

客观、专业、实时

# G20 财税动态

(月刊)

Fiscal & Taxation Advancements In G20  
2019年1月号



主办单位：

上海财经大学公共政策与治理研究院  
国家税务总局税收科学研究所

# 编者按

《G20 财税动态》月刊由上海财经大学公共政策与治理研究院和国家税务总局税收科学研究所联合制作，每月 1 期。本刊旨在及时、准确、客观、全面地反映 G20 成员税制改革、税收政策及征管动态，使读者通过动态信息的获取深刻把握 G20、乃至以 G20 为代表的世界税收发展趋势，从而更好地服务于我国税收工作。

G20 成员包括：美国、日本、德国、英国、法国、意大利、加拿大、韩国、澳大利亚、巴西、俄罗斯、印度、墨西哥、印度尼西亚、土耳其、沙特阿拉伯、阿根廷、南非和欧盟。

# 目录

## 美 国

公开听证会宣布了关于全球无形低税收入的拟议条例.....	1
服务出口税将引入合规要求.....	1
地方法院确认对故意违反外国银行和金融账户报告的行为进行民事处罚.....	2
地方法院拒绝驳回丹麦税务机关基于税务欺诈的诉讼.....	2
国税局发布了外国收入过渡税的表格和指引.....	3
联邦索赔法院根据外国银行和金融账户报告法规规定了故意标准和最高民事处罚.....	4
国税局发布了计算外国衍生无形收入和全球无形低收入的表格和指引	5

## 日 本

与欧盟的经济伙伴关系协定.....	6
-------------------	---

## 德 国

德国与新加坡签署条约议定书草案.....	6
德国与瑞典签署条约议定书草案.....	7
德国与英国签署条约议定书草案.....	7
财政部针对欧盟法院关于 EV 案（案例 C-685/16）的判决发布指导意见.....	7
欧盟法院总检查长的意见：Sea Chefs Cruise Services（案例 C-133/18）.....	8

## 法 国

基于跨境使用成本的增值税追偿.....	9
---------------------	---

## 意大利

关于紧急税收措施的法令 - 关于所得税和其他税收措施的进一步细节.....	12
关于紧急税收措施的法令 - 增值税措施的进一步细节.....	13
发布增值税税率的适用情况说明.....	15
欧洲法院总检察长意见（增值税）：EN.SA（案件 C 712/17）——虚	

构交易的增值税后果.....	16
意大利颁布了关于在国外就业的视同收入的部级政令.....	16
已公布的增值税年度申报表.....	17
已公布预扣税申报表.....	17
澄清外汇差价的税务处理.....	17
发布自动交换财务信息的清单.....	18
排放配额转移的增值税处理.....	18
<b>加拿大</b>	
增值税对数字经济的挑战.....	19
财政部宣布对收到超额支付工资的雇员采取救济措施.....	21
私营联邦公司的新报告要求.....	22
<b>韩 国</b>	
韩国最高法院关于一般反避税规则在受益所有权上的适用规则.....	23
<b>澳大利亚</b>	
个人名誉或形象的收入应纳入征税范围.....	25
澳大利亚税务局发布了澳大利亚混合规则的操作指南.....	25
<b>俄罗斯</b>	
财政部澄清出于税收协定目的的居住证明.....	26
修订受控交易的准则.....	27
财政部澄清可折旧无形资产的剩余价值.....	27
联邦税务局澄清税务机关的信息要求.....	28
法律公报在迟缴所得税的情况下的税务代理责任.....	28
财政部澄清外国供应商提供的电子服务增值税管理办法.....	29
<b>印 度</b>	
更新商品和服务税通告、订单和通知.....	29
新股发行、撤销指南及后台支持服务.....	30
<b>墨西哥</b>	
北部边境地区的所得税、增值税激励措施.....	30
2019 年税收抵免规则.....	31
<b>南 非</b>	

法院公布关于未来支出免税额的判决.....	32
特许经营协议中翻新支出的税收待遇.....	32

## 欧 盟

针对企业避税的指令.....	33
欧盟委员会建议对意大利和西班牙港口征税.....	34

## 美国

### 公开听证会宣布了关于全球无形低税收入的拟议条例

2019年1月29日，美国国税局（IRS，Internal Revenue Service）和美国财政部发布公告，称将于2019年2月11日就美国国内税收法（IRC，Internal Revenue Code）第951A条关于全球无形低税收入（GILTI，Global Intangible Low-taxed Income）的拟议法规举行公开听证会。

该通知指出，发言人相关的发言主题概要必须在2019年2月11日公开听证会之前交给美国国税局。

有关拟议条例的先前报告，请参阅2018年9月17日的美国1号新闻。

（摘自 Public hearing announced for proposed regulations on GILTI, IBFD, 2019年1月29日，由贺越编译）<sup>①</sup>

### 服务出口税将引入合规要求

2019年1月23日，税务机关（AFIP的联邦政府管理局）发布第4400号决议，规定了与第27467号法规和第1201号法令相关的服务出口税的最后实施期限、表格和其他合规措施，并已官方公布了细节。

根据决议：

- 每月纳税申报表必须通过电子 F.1318 表格方式提交；
- 纳税申报表必须在出口业务开具发票后的第 10 至第 15 天之间提交；
- 必须通过电子转账支付税款；
- 纳税人可以使用税务当局提供的等式来计算税收；
- 以美元以外的货币开具发票的必须转换成以美元计价；
- 该决议还提供了有关免除小微公司遵守上述税收规定的详细信息。

该决议自2019年1月23日起适用。

（摘自 Tax on export of services -compliance requirements introduced,IBFD,

---

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-30\\_us\\_3.html&q=US&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-30_us_3.html&q=US&WT.z_nav=Navigation)

2019年1月23日，由贺越编译)<sup>①</sup>

## 地方法院确认对故意违反外国银行和金融账户报告的行为进行民事处罚

美国马里兰州地方法院地方法院已批准美国政府的提议，即收取纳税人故意未提交外国银行和金融账户报告（FBAR，Foreign Bank and Financial Accounts）的民事处罚（美利坚合众国诉 Peter Horowitz 等人，案件编号 PWG-16-1997，2019年1月18日）。

（A）事实。本案中的美国纳税人（已婚夫妇）未在其 FBAR 上报告其瑞士银行账户。丈夫作为夫妇的代表与会计师沟通过程中从未提及过瑞士的银行账户，但未在所得税申报表是否在海外账户中有钱一栏中没有回答“是”。

美国国税局认定纳税人故意而非无意违反了 FBAR 报告要求，并决定对其进行相应的处罚。美国政府提起诉讼，并作出罚款决定。

（B）问题。问题在于，IRS 在认定纳税人违法行为的时候是否在纳税人实施 FBAR 违规行为之前，评估 FBAR 处罚的诉讼时效是否已经开始。

（C）决定。美国地方法院认为，纳税人没有履行 FBAR 的责任发生在诉讼时效生效后。并且纳税人未能证明他们的论点，即在收到处罚时及时改正自己的行为，并且在法定时效期之后才重新申报海外账号的税收。

美国地方法院进一步认为纳税人的 FBAR 违规行为是故意的，因为他们不顾一切地无视 FBAR 的申请要求。美国地方法院指出，如果故意违反 FBAR 是民事责任的法定条件，法院通常不仅要知道哪些是违反标准的，而且还要举证纳税人违反标准的行为。

（摘自 US District Court affirms civil penalties for wilful FBAR violations, IBFD, 2019年1月18日，由贺越编译)<sup>②</sup>

## 地方法院拒绝驳回丹麦税务机关基于税务欺诈的诉讼

美国纽约南区地方法院拒绝驳回丹麦税务机关针对美国养老金计划赔偿的税务欺诈的诉讼（重新 SKAT 退税计划诉讼，18-md-2865（LAK），2019年1月9日）。

（A）事实。丹麦海关和税务局（SKAT，The Customs and Tax

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-29\\_ar\\_4.html&q=US&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-29_ar_4.html&q=US&WT.z_nav=Navigation)

<sup>②</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-23\\_us\\_1.html&q=US&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-23_us_1.html&q=US&WT.z_nav=Navigation)

Administration of the Kingdom of Denmark) 向美国地方法院提起诉讼, 辩称被告通过提交欺诈性的退税申请来欺骗 SKAT, 基于以下几点: (1) 拥有丹麦公司的股票; (2) 已收到丹麦预扣税的股息; (3) 有权根据丹麦—美国所得税协定 (1999 年) (经 2006 年修订) 退还丹麦预扣税; (4) 美国退休金计划免征美国税收。

SKAT 声称退款索赔是欺诈性的, 因为被告实际没有拥有这些股票, 并且没有就股息缴纳任何丹麦税。

被告根据“收入规则”希望驳回诉讼。“收入规则”是一项普通法原则, 禁止美国法院索取那些直接或间接执行美国税法的外国国家的索赔。

(B) 问题。本案中的问题是 SKAT 的诉讼是否应该被撤销, 理由是不符合“收入规则”, 因此美国地方法院缺乏管辖权。

(C) 决定。美国地方法院认为, “收入规则”并没有阻止诉讼现阶段的诉讼。

美国地方法院解释说, 如果原告可以证明被告从未实际拥有相关的丹麦股票, 则收益规则将不适用。

因此, 美国地方法院否决了被告的驳回请求。美国地方法院进一步指出, 无论是根据仅有的几条发现还是更全面的陈述, “收入规则”都将为被告提供更大的帮助。

(摘自 US District Court declines to dismiss Danish tax authority's suit based on tax fraud, IBFD, 2019 年 1 月 9 日, 由贺越编译)<sup>①</sup>

## 国税局发布了外国收入过渡税的表格和指引

2019 年 1 月, 美国国税局根据美国国内税收法第 965 条发布了过渡税的表格和指引草案。

根据减税和就业法 (TCJA, Tax Cuts and Jobs Act) 修订的 IRC 第 965 节对美国公司的外国子公司的免税外国收入征收过渡税。IRC 第 965 条将这些收入视为已被遣返回美国。

根据 IRC 第 965 条发布的表格和指引草案如下:

- IRS 表 965 (豁免制度纳入递延的外国收入);
- IRS 表 965-A (净 965 税务责任的个人报告);
- IRS 表 965-B (企业和房地产投资信托 (REIT, Real Estate Investment

