

中国居民赴立陶宛 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

摘 要

随着“一带一路”倡议的逐步推进，诸多中国企业对海外市场的重视度在不断提升，但是中国企业投资海外需要应对政治、经济、法律、税务以及文化等诸多风险。为服务好“走出去”企业，为企业提示对外投资税收风险，我们编写了《中国居民赴立陶宛投资税收指南》（以下简称“指南”）。

指南围绕赴立陶宛投资主要关注事项、税收制度、税收征收和管理制度、特别纳税调整政策、中立税收协定及相互协商程序等方面进行了详细的解读，共计六章。

第一章是立陶宛国家概况及投资主要关注事项，概要地介绍了立陶宛的基本国情，包括地理、政治、经济、文化等。其中，着重说明了立陶宛近年经济发展情况、资源储备和基础设施、支柱和重点行业、投资政策和经贸合作。

第二章是立陶宛税收制度简介，全面地介绍了立陶宛的税收体系，涉及税种包括企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、关税、遗产税、不动产税、土地税、契税、印花税、环境保护税、博彩税。尤其关注了税基侵蚀与利润转移行动计划（BEPS）背景下，立陶宛关于BEPS的税制改革。

第三章是立陶宛税收征收和管理制度，系统性概括了立陶宛的税收征收和管理制度，涵盖税收管理机构，居民纳税人税收征收管理（包括税务登记、账簿凭证、纳税申报、税务检查、法律责任）及非居民纳税人的税收征收管理等内容，重点介绍立陶宛税收征收管理法律法规要求，违反规定的法律责任。

第四章是立陶宛特别纳税调整政策，重点阐释了立陶宛在关联交易、同期资料、转让定价调查、预约定价安排、受控外国企业、成本分摊协议、资本弱化等特别纳税调整方面的法律规定。

第五章是中立税收协定及相互协商程序，主要包括两方面：一方面，重点解读了中立税收协定的适用范围、常设机构认定、不同类型收入的税收管辖、税收抵免政策等条款，以避免双重征税；另一方面，

着重论述了中立相互协商程序的适用、启动及法律效力，以方便解决中国企业赴立陶宛投资时与立方产生的争议，有效地维护自身权益。

第六章是在立陶宛投资可能存在的税收风险,本章基于前五章内容,对中国居民在立陶宛投资可能存在的主要税收风险予以提示,包括信息报告风险、纳税申报风险、特别纳税调整调查认定风险、享受税收协定待遇风险等。

本指南仅基于2018年6月前收集的信息进行编写, 敬请各位读者在阅读和使用时,充分考虑数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时,建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整和税务稽查等方面的问题时,及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询,避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处, 敬请广大读者不吝指正。

目 录

摘 要.....	1
第一章 立陶宛概况及投资主要关注事项.....	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	2
1.1.3 经济概况.....	3
1.1.4 文化概况.....	5
1.2 投资环境概述.....	6
1.2.1 近年经济发展情况.....	6
1.2.2 资源储备和基础设施.....	8
1.2.3 支柱和重点行业.....	9
1.2.4 投资政策.....	9
1.2.5 经贸合作.....	13
1.2.6 投资注意事项.....	16
第二章 立陶宛税收制度简介.....	20
2.1 概览.....	20
2.1.1 税制综述.....	20
2.1.2 税收法律体系.....	21
2.1.3 近三年重大税制变化.....	21
2.2 企业所得税 (Corporate Income Tax)	28
2.2.1 居民企业.....	29
2.2.2 非居民企业.....	53
2.2.3 其他.....	58
2.3 个人所得税 (Income Tax of Individuals)	62
2.3.1 居民纳税人.....	62
2.3.2 非居民纳税人.....	79
2.3.3 其他.....	81
2.4 增值税 (Value Added Tax)	82
2.4.1 概述.....	82
2.4.2 税收优惠.....	93
2.4.3 应纳税额.....	94
2.4.4 其他.....	96
2.5 消费税 (Excise Duty)	97
2.5.1 概述.....	97
2.5.2 税收优惠.....	99
2.5.3 应纳税额.....	99
2.5.4 其他.....	99
2.6 其他税.....	100

2.6.1 关税 (Customs Duty)	100
2.6.2 遗产税 (Inheritance Tax)	101
2.6.3 不动产税 (Immovable Property Tax)	101
2.6.4 土地税 (Tax on Land)	103
2.6.5 契税 (Deed Tax)	104
2.6.6 印花税 (Stamp Duty)	104
2.6.7 环境税 (Pollution Tax)	104
2.6.8 博彩税 (Tax On Lotteries and Gambling)	105
第三章 税收征收和管理制度.....	106
3.1 税收管理机构.....	106
3.1.1 税务系统机构设置.....	106
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	110
3.2.1 税务登记.....	110
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	112
3.2.3 纳税申报.....	114
3.2.4 税务检查.....	122
3.2.5 税务代理.....	123
3.2.6 法律责任.....	123
3.2.7 其他征管规定.....	124
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	127
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	127
3.3.2 非居民企业税收管理.....	129
第四章 特别纳税调整政策.....	132
4.1 关联交易.....	132
4.1.1 关联关系判定标准.....	132
4.1.2 关联交易基本类型.....	133
4.1.3 关联申报管理.....	134
4.2 同期资料.....	134
4.2.1 分类及准备主体.....	135
4.2.2 具体要求及内容.....	135
4.2.3 其他要求.....	136
4.3 转让定价调查.....	136
4.3.1 原则.....	136
4.3.2 转让定价主要方法.....	137
4.3.3 转让定价调查.....	141
4.4 预约定价安排.....	144
4.4.1 适用范围.....	144
4.4.2 程序.....	145
4.5 受控外国企业.....	145
4.5.1 判定标准.....	145
4.5.2 税务调整.....	146

4.6 成本分摊协议管理.....	147
4.6.1 主要内容.....	147
4.6.2 税务调整.....	148
4.7 资本弱化.....	149
4.7.1 判定标准.....	149
4.7.2 税务调整.....	150
4.8 法律责任.....	151
第五章 中立税收协定及相互协商程序.....	152
5.1 中立税收协定.....	152
5.1.1 中立税收协定.....	152
5.1.2 适用范围.....	154
5.1.3 常设机构的认定.....	155
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	157
5.1.5 立陶宛税收抵免政策.....	162
5.1.6 无差别待遇原则.....	164
5.1.7 在立陶宛享受税收协定待遇的手续.....	165
5.2 立陶宛税收协定相互协商程序.....	167
5.2.1 相互协商程序概述.....	167
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	167
5.2.3 相互协商程序的适用.....	168
5.2.4 启动程序.....	169
5.2.5 相互协商的法律效力.....	170
5.2.6 立陶宛仲裁条款.....	171
5.3 中立税收协定争议的防范.....	171
第六章 在立陶宛投资可能存在的税收风险.....	173
6.1 信息报告风险.....	173
6.1.1 登记注册制度.....	173
6.1.2 信息报告制度.....	174
6.2 纳税申报风险.....	174
6.2.1 在立陶宛设立子公司的纳税申报风险.....	175
6.2.2 在立陶宛设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	175
6.2.3 在立陶宛取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	176
6.3 调查认定风险.....	176
6.3.1 关注欧盟反避税指令对立陶宛的影响.....	176
6.3.2 注意国内特别纳税调整规定的变化.....	177
6.4 享受税收协定待遇风险.....	178
6.4.1 未正确享受协定待遇的风险.....	178
6.4.2 滥用税收协定待遇的风险.....	180
6.5 其他风险.....	182
参考文献.....	184
附录一 立陶宛签订的避免双重征税协定一览表.....	188

附录二	立陶宛财政部所确认的税收黑名单.....	190
附录三	立陶宛中资企业商会、华人团体和主要中资企业.....	191
附录四	立陶宛企业实体类型.....	192

第一章 立陶宛概况及投资主要关注事项

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

立陶宛共和国（The Republic of Lithuania）地处欧洲中东部，国土面积为6.53万平方公里，位于波罗的海西南岸。北与拉脱维亚接壤（558公里），东、南与白俄罗斯毗连（653公里），西南与波兰及俄罗斯加里宁格勒州相邻（104公里和249公里），与瑞典和丹麦隔海相望。首都维尔纽斯是立陶宛的主要经济中心，波罗的海国家最大的金融中心之一。

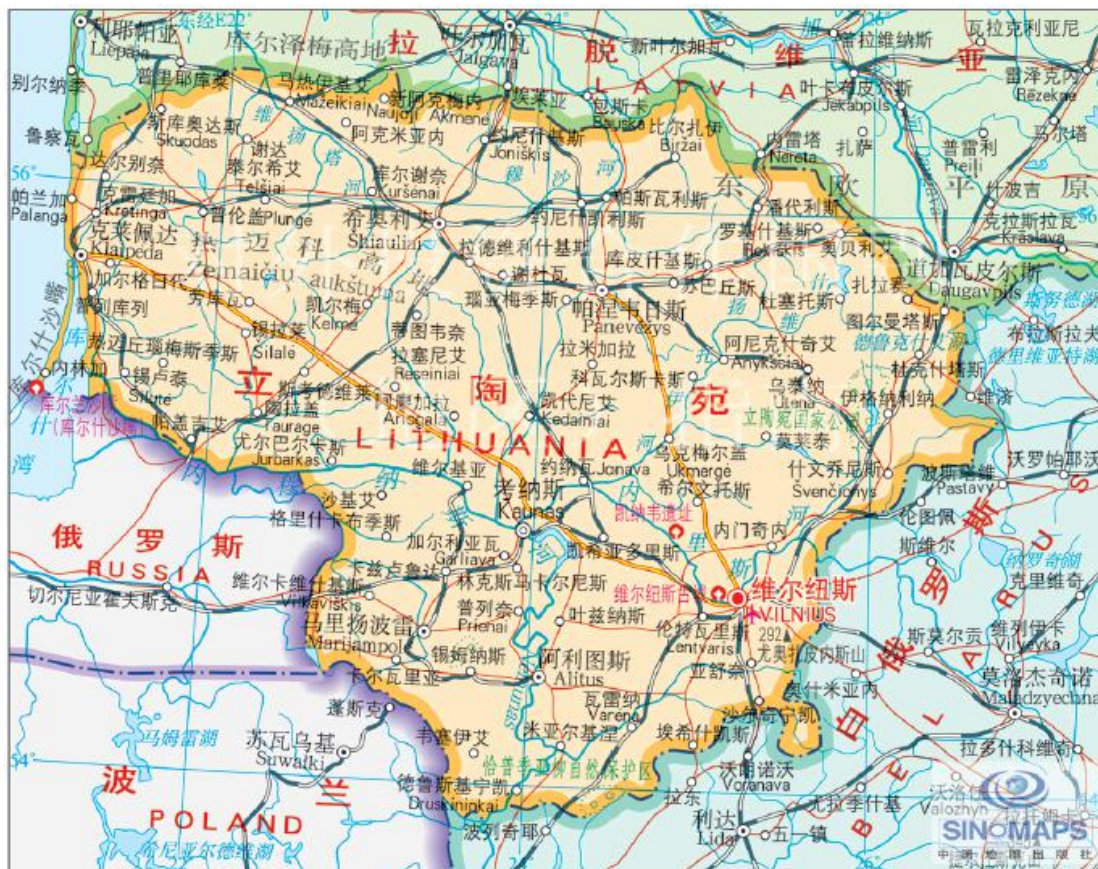


图1.1 立陶宛地图

地图来源：中国地图出版社

立陶宛气候介于海洋性与大陆性之间，每年一月日均温度为-3摄氏度，每年七月日均温度为20摄氏度左右。截至2017年1月1日，立

陶宛总人口为285.46万，人口密度为44.2人/平方公里，城镇居民占三分之二。华人数量为300余人，主要集中在维尔纽斯、考纳斯、克莱佩达、首莱和潘涅维日等大城市。

1.1.2 政治概况

1.1.2.1 政治制度

立陶宛现行宪法规定，立陶宛为独立的民主共和国。立陶宛为议会制国家，议会是国家最高立法机关；实行一院制，共有141个席位，任期4年，议员均由直接选举产生。本届议会是基于2016年9月选举产生的，主要党团是绿党和农民联盟、祖国联盟-立陶宛基督教民主党、社会民主党等。

总统是国家元首，由公民直接投票选举产生，任期5年，任期最多不超过2届。总统是国家武装力量最高统帅，决策重大外交问题，经议会同意任命和撤换总理，根据总理推荐任命或撤换部长。总理行使最高行政管理权，由总统和议会任命。本届政府为独立后第17届政府，由农民与绿色联盟党和社会民主党组成，下设14个部。

立陶宛全国划分为10个县，即阿利图斯、考纳斯、克莱佩达、马里扬泊列、帕聂韦日斯、希奥利艾、陶拉格、特尔希艾、乌田纳、维尔纽斯。10个县又划分为60个区，包括43个地区、8个区级市和9个区。各区再分为乡、镇、市辖区。

1.1.2.2 法律体系

立陶宛法律体系建立在欧洲大陆法系传统之上，在前苏联时期为与前苏联保持一致做出了巨大的更改。自1990年独立以来，立陶宛对法律体系实行改革，以适应社会、经济变化的需要。在2004年加入欧盟后，其改革的重心是达到与欧盟法律的和谐统一。2004年5月1日起，欧盟法律成为立陶宛法律体系的组成部分。

立陶宛法律体系主要由宪法与宪法性法律、法、议会及政府决议、总统法令、政府部门和地方市政主管部门颁布的条例等构成。所有法律、决议、法令、条例必须符合宪法之规定。议会批准认可的国际条

约和公约具有法律约束力。宪法修正案的审议和批准，法律的制定、批准和修改必须经过议会方能生效。

立陶宛行使司法权的机关为宪法法院、法院和检察院。宪法法院由9名法官组成，主要职能是独立监督最高国家机构（议会、总统、政府）通过的法律和法律文件是否符合宪法，并裁决宪法规定的国家政治生活中的重要问题。法院是国家审判机关，分为最高法院、上诉法院、地区法院和地方法院。另外，还设有地区行政法院和最高行政法院，负责审查行政管理规定的合法性、审理行政纠纷。检察院是司法调查、起诉机关，设有总检察院、地区检察院、地方检察院。

1.1.3 经济概况

1.1.3.1 经济状况

2016年，立陶宛经济增长率为2.2%，国内生产总值（以下简称“GDP”）386.37亿欧元。第一产业（农林牧渔）、第二产业（采矿业、制造业、电力、燃气及水的生产供应、建筑业）、第三产业分别占当期GDP的3.3%、30.4%、66.4%；投资、消费、净出口占当年GDP的比例分别为18.6%、82.8%、74.3%。中央政府收入为109.25亿欧元，支出为106.08亿欧元，非金融业务资产为6.16亿欧元，中央政府财政赤字为2.99亿欧元。居民消费品物价指数上涨1.7%，失业人口为11.6万人，失业率比上年下降1.2个百分点，降至7.9%。截止2016年12月底，官方储备资产总额为24.68亿欧元，其中外汇储备20.88亿欧元，黄金储备2.05亿欧元，特别提款权1.75亿欧元。中央政府债务累计达到157亿欧元，占同期GDP的41%。近几年经济的发展情况，包括经济增长率、人均GDP、物价水平、CPI、通货膨胀率等可详见1.2.1的内容。

1.1.3.2 对外关系

立陶宛已与181个国家建立了外交关系，并加入了北约、欧盟、申根区国家、世界贸易组织、二十国集团、经济合作与发展组织等60多个国际或地区组织。立陶宛积极参与国际事务，2011年任欧洲安全与合作组织轮值主席国，2012年任波罗的海与北欧八国区域合作机制

协调员，2013年当选为联合国安理会非常任理事国。在建交国中，立陶宛一直与美国保持密切关系，在重大国际问题上基本支持美方立场，积极参与美国领导的军事行动。作为欧盟的新成员国，在重要国际问题上注意与欧盟协调立场，支持欧盟和北约进一步扩大，同时强调加强跨大西洋合作。在同波罗的海邻国关系上，立陶宛与拉脱维亚、爱沙尼亚三国之间建立了国家元首、政府首脑及部长级定期会晤机制、波罗的海大会、波海地区国家经济论坛、三国首都会议机制等。中国与立陶宛于1991年9月14日建立大使级外交关系。

1.1.3.3 贸易关系

2017年立陶宛出口额为255.26亿欧元，比上年增长19.7%；进口额为277.68亿欧元，比上年增长19.2%；贸易逆差22.42亿欧元，比上年增长13.5%。立陶宛主要出口国是俄罗斯（占出口总额的14.99%，下同）、拉脱维亚（9.91%）、波兰（8.08%）、德国（7.31%）。主要进口国为俄罗斯（占进口总额的13.07%）、德国（12.25%）、波兰（10.56%）、拉脱维亚（7.09%）。主要出口商品是机电产品（占出口额的15.79%，下同），矿产品（15.03%），化工产品（10.12%），家具、玩具（7.98%），食品、饮料、烟草（7.28%）；主要进口商品是矿产品（占进口额的19.92%），机电产品（18.20%），化工产品（11.51%）。

表1 2012-2016立陶宛进出口情况

年份	出口（亿欧元）	进口（亿欧元）	逆差（亿欧元）
2012	230.5	248.8	-18.3
2013	245.4	262.1	-16.7
2014	243.6	258.9	-15.3
2015	229	254	-25
2016	226	248	-22
2017	255.26	277.68	-22.42

数据来源：立陶宛统计局

立陶宛主要贸易伙伴是欧盟和俄罗斯，区域经济合作以波罗的海、北欧和欧盟三个地区为主，均以波罗的海诸国为基础。2016年立

陶宛吸收外资流量为-2.1亿欧元；截止2016年底，吸收外资存量为137.7亿欧元。立陶宛的外国直接投资主要来自瑞典（占其累计吸收外资的19.1%）、荷兰（12.1%）、德国（10.1%）、挪威（7.0%）、波兰（7.3%）、爱沙尼亚（5.3%）。立陶宛吸收外资主要集中在金融保险业（23.5%）、制造业（19.9%）、房地产（12.8%）、批发零售以及车辆修理业（13.7%）、信息通讯（8.4%）等领域。外资基本垄断了石化、金融、通讯、保险等领域。

截至2016年年底，立陶宛累计对外直接投资25.5亿欧元，较上年上涨6.3%。对外投资总额中88.9%投向欧盟国家。主要投资对象国依次为：荷兰（16.5%），塞浦路斯（15.6%），波兰（11.6%），爱沙尼亚（7.3%）。对外投资主要集中在教育、科研和技术活动、制造业、批发零售、机动车和摩托车修理、金融保险业。

1.1.3.4 金融市场

立陶宛原本货币为立特（Litas），自2002年起与欧元汇率挂钩，固定汇率为1欧元=3.4528立特，可自由兑换。自2015年1月1日起，立陶宛加入欧元区，正式启用欧元，并成为区内第19个成员国。

外国公民和法人可在立陶宛中央银行（Bank of Lithuania）许可的境内商业银行开设外汇账户及进行外汇交易，可按照法定程序自由汇进或汇出资金。立陶宛银行资本主要来自瑞典、丹麦等北欧国家，目前尚无中资商业银行。

立陶宛金融机构对非金融企业及居民新增本币贷款和存款平均利率分别是2.78%、0.25%（2017年1月）。员工人数不超过250人的中小企业（包括外国在立陶宛企业），可向立陶宛投资与商业担保公司（Invega）申请贷款。企业运营时间超过三年的，可获得最高为144.81万欧元的担保额度；不满三年的，可获得担保额度最高为57.924万欧元。企业获得担保，需一次性支付担保额度1%或1.5%的担保费。

1.1.4 文化概况

1.1.4.1 民族

立陶宛族占85.4%，波兰族占6.6%，俄罗斯族占5.4%，白俄罗斯

族占1.3%，乌克兰、犹太、拉脱维亚等民族占1.3%。华人主要从事餐饮及批发零售业。

1.1.4.2 语言

官方语言和通用语言为立陶宛语。92%的人口使用外语（英语，俄罗斯语，德语或波兰语）并且50%以上的人口能使用两国外语。

1.1.4.3 宗教

立陶宛人主要信奉罗马天主教，此外还有东正教、路德教等。

1.1.4.4 习俗

立陶宛人比较细致、谨慎，生活方式接近西方国家，注重生活质量，喜爱体育运动，休息日爱好旅游。在住宅建筑和装修上追求舒适、安逸。穿着方面很注重样式、花色，做工比较考究，注重产品的质量。

在平日交谈中使用“请”、“谢谢”等字眼非常普遍，在社交场合很注重“女士优先”，一般以握手为礼（但是忌讳在门槛处与人握手，认为这会带来坏运气），认为在众人面前耳语是失礼的行为。用餐时，反感任意使餐具作响的举止和发出咀嚼食物的声音。参观教堂等宗教场所时应保持肃静。忌讳他人询问工资、年龄、宗教等敏感问题，对数字“13”和“星期五”很反感，“7”则被认为是吉利数字。

立陶宛人为本国文化感到自豪，不宜拿该国文化开玩笑。由于前苏联时期的特殊历史背景，在与当地人交流过程中，应尽量避免提及前苏联时期的有关敏感问题。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

2011-2016年立陶宛经济持续增长，但经济发展存在外部需求不足、失业率和银行业不良贷款率较高等问题，增速直线下降，由2011年的11.5%下降到2015年的1.9%。随着欧盟整体经济复苏，以及立政府对经济、国民收入再分配和充分就业等方面调控措施效果逐步显现，2016年经济增长率回升至2.2%，但仍处于较低水平。立陶宛人均GDP始终处于增长趋势，2015年人均GDP为欧盟平均水平的75%，与2014

年保持一致。

表2 立陶宛2011-2016年经济增长情况

年份	GDP（亿欧元）	增长率（%）	人均GDP（欧元）
2011年	312.63	11.5	10324
2012年	333.34	6.6	11157
2013年	349.62	4.9	11821
2014年	364.44	4.2	12428
2015年	371.24	1.9	12780
2016年	386.31	2.2	13373

数据来源：立陶宛统计局

立陶宛物价在欧盟国家中处于中低水平。

表3 立陶宛2011-2016年居民消费价格指数、通货膨胀、失业率

	2011	2012	2013	2014	2015	2016
居民消费价格指数	3.4	2.8	0.4	-0.3	-0.1	1.7
通货膨胀率(%)	4.1	3.2	1.2	0.2	-0.6	1.4
失业率(%)	15.4	13.4	11.8	10.8	9.1	7.9

数据来源：立陶宛统计局

世界经济论坛《2016-2017年全球竞争力报告》显示，立陶宛在全球最具竞争力的144个国家和地区中，排名第35位，比去年上升6名。世界银行发布的《2017年营商环境报告》显示，立陶宛在190个经济体中全球营商环境排名第21位。在经济学人智库（EIU）“全球展望-2015”所发布的2015-2019年度全球营商环境预测中，立陶宛在82个国家中排名第43位。根据美国传统基金会与华尔街日报联合发布的2016年全球自由经济度指数报告，立陶宛在178个参选国（地区）位列第13位。

截至2016年3月，国际评级机构穆迪将立陶宛主权信用评级为A3，长期展望稳定；2017年3月，标准普尔和惠誉给予立陶宛中长期借款信用评级都为A-。

1.2.2 资源储备和基础设施

1.2.2.1 重要资源储备情况

立陶宛石油、天然气等矿产资源比较贫乏，主要依赖进口。资源主要有西部地区和波罗的海大陆架的石油（2014年初探明储量为230万吨，下同）、泥煤（2.14亿吨）、硬石膏（2.34亿吨）、石灰石（4.27亿吨）、粘土和砂石等；东南部的铁矿、花岗岩、白云石、矿泉水、地热等。

1.2.2.2 基础设施现状

立陶宛拥有发达的公路网，同欧洲及其他独联体国家连为一体，境内公路总里程84467公里。共有6条主要欧洲级公路经过立陶宛。

立陶宛境内铁路铺轨里程2188.7公里，运营里程1767.6公里。其中，宽轨连接波罗的海国家及独联体国家，窄轨连接波兰并通过波兰连接西欧国家。纵贯南北的1号铁路干线和横跨东西的9号铁路干线铁路网使立陶宛成为连接东西欧的重要货物运输走廊。立陶宛境内目前没有地铁或城铁等轨道交通设施。

立陶宛航空运输便利，有四个国际机场，分别位于维尔纽斯、考纳斯、首莱、帕兰加。其中，维尔纽斯国际机场是立陶宛最重要的航空客运枢纽。目前，立陶宛和中国之间还没有直达航线，从北京前往维尔纽斯可经由赫尔辛基、莫斯科或法兰克福中转。

立陶宛具备较好的海运基础，多用途海港克莱佩达港位于其西部，是波罗的海东岸最北不冻港之一，可运输化肥、石油制品、农产品、矿石、金属、木材等，也可进行滚装船货运和集装箱货运。

近年来移动通讯和互联网发展迅速，2016年立陶宛居民（16-74岁）的个人计算机普及率为73.3%，互联网接入率为74.4%，互联网购物的比例为33.4%。2011年3月，立陶宛通过2011-2019年规划，将建设信息社会作为社会和经济发展的一个重要目标。

立陶宛受到“伊格纳利纳”核电站的关闭的影响，电力短缺比较严重，需要从周边国家大量进口。目前，立陶宛政府有意在原核电站附近的维萨吉纳斯市（Visaginas）新建一座核电站，正在进行前期

的经济论证。同时，正通过立陶宛-波兰电力联盟（LitPol Link）以及立陶宛-瑞典电力联网项目（NordBalt）实现与欧盟电力系统联网。

1.2.3 支柱和重点行业

立陶宛经济的重要支柱是工业，2017年工业（不含建筑业）产值205.2亿欧元。重点特色产业主要有食品加工业、木材加工业、交通物流业、生物技术产业、激光产业等。其中，食品加工业在工业中占据举足轻重的地位，不仅提供了大量的就业机会，而且是本国主要出口产业之一。木材加工业是发展最快、前景最好的制造产业之一，其增长速度远超过整个制造业的平均水平，是制造业的重要支柱。生物技术产业是中东欧国家中的佼佼者，现在正依靠遗传工程药品及遗传工程相关的生物化学和化学媒介进入西方市场。激光企业早在上世纪80年代就跻身国际激光市场，目前在某些领域里处于国际领先地位，有些产品市场占有率甚至超过50%。

实现能源独立、发展交通物流是历届政府的优先发展方向。立陶宛国内所需石油、天然气基本都是从俄罗斯进口。政府制定了能源发展战略，提升本国能源产能（包括建设新核电站），实现能源进口渠道多样化，以及发展可再生能源和有效降低能耗，以期在2020年前形成合理的能源结构。立陶宛的主要的交通项目围绕与欧盟和波罗的海区域互联互通而展开。

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 投资门槛

（1）外商投资制度

立陶宛主管投资部门包括政府机构和非政府机构。投资政策制定机构为立陶宛经济部，执行机构主要是隶属于经济部的投资署（Invest Lithuanian）。投资署主要职能是为外国投资者提供本国商业环境和相关投资信息，吸引外国投资者到本国投资。此外，参与投资促进工作的机构还有立陶宛自由市场协会（Lithuanian Free Market Institute）、投资者论坛（The Investors' Forum）和国际商会（Lithuanian International Chamber of Commerce）等。

立陶宛外商投资主要受到《立陶宛投资法》的规制，而针对商业银行、其他借贷机构、保险企业、其他金融业企业的业务活动，由其他相关法律规定。立陶宛投资者和外国投资者享有平等的经营地位，投资者有权管理、使用、支配立陶宛境内的投资客体，投资者合法权益受法律保障。

（2）投资行业限制

外国投资者和本国投资者享有同等的权利，除涉及国家安全和国防安全保障领域（但立陶宛选定的符合欧洲和泛大西洋一体化原则，且国家国防委员会给予支持的经营主体投资除外）行业外，外国投资者可不受限地进入主要经济领域。这意味着，外商一般进入立陶宛进行投资不需要政府审批，只要选择合适的投资方式即可。

根据《立陶宛特许经营权法》，外资公司获得立陶宛政府或政府授权机构发放的特许经营权资格的外资公司，可从事下列领域基础的设计、施工、开发、装修、改造、维修、管理、使用和（或）维护。

- ①能源，包括供热和电力，石油和天然气开采，输、配、供电；
- ②铁路线路和系统；
- ③水务，包括集水、抽水、水处理、净化和配水；
- ④废水，包括废水集水、运输和处理，污泥处理；
- ⑤在《立陶宛废弃物管理法》框架下的废物利用、回收和管理；
- ⑥道路、桥梁、隧道、停车场和道路运输等基础设施建设；
- ⑦卫生保健系统；
- ⑧电信基础设施；
- ⑨教育体系；
- ⑩港口、大坝等基础设施；
- ⑪机场基础设施；
- ⑫公共交通业基础设施建设；
- ⑬旅游项目、设施及其他基础设施；
- ⑭文化、体育、休闲设施、设备及其他基础设施；
- ⑮政府决议以个案形式通过的其他领域。

立陶宛银行业100%私有化。外国银行可在立陶宛设立分部、代表

处、分行或收购当地银行的股份。收购当地银行10%以上股份需经立陶宛中央银行批准。

宗地（除农业和林地外）只能由居住（设立）于欧盟、OECD成员国、北约成员国和欧洲经济区成员国的个人（公司）购买。上述个人或公司可购买不超过500公顷的耕地（畜牧业者可购买更多，其条件为购买方有至少3年的耕作经验或已完成农业相关学历课程）。在立陶宛，财产登记简单便捷。一般情况下，购买和出售都不征收印花税。但是房地产相关的交易需要获得公证人授权。一个法人实体买卖房地产应负担的公证费为房地产价格的0.45%（不低于29欧元，不高于5,800欧元）。此外，房地产所有权变更需在房地产登记机构进行登记。不动产所有权变更登记的费用取决于财产的类型和价值。

（3）投资相关规定

《立陶宛投资法》第4条规定，投资者在其境内可依据法律所规定的程序，通过下列方式投资：

- ①设立经营主体，收购在立陶宛注册的经营主体（部分）股份；
- ②收购各种形式的有价证券；
- ③兴建、收购长期资产或使其增值；
- ④投资者向已拥有部分股份的经营主体提供借款或其他资产，试图取得经营主体控制权或向其施加明显影响力；
- ⑤履行许可经营合同、租赁赎买（租赁）合同，以及政府主体与私营主体合营合同。

立陶宛政府对企业并购实施控制，以维护竞争有序的市场环境。重大企业并购交易须向立陶宛竞争委员会申报，申报时间为参与企业并购交易的各方达成协议后一周内。竞争委员会在审批上述申报过程中将听取与并购企业有竞争关系的企业、消费者和其他利益相关方的意见。审批实行两审制，一审、二审时限分别为1个月和4个月。

在立陶宛投资可选择的经济实体类型有多种，不同类型的经济实体最低注册资本、设置要求详见附录四。投资实体无本地员工最低雇佣比例要求，只要雇佣外国人有立陶宛劳动交易所颁发的劳动许可即可。

1.2.4.2 投资吸引力

立陶宛加入欧盟后，对外资实行国民待遇，入盟前的一些税收优惠被取消，仅在自由经济区还实行部分税收优惠。

（1）行业鼓励政策

2007年12月19日立陶宛政府通过了“2008年至2013年投资促进战略”，战略中提出的具体措施主要涉及内容如下：

①改善投资环境。修改劳动、税收以及法人注册登记等法律，提高劳动雇佣关系的灵活性。鼓励在高新技术和高附加值领域的投资，给予科研企业税收优惠。制定方便公司注册的登记制度（规定公司注册登记的时间不超过1个小时）。

②加快工业园区建设，改善工业园区的基础设施，建立投资信息服务系统，并利用欧盟援款给予资金支持。

③对于符合条件的总额超过579万欧元的“绿地投资”或总额超过145万欧元的设立研发中心的投资，立陶宛政府可以给予资金支持。但累计资助总额不超过其投资总额的50%，且应满足以下任一条件：在立陶宛境内设立研发中心；跨国公司在立陶宛设立分支机构，且该分支机构从事的商业行为或服务具有跨国性质；拥有国际知名品牌的跨国公司在立陶宛投资；拥有高新技术的跨国公司在立陶宛投资；投资设立带有研发部门的公司，且研发部门的投资额占整个项目投资额的20%以上；投资设立的公司能够提供至少20个3年以上的工作岗位，且其中50%以上的岗位的薪水超过国家平均工资的3倍；投资设立公司的产品70%以上用于出口，且公司在新的生产设备的投资额占总投资额的50%以上。

（2）地区鼓励政策

立陶宛建有4个工业园区、7个自由经济区和5个高新技术园。园区享有的共同优惠是：入驻企业实际投资额达到100万欧元以上，且其营业额75%出自园区，前6年免企业所得税（立陶宛境内企业所得税率为15%），后10年减半征收（即按7.5%征收）；免征不动产税。

入驻帕吉及埃（Pagegiai）、热迪维利丝基斯（Radviliskis）、热梅加拉（Ramygala）和阿利图斯（Alytus）等工业园区，地方政府

可为投资者提供土地和房产税方面的优惠。

自由经济区的优惠政策主要有：针对运营管理公司，国家对土地出让金减免50%，允许土地按照市场价格向入驻企业转租，土地使用期为49年（最早建立的考纳斯自由经济区和克莱佩达自由经济区的土地租用期为99年）。

中国企业目前尚未入驻上述工业园、自由经济区和高新技术园区。

1.2.4.3 投资退出政策

立陶宛投资法及其配套法律当中没有外商投资退出的相关规定，外商投资退出时只需遵守《立陶宛企业登记注册法》规定。即注册实体的清算应依立陶宛政府的决议进行。在清算事件中，登记中所包含信息应按照设立的程序转移至国家档案馆，或向登记人员进行登记。

1.2.5 经贸合作

1.2.5.1 参与地区性经贸合作

立陶宛区域经济合作以波罗的海、北欧和欧盟三个地区为主，均以波罗的海诸国为基础。其中，波罗的海部长理事会（BCM）、北欧和波罗的海政府间合作组织（NB8）、波罗的海与比荷卢经济联盟国家政府间合作组织、欧盟与波罗的海地区战略合作组织为立陶宛与邻邦主要合作形式。

1.2.5.2 与我国的经贸合作

（1）中立经贸合作协议框架

中立建交以来，两国关系持续稳定发展，高层交往频繁。中国多位领导人先后访立。立陶宛总统、总理、议长等也多次来华访问。中立双方在经贸、文教、交通运输、体育等领域务实合作不断巩固和深入。2013年11月，国务院总理李克强在罗马尼亚布加勒斯特会见立陶宛总理布特克维丘斯。2014年12月，两人再次在第三次中国-中东欧国家领导人塞尔维亚峰会期间会晤。2015年6月，国务院副总理张高丽访问立陶宛，并与立陶宛总统格里包凯斯特、总理布特克维丘斯会见。值得一提的是，立陶宛是中国开展中国-中东欧国家经济合作框

架下的国家之一。2015年5月，中国-立陶宛政府间经贸合作委员会在维尔纽斯召开第12次例会。

在双方的交流中，先后签署了一系列经贸合作协议，主要有：

①1992年1月30日《中华人民共和国政府和立陶宛共和国政府经济贸易合作协定》；

②1993年11月8日《中华人民共和国政府和立陶宛共和国政府关于鼓励和相互保护投资协定》；

③1996年6月3日《中华人民共和国政府和立陶宛共和国政府关于所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》；

④2009年10月18《中华人民共和国交通运输部和立陶宛共和国交通和通讯部关于建立双边磋商机制的谅解备忘录》；

⑤2009年10月19日《中国、白俄罗斯和立陶宛三国关于连接亚洲和欧洲的东西交通走廊倡议的联合宣言》；

⑥2013年9月13日，中国证券监督管理委员会与立陶宛银行签署《证券期货监管合作谅解备忘录》。

（2）中立进出口贸易情况

①贸易额。据中国商务部统计，2016年中立贸易额为14.5亿美元，同比增长7.7%。其中中方对立陶宛出口12.9亿美元，同比增长6.6%；自立陶宛进口1.6亿美元，同比增长17.9%。

表4 2011-2016年中立双边贸易规模

贸易	2011	2012	2013	2014	2015	2016
中国自立陶宛进口（亿美元）	0.88	0.89	1.24	1.57	1.40	1.60
中国对立陶宛出口（亿美元）	13.35	16.32	16.87	16.58	12.11	12.90
双边贸易额（亿美元）	14.23	17.21	18.11	18.15	13.51	14.50

数据来源：中国商务部

②主要进出口商品种类。主要进出口商品种类见表5和表6。

表5 2016年中国对立陶宛出口前10大商品

商品门类	金额(亿美元)	占比(%)	同比增幅(%)
总计	12.9	100	7.32
第85章电机、电气、音像设备及其零附件	2.52	19.39	11.12
第84章核反应堆、锅炉、机械器具及零件	1.96	15.06	-4.6
第87章车辆及其零附件，铁道车辆除外	0.74	5.70	15.41
第94章家具；寝具等；灯具；活动房	0.81	6.2	33.36
第29章有机化学品	0.59	4.57	1.69
第39章塑料及其制品	0.54	4.18	8.68
第73章钢铁制品	0.47	3.62	2.37
第90章光学、照相、医疗等设备及零附件	0.39	3.02	17.89
第54章化学纤维长丝	0.38	2.94	101.71
第40章橡胶及其制品	0.38	2.89	27.69

数据来源：中国海关

表6 2016年中国自立陶宛进口前10大商品

商品门类	金额(亿美元)	占比	同比增幅
总计	1.63	100%	16.93%
第94章家具；寝具等；灯具；活动房	0.46	28.31%	3.37%
第44章木材及木制品；木炭	0.19	11.69%	-1.06%
第74章铜及其制品	0.31	18.75%	114.65%
第84章核反应堆、锅炉、机械器具及零件	0.12	8.69%	496.65%
第90章光学、照相、医疗等设备及零附件	0.18	11.2%	75.51%
第85章电机、电气、音像设备及其零附件	0.07	4.50%	11.72%
第27章矿物燃料、矿物油及其产品；沥青等	0.06	3.93%	-0.29%
第31章肥料	0.08	4.75%	250.59%
第38章杂项化学产品	0.05	3.44%	57.58%
第8章食用水果及坚果：甜瓜等水果的果皮	0.02	1.47%	1758.83%

数据来源：中国海关

(3) 中立投资情况

中国在立陶宛的直接投资规模较小（表7）。2016年中国对立陶宛直接投资存量1529万美元（当年为225万美元），主要分布在通讯、电网设计、电子、纺织、金融、餐饮等领域。立陶宛尚无中国投资开发的经贸合作区或工业园区，无产能合作协议，无基础设施合作协议。

表7 2011-2016中国对立陶宛直接投资存量

年份	投资额（万美元）
2011	393
2012	697
2013	1248
2014	1248
2015	1248
2016	1529

数据来源：《2016年度中国对外直接投资统计公报》

（4）“一带一路”下的中立发展

立陶宛官方和民间虽然对于“一带一路”倡议持积极态度，但是政府尚无与“一带一路”倡议对接的政策，也不是亚洲基础设施投资银行（Asian Infrastructure Investment Bank）成员国。2014年初成立的“立陶宛-中国商会”在促进两国企业交流与合作的路上迈出了坚实的一步。

1.2.6 投资注意事项

1.2.6.1 政治稳定性

立陶宛政局总体稳定。总统格里包斯凯特保持较高的民意支持率，于2014年5月连选连任，在国家政治和社会生活中继续发挥着较为重要的作用。在2016年新一届议会选举中，农民与绿色联盟党赢得大选，与原执政联盟中的社会民主党联合组成新一届执政联盟。新政府上台后，致力于推动经济社会各领域改革，与总统、议会配合较为默契。2017年9月，社民党退出执政联盟，执政联盟宣告解体，农绿党尚能控局，但执政地位较弱。

需要注意的是，立陶宛与俄罗斯在历史评价上分歧较大，双方在俄军机越界、俄中断对立炼油厂原油供应、铁路运费结算等问题上摩擦不断，关系持续紧张。立陶宛宏观经济受俄欧关系恶化冲击较大，经济复苏有不确定性。短期来看，立陶宛国家风险主要在于乌克兰危机久拖不决以及欧元区增长乏力。

1.2.6.2 社会治安

立陶宛治安状况总体良好，法律禁止当地居民持有枪支，政府部门重视治安管理，严惩违法犯罪行为，犯罪率处于相对较低水平。

立陶宛虽无反政府组织，但存在一定恐怖主义袭击风险。因为立陶宛支持并参与了伊拉克、阿富汗战争，2014年还积极支持打击“伊斯兰国”的军事行动，可能招致恐怖分子报复。此外，立陶宛警方指出，该国出现了非暴力的“萨拉菲派”（Salafist）的活动。

同时，有组织犯罪问题较为突出，主要包括贩卖人口、贩毒、洗钱以及伪造货币（立陶宛是欧洲最大的假币“出口国”）。国际刑警组织2013年发布的《有组织犯罪威胁评估》称立陶宛是“具有国际触角的暴力犯罪团伙”基地。其针对外国企业的主要犯罪行为是敲诈，偶发种族主义和反同性恋的暴力行为，非洲裔、亚洲裔以及犹太人、罗姆人可能成为被袭击的目标。

立陶宛总体上对华态度友好，两国合作领域不断拓宽，并无民族主义引起的排华事件。2013年，立陶宛总统格里鲍斯凯特接见了达赖，立陶宛国内也有不少同情、支持“藏独”的议员和政客，这些可能对中立双边关系发展造成干扰。

1.2.6.3 外国人政策

立陶宛加入欧盟后，对外资实行国民待遇。在立陶宛投资合作发生纠纷可以依照《立陶宛投资法》有关规定进行解决：

（1）立陶宛国家或地方机关及其公职人员无权阻挠投资者按照法律所规定的程序管理、运用及支配投资项目。国家和地方机关及其公职人员因违法行为而给投资者造成的损失，应按照立陶宛共和国法律的有关规定予以赔偿；

（2）侵犯投资者权利及其合法利益的纠纷应依据立陶宛法律解决；外国投资者与立陶宛投资者发生利益纠纷时，可以由立陶宛法院、国际仲裁机构或其他法律机构审理；

（3）外国投资者在立陶宛发生投资纠纷后，可依据双方合同条款规定处理，也可向立陶宛法院，国际仲裁机构或其他机构寻求解决。欧盟的法律进一步规范了投资合同和解决投资纠纷的过程。双边投资合同应包括投资保护和争端解决方式，投资者有权选择仲裁地点。现

有四个国际仲裁机构供投资者选择，分别为：解决投资争端国际中心（ICSID）（适用于处理双边投资纠纷）、联合国国际贸易法委员会（UNCITRAL）（适用于处理多边投资纠纷）、国际商会仲裁院（ICC）、斯德哥尔摩商会仲裁院（SCC）。多数投资案件通过“解决投资争端国际中心”进行，此为最终裁决。

1.2.6.4 劳动力制约因素

总体而言，外籍人员赴立陶宛就业存在不利因素和潜在风险。一方面，立陶宛对引进外籍劳工态度较为保守消极，体现在办理居留、签证和劳动许可等方面控制较严，手续较繁琐，审批时间较长。另一方面，立陶宛国内失业率较高（2016年失业率为7.9%），对外籍劳务需求有限，且工资水平远低于欧盟发达国家。

尤应注意的是，立陶宛对中国人申请工作许可的限制日趋严格，规定厨师、翻译等专业人员须在国内有5年以上从业经验并持有相应证书才可申请；在立陶宛工作2年后需回国重新办理工作申请，再工作2年后不能继续在立陶宛工作。申请应由雇主方提交，若在立陶宛工作时间不超过1年，须向立陶宛劳动交易所申请工作许可，并向立陶宛相关驻外使领馆申请D类签证，如没有该类签证，则须办理临时居留许可；若在立陶宛工作时间超过1年，雇主方须向劳动交易所申请工作许可，并向立陶宛移民局申请居留许可。有关具体要求详见立陶宛劳动交易所网站：www.db.lt/en/Information/Pages/default.aspx。

1.2.6.5 经济风险

经济发展趋向良好。在遭遇金融危机后，立陶宛经济于2010年恢复增长，基本维持在3%左右，属欧盟中比较有活力的国家。国内消费需求大大增加，成为经济增长主要引擎。2016年，HICP平均年通货膨胀率为0.7%，高于2015年通货紧缩率0.7%。而油价上涨和工资上涨预计将在2018年进一步推高HICP通货膨胀率。

金融体系总体稳定。立陶宛银行业总资产的90%由五家资产较为充足的北欧银行拥有。金融危机后，政府加大了金融监管力度，各银

行的资本充足率进一步提升。而加入欧元区,成为欧洲稳定机制(ESM)有利于立陶宛缓解金融动荡的冲击,从而更好地保护投资者。

政党间政见不合导致重大项目进展缓慢,但是政府在“开办企业”等领域办事效率较高。以世界银行《2017年营商环境报告》中的“开办企业”为例来考察立陶宛政府的办公效率,其在189个经济体中排名第29位。

虽然全球廉政指数显示,立陶宛排名一直稳定在30-40之间。但是变相腐败现象依然存在。一些黑社会组织与地方官员仍有一定联系,常使用贿赂等手段影响政府推出有利前者的立法。立陶宛议会批准了《国家2015-2025年反腐败纲要》,但执行力度不足。立陶宛距欧盟设定的反腐败标准仍有一定距离。

1.2.6.6 其他可能存在的风险

立陶宛司法不够透明。以世界银行《2017年营商环境报告》中的“执行合同(enforcing contracts)”来衡量立陶宛的执法成本,其在189个经济体中排名第6位,执法成本较低。退出成本上升。以世界银行《2017年营商环境报告》中的“办理破产”来衡量在立陶宛投资的退出成本,其在189个经济体中排名第66位。

第二章 立陶宛税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

立陶宛的税赋体系包括：国家税（直接税和间接税）、国家赋、地方赋和费，以及欧盟监管法规规定的直接适用的税费和其他强制性付款。目前主要有以下税种：企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、房地产税、土地税、遗产税、博彩税。其中，企业所得税、增值税、消费税、博彩税等属于中央税，土地税、遗产税、房产税等财产税属于地方税，个人所得税属于中央和地方共享税。

2017年立陶宛税收总额为73.36亿欧元，其中，增值税和消费税是税收的主要来源，具体数据如表8所示。

表8 立陶宛总体税收情况

税种	中央实际税收	市政实际税收	总计（千欧元）
企业所得税	631030	0	631030
个人所得税	353212	1273539	1626752
增值税	3293706	0	3293706
消费税	1326765	0	1326765
土地税	0	30105	30105
房产税	1354	95864	97218
遗产税	0	1669	1669
博彩税	16451	0	16451
其他税种	240667	71876	312543
合计	5863185	1473053	7336238

数据来源：Operational data on collection of the state budget and municipal budgets consolidated revenue (Actual for XII month) 2017.

