

【法规标题】国家税务总局关于在中国境内无住所的个人取得工资薪金所得纳税义务问题的通知

【法规文号】国税发[1994] 148

【发布日期】19940630

【实施日期】19940630

【发布部门】国家税务总局

【效力等级】有效

【正文】

国家税务总局关于在中国境内无住所的个人取得工资薪金所得纳税义务问题的通知

(1 9 9 4 年 6 月 3 0 日 国税发 < 1 9 9 4 > 1 4 8 号)

各省、自治区、直辖市税务局，各计划单列市税务局，海洋石油税务管理局各分局：

依照中华人民共和国个人所得税法（以下简称税法）及其实施条例（以下简称实施条例）和我国对外签订的避免双重征税协定（以下简称税收协定）的有关规定，现对在中国境内无住所的个人由于在中国境内公司、企业、经济组织（以下简称中国境内企业）或外国企业在中国境内设立的机构、场所以及税收协定所规定常设机构（以下简称中国境内机构）担任职务，或者由于受雇或履行合同而在中国境内从事工作，而取得的工资薪金所得应如何确定征税问题，明确如下：

一、关于工资、薪金所得来源地的确定

根据实施条例第五条第（一）项的规定，属于来源于中国境内的工资薪金所得应为个人实际在

中国境内工作期间取得的工资薪金，即：个人实际在中国境内工作期间取得的工资薪金，不论是由中国境内还是境外企业或个人雇主支付的，均属来源于中国境内的所得；个人实际在中国境外工作期间取得的工资薪金，不论是由中国境内还是境外企业或个人雇主支付的，均属于来源于中国境外的所得。

二、关于在中国境内无住所而在一个纳税年度中在中国境内连续或累计居住不超过90日或在税收协定规定的期间中在中国境内连续或累计居住不超过183日的个人纳税义务的确定。

根据税法第一条第二款和实施条例第七条以及税收协定的有关规定，在中国境内无住所而在一个纳税年度中在中国境内连续或累计工作不超过90日或在税收协定规定的期间中在中国境内连续或累计居住不超过183日的个人，由中国境外雇主支付并且不是由该雇主的中国境内机构负担的工资薪金，免于申报缴纳个人所得税。对前述个人应仅就其实际在中国境内工作期间由中国境内企业或个人雇主支付或者由中国境内机构负担的工资薪金所得申报纳税。凡是该中国境内企业、机构属于采取核定利润方法计征企业所得税或没有营业收入而不征收企业所得税的，在该中国境内企业、机构任职、受雇的个人实际在中国境内工作期间取得的工资薪金，不论是否在该中国境内企业、机构会计帐簿中有记载，均应视为该中国境内企业支付或由该中国境内机构负担的工资薪金。

上述个人每月应纳的税款应按税法规定的期限申报缴纳。

三、关于在中国境内无住所而在一个纳税年度中在中国境内连续或累计居住超过90日或在税收协定规定的期间中在中国境内连续或累计居住超过183日但不满一年的个人纳税义务的确定

根据税法第一条第二款以及税收协定的有关规定，在中国境内无住所而在一个纳税年度中在中国境内连续或累计工作超过90日或在税收协定规定的期间中在中国境内连续或累计居住超过183日但不满一年的个人，其实际在中国境内工作期间取得的由中国境内企业或个人雇主支付和由境外企业或个人雇主的工资薪金所得，均应申报缴纳个人所得税；其在中国境外工作期间取得的工资

薪金所得，除属于本通知第五条规定的情况外，不予征收个人所得税。

上述个人每月应纳的税款应按税法规定的期限申报缴纳。其中，取得的工资薪金所得是由境外雇主支付并且不是由中国境内机构负担的个人，事先可预定在一个纳税年度中连续或累计居住超过90日或在税收协定规定的期间中连续或累计居住超过183日的，其每月应纳的税款应按税法规定期限申报纳税；对事先不能预定在一个纳税年度或税收协定规定的有关期间中连续或累计居住超过90日或183日的，可以待达到90日或183日后的次月七日内，就其以前月份应纳的税款一并申报纳税。

