



国家税务总局【2019】第35号公告的解读 M&T 明税

本资讯由明税撰写或编制，内容仅供参考之用。并非具有严格法律约束力的正式意见、建议或方案。如有专业需求，或需要其他税务分析及意见，请联络我们。

一、前言

国家税务总局（“税总”）制定并于近日发布了《非居民纳税人享受协定待遇管理办法》（税总【2019】第35号公告，以下简称“新办法”），取代之前的《非居民纳税人享受税收协定待遇管理办法》（税总【2015】第60号公告，税总【2018】第31号公告（修改），以下简称“老办法”），并于2020年1月1日起施行。新管理办法是税总深化“放管服”改革，进一步优化税收营商环境，提高非居民纳税人享受协定待遇的便捷性的新举措。

一、简评

1. 形式上变化

新办法较为显著的减少了报告表的数量并对报告表的内容进行了简化。老办法下共计有10张报告表，非居民纳税人享受税收协定待遇需要根据自身的实际情况，选择填写适用于自身的《非居民纳税人税收居民身份信息报告表》和《非居民纳税人享受税收协定待遇情况报告表》。而新办法中所有非居民纳税人享受协定待遇全部填写一张《非居民纳税人享受协定待遇信息报告表》，内容也进行了简化。

然而，新办法的出台，意味着非居民纳税人享受协定待遇进入“备查时代”。新办法的行文结构与老办法并没有本质变化，只是第三章“税务机关后续管理”的规定增加到多达11条。这说明税务机关将会进一步加大对非居民纳税人享受协定待遇后续管理的力度。

2. 内容上变化

具体来看，非居民纳税人享受协定待遇在新办法中，需采取“自行判断、申报享受、相关资料留存备查”的方式办理。非居民纳税人自行判断符合享受协定待遇条件的，可在纳税申报时，或通过扣缴义务人在扣缴申报时，自行享受协定待遇，同时按照规定归集和留存相关资料备查，并接受税务机关后续管理。而在此之前，根据老办法，非居民纳税人享受协定待遇，需通过向税务机关进行“备案”的方式，即在非居民纳税人纳税申报时自行报送或者由扣缴义务人在扣缴申报时向税务机关报送规定的报告表和相关资料，来自行享受协定待遇。

3. 建议

综上，我们认为非居民纳税人及扣缴义务人不应放松对“备查”的判断，仍然应该特别注意及时做好相关资料留存备查工作，有效防范享受协定待遇优惠的税收风险。纳税人除了需要提高自行判断是否符合享受协定待遇的能力外，也需要按照办法的规定准备相关资料进行留存备查。我们建议纳税人在享受协定待遇前做好风险评估工作，必要时咨询税务专业服务人员意见。

下文附新办法变更之处及简要分析

内容	新办法内容	分析
标题	《非居民纳税人享受协定待遇管理办法》	删除了“税收”二字
法律依据	第一条 为执行中华人民共和国政府签署的避免双重征税协定（以下简称“税收协定”）和国际运输协定税收条款，规范非居民纳税人享受协定待遇管理，根据《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称“企业所得税法”）及其实施条例、《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例、《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称“税收征管法”）及其实施细则（以下简称“国内税收法律规定”）的有关规定，制定本办法。	新办法第四条对主要概念进行了解释
适用范围	第二条 在中国境内发生纳税义务的非居民纳税人需要享受协定待遇的，适用本办法。	强调中国境内
引入备查	第三条 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。非居民纳税人自行判断符合享受协定待遇条件的，可在纳税申报时，或通过扣缴义务人在扣缴申报时，自行享受协定待遇，同时按照本办法的规定归集和留存相关资料备查，并接受税务机关后续管理。	老办法中的“备案”改为“备查”，这是本次修订的最大变化。引入了与居民企业纳税人企业所得税和“六税三费”优惠政策享受同样的办理方式“自行判断、申报享受、相关资料留存备查”
概念定义	第四条 本办法所称非居民纳税人，是指按照税收协定居民条款规定应为缔约对方税收居民的纳税人。 本办法所称协定包括税收协定和国际运输协定。国际运输协定包括中华人民共和国政府签署的航空协定、海运协定、道路运输协定、汽车运输协定、互免国际运输收入税收协议或换函以及其他关于国际运输的协定。 本办法所称协定待遇，是指按照协定可以减轻或者免除按照国内税收法律规定应当履行的企业所得税、个人所得税纳税义务。 本办法所称扣缴义务人，是指按国内税收法律规定，对非居民纳税人来源于中国境内的所得负有扣缴税款义务的单位或个人，包括法定扣缴义务人和企业所得税法规定的指定扣缴义务人。 本办法所称主管税务机关，是指按国内税收法律规定，对非居民纳税人在中国的纳税义务负有征管职责的税务机关。	1、将重要概念如非居民纳税人、协定、协定待遇、扣缴义务人及主管税务机关统一放入第四条； 2、非居民纳税人的定义发生变化； 3、税收协定定义更全面完整； 4、调整了顺序

