

客观、专业、实时

G20 财税动态

(月刊)

Fiscal & Taxation Advancements In G20
2018年8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、印度、法国、意大利、巴西、加拿大、韩国、澳大利亚、俄罗斯、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

美国地方法院就故意违反 FBAR 规定的处罚动议做出裁决	1
IRS 更新有关 FATCA 的常见问题解答	1
针对企业全球无形资产低税收入待遇的指导意见	2
更新 2017-2018 年度第四季度优先指导计划	3
美国上诉法院撤销了税务法院对有关特许权使用费合理收费的判决	3
美国签订对瑞士 ZKB 税务欺诈提起刑事诉讼的延期起诉协议	4
美国上诉法院驳回不合时宜的 FTC 退款申请	4
美国宣布暂停部分《非洲增长与机会法案》	5
美国税务法院对合伙级别诉讼中的合伙企业预扣税责任拥有管辖权	5
美国上诉法院撤销关于成本分摊协议的决定	6
美国税务法院确定两家受控外国公司之间贷款的债务特征	7
IRS 发布关于多个合理预期收益份额和后续平台出资交易的备忘录	8
IRS 就与外国收入过渡税相关的退款或信贷问题发布备忘录	8
美国联邦上诉法院允许对故意违反 FBAR 协议者处以罚款	9
IRS 公布 2018 年第二季度已移民海外的个人名单	9

日 本

修订外国人的遗产与赠与税纳税义务范围	10
俄罗斯批准并公布与日本间协议	10

德 国

联邦内阁批准 2018 年年度税法草案	11
---------------------------	----

英 国

确定纠正离岸问题的截止日期	12
发布 2017 - 2018 年转让定价和转移利润税统计报告	12
“桥接软件”用于在 2019 年 4 月截止日期前的增值税申报	13
关于拥有英国国家海外实体收益拥有人登记的提案	14
英国脱欧公投：没有脱欧协议的英国贸易关税分类	15
欧盟委员会提议在英国“脱欧”后邀其加入《共同运输公约》	15
马恩岛和英国之间的条约——细节	15
泽西岛与英国之间的条约——详情	17
根西岛和英国之间的条约——细节	18

印 度

法 国	引入商品及服务税修正案.....	20
巴 西	发布个人所得预扣税过渡措施说明.....	21
	公布 2017 年纳税年度提交农村土地税纳税申报的规定	21
	联合任务委员会批准废除石油行业激励的 2018 年 836 号临时性措施	22
	修订适用特殊制度公司和免税组织的罚款规定.....	22
	政府推出投资基金税收修正法案.....	22
韩 国	开展合规税务审查行动.....	23
	2019 年税务修正提案摘要.....	23
澳大利亚	拟扩大“重要全球实体”的定义范围.....	27
	参议院否决了政府企业税收计划.....	28
	澳大利亚两院通过“反混合措施”法案	28
	澳大利亚与太平洋联盟国家之间的自由贸易协定进入第六轮谈判.....	29
	澳大利亚议会批准多边公约.....	29
	关于未支付预扣税的拟议不可扣除规则.....	29
	ATO 就跨境衍生品的税务风险展开公众咨询.....	30
	改善资本弱化的建议.....	30
	财政部就如何中和合订结构的税收优惠进行咨询.....	31
俄罗斯	财政部说明税收协定中利息的概念.....	32
	公布区域企业所得税税率修正案法律.....	32
	个人财产税修正法案通过.....	33
	通过取消公司动产资产税法律草案.....	33
土耳其	对美国某些产品征收附加关税.....	33
	石油制品特殊消费税额增加.....	34
	牲畜运输增值税减少	34
沙特阿拉伯	沙特阿拉伯与瑞士间条约——瑞士联邦委员会批准.....	35
	IMF 关于沙特阿拉伯的总结报告	36

	简化增值税申报指南发布.....	37
阿根廷		
	批准建立纳税人经济和财务状况数据库.....	37
	更新电子发票法规.....	37
欧 盟		
	欧盟委员会提议授权匈牙利允许小客车租赁的进项增值税扣除.....	38
	实施跨境安排相关税务信息强制自动交换需申报指令.....	39
	发布提议增值税税率和中小企业制度改革的意见.....	39
	欧盟委员会：国家援助不包含对希腊公共和私人赌场入场费的征税..	39
	公布税务机关获取反洗钱信息相关欧盟指令的实施法案.....	40
	议会批准增值税法案修正案.....	40
	运输服务及相关服务提供地.....	41
	发布欧盟与挪威间增值税合作协议.....	41

美国

美国地方法院就故意违反 FBAR 规定的处罚动议做出裁决

美国德克萨斯州南区地方法院拉雷多分部否认了国税局（IRS, Internal Revenue Service）的民事处罚简易判决动议——纳税人故意不及时提交外国银行和金融账户报告（FBAR, Foreign Bank and Financial Accounts）（美利坚合众国, v Edward S. Flume, 民事第 16-2133 号（RBK / AMD），2018 年 7 月 17 日）。

（a）事实。本案中的纳税人是居住在墨西哥的美国公民。IRS 认定，纳税人故意不及时提交 FBAR 报告，报告其 2007 年和 2008 年在瑞士银行账户的财务利益。IRS 判定为民事处罚，但是纳税人并没有支付。

美国政府向美国地方法院提起诉讼，要求收取民事罚款。随后，美国政府提交了一份简易判决动议，要求法院根据法律裁定，纳税人故意违反 FBAR 报告要求，因此纳税人需要缴纳美国政府评估后的罚金和应计利息。

（b）问题。问题在于，IRS 是否可以断定纳税人的未及时提交 FBAR 报告的行为是故意的。美国政府认为，对纳税人的判决无可争议，纳税人存在故意无视 FBAR 的报告要求或故意无视违法的可能性。

纳税人在证词中辩称，直到 2010 年，他的纳税申报表填表人第一次告诉他有关规定时，他才知道 FBAR 的申报规定。

（c）决定。美国地方法院同意纳税人的观点。美国地方法院裁定，尽管纳税人的证词可能是出于自身利益考虑，但它引发了一场真正的争论，即纳税人是否故意不履行 FBAR 的义务。

美国地区法院进一步认为，因为有证据显示，纳税人依赖于他的纳税申报表填表人，以确保履行报告义务，而且他的纳税申报表填表人已经确定，纳税人的证词是真实有效的。

因此，美国地方法院得出结论，对于纳税人不及时根据 FBAR 报告要求来申报其瑞士账户的行为，存在真正的争议。因此，法院驳回了美国政府要求对纳税人进行处罚的决定。

（摘自 US District Court rules on IRS's motion for penalties for willful FBAR violations, IBFD, 2018 年 8 月 24 日，由史良编译）

IRS 更新有关 FATCA 的常见问题解答

近期，IRS 在“FATCA-常见问题解答”目录下更新了有关《外国账户税收合规法案》（FATCA, Foreign Account Tax Compliance Act）的常见问题解答。更新的常见问题解答可在“合格中介或抑制外国合伙企业或抑制外国信托”主题中找到。更新内容包括将 Q17 添加到了“认证和定期评审”小节中，将 Q4 添加到了“2017 年 QI 协议条款”小节中，将常见问题解答添加到了“认证和定期审核”和“注册更新”小节中。

此外，IRS 更新了 FATCA 注册系统，将现有账户认证（COPA, the certification of pre-existing accounts）和定期认证流程纳入其中。IRS 于 2018 年 7 月 31 日在 FATCA 新闻与信息公报上公布了这一最新消息，即 FATCA 注册系统已经更新，可供完成和提交 COPA 和定期认证。

（摘自 IRS updates FAQs on general FATCA issues, IBFD, 2018 年 8 月 22 日，IRS updates FATCA Registration System, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

针对企业全球无形资产低税收入待遇的指导意见

美国财政部和 IRS 于 2018 年 8 月 21 日发布了 IRS 2018 年第 67 号通知，根据《美国国内收入法典》（IRC, Internal Revenue Code）第 512（a）（6）条规定，对非相关业务应纳税所得额（UBTI, unrelated business taxable income）的计算提供指导。

IRS 2018 年第 67 号通知规定了临时指南和过渡规则，并征求关于 IRC 第 512（a）（6）条的意见，该通知列明 IRC 第 511 条规定：如果机构进行多个不相关的贸易或业务，则需要分别计算每个贸易或业务的 UBTI。

IRS 2018 年第 67 号通知还根据 IRC 第 951A 节提供了有关处理全球无形低税收入（GILTI, the treatment of the global intangible low-taxed income）的指导，以用于 IRC 第 511 节中的非相关业务应纳税所得额的计算。

具体而言，IRS 2018 年第 67 号通知规定：

（1）GILTI 将被视为红利，一般根据 IRC 第 512（b）（1）条从 UBTI 中排除；

（2）除拟议条例另有规定外，UBTI 不包括可归因于保险收入的 GILTI。该通知将被纳入 IRS 国内税收公告。

（摘自 Guidance issued on unrelated business income tax and treatment of GILTI for tax-exempt organizations, IBFD, 2018 年 8 月 22 日，由史良编译）

更新 2017-2018 年度第四季度优先指导计划

美国财政部和 IRS 已更新 2017-2018 年度第四季度优先指导计划，第四季度更新的发布日期为 2018 年 8 月 17 日。

最初的 2017-2018 年度优先指导计划包含了 2017 年 7 月至 2018 年 6 月（计划年度）12 个月期间财政部和 IRS 分配资源的 198 个项目。除了 2015-2016 年度计划中的项目外，附录还列出了每年发布的许多常规指南。

2017-2018 年度优先指导计划的第四季度更新加入了 12 个新项目。（摘自 Fourth quarter update to 2017-2018 Priority Guidance Plan released, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

美国上诉法院撤销了税务法院对有关特许权使用费合理收费的判决

美国联邦第八巡回上诉法院已经撤销税务法院的判决，税务法院采用经过调整的可比非受控价格法，作为确定公司间分配特许权使用费的最佳方法。

（美敦力母公司和子公司的内部收入诉讼，第 17-1866 号，2018 年 8 月 16 日）。

（a）事实。本案中的纳税人是美敦力母公司（Medtronic US）及其子公司，包括波多黎各子公司（Medtronic Puerto Rico）。美敦力母公司和波多黎各子公司签订了多项公司间协议，其中包括波多黎各子公司制造某些医疗器械所使用无形资产的许可协议。

纳税人使用可比非受控价格法计算其公司间许可协议所支付的特许权使用费率。但 IRS 采用可比利润法计算出波多黎各子公司向美国母公司支付的税率过低，由此判定，纳税人未足额缴纳税款。

美国税务法院认为，可比非受控价格法是最好的方法，但在此基础上做了一些调整，由此确定了未足额缴纳的税款，该数额大大低于 IRS 计算的数额。

（b）问题。IRS 呼吁美国税务法院撤销或押后其判决，重新评估最佳转让定价方法并重新计算特许权使用费的分配比率。

（c）决定。美国上诉法院指出，美国税务法院已将西门子公司“先导协议”中的可比非受控价格法作为最佳方法，因为它与本案件均涉及类似的无形财产，并且在许可方面也有类似的情况。

然而，美国上诉法院的结论是，美国税务法院的事实调查结果不足以使美

国上诉法院对美国税务法院的裁决进行评估。美国上诉法院解释说，美国税务法院没有详细说明先导协议与波多黎各子公司的许可协议之间的可比性，也没有详细说明美敦力美国公司与波多黎各子公司之间风险和产品责任分配的规则。

因此，美国上诉法院撤销了美国税务法院的判决，并将案件重新审理。

（摘自 US Court of Appeals vacates US Tax Court's decision on arm's length price of royalty payments, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

美国签订对瑞士 ZKB 税务欺诈提起刑事诉讼的延期起诉的协议

2018 年 3 月，美国司法部在新闻发布会上宣布，总部位于瑞士苏黎世的金融机构 ZürcherKantonal 银行（ZKB, Zürcher Kantonal bank）因协助其客户——美国纳税人逃避美国纳税义务而在美国联邦法院受到刑事指控，指控涉及伪造美国联邦纳税申报表以及在 ZKB 的离岸银行账户中隐藏数亿美元。