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-11\\_dk\\_1.html&q=US&WT.z\\_nav=Pagination](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-11_dk_1.html&q=US&WT.z_nav=Pagination)

- Trust) 净 965 税务责任报告和净 965 包含的 REIT 报告)；
- IRS 表 965 (附表 A) (美国股东第 965 (a) 节包含金额)；
  - IRS 表 965 (附表 B) (递延外国收入公司的盈利和利润 (E&P))；
  - IRS 表 965 (附表 C) (美国股东的总收入和利润亏损)；
  - IRS 表 965 (附表 D) (美国股东的外国现金头寸总额)；
  - IRS 表 965 (附表 E) (美国股东的外国现金总额状况-详情)；
  - IRS 表 965 表 (附表 F) (境内公司已缴纳的境外税款, 适用于上一纳税年度的境外公司, 其纳税年度为从 2018 年 1 月 1 日开始, 于美国股东 2018 年纳税年度终止时结束)；
  - IRS 表 965 (附表 G) (境内公司已缴纳的境外税款, 适用于上一纳税年度的境外公司, 其纳税年度为从 2018 年 1 月 1 日开始, 于美国股东 2018 年纳税年度终止时结束)；
  - IRS 119 表格 965 (附表 H) (表格 1116 和 1118 报告的金额以及外国税收)。

(摘自 IRS issues forms and instructions for transition tax on foreign earnings, IBFD, 2019 年 1 月, 由贺越编译)<sup>①</sup>

## 联邦索赔法院根据外国银行和金融账户报告法规规定了故意标准和最高民事处罚

美国联邦索赔法院裁定, 将根据民事故意标准对纳税人未能提交外国银行和金融账户报告是否真实进行评估, 该标准不仅包括是否了解违规行为, 还包括鲁莽行为。

美国联邦索赔法院还认为, 根据 31 USC 第 5321 (a) (5) 条的修订版本, 故意违反 FBAR 的最高民事罚款可超过 10 万美元 (Alice Kimble 美国, 第 17 号—421, 2018 年 12 月 27 日)。

(A) 事实。对于有争议的纳税年度 (2007 年), 本案的纳税人未能在其 FBAR 上报告其离岸银行账户。美国国税局确定纳税人故意而非无意违反 FBAR 报告要求, 并处以 697,229 美元的罚款。

(B) 问题。这些问题涉及“故意”的标准和故意违反 FBAR 的最高民事处罚。

如果故意未能及时提交 FBAR, 31USC 第 5321 (a) (5) 条先前版本的民

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-09\\_us\\_1.html&q=US&WT.z\\_nav=Pagination](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-09_us_1.html&q=US&WT.z_nav=Pagination)

事罚款标准是至少 25,000 美元，最高达 10 万美元。美国财政部颁布的相关法规（31 CFR 第 1010.820 节）重申了相同的最高罚金额。

2004 年，修正后的 31USC 第 5321（a）（5）条增加了最高民事罚款，规定最高刑罚“应增加”至 10 万美元或未偿还账户余额的 50% 以上。尽管有些变更，但处罚规定仍未改变。

（C）决定。美国联邦索赔法院首先认为，作为民事责任的法定条件，故意的行为通常不仅包括了解违反标准，而且还包括鲁莽行为。美国联邦索赔法院进一步指出，鲁莽行为被定义为违反客观标准，行动造成不明显的高伤害风险，无论是已知的还是显而易见的，应该为人所知。

接下来，美国联邦索赔法院认为，纳税人不再依据最新的民事罚款金额 10 万美元（如前一版 31USC 第 5321（a）（5）条所述）。美国联邦索赔法庭解释说，美国国会颁布了一项新的法规，取代了对故意违反 FBAR 规定的罚款，从而取消了对 2004 年以前法规的任何不一致的规定。

（摘自 US Court of Federal Claims rules on wilfulness standard and maximum civil penalty under FBAR statute, IBFD, 2019 年 1 月，由贺越编译）<sup>①</sup>

## 国税局发布了计算外国衍生无形收入和全球无形低收入的表格和指引

美国国税局已于 2018 年 12 月 31 日发布 IRS 表 8993（2018 年 12 月）（第 250 条外国衍生无形收入（FDII, Foreign-Derived Intangible Income）和全球无形低收入（GILTI, Global Intangible Low-Taxed Income）扣除标准）和国税局 8993 表格指引（2018 年 12 月）。

减税和就业法当局（TCJA, the Tax Cuts and Jobs Act）颁布了规定降低 FDII 和 GILTI 的合格百分比的国内税收法（IRC）第 250 条。IRS 表 8993 用于计算 IRC 第 250 条下 FDII 和 GILTI 的合格扣除金额。

（摘自 IRS issues form and instructions for calculating FDII and GILTI, IBFD, 由贺越编译）<sup>②</sup>

## 日本

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-08\\_us\\_1.html&q=US&WT.z\\_nav=Pagination](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-08_us_1.html&q=US&WT.z_nav=Pagination)

<sup>②</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-08\\_us\\_2.html&q=US&WT.z\\_nav=Pagination](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-08_us_2.html&q=US&WT.z_nav=Pagination)

## 与欧盟的经济伙伴关系协定

欧盟和日本的 GDP 约占世界经济总量的 30%，贸易总量约占全球贸易总量的 26%。欧盟和日本之间的协定将削减或取消大多数商品的关税，并将通过减少非关税措施（例如规制环境、技术规章、标准和一致性等）减少进出口的时间和成本，从而增加市场准入。

对于日本出口商来说，逐步减少或完全取消工业品部门（例如汽车和零件、机械、化工产品和电子产品）的关税将带来发展机会。对于欧盟出口商来说，农业、饮料、纺织、服装和皮革制品行业将面临新机遇。

类似 2019 年 1 月生效的全面与进步跨太平洋伙伴关系协定（CPTPP, Comprehensive and Progressive Agreement for Trans-Pacific Partnership），欧盟和日本经济伙伴关系协定也将允许出口商、进口商或制造商进行自我认证，这与需要政府机构认证的其他协定相比，减少了时间、成本、行政负担和错失的机会。然而，与大多数经济伙伴关系协定和自由贸易协定的情况一样，原产地规则可能很复杂，需要进行规划和准备，以满足协定的资格要求。

（摘自 Japan: Benefits under EU-Japan Economic Partnership Agreement, KPMG, 2019 年 1 月 7 日，由史良编译）<sup>①</sup>

## 德国

### 德国与新加坡签署条约议定书草案

德国财政部于 2019 年 1 月 17 日发布新闻宣布，修订了 2018 年 3 月 13 日德国和新加坡签订的《德国——新加坡收入和资本税条约（2004 年）议定书》。

注：根据德国财政部 2013 年发布的新闻，德国和新加坡也于 2012 年 9 月 27 日草签了一项修订协议，该协议迄今尚未签署。

（摘自 Protocol to treaty between Germany and Singapore initialled, IBFD, 2019 年 1 月 31 日，由朱君毅编译）<sup>②</sup>

<sup>①</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/tnf-japan-economic-partnership-agreement-with-eu.html>

<sup>②</sup> [https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-31\\_de\\_10.html&q=Germany+germanies&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-31_de_10.html&q=Germany+germanies&WT.z_nav=Navigation)

## 德国与瑞典签署条约议定书草案

德国财政部于 2019 年 1 月 17 日发布新闻宣布，修订了 2018 年 5 月 25 日德国和瑞典草签的《德国——瑞典收入、资本、继承和赠与税条约（1992 年）议定书》。

（摘自 Protocol to treaty between Germany and Sweden initialled, IBFD, 2019 年 1 月 31 日，由朱君毅编译）<sup>①</sup>

## 德国与英国签署条约议定书草案

德国财政部于 2019 年 1 月 17 日发布新闻宣布，在经 2014 年修订议定书后，进一步修订了 2018 年 7 月 25 日德国和英国草签的《德国——英国收入和资本税条约（2010 年）议定书》。

（摘自 Protocol to treaty between Germany and United Kingdom initialled, IBFD, 2019 年 1 月 31 日，由朱君毅编译）<sup>②</sup>

## 财政部针对欧盟法院关于 EV 案（案例 C-685/16）的判决发布指导意见

2019 年 1 月 30 日，财政部根据欧盟法院关于 EV 诉 Finanzamt Lippstadt 案（案例 C-685/16）的判决发布了官方指导意见。

2018 年 9 月 20 日，欧洲法院裁定：在公司利润扣减上，管理层及总部设立在第三国的企业所适用的规定比居民公司更为严格。但德国的这一贸易税收条款与欧盟的资本自由流动原则相违背。

该案件涉及“贸易税法”第 9 条第 7 款，如果从相关财政年度开始，该子公司在德国外国税法的含义范围内处于积极状态，且德国居民公司持续持有至少 15% 的股份，那么从非居民公司收到的股息可以从贸易税基中扣除。如果德国公司持续持有至少 15% 的股份，且收到处于积极状态的二级非居民子公司的股息，则该条款同样适用。财政部的指导意见规定：在新法律颁布之前，“贸易税法”第 9 条第 7 款中的部分要求不适用于尚未判决或尚未发生的案例，其中包括与二级非居民公司有关的要求、经营有效商业活动的分销公司的利润分配要求以及从相关财政年度开始持续持有 15% 股权的要求。在处理利润扣减问

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-31\\_de\\_6.html&q=Germany+germanies&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-31_de_6.html&q=Germany+germanies&WT.z_nav=Navigation)

<sup>②</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-31\\_de\\_7.html&q=Germany+germanies&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-31_de_7.html&q=Germany+germanies&WT.z_nav=Navigation)

题时，从相关财政年度开始时拥有 15% 股权仍能作为充分的事实依据来使用。

（摘自 Ministry of Finance issues guidance in response to ECJ decision in EV (Case C-685/16), IBFD, 2019 年 1 月 31 日，由朱君毅编译）<sup>①</sup>

### 欧盟法院总检查长的意见：Sea Chefs Cruise Services（案例 C-133/18）

2019 年 1 月 17 日，欧盟法院总检察长（AG）Hogan 就 Sea Chefs Cruise Services GmbH 诉 Ministre de l'Action et des Comptes publics 案发表意见（案例 C-133/18）。意见的细节总结如下：

