



第一节 国际税收协定

四、国际税收协定管理

(一) 受益所有人

1. 受益所有人：对所得或所得据以产生的权利或财产具有所有权和支配权的人。“受益所有人”一般从事**实质性**的经营活
动。代理人、导管公司等不属于“受益所有人”。



第一节 国际税收协定

2. 不利于对申请人“受益所有人”身份判定的因素：

(1) 申请人有义务在收到所得的**12个月内**将所得的**50%以上**支付给**第三国**（地区）居民，“有义务”包括约定义务和虽未约定义务但已形成支付事实的情形；

(2) 申请人从事的经营活动**不构成实质性经营活动**；

(3) 缔约对方国家（地区）对**有关所得不征税或免税，或征税但实际税率极低**；



第一节 国际税收协定

(4) 在利息据以产生和支付的贷款合同之外，存在债权人与第三人之间在数额、利率和签订时间等方面相近的其他贷款或存款合同；

(5) 在特许权使用费据以产生和支付的版权、专利、技术等使用权转让合同之外，存在申请人与第三人之间在有关版权、专利、技术等的使用权或所有权方面的转让合同。



第一节 国际税收协定

3.应认为申请人具有“受益所有人”身份的情形。

申请人从中国取得的所得为股息时，申请人虽不符合“受益所有人”条件，但**直接或间接持有申请人100%股份**的人符合“受益所有人”条件，并且属于以下两种情形**之一**的，应认为申请人具有“受益所有人”身份：



第一节 国际税收协定

(1) 上述符合“受益所有人”条件的人为申请人所属居民国（地区）居民；

(2) 上述符合“受益所有人”条件的人虽不为申请人所属居民国（地区）居民，但该人和间接持有股份情形下的中间层均为符合条件的人——“符合条件的人”是指该人从中国取得的所得为股息时根据中国与其所属居民国（地区）签署的税收协定可享受的税收协定待遇和申请人可享受的税收协定**待遇相同或更为优惠**。



第一节 国际税收协定

4. 下列申请人从中国取得的所得为股息时，直接判定申请人具有“受益所有人”身份：

- (1) 缔约对方政府；
- (2) 缔约对方居民且在缔约对方上市的公司；
- (3) 缔约对方居民个人；

(4) 申请人被第(1)至(3)项中的一人或多人直接或间接持有100%股份，且间接持有股份情形下的中间层为中国居民或缔约对方居民。



第一节 国际税收协定

5.上述第3条、第4条要求的持股比例应当在取得股息前连续12个月以内任何时候均达到规定比例；

6.代理人或指定收款人等（以下统称“代理人”）不属于“受益所有人”；



第一节 国际税收协定

7.根据规定的各项因素判定“受益所有人”身份时，可区分不同所得类型通过公司章程、公司财务报表、资金流向记录、董事会会议记录、董事会决议、人力和物力配备情况、相关费用支出、职能和风险承担情况、贷款合同、特许权使用合同或转让合同、专利注册证书、版权所属证明等资料进行综合分析。判断是否符合“代理人代为收取所得”情形时，应根据代理合同或指定收款合同等资料进行分析；



第一节 国际税收协定

8. 申请人虽然具有“受益所有人”身份，但主管税务机关发现需要适用税收协定主要目的测试条款或国内税收法律规定的一般反避税规则的，适用一般反避税的相关规定。



第一节 国际税收协定

【例题·多选题】（2023年）税务机关根据我国对外签署的国际税收协定，可直接判定下列从境内取得股息所得并申请享受协定待遇的对象具有“受益所有人”身份的有（ ）。

- A. 指定收款人
- B. 缔约对方居民个人
- C. 缔约对方居民且在缔约对方上市的公司
- D. 缔约对方政府



第一节 国际税收协定

答案：BCD

解析：选项A，代理人或指定收款人等不属于“受益所有人”。



第一节 国际税收协定

（二）合伙企业适用税收协定问题

1. 依中国法律在中国境内成立的合伙企业，其合伙人为税收协定缔约对方居民的，该合伙人在中国负有纳税义务的所得被缔约对方视为其居民所得的部分，可以在中国享受协定待遇；



第一节 国际税收协定

2.依外国（地区）法律成立的合伙企业，其实际管理机构不在中国境内，但在中国境内设立机构、场所的，或在中国境内未设立机构、场所，但有来源于中国境内所得的，是中国企业所得税的**非居民企业纳税人**。除税收协定另有规定的以外，只有当该合伙企业是缔约对方居民的情况下，其在中国负有纳税义务的所得才能享受协定待遇。



第一节 国际税收协定

（三）非居民纳税人享受税收协定待遇的税务管理

非居民纳税人享受协定待遇，采取“自行判断、申报享受、相关资料留存备查”的方式办理。



第一节 国际税收协定

（四）居民享受税收协定待遇的税务管理（2026年调整）

1. 企业或个人（以下简称申请人）可以就其构成中国税收居民的任一公历年度向其主管税务机关申请开具《税收居民证明》；



第一节 国际税收协定

2.主管税务机关能够自行判定税收居民身份的，应在受理申请之日起**7个工作日内**办结，开具加盖公章的《税收居民证明》，或者将不予开具的理由书面告知申请人。主管税务机关无法自行判定税收居民身份的，应提交上级税务机关判定，需要时可以要求申请人补充资料。