

59043

对外税收管理

刘炽祥 黄森华 胡明中

编 著

广州市税务局对外税务分局
广州岭南财经会计税务咨询公司

编写说明

随着对外经济的日益发展，对外税收征收管理工作日趋复杂和繁重。如何进一步做好对外税收征管工作，这是当前税收工作又一重要的课题。

近几年来在工作实践中，深感对外税收比较复杂和重要，既要为对外开放方针服务，又要维护国家的权益。因此，不仅要从理论上提高认识，也要在工作中敢于探索和善于总结经验教训，使对外税收征收管理工作逐步得到完善。为了适应对外税收工作的需要，特编写本书，作为抛砖引玉。

全书共分十章，对中外合资经营企业、中外合作经营企业、外国企业和个人所得税、预提所得税以及外商来华进行临时性经营的税收征管工作等，都作了具体的介绍和比较全面、系统的论述。

本书坚持理论联系实际的原则，着重从实际工作中总结经验教训，在征收管理工作上，作了一些尝试和探索，提出一些改革的设想。

本书可供对外税收干部业务学习工作使用，也可供国内税收工作人员和涉外企业、外经部门、利用外资和引进技术设备单位，财政、税务、会计、经济咨询服务部门，会计师事务所等有关人员学习、工作参考。

本书在编写过程中，得到广州市财政局、广州市税务局、广州市税务局对外税务分局、广州岭南财经会计税务咨询公司的大力支持，广州市税务局对外税务分局赵必伟等同志提供许多资料和宝贵意见，特此致谢。

由于水平有限，错漏在所难免，请读者批评指正。

作者

一九八八年五月三十日

题 词

党的十一届三中全会以来，在改革、开放、搞活经济的方针指引下，我国对外经济发展很快。与之相适应，我国已经建立了涉外税收制度，这对于维护国家主权和经济利益，促进对外经济进一步发展都有十分重要的意义。

对外税收管理是涉外税收制度的重要组成部分，不仅政策性强，而且具有特殊性。广州市税务局对外税务分局近几年来在加强对外税收管理方面，做了很多工作，作了有益的探索，初步建立了一套管理程序，经过实践取得了较好的效果。

现在，经过刘炽祥、黄森华、胡明中等同志共同努力，把该局的征收管理经验进行总结，编写成《对外税收管理》一书，系统而又比较具体地叙述了对外税收的各个征收管理环节。这对于指导今后对外税收管理实践和进一步提高对外税收管理水平都具有积极意义。

值该书出版之际，我作为一个老税务工作者，仅表示衷心的祝贺。

黄卜仁

一九八八年七月二十二日

目 录

第一章 总 论.....	(1)
第一节 对外税收的作用和意义.....	(1)
第二节 正确估量对外税收在吸引外资中的作用.....	(3)
第三节 加强对外税收征管的必要性和紧迫性.....	(5)
第二章 加强对外税收征管工作的建设.....	(6)
第一节 征管工作的“四严”要求.....	(6)
一、解释政策要严谨.....	(6)
二、执行政策要严格.....	(7)
三、征收制度要严密.....	(7)
四、工作作风要严肃.....	(7)
第二节 提高对外税收干部素质.....	(8)
一、不断进行纪律教育.....	(8)
二、不断进行职业道德教育.....	(9)
三、不断进行业务知识培训学习.....	(9)
第三节 征管制度程序化.....	(10)
第四节 健全征管工作考核制度.....	(12)
一、出勤考核.....	(12)
二、征管工作考核.....	(13)
三、业务知识考核.....	(18)
四、职业道德考核.....	(21)
第三章 税务登记.....	(24)

第一节 税务登记对象.....	(24)
一、中外合资经营企业.....	(24)
二、中外合作经营(生产)企业.....	(25)
三、外国企业.....	(25)
四、其他.....	(26)
第二节 办理税务登记手续.....	(26)
一、开业税务登记.....	(27)
二、变更税务登记.....	(27)
三、停业税务登记.....	(28)
四、违反税务登记处理.....	(28)
第三节 纳税通知.....	(39)
一、做好纳税通知前的准备工作.....	(39)
二、草拟和核发纳税通知.....	(40)
第四章 税政宣传和纳税辅导.....	(46)
第一节 税政宣传.....	(46)
第二节 纳税辅导.....	(47)
一、对工商统一税的纳税辅导.....	(48)
二、对企业所得税的纳税辅导.....	(48)
三、对扣缴税款义务人的辅导.....	(49)
第五章 征收管理.....	(50)
第一节 督促辅导企业健全帐册.....	(50)
第二节 税源管理.....	(52)
一、工商统一税和企业所得税税源的管理.....	(52)
二、预提所得税和个人所得税税源的管理.....	(56)
三、房产税和车船使用牌照税税源的管理.....	(56)
第三节 税款的征收.....	(56)

