



第四节 国际税收抵免制度

对上述税额还原后的境外税前所得，应再就计算企业应纳税所得总额时已按税法规定扣除的有关成本费用中与境外所得有关的部分进行对应调整扣除后，计算境外应纳税所得额。



第四节 国际税收抵免制度

1. 居民企业在境外投资设立不具有独立纳税地位的分支机构，其来源于境外的所得，以境外收入总额扣除与取得境外收入有关的各项合理支出后的余额为应纳税所得额。

(1) 由于分支机构不具有分配利润职能，居民企业在境外设立不具有独立纳税地位的分支机构取得的各项境外所得，无论是否汇回中国境内，均应计入该企业所属纳税年度的境外应纳税所得额。



第四节 国际税收抵免制度

(2) 确定与取得境外收入有关的合理的支出，应主要考查发生支出的确认和分摊方法是否符合一般经营常规和我国税收法律规定的基本原则。对企业已在计算应纳税所得总额时扣除，但属于应由各分支机构合理分摊的总部管理费等有关成本费用应作出合理的对应调整分摊。

境外分支机构的合理支出范围通常包括境外分支机构发生的人员工资、资产折旧、利息、相关税费和应分摊的总机构用于管理分支机构的管理费用等。



第四节 国际税收抵免制度

2. 居民企业应就其来源于境外的股息、红利等权益性投资收益，以及利息、租金、特许权使用费、转让财产等收入，扣除按照《企业所得税法》及其实施条例等规定计算的与取得该项收入有关的各项合理支出后的余额为应纳税所得额。



第四节 国际税收抵免制度

(1) 收入确认时间

股息、红利等权益性投资收益：

被投资方作出利润分配决定的日期确认收入实现。

利息、租金、特许权使用费、转让财产等收入：

按有关合同约定应付交易对价款的日期确认收入实现。



第四节 国际税收抵免制度

(2) 从境外收到的股息、红利、利息等境外投资性所得一般表现为毛所得，应对在计算企业总所得额时已做统一扣除的成本费用中与境外所得有关的部分，在该境外所得中对应调整扣除后，才能作为计算境外税额抵免限额的境外应纳税所得额。



第四节 国际税收抵免制度

在就境外所得计算应对应调整扣除的有关成本费用时，应对如下成本费用（但不限于）予以特别注意：

所得类型	调整扣除项目
股息、红利	与境外投资业务有关的项目研究、融资成本和管理费用。
利息	为取得该项利息而发生的相应的融资成本和相关费用。
租金	（1）属于融资租赁业务的，应对应调整扣除其融资成本；（2）属于经营租赁业务的，应对应调整扣除租赁物相应的折旧或折耗。
特许权使用费	提供特许使用的资产的研发、摊销等费用。
财产转让	被转让财产的成本净值和相关费用。



第四节 国际税收抵免制度

(3) 企业收到某一纳税年度的境外所得已纳税凭证时，凡是迟于次年5月31日汇算清缴终止日的，可以对该所得境外税额抵免追溯计算。



第四节 国际税收抵免制度

3. 在计算境外应纳税所得额时，企业为取得境内、境外所得而在境内、境外发生的共同支出，与取得境外应税所得有关的、合理部分，应在境内、境外（分国别（地区），下同）应税所得之间，按照合理比例进行分摊后扣除。



第四节 国际税收抵免制度

企业应对在计算总所得额时已统一归集并扣除的共同费用，按境外每一国别（地区）数额占企业全部数额的下列一种比例或几种比例的综合比例，在每一国别的境外所得中对应调整扣除，计算来自每一国别的应纳税所得额。

- (1) 资产比例。
- (2) 收入比例。
- (3) 员工工资支出比例。
- (4) 其他合理比例



第四节 国际税收抵免制度

（三）境外分支机构亏损的弥补

1. 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，按照规定计算的亏损，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。



第四节 国际税收抵免制度

境外分支机构发生的亏损，由于上述结转弥补的限制而发生的未予弥补的部分（以下称为非实际亏损额），今后在该分支机构的结转弥补期限不受5年期限限制。

（1）如果企业当期境内外所得盈利额与亏损额加总后和为零或正数，则其当年度境外分支机构的非实际亏损额可无限期向后结转弥补；



第四节 国际税收抵免制度

(2) 如果企业当期境内外所得盈利额与亏损额加总后和为负数，则以境外分支机构的亏损额超过企业盈利额部分的实际亏损额，按规定期限进行亏损弥补，未超过企业盈利额部分的非实际亏损额仍可无限期向后结转弥补。



