

综合判定股息可否享受税收协定待遇

本期快讯讨论的法规：

- 关于湖北等省市国家税务局执行内地与香港税收安排股息条款涉及受益所有人案例的处理意见，税总函[2013]165号（165号文），国家税务总局2013年4月12日发布
- 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（601号文），国家税务总局2009年10月27日发布
- 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（30号公告），国家税务总局2012年6月29日发布

国家税务总局发布文件明确了非居民企业在《内地和香港特别行政区关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的安排》（内地—香港税收安排）下申请享受股息预提所得税协定待遇时受益所有人认定的处理意见。文件进一步确认了601号文及30号公告规定的“综合判定”法，即对于从中国境内取得股息所得的非居民企业，在判定其受益所有人身份时，应结合具体案例的实际情况，进行综合分析和判断。

虽然165号文的处理意见是经国家税务总局与香港税务主管当局研究磋商而形成，但文件的部分内容在实践中具有更广泛的指导意义。从文件可以看到，国家税务总局建议地方税务机关在认定股息受益所有人身份时，不应局限于某项因素，而应具体案例具体分析，采用“综合判定”法，这将促使地方税务机关与纳税人进行沟通以及了解纳税人的具体情况。

165号文的主要内容

中国与其他地区签署的税收协定一般要求股息协定待遇的申请人满足受益所有人要求。601号文列举了在判定取得股息的非居民是否为受益所有人时应考虑的一系列不利因素。30号公告对此提供了进一步指引，并引入了针对上市公司或上市公司在缔约对方地区控制的公司的“安全港”规定。165号文为这些规定在内地—香港税收安排下的实施运用提供了进一步解释。文件的主要内容总结在下表中：

有关“不利因素”的问题	165号文提供的指引
<p>因素1 - 所得留存</p> <p>申请人是否有义务在规定时间内将所得的60%或以上支付或派发给第三国家或地区居民（即非申请人所在地区或中国）？</p>	<p>在内地—香港税收安排下，如果申请人不存在向非香港居民企业分配利润的情况，则不对申请人受益所有人身份的构成不利影响。</p>
<p>因素2 - 经营活动</p> <p>除持有取得股息所得的投资外，申请人是否有其他经营活动？</p>	<p>对于持有单一项目的公司，不能仅因其持有一项投资而否定其受益所有人身份。其他因素还应被考虑在内。</p>
<p>因素3 - 资产</p> <p>申请人的资产、规模和人员配置是否较小而与其所得不相匹配？</p>	<p>税务机关不应将“资产”等同于申请人的注册资本。税务机关还应考虑申请人的其他资金来源及风险承担。</p> <p>税务机关在分析申请人的人员配置与所得是否相匹配时，不应仅考虑其人员数量及人员费用规模。税务机关还应考虑人员的职责与工作实质。</p>
<p>因素4 - 控制权及处置权</p> <p>申请人对申请享受协定待遇的所得及相关资产是否有控制权及处置权，以及是否承担相关风险？</p>	<p>应从三个方面进行考虑：</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 申请人的公司章程等是否有赋予申请人相关控制权及处置权？ 2. 申请人是否行使过相关权利？ 3. 相关权利行使是否由申请人自主决定，是否有股东大会或董事会决议证明？ <p>仅申请人的股权由上层公司所控制这一事实并不能否定申请人相关控制权或处置权的存在。</p>
<p>因素5 - 当地税收</p> <p>申请人在其自身所在地区是否就有关所得享受不征税或免税待遇？</p>	<p>香港居民申请人取得的来源于香港以外的所得按香港税收制度不在香港利得税征税范围内这一事实不应对其所得受益所有人判定构成不利影响。实际税务申报情况应被考虑在内。</p>

