



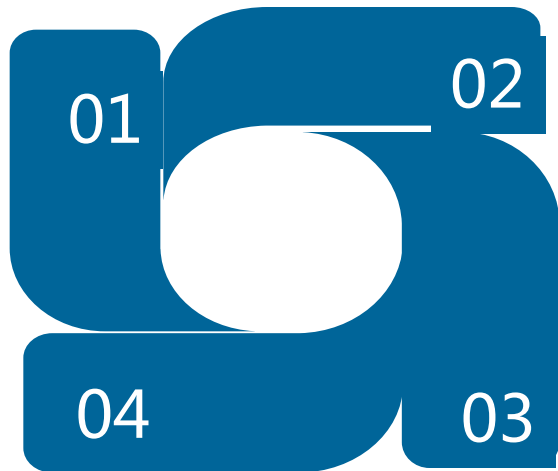
境外人士的税收协定运用

国家税务总局广州市税务局 国际税收管理处 吴巧伶



税收协定和谁有关系？

- ❖ 在境内机构任职的外籍高管
- ❖ 被外派到境外拓展业务的“开荒牛”



- ❖ 在广州大剧院演出的外国音乐家
- ❖ 来境内参赛的海外球星

- ❖ 来中国高校任教的洋教授
- ❖ 在海外勤工俭学的留学生

- ❖ 从境内取得股息、利息、特许权使用费的外籍人士
- ❖ 在海外多处置业投资的人士

目录

- 1 税收协定有什么用？
- 2 没有税收协定时怎么纳税？
- 3 谁能够享受协定待遇？
- 4 劳务所得如何享受协定待遇？
- 5 投资所得如何享受协定待遇？
- 6 财产所得如何享受协定待遇？

1 税收协定有什么用？

1. 税收协定解决了人员跨境流动的困境

税收管辖权的重叠



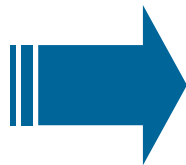
地域管辖权



居民管辖权



公民管辖权



税收协定

具有税收管辖权的国家或地区之间为了避免对跨国纳税人的重复征税并防止其偷漏税而缔结的条约，反映了不同税收管辖权之间的协调。

1.1. 通过税收协定避免国际重复征税

- ❖ 划分征税权：约束来源国的税权
- ❖ 消除双重征税条款：居民国承担抵免外税的义务
- ❖ 涉税争议解决
- ❖ 关联企业间转让定价的调整





1.1. 通过税收协定避免双重征税（续）

缔约国

缔结条约的具有税收管辖权的国家或地区。

居民国

取得所得的纳税人的税收居民国。

来源国

所得的来源地。

示例

澳大利亚税收居民R先生销售位于中国境内的房产获取收益。



1.2. 与自然人税收相关的划分征税权条款

1 劳务所得

受雇所得

国际运输

退休金

独立个人劳务

政府服务

营业利润

学生

教师和研究人員

董事费

演艺人员和运动员

不是降低来源国税负的条款

2 投资所得

股息

利息

特许权使用费

3 财产所得

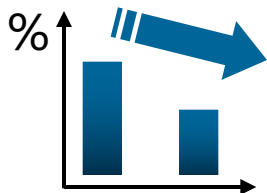
不动产所得

财产收益

4 其他所得

1.3. 税收协定降低来源国税负的方式

限制税率



无协定 有协定

股息、利息、特许
权使用费条款

- 1 税率不同
- 2 计税方法不同

规定免税待遇

TAX
FREE

国际运输、财产收益、
政府服务、学生条款

- 1 全部收入免税
- 2 影响收入额的计算（公式）

提高征税门槛



无协定 有协定

营业利润、独立个人
劳务、受雇所得条款

2 没有税收协定时怎么纳税？



2. 按照国内法规定缴纳个人所得税

- 中华人民共和国个人所得税法（2018）
- 中华人民共和国个人所得税法实施条例（2018）
- 财政部 国家税务总局关于在中国境内无住所的个人居住时间判定标准的公告（财政部 税务总局公告2019年第34号）
- 财政部 税务总局关于非居民个人和无住所居民个人有关个人所得税政策的公告（财政部 税务总局公告2019年第35号）

34号
公告

35号
公告

2.1. 居民个人和非居民个人的纳税义务



居民个人



就其从中国境内和境外取得的所得缴纳个人所得税



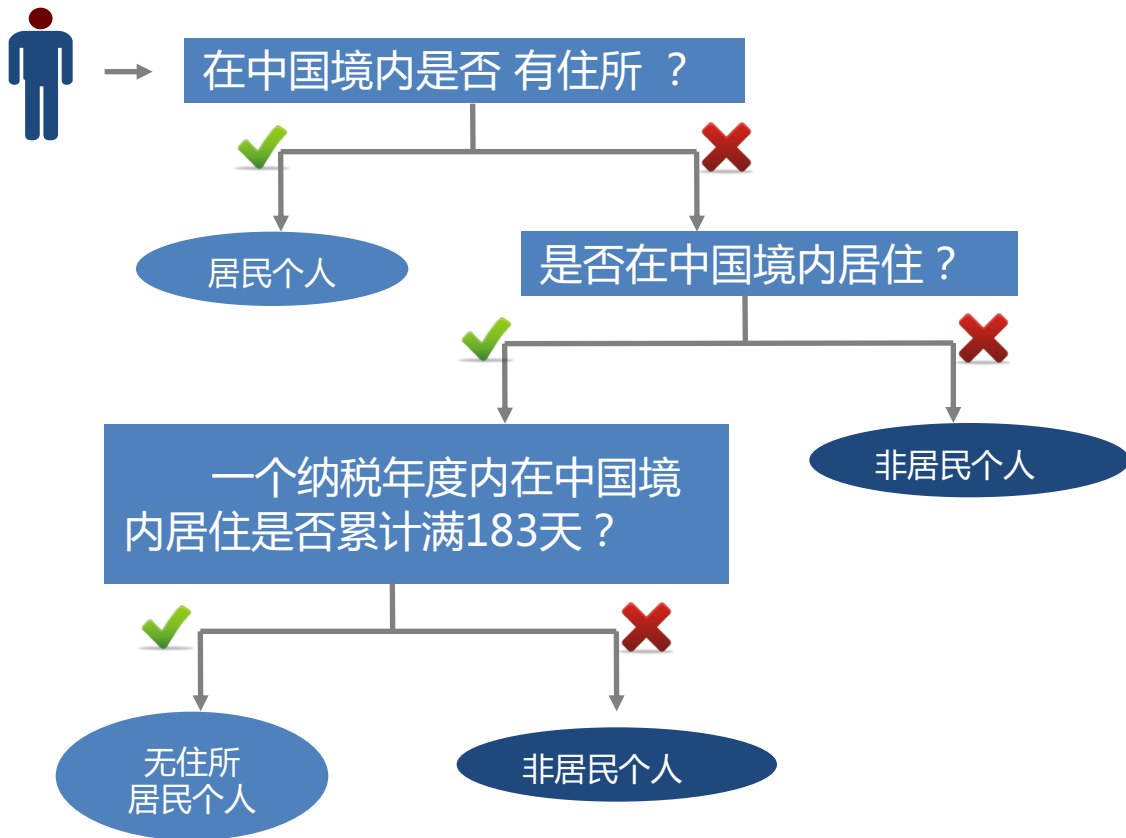
非居民个人



就其从中国境内取得的所得缴纳个人所得税



2.1.1. 国内法对居民身份的认定



判定居民身份的两个标准：
1 住所
2 境内居住天数

2.1.1. 国内法对居民身份的认定（续）

35号公告解读第11点

住所 \neq 实物意义上的住房

在境内有住所的个人 = 因户籍、家庭、经济利益关系而在
境内习惯性居住的个人



习惯性居住，是判定纳税义务人是居民或非居民的一个法律意义上的标准，不是指实际居住或在某一个特定时期内的居住地。

对因学习、工作、探亲、旅游等原因而在中国境外居住，在其原因消除后，必须回到境内居住的个人，其习惯性居所是中国。

2.1.1. 国内法对居民身份的认定（续）

34号公告第二条

无住所个人一个纳税年度内在中国境内累计居住天数，按照个人在中国境内累计停留的天数计算。

在中国境内停留的当天满24小时的，计入中国境内居住天数，在中国境内停留的当天不足24小时的，不计入中国境内居住天数。

示例

李先生为香港居民，在深圳工作，每周一早上来深圳上班，周五晚上回香港。

周一和周五当天停留都不足24小时，因此不计入境内居住天数，再加上周六、周日2天也不计入，这样，每周可计入的天数仅为3天，按全年52周计算，李先生全年在境内居住天数为156天，未满183天，不构成居民个人，李先生取得的全部境外所得，可不缴纳个人所得税。



2.1.1. 国内法对居民身份的认定（续）

示例

税收居民判定示例

他们是中国税收居民吗？

1. 因公长期在外国居住的中国人
2. 已经获得外国绿卡的中国人
3. 有中国国籍，侨居海外的华侨
4. 已办理长期居留证的外籍人员
5. 没有办理长期居留证，但在华习惯性居住的外籍人员



2.1.2. 所得来源地的判断

1 劳务发生地

因任职、受雇、履约等在中国境内提供劳务取得的所得

2 使用地

- 将财产出租给承租人在中国境内使用而取得的所得
- 许可各种特许权在中国境内使用而取得的所得

3 不动产所在地、转让机构和行为所在地

转让中国境内的不动产等财产或者在中国境内转让其他财产取得的所得

4 支付地

从中国境内企业、事业单位、其他组织以及居民个人取得的利息、股息、红利所得

由境内企业、事业单位、其他组织支付或者负担的稿酬所得

实施条例第三条

35号公告

2.1.2. 所得来源地的判断（续）

因任职、受雇、履约等在中国境内提供劳务取得的所得为来源于境内的所得。

35号
公告

个人取得**归属于中国境内工作期间的工资薪金所得**为来源于境内的工资薪金所得。

特殊
规定

担任境内居民企业的董事、监事及高层管理职务的个人（简称为“高管人员”），无论是否在境内履行职务，取得由境内居民企业支付或者负担的董事费、监事费、工资薪金或者其他类似报酬，属于来源于境内的所得。

（劳务发生地+支付地）

高层管理职务：企业正、副（总）经理、各职能总师、总监及其他类似公司管理层的职务



2.1.2. 所得来源地的判断（续）

示例

所得来源地的判定

A国居民R先生任职于A国甲公司，2019年被派驻到广州子公司乙公司兼任部门经理，工资全部由乙公司负担。R先生每月有一半时间在A国履职，一半时间在广州履职。

2020年，R先生被提拔为乙公司的总监，并从A国丙公司取得股息和境内丁公司取得股息。

2019年工资	劳务发生地	一半为来源于境内的工资薪金所得
2020年工资	劳务发生地+支付地	全部为来源于境内的工资薪金所得
A国丙公司股息	支付地	来源于境外的股息、红利所得
境内丁公司股息	支付地	来源于境内的股息、红利所得

