



非居民个人所得税政策及税收协定运用

国家税务总局广州市税务局

国际税收管理处

问题1: 境外人士应如何判断自己的个人所得税纳税义务?

涉及的主要税收法规和政策

1. 《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例（2018年8月修订）
2. 《财政部 税务总局关于粤港澳大湾区个人所得税优惠政策的通知》（财税〔2019〕31号）
3. 《国家财政部 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）
4. 《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）
5. 《国家税务总局关于全面实施新个人所得税法若干征管衔接问题的公告》（国家税务总局公告2018年第56号）

问题1: 境外人士应如何判断自己的个人所得税纳税义务?



涉及的主要税收法规和政策

6. 《国家税务总局关于发布《个人所得税扣缴申报管理办法（试行）》的公告》（国家税务总局公告2018年第61号）
7. 《国家税务总局关于个人所得税自行纳税申报有关问题的公告》（国家税务总局公告2018年第62号）
8. 《财政部 税务总局关于个人所得税法修改后有关优惠政策衔接问题的通知》（财税〔2018〕164号）
9. 《财政部 税务总局关于公益慈善事业捐赠个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局公告2019年第99号）
10. 《财政部 税务总局关于支持新型冠状病毒感染的肺炎疫情防控有关个人所得税政策的公告》（财政部 税务总局公告2020年第10号）

问题1: 境外人士应如何判断自己的个人所得税纳税义务?

步骤

作用

1

按照习惯性居住地和境内居住天数，判定属于中国内地税收居民个人还是税收非居民个人

2

按照《个人所得税法》及配套政策判断可享受的税收优惠

3

判定为中国内地税收非居民个人的，按税收协定判断可享受的协定待遇

➤ 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

一、居民个人与非居民个人的判定

问题2: 为何要判定是居民还是非居民身份?

2.1 纳税义务不同



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



问题2: 为何要判定是居民还是非居民身份?

2.2 计税方法、费用扣除项目和申报方式不同

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;

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

- 综合所得按纳税年度合并计税
- 每年6万费用扣除+专项扣除+专项附加扣除+其他扣除
- 预扣预缴+汇算

非居民个人

- 按月或者按次分项计算个人所得税
- 工资薪金: 每月5千费用扣除, 后3项以每次收入额为应纳税所得额
- 主要由支付人代扣代缴

问题3: 我要怎么判定是否中国内地税收居民?



3.1 《个人所得税法》第一条

- 居民个人：（1）在中国境内有住所
- （2）无住所而一个纳税年度内在中国境内居住累计满183天
- 非居民个人：（1）在中国境内无住所又不居住
- （2）无住所而一个纳税年度内在中国境内居住累计不满183天
- 纳税年度：自公历一月一日起至十二月三十一日止

问题3 我要怎么判定是否中国内地税收居民？



在中国境内是否有住所？



居民个人



是否在中国境内居住？



一个纳税年度内在境内居住是否累计满183天？



居民个人



非居民个人

非居民个人

判定的两个标准

- 1 住所
- 2 境内居住天数

3.2 有住所的定义

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



《关于非居民个人和无住所居民个人有关个人所得税政策问题的解答》

习惯性居住：（1）判定纳税人是居民个人还是非居民个人的一个法律标准，不是指实际居住地或在某一个特定时期内的居住地。

（2）因学习、工作、探亲、旅游等原因而在境外居住，在这些原因消除后仍需回到境内居住的个人，属于在中国境内有住所的个人。

3.3 境内居住天数如何计算是否满183天



▶ 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**境内居住天数，在境内停留的**当天不足24小时**的，**不计入**境内居住天数

财政部 税务总局
公告**2019**年第**34**
号公告第二条

往返境内外当天
不计入居住天数

3.3 境内居住天数如何计算是否满183天

示例1

境内居住天数计算示例

李先生为香港居民，在深圳工作，每周一早上到深圳上班，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，这样，每周计入境内居住的天数仅为3天（即周二至周四），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，属于非居民个人，李先生取得的全部境外所得不需在境内缴纳个人所得税。