司法部还宣布与 ZKB 签订延期起诉协议，要求 ZKB 总共支付 9850 万美元的税款及罚款。

此外，两名是瑞士公民的 ZKB 银行家，承认此次在 ZKB 事件中犯罪，他们将面临最高一年的监禁处罚。

（摘自 Criminal charges filed against Zürcher Kantonal bank of Switzerland with deferred prosecution agreement for US tax fraud, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

美国上诉法院驳回不合时宜的 FTC 退款申请

美国联邦第二巡回上诉法院认为，针对外国税收退款申请的 10 年特殊诉讼时效仅适用于外国税收抵免（FTC, Foreign Tax Credits）而非扣除（Trusted Media Brands 公司向美国上诉法院上诉，第 17-3733-cv 号，2018 年 8 月 10 日）。

（a）事实。纳税人先前已选择在 2002 年支付或累计的外国税收抵免，之后在 2011 年提交了修订后的所得税申报表，以抵扣外国税款，由此增加了纳税人在 2002 年的净经营亏损（NOL, Net Operating Loss）。纳税人将增加的 NOL 回溯到 1997 年，受到 1997 年的联邦贸易委员会规定的限制，从而增加了 1997 年支付或应计的超额外国税收。

随后，纳税人试图要求美国联邦贸易委员会对其 1995-1997 年的美国税收责任进行赔偿。2011 年 12 月，纳税人就 1995 年多缴税款提出了退款要求。

纽约南区地方法院的结论是：（1）外国税收退款要求的 10 年特殊时效只

适用于信贷而不适用于扣减；（2）纳税人在 1995 年纳税年度的超额付款要求不能适当地“归因于”2002 年纳税年度，因此，即使适用 10 年限制，索赔要求（在 2011 年 12 月提出）也是不合时宜的。纳税人就此提起上诉。

（b）问题。FTC 退款要求的特殊 10 年限制期是否也适用于因扣除已付或应计外国税款而产生的索赔要求。

（c）决定。美国上诉法院认为，IRC 第 6511 节（d）（3）条规定特殊的 10 年期限仅适用于纳税人选择申请信贷的外国税收超额支付，而不是纳税人选择扣除但是有资格申请信贷。

美国上诉法院出于各种原因得出结论，包括以下事实：

（1）根据 IRC 第 6511（d）（3）（A）条，10 年特殊限制期适用于 FTC 被“允许”的索赔，纳税人无法在 2002 年获得 FTC 扣除外国税收；

（2）作为适用特殊 10 年限制期的条件，财政条例第 301.6511（d）3（a）条要求超额支付款项来自信贷；

（3）纳税人在最终确定其外国纳税义务的纳税年度中扣除 FTC；因此，他们不需要延长时间表来提交退款申请。

因此，美国上诉法院维持了美国地方法院的判决。

（摘自 US Court of Appeals rejects FTC-based refund claim as untimely, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

美国宣布暂停部分《非洲增长与机会法案》

2018 年 7 月 30 日，美国总统特朗普表示，将暂停卢旺达享受《非洲增长与机遇法案》（AGOA, African Growth and Opportunity Act）的资格，这意味着后者将无法享受向美国出口商品免税的待遇。

此次暂停是由于卢旺达 2016 年大幅提高了进口二手衣服的关税，旨在促进当地纺织业，并逐步淘汰二手服装，这对美国二手衣服出口造成影响。美国取消关税优惠，将对东非正在发展的服装制造业带来一定冲击。肯尼亚、坦桑尼亚和乌干达在与美国磋商后修改了政策，因此他们继续享有 AGOA 的优惠政策。

（摘自 Partial suspension from AGOA announced, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

美国税务法院对合伙级别诉讼中的合伙企业预扣税责任拥有管辖权

美国税务法院裁定，针对任何外国合伙人在美国有效关联收入（ECI, effectively connected income）中所占份额的预扣税的责任，由合伙企业项目包括合伙企业来承担。因此在对合伙企业的诉讼中，税务法院拥有管辖权（Ya Global 投资，LP fka Cornell Capital Partners, LP, 内部收入诉讼，151 TC 第 2 号，2018 年 8 月 8 日）。

（a）事实。本案涉及一个位于开曼群岛的合伙企业。该合伙企业有外国和美国合伙人

在最终合伙企业管理调整通知（FPAA, final partnership administrative adjustment）中，IRS 确定该合伙企业是作为证券交易商从事美国贸易或业务，因此，根据 IRC 第 1446 条规定，该合伙企业必须针对 ECI 中分配给外国合伙人的收入预扣税款。IRS 进一步裁定，根据 IRC 第 1446 条要求，该合伙企业应扣缴税款以及承担相关罚款的责任。

该合伙企业的税务合作伙伴（TMP, tax matters partner）提交了一份重新调整合伙项目的申请。由于对非合伙关系项目缺乏管辖权，TMP 还提出驳回决议。

（b）问题。问题是，IRC 第 1146 条下的责任以及所有与税务和罚金相关的附加条款，在合伙级别的诉讼中，美国税务法院是否恰当拥有管辖权而承担诉讼责任，因为 IRC 第 1446 条下的承担预扣税责任不属于合伙项目。

（c）决定。美国税务法院裁定，根据 IRC 第 1446 条的规定，合伙企业对预扣税的责任属于合伙项目，并在合伙级别的诉讼中适当地提交给法院。

美国税务法院解释说，IRC 第 1446 条要求合伙企业对任何外国合伙人在 ECI 中所占的份额预扣税，并进一步指出，根据 IRC 第 1461 条，根据 IRC 第 3 章要求预扣税的任何一方都要对应预扣税负责。美国税务法院表示，合在一起，这两部分使合伙企业对外国合伙人在 ECI 中所占的份额所需缴纳的税款负有责任，而合伙企业项目包括合伙责任

鉴于以上依据，美国税务法院否决了 TMP 的动议。

（摘自 US Tax Court has jurisdiction over partnerships' withholding tax liabilities in partnership-level proceedings, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

美国上诉法院撤销关于成本分摊协议的决定

美国联邦第九巡回上诉法院于 2018 年 8 月 7 日发布命令，撤销其对 Altera 公司和子公司诉讼案的裁决。（第 16-70496, 16-70497 号，2018 年 8 月 7 日）

该决定于 2018 年 7 月 24 日发布，推翻了之前美国税务法院的决定，该决

定规定参与分摊股票薪酬成本的合格成本分摊安排法规无效。该命令规定撤回上述决定，以便让重组小组有时间上诉。

（摘自 US Court of Appeals withdraws decision regarding cost-sharing regulations, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

美国税务法院确定两家受控外国公司之间贷款的债务特征

美国税务法院裁定，两家受控外国公司（CFC, controlled foreign corporations）之间的公司间贷款构成真实债务（伊利诺斯工具公司及附属公司诉讼案，T.C.备忘录，2018-121, 2018 年 8 月 6 日）。

（a）事实。一个由美国母公司（纳税人 ITW）领导的全球集团（ITW group）决定将海外持有的一部分现金转移到美国。在遣返计划中，百慕大纳税人的一家 CFC（CSA）向百慕大的一个高级 CFC（CSE）提供贷款，CSE 是一家没有留存收益和未分配利润的控股公司。然后，CSE 将贷款收益分配给纳税人的美国子公司 Paradym，Paradym 将该分配报告为非应纳税的资本回报。

（b）问题。美国税务法院讨论了以下问题：

（1）从低级别 CFC（CSA）向高级别 CFC（CSE）提供贷款是否应该被视为真正的债务，而非股息；

（2）如果发现贷款是真正的债务，是否应根据一项或多项司法反避税原则对贷款进行重新定性，作为对 CSE 或纳税人的红利；

（3）如果贷款没有被重新定义为股息，Paradym 是否有足够的基础将整个分配视为资本回报；

（4）纳税人是否应对与准确性有关的处罚负责。

（c）决定。首先，美国税务法院认为，在分析了一系列相关因素后，CSA 向 CSE 提供的贷款构成了真正的债务，包括支付意图的证据，CSE 的偿还能力，所有传统债务标记的存在，以及 CSE 能够以类似的经济条款向第三方借款。

其次，美国税务法院同意纳税人的论点，即一旦法院采用传统的债务与股息分析，交易的实质就已确立，不能用普通法理论重新定性。

第三，美国税务法院发现纳税人已经充分证明 Paradym 在 CSE 中有足够的依据将整个分配视为非应税资本回报（依据 IRC 第 301（c）（2）条规定）的。美国税务法院解释说，CSE 在所讨论的纳税年度的留存收益和未分配利润，因此根据 IRC 第 316（a）条，并未分配股息。美国税务法院进一步指出，根据 IRC 第 301（c）（2）和（3）节，可将该分配视为资本收益。

最后，美国税务法院得出结论，法院认定纳税人无需对任何税收不足承担责任，因此根据 IRC 第 6662 条，纳税人无需对任何与准确相关的罚款承担责任。

（摘自 US Tax Court affirms debt characterization of loan between CFCs, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

IRS 发布关于多个合理预期收益份额和后续平台出资交易的备忘录

IRS 首席法律顾问办公室发布了一份备忘录——2018-003 AM（该备忘录的日期为 2018 年 7 月 26 日，于 2018 年 8 月 3 日发布。

），该备忘录在单一成本分摊安排（CSA, cost sharing arrangement）下讨论了多项合理预期收益（RAB, reasonably anticipated benefit）份额和随后的平台出资交易（PCT, platform contribution transactions）。

根据 CSA，共同控制下的各方可以签订 CSA 协议，允许双方以使用该资产而产生的 RAB 份额为比例分摊一种或多种无形资产的开发成本。如果一方合理地预期将向 CSA 提供资源、能力或权利，以促进共同无形资产的发展，则需要支付给该方一笔款项。此类出资即 PCT，相关支付为 PCT 付款。

备忘录的结论是，在某些情况下，CSA 参与方可能适合在单一 CSA 下使用两个或更多 RAB 份额进行两个或更多离散的研究和开发项目。备忘录进一步得出结论，在某些情况下，CSA 参与方可能适合使用单独的 RAB 份额来确定与后续 PCT 相关的 PCT 付款，该 PCT 与用于计算成本分摊交易付款的 RAB 份额不同。

（摘自 IRS issues Memorandum on multiple RAB shares and subsequent PCTs under single CSA, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

IRS 就与外国收入过渡税相关的退款或信贷问题发布备忘录

IRS 首席法律顾问办公室发布了一份备忘录——PMTA-2018-16，讨论了 IRC 第 965 条规定的过渡税范围内，纳税人申请退税或信贷的资格。该备忘录于 2018 年 8 月 2 日签署。

根据 IRC 第 965 条，对美国公司外国子公司的免税海外收益征收过渡税，该条款将这些收益视为已汇回美国。根据 IRC 第 965（h）条，纳税人通常可选择在 8 年内分期缴纳过渡税。

根据 IRS 发布的关于 IRC 第 965 条和 2017 纳税年度的第 14 项问答，纳税人可能不会收到任何 2017 年纳税退款或信贷，除非完成 2017 年及之前年度的

全部纳税义务，包括在随后几年根据 IRC 第 965 (h) 条分期支付的所有款项。

备忘录规定，如果没有履行 2017 税款期间的全部纳税义务，IRS 不能根据 IRC 第 6402 (a) 节在 2017 税收期间发放信贷或退款。

该备忘录进一步指出，IRC 第 6403 条规定在超额支付第 6402 条规定的全部债务之前，不允许 IRS 向纳税人退还任何超额的分期付款。由于 IRC 第 6402 款规定在 2017 年全部纳税义务(包括所有延期付款分期付款)付清之前不会出现超额支付，因此美国国税局的抵消退款程序将不适用。（摘自 IRS issues Memorandum on refund or credit related to transition tax on foreign earnings, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

