

专题八：企业所得税（含国际税收税务管理实务）

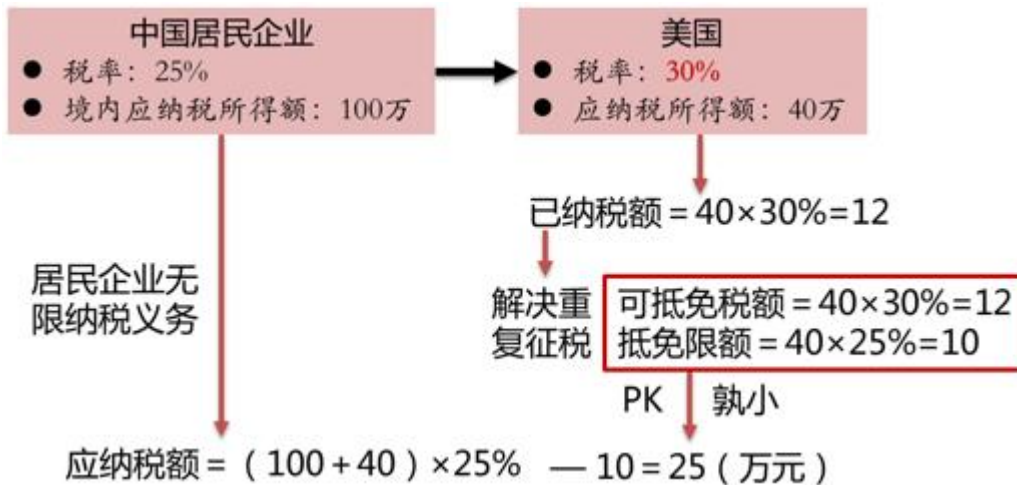
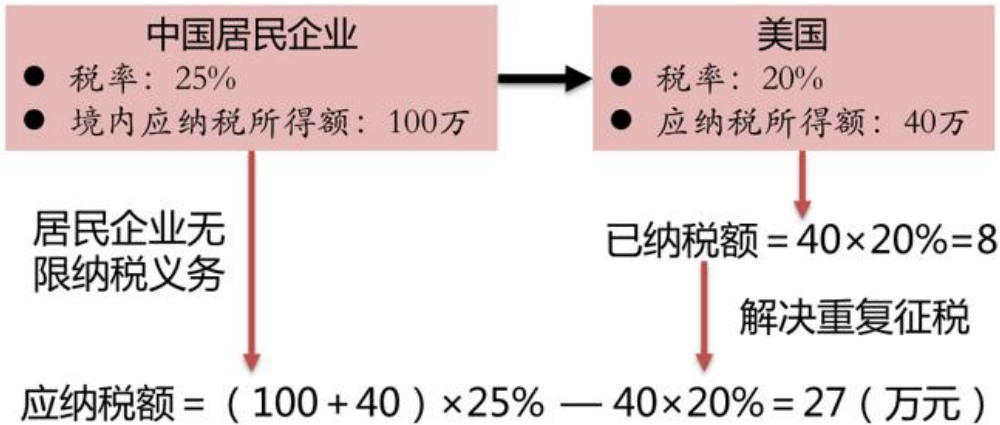
四、国外所得补交税（国际税收）

（一）抵免政策适用范围

- 1.居民企业来源于中国境外的应税所得；
- 2.非居民企业在中国境内设立机构、场所，取得发生在中国境外但与该机构、场所有实际联系的应税所得。

（二）抵免政策—企业所得税

企业取得的下列所得已在境外缴纳的所得税税额，可以从其当期应纳税额中抵免，抵免限额为该项所得依我国税法计算的应纳税额；超过抵免限额的部分，可以在以后 5 个年度内，用每年度抵免限额抵免当年应抵税额后的余额进行抵补。

