

# 2023注会税法 冲刺串讲班



主讲：🐱叮当老师



# 专题五 国际税收税务管理实 务

主讲：🐱叮当老师





## 考点清单

考点1 非居民企业税收管理

考点2 境外所得税收管理

考点3 特别纳税调整

考点4 转让定价税务管理



## 考点1 非居民企业税收管理

### 一、外国企业常驻代表机构

#### (一) 税务登记

1. 领取工商登记证件（或批准）之日起 **30 日** 内办理税务登记。
2. 办理**注销登记前**，就其清算所得申报缴纳企业所得税。

#### (二) 申报管理

1. 代表机构的纳税地点是**机构、场所所在地**。
2. 采取据实申报方式的代表机构应在季度终了之日起 15 日内向主管税务机关申报缴纳企业所得税

## 二、承包工程作业和提供劳务

在境内设立机构场所：

增值税：一般计税或简易计税

企业所得税：查账或核定

### 三、股息、利息、租金、特许权使用费和财产转让所得

#### (一) 企业所得税

应纳税额 = 应纳税所得额 × 10%

全额计税：股息、红利、利息、租金、特许权使用费所得。

差额计税：转让财产所得 = 收入全额 - 财产净值

#### (二) 扣缴时间

扣缴义务人应当自扣缴义务发生之日起7日内向扣缴义务人所在地主管税务机关申报和解缴代扣税款。

#### 四、境外投资者分得利润直接投资递延纳税政策

2017年1月1日起，对境外投资者从中国境内居民企业分配的利润，直接投资于鼓励类投资项目，符合规定条件的，实行递延纳税政策，暂不征收预提所得税。

2018年1月1日起，适用范围由外商投资鼓励类项目扩大至所有非禁止外商投资的项目和领域。

同时满足三个条件

1.境外投资者以分得利润进行的**直接投资**，包括增资、新建、股权收购等权益性投资行为，但不包括**新增、转增、收购上市公司股份**（符合条件的战略投资除外）。

【提示】直接投资具体是指：

- (1) 新增或转增中国境内居民企业实收资本或者资本公积；  
包括：补缴其已经认缴的注册资本，增加实收资本或资本公积。
- (2) 在中国境内投资新建居民企业；
- (3) 从非关联方收购中国境内居民企业股权；
- (4) 财政部、税务总局规定的其他方式。

2.境外投资者分得的利润属于中国境内居民企业向投资者实际分配已经实现的留存收益而形成的股息、红利等权益性投资收益。

3.用于直接投资利润的投资方式

(1) 以现金形式支付的，相关款项从利润分配企业的账户直接转入被投资企业或股权转让方账户，在直接投资前不得在境内外其他账户周转；

(2) 以实物、有价证券等非现金形式支付的，相关资产所有权直接从利润分配企业转入被投资企业或股权转让方，在直接投资前不得由其他企业、个人代为持有或临时持有。

## 四、中国境内机构和个人对外付汇的税收管理

### 1.对外付汇需要进行税务备案的情形

境内机构和个人向境外单笔支付等值5万美元以上（不含等值5万美元，下同）的下列外汇资金，除无须进行税务备案的情形外，均应向所在地主管税务机关进行税务备案。

（1）境外机构或个人从境内获得的包括运输、旅游、通信、建筑安装及劳务承包、保险服务、金融服务、计算机和信息服务、专有权利使用和特许、体育文化和娱乐服务、其他商业服务、政府服务等服务贸易收入。

(2) 境外个人在境内的**工作报酬**，境外机构或个人从境内获得的股息、红利、利润、直接债务利息、担保费以及非资本转移的捐赠、赔偿、税收、偶然性所得等**收益和经常转移收入**。

(3) 境外机构和个人从境内获得**融资租赁租金、不动产的转让收入、股权转让所得**及外国投资者其他合法所得。

## 2.对外付汇无须进行税务备案的情形

- (1) 境内机构在境外发生的差旅、会议、商品展销等各项费用。
- (2) 境内机构在境外代表机构的办公经费，以及境内机构在境外承包工程的工程款。
- (3) 境内机构发生在境外的进出口贸易佣金、保险费、赔偿款。
- (4) 进口贸易项下境外机构获得的国际运输费用。
- (5) 保险项下保费、保险金等相关费用。

