



中国税法智库

## 明税资讯

非居民税收

24号公告解读：委托投资情况下受益所有人身份认定问题明确

2014年5月4日

第10期

### 明税律师

对涉税法律服务市场的专注与精耕,是明税区别于其他综合型律师事务所和专业所的最终要特色之一。作为本土崛起的法律服务机构,明税专注于为企业和个人提供涉税政策咨询以及相关解决方案、为政府相关机构提供政策建议以及决策支持。

明税的专业人员主要来自于北京大学以及国内其它重点高校或研究机构,80%以上具有硕士及以上学历,主要成员大都具有律师、注册会计师或其他相关专业资格。

提供最优化的税务方案是明税的专业追求。依托北京大学等高校的财税研究专家以及受聘担任机构顾问的前财税机关业务官员等丰富的理论与实务资源,明税能够为企业、个人以及政府机关提供精准、详尽、务实的税务解决方案。

### 联系我们:

#### 明税律师

电话:(8610) 59009170

传真:(8610) 59009172

邮件:[service@minterpku.com](mailto:service@minterpku.com)

地址:北京市朝阳区东三环中路建外SOHO西区13号楼1905室

“受益所有人”是税收协定中的概念,是非居民企业根据中国与其他国家或地区(包括香港和澳门)签订的避免双重征税协定或安排(以下简称“税收协定”),申请享受税收协定相应条款(如股息、利息所得)优惠待遇的前提条件。

2012年6月29日,国家税务总局发布的《关于认定税收协定中“受益所有人”的公告》(国家税务总局2012年30号公告)规定,非居民申请人通过代理人或指定收款人等代为收取所得的,无论代理人是否属于缔约对方居民,都不应据此影响对申请人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。

明税律师曾在2012年的一篇资讯([“受益所有人”判定规则在中国的最新发展](#))中指出,30号公告有关“代理人”受益所有人认定规则的规定或对非居民通过境外的合伙、信托等专业投资实体投资中国来说可能是一个利好,或将意味着非居民合伙或信托背后真正的非居民投资人(或“受益所有人”)能真正以自己的名义(而非合伙企业或信托公司的名义)来申请税收协定的优惠待遇。但因为30号公告并没有对何谓“代理人”或“指定收款人”进行定义,30号公告的代理人规则是否对上述非居民申请人带来利好存在不确定性。

近日,国家税务总局下发《关于委托投资情况下认定受益所有人问题的公告》(国家税务总局公告2014年第24号,“24号公告”),对上述问题做出呈请。以下概述了24号公告的主要内容,并分享我们的观点。

### 一、 委托投资的界定及“受益所有人身份”的认定

根据24号公告,“委托投资”是指非居民将自有资金直接委托给境外专业机构用于对居民企业的股权、债权投资,其中的“境外专业机构”指经其所在地国家或地区政府许可从事证券经纪、资产管理、资金以及证券托管等业务的金融机构。在委托投资期间,境外专业机构将受托资金独立于其自有资金进行专项管理。境外专业机构根据相应的委托或代理协议收取服务费或佣金。受托资金的投资收益和风险应由该非居民取得和承担。

从上述规定可以看出,委托投资界定有两个重要的关键点:(1)境外专业机构必须是经所在国或地区金融监管部门许可的专业投资机构。这可能需要非居民申请人提供境外专业机构所在国或地区给该专业机构发布的金融牌照或批准证书来佐证;(2)委托投资期间,受托财产独立于专业投资机构的自有财产,且受托资金的投资收益和风险应由该非居民(而非专业投资机构)取得和承担。

在符合 24 号公告规定的委托投资情况下，非居民投资者可以自己而非专业投资机构的名义申请税收协定待遇。这解决了长期以来，实践中非居民投资者通过境外专业投资机构（如合伙制基金或信托机构）来在中国境内进行投资时，难以以自己的名义或专业投资机构的名义来申请“受益所有人”的难题。

## 二、 委托投资情况下申请人享受税收协定待遇应提交的特殊资料

非居民通过委托投资取得投资收益提出享受税收协定待遇申请的，需要向税务机关提供以下主要资料，以证明投资人的受益所有人身份：

- 投资链条各方（包括该非居民、投资管理人或投资经理、各级托管人、证券公司等）签署的与投资相关的合同或协议，以及能够说明投资业务的其他资料，资料内容应包括委托投资本金来源和组成情况以及各方收取费用或取得所得的约定；

