
客观、专业、实时

世界税收动态

Tax Dynamics of The World

月刊

2018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》月刊由国家税务总局税收科学研究所和上海财经大学公共政策与治理研究院联合制作，每月1期，以专业视角，观详实、及时准确、全面地反映每月世界各国最新的税收政策的改革和发展趋势。

本刊立足国内，放眼世界，关注国内外财税领域的最新动态，提供最新的国际税收咨询，坚持“客观、专业、实时”的工作理念，以做出前瞻性、权威性和客观性的月刊为宗旨，让大家有所读、有所感、有所思，争做更好、更全、更有价值的税收刊物。

为了给读者更好的阅读体验，本刊根据世界各国和国际组织公布的税收政策、税法变动和税务管理动态等内容，结合税收课征制度、税种变动内容、税法适用范围、税法影响程度，将其分为重大改革、税制微调、国际税收、税收征管、涉税信息等五方面。

首先，按照税收内容对国家或者国际组织出台的税收新政策进行划分，而不是单一按照国家或组织机构进行分类，这一分类标准可以让读者直接根据变动内容对税收有框架性的理解。其次，读者可以更好地对比同一类的税收动态中，不同国家出台的政策情况，也可将其进行横向对比，并进一步分析是否存在共同的影响因素。最后，读者通过阅读不同类的税收动态，同一国家或者不同国家出台政策的情况，可以对不同类的税收动态进行纵向对比。便于读者在横纵对比之后，总结经验，为自己所用。

重大改革指改动内容多、涉及面广、影响意义深远的税收改革，既包括国家较大范围的税改，也包括某个具有深远影响力的单一税种改革。税制微调主要指某个税种的一项税率的小调整。国际税收主要指两个或两个以上的国家政府凭借其政治权力，对跨国纳税人的跨国所得或财产进行重叠交叉课税，以及由此所形成的国家之间的税收分配关系。故国际税收的内容主要涉及国家税收协定、国际组织出台的税法政策等内容。税收征管又称“税收稽征管理”，主要指涉及税收工作的管理、征收和检查等活动的税收内容。涉税信息里包含税务案例和重大研究成果等。

世界税收动态工作团队：

负责：田志伟 郑诗倩 蔡春光

参与：史良 周罍

目录

重大改革	1
加拿大魁北克省出台 2018 年预算法案.....	1
新西兰拟重新引入研发税收抵免政策.....	10
澳大利亚将于 7 月开征低值进口商品消费税.....	12
澳大利亚财政部发布合订结构税务处理细则.....	14
中国国地税合并.....	16
税制微调	17
加拿大不列颠哥伦比亚省将出台新的房地产税规则.....	17
多米尼加共和国税务总局要求进行转让定价调查, 核实关联方交易的利息扣除.....	20
中国实施个人所得税改革提高起征点.....	23
国际税收	24
香港与印度签订避免双重税收协定.....	25
中国对 128 项美国进口产品加征关税.....	27
欧盟发布对美报复性关税草案.....	29

1 重大改革

1.1 加拿大魁北克省出台 2018 年预算法案^①

1.1.1 内容^②

2018 年 3 月 28 日，魁北克财政部长卡洛斯莱特昂发布了该省 2018-2019 年的预算法案。预算已经维持了四年的平衡，且省政府预计未来预算将继续保持平衡。从下一个财政年度开始，魁北克省将开始以每年 20 亿美元的数额偿还债务，并使用自 2006 年以来设置的政府基金（Generations Fund）中积累的部分数额。本预算法案中公布的主要政策变更是对中小型企业（SMB, Small and Medium-sized Businesses）的减免，电子商务交易魁北克销售税（QST, Quebec Sales Tax）的征收，协调统一联邦分割收入措施以及各种改善家庭可用收入的措施。预算法案最重要的方面如下：

1.1.1.1 公司税收变更

（1）公司所得税税率

该预算宣布下调中小企业的所得税率：到 2021 年，小企业扣除比例（SBD, Small Business Deduction）将逐渐增加到 7.5%。因此，适用于中小企业的初级和制造业部门的额外扣除额将减少，并将在 2021 年消除。适用于符合 SBD 收入标准的最低税率变化情况如下（单位：%）：

	适用税率				
	2018.1.1- 2018.3.27	2018.3.28- 2018.12.31	2019.1.1- 2019.12.31	2020.1.1- 2020.12.31	2021.1.1- 2021.12.31
一般税率	11.7	11.7	11.6	11.5	11.5
小企业最大扣除率	-3.7	-4.7	-5.6	-6.5	-7.5
中小型企业税 ¹	8.0	7.0	6.0	5.0	4.0
初级和制造业中小企 业额外扣除额 ²	-4.0	-3.0	-2.0	-1.0	-
总计	4.0	4.0	4.0	4.0	4.0

注：1 如果公司雇员的报酬小时数少于 5 500 小时但超过 5 000 小时，或者公司的主要和制造部门活动的比例在 25%至 50%之间，则该比率线性降低。

2 如果公司的主要和制造业活动的比例在 25%和 50%之间，则该比率线性降低。

以上公布的变更将适用于在 2018 年 3 月 27 日之后结束的公司税务年度。

^① KPMG 2017 年 3 月报告 <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2018/03/highlights-of-the-2018-2019-quebec-budget.html>

^② KPMG 2017 年 3 月报告 <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ca/pdf/tmf/2018/ca-highlights-of-the-2018-quebec-budget.pdf>

(2) 逐步降低中小企业的卫生服务基金缴费率

预算法案宣布将通过以下方式降低中小企业的卫生服务缴费率：

- 在 2022 年逐步提高适用于特定雇主总工资的 500 万美元门槛，达到 700 万美元；
- 在五年期间内，将工资总额在 100 万美元或以下的初级和制造业指定雇主的缴费率从 1.5% 逐步降至 1.25%。对于合格的特定雇主，薪资总额超过 100 万美元的公司也会逐步减少；
- 减少服务业和建筑业指定雇主的缴费率；
- 自动调整截至 2023 年每年的总工资门槛值。

(3) 额外的资本成本补贴和税收抵免

预算法案宣布将通过以下方式对额外资本成本补贴和特定税收抵免进行多重修改：

- 对于 2020 年 4 月 1 日前获得的财产，将制造和加工设备以及通用电子数据处理设备的额外资本成本补贴从 35% 提高到 60%；
- 通过增加投资项目来拓展符合条件的数字平台，扩大符合大型投资项目免税期的活动领域；
- 通过以下方式提高在职培训的可退还税收抵免：
 - 提高土著学员的税收抵免率，将企业提高到 50%，个人提高到 25%；
 - 增加每周限额和符合条件的合格支出；
 - 增加符合条件的受训人员和符合条件的主管的最高小时费率；
 - 将公司的抵免率提高至 50%，个人提高至 25%，用于与位于某些特定资源地区的企业或雇主有关的合格培训。
- 引入可退还的税收抵免以鼓励中小企业雇员的合格培训。该抵免将适用于符合条件的员工在正常每周工作时间表内进行的合格培训，每个税务年度最高为 520 小时。在工资总额超过 500 万美元的情况下，30% 的抵扣率将线性降低，在工资总额达到 700 万美元时达到零。可退还的税收抵免将使符合条件的公司每年为每位参加合格培训的合格员工提供高达 5,460 美元的税收协助；
- 引入可退还的税收抵免以支持印刷媒体公司的数字化转型。35% 的可退还税收抵免将为符合资格的数字转换活动每年提供高达 700 万美元的援助。这些

活动将包括发展信息系统或整合技术基础设施。符合条件的支出包括符合条件的工资、转换合同、购买或租赁合格财产、使用权或符合条件的许可支出，但是该公司必须从魁北克投资公司取得资格证书；

- 取消相应的为执行配音合同而支付给公司的 45% 对价，用于申请电影配音的可退还税收抵免；
- 修改魁北克电影或电视制作的可退还税收抵免措施，以允许某些在线视频服务享受税收抵免。“包含至少 30 分钟的节目制作”的最低标准也将修改为包括“20 分钟的视听内容”；
- 将虚拟现实纪录片所需的长度缩短至 20 分钟以用于可退还的电影制作服务抵免；
- 出于为魁北克以外地区提供环境多媒体活动的可退税收抵免的目的，取消合格产品的 350000 美元的支出限额；
- 延长魁北克生产乙醇的可退税额抵免，魁北克纤维素乙醇生产的可退税抵免和 2023 年 3 月 31 日在魁北克生产生物柴油燃料的可退税抵免，并对抵免月度限额的计算作出若干修改；
- 为魁北克的热解油生产引入暂时可退税收抵免措施。

