



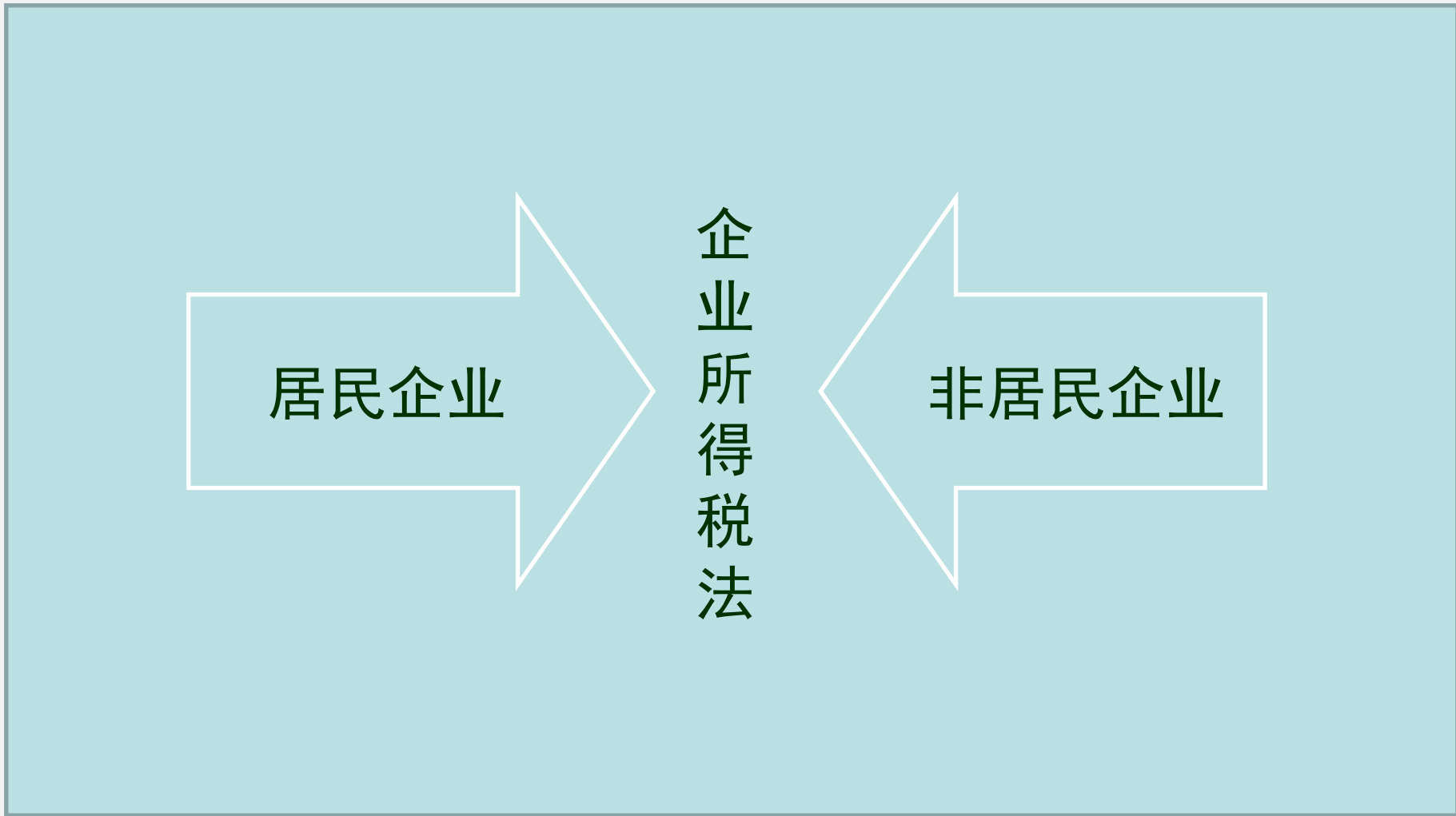
广州地税 国际税务管理处
INTERNATIONAL TAXATION ADMINISTRATION DEPARTMENT

非居民企业源泉扣缴最新政策解读





一、概述





一、概述

非居民企业定义

《企业所得税法》第二条

- 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
- 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。