（a）事实。Sea Chefs Cruise Services GmbH（Sea chefs）是一家出于增值稅目的而在德国设立的公司，在向法国税务机关申请增值稅退稅时，未能在一个月內根据指令 2008/9 第 20（2）条的相关要求补充所提供的額外信息。因此，Sea Chefs 的申请被拒绝，它随即向转介法院提出上诉，要求退還增值稅。然而，因为信息提供的初始截止日已经过期，法院怀疑纳税人是否有可能在稅务法庭规范增值稅退稅申请。

（b）事项。有关该事项，请参阅法国-1，新闻 2014 年 5 月 14 日。

（c）总检查长的意见。AG 在重申了扣除进項增值稅的权利的出发点，并参考了欧洲法院对 Elsacom（案例 C-294/11）的判决后，解释说：尽管扣除进項增值稅的权利与增值稅退稅的权利之间存在相似之处，但在 2008/9 号指令中关于增值稅退稅请求的信息请求和时间限制的规则比欧盟增值稅指令（2006/112）中有关扣除进項增值稅的权利的规则更详细。AG 指出，2008/9 号指令第 15（1）条明确提出了一个强制性的时间限制，一旦超过该时限则纳税人将失去申请增值稅退稅的权利。然而，第 20（2）条的同一款条文中并未包括这一强制性的时限。不论是申请增值稅退稅的非固有纳税人，还是包括设立业务机构国稅务机关在内的其他当事方，都需要在时限內提供相关信息。除此以外，AG 还表示，如果法国国稅务机关认定 2008/9 号指令第 20（2）条中关于增值稅退稅的时限规定与 2008/9 号指令第 15（1）条相同，那么这种处理方式将损害申请人享受良好管理服务以及采取有效补救措施的权利，因为此时申请人在面对第三方时容易陷入被动。

AG 总结：2008/9 号指令并不排除申请人在未及時提供所要求的額外信息的情况下获得增值稅退稅的情况。AG 随后补充说，不遵守时限可能会承担后果。首先，国家国稅务机关可以拒绝增值稅退稅申请。但是，在这种情况下，申

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_de\\_20190131\\_0904.html&q=Germany+germanies&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_de_20190131_0904.html&q=Germany+germanies&WT.z_nav=Navigation)

请人可以对拒绝其增值税退税申请提出上诉。但 AG 同时强调，在多大的范围内可以上诉，要受到有效原则和等效原则的约束，并且符合国家程序法。根据 2008/9 号指令第 26 条，AG 最后裁定：若申请人未及时补充所需提供的额外信息，则将导致其支付上诉费用或者损失利息的赔付。综上，AG 提议欧洲法院由法庭行政法官 de Montreuil 提交初步裁决。判决如下：

“欧盟增值税指令（2006/112），2008/9 号指令第 20（2）条应当这样解读：对于未在退税成员国设立机构但在另一成员国设立的纳税人，由于指令尚未规定一个强制性的时限，若不遵守即没收其增值税退税的权利。因此，纳税人可以根据该指令第 23 条在上诉的范围内提供证据来规范其增值税退税申请。”

（摘自 ECJ Advocate General's opinion (VAT): Sea Chefs Cruise Services (Case C-133/18) – VAT refunds; EU established taxable person; limitation rule; information request – details, IBFD, 2019 年 1 月 22 日，由朱君毅编译）<sup>①</sup>

## 法国

### 基于跨境使用成本的增值税追偿

欧盟法院（CJEU, The Court of Justice of the European Union）发布一项关于固定机构发生成本的增值税追偿的判决，该判决也适用于外国总公司的营业额。

CJEU 解决了如何计算这些成本的增值税追偿问题，并发现应考虑外国总公司的营业额，由于：

- 取决于成本使用，追偿权将依据固定机构的营业额或总公司的营业额。
- 因为依据总部所在国的增值税规定和固定机构所在国的增值税规定有增值税追偿权的，增值税只有在发生营业额时才能被追偿。

该案件识别信息是第 C-165/17 号案（2019 年 1 月 24 日）

#### 背景

纳税人总部设在英国，且在法国有分支机构。

- 法国固定机构为其法国客户提供可兑换的银行和金融服务。由于法国

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-22\\_e2\\_1.html&q=Germany+germanies&WT.z\\_nav=Pagination](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-22_e2_1.html&q=Germany+germanies&WT.z_nav=Pagination)

增值税法规定的增值税选择，可对这些服务征收增值税。

- 法国固定机构还为英国总公司执行（内部）活动，因为这些活动是在同一法人实体中进行的，所以这些服务无需缴纳增值税。
- 法国固定机构完全恢复总公司使用的全部或部分成本以及发生成本的增值税——既有追偿权的营业额，也有未不含追偿权的营业额（混合使用）。
- 纳税人采取的立场是忽视英国总部的活动，以便计算追偿权，只剩来源于法国的营业额，并基于该营业额将有（完全）增值税追偿权。

法国税务机关进行税务审计，并确定只要法国固定机构成本也用于英国总公司实现的营业额，这些成本其增值税追偿必须予以更正。总公司不具有完全增值税追偿权，但按比例适用追偿权。法国法院要求欧洲法院就法国固定机构发生成本的增值税追偿权。以下情况有权追偿增值税：

- 1类成本（总公司使用的成本）；
- 2类成本（总公司和固定机构使用的成本）。

### **CJEU 判决**

CJEU 认为英国总公司和法国固定机构是增值税单一纳税人。因此，法国固定机构对英国总公司的内部活动（成本补给）与增值税无关。CJEU 解释，在确定法国固定机构发生成本的增值税追偿权时，账户应包含纳税人外部营业额，即应包括外国总公司的营业额。因此，CJEU 发现，仅依据法国固定机构的外部活动，确定 1类和 2类成本追偿权是错误的。因为 1类成本涉及英国总公司的混合使用，2类成本涉及英国总公司和法国固定机构的最终使用，这种界定与成本的最终使用不符。

欧盟增值税指令规定，混合使用成本的追偿由纳税人产生的总营业额确定。

- 但是，对于 1类成本，CJEU 只审查了英国总公司涉及征税和免税部分的营业额，该部分营业额使用了法国分支机构的成本。因此，英国总公司发生的无关法国固定机构成本的营业额不包含在追偿计算中。这实际上导致部分成本按比例计算。
- 对于 2类成本，CJEU 发现按比例的回收率必须依据法国固定机构和英国总公司营业额确定。依据 CJEU 的判决，目前尚不清楚法国和英国总营业额是否按比例计算或仅包含法国分支机构发生成本的部分营业额。

符合英国总公司的营业额，CJEU 采取了双重检测。如果依据英国增值税法，英国总公司营业额有权追偿增值税，该营业额仅被视为有权追偿进项增值

税的营业额。此外，考虑到税收选择并依据法国增值税规定，英国营业额也有追偿增值税的权利。此双重检测适用于 1 类和 2 类成本。

因此，CJEU 认可之前判决的影响（第 C-388/12 号案件），该判决认定法国总公司不允许将来源外国固定机构的营业额按比例计算追偿。CJEU 认为，早先判决并未排除确定追偿权时应考虑的外国分支机构的营业额。CJEU 发现，本案与先前案件间的一个重要区别在于，是否确定总公司成本和固定机构营业额间的关系（在本案中，这种关系是确定的）。

### 荷兰增值税追偿处理的意义

CJEU 判决在很多方面与荷兰做法不同。为确定在一个以上国家设立机构纳税人成本的增值税追偿，CJEU 旨在协调这些成本的跨境使用。从这个角度看，这将使追偿更加符合成本使用，这可以被视为积极发现，但这也会使追偿计算更加复杂。荷兰的标准做法是确定当地按比例追偿权，这适用于所有当地混合使用成本。在荷兰政策的基础上，如果当地成本（也）用于外国机构的营业额，纳税人外国机构的营业额对确定追偿权（也）是重要的。以前，公司层面的跨境比例经常被拒绝，但是现在 CJEU 明确保持这种可能性。

如果成本仅用于部分营业额的混合使用，CJEU 似乎认为，必须按照混合使用确定部分比例。因此，（部分）外国营业额可能成为影响因素。最新消息是，CJEU 根据有关混合使用成本增值税追偿的增值税指令一般规则确定外国营业额，该规则规定总营业额必须按比例计算，而不依据有关实际使用和部门比例的特殊追偿规则，上述规则可由欧盟成员国选择实施。CJEU 的说明非常广泛，可能将上述观点扩展到其他情况。荷兰税务机关不允许任何部分按比例计算的立场可能需加以考虑。

另一项需注意的是双重检测的使用。这可能会严重限制跨境情况下增值税的追偿。因此双重检测并未完全遵循增值税指令，目前荷兰或其他很多国家不采用双重检测。就追偿权而言，它不仅与发生成本的欧盟成员国有关，也与营业额产生的地方有关。目前尚不清楚如果涉及三个或更多国家（而不是两个国家）时会产生什么影响。

如果纳税人在若干国家有分支机构，部分潜在追偿限制可直接通过发生在当地使用成本的企业成立地发生的成本避免。如果在本案中，成本是直接在英国产生的，英国的营业额来自当地客户，则不会涉及双重检测。纳税人并不总是可以自由选择报告成本增值税的地点，但是某种程度上这是可以操控的。自 2011 年 7 月实施的《欧盟增值税法实施条例》规定，作为起点，服务的性质及其使用必须作为确定被视为客户机构的基础。1 类成本可能不常发生，因为这类成本可以被视为由英国总公司购买的。

CJEU 并不关注总部和固定机构作为部分财政统一的情况。此外，非欧盟分支机构的影响并未解决。

在执行和判例法中，似乎更加注意增值税追偿权必须计算的方式。在更广泛的意义上，这不仅仅适用于总公司——固定机构的情况。因此，纳税人将检查确定追偿权的方法，并在有必要时进行进一步分析。

（摘自 VAT recovery on basis of cross-border use costs, KPMG, 1月25日，由刘诗雅编译）<sup>①</sup>

