

中国居民赴牙买加 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

前 言

《中国居民赴牙买加投资税收指南》重点介绍了牙买加的投资环境及税收制度。本指南根据牙买加的国情、税收政策相关法规和中牙双边协定，总结了中国企业赴牙买加投资可能面临的税务问题以及需要遵从的税收征管规定，有较强的针对性和指导意义。

本指南共分六个章节。第一章介绍了牙买加的基本国情、投资环境，使中国居民对赴牙买加投资有概括性的了解。第二章全面介绍了牙买加的税收制度，主要包括对税收法律体系、近年税制变化以及赴牙买加投资经营涉及的主要税种的介绍。第三章介绍了牙买加税收征收和管理体制，涵盖了税收管理机构、居民纳税人的税务登记、纳税申报、税务检查等征管规定，以及非居民纳税人的税收征管措施与非居民企业税收管理制度。第四章介绍了牙买加的特别纳税调整政策，包括关联交易、同期资料、转让定价调查和预约定价安排等。第五章是对中牙税收协定及相互协商程序的介绍，包括对协定主要条款定义、适用范围、常设机构认定、不同所得类型征税规定的介绍，以及对税收协定相互协商程序的说明等。第六章为中国居民企业赴牙买加投资可能存在的税收风险予以提示，包括信息报告风险、纳税申报风险、调查认定风险以及享受税收协定待遇风险，以及目前国际税收的热点议题“税基侵蚀及利润转移”行动计划对牙买加税收征管和赴牙买加投资的投资者可能产生的影响。

本指南仅基于 2019 年 7 月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能存在的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

第一章 牙买加概况及投资主要关注事项	1
1.1 国家概况	1
1.1.1 地理概况	1
1.1.2 政治概况	1
1.1.3 经济概况	3
1.1.4 文化概况	4
1.2 投资环境概述	5
1.2.1 近年经济发展情况	5
1.2.2 资源储备和基础设施	5
1.2.3 支柱和重点行业	6
1.2.4 投资政策	8
1.2.5 经贸合作	10
1.2.6 投资注意事项	11
第二章 牙买加税收制度简介	12
2.1 概览	12
2.1.1 税制综述	12
2.1.2 税收法律体系	12
2.1.3 近三年重大税制变化	12
2.2 企业所得税 (Corporate Income Tax)	13
2.2.1 居民企业	13
2.2.2 非居民企业	17
2.2.3 其他	19
2.3 个人所得税 (Individual Income Tax)	19
2.3.1 居民纳税人	19
2.3.2 非居民纳税人	23
2.3.3 其他	24
2.4 普通消费税 (General Consumption Tax)	24
2.4.1 概述	25
2.4.2 纳税义务人	25
2.4.3 征收范围	25
2.4.4 应纳税额	26

2.4.5 税率	26
2.4.6 税收减免	26
2.4.7 零税率	27
2.4.8 其他	27
2.5 其他税（费）	27
2.5.1 关税（Customs Duty）	27
2.5.2 印花税（Stamp Duty）	27
2.5.3 教育税（Education Tax）	28
2.5.4 房地产税（Real Estate Tax）	28
2.5.5 资产税（Asset Tax）	29
2.5.6 转让税（Transfer Tax）	30
第三章 税收征收和管理制度	31
3.1 税收管理机构	31
3.1.1 税务系统机构设置	31
3.1.2 税务管理机构职责	31
3.2 居民纳税人税收征收管理	31
3.2.1 税务登记	31
3.2.2 账簿凭证管理制度	32
3.2.3 纳税申报	32
3.2.4 税务检查	32
3.2.5 税务代理	33
3.2.6 法律责任	33
3.2.7 其他征管规定	33
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理	33
3.3.1 非居民税收征管措施简介	33
3.3.2 非居民企业税收管理	34
第四章 特别纳税调整政策	36
4.1 关联交易	36
4.1.1 关联关系判定标准	36
4.1.2 关联交易基本类型	36
4.1.3 关联申报管理	37
4.2 同期资料	37
4.2.1 分类及准备主体	37

4.2.2 具体要求及内容	37
4.2.3 其他要求	38
4.3 转让定价调查	38
4.3.1 原则	38
4.3.2 转让定价主要方法	38
4.3.3 转让定价调查	39
4.4 预约定价安排(Advanced Pricing Agreement)	39
4.4.1 适用范围	39
4.4.2 程序	39
4.5 法律责任	39
第五章 中牙税收协定及相互协商程序	41
5.1 中牙税收协定	41
5.1.1 中牙税收协定	41
5.1.2 适用范围	42
5.1.3 常设机构的认定	43
5.1.4 不同类型收入的税收管辖	44
5.1.5 牙买加税收抵免政策	53
5.1.6 无差别待遇原则(非歧视待遇)	55
5.1.7 在牙买加享受税收协定待遇的手续	55
5.2 牙买加税收协定相互协商程序	56
5.2.1 相互协商程序概述	56
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据	56
5.2.3 相互协商程序的适用	57
5.2.4 启动程序	59
5.2.5 相互协商的法律效力	61
5.2.6 牙买加仲裁条款	62
5.3 中牙税收协定争议的防范	62
第六章 在牙买加投资可能存在的税收风险	64
6.1 信息报告风险	64
6.1.1 登记注册制度	64
6.1.2 信息报告制度	64
6.2 纳税申报风险	64
6.2.1 在牙买加设立子公司的纳税申报风险	64

6.2.2 在牙买加设立分公司或代表处的纳税申报风险	65
6.2.3 在牙买加取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险	65
6.3 调查认定风险	66
6.4 享受税收协定待遇风险	66
6.5 其他风险	68
参 考 文 献	69
附录一 牙买加税收协定网络	70
附录二 牙买加投资咨询机构、华人商会、社团和主要中资企业联系方式 ...	71
附录三 牙买加中资企业名单	72

第一章 牙买加概况及投资主要关注事项

1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

牙买加 (Jamaica)，是加勒比海西北部的一个岛国，首都是金斯敦。牙买加地处北纬 17.42 度至 18.31 度，西经 76.11 度至 78.22 度，为岛屿国家。全岛东西长 234 公里，领土面积 11420 平方公里，其中陆地面积 10991 平方公里，是加勒比海中仅次于古巴和海地岛的第三大岛。

牙买加全国划分为 3 个郡（仅具地理意义），下设 14 个大区。牙买加全国共设 63 个选区。首都金斯敦市，是牙买加政治、工业和交通中心，也是加勒比地区的文化和教育中心。金斯敦还是国际海底管理局总部所在地，联合国开发计划署、环境规划署、科教文组织和粮农组织等均在此设有办事机构。除金斯敦外，牙买加其它主要城市有：著名的旅游城市蒙特哥贝、西班牙城、奥乔里约和内格瑞尔。

2017 年牙买加人口总数为 272 万，其中男性 135 万人，占 49.5%；女性 137 万人，占 50.5%。目前在牙买加的华人约 2-3 万人，主要集中在首都金斯敦。截止 2018 年，牙买加人口总数为 280 万，人口自然增长率为 2.94%。



地图来源：中国地图出版社

图 1.1

1.1.2 政治概况

牙买加是君主立宪代议制。1962年8月6日，现行宪法生效。近年来，牙买加政府正在努力推行政体改革，各党派同意将君主政体改为共和制，但在对共和体制的具体设想上存在分歧。人民民族党主张实行行政总统制，总统由民选产生；牙买加工党主张名誉总统制，总统由议会任命产生，基本保持现行议会民主制。

牙买加国家元首是英国女王，牙买加总督由总理向英国女王建议提名后由英女王任命。总督的职能是礼仪性的，行政权利实际掌握在由总理领导的内阁手中。牙买加现任总督为帕特里克·林顿·艾伦，现任总理为工党领袖安德鲁·霍尔尼斯。牙买加议会由经过任命和选举产生的参、众两院组成。本届众议院于2016年2月25日选出，人民民族党占31席，牙买加工党占32席。

牙买加目前主要有3个政党，分别是执政党牙买加工党（JLP）、在野党人民民族党（PNP）和新牙买加联盟（NJA）。自1944年牙买加已举行过17次大选。牙买加两大政党工党和人民民族党分别获得8次和9次大选胜利。牙买加工党在2016年2月的大选中获胜。

—牙买加工党：执政党。1943年7月成立。党章规定以“健康的基督教原则”为建党基础，坚持民主主义的最高理想。客观上倾向于保护工人和社会弱者的利益，主张维护劳方和资方的各自权利并发展私营经济。

—人民民族党：反对党。1938年9月成立，社会党国际成员，1940年宣布奉行“社会主义原则”。

—新牙买加联盟：反对党。2002年6月成立，由全国民主运动、牙买加共和党和牙买加全国统一联盟合并组成。

牙买加在外交中遵循中立、不结盟的外交政策。主张国家主权平等、互不干涉内政、促进国际合作；主张在联合国的框架内解决国际争端，反对使用武力。维护国家主权、吸引外资和游客、开拓国际市场，是其外交工作的主要目标。牙买加重视加勒比地区的团结与合作，

努力促进地区一体化进程，是加勒比共同体^[1]始国之一。牙买加在促进加勒比共同体各成员间政治团结、经济合作等方面发挥着积极作用。

1972年11月21日中、牙两国建交。1973年3月中国在牙买加设立大使馆，2005年7月牙买加在北京设立大使馆。牙买加是中国在加勒比地区重要的贸易伙伴。建交以来，两国关系稳步发展，贸易和经济技术合作不断扩大，人员交往日益频繁。2013年6月，习近平主席在访问特立尼达和多巴哥期间同牙买加总理辛普森-米勒举行双边会晤。同年8月，牙买加总理辛普森-米勒正式访华。

1.1.3 经济概况

2018年牙买加国内生产总值（GDP）为157.20亿美元，经济增长率为1.9%。2018年人均GDP为4841.65美元。截至2018年12月底，债务占GDP比降至96.1%，为2008年以来最低；失业率降至9.1%；净外汇收入增加1920万美元，增至20.967亿美元；通胀率为2.4%；2018年12月底牙买加元对美元汇率为127.72:1。

2018年牙买加商品生产业增长4.8%，其中矿业贡献最大，增长33.5%；服务业增长0.8%，其中酒店和餐馆业贡献最大，增长1.8%。与2017年相比，2018年牙买加进口总额增加5.925亿美元，增至61亿美元，出口总额增加5.155亿美元，增至19亿美元，贸易赤字增加7700万美元，增至42亿美元。出口收入主要来自氧化铝、铝矾土等矿产品出口（占出口总额77%）；进口支出主要用于矿物燃料、机械和交通设备、化学品、制成品和食品等。

2019年自然年第一季度经济同比增长1.7%。除制造业下降1.4%，其余行业均有正增长。其中商品生产业增长1.7%；矿业增长11.1%，主要归功于氧化铝生产增长12.7%；建筑业增长3.4%；农林渔业增长0.3%；服务业增长1.8%，其中酒店和餐馆业增长7.3%；

[1] 加勒比共同体（Caribbean Community—CARICOM，简称加共体）：加勒比地区的经济组织，成员包括安提瓜和巴布达、巴哈马、巴巴多斯、伯利兹、多米尼克、格林纳达、圭亚那、海地、牙买加、蒙特塞拉特（英属）、圣基茨和尼维斯、圣卢西亚、圣文森特和格林纳丁斯、苏里南、特立尼达和多巴哥共十五个国家。

金融和保险服务增长 2.5%；电力和供水增长 1.9%；机械设备安装和维修业增长 1.3%；交通、仓储和通信业增长 1.2%；房地产业增长 1%。相比 2018 年第四季度，经济增长下降 0.4%，商品生产业增长 0.9%，服务业增长 0.2%。

2019 年第一季度，牙买加进口总额为 16.6 亿美元，同比增长 13.1%。其中矿物燃料进口总额为 4.738 亿美元；电子机械设备和汽车进口总额为 3.931 亿美元，同比增长 14.2%；食品进口总额为 2.568 亿美元，同比增长 13.8%，主要是奶制品、蛋类、混合谷物等。出口总额为 4.501 亿美元，同比增长 5%。其中出口占比最大的是矿产品（总额 2.571 亿美元），同比增长 5.5%；制成品出口总额 1270 万美元，同比增长 34.5%，最主要的是糖，出口额为 120 万美元；咖啡出口额为 90 万美元，柑橘出口额为 30 万美元，由于咖啡和柑橘出口减少，农业总出口额下降。

2017/18 财年，牙买加债务总额 2995.4 亿牙买加元，约合 23.04 亿美元，债务存量占 GDP 比重 109.7%，较 2016 年下降 15 个百分点。其中，内债 1952.5 亿牙买加元，约合 15.0 亿美元；外债 1042.9 亿牙买加元，约合 8.02 亿美元。截至 2017 年，牙买加外债余额 10.08 亿美元。2017 年 3 月，牙买加与国际货币基金组织（International Monetary Fund, 简称 IMF）的扩展基金设施（Extended Fund Facility, 简称 EFF）贷款到期，与 IMF 重新签订为期三年的备用信贷安排（SBA）贷款协定，金额共计 16.4 亿美元，该协定已于 2016 年底签署。牙买加举借外债受 IMF 严格限制。

1.1.4 文化概况

牙买加的原始居民来自南美洲的印地安人部族阿拉瓦克族。目前，黑人和黑白混血人占牙买加总人口的 90%以上，其余为印度人、白人和华人。牙买加官方语言为英语，也通用以英语为基础的克里奥尔语。牙买加多数民众信奉天主教、基督教，少数人信奉拉特法利亚教、犹太教、印度教、伊斯兰教和佛教。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

牙买加的货币是牙买加元（JMD）。2018 年牙买加国内生产总值（GDP）为 157.20 亿美元，经济增长率为 1.9%。2018 年人均 GDP 为 4,841.65 美元。

根据牙买加统计局的数据，牙买加 2018 年出口总额 18.8 亿美元，增长近 38%。2018 年进口总额为 61.2 亿美元，增长近 11%，贸易逆差 42.5 亿美元。与以往相同，包括石油在内的矿物燃料是第一进口产品，进口总额 16 亿美元，其次是机械和运输设备 14 亿美元，粮食 9 亿美元，化学品 8 亿美元，制成品 7 亿美元。在出口方面，由于氧化铝和铝土矿产量增加，采矿和采石业出口增加了 74.6%。