1.1.1.2 个人税收变更

(1) 个人所得税税率

除了降低符合条件的和不符合条件的股息税抵免比率外，预算中并未公布个人税率的变化，具体变化如下：

年份	降低股息的税收抵扣率	
	合格股息	非合格股息
2018 年 3 月 28 日前	11.90%	7.05%
2018 年 3 月 28 日-2018 年 12 月 31 日	11.86%	6.28%
2019 年	11.78%	5.55%
2020 年	11.70%	4.77%
2021 年及以后	11.70%	4.01%

由于合格股息和非合格股息的股息税抵免的变化，联邦各省的最高边际股息率如下

组合的联邦/省最高边际税率

年份	合格股息	非合格股息
2018年3月28日前	39.83%	43.94%
2018年3月28日-2018年12月31日	39.89%	44.83%
2019年	40.00%	46.25%
2020年	40.11%	47.14%
2021年及以后	40.11%	48.02%

(2) 首次购房者的税收抵免

该预算法案为在 2017 年 12 月 31 日之后首次购买位于魁北克的房屋的购房者提供了一个不可退还的税收抵免。在魁北克居住的个人（除信托外），如果在纳税年度内获得个人合格住房，则可以获得 5000 美元的 15%，即最高 750 美元的扣除额。

在一个税收年度中，当两人或两人以上针对一个住房申请首次购房者对合格住房的税收抵免时，那么在计算他们每人每年应缴纳的税款时，这些人申请抵免的总额不得超过只由其中一人获得税收抵免资格时可进行抵免的数额。申请抵免时，个人或个人的配偶必须在特定时间之后不迟于一年的时间内居住在该住房中，并将其作为主要居住地，且该住房必须是该个人的第一套住房。住房单元将包括独立住宅，半独立住宅或连栋房屋，制造住宅或移动房屋，分拆共同所有权（公寓）的不动产住宅和多单元住宅区的公寓。加上联邦税收抵免额，这笔税收优惠可以达到 1376 美元。

(3) 延长房屋翻修税收抵免额（RenoVert tax credit）的资格期限

预算法案将环保住宅翻修的可退还税收抵免的资格期限延长一年。为了支持魁省可持续发展，法案规定如果个人在 2016 年 3 月 17 日之后和 2019 年 1 月 1 日之前进行翻修房屋支付的部分超过 2500 美元，就能申请享受房屋翻修费 20% 的抵税额，符合抵免资格的翻修费用上限是 1 万美元。对于房屋翻修税收抵免而言，公认的环保改造工程主要包括减少住宅部门碳排放的措施。简而言之，这些工作涉及绝缘、密封、安装符合能源之星的标准门窗、暖气、空调、热水和通风系统，以及水和土壤质量，只要工作具有积极的能源或环境影响并符合相关标准。该税收抵免可以在合格住宅的业主之间分享。

(4) 提高税盾^①（tax shield）水平

^①维基百科：税盾是指可以产生避免或减少企业税负作用的工具或方法，即因举债而节省的税赋。

预算法案宣布，税盾的作用将得到加强。截至 2018 年的税收年度，符合条件的工作收入相对于前一年的最高增幅将从每个家庭成员 3000 美元提高至 4000 美元。

(5) 为经验丰富的员工增加税收抵免

为了进一步鼓励有经验的员工留在劳动力市场，预算案宣布，截至 2018 年的税收年度，税收抵免资格的年龄将降至 61 岁。对于 61 岁以上的新员工类别，计算税收抵免的最高合格工作收入金额为 3000 美元。此外，该预算还宣布，截至 2018 年的税收年度，62 岁及以上有经验的工作人员计算税收抵免的最高合格工资收入将增加 1000 美元。

(6) 提高儿童保育费用的可退还税收抵免额

预算法案宣布，截至 2018 年度，如果本年度结束时儿童未满七岁或会一直抚养该儿童，针对一名精神或身体功能长期严重受损的儿童支付的保育费用的抵免限额将从 11000 美元提高到 13000 美元，针对没有这种损害的儿童所支付的儿童保育费用适用的抵免限额从 9000 美元提高到 9500 美元。此外，适用于可退还税收抵免的儿童保育费用的年度限额将自 2019 年纳税年度起每年自动调整。

(7) 提高对外赠送的第一个文化礼物税收抵免额

预算法案宣布，对于个人在 2023 年 1 月 1 日以前制作的第一份重大文化礼品，个人将能够为申请不可退还的税收抵免，税收抵免年限将延长至五年。这笔税收抵免可用于在年内或前四个税收年度中向符合条件的文化受赠人捐赠合格金额礼品的个人，符合抵免资格的礼品的金额至少为 5000 美元，最高为 25000 美元。

(8) 适用于所有人士的非职业护理人员可退还税收抵免的变化

➤ 进一步承认非职业护理人员

截至 2018 年，非职业护理人员的税收抵免将包括一个新的组成部分，适用于非居民或与亲属共住的非职业护理人员，这些人员定期不间断地帮助亲属。税收抵免的新组成部分包括每位合格亲属的 533 美元，并且将根据申请减免税额的年度的合格亲属的收入进行减少，对于收入超过 23700 美元的部分将按照 16%

的比率减少。符合抵免资格的亲属，不得住在位于私人老人住所或公共住宅，且该人必须遭受有严重且长期的健康损害。

➤ 护士从业人员认证授权

截至 2018 年 3 月 27 日，对于全额年龄的非职业护理人员的可退还税收抵免，护士从业人员将被授权发放签发证明，证明由于亲属在身体或精神功能方面的严重和长期损害，符合资格的亲属无法独自生活或需要协助进行基本的日常生活活动。

➤ 为非职业护理人员提供自愿临时看护服务的可退税款抵免

该预算法案公布了对于护理接受者而言，为非职业护理人员提供自愿临时看护服务适用可退还税收抵免的更改规定。总结如下：

- 如果一名非职业护理人员在一年中为其非正式护理对象提供了至少 200 个小时的自愿看护服务，那么他将获得 250 美元；
- 如果一名非职业护理人员在一年中为其非正式护理对象提供了至少 300 个小时的自愿看护服务，那么他将获得 500 美元；
- 如果一名非职业护理人员在一年中为其非正式护理对象提供了至少 400 个小时的自愿看护服务，那么他将获得 750 元。

➤ 提高购置或出租旨在帮助老年人独立生活的财产的可退还税收抵免

在特定纳税年度结束时居住在魁北克省并已达到 70 岁的个人有资格获得年度可退税抵免，抵免额为购置财产合格费用的 20%。预算法案宣布，从 2018 年起降低可支付合格财产开支的税收抵免门槛，从 500 美元下调至 250 美元，并通过扩大现有抵免优惠的适用范围。

1.1.1.3 协调 2018 年联邦预算中的分割收入措施以及其他措施

省立法将加以修改，以与加拿大财政部于 2017 年 12 月 13 日发布的某些立法建议相一致。特别是关于收入补贴征税的规则将通过适当的修改来立法。

同时，省立法也将进行修改，以与 2018 年 2 月 27 日联邦预算中提出的各种措施相一致，包括管理外国子公司的国际税收措施，防止纳税人使用基于权益的财务安排维持人为损失的措施以及与股票回购交易的止损规则。

1.1.1.4 与魁北克销售税和电子商务有关的措施

魁北克预算法案引入了与数字经济有关的政策变更，具体如下：

（1）强制性注册

➤ 没有实体或重要业务的供应商

预算法案宣布实施新的注册制度，根据该制度，在魁北克省没有实体或重要业务的供应商将被要求收集和交付其在魁北克供应的应税物质动产、应税无形资产和服务的销售税。

对于适用于非居民供应商的强制性注册措施，供应商在魁北克向根据魁北克销售税法定义的可能合理被视为消费者的人提供的所有应税物资的价值必须超过 30000 美元的临界值。

➤ 服务分销平台

预算案宣布，根据新的指定注册制度进行注册的要求还将适用于数字财产和服务分销平台（以下称“数字平台”），涉及指定魁北克消费者收到的无形资产或服务的应税供应品，这些数字平台控制与特定魁北克消费者交易的关键要素即账单，交易条款和条件，交付条款等。

考虑到 30000 美元的临界值，在统计非居民供应商提供的服务价值时，不需要考虑非居民供应商通过数字平台提供的应税供应品的价值，因为这部分将在计算适用数字平台的门槛价值时被包含在内。

➤ 对魁北克提供服务的推定

该预算法案宣布对 QST 系统提供的假设进行修改，不居住在魁北克的人在魁北克提供的动产或服务供应视为在魁北克以外地区提供。该推定不适用于以下用品：

- 由位于加拿大的非居民供应商向魁北克消费者提供在魁北克制造并根据指定注册系统注册的物质动产；
- 在指定注册系统下注册的非居民供应商向魁北克消费者提供魁北克制造的无形资产或服务；
- 通过在指定注册体系或一般注册体系下注册的数字平台，向非居民供应商提供魁北克制造的无形资产或服务。

