

# 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

为了推进“一带一路”倡议，帮助中国“走出去”纳税人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环境、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”纳税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。

第一章主要介绍英国经济概况。该章概述英国近年经济发展情况、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》基于 2023 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”纳税人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

<b>第一章 英国经济概况</b> .....	<b>1</b>
1.1 近年经济发展情况.....	1
1.2 支柱和重点行业.....	2
1.3 经贸合作.....	3
1.4 投资政策.....	3
<b>第二章 英国税收制度简介</b> .....	<b>5</b>
2.1 概览.....	5
2.1.1 税制综述.....	5
2.1.2 税收法律体系.....	5
2.1.3 最新税制变化.....	7
2.2 企业所得税.....	8
2.2.1 居民企业.....	8
2.2.2 非居民企业.....	21
2.2.3 申报制度.....	23
2.3 个人所得税.....	25
2.3.1 居民纳税人.....	26
2.3.2 非居民纳税人.....	32
2.3.3 申报制度.....	33
2.4 增值税.....	34
2.4.1 概述.....	34
2.4.2 税收优惠.....	33
2.4.3 应纳税额.....	40
2.4.4 申报制度.....	41
2.5 其他税（费）.....	42
2.5.1 资本利得税.....	43
2.5.2 数字服务税.....	45
2.5.3 遗产税.....	47
2.5.4 其他税（费）.....	48
<b>第三章 税收征收和管理制度</b> .....	<b>53</b>

3.1 税收管理机构.....	53
3.1.1 税务系统机构设置.....	53
3.1.2 税务管理机构职责.....	53
3.2 居民纳税人税收征收管理.....	54
3.2.1 税务登记.....	55
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	57
3.2.3 纳税申报.....	59
3.2.4 税务检查.....	61
3.2.5 税务代理.....	62
3.2.6 法律责任.....	62
3.2.7 其他征管规定.....	63
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	64
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	64
3.3.2 非居民企业税收管理.....	65
<b>第四章 特别纳税调整政策.....</b>	<b>66</b>
4.1 关联交易及需要报告的跨境安排.....	66
4.1.1 关联关系判定标准.....	66
4.1.2 关联交易基本类型.....	67
4.1.3 关联申报管理.....	67
4.1.4 需要报告的跨境安排.....	67
4.2 资料准备（含同期资料）.....	70
4.2.1 分类及准备主体.....	70
4.2.2 具体要求及内容.....	70
4.2.3 其他要求.....	72
4.3 转让定价调查.....	72
4.3.1 原则.....	72
4.3.2 转让定价主要方法.....	72
4.3.3 转让定价调查.....	77
4.4 预约定价安排.....	77
4.4.1 适用范围.....	78
4.4.2 程序.....	79

4.5 受控外国企业.....	79
4.5.1 判定标准.....	79
4.5.2 税务调整.....	80
4.6 成本分摊协议管理.....	82
4.6.1 主要内容.....	82
4.6.2 税务调整.....	83
4.7 资本弱化.....	83
4.7.1 判定标准.....	83
4.7.2 税务调整.....	83
4.8 法律责任.....	85
4.8.1 转让定价相关处罚.....	85
4.8.2 未正确履行国别报告提交义务的处罚.....	86
4.8.3 预约定价安排申请相关的法律责任.....	86
4.8.4 未正确履行跨境安排报告的处罚.....	86
<b>第五章 中英税收协定及相互协商程序.....</b>	<b>87</b>
5.1 中英税收协定.....	87
5.1.1 中英税收协定案文.....	87
5.1.2 适用范围.....	87
5.1.3 常设机构的认定.....	88
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	90
5.1.5 税收抵免政策.....	95
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）.....	97
5.1.7 在英国享受协定待遇的手续.....	97
5.2 英国税收协定相互协商程序.....	98
5.2.1 相互协商程序概述.....	98
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	98
5.2.3 相互协商程序的适用.....	98
5.2.4 启动程序.....	99
5.2.5 相互协商的法律效力.....	101
5.2.6 英国仲裁条款.....	101
5.3 中英税收协定争议的防范.....	101

<b>第六章 在英国投资可能存在的税收风险.....</b>	<b>1022</b>
6.1 信息报告风险.....	1022
6.1.1 登记注册制度.....	1022
6.1.2 信息报告制度.....	1022
6.2 纳税申报风险.....	1022
6.2.1 在英国设立子公司的纳税申报风险.....	1022
6.2.2 在英国设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	1033
6.2.3 在英国取得与常设机构无关的所得的申报风险.....	1033
6.2.4 在英国取得各类所得的申报风险.....	1033
6.3 调查认定风险.....	104
6.3.1 税收检查风险.....	104
6.3.2 居民身份的认定风险.....	104
6.3.3 转让定价风险.....	106
6.4 享受税收协定待遇风险.....	106
6.4.1 未正确享受协定待遇风险.....	106
6.4.2 滥用协定待遇风险.....	107
6.5 其他风险.....	108
6.5.1 英国脱欧以后可能面临的投资风险.....	108
6.5.2 《国家安全与投资法》实施带来的相关风险.....	110
6.5.3 数字化税收管理系统改革战略引起的涉税风险.....	110

# 第一章 英国经济概况

## 1.1 近年经济发展情况

**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：2020 年，英国 GDP 缩减为 21095.94 亿英镑，实际 GDP 年增长率为-9.7%，人均实际 GDP 年增长率为-10.8%。2021 年，英国经济形势好转，GDP 达 22702.46 亿英镑，增长 7.62%；2022 年，英国 GDP 总值约为 2491238 亿英镑。

**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%；2021 年英国各主要产业中，农业增加值占 GDP 的比例为 0.7%，工业增加值占 GDP 的比例为 17.5%，服务业增加值占 GDP 的比例为 71.5%。

**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。2020/2021 财年，英国公共部门净借款（不包括公共部门银行）约为 312.6 亿英镑，2021/2022 财年（截至 2022 年 3 月）约为 122.1 亿英镑，大大低于上一财年；2023 年 2 月公共部门净借款（不包括公共部门银行）为 167 亿英镑，比 2022 年 2 月多 97 亿英镑，是自 1993 年开始有月度记录以来最高的 2 月借款，主要是因为能源支持计划方面的巨额支出。

**外汇储备：**据英国财政部数据显示，截至 2023 年 2 月底，英国政府外汇储备为 234.63 亿美元。

**通货膨胀：**2021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2.5%。

**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。

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 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%。

### 1.3 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。

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。

### 1.4 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。

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。

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。

## 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。至2020年12月31日，脱欧处于过渡阶段，除关税外，新的税收政策还未出台，仍沿用原来法律体系。2021年1月1日，《欧盟-英国贸易与合作协定》以及《脱欧协定》和《北爱尔兰议定书》生效。

### 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 最新税制变化

近年来，英国的税制变化主要有：

2022年4月1日起，英国将正式对12个月内制造或进口到英国数量超过10吨、再生塑料使用比例不足30%的塑料包装，征收每吨200英镑的塑料包装税。具有30%或更多的再生塑料含量的塑料包装将不收取该税。该税种必须每季度申报一次，并由英国海关与税务总署收取，适用于所有使用塑料包装的行业，包括化妆品和个人护理品行业。

## 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 判断标准及扣缴义务人

##### （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）扣缴义务人

英国的扣缴义务人是指位于英国或其他国家（地区）的，在税务事项处理方面具有一定专业性的代理人和顾问，负责英国境内或离岸相关的税收事项，以及英国税务海关总署（Her Majesty's Revenue and Customs，以下简称“HMRC”）要求的所有事项。

扣缴义务人可以是个人、合伙企业、注册公司或者提供税务建议或税务服务的任何形式的法律实体，包括但不限于以下类型：

①财务会计

②第三方代理人

③仅负责提交纳税申报表和相关文件的代理人

④负责代表客户处理事项但不向客户提供任何税务建议的代理

人

⑤提供税务建议、会计服务及其他工作的法律专业人士和其他专业人士

⑥为离岸税务安排提供咨询或工作的代理人

⑦为有英国纳税义务的客户代理相关税收事宜的其他国家（地区）的代理人

⑧协助客户申请任何税款退税或减免税额事宜的代理人

大多数扣缴义务人是专业监管机构的成员，此类专业监管机构一般会发布和认可相应的行业标准，例如与税收相关的规定（the Professional Conduct in Relation to Taxation，以下简称“PCRT”）。HMRC 批准这些 PCRT，同时，持续与专业监管机构合作以调整代理人的标准及其执行方式。

### 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

英国的企业所得税税率从 2008 年的 30% 下降到 2014 年的 22%，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降为 20%。2017 财年（自 2017 年 4 月 1 日到 2018 年 3 月 31 日）至 2022 财年（自 2022 年 4 月 1 日到 2023 年 3 月 31 日），企业所得税的基准税率降为 19%。