内容	新办法内容	分析
自行申报及资料备查	第五条 非居民纳税人自行申报的，自行判断符合享受协定待遇条件且需要享受协定待遇，应在申报时报送《非居民纳税人享受协定待遇信息报告表》（见附件），并按照本办法第七条的规定归集和留存相关资料备查。	1、明确需要报送《非居民纳税人享受协定待遇信息报告表》； 2、相关资料需要留存备查。
扣缴义务人申报及资料备查	第六条 在源泉扣缴和指定扣缴情况下，非居民纳税人自行判断符合享受协定待遇条件且需要享受协定待遇的，应当如实填写《非居民纳税人享受协定待遇信息报告表》，主动提交给扣缴义务人，并按照本办法第七条的规定归集和留存相关资料备查。 扣缴义务人收到《非居民纳税人享受协定待遇信息报告表》后，确认非居民纳税人填报信息完整的，依国内税收法律规定和协定规定扣缴，并如实将《非居民纳税人享受协定待遇信息报告表》作为扣缴申报的附表报送主管税务机关。 非居民纳税人未主动提交《非居民纳税人享受协定待遇信息报告表》给扣缴义务人或填报信息不完整的，扣缴义务人依国内税收法律规定扣缴。	对扣缴义务如何进行扣缴申报缴税进行了修订和完善。
留存备查资料情况	第七条 本办法所称留存备查资料包括： （一）由协定缔约对方税务主管当局开具的证明非居民纳税人取得所得的当年度或上一年度税收居民身份的税收居民身份证明；享受税收协定国际运输条款或国际运输协定待遇的，可用能够证明符合协定规定身份的证明代替税收居民身份证明； （二）与取得相关所得有关的合同、协议、董事会或股东会决议、支付凭证等权属证明资料； （三）享受股息、利息、特许权使用费条款协定待遇的，应留存证明“受益所有人”身份的相关资料； （四）非居民纳税人认为能够证明其符合享受协定待遇条件的其他资料。	1、新办法简化了资料备查内容，主要备查资料为：税收居民身份、权属证明资料及受益所有人身份的相关资料。 2、填报表单由过去的10张简化为一张报表，非居民纳税人仅需填报名称、联系方式等基本信息并作出声明即可。这个是本次修订的最大变化之二。
备查资料法律责任	第八条 非居民纳税人对《非居民纳税人享受协定待遇信息报告表》填报信息和留存备查资料的真实性、准确性、合法性承担法律责任。	“强调”非居民纳税人的税收法律风险责任
申报补税	第九条 非居民纳税人发现不应享受而享受了协定待遇，并少缴或未缴税款的，应当主动向主管税务机关申报补税。	无变化

内容	新办法内容	分析
多缴税款退回	第十条 非居民纳税人可享受但未享受协定待遇而多缴税款的，可在税收征管法规定期限内自行或通过扣缴义务人向主管税务机关要求退还 多缴税款 ，同时提交本办法第七条规定的资料。 主管税务机关应当自接到非居民纳税人或扣缴义务人退还多缴税款申请之日起30日内查实，对符合享受协定待遇条件的 多缴税款 办理退还手续。	精简用语
备查资料期限	第十一条 非居民纳税人享受协定待遇留存备查资料 应 按照税收征管法及其实施细则规定的期限保存。	新增保存备查资料的保存期限
后续管理目的	第十二条 各级税务机关应当对非居民纳税人享受协定待遇 开展 后续管理，准确执行协定，防范协定滥用和逃避税风险。	根据第四条概念解释简化用语。
备查资料及补充资料的提供	第十三条 主管税务机关在后续管理时，可要求非居民纳税人 限期 提供留存备查资料。 主管税务机关在后续管理或税款退还核实工作过程中，发现依据 本办法第七条 规定的资料不足以证明非居民纳税人符合享受协定待遇条件，或非居民纳税人存在逃避税嫌疑的，可要求非居民纳税人或扣缴义务人限期提供资料并配合调查。	资料应全部留存备查，在税局后续管理时会要求提供给税局的，因此享受协定待遇的非居民纳税人应及时按规定准备相关资料，而且税局有疑问时还会要求非居民纳税人或扣缴义务人限期补充提供资料并配合调查。
资料翻译及复印件的处理	第十四条 本办法规定的资料原件为外文文本的，按照主管税务机关要求提供时，应当附送中文译本，并对中文译本的准确性和完整性负责。 非居民纳税人、扣缴义务人可以向主管税务机关提供资料复印件，但是应当在复印件上标注原件存放处，加盖报告责任人印章或签章。主管税务机关要求报验原件的，应报验原件。	新增外文资料翻译及复印件资料如何处理的法律性依据
配合后续管理和调查的义务	第十五条 非居民纳税人、扣缴义务人应配合主管税务机关进行非居民纳税人享受协定待遇的后续管理与调查，非居民纳税人、扣缴义务人均 未按照 税务机关要求提供相关资料，或逃避、拒绝、阻挠税务机关进行后续调查，主管税务机关无法查实其是否符合享受协定待遇条件的，应视为不符合享受协定待遇条件。	非居民纳税人和扣缴义务人应特别关注的税收风险之处

