

中国居民赴挪威王国 投资税收指南

摘 要

为更好地服务“一带一路”发展战略，帮助我国“走出去”企业了解境外投资国（地区）的投资环境及相关税收政策，提升其应对境外税收风险的能力，我们编写了《中国居民赴挪威王国投资税收指南》（以下简称《指南》）。《指南》重点介绍了挪威王国的税收制度和主要税种，并对转让定价、中挪税收协定及相互协商程序作了详细解读。

《指南》包括五章内容。第一章介绍了挪威王国的基本情况、投资环境、投资合作的相关法规政策及投资合作的相关手续办理事宜。第二章对挪威王国的税收制度及主要税种作了具体介绍，包括：增值税、企业所得税、个人所得税、石油和天然气税等，介绍了各税种的申报、缴纳等税收征收管理程序，以及中国企业在挪威遇到税务争议的解决途径。第三章对转让定价相关内容作了特别介绍，包括同期资料准备、转让定价方法的选择和适用、转让定价罚则、预约定价安排等。第四章对中挪税收协定及相互协商程序进行了介绍，帮助企业了解和正确使用税收协定以及通过相互协商程序解决税收争议，维护自身合法权益。第五章对挪威王国重要税收制度的变革及趋势作了展望。

目 录

摘要.....	2
第一章 挪威王国基本情况.....	1
1.1 挪威王国概况.....	1
1.1.1 挪威的地理环境.....	1
1.1.2 挪威的政治环境.....	4
1.1.3 挪威社会文化环境.....	6
1.2 挪威王国投资环境概述.....	7
1.2.1 挪威近几年的经济现状.....	7
1.2.2 挪威国内市场现状.....	11
1.2.3 挪威的对外经贸关系.....	12
1.2.4 挪威的金融环境现状.....	15
1.3 挪威王国外国投资合作的法规和政策.....	17
1.3.1 对外贸易的法规和政策规定.....	17
1.3.2 对外国投资的市场准入规定.....	18
1.3.3 挪威对外国投资的优惠.....	21
1.3.4 挪威对外国公司承包当地工程的相关规定.....	22
1.3.5 在挪威解决商务纠纷的主要途径及适用哪国法律.....	22
1.4 在挪威王国开展投资合作的相关手续办理.....	23
1.4.1 在挪威投资注册企业需要办理的手续.....	23
1.4.2 中国企业在挪威开展投资合作的风险提示.....	27
1.5 中国与挪威王国税收合作信息.....	29
第二章 挪威王国税收制度和主要税种.....	30
2.1 挪威税收体系和制度.....	30
2.2 增值税.....	30
2.2.1 增值税税制概览.....	30
2.2.2 增值税征税范围.....	31
2.2.3 增值税纳税义务人.....	31
2.2.4 增值税税率.....	34
2.3 企业所得税.....	35
2.3.1 企业所得税概览.....	35
2.3.2 企业所得税与利得税.....	36
2.3.3 应纳税所得额的计算.....	39
2.3.4 与企业所得相关的其他主要税种.....	41
2.3.5 其他规定.....	41
2.4 个人所得税.....	44
2.4.1 个人所得税有关规定.....	44
2.4.2 与个人所得相关的其他税种.....	50
2.4.3 社会保险费.....	50
2.4.4 纳税申报及缴款流程.....	51
2.4.5 临时签证.....	52
2.4.6 居住许可证和个体经营者.....	53
2.5 石油和天然气税务概览.....	55

2.5.1	概览.....	55
2.5.2	财政体制.....	55
2.5.3	资本减免优惠.....	57
2.5.4	税收优惠.....	57
2.5.5	预提税.....	58
2.5.6	融资考虑.....	58
2.5.7	交易.....	59
2.5.8	间接税.....	59
2.5.9	其他.....	61
2.6	挪威税收的征收与管理.....	62
2.6.1	报税时间.....	62
2.6.2	报税渠道.....	63
2.6.3	报税手续.....	63
2.6.4	报税资料.....	64
2.7	税务争议解决.....	65
第三章	挪威王国转让定价概览.....	68
3.1	挪威王国转让定价法律法规概览.....	68
3.1.1	挪威转让定价税务机关和税法体系.....	68
3.1.2	税收相关法律法规.....	68
3.1.3	《经济发展与合作组织公约》的相关指引.....	68
3.2	挪威王国转让定价概述.....	69
3.2.1	关联交易申报与同期资料要求.....	69
3.2.2	转让定价方法的选择和适用.....	70
3.2.3	转让定价申报表.....	70
3.2.4	同期资料管理的时限.....	70
3.2.5	转让定价的罚则.....	70
3.2.6	处罚减免.....	71
3.2.7	转让定价评估的时效性.....	71
3.2.8	税务稽查和转让定价调查的频率.....	71
3.2.9	预约定价安排.....	72
第四章	中挪税收协定及相互协商程序.....	73
4.1	中挪税收协定和相互协商程序概述.....	73
4.2	中挪税收协定.....	74
4.2.1	适用范围.....	74
4.2.2	常设机构的认定.....	75
4.2.3	不同类型收入的税收管辖权.....	79
4.2.4	税收抵免.....	84
4.2.5	无差别待遇原则.....	88
4.2.6	税收情报交换.....	89
4.3	中挪税收协定相互协商程序.....	90
4.3.1	中挪税收协定相互协商程序的法律依据及我国相关规定.....	90
4.3.2	相互协商程序的适用.....	91
4.3.3	申请时效及条件.....	93
4.4	如何做好中挪税收协定争议的防范工作.....	94

4.4.1	什么是中挪税收协定争议.....	94
4.4.2	中挪税收协定争议产生的主要原因及表现.....	94
4.4.3	妥善防范和避免中挪税收协定及挪威税法的具体规定.....	96
第五章	重要税制的变革及趋势.....	98
5.1	重要税收制度的变革及趋势.....	98
5.1.1	挪威政府税制改革白皮书.....	98
5.1.2	挪威政府 2017 年财政预案.....	99
5.2	可能影响我国企业对外投资或引发税收风险的重要税制变化.....	102
	参考文献.....	104

第一章 挪威王国基本情况

1.1 挪威王国概况

挪威有文字的历史始于公元 8 世纪。公元 8 世纪至 11 世纪是挪威航海史世纪。挪威（Norge）本意是“通往北方的路”，挪威使用的语言是属日耳曼语支系中的北欧分支。19 世纪后半叶，先后出现了一批探险家、文学家、绘画家和音乐家。

今天的挪威是一个高度发达的现代化国家。自 20 世纪 70 年代发现海洋石油以来，油气工业在挪威经济中占据主导地位，产值约占 GDP 的四分之一。此外，挪威渔业、森林、水力资源非常丰富。挪威的造船、航运业历史悠久是世界上第五大航运国。近几年，挪威信息通信业已成为挪威先锋高科技产业，挪威电信（Telenor）公司是全球领先的移动运营商之一。挪威以占世界 0.07% 的人口创造了占世界约 0.69% 的 GDP。

挪威是欧洲自由贸易联盟（EFTA）成员（包括挪威、冰岛、列支敦士登和瑞士），虽未加入欧盟，但与欧盟达成了“欧洲经济区（EEA）”协定。根据该协定，挪威执行欧盟指令，并每年向欧盟提供经济援助，以此获得进入欧盟市场，实现同欧盟成员国间货物、服务、资金和人员的自由流动。

1.1.1 挪威的地理环境

挪威位于欧洲大陆西北角，斯堪的纳维亚半岛西北部，西面与北面濒临北大西洋，东面与俄罗斯、芬兰和瑞典接壤，南面与丹麦隔海相望。国土面积 38.5 万平方公里，其中本土面积 32.4 万平方公里、斯瓦尔巴德群岛 6.1 万平方公里、扬马延岛 377 平方公里。挪威国土面积在欧洲排名第六（仅次于俄罗斯、乌克兰、法国、西班牙、瑞典）。

挪威首都奥斯陆（Oslo）时间与英国格林威治标准时区相差 1 小时，比北京时间晚 7 个小时。每年 3 月底至 10 月底实行夏时制，期间奥斯陆时间比北京时间晚 6 个小时。

1.1.1.1 行政区划

挪威全国划分为 1 市 18 个郡，430 个行政区。

挪威第一大城市奥斯陆市（Oslo）位于挪威本土东南部的奥斯陆海湾内，面积 426 平方公里，人口约 64.7 万，是挪威政府、王室所在地，也是全国政治、经济、商业、金融、工业、交通和科学文化中心。奥斯陆是挪威的航运和工业中心。奥斯陆港长 12.8 公里，有航运公司 130 多家，挪威进口商品半数以上经奥斯陆转运。奥斯陆与德国、丹麦有汽车轮渡相通，与英国、美国有定期客轮往来。奥斯陆市东、西两处有铁路枢纽，与东、北、西郊通电气火车。奥斯陆机场是全国最重要的国际机场之一，有航线通往欧洲和世界主要城市。奥斯陆的工业主要有造船、电气、纺织、机械制造等，工业产值约占全国的 1/4。

第二大城市卑尔根（Bergen）位于挪威西南海岸，濒临大西洋。坐落在高山与峡湾之间的卑尔根，周围散落着 7 座高山，故有“七山之城”之称。面积 445 平方公里，人口 27.5 万。卑尔根港是挪威最大的港口，也是欧洲最大港口之一。位于卑尔根的海洋研究所是欧洲第二大研究所，其海洋养殖、海事研究处于世界领先水平。

第三大城市特隆海姆（Trondheim）位于挪威中部，面积 322 平方公里，人口 18.5 万，是挪威著名的教育、科技和医疗研究中心。挪威理工大学（NTNU）和挪威科学与工业研究所（SINTEF）均设在此市。

第四大城市斯塔万格（Stavanger）位于挪威西南部，面积 68 平方公里，人口 13.2 万，是挪威著名的石油城。挪威国家石油公司总部设在此市。

第五大城市巴伦（Barum）是阿克斯胡斯郡的郡府，位于奥斯陆市西部，面积 192 平方公里，人口近 12 万。巴伦经济以零售、工程和公共服务为主，是挪威较为富庶地区之一。

1.1.1.2 自然资源

石油和天然气

挪威的油气资源十分丰富。据挪威石油管理局资料，截至 2013 年底挪

威油气资源总储量为 142 亿标准立方米（石油当量），其中已开发 66 亿立方米，剩余储量为 76 亿立方米（石油当量）。挪威是全球第三大天然气出口国及主要石油出口国之一。

海产品

挪威本土海岸线长约 28953 公里（包括峡湾和海湾），岛屿海岸线约为 71963 公里。其水产捕捞和养殖区域约为挪威大陆面积的 6 倍。挪威共有海洋捕捞船 6000 多艘，主要品种有鳕鱼、鲱鱼、毛鳞鱼、鳕鱼和鲭鱼等；水产养殖场上千处，99%的养殖产品为三文鱼、鳟鱼，年产量约 130 万吨。目前，水产养殖业已取代捕捞业成为挪威海产品出口的支柱。2015 年，挪威水产养殖业出口额占全部海产品出口额的比例约为 67%。挪威是世界第二大水产品出口国。2015 年，挪威三文鱼出口价量齐增，有力推动了整体海产品出口额的上涨，全年海产品出口总值达到创记录的 745 亿克朗（约合 92 亿美元）。

林业

挪威森林覆盖率约为 33%。历史上，挪威林业一直发挥着重要作用。过去 10 年挪威林业资源存量增长了 26%，木材储量中云杉占 44%、松树占 31%、阔叶林占 25%。可采林业面积约 8.3 万平方公里，占挪威陆地总面积的四分之一。2014 年商业砍伐 980 万立方米，产值约 30 亿克朗。

水电

挪威水电资源丰富，发电量 96%以上为水电。挪威大约有 4000 个河流水系，可开发的水电资源约 2139 亿千瓦时，已开发约 60%。因保护自然等原因，约有 507 亿千瓦时水电资源禁止开发。2014 年挪威发电量为 1420 亿千瓦时，同比增长 6%，其中水电达 1362 亿千瓦时，同比增长 5.2%。挪威水电发电量世界排名第六、欧洲排名第一。

矿产资源

挪威是欧洲矿产资源较为丰富的国家之一，包括钛物质、铁矿石、煤、大理石及各种建筑石材。据估算，挪威已探明金属矿产总价值 1.4 万亿克

朗，石材、煤等矿产总价值 2.5 万亿克朗（按 2012 年 4 月市值计算）。挪威还是欧洲铝、铁合金、肥料、锰合金、镍金属的主要出产国之一（挪威进口原料并加工生产）。

1.1.2 挪威的政治环境

政体

挪威现行宪法于 1814 年 5 月 17 日通过，后经多次修订。宪法规定挪威实行君主立宪制，国王为国家元首兼武装部队统帅并提名首相人选，但无权解散议会。政府由多数党组阁。国王哈拉尔五世 1991 年 1 月 21 日即位至今。挪威政局稳定。

政府

本届政府于 2013 年 10 月组成，由保守党、进步党组阁。2015 年底，挪威内阁进行了改组，此次改组最大的变化是新任命了移民与融合事务大臣。目前，内阁成员共 19 人，其中保守党 11 人，进步党 8 人，女阁员 9 人。首相埃娜·索尔贝格（Erna Solberg，女），任期为 2013 年 10 月至 2017 年 10 月。主要政府部门有劳动和社会事务部，儿童、平等与社会融合事务部，财政部，国防部，卫生和护理部，司法和救援抢险部，气候与环境保护部，地方政府与现代化事务部，文化与宗教事务部，教育部，农业与食品部，贸易工业渔业部，石油与能源部，交通与通讯部，外交部等。

司法机构

法院独立行使职能，分三级：最高法院、申诉法院（6 个）和地区法院（68 个）。此外还设有处理劳资纠纷、社会保障、土地认证等案件的法院。最高法院目前设 1 名院长和 19 名法官。最高法院院长乌耶（Toril Marie Øie，女）于 2016 年 3 月上任。

挪威检察机关共分三级。与欧洲其他国家不同的是：挪威（以及丹麦）的基层检察机关隶属于警方。最高检察院检察长布什（Tor-Aksel Busch）于 1997 年 9 月上任至今。

对外政策

挪威外交政策主张维护全球和平与安全，确保人权进步和经济可持续发展。认为近年来非传统安全因素对国际关系的影响趋于上升，呼吁国际社会充分重视非传统安全威胁，提高自身应对能力并加强此领域的国际合作，积极参与联合国维和与重建行动，积极参与打击恐怖主义和有组织犯罪的国际合作，认为应加大预防性投入，消除冲突根源。支持联合国“千年发展计划”，主张增加对发展中国家的援助。外交以联合国、北约、欧盟、周边为四大重点，但迄今未加入欧盟。积极参与联合国事务，重视加强与欧盟、周边及新兴国家关系。致力于气候外交，希望国际社会达成公平有力的气候协议，支持发展中国家应对气候变化。挪威与 140 多个国家有外交关系。

同美国和北约关系

同美国及北约保持密切合作是挪外交和安全政策的基石，视美国为最重要盟友，强调北约在欧洲安全政策上的主导作用。

同俄罗斯关系

关注俄罗斯政治经济走向，认为俄罗斯是最重要邻国。2011 年，挪俄双方通过谈判解决了长达 40 年的巴伦支海划界问题。2014 年，因乌克兰局势紧张，挪威参与了西方对俄罗斯的经济制裁，同时也受到了俄罗斯的反制裁。

同欧盟关系

主张扩大泛欧合作，建立以北约为核心、欧盟国家辅助、俄罗斯参与的新欧安机制，避免欧洲出现新分界线。支持欧洲安全与合作组织，主张协助欧洲经济区（EEA）缩小其成员国间的社会及经济差异。虽两次全民公决否决加入欧盟，但作为申根成员国，支持欧盟一体化，主张积极加强同欧盟国家在各领域的合作。执行欧盟委员会指令比例高达 98%。强调欧洲应共同应对难民危机。

同中国关系

1954年10月5日,挪威与中国建立外交关系。建交以后两国关系正常。20世纪80年代两国关系有较大发展。进入21世纪,双方高层互访频繁,在各个领域的合作迅速发展。21世纪头10年,吴邦国、贺国强等中国领导人曾访问挪威,挪威首相斯托尔滕贝格也曾访华。

1.1.3 挪威社会文化环境

1.1.3.1 语言

官方语言为挪威语,属于和丹麦、瑞典语关系密切的北日耳曼语系。在多数情况下,讲挪威、丹麦和瑞典语的人可以较容易地互相沟通。挪威语有两种官方书面语言形式,一种是“书面挪威语”(Bokmål),一种是“新挪威语”(Nynorsk)。“书面挪威语”是根据丹麦-挪威语言,在丹麦书面文字的基础上配合挪威东部方言的发音发展而来的。“新挪威文”则由语言学家伊瓦尔·奥森在19世纪50年代根据挪威西部各种方言编纂而成。此外以萨米语为母语的挪威人口约为2万。

英语是挪威最重要的对外交流外语,其次是德语和法语。

1.1.3.2 习俗

挪威人遵纪守法,诚信守时,尊妇爱幼,含蓄谦逊,卫生和环保意识很强。送礼较轻,饮食简单清淡,喜餐后甜食。商店周一至周六营业,周日和节假日关门。

挪威人酷爱户外运动,如远足、骑车、跑步、爬山、赛艇,尤其以擅长滑雪著称。滑雪(Ski)这个词就是来自挪威语。在国际体坛上,挪威人的冰雪运动处于世界领先水平。

1.1.3.3 工会及其他非政府组织

挪威全国总工会(L0)

1899年4月1日成立,目前约有80万会员,是挪威最大的劳工组织,对执政的工党影响较大。挪威全国总工会代表劳工协调解决工资制定、劳动关系、集体协议、集体谈判和争议调解等问题。

挪威雇主协会（NHO）

挪威最重要的产业雇主组织，代表制造业、服务业和手工业的各类公司，会员超过 16000 名。主要是推动挪威企业的出口和国际化。主要业务活动包括：一是推动政府制定有益于保持工商业繁荣的法规和产业政策，并确保工商业的经营环境与此目标保持一致；二是代表成员参加包括工资谈判在内的对外磋商活动；三是就各方面广泛的事务向成员提供建议，包括促进企业提高竞争力和经营利润，扩大企业的国际化经营等。

挪威中国商会（NCCC）

成立于 2006 年，致力于为挪中经贸发展和文化交流提供商务及社交平台，加强挪中同行业机构和企业之间的联系和往来，为两国间的经贸和商务团体创造合作机遇，拓展市场。商会的目标是成为挪中两国商贸团体间有效的沟通媒介。

1.2 挪威王国投资环境概述

1.2.1 挪威近几年的经济现状

1.2.1.1 投资吸引力

挪威是一个高度发达的现代化国家，挪大陆架富含油气资源，油气产业在经济中占主导地位，此外，挪威渔业、森林、水力资源也非常丰富。挪威的造船、航运业历史悠久，是世界上第五大航运国，在海洋工程、船舶及其设备制造方面具有世界领先技术。挪威在环保、信息通讯、化工、冶金、医药等方面也具有独特的优势。

挪威投资环境的优势主要表现在：

（1）挪威市场经济比较发达，国民富裕程度高。作为欧洲自由贸易联盟（EFTA）成员，挪威按照 EFTA 与欧盟签订的欧洲经济区（EEA）协议，除农产品外，所有商品均可自由地进入欧盟市场。

（2）挪威政府比较清廉，腐败现象较少。在挪威开办公司比较容易，注册费用较低。

(3) 商业信誉比较好，做事较正规，遵守合同。尽管挪威公司对产品质量和服务要求苛刻，但价格较好，付款及时，经营成本预见性较强。

(4) 资源较丰富。挪威石油、天然气、水电、渔业、森林等自然资源丰富，在油气、造船及船用设备、环保、清洁能源、信息通信、冶金、化工、渔业等领域有优势。

(5) 拥有较强的研发能力。斯堪的纳维亚最大的独立研究机构挪威科技工业研究院（SINTEF）、奥斯陆大学和挪威科技大学均有很强的科研实力。挪威还有 12 个专业科学园区。为鼓励应用新技术，挪政府还有相应优惠政策。

