

税务评论

如欲垂询更多信息，请联络：

国际税收服务
全国及华东区领导人

上海

王鲲

合伙人

电话：+86 21 6141 1035

电子邮件：vicwang@deloitte.com.cn

华北区

北京

张慧

合伙人

电话：+86 10 8520 7638

电子邮件：jenzhang@deloitte.com.cn

华南区

香港

林嘉雪

合伙人

电话：+852 2852 6536

电子邮件：shalam@deloitte.com.hk

BEPS 第 6 号行动计划： 防止税收协定优惠的不当授予

简介

作为“税基侵蚀与利润转移”（即“Base Erosion and Profit Shifting”，简称“BEPS”）工作的一部分，经合组织于 2014 年 3 月 14 日发布了有关 BEPS 第 6 号行动计划（防止滥用税收协定）的讨论稿。该行动计划将协定滥用作为产生税基侵蚀与利润转移问题最重要的根源之一。

讨论稿中所列提案尚不代表经合组织财政事务委员会或其下属机构的一致意见，而旨在向利益相关者提供实质性建议供其讨论。

提案

(A) 对协定范本和国内法条款进行调整以防止协定优惠的不当授予

利益限制条款：提案建议在协定范本中加入一项特定的反协定滥用条款，其内容以现行的许多美国税收协定中的利益限制条款为蓝本。这一条款旨在使协定优惠仅适用于在相关国家有足够实质存在的公司以及个人、非营利组织、养老基金、政府机构等。该条款以缔约国税收居民的法律性质，所有权归属和日常活动性质为实施基础。相关讨论还涉及了条款设计是否应该包含“衍生利益”的规定，以允许缔约国在决定是否授予协定优惠时，穿透中间实体直至上层股权所有者。

“目的性”规则：在利益限制条款之外，讨论稿还建议增加一项较为宽泛的“目的性”规则，即如果一项安排或交易的主要目的之一是为了获得协定优惠，那么该协定优惠将不能适用。

税收协定下的居民身份判定：讨论稿建议删除现行协定范本中，当某一实体同时具备缔约国双方的居民身份时（不同的国内法可能会将一个实体同时认定为两个国家的居民），以实际管理机构所在地判断其最终居民身份，从而进行协定适用的规定。讨论稿计划将其修改为要求两国协商确定该实体的居民身份，协商中可以参考实际管理机构所在地，实体注册所在地和其他相关因素。

最低持股期限：对于非证券组合投资下的股息协定低税率待遇，提案建议增加最低持股期限的要求，即股东持股必须达到最低期限（该期间必须涵盖相应股息的支付时点），才能就相应股息享受协定待遇。经合组织正在征集公众对最低持有期限的具体建议。

向常设机构支付款项的预提所得税：提案建议增加一项条款，用于限制向第三国常设机构支付的款项授予免征预提所得税的待遇。具体而言，若款项接受方在居民国和第三国（即常设机构所在地）的合并税率低于其居民国一般税率的 60%，则上述支付款项不得豁免于所得来源国的预提所得税。

(B) 关于双重不征税情形并非税收协定意图的澄清

经合组织税收协定范本的标题和序言将被修订，以明确防止逃税和避税（明确包括但不限于滥用税收协定）是税收协定的一项设立目的；各国订立税收协定的宗旨在于消除双重征税，且同时亦不创造避税及逃税的机会。协定标题和序言的修订将和协定的具体解读相关。

(C) 各国决定缔结税收协定前应进行的税收政策考量

提案建议税收协定范本应向缔约国提供包括与协定的订立，变更（或终止）等有关的关键政策考量点。减少跨境服务、贸易和投资活动中的税收阻碍，避免双重征税，仍然是税收协定的一项主要目标。然而，其他因素也应纳入考量范围，这些因素包括：国内法消除双重征税的能力，不征税风险的增加，高预提税税率可能导致的过高税负，确定性的增加，纳税人的跨境争议解决能力和未来协定伙伴提供征税协助和情报交换的能力等。

时间表和下一步计划

鉴于 BEPS 项目的时间表极其紧迫，经合组织要求相关意见在 2014 年 4 月 9 日前提交。在最终提案预计于 2014 年 9 月确定之前，4 月 14/15 日已在巴黎举行了公众意见讨论会。由于个别协商需要耗费大量时间，因此最终提案的采纳需等待多边协议（第 15 号行动计划 – 截止日期为 2015 年 12 月）完成后进行。

德勤评论

上述提案的问题之一在于目的性测试在实践运用中的不确定性程度，目的性测试的应用通常较难保持一致性。对于试图理解协定优惠授予规则的企业而言，这一不确定性将会给其税务实践带来一定的困扰。

本期税务评论内容系有关于德勤国际税收服务

本文由德勤中国为本行中国大陆及香港之客户及员工编制，内容只供一般参考之用。我们建议读者就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如欲垂询有关本文的资料或其它税务分析及意见，请联络：

