

中国居民赴英国 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前 言

为了加快实施“走出去”战略、推进“一带一路”倡议，帮助中国“走出去”企业了解和熟悉大不列颠及北爱尔兰联合王国（The United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland，以下简称“英国”）的政治、经济、地理和人文环境，特别是税收法规和司法制度，有效地规避、防范和应对境外税收风险，我们编写了《中国居民赴英国投资税收指南》（以下简称《指南》）。

《指南》分为六章，从英国基本概况及投资关注事项、税收制度、税收征管体制、特别纳税调整、中英税收协定、投资的税收风险等方面进行了较为详细的介绍，以便“走出去”企业和个人更好地了解赴英国进行投资的相关信息，帮助企业在英国守法经营，构建和谐的投资关系，实现海外可持续发展。

第一章主要介绍基本情况。该章由两部分组成，第一部分为英国国家概况，包括地理、政治、经济、文化四个方面；第二部分概述英国投资环境，包括英国近年经济发展情况、资源储备和基础设施、支柱和重点行业发展情况、相关投资政策以及英国参与区域性尤其是与中国的经贸合作情况，同时也提示读者相关投资注意事项。

第二章主要介绍英国税制。介绍英国对企业和个人征收的各项税收，包括流转税、所得税及其他税种的国内税收政策法规，帮助在英国投资的中国企业和个人了解英国现行税收制度的基本情况。

第三章主要介绍英国税收征收和管理制度。从税收管理机构、居民纳税人税收征收管理、非居民纳税人的税收征收管理三个层面对英国税收制度进行了概览。其中税收管理机构概述了英国税务管理机构设置和税务管理机构职责。居民纳税人税收征收管理部分，针对英国税务登记、账簿凭证管理制度、纳税申报、税务检查、税务代理、法

律责任等征管规定进行了重要介绍。非居民纳税人的税收征收管理部分介绍了非居民税收政策和征管措施。

第四章主要介绍英国现行特别纳税调整政策。包括英国对于关联交易判定、需要报告的跨境安排、同期资料管理、转让定价调查基本原则和主要调整方法、预约定价安排、受控外国企业管理、成本分摊协议管理及资本弱化等现行相关规定。

第五章主要介绍中英税收协定及相互协商程序。第一部分对中英税收协定条款进行了解读。第二部分为解决跨国税务争议，中国实施相互协商程序的具体规定。第三部分介绍中英税收协定争议的防范。

第六章主要介绍在英国投资可能存在的税收风险，包括信息报告、纳税申报、调查认定、享受税收协定待遇等方面的风险，为投资者规避投资风险提供了实用指南。

《指南》仅基于 2020 年 6 月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能发生的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，以避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

前 言.....	1
第一章 英国概况及投资主要关注事项	5
1.1 国家概况.....	5
1.1.1 地理概况	5
1.1.2 政治概况	6
1.1.3 经济概况	6
1.1.4 文化概况	7
1.2 投资环境概述.....	7
1.2.1 近年经济发展情况	8
1.2.2 资源储备和基础设施	8
1.2.3 支柱和重点行业	9
1.2.4 投资政策	9
1.2.5 经贸合作	10
1.2.6 投资注意事项	10
第二章 英国税收制度简介	12
2.1 概览.....	12
2.1.1 税制综述	12
2.1.2 税收法律体系	12
2.1.3 近三年重大税制变化	14
2.2 企业所得税.....	15
2.2.1 居民企业	15
2.2.2 非居民企业	22
2.3 个人所得税.....	24
2.3.1 居民纳税人	25
2.3.2 非居民纳税人	28
2.4 增值税.....	29
2.4.1 概述	29
2.4.2 税收优惠	30
2.4.3 应纳税额	35

2.4.4 其他	36
2.5 资本利得税.....	36
2.5.1 居民纳税人	36
2.5.2 非居民纳税人	38
2.6 数字服务税.....	38
2.6.1 概述	38
2.6.2 税收优惠	39
2.6.3 其他	39
2.7 其他税（费）	39
2.7.1 遗产税	39
2.7.2 印花税	40
2.7.3 社会保险税	41
2.7.4 消费税	42
2.7.5 关税	42
2.7.6 其他	43
第三章 税收征收和管理制度	44
3.1 税收管理机构.....	44
3.1.1 税务系统机构设置	44
3.1.2 税务管理机构职责	44
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	45
3.2.1 税务登记	46
3.2.2 账簿凭证管理制度	47
3.2.3 纳税申报	49
3.2.4 税务检查	52
3.2.5 税务代理	53
3.2.6 法律责任	53
3.2.7 其他征管规定	54
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	54
3.3.1 非居民税收征管措施简介	54
3.3.2 非居民企业税收管理	55
第四章 特别纳税调整政策	56

4.1 关联交易及需要报告的跨境安排.....	56
4.1.1 关联关系判定标准	56
4.1.2 关联交易基本类型	57
4.1.3 关联申报管理	57
4.1.4 需要报告的跨境安排	57
4.2 资料准备（含同期资料）.....	59
4.2.1 分类及准备主体	59
4.2.2 具体要求及内容	60
4.2.3 其他要求	61
4.3 转让定价调查.....	62
4.3.1 原则	62
4.3.2 转让定价主要方法	62
4.3.3 转让定价调查	66
4.4 预约定价安排.....	67
4.4.1 适用范围	68
4.4.2 程序	68
4.5 受控外国企业.....	69
4.5.1 判定标准	69
4.5.2 税务调整	69
4.6 成本分摊协议管理.....	71
4.6.1 主要内容	71
4.6.2 税务调整	72
4.7 资本弱化.....	73
4.7.1 判定标准	73
4.7.2 税务调整	73
4.8 法律责任.....	74
4.8.1 转让定价相关处罚	74
4.8.2 未正确履行国别报告提交义务的处罚	75
4.8.3 预约定价安排申请相关的法律责任	75
4.8.4 未正确履行跨境安排报告的处罚	75
第五章 中英税收协定及相互协商程序	77

5.1 中英税收协定.....	77
5.1.1 中英税收协定概要	77
5.1.2 适用范围	77
5.1.3 常设机构的认定	79
5.1.4 不同类型收入的税收管辖权划定	80
5.1.5 在英国取得所得的税收抵免政策	84
5.1.6 无差别待遇原则	85
5.1.7 在英国享受协定待遇的手续	86
5.2 英国税收协定相互协商程序.....	86
5.2.1 相互协商程序概述	86
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据	87
5.2.3 相互协商程序的适用	87
5.2.4 启动程序	87
5.2.5 相互协商的法律效力	89
5.2.6 英国仲裁条款	89
5.3 中英税收协定争议的防范.....	89
第六章 在英国投资可能存在的税收风险	90
6.1 信息报告风险.....	90
6.2 纳税申报风险.....	90
6.2.1 在英国设立子公司的纳税申报风险	90
6.2.2 在英国设立分公司或代表处的纳税申报风险	90
6.2.3 在英国取得与常设机构无关的所得的申报风险	90
6.3 调查认定风险.....	91
6.4 享受税收协定待遇风险.....	91
6.5 英国脱欧以后可能面临的投资风险.....	92
6.6 其他风险.....	92

第一章 英国概况及投资主要关注事项

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

英国地处西欧，是由大不列颠岛上的英格兰、苏格兰、威尔士以及爱尔兰岛东北部的北爱尔兰共同组成的一个邦联制岛国。

英国被北海、英吉利海峡、凯尔特海、爱尔兰海和大西洋包围。东濒北海，面对比利时、荷兰、德国、丹麦和挪威等国；西邻爱尔兰，横隔大西洋与美国、加拿大遥遥相对；北过大西洋可达冰岛；南穿英吉利海峡行程 33 公里即为法国。国土面积为 24.41 万平方公里（包括内陆水域）。其中英格兰地区 13.04 万平方公里，苏格兰 7.88 万平方公里，威尔士 2.08 万平方公里，北爱尔兰 1.41 万平方公里。

英国处于世界零时区，使用格林尼治标准时间，而中国处于东八时区，比英国快 8 小时。夏季英国实行夏时制，则时差为 7 小时。



图 1 英国地理图

1.1.2 政治概况

英国政体为君主立宪制。国王是国家元首、最高司法长官、武装部队总司令和英国圣公会的“最高领袖”，形式上有权任免首相、各部大臣、高级法官、军官、各属地的总督、外交官、主教及英国圣公会的高级神职人员等，并有召集、停止和解散议会，批准法律，宣战媾和等权力，但实权在内阁。伊丽莎白二世为现任国王，1952 年登基，已经在位 68 年。

英国的宪法不是一个独立的文件，而是由成文法、习惯法、惯例组成，主要有大宪章（1215 年）、人身保护法（1679 年）、权利法案（1689 年）、议会法（1911 年、1949 年）以及历次修改的选举法、市自治法、郡议会法等。苏格兰另有自己独立的法律体系。

1.1.3 经济概况

经济增长率：2013 年以来，英国经济逐步走出金融危机带来的阴影，并开始强势复苏。2019 年，英国 GDP 达 28271.13 亿美元，增长 1.41%，但 GDP 在 2020 年受到了英国脱欧和疫情负面影响。

GDP 构成：根据世界银行数据，2019 年英国各主要产业中，农业增加值占 GDP 的比例为 0.61%，工业增加值占 GDP 的比例为 28.13%，服务业增加值占 GDP 的比例为 71.26%。

公共债务：根据英国国家统计局（ONS）的数据显示，截至 2020 年 6 月，英国公共部门净借款（不包括公共部门银行）约为 289.43 亿英镑。

外汇储备：据英国财政部数据显示，截至 2020 年 1 月底，英国政府外汇储备为 1336.98 亿美元。

通货膨胀：2020 年 6 月，英国消费者物价指数（考虑到业主居住者住房成本的消费物价指数 CPIH）与上月相比上涨 0.8%。

失业率:受新冠疫情和英国脱欧影响,失业率有所上升。据英国国家统计局数据显示,2020年4月-6月,英国失业率为4.1%,就业形势比较严峻。

信用评级:截至2019年12月,国际评级机构标普对英国主权信用评级为AA/A-1+,展望为稳定。截至2019年11月,国际评级机构穆迪对英国主权信用评级降为Aa2,展望为负面。截至2020年3月,国际评级机构惠誉对英国主权信用评级为AA-,展望为负面。

1.1.4 文化概况

根据英国政府2019年发布的人口统计数据,英国全国人口总数为6680万人,其中男性人口数量占49.39%,女性人口数量占50.61%。2019年,英国人口增长率为0.56%,2019年人口密度为274人/平方千米。

在英国的人口分布中,英格兰族占84.1%,苏格兰族占8.2%,威尔士族占4.8%,爱尔兰族占2.7%,其它民族占0.2%。人口较为密集的城市有伦敦、伯明翰、曼彻斯特、利物浦、爱丁堡、格拉斯哥等。

据英国国家统计局数据,近年来英国人口总数持续增长,2018年,新增人口88.9万。其中,净增加移民23.2万人。

目前,英国有华人60万人左右,主要分布在伦敦(15万人)、曼彻斯特(6万人)和伯明翰(3.5万人)。

英国的官方语言为英语,威尔士北部居民使用威尔士语,苏格兰西北高地及北爱尔兰部分地区居民使用盖尔语。

居民多信奉基督教新教,主要分英格兰教会(亦称英国国教圣公会,其成员约占英国成人人口数量的60%)和苏格兰教会(亦称长老会)。另有天主教会及伊斯兰教、印度教、锡克教、犹太教和佛教等较大的宗教社团。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

英国国家统计局（ONS）的数据显示，2019 财年英国公共部门净借款（不包括公共部门银行）约为 454 亿英镑，比上一财年减少 3.45 亿英镑，为 2007 年 3 月以来的最低值。

英国是世界上人均消费水平最高的国家之一，拥有 6680 万人口，消费市场规模巨大。根据英国零售协会的数据，英国零售业 2019 年全年销售额下滑 0.1%，为有记录以来 24 年的首次下滑。

据英国国家统计局数据显示，2020 年 4 月至 6 月期间，就业人数达 3292 万，比上一年同期增加 11 万，但二季度就业率呈现下降趋势，失业率持续上升。就业率（16-64 岁人口）达 75.8%，处于一个小幅波动的范围。失业人口为 135 万，比上一年同期增加 7 万，失业率为 4.1%。

1.2.2 资源储备和基础设施

1.2.2.1 资源情况

英国的主要矿产资源有煤、铁、石油和天然气。英国的硬煤总储量约为 1700 亿吨。铁的蕴藏量约为 38 亿吨。西南部康沃尔半岛有锡矿、白粘土；在柴郡和达腊姆蕴藏着大量石盐；斯塔福德郡有优质粘土；奔宁山脉东坡可开采白云石；兰开夏西南部施尔德利丘陵附近蕴藏着石英矿。在英国北海大陆架，石油储量约 10-40 亿吨，天然气储量约 8600-25850 亿立方米。

1.2.2.2 基础设施情况

（1）公路。英国公路总长度近 39.67 万公里，公路交通四通八达。高速公路和 A 级公路承担了公路运输量的 65.4%，A 级公路约占总里程的 12%，收费高速公路仅占总里程的 1%

(2) 铁路。英国的全国铁路和伦敦地铁分别承担了铁路系统运输量的 49%和 44%，其余由轻轨承担。1997 年铁路部门完成私有化，现通车总里程为 1.58 万公里，电气化率为 33.7%。

(3) 能源。计划于 2020/2021 财年底开始施工建设欣克利角核电站，主要的天然气、生物质能和海上风电项目完成后，将提供至少 5GW 的新产能，计划在全国 5000 多万家庭和企业中安装智能电表，超过一百万家庭将通过采用新的节能措施减少碳排放。

1.2.3 支柱和重点行业

(1) 金融业。金融服务业是英国经济的重要支柱产业。英国金融服务业包括银行业、保险业、投资管理、股票市场、外汇市场、期货市场等。伦敦不仅拥有大量银行，并且是全球最大的保险市场和全球最大再保险市场之一，还是世界领先的航空与航海保险市场。英国共有 800 多家经批准的保险公司，其中 420 家属于英国保险协会。英国保险业位居欧洲之最，全球第三。伦敦是世界主要外汇交易市场，日交易量达 5000 多亿美元，占全球交易量的 30%。伦敦是全球最大的场外金融衍生品交易市场，继芝加哥之后成为全球第二大期货与期权交易市场，全球最大的基金管理中心。

(2) 旅游业。旅游业是英国重要的产业之一。主要旅游地区有：伦敦、爱丁堡、卡迪夫、布赖顿、格林尼治、斯特拉福、牛津和剑桥等。主要观光景点有：歌剧院、博物馆、美术馆、古建筑、主题公园和商店等。根据世界旅游及旅行理事会（World Travel & Tourism Council, “WTTC”）的数据显示，旅游业为英国就业市场创造近 400 万个工作岗位，占英国劳动力总数的 11%，每年创造近 2000 亿英镑的收入，占英国经济总量的 9%。

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 投资门槛

英国贸易投资总署是英国主管投资的政府部门。外商或外资控股公司从法律意义上与当地公司享有同等待遇，在英国可从事多种形式的投资经营活动。

1.2.4.2 投资吸引力

英国是世界上投资吸引力最高的国家之一，具有不少独特优势，如：经济发展优势明显、欧洲最方便经商的国家之一；税率较低；劳动力市场灵活；投资创业障碍少等等。上述有利条件极大地增强了英国对外国投资的吸引力。

1.2.5 经贸合作

1.2.5.1 参与地区性经贸合作

英国是世界贸易组织（WTO）创始成员国。

英国参加了 20 国集团（G20），并与非加太（非洲、加勒比和太平洋岛国）签署了相关国家经济伙伴协议。同时，也与欧盟其他国家和地区签署了相关区域性协定等。

1.2.5.2 与中国的经贸合作

近年来，中英经贸合作保持稳定发展态势。2015 年 10 月，习近平主席对英进行国事访问，带动了新一轮中英关系热。习近平主席访英期间，中英两国决定共同构建面向 21 世纪全球战略伙伴关系。双方企业签署经贸协议 30 余项，总金额约 400 亿英镑。

1.2.6 投资注意事项

1.2.6.1 政治稳定性

2016 年 6 月，英国举行“脱欧”公投，超过半数的投票者支持“脱欧”。2017 年 3 月，英国正式启动“脱欧”程序。2019 年 12 月，英国女王表示，在 2020 年 1 月 31 日前完成“脱欧”，并与欧盟建立

新关系。2020年1月31日24:00，英国正式离开欧盟。从短期效益来讲，英国省下了每年缴纳给欧盟财政的80亿英镑款项，但从长远来看，预计未来很长时间内，会使英国政治、经济、外交格局发生深层次变化，存在一定的不确定性。

1.2.6.2 社会治安

随着经济复苏和就业率上升，近年来英国总体犯罪率持续下降。根据英国国家统计局数据，2020年3月英格兰和威尔士发生犯罪事件总量比上一年下降了11%，在犯罪事件中占比较大的盗窃案件数量下降较为明显，下降了12%。

英国境内无反政府武装组织。英国法律规定，当地居民可以持有枪支，但有限制。

1.2.6.3 外国人投资政策

在英国，与投资合作相关的法律主要有《普通法》（案例法部分）《公司法》（1985年）《破产法》（1986年）《数据保护法》（1988年）《金融服务和市场法》（2000年）和《公司法》（2006年）。

在英国投资合作发生的纠纷主要分为两大类：一类是外国投资者与英国政府之间发生的争议，一般通过仲裁方式解决；另一类是外国投资者与英国企业在投资合作过程中发生的商务纠纷，主要解决方式包括诉讼、仲裁和可替代性争议解决办法。

第二章 英国税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

英国作为一个君主立宪制国家，高度集权的政体决定了税收管理体制的高度集中。

从立法权限看，全国的税收立法权由中央掌握。地方只对属于本级政府的地方税享有征收权及适当的税率调整权和减免权等，但这些权限也受到中央的限制。

从立法程序上看，英国税收的立法由财政部向议会提出财政法案，经议会讨论通过后，还须经王室同意才能生效。

从征收的税种分布看，中央政府征收几乎所有的税种，只有财产税由地方政府征收。因此，由中央政府掌握的税收占全国税收收入的90%左右，是中央财政最主要的来源。由地方政府负责征收的地方税占全国税收收入的10%左右，是地方财政的重要来源。此外，地方财政的主要来源是中央对地方的财政补助。

