

中国居民赴新加坡 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

摘 要

为切实响应国家“丝绸之路经济带”和“21世纪海上丝绸之路”倡议，我们组织编写了《中国居民赴新加坡投资税收指南》，该指南从新加坡概况、税收制度、税收征收和管理制度、特别纳税调整政策、中新税收协定及相互协商程序、投资的税收风险等方面进行了较为详细的介绍。

第一章主要从国家概况和投资环境概述两个方面介绍了新加坡概况及投资主要关注事项。国家概况方面包括地理、政治、经济、文化等四部分内容；投资环境概述方面介绍了近年宏观经济情况、资源储备和基础设施、支柱和重点行业、投资政策及经贸合作等五部分内容。

第二章主要介绍了新加坡的税收制度。概述了新加坡税收制度及税收法律体系，主要以企业所得税、个人所得税、消费税、财产税和印花税等为研究内容，重点从居民和非居民两种角度对新加坡现行的企业所得税、个人所得税进行了详细介绍。

第三章主要介绍了新加坡税收征收管理制度。简介了新加坡税收征收管理机构，重点就税务登记、账簿凭证管理制度、纳税申报、税务检查、税务代理、法律责任以及其他征管规定等方面进行了详细介绍。

第四章主要介绍了特别纳税调整政策。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、成本分摊协议管理、资本弱化以及法律责任等八部分。

第五章主要介绍了中新税收协定及相互协商程序。包括中新税收协定概述、相互协商程序及协定争议的防范等三部分内容。

第六章主要从信息报告、纳税申报、调整认定、享受税收协定待遇及其他风险等方面提示我国居民赴新加坡投资的税收风险。

本指南仅基于2018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，充分考虑数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

摘 要	1
第一章 新加坡概况及投资主要关注事项.....	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	1
1.1.3 经济概况.....	2
1.1.4 文化概况.....	4
1.2 投资环境概述.....	5
1.2.1 近年经济发展情况.....	5
1.2.2 资源储备和基础设施.....	5
1.2.3 支柱和重点产业.....	6
1.2.4 投资政策.....	7
1.2.5 经贸合作.....	10
第二章 新加坡税收制度简介.....	12
2.1 概览.....	12
2.1.1 税制综述.....	12
2.1.2 税收法律体系.....	12
2.1.3 近三年新加坡重大税制变化.....	13
2.2 企业所得税 (Corporate Income Tax)	14
2.2.1 居民企业.....	14
2.2.2 非居民企业.....	25
2.2.3 其他.....	32
2.3 个人所得税 (Personal Income Tax)	32
2.3.1 居民纳税人.....	32
2.3.2 非居民纳税人.....	38
2.3.3 其他.....	40
2.4 消费税 (Goods and Sales Tax, GST)	40
2.4.1 概述.....	40
2.4.2 税收优惠.....	43
2.4.3 应纳税额.....	44
2.4.4 其他.....	47
2.5 财产税 (Property Tax)	48
2.5.1 概述.....	48

2.5.2 税收优惠.....	49
2.5.3 应纳税额.....	49
2.5.4 其他.....	50
2.6 其他税（费）.....	50
2.6.1 股票印花税.....	50
2.6.2 物业印花税.....	50
2.6.3 租赁物业印花税.....	51
第三章 税收征收和管理制度.....	53
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.....	53
3.2.1 税务登记.....	53
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	54
3.2.3 纳税申报.....	55
3.2.4 税务检查.....	57
3.2.5 税务代理.....	59
3.2.6 法律责任.....	59
3.2.7 其他征管规定.....	61
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	62
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	62
3.3.2 非居民企业税收管理.....	63
第四章 特别纳税调整政策.....	65
4.1 关联交易.....	65
4.1.1 关联关系判定标准.....	65
4.1.2 关联交易基本类型.....	65
4.1.3 关联申报管理.....	66
4.2 同期资料.....	66
4.2.1 分类及准备主体.....	67
4.2.2 具体要求及内容.....	68
4.2.3 其他要求.....	70
4.3 转让定价调查.....	71
4.3.1 独立交易原则.....	71
4.3.2 转让定价主要方法.....	72
4.3.3 转让定价调查.....	73
4.4 预约定价安排.....	75

4.4.1 适用范围.....	75
4.4.2 程序.....	76
4.5 受控外国企业.....	77
4.5.1 判定标准.....	77
4.5.2 税务调整.....	77
4.6 成本分摊协议管理.....	77
4.6.1 主要内容.....	77
4.6.2 税务调整.....	77
4.7 资本弱化.....	78
4.7.1 判定标准.....	78
4.7.2 税务调整.....	78
4.8 法律责任.....	78
第五章 中新税收协定及相互协商程序.....	79
5.1 中新税收协定.....	79
5.1.1 中新税收协定.....	80
5.1.2 适用范围.....	80
5.1.3 常设机构的认定.....	82
5.1.4 不同类型收入的税收管辖.....	83
5.1.5 新加坡税收抵免政策.....	89
5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）.....	91
5.1.7 在新加坡享受税收协定待遇的手续.....	92
5.2 中新税收协定相互协商程序.....	94
5.2.1 相互协商程序概述.....	94
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	94
5.2.3 相互协商程序的适用.....	95
5.2.4 启动程序.....	96
5.2.5 相互协商的法律效力.....	98
5.2.6 新加坡仲裁条款.....	100
5.3 中新税收协定争议的防范.....	100
第六章 在新加坡投资可能存在的税收风险.....	104
6.1 信息报告风险.....	104
6.1.1 登记注册制度.....	104
6.1.2 信息报告制度.....	104
6.2 纳税申报风险.....	104
6.2.1 在新加坡设立子公司的纳税申报风险.....	104
6.2.2 在新加坡设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	104

6.2.3 在新加坡取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	105
6.3 调查认定风险.....	105
6.4 享受税收协定待遇相关风险.....	107
6.5 其他风险.....	108
参 考 文 献.....	112

第一章 新加坡概况及投资主要关注事项^{[1][2]}

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

新加坡位于马来半岛南端、马六甲海峡出入口，北隔柔佛海峡与马来西亚相邻，南隔新加坡海峡与印度尼西亚相望，由新加坡岛及附近 63 个小岛组成。新加坡岛东西约 50 公里，南北约 26 公里，地势平坦，平均海拔 15 米，最高峰 163.63 米，海岸线长 200 余公里。1960 年代，新加坡陆地面积 581.5 平方公里，经过多年填海造地，目前已增加 24%，政府计划到 2030 年再填海造地 100 平方公里。

新加坡属东 8 时区，没有夏令时，与北京没有时差，马来西亚和印度尼西亚分别为其陆上和海上邻国。岛上保留有部分原生植物群。截止至 2017 年 7 月，新加坡总人口达 561 万人。

1.1.2 政治概况

新加坡实行议会共和制。

【宪法】1963 年 9 月，新加坡并入马来西亚后，颁布州宪法。1965 年 12 月，州宪法经修改后成为新加坡共和国宪法，并规定马来西亚宪法中的一些条文适用于新加坡。

【国家元首】总统为国家元首，由全民选举产生，任期 6 年。总统委任议会多数党领袖为总理。总统和议会共同行使立法权。总统有权否决政府财政预算和公共部门职位的任命，可审查政府执行内部安全法令和宗教和谐法令的情况，有权调查贪污案件。总统在行使主要公务员任命等职权时，必须先征求总统顾问理事会的意见。2017 年 9 月 13 日，新加坡前国会议长哈莉玛成为新加坡第八名总统。

【国会】实行一院制，任期 5 年。国会可提前解散，大选须在国会解散后 3 个月内举行。年满 21 岁的新加坡公民都有投票权。国会议员分为民选议员（任期 5 年）、非选区议员（任期 5 年）和官委议员（任期 2 年半）。本届国会在 2015 年 9 月 11 日由选举产生，共有 89 名民选议员，其中，人

民行动党 83 人，工人党 6 人。

【内阁】总统委任总理，并根据总理推荐委任部长，组成内阁。内阁对国会负责，成员包括总理、副总理及各部部长。首任新加坡总理为李光耀，现任总理李显龙，2004 年 8 月接替吴作栋出任总理。

【军队】新加坡武装部队组建于 1965 年，建军节 7 月 1 日。总统为三军统帅。实行义务兵役制，服役期 2-3 年。现役总兵力约 7.25 万人，另有预备役约 35 万人，准军事部队约 10.8 万人。

【司法机关】设最高法院和总检察署。最高法院由高庭和上诉庭组成，上诉庭为终审法庭。1994 年，废除上诉至英国枢密院的规定，确定最高法院上诉庭为终审法庭。最高法院大法官由总理推荐、总统委任。

1.1.3 经济概况

1.1.3.1 整体经济概况

【GDP】2017 年新加坡国内生产总值 4,473 亿新元，实际 DGP 增长 3.6%，人均 GDP 为 79,733 新元。其中，制造业占 24.8%，批发零售业占 17.6%，商业服务业占 14.8%，金融保险业占 13.3%，运输仓储业占 7.2%。

【通胀率】2017 年新加坡通胀率 0.6%，出现轻微通胀。

【失业率】2017 年全年失业率 2.2%。

【财政收支】政府财政稳健平衡。2017 年新加坡政府收支盈余 96.1 亿新元，截止至年末政府国内债务余额 5,170 亿新元，其中一年内到期债务 411 亿新元，占 7.95%，无外债。

【贸易总量与结构】2017 年新加坡实现货物贸易总额 9,670 亿新元，其中货物进口总额 4,520 亿新元，非石油出口总额 1,750 亿新元，石油出口总额 840 亿新元，再出口业务总额 2,560 亿新元；实现服务贸易总额 4,630 亿新元。

【区域和双边贸易协定】新加坡国内市场规模小，经济外向型程度高，于 1973 年加入关税和贸易总协定（GATT）。新加坡签订的自贸协定涵盖 20 多个国家（地区），涉及 31 个贸易伙伴。

【主要贸易伙伴】新加坡货物贸易伙伴主要集中在邻近的东南亚地区以及中、日、韩和美国；主要出口市场为：中国、中国香港特别行政区、马来西亚、印度尼西亚、美国、中国台湾、日本和韩国。主要进口来源地

为：中国、马来西亚、美国、中国台湾、日本、韩国、印度尼西亚和德国。中国为新加坡第一大货物贸易伙伴、第一大出口市场和第一大进口来源。

【吸引外资】截止至 2016 年末，新加坡 2016 年累计吸引外国直接投资 12,187.7 亿新元，比上年末增长 7.3%。外资主要来源于欧盟、中南美及加勒比地区、亚洲、北美。中国在新加坡吸收外资来源地中排名第 12 位。

【对外投资】截止至 2016 年末，新加坡 2016 年累计对外直接投资 6,931.89 亿新元，比上年末增长 9.1%。对外投资主要目的地为亚洲、欧盟、中南美及加勒比地区，中国是新加坡第一大投资目的国。

1.1.3.2 当地货币

新加坡的货币为新加坡元（Singapore Dollar），简称“新元”。新元为可自由兑换货币。金融管理局每半年发布一次货币政策报告，报告在金融管理局网站上公布。

1.1.3.3 外汇管理

【管理机构】新加坡本国的外汇管理分属三大机构：金融管理局负责固定收入投资和外汇流动性管理，用于干预外汇市场和作为外汇督察机构发行货币；新加坡政府投资公司（GIC）负责外汇储备的长期管理；淡马锡控股利用外汇储备投资国际金融和高科技产业以获取高回报。

【外汇资本管理】新加坡无外汇管制，资金可自由流入流出。企业利润汇出无限制也无特殊税费。但为保护新元，1983 年以后实行新元非国际化政策，主要限制非居民持有新元的规模。

【个人申报】从 2014 年 9 月 1 日起，新加坡要求任何人携带超过等值 2 万新元的现钞或无记名票据（CBNI）出入境须向有关部门提交报告；从境外收到超过 2 万新元无记名票据还须在 5 个工作日内提交报告。

1.1.3.4 银行机构

【中央银行】新加坡不设中央银行，金融管理局行使央行职能。

【商业银行】截至 2016 年 4 月末，新加坡共有商业银行 165 家，其中本地银行 5 家，外资银行 160 家。新加坡本地主要银行包括星展银行、大华银行、华侨银行等。

【中资银行】中国的中国银行、中国工商银行、中国建设银行、中国

农业银行、交通银行、招商银行、中信银行、上海浦东发展银行均在新加坡设有分行。

1.1.3.5 融资条件

外资企业可向新加坡本地银行、外资银行或中资银行、各类金融机构申请融资业务，并由银行或金融机构审核批准。可申请的贷款和融资类型包括短期贷款、汇款融资、应收账款融资、出口融资、分期付款等。此外，新加坡政府为鼓励外资进入。企业可根据自身条件申请，以获得税收优惠或手续便利等。新加坡银行的融资成本低，因而具备竞争力，其基础贷款利率为 5.35%。

1.1.4 文化概况

1.1.4.1 民族

新加坡是一个移民国家。19 世纪前半期，中国、印度、马来半岛和印度尼西亚群岛的移民进入新加坡。华族在新加坡经济社会中地位较高，其经商表现突出，有“中华总商会”等规模大、影响广的商会组织。大多数新加坡华人的祖先源自于中国南方，尤其是福建省、广东省和海南省。

1.1.4.2 语言

新加坡的官方语言为马来语、华语、泰米尔语和英语。马来语为国语，英语为行政用语。

1.1.4.3 宗教

新加坡倡导宗教与族群之间的相互容忍和包容精神，实行宗教自由政策，确认新加坡为多宗教国。新加坡人信仰的宗教包括佛教、道教、伊斯兰教、印度教、基督教等，其中，佛教是全国第一大宗教。

1.1.4.4 习俗

新加坡是华人为主、拥有多元种族的多元城市国家。华族、马来族、印度族等各民族虽风俗习惯各异，但互相间友好相处、团结和睦。华人的传统教育比较严格，伦理道德观念强。马来族宗教思想较浓，风俗习惯与宗教息息相关，回教法律和苏丹制度维系生活和团结。印度族生活比较简朴，文化也与宗教关系密切。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

2009 年以来，新加坡经济实现持续增长。2016 年新加坡国内生产总值 2,970 亿美元，增长 2.0%，人均 GDP 为 52,962 美元。其中，制造业占 18.35%，商业服务业占 14.77%，批发零售业占 13.31%，金融保险业占 12.25%，运输仓储业占 7.12%。

表 1 新加坡宏观经济数据（2011-2016 年）

年份	GDP (亿美元)	经济增长率 (%)	人均 GDP (美元)
2012	2891.62	3.9	54,431
2013	3025.11	5.0	56,029
2014	3081.43	3.6	56,337
2015	2968.41	1.9	53,630
2016	2969.76	2.0	52,962

2016 年新加坡货币供应量 (M2) 5,621 亿新元，同比增长 8.0%。利率、汇率保持稳定，活期存款利率为 0.14%，一年定期存款利率为 0.35%，基础贷款利率为 5.35%，美元兑新元汇率 1:1.3815（2016 年平均）。

2016 年年末，新加坡官方外汇储备 2,466 亿美元。

截至 2017 年 4 月 12 日，国际评级机构标普对新加坡主权信用评级为 AAA/A-1+，展望为稳定。截至 2017 年 6 月 2 日，国际评级机构穆迪对新加坡主权信用评级为 Aaa，展望为稳定。

1.2.2 资源储备和基础设施

1.2.2.1 资源储备

新加坡资源比较匮乏，主要工业原料、生活必需品需进口。新加坡约有 23% 的国土属于森林或自然保护区，而都市化缩小了雨林面积，森林主要分布于武吉知马自然保护区以及 3 个保护区、西部地段和离岸岛屿。

1.2.2.2 基础设施

(1) 公路：新加坡 15% 的土地面积用于建设道路，形成以 8 条快速路为主线的公路网络。为缓解高峰时段道路拥堵，新加坡政府于 1998 年开始

实施电子道路收费制度。在新加坡，机动车驾驶舱位于右侧，车辆靠左行驶。

(2) 铁路：2013年2月，新加坡与马来西亚达成初步协议，将修建吉隆坡至新加坡高速铁路，起点/终点站分别为吉隆坡和新加坡裕廊东车站，全长356公里（其中在新加坡境内30公里），为标准双轨双线电气化客运专线，设计最高时速350公里，直达列车全程约需90分钟，预计总投资超过150亿美元（其中新加坡段投资约50亿美元）。

(3) 空运：新加坡是亚洲地区重要的航空运输枢纽，为全球第六繁忙的机场。截至2016年末，樟宜机场共获得533项“全球最佳机场”的奖励。12家航空公司已开通新加坡往返中国33个城市的航线。2012年9月，新加坡樟宜机场关闭廉航候机楼，就地新建第四航站楼。2012年，新加坡公布了樟宜机场初步扩建计划，拟将周边1,000公顷土地纳入机场范围，使机场面积增加77%，达到2,300公顷。

(4) 海运：新加坡是世界上最繁忙的港口和亚洲主要转口枢纽之一，也是世界最大的燃油供应港。新加坡港已开通200多条航线，连接123个国家和地区的600多个港口，有4个集装箱码头，集装箱船舶位54个，为全球仅次于中国上海的第二大集装箱港口。位于丹戎巴葛的新加坡港租约将于2027年到期，新加坡有意将港口搬迁到西部大士地区，现已着手开展可行性研究。

(5) 电信：截至2016年底，新加坡固定电话用户200.32万户，移动电话用户839.97万户，宽带用户1,254.37万户。

1.2.3 支柱和重点产业

2017年《财富》世界500强企业名单中，新加坡有三家企业上榜，分别为排名第54的托克集团（Trafigura Group），排名第239的丰益国际（Wilmar International）和排名第455的伟创力（Flextronics International），2016年这三家企业的营业收入分别为980.98亿美元、414.02亿美元和238.63亿美元。

【石化工业】新加坡是世界第三大炼油中心和石油贸易枢纽之一，也是亚洲石油产品定价中心，日原油加工能力超过130万桶。2016年石化工业产值633.23亿新元，占制造业总产值的24.70%。

【电子工业】新加坡传统产业之一，2016年总产值956.73亿新元，占制造业总产值的37.32%。

【商业服务业】2016年GDP为605.84亿新元，占GDP总额的14.77%。

【批发零售业】2016年GDP为546.19亿新元，占GDP总额的13.31%。

【金融保险业】新加坡是全球第三大金融中心、第三大外汇交易中心和第六大财富管理中心，是亚洲美元中心市场，也是全球第二大离岸人民币中心。2016年金融保险业GDP为502.42亿新元，占GDP总额的12.25%。

【生物医药业】新加坡近年重点培育的战略性新兴产业，2016年产生174.62亿新元，占制造业总产值的6.81%。世界10大制药公司等国际著名医药企业主要落户在启奥生物医药研究园区和大士生物医药园区。

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 投资门槛

(1) 投资主管部门

新加坡负责投资的主管部门是经济发展局（EDB，简称经发局），隶属新加坡贸工部，是专门负责吸引外资的机构，具体制订和实施各种吸引外资的优惠政策并提供高效的行政服务。

(2) 投资行业的规定

新加坡对外资准入政策宽松，除国防相关行业及个别特殊行业外，对外资的运作基本没有限制。对外国投资禁止或限制的行业主要包括广播、印刷媒体、法律和住宅产业。电子、石油化工、生命科学、工程、物流等9个行业为奖励投资领域。

(3) 投资方式的规定

【投资方式限制】新加坡对外资进入新加坡的方式无限制。除银行、金融、保险、证券等特殊领域需向主管部门报备外，绝大多数产业领域对外资的股权比例等无限制性措施。

【个人投资】给予外资国民待遇，外国自然人依照法律，可申请设立独资企业或合伙企业。

【外资并购】外资进入新加坡的方式无限制。除金融、保险、证券等特殊领域需向主管部门报备外，绝大多数产业领域对外资的股权比例等无限制性措施。

【投资方式】外国投资者可通过以下形式在新加坡开展业务活动：公司、分公司、代表处、普通合伙、有限合伙、有限责任合伙、独资经营。

所有上述企业结构必须在会计和企业管制局（Accounting and Corporate Regulatory Authority，简称 ACRA）注册，并符合以下条件：

- ①如果是公司，必须至少委托一名新加坡普通居民为董事；
- ②如果是分公司，必须至少委托一名新加坡普通居民为授权代表；
- ③如果是独资经营或合伙，当外国投资者一直居住在新加坡境外，必须至少委任一名新加坡普通居民为授权代表。

新加坡法律没有禁止外国投资者在新加坡开展建筑项目。但是，在建筑物管制法令下，未持有承建商许可证或特殊承建商许可证的人不得在新加坡开展一般或特殊建筑施工，获取许可证的一个条件是申请的公司必须在新加坡成立。

兼并和收购所有在新加坡成立、注册或开展业务的公司必须遵守合同法、公司法令及其附属法规的原则。此外上市公司、商业信托及房地产投资信托（REITs）还必须遵守证券和期货法令及新加坡收购和兼并守则的相关规则，及其上市的相关证券交易所的规则，如新交所。此外，竞争法令禁止在新加坡签署限制、扭曲竞争的协议，禁止在新加坡任何市场构成滥用支配地位的行为，禁止导致或预期可能导致大幅度减少新加坡任何商品或服务市场竞争的并购行为。

1.2.4.2 投资吸引力

新加坡优惠政策的主要依据是《公司所得税法案》和《经济扩展法案》（Economic Expansion Incentives）以及每年政府财政预算案中涉及的一些优惠政策。新加坡采取的优惠政策主要是为了鼓励投资、出口、增加就业机会、鼓励研发和高新技术产品的生产以及使整个经济更具有活力的生产经营活动，如对涉及特殊产业和服务（如高技术、高附加值企业）、大型跨国公司、研发机构、区域总部、国际船运以及出口企业等给予一定期限的减免税优惠或资金扶持等。政府推出的各项优惠政策，外资企业基本上可以和本土企业一样享受。

【全球贸易商计划】为促进新加坡的贸易增长，创造高价值的专业、管理和行政工作职位，新加坡国际企业发展局于 2001 年 6 月启动了全球贸

易商计划。全球贸易商计划为符合要求的贸易收入提供 5%或 10%的优惠公司税率，为期 3-5 年。如果奖励接受人证实已经履行在创造和维持就业岗位及新加坡的经济活动中的实质性承诺，奖励可继续。该计划适用于以新加坡为基地从事国际贸易的任何公司。

【产业优惠政策】新加坡经济发展局为鼓励、引导企业投资先进制造业和高端服务业、提升企业劳动生产力，推出了先锋计划、投资加计扣除计划、业务扩展奖励计划、金融与资金管理中心税收优惠、特许权使用费奖励计划、批准的外国贷款计划、收购知识产权的资产减值税计划、研发费用分摊的资产减值税计划等税收优惠措施，以及企业研究奖励计划和新技能资助计划等财政补贴措施。

【中小企业优惠】新加坡标新局为扶持中小企业发展、鼓励创新、提升企业劳动生产力，推出了天使投资者税收减免计划、天使基金、孵化器开发计划、标新局起步公司发展计划、技术企业商业化计划、企业家创业行动计划、企业实习计划、管理人才奖学金、高级管理计划、业务咨询计划、人力资源套餐、知识产权管理计划、创意代金券计划、技术创新计划、品牌套餐、企业标准化计划、生产力综合管理计划、本地企业融资计划、微型贷款计划等财税优惠措施。

【创新优惠计划】为了实施新加坡经济战略委员会 2010 年提出的未来 10 年 7 大经济发展战略，围绕提高劳动生产力、提升企业能力和打造环球都市这 3 大战略目标，新加坡政府出台了一系列优惠措施，比如，推出生产力及创新优惠计划、培训资助计划和特别红利计划，设立国家生产力基金，强化就业入息补助计划。

1.2.4.3 投资退出政策

根据新加坡政策规定，企业注销应满足以下条件：公司已经停止运作，在新加坡或国外都不涉及任何法院诉讼；公司没有任何资产和债务；公司在会计和企业管制局没有未清负债，且不欠其他政府部门负债；公司在税务局没有尚未结清税款；公司中的任何人员（董事及股东）在会计和企业管制局都没有未付清的传票罚金。

1.2.5 经贸合作

1.2.5.1 参与地区性经贸合作

新加坡于 1973 年加入《关税和贸易总协定》（GATT），是 1995 年 1 月 1 日世界贸易组织（WTO）创建时的正式成员。

新加坡是亚太经合组织（APEC）、亚欧会议（ASEM）、东南亚国家联盟（ASEAN）等区域合作组织的成员，也是世界上签订多双边自由贸易协定最多的国家之一。新加坡签订的自贸协定涵盖了 20 个地区，涉及 31 个贸易伙伴。目前正参与商谈的主要区域协定包括泛太平洋伙伴关系协定（TPP）和全面经济伙伴关系协定（RCEP）。

1.2.5.2 与我国的经贸合作

中国与新加坡于 2008 年 10 月签署了《中国—新加坡自由贸易区协定》，新加坡是首个同中国签署全面自贸协定的东盟国家。根据协定，新加坡已于 2009 年 1 月 1 日起取消全部自中国进口商品关税；中国也于 2010 年 1 月 1 日起对 97.1% 的自新加坡进口产品实现零关税。2010 年 4 月 14-15 日，双方召开了第一次工作会议，对中国—新加坡自由贸易区协定执行情况进行了回顾，并进一步探讨通过自贸协定促进双边货物流通、服务、投资等方面的合作。2011 年 7 月，双方签署两份补充协议，加强危机管理方面的合作，为双方企业办理关税优惠手续提供更多便利，同时在美容和城市交通服务等服务行业中，提早为新加坡提供优于东盟其他国家（地区）的待遇。

