

中国居民赴匈牙利 投资税收指南

本指南相关信息更新日期为 2016 年 09 月。

摘 要

随着“一带一路”发展战略的深入推进，越来越多的中国企业开始走出国门参与国际经济合作，在此过程中，企业需要防范和应对政治、经济、法律、税务、文化等形式多样、错综复杂的风险。为使“走出去”企业更好地了解对外投资的税收风险，我们编写了《中国居民赴匈牙利投资税收指南》。本指南从匈牙利税务概览及赴匈投资应注意的问题、匈牙利税制、中匈税收协定及税务合作信息、匈牙利转让定价四个方面对匈牙利税制进行了较为详细的解读。

第一部分主要内容为匈牙利税务概览及中国居民赴匈投资主要关注的事项。该部分分为三节，第一节为匈牙利国情，简介匈牙利的领土、政体和法律体系等方面概况；第二节中国居民赴匈投资基本问题，介绍匈牙利当前的基本投资背景，为中国“走出去”企业提供基本投资信息，此外，在中国居民赴匈投资风险提示中阐述了赴匈投资所面临的风险，同时提供了相应的应对措施，供企业参考；第三节为匈牙利税制体系概览，介绍匈牙利税制体系和匈牙利的税务部门设置，帮助投资者了解匈牙利的基本税收环境。

第二部分介绍匈牙利税制体系。匈牙利税制体系以所得税为主，其他多税种并存，具体涵盖企业所得税、个人所得税、增值税和其它地方税种。企业所得税与个人所得税不仅是匈牙利税制中的主要税种，也是与赴匈投资联系最为密切的税种，因此此处着重介绍企业所得税与个人所得税，同时兼顾其他税种，有助于企业全方位了解匈牙利的税收制度。在介绍各个税种的基础上，阐述匈牙利税收征收管理相关规定，主要涉及各税种的日常申报、税款缴纳以及滞纳金罚款规定等。

第三部分主要介绍中匈税收协定及税务合作信息有关内容。我国已对外正式签署 105 个避免双重征税协定（安排、协议），作为我国国际税收法律体系的重要组成部分，税收协定在避免双重征税方面发挥了重要作用。中国居民赴匈投资应当重点关注中匈税收协定，理解该协定的相关规

定，充分利用中匈税收协定，合理降低投资税收成本和风险。其中，相互协商程序是税收协定的重要条款，也是中国居民赴匈投资过程中维护自身税收权益的重要途径，跨境经营企业可按照规定程序申请启动相互协商，以更好地解决跨境税收争议，合理维护自身权益。

第四部分简介匈牙利在转让定价方面的相关要求。匈牙利转让定价原则主要参照 2010 年 7 月的经济合作与发展组织（OECD）指引相关内容，该部分主要阐述匈牙利税法关于转让定价原则、同期资料要求、转让定价调查和处罚以及预约定价安排的有关规定。

目 录

摘 要	1
第一部分 匈牙利税务概览及中国居民赴匈投资主要关注事项 ^[1]	1
1 匈牙利国情简介	1
2 中国居民赴匈投资基本问题	2
2.1 匈牙利投资环境概述	2
2.2 中匈双边经贸往来简介	3
2.3 中国居民赴匈投资风险提示	4
2.3.1 政治风险及应对措施	5
2.3.2 企业缺乏清晰战略定位的风险及应对措施	5
2.3.3 企业缺乏风险防范意识和能力及应对措施	6
2.3.4 企业跨文化整合能力弱, 公信力不足的风险及应对措施	7
2.3.5 企业国际化人才匮乏的风险及应对措施	8
2.3.6 法律、税收等合规性风险及应对措施	9
3 匈牙利税制体系概览	9
3.1 匈牙利税制简介	10
3.2 匈牙利税务机关 (NTCA) 简介 ^[3]	10
第二部分 匈牙利税制简介	11
1 匈牙利税制综述 ^[4]	11
2 匈牙利企业所得税 ^[5]	11
2.1 企业所得税概述	11
2.1.1 税收居民及税收管辖	11
2.2 企业所得税的具体税务处理	11
2.2.1 税率	12
2.2.2 应纳税所得额	12
2.2.3 合并纳税	14
2.2.4 企业所得税优惠政策	14
2.2.5 替代性最低税	18
2.2.6 资本弱化	18
2.2.7 境外税收抵免	18
2.3 预提所得税	19
2.3.1 匈牙利公司支付的股息	19
2.3.2 匈牙利公司支付的利息、特许权使用费和服务费	19
3 个人所得税 ^[6]	19
3.1 税收居民	19
3.2 个人所得税税率及应税收入	19
3.2.1 个人所得税税率	20
3.2.2 主要应税所得	20
3.2.3 税前扣除	22

3.3	其他与个人相关的税种	22
3.3.1	社会保险	23
3.3.2	遗产及赠与税	23
4	其他税种^[7]	24
4.1	增值税	24
4.1.1	征税范围	24
4.1.2	征税对象	24
4.1.3	增值税税率	24
4.2	其他地方税	25
4.2.1	地方营业税	26
4.2.2	银行税	26
4.2.3	能源税（“罗宾汉税”）	26
4.2.4	消费税	26
4.2.5	创新税	26
5	匈牙利税收征收与管理	26
5.1	企业所得税申报纳税	26
5.1.1	申报要求	26
5.1.2	税款缴纳	27
5.1.3	罚金与滞纳金	27
5.2	个人所得税纳税申报	27
5.2.1	申报要求	28
5.2.2	雇主的代扣代缴义务	28
5.2.3	税务登记注销	28
5.3	增值税申报纳税	28
5.3.1	申报要求	29
5.3.2	税款缴纳	30
5.3.3	罚款和滞纳金	30
第三部分 中匈税收协定及税务合作信息		32
1	基本情况^[8]	32
2	中匈税收协定^{[9] [10]}	33
2.1	适用范围	33
2.1.1	主体范围	33
2.1.2	客体范围	33
2.1.3	领土范围	34
2.2	常设机构的认定	34
2.2.1	场所型常设机构的认定	34
2.2.2	工程型常设机构的认定	36
2.2.3	服务型常设机构的认定	36
2.2.4	代理型常设机构的认定	37
2.3	不同类型收入的税收管辖权	40
2.3.1	消极所得	40
2.3.2	营业利润	41

2.3.3	不动产使用所得	42
2.3.4	财产转让所得	43
2.3.5	个人劳务所得	44
2.4	境外税收抵免概述 ^[11]	47
2.4.1	企业境外所得的税收抵免办法	48
2.4.2	个人境外所得的税收抵免办法	51
2.4.3	饶让抵免	52
2.4.4	实务指引 ^[12]	52
2.5	无差别待遇原则	55
2.6	税收情报交换	56
3	中匈税务合作信息	58
3.1	中匈税收协定相互协商程序条款	58
3.2	中国《税收协定相互协商程序实施办法》	59
	第四部分 匈牙利转让定价概述^[13]	63
1	匈牙利转让定价概览	63
1.1	转让定价监管环境	63
1.2	转让定价原则概述	63
2	同期资料规定	64
2.1	同期资料要求	64
2.2	必要文件	64
2.3	合并同期资料的要求	65
2.4	同期资料的豁免	66
2.5	同期资料的申报	66
3	转让定价调查	67
3.1	税务调查	67
4	转让定价处罚	67
5	预约定价安排（APA）	68
	参 考 文 献	69

第一部分 匈牙利税务概览及中国居民赴匈投资主要关注事项^[1]

1 匈牙利国情简介

匈牙利是一个位于欧洲中部的内陆国家，与乌克兰、罗马尼亚、塞尔维亚、克罗地亚、斯洛文尼亚、奥地利、斯洛伐克等国接壤，国土面积约为 9.3 万平方公里，边境线长 2,246 公里。匈牙利水资源丰富，多瑙河及其支流蒂萨河纵贯匈牙利全境；农业基础较好，土地肥沃。全国森林覆盖率约为 20.4%。

匈牙利全国划分为首都和 19 个州，其中包括 24 个州市，州以下设有市、乡。首都布达佩斯是全国的政治、经济、文化和科技中心。其他主要城市有德布勒森、赛格德、米什科尔茨、佩奇、久尔等。

匈牙利是一个独立、民主、法制的国家，在政体上实行多党议会民主制，执行立法、行政司法三权分立的原则。

宪法：匈牙利的宪法修正案于 1989 年 10 月 18 日在国会上通过。该修正案对原宪法做出了重大修改：确定匈牙利实行多党议会民主制；建立独立、民主、法制的国家；执行立法、行政、司法三权分立的原则。2011 年，青民盟推动国会通过了该宪法修正案，新宪法于 2012 年 1 月 1 日起生效。^[2]

国会：国会是匈牙利的立法机关和国家最高权力机构，且实行一院制。国会共有 199 个议席，选举制度为每四年普选一次。总统（每届任期 5 年）、宪法法院成员、最高法院院长和总检察长皆由国会选举产生。匈牙利重要法律须由国会三分之二多数票通过。国会每年定期召开春季或秋季会议，或可根据情况举行特别会议。

2014 年 4 月 6 日，匈牙利选举成立了新一届国会，其中青民盟基督教民主人民党联盟占 133 席，社会党占 28 席，尤比克占 23 席，绿党占 5 席，独立议员占 10 席。原国会主席格维尔·拉斯洛再次当选主席。

司法机构：国家司法机构是法院和检察院。法院由最高法院、地区法院、州法院和地方法院组成，分为四级，且实行两审终审制；检察院由最高检察院、地区检察院和州检察院组成，分为三级。最高法院院长及最高检察院院长任期均为 9 年。

政府机构：政府是国家最高行政机构，由总理和各部部长组成。按照匈牙利法律规定，总理由总统提议、经议会选举产生，并由总统授权组织政府，总理在政府中处于权利核心；各部部长由总理提名、共和国总统任命。现政府于 2014 年 6 月组成，设有 8 个部门，包括国防部、外交与对外经济部、内务部、国家发展部、国家经济部、人力资源部、司法部和农业部。上任总理为欧尔班·维克托（Orbán Viktor）在 2014 年 4 月大选后获得连任。

2 中国居民赴匈投资基本问题

2.1 匈牙利投资环境概述

匈牙利作为欧盟成员国，有着稳定的政局、健全的法律法规、开放的金融市场和较好的投资环境，对外国投资者的吸引力与日俱增。匈牙利的投资环境优势可概括为以下几点：

（1）突出的区位优势：匈牙利地处欧洲心脏，以布达佩斯为中心的 1000 公里范围内，可以覆盖 2.5 亿人口的市场，同时可以进入拥有 5 亿人口的欧盟市场。此外，匈牙利是欧洲交通网络枢纽之一，其基础配套设施完备，物流、通信网络发达。便利的交通和齐全的配套设施使匈牙利成为中国企业进军欧洲市场的最佳选择之一。

（2）性价比较高的劳动力：匈牙利投资促进局统计结果表明，匈牙利劳动人口约三分之二接受过中等教育、技术培训或职业教育，受过高等教育人才尤为丰富。但是，匈牙利仍然是中欧地区单位 GDP 劳动力成本最低的国家。此外，对雇员有利的劳动法、较高的英语水平和较长的年工作时间也使匈牙利的劳动力更具有竞争优势。

(3) 悠久的创新传统：现今，匈牙利已成为整个欧洲的知识和创新中心，匈牙利在汽车、电子信息、生物制药、水处理、农业、食品加工等诸多领域具有优势，很多大型跨国公司均在匈牙利设立研发中心，欧洲创新技术学院即设立于布达佩斯。

(4) 优惠的投资政策：匈牙利投资优惠政策涵盖范围极广，包括税收优惠、就业补贴、培训补贴、匈牙利政府或欧盟专项补贴等。根据匈牙利的投资优惠政策，企业最多可以获得达到投资总额一半的投资补贴。

(5) 明显的产业优势：匈牙利在汽车、电子、通讯、生物制药、酿酒等行业拥有独特优势。值得投资者关注的是，目前仍有不少匈牙利企业未从全球金融危机和欧债危机的泥潭中走出来。中国企业可以通过收购，以便快速进入欧洲市场并同时提升自身技术水平。

(6) 特殊的投资吸引力：首先，中匈政治互信持续深化；第二，两国经贸合作日益密切；第三，重大合作举措不断推出；第四，中国人在匈牙利生活工作条件便利；第五，匈牙利是连接东西方市场的桥梁。

2.2 中匈双边经贸往来简介

经贸协议：自 1986 年以来，中、匈两国已签署 16 项经贸协议。中匈自 1984 年成立经济联委会机制以来，至今已举行了 19 次会议。2016 年 3 月 21 日，商务部贸易谈判首席代表钟山与匈外交与对外经济部长西雅尔多在布达佩斯共同主持召开了第 19 次联席会议。

双边经贸：近年来，中匈贸易总体呈现平稳增长态势。2015 年双边贸易额为 80.7 亿美元，同比下降 10.58%，匈牙利继续保持中国在中东欧地区第三大贸易伙伴地位。其中，中方出口 52.0 亿美元，下降 9.83%；进口 28.7 亿美元，下降 11.92%；中国贸易顺差为 23.3 亿美元，下降 6.8%，贸易结构日趋平衡。

表 1：2011-2015 年中国对匈牙利贸易情况

单位：美元

年份	双边贸易额
2011	92.6 亿
2012	80.6 亿
2013	84.1 亿

2014	90.2 亿
2015	80.7 亿

资料来源：中国商务部

双向投资：随着双边贸易的不断发展，两国相互投资也稳步增长，匈牙利已成为中东欧地区中资企业最为集中的国家之一。据中国商务部统计，2015 年当年中国对匈牙利直接投资流量为 2320 万美元。截至 2015 年末，中国对匈牙利直接投资存量为 5.71 亿美元，投资行业涉及金融、化工、通讯设备等。中国银行在匈牙利设立了分行和子行，山东烟台万华集团收购匈牙利宝思德化学公司，华为公司在匈牙利设立了欧洲供应中心和欧洲物流中心，中兴通讯、七星电子和中欧商贸物流合作园区等企业也在匈牙利开展了相关投资经营活动。

承包工程：据中国商务部统计，2015 年中国企业在匈牙利新签承包工程合同 11 份，新签合同额 9111 万美元，完成营业额 4650 万美元。新签大型工程承包项目包括华为技术有限公司承建匈牙利电信等。

货币互换协议：2013 年 9 月 9 日，中国和匈牙利签署了货币互换协议，规模为 100 亿元人民币/3750 亿匈牙利福林，有效期为 3 年。目前尚未续签该到期协议。

中匈商贸物流园区：2011 年山东帝豪国际集团收购布达佩斯“中国商城”，开始建立“中国商品展示中心”，此后陆续收购“切佩尔港物流园区”及德国“不莱梅物流园”，逐步形成了覆盖中国与欧洲的商贸物流园区，2015 年 4 月获批为国家级“境外经济贸易合作区”。截止 2015 年底，总投资达 1.05 亿美元。

