



## 税务热点问题

### 国家税务总局有限度放宽对税收协定中“受益所有人”的身份认定

国家税务总局于2009年10月27日发布了《关于如何理解和认定税收协定中“受益所有人”的通知》(国税函[2009]601号,下称“601号文”),就缔约对方居民申请享受股息、利息和特许权使用费等消极所得的税收协定待遇如何认定申请人的“受益所有人”身份做出了规定。根据各地执行601号文两年多来出现的问题和经验的总结,国家税务总局于2012年6月29日发布了《关于认定税收协定中“受益所有人”的公告》(国家税务总局公告2012年第30号,下称“30号公告”),对“受益所有人”的身份认定做了进一步解释和规定。30号公告自发布之日起生效。

#### 一、 30号公告要点

##### 1、 强调601文七项“不利因素”的综合判断原则

30号公告规定,在判定缔约对方居民的受益所有人身份时,应按照601文的七项不利于申请人被认定为是某来源于中国消极所得的受益所有人的因素进行综合分析和判断,不应仅因某项不利因素的存在,或者601号文第一条所述“逃避或减少税收、转移或累积利润等目的”的不存在,而做出否定或肯定的认定。

##### 2、 规定了上市公司的安全港(safe-harbour)制度

30号公告规定,缔约国对方居民从中国获得股息的,如其是在缔约对方上市的公司或其被同样为缔约对方居民且在缔约对方上市的公司100%直接或间接拥有(不含通过不属于中国居民或缔约对方居民的第三方国家或地区居民企业间接持有股份的情形),适用“受益所有人”身份认定的“安全港”制度,即该类申请人可以被直接认定为受益所有人。

##### 3、 明确代理人或指定收款人不影响申请人的“受益所有人”身份

30号公告规定,申请人通过代理人或指定收款人等(以下统称代理人)代为收取所得的,无论代理人是否属于缔约对方居民,都不应据此影响对其受益所有人身份的认定,但代理人应向税务机关声明其本身不具有受益所有人身份。30号公告同时规定,税务机关认定受益所有人身份并批准相关税收协定待遇的,如果代理人所属居民国或地区与中国签有税收协定或信息交换协议,可视需要通过以信息交换方式了解代理人的有

关信息来认定代理人的受益所有人身份。

#### 4、 规定了税务机关的自我监督和自我制衡制度

30号公告规定,涉及到否定申请人的受益所有人身份的案件,应报经省级税务机关批准后执行,省级税务机关应将相关案件处理结果同时报税务总局(国际税务司)备案。公告同时规定,同一纳税人就类似情形需向不同税务机关申请认定受益所有人身份并享受税收协定待遇的,可向相关税务机关说明情况,相关税务机关在相互协商一致后做出处理决定;不能协调一致的,应层报其共同的上级税务机关处理,并说明协商情况。

#### 二、 评论

● 30号公告出台后,有些媒体将其解读为“中国减征外资股息税”,认为该新规将使得中国对外资企业汇出境外的利润减税至多50%。我们认为,30号公告并非一项新的减税政策,而是通过进一步明确“受益所有人”的身份认定标准,有限度放宽对“受益所有人”的身份认定。中国现行税法规定,对非居民企业来源于中国境内的股息、利息、特许权使用费等所得征收10%的预提所得税。中国与不少国家、地区签订的税收协定/安排对股息规定了5%的预提所得税税率,但缔约对方居民要享受该协定税率,需要是股息的“受益所有人”。601号文出台后,不少地方税务机关对“受益所有人”进行身份认同时,对601号文规定的七项“不利因素”的判断往往忽略“实质重于形式”和“综合分析”原则,有时一旦发现申请人有任何不利因素就否定其受益所有人的资格,导致申请享受协定待遇非常困难。30号公告强调不应仅因某项不利因素的存在而否定“受益所有人”身份,并对股息所得的协定待遇申请设置了安全港制度,这有利于属于缔约对方居民的外国投资者申请股息的税收协定优惠待遇。

● 30号公告“安全港”制度对于属于缔约对方居民的外国投资者而言,是在“受益所有人”认定上的重大利好,也是中国税务机关全新的尝试。但是,该“安全港”制度在适用范围上比较狭窄。首先,该制度只限于股息;其次,该制度的适用条件比较严格,仅限于在缔约对方上市的公司,且该公司为缔约对方居民的,或申请人被这样的公司100%

<sup>1</sup> 例如:香港、新加坡、爱尔兰、比利时、韩国、毛里求斯、巴巴多斯等。

直接或间接拥有，且两者中间没有第三方国家或地区的居民企业存在。这反映出国家税务总局在设计该制度时是相当谨慎的，以防止企业滥用该制度进行避税。中国小红筹结构大都采取开曼群岛公司或 BVI 公司作为上市主体。由于开曼群岛和 BVI 与中国尚无税收协定，开曼群岛和 BVI 公司从中国投资的企业获得的股息难以适用安全港制度。而在香港设立并上市的公司可能更多地因此受益，这对香港资本市场发展是一个利好消息。

刘定发 合伙人 Tel: 8621 2208 6230 Email: liudf@junhe.com

程 虹 合伙人 Tel: 8621 2208 6309 Email: chengh@junhe.com

● 30 号公告“受益所有人”的身份认定规则仍待进一步的细化。虽然 30 号公告对“受益所有人”的身份认定对某些争议性问题给出了一些解释，但是“受益所有人”概念的复杂性决定了其身份认定本身是一项复杂的工作。我们可以预见将来在实践操作层面还会出现更多的问题，需要国家税务总局进一步研究。我们会密切关注这方面的最新动态并进行更新。

---

本简讯仅为提供法律信息之目的，供参考使用，并不构成君合律师事务所的法律意见或建议。