

中国深圳
深圳市罗湖区
深南东路5002号
地王商业中心12楼1203-06室
电话: +86 755 8268 4480

中国上海
上海市徐汇区
斜土路2899甲号
光启文化广场B座6楼603室
电话: +86 21 6439 4114

中国北京
北京市东城区
灯市口大街33号
国中商业大厦3楼303室
电话: +86 10 6210 1890

台湾台北
台北市大安区忠孝东路
四段142号3楼之3
邮编: 10688
电话: +886 2 2711 1324

新加坡
新加坡驳船码头
36号3楼
邮编: 049825
电话: +65 6438 0116

美国纽约
美国纽约州纽约市
坚尼路202号3楼303室
邮编: 10013
电话: +1 646 850 5888

2019年3月18日

启源税务更新

外籍个人在华连续居住满六年，自第七年起就全球收入纳税

--解读《关于在中国境内无住所的个人居住时间判定标准的公告》

2019年3月14日，中国财政部、税务总局联合印发《财政部 税务总局关于在中国境内无住所的个人居住时间判定标准的公告》（财政部 税务总局公告2019年第34号，以下简称《公告》）。

根据最新的《公告》及税务总局负责人的答记者问内容，针对在华外籍个人（包括港澳台）在中国的纳税义务，除了将管理方式由主管税务机关批准改为备案简化流程以外，主要有以下四个重大的补充说明及改变：

1. 进一步明确了外籍个人由构成居民个人的“连续满五年”，放宽到构成居民个人“连续满六年”，又放宽延长了一年。即外籍个人在中国连续居住满六年，第七年在华累计居住满183天时，应自第七年起就境内及境外全球收入征纳。
2. 进一步说明了“连续满六年”的断开方式。在任一年度中，外籍个人在中国只要有一次离境超过30天的，就重新计算连续居住年限，从而断开“连续满六年”计算程序。
3. 明确了“连续满六年”的年限从2019年1月1日起计算，2019年以前的年限全部清零不再纳入计算范围。以及；
4. 最重要的改变，是将外籍个人在华居留天数的计算标准改成在境内当天停留24小时才计入境内居住天数。而此前的税法规定为：外籍个人在出境和入境的当天，均按1天计入居留天数，当天往返的按1天计入居留天数。新的居留天数的计算标准将在很大程序上减少外籍个人在华的累计居住天数，从而影响和改变其在中国纳税义务，这一改变对于在深圳工作并每日往返于深圳和香港之间的香港居民的影响尤其明显。

针对该公告之重要内容的补充说明及改变，启源特别作出以下详细解读及说明，供启源现有客户及未来潜在客户参阅。

一、外籍个人在中国构成居民个人的“连续满六年”规则

在2019年以前，中国对外籍个人在华构成居民纳税人的标准适用的是“连续满5年”，2019年1月1日起实施新的中国个人所得税法实施条例，确定了外籍个人在华构成居民个人适用“连续满六年”规则。本次的《公告》进一步明确了外籍个人由构成居民个人的“连续满五年”，放宽到构成居民个人“连续满六年”，又放宽延长了一年。即外籍个人在中国连续居住满六年，第七年在中国境内累计居住满183天时，应自第七年起就境内及境外全球收入征纳。

表1-新旧税法规定之对比

调整前	调整后
中华人民共和国个人所得税法实施条例 在中国境内无住所，但是居住一年以上五年以下的个人，其来源于中国境外的所得，经主管税务机关批准，可以只就由中国境内公司、企业以及其他经济组织或者个人支付的部分缴纳个人所得税；居住超过五年的个人，从第六年起，应当就其来源于中国境外的全部所得缴纳个人所得税。	中华人民共和国个人所得税法实施条例 在中国境内无住所的个人，在中国境内居住累计满183天的年度连续不满六年的，经向主管税务机关备案，其来源于中国境外且由境外单位或者个人支付的所得，免于缴纳个人所得税。
财政部 国家税务总局关于在华无住所的个人如何计算在华居住满五年问题的通知 财税字[1995]98号 个人在中国境内居住满五年，是指个人在中国境内连续居住满五年，即在连续五年中的每一纳税年度内均居住满一年。 个人在中国境内居住满五年后，从第六年起的以后各年度中，凡在境内居住满一年的，应当就其来源于境内、境外的所得申报纳税；凡在境内居住不满一年的，则仅就该年内来源于境内的所得申报纳税。	关于在中国境内无住所的个人居住时间判定标准的公告 财政部 税务总局公告2019年第34号 外籍个人一个纳税年度在中国境内累计居住满183天的，如果此前六年在中国境内每年累计居住天数都满183天而且没有任何一年单次离境超过30天，该纳税年度来源于中国境内、境外所得即全球收入应当缴纳个人所得税。