（2）消费管辖

➤ 没有实体存在的供应商

预算法案宣布，指定的登记制度将确保非居民供应商将适用于其在魁北克制

造的应税供应品的销售税收集并汇给指定的魁北克消费者。因此，根据新的指定注册系统注册的非居民供应商将不会成为 QST 系统其他条款意义范围内的注册人。

➤ 指定魁北克消费者

预算法案中解释说，就指定注册系统而言，“指定的魁北克消费者”是指未注册 QST 系统并且其常住地位于魁北克的人。

(3) 其他措施

预算法案公布与 QST 相关的其他措施，包括以下内容：

- 错误支付的税款；
- 选择在指定的注册系统或一般系统下注册；
- 验证非居民供应商识别号码的新机制；
- 处罚。

(4) 适用日期

对于加拿大以外的非居民供应商而言，如果数字平台能够使这些供应商在魁北克向魁北克消费者提供无形的动产或服务的应税物资，则该措施将于 2019 年 1 月 1 日起生效。

对于位于加拿大的非居民供应商而言，如果数字平台能够使这些供应商在魁北克向魁北克消费者提供无形的动产或服务的应税物资，则该措施将于 2019 年 9 月 1 日起生效。

1.1.1.5 其他措施

预算法案宣布，将发行新的区域资本合作性金融组织——加鼎集团股本类别股票，以鼓励已持有至少七年股票的投资者将其转换为新股份，并在新的强制性保留期限后也可赎回。在 2018 年 2 月 28 日以后收购该集团新一级股本股份或部分股份将允许购买股票的个人获得不可退还的税收抵免。税收抵免将相当于股份或转换的股份价值的 10%，最高达 15000 美元（即最高抵免额度为 1500 美元）。就收购区域资本合作性金融组织加鼎集团的现有类别股本股份而言，不可退还的税收抵免将从 2018 年 2 月 28 日以后收购的全部股份的 40% 减少至 35%。

1.1.2 背景及评价

1.1.2.1 背景^①

在 2017 年 3 月魁北克省提交的预算法案中，围绕税务、教育、医疗、交通、商业等领域做出新规划，承诺在未来五年内减免 70 亿的税收，其中魁省自由党已经宣布彻底废除健康税，并提高不需缴纳个人所得税的收入上限。具体的税务政策变更包括：

- 取消健康税：对于 2016 年收入低于 134095 美元的个人免征健康税。如果你已完成了 2016 年度的税务申报，有可能会在今年 6 月 30 日前收到省府发出的新税务评估表；
- 零税收门槛提高：个人收入零税收门槛提高了 55 美元，升至 14890 美元；
- 房屋翻修抵税额：房屋翻修抵税额将延伸一年。如果你支付了超过 2000 美元来翻修房屋，以支持魁省的可持续发展，能享受房屋翻修费 20% 的抵税额，上限是 1 万美元。

2017 年 11 月，魁北克省政府公布的经济状况报告中同样宣布，给纳税人减税。加拿大广播公司报道说，魁北克省把个人缴纳收入所得税的第一道税率从 16% 降至 15%，并对有孩子的家庭提供每个孩子 100 加元的学校用品补贴。这意味着，如果一个人的年薪为 43000 加元，2017 年可减税 278 加元。如果有两个孩子的家庭年收入为 88000 加元，2017 年则将可少交税 756 加元。魁北克省财政部长卡洛斯·雷涛把这个好消息归功于魁省的经济增长超过预期，加上省政府对公款进行了有效管理。魁北克省在 2016-2017 财政年度的盈余为 24 亿加元，超过最初预测的多 21 亿加元^②。

1.1.2.2 评价

此次魁北克省出台的预算法案中所公布的税收措施很大程度上出于减轻魁北克纳税人的税收负担的考虑。在公司税方面，降低了中小企业的所得税率和企业对卫生服务基金的缴费率，同时给予了资本成本方面的补贴和税收抵免优惠，鼓励企业雇佣员工，加快创新步伐。在个人税收方面，从多个方面提高了税收抵免力度，不论是延长抵免期限还是降低抵免门槛。在购房方面，魁北克居民将能获得高达 750 美元的税收抵免验房和公证等费用，据统计，魁省有多达

^①搜狐财经：http://www.sohu.com/a/132471483_166637

^②搜狐财经：http://www.sohu.com/a/206111803_754883

47,000 个家庭可以从中受惠^①。同时对于有丰富经验的员工，政府为了使他们留在就业市场中的时间更长，也扩大了税收抵免额度。此外，此次预算法案进一步完善了魁北克销售税规定，将通过电子商务平台提供的服务更好的囊括进来。

当然，在与联邦预算法案的相关措施协调上，魁北克省政府也做出了努力，尽量保证税法的一致性。这次预算法案的成效究竟如何，还需要魁北克省政府披露更多的政策实施细节。

1.2 新西兰拟重新引入研发税收抵免政策

1.2.1 内容^②

新西兰政府承诺将实行 12.5% 的研发税收抵免政策，预计推行时间是 2019 年 4 月 1 日。初步认为，卡拉翰创新研发发展补助金（Callaghan Innovation R&D Growth Grant）将因此受到影响。

（1）预期进程

考虑到引入、通过和实施立法的适用性问题，新制度的开始日期很可能是标准平衡日期（即截至 2020 年 3 月 31 日纳税年度）——2019 年 4 月 1 日，至于当年是否确定符合资格的公司还有待观察。

虽然上述时间框架似乎相对简单，但是基于 2008 年研发税收抵免制度以及卡拉翰创新研发发展补助金的过去经验，此后，很可能会实施各种保障措施来为政府提供更大程度的控制，补救性立法、税务工作组进程和 2020 年选举将进一步完善此制度。

（2）对接准备

从对接的角度来看，2008 年为了引入税收抵免制度，税务局招聘了技术专家（例如科学家、工程师、学者）参与审查。这一次，考虑到现有的卡拉翰创新基础设施和创新业务转型重点，内部评估和审查更为合适。

业界认为卡拉翰创新院提供服务，而税务局应该发挥更多政策和资金支持的角色。基于哪些企业处于增长模式的重要数据分析，卡拉翰创新院将能够针对特定企业提供额外的支持，例如培训、奖金、技术联系以及其他范围的服务。这

^① <http://zaimengcheng.com/thread-245596-1-1.html?from=portal>

^② New Zealand: R&D tax credit to be re-introduced | KPMG | GLOBAL
<https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2018/03/tnf-nz-rd-tax-credit-to-be-reintroduced.html>

种以数据为导向的方式将支持更广泛的经济生态系统，如新西兰贸易和企业，以及商业、创新和就业。

新西兰研发税收制度对于支持科研创新业务具有积极影响，但还需要有广泛的政治支持，才能避免在未来发生变化时被迫全面检修。由于新法规生效的时间可能还有一年之久，而且目前的研发补助金仍然可用，企业应该考虑其可能产生的资助变化和记录研发活动的内部流程

1.2.2 背景与评价

1.2.2.1 背景

科技是第一生产力。通过技术创新，企业可以生产出更优质的产品或是新型产品，从而提升企业的生产率和盈利水平，增强企业在市场上的竞争力。企业研发投入所带来的技术创新还可能带来技术溢出效应，促进其他相关企业和行业的发展。因此，各国政府通常制定税收减免政策来吸引和激励企业加大研发投入。其中，税收抵免政策是一种按照税法规定直接冲抵应纳税额的典型优惠措施。

新西兰于 2008 年引入了 15% 的研发税收抵免政策（当年财政在这方面的税式支出达 1.03 亿新元，相当于该国当年 GDP 的 0.056%），但该项政策在 2009-2010 财政年度已经取消。目前，新西兰公司在研发方面的投资低于经合组织的平均水平，新西兰政府一直都在致力于促进企业加大研发投入，其中，使用最广泛的方式是通过直接的政府拨款来降低研发税收成本，从而刺激企业在研发上的投入。目前，这种资金支持是通过卡拉翰创新研发发展补助金提供的，补助金来自于 2008-2009 年实行研发税收抵免政策而积累的资金池。在 2017 年竞选活动中，工党承诺重新实行 12.5% 的研发税收抵免。在 2017 年度选举以来的几个月里，部长们表示贯彻这一承诺。

1.2.2.2 评价

税收抵免在国际贸易关系中有着十分显著的积极作用。首先，避免了双重征税，有利于扫除国际投资和经济贸易上的一大障碍，解除外商、国际投资者向外投资、资本输出承担双重纳税的顾虑，从而有利于各国对外经济关系的发展。其次，防止了国际逃税。第三，有利于维护各国的税收管辖权和财政经济利益，使税收这个经济杠杆在国际经济方面更好地成为参与权益分配的工具。正因为上述