立陶宛税务系统由财政部下属国家税务监察局（State Tax Inspectorate）管理，并设有10个地区税务监察局。另外，海关署、环境部等参与相关税费的征缴管理工作。现行的主要税费受税务监察局的监管。海关（隶属于财政部）在个别税法的规定范围内负责关税、

部分增值税相关职责履行的行政事项。环境部授权的机构联合税务监察局共同参与自然资源方面税收的相关征管工作，如石油和天然气资源税以及污染税。国家社会保险基金会与其地方分会负责国家社会保险费方面的行政事宜。

2.1.2 税收法律体系

2.1.2.1 法律体系

立陶宛现代税收制度以宪法为基础。《立陶宛宪法》第65条和第127条规定了税收制度的两个关键原则：税收只能由法律规定；只有议会可以制定税法。立陶宛税法主要包括税收征管理法，海关法和企业所得税法、个人所得税法、增值税法、消费税法、土地税法、房地产税法等。税收实践还受到国际条约的影响，其中包括议会审议通过的许多避免双重征税双边税收协定。作为欧盟的成员，立陶宛的税收制度也受到欧盟条例和指令的重大影响，特别是在增值税和关税方面。

2.1.2.2 税法实施

立陶宛税法实施必须严格遵守下述原则：纳税人平等，在适用税法时，所有纳税人在法律规定方面地位均等。公平和普遍适用，所有纳税人必须按照税法规定的程序缴纳税款；禁止个别性质的税收减免；税务行政人员必须实行税收管理公平标准。税收清晰，税法责任内容必须在法律法规中明确界定。

立陶宛税法实施还坚持实质重于形式的原则，交易关系应根据实际内容而非外在形式进行评估。

2.1.3 近三年重大税制变化

立陶宛在检视本国税制的基础上，通过税法的不断修改，逐步落实BEPS行动计划目标。具言之，主要是根据行动计划1（应对数字经济的税收挑战）、2（消除混合错配安排的影响）、5（考虑透明性与实质性，更加有效地反对有害税收行为）、12（强制披露规则）、13（重新审视转让定价文档的管理办法），对相关内容进行了修正与完善，集中体现在税收征管、企业所得税、增值税、消费税等方面。

2.1.3.1 立陶宛关于 BEPS 的税制改革

（1）有关落实BEPS行动计划1的措施，主要是修正增值税法以实现与欧盟增值税的接轨，内容是：从2015年1月1日起，提供给增值税非应税人电讯服务、广播电视和电子化服务被认为是在客户的机构设立地（居住地）所在国境内提供；赋予在欧盟境外设立的对欧盟成员国境内设立（居住）的非应税人提供电讯、广播电视服务的增值税应税人使用迷你一站式税务申报管理系统（英文简称MOSS）的权利。

（2）有关落实BEPS行动计划2和5的措施，主要是实施反滥用规则。根据欧盟母子公司指令（修正）（2011）实施反滥用规则：①如果税收利益是主要目的或相关交易的主要目的之一，股息将不能免除预提税。这一规则将生效并适用于涉及所从事交易无反映经济实质的商业理由的避税情形。②如果该股息在子公司方可予税前扣除，则股息不再享受免税待遇。

（3）有关落实BEPS行动计划12的措施，主要是强化涉税信息报告义务。税收征管法经多次修改，明确了纳税人（个人）须告知税务机关其2011年1月1日之后取得的所得来源和投入到动产和不动产的所得来源，除非这些来源以前在其他法律程序的框架内已经做出了声明。修改后的税收征管法还明确了受监管的金融市场参与者须在纳税年度后次年6月1日前，向税务部门报送立陶宛居民个人账户的年末余额、立陶宛居民（个人和法律实体）账户的年度营业额、立陶宛居民个人对金融市场参与者的负债的年终余额等信息。

（4）有关落实BEPS行动计划13的措施，主要是签署多边或单边的情报交换协议，严格转让定价文档管理责任。近三年来，立陶宛签署了立陶宛-美国FATCA“1A型协议”（2014年）、“多边主管当局协议”（2016）、立陶宛-新加坡主管当局自动交换信息协议（2017），立陶宛-美国主管当局关于交换国别报告（CbC）的协议（2017），不断强化税收情报获取能力。自2017年1月1日起，关联方之间不遵守有关转让定价同期资料管理规定的行为将被处以1400至4300欧元的罚款，屡次违法行为的罚款为2900欧元至5800欧元。

(5) 为进一步落实BEPS行动计划目标，立陶宛签署了《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》（Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS，简称《BEPS多边公约》或MLI）。

根据《BEPS多边公约》第28（7）条和第29（4）条的规定，立陶宛在批准文书存放时将确认其保留和通知事项。具体保留和通知事项如下：

在混合错配方面，立陶宛对《BEPS多边公约》的第3条（税收透明体）和第4条（双重居民实体）进行了保留，即公约税收透明体规则、双重居民实体规则不适用所涵盖的税收协定。

在协定滥用方面，立陶宛对《BEPS多边公约》的第8条（享受股息低档税率的条件）、第9（1）条（转让其价值主要来自于不动产的实体的股权或权益取得的财产收益）、第10条（针对位于第三方管辖区的常设机构的反滥用规定）和第11条（税收协定对居民国征税权的限制）进行了保留。在第6条被涵盖税收协定的目的事项上，立陶宛认为其所涵盖的全部税收协定不属于第6（4）条规定的保留，但是都包含第6（2）条所述的序言。在第7条防止协定滥用事项上，立陶宛选择适用第7（4）条；立陶宛指出其与比利时、加拿大、爱沙尼亚、印度、意大利、哈萨克斯坦、拉脱维亚、马其顿、马耳他、墨西哥、荷兰、俄国、新加坡、乌克兰、阿拉伯联合酋长国、英国、乌兹别克斯坦的税收协定不受第7（15）条（b）项中保留的限制，这些税收协定包括了第7（2）条所述的规定。

在规避常设机构构成方面，立陶宛对《BEPS多边公约》的第14条（合同拆分）进行了保留，即合同拆分不适用于其所涵盖税收协定涉及勘探或开发自然资源的条款。在第12条通过佣金代理人 and 类似安排人为规避常设机构构成事项上，立陶宛指出其所涵盖的协定全部载有第12（3）条（a）项和第12（3）条（b）项的所述规定。在第13条通过特定活动豁免人为规避常设机构构成事项上，立陶宛选择适用第13（1）条中的方案B；其所涵盖的税收协定全部载有第13（5）条（a）项所述的规定。

在促进争议解决方面，立陶宛对《BEPS多边公约》没有进行保留，而是在具体事项上进行了通知。例如，在第16条相互协商程序事项上，立陶宛所涵盖的全部税收协定都载有第16（4）条（a）项（i）分项所述的规定；立陶宛与加拿大的税收协定载有第16（1）条第一句所指的案件必须在不符合税收协定规定的征税措施第一次通知起三年内提出的规定；立陶宛与加拿大、意大利、墨西哥、瑞士、英国的税收协定不包含第16（4）条（b）项（ii）分项所述的规定；立陶宛与比利时、爱尔兰、意大利、乌克兰、英国的税收协定不包含第16（4）条（c）项（ii）分项所述的规定。在第17条相应调整事项上，立陶宛所涵盖的税收协定除其与捷克斯洛伐克的税收协定外，都载有第17（2）条所述的规定。

2.1.3.2 立陶宛关于其他问题的改革

除了应对BEPS提出了系列改革措施，立陶宛还在税收征管、企业所得税、个人所得税、增值税、消费税等方面进行了改革。

（1）优化税收征管

2015年12月10日，立陶宛议会通过了一揽子税法的修正案，该修正案于2016年1月1日生效。其中税收征管的内容是：为提交报税单和法律实体缴纳税款，引入单一日期规则。即提交报税表和缴纳税款的截止日期是相关纳税期间结束后次月的第15天。相关的年度报税表必须在适当时候提交，最终税款必须在报告月份的第15天前支付。单一日期规则将适用于：股息预提税、预缴企业所得税、年度企业所得税、年度房地产税、预缴房地产税、预缴消费税、环境污染税、彩票和博彩税、公共资产使用税、公共资源使用税和碳氢化合物资源税。

2016年3月22日，国家税务监察局发布了关于延长居民个人申报开设或关闭的外国信贷，支付和电子货币账户（如在 PayPal，Webmoney 和 Skrill 这类电子货币机构的账户）信息的截止日期的通知。根据该通知，报告的截止期限由以前的5月1日延长至12月31日。延长的期限不适用于必须在5个工作日内报告此类开立或关闭的账户信息的法律实体。现行规定要求居民个人通过提交FR0526表格披露其在国外开立或关闭的（贷款，付款和电子货币）账户信息。

2016年10月1日起，所有退税（除年度个人所得税退税）必须以电子方式提交，除非因客观原因导致无法电子提交或电子提交会增加不合理的管理负担。

2017年6月5日起，年收入超过7.5亿欧元的跨国公司集团必须向立陶宛税务机关提交国别报告，该项义务不仅适用于集团内的公司，也适用于常设机构。

（2）完善企业所得税规定

2015年12月10日的一揽子税法修正案涉及所得税规定的包括：

①改变了预缴所得税的申报的比率，适用于纳税人根据以前的纳税期间结果计算预缴企业所得税的情况。

②更改了预缴企业所得税申报截止日期。尤其是纳税人根据以前纳税期间的结果计算预缴企业所得税的情形下，第一次预缴企业所得税申报单必须在相关纳税年度第一季度的第三个月的第15日之前提交；第二次预缴企业所得税申报表必须在相关纳税年度第三季度的第三个月的第15天前提交。但是，如果按照本年度预测利润结果计算预缴企业所得税，则在相关纳税年度第一季度的第三个月的第15日之前，只需提交一次预缴企业所得税报税表。

③确定企业所得税的预付款不论所选择的计算方法如何，均须在有关季度的第三个月的第15日之前进行缴纳，。

自2014年1月1日起，纳税人赞助立陶宛的电影制作可获得税收优惠。根据该税收优惠措施，纳税人可以从应纳企业所得税额中抵扣其捐助制作这类影片的资金额（抵扣额最高可达应纳企业所得税额的75%）（企业所得税法第17-2条和第46-2条）。超过当年度抵扣限额的部分可以连续向后结转两个纳税年度抵扣。该税收优惠的适用必须满足以下条件：①电影符合当局规定的内容和生产等级标准。②至少80%的电影制作费用（总计至少为43000欧元）是在立陶宛境内发生的。③所有立陶宛实体和外国实体通过在立陶宛的常设机构提供的资金总额不超过电影总成本的20%。与电影制作相关的某些其他费用不得扣除，如罚款和处罚，诉讼费用，广告和营销费用和（超过电影生产成本的4%以上部分的）演员的工资。该项优惠适用于2014年1月1

日至2018年12月31日期间投入的资金。

2017年12月7日通过了企业所得税法的修正案，扩大部分企业税收减免优惠范围，取消部分企业税收减免，调整自由经济区内的税收政策，变更可扣除费用中代表费，新增集体投资企业（Collective Investment Entities）和风险与私募股权企业（Risk And Private Equity Entities）政策。

（3）调整个人所得税免税范围

2015年10月10日，立陶宛议会通过个人所得税法修正案，于2016年1月1日生效。主要包括：①来自在立陶宛或其他欧洲经济区国家设立的欧洲经济区银行和其他信贷机构的存款利息所得，以及来自立陶宛或另一个欧洲经济区国家政府当局发行的债券（如债券）或证券的利息所得，每年度的免税利息所得额从3000欧元减少到500欧元。②在出售位于立陶宛或其他欧洲经济区国家境内的非住宅不动产的财产转让收益的免税待遇方面，持有不动产期限从5年延长至10年。③处置金融工具（包括股份）的财产转让收益的免税所得额，从3000欧元降至500欧元。④支付给在经合组织成员国设立的人寿保险公司的人寿保险费可以扣除（目前只有支付给欧洲经济区人寿保险公司的人寿保险费可以扣除）。⑤基本个人宽免额的最高数额从每月166欧元增加到200欧元。当每月雇佣所得额超过914欧元时，上述基本个人宽免额将逐步递减。2017年12月立陶宛议会又提高了个人基本宽免额，取消了有儿童家庭的额外扣除（以专项儿童津贴替代），并对独立性个人活动（即个人营业和专门职业收入）所得进行累进征税。

（4）取消预缴增值税

2015年8月11日，对外国人增值税退税的规定生效。根据该修正案，外国人不再需要完成两份增值税退税申请。一份增值税退税申请即可并由外国个人保留。2015年12月10日通过一揽子税法修正，取消了预缴增值税（abolish advance VAT payments）。

立陶宛标准增值税率为21%。其中，经营业务、图书和其他出版物报刊杂志、公共交通服务、住宅物业供热（至2017年6月1日止）、根据管理旅游活动的法律提供的住宿服务（从2015年1月1日起）等在

内的经营业务适用9%的低档税率。2017年12月又调整了部分应税项目适用的税率，调整后的增值税税率见表16。

(5) 提高消费税从量计征额标准

近年来，立陶宛逐年提高消费税从量计征额标准，具体见表9和表10。

表9 立陶宛酒精消费税变动表

产品	2016年3月1日之前消费税（欧元）	2016年3月1日起适用的消费税（欧元）	2017年3月1日起的消费税（欧元）	从2018年3月1日起适用的消费税（欧元）
啤酒（按每百升啤酒的实际酒精百分比的1%计算）	3.11	3.36	3.63	3.92
乙醇（每百升纯乙醇）	1320.67	1353.69	1387.53	1422.22
酒精度不超过15%的中间产品（每百升）	89.49	96.65	104.38	112.73
酒精度超过15%的中间产品（每百升）	126.27	136.37	147.28	159.06
酒精浓度不超过8.5%的葡萄酒及其他含发酵饮料（每百升）	28.67	30.96	33.44	36.12
酒精浓度超过8.5%的葡萄酒及其他含发酵饮料（每百升）	72.12	77.89	84.12	90.85

表10 立陶宛香烟的消费税变动

产品	2016年3月1日之前适用消费税（欧元）	2016年3月1日起适用的消费税（欧元）	2017年3月1日起适用的消费税（欧元）	2018年3月1日起适用的消费税（欧元）
香烟—最低收费（每1000个单位）	77.91	81.67	90	96
香烟—消费税的具体要素（每1000个单位）	48.08	50.68	56	59
雪茄和香烟（公斤）	28.09	29.54	33	37

此外，自2018年1月1日起煤油和柴油的消费税调升至347欧元；农用、渔用柴油的消费税调升至56欧元。

(6) 其他税种的变化

①提高了年度房地产税的门槛，将需要预先缴纳房地产税的标准从435欧元提高到了500欧元。

②立陶宛注册雇主，包括外国公司的常设机构，必须为其雇员支付社会保险费。在2017年，雇主缴费包括两个方面：一方面是固定缴款额30.8%，包括养老保险（23.3%），健康保险（3%），疾病和生育保险（3.4%）和失业保险（1.1%）；另一方面是对工伤事故保险的可变动缴费额（社会保障法第5条）。后者取决于过去3年雇主企业的工伤事故数量。据此，雇主被分为四类：第一类雇主的工伤事故保险的缴费金额为0.18%，第二类雇主的为0.42%，第三类雇主为0.9%，第四类雇主为1.8%。从2017年1月1日起，以担保基金计算的社会保险缴款的应纳税所得额的0.2%由社会保险部门管理。

③自2018年1月1日起，立陶宛个人所有的非商用不动产采用累进税率，对于有三个或三个以上未成年子女（含领养子女）的个人，或有未成年残疾子女（含领养子女）的个人，其个人所有的不动产适用优惠的计税政策。

2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）

在立陶宛，规范企业所得课税的法律是《立陶宛企业所得税法》（Law on Corporate Income Tax of Lithuania，以下简称《立陶宛企业所得税法》）。该法自2001年12月颁布后经多次修订，最近的一次修订是2017年12月。企业所得税的纳税人称为应税实体（Taxable Entity）。除《立陶宛企业所得税法》第3条规定的非应税实体外，原则上各类实体都是企业所得税的纳税人，应就其从事经济活动所取得的所得缴纳企业所得税。在立陶宛，合伙企业具有独立的法人资格，一般合伙、有限合伙以及股份有限合伙（Partnership Limited by Shares），都是企业所得税的纳税人。协会（Associations）和合作社（Cooperatives）也按企业所得税法的一般规则课征企业所得税。自2018年1月1日起生效的最新企业所得税法将不具备独立法人资格的集合投资工具（Collective Investment Vehicles）和风险投资/私募股权工具（Venture Capital and Private Equity Vehicles）同样规定为纳税人。

企业所得税法并没有关于企业国籍身份变更的规定。如果一个立陶宛公司要转移出境，它必须进行清算解散，并根据企业清算的税收

待遇规则，在立陶宛法人注册登记处进行注销登记。如果一个外国公司（非居民企业）要转移入境成为立陶宛企业，它只有按照立陶宛法律重新设立，在法人注册登记处办理注册登记。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

立陶宛企业所得税法上并没有使用“居民”和“非居民”概念，而是把纳税人分为立陶宛实体（Lithuanian entities）和外国实体（Foreign Entities），根据注册成立地标准进行判定。立陶宛实体是指依照立陶宛的法律注册设立的企业；外国实体则是指按照外国法律注册设立的企业。根据《立陶宛企业所得税法》第4条规定，立陶宛实体（以下简称立陶宛企业）原则上应就来源于立陶宛境内和境外的所得缴纳企业所得税，因此，它们相当于税法意义上的居民企业；而外国实体（以下统称外国企业）则仅就来源于立陶宛境内的所得缴纳企业所得税，对应于税法意义上的非居民企业。

立陶宛企业（即扣缴义务人）必须预扣并向税务部门汇入支付给非居民纳税人款项的应缴税款并提交声明，表明税款已被预扣和汇出。一旦提交了声明，非居民收款人就可以从税务机关获得一份证明，证明税款已被扣留并支付给立陶宛国家财政。详细内容见3.3.2.1 所得税管理及源泉扣缴。

2.2.1.2 征收范围

立陶宛企业虽然应就来源于立陶宛境内和境外的所得负担无限纳税义务，但是来源于欧盟经济区（EEA）成员国境内或与立陶宛有避免双重征税协定关系的缔约国境内常设机构的所得，只要在所在地国已经被课企业所得税或类似性质的税收，则在立陶宛免于课税。

所得包括以货币形式和实物形态取得的收益。税法上将所得分为应税所得和非应税所得（Non-Taxable Income）两大类。根据《立陶宛企业所得税法》第12条规定，下列所得不在企业所得税的征收范围：

- （1）不超过所受损失或损害的财产价值的保险赔偿额；
- （2）破产企业出售其资产而收取的所得；

- （3）按照立陶宛保险法规定保险事业机构的组织基金的收益；
- （4）依照立陶宛集合投资企业法规定从事经营的集体投资工具与风险投资/私募股权工具的投资所得，包括股息与其他应税利益，但来源于避税地的收益除外；
- （5）医疗机构从强制性健康保险基金资助的医疗服务中取得的收入；
- （6）依照法律规定的对资产和债务进行重新评估产生的收益，但不包括为防范风险而购进的衍生金融工具的重估产生的收益；
- （7）合同罚款收入，但从在避税地注册或以其他方式设立的外国实体或从这些领土的居民收取的罚款除外；
- （8）具有非避税地企业所得税纳税人身份的负无限责任的法人及风险投资/私募股权工具，如果其所得根据立陶宛企业所得税税法或外国的相关法律应缴纳企业所得税，从上述这样的法人处取得的利润；
- （9）按照立陶宛会计法第18条规定对以往纳税期间的错误或不准确处进行调整纠正产生的结果；
- （10）企业实体取得的除税法第12条第2款规定情形以外的损害赔偿所得；
- （11）转让在欧洲经济区（EEA）成员国或与立陶宛存在有效避免双重征税协定关系的缔约国境内的某个实体中的股份产生的财产增值所得，条件是该实体是企业所得税或类似性质税收的纳税人，且转让股份的实体连续不间断持有被转让实体中的10%以上的有表决权股份至少2年以上；或在资产重组情形或《立陶宛企业所得税法》第41条第2款规定的股份转让情形，转让股份的实体连续不间断持有被转让实体中的10%以上的有表决权股份至少3年以上。如果转让股份的实体将股份转让给先前发行这些股份的实体，不适用上述免税待遇规定。如果股份转让本身是法律规定要求的情况下，上述持股期限限制不应适用。该免税待遇同样适用于转让风险投资/私募股权的收益权所产生的增值收益；
- （12）保险企业收取的保险合同期限超过10年或保险利益应在被

保险人达到法定退休年龄才支付给被保险人的人寿保险费收入；保险企业取得的除股息和分配利润以外的投资所得；保险企业在依照职业养老金筹集法规定签订的人寿保险合同下取得的投资所得；

（13）从事农业活动的实体根据立陶宛法律取得的为维持收入水平的直接或间接的补偿性收益。

立陶宛企业境内总机构应负责汇总其位于境内和境外的常设机构的利润和亏损计算纳税（但免予在立陶宛课税的位于欧洲经济区成员国或与立陶宛有税收协定关系的缔约国对方境内的常设机构除外）。在对外国境内的常设机构盈亏核算方面，应适用立陶宛国家会计标准中与核算境内来源所得同样的规则。境外的常设机构应执行境内总机构的会计政策，按照立陶宛会计规则准备年度盈亏会计报表，境外来源所得和费用扣除应根据立陶宛税法 and 会计法的规定确定，包括应税收入和费用的确认、各种所得的定性分类，以及费用扣除的数额和不可扣除的费用支出。目前企业所得税法上没有关于在境内总机构和境外常设机构之间分配收入和费用扣除的法律规定。

2.2.1.3 应纳税所得额

（1）确定应纳税所得的一般规则

应纳税所得原则上依据盈亏核算基础确定，并结合税法规定的项目进行调整。因此，应纳税所得额与会计所得和企业的实际经营利润额存在显著差异。企业应税利润应按权责发生制原则进行核算，某些特定情形下适用现金收付实现制计算。

对以往连续三个纳税年度内年所得额不超过30000欧元的企业，可以采用现金收付实现制核算应纳税所得额。新注册成立的企业，第一个纳税年度的预计年所得额不超过30000欧元的，也可以适用现金收付实现制核算盈亏。如果该企业的所得额在某个纳税年度超过30000欧元，则应从下一年度起转换采用权责发生制原则进行核算。一旦企业开始采用权责发生原则进行核算，则不得改回适用现金收付实现制核算。按照收付实现制，所得应在实际取得收入时确认，费用则应在与某个纳税年度内实际取得的收入相关的范围内按照权责发生制方式确认。

与长期合同有关的收入和费用，应根据收入与费用相匹配的原则进行税务处理，这意味着在企业所得税法上，只有在所得或相应的部分所得实现时，才应考虑费用或相应部分的费用。

一般的原则是在合同履行时确认收入和相关的费用，在合同规定义务的履行是一种常规或日常行为的情况下，应针对履行的货物或服务价值按比例确认收入和相关的费用。

立陶宛企业应以一个纳税年度为纳税期间，纳税年度原则上应与会计年度一致，原则上采用日历年度。应企业请求，当地税务机关也可以允许企业采用与日历年度不同的12个月期间作为其纳税年度。新设立的企业在设立之时可以选择一种不同的纳税期间。

立陶宛公司一旦在立陶宛境内注册成立，其纳税责任即发生。如果公司没有办理注册登记，则纳税责任产生于其开始活动之时。立陶宛公司一旦解散，其纳税责任亦告结束。

（2）应纳税所得

企业所得税法上的所得，是指纳税人取得的来自立陶宛境内和境外的以货币或实物形式体现的任何种类的收入。《立陶宛企业所得税法》第2条第26款对来源于立陶宛境内的有关所得做了规定（具体内容见本章第2.2.2 非居民企业），来源于立陶宛境外的所得是指除来源于立陶宛境内所得以外的全部所得。

企业所得税法没有对各种应纳税所得的概念和范围作出具体规定，原则上包括非应纳税所得以外的各种所得。

企业所得税法定义的分配利润所得（Income From Distributed Profits），是指通过某个企业在其成员（股东）之间的利润分配而取得的利润，包括股息。但是，具有无限责任的企业的成员（股东）从此类企业税后利润中取得的所得或归属于该成员的资产，不应视为利润分配所得。

企业所得税法上所称的积极所得（Positive Income）有其特定含义，是指根据《立陶宛企业所得税法》第39条第4款规定，国家或区域注册设立的受控企业取得之全部或部分所得中，按照立陶宛控制企业在上述受控公司中持有的股份（权益或成员份额）比例应计入立

陶宛控制企业的所得范围的那部分所得。

（3）扣除项目

企业在生产经营过程中发生各种支出被宽泛地统称做费用（Expenses）。为确定应纳税所得额，企业所得税法将各种支出分为可扣除项目（Allowable Deductions）、有限制的扣除项目（Limited Allowable Deductions）和不可扣除项目（Non-Allowable Deductions）三大类。

①可扣除项目

可扣除项目包括企业为获取所得或经济利益在正常经营过程中实际发生的各种通常的成本和费用支出。大多数与企业取得应税收入直接相关的费用支出都属于可税前列支扣除的项目范围。企业所得税法具体明确规定的可扣除项目主要有以下几种：

A. 雇员薪酬

企业支付给其雇员的薪酬可以完全扣除，雇员薪酬包括工资，特定实物福利和社会保险费。企业为雇员福利而发生的开支，只要这种雇员福利属于个人所得税的课税范围，也被认为是可扣除项目。

个人独资企业主从个人独资企业取得的收入，合伙人从一般合伙或有限合伙企业取得的支付款项，如果构成按照立陶宛社会保险法规定计算缴纳独资企业主或合伙人个人的社会保险费的基数部分，在企业所得税法上也应属于支付企业的税前可扣除项目，因为这部分所得应认定为是与就业相关的所得。

B. 董事费

企业按照立陶宛就业协议雇用的董事通常被视为企业的正式雇员，因此，企业支付给董事的报酬费用，只要属于董事应缴纳个人所得税的所得，则允许列支扣除。另外，企业支付给管理委员会和监事会成员的年终奖金，也属于可扣除项目。

C. 利息

与企业的经营业务相关的贷款和其他债务所支付的利息通常可以扣除。拖欠国家的税款和其他政府款项的罚息不能列支扣除。

立陶宛企业向关联方借款以及由关联方担保的第三方借款均受

资本弱化规定的制约。债资比率不得超过4:1，除非企业可以证明在相同条件下能够从非关联方处取得相同的贷款。

D. 特许权使用费

特许权使用费包括根据版权许可协议为有权使用某种作品而支付的报酬，为授权使用著作权的相邻权利而支付的报酬，根据许可协议为使用某种工业产权或特许经营权（Franchise）客体而支付的报酬，以及为使用有关工商和科学经验情报资料（专有技术Know-How）而支付的报酬。

企业为使用专利、版权、秘密配方或工艺、专有技术和类似无形财产（无论它们是否受法律保护）而支付的特许权费，原则上都可以扣除的。但企业向股东或其关联企业支付的过高的特许权使用费会被视为不可税前扣除的推定股息分配。

E. 服务费与管理费

服务费和管理费一般是可扣除的，前提是它们已经实际发生并符合公平交易标准。超过公平交易回报的服务和管理费则不得扣除。

F. 研发费用

企业发生的与其经营业务相关的研发费用，不包括固定资产的折旧或摊销额，允许在其发生的纳税年度内加计3倍扣除，条件是企业进行的这些研发工作与企业日常从事的或预期进行的产生或可能产生所得或经济利益的活动有关。这种加倍扣除的研发优惠规定也适用于购进研发工作成果的立陶宛企业，条件是购进的这些研发成果是在欧洲经济区的某个成员国或与立陶宛存在有效的避免双重征税协定关系的缔约国对方境内进行研究开发的。

② 有限制的扣除项目

立陶宛企业发生的以下费用支出，虽然允许被扣除，但应符合企业所得税法规定的条件或不能超过规定的限额：

A. 企业自有或租入的有形固定资产的维修和重建费用

通常情况下有形固定资产的维护和修理费用，可以在它们发生的纳税年度内作为修理费用列支扣除。如果有形固定资产的维修延长了固定资产的使用寿命或改善了它们的性能，或者被重新建造，因此而

发生的费用支出则不能扣除，但可以增加至被修理或重建的有形固定资产的购置成本中。

企业根据租赁合同或使用贷款合同持有的长期有形资产，如因技术改造或修理而延长其使用寿命或改进了其性能，因此而发生的费用支出和这些长期有形资产的成本，可在租赁合同或使用贷款合同期间从承租人和使用贷款的借款人的所得中按等额平均扣除。但租赁合同或使用贷款合同在期限届满前提前终止时，上述技术改造或修理费用中尚未纳入可扣除项目的部分，不得从承租人和使用贷款的借款人的所得中扣除。

如果租入固定有形资产的修理延长了该资产的使用寿命或增加了其性能，或者租入的固定有形资产被重新建造，出租人应在上述修理或重建完成的纳税年度内按修理或重建费用支出额，增加该固定有形资产的购置成本并支付有关税收。因此，承租人必须以书面文件形式通知出租人有关修理或重建该固定资产所发生的全部成本费用额。

B. 业务差旅费

企业发生的业务人员差旅补贴（每日津贴），未超过按国别确定的法定限额的部分，可以列支扣除。另外，像住宿费、交通费、安排旅行证件等类似费用，也允许扣除。

C. 长期资产的折旧或摊销费用

有关长期资产的折旧费或摊销费的扣除，参见有关资产的税务处理。折旧规则详见后述固定资产的折旧或摊销部分内容。

D. 广告费和业务推广费用

广告费是指企业向现有或潜在客户传播有关本企业经营活动信息，以及促进本企业的货物或服务的销售所发生的支出。广告费原则上可以列支扣除，但支付给受控企业或控制企业的广告费不得扣除。

业务推广费（Promotional Costs）是指企业安排用于建立新的业务关系或改善与其他企业或个人的现有关系的资金支出。业务推广费在50%的比例限制内可以扣除，总扣除额不得超过企业在该纳税年度内收入的2%。企业的股东或企业的成员份额持有人发生的费用支出，不属于业务推广费的支出范围，除非这些人同时是企业的雇员。

此外，涉及赌博的费用不属于业务推广费的开支范围。

E. 自然耗损

自然耗损是指企业货物（原材料或产品）在存储、包装、转移运输、装卸和销售过程中发生的自然减损，包括因买方疏忽而造成的损失。企业发生的实际自然耗损可以从应纳税所得中扣除，但不得超过应纳税所得的1%；新鲜水果、草莓、菌菇和蔬菜自然耗损扣除，不得超过应纳税所得的3%的比例限制。

F. 税收

除企业所得税和增值税外，企业缴纳的立陶宛税法和其他法律以及政府的决议规定的各种税收和强制性收费，都可以列支扣除。根据立陶宛增值税法没有抵扣的进项增值税和进口增值税额，按照企业所得税法有关可扣除项目规定计算的税额，也允许从应税所得中扣除。但是，企业为雇员负担支付的税款不允许列支扣除。

G. 坏账

如果债务人已经死亡、被清算或破产，或者应收款项自计入纳税人的所得或会计账簿之日起1年内未能收回，这样的坏账损失可以从纳税人的应税所得中扣除。为了扣除坏帐，纳税人需提供有关文件证据表明其已尽努力追索债权未果，或债务人已经死亡或进入破产或清算状态。但对金额不大的坏账损失，可以减轻举证责任。

H. 企业为雇员和/或其家庭成员利益而发生的费用支出

企业为其雇员提供实物性质的福利而发生的支出，只要雇员获得的这种实物福利属于个人所得税的课税范围，则属于可扣除项目；如果雇员获得的实物福利不在个人所得税的课税范围，则企业发生的上述费用支出属于有限制的扣除项目。

上述享受企业提供的某种具体利益待遇的人，必须是与企业存在雇佣关系的特定个人或其家庭成员（包括雇员的配偶、子女或养子女）。不是针对特定雇员（或其家庭成员）提供的利益待遇而发生的费用支出，不属于可扣除项目或有限制的扣除项目支出。但根据企业集体合同规定提供的利益待遇，并且企业的全体员工均不受歧视地享受，为此而发生的费用支出在不超过企业在有关纳税年度内按社会保

险费缴费基数计算的员工工薪总额的5%比例限额内，可以从企业当年度的应纳税所得中扣除。

企业为提升员工学历和资质而直接支付给位于欧洲经济区成员国或与立陶宛存在有效的避免双重征税协定关系的缔约国境内教育机构的教育培训费用，可以从相关纳税年度的应税所得中扣除。

I. 信贷机构和保险企业的特别规定

依照立陶宛银行法等相关法律从事金融活动的银行、信贷联盟、和外国商业银行在立陶宛的分行，按照立陶宛银行发布的有关规定为防范可疑资产损失风险计提的各种特殊准备金，允许在纳税年度的应税所得中扣除。如果准备金涵盖范围内的有关债务已经得到清偿，则此部分已清偿的债务额应计入上述金融机构在债务清偿当年度的所得范围。

J. 捐赠赞助费

根据立陶宛慈善和赞助法，提供慈善和赞助的纳税人，依照该法规定支付用于慈善和赞助目的的款项，包括为前述目的转让的财产和提供的劳务，允许从纳税人的所得中扣除。但在一个纳税年度内对一个慈善或赞助接受人一次性支付超过250个MLS（最低生活标准）的现金的情形除外。依照立陶宛慈善和赞助法有资格提供赞助的纳税人，向慈善和支持基金、政府预算机构、团体、公共组织和办事处、宗教团体和中心以及国际公共组织提供赞助，可以扣除双倍扣除所赞助金额，但不得超过净所得额的40%（净所得额是指减除非应税收入、允许扣除项目和有限制的扣除项目后的所得额）。

K. 会员费、会费和保险费

企业支付给受特定法律规范的非营利性组织的入会费、成员费等特定费用，在不超过企业总收入的0.2%的比例内允许扣除。合伙企业就合伙人的所得和个人独资企业就独资业主的所得缴付给国家的社会保险费和医疗保险费，允许扣除，但如果上述企业为合伙人或独资业主缴纳个人所得税，则属例外不得扣除。

③不可扣除项目

根据《立陶宛企业所得税法》第31条规定，以下费用支出不可扣

除：

- A. 企业依照法律规定缴纳的增值税和企业所得税。
- B. 因使用国家或地方政府的资金而支付的利息。
- C. 支付给国家财政收入的违约利息（罚款），罚金、迟延支付利息，以及因违法立陶宛法律受到处罚而支付的款项。
- D. 由于关联方不履行合同义务而支付的利息或任何其他赔偿。
- E. 企业销售的货物或提供的服务的接受人如果是在规定的特定区域（避税地）注册成立的实体，且在18个月内未支付上述货物（或服务）的价款，则上述货物销售或服务提供的成本不得扣除。
- F. 企业因造成他人损害而支付的损害赔偿。
- G. 除《立陶宛企业所得税法》第28条规定范围外的赞助支出和赠与，但给予本企业雇员的赠与除外。
- H. 依照法律对资产和债务进行重新评估而产生的成本费用，但为防范风险而购进的金融衍生工具的重新评估而产生的成本费用除外。
- I. 与非应税所得项目有关的费用支出。
- J. 与刑法制裁的犯罪活动（包括贿赂）相关的费用支出。
- K. 立陶宛企业对在避税港注册或以其他方式设立的外国企业支付的款项，如果支付企业不能向当地税务机关提供证据说明此种付款与企业的经营活动有关，收款的外国企业拥有进行此类经营活动所需的资产且此种付款与经济上合理的商业交易之间有关联性，则不得列支扣除。

L. 企业提取的各种储备金(Reserves)和准备金(Provisions)。在立陶宛，企业在资产负债表中可以设置资产储备金、利润储备金、员工休假津贴储备金、员工辞退储备金和其他储备金。这些储备金在企业所得税上原则上都不可扣除。其中员工休假津贴储备金，如果是针对每个员工具体计算的，可以税前扣除。

但对银行和保险企业有特殊的例外规定。银行、包括外国商业银行的分行、以及根据立陶宛银行的规定设置了防范可疑资产的特别准备金的信贷联盟，可以从年度所得中扣除为防止某种或某类可疑资产的损失风险而提取的特别准备金。保险公司也可以从年度所得中扣除

按照立陶宛银行批准的方法预提的技术性准备金。

（4）亏损的税务处理

立陶宛企业所得税法意义上的亏损，是从纳税年度的收入总额中扣除非应纳税所得、允许扣除项目和有限制的扣除项目来计算确定的。当年度发生的亏损额允许结转到下一纳税年度扣除。但每年允许扣除的以往年度结转亏损不得超过企业当年度应纳税所得额的70%，对于适用5%的减低企业所得税率的小型企業可以例外。

如果企业继续从事产生亏损的经营业务活动，则由此产生的正常亏损可以无限期结转，即使企业的所有权发生变化，也不影响亏损的结转。但在企业的法律组织形式发生改变的情况下，只有在企业的所有主身份未改变的条件下，亏损才能继续向后结转。

企业转让证券及金融衍生产品发生的亏损，可从亏损发生的纳税年度起向后连续5年结转。此类亏损只能用转让证券和金融衍生产品取得的所得弥补。转让在欧洲经济区某个成员国或与立陶宛存在有效的避免双重征税协定关系的缔约国境内某个应纳企业所得税实体股份发生的亏损，且转让方在被转让方中未间断地持有10%以上的表决权股份至少2年以上，应允许从转让方转让应税证券当年度取得的所得中扣除，但以此种方式扣除的亏损额不得超过同一纳税年度从应税证券资产增值中取得的所得额，并且未能扣除的上述亏损额亦不得结转到下一纳税年度。

立陶宛企业在境外发生的与企业从事的经营活动有关的亏损可以结转，但立陶宛企业在境外设立的常设机构，若依照外国税法缴纳企业所得税，则其在境外发生的亏损不得结转扣除。

立陶宛没有公司集团合并纳税制度，但企业所得税法规定，在符合条件的情况下，同一集团公司中的某个外国企业可以将全部或部分亏损转移给另一立陶宛企业：A. 该外国企业是欧盟成员国的居民纳税人；B. 该外国企业发生的亏损，按照其居民身份所属的欧盟成员国的税法不能结转到下一纳税年度（或不能从其应税所得或利润中扣除）；C. 转移的亏损是依照企业所得税法规定计算确定的。

（5）资产的税务处理

① 资产的分类

企业的资产包括有形财产、无形财产和金融有价证券，它们的所有权归属于企业，或者是企业根据规定了所有权转移条款的融资租赁合同、采购销售或租赁合同，在支付了财产的全部价值后取得的。税法上将企业的资产分为固定资产（Fixed Assets）和流动资产（Current Assets），这两类资产中既有有形财产，也有无形资产。固定资产是指企业为获取收入而使用的期限超过1年以上，且其购进价格不低于企业在其固定资产分类表中确定的价格的财产。固定资产的购进价值应通过分期折旧或摊销的方式分批进入企业的经营成本费用中。流动资产则是指企业为获取收入或经济利益而可以使用的期限不超过1年，且其购进价值可在资产投入使用的纳税年度当期扣除的财产。

② 资产的估值

立陶宛《会计法》和《企业会计准则》规定了资产和负债的估值和重估规则，企业的资产估值原则上适用企业财务会计规则。

根据《立陶宛企业所得税法》第14条，资产的购置价格为购进资产过程中发生的各种费用，包括与购进资产相关的佣金和除增值税以外的有关税费。如果企业购进的资产是用于商品和服务，则这类资产的购置价格应包括企业在有关商品和服务所收取的所得中包括的相应金额，以及在购进资产过程中发生的相关费用，包括与购进资产有关的佣金和税费。在通过资产交换方式取得资产的情形下，新置换进的资产的购置价格为换出资产的购置价格。如果换出资产的购置价格无法确定，新置换进的资产的购置价格应为此种资产的实际市场价格。在用证券交换其他资产情形下，换进资产的购置价格为购进这种资产时这些证券的实际市价。

在企业的股东或成员用其财产作为支付对价以取得企业的股份（权益或成员份额）的情形下，企业取得这样的资产的购进价格，等于股东（企业权益或成员份额的持有人）当初获得上述资产时付出的购进价格。这种资产的购进价格可以按照在资产转让时实现的股东（企业权益或成员份额的持有人）的财产增值产生的计入股东（企业

权益或成员份额的持有人）的应税所得的所得额增加。

如果个人终止个人经营活动并将未售出的货物转让给由他或其配偶设立的新企业，则对新企业而言这些货物的购进价格是从从事个人活动的人的货物购进文书中规定的购置价格，但在这种财产被用于支付取得该企业中的股份（企业权益或成员份额）的情况除外。

几种常见资产的估值方法：

A. 存货（inventory）

存货包括库存待售商品、在产品、材料和成品。存货一旦购进，应按其购置成本估价。购置成本包括购买成本加上使存货达到其当前状态和位置所产生的任何其他成本。在企业所得税法上，存货必须根据先进先出法进行核算，但税务机关可以允许企业应用另一种存货计价方法，特别是在购置存货的企业财务会计采用这种方法的情况下。

B. 可折旧资产

可折旧资产是指在企业的经营过程中具有有限使用寿命的资产。其中可折旧的固定资产包括如机器设备这样的有形动产，建筑物和可以单独估价的设施这类不动产，以及像专有技术，专利和版权这类无形财产。有形固定资产和无形固定资产均可折旧。有形固定资产是企业多个会计期间使用的固定资产。无形固定资产是指没有物质实质，但对经营业务具有重要影响并能给公司带来经济利益的固定资产，如专利、许可证、商标、商誉等。可折旧资产按购进成本和账面净值列示在企业的资产负债表上，资产的净账面价值是资产的购置成本与累计折旧之间的差额。

C. 不可折旧资产

不可折旧资产按照成本价格（或在免费获得资产的情况下，按照资产的市场价格）进行计价。如果该资产是免费获得的，则其购置价格应为零。

土地、根据载有所有权转让条款的融资租赁协议受让的固定资产、图书馆的藏书和在文化遗产登记册中登记的固定资产，都不得计提折旧或摊销扣除，但在不可移动的文化遗产登记册中登记的重建建筑物（重建部分）除外。

此外，固定资产重新估值结果和未投入使用的库存及保留的固定资产，也不能计提折旧或摊销扣除。在企业所得税法附录1所列示的资产分类表中（附属权，其他无形资产）列示的无形资产的摊销，以及企业自身创造的商誉价值也不可扣除。

D. 债务债权

债务债权应按照其名义价值进行估值。

E. 外币资产负债

以外币计价的应收款项应按照交易日当天立陶宛中央银行公布的外汇中间汇率进行核算。这一规则同样适用于以外币计价的负债，其估值也根据立陶宛中央银行在有关外币债务发生当日公布的中间汇率确定。

外币根据其实际购买价格（即实际购买汇率）估值，如果不是通过购买方式取得的外币，则应按照立陶宛中央银行在取得外币当日的中间汇率进行估值。在出售或以其他方式处置外币的情况下，应按照立陶宛中央银行在处置外币当日公布的汇率进行核算。由此产生的外汇汇兑差额在会计和税收上应确认为发生当期的资本利得或损失。

③折旧与摊销

固定资产的购置成本必须在其使用期间进行折旧。固定资产的使用期限由纳税人确定，但不得短于企业所得税法规定的期限。对于长期固定资产，企业可以确定其净残值，但此残值额不得超过资产购置价格的10%。

固定资产的折旧（摊销）一般采用直线平均法。对某些类型的固定资产允许采用双倍余额递减法。选定的折旧方法的适用应保持一致，不能随意变更。纳税人可选择产量法对某些营业资产进行折旧。

如果企业取得了固定资产并在有关纳税年度的第六个月的最后一天之前投入使用，这些资产必须在同一个纳税年度内开始计提折旧或摊销；如果企业取得固定资产后在纳税年度的第六个月的最后一天之后投入使用，则该资产的折旧或摊销必须从下一个纳税年度开始计算。

如果企业在某个纳税年度的第六个月的最后一天前转让了固定

资产，无论是否获取对价，该项固定资产在该纳税年度内不得折旧或摊销。如果企业是在某个纳税年度的第六个月的最后一天之后转让固定资产，无论是否存在对价，该项资产年度折旧或摊销额的一半（按照既定折旧率计算）可以在该纳税年度内扣除。

对于所有长期资产，企业可以选择按照立陶宛企业所得税法规定的折旧率，从资产投入使用后的次月第一天起采用直线法计算折旧或摊销。

企业在以下情况之一发生后的次月起应停止固定资产的折旧：A. 企业被宣告资不抵债，且已经开始进入出售资产的程序；B. 资产已不再投入使用中，且无意进一步用于商业目的；C. 资产已作为出资成为投入另一家公司的股份资本。

土地不可折旧。如因特殊原因（如土地发生污染），土地的公允价值已经持续低于其购置成本，土地的账面价值可以减低至公允价值，但该减低的价值额在税收上不可以扣除。对于建筑物，一般采用直线平均法计提折旧，但在符合某些条件时可以使用余额递减法。折旧基数为土地的购置或者开发成本，包括像公证费和不动产转让税这类附带产生的税费。