从税种分类看，英国中央政府征收的税收包括以下三类：（1）对所得的课税，包括个人所得税、企业所得税、石油收益税和社会保险税等；（2）对商品和劳务的课税，包括增值税、消费税、关税等；（3）对资本的课税，包括资本利得税等。

中央政府最重要的税收依次为：个人所得税、社会保险税、增值税、企业所得税和石油税。

2.1.2 税收法律体系

英国没有独立的税收法典。英国税法主要来源于成文法、欧盟法律、判例法和税务机关声明。同其他英国法律一样，税收的法律框架

由一系列的议会法案构成。议会法案设定了税法的基本原则，法院负责法案解释。

2.1.2.1 成文法

英国的主要税收成文法（Act）如下：

有关个人所得税的法律包括：《1988年所得税和公司税法》（ICTA 1988）《2001年资本抵免法》（CAA 2001）《2003年所得税法》（ITEPA 2003）《2005年所得税法》（ITTOIA 2005）《2007年所得税法》（ITA 2007）；

有关社会保险税的法律包括：《1992年社会保险税》（SSCBA 1992）；

有关资本利得税的法律包括：《1992年资本利得税法》（TCGA 1992）；

有关遗产税的法律包括：《1984年遗产税法》（IHTA 1984）；

有关企业所得税的法律包括：《1988年所得税和公司税法》（ICTA 1988）《1992年资本利得税法》（TCGA 1992）《2001年资本抵免法》（CAA 2001）《2009年公司所得税法》（CTA 2009）《2010年公司所得税法》（CTA 2010）；

有关国际税收的法律包括：《2010年国际及其他规定法》（TIOPA 2010）；

有关增值税的法律包括：《1994年增值税法》（VATA 1994）；

有关关税收征管的法律包括：《1970年税收管理法》（TMA 1970）、《1979年关税与消费税法》（CEMA 1979）。

每年的三月或者四月，英国财政大臣根据税收管理实践，提出年度财政法案，对上述法规进行修订，从而制定出适合实际情况的新法规。

2.1.2.2 欧盟法律

2020年1月31日，英国正式脱欧。脱欧后，英国政府在税收政策制定方面将拥有更多自主权，包括与欧盟成员国或欧盟签订新的税收协定、运行独立的增值税管理系统等。但截至2020年6月30日，脱欧尚处过渡阶段，除关税外，新的税收政策还未出台，目前仍沿用原来法律体系。

2.1.2.3 判例法

多年来，法院处理了大量的涉税案例。法官的判决意见也是构成英国税法的重要组成部分。

2.1.2.4 税务机关声明

税务机关声明主要有：

(1) 实践声明。实践声明包含了税务机关对税收立法的法律解释，明确了税法在实践中的应用。

(2) 法规外特别减让。特别减让是给予纳税人一定的放宽政策，使得纳税人有权不直接面对严格的法律文书。特别减让尤其适用于解决异常情况和特殊困境下的税收问题。

(3) 发行出版物。英国政府每年度出版大量涉税专题声明。例如在预算日发行的预算声明，涵括对预算提议的详尽解释。

(4) 内部指导手册。英国政府印制一系列内部指导手册来指导其工作人员开展工作，这些手册可通过税务局的咨询中心或互联网查看，也可以购买得到。

(5) 宣传手册。其目的在于以通俗语言向普通大众宣传解释税制体系，内容涵盖所得税、增值税等。所有这些涉税信息在政府网站上都可以查到。

2.1.3 近三年重大税制变化

近年来，英国的税制变化主要有：

(1) 数字服务税方面，2017 年 11 月，英国财政部发布《公司税收与数字经济：立场文件》，明确表示税收应该在价值被创造的地方合理征收，应对数字经济征税。2018 年 11 月发布数字服务税草案，并于 2020 年 4 月起生效。

(2) 2018 年 4 月 1 日，英国正式开征软饮料行业税(Soft Drinks Industry Levy)，该税种适用于含有加糖的软饮料的生产商和进口商。每 100 毫升饮料中含有 5 克糖份，税额为每公升 18 便士；含有 8 克以上糖份，税额为每公升 24 便士。

(3) 随着英国的脱欧，自 2021 年起将实行“英国全球关税”这一新关税制度，取代原来实施的欧盟对外关税制度。

2.2 企业所得税

英国企业所得税 (Corporation Tax) 亦称“公司税”或“法人税”，是对法人实体的利润所得征收的税种。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准

英国的居民企业是指在英国境内成立的企业，或其管理、控制机构在英国境内的企业。

2.2.1.2 征收范围

居民企业就其来源于全球的利润，即所得和应税利得（如资本利得）缴纳企业所得税。然而，居民企业可以选择不将其外国常设机构的利润计入本企业的应纳税所得额。对于选择上述方式的居民企业，其常设机构发生的亏损也不能在税前扣除。

一般来说，收入和支出按权责发生制记录。但在税收上，年利润和亏损的计算是基于纳税调整后的会计利润。

2.2.1.3 税率

对于 2015 财年（自 2015 年 4 月 1 日到 2016 年 3 月 31 日）和 2016 财年（自 2016 年 4 月 1 日到 2017 年 3 月 31 日），企业所得税的基准税率为 20%。2017 年 4 月 1 日起，企业所得税的基准税率降为 19%。除了取得的特殊利润（即企业开采英国境内及英国大陆架内的原油所取得的利润，以及因拥有开采权而取得的利润）外，该税率适用企业取得的各种利润。

表 1 往年税率一览表

税率	2019 年 4 月 1 日 起	2018 年 4 月 1 日 起	2017 年 4 月 1 日 起	2016 年 4 月 1 日 起	2015 年 4 月 1 日 起	利润所得	税率	2014 年 4 月 1 日起	2013 年 4 月 1 日 起
统一	19%	19%	19%	20%	20%	低于 30 万英镑 (含 30 万)	小企业税 率	20%	20%
						高于 30 万英镑	一般税 率	21%	23%

对于从英国或英国大陆架的石油开采或石油权利中赚取利润的公司，有不同的企业所得税率。这类利润，征收篱笆圈企业所得税（Ring Fence Corporation Tax, “RFCT”），其适用税率为 30%，但对应税利润额小于 30 万英镑的企业适用税率为 19%。

使用专利所产生的应税利润可适用更低的实际税率，详见下文税收优惠章节。

2.2.1.4 税收优惠

(1) 折旧

厂房、机器设备及自 2009 年 4 月以后购买的汽车所发生的费用可进行汇总（统称为主池资产费用“The Main Pool”），按 18%的折旧率以余额递减法计提折旧。使用年限在 25 年及以上的资产（长期资产）按 8%的折旧率，以余额递减法计提折旧。

（2）投资优惠

不论企业规模大小，处于何种行业，均适用年度投资优惠（AIA），即企业投资厂房和设备（除汽车外）的资金中初始的 25 万英镑以下的金额均可 100%全额税前扣除。

（3）专利盒制度（Patent Box）

英国于 2012 年引入专利盒制度，并适用于 2013 年 4 月 1 日及以后的会计期间。专利盒制度是指符合条件的专利权和特定知识产权所得可按 10%的税率缴税，但此优惠税率在生效后的五年内将逐步取消（2018 年 4 月 1 日后已失效）。此外，英国也对专利盒制度进行了修订，修改措施仅对 2016 年 7 月 1 日及以后开始享受专利盒政策的公司有效。已经开始实施的优惠制度可延期至 2021 年 6 月 30 日。已经提交专利申请尚未获批或已经享受专利盒政策的企业，仍按原有政策继续执行至 2021 年 6 月 30 日。

修改后的专利盒政策取消了“按比例”法，统一按照“按实”法计算。同时，为体现公司自身研发投入与专利商用化取得利润的关联度，引入了关联系数“N”：

$$N = (D + S) \times 1.3 \div (D + S + A + R)$$

其中，D=研发直接投入；S=研发转包给非关联第三方的费用；A=收购知识产权的支出；R=分包给关联方的研发支出。D、S 和 R 将使用在英国研发税收减免类别相同的定义。

计算结果 N 与 1 比较并取较小值，即当 $N \geq 1$ 时，N 取值为 1；否则为实际计算出的数值。使用关联系数“N”后，最终可以享受 10%优惠税率的利润为该系数乘以按实计算的专利商用化取得的利润。

能适用专利盒制度的专利需要满足的条件包括：

(1) 由英国知识产权局、欧洲专利局或欧洲经济区内特定国家（包括奥地利、保加利亚、捷克共和国、丹麦、爱沙尼亚、芬兰、德国、匈牙利、波兰、葡萄牙、罗马尼亚、斯洛伐克及瑞典）授予的专利权；一些因国家机密和公共安全而尚未公开的专利；医药、兽医和农业等行业的其他创新知识产权，如监控、市场专营权、附加保护认证和植物品种权等；

(2) 该专利必须符合合格开发的条件，即该专利有所创新和发展，或者已开发出应用该专利的产品。

享受专利盒制度的税基是以收取特许权使用费和销售专利权获得的收入（包括销售内含专利权技术的相关产品取得的收入）扣除额外产生的相关税前扣除计算得出。

(4) 节能资产

与天然气重复加气设施、节水技术和节能技术相关的成本费用第一年适用 100% 全额税前扣除。相关主管机构会定期更新节能技术名单。企业若因享受了上述投资优惠，在扣除成本费用后发生了亏损，企业可以选择换取现金补贴。

(5) 翻新位于落后地块的商业建筑

企业在指定的落后地块装修、改造或维修商业建筑所发生的费用可在第一年全额税前扣除。

(6) 创意产业¹

2017 年 4 月开始，八种类型创意公司可以申请进行税务减免，这八类公司指直接参与生产和发展：某些电影、高端和儿童电视节目、动画节目、视频游戏、戏剧作品、管弦乐音乐会和博物馆或画廊展览的公司。

¹ <https://www.gov.uk/guidance/corporation-tax-creative-industry-tax-reliefs#overview>

为了获得创意产业税减免，所有电影、电视节目、动画或电子游戏必须通过文化测试，或通过国际商定的共同生产条约获得资格——证明生产的是英国电影或英国电子游戏。戏剧作品、管弦乐音乐会和展览不需要申请和通过文化测试。

2.2.1.5 应纳税所得额

(1) 收入范围

企业所得税的征税收入范围是所得和应税利得（如资本利得）。包括：直接投资所得，指公司或组织在生产经营活动中取得的所得等；间接投资所得，指利息、租金、特许权使用费所得等。一般而言，资本利得是指资产出售、转让、赠与等所产生的利得。

(2) 非应税收入

英国公司的非应税收入指免税收入和不征税收入，包括但不限于以下内容：

- ①从本国其他公司取得的股息，即免税投资收入；
- ②某些政府和地方权力机构的补助金（拨款）；
- ③大部分出售固定资产取得的收入。

(3) 税前扣除

一般情况下，企业经营活动中发生的费用才可税前扣除。对于某些特定的费用有具体的扣除和限制措施。如：

①通常，利息和特许权使用费可以税前扣除，而股息不能。但在特殊情况下，一些利息和特许权使用费可能被认定为股息，不得税前扣除。

②利息扣除规定：英国设置了“借贷关系体制”（Loan Relationships Regime），旨在多数情况下，使债务工具的利息、折价和溢价的税务处理方法与会计处理方法一致。该体制中还包含反滥用应对措施，如“全球债务上限规定”（Worldwide Debt Cap），这项规定对债务费用的税前扣除进行了严格的限制。

③在不违背法律规定的前提下，英国税务海关总署（Her Majesty's Revenue and Customs，以下简称“HMRC”）允许企业按照一般公认会计原则（GAAP）计提准备金并在税前扣除，但所有的费用都只允许扣除一次。

（4）亏损弥补

企业发生的经营亏损，通过以下方式处理：

①亏损抵消当年度实现的其他收入（不能抵消免税的投资收益），也可以冲抵当年度的资本利得；

②亏损可以向前追溯一年以抵消以前年度实现的利润；

③亏损可以结转下期以抵消相同业务在以后年度实现的利润。若公司在以后年度发生重大股权变更和在三年内公司经营业务和经营方式发生重大变化，上述规定将受到限制；

④停止经营的企业可向前结转经营损失，抵消前 36 个月取得的利润；

⑤另一种选择是，通过集团减免转移亏损。若企业 75%的股权由集团内部企业持有，则该企业发生的经营亏损，可以用来抵消同一期间集团另一成员企业实现的利润。

对于企业的资本亏损，可向后无限期结转用以冲抵未来年度产生的资本利得，但不可向前结转，也不可用于抵减营业利润。

（5）特殊事项的处理

①境外所得税抵免

英国居民企业在境外就某项收入或利得已缴纳的直接税款，在英国境内就该项收入或利得计算缴纳所得税时，准予使用其在境外已缴纳的税款直接抵扣应纳企业所得税，但不包括非英国分支机构被豁免的直接税款。另外，抵扣额不得超过上述收入、利得按照英国企业所得税法计算的应纳税额。若英国居民企业取得境外公司的股利，且该居民企业拥有境外公司至少 10%的投票权，那么境外公司派发股利的

相应所得在境外已经缴纳的所得税款，也可在英国减免。若该股利符合免税条件，则其相应境外税款不可享有境外所得税减免。

②吨税

在英国，若公司是需要缴纳企业所得税的实体，同时运营符合规定的船舶（从战略和商业角度这些船舶均由英国管理），则可选择缴纳吨税而不缴企业所得税。吨税是一种替代方法，根据所运营船舶的净吨位计算企业所得税应税利润。吨税应税利润替代了船运业务及相关业务的调整应税利润/亏损、吨税应税资产的应税收益/损失，其他利润则依据常规公司税制缴纳企业所得税。

③适用于银行业的公司税制

自2016年1月1日起，对银行利润超过2500万英镑的部分开征8%的附加税。

2.2.1.6 应纳税额

应税所得额是将公司在每一会计期的应税利润总额（包括按不同类目计算的该期所得）加上资本收益，扣除允许减除的捐赠和允许弥补的亏损等计算得出。来源于境外的所得不论是否汇回英国均应包括在总利润中，但国外子公司的所得需待利润实际分配以后，才能归属英国母公司。应纳税所得额，按照比例税率计征单一的企业所得税。

2.2.1.7 合并纳税

英国法律并不认可合并纳税。但若一企业75%的股权由集团内部企业持有，则该企业发生的经营亏损，可以用来抵消同一期间集团另一成员实现的利润。联营企业也有类似并适用的专门规定。即准予联营企业内部，将某一企业发生的亏损部分转移到另一企业。

某一集团成员的资本损失不能与其他集团成员的资本利得合并纳税。但是，资产出售方和另一集团成员可以选择将取得的资本利得转移到发生资本损失的一方，抵消双方的资本利得和资本损失。

2.2.1.8 其他

资本利得：企业处置应税资产取得的利得应按企业所得税税率计算缴纳所得税（法律另有规定的除外）。英国税法中规定的资本利得是指应税资产的转让价减除该应税资产的初始成本和使用过程中符合资本性支出后的差额。通常只有处置 1982 年 3 月 31 日后取得的资产，其资本利得才缴纳企业所得税。在计算资本利得的过程中，企业可因通货膨胀的因素额外扣除一部分金额；该金额以零售价格指数（Retail Price Index）的涨幅为基准来计算。企业只能在计算应税资本利得时将上述可扣除金额作为扣除项，不得用于增加税前列支的损失。

英国有实质性股权豁免政策（Substantial Shareholdings Exemption, “SSE”），对满足以下条件取得的资本利得一般可以免税：

- （1）转让方拥有受让方 10%或超过 10%的股权；
- （2）在股权转让前 6 年内，持续持有股权 12 个月及以上；
- （3）符合条件的机构投资者拥有的公司适用额外豁免，即如果投资公司的股份低于普通股资本的 10%，但成本超过 5000 万欧元，则亦可满足实质性持股条件；

（4）对于合格机构投资者拥有的公司，如果该公司至少 80%的普通股由一个或多个合格投资者直接或间接拥有，则出售股份的损益将全额免除。如果拥有 25%到 80%的股权，则可按比例给予豁免。

如果企业出售资产的目的是为了未来再投资，那么出售资产取得的资本利得在符合一定条件的情况下，可享受递延纳税。此外，还有一系列与资本利得相关的特殊规定。

2.2.2 非居民企业

在英国，不满足居民企业条件的为非居民企业，即不在英国境内成立，且其管理、控制机构也不在英国境内但有来源于英国的所得的企业。

2.2.2.1 概述

英国对非居民企业仅就其来源于英国境内的所得缴纳企业所得税。

非居民企业在英国境内设有常设机构时才需在英国缴纳企业所得税；当取得的收入来源不属于英国常设机构时，非居民企业相应缴纳预提所得税。如果一家企业按英国国内法被认定为居民企业，但按双边税收协定中的相关条款被认定为非居民企业，那么在计算该企业的所得税额时，以非居民企业计算方法计算。

2.2.2.2 税率

非居民企业所适用的企业所得税率与居民企业相同，但不适用有关低税率，除非可以适用相关税收协定的无差别条款。非居民企业缴纳的预提所得税税率情况详见下文第二章 2.2.2.5。

2.2.2.3 征收范围

征收范围为来源于英国境内的所得和利得。

2.2.2.4 应纳税额

当非居民企业需缴纳企业所得税时，其对常设机构应税收益的计算通常等同于英国居民企业的税务计算。

2.2.2.5 预提所得税

英国国内法规定，在下述情况时，企业必须向 HMRC（英国税务海关总署）支付并对所得税进行预提：

- （1）股息：不管股息是否在英国支付，对股息都没有预提税；

(2) 利息：一般情况下，向非居民企业支付利息须预提 19% 的预提税。但是，向非居民企业支付的欧元债券利息免缴预提税；支付短期利息，如期限短于一年的借款，也免缴预提税。如果能提供银行备案的申报文件，那么非居民企业的银行存款利息也无需缴纳预提税。此外，利息的支付需要从 HMRC 处得到事前许可；

(3) 特许权使用费：向非居民企业支付特许权使用费，须预提一定基本率（如 19%）的预提税；

(4) 其他收入：如管理服务费用、商业和工业专有知识和其他类似服务的费用不缴纳预提税。但是，向非居民企业支付不动产租金则需要预提一定基本率（如 19%）的预提税。