一、概述

非居民企业定义

《企业所得税法》第三条

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

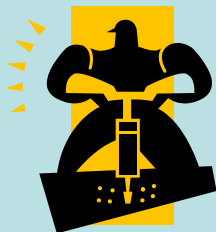


一、概述

机构场所的分类？



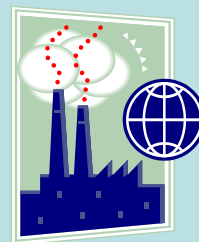
管理、营业、办事
机构



提供劳务的场所



建筑、安装、装配、修理、勘探
等工程作业的场所



工厂、农场、开采
自然资源的场所



其他从事生产经营活动的机构、场所；
营业代理人



一、概述

非居民企业所得税征管分工：

中国境内

机构场所

境内所得

境外所得

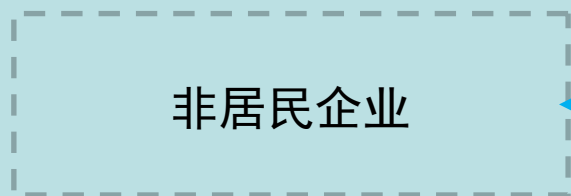
国税局征管



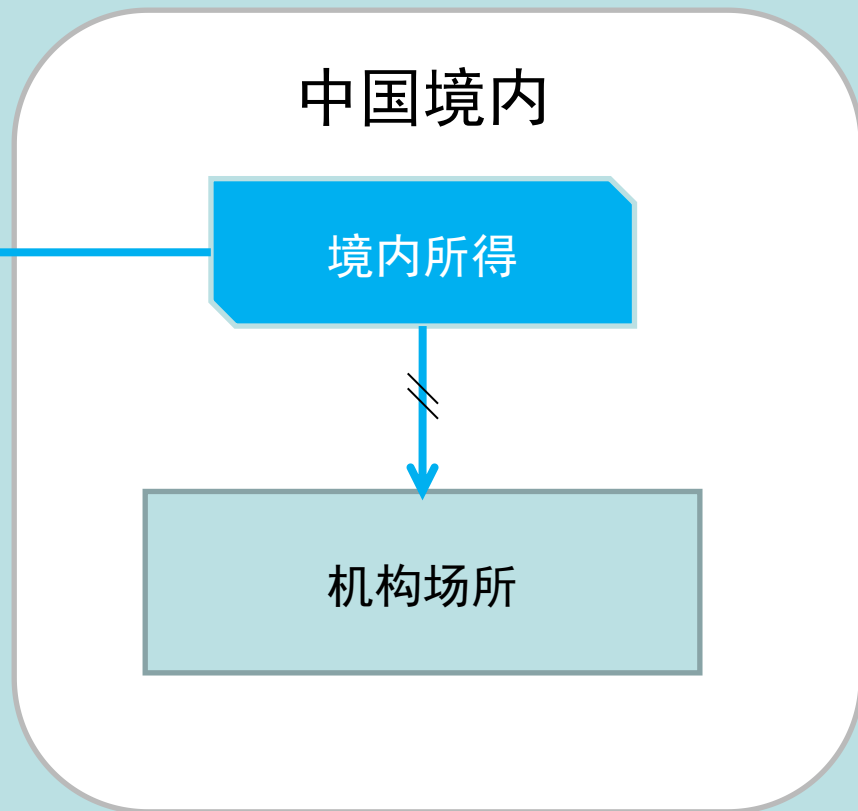


一、概述

非居民企业所得税征管分工：



扣缴义务人的主管税务机关负责征管





一、概述

何为源泉扣缴？

未设立机构场所的非居民企业有来源于中国境内的所得，以及设立机构场所的非居民企业取得的与其所设立机构、场所没有实际联系的、来源于中国境内的所得，实行源泉扣缴。





一、概述

哪些收入需要源泉扣缴？

- I 股息、红利
- II 利息
- III 租金
- IV 特许权使用费
- V 转让财产所得





一、概述

源泉扣缴税率

10%

重要的事情说三遍！





二、股息、红利

- 股息即为公司所作的利润分配。股息支付不仅包括企业按照股东会议决定进行的利润分配，也包括股东和被投资企业间具有利润分配实质的各种交易，如红股、红利、清算收益分配以及变相利润分配。股息还包括按照相关税收规定应视同分配给股东的股息
- 被投资企业将股权（票）溢价所形成的资本公积转为股本的，不作为投资方企业的股息红利收入





