧元的部分应征税；

(15) 国家彩票的奖金(有特别政府许可的彩票)；

(16) 因税务机关责任导致纳税错误的退还税款对应利息。

2.3.1.4 税率

表3 个人所得税税率表

范围	税率
一般税率（低于35,268.06欧元的应税收入）	19%
适用税率（超过35,268.06欧元的应税收入）	25%
代扣代缴个人所得税税率	7%/19%

2.3.1.5 税收优惠

(1) 标准税前扣除金额

根据欧洲最低生活标准，若居民纳税人应税收入低于一定金额，斯洛伐克允许居民进行一定金额的额外税前扣除（2018年最低生活标准为199.48欧元）若应纳税所得额不高于19,948欧元，居民可在税前扣除3,830.02欧元（最低生活标准的19.2倍）；若应纳税所得额高于19,948欧元且低于35,268.06欧元，居民可在税前扣除8,817.02欧元（最低生活标准的44.2倍）；若应纳税所得额高于35,268.06欧元，则不可以税前扣除。

(2) 子女补贴

对于有子女的家庭，斯洛伐克居民纳税人可以享受特定的税前扣除。税前扣除金额为家庭中子女的数量乘以最低月工资六倍（2019年为3,120欧元）。若居民纳税人的收入低于3,120欧元，则不享受该税收优惠。

对于非居民纳税人，若其来自斯洛伐克的收入占其总收入90%以上，则也可享受该优惠。

(3) 按揭利息补贴

居民纳税人支付的按揭利息（如购买不动产支付的按揭利息）在一定情况下可以税前扣除。最高扣除限额为支付利息的50%、400欧元每年、50,000欧元每处房产。

2.3.1.6 税前扣除

个人所得税税前可以扣除的项目主要包括：利息支出；医疗支出；保险费。

捐款不能用于税前扣除。此外，《所得税法案》中未对教育费支出可以税前扣除进行任何相关规定。

2.3.1.7 应纳税额

表 4 个人所得税计算示例

(1)	工资薪金	50,000
	福利费	2,400
	其他收入（股息分红）	1,000
	其他收入（利息）	500
(2)	标准税前扣除	0
(3)	社会保险基金	4,925.6
	健康保险	2,096
	应纳税所得额：(1)-(2)-(3)	45,378.4
(5)	配偶津贴	1,214.306
(6)	应纳税所得额（工资）	44,164.094
(7)	个人所得税（工资）	8,939.69
	应纳税所得额（股息分 红）	1,000
	个人所得税（股息分 红）	70
(8)	应纳税所得额（利息）	500
(9)	个人所得税（利息）	95
(10)	个人所得税（合计）	9,104.69
(11)	子女补贴（2个子女）	513.84
(12)	应纳税额	8,590.85

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

根据《所得税法案》，在斯洛伐克不拥有永久居住权、习惯性居住权以及个人居住权的居民为斯洛伐克的个人所得税非居民纳税人。根据斯洛

伐克与中国签订的税收协定，对于在一年中停留期少于183天的中国人不应视为在斯洛伐克拥有习惯性居住权。非居民纳税人仅就其来源于斯洛伐克的收入征收个人所得税。

对于纳税义务人的工资薪金所得，雇佣者为其扣缴义务人。雇佣者需在工资发放后的15日内对工资薪金应缴的个人所得税进行代扣代缴。雇佣者有义务对纳税义务人的所有所得进行汇算清缴及申报，申报期限为应税年度结束后的3个月内。

2.3.2.2 征税范围

个人所得税非居民纳税人承担有限的纳税义务，仅对来源于斯洛伐克的所得缴纳个人所得税。从斯洛伐克境内取得的工资所得、商务及专业服务所得、投资所得等适用于一般税率（19%）；股息分红、利息及特许权使用费所得适用于预提个人所得税。具体纳税范围参考“2.2.2.4”。

2.3.2.3 税率

非居民纳税人适用的个人所得税税率与居民纳税人相同，具体可参考“2.3.1.4税率”。

2.3.2.4 税收优惠

非居民纳税人适用的个人所得税税收优惠与居民纳税人相同，具体可参考“2.3.1.5税收优惠”。

2.3.2.5 税前扣除

非居民纳税人适用的个人所得税税前扣除与居民纳税人相同，具体可参考“2.3.1.6税前扣除”。

2.3.2.6 应纳税额

非居民纳税人适用的个人所得应纳税额与居民纳税人相同，具体可参考“2.3.1.7应纳税额”。

2.3.3 其他

非居民纳税人在斯洛伐克从事商务活动必须在取得经营执照后的30日内进行税务登记。如非居民纳税人仅取得受雇所得或所得已代扣代缴预提

税，则不需要进行纳税登记。此外，如非居民纳税人仅为不动产税纳税义务人，也不需要进行纳税登记。

若非居民纳税人的劳务关系隶属于非斯洛伐克居民企业劳动合同下，且雇佣方未进行对于工资纳税人的登记或作为境外税代收代缴机构，则非居民纳税人在签订劳务合同满6个月的情况下需要预缴税款，预缴税款自雇佣期开始时起算。

2.4 增值税 (Value Added Tax)

2.4.1 概述

斯洛伐克增值税税法的指导性法规参考222/2004号法案，增值税税收体系参考2006/112/EC号法案。同时，斯洛伐克增值税税法与欧盟第六号增值税指令（77/388/EEC）保持一致。

斯洛伐克基本的增值税机制类似于其他欧洲国家的增值税制度：增值税纳税人销售货物和提供服务向其客户同时收取增值税（销项税），并对应将此税款缴至税务机关。在计算应纳税额时，增值税纳税人购入货物和接受劳务所产生的增值税（进项税）可以扣除。增值税纳税人缴纳的净增值税税额为：销项税－进项税。

2.4.1.1 纳税义务人

增值税纳税人是独立从事经济活动的所有个人和公司。经济活动是指所有可取得收入的活动。

2.4.1.2 征税范围

斯洛伐克增值税应税行为包括：在斯洛伐克境内销售货物；在斯洛伐克境内提供服务；其他欧盟成员国在斯洛伐克境内采购货物；向斯洛伐克境内进口货物。

(1) 销售货物及提供劳务

销售货物包括：

①转让有形财产。有形财产包括动产和不动产，以及电、气、水、供热、制冷和为收藏目的而出售的无形资产和纸币硬币等；

②提供建造服务；

- ③租赁服务；
- ④转让有形财产的所有权；
- ⑤出于商业目的，从斯洛伐克向其他欧盟成员国转移货物；
- ⑥提供劳务是指不可归类到销售货物的应税销售行为，包括：
 - 转让无形资产使用权；
 - 授权无形资产使用权；
 - 以积极或者消极的方式开展某项活动或者行为；
 - 根据公共当局或法律的决定提供的其他服务。

(2) 进口及欧盟成员国内部采购

进口是指从非欧盟成员国采购货物，进口的货物应缴纳增值税，增值税的计税依据：

增值税计税依据 = 报关价+关税+其他成本（费用）

其中，其他成本包括包装费、运输费、保险、佣金等在运抵斯洛伐克境内前所发生的费用。

欧盟成员国内部采购是指从欧盟成员国采购货物至斯洛伐克。欧盟成员国内部采购在满足如下条件下应缴纳增值税：

- ①采购方为增值税应税个人、非增值税应税法人、其他欧盟国家的增值税登记纳税人；
- ②提供方为其他欧盟国家的增值税登记纳税人。

2.4.1.3 税率

现行增值税一般税率为20%（2011年1月1日前为19%），某些药品、残疾人设备以及一些出版物和书籍的税率为10%。从2016年1月1日起，某些食品（如面包、牛奶和肉类）也适用于10%的增值税税率。

适用于增值税零税率的有：货物和服务的出口，包括货物由斯洛伐克出口至欧盟国家；进口斯洛伐克境内供应的货物，则免于征收增值税；国际旅客运输；出于商业目的，不含增值税情况下价值不超过17欧元/单位的免费商品；某些情况下的免费样品。

将货品从斯洛伐克出口非欧盟国家也适用于零税率。

表 5 增值税税率

范围	税率
一般税率	20%
某些药品、残疾人设备、书籍及出版物、某些食品	10%
国内及国际交通	0%

2.4.1.4 免税收入

某些商品及服务免于征收增值税。包括：邮政服务；健康服务；社会保险服务；教育服务；协会向会员提供的服务；体育运动教育；文化服务；融资；公共电视及广播服务；保险服务；特定条件下的土地、建筑物及公寓供应服务及租赁服务；财务服务；收费券及邮政物品；彩票以及其他类似项目等。

2.4.2 税收优惠

在斯洛伐克满足一定条件时可以申请出口退税：在斯洛伐克设有注册办公机构、分支机构，并被批准从事经营活动；出口的货物和服务，及从斯洛伐克境外为出口而进口的货物；在报税期内，申请退税人没有出售的已纳税的货物和服务。

在一个年度内，当纳税人提供的应税货物和服务金额达到33欧元，纳税人可以向主管税务局提出退税申请。退税申请只能在上一年度过后6个月内提交。如果退税申请金额超过265欧元，并且连续3个月提出退税申请，退税申请可以在年度结束前提交。退税申请被批准后，退税款在填表后6个月内到账。

2.4.3 应纳税额

一般来说，增值税应纳税额是以出售商品、服务和无形资产的不含增值税价格为计税依据。

2.4.4 其他

增值税居民纳税人和非居民纳税人有义务进行税务登记。在斯洛伐克注册或在斯洛伐克发生商业活动的机构，如12个月内收入累计超过49,790欧元，需进行增值税登记。未进行税务登记的居民纳税人或非居民纳税人，或延期递交登记表超过30日的，应自实际应登记之日开始缴纳增值

税。

增值税周期为一个日历月。过去12个月营业额低于100,000欧元且进行增值税登记至少一个日历年度的增值税纳税人可申请按季度纳税。

增值税申报表须在相关税款所属期满次月的25日前提交。当纳税人按月或按季度提交申报表时，需全额支付税款。即增值税须在相关税款所属期满的次月25日前缴纳。

2.5 不动产税 (Real Estate Tax)

2.5.1 概述

不动产税包括三种税费，即土地税、建筑税及房屋税。纳税人的纳税义务始于购置、租用、开始使用不动产次年的1月1日，并在结束使用当年的12月31日结束。

2.5.2 税收优惠

如下情况下，免征土地税及建筑税：外交用途、社会或宗教组织，或未开发的林地等非商业经营用途的土地免征土地税；国家、地方政府、学校、科研机构、宗教组织等非盈利性机构免缴建筑税。

2.5.3 应纳税额

2.5.3.1 土地税

(1) 纳税人

土地的拥有者为土地税的纳税人。如果土地归国家或集体所有，土地的管理者为土地税的纳税人。如果纳税人不能确定，则土地的实际使用人为土地税的纳税人。对于已登记的土地租用人，若租赁期超过五年，则土地租用人作为土地税的纳税人。

(2) 应纳税额

斯洛伐克境内土地为土地税的应税标的。土地税的计税依据通常为土地地价。土地的价值由法规确定，特殊情况下由地方税务机关按照具有一般行政力的法规确定。

(3) 税率

土地税的税率为0.25%。地方税务机关可根据当地实际情况对土地税

税率进行调整。土地税可以在企业所得税税前扣除。

2.5.3.2 建筑税

(1) 纳税人

楼房及建筑物的所有者为建筑税的纳税人。如果建筑物归国家或集体所有，建筑物的管理者为建筑税的纳税人。如果纳税人不能确定，则建筑物的实际使用人为建筑税的纳税人。

(2) 应纳税额

斯洛伐克领土内的建筑物为建筑税的应税标的。建筑税为定额税率，建筑税每年的应纳税额为建筑物所占用的土地面积 $\times 0.033$ 欧元/平方米。建筑税的计税依据通常为土地面积。

对于高楼层建筑物，各州根据情况，可按每层楼（不含第一层）加征建筑税，加征额最高为0.33欧元/楼层。

2.5.3.3 房屋税

(1) 纳税人

房屋的实际所有者以及房屋归国家或集体所有情况下的管理者为房屋税的纳税人。

(2) 应纳税额

房屋税的税基为房屋实际面积。房屋税每年应纳税额为0.033欧元/平方米 \times 房屋实际面积。

2.6 其他税（费）

2.6.1 安全税（Security Tax）

斯洛伐克需就支付的款项征收预缴税款，即安全税。安全税的税率最高为预提税税率，即19%。款项支付方为安全税的扣缴义务人，包括斯洛伐克居民企业及部分构成常设机构的非居民企业。其中，若非居民企业不构成常设机构，则不需要代扣代缴安全税；如果非居民企业构成常设机构且上个纳税年度的纳税额超过2,500欧元，则构成代扣代缴义务人。扣缴义务人需要在款项支付下个月15日之前预缴安全税。

