

税务

期数 P303/2019 - 2019 年 11 月 6 日

税务评论

国家税务总局发布非居民纳税人享受协定待遇新规 - 由“备案制”改为“留存备查”

2019 年 10 月 14 日，国家税务总局发布了《非居民纳税人享受协定待遇管理办法》的公告（国家税务总局公告 2019 年第 35 号，以下简称“35 号公告”或“新办法”），新办法将于 2020 年 1 月 1 日起实施，并将原《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，以下简称“60 号公告”或“原办法”）废止。新办法旨在规范非居民纳税人享受协定待遇管理，并简化流程。以下，我们将阐述新办法出台背景、新办法的主要变化并总结我们的观察。

1、新办法出台背景

2019 年 6 月 25 日，李克强总理在全国深化“放管服”改革优化营商环境电视电话会议上发表重要讲话，部署深化“放管服”改革，加快打造市场化法治化国际化营商环境。2019 年 8 月 1 日，国务院办公厅印发了《全国深化“放管服”改革优化营商环境电视电话会议重点任务分工方案》，确保深化“放管服”改革措施落到实处。新办法的出台正是认真贯彻落实这一政策的重要举措。

2、新办法的主要变化

新办法最显著的变化就在于简化非居民纳税人享受协定待遇的程序，即由“备案制”改为“留存备查”（“自行判断、申报享受、相关资料留存备查”）；同时，新办法亦明确非居民纳税人和扣缴义务人的责任和规定税务机关加强后续管理。

简化程序

非居民纳税人享受协定待遇程序的简化，一方面体现在非居民享受协定待遇的办理方式上，即“备案制”改为“留存备查”；另一方面体现在申报时提交的资料简化，具体请参见以下对比表：

作者：

北京

马骋

合伙人

电话：+86 10 8512 5659

电子邮件：roma@qinlilegal.com

唐娟

总监

电话：+86 10 8520 7603

电子邮件：aptang@deloitte.com.cn

刘晓劼

高级经理

电话：+86 10 8512 5239

电子邮件：rogeliu@deloitte.com.cn

邴常军

经理

电话：+86 10 8512 5605

电子邮件：sbing@deloitte.com.cn

60号公告 - “备案制”	35号公告 - “留存备查”
申报时需提交的资料 (①+②)	申报时需提交的资料 (只有①)
① 报告表 <ul style="list-style-type: none"> 《非居民纳税人税收居民身份信息报告表》 《非居民纳税人享受税收协定待遇情况报告表》 	① 报告表 <p>《非居民纳税人享受协定待遇信息报告表》 (以下简称“《信息报告表》”)</p>
② 备案资料 <ul style="list-style-type: none"> 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企业或个人可以提供法人证明或护照复印件 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 其他税收规范性文件规定的应当提交的证明资料 	留存备查资料 <p>除60号公告中的“备案资料”外,另明确享受股息、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¹</p>

通过上述表格的对比,我们可以看出,在60号公告下,非居民纳税人在进行协定待遇备案时,需要提交两张“报告表”和一系列“备案资料”。上述资料需提交给主管税务机关备案后,非居民纳税人方可享受协定待遇。在60号公告的“备案制”下,两张“报告表”中需填写的信息相对详细,能够帮助税务机关判断非居民纳税人是否符合享受协定待遇的条件,但是,非居民纳税人/扣缴义务人在申报和报送资料方面负担较重,实践中主管税务机关对上述资料的审核也可能造成实际上的“审批”。

在35号公告下,非居民纳税人在自行申报或由扣缴义务人扣缴申报时只需报送一张《信息报告表》,并且其内容显著简化——只要求填写非居民纳税人的基本信息,如名称、联系方式等,并对以下四方面作出声明即可:

- (i) 税收居民身份;
- (ii) 相关安排和交易的主要目的不是为了获取税收协定待遇;
- (iii) 自行判断并承担相应法律责任;
- (iv) 按规定归集和留存相关资料备查,接受税务机关后续管理。

这不仅大大减轻了非居民纳税人/扣缴义务人的申报负担,也使得主管税务机关无法事先凭借《信息报告表》中披露的少量信息做出实体上是否适用协定待遇的判断,客观上避免了主管税务机关在此环节变相“审批”的情况。