二、股息、红利

非居民企业股息红利所得的主要实现方式包括

- 利润分配
- 未分配利润和留存收益转增资本或再投资
- 清算剩余资产





二、股息、红利

特别的扣缴义务发生日标准

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实际支付之日。



二、股息、红利

H股股息红利的特殊规定

在香港发行股票的境内非外商投资企业派发股息红利时，一般可按10%税率扣缴个人所得税，多扣的予以退还

香港澳门个人股息红利协定税率是10%，香港直接拥有25%以上股份的公司可以享受5%，新加坡还要求连续12个月持股。





三、利息

存款利息、贷款利息、债券利息、欠款利息等收入。非居民企业取得的来源于中国境内的延期付款的罚款收入属于利息性质，应按利息收入征税；非居民企业取得的来源于中国境内的与贷款利息一并收取的担保费所得，也应视为利息收入





三、利息

协定利息条款有优惠的国家

5% 科威特、委内瑞拉、俄罗斯

7% 新加坡、奥地利、以色列（限银行及金融机构）、
香港、阿尔及利亚、埃塞俄比亚、阿联酋、中国台湾
（尚未生效）

7.5% 牙买加、古巴、尼日利亚、捷克，智利、津巴布韦

8% 塔吉克斯坦





三、利息

常设机构取得的利息可以享受协定优惠吗？

一般并入常设机构利润征税，不能享受协定利息待遇





四、特许权使用费

IV 特许权使用费

- 特许权使用费，是指企业提供专利权、非专利技术、商标权、著作权以及其他特许权的使用权取得的所得
- 无标准定义，中新协定解释





四、特许权使用费

协定特许权使用费条款有优惠的国家

5% 古巴、格鲁吉亚、埃塞俄比亚、赞比亚、博茨瓦纳、突尼斯

6% 俄罗斯（17年1月1日新生效）

7% 香港、罗马尼亚、比利时、中国台湾（未生效）

7.5% 尼日利亚、津巴布韦

8% 埃及、塔吉克斯坦

9% 瑞士





五、财产转让

财产转让所得包括转让各类动产、不动产和投资性收益（股权，新的公告权益性投资资产）产生的收益





五、财产转让

转让收入

凡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。





五、财产转让

股权转让

转让所得=转让收入-股权净值

收入：包括货币形式和非货币形式的各种收入





五、财产转让

股权转让

净值：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。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。





五、财产转让

股权转让

增值税限售股买入价的特别规定：
公司首次公开发行股票并上市形成的限售股，以该上市公司股票首次公开发行(IPO)的发行价为买入价。（国家税务总局公告 2016年第53号）





五、财产转让

股权转让

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_
政策一致性,根据《国家税务总局关于贯彻落实企业所得税法若干税收问题的通知》（国税函〔2010〕79号）





五、财产转让

股权转让

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。——不是先入先出法





五、财产转让

案例1

境外A企业为非居民企业，境内B企业和C企业为居民企业，A企业经过前后三次投资C企业，合计持有C企业40%的股权，第一次投资人民币100万元，第二次投资人民币200万元，第三次投资人民币400万元。2016年1月8日，A企业与B企业签订股权转让合同，以人民币1000万元的价格转让其持有的C企业30%的股权给B企业。则A企业持有C企业40%股权的全部成本为700万元（ $100+200+400$ ），本次交易转让比例为75%（ $30\% \div 40\%$ ），该被转让的C企业30%股权对应的成本则为525万元（ $700 \times 75\%$ ），本次股权转让交易的应纳税所得额为475万元（ $1000-525$ ）。





六、注意问题

1.公告适用范围

依照企业所得税法第三十七条、第三十九条和第四十条规定办理非居民企业所得税源泉扣缴相关事项，适用本公告。与执行企业所得税法第三十八条规定相关的事项不适用本公告。





六、注意问题

1.公告适用范围

- 消极所得法定扣缴——支付人为扣缴义务人（企业所得税法第三十七条）
- 积极所得指定扣缴——工程价款或者劳务费的支付人为扣缴义务人（企业所得税法第三十八条）
- 自行申报——支付人未能依法扣缴，纳税人在所得发生地缴纳（企业所得税法第三十九条）





