

ZHONGGUOSHEWAI SUI SHOU

中国涉外税收

ZHONGGUOSHEWAI SUI SHOU

张同青 喻 雷 主编

东北财经大学出版社

中国涉外税收

主编 张周青 喻 雷

东北财经大学出版社

中国涉外税收

主编 张同青 喻 雷

东北财经大学出版社出版发行 (大连黑石礁)

东北财经大学印刷厂印刷

开本: $787 \times 1092 \frac{1}{32}$ 印张: $11 \frac{7}{8}$ 字数: 256 000

1989年5月第1版

1989年5月第1次印刷

责任编辑: 郭 洁 曹桂英 责任校对: 孙 萍

李春明

王积薪

印数: 1—10 000

IS BN7—81005—216—0/F·154 定价: 3.50元

前 言

本书是根据财政部教育司为贯彻执行国务院批转《国家教委关于改革和发展成人教育的决定》，为在全国财政、税务系统开展干部岗位职务培训和大、中专专业证书教育所编写的教材，也可作为全国广大财政、税务干部学习的参考书。

本书共分4篇，其中税法部分是根据我国现行的涉外税法编写的。全书内容包括：有关涉外税收的基本理论和基本概念；我国涉外税制的建立与发展；我国现行涉外税法的基本内容以及外商投资企业的税务检查、税务计划、会计、统计、票证等方面的一些基础知识。

本书由东北财经大学国际税收教研室张同青教授和喻雷副教授担任主编，郭庆旺编写第一篇第一、二、三章；喻雷编写第二篇第五章第一、二节和第九章；解学智编写第二篇第十、十一章；郭为伟编写第二篇第六、七、八章的初稿。其余部分都是由张同青负责编写的，并对郭为伟所写的三章作了较大的修改和补充。

在本书编写过程中，曾得到财政部的大力支持。国家税务局对本书初稿进行了比较认真、仔细的审阅，并提出了一些宝贵的意见，对此表示衷心的感谢。

由于编写时间仓促和我们水平有限，书中难免会有一些

缺点和错误，竭诚欢迎读者提出批评指正，以便进一步修改和补充。

编 者

1988年9月于大连

目 录

第一篇 总 论

第一章 涉外税收的概念和意义	1
第一节 涉外税收的概念.....	1
第二节 涉外税收与国际税收.....	2
第三节 我国涉外税收的意义.....	4
第二章 涉外税收的基本范畴	7
第一节 税收管辖权.....	7
第二节 国际间双重征税.....	8
第三节 税收饶让.....	18
第四节 跨国所得和费用分配.....	20
第五节 避税地.....	23
第三章 我国涉外税制的建立与发展	26
第一节 我国涉外税收政策的特点.....	26
第二节 我国涉外税收制度建立的原则.....	39
第三节 我国现行涉外税制的改革和完善.....	41
第四章 税收管理体制和管理制度	45
第一节 税收管理体制的概念与建立的原则.....	45

第二节	税务管理形式和征收方法·····	48
第三节	税收征收管理制度·····	51

第二篇 我国现行的涉外税种

第五章	对流转额的课税 ·····	60
第一节	工商统一税·····	60
第二节	关 税·····	67
第三节	印花税·····	74
第六章	中外合资经营企业所得税 ·····	79
第一节	中外合资经营企业所得税的意义和指导 原则·····	79
第二节	纳税人、征税对象和征税范围·····	80
第三节	合营企业所得税税率·····	83
第四节	合营企业所得税的优惠待遇·····	85
第五节	合营企业所得税的计算·····	88
第六节	合营企业所得税的征收管理·····	96
第七节	对合营企业所得税的违章处理·····	98
第七章	外国企业所得税 ·····	100
第一节	开征外国企业所得税的意义·····	100
第二节	纳税人和征税对象·····	101
第三节	税率·····	107
第四节	应纳税所得额和应纳税额的计算·····	112
第五节	税收管理·····	121
第八章	个人所得税 ·····	124
第一节	开征个人所得税的意义及其特点·····	124