近年来，中新双边货物贸易持续稳定增长。双边货物贸易中，机电产品是主要商品类别，其次是矿产品，其他商品为塑料橡胶、化工品、纺织服装、玩具、家具等。据中方统计，2016 年双边服务贸易额 225.5 亿美元，其中，中国对新加坡出口 113.8 亿美元，自新进口 111.7 亿美元。咨询服务、计算机及信息服务、运输是双边服务贸易最主要行业。

据中方统计，2016 年新加坡在华直接投资 684 项，实际投资 60.47 亿美元，新加坡为中国第二大外资来源地。新加坡对华投资主要集中在江苏、上海、广东等东部沿海省市，但对中西部投资增长较快。目前在新加坡的中资企业主要有：中远控股（新加坡）有限公司、中国国际航空公司新加

坡营业部、中国建筑（南洋）发展有限公司、中国银行股份有限公司新加坡分行、中国航油（新加坡）股份有限公司、南洋五矿实业有限公司、华旗资讯（新加坡）私人有限公司、新加坡中国旅行社等。

第二章 新加坡税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

财政政策主要利用政府的支出和收入来影响经济。财政政策的两个主要工具是政府支出和税收。在新加坡，财政政策的长期目标是：

- (1) 促进和支持持续的、非通胀的经济增长；
- (2) 保持平衡的预算，为经营和发展支出提供资金；
- (3) 将政府支出重点放在提供基本公共产品和服务上，例如教育、医疗、基础设施、住房和保护环境的项目。

税收政策是财政政策不可分割的一部分。税收收入是新加坡政府主要财政来源，政府将税收财政收入用于促进实现经济及社会发展目标。

新加坡税收政策的根本宗旨是保持税率对企业和个人都具有竞争力。保持企业税率的竞争力将有助于新加坡继续吸引外资。

新加坡的税收主要用于资助政府开支。在 2016/17 财年，占政府经营支出总额最大的部门是社会发​​展部门，占比 55.5%；占比第二大的部门是安全及对外关系部门，占比 35.2%，此外，经济发展部门和政府管理部门分别占政府经营支出的 5.8%和 3.5%。

新加坡按照属地原则征税。任何人(包括公司和个人)在新加坡发生或来源于新加坡的收入，或在新加坡取得或视为在新加坡取得的收入，都属于新加坡的应税收入，需要在新加坡纳税。也就是说，即使是发生于或来源于新加坡之外的收入，只要是在新加坡取得，就需要在新加坡纳税。另外，在新加坡收到的来源于境外的收入也须缴纳所得税，有税务豁免的除外(如:股息、分公司利润、服务收入等)。

2.1.2 税收法律体系

2.1.2.1 法律体系

新加坡为城市国家，全国实行统一的税收制度。任何公司或个人(包括外国公司或个人)只要根据上述属地原则取得新加坡应税收入，则需在新加

坡纳税。

新加坡现行主要税种有：公司所得税、个人所得税、消费税、房产税、印花税等。此外，还有关税、博彩税以及对引进外国劳工的新加坡公司征收的劳工税。新加坡之前还有遗产税，政府在 2008 年 2 月 15 日之后取消了该税种。

2.1.2.2 税法实施

新加坡税务局对纳税人以直接评税方式征税，对向非居民纳税人支付款项的纳税人征收预提所得税。不能直接评税且支付税款的非居民纳税人，无论其代理人是否收到收入，税务局都可以按其代理人的名义对其进行评估并征收税款。新加坡税务局有权指定非居民纳税人的代理人，并使其代理人对非居民企业或个人的纳税义务负责。

根据新加坡税法的规定，新加坡税务局有权在纳税人未缴纳税款而试图离开新加坡时，阻止其离开新加坡并征收税款。

此外，根据规定，逾期缴纳税款或不缴纳税款将产生罚金，甚至新加坡税务局将可能对其进行法律诉讼或委托代理人（如银行）从纳税人处追缴未清税款。

2.1.3 近三年新加坡重大税制变化

2017 年 10 月 26 日，《2017 年所得税（修订）法》公布，其中包括与转让定价相关的具体变动如下：

（1）草案明确了税务局主计长（以下简称“主计长”）为执行独立交易原则可能采取的调整；

（2）从 2019 纳税年度起，主计长核准的转让定价调整将会产生罚息；

（3）强制要求准备转让定价同期文档，从 2019 纳税年度起将对未按规定提交同期文档者处以罚款；

（4）延长法定审查时间，以便主计长对相互协商程序案例进行深入评估；

（5）从 2019 纳税年度起，对关联交易相关部分申请更正申报必需有转让定价同期文档的证明；

（6）明确部长可将国别报告交换协议和其他类似协议声明作为国际税收协议。

新加坡财政部长于 2018 年 2 月 19 日提交了 2018 年预算案计划。对于消费税部分，消费税税率将在 2021 年至 2025 年间，从目前的 7% 提高到 9%。此外，2018 预算案计划中也规定，自 2020 年 1 月 1 日起，新加坡将对进口服务征收消费税。

2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）^[3]

新加坡不对资本利得征税。新加坡产生的收入或来源于新加坡的收入（“新加坡来源”），或在新加坡收到来源于新加坡境外的收入（“境外来源”）均须在新加坡纳税，除非另有豁免。

近年来，新加坡企业所得税税率逐渐下降，2005-2007 年税率为 20%，2008-2009 年税率为 18%，自 2010 年以后企业所得税税率维持在 17%。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准及扣缴义务人

根据新加坡所得税法的规定，若一家企业其管理和实际控制机构在新加坡境内，则认定其为新加坡的居民企业，而与该企业的注册地无关。管理和实际控制机构是指对企业的政策及战略做出决定的机构。通常情况下，企业做出战略决策的董事会决议的召开地点是决定管理和实际控制机构所在地的关键性因素，进而决定企业是否为新加坡的居民企业。

根据新加坡税法规定，若境外企业有来源于新加坡的应税所得且该所得未经支付企业代扣税款，则要求该境外企业向新加坡税务局进行纳税申报。向在新加坡境内无固定营业场所的非居民支付款项的企业须履行代扣代缴税款的义务，在支付款项后次月的 15 日之前向新加坡税务局提交预提所得税申报表且缴纳税款。

2.2.1.2 征收范围

企业获得的一切新加坡境内来源的所得、及在新加坡境内获得的境外来源的所得，均需缴纳企业所得税。然而，不在新加坡境内经营的非居民企业一般不需就其在新加坡境内获得的境外来源的所得缴纳企业所得税。若一家企业其管理和实际控制机构在新加坡境内，则认定其为新加坡的居民企业，而与该企业的注册地无关。

新加坡的居民企业在境外取得股息、分支机构利润及服务收入（特定

境外所得），汇入新加坡境内的，符合相关规定的境外所得免于征税。不满足相关条件的、特定境外所得汇回可依据特定方案或在特定情形下获得免税待遇，但必须经过批准。

2.2.1.3 税率

企业所得税的税率标准为 17%，其中正常应税所得中，头 10,000 新元的部分可享受 75% 的税收减免，10,001–300,000 新元的部分可享受 50% 的税收减免，剩余部分必须就其全额按 17% 的税率缴纳企业所得税。根据 2018 年预算案计划，部分税收减免计划将会作出调整，自 2020 纳税年度起，正常应税所得中前 10,000 新元可享受 75% 的企业所得税减免，之后的应税所得 19,000 新元可享受 50% 的企业所得税减免，该计划的其他内容保持不变。此外，根据该预算案计划，2018 纳税年度内，企业可获得 40% 的企业所得税减免，上限不超过 15,000 新元；2019 纳税年度内，企业可获得 20% 的企业所得税减免，上限不超过 10,000 新元。

新加坡企业所得税税目及相应税率情况如表 2 所示：

表 2 新加坡企业所得税税目及相应税率

税目	对应税率
企业所得税税率 (%)	17
分支机构税率 (%)	17
预提税税率 (%)	
股息	0
利息	15
特许权使用费	10
分支机构汇回利润	不适用

2.2.1.4 税收优惠

新加坡提供下列税收优惠及减免：

(1) 先锋企业和先锋服务公司税收优惠：该项优惠的目的是鼓励企业积极从事促进新加坡经济和科技发展的经营活动。先锋企业符合规定的利润可享受至多十五年的免征企业所得税的待遇。2024 年 1 月 1 日以后，将不再批准享受该优惠政策。

(2) 发展和扩张优惠 (DEI)：该项优惠主要针对新加坡境内的从事高附加值经营活动、但又不符合先锋企业税收优惠条件或其享受的先锋企

业税收优惠已期满的企业。享受 DEI 待遇的企业可就其因从事符合规定的经营活动获得的增值部分享受一定的税收减免（税率为 5% 或 10%）。该优惠的初始授予期限最长不得超过五年，但可获得延期，一次延期不得超过五年，总优惠期限不得超过四十年。2024 年 1 月 1 日以后，将不再批准享受该优惠政策。

（3）投资免税：经批准后，从事符合规定的项目的企业可获得除一般折旧的税收扣除外的投资免税额，金额为在投资于生产设备过程中发生的投资额乘以一特定比例（最高为 100%）。2024 年 1 月 1 日以后，将不再批准享受该优惠政策。

（4）经核准的特许权使用费、技术支持费用和研发费用（R&D）：支付给非居民企业的经核准的特许权使用费、技术支持费用和研发费用可免征或减征预提所得税。2024 年 1 月 1 日以后，将不再批准享受该优惠政策。

（5）针对新企业的免税计划：在一定条件下，新建立的新加坡（税收）居民企业或有限担保公司的应税收入中，头 100,000 新元的部分可获得全额免税，100,001–300,000 新元的部分可获得 50% 的税收减免。该项免税政策只在符合规定的企业建立的头三年内有效。然而，该项计划不适用于处于开办阶段的房地产开发或投资控股企业。根据 2018 年预算案计划，部分免税计划将会作出调整，自 2020 纳税年度起，新建立的新加坡（税收）居民企业的应税收入中，头 100,000 新元的部分可获得 75% 免税，100,001–200,000 新元的部分可获得 50% 的税收减免，该计划的其他内容保持不变。

（6）效率及创新抵免（PIC）：在 2011–2018 纳税年度内，针对下列六项经营活动的符合条件的投资项目可获得额外的抵免或扣除额：

- ① 研究与开发；
- ② 符合条件的设计项目；
- ③ 获得或技术授入知识产权；
- ④ 注册专利、商标、设计及植物品种；
- ⑤ 获得或出租 PIC 信息技术（IT）及自动化设备；
- ⑥ 外部培训及符合规定的内部培训。

所有企业每年均可就其上述每项投资中头 400,000 新元的部分申请 400% 的税收扣除，在 2016–2018 纳税年度，每一项目的所有符合规定的投

资总扣除额不得超过 1,200,000 新元。

PIC 计划同样适用于正在进行业务转型的重大投资的中小型企业。根据该计划，在 2015-2018 纳税年度内发生的每项投资的扣除上限由 400,000 新元提升到 600,000 新元，且不同投资活动的扣除额可合并。适用于该计划的企业必须是年度营业额不超过一亿新元或雇员数不超过 200 人的企业。若企业从属于某一集团，则在集团层次上必须满足上述标准。

符合条件的纳税人（至少雇佣 3 名本地员工）可选择将其当年符合规定的投资额（上限是 100,000 新元）转换为免税的现金补贴，转换比率为 40%（2016 年 8 月 1 日前，投资转换比率曾为 60%），直至 2018 纳税年度。

（7）研发优惠：放宽的研发优惠自 2009 纳税年度至 2025 纳税年度内有效。从事任意领域的研发费用均可获得税收扣除，不再要求该研发项目与企业从事的贸易或经营活动相关，符合特定条件的研发费用还可获得额外的 50% 的税收减免。若企业将其研发项目外包给新加坡境内的研发机构，则可获得至少相当于其研发费用的 130% 的税收扣除额。获得研发扣除的企业也可同时适用于 PIC 计划[参见效率及创新抵免（PIC）]。根据 2018 年预算案计划，2019 纳税年度至 2025 纳税年度期间，新加坡境内发生的、符合条件的研发项目的人工成本及耗材可获得额外的高达 150% 的税收减免，该计划中的其他条件保持不变。

（8）知识产权发展优惠（IDI）：IDI 优惠引入了国际公认的知识产权税收优惠激励标准，旨在鼓励纳税人使用研发产生的知识产权，相关知识产权收入可享受 IDI 优惠。该优惠于 2017 年新加坡政府预算中提出，该优惠结合了税基侵蚀与利益转移 - 修正关联方法。原本计划在 2017 年 7 月 1 日实行该优惠计划，已被推迟到 2018 年 7 月 1 日。

（9）针对处置股票资产产生的资本利得的税收确定性：为保障税收确定性，在 2012 年 6 月 1 日至 2022 年 5 月 31 日期间，企业因处置普通股获得的资本利得无需纳税，前提是符合条件的投资方公司在处置相关股份前，连续 24 个月或以上在法律和实际权益上持有该被投资公司 20% 以上（含 20%）的普通股。

（10）总部计划：总部计划适用于所有在新加坡境内建立或注册的、为其区域性的或全球性的公司网络提供总部服务的企业。根据该计划，企业如承诺在新加坡开展实质性总部活动，以管理、协调和控制区域商业业

务，可享受先锋奖励。企业符合条件的所得在特定时期内可享受免税、5%或10%的优惠税率，优惠幅度取决于新加坡在其中的重要性，而重要性根据多重因素决定，包括职员数量、企业的开支和雇员的质量等。

(11) 对金融和财政中心 (FTC) 的税收优惠：该项优惠旨在鼓励企业将新加坡作为其为地区内的关联企业进行财务管理活动的基地。向核准的公司网提供符合规定的服务获得的所得及自身进行的符合规定的服务获得的所得，可享受8%的优惠税率。核准的公司网指该获得优惠的公司的办事处或经相关当局认定的关联公司。2021年3月31日以后，将不再批准享受该优惠政策。

(12) 金融部门激励计划 (FSI)：该项计划旨在鼓励新加坡境内高增长和高附加值的金融业务的发展。经核准的新加坡境内的FSI企业，从事符合条件的经营活动获得的所得可享受5%、10%、12%或13.5%的优惠税率。根据2018年预算案计划，FSI计划将延期至2023年12月31日。

(13) 海事部门激励计划 (MSI)：船舶运营者、船舶租赁商和航运配套服务的提供者可依据MSI享受相应税收优惠。该计划包括以下三大类：

- ① 国际船舶企业；
- ② 海运（船只或集装箱）出租者；
- ③ 航运配套服务。

税收优惠包括税收减免、5%或10%的优惠税率。

拥有或运营国际船队的船舶企业可申请MSI核准国际船舶企业 (MSI-AIS) 奖励。申请通过者将依据其运营规模获得MSI-AIS资格或MSI-AIS (初级) 资格。依据该计划，在公海定期航行的挂有非新加坡旗帜的船队所获得的所得及其他符合条件的所得免于征税。MSI-AIS资格期为10年，可延期，总期限最长不得超过40年，而MSI-AIS (初级) 资格期为5年且不可延期，但满足相应条件即可升级为MSI-AIS资格。MSI-AIS (初级) 资格的申请期为2011年6月1日至2021年5月31日。

依据MSI海上（船舶）租赁奖励，经核准的船舶投资企业（新加坡境内注册建立的船舶租赁公司、海运基金、商业信托及合伙制企业）取得符合规定的所得（包括向符合条件的个人或法人包租或融资租赁在新加坡港界外使用的远洋船只）可享受免税待遇。此外，经核准的船舶投资即由经营核准的船舶投资企业获得的所得及从事其他规定的服务或经营活动取得

的所得，可享受 10% 的优惠税率，申请期为 2011 年 3 月 1 日至 2021 年 5 月 31 日，申请通过者可享受 5 年的优惠待遇。

依据 MSI 海上（集装箱）租赁奖励，经核准的集装箱投资企业（新加坡境内注册建立的公司、商业信托及合伙制企业）符合条件的所得（包括包租或融资租赁用于国际货物运输的集装箱所取得的所得）可享受 5% 或 10% 的优惠税率。此外，经核准的集装箱投资即由经营核准的集装箱投资企业获得的所得及从事其他规定的服务或经营活动取得的所得，可享受 10% 的优惠税率，申请期为 2011 年 3 月 1 日至 2021 年 5 月 31 日，申请通过者可享受 5 年的优惠待遇。

MSI 航运配套服务（MSI-SSS）旨在鼓励新加坡境内辅助运输服务的提供并鼓励航运集团将其服务职能设在新加坡。经核准的 MSI-SSS 企业因提供经核准的航运配套服务（如：船舶经纪、远期运费协议交易、船舶经营、船舶中介、货运代理及物流服务）所取得的增值额可享受 10% 的优惠税率。申请期为 2011 年 6 月 1 日至 2021 年 5 月 31 日，申请通过者可获得为期 5 年的 MSI-SSS 待遇。

（14）全球贸易商计划（GTP）：该计划旨在鼓励跨国公司在新加坡建立基地以进行或管理其区域性的或全球性的贸易活动。依据该计划，经核准的公司从事符合条件的有关特定商品（包括能源、农产品、建筑、工业产品、电气产品、消费品、碳排放量）或金融衍生工具的交易，及结构性商品融资可享受 5% 或 10% 的优惠税率。此外，根据有关部门的规定，从事符合条件的液化天然气的交易获得的所得同样可适用 5% 的优惠税率。2021 年 3 月 31 日以后，将不再批准享受该优惠政策。

（15）风险投资基金优惠：该优惠旨在鼓励新加坡风险投资行业的繁荣发展。处置经核准的资本取得的收益、可转换债券股的利息和来自经核准的资本的股息在最长不超过 10 年的期限内可享受免税优惠，且可获得每次不超过 5 年的延期，但优惠的总期限不得超过 15 年。2020 年 3 月 31 日以后，将不再批准享受该优惠政策。

2.2.1.5 应纳税所得额

（1）收入范围

根据新加坡所得税法，应纳税所得主要包括以下几方面：

- ① 源自商业贸易或活动的所得；
- ② 源自投资的收益，如股息、利息和租金；
- ③ 特许权使用费、保险费和源自财产的其他所得；
- ④ 其他实质性所得。

(2) 不征税和免税收入

新加坡不对资本利得征税。然而，在特定情形下，新加坡税务局可能将涉及获得或处置房地产、股票或股份的交易认定为贸易活动，从而对相应交易的收益课税。某项收益是否应被课税要考虑每笔交易的具体情形和有关事实。

(3) 税前扣除

可扣除的费用必须满足以下全部条件：

- ① 费用的产生全部且仅仅为产生该所得而发生；
- ② 必须为收益性开支；
- ③ 不能为新加坡税法中明令排除的款项。

为便利创业，企业取得的第一笔贸易收入当年的第一天，视为该企业已开展经营活动。企业开始经营活动前一会计年度及以后（不得超过 12 个月）的营运性开支亦可扣除。投资控股公司的费用扣除要受特定规定的限制。

归为境外来源的所得的费用不可扣除，除非该所得在新加坡境内获得且为新加坡的课税对象。一般而言，境外亏损不能用于冲抵境内来源的所得。

固定资产的账面折旧不可被扣除，但企业可获得法定比率的税收折旧（折旧免税额）。

双倍扣除：与经核准的商品交易会、贸易展览会、贸易访问团相关的费用，海外贸易办事处的日常费用，发展海外投资的费用，研发费用和经批准支付的、对外派遣本地雇员的工资可获得双倍扣除。2020 年 3 月 31 日以后，将不再批准享受该优惠政策。

翻新和整修的扣除：为贸易、职业活动或经营活动服务的翻新和整修（R&R）费用可获得扣除，上限为每个三年期内 30 万新元，基年为首次扣除的年度。未被使用的 R&R 扣除额可被视作损失向前或向后结转（参见亏损弥补）或作为集团的税收减免额（参见合并纳税）。

存货：贸易的存货价值一般被认定为成本与可变净现值间的较低者。成本的确认必须采用先入先出法，绝不允许采用后进先出法。

准备金：在新加坡财务报告准则（109）金融工具准则下，如果存在违约风险，即使没有发生损失事件，企业也应确认 12 个月预期信用损失（Expected credit loss, 简称“ECL”）或终身 ECL 的减值准备。只有在损益表中确认的、与收入相关的信用受损的金融工具的减值准备才允许在税前扣除，以前年度确认的减值准备在损益表中发生转回的，将视为应税项目征税。

（4）税收折旧

厂房和设备：出于贸易或经营目的而在获得厂房和设备过程中发生的投资支出可获得相应的折旧免税额/税收折旧。符合条件的厂房和设备的费用一般从扣除的当年起在三年内均等摊销或在一年内扣除，在一年内扣除的前提是该项目的成本不得超过 5,000 新元。此外，一个纳税年度内所有相关资产的折旧免税额不得超过 30,000 新元，且各项资产的价值不得高于 5,000 新元。

以下费用可在获得该资产的当年报销：

- ① 计算机或其他规定的自动化设备；
- ② 发电机；
- ③ 机器人；
- ④ 指定的高效污染防治设备；
- ⑤ 指定的工业降噪或化学危险品防治设备。

为获得符合条件的 IT 或自动化设备产生的费用也可申请 PIC 计划（详见本章 2.2.1.4）。

一般只有特定的运输工具（例如商用车和在新加坡境外注册登记且仅在新加坡境外使用的轿车）的相关费用才可获得相应的折旧免税额。

土地集约化免税额（LIA）：在满足特定条件下，2010 年 2 月 23 日及以后建造或翻新符合条件的建筑，产生的符合规定的投资支出可获得 25% 的初始免税额及每年 5% 的免税额。LIA 优惠的申请期为 2010 年 7 月 1 日至 2020 年 6 月 30 日。

知识产权（IP）：截至 2020 纳税年度的最后一天，为获得指定种类的知识产权的过程中发生的投资支出可获得分摊免税额（WDA），前提是该知

知识产权的法定及经济所有者为新加坡企业。免税额采用直线法计算，在 5 年内摊销。然而，对于在 2017 纳税年度到 2020 纳税年度的基准期内获得符合条件的知识产权，公司现可选择 5 年、10 年或 15 年的摊销期限，一经选择不得改变。

经批准，若该知识产权在 2006 年 2 月 17 日以后（含 2006 年 2 月 17 日）获得，且新加坡企业持有该知识产权的重要经济利益而境外母公司持有法定权利，则关于法定所有者的要求可被搁置。

经批准，经核准的传媒和数码娱乐（MDE）公司截至 2018 纳税年度最后一天，为获得 MDE 主题（关于电影、电视节目、数码动画和游戏、或其他 MDE 主题）的知识产权过程中产生的支出可获得为期 2 年或更短期的分摊免税额。

在获得或技术授入知识产权的过程中发生的符合规定的支出也可申请 PIC 计划（参见本章 2.2.1.4）。

处置厂房、设备和工业建筑：销售符合条件的厂房、设备或工业建筑，如销售额超过税收账面价值，应税的折旧额取决于两者的差额（但不得超过已申报的折旧免税额）。

（5）亏损弥补

贸易损失可用于冲抵当年的任意应税所得。在满足股权测试（见下）的前提下，未使用的损失额可无限期向后结转。超限折旧免税额可用于冲抵当年的其他应税所得或在满足股权测试和产生该折旧免税额的贸易持续进行（相同贸易测试）前提下无限期向后结转。

在满足特定条件且符合相关管理程序的前提下，总额不超过 100,000 新元的未使用的折旧免税额和损失（统称为“合格扣除额”）可向前结转一年。

损失和折旧免税额的向前结转或向后结转均需满足股权测试，即同可比日期相比，至少 50% 的股东未发生变化。若发生损失的企业的股东为另一家企业，则应使用透视原则直至确定最终的股权受益人。

折旧免税额向前结转与未使用的折旧免税额向后结转均需通过相同贸易测试。

新加坡税务局有权批准企业所有权在相关时期内发生重大变化的情况下依然使用其税收损失或折旧免税额，前提是该所有权的变动并非出于税

收目的。经批准后，上述损失和折旧免税额可用于冲抵同类经营活动的利润。

（6）特殊事项的处理

企业合并：企业合并可适用相关税收框架，该框架旨在最小化符合规定的合并引发的税务影响，并使其与依据公司法进行处理的结果相一致。经选定后，上述税收待遇适用于符合规定的两个或两个以上被合并的企业及合并后的企业。根据税收框架，合并后的企业出于税收目的将被视作继续进行其合并前进行的经营活​​动（对应地，合并后的企业新开展的业务将不被视作已发生）。

获取企业股份的税收扣除：满足一定条件下，新加坡的企业及其现有的子公司在 2010 年 4 月 1 日至 2020 年 3 月 31 日期间（含头尾）因获得另一公司的普通股而发生的投资支出可申请税收扣除，扣除额为投资支出的 25%（2015 年 4 月 1 日前为 5%），在五年内分摊。基于此目的，在一个纳税期内获得的（以获得日期为准）所有符合条件的股份的投资支出不得超过 40,000,000 新元（2016 年 4 月 1 日前的投资支出限额不同）。获取股份过程中发生的符合条件的特定交易费用可获得 200% 的扣除额，上限为相关年度的相关投资支出总额不得超过 100,000 新元。