2.3 中国居民赴匈投资风险提示

随着中国经济实力的不断增强，越来越多的中国企业开始走出国门，拓展海外投资业务。但是，中国企业应当认识到“走出去”绝非一路坦途。国外政治、法律、经济等社会环境与国内的差异是企业目前对外投资合作活动中可能面临的主要风险。由于全球市场动荡加剧，海外竞争日趋激烈，充分了解国外投资环境，并逐步提升企业自身的风险应对能力，是

大部分中国企业所面临的当务之急。企业自身对外投资合作管理制度与风险应对措施的建立健全，是目前中国企业需要正视并积极调整完善的重中之重。因此，我们对于目前可能存在的对外直接投资主要风险及应对建议进行了如下归纳，以供参考。

2.3.1 政治风险及应对措施

政治风险一般指企业因一国政府或人民的行为而遭受损失的风险。如果企业目前与该国的国民意愿存在不一致，就有可能产生政治风险。常见的政治风险包括外汇管制、进口配额及关税、汇兑限制、没收资产、战争及其他政府违约等风险。此外，企业不重视文化融合和本地化经营，不清楚或未合理履行企业的社会责任，过于注重经济效益而忽视当地社区关系和对生态环境的保护，都有可能造成政治风险。

为降低政治风险，我们向企业提出如下应对措施，以供参考：

- 投资前充分了解相关政治风险并在投资后及时关注匈牙利和相关地区的政治经济形势，加强与中国使馆、驻外商业机构和政府有关部门的联系，建立被投资国风险预警、防范和应急处理机制；
- 遵守匈牙利法律法规，尊重当地文化习俗，保护投资地环境，承担企业的社会责任，包括加强与投资地社区、行业协会与居民的友好沟通，创造当地就业机会，支持教育、环保等公益慈善活动，禁止任何形式的贪污和贿赂，并加大企业宣传力度；
- 加强公关意识，避免过度依赖匈牙利政府，同时照顾其他利益方和民众关系，提高中国企业在当地的综合形象；
- 建立有效的利益方沟通机制，考虑与匈牙利当地企业合资合作或建立战略联盟，互利共赢；
- 充分利用海外投资保险，完善投保范围，加强对外投资保险管理。

2.3.2 企业缺乏清晰战略定位的风险及应对措施

不少企业在进行对外投资前缺乏长远的战略规划。有些企业未进行充分的信息收集和市场考察，对行业前景的判断不准确，并缺乏科学规范的

投资决策。有些企业未进行适当的战略协调和合作，出现恶性竞争的情形。此外，还有一些企业的技术、品牌、管理缺乏核心竞争力，且没有清晰的战略定位。

为降低企业缺乏清晰战略定位的风险，我们向企业提出如下应对措施，以供参考：

- 深入研究全球产业格局及趋势，充分做好行业和市场调研，分析评估企业核心能力和优势资产，利用自身优势拓展适合的区域与行业；
- 树立清晰的国际化战略规划和目标，根据自身条件制定短期及中长期的全球化战略，实现全球范围内资源和要素的优化配置并兼顾国内原有产业的协同效应，提升企业在全产业链中的地位；
- 建立适应国际市场规则、守法高效、财务合理的组织架构和管理流程，建立对外直接投资项目的管理、监控、考核和激励机制，在打造总部层面海外业务平台的同时，对海外子公司充分授权，正确处理国内母公司与海外子公司的关系，推进海外投资管理和运行的本地化；
- 制定优化的海外投资策略，包括考虑战略联盟或集群式对外投资模式与本国、匈牙利当地或其他领先跨国企业合资合作，或采用分阶段投资和通过规模较小的项目积累海外投资经验；
- 健全企业为主体、市场为导向、产学研相结合的技术创新体系，加强研发创新投入，树立品牌意识，建设管理能力，提升企业影响力和品牌全球认知度。

2.3.3 企业缺乏风险防范意识和能力及应对措施

企业的治理管控制度存在缺陷，就会造成额外损失。一些企业在投资前没有做好必要的尽职调查，未能充分评估投资经营风险或提前建立风险防范措施。而某些企业对于国外市场、法律、税收环境缺乏了解，也没有充分利用具有经验的对外投资合作方面的专业顾问。此外，企业对于海外市场的经济波动、违约风险、汇率波动风险缺乏足够的认识，也会造成损失。

为提高企业的风险防范意识和能力，我们向企业提出如下建议，以供参考：

- 企业应当根据中国和匈牙利公司治理相关的法律法规要求，结合企业实际，建立规范的公司治理结构、汇报程序和议事规则，明确决策、执行、监督等方面的职责权限，形成科学有效的职责分工和制衡机制；
- 在投资决策前，企业应充分了解海外投资和经营的风险，做好尽职调查和风险评估，建立健全的风险防范与管理机制，提高危机处理能力；
- 发挥第三方机构作用，加大风险识别，充分借助海外经验丰富的中介服务机构的专业服务，减少信息不对称，实现科学合理的决策；
- 充分了解并利用政府、行业协会与第三方机构的投资促进政策与配套服务措施，协同政府与第三方机构合作建立风险防控体系，实现信息共享；
- 考虑有选择和针对性地购买海外投资商业保险；
- 积极防范海外投资的汇率风险，设立外汇风险提示制度，合理选择融资货币降低汇率风险，灵活运用金融衍生工具以实现风险对冲。

2.3.4 企业跨文化整合能力弱，公信力不足的风险及应对措施

企业由于缺乏海外投资管理经验，对投资或并购的准备不足，缺乏前期深入尽职调查和投资后的协同整合。由于对当地的文化缺乏了解，企业的管理制度以及国内外文化的冲突将引起后期的整合障碍。此外，由于国外市场对中国企业的企业形象、产品质量、品牌认知都缺乏足够的了解或存在误解，若企业没有进行充分的宣传，则会导致企业的公信力不足。

为降低企业跨文化整合能力弱、公信力不足的风险，我们向企业提出如下应对措施，以供参考：

- 充分利用自身资源和聘请专业机构，开展全面深入的投资或并购前的尽职调查，对目标企业的业务运营、财务、法务、税务、人力资源、信息系统等风险及未来融合计划做全面的审视和评估；

- 事先制订详尽完善的整合方案，尤其关注目标企业的核心价值诸如管理、研发、生产和销售等方面的人才保留计划，提高投资后的管理效率和协同效应，并适时对实施方案加以修正和完善；
- 尊重匈牙利的文化习俗，促进并购后企业内部和外部的有效沟通和文化融合，打造协调一致的高绩效国际团队；
- 保留或招聘当地雇员，在根据投资实际需求及使用程度的情况下实现海外员工属地化；
- 充分利用当地的各类媒体，加强与当地政府、社区和员工的友好沟通，做好企业形象宣传；
- 增强企业的透明度，及时、准确地发布与其活动、结构、公司治理等情况有关的重大事项的信息，加强公共关系管理和与各利益相关方之间的沟通，增进各信息需求方对企业的了解和认同。

2.3.5 企业国际化人才匮乏的风险及应对措施

企业由于缺乏合理、长期的人才资源战略，没有完善的人才激励与培养机制，缺少国际化薪酬福利体系，导致国际化人才的匮乏，企业的海外投资举步维艰。

为降低企业国际化人才匮乏的风险，我们向企业提出如下应对措施，以供参考：

- 通过打造一流的企业形象、构建良好的工作环境和平台，营造令人舒适的文化氛围，在全球范围内构建良好的雇主品牌形象，吸纳具有海外经验的全球化人才；
- 结合不同国家和地区人才环境特点和人力成本的差异，依据跨国经营环境下当地的业务定位模式，制定相匹配的人才结构、人才配置策略和全球化的薪酬福利体系，提高员工、管理层和董事会国际化程度，对全球人才资源做出高效的整合和配置；
- 优化企业海外投资管理人员及核心人才的激励与培养储备机制，逐步形成与国际接轨的跨国人才选聘、管理和奖惩制度；
- 充分评估当地劳动就业环境、工会及劳工组织的运作模式及关系，遵

循相关的法律、法规、雇佣惯例、国际劳工标准，为雇员提供平等、公平、健康的劳工环境；

- 通过尊重当地员工和工会，关注员工的敬业度提升、加强员工培训、有效沟通和文化融合来提高留用率。

2.3.6 法律、税收等合规性风险及应对措施

企业合规性，或更准确地说“违反规则的风险”，已经成为近年来一个广受关注的问题，对跨国投资者来说更是如此。举例来说，在一个国家普遍接受的做法在另一个国家可能就成为了严重的犯罪或人权侵犯。因此，无论企业在何处投资，合规性风险都是企业运营需要首要考虑的问题。一旦触发合规性风险，对企业而言，带来的结果可能包括高昂的罚款、行政处罚、声誉损失甚至于终止运营。故对于企业来说，了解投资当地的监管体系并设立对应的合规性监管体系是境外投资获取成功的必要条件。

为降低企业法律、税收等合规性风险，我们向企业提出如下应对措施，以供参考：

- 严格遵守匈牙利当地有关法律、法规、规章和业务规则的规定，避免合规性风险；
- 充分熟悉投资合作项目所在国法律规定和商业制度，运用法律手段和国际规则保护自身的合法权益；
- 充分了解当地政策和操作，加强与相关中介机构和政府的沟通，积极应对海外贸易壁垒、反垄断、国家投资安全审查等；
- 与对外投资合作相关的政府机构保持沟通，及时反馈过程中碰到的困难和问题，协助政府机构从实务的角度及与国际惯例接轨的方式，进一步完善对外投资合作管理办法或鼓励政策；
- 制定完善的国际税收风险管理战略，借助专业服务机构的国际运作经验，关注国际税务发展动态，重视海外税务合规，充分利用税收协定与投资贸易保护协定，进行适当的税务筹划。

3 匈牙利税制体系概览

3.1 匈牙利税制简介

匈牙利的现行税制是以所得税为主体税种，辅以其他税种构成。主要包括：企业所得税、增值税、个人所得税、社会保障税等。为应对金融危机，从 2010 年起匈牙利对能源、金融、零售、电信等企业征收特别税。此外，针对特殊行业和产品，匈牙利还征收消费税、公共健康产品税、环保产品税、能源税、文化税等税种。

3.2 匈牙利税务机关（NTCA）简介^[3]

在课税制度上，匈牙利实行中央与地方两级课税制度，税收立法权和征收权主要集中在中央。

2010 年 12 月 9 日，匈牙利公布了 2010 年第 273 号政府条例，规定了新的国家税务和海关总局（NTCA）的组织架构、职能范围和管辖权。国家税务和海关总局于 2011 年 1 月 1 日正式成立，取代了原税务总署和海关总署，并归属于国家经济部。

匈牙利国家税务和海关总局是匈牙利税务机关的中央机构，它在全国范围内具有行政管理和执法职能，组织机构分为中央、地区和州三级。

国家税务和海关总局各级机构设置如下：

- 中央机构由五个部门构成，即中央办公室、刑事总司、信息技术中心、IT 和通信综合中心、培训保健中心。
- 地方税务机构由地区机构和州级机构构成，其中地区机构包括地区税务局、专属事务和纳税人税务局（KAFIG）；州级机构包括州级税务局和布达佩斯税务局、专属事务税务局（KUIG）、专属纳税人税务局（KAIG）。
- 地方海关机构由地区机构和州级机构构成，其中地区机构包括地区海关、机场海关、施工现场海关和专家机构；州级机构包括州级海关和布达佩斯海关、专属事务和纳税人海关（KAVIG）、机场海关一处、机场海关二处、巡查局、安全和支持局。

第二部分 匈牙利税制简介

1 匈牙利税制综述^[4]

目前，匈牙利的税种主要包括：企业所得税、增值税、个人所得税、社会保障税等。其税制是以所得税为主体税种，其他税种为辅。为应对金融危机，从 2010 年起匈牙利对能源、金融、零售、电信等企业征收特别税。此外，针对特殊行业和产品，匈牙利还征收消费税、公共健康产品税、环保产品税、能源税、文化税等税种。

匈牙利税收征收管理的主要内容包括各税种的申报要求、税款缴纳、罚款与滞纳金以及税收法定时效期间、纠纷与法律救济等方面。以下主要介绍公司所得税、预提所得税、个人所得税等主要税种以及与赴匈投资关系相对密切的增值税等申报纳税流程与内容。

2 匈牙利企业所得税^[5]

2.1 企业所得税概述

2.1.1 税收居民及税收管辖

匈牙利的居民纳税人是指在匈牙利境内注册成立的企业，或者未在匈牙利境内成立但实际管理机构在匈牙利的企业。匈牙利税收居民应当就其来源于全球的所得，缴纳企业所得税。若有适用的双边税收协定，则协定的相关条款可能会影响对匈牙利税收居民身份的判定。

通过常设机构在匈牙利开展应税活动的外国企业应就其来源于匈牙利的所得缴纳企业所得税。

2.2 企业所得税的具体税务处理

2.2.1 税率

匈牙利纳税人的应纳税所得额在 5 亿匈牙利福林（约合 1,850,000 美元）以内的部分，适用 10%的企业所得税税率，超出部分则适用 19%的税率。

非居民企业常设机构取得的应纳税所得额也同样适用上述税率。通常情况下，同一个非居民企业的各个常设机构应合并作为一个单一的实体进行纳税。但是，若各个常设机构在匈牙利公司注册处（Court of Registration）单独登记为不同的实体，则其应纳税所得额须单独计算，并且一家常设机构产生的盈利不得用以弥补另一家常设机构发生的亏损。

在某些情况下，外国企业可以选择其常设机构的注册方式。但是，在另一些情况下，此类登记要求则是强制性的，该登记要求强制与否取决于该外国企业设立地的所在国、计划开展的活动及其它相关因素。

2.2.2 应纳税所得额

（1）综述

匈牙利的应纳税所得额以年度财务报表中的会计利润为基础，并按照企业所得税法的规定对该利润进行调整而计算得出。某些项目（例如，获得的股息）无需作为应税收入；而另一些项目（例如，无对价转让）则不允许在税前扣除。

（2）匈牙利公司之间的股息收入

匈牙利公司支付给外国公司的股息无需缴纳预提所得税。然而，对于直接支付给居民和非居民个人的股息，需要按照 16%的税率缴纳预提所得税。如果税收协定和匈牙利国内法律关于股息预提所得税的规定不一致，以税收协定为准。

通常情况下，匈牙利公司获得的股息免缴企业所得税，但由受控外国公司（CFC）支付的股息除外。

（3）资本利得的税务处理

① 居民企业资本利得的税务处理

除了“已申报股份”的资本利得，匈牙利公司取得的资本利得均应计入应纳税所得额，并按照企业所得税标准税率进行纳税。

② 非居民企业资本利得的税务处理

非居民公司出售匈牙利公司的股份（除匈牙利房地产公司的股份）所取得的资本利得无需缴税，除非股权转让方为匈牙利的常设机构。

③ 已申报股份

“已申报股份”是指匈牙利纳税人持有某一实体 10%以上股份至少一年的，并在收购行为发生之日起 75 天内向匈牙利税务机关进行报告的股份。如果纳税人已向税务机关报告其持股情况，则仅需在增持股份时作进一步报告。出售已申报股份或将已申报股份对另一家公司出资取得的资本利得（包括汇兑收益）免缴企业所得税；相应地，此类投资发生的资本损失（包括汇兑损失）不可在税前抵扣。