2.2.2.6 亏损弥补

在对非居民企业的营业亏损进行调整时，适用同居民企业类似的规定。

2.2.2.7 特殊事项的处理

资本利得：非居民企业取得的资本利得一般不予征税，因此，境外非居民母公司出售英国子公司股权取得的利得无需在英国纳税。但是，若非居民企业在英国设有常设机构，出售该常设机构日常经营使用的位于英国境内的资产所产生的利得时，应按企业所得税税率计算并交纳所得税。

2.3 个人所得税

英国的个人所得税是通过设定扣除和不同档次税率的制度来运转的。每个人都有个人扣除额，税前总所得额减去扣除就得出应纳税所得额，当然各项所得的费用在汇总时已作扣除。个人扣除额依年龄的增长而增加。除个人扣除额之外，已婚夫妇扣除额同样随年龄的增长而增加。另外，应税所得的级距及扣除额都依当年零售物价指数的升高而作通货膨胀调整。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

一般而言，前往英国的个人若满足以下任一条件将有可能被认定为英国税收居民：

(1) 该个人在连续的 365 天内在英国全职工作（平均每周至少工作 35 小时），且至少 75% 的工作日在英国度过；

(2) 该个人唯一或全部住宅都在英国，此状态至少持续 91 天且至少在上述 91 天中有 30 天属于同一纳税年度；

(3) 该个人在一个英国纳税年度内，至少在英国停留了 183 天；

(4) 该个人满足英国的法定居民综合测试的要求。

2.3.1.2 征收范围

(1) 应税所得

个人所得税的应税收入主要包括：受雇所得工资和福利；自由职业者取得的利润（包括通过网站或 app 软件提供的服务）；某些国家福利；大部分养老金（包括国家、公司和个人养老金及退休年金）；超过限额的储蓄和养老债券利息；租金收入（除了出租部分自住房屋并取得 7500 英镑以下的收入）；工作取得的津贴；信托所得；公司股票分红等。

个人所得税最新的税收年度是从 2020 年 4 月 6 日到 2021 年 4 月 5 日。

(2) 非应税收入

个人所得税的非应税收入主要包括：从免税账户获得的收入，比如个人储蓄账户和国家储蓄券；政府有奖债券或者国家彩票奖金；出租部分自住房屋并取得 7500 英镑以下的收入等。

(3) 免税所得

在 2020/2021 税收年度中，英国个人所得税的标准免税额为 12500 英镑。如果申请婚姻津贴和盲人津贴，那么免税额会更多。但是如果净收入超过 100000 英镑，那么每超过 2 英镑，免税额将减少 1 英镑，直至变为 0。

2.3.1.3 税率

一般情况下，英国税收居民的个人所得税税率如下：

表 2 有免税额的个人所得税税率表
(2020 年 4 月 6 日—2021 年 4 月 5 日)¹

税阶	收入范围（英镑）	税率（%）
免税	12500 以下（含）	0
基准税率	12501-50000	20
高税率	50001-150000	40
加成税率	超过 150000	45

表 3 无免税额的个人所得税税率表
(2020 年 4 月 6 日—2021 年 4 月 5 日)

税阶	收入范围（英镑）	税率（%）
储蓄收入税率	5000 以下（含）	10%
起始税率（苏格兰）	2085 以下（含）	19%
基准税率（苏格兰）	2086-12658	20%
基准税率（英国其他地区）	37500 以下（含）	20%
中间税率（苏格兰）	12659-30930	21%
高税率（苏格兰）	30931-150000	40%
高税率（英国其他地区）	37501-150000	40%
最高税率（苏格兰）	超过 150000	46%
加成税率（英国其他地区）	超过 150000	45%

¹英国税务海关总署官网：<https://www.gov.uk/income-tax-rates>；<https://www.gov.uk/scottish-rate-income-tax>

目前，英国税收居民取得的超过 2000 英镑的股息收入需要缴纳税款，具体税率如下：

表 4 股息收入税率（2020 年 4 月后）

内容	税率（超过 2000 英镑）
基准税率	7.5%
高税率	32.5%
加成税率	38.1%

居民股息收入所适用的税率档需结合其非股息收入的情况进行选择，具体可以参照 HMRC 提供的举例¹。

2.3.1.4 税收优惠

以下类型（包括但不限于）的个人收入不需要缴纳个人所得税：

- （1）符合一定条件的储蓄利息；
- （2）部分免税账户的收入，如 2020/2021 财年，个人储蓄账户（ISA）中不超过 20000 英镑的收入免税；
- （3）部分国家福利；
- （4）房东出租部分自住房屋取得的不征税收入额为 7500 英镑；
- （5）自营职业的第一个 1000 英镑收入免税；
- （6）出租财产取得的第一个 1000 英镑收入免税。

2.3.1.5 税前扣除

英国个人所得税的税前扣除考虑了婚姻因素和纳税人是否残疾等因素。具体而言，允许扣除的费用包括：基础扣除、抚养扣除、劳动所得扣除、老年人扣除、病残者扣除、寡妇（鳏夫）扣除和捐款扣除等。这些扣除项目的金额，按法律规定，每年随物价指数进行调整。

¹英国税务海关总署官网：

<https://www.gov.uk/government/publications/dividend-allowance-factsheet/dividend-allowance-factsheet#examples>

2.3.1.6 应纳税额

计算方法：

(1) 将个人取得的所有不同来源收入依法减去不征税收入后的净所得进行加总，得出总收入；

(2) 从总收入中依法减去与取得收入相关的，为完成经营活动本身而支出的必要费用，得出法定总所得；

(3) 从法定总所得中依法减去各项允许扣除的费用，得出应税所得；

(4) 将应税所得乘以适用所得税税率，得出应纳个人所得税税额。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

根据英国的法定居民综合测试（Statutory Residence Test, “SRT”）规定，个人在一个英国纳税年度内在英国逗留的时间少于16天，或者在之前的三个纳税年度在英国逗留时间少于46天且均被认定为非居民纳税人，该个人一般被自动认定为非居民纳税人。

2.3.2.2 征收范围

非居民个人纳税人可能需要在英国缴纳个人所得税的收入包括：津补贴、租金收入、储蓄利息、工资等。

非居民个人纳税人仅就其来源于英国的所得缴纳个人所得税，例如英国工作所得和某些来源于英国的投资收入。在某些情况下，如果个人不在英国，但收到来源于英国的收入，只要该收入与其在英国受雇有关，这笔收入就须在英国缴纳个人所得税。

2.3.2.3 税率

税率与属于居民个人纳税人相同。若满足避免双重征税协定的条件，属于非居民纳税人的个人在英国取得的收入可享受税收协定的税率或者豁免待遇。

2.3.2.4 税前扣除

如果非居民个人纳税人符合一定条件，也可以享有个人免税额，比如，属于非居民个人纳税人是欧洲经济区（European Economic Area，“EEA”）成员国的国民。

2.3.2.5 税收优惠

英国税法规定了非居民个人纳税人某些免除所得税义务的情况，包括但不限于以下内容：

- （1）各外国使节、大臣和其他外国代表及全体工作人员；
- （2）来访的人员和外国陆海空三军全体工作人员；
- （3）在英国已经登记的慈善团体的工作人员；
- （4）友谊互助会工作人员；
- （5）经批准成立的养恤基金会的工作人员。

2.4 增值税

2.4.1 概述

2.4.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

增值税（Value-added Tax）的纳税人包括：在英国提供应税商品和劳务，且在通过生产营业过程获得收入的个人、合伙企业、团体或公司、从事进口业务者。

2.4.1.2 征收范围和税率

课税范围涉及到工业、农业、商业以及服务业等。

表 5 增值税税率表

适用税率	适用内容	税率 (%)
标准税率	大部分商品和服务项目	20
低税率	部分商品和服务，比如儿童汽车座椅和家用能源	5
零税率	零税率商品和服务，比如大多数食品类和童装	0

2.4.2 税收优惠

2.4.2.1 免税项目

可以免征增值税的货物和服务示例如下：

- (1) 体育和体育活动；
- (2) 博彩和游戏，包括下注赌博（pool betting）和机会游戏（chance game）；
- (3) 宾果（bingo）¹ - 包括在互联网上、电话、电视或收音机上玩的远程游戏；
- (4) 彩票销售；
- (5) 在线彩票游戏；
- (6) 彩票销售零售商佣金；
- (7) 公共当局或符合资格的文化机构对某些文化活动（如参观博物馆、艺术展览、动物园和表演）收取入场费；
- (8) 私人出售给公共机构的古董、艺术品或类似资产（作为历史房屋的资产）；
- (9) 用于解决对 HMRC 的欠税而抵偿的古董、艺术品或类似资产（作为历史房屋的资产）；
- (10) 慈善机构的入场费；
- (11) 慈善筹款活动；
- (12) 赞助慈善活动；
- (13) 死者的埋葬或火化，或在海上埋葬；

¹宾果：英国流行的一种游戏。每个玩者均有一张数字卡，第一个凑齐庄家喊出的全部或一组数字者胜出。

- (14) 根据保险合同制定的葬礼计划；
- (15) 由符合资格的机构（如医院、临终关怀或疗养院）提供的护理或医疗；
- (16) 由注册医生、牙医、配镜师、药剂师和其他保健专业人员提供的保健服务；
- (17) 符合资格的学校、学院或大学等机构提供的教育、职业培训和其他相关服务；
- (18) 永久住宅根据短期租赁协议与住宅一起出租的车库或停车位；
- (19) 在经授予或许可而占用的土地上所附带的停车服务；
- (20) 经授予或许可占用的财产、土地和建筑物；
- (21) 船屋停泊；
- (22) 提供船屋停泊处的停车位或车库；
- (23) 皇家邮政根据普遍服务义务提供的公共邮政服务；
- (24) 金融服务，包括发行、转让、接收或处理货币、货币证券或支付货币订单；
- (25) 发放贷款等信贷；
- (26) 信贷由授予者管理；
- (27) 提供分期付款信贷融资，例如租购；
- (28) 提供合格的金融中介服务；
- (29) 发行、转让或处理担保，包括股票和债券；
- (30) 经常账户、存款账户或储蓄账户的运作；
- (31) 合格特别投资基金的管理；
- (32) 作为一个单独的业务但与其他商品或服务一同提供的金融服务；
- (33) 与其他商品或服务一同提供的金融服务（如果金融服务是业务的主要要素，则可以豁免）；

(34) 投资黄金币。

详细规定参见 HMRC 官方网站下关于增值税税率规定 <https://www.gov.uk/guidance/rates-of-vat-on-different-goods-and-services#vat-rate-conditions>。

2.4.2.2 零税率项目

适用零税率的应税货物和服务示例如下：

- (1) 慈善机构的广告服务；
- (2) 慈善筹款活动出售的某些商品；
- (3) 慈善商店销售的捐赠物品；
- (4) 为相关慈善目的建造及出售的新建筑物；
- (5) 为残疾人提供建筑服务；
- (6) 盲人或部分失明者设备；
- (7) 残疾人设备；
- (8) 磁带，适用于记录盲人的语音，以及制作和播放适应磁带和某些低视力辅助工具的仪器；
- (9) 注册药剂师开出的处方；
- (10) 治疗失禁产品；
- (11) 低视力辅助工具；
- (12) 污水池、化粪池或类似（家用）设施的排空；
- (13) 向家庭或工业客户提供的污水处理服务；
- (14) 向家庭供水；
- (15) 出于住宅用途或相关慈善目的，对用作住宅受保护的建筑物进行重大重建；
- (16) 在残疾人家中安装浴室或厕所、修建坡道、拓宽门道或通道；
- (17) 为相关慈善目的而建造及首次以永久业权或长期租赁权出售新建筑物；

- (18) 为相关居住用途而建造及首次以永久业权或长期租赁权出售新建筑物；
- (19) 新住宅楼宇的建造及首次永久业权或长期租赁权出售；
- (20) 将商业建筑转换为住宅的首次永久业权或长期租赁权出售；
- (21) 转作有关住宅用途的建筑物的首次永久业权或长期租赁权出售；
- (22) 相关慈善目的而转换的建筑物的首次永久业权或长期租赁权出售；
- (23) 出售或长期租赁带车库或停车位的新住宅；
- (24) 飞机维修和保养；
- (25) 从英国和欧盟以外的地方向国内货运；
- (26) 销售、租赁或临时租借到英国和欧盟以外地点的货运集装箱；
- (27) 向欧盟成员国出售和租赁的货运集装箱；
- (28) 在英国及其领水进行的国际货运；
- (29) 载客不少于 10 人的车辆、船只或飞机的客运；
- (30) 飞机维修和保养；
- (31) 飞艇的销售或包机；
- (32) 大篷车（超过 7 米长或超过 2.55 米宽）（税率为 0%或 5%，具体规定参见“HMRC”官方网站）；
- (33) 民用飞机的销售或包机；
- (34) 直升机的销售或包机；
- (35) 船屋的出售或出租；
- (36) 军用飞机的销售或包机；
- (37) 船舶维修和保养；
- (38) 建造 15 吨及以上总吨位的船舶；

- (39) 印刷小册子、传单；
- (40) 书；
- (41) 儿童绘画和图画书；
- (42) 地图和图表；
- (43) 杂志；
- (44) 报纸；
- (45) 发行或复制的音乐；
- (46) 某些项目是标准等级的出版物，如练习本，信头（印于信笺上端的个人、公司或组织的名称和地址、海报等）；
- (47) 婴儿服装；
- (48) 儿童服装和鞋类；
- (49) 有 CE 认证的自行车头盔；
- (50) 符合安全标准的摩托车头盔；
- (51) 工业用防护靴和头盔。

详细规定参见 HMRC 官方网站下关于增值税税率规定 <https://www.gov.uk/guidance/rates-of-vat-on-different-goods-and-services#vat-rate-conditions>。

2.4.2.3 低税率项目

适用 5% 低税率的应税货物和服务示例如下：

- (1) 永久安装在住宅和建筑中用于住宅用途的节能材料；
- (2) 老年人行动辅助工具；
- (3) 戒烟产品，包括尼古丁贴片和口香糖；
- (4) 产妇垫；
- (5) 防护用品；
- (6) 用于家庭用和住宅用电，或用于慈善机构的非商业用途的电力；
- (7) 用于住宅使用或用于慈善机构的非商业用途的气体；

(8) 用于住宅使用或慈善机构的非商业用途的取暖油；

(9) 用于住宅用途或用于慈善机构的非商业用途的固体燃料；

(10) 在住宅和建筑物中安装的节能材料，包括空气源热泵、锅炉或木材燃料、中央供暖和热水控制、通风系统、地源热泵、隔热保湿设施、微型热和电源单元、太阳能电池板以及水和风力涡轮机；

(11) 由某些资助者向 60 岁以上的人或某些福利领取人提供捐赠的供热设备和煤气供应连接，包括封闭式固体燃料防火盒、带工厂绝缘热水罐的电动双浸入式热水器、电储加热器、燃气锅炉、带恒温控制装置的燃气室加热器、燃气锅炉、散热器、安装、维修和维护锅炉、散热器、管道和控制装置，形成中央供暖系统（包括微型热电系统）、可再生能源供热系统的安装、维修和维护；使用可再生能源的空间或水加热系统，包括太阳能、风能和水力发电；或靠近可再生能源，包括地面和空气热以及连接或重新连接到电源供气；

(12) 通过增加大楼内的住宅数量来更换现有房舍；

(13) 翻新空置至少 2 年的住宅；

(14) 带约束皮带的婴儿床；

(15) 儿童汽车座椅、增压座椅和增压垫；

(16) 带裸轮框架的儿童安全座椅。

详细规定参见 HMRC 官方网站下关于增值税税率规定 <https://www.gov.uk/guidance/rates-of-vat-on-different-goods-and-services#vat-rate-conditions>。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 销售额的确认

增值税应税商品或服务的销售额可分情况按照以下四项确认：

(1) 销售价格；

(2) 进口商品支付的报酬或海关确定的价格；

(3) 同期市场价格（非货币形式的报酬）；

(4) 成本价（自给自用、馈赠）。

2.4.3.2 应纳税额的计算

应纳税额=当期销项税额-当期进项税额（多退少补），即纳税人在一个纳税期间可抵扣的进项税额超过了销项税额，可申请退税。

2.4.4 其他

2.4.4.1 进项税额

(1) 准予抵扣的进项税

当购进用于营业用途时准予抵扣。在抵扣时需要注意比例分摊：分为可抵扣和不能抵扣进项税进行计算。

(2) 不准抵扣的进项税

- ①非营业目购进的货物及服务；
- ②业务招待目的物及服务（海外的可适当扣除）；
- ③汽车（汽车商除外）及配件；
- ④自用的货物及服务。

2.5 资本利得税

资本利得税（Capital Gains Tax）是对处理资产取得的资本利得征收的一种税。

2.5.1 居民纳税人

2.5.1.1 概述

(1) 征收范围

英国居民就来源于英国境内外的资本利得缴纳该税。

(2) 税率

如果个人所得税适用高税率或者加成税率，其取得的住宅地产所得的资本利得税为 28%，其他资产所得的资本利得税为 20%；

如果个人所得税适用基准税率，资本利得税的具体税率需要结合资本利得和应税收入的数额确定。

2.5.1.2 税收优惠

2020 年度资本利得税的免税额为 12300 英镑（信托交易 6150 英镑）。

此外，对于夫妻间赠送、向政府部门和慈善机构的赠送行为，通常不征收资本利得税。

对于出售股权的资本利得税有多款减免政策，包括：

（1）企业家优惠：如果在个人公司拥有至少 5% 的普通股和投票权并出售股权，则资本利得税税率为 10%；

（2）赠与救济：放弃个人公司或非上市公司的股票，则不需要缴纳资本利得税；

（3）企业投资计划（Enterprise Investment Scheme，“EIS”）：如果用资本利得购买被核准的公司的非上市股票，则可以推迟缴纳或减少资本利得税；

（4）种子企业投资计划（Seed Enterprise Investment Scheme，“SEIS”）：如果以资本利得再投资小规模创始阶段种子企业，则对不超过 10 万英镑的资本利得减免税收；

（5）延期优惠：如果把未上市的股票出售给股票激励计划的受托人，并利用收益购买新资产，则可延迟缴纳资本利得税¹。

2.5.1.3 应纳税额

应纳税额的计算步骤：

¹ <https://www.gov.uk/tax-sell-shares/relief>

(1) 计算应税收入额，应税收入额等于收入总额减去个人免税额以及其他收入减免项；

(2) 计算总应税利得；

(3) 将总应税利得减去免税津贴；

(4) 将(1)计算出的应税收入额加上(3)的应税利得金额；

(5) 如果(4)的金额在个人所得税基准税率档，则缴纳所得10%的资本利得税（住宅地产所得按18%缴纳）；如果超过基准税率档，则缴纳所得20%的资本利得税（住宅地产所得按28%缴纳）。

