

税务评论

中国税务

新版中英税收协定生效

作者：

上海

陈振国

合伙人

电话：+86 21 6141 1033

电子邮件：sitan@deloitte.com.cn

德勤国际税务中心-亚太区（香港）

David Fallon

总监

电话：+852 2852 6642

电子邮件：dafallon@deloitte.com

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

备受期待的新版中英税收协定已于 2013 年 12 月 13 日起生效。该协定于 2011 年 6 月 27 日在伦敦签署，其中的部分条款经由 2013 年 2 月 27 日在北京签署的议定书进行了修改。新版协定将取代 1984 年和 1996 年版原协定和议定书，并适用于：

在中国

- 2014 年 1 月 1 日或以后开始的纳税年度产生的利润、所得和财产收益

在英国

- 2014 年 4 月 6 日或以后开始的申报年度的所得税和财产收益税，以及
- 2014 年 4 月 1 日或以后开始的财政年度的公司税

新版协定的主要修改包括以下：

- 部分股息的协定税率由 10% 降至 5%，部分特许权使用费的协定税率由 7% 降至 6%，同时增加有关限制对财产收益和其他所得双重征税的内容。

	英国国内法	中国国内法	新版协定
股息	0%	10%	5/10/15% ¹
利息	20%	10%	10%
特许权使用费	20%	10%	6/10% ²
财产收益	0% ³	10%	0/10% ⁴

- 调整常设机构的定义以包括服务型常设机构的概念。
- 增加“其他规则”条款以允许税务机关在协定背景下行使国内法下的一般反避税措施。
- 在股息、利息、特许权使用费和其它所得条款中增加防止协定滥用的内容，即当有关安排以利用协定条款内容为主要目的或主要目的之一的，有关协定优惠待遇的规定不适用。
- 删除技术费条款。
- 调整其他有关内容以使新版协定更贴近经合组织的协定范本。

¹ 向公司支付股息时，若对方直接拥有支付股息的公司至少 25% 的资本，协定税率为 5%。若据以支付股息的所得或收益由投资工具从投资于不动产所取得，在该投资工具按年度分配大部分上述所得或收益，且其来自于上述不动产的所得或收益免税的情况下，协定税率为 15%。其他情况下协定税率为 10%。

² 为使用或有权使用工业、商业、科学设备所支付的作为报酬的特许权使用费协定税率为 10%，但可按特许权使用费总额的 60% 作为基础计算税款，故实际协定税率为 6%。其他情况下实际协定税率为 10%。

³ 非英国居民一般无需就财产收益缴纳英国税收，除非相关资产用于通过常设机构在英国进行的经营活动的目的。需要注意的是，非英国居民可能需要就超过一定价值的住房缴纳财产收益税（目前的价值标准为 200 万英镑）。

⁴ 持有被转让中国企业资本比例低于 25% 的英国居民股东在满足以下两项条件时，可就其转让股份的所得豁免于 10% 的中国企业所得税：1) 在股份转让前的 12 个月期间内，其持股比例不超过 25%；2) 被转让股份价值的 50% 以上并非来自于中国的不动产。

2011年发表的德勤税务评论(P144/2011)⁵曾对上述修改作了较为深入的解读,本期评论将就新版协定对控股公司地选择所产生的影响进行讨论。

需要注意的是,除了议定书所提及的修改以外,目前生效的新版协定与2011年6月27日签署的版本相比没有发生变化。议定书对签字版协定中的第十条股息条款作了修改,修改后的协定将减低税率的适用仅限于直接拥有支付股息的公司至少25%资本的情形,而签字版协定中还包括间接拥有的表述。这一修改使得新版协定的条款与经合组织的协定范本,以及目前中国对外签订的大部分协定保持了一致。

德勤评论

(i) 对拟来华投资跨国企业的影响

对于拟来华投资的跨国企业而言,加入5%股息协定税率的规定是新版协定中一处值得欢迎的修改。

修改后的新版中英协定条款与中国和其他常见控股地(如香港、卢森堡和新加坡)之间所签订的协定保持一致,这使得跨国企业在考虑控股公司注册地时又有了更多的选择。

近年来,英国在国内法层面进行了诸多政策调整,以期提高英国作为控股公司注册地的竞争优势。此次中英协定的修改将对这些政策进行有效的补充。英国国内法层面的政策调整主要包括:

- § 作为G20成员中公司税率最具竞争力的成员国之一,英国目前的公司税率为23%,从2014年4月1日起将降至21%,2015年4月1日继续降至20%。
- § 在符合一定条件的前提下,股息和转让一定比例股份所取得的收益可获得免税待遇。
- § 根据修改后的英国受控外国公司规则,在相关利润并非系人为转移出英国的情况下,受控外国公司的利润可豁免于英国税收。
- § 提供相关的税收优惠以支持创新活动(如“Patent Box”制度以及针对符合条件的研发支出的税收优惠等)。