## 意大利

### 关于紧急税收措施的法令 - 关于所得税和其他税收措施的进一步细节

2018年12月21日新闻（见意大利-0917）报道议会通过2018年12月17日第136号法律（经修改的法令）将2018年10月23日第119号法令改为法律。所得税和其他税收新措施的细节总结如下：

#### 意大利金皮庸

意大利金皮庸居民可享受的已经修订后的第25条优惠税收制度法令。特别是，居住在金皮庸的个人以瑞士法郎计算的除营业收入以外的欧元收入计算是根据适用的汇率减少30%的基础上计算的。以欧元计价的收入也减少了30%，至少达到26,000欧元。

此外，新措施还扩展到在意大利金皮庸获得的商业收入，这些实体是在科莫商会注册并在意大利金皮庸开展业务的合格实体。

#### 汇款税

根据转换后的第25条法令的规定，自2019年1月1日起，对非欧盟国家除商业交易以外的超过10欧元的转账征收1.5%的税。实施细则将由经济和财政部与意大利税务机关和意大利银行协商发布。

（摘自 Law decree on urgent tax measures – further details of measures on income tax and other taxes, IBFD, 2019年1月31日，由章璐编译）<sup>②</sup>

<sup>①</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/tnf-france-vat-recovery-on-basis-of-cross-border-use-costs-cjeu-judgment.html>

<sup>②</sup> [https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-31\\_it\\_1.html&q=Italy&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-31_it_1.html&q=Italy&WT.z_nav=Navigation)

## 关于紧急税收措施的法令 - 增值税措施的进一步细节

2018 年 12 月 21 日新闻（见意大利-0917）报道议会通过 2018 年 12 月 17 日第 136 号法律（经修改的法令）将 2018 年 10 月 23 日第 119 号法令改为法律。新增增值税（VAT）措施的细节总结如下。

### 反向收费机制

根据转换后的第 2 条法令，以下的供应品所适用的反向收费机制将延期至 2022 年 6 月 30 日（见欧盟 1，2018 年 11 月 12 日新闻和意大利-1321，2018 年 6 月 18 日新闻）：

- 在集成到终端用户产品、游戏机、平板电脑和笔记本电脑之前的状态下，移动电话和集成电路设备（如微处理器和中央处理单元）的供应品（见意大利-1，2016 年 3 月 4 日新闻）；
- 根据欧洲议会和理事会 2003 年 10 月 13 日第 2003/87 / EC 号指令第 3 条温室气体转移排放的规定，建立了共同体内温室气体排放配额交易计划，并要求其他运营主体按照相同的指令执行（见意大利-1，2015 年 1 月 8 日新闻）；
- 向纳税人或经销商提供燃气和电力（见意大利 1，2015 年 1 月 8 日新闻）。

### 电子发票

自 2019 年 1 月 1 日起，合格纳税人之间的货物和服务供应的发票和相关更正必须以电子方式发放（见意大利-4，2018 年 1 月 12 日新闻和意大利 1208，2018 年 5 月 30 日新闻）。修订后的第 15 条法令规定使相关立法符合 2018 年 4 月 16 日理事会实施决定（EU）2018/593，授权意大利采取特殊措施，废除欧盟增值税指令（2006/112）第 218 条和第 232 条（见欧盟 6，2018 年 4 月 20 日新闻）。特别是，正如意大利税务机关（ITA）在 2018 年 7 月 2 日的第 13 号通知中所预期的那样（见意大利-0821，2018 年 7 月 17 日新闻），如果供应商是在意大利以增值税目的注册的非居民纳税人，则该义务不适用通过增值税直接识别或指定增值税代表。此外，根据修改后的第 10 条和第 10 条之二法令，该义务不适用于上一财政年度商业活动中收入不超过 65,000 欧元的业余体育协会（*associazioni sportive dilettantistiche*），也不适用于 2019 年度符合资格的医疗专业人员或实体。最后，根据修改后的第 10 条之三法令，特殊规则适用于根据 2005 年 1 月 1 日之前生效的某些协议向私人开具发票的公用事业公司。

与电子发票相关的违规行为将受到增值税 90%至 180%不等的处罚。但是，

在 2019 年的前 6 个月，处罚力度减少如下：

- 如果延迟开具完全符合规定的电子发票，但在与供货期间相关的月度或季度增值税计算截止日期之前，则不适用处罚；
- 如果延迟开具完全符合规定的电子发票，但开具日期所属于供应发生后和月度或季度增值税计算截止期之前的，则应减少 80% 的罚款。

如果纳税人按月计算增值税，则此规则适用期延至 2019 年 9 月 30 日。

### **发票**

根据修改后的第 11 条法令，自 2019 年 7 月 1 日起，供应商可在供货之日起 10 天内开具发票，但须在发票中注明发票的发行日期和供货日期。

该规定适用于与发票有关的所有用品，无论其是纸张或电子格式。特别是，如果相应的 xml 文件在相关供应发生之日起的 10 天内传输到 ITA SdI 系统（sistema di interscambio），则会认为电子发票是及时开具的。

### **增值税分类帐**

根据修改后的第 12 条法令规定，纳税义务人必须在供货次月 15 日前将销售发票入账，开票日期也所属月度为基准，例如：与 2019 年 11 月供应有关的销售发票必须在 2019 年 12 月 15 日之前在增值税分类账中公布，并提及所属期为 2019 年 11 月。

此外，根据修改后的第 13 条法令，应纳税人员在将购货发票和海关单据录入增值税分类账时，不再需要对其进行顺序编号。同样的规则适用于与反向收费机制相关的供应品的发票。

### **进项增值税扣除**

根据修改后的第 14 条法令，纳税人可以在商品供应发生当月行使扣除进项增值税的权利，但有关进项税额发票或者海关单据必须在次月 15 日以前收到并入账的，上年度进项税额供应除外。

### **预填增值税申报表和增值税分录**

根据修改后的第 15 条法令，关于从 2020 年开始的供应，ITA 将为意大利纳税人在线提供以下预先填写的表格和文件：

- 增值税分类账；
- 定期增值税计算；
- 年度增值税申报表。

### **电子存储和数据传输的日常考虑**

根据修改后的第 17 条法令，自 2020 年 1 月 1 日起，符合条件的零售商必须每月以电子方式存储并传输其日常考虑因素的数据。该义务自 2019 年 7 月 1 日起适用于年营业额高于 40 万欧元的零售商。某些特定交易，例如合格的药品

供应；应税人员，例如不包括合格的小型企业。具体实施细则将由经济和财政部颁布。

正如 ITA 在 2019 年 1 月 22 日的第 9 号裁定答复中所说明的那样，符合条件的零售商必须使用在 2016 年 10 月 28 日第 182017 号议定书中确定的特定电子收款机。购买或改装收银机所产生费用的 50% 的经济贡献分别高达 250 欧元和 50 欧元。

此外，根据修改后的第 18 条法令，自 2020 年 1 月 1 日起，从合格零售商处购买商品和服务的居民将有可能通过传达其税法代码并要求零售商传送相关数据信息给 ITA 来参与国家彩票。意大利海关当局（ICA）将与 ITA 协商发布实施细则。

### 增值税分组制度

根据修改后的第 20 条法令，属于 1993 年 9 月 1 日第 385 号法令第 37 条之二范围的合作银行集团（*gruppo bancario cooperativo*）也可选择适用增值税分组制度，因为在意大利设立的成员之间被认为存在财务联系。此外，如果成员参加 2015 年 8 月 5 日第 128 号法令颁布的合作合规计划（见意大利-2，2015 年 8 月 28 日新闻和意大利 1，2016 年 4 月 26 日新闻），该计划可扩展到所有其他成员。

相同的增值税分组制度规则通常适用。但是，作为例外，集团代表可以在 2019 年 4 月 30 日之前行使选择权，使该制度从 2019 年 7 月 1 日起生效。

（摘自 Law decree on urgent tax measures – further details of VAT measures, IBFD, 2019 年 1 月 31 日，由章璐编译）<sup>①</sup>

### 发布增值税税率的适用情况说明

意大利税务机关（ITA）对适用于某些供应货物的增值税税率进行了以下说明，同时考虑了它们在欧洲共同体（TARIC）综合关税下的分类：

- 标准增值税税率为 22% 适用于符合 TARIC 代码 2202.9919 和 2202.9991 的能源凝胶和蛋白质饮料（2019 年 1 月 28 日的第 12 号法令）；
- 根据 TARIC 代码 2106（2019 年 1 月 18 日的第 8 号裁决答复），符合条件的食品补充剂的增值税税率降低 10%。

（摘自 Application of VAT rates – clarifications issued, IBFD, 2019 年 1 月 31 日，由章璐编译）<sup>②</sup>

<sup>①</sup> [https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-31\\_it\\_2.html&q=Italy&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-31_it_2.html&q=Italy&WT.z_nav=Navigation)

<sup>②</sup> [https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_it\\_20190129\\_1417.html&q=Italy](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_it_20190129_1417.html&q=Italy)

## 欧洲法院总检察长意见（增值税）：EN.SA（案件 C 712/17）——虚构交易的 增值税后果

2019年1月17日，欧盟法院总检察长（AG, Advocate General）Kokott就EN.SA案件发表了意见。2017年12月20日，la Lombardia地区Tributaria Regionale委员会要求欧洲法院做出初步裁决（见意大利-1,2018年3月26日新闻）。

在本案件中，AG建议欧洲法院回答如下问题：

在虚构交易的情况下，欧盟增值税指令（2006/112）第168条和第203条并不排除在同一次商品交易中基于发票同时征税和拒绝进项税额减免，因为一旦排除税收损失风险，就可以纠正欧盟增值税指令（2006/112）第203条规定的纳税义务。在这种情况下，虽然可以对开具虚假发票的行为处以罚款，但如果对前期进行的虚拟交易已经缴纳了相应金额的税款，且不存在税收损失的风险，那么对前期进行的虚拟交易的不抵扣进项税额全额罚款是不成比例的。

（摘自 ECJ Advocate General's opinion(VAT):EN.SA. (Case C 712/17) – VAT consequences of fictitious transactions, IBFD, 2019年1月18日，由谢梁洁编译）

