



第三节

非居民企业税收管理



第三节 非居民企业税收管理

一、非居民企业分类

非居民企业，按照是否在中国境内设立机构、场所，分为设立机构、场所和未设立机构、场所两种类型。



第三节 非居民企业税收管理

1. 设立机构、场所的非居民企业

（1）在中国境内开展生产经营活动，应当就其所设机构场所取得的来源于中国境内的所得，以及发生在中国境外但与其所设机构、场所有实际联系的所得（一般称为“经营所得”或“积极所得”），缴纳企业所得税。

（2）主要包括外国企业在境内设立的分公司、外国企业常驻代表机构、非居民企业在境内承包工程作业和提供劳务、国际运输企业、外国企业派遣人员到中国境内提供劳务、中外合作办学、中外合作油气田开发等。该类非居民企业所得税适用企业所得税法的一般规定，在税基确定、境外税收抵免、适用税率、征收方式等方面与居民企业基本相同。



第三节 非居民企业税收管理

2. 未设立机构、场所的非居民企业

有来源于我国境内的所得（一般称为“投资所得”或“消极所得”），按照来源地管辖权原则，该类企业应就其来源于我国境内的所得缴纳企业所得税。该类企业采取源泉扣缴的方式征税。

【提示】有些非居民企业虽然在我国境内设立了机构、场所，但取得的所得与该机构、场所没有实际联系，对该项所得也作为未设立机构、场所的非居民企业取得的所得来管理。



第三节 非居民企业税收管理

二、设立机构、场所的非居民企业税收管理

（一）一般规定

设立机构、场所的非居民企业的税收管理内容与居民企业类似。该类非居民企业应当按照《税收征管法》及有关法律、法规设置账簿，根据合法、有效凭证记账，进行核算，准确计算应纳税所得额，据实申报缴纳企业所得税。



第三节 非居民企业税收管理

（二）设立机构、场所的非居民企业所得税的核定征收

1. 核定方法

设立机构场所的非居民企业因会计账簿不健全，资料残缺难以查账，或者其他原因不能准确计算并据实申报其应纳税所得额的，税务机关有权采取以下方法核定其应纳税所得额：

核定方法	适用情形及计算公式
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 × 核定的利润率



第三节 非居民企业所得税管理

续表

核定方法	适用情形及计算公式
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÷（1-核定利润率） ×核定利润率
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=本期经费支出额÷（1-核定利润率） ×核定利润率



第三节 非居民企业所得税管理

2. 利润率

业务类型	核定利润率范围
从事承包工程作业、设计和咨询劳务	15%—30%
从事管理服务	30%—50%
从事其他劳务或劳务以外经营活动	不低于15%



第三节 非居民企业税收管理

3.混合定价劳务收入划分原则

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，或者计价不合理的，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。



第三节 非居民企业税收管理

4. 境内外劳务收入划分原则

非居民企业为中国境内客户提供劳务取得的收入，凡其提供的服务全部发生在中国境内的，应全额在中国境内申报缴纳企业所得税。凡其提供的服务同时发生在中国境内、外的，应以**劳务发生地为原则**划分其境内、外收入，并就其在中国境内取得的劳务收入申报缴纳企业所得税。



第三节 非居民企业税收管理

5. 兼营不同性质收入的税务处理方法

采取核定征收方式征收企业所得税的非居民企业，在中国境内从事适用不同核定利润率的经营业务，并取得应税所得的，应**分别核算**并适用相应的利润率计算缴纳企业所得税；凡不能分别核算的，应**从高适用**利润率，计算缴纳企业所得税。



第三节 非居民企业税收管理

（三）设立机构、场所的非居民企业所得税汇算清缴管理

1. 非居民企业具有下列情形之一的，可不参加当年度的企业所得税汇算清缴：

（1）临时来华承包工程和提供劳务不足1年，在年度中间终止经营活动，且已经结清税款；

（2）汇算清缴期内已经办理注销；

（3）其他经主管税务机关批准可不参加当年度企业所得税汇算清缴。



第三节 非居民企业税收管理

2. 汇算清缴时限

年度终了之日起5个月内。若年度中间终止经营活动的，自实际经营终止之日起60日内，向税务机关办理当期企业所得税汇算清缴。



第三节 非居民企业税收管理

（四）非居民企业机构、场所汇总缴纳企业所得税

在境内设立多个机构、场所的非居民企业，选择由其
主要机构、场所汇总其他境内机构、场所（以下称“被汇总机构、场所”）缴纳企业所得税的，依法汇总缴纳（季度预缴+汇算清缴）。