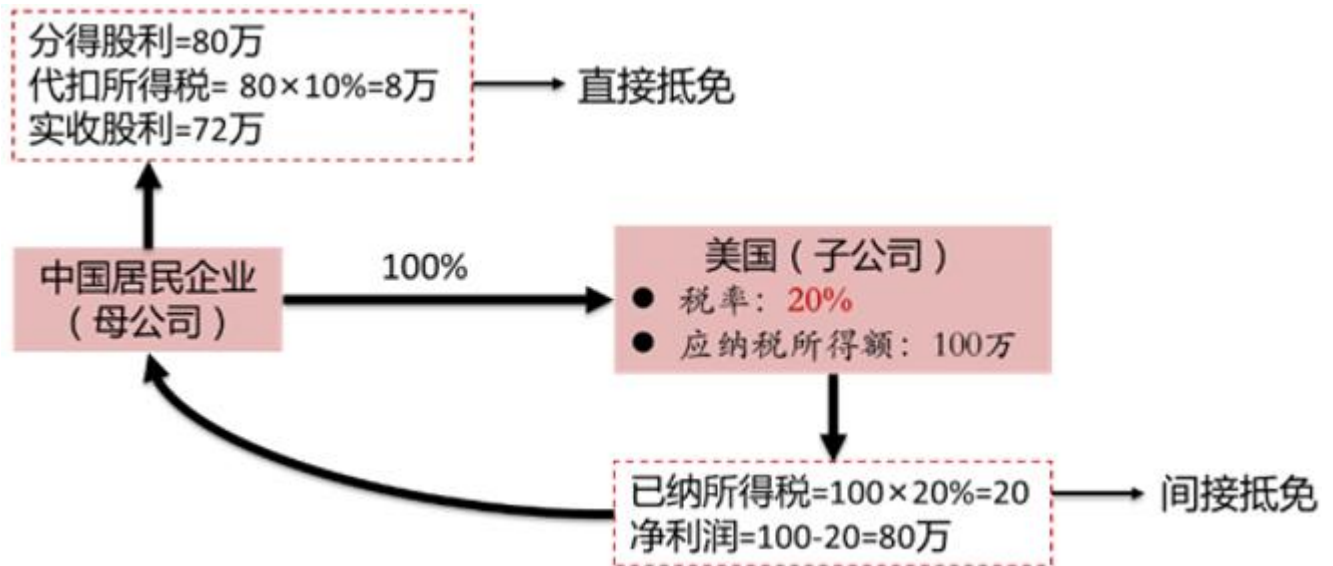


（三）抵免办法

直接抵免	<ol style="list-style-type: none"> 1. 境外营业利润所得缴纳的所得税（总分公司之间） 2. 来源于或发生于境外的股息、红利等权益性投资所得、利息、租金、特许权使用费、财产转让等所得在境外被源泉扣缴的预提所得税
间接抵免	居民企业从其符合规定的境外子公司取得的股息、红利等权益性投资收益所得