除2.2.2.7所述特殊情况外，若款项支付方为居民企业或构成常设机

构的非居民企业，则需要代扣19%的安全税。安全税可以抵扣最终需要缴纳的应纳税额。

2.6.2 资本税 (Capital Duty)

斯洛伐克没有资本税，但在金融市场开展业务的法人实体(例如管理公司、证券交易所市场和股票经纪人)必须向斯洛伐克国家银行缴纳一定的年费。

2.6.3 社会保险金 (Social Security Contributions)

雇主、雇员及自雇人士必须向医疗保险办事处及社会保险办事处缴付强制性社会保险。员工、雇主、自由职业者、自愿被保险人、社会保险处和国家须为强制性保险供款。

2.6.4 印花税 (Stamp Duty)

印花税按照定额或比例征收。个人及法人实体均为印花税的纳税人。行政机关根据税表所列申请人的要求提供的所有文件和服务, 均会产生印花税。电子文件的印花税减按纸质文件的50%征收(最高税金限额为70欧元)。

2.6.5 关税 (Customs Duty)

斯洛伐克执行欧盟的统一关税税则。海关关税税率分为普通税率、最惠国税率(协定税率)和普惠制税率。欧盟同中欧自由贸易协定成员国、土耳其等国家签有关税减免协定, 相互提供关税减免。斯洛伐克与欧盟成员国之间的进出口产品享受零关税, 但出口商需提供交货核对证明。非欧盟成员国出口货物至斯洛伐克, 关税根据商品价值按照欧盟共同关税税率征收, 制成品平均关税为4.2%, 纺织服装和食品平均关税较高, 约17.2%。

进口货物的完税价格以交易价格为基础, 即出口到欧盟关税地区的货物实际支付或应付的价格。交易价格必须有某些费用增加(例如, 进口货物的运输和保险费用、与进口货物运输有关的货物的装载和处理费用, 以及在某些情况下, 特许权使用费和许可费)。如果无法确定交易价值, 则必须采用其他方法来确定海关价值。

关税主要有两种支付方式:立即支付和延迟支付。一般而言,进口关税必须在海关当局规定的期限内缴付。在向关税负责人发出通知后,该期限不得超过10天。如符合某些条件,进口关税可按要求延期30天。

2.6.6 消费税 (Excise Duty)

如相关产品为在斯洛伐克境内生产,由欧盟国家供应或欧盟以外国家进口至斯洛伐克,则需要对相关对象征收消费税。以上相关产品包括烟草制品、酒类、矿物油等。

对于电力、煤矿以及天然气等应税产品,在转移至最终消费者的环节征税。消费税的具体税率根据应税产品的种类确定。在特定情况下,以上列示产品可免征消费税。

2.6.7 其他

其他税种主要为间接税,包括生态税 (Environmental Tax) 及机动车税 (Motor Vehicle Taxes)。以及其他地方税费,具体包括以下:养狗税 (Tax on dogs); 占用公共场所税 (Tax on the use of public areas); 住宿税 (Tax on accommodation); 自动贩卖机相关税费 (Tax on vending machines); 对于部分博彩机征收的相关税费 (Tax on certain types of gaming machines); 机动车停放在历史遗址场所征收的相关税费 (Tax on entry and parking of motor vehicles in historical areas of the city;); 以及核设施税费 (Tax on nuclear facility)。

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

斯洛伐克于2004年建立了符合欧盟要求的新税法体系。斯洛伐克共和国的主要税务管理机构有：财政部（The Ministry of Finance of the Slovak Republic）负责税费和海关等方面。财务理事会（Financial Directorate）主要负责预算。财务理事会直属税务机关和海关（Tax Offices and Customs Offices）。财政部直属经济犯罪管理办公室（Financial Administration Criminal Office）。

3.1.2 税务管理机构职责

3.1.2.1 斯洛伐克财政部

在税费、海关等方面，财政部作为国家行政机关的中央管理机关，主要负责：制定税收政策战略；制定海关政策以及海关服务战略；制定财务理事会的发展战略；拟订税务法律及其他具有约束力的行政法规；拟订税费和海关方面的国际协定草案；裁决对财政理事会的决议进行的上诉，并根据法律审查财务理事会的决定；根据财政部部长的建议，对财务理事会的内部组织结构进行调整；负责海关过境点的开通、关闭、变更等相关工作；对于属于其职权范围内的事项，在法律规定的范围和条件下，向欧洲委员会汇报；根据法律规定，向财政部理事会分配工作；管理财政部信息系统；按照法规完成其他任务。

3.1.2.2 财务理事会

财务理事会主要负责国家预算，其责任范围主要包括：管理和控制税务机关、海关及财务犯罪督查机关；根据财务管理机构的发展策略制定与其发展策略相对应的理念；对于斯洛伐克具有约束力的法规和国际协定方

面，确保财务管理在税费和海关统一适用，并适时提出修正案；创建、开发和操作财务管理的信息系统；向经营者以及其他根据法律需申请EORI编码的个人分配编码；管理综合关税税率，制定征税措施并确保执行；协调财务管理确定完税价格和货物原产地规则；统计斯洛伐克共和国与第三国之间货物贸易数据及与欧洲联盟成员国之间货物贸易数据并向国家提供；在法律允许情况下，获取和处理海关统计的货物信息；在法律允许情况下，告知相关人士他们在税费事项上的权利和义务；通知自治市有关税务、地方费用、税务管理和其他法律事项，通知上级主管单位按照法律可以征收的税项；对税务机关、海关以及经济犯罪管理办公室提出的上诉作出处理；根据内部协议、财政部授权制定的法律法规等，在税务管理和滞纳金、利息等方面，确保执行国际协作；进行其他属于税务机关、海关和财务管理犯罪机关职权范围的行动；维护和更新应税实体和其他人员的税务、海关账户；处理财务管理部门在国库的账目报表、通过邮政汇票支付的税款的信息等；办理纳税和预缴税款；根据法律处理国家提出的入库款项要求；进行视察活动，查明、发现、记录和核实行政人员在履行公务员职务或为公共利益工作中违反规定的行为；履行法律或国际协议规定的其他任务。

3.2 居民纳税人税收征收管理

居民企业，是指依据斯洛伐克法律在斯洛伐克境内成立的企业，或实际管理机构位于斯洛伐克的企业。

在斯洛伐克拥有永久居住权、习惯性居住权以及个人居住权的个人为斯洛伐克居民纳税人。对于在一年中停留期少于183天的外国人不应视为在斯洛伐克拥有习惯性居住权。非居民纳税人仅就其来源于斯洛伐克的收入征收个人所得税。

3.2.1 税务登记

自2004年5月1日，斯洛伐克成为欧洲联盟的成员国。斯洛伐克税收制度符合欧盟要求。

依照法规需向税务机关登记的纳税人，有义务向税务机关提交税务登记申请书。税务登记申请书的格式由财政部规定，可以为纸质版也可以为电子版。

(1) 自然人登记

非法人实体在进行税务登记时应当包括如下信息：自然人的姓、名；固定居住地；身份证号码；组织机构代码（若有）；经营地，如果经营地与固定居住地不同；申请税收登记的税种；服务提供方收款账号，该账号可集中汇集相应经营活动所取得的资金；其他法律规定需要提交的信息。

(2) 法人实体登记

法人实体在进行税务登记时应当包括如下信息：公司名称；注册地址；组织机构代码；法人实体位于斯洛伐克境内的组织单位；申请税收登记的税种；服务提供方收款账号，该账号可集中汇集相应经营活动所取得的资金；代理机构的信息；其他法律规定需要提交的信息。

纳税人提交税务登记申请后，主管税务机关将对其提交信息的正确性以及完整性进行核实。若主管税务机关认为信息有误或对信息有质疑的，可请申请人对内容进行解释。若纳税人拒不配合，主管税务机关可以拒绝其税务登记申请。

若税务机关对纳税人提交的资料无异议的，应在收到纳税人提交的税收登记申请后的30日内对纳税人进行税务登记。

若纳税人进行注销税务登记，纳税人应在正式决定注销税务登记日起15日内将税务登记证书返还主管税务机关。

3.2.1.1 企业所得税登记

所有根据斯洛伐克法律设立的企业，在领取营业执照后需要进行企业所得税登记。

3.2.1.2 增值税登记

(1) 注册登记

在斯洛伐克注册或在斯洛伐克发生商业活动的机构，如12个月内收入

累计超过49,790欧元，需进行增值税登记。此外，以下团体及个人也需要进行增值税登记：通过销售合同营业的单位或个人；在斯洛伐克进行经济活动的外国团体；在斯洛伐克进行远程销售，销售对象为非斯洛伐克增值税登记对象，年总销售额超过49,790欧元；在斯洛伐克远程销售个人消费品，属于消费税课税对象者；不属于增值税登记对象但在一个年度内从其他欧盟国家获取产品超过1.4万欧元者。

（2）注销登记

具有以下行为的纳税人可以办理注销增值税登记：纳税人已经停止需要缴纳增值税的相关经济活动；在12个月内总销售额低于49,790欧元的；外国企业停止远程销售活动，且供货总额连续12个月或1个年度内未达到49,790欧元的；因从欧盟其他国家进口货物进行登记后，连续12个月进口额低于1.4万欧元。

3.2.2 账簿凭证管理制度

根据斯洛伐克法律设立的企业，可以选择按照斯洛伐克会计准则或者国际财务报告准则（IFRS）建立账簿。

一般情况下，税金缴纳币种为欧元。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 纳税申报基本要求

（1）申报要求

纳税义务人及税务机关指定的纳税人应当按照纳税要求及期限进行纳税申报。斯洛伐克采用纳税自评体制。纳税年度与日历年度相同，但是纳税人也可以选择以税务年度作为纳税年度。此外，税务年度在特殊情况下也可能被以不同方式计量，例如：

①对于涉及重组但不需要进行清算的实体，纳税实体自决定日开始应记载独立的会计账簿。从会计层面上看，决定日指根据独立性规例（例如商业守则）规定的日期，该日期不得迟于合并或分立的生效日期；

②对于清算实体，从清算开始之日至清算结束之日为一个独立的财政

年度。

(2) 申报方式

纳税义务人应当在纳税期间内提交指定纸质申报表格申报；若申报表为电子版本，则按照电子表格所指定的格式提交。若有特别规定，则应当在纳税申报单之外附证明申报的文件。纳税申报表范本由财政部制定，具有法律约束力。

除特别法规另有规定外，纳税人可以在纳税申报期限届满前更改申报的税款。最后一次更改的纳税申报表对纳税评估具有决定性作用，任何之前做出的更改均不予考虑。

如需提交补充纳税申报表，纳税人应当在发现补充纳税申报事项后的次月前提交。

(3) 税款缴纳

税款可以通过现金或非现金方式缴纳。其中，对于超过300欧元的现金缴纳，主管税务部门必须向纳税人出具现金收据。

3.2.3.2 增值税申报

斯洛伐克的增值税需按月进行申报。若过去的12个月内公司的营业额低于100,000欧元，且该公司在斯洛伐克已完成增值税注册至少整12个月，该公司的增值税可调整为按季度申报。若按季度进行增值税申报的公司营业额超过了100,000欧元，增值税将自动变为按月申报。

增值税申报表必须为拥有电子签名认证的电子版本。申报期限为每月25日（若25日为周末，或者法定节假日，则期限为25日之后的一个工作日），同时，纳税人需要在次月25日之前完成增值税的缴纳。

3.2.3.3 个人所得税申报

居民纳税人需就其来源于全球范围的所得纳税，而非居民纳税人则只需就其来源于斯洛伐克的所得纳税。在斯洛伐克拥有永久居住权、习惯性居住权以及个人居住权的个人为斯洛伐克居民纳税人。