①

### 意大利颁布了关于在国外就业的视同收入的部级政令

2019年1月17日，劳动和社会政策部与经济和财政部在第14号官方公报上合作发布了2018年12月21日的部级政令。该法令规定，2019年税收在确定社会保障缴款时将考虑到在国外行使的视同报酬金额（1987年7月31日第317号法令第1条和第4条，由1987年10月3日第398号法律修正后转换）和个人所得税（1986年12月22日第917号总统令第51（8-bis）条）。根据行业和员工的职位视同报酬金额而有所不同。

（摘自 Ministerial decree on deemed income for employment exercised abroad published, IBFD, 2019年1月18日，由谢梁洁编译）②

---

&WT.z\_nav=Navigation

①[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_e2\\_20190118\\_0750.html&q=Italy](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_e2_20190118_0750.html&q=Italy)  
&WT.z\_nav=Navigation

②[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_it\\_20190118\\_1419.html&q=Italy](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_it_20190118_1419.html&q=Italy)  
&WT.z\_nav=Navigation

## 已公布的增值税年度申报表

2019 年 1 月 15 日，意大利税务当局发布了批准新的年度增值税纳税申报表和相关指示的第 10659/2019 号议定书。

符合条件的应纳税人员必须在 2019 年 2 月 1 日至 2019 年 4 月 30 日之间以电子方式提交 2018 财年的增值税年度纳税申报表。

该表格可在 ITA 的网站上找到。

（摘自 Annual VAT return – form published, IBFD, 2019 年 1 月 16 日，由谢梁洁编译）<sup>①</sup>

## 已公布预扣税申报表

2019 年 1 月 15 日，意大利税务机关发布了批准了的新预扣税申报表（770/2019）和 2018 财年的相关指示的第 10656/2019 号议定书。

2019 年 10 月 31 日前，符合条件的扣缴义务人必须通过电子方式提交该表格。该表格可在 ITA 的网站上找到。

（摘自 Withholding tax return – form published, IBFD, 2019 年 1 月 16 日，由谢梁洁编译）<sup>②</sup>

## 澄清外汇差价的税务处理

2019 年 1 月 11 日，意大利税务机关就因出售免税制度的股票而产生的外汇差价的税务处理发布了 2019 年第 5 号裁定答复。

一家意大利公司是一家在美国证券交易所上市公司的股东，该公司符合参与免税制度的申请条件。2017 年，这家意大利公司以美元计价的单价分批出售所持股份，实现了外汇收益和亏损。

ITA 澄清说，这种外汇收益和损失包括在已实现的资本收益和损失中。因此，它们的课税制度如下：

- （1）如果是收益，则所得的 95% 是免税的；
- （2）如果是损失，则完全不可扣除。

（摘自 Tax treatment of foreign exchange differences – clarifications issued,

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_it\\_20190116\\_1434.html&q=Italy&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_it_20190116_1434.html&q=Italy&WT.z_nav=Navigation)

<sup>②</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_it\\_20190116\\_1438.html&q=Italy&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_it_20190116_1438.html&q=Italy&WT.z_nav=Navigation)

IBFD, 2019年1月14日, 由谢梁洁编译)①

## 发布自动交换财务信息的清单

2018年12月24日, 联邦税务总局发布2018年12月4日的法令(法令号MMV-7-17/784@)。该法令对之前的法令(2018年5月30日MMV-7-17/360@)进行了修改, 扩大俄罗斯将自动交换财务信息的国家和领土名单。

目前的清单包括下列75个国家和14个地区:

安道尔、安提瓜和巴布达、阿根廷、阿鲁巴岛、澳大利亚、奥地利、阿塞拜疆、巴哈马、巴林、巴巴多斯、比利时、伯利兹、巴西、保加利亚、智利、中国、哥伦比亚、哥斯达黎加、克罗地亚、塞浦路斯、捷克共和国、丹麦、爱沙尼亚、芬兰、法国、德国、希腊、格林纳达、匈牙利、冰岛、印度、印度尼西亚、爱尔兰、意大利、日本、韩国、科威特、拉脱维亚、黎巴嫩、列支敦士登、立陶宛、卢森堡、马来西亚、马耳他、马绍尔群岛、毛里求斯、墨西哥、摩纳哥、瑙鲁、荷兰、新西兰、挪威、巴基斯坦、波兰、葡萄牙、卡塔尔、罗马尼亚、萨摩亚、圣马力诺、沙特阿拉伯、塞舌尔、新加坡、斯洛伐克、斯洛文尼亚、南非、西班牙、圣基茨和尼维斯、圣卢西亚、圣文森特和格林纳丁斯、瑞典、瑞士、阿拉伯联合酋长国、联合王国、乌拉圭和瓦努阿图;

14个地区名单:

百慕大群岛、英属维尔京群岛、开曼群岛、库克群岛、库拉索群岛、法罗群岛、直布罗陀群岛、格陵兰岛、香港、马恩岛、诺曼底群岛(根西岛、泽西岛)、澳门、蒙特塞拉特岛、特克斯和凯科斯群岛。

(摘自 Automatic exchange of financial information – order published, IBFD, 2019年1月14日, 由谢梁洁编译)②

## 排放配额转移的增值税处理

意大利税务机关最近公布了澄清燃气收费协议(GTA, Gas Tolling Agreements)和分收费协议(SGTAs, Sub-tolling Agreements)中排放配额转让的增值税处理的第69/2018号裁决答复。

首先, 根据2009年3月20日第71/E号决议, ITA明确指出, 根据意大利

①[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-14\\_it\\_5.html&q=Italy&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-14_it_5.html&q=Italy&WT.z_nav=Navigation)

②[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-14\\_ru\\_1.html&q=Italy&WT.z\\_nav=Pagination](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-14_ru_1.html&q=Italy&WT.z_nav=Pagination)

增值税法第 3 (2) (2) 条，排放配额转让属于无形权利的转让，并构成服务。因此，它们通常受到意大利增值税法第 17 (6) 条规定的反向收费机制的约束并征收 22% 的标准增值税税率。根据 2017 年 8 月 3 日第 129 号法令第 1 (p) 条规定，以及 2016 年 7 月 8 日增值税委员会第 107 次会议制定的指导方针，当排放配额作为一种金融工具时，同样适用于此税收处理办法。

然而，在有争议的个案中，根据对具体的 GTA 和 SGTA 的分析，在考虑是否征收增值税时，需考虑排放配额的转移和收费。因此，如果排放配额的买方未在意大利设立，则不需要缴纳增值税。

最后，ITA 表明，应该根据相关 GTA 和 SGTA 中规定的转移截止日期前 20 天可用的排放配额的市值计算应纳税额。

（摘自 VAT treatment of emission allowance transfers, IBFD, 2019 年 1 月 9 日，由谢梁洁编译）<sup>①</sup>

## 加拿大

### 增值税对数字经济的挑战

过去几年，全球经济发生了巨大变化。快速发展的技术已经破坏并改变了传统商业模式，数字经济与传统经济之间的不同和差距不断缩小。

增值税（包括商品和服务税）也受到数字经济的影响。数字经济给增值税带来的最严峻挑战之一是，政府是否可以对在客户管辖区内没有实际存在的供应商远程配送的跨境供应征税。

OECD 一直处于制定应对这些增值税挑战的指导方针的最前沿。2017 年，OECD 发布了经 OECD 理事会和 G20 批准的《国际增值税/商品和服务税指南》。

OECD 《国际增值税/商品和服务税指南》就国家增值税在国际贸易中的应用，特别是涉及服务和无形资产的贸易，提出了一套国际商定的指南。该指南包括建议的原则和机制，以解决在 OECD 和 G20 主导的 BEPS 项目中确定的数字产品跨境销售征收增值税的挑战。该指南认可目的地原则作为国际规范，并

---

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-09\\_it\\_1.html&q=Italy&WT.z\\_nav=Pagination](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-09_it_1.html&q=Italy&WT.z_nav=Pagination)

建议对客户所在国的企业对企业（B2B, business-to-business）和企业对消费者（B2C, business-to-consumer）交易征税。指南还建议，对于 B2C 服务，非居民供应商应在客户所在国注册并收取增值税。对于 B2B 服务，指南建议业务接受者应通过反向缴费或类似机制自行评估增值税。

OECD 理事会和 G20 对该准则的认可，推动了调整增值税规则以适应数字经济挑战的进程。包括澳大利亚、新西兰、欧盟 28 个成员国、新加坡、南非和海湾合作理事会成员国在内的许多司法管辖区已经或正在实施新规则。虽然这些国家采用的规则在很大程度上符合 OECD 的指导方针，但不同司法管辖区之间仍存在一些重大差异。

此外，包括澳大利亚、新西兰和欧盟成员国在内的一些国家已经制定（或正在制定）要求非居民非商业性商品供应商在其国家或地区代收代缴增值税的规定。在某些情况下，电子市场或货物承运商需要承担增值税，而不是非居民供应商。

许多税收管辖区对数字经济挑战的回应也延伸至地方政府层面。在美国，继最高法院在 Wayfair 做出的裁决之后，有超过 25 个州已经或即将推出经济联系测试，这些测试将影响到没有物理联系的非居民供应商。在这些测试中，这些供应商必须登记和说明在某些州销售的应税货物（某些情况下是服务或无形资产）的远程销售所产生的税收。此外，一些司法管辖区正在引入规则，强制电子市场在某些州代收代缴销售和使用税。自 2019 年 1 月 1 日开始，魁北克省将要求许多在魁北克省没有重要业务的非居民供应商和电子市场运营商，就向魁北克省消费者提供的特定服务和无形产品，注册并缴纳省级增值税（QST, Quebec to register and account for the provincial VAT）。如果非居民供应商已注册增值税或统一销售税（HST, Harmonized Sales Tax），货物供应也可能受新的 QST 规则约束。

加拿大 GST/HST 的情况与这些全球趋势明显不同。目前，加拿大消费者需要自行评估从未注册的非居民供应商处获得的应税服务和无形资产的 GST/HST，尽管我们知道很少有消费者遵守这一要求。要求消费者自行评估进口数字产品的增值税被普遍认为是无效的，加拿大的经验肯定会支持这种观点。

尽管存在政治动态，但加拿大加入对非居民供应商提供的数字产品征收增

值税这一不断增长的全球趋势，可能只是一个时间问题。加拿大国内正面临越来越大的压力，并努力在数字化服务和无形资产的加拿大和外国供应商之间建立公平的商品及服务税和统一销售税竞争环境。例如，在 2018 年 4 月，下议院国际贸易常务委员会建议政府对国内外公司销售的有形和无形产品征收销售税，其中包括通过电子商务平台销售的产品。

