

第三章 国际税收

3. 间接抵免

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。

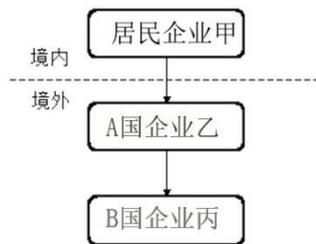
上述符合规定的“持股条件”是指各层企业直接持股、间接持股以及为计算居民企业间接持股总和比例的每一个单一持股，均应达到 20% 的持股比例。

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，其计算公式如下：

本层企业应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

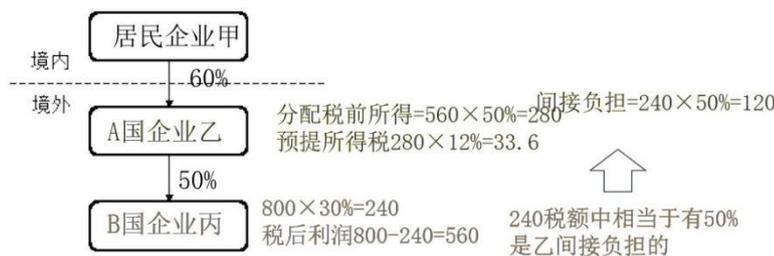
即：本层企业应纳税额属于由一家上一层企业负担的税额 = (本层企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额 + 符合规定的由本层企业间接负担的税额) × 分红% × 持股%

举例：中国一居民企业甲控股了 A 国乙公司，持股比例 60%，乙持有 B 国丙公司 50% 股份：



上层甲间接负担税额 = (本层乙利润实纳税额 + 乙预提所得税 + 间接负担丙所得税) × 本层乙分配比例 × 上层甲所占股份比例

【计算题】中国一居民企业甲控股了 A 国乙公司，持股比例 60%，乙持有 B 国丙公司 50% 股份。相关资料如下：
 (1) B 国企业所得税税率为 30%，预提所得税税率为 12%，丙企业当年税前利润 800 万元，丙企业将全部税后利润按持股比例进行了分配。



(2) A 国企业所得税税率为 20%，预提所得税税率为 10%，乙企业在 A 国享受直接抵免和间接抵免后实际缴纳税款 144 万元，乙企业将全部税后利润按持股比例进行了分配。

上层甲间接负担税额 = (本层乙利润实纳税额 + 乙预提所得税 + 间接负担丙所得税) × 本层乙分配比例 × 上层甲所占股份比例

上层甲间接负担税额 = (144 + 33.6 + 120) × 100% × 60% = 178.56

考点：税收饶让抵免的应纳税额的确定

境外所得在国外享受了免税或减税，回来抵免的时候，视同它在国外已经缴过税了。

【单选题】我国某总公司在乙国设立一个分公司，该分公司来源于乙国所得 1000 万元，乙国的所得税税率为 30%。乙国为鼓励外来投资，对该分公司减按 15% 的税率征收所得税。我国总公司境内应纳税所得额 1200 万元。考虑税收饶让的情况下，该公司在我国应缴纳企业所得税额（）。

- A. 300 万元
- B. 550 万元
- C. 400 万元
- D. 250 万元

答案：A

解析：（1）该公司在乙国实际缴纳税额=1000×15%=150（万元），视同该公司在乙国缴纳税额（未享受减免税）=1000×30%=300（万元）。

（2）境外缴纳所得税的扣除限额=1000×25%=250（万元），不需要补缴税款。

（3）企业在国内应缴企业所得税额=1200×25%=300（万元）。

考点：我国的非居民金融账户涉税信息尽职调查管理

自 2017 年 1 月 1 日起，依法在我国境内设立的存款机构、托管机构、投资机构和特定的保险机构及其分支机构等金融机构，需开展非居民金融账户涉税信息尽职调查工作。

1. 需要开展尽职调查的金融机构

包括	不包括
①商业银行、农村信用合作社等吸收公众存款的金融机构以及政策性银行； ②证券公司； ③期货公司； ④证券投资基金管理公司、私募基金管理公司、从事私募基金管理业务的合伙企业； ⑤开展有现金价值的保险或者年金业务的保险公司、保险资产管理公司； ⑥信托公司； ⑦其他符合条件的机构。	①金融资产管理公司； ②财务公司； ③金融租赁公司； ④汽车金融公司； ⑤消费金融公司； ⑥货币经纪公司； ⑦证券登记结算机构； ⑧其他不符合条件的机构。

