



第三节 境外所得税收管理

三、适用间接抵免的外国企业持股比例的计算

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五层外国企业——持股20%且最多五层，即：

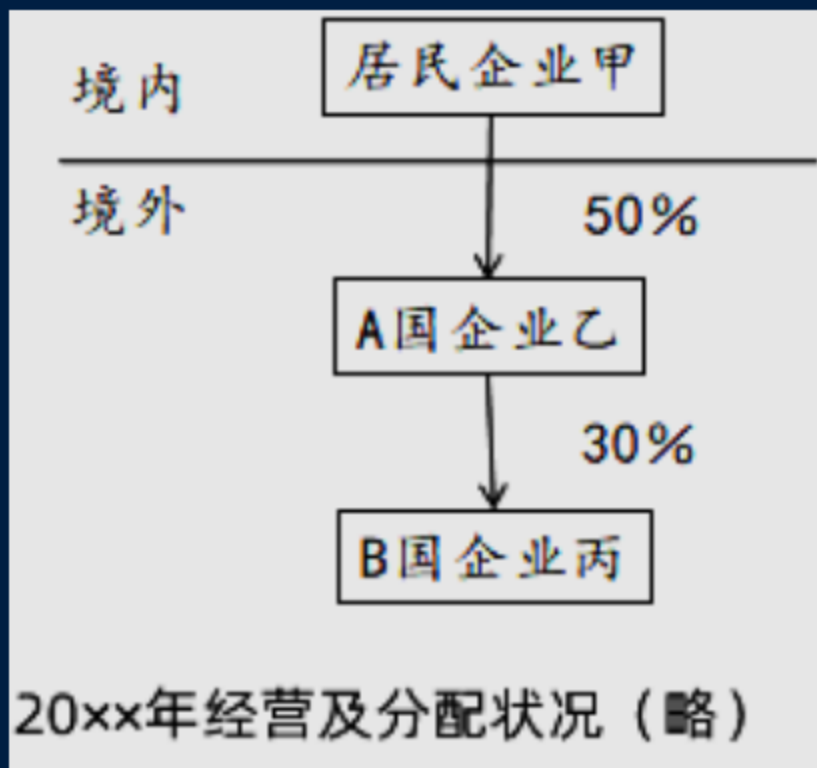
第一层：企业直接持有20%以上股份的外国企业——直接持有20%+；

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——直接持有20%且间接持有总和20%+。



第三节 境外所得税收管理

【计算问答题·2016年】我国居民企业甲在境外进行了投资，相关投资结构及持股比例如下图：





第三节 境外所得税收管理

要求：根据以上材料，按照下列序号计算回答问题，如有计算需计算出合计数。

(1) 简述居民企业可适用境外所得税收抵免的税额范围。

(2) 判断企业丙分回企业甲的投资收益能否适用间接抵免优惠政策并说明理由。

(3) 判断企业乙分回企业甲的投资收益能否适用间接抵免优惠政策并说明理由。



第三节 境外所得税收管理

答案：

(1) 居民企业可以就其取得的境外所得直接缴纳和间接负担的境外企业所得性质的税额进行抵免。

(2) 企业丙不能适用间接抵免优惠政策。由于企业甲对于企业丙的持股比例为15% ($50\% \times 30\%$)，未达到20%的要求。

(3) 企业乙可以适用间接抵免优惠政策。由于企业甲对企业乙的持股比例为50%，达到了20%的要求。



第三节 境外所得税收管理

四、境外所得间接负担税额的计算

1. 间接负担税额：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。

【提示】持股比例：直接20%且间接合计持股20%+。



第三节 境外所得税收管理

2. 计算公式：

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）

× $\frac{\text{本层企业向一家上一层企业分配的股息（红利）}}{\text{本层企业所得税后利润额}}$



第三节 境外所得税收管理

五、适用间接抵免的境外所得抵免限额与准予抵免税额

1. 抵免限额（简化形式）：

（1）“分国不分项”的抵免限额

＝来源于某国（地区）的应纳税所得额×税率

（2）“不分国不分项”的抵免限额

＝来源于各国（地区）的应纳税所得额×税率

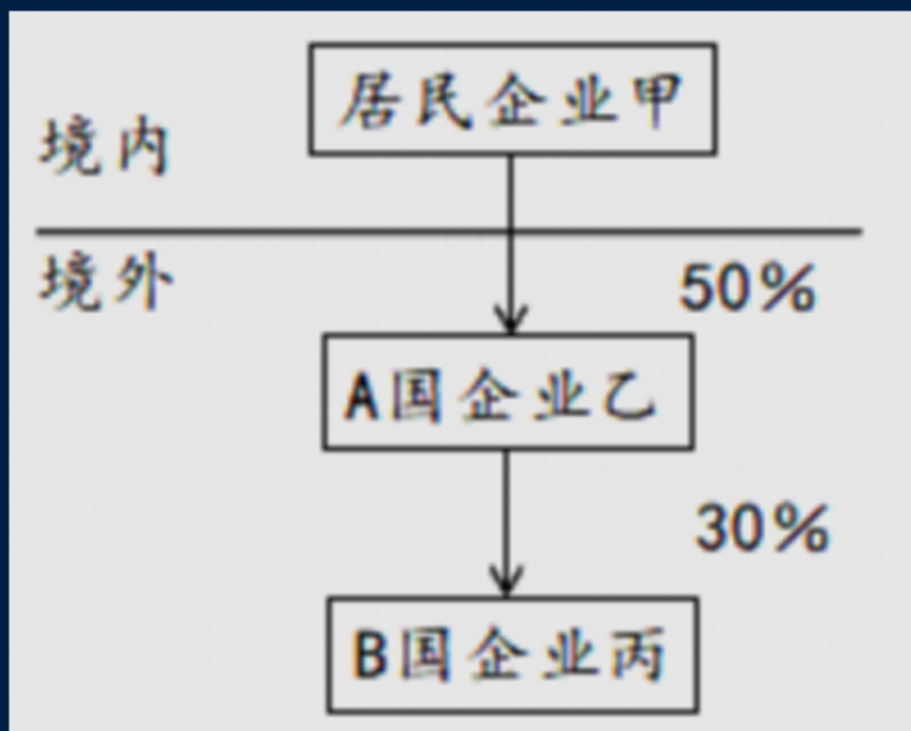
2. 准予抵免税额

3. 比较确定实际抵免税额——孰低的原则（1和2中的较小者）。



第三节 境外所得税收管理

【计算问答题·2016年】我国居民企业甲在境外进行了投资，相关投资结构及持股比例如下图：





第三节 境外所得税收管理

20××年经营及分配状况：

(1) B国企业所得税税率为30%，预提所得税税率为12%，丙企业应纳税所得总额800万元，丙企业将部分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%。乙企业应纳税所得总额1000万元，其中来自丙企业的投资收益100万元，按照12%的税率缴纳B国预提所得税12万元；乙企业在A国享受税收抵免后实际缴纳的税款180万元，乙企业将全部税后利润按持股比例进行了分配。