二、非居民个人基于国内法的 纳税义务

问题4: 非居民个人纳税要重点关注什么？

确定非居民个人
纳税义务的因素



所得来源地的判断



4.1 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 支付机构所在地

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

5 支付机构所在地

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

4.1.1 工资薪金所得来源地

来源于境内的
工资薪金所得 = 归属于
境内工作期间的工
资薪金所得

按照个人在境
内工作天数计算

居住时间不等于
境内工作时间！

划分境内、境外工作期间的情形：

- 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

4.1.2 高管人员的报酬所得来源地的判断

个人取得的
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

特殊

担任境内居民企业的董事、监事及高层管理职务的个人，

无论是否在境内履职，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**）

高管人员

4.2 特定条件下非居民个人取得的工资薪金可免税



免税

一个纳税年度内在境内居住累计不超过90天的非居民个人，来源于境内的所得，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。（个人所得税法实施条例 第五条）

示例2

王小姐为澳门居民，在珠海工作，每周一，周三到珠海上班，周二晚上和周五晚上回澳门。周一、周二、周三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1天。按全年52周计算，王小姐全年在境内居住天数不超过90天

4.3 特定条件下取得的境外收入可免税

- ◆ 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（居民个人），经向税务机关备案，其来源于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（居民个人），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。

《中华人民共和国个人所得税法实施条例》第四条



4.4 无住所个人（高管人员除外）工资薪金所得的征免情况一览表

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天且≤6年 #1	征	征	征	免
	> 6年（第7年≥183天）#2	征	征	征	征

1当年境内居住满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当年境内居住满183天，且此前六年在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。

4.5 无住所个人中的高管人员工资薪金所得的征免情况一览表

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，且此前六年在境内每年累计居住天数都满183天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、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，未明确包括高层管理人员或监事的，不适用本表。

