

深圳辦事處

深圳市羅湖區嘉賓路 2018 號
深華商業大廈 2508 室
電話：+86 755 8268 4480
傳真：+86 755 8268 4481

上海辦事處

上海市徐匯區中山西路 2025
號永升大廈 1022 室
電話：+86 21 6439 4114
傳真：+86 21 6439 4414

北京辦事處

北京市東城區燈市口大街 33 號
國中商業大廈 408A
電話：+86 10 6210 1890
傳真：+86 10 6210 1882

Singapore Office

9 Penang Road
#07-15 Park Mall
Singapore 238459
Tel: +65 6883 1061
Fax: +65 68831024

**國家稅務總局關於印發《徵收個人所得稅若干問題的規定》的通知
國稅發[1994]89 號**

為了更好地貫徹執行《中華人民共和國個人所得稅法》（以下簡稱稅法）及其實施條例（以下簡稱條例），認真做好個人所得稅的徵收管理，根據稅法及條例的規定精神，現將一些具體問題明確如下：

一、關於如何掌握“習慣性居住”的問題

條例第二條規定，在中國境內有住所的個人，是指因戶籍、家庭、經濟利益關係而在中國境內習慣性居住的個人。所謂習慣性居住，是判定納稅義務人是居民或非居民的一個法律意義上的標準，不是指實際居住或在某一個特定時期內的居住地。如因學習、工作、探親、旅遊等而在中國境外居住的，在其原因消除之後，必須回到中國境內居住的個人，則中國即為該納稅人習慣性居住地。

[注：德勤《外籍人士在華納稅籌畫》節選] 習慣性居住/有住所的判斷

如果一個人由於家庭或工作關係而在中國境內習慣性居住，或者是在個人居住記錄中登記為戶主的身份，則其被視為在中國境內有住所。即所有中華人民共和國公民都視為在中國境內有住所，因此須承擔其全球範圍的收入進行納稅的義務。實踐中，對於對聯些持有外國永久性居住證明的中華人民共和國公民，在考慮他們的個人所得稅納稅義務時，將他以在中國境內有納稅義務的外籍人員來看待。而且，這條規定還包含了這樣一條實踐性結論，即對於中華人民共和國的非公民來說，只有在中國境內至少連續居住滿五年，才被視為在中國境內有住所。

二、關於工資、薪金所得的徵稅問題

條例第八條第一款第一項對工資、薪金所得的具體內容和徵稅範圍作了明確規定，應嚴格按照規定進行徵稅。對於補貼、津貼等一些具體收入項目應否計入工資、薪金所得的徵稅範圍問題，按下述情況掌握執行：

- （一） 條例第十三條規定，對按照國務院規定發給的政府特殊津貼和國務院規定免納個人所得稅的補貼、津貼，免予徵收個人所得稅。其他各種補貼、津貼均應計入工資、薪金所得專案徵稅。
- （二） 下列不屬於工資、薪金性質的補貼、津貼或者不屬於納稅人本人工資、薪金所得項目的收入，不徵稅：
 1. 獨生子女補貼；
 2. 執行公務員工資制度未納入基本工資總額的補貼、津貼差額和家屬成員的副食品補貼；
 3. 托兒補助費；
 4. 差旅費津貼、誤餐補助。

餐補政策補充規定：財稅字[1995]82 號財政部、國家稅務總局關於誤餐補助範圍確定問題的通知 國稅發[1994]89 號文件規定不徵稅的誤餐補助，是指按財政部門規定，個人因公在城區、郊區工作，不能在工作單位或返回就餐，確實需要在外就餐的，根據實際誤餐頓數，按規定的標準領取的誤餐

費。一些單位以誤餐補助名義發給職工的補貼、津貼，應當併入當月工資、薪金所得計征個人所得稅。

三、關於在外商投資企業、外國企業和外國駐華機構工作的中方人員取得的工資、薪金所得的徵稅的問題

- (一) 在外商投資企業、外國企業和外國駐華機構工作的中方人員取得的工資、薪金收入，凡是由僱傭單位和派遣單位分別支付的，支付單位應依照稅法第八條的規定代扣代繳個人所得稅。按照稅法第六條第一款第一項的規定，納稅義務人應以每月全部工資、薪金收入減除規定費用後的餘額為應納稅所得額。為了有利於征管，對僱傭單位和派遣單位分別支付工資、薪金的，採取由支付者中的一方減除費用的方法，即只由僱傭單位在支付工資、薪金時，按稅法規定減除費用，計算扣繳個人所得稅；派遣單位支付的工資、薪金不再減除費用，以支付全額直接確定適用稅率，計算扣繳個人所得稅。