启源解读	启源解读
外籍个人在中国连续居住满 5 年后，从第 6 年起的以后各年度中，凡在境内居住满一年的，应就境内境外全球收入在华纳税。	外籍个人在中国连续居住满 6 年后，从第 7 年起的以后各年度中，凡在境内累计居住满 183 天且没有单次离境超过 30 天，应就境内境外全球收入在华纳税。

二、外籍个人在中国境内居住“连续满六年”的起始时间

按照《公告》规定，在境内居住累计满 183 天的年度连续“满六年”的起点，是自 2019 年（含）以后年度开始计算，2018 年（含）之前已经居住的年度一律“清零”，不计算在内。按此规定，2024 年（含）之前，所有无住所个人在境内居住年限都不满六年，其取得境外支付的境外所得都能享受免税优惠。

新个税法实施后，2025 年将成为评估外籍人士是否构成中国居民个人而应就境内及境外全球收入在中国纳税的第一个纳税年度。

表 2-新旧税法规定之对比

调整前	调整后
财政部 国家税务总局关于在华无住所的个人如何计算在华居住满五年问题的通知 财税字[1995]98 号 个人在境内是否居住满五年自 1 9 9 4 年 1 月 1 日起开始计算。	关于在中国境内无住所的个人居住时间判定标准的公告 财政部 税务总局公告 2019 年第 34 号 前款所称此前六年，是指该纳税年度的前一年至前六年的连续六个年度，此前六年的起始年度自 2019 年（含）以后年度开始计算。
启源解读	启源解读
外籍个人在中国连续居住满 5 年的规则自 1994 年 1 月 1 开始，至 2018 年 12 月 31 日废止。	外籍个人在中国连续居住满 6 年的规则自 2019 年 1 月 1 日重新开始计算，此前 2018 年（含）之前的有居住年度记录一律清零。

三、外籍个人在中国境内居住“连续满六年”的断开及重新计算方式

自 2019 年起，在中国境内居住累计满 183 天的任一年度如果有单次离境超过 30 天的，此前连续年限“清零”，其在中国境内居住累计满 183 天的年度的连续年限重新计算。

表 3-新旧税法规定之对比

调整前	调整后
财政部 国家税务总局关于在华无住所的个人如何计算在华居住满五年问题的通知 财税字[1995]98 号 如该个人在第六年起以后的某一纳税年度内在境内居住不足 90 天，可以按《中华人民共和国个人所得税法实施条例》第七条的规定确定纳税义务，并从再次居住满一年的年度起重新计算五年期限。	中华人民共和国个人所得税法实施条例 在中国境内居住累计满 183 天的任一年度中有一次离境超过 30 天的，其在中国境内居住累计满 183 天的年度的连续年限重新起算。
启源解读	启源解读
<i>连续居住未满五年的重启方式</i> 外籍个人在任意连续 5 年内的任一年度，单次离境超过 30 天或多次累计离境超过 90 天。 <i>连续居住满五年的断开方式</i> 外籍个人连续居住满 5 年后的第 6 起或以后的年度中，在境内累计居住少于 90 天。	<i>连续居住满六年或未满六年的重启方式</i> 外籍个人在任意连续 6 年内的任一年度，累计居住不满 183 天或单次离境超过 30 天。 <i>连续居住满六年的断开方式</i> 外籍个人连续居住满 6 年后的第 7 年或所后的年度中，在境内居住不满 183 天或是单次离境超过 30 天。
<i>重新计算标准</i> 连续居住期间被断开后，从再次居住满一年的年度起重新计算。	<i>重新计算标准</i> 连续居住期间被断开后，从再次累计居住满 183 天且单次离境不超过 30 天的年度起重新计算。