问题5 居住天数、停留天数和工作天数到底有什么不同？



中国税务

作用

计算方法

境内居住天数

判定是否非居民个人，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

三、非居民个人在 税收协定框架下的纳税义务

什么是税收协定？

税收管辖权的重叠



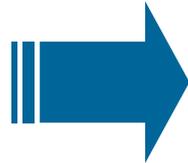
地域管辖权



居民管辖权



公民管辖权

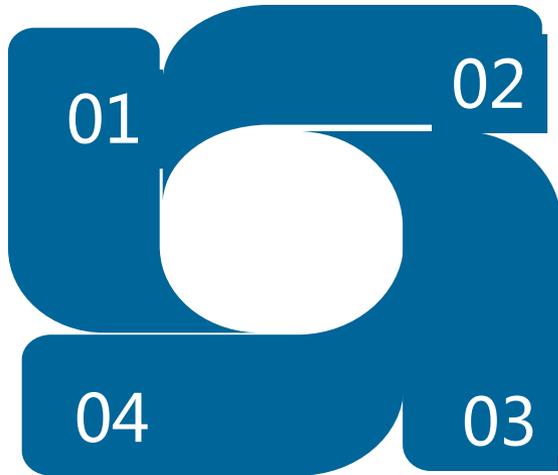


税收协定

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。

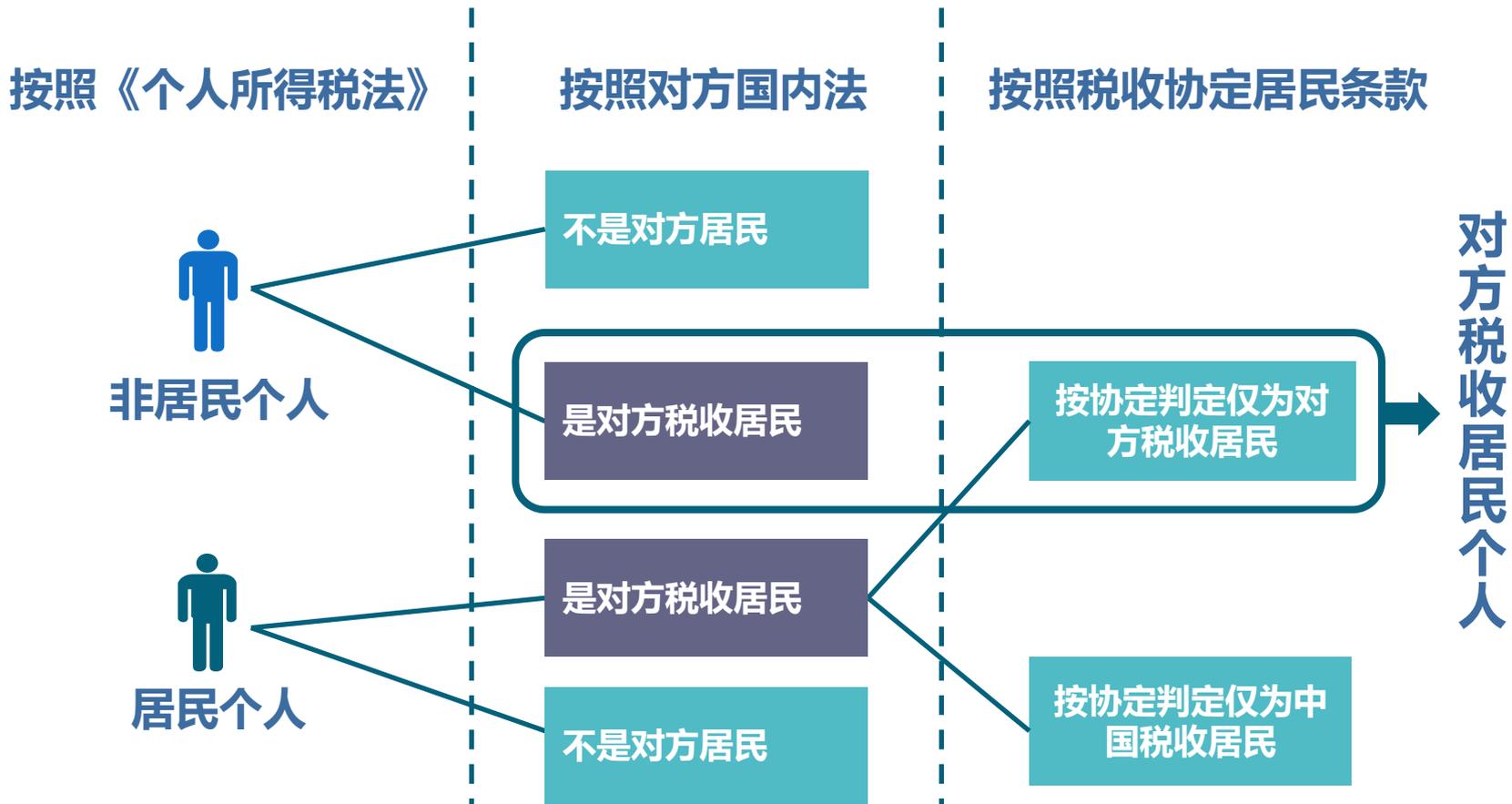
问题6 税收协定和纳税人有什么关系？

- ❖ 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”
- ❖ 来中国高校任教的外籍教授
- ❖ 在海外勤工俭学的留学生



- ❖ 在广州大剧院演出的外国音乐家
- ❖ 来境内参赛的海外球星
- ❖ 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

6.1 享受税收协定待遇需要把握的“加比规则”



6.1 享受税收协定待遇需要把握的“加比规则”（个人）



永久性住所

永久性住所：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

6.2 税收协定中常见的税收优惠条款

- (1) **股息、利息和特许权使用费收入**：符合条件的可享受优惠税率
- (2) **转让财产的收益**：符合条件的可免税
- (3) **就工业、商业和科学设备收取的租金（特许权使用费）**：符合条件的可享受优惠税率
- (4) **受雇所得**：符合条件的可免税
- (5) **独立个人劳务**：符合条件的可免税
- (6) **营业利润**：提高征税门槛
- (7) **教师和研究人員**：符合条件的可免税

