



## 第二节

# 非居民企业税收管理



## 第二节 非居民企业税收管理

非居民企业：依照外国（地区）法律成立且实际管理机构不在中国境内，但在中国境内设立机构、场所的，或在中国境内未设立机构、场所，但有来源于中国境内所得的企业。



## 第二节 非居民企业税收管理

### 一、外国企业常驻代表机构——企业所得税率25%

#### (一) 税务登记管理

1.代表机构应当自领取工商登记证件（或有关部门批准）之日起**30日内**，向所在地主管税务机关申报办理税务登记；

2.代表机构税务登记内容发生变化或驻在期届满、提前终止业务活动的，应按规定向主管税务机关申报办理变更税务登记或注销登记；代表机构应在办理注销登记**前**，就其清算所得依法缴纳企业所得税。



## 第二节 非居民企业税收管理

### （二）账簿凭证管理

代表机构应该按规定设置账簿。



## 第二节 非居民企业税收管理

### （三）企业所得税

1.代表机构应在**季度终了之日起15日内**向主管税务机关据实申报缴纳企业所得税；

2.对账簿不健全，不能准确核算收入或成本费用，以及无法按规定据实申报的代表机构，税务机关有权采取两种方式核定其应纳税所得额——**代表机构的核定利润率不应低于15%**。



## 第二节 非居民企业税收管理

(1) 按收入总额核定应纳税所得额

应纳企业所得税额 = 收入总额 × **核定利润率** × 企业所得税税率

(2) 按经费支出换算收入核定应纳税所得额

应纳税所得额 = 本期经费支出额 / (1 - 核定利润率) × 核定利润率

应纳企业所得税额 = 应纳税所得额 × **企业所得税税率 (25%)**

**【提示】** 外国企业常驻代表机构来自我国境内的所得以及来自境外但与在我国境内所设机构、场所有联系的所得，应适用**25%**的企业所得税税率。



## 第二节 非居民企业税收管理

### （四）其他税种

代表机构发生增值税应税行为，应计算缴纳增值税。



## 第二节 非居民企业税收管理

### （五）税务申报要求

代表机构的纳税地点是机构、场所所在地；

采取据实申报方式的代表机构应该在季度终了之日起**15日内**向主管税务机关申报缴纳企业所得税。

**【提示】**将外国企业常驻代表机构的税务登记管理以及增值税境内与境外、企业所得税所得来源地的有关规定结合起来学习，因为在历年考试中经常考查外企常驻代表机构对外付款的增值税和企业所得税。



## 第二节 非居民企业税收管理

### 二、承包工程作业和提供劳务

#### （一）账簿凭证管理

非居民企业应按规定设置账簿。



## 第二节 非居民企业所得税管理

(二) 企业所得税——查账征收、核定征收，**税率25%**

### 核定征收

核定方法	适用范围	应纳税所得额
按收入总额核定	适用于能够正确核算收入或通过合理方法推定收入总额，但不能正确核算成本费用的非居民企业	应纳税所得额=收入总额×经税务机关核定的利润率
按成本费用核定	适用于能够正确核算成本费用，但不能正确核算收入总额的非居民企业	应纳税所得额=成本费用总额或经费支出总额÷(1-经税务机关核定的利润率)×经税务机关核定的利润率
按经费支出换算收入核定	适用于能够正确核算经费支出总额，但不能正确核算收入总额和成本费用的非居民企业	应纳税所得额=经费支出总额÷(1-经税务机关核定的利润率)×经税务机关核定的利润率



## 第二节 非居民企业税收管理

【提示】非居民企业与中国居民企业签订机器设备或货物销售合同，同时提供设备安装、装配、技术培训、指导、监督服务等劳务，其销售货物合同中未列明提供上述劳务服务收费金额，或计价不合理的，主管税务机关可以根据实际情况，参照相同或相近业务的计价标准核定劳务收入。无参照标准的，以不低于销售货物合同总价款的10%为原则，确定非居民企业的劳务收入。



## 第二节 非居民企业税收管理

### （三）其他税种——增值税及附加

非居民纳税人在中国境内承包工程作业和提供劳务属于增值税征税范围，且在境内设有经营机构的，应按规定计算并自行申报缴纳增值税；

如果在境内未设有经营机构的，以**购买方**为增值税扣缴义务人。



## 第二节 非居民企业税收管理

应扣缴增值税税款 = 购买方支付的价款 ÷ (1 + 税率) ×

税率

- a. 在扣缴增值税时，应按**适用税率**扣缴，而不能按**征收率扣缴**。
- b. 境外单位和个人向境内销售服务、无形资产缴纳的增值税、消费税税额，**不征收城市维护建设税及附加**。