第二节	征税对象·····	126
第三节	纳税义务人、征税范围和税率·····	129
第四节	减免规定·····	133
第五节	应纳税所得额和应纳税额的计算·····	134
第六节	征收管理·····	139
第九章	涉外地方税·····	142
第一节	涉外地方税概述·····	142
第二节	城市房地产税·····	145
第三节	车船使用牌照税·····	150
第十章	我国的国际税收协定·····	157
第一节	国际税收协定的概念·····	157
第二节	国际税收协定的基本内容·····	158
第三节	我国的国际税收协定·····	163
第十一章	经济特区和经济技术开发区的税收·····	167
第一节	经济特区和经济技术开发区税收优惠的 必要性·····	167
第二节	经济特区和经济技术开发区的税收优惠 办法·····	172

第三篇 涉外企业税务审计

第十二章	税务审计的概念、内容和任务·····	178
第一节	税务审计的概念·····	178
第二节	税务审计的主要内容·····	181
第三节	税务审计的任务·····	184
第四节	税务审计的组织形式·····	185

第五节	税务审计的种类·····	187
第十三章	税务审计的步骤和方法 ·····	190
第一节	税务审计的步骤·····	190
第二节	税务审计的方法·····	197
第三节	会计核算资料的一般审查方法·····	209
第十四章	企业内部控制制度与审计 ·····	220
第一节	企业内部控制制度的一般概念·····	220
第二节	企业内部控制制度的基本要求·····	223
第三节	企业内部控制制度的审计方法·····	225
第四节	对内部控制制度的评价·····	230
第十五章	中外合资经营工业企业所得税的审计 ·····	232
第一节	投入资本的审计·····	233
第二节	外汇收支业务的审计·····	241
第三节	材料的审计·····	245
第四节	固定资产的审计·····	255
第五节	生产成本的审计·····	264
第六节	销售及管理费用的审计·····	268
第七节	利润和利润分配的审计·····	277
第十六章	外国企业所得税的审计 ·····	284
第一节	应纳税所得额的审计·····	285
第二节	采用合理替代方法计算应纳税所得额的 审计·····	287
第三节	承包工程作业纳税的审计·····	290
第四节	适用税率、减免税和税额计算的审计·····	292
第五节	预提所得税的审计·····	293
第十七章	税务审查报告与帐务调整 ·····	294

第一节	税务审查报告·····	294
第二节	税务审查后的帐务调整·····	301

第四篇 税收计划、会计、统计和票证管理

第十八章	税收计划管理 ·····	305
第一节	税收计划管理的意义和作用·····	305
第二节	经济税源的调查研究·····	306
第三节	税收计划的编制·····	308
第四节	税收计划的执行·····	314
第五节	税收计划的检查和分析·····	315
第十九章	税收会计管理 ·····	319
第一节	税收会计的特点和任务·····	319
第二节	税收会计管理的内容·····	321
第三节	税收会计核算的组织·····	330
第二十章	税务统计管理 ·····	340
第一节	税务统计的特点和作用·····	340
第二节	税务统计报表·····	343
第三节	税务统计资料的整理与运用·····	346
第二十一章	税收票证和发货票管理 ·····	350
第一节	税收票证的作用、种类和管理要求·····	350
第二节	税收票证的日常管理·····	353
第三节	税收票证的检查和审核·····	359
第四节	税收票证的记帐凭证、帐簿和报表·····	362
第五节	发货票管理·····	365

第一篇 总 论

第一章 涉外税收的概念和意义

第一节 涉外税收的概念

涉外税收是一国的国家税收中涉及外国纳税人的部分。就我国的涉外税收来看，一般地说，涉外税收是指涉及我国同其他国家地区之间税收分配的各种税收，其中主要是对在我国境内的外商投资企业和外籍人员征收的各种税收。

