

聚焦：资源超额利润税

概述：澳大利亚联邦政府公布，其计划征收“资源超额利润税”，该税项将是所公布的亨利税务报告（Henry Review）中关于税务改革的主要内容。尽管新的税项与适用于众多海上石油项目的现行“石油资源租赁税”有相似之处，但在诸多重要方面与该税项不同。合伙人 Grant Cathro和资深律师Rory O'Brien报告。

资源超额利润税的适用范围

税率

国家矿区使用费的处理

资源超额利润税应缴税利润的计算

现有项目的处理

勘探支出的处理

扣除额在项目之间的转递

资源超额利润税损失的处理

项目利益转让和受让

资源超额利润税的适用范围

资源超额利润税自2012年7月1日起生效，将适用于目前征收石油资源租赁税¹之外的所有矿业和石油项目，包括适用特殊过渡安排的现有项目和新建项目。

矿业或石油项目的每个参与者均需计算其自该项目获得的资源超额利润税应缴税利润，并就该等应缴税利润（如有）缴纳资源超额利润税。

税率

拟定税率为资源超额利润税应缴税利润的40%。如同石油资源租赁税，该税项可基于所得税目的，

¹ 已获得生产许可且适用于石油资源租赁税的项目可选择适用资源超额利润税。联邦水域的海上勘探许可的处理方案尚待明确。

将实际的额外税率降至28%（目前的企业所得税税率为30%）。²

国家矿区使用费的处理

征收资源超额利润税并不意味着废除矿区使用费制度。尽管联邦政府希望采取该项措施，但是已公布的安排却就应付国家矿区使用费规定了可退还金额。该可退还金额可根据2010年5月2日应征收的矿区使用费，并考虑该日期的定期增加额及适当的指数化因素予以计算得出。

资源超额利润税应缴税利润的计算

如同现行的石油资源租赁税，资源超额利润税仅涉及源自资源开采活动的收入，且仅将项目的“超额利润”作为资源超额利润税的应缴税利润。

政府承认，对资源开采活动终止和下游增值加工程序开始的时间点进行定义颇具难度。这已成为石油资源租赁税政策中面临的重要问题。政府计划就“采用灵活方案确定纳税点的可行性”与相关行业进行协商。

资源超额利润税应缴税利润将通过从收入中扣除该等开采活动的一部分相关费用计算得出。

假设产品在开采阶段终止后卖出，按照公平原则，计算收入时将考虑该等销售收益。如果并未出售，则将考虑产品届时的市场价值。

政府计划就可扣除费用的范围与相关行业进行协商。该等费用几乎可以肯定的包括开采矿产投入的直接经营费用、勘探费用及作为资源开采阶段组成部分的资本投入的减免额。

在石油资源租赁税政策实施过程中，就项目活动和非项目活动分摊费用遇到了难题。在石油资源租赁税体系中，经营性的对冲利润和损失并未进行扣除。政府宣布，其计划与相关行业进行协商，商讨该等问题及该等问题在资源超额利润税制度项下如何处理。

资源超额利润税与石油资源租赁税的一个重要区别是，资源超额利润税将考虑资本支出的减免额，且按年度计算应税利润。在石油资源租赁税制度项下，项目活动中投入的资本并不进行立即扣除，而是采取类似于所得税的方式，在一段时间内予以回收。

为确保针对政府所定义的“超额利润”征税，而并非就项目的全部利润征税，每年年底将对资源超额利润税减免额进行计算，该减免额将在下年扣除。资源超额利润税减免额由上年年底任何尚未扣除资本的余额和该年结转的任何损失乘以政府长期债券收益率计算得出。资源超额利润税减免额确保投资者就其未回收费用，在资源超额利润税之外获得等同于政府长期债券收益率的回报，超过标

²政府公布，该税率将在2013-14财年下调至29%，并在2014-15财年进一步下调至28%。

准的超额利润将按照**60: 40**的比例在投资者和政府之间分享。

诸多企业认为逐步扩大的费用按照政府长期债券利率计算的收益率过低，投资者应被许可获得一个复合收益率，等同于鼓励项目投资所需的通常收益率。政府则认为，其采取的未扣除费用或发生的损失以及其它鼓励开采的额外优惠措施，足以证明政府规定的收益率的合理性，“作为一项无风险利率，政府的长期债券收益率可以作为参考基准”。