(6) 能提供现代和便捷的交通与通讯系统。

(7) 拥有高素质的劳动力。挪威人较平和、诚实、守法、讲信用，工作作风较严谨、认真、负责，工作专心，效率较高。

世界经济论坛《2015-2016 年全球竞争力报告》显示，挪威在全球最具竞争力的 140 个国家和地区中，排第 11 位。该报告称挪威排名提升的主要原因是信息通讯技术的广泛应用，互联网和移动带宽升级，功能完善、运行透明的公共机构，注重企业道德和社会责任，良好的宏观经济环境以及成熟高效的金融市场。影响排名的不利因素有铁路以及公路的基础设施较陈旧、市场效率和市场竞争环境有待提升、社会整体研发投入有待加强。世界银行发布的《2016 年营商环境报告》显示，挪威在 189 个国家和地区中排第 9 位。自 2001 年起，挪威在联合国开发计划署“世界最适宜居住的国家”评选中一直名列前茅。

1.2.1.2 重点/特色产业

挪威经济门类并不齐全，但具有独特的特色，某些优势产业如海上油气、航运、海洋工程、渔业及水产养殖、通信等居世界前列。

能源

挪威海上石油技术非常突出，石油设备出口占全球出口总量的 10%，石油技术与设备涵盖了钻井平台、深海作业、地质测试、项目管理、环境保护等广泛领域。目前，挪威油气储量约为 142 亿标准立方米油当量。根据

挪威石油管理局最新统计,2015年挪威油气总产量为2.28亿标准立方米油当量,比2014年增长5%。其中石油为7527万标准立方米油当量,液化天然气及冷凝液为1617万标准立方米油当量,天然气为9540万标准立方米油当量。挪威油气产业产值约占挪威GDP的五分之一、出口占挪威总出口的一半、投资约占总投资的30%,为国家财政贡献了约30%的收入。由于油价下跌、挪威国内产业结构调增等多重因素,预计挪威大陆架油气产业在未来较长一段时期内将处于低投资水平。根据有关行业机构统计,挪威目前跻身世界第十大石油出口国,并且是世界第三大天然气出口国。

海事

挪威是海事大国,作为船舶生产国的历史超过150年,尤其是在特种船舶和深海船舶的生产方面居于世界领先水平。根据挪贸工部相关部门(Invest Norway)数据,挪威海事行业涉及的公司达7500家,直接就业人数超过10万人,工业增加值占GDP的12%。此外,挪威在近海特殊船用设备和渔船生产等领域占有重要地位,拥有300多家船用设备生产商,生产的设备占世界市场份额的9%,60%用于出口,产品包括先进的船舶推进器、船舶动力主机、电子货物装运设备、航海电子导航仪器、电子地图和先进的船舶稳定系统等。据有关专业机构统计,按吨位排名,挪威船东所属船舶位列全球第七;在海洋工程领域,挪威船东所属船队位列世界第一。按船价值计,挪威船东所属船队列世界第六。截至2016年初,挪威船东拥有船舶1724艘。近几年挪威船东在中国船厂订单位于国外船东第二,是我国最重要的船舶出口国之一。

农林牧渔业

挪威近三分之一国土在北极圈以内,农用耕地面积约1万平方公里,仅占全国土地面积(不含斯瓦尔巴岛及扬马延岛)3.2%。可生产林用面积约8万平方公里,占全国土地面积约27.3%。农业以畜牧业为主,肉、蛋、奶制品基本自给,粮食、蔬菜、水果主要依靠进口。森林覆盖率占国土面积40%,木材采伐量约680万立方米。渔业是重要的传统经济支柱。

挪威拥有良好的渔业生产自然环境,本土海岸线长约28953公里(包

括峡湾和海湾），岛屿海岸线约为 71963 公里。其可供水产捕捞和养殖区域为挪威陆地面积的 6 倍，渔业资源非常丰富。渔业一直是挪威重要的经济部门。

为了推动海产品养殖、捕捞发展，促进国际交流，挪威在其中部重镇特隆海姆（Trondheim）每两年轮流举办一次挪威水产养殖展（Aqua Nor）和北海渔业展（Nor-Fishing）。

化工

挪威化学工业的发展主要依托丰富的水电、油气资源及市场需求，以生产化学原料为主，该产业的特点是生产规模大、赢利性强。

信息通讯（ICT）

挪威信息技术产业比较发达，在卫星通讯、全球定位、移动电话、传输、电视会议、多媒体设施、信用卡终端等领域有很强的竞争力。开发的石油、天然气、海洋运输、造船、捕鱼、通讯、银行、客户管理、远程教育等软件在世界处于领先地位。2015 年，信息通讯产业实现增加值 1126 亿克朗（约合 140 亿美元）。

冶金

挪威共有冶金公司 140 多家。依靠丰富的水电，挪威大力发展高耗电的铝和硅的生产。挪威是世界第二大铝和铝合金产品出口国（仅次于中国），铝产量的 80%至 90%供出口。NASA 的航天飞机、欧洲航天局运载火箭都依赖于挪威的金属和冶金技术。挪威还是世界上最大的硅铁和金属硅生产国之一，世界个人计算机和电子元件使用的金属硅的一半以上由挪威供应。

服务业

服务业是挪威经济的重要支柱之一。服务贸易在挪威对外贸易中占据重要地位。运输业（主要是海运业）是主要出口行业，其次是油气服务、海事服务、金融、法律、审计、营销、公关以及管理咨询等。挪威在海上石油开发服务和环保服务方面处于世界领先地位。

环保

挪威作为工业发达的国家，一直在环境保护、能源有效利用与开发方面做着不懈的努力，制定了很多环保法律法规并严格执行。挪威在清洁能源、节能和生态保护等方面积累了丰富的经验，一些公司有很强的实力和很好的技术，如海洋石油勘探开发过程中的环境控制、二氧化碳捕捉和储存技术、江河水质保护、海水养殖环境控制、废旧物资回收处理等。

1.2.1.3 发展规划

2015年初，挪威首相索尔伯格曾表示挪威经济自2014年开始步入“新常态”。“新常态”的主要特征是油气业的增长难以为继，挪威油气产业将处于低投资水平。2015年，低油价对以海上油气为支柱产业的挪威经济的冲击已显现，失业率上升明显。

根据挪政府的施政纲领，挪威今后将继续推行改革税制、推行减税，改进公共服务、完善贸易与投资环境，加强基础设施建设和创新投入、提高生产率和就业水平，推进国有企业私有化、鼓励私人资本投入等措施。现阶段，挪威政府一方面推行积极的财政和货币政策，进一步增加全球养老基金对国家财政预算转移金额，下调基准利率，促进就业；另一方面推动创新和产业转型，逐步降低经济对油气产业的依赖。

未来几年里，挪威政府将继续以提高就业率，维持较低的通货膨胀率，促进经济的持续发展为目标，继续引进急需的人才，满足经济发展的需要。重视科技发展和应用，加大政府投入，鼓励工商界加大科研力度。提升自主创新能力，推出跨政府部门、跨领域的综合性科技创新计划。科研重点领域是海事、信息和通讯技术、医药卫生和能源与环境。

1.2.2 挪威国内市场现状

1.2.2.1 生活支出

挪威实行高工资、高福利、高税收制度，因此物价也相应较高。2012年挪每个家庭平均消费支出为43.5万克朗，家庭开支中：居住（包括水、电、气、燃料）为最大开支项目，占家庭总开支的31%；位居第二的是交通，

占家庭开支的 18.7%；食品及非酒精饮料占 11.8%，文化休闲占 10%。

表 1 近年来挪威家庭储蓄率情况

年份	2008 年	2009 年	2010 年	2011 年	2012 年	2013 年
储蓄率 (%)	0.1	7.5	7.4	8.2	9	9

资料来源：挪威统计局

1.2.2.2 物价水平

挪威是世界上物价水平最高的地区之一，首都奥斯陆连续多年被评为全球物价最贵的城市。

受自然条件限制，挪威农业不发达，大部分农产品需要进口，食品价格昂贵，2015 年，由于挪威克朗对美元、欧元等主要币值贬值明显，挪威食品价格进一步上涨。据欧盟统计局的数据，挪威的食品价格水平比欧盟国家平均水平高出 64% 以上，一般蔬菜价格为每公斤 20 克朗以上，许多蔬菜价格在每公斤 30 至 40 克朗，有的超过每公斤 80 克朗。此外由于挪威对红酒、啤酒、烈性酒等征收高额惩罚性税收，挪威酒也十分昂贵。

1.2.3 挪威的对外经贸关系

1.2.3.1 贸易关系

贸易协定

挪威是关税和贸易总协定（GATT）的创始国之一，也是世界贸易组织（WTO）的积极倡导者和创始国之一。挪威的对外贸易是建立在 WTO 框架协议、欧洲经济区和欧洲自由贸易联盟协议基础上的自由贸易体制。

尽管挪威不是欧盟成员，但作为欧洲自由贸易联盟（EFTA）成员，挪威通过欧洲自由贸易联盟与欧盟签订的欧洲经济区（EEA）协议，最大限度地发展了与欧盟的经济贸易关系，并成为欧洲统一大市场中的一个组成部分。挪威不仅在贸易政策方面，也在其他社会政治事务领域，如环保、工作环境和消费者权益等方面，与欧盟的有关法规统一。目前，在欧洲经济区协议涉及的领域中，挪威绝大多数法规与欧盟一致。

挪威与智利、克罗地亚、埃及、以色列、约旦、韩国、黎巴嫩、墨西哥、新加坡、巴勒斯坦、南非关税同盟、突尼斯、土耳其、摩洛哥、马其顿、哥伦比亚、中国香港等国家和地区签署了自由贸易协定。2008年9月，挪威正式启动与中国的自贸区谈判。

1.2.3.2 辐射市场

挪威国土面积小，对外贸易主要面向欧盟成员国，与欧盟成员国的贸易占贸易总量的70%多，其中油气出口又占较大比重，德国、英国等是其油气主要出口目的地国。挪威产品出口到亚洲的比例为7.5%左右，出口到北美的比例为5.9%左右。出口到南美洲、非洲和大洋洲的比例很小，不足3%。挪威是外向型经济体，国际贸易占GDP比重大，其辐射能力受世界经济、尤其是欧美经济影响很大，特别是石油价格受国际政治、经济形势的变化影响很大。

1.2.3.3 吸收外资

据联合国贸发会议发布的2016年《世界投资报告》显示，截至2015年底，挪威吸收外资存量为1491.5亿美元。

挪威吸引的外资主要来自发达国家，其中欧盟国家占近65%。主要投资国家是瑞典、美国、荷兰、英国、丹麦、法国、德国等。从投资领域看，油气矿产开采占三分之一，西方主要能源公司均已参与到挪威大陆架的油气开发活动。其次是制造业、金融、房地产，以及商业服务、宾馆饭店、运输、建筑等。

1.2.3.4 中挪经贸

经贸关系

1954年10月，中挪两国建立了外交关系，双方于1956年互派了商务专员，1958年签订了双边贸易和支付协定。为促进双边经贸关系的发展，中挪两国于1974年成立了中挪贸易混合委员会，1981年改名为中挪经济、工业和技术合作委员会，现在统称为中挪经贸联委会，成为重要的双边经贸合作磋商机制。2007年3月，双方签署了关于挪威承认中国完全市场经

济地位的谅解备忘录等协议。2008年9月，双方启动自由贸易区谈判。

双边贸易

据中方统计，20世纪50年代两国年均贸易额才200万美元，到了80年代达到1亿美元，至2000年已增长到11亿美元。近年来，由于中挪两国贸易互补性明显，即使在金融危机中也没有受到影响，中挪双边贸易保持快速增长。

据挪方统计，中国是挪威在亚洲最大的贸易伙伴，是挪威第三大进口来源国、第九大出口对象国、第六大大陆经济出口对象国。

从产品结构上看，挪威从中国进口的商品主要包括：通讯设备、办公设备、服装及配件、电子机械等。挪威对中国出口的商品主要包括：化工产品、海产品、一般工业机械及设备、专业及科研仪器等。贸易结构互补性较强。

表2 2004-2013年中国与挪威贸易统计

年度	进出口额	出口额	进口额
2004年	24.2	10.3	14.0
2005年	24.7	13.2	11.4
2006年	29.5	17.0	12.5
2007年	38.2	22.0	16.1
2008年	47.0	25.6	21.4
2009年	57.3	26.7	30.6
2010年	60.7	28.4	32.3
2011年	74.1	37.9	36.2
2012年	60.9	30.2	30.7
2013年	62.1	27.4	34.7
2014年	72.0	27.3	44.7
2015年	70.0	28.6	41.4

双向投资

挪威对华直接投资始于 1983 年,挪威投资的项目主要集中于石油化工、冶金、医药、船舶设备、造纸、发电设备、渔业等优势产业,基本上与中国的产业政策和鼓励外商投资领域相一致。对华直接投资主要分布在中国东部沿海经济发达省市,如江苏、广东、浙江、上海、山东、辽宁、北京、天津、大连;内陆省区的湖北、吉林、黑龙江、四川、陕西、宁夏、内蒙古等也有挪威企业投资。

承包劳务

中挪在工程承包(修船)与海员劳务领域的合作成果显著,已经成为中挪经贸合作新的增长点。两国海员劳务合作在欧洲地区名列前茅。自 2010 年开始,中国还成批量向挪威提供季节工。

据中国商务部统计,2015 年中国企业在挪威新签承包工程合同 1 份,新签合同额 2644 万美元,完成营业额 6873 万美元;当年派出各类劳务人员 696 人,年末在挪威劳务人员 535 人。

1.2.4 挪威的金融环境现状

1.2.4.1 当地货币

挪威货币为挪威克朗。挪威克朗为自由兑换货币。在挪威的任何金融机构、兑换点,挪威克朗可与美元、欧元以及其他可自由兑换的国际货币随时互相兑换。在挪威货币兑换点可持人民币兑换克朗。

几年来,挪威克朗总体呈升值趋势,但由于金融危机和美元走势的影响,2008 年以来,挪威克朗呈现较大波动。2013 年初,受石油价格高企带动,挪威克朗对国际主要货币汇率持续攀升,兑美元中间价曾突破 5.55,但到 2014 年初挪威克朗一度跌至兑美元中间价 6.20。挪威克朗汇率与国际油价走势息息相关,2014 年下半年以来,受国际油价大幅下跌影响,挪威克朗对美元、欧元、人民币汇率持续贬值。

表 3 挪威克朗汇率变化

货币名称	2010 年	2011 年	2012 年	2013 年	2014 年	2015 年
1 美元	6.0453	5.6074	5.821	5.8768	6.30	8.07
1 欧元	8.0068	7.7926	7.4744	7.8087	8.35	8.95
100 元人民币	89.33	86.79	92.25	95.61	102.32	128.41

资料来源：挪威央行

1.2.4.2 外汇管理

挪威央行 1990 年颁布了现行的外汇管理规定。央行对本国货币和外汇没有太多管制，但要求如实报告。除央行和外汇银行外，任何人不得在挪威参与商业性的外汇买卖。居民或非居民在出入挪威境时，单程携带的挪威克朗或外汇现钞和硬币价值超过 2.5 万克朗时，必须向出入境的海关管理部门填表申报。居民或非居民通过邮政、快递或其他方式发送或接收的挪威克朗或外汇现钞和硬币的价值超过 2.5 万克朗时，必须向央行提交书面报告书。在挪威商业活动的红利和利润、贷款和抵押的利息以及已投入的资本均可全额、自由地汇出境外，但必须向央行报告。有关商品进口、红利和分公司利润汇付、专利权使用费和支付境外服务费等均无外汇管制，但交易方或境内外汇银行要向央行如实汇报。外资企业在挪威当地可以开设外汇账户。

1.2.4.3 银行机构

挪威中央银行的职责是执行以控制通货膨胀为目标的理性货币政策，促进经济平衡发展，帮助建设稳定、高效的金融市场和支付系统，发行纸钞和硬币，确保对国家金融资产，包括挪威养老金境外、境内以及外汇储备的有效管理。

挪威注册登记的商业银行有 18 家。

挪威注册登记的储蓄银行有 121 家，分布于挪威全境。

挪威注册登记的外资银行有 47 家，在挪威的分行绝大多数位于奥斯陆及附近的阿克斯胡斯郡。其中瑞典银行最多，达 30 家，其次是荷兰、英国、

丹麦、德国、法国、爱尔兰等国家设立的银行。

挪威金融协会（FNO）是挪最大金融机构组织，拥有 100 多家会员企业，包括了挪境内所有银行、保险公司等金融机构。

1.2.4.4 融资条件

在融资条件方面，外资企业与当地企业享受同等待遇。要求有较好的信用、市场发展前景较好、财务状况良好。

1.3 挪威王国外国投资合作的法规和政策

1.3.1 对外贸易的法规和政策规定

1.3.1.1 贸易主管部门

挪威主管贸易的政府部门是外交部和贸工渔业部（由贸工部、渔业部合并而成）。前者全面负责国家的对外经贸政策，特别是管理挪威在多边框架下的国际经贸关系。后者主要负责制定和协调产业政策，并在外交部制定的国家总体对外经贸政策框架下开展双边经贸关系，制定出口和航运政策，提供商业咨询服务，制定和完善有关贸易和工业的法令法规等。此外，环境部、农业部在各自负责的领域也具有相应的职权。

1.3.1.2 贸易法规体系

挪威与贸易相关的主要法律包括：《海关法》、《外汇管理法》、《外汇交易登记法》、《食品生产和食品安全法》、《价格法》、《消费品质量法》、《竞争法》、《进出口交易法》、《破产法》等。此外，根据 EEA 协议的规定，在挪威的贸易活动还必须遵守 EEA 联合委员会决议所通过的欧盟法律。

1.3.1.3 贸易管理的相关规定

挪威没有关于外贸经营权的限制，凡是在挪威注册的企业均可从事国内和对外贸易业务。除少数商品受许可证、配额等限制外，其他外贸商品均放开经营。挪威外交部负责制定、修改和废除有关进口限制的法规，环

境部、渔业和海岸事务部、农业部在各自负责的领域也具有相应的职权。

进口管理

基于环境保护、健康、安全、卫生和动植物检疫的目的，挪威对特定产品禁止进口，如石棉和含石棉产品、含氟氯化碳、四氯化碳、三氯乙烷及其他破坏臭氧层的产品、带有特定疾病和濒危的动植物等。此类禁止可以针对特定国家的特定进口产品实施。

挪威对进口某些农产品实施进口许可制度。出于监管目的，对从最不发达国家进口面粉、谷物和饲料等实施自动许可。对农产品领域的马、奶酪、肉产品、干草、烟叶等实施配额管理，进口商须提前申请许可证。此外，挪威还对武器、弹药等军用物资、酒精饮料、医药产品、钻石等实施进口许可证制度。进口配额一般通过招标的方式发放。除了野生动物肉的进口商的最高限额是配额总量的 20%外，其他单个进口商最多可获得整个配额的一半。

出口限制

挪威基于环保、人身健康、遵守国际公约的要求而实施出口限制。挪威禁止出口濒危动植物及其制品、有毒废品、假冒产品等。小须鲸肉、武器、战略物资、弹药和其他军事装备的出口需要获得许可证。文物未经文化部批准不能出口。出口鱼及鱼产品，出口商必须获得挪威海产品出口理事会（Norwegian Seafood Export Counsel，即 NSEC）的批准，还要交纳出口产品价值 0.2-1.05%不等的费用，作为渔业和水产品研究基金和 NSEC 开拓国际市场的经费。

1.3.2 对外国投资的市场准入规定

1.3.2.1 投资主管部门

挪威主管国内投资和外国投资的政府部门是创新挪威（Innovation Norway），创新挪威下属有投资挪威（Invest in Norway）。创新挪威成立于 2004 年 1 月 1 日，它作为挪威贸工部下属国有公司，取代原挪威旅游协会、挪威贸易理事会、挪威工业和地区发展基金以及政府投资者咨询办公