截至 2019 年 1 月 31 日，国际评级机构惠誉对牙买加主权信用评级为 B+，展望为稳定。截至 2018 年 9 月 25 日，国际评级机构标准普尔对牙买加主权信用评级为 B，展望为正面。截至 2018 年 7 月 20 日，国际评级机构穆迪对牙买加主权信用评级为 B3，展望为正面。由此可见，国际三大评级机构均对牙买加存在正面展望。

牙买加在世界经济论坛公布的《2018 至 2019 年全球竞争力报告》140 个国家中排名第 79 位^[2]，牙买加在世界银行 2018 年营商环境便利指数排名的 190 个经济体中列第 70 位^[3]。

1.2.2 资源储备和基础设施

牙买加地处加勒比海交通要塞，地区性物流中心地位较为突出。同时，牙买加政府努力发展物流中心，提升其集装箱或大宗货物仓储、集货、再包装和转口设施水平。2017 年产值 835.1 亿牙买加元，增长 0.7%。旅客经国际机场进出境 592.7 万人次，同比增长 7.0%。

[2] 世界经济论坛，《2018 至 2019 年全球竞争力报告》

[3] 文献：世界银行，《全球营商环境报告》

(1) 公路

公路总长 17925 公里，约 4991 公里为柏油路面，其中 786 公里为一级公路。全岛公路四通八达，是世界上公路网密度最高的国家之一。其中，耗资 2050 万美元的牙马库斯·盖维公路改造升级于 2017 年 4 月完工。

(2) 铁路

铁路总长 339 公里。1992 年起停止客运，现尚在运行的铁路连接铝矾土矿和港口，主要用于运输铝矾土和氧化铝。

(3) 空运

牙买加建有位于首都金斯敦的诺曼·曼利国际机场和蒙特哥贝市的唐纳德·萨格斯特国际机场。牙买加航空公司有飞往北美、欧洲和加勒比国家的航线。中国赴牙买加没有直航，可经美洲或欧洲中转，通常中转地为美国纽约、加拿大多伦多、德国法兰克福。

(4) 水运

牙买加沿海有 13 个港口。2017 年，国际船舶靠港 3499 条，同比下降 2.4%；港口集装箱吞吐量 127.6 万吨，同比增长 15.0%。金斯敦为世界第七大天然港，占地 25 公顷，是加勒比海主要的中转站。

(5) 通讯

2000 年，牙买加电信业引入自由竞争机制。目前，主要有牙买加电缆和无线公司（LIME）、牙买加数码（Digicel）、美洲移动（CLARO）等公司。截至 2017 年，电话用户 338.8 万，同比下降 5.3%；移动手机用户 309.1 万，下降 5.4%，固定电话用户 31.0 万，下降 4.3%；互联网用户 160.4 万，下降 10.0%。

(6) 电力

2017 年，牙买加发电能力 823.8 兆瓦，下降 8.7%。实际发电 4363.1 千兆瓦时，增加 0.3%。其中牙买加公共服务公司（JPS）发电 2535.8 千兆瓦时，下降 0.8%。销售电量 3226.4 千兆瓦时，增加 0.92%，收入 105.1 亿牙买加元（约合 0.8 亿美元）。

1.2.3 支柱和重点行业

(1) 农林渔业

受气候影响，2017 年农林渔业产值 551.3 亿牙买加元（约合 4.2 亿美元），下降 4.0%，产出约占 GDP 的 7.0%。主要农产品包括：甘蔗、香蕉、可可、椰子、咖啡和柑桔。根据牙买加新闻署最新消息，政府将在汉诺威成立农业经济区，帮助当地农民推广农产品。

（2）采矿业

2017 年采矿业产值 175.68 亿牙买加元（约合 1.35 亿美元），下降 4.0%，产出约占 GDP 的 2.1%，主要矿产品为铝矾土和氧化铝。2017 年，牙买加铝矾土产量 824.4 万公吨，同比下降 3.5%，出口 811.9 公吨，同比下降 2.4%；氧化铝产量 178.2 万公吨，下降 4.4%，出口 174.3 公吨，同比下降 5.0%。铝矾土和氧化铝出口创汇 6.54 亿美元，增加 22.2%。其中，氧化铝出口创汇 5.71 亿美元，增加 28.2%；铝矾土出口创汇 0.84 亿美元，下降 7.3%。

（3）制造业

制造业在牙买加经济中扮演着重要的角色，是所有商品生产领域中对 GDP 贡献最多的部门。铝矾土的开采冶炼是最重要的工业部门，此外还有食品加工、饮料、卷烟、金属制品、电子设备、建筑材料、化学制品和纺织服装等工业。行业部门主要包括国家竞争委员会（NCC）、牙买加标准局（BSJ）、科学研究委员会（SRC）、牙买加制造商协会（JMA）等。但受宏观经济不稳定、商业环境有待改善、财政资金不足、高犯罪多暴力、不公正的税收体系、高能源价格等因素的制约，牙买加制造业的总体生产力水平较低，全球竞争力较弱。2017 年制造业产值 641.5 亿元，同比增长 1.5%，产出约占 GDP 的 8.6%，就业人数 79675 人，同比增长 2.9%，占牙买加全部劳动力的 6.6%，出口创汇 5.74 亿美元，同比增加 18.5%。其中蔗糖增加 1.4%，朗姆酒增长 4.1%，其他非传统制造业出口增长 20.1%，主要为：饮料和烟草（不包括朗姆酒），增长 42.6%；原材料增长 21.7%，加工食品增长 5.6%；矿物燃料等增长 35.1%。

（4）建筑业

建筑业是牙买加国民经济的支柱产业之一，为推动就业和国民经济增长发挥着重要作用，但近年来建筑业产值占 GDP 的比例呈逐渐下

降趋势。牙买加建筑业管理机构包括交通、工程和住房部及其下属的国家工程署、住房管理局和国家道路运营和建设公司，总理府及其下属的国家住房基金和城市发展公司，国家合同委员会，水委会，环保署，供电局，标准局等。2017 年建筑业产值 537.1 亿元，同比增长 0.2%，产出约占 GDP 的 7.2%。

（5）旅游业

旅游业是牙买加重要经济产业，也是主要外汇来源产业，国民经济的重要增长点。牙买加旅游竞争力较强，根据世界经济论坛发布的 2017 年《旅游业竞争力报告》，牙买加在参评的 136 个国家和地区中排名第 69 位。

2017 年酒店、餐饮业产值增长约 3.9%，拉动经济增长 0.1 个百分点。2017 年接待外国游客 427.6 万人次，同比增长 11.4%。其中过夜游客 235.2 万人次，同比增长 7.8%；游轮游客 192.3 万人次，同比增长 16.2%，人均消费 92.01 美元。2017 年牙买加旅游业全年创汇达 29.0 亿美元，增长 11.2%；其中过夜游客消费 27.2 亿美元，邮轮游客消费 1.77 亿美元。

2019 年 2 月，根据牙买加对各产业部门对 2019/2020 财年的预算显示，农业、物流、旅游及其关联的产业均有大量投资机会。牙买加私有部门组织副主席邓肯表示：“牙政府应专注于人力资源开发，培训并提高劳动力技能，从而推动产业发展。”

1.2.4 投资政策

牙买加投资主管部门是牙买加投资贸易促进署（Jamaica Promotions Corporation）。牙买加投资贸易促进署成立于 1988 年，是牙买加的投资与出口促进机构，其目的主要是吸引和帮助投资者，促进贸易与工业的发展，为贸易出口商稳固已有市场和寻找新市场，改善国家的商业环境，增强牙买加的投资吸引力。

（1）投资门槛

牙买加原则上对外资企业无歧视政策和差别待遇，政府对国外和国内投资在政策上一视同仁。但视为自然保护区和历史遗址的地区不允许投资、开发。外资收购或并购牙买加企业也无特别限制规定。

(2) 投资吸引力

外国投资者在牙买加投资享受普遍非歧视性原则待遇和牙买加公平贸易法、普通法等有关法律以及牙买加政府与多边机构或双边政府签署的各项投资保护协定的保护。根据出口鼓励措施法案，外资企业产品出口可享受税收和进口关税减免待遇。1992年，牙买加政府废除了外汇管制法案，外资企业在外汇兑换、利润汇出、物资和技术进口等方面已无任何限制。个人和企业均可以在牙买加商业银行开设外汇账户，用于进出口结算。可自由汇入汇出外汇。外国人进入牙买加所携带的现金不得超过1万美元。为努力促进和便于外国银行来牙买加经营，政府规定减免国际金融公司利润和资本收益所得税。

牙买加政府鼓励在下述领域进行投资：采矿业、农产品加工业、服装和轻工产品制造业、港口和航运业、信息技术产业、旅游、娱乐和体育业。牙买加政府对上述领域的投资给予诸如税收、土地使用和培训等方面程度不同的优惠政策。

一铝矾土和氧化铝业鼓励法：在牙买加从事铝矾土或氧化铝的生产可自动享有资本货物、润滑油、油脂和其它化学制品进口免税资格。

一农业鼓励政策：从事某些种类农作物投资者如果其绝大部分农产品都使用在牙买加生产的物资，并在牙买加加工和经营孵化公司，将可获批农场主地位。一旦成功获得农场主地位将享受10年所得税和进口税减免。10年后，该地位可延续。

一出口业鼓励法 (Export Industry Encouragement Act, 简称 EIEA)：根据该法，要获得鼓励资格，制造商须是制造产品的出口商。如果是完全的出口商 (产品 100% 出口)，必须使用出口制造产品换取硬通货 (加共体市场通常不应是出口商的重点)。如果是不完全出口商，其产品的 5% 须出口到非加共体市场。满足上述要求后，制造商不仅可以取得 10 年所得税减免，而且免除原材料和机械进口税。对新出口商退税按出口销售和总销售百分比计算；对原有的出口商退税按超过基数增加出口销售计算。该法修正后规定了对非加共体国家出口超过出口总额 5% 的奖励措施。

另外，注册的炼油者可以免税进口用于建设炼油厂运营和制造石油产品的物资。制造商在 7 年内免征所得税和付给股东的股利税。

1.2.5 经贸合作

(1) 参与地区性经贸合作

牙买加经济开放，政府鼓励外国企业来牙买加投资开办公司。据联合国贸发会议发布的 2018 年《世界投资报告》显示，2018 年牙买加吸收外资流量为 7.8 亿美元。截至 2018 年底，牙买加吸收外资存量为 165.9 亿美元，对外直接投资存量为 5.90 亿美元。牙买加吸引外资行业主要集中于业务流程外包和旅游业。

(2) 与中国的经贸合作

1972 年中牙建交以来，双边经贸关系发展顺利。两国签署的经贸协议包括 1976 年签署的《贸易协定》、1994 年签署的《鼓励和相互保护投资协定》和 1996 年签署的《所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》。2005 年中牙建立“共同发展的友好伙伴关系”。

牙买加承认中国的完全市场经济地位，是中国在加勒比英语国家中最大的贸易伙伴之一。根据中国海关统计，2018 年，中国与牙买加贸易总额为 6.59 亿美元，同比增长 16.63%；其中中国对牙买加出口 5.83 亿美元，同比增长 11.32%；中国从牙买加进口 7628 万美元，同比增长 59.02%。据牙买加海关统计，2017 年双边贸易额 3.83 亿美元，同比增加 12.6%。其中，牙对华出口 0.18 亿美元，同比下降 40.0%。牙买加从中国进口 3.65 亿美元，同比增加 17.7%。中国对牙买加贸易顺差 3.47 亿美元，同比增加 23.9%。

据中国商务部统计，2017 年中国对牙买加直接投资流量 8246 万美元，截至 2017 年末，中国对牙买加直接投资存量 11.14 亿美元。牙买加在华投资项目 24 个，实际投资 1244 万美元。中国投资项目包括中成糖业收购牙买加糖厂项目，中国港湾美洲区域公司建设南北高速公路项目，及甘肃酒钢收购俄铝阿尔帕特氧化铝厂项目。中国港湾美洲区域公司在牙买加业务分投资、承包工程两类，主要涉及道路等基础设施领域，中成糖业公司投资糖业生产与加工业。

1.2.6 投资注意事项

(1) 汇率风险

因国家债务占总 GDP 比重较高，经济增长乏力，近年牙买加元不断贬值。2012 年 3 月至 2016 年 3 月 31 日，美元兑牙买加元汇率由 87.30 跌 121.49，牙买加元贬值幅度高达 39%。2019 年 9 月 5 日，美元兑牙买加元汇率为 135.76。

(2) 社会治安

社会治安状况不佳。牙买加是南美、北美枪支和毒品走私的重要中转站。新政府上台以来大力打击违法犯罪，采取一系列有效措施，如在蒙特哥贝市、克莱伦登等地实行临时特别行动区、宵禁等，2017 年犯罪率较 2016 年下降 8.9%。

(3) 外国人政策

外国投资者在牙买加享受普遍非歧视性原则待遇，受到有关法律和多、双边投资保护协定的保护。牙买加特别鼓励投资者在旅游、制造业、电信、农业、金融服务、采矿与能源、建筑业、创意产业、新兴产业等领域投资，并给予不同程度的优惠政策。为吸引投资，牙买加大力改善营商环境。

(4) 劳动管理

了解相关法规对工会组织的相关规定，依法签订雇佣合同，遵守相关劳动法规的有关规定，及时与当地劳动主管部门取得联系，果断寻求仲裁和法律解决，有助于减少劳资纠纷和罢工问题。

(5) 风险调查与评估

在牙买加开展投资、贸易、承包工程和劳务合作的过程中，要特别注意事前调查、分析、评估相关风险；事中做好风险规避和管理工作，切实保障自身利益。包括对项目或贸易客户及相关方的资信调查和评估，对投资或承包工程国家的政治风险和商业风险分析和规避，对项目本身实施的可行性分析等。