第四节 国际税收抵免制度

(四) 可予抵免境外所得税税额的确认

1. 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；



第四节 国际税收抵免制度

(4) 境外所得税纳税人或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。



第四节 国际税收抵免制度

2. 可抵免境外所得税税额的换算。

若企业取得的境外所得已直接缴纳和间接负担的税额为人民币以外货币的，在以人民币计算可予抵免的境外税额时，凡企业记账本位币为人民币的，应按企业就该项境外所得记入账内时使用的人民币汇率进行换算；凡企业以人民币以外其他货币作为记账本位币的，应统一按实现该项境外所得对应的我国纳税年度最后一日的人民币汇率中间价进行换算。



第四节 国际税收抵免制度

（五）适用间接抵免的外国企业持股比例的计算层级

企业在境外取得的股息所得，在按规定计算该企业境外股息所得的可抵免所得税额和抵免限额时，由该企业直接或者间接持有20%以上股份的外国企业，限于按照规定持股方式确定的5层外国企业，即：

第一层：企业直接持有20%以上股份的外国企业；

第二层至第五层：单一上一层外国企业直接持有20%以上股份，且由该企业直接持有或通过一个或多个符合规定持股方式的外国企业间接持有总和达到20%以上股份的外国企业。



第四节 国际税收抵免制度

（六）境外所得间接负担税额的计算

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，计算公式如下：



第四节 国际税收抵免制度

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

简记为：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) × 分红% × 持股%



第四节 国际税收抵免制度

（七）税收饶让抵免应纳税额的确定

1. 居民企业从与我国政府订立税收协定（或安排）的国家（地区）取得的所得，按照该国（地区）税收法律享受了免税或减税待遇，且该免税或减税的数额按照税收协定规定应视同已缴税额在中国的应纳税额中抵免的，该免税或减税数额可作为企业实际缴纳的境外所得税额用于办理税收抵免。



第四节 国际税收抵免制度

2. 境外所得采用**简易办法**计算抵免额的，**不适用**饶让抵免。

3. 企业取得的境外所得根据来源国税收法律法规不判定为所在国应税所得，而按中国税收法律法规规定属于应税所得的，不属于税收饶让抵免范畴，应**全额**按中国税收法律法规规定缴纳企业所得税。



第四节 国际税收抵免制度

（八）简易办法计算抵免

采用简易办法须遵循“分国不分项”原则。

1. 企业从境外取得营业利润所得以及符合境外税额间接抵免条件的股息所得，虽有所得来源国（地区）政府机关核发的具体有纳税性质的凭证或证明，但因客观原因无法真实、准确的确认应当缴纳并已经实际缴纳的境外所得税税额的，除就该所得直接缴纳及间接负担的税额在所得来源国（地区）的实际有效税率低于我国《企业所得税法》第四条第一款规定税率50%以上的外，可按境外应纳税所得额的12.5%作为抵免限额，企业按该国（地区）税务机关或政府机关核发具有纳税性质凭证或证明的金额，其不超过抵免限额的部分，准予抵免；超过的部分不得抵免。



第四节 国际税收抵免制度

2. 企业从境外取得营业利润所得以及符合境外税额间接抵免条件的股息所得；凡所得来源国（地区）的法定税率且其实际有效税率明显高于25%的，可直接以按25%计算抵免限额。

居民企业从境外未达到直接持股20%条件的境外子公司取得的股息所得，以及取得利息、租金、特许权使用费、转让财产等所得，向所得来源国直接缴纳的预提所得税额，应按直接抵免有关规定正常计算抵免，不适用简易办法计算抵免。



第四节 国际税收抵免制度

（九）境外分支机构与我国对应纳税年度的确定

1. 企业在境外投资设立不具有独立纳税地位的分支机构，其计算生产、经营所得的纳税年度与我国规定的纳税年度不一致的，与我国纳税年度当年度相对应的境外纳税年度，应为在我国有关纳税年度中任何一日结束的境外纳税年度。

2. 企业取得境外股息所得实现日为被投资方作出利润分配决定的日期，不论该利润分配是否包括以前年度未分配利润，均应作为该股息所得实现日所在的我国纳税年度所得计算抵免。

谢谢 观看
THANK YOU