**客观、专业、实时**

**世界税收动态**

**Tax Dynamics of The World**

**月刊**

**2017年3月**

****

**主办单位：**

**上海财经大学公共政策与治理研究院**

**版权说明：**

**《世界税收动态》月刊由上海财经大学公共政策与治理研究院制作。《世界税收动态》每月1期，专业提供各国当月税收政策、税法变动和税务管理动态。以专业视角、客观详实、及时准确、全面地反映每月世界各国最新的税改政策、进展和趋势。让读者更好了解世界税改动态、税改产生的经济影响，也为理论研究准备了资料和分析依据。**

**世界税收动态工作团队：**

**负责：田志伟 郑诗倩**

**参与：周旋熠 谢梁洁 史良**

**目 录**

[波兰 1](#_Toc484380924)

[对“空白”增值税发票的制裁措施 1](#_Toc484380925)

[丹麦 2](#_Toc484380926)

[对北海石油开发投资的税收优惠 2](#_Toc484380927)

[德国 4](#_Toc484380928)

[联邦财政部提出的重组法令被否 4](#_Toc484380929)

[收到外国公司股利时，5%的股利应加回不可扣除费用中 5](#_Toc484380930)

[荷兰 7](#_Toc484380931)

[外国投资基金收取荷兰股息的预扣税问题 7](#_Toc484380932)

[塞浦路斯 9](#_Toc484380933)

[与伊朗及泽西岛达成双重征税协定 9](#_Toc484380934)

[瑞典 11](#_Toc484380935)

[外国投资基金收取股息的预扣税 11](#_Toc484380936)

[欧盟 13](#_Toc484380937)

[欧盟法院对UCITS的案件作出判决 13](#_Toc484380938)

[成本分摊集团在金融和保险市场中免征增值税的规定 15](#_Toc484380939)

[欧盟更新与加拿大之间的自由贸易协定 15](#_Toc484380940)

[意大利 17](#_Toc484380941)

[外国常设机构账户换算成欧元的新标准 17](#_Toc484380942)

[增值税电子提交方式的变革 19](#_Toc484380943)

[意大利子公司向总公司转让股份时的纳税义务 20](#_Toc484380944)

[“实益所有人”概念的内涵 21](#_Toc484380945)

[特许权使用费和股息的税收优惠争议 23](#_Toc484380946)

[英国 25](#_Toc484380947)

[英国消费者支付非欧盟境内产生的手机费用将缴纳增值税 25](#_Toc484380948)

[“苏格兰纳税人”的高税率所得税的起征点不变 27](#_Toc484380949)

[2017年英国春季预算 29](#_Toc484380950)

[阿拉伯联合酋长国 34](#_Toc484380951)

[阿联酋近期生效的税收协定 34](#_Toc484380952)

[阿联酋建立自由区—阿布扎比全球市场（ADGM） 35](#_Toc484380953)

[阿曼 36](#_Toc484380954)

[阿曼2017年预算亮点 37](#_Toc484380955)

[阿曼修改所得税法 38](#_Toc484380956)

[埃及 40](#_Toc484380957)

[埃及颁布增值税法 40](#_Toc484380958)

[埃及2016年争议解决税法 42](#_Toc484380959)

[澳大利亚 42](#_Toc484380960)

[澳大利亚重启“中央管理与控制” 42](#_Toc484380961)

[澳大利亚退休金立法变更 44](#_Toc484380962)

[澳大利亚正在审议企业税计划 45](#_Toc484380963)

[海湾合作委员会 47](#_Toc484380964)

[海合会推进2018年增值税改革 47](#_Toc484380965)

[科威特 48](#_Toc484380966)

[科威特更新税务流程 48](#_Toc484380967)

[孟加拉国 50](#_Toc484380968)

[孟加拉国2016年预算要点 50](#_Toc484380969)

[缅甸 52](#_Toc484380970)

[缅甸发布预提所得税修正法案 52](#_Toc484380971)

[日本 53](#_Toc484380972)

[日本批准外汇与对外贸易法修正案 53](#_Toc484380973)

[日本通过2017年企业税修正案 55](#_Toc484380974)

[东京企业税改革推迟实施 56](#_Toc484380975)

[斯里兰卡 58](#_Toc484380976)

[斯里兰卡通过2017年财政预算提案 58](#_Toc484380977)

[泰国 60](#_Toc484380978)

[罚款和附加费不得税前扣除 60](#_Toc484380979)

[新加坡 61](#_Toc484380980)

[新加坡发布知识产权发展激励 61](#_Toc484380981)

[新加坡放宽房地产降温措施 63](#_Toc484380982)

[新喀里多尼亚 65](#_Toc484380983)

[新喀里多尼亚开征一般消费税 65](#_Toc484380984)

[印度 65](#_Toc484380985)

[印度发布减免拖欠税款利息规则 65](#_Toc484380986)

[约旦 66](#_Toc484380987)

[约旦上调消费税率 66](#_Toc484380988)

[越南 67](#_Toc484380989)

[越南允许特别消费税的完全扣除 67](#_Toc484380990)

[中国 68](#_Toc484380991)

[中国海关发布从最不发达国家进口商品的原产地规则 68](#_Toc484380992)

[国家税务总局公布特别纳税调查及调整的公告 70](#_Toc484380993)

# 1 “空白”增值税发票的制裁措施——波兰

## 1.1 对“空白”增值税发票的制裁措施

1.1.1 内容[[1]](#footnote-1)

2017年2月修订的波兰刑法和其他法律自2017年3月1日起正式生效，新的法规对2017年1月起生效的增值税修正法案进行了补充。新规将对增值税清算差异实施额外的制裁，并且规定对参与税收欺诈的纳税人采取严厉的惩罚措施。

1.1.1.1 伪造或出具伪造发票被纳入刑法

自2017年3月1日起，伪造发票或出具伪造发票可能会被追究刑事法律责任。根据新出台的法规，下列行为应当依法承担刑事责任：

（1）伪造或出具伪造增值税发票，其金额达到可以影响一定数量级的应纳税额或退税额；

（2）在发票中使用虚假信息以获取税收优势

（3）使用伪造发票代替真实发票

上述行为的处罚程度取决于涉案发票金额，总价超过1000万波兰兹罗提的犯罪行为会被处以最高25年的监禁。

1.1.1.2 增值税法规定制裁措施

虽然刑法已经对所谓的“空白发票”（不记载实际交易的发票）做出了相关规定，使用“空白发票”仍然有可能受到增值税修正法案条款的制裁。自2017年1月1日起，使用此发票扣除进项税额的不仅要补交扣除部分的税额，纳税人还将面临涉及此发票的进项税金额的全额罚款。税务机关也有权撤销开出“空白发票”或有理由知道他们的供应商或采购商利用“空白发票”以获取经济利益的纳税人的税务注册。将这些纳税人从增值税纳税人名单中删除将对其及其贸易伙伴产生重大影响。

1.1.1.3 税务行政处罚修订

税务局对于虚开增值税发票将采用更严厉的行政处罚手段。截至2016年12月，使用虚假增值税发票或虚开增值税发票的罚款最高为日息率的240倍。但现在这一罚款可以为日息率的720倍并且纳税人还可能同时面临监禁。

1.1.2 背景及评价

1.1.2.1 背景

2016年11月，波兰议会下院通过了政府提出的加强增值税管理改革的措施。这些措施主要包括强化增值税征收系统，增加政府财政收入，加大对税收欺诈行为的惩罚力度。波兰财政部副部长Leszek Skiba表示，这些措施有望每年增加税收收入34亿兹罗提。新措施建议将现行增值税税率保持到2018年底。[[2]](#footnote-2)

1.1.2.2 评价

波通社2017年4月13日消息，波兰副财长Leszek Skiba周三表示，2017年第一季度波兰源自增值税的国家预算收入比2016年同期高出40％，[[3]](#footnote-3)这不仅仅归功于波兰GDP在第一季度有所增加。增值税相关法律的完善及相关惩罚措施的严厉性对企业的增值税纳税行为也起到了一定的震慑和规范作用，有效提高了政府的增值税税收收入。

虽然上述规定的出台打击了增值税欺诈者，但也会影响到那些不知道这些欺诈行为的客户或供应商。所以为了减少这种消极影响，波兰税务局重新审视现有程序对增值税纳税人交易对手以及增值税结算的核查。[[4]](#footnote-4)

# 2 北海石油开发投资的税收优惠——丹麦

## 2.1 对北海石油开发投资的税收优惠

2.1.1 内容[[5]](#footnote-5)

丹麦财政部于2017年3月27日宣布，达成了一个以激励北海石油开发投资活动为目的的政治协议框架。该项法律的提案草案尚未公布。

为了激励北海石油开发的基础设施建设，税收优惠“窗口”将于2017年到2025年开放，该“窗口”包括以下内容：

（1）大型资产的年折旧率将从15%提高至20%（例如钻井平台、生产平台等）；

（2）3A级石油其“浮动税前抵扣率”将在6年内从原来的5%上涨至6.5%；

（3）目前，折旧/浮动抵扣额可以自资产被收购、完工、组装至可使用的状态起开始计算。根据新的协议，折旧/浮动抵扣额可以从付款之日起计算（很有可能只是针对在窗口期内新发生的投资）；

（4）为了使丹麦政府和石油生产商在石油价格上涨时达到平衡状态，公司将产生偿还义务。选择享受投资窗口税收优惠的公司可能会被征收“暴利税”。从2022年开始，如果一年每桶汽油的平均价格上涨至75美元（2017年的价格）或更高，将额外征收5%的税。如果平均价格上涨到85美元（2017年的价格）或更高，将额外征收10%的税。从2022年起触发价格将每年调整2%，并且暴利税将从息税前利润（EBIT）中支付；

（5）为了持续记录还款义务，企业必须要保留单独的还款余额。当投资窗口在2025年关闭时，还款金额将不再增加。账户中的还款余额会从2022年起以4.5%的通货膨胀率计算，如果该余额没有在2037年前偿还，这个余额会被终止（即无需偿还）。暴利税最高可征收相当于2017年至2025发生的总投资费用的20.1%的金额；

（6）石油开采活动的接管（继承）将受到反避税规则的制约，卖方的还款余额不会在重组活动中消除。卖方对支付还款余额承担连带责任。

2.1.2 背景与评价

2.1.2.1 背景

20世纪70年代初期，丹麦的能源自给率不到2%，几乎所有的能源需求都依赖于石油进口。由于其单一、脆弱的能源结构，丹麦在后来的石油危机中受到重创。[[6]](#footnote-6)在80年代的政治讨论中，两大战略决策逐渐形成。第一，开发本国在北海的石油和天然气资源；第二，开始向绿色能源转型，彻底摆脱对化石燃料的依赖。两大战略使丹麦不再受制于国际石油市场，并且直到2013年丹麦一直处于能源净出口状态。[[7]](#footnote-7)近年来北海油气田减产，丹麦政府一直致力于加大北海油气田的开发，提高其油气储备能力。

2.1.2.2 评价[[8]](#footnote-8)

作为协议框架的一部分，其目的是为了促使第三方参与到主要的石油基础设施的使用中来。第三方参与是指其他公司（除基础设施的所有者之外的公司）可以使用这些基础设施（比如平台、管道等）。因此：

（1）针对管道规定进行修订，使其在输油管道中的储备能力更加灵活。修订关税制度比如经营费用按实际使用情况计算，资本成本按储备能力计算等。

（2）修改“地下法”以便丹麦能源机构能参与到基础设施扩建、完善的审批中，为第三方使用这些设施提供条件；

（3）制定其他合理条款，使第三方能更简单的使用这些基础设施。

# 3联邦法令被否以及修订了新的法令——德国

## 3.1 联邦财政部提出的重组法令被否[[9]](#footnote-9)

3.1.1 内容

联邦税务法院（GrS 1/15）：联邦税务法院参议院否决了联邦财政部提出的重组法令。债权人为了使企业重组成功而要求部分或全部行权时，重组利润由此产生。按所得税法（EStG，旧版）截止1997年止，评估期间重组利润全额免税。为获得免税资格企业必须放弃部分或全部债务，债权人为顺利重组考虑不得不放弃部分债务。由于这项规定被废除，重组利润一般会被征税。2003年由联邦财政部发布的重组法案允许在某些条件下豁免重组利润所得税。但是联邦税务法院在2016年11月28日作出了决议（GrS 1/15）否决了联邦财政部的重组法案。因为联邦税务法院认为该重组法案提供的税收优惠违反了行政行为合宪性原则。

目前德国税务局将如何应对参议院对重组法案决议还未可知，纳税人也仍然可以援引重组法案内容，但是德国立法委员已经开始对重组利润免税的法律规定采取措施。就目前情况下来看，根据重组法令向税务法庭提起获得税收优惠待遇的诉讼将很难很成功。重组法令未涵盖的基于特殊原因的个人合理免税申请并未受到联办税务法庭决议的影响。

3.1.2 背景与评价

3.1.2.1 背景

德国税法为德国及欧盟境内的公司重组或公司结构转换提供了大量的免税政策，这些免税政策为企业避税提供了一定的空间，因此德国反避税措施主要体现在对亏损弥补制定了严格限制条件。德国《所得税法》第10条d款规定，只要企业法律身份一致就可以结转亏损弥补，但为了防止企业滥用税法规则，在《公司所得税法》又规定了一个附加条件，即一个公司以前财务年度发生的经营亏损只有在该公司的经济实质保持一致时才能结转。作为一项反避税措施，德国联邦财政部规定企业必须进行所有权连续性测试和营业连续性测试，如果公司的大多数所有权已经发生变更并且变更后主要通过新的资产开展其经营活动，亏损就不能结转弥补。为防止企业通过并购利用亏损弥补进行避税，德国《重组税收法案》还对重组后的公司利用原公司的经营亏损设定了限制条件。此外，德国通过近年的税制改革对关联公司间的债务融资进行了严格的约束，还采取措施对资本弱化加强管理，使企业利用债务融资的税收好处大大降低。[[10]](#footnote-10)

3.1.2.2 评价

联邦税务法院对重组法案的否决基本使企业不能再利用债务融资以获得税收好处。迫使企业在进行公司重组或公司结构转换更多的考虑企业自身的业务结构及发展，而更少的受到税收政策的影响。

## 3.2 收到外国公司股利时，5%的股利应加回不可扣除费用中[[11]](#footnote-11)

3.2.1 内容

联邦税务法院（IR 29/15）：尽管有避免双重征税协定（DTT，Double Tax Treaty），5%的股利在发放时应加回不可扣除费用中。

联邦税务法院在2016年9月22日的决议中表示根据企业所得税法（KStG）5%的股利在发放时应加回不可扣除费用，这一规定也适用于根据避免双重征税协定免税的外国公司。某个具有争议的案例，一家德国公司（GmbH[[12]](#footnote-12)，原告）持有一家中国公司100%的股份以及一家土耳其公司85%的股份。在此案例中，该公司在2009年至2011年期间收到了来自这两家公司的股利。根据与土耳其和中国的避免双重征税协定，在特定情况下（此案例中指DDT豁免权）该股息可以不纳入该公司的税基评估范围内。根据国家法律（8b（1）KStG），从其他公司获得的股利在公司层面全额免税，但是5%的股息适用于企业不可抵扣费用条款。因此要将此5%的估计加回至企业收入中（8b（5）KStG），最后的结果就是95%的股息可以免税。从2013年起非实质性控股（如股权比例小于10%）的股息收入并不适用上述规定而是全额征税（8b（4）KStG）。联邦税务法院认为，尽管有DTT豁免权但是5%的应纳税额是强制的。虽然KStG与DTT相互独立，互不影响，但根据现行监管框架DTT的免税规定只适用于那些根据德国法律并不免税的股息。据联邦税务法院的说明，这个同时适用于DTT免税规定和国内免税规定的案例应根据国内规定计算其股息的应纳税额。

3.2.2 背景与评价

3.2.2.1 背景

德国公司所得税税率为45%，已分配利润的税率为30%，纯股息应征25%的预提税。从1995年起，按应税所得的7.5%征收统一附加。非居民公司常设机构的公司所得税税率为42%，但由于开征统一附加的原因，实际税率为45.15%.根据德国公司税归集制，对来自国外的股息所得免税。（1）免税优惠适用于免税股息的每一次再分配，其结果是，对来自于国外的免税所得在公司之间的股息分配给予了百分之百的免税优惠。根据欧盟法规或税收协定法规，对免税股息所得进行分配时，仍应按25%的税率缴纳预提税。对外国母公司而言，预提税是一项有效税赋，根据母子公司指令，1996年中期起按5%的税率课征。（2）外国公司驻德国常设机构的适用条款。跨国公司给予常设机构的股息享受免税优惠。为了取得免税优惠的资格，驻德国常设机构必须在下属公司至少持有10%的股份。外国公司的股份必须是属于常设机构的资产，其所得也必须是依照税收条约准予免税的，以免拥有常设机构的外国公司是一家德国公司。[[13]](#footnote-13)

根据《中华人民共和国与德意志联邦共和国关于对所得和财产避免双重征税的协定》第十条规定缔约国一方居民公司从缔约国另一方取得利润或所得, 该缔约国另一方不得对该公司支付的股息征税，也不得对该公司的未分配利润征税，即使支付的股息或未分配利润全部或部分是发生于缔约国另一方的利润或所得。但是，支付给缔约国另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在缔约国另一方的常设机构或固定基地有实际联系的除外。

3.2.2.2 评价

联邦法院的决议将企业收到海外股利的5%作为不可抵扣费用计入应纳税额中，是为了保持其税法的一致性。这与德国政府制定相关政策鼓励对德国企业积极实行“走出去”战略并不相悖。德国政府对于“走出去”企业的税收规定的总体原则避免让在境外投资设立企业的德国居民企业税赋超过没有对外投资的企业。

# 4 外国投资基金预扣税处置——荷兰

## 4.1 外国投资基金收取荷兰股息的预扣税问题

4.1.1 内容[[14]](#footnote-14)

在2015年7月10日的判决中，荷兰最高法院驳回了一个卢森堡投资基金提交的荷兰股利预扣税退还申请。但是，在荷兰地方法院于2016年8月要求最高法院重新考虑其否定判决之后，荷兰最高法院于2017年3月3日对欧盟法院的初步裁决提出了一些问题。

虽然每个案子的纳税人是不同的，但是本质上是在判决同样的问题：一个外国——欧盟居民——投资基金收到适用于荷兰股息预扣税的荷兰证券投资股息。这个基金要求荷兰股息预扣税应该全额退还。该基金认为它和荷兰居民财政投资机构（FBI，fiscal investment institution）差不多。FBI实际上被免除了荷兰企业所得税， 并且有权申请它们投资股息预扣税的退还。然而，荷兰预扣税是对FBI向其投资者支付的股息征收的。

在最高法院2015年7月的案子以及这次这个案子中，外国基金认为，税收的差异导致了对资本自由流动的限制（欧盟运作条约第63条），因此有权申请退还。

在2015年7月10日卢森堡投资基金案子的判决中，最高法院观点如下：荷兰股息预扣税是向投资荷兰股票的非居民自然人征收的最终税。如果卢森堡投资基金有权就其荷兰股息收入退还预扣税税款，卢森堡基金的投资者就将比直接投资于荷兰股票的投资者纳税少。因为对直接投资于荷兰股票的投资者征收15％的荷兰预扣税，而对卢森堡基金派发的股息不征收荷兰或卢森堡预扣税。因此，卢森堡基金客观上和荷兰的FBI并不相同，因此对资本的自由流动也没有任何限制。

要求最高法院重新考虑其2015年7月10日案例判决的主要原因之一是法院在Miljoen案中的判决（在最高法院判决时尚未公布）。最高法院指出，Miljoen案并没有涉及FBI有关的特殊规定，而是外国人或外国公司与荷兰人或荷兰公司相似，适用于荷兰公司或个人所得税制度。此外，最高法院认为从Miljoen案不能推断出2015年7月案子的判决是错误的。Miljoen案之后的“Pensioenfonds Metaal en Techniek”案支持了最高法院的观点。最高法院还指出，丹麦法院就类似的案子下向欧盟法院提起过初步询问—即富达基金案（C-480/16）。因此，最高法院认为，有理由质疑2015年7月案子的判决是否正确，因此决定申请欧盟法院作出初步裁定。欧盟法院需要裁决在外国投资基金没有荷兰预扣税义务的前提下，是否应该退还其股息预扣税，以及对于征收荷兰股息预扣税是否阻碍了资本的自由流动。

