

涉外税法

SHE WAI SHUI FA

主编 魏俊

吉林人民出版社

涉外税法

主 编 魏 俊

副主编 于金葵 曹 枫

吉林人民出版社

(吉)新登字 01 号

涉外税法

主 编 魏 俊

责任编辑 刘玉芹

责任校对 蔡守国

封面设计 邹德平

版式设计 胡学军

出 版 者 吉林人民出版社

(长春市人民大街 124 号 邮编 130021)

发 行 者 吉林人民出版社

印 刷 者 中国煤炭经济学院印刷厂

开 本 850×1168 1/32

印 张 11.88

字 数 300 千字

版 次 2000 年 4 月第 1 版

印 次 2000 年 4 月第 1 次印刷

印 数 1—2 000 册

标准书号 ISBN 7—206—03418—7/D·884

定 价 22.00 元

如图书有印装质量问题,请与承印工厂联系。

出版前言

涉外税收法律制度是我国作为主权国家税法对外关系的延伸,是中国行使税收管辖权向涉外经济活动中的纳税人征税的法律依据,也是我国现行工商税制的重要组成部分。

早在建国初期,我国就颁布了一些有关涉外税收的法律法规,但数量十分有限,直到改革开放以后,涉外税收法律体系才逐步形成,并得到了快速发展。1993年,我国开始对工商税制实行全面改革,这次改革不仅改变了我国传统的工商税制体系,而且也促使原有的涉外税收法律体系发生了根本性的变化,其中,流转税和个人所得税制的内外并轨则是这一变化的最突出表现。在这一背景影响下,许多人认为,既然内外税制都并轨了,对涉外税收及其法律制度开展专门研究已无必要,这明显表现在,近年来国内有关这方面的理论和实践研究已明显减少。

我们认为,上述认识是十分错误的。

首先,我国目前仍属于发展中国家,吸引外资、扩大开放在很长一段时间内仍是我国的基本国策之一。虽然吸引外资最根本的是依赖于投资环境的改善,但从目前来看,我国的投资环境虽然较以前有了较大改善,但无论是与发达国家相比,还是与其他一些发展中国家相比,仍然存在不少差距。要完全消除这种差距,并不是短期之内就能完成的。因此,现阶段通过采用一些特殊的税收政策加大吸引外资的力度,仍然显得十分必要,而且实践也证明,只要运用得当,是完全能行得通的。从另外一个方面看,利用外资的增长也必然会促进投资环境的不断改善。因此,我国内外税制虽然在一定程度上实现了并轨,但要实现完全统一,还有很长的一段路要

走。

其次,随着我国对外开放力度的不断加大,涉外税收在我国税收中的比重逐年增加,其财政功能日渐突出,对经济的调控功能也早已得到运用和发挥。据统计,1998年,全国共实现涉外税收收入1233亿元,超出计划33亿元,占全国工商税收的14.42%。1992年至1998年七年间,涉外税收由122亿元增加到1233亿元,平均每年增长50.52%,大大超过了同期工商税收年均增长20.64%的速度,成为增长最快的税源之一。刚刚闭幕的第九届全国人大三次会议作出了下一个世纪我国经济发展战略将逐步由东部向西部转移的决议,而且,随着我国加入WTO日程的临近,许多有关涉外税收及其法律制度的新问题需要进行深入细致的研究和探讨。

此外,从涉外税收和涉外税法本身来看,虽然他们仍属国内税收和税法的一个组成部分,但在许多方面不同于一般国内税收和税法,存在着自身规律性,即使是实行了税收国民待遇的国家,其涉外税收法律也不能完全由国内税收法所代替。

总之,现阶段开展对涉外税收及其相关的法律制度的研究,不仅是现实情况的需要,而且也是丰富和发展涉外法律制度的需要,因而具有十分重要的理论和现实意义。

为此,我们组织了几位从事税法教学和实际工作的青年学者编写了《涉外税法》这本书,一是引起人们对这一问题研究的注意,二是为理论和实际工作提供一本较为全面和系统的参考和学习用书。本书在澄清长期以来人们对涉外税收和涉外税法等基本概念的一些模糊认识的基础上,从新的角度较为系统和全面地阐述了我国现阶段涉外税收法律体系及其构成,并就当前有关涉外税法的热点问题进行了探讨。全书立足于理论,更注重实践。此外,为方便从事实际工作读者的需要,本书在附录部分搜集了一些重要

的涉外税收法律和法规,以方便读者查阅。

全书正文共分五编,计十六章。由魏俊、于金葵、曹枫编写,在写作过程中作了如下分工:第一编、第三编(第六、七、八、十一章)、第五编由魏俊编写;第二编、第四编由于金葵编写;第三编(第九、十、十二章)由曹枫编写。全书由魏俊统一修改后定稿。

