



第三节 非居民企业税收管理

三、未设立机构、场所的非居民企业税收管理

（一）源泉扣缴

未设立机构、场所的非居民企业的税务管理具有特殊性，此类企业取得所得主要有股息、红利、利息、租金、特许权使用费和财产转让所得，因在境内仅有投资或财产存在无人员活动，故称为“消极所得”。



第三节 非居民企业税收管理

1.扣缴义务人

类型	内容
法定扣缴义务人	非居民企业在中国境内未设立机构、场所，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，应缴纳的所得税，实行源泉扣缴，以 支付人为扣缴义务人 【提示】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，或者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
指定扣缴义务人	非居民企业在中国境内取得工程作业和劳务所得应缴纳的所得税，税务机关可以 指定工程价款或者劳务费的支付人为扣缴义务人



第三节 非居民企业税收管理

2.扣缴方法

(1) 应当扣缴的所得税，扣缴义务人未依法扣缴或者无法履行扣缴义务的，由**纳税人在所得发生地缴纳**。纳税人未依法缴纳的，税务机关可以从该纳税人在中国境内其他收入项目的支付人应付的款项中，追缴该纳税人的应纳税款。（在中国境内存在多处所得发生地的，由纳税人选择其中之一申报缴纳企业所得税）

(2) 扣缴义务人每次代扣的税款，应当自代扣之日起**7日****内**缴入国库，并向所在地的税务机关报送扣缴企业所得税报告表。



第三节 非居民企业税收管理

(3) 扣缴义务人与非居民企业签订与《企业所得税法》第三条第三款规定的所得有关的业务合同时（非居民企业在中国境内未设立机构、场所的，或者虽设立机构、场所但取得的所得与其所设机构、场所没有实际联系的，应当就其来源于中国境内的所得缴纳企业所得税），**合同中约定由扣缴义务人实际承担应纳税款的**，应将非居民企业取得的**不含税所得换算为含税所得**计算并解缴应扣税款。非居民企业取得上述规定的相关所得，在计算缴纳企业所得税时，应以不含增值税的收入全额作为应纳税所得额。



第三节 非居民企业税收管理

【提示】（2026年新增）非居民企业取得税后收入换算为含税收入的方法：

含税收入-应扣缴的增值税-应扣缴的预提所得税=合同金额

含税收入=合同金额÷[1-增值税适用税率/（1+增值税适用税率）-预提所得税税率/（1+增值税适用税率）]



第三节 非居民企业税收管理

【举例】2025年9月底，外国企业A公司出租北京一套房产给我国居民企业B公司，合同约定每季度税后租金90万元，分季支付。已知外国企业提供不动产租赁服务，增值税适用税率9%，预提所得税税率10%。计算B公司支付第一笔租金后应代扣代缴企业所得税的金额。

(1) 含税收入

$$\begin{aligned} &= 90 \div [1 - 9\% \div (1 + 9\%) - 10\% \div (1 + 9\%)] \times 10000 \\ &= 1090000 \text{ (元)} \end{aligned}$$

(2) 应代扣代缴企业所得税 = $1090000 \times 10\% = 109000$ (元)



第三节 非居民企业税收管理

（二）未设立机构、场所的非居民企业应纳税额的计算

1. 一般规定

对在中国境内未设立机构、场所或虽设立机构、场所但取得的所得与所设机构、场所无实际联系的非居民企业的所得，按下列方法计算应纳税所得额：

（1）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**收入全额**为应纳税所得额。



第三节 非居民企业税收管理

(2) 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。

财产净值是指财产的计税基础减除按照规定已经扣除的折旧、折耗、摊销、准备金等后的余额。

(3) 其他所得，参照前两项规定的办法计算应纳税所得额。



第三节 非居民企业税收管理

【单选题】（2022年）某外国企业未在中国境内设立经营机构，2021年6月将商标许可权转让给境内某企业使用，取得含税特许权使用费10.6万元，该外国企业应缴纳企业所得税（ ）万元。

A.0.5

B.2.5

C.1.0

D.1.25



第三节 非居民企业税收管理

答案：C

解析：非居民企业在境内未设立机构、场所，取得的境内所得应缴纳所得税，实行源泉扣缴，适用税率为10%，以支付人为扣缴义务人。该外国企业应缴纳企业所得税
 $=10.6 \div (1+6\%) \times 10\% = 1.0$ (万元)。



第三节 非居民企业税收管理

2. 关于股权转让的计税基础

(1) 股权的**计税基础**是股权转让人投资入股时向中国居民企业**实际支付的出资成本**，或购买该项股权时向该股权的原转让人**实际支付的股权受让成本**。

(2) 股权在持有期间发生减值或者增值，按照国务院财政、税务主管部门规定可以确认损益的，股权净值应进行相应调整。

(3) 企业在计算股权转让所得时，**不得扣除**被投资企业未分配利润等股东留存收益中按该项股权所可能分配的金额。



第三节 非居民企业税收管理

(4) 多次投资或收购的同项股权被部分转让的，从该项股权全部成本中按照**转让比例**计算确定被转让股权对应的成本。



第三节 非居民企业税收管理

3.关于财产转让收入的外币折算

情形	适用汇率
扣缴义务人扣缴税款	按照扣缴义务发生之日人民币汇率中间价折合成人民币
纳税人自行申报纳税	按照填开税收缴款书之日前一日人民币汇率中间价折合成人民币
主管税务机关责令缴纳	按照主管税务机关作出限期缴税决定之日前一日人民币汇率中间价折合成人民币



第三节 非居民企业税收管理

4. 其他特殊规定

(1) 关于担保费税务处理问题

非居民企业取得来源于中国境内的担保费，应按照企业所得税法对利息所得规定的税率计算缴纳企业所得税。

上述来源于中国境内的担保费，是指中国境内企业、机构或个人在借贷、买卖、货物运输、加工承揽、租赁、工程承包等经济活动中，接受非居民企业提供的担保所支付或负担的担保费或相同性质的费用。



第三节 非居民企业税收管理

(2) 关于土地使用权转让所得征税问题

非居民企业在中国境内未设立机构、场所而转让中国境内土地使用权，或者虽设立机构、场所但取得的土地使用权转让所得与其所设机构、场所没有实际联系的，应以其取得的土地使用权转让收入总额减除计税基础后的余额作为土地使用权转让所得计算缴纳企业所得税，并由扣缴义务人在支付时代扣代缴。



第三节 非居民企业税收管理

（3）关于融资租赁所得税务处理

在中国境内未设立机构、场所的非居民企业，以融资租赁方式将设备、物件等租给中国境内企业使用，**租赁期满后设备、物件所有权归中国境内企业**（包括租赁期满后作价转让给中国境内企业），非居民企业按照合同约定的期限收取租金，应以**租赁费**（包括租赁期满后作价转让给中国境内企业的价款）**扣除设备、物件价款**后的余额，作为贷款利息所得计算缴纳企业所得税，由中国境内企业在支付时代扣代缴。



第三节 非居民企业税收管理

（4）关于不动产的租金所得的税务处理

非居民企业出租位于中国境内的房屋、建筑物等不动产，对未在中国境内设立机构、场所进行日常管理的，以其取得的租金收入全额计算缴纳企业所得税，由中国境内的承租人在每次支付或到期应支付时代扣代缴。

如果非居民企业委派人员在中国境内或者委托中国境内其他单位或个人对上述不动产进行日常管理的，应视为其在中国境内设立机构、场所，非居民企业应在税法规定的期限内自行申报缴纳企业所得税。