

# 中国居民赴新西兰投资 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

随着中国“一带一路”建设的不断深入推进，中国企业和个人在新西兰的投资逐年增加。为帮助投资者了解新西兰的政治、经济、文化、法律制度和税收环境，我们编写了《中国居民赴新西兰投资税收指南》（以下简称《指南》）。《指南》围绕新西兰的国家概况、投资环境、税收制度和税收征管制度、特别纳税调整政策、中新税收协定及相互协商程序等方面，对新西兰税制进行详细的阐述和解读，并对在新西兰投资可能存在的税收风险予以提示，帮助纳税人了解并有效防范和应对境外投资税收风险。

指南分为六个章节。第一章为新西兰经济概况，简要介绍了新西兰近年经济发展情况、支柱和重点行业、经贸合作、投资政策等情况；第二章为新西兰税收制度简介，第三章为新西兰税收征收和管理制度，此二章为本《指南》的核心内容，介绍了新西兰整体税制与税收征管制度，涉及企业所得税、个人所得税、商品服务税和其他相关税（费），以及主要的税收优惠政策，同时介绍了新西兰税务系统的机构设置与分工、主要税种申报和缴纳的要求，以及相关法律责任；第四章为新西兰特别纳税调整政策，包括关联交易、同期资料、转让定价调查、预约定价安排、受控外国企业、成本分摊协议、资本弱化等内容，通过对新西兰反避税制度的介绍，提醒投资者关注在新西兰受到反避税调查的风险；第五章为中国与新西兰税收协定及相互协商程序，通过阐述中新税收协定和相互协商程序的适用与发起申请、中新税收协定争议的防范等内容，帮助投资者理解和正确使用中新两国的税收协定，了解如何避免中新税收协定争议，合理运用相互协商程序，维护自身的合法权益；第六章为在新西兰投资可能存在的税收风险，是对前文中包括信息报告、纳税申报、调查认定、享受税收协定待遇等方面可能存在的税收风险的归纳，为投资者在新西兰降低税收争议风险、提升税收行为确定性进行了提示。

综上，指南较为全面地涵盖了在新西兰投资经营中需要了解或可能面临的各个方面的税收问题，希望能切实为“走出去”企业和个人提供参考和指引。

本指南基于2023年6月30日前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用，充分考虑数据、税收法规等信息可能发生的变化和更新。如有错漏之处，请广大读者给予批评指正，提出宝贵意见建议。

## 目 录

<b>第一章 新西兰经济概况</b> .....	<b>1</b>
1.1 近年经济发展情况.....	1
1.2 支柱和重点行业.....	3
1.3 经贸合作.....	5
1.4 投资政策.....	7
1.4.1 投资门槛 .....	7
1.4.2 投资吸引力 .....	11
1.4.3 投资退出政策 .....	11
<b>第二章 新西兰税收制度简介</b> .....	<b>13</b>
2.1 概览.....	13
2.1.1 税制综述 .....	13
2.1.2 税收法律体系 .....	13
2.1.2.1 法律体系 .....	13
2.1.2.2 税法实施 .....	13
<b>新西兰的主要税费</b> .....	<b>14</b>
2.1.3 最新税制变化 .....	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
2.2.3 申报制度 .....	24
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 .....	31
2.3.3 申报制度 .....	32
2.4 商品服务税.....	32
2.4.1 概述 .....	33
2.4.2 税收优惠 .....	33
2.4.3 应纳税额 .....	34
2.4.4 申报制度 .....	34
2.5 其他税（费）.....	35

2.5.1 附加福利税 .....	35
2.5.2 雇主社保附加税 .....	36
2.5.3 意外事故赔偿保险费 .....	37
2.5.4 关税 .....	37
2.5.5 消费税 .....	38
2.5.6 赠与税 .....	39
<b>第三章 税收征收和管理制度 .....</b>	<b>40</b>
3.1 税收管理机构.....	40
3.1.1 税务系统机构设置 .....	40
3.1.2 税务管理机构职责 .....	40
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	40
3.2.1 税务登记 .....	40
3.2.2 账簿凭证管理制度 .....	41
3.2.3 纳税申报 .....	43
3.2.4 税务检查 .....	45
3.2.5 税务代理 .....	46
3.2.6 法律责任 .....	46
3.2.7 其他征管规定 .....	53
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 .....	54
<b>第四章 特别纳税调整政策 .....</b>	<b>57</b>
4.1 关联交易.....	57
4.1.1 关联关系判定标准 .....	57
4.1.2 关联交易基本类型 .....	58
4.1.3 关联申报管理 .....	59
4.2 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 .....	59
4.2.3 其他要求 .....	61
4.3 转让定价调查.....	61

4.3.1 原则 .....	61
4.3.2 转让定价主要方法 .....	62
4.3.3 转让定价调查 .....	64
4.4 预约定价安排.....	67
4.4.1 适用范围 .....	67
4.4.2 程序 .....	67
4.5 受控外国企业.....	68
4.5.1 判定标准 .....	68
4.5.2 税务调整 .....	69
4.6 成本分摊协议管理.....	70
4.6.1 主要内容 .....	70
4.6.2 税务调整 .....	70
4.7 资本弱化.....	70
4.7.1 判定标准 .....	70
4.7.2 税务调整 .....	71
4.8 法律责任.....	72
<b>第五章 中新税收协定及相互协商程序 .....</b>	<b>73</b>
5.1 中新税收协定.....	73
5.1.1 中新税收协定案文 .....	73
5.1.2 适用范围 .....	74
5.1.3 常设机构的认定 .....	76
5.1.4 不同类型收入的税收管辖 .....	79
5.1.5 新西兰税收抵免政策 .....	86
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇） .....	88
5.1.7 在新西兰享受税收协定待遇的手续 .....	88
5.2 新西兰税收协定相互协商程序.....	90
5.2.1 相互协商程序概述 .....	90
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据 .....	91
5.2.3 相互协商程序的适用 .....	91
5.2.4 启动程序 .....	92
5.2.5 相互协商的法律效力 .....	94
5.2.6 新西兰仲裁条款 .....	95

5.3 中新税收协定争议的防范.....	95
5.3.1 中新税收协定争议的含义 .....	95
5.3.2 中新税收协定争议产生的主要原因及表现 .....	96
5.3.3 中新税收协定争议的防范手段 .....	98
<b>第六章 在新西兰投资可能存在的税收风险 .....</b>	<b>100</b>
6.1 信息报告风险.....	100
6.1.1 登记注册制度 .....	100
6.1.2 信息报告制度 .....	100
6.2 纳税申报风险.....	100
6.2.1 在新西兰设立子公司的纳税申报风险 .....	100
6.2.2 在新西兰设立分公司或代表处的纳税申报风险 .....	100
6.2.3 在新西兰取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险 .....	101
6.3 调查认定风险.....	101
6.4 享受税收协定待遇风险.....	102
6.4.1 滥用税收协定待遇的风险 .....	102
6.5 其他风险.....	103
6.5.1 共同申报准则 .....	103
<b>参 考 文 献.....</b>	<b>105</b>
<b>附录一 新西兰政府部门和相关机构一览表 .....</b>	<b>106</b>
<b>附录二 新西兰签订税收条约一览表.....</b>	<b>107</b>
<b>附录三 新西兰预提所得税税率表 .....</b>	<b>110</b>

# 第一章 新西兰经济概况

## 1.1 近年经济发展情况

新西兰是发达国家，经济的市场化、法制化程度较高，政府管理较为透明、高效，政治稳定，社会较为安全。该国具有现代化的基础设施和发达的通信、公路、铁路、海运和能源网络，资金流动较为自由，也是世界上平均关税最低的国家地区之一。其从业人员文化程度较高，掌握多种技能。新西兰经济政策注重可持续发展，增加国民福利，保持财政政策与货币政策协调互动。

(1) 主要经济数据。2016年-2019年，新西兰经济分别增长3.9%、3.5%、3.4%和2.4%。2020年GDP下降2.9%，2021年，受益于有效的疫情应对政策和边境管控措施，新西兰经济增长率迅速回升至5.6%。近五年来，消费、投资、净出口占GDP的比重保持平稳，消费占GDP的比例超过七成，投资所占比重超过两成。按产业类型来看，服务业占GDP的比重最高，约为67%，制造业约为17%，初级产业约为6%。

(2) 财政收支情况。截至2021年6月的财年，新西兰财政收入总计1,050亿新西兰元，财政支出总计1,079亿新西兰元，赤字29亿新西兰元。财政支出结构主要调整为减少社会福利（-16.4%）、政府服务（-5.2%）、教育（-1.7%）等开支，增加卫生（+14.7%）、交通通信（77.9%）、法律维稳（+6.4%）和经济产业服务（+13.5%）等开支。

(3) 通胀率和失业率。2021年，新西兰通货膨胀率为3.9%，失业率为3.6%；2022年第一季度通胀率达6.9%，为30年来最高峰。

(4) 销售总额。2021年，新西兰批发贸易总销售额1,269亿新西兰元，同比增长13.5%；批发贸易库存总额534亿新西兰元，同比增长6.1%。新西兰国内零售总额增长1.0%，为1,004亿新西兰元。其中，核心行业零售额788亿新西兰元，同比增长1.8%；超市杂货店销售额226亿新西兰元，同比增长4.3%；汽车和零部件销售额140亿新西兰元，同比增长6.7%。



(5) 对外贸易。2021年，新西兰货物和服务贸易总额1,626.5亿新西兰元，同比增长8.4%。其中，出口额771.8亿新西兰元，同比下降1.5%；进口额854.7亿新西兰元，同比增长19.3%。贸易逆差82.9亿新西兰元。2023年第一季度，新西兰货物和服务贸易总额512亿新西兰元，较去年同期增长18%。其中，出口240亿新西兰元，同比增长22%，进口272亿新西兰元，同比增长15%。

2021年，新西兰前五大出口商品分别是：乳制品、肉类制品、木材及木制品、水果坚果和饮料；前五大进口商品分别是：车辆、机械制品、电子机械及设备、矿物燃料和塑料制品。货物贸易前五大出口目的地为：中国、澳大利亚、美国、日本和韩国；前五大进口来源地为：中国、澳大利亚、美国、日本和德国。

2021年，新西兰服务贸易总额332.2亿新西兰元，其中，出口额138.9亿新西兰元，进口额193.3亿新西兰元，贸易逆差54.3亿新西兰元，是新西兰近七年来首次出现服务贸易逆差。服务贸易前五大出口目的地为：美国、澳大利亚、中国、印度和英国；前五大进口来源国为：澳大利亚、新加坡、美国、瑞士和丹麦。2021年主要服贸出口产品为：旅游、其他商业服务、知识产权服务、电信服务和交通；主要进口产品为交通、其他商业服务、电信服务、保险服务和知识产权服务。

(6) 物价水平。2022年6月，新西兰市场主要副食品物价水平为：大米3.2新西兰元/公斤、面粉1.9新西兰元/公斤、番茄8.9新西兰元/公斤、牛肉（排）34.5新西兰元/公斤、猪肉（排）26.9新西兰元/公斤、鸡蛋6.5新西兰元/12枚、白切片面包2.8新西兰元/600g等。

(7) 投资。根据联合国贸发会议（UNCTAD）发布的《2022年世界投资报告》，2021年新西兰吸收外资流量34.8亿美元；截至2021年末，新西兰吸收外资存量918.9亿美元。按地区分，主要外资来源依次为：亚太经合组织（APEC）、东南亚国家联盟（ASEAN）、欧盟（EU）、海湾阿拉伯国家合作委员会（GCC）和经济合作与发展组织（OECD）；按国别分，主要外资来源依次为：澳大利亚、中国香港、美国、日本、英国。新西兰经济开放度高，世界主要跨国公司多数在

新西兰设有办事机构，如英国沃达丰电信（Vodafone）、澳大利亚伍尔沃斯零售集团（Woolworths）、英国石油（BP）等。

新西兰政府实行自由和开放经济政策，鼓励和欢迎外国资本到新西兰投资。《2005年海外投资法》允许“海外人士”在新西兰境内进行直接投资。“海外人士”主要包括：①非新西兰公民或居民的自然人；②在新西兰境外注册的公司；③由海外人士拥有或控股25%以上的公司、合伙企业或者其他法人团体。新西兰政府对外国投资的形式、出资份额、期限和国有企业背景等没有限制，也没有针对海外直接投资进行安全审查的规定。在新西兰设立外资企业的程序和条件与本地企业相同，也没有企业经营范围或注册资本等限制。

2015年11月12日，新西兰议会完成立法程序，正式批准新西兰加入亚洲基础设施投资银行（以下简称亚投行），成为创始成员国之一。根据协议，新西兰向亚投行注资1.25亿新西兰元（约合8,200万美元）。新西兰实行浮动汇率，资金可以自由流动不受阻碍，企业利润可以自由汇出。

（8）经济发展计划。新西兰政府于2019年9月公布的经济发展计划，致力于建设高效、可持续和包容的经济，主要包含新西兰经济从数量向价值转型、劳动者技能娴熟且可终身学习、更深的资本池可用、振兴地区经济、为毛利和太平洋经济体实现阶段性变革、可持续和负担得起的能源系统、土地和资源利用、改变住房市场等8个方面。

## 1.2 支柱和重点行业

目前新西兰主要支柱和重点行业有：

（1）乳制品业。新西兰乳业在国民经济中占据举足轻重的地位。全国的牧场超过1.2万个，牧场总面积1,100万公顷，80%集中在北岛。2021年，新西兰主要出口乳制品（如奶粉、黄油、奶酪和奶油等）占新出口总额的27.7%。中国是新西兰第一大乳制品出口市场，2021年市场占比达36.8%。新西兰乳业以及整个食品与饮料行业开放度高，该行业总产值的25%由外资企业创造，投资者来自全球60多个国家和地区。新西兰是世界上最大的全脂奶粉和黄油出口国，也是脱脂奶粉

和奶酪的第三大出口国。恒天然（Fonterra）集团是新西兰最大的企业，也是全球最大的乳制品出口企业之一。

（2）畜牧业。畜牧业是新西兰传统优势产业。2021年，新西兰肉牛存栏数约396万头。生产成年牛肉约72万吨，超过97%用于出口；小牛肉约3万吨，几乎100%用于出口。截至2021年底，全国奶牛存栏数618万头，奶牛养殖业雇用约4万人。奶牛养殖主要以牧场为基础，奶牛主要以草为食，在冬季和其他牧草生长缓慢时期，辅以青贮饲料、干草和其他作物。新西兰绵羊数量在1982年达到7,030万只峰值，此后一直下降。2021年，羊存栏数2,573万只，生产44万吨成年羊肉和35万吨羊羔肉，其中超过99%的羊肉和90%的羊毛产品出口，其余在国内消费。坎特伯雷地区是最大的养猪区，规模占六成以上。2021年，猪存栏数24.9万头，生产猪肉4.5万吨。国内生产只能满足45%左右的消费需求，其他主要由欧盟、北美和澳大利亚的进口猪肉、火腿和熏肉补充国内供应。少量肉类出口至附近的太平洋岛国。

（3）林业。新西兰共有1,010万公顷的森林，覆盖38%的土地。约800万公顷是原生林，210万公顷是人工林，其中，170万公顷是生产性的。90%的人工林是辐射松，其余的是花旗松（6%）、桉树和其他软木和硬木树种。96%的生产性人工林为私人所有，用于商业木材生产。截至2021年6月，新林业出口额达65.3亿新西兰元，同比增长18%。主要出口产品有原木、木浆、纸及木板等，主要出口市场为中国、韩国、澳大利亚、日本、美国、印度尼西亚等。

（4）旅游业。新西兰是一个美丽的岛国，旅游业是其最主要的支柱产业之一。多年以来，旅游业在新西兰社会经济发展中发挥了举足轻重的作用。截至2020年3月的年度，新西兰旅游业总产出336亿新西兰元，相关就业达36.6万人。新西兰政府曾推出“2025旅游计划”，旨在提高新西兰旅游业的竞争力，使旅游业在2025年实现410亿新西兰元的收入。新西兰商业、创新和就业部发布的《2018-2024年旅游业发展》曾预测，来新游客年均增长率4.6%，到2024年达510万人次，游客在新西兰支出将达148亿新西兰元。

(5) 教育业。新西兰的教育体制被视为世界最好的教育体制之一。全国拥有2,800多所国立中小学校、8所大学、25所技术学院和5所教育学院。新西兰政府大力推行教育出口战略,全面开放教育市场。在《2018-2030新西兰国际教育战略》中,新西兰教育行业的目标是:截至2025年,新西兰教育行业经济价值达60亿新西兰元。

### 1.3 经贸合作

#### (1) 经贸协定

新西兰已签署并生效的自由贸易协定共计12个。其中双边经贸协定包括:新西兰与中国、韩国、马来西亚、新加坡双边自由贸易协定(FTA),与澳大利亚更紧密经贸关系协定(CER),与中国香港、泰国、新加坡更紧密经贸伙伴协定(CEP)。

多边经贸协定包括:全面与进步跨太平洋伙伴关系协定(CPTPP),数字经济伙伴关系协定(DEPA),区域全面经济伙伴关系协定(RCEP),东盟-澳大利亚-新西兰自由贸易协定,跨太平洋战略经济伙伴关系协定(P4,成员国包括文莱、智利、新加坡、新西兰),太平洋更紧密经济关系协定(PACER Plus)。

新西兰已签署但尚未生效的经贸协定主要包括:新西兰-英国自贸协定、反仿冒贸易协定。

新西兰正在进行的自贸协定包括:印太经济框架、新西兰-欧盟自贸协定谈判、新西兰-太平洋联盟自由贸易协定、新西兰-海湾合作委员会成员国自贸协定、东盟-澳大利亚-新西兰自由贸易协定升级谈判。

新西兰目前正在进行世贸组织电子商务谈判。

#### (2) 中新经贸

自1972年两国建交以来,中新经贸关系一直稳定、健康发展。近年来,中国长期保持新西兰第一大货物贸易伙伴和出口市场地位。中国对新西兰出口主要商品为机电产品、机械产品和纺织品等,自新西兰进口主要商品为乳制品、原木及木制品、肉类等。

中国是新西兰第一大贸易伙伴、出口市场和进口来源地。中国对新西兰出口主要商品为服装和机电产品,自新进口主要商品为乳制

品、纸浆和羊毛等。据中国发改委统计，2022年1-12月，中国与新西兰贸易额1,671.84亿元人民币，同比增长4.7%，对新出口611.40亿元人民币，增长10.7%，自新进口1,060.44亿元人民币，增长1.5%。

随着中国经济的增长和双边经贸合作关系的不断发展，两国已从单一贸易关系发展为多领域、多层次、多形式的经贸合作。新在华投资主要涉及农林、轻工、纺织、冶金、食品加工、医药、计算机等领域。中国对新投资主要涉及乳业、农牧业、保健品研发生产、环境保护、家电研发制造、飞机维修制造、旅游酒店等领域。

新西兰在发展与中国的经贸关系中有多个“第一”：新西兰是第一个与中国完成中国加入世界贸易组织谈判的发达国家、第一个承认中国市场经济地位的发达国家、第一个与中国开展双边自贸协定谈判的发达国家、第一个与中国签订自由贸易协议的发达国家、第一个与中国香港签订自由贸易协议的发达国家、第一个申请加入亚洲基础设施投资银行（简称亚投行）的发达国家、第一个与中国开展自由贸易协议升级谈判的发达国家以及第一个与中国完成并签署自贸协定升级议定书的发达国家等。

《中华人民共和国政府和新西兰政府自由贸易协定》（以下简称《中新自贸协定》），是中国与新西兰的双边自由贸易协定，于2008年4月签署。2022年4月7日，中新自贸协定升级议定书正式生效实施。

《中新自贸协定》主要包括：

①货物贸易方面，新西兰在2016年1月1日前将全部自中国进口产品关税降为零，其中63.6%的产品自生效时起实现零关税；中国在2019年1月1日前取消绝大部分自新西兰进口产品的关税，其中24.3%的产品从协定生效时起即实现零关税；

②服务贸易方面，新西兰在商务、建筑、教育、环境等4大部门的16个分部门做出了高于WTO的承诺；中国在商务、环境、体育娱乐、运输等4大部门的15个分部门做出了高于WTO的承诺。此外，中新自贸协定还在人员流动、投资、海关、检验检疫、知识产权、透明度以及合作等方面做出了自由化、便利化安排或制度性规定。

2021年，受供应链逐步恢复和两国经贸政策的推动，双边贸易从疫情中强势复苏，中国继续保持新西兰最大贸易伙伴、出口市场和进口来源国地位。2021年，中新货物贸易额首次突破200亿美元大关。其中中方出口85.6亿美元，进口161.5亿美元。

据中国商务部统计，2021年中国对新西兰直接投资流量2.25亿美元；截至2021年底，中国对新西兰直接投资存量31.29亿美元。2021年新西兰对华直接投资流量2,000万美元；截至2021年底，新西兰对华直接投资存量15.5亿美元。2021年中国企业在新西兰新签承包工程合同13份，新签合同额3.97亿美元，完成营业额2.21亿美元。年末在新西兰劳务人员571人。新签大型工程承包项目包括中国交通建设股份有限公司承包奥克兰铁路电气化项目、中国建筑集团承包奥克兰北岸一号公寓项目等。

## 1.4 投资政策

### 1.4.1 投资门槛

#### 1.4.1.1 外商投资制度

新西兰的投资环境一直得到广泛的好评。世界银行发布的《2020年营商环境报告》中，在全球190个经济体中，新西兰再次蝉联第一位。瑞士洛桑管理学院公布的《2022年全球竞争力报告》显示，新西兰在全球最具竞争力的63个国家或地区中，排名从2021年的第20位下滑至第31位。具有竞争力的税收制度、健全的商业环境、充沛的经济型人才、完善的基础设施，营造了新西兰优良的营商环境。新西兰贸发局（New Zealand Trade and Enterprise, NZTE）是新西兰政府开展促进出口和吸引外国投资的官方机构，有50多个分支机构，其中40多个分支机构设在新西兰以外，并在中国北京、上海、广州、深圳等地设有办公室。

新西兰不断放宽监管制度，缩短行政审批时间，是全球比较高效、透明的经济体之一。据统计，在新西兰开办企业所需经过的程序只有1个并可在线申请，低于OECD成员国平均4.7个手续；而注册公司的时间仅为0.5天，大幅低于OECD成员国平均8.3天的时间。

新西兰推崇自由贸易，所有进口到新西兰的商品按照“新西兰关税工作文件”的分类进行管理，商品分类决定了关税水平。大多数商品的关税水平为零，另有一些商品的关税税率为5%或者10%。在新西兰与相关国家签署的自由贸易协定下，许多商品享受“优惠关税”和“关税免除”。如果进口商对某项商品的海关分类、海关税额或优惠关税存疑，或者需要进口某种过去从未进口过的商品，可申请海关的“关税裁定”服务。