2.5.2 非居民纳税人

非居民纳税人就来源于英国境内的利得纳税，对来源于境外的利得仅就汇入英国的部分纳税。

2.6 数字服务税

2.6.1 概述

2.6.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

数字服务税的纳税人为向英国用户（主要是通常在英国的自然人以及设立地在英国的其他法律实体）提供特定数字服务并取得收入的企业。其收入门槛为：（1）全球范围内的应税数字服务收入达到5亿英镑（约合44亿元人民币）；（2）在满足前述条件的同时，有2500万英镑（约合2.2亿元人民币）的应税收入来源于英国用户的贡献。

2.6.1.2 征税范围和税率

数字服务税适用于2020年4月1日起所获得的向英国用户提供数字服务取得的收入，征税范围包括：

(1) 提供社交媒体平台服务，主要包括：促进用户之间的交互，将用户内容作为服务的一个重要功能；

(2) 提供互联网搜索引擎服务, 包括社交媒体平台如社交或专业网络、博客或讨论平台、视频或图像共享平台、约会平台及审查平台等, 搜索引擎是指互联网搜索引擎, 不包括内部网站搜索引擎;

(3) 提供在线市场服务, 主要是 C2C (Consumer to Consumer, 即个人对个人) 和第三方销售行为, 不包括销售金融服务的在线市场。

企业此三类活动的内容被包含在征税范围内, 但是, 偶尔发生上述三类活动的企业不纳入征税范围。

数字服务税的税率为按集团数字服务收入的 2%。

2.6.2 税收优惠

征税范围内的企业无需为首笔来源于英国用户的 2500 万英镑的收入支付数字服务税。

亏损企业或利润率较低的企业可以选择使用“替代费用”规则, 采用以下公式计算应纳税额: 数字服务税应纳税额=特定数字业务利润率×应纳税所得额×X (系数, 暂定 0.8)。

为了避免双重征税, 英国规定当数字服务税的应税收入与其他国家数字服务税的应税收入有关联时, 对符合条件的交易产生的应税收入减半计算。

2.6.3 其他

集团企业可指定一家企业代表本集团成员承担报告义务, 本集团所有公司对该集团成员的数字服务税税款承担连带责任。

2.7 其他税 (费)

2.7.1 遗产税

遗产税 (Inheritance Tax) 适用于个人去世时, 留下的遗产 (包括房产、货币和其他财产)。目前, 遗产大于 325, 000 英镑时征收该税, 此数额为“遗产税的起征点”。各年起征点可能存在不同。

如应纳税所得额大于起征点，遗产税的适用税率为 40%，如果将大于 10%的遗产捐给慈善机构，适用税率减为 36%。

如逝者在去世 7 年前赠予财物，可免于缴纳遗产税（7-year Rule），否则依照距离去世的年份数量，按年限长短适用不同遗产税税率。

2.7.2 印花税

股票销售合约通常按 0.5%缴纳印花税预征款（Stamp Duty Reserve Tax，“SDRT”）。印花税预征款的缴纳义务可以因依据合同进行股票转让（或其他金融产品转让）缴纳相应印花税而消除。对于股票发行通常不征收印花税，但对发行无记名股票则按较高的税率（1.5%）征收印花税。向股票清算机构或股票存托组织发行或转让股票可能需按 1.5%缴纳印花税预征款（向此类组织或机构转让股票的金融工具可能需按 1.5%缴纳印花税）。

在英格兰、威尔士以及北爱尔兰地区购买住宅类房产或非住宅用地及房屋以及混合用地及房屋适用累进制土地印花税（Stamp Duty Land Tax，“SDLT”）。2021 年 4 月 1 日前，购买或租赁住宅类房产的 SDLT 税率如表 6 所示：

表 6 土地印花税税率表（住宅类）

房产价值或租赁溢价或转让价值	SDLT 率%
不超过 500,000 英镑部分	0
500,001 英镑到 925,000 英镑部分	5
925,001 英镑到 1500,000 英镑部分	10
超过 1500,000 英镑部分	12

2017 年 11 月 22 日起，对于首次购房者，房价不超过 30 万英镑免缴印花税。30-50 万英镑的首套房，超过 30 万英镑的部分按 5%缴

纳印花税¹。但如果购买的住宅是全球二套以上住宅，需在原每档税率基础上额外加 3%。

购买或租赁非住宅用地及房屋以及混合用地及房屋需缴纳的 SDLT 税率如表 7 所示：

表 7 土地印花税税率表（非住宅类或混合类）

房产价值或租赁溢价或转让价值	SDLT 率%
不超过 150,000 英镑部分	0
150,001 英镑到 250,000 英镑部分	5
超过 250,000 英镑部分	10

自 2015 年 4 月 1 日起，位于苏格兰的土地及房屋缴纳苏格兰土地房屋交易税（Land and Buildings Transaction Tax，“LBTT”），而不再缴纳印花税，苏格兰土地房屋交易税为累进税率，最高达 12%，适用于交易金额超过 100 万英镑的房地产。

2.7.3 社会保险税

社会保险税（National Insurance）也称国民保险税，是对雇主、雇员以及自由职业者征收的一种税，主要用于加强某些社会保障权利，如养老金、病假工资等。

社会保险税适用于 16 岁以上，周薪在 183 英镑以上的雇员或年收入在 6475 英镑以上的自由职业者。如周薪在 120-183 英镑之间，则会被视同已缴社会保险税，以保留社会保险税记录。

该税纳税人分成多种类型（classes），包括 1 类（1A 或 1B 类）、2 类、3 类、4 类。1 类纳税人包括每周收入超过 183 英镑且低于国家养老金年龄的员工。在 2020/2021 纳税年度内，周薪在 183（不含）-962 英镑之间（月薪在 792（不含）-4167 英镑之间）的适用税率为 12%，周薪在 962 英镑以上（月薪在 4167 英镑以上）的加征 2%。2 类

¹<https://www.gov.uk/stamp-duty-land-tax>

和 4 类纳税人是自由职业者，按照利润来计算应纳税额，具体计算方式参见 HMRC 上自我评估表。3 类纳税人为自愿缴纳纳税人，此类纳税人可以支付这些税款来以避免社会保险记录中出现空白。

雇员在支付税款的同时支付社会保险。雇主会在付薪金前付社保。工资单上会显示缴纳的社保。

2.7.4 消费税

消费税 (Excise Duty) 适用于大部分进口至英国或在英国境内生产的炆油产品、酒精饮料以及烟草产品。具体税率参见以下网址

(1) 酒类：

<https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowance-excise-duty-alcohol-duty/alcohol-duty-rates-from-24-march-2014>

(2) 香烟：

<https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-excise-duty-tobacco-duty/excise-duty-tobacco-duty-rates>

(3) 炆油产品：

<https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-excise-duty-hydrocarbon-oils/excise-duty-hydrocarbon-oils-rates>

2.7.5 关税

自欧盟地区以外进口至英国境内的产品需要缴纳关税 (Import Duty)。具体关税税率由欧盟统一海关关税确定，各种产品的适用税率差异很大。整个欧盟采用一种相同的关税制度。进口货物到欧盟时征收关税，但在欧盟之间跨境转运则无须缴纳关税。英国自 2021 年

1 月 1 日起实施“英国全球关税”这一新关税制度（具体内容还未公布），取代原来一直实施的欧盟对外关税制度。

2.7.6 其他

英国自 2015 年起对价值超过 100 万英镑的住宅征收豪宅年费（Annual Tax on Enveloped Dwellings, “ATED”）。

同时，除上述所提到的税（费）外，英国还征收环境税、气候变化和石方税、航空旅客税以及垃圾填埋税等。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

英国税务海关总署（HMRC），是英国政府的非部长制政府部门之一，由英国税务局及海关于 2005 年 4 月 18 日正式合并成立，通过财政部长向议会报告，受财政部监督管理。

HMRC 拥有 5.6 万名全职员工，下设估价办公室（HMRC 的执行机构）和审裁办公室（HMRC 的投诉等处理机构）两大主要机构，在全国设有 170 个办事处。

HMRC 行政委员会为其决策机构，整个体系按业务分为四大板块，分别为运营部门、产品和程序部门、总体功能部门和客户管理部门。HMRC 由最高行政长官领导，并另设有 9 名委员会委员，包括税收鉴证委员（兼常务次秘书和首席税收职业官）、首席财务官、首席人事官、政策实施和遵从理事长、企业税收理事长、税收优惠和抵免理事长、个人税收理事长、首席数字和信息官、法律总顾问（兼律师）。

3.1.2 税务管理机构职责

HMRC 主要负责税收政策的执行和落实，英国财政部主要负责战略性税收政策和相关政策的制定，这种安排决策被称为“政策合作伙伴关系”。HMRC 和财政部通过政策设计及执行来提供有效的税收政策，达成政府的目标。

HMRC 具体职责包括税收的征收与管理（包括个人所得税、企业所得税、资本利得税、遗产税、社会保险税、印花税、土地和石油收入税、环境税、气候变化和石方税、垃圾填埋税、增值税（包括进口增值税）、关税、消费税等税种）、起草立法规章（需要国会通过）、

事项的决策及评估等。HMRC 拥有广泛的权利确保纳税人及时缴纳所有的税款（包括检查文件及系统的权利）。此外，HMRC 还负责国家贸易统计、国民保险金、税收抵免、儿童津贴、国家最低工资标准执行、助学贷款还款的追征等工作。

HMRC 的工作宗旨是最大限度地提高收入，改善客户服务，持续有效地节约成本。英国提倡利用互联网实现高效互动型的客户服务模式，通过数字化税企互动的平台，实现全部业务的税企网上互动。

3.2 居民纳税人税收征收管理

英国是 G20 中第一个实施公司实际控制人披露制度的国家。自 2016 年 4 月起，在英国设立公司（主要包括非上市公司、有限合伙以及欧洲股份公司等）将被要求登记其“重大控制权人”（People with Significant Control, “PSC”），包括公司的受益所有权以及控制权等信息。从 2016 年 6 月起，已有注册公司在提交年度报告时应一并提交重大控制权人的相关信息。2020 年 1 月 10 日起，随着英国新的反洗钱规定生效，各实体持有的有关公司、有限责任合伙企业或苏格兰有限或合格合伙企业的受益所有人的信息如果与具有 PSC 注册的公众信息之间存在差异，则必须报告企业注册署（Companies House）。需要提交的重大控制权人信息包括：个人姓名、出生年月、国籍、住址以及其在该公司的股权利益等具体信息¹。

重大控制权人的判断标准具体包括五个方面：

- （1）直接或间接持有公司 25%以上的股权；
- （2）直接或间接持有公司 25%以上的投票权；
- （3）直接或间接拥有委任董事会大多数成员的权利；
- （4）有权或实际对公司实施重大影响或控制；

¹https://www.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/621568/170622_NON-STAT_Summary_Guidance_4MLD_Final

(5) 如果为信托或合伙等非法人组织，则为对该信托或合伙实施重大影响或控制。

企业登记注册后，企业注册署将给在册企业分配一个登记号，第三方可以通过该登记号查阅该企业的具体信息，包括上述重大控制权人信息。

3.2.1 税务登记

3.2.1.1 单位纳税人登记

(1) 税务登记的内容

在进行税务登记之前，须到“企业注册署”进行登记，设立法人组织，需提供的资料如下：

①公司名称：与个体户和合伙企业不同，在设立私人有限责任公司时需要根据经营的内容选定适当的公司名称。公司名称通常以“limited”或“Ltd”结尾，若在威尔士注册企业，可以相应的以“Cyfyngedig”和“Cyf”代替。企业也可以采用与所注册的名称不同的“商业名称”（Business Name）进行交易。

②公司地址：所注册的地址为官方联络地址。公司地址必须满足以下两个要求：

A. 在英国境内的实际地址；

B. 与公司的注册地在一个地区，如注册在苏格兰的企业提供的公司地址必须也在苏格兰。

公司可以使用邮政信箱，此时公司仍然需要提供实际地址和邮编。

投资者可用家庭地址或企业所得税管理者的地址作为实际地址。需要注意的是，公司地址将被作为公开信息披露。

③公司董事和公司秘书：公司至少需要任命一名董事，对公司的运营、公司账目和报告的准备等负责。董事必须 16 岁以上，并具有

管理的资格。公司董事也可以是一家其他公司，但本公司的所有董事中至少有一名个人。需要注意的是，公司董事的名字和地址会在公司管理部门的网站上公开，若该董事或其家庭信息存在被滥用或损害的风险时，可要求停止在网站上公开其名字和地址。

私人有限公司可任命公司秘书，但并非必须。在一些公司中，公司秘书承担了部分公司董事的职责。但即使公司任命了公司秘书，公司董事仍然对公司负有法律责任。

④公司股东：股份制企业必须有至少一名股东，该股东也可以是公司董事。股东的人数没有限制。

(2) 税务登记的程序

在网上注册公司时，需要向 HMRC 提交以下信息：

①企业的注册号；

②企业经营开始日期（企业的第一个会计年度就从这个日期开始）；

③企业的年度财务报表日期。

HMRC 会在企业完成注册后的几天内将十位数字的公司代码(UTR) 邮寄到公司登记地址。

3.2.2 账簿凭证管理制度

3.2.2.1 会计制度简介

《公司法》是英国会计制度的主要法律依据。英国的第一部《公司法》诞生于 1844 年，现行《公司法》制订于 1948 年，修订于 1985 年。英国议会根据欧共体第 7、第 8 号指令的要求，于 1989 年对 1985 年公司法再次补充修订完善。《公司法》对账簿报表的格式及公布保管、会计持续经营、审慎性、采用应计制以及保持收入与支出的配比等基本原则、“真实与公允”观念及其贯彻、资产计价的基础、报表

审计等做出规定。但是这些立法除对财务报告提出“真实与公允”的要求外，并没有具体的会计处理办法和规定。

为此，1942年英格兰和威尔士特许会计师协会陆续发布一系列的《会计原则建议》。通过行业自律来自我约束，对会计实务和会计职业界本身进行管理。《会计原则建议》中最主要的内容是会计职业界在《公司法》框架内制定的会计准则。英国的会计准则包括会计准则委员会（ASB）发布的“财务报告准则”和尚未被替代的“标准会计实务公告”。英国的会计准则不具有法律地位，但是由于“标准会计实务公告”和“财务报告准则”构成的会计准则得到了《公司法》的支持，并对《公司法》中的有关会计规定起到了补充作用，因而具有权威性。

所以，《公司法》和会计准则共同规范了英国的会计核算原则和主要核算方法。遵循会计准则的规定通常被视为财务报表反映内容符合“真实与公允”的基本要求。

3.2.2.2 资料保存内容

(1) 企业需要保存与其基本情况相关的资料, 主要包括:

- ①董事、股东和公司秘书信息;
- ②股东投票和决议结果;
- ③公司负债及债权人情况;
- ④准备金情况;
- ⑤购买内部股票交易情况;
- ⑥以公司资产担保的贷款或抵押贷款;
- ⑦“重大控制权人”，如果企业没有重大控制权人，也仍需登记。

(2) 企业需要保存的财务和会计记录, 主要包括:

①企业收到和支付的所有资金, 包括冠状病毒支持计划的赠款和付款;

- ②企业拥有资产的明细;

- ③企业的负债和债权；
- ④企业在财务年度末的公司股票；
- ⑤对股价的估量方法；
- ⑥购入和销售的所有货物；
- ⑦所有的交易对象（零售企业可不准备）。

（3）其他在准备年度账户和公司所得税申报表的过程中需用的票据、信息和计算过程也必须保存，包括：

- ①公司支出的证明，例如收据、小额现金收支簿、订单和运输记录等；
- ②公司收入的证明，例如发票、合同、销售记录和存根等；
- ③其他相关文件，例如银行报表和往来账等。

3.2.2.3 账簿凭证的保存要求

前述资料必须保存自上一财务年度起至少 6 年。存在下列情况时，保存时间还需延长：

- ①资料中显示出交易跨越企业多个会计期间；
- ②企业购置的预期持有时间超过 6 年的货物，如设备和机械；
- ③企业迟于规定时间递交公司所得税申报表；
- ③HMRC 已经启动对企业纳税申报表的合规检查。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 企业所得税

（1）申报要求

企业所得税适用会计年度，即自 4 月 1 日到次年 3 月 31 日。

企业在会计期间实现的利润按照其所涉及的不同会计年度进行分摊。如果企业所得税税率在会计期间内发生变化，尤其需要关注期间问题。

纳税人可以在开始经营后的前 3 年中改变会计期间。此后，若满足一定条件，会计期间也可以进行改变。

在收到 HMRC 的公司所得税申报通知后，企业或者机构必须填报企业所得税申报表。企业所得税税款的征收一般以纳税人填写的纳税申报表为依据。公司应在申报表之外附加其年度会计报表。

企业必须在会计期间结束的 12 个月内或收到纳税申报通知的 3 个月内进行纳税申报。自法定申报日起的 12 个月内可以修改纳税申报。HMRC 有 12 个月时间决定是否对纳税申报进行调查。

（2）税款缴纳

企业在会计期间结束后的 9 个月零 1 天内缴纳企业所得税。大型企业采用分季纳税的方式。

（3）税款缴纳的方式

企业必须在 HMRC 规定的期限内缴纳税款，如果未在限期内缴纳，那么将面临罚息。

税款到账时间取决于企业的支付方式。如当天或者次日到账的有网上或电话银行 Faster Payment 系统、CHAPS 系统；三个工作日到账的有 Bacs 系统、自动扣款（已有自动扣款协议）、借记卡或贷记卡在线支付、通过银行或者合作社支付、邮政支付等；五个工作日到账的有自动扣款（此前未有自动扣款协议）等。

企业所得税不能通过信件方式缴纳。

如果纳税截止日是休息日或银行节假日，要确保税款在假日前的最后一个工作日抵达 HMRC（使用 Faster Payments 系统的除外）。

针对集团企业，HMRC 会写信通知企业在集团企业安排下如何正确的缴税。

3.2.3.2 个人所得税

个人所得税按纳税年度（4 月 6 日至次年 4 月 5 日）申报。受雇所得的个人所得税由雇主从员工的周薪中代为扣除，每付一次薪水，

扣除一次个人所得税，即 PAYE (Pay As You Earn)。每个员工都有一个 PAYE 号，雇主根据员工不同的税率代扣代缴相应税额，个人缴纳的税款可以在 HMRC 的网站上查询¹。