美国联邦上诉法院允许对故意违反 FBAR 协议者处以罚款

美国上诉联邦法院认为，故意未能及时提交 FBAR 的民事处罚可以超过监管门槛金额 10 万美元，具体罚款金额为处罚时评估的未报告的外国账户余额的 50%（Mindy P. Norman 诉讼案，第 15-872T 号，2018 年 7 月 31 日）。

(a) 法律背景。如果故意未能及时提交 FBAR，USC 第 5321 (a) (5) 条的前一版本允许财政部对未报告的帐户余额施加超过 2.5 万美元或最高达 10 万美元的民事罚款。美国财政部颁布的一项相关法规（CFR 第 1010.820 条第 31 款）重申了同样的最高刑罚。

在 2004 年，修订后的 USC 第 5321 (a) (5) 条规定，最高罚金“应增加”至 10 万美元或处罚时未报告账户余额的 50%。

(b) 事实。IRS 对纳税人未能就其 2007 年瑞士银行账户提交 FBAR 的行为进行了处罚。该罚款金额为未报告的国外账户余额的 50%，这一罚款金额超过 10 万美元。

(c) 问题。纳税人是否故意不提交 FBAR，以及民事罚款金额是否恰当。

(d) 决定。美国联邦法院最初认为，纳税人故意违反了 FBAR 要求，因为纳税人隐瞒了自己的收入和财务信息，这种隐瞒有可能是故意或者是有意无视报告要求。

美国联邦上诉法院进一步裁定，IRS 民事罚款的评估是恰当的。美国联邦法院表示，在修订后的法规中，为了提高对故意违规行为的最高刑罚，美国国会使用了强制性的“应该”，而不是许可性的“可能”，因此毫不含糊地取消了财政部监管其他最高刑罚的自由裁量权。美国联邦法院裁定 CFR 第 1010.820 条第 31 款不再有效。

美国联邦上诉法院据此得出结论，纳税人罚款金额为其未申报的海外账户余额的 50%。

（摘自 US Court of Federal Claims allows penalty for wilful FBAR violation to exceed regulatory maximum of USD 100,000, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

IRS 公布 2018 年第二季度已移民海外的个人名单

2018 年 8 月 1 日，IRS 发布季度通知，公布已放弃美国公民和长期美国居民（即绿卡持有人）身份的名单。该通知日期为 2018 年 7 月 24 日，依据的是财政部在截至 2018 年 6 月 30 日的季度收到的信息。

根据 IRC 第 6039G 条的规定，该通知是必需的。通知中的名单包含 IRC 第 877（a）或 877A 条规定所有基于避税目的而失去美国公民身份或长期居民身份的个人姓名。

（摘自 IRS publishes quarterly list of individuals who have expatriated: Q2/2018, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

日本

修订外国人的遗产与赠与税纳税义务范围

日本曾在 2017 年税制改革中对遗产与赠与税纳税义务的范围进行了修改，当时规定，位于日本境外的外国人在特定条件下居住或曾在日本临时居住的财产，不征收遗产与赠与税。在 2018 年税制改革中，日本对外国人的遗产与赠与税的纳税义务范围进行了修改。根据新规则，位于日本境外的外国人所拥有的财产原则上将被视为遗产与赠与税的非应税财产。

（摘自 Japan: Inheritance, gift tax payment obligations of foreign nationals, KPMG, 2018 年 8 月 30 日，由史良编译）

俄罗斯批准并公布与日本间协议

2018 年 7 月 28 日，俄罗斯上议院批准了日本与俄罗斯间所得税协定（2017）。为使俄罗斯批准该协定，法令仍需总统签署并批准。

2018 年 8 月 3 日，俄罗斯政府签署第 287 号法令，批准日本与俄罗斯间所

得税协定（2017）。该法律编号于 2018 年 8 月 3 日公布。该协定一旦生效，新协定将取缔日俄间的日本与前苏联所得税协定（1986）。

（摘自 Treaty between Japan and Russia ratified and gazetted by Russia, IBFD, 2018 年 8 月 6 日，由刘诗雅编译）

德国

联邦内阁批准 2018 年年度税法草案

2018 年 8 月 1 日，联邦内阁批准 2018 年年度税法草案。在该法律草案获得批准前，法案名变更为“避免网上商品交易相关增值税损失和进一步修正税收条款的法律草案”。

2018 年 7 月 26 日，财政部发布 2018 年年度税法草案。拟议的变更主要依据欧盟法，欧洲法院（ECJ, European Court of Justice）以及联邦财政法院和宪法法院最近的裁决调整德国法律。修正案一般自 2019 年 1 月 1 日起适用。草案的主要内容如下：

- 通过扩大各国规定范围，执行 ECJ 关于 Ragen 裁决（第 478/15 号案件）；
- 通过扩大各国规定范围，执行 ECJ 关于 Bechtel 的裁决（第 20/16 号案件）；
- 执行宪法法院关于所有权变更的裁决；
- 通过引入基于 2017 年经合组织范本第 13（4）条的规则，扩大非居民有限纳税责任的范围。因此，如果股权转让前 365 天的任何时间，且这些股权从位于德国的不动产直接或间接获得超过其价值 50% 的收益，则非居民从股权转让获得的资本利得应在德国征税。不论股权销售的规模多大，该规则均适用；
- 通过取消德国相关条款，执行 ECJ 关于 SWAP 的裁决（37/16 号案件）；
- 实施 2016 年 6 月 27 日欧盟 2016 年第 1065 号指令的规定，修正欧盟 2006 年 112 号关于凭证的处理增值税的规定；
- 执行 2017 年第 2455 号欧盟规定（电子商务软件包）。2017 年第 2455 号制定了提供欧盟内电信、广播和电子服务的简化措施。因此，相关服务年度总值不超过 1 万欧元的应纳税人可继续在其本国适用增值税规则；

- 针对供应商未收取的增值税（包括未在德国税务局注册的增值税），为在线市场运营商的增值税责任。市场必须保存居民与非居民卖方的德国增值税登记记录，或者从德国联邦税务机关得到卖方准确遵守增值税规定的数字验证信息。

（摘自 Federal Cabinet approves draft bill for Annual Tax Act 2018, IBFD, 2018 年 8 月 2 日，由刘诗雅编译）

英国

确定纠正离岸问题的截止日期

根据英国税务海关总署（HMRC, Her Majesty's Revenue and Customs）最新发布的条款“Requirement to Correct”（纠正要求），纳税人必须最晚在 9 月 30 日前，向税局申报自己以前未申报的离岸收入。在截止日期之前，HMRC 已向特定的纳税群体写过书面信函。在这些信函中，HMRC 建议这些群体应提交相关信息，以避免受到 RTC 处罚。

RTC 可以适用于纳税人离岸方面的任何税务问题，适用于所得税、资本利得税和遗产税。根据这项新法案，HMRC 将能够收取大量罚款。依照最新法规的规定，从 10 月 1 日开始，罚款的数额至少是应缴税金的 100%，最多可罚至 200%，也就是双倍。

因此这是 RTC 为个人，受托人和公司提供的机会，如果是已有漏报离岸收入的情况，只要最晚在 9 月 30 日做出修正，罚款金额会相对来说少很多。

（摘自 UK: Deadline for individual taxpayers to review, correct offshore issues is 30 September 2018, KPMG, 2018 年 8 月 10 日，由谢梁洁编译）

发布 2017 - 2018 年转让定价和转移利润税统计报告

英国税务海关总署发布了最新的转让定价和转移利润税（DPT, Diverted Profits Tax）的统计数据，这些数据为大型企业税收关键领域的合规性和纠纷解决工作提供了有益的见解。数据显示，从 2012-2013 年度至 2017-2018 年度征收了 65 亿英镑的额外税，并部署了 365 名专职全日制员工，这表明 HMRC 继续优先考虑这些问题。DPT 的数据涉及新制度运营的第一个完整年度，以及

HMRC 在 2015 年会计期间采取的行动，共计向 22 家企业发出 190 份收费通知，表明 DPT 在实践中应用的范围很广。

但需要注意的是，这 190 份通知只涉及 22 家跨国集团。这表明，尽管 DPT 规则的范围很广，但在实践中可能采取了一种相当有针对性的方法。

这些统计数据还详细说明了英国贸易法委员会通过相互协议程序（MAP）和预约定价协议（APAs）与英国的条约伙伴就征税方面达成协议的工作。

MAP 在多大程度上被用来解决双重税收纠纷，从已解决的案件可以明显看出——数量从 36 个增加到了 71 个。但 APA 的数据显示，今年申请数明显下降，从 32 减少到 16。相比之下，已解决的案例数已从 19 例显著增加到 27 例。

下降的申请数是一个令人担忧的问题，因为这可能反映出企业参与该项目的兴趣有所下降。当然，要得出 APAs 的结论需要更长的时间——平均延迟时间已经增加到 3 年以上，与 DPT 的互动以及对 APA 更严格的调查也可能产生影响。然而，HMRC 显然仍致力于其双边 APA 项目，看看 2017-2018 的数字是一次性的还是长期趋势的一部分将会很有趣。

总体而言，该数据的公布是非常受欢迎的，因为它给大企业遵从管理这一重要领域带来了透明度，并且对 HMRC 和业务的持续重要性传达了明确的信息。

（摘自 UK: HMRC report on transfer pricing and diverted profits tax (DPT) statistics for 2017-2018, KPMG, 2018 年 8 月 3 日，由谢梁洁编译）

“桥接软件”用于在 2019 年 4 月截止日期前的增值税申报

自 2019 年 4 月起，所有缴纳增值税企业的应税收入超过增值税起征点的，都必须实施“增值税纳税数字”（MTD, Making Tax Digital）。许多企业仍在研究如何做好准备，而新技术解决方案往往是最容易的方法。特别是，在企业目前使用电子表格准备增值税申报表的情况下，为最终提交阶段提供从电子表格到 HMRC 门户的数字链接的桥梁工具可能是 2019 年 4 月开始的最初 MTD 要求的最简单的解决方案。

英国税务海关总署承诺将在一年内“软着陆”，放宽 MTD 的实施，但这只适用于在数字会计记录的不同部分之间建立“数字链接”的新要求。对于以数字化方式提交增值税申报表的要求没有软着陆，因此 MTD 内的所有企业都需要安装软件，以便在 2019 年 4 月 1 日或之后的第一个增值税申报表期间及时连接到 HMRC 的系统。目前，许多企业都在维护数字记录（无论是会计包还是电子表格），并使用电子表格来执行增值税申报的最终计算。对于这些企业来说，第一年的的解决方案可能是利用一个“附加”的桥梁工具——提供从电子

表格到 HMRC 系统提交增值税报表所需的最终数字链接。

一年软着陆结束后，企业将需要遵守所有的 MTD 要求，包括确保记录数字数据到提交增值税报表的无缝数字链接。目前，一些企业将采用手工流程，将会计记录的一部分数据复制到另一部分，这需要在 2020 年 4 月之前进行更改。

对于部分免税企业来说，计算增值税申报表分录的过程通常要复杂得多。MTD 不会对增值税计算规则进行任何修改，但需要通过这些计算建立一个数字链接来提交增值税报表。

（摘自 UK：“Bridging software” for preparing VAT returns by April 2019 deadline, KPMG, 2018 年 8 月 3 日，由谢梁洁编译）

关于拥有英国国家海外实体收益拥有人登记的提案

英国商业，能源和工业战略部（BEIS, Business, Energy & Industrial Strategy）已经启动了关于海外实体登记草案的征求意见，该法案为持有英国土地的海外实体的受益所有人建立新的公共登记册。拟议的新规则类似于现有的重要控制人制度（PSC, People with Significant Control）提供的英国公司受益所有权的规则。政府打算在 2021 年开始登记，新的外国实体登记册的目的是防止和打击海外实体以洗钱为目的在英国使用土地，并提高英国房地产市场的透明度。该登记册最初是在 2016 年反腐败峰会后提出的。信托不会包含在受益所有权登记册中。因为信托本身没有法人资格，因此无法签订合同。而且它们也常被用于保护儿童和弱势成人资产，这意味着有合法理由使信托的受益所有人的信息不会公开。