积极作用，现在世界上实行税收抵免的国家越来越多，我国也是其中之一。^①

目前，各国政府对研发创新活动非常重视，无论是 OECD 成员国还是非成员国，都在广泛运用研发税收激励政策。通过税收机制支持私人研发活动是政府鼓励研发投资一揽子政策（包括直接资助政策如补助金、贷款和政府采购）中重要的组成部分。在研发领域提供的税收抵免形式也十分丰富，包括研发推广、研发溢价、对研发和专利的投资抵扣、对研发和专利的税收抵免、国外预提所得税抵免（FTC）特许权收入、私人研发投资的税收激励措施等。总体而言，各国在扩大研发税收激励政策优惠力度的同时，无不将简便易行作为调整研发税收优惠方案之一。^②

与此同时，研发税收抵免措施不是一成不变的，通常会随着时间的变化而有所调整，这样更能增强政策的针对性和实用性。尤其是一些发展中国家，近年来都加大了对企业研发的资助力度，以税收抵免的方式激励创新型企业进行新技术的研发。甚至有少数国家取消了其他类型的补助激励政策，转而大力推广其税收抵免政策。这些变化均体现了在当前的全球环境下各国对于科技研发创新活动的重视，各国都希望提升科技转变为社会生产力的效率，从而刺激经济发展，增强国际竞争能力。

1.3 澳大利亚将于 7 月开征低值进口商品消费税

1.3.1 内容^③

从 2018 年 7 月 1 日起，澳大利亚将对所有低值进口商品（LVIGs, low value imported goods）征收 10% 的消费税，包括递送费用。LVIGs 是指澳洲消费者居民网购或电话订购等形式从海外购买的的价格在 1000 澳元以下的互联网进口商品。

LVIGs 消费税的开征对部分企业造成影响，包括海外供应商、电子分销平台和货物转运商（其中许多是跨国公司）。如果向澳洲消费者销售的低价商品的营业额达到 7.5 万澳元或更多，将需在澳大利亚税务局登记商品及服务税并按季度缴纳税款。

^①对当前国际税收抵免与国际税收饶让研讨的论文-豆丁网, <http://www.docin.com/p-1768779698.html>

^②周华伟, 后金融危机时代 R&D 税收激励政策的国际实践与启示【J】, 国际视野. 2014 年 2 月 25 日

^③ GST on low value imported goods - theory | KPMG | GLOBAL

<https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2018/03/gst-lvig-02-march-2018.html>

此外，澳大利亚联邦政府日前建议征收新的网上购物附加税，向每包从海外寄送往澳大利亚的商品额外征收最多 7 澳元。据报道，上财政年度，近 4000 万个价值低于 1000 元的低价值包裹寄至澳大利亚——即大概每人收到两个。澳大利亚内政部正考虑对所有从海外购入的商品实施新的附加税，并调整消费税。当局建议由今年 7 月 1 日起，除了消费税，对每个进口包裹征收 2 元至 7 元的附加税，以补助边境筛查邮件的开支。

一份关于建议税项的讨论文件称，澳政府需要征收新的商品附加税，资助边境保障生物安全、检查入境货柜及交易的工作，因成本回收程序不可持续，将无法支持澳洲未来的贸易环境。

1.3.2 背景与评价

1.3.2.1 背景^①

到目前为止，价值低于 1000 澳币的进口商品不用缴纳消费税，其中包括澳洲居民网购的服装、书籍、电子设备和运动器材等产品。过去几年，澳大利亚在线购物交易量稳步增长，海外零售商收获颇丰，这种趋势预计将持续。《NAB 在线零售指数》的数据显示，截至 2017 年 3 月份，澳大利亚民众网上消费额为 220 亿美元，比上一年度同比增长 9%。政府每年征收消费税约为 560 亿澳元。由国民银行 NAB 进行的分析显示，有四分之一的澳大利亚在线销售都是购买了国外的零售产品。

联邦财政部长莫里森（Scott Morrison）表示，此项立法草案是政府为加强澳洲企业对海外竞争力而采取的进一步措施，有利于外国零售商和澳大利亚本地零售商被平等对待，这也是澳大利亚零售业协会、店铺分销和员工同盟协会等组织表示支持的原因，网购免税的现状正在导致澳洲就业岗位流失，给零售商造成了很大的损失，这是一种“反向的关税”，这是一种不公平的竞争环境，需要被纠正。澳洲政府在 2016-2017 年财政预算中曾承诺，让澳洲企业所出售的价格低于 1000 澳元的商品与海外企业商品公平竞争。^②

1.3.2.2 评价^③

澳大利亚开征 LVIGs 消费税主要是受两方面影响，一是扩大政府的财政收

^①澳大利亚税来了！国内进出口商要注意了，<http://aus.tigttag.com/news/276975.shtml>

^②澳洲政府新草案低值进口商品将收消费税，<http://edu.163.com/16/1107/17/C59KT2GB00294MAK.html>

^③行业聚象|跨境网购也要向 ATO 交税？低价进口商品终难逃 GST！-搜狐财经，http://www.sohu.com/a/196754934_176734

入，二是支持本土零售商发展。据悉，从明年 7 月 1 日起，该计划实施的前 3 年预计将为澳洲政府带来约 3 亿澳元的财政收入。澳洲或将成为世界上第一个使用供应商收集模式收取进口低价格商品消费税的国家。目前欧盟等管辖区也在向这一方向发展。

1.4 澳大利亚财政部发布合订结构税务处理细则

1.4.1 内容

2018 年 3 月 27 日，财政部发布了合订结构^①（Stapled Structures）税务处理细则，以保护澳大利亚公司税制的完整性，所宣布的措施旨在限制为外国投资者为的被动收入提供的优惠，确保澳大利亚的税制对当地和外国投资者而言同样公平和具有竞争力的。细则主要包括以下内容：

- （1）预扣所得税适用于通过投资信托管理获得的被动的交易收入；
- （2）修改资本弱化规则，以防止外国投资者使用多层流通实体（即信托和合伙实体）将其交易收入转换为有利的税收利息收入；
- （3）限制外国养老基金利息和股息的预扣税免税；
- （4）为外国政府（包括主权财富基金）的现有税收豁免创建立法框架，并将豁免限制为证券投资；
- （5）农业用地不属于托管投资信托的“合格投资业务”。

资本弱化的变化规则将从 2018 年 7 月 1 日起生效，其余全部从 2019 年 7 月 1 日起生效。为了减少现有安排对经济市场影响，合订结构税务处理一揽子计划中分别为普通商业主要事项和基础设施资产安排了 7 年和 15 年的过渡安排。

1.4.2 背景与评价

1.4.2.1 背景

近年来，基础设施和房地产行业上市合订证券市值增长迅猛。截至 2016 年 12 月，澳交所上市合订证券市值约为 1990 亿澳元，澳交所总市值的 10%，较两年前的 1490 亿美元明显增加。按价值和数量划分，澳大利亚房地产投资信托和基础设施基金合订规模最大。几乎 90% 的基础设施基金均采用合订结构。除了已上市的合订证券外，未上市合订结构目前也有所应用和发展。澳大利亚各州/领

^①合订结构是指将至少两个证券“合订”在一起以一个单位进行交易。合订结构分为上市合订结构和非上市合订结构。合订结构最简单的形式是将拥有资产的信托单位与一家经营性企业的股份合订在一起。

地私有化活动增长显著。在 2015-2016 年期间,价值近 600 亿澳元资产被私有化,远远高于 2014-2015 年 200 亿澳元。传统意义而言,合订结构仅用于基础设施和房地产信托行业。但是,近年来合订结构应用范围明显扩大,涉及多个不同行业如农业、矿业等。随着私有化和外国投资的进一步发展,合并结构有望持续增长。

随着合订结构的迅速发展,澳大利亚税务局在解决有关业务结构分割所导致的税收征管一致性方面的风险方面存在局限性,由此引发广泛的税收征管担忧。2016 年至 2017 年,澳大利亚税务局的一系列举措,已经发出了非常明确的信号:合订证券结构在某些领域的“不当应用”或者说“滥用”,已经引起了澳大利亚税务当局的高度关注,澳大利亚税务当局在未来势必对这个领域予以更多的审查,甚至修改、制订法律条文予以限制和监管。2017 年 1 月,澳大利亚税务局颁布了纳税人警示 (Taxpayer Alert, TA 2017/1),非常明确的指出了 4 种合订的使用可能存在不当应用。其中第四种合订结构,恰恰是很多太阳能、风电开发企业使用的结构。2017 年 3 月,澳大利亚财政部颁布了征求意见稿: *Stapled Structures - Consultation Paper*,就未来的改革方向公开征询各方意见。至此,整个改革的态势已经如箭在弦。