企业出售或以其他方式处置资产取得的金额，如果高于资产折旧后的价值，其差额应计入企业的应税所得额；如果低于资产折旧后的价值，其差额可以扣除。

表 11 固定资产折旧（摊销）方法和年限表

固定资产类别	计算方法	折旧年限	当资产被用于科研发展时的折旧年限
有形资产			
新建筑物或改建工程 ^①	直线摊销法或双倍余额递减法	8	8
住宅	直线摊销法	20	20
其他建筑	直线摊销法	15	15
工厂及机器	直线摊销法或双倍余额递减法	5	2 ^②
设备（结构、探井，等）	直线摊销法	8	2
电力传输和通讯配件（电脑网络除外）	直线摊销法	8	8
车辆（柴油机车，车厢，坦克），船舶	直线摊销法	8	8
管道，飞机，武器	直线摊销法	15	15
家具，除了用于酒店活动	直线摊销法	6	6
用于酒店活动的家具和库存	直线摊销法或双倍余额递减法	6	6
计算机和通信设备（计算机，计算机网络和设备）	直线摊销法或双倍余额递减法	3	2 ^③
机动车			
用于短期汽车租赁，司机培训服务或运输服务等活动不超过5年	直线摊销法或双倍余额递减法	4	4
其他不超过5年的机动车	直线摊销法	6	6
超过5年的机动车	直线摊销法	10	10
不超过5年的货车（半）拖车和公共汽车	直线摊销法或双倍余额递减法	4	4
超过5年的货车、（半）拖车和公共汽车	直线摊销法	4	4
其他有形资产	直线摊销法或产量折旧法	4 ^④	2 ^⑤
无形资产			
软件	直线摊销法或双倍余额递减法	3	2 ^⑥
获得的权利	直线摊销法或双倍余额递减法	3	2 ^⑦
其他无形资产	直线摊销法	4	2
符合规定条件的外购的商誉	直线摊销法	15	15

注：①为企业经营使用的新建筑物和2002年1月1日以后在立陶宛不可移动的文化财产登记处登记的建筑物的改建工程；②③⑤⑥⑦在适用双倍余额递减法时除外；④在适用产量折旧法除外。

资料来源：《立陶宛企业所得税法》

（6）资本利得与损失

立陶宛对资本利得（即财产转让收益）并不单独计算课税，企业

的资本利得与通常的经营所得一样适用相同的规则课税。立陶宛企业所得税法上没有单独的资本财产（Capital Assets）概念，企业处置各种固定资产（包括不动产）和股份证券这类金融资产所取得的收益，都应纳入企业的总收入中按一般的规则计算课税。

资本利得（或损失）应在企业转让或处分有关资产时进行确认。但在资产重估情形下，重估产生的收益归属于资产重估储备金范围，一旦有关资产被处置，这种重估储备金应转入应税所得。

原则上，企业转让处分资产的收益（或损失）额等于资产的销售价格减除资产已提取的折旧额，以及转让处分过程中发生的佣金费和相关税费（不包括增值税）后的余额。立陶宛税法目前对资本利得（或损失）不存在适用通货膨胀指数调整计算的规则，也没有关于资本利得延迟纳税或结转的规定。

企业转让在立陶宛或欧洲经济区成员国或与立陶宛存在有效的避免双重征税协定关系的缔约国境内成立某个公司中的股份所取得的收益，在符合条件规定时，可免纳企业所得税：A. 被转让股份公司本身是企业所得税或类似性质税收的纳税人；B. 持有股份的立陶宛企业未间断地在被转让股份公司中持有超过10%的表决权股份已满2年，在企业重组的情形下，已满3年；C. 这种股份不是转回给股份的发行人。企业适用上述股份转让所得免税待遇，必须具备证明符合上述规定条件的文件，说明其有资格享受此种免税待遇。上述情形下转让股份发生的损失，允许从企业同一纳税年度内出售或以其他方式转让证券实现的其他收益中扣除，但允许扣除损失额不能超过同一纳税年度内转让证券实现的其他收益额，也不能结转到其他纳税年度扣除。

2.2.1.4 税率

从2010年1月1日起，立陶宛企业所得税的法定标准税率为15%。小型微利企业或从事农业活动的合作社（Cooperative Companies）若符合特定条件可以适用5%的企业所得税税率。符合特定优惠条件，企业所得税税率可能减至0%，详见2.2.1.5税收优惠。

同时，2018年1月1日起，企业通过使用、销售或转让自行研发活动产生的无形资产的所得如符合以下条件，可适用5%的优惠税率：

(1) 相关收入是由取得该类无形资产的位于立陶宛境内的企业或常设机构获得；

(2) 该企业或常设机构为获得相关收入产生了费用；

(3) 该项无形资产属于欧洲专利局或与立陶宛之间存在有效避免双重征税协定的国家所签署的版权软件、专利发明或补充保护证书；

(4) 该项无形资产属于已授权且有效的著作权、专利或补充保护证书。

企业所得税对于此类收入的计算规定了特殊的公式。

另外，除非符合参股免税 (Participation Exemption) 条件，立陶宛企业向另一立陶宛企业 (包括外国企业在立陶宛境内的常设机构) 进行股息利润分配，应按15%的税率源泉扣缴企业所得税，即由分配股息 (税后利润) 的立陶宛企业在支付股息时进行扣缴，这种已经源泉扣缴的股息所得税在取得股息分配的立陶宛企业层面可以抵免其应缴的企业所得税额。

2.2.1.5 税收优惠

(1) 加速折旧

企业的某些固定资产，如新建的用于经营活动的建筑物、机械设备、计算机和通讯设备、载货汽车、拖车和巴士，以及软件等，允许企业选择采用双倍余额递减法实现加速折旧。上述有形固定资产和无形资产，如果是用于研发活动，可以缩短折旧年限在2年内加速折旧，但已适用双倍余额递减法的情形除外。

(2) 投资抵扣 (Investment Deduction)

从2009年至2023年，企业在投资项目上发生的有关购置固定资产 (如厂房和机械、设施、计算机硬件和软件和通讯设备、以及构成无形资产的权利) 投资支出，可最高抵扣企业应税所得额的100%。如果上述投资项目支出额超过企业当年度应纳税所得额的100%，超过部分可向后结转4年，但每年允许抵扣的应税所得额不得超过100%。

为投资项目而购置的固定资产必须是未经使用的和未超过2年。此外，除特殊情形，购置的资产必须在企业经营活动中使用至少3年

以上。所谓投资项目是指企业在上述固定资产上的投资，主要用于生产新产品、提供新服务、提高生产（服务供给）能力、引进新的生产（提供服务）工艺流程，或对现行工艺流程（或其中一部分）进行实质性改革，或引进受国际发明专利保护的技术，以及车辆、拖车和半挂车（适用于车辆，拖车和半挂车的投资抵扣限额为30万欧元）。如果企业购置固定资产方面的支出的目的，仅是用同等级类型的固定资产置换现有的固定资产，则不能视为为投资项目发生的支出。在实施投资项目之前，企业必须通知中央税务机关其利用投资抵扣的意图。

（3）研发费用的加计扣除

除前述用于研发活动的固定资产可以享受加速折旧的优惠外，研发活动发生的相关费用可以加计3倍从企业应税所得中扣除，条件是这些研发活动与企业从事的正常营业活动或意图开展的能够给企业带来收入或经济利益的活动一致。企业要申请适用这种研发优惠待遇，必须具备相应的资料证明。

（4）特定区域优惠

1996年，立陶宛在考纳斯（Kaunas）与克莱佩达（Klaipėda）设立了自由经济区。2012年又先后成立了五个自由经济区（Akmenė, Kėdainiai, Marijampolė, Panevėžys, Šiauliai）。为鼓励在上述经济自由区投资设立企业从事政府鼓励发展的行业，对区内企业实施重大税收优惠政策：

在立陶宛自由经济区注册的企业，除信贷机构和保险企业外，注册后前6年免缴企业所得税，6年免税期满后的10个纳税年度内减半征收企业所得税，但享受上述减免税优惠的条件是：①企业的资本投资额至少为100万欧元；②企业在纳税年度内至少75%的收入来自生产，制造，加工或仓储，飞机和宇宙飞船以及相关的设备生产，飞机和宇宙飞船维修和保养，飞机相关服务和维护活动（电子和光学设备维修，技术测试和分析），计算机编程活动，计算机咨询业务，计算机设施管理，其他信息技术和计算机服务业务，数据处理，网络服务器（主机）等相关活动，在自由经济区内进行的呼叫中心运营活动，在自由经济区内储存的商品的批发贸易，以及与上述活动有关的运输、服务

和建筑活动；③企业持有审计师出具的认证其资本投资额已达到规定要求的数额的书面意见。

从2017年1月1日起，上述减免税优惠进一步扩大适用于在自由经济区注册的符合以下规定情形的企业：①企业资本投资至少为100,000欧元；②纳税年度内的雇佣的员工平均人数不少于20人；③纳税年度内企业在自由经济区取得的收入的至少75%是来源于会计，簿记和咨询活动（审计，帐务专业活动和司法见证活动除外），办公室管理和服务活动，人力资源活动，建筑、工程及相关技术咨询活动（不包括建筑工程管理和场地照相活动）；④企业持有审计师出具的认证其资本投资额已达到规定要求的数额的书面意见。

从2018年1月1日起，取消了上述减免税待遇的产业限制清单并提高了自由经济区的企业所得税减免待遇，但必须遵守2014年6月17日的欧盟委员会第651/2014号法令宣布关于适用欧洲经济区条约107条与108条的某些类别的援助与内部市场相适应的规定。

2018年1月1日起，在自由经济区注册的符合以下规定情形的企业可以在前十个纳税年度内免缴企业所得税，10年免税期满之后的6个纳税年度减半征收企业所得税：①企业资本投资至少为100,000欧元；②纳税年度内的雇佣的员工平均人数不少于20人；③企业主要经营活动不属于贸易活动；④企业持有审计师出具的认证其资本投资额已达到规定要求的数额的书面意见。

（5）吨位税（Tonnage Tax）

根据《立陶宛企业所得税法》第38(1)条与第38(2)条，符合以下条件情形的从事海上运输业务的企业，可以选择缴纳吨位税，而不适用通常的企业所得税：

①企业是立陶宛企业或在欧洲经济区国家注册设立的外国企业，并通过在立陶宛的常设机构从事业务；

②企业从事国际海上运输或与国际海上运输直接相关的活动；

③企业管理的船舶在立陶宛或其他欧洲经济区国家注册；

④企业通过以下方式管理远洋船舶：所有权；融资租赁合同；规定在支付全部价款后转移所有权的买卖或租赁合同；光船租赁合同，

航次租赁合同，定期租赁合同等；

⑤企业拥有的船舶净吨位不低于企业管理的所有船舶净吨位的10%；

⑥企业根据航次租赁协议或定期租赁协议管理的船舶净吨位不得超过企业管理的所有船舶净吨位的75%；

⑦企业根据光船租赁协议管理的船舶净吨位不得超过企业管理的所有船舶净吨位的30%；

⑧企业在欧洲经济区国家内为国际海上运输船舶提供战略、商业和技术管理服务，该船舶被用于光船租赁合同，航次租赁合同，定期租赁合同等除外；

⑨企业管理的船舶符合立陶宛和欧盟的安全要求。

吨位税的税基是根据每艘船舶的吨位至少为100个净吨（NT）单位确定的，具体如下：

①从100到1000个NT单位，每天0.93欧元；

②从1001到10000个NT单位，每天0.67欧元；

③从10001至25000个NT单位，每天0.43欧元；

④25001个NT单位以上，每天0.27欧元。

吨位税的固定税率为15%，不进行任何费用扣除。

上述吨位税制度有效期至2026年12月31日。

（6）特殊企业优惠

根据《立陶宛企业所得税法》第5条，下述特殊企业享有特定的税收优惠，具体内容如表12所示。

表 12 立陶宛适用于特殊类型企业的优惠

企业类型	具体要求	适用税率
小型微利企业	<p>新成立的小型企业，如满足以下条件，经营的第一年可适用0%的企业所得税率：</p> <p>①平均雇员人数不超过10人，年度应纳税所得低于30万欧元；</p> <p>②企业的参与者为自然人；</p> <p>③企业在三年内不会中止经营活动、清算或重组，且企业的股份或其他部分未转让给新股东。</p> <p>满足上述第一个条件的小型企业，在后续的纳税年度可适用5%的减低企业所得税税率计缴企业所得税。（企业所得税法第5条）。</p> <p>上述对小企业的低税率优惠不适用于具有以下情形的企业：</p>	0%；5%

	①业主的家庭成员拥有自己的独资企业的个人独资企业； ②业主和/或其家庭成员持有其他公司50%以上股份的个人独资企业； ③公司的50%以上股份为某个人持有和/或公司股东的家人是某个个人独资企业的业主； ④数个公司中的每个公司的50%以上的股份均为同一个人所持有；或者 ⑤数个公司中的每个公司的50%以上的股份均为相同的几个人所共同持有。	
非营利企业	非营利企业在纳税年度内来自经济和商业性活动的收入不超过30万欧元的，其应税所得额中不超过7250欧元的部分，适用0%税率；其余部分适用15%的税率计征企业所得税。 公益活动收到的直接用于资助这类活动的收入，不属于非营利性实体的经济和商业活动收入。 从2019年1月1日起，非营利企业将适用15%企业所得税标准税率而不再适用免税优惠，但非营利企业获得的直接用于资助公益活动的收入依旧可以适用0%的企业所得税优惠税率。同时，符合小型微利企业条件（平均雇员人数不超过10人，年度应纳税所得低于30万欧元）的非营利企业可以适用5%的优惠税率。	0%； 15%
农业企业	在纳税年度内应税所得总额中超过50%的所得来自农业活动的合作社销售其自身成员所生产的和从其自身成员取得的农产品的所得，适用5%的低税率计征企业所得税。农业活动收入是指农产品收入，农业服务收入（仅限立陶宛政府指定的服务）和来源于从自产农产品制成的食品的收入。 自2018年1月1日起上述优惠不再适用于非合作社企业，但在纳税年度内应税所得总额中超过50%的所得来自上述农业活动的企业，在2018年纳税年度内可按10%的过渡税率征税，在后续的纳税年度内按15%的企业所得税标准税率征税。	5%

（7）税收抵免

企业50%以上利润来自企业自身生产，且雇佣一定比例残疾雇员，可以享受特定的税收抵免（表13）。

表13 立陶宛企业雇佣残疾雇员的税收抵免

残疾雇员占全体雇员百分比	税收抵免比例
超过50%	100%
40%–50%	75%
30%–40%	50%
20%–30%	25%

（8）鼓励企业捐赠资助立陶宛电影业的税收优惠

根据《立陶宛企业所得税法》第17条，从2014年1月1日起，立陶宛企业和立陶宛境内的常设机构有权扣除捐赠给电影业的赞助款。此项税收优惠有效至2018年12月31日。

在符合下述各项条件的情况下，对立陶宛影片的生产制作提供无偿捐赠的企业，其捐赠款不超过75%的金额允许从捐赠企业的应税所得中扣除：①影片符合合格影片的标准要求；②至少80%的影片生产成本是在立陶宛境内发生的，且费用额不低于43000欧元；③捐赠资金总额不超过影片总生产成本的20%。

在计算确定影片的生产制作费用方面，下列费用支出不属于影片生产成本范围：申请费用，罚款、迟付利息、诉讼费用，发生在立陶宛境外的差旅费用，电影的准备工作、广告和发行费用和超过电影制作成本的4%的演员薪金。

企业的上述捐赠支出，在影片制作人获得了一项认证所收取的捐赠资金的使用符合法定要求的纳税年度内，可以从捐赠企业的应税所得中扣除。

除可降低应纳税所得额外，企业对立陶宛影片生产的捐赠金额还可以抵免应纳企业所得税额，但抵免税额不得超过企业当年度应缴企业所得税额的75%。超过当年度抵免限额的捐赠金额部分，可结转到下两个纳税年度内继续抵免，但每年度可抵免税额均不得超过当年度应纳企业所得税额的75%。

2.2.1.6 应纳税额

在应纳税额的计算方面，立陶宛企业就其境外来源所得在外国境内的所得税，在不超过依照立陶宛企业所得税法计算的应纳税额的部分，可以抵扣应缴的立陶宛企业所得税；超过抵免限额的部分不能结转到下一纳税年度。抵免限额采用分国限额计算方法确定。如果立陶宛企业取得的境外所得的来源地是立陶宛财政部发布的避税港黑名单中列明的避税地，则不适用外国税收抵免救济待遇。

以下提供的模拟工具能让纳税人通过填写自己的数据来计算一个盈利的立陶宛企业在某一年获得的所有收入应缴纳的企业所得税。

表14 立陶宛企业所得税模拟计算工具

营业收入/损失损益（欧元）	20000000
货币换算	
加回（+）	
折旧/摊销	0
非交易费用	1000000
与免税收入有关的费用	0
不可扣除利息（如，资本弱化）	400000
适用转让定价调整	0
*推定收入（如，结余课税）	0
一般准备金	0
预计负债	0
反避税规则的运作	0
特别扣除	0
娱乐费用	5000
不允许计入的管理费用/技术费用	0
法律费用	0
贿赂/罚款	0
不可扣除的赠予	0
不可扣除的税金	0
其他	0
加成总计	1405000
扣除（-）	
免税收入	-1000000
折旧/摊销	0
*视为费用（例如结余课税，概念利息）	0
适用转让定价调整	0
与本税收年度无关的应税收入	0
通过扣除方式减免的税收（出口、研发等）	0
其他	-200000
总计	-1200000
调整	
损失减免	-10000
集团亏损宽免	0
*有关收入的费用	0
*通货膨胀调整	0
其他	0
总计调整	-10000
应税收入	20195000
适用税率	税款
15%	3029250
到期应纳税款	3029250
税收抵免	
预付税款	-1500000
扣缴预提税	-300000
适用FTC	0
税收优惠	0
总计抵免	-1800000
实际应缴税款	1229250

*替代最低所得税	0
*附加费	0
总计应纳税额	1229250
货币换算	
有效税率	15.15%

*不适用。

2.2.1.7 企业所得税的征收管理

详见第3.2节内容。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

立陶宛企业所得税法中没有正式采用非居民企业这样的法律用语，与此对应的是外国应税实体（Foreign Taxable Entities, 以下统称外国企业）。外国企业是指其注册登记的办公处所位于某个外国境内且根据该外国的法律成立的法人实体或其他组织。外国企业应就其通过在立陶宛境内的常设机构取得有关所得和来源于立陶宛境内的其他所得在立陶宛缴纳企业所得税。

“常设机构”在立陶宛企业所得税法中是一个对立陶宛企业和外国企业都适用的法律概念。对于外国企业而言，常设机构是指一个外国企业在立陶宛境内的经营活动表现形态。按照企业所得税法第2条第22款规定，一个外国企业具有以下情形条件之一，应被认为在立陶宛通过常设机构从事经营活动：（1）在立陶宛境内从事某种长期性的经营活动；（2）在立陶宛境内通过某个非独立地位代表（代理人）从事营业活动；（3）在立陶宛境内利用某个建筑物场所、建设、安装或装配客体；（4）使用设备或建筑设施，包括钻探设备或船只，勘探或开采立陶宛境内的自然资源。上述常设机构构成条件中的“长期性（Permanence）”概念含义和代理人的独立与非独立地位判断标准，应由立陶宛财政部确定。该概念并未完全采用经合组织税收协定范本中常设机构概念构成标准来确定。不过，一般而言，外国企业的营业分支机构本身就会被视为常设机构。外国企业在立陶宛境内的代表处，则取决于其活动的范围，可能构成国内税法意义上的常设机构。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

根据《立陶宛企业所得税法》第2条第26款规定，以下收入项目构成来源于立陶宛境内的所得：

- (1) 从立陶宛企业利润分配取得的收入；
- (2) 外国企业从立陶宛永久居民，企业和常设机构收取的利息；
- (3) 特许权使用费，包括相关权利费；
- (4) 转让或许可使用工业产权或特许经营权的收入；
- (5) 作为提供工业，商业或科学专有技术的对价取得的收入；
- (6) 取得侵犯版权或相关权利的赔偿收入；
- (7) 销售、转让或出租位于立陶宛境内的性质上不可移动的物体取得的收益；
- (8) 在立陶宛进行的体育和娱乐活动所得的收入；
- (9) 在立陶宛境内的经营活动产生的收入；
- (10) 监事会成员的年度奖金；
- (11) 运输的起点或终点在立陶宛境内的运输收入；
- (12) 根据立陶宛电子通讯法定义的提供国际电讯服务取得的收入，只要在提供电讯服务方面，信号是从立陶宛境内向境外或者从立陶宛境外向境内传输或转换，且程序是从立陶宛境内向境外或者从立陶宛境外向境内发射的。
- (13) 从立陶宛转让计算机软件，如果转让的软件没有受版权保护，并且以下权利随软件一起转移，则转让收到的对价将被视为来源于立陶宛的所得：①为能够向公众提供或以其他方式转让（附带权利），租赁或借出而制作软件副本的权利；②根据受版权保护的程序制作衍生计算机程序的权利；③公开展示该程序的权利。

与大多数国家对非居民企业的课税方式类似，立陶宛对外国企业通过在立陶宛境内的常设机构经营活动取得的来源于境内的营业利润，以及与常设机构有实际联系的股息、利息、特许权使用费和资本利得等其他种类的所得，原则上适用与立陶宛企业同样的税法规则 and 方式课征企业所得税。这意味着税法上将外国企业在立陶宛境内的常设机构视为一个相对独立的实体对待，采用独立实体核算方法确定归

属于常设机构利润范围的各项应税收入和为获取收入而发生的相关成本费用支出，在确定应税所得额的基础上适用与立陶宛企业相同的15%比例税率计算缴纳企业所得税，并原则上采用由纳税人自行申报缴纳的方式进行征收管理。

对外国企业取得的来源于立陶宛境内的与常设机构无关的股息、利息、特许权使用费和财产收益等所得，则是采用源泉扣缴预提所得税的方式征收企业所得税，采用这种方式征收的预提所得税，对外国企业而言，是它们取得的来源于立陶宛境内的所得在立陶宛负担的最终税负。

2.2.2.3 对通过常设机构取得的所得的课税

外国企业通过常设机构取得的来源于立陶宛境内的所得，包括外国企业在立陶宛境内的常设机构自身从事经营活动取得各种应税收入，以及应归属于该常设机构的利息、特许权费和租金以及资本利得等其他应税所得。企业所得税法本身虽没有就如何认定归属于常设机构的所得做出明确规定，但外国企业在立陶宛境外取得的所得，如果与其在立陶宛境内的常设机构实施的活动有关，也属于常设机构的利润范围。

对外国企业通过在境内的常设机构取得的所得，原则上是适用与立陶宛企业同样的税收规则和征管方式课税，因此，外国企业在立陶宛境内的常设机构应与立陶宛企业一样，单独设置会计帐簿进行盈亏核算。常设机构与境外总机构之间的业务往来，应遵循公平交易原则。境内的常设机构向境外的总机构转让资产，应按公平市场交易价格计算盈亏。常设机构将其所得转移给其境外的总机构，应视为资金在同一企业的不同部分之间的转移，在常设机构层面不得扣除。关于常设机构应税所得额的确定，适用与立陶宛企业同样的有关收入和成本费用确认规则，包括资产的税务处理规则等。应税所得额原则上是各种应税收入扣除税法规定的允许扣除项目、有限制的扣除项目和亏损后的余额。有关具体规则内容参见前述第2.2.1.3细目下有关居民企业的课税规则的相应部分，于此不再赘述。

外国企业取得的来源于立陶宛境内的股息、利息、特许权使用费、租金和财产转让收益等，如果与境内的常设机构无关，在适用后述的源泉扣缴预提所得税课税；如果属于与境内的常设机构有关的所得，其中利息、特许权使用费和租金收入，包括通过常设机构取得的财产收益，应纳入常设机构的正常营业利润范围核算申报纳税；但股息所得不纳入常设机构的利润范围，应单独计算课税。这是因为考虑到在立陶宛企业所得税制下，立陶宛企业之间的股息利润分配，包括外国企业在境内的常设机构从立陶宛企业取得的股息收入，均应先行由分配利润的公司源泉扣缴15%的预提所得税的缘故。

2.2.2.4 对来源于境内与常设机构无关联的所得的课税

对外国企业取得的来源于立陶宛境内与常设机构无关的各种应税收入，原则上应采用源泉扣缴预提所得税的方式，由各项应税收入的支付人在对境外的外国企业支付时，按税法规定的相应预提税率代为计算扣缴所得税。

（1）股息和其他利润分配

外国企业作为股东取得的由立陶宛企业分配的股息或其他分配利润，原则上应按15%的企业所得税税率在立陶宛扣缴所得税，由分配利润的立陶宛企业在分配股息利润时计算扣缴，并在次月10日内代为缴付给国家财政。在适用税收协定的情形下，可适用协定规定的减低的预提税率计税。

如果取得股息的外国企业在分配利润的立陶宛企业未间断地持有10%以上的表决权股已满12个月，则股息所得可免纳上述预提所得税。此即立陶宛企业所得税法上的参股豁免优惠规定，此项制度满足了欧盟母子公司指令的要求。这种参股豁免待遇既适用于立陶宛企业之间的股息利润分配，也适用于符合持股标准的外国企业，即使取得股息的外国企业并非是欧盟成员国的居民纳税人。但外国企业如果是在立陶宛财政部公布的黑名单中列明的避税地注册设立的企业，则不能适用上述股息所得的参股豁免优惠待遇。

（2）利息

外国企业取得的来源于立陶宛境内的利息收入，原则上应按每次取得的利息收入额（不扣减成本费用）适用10%的预提税率在立陶宛扣缴预提所得税。但外国企业取得的政府债券利息、存款利息和符合立陶宛银行规定标准的附属贷款利息(interest on subordinated loans) 免征预提所得税。另外，在欧洲经济区的成员国以及与立陶宛存在有效的税收协定关系的缔约国注册成立的企业，取得来源于立陶宛境内的利息收入，也免于源泉扣缴预提所得税。

（3）特许权使用费

支付给外国企业的特许权使用费和侵犯版权的赔偿金，包括符合《立陶宛企业所得税法》第4条第5款规定范围的转让计算机(软件)程序的价款，一般应在立陶宛按10%的税率源泉扣缴所得税。

从2011年7月1日起，立陶宛开始实施欧盟的利息与特许权使用费指令（2003/49），该指令禁止成员国对跨境支付给另一欧盟成员国境内的关联企业的利息和特许权使用费源泉扣缴预提所得税。因此，特许权使用费的收款人如果是支付企业的关联公司，且是某个欧盟成员国的居民企业，这种特许权使用费免于在立陶宛扣缴预提所得税。这里的关联企业，是指符合以下条件情形的两个公司：①一方直接在另一方持有至少25%以上的资本；②双方（即支付特许权费的公司和收取特许权费的公司）各自至少25%以上的资本同为一个第三方欧盟公司持有；③上述持股期限至少2年以上。

（4）财产收益

外国企业出售或以其他方式转让位于立陶宛境内的不动产取得的所得，应在立陶宛按15%的预提税率扣缴所得税，但按毛收入额被扣缴了预提所得税的外国企业，可以向立陶宛当地税务机关申请按净所得计算课税。

值得注意的是，非居民转让其在立陶宛企业中持有的股权所取得的收益，无需在立陶宛缴纳所得税。

（5）其他所得

外国企业出租位于立陶宛境内的不动产的所得，应在立陶宛按15%的预提税率扣缴所得税，但出租设备取得的租金收入，免征预提所得税。

外国企业在立陶宛境内从事演艺活动或体育活动所取得的收入，以及作为立陶宛境内企业的董事会、监事会成员取得的报酬，只要不属于常设机构的所得范围，也应按15%的预提所得税率在立陶宛扣缴所得税。

2.2.2.5 非居民企业的所得税征收管理

详见第3.3节内容

2.2.3 其他

2.2.3.1 企业重组

欧盟合并指令（2009/133/EC）的规定已经生效并适用于立陶宛。

（1）企业的法律形式改变

企业的法律形式变更是指企业的转换或转型导致企业原有的法律组织形式发生变化（如从合伙企业变更为有限责任公司），新企业承接变更前的企业的所有权利和责任。

企业法律形式改变后，如果变更后的企业继续从事同样的经营活动且企业的所有主在变更后没有发生变化，则企业变更前的亏损可以向后结转，也不发生视同资产出售的税收后果。

（2）合并与分立

① 企业合并

立陶宛企业所得税法定义的企业合并包括三种重组交易情形：

A. 一个或两个企业（被合并企业）在不进行清算的情况下被并入一个现有企业（合并企业）的重组交易；

B. 两家或以上企业（被合并企业）在不进行清算的情况下合并为一个新企业（合并企业）的重组交易；

C. 一个企业将其所有资产、权利和义务转让给一个持有其100%的认缴股份（或代表资本的100%股权）的企业，而不进行清算。

上述A和B两种重组交易情形，交易必须满足以下三项条件才能符合适用欧盟合并指令规定的税收减免待遇：

- A. 被合并企业的所有资产，权利和义务转移给合并企业；
- B. 被合并企业的股东按照已经转让给合并企业的被合并企业的资产的比例取得合并企业的股份；
- C. 在被合并企业的股份被用于交换合并企业的股份，且按照重组条件，两种股份之间的价格差额可用现金补偿的情形下，现金支付不得超过股份名义价值的10%，或者在没有名义价值的情况下不得超过该股份余值的10%。

C种重组交易必须符合以下条件才能符合适用欧盟合并指令规定的税收减免待遇：

- A. 被合并企业所有的资产，权利和义务已经被合并企业取得；和
- B. 取得得所有资产，权利和义务的企业必须拥有被合并企业的100%的授权资本，即必须为母公司。

② 企业分立

立陶宛企业所得税法定义的企业分立是指以下重组交易情形：

- A. 一个企业（被合并企业）将其认购资本（股份）分成两部分或更多部分，并将其同时转让给两个或多个现有或新设的企业，而不进行清算；
- B. 被合并企业的股东按照它们在被合并企业中持有的股份数量的比例取得合并企业的股份；
- C. 在被合并企业的股份被用于交换合并企业的股份，且按照重组条件，两种股份之间的价格差额可用现金补偿的情形下，现金支付不得超过股份名义价值的10%，或者在没有名义价值的情况下不得超过该股份余值的10%。

③ 资产转移重组

企业所得税法定义的资产转移重组包括以下三种交易情形：

- A. 一个企业将其构成营业活动的独立部分的一项或多项资产，转让给一个或多个既存的或新设的企业（受让企业）以换取这些受让企业的股份，并符合以下条件：

a. 受让企业的股份分配给按照股东在本企业中持有的股份比例转让资产的企业的所有股东；

b. 转让资产的企业同时按相同的数额减少其认购资本金额；和

c. 在转让资产的企业股份用于交换受让企业的股份，且价格差异以现金方式偿付的情形下，现金支付不得超过股份名义价值的10%，或者在没有名义价值的情况下不得超过该股份余值的10%。

B. 一个企业将其作为持续经营的整体营业活动或其营业活动的一个/多个部分转移给一个现有企业以交换该企业的股份，并满足以下条件：

a. 转让企业取得与其转移的作为持续经营的整体营业活动或其一个或多个部分的营业活动相对应的受让企业股票；

b. 价格差异不以现金支付。

C. 符合税法意义上的部分分立的交易，条件是：

a. 在与企业被分离出的营业部分有关的资产，权利和义务的基础上，建立了一个或多个相同法律形式的新企业；

b. 企业的所有资本，资产，权利和义务按照分离部分股份数与企业剩余部分股份数的比例进行分割；

c. 分离部分股份的股东取得新成立企业的股份；

d. 股份价格的差异不以现金偿付。

（3）企业重组的税务处理

在发生上述各种企业重组的情况下，对重组交易涉及的有关企业而言，资产价值的增值部分不视为被合并企业的应纳税所得，在合并或受让企业方面，其取得这些资产的购进价格（即计税基础）仍以转让发生前该资产的购进价格（计税基础）确定。

当企业向另一企业转移资产时，受让资产的企业继续按照转让资产企业在转让前适用的规则计算该等资产的折旧或摊销，但前提条件是有关合并或分立交易是按照前述规定条件实施的。另外，在重组或转移时产生的差额不能从所得额中扣除，同时负值差额也不能归入所得范围。

重组或转让时，除立陶宛企业所得税法另有规定外，合并或受让企业在继续结转损失时，可以将损失结转至被合并或转让企业在重组或转让交易发生前且未按照一般的亏损结转方式结转下一年度的发生转让证券或金融衍生产品的纳税年度内，条件是受让企业继续从事受让的全部或部分营业活动的期限不少于三年。在有关纳税年度的与被合并或转让企业转让的营业活动或部分营业活动相关的损失，且合并或受让企业继续从事受让的营业活动或部分营业活动，才能转移给受让企业。

对于重组交易涉及的有关企业的股东（或成员）而言，如果合并或分立是按照前文所列规则进行的，不会对股东（成员）产生税负影响。股份的购进价格不发生变化。如果股份价格差异以现金支付，则差额部分归属于取得股份的股东的所得范围。

在前述重组交易的情况下，如果一个企业的股东（成员）以原持有的企业的股份（权益或成员份额），换取另一企业的股份（权益或成员份额），则资产价值的增加不视为这些股东（成员）的应税所得。

（4）公司收购

收购公司既可通过收购一个公司的股份，也可通过收购一个公司的作为一个整体部分的经营业务来执行。

公司收购对公司层面的税收影响，收购企业可以计算商誉（包括消极商誉）。商誉按照收购企业以现金支付的价格超过收购企业取得的被收购企业的股份按照收购企业期待获取经济利益的对方企业的净资产的实际市场价格评估的价格的金额计算。

根据《立陶宛企业所得税法》第18条第10款规定，在收购一个企业的以权利和义务形式体现的全部或部分营业活动的情形下，如果从其组织角度看，上述全部或部分营业活动构成一个独立经济企业，商誉累计价值可以纳入与固定资产类似的有限制的扣除项目中。为控制被收购公司的净资产和营业活动而收购该企业的股份的，则商誉的累积价值只有在日后这些企业合并或通过其中一个企业收购另一个企业之后，才能以类似于固定资产的方式纳入限额扣除项目范围。

关于公司收购对股东的税收影响，股东要计算按一般规则课税的资本利得（财产转让收益）。但是，如果立陶宛控股公司未间断地持有受让方公司超过25%的有表决权股份满2年，则可以适用控股豁免，即资本利得免征企业所得税。

2.2.3.2 企业清算

清算企业将其资产分配给其成员，被认为是清算企业在资产所有权转让当天以公平市价出售这些资产。资产的购进成本与这些资产的售价之间的差额，被视为清算企业收益或损失。

2.3 个人所得税（Income Tax of Individuals）

个人所得税课征适用《立陶宛共和国个人所得税法》（Republic of Lithuania Law on Income Tax of individuals）（以下简称《立陶宛个人所得税法》）。该法于2002年7月2日颁布，2003年1月1日开始生效，最近一次修订在2017年12月。立陶宛个人所得税实行分类课征制，区分个人不同种类的应税所得分别课税。但纳税人为了在计算其最终应纳税额方面能够考虑个人扣除和宽免额，可以选择合并除按一次性定额课税的营业证书所得外的各类所得。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准和扣缴义务人

个人所得税的纳税人分为居民纳税人和非居民纳税人两类，居民纳税人应就来源于立陶宛境内和境外的所得缴纳个人所得税；而非居民纳税人原则上仅就其来源于立陶宛境内所得负有缴纳个人所得税义务。

根据个人所得税法第4条第1款规定，立陶宛居民纳税人原则上是指符合下述任一标准的自然人：

- （1）在纳税年度内，在立陶宛拥有长期住所或居所；
- （2）在纳税年度内，个人的人身、社会或经济利益关系地在立陶宛内而非外国境内；
- （3）在纳税年度内，连续或累计在立陶宛居住183天以上；

(4) 在连续两个纳税年度内，连续或累计在立陶宛居住280天以上，且在其中一年内，在立陶宛停留90天以上；

(5) 不符合上述居住时间标准的立陶宛公民，其根据劳动合同（或相应的合同）取得的报酬，或其在另一个国家境内生活的费用，来自立陶宛国家或地方政府的财政预算。

然而根据《立陶宛个人所得税法》第4条第2款的规定，一个自然人即使符合上述（3）（4）或（5）项标准，且符合下列条件之一，则不应认定为立陶宛居民：

(1) 不具有立陶宛公民身份的外国外交官、外交使团、领事机构或国际组织的行政技术或支持人员，但在有关纳税年度内，惯常居住地或个人的个人、社会或经济利益关系地在立陶宛境内的无国籍人士除外；

(2) 不具有立陶宛公民身份的人，其从某个外国政府或外国政府的部门或外国地方政府取得的所得，仅与其在立陶宛境内工作的雇佣关系或相应类似关系有关；

(3) 不具有立陶宛公民身份的人，其来到立陶宛的唯一目的仅是通过在立陶宛境内的固定基地从事个人独立营业活动。

此外，以往至少连续3个纳税年度被认为是立陶宛居民的个人，如果在紧接其后的纳税年度内长期离开立陶宛，且在离境的纳税年度内在立陶宛居住的时间不满183天，则直到他离境之日前，仍应视为立陶宛居民。但符合上述情形的个人，如果与立陶宛有着重要商业利益关系，且是为了前往避税地而离开立陶宛，则其离境的整个纳税年度及此后连续两个纳税年度内，仍应视为立陶宛的居民纳税人。

非居民个人在纳税年度内收入总额的90%来源于立陶宛境内（不包括根据立陶宛缔结的税收协定规定课税的所得），可以向立陶宛税务机关申请认定为立陶宛居民纳税人。

个人所得税纳税主体只有个人，没有家庭联合申报纳税和夫妻联合申报纳税的制度规定，配偶的收入要分别课税，未成年子女（包括养子女）的所得，也要区别父母的所得单独计算课税。另外，合伙企业为负无限民事责任的法人实体，合伙企业的所得要像公司法人一

样在合伙实体层面纳税。合伙人从合伙企业取得的所得因数额大小，或被视为雇佣所得课税，或认定为其他所得课税。

在立陶宛签订的税收协定下，居民一般是指由于国籍、居住地、管理地、注册地以及其他类似性质的标准而根据立陶宛法律在立陶宛缴税的个人。个人仅因有立陶宛来源的收入或资产而要缴纳税款，不被视为立陶宛的居民纳税人。

在个人被视为两个缔约国居民的情况下，根据以下标准确定居民身份：（1）被认定为具有永久居所国家的居民；若在两国均有永久居所，则认定为与其个人和经济关系更紧密的国家（重要利益中心）的居民。（2）无法判定重要利益中心所在国家，或在两国均无永久居住地，则认定为经常居住国的居民。（3）在两国均有或均无经常居住地，则仅视为其国籍所在国的居民。（4）在两国均有或均无国籍，由缔约国主管当局通过相互协议解决。

2.3.1.2 征收范围

一般来说，立陶宛居民的个人所得税征收范围是其取得的来源于立陶宛境内和境外的各种应税所得。对所得来源地的认定，一般按照所得的支付人所在地、产生所得的活动地或财产所在地判断（关于来源于立陶宛境内的各项所得的认定，详见第2.3.2 非居民纳税人）。个人所得税法所称“所得”原则上是指个人因从事劳动工作、提供服务、转让或授予权利、出售或以投资方式转让财产或金钱等所取得的报酬和以货币或实物形式体现的任何其他经济利益。

（1）应税所得

根据立陶宛个人所得税法，个人的应税所得主要可以分为雇佣所得（Employment Income）、个人独立活动所得（Income From Independent Activities）、股息和利润分配所得（Distributed Profits Including Dividends）、利息、特许权使用费、不动产租赁所得、体育和文娱活动所得（Income From Sports And Entertainment Activities）、处分动产或不动产所得（即资本利得或财产转让收益）和受控外国公司应归属的积极所得（Positive Income Imputed From Controlled Foreign Companies, 简称CFC Income）9类。

①雇佣所得

雇佣所得包括个人基于雇佣劳动关系或相应关系从事工作而取得的各种货币或实物形式的报酬。所谓基于雇佣劳动关系或相应关系从事工作，是指个人根据一项劳动（雇佣）合同或基于某种类似于雇主雇员性质的法律关系而提供劳动服务活动。雇佣所得包括个人基于雇佣关系从事工作按月取得的由雇主支付或雇主负担费用的各种所得，包括奖金和以实物形式的利益。根据立陶宛个人所得税法，以下项目所得属于雇佣所得范围：

A. 工资薪金：包括个人根据劳动（雇佣）合同取得的基本工资薪金、补充工资、奖金、加班费等收入，以及劳动法典规定的补偿金和赔偿金。与雇佣工作活动有关的费用（如上下班交通费用）在计算工薪所得时不能扣除。工薪所得应由雇主在按月支付时代为扣缴个人所得税。个人如有从两个雇主取得工薪所得的情形，应由两个雇主分别扣缴应纳的个人所得税。

B. 实物利益（Benefits In Kind）：实物利益是指雇主给予雇员的应征收个人所得税的各种实物形式的福利和待遇，包括无偿或以低于市场价格取得的财产或服务。雇员从雇主方面获得的各种实物利益，除税法规定不属于个人所得税课税范围的以外，原则上均为应税实物利益。以下利益和待遇不在个人所得税的课税范围：雇主免费提供给雇员在工作中使用的工作服、雨靴、设备和其他工具等；雇主依照法律要求为雇员缴付的健康护理费用；雇主为提高雇员的素质直接支付给教育机构的教育或培训费用；雇主为雇员缴付的个人所得税、社会保险费和医疗保险费。实物利益的价值应按取得之日的实际市场价值确定。雇员个人使用的公司汽车也属于一种应税的实物利益，其每月的计税基数可以按具体车辆的市场价值的0.70%或0.75%确定（取决于是否包括燃油在内）；也可以具体车辆的市场租金价格确定。

C. 退休金所得（Pension Income）：退休金是达到退休年龄的个人基于以往的雇佣劳动关系取得的所得，因此，除法律规定免税范围的退休金外，其他退休金所得也属于应税的一种雇佣所得。

D. 董事报酬（Directors' Remuneration）：企业的董事视同为企

业的雇员，董事从企业取得的报酬，也属于应税的一种雇佣所得。从2017年1月1日起，企业支付给管理委员会和监事会成员的报酬也要缴交社会保险费。从2018年1月1日起，企业支付给董事会、监事会和管理委员会成员的报酬还要缴纳健康保险费。

E. 其他雇佣所得：企业授予职工的股票期权应在行权时按雇佣所得课征个人所得税，股票期权的应税价值按授予期权时股票的市场价值确定。另外，企业按立陶宛劳动法典规定支付给雇员的辞退金和未使用休假补偿金，也属于应税的雇佣所得范围。

②个人独立活动所得

个人独立活动（Individual Independent Activities）和个人独立活动所得均是涵盖范围宽泛的概念。所谓个人独立活动是指个人为在一个持续期间获取所得或任何其他经济利益而从事的任何独立性质的活动。包括：任何性质的独立工商经营活动，独立创造活动、独立职业活动、独立体育活动、独立表演活动等。相应地，个人独立活动所得泛指个人取得的来自上述这些独立性质活动的收入，包括转让用于个人独立活动的资产所取得的财产收益。个人所得税法根据个人是否经过增值税注册登记或持有政府颁发的营业证书（A Business Certificate）开展独立活动的情况不同，对有关个人独立活动所得规定了不同的税收待遇。

A. 个人独立工商经营所得：个人办理了增值税注册登记独立开展各种工商经营活动，其取得的独立营业所得应按年计算应税所得额，原则上允许扣除在纳税年度内在正常交易过程中发生的与取得的收入有关的成本费用。如果个人同时从事不同种类的独立工商经营活动，费用扣除必须区分各种不同的营业活动，从相应种类的营业活动取得的收入中扣除，与某种独立营业活动有关费用的扣除，不得超过在纳税年度内从该种独立营业活动取得的收入额。但符合下述条件之一的情形下，有关费用扣除可以超过在纳税年度内从特定种类的营业活动中取得的收入额，并且亏损可以结转到下一年度：a. 个人已经注册登记为增值税缴付人（A VAT Payer）；b. 个人将其长期资产分配和使用与所从事的各种不同的营业活动中，并且是按权责发生制核算

其所得额。

上述经过税务注册登记的个人还可以从其取得的独立工商经营所得中扣除以下项目：a. 在持有营业证书下从事的独立营业活动取得的所得（即下述的一次性按定额课税的营业所得）；b. 用于独立营业活动的资产的购进成本；c. 50%的代理成本，但不得超过纳税人每年从独立营业活动中取得的应税所得额；d. 个人缴付的社会保险费和强制性医疗保险费；e. 在纳税年度内发生的坏账损失，如果坏账金额已计入了纳税人从注册登记的独立活动中取得的收入中。纳税人要享受上述项目扣除待遇，必须具备完整的书面凭据（文件或发票等）以确认有关费用支出已经发生。税法也允许纳税人可以替代采用从纳税年度内取得的独立营业活动收入总额中一次性扣除30%的费用额的方式，确定其应税所得额。在采用这种方式下，纳税人无需提供费用发生的凭据。如果纳税人发生并扣除了超过其收入额的30%的成本费用，则所有费用支出都必须有费用发生的凭据支持。

在立陶宛，个人从事某些特定的独立工商营业活动必须持有政府颁发的营业证书，例如从事私人旅馆服务、理发美容店业务、手工工艺活动或翻译业务活动等。个人持有这类营业证书从事营业活动取得的营业所得，应按一次定额支付方式缴纳个人所得税（A Lump-Sum Tax），具体缴交税额根据个人从事的独立营业活动的种类性质，并按照特定因素（例如床位数、经营场所面积、雇佣人员数量等）来核定。个人从事这类持有营业许可证的独立营业活动取得营业所得，不适用前述费用扣除确定应税所得额。这种营业证书只适用于未注册登记为增值税缴付人的纳税人。取得营业证书的个人有权销售货物给不从事贸易活动的法人实体和从事个人贸易活动的个人（不包括农产品和食品贸易），也有权销售自制货物或对法人实体提供服务，只要他们在被许可的活动范围内取得的销售收入在1个纳税年度内不超过45000欧元。符合这一销售额门槛条件的持有营业证书的个人，也有资格适用上述一次定额支付课税方式；如果超过上述销售额门槛，超过45000欧元以上的收入额，应按照对经税务注册登记的个人独立活动所得的课税方式征收个人所得税。