从 2023 年 4 月 1 日起，不再实行单一的企业所得税税率。如果企业的利润超过 25 万（不含）英镑，适用一般税率，税率提高至 25%；如果企业的利润所得小于等于 5 万英镑，适用小企业税率 19%；如果企业的利润所得在 5 万英镑至 25 万英镑之间，将按一般税率纳税并减去边际减免额（Marginal Relief）。

通过边际减免额，企业的实际税率在小企业税率和一般税率的区间内逐步提高。如果企业的会计期间短于 12 个月，这些限额将按比例减少。同时，这些限制也会随着关联企业数量的增加而相应减少。例如，一家企业有 3 家其他关联企业，则将限额除以 4，下限为 12500 英镑，上限为 62500 英镑。对于 2023 财年（自 2023 年 4 月 1 日到 2024 年 3 月 31 日）的利润，企业可使用英国政府官网的边际减免额计算器<sup>[1]</sup>计算可以申请多少边际减免额。

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 2016-2023 年税率一览表

税率	2023	2022	2021	2020	2019	2018	2017	2016
小企业税率：利润所得低于 5 万英镑（含 5 万）	19%	—	—	—	—	—	—	—
一般税率：利润所得高于 25 万英镑	25%	—	—	—	—	—	—	—
统一	—	19%	19%	19%	19%	19%	19%	20%

<sup>[1]</sup> 边际减免计算器

<https://www.tax.service.gov.uk/marginal-relief-calculator/accounting-period>

边际减免额下限	£50000	—	—	—	—	—	—	—
边际减免额上限	£250000	—	—	—	—	—	—	—
单位信托基金及 开放式投资公司 特别税率	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%	20%

表 2 2013-2015 年税率一览表

税率	2015	2014	2013
小企业税率：利润所得低于 30 万英镑 (含 30 万)	—	20%	20%
一般税率：利润所得高于 30 万英镑	—	21%	23%
统一	20%	—	—

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，以下简称“RFCT”）2023 年 3 月 31 日之前，利润所得位于 30 万英镑至 150 万英镑之间的企业可申请边际减免额。2023 年 4 月 1 日起，利润所得位于 5 万英镑至 25 万英镑之间的企业可申请边际减免额。

表 3 RFCT 税率一览表

税率	2023	2015-2022
小企业税率：利润所得低于 5 万英镑（含 5 万）	19%	—
一般税率：利润所得高于 25 万英镑	30%	—
小企业税率：利润所得低于 30 万英镑（含 30 万）	—	19%
一般税率：利润所得高于 150 万英镑	—	30%

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。适用年限在二十五年及以上的资产（长期资产），如果在一个会计年度购买的资产总价值超过 10 万英镑，折旧率为 6%。如果总价值低于 10 万英镑，则按 18% 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 2019 年 1 月 1 日至 2023 年 3 月 31 日期间企业投资厂房和设备（除汽车外）的资金中初始的 100 万英镑以下的金额均可 100% 全额税前扣除。

##### (3) 专利盒制度

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。

### ③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。

### （4）研发

研发税收减免政策为从事科技创新项目的公司提供支持。如果企业的项目符合研发的标准定义，则可以申请企业所得税减免。

### ①研发项目的定义

符合研发税收减免条件的项目必须是推动科学或技术进步的特定项目的一部分。该项目必须与企业的交易有关，无论是现有的交易，还是企业打算根据研发结果开展的交易。如果属于艺术、人文科学、社会科学（包括经济学）领域，则无法享受税收优惠。

企业需要详细说明这四个方面：该研发项目如何在所在领域取得进展、该研发项目必须克服的科学或技术层面的不确定性、该研发项目试图克服的科学或技术层面的不确定性以及这个领域的专业人士无法轻易完成该研发项目。

该研发项目可能会研究或开发新的流程、产品或服务，或在现有流程、产品和服务的基础上进行改进。

### ②项目详情

#### A. 在项目所在领域取得的进展

该研发项目的目标必须是在所在领域有创新性进展，而不仅仅是为了企业的经营业务活动。如果流程、产品或服务是由其他企业研发的，但研发内容不为公众所知或不为公众可用，那么这也可以属于进展。

#### B. 表明存在科学或技术上的不确定性

当企业或这方面的专家即使参考了所有可用的证据也无法说明某件事在技术上是否可行或如何完成时，则存在科学或技术层面的不确定性。这表明企业或这方面的专家并不知道如何取得进展或找到解决方法。

#### C. 解释企业如何尝试克服科学或技术的不确定性

企业需要说明自身如何尝试克服科学或技术层面的不确定性，表明研发需要进行的研究、测试和分析，以及为克服不确定性所做的努力，可以简单描述过程中的成功或失败的案例。

#### D. 表明该领域的专业人士无法轻易完成该项目

企业需要说明为什么专业人士不能轻易完成该项目，可以通过举例各种失败的方案来进行阐述。企业还可以证明从事项目的人员是该领域的专业人士，并让他们解释所涉及的科学或技术层面的不确定性。

### ③享受研发税收减免的类型

有两种不同类型的研发税收减免，具体取决于企业的规模以及项目是否已分包。

#### A. 中小型企业（SME）研发税收减免

中小型企业如果具有以下两种条件，则可以申请中小企业研发税收减免：

- a. 员工人数少于 500 名
- b. 营业额低于 1 亿欧元或资产总额低于 8600 万欧元

企业根据上述条件判断是否属于中小型企业时，包括关联企业或合作企业的员工、营业额和资产总额。

中小企业研发税收减免允许企业：

- a. 从其年度利润中加计扣除其合格成本的 86%以及一般情况的 100%扣除额，总共扣除 186%。
- b. 如果企业已申请税收减免且企业亏损，则可以申请应付税款抵免，应付抵免额最高为可退还损失的 10%。

#### B. 大型企业研发支出抵免（RDEC）

研发支出抵免是税收抵免，如果企业属于以下两者之一，则可以申请研发项目的支出费用抵免：

- a. 大型公司
- b. 被大公司分包从事研发工作的中小型企业

无论企业是盈利还是亏损，部分或全部支出抵免都可用于清偿企业所得税。

在某些情况下，研发支出抵免可以：

- a. 用于清偿企业应承担的其他纳税义务
- b. 导致向企业支付信贷

研发支出抵免按企业的合格研发支出的百分比计算，从 2023 年 4 月 1 日起费率为 20%。

### 2.2.1.5 应纳税所得额

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。

#### （1）收入范围

企业所得税的征税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）不征税和免税收入

英国公司的不征税和免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，HMRC 允许企业按照一般公认会计原则（generally accepted accounting practice，以下简称“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 2023 年 4 月 1 日起，对银行利润超过 1 亿英镑的部分减按 3% 开征附加税。

### ④住宅类房产开发商税 (Residential Property Developer Tax)

2022 年 4 月 1 日起，对住宅类房地产开发企业超过 2,500 万英镑的年利润按照 4% 征税。

## 2.2.1.6 应纳税额

### (1) 计算方法

应税所得额是将公司在每一会计期间的应税利润总额（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) 列举案例

例子 1: A 公司的会计期间为 2023 年 4 月 1 日到 2024 年 3 月 31 日，A 公司未收到任何股息、红利分配，也不存在任何关联公司。

① 如果利润为 £250000，则适用税率为 25%，应纳税额 =  $250000 \times 25\% = £65000$

② 如果利润为 £200000，根据边际减免计算器得出边际减免额为 £750，则适用税率为 25%，应纳税额 =  $200000 \times 25\% - 750 = £49250$

③ 如果利润为 £50001，根据边际减免计算器得出边际减免额为 £2999.99，边际减免后应纳税额 =  $50001 \times 25\% - 2999.99 = £9500.27$

④ 如果利润为 £50000，则适用税率为 19%，应纳税额 =  $50000 \times 19\% = £9500$

例子 2: A 公司的会计期间为 2023 年 4 月 1 日到 2024 年 3 月 31 日，A 公司未收到任何股息、红利分配，A 公司有 1 个关联公司。如果利润为 £50001，根据边际减免计算器得出边际减免额为 £1124.99，则适用税率为 25%，应纳税额 =  $50001 \times 25\% - 1124.99 = £11375.27$

例子 3: A 公司的会计期间为 2023 年 4 月 1 日到 2024 年 3 月 31 日，A 公司未收到任何股息、红利分配，A 公司有 2 个关联公司。如果利润为 £50001，根据边际减免计算器得出边际减免额为 £499.99，则适用税率为 25%，应纳税额 =  $50001 \times 25\% - 499.99 = £12000.27$

### 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, 以下简称“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

### 2.2.2.1 概述

#### (1) 英国税收管辖权类型

英国税收征管权既行使居民管辖权又行使地域管辖权。

#### (2) 判定标准

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

### 2.2.2.2 所得来源地的判定标准

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。

### 2.2.2.3 税率

非居民企业所适用的企业所得税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 2.2.2.7。

### 2.2.2.4 征收范围

征收范围为来源于英国境内的所得和利得。

### 2.2.2.5 应纳税所得额

#### (1) 收入范围

非居民企业的征税收入范围仅为英国境内收入，无需为境外收入缴税。另外，自 2019 年 4 月 6 日起，非居民企业经营英国房地产业务或拥有其他英国房地产取得的所得（如租金收入或财产转让收入）应缴纳企业所得税，而不是资本利得税。