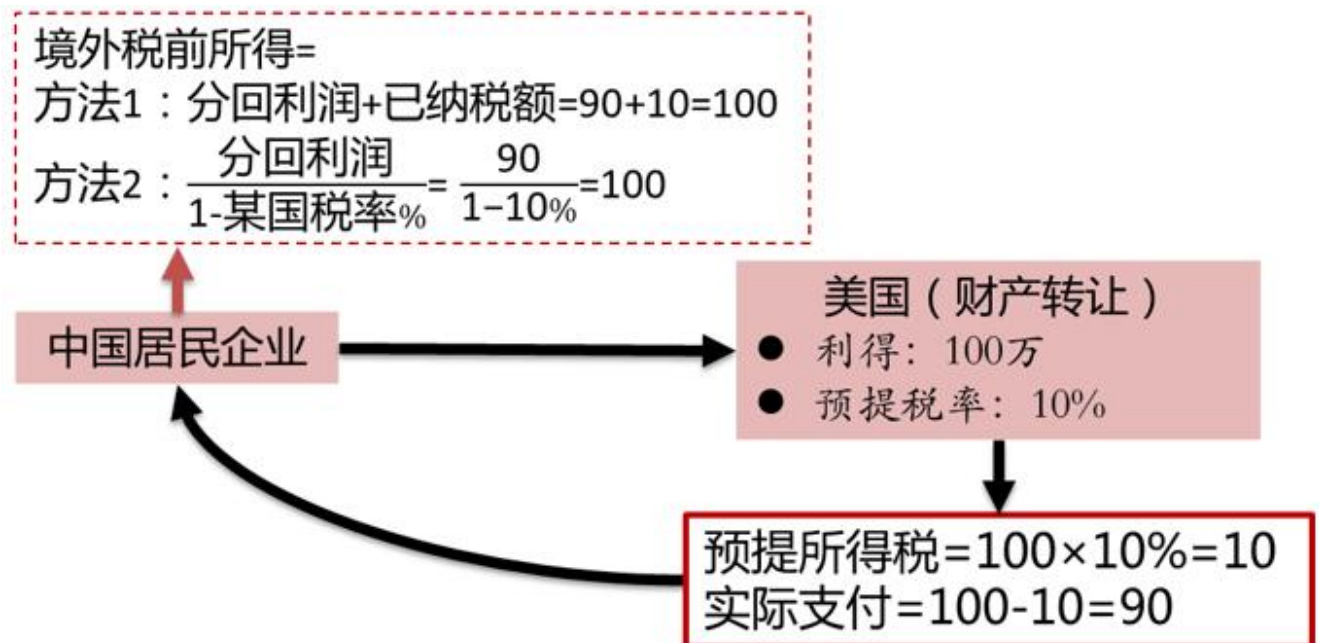
居民企业：可就其取得的境外所得直接缴纳和间接负担的境外企业所得税性质的税额进行抵免。