北京

吴嘉源

合伙人

电话：+86 10 8520 7501

传真：+86 10 8518 7501

电子邮件：kevgng@deloitte.com.cn

香港

展佩佩

合伙人

电话：+852 2852 6440

传真：+852 2520 6205

电子邮件：sachin@deloitte.com.hk

深圳

谢玉莲

合伙人

电话：+86 755 3353 8777

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：contse@deloitte.com.cn

重庆

吴嘉源

合伙人

电话：+86 23 6310 6206

传真：+86 23 6310 6170

电子邮件：kevng@deloitte.com.cn

济南

郭心洁

合伙人

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

苏州

许柯/梁晴

合伙人

电话：+86 512 6289 1318/1328

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn
mliang@deloitte.com.cn

大连

汤卫东

合伙人

电话：+86 411 8371 2888

传真：+86 411 8360 3297

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

澳门

马健华

合伙人

电话：+853 8898 8833

传真：+853 2871 3033

电子邮件：quiva@deloitte.com.hk

天津

苏国元

合伙人

电话：+86 22 2320 6680

传真：+86 22 2320 6699

电子邮件：jassu@deloitte.com.cn

广州

谢玉莲

合伙人

电话：+86 20 8396 9228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：contse@deloitte.com.cn

南京

许柯

合伙人

电话：+86 25 5791 5208

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn

武汉

祝维纯

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 8526 7032

电子邮件：juszhu@deloitte.com.cn

杭州

卢强

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：qilu@deloitte.com.cn

上海

郭心洁

合伙人

电话：+86 21 6141 1308

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：eunicekuo@deloitte.com.cn

厦门

蒋琳琦

合伙人

电话：+86 592 2107 298

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：lijiang@deloitte.com.cn

关于德勤中国税务技术中心

德勤中国税务团队于二零零六年成立德勤中国税务技术中心，旨在不断提高德勤中国的税务服务质量，为客户提供更佳的服务及协助税务团队出类拔萃。德勤中国税务技术中心编制、发布了“税务评论”、“税务要闻”等系列刊物，从技术的角度就新近颁发的相关国家法规、法例作出评论分析与介绍；并对疑点、难点作出专题税务研究及提供专业意见。如欲垂询，请联络：

中国税务技术中心

电子邮件：ntc@deloitte.com.cn

主管合伙人

许德仁

合伙人

电话：+86 21 6141 1498

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：lkhaw@deloitte.com.cn

华北区

张博

合伙人

电话：+86 10 8520 7511

传真：+86 10 8518 1326

电子邮件：juliezhang@deloitte.com.cn

华南区 (香港)

殷国璋

合伙人

电话：+852 2852 6538

传真：+852 2520 6205

电子邮件：dyun@deloitte.com.hk

华南区 (内地/澳门)

张文杰

总监

电话：+86 20 2831 1369

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：gercheung@deloitte.com.cn

华东区

朱正萃

总监

电话：+86 21 6141 1262

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

如欲索取本文的电子版或更改收件人信息，请联络陆颖仪 Wandy Luk (wanluk@deloitte.com.hk) 或传真至+852 2541 1911。

关于德勤

Deloitte (“德勤”)泛指德勤有限公司(一家根据英国法律组成的私人担保有限公司，以下称“德勤有限公司”)，以及其一家或多家成员所。每一个成员所均为具有独立法律地位的法律实体。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 中有关德勤有限公司及其成员所法律结构的详细描述。

德勤为各行各业的上市及非上市客户提供审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。德勤成员所网络遍及全球逾 150 个国家，凭借其世界一流和高质量专业服务，为客户提供应对最复杂业务挑战所需的深入见解。德勤拥有约 200,000 名专业人士致力于追求卓越，树立典范。

关于德勤大中华

作为其中一所具领导地位的专业服务事务所，我们在大中华设有 22 个办事处分布于北京、香港、上海、台北、成都、重庆、大连、广州、杭州、哈尔滨、新竹、济南、高雄、澳门、南京、深圳、苏州、台中、台南、天津、武汉和厦门。我们拥有近 13,500 名员工，按照当地适用法规以协作方式服务客户。

关于德勤中国

德勤品牌随着在 1917 年设立上海办事处而首次进入中国。目前德勤中国的事务所网络，在德勤全球网络的支持下，为中国的本地、跨国及高增长企业客户提供全面的审计、税务、企业管理咨询及财务咨询服务。在中国，我们拥有丰富的经验，一直为中国的会计准则、税务制度与本地专业会计师的发展贡献所长。

本文件中所含数据乃一般性信息，故此，并不构成任何德勤有限公司、其成员所或相关机构(统称为“德勤网络”)提供任何专业建议或服务。在做出任何可能影响自身财务或业务的决策或采取任何相关行动前，请咨询合格的专业顾问。任何德勤网络内的机构不对任何方因使用本文件而导致的任何损失承担责任。