个人需提交独立的申报表，不允许联合申报。

年度个人所得税申报单应于纳税年度后一年的3月31日前提交。申报

期限最多可以延长6个月，但延长的通知应在法定截止日期前提交给税务机关。

3.2.3.4 企业所得税申报

纳税人必须按照规定的格式提交年度纳税申报表。对于指定的纳税人，报税表必须以电子方式提交。纳税申报表须在纳税期后3个月内提交。根据向税务机关提交的年度纳税申报单，申报期限可延长至3个月。

即使公司所得税申报单和财务报表不需要一起提交，截止日期也是相同的，所有这些文件都应妥善保存。

3.2.3.5 预提税申报

预提税必须在发生扣缴义务的当月的下一个月的15日前缴纳。企业代扣代缴不需要代扣代缴资格证或其他文件。

3.2.4 税务检查

3.2.4.1 检查目的

税务机关通过税务检查以期望达到：使企业按照税法要求缴纳税款的目的；使企业遵守税法条例并做到合规的目的。

税务机关在满足一定条件下可以在同一纳税期内对纳税人进行多次检查：如果纳税人提交补充纳税申报表要求退税；如果纳税人根据税法的要求要求退税；应财务理事会的要求而对纳税人进行检查；应检查当局的要求而对纳税人进行检查。

3.2.4.2 纳税人的权利及义务

税收检查过程中，被检查纳税人的权利及义务如下：

纳税人的权利：要求税务检查人员出具税务机关的授权检查书及税务检查人员的工作证；与税务检查人员一同出席会议；提供能够证明其言论的证明文件，以及要求税务机关提供纳税人不能提供但由检查人员管理的资料；检查税务机关关于纳税人稽查的会议记录；在听证会上向专家及证人提出问题；对检查人员进行检查的方式提供建议；在工作日监督检查人

员对本公司文件的使用情况。

纳税人的义务：接受税务检查人员的检查；为税务检查人员提供适合检查的场所；提供税务检查人员要求提供的信息；对检查过程进行记录，对检查人员的问题提供口头或书面解释；提供解释其提交内容的相关证明文件；允许税务检查人员进入其公司检查，并与其员工进行沟通；为税务检查人员提供公司外的文档或其复印件；允许税务检查人员操作其日常经营的软件及系统，并下载文件。

3.2.4.3 检查过程

执行税务检查任务的税务机关在税务检查通知书上注明时间开始执行检查任务。执行税务检查任务的税务机关需要对企业的税务检查情况进行详细记录。

对于税务机关在检查过程中发现有信息不足、信息错误等情况而要求纳税人对材料、数据进行补充的，纳税人应当自税务机关发出资料补充通知起的30日内进行回复。

3.2.5 税务代理

斯洛伐克政府对于税务代理市场无严格准入要求或其他限制条件。近年斯洛伐克税务代理行业发展情况较好。

但是，在下列情况下，税务代理不允许参与纳税人的行为：若税务代理为税务咨询机构或律师，且税务代理在代理可能会与其他第三方产生利益冲突。

在此情况下，相关税务机关将通知纳税义务人及第三方实体。即使纳税人对此不满也不允许就此进行申诉。

3.2.6 法律责任

针对未缴税款的纳税人，财务理事会及主管税务机关将分别公开滞纳金税款的纳税人清单。

违反税收法规规定导致的处罚主要有两类：

(1) 未支付税款的滞纳金，滞纳金按照未支付税款的一定比例核

算，核算单位为年。

(2) 罚款，罚款通常不超过32,000欧元或依据未支付税款的一定比例核算。

3.2.7 其他征管规定

3.2.7.1 合并纳税

斯洛伐克不允许汇总申报或合并纳税，各个公司必须提交独立的申报表。

3.2.7.2 合理记录

除依据税法体系需要对公司活动进行正确记录外，斯洛伐克主管税局可以要求纳税人对正确计算并确定应纳税额的过程进行特殊记录并将该记录在规定期限内递交主管税局。

若斯洛伐克主管税局向纳税人提出提交特殊记录的要求，纳税人不得拒绝，不得就此提起上述。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

3.3.1.1 非居民纳税人的定义

(1) 企业

参考“2.2.2.1”。

(2) 个人

参考“2.3.2.1”。

(3) 常设机构

根据斯洛伐克与中国签署的税收协定，常设机构是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所，包括：管理场所；分支机构；办事处；工厂；作业场所；矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所；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，仅以连续六个月以上的为限；通过雇员或者雇用的其他人员，在斯洛伐克为同一

个项目或相关联的项目提供咨询劳务，仅以在任何十二个月中连续或累计超过六个月的为限。

3.3.1.2 非居民纳税人登记备案

非居民纳税人登记备案手续与居民纳税人相同，均参考《所得税法案》及《税收征管法》。

常设机构需要在其成立后的一个日历月内向税务机关进行登记。与非居民纳税人签订合同而导致非居民纳税人可能构成常设机构风险的，纳税人需要在合同结束后的15天内向主管税务机关申报。

不构成常设机构的非居民纳税人需要在其在斯洛伐克经营开始的第一天向斯洛伐克税务机关进行登记备案。

非居民纳税人从其不构成斯洛伐克常设机构起的一个月内向税务机关进行常设机构注销登记。注销后，常设机构需要在三个月内进行税款的汇算清缴申报。

3.3.2 非居民企业税收管理

3.3.2.1 企业所得税管理及预提税管理

根据《所得税法案》，非居民纳税人和居民纳税人在斯洛伐克适用于同样的税收管理体系。常设机构应在其设立后的一个自然月内进行税务登记。常设机构应自其经营业务开始的当天开始纳税。不构成常设机构的非居民纳税人应在其在斯洛伐克经营业务开始的当天向税务机关进行登记。

3.3.2.2 个人所得税管理

非居民纳税人在斯洛伐克从事商务活动必须在其取得经营执照后的30日内进行个人所得税税务登记。若非居民纳税人通过雇佣工资的方式获得收入则不需要进行纳税登记。

若非居民企业没有对非居民企业的雇员的工资代扣代缴个人所得税，斯洛伐克税务机关可以在一定情况下要求其补缴税款。

3.3.2.3 增值税管理

增值税居民纳税人和非居民纳税人均有义务进行税务登记。在斯洛伐克注册或在斯洛伐克发生商业活动的机构，如12个月内收入累计超过49,790欧元，需进行增值税税务登记。未进行税务登记的非居民纳税人，或延期递交登记表超过30日的，应自实际应登记之日开始缴纳增值税。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

斯洛伐克《所得税法案》中对转让定价及特别纳税调整进行了规定。除《所得税法案》外，斯洛伐克没有专门针对转让定价法规。在实践中，斯洛伐克税局还会参考经济合作与发展组织（OECD）转让定价指南进行特别纳税调整。

4.1.1 关联关系判定标准

根据斯洛伐克《所得税法案》，关联方可以分为境内关联方和境外关联方。

4.1.1.1 境内关联方

“境内关联方”是指近亲属（如父母、配偶、子女等近亲属）；或经济上有关联的个人或实体；或为共同目的而成立的联合组织中的各个实体。

其中，“经济上有关联”是指一方拥有、控制或管理另一方，也包括双方同时被第三方控制或管理。

其中，拥有及控制是指一方直接或者间接持有另一方的股权总和达到25%以上；或直接或者间接持有另一方25%以上的表决权或收益权。

4.1.1.2 境外关联方

非居民企业或个体与斯洛伐克境内居民企业或个体在满足构成境内关联方的条件时为境外关联方。自2014年1月1日起，常设机构与其他个人或实体之间也可构成境外关联方。

4.1.2 关联交易基本类型

斯洛伐克法律未对关联交易类型进行明确定义。

4.1.3 关联申报管理

4.1.3.1 转让定价报告准备要求

同期资料文档作为一个单独文档，应该包含相关要求披露的信息，需从转让定价的角度对关联交易进行分析。目前，对于同期资料报告中的信息将被如何使用，政府层面没有披露官方信息。

同期资料需要以斯洛伐克语撰写，纳税人只有在获得税务机关的批准后方可用其他语种撰写。

4.1.3.2 申报主体

根据《所得税法案》，与关联方发生关联交易的所有纳税人均应当准备同期资料文档。

4.1.3.3 资料递交

税务机关只能在企业所得税汇算清缴后，即纳税年度结束后的3个月或6个月内，要求纳税人提交同期资料文档。纳税人应当在收到税务机关提交同期资料要求后的15天内向税务机关提交。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

4.2.1.1 国别报告准备主体

2016年，斯洛伐克通过决议，根据经济合作与发展组织（OECD）最新报告中关于税基侵蚀和利润转移（BEPS）的提议，引入国别报告义务。此外，斯洛伐克根据欧盟的指示，将涉税信息自动交换制度纳入国内法律。根据最新决议，斯洛伐克居民企业作为跨国企业集团最终控股企业，且该集团合并报表收入金额合计达到7.5亿欧元及其以上的，需要向斯洛伐克主管税务机关提交国别报告。

此外，在满足一定条件下，非最终控股企业的斯洛伐克居民企业需要准备国别报告，该实体为斯洛伐克税收居民且满足以下条件其中之一：

- （1）最终控股公司所在国家没有要求最终控股公司提交国别报告；
- （2）根据最终控股公司所在国与斯洛伐克签订的跨国税务协定，斯

洛伐克居民企业为国别报告的最终提交企业的；

(3) 最终控股公司所在国国别报告共享系统故障，且斯洛伐克税务机关已告知斯洛伐克居民企业提交国别报告的。

4.2.2 具体要求及内容

4.2.2.1 国别报告

国别报告在斯洛伐克应以斯洛伐克语撰写且采用电子申报模式完成。国别报告披露的数据口径需与之前年度保持一致。如果企业选择以最终控股母公司法定财务报表作为报告披露的基准，那么国别报告中披露的所有金额均应按照报告期间跨国公司最终控股母公司所在国家货币与欧元的年平均汇率换算为欧元。

国别报告的内容主要包括如下三个方面：

(1) 该跨国集团在每个税收主体内取得的收入、纳税、营业活动（包括资本、资产和雇佣）的总体分配概况；

(2) 该跨国集团在每个税收管辖区内所有“成员实体”的清单；

(3) 有助于理解(1)和(2)中披露信息的其他补充信息。

根据实际情况，作为“代理母公司”或“成员实体”的斯洛伐克居民企业，即使不是最终母公司，仍可能被要求提交国别报告。

国别报告要求适用于2016年1月1日及之后的会计年度。纳税人应在会计年度终了之日起12个月内准备完毕。

4.2.3 其他要求

4.2.3.1 国别报告说明

需要提交国别报告的纳税人还需要向斯洛伐克主管税务机关提交国别报告说明。国别报告说明需要包括如下信息：企业名称；企业所在地；税务登记号；财年起始日期；提交国别报告的实体在集团中的角色（最终控股母公司、代理母公司或成员实体）；若实体未提交申报国别报告，则其负有告知斯洛伐克税务机关跨国集团中提交国别报告的具体成员相关信息的义务。

4.2.3.2 其他资料需求

除上述国别报告外，在同期资料准备过程中，纳税人有义务提交企业所得税汇算清缴申报表及财务报表附注。

(1) 企业所得税汇算清缴申报表（关联往来报告表）

所有实体均应提交企业所得税汇算清缴申报表（关联往来报告表）。

(2) 财务报表附注

所有实体均应提交财务报表附注，但仅大型财务实体应当提交带有关联交易的财务报表附注，小规模及微型财务实体则不需要。

纳税人应在纳税年度结束后的三个月内向税务机关提交含有关联方交易信息的汇算清缴申报表及财务报表附注。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

一般情况下，税务机关将对关联交易价格不符合公平交易原则的关联企业进行调查。此外，对于关联企业间不必要的劳务及没有服务实质的劳务，税务机关也将进行调查。

对于关联交易的价格，税务机关一般通过可比分析确定。

4.3.1.1 可比分析

对于可比性分析，斯洛伐克税务机关主要依据为独立交易原则，即在满足可比的情况下就关联交易与独立第三方之间的非关联交易进行比较。在实践当中，税务机关也会采用Amadeus数据库中的搜索数据作为基准性分析的依据。在展开可比性分析的过程中，企业开展的业务以及承担的功能风险等因素也会考虑其中。