第三节 境外所得税收管理

(3) 居民企业甲适用的企业所得税税率25%，其来自境内的应纳税所得额为2400万元。

要求(1)：计算企业乙所纳税额属于由企业甲负担的税额。

要求(2)：计算企业甲取得来源于企业乙投资收益的抵免限额。

要求(3)：计算企业甲取得来源于企业乙投资收益的实际抵免限额。



第三节 境外所得税收管理

答案:

(1) 计算企业乙所纳税额属于由企业甲负担的税额。

由企业甲负担的税额 = [乙企业就利润和投资收益所实际缴纳的税额 + 乙企业间接负担的税额] × 乙向上一层企业分配的股息 ÷ 乙企业所得税后利润额

$$= [(180 + 12) + 0] \times (808 \times 50\%) \div 808 = 96 \text{ (万元)}$$

提示:

$$\text{乙企业税后利润} = 1000 - 180 - 12 = 808 \text{ (万元)}$$

$$\text{甲企业按股权比享有的税后利润} = 404 \text{ (万元)}$$



第三节 境外所得税收管理

(2) 计算企业甲取得来源于企业乙投资收益的抵免限额。

$$\text{抵免限额} = [404 \times 90\% + (404 \times 10\% + 96)] \times 25\% = 125 \text{ (万元)}$$

(3) 计算企业甲取得来源于企业乙投资收益的实际抵免限额。

可抵免境外税额 = $404 \times 10\%$ (直接缴纳) + 96 (间接负担) = 136.4 (万元) > 抵免限额125。所以, 按照孰低原则实际抵免额为125万元。



第三节 境外所得税收管理

【知识点】税收饶让与简易计算（了解）

一、税收饶让抵免的应纳税额确定

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。



第三节 境外所得税收管理

二、简易办法计算抵免

1. 适用所得：境外取得营业利润所得、符合境外税额间接抵免条件的股息所得

2. 适用情形：虽有所得来源国（地区）政府机关核发的具有纳税性质的凭证或证明，但因客观原因无法真实、准确地确认应当缴纳并已经实际缴纳的境外所得税税额



第三节 境外所得税收管理

3. 简易办法的抵免限额 = 境外应纳税所得额 $\times$ 12.5%

4. 对所得来源国的要求:

所得来源国的实际有效税率低于我国规定税率50% (即

12.5%) 除外——即实际有效税率高于12.5%。

5. 境外所得采用简易办法计算抵免额的, 不适用饶让抵免。



第三节 境外所得税收管理

三、境外分支机构与我国对应纳税年度的确定

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。



第三节 境外所得税收管理

【例题·计算问答题】境外分支机构纳税年度的判定

A居民企业在美国的分公司，按美国法律规定，计算当期利润年度为每年10月1日至次年9月30日。

要求：确定美国分公司在2022—2023财年在我国税收抵免的年度。



第三节 境外所得税收管理

答案：该分公司按美国规定计算2022年10月1日至2023年9月30日期间的营业利润及其已纳税额，应在我国2023年度计算纳税及境外税额中抵免。