



第四节

国际税收抵免制度



第四节 国际税收抵免制度

国际上居住国政府可选择采用**免税法**、**抵免法**、**税收饶让**、**扣除法**和**低税法**等方法，减除国际重复征税，其中**抵免法**是普遍采用的方法。抵免法指居住国政府对其居民取得的国内外所得汇总征税时，允许居民将其国外所得部分已纳的税款从中扣减。计算公式为：

居住国应征所得税额 = $(\Sigma \text{国内外应税所得额} \times \text{居住国所得税率}) - \text{允许抵免的已缴纳国外税额}$



第四节 国际税收抵免制度

一、抵免限额的确定方法

抵免限额指居住国（国籍国）允许居民（公民）纳税人从本国应纳税额中扣除就其来源于外国所得缴纳的外国税款的最高限额，即对跨国纳税人在外国已纳的税款进行抵免的限度，该限额以不超过其来源于外国的所得按照本国税法规定的适用税率计算的应纳税额为限。

实务中，抵免限额分为分国抵免限额、综合抵免限额和分项抵免限额三种不同的计算方法。



第四节 国际税收抵免制度

方法	具体内容
分国 抵免限 额	当某居住国居民拥有多国收入时，居住国政府按其收入的来源国分别计算抵免限额
	$\begin{aligned} \text{分国抵免限额} &= (\Sigma \text{国内外应税所得额} \times \text{居住国所得税率}) \\ &\times (\text{某一外国应税所得} \div \Sigma \text{国内外应税所得额}) \\ &= \text{某一外国应税所得} \times \text{居住国所得税率} \end{aligned}$



第四节 国际税收抵免制度

【举例1】我国的居民公司甲，适用25%的企业所得税税率，2024年取得来源于境内的应税所得2000万元。当年取得来源于A国的应税所得1000万元，已在A国缴纳所得税200万元；取得来源于B国的应税所得1000万元，已在B国缴纳所得税400万元。计算甲公司选择分国抵免法下在我国的实际应纳税额。

来源国	抵免限额	实际在该国缴纳税额	抵免额
A国	$1000 \times 25\% = 250$	200	200
B国	$1000 \times 25\% = 250$	400	250

甲公司实际应纳所得税额 = $(2000 + 1000 + 1000) \times 25\% - 200 - 250 = 550$ （万元）。



第四节 国际税收抵免制度

方法	具体内容
综合 抵免限 额	在各国税收抵免条件下，跨国纳税人所在国政府对其全部外国来源所得，不分国别汇总在一起，统一计算一个抵免限额（外补外可以；内补外不行）
	$\begin{aligned} \text{综合抵免限额} &= (\sum \text{国内外应税所得额} \times \text{居住国所得税率}) \\ &\times (\sum \text{国外应税所得} \div \sum \text{国内外应税所得额}) \\ &= \sum \text{国外应税所得} \times \text{居住国所得税率} \end{aligned}$



第四节 国际税收抵免制度

【举例2】我国的居民公司甲，适用25%的企业所得税税率，2024年取得来源于境内的应税所得2000万元。当年取得来源于A国的应税所得1000万元，已在A国缴纳所得税200万元；取得来源于B国的应税所得1000万元，已在B国缴纳所得税400万元。计算甲公司选择综合抵免法下在我国的实际应纳税额。

外国	抵免限额	实际在该国缴纳税额	抵免额
A、B国	$2000 \times 25\% = 500$	$200 + 400 = 600$	500

甲公司实际应纳所得税额 = $(2000 + 1000 + 1000) \times 25\% - 500 = 500$ （万元）。



第四节 国际税收抵免制度

【提示】分国抵免限额与综合抵免限额相比，在不同条件下，它们抵免效果不同：

①当跨国纳税人在国外经营**普遍盈利**且国外税率与国内税率不一致时（纳税人在高税国与低税国均有投资），采用综合抵免限额对纳税人有利，采用分国抵免限额对居住国有利。

②当跨国纳税人的国外经营活动**盈亏并存**时，采用分国抵免限额对纳税人有利，采用综合抵免限额对居住国有利。



第四节 国际税收抵免制度

方法	具体内容
分项抵免 限额	为了防止跨国纳税人以某一外国低税率所得税的不足限额部分，用于冲抵另一外国高税率所得税的超限额部分，进行国际税收逃避活动，而对国外的收入分项进行抵免，把一些专项所得从总所得中抽离出来，对其单独规定抵免限额，各项所得的抵免限额之间不能互相冲抵
	$\begin{aligned} \text{分项抵免限额} &= (\Sigma \text{国内外应税所得额} \times \text{居住国所得税率}) \\ &\times (\text{国外某一专项所得} \div \Sigma \text{国内外应税所得额}) \\ &= \text{国外某一专项所得} \times \text{居住国所得税率} \end{aligned}$



第四节 国际税收抵免制度

【单选题】当跨国纳税人的国外经营活动盈亏并存时，对纳税人有利的是（ ）。

- A.分项抵免限额
- B.综合抵免限额
- C.分国分项抵免限额
- D.分国抵免限额

答案：D

解析：当跨国纳税人的国外经营活动盈亏并存时，分国抵免限额对纳税人有利，综合抵免限额对居住国有利。



第四节 国际税收抵免制度

二、我国税收抵免制度

居民企业来源于中国境外的应税所得及**非居民企业**在中国境内设立机构、场所，取得发生在中国境外但与该机构、场所具有实际联系的应税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照《企业所得税法》及其实施条例计算的应纳税额；**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。

企业实际应纳所得税额=企业境内外所得应纳税总额-企业所得税减免、抵免优惠税额-境外所得税抵免额



第四节 国际税收抵免制度

（一）境外所得的范围和抵免办法

1. 纳税人境外所得的范围

（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**的境外企业所得税性质的税额进行抵免。

（2）非居民企业（外国企业）在中国境内设立的机构（场所）可以就其取得的发生在境外，但与其**有实际联系**的所得**直接缴纳**的境外企业所得税性质的税额进行抵免。



第四节 国际税收抵免制度



第四节 国际税收抵免制度



第四节 国际税收抵免制度

2. 抵免办法

方法	含义	适用范围
直接抵免	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	1. 企业就来源于境外的 营业利润 所得在境外所缴纳的企业所得税 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



第四节 国际税收抵免制度

续表

方法	含义	适用范围
间接抵免	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	居民企业从其符合规定的境外子公司取得的股息、红利等权益性投资收益所得