6.3 受雇所得条款的协定优惠

示例3

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)**

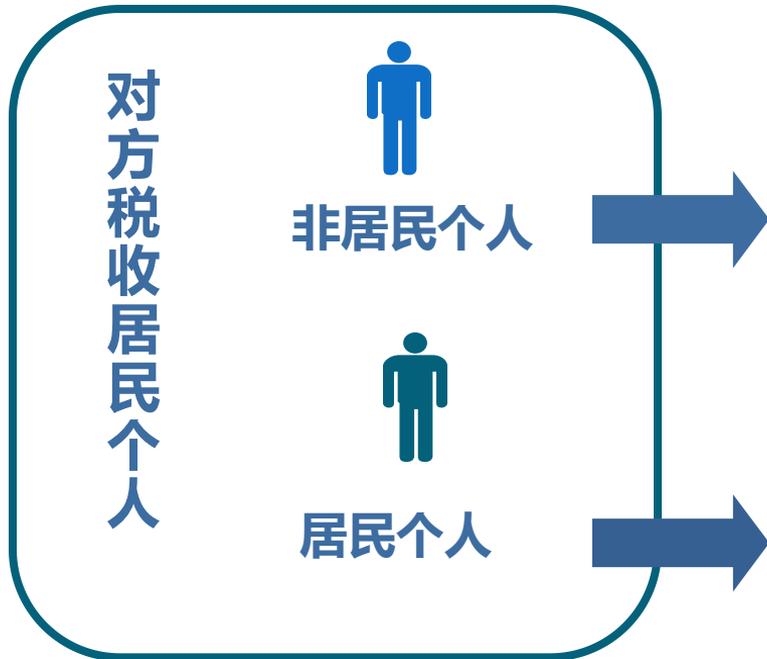
对方居民取得的受雇所得			
在中国境内从事受雇活动取得		在中国境外从事受雇活动取得	
境内支付	境外支付	境内支付	境外支付
8	10	12	15
18		27	



仅考虑国内法时按18万元计算缴纳个税，如果按照规定的条件享受协定待遇，可以只就境内支付的8万元，计算缴纳个税。

问题7 如何申请享受税收协定优惠？

享受方式：自行判断、申报享受、相关资料留存备查，提交《非居民纳税人享受协定待遇信息报告表》



可在取得所得时按规定享受协定待遇

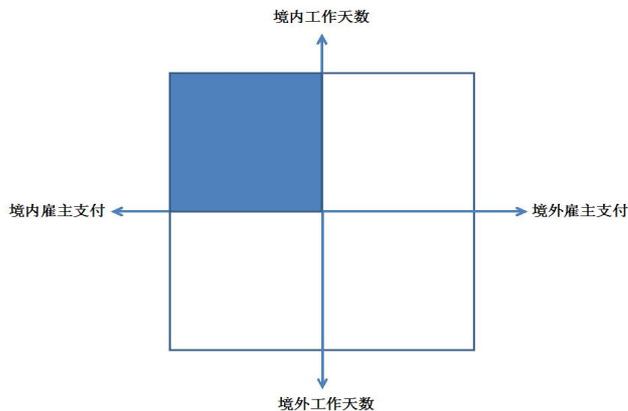
可在预扣预缴和汇算时按规定享受协定待遇

四、非居民个人应纳税收入额的计算

问题8 如何计算当月工资薪金收入额 — 公式一

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	免

≤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

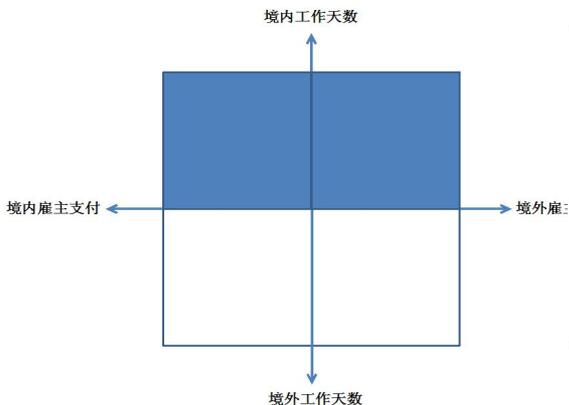


$$\begin{aligned}
 \text{当月工资薪金收入额} &= \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \frac{\text{当月境内支付工资薪金数额}}{\text{当月工资薪金所属工作期间境内工作天数}} \times \frac{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}} \\
 &= \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月境内外工资薪金总额}} \times \frac{\text{当月境内支付工资薪金数额}}{\text{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