2.1.3. 无住所居民个人境外支付收入的免税

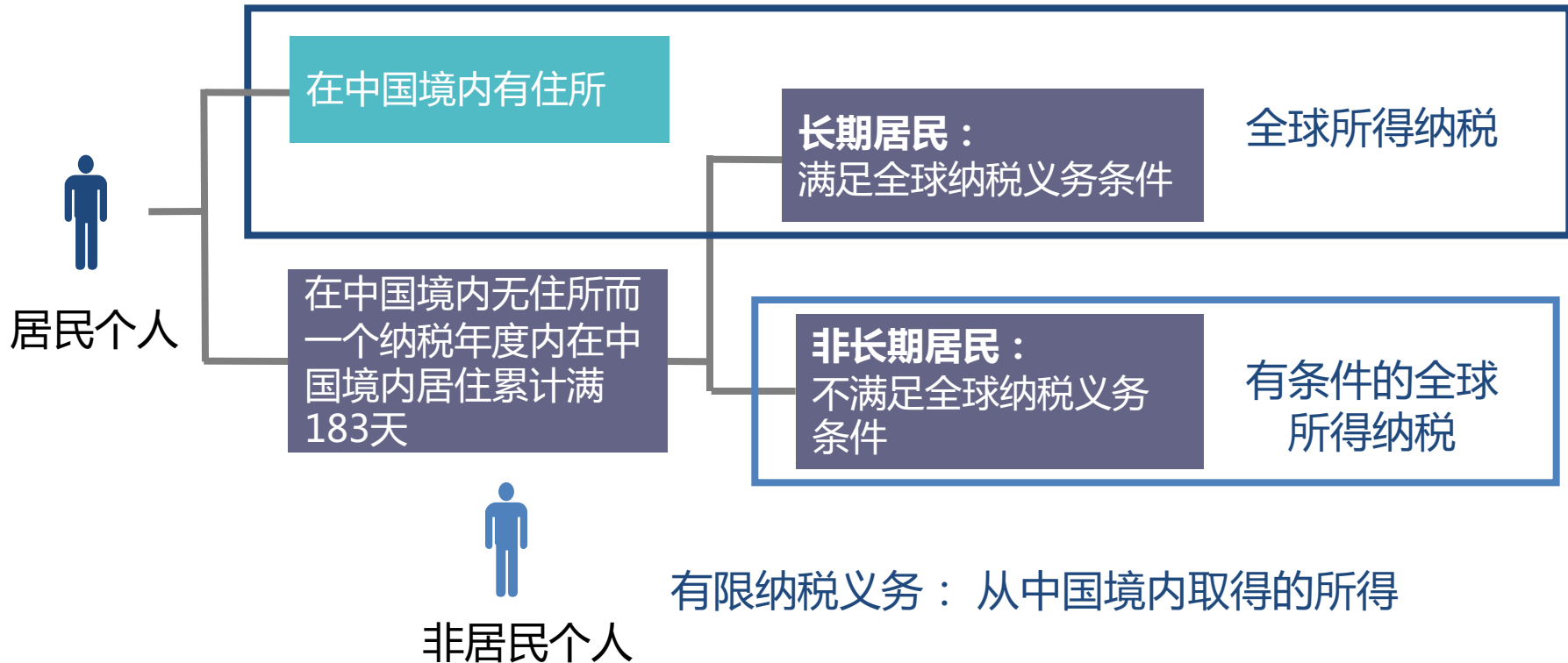
免

《中华人民共和国个人所得税法实施条例》

第四条 在中国境内无住所的个人，在中国境内居住累计满183天的年度连续不满六年的，经向主管税务机关备案，其来源于中国境外且由境外单位或者个人支付的所得，免于缴纳个人所得税；在中国境内居住累计满183天的任一年度中有一次离境超过30天的，其在中国境内居住累计满183天的年度的连续年限重新起算。

2.1.3. 无住所居民个人境外支付收入的免税（续）

考虑无住所居民个人境外支付收入免税后的纳税义务



2.1.3. 无住所居民个人境外支付收入的免税（续）



34号公告第一条

无住所个人一个纳税年度在中国境内累计居住满183天的，如果此前六年在中国境内每年累计居住天数都满183天而且没有任何一年单次离境超过30天，该纳税年度来源于中国境内、境外所得应当缴纳个人所得税；如果此前六年的任一年在中国境内累计居住天数不满183天或者单次离境超过30天，该纳税年度来源于中国境外且由境外单位或者个人支付的所得，免于缴纳个人所得税。

前款所称此前六年，是指该纳税年度的前一年至前六年的连续六个年度，此前六年的起始年度自2019年（含）以后年度开始计算。



2.1.3. 无住所居民个人境外支付收入的免税（续）

承担全球所得纳税义务的条件

同时满足：

- （1）**当年度**内在中国境内居住累计满一百八十三天；
- （2）**此前六年**在中国境内每年累计居住天数都满183天；
- （3）**此前六年**没有任何一年单次离境超过30天。

连续年限清零的条件

满足以下任一条件：

- （1）**当年度**内在中国境内居住累计不满一百八十三天；
- （2）**当年度**单次离境超过30天。

❖ **此前六年的起始年度自2019年（含）以后年度开始计算**

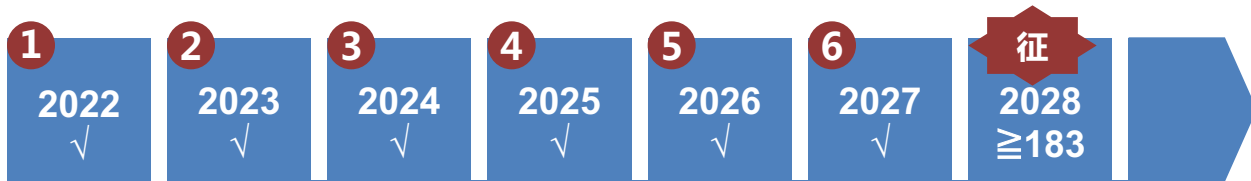
2.1.3. 无住所居民个人境外支付收入的免税（续）

示例

确定累计满183天的年度是否连续满六年示例

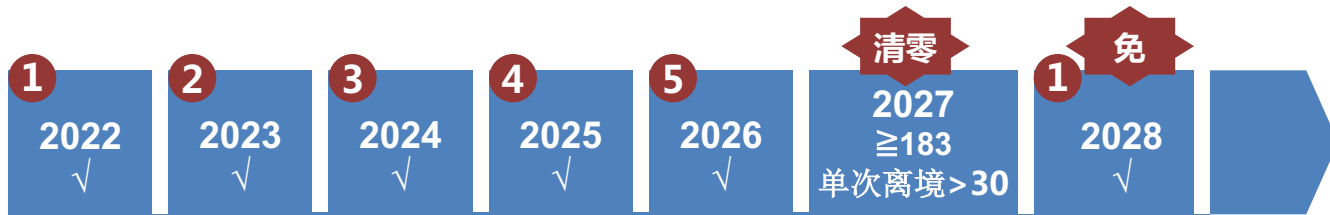
假定法国公民约翰先生2022年1月1日来华工作，到2028年9月30日结束任职回国，其在英国、印度每年均有大量的投资收益。2028年的纳税义务是什么？

（1）假设在此期间每年在境内居住时间均超过183天，且无单次离境30天。则2028年满足承担全球所得纳税义务的条件，约翰先生应当就其包括在英国、印度的投资收益在内的全球所得，在中国申报缴纳个人所得税；而且不满足“清零”条件，“连续六年”的计算链条保持延续。



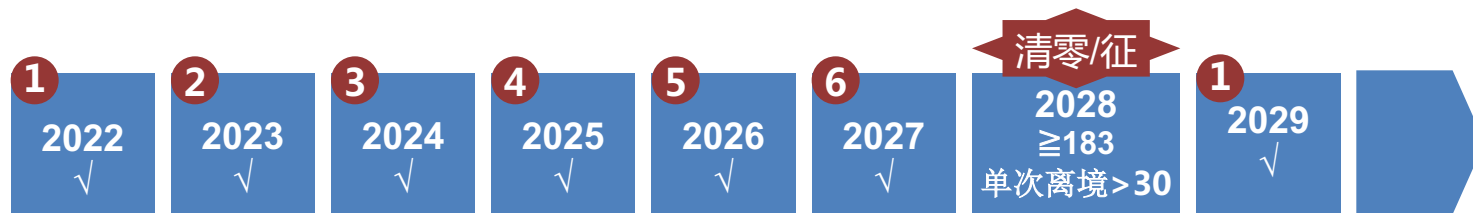
2.1.3. 无住所居民个人境外支付收入的免税（续）

（2）假设在此期间每年在境内居住时间均超过183天，但2027年有单次离境超过30天。则2027年满足“清零”条件，可以打破“连续六年”的计算链条。即使约翰先生在2028在境内居住时间超过183天，但由于此前六年出现单次离境超过30天的情况，不满足承担全球所得纳税义务的条件，其在英国、印度的投资收益在境内也免征个人所得税。



2.1.3. 无住所居民个人境外支付收入的免税（续）

（3）假设在此期间每年在境内居住时间均超过183天，但2028年有单次离境超过30天。则2028年满足承担全球所得纳税义务的条件，约翰先生在英国、印度的投资收益仍应在境内缴税；但由于满足“清零”条件，可以打破“连续六年”的计算链条。



2.1.3. 无住所居民个人境外支付收入的免税（续）

（4）假设2022至2027年在境内居住时间均超过183天，2028年在境内居住时间少于183天，不构成居民个人。则2028年不再满足承担全球所得纳税义务的条件，英国、印度的投资收益在境内不征个人所得税；而且满足“清零”条件，可以打破“连续六年”的计算链条。





免

2.1.4. 非居民个人境外支付工资薪金的免税

《中华人民共和国个人所得税法实施条例》

第五条 在一个纳税年度内在中国境内居住累计不超过90天的非居民个人，其来源于中国境内的所得，由境外雇主支付并且不由该雇主在中国境内的机构、场所负担的部分，免予缴纳个人所得税。

35号公告

在一个纳税年度内，在境内累计居住不超过90天的非居民个人，仅就归属于境内工作期间并由**境内雇主**支付或者负担的工资薪金所得计算缴纳个人所得税。

2.1.4. 非居民个人境外支付工资薪金的免税（续）

“境内雇主”的含义

35号公告第二条第（一）项：境内雇主包括

- ❖ 雇佣员工的境内单位和个人
- ❖ **境外单位或者个人在境内的机构、场所**

凡境内雇主采取核定征收所得税或者无营业收入未征收所得税的，无住所个人为其工作取得工资薪金所得，不论是否在该境内雇主会计账簿中记载，均视为由该境内雇主支付或者负担。

示例

R先生为无住所个人，被境外B公司派遣至境内代表处工作。该境内代表处采取核定利润方法计征企业所得税。2019年10月，R先生取得工资薪金12万元，全部由境外B公司支付。



2.1.5. 无住所个人工资薪金纳税义务

无住所个人（高管人员除外）工资薪金所得纳税义务一览表

境内居住时间		归属于境内工作期间的工资薪金所得		归属于境外工作期间的工资薪金所得	
		由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担	由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担
非居民个人	≤90天	征	免	不征	不征
	> 90天且 < 183天	征	征	不征	不征
无住所居民个人	≥183且≤6年 #1	征	征	征	免
	> 6年（第7年≥183） #2	征	征	征	征

1当年在境内居住满183天，且此前六年的任一年在中国境内累计居住天数不满183天或者单次离境超过30天。
2当年在境内居住满183天，且此前六年在中国境内每年累计居住天数都满183天而且没有任何一年单次离境超过30天。



2.1.5. 无住所个人工资薪金纳税义务（续）

无住所个人（高管人员）工资薪金所得纳税义务一览表

境内居住时间		归属于境内工作期间的工资薪金所得		归属于境外工作期间的工资薪金所得	
		由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担	由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担
非居民个人	≤90天	征	免	征	不征
	> 90天且 < 183天	征	征	征	不征
无住所居民个人	≥183且≤6年 #1	征	征	征	免
	> 6年（第7年≥183）#2	征	征	征	征

1当年在境内居住满183天，且此前六年的任一年在中国境内累计居住天数不满183天或者单次离境超过30天。

2当年在境内居住满183天，且此前六年在中国境内每年累计居住天数都满183天而且没有任何一年单次离境超过30天。

注：1.本表所称高管人员包括担任中国境内企业董事、监事和高层管理职务的非居民个人。所称高层管理职务包括企业正、副（总）经理、各职能总师、总监及其他类似公司管理层的职务。

2.如高层管理人员的居民国（或地区）与我国签订的税收协定（安排）中的董事费条款中，未明确包括高层管理人员的，不适用本表；若监事的居民国（或地区）与我国签订的税收协定（安排）中的董事费条款中，未明确包括监事的，不适用本表。



2.2. 综合与分类相结合的税制

综合所得



1. 工资薪金所得；
2. 劳务报酬所得；
3. 稿酬所得；
4. 特许权使用费所得；

**居民个人与非居民个人
计税方法不同**

分类所得



5. 经营所得；
6. 利息、股息、红利所得；
7. 财产租赁所得；
8. 财产转让所得；
9. 偶然所得；

**居民个人与非居民个人
计税方法相同**

2.2.1. 综合所得的计税方法

综合所得

1. 工资薪金所得；
2. 劳务报酬所得；
3. 稿酬所得；
4. 特许权使用费所得；

3%-45%
七级超额累进税率

居民个人

- 按纳税年度合并计税
- 预扣预缴+汇算清缴
- 基本扣除费用：每年6万
- 专项扣除
- 专项附加扣除
- 其他扣除

非居民个人

- 按月或者按次分项计算个人所得税
- 主要由支付人代扣代缴
- 工资薪金：基本扣除每月5千

部分所得类型的收入额 \neq 纳税人实际取得的应税收入

- ❖ 无住所个人的工资薪金收入额：根据纳税义务选择相应的公式计算（稍后详细介绍）
- ❖ 劳务报酬收入额 = 劳务报酬收入 \times (1 - 20%)
- ❖ 稿酬收入额 = 稿酬收入 \times (1 - 20%) \times 70%
- ❖ 特许权使用费收入额 = 特许权使用费收入 \times (1 - 20%)