在编写过程中,我们参考了许多专家和学者的有关论著,在此表示感谢。

由于时间仓促,编写人员水平有限,书中有些观点仍不很成熟,尽管编写人员谨慎对待,也难免会出现这样或那样的错误,对此,我们深表歉意,并欢迎读者批评指正。

编 者

二〇〇〇年三月二十日

目 录

第一编 总论

第一章 税法及税收法律关系·····	(3)
第一节 税收关系及其法律调整·····	(3)
第二节 税法的分类·····	(7)
第三节 税收法律关系·····	(10)
第二章 涉外税法·····	(15)
第一节 涉外税收·····	(15)
第二节 涉外税法·····	(19)
第三节 涉外税法的原则和作用·····	(22)
第四节 我国涉外税法的渊源和效力范围·····	(26)
第五节 我国涉外税收法律制度的建立和发展·····	(30)
第六节 我国现行涉外税收法律体系的构成·····	(35)
第三章 涉外税收法律关系·····	(39)
第一节 涉外税收法律关系概述·····	(39)
第二节 涉外税收法律关系的构成要素·····	(42)
第三节 涉外税收法律关系的产生、变更和消灭·····	(50)

第二编 世界一些主要国家 涉外税收法律制度概述

第四章 一些主要发达国家的涉外税收法律制度	(55)
第一节 美国的涉外税收法律制度	(55)
第二节 日本的涉外税收法律制度	(60)
第三节 澳大利亚的涉外税收法律制度	(62)
第五章 一些发展中国家的涉外税收法律制度	(64)
第一节 印度的涉外税收法律制度	(64)
第二节 波兰的涉外税收法律制度	(67)
第三节 新加坡的涉外税收法律制度	(69)

第三编 我国主要的涉外税收法律制度

第六章 关税法律制度	(75)
第一节 关税概述	(75)
第二节 我国关税法律制度概述	(78)
第三节 关税的纳税人、征税对象、税目和税率	(83)
第四节 关税完税价格的确定	(84)
第五节 关税的减免规定	(87)
第六节 加入 WTO 对我国关税的影响	(98)
第七节 新时期我国关税职能的转变	(102)
第七章 外商投资企业和外国企业所得税法律制度	(107)
第一节 外商投资企业和外国企业所得税法概述	(107)

第二节	外商投资企业和外国企业所得税的征税对象、 纳税人和税率·····	(111)
第三节	应纳税所得额的计算·····	(114)
第四节	对外商投资企业和外国企业所得税的 税收优惠·····	(115)
第五节	对外商投资企业、外国企业所得税的 监管和反避税·····	(124)
第八章	我国个人所得税法律制度的对外适用·····	(128)
第一节	个人所得税法概述·····	(128)
第二节	个人所得税的纳税人、征税范围及税目·····	(130)
第三节	个人所得税的税率和应纳税额的计算·····	(135)
第四节	个人所得税的减免·····	(143)
第九章	流转税及其他税种法律制度的对外适用·····	(147)
第一节	增值税法律制度的对外适用·····	(148)
第二节	消费税法律制度的对外适用·····	(153)
第三节	营业税法律制度的对外适用·····	(155)
第四节	其他税种法律制度的对外适用·····	(158)
第十章	出口退税法律制度·····	(160)
第一节	出口退税概述·····	(160)
第二节	出口退税的条件·····	(162)
第三节	出口产品退税率及退税额计算·····	(166)
第四节	出口退税的办理·····	(169)
第五节	对违反出口货物退税管理规定的处罚·····	(174)
第十一章	涉外税收优惠政策·····	(176)
第一节	涉外税收优惠概述·····	(176)
第二节	我国涉外税收优惠的原因及现状·····	(184)

第三节 正确认识税收优惠政策对吸引外资的作用	(187)
第四节 我国涉外税收优惠政策的变革取向	(189)
第十二章 涉外税收的征收管理	(195)

第四编 避免国际双重征税

第十三章 国际双重征税及其处理	(203)
第一节 国际双重征税概述	(203)
第二节 国际双重征税的处理	(206)
第十四章 我国避免国际双重征税的措施	(209)
第一节 我国关于避免国际双重征税的国内立法	(209)
第二节 中外避免双重征税协定	(213)

第五编 涉外税务的行政救济

第十五章 涉外税务行政复议	(219)
第一节 税务行政复议概述	(219)
第二节 税务行政复议的受案范围	(226)
第三节 税务行政复议的机构及管辖	(230)
第四节 税务行政复议的申请	(234)
第五节 税务行政复议的审理与决定	(238)
第十六章 涉外税务行政诉讼	(243)
第一节 税务行政诉讼概述	(243)
第二节 税务行政诉讼的受案范围与管辖	(245)
第三节 税务行政诉讼的起诉和应诉	(248)

第四节 税务行政诉讼的审理和判决..... (251)