B. 个人独立职业活动所得（Individual Professional Income）：个人独立职业活动所得，是指个人独立地以医生、建筑师、律师、艺术家、科学家、公证人、教师等专业人员资格从事工作所取得的所得，以及个人自负费用从事任何其他专业技术性活动所取得的所得。个人未注册登记为一个商业企业而从事上述这些专业技术性活动取得的独立职业活动所得，应与其他各类个人应税所得一样适用一般的15%比例税率征收个人所得税。

C. 合伙企业所得：个人作为合伙人从合伙企业取得的所得，不低于立陶宛每月最低工薪（目前是400欧元）和不超过28倍前年平均法定月薪（在2017年是20753.60欧元）的部分，应认定为是个人取得的与雇佣工作有关的所得，应按雇佣所得计算征税；超过上述数额的部分不认为是雇佣所得而属于“其他”所得，应按标准税率计算征收个人所得税。

D. 个人独立体育或表演活动所得：个人独立体育活动所得是指个人作为一种体力或智力竞赛活动的运动员独立地参加某种体育竞赛活动或竞赛准备活动所取得的收入；个人独立表演活动所得，是指个人作为表演艺术家（包括演员、歌唱家、舞蹈家、音乐家、指挥家等）独立从事公开表演或表演准备活动所取得的收入。

③投资所得

投资所得包括股息、利息和特许权使用费所得以及不动产所得。立陶宛个人所得税法区分来源于境内的投资所得和来源于境外的投资所得，并只是对某些种类的投资所得项目规定了费用扣除。除适用源泉扣缴的投资所得外，其他投资所得项目应按年计算课税，如果税法规定允许扣除费用项目，则应考虑扣除允许扣除的费用计算征税。

A. 股息所得：股息在立陶宛公司法第60条中定义为按照股东拥有的股份的名义价值比例分配给股东的利润份额。个人所得税法并没有股息所得的概念定义，而是采用分配利润所得这一用语，但利润分配所得的概念相当于股息所得。股息所得除股东通常从被投资企业税后利润分配取得的股息外，还包括在被投资企业减少授权资本情形下从企业取得的资金或财产（按转移资产所有权之日的市场价值确定所得

额)。股息所得在个人股东层面应按毛收入额适用15%的一般税率课税,除可适用于任何种类的应税所得的一般费用扣除项目外,没有其他的可允许扣除费用。类似合伙企业这类承担无限民事责任的法人实体的分配利润,其中相当于雇佣所得的部分不视为利润分配所得。

B. 利息所得:利息所得是指因贷出资金而取得的报酬,包括从各种应收款产生的所得(无论应收款是否有抵押担保或有权参与债务人的利润分配),以及来自债券、证券或任何其他相关的金融工具的所得。除免税利息外,利息所得一般按毛收入额适用15%这一基本比例税率计算征收,除可适用于任何种类的应税所得的一般费用扣除外,没有其他的允许扣除费用项目。(关于免税利息所得,详见免税所得)

C. 特许权使用费所得:特许权使用费所得包括根据版权许可合同为有权使用作品及其附属权利而支付的报酬、为有权使用专利、商品等工业产权对象或根据特许协议授予某种特许权而支付的款项,以及为提供有关工商和科学专有技术的信息资料而支付的价款。特许权使用费一般应按毛收入额适用15%的一般税率计征个人所得税,除可适用于任何种类所得的一般可扣除费用项目外,没有其他可允许扣除的费用项目。

D. 不动产租赁所得:不动产是指土地、房屋等如果移动其地理位置将改变其功能和减损其价值的客体。在立陶宛,个人从事出租不动产业务必须持有营业许可证书,而只有没有法律义务进行增值税注册登记的个人,才能从事需有营业许可证书的个人独立营业活动,因此,个人出租不动产所得,应就毛收入额适用15%的一般税率计征个人所得税。

④资本利得(财产转让所得)

个人出售或置换不动产和像汽车、船舶、股权等动产实现的资本利得,一般属于应税所得。应税所得额原则上是出售转让有关财产取得的收入,减除财产的购置成本和财产转让过程发生的相关税费后的余额。个人处分与其从事的某种独立营业活动有关的任何财产所实现的收益,应视为营业所得处理。

纳税人转让在2011年1月1日前购置的拥有至少3年的位于欧洲经

济区境内的不动产所取得的收益，免征个人所得税。个人转让在2011年1月1日以后购置的位于欧洲经济区境内的不动产取得的财产收益，或个人出售其持有时间已满10年的在2011年1月1日前购置的用于从事个人独立业务活动的不动产所获收益，属于不征税所得。根据有关法律规定，个人出售其位于欧洲经济区成员国境内的登记为居住场所且使用已满2年的住宅，所实现的财产转让收益免税。

个人转让在立陶宛或某个欧洲经济区成员国境内的已经注册登记的有形动产，如果使用时间已满3年，则此类动产转让收益免税。个人转让处置公司股份所获收益，超过每个纳税年度500欧元免税额以上的部分，应适用15%的一般税率计征个人所得税。

需要指出的是，个人所得税法基于税款征管目的考虑，对属于上述各类应税所得范围内的各项应税收入，还进一步划分为A类所得和B类所得。个人的有关应税收入如果属于A类所得范围，则有关应税收入的支付人作为税法规定的扣缴义务人，有义务在向纳税人支付时源泉扣缴个人所得税，并按期向税务机关申报支付的应税收入额和扣缴的个人所得税额。A类范围的应税所得包括以下各项收入：

A. 从一个立陶宛企业、外国企业在立陶宛境内的常设机构、或一个非居民在立陶宛境内的固定基地取得的收入，但不包括：a. 博彩收入；b. 提供属于“农业和林业服务法”规定的服务报酬收入；c. 立陶宛居民取得的无限责任法律实体成员的收入和小型合伙企业成员的收入；d. 除下述以外的个人独立活动所得；e. 衍生品的实现的收益；f. 下面没有提到的资本利得和利息收入。

B. 个人独立体育和文娱活动所得，以及从一个立陶宛企业、外国企业在立陶宛境内的常设机构或非居民在立陶宛境内的固定基地取得的与雇佣关系有关的其他所得。

C. 非居民个人取得的根据立陶宛法律登记的动产和位于立陶宛境内的不动产的资本利得，以及出售或转让常备森林、原木、非贵重金属废料的所有权的收入。

D. 非居民个人取得的利息收入。

E. 从立陶宛居民个人处取得的雇佣所得、个人独立体育和文娱活动所得、利息和特许权使用费所得。

凡不在上述A类所得范围内的个人应税收入项目，都属于B类所得范围内的应税收入项目。属于B类范围的个人应税收入项目，纳税人有义务自行按年依法计算申报纳税。个人所得税法规定的纳税年度与日历年度一致。

根据个人所得税法规定，上述个人应税所得实现时间，应按收付实现制原则确认，即在纳税人实际收到或有关款项实际支付的时间，认定纳税人取得应税所得的时点。但纳税人如果从事独立营业活动且已经注册登记为一个增值税缴付人，或将其长期资产分配使用于各种不同的独立营业活动，则应按权责发生制确认应税收入实现时间。

个人取得受控外国公司应归属的积极所得的时间，应以有关纳税年度的12月31日为取得收入实现的时间。

（2）免税所得

根据《立陶宛个人所得税法》第17条规定，立陶宛有42项个人所得税免税。归纳而言，主要有以下几大类：

①符合税法规定条件范围的退休金和年金

下列各种退休金所得免纳个人所得税：

A. 从立陶宛国家或地方政府以及外国政府基金取得的退休金；

B. 从立陶宛或外国的人寿保险公司取得的退休年金（Pension Annuities）；

C. 根据在2012年12月31日前签订的一项退休储蓄计划从一个退休基金取得的退休金收益，条件是在上述退休储蓄计划下缴费至少已满5年，且受益人在取得上述退休金收益是已满55岁或只有0-25%或30-40%的工作能力；

D. 根据在2013年1月1日后签订的一项退休储蓄计划从一个退休基金取得的退休金收益，条件是在上述退休储蓄计划下缴费至少已满5年，且受益人距离可领取退休金年龄不超过5年，或在取得上述退休金收益时只有0-25%或30-40%的工作能力；

E. 按照立陶宛退休金筹集法或外国的类似法律规定，从一个退休金融资公司取得的退休金。

②与人寿保险合同有关的收益

符合税法规定条件的人寿保险合同项下的收益、在发生被保险人死亡、受伤或疾病等保险事故情况下根据人寿保险合同取得的收益、雇主为雇员的利益而支付的人寿保险缴费等免征个人所得税。

③规定范围的赔偿金或赔款

个人取得的立陶宛法律规定金额的有关赔偿收入，包括因侵犯版权或相关权利而取得的损害赔偿收入；根据保险合同取得的为全额或部分赔偿所发生的费用、损害或损失的保险赔款。

④特定类型的利息

来自立陶宛或其他欧洲经济区国家建立的欧洲经济区银行和其他信贷机构的存款利息收入；立陶宛或其他欧洲经济区国家政府或其他公共机构发行的债务证券（如债券）或证券的利息收入，每年豁免额以500欧元为限。但是，这种限制金额不适用于2013年12月31日之前的存款或2013年12月31日之前购买的政府证券。

⑤在欧洲经济区成员国注册的船舶上工作的船员的收入。

⑥通过遗产继承取得的收入（但以遗产被课征了遗产税为条件）。

⑦特定情形的接受赠与收入

个人从配偶、子女（或养子女）、父母（或养父母）、祖父母或孙子处获得的赠品，个人从其他人处获得的每年不超过2500欧元的赠予所得，免征个人所得税。

⑧特定种类的资本利得

个人取得的下列资本利得免税：A. 转让位于立陶宛或其他欧洲经济区成员国境内的经过登记的动产收益免征个人所得税，条件是转让人持有该动产已满3年；B. 出售2011年1月1日前取得的且持有时间已满3年的位于欧洲经济区境内的不动产所获收益；C. 处置在立陶宛或其他欧洲经济区的房产（包括建筑物及其下的土地）的收入免征个人所得税，条件是该房产在处置之前的最后2年是纳税人的住宅或处置收益在1年内用于购买在立陶宛或另一个欧洲经济区国家的住房；D.

处置金融工具（包括股份）收益的免税额为不超过500欧元/每年；E. 除了不动产或股份外，出售财产的收益如果在纳税年度内不超过2500欧元，则可以免税。

值得注意的是，纳税人取得来源于注册或成立在避税天堂的外国实体，或居住在避税地居民支付的某些特定收入，不能享受免征个人所得税待遇。

（3）不征税所得

根据个人所得税法的规定，凡是不属于免税所得的个人所得都需要缴纳个人所得税。换言之，立陶宛个人所得税法上并没有不征税所得概念。

2.3.1.3 税率

自2009年1月1日起，根据《立陶宛个人所得税法》第6条规定，对个人取得的各种应税所得，原则上均适用15%的比例税率计征个人所得税。

对于个人出售非贵重金属废品取得的所得（但对从事独立营业活动的个人取得的此种所得适用下述累进税率）适用减低税率5%。

自2018年1月1日开始，开展独立专业活动的个人根据年所得的数额（而不是以前的活动类型）征收累进个人所得税：年应税所得不超过20000欧元适用5%的税率；年应税所得介于20000欧元至35000适用5%至15%的税率；年应税所得超过35000欧元适用15%的税率。个人从事独立农业活动获得的所得仍适用原来的规则（原来门槛45000欧元降至35000欧元），过渡期为2年（2018年1月1日开始）。

个人取得的属于A类范围的各种应税收入，应由所得的支付人在支付时作为扣缴义务人适用15%的预提所得税率代为扣缴所得税，无论受益人是立陶宛的居民个人或是非居民个人（关于对非居民个人取得的所得的源泉课税，请进一步参见2.3.2非居民纳税人）。立陶宛居民个人取得的有关所得被源泉扣缴的所得税，可以在其年度应缴所得税中抵扣。

2.3.1.4 税收优惠

根据个人所得税法以及IBFD上关于立陶宛个人所得税的介绍等相关文献，尚未发现有与税收优惠相对应的内容。

2.3.1.5 税前扣除

在计算确定应税所得额方面允许税前扣除的项目大体分为以下三类：即与个人独立性活动所得相关的可扣除项目，与财产转让所得有关的可扣除项目，以及可一般适用于纳税人的个人扣除项目。以下分别说明：

（1）与个人独立性活动所得相关的可扣除项目

除税法另有规定外，从事个人独立性活动的立陶宛居民个人原则上允许扣除在日常经营活动过程中所发生的，与其在纳税年度内实际取得的个人独立性活动收入有关的各种成本和费用。

纳税人同时从事明显不同的多种个人独立性活动的，上述成本费用扣除应区分各种独立性活动进行处理，即与某种独立性活动相关的费用原则上只能从相应的独立性活动收入中扣除。与某种独立营业活动有关费用的扣除，不得超过在纳税年度内从该种独立营业活动取得的收入额。但符合下述条件之一的情形下，有关费用扣除可以超过在纳税年度内从特定种类的营业活动中取得的收入额，并且可以结转至下一年度：①个人已经注册登记为增值税缴付人（A VAT Payer）；②个人将其长期资产分配和使用与所从事的各种不同的营业活动中，并且是按权责发生制核算其所得额。

以营业证书开展的个人独立营业活动以及个人独立体育和表演活动发生的费用不属于可扣除项目，在计算应税所得时不得从这些活动产生的应税收入中扣除。

费用支出应当有立陶宛会计法和其他法律所规定的所有会计凭据证明，这些费用凭据应满足立陶宛政府所规定的文件形式。支付费用的文件凭据应说明：①货物或服务供应商的名称，姓名和身份号码（货物或服务供应商是自然人）；②货物或服务（个人）买方的姓名和身份号码，除非立陶宛政府或其授权的机构另有规定。在从外国企业或个人获得货物和服务的情况下，可以外国企业或个人签发的能够

识别经济交易内容的文件凭据证明费用的发生。

（2）与个人转让财产收益相关的可扣除项目

个人出售或其他方式转让财产（不包括用于个人独立营业活动的资产）所取得的财产收益，允许扣除财产购进的价格，以及在财产转让过程中发生的佣金支出和相关的税费（第1款）。个人转让与独立营业活动相关的资产所取得的收益，属于个人独立营业活动所得，转让这类营业资产所发生的费用支出，应按个人独立营业活动的费用扣除规则处理。

财产购置价格包括在购置过程中产生的各种相关费用支出，以及纳税人在购进财产后自费对财产进行改造而发生的费用支出（包括为此而借用资金的还款额）。财产是由个人自己制造的，财产的购置价格应包括该财产的制造和改造的所有费用（包括为此目的借用资金的还款额）。

个人投资入股的企业实体发生清算解散，个人在该企业中拥有的股份（权益或成员份额）应视为已出售。此种情形下出售股份（权益、成员股）的购置价格应等于：①个人为取得企业实体的股份（权益、成员份额）而对企业实体资本出资时的全部出资价值；或者②个人如果是在二级资本市场上获得企业实体的股份（权益，成员份额），应等于当时在二级市场购进企业实体地股份（权益，成员股）的收购价格。

个人转让股票所得，每个纳税年度内可扣除2500欧元的免税额。个人转让股份（票）发生的损失，只能从在同一纳税年度内转让股份（票）取得的收益中扣除。

（3）个人一般扣除项目

个人一般扣除的项目，是在确定应税所得额时允许从除前述营业证书所得外的其他任何一类应税所得中扣除的费用支出项目。这类个人一般扣除项目可以从纳税人年度所得税申报表中的汇总应税所得额中扣除，但扣除总额不得超过有关纳税年度内适用15%税率计税的应税所得总额的25%。主要有以下几项：

①利息费用

立陶宛居民纳税人可以扣除：A. 为建造或购置一套住房而支付给银行和其他信贷机构、以及在财政部批准的清单中规定的外国基金和政府金融机构的贷款利息，且有关贷款已经发生且建筑或购置住房的协议在2009年1月1日前已经签署；B. 为租用一套住房而支付给金融机构的利息，且相关租赁协议在2009年1月1日前已经签署。

②保险费

立陶宛居民个人可以扣除：A. 为本人或配偶或其未满18岁的子女或完全残疾的子女（包括养子女）的养老金而支付给在立陶宛或某个欧洲经济区成员国境内注册成立的养老基金的养老保险费；B. 为本人或配偶或未满18岁的子女或完全残疾的子女（包括养子女）的人寿保险利益而支付的保险费，且根据保险合同约定，保险赔偿应在保险合同期满时支付。有关人寿保险合同是在2004年5月1日以后签订的，则上述规定仅适用于保险费的收取人是在立陶宛境内、欧洲经济区的成员国或经合组织成员国境内注册成立的保险公司。

③教育费用

立陶宛居民为获取第1个高等教育学历和博士学位而支付的教育费用，以及教育贷款的本金和利息可以从有关纳税年度的应税所得中扣除。如果受教育人是未满26岁的立陶宛居民且不是个人所得税的纳税人，则上述教育费用支出可以从其父或母亲（包括养父母）、监护人或本人配偶的个人应税所得额中扣除。

④个人宽免额

等于立陶宛居民个人取得的雇佣所得，立陶宛税法还规定了一个基本的宽免额扣除（即免税所得额）。从2018年1月1日起，对每月工薪收入未超过最低月工资标准（2018年为每月400欧元，年度最低工资标准为4800欧元）的个人，该基本宽免扣除额是每月380欧元（轻微残疾者每月390欧元，严重残疾者每月450欧元）；对其他个人，基本宽免额按下述方式计算：

每月宽免额 = 380欧元 - 0.5 × (每月工薪收入 - 本年度最低月工资标准)

年度宽免额 = 4560欧元 - $0.5 \times (\text{年度工薪收入} - \text{本年度的年度最低工资标准})$

如果按照上述计算方式计算宽免额为负值，则个人宽免额此不适用。即个人月雇佣所得超过1160欧元 / 月，则不适用宽免额规则。对于非居民，个人宽免额只有纳税年度结束提交纳税申报表时，才可以适用。

2.3.1.6 应纳税额

(1) 应纳税额的计算方法

根据《立陶宛个人所得税法》第16条第1款规定，为计算居民纳税人的应纳税所得额，应当按照法定程序从收入中扣除：

- ①免税收入；
- ②持有营业证书进行个人独立营业活动的收入；
- ③与个人独立性活动收入相关的允许扣除项目费用；
- ④与个人出售转让除用于个人独立性活动财产外的其他财产的购置价格和转让税费；
- ⑤每月或年度个人基本宽免额和附加宽免额；
- ⑥在计算纳税年度应税所得额时允许扣除在本年度发生的个人一般扣除项目。

按上述方式确定年度应税所得额后，采用相应税率计算年度应纳税所得额并减除应予抵免的预交税额，即为年度应缴所得税额。

(2) 外国税收抵免

个人所得税法兼用免税法 and 抵免法消除国际重复征税。

对立陶宛居民个人取得的来源于欧盟成员国或与立陶宛有避免双重征税协定关系的缔约国境内的所得（不包括股息、利息和特许权使用费所得），采用单边性的免税法，即只要居民纳税人取得的来源于上述国家境内的所得在当地已被课征所得税，则立陶宛免于征税。

除上述以外的其他情形采用外国税收抵免法，即允许居民纳税人以就境外来源所得已缴的外国所得税抵免其应缴的立陶宛所得税，但外国税收的抵免不得超过境外来源所得按立陶宛税法计算的抵免限

额。超过抵免限额的部分也不能结转下一纳税年度。外国税收抵免限额的确定，原则上采用分国限额计算方法。居民纳税人来源于立陶宛财政部公布的“黑名单”中列明的避税港国家或地区的境外所得不享受外国税收抵免待遇。

按照欧盟的储蓄指令对居民纳税人的储蓄存款利息在境外扣缴的外国所得税，其抵免适用特殊规则。这类利息所得的外国所得税允许从居民个人应纳的立陶宛所得税中全额抵免。纳税人就这类所得在境外缴纳的所得税超过其在立陶宛应缴的所得税额，超过部分可以退税。

立陶宛一般遵循条约法优于国内法原则。境外所得的来源地国与立陶宛之间存在有效的双边税收协定，一般应按税收条约中有关消除双重征税的条款规定解决国际重复课税事宜（参见国际税收协定部分）。但如果税收条约规定的待遇不如国内法优惠，则纳税人可以主张援用国内税法规定。

（3）列举案例

以下是纳税人的纳税计算示例，纳税人有一名无工作的配偶和两名子女。2017年，他的年薪是50000欧元。除了工资外，他还享有基于个人目的使用公司车的福利。为计算汽车福利，汽车的市场价值假定为15000欧元。该人还获得了300欧元的股息，100欧元的银行存款利息。

表15 个人所得税计算表

				欧元
(1)	收入 (1a) + (1b)			51750
	(1a)	应税所得(1aa) + (1ab) + (1ac)		51650
		(1aa)	工资	5000
		(1ab)	实物形式的雇佣所得(公司汽车用于私人用途)	1350
		(1ac)	其他按15%税率课税的收入	300
	(1b)	不征税收入		100
(2)	应税收入			51650
(3)	个人所得税			7747.5
(4)	减去抵免 (Less credits)			—
(5)	应缴所得税 (4) - (5)			7747.5
(6)	社会保险费 ((1aa) + (1ab)) *3%			1540.5
(7)	健康保险费 ((1aa) + (1ab)) *6%			3081

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

关于立陶宛个人所得税法对居民纳税人身份的判断标准，详见2.3.1.1。凡不符合立陶宛居民个人的自然人，即为立陶宛税法意义上的非居民个人。

2.3.2.2 征收范围

（1）有关所得来源地的认定规则

非居民个人原则上仅就来源于立陶宛境内的所得负有缴纳所得税义务。根据《立陶宛个人所得税法》第2条第16款规定，所谓来源于立陶宛境内的所得是指：

①立陶宛居民从其他立陶宛居民、立陶宛企业、外国企业在立陶宛境内的常设机构、非居民个人在立陶宛境内的固定基地取得的所得；

②非居民个人从立陶宛居民个人、立陶宛企业、外国企业在立陶宛境内的常设机构以及立陶宛非居民个人在境内的固定基地取得的特许权使用费所得、利息、利润分配所得和不动产租赁收入；

③在立陶宛境内从事个人独立性活动所得；

④出售或以其他方式转让依法应在立陶宛登记的动产和位于立陶宛境内的不动产取得的收益。

凡不属于来源于立陶宛境内的所得，即为来源于立陶宛境外的所得。

（2）对非居民个人的所得税征收范围

《立陶宛个人所得税法》第5条第4款将属于个人所得税征收范围的非居民个人来源于立陶宛境内的所得区分为以下两类：

①通过境内的固定基地取得有关所得

这类所得包括非居民个人通过在立陶宛境内的固定基地（Fixed Base）从事个人独立性活动所取得的来源于立陶宛境内的所得，以及虽发生于境外，但与通过境内固定基地从事的活动有关从而应归属于该固定基地的收入。

所谓固定基地是指非居民个人在立陶宛境内从事独立性活动（不包括个人独立体育活动和个人独立表演活动）的表现形态。一个非居民个人如果经常性地在立陶宛境内从事个人独立性活动，或者通过他的非独立地位代理人在立陶宛境内从事经常性的独立性活动，应认为该非居民个人通过固定基地在立陶宛境内从事独立性营业活动。

②通过固定基地以外方式取得的来源于境内的所得

这是指非居民个人并非通过立陶宛境内的固定基地而取得的来源于立陶宛境内的其他各种应税所得，包括：

A. 利息收入；

B. 利润分配所得；

C. 不动产租赁所得；雇佣所得；个人独立体育活动所得（包括直接或间接与有关体育活动相关的收入，且无论收入是否直接支付给运动员本人或代表该运动员行事的第三人）；

D. 个人独立表演活动所得（包括直接或间接与表演活动相关的收入，且无论收入是否直接支付给演艺人本人或代表该演艺人行事的第三人）；

E. 出售或以其他方式转让依法应在立陶宛登记的动产和位于立陶宛境内的不动产取得的收益，但非居民转让在立陶宛公司中持有的股份（票）所取得的收益在立陶宛不征收所得税；

F. 特许权使用费所得，包括转让软件所取得的报酬，如果有关软件的下述权利之一也随同转让授予：a. 为向公众传播、转让或出租目的而拷贝复制该软件的权利；b. 在有版权的软件的基础上开发衍生软件的权利；c. 向公众展示软件的权利。

2.3.2.3 税率

对非居民个人取得的应在立陶宛课税的各项所得，适用与居民个人的同类所得相同的基本税率（即15%的比例税率）计算征收个人所得税（参见前述2.3.1.3税率），其中属于A类范围内的各项应税收入，与居民个人取得的A类范围所得一样，原则上应由支付人按毛收入额适用15%的预提税率源泉扣缴个人所得税（参见前述2.3.1.2征收范围）。

2.3.2.4 税前扣除

根据《立陶宛个人所得税法》第18条第2款规定，立陶宛非居民通过境内的固定基地从事个人独立营业活动和职业性活动，与居民个人取得的同类所得一样，允许扣除在纳税年度内发生的与取得的应税收入有关的费用，并且非居民个人在境外发生的与境内固定基地的活动有关的费用，包括用于固定基地活动的外国贷款利息和特许权使用费支出，也可以列支扣除。

但非居民个人无资格享受个人所得税法规定的适用范围限于立陶宛居民个人的各种扣除项目，前述对居民个人适用的一般扣除项目，如利息费用、保险费和教育费用扣除，以及儿童附加宽免额，不适用于非居民个人。但对非居民个人取得的来源于立陶宛境内的雇佣所得，可以适用个人基本宽免额扣除。

2.3.2.5 税收优惠

根据个人所得税法以及IBFD上关于立陶宛个人所得税的介绍的文献，尚未发现有与税收优惠相对应的内容。

2.3.2.6 应纳税额

对非居民个人取得各项应税收入的应纳税额计算，原则上适用与居民个人同样的规则。根据《个人所得税法》第16条第2款规定，为计算立陶宛非居民通过固定基地进行个人活动的应税所得额，应从固定基地产生的收入总额中扣除：(1)通过该固定基地从事个人活动取得的免税收入；(2)与通过该固定基地从事个人活动收入有关的允许扣除的费用项目。

2.3.2.7 其他

根据《立陶宛个人所得税法》第7条第2款的规定，立陶宛非居民通过其在立陶宛境内的固定基地活动取得收入的第一个纳税期间是固定基地登记的日历年度。

2.3.3 其他

雇主在每个月的第15日之前（若最后一部分薪金于当月第15日之前支付）或该月最后一天之前（如最后一部分薪金于当月第30日之前支付）代扣代缴个人所得税。立陶宛居民纳税人需在每年5月1日之前

进行个人所得税申报。立陶宛非居民个人取得与固定基地无关的B类范围应税收入，应在需在收到个人所得之日起25天内自行计算并申报缴纳个人所得税。

2.4 增值税 (Value Added Tax)

立陶宛自1994年起开始征收增值税，现行调整规范增值税征纳关系的《立陶宛共和国增值税法》（以下简称《立陶宛增值税法》）虽然早在2002年7月1日起生效适用，但自2004年以来，该法律根据欧盟先后发布的有关增值税条例和指令文件不断修订，以向欧盟统一增值税规则靠拢接轨，现行立陶宛增值税制度与欧盟第2006/112/EC号指令（即共同增值税指令）的规定保持一致。

为配合增值税法规定的执行，立陶宛政府、财政部和国家税务监察局还发布了一些相关的政府行政法规和部门规章，对增值税法的实施做出具体明确的规定。国家税务督查局还就增值税法发布了官方的注释并定期加以内容更新，以保证上述法律、行政法规和规章的执行。

与各国的增值税一样，立陶宛的增值税贯穿于商品和服务的生产和流通过程的各阶段，是一种广泛征收的间接税。增值税纳税人有权从其销售商品或服务产生的增值税额（销项税额）中扣除其购进项目已支付的增值税额（即进项税额），因此这种增值税不会累积重叠。由于商品和服务的最终消费者不能扣除进项税额，他们是这种税收的最终负担人。从事增值税免税交易的纳税人也无权扣除免税交易涉及的进项税额，在这种情形下他们与最终消费者的税负地位相同。

2.4.1 概述

2.4.1.1 增值税的纳税义务人

增值税的纳税人涉及应税人(Taxable Persons)和增值税缴付人(VAT Payers)这两个概念。

增值税应税人是指从事经济活动的任何人。增值税法意义上的经济活动，范围涵盖为某种对价而实施的各种活动，包括生产商、贸易商和服务提供商的活动，农业、渔业和矿业活动，以及各种专业性质的活动，无论这些活动是否以营利为目的。为持续获取收入目的开发

利用有形和无形财产或其权利，也属于增值税法意义上的经济活动范围。上述经济活动概念中涉及的对价，是指因提供货物或服务从买方/客户或第三方取得的以现金或任何其他形式偿付的回报。

增值税应税人区分为立陶宛共和国的应税人（Taxable Persons of The Republic of Lithuania，通常在立陶宛税法文献中简称为居民应税人，Resident Taxable Persons）和非居民应税人（Non-resident Taxable Persons）两类。根据增值税法第2条中的定义，一个立陶宛应税人，一般是指具有立陶宛税法意义上的居民身份的法人或自然人。由于立陶宛税法上采用注册成立地标准界定法人团体的居民或非居民身份地位，因此，依照立陶宛法律在境内注册成立的从事经济活动的法人团体，即为立陶宛共和国的增值税应税人。立陶宛税法采用个人的长期住址（Permanent Address）或惯常居住地（Place of Usual Residence）作为界定自然人的居民和非居民身份标准，一个从事经济活动的自然人如果其习惯性居住地在立陶宛共和国境内，即为立陶宛共和国的增值税应税人。非居民应税人，则是指依照外国的法律注册成立或以其他方式设立的法人、组织或单位，以及其习惯性居住地在外国境内的自然人。

增值税缴付人，是指依照增值税法规定负有义务计算并向税务机关缴付增值税税款，且已经在税务机关注册登记为增值税缴付人的人。对于居民应税人和非居民应税人，增值税法规定不同的要求办理增值税注册登记成为增值税缴付人的门槛标准。

根据《立陶宛增值税法》第71条规定，在过去12个月期间内，销售商品和提供服务收取的对价总额超过45000欧元这一增值税注册登记门槛标准的立陶宛居民应税人，有义务向税务机关申请办理增值税注册登记和缴纳增值税。居民应税人在立陶宛境内提供货物或服务取得的对价报酬总额一旦超过45000欧元这一门槛标准，除依法应向税务机关申请登记注册成为增值税缴付人外，应从超过上述门槛标准的当月起向接受其提供货物或服务的客户收取增值税款，并就其取得的对价总额计算和向税务机关缴付其应纳增值税额。从立陶宛境内向欧盟境外的某个国家或地区出口货物的居民应税人，即使其销售额没有

超过上述门槛标准，也要办理增值税注册登记。

在计算是否超过上述45000欧元门槛标准方面，受同一个或几个人控制的数个法人实体实现的销售额应合并考虑，即在一个人单独或与其他关联人共同控制几个法人实体的情形下，如果这样一种集团的全体成员企业在提供货物和服务方面收取的或应支付的对价总额超过45000欧元门槛标准，所有这些成员企业和控制人必须分别进行增值税注册登记，即使它们其中的个别成员取得的销售额低于上述门槛标准。立陶宛增值税法目前没有公司集团合并计算缴税制度，集团内的各个成员企业应分别是独立的增值税纳税人。

对于非居民应税人不适用上述增值税注册登记门槛标准，即非居民应税人在立陶宛境内开始从事提供货物或服务交易前就有义务进行增值税注册登记。非居民公司如果在立陶宛境内有固定营业机构，这些固定营业机构必须就非居民公司在立陶宛境内提供货物和服务收取增值税和向税务机关缴付增值税，因此它们应代表其所属的非居民公司向税务机关申请办理增值税注册登记。非居民公司如果在立陶宛境内没有固定营业机构存在，但在境内从事提供应税的货物或服务交易，则必须通过境内的某个财务代表（A Fiscal Representative）办理增值税注册登记。这个财务代表被认为应对非居民公司的增值税纳税义务负责。这种要求必须通过某个财务代表进行纳税注册登记的规定，对在欧盟范围内设立的非居民公司，以及设立于有适用内容范围与欧盟2010/24号指令和904/2010号条例规定相同的有关相互协助的法律文件规定地区的非居民公司，则不适用。这意味着上述情形范围的非居民公司可以直接向立陶宛税务机关办理增值税注册登记。

但当非居民应税人在立陶宛境内提供货物或服务适用所谓逆向课税机制征收增值税的情形下，或非居民在境内提供的是增值税免税或非应税货物和服务，或适用零税率的货物或服务，则不产生增值税注册登记义务。

对于从其他欧盟成员国购进货物的应税人和非应税法人（包括居民和非居民），增值税法规定适用14000欧元这一特别的注册登记门槛标准。非居民应税人从事远程销售活动，如果销售额超过35000欧

元门槛标准（或通过远程销售方式提供应课消费税的货物），也必须办理增值税注册登记。

2.4.1.2 增值税的征收范围

（1）提供货物和服务

根据《立陶宛增值税法》第3条规定，符合下列规定情形的提供货物和服务应缴纳立陶宛增值税：

①为某种对价而提供货物和服务；

②有关货物和服务被认为是在立陶宛境内履行提供的；

③有关货物和服务是一个应税人在其经济活动过程中提供的。与某个自然人的经济活动无关联的货物或服务的提供，应认为不是这个自然人以应税人的身份提供的货物和服务。

提供货物（The Supply of Goods）是指将以所有人处分货物的权利转让给另一个人，包括按照合同条款规定在最终分批付款完成时货物的所有权将转移给收货方或第三方的租赁合同项下的货物交付。货物不仅包括各种有形物品，也包括电力、燃气、热力和冷气以及其他类型的能源，但载有非标准化软件的计算机媒介不属于货物。

提供服务是一个涵盖范围广泛的概念。除另有规定外，原则上讲，在民事权利客体方面的任何交易，只要不属于提供货物的范围，应认定为是提供服务性质的交易。税法特别明确了销售或以其他方式转让非标准化软件，租赁，转让无形资产权利，提供建筑工程服务，包括将建成的新房屋或结构交付给客户或发包人；负担某种不作为或容忍某种行为或情形的义务，也属于增值税意义上提供服务的范围。

除通常理解的为获取价款而提供货物外，增值税应税人自行制造有形资本财产，如同将自产货物提供给应税人，属于增值税意义上的视同提供货物行为。应税人对经营活动中使用的房屋和建筑结构进行重大维修改造，也视为是一种应税的自制资本财产行为，即使应税人对上述建筑物并不拥有所有权而是根据其他原因使用它们。同样地，应税人将属于它们经营的货物移作私人使用（Private Use），以及将营业资产范围内的货物撤出，如果这些货物含有的进项税额已经抵扣了，也构成应税的视同提供货物和服务行为。将货物免费提供给第

三人也视为是应税人私人使用货物。对于上述应税的视同提供货物和服务行为，应税人必须就这些货物的购进或制造成本计算应缴的增值税。

（2）进口货物

进口货物是指将非欧盟的货物从欧盟境外进口到立陶宛境内的行为，进口人是否为应税人无关紧要。通常情况下，进口人要在海关将货物放行时缴纳进口货物的增值税。如果进口货物被置于海关的安排监管之下，例如处于海关仓库或中转安排中，或是转移到免税区，进口增值税的缴纳可能会推迟。在类似上述情况下，进口货物的增值税必须在海关解除监管货物监管时才缴付。正常从事进口贸易的进口商可以按月缴纳进口货物的增值税。

进口货物在进口时就已明确它们（未经过改制或再加工）将要发送或转运到其他欧盟成员国，可免缴进口增值税，并且从立陶宛境内将进口货物提供到另一欧盟成员国的行为，可以按零税率计算增值税。

（3）从共同体内购进货物（Intra-Community Acquisition of Goods）

在立陶宛加入欧盟之后，进口这一概念就不适用于欧盟的货物从某个欧盟成员国进入立陶宛境内的情形。当欧盟的货物从一个成员国进入立陶宛境内，在满足以下条件情形下，这些货物要按照所谓的在共同体内购进货物缴纳立陶宛增值税：

①货物已由一个应税人或非应税法人按照由在另一个成员国经过注册登记的应税人提供货物（即在共同体内提供货物）的方式取得，且这种提供货物不属于远程销售行为；或在有关货物属于应缴消费税货物情形，货物已由除非应税人的个人以外的任何人按照由在另一个成员国经过注册登记的应税人提供货物的方式取得；

②货物已经从另一成员国发送或起运；

③获得货物的实体已经按照立陶宛增值税法办理了注册登记或必须要依法进行增值税注册登记。

为核实交易双方都进行过增值税注册登记，货物的提供方和受让方的增值税纳税人身份认证号码必须在货物交易的发票中注明。在符合上述规定情形的提供货物交易中，取得货物的人构成增值税法意义上的在共同体内购进货物行为，它必须在其定期申报的增值税纳税申报表中计算增值税。如果收取货物的一方有权抵扣进项税额，上述从共同体内取得货物缴纳的增值税可在申报表中作为进项税抵扣。

应税人将构成其经营业务范围内的货物从一个欧盟成员国境内转移到另一成员国境内，也被定义为提供货物行为。这种视同提供货物构成税法意义上的在共同体内提供货物行为，因此在货物到达目的地的成员国构成应课增值税的在共同体内购进货物行为。在这种情形下，所谓的在共同体内提供货物和取得货物是由同一个应税人完成的，只是分别在不同的成员国境内进行的。另外，在一个非应税法人从欧盟境外的某地购进货物的情形下，如果有关货物在交付前已经进口到某个欧盟成员国境内，这种购进货物也构成在立陶宛应课增值税的在共同体内取得货物行为。

最后应指出的是，从另一欧盟成员国购进或取得新运输工具这类从共同体内购进或取得货物行为，在任何情况下都属于应纳增值税行为，即使这种货物是由非应税人的个人购进取得的。所谓新运输工具，是指符合《增值税法》第2条第16款规定范围的任何船舶、飞机和汽车，如果它们设计目的是用于运输人员或货物。

2.4.1.3 增值税的课税地点

（1）国内应税行为的课税地点

增值税的课税地点，原则上应是货物和服务的提供地。关于如何认定应税货物和服务的提供地，增值税法分别作出了规定。

①提供货物的课税地

增值税意义上的货物提供地，原则上是指在提供货物时货物实际所在的地点。提供的货物涉及运输交付，则货物的提供地应是货物运输开始时所在的地点，无论货物的运输是由提供方、收货方还是第三方履行的。因此，如果位于立陶宛境内的货物将由某个非居民公司提供（销售），作为货物提供方的非居民公司需要在立陶宛境内进行增

值税注册登记，并应就此项货物提供计算应缴的立陶宛增值税。货物是在共同体内旅客运输过程中的船舶、飞机或火车上提供的，则货物应视为是在这种运输或其部分运输起始的地点提供的。

根据增值税法第12条第2款规定，提供货物涉及安装或装配的，应以货物的安装或装配地为货物提供地。但应注意的是，如果涉及非居民应税人在立陶宛境内安装或装配货物，则按照逆向课税机制，一般应由客户方计算缴纳增值税，这意味着非居民提供方无需在立陶宛进行增值税注册登记。

货物由提供方提供并由提供方或其他人代表提供方交付给位于另一欧盟成员境内的未注册登记的客户（例如属于非应税人的个人或非应税法人）远程销售，货物提供地将从货物运输起始的成员国内转移到货物运输终止的地点。但是，如果远程销售商在本年度或上一年度内的销售额未超过货物运输目的地的成员国规定的远程销售门槛标准，则不适用上述“远程销售安排”货物提供地认定规则，除非远程销售商已经选择了在货物运输目的地的成员国纳税。目前，对于通过上述远程销售方式提供给立陶宛境内的非应税顾客的提供货物交易，立陶宛增值税法规定的门槛标准是本年度在境内的销售额未超过35000欧元。这一远程销售规则还适用于对另一欧盟成员国境内的应税客户提供货物，前提是应税客户没有增值税注册身份号码，或虽有但未告知货物提供方。

②提供服务的课税地

提供服务应在服务的提供地课税。由于立陶宛现行的增值税制与欧盟统一增值税制保持一致，税法除了对服务提供地的认定规定了一般原则（所谓主规则或基本原则），还针对不同的服务类型规定了许多特别认定规则。

A. 服务提供地认定的基本原则

《立陶宛增值税法》第13条第2款规定了服务提供地认定的基本原则，根据这一主规则，服务提供地认定的一般原则，根据接受服务的客户是否是一个增值税应税人而有所区别。

当服务提供给增值税应税人，服务的提供地原则上应是接受服务

的客户所在地。所谓客户的所在地，是指该客户的商业存在地。如果该客户不是一个自然人，这种商业存在地是指客户的商业登记住址地；如果该客户是一个自然人，则是指其个人的长期住址或惯常居住地；如果该客户有某个固定的营业机构且有关的服务是针对该固定营业机构提供的，则是该固定营业机构所在地。为确定服务提供地（即课税地）目的，已经过增值税注册登记的非应税法人实体，应视同为应税人。

当服务提供给非增值税应税人，服务提供地原则上应是服务提供人的商业存在地。

在有关服务是由一个非居民服务提供人提供，且此项服务的提供地应认定为是接受服务的具有应税人身份的客户的商业存在地的情形下，根据增值税法的有关规定，这类服务提供应按照逆向课税机制课征增值税。这意味着不是非居民服务提供人，而是有关服务的接受人必须就所接受的服务价值计算缴纳增值税，非居民服务提供人因此也不需要客户所在的成员国境内办理增值税注册登记。

B. 服务提供地认定的特别规则

a. 与不动产相关的服务的提供地，应认定为在不动产所在地。与不动产相关的服务，包括建筑、设计和勘探服务；不动产租赁或租借；宾馆、客栈和类似服务；涉及不动产交易、不动产评估和财产监督方面的代理服务，建筑设计师和工程师服务，以及其他与不动产相关的服务。

b. 对非应税人提供的与文化、艺术、体育、科学、教育、娱乐活动，包括上述活动的组织者的活动相关的服务，应认定是在服务的实际履行地提供；对应税人提供的与上述活动相关的服务，应认定是在活动发生地提供。

c. 运输服务的附属服务，例如装卸、理货、车皮或集装箱调度，以及通过固定的运输设备的货物运输服务，在对非应税人提供的情形下，应以上述服务的实际履行地为服务提供地。在上述附属性服务是对设立于立陶宛境内的应税人或非居民应税人在立陶宛境内的分支机构提供的情形下，如果有关服务是发生在欧盟境外，则不应认为服

务的提供地是在立陶宛境内。上述服务交易中的代理人服务，如果仅在欧盟境外发生，则其服务提供地也不认为是在立陶宛境内。

d. 涉及有形货物的修理、维护或调试等工作服务，包括对有形货物的估价服务，在对非应税人提供的情形下，服务提供地应认定为是有关服务的实际履行地。

e. 对非应税人提供的非共同体内的旅客和货物运输服务，应在考虑有关运输服务涉及的路程距离的同时，以运输服务的实际发生地为服务提供地。对于既在立陶宛境内也在境外履行的运输服务，应按照在立陶宛境内的运输距离的相应比例，课征立陶宛增值税。

在货物运输的实际发生地既涉及欧盟境内又涉及欧盟境外的情形，如果货物运输服务是在两个企业之间提供的，其中相应于在欧盟境外的运输路程比例的货物运输服务，不应认为其服务提供地在立陶宛境内。

f. 提供给非应税人的共同体内的货物运输服务，服务的提供地应认定为是运输的起始地。

g. 对非应税人提供的代理服务，应以基础交易的发生地为代理服务的提供地。

h. 根据《立陶宛增值税法》第13条第14款规定，对在欧盟境外的非应税人提供的下列无形服务，应以接受服务的客户的商业存在地为服务提供地。如果客户不是一个自然人，商业存在地是指客户商业登记住址地；如果客户是一个自然人，则是指该个人长期住址或惯常居住地：

——转移和转让版权及相关权利、专利、工业设计、半导体拓扑图、商标、商号、秘密工艺和配方、转让在特许协议下的权利和其他类似权利；

——顾问咨询、律师、会计师、审计师、工程师、技术控制和分析、市场调研、公众意见收集以及其他类似服务；

——开发、提供和以其他方式转让非标准化的软件，数据处理和信息资料提供服务；

——保险和金融服务；

- 不包括人员教育和培训在内的人员提供服务；
- 广告服务；
- 商品出租（不包括各种运输工具的出租）；
- 承担不履行本款所列示的各项活动和不行使本款所列示的各项权利的义务；
- 授权接入欧盟境内的天然气供应系统、电力供应系统、热冷气供应系统，通过上述供应系统进行转让和分配，以及提供与此直接相关的其他服务；
- 代理人为委托人采购本款规定的任何服务的服务。

i. 餐饮服务（但不包括在欧盟境内行使的海轮、飞机和火车上提供的餐饮服务）应以服务的实际履行地为提供地。

j. 短期出租运输工具（短于30天，在出租船舶情形下不超过90天）的服务提供地，应是运输工具可供客户使用的地点；长期出租运输工具，在服务是提供给设立于立陶宛境内的应税人或非居民应税人在境内的分支机构时，如果出租的运输工具事实上主要是在欧盟境外使用，不应认为服务的提供地在立陶宛境内。

k. 对非应税人提供的电讯、无线电、电视广播服务和以电子方式提供的服务，应以接受服务的客户的机构设立地或居住地为服务提供地。

l. 设立于欧盟境外的人对非应税人转让或提供的非标准化软件服务，或此种服务是由上述人通过其在欧盟境外的固定营业机构转让或提供给非应税人，应以接受此种服务的客户的商业住址地（在客户为法人团体的情形下）或客户的长期住址或惯常居住地（在客户为自然人的情形下）和所提供的软件服务实际使用地为服务提供地。

（2）跨境应税行为的课税地点

①进口货物的课税地

如果货物是在立陶宛境内解除海关监管放行的，应认定货物的进口是在立陶宛境内发生的。进口人的货物提供以及业已进口的货物的后续提供，应认定为是在立陶宛境内的货物提供。

②共同体内购进货物的课税地

原则上,如果货物的发送或运输的目的地在立陶宛境内,这种共同体内购进货物的提供地应认定为在立陶宛境内,不考虑收货人的商业设立地在何处或收货人的增值税身份号码。然而,根据所谓“安全网络规定(Safety Net Provision)”,如果收货人是在其立陶宛增值税身份号码下完成了共同体内购进货物,而且没有在货物到达目的地的欧盟成员国申报该共同体内购进货物事项,则因货物的发送或运输目的地是某个欧盟成员国的共同体内购进货物,仍应在立陶宛课征增值税。