上述納稅義務人，應持兩處支付單位提供的原始明細工資、薪金單（書）和完稅憑證原件，選擇並固定到一地稅務機關申報每月工資、薪金收入，匯算清繳其工資、薪金收入的個人所得稅，多退少補。具體申報期限，由各省、自治區、直轄市稅務局確定。

- (二) 對外商投資企業、外國企業和外國駐華機構發放給中方工作人員的工資、薪金所得，應全額徵稅。但對可以提供有效合同或有關憑證，能夠證明其工資、薪金所得的一部分按照有關規定上交派遣（介紹）單位的，可扣除其實際上交的部分，按其餘額計征個人所得稅。

四、關於稿酬所得的徵稅問題

- (一) 個人每次以圖書、報刊方式出版、發表同一作品（文字作品、書畫作品、攝影作品以及其他作品），不論出版單位是預付還是分筆支付稿酬，或者加印該作品後再付稿酬，均應合併其稿酬所得按一次計征個人所得稅。在兩處或兩處以上出版、發表或再版同一作品而取得稿酬所得，則可分別各處取得的所得或再版所得按分次所得計征個人所得稅。

- (二) 個人的同一作品在報刊上連載，應合併其因連載而取得的所有稿酬所得為一次，按稅法規定計征個人所得稅。在其連載之後又出書取得稿酬所得，或先出書後連載取得稿酬所得，應視同再版稿酬分次計征個人所得稅。

- (三) 作者去世後，對取得其遺作稿酬的個人，按稿酬所得徵收個人所得稅。

五、關於拍賣文稿所得的徵稅問題

作者將自己的文字作品手稿原件或影本公開拍賣（競價）取得的所得，應按特許權使用費所得項目徵收個人所得稅。

六、關於財產租賃所得的徵稅問題

- (一) 納稅義務人在出租財產過程中繳納的稅金和國家能源交通重點建設基金、國家預算調節基金、教育費附加，可持完稅（繳款）憑證，從其財產租賃收入中扣除。

- (二) 納稅義務人出租財產取得財產租賃收入，在計算徵稅時，除可依法減除規定費用和有關稅、費外，還准予扣除能夠提供有效、準確憑證，證明由納稅義務人負擔的該出租財產實際開支的修繕費用。允許扣除的修繕費用，以每次 800 元為限，一次扣除不完的，准予在下一期繼續扣除，直至扣完為止。

- (三) 確認財產租賃所得的納稅義務人，應以產權憑證為依據。無產權憑證的，由主管稅務機關根據實際情況確定納稅義務人。

- (四) 產權所有人死亡，在未辦理產權繼承手續期間，該財產出租面有租金收入的，以領取租金的個人為納稅義務人。

七、關於如何確定轉讓債權財產原值的問題

轉讓債權，採用“加權平均法”確定其應予減除的財產原值和合理費用。即以納稅人購進的同一種類債券買入價和買進過程中繳納的稅費總和，除以納稅人購進的該種類債券數量之和，乘以納稅人賣出的該種類債券數量，再加上賣出的該種類債券過程中繳納的稅費。用公式表示為：

一次賣出某一種類債券允許扣除的買入價和費用=納稅人購進的該種類債券買入價和買進過程中交納的稅費總和/納稅人購進的該種類債券總數量×一次賣出的該種類債券的數量+賣出該種類債券過程中繳納的稅費

八、關於董事費的徵稅問題

個人由於擔任董事職務所取得的董事費收入，屬於勞務報酬所得性質，按照勞務報酬所得項目徵收個人所得稅。

國稅發 2009-121 號文已重新規定“董事費按勞務報酬所得專案徵稅方法，僅適用於個人擔任公司董事、監事，且不在公司任職、受雇的情形。”。

九、關於個人取得不同專案勞務報酬所得的徵稅問題

條例第二十一條第一款第一項中所述的“同一專案”，是指勞務報酬所得列舉具體勞務項目中的某一單項，個人兼有不同的勞務報酬所得，應當分別減除費用，計算繳納個人所得稅。

十、關於外籍納稅人在中國幾地工作如何確定納稅地點的問題

- (一) 在幾地工作或提供勞務的臨時來華人員，應以稅法所規定的申報納稅的日期為準，在某一地達到申報納稅的日期，即在該地申報納稅。但准予其提出申請，經批准後，也可固定在一地申報納稅。
- (二) 凡由在華企業或辦事機構發放工資、薪金的外籍納稅人，由在華企業或辦事機構集中向當地稅務機關申報納稅。

十一、關於派發紅股的徵稅問題

股份制企業在分配股息、紅利時，以股票形式向股東個人支付應得的股息、紅利（即派發紅股），應以派發紅股的股票票面金額為收入額，按利息、股息、紅利項目計征個人所得稅。

十二、關於運用速算扣除數法計算應納稅額的問題

為簡便計算應納個人所得稅額，可對適用超額累進稅率的工資、薪金所得，個體工商戶的生產、經營所得，對企事業單位的承包經營、承租經營所得，以及適用加成徵收稅率的勞務報酬所得，運用速算扣除數法計算其應納稅額。應納稅額的計算公式為：