在某些情况下，该法案希望在英国拥有土地的海外实体采取以下措施：识别其受益所有人（包括向此类受益所有人发送通知）；在公司注册受益所有人；每年更新信息并提供年度确认。如果不这样做，土地登记处将阻止这些实体成为土地的合法所有者、出售或租赁土地或对土地征收费用。

对不遵守规定的行为设有重大的处罚。未能注册或执行年度确认或更新的收益所有人将被判处两年监禁。未经实益拥有权登记而试图出售或出租物业的个人，将被判处五年监禁和无限罚款。

这些拟议的新规则将引起海外法律实体（或此类实体的实益拥有人）的兴趣，这些海外法律实体正在考虑购买英国房产或已经拥有英国房产及其顾问，包括房地产经纪人，转让律师和海外法律实体的服务提供商。

BEIS 正就这些建议征询意见，包括是否应豁免任何类型的海外实体登记。征求意见阶段将于 2018 年 9 月 17 日结束。

（摘自 UK: Proposal for register of beneficial owners of overseas entities owning UK land, KPMG, 2018 年 8 月 3 日，由谢梁洁编译）

英国脱欧公投：没有脱欧协议的英国贸易关税分类

2018 年 8 月 23 日，英国国际贸易部（Department for International Trade）、英国税务海关总署（HMRC）和英国财政部（HM Treasury）发布了一项指导意见，如果英国没有签订退欧协议，它们将在英国的贸易关税中对产品进行分类。如果英国在 2019 年 3 月 29 日离开欧盟而未达成协议，该指导旨在确定企业以正确的方式识别和分类产品，以明确适用的职责和具体规则，确保符合申报程序的要求。

（摘自 Brexit referendum: Classification of goods in UK trade tariff absent Brexit deal, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由谢梁洁编译）

欧盟委员会提议在英国“脱欧”后邀其加入《共同运输公约》

2018 年 8 月 8 日，欧盟委员会发布了一项针对欧盟理事会决议的提案，代表欧盟在欧盟-反恐委员会（EU-CTC）联合委员会中将采取的立场，并据此邀请英国加入这些公约。EU-CTC 联合委员会是根据 1987 年 5 月 20 日关于简化货物贸易手续公约以及共同运输手续公约而设立的。

欧盟委员会建议欧盟采取邀请英国加入《共同运输公约》的立场，以便英国脱欧后可以适用这些公约。关于这一点，委员会现在提议修正《公约》附录三所列的某些表格，以反映脱欧后的英国不再是《公约》的缔约国，而是作为一个单独的缔约国。修订后的表格可在提案附件中找到。这将有利于简化过境手续，并促进后脱欧时代商品在公约各方的自由流动。

（摘自 European Commission proposes to invite United Kingdom to join Common Transit Convention after Brexit, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由谢梁洁编译）

马恩岛和英国之间的条约——细节

2018 年 7 月 2 日签署的《马恩岛-英国所得税条约》（2018 年）的细节已经公布。该条约大体上遵循 OECD 模式（2017 年）。

预扣税的最高税率为：

一般股息为 0%，若股息来自于一项投资工具直接或间接从不动产所得的收入（包括收益），且该投资工具每年分配大部分收入以及该不动产的收入免税，则税率为 15%。（如果股息的受益所有人是养老金计划，则为 0%）（条约第 10（2）条）；利息为 0%（视某些条件而定）（条约第 11（2）条）；特许权使用费为 0%（视某些条件而定）（条约第 12（2）条）。

与 OECD 模式（2017 年）的偏差包括：

第 4（2c）条（居民）规定，在两个缔约国均有习惯性住所的个人的税收协定，由缔约国双方主管当局通过双方协议解决；

第 5 条（常设机构）一般遵循 OECD 模式（2017 年），但不包括委员会安排的情况。此外，独立代理人条款（第 5（8）条）不包含 OECD 模式（2017 年）中提供的例外情况，即如果代理人完全或几乎完全代表与其密切相关的企业行事，则代理人丧失其独立地位；第 11 条（利息）明确规定，利息的定义不包括根据第 10 条被视为股息的任何项目；

第 12 条（特许权使用费）包括关于特许权使用费产生的来源规则。当受益所有人的居住国不满足排他性征税的条件时，来源国也有权征税，且适用本规则；

第 13 条（资本收益）不包括在缔约国居民转让股份或类似权益之前 365 天的期限（OECD 模式（2017 年）规定），以便核实期间在此期间，这些股份或类似的权益是否直接或间接地从位于另一缔约国的不动产中获得超过其价值的 50% 的部分；

第 20 条（其他收入）规定，在特殊关系的情况下，根据本条规定不应纳税的过多部分收入，将根据条约的其他规定并根据每项缔约的国内法征税；□

根据第 21 条（适用于某些离岸活动的杂项规则），为了税收协定目的，制定规则以规范某些离岸活动的处理，具体如下：“离岸活动”一词的定义是缔约国在海上进行的与勘探或开采海底和底土及其位于该州的自然资源有关的活动；在另一缔约国从事这些离岸活动的缔约国企业，视为通过位于该缔约国的常设机构在另一国开展业务；如果在有关财政年度开始或结束的任何 12 个月期间内进行这些离岸活动的时间总计不超过 30 天，则不产生常设机构。为计算该期限，还应考虑该企业是否有关联企业在那里进行基本类似的离岸活动，在这种情况下，前企业被视为进行后一企业的所有此类活动；

第 23 条（权利利益）介绍了条约的主要目的测试；

第 24 条（不歧视）未载有关于无国籍人的规定；

如果主管当局在将案件提交给另一缔约国主管当局后两年内未能就案件达成协议，则第 25 条（共同协议程序）规定了仲裁程序。OECD 模式（2017 年）

规定，两年的时间期限从主管当局把处理案件所需的所有信息都提供给另一缔约国主管当局之日算起；

两国通常都提供信贷方法以避免双重征税（第 22 条）。该条约还澄清，如果根据英国法律满足豁免条件，英国将免除居住在马恩岛的公司向居住在英国公司支付的股息。同样，如果符合豁免的条件，在英国居住的马恩岛的常设机构的利润在英国是免税的；

该议定书澄清，条约第 4（1）条款中的“可纳税”一词是根据 OECD 模式（2014 年）第 4 条评注第 8.6 段中规定的原则解释的。因此，如果一个人对全面征税负有责任，即使缔约国实际上没有征税，他也被认为有纳税义务。例如，养老基金和其他组织只要符合税法规定的各项免税要求，就可以免税；因此，这些实体必须遵守缔约国的税法，并根据条约目的被视为居民。

（摘自 Treaty between Isle of Man and United Kingdom – details, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由谢梁洁编译）

泽西岛与英国之间的条约——详情

泽西岛——英国所得税条约（2018 年）的详细信息已于 2018 年 7 月 2 日签署。该条约通常遵循 OECD 模式（2017 年）。

预扣税的最高税率为：

一般股息为 0%，若股息来自于一项投资工具直接或间接从不动产所得的收入（包括收益），且该投资工具每年分配大部分收入以及该不动产的收入免税，则税率为 15%。（如果股息的受益所有人是养老金计划，则为 0%）（条约第 10（2）条）；利息为 0%（视某些条件而定）（条约第 11（2）条）；特许权使用费为 0%（视某些条件而定）（条约第 12（2）条）。

与 OECD 模式（2017 年）的偏差包括：

第 4（2c）条（居民）规定，在两个缔约国均有惯常居所的个人的税收协定，由缔约国双方主管当局通过双方协议解决；

第 5 条（常设机构）一般遵循 OECD 模式（2017 年），但不包括委员会安排的情况。此外，独立代理人条款（第 5（8）条）不包含 OECD 模式（2017 年）中提供的例外情况，即如果代理人完全或几乎完全代表与其密切相关的企业行事，则代理人丧失其独立地位；第 11 条（利息）明确规定，利息的定义不包括根据第 10 条被视为股息的任何项目；

第 12 条（特许权使用费）包括关于特许权使用费产生的来源规则。当受益所有人的居住国不满足排他性征税的条件时，来源国也有权征税，且适用本规

则；

第 13 条（资本收益）不包括在缔约国居民转让股份或类似权益之前 365 天的期限（OECD 模式（2017 年）规定），以便核实期间在此期间，这些股份或类似的权益是否直接或间接地从位于另一缔约国的不动产中获得超过其价值的 50% 的部分；

第 20 条（其他收入）规定，在特殊关系的情况下，根据本条规定不应纳税的过多部分收入，将根据条约的其他规定并根据每项缔约的国内法征税；

根据第 21 条（适用于某些离岸活动的杂项规则），为了税收协定目的，制定规则以规范某些离岸活动的处理，具体如下：“离岸活动”一词的定义是缔约国在海上进行的与勘探或开采海底和底土及其位于该州的自然资源有关的活动；在另一缔约国从事这些离岸活动的缔约国企业，视为通过位于该缔约国的常设机构在另一国开展业务；如果在有关财政年度开始或结束的任何 12 个月期间内进行这些离岸活动的时间总计不超过 30 天，则不产生常设机构。为计算该期限，还应考虑该企业是否有关联企业在那里进行基本类似的离岸活动，在这种情况下，前企业被视为进行后一企业的所有此类活动；

第 23 条（权利利益）介绍了条约的主要目的测试；

第 24 条（不歧视）未载有关于无国籍人的规定；

如果主管当局在将案件提交给另一缔约国主管当局后两年内未能就案件达成协议，则第 25 条（共同协议程序）规定了仲裁程序。OECD 模式（2017 年）规定，两年的时间期限从主管当局把处理案件所需的所有信息都提供给另一缔约国主管当局之日算起；

两国通常都提供信贷方法以避免双重征税（第 22 条）。该条约还澄清，如果根据英国法律满足豁免条件，英国将免除居住在泽西岛的公司向居住在英国的公司支付的股息。同样，如果符合豁免的条件，在英国居住的泽西岛的常设机构的利润在英国是免税的；

该议定书澄清，条约第 4（1）条款中的“可纳税”一词是根据 OECD 模式（2014 年）第 4 条评注第 8.6 段中规定的原则解释的。因此，如果一个人对全面征税负有责任，即使缔约国实际上没有征税，他也被认为有纳税义务。例如，养老基金和其他组织只要符合税法规定的各项免税要求，就可以免税；因此，这些实体必须遵守缔约国的税法，并根据条约目的被视为居民。

（摘自 Treaty between Jersey and United Kingdom – details, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由谢梁洁编译）

根西岛和英国之间的条约——细节

根据 2018 年 7 月 2 日签署的根西岛 - 英国所得税协定（2018 年）的详情已经公布。该条约通常遵循 OECD 模式（2017 年）。

预扣税的最高税率为：

一般股息为 0%，若股息来自于一项投资工具直接或间接从不动产所得的收入（包括收益），且该投资工具每年分配大部分收入以及该不动产的收入免税，则税率为 15%。（如果股息的受益所有人是养老金计划，则为 0%）（条约第 10（2）条）；利息为 0%（视某些条件而定）（条约第 11（2）条）；特许权使用费为 0%（视某些条件而定）（条约第 12（2）条）。

与 OECD 模式（2017 年）的偏差包括：

第 4（2c）条（居民）规定，在两个缔约国均有惯常居所的个人的税收协定，由缔约国双方主管当局通过双方协议解决；

第 5 条（常设机构）一般遵循 OECD 模式（2017 年），但不包括委员会安排的情况。此外，独立代理人条款（第 5（8）条）不包含 OECD 模式（2017 年）中提供的例外情况，即如果代理人完全或几乎完全代表与其密切相关的企业行事，则代理人丧失其独立地位；第 11 条（利息）明确规定，利息的定义不包括根据第 10 条被视为股息的任何项目；

第 12 条（特许权使用费）包括关于特许权使用费产生的来源规则。当受益所有人的居住国不满足排他性征税的条件时，来源国也有权征税，且适用本规则；

第 13 条（资本收益）不包括在缔约国居民转让股份或类似权益之前 365 天的期限（OECD 模式（2017 年）规定），以便核实期间在此期间，这些股份或类似的权益是否直接或间接地从位于另一缔约国的不动产中获得超过其价值的 50% 的部分；

