

## 開設離岸公司時容易忽略的細節之四： 企業如何合理使用稅收協定

稅收協定（Tax Treaty or Convention），又稱國際稅收協定，國際稅收條約。是指兩個或兩個以上主權國家，為了協調相互之間的稅收管轄關係和處理有關稅務問題，通過談判締結的書面協定。濫用稅收協定（Treaty Shopping）是指非稅收協定締約國的居民通過在稅收協定締約國設立仲介公司的做法獲取其本不應享有的稅收協定中的稅收優惠。此舉導致許多國家（特別是所得來源地國家）稅收的流失。——摘自《中華人民共和國稅法》

濫用稅收協定是一種很普遍的現象。經濟合作與發展組織（Organization for Economic Co-operation and Development，以下簡稱OECD）、聯合國和大多數的國家都對這種做法持否定態度。在OECD關於仲介公司的報告中，指出了該種做法的危害性：

第一，稅收協定是締約國雙方為了各自國民利益所談判而來的成果，他們互相給予稅收優惠和減讓。如果第三國居民通過在稅收協定的兩個締約國的任何一國設立一個公司，該第三國將獲取利益，但是該第三國並沒有參加談判或做出稅收減讓。因此，對等原則就會被打破，而締約國之間基於稅收協定的平衡也因此而改變，並使締約國雙方對稅收協定的適用失去了預期。

第二，所得收入的國際流動性可能導致逃避納稅或不足額納稅的結果，這將會令來源地收入國家稅收流失。這樣一來，簽訂稅收協定的目的就落空了。稅收協定是建立在對相關所得至少徵一次稅的假設上的。

第三，濫用稅收協定使特定利益被非締約國的第三國居民所獲得。如此一來，第三國也就沒有了參加稅收協定談判的熱情，因為該國納稅人可以利用現存的締約國家之間的稅收協定漏洞。

另外，OECD還指出，透過以下兩種方法，亦可能導致稅收協定被濫用。

## 1.設立直接仲介公司

B國與C國之間締結了雙邊稅收協定，給予B國居民包括（根據B國法律設立的公司）來自於C國所得的稅收優惠。A國和C國之間沒有稅收協定，或者A國與C國之間的稅收協定給予A國居民有限的稅收優惠。同時，A國和B國之間有稅收協定，給予A國居民來自於B國所得的稅收優惠，或者是A國國內法給予的稅收優惠。在這種情況下，A國居民就在B國設立一間公司，這間公司從C國的所得就可以享受B國與C國之間稅收協定給予的優惠，B國公司再把所得的匯回A國居民，同樣A國居民能夠享受A國與B國之間的稅收協定給予的優惠。這樣，A國居民就通過在B國設立一間仲介公司，減輕了其在C國所得稅收負擔。

## 2.設立進階仲介公司

與設立直接仲介公司的狀況相似，A國與C國之間沒有稅收協定（或稅收協定只給予有限的稅收優惠），但A國與D國之間締結了稅收協定，給予A國居民來自於D國的所得給以稅收優惠，或者A國國內法給予稅收優惠。D國的稅收制度對所有公司（或某一類型的公司）是優惠的。在B國，向外國公司支付的費用可以作為成本扣除，而來自於C國的所得則可以享受B國與C國之間稅收協定給予的優惠。在這種情況下，A國居民可以考慮在D國設立一個公司，該公司在C國實現其利潤並可享受B國與C國之間的稅收協定給予的優惠。這樣，來自於C國的利潤就可以在幾乎沒有任何成本的情況下轉移到D國。由於這些利潤在D國是免稅的（或低稅率），這樣來自於C國的所得最終可以在沒有任何成本的情況下返回到A國。

下面我們透過一個真實的個案，來令大家更容易理解濫用稅收協定會導致的後果。

2010年12月，MRS公司向西安市地稅局曲江分局提出享受稅收協定待遇申請。該公司將其持有的西安HP置業有限公司100%的股權轉讓給西安HH購物中心有限公司。協議股權轉讓價格為7.74億元人民幣，轉讓成本3.28億元人民幣，轉讓收益4.46億元人民幣。MRS公司依據《中華人民共和國政府和巴巴多斯政府關於

對所得避免雙重徵稅和防止偷漏稅的協定》所述“財產以外的其他財產取得的收益，應僅在轉讓者為其居民的締約國徵稅”的規定，申請享受不予徵稅待遇。但經過當局調查後，MRS公司最後承認避稅的事實。故在2013年1月，巴巴多斯MRS公司就其股權轉讓收益，主動向陝西省西安市地稅局曲江分局申報繳納高達4000多萬元的企業所得稅。

案件背景：MRS公司註冊於巴巴多斯，而且未在中國設立辦公地點，其持有國際受限責任社團執照，投資方為美國HP公司，成立於2007年3月15日，註冊資本1000萬美元，投資總額4950萬美元，主要業務是房地產及其相關的產業，並從中實現資本增值和現金收益。2008年3月，MRS公司又在西安市設立HP置業有限公司，之後購置了大量房地產。2010年9月，MRS公司轉讓了西安HP置業有限公司100%的股權，同年11月辦理了股權過戶手續。