2.4.1.4 增值税的纳税义务时间

根据《立陶宛增值税法》第14条规定的一般原则,在立陶宛境内提供的货物或服务应纳的增值税,应在应税交易的增值税发票开具时收缴。因此,增值税缴付人应缴的增值税,应在增值税发票开具的当月的增值税申报表中申报。在没有开具增值税发票的情形下,应在下述两种情事之一首先发生时,缴付应纳的增值税:(1)货物已交付或服务已提供;(2)所提供货物或服务的对价已收取。

在采用预付款方式进行未来的货物或服务交易的情形下,如果根据交易合同条款规定,有关货物或服务将在合同签订后12个月后才交付或提供,增值税应在收到全部或部分预付款时缴付。

在非居民应税人提供按照一般原则确定其服务提供地的服务情形下,增值税的征收时间,也应按照上述一般原则确定。除前述之外的其他非居民应税人提供货物或服务的情形下,应在以下三种情事之一首先发生时,缴纳有关货物或服务的增值税款:(1)购买人收到增值税发票时;(2)购买人支付货物或服务的对价时;(3)在货物或服务已实际提供的纳税期间后的下一纳税期间的最后1日,如果在此日前上述A和B规定的情事仍未发生。

2.4.1.5 税率

增值税的标准税率为21%,另有9%、5%两档减低税率分别适用于特定范围内的货物和服务提供,以及适用于出口货物或服务的0%税率。各档税率主要适用的提供货物和服务范围如表16所示。

表16 立陶宛增值税税率

增值税税率	应税货物/服务
21%	标准增值税税率，适用于大多数的货物及服务提供
9%	图书和其他出版物，报刊杂志； 公共交通服务； 热能产业 交通运输部及其授权机构或直辖市规定的常规航线上的旅客、行李运输服务 符合规定条件的旅游酒店住宿服务（截止 2020 年 12 月 31 日）。
5%	属于立陶宛医疗保险法规定报销范围内的医疗药品和医疗辅助用具； 所有无补偿的处方药(取消外部包装的应税价值必须超过 300 欧元的限制) 残障人士使用的车辆和为此类车辆提供的维修服务。
0%	<ol style="list-style-type: none"> 1. 长期住址或惯常居住地在欧盟境外的人从境内出口的货物； 2. 提供或为用于国际航线的客货远洋运输船舶，海洋渔船，用于海上救助的船舶提供维护、修理、改造、升级和出租服务； 3. 提供或出租飞机给年度收入的 50%以上来自国际航线的客货运输和与此种运输相关的服务的应税人； 4. 运输由立陶宛境内出口或过境中转的货物，以及与此运输直接相关的服务； 5. 与货物出口直接相关的保险服务和金融担保服务； 6. 在免税区、免税仓库、处于海关控制下的临时场地储存的用于出口的货物和交付给免税商店的货物； 7. 居民提供人在下述范围内的视同出口的货物提供：a. 在欧盟境外处于各国海关监管下的运输的货物；b. 进入自由贸易区或保税仓库的货物；c. 对临时访问立陶宛或免税商店的非欧盟旅游者提供的货物； 8. 视同出口的在共同体内提供货物，尽管货物的目的地不在欧盟境外，但在另一成员国境内； 9. 在海关监管下的加工货物。 10. 《立陶宛增值税法》第 6 章中规定的应适用 0%的其他提供货物和服务情形。

2.4.2 税收优惠

《立陶宛增值税法》第4章和第5章分别对属于增值税免税范围的提供货物和服务以及进口货物作出了明确详细的规定。主要免税事项如下：

- (1) 公共医疗机构和经批准的私营企业提供的医疗服务；
- (2) 儿童和青少年保护机构、养老院、残障人看护院以及其他非营利法人提供的社会服务；

(3) 依法设立并有相应资格的法人组织提供的各种层次的教育服务和职业培训服务以及高等院校的研究服务；

(4) 非营利法人提供的各种文化服务；

(5) 邮政服务和与邮政服务相关的货物提供；

(6) 非营利性无线电或电视广播人对公众提供的公共信息服务；

(7) 各类保险和再保险服务；

(8) 属于《立陶宛增值税法》第28条规定之各种金融服务；

(9) 居住用房的租赁和租借服务，但不包括宾馆、客栈、露营地提供的住宿服务，以及非居住用房的租赁服务；

(10) 出售或以其他方式转让房屋、建筑物和土地等不动产或其部分，但不包括新的房屋和建筑物以及正在建设中的土地及其部分；

(11) 雇主赠予的价值在200欧元以下的礼物；

(12) 由雇主支付的往返工作间的公共交通票据；

(13) 在出售废物后(不适用于自雇人士)利润不超过2500欧元。

享受增值税免税待遇的交易，意味着免税交易涉及的货物或服务中含有的与成本有关的进项税额不能抵扣销项税额。因此，立陶宛税法上规定，如果交易对方客户是一个增值税应税人，提供保险、金融服务以及转让或出租不动产的应税人有权选择放弃免税待遇，就有关交易计算应缴增值税，以避免增加增值税成本。

2.4.3 应纳税额

增值税缴付人应纳增值税额的确定，涉及应税销售额的确定和进项税额的抵扣。

(1) 应税销售额 (Taxable Amount)

根据《立陶宛增值税法》第15条规定，作为计算销项税额基数的应税销售额，是货物或服务的提供人所收取的除增值税款以外的对价金额。如果提供人获取的对价全部或部分是由货物或服务构成，则应税销售额应按有关货物或服务的市场价值确定。

应税销售额中应包括以下税费项目：

①除增值税以外的各种税收和政府性捐费；

②因提供货物和服务附带产生的收费，以及向客户收取的包装、

运输和保险等费用；

③与提供的货物或服务的价格直接相关的补贴和补助金。

应税销售额中不包括在提供货物和服务时给予商业折扣和回扣，以及提供人收回的其以客户名义或为客户利益而代为支付给第三人的垫付款。

在货物或服务已经提供后，发生客户拒收或退还货物或服务的情形下，应税销售额可以相应减少。提供货物的可回收的包装材料（如瓶、箱和容器等）的价值，可以从货物的应税销售额中扣除，条件是提供人同意包装材料可退还提供人。包装材料未在12个月内退还提供人，提供人应就包装材料的价值（包装材料押金）计算应缴增值税。

进口货物应缴增值税的计税基数是进口货物的海关价值，除海关价值外，应税销售额还要包括以下项目（若这些项目未包括在海关价值中）：

①除增值税外的在货物进口方面已付或应付的关税和其他税费；

②货物的运输及其附属服务、保险、佣金和包装的成本；

③进口货物在欧盟境内从第一目的地到下一目的地的运输相关的费用。

税务机关发现提供货物和服务收取的对价存在人为地抬高或压低现象，背离相关货物和服务的公平市场价格，有权依法调整应税销售额。

（2）进项税额的抵扣

进项税额是指增值税纳税人在购进货物或服务时已付或应付的增值税额。在立陶宛增值税制下，进项税额包括纳税人在购进货物或服务时支付给提供方的增值税款、在进口货物时支付给海关的增值税款、在逆向课税机制下缴付给税务机关的增值税款、就共同体内购进货物和应税人就自制有形资本财产价值计算缴纳的增值税款。

进项税额抵扣的基本原则是，纳税人只能抵扣其用于从事应税交易目的的有关货物和服务发生的进项税额。这些应税交易包括纳税人从事应课增值税的货物和服务提供活动，以及在立陶宛境外进行的货物和服务提供，该提供行为在立陶宛境内实施，不属于增值税免税范

围。因此，用于增值税免税范围活动的有关货物或服务发生的进项税额，原则上税不能抵扣纳税人的销项税额。纳税人购进的货物和服务部分用于应税交易，部分用于免税目的，则进项税额应按照增值税法第60条规定的按比例分配方式计算确定可扣除的进项税额。

增值税应税人在以往纳税期间和当期购进为经营活动使用的货物和服务而发生的进项税额，在持有有效的增值税发票的条件下，一般可主张在其当期发生的销项税额中抵扣。增值税法上对有效的增值税发票应符合的条件有严格的规定。同时，纳税人要求抵扣进项税额，还必须证实有关货物和服务被用于应税交易活动，才能从其当期发生的销项税额中减去可扣除的进项税额，以计算确定其当期应缴的增值税额。

纳税人当期可抵扣进项税额超过销项税额的，超过部分的进项税额可结转至下一纳税期间抵扣，或者按照税法规定的有关要求条件和程序退还纳税人。《立陶宛增值税法》第91条就进项税额退还事宜作出了相应规定，超过部分的进项税额首先抵销纳税人应缴的其他税收，在仍有余额的情况下，方可退还纳税人。

2.4.4 其他

（1）MOSS系统

根据欧盟的有关增值税指令要求，立陶宛现行增值税制度赋予在欧盟境外设立的对欧盟各成员国境内设立（居住）的非应税人提供电讯、广播电视服务的增值税应税人使用迷你一站式税务申报管理系统的权利。对欧盟境内设立的实体也有可能使用这种税务申报管理系统的计划方案，即赋予在欧盟成员国境内设立的对位于其他欧盟成员国境内的非应税人提供电讯、广播电视和电子化服务的应税人使用上述税务申报管理系统的权利。同时，立陶宛对在其他欧盟成员国设立的纳税人，如果它们为在欧盟其他成员国的增值税非应税人员提供电讯，广播和电视广播以及电子化服务，也提供使用MOSS系统的权利。

在增值税注册登记和向欧盟成员国财政缴付增值税款方面有权使用MOSS系统的人，允许扣除因在欧盟境内提供电讯、广播电视和电子化服务购进的货物和服务在立陶宛交付的增值税进项税额。

如果一个人已经在增值税上注册登记使用电讯、广播电视和电子化方式提供服务的方案，因在立陶宛境内提供货物和服务而应申请增值税注册登记的义务仍然对这个人适用。在第三国境内设立的对非应税目的在立陶宛正在申请注册使用电讯、广播电视和电子化服务的方案的应税人，可以直接进行注册登记。在欧盟成员国设立的对非应税人提供电讯、广播电视和电子化服务的应税人，如果它们已经为增值税目的在另一欧盟成员国办理了税务注册登记，没有义务在立陶宛办理增值税注册登记。

(2) 立陶宛非居民纳税人在特定的情况下有权要求退还已支付给立陶宛其他应纳税人或进口货物的增值税。自2018年1月1日起，在经合组织成员国中设立的不含增值税的外国企业(目前唯一符合此条件的国家是美国)将有权要求退回在立陶宛发生的增值税。

2.5 消费税 (Excise Duty)

2.5.1 概述

(1) 征纳规定

立陶宛对以下商品的生产和进口征收消费税：酒精和酒精饮料，包括啤酒和葡萄酒；加工烟草，包括香烟、雪茄、小雪茄，和烟草；能源相关产品包括汽油、煤油、汽油、燃料油、天然气及相关的替代品和添加剂；煤炭、焦炭、和褐煤；电力。

消费税的纳税主体包括：登记的承销人和货主、授权的库管 (Warehouse Keeper) 和其他具有消费税纳税义务的人。

承销人和货主、授权的库管消费税的纳税期限为一月一纳，纳税人应在次月15日内完成纳税申报。非以上主体的纳税人，若产生了消费税义务，需在进口货品运输日起5日内完成纳税申报。

(2) 酒精的消费税率(表17)

表 17 酒精的消费税率

应税项目	从2018年3月1日起的消费税额（欧元）
啤酒（按每百升啤酒的实际酒精百分比的1%计算）	3.92
乙醇（每百升纯乙醇）	1422.22
酒精度不超过15%的中间产品（每百升）	112.73
酒精度超过15%的中间产品（每百升）	159.06
酒精浓度不超过8.5%的葡萄酒及其他含发酵饮料（每百升）	36.12
酒精浓度超过8.5%的葡萄酒及其他含发酵饮料（每百升）	90.85

（3）香烟的消费税率

根据立陶宛消费税法的规定，香烟的消费税税率如表18。

表18 香烟的消费税率

应税项目	2018年3月1日起的消费税额（欧元）
香烟—最低收费（每1000个单位）	96
香烟—消费税的具体要素（每1000个单位）	59
雪茄和香烟（公斤）	37

（4）能源相关产品的消费税率

根据立陶宛消费税法的规定，能源相关产品的消费税率如表19。

表19 能源相关产品的消费税率

产品	适用消费税（欧元）
无铅汽油（每1000公升）	434.43
含铅汽油（每1000公升）	579.24
煤油（每1000公升）	347
柴油（每1000公升）	347
加热油气（每1000公升）	21.14
农用、渔用柴油（每1000公升）	56
液体燃料（每公吨）	15.06
石油气 / 气态烃类（每公吨）	304.1
电力（每千度）	1.01
商业用电（每千度）	0.52
煤（每公吨）	7.53
商业用煤（每公吨）	3.77
焦炭 / 褐煤（每公吨）	8.98

商业用焦炭 / 褐煤 (每公吨)	4.63
天然气 (每千度) (计量单位: 公斤、吨、升、标方、大卡、千焦等。)	23.6
加热天然气 (每千度)	1.08
商业用加热天然气 (每千度)	0.54

2.5.2 税收优惠

具有以下特点的消费税应税产品可享受免税待遇:

- (1) 若应税产品是从免税港或国际航空港、国际海港出口, 由旅客带往第三国, 可享受一般免税品待遇;
- (2) 外事或公务、使领馆领用;
- (3) 携带于个人行李中, 个人使用且不超过规定用量, 可以免进口消费税入境;
- (4) 用于国际航线的补给品;
- (5) 用于北大西洋公约组织 (NATO) 成员国的军事单位;
- (6) 用于立陶宛承认的国际组织;
- (7) 依照立陶宛签署的国际条约进口的部分免税产品 (包含国家、区域间为促进区域贸易所签署的国际条约)。

2.5.3 应纳税额

根据立陶宛消费税法, 消费税应纳税额的计算取决于应税消费品的销售数量和单位税额两个因素。其基本计算公式为:

应纳税额=应税消费品的销售数量×单位税额

应税消费品的销售数量是指纳税人生产、加工和进口应税消费品的数量。具体规定为: 销售应税消费品的, 为应税消费品的销售数量; 自产自用应税消费品的, 为应税消费品的移送使用数量; 委托加工应税消费品的, 为纳税人收回的应税消费品数量; 进口的应税消费品, 为海关核定的应税消费品进口征税数量。

2.5.4 其他

暂无其他相关内容。

2.6 其他税

2.6.1 关税 (Customs Duty)

(1) 征纳规定

立陶宛的关税是进出口商品在经过立陶宛关境时，由政府设置的海关向进出口商所征收的税收。根据立陶宛税收征管法第15条，立陶宛海关部门为立陶宛关税的唯一征管机关。

(2) 法律法规

立陶宛从2004年5月1日起全面实施欧盟的海关法，从2016年5月1日起全面实施新《欧盟海关法典》(Union Customs Code)。欧盟海关法典规定了欧盟国家对关税的安排，使用流程等多方面问题，规定了产品进出口欧盟国家的关税纳税义务。

实施欧盟海关法典意味着：①立陶宛及其他欧盟国家之间的进出口贸易免关税；②非欧盟国家向立陶宛进口贸易适用欧盟海关法规；③欧盟和非欧盟国家之间签订的大量自由贸易协定同样适用于立陶宛。

新《欧盟海关法典》可参看以下链接：<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013R0952&rid=1>。

(3) 关税特点

中国投资者需要注意的是，欧盟的关税体制在具体适用上有以下几个特点：

①欧盟实施“二次申报”制度，会导致实际缴纳税款的期限晚于我国的征管期限；

②在支付时限上，欧盟采用即时支付和延期支付两种支付时限，而我国目前仅有即时支付；

③欧盟关税计征标准的原则是按照制成品计征，但在实际操作中，经过简单加工处理处置的货物，依纳税人申请，海关可以允许其按照原先未经加工的商品原状态计征；

④对于税款延期支付产生的滞纳金，欧盟经过评估后，如果确定滞纳金会给债务人带来经济困难状况的，海关可以减免滞纳金的收取。而我国视滞纳金为一种执行罚来看待，是一种具有公权属性的惩

罚金，难以进行减免。

2.6.2 遗产税 (Inheritance Tax)

(1) 征纳规定

遗产税的纳税人是继承遗产的立陶宛居民，以及继承在立陶宛法律规定中必须在立陶宛登记的遗产的非立陶宛居民。

纳税期限没有固定规定，继承遗产事项发生即产生纳税义务。

(2) 适用税率

遗产税的适用税率需要通过所继承遗产的价值（所继承遗产价值=遗产本身价值的70%）来确定：

- ①当所继承遗产价值不超过150000欧元的，适用税率为5%；
- ②当所继承遗产价值超过150000欧元的，适用税率为10%。

(3) 免税待遇

以下遗产可以免征遗产税：

- ①继承于配偶的遗产；
- ②继承于子女（含领养子女），父母，法定监护人，祖父母，兄弟姐妹的遗产；
- ③价值不超过3000欧元的遗产。

2.6.3 不动产税 (Immovable Property Tax)

(1) 征纳规定

不动产税的纳税主体为在立陶宛有不动产的境内外个人或企业。

在两种情况下，即使在立陶宛拥有不动产，也不会被列为不动产税的法定纳税人：①不动产不在使用中，因为建筑工程尚未完工；②不动产的一部分构成或被视为立陶宛的政府用途。

不动产税的征纳期限为一年一纳。

(2) 适用税率

不动产税率从2013年到2016年经历了一次调整，旨在提高不动产的征税。在2013年1月税率提升之前，不动产税的税率在0.3%到1%之间，增税过后，目前最高税率为不动产价值的3%，最低税率为不动产价值的0.3%。

同时，立陶宛税务当局提高了年度房地产税的门槛，法律实体不需要预先缴纳房地产税的标准从435欧元提高到了500欧元。

不动产税的具体税率由市级政府根据不动产的价值进行估价。市级政府会在每年的6月1日，颁布次年辖区内的具体不动产税，需要持续关注。

2017年末，立陶宛议会通过了对不动产税法的修正案，自2018年1月1日起，立陶宛个人所有的非商用不动产采用累进税率：

- ① 价值在22万欧元至30万欧元的不动产适用0.5%的税率；
- ② 价值在30万欧元至50万欧元的不动产适用1%的税率；
- ③ 价值超过50万欧元的不动产适用2%的税率。

对于有三个或三个以上未成年子女（含领养子女）的个人，或有未成年残疾子女（含领养子女）的个人，其个人所有的不动产采取优惠的计税政策：

- ① 价值在28.6万欧元至39万欧元的不动产适用0.5%的税率；
- ② 价值在39万欧元至65万欧元的不动产适用1%的税率；
- ③ 价值超过65万欧元的不动产适用2%的税率。

政府进行估价的计算方法主要参看不动产的以下几个特点：①不动产使用目的；②不动产使用情况；③不动产法律状态（例如是否抵押）；④工程技术特征；⑤维护状况；⑥不动产所有人的纳税人属性；⑦不动产地理位置。

（3）免税待遇

以下类型，为个人所有的不动产可享受免税待遇：①个人农用不动产；②个人居住不动产；③私人花园、庄园；④私人车库；⑤个人所有的温室、农场、鱼塘；⑥个人用途的科学、宗教场所。

除此之外，非个人所有的以下类型不动产可享受免税待遇：①外事、使领馆、国际组织的不动产；②政府所有的不动产；③破产担保的不动产；④自由经济区内企业所有的不动产；⑤宗教团体所有的不动产；⑥残疾、慈善类组织所有的不动产；⑦公司法人纳税年度内超过50%的所得来自于农业生产的公司所有的不动产；⑧公司法人所有的不动产，用于环境保护、消防、医疗的不动产。

根据立陶宛议会通过的对不动产税法的修正案，自2018年1月1日起，用于从事丧葬服务，以及宗教仪式附属的不动产将不再享受不动产税的免税待遇。

同时，由于不动产具有较强的使用价值，对于个人居民来说属于不可替代的家庭财产，因此立陶宛政府在不动产税上也采取了除统一估计外的特殊征税政策。

①个人所有的除房屋外的不动产建筑，出于个人使用目的，用于个人居住、建造花园、车库、庄园、温室、农场、个人科研场所、宗教场所、鱼塘等，其总价值超过一百万立特的（立陶宛币），才对其超出部分征1%的不动产税；从2015年1月起，上述不动产的不计税价值改为220000欧元。

②对于有三个或三个以上未成年子女（含领养子女）的家庭，或有未成年残疾子女（含领养子女）的家庭，抑或有成年残疾子女（含领养子女）被鉴定为需要长期看护的，其家庭不动产的计税上采取特殊政策。家庭不动产的免计税面积可提高30%。

2.6.4 土地税（Tax on Land）

（1）征纳规定

土地税的纳税主体为在立陶宛拥有土地资产的立陶宛（非）居民企业。土地税主要缴纳给市级政府。市级政府会对土地的具体情况进行评估，规定缴付条件，同时也会对符合条件的企业给予优惠。

土地税每年的纳税期限在每个纳税年度的11月15日之前。需要纳税人在每个纳税年度的11月1日之前完成纳税申报。

一般用途的道路和森林免征土地税。

（2）税率及计税方法

土地税政策与不动产税类似，从2013年起到2016年经历了一个短暂的调整变化，这一轮调整的主要目的是逐步提高土地税。目前，土地税的具体税率仍取决于市级政府的规定，一般在0.01%到4%之间。

执行税率的规定：

①一般情况下，市级政府会公布辖区内详细的土地税率；税率的确定需要根据价值评估得出的市场估价；

②价值评估必须至少五年进行一次；

③在一些特殊情况下（例如土地有特殊价值），个人估价和市场估价相差大于20%的情况下，有可能采纳个人估价。

根据《立陶宛土地税法》第6条的规定，土地税的评估方法主要参照土地的大小、土地用途、使用率等具体数据。

《立陶宛土地税法》第9条4款中对农业用地的价值评估曾有一条乘以系数0.35的规定，这种计算方法会直接使得农业用地的应税价值小于其实际价值。自2018年起，此系数将不再适用，土地税将基于土地总价值计算。此外，原先对农业用地适用税收优惠，每一百平方米的税额不得高于0.29欧元的规定，也在2018年被取消。

（3）免税待遇

立陶宛对于公用道路、公园、自然保护区、山脉、水域等土地免除土地税，除一般免税待遇外，无需缴纳土地税的特殊情况有：

- ①外事、使领馆、国际组织的用地；
- ②破产担保的土地；
- ③立陶宛国家银行所有的土地；
- ④按照法规核算，土地税不超过两欧元的情况。

2.6.5 契税（Deed Tax）

契税是针对租赁国有土地的立陶宛居民企业 and 非居民企业征收的，具体税率也由市级政府评估后决定，最高税率为土地价值的4%，最低税率为土地价值的0.1%。

2.6.6 印花税（Stamp Duty）

印花税是大部分国家政府对设立、领受具有法律效力的凭证的行为所征收的一种税。立陶宛目前并没有适用印花税，取代印花税的是相关机关直接收取的小额费用。

2.6.7 环境税（Pollution Tax）

环境税是针对商业目的的环境破坏和污染所征收的税费，包括污水排放、进口一些限制进口的原材料、生产例如橡胶轮胎、电池等产业，都可能被征收环境税。环境税目前没有具体的税率，由税务主管

机关评估征收。

2.6.8 博彩税 (Tax On Lotteries and Gambling)

博彩税是立陶宛政府向赛马投注、合法足球博彩投注及六合彩收益等各种具体博彩项目所征收的税项。

(1) 征纳规定

根据立陶宛博彩税法第2条和第3条的规定，博彩税的纳税人为在立陶宛经营博彩业的居民企业，纳税期限为一月一纳，纳税人应在下个季度首月15日内完成纳税申报。

(2) 适用税率(表20)

表20 立陶宛博彩税税率表

项目	适用博彩税（立特）
彩票	经营收入的5%
宾果	经营收入的15%
赛马	经营收入的15%
下注（wagering）	经营收入的15%
赌博机（每台）	600
轮盘赌（每台）	4000
卡牌桌（每台）	4000
骰子桌（每台）	4000

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

国家税务监察局是主要负责税收征管事务工作的国家机关，由财政部设立并对财政部负责。国家税务监察局有自己的银行账户、印章和标识，并遵循立陶宛宪法，税收征管法和其他相关法律法规，以及国家税务监察局的规章。国家税务监察局的规章应由财政部审核批准，地方税务监察局的规章应由国家税务监察局局长审核批准。

除国家税务监察局外，海关在税法授权范围内，负责进口环节的增值税和消费税的征管事务；立陶宛环境保护部在税法授权范围内，负责国家自然资源税、污染税和石油与天然气资源税的征管事务；立陶宛农业部在税法授权范围内，负责糖类产品相关税的征管事务。

国家税务监察局的组织结构分为中央和地方两个层级。财政部下设的国家税务监察总局是中央层面的税收征管机关，国家税务监察总局由局长领导，局长人选的任免应遵循《公务员法》所规定的程序。国家税务监察总局的组织架构应在与财政部协调之后由局长批准，并向财政部负责。

各地的国家税务监察局为财政部在地方设立的隶属于国家税务监察总局的地方税收征管机关，它们向国家税务监察总局负责。根据国家税务监察总局局长建议，由财政部决定一定数量的地方性国家税务监察局以及它们各自的税务管辖区域范围。地方国家税务监察局的组织架构由国家税务监察总局局长审核批准。地方国家税务监察局负责人的任免遵循《公务员法》，由国家税务监察总局局长决定。

立陶宛国家税务监察局系统机构设置示意图如图3.1所示：

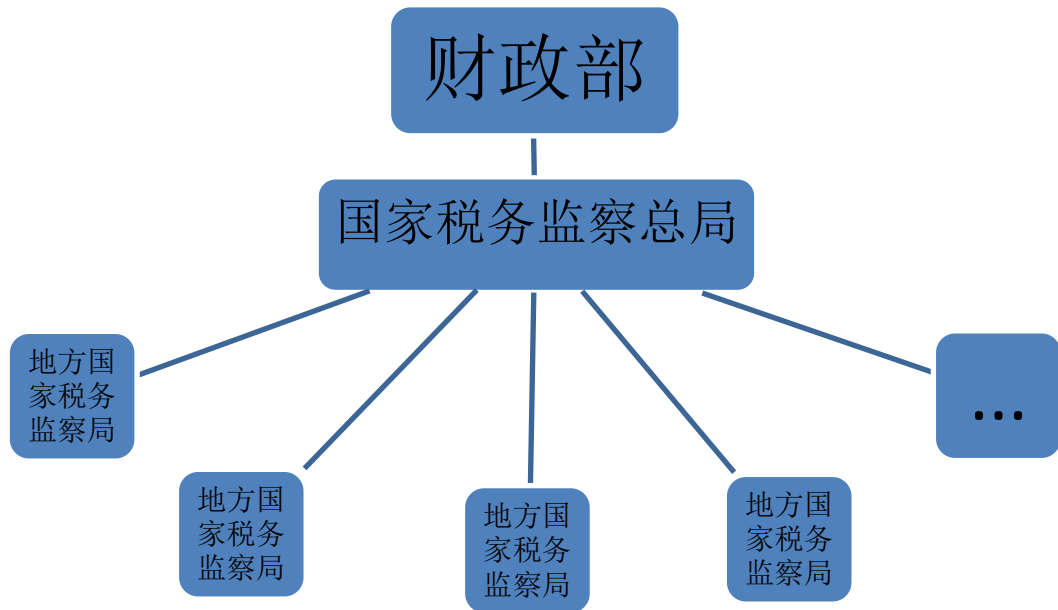


图3.1 立陶宛税务机构示意图

3.1.2 税务管理机构职责

3.1.2.1 税收征管部门的主要职责

依据《立陶宛税收征管法》第25条规定，中央税收征管部门主要职责有：

- （1）为纳税人组织培训和咨询活动；
- （2）在与财政部协调之后提供税法的概括性解释文件；
- （3）制定税收征管程序标准，例如为纳税人提供服务的程序、会计程序、退还已缴税款或结转抵扣程序、税款计算和申报监管程序、欠税追缴程序等；
- （4）解决税收争议；
- （5）处理与相互协商程序相关的问题；
- （6）代表国家出庭；
- （7）收集税收征管程序的最佳实践信息，并向地方税收征管机关推广；
- （8）立法相关职能，例如，在立陶宛国会、政府和财政部的授权下起草和采用相关的税法实施细则，或向财政部提交与实施税法和改善税收征管相关的提案；

(9) 合作职能，例如与国际、他国或其他公共组织的合作，与他国的税务征管部门的合作；

(10) 协调和监管地方税收征管部门，并为它们提供方法指导；

(11) 管理纳税人的登记事项；

(12) 制定向国家预算缴付税款的政策，留存相应缴付记录；

(13) 执行其他法律规定的职责。

根据《立陶宛税收征管法》第26条规定，地方税收征管部门主要职责有：

(1) 向纳税人提供关于税款缴付以及税收相关法律的信息；

(2) 收取税款申报单以及其他相关会计文件，并提供证明；

(3) 留存向国家预算缴付税款的记录；

(4) 为纳税人提供并管理登记服务；

(5) 根据法律规定，在各种预算之间分配税款；

(6) 实施市政机构制定的市政税收优惠政策；

(7) 监管税款计算和申报；

(8) 根据《立陶宛刑事诉讼法》提供关于税款计算、申报和缴付的专家意见；

(9) 追缴拖欠的税款；

(10) 退还和结转扣除已缴税款；

(11) 与其他立陶宛税收征管部门合作并交换信息；

(12) 根据法律规定的程序监管《行政违法行为法》所规定罚款。

立陶宛政府和其财政部应制定相关实施细则以执行相关税收法律，在处理具体问题时，也可以授权国家税务监察局制定相应细则。税法的概括性解释文件应由国家税务监察局在与财政部协调之后发布（环境监管部门和海关部门征管的相应税种的概括性解释文件应由这些部门发布），但这些解释性文件对纳税人没有法律约束力，仅代表有关部门对税法相关问题的看法。

3.1.2.2 税收征管部门的权力

根据《立陶宛税收征管法》第33条规定，税收征管部门主要权力有：

(1) 从企业、机构、组织以及其他个人，包括银行、其他信贷以及金融机构，获取为履行职责所需要的有关法人和自然人的财产与收入的信息和文件副本，并使用上述机构的登记信息和数据库信息；

(2) 为核查纳税人履行纳税义务情况，根据税收征管法第122条规定，若税务机关提前通知并告知纳税人具体检查日期，则可以在出示有关证件后，在纳税人正常营业时间内不受限制地进入纳税人的生产场所（包括租用场所）或领地；税务机关也可不经过提前告知就进入上述场所，在有合理理由怀疑纳税人存在违法行为时，税务机关有权在非营业时间进入；但税务机关不得进入自然人的居住场所；

(3) 为确定税收计算的准确性，暂时调取和保留所需要的纳税人的会计文件；

(4) 查封放有文件、有价证券、现金和有价物品的区域、场所和设施；

(5) 提取货物样本或样品；

(6) 为防止发生伪造篡改情形，标记纳税人的文件；

(7) 税务机关为了履行必要职能，可以强制纳税人进行约谈；对纳税人做出有关税款计算、缴付事项和记录保存事项的指示；

(8) 强制执行拖欠税款的缴付；

(9) 根据《行政违法行为法》的规定，处以行政处罚和罚款；

(10) 独立执行或要求其他有权机关执行控制措施、检查电脑软件和数据、清点有价物品的存货以及其他检查措施；

(11) 在纳税人仓储设施、仓库和其他用以运作的设施上安装仪表和测量设备；

(12) 在怀疑有违法行为存在且依法属于税务机关的职权管辖范围内时，拦截并检查交通运输工具，并扣留检查相关货物或文件；

(13) 在合理怀疑所得没有依法纳税或购置资产的资金没有依法纳税的情形下，要求纳税人依照有关规定进行解释；

(14) 要求纳税人排除阻碍税务机关履行职能的情形和条件；

(15) 执行强制措施；

(16) 根据财政部制定的程序，向国家资产管理人提交或转让

拖欠税款的债权；

（17）参与法院诉讼；

（18）执行税务调查；

（19）在没有侵犯他人法定隐私权的情形下，拍照、录音或录像；

（20）在有其他同等代替方法的情形下，允许纳税人不履行法定义务。

税务机关对源泉扣缴税款的扣缴义务人也同样可以执行上述权力，税收征管部门的工作人员可以享有其他法律法规规定的权利和立陶宛政府向税务部门工作人员发布的法令中规定的权利。

税务机关及其工作人员在行使法律赋予的职权时，应以决定的方式记录其所作出的执法行为，决定的形式（法令、证书、指令、建议、解释、决定、警告等）和登记程序由中央税收征管部门制定。

此外，税收征管部门应对基于税收征管法第43条的规定对所有负有纳税义务的人进行强制登记。财政部应负责建立税务登记制度，税收征管部门为税务登记机关，中央税收征管部门应留存全部的税务登记记录，地方税收征管部门应负责登记纳税人并留存本地区的登记档案。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

根据税收法律负有纳税义务的任何人都必须向相应的地方税收征管部门登记成为纳税人。依法负有纳税义务的人应在应承担纳税义务之日起5日内向相应的税收征管部门登记。纳税人自合法登记时承担纳税义务，若依法不需要进行合法登记的，则自开展应税活动时承担纳税义务。

每一个纳税人或扣缴义务人应持有一个永久识别号码以识别该纳税人或扣缴义务人，法人单位登记识别码应适用于企业和组织，个人登记码应适用于自然人，无法适用上述两种识别号码的纳税人应适用临时纳税人识别号码。

（1）单位纳税人登记

在法人团体登记处登记的企业自动登记为纳税人。在收到地方国家税务监察局发布的关于该团体在纳税人登记处登记情况的声明后，企业须填写一份专门的表格并提交给该地方国家税务监察局，该表格内容涉及该团体的额外信息及其组织架构，包括该团体在海外的常设机构（如果有）信息。纳税人登记处会提供一个纳税人识别号码。企业登记信息若产生任何改变，企业应在五个工作日内向所属地方国家税务监察局报告。

（2）个体纳税人登记

根据雇佣合同工作的自然人应通过其雇主向地方税收征管部门进行登记。

（3）增值税缴付人的注册登记

立陶宛对增值税纳税人有单独的增值税注册登记制度，这种增值税注册登记有强制性和自愿性的区别。

在一个年度内从事提供货物和服务取得销售额超过了税法规定的要办理增值税注册登记门槛界限的应税人（A VAT Taxable Person），应从其销售额超过这一门槛界限的当月起，在向客户销售货物或服务的同时收取增值税款。此时应税人必须是已经办理了增值税注册登记的增值税缴付人（A VAT Payer）。按照增值税法第71条规定，在过去12个月内，销售商品和提供服务收取的对价总额超过45000欧元（增值税注册登记门槛标准）的立陶宛居民应税人，有义务向税务机关申请办理增值税注册登记和缴纳增值税。没有超过上述门槛标准的居民应税人，如果有从事在立陶宛境内向欧盟境外的某个国家或地区出口货物，也必须办理增值税注册登记。对于在欧共体内部购进货物的应税人 and 非应税人（无论它们是居民或是非居民），增值税法规定应进行增值税注册登记的门槛界限标准是14000欧元。

对于仅因为提供服务而且服务的提供地被认定为是在其他欧盟成员国境内的应税人，或者仅因为购进服务而且此种服务的提供地被认定为是在立陶宛境内的应税人，不需要办理增值税注册登记成为立陶宛的增值税缴付人。如果由于购进由某个外国应税人在立陶宛境内提供的服务而注册登记为立陶宛增值税缴付人的应税人，或者由于提

供按照一般规则应认定为提供地是在其他欧盟成员国境内的服务而注册登记为立陶宛增值税缴付人的应税人，允许申请注销其作为增值税缴付人的税务登记，但前提条件是这种应税人根据立陶宛增值税法规定没有义务要进行增值税注册登记。

没有超过前述税法规定的增值税注册登记门槛界限标准的应税人，可以在自愿基础上申请注册登记为增值税缴付人。

对于公司的附属部门或固定营业机构，立陶宛增值税法没有要求其单独进行增值税注册登记的规定。它们被认为是一个公司的总机构的组成部分，在立陶宛增值税法上，公司本身及其附属部门或固定营业机构被视为是一个单一的企业实体。

从2015年1月1日起，在欧盟境内设立的向其他欧盟成员国境内的非应税人提供电讯、无线电、广播电视服务和电子化服务的实体，也有资格使用迷你一站式税务注册管理系统（MOSS System），从而避免需要在各个欧盟成员国分别办理增值税注册登记的麻烦。在这种MOSS系统制度下，这些企业实体可以通过在其设立地的欧盟成员国境内的网络平台端口计算应就提供上述这些服务应在有关欧盟成员国缴纳的增值税款。这种MOSS系统也可供在欧盟境外设立的为设立(或居住)于各欧盟成员国境内的非应税人提供电讯、无线电、广播电视或电子化服务的应税人使用。

3.2.2 账簿凭证管理制度

（1）账簿设置要求

企业可以根据国际财务报告准则（IFRS）或商业会计标准（Business Accounting Standards）来选择自己的会计账簿形式，但若企业的证券在规范的市场上交易，那么应根据国际财务报告准则（IFRS）来准备财务报告。

经济实体应采用其自己的会计账目表，该会计账目表应得到该实体负责人同意。同时，其应独立选择用于内部管理的会计方式。

会计账簿应具备的内容有：会计账簿的标题，经济实体的名称和识别号码，会计账簿的编制日期，经济交易或项目的内容及其产生的金钱或等价物（应写明计量单位），有权编写并签署该账簿的人的名

字、名字首字母缩写或姓氏以及其职位等。

（2）会计制度简介

应以权责发生制作为会计记账方法。

经济实体应按以下标准作为编制财务报告的方式：①经纪公司、受管制市场的运营商（Regulated Market Operator）、保险公司、再保险公司、资产管理公司（Management Company）以及信贷机构应遵循国际会计准则（International Accounting Standards）；②非盈利的有限责任法人团体（除了第一点中列出的组织）、投资基金、企业年金基金（Occupational Pension Funds）和无限责任法人团体应遵循商业会计标准，其证券在受管制的证券市场上交易的且有义务编制统一的财务报告的经济实体应根据国际会计准则编制其财务报告；③养老基金应遵循商业会计标准。

（3）账簿凭证的保存要求

会计账簿凭证必须以立陶宛语作为正式语言，如有必要，可以使用两种语言。账簿凭证必须记载交易各方的特定信息。

与会计相关的材料应以欧元作为记账本位币，但在允许的条件下，应同时使用欧元和其他国家的货币。除非法律另有规定，使用外国货币记录经济业务和交易时，应根据欧洲中央银行的参考汇率将外国货币转换为欧元，如果欧洲中央银行没有提供相关汇率，则应根据立陶宛银行（Bank of Lithuania）提供的参考汇率进行转换。

（4）发票等合法票据管理

开立发票的程序已经与欧盟法规相一致：可以使用电子发票，买家可以开立发票，以及采取有利的发票存储程序。若没有记载上述特定信息，则这样的账簿凭证不可用于税务目的。

关于增值税发票的使用和管理，有特别的规则要求。

根据立陶宛增值税法第79条规定，在下列交易情形中必须开具增值税发票：①对作为应税人或非应税人的法人实体提供货物和服务。在非居民提供货物或服务的情形下，则仅就在立陶宛境内履行的提供货物或服务，必须开具增值税发票。②根据远程销售安排提供货物。③适用零税率情形的在共同体内提供货物和服务。

除非客户要求,对个人消费者提供货物或服务不必开具增值税发票。

通常情况下增值税发票应在货物已经交付或服务已经履行完毕后尽快开具。除符合立陶宛会计法对会计凭据规定的一般内容和形式要求外,增值税发票还必须具备规定的信息内容。

增值税发票可以采用电子发票形式开具,只要客户同意接受电子版增值税发票。应税人有义务使用智能税务管理系统(The Smart Tax Administration System, iMAS),并且从2016年10月1日起,它们必须向税务机关提供其收取和开具的增值税发票的登记记录。

以下情况不需要出具增值税发票:收到预付款,成本补偿,总分公司之间的交易,免税的金融和保险业务,长期供应服务,彩票,公共交通,各种活动门票,展会或集市中的货物供应(除了酒精和烟草),出租车费等。同时,如果销售燃料小于500立特或145欧元(含增值税),则现金收据可以视为发票;如果交易价值小于345立特或100欧元(含增值税),则允许使用增值税简易发票。

按照立陶宛税收法律要求,发票、会计账簿和其他相关的文件必须保存10年。

3.2.3 纳税申报

纳税人和扣缴义务人都应按有关税法规定的形式和时间向指定的税务机关进行纳税申报,纳税申报的具体形式和程序由中央税收征管部门依法制定。自2016年10月1日起,纳税人必须通过电子方式提交所有的纳税申报表,除非是申报个人所得税,以及有客观原因无法通过电子方式申报或电子申报方式会引起不必要的遵从负担。

除非法律另有规定,纳税人和税务机关在不超过当前公历年度和税款开始计算或重新计算后的5年内,可以计算或重新计算税额。在税务机关依法进行重新检查的情形下,不适用上述时限,但税务机关的计算时限不得超过首次检查的时限。如果纳税人在计算时限结束前的90天内申报纳税,税务机关则有权在纳税人申报之日起的90天内对税款是否正确计算进行重新计算。在纳税人和税务机关均未掌握足够的材料来确定税款的计算时,双方可以达成税款缴纳协议。在达成该

协议之后，纳税人不得对税款数额有任何异议，税务机关也不得另行计算出超过协议数额的税款。

3.2.3.1 企业所得税纳税申报

（1）纳税申报期限

企业所得税的纳税期间原则上采用公历年度，纳税人应在纳税年度结束后次年的6月15日之前向当地税务机关提交年度纳税申报表和清缴本年度应纳企业所得税税款。如果纳税人有特殊情形，例如企业所属的集团不以公历年度作为纳税年度，经申请并获得税务机关许可，企业可以不按公历年度作为纳税期间。在这样的情况下，企业应在下一纳税期间的第六个月的第15日之前提交纳税申报表和缴纳应纳税款。如果公司终止营业活动，则必须在营业活动终止后的30天内提交纳税申报表。

在纳税年度内，企业还应申报预缴企业所得税。申报预缴企业所得税的时限，根据企业采用的计算利润的方法而不同。从2017年1月起，如果企业是按上一纳税年度的经营利润额计算预缴企业所得税额，则本年度上半年的预缴所得税，应在本年度第3个月（即第一季度的最后1个月）的第15日前申报预缴；本年度下半年的预缴所得税，应在本年度的第9个月（即第三季度的最后1个月）的第15日前申报预缴。如果企业是采用按本年度的计划利润数额计算预缴企业所得税，则只需在本年度第3个月的第15日前申报预缴企业所得税额。

扣缴义务人应在对纳税人支付有关所得的次月的15日内向税务机关申报扣缴所得税报表并缴交税款。从2017年1月1日起，股息申报表必须在收到股息的次月第15日前向税务机关进行申报。

（2）应缴税额核定

企业每个纳税年度应缴纳的企业所得税额原则上是由纳税人在自行依法计算确定的基础上申报缴纳的，但税务机关有权对纳税人申报的税基和应纳税额进行调整，并为确定纳税人正确的税基而选择适用适当的方法。如果有关国家机关对纳税人的商业和财务活动进行了审计或修改，并认定纳税人存在违反税收征管法的事实，税务机关还有权根据这些国家机关做出的行政决定或其他文件估算确定纳税人

应缴税额。在这种情形下，有关国家机关必须将其做出的行政决定，连同认定违法的文件以及计算结果和其他补充资料移送给税务机关，税务机关无须再对纳税人的商业和财务活动进行补充的税务审计调查。如果税务机关对上述国家机关的行政决定的合理性和准确性有疑问，税务机关有权在具体指出其疑义的理由的同时，要求有关国家机关重新进行调查，或者自行重新进行调查。在按照上述程序核定纳税人的应纳税额方面，立陶宛税法并没有对税务机关调整纳税人的税基规定一个最后的时限。

原则上税务机关对纳税人自行申报缴纳的所得税额可以在5年内进行核定或再核定。如果纳税人在上述时效期限届满前90天内提交了新的或修改过的纳税申报表，税务机关有权对税款支付的计算进行核查，并且在纳税人提交上述纳税申报表之日起90天内启动了税务调查的情况下，可以重新计算应缴税款。如果案情涉及税收刑事程序，税务机关可以在一个更长的期限内核定或重新核定纳税人的税基和应纳税额，但不能超过立陶宛刑法规定的时效期限。

（3）税款的缴付和退还

企业在纳税年度内应按季度预缴所得税款，预缴企业所得税款可以在本纳税年度最终确定的应纳税额中抵扣。年终汇算清缴后多缴的税款可以退还给纳税人，但税务机关退还多缴的预缴所得税不支付利息。季度预缴所得税额可以采用以下两种方法计算确定，一是根据企业在前两个纳税年度缴纳的所得税额来计算确定，二是根据本纳税年度预计应缴的企业所得税额来计算确定。企业应在本纳税年度开始时做出选择。在采用第一种方法的情况下，企业可以按照前年的实际缴纳税额计算确定本年度第一和第二季度的预缴所得税款，本年度第三和第四季度的预缴所得税额则根据去年的实际缴纳税额计算确定。在采用第二种方法的情况下，企业可以按照本年度预计缴纳所得税总额的四分之一，确定每个季度的预缴企业所得税额。在年终后申报本年度所得税时，如果预缴季度所得税总额低于本年度实际应纳所得税总额的80%，企业应就每个季度少缴的预缴所得税额支付迟延利息。

新注册成立的企业在开始经营活动的第一年，可以豁免预缴企业

所得税；进入第二年，选择按以往年度的经营业绩计算确定预缴所得税的企业，应在第二年的第7个月开始时预缴本纳税年度的企业所得税。全年应税所得额不超过30万欧元的企业，在下一纳税年度无须预缴企业所得税。