六、注意问题

2.扣缴义务人承担的扣缴义务

企业所得税法第四十条“扣缴义务人每次代扣的税款，应当自代扣之日起七日内缴入国库，并向所在地的税务机关报送扣缴企业所得税报告表。”



七、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。

八、扣缴义务人在申报和解缴应扣税款时，应填报《中华人民共和国扣缴企业所得税报告表》。





六、注意问题

3.扣缴义务发生日如何确定？

扣缴义务发生之日为相关款项实际支付或者到期应支付之日。（除股息红利外）

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实际支付之日。





六、注意问题

4. 外币换算（非财产转让）

- 扣缴义务人扣缴—扣缴义务发生之日人民币汇率中间价
- 纳税人自行缴纳—填开税收缴款书之日前一日人民币汇率中间价
- 责令限期缴纳—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



六、注意问题

人民币汇率中间价—中国银行非法定节假日发布

首页 >> 统计数据 >> 统计数据列表 >> 人民币汇率中间价

人民币汇率中间价

查询

日期 从 至 查询

导出表格

人民币汇率中间价列表

日期	美元	欧元	日元	港元	英镑	林吉特	卢布	兰特	韩元	迪拉姆	里亚尔	福林	兹罗提	丹克
2017-11-10	662.82	771.93	5.8484	84.986	871.08	63.385	894.2	214.98	16853.0	55.419	56.589	4040.62	54.82	96
2017-11-09	663.25	768.84	5.8243	85.082	869.74	63.726	893.1	213.41	16807.0	55.379	56.547	4055.42	55.093	96.
2017-11-08	662.77	768.94	5.8283	84.931	873.09	63.788	893.79	214.43	16794.0	55.416	56.588	4046.9	55.191	96.
2017-11-07	662.16	768.77	5.8199	84.873	872.17	63.845	880.87	212.99	16805.0	55.474	56.641	4044.7	55.136	96.
2017-11-11	662.47	769.28	5.8022	84.903	866.58	63.912	889.13	214.41	16831.0	55.429	56.597	4036.78	55.153	96.





六、注意问题

5. 外币换算（财产转让）

- 财产净值或财产转让收入的计价货币按照取得或转让财产时实际支付或收取的计价币种确定。原计价币种停止流通并启用新币种的，按照新旧货币市场转换比例转换为新币种后进行计算。（买进卖出不同币种时，简化原698采用购买时币种的复杂计算方式）
- 外汇换算时点同非财产转让