④ 已申报无形资产

匈牙利纳税人购买或创造能够产生特许权使用费的无形资产（例如，知识产权和财产权利），可在收购或创造之日起 60 天内向匈牙利税务机关报告。如果纳税人在持有至少一年后出售或处置已申报无形资产，则相关收益无需缴税。但是，与此类已申报无形资产相关的任何损失（即，减值损失）不可在企业所得税前抵扣。

若纳税人出售未申报无形资产，且取得的收益在四年内用于购买其它产生特许权使用费的无形资产，相关收益予以免税。但是，如果交易的无形资产曾作为未申报无形资产出售并享受了上述免税优惠，则纳税人购买该无形资产时，即使申报了该无形资产，也不可享受相关税收优惠。

⑤ 匈牙利房地产控股公司

除非有税收协定另行规定，非居民企业通过转让匈牙利房地产控股公司股权取得的收益须按 19%的税率缴税。满足以下任一条件的匈牙利公司均可被视作匈牙利房地产控股公司：

- 公司 75%以上的账面价值来源于匈牙利的房地产；
- 集团（包括公司及其在匈牙利开展业务的关联公司，无论为居民企业

或常设机构) 75%以上的账面价值来源于匈牙利的房地产。

此外, 在证券交易所上市的匈牙利公司的资本利得无需缴税。

(4) 固定资产折旧规定

通常情况下, 折旧可以进行税前扣除。下表列示了直线法下的税收折旧率:

表 2 直线法下固定资产折旧率

资产类别	折旧率(%)
酒店及餐饮业的房屋建筑物	3
商业与工业房屋建筑物	2-6
租赁房屋建筑物	5
机动车辆	20
厂房与设备一般折旧率	14.5
自动化设备、环保设备、医疗设备及其它专用设备	33
计算机	50
知识产权与电影制作设备	50

(5) 亏损规定

2015 年以前发生的亏损在 2020 年前任一税务年度均可用来弥补, 但 2015 年及后续年度发生的亏损仅可往后结转五年。弥补亏损的限额为该年度计税基础的 50%。

2.2.3 合并纳税

匈牙利税法中不允许集团公司进行合并纳税申报或在集团之间弥补亏损。

2.2.4 企业所得税优惠政策

(1) 特定类型收入的优惠税率

特许权使用费所得(例如, 出售无形资产的所得)的计税基础可扣减 50%进行计算, 即按减半征收。但是, 扣减总额不得超过该公司税前利润的 50%。该扣减额可在纳税申报表中直接填列, 无需特殊报告或事先批准。

(2) 研发费用双倍加计扣除

公司经营活动范围内发生的基础研究、应用研究与开发的直接成本可以减少企业所得税计税基础，即此类费用在企业所得税前可享受双倍加计扣除的优惠。此项优惠不要求研发活动发生地为匈牙利，且加计扣除范围包含从关联方或非关联外国企业，或匈牙利企业（部分情况下）处购得的研发项目。

（3）研发费用三倍加计扣除

纳税人和匈牙利艺术与科学院及其研究机构、公共研究中心或国家直接或间接拥有的私人研究中心合作开展的特定研发活动而发生的研发费用可享受三倍加计扣除的优惠。但是，该加计扣除金额上限为 5,000 万匈牙利福林（约合 185,000 美元）。

（4）发展性税收优惠

如根据欧洲共同体（EC）法律，公司能够满足以下所有条件，则可在 10 个纳税年度内享受发展性税收优惠：

① 在匈牙利投资至少 30 亿匈牙利福林（约合 1,100 万美元）或在欠发达地区投资 10 亿匈牙利福林（约合 370 万美元）。

② 满足以下任一条件：

- 平均至少创造 150 个新工作岗位（在欠发达地区为 75 个）；
- 与投资开始前一年度相比，每年工资支出的增长至少达到最低工资（2015 年的最低月工资约为 100,000 匈牙利福林[约合 370 美元]）的 600 倍（在欠发达地区为 300 倍）；

③ 投资内容包括以下任一项：

- 购置新资产；
- 扩大现有资产规模；
- 投资导致最终产品或先前生产方法的重大改良。

自 2013 年起，公司在自由创业区投资规模达 1 亿匈牙利福林（约合 370,000 美元），即可申请发展性税收优惠。中小型企业可就任意地区的投资享受发展性税收优惠。

公司向食品卫生、环境保护、基础研究或应用研究以及影视制作领域的投资能符合某些特定要求，且投资规模达 1 亿匈牙利福林（约合 370,000 美元）以上，可申请发展性税收优惠。公司向任何领域进行的任意金额的投资如能创造一定程度的就业机会，也可申请发展性税收优惠。

通常情况下，公司在投资开始前，须向匈牙利国家经济部提交一份税收优惠申请通知书，并进行自我评估。但是，若公司投资的相关成本和费用超过 1 亿欧元（约合 1.1 亿美元），则须获得匈牙利国家经济部的许可。此外，纳税人须在其投资项目投入运营后 90 天内报告其投资完成日期。

发展性税收优惠最多可减少公司 80% 的应纳税额，使有效税率降低至 2%（若原适用税率为 10%）或 3.8%（若原适用税率为 19%）。根据不同的项目投资地区，发展性税收优惠可涵盖 20% 至 50% 符合条件的投资成本。通常情况下，该税收优惠在投资项目投入运营后的 10 年内有效，但须在申报该税收优惠后第 14 年内使用。该 10 年期限自投资项目投入运营的次年起算，但投资者可申请要求自投入运营当年起算。

（5）影视税收减免

匈牙利公司赞助匈牙利影视制作行业，可以享受税收减免。赞助公司可从其应纳企业所得税扣除该赞助费用，但是扣除额不得超过符合条件的影视制作费用的 20%。此外，这些费用（不超过上述限额的部分）也可在企业所得税税前抵扣。此项税收减免可向以后年度结转三年。

若要满足税收激励政策的条件，赞助的电影作品须通过一项综合性的文化测试，通过对电影制作的各个方面打分（包括摄制组、演员和欧洲影视题材主题）来进行评定。通常情况下，影片须达到一定的分数后才可享受上述税收优惠。

纳税人若要享受影视税收抵免，则需要向受益人提供额外支持。额外支持的金额至少为基本赞助费金额的 75% 乘以企业所得税税率，即纳税人须至少支付基本赞助费的 7.5%（若原适用税率为 10%）或 14.25%（若原

适用税率为 19%)，作为对受益人的额外支持。额外支持不可在企业所得税税前进行抵扣。

(6) 体育税收减免

匈牙利公司向以下大众团体运动体育组织提供的支持费用，可以享受税收减免：

- 足球（即，英式足球）
- 手球
- 篮球
- 水球
- 冰球

公司向上述体育组织提供的捐赠支出可全额用于抵减其应纳税所得额，抵减上限为捐赠公司企业所得税税负总额的 70%。未使用的税收抵减金额可向以后年度结转六年。此外，捐赠支出也可在企业所得税前抵扣。

捐赠公司须在赞助或补助合同范围内支付额外的体育发展补助金，金额至少为捐赠证书所示金额的 75% 乘以 10%或 19%的税率，该金额不可在企业所得税税前进行抵扣。此外，额外发展补助金须上交给相应国家体育协会、体育组织或基金会。

(7) 文化税收减免

匈牙利公司纳税人支持文化组织（例如剧院）所发生的费用，可以享受税收减免。支持金额可高达该组织售票收入的 80%。其税收减免机制与体育税收减免相同（详见“体育税收抵免”）。

(8) 最新影视、文化和体育税收抵免政策

自 2015 年起，匈牙利公司纳税人可以通过新的模式向影视制作、体育组织和文化组织提供支持，与此同时，原有支持模式依然适用。根据新的规定，纳税人可指定一部分税负作为对其选定的并符合条件的组织的支持。税务机关在收到纳税人的税款后，将指定的金额汇至受益人。纳税人指定金额最高可为月度或季度预缴税款的 50%及“补足税款”或年终税款

的 80%。税务机关将会在纳税人税款账户中，从其预缴税款和“补足税款”中扣除指定金额的 7.5%以及从年终税款中扣除指定金额的 2.5%。

2.2.5 替代性最低税

替代性最低税（AMT）原为针对特定最低税基征收的税种。当前，为响应宪法法院废除该法的一项决议，替代性最低税实际已转为一个可选税。纳税人可选择缴纳替代性最低税，或填写一份表格（见下文）。

替代性最低税的计算方式是将替代性最低税的税基乘以 10%或 19%的一般税率。通常情况下，替代性最低税的税基是总收入的 2%，但不包括归属于国外常设机构的收入。替代性最低税的税基还应加上纳税年度期间公司与其股东或集团成员签订的额外贷款合同金额的 50%。

如果公司的替代性最低税高于另行计算的企业所得税或税前利润，纳税人可选按以下任一方式缴税：

- 替代性最低税；
- 应交企业所得税。在这种情况下，公司须填写一份表格提供关于特定类型费用的相关信息，并且更有可能被选中进行税务审计。

2.2.6 资本弱化

若匈牙利公司在一个纳税年度内，其债务净额超过平均股东权益金额的三倍，则超出部分的债务对应的应付利息，需调增应纳税所得额。

其中，负债可以净值为基础计算，即，在进行资本弱化计算时，仅考虑负债金额减去某些应收款金额后的净额。

如无息负债已进行转让定价调整，则资本弱化规定也同样适用于无息负债。因此，在计算资本弱化时，会计确认的利息金额以及由于转让定价调整而产生的视同利息金额需一并纳入考量。

2.2.7 境外税收抵免

匈牙利公司就来源于境外的收入已缴纳的境外税款，可用于抵免匈牙利税款。若股息或未分配利润须在匈牙利境内缴税，则境外股息的预提所得税可用以抵免匈牙利税款。

2.3 预提所得税

2.3.1 匈牙利公司支付的股息

匈牙利公司支付给外国公司的股息无需缴纳预提所得税。然而，对于直接支付给居民和非居民个人的股息，须按照 16% 的税率缴纳预提所得税。如果税收协定和匈牙利国内法律关于股息预提所得税的规定不一致，以税收协定为准。

2.3.2 匈牙利公司支付的利息、特许权使用费和服务费

匈牙利公司支付给本地或外国公司的利息、特许权使用费和服务费或任何其它款项均无需缴纳预提所得税。然而，对于直接支付给个人的利息，须按照 16% 的税率缴纳预提所得税（本规定不适用于向某些具有欧盟规定的报告义务国家的个人居民支付的利息）。

对于支付给外国企业的款项，在匈牙利均无需缴纳预提所得税。但是，对于支付给外籍个人的股息和利息，均征收预提所得税。

3 个人所得税^[6]

3.1 税收居民

匈牙利公民被视为税收居民。具有双重国籍的公民若在匈牙利既无永久性住所也无习惯性住所，则不属于匈牙利税收居民。

如下人员也被视为匈牙利税收居民：

- 每年在匈牙利停留不少于 183 天的欧盟经济区（EEA）国民
- 拥有永久居留许可的第三国家（非匈牙利和非欧洲经济区）国民
- 仅在匈牙利拥有永久性住所的外籍人士

在匈牙利和另一管辖区拥有永久性住所或在任何地方均无永久性住所但其重要经济利益中心位于匈牙利的个人，被视为税收居民。无法通过“永久性住所标准”或“重要经济利益中心标准”确定税收居民身份者，若日历年度内在匈牙利停留不少于 183 天，则被视为匈牙利税收居民。

3.2 个人所得税税率及应税收入

税收居民应就其全球收入缴纳个人所得税，无论该笔款项是否汇入匈牙利。非税收居民仅需就来源于匈牙利的收入缴税。然而，税收协定条款优于匈牙利国内税法。

3.2.1 个人所得税税率

匈牙利税收居民和外籍人士纳税情况如下：

- 合并税基和投资所得均适用 16%的个人所得税统一税率
- 非税收居民来源于匈牙利的收入应按税收居民适用的税率缴税

3.2.2 主要应税所得

(1) 受雇所得

受雇所得包括所有薪酬。绝大多数公司发放的实物福利补贴应缴税。

在特定情况下，提供给外籍雇员的房租和其它住房补贴免缴匈牙利个人所得税。

匈牙利国家体制下的教育与实物医疗福利以及雇主承担的日常必要员工业务费用不视为个人所得税应税所得额。

自 2011 年 1 月 1 日起，“实物福利”税目被两个新税目——“特定福利”和“附加福利”取代。计税基础为个人未报销的公允价值的 1.19 倍，税率为 16%，即实际税率为福利公允价值的 19.04%。法律列示的“特定福利”一般（例如，私人电话服务以及自选福利计划中的福利）还应缴纳 27%的健康税，“附加福利”（例如，名为“erzsébetutalvány”的餐券和塞切尼 Szécheny 休闲卡）在个人所得税外还应缴纳 16.66%的健康税（1.19 倍的实物公允价值适用 14%的健康税），因此，附加福利的实际税率为 35.7%。个人所得税和健康税都应由雇主缴纳。

一般而言，因雇佣关系而提供的福利应作为常规受雇所得缴税。

在匈牙利工作的非匈牙利税收居民通常应就其与匈牙利工作日相关的收入缴纳个人所得税。

外籍人士通常需就其在匈牙利提供服务获得的工资薪金和其它报酬缴税。

（2）资本利得收入

资本利得收入按 16%的统一税率缴税。在确定应税资本利得时，可扣除经证实的资本交易费用。在受监管的资本市场内进行交易产生的亏损可从同一资本市场内进行的其它交易产生的资本利得中扣减。属于此类别的资本交易如下：

- 为匈牙利国家银行所监管的资本交易
- 在其它欧盟经济区成员国进行的、或在已与匈牙利签订税收协定、且匈牙利国家银行已与该国相关金融监管机构签订双边情报交换协定的国家进行的资本交易

（3）投资收入

来源于匈牙利的股息收入应按 16%的税率缴纳最终预提所得税。利息和资本利得适用相同税率。

特许权使用费收入属于普通应税收入，在扣除费用后按标准税率（16%）缴税。

房地产出租取得的收入被视为合并税基的一部分。资产折旧可用于税前扣除。

属于协定国税收居民的非匈牙利税收居民如符合规定（例如出具税收居民证明），可按协定的优惠税率缴纳匈牙利预提所得税（部分协定规定不征收预提所得税）。

（4）与雇佣相关的股票期权所得

雇佣相关的股票期权在行权时缴税。对期权收入的征税取决于提供方与接受方的关系和期权获得时的情况。若匈牙利公司的员工直接从境外取得其他受雇所得，则应就行权日股票的市场价值减去授予价和购买、交易的费用（若有）后的金额按 16%的一般所得税税率缴税。员工还应就来源于境外的股票期权收入按 27%的税率缴纳健康税。健康税可由匈牙利雇主承担。若通过匈牙利当地公司向员工支付股票期权收入，则该当地公司必须代扣代缴个人所得税和员工个人承担的社会保险，并缴纳相应的雇主承担的社会保险。