作为高度发达国家，新西兰拥有完备的税收法律体系和成熟的税收体制。近年来，新西兰税法不断更新和完善，出台了不少新政策，尤其是在新冠肺炎的影响下，中国投资者应当及时留意新政策对生产经营的影响。例如2021年6月，新西兰国会三读通过《海外投资修正案》（第3版）以保护新西兰最具战略意义的资产，不向海外买家出售有悖国家利益的资产。《海外投资修正案（第3版）》是建立在2020年5月通过的《紧急措施法》的基础上，在促进投资和管控风险之间争取平衡，采用如“国家利益测试”之类的工具应对可能构成风险的交易，如主要基础设施和媒体公司。法律为获取耕地设定了高门槛，同时也提出了其他改进措施，简化流程，如取消了对股权的小的、低风险变更的同意要求。

#### 1.4.1.2 投资行业限制

新西兰投资政策相对宽松，鼓励外国人投资。但新西兰市场体量较小，此外还存在一些敏感行业和领域。因此，中国投资者在投资前一定要认真细致地做好可行性研究和逆向评估，充分估算项目成本，切忌简单照搬国内经验，在投资选项目的阶段，应与新西兰投资主管部门保持良好沟通，充分了解投资政策以及官方对投资项目的态度，避免盲目投资。

2018年10月22日，新西兰政府对《2005年海外投资法》进行了修订，主要增加了对外国人（不包括澳大利亚公民、新加坡公民及新西兰永久居民）在新西兰购房的限制，以保证他们的海外投资能使新西兰受益，即禁止外国人在新西兰购买现房。

2020年6月，新政府紧急修改《海外投资法》，快速通过并颁布《海外投资〈紧急措施〉修正案》，以平衡海外投资在支持新西兰经济增长和复苏中的作用，同时确保新西兰的利益受到保护，以防企业迫于新冠肺炎疫情压力，将重要资产出售给海外人士，采用诸如“国家利益测试”之类的工具，以应对可能构成风险的交易。宣布的更改包括任何外国投资，无论投资金额多少，只要投资超过25%的所有权权益，或者将现有权益增加到超过50%、75%或100%，都将临时适用紧急引入的国家利益测试需求。海外投资办公室（OIO）负责处理申请，政府部长拥有最终签字权。

此外，新西兰还有一些限制海外投资的行业。新西兰《2005年海外投资法》第10条规定，以下三类“敏感新西兰资产”的海外投资需要“海外投资办公室”审查并批准。

（1）敏感土地的投资；

（2）重要商业资产（Significant Business Assets）的投资。重要商业资产指针对超过一亿新西兰元的新西兰资产投资达25%或以上；或者海外投资项目总额超过一亿新西兰元；或者海外投资新西兰证券超过一亿新西兰元。《2005年海外投资法》第17条规定，海外投资办公室需要从以下七个方面评估海外投资的收益：带来新工作岗位或者保留原有工作岗位；引进新技术或商业技能，增加出口；增加市场竞争；更高的效率或更好的服务；更多的研发投资；或提高初级产品的加工程度。《2005年海外投资条例》规定对海外投资者进行投资者测试，以确定投资人具备必要的商业经验和商业头脑、对投资具有足够的财政负担能力以及具有良好的品性；还要证明该项目确实或极有可能带来的实际效益；

（3）捕鱼配额。新西兰自1986年开始对渔业捕捞实行配额管理。配额持有者要缴付配额使用费。新的公司一般得不到配额，但可以从其他公司那里购买或者租赁。除国内渔船外，新西兰渔业公司也包租外国船队，或允许外国渔业公司参与商业捕捞。新西兰政府对外国企业投资新西兰的渔业捕捞实行准入管理。根据《1996年捕鱼法》第56



—58B条规定，海外投资捕鱼配额需要“海外投资办公室”的审批，并需要听取初级产业部的意见。

另外，新西兰政府规定外国投资者在新西兰航空公司（Air NZ）和新西兰电信公司（Spark）不得持有超过10%的股份。

开发土地或利用新西兰自然资源必须遵循《1991年资源管理法》，该法严禁投资开发者破坏、污染环境，违法者需承担民事责任，公司董事及经理人须对违法行为负责。

### 1.4.1.3 投资相关规定

新西兰政府实行自由和开放经济政策，鼓励和欢迎外国资本到新西兰投资。《2005年海外投资法》允许“海外人士”在新西兰境内进行直接投资。“海外人士”指非新西兰公民或居民的自然人、在新西兰境外注册的公司，或由海外人士拥有或控股25%以上的公司、合伙企业或者其他法人团体新西兰政府对外国投资的形式、出资份额、期限和国有企业背景等没有限制，没有关于针对海外直接投资进行安全审查的规定。在新西兰设立外资企业的程序和条件与本地企业相同，也没有企业经营范围或注册资本等限制。

外国直接投资主要可以采取以下方式：

（1）注册一家属于某外国公司的分支机构（Branch），如代表处或分公司；

（2）设立合资公司（Joint Venture）或合伙企业（Partnership）：任何涉及外国投资者的合资均受《2005年海外投资法》监管；

（3）设立或并购一家新西兰本地公司并使其成为在本地的子机构（Subsidiary）。新西兰政府对企业以二手设备出资开展投资活动这类企业间商业行为不予干预，但所涉设备的进口需要满足检疫、环境影响等公共安全规定。

新西兰没有建设开发区、出口加工区和工业园区的规划，因此也没有针对外国资本建设开发区、出口加工区和工业园区的规定。

海外人士如果要在新西兰工作，必须先获得工作许可，工作许可主要分为以下几种：

（1）普通类；

(2) 假期工作类（给予到新西兰旅游度假并可能短期实习和工作的年轻人，新西兰目前与23个国家（地区）签有假期工作签证协定，中国与新西兰FTA已有这类协定）；

(3) 配偶及合伙人工作类；

(4) 难民工作类；

(5) 医疗工作类；

(6) 娱乐及体育工作类；

(7) 商人工作类；

(8) 贸易工作类，包括机器安装专家和技术服务工程师、屠宰人员、渔船工作人员；

(9) 高等教育工作类。

其中（1）、（5）、（7）和部分（8）、（9）工作许可的发放遵循熟练工种短缺签证政策，必须通过“劳动市场测试”。获得工作许可、签证，并不意味着海外劳工在新西兰可以从事任意工作。按照新西兰的法律规定，在以下行业执业必须注册登记：建筑师、医疗放射技术员、律师、护士和助产士、脊椎指压治疗者、职业临床医务工作者、牙医、临床牙科技术员、验光师、营养学从业者、物理治疗医生、水管工、煤气工、排水管工、眼镜配送工、足病医生、电工、心理医生、电器维修工、不动产代理商、注册护士、土地测量员、机修工、教师、医疗试验人员、兽医、工艺人员、家庭医生。这些行业的注册登记需要相关资格认证，可以在前述“当前紧缺工目录”查到（详情请登录新西兰移民局网站[www.immigration.govt.nz](http://www.immigration.govt.nz)查询）。

#### 1.4.2 投资吸引力

吸引外商投资的优惠政策，行业优惠与地区优惠在后文2.2.1.4列示。

#### 1.4.3 投资退出政策

在新西兰若要注销公司，需要进行以下操作：

(1) 停止缴纳商品及服务税，其中包含：取消商品及服务税登记和提交最终期的商品及服务税申报表；

- (2) 注销雇主身份，其中包含：取消在 myIR（税务局的线上服务系统）中的雇主注册并为员工填写最后一份工资日文件；
- (3) 提交最终公司所得税申报表-IR4；
- (4) 存储公司业务记录；
- (5) 向税务局申请出具一份不反对将其从公司注册册中删除的“无异议”信函；
- (6) 从公司办公室的公司登记册中除名。

## 第二章 新西兰税收制度简介

### 2.1 概览

#### 2.1.1 税制综述

新西兰以所得税为主体税种，辅以其他税种构成税收体系。主要包括：企业所得税、个人所得税、商品服务税、附加福利税、雇主社保附加税、意外事故赔偿保险费、关税、消费税、非居民承包工程扣缴税。新西兰个人和组织有依法纳税的义务，居民纳税人必须就来源于全球的收入在新西兰申报纳税，税款用于政府支出，包括新西兰公共服务：如教育、医疗、公路和福利等。新西兰没有资本利得税，但在某些情况下出售特定资产需要纳税。由境外带入新西兰的现金和个人资产不需要纳税。

#### 2.1.2 税收法律体系

##### 2.1.2.1 法律体系

新西兰现代税务课征系统承袭了英国传统税务系统的主体架构，并在此基础之上进行了一些渐进式的改革。与多数发达国家一样，新西兰实行属地征收税制。

##### 2.1.2.2 税法实施

新西兰税务局是中央政府所属机构，履行为纳税人提供纳税服务、管理和催缴纳税申报表、征收税款和福利基金、税务审计等职能。新西兰海关负责对进口货物征收税款。新西兰以所得税为主体税种，辅以其他税种构成税收体系。新西兰的主要税费见表 1。

表1 新西兰的主要税费

新西兰的主要税费			
企业所得税	个人所得税	商品服务税	附加福利税
雇主社保附加税	意外事故赔偿保险费	关税	消费税

### 2.1.3 最新税制变化

新西兰近一年主要税制改革文件见下表：

表2 新西兰最新重大税制变化表

事件	发生时间
《税收（2022-2023年年度税率、平台经济和补救事项）法案（第2号）》	2023年3月
颁布税收法则报告法案	2023年5月

#### 2.1.3.1 新西兰《税收法案》

根据新西兰《税收（2022-2023年年度税率、平台经济和补救事项）法案》（以下简称“法案”），纳税人需要关注几个重大的税收政策变动，包括平台运营商信息收集和报告义务、电子市场和网络平台商品及服务税（GST）规则、非居民合同工预提税（NRCT）、公共交通的员工福利税（FBT）豁免、双重税收居民身份企业有关规定等的变化。

#### 2.1.3.2 《税收法则报告法案》

新西兰《税收法则报告法案》确定了一套公认的税收原则，并要求税务局局长（以下简称局长）定期报告税收制度是如何遵循这些原则的。

该法案中提出的税收原则为公认的原则，已广泛应用在新西兰和国外的税务审查中。这些原则包括横向和纵向的公平、效率、收入完整性、确定性和可预测性、灵活性和适应性，以及税法遵从和管理成本。这些原则还附有一个拟议的报告框架，该框架要求税务局局长准备和公布一份年度报告，阐明税收制度基于上述基本原则的运作情况。

除非另有说明，法案所载所有措施的生效日期均为 2023 年 7 月 1 日。

## 2.2 企业所得税

新西兰企业和组织按照净利润缴纳所得税。应纳税所得额由每一年取得的应税收入总额减去允许税前扣除的费用支出确定。企业和组织为其利润缴纳所得税。企业所得税纳税类型、课税范围和定义详见下表 3。

表3 新西兰企业所得税纳税类型、课税范围和定义

纳税人类型	课税范围	定义
居民企业	来源于全球所得	满足以下任一条件的： （1）企业在新西兰境内注册成立； （2）企业总部位于新西兰境内； （3）企业的主要管理机构位于新西兰境内； （4）企业的董事等在其职权范围内实施控制的地点位于新西兰境内（即使其董事有时做出决策的地点也位于新西兰境外）。
非居民企业	来源于新西兰的所得	新西兰居民企业以外的企业。

### 2.2.1 居民企业

#### 2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

新西兰的税收居民身份由企业注册地、企业总部所在地、企业管理中心或者企业董事实际决策地确定，新西兰居民企业以其来源于全球的所得纳税。根据新西兰税法规定，满足以下任一条件的企业视为新西兰税收居民：

- （1）企业在新西兰境内注册成立；
- （2）企业的总部位于新西兰境内；
- （3）企业的主要管理机构位于新西兰境内；
- （4）企业的董事等在其职权范围内实施控制的地点位于新西兰境内（即使其董事有时作出决策的地点也位于新西兰境外）。

税收上的透明体本身不视为新西兰税收居民。与此相对的是，税收居民的上述条件将适用于判定该税收透明体的每个合伙人、股东或其他成员是否为税收居民。因此，新西兰税收居民的条件测试仅适用于合伙企业的各个合伙人而非该合伙企业本身。

税收上的透明体包括合伙企业（除有限合伙企业外）。某些情况下，被穿透的公司视为税收居民。信托一般视为税收上的透明体，对于信托受益人的收入，应穿透至受益人，判断其居民身份。然而，对于信托中的受托人收入，信托的受托人须承担所得税纳税义务。根据新西兰税法的一般规定，如果信托的委托人具有新西兰税收居民身份，则该信托视为新西兰税收居民，承担新西兰所得税纳税义务（即使该信托的受托人均不是新西兰税收居民）。

### 2.2.1.2 征收范围

如果一个公司是新西兰居民，同时也在和新西兰有双边税收协定国家的国内法下是当地居民，则“最终判定”条款将决定该公司的居民所在地，从而适用相应双边税收协定。新西兰国内税务规定一般不接受企业双重居民的身份。例如，一个在新西兰被认作非居民的双重居民身份公司，不适用股东可扣抵税额账户。

### 2.2.1.3 税率

新西兰的企业所得税税率是28%。

### 2.2.1.4 税收优惠

《研发费用税收抵免法案》已于2019年5月正式通过，该法案引进了研发费用税收抵免的方案，以激励企业进行研发。

研发费用税收抵免规定：

- （1）适用于2019/2020及以后的财政年度；
- （2）研发费用税收抵免率为15%，抵减应交所得税额；
- （3）研发费用最低支出为50,000新西兰元，上限为1.2亿新西兰元；
- （4）允许总体符合条件的研发费用的10%发生在海外；
- （5）对于亏损实体的现金退税是有限制的；

(6) 符合条件的内部软件支出上限为2,500万新西兰元;

(7) 税收抵免可无限期的结转。

企业申请研发费用税收抵免的前提:

(1) 符合条件的企业

大部分企业无论其法律形式, 都有资格申请, 需同时符合以下条件:

①自行或通过新西兰的研发承包商在新西兰开展核心研发活动;

②通过新西兰的固定机构开展业务;

③拥有研发活动的成果(或居住在新西兰或与新西兰签订双边税收协定的国家的公司集团成员拥有该成果);

④能够使用研发活动的成果, 而无需额外成本。

申请研发费用税收抵免的企业必须在提交所得税申报表到期日后30天内, 提交研发税收抵免相关年份的研发费用补充申报表。所得税申报表也必须在最新申报到期日后1年内提交。

(2) 符合条件的“核心研发活动”是指:

①运用系统性的方法;

②实质性创造新知识、新创或改进过程、服务或商品;

③主要为了解决科学或技术不确定性的。

(3) 符合条件的研发支出

在进行符合条件的研发活动中而发生以下支出:

①工资薪金;

②资产的折旧;

③消耗的原材料或其他材料。

(4) 合规性要求

第1年的申报要求略有不同。补充的研发费用申报表应当在企业所得税申报期后30天内提交给新西兰税务局。在截止日期之后, 允许修改或者增加税收抵免申请的期限是两年。

从第2年(2021年)开始, 企业应当获得研发活动的预先核准(年度批准)。研发费用超过200万新西兰元的企业无需预先核准, 但需



要获得相关的研发认证机构的认证，以证明企业的研发活动和支出符合研发税收抵免政策的要求。

2020年4月1日起的变化：从2020/2021收入年度（大多数企业为4月1日）起，将引入年内审批流程，以提高企业获得激励资格的确定性。政府还提出了更广泛的退款规则。

### 2.2.1.5 应纳税所得额

应纳税所得额由每一年取得的应税收入总额减去允许税前扣除的费用支出确定。

#### （1）收入范围

资本利得：新西兰没有设定单独的资本利得税，《企业所得税法》有一些特别规定，将一些本应是资本性质的所得认定为普通经营活动的应税所得。这些应税收入包括在特定条件下出售不动产所得，及纳税人为再度出售或以盈利为目的而购买的房地产所获得的收益。

股息收入：通常是总收入的一部分。新西兰居民企业之间的股息收入在持股比例为100%的情况下免税。股息抵免额归集系统适用于所有由新西兰居民企业向其股东支付股息的情况。税法允许将税后利润所承担的企业所得税，归集到股东名下，用于抵扣股东应该缴纳的所得税。

#### （2）税前扣除

##### ① 折旧和损耗

从税收角度出发，资产的折旧方法可以采用双倍余额递减法、直线折旧法或统一折旧法。折旧率取决于资产的类型及资产的新旧程度。

纳税人必须采用新西兰税务局指定的折旧方法。有固定年限的无形资产（包括土地使用权和矿产资源许可权）按直线法在其法定年限内计提折旧。若出售资产的收入高于该项资产净值，高出部分应计入应税收入，高出部分以企业计提的累计折旧为限额作为应税收入。

双倍余额递减法适用于大多数工厂和工业机器设备。在双倍余额递减法下，预计使用年限为十年的机器设备每年的折旧率为20%（按直线折旧法的每年折旧率为10%，双倍余额递减折旧法则相应多一倍

的折旧率)。建筑物、特定的机动车、残值较高的资产、固定年限无形资产以及在 2006 年之前以及 2010 年之后购买的房产,不能运用双倍余额递减折旧法进行折旧计算。

对于低价值资产的费用可以在购买年度内全额扣除,作为政府新冠疫情应对措施的一部分,在 2020 年 3 月 17 日至 2021 年 3 月 16 日(含)的 12 个月内购买资产的低价值资产判定门槛从 500 新西兰元提高到 5,000 新西兰元,在 2021 年 3 月 17 日或之后购买资产的低价值资产判定门槛将为 1,000 新西兰元。

对于预计使用年限为五十年或以上的建筑物,自 2011/2012 年度起不能计提折旧。但因新冠疫情影响,在 2020/2021 和以后的收入年度,使用年限为五十年或以上的建筑物折旧率可按价值递减 2%或直线下降 1.5%的比率计算折旧。

#### ②商誉

商誉通常被视为一项资本性资产,一般情况下,商誉方面的支出都是不可税前扣除的。对于保护商誉方面的支出,符合条件的可以税前扣除。

#### ③开办费

企业在正式营业前产生的开办费通常被视为一项资本性支出,因此是不可税前扣除的。如果用于科学研究上的一些支出,并可以为企业带来应税收入也是可以扣除的。

#### ④利息费用

一般情况下利息费用可以税前扣除,但需要同时符合资本弱化条款规定的可以扣除的条件。

#### ⑤坏账损失

企业实际发生的坏账损失可在当年作税前扣除。

#### ⑥捐赠支出

企业向新西兰税务局批准的受赠机构做出的捐赠支出,以及在新西兰进行的慈善活动中做出的捐赠支出,一般可以在税前扣除。捐赠支出的税前扣除额不能超过企业当年的净利润。经批准的受赠机构名单可在新西兰税务局网站上查询。

### ⑦招待费支出

企业的招待费支出按照不超过发生额的 50%进行税前扣除，但是在境外发生的招待费支出可以全额在税前扣除。

### ⑧法务费用

符合条件的法务费用可以税前扣除。如果该法务费用是资本性支出，或是为私人或家庭发生的费用，则不能税前扣除。如果企业当年发生的与经营相关的法务费用不超过 1 万新西兰元，则无论其是否为资本性支出都可以在发生当年全额扣除。

### ⑨罚金和罚款

一般情况下公司因违反法律或法规规定而产生的罚金或罚款支出在税前不可扣除。因其他事项产生的罚金和罚款需要进一步评估后才能确定是否可以税前扣除。

### ⑩税款支出

企业为员工发放实物福利而承担的附加福利税可以税前扣除，与之相关的应付商品服务税也可以税前扣除。

### ⑪研□□用

研发费用可税前扣除，但是不满足形成资产条件的费用不能自动在税前扣除。

### ⑫对外付汇

新西兰企业对境外非居民关联企业支付的特许权使用费、管理服务费和利息费用若符合新西兰转让定价制度下的独立交易原则，可作税前扣除。

## (3) 亏损弥补

集团公司最终持股比例维持在不少于 49%的情况下，亏损可以无限期地结转以后年度，用以后年度的税前利润来弥补。亏损不可以用以前年度的盈利来弥补。通常不允许转回损失。但是，为应对 COVID-19 引发的经济危机，引入了临时结转制度，允许将税收损失向以前年度结转 1 年。在 2019/2020 或 2020/2021 收入年度处于或预计处于亏损状态的企业能够结转部分或全部亏损以抵消上一个收入年度的利润，从而获得上一年缴纳的部分或全部税款的退款。

(4) 特殊事项的处理

暂无特殊事项。

### 2.2.1.6 应纳税额

(1) 计算方法

应纳税额=税前利润×28%

### 2.2.1.7 合并纳税

同为某一股东所持有的股份达到 66%的成员公司构成一个“集团”。集团中的盈利公司可以选择以亏损公司的亏损做盈亏互抵或由盈利公司向亏损公司支付补助金以弥补亏损。补助金是由盈利公司支付给亏损公司的不超过其亏损限额的金额。该补助金支出对于盈利公司来说是可以税前扣除的,对于亏损公司来说则是应税收入并弥补其亏损。有些采用特殊税务处理方法的公司(例如除石油开采公司之外的矿业公司)不适用集团合并计算所得税。非居民企业的分公司如果通过固定场所在新西兰营业也可适用集团合并纳税的方法。

同为某一股东所持有的股份达到 100%的新西兰居民企业可以采用集团合并缴税机制。整个集团可被看作单独的一家公司,因此集团内成员公司之间的资产转让、股息分配、利息支付以及管理费支付交易通常在集团内互抵。

具有双重居民身份的企业若发生亏损,则不适用上述两种方式的亏损弥补。

### 2.2.1.8 合伙企业

合伙企业每一纳税年度的收入总额减除成本、费用以及损失后的余额为合伙企业的净利润,将净利润根据股份比例在合伙人之间分配后,以每一个合伙人为纳税义务人缴纳所得税。在计算合伙的利润时,不得将个人支出作为可扣除的业务费用。

如果新西兰税务局认为支付给相关人员的工资、利润或其他收入是不合理的或过高的,则可以以税务为目的重新分配任何工资、利润或损失。税务局在考虑工资或利润的分配是否合理时,会考虑以下问题:

- (1) 所提供服务的性质和范围；
- (2) 合作伙伴通过服务或资本贡献的价值；
- (3) 任何其他相关事项。

如果合伙企业中有订立合同规定分配比例，无法重新分配合伙企业的利润或损失分配的份额。

如果有合伙人在该合伙企业任职，并签订了劳务合同，其工资薪金收入通过新西兰个人所得税系统进行记录。该劳务合同需要的条款必须由该合伙企业的所有合伙人一致同意。合伙人的工资薪金收入可以作为合伙企业的费用进行税前扣除。合伙人所收到的工资薪金收入、已扣缴的个人所得税、从合伙企业中提取的利润分成或者亏损必须在个人所得税申报表（IR3）表格中披露。