1.4.2.2 评价

国内而言,相比投资同类业务的企业结构产品,合订结构具有明显的多重税收优势。合订结构中信托所具有的递延纳税款项分配(因加速折旧等因素而获得的非应税收入现金),尤其是在某个房地产或基建项目的早期阶段,递延纳税款项优势明显。合订证券结构有助于澳大利亚保持竞争优势,也是吸引长期资本投资商业房产,巩固澳洲经济的一个关键方法。此次,澳大利亚对于合订证券的打击引发了业界的一定担忧。

国际而言,在国际税制变革的背景之下,澳大利亚税务当局的这一系列举措,实际上代表了当前国际税务领域的一场影响深远的变革:随着政府间税务合作的加强,包括澳大利亚在内的全世界政府都在“堵上”之前由于各国税法分而治之而存在的种种可供进行国际间税收套利的漏洞,即当前全球最热门的税务议题之一——税基侵蚀和利润转移。

1.5 中国国地税合并

1.5.1 内容^①

2018年3月13日，国务院机构改革方案公布，根据该方案，改革后，国务院正部级机构减少8个，副部级机构减少7个，除国务院办公厅外，国务院设置组成部门26个。方案提出改革国税地税征管体制。将省级和省级以下国税、地税机构合并，具体承担所辖区域内各项税收、非税收入征管等职责。国税地税机构合并后，实行以国家税务总局为主与省（区、市）人民政府双重领导管理体制。

2018年3月17日，十三届全国人大一次会议表决通过了关于国务院机构改革方案的决定，批准了这个方案。

1.5.2 背景与评价

1.5.2.1 背景

改革开放以来，中国分别在1982年、1988年、1993年、1998年、2003年、2008年和2013年进行了七次规模较大的政府机构改革。力图降低行政成本，提高行政效率，截止到2017年，国务院组成部门已由1982年的100个削减为2013年的26个。

1994年分税制改革之前，中国并无国税、地税之分。为缓解中央财政入不敷出的情况实行分税制改革后，税收分为国税、地税两部分，中央政府设立国家税务总局，省及省以下税务机构分设为国家税务总局和地方税务两个系统。此后，国税、地税两个系统各司其职。不过，执行多年发现，两个机构的运行在征管效率上存在一些改进的空间和职能重置，比如税务检查，可能企业既受地税检查也要受国税检查。因此，自2015年起，国税地税两套系统的改革已经开始，当年12月，中办、国办发布《深化国税、地税征管体制改革方案》，明确国税地税“合作”。国地税合作在减轻纳税成本、优化服务、强化征管和规范执法等方面都显示了较好的效果，这次就从合作变为了合并。^②

1.5.2.2 评价^③

上海财经大学胡怡建教授分析，国地税合并符合国家机构改革大趋势——大

^①国务院机构改革方案-中国政府网，http://www.gov.cn/xinwen/2018-03/17/content_5275116.htm

^②国务院机构改革省级及省级以下国税地税机构时隔23年再次合并，<http://wemedia.ifeng.com/52131546/wemedia.shtml>

^③国地税合并原因要避免多头收税干扰企业-中宏网，<http://www.zhonghongwang.com/show-15-84853-1.html>

部制。对于纳税人来说，改革国税地税征管体制，可以减轻纳税人的负担和成本，获得更优质的纳税服务。现行国税地税合并后，税务机关在办税、征管效率上也将明显提高，征管成本将降低，企业办税更加方便。而且营业税改增值税全面推开后，地税部门负责征收的主体税种营业税被废除，地税任务越来越轻，而相应国税部门任务越来越重，因此国地税合并后也有利于合理配置人员。

2 税制微调

2.1 加拿大不列颠哥伦比亚省将出台新的房地产税规则^①

2.1.1 内容^②

根据不列颠哥伦比亚省于 2018 年 2 月 20 日发布的省级预算法案，该省将出台新的房地产税规则，提高了一些财产的财产转让税率，增加了新的房地产投机税，并推出了一些新的规则以更好地追踪受益所有权的变化。

2.1.1.1 提高房产转让税率

对于价值 300 万美元以上的住宅物业，预算法案将省级房产转让税（PTT, Property Transfer Taxes）税率从 3% 提高到 5%，该措施于 2018 年 2 月 21 日生效。此外，预算规定，外国购买者获得该省的住宅物业适用的额外一次性省级房产转让税税率将从 15% 增加至 20%，并将当前大温哥华地区的税收征税范围扩大至包括弗雷泽谷，纳奈莫和中奥肯那根地区，这些措施也于 2018 年 2 月 21 日生效。过渡规则（尽管尚未在预算中定义）可以豁免 2018 年 2 月 21 日之前为这些新增区域签订的合格财产交易。但是，大温哥华地区的交易不适用过渡规则。

该预算还规定，对 2018 年 2 月 21 日或之后发生的破产人的主要居所从破产受托人转移到破产人或破产人的配偶或前配偶的财产交易免征税款。

2.1.1.2 征收房地产投机税

预算法案宣布从 2018 年开始，对不列颠哥伦比亚省的住宅物业，征收新的投机性税收，每 1000 美元的评估价格为 5 美元，即 0.5% 的税率，2019 年该税将增加至每 1000 美元的评估价值 20 美元，即 2% 的投机税税率，该税收规定最初

^① KPMG 2017 年 3 月报告 <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2018/03/new-bc-real-estate-rules.html>

^② KPMG 2017 年 3 月报告 <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ca/pdf/tmf/2018/ca-new-bc-real-estate-rules.pdf>

适用于大温哥华，弗雷泽谷，首都和纳奈莫地区以及基洛纳和西基洛纳市。这项新的年度房产税旨在针对在不列颠哥伦比亚省缴纳所得税的外国和国内房主，并将为大多数主要住宅、合格的长期租赁房产以及预算中未定义的其他特殊情况提供前期免税。

此外，预算还引入了不可退还的所得税抵免，以抵消新的房产税，为那些不具备前期豁免资格的人提供救济，但这些人又需要在不列颠哥伦比亚省缴纳所得税。这笔不可退还的所得税抵免可结转至未来的纳税年度。

2.1.1.3 引入追踪土地所有权变动的措施

预算法案引入了一些措施来跟踪土地所有权的信息。具体而言，预算提出对财产转移税表格中受益所有权的附加信息进行收集，包括通过无担保信托（Bare trusts）为受让人提供的税务识别号码。此外，预算法案建议为该省所有财产的受益所有人建立了一个可公开访问的登记系统。

2.1.1.3 其他房地产税收规则变更

（1）学校物业税

对大部分住宅物业的评估价值超过 300 万美元部分征收的省学校征收税增加至 0.2%，评估值超过 400 万美元的住宅物业则增加至 0.4%。

（2）在线住宿平台

预算法案要求在线住宿平台（例如 Airbnb）注册成为代收税者，这些平台将能够代征税收和免除省级销售税以及市政和区域住宿税，从而免除住宿单位的业主和出租人登记义务。

（3）房屋所有者补助金

将 2018 年纳税年度的整个房主补助金的房产价值门槛提高至 165 万美元。对于价值高于此门槛的房产，超过此门槛值的每 1000 美元评估价值，补助款将减少 5 美元，该措施先前于 2018 年 1 月 3 日公布。

（4）农业土地储备

不列颠哥伦比亚省正在寻求改变农业土地储备（ALR，Agricultural Land Reserve）住宅物业的物业税作为更广泛的审查的一部分，以确保 ALR 的土地被用于农业。

（5）税收管理和信息共享

-
- 要求开发商收集和报告关于预售公寓购买分配的全面信息；
 - 在财产转移征税表中介绍关于受益所有权的附加信息，包括通过信托基金为受让人提供的税务识别号码；
 - 增加评估的时效期限并对违规行为实施行政处罚；
 - 将整个反避税规则扩大到整个财产转移税法。

2.1.2 背景及评价

2.1.2.1 背景^①

早在 2016 年 7 月，为了阻止外国买家疯狂炒高加拿大楼价，冷却大温哥华地区的房屋市场，不列颠哥伦比亚省政府推出了新房产税法案（Bill 28），向海外买家征收 15% 的房产转让税，200 万美元房产要交 30 万的转让税，在当时的税率上提高了 8 倍。

在此之前的法律，海外买家与本地买家一样，购买 20 万美元以内房屋，房产转让税为 1%，20 万美元至 200 万美元房屋为 2%，200 万美元以上为 3%；而新屋 80 万美元以上则收 3% 房产转让税。该省政府宣布，15% 的财产转让税将适用于外国公民或外国控股企业在该省购买的所有类型住宅（residential real estate），且于 2017 年 8 月 2 日起正式实施。在新法案中只两类人不会被强收 15% 新转让税：一是加拿大公民和永久居民（Permanent Resident），二是三角洲杜华逊（Tsawwassen）原住民；