2.2.1.1. 居民个人综合所得税款计算的规定

$$\text{年度综合所得应纳税额} = \text{年度综合所得应纳税所得额} \times \boxed{\text{适用税率} - \text{速算扣除数}}$$

个人所得税税率表（综合所得适用）

级数	全年应纳税所得额	税率	速算扣除数
1	不超过36000元的	3%	0
2	超过36000元至144000元的部分	10%	2520
3	超过144000元至300000元的部分	20%	16920
4	超过300000元至420000元的部分	25%	31920
5	超过420000元至660000元的部分	30%	52920
6	超过660000元至960000元的部分	35%	85920
7	超过960000元的部分	45%	181920



2.2.1.1. 居民个人综合所得税款计算的规定（续）

年度综合所得应纳税额计算公式如下：

$$\begin{aligned} \text{年度综合所得应纳税额} = & \left[\begin{aligned} & \text{年度工资薪金收入额} \\ & + \\ & \text{年度劳务报酬收入额} \\ & + \\ & \text{年度稿酬收入额} \\ & + \\ & \text{年度特许权使用费收入额} \end{aligned} \right] - \left[\begin{aligned} & \text{基本减除费用} \\ & + \\ & \text{专项扣除} \\ & + \\ & \text{专项附加扣除} \\ & + \\ & \text{其他扣除} \end{aligned} \right] \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数} \end{aligned}$$



2.2.1.1. 居民个人综合所得税款计算的规定（续）

➤ 工资薪金所得预扣预缴采取累计预扣法计算

扣缴义务人在一个纳税年度内，以纳税人在本单位截至当前月份累计工资薪金所得收入额减除纳税人申报的累计免税收入、累计基本减除费用、累计专项扣除、累计专项附加扣除和依法确定的累计其他扣除后的余额为预缴应纳税所得额，对照综合所得税率表（年度），计算出累计应预扣预缴税额，减除已预扣预缴税额后的余额，作为本期应预扣预缴税额。

如果计算本月应预扣预缴税额为负值时，**暂不退税**。纳税年度终了后余额仍为负值时，由纳税人通过办理综合所得年度汇算清缴，税款多退少补。

2.2.1.1. 居民个人综合所得税款计算的规定（续）



➤ 其他三项所得预扣预缴与汇算清缴的区别：

1 收入额的计算方法不同

年度汇算清缴时，收入额为收入减除20%的费用后的余额；预扣预缴时收入额为每次收入减除费用后的余额，其中，“收入不超过四千元的，费用按八百元计算；每次收入四千元以上的，费用按20%计算”。

2 适用的税率/预扣率不同

年度汇算清缴时，适用3%至45%的七级超额累进税率；预扣预缴时，劳务报酬所得适用20%-40%三级超额累进税率，稿酬所得、特许权使用费所得适用20%的比例预扣率。

3 可扣除的项目不同

居民个人的上述三项所得和工资、薪金所得属于综合所得，年度汇算清缴时以四项所得的合计收入额减除费用六万元以及专项扣除、专项附加扣除和依法确定的其他扣除后的余额，为应纳税所得额。而根据个人所得税法及实施条例规定，上述三项所得日常预扣预缴税款时暂不减除上述扣除。

4 关于“按次”的具体规定

劳务报酬、稿酬所得、特许权使用费所得三项综合所得，属于一次性收入的，以取得该项收入为一次；属于同一项目连续性收入的，以一个月内取得的收入为一次。

2.2.1.2. 非居民个人工资薪金所得的税款计算

$$\text{当月工资薪金所得应纳税额} = (\text{当月工资薪金收入额} - 5000) \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}$$



按月换算后的综合所得税率表

级数	全月应纳税所得额	税率	速算扣除数
1	不超过3000元的	3%	0
2	超过3000元至12000元的部分	10%	210
3	超过12000元至25000元的部分	20%	1410
4	超过25000元至35000元的部分	25%	2660
5	超过35000元至55000元的部分	30%	4410
6	超过55000元至80000元的部分	35%	7160
7	超过80000元的部分	45%	15160

2.2.1.3. 非居民个人劳务报酬、稿酬、特许权使用费的税款计算



劳务报酬所得应纳税税额 = 每次劳务报酬收入额 × 适用税率 - 速算扣除数

稿酬所得应纳税税额 = 每次稿酬收入额 × 适用税率 - 速算扣除数

特许权使用费所得应纳税税额 = 每次特许权使用费收入额 × 适用税率 - 速算扣除数

按月换算后的综合所得税率表

级数	全月应纳税所得额	税率	速算扣除数
1	不超过3000元的	3%	0
2	超过3000元至12000元的部分	10%	210
3	超过12000元至25000元的部分	20%	1410
4	超过25000元至35000元的部分	25%	2660
5	超过35000元至55000元的部分	30%	4410
6	超过55000元至80000元的部分	35%	7160
7	超过80000元的部分	45%	15160

2.2.1.4. 奖金和股权激励所得的特殊计算方法

雇主为激励员工发放的奖金和股权激励属于工资薪金所得，金额较大，在超额累进税率制度下税负较重。

旧法下：

- 全年一次性奖金计税方法
- 股权激励计税方法

新法下：

- 居民个人— 财税〔2018〕164号
- 非居民个人— 2019年35号公告

数月奖金

- 奖金
- 年终加薪
- 分红

股权激励

- 股票期权
- 股权期权
- 限制性股票
- 股票增值权
- 股权激励
- 其他因认购股票等有价证券而从雇主取得的折扣或者补贴



2.2.1.4. 奖金和股权激励所得的特殊计算方法（续）

居民：全年一次性奖金

- 2021年12月31日前：可不并入当年综合所得
除以12按照**月度税率表**找税率

$$\text{应纳税额} = \text{全年一次性奖金收入} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}$$

- 2022年1月1日起：并入当年综合所得计税

非居民：数月奖金

- 不与当月其他工资薪金合并,单独计算当月收入额
- 按6个月分摊计税，不减除费用
- 适用**月度税率表**计算应纳税额

$$\text{当月数月奖金应纳税额} = [(\text{数月奖金收入额} \div 6) \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}] \times 6$$

一年只能
用一次



2.2.1.4. 奖金和股权激励所得的特殊计算方法（续）

示例

全年一次性奖金应纳个人所得税额计算示例

R先生为无住所个人，2020年境内居住累计天数满183天，是居民个人。2020年1月，R先生同时取得2019年第四季度奖金和全年奖金。假设经过计算，两笔奖金的工资薪金收入额为10万元。

这是R先生当年度第一次取得奖金，可以选择按照财税〔2018〕164号文规定的全年一次性奖金计算方法，不并入当年综合所得，以奖金收入除以12个月得到的数额，按照按月换算后的综合所得税率表确定适用税率和速算扣除数，单独计算纳税。

$$100,000 \div 12 = 8,333.33 \text{ (元)}$$

查询按月换算的综合所得税率表，适用税率为10%，速算扣除数为210元

$$2020年1月全年一次性奖金应纳税额 = 100,000 \times 10\% - 210 = 9,790 \text{ (元)}$$



2.2.1.4. 奖金和股权激励所得的特殊计算方法（续）

示例

数月奖金应纳个人所得税额计算示例

R先生为无住所个人，2020年境内居住累计天数不满183天，是非居民个人。2020年1月，R先生同时取得2019年第四季度奖金和全年奖金。假设经过计算，两笔奖金的工资薪金收入额为10万元。

这是R先生当年度第一次取得奖金，可以选择按照35号公告规定的数月奖金计算方法，按6个月分摊计税，不减除费用，适用按月换算的综合所得税率表，单独计算应纳个人所得税额。

$$100,000 \div 6 = 16,666.67 \text{ (元)}$$

查询按月换算的综合所得税率表，适用税率为20%，速算扣除数为1410元

$$2020\text{年}1\text{月} \text{ 数月奖金应纳税额} = (16,666.67 \times 20\% - 1410) \times 6 = 11,540 \text{ (元)}$$



2.2.1.4. 奖金和股权激励所得的特殊计算方法（续）

居民个人取得股权激励所得

- 2021年12月31日前，不并入当年综合所得，全额适用**综合所得税率表**

$$\text{应纳税额} = \text{股权激励收入} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}$$

一个纳税年度内取得两次以上（含两次）的，应合并计税

- 2022年1月1日后 —— 政策另行明确

非居民个人取得股权激励所得

- 不与当月其他工资薪金合并,单独计算当月收入额
- 一个公历年度内的股权激励所得合并计算后按6个月分摊计税
- 不扣除费用
- 适用**月度税率表**计算应纳税额

$$\text{当月股权激励应纳税额} = \left[\left(\frac{\text{本公历年度内股权激励所得合计额}}{\div 6} \right) \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数} \right] \times 6 - \text{本公历年度内股权激励所得已纳税额}$$



2.2.2. 分类所得的计税方法

分类所得

5. 经营所得

按年计算、按年缴纳；
可扣除成本、费用和损失

5%-35%
五级超额累进税率

6. 利息、股息、红利所得

按次征收

7. 财产租赁所得

按次征收，以一个月内取得的收入为一次；
可扣除800元或20%的费用

8. 财产转让所得

按次征收
可扣除财产原值和合理费用

9. 偶然所得

按次征收

20%
比例税率

3 谁能够享受协定待遇？



3. 适用税收协定的两个条件

1 身份要求

按照我国政府签订的避免双重征税协定、内地与香港、澳门签订的避免双重征税安排（以下称**税收协定**）**居民条款规定为缔约对方税收居民的个人**（以下称**对方税收居民个人**），可以按照税收协定及财政部、税务总局有关规定享受税收协定待遇，也可以选择不享受税收协定待遇计算纳税。【35号公告第四条】

2 程序要求

《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）

自行判断、申报享受、报送相关报告表和资料

2020年
1月1日

《非居民纳税人享受协定待遇管理办法》（国家税务总局公告2019年第35号）

自行判断、申报享受、相关资料留存备查



3.1. 构成“对方税收居民个人”的条件

条件一

按照缔约对方的国内税收法律，由于住所、居所或者其他类似性质的标准，在该缔约国（或地区）负有全面纳税义务的人。

条件二

同时是缔约国双方居民的个人，按照居民条款的加比规则判定仅为缔约对方居民。


——自然人双重居民身份的协调

3.1. 构成“对方税收居民个人”的条件（续）

按照《个人所得税法》

按照对方国内法


按照税收协定居民条款


非居民个人

不是对方居民 ❌

是对方税收居民 ✅

按协定判定仅为对方税收居民 ✅


居民个人

是对方税收居民 ?