第 18 条（政府服务）不包含 OECD 模式（2017 年）规定的例外情况，其中包括由缔约国创建的基金支付的退休金，如果个人是后一国的国民，在满足其它条件的情况下，则只在另一缔约国征税；

第 20 条（其他收入）规定，在特殊关系的情况下，根据本条规定不应纳税的过多部分收入，将根据条约的其他规定并根据每项缔约的国内法征税；

根据第 21 条（适用于某些离岸活动的杂项规则），为了税收协定目的，制定规则以规范某些离岸活动的处理，具体如下：“离岸活动”一词的定义是缔约国在海上进行的与勘探或开采海底和底土及其位于该州的自然资源有关的活动；在另一缔约国从事这些离岸活动的缔约国企业，视为通过位于该缔约国的常设机构在另一国开展业务；

如果在有关财政年度开始或结束的任何 12 个月期间内进行这些离岸活动的时间总计不超过 30 天，则不产生常设机构。为计算该期限，还应考虑该企业是否有关联企业在那里进行基本类似的离岸活动，在这种情况下，前企业被视为进行后一企业的所有此类活动；

第 23 条（权利利益）介绍了条约的主要目的测试；

第 24 条（不歧视）未载有关于无国籍人的规定；

如果主管当局在将案件提交给另一缔约国主管当局后两年内未能就案件达成协议，则第 25 条（共同协议程序）规定了仲裁程序。OECD 模式（2017 年）规定，两年的时间期限从主管当局把处理案件所需的所有信息都提供给另一缔约国主管当局之日算起；

两国通常都提供信贷方法以避免双重征税（第 22 条）。该条约还澄清，如果根据英国法律满足豁免条件，英国将免除居住在根西岛的公司向居住在英国的公司支付的股息。同样，如果符合豁免的条件，在英国居住的根西岛的常设机构的利润在英国是免税的；

该议定书澄清，条约第 4（1）条款中的“可纳税”一词是根据 OECD 模式（2014 年）第 4 条评注第 8.6 段中规定的原则解释的。因此，如果一个人对全面征税负有责任，即使缔约国实际上没有征税，他也被认为有纳税义务。例如，养老基金和其他组织只要符合税法规定的各项免税要求，就可以免税；因此，这些实体必须遵守缔约国的税法，并根据条约目的被视为居民。该议定书进一步规定，就根西岛而言，免税的投资基金也被视为条约目的的居民。

（摘自 Treaty between Guernsey and United Kingdom – details, IBFD, 2018 年 8 月 20 日，由谢梁洁编译）

印度

引入商品及服务税修正案

印度政府在议会提出了四项法案，修改商品和服务税（GST, goods and services tax）法案中的措施。在立法会会议上提出的四项商品及服务税方案称为：中央商品和服务税（修订）法案、综合商品和服务税（修订）法案、商品和服务税（补偿国家）修正法案、联盟领土商品和服务税（修正案）法案。法案中提出的修订是基于 GST 理事会的建议。

GST 表格。间接税和海关中央委员会还发布了指导意见，要求在表格 GSTR-1 和 GSTR-3B 上报告和提交关于出口货物或服务的详细信息。

（摘自 India: GST amendment bills introduced, KPMG, 2018 年 8 月 11 日，由史良编译）

法国

发布个人所得预扣税过渡措施说明

2018 年 8 月 1 日，财政部在《公共财政公报》上发表《关于实施个人所得税新扣缴所得税制度的过渡性措施的说明》。说明包含：

- 适用于经常收入的就业所得减税优惠；（征税现代化减税优惠 CIMR, *crédit d'impôt modernisation du recouvrement*）
- 适用于工商业利润、非商业利润和农业利润的符合 CIMR 规定的普通收入；
- 适用于公司经理普通收入的 CIMR。

（摘自 Individual income withholding tax transitional measures – clarifications published, IBFD, 2018 年 8 月 8 日，由刘诗雅编译）

巴西

公布 2017 年纳税年度提交农村土地税纳税申报的规定

2018 年第 1820 号规范指令在 2018 年 7 月 31 日政府公报上发布，并于发布之日起实施。该指令制定了 2017 年纳税年度农村土地税（ITR, *Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural*）纳税申报表提交的规定。主要规定如下：

- 符合 ITR 免税规定的财产无需提交纳税申报表；
- 相关信息必须通过 2018 年 Programa Gerador da Declaração ITR 程序提交，该程序可在此获取；
- 申报表必须在 2018 年 8 月 13 日至 2018 年 9 月 28 日期间提交。

如果延迟申报，会有罚款措施，罚款金额为应缴税额（不考虑低于 50 巴西币的罚款）的 1%（每个月）。

（摘自 Rules for filing rural property tax return for tax year 2017 – published, IBFD, 2018 年 8 月 15 日，由刘诗雅编译）

联合任务委员会批准废除石油行业激励的 2018 年 836 号临时性措施

2018 年 8 月 14 日，巴西参议院和众议院的联合任务委员会批准 2018 年第 836 号临时性措施的升级为法律规定。。该措施取消了（自 2018 年 9 月 1 日起实施）化工产业出口信贷特殊机制（REIQ, Regime Especial da Indústria Química），依据该机制，石油行业进口或从国内市场购买乙醇、丙烷、丁烷和石脑油可豁免社会一体化税（PIS, Contribuição para o Programa de Integração Social）和社会安全费（COFINS, Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social）。该措施仍需参议院和众议院全体批准。

（摘自 Provisional Measure 836/2018 on abrogation of incentives for oil industry – approved by mixed commission, IBFD, 2018 年 8 月 15 日，由刘诗雅编译）

修订适用特殊制度公司和免税组织的罚款规定

2018 年 7 月 31 日在政府公报上发布 2018 年 1821 号规范指令，该指令修订了适用于预期或确定利润制度下应税公司和免税组织的罚款，规定如下：

- 如果未提交必需文件和记录，则按总收入的 0.5% 缴纳罚款；
- 如果遗漏或提交文件和记录相关的错误信息，则按交易金额（不超过总收入的 1%）的 5% 缴纳罚款；
- 如果延迟提交所需文件和记录，则每天按总收入的 0.2%（不超过 1%）缴纳罚款。

适用于采用实际利润制度的公司的罚款将不会改变。

（摘自 Fines applicable for companies under special regime and exempt entities – amended, IBFD, 2018 年 8 月 15 日，由刘诗雅编译）

政府推出投资基金税收修正法案

2018 年 7 月 31 日，联邦政府向国会提交 2018 年第 10638 号法案。该法案提议，改变私人股权投资基金和封闭基金，以及受控外国公司中的金融机构在

对冲投资中外汇兑换变化的税制。这些提议与 2017 年 806 号临时性措施中提出的提议类似，但并未转换成法律。

（摘自 Bill to amend taxation of investment funds – presented by government, IBFD, 2018 年 8 月 6 日，由刘诗雅编译）

韩国

开展合规税务审查行动

韩国税务机关计划在 2018 年 9 月底之前向约 60 个国家的税务机关提供其居民的韩国金融账户信息。这项行动与韩国税务局对近 40 名涉嫌离岸逃税活动的个人调查行动保持一致。此次税务检查行动关注以下方面：

- ；参加多个组织的产品展示活动相关的费用是否作为娱乐费用
- 国内衍生品的资本利得和损失是否可以抵消外国衍生品的资本利得和损失；
- 境内金融机构因在境外市场销售、购买外国债券而接受外国公司提供的境外咨询服务，由此产生的代理费用是否需要缴纳增值税；
- 在股息支付之后，在中国对子公司的股息征收企业所得税（基于会计利润）时，是否有资格获得间接外国税收抵免的资格；
- 公司纳税人是否可以申请外国税收抵免，按照适用于个人纳税人的规定（第 97 条）来计算地方税；
- “寡头垄断”股东近 5 年的最高持股比例是否包括根据税法修正案被视为关联方的实体所持有的股份。

（摘自 Korea: Tax authority’s focus on compliance; tax decision review, KPMG, 2018 年 8 月 20 日，由史良编译）

2019 年税务修正提案摘要

战略与财政部（MOSF, The Ministry of Strategy and Finance）于 2018 年 7 月 30 日宣布了 2019 年的税收修正案。根据 MOSF，2019 年税务修正案的目的是促进就业，改善再分配收入和税收制度的合理化。经国民议会批准，除非另有规定，2019 年税务修正案将于 2019 年 1 月 1 日起生效。

以下事项的主要摘要见各自的详细报告，内容如下：公司税；个人税收；国际税收；税务管理和其他事项。

一、公司税收

根据目前的特别税收处理控制法（STTCA, Special Tax Treatment Control Act），如果符合某些要求，外商投资公司完全有资格获得：（1）减税或减免企业所得税和个人所得税；（2）对进口资本货物免征增值税和关税；（3）豁免相关财产的购置税及财产税。

由于这项修订，专为外商投资公司修订的企业所得税和个人所得税减免的排他性规定将被废除。因此，期望对外国投资减税或免税的外国公司应在此后重新审查税后利润率。但是，如果外国投资者在 2018 年年底之前已经获得或将获得减税或免税，他们极有可能因“祖父条款”（实体法从旧原则）而享受减税或免税优惠。

根据企业所得税法（CITL, Corporate Income Tax Law）第 91 条，为了提高国内公司与外国公司之间的税收公平性，2019 年拟议的税收修正案还将把外国公司在应税年度的税前结转免税额的上限从 80% 降至 60%。60% 的限制将适用于 2019 年 1 月 1 日或之后开始的会计年度。

二、个人税收

个人所得税法（PITL, Personal Income Tax Law）第 2 条和 PITL 总统令第 3-2 条澄清了对公司以外的实体征税的方法。根据目前的 PITL，对于公司以外的实体，其中根据（1）组织成员的利润分配或分配比例的方法是预先确定的；（2）实际利润分配，对每个合伙人征税。否则，该实体将被视为一个居民或非居民，并据此征税。

根据拟议的修正案，对于上述（1），只有部分合作伙伴会被确定，所确定的合作伙伴将相应征税。此外，如果合伙人是公司，则适用企业所得税法（CITL）。通过这项修订，在外国设立的投资基金的税务处理变得更加清晰。该规则将在 2020 年 1 月 1 日或之后开始的纳税年度生效。

根据 PITL 第 118-9 条、118-11 条和 118-15 条，将加强离境税的管理。根据现行计划，大股东持有的内资股（不包括不动产股份）须按 20% 的税率缴纳离境税。此外，离开韩国的人有义务报告在离境前一年年底时持有的股份情况。

根据这项修订，将新增加不动产股份作为开征税的税目，适用的离境税率调整如下：税基低于 3 亿韩元的，调整税率为 20%；税基超过 3 亿韩元，税率为 25%。此外，还将征收不报告或漏报税的罚款（数额为股票面值乘 2%）。预计 2019 年后，离境税的征税对象将不断扩大，对不履行申报义务的处罚将逐年加强。该新规则适用于 2019 年 1 月 1 日或之后的离境。

三、国际税收

税务修正提案表示，将扩大非居民或外国公司的国内营业地范围。

加强对某些活动所在地的要求。这些活动不属于国内营业地的定义（企业所得税法第 94（4）和（5）条，关于 CITL 的总统令第 133（3）条），个人所得税法第 120（4）和（5）条以及关于 PITL 的总统令第 180 条）

根据现行法律，CITL 或 PITL 中包括的常设机构（PE, Permanent Establishment）的范围不包括以下任何地方：（1）外国公司仅用于购买资产的地方；（2）外国公司仅用于存放或保管非待售资产的地方；（3）其他人仅用于处理外国公司自有资产的地方；（4）外国公司用于从事广告、宣传、收集和提供信息，进行市场研究或进行其他准备和辅助商业活动的地方。