四、外籍个人在中国境内居住时间的计算标准

按照《公告》规定，在中国境内停留的当天满 24 小时的，计入境内居住天数；不足 24 小时的，不计入境内居住天数。

举例来说，张先生为香港居民，在深圳工作，每周一早上来深圳上班，周五晚上回香港。周一和周五当天停留都不足 24 小时，因此不计入境内居住天数，再加上周六、周日 2 天也不计入，这样，每周可计入的天数仅为 3 天，按全年 52 周计算，李先生全年在境内居住天数为 156 天，未超过 183 天，不构成居民个人，张先生在境外工作期间取得的来源于境外的所得，就可免缴个人所得税。

表 4-新旧税法规定之对比

调整前	调整后
国家税务总局关于在中国境内无住所的个人执行税收协定和个人所得税法若干问题的通知 国税发【2004】97 号 对在中国境内无住所的个人，需要计算确定其在中国境内居住天数，以便依照税法 and 协定或安排的规定判定其在华负有何种纳税义务时，均应以该个人实际在华逗留天数计算。上述个人入境、离境、往返或多次往返境内外的当日，均按一天计算其在华实际逗留天数。	关于在中国境内无住所的个人居住时间判定标准的公告 财政部 税务总局公告 2019 年第 34 号 无住所个人一个纳税年度内在中国境内累计居住天数，按照个人在中国境内累计停留的天数计算。在中国境内停留的当天满 24 小时的，计入中国境内居住天数，在中国境内停留的当天不足 24 小时的，不计入中国境内居住天数。
启源解读	启源解读
外籍个人在入境或离境的当日，均按一天计入在华居留天数。	外籍个人在入境或离境的当日，均不计入在华居留天数。

五、外籍个人在中国境内居住连续满六年后的纳税义务

自 2019 年起算，外籍个人在中国境内连续居住已满六年的情况下，就该外籍个人的纳税义务，启源分析如下：

1. 如果第七年在中国境内居住累计未满 183 天，无需就全球收入纳税。
2. 如果第七年在中国境内居住累计满了 183 天，自第七年起其应就全球收入承担在华纳税的义务。
3. 如果第七年或其后的任一年度其在中国境内居住累计未满 183 天，或在中国境内居住累计满 183 天的任一年度中有一次离境超过 30 天的，其在中国境内居住累计满 183 天的年度的连续年限被清零/断开并将重新起算。

六、外籍个人在中国境内就全球收入纳税义务的判定方法

在实际操作中，自 2025 年起或在其后的年度，判断外籍个人的纳税义务时，在判断当年的纳税年度往回推算 6 个纳税年度，并计算其在该 6 个纳税年度中是否每个纳税年度都居住累计满 183 天，且任何一年单次离境是否超过 30 天，以此评估其是否应就全球收入在中国纳税。

七、自 2019 年起，外籍个人在中国取得个人所得享受免税优惠的条件

1. 外籍个人在一个纳税年度内在中国境内居住累计不超过 90 天的，其来源于中国境内的所得，由境外雇主支付并且不由该雇主在中国境内的机构、场所负担的部分，免于缴纳个人所得税。
2. 外籍个人一个纳税年度在中国境内累计居住满 183 天的，如果此前六年的任一年在中国境内累计居住天数不满 183 天或者单次离境超过 30 天，该纳税年度来源于中国境外且由境外单位或者个人支付的所得，免于缴纳个人所得税。

八、启源建议

根据 2019 年实施的个人所得税法及其他规定，针对在中国境内居住之外籍个人，启源建议应提前做好个人所得税的税收筹划，包括在中国境内居住的天数，以及个人所得由境内还是境外企业支付及承担等等。