不是对方居民 ❌

按协定判定仅为中国税收居民 ❌

对方税收居民个人



3.1.1. 税收协定居民条款的自然人加比规则

永久性住所

永久性住所包括任何形式的住所，该住所必须具有永久性，即个人已安排长期居住，而不是为了某些原因（如旅游、商务考察等）临时逗留。

重要利益中心

参考个人家庭和社会关系、职业、政治、文化和其他活动、营业地点、管理财产所在地等因素综合评判。个人一直居住、工作并且拥有家庭和财产的国家通常为其重要利益中心之所在。

习惯性居处

在出现以下两种情况之一时，采用习惯性居处的标准来判定个人居民身份的归属：一是个人在缔约国双方均有永久性住所且无法确定重要经济利益中心所在国；二是个人的永久性住所不在缔约国任何一方。习惯性居处考虑的是一个国家的停留时间。

国籍

3.1.2. 判定“对方税收居民个人”示例

示例 非居民个人适用协定

中国

- 无住所
 - 一个纳税年度内居住累计不满183天
- (非居民个人)**

A国

- 根据A国法律，由于住所、居所等标准，在A国负有纳税义务，**为A国居民**



中国

- 无住所
 - 一个纳税年度内居住累计满183天
- (居民个人)**
- 没有永久性住所

A国

- 根据A国法律，由于住所、居所等标准，在A国负有纳税义务，**为A国居民**
- **有永久性住所**

✓对方税收居民个人



3.2. 享受协定待遇的程序

国家税务总局公告2015年第60号

事前申请享受协定待遇程序

1. 自行申报

- ❖ 纳税人自行申报，自行向税务机关报送报告表和资料
- ❖ 纳税人自行判断，扣缴义务人依协定待遇扣缴，并将报告表和资料转交税务机关。

2. 税务机关实施后续管理。

补充享受待遇程序

提交规定的报告表和资料，及补充享受协定待遇的情况说明，
申请退税



3.2.1. 报送资料

1 信息报告表

- ❖ 《非居民纳税人税收居民身份信息报告表（个人适用版）》
- ❖ 《非居民纳税人享受税收协定待遇情况报告表》

2 核心证明与资料

- ❖ 居民身份证明
- ❖ 与取得相关所得有关的权属证明资料

3 其他税收规范性文件规定

4 非居民纳税人自行提供的其他资料



3.2.2. 用于证明税收居民身份的资料

1 对证明样式的要求

《国家税务总局关于印发部分国家（地区）税收居民证明样式的通知》（国税函〔2009〕395号）已有居民身份证明样式的，提供的证明应与样式基本一致。

2 证明开具主体的要求

税收居民身份证明由协定缔约对方税务主管当局出具，但享受国际运输协定待遇的，可以缔约对方政府签发的护照复印件代替。

3 证明效力的要求

4 对证明申请主体的要求



3.2.3. 享受协定待遇的新程序

国家税务总局公告2019年第35号

1. 备案改备查

自行判断、申报享受、相关资料留存备查。

2. 简化报告表

《税收居民身份信息报告表》

《享受税收协定待遇情况报告表》

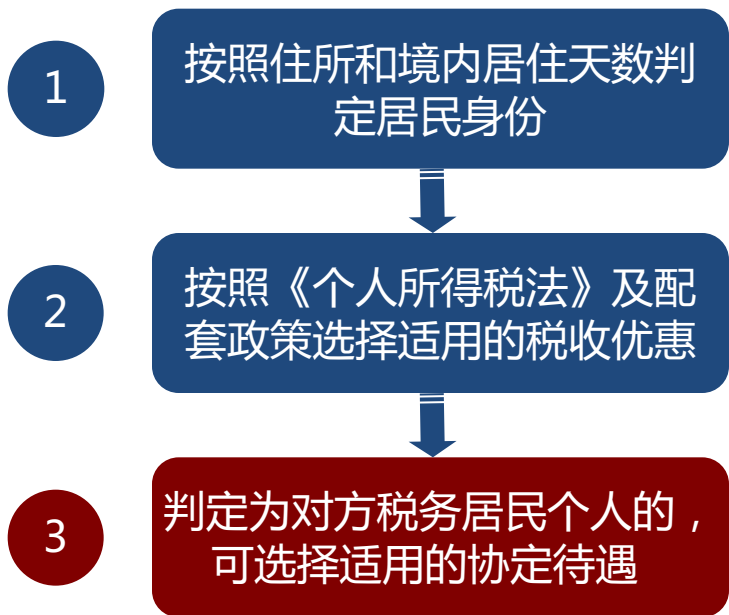


《非居民纳税人享受协定
待遇信息报告表》

3.3. 协定待遇的享受时间

境外人士计算应纳个人所得税额的步骤

作用

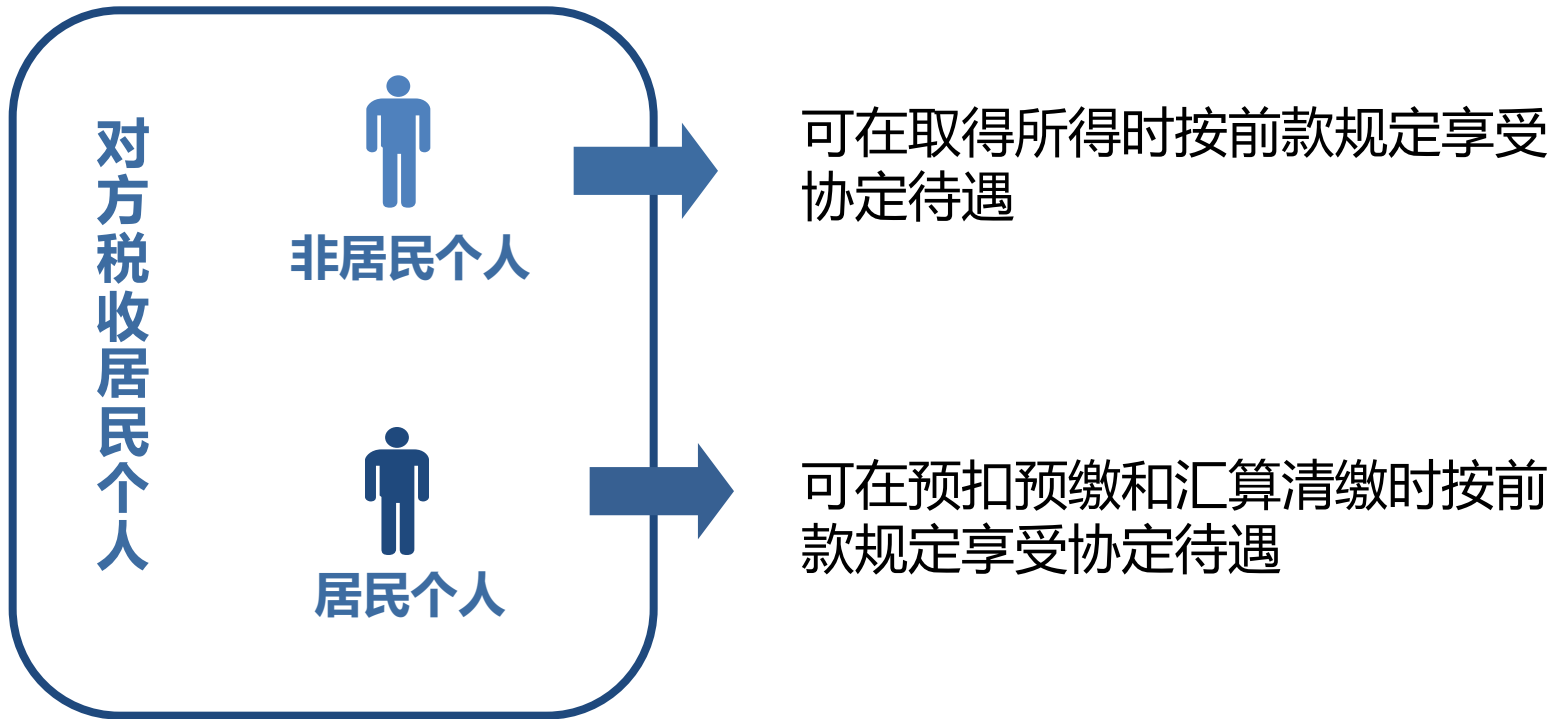


➤ 确定纳税义务、计税方法、扣除项目和申报方式

➤ 缩小纳税义务

➤ **进一步缩小纳税义务
(不改变申报方式)**

3.3. 协定待遇的享受时间（续）



4 劳务所得如何享受协定待遇？

4. 劳务所得条款

4.1. 受雇所得条款待遇

4.2. 独立个人劳务条款待遇

4.3. 董事费条款的适用

4.4. 艺术家和运动员条款的适用

不是降低来源国
税负条款

4.5. 其他劳务所得条款待遇

退休金
政府服务
学生
教师和研究人员



4.1. 受雇所得条款待遇

4.1. 受雇所得条款待遇

4.2. 独立个人劳务条款待遇

4.3. 董事费条款的适用

4.4. 艺术家和运动员条款的适用

4.5. 其他劳务所得条款待遇

4.1.1. 受雇所得条款的内容

(1) 无住所个人享受境外受雇所得协定待遇

受雇所得条款第一款 (境外受雇所得协定待遇)	对方居民取得的受雇所得	
	在中国境内从事受雇活动取得	在中国境外从事受雇活动取得
	中国有征税权	中国无征税权

中华人民共和国政府和美利坚合众国政府关于 对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定

第十四条非独立个人劳务

一、除适用第十五条、第十七条、第十八条、第十九条和第二十条的规定以外，缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，除在缔约国另一方受雇的以外，应仅在该缔约国一方征税。在该缔约国另一方受雇取得的报酬，可以在该缔约国另一方征税。

4.1.1. 受雇所得条款的内容（续）

示例

无住所个人享受境外受雇所得协定待遇



中国

- 无住所
- 一个纳税年度内居住累计满183天，但在境内居住累计满183天的年度不满6年
- **（居民个人）**
- 没有永久性住所

A国

- 根据A国法律，由于住所、居所等标准，在A国负有纳税义务
- **（A国居民）**
- 有永久性住所

对方居民取得的受雇所得			
在中国境内从事受雇活动取得		在中国境外从事受雇活动取得	
境内支付	境外支付	境内支付	境外支付
8	10	12	15
18		27	
45			



4.1.1. 受雇所得条款的内容（续）

（2）无住所个人享受境内受雇所得协定待遇

受雇所得条款第二款 （境内受雇所得协定待遇）	对方居民在中国境内从事受雇活动取得的报酬	
	同时满足以下三个条件： 1.收款人 在税收协定规定的期间 内在中国境内停留不超过183天； 2.报酬不是由中国居民雇主支付或者代表中国居民雇主支付； 3.报酬不是由雇主设在中国境内的常设机构或固定基地负担。	不同时满足三个条件以外的其他情形
	中国无征税权	中国有征税权

境内停留天数

- 包括抵、离日当日等不足一天的任何天数及周末、节假日，以及从事该项受雇活动之前、期间及以后在中国渡过的假期等；
- 准予扣除离境的天数。

4.1.1. 受雇所得条款的内容（续）

示例

无住所个人享受境内受雇所得协定待遇



中国

- 无住所
 - 一个纳税年度内居住累计不满183天但超过90天
- （非居民个人）**

A国

- 根据A国法律，由于住所、居所等标准，在A国负有纳税义务
- （A国居民）**

对方居民取得的受雇所得			
在中国境内从事受雇活动取得		在中国境外从事受雇活动取得	
境内支付	境外支付	境内支付	境外支付
8	10	12	15
18		27	
45			



4.1.1. 受雇所得条款的内容（续）

享受受雇所得协定待遇的工资薪金纳税义务一览表

境内停留时间		归属于境内工作期间的工资薪金所得		归属于境外工作期间的工资薪金所得	
		由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担	由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担
非居民个人	≤183天	征	免	不征	不征
	> 183天	征	征/免*	不征	不征
无住所居民个人	≤183天	征	免	免	免
	> 183天	征	征	免	免

注：1.表格第一列“非居民个人”和“居民个人”是指，按《个人所得税法》第一条规定判定为非居民或居民的个人。

2.≤183天是指在税收协定规定的期间内在中国境内停留连续或累计不超过183天，> 183天是指在收税协定规定的期间内在中国境内停留连续或累计超过183天。

* 非居民个人符合《实施条例》第五条规定时免征个人所得税。

4.1.2. 受雇所得条款的适用条件

1 收款人在税收协定规定的期间内在中国境内停留不超过183天

(1) 天数计算

- 个人中途离境的，准予扣除离境的天数
- 来源国实际停留天数，是指在停留国境内的所有天数

(2) 如何理解“任何十二个月内停留183天”？

- 应将滚动及交叉的月份一并计算考虑。
- 如果计算达到183天的这十二个月跨两个年度，则来源国可就该个人在这两个年度中在来源国的实际停留日的所得征税。



4.1.2. 受雇所得条款的适用条件（续）

示例

停留天数的判定

R先生2016年4月1日至2017年7月31日来华从事受雇活动，从入境到2017年3月的十二个月期间在华累计停留150天，2016年8月至2017年7月的十二个月期间停留210天。



4.1.2. 受雇所得条款的适用条件（续）

2 报酬不是由中国居民雇主支付或者代表中国居民雇主支付

- (1) 雇主：对雇员的工作结果拥有权利并承担相关责任和风险的人。
- (2) 判定原则：实质重于形式。
- (3) 参考因素
 - 工作的指挥权
 - 工作地点的控制或负责
 - 工具和材料的供应
 - 聘用人员的数量和标准由谁确定
 - 通过境外中介机构聘用人员的，要考虑支付中介机构报酬的方式