## 2.2.2 非居民企业

### 2.2.2.1 概述

#### (1) 新西兰税收管辖权类型

非居民企业（包括分公司）仅就其来源于新西兰的所得纳税。其中分公司利润适用一般的企业所得税税率，分公司汇回利润不用缴纳预提所得税。

#### (2) 新西兰税收居民判定标准

新西兰居民企业以外的企业为新西兰非居民企业。

### 2.2.2.2 所得来源地的判定标准

新西兰企业向境外企业或个人支付的股息、利息和特许权使用费。

新西兰境内企业向前往新西兰从事特定的承包工程活动的境外非居民支付的工程款。

### 2.2.2.3 税率

对于股息征收的非居民预提所得税，视持有股份的比例、是否是现金股息等因素的不同，可能适用 0%、15%或 30%的税率。

大多数对外支付的利息费用适用 10%或 15%的预提所得税税率。

对外支付的特许权使用费则适用 5%、10%或 15%的税率。

非居民承包工程扣缴税税率通常是 15%（若未提供相关证明文件的，对个人征收 30%，对企业征收 20%）。

#### **2.2.2.4 征收范围**

新西兰对向境外企业或个人支付股息、利息和特许权使用费征收非居民预提所得税。

非居民前往新西兰从事特定的承包工程活动并由新西兰境内企业向该境外非居民支付工程款，该新西兰境内企业将扣缴非居民承包工程扣缴税。

#### **2.2.2.5 应纳税所得额**

此处暂无具体内容。

#### **2.2.2.6 应纳税额**

此处暂无具体内容。

#### **2.2.2.7 预提所得税**

新西兰对向境外企业或个人支付股息、利息和特许权使用费征收非居民预提所得税。

支付人在支付股息、利息和特许权使用费的时候必须扣缴预提所得税，并在发生支付的次月 20 日之前完成税款入库。

在某些情况下，非居民预提所得税可能是一个最低应缴的税额，非居民纳税人可能还需要将该笔收入与其他收入合并申报非居民所得税，按适用税率缴纳所得税。

对于股息征收的非居民预提所得税，视持有股份的比例、是否是现金股息等因素的不同，可能适用 0%、15%或 30%的税率。大多数对外支付的利息费用适用 10%或 15%的预提所得税税率。对外支付的特许权使用费则适用 5%、10%或 15%的税率。

#### **2.2.2.8 亏损弥补**

暂无相关事项。

#### **2.2.2.9 特殊事项的处理**

对于非居民前往新西兰从事特定的承包工程活动并由新西兰境内企业向该境外非居民支付工程款，该新西兰境内企业将扣缴非居民承包工程扣缴税。

承包工程活动通常和服务相关，但也包括许可使用新西兰的物业。非居民承包工程扣缴税税率通常是 15%（若未提供相关证明文件的，对个人征收 30%，对企业征收 20%），有些工程承包商如果符合一定条件可以申请免税资质或者适用优惠税率。

除了申请免税资质外，如果非居民同时符合税收协定下的税收豁免并且在连续 12 个月内在新西兰逗留不超过 92 天，可以不对非居民扣缴该税。

如果承包工程款在 12 个月内不超过 1.5 万新西兰元，也可以免于扣缴非居民承包工程税。在这种情况下，承包商应在年底自行申报缴纳新西兰的税费（在不适用税收协定的情况下）。

#### **2.2.2.10 其他**

暂无相关事项。

### **2.2.3 申报制度**

#### **2.2.3.1 申报要求**

纳税年度从每年的 4 月 1 日开始，到次年的 3 月 31 日结束。需要在 7 月 7 日前提交或批准您的所得税申报表。若雇有税务代理人处理的税务事项，则可能可以延长期限。

#### **2.2.3.2 税款缴纳**

暂无相关事项。

## **2.3 个人所得税**

新西兰的个人所得税实行综合所得税制，对个人在纳税年度的各种应税所得，汇总计算后适用统一的扣除规定，按对应的累进税率计算应缴纳的个人所得税。个人在提供某些劳务取得收入时，付款方会代扣代缴相应的税款。如有必要，个人在年终汇总申报时，可以用已被代扣代缴的税款来抵扣应缴税款。

## 2.3.1 居民纳税人

### 2.3.1.1 判定标准

税法上的居民纳税人不同于一般意义的公民规定。新西兰公民或常住居民不一定是居民纳税人，居民纳税人也不一定是新西兰公民。满足下列任一条件的个人将被认定为新西兰居民纳税人：在任何连续12个月中在新西兰居住超过183天；在新西兰有永久居住住所；在海外为新西兰政府提供服务。新西兰个人所得税纳税类型、课税范围和定义详见下表4。

表4 新西兰个人所得税纳税类型、课税范围和定义

纳税人类型	课税范围	定义
居民纳税人	来源于全球的所得	满足以下任一条件的： (1) 在任何连续12个月中在新西兰居民超过183天； (2) 与新西兰有持续关系； (3) 在海外为新西兰政府提供服务； (4) 在新西兰有永久住所。
非居民纳税人	来源于新西兰的所得或者视同来源于新西兰的所得	不属于新西兰居民纳税人的个人
有持续关系，是指符合一定标准的，在新西兰存在社交、物质、经济、财务等各个方面持续联系。		

2007年所得税法规定在新西兰有永久住所的个人将被视为居民纳税人。“永久住所”不仅指居住的建筑物，也包括与新西兰存在社交、物质、经济、财务上的持续联系（判断标准见表5）。

表5 是否与新西兰有持续联系的判断标准<sup>[1]</sup>

在新西兰居住	是连续居住还是间断的
居住情况	自有、租赁或有权使用新西兰资产
社会联系	如果您有直系亲属在新西兰，如果您的孩子在新西兰受教育、您为新西兰某一俱乐部、协会或组织的会员

[1] 根据新西兰国内收入 2009 年 4 月的小册子 IR295 翻译



经济联系	如果您在新西兰有银行账户、信用卡、投资、人寿保险或养老金
雇佣或经营	如果您在新西兰经营企业、受雇、有受雇收入或有任何雇佣合同条款
个人财产	如果有交通工具、衣服、家具或其它财产永久保存在新西兰
目的	您是否计划在新西兰定居还是一定时间后离开
福利、养老金和其它收入	您是否从新西兰领取任何福利、养老金或其它收入

### 2.3.1.2 征收范围

新西兰的个人所得税（Individual Income Tax）实行综合所得税制，对个人在纳税年度的各种应税所得，汇总计算后适用统一的扣除规定，按对应的累进税率计算应缴纳的个人所得税。个人在提供某些劳务取得收入时，付款方会代扣代缴相应的税款。如有必要，个人在年终汇总申报时，可以用已被代扣代缴的税款来抵扣应缴税款。

#### （1）应税所得

在新西兰，下列收入应征收个人所得税：工资薪金、企业和自营职业收入、大部分社保收入、投资收益、租赁收入、一定情况下的资本资产转让收益（通常不适用个人资产转让）、居民纳税人来源于海外的收入。

能够从商业收入中扣除的开支必须和收入直接相关，不允许扣除任何个人支出，具体为：汽车费用、雇员和自雇人士为工作使用自有车辆的费用（雇主可以使用税务局公里数表计算可以扣除的车费，自雇人士最多每年可以扣除5,000公里）；出差费用（需要提供出差的原因、日期、路线、交通工具费用、住宿和餐费、分别花在商业和非商业活动上的时间）；公司用地的租金或者房屋折旧、地税、电费和电话费；招待支出（为员工或者客户的招待支出也可以作为可扣除的开支）。在以下场合的食品和饮料费用可以全部扣除：出差；公开的推介会；部分特定会议上。另外有一些招待材料或货物的支出可以扣除50%，包括：文具和一般办公室用品费用；雇员薪水；居民代扣税和额外福利税；经过税务局批准的福利捐赠。

当纳税人取得应税收入（如工资薪金、福利或自营职业收入）时，下列项目可以享受税收抵免：向福利机构的捐赠、养育子女及支付给佣人的成本。申请税收抵免优惠须填写税收抵免申请表，并提供与税收抵免相关的凭证。如果收入来源于工资薪金或社会福利，税款将在PAYE（Pay-As-You-Earn）系统中扣除。也就是说，在新西兰，纳税人获得的是税后工资薪金。如果纳税人的受雇所得的一部分是雇主提供的非现金福利，那么雇主将缴纳员工福利附加税（Fringe Benefit Tax），雇员不需要为此纳税。如果收入仅来源于工资薪金（没有任何允许扣除的项目，如收入保障保险Income Protection Insurance），净收入即为税前年薪。

纳税人可能获得没有扣缴所得税的收入（如经营收入）。在这种情况下（除运营的第一年外），一般需要在纳税年度中分期缴纳税款，这被称为预扣税（Provision Tax）。财务年度终了，填报纳税申报表时，已经缴纳的预扣税可以抵减年度应纳税款。2022年3月17日，新西兰税务局公布新西兰政府新冠肺炎补助金将纳入收入总额，并需在个人所得税申报表中预先填录。即纳税人在工资或其他收入中含直接取得政府新冠肺炎补助金（未扣除税款）的，该补助金额（减除偿还债务后金额）将在个人所得税申报表（IR3表）或非居民个人所得税申报表（IR3NR）中汇总计算。

取得租金收入或经营收入时，纳税人需要根据所从事的行业申请IRD号（新西兰税号），而对于一人经营者（Sole Trader），获得IRD号有不同的要求。如果纳税人是一人经营者，则可以使用个人IRD号。通过保存准确的数据，每年填报个人所得税申报表（IR3）。完成申报IR3时，纳税人需要填报所有的收入并根据全部应纳税所得额计算应纳税款。

个体工商户经营自己的业务，并承担所有业务产生的收入和负债。个体工商户无需支付工资，可以直接从业务中提取资金，这些资金属于个人支出。在计算个体工商户的利润时，不得将个人支出作为可扣除的业务费用。

## （2）不征税所得

暂无相关内容。

### (3) 免税所得

一是非居民纳税人在新西兰提供个人劳务获取的收入，如果同时符合下列条件，可以在新西兰免缴个人所得税：

①在包括访问期间在内的每 12 个月内，在新西兰居住的天数不超过 92 天，抵达和离开算作一个全天；非居民在同一纳税年度内在新西兰居住的时间或累计居住的时间未超过 92 天；

②非居民在其居民国应就其来源于新西兰的收入缴纳个人所得税；

③非居民的雇主不是新西兰的税收居民；

④该免税不适用于公众演艺人员，例如表演艺术家和专业运动员。这些人员要缴纳最多 20% 的预提税。

非居民承包商应按照特别的税务处理方式缴纳税款，具体见上述 2.2.2.9 部分。

二是为避免双重征税协定的免税规定，尽管税收协定条款的规定各有不同，一般来说，对非居民雇员取得的工资报酬，如果同时符合下列条件，可以不用在新西兰交税：

①雇员在任何连续 12 个月内停留在新西兰的时间不超过 183 天；

②雇员的薪酬由非居民雇主支付且该雇主未在新西兰设立常设机构或固定场所；

③雇员的雇主不能在新西兰就支付给雇员的工资或工资成本申请税收减免。

此外，对新移民或离开新西兰超过 10 年后又回到新西兰的居民纳税人，可以就部分来源于境外的所得享受免税 4 年的优惠待遇。

这种免税只针对在 2006 年 4 月 1 日或以后成为新西兰居民纳税人的个人，而且一生只能享受一次这种优惠。个人在成为新西兰居民纳税人后，因雇佣或提供劳务所获取的收入不在免税的范畴内。

### 2.3.1.3 税率

新西兰实行累进或累进税率。税率随着收入的增加而增加。从2021年4月1日起，个人（含个人经营和合伙公司）所得税税率如下：

表6 新西兰个人所得税税率表

年收入额（新西兰元）		税率（%）	累计税负（新西兰元）
超过	不超过	-	-
0	14,000	10.5	1,470
14,001	48,000	17.5	7,420
48,001	70,000	30	14,020
70,001	180,000	33	50,320
180,001	—	39	-

#### 2.3.1.4 税收优惠

独立收入者补助退税计划（Independent Earner Tax Credit，以下简称“IETC”）：对于年净收入（净收入即为全部来源的收入减去当年允许的扣除额或当年产生的损失，但不包括结转的损失）在2.4万至4.8万新西兰元之间的新西兰居民纳税人，若没有领取过以下任何一项福利的：工作家庭类退税（本人或配偶）、收入验证福利（Income-tested Benefit）、养老金、退役军人基金（Veterans Pension）或其它任何类似的海外福利（Overseas Equivalent），则可以享受税收减免优惠以减少应付税款总额。

#### 2.3.1.5 税前扣除

雇员在申报个人所得税时，允许扣除几类费用：准备个人所得税申报表时发生的专业费用（例如中介代理费）、缴纳的失业保险费用、就取得的利息和股息缴纳的佣金（银行手续费除外）、为购买股票或投资而借入资金所产生应税的利息收入，以及本年缴纳的税收滞纳金。

从事经营活动的个人允许抵扣各种与经营相关的费用。

### 2.3.1.6 应纳税额

个人取得的应税收入总额，减去允许税前扣除的费用支出，为应纳税所得额，应纳税所得额参照税率表适用的税率计算应纳税额。

### 2.3.1.7 其他

2018年3月，新西兰政府颁布了《2017/2018年度税率，就业和投资收入及补救事宜税收法案》，该法案引入了新的股权激励征税规则，规定了确定收入金额和时间的方法，以及股权激励计入支出的时间。这些变化的目的是对与现金相关的股权激励实行国际税收中性原则。这项规定还包括对股权激励方案的新定义，意味着这项规定适用于过去、现在和将来向员工或员工股东提供的福利。

其他企业应就其经营利润缴纳企业所得税。当企业将税后利润分配给个人股东时，个人股东需要就其来源于公司税后利润的这一部分收入申报个人所得税。为了避免重复征税，税法允许将这部分税后利润所承担的企业所得税，归集到个人股东名下，用于抵扣个人股东应该缴纳的个人所得税。因此，当股息附带有“归集抵免额”（即该部分股息承担的企业所得税）时，应将该股息总额（即收到的股息加上“归集抵免额”）并入到其总收入中征税，同时允许抵扣该“归集抵免额”。

支付股息的企业应当从没有“归集抵免额”的股息中扣除33%的居民代扣税。

非居民纳税人不能使用“归集抵免额”。个人纳税人符合条件的，还可适用独立收入税款抵扣（IETC）、公益性捐赠税款抵扣、家庭税款抵扣等。

新西兰没有强制征收社会保险费。为了应对老龄化的社会问题，改变居民储蓄率低的现状，政府于2007年7月1日开始，引入了KiwiSaver项目。它是一种自愿选择参加的企业养老储蓄计划。对18-65岁之间的受雇人员，无论是全职还是兼职从业者，都可以自愿参加这个储蓄计划。

企业员工参加 KiwiSaver 时，雇主和雇员应每月分别将不低于税前工资 3% 的金额存入储蓄账户。

其中，2022 年 4 月新西兰养老金计划 KiwiSaver 有三项变化，变化主要针对员工和雇主，将于 4 月 1 日生效。

(1) 改变 KiwiSaver 缴款率的新方法。通过从工资和工资中扣除缴款的 KiwiSaver 成员有更多方法来改变他们的 KiwiSaver 缴款率。除了直接与雇主联系外，会员现在还可以使用 myIR 或联系他们的 KiwiSaver 计划提供商。如果员工在通过 myIR 或其 KiwiSaver 计划提供商更改费率，税务局将发布通知，告知费率变化。

(2) 如果员工选择退出 KiwiSaver，或者注册不成功，任何雇主缴款都将从其未付金额中抵消。税务局将退还其余额。

(3) 如果自首次提交申报表以来已有 4 年或更长时间，雇主不能够再通过 myIR 或 Gateway Services 更改就业信息。

另外，新西兰政府、商会和工会理事会近期宣布了一项关于新西兰收入保险计划的提案，该计划旨在帮助那些因健康状况或残疾而被解雇或被迫停止工作的新西兰人。如果工人不是因为自己的过错而失去工作，这项拟议的计划将为他们提供长达 7 个月 80% 的收入支持。与意外事故赔偿局 (Accident Compensation Corporation, 以下简称“ACC”) 提供的意外事故赔偿保险一样，该计划的资金来源是对工资和薪金征税，由工人和雇主共同缴纳。

拟议的新西兰收入保险计划的主要特点：广泛覆盖不同群体的工作情况；为因裁员、临时解雇、健康状况和残疾而失去工作的群体提供保险；4 周的通知期和 4 周的工资，由雇主支付 80% 的工资；该计划提供 6 个月的财政支持，金额为工资或薪金的 80%；可选择延长至多 12 个月的培训和康复支持；支持人们重返工作岗位的个案管理服务；由 ACC 管理。

## 2.3.2 非居民纳税人

### 2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

对于非居民个人的税收征收办法，根据非居民个人是否适用税收协定而定。在可适用相关税收协定的情况下，根据税收协定的相关条款对非居民个人取得的应税收入征税。在不能适用相关税收协定的情况下，非居民个人需对来源于新西兰或视同来源于新西兰的收入进行缴税。非居民纳税人需填报非居民纳税人个人所得税申报表。

#### **2.3.2.2 征收范围**

参照居民纳税人相关规定。

#### **2.3.2.3 税率**

参照居民纳税人相关规定。

#### **2.3.2.4 税前扣除**

参照居民纳税人相关规定。

#### **2.3.2.5 税收优惠**

参照居民纳税人相关规定。

#### **2.3.2.6 应纳税额**

此处无具体内容。

#### **2.3.2.7 其他**

此处无具体内容。

#### **2.3.3 申报制度**

暂无相关信息。

##### **(1) 申报要求**

参照居民纳税人相关规定。

##### **(2) 税款缴纳**

参照居民纳税人相关规定。

### **2.4 商品服务税**

新西兰的流转税为商品服务税，是一种增值税，适用于绝大多数的商品销售和提供服务的交易。其中，有些交易可免征商品服务税，如金融服务。

#### 2.4.1 概述

##### (1) 纳税义务人及扣缴义务人

当营业收入（包括销售商品和劳务以及相关的进口服务产生的收入）在过去 12 个月内超过 60,000 新西兰元或者预计在未来 12 个月内将超过 60,000 新西兰元时，企业需要注册登记成为商品服务税的纳税人。

更简便的判断方法是，判断企业的月收入是否超过 5,000 新西兰元，如果超过，则应该注册登记为商品服务税的纳税人。

##### (2) 征收范围

商品服务税征收的对象并不是营业利润或者营业额，而是针对消费，由消费者或者最终用户支付。比如，零售商批发购买商品，需缴纳商品价格的 15% 作为商品服务税，在零售时，由最终消费者支付销售价格的 15% 作为最终商品服务税，同时零售商可以向税务局申请退回批发时缴纳的商品服务税。

此外，政府和公共机构发放的补助金和工资补贴也属于商品服务税的应税范围。如果企业已注册为商品服务税的纳税人，并获得了补助金或补贴，则应当向新西兰税务局缴纳商品服务税。

新西兰于 2019 年 6 月通过了新的商品服务税法案，新西兰将对寄往新西兰价值 1,000 新西兰元或以下的货物直接征收 15% 的商品服务税，而价值 1,000 新西兰元以上的将继续由海关征收，低价值商品年销售额高于 6 万新西兰元的离岸供应商需向新西兰税务局交税。该法案已于 2019 年 12 月 1 日正式执行。

##### (3) 税率

商品服务税的税率目前为 0% 至 15%。

#### 2.4.2 税收优惠



零税率只适用于少数商品销售或服务，例如出口业务及向已登记的商品服务税纳税人提供的金融服务。零税率也适用于买卖双方均为已登记商品服务税纳税人的土地交易，前提是买方必须将该土地用于商品服务税应税产品或服务，且不是购买人或其相关人员自住所用。

另外针对进口服务，新西兰还有一个“反向付费”的机制，即要求商品服务税纳税人对特定进口服务扣缴税款。

对于在新西兰不提供商品服务税应税产品或服务的非居民纳税人，符合一定条件的可以申请登记成为商品服务税纳税人，这样他们可以对商品服务税的进项税申请退税。

### 2.4.3 应纳税额

#### (1) 销售额或营业额的确认

对于国内销售的产品而言：新西兰商品及服务税的“应税金额”或“应税价值”是指加上商品及服务税后的该商品的总对价金额。

对于进口货物而言，货物的价值是通过应用商品及服务税法第12(2)条和CEA附表2来确定的。一般来说，这将是“交易价值”，即出口到新西兰的商品的购买价格（不包括根据商品服务税法收取的任何商品服务税），加上某些其他指定金额，如“佣金、版税和许可费、运输和保险费用”等。

#### (2) 应纳税额的计算

从收取的商品服务税金额（销项税）中减去已申请的商品服务税金额（进项税），等于需要缴纳的税款或退税额。

### 2.4.4 申报制度

#### 2.4.4.1 申报要求

一般来说，纳税人可以更改商品及服务税申报频率，并与所得税结算日期可保持一致，即每年3月31日。但是，如果纳税人在任何12个月内的销售额发生变化，则要按照规定更改申报频率。如任何12个月内的销售额超过2,400万美元的纳税人，则需要每月申报一次（对于商品及服务税集团，2,400万美元适用于整个集团）；任何12个月内销售额低于2,400万美元的纳税人，每两个月申报一次（对

于商品及服务税集团，2,400 万美元适用于整个集团）；任何 12 个月内销售额低于 50 万美元的纳税人，每六个月申报一次（对于商品及服务税集团，500,000 美元适用于整个集团）。

商品及服务税纳税申报表应在纳税期结束后的 28 天内提交。

旧货的商品服务税：已注册成为商品服务税纳税人的企业，应当在销售旧货时缴纳商品服务税。旧货适用的商品服务税的发票规则，与上述规定一致。

但是销售方未注册成为商品服务税纳税人，则无法获得税务发票。在这种情况下，购买方应当记录以下事项：供应商的名称和地址、购买日期、货物描述、货物数量以及支付价格。

#### 2.4.4.2 税款缴纳

商品及服务税缴款期限与商品和服务税申报相同，即纳税期结束后的 28 天内。例如，截至 5 月 31 日的应纳税期限为 6 月 28 日。

但此日期有两个例外：截至 3 月 31 日的应纳税期为 5 月 7 日。截至 11 月 30 日的纳税期为 1 月 15 日。

逾期缴纳将被收取滞纳金和罚款。

纳税人可以通过不同的方式向缴纳税款，包括电子方式、在西太平洋银行和从海外付款。

## 2.5 其他税（费）

### 2.5.1 附加福利税

对于雇主给予员工工资以外的福利支出，税务局要征收附加福利税，纳税人的附加福利税支出可以税前扣除。在计算附加福利税(FBT)税率时，有 4 种不同的选择：

（1）单一税率：所有附加福利统一适用 63.93%的税率；

（2）简化替代税率：对于可归属于员工个人的金额适用 63.93%的税率，对于不可归属于员工个人的股东员工福利适用 63.93%的税率，其他员工适用 49.25%的税率；

（3）完全替代税率：对于可归属于员工个人的福利进行单独计算，税率根据员工取得的现金报酬的多少在 11.73%到 63.93%之间变

动（见表 7）。对于不可归属于员工个人的股东员工福利适用 63.93% 的税率，其他员工适用 49.25% 的税率；

（4）合并替代税率：该税率适用于 2021 年 4 月 1 日开始的年度申报表或者 2021/2022 纳税年度第四季度申报表。在申报可归属于员工个人的附加福利时，对于收入在“安全港”范围内的员工，如果该年的薪酬不超过 16 万新西兰元且其可归属该员工的福利不超过 13,400 新西兰元，税率 49.25%。如果雇主知道雇员净收入加上可归属福利小于 129,681 新西兰元可适用 49.25%，否则超过“安全港”范围的员工适用 63.93%。在申报不可归属于个人员工的附加福利时，当一个或多个福利接受者为公司主要股东时，税率为 63.93%，否则适用 49.25%。