个人如果除工资收入之外还有其他收入，则需要自行计算并按年度进行申报。

3.2.3.3 增值税

申报时限: 增值税必须按预设的时间间隔完成申报（通常每三个月申报一次）。其中，大型公司通常需要按月申报，并通过网上申报的形式按月缴纳税款。小型公司可以申请年度申报，通常要求在年度结束后 30 日内完成申报。

会计结算时限: 年应税营业额（不含增值税）不超过 1,350,000 英镑的纳税人可按年度结算。同时，年应税营业额（不含增值税）不超过 1,350,000 英镑的纳税人可按现金结算。

此外，为了简化增值税会计结算程序，小型企业适用统一税率。

3.2.3.4 资本利得税

资本利得税的纳税年度为当年 4 月 6 日到次年 4 月 5 日，如果纳税人的应税收入大于免征额则需要进行纳税申报。

如果不常进行纳税申报，则需要处理应税资产所属纳税年度次年的 10 月 5 日前进行自行申报注册。如果已经注册，但没有收到提醒纳税的书面通知，要在 10 月 5 日前联系 HMRC 并在 1 月 31 日前进行申报（如以纸质表格申报，截止期为 10 月 31 日）。

以 2014 年 4 月 6 日至 2015 年 4 月 5 日为例，自行申报和支付税款的最后期限如下：

表 8 自行申报及付款期限

¹<https://www.gov.uk/check-income-tax>

自行申报	最终申报付款期限
注册	2015 年 10 月 5 日前注册
纸质申报	2015 年 10 月 31 日午夜
在线申报	2016 年 1 月 31 日午夜
支付税款	2016 年 1 月 31 日午夜

如果非居民出售英国住房，即使不需纳税也必须在 30 天内填写在线表格。

3.2.3.5 遗产税

遗产税由遗嘱执行人或遗产管理人在死者去世后 6 个月内申报支付。

3.2.4 税务检查

HMRC 的税务检查内容包括：

- 企业缴纳的所有税收；
- 账务及税收计算方法；
- 自我评估申报表；
- 企业所得税申报表；
- 如果有雇员的话，包括个人所得税记录和申报。

HMRC 可能会要求前往企业进行实地检查，也可能会通知纳税人前往 HMRC 进行约谈，企业可以要求会计或者法律顾问同行。

如果 HMRC 要求企业提供信息但企业不提供或者拒绝了 HMRC 的检查要求，企业将面临处罚，企业有“合理理由”的除外。例如：相关人员患有严重疾病或者亲属死亡。

如果企业认为 HMRC 应该停止检查，那么应该书面向 HMRC 陈述理由。

企业如果不同意 HMRC 的决定以及检查内容，可以在任何时候申请纠纷解决。

检查之后，HMRC 将以书面形式告知企业检查结果，包括：

- 如果之前多缴税款，企业将得到退税，同时将获得利息；
- 少缴税款的将被要求在 30 天内补税，同时企业需支付从应纳税之日起的相应利息。

企业也可能被罚款，但 HMRC 会酌情考虑以下情况：

- 企业少缴纳或者过期申报的原因；
- 企业存在前述原因是否立即报告 HMRC；
- 企业在纳税检查期间的配合度。

如果企业不同意检查决定，可以提出上诉¹。

3.2.5 税务代理

纳税人可以授权代理来处理税务事务，代理的职责范围包括：

- 就客户的信息与 HMRC 交谈或交换；
- 收发客户的纳税信件、表格和纳税申报²。

税务代理或顾问，可以是执业会计师或专业的税务顾问。税务代理必须被个人或公司正式授权以代表他们处理税务问题。

安排正式授权的最简单的方法是使用 HMRC 的在线服务。当然，代理也可以和客户自行完成授权的相应文件。

3.2.6 法律责任

3.2.6.1 关于税务登记的法律后果

¹<https://www.gov.uk/tax-compliance-checks>

²<http://www.ccab.org.uk/ChoosingAccountantTaxAdviser.php>

企业须在“企业注册署”登记后的三个月内完成税务登记。如果未在规定时间内登记，将面临罚款。

3.2.6.2 关于不保存财务资料的法律后果

企业如果不保存财务和会计资料将会被 HMRC 处以 3,000 英镑的罚款或者企业执行官将被免职。

3.2.7 其他征管规定

3.2.7.1 纳税人不同意税收决定的情况

如果纳税人不同意某个税收决定可以联系 HMRC 进行问询。

HMRC 将把税收决定以书面形式告知纳税人，并且告知纳税人能否上诉。可以提出上诉的税收决定包括以下内容：

- 税收凭证（例如自评表、企业所得税、增值税）；
- 税收减免申诉；
- 关于检查营业记录的申请；
- 罚款（例如未在规定期限内缴纳或申报税款）。

3.2.7.2 申诉方法

纳税人可以打电话或者写信给 HMRC 进行申诉，但纳税人必须在缴纳税款前提出申诉。如果纳税人在缴款后申诉，那么 HMRC 可能不会退税。

申诉时，纳税人应该告知 HMRC 以下情况：

- 对哪些税款有异议，包括纳税年度；
- 企业提交过的需要 HMRC 回应的信息以及提交的时间；
- 企业认为不应纳税的理由。

纳税人在申诉解决前都可以不支付罚款。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

对非居民，英国仅就其来源于英国的所得征税，如果其在英国通过分支机构或代理人从事商业活动，则对其资本利得征税。

3.3.2 非居民企业税收管理

一般来说，英国对非居民的利息、租金和特许权费收入征收 19% 的预提所得税，但对股息不征税。不过，与英国签订了双边税收协定的国家，该国居民来源于英国的所得的预提所得税率可申请享受协定优惠。

第四章 特别纳税调整政策

英国税法中有若干反避税条款,其中包括要求英国企业与英国或境外子公司的关联交易(包括公司间债务)中确定独立交易价格的替代方法,对转移其经营活动或纳税居民资格到非英国地区的企业征收退出费用,以及对有价证券和房地产交易收入的重新定义等。部分反避税条款只在无商业理由的情况下适用。

在某些情况下,相关条款准予企业在 HMRC 取得预先裁定;若某些情况下相关条款无法适用预先裁定规定,企业可在交易发生前向 HMRC 提交书面申请,要求确认该项交易适用的税法规定。如证据显示,申请的交易是真实合理的, HMRC 会在企业提交申请的 28 日内,同意企业提前清缴税款的申请。如果交易事项已确实发生, HMRC 判断企业提前纳税目的是为了获得税收利益,则该申请会被驳回。

现行的英国转让定价法律是 2010 法案(TIOPA2010)中的第四和第五部分。英国最新的涉及转让定价的规则是转移利润税(谷歌税),这些内容已被引入财政法案 2015 的第三部分中。

英国的转让定价法规一般情况下不适用于中小企业。2015 至 2016 年度,英国通过特别纳税调整增加税收 8.53 亿英镑;2016 至 2017 年度,增加 16.18 亿英镑;2017 至 2018 年度,增加 17.74 亿英镑;2018 至 2019 年度,增加 11.69 亿英镑(该年度英国统计口径有所调整)。

4.1 关联交易及需要报告的跨境安排

4.1.1 关联关系判定标准

英国 1988 年的《所得税与公司税法案》(Income and Corporation Taxes Act 1988)第 770~773 条指出,如果买方或卖方是一个法人或

个人实体, 并且一方对另一方具有控制权或双方互有控制权, 则它们互为关联方。英国法律列举了关联方的主要类型并提出了判断关联关系的关键因素: 控制、共同控制及重大影响。

4.1.2 关联交易基本类型

英国《所得税与公司税法案》所规定的关联交易类型包括:

- (1) 有形商品交易;
- (2) 股票转让;
- (3) 关联方之间的租赁交易;
- (4) 劳务, 英国税法对包括低附加值劳务、集团财务服务、采购服务等都有特别的规定;
- (5) 集团集中提供的服务;
- (6) 无形资产转让;
- (7) 员工股票期权¹。

4.1.3 关联申报管理

转让定价是英国税收自我评价机制的一部分, HMRC 对关联交易申报没有特别的要求。但纳税人要保留所有的凭证资料以准确完成纳税申报, 这些资料包括集团内部的交易符合独立交易原则的证据, 或者自行完成的纳税调整是正确的证明等。

4.1.4 需要报告的跨境安排

2020 年 1 月英国政府发布了法定文件《国际税收政策实施: 需要报告的跨境安排》(2020 年第 25 号)², 该文件从 2020 年 7 月 1 日起执行。

该文件的背景: 2011 年欧盟发布了编号 2011/16/EU 的关于税收领域政府间合作的指导性文件; 2018 年欧盟发布了编号 (EU) 2018/822

¹ <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm440200>

² <https://www.legislation.gov.uk/ukxi/2020/25/contents>

的修订文件，主要针对 2011/16/EU 文件补充修订，最重要的内容是需要报告的跨境安排及政府间关于跨境安排的税收自动情报交换。具体可见欧盟 2020 年 7 月 1 日发布的编号 02011L0016 总结性文件¹。英国政府为执行该欧盟指导性文件制定了上述法规。这份文件对以下安排发生法律效力：

(1) 2020 年 7 月 1 日及之后执行或仍在执行的需要报告的跨境安排；

(2) 由欧盟指导性文件第 3 条第 21 款第 2 段列明的中介，直接或利用他人，以提供关于设计、市场和组织等方面的帮助和建议为方式，从而作出需要报告的跨境安排，该安排在 2020 年 7 月 1 日及之后执行；

(3) 一项需要报告的跨境安排，其第一步实施在 2018 年 6 月 25 日及之后。

“跨境安排”引用了欧盟指导性文件第 3 条第 18 款，具体是指一项安排涉及两个欧盟国家，或者一个欧盟国家和其他区域国家，且该安排至少满足以下一个条件：

(1) 该安排的参与者是不同国家或地区的税收居民；

(2) 该安排中的至少一个参与者同时构成至少两个国家或地区的税收居民；

(3) 该安排中的至少一个参与者通过设在其他国家或地区的常设机构在该国或地区开展业务，且该安排构成了该项业务的部分或全部；

(4) 该安排中的至少一个参与者在其他国家或地区开展经营活动，但没有构成该国或地区的税收居民，也没有设立常设机构；

(5) 该安排可能影响自动情报交换及受益所有人的识别。

¹<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1601215719579&uri=CELEX:02011L0016-20200701>

“需要报告的跨境安排”是指上述跨境安排根据欧盟指导性文件附件 4 进行打分，至少满足了一个条件。

需要报告的主体：一是中介，他们设计、推动或实施用以逃避税收的特定类型跨境安排，或者提供了这些安排的建议和帮助；二是实施了这些安排的纳税人，条件是安排不存在可被要求提供报告的中介。

符合条件的英国中介或者纳税人，需要按照以下时限作出报告：如果一项需要报告的安排首次实施是在 2018 年 6 月 25 日至 2020 年 7 月 1 日间作出，则报告时间在 2021 年 1 月 1 日至 2 月 28 日；如果一项需要报告的安排在 2020 年 7 月 1 日至年底执行或首次执行，则报告时间在 2021 年 1 月 1 日至 1 月 30 日；如果收到需要履行报告义务的通知，则从收到通知之日起 30 日内作出报告。

4.2 资料准备（含同期资料）

4.2.1 分类及准备主体

2014 年 9 月 16 日，经济合作与发展组织（Organization for Economic Co-operation and Development，以下简称“OECD”）发布了税基侵蚀与利润转移行动计划（BEPS）中第 13 项行动的报告（即《行动计划 13 报告》）。该报告将被作为一个章节纳入《OECD 转让定价指南》。该报告包含了转让定价报告的新标准，并对转让定价报告提出了三层结构：（1）主体文档，包含跨国集团全球信息的核心资料；（2）本地文档，包含某一特定集团子公司信息的本地资料；（3）国别报告，包含集团全球信息概要的分国信息披露表。国别报告，属于 BEPS 项目的最低标准范围¹。

2015 年 2 月 6 日，OECD 特别就第 13 项行动所要求的国别报告披露发布了进一步的指南（以下简称“《二月指南》”）。《二月指南》

¹ <https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2017/08/tnf-beps-action-13-september1-2017.pdf>

建议国别报告首次披露于 2016 财年起执行，且需在财年结束后的 12 月内进行报告。该指南还进一步指出，分国信息披露报告一般需在跨国集团的母公司所在国进行报告，并通过税收情报交换与其他关联公司所属国家的税务机关共享信息。《二月指南》还提出了有关分国信息披露报告的其他实施细则，包括免于准备该报告的标准等。此外，指南中还概要性地提及关于如何实施三层转让定价报告中的主体文档和本地文档的内容。

鉴于国别报告在税务机关对转让定价及其他税收风险进行风险评估中发挥的重要作用，所有 OECD 及 G20 成员国一致承诺将落实 BEPS 第 13 项行动计划《转让定价文档和国别报告》中规定的国别报告机制¹。

4.2.2 具体要求及内容

4.2.2.1 国别报告²

英国执行 BEPS 项目的最低标准，即只采集企业的国别报告。其他同期资料只有在 HMRC 要求企业提供时，企业才需提供相关文件。如果企业不能按要求提交 HMRC 所需的材料，HMRC 可以正式启动信息采集程序。

国别报告适用于前一年度集团收入等于或超过 7.5 亿欧元的跨国企业。条例适用于集团内各子成员。

具体需要准备国别报告的企业包括：

- (1) 总部在英国，并且负责集团总业务；
- (2) 集团最高级别业务在英国开展但是集团母公司位于其他国家且存在下列情况：

- ① 母公司不开展总部业务且没有能力准备国别报告；

¹更多内容可参见 BEPS 行动计划 13 介绍 <http://www.oecd.org/ctp/beps-actions.htm>

²<https://www.gov.uk/government/publications/country-by-country-reporting-updated/country-by-country-reporting-updated>

②已经纳入税收情报交换协议但是没有国别报告要求；

③与英国有信息交换但是接到 HMRC 关于该信息交换机制尚未有效运转的通知。

国别报告适用于 2016 年 1 月 1 日或以后开始的财务年度。企业必须在不迟于跨国集团会计年度结束之日起 12 个月内提交此报告。

如果企业需要发送报告，必须在每年报告期结束前告知 HMRC 以下内容：

①企业集团是否拟向 HMRC 提交完整的报告，其他国家是否会把报告交换给 HMRC；

②谁将发送报告；

③报告将被发给哪个国家；

④企业在英国的所有实体成员。

4.2.2.2 其他信息

如果 HMRC 需要企业提交转让定价文档，企业需要对集团中位于英国的实体的功能、资产和风险，以及它们与集团其他部门的比较等内容进行说明。此外，HMRC 也关注企业对英国市场开展的相关分析，以及企业对整个集团价值链的分析和利润在实体间分配的信息等。

4.2.3 其他要求

除非符合豁免要求，所有在此范围内的英国实体都要准备国别报告。豁免需要事先通知 HMRC。如果最终母公司授权指定英国的成员作为国别报告提交方，那么需要在国别报告准备期限前向 HMRC 报告。这种情况下，实体成员需要最晚在国别报告所属年度的 12 月 31 日前通知税务机关并且在报告期限前上报集团内所有在英国的实体信息。因此，如果因为某些原因 HMRC 未收到企业通知，那么企业仍面临被处罚的风险。

如果企业确定要向 HMRC 报送国别报告，需要先进行网上注册登记。

国别报告的上报格式是 OECD 统一的格式，目的是统一内容和格式以便于在国家间传递交换。HMRC 对国别报告使用的语言未特别规定。

国别报告的修改时限是在报告所属年度结束后的三年内。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

英国的转让定价立法详细说明了关联方之间交易的处理原则是基于国际公认的“独立交易原则”。

英国税法只允许转让定价调整增加应税利润或减少税收损失，不允许出现减少利润或增加亏损的调整。英国的转让定价法规也适用于任何英国企业的内关联交易。

4.3.2 转让定价主要方法

英国接受了 OECD 建议的所有转让定价方法。可比非受控价格法是在可以找到可比非受控交易情况下最先适用的方法。但是，HMRC 也认为鉴别可靠的可比非受控交易在实践中比较困难¹。

4.3.2.1 可比非受控价格法

可比非受控价格法（Comparable Uncontrolled Price Method，“CUPM”）是在可比条件下，将一项受控交易中转让的资产或劳务等的价格与一项非受控交易中转让的相同或者类似资产或劳务等的价格进行比较，以后者来判断前者是否符合正常交易价格的方法。如果找到了可比的非受控交易价格且有关数据非常完整，那么可比非受

¹更多内容可参见 BEPS 行动计划 13 介绍 <http://www.oecd.org/ctp/beps-actions.htm>

控价格法将是确定正常交易价格的最佳选择，因为它通常提供了对有形资产的正常交易价格最准确的衡量，适用于所有类型的关联交易。

OECD 对可比非受控价格法的运用规定了两个条件：第一，在进行比较的交易之间或进行这些交易的企业之间存在的差异（如果存在的话）对公开市场上的价格没有实质性影响；第二，能够进行合理准确的调整以消除此差异所产生的实质性影响。因此采用可比非受控价格法的关键是如何判断两种交易具有可比因素及其差异由哪些因素造成，进而判断如何通过调整消除此等差异。

运用可比非受控价格法时，需要考虑的受控交易与非受控交易的可比性因素有以下四个方面：

- （1）货物可比，包括规格、型号、性能、结构、外型、包装等；
- （2）过程可比，包括交易的时间与地点、交货条件与方式、交易数量、售后服务等；
- （3）环节可比，包括出厂环节、批发环节、零售环节、出口环节等；
- （4）环境可比，包括社会环境，如民族风俗、消费者偏好、政治环境、经济环境等。

在实际操作中，可比性因素不能过分僵化，对可比性因素不同而产生的成交价格差异，应在核定正常交易价格时予以调整，并以调整后的价格作为正常交易价格。

4.3.2.2 再销售价格法

再销售价格法（Resale Price Method，“RPM”）是指将购自关联企业的产品销售给一个无关联企业的销售价格。具体地说，是以关联方购进商品再销售给非关联方的价格减去可比非关联交易毛利后的金额作为关联方购进商品的正常交易价格。此时关联企业卖方的正常交易价格可用以下公式进行计算：