2.2.1.6 应纳税额

一般而言，应税所得由基于普遍接受的会计原则生成的财务报表中报告的账面利润按新加坡税法调整得到。应纳税额由调整后的应税所得额乘以适用的企业所得税税率可得。

若某企业的财务账目的记录使用新元以外的在新加坡财务报告准则许可范围内的记账本位币，则其应按法律规定的方式向新加坡税务局提交以该货币结算的税额。

例如，在 2018 纳税年度，一家新加坡企业经前述纳税调整项目调整后，应纳税所得额为 1,000,000 新元。按照现行法规，该笔所得中，头 10,000 新元的部分可享受 75% 的税收减免，10,001-300,000 新元的部分可享受 50% 的税收减免，剩余 700,000 新元必须就其全额按 17% 的税率缴纳企业所得税，因此，当年的应纳税额为 144,075 新元。此外，根据新加坡 2018 年预算案计划，2018 纳税年度内，企业可获得 40% 的企业所得税减免，上限不超过

15,000 新元，因此，该企业可以额外获得 15,000 新元的企业所得税减免，最终，该企业 2018 纳税年度的应纳税额为 129,075 新元。

2.2.1.7 合并纳税

依据集团优惠规定，在满足特定条件的前提下，企业当年的未使用的损失、折旧免税额和捐赠额可转让给同一集团内的其他企业。集团通常包括一个在新加坡注册成立的母公司及其所有在新加坡内注册成立的子公司。若两家在新加坡注册成立的企业中一家拥有另一家 75% 以上的股份或均被同一第三家在新加坡注册成立的企业控股 75% 以上，则其属于同一集团。

2.2.1.8 其他

(1) 境外税收抵免

新加坡与超过 80 个国家（地区）签订双边税收协定（税收安排），美国不在其中。根据新加坡的法规，境外税收抵免额为境外实际纳税额和该所得在新加坡的应纳税额中的较低者。境外税收抵免（FTC）采用分国分项的方式，满足相关条件下该居民纳税人也可以选择将税额合并。

来自未与新加坡签订税收协定（税收安排）的国家（地区）的所得也可获得与 FTC 相似的单边税收抵免。

① 新加坡居民企业有两种方式可以避免双重征税

【双重税收减免】双重税收减免以税收抵免的形式提供了在避免双重征税协议框架下降低双重税负的方案。双重税收减免允许新加坡居民企业就同一笔应税收入在其他税收管辖区已支付的税款，在新加坡应交税款中抵免。双重税收减免适用于双重税收协定（税收安排）下，境外税率较低的税款已支付，因而在新加坡仍需就该所得缴纳税款的情况。

【单边税收抵免】从 2009 纳税年度开始，单边税收抵免适用于新加坡居民企业取得来源于境外的收入，且该境外国家（地区）尚未与新加坡建立双边税收协定（税收安排）。

② 申请境外所得抵免的条件

新加坡居民企业须满足以下所有条件才能申请境外所得抵免：

- A. 公司在相关年度内是一家新加坡税收居民企业；
- B. 税款已支付或者在外国税收管辖区同一笔收入是应该纳税的；
- C. 该笔收入为新加坡应税所得。

③ 境外投资损失

境外所得抵免法规不适用于处于亏损状态的居民企业。

④ 境外机构构成常设机构

当居民企业在境外构成常设机构，并且境外所得来源于该常设机构时，该笔收入将在境外被征税。若该笔收入在新加坡也要征税，境外所得税抵免就可以被适用。

(2) 反避税条例

新加坡税法允许新加坡税务局对以减少、规避、改变在新加坡的纳税义务的行为进行调整。若一居民企业为一非居民企业的代理商，且二者间的交易价格因其紧密联系而高于市场价格，新加坡税务局可就非居民企业的利润向该居民企业征税。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

(1) 新加坡税收管辖权类型

新加坡按照属地原则征税。根据该原则，企业在新加坡发生或来源于新加坡的收入，即使是发生于或来源于新加坡之外的收入，只要是属于在新加坡取得的，都需要在新加坡纳税。另外，在新加坡收到的境外赚取的收入也须缴纳所得税，但是对于股息、分公司利润、服务收入等项目，可享受税务豁免，无需缴纳所得税。

(2) 新加坡非税收居民判定标准

根据新加坡所得税法的规定，若一家企业其管理和实际控制机构不在新加坡境内，则认定其为新加坡的非居民企业，即使该企业的注册地在新加坡境内。

外商投资控股公司：在新加坡，外商投资控股公司是指其 50%或以上的股权被外国公司或其股东持有。一般情况下，全部所得为消极所得或仅获得境外来源所得的外商投资控股公司由于其管理和实际控制机构是外国公司或股东，因此认定其为新加坡的非居民企业。

不在新加坡注册的公司和外国公司在新加坡的分支机构：一般情况下，不在新加坡注册的公司、外国公司在新加坡的分支机构由其国外母公司进

行控制及管理，因此认定其为新加坡的非居民企业（满足特定条件下可认定为新加坡的居民企业）。

2.2.2.2 所得来源地的判定标准

如果非居民企业从事的生产经营活动中的一部分是在新加坡进行的，其所获得的利润中与其在新加坡以外的地方从事这种经营活动没有直接联系的部分，就被视为来自于新加坡的所得。

2.2.2.3 税率

非居民企业适用的企业所得税税率与居民企业一致，详见本章 2.2.1.3。

2.2.2.4 征收范围

在新加坡有常设机构的非居民企业获得的一切新加坡境内来源的所得，及在新加坡境内获得的境外来源的所得，均需缴纳企业所得税；不在新加坡境内经营的非居民企业一般不需就其在新加坡境内获得的境外来源的所得缴纳企业所得税。

2.2.2.5 应纳税所得额

非居民企业适用的应纳税所得额与居民企业一致，详见本章 2.2.1.5。

2.2.2.6 应纳税额

一般而言，应税所得由基于普遍接受的会计原则生成的财务报表中报告的账面利润按新加坡税法调整得到。应纳税额由调整后的应税所得额乘以适用的企业所得税税率可得。

2.2.2.7 预提所得税

根据新加坡税法规定，若境外企业有来源于新加坡的应税所得且该所得未经支付企业代扣税款，则要求该境外企业向新加坡税务局纳税申报。如果非居民在新加坡境内无固定营业场所，则通常由其代扣代缴义务人代扣税款。因此，不可直接评税且应缴纳税款的非居民纳税人，无论其代扣代缴义务人是否收到收入凭据，都将以其代扣代缴义务人的名义进行申报缴纳税款。税务机关有权指定非居民的代扣代缴义务人，使其对非居民的纳税义务负责。

向非居民支付款项的企业须履行缴纳预提所得税的义务，在支付款项后次月的 15 日之前向新加坡税务局提交预提所得税申报表且缴纳税款。

一般而言，向非居民的贷款和债务支付的利息和其他款项需缴纳 15% 的预提所得税。然而，由经核准的新加坡的银行向非居民存款支付的利息免于征税，前提是该非居民（企业）未在新加坡设立常设机构，并未自身或以与其他企业相联系的方式在新加坡从事经营活动，或该存款的来源并非其设立在新加坡的常设机构的基金。此外，满足特定条件的，在 2018 年 12 月 31 日以前（含 2018 年 12 月 31 日）向未在新加坡设立常设机构的非居民企业发行的债券的利息免征预提所得税。这项免税政策同样适用于在新加坡设立了常设机构、但并未使用其运营常设机构获得的资金来购买该债券的非居民企业。由新加坡境外的非居民企业进行的与贷款或债务有关的安排、管理和服务的支付，及由非居民担保公司提供的贷款或债务免征预提所得税。在 2012 年 2 月 17 日至 2021 年 3 月 31 日期间，银行、金融企业和经核准的特定实体向非居民个人支付的利息和其他款项免征预提所得税，前提是该支付出于贸易或经营活动而非规避在新加坡的税收。

以下向非居民支付的款项需缴纳 10% 的预提所得税：

- （1）为使用无形资产或获得其使用权支付的特许权使用费；
- （2）为使用科技、工业相关的商业知识、信息以及获得其使用权支付的款项。

然而，新加坡的居民个人或在新加坡境内的常设机构承担的、为使用软件、信息或电子产品或获得其使用权但不涉及版权的商业开发权利而向非居民支付的款项免征预提所得税。

为使用动产而向非居民支付的租金及其他款项需缴纳 15% 的预提所得税。因租用船只向非居民（不包括在新加坡设立的常设机构）支付的款项免征预提所得税。

一般而言，为获得或使用科技、工业、商业知识、信息相关的支持、服务费用、贸易、职业活动以及经营活动的管理和协助而向非居民企业支付的相关费用，均需缴纳 17% 的预提所得税，但若该服务发生在新加坡境外，则免征预提所得税。

自 2014 年 2 月 21 日起，向非居民企业在新加坡设立的分支机构（常设机构）支付的上述款项不需再预缴相应税额，但该分支机构必须将相关款项并入其年度纳税申报表中继续缴纳所得税。

为获得在新加坡境内提供的服务而向非居民职业个人、单位支付的款项需就其总额缴纳 15% 的预提所得税，除非该职业个人、单位选择就其净所得缴纳 22% 的税款。

税收协定（税收安排）优先于上述预提所得税相关规定，但若依据本国税法得到的税率低于税收协定（税收安排）的税率，则依然使用本国税率。

新加坡就股息支付不征收预提所得税。

依据双边税收协定（税收安排），利息和特许权使用费可适用更低的预提所得税税率，与不同国家（地区）税收协定（税收安排）中的税率如表所示：

表 3 利息和特许权使用费协定（安排）税率

国家或地区	利息 (%)	特许权使用费 (i) (%)
阿尔巴尼亚	5 (a)	5
澳大利亚	10	10
奥地利	5 (a)	5
巴林	5 (a)	5
孟加拉	10	10
巴巴多斯 (w)	12 (a)	8
白俄罗斯	5 (a)	5 (w)
比利时	5 (a)	3/5 (p)
文莱达鲁萨兰国	5/10 (a) (m)	10
保加利亚	5 (a)	5
柬埔寨 (z)	10 (a)	10
加拿大	15 (a)	15
中国	7/10 (a) (b)	6/10 (p)
塞浦路斯	7/10 (a) (b)	10
捷克共和国 (z)	0	0/5/10 (x)
丹麦	10 (a)	10
厄瓜多尔	10 (a)	10
埃及	15 (a)	15
爱沙尼亚	10 (a)	7.5
埃塞俄比亚	5	5 (bb)

斐济	10(a)	10
芬兰	5(a)	5
法国	10(a)	0
格鲁吉亚	0	0
德国	8(a)	8
根西岛	12(a)	8
匈牙利	5(a)	5
印度	10/15(a) (c)	10
印度尼西亚	10(a)	15
爱尔兰	5(a)	5
马恩岛	12(a)	8
以色列	7(a)	5(q)
意大利	12.5(a)	15/20(t)
日本	10(a)	10
泽西岛	12(a)	8
哈萨克斯坦	10(a)	10
韩国	10(a)	15
科威特	7(a)	10
老挝	5(a)	5
拉脱维亚	10(a)	7.5
利比亚	5(a)	5
列支敦士登	12(a)	8
立陶宛	10(a)	7.5
卢森堡	0	7
马来西亚	10(a)	8
马耳他	7/10(a) (b)	10
毛里求斯	0(u)	0(u)
墨西哥	5/15(a) (d)	10
蒙古	5/10(a) (m)	5
摩洛哥	10(a)	10
缅甸	8/10(a) (e)	10/15(j)
荷兰	10(a)	0
新西兰	10(a)	5
挪威	7(a)	7
阿曼	7(a)	8
巴基斯坦	12.5(a)	10
巴拿马	5(a)	5
巴布亚新几内亚	10(a)	10(a)
菲律宾	10/15(a) (r)	15/25(k) (s)
波兰	5(a)	2/5(p)
葡萄牙	10(a)	10

卡塔尔	5(a)	10
罗马尼亚	5(a)	5
俄罗斯联邦	0	5
卢旺达	10(a)	10
圣马力诺	12(a)	8
沙特阿拉伯	5(a)	8
塞舌尔	12(a)	8
斯洛伐克共和国	0	10
斯洛文尼亚	5(a)	5
南非	7.5(a)	5
西班牙	5(a)	5
斯里兰卡(cc)	10(a)	10(dd)
瑞典	10/15(a)(f)	0
瑞士	5(a)	5(g)
中国台湾	-(n)	15
泰国	10/15(a)(v)	5/8/10(y)
土耳其	7.5/10(a)(h)	10
乌克兰	10(a)	7.5
阿拉伯联合酋长国	0	5(1)
英国	5(a)	8
乌拉圭(ee)	10(a)	5/10(ff)
乌兹别克斯坦	5	8
越南	10(a)	5/10(o)
无协定的国家(地区)	15	10

附注：

- 1) (a) 表示特定情形下可免税。
- 2) (b) 表示向银行或金融机构支付的利息适用 7% 的税率。
- 3) (c) 表示向金融机构支付的利息适用 10% 的税率，其他利息适用 15% 的税率。
- 4) (d) 表示向银行支付的利息适用 5% 的税率。
- 5) (e) 表示向银行或金融机构支付的利息适用 8% 的税率。
- 6) (f) 表示工业企业向瑞典的金融机构支付的利息适用 10% 的税率。
- 7) (g) 表示被视作为使用工业、商业、科技设备或获得其使用权并构成经营利润的款项（即除特许权使用费以外的项目）。
- 8) (h) 表示向金融机构支付的利息适用 7.5% 的税率。
- 9) (i) 表示在特定情形下，优惠税率并不适用于与文学或艺术版权相关的特许权使用费，包括电影及广播电视的胶带、磁带，详情参考相关税收协定（税收安排）。
- 10) (j) 表示与专利、设计、模型、平面设计、配方和制造过程有关的费用，或涉及工业、商业和科技经验的工业、商务、科技设备或信息相关的费用适用 10% 的税率，其余情形均适用 15% 的税

率。

11) (k) 表示经济扩张激励计划（免征所得税）法案规定的特许权使用费免税。

12) (l) 表示该税率不适用于与经营矿井、采石场及开发自然资源相关的特许权使用费。缔约国可依据其本国税法减征或免征工业特许权使用费的预提所得税。

13) (m) 表示银行或金融机构收到的利息适用 5% 的税率。

14) (n) 表示新加坡与中国台湾间的税收安排无关于利息的条例。

15) (o) 表示与专利、设计、模型、平面设计、配方和制造过程有关的费用，或涉及工业、商业和科技经验的工业、商务、科技设备或信息相关的费用适用较低的税率。

16) (p) 表示为使用工业、商务、科技设备或获得其使用权而支付的特许权使用费适用较低的税率。

17) (q) 表示收款方所在国对特许权使用费的预提所得税税率上限为 20%。

18) (r) 表示在菲律宾境内发生的、与公开发行债券及其他相似产品相关的利息适用 10% 的税率。

19) (s) 表示针对菲律宾，经菲律宾投资审查委员会注册建立的且从事有优先地位的经营活动的企业支付的特许权使用费适用 15% 的税率。该项税率同样适用于与电影及广播电视的胶带、磁带相关的特许权使用费。其他所有情形（除脚注(k)中指出的情形外）均适用 25% 的税率。

20) (t) 表示与形成科学成果的版权、专利、设计、模型、平面设计、配方和制造过程有关的费用，及工业、商业和科技经验的工业、商务、科技设备或涉及工业、商业和科技经验的信息或技术有关的费用，均适用 15% 的税率。文学或艺术作品，包括电影及广播电视的胶带、磁带，适用 20% 的税率。

21) (u) 表示依据国际公司法注册建立的、其所得或利润未按毛里求斯企业所得税的一般税率或其他可比税率纳税的法人不得适用 0% 的预提所得税税率。

22) (v) 表示如果利息是由金融机构或保险公司受益所有，或者由于赊销设备、商品或服务而产生的债务而支付利息，则适用 10% 的税率。

23) (w) 表示这一税率也适用于使用工业、商业或科学设备而支付的款项，其中包括货物运输的运输车辆。

24) (x) 表示依据支付款项的性质适用三层税率。

25) (y) 表示 5% 的税率适用于为使用或有权使用文学、艺术或科学作品(包括电影、电影或用于广播或电视广播的电影或磁带)而支付的费用。如果特许权使用费是用于使用或有权使用专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或程序、工业、商业或科学设备，则税率为 8%。

26) (z) 表示协议自 2017 年 12 月 29 日开始实行，且自 2018 年 1 月 1 日起正式生效。

27) (aa) 表示协议自 2017 年 12 月 8 日开始实行，且自 2018 年 1 月 1 日起正式生效。

28) (bb) 表示“特许权使用费”一词不包括为下列用途或使用权而收取的任何款项：计算机软件，如果支付的款项不构成商业利用该计算机软件进行复制的权利的付款，修改或改编计算机软

件以达到分销或销售的目的，或基于该计算机软件准备衍生产品以分销或销售；任何数字内容在任何媒体复制或传播，如果付款不构成有权利用该数字内容进行复制，以达到分销或销售的目的，对数字内容进行修改或改编，以达到分销或销售的目的，或基于该数字内容准备衍生产品以分销或销售。

29) (cc) 表示协议自 2017 年 12 月 31 日开始实行，且自 2018 年 1 月 1 日起正式生效。

30) (dd) 表示只有在为使用和利用程序中的版权而支付款项时，计算机软件的支付款项才是特许权使用费。

31) (ee) 表示协议自 2017 年 3 月 14 日开始实行，且自 2018 年 1 月 1 日起正式生效。

32) (ff) 表示 5% 的税率适用于为使用或有权使用文学、艺术或科学作品（包括电影、磁带或用于广播或电视广播的电影或磁带）而支付的特许权使用费。在其他情况下都是适用 10% 的税率。

33) 中国与新加坡两国间税收协定具体介绍请见第 5 章。

2.2.2.8 亏损弥补

非居民企业适用的亏损弥补与居民企业一致，详见本章 2.2.1.5。

2.2.2.9 其他

根据非居民企业开展的业务活动，基于非居民企业与有关政府机构的协商，非居民企业可享受与制造业和总部活动相关的税收优惠。

2.2.3 其他

无。

2.3 个人所得税 (Personal Income Tax) ^[3]

新加坡税收居民自然人的个人所得税按照应税所得的高低适用不同税率水平，征税范围涵盖受雇所得、财产租赁、股息（特定）、利息、经营所得等等。自 2017 纳税年度起，应税所得低于 20,000 新元的适用税率 0%，应税所得超过 320,000 新元的适用 22% 税率，详细税率可参见 2.3.1.3。从 2018 纳税年度起，个人可以申请的个人所得税减免限额提高至每年 80,000 新元。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

以税收为目的定义的居民个人是指，在纳税年度的前一年，除了合理且与该个人为新加坡居民的判定不相矛盾的暂时离开之外，在新加坡实际居住或就业（公司董事除外）183天或以上的个人。对于就业时期横跨两个日历年的外国雇员，设有一项特许（通常称“两年行政特许”），该特许规定：如果外国雇员在新加坡停留或工作至少连续的183天（跨年度），将同时被认定为两个纳税年度的居民，即使每一年度在新加坡的时间都少于183天。

2.3.1.2 征收范围

个人应就其在新加坡境内提供服务获得的受雇所得纳税，而无论酬金是在新加坡境内还是境外支付。居民个人获得境外来源的受雇所得不必纳税，但如果国外来源所得是通过境内合伙企业获取的，则不适用于这种豁免。新加坡居民个人通过合伙企业取得的外国来源股息、服务报酬、外国分支机构利润，如果符合某些规定条件，将免征新加坡税收。在新加坡进行贸易、个体经营、专业服务或职业活动的个人将就其获得的利润征税，至于个人是否从事贸易性质的活动，视具体情况而定。

(1) 应税所得

对各种所得形式的课税方式如下：

① 受雇所得：应纳税的受雇所得包括现金报酬、工资、薪金、休假薪资、董事费、佣金、奖金、退休补贴、额外待遇、通过雇员股份计划获得的收益和作为服务补偿的津贴。因雇佣获得的实物福利，包括探亲假旅费、雇主提供的住房、雇主提供的汽车以及孩子的学费，也在应纳税范围内。某些实物福利适用特殊税收待遇，但是，针对雇主提供住房的特殊税收待遇，自2015纳税年度起停止实行。针对为外国员工及其家庭成员提供探亲假旅费的特殊税收待遇，自2018纳税年度起停止实行。

雇主为雇员向中央公积金（CPF）缴纳的法定强制缴费部分不构成应税所得。雇主向任何境外公积金或养老基金的缴费，在支付时应当被课税，除非因某些优惠条例而得以免税。

② 非通常居民计划：根据“非通常居民（Not Ordinarily Resident，简称NOR）”计划，居民身份不符合两年或三年优惠条件（参见“纳税义务”）的居民雇员可享受以下优惠，有效期为五个连续纳税年度：

A. 按时间分摊受雇所得；

B. 雇主对非强制性海外养老基金或社会保障计划的缴费免税（某些例外），免税以中央公积金（CPF）规定的“普通”和“额外”工资的最大缴费限额为限。

要具备非通常居民计划的资格，雇员须满足以下条件：

A. 在其计划申报该资格的纳税年度中必须被认定为税收居民；

B. 在其计划申报该资格的纳税年度的前三个纳税年度中不被认定为税收居民要享受按时间分摊受雇所得的优惠，雇员必须满足以下附加条件：

a. 因其在新加坡受雇岗位的工作需要，而在境外度过的90个工作日以上（日历年）；

b. 个人受雇所得至少160,000新元；

c. 分摊后所得的应纳税额至少为新加坡受雇所得总额的10%。

时间分摊优惠同时适用于现金补贴和实物福利，董事费和雇主缴纳的新加坡税款除外。

③ 自我雇佣和个体经营所得：应税自我雇佣所得是依据在一般公认会计原则下编制的财务报告来确认的，并根据税法对利润和亏损做出调整。个体经营所得和其他类型的所得合计，以确定应纳税所得额，按照“税率”一节中列出的税率课税。

④ 投资所得：单一公司税制下，由新加坡税收居民企业支付的股息，股东在取得时不再征收所得税，不管该股息是从税后收入还是免税收益中支付的。

不在免税和单一公司税制股息范围内的股息，则按后文“税率”一节中设定的税率课税。

净租金和其他类型的所得合计，按后文“税率”一节中设定的税率课税。

⑤ 对雇主提供期权和股权计划的课税

雇主提供的股票期权在行权而非授予时课税。股份奖励在授予时课税，如果设有等待期，则在达到行权条件时课税。应税所得额为纳税义务发生时股份的公开市场价值与雇员支付的金额的差额。由于2003年1月1日起实行对购得股份的延期偿付，对当日及之后授予的期权和股份奖励，解除

延期时才对其收益课税。应税所得额为解除延期当日股份的公开市场价值与雇员支付的金额的差额。

在海外受雇期间被授予的期权和股份奖励不被征税，即使是在派生收益被汇回新加坡且雇员被认定为税收居民的情况下，因为居民个人在新加坡收到的所有国外来源的所得（通过合伙企业取得的除外）都是免税的。自2003年1月1日起因在新加坡受雇而被授予的期权和股份奖励应当纳税，不管期权是在何处行权、股份是在何处达到行权条件。对于外籍雇员而言，终止受雇时（包括因工作调离新加坡或离开新加坡超过3个月）这些期权和奖励将被视为行权或达到行权条件，并立即对认定的收益征税。

对于在2003年1月1日及之后按雇员股权计划授予的雇员期权或股份，雇主可以申请“跟踪期权（Tracking Option）”，前提是满足特定的条件和要求。如果雇主被批准跟踪并且选择这样做，授予雇员的期权和股份需在行权或达到行权条件时申报纳税。

雇员可以选择利用一种激励计划，以推迟缴纳从股份计划中取得所得的税款（有利息费用）。

随后的股份出售产生的任何额外收益一般视为资本性质，不被课税。

（2）非应税所得

在新加坡，资本利得不纳税。但在某些情况下，税务机关会将涉及收购和处置不动产、股票证券的交易视为实质上的贸易活动。相应地，从此类交易中产生的收益也应纳税。此类收益是否应纳税视具体情况而定。

（3）免税所得

① 来源于新加坡的投资所得（即不被认定为从贸易、个体经营或专业服务中取得的收益或利润的所得），如果直接来源于个人的特定金融工具，包括标准储蓄、活期和定期存款，免征税收。例如债券利息收入、年金、单位信托基金分配的收益，都属于此类所得。

② 居民个人在新加坡收到的所有国外来源的所得（通过合伙企业取得的除外）都是免税的。

2.3.1.3 税率

新加坡的税收居民个人应就其应税收入（assessable income）与个人扣除额的差额纳税。

表4 2017纳税年度后个人所得税税率表

应税所得 (新元)	税率 %	应纳税额(新元)	累计应纳税额(新元)
20,000 以下	0	0	0
20,001-30,000	2	200	200
30,001-40,000	3.5	350	550
40,001-80,000	7	2,800	3,350
80,001-120,000	11.5	4,600	7,950
120,001-160,000	15	6,000	13,950
160,001-200,000	18	7,200	21,150
200,001-240,000	19	7,600	28,750
240,001-280,000	19.5	7,800	36,550
280,001-320,000	20	8,000	44,550
320,000 以上	22	—	—