#### （2）税前扣除

非居民企业的税前扣除适用同居民企业类似的规定。

### 2.2.2.6 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。

### 2.2.2.7 预提所得税

英国国内法规定，在下述情况时，企业必须向 HMRC 支付预提所得税：

（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。

### 2.2.2.8 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。

## 2.2.2.9 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。

## 2.2.3 申报制度

### 2.2.3.1 申报要求

#### (1) 申报方式

##### ①使用 HMRC 在线申报服务

如果企业税收事项简单且无扣缴义务人，可以使用 HMRC 提供的免费在线申报服务，该服务可以帮助企业计算出税务调整，可以自动为企业填写大部分 CT600 企业申报表。

##### A. 该服务包括以下几项内容：

- a. 将纳税申报表发送给 HMRC
- b. 以正确的内联可扩展业务报告语言（Inline eXtensible Business Reporting Language，以下简称“iXBRL”）格式将企业账户和计算结果发送给 HMRC
- c. 将企业帐户提交给英国工商局
- d. 同时将企业的纳税申报表发送给 HMRC，并将企业账户发送到英国工商局

B. 企业如果符合以下情况之一，可以使用 HMRC 提供的在线申报服务：

- a. 会计期间自 2012 年 3 月 31 日后开始
- b. 企业为慈善机构，每年的营业额达到 650 万英镑
- c. 企业年度营业额达到 632000 英镑且为以下之一：

- 有限公司
  - 社区业余体育俱乐部
  - 会员俱乐部或其他非法人组织
  - 社区利益公司
- C. 企业必须符合以下条件：
- a. 从英国单一贸易的利润中获得收入
  - b. 企业只需对以下内容进行调整：
    - 折旧
    - 不允许的娱乐费用
    - 捐赠
    - 法律和专业费用
    - 出售固定资产的净损失
    - 罚款和罚金
    - 未支付的员工薪酬
- D. 无法使用服务的情况：
- a. 如果企业存在以下情况之一，则无法使用该服务：
    - 处于清算或破产管理中
    - 未在英国注册
    - 团体的一部分
    - 保险公司，不包括独立的保险经纪人
    - 投资公司
    - 信用合作社
    - 商业物业管理公司
  - b. 如果企业在投资回收期内的任何时候有超过 12 名公司董事或其他情况（具体见 HMRC 官网），则无法使用该服务
- ②使用商业软件将纳税申报表发送给 HMRC  
HMRC 官网有具体的商业软件供应商名单。

### ③其他申报方式

企业只有在以下任一情况下，才能使用纸质表格申报：

- A. 无法在线提交且有合理的借口
- B. 使用威尔士语提交

企业必须填写并附上相应情况说明，解释为什么使用纸质表格。

#### (2) 申报期限

申报截止日期为企业的会计期间结束后 12 个月内。

## 2.2.3.2 税款缴纳

### (1) 缴纳方式

企业必须以电子方式支付企业所得税及任何相关金额，可以使用 HMRC 提供的支付企业所得税服务。

### (2) 缴纳期限

如果企业的应纳税所得额在 150 万英镑以内，企业必须在会计期间结束后 9 个月零 1 天内缴纳企业所得税。企业的会计期间通常是其财政年度，但在企业成立之年可能存在两个会计期间。

如果企业的应纳税所得额超过 150 万英镑，企业必须分期缴纳企业所得税。其中，应纳税所得额在 150 万英镑到 2000 万英镑之间的属于大企业，应纳税所得额超过 2000 万英镑的属于超大企业。不论是大企业还是超大企业，如果会计期间为 12 个月，则分四期缴纳；而如果会计期间小于 12 个月，则根据实际会计期间按照 HMRC 相关要求分期缴纳。

## 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) 该个人在一个纳税年度内，至少在英国停留了 183 天；
- (2) 该个人的唯一住宅在英国，必须拥有、租用或居住在该住所至少共计 91 天，在上述 91 天中有 30 天属于同一纳税年度；
- (3) 在英国任意的 365 天内有全职工作并且至少其中的一天属于当前的纳税年度；
- (4) 在英国居住的时期内满足充分关联判定标准（sufficient ties test）并且有其他的联系，比如说工作或家人。

#### 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；因新冠肺炎疫情而向个人或企业支付的补助金和支持金（包括自营收入支持计划、新冠肺炎疫情工作保留计划、小企业补助基金与零售、酒店和休闲补助基金）；英格兰的检测和追踪支持付款（或苏格兰的自我隔离支持付款和威尔士的自我隔离支持计划）；大部分养老金（包括国家、公司和个人养老金及退休年金）；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；超过限额的储蓄利息等。

个人所得税最新的税收年度是从 2022 年 4 月 6 日到 2023 年 4 月 5 日。

## (2) 不征税所得

- ① 自营职业首次取得的 1000 英镑收入免税；
- ② 出租房产首次取得的 1000 英镑收入免税（除租房计划以外，租房计划即出租部分自住房屋并取得 7500 英镑以下的收入免税）；
- ③ 来自免税账户的收入，如个人储蓄账户（ISA）和国民储蓄券；
- ④ 股息津贴项下的公司股票的股息；
- ⑤ 部分国家福利；
- ⑥ 保费债券或国家彩票中奖；
- ⑦ 房东出租部分自住房屋取得 7,500 英镑以下的租金；

## (3) 免税所得

在 2022/2023 税收年度中，英国个人所得税的标准免税额为 12570 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

(1) 一般情况下，英国税收居民的个人所得税税率如下：

表 4 个人所得税税率表（未扣除免税额）  
（2022 年 4 月 6 日—2023 年 4 月 5 日）

税阶	收入范围（英镑）	税率（%）
免税	12570 下（含）	0
基准税率	12571-50270	20
高税率	50271-125140	40
加成税率	超过 125140	45

表 5 个人所得税税率表（已扣除免税额）  
（2022 年 4 月 6 日—2023 年 4 月 5 日）

税阶	收入范围（英镑）	税率（%）
----	----------	-------

储蓄收入的起始税率	5000以下（含）	10%
起始税率（苏格兰）	2162以下（含）	19%
基准税率（苏格兰）	2163-13118	20%
基准税率（英格兰和北爱尔兰）	37700以下（含）	20%
基准税率（威尔士）	37700以下（含）	20%
中间税率（苏格兰）	13119-31092	21%
高税率（苏格兰）	31093-125140	42%
高税率（英格兰和北爱尔兰）	37701-125140	40%
最高税率（威尔士）	37701-125140	40%
最高税率（苏格兰）	超过125141	47%
加成税率（英格兰和北爱尔兰）	超过125141	45%
加成税率（威尔士）	超过125141	45%

## （2）股息收入的税率

对于2010年4月6日至2016年4月5日的股息，具体税率如下：

表6 股息收入税率（适用于2010年4月6日至2016年4月5日）

内容	税率
基准税率	7.5%
高税率	32.5%
加成税率（自2013年4月6日起）	37.5%
加成税率（2013年4月6日前支付的股息）	42.5%

2016年4月6日起，英国税收居民取得的超过股息免税额的股息收入需要缴纳税款，具体股息免税额和税率如下：

表7 股息免税额（2016年4月后）

纳税年度	股息免税额（英镑）
2023年4月6日至2024年4月5日	1000
2022年4月6日至2023年4月5日	2000
2021年4月6日至2022年4月5日	2000
2020年4月6日至2021年4月5日	2000

纳税年度	股息免税额（英镑）
2019年4月6日至2020年4月5日	2000
2018年4月6日至2019年4月5日	2000
2017年4月6日至2018年4月5日	5000
2016年4月6日至2017年4月5日	5000

表8 股息收入税率（2016年4月后）

内容	税率（超过2000英镑）
基准税率	8.75%
高税率	33.75%
加成税率	39.35%

### 2.3.1.4 税收优惠

#### （1）个人免税额

如果本纳税年度的应税所得不超过规定的个人免税额，则不需要缴纳个人所得税。超过10万英镑限额的收入每增加2英镑，个人免税额就减少1英镑，直至降到0。

表9 个人免税额

年份	个人免税额	个人免税额入息限额（英镑）
2023年至2024年	12570	100000
2022年至2023年	12570	100000
2021年至2022年	12570	100000
2020年至2021年	12500	100000

#### （2）其他津贴

表10 其他津贴

年份	已婚夫妇津贴	已婚夫妇津贴	盲人津贴
	——最高数额	——最低数额	
2023年至2024年	10375	4010	2870

2022 年至 2023 年	9415	3640	2600
2021 年至 2022 年	9125	3530	2520
2020 年至 2021 年	9075	3510	2500

### （3）税收减免

税收减免适用于养老金缴款、慈善捐款、赡养费和在英国境外的船上工作等情况。

#### ①慈善捐款

个人对慈善机构的捐款是免税的, 可以通过捐赠获得税收减免:

##### A. 通过礼品援助捐款

慈善机构和社区业余体育俱乐部(集团公司)可以在注册(英国税务海关总署)成为礼品援助计划的一员, 注册后可以退还已经为捐款支付的税款。

##### B. 工资发放计划

如果雇主或养老金提供者提供工资捐赠计划, 个人通过该计划捐赠的任何捐款都将在所得税取消之前扣除。

#### ②赡养费

如果向前配偶或民事伴侣支付赡养费, 可以获得税收减免, 但需要满足以下所有条件:

A. 两人都出生于 1935 年 4 月 6 日之前;

B. 在关系结束后, 个人根据法院命令支付赡养费;

C. 这些款项用于赡养前配偶或前民事伴侣(前提是前配偶或前民事伴侣现在没有再婚或有新的民事伴侣关系)或未满 21 岁的子女。

赡养费税收减免为支付给前配偶或民事伴侣的赡养费的 10%, 每年最高可达 401 英镑(或 4010 英镑的 10%)。

### 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。

### 2.3.1.6 应纳税额

(1) 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) 列举案例：

①示例一

个人在 2022 年至 2023 年纳税年度获得 3000 英镑的股息和 29570 英镑的工资，则总收入为 32570 英镑。

个人有 12570 英镑的个人免税额，从总收入中扣除这笔钱，剩下的应纳税收入为 20000 英镑。

20000 英镑是在基本税率范围，所以需要缴纳个人所得税，按照以下计算：

A. 剩余 17000 英镑工资适用 20%的税率；

B. 3000 英镑的股息中，2000 英镑享受股息免税；剩余 1000 英镑适用 8.75%税率。

②示例二

个人在 2022 年至 2023 年纳税年度获得 35000 英镑的应税收入，扣除 12570 英镑的标准个人免税额后，剩下的应纳税收入为 22430 英镑（35000 英镑减去 12570 英镑）。

这是在基本税率范围，所以需要缴纳 22430 英镑收入 20% 的所得税。

## 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，如果出现以下任一情况，将自动判定为非居民：

（1）个人在一个纳税年度内在英国逗留时间少于 16 天（如果在前三个纳税年度未被认定为英国居民纳税人，则为 46 天）。

（2）个人在国外全职工作（平均每周工作时间至少有 35 小时），并且在英国逗留的时间少于 91 天（其中用于工作的时间不超过 30 天）。

### 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，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。

### 2.3.3 申报制度

#### 2.3.3.1 申报要求

##### （1）填写自我评估报税表

在纳税年度结束后（2023年4月5日）填写自我评估报税表，税收通常从工资、养老金和储蓄中自动扣除，如果存在其他收入（包括 COVID-19 赠款和支持付款），则必须在纳税申报表中报告。

如果在纳税年度结束时（4月5日）缴纳了过多或过少的税款，HMRC 将向个人发送纳税计算书（也称为 P800）和简单评估信，对如何获得退款或支付所欠的税款进行解释。

##### （2）截至日期

在截至日期前向 HMRC 申报纳税申报表并付清相关款项。

表 11 申报截止日期

自我评估	截止日期
注册自我评估系统	2023年10月5日
纸质报税表	2023年10月31日 24:00

网上报税	2024 年 1 月 31 日 24: 00
付清欠税	2024 年 1 月 31 日 24: 00

### 2.3.3.2 税款缴纳

#### (1) 在线支付

可以通过的网上银行帐户、借记卡或公司信用卡批准付款，不能使用个人信用卡付款。

#### (2) 银行转账

可以使用网上银行或电话银行、快捷支付、CHAPS 或 Bacs 支付，通常需要最多 3 个工作日到账。

#### (3) 寄支票

可以通过邮局用支票付款。

## 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 12 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）<sup>[2]</sup>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；
- (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；

---

<sup>[2]</sup> 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。

(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) 管理符合条件的特殊投资基金；

(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；

(35) 为了社会公众利益订阅的保险；

(36) 保险经纪人中间环节的交易；

(37) 作为一项单独业务，但与其他商品或服务一同提供的保险服务。

详细规定参见 HMRC 官方网站下关于增值税税率规定。

#### 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) 往返英国境外的货物运输；

(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；
- (52) 产妇垫；
- (53) 卫生防护产品。

详细规定参见 HMRC 官方网站下关于增值税税率规定。

#### 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物中用于相关住宅目的的节能材料，且总成本（不包括增值税）不超过产品安装成本的 60%（不包括增值税）；
- (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) 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；
- (5) 用于住宅使用或用于慈善机构的非商业用途的气体；

- (6) 用于住宅使用或慈善机构的非商业用途的取暖油；
- (7) 用于住宅用途或用于慈善机构的非商业用途的固体燃料；
- (8) 向 60 岁以上或某些福利领取人提供用于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；
- (9) 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；
- (10) 通过增加大楼内的住宅数量来更换现有房舍；
- (11) 翻新空置至少 2 年的住宅；
- (12) 带约束皮带的婴儿床；
- (13) 儿童汽车座椅、增压座椅和增压垫；
- (14) 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。

### 2.4.3 应纳税额

#### 2.4.3.1 销售额/营业额的确认

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。

(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非营业用途购进的货物及服务；
- ②业务招待用途的货物及服务（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。

### 2.4.4 申报制度

#### 2.4.4.1 申报要求

(1) 申报时间

通常需要按照“会计期”即每3个月向HMRC发送一次增值税申报表。增值税申报表是填写用于申报增值税的表格，用于告知HMRC收取了多少增值税以及向其他企业支付了多少。

如果注册为增值税纳税人，即使没有要支付或退还的增值税，也必须提交增值税申报表。

(2) 申报内容

- ①总销售额和购买量；
- ②欠缴的增值税金额；
- ③可以退还的增值税金额；
- ④欠缴HMRC的增值税金额（如果要就业务支出申请增值税退还）。

### (3) 截止日期

在线提交申报表的截止日期通常是会计期结束后的 1 个月零 7 天，这也是税款缴纳的截止日期。

### (4) 其他

#### ① 增值税统一税率计划

年应税营业额不超过 150000 英镑（不含增值税）的小型企业，应按照增值税统一税率计划申报增值税，增值税应纳税额为总营业额固定的百分比。

#### ② 其他增值税计划

A. 如果每年的增值税应税营业额为 135 万英镑或更少，可以选择：

a. 增值税年度会计方案（在纳税年度中填写 1 份增值税申报表，而不是 4 份）；

b. 增值税现金核算方案（在客户付款时直接向 HMRC 缴纳增值税，而不是在开具发票时缴纳）。

B. 如果属于零售企业或出售二手商品，可以选择：

a. 增值税保证金计划（根据所售商品增加的价值缴纳增值税，而不是根据每件商品的全部售价缴纳增值税）；

b. 3 种增值税零售计划之一（每次增值税申报时计算一次增值税，而不是每次销售都计算一次）。

### 2.4.4.2 税款缴纳

可以通过以下 3 种在线支付方式，向 HMRC 缴纳增值税税款：

(1) 使用网上银行通过银行账户转账付款；

(2) 使用借记卡或公司信用卡；

(3) 使用增值税在线账户直接借记。

## 2.5 其他税（费）

## 2.5.1 资本利得税

### 2.5.1.1 概述

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。

英国居民就来源于英国境内外的资本利得缴纳该税。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。

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。

### 2.5.1.2 税收优惠

2022 至 2023 纳税年度,资本利得税的免税额为 12300 英镑(信托交易 6150 英镑);2023 至 2024 纳税年度,资本利得税的免税额为 6000 英镑(信托交易 3000 英镑)。

此外,对于夫妻间赠送和向慈善机构赠送、出售自住房屋等行为,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,则可以延迟缴纳或减免资本利得税;

(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。(如果股票所在的公司不在伦敦证券交易所或国外认可的证券交易所上市, 则股票为“未上市”。)

### 2.5.1.3 应纳税额

应纳税额的计算步骤:

(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)。

### 2.5.1.4 申报制度

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。

资本利得税的申报期限和方式取决于所得来源。

(1) 自 2020 年 4 月 6 日起售出的英国财产或土地

财产或土地转让日期在 2020 年 4 月 6 日至 2021 年 10 月 26 日之间, 必须在完成转让后的 30 天内申报并缴纳。从 2021 年 10 月 27 日起, 必须在转让完成后 60 天内申报并缴纳。

(2) 任何其他收益

在获得收益后的纳税年度的 12 月 31 日之前申报, 并于 1 月 31 日前缴税。例如, 如果在 2023/2024 纳税年度获得了其他收益, 则需要 在 2024 年 12 月 31 日之前申报, 2025 年 1 月 31 日前缴税。

如果不常进行纳税申报, 则需要 在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 2023 年 4 月 6 日至 2024 年 4 月 5 日为例, 自行申报和支付税款的最后期限如下:

表 13 自行申报及付款期限

自行申报	最终申报付款期限
注册	2023 年 10 月 5 日
纸质申报	2023 年 10 月 31 日午夜
在线申报	2024 年 1 月 31 日午夜
支付税款	2024 年 1 月 31 日午夜

非居民无需就其他资本收益纳税。如果非居民在 2020 年 4 月 5 日之前出售或处置英国财产或土地, 需要提交非居民资本利得税申报表。在 2020 年 4 月 5 日之后必须使用英国财产处置服务系统进行申报。

## 2.5.2 数字服务税

### 2.5.2.1 概述

《2019-2020 年财政法案》立法, 开征数字服务税 (Digital Services Tax, DST)。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年收入达到 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。收入超过上述门槛的企业，其来自英国用户的收入中，超过 2500 万英镑的部分将适用 2% 的税率征税。

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，但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。

### 2.5.2.2 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 2,500 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。

### 2.5.2.3 申报制度

当达到收入门槛后，需要在第一个数字服务税会计周期结束的 90 天内进行注册。按照税务机关规定的传统计算方式或“替代费用”方

式（对亏损企业或毛利低的企业较有利）计算并提交数字服务税申报表，保留证明计算过程的相关材料，并在会计周期结束后的九个月零一天内支付所欠的数字服务税。

集团企业可指定一家企业代表本集团成员承担报告义务，如果未指定则最终母公司承担报告义务。

### 2.5.3 遗产税

#### 2.5.3.1 概述

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 325000 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。

遗产税的适用税率为 40%，如果将不小于 10% 的遗产捐给慈善机构，适用税率减为 36%。

如逝者在去世七年前赠予财物且财物不是信托的一部分，可免于缴纳遗产税（7-year Rule），否则将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。

表 14 财物遗产税税率表

赠与和去世的时间间隔	税率
小于三年	40%
三至四年	32%
四至五年	24%
五至六年	16%
六至七年	8%
七年或更多	0%

#### 2.5.3.2 申报制度

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。

## 2.5.4 其他税（费）

### 2.5.4.1 印花税

购买股票通常按 0.5% 缴纳印花储值税 (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转让股票需按 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)。购买英国以外地区的股票通常无需缴纳印花税。

在英格兰和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 10 月 1 日起, 购买或租赁住宅类房产的 SDLT 税率如表 15 所示:

表 15 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 125000 英镑部分	0
125001 英镑到 250000 英镑部分	2
250001 英镑到 925000 英镑部分	5
925001 英镑到 1500000 英镑部分	10
超过 1500000 英镑部分	12

2021 年 7 月 1 日起, 对于首次购买住宅者: 房价不超过 30 万英镑的免缴印花税; 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; 房价超过 50 万英镑的首套房, 以标准税率全额计算税款。如果自 2016 年 4 月 1 日起购入二套及以上住宅, 则需在原每档税率基础上额外加 3%。自 2021 年 4 月 1 日起, 海外买家 (12 个月

内在英国境内居住累计未满 183 天) 购买住宅需额外缴纳 2% 的印花税。

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 16 所示:

表 16 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 150000 英镑部分	0
150001 英镑到 250000 英镑部分	2
超过 250000 英镑部分	5

其他时期的 SDLT 具体税率可参见以下网址:

<https://www.gov.uk/government/publications/rates-and-allowances-stamp-duty-land-tax>

自 2015 年 4 月 1 日起, 购买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, 适用于交易金额超过 145000 英镑的房地产, 最高达 12%。

自 2018 年 4 月 1 日起, 购买位于威尔士的土地及房屋缴纳土地交易税 (Land Transaction Tax, “LTT”), 而不再缴纳印花税。威尔士土地交易税为累进税率, 适用于超过 180000 英镑的首套住宅或超过 225000 英镑的非住宅。

#### 2.5.4.2 社会保险税

##### (1) 概述

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。

##### (2) 纳税义务人及扣缴义务人

社会保险税适用于 16 岁以上，周薪在 242 英镑以上且未达到退休年龄的雇员或年收入在 12570 英镑以上的自由职业者。如周薪在 120-184 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 242 英镑且低于国家养老金年龄的员工。在 2023/2024 纳税年度内，周薪在 242 (不含) -967 英镑之间 (月薪在 1048 (不含) -4189 英镑之间) 的适用税率为 12%，周薪在 967 英镑以上 (月薪在 4189 英镑以上) 的加征 2%。2 类和 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。

#### 2.5.4.3 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>

(4) 车辆消费税:

<https://www.gov.uk/government/publications/vehicle-excise-duty/vehicle-excise-duty>

(5) 航空旅客税:

<https://www.gov.uk/guidance/air-passenger-duty-for-plane-operators>

(6) 博彩游戏税:

如机器游戏税:

<https://www.gov.uk/guidance/machine-games-duty-excise-notice-452>

博彩税:

<https://www.gov.uk/guidance/gaming-duty-excise-notice-453>

宾果税:

<https://www.gov.uk/guidance/bingo-duty-excise-notice-457>

彩票税:

<https://www.gov.uk/guidance/lottery-duty-excise-notice-458>

一般投注、彩池投注或远程博彩税:

<https://www.gov.uk/guidance/pay-general-betting-pool-betting-or-remote-gaming-duty>

#### 2.5.4.4 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（UK Global Tariff, “UKGT”），取代之前欧盟共同对外关税表（EUCET），适用于除了和英国签订了贸易协定的国家和地区、存在关税减免和关税暂停的例外情形以及来自实施普惠制的发展中国家的产品。

一些产品受到关税税率配额（Tariff-rate Quota, “TRQ”）的限制。如果产品存在关税税率配额，可以申请以零税率或降低关税税率进口有限数量。一旦超过此限额，则适用更高的关税税率。部分关税税率配额仅适用于从特定国家进口的产品。

主要产品关税变化及原因：（1）为支持英国产业，维持或取消部分产品关税；（2）使英国消费者受益，将部分产品关税降为零；（3）降低多种产品的关税，支持再生能源、能源效率、减碳及循环经济。

进口到英国的产品的具体关税税率可在以下网址查找：  
<https://www.gov.uk/trade-tariff>

#### 2.5.4.6 其他

英国对企业持有的价值超过 50 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、学徒税、软饮工业税、储蓄和投资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，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。

在机构设置上，HMRC 设置有 1 个总部、13 个现代化大型区域办公中心、5 个专家站以及 8 个过渡中心。HMRC 与估价办公室和审裁办公室两大公共机构共同处理英国的税收、支付和海关事宜。

在组织架构上，HMRC 由 HMRC 专员、HMRC 董事会和行政委员会构成。

HMRC 专员负责税收征收和管理、执行禁令和限制以及其他职能，并以王室的名义行使这些职能。HMRC 目前设有 7 名专员。

HMRC 董事会负责向 HMRC 常任秘书和执行团队提供意见建议，以制定和实施项目战略、业务计划和针对该计划的工作绩效，但并不直接参与运营决策、税收政策或个人纳税人事务。

HMRC 行政委员会为其决策机构，下设三个委员会，分别为战略委员会，改革、投资与设计委员会，专业标准委员会。HMRC 由最高行政长官领导，并另设有 11 名委员会委员，包括客户服务委员、客户合规委员、客户战略和税收设计委员、首席人事官、首席财务官、首席数字和信息官、法律总顾问（兼律师）、边境和贸易委员、转型委员、对外联络过渡委员和估值办公室委员。

#### 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和反洗钱监管等工作。

HMRC 的五大战略目标是合理征收税款和提供财政补贴，方便纳税人获取税收权益和增加滥用、扭曲税收规则的难度，通过公平对待纳税人来获取纳税人认可和保护社会权益，优化 HMRC 的工作环境，通过灵活、弹性的税收管理体系以广泛支持政府经济工作目标。

### 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、出生日期、

国籍和居住国、通讯地址（或称为服务地址）、家庭住址（不会对外披露）以及其在该公司的股权利益等具体信息。

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；
- （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。

若公司注册为慈善机构或担保有限公司，且公司章程符合相关条件，则公司名称无需以“limited”结尾。

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。若不希望公开公司地址（如公司地址是家庭住址），可以使用其他地址，如负责该公司税务的人员地址（须获得授权允许），或者指定第三方代理，由其提供公司地址。

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<sup>[3]</sup>:

- 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购买内部股票交易情况;
- ⑤以公司资产担保的贷款或抵押贷款;
- ⑥“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(新冠肺炎)支持计划的拨款和付款;
- 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;

<sup>[3]</sup> <https://www.gov.uk/running-a-limited-company/company-and-accounting-records>

- 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；
- ④HMRC 已经启动对企业纳税申报表的合规检查。

若相关资料丢失、被盗或毁坏且无法取得替代资料，需竭力恢复资料，尽快向主管税务机关报告，并在公司纳税申报表中说明该情况。

### 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。

企业所得税申报的会计期间不能超过 12 个月，一般来说是与公司财年是一致的，但在企业设立当年可能会有所不同。会计期间影响企业所得税申报和缴纳税款的期限。企业可以登录 HMRC 的网站查询自己的会计期间。