公平成交价格=再销售给非关联方的价格×(1-可比非关联交易毛利率)

可比非关联交易毛利率=可比非关联交易毛利/可比非关联交易收入净额×100%

可以看出,正确应用再销售价格法的关键是销售毛利率的合理确定。销售毛利率是否合理,同样需要通过关联企业和非关联企业之间的比较求得。

同可比非受控价格法一样,使用再销售价格法必须满足以下两个条件:第一,在进行比较的交易之间或进行这些交易的企业之间存在的差异对公开市场上的再销售价格毛利没有实质性影响;第二,能够进行合理的调整以消除此类差异产生的实质性影响。因此,使用再销售价格法必须着重考虑两个方面的问题:一是构成转售价格的交易因素必须与内部交易的同类因素基本一致,才能满足可比性的要求。为此,需要考察主要合同条款、经济背景、销售折扣、退回、运费、保险、包装等各方面的因素;二是再销售价格法是通过从转售方的转售价格中扣减其合理的转售毛利而得出正常交易价格,其实质是一种对毛利润的核定。只有再销售企业没有实质性地增加产品的价值时,最容易确定一个恰当的再销售毛利,所以再销售价格法适用于再销售者未对商品进行改变外型、性能、结构或更换商标等实质性增值加工,只是进行简单加工或单纯购销业务。

4.3.2.3 成本加成法

成本加成法(Cost-plus Pricing Method,“CPM”)是以关联企业销售方的产品成本加上合理利润作为产品的正常交易价格。在理性情况下,受控交易中供应方成本加成率是参照同一供应方在可比非受控交易中的成本加成率而确定的。另外,独立企业在交易中应该能够获得的成本加成率也可以用作参考。因为成本加成法参照的是购买

方转让财产或提供服务而产生的成本，所以更适用于有形资产的购销、转让和使用以及劳务提供或资金融通的关联交易。

使用成本加成法的关键在于确定一个适当的加成率，即卖方或无关联方在非受控销售或类似销售中体现的正常利润率水平。在实际应用过程中，由于交易各方的成本划分、会计方法、所发挥的功能和所承担的风险等存在不同程度的差异，必须对这些因素进行适当的调整。因此在确定利润率时，应重点考虑以下因素：货物的种类、卖方履行的职能、无形资产的影响、市场的地理位置等。

同时，还应注意成本的基础，该成本是根据完全成本法还是直接成本法计算出来的。通常使用直接成本法的成本较小，增加的价值应大一些。在使用成本加成法时，最重要的是看卖方企业所发挥职能作用的相似性。若存在差异影响成本利润率的构成时，应进行必要的调整，并以调整后的成本利润率为合理成本利润率。

4.3.2.4 利润分割法

利润分割法（Profit Split Method，“PSM”）是通过确定独立企业间对一项或多项交易中预期获得的利润的分割，来消除某项受控交易中设定的特殊条件对利润的影响。利润分割法首先确认各关联企业从事关联交易获得的有待分割的利润，然后以经济上合理、近似于独立交易原则订立的协议中可能预期和反映的利润分割方式，在关联企业间分割这些利润。

由于利润分割法针对的是某项交易的总利润或者不易分配给任何一方的剩余利润，通常不需要依赖于严格可比的交易，因此可能应用于缺乏独立企业间可比交易信息的个案，具有一定的灵活性。而且利润分割法对交易双方都做了评估，受控交易的任何一方都不会面临极端的利润结果。

但是用利润分割法评价单个关联企业对受控交易的贡献价值这种外部市场数据与这些交易的联系不够紧密，外部市场数据越缺乏、

内容越空洞，利润分配的结果就越主观。另外，如何衡量参与受控交易的所有关联企业的合并收入和成本（企业使用的会计准则可能不同），并对会计方法和货币进行调整也是非常困难的。

因此采用利润分割法需要重点考察几个方面的因素，一是交易各方执行的功能、承担的风险和使用的资产、成本、费用、所得；二是资产在各交易方之间的分摊、会计处理；三是确定交易各方对剩余利润贡献所使用的信息和假设条件的可靠性等。一般利润分割法适用的场景是各参与方关联交易高度整合且难以单独评估各方交易结果，例如涉及无形资产的关联交易。

4.3.2.5 交易净利润法

交易净利润法（Transactional Net Margin Method, “TNMM”）是以可比非关联交易的利润率指标确定关联交易的利润率是否正常。与利润分割法相比，交易净利润法不需要得到位于其他税收管辖区的关联企业的相关信息资料，无需确定各关联企业发挥的功能及承担的责任，也不必依据相同的准则进行账簿核算，而只需要考察某个实体从集团交易活动中取得的净利润。交易净利润法受交易差异的影响较小，而且可以使用公开的财务资料，便于操作，因而越来越被税务机关和企业所采用。

交易净利润法要通过一系列财务指标来比较分析关联受控交易的利润水平及调整结果是否合理，这些指标包括：资产收益率、销售利润率、贝里比率、完全成本加成率等。

4.3.3 转让定价调查

纳税影响企业的财务报表。HMRC 不允许企业在进行特别纳税调整时通过调整账目后减少税前利润。

HMRC 有权评估企业的转让定价行为，如果企业因非主管因素触犯转让定价规则而导致被评估，则评估期限为自上述行为发生的会计

期间结束之日起四年，若企业被认定是故意违反转让定价规则的，此期限将延长至 20 年。

一旦 HMRC 对企业的调查开始，问询开展的时间不设限制。如果纳税人认为 HMRC 的问询阻碍了企业的正常运行发展，可以请求 HMRC 或者税务法庭结束调查。如果不启动调查程序，HMRC 在某些情况下可以对相关会计年度后四年的关联交易进行纳税调整。

多数转让定价案中，税企双方通过谈判可以达成双方认可的解决方案。为了保证 HMRC 内部的一致性，转让定价解决方案须通过 HMRC 转让定价委员会的认可（在一些比较重大的案件中，可能需要得到 HMRC 税务争议解决委员会的同意）。

如果 HMRC 与纳税人不能达成一致，可与其他税收案件一样通过法律诉讼来解决。

4.4 预约定价安排

预约定价安排（Advance Pricing Arrangement，“APA”），是指企业就其未来年度关联交易的定价原则和计算方法，向税务机关提出申请，与税务机关按照独立交易原则协商、确认后达成的协议。预约定价安排一般可涵盖各种关联交易类型，如有形资产的购销、转让和使用，无形资产的转让和使用，融通资金，劳务等。

英国税务当局的预约定价安排，包括单边、双边和多边三种类型。

企业与 HMRC 单独签署的 APA 为单边预约定价安排。单边预约定价安排只能为企业提供英国国内关联交易定价原则和方法的确定性，而不能有效规避企业境外关联方被其所在国税务机关进行转让定价调查与调整的风险。因此，单边预约定价安排无法避免国际双重征税。企业与包括英国在内的两个或两个以上国家的税务主管当局签署的预约定价安排为双边或多边 APA，双边或多边 APA 需要税务主管当局之间就企业跨境关联交易的定价原则和方法达成一致，可以有效避免国际双重征税，为企业转让定价问题提供确定性。

英国在 2012-2013 年度，收到 45 份 APA 申请，达成 27 份协议；在 2013 至 2014 年度，收到 43 份 APA 申请，达成 29 份协议；在 2014 至 2015 年度，收到 66 份 APA 申请，达成 37 份协议；在 2015 至 2016 年度，收到 47 份 APA 申请，达成 22 份协议；在 2016 至 2017 年度，收到 32 份 APA 申请，达成 19 份协议；在 2017 年 2018 年度，收到 16 份 APA 申请，达成 27 份协议；在 2018 年至 2019 年度，收到 24 份 APA 申请，达成 30 份协议。¹

4.4.1 适用范围

4.4.1.1 申请提出方

预约定价安排的申请提出方可以是任何英国企业，包括合伙企业及常设机构。英国的转让定价法规一般情况下不适用于中小企业，所以中小企业提出预约定价安排申请的较少。

4.4.1.2 申请适用的范围

预约定价安排适用几乎所有的关联交易。

预约定价安排覆盖的时间是三到五年。

4.4.2 程序

HMRC 建议纳税人在提交预约定价安排申请前与 HMRC 讨论纳税人相关计划。HMRC 可以通过讨论来确定企业是否应该提出预约定价安排申请。当企业提出正式申请后，HMRC 指定专门的小组负责此项 APA。

在开征转移利润税后，HMRC 可能将在同意 APA 前先调查企业的转移利润税情况。如果企业在转移利润税上被认为是高风险企业，那么 HMRC 将可能不认可企业的 APA。

受理申请后，HMRC 将对申请内容进行审查核实并可能要求企业提供进一步的业务信息。对申请的审查是一个税企合作的过程。

¹ <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm422020>

HMRC 一般将在企业正式提交申请后的 18-21 个月内完成预约定价安排工作。达成单边预约定价安排的时间则相对较短。

执行预约定价安排的企业，应每年随同年度申报表一同提交年度报告。年度报告应以简明的格式表明企业是否遵守了 APA 的条款和条件。这是 HMRC 对 APA 的后续监督和审查。

如果 HMRC 发现企业不遵守协议的条款和条件，或者确定协议中某些关键的假设不再有效，可以撤销预约定价安排。

如果纳税人在预约定价安排申请中提交虚假或误导性信息，将会受到严厉处罚。

4.5 受控外国企业

4.5.1 判定标准

受控外国企业（Controlled Foreign Companies，“CFC”）是指由英国居民控制的外国公司。英国居民企业在国外的分支机构不属于 CFC。

是否形成控制，将根据以下内容确定：

法律控制——测试持股和其他法律文件来确定是否英国居民控制 CFC；

经济控制——测试是否“经济”上是由英国居民控制 CFC，在不满足法律控制的条件下，他们仍将拥有对 CFC 的活动的经济效益；

会计控制——使用母公司的会计制度来测试一个 CFC 是否是其子公司；

合资控制——由两个或两个以上的企业或个人控制 CFC 并达到一定的股份要求。

若一英国居民企业持有某 CFC 一定比例以上的股份（通常是 25% 是否准确），则需要缴纳相关税款。

4.5.2 税务调整

如果确定企业所设立的外国企业为 CFC，将按照以下步骤确定是否对 CFC 征税。（详见图 2 受控外国企业征税基本流程图）

4.5.2.1 受控外国企业产生应纳税利润的情况

通过 CFC “门槛（GATEWAY）” 测试的企业利润应纳税。

如果存在以下几种情况，将使用特殊条款确定 CFC 是否存在利润以及利润的金额：

- （1）该受控外国企业有在英国开展业务而取得的利润；
- （2）该受控外国企业的利润包括非贸易金融收益；
- （3）该受控外国企业的利润包括贸易金融收益；
- （4）该受控外国企业的利润有来源于其所控制的保险业务；
- （5）该受控外国企业的利润中有部分受单体合并规则的管辖。

4.5.2.2 不适用受控外国企业的豁免情况

英国的 CFC 规则设计中含有成熟完备的豁免条款，一部分是 2012 前制定的传统规则，例如可接受分配政策的豁免、免税活动的豁免、动机豁免、公开上市的豁免和低利润豁免；另外 2012 年还新增一些特殊豁免规则，如：

- （1）单独合并的豁免；
- （2）关联方融资收益的豁免；
- （3）对于新的被收购公司的豁免；
- （4）被排除的区域性豁免；
- （5）低利润率豁免；
- （6）地方税收豁免。¹

4.5.2.3 其它

¹ <https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm197100>

实际操作中，企业在海外的子公司一般都不受 CFC 制度的约束并且得到豁免。仅在外国子公司所产生的营业利润与外国子公司的资产或风险有关的情况下，才适用 CFC 制度。

下图是对 CFC 征税的基本流程图：

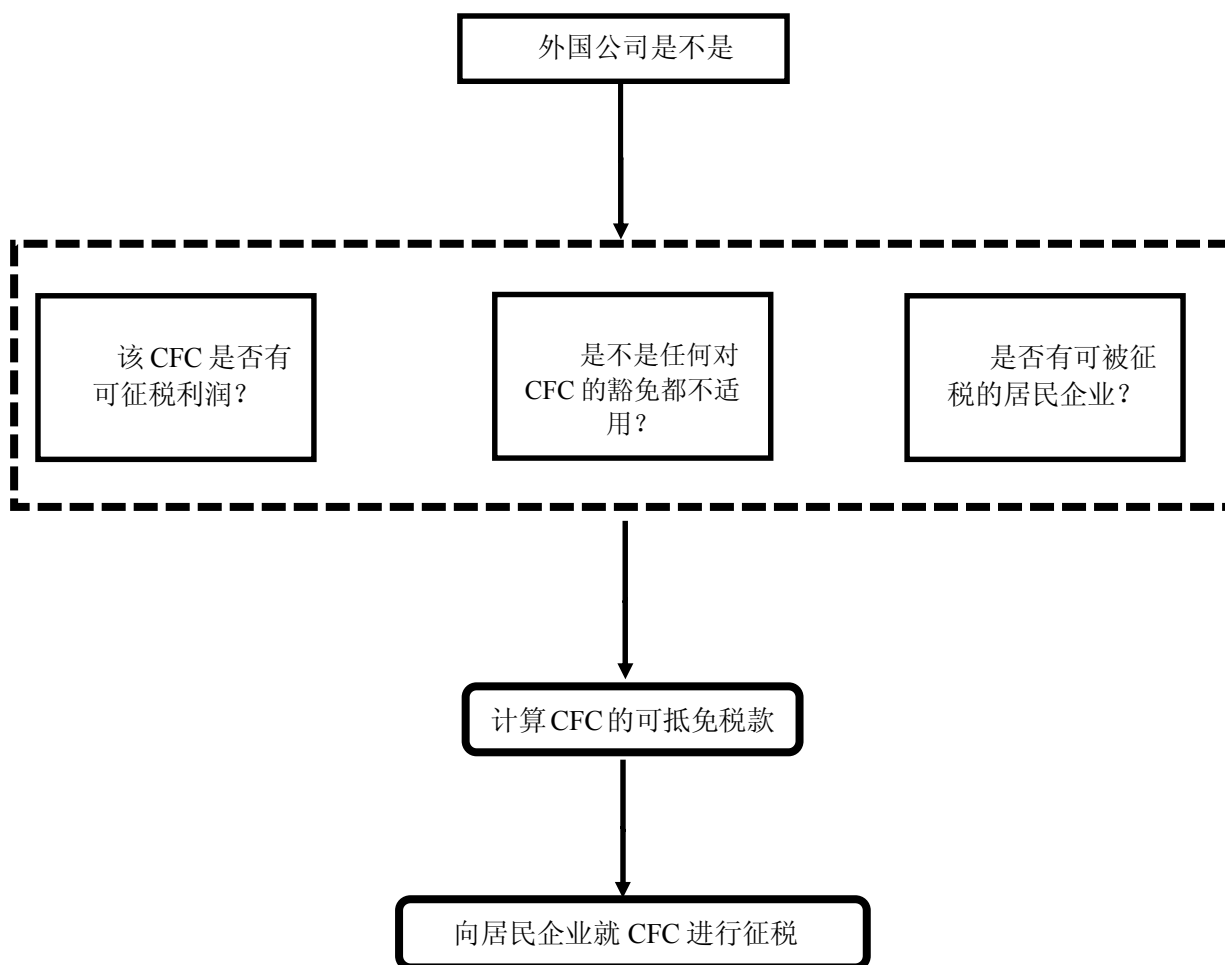


图 2 受控外国企业征税基本流程图

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

成本分摊协议（Cost Contribution Arrangements, “CCA”）是参与方共同签署的对开发、受让的无形资产或参与的劳务活动享有受益权、并承担相应的活动成本的协议。成本分摊协议是两个以上企业之间议定的一项框架，用以确定各方在研发、生产或获得资产、劳务和权利等方面承担的成本和风险，并确定这些资产、劳务和权利的各参与方的利益性质和范围。

最常见的 CCA 是无形资产共同开发协议，每一个参与方都可以获得所开发无形资产的一份权利。在这种 CCA 中，每个参与方都被授予独立的利用无形资产的权利。当参与方对 CCA 开发的资产拥有所有者权益且贡献是按适当比例划分时，参与方无需为使用与其获得的权益相一致的资产而支付特许权使用费或其他报酬。

根据 OECD《跨国企业与税务机关转让定价税务指南》的规定，CCA 的签订应遵循独立交易原则。根据独立交易原则，在成本分摊协议中，每个参与方对整个贡献的分享比例应与根据安排预期的利益相一致。另外，每个参与方将成为成本分摊协议活动无形资产或有形资产利益的受益人，或者有权接受来自成本分摊协议活动产生的服务，并可以利用这样的利益或权利而无需给任何一方支付额外的利息或权利。

4.6.2 税务调整

英国 CCA 的两大原则是：

（1）CCA 的参与方必须期待共同利益，且在活动中按期待利益的比例做出各自的贡献；

（2）每个 CCA 参与方都能独立取得收益且无需考虑其他参与方的收益情况。

HMRC 将按独立交易原则来评估 CCA，不符合独立交易原则的 CCA 将面临调整。HMRC 的调整方法通常是肯定某些成本贡献协议条款而不是为其重新定价。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

英国曾经是欧共同体成员国中唯一单独依靠“正常交易法”来实施资本弱化税制的国家,其反资本弱化规则主要有以下特点:

(1) 基于《1995 年财政法案》修订英国的反资本弱化规则已不再区分居民和非居民关联方;

(2) 英国反资本弱化规则中没有设定安全港条款;

(3) 规则充分考虑个案的特性,试图准确、灵活而又公平地解决资本弱化问题。¹

英国有资本弱化协议,其中采用了事先定价协议法规,统称为事先资本弱化协议(Advance Thin Capitalisation Agreements “ATCAs”)。

4.7.2 税务调整

4.7.2.1 一般制度

英国公司向关联方贷款时,如果没有按照正常交易原则支付利息,英国有关法规规定不允许扣除超额利息,并将不允许扣除的这部分利息视为股息,按照股息的规定征税。其核心是确定:

(1) 借贷款的两公司是否为关联企业

英国法律规定了借贷款公司是否为关联企业的判定标准,如果超过该标准则判定为关联企业,适用有关反资本弱化的法规。界定关联企业的标准是:提供贷款的公司(非金融公司)对英国公司的贷款占该公司贷款总额的 75%;跨国公司对英国公司和贷款公司的贷款占它们贷款比例的 75%。如未达到该标准,则该两公司是非关联企业,支付的利息可以全部扣除。英国有关法规规定不区别对待居民和非居