室 4 个机构。创新挪威总部设在奥斯陆，在挪威 19 个郡设有办事处，在海外 30 个国家和地区设有 36 个办事处。

1.3.2.2 投资行业的规定

挪威没有关于鼓励外国人投资行业的规定。外国投资者可以获得挪威企业的股份或成为挪威企业的合作伙伴，并可以 100% 全资拥有挪威企业。挪威政府总体上对各种投资持欢迎态度，对外国投资者实行国民待遇，没有特别的减免税鼓励政策。一般的投资优惠政策多由地方政府根据地方经济发展的需要自行制定，其形式多为向投资者提供基础设施齐全的廉价工业用地。这种优惠是面向所有投资者。

禁止行业

挪威没有关于禁止外国人投资的行业的规定，但从实际操作来看，外国人投资挪威的军工、农业、渔业获得批准的可能性很小。

限制行业

公共事业部门不对私人投资者开放。但近年来，电信业和广播电视行业正打破国家垄断，有限地向私人投资者开放。在采矿及水力发电方面，外国投资者很难得到经营许可证。此外，外国投资者要进入挪威渔业和海洋运输业，要受到投资限额、管理层挪威国籍人的比例等一系列限制。

鼓励行业

政府基本上没有行业、产业鼓励政策。由于国家不希望过度依赖石油、天然气工业，所以，在油气领域之外的投资，在特殊条件下可能得到当地政府的鼓励。

1.3.2.3 投资方式的规定

跨国兼并

挪威对公司收购和兼并的规定主要体现在《竞争法》和《金融机构法》中，前者主要对具有反竞争特点的合并或收购进行规范，后者对银行、保险公司和其他金融机构的兼并行为做出规定。挪威《证券交易法》和《有

限公司法》也包含有关公司兼并的条款。根据挪威《竞争法》的规定，如果拟兼并公司双方的年营业总额达到 5000 万挪威克朗，兼并公司需要通知挪威竞争署。挪威竞争署如果发现公司兼并行为将会产生限制竞争的后果时，将进行干预。根据《金融机构法》规定，如果持有金融机构的资本或投票权达到 10%、20%、25%、33%或 50%时，则需要得到挪威金融监管局（Kredittilsynet）的批准。

股票收购

根据《证券交易法》，如果一个购买者获得在奥斯陆证券交易所上市的公司股份或股权达到或超过该上市公司总股本或总股权的 1/20、1/10、1/5、1/3、1/2、2/3 或 9/10 时，购买者需要向证券交易所报告。同样，如果一个购买者拥有一个上市公司的股份或股权减少了上述比例，也应及时报告证券交易所。《证券交易法》还规定了强制收购制度，如果购买者获得一个在奥斯陆证券交易所上市的挪威公司代表 1/3 以上投票权的股份，购买者须向其他持有该上市公司股票的股东发出收购全部股票的要约，该要约须经证券交易所审批。股票交易必须在挪威国家证券登记中心（Norwegian Central Securities Depository）或其他挪威登记机构进行登记。

外国公司在挪威上市

奥斯陆证券交易所对于外国公司和挪威公司上市的条件基本一样。外国公司如果准备在奥斯陆上市须与奥斯陆证券交易所签订公司证券上市协议。外国公司可以通过收购挪威上市公司的方式达到在奥斯陆上市的目的。

1.3.2.4 PPP 方式

政府和社会资本合作模式（PPP）是政府为增强公共产品和服务供给能力、提高供给效率、通过特许权经营、购买服务、股权合作等方式，与社会资本建立的利益共享、风险分担及长期合作关系。挪威自 2001 年起在基础设施建设中引入 PPP 模式，最初的 3 个实验项目均是公路建设，运营期限在 20-30 年。根据挪威 2014-2023 交通规划，挪公路局推出了 3 条按 PPP

模式运营的道路建设工程。

目前尚无中资企业在挪开展 PPP 项目。

1.3.3 挪威对外国投资的优惠

1.3.3.1 优惠政策框架

挪威对外国投资实施国民待遇，没有特别的优惠措施，也没有规定对哪个行业的外资进行鼓励。有关经济政策对外国投资者和挪威当地人同样适用。挪威对企业研发、中小企业和落后地区提供财政补贴等一系列优惠政策；对农业、渔业、运输业和制造业等部门提供补贴。

1.3.3.2 行业鼓励政策

挪威对内外资企业实施同等待遇，无特殊鼓励措施。

1.3.3.3 地区鼓励政策

挪威的地区鼓励政策主要由国家的地方政府和地区发展部负责，主要是针对北部落后地区，对外国投资没有特殊优惠。地区鼓励的主要方式是通过地区发展资金项目（Regional Development Grant）对中小企业提供补贴，支持中小企业与研发中心合作，推动创新。

在挪威，所有雇主都要根据雇员的总工资额交纳社会保险费。为鼓励国家北部的经济发展和就业，雇主交纳的社会保险费随其所处的地区不同而有差异。挪威分为 5 个地理区域：一区包括挪威南部的中心部分；二区包括挪威南部靠近中心部分；三区主要是挪威南部的一些山区；四区包括南部挪威的最靠北部分和五区以南的北部地区；五区包括挪威最北部、特隆姆瑟和芬玛克地区。一区的雇主交纳的社会保险费比例最高，达 14.1%，依次递减，五区则免交社会保险费。此外，雇主交纳社会保险费的比例也因其支付的工资总额、经营的商业类别不同而有所差别。

此外，挪威创新署鼓励与促进在特殊地区开展具有潜在盈利可能的商业活动，创新署可提供贷款、担保及股权投资，其基金的资产总额已超过 87.2 亿克朗。

1.3.4 挪威对外国公司承包当地工程的相关规定

1.3.4.1 许可制度

挪威对外国公司承包当地工程无专门的规定。但在挪威从事承包工程，应首先获得从事相关工程的资质，例如，对于无资质电工在房屋建筑工程中铺设的电路，挪威保险公司对该建筑将不予承保。建筑工程的实施应符合《规划与建筑法》的相关规定。同时，公司在挪威的经营应符合挪威《劳动法》的相关规定。

对于每个工程项目，负责的申请人和负责设计的企业均须经市政府主管部门批准。企业必须提交材料证明其符合承建项目的资质要求，审批时，应考虑工程项目要求的特殊专业知识。主管部门可指定专门的合格工作人员执行项目的特定部分施工任务。项目必须在一个或多个负责的承建商指导下进行，以保证施工过程符合许可和《规划与建筑法》的规定，并在工程完成后通知负责的申请人。

项目验收：项目竣工后，项目监理应提交最终验收报告。如在工程项目投入使用前需安装特定技术设备，可对特定的施工项目发放在特定期限内有效的施工许可。如果确定项目建设符合许可和相关法规的规定，主管部门将签发项目竣工证书。如发现有细微问题，主管部门可发放临时使用许可，但施工方应按期限对此进行补救。此外，主管部门可在对工程的部分项目进行最终验收后对该部门签发使用许可。

1.3.4.2 禁止领域

挪威未明确规定禁止外国公司在当地承包的工程领域。

1.3.4.3 招标方式

挪威的招标方式有3种：公开招标、邀标和议标。采取邀标时，参加竞标的候选投标商至少要有5家。在特定情况下，可以采取议标的方式，招标方通过谈判来确定中标者。

1.3.5 在挪威解决商务纠纷的主要途径及适用哪国法律

《挪威企业注册法》对需要注册的企业类型、注册需提供的资料、注册通知的发送、核实以及错误更正、信息咨询、上诉、法律实施以及过渡性条款等方面进行了详细规定。同时，针对企业名称使用和相关服务收费也有明确的实施细则。

《破产法》对于破产的条件、程序、清算、以及债务重组等进行规定。对于破产申请的条件，被申请企业必须是无清偿到期债务，且资产不足以清偿全部债务。

《海关法》对海关通关须提供的文件、通关程序、海关估价、原产地规则等做了详细的规定，并规定了对于违反海关法的行为的惩罚措施。

《竞争法》对竞争执法机关、限制竞争行为及其处罚措施、经济集中行为及其处罚措施、执法机关搜查证据、经济集中强制性报告制度、执法机关处理案件的时限等内容进行了详细的规定。

《价格法》对不合理价格的认定、信息提供的义务、刑事处罚和非法额外所得的偿还等做了规定。所有故意或由于过失违反该条例的人，将被处以罚款或判处 3 年以下监禁。

《进出口贸易法》规定了禁止某些商品的进出口或对这些商品的进出口要求特别许可证，进出口经营者向主管机构提供相关信息的义务，以及对违规行为的处罚办法。

此外，挪威涉及投资的有关法律还包括各种税法、合伙法、基金法、破产法、私人有限公司法、公共有限公司法、证券交易法、会计法等等。

1.4 在挪威王国开展投资合作的相关手续办理

1.4.1 在挪威投资注册企业需要办理的手续

1.4.1.1 设立企业的形式

挪威有多种类型不同的商业实体：有限责任公司（挪威语简称 AS），外国企业分支机构（挪威语简称 NUF），贸易合伙（挪威语简称 ANS），有限合伙（挪威语：Komandittselskap）及其他种类。为了便于实际操作，

外国公司如有意在挪威经商，最常见的选择是有限责任公司，以及通过在挪威设立外国公司的分支机构进行经商。

分支机构

国外企业设立分支机构在挪威开展经营活动的最大优点是容易设立和关闭。分支机构并不是一个独立的法人机构，是一个在挪威注册的国外企业的办事处。注册申请时，不要求资本金。在挪威经营的收益可以毫无限制地汇往其公司总部。同时，公司总部对其在挪威分支机构债务承担无限责任，分支机构关闭，公司总部承担其在挪威分支机构的一切债务。

如果国外企业不希望在挪威注册分支机构，也可以通过经纪人或其代表处在挪威开展经营活动。

有限责任公司

国外企业可以在挪威设立有限责任公司（私人公司）和股份有限公司（公众公司），其投资方或股东仅以其资本金为限承担责任。

合伙企业

国外公司也可以通过在挪威的合伙人开展经营活动。通常有以下几种合作形式：

（1）一般合伙（ANS）：所有合伙人承担经营活动的无限责任；

（2）分担合伙（DA）：合伙人按照事先达成的比例承担经营活动的无限责任；

（3）有限合伙（KS）：合伙人至少有一方承担经营活动的无限责任，至少有一方按照事先达成的比例承担有限责任。

（4）内部合伙（IS）：合伙人至少有一方承担经营活动的无限责任。如果经营活动只有一方，那么还须选择一个沉默的合作方，该合作方可能承担经营活动的无限责任或按照入股比例承担部分责任。沉默的合作方始终在合作的内部，在经营活动过程中不会出面应对任何第三方。通过这种方式合作，通常是有特定的需要，如公司同税务、法律和会计顾问之间的合作。

1.4.1.2 注册企业的受理机构

挪威负责企业注册的机构是挪威企业注册局 (Foretaksregi Steret)，位于北部 Brønnøysund 镇。该机构隶属于挪威贸工部，注册登记有挪威近 40 万家企业、230 万份企业年度会计报告资料。

在挪威经商无需运营执照，但在诸如保险，银行业，金融服务等特殊领域存在例外，由欧盟国家批准的投资者获取的此类执照在挪威也可获得认可，投资者可因此受益。

根据《挪威公司法》，所有有限责任公司和超过 1 人所有的公司，须在挪威企业注册局注册。从事货物贸易的个体户，如果其雇员超过 5 名，也须注册。其他个体户企业可自愿注册，但不是强制性的。

需批准的特殊行业

在挪威，以下特殊行业还需要其他相关政府部门批准：

- (1) 从事驾驶教练、医生、理疗师、审计师、会计、律师、证券经纪人、不动产经纪人等须获得相关从业资格。
- (2) 从事咖啡厅、餐馆等餐饮企业，须获得所在地市政部门的批准。
- (3) 从事出租车业务、救护车业务、公共汽车和其他类型的公共交通业务须向当地政府交通局提交申请，办理许可。
- (4) 从事旅行社、旅游公司等旅游业务企业须提供个人和集体担保。
- (5) 从事医药产品推广、进口或销售企业须获得挪威医药管理局 (Statens legemiddelkontroll) 批准。

1.4.1.3 注册企业的主要程序

注册分支机构

在挪威申请注册分支机构时，挪威企业注册局将审查以下内容：经营范围、在挪威从事经营活动时间、雇佣挪威当地人情况、与挪威企业或个人有无其他协议等。申请注册分支机构时，填写注册表格，交纳 2500 挪威克朗费用，通常需要 2-3 周时间即可完成注册。

设立分支机构时，并不一定要求分支机构设独立负责人或总经理。如

果有，该负责人或总经理享有签字权。如果没有，挪威企业注册局要求分支机构指定一位具有挪威国籍的当地人作为联系人，联系人可以是个人或挪威企业（如会计公司等）。当母公司决定关闭在挪威的分支机构时，挪威企业注册局将注销其注册号。

注册有限责任公司

可通过互联网登录挪威企业注册局提交注册有限责任公司申请，也可以填写纸质注册申请表，并支付 6000 克朗注册费。通过互联网申请注册通常 3-4 天即可完成；通过填写纸制申请表申请则需要 2-3 周时间完成。

申请注册有限责任公司时，除填写注册申请表外，还需提交以下资料：

- （1）公司章程：包括公司类型、挪威办公地、业务经营范围、注册资本、股东、董事会组成、签字授权人姓名及签字样、股东大会职权范围等；
- （2）公司发起人或公司的证明：名称、地址、人口号或公司注册号；
- （3）如有特别决定权或特别股权，需做出说明；
- （4）如有非现金形式入股，需做出说明；
- （5）在公司成立前 4 周内，由注册或国家授权的审计师签字的启动资金证明。

《挪威公司法》规定，一个或几个人，或者法人可以申请成立有限责任公司，私人有限责任公司的资本总额最低为 3 万克朗，公众有限责任公司的最低资本总额为 100 万克朗；对于股份有限公司，资本金不得低于 100 万克朗。董事会以及至少半数以上的董事会成员必须在挪威或其他 EEA 成员国居住。

此外，国外企业也可以直接购买现存的挪威有限责任公司。

注册合伙企业

除内部合伙经营外，其他形式的合伙经营须在挪威企业注册局登记。一般合伙和分担合伙经营的注册申请可通过互联网申请注册，通常 3-4 天即可完成，注册费为 2500 挪威克朗；有限合伙经营的注册申请须从网址上下载申请表，同其他原件资料一同寄往挪威企业注册局，通常要 2-3 周时

间完成，注册费为 6000 挪威克朗。

根据《挪威合作经营法》，除内部合伙外，要求合伙人须有一份书面合伙协议，内容包括合伙名称、合伙人名称与地址、合伙目的、合伙人出资情况等。

1.4.2 中国企业在挪威开展投资合作的风险提示

1.4.2.1 投资方面

虽然挪威拥有市场经济发达、政府清廉、自然资源丰富、研发能力强等投资优势，但企业在挪投资也存在一定投资风险。

(1) 市场容量小。挪威位于欧洲大陆的北端，未处于欧洲中心地带，地广人稀，市场容量小，辐射带动能力不强。

(2) 物价昂贵，劳动力成本高。目前挪威工资水平位居世界收入排行榜第一。近几年挪威失业率创历史新低，工资整体水平每年以 3% 以上的水平增长，2012 年工资增幅达到 4%。据挪威有关部门估算，近 5 年每年的劳动力缺口约为 3 万-4 万，到 2030 年将达到 7 万人。挪威经济发展以及挪威劳动力短缺使更多的公司雇员对薪水及福利的期望值更高。挪威物价水平也居世界前列。主要体现在：第一，住房贵。近年来，挪威住宅房屋价格一路飙升，租房价格也随之上扬。房价因城市、地区不同迥异，居住已成为挪威人最大开支项目；第二，食品价格高昂；第三，人工费用高，主要体现在服务业。如维修工作按小时收费，每小时达 800 至 1000 克朗不等，路上交通计算在内，因此，出现修一扇窗户玻璃 2000 克朗，修一个电子门锁 10000 克朗的情况。由于劳动力成本高，社会福利好，导致竞争压力不大，且劳工法律不允许额外加班等，因此服务行业可能出现等待时间长、办事效率低等现象。

(3) 申请工作许可困难。在挪威，欧洲经济区国家的公民可享有在挪威定居和就业的权力。非欧洲经济区国家的公民来挪威工作必须是受过专业教育或具有特殊技能、挪威劳务市场缺乏的人才 (Skilled Workers)，在进入挪威工作前需申请工作许可。在挪威从事一般性的加工行业，如果雇佣当地员工，成本太高，如果从国外雇佣工人，则很难得到工作许可证。

申请工作许可证时间长，程序复杂，在材料齐全的情况下，审批时间为6至12个月。2008年4月份，挪威劳动部出台了劳工政策白皮书，提出要简化一些程序，缩短时间，但具体措施尚未确定。

(4) 其它限制因素。挪威在成立外资企业时也有一些限制规定。如在挪威设立有限责任公司，其董事会成员至少有一半以上必须居住在挪威或者是欧洲经济区公民，其目的是为了对企业进行监管，防止不正当经营。挪威还规定，如系上市公司，其董事会成员中至少有40%的女性。挪威对外汇也实施监管，交易必须向央行通报。挪威工会力量强大，在当地聘请员工时对员工的权益要倍加重视。挪威的技术标准、环保标准都很严格，这些也对中资机构提出了更高的要求。

1.4.2.2 贸易方面

挪威人口少，市场有限，因此往往造成中国企业对挪威出口贸易量小、成本较高等问题。挪威在油气开发、海产品捕捞、船用设备、金属制品以及太阳能、风能以及节能环保产品和技术等领域优势明显，故中国进口企业可以考虑扩大上述领域的技术引进，特别是进口挪威优势产品。

1.4.2.3 承包工程方面

挪威的工程项目，不论国家投资、地方投资还是私人投资，一律实行公开招标。工程公司招募的外籍建筑工人要和本国工人统一编班作业，所以要求外籍工人须具有挪威的工作许可、挪威或欧盟的技术等级证书，并要具备一定的语言交流能力。挪威对工程领域要求较高，海上石油等领域甚至比国际标准要求还要严格。故工作许可、技术标准及交流障碍所造成的成本大幅上升将可能给“走出去”的中国企业带来较大风险。

1.4.2.4 劳务合作方面

挪威是个老龄化的国家，劳动力不足的问题正在制约着整个社会的健康发展，特别是信息工程师、医护人员、建筑技工、维修工和清洁工等普通劳动力领域的紧缺现象较为突出。为缓解劳动力市场的严重短缺，保持经济正常发展和福利社会的稳定，挪威政府已开始从国外引进劳动力。但挪威劳务市场对劳务人员的教育水平、劳动技能、语言水平以及从业经验

等方面要求很多，故中国赴挪威务工人员要充分了解挪威市场需求和劳务要求，避免发生劳务纠纷等风险。

此外，挪威是传统的航运大国，挪威船东共雇用船员总数约 6 万人，其中三分之二来自国外。挪威国际商船队是一个对外开放的劳务市场，不受挪威移民政策限制；挪威船东也欢迎各国海员通过自由竞争为其工作。目前，大约 2000 名来自中国的船员在挪威商船上工作。语言能力、航海经验对海员工作尤为重要，需要中方务工人员特别注意。

1.4.2.5 防范投资合作风险

在挪威开展投资、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，投资合作中做好风险规避和管理工作，切实保障自身利益。包括对项目或贸易客户及相关方的资信调查和评估，对投资或承包工程国家的政治风险和商业风险分析和规避，对项目本身实施的可行性分析等。建议相关企业积极利用保险、担保、银行等保险金融机构和其他专业风险管理机构的相关业务保障自身利益。包括贸易、投资、承包工程和劳务类信用保险、财产保险、人身安全保险等，银行的保理业务和福费庭业务，各类担保业务（政府担保、商业担保、保函）等。

企业在开展对外投资合作过程中可以使用保险机构。

如果在没有有效风险规避情况下发生了风险损失，也要根据损失情况尽快通过自身或相关手段追偿损失。通过信用保险机构承保的业务，则由信用保险机构定损核赔、补偿风险损失，相关机构协助信用保险机构追偿。

