

外籍人员的个人所得税的清税手续

天津大野木迈伊兹咨询有限公司 周宪苹 傅佳佳

2019年实施的现行中国个人所得税法与此前的旧个人所得税法相比，变动较大的地方主要是以下两点：①更加明确了纳税身份【居民个人】与【非居民个人】的判定标准；②税法上的居民个人，旧税法是以每月为单位计算税金，而新税法改为了按年度累计所得计算，因此税率表也是根据年度累计额分档设定，当年税率会从年初时的低税率开始逐渐变高。

关于上述①的税法上属于居民个人还是非居民个人将对计算税金有哪些影响，国家税务总局2019年3月17日公布了《关于非居民个人和无住所居民个人有关个人所得税政策的公告》（税务总局2019年第35号），明确了境外来华赴任的驻在员、中途归任的驻在员在该年度应如何计算个税等问题。

一. 相关政策

根据财政部、税务总局公告2019年第35号，无住所个人在一个纳税年度内首次申报时，应当根据合同约定等情况预计一个纳税年度内，境内居住天数以及税收协定规定的期间内境内停留天数，按照预计情况计算缴纳税款。实际情况与预计情况不符的，分别按照以下规定处理：

- (1) 无住所个人在年初（或首次申报）时预判为非居民个人进行申报，因延长居住天数超过183天达到居民个人条件的，可以本纳税年度内税款扣缴方法保持不变，年度终了后按照居民个人有关规定办理汇算清缴。但该个人在当年离境且预计年度内不再入境的，可以选择在离境之前办理汇算清缴。
- (2) 无住所个人在年初（或首次申报）预判为居民个人进行申报的，因缩短居住天数不满183天不能达到居民个人条件的，在不能达到居民个人条件之日起至年度终了15天（1月15日）内，应当向主管税务机关报告，按照非居民个人重新计算应纳税额，申报补缴税款，不加收滞纳金。需要退税的，按照规定办理退税手续。
- (3) 无住所个人预计一个纳税年度境内居住天数累计不超过90天，但实际累计居住天数超过90天的，或者对方税收居民个人预计在税收协定规定的期间内境内停留天数不超过183天，但实际停留天数超过183天的，待达到90天或者183天的月度终了后15天内，应当向主管税务机关报告，就以前月份工资薪金所得重新计算应纳税款，并补缴税款，不加收税收滞纳金。

注：一个纳税年度内首次申报预判主要分为如下三种情形：

年度内在中国累计居住 不超过90天	年度内在中国累计居住 超90天不满183天	年度内在中国累计居住 超183天
非居民个人	非居民个人	居民个人

*出入境当天不计入累计居住天数

二、外籍人归任年度需要办理清税手续的主要情形

1. 一个纳税年度内预判在中国境内累计居住不满183天，归任时超183天的情形
(预判为「非居民」⇒实际为「居民」)

➡ 非居民达到在中国境内累计居住超183天的居民条件（2025年后：且在中国境内居住累计满183天的年度连续不满6年的），除归属于境外工作期间且由境外单位或者个人支付的工资

薪金所得部分外，均应计算缴纳个人所得税。

- 相关手续：个人所得税年度汇算清缴
- 办理时间：一个纳税年度内无需进行「非居民」改为「居民」的**变更手续**，申报方法不变，待年度终了后可办理个税年度汇算清缴手续（3月～6月）。如在汇算清缴前需归任的，可在归任前去提前办理个税汇算清缴手续。

2. 一个纳税年度内预判在中国境内累计居住超 183 天，归任时不满 183 天的情形 (预判为「居民」⇒实际为「非居民」)

➡ 归任时需根据在中国境内的累计居住天数，按照非居民纳税人的计算方式重新计算个人所得税，办理个税清算手续。

- 相关手续：「居民个人」⇒「非居民个人」的变更手续，以及个税修正申报手续
- 办理时间：在不能达到居民个人条件之日起至年度终了 15 天内，即中途归任在华不满 183 天之日起至年度终了 15 日（转年 1 月 15 日）之前办理相关手续。
- 滞纳金：逾期办理的将对税金差额将征收滞纳金

3. 一个纳税年度内预判在中国境内累计居住不满 90 天，归任时超 90 天不满 183 天的情形

➡ 在中国境内累计居住不满 90 天的非居民个人，仅就由境内雇主支付或者负担的工资薪金所得计算缴纳个人所得税。

但如果归任时超 90 天不满 183 天的，属于在中国境内工作期间由境外支付的工资薪金所得也要在境内计算缴纳个人所得税。（适用税收协定的情况除外）。

所以这种情形也需重新计算个税并进行税款清算。

- 相关手续：非居民个人所得税修正申报（不加收滞纳金）
- 办理时间：在达到 90 天的月度终了后 15 天内去主管税务局办理相关手续
- 滞纳金：期限内办理修正的，如需补税的，不征收滞纳金；逾期办理的，如需补税将对补缴部分征收滞纳金