第二章 牙买加税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

牙买加现行税种主要有企业所得税、普通消费税、特别消费税、进口关税，财产税和印花税等。

牙买加的企业所得税是对税收居民取得的全球收入征收所得税，非税收居民需就其来自牙买加境内的所得进行征税。

普通消费税（GCT）是指对境内注册纳税人在牙买加提供的货物和服务征收的一种增值税，以及任何人用以在牙买加境内消费或使用的进口商品或服务征税的增值税。

牙买加的税收征管部门采用半自主税收征管模式，根据牙买加2013年税收征管法案，牙买加的税收征管部门遵循良好的企业治理机制和原则。

2.1.2 税收法律体系

牙买加现行的税法体系主要包括《企业所得税法》《普通消费税法》《转让税法案》《印花税法案》和《牙买加税收管理法案》等。

2.1.3 近三年重大税制变化

从2019年4月1日起，普通消费税的注册门槛从年营业额300万牙买加元提高到1000万牙买加元，以促进小企业的发展；

从2019年4月1日起，转让税税率由5%下调至2%，针对房产的转让税起征点提高至1000万牙买加元；

从2019年4月1日起，印花税从价计征被废除，改征固定金额的印花税；

从2019年4月1日起，原有的最低营业税（Minimum Business Tax）规定被废除，目的是刺激经济活动，缓解企业成本压力；

2018年1月24日，牙买加与马来西亚等其他五个国家一同签署

了税基侵蚀和利润转移（BEPS）多边公约（MLI），成为了签署此公约的 78 个国家/地区中的一员。签署后牙买加税务局也提交了关于 MLI 通知事项和保留意见，以确定是否选择和如何适用公约可选条款。

2018 年 1 月 19 日，牙买加和意大利在金斯敦签署了双边税收协定。这是两个国家首次签订税收协定。两国同时也对协定进行了批准，协定已生效。

2018 年 3 月 24 日，牙买加和墨西哥签订的税收协定生效。

2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）

2.2.1 居民企业

（1）判断标准及扣缴义务人

牙买加企业所得税没有法定的税收居民定义。若一家公司的实际管理和控制活动是在牙买加执行的，则此公司被视为是牙买加的税收居民企业。通常，前述的管理和控制活动主要指的是股东会或董事会在牙买加举行，或企业的一些重大决策在牙买加制定。

合伙企业与合资企业的税收居民身份取决于合伙人或参与方的税收居民身份。但信托或财富基金的税收居民身份没有明确定义。

（2）征税范围

牙买加实行全球征税制度，居民企业取得的全球收入（除了需要交纳最终预提所得税的收入外）需要汇总后按照税率征收企业所得税。居民纳税人的计税基础为全球所得，减去为获得该收入而发生的可扣除的费用支出。

非居民企业按照其所取得的来自牙买加的所得进行征税。从2015年12月16日起，根据企业所得税法案，外国企业通过牙买加的常设机构获得的收入也应缴纳企业所得税。

合伙企业与联营企业为非独立的企业所得税纳税人，是税务透明实体。其合伙人与参与方根据其在合伙企业或联营企业中享有的权利获得利润，并根据其自身的税收居民身份履行应税义务。该利润可直接视为合伙企业和联营企业不存在的情况下，由合伙人或参与方直接取得的利润。

信托与遗产被视为独立的实体来征税，任何归属于信托或遗产的收入均应征税。

(3) 税率

自2013年4月1日起，居民企业的企业所得税税率为25%；受监管的公司的企业所得税税率为33.33%，包括受金融服务委员会（Financial Services Commission），公用事业监管办事处（The Office of Utilities Regulation），牙买加银行（The Bank of Jamaica）和财政与计划部（The Ministry of Finance and Planning）监管的公司。

2013年度对总收入超过5亿牙买加元的大型非监管类企业，额外加征5%的附加税，总计税率为30%。

通常情况下，牙买加居民企业之间的款项支付无预提所得税。然而，居民企业从居民企业获取的股息需按15%的税率缴纳预提所得税（2012年6月1日至2013年3月31日期间，适用税率为5%）。当一家牙买加居民企业从其持有不少于25%的表决权的居民企业获取股息时，这部分股息无预提所得税。

资本利得通常情况下不缴纳企业所得税。

(4) 税收优惠

企业所得税法规定，从事以下业务可免缴企业所得税：

—从牙买加证券交易所进行交易获取的利润或所得，证券商除外；

—来自宗教或慈善组织的收入，使私人受益的部分除外；

—来源于被批准的退休金或退休计划的收入；

—从牙买加退休金或由英国，加拿大及其他被批准的国家管理的养老基金中投资或储蓄所得的收入；

—在房屋建筑中投资所得的利息；

—牙买加的境内企业以受托人的身份在有资质单位的信托计划中所得的收入。

(5) 应纳税所得额

按照企业所得税法的规定，应纳税所得额是企业按权责发生制计

算出该纳税年度内的收入总额，减除不征税收入、免税收入、各项扣除以及允许弥补的以前年度亏损后的余额。牙买加企业所得税法案中规定了应税的“利润或收益”，四种主要的收入类别及可税前扣除项目如下：

① 收入范围

—财产收入，包括租金，特许权使用费，保险费和其他可以盈利的财产

—贸易、商业或职业的收入

—股息和其他非资本资产的分红收入

—利息、贴现、年金、养老金或其他年度性收益

② 税前可扣除费用和折旧摊销

—专为获取收入的过程中产生的所有支出与非资本性质的费用可以被税前扣除。与减免收入相关的费用不可税前扣除；

—折旧。一般按照直线法进行折旧。企业所得税法允许纳税人对以盈利为目的的大部分资产申请资产抵免（Capital Allowances，类似于税务折旧的概念）。资产抵免确保了企业在使用符合条件的资产过程中，基于资产净值计算的资本支出可以在计算企业所得税应纳税所得额中被扣除。

2014年1月1日起，符合条件的资产包括：工业建筑物；非居民楼；工厂与机器；矿井、油井等；科研成果；知识产权（包括专利或实用新型、工业设计、商标、品牌、商业机密，专有技术或技术转让，网络域名或出版权、版权与指定许可）。

2014年1月1日起，牙买加推出了新的资产抵免规定，资产抵免的比率为4%至25%，适用于2014年1月1日及以后取得的资产；新规定下，某些机器和工厂的抵免比率为25%，建筑物的抵免比率为20%。

原规定将继续适用于2014年1月1日前取得的资产，一直到资产寿命结束。原资产抵免规定下，根据资产种类的不同，资产抵免的比率为2%至20%。资产购买支出、因更换或改善资产发生的资本开支的抵免比率为20%，可在资本支出发生的年度扣除。

在符合条件的产业的生产过程中使用的机器或厂房，若其在一个正常的生产年度内每天至少有两班（每班 8 小时）的运作时间，即可享受“特殊年度抵免 (Special Annual Allowance)”。上述具备资格的产业的范围包括了几乎全部的生产及制造行业。用于全部或部分免税项目的资产，不可使用此项抵免。在新的资产抵免机制下，不可使用此“特殊年度抵免”。

③ 税前不可扣除费用

根据企业所得税法，以下可能被分类为经营相关的费用也属于税前不可扣除费用：

- 牙买加家庭及私人的开销；
- 撤资资金或任何拟用于资本项目的款项（如减资款和固定资产投资款）；
- 改建资本；
- 与生产经营交易活动不相关的损失；
- 为取得股息收入而产生的费用，不包括主营业务为贷款、证券与其他金融资产投资的实体所赚取的股息收入；
- 2014 年 1 月 1 日起，建筑物所有者因从事个人生产经营活动发生的建筑物损耗费用；
- 英国与其他英联邦国家的所得税，但可以抵扣牙买加税金；
- 与生产经营无关的房屋租赁或修缮费用；
- 公司为公司主要成员或主要成员的亲属提供任何形式的利益或便利（无论是否可转换为货币）以换取服务而发生的费用，除非该费用可以向税务机关证明与所提供服务的价值相当。

④ 亏损

经营活动产生的亏损一般可无限期向以后年度结转。亏损不得向以前年度追溯调整。自 2014 年 1 月 1 日起，在任一纳税年度内，以前年度结转的亏损最多只能抵减该纳税年度 50% 的应税所得（在考虑以前年度亏损前）。此限额规定不适用于以下情况：

- 经营期开始的五年内的新公司；
- 年收入额低于普通消费税纳税人最低注册门槛的小型公司，目

前最低门槛为 12 个月内总收入额 1000 万牙买加元。

税务机关如认为企业在三年内发生控制权的变更以及同期的任何时间发生的生产经营的实质改变，则可以拒绝在变更发生之前年度产生的亏损抵减变更或改变后年度的会计利润。

对于特殊行业和特殊企业的经营亏损结转，企业所得税法给予了特殊规定。例如酒店经营，以及炼油公司，资本损失不允许税前扣除。

⑤ 合并纳税

牙买加税法不允许合并纳税申报，各公司必须提交自己的纳税申报表。

(6) 应纳税额

应纳税额=应纳税所得额×税率-可抵免税额

其中，纳税人在境外已缴纳的税款，可以作为境内税收抵免额。

主要抵免规则为：

- ① 对于英联邦国家，可以适用单边税额减免。最高减免税率为牙买加所得税税率的一半，即对受监管的公司的企业所得税最高减免税率为 16.67%，未受监管的公司适用的企业所得税最高减免税率为 12.5%；
- ② 但其中对于有双边税收协定的英联邦国家，不适用单边税额减免，按照协定执行；
- ③ 若对方国家与牙买加无双边税收协定，且不是英联邦国家，所得税法无明确规定，需要与税局提前协商，存在被允许扣减其在境外已缴纳的税款的可能性。

2.2.2 非居民企业

(1) 概述

牙买加企业所得税法并没有对于非居民纳税人的法定定义。若一家公司在牙买加没有设立实际管理机构，则会被认为是非税收居民企业。

(2) 征税范围

根据企业所得税法，非居民企业应就其全部来源于牙买加境内的

“利润或收益”缴纳企业所得税。如果非居民企业通过设在牙买加的常设机构进行经营活动，将同居民企业一样予以征税。主要的收入类别为：(1) 财产收入：包括租金、特许权使用费、保险费和其他可以盈利的财产；(2) 贸易、商业或职业的收入；(3) 股息和其他非资本资产的分红收入；(4) 利息、贴现、年金、养老金或其他年度性收益。

牙买加税法规定，非居民企业来源于牙买加的收入都需按收入全额 33.33% 征收预提所得税。

非居民企业任何产生于或归属于牙买加的收入均应征税，无论此收入是直接或间接通过或者来源于律师机构、代理服务机构、破产管理机构、分支机构或管理机构；收入金额由缴纳非居民企业税款的律师、代理人、破产管理人、分支机构或管理人确定。

位于牙买加的不动产带来的租金收入将被视为来源于牙买加的所得。如果出租的机械或设备的付款方居住在牙买加，则该笔租金收入也会被视为来源于牙买加的所得。

非居民企业取得来源于牙买加的所得须由牙买加企业代扣预提税并上缴税务机关。

(3) 税率

牙买加的税法规定，向非居民企业支付的股息、利息及特许权使用费适用预提所得税，税率 33.33%；对于从牙买加取得的租金收入，非居民应按总额 33.5% 的税率缴纳预提所得税；牙买加居民向非居民公司支付的特定费用按 33.5% 的税率扣缴税款；向非居民支付的保险费按总额 15% 的税率扣缴预提所得税。向非居民支付的保险费按总额 15% 的税率缴纳预提所得税。以上税率均非最终预提所得税率。

表 1 预提所得税税率表

所得类别	预提所得税税率
股息	33.33%
利息	33.33%
特许权使用费	33.33%
租金收入	33.5%

保险费	15%
-----	-----

2.2.3 其他

暂无信息。

2.3 个人所得税 (Individual Income Tax)

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

牙买加个人所得税法中并没有对税收居民纳税人的法定概念，但实际上，在一个纳税年度内单次或多次累计在牙买加居住 6 个月或以上的个人在该纳税年度内被视为税收居民纳税人。不在牙买加居住的个人，或是英联邦公民但通常不居住在该岛上的个人，以在牙买加境内收到的境外汇款作为计税依据。

个人所得税的纳税义务人，包括牙买加税收居民和非税收居民。牙买加居民纳税义务人一般应就其来源于全球的所得纳税。非居民纳税义务人仅就其来源于牙买加的所得向牙买加缴纳个人所得税。个人还必须缴纳社会保险费和其他法定税费。

共同生活的丈夫和妻子的收入是分开评估和征税的，必须提交单独的申报表。但是，已婚夫妇可以选择合并收入并以丈夫的名义进行联合申报。该项选择一般须在课税年度的次年 3 月 15 日前做出，并可每年重新选择。

2.3.1.2 征收范围

牙买加需要申报的所得大体可以分为三类：雇佣所得、经营所得及劳务报酬和投资收入。

牙买加不对资本利得征收所得税。

(1) 雇佣所得

居民纳税人需就其全部雇佣所得缴纳个人所得税，无论其任职地点及收入来源是否在牙买加。雇佣收入以工资薪金作为计征基数的，

由雇主代扣代缴个人所得税，包括实物福利等非货币等价物。该制度旨在尽可能确保雇主在纳税年度内代扣代缴的税款总额等于应纳税薪酬的最终纳税义务；以及若企业定期向职工支付薪酬，则对每笔薪酬所扣缴的税款应与该年度的总税款成对应比例。

① 工资薪金

工资薪金的定义是，除其他事项外，应支付的年金、养老金、退休金或其他与作为雇员过去提供服务的相关津贴，以及终止雇佣关系时的任何形式的一次性付款。

当前工资薪金还包括生活或其他住宿、娱乐、燃气、电力、水和家庭或其他相关的福利、津贴和设施，不论以金钱或其他形式支付都将被视为工资薪金的一部分。支付给员工的与费用有关的所有金额，即使是报销费用，也应计入应税所得。如果雇主为雇员承担个人所得税，则该税款须计入薪酬总额中计算应税所得额。

