

外商投资企业和外国企业所得税法易错问题总结 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/76/2021_2022__E5_A4_96_E5_95_86_E6_8A_95_E8_c45_76400.htm 外商投资企业和外国企业

企业所得税法 易错问题总结 这一章和企业所得税有密切的联系，和个人所得税也有很多相关的内容。关键原因，外商企业所得税是在企业所得税的基础上给予外商的特别照顾性税法，其中包含很多关于“三外”的优惠，其居民性和非居民性的区分在个人所得税中也有体现，只是区分方法不同而已。如果已经将企业所得税的各个重点内容掌握了，我相信在学习这章时不会那么吃力了，而且还可以作到前后对比，加深企业所得税的相关考点的记忆。因此在学习这章的时候注意特别的优惠规定外，更关键的还要放在和企业所得税的比较上来。另外要很好的理解这一章的内容，更为学习下章个人所得税打好了一个居民性纳税的理念基础。大家共同努力，争取在7月份完成税法的分章复习，从下个月开始，我就要陆续对一些关键性问题进行比较性总结了。

1、居民性与非居民性的区分方法问题。外商投资企业（以下简称外资）全部属于居民性纳税义务人，即对于其在全球的收入要履行纳税义务。外国企业（以下简称外企）要区分是否在境内设立机构和场所。如果是的话，要对其相关的所有收入纳税。如果不是，则仅对境内相关收入纳税。注意这里的相关指的是和境内机构和场所有实际联系的收入。但要注意与境内机构场所无实际联系的咨询收入视同有实际联系纳税，下面将会做专题总结。

2、机构场所的相关问题。机构场所中有一种叫做营业代理人。要特别注意一下，满足三个“经常”的，可

作为营业代理人来看，即可作为在境内有机构场所来对待。这三个经常是1) 经常代理购买货物2) 经常储存货物转交购货方3) 经常代理销售货物 3、税率的问题。这个问题暂时不考虑减免税，因为下面要做专题总结，这里只想区分一下居民和非居民的基本税率问题，境内无机构场所的外国企业在境内取得的收入实行10%的预提税率。其他情况适用30%的企业所得税和地方所得税。这里境内无机构场所的外国企业在计算所得税时建议不要考虑3%的地方所得税了。 4、计税依据问题。境内无机构场所的外国企业的预提所得税计税依据按照外国企业“实际”收到的总收入计算。注意这里要扣除代理人或购买人代扣代缴的相关税费，不能扣除回扣等。注意先算代扣代缴的流转税，这里仅指营业税，至于是否交纳增值税按照增值税规定处理，因为其为价外税，所以在这里不要考虑增值税问题，而且境内无机构场所的情况下一般无法发生增值税应税货物销售或应税劳务。 例：某外国企业1999年取得境内特许权使用费收入100万，2002年取得股息收入200万元。其在境内无机构场所。试分别计算两年境内企业应代扣代缴的所得税。 解答：特许权使用费收入应该交纳营业税，股息收入不用交纳营业税，而且这里要注意在2000年前的预提所得税税率为20%，之后为10%，注意考题考察这里是有根据的，因为在第一章提到的实体法从旧，程序法从新的原则。 1999年境内企业应代扣代缴所得税为 $100 \times (1 - 5\%) \times 20\%$ 2002年境内企业应代扣代缴所得税为 $100 \times 10\%$ 对于外商投资企业和外国企业的所得税计税依据，和企业所得税中的计算方法是一致的，即用收入总额扣除可扣除的费用成本，以及免税收入后按照适用税率计算所得税。或者用利润总