2.3.1.4 税前扣除

可扣除费用：原则上，完全因产生收入而引起的费用均可税前扣除，但在实践中，受雇所得可用的费用扣除是有限的。税务局一般认为，雇主通常会报销雇员在履行职责的过程中产生的所有必要的费用。雇员必须能够向税务局证明其声称的费用是履行职务的过程中必然会产生。

个人扣除项目及免征额：准许新加坡个人居民进行个人扣除。表5总结了2017纳税年度（2016日历年中获得收入）的一些扣除项目：

表5 2017纳税年度部分扣除项目

扣除类型	扣除额
配偶免征额	2,000 新元
残疾配偶	5,500 新元
劳动所得	
55 岁以下	1,000 新元
55 到 59 岁	6,000 新元
60 岁以上	8,000 新元
残障人士劳动所得	
55 岁以下	4,000 新元
55 到 59 岁	10,000 新元
60 岁以上	12,000 新元
子女免征额	每人 4,000 新元

残疾子女免征额	每人 7,500 新元
赡养父母(至多两人)	
与纳税人共同生活	9,000 新元
未与纳税人共同生活	5,500 新元
赡养残障父母	
与纳税人共同生活	额外 5,000 新元
未与纳税人共同生活	额外 4,500 新元
祖父母照顾小孩免征额 (针对职业母亲)	3,000 新元

附注:

配偶免征额是传统的妻子免征额的扩充，目的是对男性和女性纳税人扶养配偶的行为都给予褒奖。供养前任配偶的个人不再享受配偶免征额和残障配偶免征额。

职业母亲的子女减免和外籍女佣的扣除项目适用于在新加坡工作的已婚女性。父母在一定条件下可以获得生育退税 (Parenthood Tax Rebates)。预备役军人及其配偶或父母可享受特殊扣除项目。

准许以下针对人寿保险费用或者其他被认可的养老基金缴费的税前扣除项目:

对雇员而言，寿险保费总额、向中央公积金 (CPF) 以外的其他被认可的养老基金缴费，均可在税前扣除，上限5,000新元，前提是中央公积金缴费总额不低于5,000新元。

从事贸易、个体经营、专业服务或职业活动的个人，中央公积金缴费可以在税前扣除，2017纳税年度的上限为37,740新元。

为纳税人自己、纳税人父母、纳税人祖父母的中央公积金退休账户进行现金缴费，可申请上限为7,000新元的税前扣除项目，包括纳税人为不工作的配偶或前一年赚取收入不超过4,000新元的兄弟姐妹缴费 (见下文)。

准许以下两种独立的上限7,000新元的税收免征额：第一种免征额适用于纳税人或其雇主向雇员自己的中央公积金退休账户缴费；第二种免征适用于向纳税人家庭成员的中央公积金退休账户缴费。此外，纳税人自愿向其中央公积金保健储蓄帐户 (为纳税人的医疗需求设立) 缴费，也可以获得税收免征额。由雇主完成的自愿缴费则视为雇员的应税所得。

经批准的课程费用也可以在税前扣除，上限是5,500新元。

自2018纳税年度起，每个纳税人每年可申请80,000新元的税前扣除额。

个体经营可以税前扣除的费用必须完全是在产生营业性质收入的过程中发生的，且不在新加坡税法明令禁止的范围内。明确不可扣除的费用包括个人费用、在新加坡境内外缴纳的所得税、向未经许可的公积金缴费和私人车辆费用。固定资产的账面折旧不允许税前扣除，但准许根据法定比率进行税收折旧。

2.3.1.5 其他

(1) 亏损减免

因从事贸易、个体经营、专业服务或职业活动而产生的亏损和超额资本冲减可以用来抵消同年其他应税收入。任何未使用的贸易损失和资本冲减额都可以向将来年度无限结转，以抵消所有来源的未来收入，但会受到某些条件的限制。

此减免也适用于本年未使用的折旧免税额和经营损失向过去年度结转，但同样需要满足某些特定条件。

(2) 双重征税减免和税收协定（税收安排）

双重征税减免适用于向未与新加坡签订双边税收协定（税收安排）的国家（地区）提供专业服务、咨询或其他服务时取得的所得。

如果作为新加坡税收居民的个人的一笔所得在新加坡已经被课税，但还需向境外某国纳税，且该国和新加坡之间有税收协定（税收安排），则也适用双重征税减免。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

以税收为目的定义的非居民个人是指在纳税年度的前一年在新加坡实际居住或就业（公司董事除外）不超过183天的个人。

2.3.2.2 征收范围

非居民个人应就其在新加坡境内提供服务获得的受雇所得纳税，而无论酬金是在新加坡境内还是境外支付。非居民个人在新加坡境内取得的外国来源的收入则明确免税。

非居民个人在一个日历年中在新加坡就业不超过 60 天的，对其受雇所得中来源于新加坡的部分，免征所得税。这种免税不适用于公司董事、公众艺人或者从事专业工作的人员。

2.3.2.3 税率

非居民个人适用的所得税税率如表7所示：

表6 非居民个人适用的所得税税率

所得类别	税率 (a)
受雇所得（董事费除外）	15%与居民应纳税额两者中的较大者
董事费	22%
专业服务所得	15% (b)
利息（不包括从经批准的银行、信贷公司、具备资格的债务证券和项目债务证券获得的免税利息）	15% (c)
股息（免税股息和单一制股息除外）	0% (d)
由动产和科学、技术、工业或商业知识/信息的使用或使用权产生的使用费	10% (c)
使用动产的租金	15%
公众艺人所得	10%，规定费用扣除 (e)
符合资格的国际仲裁员和调解员的收入	免税 (f)
其他收入	22%

附注：

- 1) (a) 表示税率可根据双边税收协定（税收安排）的条款下调。
- 2) (b) 表示这是对所得总额课征的最终预提税税率，除非非居民专业工作者选择对所得净额按 22% 纳税。
- 3) (c) 表示此税率仅适用于所得并非来源于该非居民个人自己在新加坡从事的贸易、个体经营、专业服务或职业活动的情形。
- 4) (d) 表示新加坡目前对股息不征预提税，但税收协定（税收安排）中规定了股息适用的预提税税率。
- 5) (e) 表示此降低税率适用期为 2010 年 2 月 22 日至 2020 年 3 月 31 日。之后是否回调至 15%，取决于政府未来的通告。
- 6) (f) 表示这项豁免将于 2020 年 3 月 31 日重新审查。

2.3.2.4 税前扣除

根据所得税法案，非居民个人不得对相关费用进行税前扣除抵减。

2.3.2.5 税收优惠

根据所得税法案，非居民个人不享受个人所得税税收优惠。

2.3.2.6 应纳税额

一般而言，应纳税额由应税所得额乘以适用的个人所得税税率可得。

例如，一名外籍人士在一个纳税年度内在新加坡境内实际工作的时间未满 183 天，其从新加坡境内取得的董事费收入为 10,000 新元，则一般情况下该笔董事费收入适用的个人所得税税率为 22%，应纳税额为 2,200 新元。

2.3.2.7 其他

【双重征税减免和税收协定（税收安排）】在新加坡境内取得受雇所得，且身为新加坡双边贸易协定缔约国税收居民的个人，如果其在新加坡受雇的时间，在一个日历年或任意 12 个月中不超过规定的天数（通常为 183 天），并且满足协定中特别规定的附加条件，可免征新加坡个人所得税。

2.3.3 其他

当纳税人通过从事贸易商业、专业或职业谋生时，即为一个自营职业者。一般而言，在会计和企业管制局注册的独资经营者和合伙人都是自营职业者。所有自营职业者必须将其从商业机构取得的收入作为营业收入项目而非工资项目申报。营业收入是个人所得税总额的一部分，按个人所得税税率征税。纳税人从一开始就需要保存完整、准确的业务交易记录，同时需要提供发票、收据等凭证和其他相关文档支撑上述交易记录。

纳税人每年需在特定会计期间正确申报业务收入。纳税人应以 12 个月作为计算利润或损失的会计期间。

2.4 消费税（Goods and Sales Tax,GST）

2.4.1 概述

2.4.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

消费税的纳税人指的是已登记或者按要求应当登记消费税的人。

（1）强制登记

消费税的登记门槛为 1,000,000 新元。对于强制性登记，该门槛按以下方式适用：

追溯性地：如果在某一季度季末，应税商品（taxable supply）在该季度以及之前的3个季度的价值超过1,000,000新元，那么则应当被要求登记消费税纳税。但是，如果消费税的主计长认为在接下来的4个季度内应税商品的价值不超过1,000,000新元，则不需进行税务登记。

前瞻性地：如果在任意时间有合理的理由认为在接下来的12个月内应税商品的价值超过1,000,000新元，那么应当进行税务登记。

上述第一条的情况下，从事经营活动者应当在相关季度季末之后的30天内通知主计长；上述第二条的情况下，从事经营活动者应当在相关期间开始之后的30天内通知主计长。

（2）自愿登记

如果一个经营活动中生产的应税商品的价值低于登记门槛，则当事人可以选择自愿进行消费税税务登记。自愿进行了消费税税务登记的经营活动必须至少在2年内持续登记，除非有主计长允许的其他情况。

根据消费税法，应税商品指的是不包括免税商品在内的、在新加坡制造的商品和服务。基于这样的定义，只生产免税商品的经营活动不需承担消费税税务登记义务。但是，如果进行的是免税的金融服务（详细说明见消费税法第4附表第1段），如果该服务为应纳税人生产的符合规定的跨国服务，消费税法允许没有纳税登记义务的个人申请自愿登记。

除此之外，如果没有消费税纳税登记义务的个人生产或有意生产以下产品，则同样可以申请自愿登记：

- ① 在新加坡生产且被提供给境外的商品，视为应税商品；
- ② 根据仓储制度、特准承包制造商和贸易商计划（ACMT），因消费税意图而不视为应税（否则将被纳税）的商品。

但是，符合上述情况的个人还必须在新加坡有经营机构或者在新加坡有经常性居住的处所。

（3）集团登记

被共同控制的经营活动可以以消费税集团的形式进行税务登记。每个成员必须单独地登记消费税。在集团成员以消费税集团的形式进行税务登记之后，他们被视为单一的纳税人并且提交单一的消费税纳税申报表。同一消费税集团的成员之间生产的商品不需征收消费税。集团成员共同且分别负有所有的消费税纳税义务。

如果满足某些标准，非新加坡的居民或者在新加坡没有经营场所的个人也可以成为消费税集团的成员。如果消费税集团包含非新加坡居民或者在新加坡没有营业场所的个人，则代表性成员还须满足额外条件。

（4）分部门登记

如果纳税人从事一个以上的经营活动或者经营几个部门，该纳税人可以向主计长申请将商业活动或部门分开进行纳税登记。分部门登记降低了对这类经营活动进行消费税税务管理的难度。通过批准，每个部分被给予单独的消费税登记编号并提交各自的消费税纳税申报表。分部门登记中的部门间交易不需征收消费税。

（5）登记豁免

在获得主计长自由裁量权的批准的情况下，生产大量零税率的产品或在 12 个月内其销项税额小于可抵扣进项税额的纳税人可以请求登记豁免。

但是，如果商品的性质或者零税率商品的组成部分发生任何实质性变化，纳税人应当在变化发生之后的 30 天内通知主计长；如果无法识别变化发生日期，则应当在变化发生所在季度的季末之后的 30 天内通知主计长。

（6）注销登记

停止运营的实体必须注销其消费税税务登记。应当注销登记的实体必须在停止生产经营应税商品后的 30 天内通知消费税当局。

如果应税商品的价值预计在接下来的 12 个月不超过 1,000,000 新元，则纳税人可以请求从消费税注销登记。

（7）无机构经营实体

“无机构经营实体”是指在新加坡没有经营活动或者固定的营业场所。如果一个在新加坡的无机构经营实体生产的应税产品价值超过登记门槛（即 1,000,000 新元），那么它应当进行消费税税务登记。一个无机构经营实体必须指定一个当地的税务代表来进行消费税税务登记。

（8）登记程序

在新加坡进行消费税税务登记，从事经营者需要完成并提交消费税 F1 表格、“消费税登记申请”以及其他消费税主计长要求的配套文件。对于在新加坡申请消费税税务登记的合伙企业，还需额外填写并向消费税主计长提交消费税 F3 表格、“登记义务的通知：所有合伙企业和合伙人的详情”以及消费税 F1 表格。

对于在新加坡没有处所并在新加坡提供应税商品的跨境经营实体，海外当事人需要指定一个境内代理机构来负责其在新加坡的所有消费税税收事务，例如对本地应税商品缴纳消费税、定期填写消费税纳税申报表。

一项消费税登记的申请通常持续两个星期左右。此外，对于自愿进行消费税登记的申请，独资企业负责人、合伙人、企业的董事或受托人需要在申请之前完成两个在线学习教程“消费税登记”“消费税概览”及其测验。

如果相关的人员已经得到使用新加坡税务局网站在线服务的许可，那么从事经营活动者可以通过“我的税务门户”（My Tax Portal）进行消费税网上税务登记。

2.4.1.2 征收范围

消费税适用于以下的交易：

- （1）在新加坡，纳税人从事的经营活动中生产的应纳税商品和服务；
- （2）进口至新加坡的商品。

2.4.1.3 税率

“应税商品”指的是负有消费税纳税义务的商品和服务，包括适用于零税率减免的商品。“免税商品”指的是获得消费税税收豁免的商品和服务。免税商品增加了对进项税的限制（参见本章 2.4.3 部分）。

新加坡消费税的标准税率为 7%。消费税标准税率适用于所有商品和服务，获得零税率减免或免税的商品和服务除外。

2.4.2 税收优惠

商品出口和跨境服务适用零税率。消费税法案中详细列出了符合零税率资格的跨境服务，包括但不限于跨境运输服务与相关保险服务、境外广告、与位于新加坡境外土地相关的建造服务及由地产代理、拍卖师、建筑师、测量师、工程师及其他涉及土地事宜的人士提供的服务、与位于新加坡境外的货物有关的服务（具体可参见参考文献[5]）。免税商品包括住宅物业的出售或租赁、在消费税法案第 4 附表列出的金融性交易和对贵金属的投资或进口。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 销售额的确认

消费税应在满足纳税条件的时间即纳税时点（tax point）缴纳。

商品和服务的纳税时点通常指的是以下活动中最早开始的那项活动的时间：

- （1）税务发票签发的日期；
- （2）款项收到的日期。

但是，以上纳税时点判定规则也是存在例外的。如：

对于进口商品，纳税时点为进口日期或货物离开暂缓纳税制度所在地或自由贸易区的日期中的一个。

对于销售商品或提供服务取得预收款项的征税时点，按照上述一般规定执行，企业需对预收款项征收消费税，并在收到款项的会计期间核算。如预付款可退还并具备担保性质，则无需缴纳消费税。如果上述交易最终没有发生（例如顾客取消了订单），消费税纳税人需要开具贷记单据，并将预收款项退回给顾客。然而，按照一般商业规定，消费税纳税人可能会要求对方支付违约金或相关交易费用。

对于发出商品或退回商品，货物销售时间应以客户确认收货的时间为准，而非发出货物的时间。在上述情形下，纳税义务发生时间应以下列事项中发生较早者为准：

- （1）开具发票的日期；
- （2）收到款项的日期；
- （3）移送货物的 12 个月之后。

对于连续销售应税消费品，无特殊征税时点要求，除非消费税注册企业提前开具发票（不超过 12 个月）且其发票中包含以下信息：

- （1）每笔付款的到期日；
- （2）每个到期日的应付金额（不含税）；
- （3）消费税税率和相应的消费税。

消费税征税时点应以每笔定期付款的到期日及收到每笔定期付款的日期较早者为准。

2.4.3.2 应纳税额的计算

（1）纳税人的消费税税款抵扣

如果进项税额是因生产应税商品或某些规定的商品而发生的，则纳税人可以抵扣销项税额。进项税额指的是，纳税人购买、或者进口至新加坡的商品和服务，用于或将用于纳税人从事或准备从事的任何经营活动的商品所发生的消费税。纳税人通常通过消费税纳税申报表，将进项税额从销项税额（即对生产供应的商品征收的消费税）中减去，以冲抵销项税额。

进项税额申报要求提供有效的税务发票或进口许可。

如果超过到期日后的 12 个月款项还未支付给供给方，那么纳税人应当向新加坡税务局缴还相应的抵扣的进项税款。

（2）不可扣除的进项税额

购进不用于经营目的的商品和服务（例如纳税人购进用于私人用途的商品）而产生的进项税额不能用于税款抵扣。此外，某些事项的经营支出也不能作为进项税额抵扣。以下列出了一些进项税额不能被抵扣的支出事项，以及如果支出与应税经营用途相关则进项税额可以被抵扣的例子。

① 进项税额不能被抵扣的支出事项举例：

- A. 非经营用途的购进；
- B. 私人汽车的购进、租赁、雇用、维修和运行费用；
- C. 雇员的医疗费用及保险费用；
- D. 休闲俱乐部的会员费。

② 进项税额可以被抵扣的支出事项举例（如果与应税经营活动相关）：

- A. 广告；
- B. 存货的购买；
- C. 卡车和货车的购进、租赁、雇用和维修；
- D. 业务招待费；
- E. 会议出席。

（3）部分免税

直接与免税商品生产相关的进项税额通常是不可抵扣的。如果纳税人同时生产免税商品和应税商品，那么该纳税人只能抵扣部分进项税额。这种情况被称为“部分免税”。在这种情况下，零税率商品被视为应税商品。

除非能获得主计长的批准，否则部分免税抵扣额按以下两个步骤来计算：

第一步骤用以确定直接归因于应税商品和免税商品的进项税额。直接归因于应税商品的进项税额可以抵扣（除非在消费税法中特别说明不予扣除），而直接与免税商品的生产相关的进项税额通常不能被抵扣（存在例外）。

第二步骤用以确定剩余的进项税额（例如经常性业务开销的进项税额），这些进项税额需要合理分配到应税商品中并获得抵扣。剩余可抵扣进项税额的计算依据是应税商品价值占生产商品总价值（即应税商品和免税商品）的比重，或者是经主计长同意的其他计算方式。

尽管有以上的条款规定，但如果纳税人的免税商品价值在一个会计期间内平均每个月不超过 40,000 新元，并且在该会计期间内不超过生产商品总价值的 5%，则与免税商品相关的进项税额也被视为完全因应税商品而发生。如果某些商业活动只生产某些类型的免税商品，则消费税法视同其提供完全应税商品。

（4）退税

如果在一个期间内消费税可抵扣的进项税额超过了同一时期的销项税额，则超过的部分可以获得退税。退税通常在主计长收到消费税纳税申报表的日期之后的 3 个月内做出。如果纳税人按月提交纳税申报表，则退税通常在收到申报表之后的 1 个月内做出。

任何未完成的消费税退税应当按照基本贷款利率来支付利息。利息的计算日期从消费税当局做出应退税决定的当天起。

（5）登记前进项抵扣

根据消费税（一般性）规章规定的某些条件，从事经营活动者需要在其第一张纳税申报表中申报其发生在消费税有效登记日期之前发生的经营费用所产生的进项税。这要求从事经营活动者对其纳税申报义务进行自我审阅。

（6）无机构经营实体的消费税退税

新加坡对没有在新加坡进行消费税登记的无机构经营实体不给予消费税退税。进行了消费税登记的无机构经营实体在填写了消费税纳税申报表的情况下可以获得消费税退税。

2.4.4 其他

(1) 税务发票和贷记单据

纳税人必须在纳税时点（即起税时间）后的 30 天内对提供给另一纳税人的标准税率商品签发税务发票。如果应付金额（包括消费税）不超过 1,000 新元，则签发简化的税务发票。税务发票和简化的税务发票中应当包含的相关信息在消费税法案中有详细规定。

申请进项税抵扣需要以税务发票作为依据。

在合理调整的情况下，贷记单据可以用来减少对商品或服务征收和抵扣的消费税。该凭证通常必须包含与税务发票相同的信息以及税收抵免的金额，同时它也必须列有商品的原始税务发票的日期和编号。如果商品的原始税务发票的时间和编号无法追溯或识别，那么纳税人需要通过其他方法向主计长说明他对原始商品负有纳税义务。

(2) 出口证明

如果有证据能表明商品的出发地为新加坡，则出口商品按零税率征收消费税。需要的证据包括以下凭证：出口许可证、海运提单或航空运单、原始发票等。

(3) 外币发票

如果发票是以外币签发的，消费税税前的应付总金额、应纳消费税税款和包含消费税税款在内的应付总金额都应当转换成等价的新元。外币转换成等价的新元要依据纳税时点当期适用的卖出汇率。在实践中，主计长允许企业使用任何在新加坡经营的银行的当日汇率（买入汇率、卖出汇率或者两者的平均值），或者新加坡海关公布的汇率。主计长允许从事经营活动者采用他们的内部汇率，前提是该汇率满足以下条件：

① 该汇率能够反映相关日期里新加坡的货币市场。例如，新加坡国内税务局（Inland Revenue Authority of Singapore, 简称 IRAS）认可来自当地银行、新加坡海关、当地发行的报纸、有声誉的新闻机构和不受外汇管制的外国中央银行的汇率；

② 该汇率是当日买入汇率、买入汇率和卖出汇率的平均值，或者是与纳税时点一致的当日汇率的近似值；

③ 该汇率至少每三个月更新一次；

④ 该汇率被一贯地用于内部业务报告、会计和消费税目的；

⑤ 从第一次使用该方法的会计期间的期末起，该汇率至少在一年内被一贯地使用。

如果商业活动中使用的汇率不满足以上条件，则企业需要使用一个主计长批准的、可接受的汇率。

(4) 电子商务

企业无需向非消费税注册客户开具税务发票，然而，如果客户要求，企业需要开具税务发票或收据。

2.5 财产税 (Property Tax)

2.5.1 概述

(1) 纳税义务人

财产税的纳税义务人是指不动产的所有权人。

(2) 征收范围

新加坡的所有不动产都应征收财产税，包括房屋、建筑物、酒店、土地和经济公寓等。

(3) 税率

对自用型住宅房地产及非自用型住宅房地产实施累进财产税税率，对其他房地产，如商业及工业房地产，采用 10% 税率。

对自用型房地产实施的累进财产税制度 (PPTR) 自 2015 年 1 月 1 日起生效，规定如表 8 所示：

表 7 自用型住宅房地产税率 (%)

年价值 (新元)	自 2015 年 1 月 1 日起
0-8,000 部分	0
47,001-55,000 部分	4
55,001-70,000 部分	6
70,001-85,000 部分	8
85,001-100,000 部分	10
100,001-115,000 部分	12
115,001-130,000 部分	14
超过 130,000 的部分	16

自 2015 年 1 月 1 日起，累进财产税制度(PPTR)同时适用于非自用型住宅房地产。此类房地产此前适用于 10%的财产税税率。新的税率表如下：

表 8 非自用型住宅房地产税率 (%)

年价值(新元)	2015 年 1 月 1 日起
0-30,000 部分	10
30,001-45,000 部分	12
45,001-60,000 部分	14
60,001-75,000 部分	16
75,001-90,000	18
超过 90,000 的部分	20

此外，如非自用型住宅房地产取得规划批准后用于以下用途的，仍适用 10%的财产税税率，无需向新加坡税务局另行申请：

- ① 体育及休闲俱乐部内的住宿设施；
- ② 木屋；
- ③ 托儿所、学生护理中心或幼儿园；
- ④ 福利院；
- ⑤ 医院、收容所或康复、复原、护理或类似目的的场所；
- ⑥ 酒店、背包客旅舍、招待所或宾馆；
- ⑦ 酒店式公寓；
- ⑧ 根据《财产税》第 6(6)条中豁免缴税的员工宿舍；
- ⑨ 学生公寓或宿舍；
- ⑩ 工人宿舍。

2.5.2 税收优惠

专门用于以下目的的建筑免税：

- (1) 公共的宗教礼拜场所；
- (2) 获得政府财政补助的公共学校；
- (3) 慈善目的；
- (4) 其他有利于新加坡社会发展的目的。

2.5.3 应纳税额

新加坡财产税的应纳税额=房地产的年价值×税率。

房地产的年价值等于若将其出租预计可获得的年租金，扣除家具、设备的租金和维修费。房地产的年价值根据可比建筑的租金和相关数据分析确定，而并非基于其实际收到的租金收入。

2.5.4 其他

年度财产税账单会在每年 12 月份寄送给房地产所有权人，通知房地产所有权人应根据该账单支付下一年的财产税。缴税的截止日期为每年的 1 月 31 日。

2.6 其他税（费）

新加坡除上述几个税种外，还征收印花税。

印花税只对不动产、股票和股份的相关凭证征收。印花税的税率根据凭证的类型和交易的价值有所不同。

2.6.1 股票印花税

企业签订购买或获得股票的合同需要缴纳印花税，并按照股票的成交价格或价值孰高缴付税款。

转让股票时，按照买入价或股票价值孰高者的 0.2% 缴付印花税。

2.6.2 物业印花税

买方印花税（Buyer's Stamp Duty）按照买入价或市场价孰高者进行缴付。

在 2018 年 2 月 20 日前，买方印花税的税率为 3%。自 2018 年 2 月 20 日起，住宅物业及非住宅物业的印花税税率不同。2018 年 2 月 20 日起，住宅物业的印花税税率为 4%。