根据 2019 年的税务修订，即使在进行某些活动的地方进行的活动是具有准备和辅助性质的，如果满足以下任何条件，这些地方也属于 PE：

（1）有关非居民，外国公司及其关联方的所在地与在韩国进行的活动存在同一地点；

（2）在从事某些活动的地点进行的活动与在有关非居民，外国公司及其关联方所在地进行的业务活动相辅相成。扩大从属代理人的范围并澄清适用于确定从属代理人的合同类型（CITL 第 94（3）条和 PITL 第 120（3）条）

根据现行法律，任何有权代表非居民或外国公司在韩国订立合同并多次行使这种权力的人被视为从属代理人，因此属于该非居民或外国公司的 PE。

由于这一修正案，即使代理人无权签订合同，代理人也会发挥主要作用，导致订立合同时可以不经委托人而对合同进行重大修改，在这种情况下，这种代理人被认为是一名依赖代理人。此外，用于确定附属代理人 PE 的合同类型已明确为（1）以非居民或外国公司名义签订的合同；（2）有关转让所有权或授予非居民或外国公司持有的无形资产使用权的合同；（3）与非居民或外国公司提供服务有关的合同。

与海外投资工具（OIV, Overseas Investment Vehicle）国内来源收入相关的税收制度合理化。

根据关于 CITL 的总统令第 1 条，确定外国公司的标准合理化。根据现行的 CITL 总统令，外国公司指以下任何组织：

（1）根据其所在国的法律赋予法人资格的实体；

（2）仅由有限合伙人组成的实体；

（3）国内实体，其业务类型与根据国内法的公司的外国实体的业务类型相同或相似；

（4）拥有资产的实体，直接持有权利或欠其义务，独立于其成员。

2019年拟议的税收修正案将删除上述第四条准则（权利和责任的主体）。该规则将在2020年1月1日或之后开始的纳税年度生效。

将OIV视为国内来源收入的实质所有者的特别规则（PITL第121条和CITL第93-2条）

如果属于下列情况之一，2019年税务修订可允许扣缴义务人将OIV视为国内来源收入的实质所有者。对于非公司的OIV，只有下面的（2）和（3）是相关的。

（1）OIV在其居住国家可以纳税，且可以为适当减少个人所得税或企业所得税对国内来源收入的数额设立OIV；

（2）OIV未向投资者显示（或者OIV部分未显示）。但是，即使OIV被视为实质所有者，也将根据国内税法征税（即根据与OIV居住国签订的税收协定的利益的申请将被拒绝）。

（3）OIV被视为相关税收协定下的实质所有者。

通过规定合理的案例，税收协定可以根据法律授予OIVs，该修正案将纠正现行制度中的不完善之处。该规则将在2020年1月1日或之后开始的纳税年度生效。

根据国际税务协调法（LCITA, the Law for the Coordination of International Tax Affairs）第5条，提高转让定价制度的有效性。根据目前的LCITA，与外国关联方进行交易的公平价格是预期在与外国关联方以外的人的普通交易中应用的价格。

2019年税务修正案将规定税务机关必须根据居民与其外国关联方之间的商业、金融条件和交易条件等明确界定实际交易，并确定此类国际交易是否合理。此外，拟议修正案将规定税务机关必须将经过测试的交易与在类似情况下独立公司之间进行的交易进行比较，如果相关交易严重缺乏合理的商业目的，则必须拒绝此类交易或对交易进行适当的重新定性。然后计算公平交易价格。

根据LCITA第28条，废除税收条约适用于收入特征的优惠。根据现行的LCITA，尽管有国内税法，税收协定的条款将优先适用于非居民或外国公司的国内来源收入的特征。拟议的2019年税务修正案将删除上述规定。

根据增值税法第53-2（1）条和关于增值税的总统令第96-2（1）条，扩大外国企业提供的增值税的电子服务范围。根据现行的增值税法，如果外国企业家提供任何游戏、音频、视频文件、软件或增值税法案规定的其他服务，将征收增值税。

2019年的税收修正案将新增“云计算服务”纳入电子服务范围。因此，提供云计算服务的外国企业将有义务申报并缴纳增值税。新规则将适用于2019

年 7 月 1 日或之后提供的服务。

四、税务管理和其他事项

根据现行的国家税收基本法（NTBA），如果对最终决定或判决存在异议，则可在决定或判决作出最终决定之日起 1 年内提出审查、裁决或任何处分请求，即使征收国家税的诉讼时效已经到期。

根据拟议的修正案，即使通过适当的司法法院作出的决定或判决确认了相关国内来源收入的实质所有者，也适用与征收国家税收的诉讼时效有关的特别规则。通过这项修正案，经法院判决，实质所有者改变的情况下，尽管国家征税的法定时效已经失效，但税务机关已经获得了对变更的实质所有者征税的法律依据。

该规则对 2019 年 1 月 1 日之后作出的最终法院判决有效（如果征收国家税的诉讼时效在 2018 年 12 月 31 日之前到期，则适用之前的规则）。

根据 NTBA 第 81-11 条，“部分税务调查”的范围将扩大，涵盖税务机关处理非居民或外国公司退税请求时进行的实地核查程序。根据上述新规定，税务机关应在决定退税申请时，应以类似税务审计程序的方式，对相关案件进行密切审查。

根据目前的 NTBA 第 26-2 条，对于国际交易，征收国家税收的诉讼时效为 15 年（欺诈或其他非法行为）；7 年（不报告）和 5 年（漏报）。

根据 2019 年的税收修正案，引入了离岸交易的概念，并延长了征收国家税收的诉讼时效。与外国资产或外国服务有关的居民之间的国际交易将被归类为离岸交易，对于离岸交易，征收国家税的时效将为 15 年（欺诈或其他非法行为）和 10 年（分为不报或漏报）。

此外，关于信息交流，引入了一项特殊规则，允许延长征收国家税的诉讼时效。如果在征收国家税收的诉讼时效期内向外国税务机关提出交换信息的请求，则该期限将从收到信息之日起延长至 1 年（自该日期起 3 年内）。预计需要对离岸交易报告和交易价格的适当性进行仔细审查。

（摘自 2019 tax amendments proposal – summary, IBFD, 2018 年 8 月 1 日，由谢梁洁编译）

澳大利亚

拟扩大“重要全球实体”的定义范围

当前，澳大利亚税务当局着眼于“重要全球实体”（SGE, Significant Global Entity）的扩展定义，以及它对税收遵从的意义，其中包括遵守诸如跨国反避税法、转移利得税规则等诚信措施；国别报告下的报告义务；向 ATO 提交通用财务报表等，当然，纳税人最关心的是，未履行纳税义务的处罚。

为了完善 SGE 的定义，澳大利亚当局决定扩大 SGE 的定义范围。当前的定义只涵盖为会计目的而合并成集团的一组实体，集团母公司的全球年收入在 10 亿美元或以上。如果它们不是为了会计目的而合并的，那么根据当前的定义，它们就不属于是 SGE。

新的立法草案于 2018 年 7 月 20 日发布，立法草案建议将 SGE 的定义扩展到包括包括某些成员为首的大型商业集团自营公司、信托公司、合作伙伴和投资实体。

（摘自 Significant Global Entity-Extending the scope, KPMG, 2018 年 8 月 27 日，由史良编译）

参议院否决了政府企业税收计划

8 月 22 日星期三，政府企业税收计划（简称“计划”）的第二部分在参议院被否决。计划将使所有公司的公司税率逐步降低至 25%。

2017 年参议院与中心联盟达成协议后，通过了对年营业额 5000 万澳元以下企业减税的议案。这些企业现在的税率为 27.5%，并且在 2026-2027 年将逐渐减少到 25%。

虽然对年营业额为 5000 万澳元及以下的企业进行减税的法案已在国会通过，但对于年营业额超过 5000 万澳元的企业，将公司税从 30% 减至 25% 的法律草案被参议院搁置了数月。由于澳大利亚工党和绿党反对此项立法，澳大利亚自由党和国家党执政联盟需要寻求两个单一民族党和两个其他党派的参议员支持，才能使议案通过。

（摘自 Government's full tax plan sunk in the Senate, KPMG, 2018 年 8 月 23 日，由史良编译）

澳大利亚两院通过“反混合措施”法案

澳大利亚财政法修正案（税务诚信和其他措施第 2 号）第 2018 号法案（“反混合措施”）于 8 月 16 日星期四在议会两院通过。

这些措施适用于 2019 年 1 月 1 日起或之后的纳税年度 or 会计年度，但间

接和直接进口的规则除外，后者适用于从 2020 年 1 月 1 日起或之后的纳税年度或者会计年度。

企业在遵守现行国内税法的同时，利用不同国家的国内税法差异来降低其全球税率。一个典型的例子是混合贷款，澳大利亚借款人可能将其视为已支付利息的债务从而扣除利息支出。实际上，反混合措施将通过拒绝扣除或在某些情况下对其他免税收入征税来关闭套利。

“融资诚信”规则将拒绝澳大利亚实体扣除借款利息，除非贷款人实际上对利息收入征收超过 10% 的“最低税”。该规则还对最终贷方的资金安排进行审查。

（摘自 Australian Anti-Hybrids Measures passed-Two key unpleasant surprises, KPMG, 2018 年 8 月 23 日，由史良编译）

澳大利亚与太平洋联盟国家之间的自由贸易协定进入第六轮谈判

澳大利亚与太平洋联盟国家（智利、哥伦比亚、墨西哥和秘鲁）之间的第六轮自由贸易协定谈判定于 2018 年 9 月 22 日至 28 日在新西兰举行。

2017 年 6 月 30 日，澳大利亚与太平洋联盟的自由贸易协定谈判正式启动。第一轮谈判于 2017 年 10 月 23 日至 27 日在哥伦比亚举行。后续几轮谈判分别在澳大利亚（2018 年 1 月 29 日至 2 月 2 日）、智利（2018 年 3 月 3 日至 9 日）、加拿大（2018 年 5 月 12 日至 18 日）和墨西哥（2018 年 7 月 7 日至 13 日）举行。该谈判有助于为澳大利亚出口商开辟新的市场，为澳大利亚农民、矿工、制造商、教育者、服务供应商、投资者创造新的机遇。预计最终谈判将于 2018 年底结束。

（摘自 FTA between Australia and Pacific Alliance countries-sixth round of negotiations, IBFD, 2018 年 8 月 23 日，由史良编译）

澳大利亚议会批准多边公约

2018 年 8 月 16 日，澳大利亚议会批准了《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移的多边公约》（MLI, Multilateral Instrument）。该法案分别在 2018 年 8 月 14 日和 16 日获得众议院和参议院批准。

澳大利亚于 2017 年 6 月签署了该公约，在签署时，澳方声明了其多边共识和立场，列出了其保留事项，其中包括希望由 MLI 涵盖的 43 个税收协定。为了落实该公约的规定，相互协商程序成为澳大利亚 2018 年国际税收工作的重点。

（摘自 Multilateral Instrument (MLI) approved by Australian parliament, IBFD, 2018 年 8 月 17 日, 由史良编译）

关于未支付预扣税的拟议不可扣除规则

2018 年 7 月 23 日, 澳大利亚政府发布了征求意见的立法草案和说明性材料, 如果付款人没有按照国内预提所得税的规定从支付款中扣除税款, 在立法颁布后将不得扣除某些税款。

根据立法草案的规则, 如果纳税人未能扣除支付给员工、董事和宗教从业者的劳动雇佣费以及支付给供应商的供应款, 也未向澳大利亚税务局 (ATO, Australian Taxation Office) 报告, 那么以上付款将属于不可扣除的费用。不可扣除规则不适用于不正确的扣缴或立法草案中详细说明的一些其他情况。

在 ATO 开始进行相关审计或检查之前, 如果纳税人通知 ATO 并遵守扣缴要求, 那么纳税人将被撤销此处理。

修正案建议从 2019 年 7 月 1 日或之后的收入年开始实施该规则。

（摘自 Proposed non-deductibility rules on withholding tax payments not paid, IBFD, 2018 年 8 月 7 日, 由史良编译）