(6) 从事运输或远洋渔业的境内机构在境外发生的修理、油料、港杂等各项费用。

(7) 亚洲开发银行和世界银行集团下属的国际金融公司从我国取得的所得或收入。

(8) 外国政府和国际金融组织向我国提供的外国政府（转）贷款和国际金融组织贷款项下的利息。

(9) 外汇指定银行或财务公司自身对外融资如境外借款、境外同业拆借、海外代付以及其他债务等项下的利息。

(10) 境内证券公司或登记结算公司向境外机构或境外个人支付其依法获得的股息、红利、利息收入及有价证券卖出所得收益。

(11) 我国省级以上国家机关对外无偿捐赠援助资金。

(12) 境内旅行社从事出境旅游业务的团费以及代订、代办的住宿、交通等相关费用。

(13) 境内个人境外留学、旅游、探亲等因私用汇。

(14) 境内机构和個人办理服务贸易、收益和经常转移项下退汇。

(15) 外国投资者以境内直接投资合法所得在境内再投资。

(16) 财政预算内机关、事业单位、社会团体非贸易非经营性付汇业务。

(17) 国家规定的其他情形。



## 考点2 境外所得税收管理

### 一、抵免政策

分国不分项限额抵免或不分国不分项限额抵免

### 二、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。

### 三、抵免办法

- 1.直接抵免（抵自己交过的税）-**总分公司**之间、**预提所得税**
- 2.间接抵免（抵别人交过的税）-母子公司之间

【叮铃铃】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。如果我国税法规定就一项境外所得的已纳所得税额仅作为费用从该项境外所得额中扣除，就该项所得及其缴纳的境外所得税额不应再纳入境外税额抵免计算。

## 四、直接抵免计算步骤

步骤	内容
1.境内、境外应纳税所得额	税前所得
2.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
3.境外所得税抵免限额	境外所得按我国税法计算的税额（25%、15%）
4.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
5.汇总境内外所得应纳税额	境内外所得应纳税额-准予抵免税额

## 五、间接抵免

### 1. 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。

## 2.抵免计算

(1) 确定间接抵免子公司范围：20%,五层

(2) 境外应纳税所得额=分得股息红利+预提所得税+间接负担所得税—（相关支出）

(3) 可予抵免境外所得税额=预提所得税+间接负担所得税

(4) 抵免限额=境外所得额×25%或15%

(5) 应纳税额=境内外所得额×25%或15%—可抵免税额

【叮铃铃】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+符合本节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