1.5 中国与挪威王国税收合作信息

1986 年 2 月 25 日，我国政府与挪威政府在北京签署了《中华人民共和国政府和挪威王国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》和《中华人民共和国政府和挪威王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定议定书》两个文件。在 1986 年 12 月 21 日生效，并于 1987 年 1 月 1 日执行。

第二章 挪威王国税收制度和主要税种¹

2.1 挪威税收体系和制度

挪威居民企业要对其来自世界范围的收入交纳公司所得税。所谓挪威居民企业，是指根据挪威法律设立，或受设在挪威的董事会有效管理的企业。而非居民企业，则仅对来自挪威境内的经营收入交纳公司所得税。

在挪威，财政部是税收的最高主管机构，负责制定国家有关税收的法规。挪威在奥斯陆设有税收管理局，在全国的东、西、南、北、中5个区内设立税收办公室，这些办公室负责税收事务。税收管理局负责税务管理，指导地方税收办公室的业务工作，确保全国范围内税收工作的正确与统一。地方税收办公室负责辖区内的税收管理，负责税务登记。挪威的税收分直接税和间接税两种，包括公司所得税和个人所得税、财产税、社会保险费（Social Security Contributions）、继承和赠与税、增值税、消费税、关税等。

2.2 增值税

2.2.1 增值税税制概览

表4 挪威增值税税制概览

税种名称	增值税
本地名称	Merverdiavgift
生效日期	1970年1月1日
所属贸易集团	欧洲自由贸易联盟（EFTA）
主管部门	财政部
增值税税率	

¹挪威政府分别于2015年向议会提交了税制改革白皮书，于2016年10月提交了2017年财政预算提案。可能于2017-2018年部分或全部实施税制改革。详细内容参见本指南第五章。请关注相关税制更新。

- 标准税率	25%
- 优惠税率	8%和 15%
- 其他税率	零税率（或可抵扣免税）和不可抵扣免税
增值税纳税识别号格式	123 456 789 MVA
增值税申报期	每两个月申报一次（可能会缩短申报期） 每年申报一次（适用于从事农业、渔业的纳税人；其他年应税营业收入未超过 1,000,000 挪威克朗的纳税人也可选用此项）
增值税注册登记起征点	应税收入达到 50,000 挪威克朗（慈善机构或非盈利组织为 140,000 挪威克朗）
无固定经营场所业务的增值税影响	适用

2.2.2 增值税征税范围

“增值税应税行为”包括在挪威增值税法案中规定的征税范围内的所有销售货物和提供劳务行为，以及适用于零税率的应税行为。以下行为属于增值税应税行为：

- 纳税人在挪威境内销售货物或提供劳务行为

已进行增值税纳税义务登记的企业或者有义务做增值税纳税登记的企业将其货物用于增值税法案规定的非增值税应税项目，已进行增值税纳税义务登记的企业或者有义务做增值税纳税登记的企业为自身提供服务或将其服务用于其经营范围以外。

销售货物的发货条款将会影响货物应税地点的判定。在挪威提供的与销售货物或不动产有关的服务属于增值税的征税范围。

- 挪威增值税纳税义务人或公共团体从境外购买无形资产或远程提供服务
- 所有进口货物的行为（纳税义务不受进口者的身份影响）

2.2.3 增值税纳税义务人

在经营过程中，在挪威销售应税货物或提供应税劳务的单位和个人为

增值税纳税义务人。

在挪威，连续 12 个月的营业收入达到 50,000 挪威克朗即应进行增值税纳税登记。然而，对于慈善机构和非营利组织，连续十二个月的营业收入达到 140,000 挪威克朗才需要进行增值税纳税登记。该特定条款同样适用于合伙企业和贸易公司。

自愿登记制度

挪威现行税法允许对于特定增值税应税行为进行自愿登记。例如，用于增值税应税服务的财产租赁可以选择自愿进行增值税纳税登记。

集团登记制度

在挪威从事增值税应税行为的“合作企业”可成立一个增值税纳税集团。只有当其中一个或多个公司持有每一个合作公司 85%及以上的资本份额且这些公司相互协作，则可以适用增值税集团登记。当集团中存在境外公司时应视特别情形而定。

增值税应税集团在通知增值税主管部门后方可成立或解散。

增值税纳税集团的所有成员被视为同一增值税纳税义务人。增值税纳税集团所有成员应对缴纳正确金额的增值税税款承担连带责任和个别责任。增值税纳税集团成员间的交易不属于增值税征税范围。然而从集团的增值税应税业务中获取应税货物或劳务也应属于增值税应税范围。

未在挪威设立机构场所的经营者制度

所谓“未在挪威设立机构场所的经营者”是指在挪威没有固定经营场所的企业。在挪威，达到增值税起征点、未在挪威设立机构场所的经营者从事销售应税货物或提供应税劳务必须进行增值税纳税登记。自 2013 年 1 月 1 日起，专门从事适用零税率的国际运输服务的非居民企业可以选择在挪威进行增值税纳税登记，其后在增值税申报时申请增值税进项税退税；也可以选择不进行增值税纳税登记，直接通过退税机制申请增值税退税。

数字产业制度

自 2011 年 7 月 1 日起,向挪威境内的最终消费者提供电子商务服务(商对客户服务)的非居民企业需进行增值税纳税登记并就此类服务收取增值税。电子商务服务包括提供例如电子书籍、电影、音乐和软件等服务。为配合此项政策,有关部门为受到此政策影响的外国企业引入了意在简化行政管理负担的新境外增值税登记形式。作为采用财务代理体系的备选项,挪威政府建立了基于欧盟系统(一站式方案)的简化登记和申报程序。

货物进口

在海关进行货物进口报关的进口商(货物接收方)为进口增值税纳税义务人。

增值税税务代理

如果一个未在挪威设立机构场所的经营者在挪威被要求进行增值税纳税登记,则必须指定一名挪威居民企业为其税务代理,除非其在挪威拥有一个固定的经营场所或注册办公室。

境内逆向征收增值税

自 2014 年 1 月 1 日起,销售工业性和投资性黄金适用增值税逆向征收机制。根据该机制的规定,工业性和投资性黄金的交易中,增值税纳税人由销售方转为购买方。具体来说,上述交易的购买方应在纳税义务发生之后,计算和缴纳增值税,并可就实际缴纳的增值税根据规定进行抵扣。

登记程序

增值税纳税义务人必须完成协调登记通知中的第一部分和第二部分(此为挪威中央协调登记处的通用登记表格),并完成增值税登记。每一个在中央协调登记处注册的企业都将获得一个专属的九位数组织机构代码。政府部门利用该代码登记并识别企业身份。代码包括企业经营相关的信息,雇主登记、增值税登记均需使用。对于增值税纳税义务人,其财务人员、审计人员或咨询人员有权利进行增值税纳税登记申请。

逾期登记处罚

在挪威，对于逾期的增值税纳税登记没有特定的处罚。然而如果纳税义务人由于逾期登记而导致增值税逾期申报或逾期缴纳税款，将会被处以罚款和罚息。

注销税务登记

尽管不同类型的企业适用不同的注销规定，所有企业注销登记与解散都必须通过填报协调登记通知表的第一部分和第二部分进行备案。如果增值税应税收入低于 50,000 挪威克朗，该增值税纳税义务人在两年后将会自动被挪威增值税登记处注销登记。

2.2.4 增值税税率

- 标准税率：25%
- 优惠税率：8%和 15%
- 零税率：0%

除适用于优惠税率、零税率和税收豁免的特定事项，其他销售/进口应税货物和提供/进口应税劳务的行为都适用增值税标准税率。

适用零税率的应税货物和应税劳务举例

- 出口
- 对外贸易中为远洋运输、航空及海运提供货物或者劳务
- 书刊和报纸
- 转让持续经营的业务活动
- 国际运输服务（货运和客运）

在挪威“可抵扣免税待遇”也适用于零税率的应税行为。这意味着对于该行为不征增值税，且应税的服务/货物提供商可以抵扣与所提供的服务/销售的货物相关的增值税进项税。

适用 8%优惠税率的增值税应税服务举例

- 境内旅客运输服务（不包括租赁运输工具从事该服务）

- 电视许可经营
- 旅店服务
- 博物馆
- 游乐园
- 美术馆
- 大型体育活动

适用于 15%优惠税率的应税货物和应税劳务举例

- 食品（不包括酒和香烟，以及餐厅提供的食品）

免征增值税的货物和劳务（即非增值税征税范围的行为）

- 金融服务业
- 保险业
- 住宅租赁
- 医疗服务
- 教育业
- 动产交易
- 特定的文化体育项目

“免税”和“不征税”条款适用于的提供非增值税应税货物和劳务，不允许进行增值税进项税的抵扣。

2.3 企业所得税

2.3.1 企业所得税概览

表 5 挪威企业所得税概览

具体类目	税率（%）/税收规定
企业所得税	25
资本利得税	25
分支机构所得税	25
预提所得税	
- 股息、红利	25（见注 1）

- 利息	0
- 特许权技术使用费	0
- 分支机构利润汇回税	0
净经营损失（年度）	
- 向以前年度结转	0（见注 2）
- 向以后年度结转	无限期结转

注 1 该税率适用于非居民股东企业取得来源于挪威境内的股息红利所得。对于挪威居民企业以及真实设立于欧洲经济区所属成员单位（包括欧盟、冰岛及列支敦斯登）的企业，取得来源于挪威境内的股息红利所得免征预提所得税。

注 2 详见本指南第 2.3.3 节。

2.3.2 企业所得税与利得税

企业所得税

通常来说，居民企业应就其来源于挪威境内、境外的所得缴纳企业所得税。例外的是，挪威企业在境外从事石油行业上游业务取得的收益与损失免于在挪威纳税。非居民企业应当就其所设挪威机构、场所取得的来源于挪威境内的所得缴纳企业所得税。

居民企业，是指依法在挪威境内设立，或者依照外国（地区）法律成立但实际管理控制机构在挪威境内的企业。

企业所得税税率

以 2016 年为例，企业所得税税率为 25%²。

除了一般的企业所得税税率 25% 之外，从事油气生产与管道运输的企业还应就其所得按照 53% 的税率缴纳特定行业石油税；从事水力发电的企业还应就其所得按照 33% 的税率缴纳特定行业电力生产税。

符合条件的航运企业可以选择适用特定行业航运税制，以替代一般企业所得税税制。在航运税制下，航运企业取得的运输活动所得免征企业所得税，但需要缴纳金额较小的额外吨位税。

²挪威政府已于 2015 年向议会提交了税制改革白皮书，于 2016 年 10 月发布了 2017 年财政预算提案。可能于 2017-2018 年部分或全部实施税制改革，税率可能发生变化。详细内容参见本指南第五章。

融资活动取得收入所得应适用 25%的所得税税率。

资本利得

一般来讲，处置经营性资产与股权而取得的资本利得应适用 25%的一般所得税税率。然而，对于企业股东来说，来源于符合免税规定条件的有限责任公司、合伙企业以及其他特定企业的资本利得，可享受免税待遇。无论免税资本利得是否来源于挪威境内或者符合条件的非居民企业，该税收减免政策均适用。通常，人身保险企业与养老基金不在上述免税规定的范围内。

属于处置欧洲经济区（包括欧盟、冰岛、列支敦斯登与挪威）其他成员单位居民企业股权而取得的资本利得，可同样享受该免税待遇，并且不受持股比例或者持股期限的限制。但是，如果欧洲经济区其他国家被视为低税率国家（具体参考挪威税法中关于受控外国企业的定义，并详见本指南第 2.3.5 节），享受免税待遇的同时应满足欧洲经济区居民企业在该国实际成立并开展真实的经济业务活动。

对于转让非欧洲经济区居民企业的股权，如属于以下情形，取得的资本利得不适用免税条款：

- 被转让企业为低税率国家的居民企业，并且符合挪威税法中关于受控外国企业的定义（详见本指南第 2.3.5 节）；
- 股东企业在股权转让之前，连续两年持有被转让企业有表决权的股份未超过 10%。

企业一经享受了资本利得的免税待遇，其发生的股权转让损失也不得在税前扣除。

对于从挪威税收管辖区域内出境的货物、商品、知识产权、营业资产以及其他物品，应就其利得纳税，计税基础为出境前一天的市场公允价值。对于欧洲经济区的税收居民，其跨境转让营业资产、金融性资产（股权）及债务的所得可以推迟缴纳，但是递延的税款必须在出境当年开始的七年期间内平均计算缴纳，且递延税款应计征利息。若递延税款存在无法支付的风险，纳税人需对应缴欠税额提供担保。跨境转让的无形资产与存货利

得不得递延缴纳。

征收管理

年度纳税申报表的报送期限为次年 3 月 31 日。对于报送电子版纳税申报表的纳税人，其报送期限可延长至 5 月 31 日。税务机关将在申报表提交当年的第四季度开始纳税评估（通常是 10 月），对应税款应分三次缴纳。

股息红利所得

企业取得的股息红利所得免征企业所得税。如果取得股息所得的股东持有分配企业有表决权的股份未超过 90%，仅就其取得的 97%股息红利所得享受免税待遇，剩余 3%的股息红利仍应按照 25%的税率缴纳企业所得税。因此，股息红利所得的实际税率为 0.75%。

如果支付方属于欧洲经济区成员单位的居民企业，均可享受该免税待遇，并且不受持股比例或者持股期限的限制。但是，如果欧洲经济区其他国家被视为低税率国家，同时应满足欧洲经济区居民企业在该国实际成立并开展真实的经济业务活动，并且挪威与该国外签订的税收协定中包含税收信息交换条款方可享受免税待遇。截止到 2014 年，挪威与欧洲经济区国家签订的税收协定均包含上述条款。

对于非欧洲经济区居民企业，如属于以下情形，股息红利所得不适用免税条款：

- 支付方为低税率国家的居民企业，并且符合挪威税法中关于受控外国企业的定义（详见本指南第 2.3.5 节）；
- 取得方在股息分配之前，连续两年持有被转让企业有表决权的股份未超过 10%。

非居民企业来源于挪威的股息红利所得应按照 25%的税率缴纳预提所得税。该预提税税率可因税收协定提供的优惠税率而降低。挪威公司向其他欧洲经济区成员单位的居民企业分配的股息红利免征预提所得税，该优惠待遇不受持股比例或者持股期限的限制。然而，要享受该优惠政策应满足的条件是享受免税待遇的欧洲经济区居民企业在该国实际成立并开展真

实的经济业务活动。

境外税收抵免

挪威企业取得的其他来源于境外的应税所得已在境外缴纳的所得税，可以进行抵免，抵免限额为来源于境外的所得按照挪威企业所得税税率计算的应纳税额。根据以下不同的境外所得种类，应分别计算其抵免限额：

- 来源于低税率国家或地区的所得根据受控外国企业规定计算的应纳税所得；
- 其他来源于境外的所得。

对挪威企业取得的来源于境外的应税股息收入，如果挪威企业持境外被投资企业有表决权的股份达 10%及以上，且自股息分配日起持股期间超过两年，其对应在境外实际缴纳的所得税税额中属于该项所得的部分可在抵免限额内享受税收抵免。另外，若挪威母公司间接持有第二层子公司股权达 25%及以上，且第二层子公司与第一层子公司属于同一国家的居民企业，则挪威母公司来源于第二层子公司的应税所得已在境外缴纳的所得税也可享受税收抵免。税收抵免政策同样适用于第一层或第二层子公司四年内留存利润分配给挪威母公司的股息红利所得。只有第一层与第二层子公司在其作为居民企业的国家缴纳的企业所得税才可享受税收抵免。

2.3.3 应纳税所得额的计算

概述

应纳税所得额应基于按一般会计准则编制的年度会计报表确定，遵循权责发生制原则，将当期确定流入的经济利益确认为应税收入，负有支付义务的费用税前扣除。通常除赠送礼品与业务招待费，其他费用可税前扣除。

存货

存货应根据成本价格确定计价基础，并按照先进先出的原则进行核算。

折旧

固定资产应按照余额递减法计提折旧，并且折旧率不得高于税法规定

的最高值。原值超过 15,000 克朗且使用寿命大于 3 年的固定资产应按照以下十类固定资产及其对应的折旧率计提折旧。具体见下页表。

表 6 固定资产折旧率

	固定资产类别	最高折旧率(%)
A	办公设备及其他类似物品	30
B	外购商誉	20
C	拖车、卡车、公共汽车、出租车、以及为残疾人提供运输服务的交通工具	22
D	小汽车、拖拉机、其他可移动设施、其他机器、设备、仪器、家具、固定装置及类似物品	20 (见注 1)
E	轮船、船舶、钻井装置及类似物品	14
F	飞机和直升机	12
G	电力传输分配设备、发电站的电子设备、以及其他行业的同类生产设备	5
H	工业建筑、工业生产设备、酒店、出租房、餐馆及其他特定建筑物	
	使用寿命超过 20 年 (含 20 年)	4
	使用寿命低于 20 年	10
I	办公楼	2
J	建筑物中的技术设备	10

注 1 固定资产购买当年的折旧率为 30%

属于 A、B、C、D 类固定资产，分类计提折旧；属于 E、F、G、H、J 类固定资产应分别按照每个资产计提折旧。如果处置 A、B、C、D 类固定资产，处置对价应相应冲减各类固定资产的原值及计税基础。若由于固定资产处置使 A、C、D 类资产的原值余额为负数，则应就部分余额纳入应纳税所得额中。一般来说，应按照该类固定资产的余额和对应的折旧率计算应纳入应税所得的金额。若负数余额不足 15,000 克朗，则该类固定资产全部的余额应确认为应纳税所得。

当其他类固定资产 (E、F、G、H、I、J) 的计税基数出现负数余额，应计入利得/损失科目。该损益科目正余额的 20% 应计入年度应纳税所得额。

D 类资产在购买年度的折旧率增加 10 个百分点，因此，D 类资产在购

买当年应按照 30%的折旧率计提折旧。

亏损弥补

纳税人与其持股比例超过 90%的子公司可以构成税收集团公司。当相关的交易对价都记录在法定报表中时，税收集团公司内的收益与亏损可相互抵减。

税收损失可以无期限向以后年度结转。只有在一个业务线被终止时，其对应的损失才被允许向以前年度结转，在这种情况下，该损失可以抵减之前两个会计年度的利润额。

2.3.4 与企业所得相关的其他主要税种

其他主要税种如下表所示：

表 7 与企业所得相关的其他主要税种

税种	税率 (%)
增值税—挪威境内不属于免税范围的应税货物及服务	
一般税率	25
食品	15
旅客运输	10
社会保险缴费—以应纳税工资薪金及补贴和某些附加福利为基数	
企业缴纳部分（一般税率，某些市区及为 62 岁以上员工的缴费率相应降低）	14.1
员工缴纳部分（外籍人员同样适用，社会保险公约规定的免缴情况除外）	8.2
专业所得	11.4
退休员工及 17 岁以下人员	5.1

2.3.5 其他规定

反避税规定

基于法院及管理实践发展而来，一般反避税法规遵循实质重于形式的原则。如果企业的主要动机是避税，税务机关将否定交易或架构安排，这种交易或架构安排产生的税务结果也被视为违背了税收体制。

外汇管制

挪威未制定外汇管制的具体法规。然而，挪威境内的外汇交易应通过经核准的外汇交易银行进行。

债资比规定

挪威未制定法定的资本弱化法规。基于一般反避税原则，若税务机关注意到纳税人存在不足额的资本金情形（举例来说，债务人公司无力偿还到期债务），税务机关可以基于具体情况不允许纳税人在税前扣除利息。应缴纳油气税收入对应的利息费用，其税前扣除应按照分配原则。

限额利息扣除规定自 2014 年 1 月 1 日生效。在此规定下，支付给关联方的利息费用超过税息折旧及摊销前利润 30% 的部分不得税前扣除。

该规定对利息扣除做了一般性限制，并适用于公司、透明合伙企业与外国企业在挪威成立的常设机构。对于支付给挪威境内外关联方的利息均应按照上述规定执行。适用吨位税与水电税的企业同样受到该规定的限制。但是，按照挪威油气税法案的企业尚不适用该规定。

