

私人客户及财富管理——英国税法之二：公司税和增值税

作者：杨玉华 | 于杨

公司税 Corporation Tax

征收范围

英国公司税是对公司利润(profit)征收的税种。公司所缴纳的税款并不称为“所得税”或“资本利得税”，而是均以公司税的形式体现。公司的应税利润分为两类，一类是经营性利润收入(trading profits)，另一类是资本利得(capital gains)。

公司从其子公司处获得的利润分配(股息红利收入)也应缴纳相应的公司税。为避免双重征税，在不属于相关反避税条款范围内的情况下，若有以下几种情形，母公司此处的“利润分配”可以免于缴纳公司税，但仍要被计入公司总应税利润的范围内：

- 送红股分发；
- 减资；
- 公司股份回购；
- 公司清盘时向股东进行的资产转移。

公司税的征收对象是英国居民公司(UK resident company)，即使这些公司的应税利润产生于英国以外的地区，也要在英国缴纳公司税。如被认定为英国居民公司，居民公司可以选择将其外国常设机构的利润不计入应税利润。与此对应，外国常设机构发生的损失也不可以纳入抵扣额度。对于注册地非英国但在英国境内有经营活动的公司，如通过分支机构、代表处等展开经营(税务局通常称之为常设机构, permanent establishment)，其应税利润应当是由英国境内的经营活动产生的利润。

.....
如您需要了解我们的出版物，
请联系：

Publication@llinkslaw.com

公司税的税务年度与所得税不同，为每年的4月1日至第二年的3月31日，通常使用财年(financial year or fiscal year)这一表述。由于公司设立日期的不同，公司的会计期间和税务年度有可能

出现不一致的情况,也可以选择进行调整以使两者统一,方便记账和报税。通常情况下,公司需要在上一会计期间结束后的9个月零1天之内完成公司税的缴纳,并在上一会计期间结束后的12个月内向英国税务局递交报税单。

公司税的计算

与所得税类似,公司税项下也有特定的免税额度和抵扣额度。

第一类: 收入抵免 Charges on Income

这一类免税额可以直接从公司收入中扣除,主要包括慈善性质的捐款或资本支出减免(capital allowance)等。

与个人向慈善机构的捐款不同,公司捐款是直接捐赠税前收入,因此捐款公司和接受捐赠的慈善机构均不可以申报退税。

资本性支出的范围较为广泛,如厂房和机器设备、计算机及相关软件、车辆等的采购,还包括建筑翻新等¹。其中,占比例最大的一项通常是公司用于采购厂房和机器设备(plants and machinery)的资金,这一部分被称为投资额度减免(investment allowance)。2019年1月1日至2020年12月31日期间的投资额度减免上限是100万英镑,公司可以在计算同一年度内的应纳税所得额时,在该额度内100%抵扣掉自己用于采购机器和设备的资金。

因厂房、设备等发生的费用可以按余额18%的比例计算折旧,用于抵扣应税利润,抵扣掉的部分称为折旧额度(writing down allowance)。属于这一范围的金额通常包括办公用品、设备、家具及机动车辆等的折旧。

另外一项税收优惠是针对节能性资产的。用于采购和装置节水节能设备的100%开支可以在该项支出发生的同一年度内抵扣应税收入。

除上述以外,公司满足一定情况的其他类型的年度支出也可能被归类为charges on income,如公司为获取一定价值的服务或商品(valuable and sufficient consideration)而支出的费用。

第二类: 经营性开支 Business Expense

能用于抵扣公司税的经营性开支必须仅用于公司经营,比如公司的保险费用、为员工缴纳社会保险(national insurance)的费用、员工工资、贷款利息等。

¹ <https://www.gov.uk/capital-allowances/what-you-can-claim-on>

第三类: 经营性亏损抵扣 Trading Loss Relief

自 2017 年 4 月起, 公司在经营中的损失可以被用于抵扣同一会计期间的应税收入(包括资本利得), 也可以将部分损失结转至下一会计期间, 用于抵扣同一业务在以后年度实现的利润。结转损失的上限为 500 万英镑加上超过 500 万英镑部分利润的 50%。

如一家公司本年度利润为 1,200 万英镑, 以前年度经营亏损未使用的抵扣额度为 3,000 万英镑, 那么本年度可以用于抵扣应税利润的额度仅为 500 万英镑加上 350 万英镑(即 1,200 万中超过 500 万的部分的 50%), 即总额 850 万英镑的利润可以通过以前年度结转的亏损抵扣的方式免于纳税, 剩余 350 万英镑则是这家公司本年度的应税利润。