六、注意问题

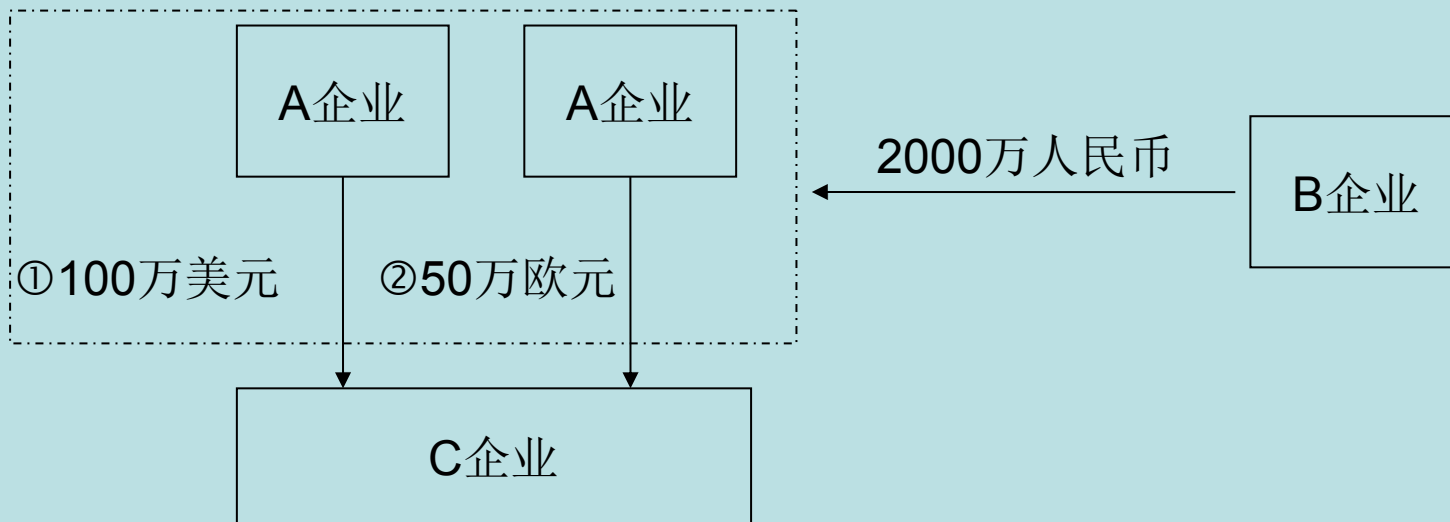
案例2

境外A企业为非居民企业，境内B企业和C企业为居民企业，A企业经过前后两次投资C企业，合计持有C企业40%的股权，2008年8月1日第一次出资100万美元（假设当时人民币汇率中间价为：1美元=8.6元人民币），2010年9月1日第二次投资50万欧元（假设当时人民币汇率中间价为：1欧元=8.9元人民币），2016年1月10日A企业以人民币2000万元将该项股权转让给B企业，合同于当天生效，B企业于2016年1月15日向A企业支付了股权转让款2000万元，假设2016年1月15日，人民币兑美元和欧元的中间价分别为：1美元=6.6元人民币，1欧元=7.2元人民币。



六、注意问题

案例2



则本次交易财产转让收入为2000万元人民币；本次交易财产净值为1020万元人民币（ $100 \times 6.6 + 50 \times 7.2$ ）；本次交易应纳税所得额为980万元人民币（ $2000 - 1020$ ）。





六、注意问题

6.扣缴义务人到期应支付而未支付情形

根据应按照《国家税务总局关于非居民企业所得税管理若干问题的公告》(国家税务总局公告2011年第24号)第一条规定

- 发生到期应支付而未支付的，已经计入成本所得税前扣除的，企业所得税年度纳税申报时代扣代缴
- 如果企业不是一次性扣除的，在第一个计入的年度汇算清缴时代扣代缴





六、注意问题

7. 主管税务机关的权利与责任

- 扣缴义务人所在地主管税务机关
- 所得发生地主管税务机关





六、注意问题

7. 主管税务机关的权利与责任

扣缴义务人所在地主管税务机关如何确定？

- 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。





六、注意问题

7. 主管税务机关的权利与责任

所得发生地主管税务机关如何确定？

- 不动产转让所得，为不动产所在地国税机关。
- 权益性投资资产转让所得，为被投资企业的所得税主管税务机关。
- 股息、红利等权益性投资所得，为分配所得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，为负担、支付所得的单位或个人的所得税主管税务机关。





六、注意问题

7. 主管税务机关的权利与责任

第九条 扣缴义务人未依法扣缴或者无法履行扣缴义务的，取得所得的非居民企业应当按照企业所得税法第三十九条规定，**向所得发生地主管税务机关**申报缴纳未扣缴税款。

第十二条 扣缴义务人应扣未扣的，需要向纳税人追缴税款的，由**所得发生地主管税务机关**依法执行。扣缴义务人所在地与所得发生地不一致的，负责追缴税款的**所得发生地主管税务机关**应通过**扣缴义务人所在地主管税务机关**核实有关情况；**扣缴义务人所在地主管税务机关**应当自确定应纳税款未依法扣缴之日起5个工作日内，**向所得发生地主管税务机关**发送《非居民企业税务事项联络函》，告知非居民企业涉税事项。





六、注意问题

7. 主管税务机关的权利与责任

主管税务机关在按照本公告第十二条规定追缴非居民企业应纳税款时，可以采取以下措施：

- （一）责令该非居民企业限期申报缴纳应纳税款。
- （二）收集、查实该非居民企业在中国境内其他收入项目及其支付人的相关信息，并向该其他项目支付人发出《税务事项通知书》，从该非居民企业其他收入项目款项中依照法定程序追缴欠缴税款及应缴的滞纳金。





