

国际法视角下“受益所有人”概念的适用及启示

傅宏宇 | 张秀

随着国际投资与贸易的不断发展,现代企业已成为国际经济交往中普遍采用的载体。为此,相关国际组织提出“受益所有人”概念,根据实质重于形式的原则明确国际企业的实际控制人,对其进行监管、控制,防止企业载体被不法利用。

受益所有人的概念和主要适用

受益所有人的概念源自普通法,最早可追溯到19世纪的英国信托法,经过不断演进,其概念的适用已较为宽泛。目前,国际经济法律规范中受益所有人主要适用于以下两个方面:一是规制税收协定滥用行为,防止国际偷漏税。相关规范性文件主要包括经济合作与发展组织(OECD)主导的《关于避免所得和财产双重征税的协定范本》和联合国发布的《关于发达国家与发展中国家避免双重征税的协定范本》。二是适用于反洗钱和反恐怖主义融资。主要包括反洗钱金融行动特别工作组(FATF)、金融稳定论坛(FSF)及OECD主导的相关研究工作,以及联合国《反腐败公约》等。

(一) 受益所有人在国际税收协定中的适用

为了更好地促进各国货物、服务、人员和资本的跨国流通,国家间会选择签订税收协定,在减少税收漏洞的同时避免重复征税,平衡双边或多边利益。由于不同国家间的税率或税基存在差异,税收协定可能赋予缔约国企业很大的税收优惠。此时,非缔约国居民往往会选择在缔约国成立导管公司等中间机构,从而获得本无法享受的税收协定

优惠。为防止此类情况出现,1997年,OECD在税收协定范本中首次引入“受益所有人”的概念,并在范本注释中对股息、利息和特许权使用费这三类被动收入的优惠主体进行了限制,要求被动收入的接收方满足两个条件:不仅是缔约国居民,并且是上述三类收入的受益所有人时,才能享受税收优惠,从而排除代理人、名义人及导管公司等无权使用或享有该类收入的中间机构的税收优惠权。2012年,OECD对“受益所有人”概念进行了修订,指出受益所有人是指股息、利息及特许权使用费的实际接收人。只有受益所有人有权享受税收协定优惠,排除对中间机构授予协定优惠,从而在保护一国税收主权的同时确保受益所有人尽到纳税义务。

在OECD税收协定范本的指导下,自2009年以来,我国先后发布了五份文件以规范我国的“受益所有人”制度,其中最为重要的是2009年的《关于如何理解和认定税收协定中“受益所有人”的通知》和2012年6月的《关于认定税收协定中“受益所有人”的公告》。前者列举了“受益所有人”身份认定的七项不利因素,即出现所述七种情况之一时,首先推定纳税人不享有优惠资格;后者则补充规定,真正的受益所有人不因某项不利因素的存在而否定其受益身份。两者均采用了“实质重于形式”的原则,与OECD的要求保持一致。

(二) 受益所有人在国际反洗钱、反恐怖主义融资方面的适用

除适用于国际税收以外,受益所有人的概念还用于打击企业载体滥用,防

范国际商业贿赂、国际洗钱以及恐怖活动融资等违法行为。世界银行在打击洗钱和反恐融资的文件中使用了受益所有人的概念。联合国亦指出,打击国际政治敏感人物贪腐的障碍之一就是受益所有人身份的确认,并将矛头直指金融机构尤其是银行,要求其进行客户尽职调查,并要求客户签署书面声明,在声明中指明最终受益所有人的身份。反洗钱金融行动特别工作组(FATF)制定《四十条特别建议》,对受益所有人进行了定义,明确指出受益所有人只能为自然人,并且受益所有人必须为最终控制人或所有者。旨在防范国际洗钱活动,以打击自然人通过企业载体而进行的洗钱行为。欧盟于2015年5月出台了第四部反洗钱指令——欧盟2015/849指令,就国际洗钱和恐怖主义融资的受益所有人身份认定进行规定:受益所有人是指最终拥有或控制其客户和/或自然人并以其名义开展交易或活动的自然人。这一定义脱离了传统的股权占比等形式指标,不论其是否具有特定的企业组织形式,也不论其具体的内部治理结构,而关注实际控制这一标准;对于达到实际控制标准的自然人,则认定为是公司或法人实体的受益所有人,对其规定一系列义务,限制受益所有人利用企业载体从事不法活动。

可见,在国际反洗钱和反恐融资领域,受益所有人主要指以直接或间接方式最终控制企业法人或其他法律安排的自然人。通过适用受益所有人概念,可有效认定国际洗钱活动或恐怖主义融资行为的最终受益人,并通过情报机构