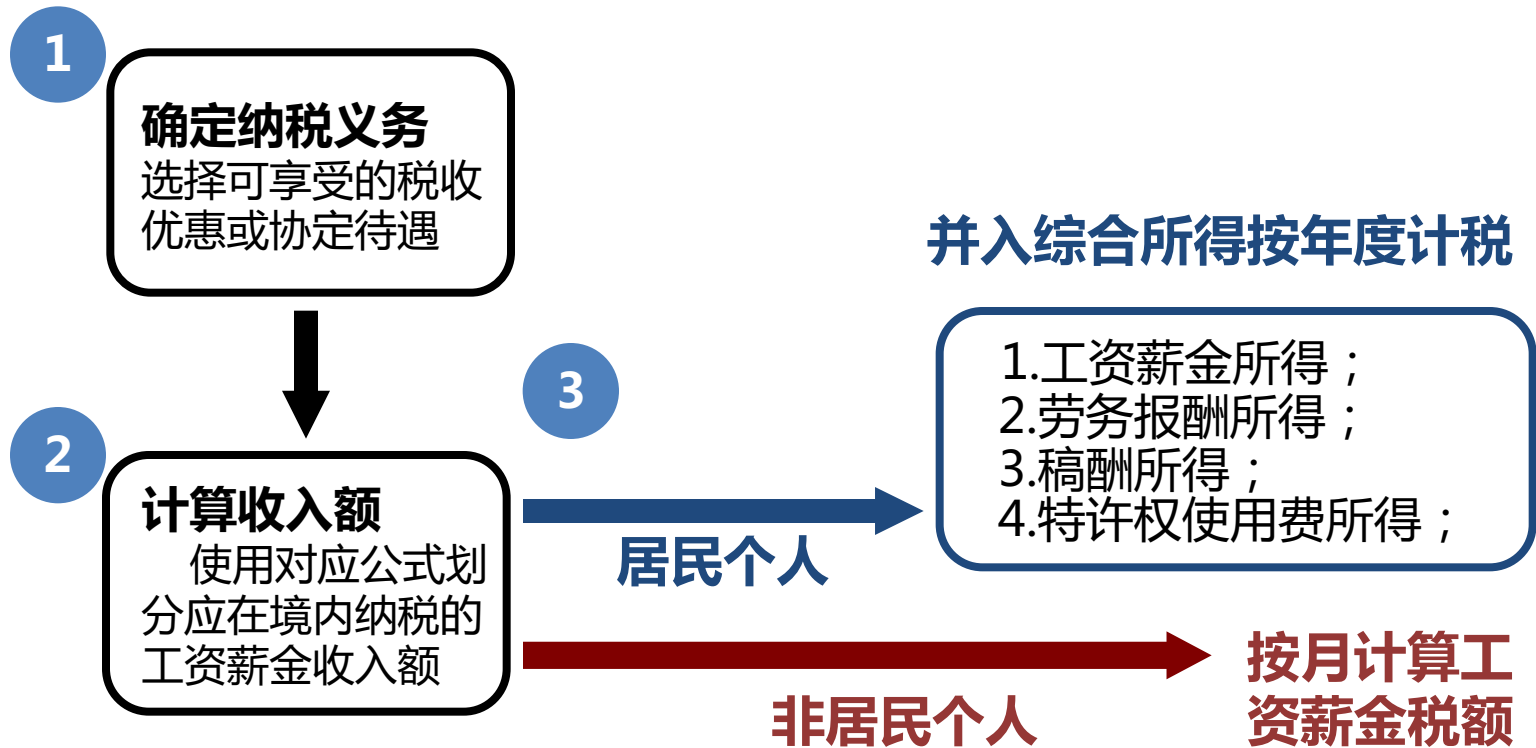
4.1.2. 受雇所得条款的适用条件（续）

3 报酬不是由雇主设在中国境内的常设机构或固定基地负担

（1）如果无住所个人被派驻到非居民企业设在中国的常设机构工作，或非居民企业派其雇员及其雇用的其他人员在中国已构成常设机构的承包工程或服务项目中工作，这些人员不论其在中国工作时间长短，也不论其工资薪金在何处支付，都应认为其在中国的常设机构工作期间的所得是由常设机构负担。

（2）**不应适用于**被总部临时派往常设机构视察、检查或临时提供协助的人员及活动。

4.1.3. 无住所个人工资薪金应纳税额的计算





4.1.3.1. 境内、境外工作天数的计算

- ❖ 归属于**境内工作期间**的工资薪金所得为来源于境内的工资薪金所得。
- ❖ **境内工作期间**按个人在**境内工作天数**计算。

可以划分境内、外工作天数的情形：

- 在境内、境外单位同时担任职务，或者
- 仅在境外单位任职，且当期同时在境内、境外工作

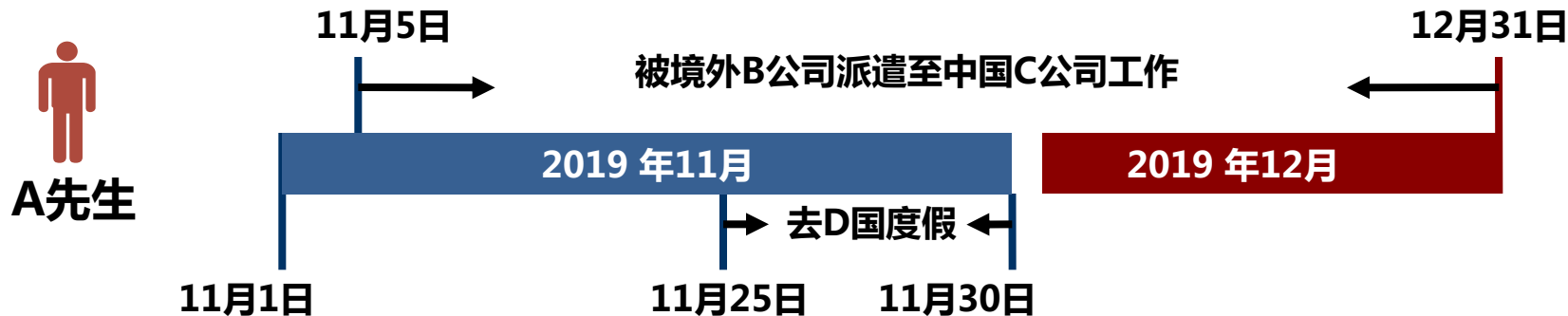
划分方法：

- 在境内停留的当天不足24小时的，按照半天计算境内工作天数
- 境内工作天数包括其在境内的实际工作日以及境内工作期间在境内、境外享受的公休假、个人休假、接受培训的天数
- 境外工作天数按照当期公历天数减去当期境内工作天数计算

4.1.3.1. 境内、境外工作天数的计算（续）

示例

境内、境外工作天数划分示例



A先生11月份兼有境内外工作期间，境内工作期间确定如下：

- 11月5日至11月24日在境内工作，虽然期间离境前往D国度假6天，但这6天属于境内工作期间在境外享受的公休假，不得剔除。
- 11月5日在境内停留的当天不足24小时，按照半天计算境内工作天数。

A先生11月份的境内工作时间=30-4-0.5=25.5天。

4.1.3.1. 境内、境外工作天数的计算（续）

居住天数、停留天数和工作天数的比较

	作用	计算方法
境内居住天数	判定无住所个人的居民身份，确定纳税义务	在中国境内停留的当天满24小时的，计入中国境内居住天数，在中国境内停留的当天不足24小时的，不计入中国境内居住天数。——往返当天不算1天
境内停留天数	判定对方税收居民个人能否享受境内受雇所得协定待遇	(1) 停留天数包括抵、离日当日等不足一天的任何天数及周末、节假日，以及从事该项受雇活动之前、期间及以后在中国渡过的假期等；——往返当天均计算为1天 (2) 准予扣除离境的天数。
境内工作天数	划分无住所个人归属于境内工作期间的工资薪金所得，从而确定其当月工资薪金收入额	(1) 包括在境内的实际工作日以及境内工作期间在境内、境外享受的公休假、个人休假、接受培训的天数； (2) 在境内、境外单位同时担任职务或者仅在境外单位任职的个人，在境内停留的当天不足24小时的，按照半天计算境内工作天数。——往返当天均计算为0.5天

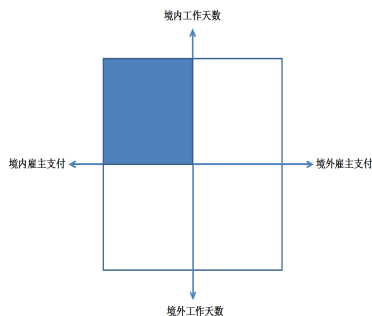
4.1.3.2. 无住所个人工资薪金收入额的计算

境内居住（停留）时间		归属于境内工作期间的工资薪金所得		归属于境外工作期间的工资薪金所得	
		由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担	由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担
非居民个人（高管人员除外）	≤90天	征	免	不征	不征
境内受雇所得协定待遇	≤183天 #	征	免	免/不征	免/不征

* ≤90天指一个纳税年度内，在境内居住时间累计不超过90天

≤183天是指在收税协定规定的期间内在中国境内停留连续或累计不超过183天

公式一



$$\begin{aligned}
 \text{当月工资薪金收入额} &= \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \frac{\text{当月境内支付工资薪金数额}}{\text{当月工资薪金所属工作期间境内工作天数}} \times \frac{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}} \\
 &= \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \frac{\text{当月境内支付工资薪金数额}}{\text{当月工资薪金所属工作期间境内工作天数}} \times \frac{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}
 \end{aligned}$$



4.1.3.2. 无住所个人工资薪金收入额的计算（续）

示例

非居民个人取得常设机构支付的工资薪金所得收入额计算示例

R先生为无住所个人，被A国B公司派遣至境内代表处工作，2019年9月1日入境，工作完成后于9月15日离境。该境内代表处采取核定利润方法计征企业所得税。2019年10月，R先生取得2019年9月的工资薪金12万元，全部由B公司支付。

R先生10月的工资薪金收入额是多少？

1.判断工资发放年度的纳税义务。

在一个纳税年度内，在境内累计居住不超过90天的非居民个人，仅就归属于境内工作期间并由境内雇主支付或者负担的工资薪金所得计算缴纳个人所得税。使用公式一计算当月工资薪金收入额。

境内雇主采取核定征收所得税，无住所个人为其工作取得工资薪金所得，不论是否在该境内雇主会计账簿中记载，均视为由该境内雇主支付或者负担。



4.1.3.2. 无住所个人工资薪金收入额的计算（续）

境内居住（停留）时间		归属于境内工作期间的工资薪金所得		归属于境外工作期间的工资薪金所得	
		由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担	由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担
非居民个人（高管人员除外）	≤90天	征	免	不征	不征

公式一

$$\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \frac{\text{当月境内支付工资薪金数额}}{\text{当月境内支付工资薪金数额}} \times \frac{\text{工作期间境内工作天数}}{\text{工作期间公历天数}}$$

2.计算10月工资薪金收入额。

R先生在该代表处工作期间取得的工资薪金收入应全部视为由该代表处支付，**当月境内外支付工资薪金总额=当月境内支付工资薪金数额=12（万元）**

当月境内工作天数=0.5+13+0.5=14（天）

10月工资薪金收入额=12×（14÷30）×（12÷12）=5.6（万元）

9月公历天数

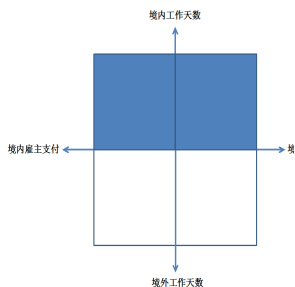
4.1.3.2.无住所个人工资薪金收入额的计算（续）

境内居住（停留）时间		归属于境内工作期间的工资薪金所得		归属于境外工作期间的工资薪金所得	
		由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担	由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担
非居民个人（高管人员除外）	> 90天且 < 183天*	征	征	不征	不征
境外受雇所得协定待遇	>183天 #	征	征	免	免

* > 90天且 < 183天是指一个纳税年度内，在境内居住时间累计超过90天不满183天

> 183天是指在收税协定规定的期间内在中国境内停留连续或累计超过183天

公式二



$$\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}} \times \frac{\text{工作期间境内工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}$$



4.1.3.2. 无住所个人工资薪金收入额的计算（续）

示例

享受境内受雇所得条款计算示例

根据A国国内法，R先生为A国税收居民。R先生被A国B公司派遣至中国C公司兼任部门经理职务。2019年10月5日，R先生取得2019年9月工资10万元，B公司和C公司各支付一半。经统计，R先生2019年9月境内工作天数24天，2019年境内累计居住时间100天。我国与A国签订的税收协定受雇所得条款规定的期间为公历年度，经统计，R先生2019年境内停留时间为120天。

