

跨国税收筹划方案的新热点问题 ——从中国和巴巴多斯签署税收协定议定书谈起

作者: 俞卫锋 / 陆易

自2000年10月27日起《中华人民共和国政府和巴巴多斯政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》(《中-巴税收协定》)生效以来,巴巴多斯一直是外国投资者通过中间控股公司间接投资中国内地的热点地区之一。尤其是,在被投资企业属房地产行业或者主要财产为不动产的情况下,选择巴巴多斯作为中间控股公司(或者特殊目的公司)被认为是跨国税收筹划方案之一。随着新《企业所得税法》的颁布和实施,2010年2月10日,中国与巴巴多斯政府正式签署了《关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定议定书》(《议定书》)。该《议定书》自2010年6月9日起生效,自2011年1月1日起执行。以下为主要修订内容解读。

“实际管理机构所在地”标准的引入

《议定书》引入“实际管理机构所在地”的概念作为税收居民的判定标准之一。

这一变化使得《中-巴税收协定》中对居民企业的定义与《企业所得税法》相一致。实践中,许多企业通常在与中国内地签有税收协定的避税地(如巴巴多斯等)设立特殊目的公司,进而获得较为优惠的税收协定待遇。然而,根据《中-巴税收协定》,即使该特殊目的公司根据巴巴多斯法律注册,如果其住所、居所、总机构所在地、实际管理机构所在地均不在巴巴多斯,则其仍不符合《中-巴税收协定》关于巴巴多斯税收居民的定义。结合《议定书》对一般反避税条款以及信息交换条款的引入,我们认为这一风险渐趋现实。此外,需要注意的是,如果中国内地税务机关根据《企业所得税法》和《税收协定》认定为特殊目的公司的实际管理机构在中国内地,则可能会出现一个企业同时构成缔约国双方税收居民的情况。《中-巴税收协定》及《议定书》规定,将争议交由两国主管当局协商解决。

If you would like an English version of this publication, please contact:

Lily Han: (86 21) 3135 8709
Publication@llinkslaw.com

如您需要了解我们的出版物,请与下列人员联系:

韩东红: (86 21) 3135 8709
Publication@llinkslaw.com

通力律师事务所
www.llinkslaw.com

限制了关于股息、财产收益的预提所得税优惠

《议定书》规定，对于“股息”，仅在巴巴多斯受益所有人直接拥有支付股息的中国内地公司的资本至少 25% 时，则该股息才可适用 5% 的预提所得税税率；对于财产收益，在符合条件的情况下中国政府有权对于巴巴多斯税收居民取得的转让中国内地公司之财产收益征税，即只要巴巴多斯税收居民在转让行为前 12 个月的任何时间内，曾经直接或间接参与拥有中国内地目标公司至少 25% 的资本，或者中国内地目标公司股份价值的 50% (不含) 以上直接或间接来自于在中国内地的不动产。

在投资架构的设计中，巴巴多斯一直是投资中国的传统中间控股公司设立地之一。因为根据《中-巴税收协定》，巴巴多斯居民作为受益所有人在中国取得股息可以适用 5% 的优惠税率；而就转让其拥有的中国内地公司的权益，其获得的财产收益也可免于缴纳中国内地预提所得税，且上述税收协定优惠没有对资本或资产的构成有特殊要求。因此，投资者通过中间控股公司投资中国内地往往只需就来源于中国的股息、财产收益负担极低的预提所得税。

《议定书》对股息和财产收益的预提所得税制度作了实质性修订。修订后的股息、财产收益的预提所得税制度与一些由中国内地签订的税收协定(安排)的内容相一致。也就是说，从获取股息分配或以转股方式实现退出的角度来看，在巴巴多斯设立中间持股公司已并无明显优势。实际上，在中国内地目前对外签订的税收协定中，仍有一部分针对股息或财产收益规定了与《中-巴税收协定》相类似的条款。但需要注意的是，税务机关已经通过严格申报要求、实施反避税调查等方式强化了对非居民企业的税收管理。国家税务总局也开始对中国内地所签订的税收协定(安排)进行重新审视。因此投资者在境外设立中间控股公司投资中国内地时，应当综合考虑上述各项因素并在具体安排上具有一定的前瞻性。

一般反避税条款的引入

《议定书》增加了一项反避税规定，允许缔约国在反避税过程中适用其本国国内税收法律。

基于《议定书》中的该项规定，在不与税收协定冲突的情况下，中国内地税务机关可以实施其旨在防止逃税和避税的国内法律规定。我们理解该等修订使得中国内地税务机关能适用《企业所得税法》以及《特别纳税调整实施办法(试行)》中一般反避税条款。

《议定书》的生效

该《议定书》将自 2011 年 1 月 1 日起执行。在新《议定书》实施之后，在巴巴多斯设立特殊目的公司的避税优势已实质性减少。因此，我们建议投资者重新审视其海外结构，并作出相应调整。

跨国税收筹划方案的新热点问题——从中国和巴巴多斯签署税收协定议定书谈起

如需进一步信息，请联系：

| 上海 | 北京 |
|-----------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------|
| 俞卫锋 电话: (86 21) 3135 8686 David.Yu@llinkslaw.com | 陈 巍 电话: (86 10) 6655 5050 - 1022 Way.Chen@llinkslaw.com |
| 张 明 电话: (86 21) 3135 8777 Ming.Zhang@llinkslaw.com | |
| 陆 易 电话: (86 21) 3135 8667 Clare.Lu@llinkslaw.com | |

本篇文章译自出版于 *China Law & Practice, September 2010* (《中国法律与实务》2010年9月刊)上的同名出版物。