② 非货币性福利

一般来说，任何形式的福利都被视为应税收入，但以下福利可以减免：

—在员工持股计划（ESOP）中，员工在获取 ESOP 股份时应缴纳的个人所得税可以享受免税优惠，免税限额为 ESOP 相关报酬所得的 10%。

—机动车辆。向雇员或其家庭成员提供的供其私人使用的雇主自己拥有或租赁的机动车辆被适用于税收优惠。这项优惠的力度是根据机动车的原始成本、机动车的使用年限和在一年内的私人使用比例而定的。

—住宅。如果向第三方支付现金或直接向员工支付住房/租赁津贴，则该津贴需全额计入应税所得。如雇主提供给雇员自己拥有或租用的住宿，则员工需以该住房的市场价值作为计税依据缴纳个人所得税。在以下特定情况下可享受税收减免：如果雇员从事工作的同一处所被用于雇员住宿，并且可以确定此处所对雇员履行工作义务是必须的，则该雇员可按不超过其薪酬总额 30% 的金额缴税（不包括住宿费/价格）。

—信用卡。雇员使用雇主提供的信用卡以获取现金、货物或服务，每次消费均构成应纳税收入，金额等于雇主发生的费用，即雇员向雇主支付的净额。

—优惠贷款。上市金融机构的雇员或董事因受雇于该机构而以优惠利率从该机构获得贷款的，以贷款利益相关的现金等价物（即按优惠利率支付的利息与财政部规定的利率之间的差额）作为应税所得。

—用于特定目的，包括教育、培训和紧急需求、购买房屋或为业主提供住所、购买私人用汽车或购买土地且金额不多于 450 万牙买加元的贷款享受免税政策。以上贷款需来自特许金融机构包括牙买加银行、任何商业银行或开发银行、保险公司、信托公司、特许建筑协会或根据《银行法》或《金融机构法》获得许可的任何机构。

③ 养老金收入

雇主和雇员的养老金支出可在计算应纳税收入时部分扣除。从退休基金中以定期年金形式支付给雇员或雇员家属的养老金须按税法纳税，其中首笔 8 万牙买加元可从应税所得中扣除。由基金支付或偿还给雇主贡献的款项，以及基金清盘时产生的盈余须纳税。从基金中一次性支付的款项，超出规定限额的，应当纳税。

在任何一年内向养老金贡献者或其配偶支付的一次性付款，可在不超过 15 万牙买加元的范围内享受免税政策。任何超额款项均属应税收入，包括一次性支付的整笔退休金。

④ 董事酬金

董事费用在牙买加不作为单独的应税收入类别。董事费用与其他雇佣所得一样来源于企业的税收利润，并作为个人的应税收入。一般来说，担任董事职责的公司收取的董事费用将作为企业的营业收入征缴企业所得税。

(2) 经营所得及劳务报酬

经营所得为应税收入。但非经营所得的多种类型收入，也可并入经营所得征税，特别是对个人经营的公司而言。

业务费用扣除的一般规则是，在确定个人公司应纳税收入时，可扣除该公司在取得该收入时产生的全部非资本性质的费用。与免税收

入有关的费用不可扣除。一般来说，资本性质费用是不可扣减的，但资本性质费用可在资产抵免制度下进行折旧(参见第 2.2.1 部分)。

尽管劳务报酬在概念上是一个单独的收入来源，但它本质上也作为经营所得纳税。适用于经营所得的费用、折旧和上年亏损的扣除，也同样适用于劳务报酬。

个体经营者所缴纳的国民保险，可在计算应税收入时扣除。

(3) 投资收入

居民企业向居民个人支付的股息，按 15% 的税率纳税。

除了特殊规定，利息收入为应税收入。

特许权使用费为应税收入。专利和其他知识产权的摊销金额，可以在计算来自贸易或专利的应税收入时扣除。

2.3.1.3 税率

自 2018 年 1 月 1 日起，居民个人免税额度为 JMD 1,500,096。收入在 JMD 1,500,096 至 JMD 6,000,000 之间的，按 25% 的税率征收所得税。超过 JMD 600 万的收入适用 30% 的税率。

资本利得一般不纳税。

原则上，牙买加居民个人应就其全年全部应税所得，按以下税率表申报纳税：

表 2 牙买加居民纳税人个人所得税税率表

总价值（牙买加元）		税率
0 到	1,500,096	0
1,500,096 到	6,000,000	25%
超过	6,000,000	30%

2.3.1.4 税收抵免

受企业雇用的个人不适用税收抵免政策。

受雇税收抵免（Employment Tax Credit）适用于从事贸易或提供劳务的个体经营者。此优惠政策仅在纳税人尽职履行特定法定支付义务的情况下，才可以适用。法定支付义务包括如下三项内容：

一月度雇主及雇员教育税；

一月度雇主和雇员全国住房信托基金(NHT)和国民保险计划(NIS)的缴款；

一月度雇主向人力资源及就业信托基金支付的款项。

受雇税收抵免最多可抵扣 30%的应纳税所得额。受雇税收抵免仅可用于抵扣在某一经营活动(而非受雇收入)取得的收入、利润所产生的应纳税所得额。法定支付义务中与雇主相关的部分，既可在个人所得税的税前扣除，又可享受受雇税收抵免(可以说是双重税收优惠)。任一年度的受雇税收抵免优惠如未充分利用，不予退还或结转到其他纳税年度。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

除 2.3.1.1 中居民纳税人描述以外的其他纳税人将会在牙买加被认定为非居民纳税人。

2.3.2.2 征收范围

非居民需要缴纳的税款由收入的来源地决定。非居民纳税人仅需就其来源于牙买加的所得纳税。

非居民纳税人需就其在牙买加取得的雇佣收入、经营所得及劳务报酬、投资收入及资产所得进行纳税。

2.3.2.3 税率

牙买加对非居民个人就其在 JMD 6,000,000 以下的应税所得，按 25%的税率征收所得税；对超过 JMD 6,000,000 的应税所得按 30%的税率征收所得税。应税所得是指在扣除被允许扣除的支出、免税额度、资产损失利得和捐赠后的剩余收入额。对于不同的所得来源特殊说明如下：

(1) 雇佣所得

原则上，非居民在牙买加就业应就所得纳税。如果个人仅为临时目的而在牙买加居住，且不打算在牙买加定居，其在一个或多个纳税

年度内每年至少累计 6 个月没有实际居住在牙买加，且没有获得牙买加的居留权，则无需就其来源于牙买加境外的所得纳税。如果雇员在牙买加境外履行就业职责，并且报酬在牙买加境外支付，则其所得在牙买加不纳税。

(2) 经营所得及劳务报酬

非居民企业任何产生于或归属于牙买加的收入均应税，无论此收入是直接或间接通过或者来源于律师机构、代理服务机构、破产管理机构、分支机构或管理机构；收入金额由缴纳非居民企业税款的律师、代理人、破产管理人、分支机构或管理人确定。

(3) 投资收入

—股息：居民企业分配给非居民纳税人的股息，按照股息总额的 25%预提所得税，如有税收协定且满足协定提交，可以适用协定税率。对个人纳税人而言，股息的应纳税所得额为股息总额。但是，经评估预缴或视为预缴的税款可从股息接受方的应纳税额中扣除。

—利息：仅对非居民纳税人在牙买加境内产生的利息征税。纳税人须按 25%的税率预提税款。预提税款是对最终纳税义务的预缴。非居民纳税人可以提交净收入申报表，并要求扣除费用和退还超额扣缴税款。

—特许权使用费：非居民纳税人须就牙买加居民和在牙买加注册的公司支付的特许权使用费总额缴纳预提所得税。非居民纳税人的预提税率为 25%。预提税款是对最终纳税义务的预缴。

—租金收入：非居民纳税人须对从牙买加取得的租金收入缴纳预提所得税。非居民纳税人的预提税率为 25%。预提税款是对最终纳税义务的预缴。来自牙买加不动产的租金收入被视为来源牙买加的收入。如果付款人居住在牙买加，则来自机械或设备的租金收入被视为来自牙买加的收入。

2.3.3 其他

暂无信息。

2.4 普通消费税 (General Consumption Tax)

2.4.1 概述

普通消费税（GCT）是根据 1991 年《普通消费税法》（GCTA）颁布的对特定商品、服务和进口产品在流转过程中产生的增值额作为计税依据而征收的一种流转税。除特定情况外，纳税人在牙买加提供应税消费品，以及任何人在牙买加进口应税消费品以供消费或使用的应税活动为普通消费税的征税范围，普通消费税的适用税率为 16.5%。

牙买加还征收了一项特殊消费税（Special Consumption Tax），适用于在牙买加生产销售或者进口到牙买加的规定消费品。例如：乙醇、石油产品、香烟、烈酒和啤酒、发酵生产的葡萄酒和其他酒精饮料、浓缩果汁和白酒、未加工的烟草、雪茄和能量饮料。特殊消费税按从价和从量分别适用的不同利率征税。

进口或制造乙醇和石油产品，包括汽油、航空汽油、煤油、船用柴油、汽车柴油、燃料油和液态丁烷和丙烷适用于特殊消费税而无需再支付普通消费税。

2.4.2 纳税义务人

牙买加对从事应税活动且年营业额超过 1000 万牙买加元的纳税人（从 2019 年 4 月 1 日起，普通消费税的注册门槛从年营业额 300 万牙买加元提高到 1000 万牙买加元），及生产应税普通消费品的纳税人，必须在税务机关进行注册。对于一项新应税活动，注册需在应纳税活动开始的 21 天内完成。税务机关会给注册成功的纳税人出具一张注册证书，纳税人可用以收取及缴纳消费税。

从事应税活动的合伙企业或者联营企业，以合伙企业或者联营企业的名义为消费税的纳税义务人，而不是合伙人或者联营企业参与方。合伙人或参与方变更，无需重新注册。

2.4.3 征收范围

除特殊情况外，纳税义务人在牙买加提供消费品，以及任何人在牙买加进口商品或服务以供消费或使用，都需要征收普通消费税。牙买加对以下消费品征收普通消费税：

- 商品类：包括除不动产、货币和证券以外的各种财产；
- 服务类：包括除货物、不动产、货币或证券供应外的其他事项。

如果供应商为牙买加居民纳税人，商品所在地或服务发生地在牙买加时，则被视为在牙买加发生了应税行为。

2.4.4 应纳税所得额

通常来说，进口商品的计税基础为海关完税价格，包括进口关税、消费税及其他进口费用。从2013年3月1日起，在港口完税的所有税费也包含在计税基础内。

2.4.5 税率

除特殊情况外，普通消费税的税率为16.5%（自2012年6月15日起生效）。电信服务税率为25%；从事旅游业的部分纳税义务人适用税率为10%；除某些例外情况，进口商需预缴5%的普通消费税，即实际税率为21.5%；图书、期刊等印刷品的税率为2%。

2.4.6 税收减免

牙买加的免税服务包括：《承包商征收法》中规定的某些施工作业；住宅租赁；医疗和牙科服务；国际货运服务；特定金融服务，包括基本银行服务；发行、转让股票和股份；提供保险合同及其再保险；牙买加境内人员的交通运输；向公众提供水（不包括瓶装水）。

免税商品包括：

- 国际旅行票；
- 当地供应的各种生鲜食品（包括新鲜水果和蔬菜、豆类、肉类、家禽和鱼类）；
- 牛奶（不包括调味乳和奶制品）；
- 玉米；
- 小麦；
- 腌制牛肉；
- 米；
- 糖；
- 食用油；

—农业设备。

2.4.7 零税率

零税率项目包括货物和相关服务的出口，以及对外交官和国际机构的货物进口和服务供应。零税率项目还包括最高 10 万牙买加元的葬礼相关服务和特殊农业投入，包括谷物、动物饲料、砍刀、种植材料和除草剂。

2.4.8 其他

暂无信息。

2.5 其他税（费）

2.5.1 关税（Customs Duty）

关税是根据 1941 年修订的《关税法》对进口货物加征的税种。牙买加对从加勒比海共同体国家的进口货物豁免关税，对非加勒比共同体国家制造的进口产成品征收 20% 的关税。牙买加的关税一般采用从价计征法，海关完税价格等于产品成本、保险和运费总和。

自 2014 年 1 月 1 日起，对在特定生产投入区域（Productive Inputs Relief），对以下使用的产品可免关税：

- 初级产品生产和商品制造；
- 旅游业（供酒店、度假别墅或旅游景点使用的商品）；
- 创意产业，包括用于电影制作和录音的商品制作及音乐表演；
- 医疗保健部门。

对于可以从牙买加本地制造商或可以从加勒比共同经济体成员国获取的以上产品不在免税范围内。

2.5.2 印花税（Stamp Duty）

自 2019 年 4 月 1 日起，牙买加印花税由从价计征改为统一税率：对在 JMD 500,000 以下的交易，印花税为每笔 JMD 100；对 JMD 500,000 及以上的交易，印花税为每笔 JMD 5,000。

在牙买加证券交易所得的证券转让免收印花税；在牙买加开出的当期付款的外国本票和汇票（包括汇票、订单、支票、信用证和任何

其他授予个人权利的文件或书面文件)亦获豁免缴付印花税。

2.5.3 教育税 (Education Tax)

自 2013 年 4 月 1 日起,雇主和雇员必须按以下税率缴纳教育税:

表 3 教育税税率表

指定纳税人	雇员应缴税率	雇主 (或个体经营者) 应缴税率
年龄 18 岁以上至退休年龄以下的境内雇员	每周 20 分牙买加元	每周 20 分牙买加元
受雇于位于牙买加的高级委员会、领事馆或联合国驻地机构的年龄 18 岁以上至退休年龄以下的牙买加公民	工资薪金的 2.25%	工资薪金的 3.5%
非受雇于位于牙买加的高级委员会、领事馆或联合国驻地机构年龄 18 岁以上至退休年龄以下的非牙买加公民	工资薪金的 2.25%	工资薪金的 3.5%
年龄 18 岁以上至退休年龄以下的受雇人士 (上文所列者除外)	工资薪金的 2.25%	工资薪金的 3.5%
受雇于牙买加领事馆、高级委员会、牙买加驻外机构或在境外的牙买加公司的 18 岁以上退休年龄以下的牙买加公民	工资薪金的 2.25%	工资薪金的 3.5%

