



国际上避免重复征税的情况简介

赵 申 年

目前,很多国家十分重视运用税收鼓励措施吸引国外投资,发展本国经济。同时,为了避免国际上对国外投资的重复征税,各国在本国的税收法规或税务实践中,大都采用了避免重复征税的政策。

什么叫国际上的重复征税呢?重复征税就是由于不同的国家,根据其国内的法律,对同一项所得重复征纳类似的税款。由于这种重复征税的产生,加重了纳税人的税收负担,影响了各国间相互经济合作的开展,阻碍了国际间的投资。为此,有关国际组织、地区性组织、各国政府和纳税人,都很关心和重视避免国际上重复征税的问题。

现在,各国普遍采用的避免国际上重复征税的方式,主要有两种:一种是采用单边措施,即一些国家的政府,考虑到本国纳税人在国外取得的所得已经负担或可能负担的国外纳税义务,在本国的税法中作出某些相应的规定,使这项所得不再在本国内缴纳所得税。另一种是采用双边协定的方式,即由缔约国双方,通过签订双边税收协定,对发生于两国间的重复征税问题作出全面限制,避免对同一项所得重复征税。目前,在避免国际上重复征税方面,不论采用单边措施,还是采用双边协定方式,主要运用以下方法:

一、免税法。即对本国纳税人已经向外国政府缴纳所得税的所得,在本国免于征税。由于各国税收法规中规定的条件和标准不同,实行免税法的作法也不一致。如有的国家税法规定,本国企业设在国外的常设机构,不论向所在国纳税与否,该机构在国外的所得和汇回本国的所得均予以免税。而有的国家税法则规定,只对股息外的其它国外所得在本国实行免税,并且该项所得必须在收入来源国已经纳税。

二、抵免法。即纳税人已经向外国政府缴纳的所得税款,可在向本国缴纳的所得税款中减掉。如某公司在本国所得为100万元,所得税税率为50%;该公司在乙国所得为100万元,所得税税率为40%,该公司已向乙国缴纳所得税40万元。按照抵免法进行计算,该公司在本国缴纳所得税款应为:

公司应缴所得税 = (国内所得100万元 + 在乙国所得100万元) × 本国所得税率50% - 在乙国已缴纳所得税款40万元

= 60万元

抵免法,一般又分为直接抵免和间接抵免两种。直接抵免,主要用于国内总机构与设于国外的分支机构之间。由于设在国外的分支机构取得的所得为总机构所得的一部分,该分支机构并不成为总机构所在国的纳税实体,所以其在国外缴纳的所得税,可以在总机构统一向本国政府缴纳的公司所得税中直接抵免。间接抵免,主要用于联属企业之间。如母公司与子公司,这是两个不同的独立的纳税实体,但只要母公司拥有在国外注册的子公司10%以上的表决权,按一些国家政府税法的规定,这个子公司在国外缴纳的所得税,就可以在母公司的应纳的所得税款中得到抵免。

目前,采用抵免法避免国际上的重复征税的国家日益增多,我国《中外合资经营企业所得税法》及其施行细则以及我国《个人所得税法施行细则》中采用的避免国际上重复征税的方法,就是抵免法。

三、扣除法。即纳税人在向本国政府缴纳所得税时,先将已经缴纳给外国政府的所得税税款从其国内外总所得中扣除,然后就其余额,按照适用的税率征收所得税。如某公司在乙国所得为100万元,所得税税率为40%,已向乙国缴纳所得税40万元;该公司在本国所得为100万元,所得税税率为50%。按照扣除法在本国纳税具体计算为:

公司应缴所得税 = (乙国所得100万元 + 国内所得100万元 - 在乙国已缴纳所得税40万元) × 本国公司所得税税率50% = 80万元

此外,还要提到的是延期付税法。这种方法主要用于设在国外的子公司。也有人认为,子公司的利润汇回本国时,还要被重复征税,因此,这种方法不能视为一种避免国际上重复征税的方法。事实上,由于一些国家税法规定,设在国外的子公司的利润在作为股息汇回本国前,在本国不缴纳所得税。在这期间,纳税人可以利用这笔最终将要汇回本国的应税所得,加速公司资金周转,实现更大的利润。这种延期付税的规定,在很大程度上已经起到了鼓励作用。从一定意义上讲,对国外子公司利润的延期付税法,可以视为一种避免国际上重复征税的有效方法。