从2017年1月1日起，企业应在每个季度的最后1个月的第15日前完成预缴企业所得税的支付。年度最终应缴的企业所得税，必须在企业申报年度所得税的最后期限前支付。在税务机关质疑企业是否适当履行了纳税义务的情形下，税务机关可以在企业申报年度所得税报表和缴纳税款的最后期限届满前，要求纳税人提供纳税担保文件，即如果纳税人未缴付应纳税款，由担保人承担纳税人缴纳企业所得税款的责任。

在发生纳税迟延的情形下，企业应按迟延时间计算支付税收利息。税收利息应根据立陶宛财政部确定的利率，从税款应该缴纳之日起按日计算支付。如果纳税人有意或疏忽进行不完整或不正确的纳税申报，税务机关可处以未申报税额的10%-50%的税务罚款，具体比例可根据纳税人违法性质和情形确定。如果纳税人重复发生税收违法情形，对企业的总经理或对准确估算和缴付税款负有责任的授权人或企业的所有权人可按《行政违法法》规定予以处罚。如果企业在纳税申报后主动（在税务机关进行税务调查前）纠正纳税申报表中的错误，并缴付少缴的税款，则不应予以处罚。如果在税收争议过程中被认定纳税人是由于某种非其所能控制或所能预见的情况原因导致其违反税法，则可免于支付税收利息和免受税务行政处罚。但纳税人本身或其雇员的作为或不作为，以及纳税人陷于资不抵债都不能认为构成上述可免责的情形。

3.2.3.2 个人所得税的纳税申报

如本指南在第2.3.1.2细目中所述，基于税收征管上的考虑，立陶宛个人所得税法将个人取得的各种应税收入划分为A类所得和B类所得。对于个人取得的属于A类范围内的各种应税收入，应由所得的支付人履行源泉扣缴个人所得税义务。扣缴人应按月申报其支付的应税收入额和扣缴的个人所得税额，即在支付纳税人有关应税收入的次

月第15日前完成扣缴所得税的申报。上述扣缴义务人还必须就某个纳税年度内支付给纳税人的应税收入总额，提交年度扣缴所得税申报表。但对于雇员从欧盟其他成员国或与立陶宛存在有效的税收协定关系的缔约国境内取得的雇佣所得，只要能够证明在对方国家已经缴纳了个人所得税，则可免于扣缴所得税。

对于个人取得的属于B类范围的各项应税收入，则应由取得收入的纳税人自行依法计算应缴税额，并按规定期限申报缴纳个人所得税。立陶宛居民纳税人必须在其提交给税务机关的个人年度所得税申报表中申报其在本纳税年度取得的属于B类范围内的各项应税收入额和属于A类范围的应税收入额，以及非应税所得额。年度个人所得税申报表的申报截止期限是下一纳税年度的5月1日前，申报表可以采用电子版形式或纸质版形式进行申报。在有关纳税年度内被认定为取得受控外国公司所得的纳税人，还需要在其年度所得税申报表中增加提交一个附表，其中应披露有关受控外国公司的具体情况和纳税人在受控外国公司中持有的股份。

居民纳税人的最终应纳税额的核定是在个人年度所得税申报表的基础上进行的，而且立陶宛个人所得税的纳税地位仅限于个人，不考虑配偶和其他家庭成员情况。居民个人原则上都必须进行年度个人所得税申报，但对于在有关纳税年度内仅取得A类所得范围内的雇佣所得的居民个人，如果选择放弃任何个人扣除或个人宽免额，他可以选择不进行年度个人所得税申报。但负有法律义务要报告个人拥有的财产的个人，不能行使上述选择不进行年度所得税申报的权利。

如果个人由于在连续三个纳税年度内在立陶宛境内连续或累计停留超过280天，且在其中某个纳税年度停留超过90天从而成为立陶宛居民纳税人，这种情形下的居民个人应就其抵达立陶宛境内的纳税年度申报年度个人所得税，并在抵达年度的次年12月31日前缴付应纳的个人所得税款。

个人有义务申报年度个人所得税而未履行申报义务，税务机关可给予警告或处以60-140欧元的税务罚款；个人在受到税务机关警告后仍不履行上述申报纳税义务的，可依法处以150-600欧元的税务罚款。

在纳税人未申报纳税的情形下，税务机关可根据纳税人以往年度所得税申报信息和其他有关方面提供的信息资料估算纳税人的应缴所得税额。与企业所得税一样，对个人未缴付的税款，也和企业一样要计算加收税款利息，并可依照财政部的规定处以未缴税款的10-50%的税务罚款。

在纳税人申报纳税后，税务机关有权对纳税人纳税申报表内容进行审查，可以认可申报内容或要求纳税人补充有关信息资料或未被其他当事方报告的收入或扣除项目的支持文件。由于立陶宛税法规定核定应纳税额的时效期限一般为5年，所以税务机关可以对前5年的纳税人申报表内容进行税务审查。

个人与税务机关在税基和应纳税额的核定方面如果发生税务争议，解决税务争议的机构和处理程序与前述企业所得税的争议受理机构和处理程序相同（请参见有关企业所得税的税务争议解决部分内容）。

关于个人所得税的缴付，属于A类范围内的各项所得的应纳个人所得税款，应在当期纳税年度内收缴支付；属于B类范围内的各项所得的应纳税款，应在本纳税年度终了后作为个人的年度应纳税总额收缴支付。居民个人必须在申报年度个人所得税的同时，缴付自行评估确定的B类范围各项应税所得的应纳税额。对于个人年度所得税申报表中A类和B类所得合并计算的应纳税总额与在本纳税年度内已经源泉扣缴支付了的税额之间的差额，应在年度所得税申报截止日期前支付给税务机关。如果在纳税年度内属于A类范围内的各项所得的应纳税额已经依法足额扣缴了，则多缴的税款可以退还或用于抵销纳税人的其他纳税责任。与企业所得税制度规定一样，税务机关在法定的时限内退还纳税人多缴的税款，不计算支付利息。但如果税务机关迟延退还税款，则应像纳税人迟延缴付税款支付税收利息一样，按日计算并向纳税人支付多缴税款的利息。

对A类范围内的个人应税所得项目负有扣缴所得税义务的人，应在完成支付并扣缴个人所得税的次月的第15日前，将扣缴的个人所得税缴付给税务机关。

3.2.3.3 增值税的纳税申报

对自然人以外的增值税纳税人，增值税的标准纳税期间是1个日历月份。因此，像公司企业这类法人实体应按月计算申报增值税，当月应缴付的增值税，依法应在次月的第25日前履行申报义务，同时必须在前述申报截止时限前，完成上一月份的应纳增值税额的缴付。如果企业实体在上一年度的销售总额不超过60000欧元，可以向税务机关申请将纳税期间更改为半个日历年度。经税务机关批准按半年期间计算缴纳增值税的企业实体，必须在此纳税期间终了后的第1个月的第25日前，完成履行增值税申报纳税和税款缴付义务。上述半年纳税期间也可适用于刚开始营业且计划当年度销售额不超过60000欧元门槛界限的新设立的公司企业。

对于自然人纳税人，增值税的标准纳税期间是半个日历年度。但个人纳税人也可以向税务机关申请批准，按日历月份作为其增值税的纳税期间。

增值税申报表可以用纸质版形式或以电子形式提交。但要以电子方式提交增值税申报表、欧盟范围内销售清单表（EU Sales List）和其他报表，纳税人必须签订一份协议。从2016年10月1日起，有关增值税申报表等文件原则上应以电子方式申报提交，但立陶宛税收征管法也规定，某些特定的纳税人仍有权选择采用纸质版或是电子版形式的增值税申报表进行申报。

在年度终了时如果可扣除的进项税额必须进行调整，纳税人为此必须在下一年度的10月1日前提提交1份年度增值税申报表。

如果由于法人组织和非居民应税人的成立地（国）或其母公司的设立地（国）适用的财务会计规则有特殊性，采用不同的纳税期间对这些纳税人更为方便。这种情况下，法人组织和非居民应税人可以向当地税务机关申请设定一种与日历月份不同的增值税纳税期间。

在纳税人的增值税注册登记被注销的情况下，无论这种注销是基于纳税人自身的请求，还是税务管理部门的主动行为的结果，纳税人必须在注销之后的20日内提交一份特别增值税纳税申报表以结清其尚存未清偿的增值税应纳税款。

对位于其他欧盟成员国境内的经过增值税注册登记的客户提供货物的应税人，提供应在其他欧盟成员国境内课税的服务的应税人，以及在简单的三角交易关系中的中间供应商，原则上都必须按月提交一份关于在申报纳税期间完成的在共同体内部提供货物或服务情况的概述申报表（即所谓的欧盟范围内销售清单表）。该销售清单表内容包括列出所有接受所提供的货物或服务的客户的增值税身份识别号码，以及在申报纳税期间提供给各位客户的共同体内部销售货物或服务的总价值额。欧盟范围内销售清单表必须在次月第25日前申报提交给应税人所在地的当地税务机关。

立陶宛增值税法虽然没有规定增值税纳税人要向税务机关提供每年内的供应商和销售客户清单，但在对纳税人进行税务审计检查的情况下，税务机关可以要求纳税人提供上述信息资料。

根据欧盟内的增值税制度规定，对于有从事共同体内提供货物和服务交易或有发生共同体内购进货物的应税人，如果它们每年内发生的上述提供货物和服务交易或购进货物的价值额超过规定的门槛界限，一般还需要履行提供补充性统计申报（Supplementary Statistical Declarations, SSDs）义务。这种门槛界限会每年更新设定，2017年度的门槛界限是：共同体内部提供货物和服务不超过170000欧元；共同体内部购进货物仍然是不超过280000欧元；如果每年从事共同体内部提供货物和服务的价值额超过600欧元，共同体内部购进货物价值额超过300万欧元，还需要在增值税申报时提供补充的统计信息资料。这类增值税申报信息必须按月在纳税期间结束后的10个工作日内向海关进行申报。

立陶宛的增值税应税人，或者是在立陶宛境内设有固定营业机构的外国企业或在立陶宛境内办理了增值税注册登记的外国企业，如果向一个未在立陶宛进行增值税注册登记的外国企业购买货物和服务，它们有责任就此类购进货物或服务交易计算和申报应缴的立陶宛增值税。如果一个外国企业在增值税注册登记方面指定了一个税务代理人，则该税务代理人被认为应对缴纳增值税承担连带责任。

3.2.4 税务检查

（1）纳税评估

当纳税人没有按照法律规定的程序向税收征管部门报税时，税务机关应评估纳税人应缴的税款。纳税人的税基和应纳税额可采用以下方式确定：①根据税收征管部门从纳税人先前的申报记录或其他材料中获得与纳税人有关的信息，或根据从涉及同一或相似活动的其他人处获得的其他信息；②根据税收征管部门获得的关于纳税人的其他任何信息。

当纳税人对税务机关估算出来的应纳税款存在异议时，他必须证明税款的计算是不正确的。当纳税人没有留存其会计材料、完全没有会计记录或经证实其材料是伪造的，同时纳税人无法提交税务机关所要求的信息时，税务机关有权以间接方式确定纳税人的应纳税额。间接评估应纳税额的方式包括根据立陶宛法律规定可以确定税基的任何方式。

税务机关在计算税款时应遵循“实质优于形式”原则，并且可以根据其他国家机关提供的材料进行计算。

（2）税务稽查

立陶宛税法虽然一般要求纳税人应自觉依法计算申报纳税，但税务机关也会经常进行合规检查以确保纳税人合法履行纳税义务。税务机关根据风险和重要性原则来开展合规的税务稽查活动，重点针对有较大可能不合规的纳税人。稽查活动通过多种形式进行，包括一般风险评估、问卷调查、对特定对象和问题进行具体审查和税务审计等。

根据立陶宛税收征管法的规定，税务机关有权核查纳税人的纳税申报表内容和会计记录的真实准确性。

在税务检查中发现未足额缴纳的税款及其税收利息，纳税人应自纳税人收到税务检查报告之日起20天内缴清，对税务机关作出的罚款处罚，纳税人则应根据税收征管法第52条规定从收到处罚决定书之日起90天内缴付。

（3）税务审计

地方税务机关的税务官员可以独立选择应接受税务审计的纳税

人（包括扣缴义务人），并决定审计的范围和时间。接受税务审计的纳税人应为税务审计人员提供合适工作条件的义务，并提供全部必要的资料以供税务官员进行税务审计。税务审计完成后，税务官员应拟定一份审计公文，并由负责税务审计的官员和接受审计的纳税人代表共同在该文件上签字。纳税人可以拒绝在该审计公文上签字，但拒绝签字并不免除纳税人的缴付税务审计估算的税款、税款利息或税务机关作出的税务罚款的责任。

3.2.5 税务代理

根据立陶宛税收相关法律和立陶宛税务部门提供的资讯，目前尚未获得立陶宛税务代理的相关制度规定及其市场发展现状的资料。

3.2.6 法律责任

（1）税款利息和罚金

根据立陶宛税收征管法的规定，对于迟延支付已申报的或无须申报的税款，未申报且未支付应申报的税款，或者迟延退还多退的税款（除非是由于税务机关的过错而多退的税款），应按日加收税款利息，并视支付迟延的原因和情节可处以罚款，但如果能够证明是由于纳税人无法控制和不能预见的情况导致纳税人的上述违法行为的，应免除纳税人支付税款利息和罚款的责任。税款利息应从相应税款应缴付之日后的第1天开始计算，直至纳税人支付之日或纳税人不必承担纳税义务之日，但税款利息的计算期间不得超过从税务机关有权追缴拖欠的税款之日起的180天。税款利息的利率可按政府短期债券的平均年利率加10%确定。扣缴义务人发生迟延支付扣缴税款的，同样也应按上述规定承担计算支付税款利息的责任。

除了税款利息外，税务机关还有权扣留纳税人的资产，要求信用机构、支付机构或电子银行等机构终止纳税人从其账户中转移资金的行为，强制用纳税人的资产贷款，以及要求纳税人提供保证。但这些措施不会免除纳税人缴纳税款利息的义务。

如果税务机关认定纳税人没有计算无须申报的税款，或没有申报应当申报的税款，或违反法律规定适用了更低的税率，从而减少了应

纳税款数额，那么纳税人将会被处以未缴纳税款的10-50%的罚金，具体的罚金数额将视违法行为的类别、纳税人是否配合税务机关、是否承认违法事实或其他税务机关认为相关的情形而定。但是如果纳税人向税务机关提交了纳税申报表后发现没有足额申报税款，但在税务机关下达税务检查指令之前（若没有这样的指令，则在税务审计之前）主动更正错误，并足额缴纳了税款，提交了更正后的纳税申报表，则不应对其处以罚款。

自2019年起，个人违反税收法律规定的将会被处以计算出的个人所得税税款的50-100%的罚金，有多次违法行为的将处以双倍罚金。

（2）免于处罚的情况

在一定条件下，纳税人也可免于税款利息和罚金处罚：

①纳税人能证明其对于违法行为不存在过错；

②违法行为是出于纳税人无法控制和预见的原因，但纳税人及其雇员的作为和不作为以及纳税人的破产不得作为上述原因；

③纳税人的违法行为对国家预算没有造成损失；

④纳税人的违法行为是源于税务机关所提供的错误的概括性解释文件或咨询。

如果收取税款利息不具有经济上的灵活性或纳税人拖欠的税款已经被认定为坏账损失时，则不予收取税款利息。

3.2.7 其他征管规定

（1）事先裁决制度

自2012年1月1日起，立陶宛税法上确立了事先裁决制度，纳税人就其交易活动中涉及的税收事项问题，可以向立陶宛税务机关申请作出有拘束力的事先裁决，也可以就未来的交易申请与税务机关谈判签订预约定价协议。在收到纳税人提出的上述申请后，税务机关根据纳税人的申请事项内容，同时结合考虑其他相关情况，可以做出批准或拒绝纳税人申请的决定，并说明做出决定的理由和目的。这种事先裁决在与提出申请的纳税人相关的范围内，对税务机关是具有拘束力的，但对纳税人则不具拘束力。事先裁决的有效期限为5年。

（2）涉税信息报告义务

纳税人必须在收到税务机关指示的10天内提交一份关于财产取得的来源和收入证明的具体说明。在立陶宛共和国境内注册的法人组织必须在开户或销户的5个工作日内，向国家税务监察总局报告其在外国信用机构、支付机构和电子银行开立或注销的所有账户。

在满足以下所有条件的情况下，立陶宛的永久居民必须在每个公历年度向国家税务监察局提交一次与其完成的交易有关的涉税信息：

- ①永久居民接受了自然人或外国法人组织的资金；
- ②在一个公历年度的交易中，居民接受了超过15000欧元的现金；
- ③交易没有经过公证；

④居民在其根据其他税收法律规定的程序向税务机关申报的交易中没有获得收入。

此外，在立陶宛境内通过道路运输方式运送或接受货物的纳税人必须向税务机关提供托运单和其他货运单据的数据。

立陶宛税务机关还于2016年10月开始使用一个智能税收征管系统i. MAS，该系统包含了8种组成要素，旨在自动收集并分析税务数据，以帮助税务机关进行税务检查，开展其他税收征管行动。自2016年10月，该系统中的3项要素开始实施，分别是i. SAF（发票数据），i. VAZ（运输凭证数据）和SAF-T（会计数据）。i. SAF要求每月第20日之前提交每月与销售和采购有关的发票数据，该要求同样适用于在立陶宛境内就增值税进行登记的纳税人；i. VAZ只适用于在立陶宛境内进行装货和陆上运输的货物运输所产生的运输凭证数据；SAF-T对于立陶宛企业以及在立陶宛境内设有分支机构的外国企业是强制适用的，这些企业在进行税务检查时应向税务机关提供标准的会计交易数据。

自2017年6月5日起，跨国公司集团的母公司必须向立陶宛的税务机关提交国别报告，主要内容包括总收入、利润、企业所得税、股本、员工人数、有形资产等。报告一般由两个独立的表格组成，第一个表格包括收入、税款和其他财务指标的概括内容；第二个表格包括集团内的所有成员企业及其在不同国家从事的主要商业活动。根据《立陶宛税收征管法》第61条，满足下列条件的实体将会被认定为跨国公司集团：①在报告财政年度的前一年度其财务报表上的收入超过7.5亿

欧元；②集团包括两个以上处于不同税收管辖权区域的企业；③其中一个企业是一个管辖权区域的税收居民，其在另一个管辖权区域内通过设立的常设机构从事可税的营业活动。在某些特定的情况下，母公司可以让集团内的其他子公司代理母公司提交国别报告。此外，常设机构也同样要承担提交国别报告的义务，与常设机构相关的信息应归属于其设立地而非母公司所在地。

（3）税务争议的处理

在立陶宛，纳税人对税务机关及其代表的任何作为或不作为都可以提出异议，并且税务争议解决程序是强制性的前置程序。处理纳税人与税务机关之间发生的税务争议的机关包括国家税务监察总局、税务争议委员会（The Commission on Tax Disputes）和法院。

国家税务监察总局负责受理纳税人与地方税务机关之间发生的税务争议案件。纳税人对地方税务机关的行政决定不服，需通过作出行政决定的地方税务机关向国家税务监察总局提出申诉。申诉需在收到地方税务机关作出决定后的20天内提出，国家税务监察总局应在收到申诉之日起30天内对纳税人的申诉作出裁决，裁决必须以书面形式告知申诉人。如果申诉问题需要进行补充调查，上述时限可以延长不超过60天。国家税务监察总局经过受理申诉的争议案件，可以作出确认、撤销或改变原地方税务机关作出的行政决定的裁决，或是部分确认和部分撤销原行政决定的裁决，还可以作出撤销原行政决定和指令地方税务机关进行重新调查并作出新的决定的裁决。

税务争议委员会负责受理不服国家税务监察总局作出的行政裁决的申诉案件。对国家税务监察总局作出的行政裁决不服的申诉，应在收到有关行政裁决后或在国家税务监察总局应该作出税务争议裁决的时效期限届满后的20日内，通过国家税务监察总局向税务争议委员会提出。税务争议委员会必须在收到申诉后的60天内作出裁决，在纳税人的申请下可以缩短至30天。税务争议委员会应通过多数票决方式作出以下裁决：确认、撤销或改变国家税务监察总局作出的裁决；部分确认和部分撤销其裁决；将申诉案件发回国家税务监察总局重新审理。

纳税人如果对国家税务监察总局或税务争议委员会作出的裁决不服，有权就此裁决向法院提起行政诉讼。纳税人应在收到国家税务监察总局或税务争议委员会对争议案件的裁决之日起20日内向法院提出诉讼，此类税务诉讼案件须由维尔纽斯地区行政法院管辖审理。对该地区行政法院作出的司法判决不服的，还可以向立陶宛最高行政法院上诉，最高行政法院作出的判决是终局性的裁决。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

非居民企业（立陶宛税法上称为外国应税实体或外国企业）通过常设机构（关于常设机构的概念范围，详见本指南第2.2.2.1细目下所述内容）的形式在立陶宛境内从事经营活动，应与立陶宛居民企业一样，按照立陶宛税收征管法的相关规定，在立陶宛税务机关办理纳税人注册登记。非居民企业原则上应就其在立陶宛境内的常设机构单独设帐进行盈亏核算管理，有关账簿的设置、会计凭证和记录文件的管理、盈亏核算的规则，以及申报纳税等事项，原则上适用与居民企业相同的立陶宛会计法和相关税法规定（参见本指南第3.2节中相关各目下所述内容）。非居民企业如果仅是取得来源于立陶宛境内的与常设机构无关联的各种所得，统一适用源泉扣缴的方式实现企业所得税征收管理，不涉及非居民企业需要在立陶宛办理税务注册登记手续。

由于立陶宛个人所得税法将个人取得的各种应税所得划分为A类范围所得和B类范围所得，对个人取得A类范围内的各种应税所得，一律先采用源泉扣缴方式征收个人所得税（关于A类范围所得包括的各种应税收入项目，详见本指南第2.3.1.2细目下所述内容）；对个人取得的B类范围内的各种应税所得，实行由个人自行申报纳税方式管理。因此，非居民个人如果在立陶宛境内通过固定基地从事独立性个人经营活动，或是取得来源于立陶宛境内B类范围的应税收入，应与立陶宛居民个人一样，依法向有关税务机关办理纳税人注册登记。其中非居民个人通过境内的固定基地取得的营业所得，应在下一年度的

5月1日前完成申报缴税义务；非居民个人取得的B类范围内的任何其他应税收入项目，应在收到所得后25日内向立陶宛税务机关申报纳税。非居民个人如果仅是取得来源于立陶宛境内A类范围内的各种应税收入，因有关应税收入的支付人源泉扣缴的个人所得税就是非居民个人在立陶宛依法应承担的最终税负，则不须在立陶宛进行纳税人注册登记。

在立陶宛增值税制度下，非居民应税人如果被认定为在立陶宛境内提供货物或服务，并且在立陶宛境内拥有固定营业机构，则这种提供货物或服务行为应课征的立陶宛增值税，应由非居民应税人在境内的固定营业机构负责缴纳。因此，在非居民应税人在立陶宛境内从事第一笔应税的货物或服务提供行为时，该固定营业机构必须按照国家税务监察总局的规定向当地税务机关办理增值税注册登记，而且对非居民应税人在境内的固定营业机构不适用销售额超过一定门槛标准才有义务进行增值税注册登记的规则。如果非居民应税人在立陶宛境内仅从事的是非应税、免税或适用零税率的货物或服务提供活动，则其在境内的固定营业机构无需办理增值税注册登记。

在立陶宛境内没有固定营业机构的非居民公司，如果从事被认定为是在立陶宛境内履行提供的应税交易，并且此种应税交易不适用逆向课税机制，也必须在立陶宛办理增值税注册登记。在这种情形下，非居民公司应通过在立陶宛境内某个税务代表进行增值税注册登记，该税务代表则被认为对非居民公司的增值税纳税义务承担责任的子公司。这种要求必须通过某个税务代表进行纳税注册登记的規定，对在欧盟范围内设立的非居民公司，以及设立于有适用内容范围与欧盟2010/24号指令和欧盟904/2010号条例规定相同的有关相互协助的法律文件规定地区的非居民公司，则不适用。这类非居民公司可以直接进行增值税注册登记。

申请增值税注册登记可以采用以下各种方式之一进行：（1）向相关税务机关负责官员直接递交书面的申请表和随附文件；（2）提供正常邮寄方式发送申请表和随附文件；（3）通过电子邮件或使用电子申报系统（Electronic Filing System, EDS）发送申请文件。但

申请增值税注册的公司只有已经在纳税人注册登记处完成了注册登记，并且是一个经注册的EDS用户，才能采用电子化方式申请增值税注册登记。

设立于欧盟境内的公司，可以选择它们愿意办理纳税人注册和增值税缴付人注册登记的國家，但上述公司在立陶宛境内有分部或固定营业机构、拥有不动产、或是一个社会保险费的缴付人，则必须在分部、固定营业机构、不动产或其雇员所在地（国）办理注册登记。

3.3.2 非居民企业税收管理

3.3.2.1 所得税管理及源泉扣缴

（1）非居民企业在境内的常设机构的所得税征管

与大多数国家对非居民企业的课税方式类似，立陶宛对非居民企业通过在立陶宛境内的常设机构经营活动取得的来源于境内的营业利润，以及与常设机构有实际联系的股息、利息、特许权使用费和资本利得等其他种类的所得，原则上适用与立陶宛企业同样的税法规则和方式课征企业所得税。这意味着税法上将外国企业在立陶宛境内的常设机构视为一个相对独立的实体对待，采用独立实体核算方法确定归属于常设机构利润范围的各项应税收入和为获取收入而发生的相关成本费用支出，在确定应税所得额的基础上适用与立陶宛企业相同的15%比例税率计算缴纳企业所得税，并原则上采用由纳税人自行申报缴纳的方式进行征收管理（参见本指南第2.2.1目下相关各细目内所述内容）。

（2）非居民企业来源于境内的与常设机构无关联的所得的源泉扣缴

对非居民企业取得的来源于立陶宛境内的与常设机构无关联的股息、利息、特许权使用费和财产收益等所得，立陶宛企业所得税法是采用由境内的支付人在每次支付上述应税所得时按收入额（不考虑扣除成本费用因素）源泉扣缴预提所得税的方式征收企业所得税（详见本指南第2.2.2.4细目下所述内容，于此不再赘述）。采用这种方式征收的预提所得税，对外国企业而言，是它们取得的来源于立陶宛

境内的所得在立陶宛负担的最终税负。

扣缴义务人在向境外非居民企业支付上述所得的同时，应依法按照适用的预提所得税率履行扣缴所得税义务，扣缴义务人当月扣缴的所得税款应在次月第15日前汇付给立陶宛税务机关。在扣缴义务人向税务机关提交扣缴所得税申报表后，非居民企业可从立陶宛税务机关取得确认其有关所得已在立陶宛扣缴所得税的证书。

（3）立陶宛预提税的税率（表21）

表21 立陶宛预提税税率

所得类型	预提所得税处理
股息	<p>一般而言，向立陶宛居民企业 and 非居民企业支付的股息通常适用15%的预提所得税税率。</p> <p>然而，如果取得股息的一方连续12个月以上持有支付股息企业不少于10%的表决权股份，则该股息无需缴纳预提所得税，但股息接受方注册地在黑名单国家/地区的除外。</p> <p>如果支付股息的一方注册于欧盟经济区，则立陶宛企业所取得的股息无需在立陶宛扣缴预提税。</p> <p>对于直接投资立陶宛的中国企业，如符合相关的条件，从立陶宛企业收到的股息可享受5%的协定税率。</p>
利息	<p>一般而言，非居民企业取得来源于立陶宛的利息通常适用10%的预提所得税率。</p> <p>立陶宛企业向设立在欧洲经济区或与立陶宛有双边税收协定国家的企业支付利息，无需扣缴立陶宛预提所得税。</p> <p>中立税收协定未就此项提供更优惠的协定税率。</p>
特许权使用费	<p>一般而言，非居民企业取得来源于立陶宛的特许权使用费通常适用10%的预提所得税率。</p> <p>立陶宛企业向符合条件的关联方或欧盟成员国居民支付的特许权使用费，无需扣缴立陶宛的预提所得税。</p> <p>中立税收协定未就此项提供更优惠的税率。</p>
不动产的销售或租赁所得	适用15%的预提所得税率
在立陶宛从事文艺表演及体育活动取得的所得	适用15%的预提所得税率

所得类型	预提所得税处理
董事会和监事会成员的报酬	适用15%的预提所得税率

3.3.2.2 增值税的征收管理

非居民纳税人的增值税纳税申报和税款缴付，适用与居民纳税人同样的规则（参见本指南第3.2.3.3细目下所述内容）。

符合下述条件情形的非居民应税人，有权要求退还它们支付给其他应税人的增值税或就进口货物缴纳的增值税：（1）非居民应税人设立于一个根据互惠原则对立陶宛应税人退还增值税的国家（包括所有的欧盟成员国）；（2）在立陶宛境内没有固定营业机构，或非居民应税人是自然人，在立陶宛境内没有居住场所，并且不从事任何应缴立陶宛增值税的经营活动。

根据申请退税的实体是一个在欧盟注册登记的公司或是一个在欧盟境外设立的公司，退税的程序有所不同。在欧盟境内设立的公司可以通过电子方式向其设立地所在国的税务机关提出退税申请并随附购买发票的电子副本，申请退税的最后期限是下一年度的9月30日前。对于在欧盟境外设立的公司，退税申请表必须随附原始购买发票和进口文件，以及由该应税人的成员国税务机关开具的增值税地位证明。非欧盟应税人的退税期限是半个日历年度，退税申请书因在该期限结束前的6个月内向立陶宛维尔纽斯的税务机关提出，即不得迟于下一年度的6月30日，而且不能采用电子方式申请退税。

第四章 特别纳税调整政策

立陶宛反避税规则主要体现在企业所得税法第40条和个人所得税法第15条。前者指出企业在交易中确认的收入和成本必须与实际的市场价格一致；后者强调，关联方之间的交易不符合公允市场价格时，税务机关有权对关联交易价格进行调整。基于此，立陶宛财政部于2004年4月9日发布了法令1K-123，明确了关于转让定价的具体要求，包括转让定价方法和同期资料准备等。

立陶宛国家税务机关于2007年9月24日发布了纳税人转让定价指南，该指南紧靠《OECD跨国公司与税务机关转让定价指南》（简称“OECD指南”）为立陶宛转让定价法规提供了进一步的指导和解读。该指南就法令1K-123的解读和应用，针对诸多问题进行了具体阐述，例如选择和应用最合适的转让定价方法，可比性分析的过程等。

此外，2016年7月12日，欧盟议会通过了反避税指令（Anti Tax Avoidance Directive，以下简称“指令”）。该指令中混合错配安排限制、受控外国公司规则、集团公司间贷款的利息扣除限制、退出税以及一般反避税规则的规定，也构成了立陶宛特别纳税调整政策的渊源。

4.1 关联交易

有关联关系的企业（通常称之为关联方，不同国家和地区对关联方的定义不同）之间发生的交易被称之为关联交易（或受控交易）。

4.1.1 关联关系判定标准

在立陶宛，具有关联关系是指：

- （1）经济实体和其股东、成员；
- （2）经济实体和其管理机构成员；
- （3）经济实体和其管理机构成员的配偶、未婚夫、同居者、亲属以及遗嘱继承人；
- （4）经济实体集团的成员；

(5) 一个经济实体和另一个经济实体的成员，如果后一个实体及其成员组成一组实体；

(6) 一个经济实体和另一个经济实体的管理机构的成员，如果管理机构的成员组成一组经济体；

(7) 一方经济实体和另一方经济实体管理机构成员的配偶、未婚夫、同居者、亲属以及遗嘱继承人，如果两个纳税实体合并报税；

(8) 两个企业中一方直接或间接持有另一方的股份超过25%，或拥有另一方超过25%的投票权，或承担需要与另一方共同决策的义务，或对第三方承担需要与另一方共同决策的义务；

(9) 两个实体，如果同一成员或其配偶、未婚夫、同居者、亲属以及遗嘱继承人直接或间接控制每个实体25%的股份（所有权权益）；

(10) 经济实体和其常设机构；

(11) 两个实体，如果其中一个对另一个实体有决策权。

此外，如果企业之间因为互相影响而导致可能无法符合独立交易原则，那么这样的企业也被认为是关联方，需要遵循转让定价法规。

4.1.2 关联交易基本类型

一般来说，关联交易的基本类型有有形资产使用权或所有权的转让、无形资产使用权或所有权的转让、劳务交易、资金融通等。常见的关联交易类型概述如下：

(1) 有形资产的销售

有形资产是指企业所拥有的所有实物资产。有形资产的销售既包括原材料、在产品及产成品销售，即通常所说的库存销售，也包括在企业日常运营以及生产产品过程中所使用的相关机器和设备的销售。

(2) 无形资产的转让

“无形资产”既非实物、也非金融资产、可被拥有和控制以用于商业活动、而且独立企业间在可比情形下对其使用或转让会支付对价。

在转让定价领域，无形资产通常分为两大类。第一类包含技术型无形资产，是由制造商的生产活动或研究开发（“R&D”）活动所创

造的。第二类包含营销型无形资产，是企业通过市场营销、分销和售后服务所创造的。

无形资产在相关实体之间转让通常有四种方式：

- ①直接出售；
- ②没有报酬直接转让（如通过赠送的方式等）；
- ③以特许权使用费换取的许可（基于销售额百分比或单位总额等的一次性或定期付款）；
- ④免特许权使用费的许可。

（3）提供服务

向关联方提供服务的范围非常广泛，包括从相对普遍的会计、法律或税务等，到复杂的涉及无形资产转移的技术支持。

（4）融资交易

关联方之间的融资安排也是常见的关联交易之一。

在开展关联融资安排分析时需要考虑的因素包括：

- ①贷款的利率（无论是固定还是浮动）；
- ②贷款金额；
- ③货币种类；
- ④借款方的信誉（包括是否提供了贷款担保）。

就立陶宛而言，根据立陶宛的相关法规，关联交易的类型可以包括但不限于：商品、服务、产权、无形资产、金融资产和金融服务。

4.1.3 关联申报管理

纳税人在企业所得税纳税申报时，需要填写提交一份关于关联交易情况的附表（表格FR0528），披露关联交易的金额、关联交易内容、进行交易的关联方的介绍以及所使用的转让定价方法。

该附表要求披露当年度与每一个关联方的关联交易金额，当关联交易金额小于90000欧元时，无需披露。

4.2 同期资料

同期资料又称同期文档、同期证明文件，是指根据各国和地区的相关税法规定，纳税人对于关联交易发生时按时准备、保存、提供的

转让定价相关资料或证明文件。

4.2.1 分类及准备主体

立陶宛转让定价同期资料的要求适用下述纳税人：

（1）年营业额为2896200欧元以上的居民企业 and 非居民企业的常设机构；

（2）金融企业和信贷机构；

（3）保险公司。

转让定价同期资料需要涵盖所有关联交易，不论关联交易的重要性水平。对于其他不负有上述准备同期资料义务的企业，需要随时做好准备，以证明其关联交易符合独立交易原则。

4.2.2 具体要求及内容

一般来说，同期资料的准备遵循OECD指南。同期资料可以不使用立陶宛语，但若税务机关要求，则需要在税务机关给出的期间内对外文进行翻译。

根据法令1K-123以及纳税人转让定价指南，同期资料应包括以下内容：

（1）与企业发生交易的关联方信息，以揭示其经济和法律关系，包括股权结构及组织结构图，其他关联人员的信息，集团内控制、财务、信息流的描述，交易双方关系的产生与改变，主要指导方针、业务策略和业务活动的实际变化；

（2）关联交易条款及条件（受控交易的交易流及范围，包括资金及无形资产的流动、相关合同及沟通信函等）；

（3）关联交易实质的描述；

（4）受控交易各方执行的功能、承担的风险以及使用的资产的分配，需要揭示所有的交易信息，这些信息可能是以书面合同的形式存在，与交易双方和交易一方以及其他事项，采购订单、账单、产品或服务描述和其他来源相对应；

（5）经济分析（①对受控交易的最合适的转让定价方法的选用，包括简短描述，同时需要写明选用的转让定价方法是如何使用的，以

及阐明是如何计算和调整的。②不选用首选的转让定价方法的理由。③可比性分析，包括如果使用可比交易，需要对法规要求的信息进行描述，若没有全部的信息，纳税人需要提供所拥有的全部信息。④财务分析）；

（6）其他与关联交易相关的信息，比如，相关行业的分析，交易各方的经营策略。

4.2.3 其他要求

转让定价同期资料的准备没有具体的截止期限要求，但是，需自税务机关要求之日起30日内提供。

纳税人可以选择转让定价文件的存储形式和语言，除非税务人员提出其他的要求。当税务人员要求提供文件时，纳税人必须以原始语言提供。如果原始语言与立陶宛语不同，税务人员可能会要求纳税人提供翻译文本。在实践中，转让定价文件通常以立陶宛语或英语编写。

纳税人转让定价指南中指出，以下两种情况可能表示提交同期资料的截止日期：提交关于税务审查表格FR0663的通知，或者税收管理员指示表格FR0706的送达。

4.3 转让定价调查

转让定价是关联企业之间在进行各种类型交易时所制定的价格。由于关联交易的定价可以不受到市场力量的制约，因此关联交易常常会引起各国税务局的关注，企业会被质疑是否利用关联交易操纵利润。

4.3.1 原则

独立交易原则是指完全独立的无关联关系的企业或个人，依据市场条件下所采用的计价标准或价格来处理其相互之间的收入和费用分配的原则。独立交易原则目前已被世界大多数国家接受和采纳，成为税务当局处理关联企业间收入和费用分配的指导原则。

根据立陶宛国家税务机关发布的纳税人转让定价指南第1条，立陶宛所得税法对独立交易原则的描述为：当两个关联企业之间商业或财务关系的条件不同于独立企业之间商业或财务关系的构成条件，并

且由于这些条件的存在，导致其中一个企业没有取得其本应取得的利润，则可以将这部分利润计入该企业的所得，并据以征税。

此外，法令1K-123第3条对独立交易原则的描述为：受控交易（即“关联交易”）的价格不应该异于真实的市场价格，受控交易获得的收入/利润不应该异于如果以市场价格执行可以获得的收入/利润。独立交易原则是基于受控交易与可比交易的比较。

根据纳税人转让定价指南第1条，转让定价的原则就是独立交易原则，是双边税收协定的基础。独立交易原则一方面确保每个国家拥有对在其市场条件下获得的利润进行征税的权利，另一方面确保相同交易下获得的利润不会同时在几个国家被征税，可以在独立交易原则下对应税收入进行相应调整。因此，独立交易原则让商务贸易在国际范围内得以发展。此外，独立交易原则也同样适用于境内关联交易。

4.3.2 转让定价主要方法

（1）方法的种类

企业发生关联交易以及税务机关审核、评估关联交易均应遵循独立交易原则，选用合理的转让定价方法。

法令1K-123第二部分指出，确定符合独立交易原则的定价或者在对不符合独立交易原则的定价进行调整时，纳税人可以在以下几种定价方法中选择一种：

①可比非受控价格法：通过比较非关联方之间进行的与关联交易相同或类似业务活动所收取的价格，来确定关联交易符合独立交易原则的价格；

②再销售价格法：以关联方购进商品再销售给非关联方的价格减去可比非关联交易毛利后的金额作为关联方购进商品时符合独立交易原则的价格；

③成本加成法：以关联交易发生的合理成本加上可比非关联交易毛利作为关联交易的符合独立交易原则的价格；

④利润分割法：根据企业与其关联方对关联交易取得的利润的贡献计算各自应该分配的利润额。利润分割法分为一般利润分割法和剩余利润分割法；

⑤交易净利润法：以可比非关联交易的利润率指标确定关联交易的净利润。

在确定受控交易的定价或利润时，为了能够使最终结果符合独立交易原则，可以运用一种或一种以上上述方法（但是纳税人没有义务必须使用一种以上的转让定价方法），也可以对上述方法进行适当调整。

纳税人在选择最合适的转让定价方法时，必须综合考虑以下因素：交易的性质、数据的可靠性、假设和预测的有效性以及当受控交易在选定的定价方法下与非受控交易的可比程度。

税务机关有权要求纳税人解释选择特定转让定价方法的理由。当税务机关认为纳税人选择的转让定价方法并非最合适的方法，税务机关可能会使用不同的转让定价方法。

（2）方法选择的原则

纳税人转让定价指南中第9条指出，OECD指南将前三种转让定价方法（即可比非受控价格法、再销售价格法和成本加成法）定义为传统交易法，将后两种转让定价方法（即利润分割法和交易净利润法）定义为交易利润法。基于传统交易法确定的价格是最接近独立交易价格的。然而，由于现代商业的复杂性，有时候难以甚至完全无法使用传统交易法。因此，在无法寻找到可比交易或可比交易的数据不足（或不可靠）时，就必须使用交易利润法。

然而，不能仅仅因为难以找到适用于传统交易法的可比交易，就选择使用交易利润法。不选择使用传统交易法的决定因素，在选择使用交易利润法时也应该加以考虑和分析。

根据纳税人转让定价指南，转让定价方法的选择是有优先顺序的。如果情况允许，首先应考虑的是可比非受控价格法。如果使用该方法时，没有足够且可靠的数据，则应该选择再销售价格法。如果无法使用再销售价格法，则应该选择成本加成法。只有当使用上述三种方法时均无法取得足够和合适的的数据时，才可以选择利润分割法和交易净利润法。

当然，每一种转让定价方法的应用都有需要值得注意的要点。举

例来讲，在使用利润分割法时，在个别案例中，需要对关联交易利润或者损失进行调整。此外，不仅需要参考交易完成前交易各方可获得的信息，也需要考量在交易完成时，交易各方预期的交易成本和利润。

（3）特殊领域的关注

①无形资产

法令1K-123第九部分阐述了当关联交易涉及无形资产时，应如何确定符合独立交易原则的定价。

当交易涉及无形资产时，需要确认该无形资产的价值。在确认无形资产价值时，首先要确认是否存在无形资产，我们必须先确认使用该无形资产的费用是否已包括在交易价格中。若交易价格中已经包含了该笔费用，那么就同一资产（例如签订许可协议）的额外收费应当被认为是零。另外，在确认无形资产价值时，主要考量的因素包括与该无形资产相关的经济利益以及谁在该无形资产的交易中承担费用及风险。

同时，也需要考虑无形资产的类型，无形资产的价值必须与其所处的经济环境相匹配。

在确定与无形资产相关的经济利益时，首先必须确定真实的获益方，需注意的是该获益方可能并非是该无形资产的所有人。此外，从无形资产中获益时，有必要对与之相关的所有成本进行评估，例如生产成本、交付及市场营销成本等。还应考虑为了能够使用该无形资产所需投入的资本（包括人力资本）。

当纳税人与其关联方之间的交易对象的部分价值来自工业产权（例如拥有高价值商标的产品），则该纳税人与非关联方之间的非受控交易可以被作为可比交易。这些交易应涉及相似的交易对象，且部分价值也来自工业产权（例如相似的产品，不同的商标）。

如果纳税人的非受控交易对象并不存在来自工业产权的价值（例如没有商标的产品），而且纳税人也没有参与其他任何与关联交易相似的可比交易，但是纳税人能够确认工业产权带来的增值并将其调整至价格中，那么依然可以使用可比非受控价格法。

在涉及高价值的无形资产时，查找可比非关联交易通常比较困

难，因此可以使用其他转让定价方法。

②服务

法令1K-123第十部分阐述了当关联交易涉及提供服务时，应如何确定符合独立交易原则的定价。

在关联服务交易中，最重要的是确定以下三个问题：是否真正提供了服务；提供服务的报酬分配是怎样的；提供服务的报酬是否符合独立交易原则。

在分析第一点是否真正提供了服务时，又必须考虑以下几方面：

服务接受方是否从该服务中获取经济或商业价值，或者独立企业是否愿意为另一企业提供的该项服务支付费用或由自身内部部门开展这项活动。如果独立企业不愿意为这项行为支付费用，则可认为并没有真正提供了该项服务，因而为该项服务支付的相应的费用不能在税前扣除；

重复的关联服务（即一项服务已由独立的第三方或企业自身开展）也不能构成真正提供了该项服务。一个例外的情况是，这种重复的服务只是暂时的。此外，企业获取的经济或商业价值只是偶然的和附带的，该服务的真正接受方是其他企业，则这种服务不能构成该企业真正接受的服务。例如，有时候纳税人仅由于附属于某个集团而获得附带收益，但并未接受针对其实施的具体服务活动；

有时候，服务尚未提供，但企业却为保证服务的可获取性而支付了报酬（例如为获取即时技术支持而支付的会员费）。这一行为是可能构成一种独立服务的，只要可以证明独立企业在可比的环境下，会发生类似的为了确保在需要时随时获取服务的“待命”费用。

在如何确定符合独立交易原则的集团内服务报酬时，所有与该服务相关的关联企业都必须考虑在内。不同类型的服务应该分开分别计算报酬，相应的成本和费用应该在集团内不同企业之前进行合理分配。在分配时要充分考虑所有的事实和情况，使服务提供方获取的报酬与服务接受方的受益程度相匹配。分配标准可以采用营业收入、人员数量等。

此外，在确定服务报酬是否符合独立交易原则时，必须考虑报酬

本身不仅包括提供服务所需的成本，而且还应该有一定的加成。然而，在一些特殊情况下，服务提供方即使出现亏损，也可以被认为是符合独立交易原则的。例如该服务并非盈利性服务，提供服务的目的是为了扩大服务的范围。

值得注意的是，对于跨国公司而言，集团内公司之间的管理服务交易是非常常见的安排。在过去15年中，管理服务安排一直被列为立陶宛税务机关重点监管的对象。投资者将管理服务安排视为汇回利润的一种简便手段，支付服务费不仅不像股息分配那样需要经过特定的法定程序，而且还能在税前扣除。税务机关由于缺乏资源而不能对关联企业之间的服务安排提出有力的质疑。据此，共享服务中心以及集团总部在最近几年正面临着与日俱增的负担，需要准备越来越多的文档和资料。但同时，立陶宛企业的财务人员越来越不愿意为此承担更多的责任，有时候会无视服务的实质，直接对服务费进行纳税调增。

