

## 专题八：企业所得税（含国际税收税务管理实务）

### （六）间接抵免

#### 1、适用范围

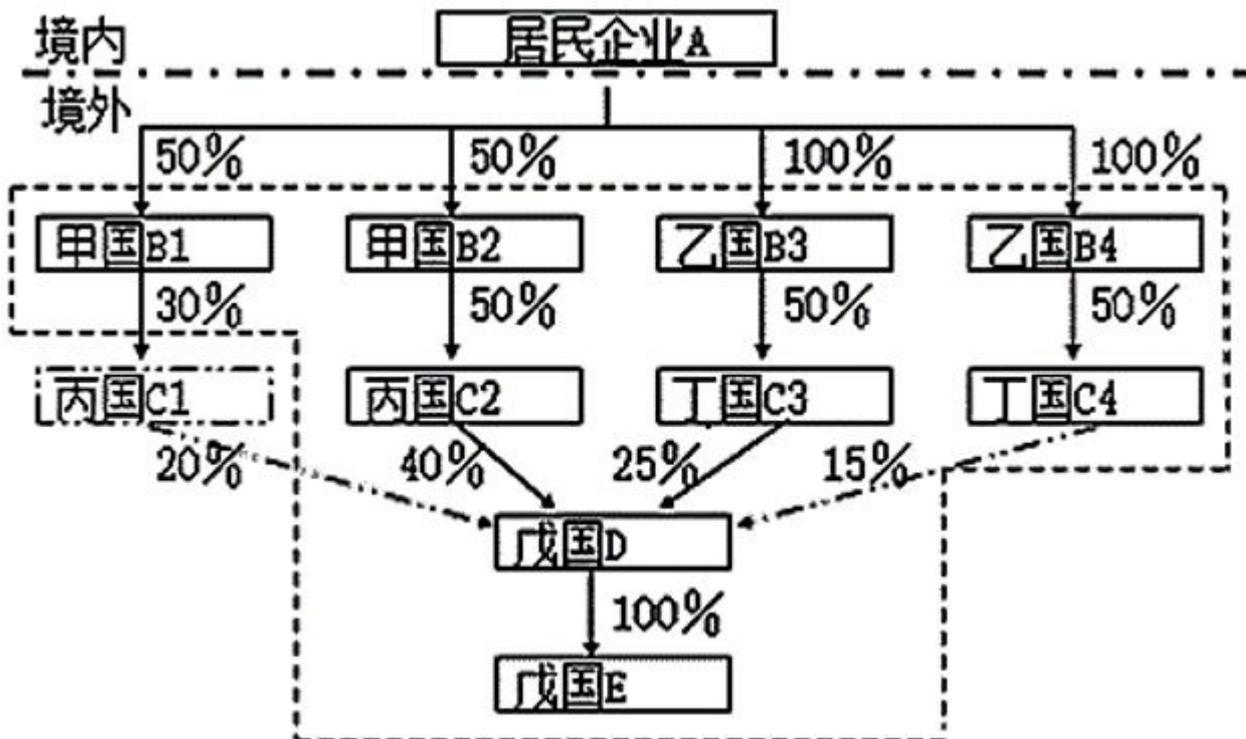
境外企业就分配股息前的利润缴纳的外国所得税额中由居民企业间接负担的部分。（跨国母子公司）

#### 2、纳入间接抵免范围的境外企业判定

纳入间接抵免范围企业的持股条件：由居民企业直接或者间接持有20%以上（含20%）股份的外国企业，限于符合持股方式的五层外国企业。

**【提示】**“持股条件”，是指各层企业直接持股、间接持股以及为计算居民企业间接持股总和比例的每一个单一持股，均应达到20%的持股比例。

**【举例】**持股比例见下图。



#### 3、抵免计算

居民企业在用境外所得间接负担的税额进行税收抵免时，其取得的境外投资收益实际间接负担的税额，是指根据直接或者间接持股方式合计持股20%以上（含20%）的规定层级（五级）的外国企业股份，由此应分得的股息、红利等权益性投资收益中，从最低一层外国企业起逐层计算的属于由上一层企业负担的税额。

**【提示】**间接抵免负担税额的计算，可能涉及计算题，因此需要能够掌握两层的计算。

**【举例】**持股比例见下图。



**【总结】** 每层间接抵免税额计算公式如下：

本层企业所纳税额属于由一家上一层企业负担的税额 = (本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额 + 符合规定的由本层企业间接负担的税额) × 本层企业向一家上一层企业分配的股息 (红利) ÷ 本层企业所得税后利润额。

**【例题】** 甲国母公司在乙国设立一子公司，并拥有子公司 50% 的股票，在 2016 纳税年度内，母公司来自甲国的所得为 1000 万元，子公司来自乙国的所得为 500 万元，甲国所得税税率为 40%，乙国为 35%，并且乙国允许子公司保留税后利润 (即未分配利润) 10%，并对其汇出境外的股息征收 10% 的预提所得税。

**【分析】** 子公司的纳税情况以及母公司的税收抵免的计算如下：

(1) 子公司的纳税情况：

- ① 子公司已纳乙国企业所得税： $500 \times 35\% = 175$  (万元)
- ② 子公司税后净利润： $500 - 175 = 325$  (万元)
- ③ 子公司未分配利润： $325 \times 10\% = 32.5$  (万元)
- ④ 子公司可分配股息： $325 - 32.5 = 292.5$  (万元)
- ⑤ 应分给甲国母公司的股息： $292.5 \times 50\% = 146.25$  (万元)
- ⑥ 母公司股息预提所得税： $146.25 \times 10\% = 14.625$  (万元)

(2) 母公司纳税情况：

- ① 母公司应承担的子公司所得税： $175 \times (146.25 \div 325) = 78.75$  (万元)
- ② 母公司来自子公司的应纳税所得额： $146.25 + 175 \times (146.25 \div 325) = 225$  (万元)
- ③ 抵免限额： $225 \times 40\% = 90$  (万元)
- ④ 可抵免税额：由于母公司已承担乙国税款 (间接+直接) 93.375 万元 (78.75+14.625)，大于抵免限额，故应按限额进行抵免，即可抵免税额 90 万元。
- ⑤ 母公司实际缴纳的甲国所得税税款： $(1000 + 225) \times 40\% - 90 = 400$  (万元)

**【结论】** 在上述计算抵免时，必须按间接抵免的两个重要公式进行操作，不能直接以已知控股比例等条件进行计算。