# 总分支机构所得税管理和财政收入划分的国际经验

来源：网络 作者：梦里花开 更新时间：2024-03-19

*\" 各国总、分支机构公司所得税管理和财政划分大体上有三种基本模式①以独立法人为标准，实行属地管理，由具有法人资格的分支公司所在地税务机关实施征管；②以总公司为纳税单位，实行合并纳税，由总公司所在地税务机关负责征管；③介于前两者之间，即部分分...*

\" 各国总、分支机构公司所得税管理和财政划分大体上有三种基本模式①以独立法人为标准，实行属地管理，由具有法人资格的分支公司所在地税务机关实施征管；②以总公司为纳税单位，实行合并纳税，由总公司所在地税务机关负责征管；③介于前两者之间，即部分分支机构就地独立纳税，部分分支机构合并纳税。 纵观世界各国总、分支机构公司所得税管理及其财政划分的具体做法，主要有以下几方面值得我们借鉴：

1.管理模式及其财政划分与其国家政治体制和财政体制相适应

一般说来，联邦制国家分权比较彻底，各级政府依法拥有税收立法权。如美国，与其分权自治的事权分配体制相对应，美国联邦、州和地方各级政府都有独立的课税权和固定的税源。由于美国联邦、州和地方政府都开征公司所得税，所以，美国公司所得税实际上形成了一种同源共享，按属地原则由相应的税务机关分别征管的格局，即三级政府都对同一税源实施课税，各级税务机关按照各自政府制定的税法独立征管，其收入也相应地归属于同级政府，其财政收入的划分实际上是按税率进行分享。美国对总、分支机构公司所得税的财政划分主要是通过划分应税所得额来划分最终收入，对于跨州经营的企业应税所得的划分主要根据各州相关因素及其权重计算划分。最常见的是“资产、工薪和销售额三因素结合法”，其计算公式为：

本州划分的公司所得=公司总所得×（本州资产总比例+工资额比重+销售额比重）÷3

与美国不同，集权制国家的税权主要集中在中央政府和由中央政府控制的税收征收机关，地方的税权受制于中央，其企业所得税为中央收入，并由中央税务机构统一征管，其总、分支机构公司所得税的管理和财政划分也一样。比如英国、法国的公司所得税均为中央收入，分别由国内收入局、税务总署所属大区税务局统一征管；日本虽然中央和地方都对企业所得征税，但却通过累进性的强弱分配和控制中央、地方所占的收入份额。

2.管理模式及其财政划分办法的设计充分考虑了对经济发展的影响

各国在总、分支机构企业所得税的管理和财政划分上尽可能避免妨碍企业的跨地区经营和跨国经营行为。许多国家规定，对本国公司境外分支机构的境外所得已经负担的外国所得税，在本国汇总纳税时可以有条件地予以抵免。如法国规定，在一定条件下，从外国子公司分得的股息可以享受税收优惠。不少发展中国家都对外国公司在本国设立分支机构的应税所得继续用于本国投资的，给予免税政策，以吸引国际投资。如印度尼西亚规定，对国外公司在其国内设立的分公司所保留利润征收20%的税款，但投资于印度尼西亚的除外。许多国家给予外国分支机构国民待遇，签订避免双重征税协定等，以减轻征税给公司发展和外来投资带来的不利影响。另外，各国在总、分支机构公司所得税收入的财政划分上，都与其公司所得税分配体制保持一致，以保护地方政府履行事权的财力需求和发展经济的积极性，避免因为分配不明确、不合理给企业带来不利影响。

3.普遍采用合并纳税的管理办法，但有严格限定与约束

在总、分支机构，特别是对跨国公司的公司所得税征管中，汇总纳税办法的采用比较普遍，但实行汇总纳税的企业必须事先经有关税务主管部门批准，并且有严格的条件限制。如意大利规定，企业集团实行世界范围统一报缴纳税，必须是集团中所有受控非居民公司一律参加；本国集团母公司与其直接或间接控制的居民公司，只要控制股本达50%以上，或前者对后者利润有50%以上的权利，可选择实行统一报缴，一旦选定，除子公司停止被母公司控制外，3年内不得变更，且统一报缴前发生的亏损由公司自行处理。

德国的限制条件更为严格：首先明确合并纳税只适用于控股实体（母公司）与其子公司或分支公司之间。其中，母公司只限于具有德国居民身份、在德国设有管理中心的公司，从事商务经营的德国居民合伙组织，独立的德国企业以及在德国注册登记的外国公司的在德分支机构，可以是资合公司、人合公司或个人公司；子公司限于经营和管理机构均设在德国国内的股份公司、股份两合公司或有限责任公司，不得为外国公司。其次规定母公司必须对下属子公司或分支公司具有财务、经济、组织等方面的控制关系。此外，还要求符合上述条件的企业集团内部各方必须签订“利润与损失汇算协议”，明确规定：在合并纳税期间，所有子公司的利润都必须转移给母公司，同时由母公司承担所有子公司同期发生的亏损，即是说，合并纳税期间子公司的财务成果对子公司股本不产生任何作用。而且，该协议的有效期不得少于5年，其生效、变动与终止必须得到子公司至少75%的股东同意。