¹全部规定可参见 <http://www.oecd.org/ctp/beps-actions.htm>

民关联方，即给英国公司提供贷款的企业，无论是设在英国境内的居民公司，还是设在英国境外的非居民公司，只要符合上述标准，就要受有关法规的限制，这是英国与其他一些国家在法规方面的区别。

(2) 利息支付是否遵循独立交易原则

税务当局必须逐一检查以下问题，确立关联方之间的特殊联系：英国公司全部债务的适当水平或程度；该公司从关联贷款处获得债务的水平或程度；如果没有特殊关系，是否能取得与预期相差无几的贷款；贷款是否以与市场利率相同的条件取得的。

(3) 不允许扣除的利息为超额利息并视同股息

超额利息是指英国借款企业实际支付的利息与按照独立交易原则应该支付的利息间的差额。超额利息被确定为股息进行分配，并按25%的税率缴纳预提所得税。

4.7.2.2 全球债务上限制度

全球债务上限制度（Worldwide Debt Cap，“WWDC”）规定了资本弱化条款和其他反避税法规中没有列明的可税前扣除的利息上限。WWDC规定旨在限制大型集团的全球融资费用的税前扣除。

新规明确了从2017年4月1日起关于限制税前利息支出抵税的相关政策。如果企业的集团净利息支出超过200万英镑，则净利息支出超过税息折旧及摊销前利润30%的部分，以及英国公司净利息与税息折旧及摊销前利润（Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization，“EBITDA”）比率超过该全球集团比率的部分都将受到税前抵扣的限制，并且可抵扣的总额不得超过集团净利息支出（Worldwide Debt Cap）。

4.8 法律责任

4.8.1 转让定价相关处罚

2007 年度财政法案第 24 款详细列明了违反转让定价规则的处罚方式，违规企业会被加征税款，最高可达企业漏记收入的 100%。当企业有亏损时，罚款为亏损调整后余额的 10%。

近年 HMRC 又对此规定进行了修订，举例说明了将被处以较低税收处罚（最高处以漏记收入 30% 的罚金）的疏忽大意行为，及将被处以较高税收处罚（最高处以漏记收入 70% 的罚金）的蓄意行为。

疏忽大意行为示例(主要是未对交易定价)：

(1) 未考虑英国企业的利润效益，企业只考虑海外共享服务中心的成本基准与其关键要素分配等因素；

(2) 未在实际操作中切实符合独立交易原则。

蓄意违反行为示例：

(1) 企业无法合理解释为何未执行可比非受控程序；

(2) 实际控制高价值无形资产的企业仅按成本加成收取收入，且无法证明是集团成员间的分包协议安排；

(3) 在作为定价基准的功能分析中出现重大错误。

4.8.2 未正确履行国别报告提交义务的处罚

(1) 未按时提交报告将面临 300 英镑罚款并按日最高加收 60 英镑；

(2) 未提交报告将面临 300 英镑罚款并按日最高加收 60 英镑；

(3) 申报不准确将被处 3,000 英镑罚款。

4.8.3 预约定价安排申请相关的法律责任

企业在申请预约定价安排时提供虚假或误导性信息，或者存在欺诈或过失的，将被处罚，且已经生效的 APA 也可能被宣布无效。

4.8.4 未正确履行跨境安排报告的处罚

中介或者相关纳税人违反法定文件《国际税政策实施：需要报告的跨境安排》（2020 年第 25 号）的相关规定，将面临以下处罚：

(1) 基本处罚

①不超过 5,000 英镑；

②针对四项违规情况（中介履行需要报告的跨境安排义务、英国相关纳税人履行需要报告的跨境安排义务、中介声明法律职业特权排除的适用义务、信息提供义务），如果 HMRC 的官员考察所有相关因素后认为 5,000 英镑处罚明显偏低，则中介或者相关纳税人将面临在一个特定初始时期每日加征 600 英镑的额外处罚。

(2) 追加处罚

如果上述处罚实施以后，违规行为仍在继续，则中介或者相关纳税人还会面临每日加征不超过 600 英镑的处罚。

第五章 中英税收协定及相互协商程序

5.1 中英税收协定

5.1.1 中英税收协定概要

中英双方签署税收协定¹的主要目的是对所得和财产收益避免双重征税和防止偷漏税，以及促进跨国经济、技术交流和贸易、资金、人员往来，避免税收因素对国家间经济交往形成障碍。两国间的税收协定具有国际法性质，在适用国际法优先原则的国家，税收协定法律地位高于国内法。中国居民赴英国投资应当遵循中英两国的税收协定，充分理解协定中规定的税收管辖关系来处理税收问题，有效降低投资的税务成本和税收风险。

中英两国税收协定首签于 1984 年 7 月 26 日（该协定自 1985 年 1 月 1 日起生效执行），并于 2011 年 6 月 27 日重新签订，这也是目前正在使用的税收协定。新协定于 2014 年 1 月 1 日起生效执行（在英国适用 2014 年 4 月 6 日后开始的申报年度的所得税和财产收益税以及 2014 年 4 月 1 日后开始的财政年度的公司税）。

目前有效的中英协定共 29 条，主体部分包含协定的适用范围、不同所得的税收管辖、消除双重征税、税收无差别待遇、协商程序、情报交换等内容。2013 年 2 月 27 日，中英双方签订了协定义定书，对股息红利享受协定优惠税率的条件进行了修改，取消了一般公司间接持股也能满足协定待遇的条款。

5.1.2 适用范围

税收协定适用范围包括主体范围（纳税人）、客体范围（税种）和领土范围（地域）三个方面。

¹详细全文参见：<http://chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1152934/content.html>

本指南重点介绍适用中国居民在英国开展经营所适用的协定范围。

5.1.2.1 主体范围

纳税人为中英两国任一方的税收居民亦或同时为中国税收居民及英国税收居民的，可以适用税收协定。该纳税人可以是公司、个人、或是社会团体。中国居民的判定依据中国的企业所得税法以及个人所得税法；英国居民的判定则可以参照上文第二章 2.2.1.1 及 2.3.1.1。

需要注意，当按照中英各自国内法在两国同时构成居民时，应依据税收协定进行判定。

5.1.2.2 客体范围

协定涵盖的税种主要包括对所得和财产收益征收的税收，不论其征收方式如何。

目前情况下，在中国即为个人所得税与企业所得税。在英国则是个人所得税、企业所得税、财产收益税（资本利得税）。

基于协定，未来无论在中国还是英国，如果两国增加或者代替与现行税种相同或者实质相似的税收，同样适用中英协定。

需要注意，协定并不包括其他各项税种。

5.1.2.3 地域范围

协定适用的地域范围为：

中国指中华人民共和国，包括有效行使有关中国税收法律的所有中华人民共和国领土、领海，以及根据国际法，中华人民共和国有管辖权和有效行使有关中国税收法律的所有领海以外的区域，包括海底和底土。

英国指大不列颠及北爱尔兰，包括根据国际法已经标明或以后将标明的联合王国领海以外的任何区域，根据联合王国关于大陆架的法律，对于海底和底土及其自然资源，联合王国行使权利的区域。

5.1.3 常设机构的认定

常设机构是税收协定中很重要的概念。当某一纳税人在其注册国以外存在营业场所时，营业场所所在国税务机关将可能进行常设机构判定。若该营业场所被认定为常设机构，则所在国税务机关享有较为完整的征税权。

如果中国居民在英国存在全部或部分营业的固定营业场所（非投资设立的子公司），需要注意是否会被 HMRC 认定为构成常设机构。

中英协定的常设机构包括：

- （1）管理场所；
- （2）分支机构；
- （3）办事处；
- （4）工厂；
- （5）作业场所；
- （6）矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所；
- （7）勘探或开发自然资源所使用的装置和设备；
- （8）建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续 12 个月以上的为限；
- （9）通过雇员或雇用的其他人员提供劳务，包括咨询劳务，但仅以该性质的活动（为同一项目或相关联的项目）在有关纳税年度开始或结束的任何 12 个月中连续或累计 183 天以上的为限；
- （10）个人代表某企业进行活动，且有权代表该企业签订合同并经常行使这种权力，则该人为该企业从事任何活动，将被认定为常设机构。

常设机构不应包括：

- （1）专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

(2) 专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(3) 专为由另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(4) 专为本企业采购货物或者商品，或者搜集信息的目的所设的固定营业场所；

(5) 专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；

(6) 专为以上 5 项活动的结合所设的固定营业场所，由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质；

(7) 企业仅通过按常规经营本身业务的经纪人、一般佣金代理人或者任何其他独立地位代理人进行营业。（该代理人的活动全部或几乎全部代表该企业，且企业和代理人之间的商业和财务关系不同于非关联企业之间应有关系的除外）。

需要注意，常设机构的认定限于机构场所。中国居民在英国设立的子公司不适用常设机构认定。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖权划定

下表列示了中国居民在英国获得不同类型收入的情况下，中英两国间税收管辖的划分。

表 9 税收管辖权列示

收入类型	简述	税收管辖权划分 (仅指本章 5.1.2 涉及的税种范围)	备注
不动产所得	从位于英国的不动产取得的所得。包括直接使用、出租或者任何其他形式使用不动产取得的所得	英国可以按规定征收相关税收	
营业利润	1、在英国成立子公司，该公司经营活动产生的营业利润。	英国可以按规定征收相关税收	
	2、在英国存在非公司性质的经营场所，	英国可以按规定	注意常设

收入类型	简述	税收管辖权划分 (仅指本章 5.1.2 涉及的税种范围)	备注
	被认定为常设机构的。该常设机构经营活动产生的营业利润。	征收相关税收	机构需要按独立交易原则计算利润
	3、在英国存在非公司性质的经营场所，未被认定为常设机构的。	英国不应征收相关税收	
海运和空运所得	在英国以船舶或飞机经营国际运输业务取得的利润，包括正常运输活动；以光租形式出租船舶或飞机取得的利润；使用、保存或出租用于运输货物或商品的集装箱（包括拖车和运输集装箱相关的设备）取得的利润	英国不应征收相关税收	简述中的“出租”、“使用、保存或出租”，应为以船舶或飞机经营的国际运输业务的附属活动
股息所得	1、中国公司取得英国公司支付的股息，且直接拥有支付股息的公司至少25%资本	英国可以征收不超过 5%的税收	对情况 1，原协定包括间接控股，但在 2013 年的议定书中进行了删减。 另外，英国国内法对向境外支付股息红利不征税
	2、中国公司取得英国投资工具支付的股息，据以支付股息的所得或收益直接或间接投资于不动产所取得，且其来自于上述不动产的所得或收益免税的情况下	英国可以征收不超过 15%的税收	
	3、取得英国公司分配股息红利，不属于以上两种情况	英国可以征收不超过 10%的税收	
	4、中国政府及其机构，或者是中国直接或间接全资所有的其他实体取得股息	英国不应征收相关税收	
利息所得	1、中国居民取得英国居民支付的利息	英国可以征收不超过 10%的税收	英国国内法征收

收入类型	简述	税收管辖权划分 (仅指本章 5.1.2 涉及的税种范围)	备注
	2、中国政府、行政区或地方当局、中央银行、政府机构或完全由政府拥有的实体取得的发生于英国的利息	英国应当予以免税	20%预提税
特许权使用费所得	1、取得英国居民为使用或有权使用文学、艺术或科学著作（包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带）的版权，任何专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者为有关工业、商业、科学经验的信息（专有技术）所支付的作为报酬的各种款项	英国可以征收不超过 10%的税收	英国国内法征收 20%预提税
	2、取得英国居民为使用或有权使用工业、商业、科学设备所支付的作为报酬的各种款项	需要在英国缴纳税收，详见备注	应纳税所得额调整为特许权使用费的 60%，税率则不超过 10%
财产收益	1、转让位于英国的不动产获得的收益	英国可以按规定征收相关税收	
	2、转让位于英国的常设机构营业财产部分的动产（包括转让常设机构本身）获得的收益	英国可以按规定征收相关税收	
	3、转让从事国际运输的船舶、飞机或者国际运输中使用的集装箱，或者转让与上述船舶、飞机或集装箱的运营或使用相关的动产取得的收益	英国不应征收相关税收	
	4、转让英国公司股份获得的收益，且该股份价值的50%（不含）以上直接或间接来自位于缔约国一方的不动产	英国可以按规定征收相关税收	
	5、转让英国公司股份获得的收益，且该转让行为前的12个月内，曾经直接或间接拥有被转让公司至少25%的股份	英国可以按规定征收相关税收	
	6、转让除以上 5 项外其他英国财产获得的收益	英国不应征收相关税收	
独立个人劳务	1、在英国为从事该劳务设有经常使用的固定基地，归属于该固定基地的所得	英国可以按规定征收相关税收	“专业性劳务”一语

收入类型	简述	税收管辖权划分 (仅指本章 5.1.2 涉及的税种范围)	备注
(中国居民个人由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得)	2、在有关纳税年度开始或结束的任何12个月中在英国停留连续或累计达到或超过183天	英国可以按规定征收相关税收	包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动,以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动
	3、从英国获得独立劳务取得的所得,不属于以上两类的	英国不应征收相关税收	
受雇所得(中国居民个人因受雇而从英国取得的薪金、工资和其他类似报酬)	1、不在英国从事受雇的活动	英国不应征收相关税收	
	2、在英国从事受雇的活动,且同时满足:收款人在有关纳税年度开始或结束的任何12个月中在英国停留连续或累计不超过183天;该项报酬由并非英国居民的雇主支付或代表该雇主支付;该项报酬不是由雇主设在英国的常设机构或固定基地负担	英国不应征收相关税收	
	3、在英国从事受雇的活动,但不能同时满足情况2的条件	英国可以按规定征收相关税收	
董事费	中国居民作为英国居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项	英国可以按规定征收相关税收	
演艺人员和运动员	中国居民作为演艺人员,如戏剧、电影、广播或电视艺人或音乐工作者,或者作为运动员,在英国从事个人活动取得的所得	英国可以按规定征收相关税收	该所得未归属于演艺人员或运动员本人,而归属于其他人时,英国也可以按规定征收相关税收
退休金	中国居民个人从英国取得退休金和其他类似报酬,包括作为退休金计划一部分而支付的年金	英国不应征收相关税收	

收入类型	简述	税收管辖权划分 (仅指本章 5.1.2 涉及的税种范围)	备注
政府服务	略		
学生	学生是、或者在紧接前往英国之前曾是中国居民，仅由于接受教育的目的停留在英国，对其为了维持生活或接受教育的目的取得的来源于英国以外的款项	英国应当免予征税	
其他所得	中国居民受益所有的各项所得，不论发生于中国或英国，凡本协定上述各条未作规定的（信托或遗产管理机构支付的款项除外）	英国不应征收相关税收	

5.1.5 在英国取得所得的税收抵免政策

本环节所指在英国取得所得的税收抵免政策，主要限于本章 5.1.2 涉及的税种范围。在中国，协定约定的税收抵免为：

(1) 中国居民从英国取得的利润、所得或财产收益，按照中英协定规定在英国缴纳的税收，允许从对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项利润、所得或财产收益按照中国税收法律法规计算的中国税收数额。

(2) 在英国取得的所得是英国居民公司支付给中国居民公司的股息，并且该中国居民公司拥有支付股息公司股份 20%以上的，该项抵免应考虑支付股息公司就其所得缴纳的英国税收。

值得注意的是，在进行境外所得税收抵免时，需要关注我国财政部及税务总局发布的财税[2017]84 号等最新文件。财税[2017]84 号文的主要内容如下：

①企业可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，并按照财税〔2009〕

125号文件第八条规定的税率，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变。

②企业在境外取得的股息所得，在按规定计算该企业境外股息所得的可抵免所得税额和抵免限额时，由该企业直接或者间接持有20%以上股份的外国企业，限于按照财税〔2009〕125号文件第六条规定的持股方式确定的五层外国企业，即：

第一层：企业直接持有20%以上股份的外国企业；

第二层至第五层：单一上一层外国企业直接持有20%以上股份，且由该企业直接持有或通过一个或多个符合财税〔2009〕125号文件第六条规定持股方式的外国企业间接持有总和达到20%以上股份的外国企业。

在英国，协定约定的税收抵免为：

(1) 英国居民来源于中国的利润、所得或应征财产收益，根据中国法律并依照中英协定在中国缴纳的税收，不论是直接缴纳还是扣缴（不包括所得为股息的情况下，就据以支付股息的利润缴纳的税收），允许从根据中国税收的利润、所得或应征财产收益计算的英国税收数额中抵免；

(2) 英国居民公司从中国居民公司取得的股息，如果符合英国法律规定的免税条件，应在英国免税；

(3) 英国居民公司从中国居民公司取得的股息，如果因未满足英国法律规定的免税条件不能依据上条规定免税，在英国公司直接或间接控制支付股息的公司至少10%投票权的情况下，相关抵免应当考虑支付股息公司就其据以支付股息的利润缴纳的中国税收。

5.1.6 无差别待遇原则

中国居民在英国负担或可能负担的税收，不应当与英国居民在英国负担或可能负担的税收不同或更重；

中国居民在英国设立的常设机构的税收负担，不应高于从事同样活动的英国居民；

英国居民支付给中国居民的利息、特许权使用费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，应同支付给英国居民一样，在相同情况下予以扣除；

无差别待遇不应被理解为中英各方给予本国居民个人或国民的涉税补贴、优惠和减免也必须给予非本国居民的个人。

5.1.7 在英国享受协定待遇的手续

以享受利息协定优惠待遇为例：享受利息协定待遇条款的中国居民作为收取利息方，应当向 HMRC 提交申请表格（Form DTTP1 Application for a Double Taxation Treaty Passport）。如果审核通过，会获得一个协定待遇享受代码。该代码将作为中国居民享受利息条款使用，并需要告知作为利息支付方的英国居民。

英国居民在支付利息时，需要向 HMRC 提交表格（Form DTTP2 Notification of a loan from a Double Taxation Treaty Passport holder）以享受协定待遇。

需要注意，申请得到的协定待遇享受代码存在有效期，一般为 5 年。¹

5.2 英国税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

根据税收协定，当纳税人（中国居民或英国居民）认为税务机关对其征税不符合协定规定时，可以不考虑中国和英国的国内救济方法，直接将相关情况提交至主管税务当局。主管税务当局收到纳税人