明确非居民纳税人和扣缴义务人责任

与60号公告相比,35号公告的规定更加明确非居民纳税人和扣缴义务人应承担的责任。

非居民纳税人的责任具体如下:

- 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,应如实填写《信息报告表》,主动交由扣缴义务人;
- 如果非居民纳税人判断有误,不符合协定待遇条件而享受了协定待遇且未缴或少缴税款的,应当主动向主管税务机关申报补税;
- 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35号公告规定的扣缴申报外,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究其延迟纳税责任;
- 非居民纳税人应归集和留存相关资料备查,并按税收征管法及其实施细则规定的期限保存,当主管税务机关要求提交备查资料时,应在限期内提交。

如欲垂询更多信息,请联络:

国际税收及企业并购重组税务服务

全国领导人

上海

王颀

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

华东区

上海

叶红

合伙人

电话: +86 21 6141 1171

电子邮件: hoye@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

华西区

成都

张书

合伙人

电话: +86 28 6789 8008

电子邮件: tonzhang@deloitte.com.cn

¹该项资料已在60号公告“其他税收规范性文件规定的应当提交的证明资料”中涵盖,35号公告予以明确。

扣缴义务人的责任具体如下：

- 在源泉扣缴和指定扣缴情况下，扣缴义务人需确认《信息报告表》填报信息完整性，并按照非居民纳税人要求享受的协定待遇进行扣缴申报；
- 扣缴义务人未按规定扣缴申报或提供相关资料，而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时，税务机关依法追究扣缴义务人责任；
- 在税务机关后续管理阶段，在特定情况下，扣缴义务人可被税务机关要求限期内配合提供相关资料和调查。

35号公告比较明确的将适用协定待遇的判断权和法律责任归集于非居民纳税人一方，这有助于涉及跨境支付的交易双方厘清责任，避免在交易谈判阶段因法定责任划分不明确而可能造成的许多争执。

税务机关后续管理

35号公告赋予税务机关在后续管理环节要求非居民纳税人在限期内提供留存备查资料的权力。除明确规定的留存备查资料之外，税务机关还有可能索取其他相关资料。因此，35号公告实质上是将证明资料提交的时间点从申报环节延迟到了后续管理环节，从而尽可能消除了非居民纳税人自主享受协定待遇、完成纳税申报、进而完成对外支付款项过程中的征管限制。

可以预计，在取消了享受协定待遇的备案要求的情况下，税务机关很可能将进一步加大对非居民纳税人享受协定待遇后续管理的工作力度。因此，非居民纳税人需要注意及时做好相关资料的留存备查工作，有效降低享受协定待遇的税收风险。

3、德勤观察

在35号公告下，非居民纳税人享受税收协定待遇由“备案制”改为“留存备查”的方式办理，虽然从程序上看更为快捷简便，但是，并没有降低对非居民纳税人享受协定待遇的实质性要求。

非居民纳税人只需在《信息报告表》中填写客观的基本信息，不再需要填写比较详细且带有实质性内容的信息，虽然减轻了非居民纳税人申报的负担，但是，另一方面又增加了其自行判断是否符合协定待遇条件的风险，这无疑会对非居民纳税人的专业判断能力提出挑战。一旦判断失误，非居民纳税人将会独自承担未来被税务机关质疑的风险以及由此带来的潜在后果（如利息、滞纳金和罚款）。

另外，35号公告对税务机关要求非居民纳税人提供留存备查资料的期限并未作出明确规定。如果非居民纳税人在中国境内无办公地点或人员、无关联方或代理机构，基层税务机关的征管难度会进一步增加。如果非居民纳税人在实现所得并享受协定待遇后在中国境内无其它财产或后续所得，税务机关在后续管理环节发现不恰当享受协定待遇后，如何追及税款？这既是各基层税务机关需要思考的问题，也需要我们对35号公告落地后各地具体征管执行情况进行持续观察。