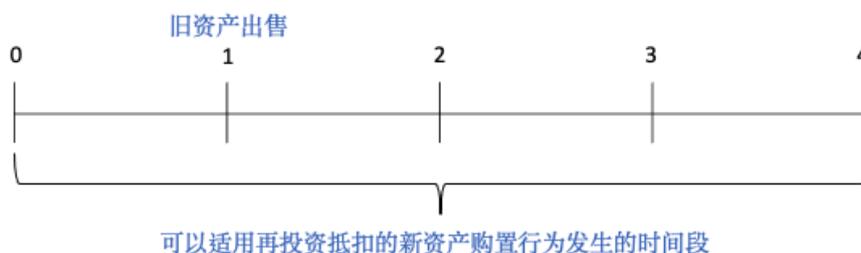
经营亏损也可以向前折抵, 抵扣前 12 个月的利润。如一家公司停止经营, 其亏损还可以折抵前 36 个月的利润。

第四类: 资本性亏损抵扣 Capital Loss Relief

资本性亏损²是指公司出售或处置其资产时产生的亏损。资本性亏损**不能**用于抵扣经营所得利润, 可以向未来年份结转用于抵扣届时发生的资本利得, 但不能向前结转抵扣往年的资本利得。资本性亏损的结转金额计算方式与经营性亏损类似, 上限也为 500 万英镑加上超过 500 万英镑部分资本利得的 50%。

第五类: 再投资抵扣 Roll-over Relief

当公司用出售资产的收益购买新的资产时, 其从出售资产中获得的资本利得(Capital Gains)免征公司税³。目前英国税务局通常允许进行再投资抵扣的情况下, 新资产购置行为必须发生在旧资产出售的前一年或后三年之间。



第六类: 集团公司抵扣 Group Relief

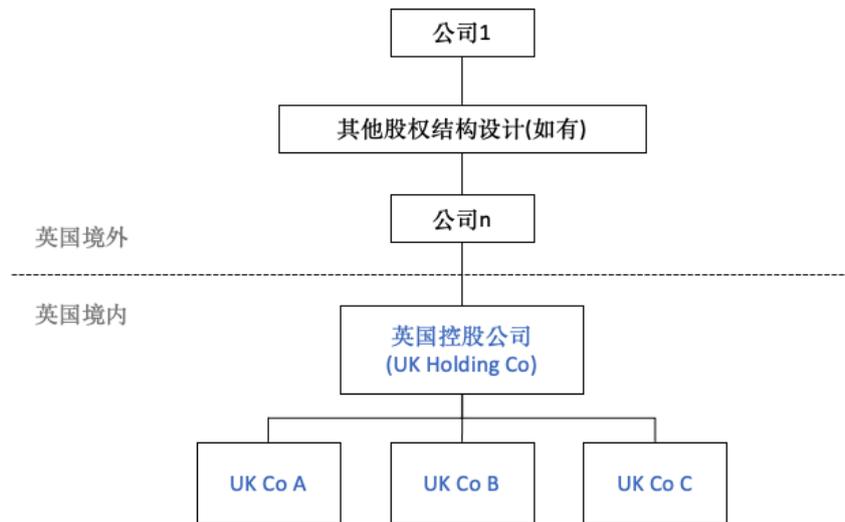
如两家或多家公司之间有控股 75%以上的情形, 又满足一系列对其**实际经济联系(true economic ownership)**的认定条件, 则这样的公司组在税务上可以实现集团间税务抵扣, 即一家公司(surrendering

² <https://www.gov.uk/guidance/corporation-tax-terminal-capital-and-property-income-losses#capital-losses>

³ <https://www.gov.uk/government/publications/business-asset-roll-over-relief-hs290-self-assessment-helpsheet/hs290-business-asset-roll-over-relief-2021>

company)可以将亏损(通常是经营性亏损)转移至其同处于一组内的公司(claimant company)进行税务抵扣。实际操作中,需要接受亏损转移的公司(claimant company)可在其递交给税务局(HMRC)的报税表中进行申请,获取对应的公司的同意(consent)后即可实现亏损转移。

为能有效利用这种集团公司抵扣,实现税务优化,许多对英投资采用如下架构:



税率

2020-21 税务年度适用的公司税率为 19%。

根据在 2021 年 3 月公布的财政预算中, 财政大臣指出, 自 2023 年 4 月起, 为支持英国经济复苏, 也是为回报疫情期间从政府获得的支持, 公司税率将会上涨至 25%, 其中, 年利润低于 5 万英镑的公司仍可以继续沿用 19%(small profits rate, SPR)的公司税率⁴。

与此同时, 财政大臣也宣布, 在接下来两年内为公司厂房、设备等有大量支出的公司将可以获得相当于该支出 130%的临时免税额度⁵——这一优惠政策还有待于进一步细则的公布和明确。

利润转移税(Diverted Profits Tax)

自 2015 年起, 英国政府引入了一个新的税种——利润转移税⁶。该税种针对位于英国以外, 但 12 个月内在英国境内的销售额超过一千万英镑的大型跨国公司(如苹果、谷歌等)实施, 对于属于这一范围内的公司,

⁴ <https://www.gov.uk/government/publications/corporation-tax-charge-and-rates-from-1-april-2022-and-small-profits-rate-and-marginal-relief-from-1-april-2023/corporation-tax-charge-and-rates-from-1-april-2022-and-small-profits-rate-and-marginal-relief-from-1-april-2023>

⁵ <https://www.gov.uk/government/publications/new-temporary-tax-reliefs-on-qualifying-capital-asset-investments-from-1-april-2021/new-temporary-tax-reliefs-on-qualifying-capital-asset-investments-from-1-april-2021>

⁶ <https://www.gov.uk/government/publications/diverted-profits-tax>

英国政府向其征收所转移利润 25%的税款。此举显而易见是针对跨国公司利用复杂的业务结构将公司利润转移到英国境外，既想要利用其他法域的低税收优势，又希望占据英国市场的行为。这一税种也有一个非常形象的别称——谷歌税。

增值税 Value Added Tax

适用范围

增值税是对大多数商品或服务交易征收的间接税种，凡在英国提供应税商品和服务而获得营业收入的**个人或者实体**，都可能是增值税的纳税主体。如果一家注册在英国的公司在 12 个月内的营业额(turnover)超过 85,000 英镑⁷，或非注册在英国且不在英国有常设机构的公司(a non-established taxable person, **NETP**)向英国境内提供应税货物或服务(taxable supply)，达到任意金额的营业额，都必须向英国税务局注册增值税号码(VAT registration⁸)，并保持清晰、完整的增值税收缴记录。如果没有注册，则其未来无法向税务局申请退回其为公司经营目的所购买商品、服务而支出的增值税。未能按照税务局要求保留清晰完整的增值税收缴记录的，还可能面临不同程度的民事或刑事责任。

进项税(input tax)和销项税(output tax)

购买商品或服务而额外支付的增值税被称为进项税，销售商品或服务而从消费者处收取并代为缴纳的增值税称为销项税。如前文所述，公司为经营目的所购买商品、服务而支出的增值税属于进项税，进项和销项税可以进行互相抵扣，差额部分或由公司进行补缴，或由税务局进行返还。

税率

增值税适用的税率⁹有三档，分别为标准税率(standard rate) 20%，优惠税率(reduced rate, 低税率) 5%和零税率(zero rate) 0%。

- 适用优惠税率的行业和产品包括燃料与电力、节能材料、清洁卫生产品、儿童安全座椅以及住宅的装修和改建等；
- 适用零税率的行业和产品包括非餐厅或外卖形式出售的食品、书报、儿童衣物、公共交通、出口货物以及注册药剂师向患者开具的处方药，适用零增值税税率的公司仍可申报进项税并获得退税。

另外，也有部分行业免于收取增值税¹⁰，包括保险、借贷、教育及培训、慈善机构、会员订阅服务以及医生及牙医的大部分服务，与此对应，从事这些行业的公司也不可以申报进项税抵免。出售和出租商用土地或者建筑也属于可豁免增值税的行业，但相关行业的公司可以选择不享受豁免，进而使自己可以申报进项税抵扣。

⁷ <https://www.gov.uk/vat-registration/calculate-turnover>

⁸ <https://www.gov.uk/vat-registration>

⁹ <https://www.gov.uk/vat-rates>

¹⁰ <https://www.gov.uk/guidance/rates-of-vat-on-different-goods-and-services#introduction>