2022/2023 年度的附加福利税累进税率如下表 7：

表7 2022/2023年度的附加福利税累进税率

净薪酬（新西兰元）	附加福利税率（%）
12,530或以下	11.73
12,531至40,580	21.21
40,581至55,980	42.86
55,981至129,680	49.25
129,681以上	63.93

给予员工的附加福利包括提供给员工用于私人用途的机动车辆、为员工提供优惠的商品和服务（提供免费、补贴或者折扣的商品和服务）、提供给员工比商业利率低的贷款、为员工医疗保险项目的缴费等。若雇主和第三方之间签订了协议，规定由第三方提供给员工附加福利，则附加福利税还适用于这种由第三方提供给员工附加福利的情况，前提是雇主直接提供该附加福利也要缴纳附加福利税。

## 2.5.2 雇主社保附加税

针对雇主为员工缴纳的经批准的社保基金（不包括外国社保）费用，新西兰税务局要征收雇主社保附加税。这些社保基金包括 Kiwi

Saver（新西兰的一项自愿储蓄养老计划）或其他符合资质的注册社保基金。

雇主社保附加税的计税基数是雇主为雇员缴纳社保基金的金额，税率则为根据雇员上年的年薪加上雇主为其支付社保基金总额确定的对应累进税率（见下表8）。

表8 雇主社保附加税累进税率

年薪加社保金额（新西兰元）	雇主社保附加税税率（%）
16,800或以下	10.5
16,801至57,600	17.5
57,601至84,000	30
84,001至216,000	33
超过216,000	39

### 2.5.3 意外事故赔偿保险费

新西兰意外赔偿制度是用于资助那些意外受伤的受害者进行医疗、康复以及因意外所损失的收入而设。雇主、员工、政府应分别缴纳法定意外保险的保费，其中由雇主（包括自雇人员）支付的保险费承保与工作相关的意外事故。雇主缴纳的意外事故赔偿保险费包括经营损失保险和员工保险。员工保险的金额取决于雇主所在的行业分类或风险级别以及相关雇员的薪酬情况。

### 2.5.4 关税

新西兰对所有进口商品进行分类管理，商品分类决定了关税水平。大多数商品的关税税率为零。在新西兰与相关国家（地区）签署的自由贸易协定下，许多商品享受优惠关税或关税免除。新西兰针对某些进口商品征收关税，关税税率通常在1%至10%之间。

2008年4月7日，中国与新西兰正式签署《中华人民共和国政府和新西兰政府自由贸易协定》，并于2008年10月1日起开始实施，是中国签署的第一个涵盖货物贸易、服务贸易、投资等诸多领域的全

面自由贸易协定。符合条件的商品可以享受中国与新西兰自由贸易协定项下的优惠关税税率（过渡期后税率已降为零）。

表9 新西兰部分产品进口关税税率表

商品	税率
成人服装、帽子、袜子、布、地毯等	10%
背包、电池、儿童服装、床上用品、手提包、毛毯、化妆品、糖果、洗碗机、洗衣机、珠宝、刀具、餐桌、灯具、儿童推车等	5%
自行车、望远镜、图书、计算机、照相机、钟表、汽车等	0%

### 2.5.5 消费税

除了商品服务税外，新西兰针对酒精饮料（如葡萄酒、啤酒和烈酒），烟草和某些燃料（如压缩天然气、汽油）征收消费税。消费税应税商品除以上种类的正常商品外，也包含试用品、促销赠品、捐赠商品、免费供应品和奖励商品。2022年3月15日起，新西兰开始执行新修订的消费税率，消费税根据每项商品的不同税率予以征收，详细的消费税税率需参照新西兰最新的《消费税率表》（Excise and Excise-Equivalent Duties Table），具体可参见

<https://www.customs.govt.nz/globalassets/documents/tariff-documents/wtd-2022/excise-duties-2022.pdf>（点击下载保存后查阅）。

符合以下情况的消费税应税商品无需缴纳消费税：

- （1）应税商品运出生产场所后立即出口或存放至已批准的出口仓库；
- （2）应税商品在暂时运出生产场所进行加工后运回生产场所；
- （3）合法生产的样品，如实验室样品或质量检测样品。

生产自用的消费税应税酒精饮料、烟草和燃料无需缴纳消费税，生产场所也无需经过批准，但如果之后向他人有偿或无偿的提供这些商品，则需按照规定缴纳消费税。

### 2.5.6 赠与税

在 2011 年 10 月 1 日或之后赠与，不需缴纳赠与税。

在 2011 年 10 月 1 日前赠与，所有在任意 12 个月期间内价值合计超过 12,000 新西兰元的赠与事项需提交馈赠报表，总金额超过 27,000 新西兰元的，需缴纳赠与税。

表10 赠与税税率表

赠与总金额（新西兰元）	税率
1-27,000	0
27,001-36,000	超过27,000部分的5%
36,001-54,000	450元+超过36,000部分的10%
54,001-72,000	2,250元+超过54,000部分的20%
超过72,000	5,850元+超过72,000部分的25%

## 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

新西兰税务局是中央政府所属机构，履行为纳税人提供纳税服务、管理和催缴纳税申报表、征收税款和福利基金、税务审计等职能。新西兰海关负责对进口货物征收税款。

#### 3.1.2 税务管理机构职责

新西兰税务局在改善新西兰人的经济和社会福利方面发挥着关键作用。税务局官方收入的 80% 用来支付社会支持计划的款项，并为政府提供政策建议。

新西兰税务局帮助新西兰人正确地缴纳税款，并发现那些试图逃避义务的人，树立纳税是对社会的贡献的理念。

### 3.2 居民纳税人税收征收管理

#### 3.2.1 税务登记

##### 3.2.1.1 单位纳税人登记

###### (1) 税务登记的要求

新西兰实行税号注册登记，税号即纳税人税务档案号码。每一位纳税人，不管是公司、合伙人、信托机构还是个人都必须申请税号。

个人税号终身不变，它起到身份证的作用。对于个人而言，取得所得、申请学生贷款、子女补助、纳税申报、购买、出售或转让新西兰财产、成为自由职业者，都需要申请税号，如果没有税号，雇主将从个人的收入中按最高税率 45% 扣除所得税。

如果银行或其他金融机构以外的投资者在企业中投入了资金，并且该企业每年向这些投资者支付超过 5,000 新西兰元的利息，则该企业需要注册成为居民代扣税的扣缴义务人。

新西兰公民或新西兰护照持有者可以为本人或子女申请税号。对于企业或其他组织而言，税号用于在新西兰办理所有税务事宜。符合以下情形之一的，必须申请税号：

- ①新设公司、合伙企业、信托公司、俱乐部、养老金计划；
- ②成为雇主；
- ③销售商品或提供服务；
- ④购买、出售或转让新西兰财产；
- ⑤从事财产租赁业务。

#### (2) 税务登记的程序

纳税人应填写申请表，持出生证、护照或社会保险登记证等有关证件到就近的税务分局（办事处）或以电子方式申请注册登记。

### 3.2.1.2 个体纳税人登记

#### (1) 税务登记的要求

同单位纳税人登记。

#### (2) 税务登记的程序

同单位纳税人登记。

#### (3) 不需进行税务登记的情况

暂无相关内容。

### 3.2.2 账簿凭证管理制度

#### 3.2.2.1 账簿设置要求

新西兰会计准则框架适用于法律要求按照外部报告委员会（XRB）发布的会计准则编制财务报告的实体。

#### 3.2.2.2 会计制度简介

按照新西兰《2013 年财务报告法》规定，需要遵守新西兰会计准则委员会（NZASB）制定并经新西兰皇家银行（RBNZ）批准的会计准则。

#### 3.2.2.3 账簿凭证的保存要求



如果企业不能建立和保存法律要求的账本和文件、不能向税务局提供信息（包括纳税申报表和其他表格）以及经客户要求后 28 天内不能开具税务发票，第一次发生违法行为时将被处以 4,000 新西兰元的罚金；第二次将被处以 8,000 新西兰元的罚金；超过两次以后将被处以 12,000 新西兰元的罚金。

如果企业故意不建立和保存法律要求的账本和文件、故意不向税务局提供信息（包括纳税申报表和其他表格）、故意不向税务局报告代扣（或预提）税款、故意不履行代扣（或预提）税款的义务、故意就一次销售开具两份增值税发票，或是故意提供篡改的、错误的、不完整的或误导性的信息（包括纳税申报表和其他表格），第一次发生违法行为时将被处以 25,000 新西兰元的罚金，超过一次以后将被处以 50,000 新西兰元的罚金。此外，如果纳税人故意挪用代扣的税款而不上缴给税务局，一旦被定罪，将面临高达 5 年的监禁或高达 50,000 新西兰元的罚金，或两者并罚。

#### 3.2.2.4 发票等合法票据管理

企业应当保留其提供给客户的所有发票的复印件，这将成为企业账目数据的证明。企业在采购超过 50 新西兰元（含税价）的商品时，应该要求供应商开具发票。企业应当保留所有的发票，企业可以将这些费用在所得税前扣除，并申请退回已缴纳的商品服务税。对于 50 新西兰元（含税价）及以下的商品，企业无需获得发票，但应当保留相关的凭证、票据、收据等，企业可以将这些费用在所得税前扣除。

对于 50 新西兰元至 1,000 新西兰元（含税价）的商品，企业可以获得较为简单的发票，发票上面需要清楚注明下列信息：

- （1）在显著位置的“税务发票”字样；
- （2）供应商的名称（或商号）和商品服务税注册税号；
- （3）发票开具的日期；
- （4）商品或服务的描述；
- （5）应付的总价；
- （6）注明应付的总价已含商品服务税。

对于 1,000 新西兰元（含税价）以上的商品，发票上必须清楚注明以下信息：

- (1) 在显著位置的“税务发票”字样；
- (2) 供应商的名称（或商号）及商品服务税税号；
- (3) 商品或服务的描述；
- (4) 发票开具的日期；
- (5) 购买方的名称和地址；
- (6) 商品或服务的数量。

同时，1,000 新西兰元（含税价）以上的商品，发票上还需同时注明以下内容中的一项：

(1) 不含商品服务税的价格、商品服务税税额、含商品服务税的价格；

(2) 如果发票上所列示的所有商品或服务都适用商品服务税的标准税率，则可注明含商品服务税的价格，以及注明该价格含商品服务税。

### 3.2.3 纳税申报

企业所得税和个人所得税的纳税申报要求如下表所示：

表11 新西兰所得税申报要求

	企业所得税	个人所得税
纳税年度	纳税年度为4月1日至次年的3月31日，如果企业的报表日不是3月31日，则需要申请调整纳税年度，经税务局批准可以按企业的财务报表期间作为纳税年度。	以4月1日至次年的3月31日为纳税年度。
提交申报表的时间	纳税人在一个自评系统中提交年度申报表。如果纳税人没有委托税务代理人，且其报表日期为3月31日的，必须在7月7日前提交申报表；如果其报表时间不是3月31日，则要在报表日后第四个月的第七天之前提交报表。如果纳税人委托了代理人，则可以在之前规定的日期的基础上延迟两个月提交。	雇主要在雇员的薪酬中扣缴税款，并向税务局申报，这就是所谓的“有所得即纳税”的纳税程序。这些扣缴的税款可以用来抵扣个人的纳税。通常情况下，大多数只有雇佣收入或收入已按正确税率代扣代缴的个人不需要提交申报表。根据纳税人的收入类别、收入来源国来确定是否需要提交申报表，如有需要，则要在7月7日前提交。个

		人如果委托代理人，则可以申请延迟到下一年的3月31日前提交申报表。个人要单独提交申报表，不能和配偶联合申报。
缴纳税款	<p>应纳税额 (Residual Income Tax) 是扣除抵免额后的税额。如果企业应缴纳的企业所得税额超过5,000新西兰元，则应在下一年度期间预缴企业所得税，除非下一年度的企业所得税税额低于5,000新西兰元。最终评估确定的税款，应在企业收入年度截止日后的第11个月的第七天之前缴纳入库。如果纳税人委托了代理人，则可以延迟2个月。即对于报表日为3月31日的一般企业来说，其应该在下一年的2月7日或4月7日前缴纳税款。</p>	同企业所得税规定
预缴税款	<p>纳税人可以选择四种方式分期预缴税款：</p> <p>(1) 标准上浮法：按照上一年度的应纳税额的105%缴纳（某些情形下按110%缴纳）；</p> <p>(2) 估算法：按照公正合理的方法确定的当年预估数额缴纳；</p> <p>(3) 商品服务税比例法：这个方法适用小规模企业，能使预缴的税款与资金流相匹配，减少因预缴不足而产生的利息支出。这种方法有利于业务收缩的企业、受季节影响的企业以及收入波动较大的企业。它参考预缴期间企业的应缴纳商品服务税的营业收入来计算预缴税额；</p> <p>(4) 会计所得法：自2018年4月1日起，年收入低于500万新西兰元的企业可选用新的分期预缴税款方法——会计所得法，即使用来自企业会计软件的会计信息作为计算当期纳税义务的基础，由此计算出纳税人预缴税款的金额。纳税人也可以自愿多预缴税款，这样可以最大程度的减少利息支出。当纳税人进行年度申报时，预缴的税款可以抵扣评估确定的税款。根据最终的税款来决定是退税还是补税。对于2017年及2017年以前，当预缴的税款少于按实际税额计算的应分期缴纳的税款时，在分期付款截止日开始按少交的税额加收滞纳金。当预缴的税款多于最终确定的应分期缴纳的税款时，纳税人可以得到补偿利息。在计算所得税时，加收的利息可以作为扣除项目，补偿的利息计入总收入。从2020年5月8日起</p>	同企业所得税规定

	<p>滞纳金按7.00%的年化利率，补偿利息按0%的年化利率。</p> <p>从2018年开始，选用第一种方法分期预缴税款将不会再收到或者支付利息给税务局，选择其他估计方法来分期缴纳税款将继续加收滞纳金或者获得补偿利息。</p>	
税款资金池	<p>纳税人可通过与某个商业中介的安排，将其预缴的税款和其他纳税人预缴的税款汇集在一起，形成一个“税款资金池”。通过“税款资金池”，纳税人少缴的税款可以通过其他纳税人多交的税款来弥补，反之亦然。</p>	同企业所得税规定
逾期缴税和少缴税款的处罚	<p>如果纳税人没有按时缴纳税款，一开始就要缴纳1%的罚款；在缴款截止日期后7日内仍没有缴款的，再追加4%的罚款，而且还要根据逾期的时间按月加收1%的罚款。当纳税人第一次逾期缴纳税款时，税务局要先通知纳税人，责令限期改正，而不能直接处以罚款。纳税人在规定期限内仍没有缴税的，才要处以罚款。当纳税人收到税务局的催缴通知后，税务局在两年内不会再对其发出催缴通知，并可以对期间的逾期缴税行为直接处以罚款。</p> <p>当纳税人少缴税款时，视其在申报所得税时采取的行动或所处的状况，税务局可能要按少缴税款的一定比例对其处以罚款。如果纳税人过往的缴税记录良好，则可以按罚款金额的50%执行。在某些条件下，纳税人因没有尽到合理的注意义务或采用不可接受的税务处理而少缴税款时，最高可处以50,000新西兰元的罚款。若纳税人自愿告知税务局欠缴税款的情况，税务局会根据纳税人自愿告知的具体程度或情形，降低罚款金额的40%至100%不等。从2018年度开始，纳税人无需根据逾期的时间按月加收1%的罚款。</p>	同企业所得税规定
少缴税款的罚款	<p>税务局对纳税人的申报表进行评估或再评估，发现纳税人有少缴税款的情形，或纳税人采用“预估法”计算并缴纳“预缴税”，当“预缴税”跟实际清算的所得税相比明显偏低时，税务局将对纳税人处罚款。根据纳税人少缴税款的情形，税务局会按少缴税款的比例（20%-150%）征收罚款。</p>	同企业所得税规定

### 3.2.4 税务检查

### （1）纳税评估

新西兰税务局经常对各个税种和各种纳税人进行审计，并定期公告征管活动的焦点问题。通常，税务局为了评估不合规风险会先向纳税人索取相关信息，若发现了问题并需要追查时，税务局就会建议开展税务审计。

### （2）税务稽查

税务申报时需要提供税表 IR10 或财务报告。财务详细内容在这阶段不需要提供，但在税务稽查时需要向税务局出示。

### （3）税务审计

新西兰的税务审计是对企业的财务状况的检查，以检查企业是否正确地缴纳了税款和是否遵守了税法规定。税务审计可能只是针对注册了商品服务税的企业进行检查，也可能是对企业某项业务或个人纳税的全面检查。根据新西兰税务局的要求，企业需保留七年完整和准确的业务记录以供税务局检查。

## 3.2.5 税务代理

新西兰的公司或者个人可委托专门从事税务服务的服务机构提供税务申报等税务代理服务。税务代理必须设立一个 myIR 账户，税务代理可以是提供服务的专业人员、毛利受托人（毛利受托人由毛利土地法院任命，负责管理毛利永久产权土地和其他资产）等。

## 3.2.6 法律责任

### 3.2.6.1 违反基本规定的处罚

#### （1）登记违法处罚

暂无相关内容。

#### （2）会计核算违法处罚

暂无相关内容。

### （3）纳税申报违法处罚

#### ①逾期申报的罚款

纳税人必须在规定的期限内提交“企业/个人所得税申报表”、“商品服务税申报表”、“雇主月度明细表”。

如果纳税人未在规定期限内提交“企业/个人所得税申报表”，且没有向税务局提供合理的理由或主动申请延期申报，税务局将会对纳税人处以逾期申报的罚款。纳税人没有按时提交“企业/个人所得税申报表”，税务局将会发出通知，提醒纳税人逾期未申报，并告知如果不在30日内申报，将面临逾期申报的罚款。

具体来说：纳税人逾期提交“企业/个人所得税申报表”，税务局将按照纳税人的应税所得（弥补亏损前）征收罚款。如果纳税人没有提交所得税申报表，税务局将根据纳税人上一年度的应税所得征收罚款；当纳税人提交了所得税申报表后，税务局就会按照当年实际的应税所得为依据调整罚款。

表12 应税所得与罚款金额对照表

应税所得	罚款金额
少于100,000新西兰元	50新西兰元
100,000-1,000,000新西兰元	250新西兰元
1,000,000新西兰元以上	500新西兰元

纳税人逾期提交“商品服务税申报表”，将视其计税基础不同而征收不同的罚款。当纳税人采用“现金收付”的计税基础时，罚款为50新西兰元；当纳税人采用“发票”或“混合”的计税基础时，罚款为250新西兰元。

罚款应在报税表到期当月的 28 日前提交，但是如果报税表是 1 月 28 日到期，则罚款到期日为 2 月 15 日，报税表是 5 月 28 日到期，罚款到期日为 6 月 7 日。

纳税人逾期提交“雇主月度明细表”，将会被处以罚金，罚金为以下两者金额较大者：

A. 250 新西兰元；

B. 按照当月的雇员数量，每个雇员缴纳 1 新西兰元。

纳税人需要在当月报税表到期后 5 日内缴纳罚款。

#### ②未提交电子明细表的罚款

如果企业上年度代扣的“工薪所得个人所得税（PAYE）”和“雇主社保附加税（ESCT）”总额超过 10 万新西兰元，则必须登录税务局网站在线填写“雇主月度明细表”，提交电子明细表。符合条件的企业如果没有提交电子明细表，税务局将对其处以罚款，罚款金额等同于企业在该月份内曾经雇佣的员工人数。如果该金额低于 250 新西兰元，则罚款金额为 250 新西兰元。该罚款的缴款期限为明细表申报截止日的下个月的 5 日。

### 3.2.6.2 不履行纳税义务处罚

#### （1）对不缴或少缴税款的处罚

##### ①逾期缴纳的罚款

纳税人在规定的期限内没有履行缴税义务或其他缴款义务，税务局将对其处以逾期缴款的罚款。逾期缴款的罚款包括两部分，一部分为初始罚款，即在税款缴款期限后的第 1 天按纳税人逾期未清缴的税款的 1%处以罚款；在税款缴款期限后的第 7 天按纳税人欠缴的税款（包含罚款）的 4%加处罚款。另一部分为每月按欠缴的税款（含初始罚款）加处 1%的罚款。对于 2018 年度及以后年度欠缴的税款，纳税人无需再根据逾期的时间按月加收 1%的罚款。

纳税人如果不能全额缴款，可以在缴款期限之前或之后联系税务局，申请分期缴纳。纳税人如果在缴款期限之前与税务局达成分期付款协议，那么税务局只会对其处以 1% 的初始罚款。纳税人如果在缴款期限之后与税务局达成分期付款协议，其在申请分期付款之前被处以的 1% 和 4% 的初始罚款以及按月加处的 1% 的罚款仍然有效。纳税人按协议分期缴纳税款，仍然要承担未清缴税款的利息。如果某纳税人在两年内首次逾期缴款，税务局将送达一封警告信，告知其没有按时缴款，并要求纳税人在规定的宽限期内缴足款项。如果纳税人在规定的宽限期内支付了款项，税务局就可以免于逾期缴款的处罚。如果纳税人在宽限期内没有支付款项，税务局将按正常的规定，从逾期之日起征收 1% 和 4% 的罚款以及按月加收 1% 的罚款。纳税人在税款到期前申请分期付款，不影响纳税人以后享受宽限期的政策。

## ② 少缴税款的罚款

税务局对纳税人的申报表进行评估或再评估，发现纳税人有少缴税款的情形，或纳税人采用“预估法”计算并缴纳“预缴税”，当“预缴税”跟实际清算的所得税相比明显偏低时，税务局将对纳税人处以罚款。根据纳税人少缴税款的情形，税务局处以不同比例的罚款：

表13 少缴税款与征收罚款比例关系

少缴税款的情形	按少缴税款的比例征收罚款
未尽到合理的关注义务	20%
税务局不认可的税务处理	20%
重大疏忽	40%
滥用税务安排	100%
逃税行为	150%

未尽到合理的关注义务。合理的关注义务是指，纳税人应当有完备的记账体系，有足够的内控程序保证正确地记录收入和成本费用，



能正确的计算税款；当对税收法律的适用不明确时，应当寻求专业的指导；当委托税务代理时，应当提供准确和充足的信息。纳税人在进行税务立场判断时，依赖纳税人或与纳税人在同一集团公司中的公司聘请的税务顾问的操作或建议，并在依赖该操作或建议时采取合理谨慎的态度。

税务局不认可的税务处理是指，当纳税人的税务处理可能是错误的，且税务局（或法庭）将会做出慎重的考虑的情况下，如果纳税人没有足够多的证据证明其处理方式是“很可能”正确的，那么税务局将不认可该税务处理。比如，某纳税人在申报企业所得税时，将一项大额购买支出视为可扣除项目。经审查，税务局认为，按照法律规定该项支出明显为资本性支出，不能作为费用扣除。在对法律的理解争议中，该企业无法证明其对该法律的理解是“很可能”正确的。因此，税务局不认可纳税人的税务处理，认为该纳税人少缴了税款，可能对其处以 20%的罚款。在这种情形下，只有少缴的税款超过 50,000 新西兰元并且大于应缴税款的 1%，税务局才会处以罚款。