(1) 内部可比数据

税务机关一般倾向于选择内部可比数据（如存在）进行分析，主要考虑内部数据更能够直接清晰地说明企业的转让定价情况。

(2) 外部可比数据

斯洛伐克税务机关也接受外部可比数据，但是，由于公开途径很难获

得相关数据，外部可比数据一般比较受限。

4.3.2 转让定价主要方法

斯洛伐克遵从经济合作与发展组织（OECD）对转让定价方法的定义，根据经济合作与发展组织（OECD），转让定价主要方法如下：

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

4.3.2.1 可比非受控价格法

可比非受控价格法以非关联方之间进行的与关联交易相同或者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。可比非关联交易可以存在于非关联方之间（即，外部可比非受控价格法），也可以存在于关联方与非关联方之间（即，内部可比非受控价格法）。可比非受控价格法可以适用于所有类型的关联交易。一般来说，可比非受控价格法是衡量验证交易是否符合独立交易原则的最可靠方法。

4.3.2.2 再销售价格法

再销售价格法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。

4.3.2.3 成本加成法

成本加成法以关联交易发生的合理成本加上可比非关联交易毛利后的金额作为关联交易的公平成交价格。

4.3.2.4 交易净利润法

交易净利润法以可比非关联交易的利润率指标确定关联交易的净利润。利润率指标一般包括资产收益率、销售利润率、完全成本加成率、贝里比率等。

4.3.2.5 利润分割法

利润分割法根据企业与其关联方对关联交易合并利润（实际或者预计）的贡献计算各自应当分配的利润额。利润分割法分为如下两种类型：

一般利润分割法：通常根据关联交易各方所执行的功能、承担的风险和使用的资产，采用符合独立交易原则的利润分割方式，确定各方应当取得的合理利润；当难以获取可比交易信息但能合理确定合并利润时，可以结合实际情况考虑与价值贡献相关的收入、成本、费用、资产、雇员人数等因素，分析关联交易各方对价值做出的贡献，将利润在各方之间进行分配。

剩余利润分割法：将关联交易各方的合并利润减去分配给各方的常规利润后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

4.3.3.1 稽查主体

斯洛伐克的税务管理分为三个层级，第一层级为财政部，第二层级为在地方成立的八个财政办公室，第三层级则为主管税务部门。目前，斯洛伐克设立了专门进行转让定价税务稽查的组织，该组织负责审计纳税人转让定价情况。此外，斯洛伐克还设有国际税组织，该组织也会对纳税人转让定价的合理性进行稽查。在实践中，主管税务机关少有单独对转让定价进行稽查的情况，转让定价稽查大多作为企业税务稽查的一部分。

4.3.3.2 调查程序

通常，转让定价调查由具有广泛转让定价知识的专门团队执行。在转让定价调查过程中，税务机关将关注被调查的纳税人与其关联方之间的所有交易。如涉及境外关联方，在必要情况下，税务机关将与境外的税务机关联络并索取资料。

调查开始前税务机关将向纳税人下发税务检查通知。一般情况下，调查工作长达6个月，但根据《税务程序法》46条第10款的规定，税务调查

工作不应超过24个月。在税务稽核期间，纳税人应当向税务机关提交支持交易定价的信息和论据。调查结束后，税务机关将与纳税人达成协议并出具附带补税以及罚款金额的决议文件（如涉及）。

4.3.3.3 纳税调整

根据斯洛伐克税法，税务机关对纳税人进行特别纳税调整主要分为两类：初步调整及国别间调整。

（1）初步调整

在对转让定价方法、特殊因素分析及可比价格进行分析后，若税务机关认为纳税人与关联方的交易不符合公平交易原则，则可以要求纳税人对应纳税所得额进行调整。

（2）国别间调整

如果境外关联方所在国对关联交易进行调整后，关联交易符合公平交易原则；同时，该国已与斯洛伐克签署了税收协定，那么斯洛伐克将不再对关联交易进行再次调整。根据《所得税法案》第17条，税务机关必须向纳税人提供有关调整的书面通知。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

地方税务机关(在某些情况下还包括财政部)有权进行预约定价安排。如需要，纳税人应当向税务机关对预约定价安排提出申请。除单边预约定价安排外，税务机关单方不能主动向纳税人发布决定。纳税人必须自发提交申请，以获得批准的具体转让定价方法，但只有单边预约定价安排可由税务机关单方按期发布。

4.4.2 程序

根据《所得税法案》，纳税人申请预约定价安排的程序包括：

（1）纳税人向税务机关提交书面申请

该书面申请将公布在财政部官方网站上，用于向税务机关申请特定的转让定价方法。《所得税法案》没有对书面申请的格式进行要求。

（2）税务机关审阅转让定价方法的合理性

税务机关将根据纳税人提交的资料对转让定价方法进行审阅并作出决定。如果资料准备齐全且税务机关同意纳税人的转让定价方法，税务机关将对该预约定价安排予以批准；若资料准备不充分或税务机关不同意纳税人的转让定价方法，税务机关将拒绝该预约定价安排。

从2007年1月起，预约定价安排仅从纳税人与税务机关达成一致起的五个纳税年度内有效。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

斯洛伐克没有受控外国企业相关法律。

4.5.2 税务调整

斯洛伐克没有受控外国企业相关法律。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

《所得税法案》第17条对成本分摊协议相关内容进行了规定。对于纳税人分摊的关联方的费用或成本，在满足一定条件下可以在税前扣除：该成本或费用与分摊企业的业务范围有关；如果关联方不提供该服务，那么分摊企业也必须自行承担此费用或必须从非关联方购买该服务；成本或费用分摊方法符合公平交易原则；成本或费用发生明细、分摊方法均合理记载。

斯洛伐克进行成本分摊的案例有限。税务机关主要参考经济合作与发展组织（OECD）法规进行成本分摊的管理。

4.6.2 税务调整

不符合上述条件的成本分摊不得在税前扣除，纳税人应当在企业所得税汇算清缴前调增。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

若借贷人为贷款人的关联方且支付的利息及相关费用的合计金额超过贷款人税前净收入的25%，则超过部分的借贷利息及相关费用不可在税前扣除。

4.7.2 税务调整

对于满足资本弱化标准的借贷，纳税人应当在企业所得税汇算清缴前调增。

4.8 法律责任

4.8.1 国别报告

纳税人未按时提交、拒不提交国别报告的以及国别报告披露信息不完整的，税务机关可对其处以最高10,000欧元的罚款。

4.8.2 国别报告说明

纳税人未按时提交国别报告说明的，税务机关可对其处以最高 3,000 欧元的罚款。

4.8.3 税务稽查

纳税人接受税务稽查后，若税务机关认为纳税人与关联方之间的交易不符合公平交易原则，则可进行纳税调整并处以罚金。罚金最高可处以补缴税金金额的 200%。

第五章 中斯税收协定及相互协商程序

5.1 中斯税收协定

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

5.1.1 中斯税收协定

1987年6月11日，我国政府与捷克斯洛伐克社会主义共和国政府签订避免对所得双重征税和防止偷漏税协定。1990年，捷克斯洛伐克社会主义共和国先后改国名为捷克斯洛伐克联邦共和国、捷克和斯洛伐克联邦共和国，上述协定继续适用。1993年1月1日，捷克和斯洛伐克联邦共和国分解为捷克共和国和斯洛伐克共和国，上述协定继续适用于中国和上述两国。2009年8月28日，中国政府与捷克共和国政府签订避免对所得双重征税和防止偷漏税协定。但截至目前，斯洛伐克共和国仍适用于我国政府1987年6月11日与捷克斯洛伐克社会主义共和国政府签订避免对所得双重征税和防止偷漏税协定。

该税收协定是现行的中斯税收协定的规范总体，不仅包括实体性税收规范，而且包括程序性税收规范。中国居民赴斯洛伐克投资应当特别关注中斯两国的税收协定，理解中斯税收协定的相关规则，借助中斯税收协定的规定实施更为有效的税务和商业安排，有效降低投资的税务成本和风险。

1987年协定共二十九条，主体部分包括规定协定的适用范围、避免双重征税的解决办法、税收无差别待遇、协商程序以及情报交换五大内容，

其中避免双重征税的解决办法所占篇幅最大，足可体现税收协定把消除双重征税作为核心目的和宗旨。

5.1.2 适用范围

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

5.1.2.1 主体范围

(1) 确定居民身份

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

(2) 居民身份的划分

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

公司既是中国居民又是斯洛伐克居民的，应认为是其总机构或者主要办事处所在缔约国的居民。

5.1.2.2 客体范围

在适用客体方面，中斯税收协定适用于中国的个人所得税、中外合资经营企业所得税、外国企业所得税、地方所得税；斯洛伐克的利润税、工资税、文学艺术活动所得税、农业利润税、人口所得税、房屋租金税。协定的客体也包括两国增加或代替的实质相似的税种。协定适用客体的规定与消除双重征税条款相联系，对中国企业投资斯洛伐克产生影响。由于协定的适用客体不包括所有税种，因此，中国居民在斯洛伐克投资时被斯洛伐克政府征收的其他税种，在中国无法实施抵免。这部分税收成本应当纳入投资财务评估的考虑范围之内，以免对今后投资的现金流入产生计划之外的负面影响。

5.1.3 常设机构的认定

常设机构是指缔约国一方的居民企业在缔约国另一方进行全部或者部

分营业的固定营业场所。常设机构的存在与否对于收入来源国的税收管辖权具有至关重要的影响。由于国际税收协定的主要功能是划分居住国与来源国对跨国收入的征税权，从而避免对跨国收入的双重征税，因此，国际税收协定通常采用的原则是，居住国企业在来源国有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度低，居住国企业在来源国没有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度高。对于赴斯洛伐克投资或者从事经营活动的中国居民来说，是否按照中斯税收协定的规定构成在斯洛伐克的常设机构，对于其税收成本具有重要影响。

1987年协定第五条规定了常设机构的概念、正面清单和负面清单。根据协定的规定，常设机构是指企业进行全部或者部分营业的固定场所。根据协定规定的正面清单，常设机构主要可以分为场所型常设机构、工程型常设机构、代理型常设机构以及服务型常设机构四类。协定规定的负面清单的功能在于避免上述四种类型常设机构的构成。

5.1.3.1 场所型常设机构的认定

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

可以说常设机构的负面清单主要针对场所型常设机构。根据1987年协定第五条第四款的规定，下列情形不构成常设机构：

(1) 专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

(2) 专为储存、陈列或者交付目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(3) 专为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。

(6) 缔约国一方企业在缔约国的另一方从事与其销售机器或设备有

关的装配劳务。

5.1.3.2 工程型常设机构的认定

工程型常设机构是指连续六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。

5.1.3.3 服务型常设机构的认定

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

常设机构的负面清单还包括服务型常设机构。根据1987年协定第五条第四款的规定，下列情形不构成常设机构：

缔约国一方企业在缔约国的另一方从事与其销售机器或设备有关的装配劳务。

5.1.3.4 代理型常设机构的认定

（1）非独立代理人的认定

1987年协定第五条第五款对非居民企业的代理型常设机构做出了规定。虽有第一款和第二款的规定，当一个人（除适用第六款规定的独立代理人以外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权利代表该企业签订合同，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。除非这个人的活动仅限于第四款的规定，即是通过固定营业场所进行活动，按照第四款规定，不应认为该固定营业场所是常设机构。另外，如果该人在缔约国一方全部或者几乎全部代表该企业，那么这类人也是非独立代理人。根据协定的规定，非独立代理人的构成要素有以下四个方面：

①主体无限制。不要求必须是缔约国另一方的居民，既可以是个人，也可以是场所，还可以是企业的雇员、部门，如果是个人的则不要求具有营业场所。

②代表企业签订合同。“代表”指的是以企业名义签订合同，签订的合同对企业产生法律约束力，合同本身的利益归属于被代理人，代理人没有直接受益于合同。同时，“合同”是指与被代理企业经营活动本身相关的业务合同，而不包括其他内容的合同。

③经常行使代表权力。“经常”的理解并非绝对、孤立，而是结合企业业务性质以及合同内容来确定，由于企业的业务性质决定其交易数量不大、合同签订数量很少的，也不能必然否定“经常”的构成。“行使”的理解也并非绝对、孤立，政府更倾向于依照实质重于形式来理解，因此，“行使”不仅包括签订合同本身的行为，还包括实施合同谈判、商定合同细节的行为。