¹<https://www.gov.uk/guidance/double-taxation-treaty-passport-scheme>

所提交的情况后,如果认为纳税人意见合理、又不能单方圆满解决的,应与另一国税务机关相互协商解决。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

在中国,相互协商程序的法律依据是:《中华人民共和国政府和大不列颠及北爱尔兰联合王国政府对所得和财产收益避免双重征税和防止偷漏税的协定》《税收协定相互协商程序实施办法》(国家税务总局公告 2013 年第 56 号)《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》(国家税务总局公告 2017 年第 6 号);

在英国,相互协商程序的法律依据是:《中华人民共和国政府和大不列颠及北爱尔兰联合王国政府对所得和财产收益避免双重征税和防止偷漏税的协定》。

5.2.3 相互协商程序的适用

相互协商程序主要适用于两大方面:

- (1) 消除中英双方在税收协定的解释或适用中产生的分歧;
- (2) 消除纳税人在中英两国出现的双重征税。

企业在下列情况下可以提出申请:

- (1) 居民身份的认定,特别是双重居民身份情况下需要确认的;
- (2) 对常设机构的判定存在异议的;
- (3) 对各项所得或财产的征免税或适用税率存在异议的;
- (4) 可能存在税收歧视的;
- (5) 因为转让定价原因存在双重征税的。

5.2.4 启动程序

纳税人需要适用两国相互协商程序的,应当向其作为居民的所在国税务机关提出。但需要注意,根据 OECD 协定范本,应在不符合税收协定规定的征税措施第一次通知之日起三年内提出申请。

中国居民提出相互协商程序的，应当在协定规定的期限内，以书面形式向省级税务机关提出启动相互协商程序的申请（提供《启动税收协定相互协商程序申请表》及电子数据），并由省级税务机关决定是否受理该申请；省级税务机关决定受理的，将在受理申请后上报国家税务总局，由总局进行审核并决定是否启动相互协商程序。

值得注意的是，如果是特别纳税调查调整案件，适用《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》（国家税务总局公告 2017 年第 6 号）等最新文件：

企业申请启动相互协商程序的，应当在税收协定规定期限内，向国家税务总局书面提交《启动特别纳税调整相互协商程序申请表》和特别纳税调整事项的有关说明。企业当面报送上述资料的，以报送日期为申请日期；邮寄报送的，以国家税务总局收到上述资料的日期为申请日期。国家税务总局收到企业提交的上述资料后，认为符合税收协定有关规定的，可以启动相互协商程序；认为资料不全的，可以要求企业补充提供资料。

税收协定缔约对方税务主管当局请求启动相互协商程序的，国家税务总局收到正式来函后，认为符合税收协定有关规定的，可以启动相互协商程序。国家税务总局认为税收协定缔约对方税务主管当局提供的资料不完整、事实不清晰的，可以要求对方补充提供资料，或者通过主管税务机关要求涉及的境内企业协助核实。

国家税务总局决定启动相互协商程序的，应当书面通知省税务机关，并告知税收协定缔约对方税务主管当局。负责特别纳税调整事项的主管税务机关应当在收到书面通知后 15 个工作日内，向企业送达启动相互协商程序的《税务事项通知书》。

英国居民提出相互协商程序的，应当在协定规定的期限内，以书面形式向 HMRC 提交申请。可以采用邮寄方式寄到 CSTD, Business Assets & International, Tax Treaty Team, 10 South Colonnade,

Canary Wharf, London NE981ZZ。申请需要写明征税情况、争议事项的完整情况，并附上与中国税务机关进行沟通的记录。HMRC 将在接到申请后审核决定是否启动相互协商程序。¹

5.2.5 相互协商的法律效力

中英双方进行磋商后达成一致协议的，双方税务机关应当执行。同时该协议不受中英两国国内法律的时间限制或其他程序限制。

5.2.6 英国仲裁条款

英国存在仲裁机制（欧洲仲裁大会），但在中英协定条款中并没有仲裁条款。

5.3 中英税收协定争议的防范

要防范在税收协定适用上出现争议，纳税人应当在进行投资时熟悉协定规定的内容，避免因为涉税事项与协定规定存在差异而导致与税务部门存在认识偏差，产生税收争议。需要防范的风险包括：

（1）居民身份判定：注意实际管理机构所在地与企业注册地的不同而引发居民身份判断问题；

（2）受益所有人判定：注意企业是否存在无合理商业目的的组织架构，避免因不合理的架构导致税务机关否定纳税人为相关所得的受益所有人，从而不予享受税收协定待遇；

（3）常设机构判定：协定中存在常设机构的判断标准，但有些标准如辅助性活动的判断缺少明确解释，需要事先与税务部门沟通，避免在认定中出现分歧。

¹<https://www.gov.uk/hmrc-internal-manuals/international-manual/intm153270>

第六章 在英国投资可能存在的税收风险

在英国构成纳税义务的企业或组织，如果不履行相关纳税义务或相关纳税行为不符合 HMRC 的要求，可能面临处罚。如果不符合要求的行为已经发生，应及时修正。修正之后，处罚可能减轻或者被取消。

6.1 信息报告风险

纳税人应当按照 HMRC 要求报送相关信息，如果没有按要求报送相关信息，可能导致无法享受相关税收优惠甚至面临一定处罚。（具体可见第三章 3.2.6）

6.2 纳税申报风险

纳税人应当向 HMRC 进行正确的纳税申报，如果没有按期申报或者申报出现错误且没有正当理由的，会面临一定处罚。具体可见第三章 3.2.3。

6.2.1 在英国设立子公司的纳税申报风险

在英国的子公司需要按照 HMRC 的要求进行申报。如果并未按期如实进行申报，将要面临处罚。处罚区分为以下两种：

（1）未申报或申报错误导致少缴税款的，视企业主观错误程度，处以少缴税款 30%至 100%的罚款；

（2）未按期申报的，即使未导致少缴税款，也会面临一定的罚款。¹

6.2.2 在英国设立分公司或代表处的纳税申报风险

分公司或者代表处的纳税申报风险与 6.2.1 设立的子公司类似。

6.2.3 在英国取得与常设机构无关的所得的申报风险

¹<https://www.gov.uk/guidance/corporation-tax-penalties>

在英国取得与常设机构无关的所得，其主要申报责任在于预提所得税，通常在取得所得后一定时间内需要进行申报纳税，且一般按次计算。

6.3 调查认定风险

除被实施税务稽查以外，纳税人可能面临的调查认定风险还包括居民身份的认定以及转让定价风险。

其中，居民身份认定不同会导致企业在英国纳税义务不同。居民身份的认定，主要多见于在英国的常设机构认定问题，需要关注税收协定中关于常设机构的条款，以避免因被认定为常设机构而需要多缴税款。

转让定价风险则需要关注：

(1) 设立的公司结构是否具有合理商业目的。

从税务风险管控角度，各层级公司的存在是否具有合理商业实质是相关国家多项税收政策执行时的关键考量因素。因此，企业投资架构设计是否能够实现预期税收安排，在当前各国跨境税源管理背景下具有越来越多的不确定性，甚至可能导致额外增加的税收成本（如纳税义务判定、所得性质确认、税收协定待遇享受等）。

(2) 关联公司之间的交易价格是否合理。

出于利润归属和税收管辖权的考量，在现有的国际税收体系下，要求关联公司之间的交易价格应符合独立交易原则。如果企业的关联交易存在转让定价问题（如交易价格不合理），则可能被税务机关调查并进行调整，增加企业税收成本。

具体规定可参见第四章。

6.4 享受税收协定待遇风险

在享受税收协定待遇方面，主要风险包括：

(1) 未按时办理协定优惠申请，导致无法享受协定优惠待遇。

为了避免因未办理相关申请程序而导致无法享受协定优惠待遇，建议纳税人根据第五章 5.1.7 的相关要求，及时向 HMRC 提交相应申请，以便能够享受协定优惠待遇。

(2) 因公司架构不具商业合理性而无法享受协定优惠待遇。

与中国境内的受益所有人身份认定类似，若在英国需要享受税收协定，则应当尽量避免公司架构出现不合理的情况。特别是需要避免享受协定的企业不进行实质经营活动，作为空壳或者导管公司而被 HMRC 认定不予享受协定。

与中国境内的受益所有人身份认定类似，若在英国需要享受税收协定，则应当尽量避免公司架构出现不合理的情况。特别是需要避免享受协定的企业不进行实质经营活动，作为空壳或者导管公司而被 HMRC 认定不予享受协定。

(3) 与税务机关在所得性质、常设机构认定等协定内容上存在争议。

由于日常经营中发生的活动可能无法与协定规定完全一致，纳税人可能与税务机关在某些事项上存在争议，因而导致无法享受协定优惠条款。对于这样的情况，建议纳税人尽量了解协定内容，如出现无法确定的情况，及时与主管税务机关沟通。无法解决时可以通过双边磋商机制解决。

6.5 英国脱欧以后可能面临的投资风险

英国脱欧之后正在进行的税改事项，值得在英投资者密切关注：

- (1) 英国关税体系将日趋独立、自由贸易协定将重新签订；
- (2) 英国政府在增值税政策制定上将更加独立；
- (3) 英国公司税制改革、英国控股公司和欧盟公司之间的股息、利息和特许权使用费的预提所得税处理将发生改变。

6.6 其他风险

暂无相关信息。

参 考 文 献

- [1] 商务部《对外投资合作国别（地区）指南—英国（2019版）》 商务部国际贸易经济合作研究院 中国驻英国大使馆经济商务参赞处 商务部对外投资和经济合作司
- [2] 英国税务海关总署网站 <http://www.hmrc.gov.uk/>
- [3] 易明翔、何振华，落实 BEPS 计划：G20 国家在行动，《中国税务报》，2016-10-11（05）
- [4] 英国政府网站信息 <https://www.gov.uk/>
- [5] 英国会计团体咨询委员会网站信息 <http://www.ccab.org.uk/>

附录 英国协定网络

下表列示了英国的协定网络及主要协定税率（%）。请至相关网站¹查询实时变动及适用情况。

协定对方	所有权	股息	利息	特许权使用费
阿尔巴尼亚 Albania	25	5/10/15	0/6	0
阿尔及利亚 Algeria（签署未生效）	—	D ²	D	D
安提瓜和巴布达 Antigua & Barbuda	—	0	D	0
阿根廷 Argentina	25	10/15	0/12	3/5/10/15
亚美尼亚 Armenia	25	0/5/10/15	5	5
澳大利亚 Australia	10/80	0/5/15	0/10	5
奥地利 Austria	10/25	0/5/15	0	0/10
阿塞拜疆 Azerbaijan	30	10/15	10	5/10
巴林 Bahrain	—	0/15	0/D	0
孟加拉国 Bangladesh	10	10/15	7.5/10	10
巴巴多斯 Barbados	—	0/15	0	0
白俄罗斯 Belarus	—	0	0	0

¹ <https://www.dits.deloitte.com/#Jurisdiction/51>

²D 表示适用国内法，下同

协定对方	所有权	股息	利息	特许权使用费
比利时 Belgium	10	0/10/15	0/10	0
伯利兹 Belize	10	0/15	D	0
玻利维亚 Bolivia	—	15	15	15
波斯尼亚 - 黑塞哥维那 Bosnia-Herzegovina	25	5/15	10	10
博茨瓦纳 Botswana	25	5/12	10	10
英属维尔京群岛 British Virgin Islands	—	D	D	D
文莱 Brunei	10	0/15	D	0
保加利亚 Bulgaria	—	0/5/15	0/5	5
加拿大 Canada	10	0/5/15	0/10	0/10
开曼群岛 Cayman Islands	—	D	D	D
智利 Chile	20	5/15	5/15	5/10
中国 China	25	5/10/15	10	10
克罗地亚 Croatia	25	0/5/10/15	0/5	5
塞浦路斯 Cyprus	10	0/15	10	0/5
捷克共和国 Czech Republic	25	5/15	0	0/10

协定对方	所有权	股息	利息	特许权使用费
丹麦 Denmark	25	0/15	0	0
埃及 Egypt	—	20	15	15
爱沙尼亚 Estonia	25	5/15	10	0
埃塞俄比亚 Ethiopia	—	10/15	5	7.5
福克兰群岛 Falkland Islands	10	5/10	0	0
法罗群岛 Faroe Islands	10	0/5/15	0	0
斐济 Fiji	10	0/15	10	0/15
芬兰 Finland	—	0	0	0
法国 France	10	0/15	0	0
冈比亚 Gambia	10	0/15	15	12.5
格鲁吉亚 Georgia	—	0/15	0	0
德国 Germany	10	5/10/15	0	0
加纳 Ghana	10	7.5/15	12.5	12.5
希腊 Greece	—	D	0	0
格林纳达 Grenada	—	0	D	0
根西岛 Guernsey	—	D	D	D

协定对方	所有权	股息	利息	特许权使用费
圭亚那 Guyana	10	10/15	15	10
中国香港 HongKong, China	—	0/15	0	3
匈牙利 Hungary	10	0/10/15	0	0
冰岛 Iceland	10	0/5/15	0	0/5
印度 India	—	10/15	10/15	10/15
印度尼西亚 Indonesia	10	0/15	10	10/15
爱尔兰 Ireland	10	5/15	0	0
马恩岛 Isle of Man	—	D	D	D
以色列 Israel	—	15	15	0/D
意大利 Italy	10	0/5/15	0/10	8
科特迪瓦 Ivory Coast	—	15	15	10
牙买加 Jamaica	10	0/15	12.5	10
日本 Japan	10	0/10	0/10	0
泽西岛 Jersey	—	D	D	D
约旦 Jordan	—	10	10	10
哈萨克斯坦 Kazakhstan	10	5/15	10	10

协定对方	所有权	股息	利息	特许权使用费
肯尼亚 Kenya	10	0/15	15	15
基里巴斯 Kiribati	10	0/15	D	0
韩国 Korea (ROK)	25	5/15	10	2/10
科索沃 Kosovo	—	0/15	0	0
科威特 Kuwait	10	5/15	0	10
拉脱维亚 Latvia	25	5/15	10	5/10
莱索托王国 Lesotho	—	10	10	10
利比亚 Libya	—	0/15	0	0
列支敦士登 Liechtenstein	—	0/15	0	0
立陶宛 Lithuania	25	5/15	10	5/10
卢森堡 Luxembourg	10/25	0/5/15	0	5
马其顿 Macedonia	10/25	0/5/15	0/10	0
马拉维 Malawi	10	0/15	0/D	0/D
马来西亚 Malaysia	10	5/10	10	8
马耳他 Malta	—	0	10	10
毛里求斯 Mauritius	10	0/15	0/D	15

协定对方	所有权	股息	利息	特许权使用费
墨西哥 Mexico	—	0/15	5/10/15	10
摩尔多瓦 Moldova	20/50	0/5/10	0/5	5
蒙古 Mongolia	10	5/15	7/10	5
黑山共和国 Montenegro	25	5/15	10	10
蒙特塞拉特 Montserrat	—	0	D	0
摩洛哥 Morocco	10	10/25	10	10
缅甸 Myanmar	—	0	D	0
纳米比亚 Namibia	—	0	D	0/5/D
荷兰 Netherlands	10	0/10/15	0	0
新西兰 New Zealand	—	15	10	10
尼日利亚 Nigeria	10	12.5/15	12.5	12.5
挪威 Norway	10	0/15	0	0
阿曼 Oman	—	0/15	0	8
巴基斯坦 Pakistan	—	15/20	15	12.5
巴拿马 Panama	15	0/15	0/5/D	5
巴布亚新几内亚	—	17	10	10

协定对方	所有权	股息	利息	特许权使用费
Papua New Guinea				
菲律宾 Philippines	10	0/15/25	10/15	15/25
波兰 Poland	10	0/10	0/5	5
葡萄牙 Portugal	25	10/15	10	5
卡塔尔 Qatar	—	0/15	0/D	5
罗马尼亚 Romania	10/25	0/10/15	10	10/15
俄罗斯 Russia	—	10	0	0
沙特阿拉伯 Saudi Arabia	—	5/15	0	5/8
塞内加尔 Senegal	25	5/8/10/15	10	10
塞尔维亚 Serbia	25	5/15	10	10
塞拉利昂 Sierra Leone	—	0	D	0
新加坡 Singapore	—	0/15	0/5	8
斯洛伐克 Slovakia	25	5/15	0	0/10
斯洛文尼亚 Slovenia	20	0/15	0/5	5
所罗门群岛 Solomon Islands	10	0/15	D	0
南非 South Africa	10	5/10/15	0	0

协定对方	所有权	股息	利息	特许权使用费
西班牙 Spain	10	0/10/15	0	0
斯里兰卡 Sri Lanka	—	15	0/10	0/10
圣基茨和尼维斯 St. Kitts and Nevis	—	0	D	0
苏丹 Sudan	10	0/15	15	10
斯威士兰 Swaziland	—	15	D	0
瑞典 Sweden	10	0/5/15	0	0
瑞士 Switzerland	10	0/15	0	0
中国台湾 Chinese Taiwan	—	10	10	10
塔吉克斯坦 Tajikistan	10	5/10/15	0/10	7
泰国 Thailand	10	0/15	10/25	5/15
特立尼达和多巴哥 Trinidad and Tobago	10	0/20	10	0/10
突尼斯 Tunisia	25	12/20	10/12	15
土耳其 Turkey	25	15/20	15	10
土库曼斯坦 Turkmenistan	—	0	0	0
图瓦卢 Tuvalu	10	0/15	D	0
乌干达 Uganda	—	15	15	15

协定对方	所有权	股息	利息	特许权使用费
乌克兰 Ukraine	20	5/10	0	0
美国 United States	10/80	0/5/15	0	0
乌拉圭 Uruguay (签署未生效)	—	D	D	D
乌兹别克斯坦 Uzbekistan	10	5/10	5	5
委内瑞拉 Venezuela	10	0/10	5	5/7
越南 Vietnam	25/50	7/10/15	10	10
赞比亚 Zambia	—	5/15	10	5
津巴布韦 Zimbabwe	10	0/20	10	10

编写人员：徐莹 朱俊薇 张凯玉 周琳 张远

审校人员：蹇超 王玮奇 沈莹玮 袁博 侯玮云 吴君君 孙雯雯 钱思一
周梦薇 姚禹 方湧灏 蔡洁峰 李天怵 王凯霞