(5) 独立劳务收入

不属于任职受雇（非独立劳务）的且个人因此而获得报酬的所有活动均被视为独立劳务（例如，个体企业和农产品生产者的经营活动）。

(6) 董事费

董事费通常应按与雇佣收入相同的税率缴税，判断来源时应依据支付地或支付公司所在地。关于董事费的税收协定条款通常规定，若一方协定国税收居民从另一方协定国居民公司获取董事费，则该笔费用应在另一国缴税。

(7) 其它收入

其它收入包括匈牙利税法中列明的特定类型的收入，如由自愿或私人养老基金支付的福利（养老金除外）款项，以及由低税收国家的公司支付的利息或股息。

3.2.3 税前扣除

(1) 个人税收抵免和税前扣除

最重要的个人税收优惠为家庭赡养扣除。即使只有一位赡养人，家庭赡养扣除也适用，且无收入限制。

该项扣除可降低税基。拥有一位或两位被赡养人的家庭，每位被赡养人每月可享受 10,000 福林个税减免，而拥有三位或三位以上受赡养人的家庭，每位受赡养人每月可享受 33,000 福林个税减免。从妊娠第 91 天起可将胎儿纳入个人所得税扣除范围。所利用的家庭收入免税额不可超过计税基础总额。配偶或同居者可分享计税基础免税额。

税收抵免的数量少且金额不大。申请的税收抵免总额不得超过应缴税款总额（即，抵免额不可用于申请退税）。

(2) 营业扣除

个人可从独立活动收入中扣除 10% 的标准扣减额或经所得税法批准，扣除实际发生且有据可查的相关费用。

3.3 其他与个人相关的税种

3.3.1 社会保险

在匈牙利，社会保险包括医疗、养老和失业保险。依据雇佣合同在匈牙利工作的所有个人，无论国籍，均须参加匈牙利社会保险。未在匈牙利注册的外籍雇主派遣至匈牙利的第三国国民（非匈牙利、非欧盟经济区和非一体化协议国家国民）无需参加社会保险。自 2012 年 1 月 1 日起，该项豁免仅有两年有效期。若个人有资格享受豁免，且离开匈牙利后又返回匈牙利，则仅在该个人上次居留与返回匈牙利间隔至少三年的情况下方可重新适用该豁免。持有效 E101 或 A1 保单的个人无需缴纳匈牙利社会保险。

若在匈牙利参保的个人因在匈牙利境外履行的工作而从非匈牙利公司取得收入，或该员工在匈牙利受雇于非匈牙利公司，该非匈牙利公司通常须通过代理人（匈牙利分公司或财务代理）履行社会保险缴款义务。若无代理，非匈牙利公司须注册成为匈牙利雇主。否则，最终须由个人履行法定义务。

雇主必须按工资总额 28.5%（27%的社会税和 1.5%的培训基金缴款）的税率缴税。一般而言，社会税和培训基金缴款基数等于应税收入。应税收入金额无上限。

每名员工均应就其雇佣薪金缴纳 18.5%的社会保险缴款（10%的人均养老金缴款和 8.5%的医疗与劳动力缴款）。员工养老金缴款无上限。

除上述缴款外，资本利得、证券借款收入、股息和房地产租金收入总额超过 100 万福林的均应缴纳 14%的健康税。若匈牙利员工该纳税年度内已缴医疗缴款（6%）与健康税（14%）总额超过 45 万匈牙利福林，则无需缴纳 14%的健康税。

利息收入除缴纳 16%的个人所得税之外，还需缴纳 6%的健康税。

3.3.2 遗产及赠与税

外籍居民和非居民就匈牙利境内的财产转移，最高需按 18%的税率缴纳遗产及赠与税。直系亲属间的财产转移无需缴纳遗产及赠与税。

4 其他税种^[7]

4.1 增值税

4.1.1 征税范围

下列交易行为需缴纳增值税：

- 纳税人在匈牙利销售商品或提供服务
- 纳税人在其他欧盟成员国采购商品
- 匈牙利纳税人收到的接受方付费服务和接受方付费商品
- 进口商品

在欧盟内部发生的新型运输和远程销售的交易适用特定规则。

4.1.2 征税对象

增值税纳税人是指在交易过程中以自身名义销售应税商品或提供应税服务的企业或个人。

企业或个人在匈牙利从事经营活动之前均须进行增值税登记，若未按照规定及时进行登记，可以在事后进行补登记，但可能会产生高额的罚款。

4.1.3 增值税税率

“应税行为”是指提供应纳增值税的商品和服务，“免税行为”是指提供的商品和服务无需缴纳增值税，且不可抵扣进项税，“免税且抵税行为”是指无需缴纳增值税且可以抵扣进项税，包括但不限于向欧盟以外国家出口商品和相关服务（例如，运输）以及在欧盟内部销售商品。

匈牙利适用的增值税税率可分为：

- 标准税率：27%
- 优惠税率：5%和 18%

除特定项目明确规定了适用优惠税率或可享受免税之外，所有的商品或劳务供应行为都适用于增值税标准税率。

适用 5%税率的商品与服务包括：

- 人用药品和部分医疗用品
- 书籍

适用 18% 税率的商品与服务包括：

- 基础食品
- 酒店服务
- 部分室外公共音乐节门票

免税的商品与服务包括：

- 金融服务
- 保险服务
- 公共邮政服务
- 教育
- 财产租赁
- 证券销售
- 土地出售或租赁
- 人类医疗保健
- 民间工艺

对于增值税免税行为，纳税人可选择申请放弃免税优惠并要求缴纳增值税，但需要在此免税活动发生前向税务机关上报，并在之后五年内继续缴纳增值税。五年期满之后，纳税人可在当年 12 月 31 日之前向税务机关提交通知表，重新选择适用增值税免税。

以下增值税免税行为可选择缴纳增值税：

- 全部或部分不动产出租或租赁
- 不动产和土地的出售

4.2 其他地方税

4.2.1 地方营业税

地方营业税的征税对象为注册地或分支机构在征税地区的公司。税基为企业的收入或税前利润，税率为最高 2%。地方政府议会可在本辖区内自行废立或调整该税。

4.2.2 银行税

银行税的征税对象为各类金融机构，其税基与适用的税率视不同的金融机构的金融活动而定。金融机构须填报特殊的纳税申报表。

4.2.3 能源税（“罗宾汉税”）

能源税的征税对象为能源供应公司，包括外国企业的分支机构。其税基为经特定项目调整后的税前利润，税率为 31%。

4.2.4 消费税

匈牙利对以下产品征收消费税：

- 矿物油
- 酒精产品，啤酒，葡萄酒，香槟以及含有酒精的中间产品
- 烟草

4.2.5 创新税

匈牙利的大型或中型企业均需要缴纳创新税，该税的目的是为了支持匈牙利国家的研发和技术创新活动。税基与地方营业税的税基相同，税率为 0.3%（小型和微型企业豁免创新税）。

5 匈牙利税收征收与管理

5.1 企业所得税申报纳税

5.1.1 申报要求

通常情况下，企业所得税纳税年度为日历年度。但是，若企业认为非日历纳税年度更为符合公司的商业周期，或能够满足母公司的管理信息的

需求，则可以自行选择纳税年度，但须在做出该选择后 15 日内上报税务机关。

企业最迟须在纳税年度结束后第五个月的最后一天提交企业所得税申报表。若年度应缴税款大于当年预缴税款的，则需在提交申报表时缴纳余额。

企业在纳税申报截止日之前可能无法申请延期申报。但是，在纳税申报截止日之后，若企业提交了延期申报申请信函对逾期原因作出了合理解释，且承诺在逾期原因失效后 15 日内提交纳税申报表并缴纳申报表上的税款余额，则税务机关可能会接受逾期申报并视其为按时提交。若延期申报得到批准，则不会产生逾期申报罚款或滞纳金。

5.1.2 税款缴纳

对于采用日历年度、申报截止日为 5 月 31 日的纳税人，可以在企业所得税申报所涵盖年度下一年的七月起至第二年的六月为止的 12 个月的期间内预缴税款。对于当年企业所得税应纳税款超过 5 百万匈牙利福林（约合 18,500 美元）的公司，需按 12 个月等额分期预缴税款，其它公司按季度预缴税款。此外，若公司上一纳税年度销售收入净额超过 1 亿匈牙利福林（约合 370,000 美元），则须在其纳税年度最后一个月的前 20 日之前缴纳“补足税款”。该笔税款的金额为当前纳税年度已预缴的税款与年度预计应纳税款之间的差额。

5.1.3 罚金与滞纳金

若企业的延期申报请求未获批准，则最高需缴纳 500,000 匈牙利福林（约合 1,850 美元）的罚金。此外，就延期缴纳的税款，企业还须按匈牙利国家银行基准利率的两倍支付滞纳金，滞纳金自纳税截止日当日开始计算，最长可达三年。

5.2 个人所得税纳税申报

5.2.1 申报要求

匈牙利采用税收自评体系。但是，个人可要求税务机关根据提交的信息计算个人所得税。税收居民必须申报其全球收入、计算其税额、提交纳税申报表并缴纳税款。已婚夫妇单独缴税，无须合并纳税。

从外籍雇主获取收入的外籍人士必须在季度结束后次月 12 日之前缴纳根据实际收入计算的季度预缴税款。

纳税年度为日历年度。提交纳税申报表的截止日期为纳税年度结束后次年的 5 月 20 日。

若个人不具备填写其个人所得税纳税申报表所需的信息，并因此无法在 5 月 20 日之前提交其纳税申报表，且该等信息缺失非本人责任，则其可选择将提交截止日期延期至 11 月 20 日。任何延期必须在 5 月 20 日之前上报税务机关，且纳税申报表必须在同年 11 月 20 日之前提交，同时附上解释函。在此等情况下，若纳税申报表于 11 月 20 日之前提交，则税务机关不得征收违约金和逾期滞纳金。

5.2.2 雇主的代扣代缴义务

雇主必须在考虑员工补贴和其它扣减项后代扣代缴相应金额的所得税。

5.2.3 税务登记注销

若外籍公民永久性离开匈牙利且无返回打算，则应在匈牙利税务机关进行税务登记注销。相应地，该外籍公民应将其综合许可和居留许可以及住址卡返还给移民局，同时提交一份永久性离开匈牙利的声明。匈牙利雇主还须就该外籍公民在匈牙利雇佣关系的解除通知劳动局和移民局。对于欧盟经济区公民和瑞士公民，最迟应在第二天通知劳动局。非欧盟经济区公民应在外籍公民雇佣关系解除后五天之内通知劳动局，并在三天之内通知移民局。

5.3 增值税申报纳税

5.3.1 申报要求

除某些例外情况，增值税纳税时点为应税行为的发生或开具发票之日。

通常情况下，匈牙利纳税人须按季度申报增值税。但是，以下三类纳税人须按月进行纳税申报：

- 自 2015 年 1 月 1 日起，新登记的纳税人在其进行纳税登记后的前两年内；
- 在一个纳税年度或该纳税年度前一年应交增值税或应退增值税净额超过 1 百万匈牙利福林的纳税人；
- 集团增值税纳税人。
- 自 2016 年 1 月 1 日起，匈牙利税务机关使用全新的纳税人资质管理系统。税务机关针对纳税人的经营状况、税务与法律合规等方面进行考核，在系统中将纳税人分为“可靠型”或“风险型”。“可靠型”纳税人在税务稽查、申请增值税退税时，税务机关的处理期限截止日可适当缩短，同时若纳税人发生未进行纳税申报、纳税申报不完整或少缴税款的情况，可减轻相应的税收处罚。对于“风险型”纳税人，税务机关处理税务稽查的期限会相应延长，同时由于不合规导致的滞纳金、罚款的惩罚力度也会加强。此外，“风险型”纳税人清算时，必须进行强制性的税务稽查。
- 自 2016 年 1 月 1 日起，匈牙利纳税人的开票软件或 ERP 系统必须安装特殊的数据导出功能，以便在税务机关要求下进行数据查询。
- 自 2016 年 1 月 1 日起，开具发票的义务：提供免税的国际航空客运服务的企业，若可根据会计法就其提供的服务出具会计文档（Accounting Documents），则可以免于开具增值税发票。对于远程向非应税个人提供的服务，若纳税人可以提供收据，则可以免于开具增值税发票。但是，若服务接受方要求，则服务提供方必须开具相关增值税发票。
- 增值税进项税抵扣：根据 2016 年生效的新法规，进项税额可在发

生当年及之后的一个日历年度内进行抵扣。在此之后，纳税人仍然可以抵扣该进项税直至第五个日历年度。但是，纳税人需要自行修正或重新提交该进项税发生的报告期间的增值税纳税申报表。

- 自 2016 年 1 月 1 日起，对于连续提供应税服务以及分期结算的应税服务适用全新的纳税义务发生时间，具体如下：

通常情况下，纳税义务的发生时点为分期阶段的最后一日；

若发票开具日期与付款日均在分期阶段的最后一日之前，则纳税义务发生时间为发票开具日；

若付款日在分期阶段最后一日之后，但不晚于该日 60 天之后，则纳税义务发生时间为付款日；

若付款日在分期阶段最后一日的 60 天之后，则纳税义务发生时间为分期阶段最后一日的第 60 天。

5.3.2 税款缴纳

在一个纳税年度或该纳税年度前一年，应交增值税或应退增值税不超过 250,000 匈牙利福林的纳税人，若未获得欧盟增值税识别号，可按年度进行增值税纳税申报，也可选择按季度进行纳税申报。

月度和季度增值税纳税申报最迟须在纳税期结束后的次月第 20 日之前完成。年度纳税申报最迟须在纳税年度次年 2 月 15 日之前完成并须在该期限前全额缴纳税款。增值税税款须用匈牙利福林进行缴纳。

5.3.3 罚款和滞纳金

逾期提交增值税申报表、国际贸易统计申报表、汇总表或国内总结报告需缴纳罚款（最高 500,000 匈牙利福林）。逾期缴纳增值税需支付逾期缴款滞纳金，滞纳金日利率为按照匈牙利国家银行现行基准利率的二倍乘以 1/365 进行计算。

若纳税人已提交申报表，但未申报应交增值税额，则罚款为欠缴税款的 50%加逾期缴款滞纳金。若纳税人丢失了增值税申报表和国内总结报告或申报的信息不准确，也需缴纳罚款。但是，若纳税人能够证明逾期申报