内容	新办法内容	分析
追缴税款及延迟纳税责任	第十六条 非居民纳税人不符合享受协定待遇条件而享受了协定待遇且未缴或少缴税款的， 除因扣缴义务人未按本办法第六条规定扣缴申报外 ，视为非居民纳税人未按照规定申报缴纳税款，主管税务机关依法追缴税款并追究非居民纳税人延迟纳税责任。在扣缴情况下， 税款延迟缴纳期限自扣缴申报享受协定待遇之日起计算 。	1、进一步明确非居民纳税人和扣缴义务人的责任 2、明确税款延迟缴纳期限的具体计算。
扣缴义务人违规的处理	第十七条 扣缴义务人未按本办法第六条规定扣缴申报，或者未按本办法第十三条规定提供相关资料，发生不符合享受协定待遇条件的非居民纳税人享受协定待遇且未缴或少缴税款情形的， 主管税务机关依据有关规定追究扣缴义务人责任，并责令非居民纳税人限期缴纳税款 。	新增扣缴义务人违规的处理办法及非居民纳税人自身限期缴纳税款的规则。
追缴税款的方式	第十八条 依据企业所得税法第三十九条规定，非居民纳税人未依法缴纳税款的， 主管税务机关可以从该非居民纳税人在中国境内其他收入项目的支付人应付的款项中，追缴该非居民纳税人的应纳税款 。	明确具体上位法的规定；删除了强制执行的措施。
不能准确判定的处理	第十九条 主管税务机关在后续管理或税款退还核实工作过程中，发现不能准确判定非居民纳税人是否可以享受协定待遇的，应当向上级税务机关报告；需要启动相互协商或情报交换程序的，按有关规定启动相应程序。	无变化
查实时间界定	第二十条 本办法第 十一 条所述查实时间不包括非居民纳税人或扣缴义务人补充提供资料、个案请示、相互协商、情报交换的时间。税务机关因上述原因延长查实时间的，应书面通知退税申请人相关决定及理由。	无变化
一般反避税	第二十一条 主管税务机关在后续管理过程中，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中的一般反避税规则的，适用一般反避税 相关规定 。	新增了“目的测试条款”。特别关注：如果相关安排和交易的主要目的是为了获取税收协定待遇，则不能享受协定待遇。理解应按国税总局【2014】32号令
信用档案建立	第二十二条 主管税务机关应当对非居民纳税人不当享受协定待遇情况建立信用档案，并采取相应后续管理措施。	没有变化
协定优先	第二十三条 协定与本办法规定不同的，按协定执行 。	精简行文

内容	新办法内容	分析
参照执行	第二十四条 非居民纳税人需要享受内地与香港、澳门特别行政区签署的避免双重征税安排待遇的，按照本公告执行。	明确中国香港、中国澳门也参照执行该办法
废止文件及生效执行	第二十五条 本办法自2020年1月1日起施行。《非居民纳税人享受税收协定待遇管理办法》（国家税务总局公告2015年第60号发布，国家税务总局公告2018年第31号修订）同时废止。	新办法完整替代老办法
附件	附件：非居民纳税人享受协定待遇信息报告表	精简为1张信息报告表

关于明税

- 作为一家富有创新和进取精神的精品律所，明税专注于为客户提供税务合规咨询、税务规划、税务顾问、税务争议解决和国际税务方面的法律服务。成立六年来，明税累计为数百家企业及企业集团提供涉税法律服务，行业涉及高新科技、金融、影视、房地产、教育等多个领域。
- 对涉税法律服务市场的专注与精耕，是明税区别于其他综合型律师事务所和专业所的最重要特色。明税专业税务律师事务所的品牌形象已获得市场的广泛认可。
- 提供专业、务实的税务建议和解决方案，在合理防控风险的同时实现客户利益的最优化是明税的专业追求。
- 明税始终坚持“以人为本、专注敬业、合作共赢”的执业理念。

- 2019年度钱伯斯亚太地区榜单（税务领域）
- 2018年LEGALBAND “年度最佳税务律师事务所” 大奖
- 2017年LEGALBAND “中国顶级律所排行榜” 税务领域的第一梯队
- 2017-2019年度，北京市政府法律服务定点采购供应商
- 2016年度中国商法 China Business Law “税务领域卓越律所” 大奖
- 2016年LEGALBAND “年度最佳税务律师事务所（中国）”

电话：(8610) 56292579

传真：(8610) 59009170

邮件：service@minterpku.com

地址：北京市朝阳区将台路滨河一号别墅219栋