问题8 如何计算当月工资薪金收入额 — 公式二

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

> 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

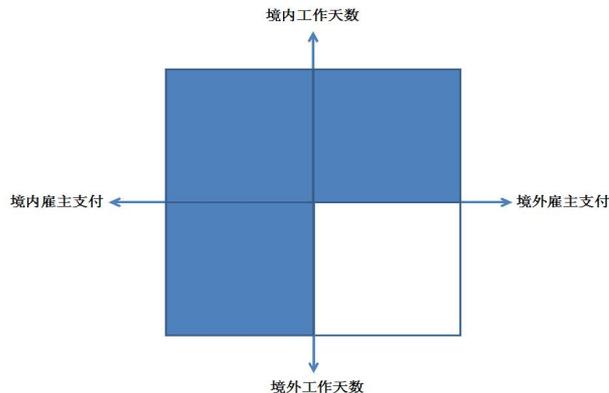


$$\text{当月工资薪金收入额} = \frac{\text{当月境内外工资薪金总额}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}} \times \frac{\text{工作期间境内工作天数}}{\text{当月工资薪金所属工作期间公历天数}}$$

问题8 如何计算当月工资薪金收入额 — 公式三

境内居住时间		属于境内工作期间的工资薪金所得		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	不征

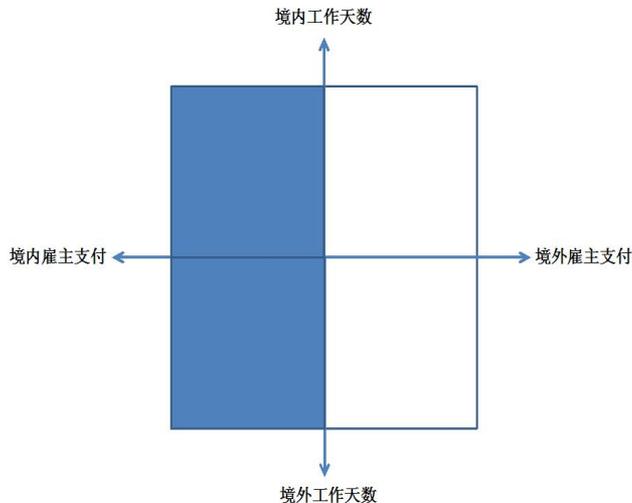
当年在境内居住满183天，且此前六年的任一年在中国境内累计居住天数不满183天或者单次离境超过30天。



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

问题8 如何计算当月工资薪金收入额 — 公式四

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



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



问题9 如何计算劳务报酬、稿酬、特许权费的收入额

当次/月劳务报酬收入额 = 劳务报酬收入 × (1 - 20%)

当次/月稿酬收入额 = 稿酬收入 × (1 - 20%) × 70%

当次/月特许权使用费收入额 = 特许权使用费收入 × (1 - 20%)

《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。

五、非居民个人应纳税额的计算

问题10 如何计算非居民个人工资薪金所得的税款

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



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

问题11 如何计算非居民个人股权激励的税款

财政部 税务总局公告35号第三条第（二）项

- 1 不与当月其他工资薪金合并,单独计算当月收入额
- 2 一个公历年内的股权激励所得合并计算后按6个月分摊计税
- 3 不减除费用
- 4 适用月度税率表计算应纳税额

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

问题12 如何计算非居民个人数月奖金的税款

财政部 税务总局公告35号第三条第（二）项

- 1 不与当月其他工资薪金合并,单独计算当月收入额
- 2 按6个月分摊计税
- 3 不减除费用
- 4 适用月度税率表计算应纳税额
- 5 在一个公历年度内，对每一个非居民个人，只允许适用一次

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

问题13 如何计算非居民个人劳务报酬、稿酬、特许权费的税款

劳务报酬所得应纳税额 = 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



感谢您的聆听！