- 投资收益和其他所得逐级返回至该非居民的信息和凭据，以及对所得类型认定与划分的说明资料。

## 三、 委托投资情况下税务机关的审核及处理要点

24 号公告规定，税务机关审核非居民提交的申请资料时，应区分所得类型进行处理

- 如果投资收益的所得类型为股息或利息，该所得在逐级返回至该非居民的过程中所得性质未发生改变，且有凭据证明该所得实际返回至该非居民，则可以认定该非居民为该笔所得的受益所有人，能够享受税收协定相应条款规定的待遇；

- 如果投资链条上除该非居民以外的各方收取的费用或取得的报酬与股息、利息有关，则该非居民不是该部分费用或报酬的受益所有人，该部分费用或报酬不得享受税收协定股息和利息条款规定的待遇；

- 如果投资收益的所得类型为财产收益，或其他不适用受益所有人规则的所得类型，则应按税收协定相应条款的规定处理。

### 专业团队

武礼斌 合伙人

电话：010-59009170-809

邮件：[Libin.wu@minterpk.com](mailto:Libin.wu@minterpk.com)

寇毅敏 合伙人

电话：010-59009170-801

邮件：[Yimin.kou@minterpk.com](mailto:Yimin.kou@minterpk.com)

施志群 合伙人

电话：010-59009170-808

邮件：[Zhiqun.shi@minterpk.com](mailto:Zhiqun.shi@minterpk.com)

夏聪 合伙人

电话：010-59009170-818

邮件：[Xiacong@minterpk.com](mailto:Xiacong@minterpk.com)

明税律师公众微信平台：



非居民或其委托代理人拒绝提供资料，或提供的资料不能区分非居民委托投资收益与投资链条上其他各方报酬的，税务机关应不予批准相应的税收协定待遇。

#### 四、 免于重复认定的例外情况

税务机关按照上述规定认定非居民为受益所有人，且根据税收协定股息或利息条款的规定，该非居民取得股息或利息应仅在缔约国对方征税的，如果该非居民通过委托投资取得投资收益同时符合以下条件，则在其首次享受股息或利息条款税收协定待遇之日起 3 个公历年度内（含本年度），同一主管税务机关可免于对其受益所有人身份进行重复认定，但应对其取得的投资收益所得类型进行审核：

- 通过同一架构安排进行委托投资；
- 投资链条上除被投资企业之外的各方保持不变；
- 投资链条上除被投资企业之外的各方签署的与投资相关的合同或协议保持不变。

需要注意的是，如该非居民与受益所有人身份认定有关的信息发生变化的，应及时告知主管税务机关。该非居民因信息变化不能继续享受税收协定待遇的，应自发生变化之日起停止享受有关税收协定待遇，并按国内法规定申报纳税。

#### 明税评析

24 号公告区分委托投资情形下非居民投资方获取的投资收益和投资链条上除非居民投资方以外的其他各方（主要指专业投资机构，如合伙制基金和基金管理公司等）取得的投资收益。只有非居民投资方实际获得的股息、利息类型的投资收益，该非居民投资方才能以自己的名义申请税收协定待遇。但 24 号公告对于其他专业投资机构（如合伙制基金）获得的部分所得（比如，业绩分成）是否可以被认定为股息或利息性质的所得，以及该类专业投资机构是否可以自己得名义申请是该类股息或利息性质的所得（如果该所得被认定为是股息或利息性质的所得）的受益所有人从而申请享受税收协定的优惠待遇等未予明确。

24 号公告规定，非居民与投资链条上一方或多方形成关联关系的，应向税务机关提供关联交易定价原则、方法及相关资料。不提供资料或提供资料不足以证明相关联各方交易符合独立交易原则的，税务机关可拒绝给予相应的税收协定待遇。24 号公告首次明确要求申请享受税收协定待遇的申请人如果在架构安排和交易中涉及关联关系，则需要提供与转让定价相关的信息和资料。这一方面可能大大增加申请税收协定待遇的纳税人的资料准备负担和申请难度，另一方面也规定表明，中国的税务机关希望通过更多的途径来获取跨国公司在华的关联交易信息从而更有效地打击反避税行为。

作者：武礼斌 张露萍

本资讯由明税律师事务所整理或撰写，仅供一般参考之用，并非具有严格法律约束力的正式意见、建议或方案。如有专业需求，敬请联络明税律师资讯撰写团队：[newsletters@minterpku.com](mailto:newsletters@minterpku.com) 或者致电 010-59009170