额进行调整，调增不可扣除费用成本，调减可扣除的收入，这里也和企业所得税一样是本章的重点和难点。下面将会对部分费用收入的扣除减少情况做进一步的总结。但在这里要注意一个情况，即境内有机构场所的外国企业在境外与其机构场所有实际联系的所得是要交纳企业所得税的，而且其在境外交纳的所得税可作为费用直接扣除，注意这里是据实扣除，不考虑限额问题。这里和外商投资企业的境外已纳税款的扣除是不一样的，而且一定要注意境外已纳税款的境内扣除是仅适用于外商投资企业的。例：某外国企业A在境内有营业代理人B。其在境内发生了外商投资企业分回投资利润100万，利息收入120万，金融债券利息收入100万，国债利息收入10万，国债转让收入10万，特许权使用费收入200万，B在美国开设了一投资企业分回所得为300万人民币，已在境外纳税120万。B在境内发生管理费50万元，其中上缴境外企业管理费20万，境内无服务机构管理费10万，境内提供劳务机构管理费10万，境内关联企业管理费10万，交际应酬费10万，广告费10万，工资薪金20万，计提职工福利费3.5万元，实际发生3万元，对外商投资发生借款利息支出20万，对美国投资企业发生投资借款利息支出10万，计提工会经费0.4万，但本企业有工会组织但未取得工会缴款收据，计提职工教育经费1万元，通过社会团体的公益救济性捐赠100万，资助关联高校科研机构20万元科研费用。计算该外国企业应纳所得税额。（营业代理人在经济特区，属于投资性公司）

解答：营业代理人视同在境内的机构场所，由于在特区，按照规定应交纳15%的企业所得税和3%的地方所得税。外国投资者投资外商投资企业的投资收益是免税的。1) 境内特许

权使用费收入应交纳营业税 $200 \times 5\% = 10$ 万 2) 无服务机构的管理费不得扣除，境内关联企业的管理费不得扣除，可扣除管理费用 $= 50 - 10 - 10 = 30$ 万 3) 工资薪金支出可全额扣除，其职工福利费不得计提，可按14%的比例范围内按照据实发生额来扣除，扣除限额 $= 20 \times 14\% = 2.8$ 万，实际发生3万元，因此可扣除的职工福利费 $= 2.8$ 万，职工教育经费可扣除 $20 \times 1.5\% = 0.3$ 万元，实际发生1万元，按照0.3万来扣除。工会经费未取得工会收据，不得扣除。 4) 外商投资企业分回投资收益免税，但其相关支出不得扣除，或者可以看作其投资利息属于资本利息不得扣除 5) 境外缴纳的所得税款可据实作为费用扣除。境外收入可扣除所得税 $= 120$ 万 6) 广告费可据实扣除，可扣除广告费 $= 10$ 万 7) 交际应酬费可按照劳务收入一定比例扣除，收入 $= 100 + 120 + 200 + 300 = 820$ 万 可扣除交际应酬费 $= 500 \times 1\% + 320 \times 0.5\% = 6.6$ 万元，实际发生交际应酬费10万，按照6.6万元扣除 8) 美国投资企业的投资利息支出不能在本企业扣除。即便是本企业发生的，也是资本性的利息支出，或者理解为投资发生的借款利息不得扣除。 8) 公益救济性捐赠可全额扣除，境内关联企业资助不得扣除，可扣除捐赠 $= 100$ 万元 其收入中外商投资企业分回利润免税，国债利息收入免税，国债转让收入不免，金融债券利息不免。 应纳税所得额 $= 120 + 90 + 200 + 300 - 120 - 10 - 30 - 20 - 2.8 - 0.3 - 10 - 6.6 - 100$ 应交企业所得税 $=$ 应纳税所得额 $\times 15\%$ 应交地方所得税 $=$ 应纳税所得额 $\times 3\%$ 5) 管理费问题。这里建议和企业所得税进行对比，企业所得税中仅对上交总机构的管理费按照总收入的2%来扣除，而外资和外企所得税中可对上交总机构和提供了实际服务的机构的管理费据实扣除，这里要注意一下，参考上面的例

题。6) 投资借款问题。企业所得税中投资的借款利息可按规定扣除。而外资和外企所得税中是不得扣除的，这里的企业所得税的规定是今年的新增内容，要注意一下。参考上面的例题。注意外资和外企所得税中凡是资本的利息支出是均不得扣除的。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com