165号文同时对申请人被非上市香港居民公司持有与最终香港控股公司之间存在第三国家或地区公司的情况下30号公告中的安全港规定给予了更加符合常理的解释。

最后，165号文规定，不同地方税务机关对同类投资活动协定待遇进行审批的，应采取一致的处理。

毕马威观察

165号文重申了对于地方税务机关在依据601号文及30号公告有关规定对取得股息所得的非居民企业受益所有人身份进行判定时进行专业判断，而非公式化运用文件列举的不利因素的要求。地方税务机关须采用综合判断法，并遵循实质重于形式原则。这意味着，受益所有人的判定将依据各申请案例的实际情况而定，因此，纳税人与税务机关之间的沟通将至关重要。

何坤明

税务服务主管合伙人
中国和香港特别行政区
电话: +86 (10) 8508 7082
khoonming.ho@kpmg.com

北京/沈阳

凌先肇
税务服务主管合伙人
华北区
电话: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

青岛

彭晓峰
电话: +86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

上海/南京

卢奕
税务服务主管合伙人
华中区
电话: +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

杭州

吴智广
电话: +86 (571) 2803 8081
martin.ng@kpmg.com

成都

周咏雄
电话: +86 (28) 8673 3916
anthony.chau@kpmg.com

广州

李一源
电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

福州/厦门

梅雅宁
电话: +86 (592) 2150 807
maria.mei@kpmg.com

深圳

孙桂华
税务服务主管合伙人
华南区
电话: +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

香港

杨嘉燕
电话: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

华北区

凌先肇
税务服务主管合伙人
华北区
电话: +86 (10) 8508 7083
david.ling@kpmg.com

冯栢文 (Vaughn Barber)

电话: +86 (10) 8508 7071
vaughn.barber@kpmg.com

邱占广

电话: +86 (10) 8508 7512
roger.di@kpmg.com

古军华

电话: +86 (10) 8508 7095
john.gu@kpmg.com

李京漠

电话: +86 (10) 8508 7536
kevin.lee@kpmg.com

马源

电话: +86 (10) 8508 7076
paul.ma@kpmg.com

彭晓峰

电话: +86 (10) 8508 7516
+86 (532) 8907 1728
vincent.pang@kpmg.com

黄伟光

电话: +86 (10) 8508 7085
michael.wong@kpmg.com

谢忆佳

电话: +86 (10) 8508 7540
jessica.xie@kpmg.com

延峰

电话: +86 (10) 8508 7508
irene.yan@kpmg.com

张宇

电话: +86 (10) 8508 7511
leonard.zhang@kpmg.com

张豪

电话: +86 (10) 8508 7509
tracy.h.zhang@kpmg.com

赵希尧

电话: +86 (10) 8508 7096
abe.zhao@kpmg.com

赵彤

电话: +86 (10) 8508 7515
catherine.zhao@kpmg.com

周重山

电话: +86 (10) 8508 7610
ec.zhou@kpmg.com

陈达伟 (David Chamberlain)

电话: +86 (10) 8508 7056
david.chamberlain@kpmg.com

冯炜

电话: +86 (10) 8508 7531
tony.feng@kpmg.com

张天胜

电话: +86 (10) 8508 7526
tiansheng.zhang@kpmg.com

华中区

卢奕
税务服务主管合伙人
华中区
电话: +86 (21) 2212 3421
lewis.lu@kpmg.com

周咏雄

电话: +86 (21) 2212 3206
+86 (28) 8673 3916
anthony.chau@kpmg.com

池澄

电话: +86 (21) 2212 3433
cheng.chi@kpmg.com

何超良

电话: +86 (21) 2212 3406
chris.ho@kpmg.com

江莉莉

电话: +86 (21) 2212 3359
lily.kang@kpmg.com

梁新彦

电话: +86 (21) 2212 3488
sunny.leung@kpmg.com

麦玮峰

电话: +86 (21) 2212 3409
christopher.mak@kpmg.com

吴智广

电话: +86 (21) 2212 2881
+86 (571) 2803 8081
martin.ng@kpmg.com

大谷泰彦

电话: +86 (21) 2212 3360
yasuhiko.otani@kpmg.com

王军

电话: +86 (21) 2212 3438
john.wang@kpmg.com

翁晔

电话: +86 (21) 2212 3431
jennifer.weng@kpmg.com

王磊 (Lachlan Wolfers)