现有项目的处理

除适用于石油资源租赁税之外的现有资源项目将自动适用资源超额利润税。目前适用于石油资源租赁税的项目可选择适用资源超额利润税。联邦水域的勘探项目如何处理目前尚不明晰，毋庸置疑，该问题将在计划的协商程序进行讨论。

适用于资源超额利润税的现有项目进入资源超额利润税体系时将产生一个投资资本启动基数。原则上，该启动基数为公告之日其现有资本会计账簿价值的**100%**。公布之日至资源超额利润税生效日（即**2012年7月1日**）之间（过渡期）的投资（包括勘探）将被视为政策开始时的费用。政府将就过渡安排的设计与行业进行进一步的协商。

关于现有项目资源超额利润税启动基数的规定应进行修改，至少限于有限的范围内，否则资源超额利润税的适用将对现有项目产生严重的不良后果。如果对现有项目不提供任何减税额，则将在不存在计算正常的免税收益率的任何资本基数的情况下，使该等项目以其每年的全部利润缴纳资源超额利润税。这对在近几年有重大资本支出的项目是有明显益处的。

尽管资源超额利润税对现有项目的影晌无疑是巨大的，然而影响可能因以下原因被部分缓解：

- 生效日延迟至**2012年7月1日**；
- 现有投资资本的资源超额利润税启动基数的规定，以及自公告之日起至**2012年7月1日**按照政府长期债券收益率对启动基数的指数化；及
- 现有资本基数扣减期限的加速。该资源超额利润税启动基数可在五年时间里进行扣减，第一年为**36%**，第二年为**24%**，第三年和第四年均为**15%**，最后一年为**10%**。

勘探支出的处理

勘探费用将为资源超额利润税之目的予以扣除。

另外，政府已公布对公司所得税制度进行修订，该项修订将允许开展勘探且不能使用勘探费用扣除的公司自**2011年7月1日**起获得可返还税款抵免。因公司所得税税率为**30%**，因此税款抵免也为**30%**，若公司所得税税率下调，则税款抵免比率将相应下调。

扣除额在项目之间的转递

目前看来，政府可能允许一资源项目的未扣除费用在另一资源项目的利润中予以扣除。与现行的石油资源租赁税不同，该费用转递将不限于勘探支出。政府在《资源超额利润税—对国民的公平回报》第4.4节中规定：

一年内产生的符合要求的费用可自产生损失的项目转递至实体或公司集团内的其他营利项目。

资源超额利润税损失的处理

如果任何特定年份的项目费用（包括资源超额利润税减免额）超过项目收入，则该时资源超额利润税损失产生。

如上所述，资源超额利润税损失可转递至实体或公司集团内的其他营利项目。如果不存在其他营利项目，则损失可按照政府长期债券收益率递延至下年并累计。

资源超额利润税与现行石油资源租赁税的一点重要不同之处是：如果项目最终关闭且资源超额利润税损失不能转递至另一项目，则政府计划就此设置某种机制，对达至40%的资源超额利润税损失额在合理基础上进行返还。其结果可能是政府需对该差额的40%进行现金返还。

尽管目前尚不知具体操作细节，这无疑是一份十分重要的提案。根据逻辑分析，这意味着最终保证一项未盈利的资源项目至多40%的投资费用的返还，其中包括潜在的未成功勘探项目40%的费用。这是拟定的已公布的公司所得税修订项下以公司所得税税率进行的可返还税款抵免政策之外的又一举措。

项目利益转让和受让

如果一个项目的利益自一纳税人转让至另一纳税人，则受让人将受让转让人在项目中的资源超额利润税的纳税基数。这与石油资源租赁税制度项下的处理一致。其旨在确保自一项目征收的资源超额利润税不受项目利益自一人转让至另一人的影响。项目利益转让获得的任何收益均不适用资源超额利润税。

更多信息，请联系：

Alex Ding

悉尼合伙人

电话: +61 2 9230 4017

Alex.Ding@aar.com.au

Campbell Davidson

大中国区并购部门负责人，香港合伙人
电话: +852 2840 1202
Campbell.Davidson@aar.com.au