4.1.2 背景与评价

4.1.2.1 背景[[15]](#footnote-15)

预扣税的定义：预扣税是一国政府在源头征收的一种所得税。该税收主要在非本国居民收到股票红利和债券利息时被征收。在这里大家需要注意几个重点概念：首先是该税收只针对非本国居民，比如居住在美国的美国人购买美国股票时就没有预扣税，而居住在中国的中国人购买美国股票则需要被扣除预扣税。其次是该税种主要针对股票的分红（Dividend）和债券的债息（Interest）。

比如一个居住在中国的投资者去购买美国上市的ETF（Exchange Traded Funds，交易型开放式指数基金），那么他就会受到美国预扣税的影响。一般来说，如果和美国政府没有税务双边协定，那么标准的预扣税为30%。根据目前中美之间的双边协定，中国投资者适用的美国预扣税税率为10%。

4.1.2.2 评价

荷兰最高法院2015年7月10日的判决并没有解决欧盟内部市场的扭曲。最高法院决定申请初步裁定是一件很好的事情。这很重要，因为大概有1500个关于荷兰股息预扣税退还的案件正在地方法院审而未决。而且这个数字很有可能增加到2000—3000。希望地方法院暂停类似案件的诉讼程序，直到欧盟法院对已经转交过去的案件作出判决。如果收到拒绝股息预扣税退还申请的判决，不管是荷兰税务机关的判决还是荷兰法院的判决，最好提起上诉以捍卫自己的权利。

# 5 签订新的税收协定——塞浦路斯

## 5.1 与伊朗及泽西岛达成双重征税协定

5.1.1 内容[[16]](#footnote-16)

5.1.1.1 塞浦路斯—伊朗双重征税协定

塞浦路斯与伊朗已经达成双重征税协定，将从2018年1月1日起生效。与伊朗签订新的双重征税协定有望进一步扩大塞浦路斯税收协定网络。

双重征税协定的主要内容有：

（1）股息：股利将按照10％的比例缴纳预扣税，如果股息受益人直接持有股利支付公司25％的股权，则可以降低至5％。

（2）利息：只有收款人是该利息收入的受益所有人，利息需要缴纳的预扣税税率不得超过5％。

（3）特许权使用费：只要收款人是该特许权使用费收入的受益所有人，特许权使用费的预扣税适用税率不得超过6％。

（4）资本利得：转让公司股份获得的资本利得只需要在出让方所属国家纳税，除非所转让股权50%以上直接来自位于另一国的不动产，那么需要在不动产所在国家纳税。

5.1.1.2 塞浦路斯—泽西岛双重征税协定

塞浦路斯与泽西岛已经达成双重征税协定，将从2018年1月1日起生效。

双重征税协定的主要内容有：

（1）预提税：股利、利息和特许权使用费不需缴纳预扣税。

（2）资本收益：因转让公司股份而产生的资本利得，仅需要在出让方所属国家纳税。

5.1.2 背景与评价

5.1.2.1 背景[[17]](#footnote-17)

塞浦路斯共和国，简称“塞浦路斯”，是位于欧洲与亚洲交界处的一个岛国，处于地中海东部，面积达9251平方公里。20世纪60年代，国民经济的支柱是农业。自70年代中期塞分裂以来，经济结构发生较大变化。从70年代至80年代中期，经济发展主要依靠制造业。之后，船运、旅游、金融业等服务业取代制造业，成为拉动经济增长的主力。自1998年成为欧盟成员候选国以来，开始按照入盟要求对经济政策、结构进行调整。2004年5月1日，正式加入欧盟。2008年1月1日顺利加入欧元区，此后，经济进一步融入欧洲。

塞浦路斯的法律制度以英国法制为基础，系统为大部分国际金融家所熟悉。该国的立法程序与欧盟的规范接轨，最终在2004年加入欧盟。当局移除对外国直接投资的限制，在许多情况下容许外商拥有100%股权。塞浦路斯证券交易所开放外国证券投资。2002年，该国落实现代化、适合商务差旅的税收制度，企业所得税率为欧盟最低的10%。塞浦路斯与40多个国家签订避免双重征税条约，也因作为欧元区的一员而没有实施外汇限制，非居民和外国投资者可自由把在塞浦路斯投资的所得款项汇离该国。

5.1.2.2 评价

为了进一步帮助塞浦路斯与两国发展双边贸易和经济链，塞浦路斯和伊朗伊斯兰共和国以及泽西岛达成了新的双重税务协定。扩展和升级双重税务协议的范围，对塞浦路斯的经济和政治来说都至关重要。它旨在进一步加强和吸引外来投资，使塞浦路斯晋升为国际商业中心。塞浦路斯的双边税收协定网络不断扩大是塞浦路斯被欧洲的重大商业组织和税务专业人士一致公认为最具吸引力的欧洲税务体系的重要原因之一。

# 6 外国投资基金预扣税处置——瑞典

## 6.1外国投资基金收取股息的预扣税[[18]](#footnote-18)

6.1.1 内容

2017年2月22日，瑞典最高行政法院（SAC，Supreme Administrative Court）对“Pensioenfonds Metaal en Techniek”案（PMT案）和PensionsförsäkringsaktiebolagetVeritas案（Veritas案）做出判决。这两个案子都是外国养老基金根据欧盟法律的反歧视原则申请瑞典预扣税的返还。由于认为外国养老基金和瑞典养老金在税法上并不一样，SAC拒绝了预扣税退税申请，但同时又表示可能会扣减与收取股息收入有关的一些费用。

6.1.1.1 PMT案

###### 1. 欧盟法院对PMT案的判决

第一个案件是荷兰养老基金（PMT），该基金声称瑞典扣缴税规则对外国养老基金有歧视。根据瑞典国家法律的规定，外国养老基金的总股息收入应按照15%的税率征收预扣税，而瑞典养老基金就其法定资本净收入（“收益税”）按15％的税率纳税。预扣税制度试图对所有的养老基金都是客观公正的。

在欧盟法院的初步裁决中，非居民基金的案子中没有办法实现中立目标的，因为后者只需就其来源于瑞典的收入纳税，因此可以得出结论：非居民养老基金与居民养老基金是不一样的。最终，欧盟法院裁定，由于不能申请预扣税返还，非居民养老基金比居民养老基金可能多出的税收负担并不构成对资本自由流动的限制。然而，根据Miljoen案，欧盟法院又认为，非居民养老基金有权考虑对与收取股息直接相关的费用进行税收抵免。在这个案子中，进行最终裁决的责任是SAC的。

###### 2. SAC对PMT案的判决

根据欧盟法院对PMT案的初步裁决，SAC认为PMT与瑞典养老基金或人寿保险公司不能相提并论，所以对资本的自由流动没有限制。SAC也驳回了PMT的第二个索赔：非居民养老基金与免税瑞典政府养老基金（“AP基金”）类似，因为它们的组织形式、功能和目的都很相似，AP基金和PMT的运行模式是不同的。因此，SAC没有批准PMT的预扣税返还申请。而关于与收到股息直接相关的费用是否可以进行税收抵免，SAC得出的结论是：一般来说，这种抵免应该与欧盟法院对Miljoen案的裁决相一致。但是，在SAC看来，与收购、融资或股份管理有关的费用是不可抵扣费用，因为它们与收取股息没有直接关系。问题是是否与收取股息相关的任何直接费用都应该被转回瑞典税务局。

6.1.1.2 Veritas案——SAC对Veritas案的判决

另一个测试案子是一家从事强制性就业养老保险的芬兰养老保险公司（即Veritas）。Veritas涉及到两个问题：第一是瑞典AP-基金的免税歧视；第二是涉及到瑞典养老基金。

尽管芬兰强制就业养老保险和瑞典收入养老保险业务有相似之处——比如两者都涉及储备基金的管理，SAC还是指出了Veritas与瑞典AP-Fund的业务之间存在重大差异，例如后者的运营模式是与养老金投入没有直接关系的稳定型养老基金。因此，SAC得出的结论是，基于Veritas和AP-Fund在组织形式、功能以及目的等方面的不同，因此两者不具有客观可比性。

此外，根据PMT案的裁决，SAC认为Veritas也与瑞典养老基金会或人寿保险公司也不能相提并论。

由于上述原因，SAC驳回了Veritas预扣税返还的申请。然而，根据欧盟法院在Miljoen案中的裁决，SAC表示应该向Veritas提供任何与收取股息直接相关的费用可以进行税收抵免的机会。那么这就再一次提出了一个问题：任何与收取股息直接相关的费用是否应该转回瑞典税务局。

6.1.2 背景与评价

6.1.2.1 背景

在上述测试案件的结果之前，很多外国养老基金预扣税申报已经搁置。不同于Veritas案例，PMT案曾经提交到欧盟法院，该法院于2016年6月2日作出初步裁决。SAC大部分遵循了法院在PMT中的结论案例，也使用了CJEU在Miljoen案中的一些调查结果。

6.1.2.2 评价

关于这两家外国养老基金与瑞典养老基金对比的结果，鉴于法院在PMT案中的观点，SAC的判决并不奇怪。然而，应该指出的是，在这种案子下，与瑞典AP-基金的性质类似的基金并没有全部被国际法院涵盖。正如SAC承认的，鉴于Veritas案与瑞典AP-Funds之间的相似之处，可能要知道其他的纳税人与瑞典AP基金需要多大程度的相似。例如，外国 直辖市的养老基金声称与瑞典直辖市的养老基金类似，所以也免征税款。但这并没有经过SAC的测试。

那些悬而未决的SAC测试案子中的纳税人现在可能会有机会向SAC提交有关案件的意见。应在适当情况下考虑（直接）扣除直接关联费用的可能性。从瑞典预扣税的角度看，这些案子只和外国养老基金和人寿保险公司有关。对投资基金申请瑞典预扣税返还则没有影响。对于许多类型的投资基金，都有明确的判例法支持他们申请瑞典预扣税的全额返还。

# 7 税法的修订以及相关案件的判决——欧盟

## 7.1 欧盟法院对UCITS的案件做出判决

7.1.1 内容[[19]](#footnote-19)

欧盟法院根据母子公司指令中涉及荷兰UCITS公司的股息预扣税豁免规定对Belgische Staat v. Comm. VA Wereldhave Belgium案件作出了决定

2017年3月8日，欧盟法院（CJEU）对Belgische Staat v. Comm. VA Wereldhave Belgium案件 (第C-448/15号)做出了判决。该案涉及欧盟母子公司指令（简称“指令”）关于比利时对比利时子公司（“Wereldhave Belgium”）向位于荷兰的母公司（UCITS投资基金公司）支付的股息所征收的预扣税的适用性。法院判定，为符合“指令”第2（c）条的目的，荷兰UCITS不能被认定为“成员国公司”，因为尽管它们受到缴纳企业所得税的限制，但实际上没有纳税。因此，该指令并不排除比利时对股息征税。

法院首先阐述了在子公司将所有利润支付给股东的前提下，该指令是否排除了成员国对其子公司向在另一个成员国设立的公司支付的股息征收预扣税，另一个成员国的公司享受企业所得税零税率优惠。法院分析了该指令第2条的措辞，其中包含了一项正面条件，即该指令适用的公司必须缴纳该条款所列的其中一项税收，也包含了一项负面条件，即该公司无法选择缴纳或免除该项税收。

法庭同意了法院院长的意见，即应当细究该指令的法定条款及其目标和目的，即防止子公司向欧盟内母公司分配的利润被双重征税。欧盟法院裁定，如果这些利润全部分配给股东，那么由于UCITS已经享受所有利润按零税率征税的税收优惠，则此处不存在双重征税风险。

法院还采纳了院长的结论，即符合零税率资格的公司在某些情况下与“指令”第2（c）条寻求避免的情况几乎相同，实际上没有应缴税款。

鉴于上述情况，法院裁定，根据“指令”第2条的目的荷兰UCITS不符合“成员国公司”的规定，因此本指令所列示的预扣税优惠不适用于支付给这一类实体的股息。

提交至法院的第二个问题是，这种情况下的税收待遇是否符合TFEU规定的自由流动的建立和资本自由流动。欧盟法院裁定，基于引渡法院没有正确地解释其事实和立法背景，这个问题是不可受理的。

7.1.2 背景与评价

7.1.2.1 背景

Wereldhave Belgium是一家共享股份的有限合伙公司，向荷兰UCITS股东（Wereldhave International NV和Wereldhave NV）分配利润。荷兰UCITS是集体投资事业，由于其作为财政投资机构，按荷兰企业所得税规定享受零税率优惠，前提条件是其所有利润都将再分配给其股东（再分配要求）。

这两家荷兰UCITS要求根据该指令免除比利时股息收入预扣税。比利时原讼法庭虽然最初批准了豁免的申请，但比利时政府却对此作出了上诉。比利时上诉法院要求欧洲法院作出初步裁决，说明对向UCITS支付的股息征收预扣税的比利时国家立法是否符合该指令。

7.1.2.2 评价[[20]](#footnote-20)

欧盟的这项决定对于“负有缴税义务与实际纳税可能”的讨论以及该指令如何适用具有重要意义。它澄清了哪些公司属于“指令”的范围，并确认了荷兰UCITS的股利分配形式上“受到企业所得税的限制”，但根据荷兰法律规定的再分配要求实际上没有承担在其居民国支付企业所得税的义务，超出了指令的范围。

还应指出的是，在解释指令的执行部分时，法院强调了其与序言一起阅读的重要性。

## 7.2 成本分摊集团在金融和保险市场中免征增值税的规定

7.2.1 内容[[21]](#footnote-21)

欧盟法院院长本周就涉及成本分摊集团增值税豁免的两个案件发表了意见。他认为，成本分摊集团的增值税豁免不能适用于金融和保险市场，也不适用于跨境的情况。院长还建议欧盟法院在解释法规时采用狭义的理解，这样成本分摊集团增值税豁免规定的应用就不会导致恶性竞争。

这两个已发表意见的案件分别是拉脱维亚转交的关于信贷机构从其他欧盟成员国的集团公司购买各项服务的案件，以及波兰转交的关于保险公司要求批准对人力资源共享服务、财务和会计、IT、行政管理、客户服务和产品开发应用增值税豁免规定的案件。

7.2.2 评价[[22]](#footnote-22)

法院院长的意见对法庭没有约束力。法官现在将开始审议这些案件，稍后作出判决。如果欧盟法院在这两个案件中遵循院长的意见，那么在金融和保险市场以及跨境情况下可能会对现行增值税成本分摊集团产生深远的影响——在这种情况下，成本分摊集团将不再适用增值税豁免规定。但是，如果欧盟法院得出不同的结论，那么又将提供新的可能性。例如，如果欧盟法院规定必须狭义地解释竞争标准，那么对于成本分摊集团而言，现行的荷兰增值税豁免除外规定就可能太广泛了。此外，针对卢森堡（第C-275/15号）和德国（第C-616/15号）的未决侵权诉讼也可能涉及荷兰成本费用集团有关增值税豁免的解释。

## 7.3 欧盟更新与加拿大之间的自由贸易协定

7.3.1 内容[[23]](#footnote-23)

欧洲议会已经批准了欧盟和加拿大之间的自由贸易协定（2016年10月签署）。经过这一表决，自由贸易协定可以在加拿大完成其批准程序后生效，预计最早2017年5月1日会生效。

7.3.1.1 取消进口关税

自由贸易协定将：

（1）取消大多数的进口关税（约为欧盟和加拿大进口关税的98％，另有1％的进口关税将在未来七年内逐步淘汰）；

（2）消除跨越大西洋临时工作的大部分限制；

（3）提供相互承认的专业资格。

为了从进口零关税中获益，进入加拿大的产品其原产地应为欧盟，进入欧盟的产品其原产地则应为加拿大。欧盟优惠原产地标准已被列入协定。

7.3.1.2 注册出口商

与其他大多数自由贸易协定不同，海关当局不会签发原产地证，也不接受EUR1表格（EUR 1 form，是享受关税优惠的原产地证明,签发给属“原产地规定”范围内的商品。该“原产地规定”是欧盟与非加太地区国家在合作协定中签约的）作为原产地证明，出口商必须自己发出“原产地声明”。因此，他们必须使用最近推出的注册出口商系统。只有在注册出口商系统数据库中注册的公司才能发出原产地声明。

7.3.2 背景与评价

7.3.2.1 背景[[24]](#footnote-24)

据欧委会贸易总司数据显示：2014年，欧盟是加拿大的第二大贸易伙伴，双边商品贸易额占加拿大对外商品贸易的9.4%；而加拿大是欧盟的第12大贸易伙伴，双边商品贸易额占欧洲对外商品贸易的1.7%；双边商品贸易总额达591亿欧元。欧盟对加出口的主要产品为机械设备、化学品和交通工具等，而欧盟从加主要进口珍珠、贵金属和其他矿产品。2014年，欧加服务贸易总额为272亿欧元，交通、旅游、保险和电信是双边贸易往来最密切的行业。2013年，欧盟对加拿大的直接投资额为2252亿元, 而加拿大对欧盟直接投资存量也高达1170亿欧元。

7.3.2.2 评价[[25]](#footnote-25)

经过七年的漫长谈判，欧盟与加拿大在比利时布鲁塞尔签订了历史性的双边自贸协定《综合经济与贸易协定》（Comprehensive Economic and Trade Agreement，简称CETA)。欧盟与加拿大贸易协定将把拥有五亿人口的欧盟单一市场，同加拿大这个全球第10大经济体连结起来。协定落实后，欧盟与加拿大之间的关税种类将减少99%，并因此每年新增120亿美元的贸易量。

协议签订后，加拿大总理特鲁多表示，加拿大和欧盟深知，为了实现真实而有意义的经济增长，我们需要创造更多有价值的工作岗位，而积极的贸易协定（指《综合经济与贸易协定》）有助于实现这一目标。

欧盟委员会主席容克用“新篇章”来形容欧盟与加拿大间的关系，认为双方的合作将为大西洋两岸的5亿人口创造更多机会。

# 8 更改外国常设机构的相关标准以及增值税的申报方式——意大利

## 8.1 外国常设机构账户换算成欧元的新标准

8.1.1 内容

根据2016年年底颁布的意大利所得税法的第110条第2款的规定[[26]](#footnote-26)，从2017财年开始实施，外国常设机构账户余额的欧元折算将不再以报告期末的汇率为基础，而是根据意大利总部采用的会计原则（国内通用的会计准则或国际会计准则/国际财务报告准则）确定换算汇率，即交易日的汇率或者会计期间的平均汇率，并且本报告期账面余额与上一报告期账面余额的差额不计入应纳税所得额[[27]](#footnote-27)。

8.1.1.1 类似于物流中心的常设机构的定义

2016年年底颁布的意大利所得税法里还有一些涉及外国常设机构的规定。

意大利税务局首次对实物投资做出裁决[[28]](#footnote-28)，澄清了类似于物流中心的常设机构的定义。意大利税务局以案例的形式表明了常设机构的定义，具体如下。

一个跨国集团计划在意大利建立一个仓库和配送中心，该物流中心（中心）将处理集团产品的全球分销，计划如下：

（1）该物流中心将由专业的物流公司管理；

（2）该物流中心将是增值税纳税人的海关仓库；

（3）只有国外总部拥有的产品才能储存在该物流中心；

（4）将会进行谈判，并且产品的销售协议将由外国总部在意大利境外完成，不涉及意大利子公司或者物流中心。

意大利税务局要求确认，该中心不会代表外国总部在意大利境内的常设机构，如意大利所得税法第162条和意大利与总部所在国家之间的双重征税协定的第5条“DTA”。

意大利税务局援引经合组织模式第五条及其评注，明确指出如果符合下列条件，外国总部的物流中心（一般是处理全球分销集团产品的实体）将不会成为外国总部在意大利的常设机构。