④代理人的活动如果全部属于辅助性活动的除外。所谓辅助性活动，即上述负面清单中所列的各类活动。

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

（2）独立代理人的认定

为了限制来源地国的税收管辖权，1987年协定第五条第六款对独立代理人做出了规定。如果缔约国一方企业在缔约国另一方的代理人是独立代理人的，那么这个代理人不构成该企业的常设机构，则其来源于缔约国另一方的营业利润在缔约国另一方不征税。独立代理人是指专门从事代理业务的代理人，其不仅为某一个企业代理业务，也为其他企业提供代理服务，经纪人、一般佣金代理人属于独立代理人。

但如果代理人的活动全部或者几乎全部代表一个企业，不能构成独立代理人。

1987年协定第五条第七款对母子公司之间是否构成代理型常设机构做出了规定。母公司通过投资设立子公司，拥有子公司的股权等形成的控制或者被控制关系，不会使子公司构成母公司的常设机构。但是，子公司有权并经常以母公司名义签订合同，并符合非独立代理人构成条件的，子公司构成母公司的常设机构。而且，在现实经济活动中母子公司之间常存在

较为复杂的跨境人员及业务往来，至于母公司是否能够构成子公司的常设机构需要具体分析。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖权

5.1.4.1 股息、利息、特许权使用费

(1) 来源国的税收管辖权

根据1987年协定第十条、第十一条、第十二条的规定，中国居民企业在斯洛伐克设立常设机构取得的投资所得并入其常设机构的营业利润在斯洛伐克征税，适用协定的营业利润条款；没有设立常设机构的来源于斯洛伐克的股息、利息以及特许权使用费等投资所得在斯洛伐克征收预提税。因为是中国居民企业的投资所得，因此协定明确了居住地管辖权原则，即中国可以对这部分投资收益征税。

同时，协定还规定了来源地管辖权原则，并据此对利息的征税限额进行了限制：如果中国居民企业符合受益所有人的，协定限定了斯洛伐克政府适用的税率最高为10%。

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

①根据协定规定的方法，支付特许权使用费的人是斯洛伐克政府或斯洛伐克居民的，来源地是斯洛伐克；

②支付特许权使用费的人是斯洛伐克居民在中国设立的常设机构的，来源地是斯洛伐克；

③支付特许权使用费的人是中国居民在斯洛伐克设立的常设机构的，来源地是中国。

根据来源地管辖规则，协定对特许权使用费的税款征收进行了限制：对于使用或有权使用文学艺术或科学著作，包括专利、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；或工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项，征税额最高不超过该特许权使用费的10%；

根据斯洛伐克税法的规定，非居民企业取得来源于斯洛伐克的利息、股息、特许权使用费等消极收入（不涉及常设机构），通常要按照21%到22%的税率缴纳公司税（2017年1月1日之前，斯洛伐克所得税税率为22%，2017年1月1日之后，所得税税率降为21%）。如果中国居民企业不主动享受中斯税收协定优惠，不事先表明自己受益所有人身份的，则会多承担最多可达12%的税收成本。

（2）税收利益

根据1987年协定的规定，支付的特许权使用费数额应当不能超出支付给其他独立第三方的数额，超过部分不能享受税收协定优惠。因此，斯洛伐克子公司在斯洛伐克以支付其中国股东的特许权使用费来抵扣自己的应纳税所得额时，存在会面临斯洛伐克税务机关转让定价调整的风险。因此，企业在筹划利润汇回时应当以独立交易原则和合理商业目的为考量标准，并综合考虑中斯税收协定的具体规定来进行筹划，不能单纯为避税而行动。

5.1.4.2 营业利润

根据1987年协定第七条第一款的规定，中国居民企业取得来源于斯洛伐克的经营营业利润，中国政府有权向中国居民企业征税；中国居民企业通过在斯洛伐克设立的常设机构取得来源于斯洛伐克的经营营业利润，斯洛伐克政府有权向中国居民企业的常设机构征税；中国居民企业没有在斯洛伐克设立常设机构而取得来源于斯洛伐克的收入或者虽在斯洛伐克设立常设机构但取得的来源于斯洛伐克的收入与该常设机构没有实际联系的，斯洛伐克政府无权向中国居民企业及其常设机构征税。

根据1987年协定第七条第二款和第三款的规定，斯洛伐克政府有权把在斯洛伐克的常设机构课税的利润范围限定在该常设机构产生的利润，而且不包括企业总机构或者其他办事处对该常设机构支付的款项；同时，该常设机构有权扣除其自身进行营业发生的各项费用，且利润和费用的确定不局限于斯洛伐克一地。

5.1.4.3 海运和空运所得

以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在企业总机构（即实际管理机构）所在国征税；实际管理机构设在船舶上的，应在船舶母港所在国征税；没有母港的，以船舶经营者为其居民的所在国征税。

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

5.1.4.4 不动产使用所得

根据1987年协定第六条的规定，中国居民使用位于斯洛伐克的不动产而产生的所得，斯洛伐克政府可以向中国居民征税。“使用”的形式包括出租、直接使用以及任何其他形式的使用，该规定适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得。“不动产”的界定按照财产所在地的法律规定确定，但协议规定了最小范畴，即“不动产”应当包括附属于不动产的财产、农业和林业所使用的牲畜和设备、地产的权利、不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源的权利。同时，协议明确规定船舶和飞机不属于不动产。中国居民取得来源于斯洛伐克的不动产使用所得，不考虑其是否在斯洛伐克存在常设机构，斯洛伐克政府均有税收管辖权。本条款的规定仅局限于不动产使用所得，对于中国居民出让斯洛伐克不动产而产生的出让收益适用财产所得条款。

5.1.4.5 财产收益

（1）不动产出让所得

1987年协定第十三条就财产出让产生的收益，包括出让各类动产、不动产和权力产生的收益的征税权划分问题做出了规定。出让斯洛伐克不动产取得的收益可以由不动产所在国征税。如果中国居民出让位于斯洛伐克的不动产产生收益的，斯洛伐克政府有权向该中国出让方征税。“不动产”的确定按照协定第六条的规定处理。

（2）常设机构营业财产出让所得

出让企业常设机构用于营业的财产部分的不动产以外的财产所取得的收益，可以由常设机构所在国征税。如果中国居民企业在斯洛伐克设有常设机构，那么其出让营业财产部分的不动产以外的财产产生收益的，斯洛

伐克政府有权向该常设机构征税。

（3）转让股权所得

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

①中国企业转让拥有的斯洛伐克公司的财产股份的股票取得的利益。如果该斯洛伐克公司的财产主要直接或间接由位于斯洛伐克的不动产所组成，则斯洛伐克税务机关有权征税；

②中国企业转让持有的斯洛伐克公司的股票（①以外的情况）所取得的收益。如果被转让的股票相当于被转让公司不少于25%的股权，则斯洛伐克税务机关有权征税。

5.1.4.6 个人劳务所得

依国际税收协定规范惯例，1987年协定对于艺术家、运动员、教师、研究人员、学生和学徒及实习人员的纳税义务以及董事费、退休金、政府服务等特殊性个人劳务和除上述之外的一般性个人劳务的征税权做出了规定。以下作简单介绍。

（1）艺术家和运动员

根据1987年协定的艺术家和运动员条款，中国表演家或运动员在斯洛伐克从事个人活动，除因中斯政府文化交流计划取得的所得外，不论取得的所得由其本人收取或者由他人收取，斯洛伐克政府均有权就这部分所得征税。

（2）教师和研究人员

根据1987年协定的教师和研究人员的条款，中国教师和研究人员在斯洛伐克的大学、学院、学校或其他教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究，且从其第一次到达之日起，在斯洛伐克停留的五年内，该中国教师或研究人员在斯洛伐克由于教学、讲学或研究而取得的收入在斯洛伐克免税。

（3）学生、学徒和实习人员

根据1987年协定的第二十一条，中国学生、企业学徒或实习生仅由于

接受教育、培训的目的而停留在斯洛伐克，其为了维持生活、接受教育或培训的目的在斯洛伐克取得的款项或所得（包括政府或科教文化机构或其他免税组织提供的奖学金、赠款、补助金和和奖金），斯洛伐克政府免于征税。

（4）董事费

根据1987年协定的董事费条款，中国居民担任斯洛伐克居民公司的董事而取得的董事费和其他类似款项，无论该中国董事是否在斯洛伐克履行董事职责，斯洛伐克政府都有对此项所得的征税权。

（5）退休金

根据1987年协定第十八条的退休金条款，不论其员工的国籍、以前的工作地点如何，中国居民公司依照中国的法律规定支付给其员工的退休金及类似款项仅由中国政府征税，这是一种支付国独占征税权。也就是说中国居民公司雇佣斯洛伐克居民员工，无论该斯洛伐克居民员工在中国提供服务还是在斯洛伐克提供服务，中国居民公司支付给他的退休金应仅在中国纳税，斯洛伐克政府无权征税。但是，支付国独占征税权有一种例外情况：即，当中国居民公司依照斯洛伐克政府、其行政机构或地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付给斯洛伐克居民员工的退休金及类似款项，仅应在斯洛伐克纳税，中国政府无权征税。

（6）政府服务

根据1987年协定第十九条的政府服务条款，对斯洛伐克政府、其行政机构支付给向其提供服务的个人的报酬（特指履行政府职责而向其提供服务的个人），斯洛伐克政府作为支付国独占征税权。这里的“个人”包括斯洛伐克居民和中国居民。中国政府在斯洛伐克设立的办事机构如果雇佣中国居民工作，那么该项报酬应仅在中国征税。斯洛伐克政府在中国设立的办事机构如果雇佣中国居民工作，那么该项报酬应仅在中国征税。上述所谓“报酬”的范围，是指除退休金以外的薪金、工资和其他类似报酬。关于政府退休金方面，斯洛伐克政府支付给向其提供服务的个人的退休金，仅由斯洛伐克政府征税；但是，如果向斯洛伐克政府提供服务的个人是中国居民并且是中国国民的，那么其退休金收入仅由中国政府征税。政府服

务条款最后规定，上述规定不适用于个人向政府进行营业提供服务所取得的报酬和退休金。

（7）独立个人劳务

1987年协定的上述规定指向特殊的个人劳务的征税权划分，同时，协定还规定了一般的个人劳务的征税权划分，并对将一般性个人劳务区分为独立个人劳务与非独立个人劳务做出规定。根据1987年协定的独立个人劳务条款，中国居民个人以独立身份从事劳务活动取得的来源于斯洛伐克的收入，除以下情形外，仅由中国政府征税，符合以下情形之一的，斯洛伐克政府亦有权征税。

①中国居民个人为从事独立个人劳务目的在斯洛伐克设立了经常使用的固定基地。

②中国居民个人在任何历年中连续或累计停留在斯洛伐克不少于183天。注意，符合第一种情形的独立劳务收入，斯洛伐克政府仅有权对归属于该固定基地的所得征税；符合第二种情形的独立劳务收入，斯洛伐克政府仅有权对上述连续或累计期间取得的收入征税。

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

（8）非独立个人劳务

根据1987年协定的受雇所得劳务条款，中国居民个人在斯洛伐克受雇取得的收入，中国政府和斯洛伐克政府均有权征税。同时，协定对来源国的征税权做出了限制，即中国居民个人在斯洛伐克受雇取得的收入，同时满足以下三个条件的，斯洛伐克政府无权征税；

①中国居民个人在任何历年中在斯洛伐克停留连续或累计不超过183天；

②该项报酬的实际支付人不是斯洛伐克居民公司；

③该项报酬不是由雇主设在斯洛伐克的常设机构或固定基地负担。

此外，若受雇于斯洛伐克企业经营国际运输的船舶或飞机而取得的报酬，可以在斯洛伐克征税。

5.1.5 斯洛伐克税收抵免政策

协定通过对非居民所得的征税权在居民国与来源国之间进行划分，在很大程度上限制了来源国的征税权，能够有效避免双重征税。但协定并没有完全消除来源国的征税权，斯洛伐克政府对中国居民来源于斯洛伐克的收入在满足一些条件或者情形下仍然享有征税权。对于两国政府均有征税权的一项收入仍然存在着双重征税。因此，1987年协定的消除双重征税条款规定了税收抵免制度，其目的和功能就在于让居民国承认来源国征税的税额，并在此基础上在居民国给予税收抵免优惠，从而进一步消除双重征税。

