**财政部税政司 税务总局所得税司负责同志就完善企业境外所得税收抵免政策答记者问**

2018年1月2日 来源：税政司

　　近日，财政部、税务总局联合印发《关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号，以下简称《通知》），财政部税政司、税务总局所得税司负责同志就《通知》有关问题答记者问。

　　1.问：《通知》出台的背景是什么？

　　答：为贯彻落实党中央、国务院决策部署，按照《国务院关于促进外资增长若干措施的通知》（国发〔2017〕39号）“对我国居民企业（包括跨国公司地区总部）分回国内符合条件的境外所得，研究出台相关税收支持政策”的要求，财政部、税务总局联合制发《通知》，明确在现行分国（地区）别不分项抵免方法（以下简称分国抵免法）的基础上，增加不分国（地区）别不分项的综合抵免方法（以下简称综合抵免法），并适当扩大抵免层级，进一步促进利用外资与对外投资相结合。

　　2.问：现行境外所得税收抵免政策存在哪些问题？

　　答：根据2008年起施行的企业所得税法及其实施条例和《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号），现行政策允许企业境外所得缴纳的所得税在一定限额内抵减其应纳税额，具体采取分国抵免法，并对我国企业在境外缴纳的所得税的抵免层级规定不能超过三层。

　　现行境外所得税收抵免政策对于鼓励我国企业“走出去”起到了积极作用。但随着国家“一带一路”倡议的实施以及我国企业境外投资日益增加，现行分国抵免法已经难以完全适应新的发展形势需要：一是对于同时在多个国家（地区）投资的企业可能存在抵免不足问题。分国抵免法下，不同国家（地区）的抵免限额不能相互调剂使用，纳税人在低税国的抵免余额无法调剂给高税国使用，其高税国超过抵免限额的部分无法得到抵免，而来自低税国的所得还需要在中国补缴税款，因此部分企业存在抵免不够充分的问题，影响企业现金流。二是抵免层级较少，与当前“走出去”企业实际情况存在一定差距，也使得一部分税款无法抵免。我国企业在获取境外资源、市场、技术等关键要素的投资中，有时需要在境外投资架构中设立多个直接和间接控股的中间层平台公司，以实现对境外实体经营企业的控制，部分境内母公司的投资链条控制层级会超过三层，现行抵免层级不超过三层的限制，难以契合企业境外投资组织架构相对复杂的现实需求，导致一些企业的境外投资最终运营实体缴纳的所得税难以获得抵免。

　　3.问：企业能否选择境外所得税收抵免方法，实行综合抵免法对降低企业税负有什么作用？

　　答：《通知》赋予纳税人选择权，对境外投资所得可自行选择综合抵免法或分国抵免法，但一经选择，5年内不得改变。实行综合抵免法，对同时在多个国家投资的企业可以统一计算抵免限额，有利于平衡境外不同国家（地区）间的税负，增加企业可抵免税额，有效降低企业境外所得总体税收负担。同时，综合抵免依然遵守限额抵免原则，不会侵蚀所得税税基。2011年，财税部门根据企业所得税法授权已发文明确对石油行业企业实行综合抵免法，在实际执行中对我国石油行业企业“走出去”起到了积极推动作用，石油行业企业的实践也为扩大综合抵免范围起到了试点和基础性作用。同时在税收征管操作方面，根据石油行业企业的实践，相对于分国抵免法而言，企业实行综合抵免法汇总计算境外所得抵免限额的复杂性和工作量大大降低，企业税法遵从度也得到提高。

　　此外，《通知》规定，企业选择采用不同于以前年度的抵免方法计算可抵免境外所得税税额和抵免限额时，对该企业以前年度尚未抵免完的余额，可在税法规定结转的剩余年限内，按新选择的抵免方法计算的抵免限额中继续结转抵免。即企业此前在分国抵免法下还有尚未抵免完的余额，可在税法规定5年结转期的剩余年限内，按照综合抵免法计算的抵免限额继续结转抵免。

　　4.问：扩大境外所得税收抵免层级的考虑是什么？

　　答：近年来，随着我国企业越来越多地“走出去”参与国际竞争，很多企业在境外投资中需要专门架设中间层企业，现行抵免不超过三层的限制难以完全适应企业“走出去”的实际情况。为更好地鼓励中国企业“走出去”获取境外资源、市场、技术等关键要素，《通知》将抵免层级由三层扩大至五层。

　　一般来讲，抵免层级越多，消除重复征税就越彻底，但抵免层级增多后，纳税人计算更为复杂、税务机关也会面临较大的征管压力。现行政策规定我国境外所得抵免层级不超过三层，是适应当时纳税人遵从度和税收管理水平的。随着近年来企业核算水平的提高和税务信息化建设的推进，纳税人遵从度和税收管理水平也有一定程度提高，实施统一的五层抵免可以使抵免更加充分，在税收征管操作方面也具备相应的基础。

　　5.问：《通知》自2017年1月1日起执行的主要考虑是什么？

　　答：2017年8月，国务院印发《关于促进外资增长若干措施的通知》（国发〔2017〕39号），明确提出制定三项税收支持政策的要求，此项政策是其中一项，另外两项政策，一是技术先进型服务企业所得税优惠政策推广至全国实施，财政部会同税务总局、商务部、科技部、发展改革委已于11月初联合印发文件，自2017年1月1日起执行；二是境外投资者以分配利润直接投资暂不征收预提所得税政策，财政部会同税务总局、发展改革委、商务部也已联合印发文件，执行时间是2017年1月1日。考虑国发〔2017〕39号文件规定的三项税收政策执行时间的一致性，《通知》规定，此项政策也自2017年1月1日起执行。此外，由于企业所得税实行年度汇算清缴制度，2017年度的企业所得税汇算清缴在2018年5月底前进行，《通知》规定自2017年1月1日起执行，在操作上也是可以做到的。

　　6.问：在完善境外所得抵免政策的税收征管方面有哪些措施？

　　答：近年来，在完善境外所得抵免政策的税收征管方面，税务总局主要采取了以下措施：一是按照国务院行政审批改革的要求，印发《关于企业境外所得适用简易征收和饶让抵免的核准事项取消后有关后续管理问题的公告》（国家税务总局公告2015年第70号），将境外所得适用简易征收和饶让抵免由税务行政审批调整为事后备案管理，简政放权、放管结合，切实减轻纳税人负担，还权还责于纳税人；二是贯彻落实十九大精神，以“一带一路”建设为重点，鼓励企业“走出去”，印发《关于企业境外承包工程税收抵免凭证有关问题的公告》（国家税务总局公告2017年第41号），针对“走出去”企业在境外采取总分包或联合体形式承包工程，由于取得境外所得主体与境外纳税主体不一致而导致其在境外缴纳的企业所得税无法抵免的问题，按照“实质重于形式”的原则，明确对外承包工程来源于境外所得税收抵免凭证有关问题，妥善解决了因主体不一致所引发的无法抵免的问题，消除了“走出去”企业的后顾之忧，为“走出去”企业营造了更加良好的政策环境。