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

中小型企业（应税利润不超过 150 万英镑）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（应税利润超过 150 万英镑）采用分期纳税的方式。

##### (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、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。

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。2022 年 4 月 1 日起，所有增值税纳税人均可通过税务数字化系统（Making Tax Digital）进行申报。

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

请参考前文 2.5.1.4 部分。

### 3.2.3.5 遗产税

请参考前文 2.5.3.2 部分。

### 3.2.4 税务检查

HMRC 的税务检查内容包括：

- （1）企业缴纳的所有税收；
- （2）账务及税收计算方法；
- （3）自我评估申报表；
- （4）企业所得税申报表；
- （5）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：

- (1) 如果之前多缴税款，企业将得到退税，同时将获得利息；
- (2) 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：

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

如果企业缴纳罚款存在困难，可告知负责检查的工作人员。如果企业不同意检查决定，可以提出上诉<sup>[4]</sup>。

### 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：

- (1) 就客户的信息与 HMRC 交谈或交换；
- (2) 收发客户的纳税信件、表格和纳税申报<sup>[5]</sup>。

税务代理或顾问，可以是执业会计师或专业的税务顾问、朋友、亲戚或者志愿组织成员。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

企业须在开始经营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。

---

<sup>[4]</sup> <https://www.gov.uk/tax-compliance-checks>

<sup>[5]</sup> <http://www.ccab.org.uk/ChoosingAccountantTaxAdviser.php>

### 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 3000 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：

- (1) 税收凭证（例如自评表、企业所得税、增值税）；
- (2) 税收减免申诉；
- (3) 关于检查营业记录的申请；
- (4) 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<sup>[6]</sup>

HMRC 会写信通知纳税人是否可以对税收决定提出申诉，申诉的方式由税种决定。

##### (1) 对直接税的申诉

信中会写明如何申诉以及申诉的期限。申诉的截止日期通常是税收决定信件发出之日起 30 天。

纳税人可以填写税收决定信件中的申诉表并寄到相应的地址，如果未能收到信件可自行联系主管税务机关。内容必须包括：姓名或公司名，税号，有异议的项目以及原因。此外，纳税人也可以提供正确的数据及计算方法，其他 HMRC 没有掌握的额外信息。

##### (2) 对间接税的申诉

---

<sup>[6]</sup> <https://www.gov.uk/self-assessment-tax-returns/deadlines>

纳税人可以选择税收决定信中 HMRC 提供的重新审查服务，也可以向税务法庭上诉。

纳税人在申诉解决前都可以不支付罚款。

### 3.2.7.3 新冠肺炎疫情后税收征管变化

新冠疫情更加证明了税收制度必须更具适应性，韧性与响应能力。2020 年英国政府宣布了一项为期 10 年的战略，以建立一个值得信赖的现代税收管理制度。该制度将基于现代化数字系统，确保 HMRC 能够有正确的数据制定新的政策，提高未来税收政策的针对性。这些实时数据也利于纳税人及时了解其税收状况，节省纳税时间。同时也能提高纳税人遵从，防止政府税收损失。该战略主要包括：逐步推广税务数字化系统（Making Tax Digital）；探索不同税种支付时间及频率；改革税收征管体制。

从 2022 年 4 月起，税务数字化系统将适用于所有负有增值税纳税义务的纳税人。

从 2023 年 4 月起，负有所得税义务且每年收入超过 10000 英镑的企业或者个人需要保留数字记录同时通过税务数字化系统按季度向 HMRC 更新相关数据信息。

英国政府已于 2020 年 11 月至 2021 年 3 月间，开展了针对如何让税务数字化系统适用于负有企业所得税纳税义务的企业的政策意见征询，并于 2021 年 11 月公布了对于该项政策意见征询的答复摘要。

英国政府及 HMRC 在后续年度还会提出更多的计划与提案，并针对这些促使税收征管渐进式改革的提案进行进一步的意见征询。

## 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。

### (1) 登记备案

①时间：自扣缴义务发生之日起 3 个月内

②方式：通过注册公司税时使用的政府网关用户 ID 和密码登陆备案

③提交登记备案申请后，HMRC 将：

A. 为公司建立 HMRC 记录

B. 发送公司税 UTR 及其他所需事项信息

④HMRC 会在 15 个工作日内受理申请；

⑤纳税人在收到 UTR 后可注册 HMRC 在线服务，通过该平台提交纳税申报表并支付税款（收到 UTR 之前无法注册 HMRC 在线服务）；

⑥若非首次办理登记备案，HMRC 将根据纳税人提供的信息更新系统记录，更新后纳税人可使用 HMRC 在线服务提交公司纳税申报表并支付税款。

## 3.3.2 非居民企业税收管理

### (1) 所得税管理及源泉扣缴

预提所得税：英国居民企业支付给非居民的相关收入应缴纳预提所得税。一般来说，利息、租金和特许权费收入须缴纳 20% 的预提所得税，但对股息不征税。然而，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享受一定的优惠。

### (2) 增值税管理

①征收对象：

在开展和推动业务过程中，向货物和服务供应的价值征收的税项。

②税率：

A. 标准税率 20%（大多数货物和服务）

B. 减让税率 5%（家庭等燃料和电力）

C. 零税率（食品、书籍、儿童服装等）

对于不构成常设机构的非居民企业，其来源于英国的所得适用 20% 的基本税率，适用税收协定的规定除外。

## 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）。2019 至 2020 年度，增加 14.54 亿英镑。2020 至 2021 年度，增加 21.62 亿英镑；2021 至 2022 年度，增加 14.82 亿英镑。

### 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。

#### 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), 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。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，直接或间接利用他人，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。

“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，条件是该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。

上述跨境安排的报告方式有效期截至 2023 年 5 月 31 日。2018 年 6 月 25 日后开始实施但未报告的跨境安排仍可用原报告规则的截至日期是 2023 年 9 月 24 日。从 2023 年 5 月 28 日起，纳税人需使用强制性信息披露规则进行报告。在该规则下，需要报告的跨境安排是指：

- (1) 将资金从一个国家的账户转移到另一个国家的账户
- (2) 将资金存入离岸信托

当纳税人符合下列条件且参与了跨境安排时，需要报告：

- (1) 本人是英国居民
- (2) 企业实际管理机构在英国
- (3) 企业成立地或注册地在英国
- (4) 企业分公司或办事处在英国

参与跨境安排是指设计、推广、管理该安排或为安排提供了帮助、支持和建议。

回避共同报告准则的安排和不透明的离岸架构必须报告。

如果作出该报告会违反法律专业特免权，或者其他已经报告，则可以免于报告。

跨境安排的报告时限是跨境安排可行、开始实施或者为该跨境提供了帮助、支持和建议后的 30 天内。以前述事项孰先发生为准。

## 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。

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》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。

#### 4.2.2 具体要求及内容

##### 4.2.2.1 国别报告

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；

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。

##### 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 provide 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。在 2019 年至 2020 年度, 收到 29 份 APA 申请, 达成 26 份协议。在 2020 年至 2021 年度, 收到 24 份 APA 申请, 达成 24 份协议。在 2021 年至 2022 年度, 收到 40 份 APA 申请, 达成 20 份协议。

#### 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。

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。

#### 4.5.2.3 其他

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:

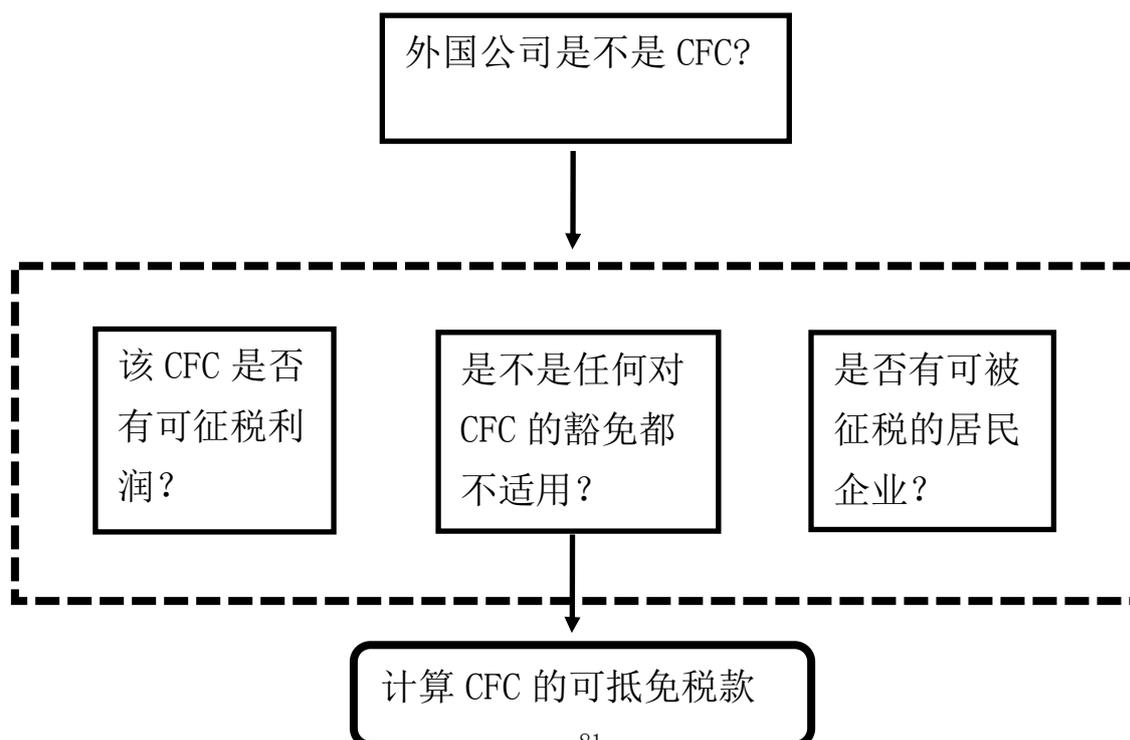




图1 受控外国企业征税基本流程图

## 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。

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）。

2023 年 2 月，HMRC 对资本弱化的实际操作指引中的部分内容进行了更新，比如信用评级的使用、利息偿付倍数等。

## 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 3000 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 5000 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 5000 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 中英税收协定案文