ATO 就跨境衍生品的税务风险展开公众咨询

2018 年 8 月 1 日, ATO 在《关于跨境关联企业融资安排的实践合规指南 (草案)》(PCG 2017/4DC) 中增加了附表 2, 该草案涉及评估企业与关联方融资安排的税务风险的合规方法。

新附表涉及用于评估对冲或管理公司经济风险的关联方衍生工具安排的特定风险指标。ATO 表示, 预计此类衍生工具通常会与无关联方订立, 因此, 如果与关联方订立此类衍生工具, ATO 可能会认为该安排具有较高风险 (除非关联方衍生工具是以与无关联方衍生工具完全相同的条款退出市场)。

附表 2 列出了 15 个带有“是”或“否”问题的风险指标, 综合得分是根据所有问题的答案来确定的。总体得分将决定“风险区域”。风险区域意味着 ATO 将投入更多的时间和精力审查合规性。

风险指标包括与功能货币选择相关的项目、在到期前终止类似安排的模式、定期现金流、过渡对冲、混合错配和合成销售结果等。

PCG 2017/4 更新草案的咨询期已于 2018 年 8 月 31 日结束。

（摘自 ATO consults on tax risk from cross-border derivatives, IBFD, 2018

年 8 月 3 日，由史良编译)

改善资本弱化的建议

2018 年 8 月 1 日，ATO 发布了两份解释资本弱化规则的税务决定草案。

在 TD 2018/D4 税务决定草案中，ATO 拒绝了这样的观点，即在任何情况下，用于资本弱化目的的债务资本的价值应限于根据会计准则归类为金融负债的金额。ATO 表示，在确定目前的债务资本弱化目的和水平时，应考虑所有“债务资本”金额，包括某些未被列入会计准则的股权和复合型金融工具。

在 TD 2018/D5 税务决定草案中，ATO 表示，如果一个实体扣除所有与债务利息相关的成本，该债务利息应计入债务资本价值中，以减少资本弱化。例如，如果一个实体强制发行可赎回优先股并扣除发行产生的税务成本，这一税务成本应被归类为债务扣除，因此强制性可赎回优先股将被计入债务资本金额。此类成本还包括因债务利息而产生的设立费、重组费、印花税、监管备案费和诉讼费等费用。

上述税务决定草案均不适用于银行，银行受一套单独的资本弱化规则约束。同样地，在 2018 年 8 月 1 日，财政部发布了针对 2018-2019 年预算中公布的措施的征求意见稿和解释性材料，要求纳税人协调资本弱化目的的资产与金融账户中的价值，从而改善资本弱化。

两份决定草案的咨询期已于 2018 年 8 月 31 日结束。

(摘自 Proposed changes to thin capitalization, IBFD, 2018 年 8 月 2 日，由史良编译)

财政部就如何中和合订结构的税收优惠进行咨询

2018 年 7 月 26 日，澳大利亚财政部发布了关于提高合订结构 (stapled structures) 完整性的第二阶段立法草案和解释性材料。第一阶段文件于 2018 年 3 月 27 日发布。第二阶段建立在第一阶段文件的基础上，通过以下方式限制外国投资者目前可获得的消极收入来控制风险：

(1) 将管理投资信托 (MIT, Investment Trust Management) 预扣税率提高到非优惠性质的 MIT 收入的最高税率，如交叉收入、交易信托收入、农业收入和住宅收入。MIT 的常规预扣税税率为 15%；

(2) 修改资本弱化规则，防止双重杠杆结构，允许非居民投资者将活跃业务收入转换为 10% 的 (或更低) 预扣税的利息收入；

(3) 限制外国投资者退休基金的预扣税免税，使此类退休基金的股息和利息收入免征预扣税，仅适用于有价证券类投资；

(4) 通过限制某些资产的投资组合的豁免，来限制对收入和预扣税的主权豁免（也适用于主权财富基金）。只有投资者通过非优惠性质的 MIT 信托获得的收入，才有资格获得豁免。

咨询期已于 2018 年 8 月 10 日结束。

（摘自 Treasury consults on neutralizing tax benefits on stapled structures, IBFD, 2018 年 8 月 2 日，由史良编译）

俄罗斯

财政部说明税收协定中利息的概念

2018 年 8 月 4 日，财政部（MoF, Ministry of Finance）发布 2018 年 7 月 13 日第 03-08-05/48961 号指导函，该指导函说明了税收协定相关的公债、债券和信用债券中利息的概念。

依据经合组织所得和财产协定和评论范本（2014）第 11 条评论的第 20 款规定，MoF 指出，从公债、债券和信用债券中取得的溢价或奖金，应被视为利息。通常，贷款担保产生并在来源国征税的利息是提供贷款的金融机构支付的超过利息支付者支付总额的部分，即应计利息加上清偿或发行时支付的任何溢价。但是，“利息”不含债券持有人从出售债券中取得的任何收益或损失。

（摘自 Concept of interest for tax treaty purposes – MoF clarifications, IBFD, 2018 年 8 月 23 日，由刘诗雅编译）

公布区域企业所得税税率修正案法律

2018 年 8 月 3 日，区域企业所得税税率法律修正案在政府公布上发布。

依据修正案，自 2019 年 1 月 1 日起，各地区可取消适用于该地区 13.5% 的最低税率。减少的企业所得税税率仅适用于税法中规定的某些类别纳税人。

（如，经济特区的居民和地方投资项目的参与者）

但是，如果 2018 年 1 月 1 日前纳税人在相关地区成立公司，减少的企业所得税税率将继续适用至 2023 年 1 月 1 日。

注：目前，企业所得税的综合税率是 20%，其中 3% 缴纳至联邦预算，17% 缴纳给地区预算。对于某些类别的纳税人，地区可能将其份额减少至 13.5%（从 2017 年至 2020 年，这一限额降至 12.5%）。

（摘自 Amendments to regional corporate income tax rate – law gazetted, IBFD, 2018 年 8 月 22 日，由刘诗雅编译）

个人财产税修正法案通过

2018 年 5 月 25 日，一项法案提交至议会，该法案修订了个人财产税。

自 2015 年 1 月 1 日起，个人财产税应税基数为不动产的土地价值。但是，过渡制度下（直至 2020 年 1 月 1 日），存货价值和土地价值都可以作为个人财产税的应税基数，这取决于地区。土地价值通过平减指数调整，每年增加 20%，从 0.2 增加至 1.0。

该法案建议用 0.6 的固定系数替代逐年增加平减指数。此外，对于自 2015 年来采用土地价值作为应税基数并适用 0.6 的平减指数的 28 个地区，将采用新平减指数，相较于以前年度而言，增加的个人财产税税额在 10% 以内。

2018 年 7 月 24 日，议会通过个人财产税修正法案的三读议案。

依据修正法案，适用不动产价值的逐年增加平减指数将由 0.6 的固定系数替代。

（摘自 Amendments to individual property tax – law adopted, IBFD, 2018 年 8 月 3 日，由刘诗雅编译）

通过取消公司动产资产税法律草案

2018 年 7 月 28 日，联邦院（议会上议院）通过关于取消公司动产资产税的法律草案，自 2013 年 1 月 1 日起，该动产被界定为公司资产负债表中的固定资产。

（摘自 Corporate property tax on movable property to be abolished – adopted, IBFD, 2018 年 8 月 2 日，由刘诗雅编译）

土耳其

对美国某些产品征收附加关税

2018年8月15日在政府公报上发布第21号总统法令，该法令修行了2018年6月11日的2018年第11973号法令。根据该法令，对美国一些产品征收附加关税。商务部表示，美国附加关税税务为5.33亿美元。

法令中增加的重要内容如下。

产品	附加关税 (%)
坚果 (果仁类/硬壳果)	20
米	50
纸, 卡纸, 纤维产品	50
美容及彩妆产品	60
未加工烟草	60
塑料制品	60
酒精含量低于80%的酒精饮料	120
汽车	120

该法令自2018年8月15日开始实施。

(摘自 Additional customs tax imposed on some US-origin products, IBFD, 2018年8月16日, 由刘诗雅编译)

石油制品特殊消费税额增加

按照发布在2018年8月16日政府公报上的第41号总统法令，增加石油制品特殊消费税。更新的特殊消费税 (SCT, special consumption tax) (特殊消费税清单 I-A) 如下:

产品编号	产品描述	SCT 税额 (里拉)		单位
		前	新	
2710.12.45.00.11	95号无铅汽油	1.4920	1.9944	升
2710.12.45.00.13	95号无铅汽油 (E10)	1.4920	1.9944	升
2710.12.45.00.18	其他石油产品	1.4920	1.9944	升
2710.12.49.00.11	98号无铅汽油	1.6140	2.1575	升
2710.12.49.00.12	98号无铅汽油 (E10)	1.6140	2.1575	升
2710.12.49.00.18	其他石油产品	1.6140	2.1575	升
2710.12.43.00.11	柴油	0.9049	1.3611	升
2711.12	丙烷 (液化)	0.3076	0.8105	千克
2711.13	丁烷 (液化)	0.3076	0.8105	千克
2711.19.00.00.11	液化石油气	0.3076	0.8105	千克
2711.29.00.00.11	丙烷 (气化)	0.3076	0.8105	千克
2711.29.00.00.12	丁烷 (气化)	0.3076	0.8105	千克

该总统法令自发布之日起实施。

(摘自 Special consumption tax amounts on petroleum products increased, IBFD, 2018年8月16日, 由刘诗雅编译)

牲畜运输增值税减少

依据发布在 2018 年 8 月 15 日政府公报上的第 22 号总统法令，土耳其总统埃尔多安规定，向公益组织和基金会供应牲畜（牛和小牛）的增值税税率降低至 1%。低税率将自 2018 年 9 月 10 日起适用。此前，此类产品供应需按 8% 的税率缴纳增值税。总统法令自发布之日起生效。

（摘自 VAT on delivery of livestock reduced, IBFD, 2018 年 8 月 15 日，由刘诗雅编译）

沙特阿拉伯

沙特阿拉伯与瑞士间条约——瑞士联邦委员会批准

2018 年 8 月 15 日，瑞士联邦委员会批准沙特阿拉伯与瑞士间所得和财产税协定（2018）。委员会现要求议会授权批准该协定。

2018 年 2 月 18 日签署的沙特阿拉伯与瑞士所得和财产税协定（2018）详情已公布。该协定以德文、阿拉伯文和英文签署，每种文本具有同等效力。然而，有分歧时以英文版本为准。¹该协定遵循经合组织范本。

预扣税最低税率如下：

- 股息一般是 15% 的税率，如果受益方直接持有股息支付公司 10% 以上的资本，或者受益方是另一缔约国的中央银行、由另一缔约国全资拥有的金融机构或基金、或者作为另一国居民的退休金计划，则适用 5% 的税率；
- 除特殊情况外，利息适用 5% 的税率；
- 版税适用 7% 的税率，但是支付给工业、商业或科学设备使用或使用权的版税适用 5% 的税率。

违背经合组织范本的情况如下：

- 第 5（3）条规定，建筑工地，建造、装配或安装工程或相关的监督活动均被视为常设机构，但仅限于 6 个月以上的工地、工程或活动。
- 第 5（3）条规定，企业通过员工或其他聘用的人员提供服务，包含咨询服务构成常设机构，但仅限于该活动在缔约国（为相同或关联项目）自然持续一段时间，或在有关财政年度开始或结束的任何 12 个月间持续超过 183 天；
- 依据经合组织 2014 年范本第 5（5）和（6）条对常设机构的规定，对非独立代理人和独立代理人的规定；

¹https://online.ibfd.org/kbase/#topic=doc&url=/data/tns/docs/html/tns_2018-03-13_sa_1.html&WT.z_nav=crosslinks&hash=tns_2018-03-13_sa_1