重大疏忽是指纳税人的行为表现出严重的草率和疏忽，不顾后果，在正常情况下，一般人都能预见到该行为可能导致少缴税款的风险。造成该行为的原因可能是由于重大疏忽，也可能是放任、故意。比如，某公司在年终没有进行库存盘点，而是估计了一个库存金额入账，导致该公司少缴了税款。按照一般的法律原则，一般人都能预见到，如果不进行库存盘点，有可能导致少缴税款。该公司的行为即被视为重大疏忽，将面临少缴税款的 40%的罚款。

滥用税收安排是指纳税人通过人为操纵、精心规划、滥用资金流转、隐瞒信息以及滥用法律等行为，达到少缴税款的目的。针对纳税人滥用税收安排的行为，税务局将对其处以少缴税款的 100%的罚款。

## （2）对不履行扣缴义务的处罚

当纳税人提交了“雇主月度明细表”，但没有上缴代扣（或预提）的税款，税务局就会对其处以“扣留税款的罚款”以及“逾期缴款的罚款”。扣留税款的罚款金额为欠缴的代扣（或预提）税款的 10%，以后每月按欠缴的税款加收 10% 的罚款。如果纳税人在某月清缴了税款或达成了分期缴款的安排，最后一个月的 10% 的罚款可以降为 5%。值得注意的是，纳税人扣留税款的行为，会被税务局认定为同时触及了“逾期缴款”、“少缴税款”和“扣留税款”三种税务违法行为。当税务局对纳税人处以“扣留税款的罚款”和“逾期缴款的罚款”后，就不能再根据逃税行为处以“少缴税款的罚款”。

### （3）对逃避追缴欠税的处罚

逃税行为包括纳税人的以下行为：

- ①逃避纳税评估或缴纳税款；
- ②代扣（或预提）的税款而不上缴给税务局；
- ③故意不履行法定的代扣（或预提）税款的义务；
- ④获取不正当的退税及其他税收利益；
- ⑤协助他人获取不正当的退税及其他税收利益。

对于纳税人的逃税行为，税务局将处以少缴税款的 150% 的罚款。此时，税务局在对纳税人处以行政处罚之前，还可能提起刑事诉讼，一旦定罪，纳税人将面临高达 5 年的监禁或高达 50,000 新西兰元的罚金。

如果纳税人意识到在报税表中有错误，并在税务局发现之前告知，税务局可能会减少所申请的差额罚款。在某些情况下，税务局可以取消罚款，纳税人将不需要支付罚款。

告知税务局报税表上的错误叫做自愿披露。通常，如果纳税人主动告知税务局错误，而不是让税务局在税务审计中发现，纳税人的惩罚会更少。

如果纳税人阻碍税务机关确定纳税人的纳税义务，税务局可以将差额罚款提高 25%。

大型跨国集团的成员如未能在规定时间内提供资料或文件，可被处以最高 10 万新西兰元的罚款。如果提供的信息不足或具有误导性，这也可能适用该项处罚。

### 3.2.6.3 其他处罚

刑事处罚包括以下几种类型：

(1) 对违反绝对义务行为的处罚：违反绝对义务的行为包括企业不能建立保存法律要求的账本和文件、不能向税务局提供信息（包括纳税申报表和其他表格）以及经客户要求后 28 天内不能开具税务发票。纳税人有以上违法行为，第一次将被处以 4,000 新西兰元的罚金；第二次将被处以 8,000 新西兰元的罚金；超过两次以后将被处以 12,000 新西兰元的罚金。

(2) 对明知故犯行为的处罚：明知故犯的违法行为包括故意不建立保存法律要求的账本和文件；故意不向税务局提供信息（包括纳税申报表和其他表格）；故意提供篡改的、错误的、不完整的或误导性的信息（包括纳税申报表和其他表格）；故意不向税务局报告代扣（或预提）税款的情况；故意不履行代扣（或预提）税款的义务；故意就一次销售开具两份增值税发票。纳税人的以上违法行为，第一次将被处以 25,000 新西兰元的罚金，超过一次以后将被处以 50,000 新西兰元的罚金。此外，如果纳税人故意挪用代扣的税款而不上缴给税务局，一旦被定罪，将面临高达 5 年的监禁或高达 50,000 新西兰元的罚金，或两者并罚。

(3) 对逃税及相关行为的处罚：逃税行为包括逃避纳税评估和缴纳税款；获取不正当的退税及其他税收利益；协助他人获取不正当的退税及其他税收利益。纳税人为了逃税而故意实施的以下行为属于

与逃税有关的违法行为：不保留法律规定的账本和文件；不提供税务局要求提供的信息，包括纳税申报表和其他表格；提供篡改的、错误的、不完整的或误导性的信息，包括申报表和其他表格；不履行法定的代扣（或预提）税款的义务。纳税人实施以上违法行为，一旦被定罪，将被处以高达 5 年的监禁或高达 50,000 新西兰元的罚款，或两者并罚。

（4）对违抗法院指令的行为的处罚：税务局为了履行法定职责，可以向法院申请法院指令。纳税人如果违抗法院指令，一旦被定罪，将被处以高达 3 年的监禁或高达 1,000 新西兰元的罚金。

（5）对妨碍税务人员执法行为的处罚：纳税人妨碍税务人员履行法定职责、行使合法权利的行为是犯罪行为。第一次犯罪将被处以 25,000 新西兰元的罚金，超过一次以后的犯罪将被处以 50,000 新西兰元的罚金。

（6）对协助或教唆犯罪行为的处罚：纳税人协助或教唆其他人实施犯罪行为，将面临和犯罪实施人一样的处罚。

（7）雇员和主管的责任：企业的雇员、代理人或主管如果对企业的犯罪行为负有责任，将被处以和雇主（或客户）一样的处罚。

### 3.2.7 其他征管规定

纳税人的某项违法行为可能同时招致行政处罚和刑事处罚，比如逃税行为和妨碍税务人员执法的行为，可能同时面临行政处罚和刑事处罚。

纳税人的一个行为，只适用一项“少缴税款的处罚”。如果纳税人的一个行为导致了少缴税款，可能招致几项“少缴税款的处罚”，税务局将只适用其中的最高处罚。税务局对纳税人的违法行为提起刑事诉讼，无论诉讼是否成立，都不影响对纳税人处以行政处罚。税务局对纳税人处以“少缴税款处罚”后，不得再提起刑事诉讼。

如果对税务局的行政处罚有异议，纳税人负有举证的责任，证明税务局的执法有错误。以上行政处罚不包括对“逃税行为”和“妨碍税务人员执法的行为”给予的处罚，这两项处罚的举证责任在于税务局。

### 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

非居民纳税人（包括分公司）仅就其来源于新西兰的所得纳税。请参见第 2.2 章节部分关于非居民纳税人的具体的企业所得税处理。分公司利润也适用一般的企业所得税税率，分公司汇回利润不用缴纳预提所得税。

##### （1）登记备案

新西兰企业对向境外企业或个人支付股息、利息和特许权使用费征收非居民预提所得税。支付人在支付股息、利息和特许权使用费的时候必须扣缴预提所得税，并在发生支付的次月 20 日之前完成税款入库。如果企业所属的居民国家与新西兰之间有税收协定就可以按照税收协定税率进行源泉扣缴。

另外，新西兰企业在支付股息、利息和特许权使用费的次月 20 日前需向新西兰税务局提供下列信息：

①新西兰企业的名称、税号、联系地址及本月支付股息、利息和特许权使用费的总金额和预提所得税的金额；

②境外企业或个人的姓名和联系方式、支付给境外企业的收入金额和收入类型、预提所得税的金额、预提所得税的日期、税号、出生日期（如有）、适用的税率和共有人及其上述信息（如有）。

#### 3.3.2 非居民企业税收管理

### 3.3.2.1 所得税管理及源泉扣缴

新西兰对向境外企业或个人支付股息、利息和特许权使用费征收非居民预提所得税。支付人在支付股息、利息和特许权使用费的时候必须扣缴预提所得税，并在发生支付的次月 20 日之前完成税款入库。其中股息视持有股份的比例、是否是现金股息等因素的不同，可能适用 0%、15%或 30%的税率；利息费用适用 10%或 15%的预提所得税税率；特许权使用费则适用 5%、10%或 15%的税率。

对于非居民前往新西兰从事特定的承包工程活动并由新西兰境内企业向该境外非居民支付工程款，该新西兰境内企业将扣缴非居民承包工程扣缴税。非居民承包工程扣缴税税率通常是 15%（若未提供相关证明文件的，对个人征收 30%而对企业征收 20%）。有些工程承包商如果符合一定条件可以申请免税资质或者适用优惠税率。除了申请免税资质外，如果非居民同时符合税收协定下的税收豁免并且在 12 个月内在新西兰逗留不超过 92 天，可以不对非居民扣缴该税。如果承包工程款在 12 个月内不超过 1.5 万新西兰元，也可以免于扣缴非居民承包工程扣缴税。在这种情况下，承包商应在年底自行申报缴纳新西兰的税费（在不适用税收协定的情况下）。

对于非居民个人，一般来说，取得的工资报酬如果同时符合下列条件，可以不用在新西兰交税：

（1）雇员在任何连续 12 个月内在新西兰停留的时间不超过 183 天；

（2）雇员的薪酬由非居民雇主支付或由其他单位代表该非居民雇主支付；

（3）该项薪酬不是由雇主设立（或被视同设立）在新西兰的常设机构（分公司）或固定场所负担。

### 3.3.2.2 增值税管理

暂无相关内容。

### **3.3.2.3 股权转让**

暂无相关内容。

### **3.3.2.4 财产转让**

暂无相关内容。

### **3.3.2.5 股息红利**

非居民预提所得税视持有股份的比例、是否是现金股息等因素的不同，可能适用 0%、15%或 30%的税率。利息非居民预提所得税费用适用 10%或 15%的预提所得税税率。

### **3.3.2.6 特许权使用费**

特许权使用费非居民适用 5%、10%或 15%的税率。

## 第四章 特别纳税调整政策

### 4.1 关联交易

#### 4.1.1 关联关系判定标准

新西兰税务局采用以下标准来判定企业、组织或个人之间是否存在关联关系：

(1) 同一个人或群体（包括个人、公司、信托、合伙企业以及其他独立实体）持有两个公司的股份都达到了 50%及以上，或实质控制这两家公司，则这两个公司存在关联关系。但该规则不适用于所得税法案中的跨境税务规则（International Tax Rules），即在跨境税务规则的范围内，两家公司如果其中一家为非居民企业，那么这两家公司不属于关联方。

为了防止企业、组织或个人规避持有 50%及以上股权的规定而分散持股，新西兰引入了“合并规则”。即如果一方与另一方存在关联关系（通过以下（3）-（11）条标准判定得知），那么一方持有的股份视为另一方所持有。

(2) 如果一方（非公司）持有另一方（公司）25%或以上的股份，则认为双方存在关联关系。

在判定以上持股比例时，新西兰税务局规定了“穿透”（Look Through）原则。如果某股东 M 持有 A 公司 100%的股份，A 公司持有 B 公司 50%的股份，B 公司持有 C 公司 50%的股份，那么股东 M 持有 C 公司的股份比例为  $100\% \times 50\% \times 50\% = 25\%$ ，股东 M 与 C 公司存在关联关系。



(3) 亲属关系，包括血缘关系、婚姻关系以及姻亲关系。血缘关系仅限于三代以内直系亲属。婚姻关系包括异性婚姻、同性伴侣和实质性同居关系。姻亲关系是指与配偶的三代以内直系亲属的关系。以上亲属关系被认定为存在关联关系。

(4) 如果一方的亲属从某信托中获得收益或拥有收益的资格，则认为该方与信托的受托人之间存在关联关系。

(5) 信托的受益人与受托人之间互为关联方。

(6) 同一个创立人 (Settlor) 设立的两个信托的受托人互为关联方。

(7) 信托的创立人与受托人互为关联方。

(8) 信托的创立人与受益人互为关联方。

(9) 有权指定或更换受托人的某一方与信托的受托人互为关联方。

(10) 合伙人与合伙企业互为关联方。

(11) 如果双方与第三方之间同时存在关联关系，那么双方也被认定为存在关联关系（第三方规则）。在判定双方是否存在关联关系时，不能重复使用该第三方规则。

如果双方分别根据条件（1）和（2）判定为与第三方存在关联关系，那么不能根据以上第三方规则来判定双方之间存在关联关系。

如果双方根据同一测试条件被判定为与第三方存在关联关系，则不能根据该第三方规则来判定双方之间存在关联关系。

#### 4.1.2 关联交易基本类型

新西兰税务局现行法例中并未对关联交易类型进行明确的分类，但考虑到新西兰的转让定价法规是依据并参考OECD指南的规定制定，故OECD指南中提及的关联交易类型，例如有形资产的转让和使用、无

形资产的转让和使用、资金融通、提供劳务等，也在当地转让定价法规的要求范围内。

#### 4.1.3 关联申报管理

纳税人应当在企业所得税纳税申报表的关联交易部分进行关联交易信息报告，并随企业所得税申报表一并提交。

### 4.2 同期资料

新西兰税务局认为纳税人最了解自己的业务，知道如何确定交易价格，熟悉自己采取行动的经济和商业理由，这些都是纳税人进行转让定价分析的强有力的依据。如果纳税人经过慎重考量和权衡，按照独立交易原则来确立关联交易的价格，并且准备了文档以证明转让定价符合独立交易原则，税务局则会根据初步印象给予纳税人低级风险评级，对纳税人发起转让定价调查的可能性大大降低。相反，如果纳税人在转让定价过程中没有给予足够多的考量，新西兰税务局将会给予重点关注。在转让定价调查中，同期资料（Contemporaneous Documentation）在提供证据方面能发挥关键作用，因此新西兰税务局认为准备和保留同期资料能够最大化的保障纳税人的利益。

#### 4.2.1 分类及准备主体

新西兰税务局已正式公布实施国别报告的措施，但并未对主体文档、本地文档及特殊文档的相关要求作出正式的规定。

#### 4.2.2 具体要求及内容

##### （1）国别报告

对于总部位于新西兰的集团公司，当集团合并总收入超过 7.5 亿欧元时，集团总部应提供国别报告。国别报告要求按照公司集团涉及的每一个国家或地区报告以下汇总信息：

- ①总收入（按关联交易和非关联交易分别统计）；
- ②税前利润（或损失）；
- ③已经缴纳的所得税；
- ④当年应缴纳的所得税；
- ⑤注册的股本；
- ⑥累计的利润；
- ⑦雇员人数；
- ⑧除了现金（或等价物）以外的有形资产。

此外，集团还需列出其在全球各区域的经营实体，并注明各实体主要从事的商业活动。税收法规要求纳税人的转让定价应符合独立交易原则，纳税人为了证明自身的转让定价符合该要求，应当准备和保留记录，展示确定关联交易价格的过程，并分析此价格符合独立交易原则。

2016年5月12日，在北京召开的第10届税收征管论坛（Forum on Tax Administration，简称FTA）大会期间，中国国家税务总局局长王军与加拿大、印度、以色列和新西兰税务局局长一起签署了《转让定价国别报告多边主管当局间协议》。根据该协议，签署国承诺将自动交换跨国企业集团按照各国国内法要求编制的转让定价国别报告。

## （2）特别文档

纳税人为了证明转让定价符合独立交易原则，有时候需要提供境外关联方的相关资料。OECD指南认为，只要不付出相当高的获取成本，纳税人应该提供境外关联方的相关信息。新西兰税务局不完全支持这一观点，他们认为关联方之间的密切关系决定了获取境外信息不需要负担不成比例的高额成本。因此，如果纳税人以此理由不提供境外关联方的信息，新西兰税务局是不会接受的。

### 4.2.3 其他要求

纳税人的同期资料至少要保留七年，应新西兰税务局的书面要求，某些资料可能要多保留三年。如果某些资料对之后年度的转让定价分析有重要意义，那么这些资料可能需要保留更长的时间。所需部分境外资料需要翻译成英文。

## 4.3 转让定价调查

### 4.3.1 原则

新西兰 1994 年颁布的所得税法规定了新的转让定价规则，新的转让定价规则以独立交易原则为基础。独立交易原则秉持的理念是市场参与者应该根据他的经济贡献获取相应的回报。独立交易价格是市场双方通过充分的协商达成的交易价格。跨国公司之间的关联交易，应采用由市场决定的独立交易价格。跨国公司应参照非关联方之间的类似交易所确定的价格，识别关联交易与非关联交易之间的差别，并对交易价格进行调整，从而确定转让定价。新西兰对转让定价的管理，旨在确保在新西兰运营的跨国集团成员企业根据其经济贡献获取相应的利润，并据此在新西兰申报缴纳所得税。

新西兰税务局支持并遵照 OECD 指南的立场，新西兰政府发布的转让定价指南可以视为是对 OECD 指南的补充。在新西兰的国内税收法规和避免双重征税协定中都体现了这一原则。新西兰转让定价指南中没有提及的细节问题，可以参考 OECD 指南。在执行转让定价规则的具体管理中，新西兰政府在某些方面明确了独立的立场（例如文档管理），此时要以新西兰的转让定价指南为准。

新西兰转让定价指南并没有规定解决转让定价问题的具体办法，而是规定了在确定独立交易价格时应考虑的因素，新西兰税务局鼓励纳税人主动与转让定价部门的税务官员咨询协商。

### 4.3.2 转让定价主要方法

根据新西兰的法律规定可以采用以下一种或多种方法来确定独立交易价格：

(1) 可比非受控价格法 (The Comparable Uncontrolled Price Method)

可比非受控价格法按照非关联方之间在可比条件下发生的相同或类似业务活动所收取的价格作为关联交易的公允价格。

(2) 再销售价格法 (The Resale Price Method)

再销售价格法重点关注分销商的毛利。毛利包括分销商的销售费用和营业利润。该营业利润与经销商履行的功能、承担的风险和投入的资产密切相关。该方法根据履行相似功能、承担相似风险和投入相似资产的独立经销商的毛利来确定关联经销商的毛利。

(3) 成本加成法 (The Cost Plus Method)

成本加成法以关联交易中一方实际发生的合理的成本加上一定的毛利（成本加成）来确定独立交易价格。计算公式如下：

独立交易价格=关联交易的合理成本×(1+可比非关联交易的成本加成率)

(4) 利润分割法 (The Profit Split Method)

利润分割法根据企业与其关联方对关联交易合并利润的贡献计算各自应分配的利润额。参照 OECD 指南，利润分割法分为一般利润分割法和剩余利润分割法。

(5) 可比利润法 (The Comparable Profits Methods)

可比利润法与 OECD 指南中的交易净利润法 (Transactional Net Margin Method) 基本一致。由于各个公司的架构、费用情况不尽相同，可比公司的交易净利润可能存在一定的差异，因此新西兰税务局认为可比利润法没有传统的转让定价方法准确。但由于搜集可比信息

比较困难，在特定情况下可比利润法可能是唯一可行的方法。例如企业从关联方购买半成品加工后再销售，就不能参考可比公司的毛利来确定独立交易价格，此时采用可比利润法更加合理。新西兰的转让定价指南在介绍转让定价方法时，重点强调了以下几个问题：

①检查对象。一般情况下，新西兰税务局选择新西兰的居民企业作为检查对象，但在一定的环境和信息条件下，检查境外的非居民企业更能准确地确定独立交易价格。例如，新西兰居民企业向境外关联分销商销售产品，然后由分销商再销售给国外的客户。根据分销商的销售活动，采用再销售价格法，能更准确地确定新西兰居民企业与境外分销商之间关联交易的公允价格。以境外的非居民企业作为检查对象，纳税人必须要考虑到能否获取充分的境外可比交易信息。

②对境外税务机关的可比性分析的接受程度。新西兰税务局是否接受纳税人向境外税务机关提供的可比性分析以及确定的独立交易价格，这取决于纳税人的可比性分析是否能够确定可靠的独立交易价格（区间）。根据这个独立交易价格计算的利润应该能与新西兰居民企业的经济贡献和承担的风险相匹配。如果企业为境外国家（或地区）准备的可比性分析更偏向于境外国家（或地区），而非更偏向新西兰（可能是因为境外国家（或地区）的转让定价规则更为激进）导致企业在境外留存更多利润，那么新西兰税务局就不会接受这个独立交易价格。

③是否独立确定交易价格。新西兰税务局对一般的连续交易或一揽子交易，合并适用独立交易原则。但如果关联交易的标的为专利、专有技术、商标许可、技术和行政服务或生产设施的租赁等，新西兰税务局要求单独确定独立交易价格。如果新西兰国内税法针对某种交易规定了特殊的税务处理办法，则对该交易也要单独确定独立交易价格。

④可比范围。新西兰税务局只关注在确定独立交易价格时，纳税人选取的可比公司是可靠的。如果纳税人选取了多个可靠的可比公司，确定了一个独立交易价格区间，只要纳税人的交易价格处于这个区间，就认为纳税人的转让定价符合独立交易原则。新西兰税务局希望纳税人在企业经营活动中若未发生重大变化的情况下，持续使用这些可靠的可比公司来确定每年的独立交易价格（或区间）。纳税人若想变更可比公司，则需要提供充分理由。新西兰税务局认为，国内可比公司优于国外可比公司，新西兰的立法规定可以使用非公开的可比数据，但在实际使用中，一般不使用该类非公开信息。

由于不同的转让定价方法在理论上存在一定的联系，采用不同的定价方法得出的公允价格是大体一致的。纳税人如果可以用其他的一种或多种定价方法来分析论证其转让定价符合独立交易原则，可以让税务局更加信服。采用其他方法来验证独立交易价格，不要求提供完整细致分析，即使是一个简短的分析也能提高其转让价格的可信程度，减少新西兰税务局对转让定价的细节进行检查的可能性。

#### 4.3.3 转让定价调查

新西兰税务局对纳税人的风险进行识别和评级，对察觉到的高风险企业进行调查或审计。转让定价是一个潜在的风险领域，税务局根据此类风险情况决定是否进行全面的税务审计。

新西兰税务局根据以下几个要素来判定纳税人在转让定价方面的风险等级，对处于中级到高级之间的风险纳税人，税务局将对其转让定价行为给予重点关注。

表14 转让定价风险表

低等风险	中等风险	高等风险
存在预约定价安排或与第三方充分谈判确定的价格	和母公司进行了一定程度的谈判	完全没有参与和母公司的谈判
有充分的经济和商业理由	有限的经济和商业理由	没有经济和商业理由
非常配合	一定程度的配合	较差的配合
文档明确支持了最可靠定价方法	文档支持了最可靠的定价方法	文档不充分
完整的记录	较好的记录	较差的记录

### （1）举证责任

新西兰税务局在评价居民企业的税收风险时，重点考虑以下两个因素：一是纳税人的文档质量和分析的可信程度；二是纳税人对税务局质询的配合程度。这两个因素与举证责任密切相关。1994年颁布的所得税法令首次规定新西兰税务局的转让定价专员（Commissioner）负有举证责任，但在以下两种情形下，举证责任转移到纳税人身上：