该规定中的关联方是指在会计年度的任何时点符合以下两个条件之一的自然人、公司或其他团体：

- 对债务人的直接或间接持股比例不低于 50%
- 债务人对其直接或间接持股比例不低于 50%

通常，某会计年度不得税前扣除的利息费用可结转以后会计年度扣除，结转年限不得超过 10 年。但结转抵扣的利息费用不得超过结转年度计算基数的百分之二十五。由以前年度结转的未扣除利息费用应在扣除本年利息费用前扣除。

利息扣除规则适用于净利息费用超过 500 万克朗的情况。若利息费用

超过了 500 克朗的限额，则包括 500 克朗在内的全部利息费用均不得税前扣除。

受控外国企业

对于设立在低税率国家/地区的受控外国企业，无论其利润是否实际分配，挪威投资公司均应按照所持股份对应的可分配利润缴税。受控外国企业是指其 50% 及以上的股份由挪威居民企业直接或间接持有的公司。低税率国家/地区是指其实际税负低于挪威实际税负三分之二的国家或地区。

受控外国企业的规定不适用于以下情形：

- 受控外国企业所在国与挪威签订税收协定，且该企业的收入不具显著的被动性；
- 受控外国企业是在欧洲经济区实际成立并开展真实经济业务活动的居民企业，同时挪威与该国有已签订税收协定，且其中包含税收信息交换条款。截至 2014 年，所有挪威与欧洲经济区国家签订的税收协定均包含该税收信息交换条款。

受控外国企业的经营损失不得用于抵减其控制方取得的来源于非受控外国企业的其他收入，但上述损失可结转以后年度由受控外国企业以后年度的会计利润弥补。

转让定价

挪威税法规定，关联交易一经被认为是不符合独立交易原则的，税务机关有权运用公允价格计算征税。

挪威居民企业和挪威的常设机构应申报其与关联公司之间交易的汇总信息，并作为年度纳税申报单的附表提交主管税务机关。

挪威居民企业及挪威的常设机构应当准备并留存关联方交易的书面资料。为了避免推定的税务评估，纳税人应该在接到通知后的 45 天内向税务机关报送上述书面资料。税务机关要求提供该书面资料的法定期限是 10 年。

若纳税人所属的集团公司员工数少于 250 人，且集团公司产品销售收

入额低于 4 亿克朗，或其资产负债表总额少于 3.5 亿克朗，则纳税人可免于准备上述书面资料。若境外关联方企业所在国家的税收协定未包含税收信息交换条款，则纳税人仍需准备该书面资料。适用于挪威油气税法案的纳税人也需准备该转让定价资料。

2.4 个人所得税³

2.4.1 个人所得税有关规定

纳税义务人

挪威居民对其来源于世界范围内的所得负有纳税义务。非居民仅需就其来源于挪威的所得缴纳个人所得税。即使其雇主未在挪威构成常设机构，其取得的工资薪酬仍可能被视为来源于挪威的所得。

在挪威境内在任何 12 个月内连续或累计居住超过 183 天，或者在任何 36 个月内连续或累计居住超过 270 天的个人，被视为挪威居民纳税人。从挪威移民后，若该个人或者与其密切相关者在挪威仍有住所，则该个人仍被视为挪威居民纳税人。从挪威移民后，若该个人在一个纳税年度内在挪威累计居住超过 61 天，则即使该个人在挪威无住所，仍被视为挪威居民纳税人。

除上述情况之外，在挪威居住超过十年的个人，在其从挪威移民后的三年内，若其在挪威有住所，或一个公历年度内在挪威居住超过 61 天，则仍被视为挪威居民纳税人。

在挪威大陆架工作的个人可适用特殊规定。

应税所得

对于各种所得的税收规定列示如下：

³ 个人所得税税制信息更新于 2017 年 1 月。

(1) 受雇所得：受雇所得一般包括在一定期间内一次或多次取得的工资、薪酬、奖金、董事费、非现金福利、年金及津贴等。大部分补贴及福利都应视为应税所得。

非居民就其在挪威工作取得的所得，以及在挪威公共船舶登记处登记的船舶上工作取得的工资按照适用税率缴纳个人所得税。（详见表 8）

(2) 个体经营及营业收入：挪威居民需就其在全球范围内取得的个体经营营业收入缴纳个人所得税。若非居民从事或参与了在挪威境内开展或管理的商业活动或其他经济活动，其取得的所得也应缴纳个人所得税。此外，在挪威拥有房产或有形动产的个人，应就其取得的来源于相关资产的所得缴纳个人所得税，适用 25% 的税率。海运活动可适用特殊规定。

自 2006 年 1 月 1 日起，对主动所有者的特别税制已被废除。

合伙企业模式应用于适用所谓净评估的合伙制企业。该模式适用于普通合伙（ANS），有限合伙（KS），内部合伙（IS）以及海运合伙（Partsrederier）。向合伙企业的个人股东及参与人分配收入的新规自 2016 年起生效。为抵消企业所得税税率由 27% 降至 25% 的影响，分配的收入需乘 1.15 的调整系数作为应纳税所得额。

上述合伙企业税收制度确保了合伙企业未分配与已分配利润的税负与有限公司适用同等水平。对于已分配所得的最大边际税率为 46.6%。

合伙企业模式适用于所有合伙人，无论其是否为积极合伙人。然而，对于非自然人的法人合伙人，在免税方法下不需就已分配利润征收附加税。

对于个体经营者，超过出资额无风险利息部分的所有营业利润按个人所得税征税。

个人应税所得作为征收个人所得税（税率最高 13.7%）以及社会保险费（征收率 11.4%）的基数。该个人应税所得同时奠定了个人在社保制度中退休金的基点。

非居民取得下列所得，应按照挪威居民适用税率缴纳税款：

- 由在挪威或挪威大陆架开展或管理的活动中取得所得或进行的投资
- 向在挪威开展经营活动的委托人派遣劳务人员取得所得
- 来源于挪威境内动产及不动产衍生的所得及进行的投资
- 为在挪威境内演出的外籍演艺人员或艺术家支付的费用

如果非居民作为普通合伙人或者有限合伙人参与在挪威境内进行的商业活动，则其取得的所得也要按挪威现行税制缴税。举例说明，在挪威进行资产租赁即为应税行为，即使该经济活动并未通过挪威某一固定地点进行。

(3) 投资收益：利息收入、租金收入以及特许权使用费所得与其他一般所得相同，按 25% 的税率计算缴纳个人所得税。

个人股东取得的股息红利，按股东模式纳税。在股东模式下，向股东分配股息红利时，该股息红利超过投资额（取得股权的成本）无风险回报的部分需比照一般所得纳税。对于股东取得的未超过投资额无风险回报的部分免征个人所得税，因此仅负担 25% 的企业所得税。若一个纳税年度分配的股息红利少于计算的无风险利息，无风险利息超过分配股息红利的部分可结转至下年冲抵分配的股息红利，或者冲抵转让前述分配股息红利的股权取得的投资收益。此外，自 2016 年起股息红利收入需要乘以 1.15 的调整系数。因此股息红利的有效税率为 28.75%。

股东模式适用于挪威个人居民取得的股息红利，也适用于居住于欧洲经济区其他国家的应征挪威预提所得税的个人。

挪威非居民从挪威企业分得的股息红利应征收 25% 的预提所得税，适用更优惠协定税率的情况除外。挪威企业向非居民支付的利息及特许权使用费，不在预提所得税的征收范围内。

(4) 董事费：非居民及居民董事从挪威企业取得的董事费应缴纳个人所得税。个人取得的董事费收入应按受雇所得计算缴纳个人所得税。

个人股票期权所得征税方法

雇主授予员工的股票期权所得在员工行权时按受雇所得的规定计算缴

纳个人所得税。

员工行权时，以行权当日股票的公平市场价与从企业取得股票的实际购买价（施权价）以及为取得股票期权或由期权转股权时发生相关税费的差额为应税所得。

资本利得与损失

处置营业资产（包括处置不动产）取得的资本利得应按普通所得按 25% 的税率缴纳个人所得税。

转让股权取得的资本利得应在乘以 1.15 的调整系数后按普通所得按 25% 的税率计算缴纳个人所得税，有效税率为 28.75%。转让股权产生的损失可抵减普通所得。然而，未使用的股息红利的免税额可抵减应税资本利得的金额。（具体参照上述“投资收益”相关规定）

转让个人住所房屋取得的所得，如房屋所有人在房屋转让前 24 个月内累计在该住所中居住至少 12 个月，则该转让所得不征收个人所得税。否则，转让个人房屋取得的所得应按普通所得征收所得税。同时，转让个人房屋发生的损失可在税前扣除。

非居民个人仅就来源于挪威境内的资本性资产的资本利得缴纳个人所得税。

移民离境税

挪威对个人持有挪威企业或外国企业的股票（包括证券投资基金及股票期权）的未实现利润征收移民离境税。移民离境税仅对超过 500,000 挪威克朗的利润部分征收。

挪威税收居民纳税人，其所持有的股票、股票期权以及类似金融工具，视同在该个人被视为挪威税收居民（根据挪威国内税收规定或税收协定被认定为税收居民）的最后一日实现所得并对其征收移民离境税。该视同利得乘以 1.15 的调整系数后，按 25% 的一般税率征收资本利得税。上述规定存在例外情况，员工股票期权的视同利得应按一般受雇所得计算缴纳个人

所得税，适用税率为个人所得税的边际税率。

对于出生于挪威的挪威公民或者在挪威居住满十年的个人，移民离境税的应税所得为取得相关金融资产的实际成本与离境当日市场价格的差额。然而，在挪威居住未满十年的个人，对于相关金融资产的成本可选择按其成为挪威税收居民当日的市场价格确认。但是该规定仅对在挪威定居的个人所持有的股票适用。

如果来源于相关金融资产的资本利得未在移民后的五年内实现（对于股票期权的情况，则是如果该期权未在移民后的五年内行权），不再征收移民离境税。如果相关金融资产的实际转让价格低于离境当日股票的价格，则该差额可冲减应纳税所得额。

移民离境税允许递延至利得实际实现时缴付。享受该递延纳税的税收优惠需满足：纳税人（离境时）为该纳税义务提供充足的担保；或者纳税人移民至与挪威签订情报交换以及协助追索税款协定的欧洲经济区的国家。

移民离境时的视同损失也应按相同的方法计算（即针对移民后五年内转让的股权），视同损失冲减应税视同资本利得后的余额按 27% 的资本利得税率征收移民离境税。但是，如果纳税人移民至非欧洲经济区的国家，则该损失可能不能冲减应税所得，同时，历史成本价格的增大不会产生任何损失。

通常来说，税务机关对纳税人移民时及移民后的五年内需提交的资料要求十分严格。如果纳税人视同收益少于 500,000 挪威克朗，不需缴纳移民离境税，但纳税人仍被要求向挪威主管税务机关对未实现收益进行申报。

扣除项目

（1）可扣除的费用：如未使用对外籍人员在挪威临时居留适用的 10% 的标准扣除，则下列费用可在计算普通所得税时进行扣除：

- 在一定限度内，个人在挪威境外工作或短时间移居境外回国探亲产生的费用

- 在一定限度内，从挪威保险公司购买养老保险支付的保险费
- 赡养费
- 债务利息，但不包括位于境外的不动产相关的债务利息

10%的标准扣除适用于最多两个纳税年度，并且每年的最大扣除限额为40,000 挪威克朗。此外，上述对于非居民个人10%的标准扣除不适用于从挪威企业取得的董事费所得。

(2) 个人费用扣除：在计算2016年个人所得税时，个人纳税人允许扣除的标准最低扣除额为薪酬总额的43%（最高为91,450 挪威克朗，最低为4,000 挪威克朗）。纳税人纳税期限不足一个财年的，根据实际纳税期限按比例计算可扣除限额。

(3) 企业费用扣除：允许在税前扣除的费用必须计入法定财务报表中。原则上，所有为取得、保障及维持收入所发生的费用，除礼品费及业务招待费外，都可在税前扣除。对取得个体经营收入或营业收入的个人可采用的资产估值及折旧方法，与企业相关估值及折旧方法相同。

税率

个人所得税。个人纳税人取得的雇佣收入及养老金所得应缴纳个人所得税（最高税），并且不可进行税前扣除。2016年，税率列示如下：

表8 挪威个人所得税税率

应税所得		适用税率
超过	未超过	
0	159,800 挪威克朗	0
159,800 挪威克朗	224,900 挪威克朗	0.44%
224,900 挪威克朗	565,400 挪威克朗	1.7%
565,400 挪威克朗	909,500 挪威克朗	10.7%
909,500 挪威克朗	-	13.7%

其他个人所得税。对于所有来源的收入扣除个人扣除标准后的净所得按 25% 的税率征收其他个人所得税（城镇税，地方税，国税/州税）。个人扣除标准为有被赡养人的个人可扣除 76,250 挪威克朗，无被赡养人的个人可扣除 51,750 挪威克朗。

如果个人纳税人纳税期限不足一财年的，根据实际纳税期限按比例计算收入等级及可扣除限额。

可弥补亏损

一般来说，个人纳税人的亏损可向后结转 10 年进行弥补。

2.4.2 与个人所得相关的其他税种

财产税

在挪威，对于应税净资产超过 140 万挪威克朗的部分按 0.85% 的税率征收地方财产税。

遗产税与赠与税

自 2014 年 1 月 1 日起，挪威停止征收遗产税与赠与税。

2.4.3 社会保险费

企业、企业员工以及个体经营者必须缴纳社会保险费。社会保险费计算基数为个人的所有应税工资、报酬及补贴等收入总额。对于个体经营者，社会保险费的计算基数为其取得的个人所得。

对于企业员工，其社会保险费由公司代扣代缴个人所得税时一并扣缴并向税务机关缴纳。公司为员工缴纳的社会保险费（每两月缴纳一次）可在所得税税前扣除。企业员工及个体经营者负担的社会保险费不可在所得税税前扣除。2016 年，员工缴纳社会保险费的比例为 8.2%，个体经营者缴纳社会保险费的比例为 11.4%。2016 年，企业负担社会保险费的比例为 14.1%。在特定自治区或直辖市，企业负担社会保险费的比例会有所降低。

在挪威工作的外籍人士以及在挪威工作员工的外国雇主，如不适用其

定居或注册的国家与挪威签订的社会保险协定约定的豁免或减免情况，则需缴纳上述社会保险费。

社会保险协定

为避免国际重复征收社会保险税以及确保各国合理的受益权，挪威与下列国家签订了社会保险协定。

表 9 与挪威签订社会保险协定的国家

澳大利亚	法国（见注 1）	波兰（见注 1）
奥地利（见注 1）	德国（见注 1）	葡萄牙（见注 1）
比利时（见注 1）	希腊（见注 1）	罗马尼亚（见注 1）
波斯尼亚和黑塞哥维纳	匈牙利（见注 1）	塞尔维亚和黑山
保加利亚（见注 1）	冰岛（见注 1）	斯洛伐克共和国（见注 1）
加拿大（见注 2）	印度	斯洛文尼亚（见注 1）
智利	爱尔兰（见注 1）	西班牙（见注 1）
爱沙尼亚（见注 1）	以色列	瑞典（见注 1）
克罗地亚	马尔他（见注 1）	意大利
塞浦路斯（见注 1）	拉脱维亚（见注 1）	瑞士
捷克共和国（见注 1）	列支敦斯登（见注 1）	土耳其
丹麦（见注 1）	立陶宛（见注 1）	英国（见注 1）
芬兰（见注 1）	卢森堡（见注 1）	美国
	荷兰（见注 1）	

注 1. 欧洲经济区国家间的协定。欧盟法规 883/2004 于 2012 年 1 月 1 日起在挪威开始实施。

注 2. 与魁北克单独签订协定。

2.4.4 纳税申报及缴款流程

所得税及对应税净资产缴纳的财产税的纳税年度截止于每个财年的 12 月 31 日。对于挪威大部分无贸易所得的个人居民，应当在纳税年度次年的 4 月 30 日前报送纳税申报表。通常允许延期一个月申报。对于从事个体经营的个人，须于次年 5 月 31 日前提交电子版纳税申报表。

已婚人士，可按享受更多税收优惠的前提，视情况选择分别或合并申报纳税。

从事个体经营的个人以及取得非工资薪金及类似津贴补贴等收入的个人，由主管税务机关核定征收个人所得税。核定征收的个人所得税，应于每年的3月15日、5月15日、9月15日及11月15日平均分期缴纳。税务评估通常于本纳税年度次年的第三季度进行。从2011年开始，挪威税务机关每年于四个不同的月份进行税务评估。挪威个人居民可能于6月、8月、9月或10月被评估。进行税务评估时，个人会取得一份税务计算表，分别列示评估合计应纳税额与当年已纳税额。经评估多缴的税款会退还个人纳税人，少缴的税款应平均分两期补缴。

员工取得的工资、薪金以及其他报酬，应由雇主支付时代扣代缴个人所得税。对于非居民员工，若其未向雇主提供主管税务机关下发的税收抵减卡，则按其所得的50%计算代扣代缴个人所得税。可提供税收抵减卡的非居民员工，按照税收抵减卡所示优惠税率计算缴纳个人所得税。代扣代缴的税款为预缴税款，待纳税人申报个人所得税时抵减其应纳个人所得税。

2.4.5 临时签证

挪威实行封闭边境政策，对外来人员入境进行严格管控。一般来说，除欧洲经济区成员国居民外，所有外籍人士必须通过签证进入挪威境内。短期入境情况包括旅行、探亲、公务派遣、商务旅行、游学访问以及其他特定目的，取得相应签证后可准许在挪威境内停留最长期限三个月。

所有外籍人士（除北欧人士外）计划进入挪威境内还必须携带有效的护照或其他官方认证为有效旅行证件的身份证明。

2001年3月25日，挪威签订了申根协定。申根协定约定在申根国区域的边境通行无需再出示护照。但是在进入或离开申根国区域的边境时需出示护照。来自非欧洲经济区的外籍人士进入挪威境内需通过附加管控流程，即需通过申根信息系统审核该人士是否被允许进入申根国区域内。一般来说，在协定约定下，持挪威出入境管理局签发的签证即被允许进入整个申

根国区域。同样，持其他申根国签发的签证也被允许进入挪威境内。

挪威与大约 60 个国家签订了短期入境访问免签证协定。签约国的公民进入挪威境内进行短期访问无需签证。对于签证要求，可能存在其他例外的情况。具体详情，请联系挪威外国代表处或移民事务处做进一步咨询。

2.4.6 居住许可证和个体经营者

计划在挪威逗留超过 3 个月或在挪威工作的外国人士必须在进入挪威前申请居住许可证。

居住许可证的发放需要有在挪威生活或工作的具体理由，比如家庭团聚、文化交流或当地劳动力无法满足的挪威职业市场特殊需求。所有工作许可证申请者必须提前收到实际聘用通知。申请者必须有足够的收入来支撑其在挪威的生活支出，并且申请者在挪威居留期间必须有固定的居住地址。

北欧居民在挪威生活或工作不需申请居住许可证。

自 2009 年 10 月 1 日起，欧洲经济区居民不再需要在挪威申请居住许可证。欧洲经济区居民只需在抵达挪威时注册或网上预先注册。欧洲经济区居民只有需要在挪威工作或停留 3 个月以上时才需要在挪威注册。

申请流程

个人进入挪威前需要在海外提交居住许可证申请。首次申请者必须在进入挪威前取得工作许可证或者居住许可证。但是，持有有效签证（如需要）的技术工作者，可在进入挪威后申请首次居住许可证。若该技术工作者在挪威申请居住许可证，则其可将申请提交给当地警察局或者外国工作者服务中心。

申请者需要联系挪威外国代表处（大使馆或领事馆）取得申请表。外国代表处可以提供申请所需材料的信息。申请须递送到申请者原籍国或者过去 6 个月中持有工作或居住许可证的国家的外国代表处。