根据加拿大卑诗省政府 2017 年 7 月初的一份报告显示，显示 6 月份的 3 个星期，大温哥华地区房屋买卖交易中，海外买家占了 5.1%，海外买家几乎全是中国人。省长简蕙芝（Christy Clark）表示，增加海外投资者转让税是为了控制本省目前的房地产市场，保障当地居民的购房权益。她表示，“在过去一段时间里，房地产市场发生了很多事情。不列颠哥伦比亚省当地的房产变得过于昂贵。我们希望尽量保证当地居民的利益不受到影响。”她表示，政府希望新的税制将减少海外买家的数量，如果还没有成效，政府将出台更多的税收政策，以帮助解决卑诗省居民房产负担能力的问题。

2.1.2.2 评价^②

^① http://blog.sina.com.cn/s/blog_55f9b99c0102wsu5.html

^② KPMG 2017 年 3 月报告 <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ca/pdf/tmf/2018/ca-new-bc-real-estate-rules.pdf>

此次不列颠哥伦比亚省提高房产转让税率的措施，旨在通过阻止外国购房者购买大温哥华地区的房产来提高本地居民的住房承受能力，但是目前尚不清楚该税率的提高如何能降低本地居民的住房成本。

需要注意的是，房地产投机税适用于财产所有权，而不是出售房地产的投资性利润，受此新税项影响的纳税人将会看到拥有非豁免住宅物业的账面成本大幅增加。但目前还不清楚具体的豁免适用范围，以及不可退还的税收抵免机制如何运作，因为不列颠哥伦比亚省尚未颁布立法来实施这一改变。例如，对于合伙人拥有的财产（因为合伙企业不纳税，因此无法使用税收抵免）或正在开发的财产，税收规定将如何适用尚不明确。此外，不列颠哥伦比亚省是否打算将这种税收的范围扩大到该省的其他地区也不清楚，预算中也没有包含关于如何计算不可退还的税收抵免的任何细节。

新的学校税率将适用于超过设定门槛的个别房产，即使现行法律每年在所有房产的价值上设定分区费率，但这些费率仅从区域上进行区分。由于这一变化，评估价值 500 万美元的住房将支付 6000 美元的学校征收税。根据住宅所在地区的不同，这可能意味着纳税人的学校税收总额可能会增加一倍。此外，价值 700 万美元的房屋将支付 14000 美元的额外费用。

尽管不列颠哥伦比亚省没有对财产的有利转让征税，但它指出，旨在通过无担保信托追踪转移的新的预算措施旨在允许未来开发新的税收模式。但是，如前所述，预算还扩大了“一般反避税规则”的范围，以便目前仅适用于外国买家税收制度的反避税规则现在适用于整个“财产转让税法”。因此，新的税收规则现在可能适用于某些先前可能避免，减少或推迟纳税的国内房地产交易。

虽然这些新的预算措施旨在改善税收执法水平，但是也会影响到该省的房地产交易，尤其是在不列颠哥伦比亚省拥有度假物业的房地产开发商和个人必须要注意这些新的措施，做好税收风险的重新评估。

2.2 多米尼加共和国税务总局要求进行转让定价调查，核实关联方交易的利息扣除^①

2.2.1 内容

^① KPMG 2017 年 3 月报告 <https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2018/03/tnf-dominican-republic-transfer-pricing-studies-interest-deductibility-of-related-party-transactions.html>

多米尼加共和国税务总局（DGII, Dirección General de Impuestos Internos）要求纳税人提供相关文件以核实其交易是否符合利息扣除标准。纳税人需要提供以下方面的相关文件：

- 与关联方的交易情况；
- 进入当地或国外的金融贷款；
- 在财政年度开放进行税务审计的支付给第三方的利息情况；
- 此外还要求对企业的转让定价进行调查，企业需要提供的文件如下：
- 转让定价研究文件；
- 经审计的财务报表及其相应的说明；
- 融资实体提供的信息（姓名，税号，地址等）；
- 有关融资实体是否为关联方的信息；
- 翻译成西班牙文的金融贷款协议；
- 外国融资实体提交的最新公司所得税申报表；
- 来自融资实体管辖区税务机关的证明，表明已缴纳税款；
- 试算表；
- 费用或收入转移帐户；
- 与贷款有关的利息清单；
- 税收调整；
- 对于每份贷款协议，有关贷款人的信息，金额，协议的利率，协议的初始和结束日期以及其他信息。

2.2.2 背景及评价

2.2.2.1 背景^①

2013 年，安永会计师事务所最近发布了新一期全球转让定价调查报告，报告显示，从 1995 年首次发布全球转让定价调查报告以来，引入转让定价规定的国家数量显著增加。发达国家、发展中国家，特别是非洲、亚洲和东欧都在广泛地实施转让定价法规。例如，自 2009 年调查报告发布以来，多米尼加、爱尔兰、意大利、罗马尼亚、俄罗斯和越南都改进了现有法规并引入新的转让定价法规。调查发现，尽管许多国家的政府受到预算的约束，但税务当局仍不断增加人员致

^①纳税服务网 <http://www.cnnsr.com.cn/jtym/swk/20130821/2013082123051379929.shtml>

力于转让定价。目前，转让定价标准已经从像美国和西欧这样相对成熟的市场经济国家，扩散到政府干预性经济或混合所有制经济国家，其中公平交易原则仍占主导。不同国家在适用公平交易原则上有着相当的一致性，包括分析年度，调整方法的优先顺序等。几乎所有国家或地区都不再反对交易净利润法。

不同国家税务当局转让定价审查的重点不同。例如，荷兰将重组公司间再保险和特许权使用费的交易作为审查重点。瑞士 40% 的审查集中于无形财产转让，30% 的审查集中于金融交易。以色列 40% 的审查集中于无形资产交易。巴西的审查则全部集中于有形商品的交易。各国税务当局重点审查的目标仍然是有形商品的交易，如医药业、汽车业等依赖大量国际分工行业的交易。比起提供服务、无形资产交易和金融交易，有形商品交易的审查要更复杂，调整的空间更小。虽然国际资本在行业间容易流动，金融利润相对容易跨国转移，但税务当局并没有对金融服务开展过多的转让定价审查（瑞典是个例外）。这在最近几年的金融风暴背景下是可以理解的。相对较少的国家承认，需要依靠避税地提供的名单选择审计目标。地理位置的接近和国家经济体的大小仍然是一个国家选择审查目标的主要原因。尽管成本分摊交易是经常被税务当局怀疑的一个交易领域，但这类交易也不是税务当局审查的重点。此外，经济合作与发展组织的转让定价指南重点提到企业重组交易，但很少有税务当局将企业重组列为重点审查目标。这可能是由于税务当局的实务操作滞后于法规的制定。

各国和地区对转让定价实施处罚的力度不断增加，阿根廷、巴西、哥伦比亚、厄瓜多尔、芬兰、匈牙利、印度尼西亚、意大利、哈萨克斯坦、马来西亚、墨西哥和委内瑞拉等国家和地区税务当局的惩罚频率和惩罚力度都非常大。很少有税务当局对转让定价制定专门的处罚规则，只适用一般的税务处罚规则，各个国家或地区一般都对纳税人未能提交文档资料或同期准备资料免于处罚。

2.2.2.2 评价

此次多米尼加共和国税务总局提出对企业的关联方交易进行调查和审核，尤其是在其关联方进行资金借贷产生的利息支出的所得税扣除方面给予了重视。事实上，许多跨国企业会利用转让定价进行国际避税，也就是通过人为安排而形成不同于正常市场价格的内部交易价格和费用收取标准，以转移利润，减轻税负，由此会损害国家的税收权益，造成国家税收流失，因此从这个角度上讲，多米尼

加共和国税务总局的该项措施是对国家税收利益的维护，是税制的完善。从企业的角度上讲，为了应对这一政策，应该准备好相关文件，在转让定价的安排的更加审慎。

2.3 中国实施个人所得税改革提高起征点

2.3.1 内容^①

2018年3月5日在第十三届全国人民代表大会第一次会议上，李克强总理发布了2018年政府工作报告，报告中肯定了我国过去五年取得的全方位、开创性成就，发生的深层次、根本性变革，五年来，我国经济实力跃上新台阶，经济结构出现重大变革，改革开放迈出重大步伐，人民生活持续改善，生态环境状况逐步好转。