## 第二节 非居民企业税收管理

三、股息、利息、租金、特许权使用费和财产转让所得  
预提所得税，税率10%。

### 【提示】

(1) 在中国境内未设立机构、场所的，或虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的非居民企业：预提所得税税率10%；

(2) 在中国境内设立机构、场所，取得的与其所设机构场所有实际联系的非居民企业，按25%的税率缴纳企业所得税。



## 第二节 非居民企业所得税管理

### （一）应纳税额计算

扣缴企业所得税应纳税额=应纳税所得额×税率（10%）

所得额的判定：

股息、红利等权益性投资收益和利息、租金、特许权使用费所得	以 <b>不含增值税的收入全额</b> 作为应纳税所得额
转让财产所得	以收入全额 <b>减除财产净值</b> 后的余额为应纳税所得额； 股权转让所得的应纳税所得额=股权转让收入-股权净值（计税基础）
其他所得	参照前两项规定的方法计算应纳税所得额



## 第二节 非居民企业税收管理

### (二) 扣缴税款要求

1. 支付人自行委托代理人或指定其他第三方代为支付相关款项，或因担保合同或法律规定等原因由第三方保证人或担保人支付相关款项的，仍由**委托人、指定人或被保证人、被担保人承担扣缴义务**；
2. 扣缴义务人应当自**扣缴义务发生之日起7日内**向扣缴义务人所在地主管税务机关申报和解缴代扣税款。



## 第二节 非居民企业税收管理

### 扣缴义务人扣缴税款的规定

情形	扣缴义务
中国境内企业（以下称为企业）和非居民企业签订与利息、租金、特许权使用费等所得有关的合同或协议，如未按约定日期支付上述所得款项，或变更或修改合同或协议延期支付， <b>但已计入企业当期成本、费用，并在企业所得税年度纳税申报中作税前扣除的</b>	应在 <b>企业所得税年度纳税申报时</b> 扣缴企业所得税



## 第二节 非居民企业税收管理

情形	扣缴义务
如果企业上述到期未支付的所得款项，不是一次性计入当期成本、费用，而是计入相应资产原价或企业筹办费，在该类资产投入使用或开始生产经营后分期摊入成本、费用，分年度在企业所得税前扣除的	应在企业 <b>计入相关资产的年度</b> 纳税申报时就上述所得全额扣缴企业所得税
如企业在合同或协议约定的支付日期之前支付上述所得款项的	应在 <b>实际支付时</b> 扣缴企业所得税



## 第二节 非居民企业税收管理

情形	扣缴义务
非居民企业取得应源泉扣缴的所得为股息、红利等权益性投资收益的	相关应纳税款扣缴义务发生之日为股息、红利等权益性投资收益 <b>实际支付之日</b>
非居民企业采取分期收款方式取得应源泉扣缴所得税的同一项转让财产所得的	其分期收取的款项可先视为收回以前投资财产的成本，待成本全部收回后，再计算并扣缴应扣税款



## 第二节 非居民企业税收管理

3. 按规定应当扣缴的所得税，扣缴义务人未依法扣缴或无法履行扣缴义务的，取得所得的非居民企业应按规定向**所得发生地**主管税务机关申报缴纳未扣缴税款；



## 第二节 非居民企业税收管理

4.扣缴义务人所在地主管税务机关为扣缴义务人**所得税**主管税务机关——所得来源地：

所得类型	所得发生地主管税务机关
不动产转让所得	<b>不动产所在地</b> 税务机关
权益性投资资产转让所得	<b>被投资企业的所得税</b> 主管税务机关
股息、红利等权益性投资所得	<b>分配所得</b> 企业的所得税主管税务机关
利息所得、租金所得、特许权使用费所得	<b>负担、支付所得</b> 的单位或个人的所得税主管税务机关



## 第二节 非居民企业税收管理

【例题·单选题】（拓展题目）在中国境内未设立机构、场所的非居民企业，计算企业所得税应纳税所得额，所用的下列方法中，符合税法规定的是（ ）。

- A. 租金所得以租金收入减去房屋折旧为应纳税所得额
- B. 股息所得以收入全额为应纳税所得额
- C. 特许权使用费所得以收入减去特许权摊销费用为应纳税所得额
- D. 财产转让所得以转让收入减去财产原值为应纳税所得额



## 第二节 非居民企业税收管理

答案：B

解析：选项ABC，以收入全额为应纳税所得额；选项D，转让财产所得，以收入全额减除财产净值后的余额为应纳税所得额。