电话: +86 (21) 2212 3515
lachlan.wolfers@kpmg.com

谢忆璐

电话: +86 (21) 2212 3422
grace.xie@kpmg.com

徐曦

电话: +86 (21) 2212 3396
bruce.xu@kpmg.com

许子冲

电话: +86 (21) 2212 3404
zichong.xu@kpmg.com

张日文

电话: +86 (21) 2212 3415
william.zhang@kpmg.com

周波

电话: +86 (21) 2212 3458
michelle.b.zhou@kpmg.com

董诚

电话: +86 (21) 2212 3410
cheng.dong@kpmg.com

黄及时

电话: +86 (21) 2212 3605
david.huang@kpmg.com

郑達隆

电话: +86 (21) 2212 3080
dylan.jeng@kpmg.com

梁浩然

电话: +86 (21) 2212 3358
hoyin.leung@kpmg.com

倪偉東

电话: +86 (21) 2212 3411
henry.ngai@kpmg.com

饶戈军

电话: +86 (21) 2212 3208
amy.rao@kpmg.com

华南区

孙桂华
税务服务主管合伙人
华南区
电话: +86 (755) 2547 1188
eileen.gh.sun@kpmg.com

范家珩

电话: +86 (755) 2547 1071
sam.kh.fan@kpmg.com

何晓宜

电话: +86 (755) 2547 1276
angie.ho@kpmg.com

李瑾

电话: +86 (755) 2547 1128
+86 (592) 2150 888
jean.j.li@kpmg.com

李雁

电话: +86 (755) 2547 1198
jean.li@kpmg.com

李一源

电话: +86 (20) 3813 8999
lilly.li@kpmg.com

廖雅芸

电话: +86 (20) 3813 8668
kelly.liao@kpmg.com

梅雅宁

电话: +86 (592) 2150 807
maria.mei@kpmg.com

孙昭

电话: +86 (20) 3813 8615
michelle.sun@kpmg.com

杨彬

电话: +86 (20) 3813 8605
bin.yang@kpmg.com

香港

刘麦嘉轩
税务服务主管合伙人
香港特别行政区
电话: +852 2826 7165
ayasha.lau@kpmg.com

艾柏熙 (Chris Abbiss)

电话: +852 2826 7226
chris.abbiss@kpmg.com

包迪云 (Darren Bowdern)

电话: +852 2826 7166
darren.bowdern@kpmg.com

霍宁思 (Barbara Forrest)

电话: +852 2978 8941
barbara.forrest@kpmg.com

许昭淳

电话: +852 2685 7815
daniel.hui@kpmg.com

甘兆年 (Charles Kinsley)

电话: +852 2826 8070
charles.kinsley@kpmg.com

孔達信 (John Kondos)

电话: +852 2685 7457
john.kondos@kpmg.com

梁愛麗

电话: +852 2143 8711
alice.leung@kpmg.com

伍耀辉

电话: +852 2143 8709
curtis.ng@kpmg.com

潘嘉礼 (Kari Pahlman)

电话: +852 2143 8777
kari.pahlman@kpmg.com

譚培立 (John Timpany)

电话: +852 2143 8790
john.timpany@kpmg.com

陈伟德 (Wade Wagatsuma)

电话: +852 2685 7806
wade.wagatsuma@kpmg.com

王尹巧仪

电话: +852 2978 8288
jennifer.wong@kpmg.com

邢果欣

电话: +852 2978 8965
christopher.xing@kpmg.com

杨嘉燕

电话: +852 2143 8753
karmen.yeung@kpmg.com

陳心康

电话: +852 2978 8987
rebecca.chin@kpmg.com

賴綺琪

电话: +852 2978 8942
kate.lai@kpmg.com

劉志恆

电话: +852 2143 8597
alex.lau@kpmg.com

龐建邦

电话: +852 2143 8525
benjamin.pong@kpmg.com