從基礎資料來看，MRS公司提供了巴巴多斯稅務當局所出的稅收居民身份證明，按照中巴稅收協定，其轉讓股權的收益可以享受不在中國境內完稅的待遇，而巴國內法對該項收入亦不徵稅。試推算，如果以10%的稅率概算，申請享受不徵稅的金額達到4460萬元。

稅務機關接到申請後進行了初步判斷，發現諸多疑點。巴巴多斯在業內廣受關注，MRS公司居民身份是否真實？受限責任社團有哪些行為受限？它存在的商業目的是什麼？有無實質經營行為？

2011年5月29日，西安市地稅局曲江分局發出《稅務事項通知書》，要求該公司提供相關材料。隨後，稅務人員剖析了大量的證據資料，發現眾多避稅疑點：一是經營範圍受限，MRS公司不得在巴巴多斯進行任何經營。二是未產生運營成本，其財務報表顯示，自成立以來，其“人工成本”、“管理費用”、“董事費”專項均為零。三是MRS公司成立後僅僅從事了一項業務，就是在中國投資設立西安HP置業有限公司，購買地產後轉讓股權。MRS公司獲利4.46億人民幣，數額巨大，與其資產、規模和人員配置均不相配。

因為美國HP公司要投資中國，故MRS公司在巴巴多斯設立了導管公司，旨在利

用中巴稅收協定逃避在華納稅義務。據此，地稅機關認為：1.MRS公司4.46億元人民幣為應稅所得，應在中國納稅。2.中國有優先徵稅權，稅率為10%，企業所得稅為4460萬元。

西安市地稅局專項調查小組與MRS公司共組織了4次約談和1次協商談判。2011年7月和9月，專案組分別就該等稅務事項與該公司代理人進行了兩次約談。專案組認為：僅靠稅務機關來展開反避稅調查還遠遠不夠，還需借助政府協稅機制探求避稅真相。同年11月，專案組將MRS公司案件情況向西安市曲江新區管委會和陝西省政府進行書面彙報，以爭取地方政府的理解和支持，並對案件的調查工作提供線索和幫助。在各方的努力下，專案組與案件的相關負責人進行了第三次約談，通報了已掌握的證據資料，並準確、直接地闡述了稅務機關對案件處理的觀點，但仍未獲得對方意見。2012年6月，專案組與該公司進行了第四次約談，告知納稅人案件的處理決定。隨後，發出了《稅務事項通知書》，書面通知納稅人不予批准享受中巴協定待遇的決定。覆議及訴訟期過後，同年11月，專案組與該公司代理人就股權轉讓是否享受協定待遇進行了最後協商。在這過程中，該公司代理人陳某始終表示其公司符合協定規定，應該享受協定待遇獲得免稅，甚至進一步補充了巴稅務當局所出的新稅收居民身份證明和巴外交部的所謂抗議，並強硬地提出會採取訴訟的方式要求稅務機關撤銷先前決定。

依據國際慣例，判定居民身份的標準是由一國的國內法規定的。而對巴巴多斯發出的專項情報也遲遲未得到回覆，雙方雖多次約談，但仍然存在嚴重分歧，無法達成一致共識。正當工作陷入僵局之際，專項調查小組得到國家稅務總局國際稅務司的大力支持，其幫助專案組聯繫到中國駐國際聯合反避稅資訊中心（Joint International Taskforce on Shared Intelligence and Collaboration，簡稱JITSIC）英國倫敦辦公室代表。

中國常駐代表從美國稅務當局取得了關鍵性的證據：MRS公司在美國主動選擇成為“不被認可的境外實體”。這樣來看，MRS公司在美國稅收上不被視為獨立的巴巴多斯公司，而是美國HP公司的一部分，所有支付給MRS公司的款項均

被視為支付給其美國母公司的款項，並已將該項股權轉讓收益於2010年向美國申報。同時，美國國內收入署尊重中方稅務當局優先行使來源國徵稅權。

最終，MRS公司的代表表態，承認存在避稅的事實，認可特別納稅調整決定，主動申報繳納了稅款。——資訊整理自：中國稅務報2013年8月16日《正面交鋒終結外企避稅企圖》

宏傑建議：雖然濫用國際稅收協定的行為在國際上非常普遍，但是伴隨著國際雙重徵稅協定網絡的持續擴大，各國稅法改革的不斷深化，以及各種反濫用稅收協定行為的防範措施在全世界範圍內更廣泛的展開，未來濫用稅收協定的問題將會得到更好的解決。通過國際間的經濟合作，比如建立稅收情報的交換制度（有關國家之間就稅收的跨國徵納所進行的相互協助和為防止稅收欺詐及偷漏稅所進行的司法協助），在防範避稅的國際稅收合作領域中具有非常重要的作用。不過需要注意的是，由於很多客戶在實際操作中，對政策了解不夠，導致無意觸碰了“濫用稅收協定”的紅線。在這裡我們建議您應僱用專業的顧問來合理規劃。宏傑集團作為一間擁有30年豐富經驗的專業機構，可以在跨境投資、融資規劃及管理方面提供援助，如果您有任何需要，歡迎隨時與我們聯繫。