(注:不属于这些类别的个体经营者必须按其收入的 2.25%缴纳教育税。)

2.5.4 房地产税 (Real Estate Tax)

房地产税是牙买加对于不动产征收的年度税费。从每年的 4 月 1 日起之后的 12 个月内,对财产所有人评税征收。纳税义务人为房屋拥有者,居住者,抵押权人或者其他实际占有人。计税依据为估价册中所示的总价值。下列类别的土地免缴房产税:

- 专门用于宗教礼拜,教堂庭院,公墓等建筑物;
- 法律教育委员会拥有的教育机构和其他房地产;
- 政府拥有的土地;
- 地方政权拥有的土地;
- 医院;
- 由部长批准慈善或文化组织拥有并仅用于此类组织的土地。

房地产税自 2017 年 4 月 1 日起生效，税率如下：

表 4 房地产税率表

总价值（牙买加元）		税率（费）
0 到	400,000	JMD1,000
400,001	800,000	0.50%
800,001	1,500,000	0.55%
1,500,001	3,000,000	0.60%
3,000,001	4,500,000	0.65%
4,500,001	7,000,000	0.70%
7,000,001	12,000,000	0.75%
12,000,001	30,000,000	0.80%
超过	30,000,000	0.90%

（注：根据修订后的《1960 年土地税（减免）法》，在某些情况下可以全部或部分减免财产税。）

2.5.5 资产税（Asset Tax）

特定机构应缴纳资产税，包括受监管实体、根据《公司法》注册的其他公司、根据《工业及互助会法》注册的社会团体以及海外注册在牙买加有营业场所的公司。资产税限缴日期为每年的 3 月 15 日，自 2013 的纳税年度起，在计算应纳税所得额时，已缴或应缴的资产税不再扣除。

受监管实体是由牙买加银行或金融服务委员会监管的实体。自 2014 年 5 月 1 日起，受监管实体按资产价值的 0.25% 税率缴纳资产税（2012 年 6 月 1 日至 2014 年 4 月 30 日期间，适用税率为资产价值的 0.14%）。从 2014 纳税年度开始，人寿保险公司按资产价值的 1% 征收资产税。

自 2019 年 4 月 1 日起，非金融机构不再缴纳资产税。在 2019 年纳税年度之前，所有不受监管的机构（非金融机构）都被要求每年申报其资产总额，并按下列税率纳税：

表 5 非金融机构纳税申报税率表

资产价值（牙买加元）		2012.6.1-2014.4.30 税费 （牙买加元）	2014.5.1 至今的税费 （牙买加元）
0 到	50,000	5,000	5,000
50,001	500,000	25,000	25,000
500,001	5,000,000	50,000	100,000

5,000,001	—	50,000,000	75,000	150,000
超过		50,000,000	100,000	200,000

2.5.6 转让税 (Transfer Tax)

根据现已修正的 1971 年牙买加转让税法 (TTA)，转让税应税行为主要为：不动产、证券及期权的转让；牙买加企业做出的资本分配；以及前述资产的持有人在死亡后的财产转让；将财产转入信托基金。

自 2019 年 4 月 1 日起，牙买加转让税税率由原先的 5% 下降为 2%，以转让财产的公允价值从价计征。在转让双方为关联方的情况下，对价应被视为该财产的公允价值，而非对价。转让还包括通过出售、赠与、交换、授予或其他处置方式进行的转让。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

主管当局为财政司和税务管理局（Tax Administration Jamaica）。

牙买加税务管理局于 2011 年 4 月 1 日根据《2011 年税收管理（修订）法案》（Revenue Administration (Amendment)）成立，整合了前税务局（IRD）、纳税人审计和评估部门（TAAD）以及税务管理服务部（TASD）的功能。自 2014 年 11 月 3 日起，牙买加税务管理局开始采用半自主税收征管模式，目前在新的治理结构下运行，并拥有独立的管理委员会。

牙买加税务管理局直接向财政司司长汇报工作。

3.1.2 税务管理机构职责

牙买加税务管理局的主要职责包括：依法采取必要措施履行纳税评估和纳税减免工作；执行税收法律，依法征纳税款；维护纳税人登记制度以及其他财政部指定的工作内容。

牙买加海关总署负责管理入境货品的税收。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

从 1994 年起，牙买加的税务登记制度要求所有在牙买加从事经营活动的纳税人需申请注册唯一的税务登记号（Taxpayer Registration Number, TRN）。该税务登记号由一串九位数的数字组成，所有与税务机关有业务往来的个人、组织、事业单位、政府机关和其他单位，都必须至税关注册并申请自己的税务登记号。该号码将被用于：填写纳税申报表、税金缴纳、支付网上支付以及取得税务合规证书（Tax Compliance Certificate）等行为。

个人在申请该号码时需携带税务登记号（个人）申请表与身份证明（例如身份证、护照与驾照等），个体经营者需额外携带其 NIS 卡（国民保险计划卡）；企业方的申请资料为全部董事签字的税务登记号（组织）申请表、企业的登记证书、公司章程、NIS 的许可函或支付卡、每位董事的 TRN 以及公司负责人的身份证明。

3.2.2 账簿凭证管理制度

在牙买加登记注册的企业必须按照国际财务报告准则保持完整的会计记录。

3.2.3 纳税申报

牙买加对纳税申报实行自评机制。申报要求牙买加税务年度为公历年度，为每年的 1 月 1 日至 12 月 31 日。一般要求纳税人将其用作财务报表的会计年度（为保持一致，也可接受不同的会计年度）。在牙买加设立的公司必须在纳税年度缴纳所得税。除第一纳税年度外，预付款分四期等额支付，于该纳税年度的 3 月 15 日、6 月 15 日、9 月 15 日及 12 月 15 日之前支付。在第一个获得收入的纳税年度，该收入的全部预付税额应在 12 月 31 日前一次性缴纳。

一般而言，预付款是根据上一纳税年度报税表中申报的应纳税收入而做出的估计，其中包括收入和应纳税额的估计。若无上述申报，行政管理员可以对收入和应纳税额进行预估。

在通常于课税年度的次年 3 月 15 日前提交的纳税收入申报表中，纳税人应填写一份有关本纳税年度应纳税额的申报表，说明在扣除该课税年度内预付预估税款及代扣代缴税款后，还有多少税款有待缴付。剩余税款视为已经审批，并应立即支付。

3.2.4 税务检查

未按照规定进行纳税申报的纳税人可能会被税务机关进行纳税评估。例如，税务当局可能会针对以下情况对纳税人进行纳税评估：纳税人未按其要求提供相关信息；税务机关质疑纳税人未据实申报应税收入。

3.2.5 税务代理

截至 2019 年 1 月 1 日，企业所得税申报表均需通过网上申报。进行网上申报之前需提前申请网上电子申报的账户，并选定好拟申报的税种和期间。对于牙买加的合伙企业，如合伙人均不是牙买加的税收居民，则在牙买加报税须委托具有牙买加税收居民身份的中介进行申报。

3.2.6 法律责任

未能向税务机关申报收入可能导致核定征收和处罚。逾期缴纳所得税，将被处以每月 JMD 5,000 的罚款。罚款金额最高不超过 JMD 1,000,000。

3.2.7 其他征管规定

自 2012 年 1 月 1 日起，雇主需要准备单一的年度申报表。该申报表需包括与所得税预提税相关的信息，例如国家保险金、教育税、国家住房信托基金等的情况。

尽管合伙企业并不是纳税人，但其“第一合伙人(Precedent Partner)”仍需为其填写提交所得申报表。“第一合伙人”是指在合伙协议中排名顺序在第一位的牙买加税收居民纳税人。在没有此类协议时，具有牙买加税收居民身份的合伙人可被优先指定为“第一合伙人”。当全部合伙人皆非牙买加税收居民时，需指定作为税收居民的代理机构代为填写申报表。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

(1) 登记备案

为了不断改善牙买加的税务管理制度，政府通过税务管理改革项目(Tax ARP)实施了纳税人登记制度，以便于登记和分配纳税人识别号(Taxpayer Registration Number, 缩写为 TRN)。TRN 是通过系统自动生成分配给每个纳税人、企业、组织(非营利组织、合伙企业、慈善机构等)的 9 位数标识号。牙买加政府规定非居民纳税人当

与税务机关或其他政府机构申报时需要使用纳税人识别号。纳税人(企业或个人)须填妥《纳税人登记号码(个人)申请表》，连同身份证明文件交回纳税人登记中心或就近的税务机关。不按照税务机关要求进行登记会被处以下罚款金额：

企业：罚款 5000 牙买加元或监禁 1 个月

个人：罚款 1000 牙买加元或监禁 1 个月。

(2) 分类管理

① 所得税管理及源泉扣缴

通常，非居民企业取得的股息、利息和特许权使用费应由其扣缴义务人代扣代缴预提税。满足税收协定的相关条款，预提税率可享受优惠的协定税率。

如果非居民企业或自然人的居民国与牙买加签署了双边税收协定，则非居民可以向牙买加税务机关申请享受协定待遇，适用优惠税率。我国纳税人可提前在国内开具《中国税收居民身份证明》，并准备牙买加税务机关要求提供的其他相关资料，赴牙买加开展生产经营活动时提交至牙买加税务机关。

② 普通消费税管理

牙买加普通消费税法未规定对于非居民企业特殊规定。对于非居民企业在境外为牙买加境内企业提供应税服务，是由境内企业支付普通消费税。

3.3.2 非居民企业税收管理

牙买加税法下并无非居民企业的法定定义，但实务操作中通常认为企业在牙买加境外成立且未在牙买加构成常设机构，即可认为是牙买加的非居民企业。

一般情况下，非居民企业取得来源于牙买加的以下所得缴纳牙买加预提所得税，税率为 33.33%。

(1) 利息

非居民企业需就其从牙买加居民企业收到的利息缴纳 33.33% 的预提税。

(2) 特许权使用费

非居民企业需就其从牙买加居民企业收到的特许权使用费缴纳 33.33% 的预提税。特许权使用费包括为使用文学、艺术或科学作品（包括计算机程序）、电影、磁带、光盘及其他传播形式、专利、商标、设计、规划、模型或秘密配方等所支付的费用。

支付款项的牙买加企业需承担相应的代扣代缴义务并向牙买加税局缴纳税款。

（3）其它

对于从牙买加取得的租金收入，非居民应按总额 33.5% 的税率缴纳预提所得税；牙买加居民向非居民公司支付的费用按 33.5% 的税率扣缴税款；向非居民支付的保险费按总额 15% 的税率缴纳预提所得税。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

牙买加于 2015 年 12 月 16 日引入了转让定价规则以解决关联方交易之间的税务处理问题。这些规则遵循联合国和经合组织（OECD）的示范指南。

根据 OECD 范本中第 9 条第 1 款规定，凡符合下列其中之一便构成关联企业：

- （1）一方企业直接或间接参与另一方企业的管理、控制或资本；
- （2）同一人直接或间接参与一方企业和另一方企业的管理、控制或资本；
- （3）双方在利益上具有相关联的其他关系，包括家族、亲属关系等。

4.1.2 关联交易基本类型

总体归纳来说关联交易可以分为如下几个类型：

- （1）有形资产关联交易：贸易/原材料库存；
- （2）特许权使用费和其他无形资产：对专利、商标、专有技术秘密配方的使用支付的特许权使用费、许可或特许经营费、无形资产或专利（收购或出售）；
- （3）服务：管理服务、财务服务、行政服务、营销服务、培训等；工程技术、施工服务等；研究和开发服务；佣金等；
- （4）金融方面关联交易：利息、股息（如普通股，优先股，视同股息）；金融资产出售（包括保付代理、证券化和证券）；租赁付款；证券借贷（费用及补偿金）；保险；其他（不包括衍生工具）；
- （5）其他：报销费用等。具体来说包括如下几类：有形资产的销售、无形资产的转让、提供劳务和融资交易。

4.1.3 关联申报管理

牙买加转让定价规定企业需填写关联交易表作为年度企业所得税申报信息的一部分提交给税务机关。

年收入额大于或等于五亿牙买加元的企业需提交英文版转让定价本地文档。

该项政策自 2016 年纳税年度开始实施。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

税务机关要求将转让定价同期资料以企业所得税申报表附加资料的形式一并提交。牙买加对同期资料的要求是按照 OECD 的基本原则来制定的，主体文档是被普遍接受的，对其内容的规定一般参考 OECD 对同期资料的基本要求。

4.2.2 具体要求及内容

根据牙买加转让定价规定，纳税人准备的转让定价同期资料中，应证明其关联方交易符合独立交易原则，应包含如下内容：

（1）提供纳税人所在集团公司的资料（包括公司历史，重大改革和相关市场情况概述），并提供企业组织结构图；

（2）对所属集团的集团组织结构的描述（包括所属集团成员的详细情况、其法律形式和持股比例）以及集团的运营结构（包括对集团各成员的角色描述，及与关联方交易相关的集团活动）；

（3）关联方交易的详细情况，包括可比性分析所考虑的因素；

（4）描述在确定转让价格过程中所使用的数据、方法和分析，并提供选择该转让定价方法的原因；

（5）详细的可比性分析，包括对独立交易过程进行描述，对不直接采用潜在的内部可比独立交易进行可比性分析的根本理由，对可比独立交易进行描述，对关联方交易与可比独立交易的可比性进行分析，以及对可比性调整的详细情况进行解释；

（6）描述行业概况，经济环境，及预算来源的情况；

(7) 对适用于关联方交易的预约定价安排或其他国家的类似安排进行解释；

(8) 对保持独立交易原则一致性的结论进行概括，包括为确保合规作出调整的解释；

(9) 包含所有关联方交易；

(10) 以及任何其他可能对企业是否遵守独立交易原则产生实质性影响的信息。

转让定价同期资料报告以英文准备。

转让定价同期资料报告应在税务机关出具书面通知的 30 个工作日内提交。

4.2.3 其他要求

牙买加转让定价规则引入了一项承诺条款，进一步扩展了关联方的范围。所得税法案的第 17(9)，17(10) 和 17(11) 节对来源于低税收管辖区居民的交易进行规定：如果牙买加居民与低税收管辖区内的人进行交易，则牙买加税务局有权将交易双方视为关联方。因此，税务局可将此交易视为一项关联交易，并可要求为此交易确定独立交易对价。牙买加居民可提供信息和证据，以使税务局确信双方不是关联方。转让定价规则将无税或低税管辖区定义为个人对利润或收益不承担纳税责任的司法管辖区，或所得税税率低于牙买加适用所得税税率一半的司法管辖区。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