第三节 非居民企业税收管理

项目	内容
汇总纳税的条件	汇总纳税的非居民企业应在汇总纳税的年度中持续符合下列所有条件： （1）汇总纳税的各机构、场所已在所在地主管税务机关办理税务登记，并取得纳税人识别号； （2）主要机构、场所符合规定，汇总纳税的各机构、场所不得采用核定方式计算缴纳企业所得税； （3）汇总纳税的各机构、场所能够按照规定准确计算本机构、场所的税款分摊额，并按要求向所在地主管税务机关办理纳税申报



第三节 非居民企业税收管理

续表

项目	内容
汇总纳税 征管办法	(1) 汇总纳税的各机构、场所，实行“统一计算、分级管理、就地预缴、汇总清算、财政调库”的企业所得税征收管理办法，比照居民企业汇总缴纳的规定执行。 (2) 符合汇总纳税的条件机构、场所不具有主体生产经营职能，不从纳入汇总缴纳企业所得税的其他机构、场所之外取得营业收入，仅具有内部辅助管理或服务职能的，可以纳入汇总计算缴纳企业所得税的范围，但不就地分摊缴纳企业所得税



第三节 非居民企业税收管理

（五）外国企业常驻代表机构税收管理（2026年调整）

外国企业常驻代表机构适用《外国企业常驻代表机构登记管理条例》，领取**代表机构登记证**（不是营业执照）。

【提示】外国企业的分支机构**不是代表机构**。

1.代表机构应当按照有关法律、行政法规和国务院财政、税务主管部门的规定设置账簿，根据合法、有效凭证记账，进行核算，并应按照实际履行的功能和承担的风险相配比的原则，准确计算其应税收入和应纳税所得额，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。



第三节 非居民企业税收管理

2.对账簿不健全，不能准确核算收入或成本费用，以及无法按照前述第一条规定据实申报的代表机构，税务机关有权采取以下两种方式核定其应纳税所得额：

（1）按经费支出换算收入：适用于能够准确反映经费支出但不能准确反映收入或成本费用的代表机构。

应纳税所得额=本期经费支出额÷（1-核定利润率）×
核定利润率



第三节 非居民企业税收管理

【提示】经费支出额包括：在中国境内、外支付给工作人员的工资薪金、奖金、津贴、福利费、物品采购费（包括汽车、办公设备等固定资产）、通信费、差旅费、房租、设备租赁费、交通费、交际费、其他费用等。

①购置固定资产所发生的支出，以及代表机构设立时或者搬迁等原因所发生的装修费支出，应在发生时一次性作为经费支出额换算收入计税。

②利息收入不得冲抵经费支出额；发生的交际应酬费，以实际发生数额计入经费支出额。



第三节 非居民企业税收管理

③以货币形式用于我国境内的公益、救济性质的捐赠、滞纳金、罚款，以及为其总机构垫付的不属于其自身业务活动所发生的费用，不应作为代表机构的经费支出额。

④其他费用包括：为总机构从中国境内购买样品所支付的样品费和运输费用；国外样品运往中国发生的中国境内的仓储费用、报关费用；总机构人员来华访问聘用翻译的费用；总机构为中国某个项目投标由代表机构支付的购买标书的费用等。



第三节 非居民企业税收管理

(2) 按收入总额核定应纳税所得额：适用于可以准确反映收入但不能准确反映成本费用的代表机构。

应纳企业所得税额=收入总额×核定利润率×企业所得税税率

代表机构的核定利润率不应低于15%。

采取核定征收方式的代表机构，如能建立健全会计账簿，准确计算其应税收入和应纳税所得额，报主管税务机关备案，可调整为据实申报方式。



第三节 非居民企业税收管理

【多选题】（2022年）下列关于外国企业常驻代表机构经费支出额确定的说法中，正确的有（ ）。

- A. 交际应酬费按照实际发生额计入经费支出额
- B. 总机构人员来华访问聘用翻译的支出可以计入经费支出额
- C. 用于我国境内的公益性捐赠计入经费支出额
- D. 装修费应作为长期待摊费用计入经费支出额
- E. 利息收入不得冲抵经费支出额