4.总、分支机构公司所得税的管理和划分明显体现出效率与公平原则

在企业总、分支机构的税收管理和财政划分上，各国都很重视体现税收的效率与公平原则。所谓效率原则，就是所选模式要方便税务机关实施有效监控和管理，方便纳税人缴税。公平原则主要体现在两方面：一是对外国企业驻本国的分支机构，一般都很注意体现国民待遇原则，避免税收歧视；二是对同属国内企业的总、分支机构，不论资金来源、企业规模，还是企业组织与管理形式，均使用统一的税收政策，保持企业之间税收待遇的公正性。

我国现行总、分支机构企业所得税管理模式与财政收入划分办法及其弊端

1.管理模式

目前，我国内资企业总、分支机构所得税管理主要有四种基本模式：总机构统一申报纳税，分机构接受当地国家税务局（以下简称“国税局”）的监管；分机构就地预缴，总机构集中清算；总、分支机构均作为独立纳税人分别纳税；总机构作为独立纳税人向所在地缴税。

对外商投资企业和外国企业总、分支机构的企业所得税管理办法主要是：①外商投资企业的总机构设在中国境内，就来源于中国境内、境外的所得缴纳所得税，其在中国境内或者境外分支机构的生产、经营所得和其他所得，由总机构汇总缴纳所得税；各分支机构合理分摊与其生产、经营有关的管理费。②外国企业就来源于中国境内的所得缴纳所得税，其在中国境内设立两个或两个以上营业机构的，可选定其中一个合并申报缴纳所得税。若未设立机构、场所，而有取得来源于中国境内的利润、利息、租金特许权使用费和其他所得，或者虽设立机构、场所，但上述所得与其机构、场所没有实际联系的，缴纳20%的所得税。

2、财政划分办法

（1）中央企业中，铁路运输、国家邮政、中国工商银行、中国农业银行、中国建设银行、中国银行、国家开发银行、中国农业发展银行、中国进出口银行、中国石油天然气股分有限公司、中国石油化工股份有限公司和海洋石油、天然气企业的企业所得税为中央收入；其余部分中央与地方按比例分享对跨地区经营，集中缴库的中央企业所得税收入，按相关因素在有关地区之间进行分配。

（2）地方企业和2001年后新办企业全部夹行中央与地方按比例分享。经国家税务总局确定的汇总纳税企业，总机构在汇总成员企业年度所得税纳税申报表的基础上，合并计算年度应纳税额时，可抵减成员企业就地预缴的当年企业所得税款；对不在国家税务总局确定的汇总纳税\" 范围的跨地区企业总、分支机构，按属地管理原则分别就地纳税，就地入库，不涉及地区之间的收入划转。

（3）外商投资企业总机构；总缴纳的所得税和外国企业就来源于中国境内所得缴纳的所得税中，海洋石油、天然气企业缴纳的企业所得税全额归中央财政，其余部分中央分享60%，地方政府40%.

3.弊端

1.明确界定总、分支机构的形式和范围

目前，我国总、分支机构企业所得税管理上的最大困惑就在于缺乏对总、分支机构法律上的明确界定，已有的界定也是出于对跨国法人居民身份确定的需要而作。为此，笔者依据国家有关法律对企业总、分支机构的形式和范围作出如下界定：所谓总机构，是指依据我国有关法律规定，具备企业法人资格和综合管理职能，并且为其下属分支机构和企业提供管理服务的经营管理与控制中心机构。其组成部分包括：①进行重大经营决策以及重大经营活动和统一核算公司盈亏的总公司、母公司、总店，总行、总部等；②经常对公司或企业的生产、经营、销售、分配等进行重要决策、管理、指挥、控制并发送重要指令的机构；③具有绝对资本控制权和控股权的管理机构。所谓分支机构，是指由总机构设立的从事生产、经营、销售、分配等活动的机构。总、分支机构的外在表现形／1式就是在我国境内从事经营活动的公司、企业、事业单位、社会团体、民办非企业单位、基金会等。具体包括总公司和分公司、母公司和子公司、集团公司、连锁公司、办事处、联络处等类型。

2.确立我国总、分支机构企业所得税管理的基本原则

在经济全球化的大趋势下。企业异地化、国际化的组织和生产经营方式不断出新，因此，确立一定的管理和分配原则，对于税务机关及时有效地对新出现的总、分支机构实施税收管理，保证税收管理和财政分配的一致性和连贯性十分必要。这些原则包括：①效率原则，即总、分支机构的企业所得税管理要体现便利征管、有效征管、方便纳税的原则：②法治公平原则，即保持由总、分支机构组成的集团企业与其他企业以及企业各分支机构之间的税收公平与公正，为所有的总、分支机构提供一个公平竞争、法治运行、平等的税收环境；③兼顾利益原则，即总、分支机构的企业所得税征管和分配要理顺分配关系，兼顾财政承受能力，按照不挤不让的原则，尽量减轻纳税人的负担和对财政收入的影响；④反避税原则，即在总、分支机构的企业所得税征管中要强化反避税观念。