四、关于在中国境内无住所但在境内居住满一年的个人纳税义务的确定

根据税法第一条第一款、实施条例第六条的规定，在中国境内无住所但在境内居住满一年而不超过五年的个人，其在中国境内工作期间取得的由中国境内企业或个人雇主支付和由中国境外企业或个人雇主支付的工资薪金，均应申报缴纳个人所得税；其在实施条例第三条所说临时离境工作期间的工资薪金所得，仅就由中国境内企业或个人雇主支付的部分申报纳税，凡是该中国境内企业、机构属于采取核定利润方法计征企业所得税或没有营业收入而不征收企业所得税的，在该中国境内企业、机构任职、受雇的个人取得的工资薪金，不论是否在中国境内企业、机构会计账簿中有记载，均应视为由其任职的中国境内企业、机构支付。

上述个人，在一个月中既有在中国境内工作期间的工资薪金所得，也有在临时离境期间由境内企业或个人雇主支付的工资薪金所得的，应合并计算当月应纳税款，并按税法规定的期限申报缴纳。

五、中国境内企业董事、高层管理人员纳税义务的确定

担任中国境内企业董事或高层管理职务的个人，其取得的由该中国境内企业支付的董事费或工资薪金，不适用本通知第二条、第三条的规定，而应自其担任该中国境内企业董事或高层管理职务起，至其解除上述职务止的期间，不论其是否在中国境外履行职务，均应申报缴纳个人所得税；其取得的由中国境外企业支付的工资薪金，应依照本通知第二条、第三条、第四条的规定确定纳税义

务。

六、不满一个月的工资薪金所得应纳税款的计算

属于本通知第二条、第三条、第四条、第五条所述情况的个人，凡应仅就不满一个月期间的工资薪金所得申报纳税的，均应按全月工资薪金所得计算实际应纳税额，其计算公式如下：

$$\text{应纳税额} = \left(\frac{\text{当月工资薪金应纳} \times \text{适用税率} - \text{速算扣除数}}{\text{税所得额}} \right) \times \frac{\text{当月实际在中国天数}}{\text{当月天数}}$$

如果属于上述情况的个人取得的是日工资薪金，应以日工资薪金乘以当月天数换算成月工资薪金后，按上述公式计算应纳税额。

七、本通知规定自1994年7月1日起执行。以前规定与本通知规定内容有不同的，应按本通知规定执行。

示例说明

示例1：某人为一家外国公司雇员，于1994年度受派来华，为该外国公司承包的中国境内一工程项目提供劳务，天数累计为85天。其在华工作期间取得的工资、薪金报酬，属于来源于中国境内的所得，但由于其在一个纳税年度内在华工作累计不超过90天，需依照我国[个人所得税法实施条例第七条](#)以及国家税务总局《关于在中国境内无住所的个人取得工资薪金所得纳税义务问题的通知》（以下简称通知）第二条第一款的规定，判定其可否享受免征个人所得税优惠待遇。经核查，该承包工程项目采用核定利润的方式征收企业所得税，在华会计帐簿中未列明人员工资费用，但由于该个人为该承包工程的外国公司雇员，并且是受派在该工程项目中工作的，其工资应由该工

工程项目负担，根据通知第二条的有关规定，该人员的工资、薪金虽然未在工程项目帐簿中记明，但应视为该承包工程项目负担，其在中国工作85天期间的工资、薪金所得，应按月依照税法规定的期限申报缴纳个人所得税（有协定国家处理原则同上）。