涉外税收是随着我国对外经济交往与合作的发展而出现的。党的十一届三中全会以来，我国实行了对外开放政策，国际交往日益增多，到我国投资兴办的合营企业、合作企业、外资企业和在我国工作的外籍人员不断增多。对这些外商投资企业和外籍人员在我国的生产经营所得以及其他所得征税，其目的就在于维护我国的主权和经济利益。但是，由于我国长期实行“闭关锁国”政策，没有设置相应的税种，涉外税收工作也就没有开展起来。

为了适应对外开放政策的需要，我国从1980年开始，先后制定颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法》、《中华人民共和国外国企业所得税法》和《中华人民

共和国个人所得税法》。目前，我国涉外税收除了这主要的三个涉外所得税外，对中外合资经营企业、中外合作经营企业、外资企业流转额的征税，适用1958年9月经全国人大常委会审议通过、由国务院公布的《中华人民共和国工商统一税条例（草案）》。

目前，世界各国相互之间经济交往十分频繁，各个国家处理涉外税收问题的做法不尽一致。大多数国家没有单独设立税种，而是同国内税收统一执行一套税法，只在涉外税收方面增加一些特殊规定。美国、英国、日本等发达资本主义国家都是这样做的。但也有一些国家根据本国特点和当时的政治经济形势的需要，单列税种，从而形成涉外税制。我国就属于这种情况。

第二节 涉外税收与国际税收

我国的涉外税收不仅反映了我国政府与我国境内的外商投资企业和外籍人员之间的关系，同时，又直接涉及到我国与其他国家之间的税务关系。从这个意义上讲，我国的涉外税收同时也是一种国际税收。

国际税收是指两个以上国家对纳税人的跨国所得同时行使各自征税权而形成的国家之间的税收分配关系。

跨国所得系指纳税人在其本国（母国或居住国）以外的所得。由于所得既可以来源于国内，也可以来源于国外；既可以来源于一国，又可以来源于多国，它没有严格的地域概念。所以，从这个意义上讲，一个纳税人（法人和自然人）可以跨国获取所得。跨国获取所得，并在两个或两个以上国

家负有纳税义务的纳税人就是跨国纳税人。

跨国纳税人在两个或两个以上国家同时负有纳税义务，从而形成两个以上国家同时对跨国纳税人的跨国所得税，其结果势必导致各当事国征税权力的交叉。因而，一个国家如何征税、征多少税，都直接影响其他国家的财权利益，形成国家间的税收分配关系。

国际税收是国际经济发展到一定阶段的产物。在人类社会还处于只限在本国疆域内从事农业、工业、商业等经营活动的时代，一国政府只能对发生在其国内的生产、商品流转以及财产征税，还不存在对国外的生产、商品流转和财产征税的问题，因而也不会出现国际税收问题。

随着资本主义进入帝国主义阶段，资本输出成为这一阶段的重要特征。跨国公司的纷纷涌现，国际经济合作和交往的大大发展，为跨国纳税人和跨国所得的日益增加打下了坚实的基础。这时，一个国家对跨国所得征税，必然会影响另一个国家的财权利益，从而形成国际税收范畴。

在国际税收形成的初期，世界各国只是从一国的国内税法角度，通过一些具体的规定，单方面处理有关国际税收问题。随着国际经济的发展，国际税收问题不断增多并日趋复杂，单方面的权宜处理已不能适应形势的要求。为了公正合理地解决国际税收问题，世界各国在实践中逐渐形成了一系列处理国际税收问题的准则和惯例，国际税收才逐渐成为一个独立的经济范畴。

综上所述，国际税收不是独立的税种，也没有一个独立的税法，它只是各国税收制度中涉及国际税收的相应部分。国家征税必须凭借一定的政治权力，而国际税收并没有一种

超越国家权力的国际政治权力与之相适应，它仅仅是通过各种准则和规范来指导、约束各国处理国与国之间的税收分配关系。而国际税收的各种准则、规范只有体现于各国的税收制度中才有意义。