牙买加于 2015 年 12 月 16 日引入了转让定价规则以解决关联方之间交易的税务处理问题。这些规则遵循经济合作与发展组织（OECD）的示范指南。根据本规则，关联方之间的交易必须符合独立交易原则。这些规则不仅限于跨境交易，税务机关还要求纳税人报告国内和国际关联交易。

4.3.2 转让定价主要方法

根据牙买加转让定价税制，在决定市场价格时应当选用以下方法中的一种：

- (1) 可比非受控价格法；
- (2) 再销售价格法；
- (3) 成本加成法；
- (4) 交易净利润法；
- (5) 利润分割法。

牙买加税务机关允许使用替代方法来确定独立交易对价，前提是主管税局认为上述转让定价方法都不能合理使用，并且替代方法可产生相同的结果。

4.3.3 转让定价调查

牙买加税务机关会对企业提出准备同期资料的要求。同时，税务机关会根据其需求情况要求企业提供转让定价同期资料。

4.4 预约定价安排(Advanced Pricing Agreement)

4.4.1 适用范围

纳税人可向税务局申请最长 5 年的预付转让定价协议（APA）。签订 APA 的目的是，双方可以在发生这些交易之前，就某些关联交易的公平性标准达成一致。

4.4.2 程序

牙买加税务局可以接受以下三种 APA 的形式：单边 APA，由税务局和一个纳税人签署；双边 APA，由税务局和一个牙买加的双边税收协定合作伙伴签署；多边 APA，税务局和牙买加的一个以上的双边税收协定合作伙伴之间签署。

4.5 法律责任

企业未按照规定期限报送其与关联企业间业务往来年度申报表，或者未按规定提供关联交易中的相关价格、费用标准等资料，将被牙买加税务局处以最高 200 万牙买加元的罚款，若不履行支付义务将被

处于最高不超过十二个月的有期徒刑。

第五章 中牙税收协定及相互协商程序

5.1 中牙税收协定

中国政府与世界各国及地区签订的双边税收协定以避免双重征税和防止偷漏税为两大核心宗旨,其中尤以避免双重征税为重。税收协定的签订与实施使其成为中国税法体系的重要组成部分,在避免双重征税方面发挥了重要作用,对于改善国内投资环境、大力实施“引进来”战略以及中国企业“走出去”战略具有重要意义。中国居民赴牙买加投资应当特别关注中牙两国的税收协定,理解相关规则,借助于中牙税收协定的规定,实施更为有效的税务筹划和商业安排,有效降低投资的税务成本和风险。可以说税收协定是一个成功的国际性商业计划中必须要考虑到的因素。

5.1.1 中牙税收协定

1996年6月3日,中国政府和牙买加政府在北京正式签署了《中华人民共和国政府和牙买加政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》,1996年7月3日正式生效。

协定共二十九条,主体部分包括协定的适用范围、双重征税的解决办法、税收无差别待遇、协商程序以及税收情报交换五大内容,其中双重征税的解决办法所占篇幅较大,充分体现了税收协定把消除双重征税作为核心的目的和宗旨。

相互协商程序条款是税收协定中的一项重要条款,其意义在于缔约国一方与缔约国另一方当局产生纳税争议后,缔约国一方居民可以寻求所在国政府的帮助,有效解决跨国税务争议,维护自身权益。该程序对于化解中国居民国际税务争议具有重要意义,是中国居民赴牙买加投资过程中维护自身合法权益的重要途径。同时国家税务总局于2013年9月发布了《税收协定相互协商程序实施办法》(以下简称《实施办法》),为税收协定中相互协商程序条款的适用提供了规范依据。中国

居民应当特别关注税收协定相互协商程序中的相关规定，理解程序适用的条件，从而有效解决跨国税收争议。

5.1.2 适用范围

中牙税收协定的适用范围比较明确，包括协定适用的主体范围、客体范围以及领土范围等。

(1) 主体范围

①如何确定“居民”身份

在本协定中，“缔约国一方居民”一语是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、总机构所在地，或者其它类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人。本用语也包括该国或其地方当局。

②双重居民身份的协调

同时为缔约国双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

应认为是其有永久性住所所在缔约国的居民；如果在缔约国双方同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在缔约国的居民；

如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在缔约国任何一方都没有永久性住所，应仅认为是其有习惯性居处所在国的居民；

如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应仅认为是其国民所属缔约国的居民；

如果其同时是缔约国双方的国民，或者不是缔约国任何一方的国民，缔约国双方主管当局应通过协商解决。

(2) 客体范围

中牙税收协定特别适用的现行税种是：

在牙买加方面适用牙买加政府征收的所得税以及有关财产收益的转让税。

在中华人民共和国方面适用于个人所得税、外商投资企业和外国企业所得税以及地方所得税，但随着 2008 年 1 月 1 日不分内外资企业，统一实施《企业所得税法》，中国税收协定主管部门已经通过换函的方

式通报所有协定伙伴国将适用企业的税种更新为“企业所得税”。

本协定也适用于本协定签订之日后征收的属于增加或者代替第二款所列现行税种的任何相同或者实质相似的税收。缔约国双方主管当局应将各自税法所作出的实质变动，在其变动后的适当时间内通知对方。

(3) 领土范围

“牙买加”一语是指牙买加岛、莫兰特群岛、佩德罗群岛及其属地，包括牙买加领水，以及根据国际法，牙买加行使主权和管辖权的任何领水以外的区域。

“中国”一语是指中华人民共和国；用于地理概念时，是指实施有关中国税收法律的所有中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法，中华人民共和国拥有勘探和开发海底和底土资源以及海底以上水域资源的主权权利的领海以外的区域。

5.1.3 常设机构的认定

(1) 认定为常设机构的情形

在协定中，“常设机构”一语是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。

“常设机构”一语特别包括：①管理场所；②分支机构；③办事处；④工厂；⑤作业场所；⑥矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

“常设机构”一语还包括：①建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续十二个月以上的为限。②缔约国一方企业通过雇员或雇用的其他人员，在缔约国另一方为同一个项目或相关联的项目提供的劳务，包括咨询劳务，仅以在任何二十四个月中连续或累计超过十二个月的为限。③勘探或开发自然资源或与其有关的活动中使用的钻井机或钻井船，但仅以上述钻井机、船的使用或有关活动连续十二个月以上为限。

(2) 不被认定为常设机构的情形

虽有本条上述规定，“常设机构”一语应认为不包括：①专为储

存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；②专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；③专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；④专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；⑤专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；⑥专为以上第①项至第⑤项活动的结合所设的固定营业场所，如果由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

中牙税收协定适用于由缔约国一方或其地方当局对跨境所得征收的所有税收，不论其征收方式如何。对全部所得或某项所得征收的税收，包括对来自转让动产或不动产的收益征收的税收以及对资本增值征收的税收，应视为对所得征收的税收。协定对两国跨境税收活动具体征税规定如下表所示：

表6 中牙税收协定征税规定

所得类型	定义	征税规定
1. 不动产所得	“不动产”一语具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。任何情况下包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。	缔约国一方居民从位于缔约国另一方的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），可以在该缔约国另一方征税。
2. 营业利润	在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，	缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在

	<p>不论其发生于该常设机构所在国或者其它任何地方。但是，常设机构由于使用专利或其它权利支付给企业总机构或其他办事处的特许权使用费、报酬或其它类似款项，具体服务或管理的佣金，或者借款给该常设机构所支付的利息（银行企业除外），都不得作任何扣除（属于偿还代垫实际发生的费用除外）。</p>	<p>该缔约国另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在该缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，其利润可以在该缔约国另一方征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。</p>
3. 海运和空运	<p>企业以船舶或飞机经营国际运输业务所得征税。</p> <p>也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。</p>	<p>仅在该企业所在缔约国征税。</p> <p>缔约国一方企业以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在该缔约国征税。</p>
4. 联属企业	<p>联属企业是指两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系。</p>	<p>因此，本应由其中一个企业取得，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。</p>
5. 股息	<p>“股息”一语是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其它公司权利取得的所得。</p> <p>股息的确认：缔约国一方居民公司从缔约国另一方取得利润或所得，该缔约国另一方不得对该公司支付的股息征收任何税收。但支付给该缔约国另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在缔约国另一方的常设机构或固定基地有实</p>	<p>缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。但是，如果收款人是股息受益所有人，则所征税款不应超过股息总额的5%。缔约国双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。</p>

	<p>际联系的除外。对于该公司的未分配的利润，即使支付的股息或未分配的利润全部或部分发生于该缔约国另一方的利润或所得，该缔约国另一方也不得征收任何税收。</p>	
6. 利息	<p>“利息”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金。由于延期支付的罚款，不应视为本条所规定的利息。</p> <p>利息的确认：如果支付利息的人为缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该利息发生在该缔约国。然而，当支付利息的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该利息的债务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担利息，上述利息应认为发生于该常设机构或固定基地所在缔约国。由于支付利息的人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对本协定其他规定予</p>	<p>发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的利息，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些利息也可以在该利息发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的7.5%。缔约国双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。</p>

	以适当注意。	
7. 特许权使用费	<p>“特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作（包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权）、专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。</p> <p>特许权使用费的确认：如果支付特许权使用费的人是缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该特许权使用费发生在该缔约国。然而，当支付特许权使用费的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该特许权使用费的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费，上述特许权使用费应认为发生于该常设机构或者固定基地所在缔约国。</p> <p>由于支付特许权使用费的人与受益所有人之间或他们与其他人之间的特殊关系，就有关使用、权利或情报支付的特许权使用费数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种</p>	<p>发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许权使用费总额的10%。缔约国双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。</p>

	<p>情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对本协定其他规定予以适当注意。</p>	
<p>8. 财产收益</p>	<p>中国居民取得来自牙买加的财产收益主要是指转让位于牙买加的不动产、位于牙买加的常设机构营业资产中的动产、转让来自于牙买加居民公司的股票的收益等。</p>	<p>(1) 缔约国一方居民转让位于缔约国另一方的不动产取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>(2) 转让缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产，或者缔约国一方居民在缔约国另一方从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）或者固定基地取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>(3) 缔约国一方居民转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在该缔约国征税。</p> <p>(4) 转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或者间接由位于缔约国一方的不动产所组成，可以在该缔约国一方征税。</p> <p>(5) 转让第4款所述以外的其它股票取得的收益，该项股票又相当于缔约国一方居民公司至少百分之二十五的股权，可以在该</p>

		<p>缔约国一方征税。</p> <p>(6) 转让第1款至第5款所述财产以外的其它财产取得的收益，应仅在转让者为其居民的缔约国征税。</p>
9. 独立个人劳务	<p>“专业性劳务”一语特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。</p>	<p>缔约国一方居民由于专业性劳务或者其它独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国征税。但具有以下情况之一的，可以在缔约国另一方征税：</p> <p>(1) 在缔约国另一方为从事上述活动设有经常使用的固定基地。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对属于该固定基地的所得征税。</p> <p>(2) 在有关会计年度中在缔约国另一方停留连续或累计达到或超过183天。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对在该缔约国进行活动取得的所得征税。</p> <p>(3) 由于在缔约国另一方从事上述劳务，在有关纳税年度中从缔约国另一方居民取得的净收入超过15000美元，或等值的人民币或牙买加元。</p>
10. 非独立个人劳务	<p>主要是指缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬。</p>	<p>(1) 除适用董事费、退休金、政府服务、教师和研究人员、学生和实习人员的条款规定以外，缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其它类似报酬，除在缔约国另一方从事受雇</p>

		<p>的活动以外，应仅在该缔约国一方征税。在该缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>(2) 虽有第1款的规定，缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在该缔约国一方征税：</p> <p>① 收款人在有关会计年度开始或终止的任何12个月中在该缔约国另一方停留连续或累计不超过183天；</p> <p>② 该项报酬由并非该缔约国另一方居民的雇主支付或代表该雇主支付；</p> <p>③ 该项报酬不是由雇主设在该缔约国另一方的常设机构或固定基地所负担。</p> <p>(3) 在缔约国一方企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，应仅在该企业为其居民的缔约国征税。</p>
11. 董事费	<p>董事会成员取得的董事费和其它类似款项。</p>	<p>缔约国一方居民作为缔约国另一方居民公司的董事会成员取得的董事费和其它类似款项，可以在该缔约国另一方征税。</p>
12. 艺术家和运动员		<p>缔约国一方居民，作为表演家（如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家）或作为运动员，在缔约国另一方从事其个人</p>

		<p>活动取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。</p> <p>表演家或运动员从事其个人活动取得的所得，并非归属表演家或运动员本人，而是归属于其他人，可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。</p> <p>作为缔约国一方居民的表演家或运动员在缔约国另一方按照缔约国双方政府的文化交流计划进行活动取得的所得，在该缔约国另一方应予以免税。</p>
<p>13. 退休金</p>		<p>(1) 因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其它类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。</p> <p>(2) 虽有第一款的规定，缔约国一方政府或地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其它类似款项，应仅在该缔约国一方征税。</p>
<p>14. 政府服务</p>		<p>(1) 缔约国一方政府或地方当局对履行政府职责向其提供服务的个人支付退休金以外的报酬，应仅在该缔约国一方征税。但是，如果该项服务是在缔约国另一方提供，而且提供服务的个人是该缔约国另一方居民，并且该居民：</p> <p>①是该缔约国另一方国民；</p> <p>②不是仅由于提供该项服</p>