應納稅額=應納稅所得額×適用稅率—速算扣除數
適用超額累進稅率的應稅所得計算應納稅額的速算扣除數，詳見附表

十三、關於納稅人一次取得屬於數月的獎金或年終加薪、勞動分紅的徵稅問題

納稅人一次取得屬於數月的獎金或年終加薪、勞動分紅，一般應將全部獎金或年終加薪、勞動分紅同當月份的工資、薪金合併計征個人所得稅。但對於合併計算後提高適用稅率的，可採取以月份所屬獎金或年終加薪、勞動分紅加當月份工資、薪金，減去當月份費用扣除標準後的餘額為基數確定適用稅率，然後，將當月份工資、薪金加上全部獎金或年終加薪、勞動分紅，減去當月份費用扣除標準後的餘額，按適用稅率計算徵收個人所得稅。對按上述方法計算無應納稅所得額的，免予徵稅。

十四、關於單位或個人為納稅義務人負擔稅款的計征辦法問題

單位或個人為納稅義務人負擔個人所得稅稅款，應將納稅義務人取得的不含稅收入換算為應納稅所得額，計算徵收個人所得稅。計算公式如下：

(一) 應納稅所得額 = (不含稅收入額 - 費用扣除標準 - 速算扣除數) ÷ (1 - 稅率)

(二) 應納稅額 = 應納稅所得額 × 適用稅率(含稅級距) - 速算扣除數

公式(一)中的稅率，是指不含稅所得按不含稅級距(詳見所附稅率表一、二、三)對應的稅率；公式(二)中的稅率，是指應納稅所得額按含稅級距對應的稅率。

十五、關於納稅人所得為外國貨幣如何辦理退稅和補稅的問題

(一) 納稅人所得為外國貨幣并已按照中國人民銀行公佈的外匯牌價以外國貨幣兌換成人民幣繳納稅款後，如發生多繳稅款需要辦理退稅，凡屬於 1993 年 12 月 31 日以前取得應稅所得的，可以將應退的人民幣稅款，按照繳納稅款時的外匯牌價(買入價，以下同)折合成外國貨幣，再將該外國貨幣數額按照填開退稅憑證當日的外匯牌價折合成人民幣退還稅款；凡屬於 1994 年 1 月 1 日以後取得應稅所得的，應直接退還多繳的人民幣稅款。

(二) 納稅人所得為外國貨幣的，發生少繳稅款需要辦理補稅時，除依照稅法規定匯算清繳以外的，應當按照填開補稅憑證前一月最後一日的的外匯牌價折合成人民幣計算應納稅所得額補繳稅款。

十六、關於在境內、境外分別取得工資、薪金所得，如何計徵稅款的問題

納稅義務人在境內、境外同時取得工資、薪金所得的，應根據條例第五條規定的原則，判斷其境內、境外取得的所得是否來源於一國的所得。納稅義務人能夠提供在境內、境外同時任職或者受雇及其工資、薪金標準的有效證明文件，可判定其所得是來源於境內和境外所得，應按稅法和條例的規定分別減除費用並計算納稅；不能提供上述證明檔的，應視為來源於一國的所得，如其任職或者受雇單位在中國境內、應為來源於中國境內的所得，如其任職或受雇單位在中國境外，應為來源於中國境外的所得。

十七、關於承包、承租期不足一年如何計徵稅款的問題

實行承包、承租經營的納稅義務人，應以每一納稅年度取得的承包、承租經營所得計算納稅，在一個納稅年度內，承包、承租經營不足 12 個月的，以其實際承包、承租經營的月份數為一個納稅年度計算納稅。計算公式為：

應納稅所得額 = 該年度承包、承租經營收入額 ÷ (800 × 該年度實際承包、承租經營月份數)

應納稅額 = 應納稅所得額 × 適用稅率 - 速算扣除數

十八、關於利息、股息、紅利的扣繳義務人問題

利息、股息、紅利所得實行源泉扣繳的徵收方式，其扣繳義務人應是直接向納稅義務人支付利息、股息、紅利的單位。

十九、關於工資、薪金所得與勞務報酬所得的區分問題

工資、薪金所得是屬於非獨立個人勞務活動，即在機關、團體、學校、部隊、企事業單位及其他組織中任職、受雇而得到的報酬；勞務報酬所得則是個人獨立從事各種技藝、提供各項勞務取得的報酬。兩者的主要區別在於，前者存在雇傭與被雇傭關係，後者則不存在這種關係。

二十、以前規定與本規定抵觸的，按本規定執行。