

2019年 11月号

担当：宗佳莹、许海波

国家税务总局《非居民纳税人享受协定待遇管理办法》的公告解读

国家税务总局关于发布《非居民纳税人享受协定待遇管理办法》的公告（2019年第35号），自2020年1月1日起施行。国家税务总局对原管理办法（国家税务总局公告2015年第60号）进行修订，目的是提高非居民纳税人享受协定待遇的便捷性。主要变化如下：

变化	原办法	新办法
报送报表	1. 《非居民纳税人税收居民身份信息报告表》 （共2张表） 2. 《非居民纳税人享受税收协定待遇情况报告表》 （共7张表）	《非居民纳税人享受协定待遇信息报告表》 （仅1张表）
享受协定待遇资料	申报时报送下述资料： （1）由协定缔约对方税务主管当局开具的税收居民身份证明 （2）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； （3）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。	前述资料留存备查
责任	非居民纳税人或扣缴义务人事前在保证所提供的资料齐全，相关报告表填写信息真实无误。 在享受税收协定待遇前，主管税务机关可对非居民纳税人或扣缴义务人提供的资料进行审核，事前履行了部分监督和指导职责。 在享受税收协定待遇后，除非主管税务机关在管理中，发现依据报告表和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，通常情况下不再要求另行提供资料或说明。	在享受税收协定待遇前，资料是否齐全、能否享受的判定是否正确，完全由申报者（非居民纳税人或扣缴义务人，下同）自行判定，判定失误的责任也完全由申报者承担。

修订后的非居民纳税人享受协定待遇程序为：采取“自行判断、申报享受、相关资料留存备查”的方式办理。

本质上来看，新规定对申报者需要准备的资料基本上并没有变化，只是要求相关资料在申报时暂时不用提供，由申报者留存备查，在税务机关审查要求时再提供，减少了事前提供的资料，享受时点手续简化便利了。

但是另一方面，相应的事前风险（资料完备性、是否可享受判定）也完全转给了申报者，因而从表面上来看，虽一定程度提高了非居民纳税人享受协定待遇的便捷性，但实质对于想合理合规处理的申报者来说，却有可能增加了相应的风险，从该角度来说，对于企业来说很难说是有利的。

对于中国境内的日资企业向境外非居民企业支付非贸易项下的款项的一般有利息股息、特许权使用费、提供咨询服务等，支付时是否需要按照税务协定待遇处理，需要结合中华人民共和国企业所得税法（以下简称“国内法”）、收款方所在地区与中国政府签订的税收协定约定内容具体分析确定。

若税收协定规定不比国内法规定优惠的话，则企业在支付时则没有必要履行享受税收协定的手续，可直接按国内法规定处理。下面是境内企业向日本国企业支付非贸易款项国内法与税收协定待遇的异同之处，供参考。

项目	国内法		②税收协定(中日为例)	
	应纳税所得额	税率	应纳税所得额	税率
股息利息	应支付的全部价款	①10%	应支付的全部价款	10%
特许权使用费				
提供咨询劳务	在中国境内提供劳务属于境内所得，需要在中国境内纳税。 与该劳务相关的支出、费用能够合理确认的话，应纳税所得额为收入减去费用支出金额。 实务操作应纳税所得额一般以收入乘以税务机关核定的利润率确定	25%	在中国境内提供的咨询劳务，为同一个项目或两个及两个以上相关联的项目在任何12个月中连续或累计未超过六个月的。	免征
			前述活动在任何12个月中连续或累计超过六个月的，与国内法规定的计税方式一致	25%

注：①企业所得税法规定税率20%、企业所得税实施条例减为10%，实际适用税率为10%
②请注意，中国与各国签订的税收协定相关约定不尽一致，如境内企业向新加坡支付的利息，符合相应条件可以享受5%税率，因而当存在向境外支付前述相关款项时，应根据对应国家的税收协定确认判断。