1. 对于短期来华工作的外籍个人，启源建议最好将来华居住时间控制一个纳税年度中不超过 90 天，并且其所得由境外雇主支付及承担，这样就可以全额享受免税优惠。

八、启源建议—续

- 对于长期在华工作及居住的外籍个人，启源建议要提前计划及控制连续六年在中国境内的累计居住时间，可以提前安排在任意一年在中国境内居住累计不满 183 天，或是做一次超过 30 天的离境安排，以此断开“连续满 6 年”规则，避免成为中国居民个人就全球收入纳税。或者；
- 在 2025 年及其后，外籍个人在华居住时间连续已满 6 年时，如想避免成为中国居民个人就全球收入纳税，启源建议在第七年该外籍个人在中国居住应少于 183 天或是安排一次超过 30 天的离境安排，才能断开“连续满 6 年”规则。
- 在中国境内居住连续未满 6 年时，外籍个人无须就全球收入在中国纳税，其在中国境外工作期间由境外雇主支付和承担的所得免缴个人所得税，启源建议企业可以就此提前做好筹划，并结合其他外籍个人在华的税收优惠政策，来降低税负。

九、外籍个人在华纳税义务，举例说明

张先生为香港居民，2013 年 1 月 1 日来深圳工作，在此期间，除 2025 年 2 月 1 日至 3 月 15 日临时回香港处理公务外，至 2026 年中的每一个纳税年度在深圳居住累计均超过 183 天。自 2019 年至 2026 年，张先生的纳税义务如下：

纳税年度	境内居住累计时间		个人所得税纳税义务
2019	满 183 天	连续居住满一年	境内所得交税， 境外支付的境外所得免税
2020	满 183 天	连续居住满二年	境内所得交税， 境外支付的境外所得免税
2021	满 183 天	连续居住满三年	境内所得交税， 境外支付的境外所得免税
2022	满 183 天	连续居住满四年	境内所得交税， 境外支付的境外所得免税
2023	满 183 天	连续居住满五年	境内所得交税， 境外支付的境外所得免税
2024	满 183 天	连续居住满六年	境内所得交税， 境外支付的境外所得免税
2025	满 183 天，单次离境超过 30 天	重新开始计算	境内境外全球收入交税
2026	183 天	重新开始起算居住满一年	境内所得交税， 境外支付的境外所得免税

九、外籍个人在华纳税义务，举例说明—续

说明：

- (1) 2019 年张先生在境内居住满 183 天，如果往前推算 6 年即从 2013 年开始计算，实际上已经满六年，但是由于 2018 年之前的年限一律“清零”，自 2019 年开始计算。
- (2) 2019 年至 2024 年期间，张先生在境内居住累计满 183 天的年度连续不满六年，其应就源自于境内的所得缴纳个人所得税，其取得的境外支付的境外所得，可免缴个人所得税。
- (3) 2025 年，张先生在境内居住满 183 天，且从 2019 年开始计算，他在境内居住累计满 183 天的年度已经连续满六年（2019 年至 2024 年），且没有单次离境超过 30 天的情形，2025 年，张先生应就在境内和境外取得的所得缴纳个人所得税。
- (4) 2026 年，由于张先生 2025 年有单次离境超过 30 天的情形（2025 年 2 月 1 日至 3 月 15 日），其在内地居住累计满 183 天的连续年限清零，重新起算，2026 年当年张先生取得的境外支付的境外所得，可免缴个人所得税。
- (5) 假若 2025 年张先生在境内累计居住未满 183 天，则 2025 年张先生仅就来源于中国境内的所得交税，其取得的境外支付的境外所得，可免缴个人所得税。同时其在内地居住累计满 183 天的连续年限被断开，应自 2026 年起重新起算。

本文仅供启源现有客户及未来潜在客户参阅，启源建议阁下就有关资料作出行动前咨询税务顾问的专业意见。如您有任何问题，请随时联系本所。

如果您需要进一步的资讯或协助，烦请您浏览本所的官方网站 www.kaizencpa.com 或通过下列方式与本所专业会计师联系：

电邮： info@kaizencpa.com, enquiries@kaizencpa.com

电话： +852 2341 1444

WhatsApp, Line 和微信： +852 6114 9414, +86 1521 9432 644

Skype: kaizencpa