



第五节 应纳税额的计算

【考点9】取得境外所得的个人所得税政策 ★★

1. 下列所得，为来源于中国境外的所得

类别	情形
综合所得	因任职、受雇、履约等在中国境外提供劳务取得的所得
	中国境外企业以及其他组织支付且负担的稿酬所得
	许可各种特许权在中国境外使用而取得的所得
经营所得	在中国境外从事生产、经营活动而取得的与生产、经营活动相关的所得



第五节 应纳税额的计算

类别	情形
分类所得	从中国境外企业、其他组织以及非居民个人取得的利息、股息、红利所得
	将财产出租给承租人在中国境外使用而取得的所得
	转让中国境外的不动产、转让对中国境外企业以及其他组织投资形成股票、股权以及其他权益性资产（以下称“权益性资产”）或者在中国境外转让其他财产取得的所得
	中国境外企业、其他组织以及非居民个人支付且负担的偶然所得
	财政部、税务总局另有规定的，按照相关规定执行



第五节 应纳税额的计算

2. 居民个人当期境内和境外所得应纳税额的计算

所得类型	应纳税额的计算
综合所得	境内境外合并计算
经营所得	境内境外合并计算但如果境外亏损，不能抵减境内所得，只能以后年度用该国的境外经营所得弥补亏损
分类所得	分别单独计算



第五节 应纳税额的计算

【单选题】居民个人同时从境内外取得的下列同类所得中，应合并计算个人所得税的是（ ）。（2023年）

- A. 利息、股息、红利所得
- B. 财产租赁所得
- C. 劳务报酬所得
- D. 财产转让所得



第五节 应纳税额的计算

答案：C

解析：选项ABD：居民个人来源于中国境外的利息、股息、红利所得，财产租赁所得，财产转让所得和偶然所得，不与境内所得合并，应当分别单独计算应纳税额。



第五节 应纳税额的计算

3. 居民个人在一个纳税年度内来源于中国境外的所得，依照所得来源国家（地区）税收法律规定在中国境外已缴纳的所得税税额允许在抵免限额内从其该纳税年度应纳税额中抵免。

抵免限额的计算：**分国不分项**，境外一个国家计算一个抵免限额。



第五节 应纳税额的计算

类别	计算公式
综合所得抵免限额	$\text{境内境外综合所得计算出的应纳税额} \times \text{来源于该国的综合收入额占全部收入额的比例}$ 【提示】是收入额，而不是收入的比例。
经营所得抵免限额	$\text{境内境外经营所得计算出的应纳税额} \times \text{来源于该国的经营所得应纳税所得额占全部应纳税所得额的比例}$
分类所得抵免限额	该分类所得按我国税法计算的应纳税额



第五节 应纳税额的计算

类别	计算公式
来源于一国（地区） 所得的抵免限额	来源于一国（地区）所得的抵免限额=（综合所得+经营所得+其他分类所得）的抵免限额



第五节 应纳税额的计算

4. 税额抵免金额的确定：

实际已经缴纳的所得税税额 PK 抵免限额，**取较小者**

(1) 实际已经缴纳的所得税税额低于抵免限额时，以实际缴纳税额作为抵免额进行抵免。

(2) 实际已经缴纳的所得税税额高于抵免限额时，在限额内进行抵免，超过部分可以在以后5个纳税年度内结转抵免。



第五节 应纳税额的计算

【例题】高校教师肖某为中国居民，2022年全年取得任职高校支付工资、薪金收入240000元（已扣缴三险一金）。2022年6月，肖某承接甲国一项咨询业务，取得劳务报酬折合人民币100000元。2022年9月，肖某的一本专著在乙国出版，取得稿酬所得折合人民币80000元。肖某的劳务报酬所得已按甲国税法缴纳个人所得税15000元；稿酬所得已按乙国税法缴纳个人所得税4200元。肖某2022年每月享受的专项附加扣除金额为3000元，境内工资、薪金已预扣预缴税款11880元。

请根据现行税法规定，计算肖某2022年综合所得汇算清缴时应补（退）个人所得税款。



第五节 应纳税额的计算

答案：（1）肖某境内、境外综合所得应纳税额

①来源于中国境内工资、薪金收入额为240000元；

②来源于甲国的劳务报酬收入额 $=100000 \times (1-20\%)$
 $=80000$ （元）；

③来源于乙国的稿酬收入额 $=80000 \times (1-20\%)$
 $\times 70\% = 44800$ （元）；

④境内外综合所得收入额 $=240000+80000+44800=364800$
（元）；

境内、境外综合所得应纳税额 $= (364800-60000-3000 \times 12)$
 $\times 20\% - 16920 = 36840$ （元）。



第五节 应纳税额的计算

(2) 肖某来自甲国所得的抵免限额

来自甲国所得的抵免限额=总的应纳税额×该国所得占比
 $=36840 \times (80000 \div 364800) = 8078.95$ (元) ;

在甲国实际缴纳个人所得税15000元，实限两者相比取小者，因此按限额8078.95元进行抵免。



第五节 应纳税额的计算

(3) 肖某来自乙国所得的抵免限额=36840×

$(44800 \div 364800) = 4524.21$ (元)；

在乙国实际缴纳的所得税4200元，实限两者相比取小者，所以按实缴税款4200元进行抵免。

(4) 肖某2022年综合所得汇算清缴应补(退)税额

应补税额=36840-11880-8078.95-4200=12681.05 (元)；

甲国未抵免税额=15000-8078.95=6921.05 (元)，可在以后5年内肖某来自甲国所得的抵免限额的余额中抵扣。