如同之前所提到的,新版协定在股息、利息、特许权使用费和其他所得条款中加入了特定的反避税内容,用来限制以利用协定条款为主要目的或主要目的之一的安排。

特定反避税条款的设置,结合中国国内发布的有关“受益所有人”判定的规则⁶,以及经合组织有关遏制税基侵蚀和利润转移的行动计划⁷和可能的国际政策走向,可以预见缺乏足够经营实质的中间控股公司在申请协定待遇时将会面临较大的阻碍。

对于已经在英国从事一定经营行为的跨国企业集团,不妨可以考虑通过英国公司直接持有中国投资的可能性。而对于需要设立从事实质经营活动的新控股公司的集团,与其它控股公司注册地相比,英国或许也是不错的选项;如果该集团在英国上市,那么还可考虑适用有关“受益所有人”的安全港规则⁸。

(ii) 对拟赴英国或其他地区投资的中国企业的影响

除了英国房地产投资信托基金支付的股息⁹以外,英国公司支付的股息无需扣缴英国预提税。因此,新版协定在这一方面将不会带来较多影响。但是,考虑到英国广泛的税收协定网络,以及在上述(i)项中提及的英国国内税收政策,在中国企业对外投资(尤其是对亚洲地区以外的投资)的控股公司注册地选择上,英国仍然具备一定的优势。

另外,对于持有欧洲投资的中国企业,欧盟成员的身份将提升英国作为控股公司注册地的竞争优势。欧盟的母子公司指令,利息和特许权使用费指令可将欧洲公司汇至英国母公司的股息、特许权使用费和利息的预提税率降为零¹⁰。

最后,根据中国的受控外国公司规则,英国处于“白名单”之列;因此对于持有英国企业股权的中国集团,英国企业当地累积的利润可免于根据中国国内的受控外国公司规则被视同股息分配,进而产生中国税负。

⁵ [https://www.deloitte.com/assets/Dcom-China/Local%20Assets/Documents/Services/Tax/TaxanalysisCN2011/cn\(zh-cn\)_tax_tap1442011chi_260911.pdf](https://www.deloitte.com/assets/Dcom-China/Local%20Assets/Documents/Services/Tax/TaxanalysisCN2011/cn(zh-cn)_tax_tap1442011chi_260911.pdf)

⁶ 参见601号和165号文件

⁷ 在经合组织有关税基侵蚀和利润转移的研究报告中,协定滥用已被认定为15项关注领域之一。

⁸ 参见30号公告和165号文件

⁹ 中国投资者从英国房地产投资信托基金取得的股息适用15%的英国预提税。

¹⁰ 根据欧盟的母子公司指令,在符合至少10%持股比例的情况下,一家欧盟居民公司向一家英国公司支付的股息通常可免于扣缴预提税。根据欧盟的利息和特许权使用费指令,在符合至少25%持股比例的前提下,一家欧盟居民公司向一家英国公司支付的利息和特许权使用费通常可免于扣缴预提税。

(iii) 对现有控股公司架构的影响

通过中间控股公司持有中国投资的跨国企业可以对现有架构进行复核，并在合适的情况下考虑英国是否能成为更好的选项。

对基于英国的跨国企业，可以考虑简化现行架构的可行性，即是否可直接以英国公司持有中国投资，而不再绕道第三国。直接持股的架构不仅有助于未来协定待遇的申请（比如中间控股公司可能因缺乏必要的经营实质而无法被认定为受益所有人，进而导致协定待遇申请的驳回），而且也有利于降低经营和管理的成本。

当然，对于任何重组方案，除了英国税收之外的影响也需要被完整考量。从中国税务的角度，则需要审慎判断重组是否可适用特殊性税务处理，以及转让有关中国企业的股权是否会产生 10% 的企业所得税负。

假设取得股息的企业符合受益所有人的认定条件，尽管中国企业对外支付的股息可能来自于 2014 年之前产生的利润，但理论上只要股息的分配决议是在 2014 年 1 月 1 日或以后作出，那么相应的股息即可适用新版协定的待遇¹¹。但在实践中，我们发现部分税务机关可能会认为，2014 年 1 月 1 日以前中国企业产生的利润进行分配后所形成的股息不得适用新版协定。因此，有关企业应考虑在股息分配之前即与相关的税务机关进行沟通、说明和确认，以防范税务风险。

本期税务评论内容系有关于德勤国际税收服务

¹¹ 假设英国母公司在股息分配前的连续 12 个月期间内，一直直接持有中国企业至少 25% 的资本。

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：keving@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

龚兵

合伙人

电话：+86 23 6310 6206

传真：+86 23 6310 6170

电子邮件：clgong@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

华东区

叶永青

合伙人

电话：+86 21 6141 1261

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：bye@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 (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

华南区 (香港)

殷国焯

合伙人

电话：+852 2852 6538

传真：+852 2520 6205

电子邮件：dyun@deloitte.com.hk

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，请咨询合资格的专业顾问。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。