示例2：某外籍个人担任中国境内某国公司驻华机构代表职务，其1994年度在华工作的天数连续计算为60天。其在中国工作期间取得的工资、薪金报酬，属于来源于中国境内的所得，但由于其在一个纳税年度内在中国工作时间连续计算不超过90天，需依照我国[个人所得税法实施条例第七條](#)以及通知第二条第一款的规定，判定其可否享受免征个人所得税优惠待遇。经核查，该机构仅为其总机构进行了解市场情况，提供商情资料以及其他业务联络、咨询、服务活动，没有营业收入而不征收企业所得税，因而没有设立明细帐簿列明该代表的工资薪金。但由于该个人是该外国公司驻华机构任职人员，其工资薪金应由该机构负担，根据通知第二条的规定，虽然该个人工资薪金没有在该机构帐簿中列明，但应视为由该机构负担了其工资、薪金，应视就其在中国工作60天期间的工资、薪金所得，按月依照税法规定的期限申报缴纳个人所得税，在境外工作期间的工资、薪金所得，不需在我国申报缴纳个人所得税。（有协定国家处理原则同上）。

示例3。某人为一家外国公司雇员，在1994年度中受派在中国境内工作，天数累计为200天，其工资、薪金是由境外公司支付的，且不是由该公司在中国境内的机构负担的，但由于其在中国工作时间超过了90天以及我国与其国家签订税收协定规定的期限，其在中国200天工作期间取得的工资、薪金所得应依照[个人所得税法](#)以及通知[第三条](#)的规定申报缴纳个人所得税。

示例4：与我国未签有税收协定国家的外籍个人担任我国境内一家外商投资企业市场推广部经理助理，该企业每月支付其工资1万元，该企业境外母公司每月另支付其工资4千美元，该个人1994年度在境内履行职务实际工作250天，在境外实际工作115天。由于该个人在我国境内居住不满一年，但已超过90天，因此根据[个人所得税法第一条](#)第二款和通知第三条的规定，应就其在中国境内实际工作250天期间取得的由境内企业和境外企业支付的工资薪金一并缴纳个人所

得税，对其在境外工作期间取得的由境内企业和境外企业支付的工资均不征收个人所得税。

示例 5：一香港人担任一家香港公司驻北京代表机构首席代表，其 1994 年度在我国税务管辖境内居住不满一年，实际工作 200 天。根据[个人所得税法第一条](#)第二款和通知第三条的规定，应就其取得的来源我国境内的所得缴纳个人所得税，因此，不论其工资薪金是否是在中国境内支付，均应仅就其在境内 200 天实际工作期间取得的部分缴纳个人所得税。

示例 6：一外籍人担任我国境内一家外商投资企业财务经理，每月工资由该企业支付 1 万元，由外方公司支付 4 千美元，该个人 1994 年度在我国境内实际工作 340 天，有 25 天出差在境外履行职务。该个人在我国境内居住满一年，根据[个人所得税法第一条](#)第一款、税法实施条例第六条和通知第四条的规定，其在我国境内 340 天工作期间取得的由境内企业和境外企业支付的工资均应在我国缴纳个人所得税；其在境外 25 天工作期间取得的工资薪金所得属于来源于国境外的所得，可以只就由我国境内企业支付的部分缴纳个人所得税。

示例 7：某外籍个人在 1994 年 1 月 1 日起担任中国境内某外商投资企业的副总经理，由该企业每月支付其工资 2 万元，同时，该企业外方的境外总机构每月也支付其工资 4 千美元，其大部分时间是在境外履行职务，1994 年来华工作时间累计计算为 180 天，根据[个人所得税法](#)以及通知[第五条](#)的规定，其 1994 年度在我国的纳税义务确定：

1. 由于其系属企业的高层管理人员，因此，根据通知第五条的规定，该人员于 1994 年 1 月 1 日至 12 月 31 日在华任职期间，由该企业支付的每月 2 万元工资、薪金所得，应按月依照税法规定的期限申报缴纳个人所得税。

2. 由于其 1994 年来华工作时间未超过 183 天，根据税收协定的规定，其境外雇主支付的工资、薪金所得，在我国可免于申报纳税（如果该个人属于与我国未签订税收协定国家的居民或港、澳、台居民，则其由境外雇主按每月 4 千美元标准支付的工资、薪金，凡属于在我国境内 180 天工作期间取得的部分，应与我国境内企业每月支付的 2 万元工资合并计算缴纳个人所得税。