对受益所有人信息进行备案、审查,最终锁定具有洗钱和恐怖融资嫌疑的自然人,以打击此类不法行为,维护国际经济秩序和国家安全。

(三)受益所有人在公司治理结构及国际企业责任方面的适用

由于企业载体容易被滥用,易引起道德风险,影响投资者信心,扰乱正常的经济秩序,危害社会利益。为此,各国在立法中逐渐将受益所有人概念应用于企业的治理结构,采用实质重于形式的标准制定受益所有人的披露制度,这也逐渐成为企业国际法律制度的规范。美国《证券交易法》对受益所有人采取了基于控制权的定义,将上市公司的受益所有人定义为包括通过合同、协议、备忘录、一个或多个中间机构或以其他方式直接或间接持有(或能自主地根据正式合同或协议取得)公司股份的人(包括证券账户持有人及其配偶或亲属,或配偶的亲属;信托中持有10%以上受益权的持有人或其配偶、亲属、配偶的亲属,或信托的受托人或执行人;拥有公司或其他组织10%以上股份或股权的持有人或其配偶、亲属、配偶的亲属),并可据此拥有按该公司发行在外的一个或多个股份投票或指示投票的权利,以及拥有处置或指示处置该公司发行在外的一份或多份股份的权利。上述定义体现了“实质重于形式”的原则,在判断受益所有人时采取了功能性的标准,即是否有权获得企业载体的资金或财产以及对之是否有实质性的处分权力。同时,《证券交易法》还规定了披露义务的门槛条件:若持有企业股份超过5%的人员应在达到该条件10日内向证监会报告具体情况。欧盟就公司治理的透明度问题制定了统一指令——欧盟2004/109/EC指令(即透明度指令),规定了上市公司披露义务的主体及要求。尽管这一指令未使用受益所有人的概念,但在第10条中规定了类似受益所有人的具体披露主

体,同样遵循了实际控制原则,根据是否存在真实的控制、支配权利来确定受益所有人。

我国《公司法》没有采用“受益所有人”的表述,而是使用了“实际控制人”的概念,其核心内容与受益所有人相同。《证券法》、《上市公司信息披露管理办法》、《首次公开发行股票并上市管理办法》等均规定了上市公司股东的披露义务。

对我国的启示和借鉴

(一)明确受益所有人概念和适用,完善我国税收立法。通过借鉴国际规则和惯例,完善我国国际税收领域的“受益所有人”定义和相应立法制度,可以进一步制止滥用企业载体逃避纳税行为,为国家减少税收损失。同时,通过健全税收立法,使得为避税而设立中间公司、意图钻我国税收立法空子来获取不正当利益的外国投资者无可乘之机。在确定受益所有人概念和适用的时候,要仔细考查我国实际情况,参考国际成果经验,避免矫枉过正,否则会制约企业的正常经营,影响外国资本在我国的投资决策,也对中资走出去构成了税收障碍。再者,通过受益所有人概念,可以加强相关税收制度之间的联系,减少税收法律实施和执行中的困难和尴尬。在国际实务中,通过确认受益所有人,适当地适用国内的反避税规则,可以促进制度间的连贯性和一致性。因此,在对受益所有人进行的相关立法中,应综合考虑现有国内和国际的相关制度安排,建立恰当关系,保证制度设计的统一。

(二)建立、完善受益所有人制度,防范国际投资风险。我国应对受益所有人规则进行更为深入的研究,建立更为完善、与国际标准接轨的受益所有人相关制度,明确规范受益所有人的权利、义务和责任,以确保市场经济在开放的

国际化环境中公平、有效、可靠的运行,保护我国投资者的合法权益,防范国际投资对我国的经济安全和国家安全带来的风险。我国《外国投资法(草案)》第十八条、第十九条分别对控制和实际控制人进行了定义,建议参考受益所有人国际规则和其他国家立法实践对此进行细化,将受益所有人的身份透明化,配合国家安全审查制度,科学、合理、全面防范国际投资风险。

(三)引入受益所有人概念,优化企业治理结构。受益所有人概念的引入对企业治理结构和社会责任产生了深刻影响。受益所有人概念扩大了企业利益主体的范畴,也同时拓展了企业透明度规则、股东权益保护以及企业社会责任相关制度的适用范围。受益所有人概念的引入对传统的企业产权制度进行了调整,通过建立实质重于形式这一基本原则,弱化了企业的所有权和经营权的区分,减少了代理人——委托人之间的信息不对称和激励不相容。同时,企业的利益主体和责任主体法律权利义务趋同,避免了企业制度被滥用的可能性,有助于优化企业治理结构、明确权属状况,有助于我国构建现代化的企业制度。将受益所有人的身份和权利透明化,可以有效地平衡公司自治原则和企业社会责任要求之间的矛盾。在公司法立法中强调企业所有者身份的披露,完善股东登记制度,从企业管理结构上遏制不透明的利益输送;通过法律制约受益所有人的行为,防止其滥用有限责任的法人主体资格,提高国际经济中跨国企业的社会责任度,确保其进行国际经济活动的商业主体的可靠性。□

【本文系北京外国语大学基本科研业务费项目一般项目资助《我国海外资产税收征收立法可行性分析与建议》(2014JJ016)的研究成果】

(作者单位:北京外国语大学法学院)

责任编辑 张小莉