外国代表处将工作或居住许可证申请发送给移民事务处来决定是否发

放许可。申请审核后，接收申请的外国代表处将通知申请者申请结果。

取得居住证的外籍人士在护照被盖许可章之前，通常会被警局要求提交健康检查证明。外国人士必须在抵达挪威的 1 周内接受结核病检查。

豁免范围

下列外国人士雇佣期至多为连续三个月的可豁免居住证的要求：

- 商业旅行者，商务旅行者或两者皆是
- 研究工作者、演讲者和其他被挪威教育或研究机构以专业或慈善理由邀请的个人
 - 技术专家、技术人员、顾问或指导。来访目的必须是安装、检查、维修、维护机器或专业设备以及提供相关机器设备的使用信息
 - 私人雇佣的员工或者来挪威探亲访问的外国人士
 - 到挪威参加运动赛事的职业运动员
 - 公费来访的公务员
 - 外国火车、飞机、巴士或货车上往返于各国的工作人员，以及在挪威登船的必要警卫和维护人员
 - 由外国雇主支付工资到挪威工作的记者、外国新闻工作人员和广播电视团队

永久居住证

永久居住证给予持有者在挪威永久居住和工作的权利。永久居住证允许发放给在挪威连续持有居住证至少三年的个人。

个体经营

在挪威的非欧洲经济区个体经营者必须取得居住和工作许可证。来自欧洲经济区的个体经营者不需要任何许可。

如果个体经营的公司形式是有限责任公司，则必须投资 3 万挪威克朗作为股本。

2.5 石油和天然气税务概览

2.5.1 概览

表 10 石油和天然气税务概览

	税率/税收规定
特许权使用费	无
奖金	无
产量分成合同	无
所得税率	25%
续表 10	
资源利得税	53%
资本减免	见注 1
投资激励	见注 2

注 1. 离岸油气投资额可在六年内分期折旧抵扣。另外，对于上游业务活动，在计算特别资源税的税基时，可享受加计 22% 计算境外投资额的优惠。

注 2. 境外业务活动的损失可以带息无限期结转。

2.5.2 财政体制

所有在挪威石油税法第一章中规定的地理区域内从事油气开采（即上游）活动的公司所获得的相关净利润都适用于 78% 的边际税率（包括 25% 的普通企业所得税和 53% 的资源利得税）。这个应税区域通常包括在挪威领土边界内或挪威大陆架上的区域。

除了利息费用和加计扣除补贴的处理不一致以外，用于计算油气开采活动税款的计税基础与普通税的计税基本相同。各税率概览如下表所示：

表 11 税率概览

	油气公司（离岸税收体制）	其他公司（境内税收体制）
普通税率	25%	25%
特别资源税率	53%	-

总体税率

78%

25%

如果国际法或者双边协定下挪威有权对运输和油气开发（及其相关活动）赋予挪威相应的征税权，则在挪威领土边界外进行的运输和油气开发（及其相关活动）也可能被挪威当局征税。除此之外，油气公司在挪威境内提供的支持服务同样适用于 78% 的税率。

挪威油气税征税体系是基于不同的企业而非特定资产和执照。因而，在挪威境内不同执照或油气区域不存在征税差异。

理论上来说，境内经营活动造成的亏损不得冲减离岸经营活动获得的收益，反之亦然。但是，公司境内经营活动亏损额的 50% 可以被适用于 25% 普通税率的离岸收益弥补。同理，离岸经营活动的亏损也可以被适用于 25% 普通税率的境内经营活动收益弥补。

关于开采和开发费用的税务处理，详见本指南第 2.5.3 和 2.5.4 节。关于利息费用在离岸和境内经营活动间的分配，详见本指南第 2.5.6。

集团税收减免

挪威没有针对石油税进行“集团征税”的规定。但是，综合税法案 10-4 章中规定，如果一个公司持有某子公司超过 90% 的股份，那么其中一个公司可以将利润结转至另一个公司来弥补该公司的亏损。

对油气公司来说，这种结转及亏损弥补只适用于境内经营活动。举例来说，一家上游公司可以将来源于境内的收入（如利息收入或汇兑收益）结转至持有股份超过 90% 的子公司来弥补其境内经营活动产生的亏损。

标准价格

不管实际取得的销售价格是多少，计算销售油气产品（目前只有来自 Karsto 的原油和丙烷）的应纳税所得额时都是使用“标准价格”或监管规定价格。如果售价比标准价格高，超出的部分免税。相应的，如果售价低于标准价格，卖方还是按照标准价格纳税。尽管每个油田的原油标准价格每天都会由标准价格委员会设定，油气计税的标准价格还是基于收集的实

际价格于每季度公布。

非常规油气

目前没有针对非常规油气的特殊条款。

2.5.3 资本减免优惠

对于应纳税所得额适用 78% 边际税率的公司，其投资于离岸油气开采活动的生产设备、管道和装置（有形资产）可以自投资当年起按六年分期折旧抵扣。

在计算适用于 53% 税率的特殊资源税的计税基础时，可加计扣除 22% 的投资额（即四年期间内每年 5.5%）。这意味着政府名义上承担着 89.66% 的境外投资额。

其他用于开采业务的境内投资和资产（如房屋和办公设备）可以从资产投入使用时按余额递减法（2% 至 30% 折旧率）折旧。但是，这些投资和资产的折旧是在离岸税制下按照 78% 税率计算应纳税额时予以扣除。

2.5.4 税收优惠

离岸经营活动的亏损可以无限期带息结转。亏损的利率由财政部每年设定。2013 年的利率为 1.5%，2014 年的利率为 1.28%，2015 年的利率为 0.9%。

此外，在出售全部经营活动或与另一家上游公司合并时可以结转亏损。当在挪威境内的开采活动停止时，可抵免亏损部分的税款额还可以退还。这些规定适用于 2002 年 1 月 1 日后发生的亏损和 2005 年 1 月 1 日后终止的开采活动。所以，适用于离岸税制的公司所有发生的费用都可以保证得到全部抵扣或退税。

上游公司在每个发生亏损的纳税年度也可以申请得到开采费用所对应的可抵扣税款的退还，其中包括在挪威境内与开采相关的直接和间接费用（除融资产生的费用外）。退还上限为当年亏损的税务影响额。在费用发生纳税年度的次年 10 月 22 日进行税款退还。开采费用的退还为第三方向

开采活动提供融资带来了机遇。国家也承诺愿意提供赞助支持。一般情况下，银行通常愿意提供融资的金额一般为开采活动的退还税款的 80%到 90%（即开采费用的 65%到 70%）。

2.5.5 预提税

如果收益方持有分配实体至少 25%的股份，对油气应税收入的利润分配不征预提税。但是，根据收益方所在国的税收协定，按比例取得来源于挪威境内的收入部分可能需要按照股息红利缴纳预提税。

如果接受利润分配的股东属于欧洲经济区的居民企业，或者通过设立于欧洲经济区内的机构从事经济活动的，在挪威与所在国签订信息交换条款或收益人可提供服务部门出具的类似资料时，来源于挪威境内的股息红利所得不征预提税。

如果收取方设立在欧盟或者欧洲经济区之外，只有在满足更多条件时才能就股息红利免征预提税。

2.5.6 融资考虑

资本弱化

挪威没有关于资本弱化的规定。但是，挪威公司法中明确规定有限公司必须有合理的权益和流动性以保证利润分配。

如果一个企业签订了内部借款协议，但是利率和条款不符合公平交易原则（即比照其可以从自由市场中按公允原则借到的额度，公司超过了该贷款能力），这家公司可能会存在非公允安排的风险。

只有一部分的利息费用（和相关汇兑损失）可以在离岸税制下扣除。剩余的利息费用适用于境内税收的 27%普通税率。

如果一个公司没有投资或者资产，所有利息费用和外汇费用都分配至挪威境内。但是，如果没有其他的境内收入，财务费用则被分配回离岸税制用于计算 25%税率的企业税时予以抵扣（不足抵扣的可以带息结转）。离岸活动可抵扣的利息费用上限为 该公司全部发生的利息费用。

2.5.7 交易

资产处置

总体上来说，资产处置时产生的损益应按照 78% 的税率计税。处置离岸固定资产，例如平台，需要获取被称作“第十章法则”的批准。

第十章法则的具体内容为：

针对石油法案 (Petroleum Activities Act) 10-12 章节中提及的转让，在未取得挪威财政部批准前不得进行。挪威财政部在审批相关转让时，可能会允许企业按照低于现行法规的税率计算并缴纳税款。财政部可能会做出附条件的审批许可，也可能在此法案下批准享受免税待遇。通过的审批决议需与相关转让有自然联系。

转让许可权益

所有生产执照的转让（包括转出和转入）都需要能源石油部的批准。税务处理需要财政部批准。如果相应交易适用于 2009 细则，财政部会自动发放相关批准。

对于 2009 细则未涵盖的交易，必须向财政部提交第十章法则中规定的申请。

执照转让/出售的税务影响包括：

- 执照出售对于卖方是免税的，对于买方是不可扣除的（税后计税基础）
- 买方延续卖方的折旧基础和加计扣除优惠
- 所有其他费用或收入（退还）遵守一般规定

请参考财政部 2009 年 7 月 1 日发布的第十章指引手册和后续更新。

2.5.8 间接税

增值税

在满足一定条件的情况下，为钻探公司、许可经营者、平台拥有者或者承租人以及无需注册挪威增值税的外国公司提供货物及特定服务属于增值税免税范围。当增值税发票开具给最终使用者时，为在挪威领土海域外的油气活动中使用的器械和特殊载具提供维修、建造和维护服务免征增值税。如果所提供的是在挪威领土海域外的服务且与油气业务相关的安装或者装配业务，则不论服务发生地在境内还是境外都是免增值税的。合规文件必须按规定保存。

往返挪威领土海域外的境外和境内的运输也免征增值税。

此外，根据挪威出口规定，“完全在挪威领土海域外”提供的服务视同出口，因此免征增值税。出口到挪威大陆架的货物同样免增值税，但必须是供应商直接出口且可以提供出口证明。出口规定适用于所有购买者，当然也适用于作为采购方并在挪威注册增值税的石油服务公司。

环境税

上游公司离岸生产设备消耗或燃烧的油气需要缴纳二氧化碳税。自2016年1月1日生效，上游公司的二氧化碳税为每立方米1.02挪威克朗。

自2010年9月1日起，天然气和液化石油气也纳入挪威二氧化碳税的征税对象。该税适用于进口，包括从离岸生产设备中引进和从仓库中取回油气。2016年天然气的定额税率为每立方米0.84挪威克朗，液化石油气的定额税率为每立方米1.26挪威克朗。

2016年对氧化氮排放的收费为按天每千克21.17挪威克朗。但是，挪威石油产业协会及若干其他产业协会和环境部在2008年签订了一份关于设立减少氧化氮排放基金的协定。参与其中的公司必须致力于减少排放，还需向该基金缴纳大约每千克11挪威克朗的费用。在付费时，允许在计算78%的税款中抵扣。

随后，所有来源于该基金的所得在获取时都被视为应税收入。为了实现减排的离岸投资可适用六年期间内直线法折旧和加计扣除优惠。

基于实施必要减排办法的预估费用，航运和渔业有望成为最符合成本

效益的行业，因为他们有最大程度的减排可能性。

环境部和产业协会在 2010 年达成了共识，决定延长为七年期氧化氮合作基金，目标是到 2017 年减少排放 16000 吨。2011-2017 年的新协定在 2011 年 5 月 19 日获得了欧洲自由贸易联盟监管部门（ESA）的批准。

区域收费

在最初开采期结束时，所有生产执照都需要缴纳区域费用。开采期一般是四至六年。每年的区域收费为第一年每平方公里 34000 挪威克朗，在第三年和之后升至最高每平方公里 137000 挪威克朗。最初开采期外的后续开采活动适用于特殊规定和例外条款。

2.5.9 其他

纳税申报和税务评估

从事开采活动的公司必须计算和支付预缴税金。前三期预缴税款分别截止至取得收入当年的 8 月 1 日，10 月 1 日和 12 月 1 日。剩余的三期预缴税款截止期为次年的 2 月 1 日，4 月 1 日和 6 月 1 日。

纳税申报截止至取得收入次年的 4 月 30 日。初步评估可以自 11 月中旬从油气税收办公室取得，最终评估将会在 12 月 1 日公布。纳税人可在 12 月 1 日开始的三周时间内向上诉委员会提出上诉。

油气开采相关费用的退税将在 12 月 1 日左右发布纳税评估后三周内进行。

转让定价报告和存档要求

挪威税务机关提高了对集团内交易和转让定价相关议题的关注，近期明确了转让定价报告和存档责任。所有在挪威有义务提交税务申报表的法律实体，并且发生关联方交易的，都应满足报告和存档要求。

参与开采活动且适用于特惠贸易协定的公司可以免于报告义务（并相应免存档义务），但该公司的年度所有交易额必须小于 1000 万挪威克朗，年终应收账款或负债余额必须小于 2500 万挪威克朗（实际价值在公平交易

原则的基础上确定)。

这些报告义务要求在提交税务申报表的同时提交一个标准报告表格。这个报告表格的目的是让税务机关了解集团内交易的性质和程度。税务机关可以要求提供相关文件来说明集团内交易符合经合组织指导准则中规定的公平交易原则。提交同期资料的截止日期是收到税务机关要求的45日内。

挪威当局倾向于采取激进的方式来审阅这些报告。即便挪威公司资料准备是基于经合组织指导准则的规定，其解读和贯彻方面的要求和其他国家的做法可能还有些许不同。

2.6 挪威税收的征收与管理

挪威的税收体系对于外国投资者以及本国投资者一视同仁，纳税方式相同，税率一致。对公司及个人征税时，要根据其在全世界范围内的收入征收。根据挪威税法，挪威税收分为直接税与间接税两种，其中：直接税主要有所得税以及财产税等，间接税主要为增值税和关税等。

2.6.1 报税时间

企业所得税

申报时间：挪威企业所得税是按年度计税。通常根据上一年度经营状况，每年2月15日和4月15日分两次预缴。评估应缴纳税额公布后的3周内，补缴差额。在4月30日前补缴差额可免收利息，否则将会被处以罚息。

个人所得税

申报时间：挪威雇主须为雇员代缴个人所得税。每年1、3、5、7、9、11月的8日前须向税务部门申报员工前2个月的工资、补贴等。每年1、3、5、7、9、11月的15日须缴纳个人所得税。如果不能准时提交工资收入报告，将会被罚息。

增值税

对仅从国外进口货物在挪威销售的外国公司，在挪威境内没有营业额，不必缴纳增值税。如果外国公司在挪威从事工商业经营活动，年营业额超过 5 万克朗，须在挪威增值税注册中心登记。

申报时间：每个合同签订后尽快向当地税务局申报，应在合同开始执行后 14 天内申报。

缴纳社保基金

无论员工的国籍如何，缴纳社保基金是挪威的一项强制措施。缴纳社保基金分两部分：一是员工缴纳部分，按照员工收入 7.8% 比例缴纳；二是企业缴纳部分，按照全体员工收入总额按一定比例缴纳，不同地区缴纳比例不同，挪威南部比例最高达 14.1%。但对于临时在挪威工作的外国人可申请免缴纳社保基金。

申报时间：每年缴纳 6 次。

申请退还增值税

在以下情况下，国外企业可申请退还在挪威采购货物或服务时支付的增值税：（1）国外企业不须在挪威增值税注册中心登记，且其商业活动在挪威境外进行；（2）国外企业在挪威增值税注册中心已登记，且缴纳的增值税属于应该退税的。

申报时间：每季度申请 1 次，最晚不得超过第二年 6 月 30 日。

2.6.2 报税渠道

在挪威，大型企业拥有自己的财务部门，可以自己直接向税务系统申报；对于中小型企业，通常通过专业财务公司代理向税务系统申报。也可以通过挪威网上税务申报系统（www.altinn.no）向税务部门申报公司所得税、员工所得税、增值税、退税等资料。

2.6.3 报税手续

报税按以下程序进行：

(1) 填写协调登记通知表 (BR-1010)，申请机构号；

(2) 填写报税相关表格 (表格可在挪威网上税务申报系统网站下载)，并寄给挪威税务局外国税务中央办公室 (地址为: Central Office - Foreign Tax Affairs, P.O. Box 8031, NO-4068 Stavanger, Norway.)。

(3) 在“收入年度” (income year) 结束后、税额初步评估结束前缴纳税款。

(4) 按照税务部门最终核定的税额及时补交余款，延缓缴纳税款须缴纳利息。

2.6.4 报税资料

企业所得税

提交资料：每个年度公司所有收入和支出单证 (包括员工工资等)，按照公司净盈利征计。

个人所得税

提交资料：雇主须提交每名员工的收入总额、每名员工的免税总额。雇主根据每个员工的免税卡和其收入总额可以计算出其免税总额。如果员工没有免税卡，雇主只能给员工发放 50% 的收入。

增值税

提交资料：合同名称、地址和注册增值税号；合同开始或结束日期、合同发生地点以及合同金额。

缴纳社保基金

提交资料：每 2 个月每名员工收入总额和每 2 个月企业支付员工收入的总额。

申请退还增值税

提交资料：

(1) 原始发票：发票须具有编号、日期、挪威卖主名称与地址、卖主

增值税号、申请企业名称与地址、购买货物或服务的名称、数量、交货地点以及支付方式等

- (2) 在挪威境外从事商业活动说明
- (3) 主管部门对上述商业活动证明
- (4) 如果申请企业将上述货物出口，须附出口证明
- (5) 主管部门分支机构出具有退税证明原件

2.7 税务争议解决

纳税评估通常是基于纳税人财务报表呈现的利润（或损失），并相应结合纳税调整事项如不可税前抵扣项目、折旧等税务调整而得出。

在很多种情况下，税务争议都可能发生。广义上来说，税务机关可能在常规纳税评估过程中提出质疑。更常见的是税务机关进行税务稽查，从而导致纳税人和税务机关产生税务争议。

在纳税评估过程中的不同阶段纳税人可以通过多种方式来应对税务争议和降低税务风险。这些税收争议解决办法包括采用行政性正式途径提出与税务机关不同的观点，还有一些更为实际的操作。

对于特定油气税和增值税的纳税人，需要特别注意其适用的专门管理办法、截止日期、流程要求等。

信息披露

纳税人有义务向税务机关保持诚实，并提供准确信息从而使税务机关可以做出适当的纳税评估。

不论是常规纳税评估中还是税务稽查中发生的税务争议，解决争议的关键都是向税务机关提供充足信息从而让其能恰当地确认和审核相关税务问题，并做出相应的结论。因此，通常建议纳税人在申报表后附相应的事实说明。

纳税人提供充足信息可以免于被税务机关处以罚款（最高可达相关税额的 60%），还能同时确保追溯时效的适用性。

事先裁定和相互协商程序

纳税人可以向税务机关提出申请对未来发生的特定安排相应的税务影响做出事先裁定。但是，请注意交易中公平价格的确定不能作为事先裁定的一部分。

对于复杂的交易安排，更多的纳税人选择在实施之前或评估过程中与税务机关进行讨论协商。

除了一些天然气销售相关的交易外，在挪威不适用一般预约定价协议，但是可以采用基于税收协定的相互协商程序。

行政复议

纳税人可以对常规纳税评估结果或税务稽查评估结论在期限内提出行政诉讼。纳税人将诉讼申请提交至税务机关，除税务机关做出倾向纳税人的决定外，行政诉讼都会由税务诉讼委员会裁定。

行政诉讼采用书面程序，但是对于重大案例将会有特定机会进行会面和讨论（新规定已实施，但是相关申请细则还未出台）。

司法复议

如果纳税人不同意税务机关或诉讼委员会的评估结果，可以向法院提出上诉。

挪威没有专门的税务法院体系，税务案件均由一般的法院系统处理。上诉案件通常会由市法院、上诉法院和最高法院处理。

通过法院进行诉讼的截止日为做出最终纳税评估结果的六个月内。

向法院申请上诉时，对纳税人提交的证据有限制规定。法院只会基于在行政纳税评估时可获得的事实和情形进行评判，所以在行政纳税评估程序时没有提供的新证据不会被法院接受。因此纳税人在纳税评估阶段提供充足的信息和相关文件是至关重要的。

追溯时效

税务机关可以在取得收入年度的两年内对纳税人进行重新评估，并假定纳税人已通过纳税申报提供足够信息。如果重新评估只涉及到税务机关的自行裁定或税法的适用性，则该纳税评估可在三年内进行追溯。