= (利润实纳税额+预提所得税+间接负担所得税) × 向上层分配股息/本层税后利润

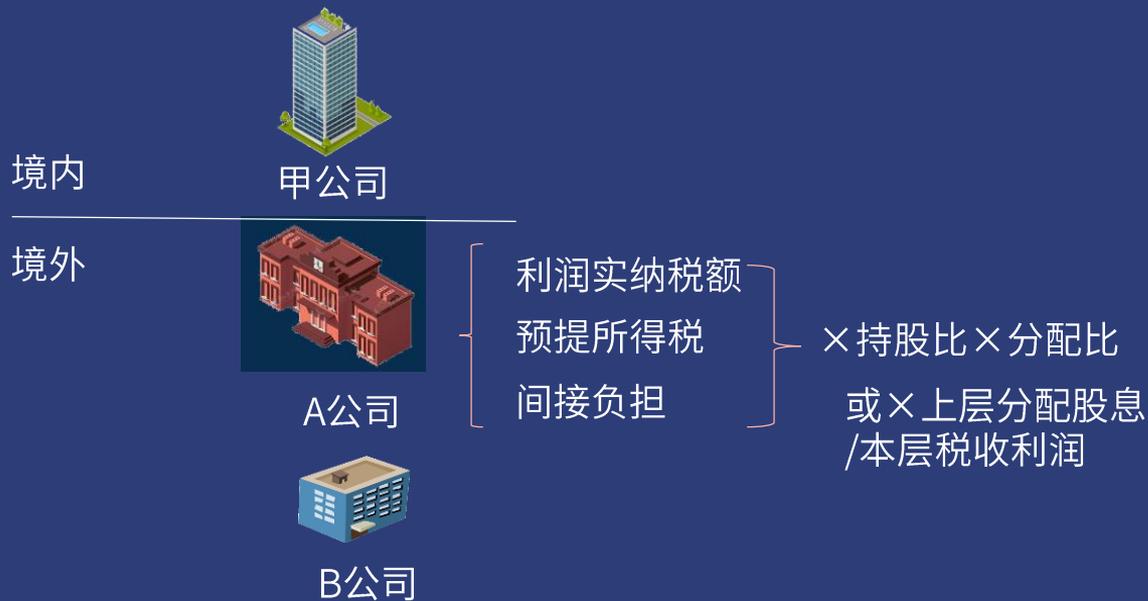
= (利润实纳税额+预提所得税+间接负担所得税) × 分配比 × 持股比

【提示】 纳税人身负 “三座大山”

就利润实纳税额

就股息红利缴纳的预提所得税

间接负担的所得税



居民  
非居民：双有

境内+境外

抵免

政策

分国不分项  
不分国不分项

方法

直接抵免

总分公司  
预提所得税

间接抵免

母子公司

### 直接抵免

- ① 税前所得
- ② 境外已纳
- ③ 抵免限额
- ④  $(内+外) \times 25\% - 抵免税额$

### 间接抵免

- ① 确定范围：20%以上、5层
- ② 税前所得：分的股息+预提所得税  
+ 间接负担税款
- ③ 境外已纳：预提所得税+间接负担税款
- ④ 抵免限额
- ⑤  $(内+外) \times 25\% - 抵免税额$

利润纳税

预提所得税

间接负担税款

$\times 持股比 \times 分配比$

## 六、亏损弥补

在汇总计算境外应纳税所得额时，企业在境外同一国家（地区）设立不具有独立纳税地位的分支机构，按规定计算的亏损，不得抵减其境内或他国（地区）的应纳税所得额，但可以用同一国家（地区）其他项目或以后年度的所得按规定弥补。

具体情形		境外亏损弥补期限
境内外所得加总大于 0	非实际亏损额	无限期弥补
境内外所得加总小于 0	境外分支亏损额未超过企业盈利部分 ----非实际亏损额	
	境外分支亏损额超过企业盈利部分 ----实际亏损额	弥补期限内弥补 (5 年)



## 考点3 特别纳税调整

### 一、转让定价

税务机关有权对企业与其关联方之间的业务往来是否符合**符合独立交易原则**进行审核评估和调查调整。

## 二、成本分摊协议

1.对于符合独立交易原则的成本分摊协议，有关税务处理如下：

(1) 企业按照协议分摊的成本，应在协议规定的各年度税前扣除；

(2) 涉及补偿调整的，应在补偿调整的年度计入应纳税所得额；

(3) 涉及无形资产的成本分摊协议，加入支付、退出补偿或终止协议时对协议成果分配的，应按资产购置或处置有关规定处理。

2.企业与其关联方签署成本分摊协议，有下列情形之一的，其自行分摊的成本不得税前扣除：

- (1) 不具有合理商业目的和经济实质；
- (2) 不符合独立交易原则；
- (3) 没有遵循成本与收益配比原则；
- (4) 未按本办法有关规定备案或准备、保存和提供有关成本分摊协议的同期资料；
- (5) 自签署成本分摊协议之日起经营期限少于20年。

### 三、受控外国企业

1.受控外国企业是指根据《企业所得税法》的规定，由居民企业，或者由居民企业和居民个人控制的设立在实际税负低于25%的企业所得税税率水平50%的国家（地区）（税负低于12.5%），并非出于合理经营需要对利润不作分配或减少分配的外国企业。

## 2.免于视同分配计税

中国居民企业股东能够提供资料证明其控制的外国企业满足以下条件之一的，可免于将外国企业不作分配或减少分配的利润视同股息分配额，计入中国居民企业股东的当期所得：

- (1) 设立在国家税务总局指定的**非低税率**国家（地区）；
- (2) 主要取得**积极经营活动**所得；
- (3) 年度利润总额**低于500万元**人民币。