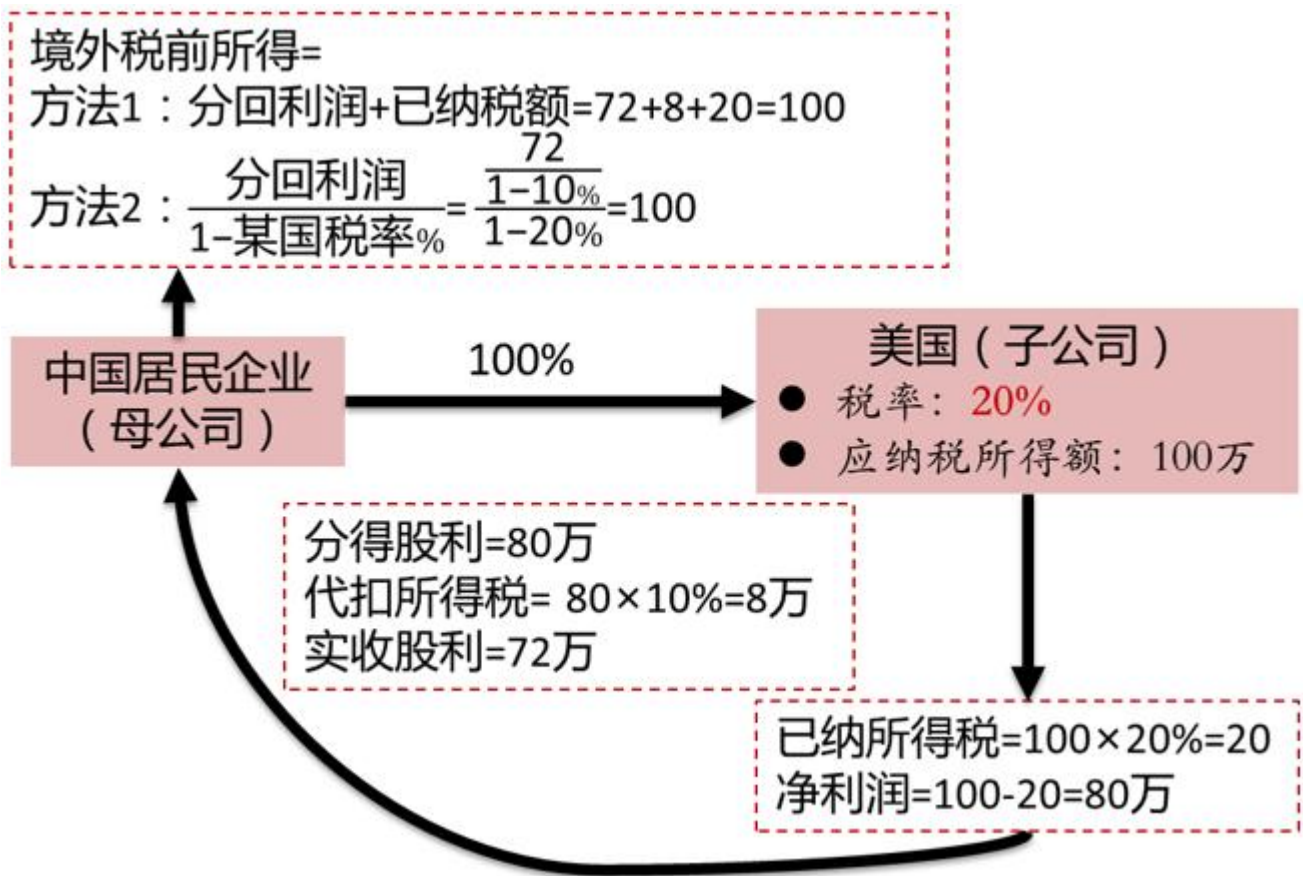
非居民企业：在中国境内设立的机构、场所可就其取得的发生在境外，但与其有实际联系的所得直接缴纳的境外所得税性质的税额进行抵免。