2. 无需开展尽职调查的账户

类型	条件（同时符合）
退休金账户	①受政府监管； ②享受税收优惠； ③向税务机关申报账户相关信息； ④达到规定的退休年龄等条件时才可取款； ⑤每年缴款不超过 5 万美元，或者终身缴款不超过 100 万美元。
社会保障类账户	①受政府监管； ②享受税收优惠； ③取款应当与账户设立的目的相关，包括医疗等； ④每年缴款不超过 5 万美元。

类型	条件（同时符合）
定期人寿保险合同	①在合同存续期内或者在被保险人年满 90 岁之前（以较短者为准），至少按年度支付保费，且保费不随时间递减； ②在不终止合同的情况下，任何人均无法获取保险价值； ③合同解除或者终止时，应付金额（不包括死亡抚恤金）在扣除合同存续期间相关支出后，不得超过为该合同累计支付的保费总额； ④合同不得通过有价方式转让。
存款账户	①因信用卡超额还款或者其他还款而形成，且超额款项不会立即返还账户持有人； ②禁止账户持有人超额还款 5 万美元以上，或者账户持有人超额还款 5 万美元以上的款项应当在 60 日内返还账户持有人。

类型	账户种类
为特殊事项开立的账户	①法院裁定或者判决； ②不动产或者动产的销售、交易或者租赁； ③不动产抵押贷款情况下，预留部分款项便于支付与不动产相关的税款或者保险； ④专为支付税款
其他账户	①上一公历年度余额不超过 1000 美元的休眠账户； ②由我国政府机关、事业单位、军队、武警部队、居民委员会、村民委员会、社区委员会、社会团体等单位持有的账户；由军人（武装警察）持军人（武装警察）身份证件开立的账户； ③政策性银行为执行政府决定开立的账户； ④保险公司之间的补偿再保险合同

【多选题】根据我国非居民金融账户涉税信息尽职调查管理规定，下列账户无须尽职调查的有（ ）。

- A. 因不动产租赁而开立的账户
- B. 专为支付税款而开立的账户
- C. 终生缴款超过 100 万美元的退休金账户
- D. 上一公历年度余额不超过 1000 美元的休眠账户
- E. 由军人持军人身份证件开立的账户

答案：ABDE

解析：选项 C：同时符合下列条件的退休金账户：（1）受政府监管；（2）享受税收优惠；（3）向税务机关申报账户相关信息；（4）达到规定的退休年龄等条件时才可取款；（5）每年缴款不超过 5 万美元，或者终身缴款不超过 100 万美元。

3. 消极非金融机构

消极非金融机构是指符合下列条件之一的机构	下列非金融机构不属于消极非金融机构
（1）上一公历年度内，股息、利息、租金、特许权使用费收入等不属于积极经营活动的收入，以及据以产生前述收入的金融资产的转让收入占总收入比重 50% 以上的非金融机构； （2）上一公历年度末，拥有可以产生上述收入的金融资产占总资产比重 50% 以上的非金融机构； （3）税收居民国（地区）不实施金融账户涉税信息自动交换标准的投资机构。	（1）上市公司及其关联机构； （2）政府机构或者履行公共服务职能的机构； （3）仅为了持有非金融机构股权或者向其提供融资和服务而设立的控股公司； （4）成立时间不足 24 个月且尚未开展业务的企业； （5）正处于资产清算或者重组过程中的企业； （6）仅与本集团（该集团内机构均为非金融机构）内关联机构开展融资或者对冲交易的企业； （7）非营利组织。

【单选题】依据我国非居民金融账户涉税信息尽职调查管理的相关规定，下列非金融机构属于消极非金融机构的是（）。

- A. 非营利组织
- B. 上一公历年度末，拥有可产生利息的金融资产占总资产比重 50%以上的非金融机构
- C. 仅为了持有非金融机构股权而设立的控股公司
- D. 上市公司及其关联企业

答案：B

解析：下列非金融机构不属于消极非金融机构：

- (1) 上市公司及其关联机构；
- (2) 政府机构或者履行公共服务职能的机构；
- (3) 仅为了持有非金融机构股权或者向其提供融资和服务而设立的控股公司；
- (4) 成立时间不足 24 个月且尚未开展业务的企业；
- (5) 正处于资产清算或者重组过程中的企业；
- (6) 仅与本集团（该集团内机构均为非金融机构）内关联机构开展融资或者对冲交易的企业；
- (7) 非营利组织。选项 ACD，不属于消极非金融机构。