R先生10月的工资薪金收入额是多少？

1.判断工资发放年度的纳税义务。

国内法：境内累计居住超过90天但不满183天，归属于境内工作期间的全部工资薪金所得计算缴纳个人所得税。

享受境内受雇所得条款：不是由境内居民雇主支付或者代其支付的，也不是由雇主在境内常设机构负担的，可不缴纳个人所得税——公式一。



4.1.3.2. 无住所个人工资薪金收入额的计算（续）

境内居住（停留）时间		归属于境内工作期间的工资薪金所得		归属于境外工作期间的工资薪金所得	
		由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担	由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担
境内受雇所得 协定待遇	≤183天	征	免	不征	不征

公式一

$$\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \frac{\text{当月境内支付工资薪金所属工作期间境内工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}$$

2.计算10月工资薪金收入额。

$$10\text{月工资薪金收入额} = 10 \times \left(24 \div \underline{30} \right) \times \frac{1}{2} = 4 \text{ (万元)}$$

9月公历天数



4.1.3.2. 无住所个人工资薪金收入额的计算（续）

示例

享受境外受雇所得条款计算示例

根据A国国内法，R先生为A国税收居民，在A国有永久性住所。R先生被A国B公司派遣至中国C公司兼任部门经理职务。2020年7月5日，R先生取得2020年6月工资10万元，B公司和C公司各支付一半。经统计，2020年6月境内工作天数24天，2020年境内累计居住时间为200天。我国与A国签订的税收协定受雇所得条款规定的期间为公历年度，经统计，R先生境内停留天数为220天。

R先生7月的工资薪金收入额是多少？

1.判断工资发放年度的纳税义务。

国内法：居民个人，累计满183天的年度连续不满六年，其取得的全部工资薪金所得，除归属于境外工作期间且由境外单位或者个人支付的工资薪金所得部分外，均应计算缴纳个人所得税。

享受境外受雇所得条款：境外从事受雇活动取得的受雇所得，可不缴纳个人所得税——公式二。



4.1.3.2. 无住所个人工资薪金收入额的计算（续）

境内居住（停留）时间		归属于境内工作期间的工资薪金所得		归属于境外工作期间的工资薪金所得	
		由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担	由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担
境外受雇所得 协定待遇	>183天	征	征	免	免

公式二

$$\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}} \times \frac{\text{工作期间境内工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}$$

2. 计算7月工资薪金收入额。

$$\text{7月工资薪金收入额} = 10 \times \left(24 \div \underline{30} \right) = 8 \text{ (万元)}$$

6月公历天数

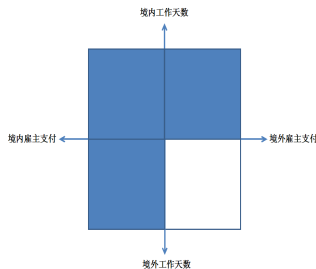
4.1.3.2. 无住所个人工资薪金收入额的计算（续）

境内居住时间		归属于境内工作期间的工资薪金所得		归属于境外工作期间的工资薪金所得	
		由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担	由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担
非居民个人（高管人员）	> 90天且 < 183天	征	征	征	不征
居民个人	≥183且≤6年 #	征	征	征	免

* > 90天且 < 183天是指一个纳税年度内，在境内居住时间累计超过90天不满183天

当年在境内居住满183天，且此前六年的任一年在中国境内累计居住天数不满183天或者单次离境超过30天。

公
式
三



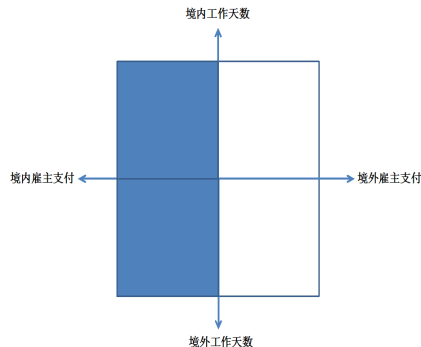
$$\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{工资薪金总额}} \times \left[1 - \frac{\text{当月境外支付工资薪金数额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \frac{\text{当月工资薪金所属工作期间境外工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}} \right]$$

4.1.3.2. 无住所个人工资薪金收入额的计算（续）

境内居住时间		归属于境内工作期间的工资薪金所得		归属于境外工作期间的工资薪金所得	
		由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担	由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担
非居民个人（高管人员）	≤90天	征	免	征	不征

* ≤90天是指一个纳税年度内，在境内居住时间累计不超过90天

公式四



$$\text{当月工资薪金收入额} = \text{当月境内支付或者负担的工资薪金收入额}$$

4.1.3.3. 奖金以及股权激励所得收入额的计算

数月奖金与股权激励属于工资薪金的，其境内外收入划分按照工资薪金收入的划分规则处理。

属于境内工作期间的部分，为来源于境内的工资薪金所得；归属于境外工作期间的部分，为来源于境外的工资薪金所得 (高管人员为劳务发生地+支付地)。

当月工资薪金所属工作期间
境内工作天数
——
当月工资薪金所属工作期间
公历天数



数月奖金或股权激励
所属工作期间境内工作天数
——
所属工作期间公历天数

4.1.3.3. 奖金以及股权激励所得收入额的计算（续）

无住所个人一个月内取得的多笔数月奖金、股权激励所得的合并处理：
35号公告：先分别按照本公告规定计算不同归属期间来源于境内的所得，
然后再加总计算当月来源于境内的数月奖金或者股权激励收入额。

按照取得所得当年的居住天数（或停留天数）选择适用的公式

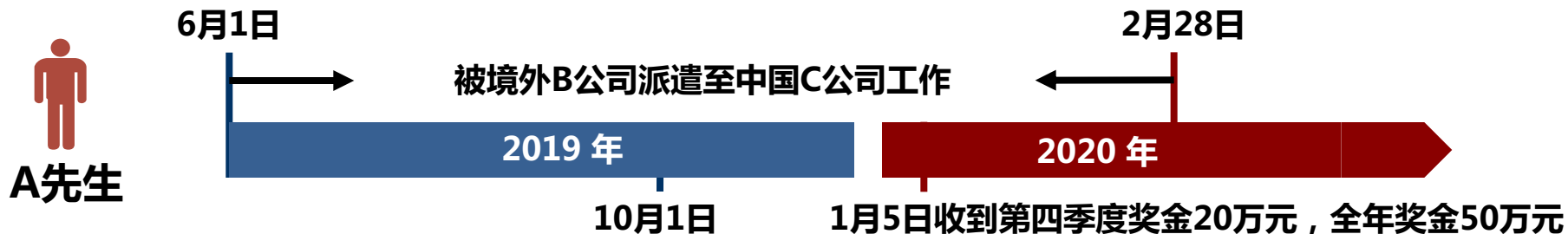
再分别计算不同归属期间来源于境内的所得

最后加总计算当月来源于境内的数月奖金或者股权激励收入额

4.1.3.3. 奖金以及股权激励所得收入额的计算（续）

示例

同时取得多笔数月奖金示例



- ✓ 2019年第四季度，境内工作天数为46天；2019年全年，境内工作天数为73天。
- 2020年1月，A先生在C公司工作10天。

若两笔奖金分别由境内公司、境外公司各支付一半。A先生当月取得数月奖金的收入额为：

$$20 \times \frac{1}{2} \times \frac{46}{92} + 50 \times \frac{1}{2} \times \frac{73}{365} = 10 \text{ 万元}$$



4.1.4. 居民身份的预判与调整

先预计境内居住天数和停留天数，按照预计情况计算缴纳税款,实际情况与预计情况不符的，分别按照以下规定处理：

1. 无住所个人预先判定为非居民个人，因延长居住天数达到居民个人条件的
 - 一个纳税年度内税款扣缴方法保持不变，年度终了后按照居民个人有关规定办理汇算清缴
 - 但该个人在当年离境且预计年度内不再入境的，可以选择在离境之前办理汇算清缴



4.1.4.居民身份的预判与调整（续）

2. 无住所个人预先判定为居民个人，因缩短居住天数不能达到居民个人条件的

- 在不能达到居民个人条件之日起至年度终了15天内应当向主管税务机关报告
- 按照非居民个人调整重新计算应纳税额，多退少补申报补缴税款，不加收税收滞纳金
- 需要退税的，按照规定办理

4.1.4.居民身份的预判与调整（续）

3. 无住所个人预计一个纳税年度境内居住天数累计不超过90天，但实际累计居住天数超过90天的，或者对方税收居民个人预计在税收协定规定的期间内境内停留天数不超过183天，但实际停留天数超过183天的

- 待达到90天或者183天的月度终了后15天内
- 应当向主管税务机关报告
- 就以前月份工资薪金所得重新计算应纳税款并补缴税款，不加收税收滞纳金



4.1.5.境外关联方支付工资薪金所得

无住所个人在境内任职、受雇取得来源于境内的工资薪金所得，凡境内雇主与境外单位或者个人存在关联关系，将本应由境内雇主支付的工资薪金所得，部分或者全部由境外关联方支付的，无住所个人可以选择

- 自行申报缴纳税款，境内雇主向主管税务机关报告相关信息
- 委托境内雇主代为缴纳税款



4.1.6. 总结：三个“报告”义务

序号	使用情况	报告主体	报告时间和内容
1	居民个人→非居民个人	纳税人	在不能达到居民个人条件之日起至年度终了15天内 ，应当向主管税务机关报告，按照非居民个人重新计算应纳税额，申报补缴税款，不加收税收滞纳金。
2	公式一→公式二	纳税人	待达到90天或者183天的月度终了后15天内 ，应当向主管税务机关报告，就以前月份工资薪金所得重新计算应纳税款，并补缴税款，不加收税收滞纳金。
3	境外关联方支付 纳税人选择自行申报	境内雇主	在相关所得支付当月终了后15天内 向主管税务机关报告相关信息，包括境内雇主与境外关联方对无住所个人的工作安排、境外支付情况以及无住所个人的联系方式等信息。

报告格式文件没有明确



4.2. 独立个人劳务条款待遇

4.1. 受雇所得条款待遇

4.2. 独立个人劳务条款待遇

4.3. 董事费条款的适用

4.4. 艺术家和运动员条款的适用

4.5. 其他劳务所得条款待遇



4.2.1. 独立个人劳务或营业利润条款的适用

独立个人劳务是指以独立的个人身份从事的科学、文学、艺术、教育或教学活动以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医和会计师等人员提供的专业性劳务。

	中国有征税权的情形
独立个人劳务条款	<p>满足两个条件之一：</p> <ol style="list-style-type: none">1. 在中国境内为从事独立个人劳务活动设有经常使用的固定基地（可以对归属于该固定基地的所得征税）2. 在规定的期间内（一般规定为任何12个月内），在中国境内停留连续或累计达到或超过183天（可以对在中国境内进行活动取得的所得征税） <p>注：少数协定为三个条件。</p>
营业利润条款	对方企业通过设在中国境内的常设机构在中国境内进行营业（可以对属于该常设机构的利润征税）



4.2.2. 独立个人劳务条款的适用要点

劳务的独立性和专业性

1. 职业证明。包括登记注册证件和能证明其身份的证件，或者由其为居民的缔约国税务当局在出具的居民身份证明中就其现时从事职业的说明
2. 劳务合同。工资、保险的约定、报酬计算支付方式、劳务服务的范围、责任划分、费用负担方式