加拿大已经批准了上述 OECD 的《国际增值税/商品和服务税》指引，该指引指出，自我评估机制没有为从非居民供应商处收取 B2C 服务和无形资产增值税提供适当的解决方案。相反，指导方针的建议方法是让非居民供应商注册并收取增值税。在这种背景下，引发重点关注的是加拿大何时会实施类似的改革，而不是是否会效仿越来越多的国家采取的增值税/商品和服务税政策。

（摘自 VAT Challenges for the Digital Economy, KPMG, 2019 年 1 月，由史良编译）<sup>①</sup>

### 财政部宣布对收到超额支付工资的雇员采取救济措施

财政部已宣布对收到超额支付工资的雇员采取救济措施。根据 2019 年 1 月 15 日的新闻稿，拟议的规则将允许在过去一年中错误地多付工资的雇主选择由税务局直接报销失业保险、个人所得税和与工资超额支付相关的养老金缴纳；受影响的员工只需偿还其雇主超额支付的工资。

与财务部声明同一天，魁北克在 2019 年第 1 号信息公报中宣布与该项立法保持一致。

#### 重要日期

根据财务部的数据，雇主可以将 2019 年 1 月 15 日的修订建议应用于 2015 年后缴纳的多缴税款和失业保险缴纳款（但不包括加拿大养老金计划（CPP, Canada Pension Plan））。财务部门表示，CPP 的拟议修订将在未来实施。

#### 拟议措施

提案的相关要求：

（1）雇主必须选择适用的条款，并且不能向其雇员发布修正的信息申报表，如修正的 T4。

（2）符合条件的员工必须在超额支付年度之后的三个日历年内返还雇主，

<sup>①</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/vat-challenges-for-the-digital-economy.html>

或在超额支付年度之后的三个日历年内安排返还雇主。

(3) 超额支付必须是行政、制度或文书错误造成的。

这些变更不应影响雇主支付的失业保险和 CPP 部分的超额支付产生任何影响（即，未从雇员工资中扣除的金额）。雇主应继续直接向有关税务机关追回这些款项。

虽然这项立法影响到所有加拿大雇员，但特别适用于自 2016 年新的菲尼克斯支付系统实施以来，因超额支付错误而受到影响的某些联邦雇员。

### **魁北克协调措施**

魁北克表示，它将在所得税、魁北克养老金计划和魁北克父母保险计划立法中反映这些变化，并且这些变化将在联邦法规获得皇家批准并具有类似生效日期后被采用。

（摘自 Finance Announces Relief for Employees Overpaid in Error, KPMG, 2019 年 1 月，由史良编译）<sup>①</sup>

## **私营联邦公司的新报告要求**

加拿大新的公司重大控制报告要求将于 2019 年 6 月 13 日生效。因此，根据《加拿大商业公司法》（CBCA, Canada Business Corporations Act）注册或存续的私营联邦公司必须保持对受影响公司拥有重大控制的个人的最新记录。由于这些记录必须在 2019 年 6 月 13 日当天或之前完成，因此私营联邦公司可能会因即将到来的截止日期而面临履约责任。

相关公司应该为新的报告要求做好准备，以便能够采取必要的步骤，确保在 2019 年 6 月 13 日之前制定正确的记录和文件。上市公司不在此报告要求范围内。

### **背景**

法案 C-86 中引入了重大控制报告要求，其中包括对 CBCA 的修订，增加新的第 2.1、21.1 至 21.4 节、新的第 250（4）节和新的第 261（1）（C.01）和（C.02）段。C-86 号法案已于 2018 年 12 月 13 日获得皇家批准。该措施最初在 2017 年联邦预算中提出（见 Tax New flash 加拿大第 2017-10 号“2017 年联邦预算摘要”）。

财务部表示，新的报告要求旨在提高受益所有权信息的可用性。

**谁是“有重大控制权的个人”？**

<sup>①</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/finance-announces-relief-for-employees-overpaid-in-error.html>

根据新规定，具有“重大控制权”的个人是：

- (1) 注册股东；
- (2) 受益股东；
- (3) 直接或间接控制私营联邦公司股份的个人。

这些人持有以下相关权益或权利（或其组合）：

- (1) 公司已发行有表决权股份的 25%；
- (2) 股份价值为公司所有已发行股份公允市场价值的 25%。

受影响的公司还必须保持以下方面的最新记录：如果行使权力，将导致对私营联邦公司控制产生直接或间接影响的个人；适用规定情况的个人。

#### **必须记录哪些信息？**

受影响的私营联邦公司必须为每个对该公司有重大控制权的个人保存一份包含以下信息的登记册：

- (1) 姓名、出生日期和上一个注册地址；
- (2) 税务居住地管辖权；
- (3) 个人成为或不再是具有重大控制权的个人的日期；
- (4) 个体如何满足重要控制阈值的描述；

(5) 任何其他规定信息。这些记录必须至少每年更新一次。受影响的私营联邦公司必须在意识到其注册信息发生任何变化后 15 天内更新其公司注册信息，否则将面临高达 5000 美元的违规罚款风险。公司董事或高级管理人员故意不遵守规定，或提供虚假或误导性信息，可能面临最高 20 万美元的罚款或最高 6 个月的监禁。

（摘自 New Reporting Requirements for Private Federal Corporations, KPMG, 2019 年 1 月，由史良编译）<sup>①</sup>

## **韩国**

### **韩国最高法院关于一般反避税规则在受益所有权上的适用规则**

2018 年 12 月 27 日，韩国最高法院裁定一项涉及向爱尔兰公司支付专利使

---

<sup>①</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/new-reporting-requirements-for-private-federal-corporations.html>

用费的受益所有权案。

(A) 事实和问题。一家美国专利管理公司一直为美国母公司 (US Parent Cos) 拥有的专利提供知识产权管理服务。这家美国专利管理公司自 2004 年以来一直与韩国一家公司就专利侵权索赔的专利许可及和解进行谈判。2010 年 5 月美国母公司成立了一家美国子公司, 子公司于 2010 年 6 月成立了爱尔兰公司。2010 年 11 月 8 日, 美国母公司授予美国子公司某些许可权, 并且在同一天授予了爱尔兰公司许可权。爱尔兰公司于 2010 年 11 月 11 日与韩国公司签订了价值 37 亿美元的专利许可和解协议。2010 年 11 月 30 日, 爱尔兰公司收到 37 亿美元的特许权使用费和结算款。随后, 在一个月內美国子公司向美国母公司提供了约 34 亿美元的金額。作为扣缴义务人和纳税人的韩国公司并未根据《爱尔兰—韩国所得税协定 (1990 年)》扣除任何税款, 该条约对支付给特许权使用费的特许权使用费规定了预提税零税率。爱尔兰受益所有者在制定专利许可和解协议时, 爱尔兰公司的初始资本为 20 欧元, 在爱尔兰只有三名员工和一个租用的办公室。它还与其他四个国家的许多被许可人签订了许可协议。

韩国税务机关认为, 爱尔兰公司的成立仅仅是为了利用预提税零税率, 并对收入进行税收评估, 声称美国公司是收入的实益拥有者并采用降低的预扣税税率, 即根据《韩国—美国所得税协定 (1976 年)》(即 15% 不包括地方所得税)。

纳税人认为爱尔兰公司是实益拥有人, 并补充说, 即使它被忽视并且美国公司被视为实益拥有人, 韩国税务机关也不应对使用美国公司的部分收入征税。《韩国—美国所得税协定 (1976 年)》是针对未在韩国注册的专利。在本案中, 只有约 5.7% 的专利在韩国注册。因此, 纳税人认为, 归属于 94.3% 专利的税收需要取消。

(B) 决定。在审查提交的证据后, 最高法院确认了下级法院的决定, 即爱尔兰公司仅仅是一个渠道, 美国公司才是该协议所产生的特许权使用费的实际受益所有人。最高法院指出支持其决定的多种因素: (i) 建立爱尔兰公司的商业理由 (除了避税以外, 它没有足够的商业理由证明其存在于爱尔兰); (ii) 公司在爱尔兰的实体情况 (在获得专利许可和解协议时, 其资本约为 20 欧元, 雇员为 3 名); (iii) 收入流 (超过 90% 的特许权使用费和结算付款从爱尔兰公司流入美国公司)。

采购规则的应用支持纳税人的论点, 但是最高法院认为, 《韩国—美国所得税协定 (1976 年)》应该用于区分美国公司从此产生的专利使用费来源。

《国际税收协调法》第 28 条规定, 在对非居民或外国公司的国内来源收入进行分类时, 税收协定的规定应优先于韩国国内法的规定。因此, 韩国企业所得税

法第 93 条规定，只要相关专利在韩国注册或使用，专利使用费来自韩国，就不适用于此案。该裁决与最高法院在其他一些类似案件中的立场相一致，并确认专利特许权使用费仅在韩国就韩国注册专利所得收入征税。

（摘自 Treaty between Korea (Rep.) and Ireland - Korean Supreme Court rules on application of GAAR on beneficial ownership, IBFD，2019 年 1 月，由贺越编译）<sup>①</sup>

## 澳大利亚

### 个人名誉或形象的收入应纳入征税范围

尽管澳大利亚知识产权法不承认名誉权和形象权，但个人和实体可能会通过其他法律找到利用名誉权或形象权获利的途径。这可以看作是把在名誉权或形象权中商品化，即一个实体可以把名誉权和形象权授权给另一个实体。然后，其他实体可以对利用该名誉或形象所得的收入征税。

当个人的边际税率处于或接近最高水平时，将收入转让给家庭信托或相关公司可以节省大量的税收。

在圣诞节假期之前，财政部发布了一些咨询文件，其中包括个人名誉或形象所得税。首先在 2018-2019 年预算中宣布自 2019 年 7 月 1 日起，所有利用个人名誉或形象有关的商业收入都包含在该人的应纳税收入中。

