

第五节 应纳税额计算中的特殊问题处理

九、非居民个人和无住所居民个人有关个人所得税的政策

(一) 无住所个人工资、薪金所得征税范围

居住时间		境内所得		境外所得	
		境内支付	境外支付	境内支付	境外支付
不满 183 天	(1) 连续或累计不超过 90 天	√	免税	× 高管交	×
	(2) 90—183 天之内	√	√	× 高管交	×
满 183 天	(3) 累计满 183 天的年度连续不满 6 年	√	√	√	免税
	(4) 累计满 183 天的年度连续满 6 年	√	√	√	√

(二) 无住所个人工资、薪金所得收入额计算

1. 无住所个人为非居民个人的情形（高管除外）

(1) 非居民个人一个纳税年度内境内居住时间累计不超过 90 天的：

① 纳税义务：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 收入额的计算（公式一）：

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

【例题】约翰是 A 国公民（不适用税收协定），约翰 2023 年 4 月 15 日来北京工作，6 月在中国工作了 15 天后回国。在中国工作期间，境内机构每月支付工资 30000 元，A 国公司每月支付工资折合人民币 60000 元。2023 年 6 月约翰当月工资薪金收入额为多少？

解析：当月工资薪金收入额 = 内付 × 内天 / 公天 = 30000 × 15 ÷ 30 = 15000（元）

【提示 1】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。

【提示 2】境内工作天数（计税时使用）：（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、接受培训天数；（2）在境内、境外单位同时担任职务或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。（即往返当天均计算为 0.5 天算）。

居住天数（判断身份时使用）：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（即往返当天均不算）

(2) 非居民个人一个纳税年度内境内居住时间累计超过 90 天不满 183 天的：

① 纳税义务：取得归属于境内工作期间的工资薪金所得，均应当计算缴纳个人所得税；其取得归属于境外工作期间的工资薪金所得，不征收个人所得税。

② 收入额的计算（公式二）：

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

【接上例】约翰是 A 国公民（不适用税收协定），约翰 2023 年 2 月 15 日来北京工作，6 月在中国工作了 15 天后回国。在中国工作期间，境内机构每月支付工资 30000 元，A 国公司每月支付工资折合人民币 60000 元。2023 年 6 月约翰当月工资薪金收入额为多少元？

解析：当月工资薪金收入额 = (30000 + 60000) × 15 ÷ 30 = 45000（元）

2. 无住所个人为居民个人的情形

(1) 无住所居民个人一个纳税年度内在境内居住累计满 183 天的年度**连续不满 6 年**的：

①纳税义务：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。

②收入额的计算（公式三）：

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

【接上例】假设预计居住时间满 183 天不满 6 年，

解析：应税收入 = (30000 + 60000) × [1 - (60000 ÷ 90000) × (15 ÷ 30)] = 6 (万元)

(2) 无住所居民个人一个纳税年度内在境内居住累计满 183 天的年度**连续满 6 年**的：

①纳税义务：不符合优惠条件的无住所居民个人，其从境内、境外取得的全部工资薪金所得均应计算缴纳个人所得税。

②收入额的计算：

(三) 非居民个人一个月内取得**数月奖金**，单独按上述规定计算当月收入额，不与当月其他工资薪金合并，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，在一个公历年度内，对每一个非居民个人，该计税办法只允许适用一次。计算公式如下：

当月数月奖金应纳税额 = [(数月奖金收入额 ÷ 6) × 适用税率 - 速算扣除数] × 6

(四) 非居民个人一个月内取得**股权激励**所得，单独计算当月收入额，不与当月其他工资薪金合并，按**6 个月**分摊计税（一个公历年度内的股权激励所得应合并计算），不减除费用，适用月度税率表计算应纳税额，计算公式如下：

当月股权激励所得应纳税额 = [(本公历年度内股权激励所得合计额 ÷ 6) × 适用税率 - 速算扣除数] × 6 - 本公历年度内股权激励所得已纳税额

(五) 无住所个人预计境内居住时间的规定。

无住所个人在一个纳税年度内**首次申报**时，应当根据合同约定等情况预计一个纳税年度内境内居住天数以及在税收协定规定的期间内境内停留天数，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。

(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，按照非居民个人重新计算应纳税额，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。

(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。

十、单位为职工个人购买商业性补充养老保险：

(1) 办理投保手续时：“工资、薪金所得”；

(2) 退保已缴纳的个人所得税应予以退回。