本文由德勤中国为本行中国内地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

朱鞍

合伙人

电话：+86 10 8520 7508

传真：+86 10 8518 7326

电子邮件：andzhu@deloitte.com.cn

成都

汤卫东 / 张书

合伙人

电话：+86 28 6789 8188 / 8008

传真：+86 28 6500 5161

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

tonzhang@deloitte.com.cn

重庆

汤卫东 / 张书

合伙人

电话：+86 23 8823 1208 / 1216

传真：+86 23 8859 9188

电子邮件：ftang@deloitte.com.cn

tonzhang@deloitte.com.cn

大连

徐继厚

合伙人

电话：+86 411 8371 2888

传真：+86 411 8360 3297

电子邮件：jihxu@deloitte.com.cn

广州

李旭升

合伙人

电话：+86 20 8396 9228

传真：+86 20 3888 0121

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

杭州

卢强 / 何飞

合伙人

电话：+86 571 2811 1901

传真：+86 571 2811 1904

电子邮件：qilu@deloitte.com.cn

fhe@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/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

华东区

朱正萃

合伙人

电话：+86 21 6141 1262

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：kzhu@deloitte.com.cn

哈尔滨

徐继厚

合伙人

电话：+86 451 8586 0060

传真：+86 451 8586 0056

电子邮件：jihxu@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

济南

蒋晓华

合伙人

电话：+86 531 8518 1058

传真：+86 531 8518 1068

电子邮件：betjiang@deloitte.com.cn

澳门

鄧偉文

合伙人

电话：+853 2871 2998

传真：+853 2871 3033

电子邮件：raytang@deloitte.com.hk

南京

许柯 / 胡晓蕾

合伙人

电话：+86 25 5791 5208 / 6129

传真：+86 25 8691 8776

电子邮件：frakxu@deloitte.com.cn

roshu@deloitte.com.cn

上海

梁晴

合伙人

电话：+86 21 6141 1059

传真：+86 21 6335 0003

电子邮件：mliang@deloitte.com.cn

沈阳

徐继厚

合伙人

电话：+86 24 6785 4068

传真：+86 24 6785 4067

电子邮件：jihxu@deloitte.com.cn

深圳

李旭升

合伙人

电话：+86 755 3353 8113

传真：+86 755 8246 3222

电子邮件：vicli@deloitte.com.cn

苏州

管列韵

合伙人

电话：+86 512 6289 1297

传真：+86 512 6762 3338

电子邮件：kguan@deloitte.com.cn

天津

白凤九

合伙人

电话：+86 22 2320 6699

传真：+86 22 8312 6099

电子邮件：bilbai@deloitte.com.cn

武汉

钟国辉

合伙人

电话：+86 27 8526 6618

传真：+86 27 6885 0745

电子邮件：gzhong@deloitte.com.cn

厦门

钟锐文

合伙人

电话：+86 592 2107 298

传真：+86 592 2107 259

电子邮件：jichung@deloitte.com.cn

华南区 (内地)

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)

戚維之

总监

电话：+852 2852 6608

传真：+852 2851 8005

电子邮件：dchik@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”）泛指一家或多家德勤有限公司，以及其全球成员所网络和它们的关联机构。德勤有限公司（又称“德勤全球”）及其每一家成员所和它们的关联机构均为具有独立法律地位的法律实体。德勤有限公司并不向客户提供服务。请参阅 www.deloitte.com/cn/about 了解更多信息。

德勤亚太有限公司（即一家担保有限公司）是德勤有限公司的成员所。德勤亚太有限公司的每一家成员及其关联机构均为具有独立法律地位的法律实体，在亚太地区超过 100 座城市提供专业服务，包括奥克兰、曼谷、北京、河内、香港、雅加达、吉隆坡、马尼拉、墨尔本、大阪、上海、新加坡、悉尼、台北和东京。

德勤于 1917 年在上海设立办事处，德勤品牌由此进入中国。如今，德勤中国为中国本地和在华的跨国及高增长企业客户提供全面的审计及鉴证、管理咨询、财务咨询、风险咨询和税务服务。德勤中国持续致力于中国会计准则、税务制度及专业人才培养作出重要贡献。德勤中国是一家中国本土成立的专业服务机构，由德勤中国的合伙人所拥有。敬请访问 www2.deloitte.com/cn/zh/social-media，通过我们的社交媒体平台，了解德勤在中国市场成就不凡的更多信息。

本通信中所含内容乃一般性信息，任何德勤有限公司、其成员所或它们的关联机构（统称为“德勤网络”）并不因此构成提供任何专业建议或服务。在作出任何可能影响您的财务或业务的决策或采取任何相关行动前，您应咨询合资格的专业顾问。任何德勤网络内的机构均不对任何方因使用本通信而导致的任何损失承担责任。

©2019。欲了解更多信息，请联系德勤中国。