建议的实施方法与个人服务收入（PSI, personal services income）制度有些相似，该制度除其他目的外，还旨在防止个人将收入转让给另一方。

（摘自 South Africa: Allowance in respect of future expenditures (court decisions), KPMG, 2019 年 01 月 22 日，由李豪豪编译）<sup>②</sup>

### 澳大利亚税务局发布了澳大利亚混合规则的操作指南

澳大利亚税务局（ATO）最近发布了法律配套裁定（LCR 2018/D9）以及实际的合规指南：经合组织混合错配规则——结构化安排概念（PCG

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-22\\_ie\\_1.html&q=US&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-22_ie_1.html&q=US&WT.z_nav=Navigation)

<sup>②</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/taxation-of-income-for-an-individuals-fame-or-image-22-january-2019-ti.html>

2018/D9)。指导草案提供了国税局对将被视为结构化安排的看法，以及一个实体基于澳大利亚的混合规则的目的是否可以成为结构化安排的一方。国税局对“结构性安排”的看法意义重大，因为它将决定进口混合错配条款的生效日期。如果一个跨国集团内存在离岸混合错配，且直接或间接与澳大利亚可扣除款项（被视为结构化安排）相关，则开工日期的 12 个月延期将不适用。在这种情况下，进口混合错配条款将从 2019 年 1 月 1 日或之后开始的收入年度开始适用。

如果满足 ITAA 1997 第 832-210 节中的两种情况中的一种，则结构化安排定义适用于导致混合错配的付款：

- 混合错配定价为支付方案的条款；
- 合理的结论是，混合错配是付款方案的设计特征。

许多解释性的辩论都是围绕着是否有理由断定混合错配是方案的设计特征展开的。该决定需要根据方案的相关事实和情况进行客观测试。国税局列出了一系列表明存在结构化安排的因素。这一宽泛的观点在 PCG 的示例 4 中被证明是一种结构化安排，其中：

- 澳大利亚实体向关联方支付 COGS 款项；
- COGS 付款的收款人向关联方制造商付款；
- 制造商支付版税，从而在跨国集团内实现混合成果。

从这一观点来看，如果跨国集团内部出现混合错配，则可能被视为结构化安排。国税局认为，进口混合动力错配条款很可能适用于大多数情况，其中存在可追溯到离岸混合动力错配的澳大利亚免赔额。

（摘自 South Africa: Allowance in respect of future expenditures (court decisions), KPMG, 2019 年 01 月 25 日，由李豪豪编译）<sup>①</sup>

## 俄罗斯

### 财政部澄清出于税收协定目的的居住证明

2019 年 1 月 21 日，财政部发布的 2018 年 12 月 19 日第 03-08-05 / 2537 号指导意见表明：纳税人在外国居住的纳税文件可以用来证明其作为该国税务居

---

<sup>①</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/ato-releases-australian-hybrid-rules-guidance-25-january-2019-ti.html>

民的具体期间。

但是，如果证明文件没有表明具体期间，纳税人属于该国税务居民的期间即为文件签发的日历年期间。

（摘自 Proof of residence for tax treaty purposes – MoF clarifications, IBFD, 2019 年 1 月 30 日，由谢梁洁编译）<sup>①</sup>

### 修订受控交易的准则

自 2019 年 1 月 1 日起，基于转让定价目的，修订了《税法》第 105.14 条的确定受控交易的标准。

根据修正案，年收入超过 6000 万卢布的跨境交易将被认定为受控交易。俄罗斯税务居民之间年交易收入超过 10 亿卢布且符合税法第 105.14 条第 2 款规定的条件之一的国内交易，被视为受控交易。

受控交易的新增条件包括：

- （1）交易各方对进行交易的活动的所得适用不同的企业所得税税率；
- （2）至少有一方在新的近海碳氢化合物矿床中生产原油，并按照税法第 275.2 条的规定计算收入。

不论合同日期如何，修订后的规则自 2019 年 1 月 1 日起适用于收入和费用均列入企业所得税应纳税基础的交易。相应地，2018 年的受控交易仍使用之前的门槛值，但是 2018 年的受控交易必须在 2019 年 5 月 20 日前通知税务机关。

（摘自 Criteria for controlled transactions amended, IBFD, 2019 年 1 月 22 日，由谢梁洁编译）<sup>②</sup>

### 财政部澄清可折旧无形资产的剩余价值

2018 年 12 月 27 日，财政部发布了第 03-03-20 / 95323 号指导意见，对《税法》中没有为企业所得税目的确定可折旧无形资产的剩余价值提供具体规则这一说法给与澄清。

因此，可折旧无形资产的价值必须根据《税法》第 257 条第 1 款（适用于固定资产的一般规则）来确定。因此，无形资产的残值定义为初始价值减去使用期间应计折旧金额。

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-30\\_ru\\_2.html&q=Russia&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-30_ru_2.html&q=Russia&WT.z_nav=Navigation)

<sup>②</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-22\\_ru\\_1.html&q=Russia&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-22_ru_1.html&q=Russia&WT.z_nav=Navigation)

（摘自 Residual value of depreciable intangible assets – MoF clarifications, IBFD, 2019 年 1 月 22 日，由谢梁洁编译）<sup>①</sup>

### 联邦税务局澄清税务机关的信息要求

2019 年 1 月 2 日，联邦税务局（FTS, Federal Tax Service）发布了一份关于税务当局在税务审计中获取必要信息的警告。

从 2019 年 1 月 1 日起，税务机关可以要求提供会计师事务所和独立审计人员在其审计过程中收到或产生的有关纳税人和税务代理人的任何信息或文件。

FTS 进一步解释说，如果纳税人的文件作为税款的计算和缴纳、关税和社会保障缴款的依据，并非由纳税人持有，而是由审计师持有，税务机关可以要求提供这些文件。

此外，如果在俄罗斯与其他国家缔结的信息交换条约规定的情况下，收到了关于被审计人的外国主管当局的请求，则可以要求审计人员提供这些文件。

若联邦税务局要求提供文件，会计师事务所和独立审计人员必须在收到要求之日起 10 天内提供所需的有关纳税人的文件。

（摘自 Information requested by tax authorities – FTS clarifications, IBFD, 2019 年 1 月 21 日，由谢梁洁编译）<sup>②</sup>

### 法律公报在迟缴所得税的情况下的税务代理责任

2018 年 12 月 28 日，修订税法第 123 条的第 546-FZ 号法律在官方公报上公布。

根据法律规定，扣缴个人所得税逾期不缴的，如果符合下列条件，税务代理（雇主）将不会受到罚款和处罚：

- （1）按时提交纳税申报表；
- （2）纳税申报表包含必要的信息，不包含任何可能导致税额减少的错误；
- （3）税务代理人在未发现税务机关发现其欠缴税款或进行现场税务审计前，已独立缴纳税款及相应的罚款。

该法律将于 2019 年 1 月 28 日生效。

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-22\\_ru\\_2.html&q=Russia&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-22_ru_2.html&q=Russia&WT.z_nav=Navigation)

<sup>②</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-21\\_ru\\_2.html&q=Russia&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-21_ru_2.html&q=Russia&WT.z_nav=Navigation)

（摘自 Tax agent liability in case of late income tax payment – law gazetted, IBFD, 2019 年 1 月 18 日，由谢梁洁编译）<sup>①</sup>

### 财政部澄清外国供应商提供的电子商务增值税管理办法

12 月 14 日，财政部发布了关于进一步规范外商投资企业电子商务增值税纳税申报的管理办法的第 03-07-08 / 88888 号指导意见。

财政部表示，从 2019 年 1 月 1 日起，如果外国公司在俄罗斯以电子方式向俄罗斯居民提供服务（无论是向俄罗斯居民个人还是向法人实体（个体企业家）），则非居民供应商必须作为增值税代理人，向俄罗斯税务机关登记、计算并缴纳增值税。

注：在 2019 年 1 月 1 日之前，外国电子商务供应商只有在向私人提供此类服务时才需要在俄罗斯登记纳税。

（摘自 VAT treatment of e-services provided by foreign supplier – MoF clarifications, IBFD, 2019 年 1 月 18 日，由谢梁洁编译）<sup>②</sup>

## 印度

### 更新商品和服务税通告、订单和通知

- 逆向收费机制和负责缴纳商品和服务税的一方需要对以下服务征税：
  - 由业务推动者向银行公司提供的服务；
  - 商务代理提供的服务；
  - 向注册人提供的安全服务（通过供应安全人员的方式提供的服务）。
- 商业服务商或银行公司业务代理提供的服务所征收的 GST；
- 教育机构提供食品和饮料服务所适用的商品和服务税税率；
- 打印图片服务的代码分类和适用的商品和服务税税率；
- 亚洲开发银行（ADB）和国际金融公司（IFC）提供服务的 GST 豁免；

<sup>①</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-18\\_ru\\_1.html&q=Russia&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-18_ru_1.html&q=Russia&WT.z_nav=Navigation)

<sup>②</sup>[https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns\\_2019-01-18\\_ru\\_2.html&q=Russia&WT.z\\_nav=Navigation](https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/highlight/data/tns/docs/html/tns_2019-01-18_ru_2.html&q=Russia&WT.z_nav=Navigation)

GST 对印度管理学院 (IIMS) 开展的各种计划的适用性。

- 特定情况下的商品和服务及出口的商品和服务税的税率和分类。

(摘自 India: Update on GST circulars, orders and notification, KPMG, 2019 年 01 月, 由李豪豪编译)<sup>①</sup>

### 新股发行、撤销指南及后台支持服务

- 税务机关改变立场, 重新发行股票: 中央直接税委员会 (CBDT) 撤销了先前关于 1961 年《所得税法》第 56 (2) (VIA) 节关于重新发行股票的指导意见 (第 10/2018 号通知)。
- 为外国集团公司提供后台支持服务: 马哈拉施特拉邦事前裁决局得出结论, 印度纳税人为其外国集团成员公司提供的后台支持服务不是“中介服务”, 而是出口。案件是: 旭化成印度私人有限公司。
- 跨境借贷指导意见: 印度储备银行发布了关于印度居民与境外居民之间借贷的新指导意见。
- 发起人控股公司合并为上市公司: 国家公司法法庭 (NCLT) 德里法官批准了两项涉及发起人控股公司合并为上市公司的“安排计划”, 并驳回了税务机关关于该计划的目的是避税的说法。