有正当理由，则无需支付逾期缴款滞纳金。根据不同个案的情况，税务机关可降低或免除罚款。

自 2016 年 1 月 1 日起，对于无需进行商业登记的纳税人（例如，个人、私人企业家、在匈牙利进行增值税登记的外国公司），若发生了不合规，报告、纳税申报以及数据提供义务未适当履行的情况，税务机关不可立即对其征收罚款，而应当首先提醒纳税义务人及时履行其义务，仅当提醒无效时，才可征收相应罚款。

第三部分 中匈税收协定及税务合作信息

1 基本情况^[8]

截至 2017 年 3 月，共签署 105 个税收协定（含内地与香港、澳门签署的税收安排，以及大陆与台湾签署的税收协议），税收协定已经成为我国税法体系重要的组成部分，且已形成了比较完善的税收协定网络，有力促进了我国对外经济技术合作和人员交流，有效服务了我国“引进来”和“走出去”的对外开放战略。

国际税收协定是指两个或两个以上的主权国家或地区，为了协调相互之间的税收分配关系，本着对等的原则，在有关税收事务方面通过谈判所签订的一种书面协议。国际税收协定在避免双重征税方面发挥了重要作用，对于改善国内投资环境、大力实施“引进来”战略以及中国企业“走出去”战略具有重要意义。

对拟赴外投资的中国居民而言，应当着重关注中国是否与投资目标国之间签有税收协定，了解相关协定的具体内容，并借助相关规定实施更为有效的税务筹划和商业安排，从而有效降低对外投资的税收成本和税务风险。

1992 年 6 月 17 日，我国政府与匈牙利共和国政府在北京签署了《中华人民共和国政府和匈牙利共和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“该协定”）。根据《国家税务总局关于我国政府和匈牙利政府避免双重征税协定生效的通知》（国税发[1995]020 号）的规定，该协定应自 1994 年 12 月 31 日起生效，并于 1995 年 1 月 1 日起执行。

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

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

2 中匈税收协定^{[9] [10]}

2.1 适用范围

中匈税收协定有着明确的适用范围，该范围包含协定适用的主体范围、客体范围以及领土范围。

2.1.1 主体范围

就税收协定适用的主体而言，中国居民以及匈牙利居民均有权适用协定。中国税法对“中国居民”做出了具体定义，即作为居民的“人”包括个人、公司和其他团体。

若个人既是中国居民又是匈牙利居民的，则两国政府应当协商确定个人属于哪国居民，从而避免个人对两国均承担完全的纳税义务。

若公司既是中国居民企业又是匈牙利居民企业的，则两国政府应当协商确定公司属于哪国居民企业，如果不能协商确定，则该公司不能作为任何一国的税收居民，相应地，也就无法享受协定的优惠待遇。若根据中国与第三国的税收协定的判断，一个匈牙利居民企业同时也属于第三国居民企业，那么该公司就不能作为匈牙利居民企业享受中匈税收协定中的优惠待遇。

2.1.2 客体范围

就税收协定适用的客体而言，中匈协定适用的税种包括中国的企业所得税、个人所得税以及匈牙利的利润税和个人所得税，同时，中匈协定也规定了增加或者代替上述税种的相同或者实质相似的税收也适用于本协定。

值得注意的是，由于中匈协定适用的客体仅限于所得税，因此中国居民在匈牙利投资时被匈牙利政府征收的其他税收，在中国无法抵免。

2.1.3 领土范围

就税收协定适用的领土范围，中匈协定采用领土原则和税法有效实施原则相结合的方法。即在确认中匈协定适用的领土范围时，首先满足两国领土的属权；其次，再保证两国的税收法律能够有效实施。

根据协定的规定，中国税收居民不包括香港、澳门、台湾等地的居民，故该地区居民不能主张适用中匈税收协定。

2.2 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场所。常设机构的存在与否对于收入来源国的税收管辖权至关重要。由于国际税收协定主要致力于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，通常情况下，居住国企业在来源国有常设机构的，税收协定对来源国征税权限制程度较低；居住国企业在来源国没有常设机构的，税收协定对来源国征税权限制程度较高。对于赴匈投资或者从事经营活动的中国居民来说，是否按照中匈税收协定的规定在匈牙利设立常设机构，对其税收成本会产生重大影响。因此，最为基本的税收筹划安排即通过有效利用协定相关规定来避免被匈牙利税局认定为常设机构。故在明确中匈税收协定的适用范围后，了解常设机构的概念以及中匈税收协定对于常设机构的具体规定就显得至关重要。

中匈协定的第五条对常设机构的概念、正面清单和负面清单做了相关定义。根据协定内容，常设机构是指企业进行全部或者部分营业的固定场所。常设机构的正面清单规定了常设机构的主要分类，即：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。而常设机构负面清单则列明了不构成常设机构的相关情形。

2.2.1 场所型常设机构的认定

场所型常设机构包括管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所，以及矿场、油井、气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

根据中匈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、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存;

(3) 专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存;

(4) 专为本企业采购货物或者商品, 或者搜集情报的目的所设的固定营业场所;

(5) 专为本企业进行其它准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所;

(6) 专为上述活动的结合所设的固定营业场所, 如果由于这种结合使该固定营业场所全部活动属于准备性质或辅助性质。

协定关于场所型常设机构正面清单和负面清单的规定对中国居民赴匈投资经营进行税收筹划主要会产生以下方面的影响:

第一, 根据协定规定, 辅助机构不属于常设机构。因此, 如果企业在匈牙利既开展辅助性活动又实施营业活动, 则企业应尽量避免分设辅助机构和营业机构。如果分开设立, 则辅助机构发生的费用无法从营业机构的利润中扣除; 如果合并设立, 那么辅助性费用和准备性费用就可以从营业利润中扣除。

第二, 协定的负面清单实质上是利用辅助性原则缩小常设机构范围, 中国居民在利用负面清单时需要理解辅助性原则的含义, 并据以作出合理的安排, 使得自己的经营活动符合辅助性原则。辅助性原则要求辅助性场所应当具备以下条件:

(1) 辅助性场所应当与总机构的业务性质有明显差别;

(2) 辅助性场所不独立从事经营活动, 且从事的活动不构成总机构业务的基本及重要组成部分;

(3) 辅助性场所主要对总机构提供服务, 不为其他企业提供服务。

第三，如果固定场所不仅为总机构服务，也与企业外部人员有业务往来，或者固定场所的业务性质与总机构的业务性质一致，且其业务为总机构业务的重要组成部分，则该固定场所不能被认定为辅助性场所。

2.2.2 工程型常设机构的认定

工程型常设机构是指连续十二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。

第一，中国居民企业在匈牙利实施建筑工程不满十二个月的，不属于场所型常设机构，相应地，也就不构成常设机构。确定上述活动的起止日期，可以按其所签订的合同从实施合同（包括一切准备活动）开始之日起，至作业（包括试运行作业）全部结束交付使用之日止进行计算。

第二，如果中国居民企业对一项匈牙利工程进行项目分包，约定由分包商进行作业，总承包商负责指挥监督的活动，且监督活动超过十二个月的，则构成常设机构。总承包商监督活动，其时间的计算与整个工地、工程的持续时间一致。

第三，如果中国居民企业作为独立监理企业在匈牙利从事监督管理活动超过十二个月，应视其为独立项目，也会构成常设机构。独立监理企业的监督活动，其时间的计算应根据其负责监理的工地、工程或项目所持续的时间进行判定。

2.2.3 服务型常设机构的认定

服务型常设机构是指企业通过其雇员或者其他人员，在缔约国另一方为同一个项目或者相关联的项目提供劳务，且以连续或累计超过十二个月为限。

第一，劳务范围的确定。协定中规定的劳务包括从事工程、技术、管理、咨询等服务。例如，对工程作业项目的实施提供技术指导、协助、咨询等服务，但不负责具体的施工和作业；对生产技术的使用和改革、经营管理的改进、项目可行性分析以及设计方案的选择等提供的服务；在企业经营、管理等方面提供的专业服务。

第二，雇员或者其他人员的确定。根据协定的“雇员或者其他人员”的相关规定，中国企业通过其自身雇佣的员工，或者中国企业聘用的在其控制下按照其指示向匈牙利企业提供劳务的个人。

如果中国居民企业向匈牙利客户转让专有技术使用权的同时，也委派人员到匈牙利为该项技术的使用提供有关支持、指导等服务并收取服务费，无论其服务费是单独收取还是包括在技术价款中，但是服务时间达到了构成常设机构的标准（即连续或累计时间超过十二个月），则服务费要视为特许权使用费在匈牙利纳税；如果上述人员通过中国企业设在匈牙利的某固定场所提供服务，如服务时间达到了构成常设机构的标准（即连续或累计时间超过十二个月），那么该技术人员则构成了常设机构，应当对归属于常设机构部分的服务所得按照营业利润条款在匈牙利纳税，但技术转让的特许权使用费性质不变。

第三，时间期限的计算问题。中国居民企业为匈牙利某项目提供劳务，以中国居民企业派其雇员为实施服务项目第一次抵达匈牙利之日起至完成并交付服务项目之日止作为计算期间，计算相关人员在匈牙利停留的天数。此外，应按所有雇员为同一个项目提供劳务活动不同时期在匈牙利境内连续或累计停留的时间来掌握，对同一时间段内的同一批人员的工作不分别计算。

2.2.4 代理型常设机构的认定

（1）非独立代理人的认定

中匈协定第五条第五款解释了非居民企业代理型常设机构的相关概念，条款规定：非独立代理人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力以该企业的名义签订合同，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。也就是说，缔约国一方的居民企业在缔约国另一方的代理人按照协定的规定能够构成非独立代理人的，那么该居民企业的代理人就构成在缔约国另一方的代理型常设机构。根据协定内容，非独立代理人的构成要素有以下四个方面：

① 非独立代理人。即不要求非独立代理人必须是缔约国另一方的居民。该非独立代理人既可以是个人，也可以是办事处或公司，甚至可以是企业的雇员、部门。

② 以该企业的名义签订合同。具体是指以企业名义签订或者虽然不是以企业的名义但仍然能够对企业产生法律约束力的合同，且合同本身的利益归属于被代理人，代理人不直接受益于合同。同时，“合同”必须与企业自身业务相关，其他内容的合同不在此列。例如，中国居民企业的员工到匈牙利进行招聘，以企业名义与匈牙利当地劳动力签订用工合同，但不能据此认定该员工必然是中国居民企业的常设机构，因为其所代表企业签署的合同与企业的经营活动本身内容不一致，属于辅助性的合同。

③ 经常行使代表权力。这里的“经常”不能在绝对、孤立的条件下进行理解，企业需要结合自身业务性质以及合同内容来加以确定。由企业业务性质导致其交易数量不大、合同签订数量较少的，也可能构成“经常行使代表权力”。“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。例如，中国居民企业的受托人在匈牙利与中国居民企业的所有客户完成了合同细节谈判后，中国居民企业直接邀请其所有客户到中国或者其他第三方国家与其签订合同的，谈判受托人视同中国居民企业在匈牙利的非独立代理人，并且构成常设机构。

④ 仅开展辅助性活动的代理人不属于非独立代理人。所谓辅助性活动，即上述负面清单中所列举的各类活动。

综上，一旦中国居民企业在匈牙利的代理人属于非独立代理人，该代理人即构成中国企业在匈牙利的常设机构，相应地，其在匈牙利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，中匈协定第五条第六款对独立代理人作出了相关规定。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。如果缔约国一方企业在缔约国另一方的代理人属于独立代理人，则该代理人不构成该企业的常设机构，相应地，其来源于缔约国另一方的营业利润在缔约国另一方也不征税。

为了防止企业滥用独立代理人条款，协定对独立代理人的独立性提出了要求，如果代理人的活动全部都归属于同一企业，或者仅代表一个企业，且该企业与代理人之间在商业和财务上有密切依附关系的，不构成独立代理人。在实务中，税务当局在判定代理人是否属于独立代理人时，要求独立代理人至少符合以下两个条件：

① 代理人在法律上和经济上独立于被代理企业。主要评判标准有代理人商业活动的自由度、代理人商业活动的风险承担主体、代理人代表的企业的数量等。

② 代理人仅开展自身常规业务活动，不从事经济利益归属于被代理企业的其他活动。

中匈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作出了规定：母公司通过投资设立子公司，拥有子公司的股权而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，子公司则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经常存在较为复杂的跨境人员业务往来。对于母公司是否能够构成子公司的常设机构，需要具体分析。如果中国母公司派其员工到匈牙利子公司为匈牙利子公司工作，且匈牙利子公司对员工有工作指挥权，对员工的工作责任及风险也要承担相关责任，那么匈牙利子公司向此类员工支付的费用是子公司内部人员收入分配，不是中国母公司的营业收入，且该类员工不构成中国母公司在匈牙利的常设机构。如果中国母公司派其员工到匈牙利子公司为中国母公司工作，即中国母公司对外派员工的工作有指挥权，并承担风险和责任，在这种情况下，中国母公司向匈牙利子公司收取有关服务费时，如果外派员工构成中国母公司在匈牙利的常设机构，匈牙利政府有权对子公司支付母公司的服务费征收所得税。

2.3 不同类型收入的税收管辖权

中匈税收协定将两国居民取得的跨国收入区分为消极所得和积极所得进行征税权的划分。其中，消极所得是指：没有实施营业活动而获得的投资性所得，如利息、股息、特许权使用费。积极所得是指：通过实质性经营营业活动而取得的所得，包括营业利润、不动产使用所得以及财产转让所得，个人劳务所得。在积极所得中，个人劳务所得由于具有特殊性，故从积极所得中分割出来单独加以规定。消极所得和积极所得在居住国的税收管辖权上没有很大的区别，但在来源国的税收管辖权上区别非常明显。结合与常设机构认定相关的一些规定，来源国的税收管辖权在一定程度上被加以限制。以下将分不同类型的所得对税收管辖权的划分进行介绍，并说明一些税收筹划的空间和方案。

2.3.1 消极所得

中匈税收协定规定的消极所得主要包括股息、利息以及特许权使用费。根据中匈协定第十条、第十一条、第十二条的规定，中国企业来源于匈牙利的股息、利息以及特许权使用费等投资所得在中国征收预提税，但是这种征税权不是独占的，协定同时规定了来源地管辖权原则，即匈牙利也可以征税，但有一定的限制，如果中国居民企业是受益所有人，协定限定了匈牙利政府适用的税率最高为10%。

由于股息、利息、特许权使用费属于消极所得，协定承认了有限的来源地管辖权原则，对于股息、利息收入的来源地的确定比较简单，但由于特许权使用费在实务中种类很多，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。根据协定，支付特许权使用费的是匈牙利政府或匈牙利居民的，来源地是匈牙利；支付特许权使用费的是匈牙利居民在中国设立的常设机构的，并由该常设机构负担这种特许权使用费，来源地是匈牙利；支付特许权使用费的人是中国居民在匈牙利设立的常设机构的，并由该常设机构负担这种特许权使用费，来源地是中国。