增值税豁免和零税率的区别在于，前者豁免了增值税纳税义务，后者仍有增值税纳税义务，但计算出的税率为零(即销项税为零)，且相关公司仍可申报进项税退税。零税率的优惠可以一定程度上鼓励相关行业的发展。

增值税征收条件

判断一项交易是否需缴纳英国增值税，主要看以下四个因素：

- 该交易是否为提供商品或服务而进行；
- 商品或服务的供应地为英国境内；
- 该交易由可征税人实施；
- 该交易由可征税对象在开展或即将开展商业活动时实施。

如果一个英国公司出售货物或者提供服务给海外的实体或个人，对于在海外发生的销售进而形成的收入通常不会征收增值税；但如果支付行为发生在英国境内且属于应当缴纳增值税的范围，那么该笔交易需要征收增值税，收款的英国公司也将可以申报其对应的销项增值税。

商品价值 Value of Supply

当一笔交易发生时，增值税的应纳税所得额应当是交易商品或服务的实际总价值，而非买方现金支付的部分。常见的情形包括以一部分现金、一部分物品交换的形式来支付其购买的商品时，增值税应该是在两部分支付总价值的基础上计算；打折商品的增值税应在折后价格的基础上计算；如果商家在 12 个月内送给同一个人的礼品价值超过 50 英镑则需征收增值税，应该以礼品的全价计算。

股权转让/资产转让中的增值税问题

企业兼并收购中涉及大量的复杂税务问题，尤其涉及跨境因素时，应由专业的税务团队进行税务规划。本段仅就相关基本原则进行简要介绍。

就资产转让而言，通常情况下，企业间资产转让需要缴纳增值税，除非该等资产转让属于**持续经营前提下的业务转让(transfer of a going concern, TOGC)**¹¹。制定 TOGC 规则的目的是为了简化增值税纳税义务人在涉及业务转让时的增值税处理。判断一项转让是否属于 TOGC 的条件较多，核心原则可以理解为“**经营连续性**”，简单归纳为：相关业务可以独立运营，买方和卖方从事的经营活动类似，且两者都为增值税纳税义务人或买方由于受让该等资产而成为增值税纳税义务人。

¹¹ [Transfer of a business as a going concern \(VAT Notice 700/9\)](#)

股权转让目前适用的规则由 1994 年增值税法案¹²加以明确, 根据该法案, 股权转让所得对价可以免于缴纳增值税。并购中涉及的股份增发适用的规则由欧洲法院(European Court of Justice)在 2005 年的案件 *Kretztechnik AG v Finanzamt Linz*¹³中确立, 该案明确以下类型的交易所得免于缴纳增值税:

- 新股发行;
- 其他类型的发行, 如优先股、特殊权利股份、债券及期票股利(scrip dividend)等;
- 并购、重组或其他背景下的上述发行。

¹² VAT Act 1994, Schedule 9, Group 5, item 6

¹³ Case C-465/03 Kretztechnik AG v Finanzamt Linz

如您希望就相关问题进一步交流, 请联系:



杨玉华
+86 10 8519 2266
+44(0)20 3283 4337
yuhua.yang@llinkslaw.com



王小刚
+86 21 6043 3988
+852 2592 1978
steven.wang@llinkslaw.com

如您希望就其他问题进一步交流或有其他业务咨询需求, 请随时与我们联系: master@llinkslaw.com

上海

上海市银城中路 68 号
时代金融中心 19 楼
T: +86 21 3135 8666
F: +86 21 3135 8600

北京

北京市建国门北大街 8 号
华润大厦 4 楼
T: +86 10 8519 2266
F: +86 10 8519 2929

深圳

深圳市南山区科苑南路 2666 号
中国华润大厦 18 楼
T: +86 755 3391 7666
F: +86 755 3391 7668

香港

香港中环遮打道 18 号
历山大厦 32 楼 3201 室
T: +852 2592 1978
F: +852 2868 0883

伦敦

1/F, 3 More London Riverside
London SE1 2RE
T: +44 (0)20 3283 4337
D: +44 (0)20 3283 4323



www.llinkslaw.com



Wechat: Llinkslaw

本土化资源 国际化视野

免责声明:

本出版物仅供一般性参考, 并无意提供任何法律或其他建议。我们明示不对任何依赖本出版物的任何内容而采取或不采取行动所导致的后果承担责任。我们保留所有对本出版物的权利。

© 通力律师事务所 2021