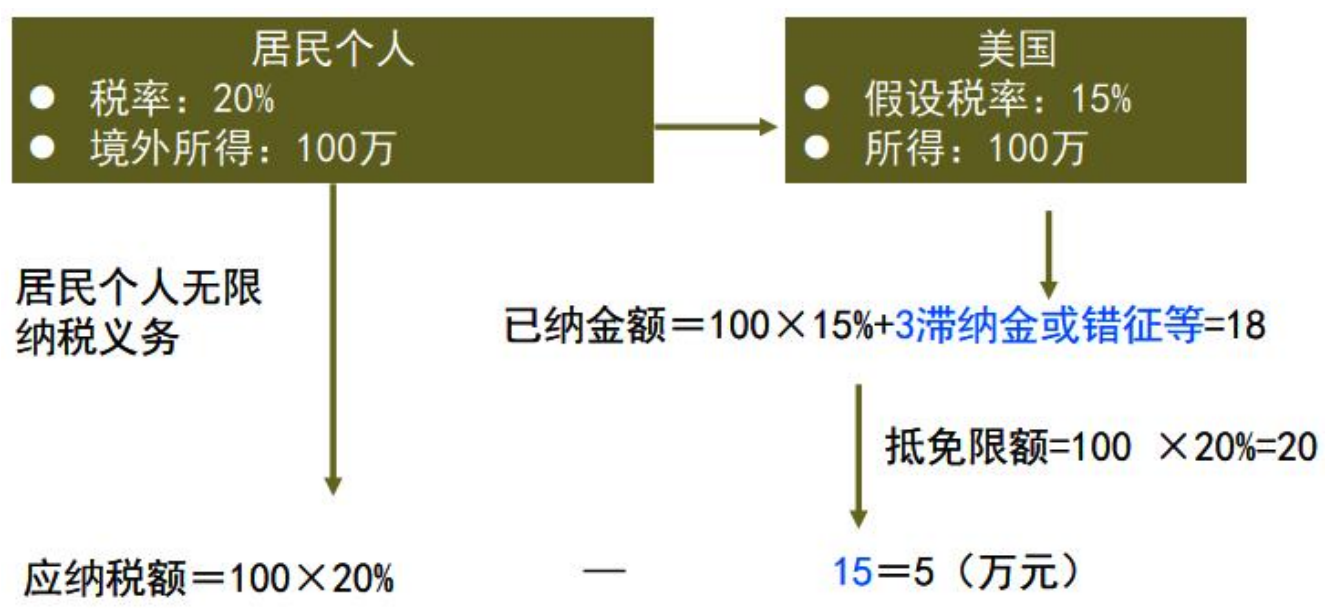
(四) 抵免计算步骤

境外应纳税所得额	税前所得
可抵免境外所得税税额 (境外已纳税额)	境外应纳并 已实际缴纳 的企业所得税性质的税款 直接缴纳+间接负担
抵免限额	境外所得按我国税法计算的税额
准予抵免税额	抵免限额和可抵免境外所得税税额孰低原则





- 【提示】不应作为可抵免境外所得税税额的情形
- 1.按照境外所得税法律及相关规定属于错缴或错征的境外所得税税款；
 - 2.按照税收协定规定不应征收的境外所得税税款；
 - 3.因少缴或迟缴境外所得税而追加的利息、滞纳金或罚款；
 - 4.境外所得税纳税人或者其利害关系人从境外征税主体得到实际返还或补偿的境外所得税税款；
 - 5.按照我国《企业所得税法》及其实施条例规定，已经免征我国企业所得税的境外所得负担的境外所得税税款；
 - 6.按照国务院财政、税务主管部门有关规定已经从企业境外应纳税所得额中扣除的境外所得税税款。



(五) 直接抵免

企业所得税已纳税额抵免，由企业自行选择“分国不分项”或是“不分国不分项”抵免。企业选择境外所得税收抵免方式后，5年内不得改变。

企业自行选择	思路
分国不分项	【思路】 每个国家都走一遍前三步 国内汇总纳税额=境内所得×25%+各个国家分别需要补税额
不分国不分项	【思路】 把所有外国看作一个国家，比较实际纳税总额和总限额，看是否需要补税 国内汇总纳税额=境内所得×25%+汇总补税额

【例题·计算题】某企业 2019 年度境内应纳税所得额为 200 万元，适用 25%的企业所得税税率。另外，该企业分别在 A、B 两国设有分支机构（我国与 A、B 两国已经缔结避免双重征税协定），在 A 国分支机构的应纳税所得额为 50 万元，A 国税率为 20%；在 B 国的分支机构的应纳税所得额为 30 万元，B 国税率为 30%。假设该企业在 A、B 两国所得按我国税法计算的应纳税所得额和按 A、B 两国税法计算的应纳税所得额一致，两个分支机构在 A、B 两国分别缴纳了 10 万元和 9 万元的企业所得税。

要求：计算该企业汇总时在我国应缴纳的企业所得税税额。

解析：1.如选择“分国不分项”抵免方法的：

境内、境外所得的应纳税额 = $(200 + 50 + 30) \times 25\% = 70$ （万元）

A 国抵免限额 = $50 \times 25\% = 12.5$ （万元）A 国实纳税额 10 万元，可全额扣除。

B 国抵免限额 = $30 \times 25\% = 7.5$ （万元）B 国实纳税额 9 万元，只能扣除 7.5 万元，其超过抵免限额的部分 1.5 万元当年不能扣除。

汇总时在我国应缴纳的所得税 = $70 - 10 - 7.5 = 52.5$ （万元）

2.如选择“不分国不分项”抵免方法的：

境内、境外所得的应纳税额 = $(200 + 50 + 30) \times 25\% = 70$ （万元）

AB 两国合计的抵免限额 = $(50 + 30) \times 25\% = 20$ （万元）

AB 两国合计实纳税额 = $10 + 9 = 19$ （万元）

由于实纳税额 < 抵免限额，所以只能扣除 19 万元。

汇总时在我国应缴纳的所得税 = $70 - 19 = 51$ （万元）