## 四、资本弱化

企业从其关联方接受的债权性投资与权益性投资的比例超过规定标准而发生的利息支出，不得在计算应纳税所得额时扣除。

不得扣除利息支出=年度实际支付的全部关联方利息×（1—标准比例/关联债资比例）

【叮铃铃】标准债资比例

金融企业，为5:1，其他企业，为2:1



## 考点4 转让定价税务管理

### 一、关联申报

#### 关联方具体判定

##### 1. 股权控制比例25%:

一方直接或者间接持有另一方的股份总和达到25%以上；双方直接或者间接同为第三方所持有的股份达到25%以上。

##### 2. 借贷资金控制比例:

(1) 50%:双方之间借贷资金总额占任一方实收资本50%以上(独立金融机构除外)。

(2) 10%:一方全部借贷资金总额的10%以上是由另一方担保(独立金融机构除外)。

### 3.管理层控制比例：

一方50%以上的高级管理人员（包括上市公司董事会秘书、经理、副经理、财务负责人和公司章程规定的其他人员）或至少一名可以控制董事会的董事会高级成员是由另一方委派等。

## 二、转让定价调整方法

合理的转让定价调整方法：可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、交易净利润法、利润分割法。

### 1.可比非受控价格法

以非关联方之间进行的与关联交易相同或者类似业务活动所收取的价格作为关联交易的公平成交价格。

【适用范围】一般适用于**所有**类型的关联交易，包括：有形资产使用权或者所有权的转让、金融资产的转让、无形资产使用权或者所有权的转让、资金融通、劳务交易。

## 2.再销售价格法

以关联方购进商品再销售给非关联方的价格减去可比非关联交易毛利后的金额作为关联方购进商品的公平成交价格。

公平成交价格=再销售给非关联方的价格× (1-可比非关联交易毛利率)

可比非关联交易毛利率=可比非关联交易毛利÷可比非关联交易收入净额×100%

**【适用范围】**一般适用于再销售者于未对商品进行改变外形、性能、结构或更换商标等实质性增值加工的简单加工或单纯购销业务。

### 3.成本加成法

公平成交价格=关联交易的合理成本×（1+可比非关联交易成本加成率）

可比非关联交易成本加成率=可比非关联交易毛利÷可比非关联交易成本×100%

【适用范围】一般适用于有形资产使用权或者所有权的转让、资金融通、劳务交易等关联交易。

4.交易净利润法以可比非关联交易的利润率指标确定关联交易的净利润。利润指标包括：

息税前利润率、完全成本加成率、资产收益率、贝里比率

【适用范围】一般适用于不拥有重大价值无形资产企业的有形资产使用权或所有权的转让和受让、无形资产使用权受让以及劳务交易等关联交易。

## 5.利润分割法

根据企业与其关联方对关联交易合并利润的贡献计算各自应该分配的利润额。利润分割法主要包括一般利润分割法和剩余利润分割法。

**【适用范围】**一般适用于企业及其关联方均对利润创造具有独特贡献，业务高度整合且难以单独评估各方交易结果的关联交易。

## 6.其他方法

其他符合独立交易原则的方法包括成本法、市场法和收益法等资产评估方法，以及其他能够反映利润与经济活动发生地和价值创造地相匹配原则的方法

交易类型	适用范围
可比非受控价格法	所有类型：有形资产使用权或者所有权的转让、金融资产的转让、无形资产使用权或者所有权的转让、资金融通、劳务交易
再销售价格法	简单加工或单纯购销业务
成本加成法	有形资产使用权或者所有权的转让、资金融通、劳务交易等关联交易
交易净利润法	不拥有重大价值无形资产企业的有形资产使用权或所有权的转让和受让、无形资产使用权受让以及劳务交易等关联交易
利润分割法	企业及其关联方均对利润创造具有独特贡献，业务高度整合且难以单独评估各方交易结果的关联交易

放弃很简单，  
但坚持一定很酷。

主讲：🐼 叮当老师