根据1987年协定第二十三条消除双重征税条款第二款的规定，斯洛伐克政府提供的消除双重征税的政策如下：

①斯洛伐克居民取得或拥有的财产，根据规定可以在中国征税的，斯洛伐克政府对该所得免税，但为了计算征税额，可以适用该所得没有免税时相同的税率；

②斯洛伐克居民取得的所得，按照规定可以在中国征税时，斯洛伐克政府允许抵扣该部分在中国缴纳的税款，但以根据斯洛伐克国内税法计算的税款为限；

③斯洛伐克对其居民公司从中国取得限额内的股息免税。限额为该公司自其会计年度开始以来拥有的占支付股息公司资本的10%的直接股权。

中国企业境外所得的税收抵免办法：

根据1987年协定第二十三条消除双重征税条款第一款的规定，中国政府对中国居民就来源于斯洛伐克的所得向斯洛伐克政府直接缴纳的税额，给予直接抵免；对中国居民公司就斯洛伐克居民公司向其支付的股息向斯洛伐克政府间接缴纳（由斯洛伐克居民公司直接缴纳）的税额，在中国居民公司拥有斯洛伐克居民公司股份不少于10%时，应考虑给予间接抵免（需要注意的是，该最低持股要求与现行的境外所得税收抵免的指导性文件，财税[2009]125号文不同，但是根据财税[2009]125号文规定，以1987年协定为准）。同时，直接抵免和间接抵免的数额，不应超过由中国国内

税法设定的限额。

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

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

间接抵免是指，境外企业就分配股息前的利润缴纳的外国所得税额中由中国居民企业就该项分得的股息性质的所得间接负担的部分，在中国的应纳税额中抵免。例如中国居民企业（母公司）的斯洛伐克子公司在斯洛伐克缴纳公司所得税后，将税后利润的一部分作为股息、红利分配给该母公司，子公司在斯洛伐克就其应税所得实际缴纳的公司所得税税额中按母公司所得股息占全部税后利润之比的部分即属于该母公司间接负担的斯洛伐克公司所得税。间接抵免的适用范围为中国居民企业从其符合1987年协定第二十三条第一款第二项、财税[2009]125号文第五、六条以及财税[2017]84号第二条规定的境外子公司取得的股息、红利等权益性投资收益所得。

（1）适用范围

①中国的居民企业就其取得的境外所得直接缴纳和间接负担的境外企业所得税性质的税额进行抵免。

②中国的非居民企业在中国境内设立的机构、场所就其取得的发生在境外、但与其有实际联系的所得直接缴纳的境外企业所得税性质的税额进行抵免。

间接抵免的适用主体限于中国居民企业。中国居民企业用境外所得间接负担的税额进行税收抵免时，其取得的境外投资收益实际间接负担的税额是指根据直接或者间接持股方式合计持股20%以上的规定层级的外国企

业股份，由此应分得的股息、红利等权益性投资收益中，从最低一层外国企业起逐层计算的属于由上一层企业负担的税额。由居民企业直接或间接持有20%以上股份的外国企业，限于符合以下持股方式的五层外国企业：

第一层，单一居民企业直接持有20%以上股份的外国企业。

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

（2）境外所得确认时间

来源于境外的股息、红利等权益性投资收益，应按被投资方做出利润分配决定的日期确认收入实现。来源于境外的利息、租金、特许权使用费、出让财产等收入，应按有关合同约定应付交易对价款的日期确认收入实现。

（3）合理支出的扣除

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

（4）抵免限额的确定

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

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

（5）境外分支机构亏损的处理

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

（6）个人境外所得的税收抵免办法

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

照我国税法规定计算的应纳税额。

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

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

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

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

5.1.6 无差别待遇原则

1987年协定的无差别待遇条款规定了中斯两国之间在国内税收征管方面的国民待遇原则，即无差别待遇原则，主要涵盖四方面内容。

（1）国民无差别待遇

中国居民在斯洛伐克投资应与斯洛伐克国民在相同情况下负担的税收相同或更轻。

（2）常设机构无差别待遇

中国企业在斯洛伐克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，其负担不能比斯洛伐克居民企业的负担更重；

（3）间接投资无差别待遇

中国企业向斯洛伐克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，在计算斯洛伐克企业的应纳税所得额时，应对中国企业支付的款项与对斯洛伐克本国企业支付的款项按照同一标准进行扣

除，以保证中国企业获得同样的贷款或技术出让条件，在税收上保证相同的竞争地位；

（4）子公司无差别待遇

中国企业在斯洛伐克的子公司无论出资形式或比例如何，不应比斯洛伐克其他类似企业税收负担更重。

中国根据法律在税收上仅给予本国居民的任何扣除、优惠和减税，与斯洛伐克居民无关。

5.1.7 在斯洛伐克享受税收协定待遇的手续

如纳税人根据相关税收协定适用较低税率，则需向税务机关提供相关证明资料（如，受益人的税收居民身份证明等）。中国企业在捷克申请享受税收协定待遇需提供中国税收居民身份证明时，可按照《国家税务总局关于调整〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告2019年第17号）的规定，向主管其所得税的县税务局（以下称主管税务机关）申请开具，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。

5.2 中斯税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

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

相互协商程序即是两国主管当局为解决上述争议，在双边税收协定相互协商程序条款的框架内共同协调磋商的机制。1987年协定第二十六条协商程序条款为两国主管当局之间的协商解决机制提供了法律依据。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

5.2.2.1 中斯税收协定相互协商程序条款

1987年协定对相互协商程序的规定为：

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

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

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

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

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

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

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

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

我国颁布的实施办法即是主要针对第一阶段，也就是纳税人如何申请启动阶段而制定的程序性规范。实施办法对申请启动相互协商程序的适用

主体、情形、申请时限以及税务机关如何受理申请和反馈结果等问题进行了规定。

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

5.2.3 相互协商程序的适用

5.2.3.1 符合条件的申请人

根据中斯税收协定相互协商程序条款规定，当另一方缔约国的措施导致或将导致对申请人不符合税收协定规定的征税行为时，申请人可以将案情提交至本人为其居民的缔约国主管当局。此处需要明确的是，税收协定中的居民一词所指的是税收居民身份。我国的实施办法中也表明了中国税收居民身份为申请启动程序的前提。实施办法中所称中国居民，是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其他组织。也就是说，只有在申请人为中国税收居民的情况下，中方主管当局方可受理其申请并就其所遇到的税收协定问题与法方主管当局进行相互协商。例如，若中国居民企业在对法投资时采取的是间接持股方式，即通过在境外设立特殊目的公司来持股斯洛伐克被投资公司，如果特殊目的公司与斯洛伐克国内收入局就税收协定适用问题产生争议，虽然该特殊目的公司为中资公司，但因为其并非中国税收居民，该特殊目的公司将无权请求中国主管当局启动相互协商程序。但如果该特殊目的公司被认定为境外注册中资控股居民企业，那么即使其并非依照中国法律成立的法人，该特殊目的公司也将有权依据其中国税收居民身份请求中国主管当局就税收协定问题启动相互协商程序。同理，不具有中国国籍，但属于中国税收居民的外国人若与其他国家就税收协定问题产生争议，也有权向中国主管当局申请启动相互协商程序。

此外，相互协商程序条款规定，如果案情属于第二十四条第一款（无差别待遇），申请人可以将案情提交至本人为其国民的缔约国主管当局。此处中国国民，是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

5.2.4 启动程序

5.2.4.1 相互协商程序适用的范围

相互协商程序是在税收协定框架内解决国际税收争端的机制，因此当事人请求相互协商的事项应属于税收协定的适用范围。在中国对外签订的税收协定中，除相互协商程序条款外，部分协定还在居民、股息、利息、联属企业等条款中指明了双方主管当局可以就该条款解释及适用进行相互协商。但在中国签订的某些协定中，双方仅在少数条款中指明可以就该条款相互协商程序，而在其他的条款中未提及相互协商程序，那么在这种协定下，是否可以认为相互协商程序的适用范围受到了限制？根据经济合作与发展组织（OECD）税收协定范本解释，这个答案是否定的。关于这一问题，范本解释中明确提到，即使缔约国双方未在其他条款中提及主管当局可以就该条款协商，但因相互协商程序独立条款的存在，双方仍可以就税收协定特定条款解释及适用过程中的问题适用相互协商程序。

5.2.4.2 启动程序时效及条件

实施办法第九条以列举的方式说明了中国居民可以申请启动相互协商程序的情形：

- （1）对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；
- （2）对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；
- （3）对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；
- （4）违反税收协定无差别待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

- (5) 对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决；
- (6) 其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

5.2.4.3 中国关于特别纳税调整相互协商程序的其他规定

因转让定价引起的税务争议是各国主管当局需要通过相互协商程序协调解决的最主要问题，转让定价问题的特殊性也注定了其是国际税收争议中最复杂的领域之一。《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》（国家税务总局公告2017年第6号）第四十七条规定，根据我国对外签署的税收协定的有关规定，国家税务总局可以依据企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局请求启动相互协商程序，与税收协定缔约对方税务主管当局开展协商谈判，避免或者消除由特别纳税调整事项引起的国际重复征税。

（1）转让定价的特殊性

转让定价问题在相互协商程序中的特殊性体现在以下几点：

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

②转让定价并非是一门精确的科学，同样的事实条件下适用不同的转让定价方法产生的结果可能大相径庭，因此在转让定价问题上立场不同的各方很容易产生分歧；

③各国关于转让定价引起的初次调整以及相应调整问题已经在公平交易原则的基础上达成了一定共识，但对于转让定价中的二次调整问题，各国可能有不同的规定。

（2）有针对性的启动程序

关联交易一方被实施转让定价调查调整的，应允许另一方做相应调整，以消除双重征税。相应调整涉及税收协定国家（地区）关联方的，经企业申请，国家税务总局与税收协定缔约对方税务主管当局根据税收协定有关相互协商程序的规定开展磋商谈判。涉及税收协定国家（地区）关联方的转让定价相应调整，企业应同时向国家税务总局和主管税务机关提出

书面申请，报送《启动相互协商程序申请书》，并提供企业或其关联方被转让定价调整的通知书复印件等有关资料。

5.2.4.4 税务机关对申请的处理

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

理论上来说，与其他国家就税收问题展开磋商是涉及国家主权的行为，纳税人可以基于税收协定中的条款申请主管当局启动该程序，但当主管当局通过审查认为申请理由不够充分时有权拒绝纳税人申请，并且纳税人无权通过法院强制要求主管当局执行该程序。

根据实施办法规定，我国纳税人提出启动相互协商程序的申请需经两个步骤：

（1）向其所在的省级税务机关提出申请，由省级税务机关决定是否上报总局；

（2）国家税务总局对上报的申请进行审查并决定是否启动相互协商程序。

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

5.2.5 相互协商的法律效力

5.2.5.1 相互协商程序结果的法律效力

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

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

(1) 适用第三条第二款对本协定未定义的名词进行解释；

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

5.2.5.2 相互协商程序与生效的税收和解或司法判决的关系

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

5.2.5.3 保护性措施

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

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

5.2.6 斯洛伐克仲裁条款

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

5.3 中斯税收协定争议的防范

5.3.1 什么是中斯税收协定争议

中斯税收协定争议是指中国与斯洛伐克因双方之间签订的税收协定条款的解释和适用而引发的争议，体现在两个不同的层面。

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

第二个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（斯洛伐克）之间基于中斯税收协定条款的解释和适用争议进入相互协商程序后转化为中国与斯洛伐克两个主权政府之间的税务争议。由于在第一个层面的税收协定争议中，中国投资者是直接利害关系方，是税收协定争议的主体之一。因此，中国投资者应当着重关注这一层面的税收协定争议，注重防范和避免争议的发生，增强税收协定争议的风险控制与管理能力。

5.3.2 妥善防范和避免中斯税收协定争议

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

5.3.2.1 全面了解中斯税收协定及斯洛伐克税法的具体规定

防范中斯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斯洛伐克税法以及中斯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，严格按照斯洛伐克税法及中斯税收协定的具体规定安排自身的投资、经营活动。

5.3.2.2 完善税务风险的内部控制与应对机制

中国企业作为赴斯洛伐克投资者应当特别注重建立税务风险的控制与管理机制，制定涉外税务风险识别、评估、应对、控制以及信息沟通和监督的相关工作机制，尤其要注重准确、全面地识别自身的税务风险点，并制定税务风险应对预警方案。中国企业应当结合在斯洛伐克投资或经营的业务特点设立专门的税务管理机构和岗位，配备专业素质人员，强化税务风险管理职能以及岗位职责。