		<p>务，而成为该缔约国另一方的居民，该项报酬，应仅在该缔约国另一方征税。</p> <p>(2) 缔约国一方政府或地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅在该缔约国一方征税。但是，如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金应仅在该缔约国另一方征税。</p> <p>(3) 非独立个人劳务、董事费、艺术家和运动员和退休金条款的规定，应适用于向缔约国一方政府或地方当局举办的事业提供服务取得的报酬和退休金。</p>
<p>15. 教师和研究人員</p>	<p>主要是为了在该缔约国一方的大学、学院、学校或为该缔约国一方政府承认的教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究的目的，停留在该缔约国一方。</p>	<p>(1) 对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，该缔约国一方应自其第一次到达之日起，三年内免于征税。</p> <p>(2) 本条第1款的规定不适用于不是为了公共利益而主要是为某个人或某些人的私利从事研究取得的所得。</p>
<p>16. 学生和实习人員</p>	<p>主要是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，仅由于接受教育或培训的目的，停留在该缔约国一方。</p>	<p>(1) 对其为了维持生活、接受教育、学习、研究或培训的目的，从该缔约国一方境外取得的款项，该缔约国一方应免于征税。</p> <p>(2) 政府或科学、教育、</p>

		<p>文化机构或其他免税组织给予的助学金、奖学金或奖金，该缔约国一方应免于征税。</p> <p>(3) 第一款所述的学生、企业学徒或实习生，由于受雇取得的报酬，在其接受教育或培训期间应与其所停留国家居民享受同样的免税、优惠或减税。</p>
17. 其它所得		<p>(1) 缔约国一方居民取得的各项所得，不论在什么地方发生的，凡本协议上述各条未作规定的，应仅在该缔约国一方征税。</p> <p>(2) 第一条规定的不动产所得以外的其它所得，如果收款人为缔约国一方居民，通过设在缔约国一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，或者通过设在该缔约国另一方的固定基地在该缔约国另一方从事独立个人劳务，据以支付所得的权利或财产与该常设机构有实际联系的，不适用于本条第1款的规定。在这种情况下，应视具体情况分别适用“营业利润”和“独立个人劳务”的规定。</p>

5.1.5 牙买加税收抵免政策

中国居民从牙买加取得的所得，按照本协议规定在牙买加缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对

该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。

根据《关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财政部2017年84号），企业可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，并按照财税〔2009〕125号文件第八条规定的税率，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变。企业选择采用不同于以前年度的方式（以下简称新方式）计算可抵免境外所得税税额和抵免限额时，对该企业以前年度按照财税〔2009〕125号文件规定没有抵免完的余额，可在税法规定结转的剩余年限内，按新方式计算的抵免限额中继续结转抵免。

从牙买加取得的所得是牙买加居民公司支付给中国居民公司的股息，同时该中国居民公司拥有支付股息公司股份不少于10%的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的牙买加税收。

在牙买加，消除双重征税如下：

根据牙买加关于在牙买加境外支付的税收允许抵免牙买加税收的法律规定（应不影响其总的原则），牙买加居民取得的所得，按照本协定规定在中国缴纳的税额，牙买加允许在对该居民征收的税收中抵免，其抵免额相当于在中国支付的所得税额。中国居民公司支付给牙买加居民公司的股息，并且，牙买加居民公司直接或间接控制中国公司至少10%的选举权，该项扣除应考虑中国公司在支付股息前就该项利润在中国支付的税收。

在中国，消除双重征税如下：

中国居民从牙买加取得的所得，按照本协定规定在牙买加缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。

从牙买加取得的所得是牙买加居民公司支付给中国居民公司的股息，同时该中国居民公司拥有支付股息公司股份不少于10%的，该项抵

免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的牙买加税收。

以上所述在缔约国一方缴纳的税额，应视为包括假如没有按照该缔约国为促进经济发展的法律规定给予减免税或其他税收优惠而可能缴纳的税额。

5.1.6 无差别待遇原则（非歧视待遇）

缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构的税收负担，不应高于该缔约国另一方对其本国进行同样活动的企业。本规定不应理解为缔约国一方由于民事地位、家庭负担给予该缔约国居民的任何扣除、优惠和减免也必须给予该缔约国另一方居民。

缔约国一方企业支付给缔约国另一方居民的利息、特许权使用费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，应与在同样情况下支付给该缔约国一方居民同样予以扣除。

缔约国一方企业的资本全部或部分，直接或间接为缔约国另一方一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在该缔约国一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国一方其他同类企业的负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

5.1.7 在牙买加享受税收协定待遇的手续

目前，世界各税收管辖区在执行税收协定时有多种不同的模式，主要有以下几种：审批制、备案制、扣缴义务人判定和自行享受。实行审批制的国家和地区中，部分实行先征税，经审批后退税，部分实行事先审批。实行备案制的国家和地区，由非居民纳税人到税务机关办理备案手续即可享受税收协定待遇。由扣缴义务人或支付人来判断是否符合享受税收协定待遇条件并相应扣缴税款也是一种常见模式。通常原则上，享受税收协定待遇需要履行一定的备案或者审批手续，其中最重要的一

项材料为税收居民证明。

根据中国国家税务总局发布的《关于调整〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告 2019 年第 17 号），自 2019 年 5 月 1 日起，申请人应向主管其所得税的县税务局（以下称主管税务机关）申请开具《税收居民证明》。中国居民企业的境内、境外分支机构应由其中国总机构向总机构主管税务机关申请。合伙企业应当以其中国居民合伙人作为申请人，向中国居民合伙人主管税务机关申请。

申请开具《税收居民证明》时应向主管税务机关提交的资料主要包括：《中国税收居民身份证明》申请表、与拟享受税收协定待遇收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、相关支付凭证等证明资料。上述资料应提交中文文本，相关资料原件为外文文本的，应当同时提供中文译本。申请人向主管税务机关提交上述资料的复印件时，应在复印件上加盖申请人印章或签字，主管税务机关核验原件后留存复印件。

中国居民纳税人赴牙买加开展生产经营活动时，可提前在国内开具《中国税收居民身份证明》，并准备牙买加税务机关要求提供的其他相关资料，申请享受协定待遇，适用优惠税率。

税局机关可能要求提供的资料包括不限于税收居民身份证明、董事会决议、股东会决议、商业合同等。

5.2 牙买加税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

OECD 在 2008 年 7 月发布的修订后的《经合组织税收协定范本》（以下简称“经合范本”）第 25 条第 5 款中建立了某种旨在解决国际税收争议的仲裁机制，即相互协商程序，目的是解决两国主管当局的税收协定争议，并建立在双边税收协定相互协商程序条款的框架内共同协调磋商机制。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

1996 年中牙协定第二十五条协商程序条款为两国主管当局之间的

协商解决机制提供了法律依据：

一当缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于第二十四条第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。

一上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定规定的征税。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制。

一缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑议，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

一缔约国双方主管当局为达成上述各款的协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

5.2.3 相互协商程序的适用

(1) 符合条件的申请人

根据中牙税收协定相互协商程序条款规定，当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；或者如果其案情属于协定第二十四条第一款，即：缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件比该缔约国另一方国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重时，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起，3年内提出。

上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定规

定的征税。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制。

中国的《实施办法》中也表明了中国税收居民身份为申请启动程序的前提。《实施办法》中所称中国居民，是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其他组织。

因此，只有在申请人为中国税收居民的情况下，中方主管当局方可受理其申请并就其所遇到的税收协定问题与牙买加方主管当局进行相互协商。此外，相互协商程序条款规定，如果案情属于第二十四条第一款（非歧视待遇），申请人可以将案情提交至本人为其国民的缔约国主管当局。此处中国国民，是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

（2）相互协商程序的方式、时限和具体情形

相互协商程序是在税收协定框架内解决国际税收争端的机制，因此当事人请求相互协商的事项应属于税收协定的适用范围。在中国对外签订的税收协定中，除相互协商程序条款外，部分协定还在居民、股息、利息、联属企业等条款中指明了双方主管当局可以就该条款解释及适用进行相互协商。但在中国签订的某些协定中，双方仅在少数条款中指明可以就该条款相互协商程序，而在其他的条款中未提及相互协商程序，那么在这种协定下，是否可以认为相互协商程序的适用范围受到了限制？根据OECD税收协定范本解释，这个答案是否定的。关于这一问题，范本解释中明确提到，即使缔约国双方未在其他条款中提及主管当局可以就该条款协商，但因相互协商程序独立条款的存在，双方仍可以就税收协定特定条款解释及适用过程中的问题适用相互协商程序。

中国颁布的《实施办法》第九条以列举的方式说明了中国居民（国民）可以申请启动相互协商程序的情形：

一对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；

—对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

—对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

—违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

—对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

—其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

《实施办法》规定，申请人应在有关税收协定规定的期限内，以书面形式向省税务机关提出启动相互协商程序的申请。负责申请人个人所得税或企业所得税征管的省税务机关为受理申请的税务机关。申请人就缔约对方征收的非所得税类税收提出相互协商申请的，负责与该税收相同或相似的国内税收征收的省税务机关为受理申请的税务机关。国内没有征收相同或相似税收的，省国家税务局为受理申请的税务机关。

5.2.4 启动程序

（1）启动程序时效及条件

相互协商程序是通过缔约国之间双边税收协定赋予缔约国纳税人的权利救济程序，制定该程序的目的是为保证税收协定的实施及有效消除国际双重征税。但需要注意的是，申请该救济程序的权利存在期限，根据 OECD 税收协定范本中的规定——当事人应在不符合税收协定规定的征税措施第一次通知之日起三年内提出申请。

中国国内法规尚未对申请期限的问题进行明确，但从 OECD 范本解释中来看，范本中提供的三年是建议的最短时限，若协定中未约定期限的，应认为该期限至少不低于三年。

关于该期限的开始点，也就是纳税人有权申请启动协商程序的时间节点如何确定，OECD 税收协定注释中并未给出明确的界限，该问题一般由各国通过国内法进行规定。关于这一问题，中国尚未做出明确规定，根据中国《实施办法》规定：

如果中国居民（国民）认为，缔约对方所采取的措施，已经或将会

导致不符合税收协定所规定的征税行为，可以按规定向省税务机关提出申请，但如何认定存在“将会导致不符合税收协定所规定的征税行为”难以明确。另根据《实施办法》第十四条第四款，“申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑”，可以得出当事人对违反税收协定的事项负有举证义务。

从实务角度出发，我们认为，通常来说只有当中国居民（国民）从缔约对方税务主管当局接到有违反税收协定嫌疑的书面意见或通知后（如申请税收协定优惠待遇被驳回的通知、认定存在常设机构的通知或转让定价调整数额初步通知等类似的书面意见或通知），当事人方有充分理由认定将出现不符合税收协定的征税行为，相互协商程序的三年期限开始计算，此时当事人方可申请启动相互协商程序。

（2）税务机关对申请的处理

根据 OECD 税收协定范本条款中的用语“上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决”可以看出，一国税务当局对是否应当当事人的申请启动相互协商程序有一定的自由裁量权利。但税务当局何时可以拒绝当事人的申请，当事人是否有权诉至法院要求税务当局启动该程序？这些问题在 OECD 协定解释中并没有明确的答复，通常情况下这些问题都会留待各缔约国通过国内法予以规范。

理论上来说，与其他国家就税收问题展开磋商是涉及国家主权的行爲，纳税人可以基于税收协定中的条款申请主管当局启动该程序，但当主管当局通过审查认为申请理由不够充分时有权拒绝纳税人申请，并且纳税人无权通过法院强制要求主管当局执行该程序。

如美国国内的相关规定，在美国发起的税务调查中，税务局有义务告知纳税人其申请启动相互协商程序的权利。当纳税人向美国税务主管当局提交申请时，主管当局有权决定是否批准，并且如果主管当局决定拒绝纳税人的申请，该项决定具有终局性，此后纳税人将无权对该决定提起复议或行政诉讼。

根据《实施办法》规定，中国纳税人提出启动相互协商程序的申请需经两个步骤：

①向其所在的省级税务机关提出申请，由省级税务机关决定是否上报总局；

②税务总局对上报的申请进行审查并决定是否启动相互协商程序。

从《实施办法》可以看出，在该程序中省级税务机关只是对纳税人申请的材料进行审查而无权最终决定是否启动相互协商程序。如果纳税人对省级税务机关不予受理的决定不服，将有权进行异议申请。但当总局收到上报申请后决定不予受理时，该决定将具有终局性，纳税人无权再提出异议。

5.2.5 相互协商的法律效力

(1) 相互协商程序结果的法律效力

国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段，换言之，其结果只对达成协议的主管当局产生约束，如果当事人对结果不满，其仍有权通过司法程序寻求救济。此外，相互协商程序是两国主管当局就特定问题进行的协商讨论，就效力而言，其得出的结论只能对该特定问题生效，而无普遍约束力。

值得注意的是，上述普遍性规则有可能因税收协定特殊条款存在而产生例外，如根据中国与荷兰签订的议定书第二条规定，双方认为，如果缔约国双方主管当局通过相互协商，根据上下文就下列将导致双重征税或双重免税的案例形成解决方案：

①适用第三条第二款对本协定未定义的名词进行解释；

②定性上的差异。

在双方主管当局公布后，该解决方案也应对未来适用本协定规定的其他类似案例具有约束力。

(2) 相互协商程序与司法判决的关系

通常认为，如果两国主管当局进行协商讨论的问题上已产生了生效的税收和解或司法判决，那么两国主管当局在进行相互协商时，将只能

基于此前认定的事实进行相应的纳税调整，而不能改变已生效的和解或判决。

（3）保护性措施

协商程序条款规定，若纳税人接受相互协商的结果，该结果的执行将不受其本国国内法的限制。因两国主管当局就相互协商程序能否达成一致具有相当的不确定性，而且该程序通常耗时很长，当纳税人对协商结果不满或两国税务主管当局无法达成一致时，即使纳税人希望通过司法程序解决也很有可能面临诉讼时效已过期的尴尬局面。因此，当事人在申请启动协商程序后往往还会选择同时启动其他的救济程序，如行政复议或司法救济来确保自身权益。

5.2.6 牙买加仲裁条款

仲裁条款是 OECD 为提高相互协商程序的效率，确保税收协定的实施而制定的条款。其一般形式是：如果两国主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。但迄今中国对外签署的税收协定中尚未包含有仲裁条款，故本文在此不再做延伸讨论。

5.3 中牙税收协定争议的防范

中牙税收协定争议是指中牙之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议，从本质上来说，该争议是一种国际税务争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。