（1）只有外国总部的产品存放在物流中心，包括意大利子公司在内的其他企业都没有产品存放在该物流中心。

（2）外国总部仅仅是将该物流中心作为筹备和进行辅助活动的场所（DTA的第5（3）条款），例如：存储、展示或者传递自己的商品或者货物，而并不用于其他活动，比如搜集订单或者作为销售中心。

此外，如果没有一个意大利人（除了具有独立地位并且在正常业务中有自己事业的代理人）有权以外国企业的名义签订合同，或者有权利用第三方去约束和代表外国企业，那么该中心不能作为外国总部的常设机构。

8.1.2 评价[[29]](#footnote-29)

意大利税务局首次对实物投资做出裁决[[30]](#footnote-30)，澄清了类似于物流中心的常设机构的定义。并就在意大利投资给出了一些指导意见或者说是裁决，对于类似于“物流中心”（一般是处理全球分销集团产品的实体）的机构，明确了常设机构（PE）的定义。

在这项裁决中，意大利税务局没有援引2015年10月5日经合组织BEPS原则最终报告里的行动7[[31]](#footnote-31)，比如说纳税人必须表明物流中心进行的活动是准备性或者辅助性的，如果不是准备性或者辅助性的，比如说企业设置的仓库与企业自身规模相比大很多[[32]](#footnote-32)。意大利税务局没有引用BEPS原则是出乎意料的，因为意大利在其他情况下已经表示支持BEPS计划[[33]](#footnote-33)，并在2016年11月24日同意经合组织多边公约的相关文书，用以实施双重征税协议中的BEPS一揽子计划[[34]](#footnote-34)。

## 8.2 增值税电子提交方式的变革

8.2.1 内容

到2017年3月31日，意大利增值税纳税人（无论是否是在意大利成立的）可以选择提交增值税电子发票和/或将其日常款项转交意大利税务机关。

8.2.1.1 法令第一条—每个季度要向税务机关电子提交增值税发票的发出、接收和预定详情

根据2015年8月5日第127号立法法令的第1（3）条，增值税纳税人可以选择电子提交增值税发票发放、接收和预定详情，包括相关的信用卡或借记票据和海关单。

2017年的选择期限到2017年3月31日截止（申请者必须在意大利税务局网站上电子提交增值税发票）。选择权必须是在第一次电子提交的前一年的12月31日之前（也就是2018财年的截止日期是2017年12月31日）。

这项措施一旦实施，增值税详情应该在季度结束后的第二个月的最后一天前以电子形式提交：

第一季度的应在5月31日前提交；

第二季度的应在8月31日前提交；

第三季度的应在11月30日前提交；

第四季度的应在2月28日前提交。

在截止期限的15天内，纳税人可以修改本季度已经发送的增值税详情。

这一方案的持续时间是5年，到时候如果没有明确的法令要求撤销，则将自动续期5年。

增值税详情至少应该向税务机关报告以下细节：清晰的各部分数据；发票日期和号码；税基；VAT（Value Add Tax，增值税）税率；VAT税额；交易类别。

8.2.1.2 法令第二条—零售商向税务机关电子提交日常款项的详情

截至2017年1月1日，所有的零售商根据其商店数量和规模可以选择电子存档并向税务机关报备其日常款项的详情。

2017财年的选择的截止日期是2017年3月31日。

这一选择的持续时间是5年，到时候如果没有明确的法令要求撤销，则将自动续期5年。

行使这一权利的的零售商将不用使用发票，但是如果税务局要求零售商这样做，那么零售商仍应出具增值税发票。

8.2.2 评价[[35]](#footnote-35)

意大利税务机关（通过2017年2月7日的第1/E号通知）确认了通过这种可选择的方式提交增值税详情，这和之前通过的第193/2016号立法法令提出的强制性措施的要求是相同的。

然而，选择季度报告的纳税人无需执行第193/2016号立法法令提出的强制性措施。此外，他们也将从某些激励措施中获益，比如优先处理增值税退税，在某些情况下减少两年的限制时效。

2017财年的截止日期即将到来，意大利增值税纳税人（无论是否是在意大利设立的）都应该进行协调分析，决定是采用第193/2016号立法法令提出的强制性措施还是使用新法令引入的可选择季度提交增值税详情。

## 8.3 意大利子公司向总公司转让股份时的纳税义务

8.3.1 内容

意大利税务机关在法国银行机构提交的问题时表明：将意大利子公司拥有的股份从意大利常设机构转移到其总部（总部在法国）并不终止涉及总部和子公司的税收义务。

8.3.2 背景和评价

8.3.2.1 背景

根据直到2014年才生效的规定，非居民公司可以选择将意大利税收合并，需满足的条件有：（1）他们是条约国的居民，（2）在意大利拥有一个常设机构，并且非居民公司的资产包括意大利合并子公司的股份或者配额。

2015年，根据欧盟法院2014年6月12日在C-40/13法案中的判决原则，条件（1）和（2）均被废除。因此，在欧盟/欧洲经济区成员国的公司通过常设机构在意大利进行业务活动，即使常设机构不再持有合并子公司的股份也是同一纳税集团。

8.3.2.2 评价

为解决法国银行机构的疑问，意大利税务局解释到：意大利常设机构[[36]](#footnote-36)将意大利合并子公司的股权转移给在法国的公司总部（即合并实体）并不会终止作为合并实体和子公司之间的税收安排，意大利税务机关也不必就该转让给出通知。

## 8.4 “实益所有人”概念的内涵

8.4.1 内容

在决定非居民控股公司是否符合意大利子公司股利分配中实益所有人的条件时，根据意大利最高法院的决定，提出了一些需要考虑标准的指导意见。

2016年12月28日，意大利最高法院2016年第27113号裁决在意大利立法框架中就受益所有权概念发表了重要指导。最高法院认为：缺乏组织机构和员工，再加上有限的经营成本和应收款项，本身并不妨碍他直接持有或者间接持有公司作为所得税条约规定的股息的“实益所有人”的条件。

8.4.1.1 案例背景

这个案例涉及一家法国公司（最终由一个美国母公司全资控股）在2002年从意大利子公司获得了股息。股息在扣除预扣税之后分配给法国股东。法国公司声称在意大利和法国的双边税收协议下可以进行税收抵免，然而，意大利税务机关拒绝法国公司的要求，表示首先法国不是股息的实益所有人，因为它只是一家由美国母公司全资拥有的管理公司；其次法国公司在法国没有自己的有效管理机构，因为没有任何行政或者管理机构和员工，因此并不承担相关费用。

地方税收法院（意大利二级税务法院）与意大利税务机关的观点一致，都认为法国公司仅仅是一家管理公司，它的唯一目的是利用DTT产生的税收优惠并将利润转移给在美国的真正的利益所有人（当时从意大利直接向美国公司支付股息需要预扣缴税）。地方税收法院得出结论的依据如下：

（1）意大利股息支付者通过连续所有权被控制，其中包括法国受益人，但事实表明在美国的母公司是股息的真正受益人；

（2）法国公司拥有很多股份，但却没有权利使用足够多的经营性应收款；

（3）法国公司既没有员工也没有组织机构，此外，它也没有向其子公司支付任何的服务费用；

（4）鉴于法国公司缺乏经济实质，因此不符合“实益所有人”的要求，不能在法国实施有效管理。

8.4.1.2 最高法院的判决

意大利最高法院不同意地方税收法院的观点，他们认为考虑到控股公司（或分公司）的实际性质和持股比例，对“受益所有人”和“有效管理地点”的必要条件都要进行核实。

关于“实益所有人”的概念，缺乏组织机构和员工，加上有限的经营成本和应收账款本身并不妨碍控股公司或者分公司作为DTT里股息的“实益所有人”。相反，只有在考虑了持股公司或者分公司是否从减税中获益、是否具有管理和控制其子公司的有效权利，以及是否拥有使用股息的法定权利和经济权利才能确定其是否是“实益所有人”。最高法院认为，意大利税务机关和地方税务法院都不能证明法国公司不符合这些条件。

对于“有效管理的地方”，最高法院指出，法国公司的注册地是在法国，因此需要在法国纳税，董事是法国的居民，大部分有关公司管理的决定也发生在法国。因此，最高法院也明确考虑了经合组织对示范公约的评论，发现并没有有效证据表明“有效管理地”不是在法国。

8.4.2 评价[[37]](#footnote-37)

意大利最高法院的判决在确定控股公司是否有资格从DTT中获益的争论中有很重要的意义。另外，最高法院在解释“受益所有人”的概念时多次提到案例法，指出在解释和应用DTT时，应该考虑在“母子公司法令”背景下确立的一些基本原则。

在不同来源的法律开始统一“受益所有人”定义的背景下，有必要强调丹麦税务法院向欧盟法院提交的一项最新的初步裁定请求（C-682/16号案件）以及“股息和特许使用费法令”中第1（1）条中的“实益所有人”的概念。丹麦税务法院要求欧盟法院澄清三点，一是这个概念是否应该按照经合组织示范税收公约中第11条的相关观念进行解释；二是如果可以这么解释，这个概念是否只能根据1977年示范税务公约中第11条第8段的评注进行解释，或者说也可以加入后续的评论，包括2003年对“管理公司”（第8.1段，现在的第10.1段）以及2014年对“合同或法律义务”的补充；三是如果丹麦法院按照案例法事实的评论得出结论，认为获益人没有按照合约或者法律规定将收到的利益传递给另一人，没有完整的权利去行使1977年示范税务公约和2014年评注中提到的股息权利，根据股息和特许权使用费法令股息获益人是否能被认定为“获益所有人”。

## 8.5 特许权使用费和股息的税收优惠争议

8.5.1 内容

8.5.1.1 案例背景

意大利公司为使用一种商标，向驻荷兰的一家公司支付了特许权使用费，并按照意大利与荷兰之间的双重征税协议（DTA，Double Taxation Avoidance）中的第12条将WHT（withholding tax，预提所得税）税率降低了5%。双重税收协议的优惠税率有荷兰税务机关颁发的声明为证，并指出获益人是在荷兰纳税的居民。

意大利税务机关不承认这种有利的税收制度，并仍使用标准的30%的WHT税率，他们认为基于案件的实际情况，比如说当局不能明确商标是什么，因为商标并没有计入荷兰公司的财务报表中，因此在荷兰的母公司不是特许使用权的实际受益人。

此外，同一家意大利公司向其在卢森堡的母公司支付股息，根据“母子公司法令”[[38]](#footnote-38)可以申请豁免缴纳所得税。声明中指出，只有满足法令中规定的条件，才能享有豁免权[[39]](#footnote-39)。

意大利税务机关不允许使用豁免，他们认为在欧盟的母公司100%是由在欧盟以外的避税天堂（列支敦士登[[40]](#footnote-40)）的公司控制的，并没有充分的证据表明支付股息的目的不是为了从“母子公司法令”特别制度中获益。

8.5.1.2 法院裁定

米兰法院二审判定[[41]](#footnote-41)：意大利经销商向外国供应商提供的使用软件副本的权利但没有权利利用和复制该软件取得的收入，不应算作版权费而是计入营业收入。因此这类款项不应该缴纳预提税（最终按30%计算）[[42]](#footnote-42)。

法院通过援引经合组织第12条评注里的第14.4段来解释其决定，这段阐明了软件著作权持有人授予分销中介分销副本的权利，但分销中介没有复制该软件的权利，因此其收入应作为商业利润而非特许权使用费。

另外，意大利的纳税人要拥有受益所有权才能享有降低WHT税率的权利。米兰法院二审判定[[43]](#footnote-43)：外国收入者想要在“双重征税协议”或者“母子公司法令”中，从降低WHT税率中获益，那么他必须证明自己是以实际获益人的身份取得的收入（各自的特许权使用费和股息），仅仅有外国税务机关出具的居住证明是不够的。

在这两种情况下，米兰法院二审判定支持税务机关的决定。

在特许权使用费的案例中，法院认为只有受益所有人才有权从DTA中获益。如果有事实表明在荷兰的公司是介于意大利付款人和特许权使用费的实际受益人之间的实体（即商标所有者和真正的商标许可人），那么仅仅有税务证明书是不够的。

在分配股息的案例中，米兰法院认为根据意大利实施的“母子公司制度”[[44]](#footnote-44)法律，当一个欧盟的母公司不是由欧盟成员国的居民控制时，那么该欧盟母公司不是股息的实际获益人。此时，欧盟母公司必须通过提前裁决的要求来证明从豁免制度中获益不是分配股息的唯一目的，仅仅有欧盟成员国的税收居留证明是不够的。

8.5.2 评价[[45]](#footnote-45)

米兰的一家法院认为：意大利经销商向外国供应商提供的使用软件副本的权利，但没有权利利用和复制该软件，不是版税而是收入。因此这类款项应该缴纳预提税（按30%计算）。

米兰法院也发布了另一项法院裁定，根据所得税条约或者欧盟母子公司法令要求减免预扣税税率，外国收入者（特许权使用费和股息）必须证明是实际受益人的收入，仅有外国税务机关出具的居住证明是不够的。

米兰法院的裁决令人惊讶，因为意大利在对经合组织第12条评注的意见中明确指出：他们并不认为第14.4段的解释适用于所有情况，但为了将所有的情况考虑在内，保留在任何情况下审查每一案件的权利。此外，意大利税务机关已经澄清说：由驻外分销商通过常驻分销商支付给非居民软件商的许可证，非居民软件商有权向公众分发（但不能复制、修改或者公开显示）该软件，这是部分转让软件著作权，此时的收入应该归入特许权使用费[[46]](#footnote-46)。

在意大利税收制度中，受益所有权问题仍然是一个比较有争议的问题。在法律上有很大的差距，实践和案例法的说法并不总是一致的。案例法认为收入的接受者（特许权使用费或者股息）必须始终能证明自己是真正的受益人，这样才能根据双重征税协议或者相关法令降低税率。仅仅符合文件的要求（意大利税务局强制执行的[[47]](#footnote-47)）是不够的，还要有事实证据的支持。关于特许权使用费，最近的案例法采用了更加灵活的做法，例如参见2016年11月3日，米兰法院一审发布的第8303号判决书，根据该判决，居住证明已经可以证明股息收款人是受益所有人，因此股息收款人有权享有股息和特许权使用费法令的豁免。

至于“母子公司制度”，意大利法律最近已经给出了修正案，如果在欧盟的母公司是由居住在欧盟以外国家的人控制的，除非母公司能够证明从豁免中获益不是其唯一目的，那么不允许从所得税税基中豁免该部分收入的条款已经被一般性的反避税/回避规则所取代。

# 9 部分税种变动以及2017年春季预算——英国

## 9.1 英国消费者支付非欧盟境内产生的手机费用将缴纳增值税

9.1.1 内容[[48]](#footnote-48)

英国消费者支付的非欧盟境内产生的手机费用将于2017年8月1日起缴纳英国增值税。为了消除欧盟与非欧盟费用的不一致，英国政府采取的措施将会改变英国企业对消费者（B2C）提供手机服务的使用规则。目前，英国消费者在欧盟境外使用手机产生的费用不会被征收英国增值税。但从2017年8月1日起，英国法律将发生变化，即使在欧盟境外使用和享受（消费）手机服务也将受到英国增值税的制约。使用和享受条款是指欧盟成员国可以选择对欧盟境内企业或个人在欧盟境外的采购/消费行为征收增值税。这一举措是为了鼓励欧盟境内企业及个人在欧盟境内消费以刺激欧盟整体内需上升。英国以前一直在考虑将使用和享受条款用于广告服务。这将为非欧盟使用者提供免增值税的广告服务，但在英国使用和享受广告服务则需缴纳增值税；问题是确定使用和享受广告服务的具体非常困难。取消B2C手机服务的使用和享受规则是更简单的提高收入的方式，这一改变将为英国增加估计每年约6500万英镑的额外收入。

9.1.2 背景与评价

9.1.2.1 背景[[49]](#footnote-49)

从2014年开始英国政府就一直积极寻求向数字化产品销售商增收20%的增值税。此前，一些科技公司为了避免在英国纳税，将其销售公司设立在低税率国家。以卢森堡为例，增值税最低税率只有3%，最高税率为15%。跨国公司的这种税收筹划并不是什么新手段，也并非不合法，只是作为税收漏洞存在已久。

欧盟新法案要求，各国政府需修改欧盟间广播、通信和电子服务等B2C业务的税收条款。自2015年1月1日起，欧盟成员国将对这些服务征税，以确保税收公平、增加财政收入。英国财政部部长乔治。奥斯本在3月底公布的2014~2015财年预算中推出了相关措施，决定向提供音乐、电影、应用程序以及电子书等内容下载的数字销售商增收20%的增值税。这一法规定以消费者所在地为纳税义务发生地，征税不取决于销售公司总部的位置。比如，一项数字化产品由法国公司卖给英国消费者，就要按照英国税率缴纳增值税，而不是按照法国税率。这项政策在某种程度上意味着税收公平，本土发生的交易就要遵循当地税法，从而压缩跨国公司税收筹划的空间。这个变化对苹果、亚马逊、微软和维尔福软件公司等提供下载的数字化产品销售商来说意义重大。增值税虽然由零售商缴纳，但最终是由消费者负担的。

9.1.2.2 评价

英国政府对英国居民在非欧盟境内手机产生的手机费用征收增值税是其想刺激内需，鼓励居民在国内或欧盟境内消费的又一政策。并且这一政策很有可能推广至其他商品和服务中，这将提高英国的财政收入，并且促进收税公平。

## 9.2 “苏格兰纳税人”的高税率所得税的起征点不变[[50]](#footnote-50)

9.2.1 内容[[51]](#footnote-51)

2017年4月6日起，收入超过43,000英镑的苏格兰纳税人将比英国其他地区的纳税人缴纳更多的所得税。

2017年2月23日，苏格兰议会投票通过了“将‘苏格兰纳税人’的高税率所得税起征点保持在43,000英镑”这一议题，并通过了2017到2018财年的年度预算。这意味着，自2017年4月6日开始，“苏格兰纳税人”适用40%的所得税率的起征点将与英国其他地区的纳税人有所不同。

9.2.1.1 “苏格兰纳税人”身份

总的来说，在特定的纳税年度，一个纳税人要想成为“苏格兰纳税人”首先此纳税人需为英国所得税纳税人，并且出现以下两种情况之一：

（1）其居住地在地理位置上与苏格兰有“亲近的联系”；

（2）居住地与英格兰、北爱尔兰、苏格兰或威尔士中的任何一个都没有“亲近的联系”，但是在苏格兰居住的时间与在英国其他地方居住的时间相同。

关于“苏格兰纳税人”身份的更多信息，请参考英国税务局的《苏格兰纳税人技术指南》

9.2.1.2 苏格兰所得税率

虽然苏格兰的所得税率仍会保持与适用于其他英国纳税人的所得税率相同（20%，40%，45%），但是苏格兰纳税人适用40%的所得税率部分的起征点将会比其他英国纳税人的低。对于苏格兰纳税人40%的所得税率的起征点为43,000英镑，对于其他英国纳税人的这一起征点为45,000英镑。

这意味着收入超过45,000英镑的苏格兰纳税人和收入同级别的其他英国纳税人相比，每年将多缴纳400英镑所得税。

9.2.1.3 苏格兰所得税率和国民保险税的相互作用

苏格兰政府无权制定国民保险税（National Insurance Contribution，NIC）的具体税率和起征点。该税率和起征点是由英国政府制定的，适用于所有在英国社会保障体系下就业的纳税个体。

由于2%的低税率国民保险税不适用于月收入在3750英镑以下或年收入45000英镑以下的纳税人，所以年收入在43000英镑和45000英镑之间，并且加入了英国社会保障体系的苏格兰纳税人（大部分是）的实际税率和国民保险税率将达到52%（40%的所得税+12%的国民保险税）。当年收入超过45000英镑时上述的实际税率和国民税率将会降低至42%（40%的所得税+2%的国民保险税）。

而对于其余的在英国社会保障体系下就业的英国纳税人，他们43000英镑和45000英镑之间年收入的实际税率和国民保险税率为32%（20%的所得税+12%的国民保险税）。

9.2.2 背景及评价

9.2.2.1 背景[[52]](#footnote-52)