3.建立科学的总、分支机构税收管理模式

考虑到我国政治体制、中央与地方政府间的事权分配、财政税收体制等因素，笔者提出两套企业所得税财政分配改革方案设想：一是将企业所得税全额改为共享税，中央与地方、地方各级政府之间以既得收入规模为依据，分别测算出一个固定的分配比例，作为企业所得税的财政分配依据。二是将1994年改革时确定的铁路、民航、邮政、金融保险等行业和中央企业所得税继续作为中央收入，此外的各类企业一律按现行企业所得税的实际分配结果，以各省为单位测算确定一个固定的分配比例，作为企业所得税的分配依据。

在依照上述方案改革企业所得税分配制度的前提下，笔者提出三种优化我国现行总、分支机构企业所得税管理模式的方案供选择，但三种模式也各有利弊：

方案一：随流转税征管的模式。具体做法是，除已经明确实行汇总纳税的铁路、民航、邮政、金融保险等行业外，其余各类企业及其他企业所得税纳税主体，均按照企业缴纳的流转税类型来确定企业所得税的征管归属。凡缴纳增值税的，其企业所得税由国税局征收；凡缴纳营业税的，由地税局负责征管；两者均缴纳的，按其经营主业缴纳的流转税来确定征管机关；对两者均不缴纳的，则由地税局负责征管。在此说明三点：①按此方法确定的税务征收机关，总机构由国税局征管的，其分支机构也由分支机构所在地的国税局征管。同样，总机构由地税局征管的，其分支机构也由所在地的地税局征管。②新成立的总、分支机构也按照上述模式进行征管。③总、分支机构分别就地纳税，就地共享；非独立核算的分支机构采取核定征收方式，就地预缴。该模式充分考虑到我国企业所得税的管理现状，统一了同一企业的主管税务机关，化解了两套税务机构之间的征管范围之争，执行起来较为平稳。但该模式要求企业所得税的财政分配作相应的配套调整，必然牵涉更大层面上的改革。

方案二：各征各税的模式。该模式与现行税收征管模式较接近，其前提是按照分预算级次、分税源相结合的财政分配模式划分国税局和地税局的企业所得税征管范围。具体做法是，中央企业、外商投资企业、外国企业所得税及其分支机构由国税局负责征管；其他企业及其分支机构由地税局负责征管。中央企业包括中央控股企业，不包括中央参股企业。在收入分享上，国税局征收的企业所得税全额入中央金库；地税局征收的由地方和中央按比例分享，具体的分享比例依据事权大小确定，并保持相对的稳定性。总、分支机构企业所得税管理也依照上述模式实行属地征管。由总局确定汇总缴纳企业所得税的总、分支机构，其分支机构是独立核算企业的，就地进行缴税，否则一律实行“统一计算、分级管理、就地预缴、集中清算”的汇总纳税办法。该模式在一定程度上保持总、分支机构企业所得税管理和财政分配政策的连贯性，但不太符合分税制的初衷，实际上仍是一种不规范、不彻底的分税制。

方案三：分率征收的模式，即完全遵循属地管理的原则，采用税源共享、分率征收、分别管理的办法，对同一地域、同一企业的总、分支机构，不论企业经济性质、企业隶属关系、企业行业特征，均按照各自法定的税率分配比例，由当地国税局、地税局分别依率进行征管，所征收入分别入中央金库和地方金库，以实现中央与地方的全面共享，但对于非独立核算的分支机构可暂不实行该模式。具体的分享比例依据现行的实际分配份额，遵循与事权相匹配的原则确定，并以法律的形式固定下来，以明确中央、地方各自的利益分配。该模式的最大好处在于：真正体现了两套税务机构各征各税的原则，有助于明确责任，加强管理，提高效率；将税收的财政分配环节提前到税收征管环节，从源头上规范了总、分支机构企业所得税的管理和分配，可以有效防止和避免混级混库等违纪行为；有利于税收调控职能的发挥和保证中央与地方各自分配收入的同步增长，调动地方政府发展经济和组织收入的积极性。但这也将使得同一企业要向两个税务机构同时缴纳企业所得税，增加了企业负担及纳税成本，还有可能产生两个税务机构对企业应税所得额认定不一致的争议，影响税收征管212作的开展。

4.实行法人税后我国总、分支机构管理应解泱的几个问题

企业总、分支机构所得税的管理和财政划分牵涉多方实际利益，极其复杂，改革中必须同时注意做好相关配套工作，比如建立相对稳定的收入归宿机制，建立信息共享和征管协作机制，清理、归并税收优惠政策，对汇总缴税1%企业的数量和范围从严把握，减少税收和会计制度设计上的差异，等等。

本文档由028GTXX.CN范文网提供，海量范文请访问 https://www.028gtxx.cn