如前所述，立陶宛相关法律明确规定，纳税人需要证明服务是真实存在的，这通常就意味着需要提供客观的实物证据，例如报告或旅行证件。另外还需要进行受益性测试，受益性测试旨在说明是否受益，而不是进行一个成本和效益的比较分析。此外，服务交易不可以是重复性服务。最后，值得注意的是当纳税人被视为仅由于附属于某个集团而获得利益，例如从集团的集中采购安排或其他功能中获得利益，那么相关的成本和费用不能在税前扣除。然而在实践中很少存在应该如何应用该条法规的案例。

4.3.3 转让定价调查

转让定价调查是指税务机关对企业关联交易中的定价行为进行调查的行政执法行为，是税务机关税收管理的重要手段。一般而言，企业被税务调查的可能性是中等，但是作为税务调查的一部分，税务机关对企业转让定价安排进行审核的可能性较高。在调查中，税务机关常常会要求企业递交同期资料进行分析，企业的转让定价方法被税务机关质疑的可能性较高。税务机关会对企业的纳税情况进行独立的分析，也会同时对同期资料和事实结果进行分析。相比往年，越来越多的被调查企业被要求进行纳税调整。

（1）举证责任

根据法规，税务机关需要对每个调整提出充分的理由。然而，在实务操作中，即使是相对简单的争议点也会导致纳税人花费大量的精力进行抗辩。

（2）税务稽查程序

税务稽查极有可能伴随着补缴税款，警告或者清算。税务机关主要选择对存在多年亏损并且拥有大量跨国交易的企业进行转让定价调查。调查有两种程序：有限的和全面的。两种程序都可以涵盖特定税种或全税种。任何调查都有90天的期限标准，但可能被延期。调查的法定时效为5年。

（3）重新评估及申诉程序

被调查企业如果对调查结果存在异议，首先可以向执行调查的官员申请复议，然后向税局更高级别的官员，接着是向税务争端委员会，最后到法院。然而，实务操作中，一些争议源自对法规的合理却不同的解读，对于这些争议，绝大多数都以和解的方式解决了，不再进入诉讼程序。

（4）联合调查

2016年1月27日立陶宛签署了“多边主管当局协议”（2016），自愿交换国别报告。2017年2月23日，立陶宛-新加坡主管当局自动交换信息协议（2017）签署。该协议规定了经合组织“自动交换信息协议”（2014年）中将交换哪些信息的详细信息。此外，早在2014年8月26日，立陶宛与美国签订了执行外国账户合规法（FATCA）的协议，2014年10月7日，立陶宛-美国FATCA“1A型协议”（2014年）生效。换言之，存在与国外税务机关交换有关其他税收事宜相关信息的情况。

（5）可获得的资源

在税务机关中，仅有少数人员专门从事转让定价监管工作。这表明，立陶宛的税务机关并没有像其他欧盟成员国的税务机关一样具有丰富的经验。目前为止，立陶宛税务机关对于转让定价仅有相对较少的公开声明或调查。

税务机关拥有Amadeus数据库的访问权限。其主要关注点是对内部可比非受控价格法的调整，包括对纳税人和非关联方交易中的利润水平与加成率进行分析。然而，如今他们也开始着手审阅可比性分析。立陶宛并不是OECD的成员国，在某些案件中，当地法规允许使用非公开的可比公司信息资料。

此外，根据法令1K-123第18条，税务机关在审核关联交易的定价是否符合独立交易原则时，必须使用纳税人提供的信息或纳税人能够获取的其他信息。如果纳税人提供的信息与事实不符，那么税务机关在审核关联交易的定价是否符合独立交易原则时，有权使用纳税人无法获取的信息。

（6）确定独立交易区间

根据纳税人转让定价指南，在使用一种或几种合适的转让定价方法时，很有可能会得到一系列而非单个的数据结果，由这些数字构成的区间可以被称为是独立交易区间，区间中的每个数据都具有同样的可靠性。当关联交易的价格或利润水平位于独立交易区间内，则可以认为该关联交易是符合独立交易原则的。然而，立陶宛的相关法规中并没有具体规定在确定独立交易区间时应该使用全区间还是四分位区间。但是，根据近几年的案例，立陶宛税务机关要求纳税人在可比分析时使用四分位区间而不是全区间，并且立陶宛最高法院也支持这一主张。

当税务机关对关联交易价格进行调整时使用了独立交易区间而不是一个更准确的特定数字，税务机关可以将关联交易的价格设定为该独立交易区间内的中位值，除非出现其他特殊情况或者纳税人能够证明符合独立交易原则的价格或利润不是独立交易区间的中位值。当纳税人拒绝与税务机关合作，以至于税务机关很难确定符合独立交易原则的价格或利润，那么税务机关有权选取独立交易区间内的任何一个数值作为符合独立交易原则的价格或利润。

此外，纳税人转让定价指南第7条鼓励使用多年数据。一方面，对调查年度以及以前年度的数据进行检验通常可以有利于对关联交易的事实或情形有一个全面的了解。对这些信息的分析，将揭示出对

转让价格的确定可能已产生影响（或应该已产生影响）的事实因素。例如，对以前年度数据的应用将显示出纳税人某笔交易申报的亏损，是否属于类似交易的长期亏损的一部分，或者是由于以前年度的特殊经济状况而导致。另一方面，历年数据在提供可比交易的相关商业和产品生命周期的信息方面也是非常有用的。不过，立陶宛的相关法规中并没有规定所选中的可比公司的数据应该多久更新一次。

（7）法律案例

立陶宛第一个关于转让定价的诉讼案件发生于2013年。纳税人的可比性分析被税局质疑，质疑的焦点在于纳税人在可比分析中选择了控股公司和在执行的功能和/或者拥有的资产方面并不可比的企业作为可比公司。税务机关同时也质疑纳税人在分析过程中使用全区间而非四分位区间。由此，税务机关对相应的独立交易区间进行了重新计算。立陶宛最高行政法院做出判决，纳税人在进行关联交易时，从关联方购入的金属制品价格过高。该纳税人的利润水平被调整（毛利水平调整至四分位区间的中位值），此外，需要缴纳应追缴税金的相应利息和额外罚款。

4.4 预约定价安排

预约定价安排（Advance Pricing Agreement, APA）是指在关联交易之前达成的协议，该协议确定了这些关联交易的转让价格在某一固定期间内所应遵循的一套适当的标准（如方法、可比交易及其适当调整、未来事件的关键假设）。立陶宛2012年引进约束性事先裁决，并于当年1月1日生效。根据该规定，纳税人可以向税务机关申请有约束力的裁定和未来交易的预售定价协议。立陶宛的第一个预约定价安排已于2014申请并由税务机关发布。

4.4.1 适用范围

在考虑预约定价安排范围时，纳税人与税务机关需要密切关注任何一个预测的可靠性，以排除不可靠的预测。一般而言，如果预约定价安排超出了定价方法、方法的应用以及关键假设的范围，就需要特别谨慎。

在任何情况下，主管税务机关应该通过相关协定的相互协商程序在双边或多边的基础上签订预约定价安排。双边预约定价安排可以使纳税人为避免花费高、耗时长检查及可能的处罚而被迫签署预约定价安排，或降低被迫接受不符合独立交易原则的安排的风险。双边预约定价安排还可以显著减少利润完全没有被征税或被双重征税的风险。而且，对于因为缺少国内法依据而无法直接与纳税人签订有约束力的税务机关来说，通过相互协商程序缔结预约定价安排可能是其唯一能够采取的方式。

4.4.2 程序

在立陶宛，纳税人可以为未来交易申请具有约束力的裁定和预先定价协议，而不需要缴纳申请费。税务机关在接到纳税人申请后，应基于纳税人申请及相关材料进行审核，并作出决议。一般审核期限为60天。有特定情况，审核时间会额外延长60天。税务机关对预约定价安排的决议适用于自决议生效之日起五个连续的财政年度。税务机关必须履行该决议，然而纳税人并没有义务履行该决议。

4.5 受控外国企业

受控外国公司（Controlled Foreign Company, CFC）规则的核心就是如果设在某些免税或低税地的外国公司为本国居民纳税人所控制，那么该公司取得的利润不论是否分配，都要对本国居民纳税人就其应享份额加以征税。

4.5.1 判定标准

根据立陶宛立法，满足下列要求之一的即为CFC：（1）居民股东（公司或个人）直接或间接拥有股份或权利（期权）的50%或以上；（2）居民股东（公司或个人）与关联方一起拥有股份或权利（期权）50%或以上，且居民股东拥有股份或权利（期权）的比例不少于10%。

除此之外，立陶宛还采取综合的方式判定CFC，即立陶宛控制方的积极所得来自下述地区注册的经济实体：①黑名单地区；②白名单地区且该经济实体在该国享受特殊的企业所得税减免；③该经济实体适用少于立陶宛企业所得税税率75%的税率。

如果CFC的收入仅包括来自立陶宛控制公司的股息，或者低于立陶宛控制公司收入的5%，则该制度不适用。

值得注意的是，“欧盟反避税指令”对此问题再次进行了明确。纳税人位于另一国的子公司在以下条件满足时应被视为受控外国公司：纳税人单独或与另一个关联企业共同持有外国子公司超过50%的投票权或股权，并且子公司所支付的实际税负低于子公司未分配利润（若被分配）应在母公司所在国所缴的税负与子公司所支付的实际税负的差额。

同时，纳税人设在另一国的常设机构也有可能构成受控外国公司，前提是如果归属于该常设机构的利润在总公司所在国免于缴税，且常设机构在其所在国所支付的实际税负满足上述第二项所规定的要求。在构成受控外国公司的情况下，纳税人居民国应将受控外国公司未分配利润中与消极所得相关的部分按持股比例计入纳税人的应纳税所得，这些消极所得包括：利息、特许权使用费、股息及出售股份的资本利得、融资租赁所得、保险或其他金融活动收益，以及仅仅为关联企业转买转卖、开立发票的服务收益。在常设机构构成受控外国公司的情形下，总公司所在国应将常设机构所有上述消极收益纳入总公司的应税所得。如果受控外国公司的未分配利润来源于非真实的交易安排（Non-Genuine Arrangements）——即“受控外国公司”并未真正行使与这些收益相关的重大人员功能（Significant People Function）——那么，应当分析母公司或总公司实际行使的重大人员功能并按照公平交易原则确定母公司或总公司的应纳税所得。纳税人根据受控外国公司规则在其居民国的已缴纳的企业所得税应当被允许抵扣受控外国公司在未来年度因分配股息或因纳税人出售其受控外国公司的股份而在其居民国产生的企业所得税税负，以避免造成双重征税。

4.5.2 税务调整

受控外国公司的消极所得，包括利息、特许权使用费、租赁、股息等收入，应计入立陶宛受控公司的应纳税所得额。受控外国公司未分配的利润视同由立陶宛居民控股股东直接获取，由居民股东在立陶

宛承担相应的纳税义务。而受控外国公司实现的利润或收益，应当在其纳税年度或会计年度终止日所属的立陶宛居民股东的纳税年度内归属于立陶宛居民股东；归属于立陶宛居民股东的受控外国公司实现的所得的具体数额依照立陶宛企业所得税法规定之所得归属规则予以确定。立陶宛居民股东就归属的受控外国公司实现利润缴纳税款时，可以抵免该部分利润在国外已缴纳的税款。

4.6 成本分摊协议管理

成本分摊协议（Cost Contribution Arrangement, CCA）是指两个以上企业议定的一项框架，用以确定各方在研发、生产、或获得资产、劳务和权利等方面承担的成本和风险，并确定各参与方在这些资产、劳务和权利中的利益的性质和范围。

4.6.1 主要内容

成本分摊协议的构成应遵循独立交易原则。符合独立交易原则的成本分摊协议一般应符合以下条件：

（1）参与方只包括那些希望以直接或间接的方式从成本分摊协议获得共同利益者（而不仅是因为承担了部分或全部活动）；

（2）协议应说明每一个参与方从成本分摊协议活动结果中受益的性质和范围；

（3）对于通过成本分摊协议而获得的资产、服务或权利的受益权，除了成本贡献、适当平衡支付和加入支付外，无须进行其他支付；

（4）应当使用能适当反映成本分摊协议预期利益分配方式对贡献份额的比例进行划分；

（5）协议应允许在一段合理时间之后，通过平衡支付或改变贡献的分配方式以反映各参与方间按比例划分的预期收益份额的变化；

（6）当有参与方加入、参与方退出或成本分摊协议终止时，应进行必要的调整（包括加入支付和退出补偿的可能性）。

在达成成本分摊协议时，应准备以下相关信息：

（1）参与方的名单；

（2）成本分摊协议活动可能涉及的或有希望利用成本分摊协议

活动成果的其他关联企业名单；

（3）成本分摊协议涉及的活动范围和具体项目；

（4）协议的期限；

（5）衡量参与方按比例划分的预期利益份额的方式，及在确定份额过程中运用的预测；

（6）参与方最初贡献的形式和价值，并详细说明如何确定最初和后续贡献的价值，以及在确定贡献者的支出和贡献价值时，如何对所有参与方连贯一致地运用会计准则；

（7）参与方与其他企业涉及成本分摊协议活动的责任和任务的预期分配；

（8）参与方加入或退出成本分摊协议及成本分摊协议终止的程序和后果；

（9）平衡支付或协议调整条款的确定，以反映经济环境的变化。

在成本分摊协议执行期内，应准备以下相关信息：

（1）协议的变化（例如条款、参与方、目标行为），及其后果；

（2）成本分摊协议活动预期利益的预测和实际结果的比较；

（3）成本分摊协议活动过程中的年度支出，在成本分摊协议期限内各参与方贡献的形式和价值，并详细说明如何确定贡献的价值，以及确定贡献者的支出和贡献价值时，如何对所有参与方连贯一致地运用会计准则。

4.6.2 税务调整

对于符合独立交易原则的成本分摊协议，其税务处理的方式应与该参与方适用税制一般规则的方式相同，根据成本分摊协议中贡献活动的性质从税收的角度进行定性，大部分时候贡献被视为可扣除费用，但同时平衡支付可能超过接受者按国内税法允许扣除的支出或成本，超过部分要作为应税利润处理。但是，成本分摊协议下的成本不得被视为使用无形资产的特许权使用费，除非该成本的参与方使用另一参与方或第三方拥有且支付方对其没有受益权的无形资产。

对于不符合独立交易原则的成本分摊协议，税务部门有权对参与方税务贡献进行调整，甚至参与方在运用平衡支付进行调整后，按比

例划分的贡献份额与其按比例划分的预期收益分割始终存在实质性差异，税务部门可摒弃成本分摊协议的部分或全部条款。

4.7 资本弱化

资本弱化又称为“资本隐藏”或“股份隐藏”，是指企业为了实现避税或其他目的（如取得稳定的投资收益、降低投资风险、维持股权结构稳定），在融资方式的选择上，降低权益资本的比重，提高负债的比重。立陶宛资本弱化法规所要规制的是以避税为目的的不合理的资本弱化行为，而不是企业出于经营需要在合理范围内作出的资本结构安排。

立陶宛的资本弱化规定同时适用于关联及由关联方担保的非关联借贷。支付给第三方银行的利息不受资本弱化的规定，但如果向该第三方银行的此笔借款是由关联企业担保的除外。

4.7.1 判定标准

立陶宛判定资本弱化的主要方法有正常交易法和固定比率法。

（1）正常交易法

正常交易法是指在确定贷款或募股资金的特征时，要看关联方的贷款条件是否与非关联方的贷款条件相同，如果不同，则关联方的贷款可能被视为隐蔽募股，要按照有关法规对利息征税。

根据正常交易法，对于关联企业之间的资金借贷，凡不按照独立交易原则故意提高利率、多列利息、转移利润的，立陶宛税务当局有权进行合理调整，对超过规定标准支付的利息在计征所得税时不得作为财务费用税前扣除。

（2）固定比率法

固定比例法又称“安全港模式”，即通过立法对公司债务资本和权益资本的比例加以限制，如果债务资本与权益资本的比例在立法规定的限制范围以内，则债务利息可以在税前扣除，如果债务资本与股权资本的比例超过了立法规定的比例，则超出部分的债务利息不得税前扣除。

在立陶宛，这一比例是4:1。换言之，当债权性投资与权益性投

资的比例超过4:1时,利息支出是不允许在税前扣除的,除非可以证明非关联企业以较高的杠杆比率进行借款。其中,债务包括向个人(包括个人本身或者是和直接或间接持有借款企业50%的关联方一起)的借款。

在计算债资比时,均使用期末余额,除非税务机关认为期末余额不具有代表性。权益性投资是指纳税申报期最后一天的金额,不包括该期间的会计计算结果和特定的重估准备。

值得注意的是,根据立陶宛公司法,股东贷款利率不能超过贷方业务所在地银行利率平均值。

4.7.2 税务调整

超出固定比例的利息支出不允许在税前扣除。

“欧盟反避税指令”对集团公司利息扣除进行了限制,即纳税人的净利息费用(即超出利息收入的利息费用)扣除额不得超过以下两项数值中的较高值:该实体在相关纳税年度税息折旧及摊销前利润(以下简称“EBITDA”)的30%,或30000000欧元。

这项关于利息扣除的限制规则只适用于集团公司的成员,如果纳税人不属于任何集团公司,则不受此项规则的限制。如果纳税人所在的集团公司进行合并财务申报,那么该纳税人在两种情况下可以获得更高的扣除限额:

如果纳税人能够证明其股东权益与总资产的比例(权资比例)等于或高于集团总体的权资比例,那么该纳税人可以扣除所有的净利息费用;其中,若纳税人的权资比例低于集团总体的权资比例但不超过2%,仍可认定纳税人的权资比例“等于”集团总体的权资比例;

如果将集团总体的净利息费用依据EBITDA按比例分配给纳税人,而该分配额比纳税人自身EBITDA的30%高,那么应当允许纳税人按照这个更高的数额进行扣除。

成员国可允许纳税人向未来年度结转或向以往年度转回不予扣除的利息费用。

作为欧盟成员国,立陶宛应在2018年12月31日之前将上述规定纳入国内法。

4.8 法律责任

2017年1月1以前，立陶宛没有特定的转让定价罚款。一般税务罚款为因错误申报而需补增税款的10%至50%，具体金额不定。同时，按日利率0.03%加收利息。

2017年1月1日起，关联方之间不遵守转让定价文件程序的行为将会被处以1400欧元至4300欧元的罚款，对重复违约的罚款为2900欧元至5800欧元。

第五章 中立税收协定及相互协商程序

5.1 中立税收协定

关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定（以下简称“税收协定”）是一国与其他国家（地区）政府签订的国际税收协议，税收协定缔约国一方的居民纳税人取得的来源于缔约国对方境内的所得，根据税收协定规定可在对方国家获得税收减免。截止2018年6月，立陶宛共与54个国家签订税收协定，多集中于欧洲、北美洲，与东南亚、非洲、大洋洲和南美洲国家签订协定较少。

中国和立陶宛也签署了相应的税收协定，即《中华人民共和国政府和立陶宛共和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》（以下简称“中立税收协定”）。协定适用于中国或立陶宛一方居民或者同时为双方居民的人，规定了所得税征税权的分配、两国间的税收抵免政策等多方面内容，为中国与立陶宛之间的跨国经济交往活动避免双重征税提供了有效保障。

除双边税收协定外，立陶宛为实现国际税收征管协助和税收信息交换合作，先后与安圭拉岛、英属维京群岛、阿鲁巴岛、蒙特塞拉特岛、荷属安德列斯和特克斯和凯科斯群岛签订了专项税收信息交换协定，与美国政府达成了海外账户信息报告协议安排，于2013年3月7日签署了《多边税收征管互助公约》，于2017年6月7日签署了《BEPS多边公约》。

5.1.1 中立税收协定

中国与立陶宛于1996年6月3日在维尔纽斯签订了中立税收协定，该协定于1997年1月1日生效。

中立税收协定原文链接：<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153507/content.html>。

中立税收协定形式上有序言与31个条款，内容上大致可分为7个部分：

（1）协定范围（第1条、第2条），该部分规定了中立税收协定

可适用的人和税种范围；

（2）相关定义（第3条、第4条、第5条），该部分解释了出现在协定中的关键用词的含义和范围；

（3）对所得的征税（第6条至第23条），该部分设定了中国和立陶宛针对同一笔所得可能面临双重征税情况下，两国征税权的分配规则，其中涉及了包括特许权使用费、股息、利息等多种类型的所得；

（4）对财产的征税（第24条），该部分设定了对两国对同一财产的征税权分配规则；

（5）避免双重征税的方法（第25条），该部分设定了中立两国针对同一笔收入的消除双重征税方法，通过免税法和抵免法，由两国分别善意让渡出征税权，避免双重征税，保护纳税人权益；

（6）特别规定（第26条至第29条），该部分设定了税收无差别待遇原则、相互协商程序、情报交换等制度安排；

（7）最终条款（第30条、第31条），该部分设定了协定的生效和终止条件。

与此同时，两国还签署了《中华人民共和国政府和立陶宛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的议定书》（以下简称“议定书”），议定书对于中立税收协定的第六条，不动产相关的所得做出了补充规定。

议定书原文链接：<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153507/part/1153511.pdf>。

根据《维也纳公约条约法》第26条的规定，凡有效之条约对其各当事国有拘束力，必须由各该国善意履行。因此中立税收协定在中国和立陶宛境内具有正当的法律效力。此外，由于中立税收协定条款大部分参照经济合作与发展组织（OECD, 以下简称“经合组织”）提供的避免双重征税协定的范本。因此，OECD范本注释也对中立税收协定解释有着相当重要的参考价值。尽管经合组织财政事务委员会并没有明确该范本注释的法律地位，但鉴于该范本条文在世界范围内的广泛使用，使得范本注释成为解读范本条文，进一步理解协定条文细节的指南，因而也在国际上形成了许多对协定文本理解上的惯例。立陶宛

和中国虽不是经合组织的成员国，但作为经合组织的合作伙伴，其签订的税收协定虽不受直接范本注释观点的约束，也可适当参考范本注释对范本条文的解读。

5.1.2 适用范围

（1）主体范围

根据中立税收协定第1条规定，协定的适用主体为：中国个人居民、立陶宛个人居民、中国企业居民、立陶宛企业居民以及中国、立陶宛双重居民身份的个人或企业。

在具体概念上，立陶宛个人居民主要包括：在纳税年度内，在立陶宛拥有长期住所或居所的自然人；在纳税年度内，个人的人身、社会或经济利益关系地在立陶宛内而非外国境内的自然人；在纳税年度内，连续或累计在立陶宛居住183天以上的自然人；在连续两个纳税年度内，连续或累计在立陶宛居住280天以上，且在其中一年内，在立陶宛停留90天以上的自然人，或受雇于立陶宛企业或政府部门的立陶宛公民。立陶宛个人所得税法中对个税主体更为具体的规定，请参考本指南2.3.1.1。

立陶宛企业居民是指依据立陶宛法律设立的企业。

同时具有中国、立陶宛双重居民身份的个人，按照协定规定，需要在适用协定意义上确定该个人的居民身份归属。判定基准按优先顺序为：

- ①个人永久性住所所在地；
- ②在两国分别有永久性住所，应认为是个人和经济关系更密切（重要利益中心）的缔约国一方的居民；
- ③在两国均无永久性住所，应认为是习惯性居所所在缔约国一方的居民；
- ④个人国民身份所属国；
- ⑤双重国民身份或无国民身份，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

同时具有中国和立陶宛双重居民身份的企业，应由双方主管当局进行协商解决。

（2）客体范围

中国适用的具体税种：个人所得税和企业所得税。

立陶宛适用的具体税种：对法人利润征收的税收、对自然人所得征收的税收、对使用国有资产的企业征收的税收和不动产税。

（3）领土范围

实施有关中国税收法律的所有中华人民共和国领土，领海，以及根据国际法，中华人民共和国拥有勘探和开发海底和底土资源以及海底以上水域资源的主权权利的领海以外区域。

立陶宛共和国领土，以及按照立陶宛法律和根据国际法，立陶宛共和国对海底、底土及其自然资源行使权利的毗连其领水的任何其他区域。

5.1.3 常设机构的认定

（1）常设机构的一般规定

根据立陶宛本国税法，非居民企业在以下情形下会被视为在立陶宛设有常设机构：

- ①永久地在立陶宛从事全部或部分营业活动；
- ②其经营活动通过非独立地位代理人开展；
- ③从事建筑工程或装配；
- ④从事钻探开采或其他自然资源开发。

立陶宛本国税法的规定和中立税收协定中的规定有所不同，当国内税法与税收协定的内容规定不同时，以税收协定的规定优先。

中立税收协定中规定了三类常设机构：场所型常设机构，工程型常设机构和代理型常设机构。

（2）场所型常设机构

场所型常设机构，即为缔约国一方在缔约国另一方从事全部或部分营业活动的固定场所。

场所型常设机构认定一般需要满足三个要素：

- ①具有实质的营业地点，该地点具有实体性，例如经营场址，装置设备；
- ②该营业地点必须具有固定性，且在某一固定地点持续营业一段

时间；

③企业必须通过该营业场所实施其全部或部分营业活动。

值得注意的是，2017年6月7日，立陶宛加入了《BEPS多边公约》。该公约第13条“通过特定活动豁免人为规避常设机构构成”中提供了A/B两种豁免方案，符合豁免方案的场所将不被认定为常设机构。

立陶宛选择了方案B，将此方案和OECD税收协定范本第5条注释以及中立税收协定第5条第4款合并解读后可以得出：专为储存、陈列或者交付本企业货物或商品的目的而使用的设施；专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或商品的库存；专为通过另一企业加工的目的而保存本企业的货物或商品的库存；专为本企业采购货物或商品，或者收集情报目的所设的固定营业场所；或上述情况中没有提及的，但协定中规定，某个特定活动或以上活动的结合只属于准备性质或辅助性质的，都不构成常设机构。《BEPS多边公约》第13条进一步限制了中立协定中所规定的常设机构的“例外”范围。

（3）工程型常设机构

工程型常设机构，即为建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理或咨询活动。其中涉及到的“工程”这一概念，不仅仅指建设楼房，也包括建筑翻新、路桥建设、开凿河道、铺设管道、挖掘或清淤等工程。

根据中立税收协定，其构成常设机构的条件仅以该工地、工程或活动连续12个月以上的为限。立陶宛国内税法规定，在立陶宛从事工程类活动即会构成其国内法意义上的常设机构。但是，我国居民由于可享受中立税收协定的优惠，只要工程活动未满12个月，就不会被认定为构成常设机构。

（4）代理型常设机构

代理型常设机构是指缔约国一方企业在另一缔约国委托代理人进行经营活动，该代理人有权并经常行使这种权利以该企业的名义签订合同的情况下，即使这个代理人不具有固定的营业地点（例如固定办公室），也构成委托企业的常设机构。

代理型常设机构认定一般有以下几个要点：

①该代理人不一定是自然人，可以是办事机构、公司、受雇于其他公司的员工等多种形式；

②该代理人不能是税收协定第5条第6款规定的独立代理人，例如代理多家机构的佣金代理人、行业专业代理商等；

③代理人以该企业的名义签订合同，不一定仅指签订合同本身，也包括商定合同条文等谈判行为；

④代理人的行为若仅限于税收协定第5条第4款的规定范围，则不能认定为构成代理型常设机构。

根据《BEPS多边公约》的规定，对于代理型常设机构，如果一人在立陶宛或中国代表中国或立陶宛企业从事活动，经常订立合同或在合同订立过程中发挥主要作用，合同按惯例订立且委托企业不进行实质性修改，且该合同以该企业的名义订立，或者涉及该企业拥有或有权使用的财产的所有权的转让，或使用权的授予，抑或涉及该企业提供的服务，那么，对于该人为该企业从事的任何活动，应认为该企业在立陶宛或中国设有常设机构。此新规重新定义了代理人的签约权利和合同一词所涵盖的范围。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

不同类型收入的税收管辖规则不同，具体如下：

（1）不动产所得

在概念上，“不动产”一语应当具有财产所在地缔约国的法律所规定的含义，如不动产在立陶宛境内，原则上应根据立陶宛国内法判定是否为不动产，但还应包括：

①附属不动产的财产；

②农业和林业所使用的牲畜和设备；

③有关地产的一般法律规定所适用的权利；

④不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。

但船舶和飞机不应视为不动产。

根据中立税收协定第6条，中国居民从位于立陶宛境内的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），可以在立陶宛征税，适用15%

的预提税税率。

值得注意的是，在议定书中，双方政府特别针对第6条，即不动产所得做出了一些具体的规定：

①当拥有公司股份或其他公司权利从而有权享有该公司持有的不动产时，通过直接使用、出租或者任何其他形式享用该权利取得的所得，可以在该不动产所在缔约国征税；

②第6条所定义的“不动产”一语包括取得不动产的选择权（协议赋予的在一定时间内按一定价格购买或出售不动产的权利，但不附加任何义务）或取得不动产的类似权利。

因此，在中国居民持有位于立陶宛境内的不动产时，无论是以持有具体不动产的形式还是持有股份的形式，无论从物权上占有与否，只要产生了使用、出租等情况获得利润，就应该注意在立陶宛缴纳税款。

同时，若在某个项目中获得了不动产的低价选择权，应注意参考上述议定书的条款，倘若将低价取得的不动产以高价或市场价转卖，其间产生的利润应注意在立陶宛缴税。

（2）营业利润

中国居民企业的利润应仅在中国征税，但该企业通过设在立陶宛的常设机构在立陶宛进行营业的除外。如果该企业通过设在立陶宛的常设机构在立陶宛进行营业，立陶宛政府可以行使课税权，对其利润征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限，适用15%的所得税率。

在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进行营业发生的各项费用，缔约国允许扣除的费用仅包括该国国内法所允许扣除的费用。

不应仅由于常设机构为企业采购货物或商品，将利润归属于该常设机构。

（3）国际运输业务

从概念上看，这一类征税是对缔约国企业以船舶、飞机经营国际运输业务的利润征税。利润一词，是指企业以其在国际运输经营的船舶或飞机（不论是其所有的、租赁的或以其他方式处于该企业的支配之下）从事客运或货运直接取得的利润。

中国居民企业以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在中国征税。

（4）关联企业

关联企业指的是两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系。

根据中立税收协定第9条的规定，关联企业有两种情况：其一是中国居民企业直接或间接参与立陶宛居民企业的管理、控制或资本；其二是同一人直接或者间接参与中国居民企业和立陶宛居民企业的管理、控制或资本。

在上述任何一种情况下，两个企业之间本应由其中一个企业取得，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。

（5）股息

股息是指从股份或者非债权关系分享利润的权利而取得的所得，以及按照分配利润的公司所属的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。

在税收管辖上，①中国居民企业支付给立陶宛居民的股息，可以在立陶宛征税（同理立陶宛居民企业支付给中国居民的股息，可以在中国征税）；②如果中国或立陶宛居民是受益所有人，则所征税款不应超过该股息总额的10%；③如果中国或立陶宛居民是受益所有人，且直接持有缔约国另一方居民公司至少25%资本（合伙企业除外），则所征税款不应超过该股息总额的5%。

（6）利息

利息指的是从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润。包括公债、债券或者信用债券取得的所得，也包括其溢价和奖金。

根据中立税收协定第11条的规定，利息在税收管辖上遵循以下规则：

①发生于立陶宛而支付给中国居民的利息，可以在中国征税（同理发生于中国而支付给立陶宛居民的利息，可以在立陶宛征税）；

②如果收款人是利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的10%；

③政府、包括其地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构取得并且由其享有的利息；或者由政府担保贷款取得的利息，应在该缔约国一方免税。

一般而言，非居民企业取得来源于立陶宛的利息通常适用10%的预提所得税率。立陶宛企业向设立在欧洲经济区或与立陶宛有双边税收协定国家的企业支付利息，无需扣缴立陶宛预提所得税。中立税收协定未就此项提供更优惠的协定税率。

（7）特许权使用费

特许权使用费的范围较为广泛，指的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，专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者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。

根据中立税收协定第12条的规定，特许权使用费在税收管辖上适用下述规则：

①发生于立陶宛而支付给中国居民的特许权使用费，可以在立陶宛征税；

②如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额10%；

③来源于立陶宛境内的特许权使用费适用10%的预提税税率。

（8）财产收益

财产收益包括转让不动产、常设机构营业资产中的动产、转让从事国际运输的船舶或飞机或转让股票取得的收益等，适用15%的预提所得税率。

其中，中国居民或企业转让位于立陶宛的不动产，位于立陶宛的常设机构营业资产中的动产、转让一个立陶宛居民企业财产股份或股票，可以在立陶宛征税。而转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在中国征税。

（9）独立个人劳务

独立个人劳务指的是缔约国一方居民从事独立的科学、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。

中国居民从事独立个人劳务的所得，应仅在中国征税。但具有以下情况之一的，可以在立陶宛征税：①在立陶宛设有固定基地；②12个月中在立陶宛停留连续或累计超过183天。

（10）非独立个人劳务

非独立个人劳务所得，指的是缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬。

中国居民在立陶宛的受雇活动所得，立陶宛政府有征税权。

若中国居民在立陶宛从事受雇的活动取得的报酬，同时具备下述三个条件，应仅在中国征税：

- ①12个月中在立陶宛停留连续或累计不超过183天；
- ②该项报酬并非由立陶宛居民的雇主支付或代表该雇主支付；
- ③该项报酬并非由雇主设在立陶宛境内的常设机构或固定基地所负担。

（11）董事费

中国居民作为立陶宛居民企业的董事会或者其他类似机构的成员取得的董事费和其他类似款项，可以在立陶宛征税。

（12）退休金

立陶宛或其地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，被认为是政府服务所得的，应仅在立陶宛征税。但是，如果提供服务的个人是中国居民，并且是立陶宛国民的，该项退休金应仅在中国征税。

除以上规定以外，因以前的雇佣关系支付给中国居民的退休金和其他类似报酬，应仅在中国征税。

例外情况：按照立陶宛的社会保险立法或者立陶宛政府为社会福利目的组织的公共计划支付的退休金和其他津贴，无论定期或一次性支付，应仅在立陶宛征税。

（12）教授或研究人员

中国居民为了在立陶宛的大学、学院或为立陶宛政府承认的教育机构从事教学或研究的目的，停留在立陶宛，对其由于教学或研究取得的报酬，立陶宛政府应自其第一次到达之日起，2年内免于征税；

但是免税待遇应仅限于上述情形中的教育和研究机构，若为个人研究目的（如私人研究所、私人培训机构等）则不适用上述免税优惠。

（13）学生或实习人员

中国居民，作为学生或实习人员，包括实习生、学徒等，仅由于接受教育、培训的目的，停留在立陶宛，其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到或取得的款项或所得，立陶宛应免于征税。

学生或实习人员免于征税的款项包括：

①为了维持生活、接受教育或培训的目的收到或取得的款项（例如助学金、实习补助）；

②政府或科学、教育或文化机构给予的奖学金或奖金。

（14）艺术家和运动员

中国居民，作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家或作为运动员，在立陶宛从事其个人活动取得的所得，可以在立陶宛征税。作为中国居民的表演家或运动员在立陶宛进行活动取得的所得，如果该项访问活动全部或主要由中国政府公共基金资助的，在这种情况下，应仅在中国征税。

5.1.5 立陶宛税收抵免政策

（1）企业境外所得的税收抵免办法

税收抵免是防止双重征税的税收制度。立陶宛居民可以享受针对同一笔境外收入在外国缴纳的所得税用以抵扣在立陶宛应缴的所得税。税收抵免针对的对象是企业立陶宛境内的纳税义务。立陶宛居民只有能够提供其境外收入在外国已缴纳的所得税文本证明，才有可能适用抵免。

然而，税收抵免并不适用于列于立陶宛财政部公布的税收黑名单中的避税港国家或地区（见附录二）。

立陶宛税收抵免方法采用OECD协定范本第23条B所规定的抵免方

法，立陶宛税收协定的效力一般在立陶宛国内立法之上，但不能够产生比国内法规定更高的纳税义务。

针对境外股息的抵免，立陶宛不区分直接投资和间接投资。立陶宛居民企业或常设机构可以享受境外股息的免税，前提是付款方是欧盟经济区的居民企业并适用欧盟经济区国家的税收规定。这一免税政策有利于欧盟内部母子公司的设立和管理。

若股息付款方是非欧盟经济区的其他境外企业，作为股息收款人的立陶宛居民要享受上述免税政策需要符合以下几个条件：①收款人是直接持有支付股息公司至少10%有表决权的股份的公司（持股时间持续超过12个月）；②付款方在其居住国有同样或同等纳税义务；③付款方不在黑名单国家境内。

针对利息、特许权使用费和其他所得的税收抵免，也存在着适用条件：①所得来自于立陶宛境外机构；②所得需产生在立陶宛纳税义务的同一纳税期间内；③所得来源地有同样或类似纳税义务；④立陶宛境内机构需文件证明此项所得已在境外纳税。

同时，根据中立税收协定第25条第1款，中国居民从立陶宛取得的所得，按照规定在立陶宛缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法 and 规章计算的中国税收数额。从立陶宛取得的所得是立陶宛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10%的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的立陶宛企业所得税。虽然协定中的规定相比立陶宛国内税法，优惠力度较小，但根据中立税收协定第25条第2款，立陶宛国内税法有权提供更为优惠的抵免政策。

（2）个人境外所得的税收抵免办法

立陶宛对个人的境外所得也适用外国税收抵免待遇，但所得来源国必须不在“黑名单”之列。

（3）税收饶让条款相关政策

关于税收饶让抵免，中立税收协定中未做具体规定。

但在立陶宛和个别其他国家之间的税收协定中却有相应的饶让

条款。由于一些国家的特定税目课税方法较为特殊，这些国家作为来源地国，并不打算被境外投资者的居民国政策所影响，也不打算被境外投资者居民国为其居民限定的税收而影响其本国征税秩序。因此，这些国家为促进和立陶宛之间的商贸发展，在和立陶宛的协定中规定对特定类型所得的固定抵免饶让条款。根据这种饶让抵免条款规定，即使对于某一笔收入来源地国已经免税或采用减低税率课税，立陶宛居民在所得来源地国因免税或减税而未实际缴纳的税额，仍然可以抵扣在立陶宛的应纳税额。

表22 立陶宛与有关国家税收协定中的税收饶让安排

国家	可饶让所得	具体条款
捷克	所有类型	立陶宛与捷克税收协定第23条第3款：为保护双边商贸及经济发展，按照立陶宛或捷克共和国国内法被免除，但在另一缔约国仍会被课税的税款，应当视为已在本国缴纳，计入应纳税额并给予扣除或抵免。
加拿大	指定利润	立陶宛与加拿大税收协定第23条第3款：加拿大居民企业在立陶宛开展的制造业、农业、自然资源勘探开采、建筑、通讯业活动所产生的利润，如在当年内未被记入应纳税额给予扣除或抵免，可延长该笔税款的扣除或抵免期限，此期限不应超过十年。
芬兰	所有类型	立陶宛与芬兰税收协定第24条第1款e项：第一款a项中可适用扣除或抵免的在立陶宛缴付的所得税额，应视为包括如果没有根据立陶宛法律中的优惠规定给予的免税或减税而原本应当缴纳所得税额，但前提条件是上述原本应当缴纳的所得税额与非金融行业的利润有关，且上述非金融行业的利润中包含的利息所得和转让股票债券所得或来源于第三国的所得不得超过25%。
希腊	所有类型	立陶宛与希腊税收协定第24条第2款c项：为适用本协定第二十四条第二款a、b项所规定的对资本利得和股息的扣除或抵免措施，根据立陶宛法律为促进经济贸易发展而减免的税款，应视为已支付。
挪威	所有类型	立陶宛与挪威税收协定第24条第1款： 挪威的抵免类型包括个人享有的立陶宛居民企业的股息，挪威居民企业在立陶宛境内常设机构的利润。

5.1.6 无差别待遇原则

无差别待遇原则是针对税收协定的缔约国双方国民采取的一种公平条款，确保了中国国民在立陶宛境内缴纳的立陶宛税赋不会超过同等条件下立陶宛国民在立陶宛境内缴纳的税赋。在税收协定中缔结这一条款，主要为缔约国一方居民去缔约国另一方投资或经商提供基

础性的保障，当然，如果缔约国另一方为鼓励投资，对外国居民反而采取更优惠的税收政策，则不在无差别待遇原则的规制范围。

无差别待遇在中立税收协定中主要体现为以下几个要点：

（1）缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，在相同情况下不应比缔约国另一方国民更重；

（2）缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构承担的税收负担，不应高于该缔约国另一方对进行同样活动的本国企业的税收负担；

（3）缔约国一方企业向缔约国另一方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，在计算缔约国另一方企业的应纳税所得额时，应对缔约国一方企业支付的款项与对缔约国另一方企业支付的款项按照同一标准进行扣除；

（4）缔约国一方企业的子公司，在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方其他同类企业的负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

5.1.7 在立陶宛享受税收协定待遇的手续

（1）立陶宛执行协定的模式

根据立陶宛税收征管法第2条第7款，立陶宛签订的国际条约，只要经过议会批准生效后，即构成立陶宛税法的渊源，可以在立陶宛税收征管实践中直接适用。

（2）享受协定待遇办理流程及所需资料

中国居民或企业可以向立陶宛税务当局申请享受协定待遇。具体来说，可向立陶宛各地方税务监察局填写具体申请表FR0254(DAS-4)或出具居民身份证明来享受协定待遇。具体申请表获取办法、办理所需材料见下一节。

（3）开具税收居民身份证明的流程

①个人居民身份认定程序（Recognition as permanent resident of Lithuania），对象：自然人。

个人在立陶宛开具税收居民身份，需要走个人居民身份认定程序，自然人根据立陶宛个人所得税法第4条的规定，满足以下判断标准之一：A. 永久住所在立陶宛境内的个人，B. 相较于其他国家或地区，

经济利益关系在立陶宛最为密切的个人，C. 一个纳税年度内连续或累计在立陶宛境内逗留183天以上的个人，D. 一个纳税期内连续或累计在立陶宛境内逗留达到或90天，且连续的纳税期内逗留时间总和等于或大于280天的个人，可以被立陶宛税务局认定为立陶宛居民（税收目的）。

自然人符合判断标准后，可以向立陶宛各地方税务监察局申请领取表格FR0565（Form FR0565），填写完毕后，该表格需要在纳税期限届满之日起次年的5月1日前提交。如果自然人被顺利认定为立陶宛居民，可能会被官方要求提供全年的所得明细。

自然人在申请时，除表格外还需要提供给官方的材料还有：自然人原本的居民身份归属地税务机关所开具的证明其原居民身份的证明；自然人原本的居民身份归属地税务机关所开具的同纳税期间内在原居民地的纳税情况；可以证明在申请期间段内自然人至少90%的所得来源于立陶宛的书面证明。

该申请大约在受理之日起30个工作日左右产生结果，需要由本人亲自到当地办理。

② 开具税收居民身份证明程序（Issue of certificates evidencing the place of residence of the resident of Lithuania），对象：法人或自然人。

在立陶宛开具税收居民身份，一般情况下需要判断企业是否注册在立陶宛，在注册成立的立陶宛的企业天然具有立陶宛税收居民身份。如确实需要开具书面证明，需要走开具税收居民身份证明的程序。

企业可以向立陶宛税务当局申请享受协定中的居民身份，向立陶宛地方税务监察局领取申请表格FR0254(DAS-4)获准以立陶宛居民身份享受协定，已经具有居民身份者，可以直接开具居民身份证明。

这一程序的所需材料：一份不限定格式的申请表和可以支持居民身份的证据。

该申请在受理之日起5个工作日后可以获得结果，如有申请代理人，则需要律师证明其代理效力。

关于以上两项程序进一步的细节，咨询事项可以联络立陶宛税务

监察局提供的资讯渠道。

表23 立陶宛税务监察局资讯获取渠道

Tax Information Centre (立陶宛税务信息中心)
No. 1882 or 8 700 55 882 (立陶宛国内拨打)
No. +370 5 255 3190 (立陶宛境外拨打)

5.2 立陶宛税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序(Mutual Agreement Procedure, 简称MAP)是在国际税收协定中普遍采用的争端解决机制。

当纳税人认为缔约国一方或双方的措施导致或将导致对其不符合协定规定的征税时, 纳税人可以不考虑国内法律所规定的补救方法, 将案情提交其本人为居民或国民的缔约国一方主管税务机关。如果前述主管税务机关认为所提意见合理又不能单方面解决时, 应与缔约国另一方主管税务机关协商解决。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

根据中立税收协定第27条, 中国或立陶宛居民遭受违反税收协定规定的征税时, 可以不考虑国内法规定的救济机制, 在违反协定的征税措施第一次通知之日起, 3年内将案情提交给其为居民的税务主管当局, 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。若双方主管当局达成任何协议, 协议应予执行, 而不受各缔约国国内法律的时间限制。主管当局有权对中立税收协定中未作规定的消除双重征税问题进行协商, 为促进协商进程, 双方主管当局的代表可以进行会谈, 口头交换意见。

从国内法的角度观察, 立陶宛税收征管法第25条规定了实施相互协商程序的执行机关, “根据避免双重征税协定所设置的相互协商程序, 应由立陶宛财政部下属的税务监察总局全面主导和执行”; 第145条也规定了在相互协商程序已启动的情况下一般不开始其他国内法

救济程序。

5.2.3 相互协商程序的适用

（1）申请人的条件

根据中立税收协定的规定，适用中立税收协定的主体认为缔约国一方税务机关采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定规定的征税时，可以提请相互协商程序。

与国内法规定的解决争议程序不同，纳税人可以在其认为“不符合协定规定”的税收被征收或被通知之前就可诉诸相互协商程序，即使不符合协定的征税事实还没有确实发生。为了能启动该程序，当且仅当纳税人确认“缔约国一方或双方的措施”将有很高的可能性会导致不符合协定规定的税收措施，即可启动该程序。

目前，除中立税收协定中规定的情形外，OCED网站也列明了立陶宛可以适用相互协商程序的情形。当申请人在立陶宛出现与主管当局之间有关审核结算的争议，有关转移定价的争议，都可以在立陶宛申请相互协商程序。此外，面对协定滥用引起的争议，如果申请人已经被认定为欺诈纳税人（Fraudulent Taxpayer），则不可以再提请相互协商程序。