苏格兰的公共开支约为650亿英镑，其中约370亿英镑由苏格兰政府自己支出，主要用于医疗和教育。福利保障、国防和债务利息三项最大的开支仍由英国政府负担。目前，苏格兰政府几乎完全依靠来自英国政府的整体拨款。史密斯报告建议，苏格兰政府近一半的开支，应该通过以下方式筹集资金：将归属于苏格兰的全部所得税收入，以及一半增值税收入的控制权，移交苏格兰。即使苏格兰无权调整增值税税率，来自这两个税源的收入也将取决于苏格兰经济的运行情况。除非苏格兰经济表现优于英国其他地方，否则，其得到的实际补贴将只是逐渐减少。目前，苏格兰获得的拨款比按其人口比例应得到的要多50亿英镑。

目前，英国个人所得税分三个等级：基本税率，适用于收入超过1万英镑免税额的部分；较高税率，适用于收入超过约4万英镑的部分；额外税率，针对的是超过15万英镑的部分。苏格兰纳税人口中，大约210万人适用基本税率；37万人适用较高税率；1.8万人承受额外税率。苏格兰将有权自行设定所得税税率和等级，但不能改变总体结构和个人免税额。其实，自苏格兰议会1999年成立后，它就已经有了一些这方面的权力；它有权把基本税率最高调整3个百分点，尽管苏格兰从未认真考虑过使用这一权力。

9.2.2.2 评价

苏格兰所得税起征点的变化增加了英国其余地方工资单的流程和合规要素的复杂性。[[53]](#footnote-53)此外，苏格兰不能在通过长期运动获得更多放权后，仍维持与本国其他地区完全相同的政策。如果苏格兰的税率低于英国整体，那么对苏格兰的慷慨拨款方案就会受到质疑。同时，苏格兰内部关于政策变化的几乎所有讨论都提到社会公平，并涉及增加开支。苏格兰政策制定者的目标必然是要获得更多一点的收入，至少要设定出表面上更高的累进税率。将苏格兰适用40%税率的起征点维持在一个比英国其他地区略微低一点的水平符合其财政目标。

## 9.3 2017年英国春季预算

9.3.1 内容

最后一次春季预算，标志一个时代的结束。令人鼓舞的是，经合组织（OECD）的预测显示存在一些机动空间，总理坚持去年秋季声明中的路线，在一个动荡的世界里英国的营业税政策悄然铺开。

9.3.1.1 公司税[[54]](#footnote-54)

这是一个企业想要听到的信息，但当然大多数大型企业面临的现实并不是这种平静的形象。虽然人们愿意看到总理的发言中没有出现重大新政策公告，但这并不意味着将于3月20日刊登的“财政法案”阅读起来会更轻松。

特别突出的是英国从2017年4月1日起生效的救济损失和利息费用规定的重大变化。自12月份发布初始草案以来，这两项重大改革的立法已经发生变化，企业可能会因为目前立法调整的步伐过快而获得宽待。

目前许多跨国企业都正在关注前任总理的政治遗产。不过今天得到一些暗示，哈蒙德先生可能不会完全抵制自己的一些改革。承诺减少研发救济索赔的行政费用的措施将受到欢迎，但不太可能令人热血沸腾。关于寻求“更好的对数字经济征税的方式”的中期目标表明，将可能遇到更大的变化，但是针对这些变化尚无法确定具体细节。如经合组织所发现的那样，实际上无法确定数字经济究竟是什么。

经过议程讨论，租赁税的相关会计准则将在2019年改变。目前已经公布了与新的会计准则相关的立法进程，政府力求最大程度上保留现有的税收状况。对于石油和天然气来说则有一个好消息，政府将对后期石油和天然气资产的税收问题进行正式讨论，其重点是对退役资产的税收减免。目前针对企业停止使用某项资产的税收政策会对新公司进入该行业形成经济壁垒。由石油和天然气专家组成的专家组将就这些问题向政府提供咨询意见。春季预算中提出了许多预扣税的变动旨在扩大双重征税协定，这可以反映出政府鼓励外来投资的想法。

英国财政大臣哈蒙德（Philip Hammond）利用他就任以来的第一次预算声明传达了英国经济在退欧公投后保持弹性的信息，并重申政府承诺降低在英国运营企业的税负。他表示“从今年4月份起，公司税将降至19%，为G20国家中最低。2020年将再次降至17%。”

9.3.1.2 商业地税

目前，英国许多小店因高额地税被迫关闭，比如那些零散的小商店，小饭馆等等，营业额的大部分都交了各种税务，还要支付员工工资，租金等。如此沉重的负担，也导致这些小店很难经营下去，因此小店的店主们发起了“拯救我们的商店”活动。财政大臣Philip表示：“3亿英镑作为救济金，提供给受欢迎的小酒吧和小商店，以减轻商业地税变化对他们的影响。”

政府规定，4月1日以后，公司购买低于1.2万英镑的房产，将免收商业地税，购买价值在1.2万 到1.5万英镑的房产，需要缴纳的商业地税也会大幅下降。

9.3.1.3 个人所得税[[55]](#footnote-55)

为了减小人民税务负担，增强消费者购买力，春季财报宣布将个人所得税征税点提高至1.15万镑，征收高额所得税的金额也上升到4.5万英镑，并承诺在2020年之前提高至1.25万英镑，高额所得税金额也将上升到5万英镑。

对于自雇人员，国家将实施更加公平的保险缴纳比率，缩小与受雇人员的差距，从目前收入的9%提升到10%，并在2019年升至11%。

9.3.1.4 遗产税

免遗产税的金额，除了已有的32.5万英镑，还会有额外的10万英镑免税额，前提是这套房产是主要住所（a main home ）。不用通过信托机构，每人的免遗产税金额是42.5万，即使是祖父母的遗产也适用。免税金额将逐渐增加2.5万英镑，在2020年4月达到45万。

9.3.1.5 印花税

政府为了打击购房出租，从去年4月1日开始，购房购房出租者和第二套房产的投资者需要多支付3%印花税。这些变化在2017年会继续保持，2020年全面实施。4月6日起，计算利息时，只有75%的抵押贷款利息可以从租金中扣除。此后，每年降低25%，一直到2020-2021财年时，降到零为止。

9.3.2 背景与评价

9.3.2.1 背景[[56]](#footnote-56)

日前，英国财政部公布了2017年春季预算。在英国即将进入“脱欧”谈判之际，此项预算规划着眼于“脱欧”之后的长期经济发展。

这项预算案出台之时正是英国经济表现超出各方预期之际。2016年英国经济增长强劲，全年增速为1.8%，四季度经济增速更是打破了此前多方对“脱欧”公投后英国经济的悲观预期。英国预算责任办公室预计，2017年英国经济增速将高达2%。

但财政大臣哈蒙德表示，英国不能过度依赖过去的成就。哈蒙德的忧患不无根据。预算责任办公室数据显示，去年四季度经济增速之所以能超出预期，是因为家庭和商业开支相对稳定。但是，英镑贬值将导致今年通胀达到2.4%的高位，并将维持2%以上水平直至2019年。这一趋势将导致消费下滑和私人投资缩水，也将成为短期内经济降温的直接因素。

此外，哈蒙德表示，即使当前的就业率已经处于历史高位，但是劳动生产率仍然太低。作为直接影响居民实际收入水平、间接影响消费与投资的宏观指标，劳动生产率表现不佳成为制约英国经济长期动力的主要因素。

在上述背景下，财政部表示计划在2021年之前将财政赤字规模控制在国内生产总值的2%以内，同时不断降低债务比例。哈蒙德表示，这一长期公共财政目标具有很大的弹性。如果未来经济增长受到“脱欧”冲击，政府可以采取相对灵活的财政刺激政策来支持经济增长。

在中长期财政规划指引下，最新的财政预算着眼于构建长远经济增长动力，强调加强职业技能培养、基础设施提升和科技创新投资。

针对高技术劳工数量不足的现状，财政部计划改革针对16岁至19岁青年群体技术教育模式，将专业技术培训课程时间提升50%，同时加强职业技能培训与就业对接，提升青年获得高薪职位的能力。

相比于技术培训，此项财政预算将大量资源和注意力集中在高科技产业部门发展领域，计划通过政府投资和公共与私人部门的合作“确保英国继续在先进科技产业处于引领地位”。

首先获得政府关注的科技产业部门是移动通讯和高速宽带领域，其核心是5G发展战略。政府在第一阶段投入1600万英镑设立专门的5G技术中心，负责英国企业开展技术试验和与其他研究机构合作等。

与此同时，政府还将通过产业战略挑战基金强化企业和科研机构的合作。预算计划在2017年至2018年投入2.7亿英镑解决制约英国产业转型和发展的关键技术问题。

为了弥补“脱欧”之后可能出现的人才供给不足问题，政府计划投资4亿英镑培养和招募人才。其中，政府将拨款3亿英镑用于科学、技术、工程和数学领域项目的研究基金，上述科研基金将支持1000个博士学位。

在基础设施领域，财政投入主要专注于移动互联网、宽带通讯网络和道路网络建设与更新。财政部表示，未来4年内将投入7.4亿英镑提升全国移动互联网和宽带网络。在道路项目方面，政府将向地方政府投入6.9亿英镑以提升地方交通网络，直接投入2.2亿英镑解决战略公路网络关键节点的运力提升，同时重点提升公路和铁路沿线的移动通讯网络覆盖。

在上述“保增长”诉求之外，此次预算案的另一大特点是提升居民生活水平。2017年至2018年公共财政支出总体规模为8020亿英镑，位列前三位的社会保障、医疗健康和教育支出规模合计高达4960亿英镑。政府还进一步提升了个税起征点，试图以此扭转此前经济快速复苏难以惠及底层民众的现状。

9.3.2.2 评价[[57]](#footnote-57)

报告对英国经济基本面给予肯定，同时计划加大基础设施、科技创新等关键领域投入，并对可能受到税收等相关政策影响的企业提供支持。然而，由于增加自雇人员国民保险费的政策引发较大争议，哈蒙德不得不于3月15日宣布取消该项计划。从这种摇摆中可以看出，英国政府仍有想法继续推进削减公共财政支出。

由于2016年“意外”公投“脱欧”导致后续几个月金融领域和经济信心出现震荡，在2016年秋季财政部发布公投后首份财政报告“秋季声明”时，哈蒙德就表示，不再追求在本届议会任期内实现财政盈余。因此，从2016年的“秋季声明”到2017年3月的“春季预算”，两份财政报告都对英国经济基本面进行了评估，并表示不再执行公投前的减赤政策，这意味着政府将根据需要，特别是“脱欧”前景，为经济提供财政支持。

从数据上看，英国经济依然保持稳定增长。预算责任办公室最新统计数据显示，2016年英国经济增速在七国集团中位居第二，同时该机构将2017年英国经济增长预期从1.4%大幅调升至2%。由于“脱欧”影响，预计随后几年英国经济增速将有所下滑，2018年、2019年、2020年分别放缓至1.6%、1.7%和1.9%，但2021年预计将回升至2%。根据报告，到2021年，英国预计将新增65万就业人口。但目前英国财政赤字依然保持高位，劳动生产率依然不振。

虽然英国政府表示为了应对“脱欧”，不再坚持此前坚决的减赤政策，但从某些政策上仍可看出政府希望在一定程度上减少财政支出。

从此次公布的数据来看，财政赤字虽然在本届议会任期内难以完全消除，但公共债务规模不断缩减。根据预算报告，2016~2017财年英国公共债务将为517亿英镑，随后将逐年下降，到2020~2021财年预计为20.6亿英镑。公共部门净借款对GDP的占比预计从2016年的3.8%下降到2017年的2.6%，随后逐年下降，到2021~2022年达到0.7%。

自6年前保守党上台以来，英国政府一直致力于2020年前实现财政盈余。有专家认为，从以往的政策基调来看，保守党政府始终认为，继续削减财政赤字对于构建强大而稳定的经济至关重要，并承诺将回归财政平衡，确保英国能够“量入为出”。虽然此次出现政策反转，但保守党政府并没有改变削减赤字的初衷，只是迫于形势适时做出不得已的选择。如果条件允许，政府仍然会继续推进减赤，这在一定程度上将削减社会福利。

# 10 税收协定生效以及建立自由区——阿拉伯联合酋长国

## 10.1 阿联酋近期生效的税收协定

10.1.1 内容[[58]](#footnote-58)

10.1.1.1 税收协定

1. 阿拉伯联合酋长国与英国的税收协定

据最新消息[[59]](#footnote-59)，阿拉伯联合酋长国已经与英国签署了新的税收协定。税收协定明确了两国间跨境收入的税收归属情况，已于2017年1月1日生效。其主要变化如下：

（1）接收方实际拥有的利息收入（视情况而定）和特许权使用费在居住国征税；

（2）源头国家上市公司的处置收益在居住国征税。

1. 阿拉伯联合酋长国与南非的税收协定

阿拉伯联合酋长国与南非共和国2015年签署的税收协定于2017年1月1日生效。条约规定：

（1）股息、利息和特许权使用费的实际税收预提所得税率分别为5%、10%和10%；

（2）对来自该国居民持有的本地公司的证券的收益的具体排除规定。

1. 其他税收协定

阿拉伯联合酋长国与罗马尼亚在2015年签订的税收协定于2017年1月1日生效。

阿拉伯联合酋长国已经批准了与毛里塔尼亚、坦桑尼亚、伯利兹、科摩罗群岛、约旦、马其顿和安道尔的税收协定。

10.1.1.2 信息交流协议

阿拉伯联合酋长国还批准了与阿根廷、哥伦比亚、丹麦、法罗群岛、芬兰、挪威和瑞典的信息交流协议。

10.1.2 背景与评价

10.1.2.1 背景

阿联酋与多个国家签订了避免双重征税协定（DTAA），旨在防止对个人和企业双重征税。这些税收协定规定了两个国家在特定情况下具体的税收规定。目前，与阿联酋签订DTAA的国家有：奥地利、白俄罗斯、比利时、加拿大、中国、捷克共和国、埃及、芬兰、法国、德国、印度、印度尼西亚、意大利、黎巴嫩、马来西亚、马耳他、摩洛哥、新西兰、巴基斯坦、波兰、罗马尼亚、新加坡、苏丹、泰国、突尼斯、土耳其和乌克兰。随着国际间资金流动、劳务交流和贸易往来的发展，国家间的税收协定在不断更新，以满足商业需求。[[60]](#footnote-60)

10.1.2.2 评价

签定税收协定，可能减少所得来源地国的税收，使发达国家得到一定程度的税收分享；但对阿拉伯联合酋长国等发展中国家来说，在吸取外资、引进技术和发展本国经济等方面十分有利。

## 10.2 阿联酋建立自由区—阿布扎比全球市场

10.2.1 内容[[61]](#footnote-61)

阿布扎比全球市场（ADGM, Abu Dhabi Global Market）是阿拉伯联合酋长国长国的自由贸易区之一，也是阿布扎比的新设金融中心，其优势主要集中在私人银行、财富管理和资产管理三个部门，同时会随着市场需求的扩大灵活地引进新的金融部门。ADGM的监管制度是基于英国普通法制定的ADGM立法。ADGM还开始实施专用或特种设施维修计划，该制度具有灵活、强大、简单和高效等特点。

ADGM的各种注册法律中最受投资者欢迎的包括：

1. 有限公司——私人和/或上市公司股份（特殊目的公司和控股公司制）

（2） 限制范围公司（仅适用于特殊目的公司制度）

10.2.2 背景与评价

10.2.2.1 背景[[62]](#footnote-62)

阿拉伯联合酋长国包括阿布扎比、迪拜、沙迦、阿治曼、乌姆盖万、哈伊马角和富查伊拉7个酋长国。除阿布扎比酋长国外，其余6个酋长国都设有各自的自由区。阿布扎比酋长国只设有工业区，没有设自由区。目前在阿拉伯联合酋长国共有16个比较活跃的贸易自由区。其中，迪拜酋长国有10个自由区，沙迦酋长国有2个自由区，其它4个酋长国各有1个自由区。自由区在阿拉伯联合酋长国经济全球化和多样化方面发挥了关键作用。迪拜是阿拉伯联合酋长国较为领先的自由区，迪拜国际金融中心已发展成为该地区最着名的金融和银行中心。

首府阿布扎比是1971年以后发展起来的一座新型半岛城市，面积67340平方公里，人口据07年统计有86万，是阿拉伯联合酋长国的首都。阿布扎比是真正的石油国家，整个阿拉伯联合酋长国的石油储藏量，阿布扎比酋长国就占了90%以上，而迪拜的石油储藏量相当小。阿布扎比的旅游业也相当的发达，年平均增长率是15%至20%。作为跨国油气公司和主权财富基金的突出业务枢纽，为了吸引外国直接投资，阿拉伯联合酋长国创造了阿布扎比的第五个自由区——阿布扎比全球市场。[[63]](#footnote-63)

10.2.2.2 评价

设立贸易自由区的目的主要是为了实施经济[多元化战略](http://baike.so.com/doc/5737488.html)，促进本国出口，增强[对外开放度](http://baike.so.com/doc/6136088.html)。阿布扎比全球市场自由区的设立有助于进一步发挥阿布扎比强大的地理优势和资源优势，带动本国金融和经济的稳健发展，促进整个阿拉伯联合酋长国的贸易繁荣，从而提升其国际地位和全球市场的竞争力。

作为新成立的金融中心，ADGM提供符合欧洲国家法律的法规。虽然和海湾地区其他金融自由区的竞争对手相比，ADGM金融中心是否成功有待观察，但整体前景依然光明。[[64]](#footnote-64)

# 11 2017预算亮点以及所得税法修订——阿曼

## 11.1 阿曼2017年预算亮点

11.1.1 内容[[65]](#footnote-65)

在2017年1月1日发布的2017年预算中，阿曼政府预计总支出为117亿里亚尔（OMR）（约合303亿美元）。收入估计为87亿里亚尔（225亿美元），预计赤字约为30亿里亚尔（78亿美元），为国内生产总值的12％。

今年的预算亮点是每桶45美元的油价，低于第九个五年计划（2016年-2020年）中每桶55美元的油价，并建议进行审慎的财务管理。

预算要点如下：

（1）政府收入的70％来自石油和天然气；

（2） 非石油和天然气收入与2016年预算估计的25.9亿里亚尔（67亿美元）一致；

税费收入预计增长7％。预算的2017年公司税收入将大幅下降至4亿里亚尔（10亿美元）（2016年预算为520里亚尔（13亿美元））；

2017年非税收收入为113亿里亚尔（29亿美元），而2016年为10.7亿里亚尔（28亿美元）；

（3）支出预算比2016年预算支出减少8％，不削减发展支出；

（4）对教育，卫生和社会福利的分配保持不变，为23％；

（5）赤字主要来自于借款。与2015年相比，2016年底公共债务已经翻了一番，达到74亿里亚尔（192亿美元），占GDP的29％；

（6）贷款利息预算为2.65亿里亚尔（6.86亿美元），比2016年预算额增长194％，反映出2017年利率上升和借款增加；

（7）2016年通货膨胀率为1.8％，达到第九个五年目标——3％以下。

政府仍然侧重于确保其经济多样化（“Tanfeedh”）和私有化计划。公私合作伙伴关系法将很快颁布。

11.1.2 背景与评价

11.1.2.1 背景

在经历了整整一年的油价低迷期后，油气资源富集的海湾国家财务状况急剧恶化。以阿曼为例，原油出口收入的下跌导致该国名义GDP缩减13.8%，阿曼债务在过去几年显着增加，并出现了十年以来数额最高的财政赤字。此外，由于使用主权财富基金填补财政赤字，导致主权外国净资产缩水。尽管这些数字仍较良好，但导致阿曼评级降低。对于阿曼政府来说，2017年的当务之急不仅仅是调节短期内的资金分配，更要优化整个国民经济基础，通过开源节流弥补财政缺口。为此，削减开支、税收改革和促进私营经济增长都将是阿曼政府在未来几年中的重要举措。[[66]](#footnote-66)

11.1.2.2 评价

2017年是阿曼的第九个五年规划的第二年，其2017年预算是在价格持续低迷的背景下进行的具有挑战性的现实预算，重点是振兴非石油收入并使公共支出合理化。预算维持发展支出水平，同时限制公共部门等领域的公共开支，推迟政府车辆和设备的购置和更换。政府已经宣布计划通过私有化计划出售政府资产，这将通过颁布公私合作伙伴关系法来提供立法依据。[[67]](#footnote-67)