根据中匈协定的规定，应当注意的是，支付特许权使用费的人无论是否为匈牙利的居民，只要其在该匈牙利拥有常设机构或固定基地，并且支

付的费用由该常设机构或固定基地负担，即认为特许权使用费来源地是匈牙利。因此，若中国企业设在匈牙利的常设机构支付给中国企业特许权使用费，在特许权使用费与该常设机构有实际联系的情况下，应认为该特许权使用费发生于匈牙利，如中国企业为该项特许权使用费的受益所有人，则可享受协定待遇。

此外，支付的特许权使用费数额应当不超过支付给其他独立第三方的数额，支付额中超过按市场公允价格计算所应支付数额的部分不享受协定的优惠。

2.3.2 营业利润

根据中匈协定第七条第一款的规定，对于中国居民企业取得的来源于匈牙利的营业利润，中国政府有权向中国居民企业征税；对于中国居民企业通过在匈牙利设立常设机构取得来源于匈牙利的营业利润，匈牙利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匈牙利设立常设机构而取得来源于匈牙利的收入或者虽在匈牙利设立常设机构但取得的匈牙利境内收入与该常设机构没有实际联系的，匈牙利政府无权向中国居民企业及其常设机构征税。

根据中匈协定第七条第二款和第三款的规定，匈牙利政府有权把常设机构课税范围限定在该常设机构利润内，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发生的各项营业费用，且利润和费用的确定不局限于匈牙利一地。

结合上述消极所得部分内容，由于协定只对特许权使用费作了列举性规定，因此，在商业经营及投资活动中，营业收入与特许权使用费收入的区分比较模糊，这为中国居民提供了税收筹划的空间。

对于中国居民在匈牙利的特许权使用费收入等消极所得，匈牙利作为来源地政府具有有限的税收管辖权；对于中国居民不涉及常设机构的、在匈牙利的营业收入等积极所得，匈牙利政府没有税收管辖权。因此，中国居民应当把其在匈牙利的经营活动尽量安排为不涉及常设机构的营业收入，避免其被认定为特许权使用费收入，从而规避在匈牙利的纳税义务。

中匈协定第十二条第三款规定的特许权使用费有三类，第一类是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、磁带的版权所支付的作为报酬的各种款项，第二类是使用或有权使用专利、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，第三类是使用或有权使用工业、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。

中国居民应当重点把握技术销售、技术服务与技术授权的区分。技术销售是所有权让与，因此其所得是营业利润，或者属于财产所得，不属于特许权使用费收入。技术授权所得是使用权让与，因此其所得属于特许权使用费。技术授权一般通过许可贸易、特许专营或者合作生产的方式实现。技术服务通常与技术授权或者技术销售一并实施，但原则是不涉及常设机构的技术服务收入与技术销售有实际联系的属于营业利润，与技术授权有实际联系的属于特许权使用费；常设机构提供技术服务的统归为营业利润。税收管辖权划分的规定是消除双重征税的具体体现。基于税收协定的安排，缔约国一方的居民在缔约国另一方取得的积极收入，如果满足一定条件，则可以免于在收入来源国的纳税义务，而只在其本国纳税；取得的消极收入在满足一定条件的情况下可以在收入来源国适用低税率承担纳税义务。因而，中国居民赴匈投资，应当明确哪些类型的收入具有免税、减税或者低税率的税收优惠政策，从而提高其赴匈投资计划的可行性和准确性，避免不必要的税收成本。

2.3.3 不动产使用所得

根据中匈协定第六条的规定，匈牙利政府可以就中国居民使用位于匈牙利的不动产而产生的所得向中国居民征税。

“使用”的形式包括出租、直接使用以及任何其他形式的使用。“不动产”的界定按照财产所在地的法律规定确定。但协议规定了其最小范畴，即“不动产”应当至少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。

如果中国居民取得来源于匈牙利的不动产使用所得，则不论其是否在匈牙利设立常设机构，匈牙利政府均有税收管辖权。本条款的规定仅限于不动产使用所得，对于中国居民转让匈牙利不动产而产生的转让收益则适用财产所得条款。

2.3.4 财产转让所得

(1) 不动产转让所得

中匈税收协定第十三条就财产转让收益（包括转让各类不动产、动产、从事国际运输的船舶或飞机和股票产生的收益）的征税权划分问题作出了规定。

转让不动产取得的收益可以由不动产所在国征税。也就是说，如果中国居民转让位于匈牙利的不动产且产生收益，匈牙利政府有权向中国转让方征税。“不动产”的定义在双方税收协定的第六条中有具体描述。

(2) 常设机构营业财产转让所得

此外，转让企业常设机构用于营业的动产所取得的收益，可由常设机构所在国征税。也就是说，如果中国居民企业在匈牙利设有常设机构，那么其转让营业财产中的动产产生收益的，匈牙利政府有权向该常设机构征税。

(3) 股权转让所得

如果被转让方属于匈牙利居民企业，且其财产主要由位于匈牙利的不动产直接或间接组成，那么对于中国居民转让其在匈牙利居民公司的股份所取得的收益，匈牙利政府有权征税。

除此之外，对于中国居民转让其在匈牙利居民公司的股份取得的收益，可以在中国征税。

上述规定通常是适用于匈牙利居民公司股份价值直接或间接由不动产组成，一般是在转让行为发生的前三年内任一时间，匈牙利居民企业的全部财产价值 50%以上直接或间接由不动产组成（其中，“间接持有”应综

合考虑被转让匈牙利居民企业本身价值以及其参股的其他公司股份及其财产价值构成情况)；或者，中国公司在转让其匈牙利居民公司股份行为发生前十二个月内曾直接或间接参与该匈牙利公司至少 25% 资本。

例如，中国居民持有匈牙利居民公司甲 20% 的股权，甲的总资产为 100（忽略单位），其中不动产有 40，同时，甲持有另一匈牙利居民公司乙 100% 的股权，乙的总资产为 100，其中不动产有 90。在考虑该中国居民转让甲 20% 的股权是否应当在匈牙利交税时，不仅应当计算甲自身的不动产构成比例，同时也应将甲持有的乙的不动产价值按其持有比例计算的归属部分一并考虑。在本例中，甲的财产价值为 $100+100=200$ ，甲财产价值中不动产部分的价值 $=40+90 \times 100\%=130$ ，因此甲直接或间接拥有的不动产价值占总财产价值的 $130/200=65\%$ ，大于 50%，符合协定规定的条件。因此，若中国居民如转让甲的股权，则匈牙利政府有权对其转让所得征税。因此，为规避在匈牙利的纳税义务，中国企业可以考虑稀释匈牙利居民公司的子公司的股份，并且稀释不动产在子公司总资产中的比重，从而达到降低不动产在匈牙利母公司总资产中的比重的目的。接上例，丙公司向乙公司注资 50（非不动产），获得乙公司 40% 股份，那么甲的总资产 $=100+150 \times 60\%=190$ ，甲财产价值中不动产部分 $=40+90 \times 60\%=94$ ，甲直接或间接拥有不动产价值占总价值的 $94/190=49.47\%$ ，小于 50%，不符合协定规定的条件。因此，乙公司增资完成后，中国居民再行转让甲 20% 的股份的，就可以免除在匈牙利纳税的义务。

2.3.5 个人劳务所得

中匈协定对于艺术家、运动员、教授、研究人员、学生和实习人员的纳税义务以及董事费、退休金、政府服务等特殊性个人劳务和除上述之外的一般性个人劳务的征税权作出了规定。以下作简单介绍。

(1) 董事费

中国居民担任匈牙利居民公司的董事或者其它类似机构的成员取得的董事费和其他类似款项，可以在匈牙利征税。

(2) 艺术家和运动员

中国表演家（如，戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家）或者运动员在匈牙利从事其个人活动，不论其停留多长时间，匈牙利政府均有权就该部分所得征税。但是，若表演家或运动员虽然在匈牙利从事个人活动取得的所得即使归属于其他人，匈牙利政府仍然对该部分所得有征税权。

上述艺术家活动包括各种艺术形式的演艺活动，包括舞台、影视、音乐等，但不包括随行的行政、后勤人员从事的相关活动。运动员活动包括各种传统体育项目比赛，以及具有娱乐性质的活动等等。

（3）退休金

中匈协定对于退休金条款的规定约定了居民国对退休金的独占征税权，即匈牙利居民公司雇佣中国居民员工，不论该中国居民员工以前在中国工作还是在匈牙利工作，匈牙利居民公司支付给该个人的退休金都应在中国纳税。

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的退休金和其它类似款项也同样适用于该条款。

（4）政府服务

中匈协定对于政府部门及其行政机构或地方当局支付给向其提供服务的个人的报酬，约定了支付国的独占征税权，即匈牙利政府雇佣中国居民个人向其提供政府服务，匈牙利政府支付给该个人的除退休金以外的报酬应在匈牙利纳税。

但是，如果中国政府在匈牙利设立的办事机构雇佣匈牙利居民工作，那么该匈牙利居民在办事机构工作期间取得的报酬应仅在匈牙利征税。同样的，匈牙利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。

关于政府退休金，匈牙利政府支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅由匈牙利政府征税；但是，如果向匈牙利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。此外，上述规定不适用于个人向政府从事的与营业有关的事业所取得的报酬和退休金。

(5) 教师和研究人员

中国教授和研究人员在匈牙利的大学、学院、学校或匈牙利政府承认的非营利的教育机构或科研机构从事教学、讲学或研究活动，该中国教授或研究人员在匈牙利由于教学或研究而取得的报酬，在其第一次到达匈牙利之日起三年内予以免税。

(6) 学生和实习人员

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匈牙利，其在匈牙利取得的以下款项，匈牙利政府应予以免税：

① 为了维持生活、接受教育或培训的目的，从匈牙利国外收到的款项；

② 为了维持生活、接受教育或培训的目的，从政府、慈善、科学、文化或教育机构取得的奖学金、赠款、补助金和奖金。

此外，中国学生、企业学徒或实习生在匈牙利接受教育或培训期间，由于受雇取得的报酬，同样能够享受免税、扣除或减税待遇。

(7) 独立个人劳务

中匈协定的上述规定针对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作出规定。

根据中匈协定的独立个人劳务条款，中国居民个人从事专业性劳务或其他独立性活动取得的来源于匈牙利的收入，除以下情形外，仅由中国政府征税，符合以下情形之一的，匈牙利政府亦有权征税：

① 中国居民个人为从事独立个人劳务目的在匈牙利设立了经常使用的固定基地（固定基地的判断标准与常设机构类似）；

② 中国居民个人在有关历年中连续或累计停留在匈牙利超过 183 天。

注意，符合第一种情形的独立劳务收入，匈牙利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，匈牙利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“专业性劳务”进行了列举，包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动等。

(8) 非独立个人劳务

根据中匈协定的非独立个人劳务条款，中国居民个人在匈牙利受雇取得的收入，中国政府和匈牙利政府均有权征税。同时，协定对来源国的征税权作出了限制，即中国居民个人在匈牙利受雇取得的收入，同时满足以下三个条件的，匈牙利政府无权征税：

- ① 中国居民个人在有关历年中在匈牙利停留连续或累计不超过 183 天；
- ② 该项报酬并非由匈牙利居民公司支付；
- ③ 该项报酬不是由雇主设在匈牙利的常设机构或固定基地所负担。

2.4 境外税收抵免概述^[11]

税收抵免是指居民国政府对其居民企业来自国内外的所得一律汇总征税，但允许抵扣该居民企业在境外已纳的税额，以避免居民国和来源国对同一收入重复征税。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，能够有效地避免双重征税。但协定并没有完全消除来源国的征税权，在满足一些条件或者情形下匈牙利政府对中国居民来源于匈牙利的收入仍然享有征税权。在两国政府对一项收入均有征税权的情况下，仍然存在着双重征税。因此，中匈协定不仅对征税权进行了规定，亦有消除双重征税条款规定了税收抵免制度，其目的和功能就在于让居民国承认来源国征税的税额，并在此基础上在居民国给予税收抵免优惠，从而进一步消除双重征税。因此，中国居民应当特别关注投资匈牙利缴纳的税款如何在中国进行税收抵免，从而避免取得的收入被双重征税，达到降低税收成本的目的。

根据中匈协定第二十三条消除双重征税条款第一款的规定，中国居民从匈牙利取得的所得，按照本协定的规定在匈牙利缴纳的税额，应允许在该居民征收的中国税收中给予直接抵免。但是，抵免额不应超过对该项

所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。此外，从匈牙利取得的所得是匈牙利居民公司支付给中国居民公司的股息，同时该中国居民公司拥有支付股息公司股份不少于百分之十的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的匈牙利税收，给予间接抵免。

从上述规定可以看出，中国政府允许对来源于匈牙利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，中国居民企业直接作为纳税人就其境外所得在境外缴纳的所得税额在中国的应纳税额中的抵免。直接抵免主要适用于企业就来源于境外的营业利润所得在境外缴纳的所得税，以及就来源于境外的股息、红利等权益性投资所得、利息、租金、特许权使用费、财产转让等所得在境外被源泉扣缴的预提所得税。

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

2.4.1 企业境外所得的税收抵免办法

（1）适用范围

第一，中国的居民企业（包括按匈牙利法律设立但实际管理机构在中国，被判定为中国税收居民的企业）可以就其取得的匈牙利所得直接缴纳和间接负担的匈牙利企业所得税性质的税额进行抵免。

第二，中国的非居民企业（外国企业）在中国境内设立的机构（场所）可以就其取得的发生在匈牙利、但与其有实际联系的所得直接缴纳的匈牙利企业所得税性质的税额进行抵免。所谓实际联系是指，据以取得所得的权利、财产或服务活动由非居民企业在中国境内的分支机构拥有、控制或实施，如匈牙利银行在中国境内分行以其可支配的资金向中国境外贷款，境外借款人就该笔贷款向其支付的利息，即属于发生在境外与该分行有实际联系的所得。

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（含 20%）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，其计算公式如下：

本层企业所纳税额属于由一家上一层企业负担的税额 = （本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额 + 符合规定的由本层企业间接负担的税额） × 本层企业向一家上一层企业分配的股息（红利） ÷ 本层企业所得税后利润额。

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三层外国企业：

- ① 第一层，单一居民企业直接持有 20%以上股份的外国企业。
- ② 第二层，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。
- ③ 第三层，单一第二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。其中，“持股条件”是指，各层企业直接持股、间接持股以及为计算居民企业间接持股总和比例的每一个单一持股，均应达到 20%的持股比例。

（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。若实际收到所得的日期与境外被投资方做出利润分配决定的日期不在同一纳税年度的，应按被投资方做出利润分配日所在的纳税年度确认境外所得。

来源于境外的利息、租金、特许权使用费、转让财产等收入，应按有关合同约定应付交易对价款的日期确认收入实现。若未能在合同约定的付款日期当年收到上述所得，仍应按合同约定付款日期所属的纳税年度确认境外所得。