表 9 2018 年预算案计划修订前印花税税率

物业买入价或市场价孰高者	买方印花税税率
前 180,000 新元	1%
180,001-360,000 新元部分	2%
超过 360,000 的部分	3%

表 10 2018 年预算案计划修订后印花税税率

物业买入价或市场价孰高者	住宅物业的买方印花税税率	非住宅物业的买方印花税税率
前 180,000 新元	1%	1%

180,001-360,000 新元部分	2%	2%
360,001-1,000,000 新元部分	3%	3%
超过 1,000,000 新元的部分	3%	3%

卖方印花税 (Seller's Stamp Duty, 简称 SSD) 适用于 2010 年 2 月 20 日及之后购买的住宅用房地产。卖方印花税根据标准从价税率对转让、分配或转移的财产征收。但是, 对 2017 年 3 月 11 日及之后购买的住宅用房地产, 如果其在持有 3 年后再进行出售, 那么该卖方无需缴纳印花税。如果其在持有 3 年内进行出售, 根据置存期的不同, 以销售对价和市场价值中的较高者为计税基础, 税率分别为 4%、8% 或 12%。

自 2013 年 1 月 12 日起, 对 2013 年 1 月 12 日及之后购买或获得的、并且在 3 年内出售或处理的工业用途房地产, 同样实行卖方印花税。根据置存期的不同, 以销售对价和市场价值中的较高者为计税基础, 税率分别为 5%、10% 或 15%。

自 2011 年 12 月 8 日起, 购买住宅用房地产 (包括住宅用地) 除适用以上的印花税税率外, 还适用于买方额外印花税 (Additional Buyer's Stamp Duty, 简称 ABSD)。买方额外印花税的计税基础为购买成交价和市场价值中的较高者, 自 2013 年 1 月 12 日起, 税率如下:

- (1) 15%, 外国人、非法人团体、联合投资的受托方、商业信托的基金管理人和合伙企业购买任何住宅用房地产;
- (2) 5%, 新加坡永久居民购买其首套住宅用房地产;
- (3) 10%, 新加坡永久居民购买其非首套住宅用房地产;
- (4) 7%, 新加坡公民购买其第二套住宅用房地产;
- (5) 10%, 新加坡公民购买其第三套及随后的住宅用房地产。

2.6.3 租赁物业印花税

租契的印花税是根据已申报的租金或市场租金孰高者, 按租契的印花税率缴付。

表 11 租赁物业的印花税税率及计算方式

年平均租金	印花税税额
不超过 1,000 新元	免税
超过 1,000 新元 租期 4 年或以下	租期内总租金 × 0.4%

租期长于 4 年或不定期

租期内年平均租金的 4 倍 \times 0.4%

附注:

1) 年平均租金为合同约定的年租金与市场年租金的较高者, 并包括以下款项:

广告招租费用、家具装修费用、维护费用、服务费用、其他费用 (不含消费税)。

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

新加坡国内税务局负责为政府管理税务、评估税款、征收税款、执行税款的支付并负责新加坡国内税收征管政策的制定与执行。新加坡税务局隶属于财政部（Ministry of Finance，简称 MOF）并采用董事会的模式进行管理，下设税务法规和国际税务部、国际事务关系部、法规执行部、纳税服务部以及调查稽核部等部门。

3.1.2 税务管理机构职责

税务法规和国际税务部以及国际事务关系部主要负责审阅税务法规、依据税法认定合规行为、完善及更新法规以及在国际谈判和税收协定（税收安排）中维护新加坡国家经济利益。

法规执行部主要负责处理违反纳税申报以及缴纳税款相关规定的事宜。

纳税服务部主要负责一线日常税务问题的回答、满足服务需求。

调查稽核部主要负责性质恶劣、影响重大的税务违规案件。

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

在新加坡，新设企业在新加坡会计和企业管制局注册登记后，新加坡会计和企业监管局会向新公司颁发一个识别实体编号（Unique Entity Number，以下简称“UEN”）。公司将使用 UEN 作为其税务参考编号，企业无需单独在新加坡税务局进行所得税登记，其登记信息将由新加坡会计和企业管制局传递至新加坡税务局，以保障企业所得税的税源征收管理。于新加坡经营或从新加坡境内有所得来源的企业需要在新加坡进行纳税申报。

3.2.1.2 个人纳税人登记

新加坡对个人纳税人无注册要求。工作许可证一经发放，新加坡人力

部（Ministry of Manpower）会将纳税人的相关信息传递至新加坡税务局。

3.2.2 账簿凭证管理制度

3.2.2.1 会计制度

新加坡财务报告准则（Singapore Financial Reporting Standards，简称 SFRS）与国际会计准则委员会发布的国际财务报告准则（International Financial Reporting Standards，简称 IFRS）基本趋同。

所有新加坡公司和分支机构均须按照新加坡财务报告准则保存准确的会计记录，并编制财务报表。新加坡公司法要求每家公司的年度财务报表均需进行审计，除非其符合审计豁免条件。尽管有审计豁免，每家公司仍需编制财务报表，除非其符合公司法规定的暂停经营的条件。每家公司（除非获得豁免）必须以可扩展商务报告语言（Extensible Business Reporting Language，简称 XBRL）格式向新加坡会计和企业管制局提交其财务报表以及该公司的年度报表。分支机构必须按照新加坡财务报告准则编制财务报表，并进行审计。总公司财务报表（以公司注册时由注册机关负责人员所认可的会计准则）必须与经审计的分支机构财务报表一并提交给新加坡会计和企业管制局。

3.2.2.2 账簿凭证的保存要求

在新加坡，所有企业必须按照新加坡税务局的要求保存账簿凭证。纳税人要建立账簿凭证保存系统，以确保其所得税和消费税的申报得到所需文件的适当支持。

企业需要保留的凭证类型包括：

（1）证明所有业务交易的原始文件，例如收据、发票、凭证、从客户或供应商发出或收到的其他相关文件、银行对账单；

（2）记录企业资产金和负债、收入和费用、损益的会计分录、附表和分类账；

（3）与企业业务相关的其他交易书面凭据。

根据所得税法案和消费税法，企业保存账簿凭证的期限至少为 5 年。

新加坡税务局对纳税人的账簿凭证的存储地点无特殊要求，只要在新加坡税务局要求纳税人提供信息或进行税务审计时，该纳税人可查找并能

够出示必要的记录即可。

账簿凭证可以纸质保存或通过电子手段保存。

3.2.2.3 发票管理

纳税人必须向消费税登记客户签发税务发票，但无需对销售零税率商品、销售免税商品或视同销售等情形签发税务发票。此外，纳税人可向非消费税登记客户开具收据（而非税务发票），该收据作为纳税人的收入交易的证明，纳税人必须保留收据的副本。

纳税人必须在消费税纳税时点（即起税时间）后的 30 天内对提供给另一纳税人的标准税率商品签发税务发票。如果应付金额（包括消费税）不超过 1,000 新元，则签发简化的税务发票。税务发票和简化的税务发票中应当包含的相关信息在消费税法案中有详细规定。

一张税务发票通常包含以下内容：客户名称、客户地址、供应商名称、供应商地址、供应商消费税登记编号、发票开具日期、商品或服务的具体内容、不含税金额、消费税税率、消费税税额及含税总金额。此外，税务发票还必须注明免税商品、零税率商品或其他商品的详细信息（如适用），并且单独列明每种商品的含税总金额。

申请消费税进项税抵扣需要以税务发票作为依据。

开具给客户的税务发票和供应商提供的税务发票需要保存至少 5 年。在进行纳税申报时，这些税务发票无需与申报表一同提交。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 企业所得税

（1）申报要求

【申报期限】新加坡所得税的申报为年度申报。企业所得税纸质申报的截止日期为每年的 11 月 30 日，电子申报的截止日期为每年的 12 月 15 日，上述申报时间不得延期。

【报税渠道】新加坡企业所得税的申报也分电子申报（E-filing）和纸质申报（Paper-filing）。电子申报可通过登录 www.mytax.iras.gov.sg，网上填报资料；纸质申报可从税务局网站上下载申报表或致电 1800-3568622 索取申报表，填好后邮寄到税务机关。

在 2018 纳税年度申报企业所得税时，2017 年营业额大于 1,000 万新元的企业必须将预估应税收入表 (Estimate of Chargeable Income, 简称 ECI) 及企业所得税申报表采用电子申报的方式申报。在 2019 纳税年度申报企业所得税时，2018 年营业额大于 100 万新元的企业必须采用电子申报方式，从 2020 纳税年度起，所有企业都必须采用电子申报方式。

【报税手续】纳税人在纳税年度结束后 3 个月内应向税务机关报送 ECI，除非其已申报所得税报表。如果企业年度收入不超过 100 万新元且其预估应税收入为零，纳税人不需要报送 ECI。税务机关每年年初会向纳税人寄送有编号的申报表 C 或申报表 C-S，纳税人收到申报表后，应按要求填报，并通过电子申报或邮寄等方式报送给税务机关；税务机关会对纳税人报送的申报资料进行审核，并向纳税人寄出评税通知 (Notice of Assessment)。如果纳税人在 4 月底未收到税务局寄出的有编号的申报表，可从税务局网站上下载或致电 1800-3568622 索取。

企业所得税的申报资料为申报表 C 或申报表 C-S，如果适用申报表 C，申报资料还包括审计报告、税款计算表和相关支持文件。

(2) 税款缴纳

纳税人应在收到所得税评税通知后 1 个月内，通过银行转账等方式缴纳税款，否则税务机关会对欠交的税款征收罚款。企业可向税务局申请分期支付企业所得税。在某些情况下，企业可以就 ECI 每月分期缴纳税款，于会计期间结束后一个月内进行首次分期付款，分期最多不超过 10 次。只有使用电子转账系统 (General Interbank Recurring Order, 简称 GIRO) 的公司才可以享受分期付款。如果 ECI 在相关会计期间结束 3 个月后提交，则不允许纳税人分期付款。

3.2.3.2 个人所得税

(1) 申报要求

【申报期限】个人所得税是以上一年的收入情况为基础进行征收。个人所得税的申报期限是每年的 4 月 15 日之前申报上一年度的个人所得税，夫妻双方应各自填写个人所得税申报表。电子申报截止日期为 4 月 18 日。

【报税渠道】新加坡的个人所得税可通过网络或电话进行电子申报，也可进行纸质申报。通过网络申报个人所得税可登录

www.mytax.iras.gov.sg, 网上填写提交申报资料(申报表 B 或 B1); 通过电话申报个人所得税, 可拨打 1800-3568322 进行申报。

【报税手续】纳税人在规定时间内进行纳税申报后, 税务机关会向纳税人出具评税通知(Notice of Assessment)。

年收入超过 500,000 新元的独资企业和合伙人还须一同附上经审查的财务报表。

(2) 税款缴纳

纳税人可以在接到评税通知后 1 个月内一次性缴纳税款, 否则税务机关会征收罚款。纳税人也可以向税务局申请分期付款支付个人所得税, 最多分 12 期。

3.2.3.3 消费税

(1) 申报要求

【申报期限】新加坡消费税按季度申报。若纳税义务人定期申请退税, 也可向税务机关申请每 1 个月申报一次, 以减轻现金流压力。

【报税渠道】新加坡税务局规定, 消费税必须通过税务局网站(www.iras.gov.sg)进行电子申报。

(2) 税款缴纳

新加坡消费税于季度结束后的 1 个月内要付讫全部税款。

3.2.4 税务检查

3.2.4.1 纳税评估

新加坡税务局基于风险评估为基础的方法来审核企业所得税纳税申报表。新加坡税务局按照企业业务及税务事项复杂程度和收益风险进行分类处理。

当新加坡税务局收到企业所得税申报表时开始进行纳税评估。企业所得税申报表将按照税务事项的复杂程度进行分类。新加坡税务局执行的审阅程度通常取决于每个案件的复杂程度, 对税务事项复杂的企业的年度所得税申报表将进行更深入的审阅, 对一小部分税务事项常规的企业进行合规审查。

如企业提交 2016 纳税年度企业所得税申报表后, 新加坡税务局会根据

税务事项的复杂程度进行分类，90%为简单案件，10%为复杂案件。

对于简单案件，根据企业提交的声明，税务局会在2016年11月30日至2017年5月31日间出具评估结果，并对有需要的事项，税务局会在2017年9月30日前对纳税人进行第一次询问，并在2017年4月1日至2019年3月31日间进行合规性审核，在2019年3月31日前出具最终评估结果。

对于复杂案件，税务局会在2017年11月30日前对纳税人进行第一次询问，并在2016年11月30日至2018年11月30日期间对案件进行仔细审阅，在2018年11月30日前出具最终评估结果。

3.2.4.2 税务稽查

税务稽查是由新加坡税务局负责处理逃税和欺诈的调查稽核部执行。新加坡税务局进行税务稽查以确定被查企业是否存在税收违法行为，调查范围包括个人所得税、企业所得税、消费税和其他税种的相关问题。税务稽查的时间长短取决于稽查的范围、问题的复杂性以及纳税人的合作程度。稽查周期最长可达2年。

稽查人员可以对纳税人的营业场所进行突击检查，要求纳税人提供会计记录、原始凭证和其他有关记录，并可进行搜查。新加坡税务局亦可从其他第三方处搜集信息并与其核实，第三方包括其它政府机构、银行及其它金融机构、其它国家（地区）的税务机构。

税务稽查开始前，新加坡税务局通常会与纳税人及其专业顾问（如有）会面，讨论新加坡税务局在调查过程中可能会发现的任何调查问题。税务稽查结束后，新加坡税务局会讨论并最终确定调查结果，并允许纳税人对稽查过程中发现的任何税务违规行为提供合理性解释。

新加坡税务局允许纳税人自行提出稽查过程中发现的违规问题的解决方案。该解决方案需包括两部分内容：应补缴的应纳税额和纳税人愿意支付的罚金。根据税务违法行为的严重程度，罚金可高达应补缴的应纳税额的400%。如果确定纳税人存在逃税行为或其他人协助纳税人故意逃税等行为，新加坡税务局将考虑启动法律程序起诉纳税人和教唆人。

3.2.4.3 税务审计

纳税人审计包括检查纳税人账簿、纳税记录及相关财务事宜，以便新加坡税务局核实纳税人提交的纳税申报表是否符合税法规定。新加坡税务

局的目的在于发现纳税人过去纳税申报时可能产生的错误，并就纳税人未来的纳税申报事宜提出改进建议。

审计人员通常会审查最近纳税年度的纳税情况，但审计范围也可能追溯以前纳税年度。审计完成后，新加坡税务局将告知纳税人纳税评估作出的调整，并相应补充或修改纳税评估。

一旦纳税人发现纳税申报错误或报送了错误的申报表，新加坡税务局鼓励纳税人主动披露错误或纰漏，并履行相应义务。满足特定条件时，纳税人可以享受自愿披露计划（该计划系新加坡税务局为鼓励申报错误的纳税人及时主动披露而执行的鼓励计划，具体内容请参见参考文献[6]），从而减少因申报错误或纰漏导致的罚款支出。

3.2.5 税务代理

3.2.5.1 新加坡对税务代理的规定

新加坡尚未出台针对税务代理的正式法规，暂未出台明确准入制度。新加坡税务局希望税务代理秉承公开、透明的态度参与税务事宜，并认为税务代理是加强税收体系管理、促进税收发展的良好合作伙伴。如果税务代理人自行或协助他人诈骗政府或公民，包括伪造纳税记录导致少报收入等，一旦发现，新加坡税务局将对过错会计师或税务代理机构处以重罚。

税务代理的职责主要包括为客户提供与税务相关的服务，作为纳税人和税务合规协调人的代表及充当税收制度的变革推动者。税务代理可为纳税人处理任何与税务相关的事项，新加坡税务局也十分欢迎税务代理共同参与税务事项的协调处理。

3.2.5.2 新加坡税务代理市场现状

新加坡的税务代理行业发展繁荣有序。新加坡税务局与税务代理须秉承互惠互利、均衡、公开、透明及信任的原则，共同促进税收发展。此外，新加坡税务局认为部分税务代理企业对促进税务申报的电子化作出贡献，例如外部价值网络税务代理（External Value Network）。

3.2.6 法律责任

3.2.6.1 违反基本规定的处罚

(1) 会计核算违法处罚

不符合账簿凭证保存规定的行为可能构成犯罪行为，其可能导致：

- ① 新加坡税务局根据其最合理判断来估算收入；
- ② 不允许费用扣除、资本免税额或消费税进项税抵扣；
- ③ 处以罚金。

根据所得税法案，最高可被判罚款 1,000 新元（不缴纳税款时，可判处 6 个月以内的有期徒刑）。

根据消费税法案，最高可被判罚款 5,000 新元及（或）6 个月以内的有期徒刑。如果有后续违法行为，违法者最高可被处以 10,000 新元罚款及（或）被判 3 年以下的有期徒刑。

(2) 纳税申报违法处罚

【所得税】 纳税人应在规定时间内提交所得申报表。新加坡税务局可对未提交或未能及时提交申报表的纳税人采取以下行动：

- ① 处以延期申报的罚款；
- ② 发出评税通知；
- ③ 传唤纳税人（如为企业，则传唤包括董事等公司实际运作人）出庭。

依据税法，新加坡的应纳税人不提交纳税申报表属违法行为，若被定罪，则将被处以不超过 1,000 新元的滞纳金，不缴纳则可被处以 6 个月以内的有期徒刑。被定罪后，应纳税人每延迟 1 日提交纳税申报表将被处以 50 新元的追加滞纳金。若个体在无正当理由的情形下不能或有意不提交纳税申报表达到或超过 2 个纳税年度，则在罪名成立的情况下，该个人将被处以相当于相关纳税年度税额的 2 倍的滞纳金及最高不超过 1,000 新元的罚款，不缴纳则可被处以 6 个月以内的有期徒刑。新加坡税务局可将上述多项罪名合并。

【消费税】 未按时提交消费税纳税申报表要处以每个整月 200 新元的罚款，但罚款总额不超过 10,000 新元。

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

【所得税】 到期未缴纳所得税税款将被处以应交税款 5% 的罚款。若被处以罚款后 60 天内仍未缴纳，则每月还要处以应交税款 1% 的额外罚款，最

高不超过 12%。

【消费税】 未按时缴纳消费税税款要处以应交税款 5%的罚款。如果在缴纳期限的 60 天之后仍未缴纳,那么每月还要处以应交税款 2%的额外罚款,但罚款总额不超过未付税款的 50%。

(2) 对不履行扣缴义务的处罚

到期没有履行代扣代缴义务,没有在规定期限内缴纳预提所得税,将被处以税款 5%的罚款。若被罚款后仍未缴纳税款,每月还要处以应交税款 1%的额外罚款,但罚款总额不超过未付税款的 15%。

3.2.7 其他征管规定

3.2.7.1 税收争议

新加坡税务局关注的常见税收争议事项包括:

- (1) 关联交易,特别是在申报时必须提交的同期转让定价文档;
- (2) 发放居民身份证明之前对外国投资控股公司的严格审查;
- (3) 建筑公司对收入的确认;
- (4) 来源于境外的股息的免税处理;
- (5) 代扣代缴预提所得税的申报及少缴预提所得税罚金的收取;
- (6) 享受税收优惠纳税人在优惠税率及正常税率范围内的收入成本分配;
- (7) 对融资政策及知识产权结构的严格审查;
- (8) 重点关注行业:汽车经销商、私人租车运营商和餐饮机构。

3.2.7.2 税收法律救济

在新加坡,纳税人可针对主计长作出的有关所得税纳税评估提出异议及上诉。异议及上诉过程包含四个阶段(提出异议、复审、诉讼、宣判)。

(1) 提出异议

主计长将会根据纳税人提交的所得税申报表、已审账目、明细表等信息来查明纳税人应纳税所得额。之后评税通知将会递交给纳税人。如纳税人对评估结果有异议,须在评税通知送达之日起 2 个月内提交书面的上诉书。

(2) 复审阶段

当有效的上诉书提交后，主计长会审核提交的信息并进一步对有关方面进行问询。纳税人须在问询函发出后 2 个月内对其进行回复。如果主计长在截止日期仍未收到纳税人的回复时，主计长将会提醒纳税人。在主计长最后一次与纳税人进行沟通并获得完整信息的 6 个月内，主计长将会对纳税人提出的异议进行复审并且给予书面通知。对于复杂案件，如果主计长需要更长的审查时间，主计长将通知纳税人审查所需的预计时间。纳税人必须在主计长发放书面通知之日起 3 个月内以书面形式回复主计长，不管其是否同意主计长的决定。否则，主计长将会出具拒绝更正申报的通知，并将其视为最终评估结果。

此外，如果纳税人与主计长无法就评估结果达成一致，主计长将会出具一份拒绝更正申报的通知给予纳税人，以告知纳税人其最终评估结果及纳税人可进一步上诉的权利。如果在收到纳税人提出的异议之日起 2 年内，主计长要求纳税人提供的资料仍然未提供完毕，那么主计长也可以发出拒绝更正申报的通知。

（3）诉讼

当主计长出具了拒绝更正申报的通知后，纳税人有以下选择：

① 接受主计长对异议项目的决定，则主计长出具的评税通知将视作最终的决定与总结。

② 按照所得税法案第 79（1）条，纳税人可以在主计长出具拒绝更正申报的通知后 30 天内提交上诉书给所得税审议团。

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

3.3.1.1 登记备案

（1）扣缴义务人

扣缴义务人为非居民从新加坡取得所得进行代扣代缴税款申报，无需履行备案手续，如合同备案或扣缴义务人备案，仅须填写扣缴税款申报表。

（2）消费税

“无机构经营实体”是指在新加坡没有经营活动或者固定的营业场所。如果一个在新加坡的无机构经营实体生产的应税产品价值超过登记门槛

（即在十二个月间应税商品的价值超过 1,000,000 新元），那么其应当进行强制性消费税登记。一个无机构经营实体必须指定当地的税务代表来进行消费税登记。当地的税务代表要负责该机构在新加坡的所有消费税税收事务，例如消费税的缴纳、填写消费税纳税申报表。

3.3.1.2 分类管理

（1）境内设立机构场所的

外国企业在新加坡设立机构场所进行经营并取得境内所得的，需要在新加坡进行税务登记，并按年度申报纳税。

（2）境内未设立机构场所的

根据新加坡税法规定，若境外企业有来源于新加坡的应税所得且该非居民在新加坡境内无固定营业场所，则其通常由其代扣代缴义务人扣缴税款。

3.3.2 非居民企业税收管理

（1）所得税管理及源泉扣缴

根据新加坡税法规定，新加坡税务局有权要求境外企业对其取得的来源于新加坡的应税所得进行纳税申报。在实际操作中，如果非居民在新加坡境内无固定营业场所，则新加坡税务局有权指定非居民的代扣代缴义务人，并由代扣代缴义务人扣缴税款。因此，有新加坡应税所得且负纳税义务的非居民，无论其代扣代缴义务人是否收到收入凭据，都将以其代扣代缴义务人的名义进行申报缴纳税款。

新加坡企业预提所得税税目税率情况如下表 13 所示：

表 12 预提所得税税目税率

预提所得税税目	预提所得税税率
股息	0
利息	15%
特许权使用费	10%
分支机构汇回利润	不适用
财产转让所得	0

（2）消费税管理

如果一个在新加坡的无机构经营实体生产的应税产品价值超过上述登记门槛，则会被强制要求进行消费税登记。

在消费税登记失败、延迟缴纳消费税、未按时提交消费税申报表和提交的纳税申报表不正确的情况下，纳税人均会受到相应处罚。

（3）其他

此外，新加坡目前暂未在法规层面单独规定非居民企业的股权转让、财产转让、股息红利及特许权使用费等事项的征收管理。

第四章 特别纳税调整政策^[7]

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

根据新加坡所得税法，企业与其他企业具有关联关系是指：

- (1) 一方直接或间接控制另一方；
- (2) 一方直接或间接被另一方控制；
- (3) 双方直接或间接同为第三方所控制。

投资者控制被投资方是指，享有或有权利获得被投资方可变回报，并有能力通过其对被投资方的权力影响该可变回报。

构成控制需同时满足以下条件：

(1) 享有对被投资方的权力。例如，投资者享有现时权利赋予其指导相关活动权限（这些活动会显著影响被投资企业的回报）；

(2) 参与被投资方活动而享有可变回报的权利及风险；(3) 能够运用其对被投资方的权力以影响其回报金额。

权力来源于权利，权利包括直接权利（例如投票权）及复合权利（例如嵌入合同安排）。投资方如果仅享有保护性权利不属于控制被投资方。同时在评估投资者是否控制被投资方时，投资者具有决策权是关键因素。

新加坡所得税法规定，如果双方是关联方，并且在其商业或金融关系中，双方订立的条款不同于非关联方的情况，那么，如果没有这些条款，其中一方可能会产生利润，但由于这些条款的存在导致双方未产生利润，则根据本法的规定，新加坡税务局可对该部分利润征税。

4.1.2 关联交易基本类型

关联交易包括以下常见类型：

- (1) 商品的销售和采购；
- (2) 服务收入和费用；
- (3) 特许权使用费及许可费收入及费用；
- (4) 利息收入和费用；
- (5) 年末贷款余额和非贸易往来金额。

4.1.3 关联申报管理

2016年11月3日，新加坡税务局对新加坡纳税人提出新的要求，明确从2018纳税年度起，符合条件的纳税人必须完成关联交易申报表。若纳税人纳税年度的关联交易总金额超过1,500万新元（1,030万美元），该纳税人必须在提交企业所得税申报表（申报表C）时提交关联交易申报表（在相关纳税年度的11月30日前提交）。