阿曼的预算总体框架方针和过去两年基本一致，旨在合理控制支出，提高支出效益，确保国家财政可持续性，降低风险概率，刺激经济增长，推动可持续就业，保持经济匀速增长，控制通胀并维持人均收入水平，向政府部门提供必要的直接和间接财政支持，推动实现2017年经济发展规划。阿曼2017年财政预算最为重要的目标是保持国民生活水平稳定，支出将重点支持教育、卫生、社保、住房等民生相关领域。[[68]](#footnote-68)

## 11.2 阿曼修改所得税法

11.2.1 内容

以下对阿曼所得税法律的修改[[69]](#footnote-69)：

（1）从2017年1月1日起的财政年度，税率已从12％提高到15％；

（2）全面覆盖微型企业的税收；

（3）取消3万里亚尔的免税门槛；

（4）股份股利和从2017年2月27日起支付或贷记给外国人的所有利息，现在须缴纳10％的预提所得税；

（5）2018年1月1日收入定义中的服务费用现在也包括在预提所得税的范围内；

（6）国家部委及其他政府机关需代扣代缴个人所得税；

（7）矿产、出口本地制成品、酒店和旅游村、农业、动物产品、渔业、教育和医疗护理等免税；

（8）制造业公司的豁免期限为五年，将税务部门评估最终纳税申报单的期限从5年缩至3年；

（9）所有纳税人必须领取税卡，并将其用于所有合同、发票和通信；

（10）新的税收制度将取决于自我评估；

（11）将针对偷税漏税行为实行更严厉的处罚条例。

这些修订预计会增加税收收入，但可能会增加企业在阿曼开展业务的成本。例如，股息和利息税将减少投资回报，并可能增加借款成本。

11.2.2 背景与评价

11.2.2.1 背景[[70]](#footnote-70)

阿曼是阿拉伯半岛东部的一个国家，富含石油，其经济状况亦取决于石油生产。在海湾合作委员会（GCC，Gulf Cooperation Council）各成员国间，阿曼的油气资源开采难度相对较大、成本相对较高。在国际油价近年下滑周期的初始阶段，阿曼政府勉力维持国家财政收支平衡。但自2014年起，油价下跌的影响逐步超出了阿曼政府的承受范围，当年财政赤字达到28亿美元，约合该国GDP的3.4%。在2015年，油价下跌的状况继续恶化、屡创新低。在2016年发布的《金融稳定性2016》报告中，该国央行预测国家的财政预算和经常账户出现双赤字的局面还将延续数年。

除了节流以外，阿曼政府还努力开源以增加财政收入。在GCC内部，阿曼长期以来凭借其低税率而闻名：直至2016年底，无论本国国民或外籍人士，均无须缴纳个人所得税；非油气产业的工商企业仅需就其年营业额中超出7.79万美元的部分缴纳12%的企业所得税；油气勘探企业需缴纳的所得税为石油产品销售所得的55%。此外，资本收益按普通收入征税，出售上市公司股份所获利润免税；印花税只适用于不动产交易，税费为房地产售价的3%。在社会保障方面，雇主缴纳养老金的比例为阿曼籍员工月工资的10.5%，另缴纳员工月工资的1%用于支付工伤补贴。阿曼的整体低税率水平有助于当地公司业务的发展，但随着国家财政紧张状况的持续，低税收政策的可持续性受到广泛怀疑，改变势在必行。

11.2.2.2 评价

阿曼所得税法的修订旨在解决现行税法实施过程中面临的困难和挑战，简化申报、审计、评估和记账等程序。根据彭博社分析，2016年，阿曼全部纳所得税单位税后净利润总额约为8.33亿里亚尔，按12%税率计算得，税前利润总额约为9.473亿里亚尔。假设2017年阿曼全部纳所得税单位税前利润总额与2016年保持一致，按新所得税法规定的15%税率计算，阿曼可因此增加3300万里亚尔的财政收入，由此可以促进收支平衡。[[71]](#footnote-71)

# 12 税法修订——埃及

## 12.1 埃及颁布增值税法

12.1.1 内容[[72]](#footnote-72)

埃及政府于2016年9月8日颁布了“增值税法”。法律对所有商品和服务征收增值税，其中包括税收附表所列的当地或进口的商品和服务。

征税范围：所有的商品和服务都需要缴纳增值税，并且能够抵消以前在这种商品和服务的投入上支付的增值税，以便由最终的消费者承担税收。

注册门槛和要求：年营业额达50万埃及镑（EGP）以上的公司需要注册增值税。其他人可以自愿登记。注册人符合注册要求的门槛，保留其以前的一般销售税的注册号码。不论增值税法所附表中列所列商品的生产者或进口商的交易量如何，仍将登记应税商品。

增值税率：2017年6月30日之前为13％；2017年7月1日起为14％；生产机械设备类商品或提供服务适用5%；出口适用0％。商品和服务的特殊增值税税率和具体金额列于增值税法附表。

额外的税/附加费：按照新的增值税法，额外的税/附加费从每周0.5％减少到每月1.5％。

限制法规：根据增值税法，“逃税”界定期限为5年或6年以下。

退税：根据增值税法，在支持性文件可用的情况下，税收将在45天内予以退还（而不是以前法律规定的3个月）。无论在何种情况，必须由经过财政部注册账户和审计师登记的埃及注册会计师颁发此类证书。

进项税减免：埃及增值税法允许扣除以下增值税：根据国际条约向免税实体销售的商品；根据法律第23条规定的免税实体（例如外交使团）；通过赠款提供资金的商品销售。扣除不适用于所得税。

反向缴费机制：凡非注册非居民个人或公司向埃及居民收款人提供服务的，收货人必须在购买服务之日起30日内计算税款并向税务机关缴纳税款。注册人实施应税进口活动相关服务的，则视为进口商和供应商。

12.1.2 背景与评价

12.1.2.1 背景

埃及一直存在失业率持续偏高、社会环境持续紧张的困境，为了遏制恐怖主义势力扩散，政府持续增加社会项目支出，尽管埃及从科威特、沙特阿拉伯和阿联酋等国获得经济援助，但埃及外汇储备不断下降。埃及面临着巨大的财务需求，税制改革是缓解财政紧张的重要一环。

埃及自20世纪90年代起执行1991年第11号总统令《销售税法》，2005年，埃及政府对税法进行了全面改革，并引进新的税收代码（2005年第91号法）。第91号法的颁布有助于重建埃及纳税人和当局的信心和相互信任，使纳税人遵守法律并最终扩大国家税收的基础，政府的意图是通过企业和人均可支配收入税后利润的最大化来刺激经济。[[73]](#footnote-73)

12.1.2.2 评价

对埃及政府来说，以对每一个商业环节增值部分征税的增值税，代替最终[销售](https://zh.wikipedia.org/wiki/%E9%94%80%E5%94%AE)予[消费者](https://zh.wikipedia.org/wiki/%E6%B6%88%E8%B4%B9%E8%80%85_%28%E7%BB%8F%E6%B5%8E%29)环节上才征税的消费税，可以为本国财政和经济带来诸多好处。增值税税基宽泛、税收稳定，且征税方便，利于埃及政府的税收征管。

## 12.2 埃及2016年争议解决税法

12.2.1 内容[[74]](#footnote-74)

埃及议会颁布的新法律[[75]](#footnote-75)解决纳税人和埃及税务机关之间的税收争端，以达到减少纠纷数量的目标。新法的要点如下：

（1）不论诉讼或上诉的地位如何，埃及税务局与纳税人或纳税人之间向所有分级法院，税务委员会，调解委员会和申诉委员会提出的所有未偿税务争议，以及适用“所得税法”和其他税收规定予以解决；

（2）由财政部部长颁布的部级法令组成的一个或多个委员会解决税务争议；

（3）纳税人必须按照财政部长的规定向埃及税务机关提出争议解决申请；

（4）争议解决委员会将根据财政部颁布的部级法令规定的程序和规则，审议双方提交的所有文件和文件，并根据各案件的法律情况，发布建议书；

（5）自发行之日起五日内将建议书给到纳税人或其代表。如果纳税人，应纳税人或代表在接下来的5天内接受建议，委员会将其提交给财务部长（或代表）提交的报告中。

如果部长（或代表）批准报告，将生成强制执行令，埃及税务机关应通知有关法院或委员会审议已解决的争议。

12.2.2 背景与评价

埃及财政部通过新的税务规章来规范各种贸易活动，制定新规章的目的是为了避免纳税人与税务执法人员之间发生争议。将有数百万居民受益于此税务规章。2016年争议解决税法将同时考虑纳税人和税务执法者的利益，并积极发展他们之间的相互关系。

# 13 税法修订和税收监管加强——澳大利亚

## 13.1 澳大利亚重启“中央管理与控制”

13.1.1 内容[[76]](#footnote-76)

2017年3月15日，澳大利亚税务局（ATO）发布了2017/ D2税务裁决草案，并撤销了2004/15税收裁定。2017/D2税务裁决草案具有以下关键方面：

（1）与以前的裁决（就Bywater/Hua Wang Bank案件）的一个主要区别是，以前，专员的意见认为，中央管理和控制权（CM&C，Central Management Control）通常由公司董事会行使，因此董事会会面的地点与CM&C所在地不相关。然而，这项新的裁决将董事的行为降级为“有用的起点”，并表示“除非另有说明，否则董事会执行中央管理和控制不得推定”，必须考虑所有相关事实；

（2）CM&C的关键要素是制定高层决策，确定公司的总体政策，确定其运营方向及其交易类型，而日常活动和运营的行为不属于CM&C；

（3）“决策”涉及到为实现公司最大利益进行积极地考量和决定，缺乏商业知识将不具有决策的权利；

（4）需要考虑公司活动的相关性——如果为交易设立特殊目的的公司，则特殊目的公司购买和出售资产的决定是唯一需要考量的；

（5）实质法律形式——起决定性作用的不是法律权威，而是真正控制和指挥行动的人；

（6）正式文件仅在其他证据证明是事实的情况下才有意义。

2017/D2税务裁定与去年做出的决定是一致的，纳税人应注意以下几点：

（1）公司董事具有履行职责所需的技能，经验和资格，对企业的充分了解做出明智的决定；

（2）董事在做出决定前积极考虑所有信息和意见，以符合公司的利益；

（3）开展董事会会议以实际行使CM&C，这些会议在澳大利亚以外进行；

1. 董事会会议记录证明董事会所作决定及决定原因。

这项裁决定稿，于2017年3月15日起施行。

13.1.2 背景与评价

13.1.2.1 背景

2017年3月15日，ATO发布了 2017 / D2税务裁决草案，并撤销了2004/15税收裁定。 这些举措是为了回应高等法院2016年在Bywater投资公司做出的决定。该决定和税收裁定涉及未在澳大利亚注册的公司。在“1936年所得税评估法”第6（1）条中，一家不在澳大利亚注册成立的公司，如果其在澳大利亚经营业务，其中央管理权和控制权在澳大利亚或其投票权由澳大利亚驻地股东控制，则视其为澳大利亚常驻企业。[[77]](#footnote-77)

13.1.2.2 评价

从新的裁决规定中可以看出，管理公司的法定权力不足以构成建立中央管理和控制权的行使依据，特别是在不使用该权力的情况下。此外，不需要合法权限行使中央管理和控制权——如果外部人员决定或控制董事的决定，外部人员将会对公司进行中央管理和控制。中央管理和控制权的关键问题是，具有正式决策权的人是否从公司的最佳利益出发，积极按照他们被告知或建议做出决定，以及是否拒绝遵循不正当的建议或指示。纳税人需要评估公司的性质，从而做出更好的税收筹划。[[78]](#footnote-78)

## 13.2 澳大利亚退休金立法变更

13.2.1 内容

与退休金有关的重大立法变更将于2017年7月1日起施行。这项改革是澳大利亚政府自2006/07年度预算以来最重要的退休金改革项目，旨在将退休金变成自我管理的超级基金。此次退休金立法变更将“创造收入流来代替或补充退休人员养老金”作为目标，以此引导联盟党参加选举时提出的相关政策的落地，具体包括，从2017年7月1日起，个人可以提取自己退休账户的养老金总额上限为160万澳元，税后认缴年度上限为10万澳元；过去10多年里，退休金的存取都是免税的。新政实施后，会将居民存进退休金账户里的钱限制在160万澳元。超出标准的金额将被转入累积账户，并将收取高达15%的税。新政策之下，澳洲人存入养老金账户的金额将受限制。当前，50岁以下的人享受3万澳元税收优惠限制，50岁以上的人则为3.5万澳元。新政策施行后，都会被降至2.5万澳元。[[79]](#footnote-79)

13.2.2 背景与评价

13.2.2.1 背景

人口老龄化使得澳洲养老政策改革成为亟待解决的问题，从现在到2055年，澳大利亚65岁及以上人口预计增长将超过一倍。这意味着老龄人口将从今天的310万人（占总人口15%）增加到2055年的700万（占总人口23%）。目前来看，澳政府的税收不足以支持人口占比达到23%的养老系统。即使可以，收入水平低的情况下又有多达23%的人口不能充分参与经济活动，将引致国家经济陷入停滞。澳联邦收入和金融服务部长的首要任务是准备相关立法，确定退休金系统的发展目标。政府政策制定的核心目标应该是让更多人摆脱对养老金的依赖，实现自给养老。[[80]](#footnote-80)

13.2.2.2 评价

澳洲财政部长Scott Morrison表示，此次养老金系统改革幅度居10年来之首，政府在听取了社会各界的意见后，得出了一套公平公正且可持续发展的方案，将帮助80万澳洲居民获益，预计为政府节约30亿澳元的财政预算。[[81]](#footnote-81)

## 13.3 澳大利亚正在审议企业税计划

13.3.1 内容[[82]](#footnote-82)

2017年3月27日，众议院通过了“2016年财政法修正案（企业税计划）”，现在将转到参议院进行审议。该条例草案载有若干拟议措施，以降低澳大利亚的公司税率。虽然条例草案可能会在参议院（至少以现行的形式）被否决，但是对于澳大利亚的中小型企业来说，这是一个很好的预示，因为至少有两项重要措施得到重视。如果该草案通过审议，则针对2016年7月1日（17财年）或之后开始的收入年度，规定如下：

（1）将小企业实体的企业税率从28.5％降至27.5％；

（2）将小企业获得税务优惠的合计营业额增加到1000万美元。

本条例草案本身并没有对研发税费激励做出任何改变，但由于研发税抵扣的作用方式，这两项变动将增加根据研发税收激励措施获得的永久税收优惠，从而增加了研发实体数量。具体表现为：

（1）减少小企业公司税率将使目前的小企业申请人的PTB从15％提高到16％（增长刚刚超过6.3％）；

（2）小企业合计营业额的增加将使一些中小企业的PTB从13.5％增加到16％（增长约15％）。

本条例草案亦建议在未来数年进一步降低企业所得税税率，以及较大规模的企业，但以上变动将对中小企业今年获得研发税收优惠有直接影响。作为这一变化幅度的指标，估计另有9万至10万个企业将被视为“小企业”（“解释性备忘录”，第3.6段）。当然，大多数企业都没有获得研发税收激励，但对于某些企业，这将是一个有利政策。

13.3.2 背景与评价

13.3.2.1 背景[[83]](#footnote-83)

2014年，澳大利亚企业税率虽然在整个亚太地区处于平均水平，但在经合组织国家中已高居第五位。通过澳大利亚股息重复课税抵免制度，本地投资者就公司已缴纳税金部分股息收入不用再次缴纳所得税，因而可以从中受益。在阿伯特执政期间，澳大利亚政府将营业额低于200万澳元的小型企业税率从30%降至28.5%。现任特恩布尔郑福计划是截止2026/2027年，澳大利亚所有公司的税率降至25%，该计划在未来十年内经分阶段实施。

13.3.2.2 评价[[84]](#footnote-84)

2016年财政法修正案体现了特恩布尔政府一贯宣传的“就业和增长”口号。站在小型企业的角度而言，预算旨在：推动新投资、创造就业机会和提高实际薪酬水平；通过为小型和中等规模企业减税，将长期带动整个经济规模以超过1%的增速增长。

虽然，所有小企业均将从股票税则、商品服务税（GST）、折旧等税则简化过程中收益，但政府对小企业的定义更加复杂，在小企业定义上，澳大利亚主要政党的关注点似乎依然是营业额，政府计划将小企业定义中的2016-2017年度营业额上限上调至1000万澳元，短期内或将导致3%的企业纳入进来，短期内或将导致可以享受税收优惠的企业数量增加9万家，由此带动经济增长。

客观来看，企业税收计划以目前的方式不太可能在议会中得到足够支持，获得通过。各政党围绕税收冲突带来的不确定性和复杂性对小企业造成复杂影响展开讨论，一部分认为，减税仅仅是短期的缓解企业压力，但是减税所带来的资金投入却可以推动小企业进行创新、实现增长；另一部分认为，减税并不一定是支持小企业的最佳举措，在不确定性环境下，创新很有可能被累及。如果政党内部就政府的减税计划不能达成共识，那么僵局或将持续，任由小企业陷入困境。

# 14 增值税改革——海湾合作委员会

## 14.1 海合会推进2018年增值税改革

14.1.1 内容[[85]](#footnote-85)

据报道，巴林已经签署了在海湾合作委员会（GCC）国家实施共同增值税（VAT）的统一协议，至此，所有六个海湾合作委员会国家都已签署完毕，共同增值税将于2018年1月1日起实施。协议详情预计将于近期公布。协议一旦公布，巴林、沙特阿拉伯、卡塔尔、阿曼、科威特和阿拉伯联合酋长国将颁布国内立法，以使共同增值税法在其各自管辖范围内适用。

在距离共同增值税实施不到一年的时间里，海湾合作委员会的企业应该开始做好遵守增值税的准备。即使税收细节尚未知晓，预计它将主要以欧盟（EU）目前实施的增值税模式为基础。

海湾合作委员会的增值税税率为5％。对于在某些行业或自由区内经营的公司会有减免税等激励措施。企业可能需要在2017年最后一个季度注册增值税。增值税注册企业将为增值税商品和服务（“销项增值税”）缴纳增值税，并对采购的货物和服务（“进项增值税”）申请增值税退款。然后，税务机关将用销项增值税减去进项增值税，得出最终应纳增值税额。

对于许多海湾合作委员会的公司来说，增值税将影响大多数交易，甚至影响整个公司的IT系统、合规流程和业务功能——从财务、税务和资金到采购和人力资源。共同增值税法会对供应链、合同、产品和服务的定价进行审查。公司需要设计新形式的票据（例如发票）和新报告，以促进增值税回收的完成，并且需要制定流程以确保增值税在所需时间范围内实现合规缴纳。

14.1.2 背景与评价

14.1.2.1 背景

2016年以后，财政和外部压力继续笼罩海湾六国，低油价正在考验海合会成员国的集体力量。海湾各国的集体力量将决定其推进实施经济和财政改革，回应低油价导致财政收入锐减的能力。穆迪将政策有效性、政府治理指标和透明度作为评价体制实力的标准。[[86]](#footnote-86)

14.1.2.2 评价

由于海湾合作委员会国家税负较低，实施增值税被认为是该地区的一项重大经济改革。实际上，关于实施增值税的讨论在海合会内部已持续多年，但近年来才出现实质性进展。海合会各国已经开始削减开支和补贴，引入新税种有助于缩小低油价导致的赤字敞口，征收增值税可增加政府财政收入，降低[石油](http://oilsyggs.mofcom.gov.cn/)收入依赖，减少关税收入降低造成的财政收入差额，但若征收不当，可能对企业造成额外负担。[[87]](#footnote-87)

增值税可能会严重影响海湾合作委员会的公司，特别是交易量大的公司的现金流量。公司现金流量可能因增值税抵免而变化。没有充分准备的公司可能会现金流中断，业务运营陷入危险。如果进项增值税未完全收回，增值税渗漏可能产生重大且不必要的费用。不符合规定的企业可能会因罚款和潜在的声誉损失而产生更多成本。[[88]](#footnote-88)