4. 一个纳税年度内预判在中国境内累计居住超 183 天的居民个人，实际归任时也超 183 天，但因年中归任而在中国工作不满 12 个月的情形

➡ 虽归任前后都是居民纳税人，无需变更纳税身份，但中途归国时，个税的减除费用未能减免 5000 元*12 个月（60,000），因此需要进行年度汇算清缴手续，按照全年减除费用 60,000 重新计算个税，办理退税手续。

- 相关手续：个人所得税年度汇算清缴
- 办理时间：可以在年度终了后的指定的汇算清缴期间（3月～6月）办理个税汇算清缴手续，或在归任前去主管税务局提前办理个税汇算清缴以及退税手续。

三、举例说明外籍人归任前后税金变化

年初或首次预判的纳税身份和归任时点实际纳税身份发生变化时，需要按照实际纳税身份重新计算个人所得税，根据已交税款进行补退税手续。

例：外籍人 A 先生 2020 年起赴任来华工作，在中国境内公司担任高级管理人员，任职期间含税收入：

- 境内公司支付：每月含税工资 1 万元（含中国社保）
- 境外母公司支付：每月 2 万元（换算）
- 中国社会保险个人负担金额：每月 500 元

注）不考虑其他应税收入，以及回国当月工资破月计算问题

情况（1）：A 先生预计 2022 年 6 月 30 日归任回国，实际回国日期为 7 月 31 日

（年初按照「预判不满 183 天非居民纳税人」申报，实际为超 183 天「居民纳税人」）

对应工资月	非居民缴纳个税	居民汇算清缴个税	应补（退）税 “-”为退税
2022. 1-2022. 7	25, 130	12, 380	-12, 750

情况（2）：A 先生预计 2022 年 7 月 31 日归任回国，实际回国日期为 6 月 30 日

（年初按照超 183 天「居民纳税人」申报，实际为「不满 183 天非居民纳税人」）

对应工资月	居民预缴个税	非居民清算个税	应补（退）税 “-”为退税
2022. 1-2022. 6	12, 480	21, 540	9, 060

情况（3）：A 先生预计 2022 年 3 月 31 日归任回国，实际回国日期为 4 月 30 日

（年初按照「不满 90 天非居民纳税人」申报，实际为「满 90 天非居民纳税人」）

对应工资月	不满 90 天非居民 缴纳个税	超 90 天不满 183 天非居民清算个税	应补（退）税 “-”为退税
2022. 1-2022. 3	870	10, 770	9, 900
2022. 4	0	3, 590	3, 590
合计	870	14, 360	13, 490

情况（4）：A 先生 2022 年初没有归任计划，实际在 7 月 31 日归任

（年初按照「居民纳税人」申报，实际为「居民纳税人」但不满 12 个月）

对应工资月	居民预缴个税	适用减除费用 6 万 重新计算个税	应补（退）税 “-”为退税
2022. 1-2022. 7	17, 380	12, 380	-5, 000

四、外籍人汇算清缴或税务清税手续

(1) 申报手续的办理人：

- ① 委托涉税服务机构或者委托其他个人（需要签订委托协议）
- ② 外籍人员通过任职单位申报（需要签订委托书）
- ③ 外籍人员自行申报

(2) 申报途径

- ① 居民纳税人在汇算清缴期间可以对前一年度个税进行汇算清缴申报手续

➡ 具体方法：

- 个人所得税 APP 或网页端申报（外籍人首次注册前需要前往主管税务局申请注册码）
- 任职单位集中申报（需要先在个人所得税 APP 内发起委托）
- 前往主管税务局申报或邮寄申报

- ② 外籍人因归任回国时可以提前去税务局现场办理汇算清缴手续，或非居民纳税人的个税清算手续

➡ 所属税务局窗口进行申报

(3) 补退税的手续

- ① 需补税时，可以在税务局窗口申报后直接由税务局扣缴，也可以申报后取得税务局出具的纳税申报单据去银行缴纳。
- ② 需退税时，办理汇算清缴手续退税只能退到个人账户，如本人已离境难以实现退到本人账户的，可以申请【**异名退税**】，退到本人委托的第三人的个人账户。
归任前提前办理个税清税手续产生退税的，除本人账户外，有成功退到单位纳税账户的，具体需要提前和税务局确认。

另外，虽上述手续可以本人离境后委托第三方代为办理，但有的税务局要求必须同时出示外籍人护照的原件。因此最好归任前提前办理个税汇算清缴或清算手续。