- 关于营业利润的第 7 条通常遵循 2008 年经合组织范本，如营业利润不包含引力原则的规定。但是，第 7（4）条规定，如果另一缔约国规定出口获得的利润不归属于该国的常设机构，缔约国公司向另一缔约国出口商品而获得的营业利润不应征税。然而，如果出口合同包含常设机构在另一缔约国进行的活动，从这类活动中获得利润可在另一缔约国征税；
- 关于常设机构可扣除费用的第 7（3）条遵循联合国范本（2001）第 7（3）条规定；
- 第 7（5）条规定，第 7 条不应影响缔约国任何法律实施，该法律涉及与该国非居民风险有关的保险利润的税收；
- 第 13（5）条规定，如果在股票转让前的 12 个月内的任何时期中，转让人直接或间接持有公司 10% 以上的资本，缔约国居民从转让另一缔约国居民非上市公司股票获得的资本利得可在另一国征税。但是，另一缔约国征收的类似税款不得超过收益的 15%；
- 该协定包含关于独立个人劳务的第 14 条；
- 第 18 条规定，考虑到过往工作，可能在来源国对养老金及其他类似所得征税；
- 该协定中不含无差别待遇条款；但是，议定书第 10 节规定，就沙特阿拉伯国家法律和条例而言，沙特阿拉伯必须对瑞士国民或居民提供不低于除海湾合作委员会或阿拉伯国家联盟成员国外的第三国国民或居民的税收优惠待遇；
- 第 25 条不含争端解决的仲裁机制；
- 第 28 条规定了主要目的检测；
- 该协定中不含征税援助的条款。

沙特阿拉伯通常采用扣抵法避免双重征税。瑞士通常采用累进免税法避免双重征税，但股息、利息和版税采用扣抵法避免双重征税。此外，就沙特阿拉伯而言，该协定规定避免双重征税的条款不会影响宗教税税收制度。

（摘自 Treaty between Saudi Arabia and Switzerland – dispatch adopted by Swiss Federal Council, IBFD, 2018 年 8 月 16 日，由刘诗雅编译）

IMF 关于沙特阿拉伯的总结报告

2018 年 7 月 24 日，IMF 发布新闻稿，发表执行董事会与沙特阿拉伯订立的 2018 年第四条款磋商。新闻稿指出，制定增值税对经济指数的影响，并建议 2019 年时降低免税额度。其他正在进行的改革如下：

- 通过促进公私合营改善商业环境；
- 强化反洗钱框架；
- 深化资本市场；
- 发展具有增长潜力和创造就业机会的新兴产业。

注：根据国际货币基金组织协定第四条，IMF 与成员国进行年度双边对话。

IMF 也允许监测成员国的汇率、货币与财政政策、结构政策、金融与银行业政策。

（摘自 IMF report on Saudi Arabia – summary, IBFD, 2018 年 8 月 16 日，由刘诗雅编译）

简化增值税申报指南发布

2018 年 7 月 31 日，沙特宗教税和税务总局（GAZT, General Authority of Zakat and Tax）发布简化增值税申报指南，就以下事项提供指导：

增值税在供应链中的适用性；注册门槛和申报义务；逆向收费机制；电子发票和增值税申报表的提交事项；发票和增值税申报表调整；进项税抵扣；增值税申报表内容。

（摘自 Simplified VAT Filing Guidelines issued, IBFD, 2018 年 8 月 2 日，由刘诗雅编译）

阿根廷

批准建立纳税人经济和财务状况数据库

2018 年 8 月 14 日，联邦公共收入管理局（AFIP, Administración Federal de Ingresos Públicos）在政府公报上发布的第 4294 号一般决议。

该决议批准建立一个数据库（Sistema de capacidad idad Economica Financiera 或 Sistema CEF），其中包含纳税人的经济和财务数据，用于评估纳税人的纳税能力以及纳税和社会缴款不符合规定的风险。

该系统由纳税人自己提交的申报数据以及通过第三方信息系统提供的信息构成。该数据库将区分个人和公司，并考虑动产、不动产交易、债务（包含抵押）、支付给员工的工资，信用卡欠款，租金和一般费用支付等的信息。该制度允许纳税人通过既定程序质疑或查询数据库中包含的信息。

该决议将自 2018 年 9 月 26 日起生效。

（摘自 Economic and financial profiles of taxpayers – creation of database approved, IBFD, 2018 年 8 月 23 日，由刘诗雅编译）

更新电子发票法规

2018年8月3日，联邦公共收入管理局在政府公报上发布的第4290号一般决议，该决议修订并更新了发行电子发票的规定。

有一系列基于商业和税收目的的电子发票措施。该决议修订了第100号、1415号、1702号和3685号一般决议，并制定新法规调整、更新适用的制度。

该决议的主要条款如下：

- 有义务开具电子发票的企业包括：增值税纳税义务人；增值税免税人；增值税范围外的企业和小规模纳税人。
- 为特殊情况或特殊活动制定的规则将继续适用。
- 该决议自2018年8月6日起生效。决议规定自生效之日起至2019年4月1日期间，要求不同类型纳税人开始开具电子发票的固定日期。
- 提供以电子形式发布的32种不同文件（包括售票机发行的发票、收据、借款、欠款单据和售票），加上依据开具方或交易方性质的若干税目（应税增值税，免税增值税等），以及依据开具方从法规中除去的文件清单。

不遵守该决议的企业将无法获得开具发票所需的授权证明等。

（摘自 Electronic invoicing – regulations updated, IBFD, 2018年8月21日，由刘诗雅编译）

欧盟

欧盟委员会提议授权匈牙利允许小客车租赁的进项增值税扣除

2018年8月21日，欧盟委员会发布了一项提案，要求理事会执行一项决定，授权匈牙利引入一项措施，从第26条第1款、第168条和第168a条（2006/112）开始实施。

由于汽车商业用途下使用的情况难以通过保存的行驶记录来证明，该提案建议授权匈牙利租赁客车的进项增值税扣除额限制在50%。

该规定适用于不仅局限于商业用途的客车，该提案还定义客车为运输人数9人以下，且车辆总重不超过5吨以上的车辆。该措施不适用以下几种类型的汽车：

用于运输货物的车辆；用于特殊目的的车辆（卡车起重机、消防车和车辆

拌和机等)；用于运输 10 人及以上的车辆；拖拉机和拖车。

该措施将在 2019 年 1 月 1 日至 2021 年 12 月 31 日期间生效。

(摘自 European Commission proposal authorizing Hungary to allow 50% deduction of input VAT on lease of passenger cars – published, IBFD, 2018 年 8 月 23 日, 由刘诗雅编译)

实施跨境安排相关税务信息强制自动交换需申报指令

2018 年 8 月 14 日的新闻稿中, 财政部宣布执行理事会 2018 年第 822 号指令, 以修订可报告跨境安排相关税务信息强制自动交换的 2011 年第 16 号欧盟指令。

该指令要求服务提供商或纳税人自己有义务报告具体跨境税收安排, 并且成员国必须在 2019 年 12 月 31 日前实施该指令。第一次报告最迟于 2020 年 8 月 31 日前提交, 且涵盖 2018 年 6 月 25 日(指令实施前)至 2020 年 1 月 1 日期间。

(摘自 Directive on mandatory automatic exchange of information in field of taxation in relation to reportable cross-border arrangements – implementation announced, IBFD, 2018 年 8 月 17 日, 由刘诗雅编译)

发布提议增值税税率和中小企业制度改革的意见

2018 年 8 月 10 日, 欧洲经济和社会委员会(EESC, European Economic and Social Committee)就欧盟委员会最近关于增值税税率和中小企业(SMEs, small enterprises)特别规定的提案发表意见。

EESC 支持增值税税率改革的提案, 但是其指出降低的增值税税率应被用于实现普遍受益的目标, 因为低税率, 导致某些情况下, 增值税流转过程中的税负不能直接传递给最终消费者。。对于无法从低增值税率中受益的消极清单, EESC 表示, 消极清单不应限制成员国制定某些一般利益商品的低税率, 也不应撤销欧盟增值税指令(2006 年第 112 号)目前批准的优惠措施。

关于中小企业特别规定改革, EESC 担心, 由于存在准入门槛, 主要是微型企业从中受益, 但该项改革也应该涵盖中小型企业。

(摘自 European Economic and Social Committee opinion on proposed VAT rate and SME scheme reform – published, IBFD, 2018 年 8 月 14 日, 由刘诗雅编译)

欧盟委员会：国家援助不包含对希腊公共和私人赌场入场费的征税

2018年8月9日，欧盟委员会决定希腊自1995年至2012年对公共和私人赌场入场费的征税不应涉及国家援助。欧盟委员会的详细决定如下。

(1) 背景。自1995年，希腊所有赌场需向客户收取规定的入场费。赌场必须向希腊政府缴纳80%的入场费作为税款，同时保留其中的20%作为发放入场券和赌场开销的报酬。直至2012年11月，通常规定入场费为15欧元。然而，国有赌场入场费较低，仅需6欧元。（2012年11月，希腊私人公共和私人赌场入场费间差异被取消，规定6欧元的入场费。）

私人赌场运营商提出投诉后，欧盟委员会开始对希腊公共和私人赌场差别化征税展开正式调查。2011年5月，欧盟委员会发现，该措施有利于公共赌场，从而构成了不相容的国家援助，并下令希腊收回非法援助。该委员会的决定在2014年9月被最高法院推翻。欧洲法院于2015年10月确认了普通法院的判决。

(2) 裁决。2018年8月9日，委员会根据欧洲法院的调查结果通过一项新裁决。委员会认为，对公共和私人赌场征收的差别化征税并未赋予公共赌场选择性优势。

委员会坚定地认为，公共和私人赌场都须向希腊政府缴纳其规定收取的80%入场费。

（摘自 European Commission: tax on admission fees for public and private casinos in Greece does not involve State aid, IBFD, 2018年8月9日，由刘诗雅编译）

公布税务机关获取反洗钱信息相关欧盟指令的实施法案

执行2016年12月6日欧盟理事会2016年第2258号指令的法案发布于2018年8月6日的官方公报上，该法案修订了2011年第16条关于税务机关反洗钱信息（DAC 5）的欧盟指令。

该法案修订了以下法规，并于2018年8月10日开始生效：

- 税收领域的行政合作法；
- 共同申报标准（CRS, Common Reporting Standard）相关的法律；
- 国别报告（CbC, country-by-country）相关的法律。

（摘自 Bill implementing EU Directive on tax authorities' access to anti-money laundering information – gazetted, IBFD, 2018年8月9日，由刘诗雅编译）

议会批准增值税法案修正案

2018年7月26日，国会最终通过了增值税修正案。。依据修正案，退还增值税的30天期限将适用于2014——2020年欧盟环境行动计划第1项（加强水资源管理，降低洪灾风险）和第2项（改善空气质量，减少排放）优先课题的项目。该法案将自官报公布之日起生效。

（摘自 Amendment to VAT Act approved by parliament, IBFD, 2018年8月8日，由刘诗雅编译）

运输服务及相关服务提供地

2018年5月31日，税务机关根据交通运输服务及其相关服务的有效使用和享受情况，发布了《关于交通运输服务及其相关服务供应场所的通知》。

（2018年5月31日第C/68号通知）

该通知讨论2017年10月31日第57号皇家法令引入的变化和已提供的说明。该通知更加详细地介绍了某些情况下，如果上述服务在比利时使用或享有时，如何确定这些服务提供地。

新规定与现行条款对应。2009年12月22日第19号AFZ通知和2010年1月7日第3号AOIF通知的修订反映了这一规定。鉴于新规定生效之日（2017年11月23日）和通知公布（2018年5月31日）期间，关于新条件正确应用的疑问，税务机关决定：不对该期间内比利时未缴纳增值税的善意纳税人征收罚款。

（摘自 Place of supply of transport services and related services, IBFD, 2018年8月1日，由刘诗雅编译）

发布欧盟与挪威间增值税合作协议

2018年8月1日，欧盟官方公报上发布2018年第1089号理事会决定就欧盟与挪威间关于增值税领域的管理合作、反税收欺诈和税收追索的协议达成一致。该协议于2018年2月6日由双方签署。

（摘自 EU-Norway agreement on VAT cooperation published, IBFD, 2018年8月1日，由刘诗雅编译）

本期审稿人：邵凌云、孔晏、郑诗倩、田志伟

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

邮箱：120286069@qq.com