可见，国际税收要受到各国税制的制约。同时，各国税制中的涉外税收部分又必须遵循国际税收的有关准则和规范，体现国际税收的精神。这正是国际税收与涉外税收的内在联系。

我国的涉外税收制度，参照了国际税收的有关准则和规范，在税收管辖权的选择、避免双重征税的方法以及签订国际税收协定等方面体现了国际税收的准则和规范。随着国际经济的发展，我国的涉外税收必然会日趋复杂。为了不断完善我国的涉外税制，还必须进一步研究国际税收的理论，使我国涉外税收适应对外开放政策的需要。

第三节 我国涉外税收的意义

涉外税收和国内税收一样，都是我国税收制度的组成部分。由于涉外税收主要是针对外商投资企业和外籍人员设置的，主要由外商投资企业和外籍人员缴纳，所以，涉外税收往往会涉及国家之间经济权益的分配，涉及国家之间的税务关系问题，有一定的特殊性。因此，搞好涉外税收工作，有着十分重要的政治经济意义。

我国涉外税收是贯彻对外开放政策的必要措施。我国的对外开放政策，就是合理利用外资、引进外国先进技术和先进的管理办法，而引进外资和外国先进技术，必须创造良好

的投资环境，其中包括国家的政治情况以及资源、能源、交通、税收等因素。建立完善的涉外税收制度，是实行对外开放政策必不可少的条件。

涉外税收有利于在对外经济交往中维护国家主权和经济利益。任何一个主权国家都应在其疆域之内行使自己的主权，而征税权就是国家主权的一部分。在国际间经济交往没有发展的条件下，国家的征税权只对本国企业和个人行使；国际经济交往发展起来以后，国家征税权的范围不仅对本国企业和个人行使，而且还要对在本国境内的外国企业和外国人行使。我国是一个主权国家，对在我国境内的外商投资企业和外籍人员理所当然要行使征税权力，开征涉外税收是维护我国国家主权的体现。目前，世界各国都对本国境内的外国企业和外籍人员行使征税权。我国一方面要承认别国的这种征税权，另一方面也必须通过征收涉外税收维护本国的主权。这样，才有利于在国际经济交往中贯彻平等互利和对等的原则，维护我国的权益。

众所周知，税收历来是维护国家经济利益的重要手段。对在我国境内的外商投资企业和外籍人员征税，涉及到国家之间的利益分配，如果我国政府不对其征税，他还要向其本国政府照章纳税，增加了外国政府的财政收入。所以，开征涉外税收是维护我国经济利益的需要。

最后，开征涉外税收对于建设和完善我国税制也有极其重要的意义。我们知道，税收制度属于上层建筑，它必须适应客观经济条件的需要。我国实行对外开放政策以来，境内的中外合资经营企业、合作经营企业以及外资企业日益增多，我国企业在国外取得的收入也将会日益增加，我国的税

收制度必须反映这一现实情况。建立涉外税收是完善我国税制的重要表现。

第二章 涉外税收的基本范畴

在涉外税收中，国与国之间的税收权益分配关系主要体现在税收管辖权的实施范围限制、双重征税的抵免、跨国所得和费用的分配、税收饶让等方面，故此，这些方面同时也构成了涉外税收的主要内容或基本范畴。

第一节 税收管辖权

如何确定税收管辖权是国际税收的重要问题，也是涉外税收的重要问题。税收管辖权是涉外税收的基本范畴。

那么，什么是税收管辖权？所谓税收管辖权，是指一个国家行使的课税权力。它是与国家的行政权力相适应的，是国家行政权力的重要组成部分。税收管辖权只能在国家行政权力所涉及的范围内行使，而不能超越这个范围。国家行政权力所涉及的范围，从地域概念来说，包括国家的国境（关境）范围以内的全部地区；从人员情况来说，又包括着居住在国内和国外的所有本国公民以及在本国居住达一定时间的外籍居民。因此，根据这些复杂情况，世界各国确定的税收管辖权，一般有属人主义和属地主义两种原则。按照属人主义原则确定的税收管辖权称为居民（公民）管辖权。它视纳