政府工作报告中多次强调了要持续深化财税体制改革，两次提到改革个人所得税，报告谈到，“提高个人所得税起征点，增加子女教育、大病医疗等专项费用扣除，合理减负，鼓励人民群众通过劳动增加收入、迈向富裕。”

3月7日下午，十三届全国人大一次会议在京举行记者会，财政部部长肖捷，财政部副部长史耀斌、胡静林就“财税工作和财政改革”的相关问题回答中外记者的提问。肖捷说，今年将实施个人所得税改革，包括提高基本费用扣除标准，也就是大家常说的“起征点”，增加专项附加扣除。今年将继续实施减税降费政策，进一步减轻企业负担，让市场主体能够迸发出更大的发展活力。继续改革和完善增值税制度，按照增值税税率三档合并两档的方向，合理调整税率水平，重点是降低制造业和交通运输等行业的税率，支持实体经济发展。我们测算实施上述减税政策，全年减税预计将超过8000亿元。^②

3月25日，财政部长刘昆在中国发展高层论坛上表示，今年，财政部将改革个人所得税制度，根据居民基本消费水平变化，合理提高基本减除费用标准。刘昆表示，中国将建立综合和分类相结合的个人所得税征管制度。优化税率结构，完善税前扣除，规范和强化税基，加强税收征管，充分发挥个人所得税的调节作用。^③

^①2018年政府工作报告-中国政府网，<http://www.gov.cn/zhuanti/2018lh/2018zfgzbg/zfgzbg.htm>

^②今年将实施个人所得税改革提高“起征点”-中国税务网，http://www.ctax.org.cn/csyw/201803/t20180308_1072814.shtml

^③财政部长刘昆：充分发挥个人所得税调节作用，合理提高起征点，http://news.sohu.com/a/226323656_260616

2.3.2 背景与评价

2.3.2.1 背景^①

中国最近一次提高个税起征点是 2011 年 9 月，从 2000 元提高至全国现行的 3500 元。目前，我国的个人所得税法规定，起征点超过 3500 元（即没有收入固定扣除额）的就应当按照七级超额累进税率纳税，最低档税率是 3%，最高档税率是 45%。

考虑到中国飞速发展的经济导致的收入上升，以及正常的通胀，建立个税免征额动态调整机制是经济发展的必然要求。个税免征额一直受到社会各界的热烈关注，首先源于个人所得税免征额是一个应该调节的变量。2011 年，个税起征点从 2000 元提高到 3500 元。纳税人从 9000 多万人减少至 3000 多万人，纳税面由 28% 降至 8% 左右，普通工薪阶层特别是中低收入者受益最大。现在七年过去，GDP、人均可支配收入、最低工资幅明显，随着人民生活水平不断提高，提高起征点的呼声也越发强烈。

税制改革一直是大家关注的热点。在今年的两会上，政协委员董明珠就提案，建议改革个税起征点，把免征额从 3500 元上调至 10000 元。致公党中央、农工党中央也有相关提案，提出以家庭为单位计征个税；全国工商联也提案建议将个税起征点提升至 7000 元，同时建议降低个人所得税最高边际税率，从 3%~45% 降至 3%~30% 以下。

2.3.2.2 评价

个税起征点写入报告正是适应新时代需求。从绝对额上看，对高端收入影响更大。高端人才相对企业的谈判力强，个税虽然是直接税，但也可以通过税后工资等方式，让企业多负担税，这个时候，个税实际上就成为企业税务。当下，正处于全球减税竞争、吸引资本的大趋势之下。减税吸引企业、吸引资本、吸引人才，也是经济可持续发展，增强国家竞争力的应有之义。^②

3 国际税收

^①2018 年个人所得税税率表个税起征点，<http://www.mrcjcn.com/n/264792.html>

^②重磅！政府工作报告：提高个人所得税起征点-网易财经，
<http://money.163.com/18/0305/10/DC4KEIUUV00258105.html>

3.1 香港与印度签订避免双重税收协定

3.1.1 内容^①

2018年3月19日，香港财政司司长陈茂波代表香港特别行政区政府在香港与印度驻华大使 Gautam Bambawale 签署全面性避免双重税收协定(全面性协定)。这份反双重征税协议则是香港与贸易伙伴签订的第三十九份全面性协定。

全面性协定主要包含以下内容：

(1) 对“常设机构（PE, Permanent Establishment）”的判定

按照印度税法，对于那些在印度具有“常设机构”或者构成“常设机构”的实体，不单单就其从印度获得的收入征税，并且对于这些企业的全球收入都有权征税。

在之前没有反双重征税协议的情况下，对于“常设机构”的定义属于印度国内法即1961年《所得税法》的解释范围，而该法对于“常设机构”的解释是非常宽泛的。因此，对于一些跨国投资者而言，这种做法有产生双重征税的风险，这也是为何需要由反双重征税协议来进行规制的原因。通过签订这样的双边协议，将有权征收税款的国家进行确定，并给予被征税企业在另一边国家的税收抵免，从而避免了双重征税的问题。

目前，印度投资者在香港地区设立的企业约1500-2000家，而香港（或者其他国家和地区投资者通过香港）在印度设立的企业实体则是远超这个数字，不光中国企业投资印度的时候会偏向于通过香港这个外汇自由港，很多跨国企业也会通过香港作为对印度的投资平台。

(2) 明确了对资本利得税的征税原则

如果缔约一方的居民自转让一间公司的股份而取得收益，而该公司超过百分之五十的资产值是直接或间接来自于另一缔约方的不动产的，则该收益可在该另一方征税。对于股息、利息和特许权使用费、技术服务费的税款征收上限也做出了规定（在实际受益人是缔约方的居民企业的情况下，分别是不超过股息总额的5%、利息总额的10%、特许权使用费总额的10%和技术服务费总额的10%）。

(3) 提供了税务宽免安排

^① India: New income tax treaty signed with Hong Kong | KPMG | GLOBAL
<https://home.kpmg.com/xx/en/home/insights/2018/03/tnf-india-new-income-tax-treaty-signed-with-hong-kong.html>

在新签署的全面性协定下，香港公司在印度所缴纳的有关税款，将可根据本港税例抵免香港就同一笔利润所征收的税项，从而避免双重课税。同样地，印度公司在香港所缴的税款，可从印度就该笔收入所征收的税项中扣除。印度向香港居民征收利息的预扣税税率，将会由现时一般的 20% 降至最高 10%。

该税收协定还对于一些如航空（香港的航空公司如经营往来印度的航线，只须就有关利润按香港税率缴纳利得税，无须在印度课税）及国际航运（香港居民如在印度就国际航运赚取利润，须在当地课税，但就该等利润可享有 50% 的税项豁免）等做出了安排。

香港与印度的全面性协定亦包含资料交换条文，让香港可履行提升税务透明度和打击逃税的国际义务。该全面性协定在双方完成有关的批准程序后生效。就香港而言，行政长官会同行政会议须根据《税务条例》就协定做出一项命令，有关命令须经立法会以先订立后审议的程序通过。

3.1.2 背景与评价

3.1.2.1 背景^①

避免双重税收协定是 BEPS 行动计划 15 的最大成果。由于各国征收所得税都不同程度地基于所得来源地原则和纳税人居住地原则行使税收管辖权，如果纳税人居住地国与取得所得的来源地国之间没有做出双方都能接受的协调安排，往往造成征税重叠，在此情况下，主权国家经常通过订立避免双重税收协定的方式来避免和减轻因税务管辖权冲突而导致的双重征税问题。

在 2017 年，印度是香港第七大贸易伙伴，双方的贸易总值达 2660 亿港元。随着香港与印度签订全面性协定，香港 20 个最主要的贸易伙伴中有 13 个属本港的全面性协定伙伴，占香港与全球的贸易总额约 73%。

在 2018 年 3 月 19 号之前，因为香港是一个独立的司法管辖区，所以中国和印度在 1994 年签订的反双重征税协议并不对香港发生效力。按照印度国内法和实践，如果两国之间没有税收条约，则优先适用印度国内税法（1961 年《所得税法》）。从十几年前开始，香港特区政府就开始和印度磋商关于提高税务情报交换效率。

^①老司机带你解读印度与香港签订的反双重征税协议-印中经济文化促进会（ICEC） <http://www.iccc-council.com/newsshow.php?cid=21&id=396>

3.1.2.2 评价^①

避免双重税收协定的主要作用包括消除双重征税、稳定税收待遇、适当降低税率，分享税收收入、减少管理成本、合理归属利润、防止偷漏税、寻求透明性和解释的稳定性。自从 20 世纪合作与组织税收协定范本和联合国税收协定范本诞生以来，双边税收协定在税收的国际协调与合作过程中发挥了重要作用。各国之间缔结税收协定十分活跃。在经济全球化进程，各国为了解决由经济全球化带来的国际税收新问题，将更加重视利用这一既有的双边性的税收协调与合作模式。