一、掌握纳税申报期限.....	(56)
二、审查纳税申报表.....	(57)
三、填写完税证.....	(57)
四、督促税款依期入库.....	(57)
五、审核银行退回企业的缴款书回执联.....	(57)
六、对过期纳税申报和税款滞纳的处理.....	(57)
第四节 纳税检查.....	(70)
一、纳税检查前的准备.....	(71)
二、纳税检查的步骤.....	(71)
三、税务检查报告.....	(72)
第五节 减税免税.....	(75)
一、减免税款原则.....	(75)
二、减免税款应办的手续.....	(75)
第六节 发票管理.....	(76)
一、发票的购领或自印.....	(76)
二、企业发票的保管和使用.....	(76)
三、对企业发票的检查.....	(77)
第六章 税务资料的积累和管理.....	(83)
第一节 税务专管员手册.....	(83)
一、登记企业的基本情况.....	(83)
二、税款入库登记和清算.....	(83)
三、记录税务问题.....	(99)
第二节 企业税务档案资料的管理.....	(99)
一、企业档案资料的分类.....	(99)
二、专管员对档案资料保管和应用.....	(102)
三、做好档案资料交接的工作.....	(103)

第七章 个人所得税的征管·····	(104)
第一节 税源调查和控制·····	(104)
一、比较稳定的税源·····	(105)
二、流动性的税源·····	(105)
第二节 征收管理·····	(106)
一、自缴个人所得税的征收管理·····	(106)
二、扣缴个人所得税的征收管理·····	(125)
第三节 内部管理制度·····	(132)
一、统计工作·····	(132)
二、票证管理·····	(132)
三、现金管理·····	(132)
第八章 预提所得税征管·····	(136)
第一节 调查及控制税源·····	(136)
第二节 征收手续·····	(137)
一、核发纳税通知·····	(137)
二、做好申报扣缴税款的辅导、督促工作·····	(138)
三、核发完税证·····	(140)
第三节 资料的收集、保管和内部管理·····	(142)
一、资料的收集、保管·····	(142)
二、内部管理·····	(142)
第九章 临时性税收征管·····	(145)
第一节 税政宣传·····	(145)
第二节 信息收集及税源调查·····	(146)
一、信息收集·····	(146)
二、临时性的税源调查·····	(147)
第三节 税款的征收·····	(150)

一、 纳税通知..... (150)

二、 申报纳税..... (152)

三、 对违反规定的处理..... (154)

四、 对申请用人民币交纳税款的处理..... (154)

第四节 内部管理..... (156)

第十章 对外税收检查案例分析..... (160)

第一章 总论

第一节 对外税收的作用和意义

我国对外税收,是随着对外开放而发展起来的。一九八〇年九月,五届人大三次会议通过和公布了中外合资经营企业所得税法和个人所得税法;紧接着一九八一年十二月五届人大四次会议通过和公布了外国企业所得税法。而过去我国的很多税收条例都不是经过全国人民代表大会全体会议讨论通过的,这就说明了对涉外税收工作立法的严肃性和重要性。

我国对外税收的税种有:企业所得税、个人所得税、工商统一税、城市房地产税和车船使用牌照税。企业所得税分为中外合资经营企业所得税和外国企业所得税。同国内企业相比,具有税种少,税率低,优惠多的特点。认真研究和贯彻执行对外税收政策,对促进对外经济技术交流、利用外资、引进先进技术和科学管理,加速四化建设有重要意义。

一、对外税收是为维护国家主权和经济利益服务的

国家的权益,具体体现在国家制定的各项税法中,外商必须根据税法照章纳税。对外商和外籍人员征税,也是一个主权国家,独立自主地行使税收管辖权。既是维护国家主权,又是维护国家经济利益。任何部门,任何单位,在处理对外税收时,要严格遵守税法中各项规定,不能在谈判或签约时违反税法,擅自承诺减免税或由我方单方面包税。