难以区分的，视为受雇所得。（国税函发〔1990〕609号）

设立固定基地

1. 为从事独立个人劳务为目的
2. 独立个人劳务不要求通过固定基地进行，而企业的经营活动则要求部分或全部通过常设机构进行。

来华停留时间

1. 个人入境、离境、往返或多次往返境内外的当日，均按一天计算其在华实际逗留天数
2. 参考出入境记录、居留记录



4.2.2. 独立个人劳务条款的适用要点（续）

示例

独立个人劳务条款待遇

日本居民渡边先生是一名牙医，目前到北京开了一家牙病诊所，并雇用几名医生和护士，其本人在一年中累计来华天数为60天。

日本居民渡边先生未在北京开诊所，而是受广州某医院邀请，定期来该院从事一些治疗、讲学、咨询等活动，一年累计来华60天。

日本居民渡边先生任职于日本A口腔医院，被A口腔医院派往广州某医院参加两家医院的合作治疗工作，一年累计来华60天。

4.1. 受雇所得条款待遇

4.2. 独立个人劳务条款待遇

4.3. 董事费条款的适用

4.4. 艺术家和运动员条款的适用

4.5. 其他劳务所得条款待遇

4.3. 董事费条款的适用

		条款规定
本公告第一条第（三）项		对于 担任境内居民企业的董事、监事及高层管理职务的个人 ，无论是否在境内履行职务，取得由境内居民企业支付或者负担的 董事费、监事费、工资薪金或者其他类似报酬 ，属于来源于境内的所得。
税收协定董事费条款	仅适用董事	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 取得的董事费和其他类似款项可以在该缔约国另一方征税。
	适用董事、监事	缔约国一方居民 作为缔约国另一方居民公司的董事会或类似机构成员 取得的董事费和其他类似款项，可以在该缔约国另一方征税。
	适用董事、监事、高层管理人员	一、缔约国一方居民 作为缔约国另一方居民公司的董事会或类似机构成员 取得的董事费和其他类似款项，可以在该缔约国另一方征税。 二、缔约国一方居民 作为缔约国另一方居民公司的高级管理职位的职员 取得的薪金、工资和其他类似报酬，可以在该缔约国另一方征税。



4.3. 董事费条款的适用（续）

董事费的应税项目

- 个人担任公司董事、监事职务，且不在公司任职、受雇，取得的董事费收入按劳务报酬所得项目征税。
- 个人在公司（包括关联公司）任职、受雇，同时兼任董事、监事的，应将董事费、监事费与个人工资收入合并，统一按工资、薪金所得项目缴纳个人所得税。

— 独立个人劳务
（营业利润）条款

— 受雇所得条款

《国家税务总局关于印发〈征收个人所得税若干问题的规定〉的通知》（国税发〔1994〕89号）

《国家税务总局关于明确个人所得税若干政策执行问题的通知》（国税发〔2009〕121号）



4.3. 董事费条款的适用（续）

担任境内居民企业的董事、监事及高层管理职务的个人如何适用协定条款？

第1类 没有协定的，按国内法执行：

- 35号公告第一条第（三）项确定来源地（劳务发生地+支付地）

第2类 有协定，且适用董事费条款的，按董事费条款执行：

- 不能享受受雇所得和独立个人劳务（营业利润）的待遇
- 等同于按国内法执行

第3类 有协定，不适用董事费条款的，有机会享受协定待遇：

- 享受受雇所得协定待遇的，或
- 享受独立个人劳务（营业利润）协定待遇

4.3. 董事费条款的适用（续）

无住所个人（高管人员）工资薪金所得纳税义务一览表

境内居住时间		归属于境内工作期间的工资薪金所得		归属于境外工作期间的工资薪金所得	
		由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担	由境内雇主支付或负担	由境外雇主支付并负担
非居民个人	≤90天	征	免	征	不征
	> 90天且 < 183天	征	征	征	不征
无住所居民个人	≥183天且≤6年	征	征	征	免
	> 6年且当年≥183天	征	征	征	征

适用董事费条款或无协定

有协定且不适用董事费条款

享受境内受雇所得待遇	征	免	免	免
享受境外受雇所得待遇	征	征	免	免

4.3. 董事费条款的适用（续）

示例

董事费条款的适用

中国

- 无住所
 - 一个纳税年度内居住累计不满183天
- （非居民个人）**
- 中国境内居民企业高层管理人员，取得由该企业支付的工资薪金
 - 未在中国停留（一直在中国境外履行职务）

A国

- 根据A国法律，由于住所、居所等标准，在A国负有纳税义务
- （A国居民）**

根据公告第一条第（三）项，R先生担任境内居民企业的高层管理职务，取得的由境内居民企业支付或者负担的工资薪金，属于来源于境内的所得。

情况一	情况二
A国与我国签署的税收协定中的董事费条款不适用高层管理人员	A国与我国签署的税收协定中的董事费条款适用高层管理人员
适用受雇所得条款	不适用受雇所得条款 应适用董事费条款
中国对于在境外开展受雇活动取得的无征税权	中国有征税权



4.1. 受雇所得条款待遇

4.2. 独立个人劳务条款待遇

4.3. 董事费条款的适用

4.4. 艺术家和运动员条款的适用

4.5. 其他劳务所得条款待遇

4.4. 艺术家和运动员条款的适用

演艺人员活动

- 舞台、影视、音乐等各种艺术形式的演艺人员从事的活动；
- 以演艺人员身份开展的其他个人活动：电影宣传、广告拍摄、企业年会、企业剪彩
- 具有娱乐性质的涉及政治、社会、宗教或慈善事业的活动。

运动员活动

- 传统体育项目：例如赛跑、跳高、游泳
- 运动项目的活动：高尔夫球、赛马、足球、板球、网球、赛车等
- 具有娱乐性质的赛事的活动：台球、象棋、桥牌比赛、电子竞技等

4.4. 艺术家和运动员条款的适用（续）

适用本条款的所得

包括：出场费、广告费等

不包括：版权所得（**适用特许权使用费条款**）

征税原则

- 来源国独占征税权：一方艺术家或运动员在另一方从事个人活动，不论停留多长时间，活动所在国有权对其所得征税。
- 所得为其他人所收取，来源国对该部分所得也有征税权。
- 在来源国免税：**非营利性表演活动**



4.4. 艺术家和运动员条款的适用（续）

开展非营利性表演活动享受协定免税待遇

1. 政府间的文化交流，或者由政府或其法定机构或地方当局公共基金资助的非营利性表演活动，按照具体协定（安排）规定执行
2. 文化部、体育总局等主管部门出具的政府间文化、体育交流批件或公共基金、政府资金资助证明的，可作为参考依据。

- 4.1. 受雇所得条款待遇
- 4.2. 独立个人劳务条款待遇
- 4.3. 董事费条款的适用
- 4.4. 艺术家和运动员条款的适用
- 4.5. 其他劳务所得条款待遇



4.5.1. 退休金条款待遇

定义

基于以前的雇佣关系而支付的**退休金**和**其他类似报酬**。

其他类似报酬包括与退休金类似的非定期支付的款项，例如在雇佣关系终止时或终止以后一次性支付的退休金。

征税原则

1. 居民国独占征税权



不论取得退休金的人以前的工作地点如何，取得退休金时该个人为其居民的国家对该项退休金拥有征税权。（ e.g. 英国）

2. 支付国有限征税权

- 我国政府、行政区或地方当局根据社会保险制度或公共福利计划支付的退休金和其他款项，我国有征税权。【个税法第四条】（ e.g. 美国）
- 由我国企业或位于我国的常设机构负担的，可以在我国征税。（ e.g. 泰国）

4.5.2. 政府服务条款待遇

政府服务是指个人因向缔约国一方政府或地方当局提供服务而取得的工资、薪金和其他类似报酬，包括各种实物收益，如公寓、交通工具、健康与人寿保险、俱乐部会员资格等。

-  政府部门支付给向其提供服务的个人的报酬适用于支付国独占征税权。（不包括退休金）
-  但**不包括**是中国税收居民的国内人员向缔约对方提供服务取得的所得。

例：1.在新加坡驻华大使馆工作的新加坡籍个人。
2.在新加坡驻华大使馆工作的中国人。

4.5.2. 政府服务条款待遇（续）

不同税收协定在服务对象上存有差别，须分清履对象是“政府”、“法定机构”或是“法定团体”

例：中韩协定谅解备忘录

二、第十九条第一款和第二款的规定也应适用于下述机构支付的报酬或退休金：

（二）在韩国：

1. 韩国银行；
2. 韩国产业银行；
3. 韩国进出口银行；
4. 韩国贸易投资促进局；
5. 韩国旅游组织；
6. 韩国投资公司；
7. 韩国出口保险公司；
8. 韩国金融监督院；以及
9. 缔约国双方主管当局通过协商同意的其他金融机构。





4.5.3. 教师和研究人員條款待遇

主要徵稅原則

締約一方的教師和研究人員在締約另一方的大學、學院、學校或其他政府承認的教育機構或科研机构從事教學、講學或科研活動取得的所得，符合稅收協定規定條件的，可在締約另一方享受稅收協定規定期限的免稅待遇。

[86] 財稅協字第030號、總局公告2011年第42號、總局公告2016年第91號



4.5.3. 教师和研究人员的条款待遇（续）

适用要点

1 主体身份

除税收协定另有明确规定外，仅适用于与中国境内的学校或研究机构有聘用关系的教师和研究人員。

聘用关系：

- 签有聘用合同，或；
- 虽未有明确的聘用合同，但担任职务并且实际从事的教学、讲学或研究活动的内容、方式、时间等均由境内机构安排或控制的情况。

不适用：

- 以独立身份或者以非境内机构的雇员身份
- 受境外教育机构的指派为中外合作办学项目（不包括中外教育机构联合在中国境内成立的独立教育机构）进行教学

资料：聘用合同；《外国人工作许可证》的复印件（《外国专家证》、《外国人就业证》）

4.5.3. 教师和研究人员条款待遇（续）

2 活动范围

- ✓ 按照聘用单位要求在境内外进行的各种教学、讲学或研究活动
- ✓ 在承担教学、讲学或研究活动的同时，承担的相关规划、咨询和行政管理等活动
- ✗ 仅从事规划、咨询和行政管理的活动
- ✗ 承担规划、咨询和行政管理活动中偶尔从事的讲座活动



4.5.3. 教师和研究人員條款待遇（續）

3 活動機構

科研机构：

- 國務院部、委、直屬機構；
- 省、自治區、直轄市、計劃單列市所屬專門從事科研開發的機構。

大學、學院、學校或其他政府承認的教育機構：

- 幼兒園、普通小學、成人小學、普通初中、職業初中、普通高中、成人高中、中專、成人中專、職業高中、技工學校、特殊教育學校、外籍人員子女學校、普通高校、高職（專科）院校和成人高等學校。
- 培訓機構不屬於學校。



4.5.3. 教师和研究人员条款待遇（续）

4 免税期限

免税期限一般是三年、部分国家是两年，少数国家是五年。

免税期：

- 免税期内不征税，超过免税期的从超过之日起征税。

例：由于教学、讲学或研究取得的报酬，自其抵达之日起，3年内免予征税——从事上述活动为期超过3年的，应从第4年起征税。

免税条件：

- 超过规定年限的，不予免税。

【中日】从其第一次到达之日起停留时间不超过三年的——超过3年的，从到达之日起征税。

- 多次应聘来华或一次应聘分期来华，对其多次应聘来华之间或分期来华之间的离华日期，可予扣除



4.5.3. 教师和研究人員條款待遇（續）

免稅條件：

- 如果在有關協議或合同中約定或者事先能夠預定其在華停留期超過免稅規定年限的，應自其到達之日的月份起，按照我國稅法所規定日期申報納稅，實際沒有超過規定年限的，可准許退還其已繳納的稅款；
- 對事先不能預定是否超過免稅規定年限的，可以待其預計要超過或實際超過規定年限時，再由其申報納稅。

——*財政部稅務總局關於對來自同我國簽訂稅收協定國家的教師和研究人员征免個人所得稅問題的通知（〔86〕財稅協字第030號）*



4.5.3. 教师和研究人员的条款待遇（续）

示例

享受教师和研究人员的条款示例

第二十一条 教师和研究人员的

任何个人是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，应缔约国一方的大学、学院、学校或为该缔约国一方政府承认的非营利的其他教育或科研机构的邀请，仅为从事教学、讲学或研究的目的，停留在该缔约国一方。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，3年内免于征税。

韩国税收居民金先生是一名教授，受聘为国内A大学的教授，从2019年1月1日开始在A大学开展教学工作。

韩国税收居民金先生没有在国内A大学任职，受A大学邀请，不定期来该校举办讲座、讲学。

4.5.4. 学生和实习人员条款待遇

征税原则

一方学生和企业学徒到另一方接受教育、培训或获取技术经验期间取得的所得，同时符合以下条件的，在另一方免税：

- 该学生或实习人员在到达另一方之前是一方的居民；
- 所取得的所得是为了生活、教育或培训的目的；
- 为确保免税待遇只涵盖接受教育或培训所必要的合理时期，部分协定在免税时间上有限制