- ①转让定价专员证明的独立交易价格比纳税人采用的价格更可靠；
- ②纳税人不配合转让定价专员的管理。

尽管举证责任由转让定价专员承担，但纳税人需要制定合理的转让定价策略，根据相关法规确定独立交易价格，准备文档记录分析的过程。

如果纳税人不准备转让定价文档，新西兰税务局可能会对纳税人的转让定价进行深入的审查。如果税务局采用替代价格，纳税人由于没有充分的文档，将很难向税务局或法院对替代价格提出反驳。

新西兰税务局现阶段重点关注的转让定价问题：

- ①外国集团申报的无法解释原因的税收损失；



②超过 1,000 万新西兰元的资金借贷或担保；

③支付无充分合理的商业理由及文件支持的特许权使用费或劳务费；

④与零税率或低税率管辖区的企业发生重大关联交易，包括以离岸中心的方式进行的市场营销、物流及采购供应的关联服务类型；

⑤有电子商务交易方面的收入记录；

⑥供应链重组中涉及到重大功能、资产或风险的转出；

⑦受控外国企业信息披露中发现的异常安排或结果。

对于中小型分销商（年营业额在 3,000 万新西兰元以下），如果加权平均税前利润水平低于 3%，则需要向新西兰税务局提交解释说明。另外，新西兰税务局也会专门对在当地从事批发及分销的外资企业（即仅与其他企业进行商品的单纯购销业务，而并未就商品进行显著的改变或实质性增值加工的企业）进行持续性的监控。因为该模式为新西兰当地最为常见的跨国企业从事的业务类型。

## （2）处罚

如果纳税人没有准备同期资料（文档），而新西兰税务局提出了更加公允的转让定价，那么税务局至少可以认定纳税人没有履行合理的关注义务，对其处以罚款。

纳税人要在准备同期资料的成本和被税务局调整转让定价的风险之间权衡，准备的同期资料（Documentation）的详细程度要与转让定价中存在的税收风险相匹配。如果纳税人通过成本-风险分析，认为提供的转让定价分析的程度与税收风险足够匹配，那么税务局要求纳税人对此判断要尽到足够的关注义务（指纳税人应当确保自己的税务合规性，记账系统的准确性，准确反映收入及支出，如果委托税务代理，应确保向税务代理提供了准确的信息），并在同期资料中解释得出此结论的理由。

## 4.4 预约定价安排

### 4.4.1 适用范围

预约定价安排是一种减少转让定价争议的有效方法。对于纳税人来讲，它的主要好处在于提供了确定性。一旦签订了预约定价安排，税务局将接受纳税人按照预约定价安排中约定的价格交易。税务局将只关注纳税人的关联交易是否严格遵照预约定价安排规定的条件和价格。新西兰税务局可以根据国内立法以裁定的方式制定单边预约定价安排或根据国际税收协定制定双边或多边预约定价安排。根据新西兰税务局最新数据，截至 2021 年 6 月 30 日，新西兰税务局已签订了 235 份预约定价安排。其中 221 份预约定价安排在 2020 年 6 月 30 日前签订，14 份预约定价安排在 2021 年 6 月 30 日前签订。

### 4.4.2 程序

新西兰税务局还没有确立签订预约定价安排的正式程序。纳税人如果有意愿申请签订预约定价安排，或想了解税务局的要求，可以联系税务局的转让定价专员。

纳税人如果确定需要申请签订预约定价安排，应当提交一份简短的书面提案，描述业务背景和涉及的关联交易、建议采用的转让定价方法，与转让定价部门的首席顾问，以非正式的方式讨论提案。

基于非正式洽谈的结果，纳税人正式提交预约定价安排申请，申请资料应包括以下内容：

- (1) 申请人的身份；
- (2) 关键利润驱动要素和附加价值分析；
- (3) 全面的功能分析；
- (4) 转让定价方法的选择；
- (5) 可比性研究；

(6) 建议采用的转让定价方法和可比公司的选择;

(7) 所有公司间协议的复印件。

对预约定价安排申请，新西兰税务局会进行实地调查，了解企业关联方的实际运营情况，尤其是针对存在无形资产而且企业建议采用“剩余利润分割法”来确定转让定价的情形。

税务局了解了企业的业务后，将会审查转让定价方法的采用是否合理以及可比公司的选取是否正确。税务局不会简单地接受申请材料中选取的可比公司，而是重新搜索筛选可比公司。税务局可能会采用另一种定价方法进行交叉检查，以验证结果的一致性。

审查完成后，新西兰税务局将与协定国官员（双边预约定价安排）或纳税人（单边预约定价安排）讨论审查结果和意见，直到达成协议为止。一般情况下，新西兰税务局在接受正式申请之日起六个月内能完成单边预约定价安排以及与澳大利亚之间的双边预约定价安排的签订工作，与其他国家或地区的双边或多边预约定价安排则需要更长的时间。

在签订预约定价安排的过程中，税务局去海外关联方实地调查发生的合理费用，将由纳税人承担。

新的 OECD 标准要求协定国之间交换单边预约定价安排的某些细节，新西兰政府正在执行这个标准。对于在 2010 年 1 月 1 日以后签订的并且在 2014 年 1 月 1 日以后仍然生效的单边预约定价安排，应对方协定国的要求，新西兰税务局都会向其提供这些预约定价安排的细节。

## 4.5 受控外国企业

### 4.5.1 判定标准

受控外国企业规则要求税务局对新西兰居民（公司、信托、个人）就其对受控外国企业所享有的应税所得进行征税。当5个或以下新西兰居民直接或间接持有某外国公司50%以上的股权，或某个新西兰居民直接或间接持有某外国公司40%及以上的股权（除非存在非关联方持有该公司同样或更多的股权），则认定该外国公司为受控外国企业。股权持有比例低于上述标准的投资，按照外国投资基金（Foreign Investment Fund，简称“FIF”）规则缴税。FIF为一种离岸投资，若投资于境外公司、境外单位信托、境外退休金计划、受境外人寿保险单下的保险人，即视为持有FIF，需就FIF所得缴税。

#### 4.5.2 税务调整

从2010年税收年度起，新西兰对受控外国企业的税收制度进行了修订，将受控外国企业分为经营活动产生的所得类型企业和股息、利息、特许权使用费等非经营活动产生的所得类型企业。对于经营活动产生的所得，新西兰居民企业不需要缴纳所得税（为个人提供服务而产生的收入除外）；对于股息、利息、特许权使用费等非经营活动产生的所得，新西兰居民企业应按其持股比例计算其应税所得或损失。股息、利息、特许权使用费等非经营活动产生的所得类型的受控外国企业的损失，不能用新西兰居民企业的所得来弥补，也不能并入国内公司的亏损，结转以后年度用于抵减应税所得。这些亏损只能用于抵减受控外国企业所在国家（地区）的应税所得。

如果一个受控外国企业的股息、利息、特许权使用费等非经营活动产生的所得低于5%，那么可以被认定为经营活动产生的所得类型企业。新西兰税务局要求持有受控外国企业10%股份的居民纳税人，必须通过电子申报披露受控外国企业的信息。受控外国企业信息披露表要求提供以下信息：

- （1）受控外国企业的名称；
- （2）主要的商业活动；

- (3) 注册所在地或税收居民身份所在地；
- (4) 关键的财务指标（包括总收入、特许权使用费收入、税前利润（损失）、总资产等）；
- (5) 雇员人数；
- (6) 进行经营活动产生的所得业务测试或计算受控外国企业所得时准备的其他信息。

## 4.6 成本分摊协议管理

### 4.6.1 主要内容

根据 OECD 指南要求，在制订成本分摊协议时应包括以下内容：

- (1) 参与方应仅包括期望从协议中获得共同利益的企业；
- (2) 指定参与方从成本分摊协议活动中获益的性质和程度；
- (3) 除了分摊成本、差额支付或采购支付，参与方不需要支付其他费用；
- (4) 成本的分摊应与预期收益相一致；
- (5) 预期收益的分享比例在合理期间内发生了改变，成本分摊比例也要做相应的调整；
- (6) 如果一方退出或协议终结，则需要对协议进行调整。

### 4.6.2 税务调整

成本费用的分摊应符合新西兰国内税法关于费用扣除的规定，例如资本性支出和折旧条款。

## 4.7 资本弱化

### 4.7.1 判定标准

新西兰的资本弱化条款分别适用于非居民投资到新西兰的情况（以下简称“引进来”资本弱化条款）和新西兰居民企业投资到境外的情况（以下简称“走出去”资本弱化条款）。

“引进来”资本弱化条款适用于由非居民控制的新西兰纳税人，包括非居民在新西兰的分公司。该条款的设立是为了防止在新西兰的被投资居民企业或分公司扣除过高的利息（即远高于全球集团平均债务比例）。新西兰 2014 年税法法案拓宽了“引进来”资本弱化条款的适用范围，包括由一致行动的非居民股东持有股份的情况，也包括大部分信托款项来自于非居民或适用资本弱化条款企业的信托安排。

“走出去”资本弱化条款的作用是保护税基，用以防止拥有受控境外企业和境外投资基金的新西兰居民将超额比例的利息费用在新西兰扣除从而侵蚀新西兰税基。符合条件的情况下，“走出去”资本弱化条款有一些豁免或优惠条款。

如果新西兰企业或集团的债务总额占其总资产的比例超过 60%（资本弱化条款），同时超过其全球集团债资比的 110%，那么部分利息费用需按照资本弱化条款进行调整。

从 2015/2016 年度起，新西兰扩大针对外资在新西兰投资企业的资本弱化条款的适用范围。下述情况均适用资本弱化条款：

- （1）企业 50%或以上的股份由非居民股东持有，且非居民股东根据其持有股份的比例对企业提供贷款；
- （2）企业 50%或以上的股份由一致行动的非居民股东持有；
- （3）企业的全部股东数量少于 25，且全部股东就企业的资本安排取得一致协议。

此外根据规定，资本弱化条款也适用于 50%以上的款项来自于非居民或适用资本弱化条款的企业的信托。

#### 4.7.2 税务调整

新西兰资本弱化条款的债资比相对特别，不同于其他国家或地区采用的债资比的计算方法。并且，在划分资本弱化不可抵扣的利息费用时，是按企业发生的全部利息费用（包括关联方和非关联方债务）来划分的。在新西兰经营的外资银行需要遵循特别的资本弱化条款。

当非居民一致行动人持有新西兰公司 50%或以上的股权时，适用资本弱化规则。

#### **4.8 法律责任**

纳税人应承担的法律责任已在以上各小节中说明，此处暂无特殊说明。

## 第五章 中新税收协定及相互协商程序

### 5.1 中新税收协定

截至 2023 年，新西兰与其主要的贸易和投资伙伴签订了 40 份避免双重征税协定（“税收协定”），已生效 40 份。新西兰与下列国家（地区）签订了税收协定并已生效：澳大利亚，奥地利，比利时，加拿大，智利，中国，捷克共和国，丹麦，斐济，芬兰，法国，德国，中国香港，印度，印度尼西亚，爱尔兰，意大利，日本，韩国，马来西亚，墨西哥，荷兰，挪威，巴布亚新几内亚，菲律宾，波兰，俄罗斯联邦，萨摩亚，新加坡，南非，西班牙，瑞典，瑞士，中国台湾，泰国，土耳其，阿拉伯联合酋长国，英国，美国，越南。

#### 5.1.1 中新税收协定案文

中新税收协定签订于 1986 年 9 月 10 日，并于 1986 年 12 月 17 日生效。

中新税收协定的原文详见以下链接：

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153163/content.html>。

2019 年 4 月 1 日中国政府与新西兰政府签订了新协定及议定书，2019 年 12 月 27 日生效。适用于 2020 年 1 月 1 日或以后对所支付金额源泉扣缴的税收，以及 2020 年 1 月 1 日或以后开始的任何纳税年度征收的其他税收。

新的中新税收协定的原文详见以下链接：

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c4210655/content.html>。

需要了解新西兰签订的税收协定具体内容，请参见以下链接：



<http://taxpolicy.ird.govt.nz/tax-treaties>。

## 5.1.2 适用范围

### 5.1.2.1 主体范围

在中新税收协定中，缔约国一方税收居民是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、成立地、实际管理机构所在地，或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人，并且包括该缔约国及其行政区或地方当局。

#### （1）个人税收居民

中国国内法对居民个人的判定标准为：中国的个人居民纳税义务人是指在中国境内有住所，或者无住所而在一个纳税年度内在中国境内居住累计满183天的个人。

新西兰国内法对居民个人的判定标准为：满足下列任一条件的个人：在任何12个月中在新西兰居住超过183天；在新西兰有永久居住住所；在海外为新西兰政府提供服务。

具体判定标准可见章节2.3.1.1判定标准。

#### （2）企业税收居民

中国国内法对居民企业的判定标准为：中国的居民企业是指依法在中国境内成立，或者依照外国（地区）法律成立但实际管理机构在中国的企业。

新西兰国内法对居民企业的判定标准为：新西兰的税收居民企业身份由企业注册地、企业总部所在地、企业管理中心或者公司董事实际决策地确定。新西兰居民企业以其来源于全球的所得纳税。

#### （3）双重居民身份的协调（个人、企业）

若根据上述国内法规定被中国和新西兰同时认定为税收居民的，其身份的确定规则如下：

##### ①居民个人

A. 应认为仅是其有永久性住所所在国的居民；如果在中国和新西兰同时有永久性住所，应认为仅是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）的国家的居民；

B. 如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在中国与新西兰都没有永久性住所，应认为仅是其有习惯性住所所在国的居民；

C. 如果其在中国和新西兰都有，或者都没有习惯性住所，应认为仅是其国籍所属国家的居民；

D. 如果发生双重国籍问题，或者不是两个国家中任何一国的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

## ②居民企业

同时为中国和新西兰双方居民的企业，缔约国双方主管当局应考虑其实际管理机构所在地、注册地或成立地以及任何其他相关因素，努力通过相互协商确定其在适用该协定时的居民身份。如未能达成一致，则该企业不得享受本协定规定的任何税收优惠或免税，但缔约国双方主管当局就其享受协定待遇的程度和方式达成一致意见的情况除外。

### 5.1.2.2 客体范围

中新税收协定适用的中国税种是个人所得税、企业所得税；适用的新西兰税种是所得税。

### 5.1.2.3 领土范围

在认定中新税收协定适用的领土范围时，协定采用领土原则和税法有效实施原则相结合的方法，条件首先要满足属于两国的领土，其次，还要满足保证两国的税收法律能够有效实施。其中，在中国是指实施有关中国税收法律的所有中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法，中华人民共和国拥有勘探和开发海底和底土资源以及海底以上水域资源的主权权利的领海以外的区域，中国香港、中国澳门、

中国台湾不在中新税收协定适用的领土范围内；在新西兰是指新西兰领土，包括根据新西兰法律和国际法已经或以后可能确定为新西兰可对自然资源行使其权利的领海以外的区域；不包括托克劳。

### 5.1.3 常设机构的认定

#### 5.1.3.1 概述

常设机构是指缔约国一方的居民企业在缔约国另一方进行全部或者部分营业的固定营业场所。国际税收协定通常采用的原则是，居民国企业在来源国有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度低，居民国企业在来源国没有常设机构的，来源国的征税权受限制的程度高。对于赴新西兰投资或者从事经营活动的中国居民来说，是否按照中新税收协定的规定构成在新西兰的常设机构，对于其税收成本具有重要影响。因此，在明确中新税收协定的适用范围后，有必要了解常设机构的概念以及中新税收协定对于常设机构的具体规定。

#### 5.1.3.2 各种类型的常设机构认定

中新税收协定规定的“常设机构”包括：

(1) 场所型常设机构：即中国企业在新西兰的管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所、矿场、油井、气井或者其他开采自然资源的场所；

(2) 工程型常设机构：即中国企业在新西兰的建筑工地，建筑、装配或安装工程，仅以连续 12 个月以上的为限。针对中国企业在新西兰进行包括勘探、开采在内的活动或与勘探、开采相关的活动，包括操作大型设备，且该活动在任何 12 个月中连续或累计超过 183 天。

(3) 劳务型常设机构：即中国企业通过雇员或者其他人员，在新西兰为同一个项目或相关联的项目提供的劳务，包括咨询劳务，仅以在任何 12 个月中连续或累计超过 183 天为限；

(4) 代理型常设机构：个人、公司或其他团体在新西兰代表中国的企业从事活动，经常订立合同，或对于按惯例订立的合同，经常在合同订立过程中发挥主要作用，该企业不对合同进行实质性修改，且该合同符合以下三个条件之一：

①以该企业的名义订立；

②涉及该企业拥有或有权使用的财产的所有权的转让，或使用权的授予；

③规定由该企业提供服务。

对于该独立代理人为该企业从事的任何活动，应认为该企业构成代理型常设机构。

中国企业通过独立代理人在新西兰进行营业，该独立代理人按常规经营本身业务，如果一人专门或者几乎专门代表一家或多家与其紧密关联的企业从事活动，则不应认为该人是上述任何一家企业的独立代理人。

紧密关联是指如果基于所有相关事实和情况，认定某人（或某企业）与另一家企业中的一方控制另一方，或双方被相同的人或企业控制，则应认为上述两方紧密关联。在任何情况下，如果一方直接或间接拥有另一方超过 50%的受益权（或者在公司的情况下，超过 50%的表决权和股份或受益权的价值），或者第三方（人或企业）直接或间接拥有上述两方超过 50%的受益权（或者在公司的情况下，超过 50%的表决权和股份或受益权的价值），则应认为上述两方紧密关联。

独立代理人是指专门从事代理业务的代理人，其不仅为某一个企业代理业务，也为其他企业提供代理服务，经纪人、一般佣金代理人属于独立代理人。为了防止独立代理人条款被滥用，协定对独立代理人的独立性提出了要求，如果代理人的活动全部或者几乎全部代表一个企业，且该企业与代理人之间在商业和财务上有密切依附关系的，

不能构成独立代理人。在实务中，税务局在判定代理人是否属于独立代理人时，要求独立代理人同时符合以下两个条件：

（1）代理人在法律上和经济上独立于被代理企业。主要考虑的因素有代理人商业活动的自由度、代理人商业活动的风险承担主体、代理人代表的企业的数量等。

（2）代理人实施代理活动，一般按照自身常规业务活动进行，不从事其他经济利益归属于被代理企业的活动。

中国企业通过常设机构在新西兰进行营业，属于该常设机构的利润可以在新西兰征税。确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进行营业所发生的各项费用，包括管理和一般行政费用，无论该费用的发生是否在常设机构所在国（即新西兰）范围内。如果中国习惯于以企业总利润按一定比例分配给所属各单位的方法来确定常设机构的利润，那么分配的利润应与上述原则一致。对仅承担为企业采购货物或商品功能的常设机构，不应对其分配利润。

### 5.1.3.3 不构成常设机构的特殊情况

根据新的中新税收协定第五条第四款，中国居民在下述情况下不应被视作在新西兰构成常设机构：

（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，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；

（5）专为本企业进行其它准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；

(6) 专为上述任意结合所设的固定营业场所，条件是这种结合使该固定营业场所的整体活动属于准备性质或辅助性质。

#### 5.1.4 不同类型收入的税收管辖

##### 5.1.4.1 股息、利息和特许权使用费

中新税收协定规定的非经营活动产生的所得主要包括股息、利息、特许权使用费。

新西兰国内法规定，对于非居民取得的股息征收的预提所得税视持有股份的比例、是否是现金股息等因素的不同，可能适用 0%、5%、15%或 30%的税率。向非居民支付的利息和特许权使用费通常适用 15%的预提所得税税率。

而在新的中新税收协定下，如果股息受益所有人是缔约国另一方居民，则所征税款：

(1) 在受益所有人是公司，并在包括支付股息日的在内的 365 天期间（在计算 365 天期间时，不应考虑由持股公司或支付股息公司企业重组，如合并重组或分立重组等直接导致的持股情况变化）均直接拥有支付股息的公司至少 25%资本的情况下，不应超过股息总额的 5%；

(2) 在其他情况下，不应超过股息总额的 15%。

但该项规定不应影响对该公司支付股息前的利润征税。

由缔约国一方居民公司支付的股息，如果股息的受益所有人与其关联企业共同直接或间接持有支付股息的公司不超过 25%的表决权，且该受益所有人是缔约国另一方政府，则该股息不应在该缔约国一方征税。其中，缔约国另一方政府应包括：

(1) 在中国：

①中国投资有限责任公司；

②丝路基金有限责任公司；

③全国社会保障基金理事会；

④缔约国双方主管当局随时可能同意的，由中国政府全资拥有且履行政府职能的法定机构或实体。

(2) 在新西兰：

①新西兰养老基金；

②新西兰养老基金监管人；

③地震委员会；

④意外伤害赔偿局；

⑤缔约国双方主管当局随时可能同意的，由新西兰政府全资拥有且履行政府职能的法定机构或实体。

在新的中新税收协定下，如果利息的受益所有人是缔约国另一方居民，则所征税款不应超过利息总额的 10%。发生于缔约国一方而为缔约国另一方居民取得并受益所有的利息，应在首先提及的缔约国一方免税，条件是该利息的受益所有人与利息支付方的交易完全独立，并且该受益所有人是：

(1) 该缔约国另一方，包括其行政区和地方当局；

(2) 该缔约国另一方的中央银行；

(3) 在中国：

①国家开发银行；

②中国农业发展银行；

③中国进出口银行；

④中国出口信用保险公司；

⑤中国投资有限责任公司；

⑥丝路基金有限责任公司；

⑦全国社会保障基金理事会；

⑧缔约国双方主管当局随时可能同意的，全部或主要由中国政府拥有的任何其他机构。

(4) 在新西兰：

- ①新西兰出口信用局；
- ②新西兰养老基金；
- ③新西兰养老基金监管人；
- ④地震委员会；
- ⑤意外伤害赔偿局；

(5) 缔约国双方主管当局随时可能同意的，全部或主要由新西兰政府拥有的任何其他机构；或缔约国双方主管当局随时可能同意的，缔约国一方履行政府职能的任何其他法定机构。

在新的中新税收协定下，发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国一方，按照该国的法律征税。但是，如果特许权使用费受益所有人是缔约国另一方居民，则所征税款不应超过特许权使用费总额的 10%。“特许权使用费”一语是指为以下目的所支付的作为报酬的各种款项：

(1) 使用或有权使用任何版权、专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或程序，或其他类似财产或权利；

(2) 使用或有权使用：

①电影影片；

②电视、无线电、互联网或其他传播媒介使用的胶片或音频、视频磁带或光盘，或画面、声音的再现或传输的任何其他方式；

(3) 使用或有权使用任何工业、科学或商业设备；

(4) 有关工业、技术、商业或科学经验的知识或信息；

(5) 为应用或享有第(1)项或第(2)项提及的任何财产或权利，第(3)项提及的任何设备或第(4)项提及的任何知识或信息，而提供的任何辅助性和附属性的协助；



(6) 全部或部分放弃关于使用或提供本款提及的任何财产或权利的权利。

#### 5.1.4.2 营业利润

中国居民企业取得来源于新西兰的营业利润，中国政府有权向中国居民企业征税；中国居民企业通过在新西兰设立的常设机构取得来源于新西兰的营业利润，新西兰政府有权向中国居民企业的常设机构征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