# 15 更新税务流程——科威特

## 15.1 科威特更新税务流程

15.1.1 内容[[89]](#footnote-89)

15.1.1.1 企业所得税税务卡程序变更

2017年1月1日，财政部修订了关于签发给在科威特的外国公司企业所得税（CIT）税务卡的第4条细则。规则变更如下：

（1）税务卡将每年发放，有效期至每年12月31日。财政部将于2017年12月31日完成税务登记公司发放税务卡；

（2）税务局每年根据财政部提交的申请来签发税务卡；

（3）财政部规定，政府机关和公私营公司不得与不持有有效税卡的法人机构打交道；

（4）在财政部登记并取得其税务卡的过程中，为在科威特开业的公司提供临时特许权；

（5）税务卡持有人必须在关闭科威特业务时将税务卡退还财政部；

（6）税务卡不能作为批准释放纳税保证金或清算纳税义务的证据。

财政部还取消了一项规则5，科威特股份公司不再向科威特义捐或缴纳国家劳动支持税（NLST）的科威特公司发放税务卡。如果科威特公司的外国股东受到企业所得税的影响，则其应当按照上文所述申请企业所得税税务表。

15.1.1.2 电子税务申报

对于截至2017年1月的未报企业所得税，财政部已要求所有纳税人除了正常向财政部提交税务申报单外，还要以电子方式提供汇总的税务表格。但具体申报程序尚未明确规定。这一措施表明，财政部可能正在着手实施电子申报系统，并开始为此收集数据。

15.1.1.3 投资推广应用

科威特直接投资促进局最近更新了投资申请中的某些表格和程序，包括提交申请时所需的文件清单。

直接投资促进局还为投资者提供了一种选择，无激励措施下外国投资者可以100%控股科威特实体。如果投资者的项目不符合投资税收优惠政策（即税收减免和海关豁免），这一选择将允许外国投资者所有权占49％以上。

投资推广应用是一个新的发展领域，目前正在测试阶段。

15.1.2 背景与评价

某种程度上，税收流程的规范性和精简性反映了一个国家在税收征管方面的先进程度。电子申报系统对于纳税人来说，加快了其报税速度；对税务部门来说，降低了征收成本，有助于税务系统工作效率的提升；对于政府来说，增强了其信息采集能力，加强了政府对税务工作的监管与控制。

# 16 2016年预算要点——孟加拉国

## 16.1 孟加拉国2016年预算要点

16.1.1 内容

16.1.1.1 公司税率

议会颁布的“2016年金融法”修订了几项税法。税法修订后，一般保持以前的公司利率结构，上市公司的税率为25％，非上市公司的税率为35％。不过，某些公司会按不同的税率征税，例如：

（1）银行公司，保险公司和非银行金融机构，如果上市，其税率为40％，如果不上市则为42.5％；

（2）香烟制造商和手机运营商的税率为45％；

（3）从事生产和出口针织品、梭织服装或棉麻制品的公司，其企业税率分别降低了20％和10％。

一般来说，一家公司的出口收入为50％。

16.1.1.2 免税期

现行税法规定：

（1）在出口加工区建立的行业为5至7年，取决于位置；

（2）经济区投资为10年，经济区发展为12年；

（3）工业经营为5至10年，取决于地点；

（4）有形基础设施为10年；

（5）煤电私营发电公司为15年；

（6）非煤电发电公司为10年；

（7）从事信息技术服务的公司直到2024年。

在经济区设立的产业，可免除进口原材料，成品，建筑材料等物品的税收。这些行业也享受股息免税。进入孟加拉国的大部分进口资本机构享有减免税或免税优惠。如果投资者有权在其居民国家获得类似的资本利得豁免，孟加拉国政府允许该投资者在孟加拉国的股票市场获得豁免资本收益。

16.1.1.3 其他显著变化

国际投资者特别关注的其他预算变动包括：

（1）除银行和金融机构外，跨国公司可以根据其总部选择其财政年度；

（2）目前的税法对银行和保险公司以外的其他上市公司不再征收至少15％的股息。银行的超额利润税已经被淘汰；

（3）香烟制造商需要按净销售额的3％支付每月预提所得税；

（4）税法规定了非居民服务类别的预提所得税率清单；预提所得税率从5.25%到30％不等；

（5）企业需要遵守转让定价规定，以公允价格进行国际交易。公司还必须遵守国际交易报告的规则，并保留公平交易价格的依据文件。

16.1.2 背景与评价

16.1.2.1 背景

孟加拉智库“政策对话中心”发布的宏观经济形势报告显示，2016-2017上半财年孟加拉经济呈现活力，表现在宏观经济环境良好，GDP增长强劲，投资反弹，低通胀压力，利率下降，外汇储备上升，财政赤字可控，债务状况良好，股市上扬，私人投资增加，与此同时，侨汇收入、出口、农业等传统优势领域呈现疲弱态势，财政收入和公共支出逊于目标，使得预算执行面临更多挑战。[[90]](#footnote-90)为了维持良好的经济态势，孟加拉国政府于2016年7月30日通过了430亿美元的预算，政府支出比上年预算增长了15.42％，占国内生产总值的17.37％。在政府收入中，所得税和增值税预计每年约占35％，剩余来自关税和其他税收。因此，政府打算在现在和未来的财政年度扩大所得税和增值税制的税网。[[91]](#footnote-91)

16.1.2.2 评价

孟加拉国对企业税、免税期和其他税收要素的修订是基于其国内良好的经济形势和财政需要。孟加拉智库“政策对话中心”发布的宏观经济形势报告指出，孟加拉国当前经济面临来自全球和国内诸多挑战。国际方面，国际贸易下滑，复苏乏力，英国脱欧，美国或选择退出跨太平洋伙伴关系，贸易保护主义抬头，安全和难民问题持续；国内方面，虽然政治冲突有限，但恐怖活动呈现上升趋势，对经济中长期表现将产生深远影响。目前GDP增速超过7%，若要提升至8-9%水平，政府应实施财政收入、公共支出管理、银行业、地方政府管理、公共及私人投资等领域政策性改革，确保经济可持续增长。当前银行业面临的最大担忧是不良贷款持续上升，流动性过剩加剧，监管薄弱，为此政府需加强对银行业监管。此外，政府应提高资源使用效率，调整燃油价格和汇率，扩大服务业出口，稳步推动实施新的增值税体系。[[92]](#footnote-92)

# 17 颁布预提所得税法修正案——缅甸

## 17.1 缅甸发布预提所得税修正法案

17.1.1 内容[[93]](#footnote-93)

缅甸的预提所得税修正法案规定，如果财政年度内收款人的总金额低于50万缅元（约合368美元），则可以免除预提所得税。在这项修正案之前，并没有预提所得税最低限度的规定。预提所得税新规自2017年4月1日起生效。预提所得税规则变化如下所示。

（1）向非居民[纳税人](http://baike.esnai.com/view.aspx?w=%c4%c9%cb%b0%c8%cb)支付的许可费的预提所得税率为15%（原为20%），向居民纳税人支付的许可费上预提所得税率降至10%（原为15%）；

（2）向非居民纳税人支付的服务费上预提所得税降为2.5%（原为3.5%）。继续免除进口货物的预提所得税；

（3）向非居民纳税人支付的利息上预提所得税仍然为15%，但明确规定借款人向缅甸的外国[银行](http://baike.esnai.com/view.aspx?w=%d2%f8%d0%d0)（如[工行](http://baike.esnai.com/view.aspx?w=%b9%a4%d0%d0)、ANZ、S[BI](http://baike.esnai.com/view.aspx?w=BI)等）支付的利息不征收预提所得税；

（4）明确了所有支付给政府机构的[费用](http://baike.esnai.com/view.aspx?w=%b7%d1%d3%c3)无需扣除预提所得税。

17.1.2 背景与评价

17.1.2.1 背景

2016年，缅甸经历了通货膨胀、货币大幅贬值、经济停滞不前的境况。在本届政府执政后，缅甸并未如预料的那样，得到支持缅甸走民主道路的国家的投资和援助。新政府预计2016-2017财年将吸引外资60亿美元，但实际只有34亿美元。缅甸投资委员会秘书长认为，外来投资少的主要原因是外国投资者还在观望、等待缅甸投资法和其他经济政策出台。巨额贸易逆差、外来投资减少、政府开支无法削减等因素最终导致了缅币贬值。由于缅甸严重依赖进口，汇率大幅波动导致通货膨胀。缅甸央行的数据显示，缅甸的通货膨胀率预计将达到12.4%。缅甸寄希望于通过调整财政和货币政策，稳定汇率，并得到更多外国援助，从而实现2017年的经济回暖。[[94]](#footnote-94)

17.1.2.2 评价

考虑到其紧张的财政状况，缅甸政府此次对各个预提所得税率的下调可谓出人意料，也许可以理解为其针对下降的外商直接投资总量的一项刺激措施，并将有助于使缅甸成为更具吸引力的投资目的地。对于各国[投资](http://baike.esnai.com/view.aspx?w=%cd%b6%d7%ca)者而言，通过许可费、服务费或利息转移在缅甸的[收入](http://baike.esnai.com/view.aspx?w=%ca%d5%c8%eb)虽然是目前常见的做法，例如通常缅甸[项目](http://baike.esnai.com/view.aspx?w=%cf%ee%c4%bf)运营方和承包商为关联公司，但为避[免税](http://baike.esnai.com/view.aspx?w=%c3%e2%cb%b0)务局未来对[关联方交易](http://baike.esnai.com/view.aspx?w=%b9%d8%c1%aa%b7%bd%bd%bb%d2%d7)进行调整，建议投资者预先做好转移定价策划，以应对未来可能更加严格的监管措施。[[95]](#footnote-95)

预提所得税最低限度的规定可以解决一些实际的困难，但税务专业人士则认为，在会计年度内，在纳税人不清楚总支付金额是否超过50万缅币的情况下，如果纳税人总支付金额超过50万缅币，纳税人可能会扣留更多的款项，这可能会引发一个问题，即先前付款的预提所得税金是否被视为逾期付款。[[96]](#footnote-96)

# 18 批准相关税法修正案——日本

## 18.1 日本批准外汇与对外贸易法修正案

18.1.1 内容[[97]](#footnote-97)

2017年3月3日，内阁决定批准“外汇和对外贸易法”部分修改法案，并提交给第193届常会。部分修订旨在通过以下方式加强日本的贸易管制制度：

（1）加强对进出口和技术贸易条例的处罚；

（2）加强对进出口法规的行政处罚；

（3）加强有关对外直接投资安全的规定。

加强行政处罚规定包括以下措施：

（1）引入新的规则来制止旨在避免行政制裁的行为（如出口/进口禁令），例如，受制裁公司的董事会成员不得担任在同行业内经营的其他公司的董事会成员，也不得在同行业中开展新的个人业务；

（2）违反进出口商业交易法律法规的违规进出口禁令期限从一年延长至三年；

（3）授权出口中介机构现场检查，以评估出口法律法规的遵守情况。

加强对外直接投资法规包括以下措施：

（1）实施事先通知制度，要求外国投资者在敏感技术上报告潜在收购或投资，以便对日本国家安全的潜在风险进行评估；

（2）在事先通知没有进行此类投资或并购的情况下，当引入外国投资者以及确定风险时，要求外国投资者采取日本政府规定的某些行动（例如出售股票的要求）

18.1.2 背景与评价

18.1.2.1 背景

随着商业全球化的加速和扩大，日本企业对国外关键技术和货物外流所引发的国家安全的担忧越来越大。为了保持日本和世界其他国家的安全，日本需要建立关键技术和物资妥善安排的安全控制制度，加强对进出口非法行为的有效实施制裁。[[98]](#footnote-98)

18.1.2.2 评价

“部分修订法”是引入一种新的制止企业避免行政处罚行动的制度，它提高了进出口条例的有效性，加强了对非法流出关键技术和货物的威慑。“部分修订法”将出口商的利益相关者（出口中介等）添加到现场检查的目标覆盖范围内，可以更充分地调查未经授权的出口和其他非法行为。[[99]](#footnote-99)

## 18.2 日本通过2017年企业税修正案

18.2.1 内容[[100]](#footnote-100)

2017年3月27日的日本国民议会通过了2017年度税收改革法案，其中包括关于公司税的修正案。

18.2.1.1 公司税

公司税改革包括：董事薪酬和退休津贴的税收待遇；限制性股票和股票期权的扣除时间；延长提交最终报税表的截止日期；重组规则；研发费用（R＆D）；引进区域经济龙头企业专项措施；薪金增长的税收抵免；中小企业范围。

18.2.1.2 国际税务

税收改革立法还包括“反避税人”或受控外国公司（CFC）制度的措施。

18.2.1.3 个人税务

税收改革立法对公司税中的个人税务做出了配偶扣除和特殊配偶扣除、非永久性居民的应纳税所得额和纳税人范围在日本以外的物业等方面的规定。

税收改革立法把配偶的收入上限从103万日元提高到了150万日元，同时设定了年收入的限制——如果纳税者本人的全年工资收入达到1120万日元，其配偶减免额度将逐渐递减，当达到1220万日元以上则不再减免。

18.2.1.4 取消比特币消费税

日本将数字货币定义为“资产等价物”，“能够用于数字支付和转账”。因此，比特币和其他数字货币为合法支付方式，不用再缴纳8%的消费税。不过，作为一种资产等价物，数字货币交易仍然涉及资本利得税。在这一最新的税务法案通过之前，比特币等数字货币不属于免征税范围，因此，在日本出售虚拟货币需要遵照《日本消费税法》来交税。

18.2.2 背景与评价

18.2.2.1 背景

目前日本企业所得税实际税率在30%左右，高于中国、韩国以及欧洲许多国家，日本经济界普遍要求下调该税率。

18.2.2.2 评价[[101]](#footnote-101)

原本的公司税计划是以把“配偶减免税制度”改成“夫妇减免税制度”为中心进行讨论，使之与配偶的收入脱钩，只要结了婚就都能享受一定的收入免征额。最终结果和最初方案的预期目的完全相悖，变成了“扩大”配偶减免税的“适用范围”。这对于公司所得税的后续改革带来一定冲击。

此次企业税税制改革使企业在全球化竞争过程中机动进行业务重组时可选择的选项得到了增加，构建了既支持日本企业海外健康发展、又能有效应对企业避税的税制。在外国子公司合并计税制度（应对“避税天堂”的税制）的问题上，修改并确定了不应根据外国子公司的外在状况（税务负担比率），而应根据它们各自的业务活动内容（收入的种类等）来把握外国企业避税风险的机制。既照顾到了企业的事务负担，也是应对国际避税问题的一环。

## 18.3 东京企业税改革推迟实施

18.3.1 内容[[102]](#footnote-102)

2016年11月18日，日本国会通过了推迟消费税率上调的议案。消费税率从8％上升到10％，推迟了两年半。因此，地方的企业税改革的修订也推迟了两年半。2017年第一届东京都大会常务会议于2017年3月30日通过了一项修改东京都政府“税收条例”的法案。该税法法案延迟了东京大型企业（广义上说，一家公司的资本金超过1亿日元）的营业税率及企业税率的调整时间，具体实施时间及税率内容如下。

18.3.1.1 营业税率（收入组成部分）

东京营业税率的调整时间也从2017年4月1日延至2019年10月1日：

表1 东京营业税率的调整内容

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 从右列所示的期间开始的会计年度 | 修订法案前 | 从2016年4月1日——2017年3月31日 | 2017年4月1日及以后 |
| 修订法案后 | 从2016年4月1日——2019年9月30日 | 2019年10月1日及以后 |
| 应纳税基数(应纳税所得) | 400万日元以下 | 1.995%(0.395%) | 1.995% |
| 400-800万日元 | 2.835%(0.635%) | 2.835% |
| 800万日元以上 | 3.78%(0.88%) | 3.78% |

注：（1）括号中显示的税率不包括特别的当地公司税；

（2）800万日元以下的应纳税所得税税率不适用于在三个以上不同地区设有办事处的公司。

18.3.1.2 法人住民税率和地方法人税率

增加地方法人税率和降低法人住民税率的时间也推迟了两年半。 如下所示，这两种税收的总和将保持不变（即20.7％）。

表2 东京法人住民税率和地方法人税的调整内容

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 从右列所示的期间开始的会计年度 | 修订法案前 | 从2014年10月1日——2017年3月31日 | 2017年4月1日及以后 |
| 修订法案后 | 从2014年10月1日——2017年9月30日 | 2017年10月1日及以后 |
| 法人住民税率 | 16.3% | 10.4% |
| 地方法人税 | 4.4% | 10.3% |
| 总和 | 20.7% | 20.7% |

18.3.1.3 实际税率

以下所示的有效税率考虑到当地特许公司税和营业税支付的免税额，使用适用于资本超过1亿日元得东京公司的税率计算。可以看出，虽然计算的细节是不同的，但实际税率没有差异。

表3 企业的实际税率表

|  |  |
| --- | --- |
|  | 从以下时期开始的财政年度 |
| 从2016年4月1日——2018年3月31日 | 从2018年4月1日——2019年9月30日 | 2019年10月1日及以后 |
| 法人税率 | 23.4% | 23.2% | 23.2% |
| 营业税率 | 0.88% | 0.88% | 3.78% |
| 地方法人特别税 | 2.899%(0.7% x 414.2%) | 2.899%(0.7% x 414.2%) | 一 |
| 法人住民税率 | 3.814%(23.4% x 16.3%) | 3.782%(23.2% x 16.3%) | 2.413%(23.2% x 10.4%) |
| 地方法人税 | 1.030%{23.4% x 4.4%) | 1.021%(23.2% x 4.4%) | 2.390%(23.2% x 10.3%) |
| 总和 | 32.023% | 31.782% | 31.783% |
| 实际税率 | 30.86% | 30.62% | 30.62% |

18.3.2 背景与评价

18.3.2.1 背景

目前日本企业所得税实际税率在30%左右，高于中国、韩国以及欧洲许多国家，日本经济界普遍要求下调该税率。特别是在日本4月1日上调消费税率后，部分观点认为，下调企业税将是对冲消费税冲击的一大“良药”。日本首相安倍晋三已将调整企业所得税结构作为新经济增长的策略之一，以期在全球经济中更具有竞争力。

18.3.2.2 评价

总体来看，此次东京企业税改革的重点在于废除了地方法人特别税，增加了营业税率和地方法人税率，以及降低了县和市税率。除税种改变外，公司的实际税率与之前差异并不大。因此，此次改革的性质是调整税种结构，完善税收体制。

# 19 通过2017年财政预算提案——斯里兰卡

## 19.1 斯里兰卡通过2017年财政预算提案

19.1.1 内容[[103]](#footnote-103)

2016年11月20日，斯里兰卡议会通过了2017年财政预算提案，提案重点如下。

19.1.1.1 上调企业所得税率

2017年财政预算提案提出，标准企业所得税率将维持在28％。适用于出口，农业、中小企业和单位信托等部门的企业所得税税率从10％和12％提高到14％。

此外，目前适用于某些收入来源（如存款，国库券和债券的股息和利息收入）的预提所得税率10％将增加到14％。截至2017年4月，预计部分现行豁免将被淘汰，但这些豁免尚未明确规定。

19.1.1.2 加大税收优惠力度

2017年预算建议对超过300万美元（USD）的投资给予加速折旧的免税形式，并在该国北部，西部和东部省份创造250多个就业机会。此外，斯里兰卡将为投资额在1亿到5亿美元之间的地标性项目和超过5亿美元的投资项目设立奖励计划。这些奖励措施将包括发放5年多次入境签证。关于这些激励措施的细节将在立法中体现。