香港特区与印度之间的避免双重税收协定对于香港和印度两个司法管辖区来说是在提升税收透明度和打击国际逃避税收工作上的重要一步，对处理两个司法管辖区内企业的税务筹划、税务负担、利润汇回等都有着重要的影响。全面协定标志着特区政府在扩阔香港税收协定网络方面继续取得成果，香港将继续与贸易及投资伙伴磋商，以拓展全面性协定网络。同时，协定阐明双方的征税权，有助投资者更有效评估其跨境经济活动的潜在税务负担。

3.2 中国对 128 项美国进口产品加征关税

3.2.1 内容^②

2018 年 4 月 1 日，国务院关税税则委员会发布对原产于美国的部分进口商品中止关税减义务的通知，我国自 2018 年 4 月 2 日起对原产于美国的 7 类 128 项进口商品中止关税减让义务。

一、对原产于美国的水果及制品等 120 项进口商品（包括鲜水果、干果及坚果制品、葡萄酒、改性乙醇、花旗参、无缝钢管等产品）中止关税减让义务，在现行适用关税税率基础上加征关税，加征关税税率为 15%。

二、对原产于美国的猪肉及制品等 8 项进口商品（包括猪肉及制品、回收铝等产品）中止关税减让义务，在现行适用关税税率基础上加征关税，加征关税税率为 25%。

三、现行保税、减免税政策不变。

四、加征关税后，有关计算公式：

^①香港与印度签订全面性避免双重课税协定，<http://www.rf.hk/news/1706.shtml>

^②国务院关税税则委员会对原产于美国的部分进口商品中止关税减让义务的通知-中国政府网，http://www.gov.cn/xinwen/2018-04/02/content_5279289.htm

关税=关税完税价格×(现行适用关税税率+加征关税税率)

进口环节消费税=进口环节消费税计税价格×进口环节消费税税率

进口环节消费税计税价格=(关税完税价格+关税)/(1-进口环节消费税税率)

进口环节增值税=进口环节增值税计税价格×进口环节增值税税率

进口环节增值税计税价格=关税完税价格+关税+进口环节消费税

3.2.2 背景与评价

3.2.2.1 背景^①

2018年3月8日,美国总统特朗普签署公告,认定进口钢铁和铝产品威胁美国国家安全,决定于3月23日起,对进口钢铁和铝产品加征关税(即232措施)。232措施违反了世界贸易组织相关规则,不符合“安全例外”规定,实际上构成保障措施。该措施已于3月23日起实施,对我国利益造成严重损害。而且其措施仅针对少数国家,严重违反了作为多边贸易体制基石的非歧视原则,严重侵犯中方利益。

3月23日,商务部发布了针对美国进口钢铁和铝232措施的中止减让产品清单,并征求公众意见。3月31日,评论期结束。评论期间,大量民众通过电话、电子邮件等方式,对措施及产品清单表示支持,赞成政府采取措施维护国家和产业利益,部分民众还建议增加措施力度。经过评估,决定对自美进口的128项产品实施上述措施。3月26日,中方根据《保障措施协定》在世贸组织向美方提出贸易补偿磋商请求,美方拒绝答复。鉴于双方没有达成一致的可能,3月29日,中方向世贸组织通报了中止减让清单,决定对自美进口部分产品加征关税,以平衡美方232措施对中方造成的利益损失,维护我国利益。

3.2.2.2 评价^②

美国以“国家安全”为由限制产品进口的做法,严重破坏以世贸组织为代表的多边贸易体系,严重干扰正常的国际贸易秩序,已遭到多个世贸组织成员的反。中方也通过多层次、多渠道与美方进行了交涉,将在世贸组织框架下采取法律行动,与其他世贸组织成员共同维护多边贸易规则的稳定和权威。

中美作为世界前两大经济体,合作是两国唯一正确的选择,希望双方从中美

^①中国今起对128项美国商品进口加征关税(附清单)-新浪新闻, <http://news.sina.com.cn/o/2018-04-02/doc-ifysvmui1409235.shtml>

^②反击!中国拟对这些美国进口产品加征关税(附清单)-网易财经, <http://money.163.com/18/0323/11/DDJ227JN00258105.html>

大局出发，相向而行，聚焦合作，管控分歧，共同促进中美经贸关系健康稳定发展。中方敦促美方尽快解决中方的关切，通过对话协商解决双方的分歧，避免对中美合作大局造成损害。

3.3 欧盟发布对美报复性关税草案

3.3.1 内容^①

欧盟委员于当地时间 16 日发布一项草案，反击美国特朗普政府即将执行钢铝关税措施。欧盟委员会就一系列拟议开征关税的美国产品征求了成员国相关行业的意见，并将美国产摩托车、威士忌等列为征税对象，名单中还包括烟草、橙汁、大米、玉米等农产品，牛仔裤等服饰。另外，名单甚至涵盖了许多用于建筑业和工业的金属产品。这些商品的总额为 64 亿欧元（约合人民币 498 亿元），预计征收最多 25% 的报复性关税。

这份报复清单共有 10 页，分为两个步骤：首先美国一旦对欧盟发动进口限制，就立即对约 28 亿欧元的名单征收报复性关税；其次，在世界贸易组织认定美国的措施违反规定后，将对其余 36 亿欧元名单开征关税。欧盟将基于产业界、成员国的意见及判断，最后敲定名单。

尽管 3 月 23 日美国暂时豁免对欧盟出口的钢、铝征收关税，不过欧盟清楚，暂时豁免的另外一层含义就是随时有可能征收。欧盟委员会主席容克已经表示，一旦美方对进口钢铁和铝产品加征关税，欧盟将出台反制措施。

3.3.2 背景与评价

3.3.2.1 背景^②

美国总统唐纳德·特朗普于当地时间 8 日下午，在白宫就美国加征进口的钢、铝关税的“232 条款”签署命令，以损害国家安全为由，宣布对进口钢铁和铝产品分别征收 25% 和 10% 的关税，美国拟定的进口限制将于本月 23 号生效。美方此举不仅引发众多贸易伙伴反对，美国国内也颇多反对之声，担心此举可能损害美国就业并招致贸易伙伴的报复措施。作为美国最大的贸易伙伴，欧盟也成为受害者。

^① EU Expects To Be Excluded From US Steel Tariffs https://www.tax-news.com/news/EU_Expectations_To_Be_Excluded_From_US_Steel_Tariffs_76559.

^② 欧盟公布对美报复性关税草案-新华社《经济参考报》官方网站 http://jjckb.xinhuanet.com/2018-03/19/c_137048779.htm

欧盟方面，欧盟委员会主席让克洛德·容克第一时间强势回应：一旦美国对欧盟钢铝产品征收高关税，欧盟将予以反制，对美国出口至欧盟的产品征收额外关税。欧盟贸易委员马尔姆斯特伦正在寻求与美国商务部长罗斯举行会谈，并主张美国不以国家安全为由，将欧盟列入进口限制对象。而美国白宫发言人桑德斯，对此表示说，特朗普总统正在就这一议题，与许多国家谈判。

3.3.2.2 评价^①

特朗普政府对进口钢铝产品征收高关税的决定遭到美国国内以及国际社会的强烈反对。美国世界贸易咨询公司日前公布的一项研究显示，加征钢、铝关税将导致美国至少损失十几万个工作岗位。美国众议院议长瑞安的代表人 Doug Andres 表示，瑞安希望总统考虑在以保护国家安全名义下征收钢铁和铝关税“可能带来意想不到的后果”，并在继续推进这个措施之前考虑其他方法。

针对美国的“贸易保护政策”，多国明确表示，将坚决回应，捍卫自身合法利益。欧盟发布对美报复性关税草案显示出欧盟旗帜鲜明地摆出不容忍美国进口限制的对抗姿态。此外，欧盟还在采取其他措施应对美国征收关税措施的影响，例如，主管经济事务的欧盟委员莫斯科维奇 21 日披露一项“数字税”提案，宣布拟对全球年收入超过 7.5 亿欧元的大型互联网企业征收 3% 的数字税，明显将矛头对准谷歌、苹果、脸谱、亚马逊等美国互联网巨头。根据欧盟议事程序，这一提议需要得到欧盟 28 个成员国的批准才能成为法律，下一步税改方案将送交欧洲理事会和欧洲议会审议，如获通过才能付诸实施。^②

^①面对美国关税大棒 欧盟各国为何出现分歧，

www.sohu.com/a/227631908_161795 http://www.sohu.com/a/227631908_161795

^② 欧盟公布对 Facebook 等大型科技公司征收数字税计划_TechWeb <http://www.techweb.com.cn/world/2018-03-22/2648042.shtml>

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