（2）相互协商程序的方式、时限和具体情形

相互协商程序是一种免费的争议解决方式，纳税人无需向当局缴纳任何程序性费用。

相互协商程序主要由缔约国主管当局进行沟通，纳税人在提交充分材料证明后，由缔约国双方税务主管当局进行沟通协商后作出解决问题的相互协议。

在相互协商的时限上，国际上普遍采用两年或三年的相互协商程序时限，根据美、德的程序实践，大多数争议案件仅处理一项争议就需要费时二年以上，且争议案件的争议事项常常不止一项，从而导致程序本身耗时过长，久拖不决。而中立税收协定中未对相互协商的时限做具体规定，相互协商程序仍会存在耗时过长的问題。

在多边公约中，为改进相互协商程序，多边公约第16条对相互协商程序作出了更为标准化的规定。即，纳税人针对不符合税收协定的

征税措施，可不考虑各缔约管辖区国内法律的救济办法，将案件提交缔约管辖区任何一方主管当局。该项案情必须在征税措施第一次通知之日起三年内提出，上述主管当局通过相互协商达成的协议的执行将不受缔约管辖区国内法律有关时限的限制。缔约管辖区各主管当局应通过相互协商设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义。缔约管辖区各主管当局也可对被涵盖税收协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

立陶宛在签署《BEPS多边公约》时，针对第16条并没有做出保留，也就是说采纳了该公约第16条的完整表述。相比中立税收协定原有第27条，公约第16条没有实质变化，只是扩大了第27条第1款中纳税人向缔约国主管当局申诉的权利，由原有的“本人为其居民的缔约国主管当局”扩大为“缔约国任何一方的主管当局”。

5.2.4 启动程序

（1）启动程序时效及条件

居民需要在其认为不合理的征税措施第一次通知之日3年内，将案情向税务主管机关提出申请。立陶宛负责受理相互协商申请的机关是立陶宛财政部下属的国家税务监察总局。立陶宛在OECD官方网站上公开的相互程序执行机构的联系方式如表24。

表24 立陶宛主管相互程序执行机构联系方式

立陶宛财政部下属的国家税务监察总局	
地址	Vasario 16-osios str. 14, 01514 Vilnius, Lithuania
邮箱	vmi@vmi.lt
相互协商申请联系人	MsVaideRiskute（现任相互协商工作小组组长）
电话	+370 5 2687 847
具体人员邮箱	V.Riskute@vmi.lt

纳税人需要提交的文件，立陶宛税务机关对申请的处理方式参见下述链接（立陶宛语）：https://www.vmi.lt/cms/documents/10174/8274962/25_straipsnis_ABIPUSIO_SUSITARIMO_PROCEDURA.pdf/b69f2562-ed7b-44e3-a395-8c07bb7bfc89。

（2）税务机关对申请的处理

一般而言，立陶宛税务机关在收到案件申请后，会在6个月内开始相互协商程序。

5.2.5 相互协商的法律效力

（1）相互协商程序结果的法律效力

根据《立陶宛税收征管法》第145条第3款的规定，原则上，欲启动国内争议解决程序，有一个基本的前提，即同一争议事项不得已经过相互协商且取得生效裁决。类似于争议解决上的“一事不再理”原则。

同时，根据《立陶宛税收征管法》第156条第2款的规定，倘若相互协商程序已经按照税收协定的规则启动，针对同一争议事项上诉的预审也将被暂停，直到相互协商程序得出结果为止。

（2）相互协商程序与司法判决的关系

根据《立陶宛税收征管法》第156条第2款的规定，一旦开始相互协商程序，针对同一事项的国内法争议解决措施（如行政诉讼、行政复议）都将暂停。在立陶宛，即使该争议已经进入预审或审判程序，也可以随时开始相互协商程序。

如果国内法已经对同一事项作出带有终局性和强制性的司法判决或行政裁定，一般情况下纳税人没有权利就该事项再申请启动相互协商程序。然而根据《立陶宛税收征管法》第160条第2款和第153条的规定，如果该事项中有重要的新的情况出现，且纳税人在开始司法程序时没有途径获悉也确实不知悉该情况的，可以重新申请开始新一轮的争议解决程序。

若同一案由既通过国内法律程序救济，又申请了相互协商程序，立陶宛宪法或其他国内法的规定或裁决一般不受通过相互协商程序做出的决定的影响，或者至少不受纳税人启动的相互协商程序的决定影响。例如，给予纳税人减免税待遇可能不符合依据该国宪法要求税务当局遵守的法院最终判决。但是，税收协定或其他条约所承认的一般原则是：国内法，甚至是国内宪法，不能成为不履行条约义务的正当理由。

（3）保护性措施

相互协商程序不像国内法一样具有冻结和保全等保护性措施，由于征税争议一般发生于纳税人和征税机关之间，相互协商程序所尽力改善的保护性措施集中于提高相互协商的效率。相互协商程序的进行不应被不适当地迟延，尽管某些情况下延迟可能有利于理清相互协商的纳税人的案情，该纳税人可能同意迟延相互协商程序的进行。但在其他情况下，主管当局应当尽可能避免对寻求相互协商的纳税人造成不利的后果。

5.2.6 立陶宛仲裁条款

立陶宛在与中国的税收协定中没有采用OECD协定范本第25条第5款关于仲裁机制的规定，立陶宛和中国在签署多边公约时，也都没有就中立税收协定中未采用仲裁程序解决税收争议的现状进行修订。

此外，立陶宛是欧盟仲裁公约的成员国，因此，针对欧盟成员国和立陶宛发生的转移定价争议，可以通过该仲裁公约规定的强制性仲裁程序解决。

根据欧盟仲裁公约，当相互协商程序启动起两年内没有得出协议结果，且涉及两方或两方以上税务机关时，将会强制进入仲裁程序。仲裁庭又称咨询委员会（advisory commission），由缔约国双方税务机关各派一员及独立第三方构成，且需要在六个月内做出裁决。

因中国不属于欧盟成员国，故中立双方的争议不能够通过上述仲裁程序解决，目前只能适用相互协商程序。

5.3 中立税收协定争议的防范

随着中国和立陶宛商贸交往的不断推进和发展，不仅会出现新的交易形式和手段，两国的国内税收政策也在不断的进行调整。中立税收协定已经使用了21年，新的交易类型并没有一并纳入税收协定的调整范围之列，因此，在解释和适用税收协定时出现的分歧或争议逐渐增多。近年来，因税收协定争议提请启动相互协商程序的数量也在上升。

税收协定的争议主要源于纳税人和缔约国双方税务机关彼此间对协定中的某些基本概念和规则的理解分歧，或由于两国国内法的差

异而对协定中概念的惯性解释不同而产生适用上的矛盾冲突。

第一类可能出现的争议是双重征税的争议，尽管协定本身是为了避免双重征税而产生，但是根据立陶宛和中国的税收原则，两国都会对各自居民取得的来源于对方境内的收入课税，并适用税收抵免等手段避免双重征税。这就要求纳税人和税务机关就适用抵免的程序形成良好配合。例如，针对利息的抵免，需要有税收文件证明此项利息所得已在对方境内纳税，而税务机关由于庞大的工作量，无法主动获取此类文件证明。这就需要纳税人积极提供税务机关所需的材料，在纳税期限内与税务机关积极配合，争取落实协定中的优惠待遇。

第二类是对居民身份的认定存在异议，由于协定第4条规定，认定居民身份的首先是依据缔约国国内税收法律规定的认定标准，因此投资者需要对本国的法律规定有所了解，自知自己的居民身份。对于涉及双重居民身份冲突的解决，详情参见第5.1.2目下所述的内容。

第三类是对常设机构认定存在的争议，从第5.1.3目所述内容可以判断，立陶宛国内税法中的常设机构认定标准就和中立税收协定中的常设机构认定标准有所不同，由于协定的优先效力，双方应执行税收协定中的认定标准，同时也应注意防范人为规避常设机构情形发生。

因此，为避免协定争议的发生，应在投资前对中立税收协定有充分了解，并以协定的规定优先，妥善安排自身或企业的税收规划，当争议发生时，应及时解决，申请相互协商程序或向本国税务机关寻求帮助。

第六章 在立陶宛投资可能存在的税收风险

整体而言，立陶宛的营商环境较好，国家的监管法规有助于推动商业活动。世界银行的《2017年营商环境报告：人人机会平等》报告显示，立陶宛在全球190个国家（地区）中营商环境总排名第21位，主要优势体现在财产登记（第2位）、合同执行（第6位）、办理许可（第16位）、跨境贸易（第19位）。但是，立陶宛在破产办理（第66位）、电力获得（第55位）及少数投资者保护（第51位）等方面面临着诸多促进发展的难题，同时在贷款获得（第32位）、企业开办（第29位）及纳税（第27位）等方面亦存在着些许阻碍商业活动的因素。这些难题与困境作用到投资税收层面，可能诱发下述风险。

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

虽然在立陶宛一位企业家要开办并正式运营一个工业或商业企业时，官方正式要求或实践中通常要求的所有手续，完成这些手续所需的时间和费用，以及最低实缴资本都是比较低的。但是，需要注意的是，立陶宛加入欧盟后，对本国法律体系进行了修订，以符合欧盟有关法律法规的要求。因而在立陶宛投资合作，不仅要了解并遵守立陶宛本国的法律法规，还要遵守欧盟的有关法律法规。

立陶宛推崇自由经济原则，政府不参与园区具体运营和管理，各园区均由私营公司管理运营。目前，立政府暂无意与我商签订园区合作文件。因此，在立陶宛登记注册企业时应充分考虑这些因素。

就税务登记注册而言，立陶宛税收征管法规定依法负有纳税义务的人应在应承担纳税义务之日起五日内向相应的税收征管部门登记。这与我国要求的从事生产、经营的纳税人领取工商营业执照（含临时工商营业执照）的，应当自领取工商营业执照之日起30日内申报办理设立税务登记，税务机关核发税务登记证及副本（纳税人领取临时工商营业执照的，税务机关核发临时税务登记证及副本）的规定是不一

致的，在立陶宛登记注册应予以区别。除在立陶宛税务机关第一次登记注册时需提交企业注册证明文件、代理人授权证明文件、劳动合同及国家企业注册中心出具的相关证明文件外，企业在日常报税时只需按照税务部门提供的表格填报即可。

立陶宛在破产程序执行方面较为拖沓、低效。以世界银行《2017年营商环境报告》中的“破产办理”来衡量在立陶宛投资的退出成本，立陶宛在189个经济体中排名第66位。“破产办理”这一指标估算了破产程序的时间和成本，归纳了破产法规中存在的程序障碍。

6.1.2 信息报告制度

在BEPS行动计划的影响下，立陶宛通过2015年、2016年两度对税收征管法的修改强化了市场主体的信息披露义务。一方面要求纳税人（个人）必须告知税务机关其在2011年1月1日之后取得的所得来源和投入到（不）动产的所得来源；另一方面要求受监管的金融市场参与者必须向税务机关报告有关已开设或关闭的银行账户情况，须在税后年度的6月1日之前按照向税务部门报送立陶宛居民（个人和法律实体）账户的年末余额、年度营业额等信息。

此外，伴随着立陶宛加入《多边主管当局协议》和《BEPS多边公约》，税收情报交换合作的不断深化，纳税人涉税信息合规成本必然增加。

因此，在立陶宛投资要持续关注立陶宛涉税信息披露方面的变化，及时做好应对策略，以规避合规风险带来的不利影响。

6.2 纳税申报风险

在立陶宛的纳税申报风险源于其近期纳税申报方式的电子化。

自2016年10月1日起，纳税人必须通过电子方式提交所有的纳税申报表，除非是申报个人所得税，以及有客观原因无法通过电子方式申报或电子申报方式会引起不必要的遵从负担。立陶宛税务机关还于2016年10月开始使用一个智能税收征管系统i.MAS，该系统包含了8种组成要素，旨在自动收集并分析税务数据，以帮助税务机关进行税务检查，开展其他税收征管行动。自2016年10月，该系统中的3项要

素开始实施，分别是i. SAF（发票数据），i. VAZ（运输凭证数据）和SAF-T（会计数据）。i. SAF要求每月第20日之前提交每月与销售和采购有关的发票数据，该要求同样适用于在立陶宛境内就增值税进行登记的纳税人；i. VAZ只适用于在立陶宛境内进行装货和陆上运输的货物运输所产生的运输凭证数据；SAF-T对于立陶宛企业以及在立陶宛境内设有分支机构的外国企业是强制适用的，这些企业在进行税务检查时应向税务机关提供标准的会计交易数据。

尽管新的电子化税收征管系统可以简化纳税人和征管部门双方的负担，但其投入正式使用时间尚短，因此如何尽快掌握该系统的使用，以便及时地将系统要求的纳税申报数据提交给税收征管部门，避免不必要的税务处罚，是所有企业面临的首要纳税申报风险。

6.2.1 在立陶宛设立子公司的纳税申报风险

立陶宛对在其境内设立的子公司对外支付现金的问题上有着具体的申报要求。所有种类的企业、机构和组织，只要它们在立陶宛共和国境内注册，且每天向某个经济实体支付现金超过10000立特，当他们设置了往来账户并对货物和服务向外国企业（非自然人）支付现金时，都应依照财政部制定的程序向当地税收征管部门申报与支付数额相关的数据。如果是向某个外国经济实体支付外国货币，则应根据立陶宛银行公布的当日官方立特汇率来计算。上述数据应在支付当月结束后的10天内，向收到付款的经济实体注册地的税收征管部门申报。向外国企业付款的数据应向中央税收征管部门申报。任何人如果没有申报或未按时申报上述信息，则应负行政责任。

6.2.2 在立陶宛设立分公司或代表处的纳税申报风险

在立陶宛设立分公司或代表处所面临的纳税风险主要与增值税相关。

立陶宛要求非居民企业应就增值税进行登记，或指定税务代理人以便于他们在本国境内开展应缴纳增值税的业务。可以直接在立陶宛境内就增值税进行登记的在其他欧盟成员国成立的企业和通过常设机构开展业务的非欧盟企业，都可以不需要指定税务代理，但在非欧

盟成员国注册且没有通过常设机构开展业务的企业，必须指定一个能够处理所有增值税事务并承担连带责任的税务代理。

欧盟企业从另一个欧盟成员国向立陶宛进口货物并提供给私人、从事免增值税活动的纳税人或不承担纳税义务的法人，若他们的销售所得在当前纳税年度超过35000欧元，则应进行增值税登记。

如果非居民纳税人在立陶宛境内从事免增值税的货物或服务贸易，即不用缴纳增值税或税率为零，则可以不进行增值税登记，除非是出口物资等其他活动。

因此，是否需要指定税务代理，以及如何选择税务代理，都影响着非居民企业的增值税的申报。

6.2.3 在立陶宛取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

立陶宛法律规定，仅对构成该国常设机构有关的所得征税。换言之，在立陶宛取得与常设机构无关的所得不需要进行纳税申报。

根据立陶宛外汇法的相关规定经济实体有权依法汇入资本，汇出投资本金、利润及股息等。但是，汇出投资本金、利润及股息的前提是依法缴纳了应缴税款。与此同时，立陶宛反洗钱和反资助恐怖活动法相关规定，立陶宛境内金融机构对一次性金额超过15000欧元或等额其他外币的资金操作或数次关联操作，金额超过6000欧元或等额其他外币的外汇兑换，超过600欧元或等额其他外币的国内、国际邮政汇款等，有责任进行甄别并向立陶宛内政部金融犯罪调查局报告；而立陶宛海关则对携带超过10000欧元或等额其他外币的现金（纸币或硬币）和（或）无记名可转让票据（支票、本票、汇票等）出入境者进行查验，超过规定限额者必须申报。

由是观之，在立陶宛取得与常设机构无关的所得不需要进行纳税申报，但是汇出之前必须要按照立陶宛法律进行纳税清缴、反洗钱及反资助恐怖审查，否则将承受法律规定的不利后果。

6.3 调查认定风险

6.3.1 关注欧盟反避税指令对立陶宛的影响

2016年7月12日，欧盟议会通过了欧盟反避税指令，包括混合错

配安排限制、受控外国公司规则、集团公司间贷款的利息扣除限制、退出税以及欧盟一般反避税规则。其中，前三项分别对应经济合作与发展组织（OECD）税基侵蚀和利润转移（BEPS）第2-4项行动计划，后两项则是具有欧盟特色的反避税规则。在内容上，指令不仅采纳了BEPS项目的成果，还比BEPS走得更远，纳入了欧洲法院近年来在反避税方面形成的规则。

反避税指令规定成员国须在2018年12月31日之前将指令内容纳入国内法（退出税的执行时限延长至2019年12月31日）。如果成员国国内法已经有关于利息扣除限制的规则，那么在OECD就利息扣除的最低标准达成一致之前这些国家可以暂时不执行指令的规定，但最迟不得超过2024年1月1日。

反避税指令的征求意见稿发布于今年年初，近六个月时间就已获通过，短于在通常情况下通过欧盟指令所需要的时间，这体现了欧盟打击反避税的决心与行动力，然而也有声音对欧盟这样的高产高速表示担忧，特别是考虑到指令有可能影响第三国对欧盟的投资，或者违背欧盟内部统一市场的其他规范。

6.3.2 注意国内特别纳税调整规定的变化

为了执行欧盟指令2014/86/EU和OECD的BEPS倡议，企业所得税法规定，自2017年1月1日起，当公司结构的主要目的是税收目的时股息支付将不再免于征税。从外国公司收到的股息如果从分配公司层面的应税利润中扣除，则不会免税。

2017年1月1以前，立陶宛没有特定的转让定价罚款。一般税务罚款为因错误申报而需补增税款的10%至50%，具体金额不定。同时，按日利率0.03%加收利息。2017年1月1日起，关联方之间不遵守转让定价文件程序的行为将会被处以1400至4300欧元的罚款，对重复违约的罚款为2900欧元至5800欧元。

立陶宛财政部最近发布了转让定价规则的更新草案，该草案要求在立陶宛经营的集团实体采用新的转让定价规则和文档。调整的规则主要是：（1）根据BEPS行动计划引入主文档和本地文档规则，分别适用于每纳税年度收入超过1500万欧元和300万欧元的立陶宛企业和

通过常设机构在立陶宛开展业务的外国企业；（2）如果受控交易的所有条件保持不变，纳税人需要每3年根据转让定价文件规则续签其主文件；（3）如果经济环境没有显著改变，纳税人必须每3年重新评估是否符合公平原则要求；（4）与受控交易相关的文件中提交的数据将需要在每个纳税年度更新。一旦更新草案通过，将会直接修订2004年4月9日第1K-123号命令，那么立陶宛企业或在立陶宛开展业务的企业将会面临更为严格的转让定价规则。

6.4 享受税收协定待遇风险

6.4.1 未正确享受协定待遇的风险

（1）未享受协定

由于税收协定中大量规定了各国间的税收优惠，因此，未享受协定待遇的企业，就可能要面临高昂的境外税赋及居住国对企业全球所得的二次征税。通过用好税收协定，为企业明确征税税率、东道国对利润征税门槛、母国抵免规定、跨境涉税争议解决方法，无疑会给纳税人带来一个安稳的投资税收环境。

然而，未能正确享受税收协定也是时有发生的情况，大部分无法享受整体税收协定的情况都是出现在居民身份认定上的问题。

只要我国和对方国家（地区）存在税收协定，就可以通过申请享受税收协定规定的相关待遇，来具体的适用协定中规定的低税率或抵免扣除等优惠政策。具体的申请程序根据每个国家（地区）税务主管当局的规定而有所不同，可能执行审批制、备案制，也可能允许纳税人通过自行判定来享受协定待遇，只需申报相关信息即可，在这一点上，纳税人需要对境外的程序性规定有所了解。

针对中立税收协定，我国投资者首先要判定自己的居民身份，如果属于中国居民企业和个人，则需要向当地税务部门提交其《中国税收居民身份证明》。该证明是中国居民企业和个人在中国大陆境内合法纳税的证明性文件，由企业和个人向主管其所得税的县（区）税务局申请开具，中国居民企业的境内、外分支机构应当通过其总机构向总机构主管税务机关提出申请，合伙企业应当以其中国居民合伙人作

为申请人，向中国居民合伙人主管税务机关提出申请，具体申请程序应参看国家税务总局及各省及直辖市税务机关提供的办理指南：

国税总局，《中国税收居民身份证明》开具（2016年10月）：
<http://www.chinatax.gov.cn/n810346/n2199823/n2199853/n2200187/c2304769/content.html>。

国税总局，关于开具《中国税收居民身份证明》有关事项的公告（2016年10月）：
<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810765/n1990035/n1990087/c2303974/content.html>。

如果属于立陶宛居民企业和个人，则需要在立陶宛开具税收居民身份证明（Issue Of Certificates Evidencing the Place of Residence of the Resident of Lithuania），具体申请程序参看 5.1.7。

在确认税收居民身份后，方可适用中立税收协定，享受协定中规定的低税率和抵免措施。

（2）未享受协定低税率

此前，东莞某集团的案例中就曾体现出未享受协定低税率所带来的税收负担。该集团作为在赴埃塞俄比亚投资设厂我国企业，曾被埃塞俄比亚税务部门以10%的税率对其股息征税。然而，根据《中华人民共和国政府和埃塞俄比亚联邦民主共和国政府对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》，如果股息受益所有人是缔约国另一方居民，则所征税款不应超过股息总额的5%。该集团由于信息不对称，未形成谨慎的税务安排，导致其没用享受到税收协定中所规定的低税率。

虽然广东省的税务机关对这一情况作出了及时的处理，但该案例仍提醒着我国投资人，需仔细阅读税收协定，确定协定中所提供的优惠税率。

中立税收协定中，涉及优惠税率的条款共有3条：①第10条股息，“二、然而，这些股息…所征税款：（一）如果受益所有人是直接持有支付股息公司至少25%资本的公司（合伙企业除外），不应超过股息总额的5%；（二）在其他情况下，不应超过股息总额的10%”；②第11条利息，“二、然而，这些利息…征税款不应超过利息总额的10%”；③第

12条特许权使用费，“二、然而，这些特许权使用费…所征税款不应超过特许权使用费总额的10%”。

（3）未享受抵免或饶让

在漳州旗滨集团的案例中，税收抵免或饶让体现出的对企业的利益广泛引起了关注。2015年11月，马来西亚旗滨玻璃公司向国家开发银行贷款人民币8亿元用于在马来西亚当地投产新生产线。根据我国与马来西亚于1985年签订的税收协定，国开行不属于两国贷款利息所得免征税名单内的金融机构，马来西亚政府据此要求对企业贷款利息预提十年的所得税约人民币3400万元。福建省税务局（原国税局）获知该情况后，向国家税务总局提请启动中马双边税收协定相互协商程序。经过反复磋商与马来西亚税务主管部门最终促成了中马税收协定换函的签署，在《中华人民共和国政府和马来西亚政府关于税收协定的换函》中，国开行等7家金融机构被纳入两国利息所得免征税名单，可免征税率为10%的利息所得预提所得税，漳州旗滨集团由此受益。

此案例体现出的问题是，即使税收协定中没有明确规定的抵免或饶让，若是在一国其他多份税收协定中有普遍适用，是否可以通过税务机关沟通后达成新的免税措施？问题是非与否值得商榷，但此案中福建省税务局（原国税局）对相互协商程序的运用，极大地帮助了纳税人维护其税收权益。实践中也存在着未能适用明确规定的抵免或饶让条款的情况，虽然鼓励纳税人在事前充分了解税收协定，但若在事后才注意到饶让政策，也可尝试利用相互协商程序尝试减免税收。

上述优惠政策，通常在投资协议里有非常明确的条款，在协议签署后经当地议会通过，作为单独适用于特定项目的税收法规。因此，避免风险最好的手段，还是企业在投资洽商阶段，与当地政府就此方面内容进行充分谈判，并且需要明确税收优惠享受的前提、主体、具体内容并将其在投资合同条款中体现，尽量做到将协定中的优惠带到合同中，进一步保证税收优惠的享受。

6.4.2 滥用税收协定待遇的风险

（1）常设机构的认定

中立税收协定中认定了3种常设机构：场所型常设机构，工程型

常设机构和代理型常设机构，具体认定方法可参看5.1.3。由于立陶宛加入了《BEPS多边公约》，在多边公约的规制下，如果一人在立陶宛或中国代表中国或立陶宛企业从事活动，经常订立合同或在合同订立过程中发挥主要作用，合同按惯例订立且企业不进行实质性修改，且该合同以该企业的名义订立，或者涉及该企业拥有或有权使用的财产的所有权的转让，或使用权的授予，抑或涉及该企业提供的服务，那么，对于该人为该企业从事的任何活动，应认为该企业在立陶宛或中国设有常设机构。因此，我国投资者若在立陶宛有代理人从事类似活动，应注意控制代理人的合同签署权力。

我国就《BEPS多边公约》关于规避构成常设机构的所有条款（第12条至第15条）选择了不适用。而立陶宛对常设机构条款的修改却涵盖了中立税收协定，因此，中国就其他国家境外公司在中国境内是否构成常设机构的判定立场不会立即受到多边公约的影响，但在中立贸易之间，立陶宛就中国公司在立陶宛境内是否构成常设机构的判定则需要参考多边公约的标准。

（2）导管公司认定

此前，国家税务总局贵阳市税务局（原国税局）曾稽查导管公司恶意税收筹划的案件，当事人通过设在BIV的导管公司转让股权时，将价值7万元人民币的注资以50亿的高价进行转让。导管公司常年无工作人员和实质商业行为，经过半年的调查取证，涉事公司最终补税1.44亿元。

由此可见，设立导管公司已经不能有效达到当事人的避税目的，在2009年10月27日发布的国税函[2009]601号《国家税务总局关于如何理解和认定税收协定中“受益所有人”的通知》中，明确表达出，代理人、导管公司等不属于“受益所有人”。这样就从根本上确定导管公司不得享受税收协定优惠待遇。同时，在多边公约中，中国和立陶宛都采纳了主要目的测试条款。这是BEPS行动计划6中建议的最低标准。在采纳了主要目的测试条款之后，中国将对这一条款拓展适用于所有被涵盖税收协定，当然也包括中立税收协定。

根据《BEPS多边公约》第7条第1款的规定，“如果在考虑所有相

关事实和情况的基础上，可以合理认定任何直接或间接带来被涵盖税收协定待遇的安排或交易的主要目的之一是获得该待遇，则不应将该待遇给予相关所得或财产”，税务机关将会考察其是否积极进行经营活动以及其经营活动是否有实质商业行为。

（3）受益所有人判定

按照规定，受益所有人可以是从事实质性经营活动的个人、公司或其他任何团体。但是，代理人、导管公司等不属于受益所有人。在判定受益所有人身份时，我国税务部门按照实质大于形式的原则，结合具体案例的实际情况进行分析和判定。

出现以下七点情况将不利于收益所有人的认定：

①申请人有义务在规定时间内将全部或绝大部分所得支付或派发给第三国（地区）居民；

②除持有所得据以产生的财产或权利外，申请人没有或几乎没有其他经营活动；

③在申请人是公司等实体的情况下，申请人资产、规模较小，人员配置较少，与所得数额难以匹配；

④对于所得或所得据以产生的财产或权利，申请人没有或几乎没有控制权或处置权，也不承担或很少承担风险；

⑤缔约对方国家（地区）对有关所得不征税或免税，或征税但实际税率极低；

⑥在利息据以产生和支付的贷款合同之外，存在债权人与第三人之间在数额、利率和签订时间等方面相近的其他贷款或存款合同；

⑦在特许权使用费据以产生和支付的版权、专利、技术等使用权转让合同之外，存在申请人与第三人之间在有关版权、专利、技术等的使用权或所有权方面的转让合同。

6.5 其他风险

我国投资者进入立陶宛投资应当注意规避各种可能的风险，提前做好前期工作和项目考察。适应法律环境的复杂性，在严格遵守立陶宛法律办事的同时，也要注意遵照欧盟的相关法律法规，注意规避相

关法律风险。同时，因为立陶宛的工会运动传统，中资企业应积极与工会沟通，妥善处理员工关注的问题，提前规避可能出现的法律风险。

参考文献

- [1] 商务部国际贸易研究院、商务部投资促进事务局、中国驻立陶宛大使馆经济商务参赞处：《对外投资合作国别（地区）指南·立陶宛（2017年版）》
- [2] World Bank. Doing Business 2017:Equal Opportunity for All, 2017.
- [3] PWC.Worldwide Tax Summaries Corporate Taxes 2016/17.
- [4] PWC.Business Guide: Lithuania 2018.
- [5] EY.Doing business in Lithuania: Tax and legal guide 2016.
- [6] EY.Worldwide Corporate Tax Guide 2016.
- [7] R.Degesys, Lithuania – Corporate Taxation, Country Surveys IBFD (accessed 19 March 2018).
- [8] T. Vaiciulienė, Lithuania – Corporate Taxation, Country Analyses IBFD (accessed 1 May 2018).
- [9] R. Degesys, Lithuania-Individual Taxation, Country Surveys IBFD (accessed 19 March 2018).
- [10] T. Vaiciulienė, Lithuania-Individual Taxation, Country Analyses IBFD (accessed 1 May 2018).
- [11]N. Vitkūniene , Lithuania-Value Added Tax, VAT & Sales Tax (accessed 28 March 2018) .
- [12] Republic of LithuaniaLawon Cooperate Income Tax.
- [13] Republic of LithuaniaLawon Income Tax of Individuals.
- [14] Republic of LithuaniaLaw on Value Added Tax.
- [15] Republic of Lithuania Law on Immovable Property Tax.
- [16] Republic of Lithuania Law on Gaming Tax.
- [17] Republic of Lithuania Law on Inheritance Tax.
- [18] Republic of Lithuania Law on Land Tax.
- [19] Republic of Lithuania Law on Tax Administration.
- [20] 《中华人民共和国和立陶宛共和国关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》
- [21] 《中华人民共和国和立陶宛共和国关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定的议定书》
- [22] 中国外交部：《立陶宛国家概况》，
http://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/oz_678770/1206_679354/1206x0_679356/
- [23] Elona Norvaišaitė., Update: A Guide to Legal Studies in Lithuania, <http://www.nyulawglobal.org/globalex/Lithuania1.html>, last viewed on June 29, 2017.
- [24] OECD.Lithuania – Lithuania signs agreement on accession to OECD (31 May 2018), News IBFD.

- [25] 《2017 年立陶宛货物贸易及中立双边贸易概况》，
<http://www.tradegps.com/qgggjckjtj/20180323/26731.html>
- [26] 中国驻立陶宛经济商务参赞处：《立陶宛 2015 年人均 GDP 是欧盟平均水平的 75%》，
<http://lt.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201702/20170202508706.shtml>
- [27] 《立陶宛共和国国家风险分析报告》，<http://www.creditsd.gov.cn/184/3883.html>
- [28] 中国驻立陶宛经济商务参赞处：《欧盟各国最低工资排行榜》，
<http://www.mofcom.gov.cn/article/i/jyjl/m/201503/20150300910051.shtml>
- [29] 中国外交部：《中国公民赴立陶宛须知》，
http://wcm.fmprc.gov.cn/pub/chn/gxh/cgb/gj/oz/1206_23/1206x3/t176638.htm
- [30] PWC.Business Guide Lithuania 2016,
<https://www.pwc.com/lt/lt/assets/publications/businesssguide2016.pdf>.
- [31] Wikipedia.Taxation in Lithuania,
https://en.wikipedia.org/wiki/Taxation_in_Lithuania, last viewed on April 14, 2017.
- [32] Ministry of Finance of the Republic of Lithuania,
<http://finmin.lrv.lt/en/competence-areas/taxation>, last viewed on April 14, 2017.
- [32] Lithuania – Amendments to Law on VAT (09 Jan. 2015), News IBFD.
- [33] Lithuania – Proposal to amend Law on Corporate Income Tax issued (29 Sep. 2015), News IBFD.
- [34] Lithuania – Amendments to Law on Tax Administration adopted (24 Aug. 2015), News IBFD.
- [35] Lithuania – Resolution adopted on implementation of amendments to Law on Tax Administration (07 Mar. 2016), News IBFD.
- [36] Lithuania – Draft resolution on implementation of amendments to Law on Tax Administration (27 Jan. 2016), News IBFD.
- [37] <http://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf>, Last Visit August 24, 2017.
- [38] Lithuania – Amendments to various tax laws approved (15 Dec. 2015), News IBFD.
- [39] Lithuania – Reporting deadline extended for residents with opened or closed foreign accounts (31 Mar. 2016), News IBFD.
- [40] R. Degesys, Lithuania – Corporate Taxation, Country Surveys IBFD (accessed 19 Apr. 2017).
- [41] Lithuania – Amendments to Law on Personal Income Tax adopted (15 Dec. 2015), News IBFD.
- [42] Lithuania – Proposal to amend Law on Personal Income Tax issued (16 Oct. 2015), News IBFD.
- [43] Lithuania – Rules on refund of VAT to foreign individuals amended (26 Aug. 2015), News IBFD.
- [44] Lithuania – Amendments to various tax laws approved (01 Dec. 2015), News IBFD.
- [45] Lithuania – Budget for 2018 – immovable property tax (06 Nov. 2017), News IBFD.
- [46] IBFD News: Lithuania – Amendments to Law on Corporate Income Tax proposed, 17 May 2018.

- [47] IBFD News: Lithuania – Amendments to Law on Corporate Income Tax adopted, 6 June 2018.
- [48] R. Degesys, Lithuania-Individual Taxation, Country Surveys IBFD (accessed 20 March 2017).
- [49] T. Vaiciulienė, Lithuania – Individual Taxation, Country Analyses IBFD (accessed 6 June 2018).
- [50] 刘奇超、徐惠琳：《〈联盟海关法典〉规定的海关债制度及其启示》，《海关法评论》第5卷，2015年
- [51] Lithuania – Budget for 2018 – summary (06 Nov. 2017), News IBFD.
- [52] EY, Doing business in Lithuania: Tax and legal guide 2016,
[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Doing_business_in_LT_2016/\\$FILE/DB_LT_2016_web.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Doing_business_in_LT_2016/$FILE/DB_LT_2016_web.pdf).
- [53] Tatjana Vaiciulienė, Lithuania Corporate Taxation, IBFD March 2017.
- [54] Lithuania stiffens penalties for tax breaches,
http://www.xinhuanet.com/english/2018-05/29/c_137214252.htm
- [55] Lithuania rolls out new tax administration system,
<http://www.ey.com/gl/en/services/tax/international-tax/alert--lithuania-rolls-out-new-tax-administration-system>
- [56] Tax and Legal Newsletter, April 2017 & June-July 2017,
https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/lt/Documents/tax/LT_Tax_and_Legal_Newsletter_April%202017_EN.pdf.
- [57] T. Vaiciulienė, Lithuania – Corporate Taxation sec.10., Country Analyses IBFD (accessed 28 Apr. 2017).
- [58] OECD; Lithuania – Multilateral Competent Authority Agreement on automatic exchange of country-by-country reports – signed by Lithuania (30 Jan. 2017), News IBFD.
- [59] Singapore; Lithuania – Competent authority agreement on automatic exchange of information between Lithuania and Singapore signed (27 Feb. 2017), News IBFD.
- [60] United States; Lithuania – FATCA agreement between Lithuania and United States enters into force (18 Dec. 2015), News IBFD.
- [61] R. Degesys, Lithuania – Corporate Taxation sec. 7., Country Surveys IBFD (accessed 28 Apr. 2017).
- [62] Lithuania – Key Features, Country Key Features IBFD (accessed 12 Apr. 2017).
- [63] “Convention Between the Republic of Lithuania and the Czech Republic for the Avoidance of Double Taxation and the Prevention of Fiscal Evasion with Respect to Taxes on Income and on Capital”
<http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/9177010/CZECH+REPUBLIC.pdf/e2bc83a0-355c-4239-bc51-beffecf714dc>.
- [64] “Convention Between the Government of the Republic of Lithuania and The Government of Canada for The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of Fiscal Evasion with Respect to Taxes On Income and OnCapital”

<http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/9177010/CANADA.pdf/08298a48-8f8c-48f9-b96c-6bdcd30b3c83>.

[65] “Convention Between the Republic of Lithuania and The Republic of Finland for The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of Fiscal Evasion with Respect to Taxes On Income and On Capital”

<http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/9177010/FINLAND.pdf/08cc77a2-4856-47c2-8ee0-e11983923e0a>.

[66] “Convention Between the Government of the Republic of Lithuania and the Government of the Hellenic Republic for The Avoidance of Double Taxation and The Prevention of Fiscal Evasion with Respect to Taxes On Income and On Capital”

<http://www.vmi.lt/cms/documents/10162/9177010/GREECE.pdf/48d34d07-acf2-4168-9b93-f0d794e94c3b>.

[67] Statistics on Pending Mutual Agreement Procedures (MAPs) under the Arbitration Convention at the End of 2014, European Commission Directorate-General Taxation and Customs Union, 2015.

[68] The EU Tax Arbitration Convention,

2001.<http://www.inter-lawyer.com/lex-e-scripta/articles/eu-tax-arb-conv.htm>.

[69] Lithuania-Draft updates to transfer pricing rules released (5 April 2018) , News IBFD.

[70] Lithuania: New transfer pricing documentation rules in draft order, <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2018/02/tnf-lithuania-new-transfer-pricing-documentation-rules-in-draft-order.html>, Last visit at June 20, 2018.

附录一 立陶宛签订的避免双重征税协定一览表

序号	协定国家	核准日期	生效日期
1	亚美尼亚 <u>Armenia</u>	2000 11 21	2002 01 01
2	奥地利 <u>Austria</u>	2005 10 13	2006 01 01
3	阿塞拜疆 <u>Azerbaijan</u>	2004 07 13	2005 01 01
4	白俄罗斯 <u>Belarus</u>	1995 11 28	1997 01 01
5	比利时 <u>Belgium</u>	1999 07 08	2004 01 01
6	保加利亚 <u>Bulgaria</u>	2006 11 16	2006 12 27
7	加拿大 <u>Canada</u>	1997 01 21	1998 01 01
8	中国 <u>China</u>	1996 09 24	1997 01 01
9	克罗地亚 <u>Croatia</u>	2000 11 21	2002 01 01
10	塞浦路斯 <u>Cyprus</u>	2014 03 27	2015 01 01
11	捷克 <u>Czech Republic</u>	1995 01 26	1996 01 01
12	丹麦 <u>Denmark</u>	1993 11 30	1994 01 01
13	爱沙尼亚 <u>Estonia</u>	2005 12 15	2006 01 01
14	芬兰 <u>Finland</u>	1993 11 30	1994 01 01
15	法国 <u>France</u>	1997 11 04	1997 01 01
16	希腊 <u>Greece</u>	2002 11 20	2006 01 01
17	格鲁吉亚 <u>Georgia</u>	2004 01 15	2005 01 01
18	德国 <u>Germany</u>	1997 11 04	1995 01 01
19	匈牙利 <u>Hungary</u>	2004 09 21	2005 01 01
20	冰岛 <u>Iceland</u>	1998 10 20	2000 01 01
21	印度 <u>India</u>	2012 06 21	2013 01 01
22	爱尔兰 <u>Ireland</u>	1998 05 12	1999 01 01
23	以色列 <u>Israel</u>	2006 11 16	2007 01 01
24	意大利 <u>Italy</u>	1996 08 21	2000 01 01
25	哈萨克斯坦 <u>Kazakhstan</u>	1997 11 11	1998 01 01
26	吉尔吉斯 <u>Kyrgyz</u>	2008 12 16	2014 01 01
27	韩国 <u>Korea</u>	2007 06 07	2008 01 01

28	拉脱维亚Latvia	1994 07 04	1995 01 01
29	卢森堡Luxembourg	1995 02 12	2007 01 01
30	马其顿Macedonia	2008 04 17	2009 01 01
31	马耳他Malta	2003 12 16	2005 01 01
32	墨西哥Mexico	2012 10 03	2013 01 01
33	摩尔多瓦Moldova	1998 06 23	1999 01 01
34	荷兰Netherlands	2000 06 29	2001 01 01
35	挪威Norway	1993 11 30	1994 01 01
36	波兰Poland	1994 07 04	1995 01 01
37	葡萄牙Portugal	2002 11 20	2004 01 01
38	罗马尼亚Romania	2002 06 12	2003 01 01
39	俄罗斯Russia	2000 06 29	2006 01 01
40	塞尔维亚Serbia	2008 04 17	2010 01 01
41	新加坡Singapore	2004 05 11	2005 01 01
42	斯洛伐克Slovakia	2002 10 31	2003 01 01
43	斯洛文尼亚Slovenia	2000 12 20	2003 01 01
44	西班牙Spain	2003 12 02	2004 01 01
45	瑞典Sweden	1993 11 30	1994 01 01
46	瑞士Switzerland	2002 11 20	2003 01 01
47	乌克兰Ukraine	1997 01 21	1998 01 01
48	阿联酋United Arab Emirates	2014 03 27	2015 01 01
49	英国United Kingdom	2002 10 31	2002 01 01
50	美国USA	1999 12 23	2000 01 01
51	乌兹别克斯坦Uzbekistan	2002 11 13	2003 01 01
52	土耳其Turkey	1999 07 08	2001 01 01
53	土库曼斯坦Turkmenistan	2014 03 27	2015 01 01
54	科威特Kuwait	2014 04 29	2018 01 01

附录二 立陶宛财政部所确认的税收黑名单

安道尔共和国	安圭拉岛	安提瓜岛	巴布达岛	阿鲁巴岛	亚速尔群岛
巴哈马群岛	巴林岛	巴巴多斯	伯利兹城	百慕大群岛	维京群岛
文莱	开曼群岛	海峡群岛	库克群岛	哥斯达黎加	吉布提
多米尼加	厄瓜多尔	直布罗陀	格林纳达	危地马拉	香港特别行政区
英国属地曼岛	牙买加	肯尼亚	科威特	黎巴嫩	利比里亚
列支敦斯登	澳门特别行政区	马德拉群岛	马尔代夫	马绍尔群岛	毛里求斯
摩纳哥	蒙特色拉特岛	瑙鲁	荷属安的列斯	新喀里多尼亚	纽埃
巴拿马	圣赫勒拿岛	圣基茨和尼维斯	圣皮埃尔和密克隆群岛	圣文森特和格林纳丁斯	圣马力诺
萨摩亚	塞舌尔	塔希提岛	汤加	特克斯和凯科斯群岛	阿联酋
乌拉圭	瓦努阿图	委内瑞拉			

附录三 立陶宛中资企业商会、华人团体和 主要中资企业

旅居立陶宛的华人数量约 300 人，主要从事餐饮和贸易批发。目前，暂无华人商会和社团。主要中资企业有华为公司、中兴公司和广电运通。

(1) 华为公司

电话：00370-52487801

传真：00370-52487810

地址：“Europe” Business Center, 26th Floor, Konstitucijos pr. 7, 09308
Vilnius, Lithuania

(2) 中兴公司

电话：00370-5-2624834

传真：00370-60690599

地址：Jaksto Str. 12, LT-01105 Vilnius, Lithuania

(3) 运通国家欧洲子公司 (GRG Banking Equipment HK Europe UAB)

电话：00370-5-2409631

地址：Savanoriu pr. 123A, Vilnius

附录四 立陶宛企业实体类型

私人有限责任公司 (UAB)	股份有限责任公司 (AB)	分公司	代表处	海外企业直接在立陶宛运营
<ul style="list-style-type: none"> 独立法人实体 (有限责任) 股东仅在其因不正当行为而使公司无法履行其义务时承担公司责任 	<ul style="list-style-type: none"> 独立法人实体 (有限责任) 股东仅在其因不正当行为而使公司无法履行其义务时承担公司责任 	<ul style="list-style-type: none"> 非独立法人实体 发起人承担分支机构全部责任 	<ul style="list-style-type: none"> 非独立法人实体 发起人承担代表处的全部责任 	<ul style="list-style-type: none"> 无商业实体 (通过海外公司运营, 而不在立陶宛注册)
<ul style="list-style-type: none"> 可参与所有合法经营行为 可在获得相关执照的前提下参与需获得许可的经营行为 	<ul style="list-style-type: none"> 可参与所有合法经营行为 可在获得相关执照的前提下参与需获得许可的经营行为 	<ul style="list-style-type: none"> 可参与所有或部分发起人的经营行为 可有限度的参与需获得许可的经营行为 	<ul style="list-style-type: none"> 可代表发起人在有限范围内从事经营行为 	<ul style="list-style-type: none"> 可在有限范围内从事经营行为 对于需获得许可的经营行为, 可能需设立公司或分公司
最低股本2,500欧元	最低股本40,000欧元	无最低股本要求	无最低股本要求	不适用
需1-2星期注册时间	需1-2星期注册时间	需1-2星期注册时间	需1-2星期注册时间	不适用, 但可能需要做税务登记
必须设置股东大会和总经理	必须设置股东大会和总经理	必须设置总经理	必须设置总经理	不适用
可以设置管理委员会 (三人及以上) 和 (或) 监事会 (3-15人)	可以设置管理委员会 (三人及以上) 和 (或) 监事会 (3-15人)	无其他公司机构	无其他公司机构	不适用
对总经理或其他机构成员的居住地无要求	对总经理或其他机构成员的居住地无要求	若分支机构发起人为非欧洲经济区公司, 则分支机构代表中需至少有一人为立陶宛居民	若代表处发起人为非欧洲经济区公司, 则代表处代表中需至少有一人为立陶宛居民	不适用
总经理与公司间必须签订劳动合同	总经理与公司间必须签订劳动合同	总经理与分支机构或其发起人必须签订劳动合同	总经理与代表处或其发起人必须签订劳动合同	不适用
若符合条件则需准备审计报告*	必须准备审计报告	可能被发起人准备的审计报告所涵盖	可能被发起人准备的审计报告所涵盖	不适用

注：1) 满足以下任意两个条件时需出具审计报告：①年销售净利润超过350万欧元；②资产负债表反映的资产价值超过180万欧元；③年平均员工数超过50人。

编写人员：王钦、张晓勤、张敏

审校人员：钱正平、郑波、何伟坚、曾娟、黄礼诗、王远超、袁玉鹏、谢军军