根据关联交易申报要求，关联交易申报表（一页文档）必须包含以下信息：

- (1) 最终控股公司的名字和地址
- (2) 以下类别关联交易的金额：
 - ① 商品的销售和采购；
 - ② 服务收入和费用；
 - ③ 特许权使用费及许可费收入及费用；
 - ④ 利息收入和费用；
 - ⑤ 不属于上述类别的其他收入和费用；
 - ⑥ 年末贷款余额和非贸易往来金额。
- (3) 与境外前五名关联方的交易（基于购销活动的总价值）

关联交易申报表是申报表C的一部分，如未申报或未正确提交申报表C，新加坡税务局可对上述行为处以未缴纳税款的100%至400%的罚金，甚至可能处以监禁和罚款。

4.2 同期资料

根据新加坡所得税法第34F部分，满足特定条件的纳税人需要准备转让定价同期资料，该规定自2019纳税年度生效。所得税法中的转让定价文档规定于2018年2月22日在新加坡政府公告中发布。

下表总结了新加坡所得税法第34F部分对准备转让定价同期资料的要求：

表 13 转让定价同期资料要求

事项	转让定价资料要求
生效时间	自2019年起生效
准备主体	在纳税年度存在关联交易，且满足下列任一情形的纳税人，需要准

	备同期资料：
	(1) 纳税年度营业收入超过 1,000 万新元
	(2) 以前年度的同期资料被要求提供
资料准备内容	根据转让定价文档规定准备各项资料
豁免情形	符合转让定价文档规定中豁免情形的，可免于准备同期资料
准备期限	不晚于纳税申报的截止日期
提交期限	自新加坡税务局要求提交同期资料 30 日内
同期资料更新期限	同期资料如能准确反映企业情况，纳税人可每 3 年更新 1 次。
同期资料保存期限	自关联交易发生年度算起，同期资料应至少保存 5 年。
违规处罚	处罚最高可达 10,000 新元

4.2.1 分类及准备主体

新加坡税务局规定了关联企业间交易的价值门槛，当关联交易的价值超过该价值门槛时，纳税人则必须准备相关的同期资料。这些价值门槛分别是：

表 14 关联交易申报门槛

关联交易的类型	限额（每个财年）
从所有关联方购买货物	1,500 万
向所有关联方销售货物	1,500 万
向所有关联方的借款	1,500 万
向所有关联方提供的贷款	1,500 万
关联交易的其他类型，例如：	
◆ 服务费收入	
◆ 服务费支出	
◆ 特许权使用费收入	
◆ 特许权使用费支出	100 万/每类
◆ 租赁收入	
◆ 租赁支出	
◆ 担保费收入	
◆ 担保费支出	

此外，纳税人不需要准备和提供关联交易的同期资料情形有：

(1) 纳税人与新加坡境内的关联方发生关联交易（不包括关联贷款），且双方适用相同的新加坡税率或均免税；

(2) 纳税人与新加坡境内的关联方发生境内贷款交易，且贷款人不从事借贷业务；

- (3) 纳税人对关联贷款适用指示性利率；
- (4) 纳税人对关联交易中的常规服务交易适用 5% 的成本加成；
- (5) 关联交易的类型被预约定价安排所涵盖。

4.2.2 具体要求及内容

根据新加坡转让定价指南，同期资料必须同时在集团层面和个体层面进行准备，以下为同期资料应包含的具体内容及要求。此外，如果纳税人是新加坡跨国企业集团的最终控股公司，除了以下的同期资料，纳税人还需要提交披露跨国企业集团全球收入、利润、税收及业务活动的国别分布情况的报告。特别是符合条件的、在新加坡设立总部的跨国企业集团，需要在 2017 年 1 月 1 日及之后的财政年度向新加坡税务局准备和提交国别报告。在新加坡设立总部的跨国企业集团也可以自愿提交 2016 财政年度的国别报告。2017 年 6 月 21 日，新加坡税务局已签署关于国别报告的多边主管机关协议，以促进信息交换。2018 年 2 月 5 日，新加坡所得税法有关国别报告的所得税规定（国际税收遵从协议）在新加坡政府公告中发布。

集团层面：

集团层面上，同期资料应当披露与新加坡业务活动有关的集团业务概况。相关信息主要包括企业集团的全球业务整体情况、组织架构、集团无形资产、集团的业务活动和财务状况，如下所示：

(1) 本集团截至本年度结束的一般信息

企业集团的全球组织结构的细节（包括图表），以显示与新加坡纳税人交易的所有关联方之间的地理分布和所有权联系。

(2) 本年度与新加坡纳税人有关的企业集团业务的说明

- ① 企业集团的业务、产品和服务，地域市场和主要竞争对手；
- ② 企业集团的业务、产品和服务的供应链说明；
- ③ 企业集团经营的行业动态、市场、监管和经济状况；
- ④ 企业集团的业务模式和策略；
- ⑤ 营业利润的重要驱动因素；
- ⑥ 企业集团各方的主要业务活动和职能分析，包括承担的职能、使用的资产和承担的风险；
- ⑦ 通过重组、收购和剥离等而导致的集团组织架构的改变。

(3) 本年度企业集团与新加坡有关的集团无形资产的说明

① 本年度企业集团关于无形资产开发、所有权归属的情况及利用无形资产的策略，包括研发设施的放置地点及管理研发的地点；

② 上述无形资产清单以及拥有这些资产所有权的企业名称；

③ 关联方关于该无形资产的协议清单，包括成本分摊安排、成本分摊协议、研究服务协议和许可协议；

④ 本集团在本年度与研发该无形资产相关的转让定价政策；

⑤ 本年度集团内关联方之间无形资产转移的说明，包括关联方的名字、其开展业务的国家（地区）及涉及的赔偿金额。

(4) 本年度与新加坡业务活动有关的企业集团财务活动的说明

① 本年度集团的财务活动，包括集团的跨实体财务活动及与债权人作为非关联方的融资安排；

② 识别本年度为集团提供集中融资功能的集团内的企业；

③ 本年度与关联方融资安排相关的转让定价政策。

(5) 本年度与新加坡业务活动有关的企业集团财务报表的说明

(6) 该企业集团现有的单边预约定价安排以及涉及国家（地区）之间所得分配的其他税收裁定的清单和简要说明

个体层面：

个体层面上，同期资料应提供新加坡纳税人业务活动及其关联方交易的详细资料。详细信息包括业务运营和具体关联交易，如下所示：

(1) 新加坡纳税人截至本年度结束的一般信息

① 新加坡纳税人的管理结构说明，包括新加坡管理层对其进行业务汇报的关联方的描述；

② 新加坡纳税人的组织结构图，显示每个部门的雇员数量。

(2) 新加坡纳税人在本年度的业务情况说明

① 新加坡纳税人的业务线、产品和服务、地域市场和主要竞争对手；

② 新加坡纳税人经营的行业动态、市场、监管和经济状况；

③ 新加坡纳税人的商业模式和策略；

④ 涉及或影响新加坡纳税人的重组、收购或剥离等重大变化。

(3) 本年度新加坡纳税人与其关联方的交易情况

① 新加坡纳税人及其关联方之间的交易明细，包括关联方的身份、关联关系、金额和涉及的国家（地区）；

② 显示交易条款的合约或协议；

③ 对新加坡纳税人及其关联方在关联交易中的功能风险描述（即履行的功能，使用和贡献的资产（包括无形资产）以及风险）；

④ 企业集团预约定价安排和作出的其他税收协定（税收安排）的复印件

（4）转让定价分析

① 可比性分析，对比关联方间的关联交易的条件与可比环境下非关联方交易的条件；

② 被测试方、被测试交易和转让定价方法的选择和理由；

③ 选用的转让定价方法的以下描述：

A. 选定的可比公司或交易的清单和描述；

B. 选择可比公司或交易的依据；

C. 可比公司或交易的财务数据；

D. 作出的假设；

E. 信息和文件，以支持被测试方或被测试交易与可比公司或交易（如适用）之间的可比性而作出的任何调整。

④ 独立交易价格和详细计算；

⑤ 应用转让定价方法的交易的财务信息以及获得此类财务信息的基础（如适用）。

4.2.3 其他要求

4.2.3.1 同期资料的提交

新加坡税务局并不要求纳税人在企业所得税申报时提交转让定价同期资料。但纳税人应保留其与关联方间的转让定价文件，并在税务局要求后30日内提供。新加坡税务局鼓励纳税人至少每3年更新一次转让定价文件，而每年的关联交易应根据独立交易原则进行测试。

4.2.3.2 同期资料的保存期限

纳税人的同期资料应从有关的评税年度起保存 5 年。但是，如果纳税人涉及税务审计或相互协商程序，应谨慎地将同期资料的保留期限延长。

4.2.3.3 非英文的同期资料

新加坡税务局要求纳税人提交同期资料时，应当使用英文或英文翻译件。

4.2.3.4 转让定价调整罚息

新加坡税务局在企业转让定价调查过程中，如了解到纳税人因未采用公平交易原则的关联方交易而低估其利润时，可能会通过提高纳税人的收入或降低纳税人的成本或损失，进行转让定价调整。一旦新加坡税务局作出转让定价调整，无论其调整是否使企业缴纳税款，纳税人均须按 5% 的比率对该部分调整缴纳罚息。下表总结了罚息的详细信息。

表 15 转让定价调整罚息信息

条款	详细信息
罚息比率	5%。
罚息计算方法	无论转让定价调整是否应税，均按 5% 的比率对调整部分征收罚息
纳税人被告知方式	主计长将以书面的形式亲自呈递或邮寄至纳税人处。
罚息缴纳时间	即使纳税人反对转让定价调整或对其核定提出申诉，罚息自发出书面通知之日起 1 个月内必须缴纳。但主计长可根据具体情况，适当延期。
罚息收取方式	罚息与税款征收类似。
对罚息的调整	如果纳税人反对转让定价调整或对其进行申诉导致转让定价调整发生变化或取消，纳税人此前支付的罚息会相应进行调整。纳税人由此会收到罚息金额减少导致的退款。
主计长的自由裁量权	主计长可出于任何善意理由，免除全部或部分罚息。

4.3 转让定价调查

4.3.1 独立交易原则

新加坡所得税法第 34D 部分阐述了独立交易原则在关联交易中的应用。独立交易原则指关联企业之间的交易，应当按照非关联企业之间在可比条件及情况下的交易原则进行。独立交易原则的前提是在市场力量的推动下，

独立交易中商定的条款和条件、交易的定价将反映各方在该交易中作出贡献的真实经济价值。

4.3.2 转让定价主要方法

基于非关联方企业在类似交易中的价格或毛利，新加坡转让定价指南提供了5种评估纳税人转让价格或毛利的方法：

4.3.2.1 可比非受控价格法

可比非受控价格法是指在可比条件下将一项关联交易中转移财产或服务的价格与一项非关联企业交易转移财产或服务的价格进行对比，上述两个价格之间若存在差异，可能表明关联方的交易不符合独立交易原则。因此，关联交易中的价格可能需要由独立交易中的价格代替。

可比非受控价格法只有在满足以下条件时适用：

- (1) 关联交易与独立交易之间存在较高的可比性；
- (2) 可以进行合理准确的调整，以消除关联交易与独立交易实质差异的影响。

可比非受控价格法最适用于评估具有相似特征（例如类型、物理特征、交易质量和数量等）的产品的交易，并且该交易在类似的市场或经济条件下进行，如广泛交易的商品。

4.3.2.2 再销售价格法

再销售价格法适用于从关联方购进产品再销售给非关联方。在再销售价格法中，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公平成交价格。

再销售价格法通常适用于分析分销功能，再销售者未对商品进行实质性的改变。如再销售者对商品进行实质性增值（例如通过复杂的加工或与其他商品组装），再销售价格法则不适用，尤其是再销售者在其业务活动中，有无形资产（例如商标和商品名称）发挥重要作用的情况。

4.3.2.3 成本加成法

成本加成法侧重供应商向其关联方提供财产转让或服务时可获得的加成的毛利。成本加成法通常适用于转让财产及提供服务。在成本加成法中，关联交易中发生的商品或服务的成本（“成本基础”）加上可比毛利，以

达到该交易的公平成交价格。成本加成法通常适用于关联方之间出售半成品或在关联交易中涉及提供服务。

4.3.2.4 交易利润分割法

交易利润分割法是将企业及其关联方的合并利润在各方之间进行分配。交易利润分割法适用于以下情形：

- (1) 交易互相关联，不能单独评估各方交易；
- (2) 双方为交易作出独特而有价值的贡献；
- (3) 存在独特的无形资产难以找到可靠的可比性。

一般而言，交易利润分割法有以下两种方法：

- (1) 剩余利润分割法；
- (2) 贡献分析法。

4.3.2.5 交易净利润法

交易净利润法以可比非关联交易的适当基数（如成本、销售或资产）确定关联交易的净利润。净利润和适当基数比率通常被称为净利润指标或利润水平指标。

像再销售价格法和成本加成法一样，交易净利润法通常仅适用于交易中涉及的一方。这意味着交易净利润法所需的被测试方和可比公司的可比性水平与上述两种转让定价方法相似。

4.3.3 转让定价调查

新加坡税务局越来越重视对转让定价的审查。因此，转让定价咨询（Transfer pricing consultation, TPC）和转让定价询问的数量有所增加。新加坡税务局通过转让定价咨询及调查以选择部分纳税人，审查其转让定价方法及文档。

4.3.3.1 转让定价咨询

(1) 转让定价咨询对象的选择

新加坡税务局会基于以下的风险因素选择转让定价咨询的对象：

- ① 关联交易的金额；
- ② 长期的业务表现；
- ③ 应税利润可能因不适当的转让定价而被低估的可能性。

特别的是，新加坡税务局列举了部分会引起转让定价高风险的例子：

- ① 相对于纳税人的其他交易而言，与跨境关联方的交易价值高；
- ② 与关联方的交易享受更优惠的税收待遇；
- ③ 在给定纳税人拥有的功能和资产以及承担的风险下，经营业绩的经常性损失或大幅波动可能不寻常；
- ④ 在可比情况下，其经营业绩与业务不符；
- ⑤ 涉及研发或营销活动的交易，可能导致无形资产的开发或维护；
- ⑥ 在业务活动中使用知识产权，专有知识或其他无形资产；
- ⑦ 交易可能需要税务机关进行转让定价审核的提示（如通过与税务机关合作，国家审计重点等）。

（2）转让定价咨询过程

新加坡税务局进行转让定价调查时，应在确认调查企业后在纳税人处安排首次会议，并要求调查企业提交将在会议上讨论的相关资料与文件。

在首次会议期间，调查企业代表概述企业的商业模式，并解释企业的交易流程、关联交易的定价方法及相关配套文件。此外，新加坡税务局将与企业的核心人员进行面谈并审查企业的转让定价文件。新加坡税务局将需要了解企业的业务运营和转让定价方面相关内容，尤其是以下几方面：

- ① 业务模式与策略；
- ② 影响行业的条件；
- ③ 关联方交易流程；
- ④ 各关联方执行的关键活动和承担的风险，以及拥有或使用的资产；
- ⑤ 关联交易的定价；
- ⑥ 确认转让价格是否公平的程序和文件。

首次会议后，新加坡税务局将要求调查企业提供有关特定问题的更多信息或文件，并将安排后续与调查企业的会议。基于收集的信息，新加坡税务局将评估调查企业的转让定价文件的充分性，并确定需要与调查企业讨论的转让定价问题。

在某些情况下，如果由于调查企业的关联交易不符合独立交易原则进而导致调查企业的应纳税所得额被低估的，新加坡税务局可能会根据所得税法案第 34D 条提出税务调整。调查企业在新加坡税务局作出税务调整之前，可就上述问题回应新加坡税务局，并讨论如何解决。

在转让定价咨询结束时，新加坡税务局将向调查企业送达通知书，并就调查企业转让定价方法的适当性以及转让定价文件的充分性提出意见。新加坡税务局还可就调查企业如何改进其转让定价文件或转让定价方法提出建议。

4.3.3.2 转让定价询问

除转让定价咨询外，新加坡税务局执行转让定价询问，作为其对纳税人纳税申报年度审查的一部分，进而有可能衍生为转让定价调查。根据新加坡税务局近来的趋势，新加坡税务局在转让定价调查的早期阶段会要求纳税人提供详细的信息，其中包括在调查开始之前提交转让定价文件。

4.4 预约定价安排

预约定价安排是基于新加坡税收协定（税收安排）中的相互协商程序及国内法下的争议预防机制。预约定价安排是指企业就其未来一定纳税年度关联交易的定价原则，提前与新加坡税务局协商确认后达成的协议。预约定价安排有效避免了企业在转让定价的重复征税。

4.4.1 适用范围

预约定价安排可以分为单边预约定价安排、双边预约定价安排和多边预约定价安排三种类型。

（1）企业与新加坡税务局签署的预约定价安排为单边预约定价安排。

（2）企业与新加坡税务局及另一国家（地区）税务主管当局签署的预约定价安排为双边预约定价安排。双边预约定价安排需要双方税务主管当局就企业关联交易的定价原则和方法达成一致，对各方都具有约束力。

（3）企业与新加坡税务局及另两个或两个以上国家（地区）税务主管当局签署的预约定价安排为多边预约定价安排。多边预约定价安排需要多方税务主管当局之间就企业关联交易的定价原则和方法达成一致，对各方都具有约束力。

根据新加坡所得税法案，双边及多边预约定价安排适用于：

（1）为新加坡税收居民的企业；

(2) 非新加坡税收居民，但在新加坡有分支机构的企业。然而，此条件仅针对与新加坡有税收协定（税收安排）的税收管辖地，且企业为该税收管辖地的税收居民。

单边预约定价安排适用于所有企业，无论其是否为新加坡纳税人。

4.4.2 程序

企业申请预约定价安排需交由新加坡和/或有关外国税务主管当局进行审批，申请程序为预约定价安排预备会谈、正式申报、审批与协商、实行。

4.4.2.1 预约定价安排预备会谈

企业有谈签预约定价安排意向的，应于预约定价安排适用时间起至少 9 个月前，由企业或其代理人向新加坡税务局提出预备会谈申请。申请预备会谈时，企业或其代理人应当作简要说明。

若新加坡税务局和企业预约会谈期间达成一致意见且倾向接受预约定价安排申请，应于预约定价安排适用时间起至少 4 个月前通知该企业正式申请的具体安排和需要准备的材料。

4.4.2.2 正式申报

企业在收到新加坡税务局的正式申请通知后，须在 3 个月内以一份电子版和 3 份纸质版的资料向新加坡税务局递交正式申请，延迟递交可能导致预约定价安排申请被拒绝。

递交的申请材料应包含适用年度关联交易财务预测、纳税人最终控股公司、直接母公司及有关关联交易的关联方的税收管辖地、名称、地址及税号。同时，纳税人还需提供其转让定价的方法及详细分析、相关的关联方、关联交易和适用年度的详细描述。若新加坡税务局有需要，企业还需提供额外相关资料。

4.4.2.3 审批与协商

若新加坡税务局接受该预约定价安排申请，将在 1 个月内向纳税人及外国税务主管部门发出接受通知书。若新加坡税务局拒绝申请，将以书面形式通知纳税人并告知拒绝理由。

接受申请后，新加坡税务局将与相关外国税务主管部门开展预约定价安排讨论，并阐明其所持立场。在此期间，新加坡税务局可能需要纳税人提供更多详细信息（如分部财务数据），与纳税人进行讨论，或前往企业与关键人员进行实地访谈和调查。

4.4.2.4 实行

新加坡税务局与相关外国税务主管当局达成协议后，新加坡税务局将在达成协议的1个月内与纳税人讨论协议的具体实施细节，企业将决定是否接受该协议。

预约定价安排协议生效后，企业将在适用年度遵循预约定价安排的条款，新加坡税务局亦不会对企业的转让价格进行审计。然而，企业每年必须在提交所得税申报表时一并提交税务合规报告以证明其遵守预约定价安排协议的条款。

4.5 受控外国企业

新加坡暂无关于受控外国企业的相关规定。

4.5.1 判定标准

暂无。

4.5.2 税务调整

暂无。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

根据现行法律，自2018纳税年度起，成本分摊协议下的研发费用可全额扣除。从转让定价的角度来看，新加坡税务局对成本分摊协议不提供任何指导。但是，新加坡税务局为例行支持服务（如成本汇总合同等）提供管理实践的指导。

4.6.2 税务调整

根据现行法律，成本分摊协议中与研究开发相关的成本扣除受到某些特定条件的限制，因而部分费用支出不允许进行纳税扣除（如股票薪

酬费用)。因此,税务机关将就成本分摊协议下的支出项目审查其明细,以剔除不可扣除项目。

4.7 资本弱化

新加坡暂无关于资本弱化的相关规定。

4.7.1 判定标准

暂无。

4.7.2 税务调整

暂无。

4.8 法律责任

纳税人应正确申报关联交易申报表。新加坡规定,如纳税人未申报或未正确提交关联交易申报表(该表为申报表C的组成部分),新加坡税务局可对上述行为处以未缴纳税款的100%至400%的罚金,甚至可能处以监禁和罚款。

纳税人应按要求准备同期资料。新加坡规定,如纳税人未按要求准备同期资料,新加坡税务局可对上述行为处以最高可达10,000新加坡元的罚款。

若税务局认为纳税人在进行企业所得税申报时反映的关联交易价格不符合独立交易原则,税务局会按照独立交易性原则对其交易价格进行转让定价调整,并按5%的比率对调整部分征收罚息。

纳税人应按要求保留当期与关联方的转让定价文件,并在税务局要求后30天内提供。无法按时提供上述同期转让定价文件的纳税人,可能会因为没有按照所得税法有关规定进行文档资料留存备案而被处以最高1,000新元的罚款(若未按规定缴纳罚款,可能会被处以最长6个月的监禁)、调增关联交易所得、失去获得主管税局帮助资格、预约定价协议申请被拒绝及自发调整被驳回。

第五章 中新税收协定及相互协商程序

5.1 中新税收协定

新加坡已和下列国家（地区）签订了税收协定和税收安排：

表16 与新加坡签订税收协定（税收安排）的国家（地区）

阿尔巴尼亚	印度	巴拿马	中国	立陶宛	瑞典
澳大利亚	印度尼西亚	巴布亚新几内亚	塞浦路斯	卢森堡	瑞士
奥地利	爱尔兰	菲律宾	捷克	马来西亚	中国台湾
巴林	马恩岛	波兰	丹麦	马耳他	泰国
孟加拉国	以色列	葡萄牙	埃及	毛里求斯	土耳其
巴巴多斯	意大利	卡塔尔	爱沙尼亚	墨西哥	乌克兰
白俄罗斯	日本	罗马尼亚	斐济	蒙古	阿联酋
比利时	泽西岛	俄罗斯	芬兰	摩洛哥	英国
百慕大群岛 1)	哈萨克斯坦	沙特阿拉伯	法国	缅甸	美国 2)
巴西 2)	韩国	斯洛伐克	格鲁吉亚	荷兰	乌兹别克斯坦
文莱	科威特	斯洛文尼亚	德国	新西兰	越南
保加利亚	拉脱维亚	南非	根西岛	挪威	智利 2)
加拿大	利比亚	西班牙	中国香港特别行政区 2)	阿曼	列支敦士登
斯里兰卡	匈牙利	巴基斯坦	厄瓜多尔	几内亚	圣马力诺
塞舌尔	乌拉圭	柬埔寨			

附注：

1) 为税务信息交换协议，只提供有关税务事项的信息交换。

2) 这些是有限制的协定和安排，仅适用于海运或空运的所得。

5.1.1 中新税收协定

1986年4月18日，中国政府与新加坡政府签署了《中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》。2007年7月11日，中国与新加坡签署新的政府间对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定（以下简称“2007年协定”）^[8]及其议定书^[9]，2009年8月24日双方签署了该协定的第二议定书^[10]，2010年7月23日双方签署了该协定的第三议定书^[11]。该协定及其议定书以及第二议定书、第三议定书分别于2008年1月1日、2009年12月11日与2010年10月22日生效。四份文件共同构成了中新税收协定的规范总体，不仅包括实体性税收规范，而且包括程序性税收规范。中新税收协定原文详见以下链接：

<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1152974/content.html>

协定共二十九条，主体部分包括协定的适用范围、双重征税的解决办法、税收无差别待遇、协商程序以及税收情报交换五大内容。2007年协定议定书共一条，主要对2007年协定中海运和空运条款的免税税种及生效日进行了补充说明。第二议定书共四条，主要对2007年协定中常设机构中工程或活动时间、利息条款免税条件、消除双重征税条款有关从新加坡取得股息的中国居民公司所持股份、生效日进行了修改。第三议定书共两条，主要对2007年协定中情报交换条款的信息交换限制、信息保密、缔约国义务及生效日期等进行了完善和补充说明。

5.1.2 适用范围

5.1.2.1 主体范围

在适用主体方面，有权适用协定的主体是中国居民以及新加坡居民。作为居民的“人”包括个人、公司和其他团体。根据协定，“缔约国一方居民”是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、管理机构所在地、总机构所在地、注册地或任何其他类似标准，在该缔约国负有纳税义务的人，也包括该缔约国、地方当局或法定机构。