19.1.1.3 开征资产增值税

预算拟从2017年4月1日起对出售不动产的收益征收资本利得税。

19.1.1.4 在线交易纳入征税范围

像大多数其他国家一样，斯里兰卡政府表示，它将通过创建一个由政府机构管理的共同平台来实现规范的网络交易。预算还表明，网上交易将被纳入当前的所得税征税范围。

19.1.1.5 取消公寓物业限制

目前，禁止外国人（即个人、外国公司和持股超过本地公司50％的外资）购买4层以下公寓物业。预算建议取消这项禁令， 并允许外国购买者从国内银行贷款购买价的40%。

19.1.1.6新增游客退税制度

与许多国家提供的增值税退税类似，斯里兰卡新增了游客退税机制，如在斯里兰卡购买商品。可按规定申请退税。

19.1.1.7 交易管制法规变更

2017年预算确认，目前的“外汇管理法”将被废除，并将引入新的“外汇管理法”和“投资流入管理法”。

19.1.1.8 新的所得税和海关法

预计现行的《所得税法》和《海关条例》也将有所变更。

19.1.2 背景与评价

19.1.2.1 背景[[104]](#footnote-104)

斯里兰卡是印度洋上的一个岛国，北隔保克海峡与印度相望，南部靠近赤道；紧邻亚欧国际主航线，拥有连接东西方的便利地理条件。斯里兰卡政府希望充分利用其战略优势，整合国内国际市场，将斯里兰卡发展成为连接东南亚新兴经济体、中东产油区、亚洲新兴经济体和西方发达经济体的区域经济中心。

斯里兰卡投资环境的主要优势在于：政治稳定、旅游业回温、国内基础设施建设日臻完善、反周期经济增长模式等。近年来，斯里兰卡政府正在努力把本国经济打造成为服务业导向型经济。服务业已发展为斯里兰卡国民经济的主导产业，并已成为斯里兰卡经济增长的主要驱动力，特别是信息、通讯业异军突起，发展势头迅猛，增势强劲。

19.1.2.2 评价

由于斯里兰卡拥有独特的地理位置，其在亚洲和中东等地区的经济中发挥了巨大的连接作用。斯里兰卡是一个典型的投资性国家，因此，其历年财政预算皆与投资活动息息相关。2017年财政预算提案的集中点在于提升了相关税率和放松了投资管制，体现了斯里兰卡希望利用本国优势进一步发展经济的意图。

# 20 出具新的税法条例——泰国

## 20.1 罚款和附加费不得税前扣除

20.1.1 内容[[105]](#footnote-105)

“税法”第65条之三（6）规定，在确定应纳税净利润时，罚款和附加费是不允许扣除的费用。不过，根据税务局第10/2528号裁决，确认根据第65之三（6）条规定的罚款和附加费不适用于“税法”。

2017年2月27日，税务局废除了第10/2528号税法裁定，并出具了新的税法第40/2560号。新的裁决确认，“税法”第65之三（6）条适用于所有税法和各种税收下的罚款和附加费。

该裁决于2017年3月17日在“皇家公报”上公布，自2017年3月18日起生效。

20.1.2 背景与评价[[106]](#footnote-106)

20.1.2.1 背景

2005年，税务局不允许扣除公司向海关部门支付的罚款。但海关处罚不受“税法”的制约。之后，这个争议被提交给中央税务法庭。2011年3月31日，法院认为，无论税务局第10/2528号裁决如何，第65之三（6）条规定，罚款不得扣除。

该案件于2016年2月26日由最高法院（第1109/2559号）进行聆讯，维持中央税务法院的观点，即罚款不得扣除所得税。最高法院进一步认为，这些费用的不可抵扣性不属于第65条之三（6），罚款是为了获得利润或为纳税人的业务目的而不是专门发生的费用，因此根据“税法”第65之三十（13）条不允许扣除。最高法院的观点是基于这样一个前提，即即支付罚款是将公司从先前的非法行为中衍生出来的负债。

在这些案件之后，泰国政府要求税务局重新考虑第10/2528号税法裁定。税务总局认定，施加刑罚、罚款和附加费的目的是对罪犯进行惩罚，如果允许这些付款作为扣税，会减轻犯罪活动的严重性。

20.1.2.2 评价

上述税收裁定的意义在于进一步明确了法律条文的解释性和适用性，提升了税法的对应性和权威性，为今后的争议解决提供了明确指导。但从裁定内容来看，税收裁定并未对在裁决生效之日之前支付的罚款和附加费在裁定生效后到期的纳税申报单中是否被允许作为可扣除费用做出具体规定。

# 21 发布知识产权鼓励和放宽房地产——新加坡

## 21.1 新加坡发布知识产权发展激励

21.1.1 内容[[107]](#footnote-107)

知识产权发展激励（IDI）将从2017年7月1日起生效，并纳入“modified nexus”测试，广义上要符合IDI的要求，即企业必须在新加坡进行研究和开发（R＆D）。IDI旨在通过补充其他税收优惠措施鼓励不同阶段的知识产权创新和开发等研发活动：

（1）创建知识产权：增加研发支出扣除（研发税收激励）；

（2）保护知识产权：根据生产力和创新信贷计划增加对知识产权的注册，获取许可的减免；

（3）利用知识产权：给予知识产权收入优惠税率。

新加坡经济发展局将于2017年5月发布更多细节。

21.1.2 背景与评价

21.1.2.1 背景

20世纪90年代以前，新加坡的研发支出占国内生产总值的比例仅为0.87％。此后，受到外部环境逐渐转向知识经济发展的影响，新加坡也开始加强知识和创新密集型产业的发展，突出研发成为新加坡产业转型以及科技发展重要方向。进入21世纪以来，新加坡构建并逐步完善了适应知识经济和全球化进程、服务国家可持续发展战略、以任务导向和研究联盟为主要特点的国家创新体系，致力于发展生物医药、环境与水务、清洁能源、互动数字媒体产业，培育新的经济增长点，打造新的支柱产业。[[108]](#footnote-108)

新加坡是一个以创新驱动经济的典型国家。作为理想的创新事业发展之地，新加坡已建立了健全的研发(R&D)生态系统和完善的知识产权(IP)保障制度。根据IMD的《2008年世界竞争力报告》，新加坡被评为知识产权保护的亚洲最佳地点，全球排名第二。此外，新加坡也致力于保护和推动专利和创新产品发展，2005年6月，世界知识产权组织在新加坡设立其亚洲第一家区域办事处。[[109]](#footnote-109)

21.1.2.2 评价[[110]](#footnote-110)

IDI类似于许多欧洲国家已经引入一段时间的专利箱制度。随着IDI的推出，目前新加坡是亚太地区除印度以外，唯一拥有专利箱式制度的国家。

考虑到新加坡的各种优势，如强有力的知识产权监管和保护制度（2015-2016全球竞争力报告评价新加坡为“亚洲知识产权保护最佳平台”），广泛的税收协定网络和政府对研发的强力支持，IDI有助于新加坡发展成为亚太地区最引人注目的创造、保护和利用知识产权的区域。

采用“modified nexus”方法意味着IDI将符合BEPS标准，反映了新加坡对BEPS框架的承诺。

IDI是那些已经享受研发税收激励的公司的自然延伸。如果IDI下的研发定义比现行“所得税法”的定义更广泛，将鼓励更多的企业进行研发活动，促进新加坡拥有更广泛的创新活动。

## 21.2 新加坡放宽房地产降温措施

21.2.1 内容

2017年3月10日，新加坡政府宣布对住宅物业的现有调控措施作出更改。这些变化于2017年3月11日生效。

21.2.1.1 卖方印花税（SSD）

新的卖方与住宅物业相关的印花税责任现在适用于2017年3月11日及以后购买的所有住宅物业。具体税率为：

（1）如果在收购后一年内出售，则为12％；

（2）如果在收购后两年内出售，则为8％；

（3）如果在收购后三年内出售，则为4％。

如果住宅物业是在2011年1月14日到2017年3月10日期间购买的，则遵照以下税率：

（1）如果在收购后一年内出售，则为16％；

（2）如果在收购后两年内出售，则为12％；

（3）如果在收购后三年内出售，则为8％；

（4）如果在收购后三年内出售，则为8％。

21.2.1.2 债务总额比率（TDSR）

TDSR框架将不再适用于抵押贷款余额在50％或以下的抵押贷款。 换句话说，如果贷款不超过物业价值的50％，则抵押住宅物业获得额外现金的业主不会受到TDSR的约束。

21.2.1.3 额外转名印花税（ACD）

额外转名印花税是指对通过股权转让进行买卖的住宅交易征收的税费。在附加转让税的范围内，“实体”是指公司、物业信托、合伙、有限合伙或有限责任合伙。

在股权收购中，实体除了需要缴纳现行的0.2%印花税，还需缴纳额外转名印花税。这实际上意味着重大所有人对涉及住宅物业持有实体的股份交易应付的总税额将超过直接进行住宅物业交易的应付税额。

额外转名印花税适用于住宅物业持有实体的重要所有者（持有超过50％），不论所有者是个人还是非个人实体，或所有者是居民还是公民。

21.2.2 背景与评价

21.2.2.1 背景[[111]](#footnote-111)

自2011年1月以来，新加坡持守不到四年就转售的非有地私宅单位估计超过850个，约三分之一的业主是在亏本的情况下卖出房子的。所有业主总共缴付至少8000万元的卖方印花税给政府。

美国联邦储备局近期又宣布加息，上调利率25个基点，利率上扬将令房贷压力加大。另一方面，全球经济如今充满变数，颠覆性科技可以迅速改变行业面貌，新加坡处于转型艰难期，经济增长也较缓慢。

在这个背景下，政府调整卖方印花税，相信是考虑到一旦经济恶化，裁员浪潮来袭，新措施有助舒缓政府当初实施卖方印花税，目的是为了抑制楼市炒风，但这些年来买气锐减，卖方印花税已失去它原有的作用，反倒给一些屋主带来压力。缓一些屋主所受的压力。因此，政府开始放宽房地产降温措施。

21.2.2.2 评价[[112]](#footnote-112)

ACD的引入消除了通过控股公司投资房地产的印花税储蓄，可能导致开发商尚未出售的住宅单位价格进一步下滑，因为出售给投资者的数量可能会下降。

SSD价格和TDSR的放松将有利于某些业主，我们预计这些变化将对住宅物业市场产生显着影响，因为ABSD和其他调控措施仍然对许多希望有所缓解的投资者不利。

总体而言，这些变化是政府监管新加坡房地产市场的积极信号，调低卖方印花税和局部放宽总偿债率框架，被不少人视为政府准备放宽房地产降温措施的第一步。

# 22 开征一般消费税——新喀里多尼亚

## 22.1 新喀里多尼亚开征一般消费税

22.1.1 内容

一般消费税（GTC）是对公司收入征收的一种间接税，不论其法律形式或其他税收情况如何，其目的是分阶段取代目前重叠的七种税（其中四项征收进口税），例如进口一般税和服务团结税。从2017年4月1日至2018年6月30日的过渡期将以较低的利率应用GTC，税率结构为：低档税率0.25%；标准税率0.5%；特定税率0.35%；高档税率1%。从2018年7月1日起，税率结构为：低档税率0.3%；标准税率6%；特定税率11%；高档税率22%。

特别是某些地方生产经营以及某些商业部门（房地产、公共部门、非营利组织等）的豁免将受到此税收制度的制约。

GTC是一种模拟增值税的机制，适用于税务中立和实行自我交付调整机制的纳税人。

22.1.2 背景与评价

新喀里多尼亚开征一般消费税可以实现两个目标，其一是为以后开征增值税做铺垫；其二是简化税率结构，完善税收制度。

# 23 发布减免拖欠税款利息规则——印度

## 23.1 印度发布减免拖欠税款利息规则

23.1.1 内容

政府指示，所得税总局局长（CCIT）和所得税总干事（DGIT）可以在其认为合适的范围内减少或放弃在指定类别案件中的拖欠税款的利息。但是，除非在所得税条款2的规定下全额支付，或按照此规定做出合理的安排，否则不得减免或放弃此类利息。CCIT/DGIT可以施加其他适合所述减免或放弃利息的条件。

23.1.2 背景与评价[[113]](#footnote-113)

23.1.2.1 背景

根据1961年“所得税法”第201（1A）条，如果包括主要官员或公司在内的任何人不扣除全部或部分税款，或扣除后不支付根据该法规定的税收，则此人应负责支付利息。从扣除该税项之日起至扣除该税项之日起计算利息。利息是强制性的，即使在扣除此类税款的真实情况下仍要支付利息。不得对上述利息征收提出上诉。

根据该法第119条第（2）款的规定，中央直接税委员会（CBDT）为公众利益，可向所得税总局局长（CCIT）和所得税总干事（DGIT）发出指示，减少或免除利息。鉴于所赋予的权力，政府现在已经发布了关于放弃根据该法扣除和缴纳税款的指引。CBDT已指示CCIT和DGIT可以在某些特定类别的案例中减少或免除此类利息。

23.1.2.2 评价

颁布豁免利息是值得欢迎的举措。但是，豁免利息的准则适用于某些达到规定的条件的特定类别的案件。为面临类似困难的纳税人提供了帮助，符合政府的非对抗税收制度和印度商业发展的蓝图。

# 24 上调消费税率——约旦

## 24.1 约旦上调消费税率

24.1.1 内容

约旦政府出台具体措施，增加了部分商品的消费税。这些变更自2017年2月14日在官方公报上公布内阁解决之日起生效。

1. 肉禽类的消费税从免税或0税率增加到4%；
2. 汽油加热器，救护车和医疗设备的消费税从免税、0税率和4%增加到16%。
3. 将相关项目如互联网的8%减免税率调整为16%；
4. 对进口货物征收5%的附加关税，征收金额不得少于100第纳尔，不得超过1万第纳尔；
5. 手机服务行业的消费税率从24%变更为26%；
6. 对碳酸饮料行业征收10%的特别消费税。

24.1.2 背景与评价[[114]](#footnote-114)

24.1.2.1 背景

约旦政府2017年度额外财政收入目标为4.5亿第纳尔（约6.36亿美元），其中35%将来自税收增加。预计该年度财政赤字（接受外国援款后）将缩减到8.27亿第纳尔（约11.68亿美元），占GDP的2.8%，2016年这两个数字分别为10.97亿第纳尔（约15.49亿美元）和4%。财政大臣马尔哈斯表示此次加税是IMF中期贷款项下约旦经济改革的一部分，若各项经济改革措施顺利进行，2020-2021年国家预算将无赤字。

24.1.2.2 评价

约旦消费税的上调将创造更多财政收入，从而削减预算赤字。约旦政府充分考虑各种因素，只对非必需品及不被大部分人消费的商品进行加税，超过70%的商品不会加税，因此不会影响到中低收入人群的正常生活。

# 25 允许特别消费税的完全扣除——越南

## 25.1 越南允许特别消费税的完全扣除

25.1.1 内容

2017年3月6日，越南国土资源部发布了关于修改第195/2015/TT-BTC号通函和第130/2016/TT-BTC号通函的第20/2017/TT-BTC号通函。通过修改前两份通函的规定，当纳税人在进口阶段缴纳特别消费税，不能完全申报特殊消费税抵免时，允许纳税人将剩余的特别消费税计入企业所得税的可扣除费用。第20/2017/TT-BTC号通函于2017年4月20日生效。

25.1.2 背景与评价

25.1.2.1 背景

越南现行的特别消费税法是根据越南社会主义共和国1992年《宪法》第一百零三条和第一百零六条；根据《国会组织法》第七十八条；根据《法律规范文件颁行法》第五十一条；兹公布，经越南社会主义共和国第十届国会第三次会议1998年5月20日通过的《特别消费税法》。其颁布目的是引导社会的生产和消费，为国家预算合理地调动消费者的收入，加强对某些商品、劳务的生产和经营管理。[[115]](#footnote-115)

25.1.2.2 评价

越南规定进口阶段的消费税可以完全扣除，对于进口企业来说，是一种无形的激励措施，有助于缓解进口企业的压力，促进贸易平衡。

# 26 发布原产地规则和特别纳税调整公告——中国

## 26.1 中国海关发布从最不发达国家进口商品的原产地规则

26.1.1 内容[[116]](#footnote-116)

26.1.1.1 新引入的商品规则

根据法令规定，“受益国完全获得或制造”的产品和“非在受益国获得或制造但已转变为来自该国”的产品都被视为受益国的原产地产品。

26.1.1.2 新订立的原产地规则

原产地证明书可以代替中国海关对属于从受益国进口产品的认定。

26.1.1.3 新推出的电子数据交换系统

如果中国海关已经通过电子数据交换系统获得受益国的原产地证书或原产地证书的电子数据，则收货人或其代理进口商不需要提交文件副本。

26.1.1.4 新引入的免责规则

不符合关税分类要求的产品不得视为原产地产品，但不包括满足以下两条的产品：（a）生产有关商品中使用的所有非原始材料的价值不超过依据WTO关贸总协定海关估价协议确定的商品价值的10％；（b）符合法令其他适用条款。

26.1.1.5 新引入的累积规则

如果中国的原产货物或材料用于在受益国生产的产品，则将此类货物或材料视为原产地产品。如果受益国是特定区域集团的成员，其中集团内的其他受益国的原产货物或材料被纳入生产产品，则所列出的货物或材料应视为原产地产品。

26.1.1.6 区域价值内容计算说明（RVC）

RVC (Value of the good - Value of non-originating material) =（产品价值-非原产地材料价值）/产品价值×100％，产品价值按照海关估价协议的规定确定，并依据FOB调整。

26.1.1.7 直接托运规则的更新

如果受益国的原始货物在抵达中国之前通过其他国家或地区运输，则在外滞留的最长期限从3个月延长至6个月。

26.1.1.8新颁布的原产地证书豁免规定

对海关价值不超过人民币6000元的原产地货物，取消其原产地证明的要求。

26.1.2 背景与评价[[117]](#footnote-117)

26.1.2.1 背景

对最不发达国家提供特别优惠关税待遇，是中华人民共和国支持发展中国家经济和贸易发展的行动。中国从2001年11月开始对老挝、柬埔寨和缅甸进口的产品提供特别优惠关税待遇，至今为止，已有40个国家受惠于此政策。

海关总署于2017年3月3日发布了“中国海关发布从最不发达国家进口商品的原产地规则管理办法”（“第231号法令”），该法令适用于享受特别优惠关税待遇的原产地政府，这是中国海关对原产国行政管理的新要求。以前关于从最不发达国家进口商品的原产地规则，即第192号令和第210号法令废除。

26.1.2.2 评价

随着该法令的发布，特别优惠关税待遇原产地规则将进一步完善。新颁布法令中的减少和积累规则更容易使货物被视为来源于受益国。“先进裁定和原产地声明”的引进为进口商在申请受惠关税税率时提供了更多选择。

值得注意的是，除了向最不发达国家提供特别优惠关税待遇外，中国已经与十二个国家/地区（如澳大利亚，韩国和瑞士）签署了双边自由贸易协定，还有两个区域自由贸易协定（即中国—东盟自由贸易协定和亚太贸易协议）。从缔约方进口的商品可以享受议定的优惠关税待遇。

不同的自由贸易协定中的原产地规则是不同的。例如，虽然“完全获得”和“实质上转变”是原产地规则的两个基本标准，但是不同的自由贸易协定具有不同的细节描述。此外，累积、最小化操作或过程、直接托运、最小限度、中性要素、包装材料和容器、可替代材料和一套物品的一些具体规定不必完全列示在自由贸易协定中。

对于申请出口货物资格和进口优惠关税待遇的公司，必须正确理解和利用正确的原产地规则和其他规定，及时调整原产地规则的更新，以便采用自由贸易协定时符合法规要求。

## 26.2 国家税务总局公布特别纳税调查及调整的公告

26.2.1 内容[[118]](#footnote-118)

为深入贯彻落实《深化国税、地税征管体制改革方案》，进一步完善特别纳税调查调整及相互协商程序管理工作，积极应用税基侵蚀和利润转移（BEPS）行动计划成果，有效执行我国对外签署的避免双重征税协定、协议或者安排，根据《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例、《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则的有关规定，国家税务总局制定了《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》，于2017年3发布，自2017年5月1日起施行。

《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》（总局公告〔2017〕6号）空降，取代《特别纳税调整实施办法（试行）》（国税发〔2009〕2号）第四、五、十一、十二章、《关于企业向境外关联方支付费用有关企业所得税问题的公告》（总局公告〔2015〕16号）等五部反避税领域重要文件。