企业收到某一纳税年度的境外所得已纳税凭证时，凡是迟于次年 5 月 31 日汇算清缴终止日的，可以对该所得境外税额抵免追溯计算。

（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。

在计算境外应纳税所得额时，企业为取得境内、境外所得而在境内、境外发生的共同支出（是指与取得境外所得有关但未直接计入境外所得应纳税所得额的成本费用支出，通常包括未直接计入境外所得的营业费用、管理费用和财务费用等支出），与取得境外应税所得有关的、合理的部分，应在境内、境外应税所得之间，按境外每一国别资产、收入、员工工资支出或其他指标数额占企业全部数额的比例或几种比例的综合比例，在每一国别的境外所得中对应调整扣除，计算来自每一国别的应纳税所得额。分摊比例确定后应报送主管税务机关备案，无合理原因不得改变。

（4）抵免限额的确定

抵免限额应当分国不分项计算。

抵免限额=来源于某国的税前应纳税所得额×企业适用的企业所得税率。

若从国外分回的是税后利润，需还原为税前利润。

抵免限额确定以后，与境外已纳税款进行比较，取二者中较小的，作为可抵免金额从汇总缴纳的应纳税所得额中扣除境外所得涉及的税款，少交应补，多交当年不退，但可在以后五年内结转进行抵免。

(5) 境外分支机构亏损的处理

基于分国不分项计算抵免的原则及其要求，企业在匈牙利设立不具有独立纳税地位的分支机构，不得抵减其境内或他国（地区）的应纳税所得额，但可以用匈牙利其他项目或以后年度的所得按规定弥补。

2.4.2 个人境外所得的税收抵免办法

对于我国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实际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。

纳税人在中国境外某一个国家或者地区实际已经缴纳的个人所得税税额，低于依据规定计算出的该国家或者地区扣除限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款；超过该国家或者地区扣除限额的，其超过部分不得在本纳税年度的应纳税额中扣除，但是可以在以后纳税年度的该国家或者地区扣除限额的余额中补扣。补扣期限最长不得超过五年。

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。

2.4.3 饶让抵免

税收饶让抵免是指居民国政府对其居民在国外得到的减免税优惠，视同已经缴纳税款，同样给予税收优惠待遇不再按居住国税法规定的税率予以补征。

目前，中匈协定仅针对匈牙利居民从中国取得的股息单方面给予收税饶让抵免，即匈牙利居民从中国取得的股息，在匈牙利均视同已按照百分之二十的税率在中国缴税，给予抵免。

但是，中匈协定并未对中国方面给予税收饶让作出规定，因此，中国政府目前尚不承认在匈牙利的减免税额，在匈牙利实际缴纳的税额才可以在中国申请税收抵免。

2.4.4 实务指引^[12]

(1) 来源于匈牙利利息收入的应纳税所得额、抵免限额以及应纳税额的计算

中国 A 银行向匈牙利 B 公司贷款 500 万元，合同约定的年利率为 5%，该笔境外贷款的融资成本为本金的 4%。

2015 年 A 银行收到 B 公司向其支付的应付利息 25 万元，由于匈牙利公司支付给外国公司的利息无需缴纳预提所得税，因此该 25 万元利息在匈牙利并未交税。2015 年 A 银行境内应纳税所得总额为 1,000 万元，已在应纳税所得总额中扣除的该笔境外贷款的融资成本，即扣除本金的 4%。A 银行适用的税率为 25%。

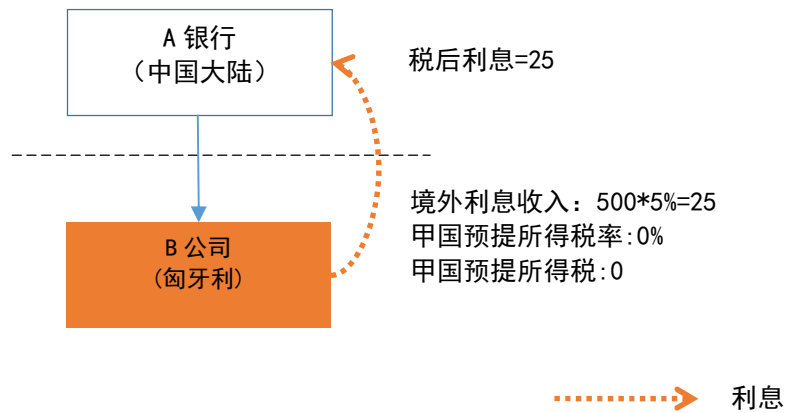


图 1 利息收入抵免计算

2015 年 A 银行境外已纳税额=0 万元；
2015 年 A 银行境外税前收入=25 万元；
用于计算境外利息收入的抵免限额的应纳税所得额= $25 - 500 \times 4\% = 5$ 万元；
抵免限额= $5 \times 25\% = 1.25$ 万元；
由于抵免限额大于境外已纳税额，因此 2015 年度应补缴税额=1.25 万元，2015 年应纳税额总额= $1,000 \times 25\% + 1.25 = 251.25$ 万元。

(2) 多层持股条件的综合判定

以下图居民企业 A 集团公司组织结构为例，说明哪些匈牙利居民企业符合直接持股条件以及间接持股的公司就分配的股息可计算间接抵免税额的所持股份。

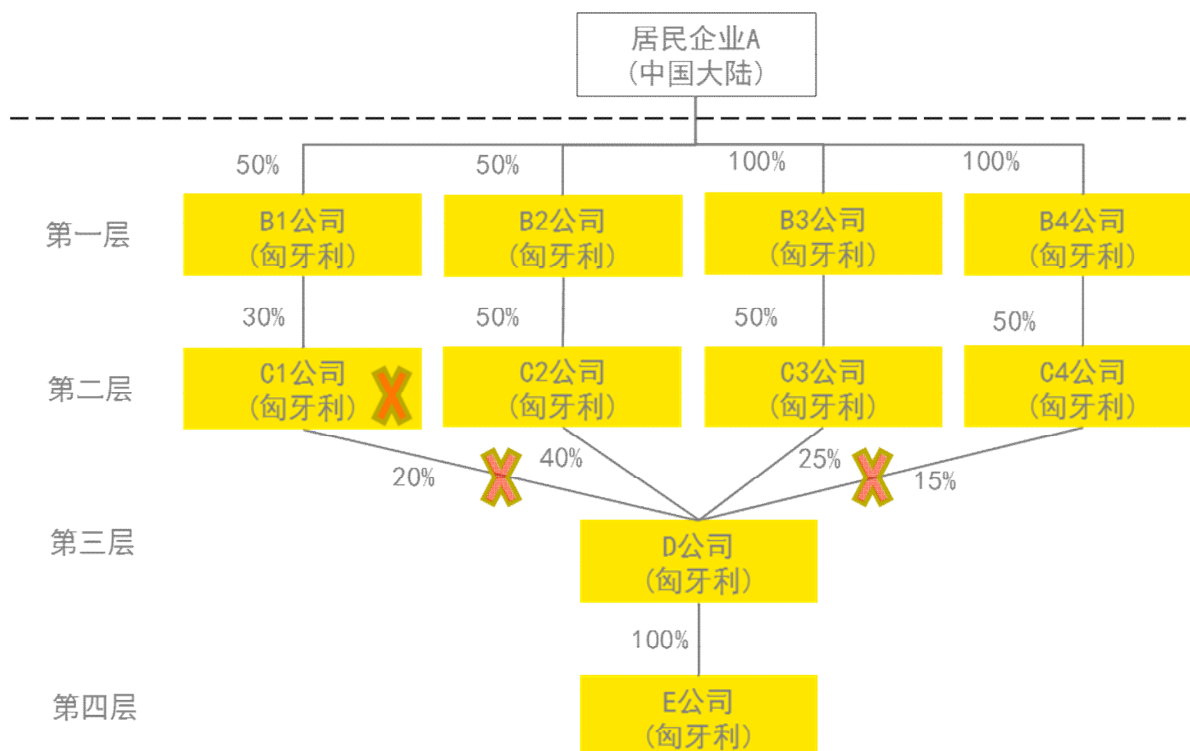


图 2 多层持股条件判断

① 判断第一层是否符合直接持股条件

居民企业 A 直接持有超过 20% 的 B1、B2、B3 和 B4 的股份，因此，所有第一层外国公司均能享受中国境外所得税税收抵免待遇。

② 判断第二层是否符合间接持股条件

B1、B2、B3、B4 分别直接持有超过 20% 的 C1、C2、C3、C4 的股份，并且：

- 居民企业 A 间接持有 15% ($50\% * 30\%$) C1 的股份，即小于 20%，因此，C1 不能作为第二层外国公司享受境外所得税抵免待遇。
- 居民企业 A 间接持有 25% ($50\% * 50\%$) C2 的股份，50% ($100\% * 50\%$) C3 的股份和 50% ($100\% * 50\%$) C4 的股份，均大于 20%，

因此，C2、C3 和 C4 均能作为第二层外国公司并享有境外所得税抵免待遇。

③ 判断第三层是否符合间接持股条件

居民企业 A 分别通过 B1 至 C1 和 B4 至 C4 间接持股 D 的持股比例不能参与计算 A 间接持股 D 的比例总和。

尽管 C1 直接持有 D 公司 20% 的股份，但由于 C1 公司本身不能作为符合境外税收抵免持股条件的第二层外国公司，C1 公司所持的 D 公司 20% 的股份也不得计入 D 公司间接抵免持股条件的范围。

C4 公司仅持有 15%（低于 20%）D 公司的股份，因此，C4 所持的 15% D 的股份无法适用间接抵免，同时，A 对 H 的间接持股比例 = $50\% \times 50\% \times 40\% + 10\% \times 100\% \times 50\% = 15\%$ ，因此，A 对 H 的持股符合间接抵免第三层公司的持股条件。

但是 C2 和 C3 对 D 的持股比例符合间接抵免条件。

因为 C2 和 C3 直接持有 D 公司超过 20% 的股份，并且居民企业 A 通过 B2 至 C2 间接持有 10%（ $50\% \times 50\% \times 40\%$ ）D 的股份，并通过 B3 至 C3 间接持有 12.5%（ $100\% \times 50\% \times 25\%$ ）D 的股份，所以 A 间接持股 D 的比例合计达到 22.5%（ $10\% + 12.5\%$ ），超过 20% 的持股限制，因此，C2 和 C3 对 D 的持股比例符合间接抵免条件。

④ 判断第四层是否符合间接持股条件

中国居民企业 A 通过其他公司对 E 公司的间接持股由于超过了三层，因此 E 公司不能纳入中国居民企业 A 的间接抵免范畴。

2.5 无差别待遇原则

中匈税收协定第二十四条无差别待遇条款规定了中匈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，即我国国民在匈牙利负担的税收或者有关条件，不应与匈牙利国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

(2) 常设机构无差别待遇，即我国企业在匈牙利的常设机构税收负担，不应高于匈牙利对其本国进行同样活动的企业。但匈牙利由于民事地位、家庭负担给予本国居民的任何扣除、优惠和减免的情况除外。

(3) 间接投资无差别待遇，即我国企业支付给匈牙利居民的利息、特许权使用费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，应与在同样情况下支付给我国居民一样予以扣除，以保证我国企业获得同样的贷款或技术转让条件，在税收上保证相同的竞争地位。

(4) 子公司无差别待遇，即我国企业的资本全部或部分，直接或间接为匈牙利一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在匈牙利负担的税收或者有关条件，不应与我国其它同类企业负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

2.6 税收情报交换

中匈税收协定的第二十六条规定了中匈两国政府之间税收情报交换的协作制度框架。

根据协定第二十六条规定：

一、缔约国双方主管当局应交换为实施本协定的规定所需要的情报，或缔约国双方关于本协定所涉及的税种的国内法律的规定所需要的情报（以根据这些法律征税与本协定不相抵触为限），特别是防止偷漏税的情报。情报交换不受第一条的限制。缔约国一方收到的情报应作密件处理，仅应告知与本协定所含税种有关的查定、征收、执行、起诉或裁决上诉的有关人员或当局（包括法院和行政管理部门）。上述人员或当局应仅为上述目的使用该情报，但可以在公开法庭的诉讼程序或法庭判决中公开有关情报。

二、第一款的规定在任何情况下，不应被理解为缔约国一方有以下义务：

(1) 采取与该缔约国或缔约国另一方法律和行政惯例相违背的行政措施；

(2) 提供按照该缔约国或缔约国另一方法律或正常行政渠道不能得到的情报；

(3) 提供泄露任何贸易、经营、工业、商业、专业秘密、贸易过程的情报或者泄露会违反公共政策（公共秩序）的情报。

中国政府可以出于更全面的了解并掌握中国居民或者国民的境外收入和纳税情况的需要，而根据本条的规定要求匈牙利税务当局提供中国居民或者国民在匈牙利当地的情报，以防止发生跨国偷漏税的行为。鉴于此，中国居民应当在自身的经营活动或投资行为中，提高对税法的遵从度并依法履行纳税义务，尽量避免自身可能面临的税收违法风险。

出于对两国主权地位的考虑，本条规定对这种税收情报交换协作进行了限制：

第一，使用限制。即一方获取另一方提供的税收情报后，应将取得的情报作为密件处理，仅应告知有关的查定、征收、管理、执行或起诉、裁决上诉的有关人员或当局，但可以将该情报透露于公开法庭的诉讼程序或法庭判决。

第二，目的限制。即一方要求另一方提供税收情报的，情报使用目的应仅限于以下三项：

- (1) 为了实施中匈税收协定；
- (2) 为了实施国内法律；
- (3) 为了防止税收欺诈、偷漏税。

第三，被要求一方的交换豁免。即一方不得要求另一方违背另一方的法律或者行政惯例实施，一方不得要求另一方提供泄露任何贸易、经营、工业、商业、专业秘密、贸易过程的情报以及违反公共政策的情报。

对于税收情报交换的国际合作问题，经合组织和欧洲委员会于 1988 年共同发起《多边税收征管互助公约》，公约于 1995 年生效，并在 2011 年由二十国集团发起进行修订，目前已向全球开放，公约旨在通过加强国际税收征管协作同时应对和防范跨境逃避税行为、维护公平税收秩序。合作内容包括税收情报交换、同期税务检查和追缴税款等。2013 年 8 月 27

日，我国签署了《多边税收征管互助公约》，并于 2015 年 7 月 1 日由第十二届全国人民代表大会常务委员会第十五次会议批准。2015 年 10 月 16 日，我国向经济合作与发展组织交存了《公约》批准书。根据《公约》第二十八条的规定，《公约》将于 2016 年 2 月 1 日对我国生效，自 2017 年 1 月 1 日起开始执行。

3 中匈税务合作信息

中匈税收协定争议是指两国之间针对税收协定条款的解释和适用性问题而引发的争议，从本质上来说，此类争议属于国际税务争议，是两国因税收协定适用不明确而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的适用性产生争议；二是一国政府与跨国纳税人在国际税收关系中产生争议。