(摘自 India: New issuance of shares, guidance reversed; back-office support services, KPMG, 2019 年 01 月, 由李豪豪编译)<sup>②</sup>

## 墨西哥

### 北部边境地区的所得税、增值税激励措施

关于所得税 (ISR, respect to income tax) 和增值税 (VAT, value added tax) 激励措施的法令, 有效期为两年, 从 2019 年 1 月 1 日生效直至 2020 年 12 月 31 日。根据该法令, 有 43 个市已列入名单, 在这些地区符合某些标准 (例如创造就业机会) 的投资将有资格享受税收激励。

#### 所得税激励措施

<sup>①</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/tmf-india-update-gst-circulars-orders-notification.html>

<sup>②</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/tmf-india-jan22-2018.html>

所得税激励的形式是税收抵免，抵免额通常等于全年税收收入的三分之一（也就是说，纳税人在北部边境地区总收入与相应纳税期间的总收入成比例）。换句话说，对于在北部边境地区以及墨西哥其他地区开展业务的纳税人来说，税收激励是按照从北部边境地区获得的收入占纳税人总收入的比例来实施的。

- 该法令还涉及仅在边境地区从事商业活动而获得收入的个人，以及边境居民或在边境地区设有机构但无权使用某些其他特殊制度（如边境部门）的个人可享受的税收优惠。
- 如果来自北部边境地区的收入至少占上一财政年度纳税人总收入的90%，则该收入被视为只来自北部边境地区。
- 对于来源于无形资产或数字贸易的收入，该法令有特殊规定。

纳税人如想要获得该法令所提供的税收激励，必须在当前税务年度3月31日之前向税务局申请批准。该法令规定，作为北部边境地区税收激励受益者的登记须表明，纳税人符合18个月的起征期要求以及其他程序要求。

从税务局获得的授权自获得授权的纳税年度起有效，并且可以续期。

当纳税人不满足享有税收激励的要求时，纳税人必须停止使用该法令提供的税收激励，并同时向税务局申报（以及可能支付税款和其他相关附加费或利息）。

### **增值税激励措施**

该法令对在北部边境地区处所发生的商品和劳务收入、商品的临时使用和享有给予相当于50%增值税的激励。在享有税收激励的情况下，边境地区的增值税实际税率将为8%（这一税率类似于美国与墨西哥接壤的南部各州的销售税税率）。

这项激励措施的形式是对16%的增值税实行自动税收抵免。此举的目的是通过提高对国内外消费者的吸引力，使墨西哥边境城市更具竞争力。就像所得税的激励措施一样，国家税务局颁布的一些规定，必须满足增值税减免的要求。例如，增值税优惠不适用于某些电子商务交易。

（摘自 Mexico: Income tax, VAT incentives in northern border region, KPMG, 2019年1月，由史良编译）<sup>①</sup>

## **2019年税收抵免规则**

2018年12月下旬，众议院和参议院批准了立法一揽子计划。

<sup>①</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/tnf-mexico-income-tax-vat-incentives-investment-northern-border-region.html>

立法中的税收条款规定，自 2019 年 1 月 1 日起，纳税人可以抵扣与同一税种相关的部分税结余。关于增值税结余的使用一般限于税收日期之后几个月的抵扣。本规定适用于 2019 年期间根据所得税法征收的税款。

一般来说，这项措施将影响通常税收结余情况较好的纳税人，这一类纳税人，例如有关增值税的纳税人，被要求在抵免措施之前使用自己的资源或寻求融资支付其他税款（如临时所得税付款或其雇员或供应商处的预扣款）。这项新规定通常有助于合格纳税人的财务状况和现金流。税务局还将颁布相关规定，允许符合某些要求的纳税人在退税方面拥有更大的灵活性。

（摘自 Mexico: Tax offset rules for 2019, KPMG, 2019 年 1 月，由史良编译）<sup>①</sup>

## 南非

### 法院公布关于未来支出免税额的判决

南非税务局拒绝了纳税人提出的将扣除额作为未来翻新和升级其连锁餐厅开支的补贴的评估请求。在这一案例中，法院得出结论，翻新开支将在合理的时间间隔内由确定的人支付，且翻新费用要符合第 24C 条规定的免税额。因此，法院认为这一判决有利于纳税人。

在第二个案例---与第 24C 条免税额规定实施有关的纳税人对客户的零售忠诚度计划中，法院发现收入来自同一合同，该合同产生承担未来支出的义务，并且未来支出符合第 24C 节的要求。

这两个案例都表明，在处理第 24C 节免税额相关的案例时，纳税人需要考虑收入所依据的合同和产生未来支出义务的合同是相同的还是至少是不可分割的。此外，纳税人需要考虑是否承担未来支出的义务受到某些条件的制约。

（摘自 South Africa: Allowance in respect of future expenditures (court decisions), KPMG, 2019 年 01 月，由李豪豪编译）<sup>②</sup>

### 特许经营协议中翻新支出的税收待遇

<sup>①</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/tnf-mexico-tax-offset-rules-for-2019.html>

<sup>②</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/tnf-south-africa-allowance-in-respect-of-future-expenditure-court-decisions.html>

根据特许经营协议，纳税人必须向特许人支付特许经营费，并定期（由特许人决定）对其餐厅进行升级和翻新。

纳税人将翻新义务确定为履行其在特许经营协议项下的义务所需的未来支出，因此，纳税人要求从其向客户销售所得中获得第 24C 节中规定的免税额。纳税人声称，虽然其收入直接来自与客户的临时销售（以及由此产生的合同），但需要根据特许经营协议签订这些销售协议，并且收入是根据特许经营协议“获得”的。

最高上诉法院注意到，“以……为条件”（在立法中的其他地方也有出现）一词未被法院以一致的方式解释。一些法院给出了狭隘的解释，认为这一短语意味着直接的因果关系，而其他法院则认为这一短语表示一种松散和间接的关系。

然而，在第 24C 节中，最高上诉法院认为“根据”一词的含义较窄。产生收入的直接原因是与客户签订的合同，不同于包含承担翻新支出的义务的特许经营协议合同。因此，上诉法院的结论是，收入不是根据纳税人被要求承担未来支出的合同而获得的。

（摘自 South Africa: Refurbishment expenditures required under franchise agreement, tax treatment, IBFD, 2019 年 01 月，由李豪豪编译）<sup>①</sup>

## 欧盟

### 针对企业避税的指令

欧盟委员会发布通知，解决最常见企业避税措施的新规将于 2019 年 1 月 1 日生效。自 2019 年起，所有欧盟成员国都将实施新的有法律约束力的反滥用措施，该措施是针对某些大型跨国企业使用的主要避税形式。

欧盟法规是依据经合组织由税基侵蚀和利润转移（BEPS, base erosion and profit shifting）项目制定的全球标准建立的。如欧盟委员会发布中所述：

- 所有欧盟成员国将对转移至公司没有实质经济活动的低税收国家的利

<sup>①</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/tmf-south-africa-refurbishment-expenditures-required-under-franchise-agreement-tax-treatment.html>

润征税——受控外国公司（CFC, controlled foreign company）规则。

- 为阻止公司采用过高的利息支付方式来避税，欧盟成员国将限制公司可从其应税收入中扣除的净利息支出总额——利息限制规则。
- 当其他反避税规定不适用时，欧盟成员国可以采取避税计划——一般反滥用规则。

防止企业利用两个欧盟国间不同税法错配实现避税遏制混合错配的更多规则，以及有关从欧盟成员国领土转移的知识产权等资产收益从该国征税（出走税规则）的措施将自 2020 年 1 月 1 日起生效。

（摘自 EU: Directive addressing corporate tax avoidance effective beginning 2019, KPMG, 2019 年 1 月 2 日，由刘诗雅编译）<sup>①</sup>

### 欧盟委员会建议对意大利和西班牙港口征税

欧盟委员会今日宣布其已要求意大利和西班牙将其港口征税调整与国家援助规定一致。

如欧盟委员会发布中所述：

- 在意大利，港口完全免征企业所得税。
- 在西班牙，港口免征其主要收入来源的企业所得税，如港口费或租金收入或特许权合同。在巴斯克地区，港口完全免征企业税。

2018 年 4 月，欧盟委员会向意大利和西班牙表达对其港口征税制度的担忧。欧盟委员会初步认为，在意大利和西班牙，现有税收制度为港口提供了可能违背欧盟国家援助规定的选择性优势。据此，欧盟委员会要求意大利和西班牙采取措施，使得自 2020 年 1 月 1 日起，港口将与意大利和西班牙其他企业同样缴纳企业税。每个国家现有两个月的时间采取措施。

欧盟委员会今天的决定遵循要求荷兰、比利时和法国废除其港口企业税免除的行动。

（摘自 EU: EC decisions recommending taxation of ports in Italy and Spain, KPMG, 2019 年 1 月 8 日，由刘诗雅编译）<sup>②</sup>

### 欧盟法院有关增值税和间接税的案件（德国，意大利，英国）

<sup>①</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/tmf-eu-directive-addressing-corporate-tax-avoidance-effective-beginning-2019.html>

<sup>②</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/tmf-eu-ec-decisions-recommending-taxation-ports-italy-spain.html>

欧盟委员会今天宣布向欧盟法院（CJEU, Court of Justice of the European Union）的三个案件包括：

- 德国拒绝为其他欧盟成员国企业提供增值税退税的某些申请（参见欧盟委员会发布）。
- 意大利对财产申报税采取优惠待遇，为在意大利境内购买第一套住宅的居住境外的意大利人提供减税税率（参见欧盟委员会发布）。
- 英国未能遵守某些商品市场的增值税规定（参见欧盟委员会发布）。

（摘自 EU: CJEU referrals relating to VAT, indirect tax (Germany, Italy, UK), KPMG, 2019年1月24日，由刘诗雅编译）<sup>①</sup>

本期审稿人：孔晏、邵凌云、郑诗倩、田志伟

---

<sup>①</sup> <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2019/01/tmf-eu-cjeu-referrals-vat-indirect-tax-germany-italy-uk.html>

智库视野



研究院微信 研究院微博



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](http://e.weibo.com/u/3932265304)

邮箱: [120286069@qq.com](mailto:120286069@qq.com)