如果缔约国一方居民有权享有信托财产受托人在缔约国另一方经营企业的营业利润份额（不论是作为信托的直接受益人，还是通过一个或多个信托而间接受益），且该信托在税收上不被视为公司；而且该受托人因其上述企业在该缔约国另一方构成常设机构，或在假设其为该缔约国一方居民时，将因其上述企业在该缔约国另一方构成常设机构，那么受托人通过该常设机构所开展的企业经营活动应被视为该居民通过该缔约国另一方的常设机构开展的经营活动，该居民的利润份额可以在该缔约国另一方征税，但应仅以归属于该常设机构的利润为限。但此规定不应影响任何时间在缔约国任何一方有效的法律所规定的对来源于任何类型保险的所得的征税。

#### 5.1.4.3 不动产使用所得

中国居民使用位于新西兰的不动产而产生的所得（包括农业、林业或渔业所得），新西兰政府可以向中国居民征税。“使用”的形式包括出租、直接使用以及任何其他形式的使用。“不动产”的界定按照财产所在地的法律规定确定，但协定规定了最小范畴，即“不动产”应当包括任何自然资源、附属于不动产的财产、农业和林业所使用的牲畜和设备、地产的权利、不动产的用益权、勘探或开采自然资源或建筑用材的权利以及由于开采或有权开采矿藏水源和其他自然资源取得收入的权利。同时，协定明确规定船舶和飞机不属于不动产。不

动产所得条款的规定仅局限于不动产使用所得，对于中国居民转让新西兰不动产而产生的转让收益适用财产转让条款。中新税收协定提及不动产的任何权利，应视同位于其相关财产的所在地，或勘探、开采活动的发生地。

#### 5.1.4.4 财产转让所得

中新税收协定第十三条就财产转让产生的收益，包括转让各类动产、不动产和权利产生的收益的征税权划分问题做出了规定。转让不动产取得的收益可以由不动产所在国征税。如果中国居民转让位于新西兰的不动产产生收益的，新西兰政府有权向该中国转让方征税。“不动产”的确定按照协定第六条的规定处理。

转让企业常设机构用于营业的财产中的动产所取得的收益，可以由常设机构所在国征税。如果中国居民企业在新西兰设有常设机构，那么其转让营业财产中的动产产生收益的，新西兰政府有权向该常设机构征税。

转让中国居民企业从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的所得或收益，应仅在中国征税。

中国居民转让股份或类似权益（比如合伙企业或信托中的权益）取得的收益，如果转让前 365 天内的任一时间，该股份或类似权益超过 50% 的价值直接或间接来自于不动产所得条款所定义的位于新西兰的不动产，可以在新西兰征税。

中国居民转让其在新西兰居民公司的股份取得的所得或收益，如果该所得或收益的收款人在转让行为前的 12 个月内，曾经直接或间接参与该公司至少 25% 的股份，可以在新西兰征税。

根据中新税收协定，中国居民转让上述财产以外的其他财产取得的收益，发生于新西兰的，可以在新西兰征税。若中国居民转让其在新西兰居民公司的股份取得的收益，中国居民还应关注该收益是否在新西兰国内法下需要缴纳新西兰所得税。

#### 5.1.4.5 海运和空运

缔约国一方企业以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在该缔约国征税。缔约国一方企业以船舶或飞机运送乘客、牲畜、邮件、货物或商品取得的利润，且起运地和卸载地均在缔约国另一方，或为上述目的而湿租船舶或飞机取得的利润，可以在该缔约国另一方征税。

#### 5.1.4.6 个人劳务所得

##### (1) 独立个人劳务

中国居民个人以独立身份从事劳务活动取得的来源于新西兰的收入，除以下情形外，仅由中国政府征税，符合以下情形之一的，新西兰政府亦有权征税。

①中国居民个人为从事独立个人劳务目的在新西兰设立了经常使用的固定基地（固定基地的判断标准与常设机构类似）；

②中国居民个人在有关纳税年度开始或结束的任何12个月内在新西兰停留连续或累计达到或超过183天。

注意，符合第一种情形的独立劳务收入，新西兰政府仅有权对归属于该固定基地的所得征税；符合第二种情形的独立劳务收入，新西兰政府仅有权对在新西兰进行活动取得的所得征税。

此外，协定还对独立劳务活动进行了列举，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等。

##### (2) 非独立个人劳务

中国居民个人在新西兰受雇取得的收入，中国政府和新西兰政府均有权征税。同时，协定对来源国的征税权做出了限制，即中国居民个人在新西兰受雇取得的收入，同时满足以下三个条件的，新西兰政府无权征税。

①中国居民个人在任何连续12个月期间在新西兰停留连续或累计不超过183天；

②该项报酬的实际支付人不是新西兰居民公司；

③该项报酬不是由雇主设在新西兰的常设机构或固定基地负担。

在中国居民企业经营国际运输的船舶或飞机上受雇而取得的报酬，可以在中国征税。

#### **5.1.4.7 董事费**

中国居民担任新西兰居民公司的董事而取得的董事费和其他类似款项，无论该中国董事是否在新西兰履行董事职责，新西兰政府都有对此项所得的征税权。“其他类似款项”包括中国居民个人以新西兰居民公司董事会成员身份取得的实物福利，如股票期权、居所、交通工具、保险及俱乐部成员资格等。

#### **5.1.4.8 演艺人员和运动员**

中国艺术家和运动员在新西兰从事个人活动，不论取得的所得由其本人收取或者由他人收取（演出经纪人、明星公司、演出团体等），新西兰政府均有权就这部分所得征税。艺术家活动包括各种艺术形式的演艺活动、拍摄广告、具有娱乐性质的活动等，艺术家不包括随行的行政、后勤人员。运动员活动包括各种传统竞技比赛，以及具有娱乐性质的活动等。但是，如果中新两国之间签署了文化交流计划并对上述活动做出了互相免税规定的，不适用中新税收协定的规定。

#### **5.1.4.9 退休金**

除根据协定适用第十九条第二款的规定外，支付给缔约国一方居民个人的退休金和其他类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。

#### **5.1.4.10 政府服务**

对新西兰政府支付给向其提供服务的个人的报酬(退休金除外),新西兰政府作为支付国独占征税权。这里的“个人”包括新西兰居民和中国居民。中国政府在新西兰设立的办事机构如果雇佣中国居民工作,那么该项报酬应仅在中国征税。新西兰政府在中国设立的办事机构如果雇佣中国居民工作,那么该项报酬应仅在中国征税。上述所谓“报酬”的范围,是指除退休金以外的薪金、工资和其他类似报酬。关于政府退休金方面,新西兰政府支付给向其提供服务的个人的退休金,仅由新西兰政府征税;但是,如果向新西兰政府提供服务的个人是中国居民并且是中国国民的,那么其退休金收入仅由中国政府征税。

#### **5.1.4.11 学生**

中国学生仅由于接受教育的目的而停留在新西兰,其在新西兰取得的为了维持生活或接受教育的目的而收到的来源于新西兰以外的款项,新西兰政府应予以免税。

#### **5.1.5 新西兰税收抵免政策**

##### **5.1.5.1 企业境外所得的税收抵免办法**

中国居民从新西兰取得的所得,按照协定规定在新西兰缴纳的税额(仅由于该所得也被认定为新西兰居民取得的所得而按照中新税收协定规定允许新西兰征税的情况除外),可以在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所得按照中国税法和规章计算的中国税额。

从新西兰取得的所得是新西兰居民公司支付给中国居民公司的股息,同时该中国居民公司拥有支付股息公司股份不少于20%的,该项抵免应考虑支付该股息公司就其所得缴纳的新西兰税收。

中国居民应当特别关注在新西兰取得的收入按照协定被新西兰政府征收所得税后如何在中国进行抵免,并能够在国内依法享受抵免

优惠，从而降低税收成本。根据《财政部税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）相关规定，自2017年1月1日起，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。企业选择采用不同于以前年度的方式计算可抵免境外所得税税额和抵免限额时，对该企业以前年度按照财税〔2009〕125号文件规定没有抵免完的余额，可在税法规定结转的剩余年限内，按新方式计算的抵免限额中继续结转抵免。

#### 5.1.5.2 个人境外所得的税收抵免办法

对于纳税人从中国境外取得的所得，中国允许其在应纳税额中扣除已在境外缴纳的个人所得税税额。但扣除额不能够超过该纳税人境外所得依照中国税法规定计算的应纳税额。

如果纳税人的境外税额低于扣除限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款。如果纳税人的境外税额高于扣除限额的，超过部分不退税，但可以在以后年度的扣除限额的余额中补扣，扣除期限最长不超过五年。

纳税人在申报纳税时应当注意，对于其境内、境外的所得，应分别申报计算纳税。纳税人在申请扣除已在境外缴纳的税款时，必须提供境外税务机关填发的完税凭证原件。

#### 5.1.5.3 饶让条款相关政策

新西兰与以下国家（地区）签订或曾经签订了税收饶让安排：斐济、印度、韩国、马来西亚、巴布亚新几内亚、萨摩亚和越南。

中新税收协定中没有针对中国居民企业赴新西兰投资的税收饶让条款。

#### 5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

中新税收协定的无差别待遇条款规定了中新两国之间在国内税收征管方面的国民待遇原则，即无差别待遇原则，主要涵盖四方面内容。

国民无差别待遇，即中国国民在新西兰投资应与新西兰国民在相同情况下负担的税收相同或更轻。

常设机构无差别待遇，即中国企业在新西兰设立的固定营业场所，如果按协定规定构成了常设机构从而负有纳税义务，其负担不能比新西兰居民企业进行同样活动的负担更重。但不应被理解为新西兰由于民事地位、家庭责任而给予新西兰居民税收上的个人补贴、优惠和减税也必须给予中国居民。

间接投资无差别待遇，即中国企业向新西兰企业提供贷款或特许权取得的利息、特许权使用费或其它款项，在计算新西兰企业的应纳税所得额时，应对中国企业支付的款项与对新西兰本国企业支付的款项按照同一标准进行扣除，以保证中国企业在税收上有相同的竞争地位。

子公司无差别待遇，即中国企业在新西兰的子公司无论出资形式或比例如何，在相同条件下，不应比新西兰同类企业税收负担更重。

#### 5.1.7 在新西兰享受税收协定待遇的手续

##### 5.1.7.1 新西兰执行税收协定的模式

中国居民企业在新西兰享受税收协定待遇的主要模式为：

对于中国居民企业在新西兰设有分公司或常驻代表机构，在适用双边税收协定的情况下，对来源于新西兰常设机构的经营利润应在新

西兰征税，征税规定和居民企业应税收入的一般规定相同，应按照本《指南》前款关于纳税申报的规定，履行各税种的申报缴纳程序。

对于在新西兰未设有常设机构的中国居民企业，就来源于新西兰的收入缴税，税收协定待遇反映在以下方面：

（1）对于利息，股息和特许权使用费可以享受更低的非居民预提所得税税率。

（2）允许纳税人延长在新西兰工作的期限，当雇主为非居民纳税人且纳税人已在其他国家（地区）纳税的情况下无需在新西兰缴税。

（3）未在新西兰设有常设机构的纳税人，无需就来源于新西兰的营业利润在新西兰缴税。

#### 5.1.7.2 享受协定待遇办理流程及所需资料

新西兰企业对向境外企业或个人支付股息、利息和特许权使用费征收非居民预提所得税。支付人在支付股息、利息和特许权使用费的时候必须扣缴预提所得税，并在发生支付的次月 20 日之前完成税款入库。如果企业所属的居民国家与新西兰之间有税收协定就可以按照税收协定税率进行源泉扣缴。

另外，新西兰企业在支付股息、利息和特许权使用费的次月 20 日前需向新西兰税务局提供下列信息：

（1）新西兰企业的名称、税号、联系地址及本月支付股息、利息和特许权使用费的总金额和预提所得税的金额。

（2）境外企业或个人的姓名和联系方式、支付给境外企业的收入金额和收入类型、预提所得税的金额、预提所得税的日期、税号、出生日期（如有）、适用的税率和共有人及其上述信息（如有）。

若境外企业需要获取在新西兰已预提所得税的证明，新西兰企业需要填写新西兰非居民预提所得税（NRWT）IR386 表格并提交给新西兰税务局，新西兰税务局在认证时可能会联系新西兰企业确认预提所



得税相关信息，因此新西兰企业需要妥善保管预提所得税的相关资料。

### 5.1.7.3 开具税收居民身份证明的流程

新西兰居民企业可以向对方税务局提供税收豁免证明（Tax Relief Form）或者税收居民证明（Certificate of Residency），就境外所得享受优惠税率。对于与新西兰签订税收协定的国家（地区），新西兰税务局会向新西兰居民企业认证税收豁免证明表，居民企业需填写从对方税务局取得的税收豁免证明表，提交给新西兰税务局，然后取得新西兰税务局的认证；与新西兰没有签订税收协定的国家（地区），新西兰税务局会提供税收居民证明。

## 5.2 新西兰税收协定相互协商程序

### 5.2.1 相互协商程序概述

按照中新税收协定规定，当中国税收居民认为，新西兰或者中、新双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合中新税收协定规定的征税时，可以不考虑中、新两国国内法律的补救办法，将案情提交中国主管税务当局。该项案情必须在不符合中新税收协定规定的征税措施第一次通知之日起三年内提出。

中国主管税务当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同新西兰主管税务当局相互协商解决，以避免不符合中新税收协定规定的征税。达成的协议应予执行，而不受时间的限制。

中、新双方主管税务当局应通过协议设法解决在解释或实施中新税收协定时发生的困难或疑义，也可以对中新税收协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

中、新双方主管税务当局为达成上述协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管税务当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

### 5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

根据中新协定中的相互协商程序条款（MAP），缔约国双方主管当局相互合作，努力解决缔约国一方或双方就特定的税收协定的解释和适用产生的争议。中国的《国家税务总局关于发布〈税收协定相互协商程序实施办法〉的公告》（国家税务总局公告 2013 年第 56 号）和中新税收协定第二十五条为税务机关提供了切实可行的手段，以确保对跨境收入的税收符合税收协定。

行使新西兰主管当局职责的应为新西兰税务局局长，但实际上目前由负责审计和合规活动触发的双重征税案件的国际税收收入战略部经理以及负责税收协定解释的政策部经理来履行新西兰主管当局职责。这两个主管部门紧密合作，并根据需要与新西兰税务局其他部门互动，以解决相互协商程序案件。这两个主管部门独立行事，就争议问题形成各自的意见。

新西兰国内争议解决程序：

新西兰 1994 年的《税收征管法》的第 4A 部分载有解决税务争议的国内行政程序。纳税人可以同时启动相互协商程序和国内争议解决程序。申请相互协商程序解决争议并不排除任何国内的行动。即使在国内商定了解决办法，亦可申请相互协商程序解决争议。

主管税务当局在法律上有义务遵循国内法院就该相互协商程序中的案件做出的裁决，在可能导致双重征税的情况下，新西兰主管税务当局愿意与其他主管税务当局进行对话，以解释新西兰的立场。

### 5.2.3 相互协商程序的适用

（1）申请人的条件

根据中新税收协定相互协商程序条款规定，当另一方缔约国的措施导致或将导致对申请人不符合税收协定规定的征税行为时，申请人可以将案情提交至本人为其居民的缔约国主管当局。此处需要明确的是，税收协定中的“居民”一词所指的是税收居民身份。

也就是说，只有在申请人为一方税收居民的情况下，该一方的主管税务当局方可受理其申请并就其所遇到的税收协定问题与另一方主管税务当局进行相互协商。同理，不具有一方国籍，但属于该一方税收居民的外国人若与其他国家（地区）就税收协定问题产生争议，也有权向该一方主管税务当局申请启动相互协商程序。

#### （2）相互协商程序的方式、时限和具体情形

根据OECD协定范本，若某个税收协定没有针对某种双重征税行为做出规定的情况下，双方主管税务当局可以协商解决。新西兰的一般做法是让纳税人尽可能有机会使用相互协商程序，所以税收协定的条款应广泛理解。如果税收协定的条款未做出清晰解释，新西兰将允许启动相互协商程序。

新西兰在广泛的双重征税案例中都会支持相互协商程序的可用性，包括由以下情况触发的双重征税：

- ①转让定价调整；
- ②归属于常设机构的利润；
- ③个人和公司的税收居民身份认定；
- ④预提所得税款扣缴有误；
- ⑤税收协定中的反滥用规定的适用或适用于税收协定解释的一般性反滥用条款；
- ⑥国内反避税规定的适用；
- ⑦善意纳税人启动的境外纳税调整。

### 5.2.4 启动程序

#### （1）启动程序时效及条件

在新西兰启动相互协商程序，须在不符合中新税收协定的征税措施第一次通知之日起三年内提出。在新西兰申请相互协商程序无需缴纳任何费用。

在正式启动程序前，通常会举行一个申报前会议，有助于对拟议的相互协商程序案件可能出现的实质性和程序性问题更好的理解。这种集中的方式极大地减少纳税人启动相互协商程序时需提交的信息。

正式启动程序时，纳税人应确保缔约国双方主管当局得到完整、准确和及时的信息以促进相互协商程序的执行。根据申报前会议可能确定的事项，纳税人申请相互协商程序通常应提交以下信息：

①名称、地址和纳税人税号；

②纳税人认为一方或双方缔约国未正确适用的税收协定具体条款规定；

③案件相关事实，包括支持这些事实的文件、涉及的期间和金额；

④对涉及争议的分析，以及相关支持性文件；

⑤如果已向另一方缔约国主管当局申请相互协商程序，则应提交申请材料副本；

⑥如果该争议以前以其他方式处理（如事先裁定、预约定价安排或和解协议），则应提交相关裁决或协议的副本；

⑦如果相互协商程序申请曾经提交给采用其他工具提供协定争议解决机制的其他机构，则应提交申请材料副本（包括所有相关文件），除非两次相互协商程序提交内容完全一致；

⑧如果相互协商程序申请是“保护性”的（提交相互协商程序申请是为了确保遵守相关税收协定规定的时限，但在纳税人进一步通知之前不加以审查），则应对此做出明确声明；

⑨就所有提交信息的准确性以及应主管当局要求及时提供其他信息做出的最终声明。

## （2）税务机关对申请的处理

在相互协商程序结案后，新西兰主管税务当局通常在一个月内出具额外征税或退税通知。

在相互协商程序下，若纳税人对申报缴税情况存在争议，一般不会把原本要征收的罚款和利息推迟到解决争议以后。只有当评税专员的评估，违背了新西兰《税收征管法》或新西兰法庭规定的国内争议解决程序时，需要缴纳的罚款和利息才能被推迟征收。

纳税人可以就经常性问题通过相互协商程序申请多年解决方式，转让定价争议可以通过预约定价安排解决。

主要由转让定价争议引起的转让定价调整，在进行向下调减时，只有在通知缔约国另一方主管税务当局后才能做出，这是为了防止双边不征税。主管税务当局也会就一些普遍性的涉及某一类纳税人的关于税收协定的解释或适用的争议达成协议。在经过缔约国另一方主管税务当局同意后，新西兰主管税务当局会在税务政策网站公布此类协议。

新西兰主管税务当局一般是在收到相互协商程序申请后的12个月内结案，结案所用的时间在很大程度上取决于争议事项的复杂性。

## 5.2.5 相互协商的法律效力

### 5.2.5.1 相互协商程序结果的法律效力

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段。换言之，其结果只对达成协议的主管税务当局产生约束，如果当事人对结果不满，其仍有权通过司法程序寻求救济。此外，相互协商程序是两国主管税务当局就特定问题进行的协商讨论，就效力而言，其得出的结论只能对该特定问题生效，而无普遍约束力。

### 5.2.5.2 相互协商程序与司法判决的关系

通常认为，如果两国主管税务当局进行协商讨论的问题上已产生了生效的税收和解或司法判决，那么两国主管税务当局在进行相互协

商时，将只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整，而不能改变已生效的和解或判决。

### 5.2.5.3 保护性措施

中新税收协定协商程序条款规定，若纳税人接受相互协商的结果，该结果的执行将不受其本国国内法的限制。因两国主管税务当局就相互协商程序能否达成一致具有相当的不确定性，而且该程序通常耗时很长，当纳税人对协商结果不满或两国税务主管当局无法达成一致时，即使纳税人希望通过司法程序解决也很有可能面临诉讼时效已过期的局面。因此当事人在申请启动协商程序后往往还会选择同时启动其他的救济程序，如行政复议或司法救济来确保自身权益。

理论上启动其他救济程序不会对相互协商程序产生影响，两者应属于平行关系。根据新西兰的规定，纳税人可以同时启动相互协商程序和国内争议解决程序。

### 5.2.6 新西兰仲裁条款

目前中新税收协定未包含仲裁条款，因此本文在此不做讨论。

## 5.3 中新税收协定争议的防范

### 5.3.1 中新税收协定争议的含义

中新税收协定争议是指中国与新西兰因双方之间签订的税收协定条款的解释和适用而引发的争议，对于中国居民赴新西兰投资而言，体现在两个不同的层面。第一个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（新西兰）之间就中新税收协定条款的解释和适用引发的争议，第二个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（新西兰）之间基于中新税收协定条款的解释和适用争议进入相互协商程序后转化为中国与新西兰两个主权政府之间的税务争议。由于在第一个层面的税收协定争议中，中国投资者是直接利害关系方，是税收协

定争议的主体之一，因此，中国投资者应当着重关注这一层面的税收协定争议，注重防范和避免争议的发生，增强税收协定争议的风险控制与管理能力。

### 5.3.2 中新税收协定争议产生的主要原因及表现

中新税收协定争议产生的主要原因有两方面，其一是中国投资者在赴新西兰投资的决策阶段没有全面地考察中新税收协定及新西兰当地税法的具体规定，致使投资项目在新西兰落地后一些尚未识别的税务成本增加；其二是中国投资者在一些具有争议的涉税问题上与新西兰税务当局以及中国税务当局没有事先进行有效地沟通，由此引发税务争议。以下是一些常见的中新税收协定争议的表现：

(1) 双重税务居民。中国居民企业依据新西兰法律在新西兰设立了项目投资公司，但公司的实际管理机构仍然设置在中国境内时，这一项目投资公司根据中国税法以及新西兰税法的规定既是中国居民企业又是新西兰居民企业。如果项目投资公司没有与中国税务当局以及新西兰税务当局事先协商确定其单一税收居民的，那么将无法享受税收协定优惠，由此可能引发税务争议。

(2) 受益所有人身份被否定。中国投资者在新西兰获取股息、利息或者特许权使用费等所得时，应当向新西兰税务当局证明自身的受益所有人身份，从而适用中新税收协定规定的优惠税率，降低在收入来源地国的税负。如果中国投资者作为受益人没有实质上的经营管理活动，是一个空壳公司或者导管公司，那么其受益所有人的身份将会很难被新西兰税务当局认可，由此可能引发税务争议。

(3) 营业利润与特许权使用费区分争议。中国居民企业或个人向位于新西兰的商业客户提供技术服务并收取技术服务费的（且在新西兰不构成常设机构），该笔收入属于税收协定规定的营业利润，中国居民无须在新西兰缴纳所得税。但是，如果中国居民的技术服务行为兼具技术授权使用行为的，容易引发税务争议。这种混合行为极易

