

第四节 境外所得的税额扣除

一、基本规定

1. 抵免原则：居民个人从中国境外取得的所得，可以从其应纳税额中抵免已在境外缴纳的个人所得税税额，但抵免额不得超过该纳税人境外所得依照税法规定计算的应纳税额。
2. 税务处理：居民个人一个纳税年度内来源于一国（地区）的所得实际已经缴纳的所得税税额，**低于**依照规定计算出的来源于该国（地区）该纳税年度所得的抵免限额的，应以**实际缴纳**税额作为抵免额进行抵免；**超过**来源于该国（地区）该纳税年度所得的抵免限额的，应在**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。

计算步骤：三步法

第1步：实缴税额（可抵免的境外所得税税额）：已在境外缴纳的所得税税额

第2步：抵免限额：境外所得按中国税法计算的金额

第3步：比较确定抵免额：第1步与第2步**孰低**的金额。

二、可抵免的境外所得税税额**不包括**以下情形：

- （1）按照境外所得税法律属于**错缴或错征**的境外所得税税额；
- （2）按照我国政府签订的避免双重征税协定以及内地与香港、澳门签订的避免双重征税安排（以下统称税收协定）规定不应征收的境外所得税税额；
- （3）因少缴或迟缴境外所得税而追加的利息、滞纳金或罚款；
- （4）境外所得税纳税人或者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）按照我国个人所得税法及其实施条例规定，已经**免税**的境外所得负担的境外所得税税款。

【提示】居民个人从与我国签订税收协定的国家（地区）取得的所得，按照该国（地区）税收法律享受免税或减税待遇，且该免税或减税的数额按照税收协定饶让条款规定应**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居民个人实际缴纳的境外所得税税额按规定**申报税收抵免**。

三、抵免限额的确定

来源于一国（地区）所得的抵免限额=来源于该国（地区）综合所得抵免限额+来源于该国（地区）经营所得抵免限额+来源于该国（地区）其他分类所得抵免限额，其中：

1. 来源于一国（地区）**综合所得**的抵免限额=中国境内和境外综合所得依照我国规定计算的应纳税额×来源于该国（地区）的综合所得收入额÷中国境内和境外综合所得收入额合计
2. 来源于一国（地区）**经营所得**的抵免限额=中国境内和境外经营所得依照我国计算的经营所得应纳税额×来源于该国（地区）的经营所得应纳税所得额÷中国境内和境外经营所得应纳税所得额合计
3. 来源于一国（地区）**其他分类所得**的抵免限额=该国（地区）的其他分类所得按我国规定计算的应纳税额

【提示】居民个人按照以下方法计算当期境内和境外所得应纳税额：

- （1）居民个人来源于中国境外的综合所得，应当与境内综合所得**合并计算**应纳税额。
- （2）居民个人来源于中国境外的经营所得，应当与境内经营所得合并计算应纳税额。

【提示】居民个人来源于境外的经营所得，按照个人所得税法及其实施条例的有关规定计算的亏损，**不得**抵减其境内或他国（地区）的应纳税所得额，但可以用来源于同一国家（地区）以后年度的经营所得按中国税法规定弥补。

（3）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。

四、其他征管规定

1. 居民个人申报境外所得税收抵免时，除另有规定外，应当提供境外征税主体出具的税款所属年度的完税证明、税收缴款书或者纳税记录等纳税凭证，未提供符合要求的纳税凭证，不予抵免。

【提示】纳税人**确实无法提供纳税凭证**的，可同时凭境外所得纳税申报表（或者境外征税主体确认的缴税通知书）以及对应的银行缴款凭证办理境外所得抵免事宜。

2. 居民个人已申报境外所得、未进行税收抵免，在以后纳税年度取得纳税凭证并申报境外所得税收抵免的，可以**追溯**至该境外所得所属纳税年度进行抵免，但追溯年度**不得超过5年**。

3. 自取得该项境外所得的5个年度内，境外征税主体出具的税款所属纳税年度纳税凭证载明的实际缴纳税额发生变化的，按实际缴纳税额**重新计算**并办理补退税，**不加收税收滞纳金，不退还利息**。