从税收争议主体上来看，国际税收争议中可能存在两种情况：一是两国政府就税收协定适用产生争议；二是一国政府与跨国纳税人在国际税收关系中产生争议。例如，在中国与牙买加间的国际税收利益分配活动中，两个主权国家是通过签订国际税收协定的方式来协调彼此之间的国际税收利益分配关系，中国和牙买加间的国际税务争议主要表现为中国和牙买加之间就相互签订的国际税收协定条款的解释、执行和使用范

围等问题所产生的争议^[4]。

OECD 在 2014 年 12 月 18 日发布 BEPS 第 14 项行动计划公开讨论稿，即《让争议解决机制更加有效》，该行动计划旨在寻求解决方案，以克服或消除国家或地区间通过相互协商程序解决税收协定相关争议的诸多障碍或不利因素。中国政府承诺应对措施将遵循以下原则：确保与相互协商程序有关的税收协定义务得到全面的善意执行；确保执行程序可以促进避免和解决与税收协定有关的争议；确保纳税人在符合资格的情况下可以申请进行相互协商程序；若案件进入相互协商程序，则确保案件得到妥善解决。

建议纳税人妥善防范和避免中牙税收协定争议，启动相互协商程序确保税收协定正确和有效适用，切实避免双重征税，消除缔约双方对税收协定的解释或适用产生的分歧。

[4] 文献：《税收协定争议的解决》，*Gustaf Lindencrona*, 1994 年

第六章 在牙买加投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

牙买加的主要商业实体包括股份公司、有限责任公司、个人独资企业、合伙企业（普通或有限）、合资企业和外国企业的分支机构。

新登记注册的企业需填写商业注册表格（Business Registration Form），连同公司文件提交给牙买加公司办公室审核。企业可通过在牙买加电子税局自行注册或者向牙买加当地的 29 个税务办理大厅提交电子账户注册登记表来获取电子账户（eServices Account）。

6.1.2 信息报告制度

牙买加的财务年度时间为每年 4 月 1 日至次年 3 月 31 日。报税按月或按半年进行，视企业不同情况而定。

在牙买加登记注册的企业必须按照国际财务报告准则保持完整的会计记录。

从 2019 年 1 月 1 日起，牙买加税局要求企业通过电子税局申报企业所得税以及资产税。凡未按照牙买加所得税法在规定的时间内进行报税的企业，每月需支付五千牙买加元的罚款，直至提交纳税申报表为止。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在牙买加设立子公司的纳税申报风险

在牙买加设立的公司必须在纳税年度缴纳所得税。除第一纳税年度外，预付款分四期等额支付，于该纳税年度的 3 月 15 日、6 月 15 日、9 月 15 日及 12 月 15 日之前支付。在第一个获得收入的纳税年度，该收入的全部预付税额应在 12 月 31 日前一次性缴纳。未付清的税款按每

年 16.62% 的利率征收利息；对于持续未付的税额。在年度税务评估中可能还会被牙买加税务机关处以最高 50% 利率的罚款。

一般而言，预付款是根据上一纳税年度报税表中申报的应纳税收入而作出的估计，其中包括收入和应纳税额的估计。若无上述申报，行政管理员可以对收入和应纳税额进行估计。

在通常于课税年度的次年 3 月 15 日前提交的纳税收入申报表中，纳税人应填写一份有关本课税年度应课税的报表，说明在扣除该课税年度内预付预估税款及代扣代缴税款后，还有多少税款有待缴付。剩余税款视为已被评估，并应立即支付。

6.2.2 在牙买加设立分公司或代表处的纳税申报风险

外国公司在牙买加的分公司、分支机构或代表处的收入视为来源于牙买加境内的收入，将统一适用于 25% 的企业所得税率。牙买加分公司、分支机构或代表处较外国公司而言，应视为牙买加单独的法律实体。分公司需要有独立的会计账目和独立的纳税义务。

6.2.3 在牙买加取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

牙买加税法规定，非居民企业来源于牙买加的收入都需按 33.33% 征收预提所得税。四项主要的收入类别为：(1) 财产收入：包括租金、特许权使用费、保险费和任何其他财产产生的利润；(2) 来自经营活动及劳务报酬所得；(3) 股息及其他分配，但从资本性资产中支付的股息及其他分配除外；(4) 利息：包括贴现、年金、养老金等。

非居民企业因法律诉讼、代理、破产清算、分支机构或管理层直接或间接产生的任何利润或收益都应纳税。该营业收入的评估由负责支付非居民税的律师、代理人、接管人、分支机构或经理进行。

位于牙买加的不动产租金收入被视为来源牙买加收入。如果付款方居住在牙买加，则机械或设备的租金收入会被视为牙买加收入来源。

非居民企业取得来源于牙买加的所得的预提税须由牙买加企业代扣并上缴税务机关。

6.3 调查认定风险

除特殊情况外，税务机关有权追溯六年内的任意纳税申报表并对其进行审核。税务机关可不向纳税申报人发送评税通知书进行税务稽核。

牙买加税务机关表示，他们的重点是改善税收、加强自愿遵守、增加审计范围和改善纳税人开展业务的便利性。

牙买加税局还将注意力转向自 2015 年开始实施的转让定价机制。

牙买加引入了一项新的转让定价规则，进一步扩大了关联方的类别。所得税法案的第 17(9)，17(10) 和 17(11) 节规定了关于低税收管辖区居民的交易。这些条款规定，如果牙买加居民与低税收管辖区内的人进行交易，则牙买加税务机关有权将交易双方视为关联方。因此，税务机关可将其交易视为一项关联交易，并可要求为此交易进行独立交易对价。税务机关有权要求交易双方提供信息和证据，以确认交易双方是否为关联方。转让定价规则将无税区定义为纳税义务人对利润或收益不承担纳税责任的司法管辖区；低税区定义为所得税税率低于牙买加适用所得税税率一半的司法管辖区。

6.4 享受税收协定待遇风险

(1) 常设机构认定风险

根据中国和牙买加于 1996 年签订的税收协定，第五条规定了常设机构的概念，遵从了 OECD 关于常设机构的定义。但在 BEPS 的大环境下，由于数字经济对企业商业模式的影响，常设机构的定义将被重新修订。

虽然数字经济本身并不显示特殊的 BEPS 问题，但是数字经济的流动性等特征加剧了 BEPS 的影响。例如，过去不构成常设机构的准备性或辅助性的活动，可能正逐渐成为数字经济业务的重要组成部分，不再具备准备性或辅助性的性质，这些活动将不再适用常设机构定义的例外条款。

BEPS 第 7 项行动计划《防止人为规避常设机构的构成》将结合数

字经济的主要特征对常设机构的定义做出修改，以确保不能利用人为安排来规避税收协定中常设机构的构成门槛并借此规避相应纳税义务^[5]。

(2) 导管公司认定风险

导管公司是指一个公司，不从事任何实质性的经济活动，而只是拥有或者管理产生收入的权利和资产。其特性是根本不拥有与其经济活动有关的资产、资本或人员，或者对产生收入的权利和资产不进行控制，而由该公司的控制人获取该公司的收入。鉴于协定范本中并没有涉及各国实践中面临的择协避税安排，BEPS 第 6 项行动计划提出了应对这些协定滥用的建议，包括利益限制条款所制定的特别反滥用规则（LOB 规则），以及主要目的测试规则（PPT 规则）^[6]，PPT 规则主要应对的是 LOB 规则没有涉及的其他择协避税情形，例如导管融资安排，即安排或交易的一个主要目的是试图获得税收协定的优惠，且在此情况下获取优惠是有悖于税收协定相关条款的宗旨与目的时，该税收协定优惠不应被授予^[7]。

(3) 受益所有人认定风险

享受税收协定优惠首要条件是 OECD 税收协定范本第四条定义“缔约国一方居民”。不是缔约国一方居民的人不可以享受协定优惠。如前所述，“受益所有人”的引入是为了解决简单的择协避税问题，即出于税收目的将所得支付给不是该所得真正拥有者的缔约国一方的中间居民。根据中国和牙买加的税收协定，股息、利息和特许权使用费的条款中均强调了“受益所有人”为享受协定税率的条件之一。例如，中牙税收协定中关于利息就约定了：由于支付利息的人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，则关于利息的税收协定应

[5] BEPS 第 7 项行动计划《防止人为规避常设机构的构成》

[6] LOB 规则和 PPT 规则可能无法适用于所有国家。某些国家的国内法可能已经包括了特定条款，使得无须再加入上述两项规则来阻止择协避税。根据牙买加的协定条款，暂时没有 LOB 条款。

[7] BEPS 第 6 项行动计划《防止税收协定优惠的不当授予》

仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税。因此，中国投资者在牙买加获取股息、利息和特许权使用费等收入时，应向牙买加税局证明自身的“受益所有人”身份，一边享受中牙税收协定中的优惠税率。

6.5 其他风险

其他对牙买加营商环境产生不利影响的因素主要包括低效的政府机构、犯罪和盗窃、高税率及融资渠道等。另外，在牙买加获得建筑、电力等工程批准证耗时较长，分别为 141 天和 95 天。

参 考 文 献

1. 《对外投资合作国别（地区）指南——牙买加（2018年版）》（商务部）
2. 文献：世界银行，《全球营商环境报告》
3. 《“一带一路”发展战略涉税问题概览》（中国税务出版社）
4. 《牙买加企业所得税法》
5. 德勤《国际税收与投资指南及经商须知》
6. 《中华人民共和国政府和牙买加政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定》
7. 德勤《“一带一路”沿线国家对外投资税务服务手册》
8. 《税收协定争议的解决》
9. 《2018-2019年全球竞争力报告》
10. 《应对数字经济的税收挑战》：第6项行动计划《防止税收协定优惠的不当授予》
11. 《应对数字经济的税收挑战》：BEPS第7项行动计划《防止人为规避常设机构的构成》

附录一 牙买加税收协定网络

国内税率	股息		利息 ^[1]	特许权使用费
	个人, 企业 (%)	符合条件的企业* (%)		
企业	33.33	33.33	33.33	33.33
个人	0/25	不适用	25	25
协定税率				
协定国家				
加拿大	15	22.5 ^[2]	15	10
加勒比海共同体 (CARICOM) ^[3]	0	0	15	15
中国	5	5	7.5	10
丹麦	15	10 ^[4]	12.5	10
法国	15	10 ^[2]	10	10
德国	15	10 ^[4]	12.5	10
意大利	10	5 ^[4]	10	10
以色列	22.5	15 ^[2]	15	10
墨西哥	10	5 ^[4]	10	10
挪威	15	15	12.5	10
西班牙	10 ^[5]	5 ^[4] 5 ^[5]	10 ^[5]	10 ^[5]
瑞典	22.5	10 ^[4]	12.5	10
瑞士	15	10 ^[2]	10	10
英国	15	22.5 ^[2]	12.5	10
美国	15	10 ^[2]	12.5	10

信息来源：IBFD 2019 年 5 月 14 日。

*注：

[1] 许多条约规定免除某些种类的利息，例如支付给公共团体和机构的利息或与赊销有关的利息。本专栏不考虑这种豁免。

[2] 此比率一般适用于至少占资本或投票权 10% 的情况。

[3] 牙买加是 1994 年加勒比共同体所得税条约的签署国。批准该条约的国家包括安提瓜和巴布达、巴巴多斯、伯利兹、多米尼加、格林纳达、圭亚那、牙买加、圣基茨和尼维斯、圣卢西亚、圣文森特和格林纳丁斯以及特立尼达和多巴哥。

[4] 此比率一般适用于至少占资本或投票权 25% 的情况。

[5] 最惠国条款可适用于股息、利息和特许权使用费。

附录二 牙买加投资咨询机构、华人商会、社团和主要中资企业联系方式

中国驻牙买加大使馆经商参处	电话: 00187-69273871 转分机306 传真: 00187-69273871 电邮: jm@mofcom.gov.cn
牙买加投资贸易促进署	电话: 001-876-9787755, 9783337 免费咨询电话: 001-877 INVESTJA (4684352) 传真: 001-876-9460090 电邮: info@jti.org.jm
华人商会和社团	中华会馆 电邮: sophie_gyj@163.com
	商会 电邮: paulyao2008@hotmail.com
主要中资企业	中成国际工程发展公司经济住房项目组 电邮: jamaicahousing@gmail.com
	中兴通讯股份有限公司牙买加代表处 电邮: xiang.jun2@zte.com.cn
	华为技术有限公司牙买加与加勒比海办事处 电邮: stephen.guo@huawei.com
	中达建设集团股份有限公司 电邮: zdaconstructionltd@gmail.com
	中国港湾牙买加美洲区域公司 电邮: yamaijia@chec.bj.cn
	泛加勒比糖业公司 电邮: pancaribbeanesugar@gmail.com

附录三 牙买加中资企业名单

1、中成进出口股份有限公司，建筑类承包工程
2、中兴通讯股份有限公司牙买加代表处，通信技术
3、华为技术有限公司牙买加子公司，通信技术
4、中达建设集团股份有限公司牙买加公司，建筑类承包工程
5、中国港湾工程有限责任公司美洲区域公司，基础设施投资和承包工程
6、泛加勒比糖业公司，投资糖厂
7、中国电力建设集团牙买加分公司，水利电力建设
8、国家开发银行牙买加工作组，对中国企业项目贷款和对牙开发银行转贷
9、江苏江都建设集团有限公司，建筑类承包工程
10、同方威视技术股份有限公司，港口集装箱检测
11、中国国际医药卫生公司牙买加代表处，建筑类承包工程
12、酒泉钢铁公司牙买加分公司，投资氧化铝厂
13、BYD 建筑公司，建筑类承包工程
14、河北建工集团，建筑类承包工程
15、镇江国际经济技术合作有限公司，建筑类承包工程
16、青建集团股份公司，援牙孔子学院项目施工组，建筑类承包工程

信息来源于：中华人民共和国驻牙买加大使馆经济商务参赞处

编写人员：赵志刚 达琳 田玮 李亚男 尚丽洁 张淑芳

审校人员：谭琳琳 于静雯 张敏 李琼 袁晓娟