5.3.2.3 与斯洛伐克税务机关开展充分的沟通与交流

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

5.3.2.4 寻求中国政府方面的帮助

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

5.3.2.5 寻求税法专业人士的帮助

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

第六章 在斯洛伐克投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

在斯洛伐克从事商业活动的个人或法人实体在取得营业执照或营业许可后应向税务机关申请进行税务登记。税务登记时点不应晚于其取得营业执照或营业许可后次月月末。

若非居民纳税人在斯洛伐克构成常设机构，则应在其构成常设机构后次月月末前进行税务登记。

此外，企业还需进行所得税及增值值的税务登记、社会保障登记、健康医疗保险登记。

6.1.2 信息报告制度

斯洛伐克企业需要根据斯洛伐克会计准则与《国际财务报告准则》（IFRS）编制财务报表。财务报表需每年编制。

非居民企业与居民企业之间的交易需要遵循严格的报告制度。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在斯洛伐克设立子公司的纳税申报风险

根据斯洛伐克《所得税法案》，依据斯洛伐克法律合法注册或实际管理机构在斯洛伐克的企业为斯洛伐克居民企业。因此，在斯洛伐克设立的子公司为斯洛伐克的居民企业。斯洛伐克居民企业需要就全球取得的收入缴纳企业所得税。具体纳税要求及申报程序等规定均可参考居民企业要求处理。

6.2.1.1 报税时间

（1）企业所得税

企业所得税按年申报，于次年 3 月 31 日前申报纳税并支付税

款。

(2) 个人所得税

个人所得税按年申报，于次年 3 月 31 日前申报纳税并支付税款。

(3) 增值税

增值税纳税人以 1 个月为纳税期的，自期满之日起 25 日内申报纳税。增值税纳税人以 1 个季度为纳税期的，自期满之日起 25 日内申报纳税。

6.2.1.2 报税渠道

纳税人报税途径有：直接报税、邮局报税和电子报税。

6.2.1.3 报税手续

(1) 直接报税

纳税人到就近的税务局递交报税材料。

(2) 邮局报税

采用邮局报税方式的纳税人应当：

- ①使用统一纳税申报专用信封；
- ②以邮政部门收据作为申报凭据；
- ③以申报日期为寄出的邮戳日期。

(3) 电子报税

采用电子报税方式的纳税人应当：

- ①使用税务机关规定的网络传输等电子方式报税；
- ②按照税务机关规定的期限和要求保存有关资料，并定期书面报送税务局；
- ③申报日期以税务机关计算机网络系统收到该数据信息的时间为准；
- ④与数据信息相对应的纸质申报资料按税务机关规定的期限报送。

6.2.1.4 报税资料

纳税人办理纳税申报时，应当如实填写纳税申报表，并根据不

同的情况相应报送下列有关材料：

- (1) 《纳税申报表》；
- (2) 财务会计报表及其说明材料（只涉及企业纳税人）；
- (3) 与纳税有关的合同、协议书及凭证；
- (4) 境内或者境外公证机构出具的证明文件；
- (5) 其他有关证件、资料。

6.2.2 在斯洛伐克设立分公司或代表处的纳税申报风险

根据《所得税法案》，在斯洛伐克成立的，没有独立法人资格的外国公司分公司或代表处，属于非居民纳税企业，需要就其从斯洛伐克取得的收入缴纳企业所得税。

斯洛伐克不允许汇总申报，各分公司必须独立申报。

6.2.3 在斯洛伐克取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

根据《所得税法案》，非居民企业需要对其来源于斯洛伐克的所得缴纳企业所得税，在斯洛伐克没有设立常设机构或取得与常设机构有关的所得，应申报缴纳企业所得税。

如存在延期申报或未申报的情况，税务机关将处以罚款及滞纳金。滞纳金按照应纳税日欧洲央行利率的四倍征收。滞纳金按日征收，年利率不低于15%每年。此外，税务机关还可能加处罚款，罚款金额从30欧元到16,000欧元不等。对于经过税务机关通知仍不申报或缴纳税款的，税务机关可以处以最高32,000欧元的罚款。

6.3 调查认定风险

如果斯洛伐克税务机关在审阅纳税人提交的申报情况时，认为申报存在问题的，可以要求纳税人补充提交相关信息和情况说明。

税务检查可以通过案卷检查的方式进行。对于案卷检查，税务机关有权要求纳税人提供其他附加信息和材料。在现有的税务检查程序中，如果因纳税人未到场等原因税务机关无法获得纳税人的纳税申报材料的，税务机关可以根据相应的程序对纳税人的应纳税额进行计算。对于税务机关在

检查过程中发现信息不足、信息错误等情况而要求纳税人对材料、数据进行补充的，纳税人应当在税务机关发出资料补充通知起的十个工作日内进行回复。

6.4 享受税收协定待遇风险

6.4.1 中斯税收协定争议风险

本指南所称中斯税收协定争议是中国投资者与斯洛伐克税务机关或者中国税务机关之间的税务争议，两者在斯洛伐克法律地位上是不平等的。

此类争议产生的主要原因有二，其一是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（斯洛伐克）之间就中斯税收协定条款的解释和适用引发的争议；其二是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（斯洛伐克）之间基于中斯税收协定条款的解释和适用争议进入相互协商程序后，转化为中国与斯洛伐克两个主权政府之间的税务争议。以下是一些常见的中斯税收协定争议的表现。

6.4.1.1 税收居民认定

斯洛伐克纳税居民：有证件证明在斯洛伐克拥有永久居所（具有斯洛伐克国籍），或者在斯洛伐克有居留权（在斯洛伐克旅居），在斯洛伐克累计停留时间或连续停留时间不少于183天。斯洛伐克纳税居民在世界范围内的全部收入须缴纳个人所得税。

非斯洛伐克纳税居民是指不符合上述条件，但在斯洛伐克境内获得收入者，只缴纳在斯洛伐克境内收入的个人所得税。

6.4.1.2 双重税务国籍

中国居民企业在斯洛伐克依据斯洛伐克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斯洛伐克税法的规定既是中国居民企业又是斯洛伐克居民企业。如果项目投资公司没有与中国税务机关以及斯洛伐克税务机关事先协商确定其单一税务国籍的，那么将无法享受税收协定优惠，由此可能引发税务争议。

6.4.1.3 受益所有人身份被否认

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

6.4.1.4 营业利润与特许权使用费区分争议

非居民纳税人需就其收到的特许经营权使用费缴纳19%的预提税，除非税收协定给予更低的税率或依据欧盟利息与特许权使用费法令免征特许权使用费预提税。对支付给“列示的”司法管辖区（通常为避税地），税收居民的特许使用费预提税适用35%的税率。

中国居民企业或个人向位于斯洛伐克的商业客户提供技术服务并收取技术服务费的，该笔收入属于税收协定规定的营业利润，中国居民无须在斯洛伐克缴纳所得税。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斯洛伐克税务机关全盘认定为技术授权行为，中国居民收取的费用属于特许权使用费，因此要求中国居民在斯洛伐克缴纳所得税。中国居民应当事先主动做好区分，明确技术服务与技术授权的两部分收入，避免税收成本的增加。技术服务费与技术授权费的区分问题是税收协定争议高发地带。

6.4.1.5 常设机构的认定争议

中国投资者在斯洛伐克获得营业收入是否应当在斯洛伐克履行纳税义务很大程度上取决于常设机构的认定。通常，中国投资者在斯洛伐克的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在斯洛伐克纳税。中国投资者应当尽量争取避免其在斯洛伐克设置的场所、人员被斯洛伐克税务机关认定为常设机构。因此，常设机构的具体认定问题容易引发税务争议，同时也是中国投资者应当着重关注的税务风险点。

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

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

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

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

6.5 其他风险

6.5.1 投资需关注事项

(1) 适应法律环境的复杂性。斯洛伐克有关投资、经商的法律非常完备，各个领域和方面都有非常细化的规定。作为欧盟成员国，斯洛伐克同时执行欧盟相关法律和决议。中资企业到斯洛伐克投资需遵守斯洛伐克当地法律法规外，还应遵守欧盟相关法律法规，密切关注当地法规政策变动情况。

(2) 充分做好企业注册的准备工作的。在斯洛伐克进行公司注册、从事工商业活动须先取得成立机构许可，申请许可需要的文件繁多，程序复杂，审批时间较长。

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

可行性分析等。

（4）斯洛伐克的反避税规则，要求斯洛伐克企业与非居民关联方之间的交易受到转让定价规则约束。转让定价规则是依据经济合作与发展组织（OECD）指南而订立的。纳税人需就关联方交易价格的确定方法准备转让定价同期资料。

参考文献

1. 商务部国际贸易经济合作研究院. 商务部投资促进事务局. 中国驻斯洛伐克大使馆经济商务参赞处对外投资合作国别（地区）指南——斯洛伐克（2018年版）[EB/OL], 2019
2. Viktor Strachuk. Slovak - Individual Taxation Country Surveys IBFD. [DB/OL]. IBFD Tax Research Platform, 2019
3. Viktor Strachuk. Slovak - Corporate Taxation Country Surveys IBFD. [DB/OL]. IBFD Tax Research Platform, 2019
4. Deloitte Touche Tohmatsu Limited. International Tax, Slovak Highlights 2017. [J/OL], 2019
5. Slovak Republic, Income Tax Act, 2019
6. 中华人民共和国驻斯洛伐克共和国大使馆经济商务参赞处, <http://sk.mofcom.gov.cn/>, 2019
7. Slovak Republic, Tax Procedure Code, 2019
8. Slovak Republic, State Administration Authorities in the Area of Taxes, Fees and Customs, 2019
9. Viktor Strachuk. Slovak - Slovak Transfer Pricing Provisions Country Surveys IBFD. [DB/OL]. IBFD Tax Research Platform, 2017
10. 我国政府 1987 年 6 月 11 日与捷克斯洛伐克社会主义共和国政府签订的避免对所得双重征税和防止偷漏税协定
11. 财政部. 国家税务总局. 财税[2009]125 号. 财政部、国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知, 2009.
12. 财政部. 国家税务总局. 财税[2017]84 号. 财政部、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
13. Viktor Strachuk. Slovak - Slovak Transfer Pricing Provisions Country Surveys IBFD. [DB/OL]. IBFD Tax Research Platform
14. 中华人民共和国外交部, <https://www.fmprc.gov.cn/web/>, 2019

附录一 斯洛伐克预提税税率表

国家（地区）	股息红利		利息 ^[1]	特许权使用费
	个人、企业	符合条件的企业 ^[2]		
	(%)	(%)	(%)	(%)
斯洛伐克国内税率				
企业	0/19/35 ^{[3][4]}	0	0/19/35 ^[3]	0/19/35 ^[3]
个人	0/7/35 ^{[3][5]}	n/a	19/35 ^[3]	0/19/35 ^{[3][6]}
协定税率				
签署国				
亚美尼亚共和国	10	5 ^[7]	10	5
澳大利亚联邦	15	15	10	10
奥地利共和国	10	10	0	0/5 ^[8]
白俄罗斯共和国	15	10	10	5/10 ^[9]
比利时王国	15	5	0/10 ^[10]	5
波斯尼亚和黑塞哥维那 ^[11]	15	5	0	10
巴西联邦共和国	15	15	-/10/15 ^[12]	15/25 ^[13]
保加利亚共和国	10	10	10	10
加拿大	15	5 ^[7]	0/10 ^[14]	10 ^[15]
中华人民共和国	10	10	10	15
克罗地亚共和国	10	5	10	10
塞浦路斯共和国	10	10	10	0/5 ^[8]
捷克共和国	15	5 ^[7]	0	0/10 ^[8]
丹麦王国	15	15	0	0/5 ^[8]
爱沙尼亚共和国	10	10	10	10
埃塞俄比亚联邦民主共和国 ^[18]	10	5 ^[7]	5	5
芬兰共和国	15	5	0	0/1/5/10 ^[17]
法兰西共和国	10	10	0	0/5 ^[18]
格鲁吉亚共和国	0	0	5	5
德意志联邦共和国	15	5	0	5
希腊共和国	_ ^[19]	_ ^[19]	10	0/10 ^[8]
匈牙利共和国	15	5	0	10
冰岛共和国	10	5	0	10
印度共和国	25	15	15	30