相互协商程序即是两国主管税务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。中匈税收协定第二十五条协商程序条款即从法律角度，为两国主管税务当局之间的协商解决机制提供了依据。

3.1 中匈税收协定相互协商程序条款

中匈税收协定对相互协商程序的规定为：

(1) 当一个人认为，由于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。

3.2 中国《税收协定相互协商程序实施办法》¹

为正确适用税收协定，避免双重征税，解决国际税收争议以及维护中国居民（国民）的合法利益，根据中国政府对外签署的避免双重征税协定、《税收征收管理法》及其实施细则，国家税务总局于2013年9月24日发布了国家税务总局公告[2013]56号（以下简称“56号公告”），制定了《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在解释或实施税收协定时发生的困难或疑义时，可通过相互协商来解决。相互协商程序的启动要历经两个阶段，第一阶段是纳税人对于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，可向其居民国主管当局提出异议，主管当局在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。

我国新颁布的《实施办法》主要针对第一阶段，即对纳税人如何申请启动阶段而制定的程序性规范。在《实施办法》中规定了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

¹自2017年5月1日起，涉及双边或者多边预约定价安排的谈签、税收协定缔约一方实施特别纳税调查调整引起另一方相应调整的协商谈判等避免或者消除由特别纳税调整事项引起的国际重复征税的，相互协商程序按照《国家税务总局关于发布〈特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2017年第6号）规定办理。

问题。根据现行的《实施办法》，纳税人申请启动相互协商程序会经历两个环节，第一个环节是申请人向负责企业所得税或其个人所得税管理的省税务机关提出书面申请，并由省税务机关决定是否受理该申请；第二个环节是省税务机关受理申请后，将该申请上报税务总局，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。

同时《实施办法》的主要内容还包括：

(1) 相互协商的事项

- 税收协定适用范围内的事项（《实施办法》不适用于关于特别纳税调整的相互协商案件）；
- 虽超出税收协定适用范围，但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，该事项的相互协商须经中国主管当局和缔约对方主管当局同意。

(2) 相互协商程序的启动

根据《实施办法》，相互协商程序可以通过以下途径启动：

- 中国居民（国民）申请启动
- 缔约对方主管当局请求启动
- 国家税务总局主动向缔约对方请求启动

其中，中国居民有下列情形之一，可申请启动相互协商程序：

- 对居民身份的认定存有异议，特别是涉及双重居民身份的案件；
- 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；
- 对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；
- 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（中国国民有此情形的，可以申请启动相互协商程序）；
- 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；
- 其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

(3) 中国居民（国民）提出相互协商申请应符合以下全部条件：

- 申请人为具有上述情形可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民；
- 提出申请的时间未超过税收协定规定的时限；
- 申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反税收协定规定的行为；
- 申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑；
- 申请相互协商的事项不存在《实施办法》第十九条规定的情形（即国家税务总局可以决定终止相互协商程序的情形）。

(4) 作为申请人的中国居民（国民）在相互协商过程中的主要权利和义务

- 是否启动相互协商不以是否存在国内救济手段为条件；但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；
- 对于已经启动相互协商程序的案件，申请人有权向税务机关了解相互协商进展情况；同时申请人有义务及时向税务机关提供真实、完整和准确的相关资料；
- 在相互协商过程中，申请人可以撤回相互协商申请，也可以拒绝接受相互协商结果；但申请人不得就相同或类似事项再次提出相互协商申请。

(5) 执行双方主管当局在相互协商中达成的一致意见

- 双方就协定的某一条文解释或某一事项的理解达成共识的，国家税务总局应将结果以公告形式发布；
- 双方就具体案件的处理达成共识，需要涉案税务机关执行的，国家税务总局应将结果以书面形式通知相关税务机关。其中需要中国税务机关做退税或其他调整处理的，相关税务机关应在收到通知之日起三个月内执行完毕，并将情况报告给国家税务总局。

《实施办法》已于 2013 年 11 月 1 日起施行。国税发[2005]115 号文（以下简称“115 号文”，即《中国居民（国民）申请启动税务相互协商

程序暂行办法》)同时废止。《实施办法》亦适用于其施行前已按 115 号文受理但尚未处理完毕的相互协商案件。

随着国内税收政策的调整,以及中国的国际经济交往在深度和广度上的推进,在解释和适用税收协定时出现的分歧或争议逐渐增多,提请启动相互协商程序解决争议案件的数量也明显上升。《实施办法》的发布旨在促进相互协商案件处理的统一性、规范性和高效性。与 115 号文相比,《实施办法》适用的案件范围扩大至缔约对方提请的相互协商案件和中国税务机关主动提请的相互协商案件。《实施办法》将适用于除特别纳税调整以外的所有相互协商案件。纳税人应留意并了解文件的内容中有关启动相互协商程序的相关权利。

第四部分 匈牙利转让定价概述^[13]

1 匈牙利转让定价概览

1.1 转让定价监管环境

匈牙利监管转让定价的政府机关为匈牙利国家税务与海关总局（NTCA）。颁布于 2006 年 7 月 4 日的第 556 号内阁法案规定了关联方交易中决定独立交易价格的转让定价方法。此外，特定的内阁法案还规定了有关达成预约定价安排（APA）的要求。

1.2 转让定价原则概述

对于关联公司之间签订的合同，如果采用市场价格会导致公司收入的增加，则须根据市场价格与合同价格之间的差额对公司的计税基础进行调整。在某些情况下，如果不采用市场价格使公司的收入比采用市场价格收入更高，则纳税人也可降低计税基础。如果交易涉及受控外国公司，上述原则则不适用。市场价格须按照以下任一方法确定：

- 可比非受控价格法
- 转售价格法
- 成本加成法
- 交易净利润法
- 利润分割法
- 任何其它适用方法

上述方法参照了 2010 年 7 月的经济合作与发展组织（OECD）指引相关内容。

匈牙利国家经济部颁布的一项法令规定了对关联方交易资料的要求。根据该法令，无论有效的关联方协议何时签订，均须为其编制转让定价资料。

转让定价规则同样适用于大股东的出资（包括设立）和资产撤资（包括减资或注销）交易以及股利分配交易。

匈牙利可以申请预约定价（APA）。此外，匈牙利已批准且可以适用仲裁公约。

2 同期资料规定

2.1 同期资料要求

根据匈牙利企业所得税法的要求，若纳税人不符合小型企业的标准（即，人数小于 50 人且年合并收入小于 1000 万欧元的企业），则应当准备同期资料。外国企业（通常为通过匈牙利的常设机构开展经营活动的外国纳税人）也同样具有准备同期资料的义务。

2.2 必要文件

总体来看，匈牙利的转让定价同期资料要求与 OECD 指引基本一致。以下列举了纳税人应当提交的全套转让定价资料应包含的必要信息：

（1）待审核的关联交易中所有关联方的公司名称、注册地址及税号（或公司注册号、注册机关的名称及地址）

（2）关联方协议内容，包括：

- 协议标的
- 协议签订（修订）日期
- 协议有效期
- 提供服务/销售商品的性质（功能分析）
- 协议执行的方式与条件
- 相关市场分析（行业分析）
- 决定独立交易价格的方法
- 选择定价方法的理由
- 可比服务及商品交易分析
- 影响独立交易价格、利润的因素以及必要的调整范围
- 独立交易价格与利润

- 针对某一交易的税收裁定或正在进行中的诉讼的相关信息
- 文档编制及修改日期
- 如企业需编制合并转让定价同期资料（即包含数笔相似或密切相关交易的同期资料），则企业需提供合并的理由

2.3 合并同期资料的要求

匈牙利纳税人可选择编制“单体”或“合并”的同期资料。合并同期资料应由两个部分组成：包含欧盟内部集团成员的标准信息的普通文档（即，主体文档）以及记录匈牙利纳税人与其关联方之间签署的协议的特定文档。

普通文档应该包括以下内容：

- 企业业务以及经营策略的概述，包括自上一年度起发生的变化
- 集团组织、法律与运营架构的概述（包括组织架构图，集团成员清单，以及对母公司参与其子公司经营状况的描述）
- 与欧盟内集团成员进行受控交易的关联方清单
- 受控交易的概述（即重大受控交易清单，包括出售固定资产、提供服务、无形资产开发、提供金融服务及相关的交易金额）
- 职能与风险概述及其与前一年度相比发生的变化
- 无形资产所有权以及所支付与收取的特许权使用费的信息
- 集团转让定价政策或转让定价系统的描述
- 与判定独立交易原则相关的成本分摊协议和预约定价安排
- 文档编制及修改日期

特定文档应该包括以下内容：

- 关联方的名称、注册地以及税号（或公司登记号及注册机关的名称与地点）
- 企业以及企业战略的描述，包括与前一年度相比所发生的变化
- 协议标的、交易描述、交易金额、协议签署日期（修订日期）、协议有效期
- 可比性调查（包括所提供服务和/或所售商品的特征、功能性分

析、合同条款、经济情况)

- 可比性数据的描述
- 集团的转让定价政策
- 文档编制及修改日期

2.4 同期资料的豁免

可免于编制同期资料的情况如下：

- 若一个纳税年度内，实际履行的合同的公允价值（不含增值税）未超过 5,000 万匈牙利福林（约合 167,000 欧元），则纳税人可免于准备转让定价文档；
- 在服务提供方并非纳税人或成本分摊方的关联方的情况下，服务提供方向纳税人以不进行任何成本加成的方式摊回成本；
- 税务机关制定了适用的独立交易价格（即，预约定价安排）；
- 现金转让；
- 匈牙利居民纳税人的外国常设机构与其关联方之间的交易（前提为该纳税人的企业所得税计税基础中不包括应归属于该外国常设机构的所得）。

2.5 同期资料的申报

（1）资料截止日期

对于某一纳税年度内生效合同的转让定价文档须在提交年度企业所得税申报表截止日期前编制完毕（即该纳税年度终止后第五个月的最后一天）。

（2）转让定价评估的法定时效

如纳税人未进行纳税申报或未适当申报，则转让定价评估的法定时效截止日为自应申报、报告或缴纳相应税款的纳税年度起第五个日历年度的最后一天。

（3）申报表披露/关联方披露

在与关联方订立首个合同之日起的 15 日之内，纳税人应向税务机关报告合同签订方的名称、注册地以及税号。同时，关联方关系的终止也须向税务机关进行报告。

如关联方交易价格不符合公平市场交易价格，则应当在企业所得税申报表中调整其计税基础。此外，在年末的企业所得税申报表中，纳税人须披露其选择编制的转让定价文档的类型。

根据匈牙利的转让定价法规，一般情况下，纳税人无需向税务机关提交转让定价文档，但在税务稽查中，纳税人必须提交该资料。此外，公司的财务报表的编制也包含了对关联方交易进行强制性披露的要求。

3 转让定价调查

3.1 税务调查

近年来，匈牙利税务机关对企业开展的税务调查中，针对转让定价问题的关注程度正在逐年增长。通常情况下，税务机关主要会检查企业是否已编制了转让定价文档以及该文档的完整性（即，是否涵盖了所有的交易）。

对于中型及大型规模的纳税人，税务机关针对其开展着重于转让定价的税务调查可能性很高，尤其是针对亏损企业。

税务机关很可能对下列转让定价方法进行质疑：

- 纳税人达成非正常转让价格
- 使用非正常的定价方法
- 交易本身被视作非正常交易或特殊交易

匈牙利税务机关正通过不断地与他国税务机关保持合作并遵循国际转让定价审查惯例，培养了一批自有的转让定价专家并提高其开展税务稽查的实务能力。根据现有经验，针对转让定价方法的选择，税务机关已具备了丰富的经验与知识。因此，如纳税人选择特殊的转让定价方法，则其被税务机关质疑的可能性也会大大增加。

4 转让定价处罚

税务机关根据一般规定，对纳税人实施税基调整的，将对其未缴税款加收 50%的罚款以及逾期缴税利息，该利息参照匈牙利国家银行基准利率的两倍计算。若纳税人未按照或未适当按照规定的内容及正式文件要求准备同期资料的，税务机关可能将对其征收高达 800 万匈牙利福林（约合 26,500 欧元）的罚金。通常情况下，罚金将根据每个财年税务稽查中发现的不符合规定的各份同期资料征收。

目前，转让定价的处罚不适用任何减免政策。

5 预约定价安排（APA）

2007 年 1 月 1 日，匈牙利开始引入正式的预约定价安排体系。纳税人可以向税务机关预约定价安排团队通过匿名方式免费咨询。根据相关规定，纳税人可进行单边、双边及多边的预约定价安排。正在进行中的及未来的交易均可申请预约定价安排团队，有效期为三至五年，并可再延长三年。

申请预约定价安排团队的纳税人需要交纳申请费用，金额从 50 万匈牙利福林（约合 1,600 欧元）至 1,000 万匈牙利福林（约合 33,000 欧元）不等，具体费用金额取决于 APA 的类型与交易金额。

自预约定价安排团队有效申报年度起，纳税人无需为 APA 所涉及的交易编制转让定价文档。

参考文献

- 文献[1] 商务部《对外投资合作国别（地区）指南》（2016版）
<http://fec.mofcom.gov.cn/article/gbdqzn/upload/xiongyali.pdf>
- 文献[2] 中国领事服务网 http://cs.mfa.gov.cn/zggmcg/ljmdd/oz_652287/xyl_655079/
- 文献[3] 匈牙利国家税务与海关总局网站：<http://en.nav.gov.hu/> 以及国家税务总局网站：
<http://www.chinatax.gov.cn/2013/n2735/n2845/c259625/content.html>
- 文献[4] 中华人民共和国商务部匈牙利税收介绍：
<http://shangwutousu.mofcom.gov.cn/aarticle/ddgk/zwrenkou/intruduce/200712/20071205265542.html>
- 文献[5] 安永“2015年全球企业所得税指南”，本章内容是基于截至2015年1月1日的信息
- 文献[6] 安永“2015-2016年全球个人所得税指南”，本章内容是基于截至2015年7月1日的信息
- 文献[7] 安永“2015年全球增值税、货物劳务税和消费税指南”，本章内容是基于截至2015年1月1日的信息
- 文献[8] “我国签订的避免双重征税协定一览表”，国家税务总局，国家税务总局，
<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/index.html>，于2016年5月17日登录
- 文献[9] 《中华人民共和国政府和匈牙利共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》
- 文献[10] 《〈中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定〉及议定书条文解释》（国税发[2010]75号文）
- 文献[11] 《关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税[2009]125号）
- 文献[12] 《企业境外所得税收抵免操作指南》（国家税务总局公告[2010]1号）
- 文献[13] “2015-2016年全球转让定价指南”，本章内容是基于截至2015年7月1日的信息

编写人员：蔡杰、胡靖怡、沈洪、蒋其烨

校对人员：熊珺雯、王文靓、万磊明、明芷若