



第三节

境外所得税收管理



第三节 境外所得税收管理

【知识点】境外所得已纳税额抵免范围及抵免方法

基本规定：居民企业以及非居民企业在中国境内设立的机构、场所，取得的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。



第三节 境外所得税收管理

一、境外所得已纳税额抵免范围

1. 居民企业（包括按境外法律设立但实际管理机构在中国，被判定为中国税收居民的企业）：

（1）来源于中国境外（包括港澳台）的应税所得，包括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。

（2）区分境外所得（含税）与境外分回所得（不含税）：

境外所得（含税）＝境外分回所得（不含税）＋境外已纳税额

来源于境外股息、红利所得＝境外分回股息、红利税后净所得
＋就该项所得直接缴纳和间接负担的税额之和



第三节 境外所得税收管理

2. 非居民企业（在中国境内设立机构、场所）

（1）境外所得，特指与该机构、场所有实际联系的所得直接缴纳的境外所得税性质的税额；

（2）境外税额抵免仅涉及直接抵免。



第三节 境外所得税收管理

二、境外所得已纳税额抵免方法——直接抵免和间接抵免

（一）直接抵免

1. 含义：居民企业直接作为纳税人就其境外所得在境外缴纳的所得税额在我国应纳税额中抵免。



第三节 境外所得税收管理

2. 适用范围：

(1) 来源于境外的营业利润所得在境外缴纳的公司所得税——适用于境内总公司与境外分公司之间；

解析：居民企业在境外设立的分支机构，不具有独立纳税地位，不具有分配利润职能。

(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——适用于境内母公司与境外子公司之间股息、利息等所得已纳税额。



第三节 境外所得税收管理

3. 计算应用：第四章“企业所得税法”已讲

(1) 自2017年1月1日起，企业可选择两种方法之一计算境外所得税已纳税额的抵免限额：

“分国（地区）不分项”或“不分国（地区）不分项”

(2) 抵免限额计算——以分国（地区）不分项为例

某国（地区）所得税抵免限额 = （中国境内+境外应纳税所得） $\times$ 25% $\times$ 来源于某国（地区）的应纳税所得额 $\div$ （中国境内+境外应纳税所得）



第三节 境外所得税收管理

【提示】

法定税率25%；以境内、境外全部生产经营活动有关的指标申请并经认定的高新技术企业，在计算境外抵免限额时可按15%优惠税率计算境内外应纳税总额。

(3) 抵免限额与境外已纳税额，孰低原则抵扣。



第三节 境外所得税收管理

【例题·多选题】（2022年、2023年）计算企业所得税境外所得税已纳税额的抵免限额的方法有（ ）。

- A. 分国不分项
- B. 不分国不分项
- C. 分国分项
- D. 不分国分项



第三节 境外所得税收管理

答案：AB

解析：自2017年1月1日起，企业可以选择按国（地区）别分别计算[即“分国（地区）不分项”]，或者不按国（地区）别汇总计算[即“不分国（地区）不分项”]其来源于境外的应纳税所得额，并按照有关规定分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变。



第三节 境外所得税收管理

（二）间接抵免

1. 含义：境外企业就分配股息前的利润缴纳的外国所得税额中由我国居民企业就该项分得的股息性质的所得间接负担的部分，在我国的应纳税额中抵免。

2. 适用范围：

居民企业从其符合“持股条件”的境外子公司取得的股息、红利等权益性投资收益所得———境内母公司与境外子公司、境外孙公司……之间。



第三节 境外所得税收管理

3. 计算应用——以一层间接抵免为例

我国居民企业（母公司）的境外子公司在所在国缴纳企业所得税后，将税后利润的一部分作为股息、红利分配给该母公司，子公司在境外就其应税所得实际缴纳的企业所得税税额中按母公司所得股息占全部税后利润之比的部分，即属于该母公司间接负担的境外企业所得税税额。