随着对外开放的进一步发展,我国已初步形成了“经济

特区——沿海开放城市——沿海经济开放区——内地”这样一个由沿海向内地逐步推进的开放格局。对外税收也相应采取了分地区、有重点、多层次的作法。近年来我国与其他国家之间签订税收协定也逐渐增加；对外税收日趋复杂化。同时，我国利用外资，引进新技术和先进设备的项目正在不断扩大。而且形成多样，涉及面也越来越广；贸易结算的情况也很复杂。因此，对外税收必须严格行使税收管辖权，充分发挥其在维护国家主权方面的独特作用。

二、对外税收是为对外开放服务的

我国对外税收实行“税负从轻，优惠从宽，征收从简”的原则。把有利于鼓励投资，引进技术和发展经济合作关系，作为涉外税制建设的中心课题。除了在税法上已经作出了一些鼓励投资的税收优惠规定以外，近几年来还根据对外开放进一步放宽政策的精神，在税收上又陆续作出了若干优惠的规定。1986年10月，国务院公布了鼓励外商投资的二十二条规定。其中，对税收又采取了一些新的优惠措施。为进一步改善投资环境，更好地吸收外商投资起到了积极作用。据统计，自一九八三年至一九八七年五年间，我国通过各种方式使用国外贷款153.8亿美元，吸收外商直接投资87.8亿美元。在1万多个中外合资经营企业、合作经营企业、外商独资企业和建设项目中，生产性企业、出口型企业和先进技术型企业所占比重上升。已经涌现出一批办得比较好的企业和一些对经济建设有较大影响的项目。所有这些是同我国实行优惠税收政策分不开的。

在贯彻执行税收优惠政策时，要结合具体情况，正确加

以运用。依据国家的经济政策，区别不同情况，给予不同的优惠待遇。总的原则一是区别行业，对于利用外资引进先进技术的工业和农业，应优惠于其他行业；二是区别市场，合资企业的产品，销往国外市场的，要优惠于国内市场；三是区别地区，投资于经济特区和沿海开放地区的，要优惠于其他地区；四是区别投资方式，合资经营要优惠于合作经营和独资经营；五是要区别投资期限和投资金额，对投资期长和金额大的要优惠于投资少、时间短的。这样才能更好地为对外开放服务。

第二节、正确估量对外税收在吸引外资中的作用

对如何估量对外税收优惠政策的作用，各方看法不一。有的认为，如果没有税收饶让，外商回国后要进行补税，得不到真正实惠，则我国的对外税收优惠政策对外商没有多大吸引力；有的认为，采取更加优惠的减免税收政策，对吸引外资，引进先进技术有很大作用；有的甚至认为，不收税可以吸引更多的外资，而收税会赶走外商，主张把免税作为打开利用外资新局面的主要措施。因而有些地方，有些单位在签订经济合同时，出现包税合同。即税收由中方负责，外商不需纳税，取得免税特权。这样做，不仅经济上受到损失，而且损害了国家权益。虽然这类包税合同在税务上是无效的，但合同订了以后，发生诸多争执，如外商要求加价补偿等问题，导致许多方面不应有的损失。

实行税收优惠政策，虽然是吸引外资的重要条件，但不是唯一的条件。吸引外资还受到一个国家的政治是否稳定，法制是否健全，市场和外汇的开放程度，劳动力的素质和工

资水平是否适宜等因素的影响。以目前我国实际情况看，能否吸引更多的外资，很大程度上是对市场开放程度和外汇的平衡问题。市场是资本生死攸关的决定因素，资本能否存在和发展，都依赖于市场。市场开放程度又取决于外汇能否平衡，没有外汇，资本不能在国际市场流通，利润不能汇出，这些都是投资者首先要考虑的问题。其次才考虑税收轻重问题。几年来的实践证明，只要有市场并能提供较高的资本利润率，虽要负担税收，外商也愿意来投资。否则，即使有优惠的税收，也不会来投资的。例如，一九八一年和一九八二年期间，经济特区的中外合资企业的所得税税率百分之十五，而当时广州市中外合资企业所得税税率百分之三十三（连地方所得税），中外合作经营企业所得税最高一级税率百分之四十，比经济特区高一倍多。但是还有很多外商不去经济特区投资，而转来广州投资，主要原因经济特区还没有具备象广州市那样的开放市场。这期间外商投资也主要是饮食、服务行业。因为这些行业可以利用广州的市场和民间的外汇资源进行经营。相反，工业生产项目，虽洽谈很多，由于当时还没有开放工业产品市场，洽谈成功的项目却很少。一九八四年适当开放工业产品市场以后，洽谈成功的工业项目，成倍增长。