被新西兰税务当局全盘认定为技术授权行为，中国居民收取的费用属于特许权使用费，因此要求中国居民在新西兰缴纳所得税。中国居民应当事先主动做好区分，明确技术服务与技术授权两部分收入，避免税收成本的增加。技术服务费与技术授权费的区分问题是税收协定争议高发风险点。

（4）常设机构的认定争议。中国投资者在新西兰获得营业收入是否应当在新西兰履行纳税义务很大程度上取决于常设机构的认定。通常，中国投资者在新西兰的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在新西兰纳税。常设机构的具体认定问题容易引发税务争议，同时也是中国投资者应当着重关注的税务风险点。

在场所型常设机构认定方面，协定规定专为准备性、辅助性目的设立的场所且其全部活动属于准备性或辅助性活动的，不属于常设机构。如何认定准备性、辅助性活动及其目的，是中国投资者与新西兰税务当局之间的争议高发点。

其他类型常设机构认定方面，“走出去”企业可以注意以下几个方面：

①在工程型常设机构认定方面，需要注意若建筑工地，建筑、装配或安装工程，持续超过 12 个月则会被判定构成常设机构。

②在劳务型常设机构认定方面，需要注意“企业通过雇员或雇佣的其他人员为上述目的提供的服务，包括咨询劳务，但这种性质的活动以在该国内（为同一工程或有关工程）在任何 12 个月中连续或累计为期六个月以上的为限。”

③在代理型常设机构认定方面，需要注意“以被代理人的名义签订合同的权力”并非仅仅限于严格以企业的名义签订合同，它还包括那些虽然不是以企业的名义签订合同、但其所签合同仍对该企业具有约束力的代理活动。当然，这里所指的合同是对企业的经营活动至关重要的合同，而不是仅与企业内部运作有关的管理性合同。例如，为



企业雇佣人员协助代理人工作而与该雇员签订的合同，就不能认为该代理人构成企业的常设机构。

### 5.3.3 中新税收协定争议的防范手段

中国投资者与新西兰税务当局一旦产生税收协定争议，可以通过启动相互协商程序加以解决，但这一协商机制的缺点在于缺乏时限规定，可能使得各个程序阶段久拖不决，导致争议解决效率低下，对中国投资者产生更为不利的影响。因此，中国投资者应当注重增强防范和避免中新税收协定争议的能力，尽力避免在项目投资或经营过程中产生与新西兰税务当局之间的税务争议，强化税务风险管理，确保在新西兰投资或经营能够实现最优化的经济目标。

#### 5.3.3.1 全面了解中新税收协定及新西兰税法的具体规定

防范中新税收协定争议的核心工作环节在于决策阶段。中国投资者应当在投资或经营决策阶段对新西兰税法以及中新税收协定的具体规定进行充分考察与准确理解，结合自身的投资项目或经营活动识别税务风险，合理地进行税务规划，严格按照新西兰税法及中新税收协定的具体规定安排自身的投资、经营活动。

#### 5.3.3.2 完善税务风险的内部控制与应对机制

中国企业作为赴新西兰投资者应当特别注重建立税务风险的控制与管理机制，制定涉外税务风险识别、评估、应对、控制以及信息沟通和监督的相关工作机制，尤其要注重准确、全面地识别自身的税务风险点，并制定税务风险应对预警方案。同时，应结合在新西兰投资或经营的业务特点设立专门的税务管理机构和岗位，配备专业素质人员，强化税务风险管理职能以及岗位职责。

#### 5.3.3.3 与新西兰税务当局开展充分的沟通与交流

中国投资者应当在全面了解新西兰税法、中新税收协定具体规定以及准确把握自身涉税风险点的基础上,进一步做好与新西兰税务当局进行沟通与交流的准备工作,备齐相关的证明材料,就一些关键税务风险点的处理与新西兰税务当局开展充分的沟通和交流,努力获得新西兰税务当局的承认或者谅解,必要时可以启动在新西兰的预约定价安排程序以及事先裁定程序。

#### **5.3.3.4 寻求中国政府方面的帮助**

中国投资者可以在投资和经营决策初期积极寻求中国政府方面的帮助,获取相关税收规定以及政策信息,并与中国政府相关方面保持良好的沟通关系。为中国企业提供投资咨询的机构主要有中国驻新西兰大使馆经济商务处、新西兰中国商会、中国商务部研究院海外投资咨询中心等。

#### **5.3.3.5 寻求税务专业人士的帮助**

中国投资者应当在决策阶段及时寻求税务律师、注册会计师等税法专业人士的帮助,借助税法专业人士的专业优势进行周详的税法尽职调查,制定合理的税务筹划方案,实施符合自身投资或经营特点的税务架构,控制和管理整个项目各个阶段的税务风险。

## 第六章 在新西兰投资可能存在的税收风险

### 6.1 信息报告风险

#### 6.1.1 登记注册制度

如果个人存在纳税义务但未按规定申请注册登记，可能会面临更高的所得税税率的风险。如果公司或组织存在纳税义务但未按规定申请注册登记，税务局可能在后续申报纳税阶段对逾期缴税和少缴税款予以处罚。

#### 6.1.2 信息报告制度

该部分内容已在 3.2.2 账簿凭证管理制度中阐述，此处不再重复。

### 6.2 纳税申报风险

#### 6.2.1 在新西兰设立子公司的纳税申报风险

“走出去”企业在新西兰设立子公司，需要对其收入按照本《指南》前款关于纳税申报的规定，履行各税种的申报缴纳程序，包括必须在规定的期限内提交企业所得税申报表、雇主月度明细表、商品劳务税申报表等，否则将面临一定的罚款。

#### 6.2.2 在新西兰设立分公司或代表处的纳税申报风险

“走出去”企业在新西兰设立分公司或常驻代表机构，在适用双边税收协定的情况下，对来源于新西兰常设机构的经营利润应在新西兰征税，征税规定和居民企业应税收入的一般规定相同，应按照本《指南》前款关于纳税申报的规定，履行各税种的申报缴纳程序，否则将承担因不按规定纳税申报被处罚的风险。

### 6.2.3 在新西兰取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

#### 6.2.3.1 非居民股息、利息和特许权使用费的预提所得税

新西兰税务局未规定纳税人未及时申报非居民股息、利息和特许权使用费的预提所得税的处罚。

#### 6.2.3.2 非居民承包工程扣缴税

对于非居民前往新西兰从事特定的承包工程活动并由新西兰境内企业向该境外非居民支付工程款，该新西兰境内企业将扣缴非居民承包工程扣缴税。

承包工程活动通常和服务相关，但也包括许可使用新西兰的物业。非居民承包工程扣缴税税率通常是 15%，若未提供相关证明文件的，对个人征收税率 30%，而对企业征收税率 20%。具体税收政策可见 2.2.2.2 非居民承包工程扣缴税和 2.3.2.4 避免双重征税协定的免税规定。

### 6.3 调查认定风险

作为 OECD 的成员国之—，新西兰从 2014 年开始积极参与 OECD 和 G20 集团开展的防止税基侵蚀和利润转移项目（以下简称“BEPS 行动计划”）。根据 OECD 在 BEPS 行动计划的工作安排，新西兰把反避税、转让定价、受控外国企业及跨境融资安排作为重点税收风险领域。近年来，新西兰将以下特定领域的税务风险列为重点关注领域：

（1）转让定价领域。包括缺少转让定价文件、利润率的骤降、本地公司与位于其他国家（地区）的关联公司的利润差异过大、支付不合理的巨额特许权使用费或管理费用、与低税或无税地区的交易、存在长期亏损的企业。

（2）受控外国企业。受控外国企业因管理决策层位于新西兰而被认定为新西兰税收居民。

(3) 资本弱化。新西兰的资本弱化条款分别适用于非居民投资到新西兰的情况（“引进来”）和新西兰居民企业投资到境外的情况（“走出去”）。其中“走进来”资本弱化条款是为了防止在新西兰的被投资居民企业或分公司扣除过高的利息（即远高于全球集团平均负担债务比例）。“走出去”资本弱化条款的作用是保护税基，用以防止拥有受控境外企业和境外投资基金的新西兰居民将超额比例的利息费用在新西兰扣除从而侵蚀新西兰税基。符合条件的情况下，“走出去”资本弱化条款有一些豁免、优惠条款。

(4) BEPS 行动计划的重点关注领域。包括电子商品及服务的税收问题、因滥用税收协定待遇而导致的混合错配问题等。

(5) 商品劳务税。包括关联交易问题、非常规交易，以及享受零税率优惠的商品和服务识别问题。

(6) 非居民。包括与非居民以及与非居民承包商之间的交易。除此以外，新西兰税务局每年会编写年度纳税指南，对当年的税收风险重点关注领域进行介绍及分析。

## 6.4 享受税收协定待遇风险

### 6.4.1 滥用税收协定待遇的风险

BEPS 行动计划中对常设机构定义的更新和改变，新西兰税务局在后 BEPS 时代重点关注滥用税收协定的风险，并加强对境外投资者常设机构的审核和判断，因此常设机构投资者能否证明其在新西兰有足够的经营活动和服务，以确保其通过新西兰的常设机构测试也是值得留意的一个风险点。

滥用税收安排是指纳税人通过人为操纵、精心规划、滥用资金流转、隐瞒信息以及滥用法律等行为，达到少缴税款的目的。例如企业滥用税收协定，在不同国家（地区）设立机构，通过转让定价进行避

税。针对纳税人滥用税收安排的行为，税务局将对其处以少缴税款的100%的罚款。

## 6.5 其他风险

在后 BEPS 时代，新西兰税务局着重对纳税人，特别是跨国集团企业全球价值链的信息收集，了解主要利润增长点和主要经济活动的地点和活动。因此企业的法律形式是否与商业实质匹配，是投资者在新西兰投资需要注意的一个风险点。同时，跨国集团应留意新西兰是否会引入转让定价同期资料的要求，确保在新西兰投资的公司，能充分符合新西兰当地的转让定价文档要求。此外，跨国集团还应关注共同申报准则的影响。

### 6.5.1 共同申报准则

#### 6.5.1.1 共同申报准则的含义

共同申报准则的正式名称是《金融账户涉税信息自动交换标准》（Common Reporting Standard，以下简称“CRS”），由 OECD 提倡发展，其概念来源于美国的海外账户税收遵从法（FATCA）。CRS 目的在于通过国家间就本国税收居民海外金融账户信息自动的、无需理由的信息交换，来打击跨境逃税行为并维护国家税收利益。新西兰是第二批启动 CRS 税务信息交换的国家，即从 2018 年 9 月开始启动。

CRS 有三种信息互换模式：多边模式、双边协定模式和欧盟模式。多边模式由 OECD 协调，广泛高效，截至 2019 年 7 月，已有 106 个国家（地区）签署实施多边主管当局协议，其中，92 个国家（地区）已开展相关信息交换；双边协定模式需两两自行配对后签订协议，然后交换信息，效率较低；欧盟模式只适用于欧盟成员国之间配对，范围较小。新西兰采用的是多边模式，现已与中国激活 CRS 多边配对关系。

### 6.5.1.2 共同申报准则的作用机制

根据共同申报准则，签订 CRS 的一国（地区）金融机构首先经过尽职调查程序识别另一个国家（地区）的税收居民个人和企业，在金融机构开立的账户，按年向金融机构所在地主管税务机关报送金融账户信息，包括持有人名称、纳税人识别号、地址、账户余额等信息，再由该国主管税务机关与账户持有人的税收居民国主管税务机关进行信息交换，最终达到跨境税源信息监管的目的。

2017 年 2 月新西兰通过了 CRS 立法。从 2017 年 7 月 1 日起，金融机构应当执行尽职调查程序，查看金融账户以确认账户的持有人的身份，并判断是否存在被外国税收居民持有的情况，如果发现外国税收居民属于 CRS 可报告的国家范围，会将相关信息报告至新西兰税务局。此外，金融机构还应当每年向新西兰税务局报告无法找到账户持有人的 CRS 相关信息。

当账户持有人和实际控制人提供虚假或误导性信息，或未提供最新的信息，则可能会受到处罚。处罚包括新西兰国内税收适用的 1,000 新西兰元的民事处罚以及适用于知识犯罪的刑事处罚。

### 6.5.1.3 共同申报准则的影响

对于中国投资者而言，新西兰启动 CRS 进行国与国之间的税收情报交换的影响在于中国投资者税收居民的身份认定。

投资者需注意，如被认定为新西兰税收居民，投资者 CRS 母国将会由中国转为新西兰，从而其海外金融账户信息将会向新西兰政府汇报，那么投资者将会面临在新西兰投资生产经营的税务费用大幅上升的情况。故中国居民赴新西兰投资时需注意税收居民身份的认定，以免产生额外较重的税收负担。

## 参 考 文 献

- [1] 詹立仁：《国际税收管理实务》，广州：暨南大学出版社，2013。
- [2] 国家税务总局：《企业所得税管理工作规范》，北京：中国税务出版社，2010。
- [3] 国家税务总局：《中华人民共和国政府和新西兰政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》。
- [4] 朱青：《国际税收》，北京：中国人民大学出版社，2011。
- [5] 新西兰政府官方网站，<https://www.govt.nz/>。
- [6] 新西兰统计局官方网站，<https://www.stats.govt.nz/>。
- [7] 新西兰税务局官方网站，<https://www.ird.govt.nz/>。
- [8] 双方投资情况见中国商务部网站：  
[https://countryreport.mofcom.gov.cn/record/index110209.asp?p\\_coun=%D0%C2%CE%F7%C0%BC](https://countryreport.mofcom.gov.cn/record/index110209.asp?p_coun=%D0%C2%CE%F7%C0%BC)。
- [9] 中华人民共和国驻新西兰大使馆经济商务处，<http://nz.mofcom.gov.cn/>。
- [10] 《新西兰国家概况》，中华人民共和国外交部官网，<https://www.fmprc.gov.cn/>。



## 附录一 新西兰政府部门和相关机构一览表

政府部门和相关机构	网址
新西兰税务局	<a href="http://www.ird.govt.nz">www.ird.govt.nz</a>
新西兰司法部	<a href="http://www.justice.govt.nz">www.justice.govt.nz</a>
新西兰初级产业部	<a href="http://www.mpi.govt.nz">www.mpi.govt.nz</a>
新西兰环境部	<a href="http://environment.govt.nz">environment.govt.nz</a>
新西兰文化和遗产部	<a href="http://mch.govt.nz">mch.govt.nz</a>
新西兰国防部	<a href="http://www.defence.govt.nz">www.defence.govt.nz</a>
新西兰教育部	<a href="http://www.education.govt.nz">www.education.govt.nz</a>
新西兰商业、创新和就业部	<a href="http://www.mbie.govt.nz">www.mbie.govt.nz</a>
新西兰财政部	<a href="http://www.treasury.govt.nz">www.treasury.govt.nz</a>
新西兰外交贸易部	<a href="http://www.mfat.govt.nz">www.mfat.govt.nz</a>
新西兰卫生部	<a href="http://www.health.govt.nz">www.health.govt.nz</a>
新西兰移民部	<a href="http://www.immigration.govt.nz">www.immigration.govt.nz</a>
新西兰海关	<a href="http://www.customs.govt.nz">www.customs.govt.nz</a>
新西兰基础设施协会	<a href="http://infrastructure.org.nz">infrastructure.org.nz</a>
新西兰内务部	<a href="http://www.dia.govt.nz">www.dia.govt.nz</a>
新西兰退伍军人事务部	<a href="http://www.veteransaffairs.mil.nz">www.veteransaffairs.mil.nz</a>

## 附录二 新西兰签订税收条约一览表

新西兰签订的避免双重征税协定一览表				
序号	国家或地区	签署日期	生效日期	执行日期
1	澳大利亚 Australia	2009.06.26	2010.04.01	2010.03.19
2	奥地利 Austria	2006.09.21	2008.04.01	2007.12.01
3	比利时 Belgium	1981.09.15	1984.04.01	1983.12.08
4	加拿大 Canada	2012.05.03	2016.04.01	2015.06.26
5	智利 Chile	2003.12.10	2007.04.01	2006.06.21
6	中国 China	2019.04.01	2020.04.01	2019.12.27
7	捷克共和国 Czech Republic	2007.10.26	2009.04.01	2008.08.29
8	丹麦 Denmark	1980.10.10	1981.04.01	1981.06.22
9	斐济 Fiji	1976.10.27	1976.04.01	1977.02.11
10	芬兰 Finland	1982.03.12	1985.04.01	1984.09.22
11	法国 France	1979.11.30	1982.04.01	1981.03.19
12	德国 Germany	1978.10.20	1978.04.01	1980.12.21
13	中国香港 Hong Kong, China	2010.12.09	2012.04.01	2011.11.09
14	印度 India	1986.10.17	1987.04.01	1986.12.03
15	印度尼西亚	1987.03.25	1989.04.01	1988.06.24

新西兰签订的避免双重征税协定一览表				
序号	国家或地区	签署日期	生效日期	执行日期
	Indonesia			
16	爱尔兰 Ireland	1986. 09. 19	1989. 04. 01	1988. 09. 26
17	意大利 Italy	1979. 12. 06	1978. 04. 01	1983. 03. 23
18	日本 Japan	1963. 01. 30	1963. 04. 01	1963. 04. 19
19	韩国 The Republic of Korea	1981. 10. 06	1981. 04. 01	1983. 04. 22
20	马来西亚 Malaysia	1976. 03. 19	1974. 04. 01	1976. 09. 02
21	墨西哥 Mexico	2006. 11. 16	2008. 04. 01	2007. 06. 16
22	荷兰 Netherlands	1980. 10. 15	1979. 04. 01	1981. 03. 18
23	挪威 Norway	1982. 04. 20	1982. 04. 01	1983. 03. 31
24	巴布亚新几内亚 Papua New Guinea	2012. 10. 29	2014. 04. 01	2014. 01. 21
25	菲律宾 Philippines	1980. 04. 29	1981. 04. 01	1981. 05. 14
26	波兰 Poland	2005. 04. 21	2007. 04. 01	2006. 08. 16
27	俄罗斯 Russian Federation	2000. 09. 05	2004. 04. 01	2003. 07. 04
28	萨摩亚 Samoa	2015. 07. 08	2016. 04. 01	2015. 12. 23
29	新加坡 Singapore	2009. 08. 21	2011. 04. 01	2010. 08. 12
30	南非 South Africa	2002. 02. 06	2005. 04. 01	2004. 07. 23
31	西班牙 Spain	2005. 07. 28	2007. 04. 01	2006. 07. 31

新西兰签订的避免双重征税协定一览表				
序号	国家或地区	签署日期	生效日期	执行日期
32	瑞典 Sweden	1979.02.21	1981.04.01	1980.11.14
33	瑞士 Switzerland	1980.06.06	1981.04.01	1981.11.21
34	中国台湾 Taiwan, China	1996.11.11	1998.04.01	1997.12.15
35	泰国 Thailand	1998.10.22	1999.04.01	1998.12.14
36	土耳其 Turkey	2010.04.22	2012.04.01	2011.07.28
37	阿拉伯联合酋长国 United Arab Emirates	2003.09.22	2005.04.01	2004.07.29
38	英国 United Kingdom	1983.08.04	1984.04.01	1984.03.16
39	美国 United States of America	1983.07.23	1984.04.01	1983.11.02
40	越南 Vietnam	2013.08.05	2015.04.01	2014.05.05

参考新西兰税务局网站：<https://taxpolicy.ird.govt.nz/tax-treaties>

## 附录三 新西兰预提所得税税率表

	利息		股息 Dividends	特许权使用费 Royalty
	个人/公司 Interest	符合条件的公司 Interest paid to “associated persons”		
	(%)	(%)		
国内税率				
公司	28/33/39			
个人	10.5/17.5/30/33/39			
协定税率				
澳大利亚	10	最高10	0/5/15	最高5
奥地利	10	最高10	15	最高10
比利时	10	最高10	15	最高10
加拿大	10	最高10	0/5/15	最高10
智利	10/15	最高10/15	15	最高5
中国	10	最高10	15	最高10
捷克共和国	10	最高10	15	最高10
丹麦	10	最高10	15	最高10
斐济	10	最高15	15	最高15
芬兰	10	最高10	15	最高10
法国	10	最高10	15	最高10
德国	10	最高10	15	最高10
中国香港	10	最高10	0/5/15	最高5
印度	10	最高10	15	最高10
印尼	10	最高10	15	最高15
爱尔兰	10	最高10	15	最高10
意大利	10	最高10	15	最高10
日本	10	最高10	0/15	最高5
韩国	10	最高10	15	最高10
马来西亚	15	最高15	15	最高15
墨西哥	10	最高10	5	最高10

	利息		股息 Dividends	特许权使用费 Royalty
	个人/公司 Interest	符合条件的公司 Interest paid to “associated persons”		
	(%)	(%)		
荷兰	10	最高10	15	最高10
挪威	10	最高10	15	最高10
巴布亚新几内亚	10	最高10	15	最高10
菲律宾	10	最高10	15	最高15
波兰	10	最高10	15	最高10
俄罗斯	10	最高10	15	最高10
萨摩亚	10	最高10	5/15	最高10
新加坡	10	最高10	5/15	最高5
南非	10	最高10	15	最高10
西班牙	10	最高10	15	最高10
瑞典	10	最高10	15	最高10
瑞士	10	最高10	15	最高10
中国台湾	10	最高10	15	最高10
泰国	10/15	最高10/15	15	最高10/15
土耳其	10/15	最高10/15	5/15	最高10
阿尔巴尼亚	10	最高10	15	最高10
英国	10	最高10	15	最高10
美国	10	最高10	0/5/15	最高5
越南	10	最高10	5/15	最高10

注1：大部分的税收协定已明确了新西兰“已完税股息”对外支付时所适用的优惠股息预提税税率。需注意的是，无论是否有已签署生效的税收协定，向非居民股东支付的新西兰“已完税股息”无需在新西兰缴纳股息预提税。实践中，新西兰仅针对未完税部分的股息征收股息预提税。

注2：许多税收协定针对特定类型的利息豁免了预提税，例如向政府部门或行政单位所支付的利息，或者赊销相关的利息。该特定类型的利息豁免情况并未在此考虑。新西兰国内的利息预提税率为10%。如果税收协定所适用的利息预提税率高于10%的，将适用新西兰的利息预提税率。

注3：其中与中国的协定不适用于中国香港和澳门。

注4: 国内税率参考链接 (新西兰税务局)

<https://www.ird.govt.nz/-/media/project/ir/home/documents/forms-and-guides/ir200---ir299/ir283/ir283-2020.pdf?modified=20200914031345&modified=20200914031345>

注5: 协定税率参考链接 (新西兰税务局):

<https://www.ird.govt.nz/income-tax/withholding-taxes/resident-withholding-tax-rwt/using-the-right-rwt-tax-rate>

编写人员: 吴富盛、胡金鑫、曾晓明、朱文璐、陈灵慧、方觉旻、李瑞香、吴仲华

审核人员: 王凯霞、王蕾、陈芳、方海龙、张帆、张林颖、林梦帆、兰欣媛