国家（地区）	股息红利		利息 ^[1]	特许权使用费
	个人、企业	符合条件的企业 ^[2]		
	(%)	(%)	(%)	(%)
印度尼西亚共和国	10	10	10	10/15 ^[9]
伊朗伊斯兰共和国 ^[16]	5	5	5	7.5
爱尔兰共和国	0/10	0	0	0/10 ^[8]
以色列国	10	5 ^[7]	2/5/10 ^[20]	5
意大利共和国	15	15	0	0/5 ^[8]
日本国	15	10 ^[21]	10	0/10 ^[8]
哈萨克斯坦共和国	15	10 ^[22]	10	10
大韩民国	10	5	10	0/10 ^[23]
科威特国	0	0	10	10
拉脱维亚共和国	10	10	10	10
利比亚国	0	0	10	5
立陶宛共和国	10	10	10	10
卢森堡公国	15	5	0	0/10 ^[8]
马其顿共和国	5	5	10	10
马来西亚联邦	5	0 ^[24]	10	10
马耳他共和国	5	5	0	5
墨西哥众合国	0	0	10	10
摩尔多瓦共和国	15	5	10	10
蒙古国 ^[25]	10/-	0	0/- ^[25]	0
黑山共和国 ^[26]	15	5	10	10
尼德兰王国	10	0	0	5
尼日利亚联邦共和国	15	12.5 ^[7]	15	15
挪威王国	15	5	0	0/5 ^[8]
波兰共和国	5	0 ^[27]	5	5
葡萄牙共和国	15	10 ^[28]	10	10
罗马尼亚	10	10	10	10/15 ^[29]
俄罗斯联邦	10	10	0	10
塞尔维亚共和国 ^[26]	15	5	10	10
新加坡共和国	10	5 ^[7]	0	10
斯洛文尼亚共和国	15	5	10	10
南非共和国	15	5	0	10
西班牙王国	15	5	0	0/5 ^[23]

国家（地区）	股息红利		利息 ^[1]	特许权使用费
	个人、企业	符合条件的企业 ^[2]		
	(%)	(%)	(%)	(%)
斯里兰卡民主社会主义共和国	15	15	0/10 ^[14]	0/10 ^[23]
瑞典王国	10	0	0	0/5 ^[18]
瑞士联邦	15	0 ^[30]	0/5 ^{[31][32]}	0/5 ^{[32][33]}
叙利亚共和国	5	5	10	12
中国台湾	10	10	10	5/10 ^[34]
突尼斯共和国	15	10	12	5/15 ^[8]
土耳其共和国	10	5	10	10
土库曼斯坦	10	10	10	10
乌克兰	10	10	10	10
阿拉伯联合酋长国	0	0	10	10
大不列颠及北爱尔兰联合王国	15	5	0	0/10 ^[8]
美利坚合众国	15	5 ^[7]	0	0/10 ^[8]
乌兹别克斯坦共和国	10	10	10	10
越南社会主义共和国	10	5 ^[35]	10	5/10/15 ^[36]

注：

(1) 大部分税收协定对于特定的利息给予免税待遇。但是，第一支付国家或地方政府机关、中央银行、出口信贷机构的利息；第二 除销产生的利息也可以获得豁免，但不属于上表税率范围。

(2) 除非特别指明，上述低税率适用于股息接收方持有股息分配方 25%及以上股权或表决权的情况。

(3) 如果接受方是非缔约国（即不属于斯洛伐克财政部公布的“白名单”的国家）的居民纳税人，则税率为 35%。

(4) 在 2004 年 1 月 1 日之前产生的利润适用所得税税率为 19%。

(5) 自 2017 年 1 月 1 日开始实施 7%的税率。对于 2004 年至 2016 年期间支付给非居民个人的股息分红，不征收预提税。

(6) 来源于斯洛伐克的、报纸和广播媒体记者的特许权使用费收入适用 19%的预提税。

(7) 至少持有 10%的股份。

(8) 工业特许权使用费适用高税率。

(9) 版权费，包括电影版权费等适用低税率。

(10) 银行贷款和存款利息适用于零税率。

(11) 该协定为前捷克斯洛伐克和前南斯拉夫之间的缔结协定。

(12) 国内税率适用于公共机构支付的利息（根据条约，这种利息只在来源国征收，无税收减免）。银行发放不少于 10 年的贷款，在特定情况下可适用 10%的税率。

(13) 商标适用高税率。

(14) 政府或公共机构支付的利息免税。

- (15) 版权使用费（不包括电影等）适用该税率。
- (16) 该税率自 2019 年 1 月 1 日起生效。
- (17) 版权使用费免税，为设备融资租赁支付的特许权使用费适用 1%的税率；为使用计算机软件和设备的融资租赁支付的特许权使用费适用于 5%的税率；一般工业特许权使用费适用 10%的税率。
- (18) 用于支付文学作品、艺术或科学版权使用的特许使用费免税。
- (19) 适用国内税率；该条款下无税收减免。
- (20) 政府债券的利息适用 2%的税率；如果接收方是金融机构，则适用 5%的税率。
- (21) 如果接收方公司在收到股息后，继续持有分配方股权 25%以上且不低于六个月的，该税率将适用。
- (22) 至少持有 30%股份。
- (23) 版权使用费（包括电影等）免税。
- (24) 如果接收方公司持有支付公司股息不少于 12 个月，且持股比例不少于 10%，则适用该税率。
- (25) 依据 1978 年的公司协定和 1977 的个人协定。个人适用于国内税率；该条约下无税收减免。
- (26) 根据斯洛伐克共和国与前南斯拉夫联邦共和国缔结的条约。
- (27) 如果接收方公司自支付公司支付股息前连续持有支付公司股份不少于 2 年，且直接持股比例不少于 10%，则适用该税率。
- (28) 如果接收方公司在支付公司支付股息前连续持有支付公司股份不少于 2 年，且持股比例不少于 25%，则适用该税率。
- (29) 工业特许权使用费适用低税率。
- (30) 支付给 (i) 另一个缔约国、社会养老保险和联邦储备银行；或 (ii) 持有付息公司至少 10%股份的公司的股息红利适用该税率。
- (31) 如果接收方公司在支付公司支付利息前连续持有支付公司股份不少于 2 年，且持股比例不少于 25%，则免税。
- (32) 关于最低持有期要求的最优惠国家条款（由 2011 年议定书引入）可适用于利息和特许权使用费。
- (33) 版权使用费（包括电影版权等）适用零税率。根据斯洛伐克与瑞士的税收协定，关于专利、商标、设计或模型、计划、秘密配方或工艺和工业、商业和科学技术等特许权使用费，只要瑞士根据其国内法律不向支付给非居民的特许权使用费征收预提税，则斯洛伐克特许权使用费的预提税率降低到 5%（通常 10%）。但是，如果特许权使用费的受让公司直接持有支付公司 25%及以上股份连续两年及以上，则由适用 10%税率变为免征预提税。
- (34) 为工业、商业或科学设备的使用或使用权支付的特许权使用费适用低税率。
- (35) 至少持有 70%股份。
- (36) 专利、设计或模型、计划、秘密配方或工艺、工业和科学技术以及设备租赁适用 5%的税率。商标和商业知识适用 10%的税率。

附录二 斯洛伐克转让定价文档表

A. 国别报告	
法律/法规	见斯洛伐克第 442/2012 号法案
生效日期	2017 年 3 月 1 日
提交日期	报告必须在报告对应财年结束后的 12 个月内提交
格式	与经合组织转让定价准则所规定的标准模板中所包含的定义和指示相同
收入门槛	EUR 750,000,000
是否可代理申报	是
国别报告说明要求	<p>国别报告说明应包含下述实体信息：</p> <ul style="list-style-type: none"> - 公司名称； - 注册地； - 税务登记号； - 财年初始日期； <p>- 提交国别报告的实体在集团中的角色（最终控股母公司、代理母公司或成员实体）；</p> <p>若实体未提交申报国别报告，则其负有告知跨国集团中申报国别报告具体成员相关信息的义务。具体必须包括以下身份信息：</p> <ul style="list-style-type: none"> - 公司名称 - 注册地 - 国家 - 纳税识别号
提交国别报告说明日期	与提交企业所得税申报表的截止日期相同，即本财年结束后的 3 个月内（可延长 3 或 6 个月）
不提交国别报告说明的处罚	最高罚款 3,000 欧元
内容要求	报告应包含经济合作与发展组织（OECD）模板中提供的所有信息，且不存在任何差异
国别报告语言	斯洛伐克语
会计报告标准	斯洛伐克会计法第 431/2002 号
报告信息来源	报告实体可选择使用合并报告文件包、独立的实体法定财务报表、监管财务报表或内部管理账户中的数据

当您所在国家的申报日期与母公司所在国或申报实体所在国的申报日期之间存在差异时，是否有指导方针	否
当您所在国家与母公司所在国家或报告实体所在国报告期间有差异时，是否有指导方针	否
未提交报告的处罚	罚款上限为 10,000 欧元
未及时提交报告的处罚	罚款上限为 10,000 欧元
不完全或不正确提交报告的处罚	未明确规定
是否适用国别报告交换体制	是
B. 主体文档及本地文档	
C. 效力高于 BEPS 的本国 TP 文档法规	
现行法律/法规	-斯洛伐克第 595/2003 号法案经修订的所得税 -斯洛伐克共和国财政部第 MF/014283/2016-724 号指南
生效日	2009 年 1 月 1 日
提交日期	在接到税务机关的要求后 15 日内
格式	相关法例规定未对格式作出明确规定
收入门槛	仅重大交易需准备关联交易文档（重要性根据斯洛伐克会计规则或 EC 1126 /2008 规定确定）
门槛为当地实体门槛、或国家门槛或集团门槛	地方实体门槛
是否存在豁免	否
内容要求	根据 MF/014283/2016-724 号法规，根据具体情况适用三种类型的转让定价文件（全范围、简化和基本文件）

纳税人进行所得税申报时是否需要为转让定价文档准备与否则进行说明?	否
文档申报适用语言	斯洛伐克语
是否允许为不同的法律实体提供同一个 TP 文件?	否
是否有本地基准性分析数据库?	否
使用国际数据库时是否必须入选本国公司?	否
未提交报告的惩罚	罚款在 60 欧元到 3000 欧元之间。 此外, 还存在进行税务审计的风险, 可能被处以滞纳金和罚款
未及时提交报告的处罚	罚款在 60 欧元到 3000 欧元之间。 此外, 还存在进行税务审计的风险, 可能被处以滞纳金和罚款
提交报告不完全或不正确的处罚	罚款在 60 欧元到 3000 欧元之间。 此外, 还存在进行税务审计的风险, 可能被处以滞纳金和罚款
E. 其他转让定价申请/报告要求	
现行法律/法规	-斯洛伐克第 431/2002 号会计修改法令 -斯洛伐克共和国财政部 MF/ 23377/2014 -74 措施 -斯洛伐克第 595/2003 号所得税申报表修改法令
生效日期	- 2015 年 1 月 1 日 (科尔第 431/2002 号修订法令) - 2014 年 12 月 3 日 (斯洛伐克共和国财政部的 MF/23377/2014-74 措施) - 2009 年 1 月 1 日 (科尔第 595/2003 号所得税申报表修订法令)
申报日	不迟于财年结束后的 3 个月内(可延长 3 或 6 个月)
纳税人有义务进行转让定价申报/提交转让定价申报表	- “大型” 会计实体。 -所有纳税人

<p>是否存在豁免</p>	<p>不存在 小微会计实体的纳税人不必在财务报表附注中披露与关联方的交易信息。但每个纳税人都需要提交所得税申报表。因此，在这种情况下没有例外</p>
<p>内容要求</p>	<p>财务附注包括： -跨国公司集团的信息； -与关联方的交易清单，包括交易类型及其价值</p> <p>公司所得税申报表包括： -与关联方的交易清单，包括基本交易类型（服务、货物、资产、特许权费、贷款）及价值</p>
<p>未披露或未正确披露的处罚</p>	<p>-未披露财务报表或未正确披露财务报表： 处以不超过资产净值的 2%的罚款，但最高不超过 100 万欧元</p>

编写人员：徐小康 樊德新

审校人员：张诗曼 梅琳 孙颖 谢金萍 张楠 胡晓博