在纳税人没有提交充足信息的情形下，评估可以在十年内进行追溯。但是该重新评估只能在特定情况下进行，例如纳税人提交的纳税申报或其他与税务机关的沟通中有错误的或者不完整的信息。

税务机关发现或者被告知某个税务问题需要进一步审核时，非法定追溯时效将会适用。除非税务机关在纳税人回复重新评估通知书的四至五年内再次进行评税或提出补充问题，重新评估权将失效。

追溯时效新规定

在 2017 年 1 月 1 日生效的新规定下，纳税评估可以在取得收入年度的五年内进行追溯。新的追溯期具有普遍适用性，不再取决于纳税人是否已提供充足信息。但是在重新评估前必须考虑纳税人是否已向税务机关提交充足信息，如已提供，则可成为反对重新评估的一个论据。

如果实质证据支持税务处罚（45%-60%税额的高罚金类别）或刑法处理，则可以在取得收入年度的十年内进行追溯。

油气业税收

请注意上述税务争议解决方法适用于一般纳税人。因特殊油气税下的公司（例如上游公司）将适用特定流程，这些公司需要特别注意相关要求。

第三章 挪威王国转让定价概览

3.1 挪威王国转让定价法律法规概览

3.1.1 挪威转让定价税务机关和税法体系

税务机关：挪威税收管理局（以下简称“挪威税局”）

税法体系：

- 《挪威王国税收法案（1999）》（以下简称《法案 1999》）
- 《挪威王国税收行政法案（1980）》（以下简称《行政法案 1980》）

3.1.2 税收相关法律法规

《法案 1999》第 13-1 章节规定了独立交易原则，同时《行政法案 1980》的 4-12 章节规定了转让定价申报与同期资料的具体要求。

挪威议会于 2007 年 6 月颁布了转让定价的具体法规（即《行政法案 1980》的 4-12 章节），此法案关于转让定价的部分于 2008 年 1 月开始生效，其中包括了转让定价申报与同期资料的具体要求。

挪威财政部于 2007 年颁布了《关于挪威王国转让定价同期资料的指导意见》（以下简称《指导意见》）。该《指导意见》概述了可以纳入同期资料内容的具体要求。

自 2014 年，相关法案重新规定了关联方借款利息的扣除标准。根据新的法案，支付给关联方的净利息支出只有满足以下条件才可以在税前抵扣：内部与外部利息费用之和不超过息税折旧和摊销前利润的 30%。另外，新法案适用于关联方提供担保、向第三方支付利息费用。当净利息费用在当年未超过 5 百万挪威克朗，上述关联方担保的第三方利息费用可免于受该利息扣除标准的限制。

3.1.3 《经济发展与合作组织公约》的相关指引

挪威税局在转让定价方面一直沿用《经济发展与合作组织公约》（以下简称《公约》），并根据《公约》的原则立法。一般来讲，凡是符合《公约》的转让定价备案原则都符合本国关于转让定价中同期资料的要求。

《法案 1999》的 13-1 章节明确规定了《公约》在挪威税法体系中的法律效力，然而，《公约》中的第四章（避免和解决转让定价争议的行政途径）和第五章（转让定价同期资料）并不在其中。

根据最近的税务稽查和法庭判例显示，挪威税局将《公约》中第九章（业务重组方面的转让定价）的原则应用于实践当中。

3.2 挪威王国转让定价概述

3.2.1 关联交易申报与同期资料要求

在挪威，转让定价管理包括申报关联交易同期资料。

关联交易申报表作为年度纳税申报表（RF-1123）的附件一并提交，其中应包括所有关联交易。此年度纳税申报表将作为挪威税局在转让定价税务稽查时的依据。附件中的具体规定适用于申报表中填写的所有交易。

此外，转让定价的纳税申报人有义务提供关于如何确定关联企业之间交易定价的资料。此文件包含的信息，应满足挪威税局可以衡量关联企业之间的转让定价是否符合独立交易原则的需要。同时，还要涵盖跨境和境内的所有关联方交易。关于挪威同期资料管理办法中重要的具体要求，现列举如下：

- 同期资料必须包含挪威企业过去三年的主要财务数据，当年与该企业发生关联交易的关联方，如当年发生损失都必须要有相应的解释；
- 与关联交易相关的合同必须附录在同期资料中；
- 必须提供关于可比非关联交易价格计算的详细描述；
- 要根据交易的复杂程度来确定同期资料所需的详细程度，即若交易额很高、交易涉及无形资产、或者存在定价不符合独立交易原则的动机，则对应交易的同期资料所需的详细程度就高；

- 同期资料还必须包括：集团内企业当年发生重大变化的描述；企业重组或企业职能重要变化的合理解释；企业在交易中适用的资产和承担的风险。

3.2.2 转让定价方法的选择和适用

挪威税局允许适用《公约》中的转让定价方法。传统的转让定价方法（可比非受控价格法、再销售价格法和成本加成法）比起基于利润的方法（交易净利润法和利润分割法），更受税局的认可。但是，在特定情况下越来越多的需要适用基于利润的方法作为支持。由于挪威没有像其他欧洲国家一样受到金融危机的影响，所以挪威税务机关认为本国市场有较高的边际利润率，因此挪威税局一般不接收参照泛欧州的方法。

在挪威税法体系中转让定价的各个方法没有特定的优先级问题。正如挪威最高法院提及，根据《法案 1999》第 13-1 章的规定，企业发生关联交易可以选用合理的转让定价方法包括《公约》中提到的方法或其他符合独立交易原则的方法。

3.2.3 转让定价申报表

除了年度纳税申报表（RF-1123）的附件中关于转让定价申报的具体规定之外，挪威的转让定价申报不需要再填写其他的申报表。一般建议纳税人在申报时提供公司间重大关联交易的描述性文件。

3.2.4 同期资料管理的时限

自挪威税局要求之日起 45 天之内，企业应提交同期资料，同期资料必须保存 10 年。税务机关默认同期资料是基于企业关联交易当期的资料，因此，企业提交的同期资料不可跨期。

3.2.5 转让定价的罚则

如果税务机关认定纳税人所提交的年度纳税申报表中资料不完整或不准确，将处以税收调整金额 30%的罚金（附加税）。如果纳税人提交的资料完整准确，则不会被处以罚款。如果企业存在重大过失的，将处以最高至

税收调整金额 60%的罚金。但一般附加税率为 30%。此外，罚金将收取年利息费，且不可在税前抵扣。

当同期资料未按合规要求准备时，应按上述不合规申请表的规定处以罚款。如果同期资料提交时间晚于规定时限的，也将处以上述规定的罚金。

3.2.6 处罚减免

一般的罚款附加税率为 30%，但企业若能提供适当的同期资料，则罚金可能会减少。原则上年度纳税申报表中的披露可以减轻处罚金额，因为理论上税务机关将会据此获悉此转让定价的信息，并进行进一步的调查。对处罚进行逐例评估变得越来越普遍。

3.2.7 转让定价评估的时效性

根据转让定价评估的时效性，税务机关自年度纳税申报表申报年度起超过 10 年不可提出异议。因此，同期资料必须保存至少 10 年。

如果对年度纳税申报表的修改是完整准确的，而且修改是基于税务机关自由裁量评估和对相应税法的合理解释，转让定价评估的时效为 3 年。

如果纳税人的年度纳税申报表是正确且完整的，即使存在税收调整，则转让定价评估的时效性为 2 年。

3.2.8 税务稽查和转让定价调查的频率

一般来说，开展全面的企业税务稽查的可能性很低，但对转让定价进行单独的稽查可能性很高。无论是全面的企业税务稽查，还是转让定价的税务稽查，纳税人的关联交易都很有可能被调查和质疑。一旦转让定价被审查，则转让定价方法将很有可能被质疑。

挪威税局调查的重点集中在关联企业间的交易上，并且成立了全国转让定价项目组，涉及国家主要的税务局，将来会把重点集中到转让定价上来。随着挪威税局内转让定价方面税务检查员人数的增加，日后调查的重点将会更集中于转让定价。

挪威税局根据企业的年度纳税申报表（RF-1123）选择被调查企业。挪威税局也会根据特定的交易（如：商业重组或涉及知识产权的交易）来专项调查相对应的企业。如果企业被挪威税局选定为调查目标，企业的首要任务是提交转让定价的同期资料供税局审阅。

在初步审查之后，如果同期资料没有提供充足的信息来描述企业的关联交易和企业的盈利能力，则税局将对企业做进一步税务稽查。

目前，任何与境外关联方开展低利润率交易或负利润率交易的企业将有很大可能被税务稽查。此外，企业关联交易的年终调整也经常被质疑。挪威税局经常利用年终调整的行为来质疑关联方交易不符合独立交易原则。

3.2.9 预约定价安排

在挪威，预约定价安排目前还处在发展初期，预约定价安排和多边预约定价安排在近几年予以完善。另外，《石油税收法案》中包括了石油销售中关于转让定价税收豁免的规定。

第四章 中挪税收协定及相互协商程序

4.1 中挪税收协定和相互协商程序概述

1986年2月25日，中国和挪威在北京签订了《中华人民共和国政府和挪威王国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》和《中华人民共和国政府和挪威王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定义定书》（以下简称“中挪税收协定”或“本协定”）。协定于1986年12月21日生效，1987年1月1日开始执行。

税收协定的目标是消除跨境税收障碍，减少资本扭曲，促进国际经济活动的发展。税收协定的宗旨包括避免国际重复征税、防止逃税避税、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使其成为我国税法体系的重要组成部分，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。中国居民赴挪威投资应当特别关注中挪两国的税收协定，理解中挪税收协定的相关规则，借助于中挪税收协定的规定实施更为有效的税务筹划和商业安排，有效降低投资的税务成本和风险。

相互协商程序条款是税收协定中的一项重要条款，其意义在于缔约国一方居民与缔约国另一方税务当局产生纳税争议后，缔约国一方居民可以寻求所在国政府的帮助，有效地解决跨国税务争议，维护自身权益。该程序对于化解中国居民国际税务争议具有重要意义，是中国居民赴挪威投资过程中维护自身税务合法权益的重要途径。同时，国家税务总局于2013年9月发布了部门规范性文件《税收协定相互协商程序实施办法》，为税收协定中相互协商程序条款的适用提供了规范依据。中国居民应当特别关注税收协定相互协商程序中的相关规定，理解程序适用的范围、启动、效力等，

并且能够积极合法地运用这一程序，从而有效解决跨国税收争议。

4.2 中挪税收协定

4.2.1 适用范围

中挪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。

4.2.1.1 主体范围

在适用主体方面，有权适用协定的主体是中国居民以及挪威王国居民。作为居民的“人”包括个人、公司和其他团体。

“缔约国一方居民”是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、管理机构或总机构所在地，或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人。基于上述规定，同时为中国和挪威王国居民的个人，其身份应按以下规则确定：

(1) 应认为是其有永久性住所所在国的居民；如果在两个国家同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）的国家的居民；

(2) 如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在两个国家中任何一国都没有永久性住所，应认为是其有习惯性居所所在国的居民；

(3) 如果其在两个国家都有，或者都没有习惯性居所，应认为是其国民的国家的居民；

(4) 如果其同时是两个国家的国民，或者不是两个国家中任何一国的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

除个人外，同时为缔约国双方居民的人，应认为是其经营的总机构（即实际管理机构）所在缔约国的居民。

4.2.1.2 客体范围

在适用客体方面，中挪税收协定适用于中国的企业所得税、个人所得

税。本协定适用的挪威税种包括：

- (1) 对所得征收的国家税
- (2) 对所得征收的郡的市政税
- (3) 对所得征收的市政税
- (4) 国家平衡基金税
- (5) 对财产征收的国家税
- (6) 对财产征收的市政税
- (7) 按照石油税收法令对所得和财产征收的国家税
- (8) 对非居民艺术家报酬征收的国家税
- (9) 海员税

中挪税收协定也适用于本协定签订之日后增加或者代替第三款所列现行税种的相同或者实质相似的税收。缔约国双方主管当局应将各自税法所作的实质变动，在其变动后的适当时间内通知对方。

协定适用客体的规定与消除双重征税条款相联系，对中国企业投资挪威产生影响。由于协定的适用客体仅限于所得税，因此，中国居民在挪威投资时被挪威政府征收的除所得税之外的其他税种，在中国无法实抵免。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猝不及防的负面影响。

4.2.1.3 领土范围

在领土范围方面，协定采用领土原则和税法有效实施原则相结合的方法，在认定中国和挪威两国的协定适用领土范围时，条件首先要满足属于两国的领土，其次，还要满足保证两国的税收法律能够有效实施。

根据协定的规定，香港、澳门、台湾等地的居民不属于中国税收居民，不能主张适用中挪税收协定。

4.2.2 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。对于赴挪投资或者从事经营活动的中国居民来说，是否按照中挪税收协定的规定构成在挪威的常设机构，对于其税收成本具有重要影响。因此，在明确中挪税收协定的适用范围后，有必要了解常设机构的概念以及中挪税收协定对于常设机构的具体规定。

中挪税收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部分营业的固定营业场所。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。

4.2.2.1 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、使用期在六个月以上的建筑工地、建筑、装配或安装工程以及矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

根据中挪税收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) 上述活动结合所设的固定营业场所，且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。

4.2.2.2 工程型常设机构的认定

工程型常设机构是指连续超过六个月的建筑工地、建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动。

4.2.2.3 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有关项目提供的劳务，包括咨询劳务，且在整个劳务期间的任何一个十二个月中都有连续或者累计超过六个月的劳务。

4.2.2.4 代理型常设机构的认定

非独立代理人的认定

中挪税收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。代理人的活动使缔约国一方企业在缔约国另一方构成常设机构的，这类代理人是非独立代理人。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。即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”是指与企业业务本身相关的合同，而不包括其他内容的合同。例如，中国居民企业的员工到挪威进行招聘，以企业名义与挪威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。“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，也不能必然否认“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。例如，中国居民企业的受托人在挪威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，仍然视谈判受托人为中国居民企业在挪威的非独立代理人，即构成常设机构。

(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挪威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挪威的常设机构，由此在挪威产生的营业利润要承担纳税义务。

独立代理人的认定

为了限制来源地国的税收管辖权，中挪税收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。

为了防止独立代理人条款被滥用，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或者几乎全部代表一个企业，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，不能构成独立代理人。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。主要考虑的因素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) 代理人实施代理活动，一般按照自身常规业务活动进行，不从事其他经济利益归属于被代理企业的活动。

中挪税收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。如果中国母公司派其员工到挪威子公司为挪威子公司工作，且挪威子公司对员工有工作指挥权，工作责任及风险完全由挪威子公司承担，那么挪威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，该类员工不构成中国母公司在挪威的常设机构；如果中国母公司派其员工到挪威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，中国母公司向挪威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挪威的常设机构，挪威政府有权对子公司支付母公司的服务费征收所得税。

4.2.3 不同类型收入的税收管辖权

中挪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，在积极所得中，协定把有关个人劳务所得的规定独立出来加以规定。所谓消极所得是指，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。所谓积极所得是指，通过实质性经营营业活动而取得的所得。对于消极所得和积极所得，居住国的税收管辖权没有很大的区别，但对于来源国的税收管辖权影响很大，同时，结合常设机构的认定，来源国的税收管辖权在一定程度上被加以限制。按照中挪税收协定的规定，消极所得包括股息、利息以及特许权使用费；积极所得包括营业利润、不动产使用所得以及财产转让所得。个人劳务所得由于具有特殊性从积极所得中分割出来单独规定。以下将分不同类型的所得对税收

管辖权的划分进行介绍。

4.2.3.1 消极所得

中挪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。

根据中挪税收协定第十条、第十一条、第十二条的规定，中国居民企业在挪威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挪威征收公司所得税，适用协定的营业利润条款；没有设立常设机构的来源于挪威的股息、利息以及特许权使用费等投资所得在挪威征收预提税。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，但有一定的限制，如果中国居民企业符合受益所有人的，协定限定了挪威政府适用的税率最高为15%。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。根据协定规定的方法，支付特许权使用费的人是挪威政府或挪威居民的，来源地是挪威；支付特许权使用费的人是挪威居民在中国设立的常设机构的，来源地是挪威；支付特许权使用费的人是中国居民在挪威设立的常设机构的，来源地是中国。

4.2.3.2 营业利润

根据中挪税收协定第七条第一款的规定，中国居民企业取得来源于挪威的经营营业利润，中国政府有权向中国居民企业征税；中国居民企业通过在挪威设立的常设机构取得来源于挪威的经营营业利润，挪威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挪威设立常设机构而取得来源于挪威的收入或者虽在挪威设立常设机构但取得的来源于挪威的收入与该常设机构没有实际联系的，挪威政府无权向中国居民企业及其常设机构征税。根据中挪税收协定第七条第二款和第三款的规定，挪威政府有权把在挪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

不局限于挪威一地。但是，该常设机构支付给中国居民企业总机构或者该企业其他办事处的款项以及因借款所支付的利息不能扣除，除非企业总机构或者其他办事处为该常设机构代垫费用，而该常设机构的支付目的是偿还代垫费用。

4.2.3.3 海运和空运所得

中国企业以船舶或飞机经营国际运输取得的利润，应仅在中国征税。船运企业的总机构设在船舶上的，应以船舶母港所在缔约国为所在国；没有母港的，以船舶经营者为其居民的缔约国为所在国。

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。

4.2.3.4 不动产使用所得

根据中挪税收协定第六条的规定，中国居民使用位于挪威的不动产而产生的所得，挪威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”。 “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挪威的不动产使用所得，不考虑其是否在挪威存在常设机构，挪威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，对于中国居民转让挪威不动产而产生的转让收益适用财产所得条款。

4.2.3.5 财产转让所得

不动产转让所得

中挪税收协定第十三条就财产转让产生的收益，包括转让各类动产、

不动产和权利产生的收益的征税权划分问题做出了规定。

转让不动产取得的收益可以由不动产所在国征税。如果中国居民转让位于挪威的不动产产生收益的，挪威政府有权向该中国转让方征税。“不动产”的确定按照协定第六条的规定处理。

常设机构营业财产转让所得

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

股权转让所得

中国居民转让其在挪威居民公司的股份取得的收益，在满足以下任一条件时，来源国有税收管辖权，挪威税务当局有权征税：

- (1) 被转让挪威居民公司的财产主要直接或间接由位于挪威的不动产组成；
- (2) 中国居民在转让之前参与被转让挪威居民公司 25% 及以上的股权。

除此之外，中国居民转让其在挪威居民公司的股份取得的收益，挪威政府无权征税。

4.2.3.6 个人劳务所得

依国际税收协定规范惯例，中挪税收协定对于艺术家、运动员、学生的纳税义务以及董事费、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。

艺术家和运动员

根据中挪税收协定第十七条就艺术家和运动员的条款，中国艺术家和运动员在挪威从事个人活动，不论取得的所得由其本人收取或者由他人收取（演出经纪人、明星公司、演出团体等），挪威政府均有权就这部分所得征税。艺术家活动包括各种艺术形式的演艺活动、拍摄广告、具有娱乐性质的活动等，艺术家不包括随行的行政、后勤人员。运动员活动包括各

种传统竞技比赛，以及具有娱乐性质的活动等等。但是，如果中挪两国之间签署了文化交流计划并对上述活动做出了互相免税规定的，不适用协定的规定。

学生

根据中挪税收协定的学生条款，中国学生和企业学徒仅由于接受教育、培训的目的而停留在挪威，其在挪威取得的、为了维持生活、接受教育或者培训，从挪威国外收到的款项，挪威政府应予以免税。要注意，免税的期限限于为完成接受教育或培训所必要的合理时期。

董事费和高级管理人员报酬

根据中挪税收协定的董事费条款，中国居民担任挪威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挪威履行董事职责，挪威政府都有对此项所得的征税权。“其他类似款项”包括中国居民个人以挪威居民公司董事会成员身份取得的实物福利，如股票期权、居所、交通工具、保险及俱乐部成员资格等。