中英双方签署税收协定的主要目的是避免对所得和财产收益等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，有效降低投资的税收成本和风险。

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企业所得税）。

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。

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 领土范围

协定适用的领土范围为：

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，联合王国行使权力的区域。

### 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

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 17 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, 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	英国可以按规定征收相关税收	注意常设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	

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
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 20% 预提税
	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	
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%

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
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	
	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 (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)	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

	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	
	3. 从英国因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的一部分而支付的年金	英国不应征收相关税收	
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	英国应当免于征税	
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，凡本协议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 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在英国缴纳的税款。

值得注意的是，在进行境外所得税抵免时，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，五年内不得改变。

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（非歧视待遇）

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，一般为五年。

## 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法律的补救办法，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》。在中国，国内法包括：《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》、《实践声明 1》(2018)和《2010 年税收(国际和其他规定法)》。

### 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。

中国居民有下列情形之一的，可以申请启动相互协商程序：

- (1) 对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；
- (2) 对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；
- (3) 对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；
- (4) 违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；
- (5) 对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；
- (6) 其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

#### 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。需要注意的是，根据 OECD 协定范本，应在有关税收协定规定的期限内（一般为在下达不符合税收协定规定的第一次征税通知之日起三年内）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。企业现场报送上述资料的，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。对于转移定价和利润归属于常设机构的问题，邮寄至 Ahmed Dar, Business Assets and International, S17 27, Stratford Regional Centre, Room B7.28, Central Mail Unit, Newcastle NE98 1ZZ, United Kingdom; 对于公司住所、预扣税问题和其他影响公司的问题，邮寄至 David Price, Business Assets and International, S1727, Stratford Regional Centre, Room B7.28, Central Mail Unit, Newcastle NE98 1ZZ, United Kingdom; 关于个人的问题，邮寄至 Kelly Gridale, Business Assets & International, HM Revenue & Customs, BX9 1AU, United Kingdom。

申请需要写明征税情况、争议事项的完整情况、纳税人自己的观点与中国税务机关的观点，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。

### 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

在税务主管当局无法达成协议的情况下，英国将仲裁作为相互协商程序的一部分。在英国的政策中，税收协定包含仲裁条款，其范围可能与 OECD 协定范本中的条款不一致，且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。

## 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

#### 6.1.1 登记注册制度

在英国成立的新公司在公司注册署（Companies House）完成注册登记后，HMRC 将在 14 天内将 10 位公司代码（UTR）发送至公司登记地址。新公司必须在开始营业的 3 个月内，向 HMRC 报告纳税义务（提交 CT41 表格），通常会收到一份关于在英国业务详情的问卷。公司有责任在规定时间内呈交纳税申报表，否则面临罚款等处罚。

#### 6.1.2 信息报告制度

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在公司注册之日起 21 个月内向公司注册局提交第一份账目，在公司财务年度结束后的 9 个月内向公司注册局提交年度账目，并且按期申报缴纳企业所得税、社会保险税以及增值税。

同时企业需要按照 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。

### 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。在大部分情形下，分公司需要在英国提交其海外公司的账目。如果海外公司注册地的法律要求公司披露经过审计的账目，那么这些账目也必须提交给英国公司注册局，这些账目信息也应该按照英国公司法规定进行准备。

### 6.2.3 在英国取得与常设机构无关的所得的申报风险

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。因此需要仔细维护英国常设机构活动的单独和准确的会计记录，以支持提交给 HMRC 纳税申报表。

### 6.2.4 在英国取得各类所得的申报风险

#### （1）所得税

英国所得税的纳税年度起止日期通常为 4 月 6 日至次年的 4 月 5 日。有限责任公司所得税须在纳税年度结束后的 12 个月内完成网上申报，或者 9 个月内完成纸质申报，否则将面临罚款。

#### （2）增值税

纳税人须在增值税申报表上显示的截止日期之前缴纳增值税，否则将需要支付附加费用和罚款。且当纳税人使用年度记账计划（适用

于不经常申报增值税并且增值税应税营业额估计在 135 万英镑以下的企业) 和记账式支付两种不同方案时, 截止日期也有不同。

### (3) 资本利得税

纳税人如果在 2020 年 4 月 6 日至 2021 年 10 月 26 日之间完成房产或土地出售, 应在出售后 30 天之内进行纳税申报; 如果在 2021 年 10 月 27 日或之后完成, 则在 60 天内报告。作为非英国居民, 即使没有应纳税款, 纳税人也必须在截止日期前报告英国房产或土地的所有销售和处置, 如果不按时申报纳税, 则需要支付利息和罚款。

## 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。

### 6.3.1 税收检查风险

纳税人完成纳税申报单之后, HMRC 会在一定时效内审查纳税人的纳税事项。HMRC 可以获得关于纳税义务所有相关信息, 并且可以要求第三方提供相关信息, 也可以从政府其他部门获取相关信息。(具体可见第三章 3.2.4)

### 6.3.2 居民身份的认定风险

自 2013 年 4 月 6 日起, 英国开始实施法定居所判定标准 (Statutory Residence Test, SRT)。这个标准具体包括三部分: 自动英国判定标准 (automatic UK tests)、自动海外判定标准 (automatic overseas tests)、充分关联判定标准 (sufficient ties tests)。这个标准适用于个人所得税、资本利得税及相应的企业所得税等的纳税义务判定。

#### (1) 自动英国判定标准 (automatic UK tests)

自动英国判定标准细分为三项标准: 其一是在一个纳税年度内, 在英国至少停留 183 天; 其二是在一个纳税年度内, 个人在英国只有唯

一住房，并且该住房至少 91 天是可供使用的（个人至少在房子中居住 30 天）；其三是在英国无实质性中断的全职工作达到 365 天，并且全部或部分属于该纳税年度。

（2）自动海外判定标准（automatic overseas tests）

自动海外判定标准细分为三项标准：其一是个人在该纳税年度没有死亡且在英国停留时间少于 16 天，而且在之前三个纳税年度内至少在一个纳税年度成为英国居民；其二是个人在该纳税年度在英国停留时间少于 46 天，并且在之前三个纳税年度内任何一年均未成为英国居民；其三是个人在该纳税年度在海外全职工作且无实质性中断，并且在该纳税年度内该个人在英国的停留时间少于 91 天，在英国工作天数少于 30 天（超过 3 小时计 1 天）。

（3）充分关联判定标准（sufficient ties tests）

若某个人既不属于自动英国判定标准，又不满足自动海外判定标准，但他具备“充分关联”（sufficient ties），则被认定为英国居民。

充分关联的判定条件：如果个人在该纳税年度之前三个纳税年度期间未成为英国税收居民，判定要素有家庭关联、住处关联、工作关联和停留时间。如果个人在该纳税年度之前的三个纳税年度期间曾经成为英国税收居民，还需要增加考虑国家关联因素。

（4）判断步骤

①按自动英国判断标准第一条判断，符合则该纳税年度认定为英国税收居民；

②若不满足自动英国判断标准第一条，则按照自动海外判定标准三条判断，符合则该纳税年度不构成英国税收居民；

③若不满足任何一条自动海外判定标准，则按照自动英国判断标准第二、三条判断，符合则该纳税年度认定为英国税收居民；

④若不满足任何一条自动英国判断标准，则按照充分关联判定标准判断，符合则该纳税年度认定为英国税收居民；不符合则该纳税年度不构成英国税收居民。

值得注意的是，居民身份的认定直接影响到个人及企业在英国的纳税义务，对其税负水平高低起到重要的作用和影响。

### 6.3.3 转让定价风险

#### (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目的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。（具体可参见第四章）