第三节 非居民企业税收管理

答案：ABE

解析：选项C，以货币形式用于我国境内的公益、救济性的捐赠、滞纳金、罚款，以及为其总机构垫付的不属于其自身业务活动所发生的费用，不应作为代表机构的经费支出额；选项D，购置固定资产所发生的支出，以及代表机构设立时或者搬迁等原因所发生的装修费支出，应在发生时一次性作为经费支出额换算收入计税。



第三节 非居民企业税收管理

（六）非居民承包工程作业和提供劳务税收管理

登记备案和税源信息管理

30天	非居民企业在中国境内承包工程作业或提供劳务的，应当自项目合同或协议（以下简称合同）签订之日起30日内，向项目所在地主管税务机关办理税务登记手续
-----	---



第三节 非居民企业税收管理

续表

15天	应当在项目完工后15日内，向项目所在地主管税务机关报送项目完工证明、验收证明等相关文件复印件，并依据《税务登记管理办法》的有关规定申报办理注销税务登记
	境内机构和个人向非居民发包工程作业或劳务项目与非居民的主管税务机关不一致的，应当自非居民申报期限届满之日起15日内向境内机构和个人的主管税务机关报送非居民申报纳税证明资料复印件
10天	境内机构和个人向非居民发包工程作业或劳务项目合同发生变更的，发包方或劳务受让方应自变更之日起10日内向所在地主管税务机关报送《非居民项目合同变更情况报告表》



第三节 非居民企业税收管理

（七）非居民企业派遣人员在中国境内提供劳务征收企业所得税有关规定

非居民企业（以下统称“派遣企业”）派遣人员在中国境内提供劳务，如果派遣企业对被派遣人员工作结果承担部分或全部责任和风险，通常考核评估被派遣人员的工作业绩，**应视为派遣企业在中国境内设立机构、场所提供劳务**；如果派遣企业属于税收协定缔约对方企业，且提供劳务的机构、场所具有相对的固定性和持久性，该机构、场所构成在中国境内设立的常设机构。



第三节 非居民企业税收管理

在作出上述判断时，应结合下列因素予以确定：

- （1）接收劳务的境内企业（以下统称“接收企业”）向派遣企业支付管理费、服务费性质的款项；
- （2）接收企业向派遣企业支付的款项金额超出派遣企业代垫、代付被派遣人员的工资、薪金、社会保险费及其他费用；
- （3）派遣企业并未将接收企业支付的相关费用全部发放给被派遣人员，而是保留了一定数额的款项；
- （4）派遣企业负担的被派遣人员的工资、薪金未全额在中国缴纳个人所得税；



第三节 非居民企业税收管理

(5) 派遣企业确定被派遣人员的数量、任职资格、薪酬标准及其在中国境内的工作地点。

【提示】如果派遣企业仅为在接收企业行使**股东权利**、保障其合法股东权益而派遣人员在中国境内提供劳务的，包括被派遣人员为派遣企业提供对接收企业投资的有关建议、代表派遣企业参加接收企业股东会或董事会议等活动，均不因该活动在接收企业营业场所进行而认定为派遣企业在中国境内设立机构、场所或常设机构。



第三节 非居民企业税收管理

（八）非居民企业从事国际运输业务税收管理

1. 非居民从事国际运输业务的认定

（1）国际运输业务，是指非居民企业以自有或者租赁的船舶、飞机、舱位，运载旅客、货物或者邮件等进出中国境内口岸的经营活动以及相关装卸、仓储等附属业务。

（2）非居民企业以程租、期租、湿租的方式出租船舶、飞机取得收入的经营活动属于国际运输业务。

（3）非居民企业从事上述规定的国际运输业务，以取得运输收入的非居民企业为纳税人。



第三节 非居民企业税收管理

2. 征收管理

非居民企业应自有关部门批准其经营资格或运输合同、协议签订之日起**30日内**，自行或委托代理人选择向境内一处业务口岸所在地主管税务机关办理税务登记，并同时提供相关信息。



第三节 非居民企业税收管理

3.应纳税所得额=收入总额-实际发生并与取得收入有关、合理的支出

收入总额是指非居民企业运载旅客、货物或者邮件等进出中国境内口岸所取得的客运收入、货运收入的总和。客运收入包括客票收入以及逾重行李运费、餐费、保险费、服务费和娱乐费等；货运收入包括基本运费以及各项附加费等。



第三节 非居民企业税收管理

总结：