对于居民企业而言，同时为缔约国双方居民的人（包括公司和其他团体），应认为是其实际管理机构所在缔约国的居民。如果其实际管理机构不能确定，应由缔约国双方主管当局通过相互协商解决。

对于个人居民而言，同时为缔约国双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

（1）应认为仅是其永久性住所所在缔约国的居民；如果在缔约国双方同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在缔约国的居民；

（2）如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，应认为是其有习惯性居处所在国的居民；

（3）如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应认为仅是其国民所属缔约国的居民；

（4）在其他任何情况下，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

5.1.2.2 客体范围

在适用客体方面，中新税收协定适用于中国的企业所得税和个人所得税以及新加坡的所得税。协定适用客体的规定与消除双重征税条款相联系，对中国企业投资新加坡产生影响。由于协定的适用客体仅限于所得税，因此，中国居民在新加坡投资时被新加坡政府征收的其他各个税种的税款，在中国无法实施抵免。这部分税收成本应当纳入投资财务评估的考虑范围内，以免对今后投资的现金流产生负面影响。

5.1.2.3 领土范围

根据协定的规定，中国是指中华人民共和国，地理概念上是指所有适用中国有关税收法律的中华人民共和国的领土，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床及其底土和上覆水域资源的主权权利的领海以外的任何区域。新加坡是指新加坡共和国，地理概念上包括新加坡的领海，以及依新加坡法律且按照国际法已经或随后确定的，新加坡拥有勘探和开发海床和底土、自然资源（不论为生物或非生物资源）的主权权利的新加坡领海界限以外的任何区域。

5.1.3 常设机构的认定

5.1.3.1 场所型常设机构认定

常设机构是指企业进行全部或部分营业的固定场所，包括：管理场所；分支机构；办事处；工厂；作业场所；矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。这些列举并非是穷尽的，并不影响对其他场所按照第一款概括性规定的定义进行常设机构的判定。

中新税收协定同时针对场所型常设机构提供了负面清单，即在以下情形下不构成常设机构：

- (1) 专为储存、陈列或者交付本企业货物、商品的目的而使用的设施；
- (2) 专为储存、陈列或者交付目的而保存本企业货物、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、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) 专为本企业进行其他准备性或者辅助性活动的目的所设的固定营业场所；
- (6) 专为上述活动的结合所设的固定营业场所，且这种结合使该固定营业场所全部活动属于准备性质或辅助性质。

5.1.3.2 工程型常设机构认定

工程型常设机构是指连续 6 个月以上的建筑工地，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 6 个月以上的为限。

5.1.3.3 劳务型常设机构认定

根据中新税收协定的相关规定，缔约国一方企业通过雇员或者其他人员，在缔约国另一方（为同一个项目或相关联的项目）提供的劳务，包括咨询劳务，如在任何 12 个月中连续或累计超过 183 天，则视同在缔约国另一方构成常设机构。

5.1.3.4 代理型常设机构认定

根据中新税收协定的相关规定，非独立代理人在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。也就是说，缔约国一方的居民企业在缔约国另一方的代理人按照协定的规定能够构成非独立代理人的，那么该居民企业的代理人就构成在缔约国另一方的代理型常设机构。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

5.1.4.1 营业利润

根据协定第七条第一款的规定，中国居民企业取得来源于新加坡的经营营业利润，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加坡设立的常设机构取得来源于新加坡的经营营业利润，新加坡政府有权向中国居民企业的常设机构征税，但应以属于该常设机构的利润为限。

根据协定第七条第三款的规定，常设机构有权扣除其自身进行营业发生的各项费用，不论该费用发生于常设机构所在国或者任何地方。

5.1.4.2 股息

根据协定第十条第一款、第二款和第三款的规定，新加坡居民公司支付给中国居民公司的股息，可以在中国征税，也可以按照新加坡法律征税。但是，如果中国居民企业是股息受益所有人并直接拥有支付股息的新加坡居民公司至少百分之二十五资本的情况下，则所征税款不应超过股息总额的百分之五。在其他情况下，不应超过股息总额的百分之十。本款规定，不应影响对该新加坡公司支付股息前的利润所征收的公司利润税。

第四款规定，如果股息受益所有人是中国居民企业，在支付股息的公司是其居民的新加坡，通过设在新加坡的常设机构进行营业或者通过设在新加坡的固定基地从事独立个人劳务，据以支付股息的股份与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用第一款和第二款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用第七条（营业利润）或第十四条（独立个人劳务）的规定。

第五款规定，中国居民公司从新加坡取得利润或所得，新加坡不得对该公司支付的股息征收任何税收，也不得对该公司的未分配利润征税，即

使支付的股息或未分配的利润全部或部分发生于新加坡的利润或所得。但支付给新加坡居民的股息或者据以支付股息的股份与设在新加坡的常设机构或固定基地有实际联系的除外。

5.1.4.3 利息

根据协定第十一条第四款规定：“利息”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和资金。由于延期支付的罚款，不应视为本条所规定的利息。

第一款和第二款规定，发生于新加坡而支付给中国居民的利息，可以在中国征税。然而，这些利息也可以按照新加坡的法律征税。如果利息受益所有人是中国居民，则所征税款：

(1) 在该项利息是由银行或金融机构取得的情况下，不应超过利息总额的百分之七；

(2) 在其他情况下，不应超过利息总额的百分之十。

第三款规定，从缔约国一方取得的利息应在该国免税，如果受益所有人是：

【中国】中华人民共和国政府和任何地方当局、中国人民银行、国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、全国社会保障基金理事会、中国出口信用保险公司、以及缔约国双方主管当局随时可同意的，由中国政府完全拥有的任何机构。

【新加坡】新加坡共和国政府、新加坡金融管理局、新加坡政府投资有限公司、法定机构、以及缔约国双方主管当局随时可同意的，由新加坡政府完全拥有的任何机构。

第五款规定，如果利息受益所有人是中国居民，在利息发生的新加坡，通过设在该新加坡的常设机构进行营业或者通过设在新加坡的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该利息的债权与该常设机构或者固定基地有实际联系的，不适用第十一条第一款和第二款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润（第七条）或独立个人劳务（第十四条）的规定。

第六款规定，如果支付利息的人为中国居民，应认为该利息发生在中国。然而，当支付利息的人不论是否为新加坡居民，在新加坡设有常设机

构或者固定基地，支付该利息的债务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担该利息，上述利息应认为发生于该常设机构或固定基地所在的新加坡。

第七款规定，由于支付利息的人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按中国及新加坡的法律征税，但应对本协定其他规定予以适当注意。

5.1.4.4 特许权使用费

根据协定第十二条第三款规定，“特许权使用费”一语是指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，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，或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。

第一款、第二款规定，发生于新加坡而支付给中国居民的特许权使用费，可以在中国征税，也可以按照新加坡的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的百分之十。

第四款规定，如果特许权使用费受益所有人是中国居民，在特许权使用费发生的新加坡，通过设在新加坡的常设机构进行营业或者通过设在新加坡的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该特许权使用费的权利、财产或合同与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用第一款和第二款的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润（协定第七条）或独立个人劳务（第十四条）的规定。

第五款规定，如果支付特许权使用费的人是中国政府、其地方当局或中国居民，应认为该特许权使用费发生在中国。然而，当支付特许权使用费的人不论是否为新加坡居民，在新加坡设有常设机构或者固定基地，支付该特许权使用费或的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费，上述特许权使用费应认为发生于该常设机构或者固定基地所在的新加坡。

第六款规定，由于支付特许权使用费的人与受益所有人之间或他们与其他人之间的特殊关系，就有关使用、权利或情报支付的特许权使用费数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按中国及新加坡的法律征税，但应对本协定其他规定予以适当注意。

5.1.4.5 不动产所得

根据协定第六条的规定，中国居民使用位于新加坡的不动产而产生的所得，新加坡政府可以向中国居民征税。“使用”的形式包括直接使用、出租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，但协议规定了最小范畴，即“不动产”应当包括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、不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源的权利。同时，协议明确规定船舶和飞机不属于不动产。

中国居民取得来源于新加坡的不动产使用所得，不考虑其是否在新加坡设有常设机构，新加坡政府均有税收管辖权。本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加坡不动产而产生的转让收益适用财产所得条款。

5.1.4.6 财产收益

协定第十三条就财产转让产生的收益，包括转让各类动产、不动产和权力产生的受益的征税权划分问题作出了规定。

(1) 不动产转让所得

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加坡的不动产产生收益的，新加坡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。

(2) 常设机构营业财产转让所得

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加坡设有常设机构，那么其转让营业财产中的动产产生收益的，新加坡政府有权向该常设机构征税。

(3) 股权转让所得

中国居民转让其在新加坡居民公司的股份取得的收益，在满足以下任一条件时，新加坡税务当局有权征税：被转让新加坡居民公司的财产百分之五十以上直接或间接由位于新加坡的不动产构成；中国居民在转让之前十二个月内曾经直接或间接参与被转让新加坡居民公司 25%及以上的股份、参股或其他权利取得收益的。

中国居民转让其在上述财产以外的其他财产取得的收益，新加坡政府无权征税。

5.1.4.7 关联企业

根据协定第九条的规定，在下列任何一种情况下：

- (1) 中国企业直接或者间接参与新加坡企业的管理、控制或资本；
- (2) 同一人直接或者间接参与中国企业和新加坡企业的管理、控制或资本，如果两个企业之间建立商业或财务关系的条件不同于独立企业之间建立商业或财务关系的条件，并且由于这些条件的存在，导致其中一个企业没有取得其本应取得的利润，则可以将这部分利润计入该企业的所得，并据以征税。

中国将新加坡已征税的企业利润（在两个企业之间的关系是独立企业之间关系的情况下，这部分利润本应由中国企业取得）包括在中国企业的利润内征税时，新加坡应对这部分利润所征收的税额加以调整。

5.1.4.8 海运和空运

根据协定第八条的规定，中国企业以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在中国征税，上述规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。

此外，中国企业从附属于以船舶或飞机经营国际运输业务有关的存款中取得的利息收入，应视为从该船舶或飞机的经营业务中所取得的利润。

同时，协定还规定了以船舶或飞机经营国际运输业务取得的利润应该包括：

- (1) 以光租形式租赁船舶或飞机取得的利润；
- (2) 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。

上述租赁、使用、保存或出租，根据具体情况，应是以船舶或飞机经营的国际运输业务的附属活动。

5.1.4.9 独立个人劳务

根据中新税收协定的独立个人劳务条款，中国居民个人从事专业性劳务或其他独立性活动取得的收入，除以下情形外，仅由中国政府征税：

(1) 中国居民为从事独立个人劳务目的在新加坡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) 中国居民个人在任何 12 个月中连续或累计停留在新加坡达到或超过 183 天。

注意，符合第一种情形的独立劳务收入，新加坡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，新加坡仅有权对上述连续或累计期间取得的收入征税。

此外，协定还对“专业性劳务”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。

5.1.4.10 受雇所得

根据中新税收协定的非独立个人劳务条款，中国居民个人因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，除在新加坡从事受雇的情况外，应仅在中国征税。在新加坡受雇取得的报酬，除非其同时满足以下条件，否则应在新加坡征税：

(1) 收款人在任何 12 个月中在新加坡停留连续或累计不超过 183 天；

(2) 该项报酬由并非新加坡居民的雇主支付或代表该雇主支付；

(3) 该项报酬不是由雇主设在新加坡的常设机构或固定基地所负担。

但对于中国居民在中国某企业受雇，在经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，中国政府可以征税。

5.1.4.11 董事费

中国居民担任新加坡居民企业的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在新加坡征税。

5.1.4.12 艺术家和运动员

中国表演家（如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家）或者运动员在新加坡从事其个人活动取得的所得，新加坡均有权就该部分所得征税。

此外，若表演家或运动员在新加坡从事个人活动取得的所得并不归属表演家或运动员个人，而是归属于中国其他居民，新加坡仍然有权对该部分所得有征税权。

5.1.4.13 退休金

根据中新税收协定第十八条，因以前的雇佣关系支付给中国居民的退休金和其他类似报酬，应仅在中国征税。即对中国居民而言，从新加坡企业退休以后，取得的退休金或其他类似报酬，应在中国进行征税。

5.1.4.14 政府服务

政府部门及其行政机构或地方当局支付给向其提供服务的个人的报酬，一般应在支付国进行征税，除非提供服务的个人是缔约国另一方居民且上述服务在缔约国另一方提供。举例来说，如果新加坡政府雇佣中国居民个人向其提供政府服务，新加坡政府支付给该个人的除退休金以外的报酬应在新加坡纳税。但如果上述劳务是由中国个人在中国提供，那么上述所得应在中国征税。

关于政府退休金，新加坡政府支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅由新加坡政府征税；但是，如果向新加坡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。

5.1.4.15 学生

学生或企业学徒是、或者在紧接前往新加坡之前曾是中国居民，仅由于接受教育或培训的目的，停留在新加坡，对其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的来源于新加坡以外的款项，新加坡应免于征税。

5.1.4.16 其他所得

凡上述各条未作规定并且发生于新加坡的各项所得，可以在新加坡征税。

5.1.5 新加坡税收抵免政策

5.1.5.1 企业境外所得的税收抵免办法

（1）抵免方式

新加坡公司可以通过以下两种方式避免双重征税。

第一种方式为适用避免双重征税税收协定（以下简称“税收协定”）的税收抵免。新加坡税收居民就相同收入在境外司法管辖区已支付的税额，在新加坡可以申请税收抵免。

第二种方式为单边税收抵免。从 2009 年开始，新加坡税收居民从未与新加坡签订税收协定的国家（地区）取得的收入，均可获得单边税收抵免。

（2）适用范围

申请新加坡税收抵免的条件：

- ① 公司为新加坡税收居民；
- ② 公司已就同一收入在外国司法管辖区支付税款；
- ③ 该收入在新加坡应纳税。

需注意处于亏损状态的新加坡公司不能取得税收抵免。

（3）抵免限额的确定

税收抵免限额受税收协定中与相关缔约方规定的特定条款和条件的约束。境外所得税收抵免额为以下两者中较低者：

- ① 实际缴纳的外国税额；
- ② 新加坡税额中归属于该境外所得的部分。

（4）抵免留存备查资料

企业取得境外所得抵免的相关材料无需提交予税务机关，但企业需要将以下信息及资料留存备查（应至少留存 5 年）：

- ① 境外税额已经支付所在司法管辖区；
- ② 所得的性质；
- ③ 所提供服务的阐述，所得是否来源于境外常设机构及判断依据，如适用；
- ④ 支付方的名称；
- ⑤ 扣缴税款收据凭证的日期；
- ⑥ 总收入，扣缴税率，扣缴税额（外币计量，及相应新元金额）；
- ⑦ 对于申请避免双重征税，与扣缴税款相关的税收协定条款；
- ⑧ 扣缴税款收据凭证。

5.1.5.2 个人境外所得的税收抵免办法

个人在新加坡取得来源于境外的收入（无论该个人为税收居民或非居民）均在新加坡免税，但个人通过新加坡的合伙企业取得该类收入的除外。

5.1.5.3 饶让条款相关政策

新加坡与部分国家（地区）签订了包含税收饶让条款的协议，包括加拿大、马来西亚、毛里求斯、新西兰和越南等。

新加坡与部分发展中国家及以资本输出的发达国家间签署的税收饶让协议主要以税收优惠来吸引外商投资。

根据中新税收协定第二十二條规定，在新加坡，消除双重征税如下：

新加坡居民从中国取得的按本协定规定可以在中国征税的所得，根据新加坡关于在其他国家所交税款允许抵免新加坡税收的法律规定，新加坡将允许对该项所得无论是以直接或扣缴方式交纳的中国税收，在该居民新加坡所得的应交税款中予以抵免。当该项所得是中国居民公司支付给新加坡居民公司的股息，同时该新加坡公司直接或间接拥有支付公司股本不少于百分之二十的，该项抵免应考虑支付股息公司就据以支付股息部份的利润所缴纳的中国税收。

在上述规定的税收抵免中，缴纳的中国税收应包括假如没有按中华人民共和国企业所得税法及其实施条例规定给予免除、减少、退还，而可能缴纳的中国税收数额。

5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

根据中新协定第二十三条，中国国民在新加坡负担的税收或者有关条件，不应与新加坡国民在相同情况下，特别是在居民身份相同的情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

中国企业在新加坡常设机构的税收负担，不应高于新加坡进行同样活动的企业的税收负担。

此外，无差别待遇原则不应理解为新加坡政府负有以下义务：

（1）新加坡给予本国居民的任何个人扣除、优惠和减税也必须给予中国居民；

(2) 新加坡给予不在本国居住的国民或在本国税法中指定的其他人的个人扣除、优惠和减税也必须给予中国国民。

新加坡企业的全部或部分资本，直接或间接为中国一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在新加坡负担的税收或者有关条件，不应与新加坡其他同类企业负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

新加坡为促进社会或经济发展根据其国家政策和标准给予其国民的税收优惠，按照协定第二十三条规定不应被理解为歧视待遇。

5.1.7 在新加坡享受税收协定待遇的手续

5.1.7.1 新加坡执行协定的模式

根据新加坡的相关规定，纳税人享受税收协定优惠不需要新加坡税务局的预先批准。纳税人在享受税收协定优惠时，新加坡税务局要求其在电子申报预提所得税相关截止日期前提交居民国税务主管机关发放的居民身份证明即可。

5.1.7.2 享受协定待遇办理流程

若取得收入的企业是与新加坡签订了避免双重征税协议（Double Taxation Agreements, DTA）的国家（地区）（如中国）的居民，则其收入可适用协定规定的优惠税率。但是，纳税人需要从其居民国的主管税务机关取得正式出具的居民身份证明，以证明其是该国税收居民，方可适用协定规定的优惠税率。

新加坡税务局对中国税收居民开具身份证明的要求如下：

(1) 采用英文。如果该证明为非英文语言的，则要求其提供一份对应的、已公证的英文译文；

(2) 附有中国税务机关盖章；

(3) 明确写明：

① 该纳税人是中国税收居民；

② 居民身份证明的适用年限。若居民身份证明写清年限，则该居民身份证明可沿用多年。

居民身份证明必须由中国税务机关认证，并在下述截止日期前提交给新加坡税务局：

(1) 如果该居民身份证明适用申请当年，则应在下一年度 3 月 31 日前提交；

(2) 如果该居民身份证明追溯到上一年度，则应在 IR37 申报表提交后三个月内提交。

5.1.7.3 开具税收居民身份证明的流程

(1) 开具中国税收居民身份证明的流程

中国居民企业为享受中新税收协定优惠待遇，必须要向其主管税务局申请开具《税收居民证明》以证明其居民身份。中国居民企业的境内、外分支机构应当通过其总机构向总机构主管税务机关提出申请。合伙企业应当以其中国居民合伙人作为申请人，向中国居民合伙人主管税务机关提出申请。

中国居民企业可以就其构成中国税收居民的任一公历年度申请开具《税收居民证明》。

申请开具《税收居民证明》应当提交以下申请表和资料：

- ① 《中国税收居民身份证明》申请表；
- ② 与拟享受税收协定待遇的收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、支付凭证等证明资料；
- ③ 境内、外分支机构通过其总机构提出申请时，还需提供总分机构的登记注册情况；
- ④ 以合伙企业的中国居民合伙人提出申请时，还需提供合伙企业登记注册情况。

上述填报或报送的资料应当采用中文文本。相关资料原件为外文文本的，应当同时提供中文译本。

主管税务机关会在受理申请之日起 10 个工作日内，由负责人签发《税收居民证明》并加盖公章或者将不予开具的理由书面告知提交申请的中国居民企业。主管税务机关无法准确判断居民身份的，将及时报告上级税务机关。需要报告上级税务机关的，主管税务机关会在受理申请之日起 20 个工作日内办结。

(2) 开具新加坡税收居民身份证明的流程

新加坡税收居民身份证明是一封证明公司是新加坡税收居民的信件，用于根据税收协定申请税收优惠待遇。

申请新加坡税收居民证明的公司需符合两点条件：

- ① 为新加坡税收居民；
- ② 境外所得已汇入或将会汇入新加坡。

自 2017 年 6 月起，税收居民证明需要在新加坡税务局网站进行申请，可申请开具本纳税年度，下一纳税年度及之前 4 个纳税年度的税收居民证明。税务机关会在收到申请提交之日起 7 个工作日内进行处理，并将签发的税收居民证明寄送至公司注册地址，其电子副本亦可由公司自行登录税局网页打印下载。

5.2 中新税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

中新税收协定争议是指中新之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议，从本质上来说，该争议是一种国际税务争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。从税收争议主体上来看，国际税收争议中可能存在两种情况，一是两国政府就税收协定适用产生争议；二是一国政府与跨国纳税人在国际税收关系中产生争议。

相互协商程序即是两国主管当局为解决上述争议，在双边税收协定相互协商程序条款的框架内共同协调磋商的机制。协定第二十四条协商程序条款，为两国主管当局之间的协商解决机制提供了法律依据。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

中新税收协定对相互协商程序的规定为：当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于第二十三条第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起，3 年内提出。

上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定的征税行为。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制。

缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本协定时发生的困难或疑义，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

缔约国双方主管当局为达成上述各款的协议，可以相互直接联系。

5.2.3 相互协商程序的适用

5.2.3.1 符合条件的申请人

相互协商程序的申请人应满足以下条件：

(1) 纳税人是新加坡税收居民；(2) 纳税人不是新加坡税收居民但在新加坡有设立分支机构。对于此情形，应是由与新加坡签订协定待遇的缔约国的税收居民来提交相互协商程序的申请。

例如，境外企业可以为其在新加坡的分支机构向新加坡税务局申请享受相互协商程序，其位于新加坡的分支机构有义务将该申请告知新加坡税务局；对于在境外设立了分支机构的新加坡税收居民企业，可以向新加坡税务局就其位于新加坡的分支机构的税务事项申请享受相互协商程序。

5.2.3.2 相互协商程序的方式、时限和具体情形

在新加坡，相互协商程序主要有以下四种方式：

(1) 申请：纳税人在确定需要适用相互协商程序后，应在规定时间内向新加坡税务局提交申请。提交材料包括书面说明，同时根据适用情况提交规定的文件资料。

(2) 评估：纳税人提交申请后，新加坡税务局将利用会谈、要求纳税人提供解释说明、实地考察及询问企业人员等方式进行审核与评估。之后，新加坡税务局将针对纳税人的申请提出受理与否的意见，并将意见以书面形式告知纳税人及相关外国主管税务局机关。

(3) 协商：新加坡税务局接受了纳税人的申请后，将与外国主管税务机关针对该案件展开协商，并定期向纳税人更新与外国主管税务机关协商的进度及结果。

(4) 执行：当新加坡税务局与外国主管税务机关就该案件达成一致意见后，新加坡税务局将在达成意见后 1 个月内以书面形式通知纳税人，并告知纳税人下一步行动。纳税人必须决定两国税务局商定的结果是否可以接受。

在新加坡，相互协商程序应在税收协定中相互协商程序条款规定的年限内（如 3 年）执行，否则，可能无法适用项目协商程序。

此外，纳税人可在税收协定规定的年限内，就多个纳税年度内重复出现的双重征税问题寻求解决方案。然而，纳税人只有在有充分理由认定双重征税行为将发生或已经发生的情况下，才可以适用相互协商程序。

5.2.4 启动程序

5.2.4.1 启动程序时效及条件

相互协商程序是通过缔约国之间双边税收协定赋予缔约国纳税人的权利救济程序，制定该程序的目的是为保证税收协定的实施及有效消除国际双重征税。但需要注意的是，申请该救济程序的权利存在期限，根据 OECD 税收协定范本中的规定——当事人应在第一次收到不符合税收协定规定的征税措施通知之日起 3 年内提出申请。

从实务角度出发，通常来说只有当中国居民（国民）从缔约对方税务主管当局接到有违反税收协定嫌疑的书面意见或通知后（如申请税收协定优惠待遇被驳回的通知、认定存在常设机构的通知或转让定价调整数额初步通知等类似的书面意见或通知），当事人方有充分理由认定将出现不符合税收协定的征税行为，相互协商程序的 3 年期限开始计算，此时当事人方可申请启动相互协商程序。

5.2.4.2 税务机关对申请的处理

根据 OECD 税收协定范本条款中的用语“上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决”可以看出一国税务当局对是否应当当事人的申请启动相互协商程序有一定的自由裁量权利。

纳税人申请启动相互协商程序，应遵循以下四个步骤：

(1) 提交申请

一经确定需要适用相互协商程序后，纳税人应向新加坡税务局提交申请。纳税人无需填写申请表，仅需提交书面说明，同时根据适用情况提交规定的文件资料。新加坡税务局并不会向纳税人收取任何享受相互协商程序的费用。

（2）评估

纳税人提交申请后，新加坡税务局进行审核与评估，审核与评估方式包括，与纳税人会面并要求纳税人对特定事项进行细致解释说明、对纳税人进行实地考察，询问企业关键人员等。

经过审核与评估后，新加坡税务局将出具是否接受纳税人申请的意见。如果新加坡税务局拟接受纳税人提交的申请，新加坡税务局将在自收到申请及有关证明材料起 1 个月内向纳税人及相关外国主管税务机关签发申请接收函。如果新加坡税务局拟不接受纳税人的申请，其将以书面的形式告知纳税人及相关外国主管税务机关。