我国对外税收名义税率略高于东南亚一些国家和地区的税率，但考虑了税收优惠因素后，实际税率则比较低。例如，在沿海港口城市的老市区和三个三角洲的城镇开办的生产性的合资企业，其头五年的所得税负担率为7.2%~7.9%（含地方所得税），头十年的负担率为15.6%~17.16%（含地方所得税），还低于以低税负著称的香港地区。该地区

营利事业所得税率现为17%且没有优惠待遇。如果外商投资企业是产品出口型或先进技术型税负则更轻，其头十年的所得税负担率将在7.25%~8.25%之间。可见，我国现行的优惠税收政策是比较合理的，也是有吸引力的，既可以维护国家权益，也有利于发展对外经济往来。

第三节 加强对外税收征收管理的必要性和紧迫性

涉外税收征收管理，是国家税收管理的一个重要组成部分，它关系到国家之间的经济权益分配。政策性强，它是一项涉及面广、影响大的工作。对保证国家对外税收政策的正确贯彻实施，维护国家权益，保护外商的合法利益，公平税负，平等竞争，促进对外经济发展，具有重要的作用。

目前，据一些地区统计，外商投资企业中，通过各种方式有意偷漏税收或逃避税收的约占50%以上。从近年来在纳税检查中发现的问题看，外商偷税避税的方式是多种多样的。概括而言，偷税行为的主要表现是：匿报应计税收入；加大成本费用；利用实物投资虚报投资额；通过产品作价转移企业利润；以及临时经营不申报纳税等等。而避税行为则主要是：利用合同条款转移纳税义务；改变经营方式，缩小计税金额；或者利用税收法规和征管制度的漏洞，以达到避税目的。偷税和避税结果都是损害国家的权益，使国家税收和外汇资源外流，其性质比之国内偷税避税更为严重。因此，当前加强对外税收管理十分迫切需要。

第二章 加强对外税收管理工作的建设

对外税收是近几年来随着对外开放不断发展起来的，对外税收管理有一个不断完善的过程。对外税收具有税源分散、情况复杂、时间性强、隐蔽性大的特点，征收管理工作难度很大。因此，必须从严要求，加强对外税收管理，提高对外税收干部的素质，制订各种适应对外税收特点的征管工作制度，以适应日益繁重的对外税收工作的需要。

第一节 征管工作的“四严”要求

对外税收既要为国家利用外资、引进先进技术的方针服务，又要维护国家的主权和经济利益。要做到这一点，必须处理好宽与严的关系。宽应体现在政策上，严要体现在管理上。通过政治上的优惠，大量吸引外资；又通过严格的征收管理，增加国家的税收收入。而对外商征税，充满着复杂的情况。有的外商为了获得超额利润，不惜重金聘请顾问为其服务，他们既会钻税法的空子进行合法避税，也会采取隐瞒假报的手法偷税漏税。境外纳税人偷漏税收，一经出境就难以追补。这种避税与防避税，偷税与反偷税的征纳双方的矛盾贯穿于整个征收管理过程，给对外税收管理提出了更高的要求。因此，对外税收管理必须从严要求。

一、解释政策要严谨

解释对外税收政策要依据税法，前后连贯，有严密的逻辑性，又要能结合实际，解决问题。这就要求对外税收干部应以严谨的态度，缜密细致、准确无误地解释国家的税收政

策，做到严肃税收法纪，取信于人。

二、执行政策要严格

政策一经确定，就要严格执行，依法办事，依率计征。纳税人要守法，征税人也要执法。应征则征，应减免则减免。既不能超越权限而减税免税，也不应随意扩大解释多征税款。严格执行政策会遇到阻力，但要坚持政策原则和善于处理。对于少数纳税人或者有关单位，无理要求免税的，要依照税法，耐心说服教育。对于比较复杂的问题，要进行深入调查了解，以实事求是的态度划清征免界限，使纳税人了解税收政策，履行纳税义务。