中挪税收协定的高级管理人员条款规定，中国居民担任挪威居民公司的高级管理职务取得薪金、工资和其他类似报酬，挪威政府都有对此项所得的征税权。

政府服务

根据中挪税收协定的政府服务条款，对挪威政府支付给向其提供服务的个人的报酬，挪威政府作为支付国独占征税权。这里的“个人”包括挪威居民和中国居民。中国政府在挪威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。挪威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，挪威政府支付给向其提供服务的个人的退休金，仅由挪威政府征税。但是，如果向挪威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。

独立个人劳务

中挪税收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。

根据中挪税收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挪威的收入，除以下情形外，仅由中国政府征税，符合以下情形之一的，挪威政府亦有权征税：

(1) 中国居民个人为从事独立个人劳务目的在挪威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) 中国居民个人在任何历年中连续或累计停留在挪威超过 183 天。

符合第一种情形的独立劳务收入，挪威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，挪威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，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。

非独立个人劳务

根据中挪税收协定的非独立个人劳务条款，中国居民个人在挪威受雇取得的收入，中国政府和挪威政府均有权征税。同时，协定对来源国的征税权做出了限制，即中国居民个人在挪威受雇取得的收入，同时满足以下三个条件的，挪威政府无权征税：

(1) 中国居民个人在有关历年中在挪威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挪威居民公司；

(3) 该项报酬不是由雇主设在挪威的常设机构或固定基地负担。

4.2.4 税收抵免

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，挪威政府对中国居民来源于挪威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，中挪税收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。因此，中国居民应当特别关注在挪威取得的收入按照协定被挪威政府征收所得税后如何在中国进行抵免，并能够在国内依法享受抵免优惠，从而降低税收成本。

根据中挪税收协定第二十五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挪威的所得向挪威政府直接缴纳的所得税，给予直接抵免；对中国居民公司就挪威居民公司支付给他的股息向挪威政府间接缴纳（由挪威居民公司直接缴纳）的所得税，在中国居民公司拥有挪威居民公司股份不少于10%时，给予间接抵免。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挪威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。

4.2.4.1 企业境外所得的税收抵免办法

适用范围

第一，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；第二，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三层外国企业：

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，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；

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。

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、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。

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，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。

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×中国的法定税率。

若从国外分回的是税后利润，需换算为税前利润。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。

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，只能用同一国家或地区的其他项目或者以后年度的所得弥补，不得抵减企业在境内或其他国家或地区的应纳税所得额。

4.2.4.2 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。

4.2.4.3 饶让抵免

在中挪税收协定中，中挪两国达成协议，双方暂不给予对方税收饶让抵免优惠。

由于中挪双方暂不互相承认税收饶让抵免，因此中国居民取得来源于挪威的收入并且享受了挪威的减免税等税收优惠的，中国政府目前尚不承认在挪威的减免税额，中国居民企业可以在中国抵免的税额是在挪威实际缴纳的税额。

4.2.5 无差别待遇原则

中挪税收协定的无差别待遇条款规定了中挪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，即我国国民在挪投资应与挪威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，即我国企业在挪威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，其负担不能比挪威居民企业的负担更重；

（3）间接投资无差别待遇，即我国企业向挪威企业提供贷款或特许权取得的利息、特许权使用费或其它类似款项，在计算挪威企业的应纳税所得额时，应对我国企业支付的款项与对挪威本国企业支付的款项按照同一标准进行扣除，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，即我国企业在挪的子公司无论出资形式或比例如何，不应比挪威其它类似企业税收负担更重。

4.2.6 税收情报交换

中挪税收协定第二十八条规定了中挪两国政府之间的税收情报交换协作制度框架。中国政府可以根据本条之规定要求挪威税务当局提供中国居民或者国民在挪威当地的情报，从而能够更全面地掌握中国居民或者国民的境外收入情况和境外纳税情况，防止跨国偷漏税的行为。因此，中国居民应当提高自身经营或投资行为的税法遵从度，依法履行纳税义务，避免税收违法风险。考虑到两国的主权地位，本条对这种税收情报交换协作进行了一些限制：

第一，目的限制。即一方要求另一方提供税收情报的，应当以下列三个目的为限进行使用：

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

第二，使用限制。即一方获取另一方提供的税收情报后，应作密件处理，仅应告知与本协定所含税种有关的查定、征收人员或当局包括与其有关的裁决上诉的法庭。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。

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、贸易过程的情报或者泄露会违反公共政策的情报。

在税收情报交换的国际合作方面，《多边税收征管互助公约》是由经合组织和欧洲委员会于1988年共同发起，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，是一项旨在通过加强国际税收征管协作，应对和防范跨境逃避税行为、维护公平税收秩序的多边条约。

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》。挪威作为世界经济合作与发展组织(OECD)成员国，早在1989年就签署了该公约，并在国内生效。可以看到，随着该公约在我国生效，中挪两国之间的税收征管合作将主要以此公约为基础全面展开。届时，中挪两国之间就各自居民的跨国逃避税行为的打击力度将会极大提高，能够更为有效地维护两国的税收利益。

4.3 中挪税收协定相互协商程序⁴

4.3.1 中挪税收协定相互协商程序的法律依据及我国相关规定

中挪税收协定争议是指中挪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。中挪税收协定第二十七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。

4.3.1.1 中挪税收协定相互协商程序条款

中挪税收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所采取的措施，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二十六条第一款，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。

⁴ 《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）自2017年5月1日起施行。2017年5月1日后的相关程序请参见公告。

(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规定的征税。

(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。

4.3.1.2 中国《税收协定相互协商程序实施办法》

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《税收协定相互协商程序实施办法》（以下称《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。

4.3.2 相互协商程序的适用

4.3.2.1 符合条件的申请人

根据中挪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》中也表明了我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。

此外，相互协商程序条款规定，如果案情属于第二十六条第一款（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。

4.3.2.2 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。中国颁布的《实施办法》第九条以列举的方式说明了中国居民（国民）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）违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；
- （5）对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；
- （6）其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

4.3.2.3 中国关于特别纳税调整相互协商程序的另行规定

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。

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。

现阶段纳税人希望就转让定价问题申请启动相互协商程序时，应依据《特别纳税调整实施办法（暂行）》中相关的条文规定，而具体的实施办法仍需等待总局的后续发文。

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。

4.3.3 申请时效及条件

相互协商程序是通过缔约国之间双边税收协定赋予缔约国纳税人的权利救济程序，制定该程序的目的是为保证税收协定的实施及有效消除国际

双重征税。但需要注意的是，申请该救济程序的权利存在期限。

根据我国《实施办法》规定：如果中国居民（国民）认为，缔约对方所采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为，可以按规定向省税务机关提出申请。另根据《办法》第十四条第四款：“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”。

4.4 如何做好中挪税收协定争议的防范工作

4.4.1 什么是中挪税收协定争议

中挪税收协定争议是指中国与挪威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）与收入来源地国（挪威）之间就中挪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（挪威）之间基于中挪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挪威两个主权政府之间的税务争议。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。

4.4.2 中挪税收协定争议产生的主要原因及表现

本指南所称中挪税收协定争议是中国投资者与挪威税务当局或者中国税务当局之间的税务争议，两者在法律地位上是不平等的。此类争议产生的主要原因有二：其一是中国投资者在赴挪投资的决策阶段没有全面周详地考察中挪税收协定及挪威当地税法的具体规定，致使投资项目在挪威落地后一些尚未识别的税务成本增加；其二是中国投资者在一些具有争议的涉税问题上与挪威税务当局以及中国税务当局没有事先进行有效的沟通，由此引发税务争议。以下是一些常见的中挪税收协定争议的表现：

4.4.2.1 双重税务国籍

中国居民企业在挪威依据挪威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挪威税法的规定既是中国居民企业又是挪威居民企业。如果项目投资公司没有与中国税务当局以及挪威税务当局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。

4.4.2.2 受益所有人身份被否认

中国投资者在挪威获取股息、利息或者特许权使用费等消极收入时，应当向挪威税务当局证明自身的受益所有人身份，从而适用中挪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挪威税务当局认可，由此可能引发税务争议。

4.4.2.3 营业利润与特许权使用费区分争议

中国居民企业或个人向位于挪威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，中国居民无须在挪威缴纳所得税。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挪威税务当局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挪威缴纳所得税。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。

4.4.2.4 常设机构的认定争议

中国投资者在挪威获得营业收入是否应当在挪威履行纳税义务很大程度上取决于常设机构的认定。通常，中国投资者在挪威的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在挪威纳税。中国投资者应当尽量争取避免其在挪威设置的场所、人员被挪威税务当局认定为常设机构。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，是中国投资者与挪威税务当局之间的争议高发点。

在工程型常设机构认定方面，如果中国投资者或者经营者为挪威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转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挪威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挪威的常设机构。

4.4.3 妥善防范和避免中挪税收协定及挪威税法的具体规定

中国投资者与挪威税务当局一旦产生税收协定争议，可以通过启动相互协商程序加以解决，但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挪税收协定争议的能力，尽力避免在项目投资或者经营过程中产生与挪威税务当局之间的税务争议，强化税务风险管理，确保投资或经营能够实现最优化的经济目标。

4.4.3.1 全面了解中挪税收协定及挪威税法的具体要求

防范中挪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挪威税法以及中挪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，严格按照挪税法及中挪税收协定的具体规定安排自身的

投资、经营活动。

4.4.3.2 完善税务风险的内部控制与应对机制

中国企业作为赴挪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挪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。

4.4.3.3 与挪威税务当局开展充分的沟通与交流

中国投资者应当在全面了解挪威税法、中挪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，进一步做好与挪威税务当局进行沟通与交流的准备工作，备齐相关的证明材料，就一些关键税务风险点的处理与挪威税务当局开展充分的沟通和交流，努力获得挪威税务当局的承认或者谅解，必要时可以启动在挪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。

4.4.3.4 寻求中国税务机关的帮助

检索和考察挪威税法以及中挪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税务机关的帮助，获取相关税收规定以及政策信息，并与中国税务机关保持沟通。

4.4.3.5 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，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。

第五章 重要税制的变革及趋势

5.1 重要税收制度的变革及趋势

5.1.1 挪威政府税制改革白皮书

2015年挪威政府向议会发表了一份税制改革白皮书，白皮书设计了2016到2018年间的税务改革方案。挪威政府计划在2018年时就部分或全部实施税制改革。

5.1.1.1 税制改革白皮书主要内容

在2018年企业所得税税率可能会进一步降至22%。

挪威政府原则上同意推行对利息、特许权使用费和资产租赁的特定形式（特别是远洋运输业的光租）征收预提所得税。政府计划后续发布详细的提议。

白皮书中否定了谢尔委员会关于挪威企业向一般征税管辖权所属股东企业分配的股息红利免征预提所得税的提议。

挪威政府表示将会跟进谢尔委员会两方面的建议，一是关于推行一般反避税法规，二是限定挪威居民企业的概念。

挪威政府将把国别报告纳入挪威国内法征求公众意见。第一份基于2016年数字的国别报告预计在2018年完成。

挪威政府提议考虑降低挪威国内法下的常设机构认定门槛。

挪威政府将考虑修订或简化有关受控制外国公司规定。之前规定的低税率国家/地区是指其实际税负低于挪威实际税负三分之二的国家或地区，可能的修订包括将有效税率的三分之二提高至四分之三的判定标准，以及考量目前主动和被动所得的区分标准是否中肯。

政府提议在金融业推行间接税，包括对多种收费征增值税-即所谓的特

定征税基数。提议有望最早在 2017 财政预算中发布。

5.1.2 挪威政府 2017 年财政预案

2016 年 10 月 6 日，挪威政府发布了 2017 年财政预算提案。根据该提案，2017 年将实施以下重要税制变化：

- 企业所得税税率将从 25% 降至 24%。
- 对于适用特定税制的油气企业和水力发电企业，企业所得税税率的下调会被该税制下特定税税率的上升所抵消。
- 对于金融业的企业将实施一项特殊的金融税。该金融税包括两部分内容：按工资支出的 5% 缴纳单独的税收；金融业不享受降低的企业所得税税率，依然适用 25% 税率。针对金融业企业会制订某些特定的免税政策。
- 根据挪威税法关于研发费用的优惠政策（简称 SkatteFUNN），对于自主研发费用的限额标准由目前的 2000 万挪威克朗提高到 2500 万挪威克朗，委托外部机构研发费用的限额标准由目前的 4000 万挪威克朗提高到 5000 万挪威克朗。
- 制定国别报告的规定。
- 调整固定资产 C 类和 D 类资产的折旧率。

5.1.2.1 2017 年财政预案主要内容

降低企业所得税税率

挪威政府拟将 2017 年企业所得税的税率由 25% 降至 24%。

油气和水力发电税收

除适用一般企业所得税制以外，拥有水力发电站的公司还应适用一项特殊税制，其中包括 33% 的土地使用税，2017 年财政预算提案将该税率提高至 34.3%。

对于从事碳氢化合物有关生产活动的企业，根据该提案其取得的收入适用税率将由 53%升至 54%。所以，对于特定税制下的油气企业和水力发电企业，标准企业所得税税率的下调会被这些税制下特定税税率的上升所抵消。

实施金融税：

挪威政府提议对金融业企业推出一项特殊的金融税来代替增值税。金融税包括两部分：按工资支出的 5%缴纳单独的税收；利润的 25%缴纳企业所得税。

(1) 征税范围：对工资支出征收的 5%金融税属于可扣除费用，因此其有效税率为 3.75%。对利润仍然按现有 25%税率征收，将不按照标准企业所得税税率下调至 24%。

推出金融税的目的是对免征增值税的大部分金融服务业征税。所以，提案建议金融税征税对象应包括《标准行业划分》(Standard Industrial Classification, SN2007) 中 K 类—金融和保险业(代码 64-66)的所有活动。SN2007 与第二版欧盟标准 NACE 相同。

金融税涉及的企业通常包括银行、保险(包括人寿和一般保险)、互惠基金、投资公司、控股公司(没有员工的单纯持股公司不适用金融税)、养老基金、融资活动、融资和保险相关服务以及基金管理。

(2) 免税待遇：首先，金融税仅适用于金融业务超过全部经营活动 30% 及以上的企业。推出此最低征收标准是为了保护仅从事一小部分金融业务(比如租赁和理赔业务)的企业。30%标准通过计算企业金融业务有关工资支出占企业全部工资支出的比例确定。提案建议使用上一年雇主为员工缴纳社保的金额作为计算 30%标准的基数。

其次，对于金融业务工资支出占全部经营业务工资支出 70%以上的企业不适用金融税，应缴纳增值税。此比例计算方式与上述 30%标准的计算相同。

最后，金融企业从事非经济性活动的，妥善留存相关资料的可以享受免征金融税。

研发活动税收优惠

挪威政府计划提高目前研究与开发费用税收优惠政策（SkatterFUNN）的限额标准，适用于企业自主研发和委托认可的外部机构研发。

根据政府的提案，对于自主研发费用的限额标准由目前的 2000 万挪威克朗提高到 2500 万挪威克朗，委托外部机构研发费用的限额标准由目前的 4000 万挪威克朗提高到 5000 万挪威克朗。如果纳税人既有自主研发费用也有委托外部机构研发费用，合计限额设定在 5000 万挪威克朗。

提案旨在鼓励企业开展更多研发活动，最终造福于社会大众。挪威政府认为提高后的研发费用限额标准将促成更多新项目的发起，还将使一些现有项目更快完成。

推行国别报告

作为财政预算提案的一部分，挪威政府发布了关于自 2017 年起推出国别报告规定的提议。针对 2016 年 1 月 1 日及以后会计年度的国别报告规定将在 2017 年开始实施。具体规定与 OECD 的建议一致。

根据提案，集团合并收入超过 65 亿挪威克朗（约合 7.3 亿美元）的跨国集团都将需要提交英文版的国别报告。国别报告应提交至集团最终母公司为居民纳税人的所在地税务机关，且应与集团运营地（即通过子公司或常设机构）的税务机关通过信息交换协议进行交换。在特定情况下，其他集团公司可能被要求提交国别报告。

提议与 OECD《税基侵蚀与利润转移计划》（BEPS）第 13 项行动计划中的国别报告规定一致。挪威在 2016 年 1 月 27 日签署了《多边税收征管互助公约》，并将于 2017 年生效。

挪威政府对 2016 年 5 月 11 日发布的原版提议稍作修改，但是这些修改仅针对措辞，并不影响法规的实质内容。

基于 2016 财年数据的第一份报告应在 2017 年 12 月 31 日前提交。

折旧相关规定的变化

D类固定资产在取得当年按照原值10%进行加计折旧的规定被废除。车辆、拖拉机、其他可移动机器、其他机器、设备、工具、家居、固定装置均属于D类固定资产。这些资产最高年折旧率为20%。

C类固定资产（指定车辆）的最高年折旧率提高至24%，即拖车、卡车和巴士从原来的22%年折旧率，商用车、出租车和残疾人专用车从原来的20%年折旧率统一提高至24%。

5.2 可能影响我国企业对外投资或引发税收风险的重要税制变化

- 2016年1月1日起企业所得税税率由27%降至25%，预计在2017-2018年将进一步降低；
- 政府拟制定针对利息、特许权使用费和特定资产租赁（特别是光船租赁）征收预提所得税并将向公众征求意见；
- 政府拟制定一般反避税（GAAR）的法案，并且于2016年3月15日至6月15日期间就实施该法案向公众征求意见；
- 挪威政府提议将重新审阅现行的受控外国企业（CFC）规定。现行的受控外国企业法规影响主动所得及被动所得，较之大部分其他国家仅面向被动所得的征税范围更为广泛。挪威政府计划通过收集公众意见及听证会的方式进行更具操作性的修订；
- 在未来的税收改革中，挪威政府建议缩小挪威税法中关于居民企业定义的范围。挪威政府将考虑是否引入凡是注册在挪威的公司应视同为挪威居民企业的规定，并将于2016年将该提议征求公众意见。
- 限额利息扣除规定下，支付给关联方的利息费用不得在所得税前扣除的比例由超过税息折旧及摊销前利润的30%降低为25%，该规定自2006年1月1日起生效。挪威政府提议在未来的税制改革中，将该限额利息扣除的比例提高为税息折旧及摊销前利润的45%，但利息将包括关联方及非关联方的利息。该税息折旧及摊销前利润是指在通常计算的应纳税所得额的基础上加回税收折旧/摊销和净利息费用。

- 财政与经济事务委员会赞成挪威政府关于扩大增值税应税范围的提议，即考虑将特定的服务费纳入增值税范围。挪威政府计划在 2017 年预算报告中制定相关的提案。

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、中国驻挪威大使馆经济商务参赞处《对外投资合作国别（挪威）指南》2014年版
- 2 挪威王国税法（Tax Act）
- 3 挪威王国油气税法（Petroleum Tax Act）
- 4 “Taxation of petroleum activities”. Ministry of Finance
- 5 “The Tax Administration (Skatteetaten)”. Ministry of Finance
- 6 “The corporate tax system and taxation of capital income”. Ministry of Finance
- 7 “Taxnorway: Paying tax and value added tax for the company”. Norwegian Tax Administration
- 8 “Selected Topics: Direct and indirect taxes”. Ministry of Finance
- 9 “2016 Fiscal Budget”, Norwegian Government
- 10 《挪威王国税收法案（1999）》
- 11 《挪威王国税收行政法案（1980）》
- 12 《中华人民共和国政府和挪威王国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》
- 13 《中华人民共和国政府和挪威王国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定议定书》
- 14 《中华人民共和国企业所得税法》
- 15 《中华人民共和国企业所得税法实施条例》
- 16 《中华人民共和国个人所得税法》
- 17 《中华人民共和国个人所得税法实施条例》
- 18 《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》
- 19 《企业境外所得税收抵免操作指南》
- 20 《国家税务总局关于境外所得征收个人所得税若干问题的通知》
- 21 《境外所得个人所得税征收管理暂行办法》
- 22 《中国避免双重征税协定执行指南》中国税务出版社 2013 年 7 月

编写人员：潘 歌 邱晓峰 柳晓冰

审校人员：徐 鸿 周玉玲 何 伟 李俊澄 李何鹏 田 鹏