例：中国和瑞典签订的协定，以连续不超过七年为限。



4.5.4. 学生和实习人员条款待遇（续）

适用要点

☞ 身份

不同协定的适用主体上不同，须分清学生、学徒、实习生等的差异，学生证或实习证明可作为判定依据

☞ 款项

如果学生或实习人员有工作收入，应区分服务报酬和为生存、教育或培训所获得的款项：

- 协定有确定劳务收入限额的，对是否超过限额进行判断
- 协定没有确定劳务收入限额的，如果报酬数目与提供类似服务的企业员工所获得的报酬金额相当，一般可表明该报酬是服务报酬

☞ 时间的限制



4.6. 各劳务条款之间的关系

4.1. 受雇所得条款待遇

4.2. 独立个人劳务条款待遇

4.3. 董事费条款的适用

4.4. 艺术家和运动员条款的适用

调整

4.5. 其他劳务所得
条款待遇

退休金
政府服务
学生
教师和研究人员

补充

5 投资所得如何享受协定待遇？



5. 投资所得和受益所有人

征税原则

来源国享有有限制的优先征收权，居民国享有最终征税权。

受益所有人

对所得或所得据以产生的权利或财产具有所有权和支配权的人

仅当投资所得的受益所有人是缔约国另一方居民时，才允许其适用协定中规定的优惠税率

- 国家税务总局关于税收协定中“受益所有人”有关问题的公告（国家税务总局公告2018年第9号）——简称为“9号公告”
- 国家税务总局关于委托投资情况下认定受益所有人问题的公告（国家税务总局公告2014年第24号）

5. 投资所得和受益所有人（续）

判定“受益所有人”身份的方式：根据相关因素综合分析。

不利于受益所有人身份判定的因素：

1. 申请人有义务在收到所得的12个月内将所得的50%以上支付给第三国居民。
2. 申请人从事的经营活动不构成实质性经营活动。
3. 缔约对方国家对有关所得不征税或免税，或征税但实际税率极低。
4. 在利息据以产生和支付的借款合同之外，存在债权人与第三人之间在数额、利率和签订时间等方面相近的其他贷款或存款合同。
5. 在特许权使用费据以产生和支付的版权、专利、技术等使用权转让合同之外，存在申请人与第三人之间在有关版权、专利、技术等的使用权或所有权方面的转让合同。



5. 投资所得和受益所有人（续）

股息所得的受益所有人“安全港”规则（9号公告第四条）

下列申请人从中国取得的所得为股息时，可不根据本公告第二条规定的因素进行综合分析，直接判定申请人具有“受益所有人”身份：

- （一）缔约对方政府；
- （二）缔约对方居民且在缔约对方上市的公司；
- （三）缔约对方居民个人；
- （四）申请人被第（一）至（三）项中的一人或多人直接或间接持有100%股份，且间接持有股份情形下的中间层为中国居民或缔约对方居民。

5. 投资所得条款



5.1. 股息、利息所得条款待遇

5.2. 特许权使用费条款待遇



5.1. 股息、利息所得条款待遇

定义

股息：公司所作的利润分配。股息支付不仅包括每年股东会议所决定的利润分配，也包括其他货币或具有货币价值的收益分配，如红股、红利、清算收入以及变相利润分配。股息还包括缔约国按防止资本弱化的规定调整为股息的“利息”。

利息：从各种债权取得的所得。“各种债权”应包括现金、货币形态的有价证券，以及政府公债、债券或者信用债券。

股息和利息难以区分时，通常应遵循实质重于形式的原则。如果贷款人确实承担债务人公司风险，其利息可被视为股息。



5.1. 股息、利息所得条款待遇（续）

征税原则

来源国：有限制的优先征收权；居民国：最终征税权，承担抵免义务

股息：税率为3%~20%，一般为10% **利息**：税率为3%~15%

1. 沪港通（财税〔2014〕81号）、深港通（财税〔2016〕127号）

暂不执行按持股时间实行差别化征税政策，由上市公司按照10%的税率代扣所得税。

2. 内地与香港基金互认（财税〔2015〕125号）

	扣缴义务人	扣缴时间	税率
股息	内地上市公司	向内地基金分配股息红利	10%
利息	发行债券的企业	向内地基金分配利息	7%

❖ 内地基金向投资者分配收益时,不再扣缴所得税



5.1. 股息、利息所得条款待遇（续）

3. 国税函〔2011〕348号

在香港发行股票的境内非外商投资企业派发股息红利时，一般可按10%税率扣缴个人所得税，无需办理申请事宜。对股息税率不属于10%的情况，按以下规定办理：

- ❖ 低于10%税率的协定国家居民，办理享受有关协定待遇申请，对多扣缴税款予以退还；
- ❖ 高于10%低于20%税率的协定国家居民，扣缴义务人派发股息红利时应按协定实际税率扣缴个人所得税，无需办理申请事宜；
- ❖ 与我国没有税收协定国家居民及其他情况，扣缴义务人派发股息红利时应按20%税率扣缴个人所得税。

5.1. 股息、利息所得条款待遇

5.2. 特许权使用费条款待遇

5.2. 特许权使用费条款待遇

定义

特许权使用费包括使用或有权使用各种知识产权、专有技术取得的所得，使用设备取得的租金。

1. 使用或有权使用任何文学、艺术或科学作品。（稿酬、特许）
2. 使用或有权使用工业、商业、科学设备取得的所得，即设备租金。
3. 使用或有权使用有关工业、商业、科学经验的情报取得的所得。（特许）

征税原则

来源国享有有限制的优先征收权，税率为3%~25%

居民国享受最终征税权，但要承担抵免义务

5.2.1. 稿酬、特许权使用费应纳税额的计算



《中华人民共和国个人所得税法实施条例》第十四条

劳务报酬所得、稿酬所得、特许权使用费所得，属于一次性收入的，以取得该项收入为一次；属于同一项目连续性收入的，以一个月内取得的收入为一次。

$$\text{当次/月稿酬收入额} = \text{稿酬收入} \times (1 - 20\%) \times 70\%$$

$$\text{当次/月特许权使用费收入额} = \text{特许权使用费收入} \times (1 - 20\%)$$

5.2.1. 稿酬、特许权使用费应纳税额的计算（续）

➤居民个人

$$\text{年度综合所得应纳税额} = \text{年度综合所得应纳税所得额} \times \boxed{\text{适用税率} - \text{速算扣除数}}$$

↓

个人所得税税率表（综合所得适用）

级数	全年应纳税所得额	税率	速算扣除数
1	不超过36000元的	3%	0
2	超过36000元至144000元的部分	10%	2520
3	超过144000元至300000元的部分	20%	16920
4	超过300000元至420000元的部分	25%	31920
5	超过420000元至660000元的部分	30%	52920
6	超过660000元至960000元的部分	35%	85920
7	超过960000元的部分	45%	181920



5.2.1. 稿酬、特许权使用费应纳税额的计算（续）

➤非居民个人

稿酬所得应纳税额 = 每次稿酬收入额 × 适用税率 - 速算扣除数

特许权使用费所得应纳税额 = 每次特许权使用费收入额 × 适用税率 - 速算扣除数

按月换算后的综合所得税率表

级数	全月应纳税所得额	税率	速算扣除数
1	不超过3000元的	3%	0
2	超过3000元至12000元的部分	10%	210
3	超过12000元至25000元的部分	20%	1410
4	超过25000元至35000元的部分	25%	2660
5	超过35000元至55000元的部分	30%	4410
6	超过55000元至80000元的部分	35%	7160
7	超过80000元的部分	45%	15160

5.2.2. 特许权使用费或者技术服务费条款的适用

对方税收居民个人取得符合规定的特许权使用费或者技术服务费的，可以

二选一

不享受税收协定待遇

按国内法规定计算应纳税额：

- 居民个人并入综合所得，按纳税年度合并计算个人所得税
- 稿酬所得、特许权使用费所得以收入减除百分之二十的费用后的余额为收入额
- 稿酬所得的收入额减按百分之七十计算

享受税收协定待遇

按照税收协定规定的计税所得额和征税比例计算纳税：

- 居民个人不纳入综合所得
 - 取得当月，按照税收协定规定的计税所得额和征税比例计算应纳税额，并预扣预缴税款；
 - 年度汇算清缴时，已享受协定待遇的不纳入年度综合所得，单独按照税收协定规定的计税所得额和征税比例计算年度应纳税额及补退税额。
- 不能同时采用国内法中的减计收入额的规定

5.2.3. 居民个人适用特许权使用费或者技术服务费条款

示例

居民个人适用特许权使用费条款后的税额计算



特许权使用费
10万元

中国

- 无住所
- 一个纳税年度内居住累计超过183天
(居民个人)

A国

- 根据A国法律，由于住所、居所等标准，在A国负有纳税义务
- 在A国有永久性住所
(A国居民)

选择不享受税收协定待遇

假设R先生没有其他收入，除减除费用外不适用其他扣除项目：

$$[100,000 \times (1 - 20\%) - 60,000] \times 3\% = 600 \text{ (元)}$$

选择享受税收协定待遇

假设协定规定来源国可以按全额的10%征税：

$$100,000 \times 10\% = 10,000 \text{ (元)}$$

5.2.4. 非居民个人适用特许权使用费或者技术服务费条款

示例

非居民个人适用特许权使用费条款后的税额计算



特许权使用费
10万元

中国

- 无住所
 - 一个纳税年度内居住累计不满183天
- (非居民个人)**

A国

- 根据A国法律，由于住所、居所等标准，在A国负有纳税义务
- (A国居民)**

选择不享受税收协定待遇

适用20%的费用减除和按月换算后的综合所得税率表：

$$100,000 \times (1 - 20\%) \times 45\% - 15,160 = 12,840 \text{ (元)}$$

选择享受税收协定待遇

假设协定规定来源国可以按特许权使用费总额的10%征税：

$$100,000 \times 10\% = 10,000 \text{ (元)}$$

6 财产所得如何享受协定待遇？

6.1. 财产收益条款

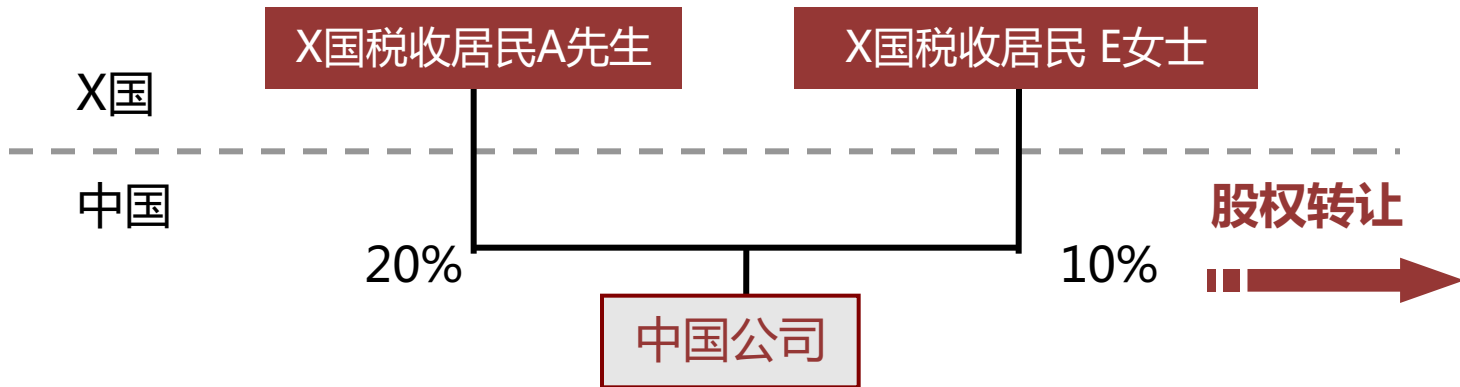
股权转让征税原则

- 公司股份在被转让前三年内任意时间，被转让公司价值50%以上直接或间接由位于一方的不动产所组成：不动产所在国征税
- 一方居民转让另一方居民公司或其他法人资本中的股份，转让前十二个月内，曾经直接或间接参与该公司或其他法人至少25%的资本：被转让公司的居民国征税

6.1. 财产收益条款（续）

在计算曾经直接或间接参与该公司或其他法人资本是否达到25%的时，应包括与纳税人具有显著利益关系的关联集团内其他成员直接参与或者间接参与的资本。具有显著利益关系的关联集团内成员包括：纳税人的配偶、父母及父母以上前辈直系亲属、子女及子女以下后辈直系亲属。

示例





感谢您的聆听！