三、征收制度要严密

由于对外税收隐蔽性大和时间性强，不能稍有松懈。因此，必须建立具有对外税收特点的严密的征管制度，并不断加以充实和完善。具体来讲，对“中外合资、合作、独资企业”和“个人所得税”、“预提所得税”以及“临时性税源”等都要制订征收管理工作程序。要求专管员对每一经管企业按照工作程序规定，办理税务登记、发出纳税通知、做好税政宣传和纳税辅导，及时征收税款，进行纳税检查，加强发票管理，积累税务资料。而且，对上述各个基本环节的每个步骤，都要作出详细的规定，使整个征收管理过程形成一个明确而具体的程序。这样做，无疑对建立正常的征管秩序，加强征收管理和内部控制，提高征管质量和征管水平，都会起到良好的作用。

四、工作作风要严肃

对外税收工作人员要有严肃的工作作风，良好的工作纪律。做到廉明公正、不谋私利，以维护国家的尊严和税务干

部的荣誉。征管工作要认真负责，讲求效率，这是做好对外税收工作的必要条件。对外税收工作人员经常与外商打交道，工作作风的好坏，直接关系到国家的声誉。因此，强调树立严肃的工作作风尤为重要。要求对外税收干部在执行任务时，既要克服惧怕心理，又要反对官僚作风；对外商热情接洽，以礼相待，不卑不亢；处理问题，依法办事，坚持原则；对外商送来的礼品应予拒收，有些出于礼貌而无法婉却的、收了以后也应交组织统一处理。

第二节 提高对外税收干部素质

根据对外税收的特点和要求，对外税收干部必须具有如下素质：第一，政治上要有坚定精神，热爱社会主义祖国，提高抗腐蚀的能力；第二，业务上要有钻研精神，不断开拓知识面，以适应工作需要；第三，工作上要有主动精神，在实际工作中既能坚持原则，又能对具体问题灵活处理；第四，作风上要有严肃认真的精神，做到依法办事，深入调查研究，及时解决问题。

提高对外税收干部素质，是一项比较艰苦而又细致的思想政治工作，主要从如下三个方面进行。

一、不断进行纪律教育

对外税收工作，经常与外商打交道，各项工作都涉及外事关系。严格遵守外事纪律和工作纪律，是维护国格和人格，做好对外税收工作的重要保证。因此，要经常进行外事纪律教育，检查执行外事纪律的情况。对新参加对外税收工作的同志，先要学习外事纪律，进行遵纪守法的教育。布置和总结工作，都要强调遵纪守法的重要性，表扬遵守纪律的

好人好事。领导要力求以身作则，严守纪律，言行一致，做到言传或身教。

二、不断进行职业道德教育

对外税收干部不但要有较好的业务水平，而且首先必须具有良好的职业道德。税务部门的职业道德是衡量税收干部的思想意识、职业修养、工作态度的好坏的重要标志。良好的职业道德是正确履行税收干部工作职责，沟通和处理好征纳关系应具备的条件。税收干部职业道德教育，要根据税务工作的具体职责、任务和活动方式，进行不断的，反复的教育、训练和监督，才能取得并巩固其效果。一方面要注意结合实际业务开展爱国主义教育，使对外税收干部认识到，执行国家的税法向外国人征税，是祖国赋予我们神圣的职责，是行使国家主权的表现，应有高度的自豪感和责任感；另一方面应加强对外税收干部职业道德规范的教育。使他们了解以法治税，讲求效率，以礼待人，廉洁奉公等方面的要求。还可以通过仪表、言语、举止的具体规范的训练，使干部逐渐形成高尚的行为习惯。有了职业道德规范；还要通过各种有效的约束和监督来保证其实施，以防止职业道德教育流于形式。

三、不断进行业务知识培训学习

对外税收工作涉及的知识比较广泛，税务人员不但要熟悉税收法规，会计知识和查帐方法，还应懂得国际税收、国际会计准则、中外合资、合作企业法规，国际贸易结算以及工商管理、外汇管理和专利等方面的知识和具有一定的外语水平。目前对外税收干部中，同时具备上述知识的为数不多。因此，利用各种方法，不断进行业务知识的培训学习，