26.2.2 背景与评价

26.2.2.1 背景

2007年3月16日第十届全国人民代表大会第五次会议通过的《[中华人民共和国企业所得税法](http://www.chinaacc.com/new/63/67/88/2007/3/wa060911316191370021122-0.htm)》（下称《企业所得税法》和2007年12月6日国务院颁布的《[中华人民共和国企业所得税法实施条例](http://www.chinaacc.com/new/63/67/81/2007/12/wa1443216131112170023480-0.htm)》（国务院令第512号，下称《实施条例》），自2008年1月1日起施行。《企业所得税法》在适用范围、税率、优惠政策、税收征管等方面都有了很大的变化，特别是借鉴国际惯例，专门以一章“特别纳税调整”，规定了税务机关对各种因避税而进行的特定纳税事项所做的调整，将反避税纳入了法制的轨道，改变了反避税规则立法层次较低、约束力不高的问题。[[119]](#footnote-119)

26.2.2.2 评价[[120]](#footnote-120)

随着6号公告全面升格为涵盖所有特别纳税调整事项的管理政策，纳税人在业务交易中面临的涉税风险也大大增加了。这些在不同特别纳税调整事项中的涉税风险有些已经在各省如江苏近年来对外发布的诸如国际税收遵从管理规划或风险管理中予以提醒，有些则是在BEPS行动计划和6号公告背景下逐渐显现，主要包括：

（1）跨境关联交易的涉税风险依然是整个国际税收风险管理中的重点；

（2）跨境关联交易的合规要求的提升将产生新的风险；

（3）纳税人不重视税务机关对特别纳税调查调整突出事项的关注；

（4）税务机关实施特别纳税调查调整带来的其他风险。

对于纳税人来说，6号公告背景下特别纳税调查调整的风险应对措施主要有：

（1）重视对跨境关联交易涉税风险的宏观应对；

（2）提升对各项具体业务的风险意识；

(3)建立最佳的转让定价方法体系；

(4)做好合规性基础建设工作；

(5)聘请实战经验丰富的专业服务机构；

(6)合理运用法律救济工具。

**智库视野**



**研究院微信 研究院微博**



**主办**

**上海财经大学公共政策与治理研究院**

**上海市国定路777 号**

**邮政编码：200433**

**电话:（021）6590 8706**

**86 158 2174 6491（田志伟）**

**官方微博:e.weibo.com/u/3932265304**

 **邮箱：120286069@qq.com**

1. KPMG 2017年3月报告https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2017/03/tnf-poland-march-27-2017.pdf [↑](#footnote-ref-1)
2. 中国与中东欧国家经贸合作网http://www.china-ceec.com/zcfg/2016/1128/14072.html [↑](#footnote-ref-2)
3. 新浪财经新闻http://finance.sina.com.cn/roll/2017-04-14/doc-ifyeimzx6362148.shtml [↑](#footnote-ref-3)
4. KPMG 2017年3月报告https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2017/03/tnf-poland-march-27-2017.pdf [↑](#footnote-ref-4)
5. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-denmark-tax-incentives-investments-for-north-sea-hydrocarbons0.html [↑](#footnote-ref-5)
6. 新华网http://news.xinhuanet.com/energy/2014-04/20/c\_126410631.htm [↑](#footnote-ref-6)
7. 国际能源网http://newenergy.in-en.com/html/newenergy-2273116.shtml [↑](#footnote-ref-7)
8. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-denmark-tax-incentives-investments-for-north-sea-hydrocarbons0.html [↑](#footnote-ref-8)
9. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-germany-restructuring-decree-rejected-by-court-tax-benefits-uncertain.html [↑](#footnote-ref-9)
10. 高顿网校http://www.gaodun.com/guoshui/630873.html [↑](#footnote-ref-10)
11. KPMG 2017年3月报告https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/de/pdf/Themen/2017/german-tax-monthly-march-2017-kpmg.pdf [↑](#footnote-ref-11)
12. GmbH（Gesellschaft mit beschraenkterHaftung）是德国、奥地利、瑞士等国家的一种公司组织形式，类似于美国的有限责任公司（Limited Liability Company,LLC）。 [↑](#footnote-ref-12)
13. 法律教育网http://www.chinalawedu.com/web/21661/wl1511063409.shtml [↑](#footnote-ref-13)
14. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-netherlands-dividend-withholding-tax-refunds-claimed-by-eu-investment-funds.html [↑](#footnote-ref-14)
15. 雪球公众号https://xueqiu.com/3926587841/77936608 [↑](#footnote-ref-15)
16. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2015/03/tnf-cyprus-tax-treaties-with-iran-jersey-enter-into-force.html [↑](#footnote-ref-16)
17. 百度百科http://baike.baidu.com/link?url=ZwzgNOq0p6wQcMFu1d54slkkxhJtZ6lFNf3vK8c3AuI6dcNz4zsJ7klJ0nkpoR0O\_Bd6Vm37GlJXcBlEDkPDKB9jgrmE7k4xnztf3uGYf1b0Qg92mR64e8DMBsrejPpM#9 [↑](#footnote-ref-17)
18. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/etf-318-swedish-court-rulings-in-the-pensioenfonds-metaal-en-techniek-and-veritas-test-cases.html [↑](#footnote-ref-18)
19. KPMG税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-belgium-dividend-withholding-tax-exemption-dutch-ucits-under-parent-subsidiary-directive.html [↑](#footnote-ref-19)
20. KPMG税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/etf-319-cjeu-decision-in-the-belgische-staat-v-comm-va-wereldhave-belgium-case.html [↑](#footnote-ref-20)
21. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-eu-vat-exemption-for-cost-sharing-groups-financial-and-insurance-markets.html [↑](#footnote-ref-21)
22. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-eu-vat-exemption-for-cost-sharing-groups-financial-and-insurance-markets.html [↑](#footnote-ref-22)
23. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-eu-free-trade-agreement-with-canada-update.html [↑](#footnote-ref-23)
24. 中国国际贸易促进委员会http://www.ccpit.org/Contents/Channel\_4111/2016/1014/703524/content\_703524.htm [↑](#footnote-ref-24)
25. 搜狐新闻 http://news.sohu.com/20161031/n471821070.shtml [↑](#footnote-ref-25)
26. 2016年第193号第7条法令变成2016年12月1号第225号，刊登于官方公报的2016年12月2日的第282号更改为IITC第110（2）条。 [↑](#footnote-ref-26)
27. 意大利股份公司协会（Assonime）在2016年12月22日第27项通知中公布了这一新的条款。 [↑](#footnote-ref-27)
28. 2017年1月17日的第4项裁定。出于股利公司发展以及法令国际化的目的，2015年就引入了“实物投资裁定”程序（参见PWC2016年6月7日的税务提醒）。 [↑](#footnote-ref-28)
29. Tax Alert / KPMG in Italy / 9 March 2017。 [↑](#footnote-ref-29)
30. 2017年1月17日的第4项裁定。出于股利公司发展以及法令国际化的目的，2015年就引入了“实物投资裁定”程序（参见PWC2016年6月7日的税务提醒）。 [↑](#footnote-ref-30)
31. 参见经合组织“防止人为避免常设机构现状，行动7:2015年最终报告”第28页。 [↑](#footnote-ref-31)
32. 参见经合组织“防止人为避免常设机构现状，行动7:2015年最终报告”第31页，修改后第五条评注的第22段。 [↑](#footnote-ref-32)
33. 参见，例如关于鼓励公司发展和法令国际化的解释性报告（第147号法令）。 [↑](#footnote-ref-33)
34. 参见经合组织“多边公约实施税收协定相关措施以防止基础侵蚀和利润转移”。 [↑](#footnote-ref-34)
35. Tax Alert / KPMG in Italy / 14 March 2017。 [↑](#footnote-ref-35)
36. 在2017年3月2日第25号裁决里。 [↑](#footnote-ref-36)
37. Tax Alert / KPMG in Italy / 20 March 2017。 [↑](#footnote-ref-37)
38. 根据意大利税法第27条第2项规定的法令中的第600/73号。 [↑](#footnote-ref-38)
39. 条件有四项分别是：受益人（1）在欧盟成员国（卢森堡）纳税，（2）作为所得税的纳税人没有从有利的 税收制度中获益，（3）在支付股息之前，连续持有意大利子公司的股权至少1年，（4）能够表明从“母子公司法令”特别制度中获益不是交易的唯一目的。 [↑](#footnote-ref-39)
40. 这个国家曾经是CFC和以分红为目的的黑名单，现在在白名单上。 [↑](#footnote-ref-40)
41. 2017年1月18日第60/29/17号判决。 [↑](#footnote-ref-41)
42. WHT征税的税基减少25%，导致WHT减少22.5%，如果意大利与供应商国家之间有双重征税协议，那么WHT可能会减少30%。 [↑](#footnote-ref-42)
43. 2016年11月17日第5986号判决。 [↑](#footnote-ref-43)
44. 见第27号法令第27条第二项（5）第600/73，在2016年第122条修正案引入之前。 [↑](#footnote-ref-44)
45. Tax Alert / KPMG in Italy / 24 March 2017。 [↑](#footnote-ref-45)
46. 意大利税务局2008年第128号通知。 [↑](#footnote-ref-46)
47. 参见2013年7月10日的规定，该规定批准了实益所有人必须向预扣税代理人提供一些表格。 [↑](#footnote-ref-47)
48. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/spring-budget-2017-vat-use-and-enjoyment-provisions-for-business.html [↑](#footnote-ref-48)
49. 中国税务报http://www.chinaacc.com/shuishou/gjsx/zh2014041409425523365136.shtml [↑](#footnote-ref-49)
50. higher rate英国个税的税率的第三级别，最高级 [↑](#footnote-ref-50)
51. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tmd-higher-rate-threshold-to-be-frozen-for-scottish-taxpayers.html [↑](#footnote-ref-51)
52. FT中文网http://www.ftchinese.com/story/001059617 [↑](#footnote-ref-52)
53. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tmd-higher-rate-threshold-to-be-frozen-for-scottish-taxpayers.html [↑](#footnote-ref-53)
54. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/spring-budget-2017-business-overview.html [↑](#footnote-ref-54)
55. KPMG 税收动态新闻https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/spring-budget-2017-individuals-overview.html [↑](#footnote-ref-55)
56. 新浪财经新闻http://finance.sina.com.cn/roll/2017-03-21/doc-ifycnpvh5115985.shtml [↑](#footnote-ref-56)
57. 2017年4月5日出版的《环球》杂志 第7期 [↑](#footnote-ref-57)
58. UAE – tax treaties and information exchange agreements | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/uae-tax-treaties-and-information-exchange-agreements.html。 [↑](#footnote-ref-58)
59. See, for example, “UK/United Arab Emirates tax treaty,” Tax Journal, 25 January 2017. [↑](#footnote-ref-59)
60. 离岸港，http://limitless-holding.com/jurisdictions\_uae\_chinese.html。 [↑](#footnote-ref-60)
61. UAE – tax treaties and information exchange agreements | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/uae-tax-treaties-and-information-exchange-agreements.html [↑](#footnote-ref-61)
62. 百度百科，http://baike.baidu.com/item/阿联酋自由贸易区?sefr=enterbtn [↑](#footnote-ref-62)
63. 阿联酋-税务协定和信息交流协议；新的自由区，https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/uae-tax-treaties-and-information-exchange-agreements.html [↑](#footnote-ref-63)
64. 阿拉伯联合酋长国-税务协定和信息交流协议；新的自由区，https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/uae-tax-treaties-and-information-exchange-agreements.html [↑](#footnote-ref-64)
65. Oman – 2017 budget highlights | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/oman-2017-budget-highlights.html。 [↑](#footnote-ref-65)
66. 阿曼经济、产业情况和简析，http://www.cankaoxiaoxi.com/finance/20170328/1822254.shtml。 [↑](#footnote-ref-66)
67. KPMG，Oman’s 2017 budget: An analysis，2017年1月5日。 [↑](#footnote-ref-67)
68. Oman – 2017 budget highlights | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/oman-2017-budget-highlights.html。 [↑](#footnote-ref-68)
69. Royal Decree 9/2017 issued on 19 February 2017 and published in the Official Gazette on 26 February 2017. [↑](#footnote-ref-69)
70. 阿曼经济、产业情况和简析，http://www.cankaoxiaoxi.com/finance/20170328/1822254.shtml [↑](#footnote-ref-70)
71. 阿曼调整所得税法，http://om.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201702/20170202523547.shtml。 [↑](#footnote-ref-71)
72. Egypt – VAT introduced; new rules for settling disputes | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/egypt-vat-introduced-new-rules-for-settling-tax-disputes.html。 [↑](#footnote-ref-72)
73. 埃及税改历程及税法概览，http://eg.mofcom.gov.cn/article/r/201506/20150601012791.shtml [↑](#footnote-ref-73)
74. Egypt – VAT introduced; new rules for settling disputes | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/egypt-vat-introduced-new-rules-for-settling-tax-disputes.html。 [↑](#footnote-ref-74)
75. “2016年度争议解决税法”第79号，于2016年9月26日在“官方公报”上公布，自公布后生效。 [↑](#footnote-ref-75)
76. Rebooting central management & control | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/rebooting-central-management-control-16-march-2017.html。 [↑](#footnote-ref-76)
77. A&A税法咨询公司，New ATO draft ruling on company tax residence - TR 2017/D2 [↑](#footnote-ref-77)
78. A&A税法咨询公司，New ATO draft ruling on company tax residence - TR 2017/D2 [↑](#footnote-ref-78)
79. 澳政府通过养老金改革方案 免税上限$160万https://www.sydneytoday.com/syd-nsw/1604823?flag=1 [↑](#footnote-ref-79)
80. 人口急剧老龄化 澳洲退休金体制将面临挑战，http://www.acbnewsonline.com.au/html/2016/australianews\_0816/17167.html [↑](#footnote-ref-80)
81. 澳政府通过养老金改革方案 免税上限$160万https://www.sydneytoday.com/syd-nsw/1604823?flag=1 [↑](#footnote-ref-81)
82. Bill to increase R&D benefit (for some companies) | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/bill-increase-randd-benefit-28-march-2017.html。 [↑](#footnote-ref-82)
83. 澳洲的特恩布尔政府为小企业做了什么，http://afndaily.com/politics/2908.html。 [↑](#footnote-ref-83)
84. 澳洲的特恩布尔政府为小企业做了什么，http://afndaily.com/politics/2908.html。 [↑](#footnote-ref-84)
85. GCC states gear up for VAT in 2018 | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/gcc-vat-on-track-for-2018.html。 [↑](#footnote-ref-85)
86. 穆迪：海湾六国将继续面对财政及外部压力，

http://sa.mofcom.gov.cn/article/ziranziyuan/201606/20160601331561.shtml。 [↑](#footnote-ref-86)
87. 沙媒：海合会国家决定自2018年起开征增值税，税率或为5%

http://sa.mofcom.gov.cn/article/ziranziyuan/201603/20160301281974.shtml。 [↑](#footnote-ref-87)
88. [海湾合作委员会国家在准备2018年增值税](https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/gcc-vat-on-track-for-2018.html)，https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/gcc-vat-on-track-for-2018.html。 [↑](#footnote-ref-88)
89. Kuwait – Tax cards and tax declarations | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/kuwait-tax-cards-tax-declarations-investment-promotion-applications.html。 [↑](#footnote-ref-89)
90. 2016-2017上半财年孟加拉国宏观经济形势良好，http://www.mofcom.gov.cn/article/i/jyjl/j/201701/20170102497789.shtml [↑](#footnote-ref-90)
91. 孟加拉国-2016年预算增加了支出，扩大了税网，https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/bangladesh-2016-budget-raises-spending.html [↑](#footnote-ref-91)
92. 2016-2017上半财年孟加拉国宏观经济形势良好，http://www.mofcom.gov.cn/article/i/jyjl/j/201701/20170102497789.shtml [↑](#footnote-ref-92)
93. Myanmar: Withholding tax changes effective April 2017 | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-myanmar-withholding-tax-changes-effective-april-2017.html。 [↑](#footnote-ref-93)
94. 缅甸媒体回顾2016年缅甸经济发展状况—新政府不及格的经济答卷

http://mm.mofcom.gov.cn/article/jmxw/201701/20170102500255.shtml。 [↑](#footnote-ref-94)
95. 缅甸:2017年预提所得税新变化，http://shuo.news.esnai.com/article/201701/150553.shtml [↑](#footnote-ref-95)
96. 缅甸：预提所得税变动自2017年4月起生效，https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-myanmar-withholding-tax-changes-effective-april-2017.html [↑](#footnote-ref-96)
97. Japan: Trade control and import/export procedures | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-japan-proposed-changes-trade-control-and-import-export-procedures.html。 [↑](#footnote-ref-97)
98. 日本：拟议变更，贸易管制和进出口程序，https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-japan-proposed-changes-trade-control-and-import-export-procedures.html [↑](#footnote-ref-98)
99. 日本：拟议变更，贸易管制和进出口程序，https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-japan-proposed-changes-trade-control-and-import-export-procedures.html [↑](#footnote-ref-99)
100. Japan: Corporate tax items in tax reform legislation | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-japan-corporate-tax-items-in-now-approved-tax-reform-legislation.html。 [↑](#footnote-ref-100)
101. 2017年度税制改革：推迟所得税改革，促进企业业务重组，http://www.nippon.com/cn/currents/d00280/?pnum=3。 [↑](#footnote-ref-101)
102. Japan: Tokyo local tax rate changes, postponed | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-japan-tokyo-local-tax-rate-changes-for-companies-postponed.html。 [↑](#footnote-ref-102)
103. Sri Lanka – VAT and NationBuilding | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/02/sri-lanka-vat-and-nationbuilding-tax-proposals-enacted.html。 [↑](#footnote-ref-103)
104. 斯里兰卡投资环境：特色产业，http://weibo.com/ttarticle/p/show?id=2309404007674659369013。 [↑](#footnote-ref-104)
105. Tax News Flash Issue 14 | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/04/tax-news-flash-issue-14.html。 [↑](#footnote-ref-105)
106. 税务新闻第14期，https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/04/tax-news-flash-issue-14.html。 [↑](#footnote-ref-106)
107. Singapore: Tax incentives, development of IP | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/tnf-singapore-tax-incentives-to-encourage-development-of-intellectual-property.html。 [↑](#footnote-ref-107)
108. 新加坡2015：亚洲创新之都，http://www.stcsm.gov.cn/jdbd/sswgg/zlhb/342113.htm。 [↑](#footnote-ref-108)
109. 研发中心，https://www.edb.gov.sg/content/edb/zh/why-singapore/strength-of-singapore/rnd-hub.html。 [↑](#footnote-ref-109)
110. 知识产权发展激励,KPMG,2017年3月. [↑](#footnote-ref-110)
111. 政府调节新加坡房地产降温措施 市场情绪有所改善，http://house.65singapore.com/hnews/lsbb/49131.html。 [↑](#footnote-ref-111)
112. 物业调控措施微调,KPMG,2017年3月。 [↑](#footnote-ref-112)
113. 免除拖欠税款利息的指引，KPMG，2007年3月27日。 [↑](#footnote-ref-113)
114. 约旦政府将于近期出台加税措施，http://trb.mofcom.gov.cn/article/zuixindt/201702/20170202510328.shtml。 [↑](#footnote-ref-114)
115. 越南特别消费税法,http://vn.mofcom.gov.cn/aarticle/ddfg/sshzhd/200311/20031100153283.html。 [↑](#footnote-ref-115)
116. China Customs Released the Rules of Origin of Import... | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/china-tax-alert-08.html。 [↑](#footnote-ref-116)
117. China Customs Released the Rules of Origin of Import... | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/china-tax-alert-08.html。 [↑](#footnote-ref-117)
118. SAT released its announcement on Special Tax Investi... | KPMG | GLOBAL

https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2017/03/china-tax-alert-10.html。 [↑](#footnote-ref-118)
119. 解读“特别纳税调整” 关注反避税，http://blog.sina.com.cn/s/blog\_53785a710100g3nr.html。 [↑](#footnote-ref-119)
120. 2017年6号公告背景下的特别纳税调查调整风险及其应对，http://www.cjtax.cn/a/201704/1k1n7783pxhhv.shtml。 [↑](#footnote-ref-120)