## 6.4 享受税收协定待遇风险

### 6.4.1 未正确享受协定待遇风险

赴英投资的中国税收居民，在符合条件的情况下，可以申请享受《中英税收协定》的条款，从而避免双重征收、多征税等情况。在实务操作中，由于对协定待遇不熟悉、对英国相关政策不了解、与税务部门沟通不及时等原因，造成中国税收居民存在未正确享受协定待遇的风险。同时，部分跨国公司利用税收协定来达到降低成本、提高利润的目的，可能存在滥用协定待遇风险。

#### (1) 未及时享受协定待遇

考虑到部分纳税人因不了解《中英税收协定》的条款内容、适用情况、申请手续的情况，导致未申请或未及时向 HMRC 提交申请享受协定待遇的手续，导致最终未享受协定低税率优惠，增加税收成本和负担。因此建议中国税收居民提前参阅《中英税收协定》，并根据第五章 5.1.7 的相关步骤，及时向 HMRC 提交相应申请并享受协定待遇。

#### (2) 未享受税收抵免

根据《中英税收协定》第二十二條消除双重征税条款的第一款规定：中国居民从英国取得的利润、所得或财产收益，按照本协定规定在英国缴纳的税收，应允许从对该居民征收的中国税收中抵免。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。

因此，为了避免未享受税收抵免优惠的风险，建议中国税收居民提前关注在英国征收的所得税后如何在中国享受抵免优惠的规定和操作，进而避免双重征税的风险。

### 6.4.2 滥用协定待遇风险

#### (1) 受益所有人认定

税收协定国居民是所得的“受益所有人”时，才可申请享受协定待遇，因此中国税收居民能否被 HMRC 确定为“受益所有人”的身份非常重要。中国税收居民从英国获得的股息、利息或者特许权使用费等所得时，应当向 HMRC 主动提交相关资料证明“受益所有人”身份，从而享受《中英税收协定》规定的优惠税率，降低在英国的税收负担。例如，中国税收居民 A 从英国获得利息收入，按照英国税法规定应当缴纳 19%的预提所得税，但若向 HMRC 申请享受《中英税收协定》中的利息条款，并提交“受益所有人”的证明材料，在 HMRC 审核确认后即可享受不超过 10%的协定优惠。

同时，部分企业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，则应当合规构建公司架构。特别是需要避免享受协定的企业无实质经营活动，作为空壳或者导管公司而被 HMRC 认定不予享受协定。

中国税收居民在赴英投资过程中，应注意税收协定优惠的适用条件和商业实质要求，不能以协定滥用或其他避税考量为主要目的。以滥用税收协定手段，达到避税目的企业，将面临中英双方税务机关的反避税调查。

## （2）常设机构认定

根据《中英税收协定》规定，赴英投资的中国税收居民在英国的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在英国纳税。因此常设机构的认定，以及相关所得性质的认定，成为中国税收居民需要关注的要点。

为避免滥用“常设机构”条款以达到避税目的的行为，英国在 2018 年财政法案中，更正企业所得税中“常设机构”的定义，主要是对“常设机构”豁免情况的完善和优化，从而避免跨国公司通过分散经营活动来达到豁免条件的情况。英国国内法中对“常设机构”更严谨更完善的定义，对常设机构认定风险带来更大的挑战。

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，中国税收居民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，建议中国税收居民尽量了解协定内容，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 其他风险

### 6.5.1 英国脱欧以后可能面临的投资风险

2020年1月31日，欧盟正式批准了英国脱欧，英国结束其四十七年的欧盟成员国身份。自英国正式脱欧以来，英国税收政策经历了诸多变革和调整。在脱欧背景下，企业在英投资将面临更为复杂的涉税风险点，亟待中国投资者们聚焦变化、寻求突破。

#### 6.5.1.1 新关税制度

英国自2021年1月1日起实施“英国全球关税”（UK Global Tariff, UKGT）这一新关税制度，取代原来一直实施的欧盟对外关税制度（EU's Common External Tariff, EU CET）。从2021年初开始，按照世界贸易组织规则和其他现行最惠国待遇政策，英国60%的进口商品在新税收制度下享受免关税待遇。对于未与英国签署贸易协议的国家，将取消低于2%的关税税率档次。农业、渔业和汽车业等英国关键产业将受到保护，维持对牛羊肉、家禽等农产品、绝大多数陶瓷产品征收关税，对汽车关税维持为10%不变。

英国重新与其他国家签署独立的自由贸易协定，在英投资的中国企业通过英国公司与欧盟成员国及非欧盟国家开展贸易，未来的税收成本会存在一定的不确定性。中国企业应考虑国际贸易中可能受到英国和欧盟之间关税政策变化的各个环节，并就可能产生的成本变化考虑应对措施。

#### 6.5.1.2 预提所得税

脱欧之后，英国为了提高税制竞争力和吸引海外投资，由于脱欧后欧盟相关指令对英国不再适用，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，将由各国国内税法及英国与相关国家现有双边税收协定决定。对于通过欧盟控股公司持有英国股权的中国企业来说，要及时审视上述预提税政策改变所带来的潜在税收成本影响，制定完善的处理预案。

#### 6.5.1.3 土地印花税

根据 HMRC 发布的土地印花税最新政策，自 2021 年 4 月起，英国正式向非居民企业及受非居民企业控制的英国居民企业额外征收 2% 土地印花税（详见 2.7.2）。这一最新政策意味着中国企业投资英国房地产将会增加 2% 的土地印花税成本，将会造成中国企业在英国的投资成本进一步增加。对于中国企业投资英国房地产的企业，要掌握关于土地印花税的额外征收条件及范围，制定合理的方案以应对新政的影响。

### 6.5.2 《国家安全与投资法》实施带来的相关风险

英国《国家安全与投资法》于 2022 年 1 月 4 日正式启动实施，加强政府在调查和干预可能威胁国家安全的收购及其他交易方面的权力。该法案实施后，英国政府有权对任何人（包括企业和投资者）进行的可能危害国家安全的某些收购行为进行审查和干预，但这项权力将具有针对性和适应性。英国政府将能够对收购行为施加某些条件，或在必要时解除或阻止收购。

在英国特定敏感领域进行收购的投资者可能需要获得英国政府批准才能完成收购。根据该法案规定，收购行为将在 30 个工作日内完成评估。该法案确定的 17 个敏感领域包括：先进材料、先进机器人、人工智能、民用核能、通讯、计算硬件、政府关键供应商、密码认证、数据基础设施、国防、能源、军民两用、量子技术、卫星和空间技术、应急服务供应商、合成生物学、运输。

赴英投资的中国税收居民，需要重点关注《国家安全与投资法》实施后的最新情况，尤其企业计划对英国的 17 个敏感领域的投资收购行为，须提前准备好相关申报材料，并做好被英国政府的相关国务大臣“召见”审核的风险预期。

### 6.5.3 数字化税收管理系统改革战略引起的涉税风险

英国财政部发布《英国政府：打造公众信赖的数字化税收管理系统》报告。该报告表明，英国政府将启动一项长达十年的数字化税收管理系统改革战略（也叫“让税收管理更加数字化计划”）。为推进数字化税务改革进程，英国政府 2024 年前将抓好以下几项工作：一是将所有增值税注册企业都加入到“让税收管理更加数字化计划”中；二是对全年应纳税所得额超过 1 万英镑并发生企业所得税纳税义务的企业全部采用数字化记账，并在每个季度用税收数字化软件与 HMRC 的税收信息系统对接，上传最新数据；三是确保“让税收管理更加数字化计划”涵盖有限责任公司等股份制企业。

随着数字化税收管理系统改革的推进，增值税、企业所得税等各税种将纳入数字化系统行列，届时税收数据、会计数据及第三方数据将充分对接和比对，中国居民企业在英投资需更加重视和规范账务处理和纳税申报，避免因税务申报引起的涉税风险问题。

## 参 考 文 献

[1] 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：《对外投资合作国别（地区）指南—英国（2022版）》

[2] 英国税务海关总署，网站 <http://www.hmrc.gov.uk/>

[3] 英国政府网站，网址 <https://www.gov.uk/>

[4] 英国会计团体咨询委员会，网址 <http://www.ccab.org.uk/>

## 附录一 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 <sup>[7]</sup>	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

<sup>[7]</sup> D 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 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

协定对方	所有权	股息	利息	特许权使用费
乌干达 Uganda	—	15	15	15
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

## 附录二 英国主要税种税率表

税种	税率
企业所得税	19%/25%
个人所得税	0%/20%/40%/45%
增值税	0%/5%/20%
资本利得税	10%/18%/20%/28%
数字服务税	2%
遗产税	36%/40%
印花税	1.5%
土地印花税	0%/2%/5%/10%/12%

编写人员：张浩然 许孜斐 褚宁 田心怡 黄紫嫣 谢海容 李响 全晓莹  
 单利娜 蒋梦怡 邵心悦 李雯 金超 杨馥美 陈哲 苏蕾  
 王楠 侯姝 陈韦光 王骞 周琳 倪怡岑

审校人员：王洪光 王玮奇 李玉 朱牧馨 徐天威 王倩 钟丽霞