（3）协商

新加坡税务局接受了纳税人提交的享受相互协商程序的申请后，新加坡税务局将与外国主管税务机关针对该案件展开协商，以消除任何不符合 DTA 规定的双重征税行为。

新加坡税务局将会定期向纳税人更新与外国主管税务机关协商的进度及结果。一般来说，新加坡税务局将在收到纳税人申请后的 24 个月内完成案件。

（4）执行

当新加坡税务局与外国主管税务机关就该案件达成一致意见后，新加坡税务局将在达成意见后 1 个月内以书面形式通知纳税人，并告知纳税人下一步行动。纳税人必须决定两国税局商定的结果是否可以接受。

如纳税人并未拒绝两国税局商定的结果，新加坡税务局将与外国主管税务机关继续执行相互协商程序。

如果纳税人在两国被征收了任何与申请享受相互协商程序的税收行为相关的利息或罚金，相互协商程序可用于判断是否应适当退还此类利息或罚款。

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 相互协商程序与生效和解或司法判决的关系

通常认为，如果两国主管当局进行协商讨论的问题已有生效的税收和解或司法判决，那么两国主管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

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。因两国主管当局就相互协商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尴尬局面。因此，当事人在申请启动协商程序后往往还会同时选择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。但事实上，若其他救济程序产生了结果，其必将对案件产生巨大影响，因此许多国家（地区）会通过国内法规定，若当事人希望启动相互协商程序解决税收争议，该当事人应中止其他正在进行中的救济程序。

5.2.6 新加坡仲裁条款

仲裁条款是 OECD 为提高相互协商程序的效率，确保税收协定的实施而制定的条款。其一般形式是：如果两国主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。新加坡对外签署的部分税收协定包含仲裁条款。

5.3 中新税收协定争议的防范

（1）税收协定争议概念

中新税收协定争议是指中国与新加坡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，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（新加坡）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（新加坡）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加坡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。

（2）中新税收协定争议产生原因及主要表现

本指南所称中新税收协定争议是中国投资者与新加坡税务当局或者中国税务当局之间的税务争议，例如新加坡税务局对外国投资控股公司税收居民身份的审查。此类争议产生的主要原因有二，其一是中国投资者在赴新加坡投资的决策阶段没有全面周详地考察中新税收协定及新加坡当地税法的具体规定，致使投资项目在新加坡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没有事先与新加坡税务当局以及中国税务当局进行有效地沟通，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 双重税务国籍

中国居民企业在新加坡依据新加坡法律设立了项目投资公司，当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加坡税法的规定既是中国居民企业又是新加坡居民企业。如果项目投资公司没有事先与中国税务当局以及新加坡税务当局协商确定其单一税务国籍，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认

中国投资者在新加坡获取股息、利息或者特许权使用费等消极收入时，应当向新加坡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加坡税务当局认可，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加坡的商业客户提供技术服务并收取技术服务费的，该笔收入属于税收协定规定的营业利润，中国居民无须在新加坡缴纳所得税。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加坡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加坡缴纳所得税。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的两部分收入，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地带。

④ 常设机构的认定争议

中国投资者在新加坡获得营业收入是否应当在新加坡履行纳税义务很大程度上取决于常设机构的认定。通常，中国投资者在新加坡的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在新加坡纳税。中国投资者应当尽量争取避免其在新加坡设置的场所、人员被新加坡税务当局认定为常设机构。因此，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。

（3）妥善防范和避免中新税收协定争议及新加坡税法规定

中国投资者与新加坡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者经营过程中产生与新加坡税务当局之间的税务争议，强化税务风险管理，确保在新加坡投资或经营能够实现最优化的经济目标。

① 全面了解中新税收协定及新加坡税法的具体规定

防范中新税收协定争议的核心环节在于决策阶段。中国投资者应当在投资或经营决策阶段准确理解新加坡税法以及中新税收协定的具体规定，

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，严格按照新加坡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。

② 完善税务风险的内部控制与应对机制

中国企业赴新加坡投资应当特别注意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，并制定税务风险应对预警方案。中国企业应当结合在新加坡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。

③ 与新加坡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加坡税法、中新税收协议具体规定以及准确把握自身涉税风险点的基础上，进一步做好与新加坡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加坡税务当局开展充分的沟通和交流，努力获得新加坡税务当局的承认或者谅解，必要时可以启动在新加坡的预约定价安排程序以及事先裁定程序，尽力将税务争议风险进行锁定。

④ 寻求中国政府方面的帮助

检索和考察新加坡税法以及中新税收协定的具体规定是中国投资者不得不为但又十分困难的一项工作。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。

⑤ 寻求税法专业人士的帮助

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。税法专业人士的服务可以使赴新加坡投资经营决策更为有效。

(4) 使用中新税收协定进行税务规划及注意事项

① 常设机构规划

从中新协定的规定来看，企业在缔约国另一方设立的具有准备性或辅助性的固定场所，不应被认定为常设机构。故对于拟赴新从事经营活动的

企业而言，为了避免在新加坡构成常设机构，其在新加坡的固定场所应注意以下几点：

第一，当企业拟在新加坡经营时，企业应适当考虑中新税收协定对常设机构的规定，结合企业商业活动安排，在可行的情况下，避免在新加坡构成常设机构的风险。

第二，协定规定的例外性情况缩小了场所型常设机构的范围，因此企业可以利用此“负面清单”，作出合理的商业安排，使在新加坡的经营活动避免成为常设机构。一般情况下，从事“辅助性或准备性”的场所通常具备以下特点：

A. 辅助性场所不独立从事经营活动，且其活动也不构成企业整体活动基本或重要的组成部分；

B. 该场所仅为本企业服务，不为其他企业服务；

C. 该场所仅限于事务性服务，不起直接营利作用。

第三，如果固定场所不仅为总机构服务，也与企业外部人员有业务往来，或者固定场所的业务性质与总机构的业务性质一致，且其业务为总机构业务的重要组成部分，则该固定场所不能被认定为辅助性场所。

② 特许权使用费

根据中新协定的规定，应当注意的是，支付特许权使用费的人无论是否为新加坡的居民，只要其在该新加坡拥有常设机构或固定基地，并且支付的费用由该常设机构或固定基地负担，即认为特许权使用费来源地是新加坡。因此，若中国企业设在新加坡的常设机构支付给中国企业特许权使用费，在特许权使用费与该常设机构有实际联系的情况下，应认为该特许权使用费发生于新加坡，如中国企业为该项特许权使用费的受益所有人，则可享受协定待遇。

③ 受益所有人

中国投资者在新加坡获取股息、利息或者特许权使用费等消极收入时，应当向新加坡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。为避免中国投资者受益所有人的身份被否认，中国投资者应从事经营管理活动，避免被认定为一个空壳公司或者导管公司，从而使其受益所有人的身份能够得到新加坡税务局认可。

（5）BEPS 行动计划对税收协定（税收安排）的影响

新加坡于 2017 年 6 月签订了落实防范税基侵蚀和利润转移与税收条约相关措施的多边公约（简称多边公约），以实施关于防止基层侵蚀和利润转移的税收协定（税收安排）相关措施（BEPS）。此前，新加坡已加入 BEPS 项目全球实施计划中，将与其他参与管辖区开展合作，共同确保执行 BEPS 项目下的措施，营造跨国公平竞争环境。作为 BEPS 项目的支持者，新加坡承诺将执行 BEPS 项目的四项最低标准：打击有害税收行为，防止税收协定（税收安排）滥用，推行转让定价同期文档及加强争议解决，执行包括第 6、13、14 项 BEPS 行动计划。

BEPS 第 6 项行动计划提出了应对择协避税的最低标准等建议以防止税收协定/税收优惠的不当授予，对享受税收协定（税收安排）待遇的条件将更加严格审查。

在 BEPS 第 13 项行动计划——《转让定价文档和国别报告》的影响下，新加坡税务局为提高信息披露的要求，要求企业在有限的时间内完成信息搜集和转让定价文档及国别报告准备。

BEPS 第 14 项行动计划——《使争议解决机制更有效》致力于提升税收争议解决机制的效力和效率，以此减少不确定性及双重征税的风险。BEPS 第 14 项行动计划旨在改善税收争议解决机制，为未来跨国公司税收争议的处理提供便利。

第六章 在新加坡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

对于所得税登记，根据新加坡法律规定，新设企业仅需在新加坡会计和企业管制局进行登记注册，但无需单独在新加坡税务局进行所得税登记，其登记信息将由新加坡会计和企业管制局传递至新加坡税务局。

对于消费税登记，根据新加坡法规规定，消费税纳税人应进行消费税登记，具体登记制度可见本文第二章 2.4.1.1 内容，在此不作赘述。

企业如果未按照新加坡法律要求进行注册和税务登记，则有可能面临无法开展生产经营活动和被处罚的风险。

6.1.2 信息报告制度

外国企业在新加坡经营或从新加坡境内有所得来源的，即存在新加坡应税所得，需要在新加坡会计和企业管制局进行登记注册，以实现年度纳税申报管理。此外，新加坡企业应按照新加坡会计和企业管制局规定，定期进行年审。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在新加坡设立子公司的纳税申报风险

若中国居民在新加坡设立子公司，且该子公司管理和实际控制机构在新加坡境内，则会被认定为新加坡居民企业。

依据税法，新加坡的纳税人不提交纳税申报表属违法行为，若被定罪，则将被处以至多 1,000 新元的滞纳金，不缴纳税款则可被处以 6 个月以内的有期徒刑。到期未缴纳所得税税款将被处以未缴纳税款的 5% 的罚款。

6.2.2 在新加坡设立分公司或代表处的纳税申报风险

外国企业在新加坡经营并取得境内所得的，即存在新加坡应税所得，需要在新加坡进行税务登记，以实现年度纳税申报管理。

依据税法，新加坡的应纳税人不提交纳税申报表属违法行为，若被定

罪，则将被处以至多 1,000 新元的滞纳金，不缴纳则可被处以 6 个月以内的有期徒刑。到期未缴纳所得税税款将被处以未缴纳税款的 5% 的罚款。

6.2.3 在新加坡取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

根据新加坡税法规定，若境外企业有来源于新加坡的应税所得且该所得未经支付企业代扣税款，则要求该境外企业向新加坡税务局进行纳税申报。如果非居民在新加坡境内无固定营业场所，则其通常由其代扣代缴义务人扣缴税款。因此，有新加坡应税所得且负纳税义务的非居民，无论其代扣代缴义务人是否收到收入凭据，都将以其代扣代缴义务人的名义进行申报缴纳税款。税务机关有权指定非居民的代扣代缴义务人，使其对非居民的纳税义务负责。

若扣缴义务人未按规定进行代扣代缴，则税务局有权向扣缴义务人追缴税款。

6.3 调查认定风险

（1）转让定价调查风险

跨国企业为提高核心竞争力，通过全球内部供应链整合集团资源实现协同效应，其面临的突出税务问题是集团间关联交易的转让价格。从税务风险管控的角度，集团之间的关联交易，应重点分析其是否具有合理商业目的与经济实质，是否遵循独立交易原则；应从交易双方分别进行受益性分析，查看交易的真实性和必要性，确认并非重复提供或重复支付、并未从其他关联交易中获取补偿，且为接受方创造价值，否则，可能面临转让定价风险。

（2）受控外国企业调查风险

新加坡是全球知名的低税率国家，企业所得税实行 17% 的低税率，并享有各种扣除，股息或资本利得不纳税。企业投资新加坡，除考虑投融资平台外，通常还会考虑设立资产管理公司，以其名义持有的股份、资金和无形资产获取股息、利息和特许权使用费等消极所得，相关所得缴纳税款较低甚至不缴纳税款，相关利润长期留存公司账面不做利润分配汇回，实现延迟纳税，甚至长期体外循环寻求永远不纳税。从税务风险管控角度，资产管理公司名义持有的资产是否符合经营实质、是否构成受控外国企业均

为相关国家税务当局关注的重点。当下各国对境外所得税务管理日益加强，受控外国企业认定标准越来越宽泛，境外企业纳入管理范围越来越宽，积极所得与消极所得划分标准日趋复杂，境外所得纳入调整对象越来越多，企业应更加关注巨额境外所得长期不分配的合理性。

（3）资本弱化认定风险

跨国企业综合考虑两国税制差异与投资回收方式后，通常会通过实施全球范围的目标资本结构（即加权平均资本成本最小的资本结构），谋求集团利润最大化。根据新加坡税法规定，新加坡目前尚未对资本弱化出台相关法规，跨国企业在新加坡经营暂无资本弱化风险，但仍需给予一定的关注。

（4）混合错配风险

混合错配安排是指利用两个或两个以上税收管辖区对同一混合实体或混合工具在税务处理上的差异，产生税收结果错配，从而减少参与方总体税负的安排。混合错配安排可能导致一方扣除而另一方不计收入、双重扣除和间接性一方扣除、另一方不计收入。在经济全球化的环境下，各国政府将倾向于采取严厉措施来解决税基侵蚀与利润转移的现象，中和混合错配安排的效应。因此，从税务风险管控角度，跨国集团在今后的税收筹划里应充分考虑混合错配行动计划的相关规定，有效防范税收风险。

（5）无形资产风险

研发环节最为突出的税务问题是所研发技术性无形资产的权利归属。跨国企业通常以合约转移、功能剥离等形式将集团无形资产或相关权利转移至无商业实质的公司、低税或无税地区、旨在获取专项税收优惠的主体运营公司等。从税务风险管控角度，当前多数国家（地区）倾向从全球价值链和价值贡献角度（而非法定所有人角度）分析，确定无形资产相关利润归属，企业上述运作模式潜在巨大税务风险。其中，并购重组后既有无形资产与未来待开发无形资产的利润分割亦受到关注。

（6）非境内注册居民企业认定风险

一般来说，各国企业所得税法通常将纳税人区分为居民企业和非居民企业。居民企业负有无限纳税义务，应就全球范围内的所得在注册国交税；而非居民企业仅负有限纳税义务。投资于新加坡的企业是中国的居民企业，还是投资所在国的居民企业，其身份认定的不同，会直接导致企业纳税义

务的不同。由于不同国家（地区）对居民企业的认定标准有所差异，因此在给企业选择纳税身份提供了一定税收筹划空间的同时，也为企业带来了很大的税收风险，如果不从企业全局利益出发进行纳税人身份认定，企业很有可能会面临重复征税的风险。

6.4 享受税收协定待遇相关风险

（1）未正确享受协定待遇的风险

当享受税收协定优惠的中国企业不符合协定规定，例如并非中国的居民纳税人或者并非该所得的受益所有人，无权享受税收协定优惠时，该中国企业则面临未正确享受税收协定优惠的风险。因此该中国企业可能导致少缴税款，进而导致新加坡税务局对其处以罚款。另一方面，如纳税人由于未使用税收协定、未享受协定低税率、未享受税收抵免或税收饶让而多缴预提所得税的，新加坡税务局对多缴部分税款的退税存在时间限制且与主计长的自由裁量权相关，因此也存在退税风险。

中国企业到国外投资，承担的是全球纳税义务，应就其来源于中国境内和境外的所得申报纳税。为了防止企业同一笔所得既在国外纳税，回国后又在国内纳税，从而造成重复征税，我国允许企业在国外缴纳的税款进行限额抵免。“走出去”企业如果不熟悉税收协定的规定，重复缴纳税款，就会造成损失，加重企业负担。建议企业在去新加坡投资之前，对其税收制度进行了全面、准确的了解，加强中新税收协定及两国税法的学习，及时跟进两国税制的改革和更新，确保正确享受税收协定待遇。

（2）滥用税收协定的风险

① 常设机构的认定

根据中新税收协定，常设机构是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。通常，中国投资者在新加坡的场所、人员构成常设机构的，其营业利润应当在新加坡纳税。此外，根据中新税收协定，企业如在新加坡设立具有准备性或辅助性的固定场所，不应被认定为常设机构。因此，对于赴新从事经营活动的企业而言，中国投资者应适当考虑中新税收协定对常设机构的规定，根据其在新加坡投资活动的性质，利用税收协定关于常设机构的负面清单，作出合理的商业安排，降低在新加坡的经营活动成为常设机构的风险。

② 导管公司认定

导管公司是指通常以逃避或减少税收、转移或累积利润等为目的而设立的公司。这类公司仅在所在国登记注册，以满足法律所要求的组织形式，而不从事制造、经销、管理等实质性经营活动。

若中国企业没有实质的经营管理活动而被新加坡税务局认定为导管公司，则有可能导致中国企业无法享受中新税收协定待遇（如利息及特许权使用费）。

③ 受益所有人判定

中国投资者在新加坡获取股息、利息或者特许权使用费等消极收入时，应当向新加坡税务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，降低在收入来源国的税负。鉴于新加坡国内税法对受益所有人的认定没有特定的规定，因此，参考《关于税收协定中“受益所有人”有关问题的公告》（国家税务总局公告2018年第9号），受益所有人是指对所得或所得据以产生的权利或财产具有所有权和支配权的人。“申请人从事的经营活动不构成实质性经营活动”将不利于对申请人“受益所有人”身份的判定，实质性经营活动包括具有实质性的制造、经销、管理等活动。申请人从事的经营活动是否具有实质性，应根据其实际履行的功能及承担的风险进行判定。因此，如果中国投资者作为消极所得的接收方，但是无实质上的经营管理活动，那么其受益所有人的身份将会很难被新加坡税务局认可，由此面临无法享受协定待遇的风险。

④ 脱离实质性经济活动享受税收优惠认定风险

当中国企业脱离实质性经济活动，在不符合协定规定要求的前提下享受税收协定优惠，该中国企业则面临未正确享受税收协定优惠的风险。因此，该滥用税收优惠的行为可能导致该中国企业在新加坡少缴税款，进而导致新加坡税务局对其处以罚款。

6.5 其他风险

（1）账簿管理风险

企业应妥善保存相关账簿记录，也可委托第三方进行保存，以便在新加坡税务局需要查阅时，能够将账簿记录及其支持文件提供给税务局（新加坡税务局可能会检查、审计或查阅账簿记录及财产）。税务局在现场检

查账簿凭证时，企业应派代表协助配合，并回答有关业务的相关问题。税务局根据需要，会对相关材料进行复印。

相关账簿记录应可靠、完整，包含能够满足纳税义务和计算税款的信息，有相关支持文件。

（2）合规性风险

企业合规性风险，已经成为近年来广受关注的一个问题。对跨国投资者来说更是如此。举例来说，在一个国家（地区）普遍接受的做法在另一个国家（地区）可能就成为了严重的犯罪或民权侵犯。因此，无论企业在何处投资，合规性风险都是企业运营首要需要考虑的问题。一旦触发合规性风险，对企业而言，带来的结果可能包括高昂的罚款、行政处罚、声誉损失甚至是终止运营。故对于企业来说，了解投资当地的监管体系并设立对应的合规性监管体系是境外投资获得成功的必要条件。

（3）政治风险

政治风险一般指企业因一国政府或人民的行为而遭受损失的风险。如果企业目前与该国的国民意愿存在不一致，就有可能产生政治风险。常见的政治风险包括外汇管制、进口配额及关税、汇兑限制、没收资产、战争及其它政府违约等风险。此外，企业不重视文化融合和本地化经营，不清楚或未合理履行企业的社会责任，过于注重经济效益而忽视当地社区关系和对生态环境的保护，都有可能造成政治风险。新加坡国内政局稳定，但是与马来西亚、文莱、印度尼西亚、越南、菲律宾等国家（地区）在海域上存在争端，为争夺领土主权武装冲突甚至局部战争时有发生，导致区域内政治关系时常恶化，突发的冲突甚至战争必然会影响中国企业在新加坡投资的安全。

（4）社会治安风险

新加坡的社会治安状况总体良好，是世界上犯罪率最低的国家（地区）之一。新加坡无反政府武装组织。2016年新加坡警方与印尼警方合作挫败了伊斯兰极端分子计划炮击新加坡滨海湾地区的恐怖袭击阴谋，新加坡政府根据国内法逮捕、驱逐了部分涉嫌伊斯兰极端主义恐怖活动的人员，并在全社会加强了反恐宣传和演练。新加坡法律规定，私人不得持有枪支。据新加坡警方公布的数据，近年来新加坡犯罪率有所下降。但是，中国企业在新加坡投资是仍需注意社会治安状况。

（5）商务纠纷风险

外国人赴新加坡工作总体环境较好，但劳务人员也要提前做好心理准备，将各种可能发生的情况考虑清楚，出国前要和新加坡劳务中介协商清楚，以免上当受骗。新加坡主管当局和雇主有权取消外籍工人的工作准证，从准证取消之日起7天内外籍工人必须离开新加坡，否则会受到新加坡《移民法令》的惩罚。为此，到新务工人员必须增强防范风险意识，出国前与派出企业签约规定中介费用的退还条件和比例。

在新加坡，解决商务纠纷主要有行政救济、诉讼、仲裁、调解四个途径。外国投资者如果对新加坡政府部门做出的行政处罚不服，可向同一行政管理部门提出行政复议申请。新加坡民事诉讼法的主要渊源包括最高法院司法制度法、初等法院司法制度法以及涉及民事诉讼程序制定的其他法律法规、法庭规则、诉讼指引、判例法和法庭的固有权力。仲裁是涉外投资和贸易过程中常用的争议解决方式之一。新加坡国际仲裁中心可提供中文仲裁以及涉及中国法律的仲裁员，且中国和新加坡同属《承认及执行外国仲裁裁决公约》（“纽约公约”）的成员国，在成员国取得的仲裁裁决，可按照新加坡《国际仲裁法》的规定，向新加坡高等法院申请执行。调解是替代性争议解决机制，由调解人协助当事人找到涉案各方都同意且能照顾到其各自不同想法的解决方案。

（6）劳动力制约因素

新加坡主要通过《移民法案》《雇佣法案》《外国人力雇佣法案》《职业安全与健康法案》《工伤赔偿法案》《雇佣代理法案》等法律规范其劳动力市场中所涉及的工作准证、劳动关系、外国工人管理、工伤赔偿及职业安全与健康等方面问题。

受国内劳动力供应不足及结构性供求失衡影响，新加坡对外籍劳务需求很大，外劳是新加坡的主要就业力量，约占新加坡劳动力的近四成。但是由于近来新加坡收紧外来劳工政策，因此其劳动力的短缺有可能对中国投资造成一定的限制。

（7）经济风险

新加坡政府对经济前景持谨慎乐观态度。根据新加坡贸工部2018年2月发布的报告，新加坡认为2018年全球经济增长情况会有细微变化，受到美国税改的积极影响，国际货币基金组织预计2018年全球经济增长率为

3.9%，除美国外的其他新加坡贸易关键市场，如欧元区、中国、日本和东盟的经济也将继续温和增长，这将为新加坡外向型经济带来利好。政府预计 2018 年经济增长率将在 1.5%–3.5%，其中，制造业将持续良好的增长态势并为整体经济增长提供支持。此外，尽管金融、保险、运输及仓储等外向型关键产业增速可能会放缓，但其也将收益于强大的外需带动，有望保持良好的发展态势。然而，同上一年相似的是，建筑业、海事工程业、零售业、餐饮业将继续遇到很大困难。

参 考 文 献

- [1] 商务部 《对外投资合作国别（地区）指南-新加坡》，2017 年
- [2] 新加坡贸易与工业部 《新加坡贸易与工业部 2017 年经济调查报告》，
https://www.mti.gov.sg/ResearchRoom/SiteAssets/Pages/Economic-Survey-of-Singapore-2017/FullReport_AES2017.pdf
- [3] 安永会计师事务所 《2018 全球公司税指南-新加坡》，
[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-2018-worldwide-corporate-tax-guide/\\$FILE/EY-2018-worldwide-corporate-tax-guide.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-2018-worldwide-corporate-tax-guide/$FILE/EY-2018-worldwide-corporate-tax-guide.pdf)
- [4] 安永会计师事务所 《2017-18 全球个人税与移民指南-新加坡》，
[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide_Personal_Tax_and_Immigration_Guide_2017-18/\\$FILE/Worldwide-Personal-Tax-and-Immigration-Guide-2017-18.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide_Personal_Tax_and_Immigration_Guide_2017-18/$FILE/Worldwide-Personal-Tax-and-Immigration-Guide-2017-18.pdf)
- [5] 新加坡税务局 《消费税法第 21 条》，
<https://www.iras.gov.sg/irasHome/uploadedFiles/irasHome/GST/ListOfInternationalServices.pdf>
- [6] 新加坡税务局 《自愿披露计划》，
https://www.iras.gov.sg/irashome/uploadedFiles/IRASHome/e-Tax_Guides/etaxguides_IRAS%20Voluntary%20Disclosure%20Programme.pdf
- [7] 安永会计师事务所 《2017-18 全球转让定价参考指南-新加坡》，
[https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2017-2018-tp-reference-guide/\\$FILE/ey-2017-2018-tp-reference-guide.pdf](https://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/ey-2017-2018-tp-reference-guide/$FILE/ey-2017-2018-tp-reference-guide.pdf)
- [8] 《新加坡共和国政府和中华人民共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》，2007 年
- [9] 《新加坡共和国和中华人民共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定的议定书》，1996 年
- [10] 《中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》第二议定书，2009 年
- [11] 《中华人民共和国政府和新加坡共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》第三议定书，2010 年
- [12] 《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）
- [13] 《国家税务总局关于发布《特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法》的公告》（国家税务总局公告 2017 年第 6 号）

编写人员：于晓阳 何伟坚

审校人员：张敏 王钦 王凯霞 李颖蕙 薛丽媛