六、注意问题

8. 责令限期缴纳

非居民企业在税务机关责令限期缴纳前自行申报缴纳税款的，视为已按期缴纳税款。





六、注意问题

9. 后续管理

- 主管税务机关可以要求纳税人、扣缴义务人和其他知晓情况的相关方提供与应扣缴税款有关的合同和其他相关资料。
- 扣缴义务人应当设立代扣代缴税款账簿和合同资料档案，准确记录非居民企业所得税扣缴情况。





六、注意问题

9. 后续管理

扣缴义务人应扣未扣的，扣缴义务人所在地主管税务机关责令补扣，需要向非居民企业追缴的，由所得发生地主管税务机关执行。





六、注意问题

11. 哪些重要文件废止？

《国家税务总局关于印发〈非居民企业所得税源泉扣缴管理暂行办法〉的通知》（国税发〔2009〕3号）

国家税务总局关于加强非居民企业股权转让所得企业所得税管理的通知》（国税函〔2009〕698号）





六、注意问题

12. 哪些事项从新?

公告第七条第二款和第三款、第九条第二款





六、注意问题

13. 第三方代为支付相关款项时扣缴义务人如何界定？

企业所得税法实施条例第一百零四条规定的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。





六、注意问题

14. 扣缴义务人还需要履行合同备案义务吗？

原3号文规定，扣缴义务人每次与非居民企业签订涉及源泉扣缴事项的业务合同时，应当自合同签订或修改之日起30日内，向其主管税务机关报送《扣缴企业所得税合同备案登记表》、合同复印件等相关资料。随着37号公告的施行，上述规定和《扣缴企业所得税合同备案登记表》同时废止。





六、注意问题

15.扣缴义务人解缴税款的期限和申报地点如何规定？

企业所得税法第四十条规定，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。

37号公告第七条第一款进一步明确，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。





六、注意问题

16. 扣缴义务人还要办理扣缴税款清算手续吗？

原3号文规定，对多次付款的合同项目，扣缴义务人应当在履行合同最后一次付款前15日内，向主管税务机关报送合同全部付款明细、前期扣缴表和完税凭证等资料，办理扣缴税款清算手续。37号公告取消了上述规定，对多次付款的合同项目，扣缴义务人不再需要向主管税务机关办理扣缴税款清算手续。





六、注意问题

17.非居民企业取得的同一项所得在境内存在多个所得发生地，涉及多个主管税务机关的如何处理？

非居民企业取得的同一项所得在境内存在多个所得发生地，涉及多个主管税务机关的，在按照企业所得税法第三十九条规定自行申报缴纳未扣缴税款时，可以选择一地办理本公告第九条规定的申报缴税事宜。





六、注意问题

18.扣缴义务人未依法扣缴或者无法履行扣缴义务的，税务机关可以采取哪些追缴措施？

37号公告第十二条规定，按照企业所得税法第三十七条规定应当扣缴的税款，扣缴义务人应扣未扣的，由扣缴义务人所在地主管税务机关依照《中华人民共和国行政处罚法》第二十三条规定责令扣缴义务人补扣税款，并依法追究扣缴义务人责任；需要向纳税人追缴税款的，由所得发生地主管税务机关依法执行。





六、注意问题

19.如何区分扣缴义务人未扣缴税款属于“已扣未解缴”，还是“应扣未扣”的情形？

并具有以下情形之一的属于已扣未解缴

- （一）扣缴义务人已明确告知收款人已代扣税款的；
- （二）已在财务会计处理中单独列示应扣税款的；
- （三）已在其纳税申报中单独扣除或开始单独摊销扣除应扣税款的；
- （四）其他证据证明已代扣税款的。





六、注意问题

20.扣缴义务人未依法扣缴或者无法履行扣缴义务的，税务机关可以采取哪些追缴措施？

37号公告第十二条规定，按照企业所得税法第三十七条规定应当扣缴的税款，扣缴义务人应扣未扣的，由扣缴义务人所在地主管税务机关依照《中华人民共和国行政处罚法》第二十三条规定责令扣缴义务人补扣税款，并依法追究扣缴义务人责任；需要向纳税人追缴税款的，由所得发生地主管税务机关依法执行。