附录:我国现行的主要涉外税收法律制度

- 1.《中华人民共和国进出口关税条例》..... (255)
- 2.《中华人民共和国外商投资企业和外国企业
所得税法》..... (263)
- 3.《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法
实施细则》..... (270)
- 4.《财政部关于鼓励外商投资的规定中税收优惠条款的
实施办法》..... (296)
- 5.《财政部税务总局关于对外商投资企业征收所得税
若干政策业务问题的通知》..... (299)
- 6.《国家税务总局关于贯彻执行外商投资企业和外国
企业所得税法若干业务处理问题的通知》..... (304)
- 7.《国家税务总局关于关联企业间业务往来税务管理
实施办法》..... (311)
- 8.《国家税务总局关于外商投资企业和外国企业在华
合作开采石油资源及工程承包劳务服务若干税收
问题的通知》..... (314)
- 9.《国家税务总局关于外商投资企业的外国投资者
再投资退税若干问题的通知》..... (318)
- 10.《财政部国家税务总局关于外商投资企业从事
投资业务若干税收问题的通知》..... (320)
- 11.《国家税务总局关于外商投资企业发包经营、
出租经营有关税收处理问题的通知》..... (322)
- 12.《国家税务总局印发关于外商投资企业合并、

分立、股权重组、资产转让等重组业务所得税业务处理的暂行规定的通知》.....	(325)
13.《外商投资企业和外国企业所得税汇算清缴管理办法》.....	(334)
14.《国家税务总局关于实施对设在中西部地区的外商投资企业给予三年减按 15% 税率征收企业所得税的优惠的通知》.....	(337)
15.《中华人民共和国个人所得税法》.....	(339)
16.《中华人民共和国个人所得税法实施条例》.....	(345)
17.《国家税务总局关于外商投资企业和外国企业对境外企业支付其雇员的工资薪金代扣代缴个人所得税问题的通知》.....	(354)
18.《国家税务总局关于外籍个人储蓄存款利息所得个人所得税有关问题的通知》.....	(355)
19.《全国人民代表大会常务委员会关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定》.....	(358)
20.《国务院关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的有关问题的通知》.....	(360)
21.《出口货物退(免)税若干问题的具体规定》.....	(363)
22.《国家税务总局关于印发〈税务行政复议规则〉的通知》.....	(365)

第一編

总 论

第一章 税法及税收法律关系

税法是一国法律的主要组成部分,是国家税务机关及一切纳税单位和个人依法征税、依法纳税的行为规则,它对于维护国家社会经济秩序和纳税秩序,保障国家利益和纳税人的合法权益起着十分重要的作用。了解税法和税收法律关系,对于正确理解涉外税法的本质以及在国家税收法律制度中的地位等,都具有十分重要的意义。

第一节 税收关系及其法律调整

一、税收及税收关系

在社会的共同实践中,人们相互之间结成了多种多样的社会关系。在纷繁复杂的社会关系中,经济关系——即人们在物质资料的生产过程中所结成的社会关系,是最基本的社会关系。经济关系的内容,包括人们在物质资料的生产、分配、交换和消费过程中形成的各种关系。

所谓税收,又称赋税、租税、国税、捐税,通常简称税,是国家为了实现其职能的需要,凭借政治权力,运用法律手段,强制地、无偿地、固定地集中一部分社会产品所形成的特定的分配关系。因此,税收在社会再生产过程中,属于分配范畴。分配是把社会产品和国民收入分为不同的份额,并决定各个份额归谁占有的一个环节,税收就是这个环节上的一种分配形式。税收具有强制性、无偿性和固定性三个方面的基本特征。

而税收关系则是指国家在凭借政治权力参与社会产品和国民收入分配过程中,与负有纳税义务的公民、法人以及其他组织之间因征税、纳税而结成的一种社会关系。税收关系是整个社会产品分配关系的组成部分。

那么,税收关系与一般的社会产品分配关系存在着什么样的关系呢?总的说来,它们之间是部分与整体之间的关系。首先,税收关系与一般社会产品分配关系一样,是同生产过程的历史规定的特殊社会形式,以及人们在他们的生产和再生产过程中互相所处的关系相适应的,并且,分配的结构完全决定于生产的结构,分配本身就是生产的产物。就对象而言,能分配的只是生产的成果,就形式说,参与生产的一定形式决定分配的特定形式,决定参与分配的形式。其次,税收关系毕竟不同于一般社会产品分配关系。从其产生的时间来看,人类一般社会产品分配关系早在原始社会就已经存在,而税收关系则是国家出现以后的产物,它是从一般社会产品分配关系中分离出来,并逐渐具有相对独立性的特殊的分配关系。

税收关系的性质决定于参与生产的一定形式,也就是生产资料与劳动者结合的一定方式。而税收关系的结构与范围,除此因素之外,还受社会生产力发展水平以及其他诸多因素的制约。因为在绝对的自然经济条件下,不可能存在与商品经济有关的税收关系;同样,在完全闭关锁国的条件下,也不可能存在涉外税收关系。

二、税收关系的内容

现代社会,税收关系的内容十分丰富。由于税收是国家为实现其职能而取得财政收入的一种形式,因而它所体现的首先是国家与负有纳税义务的公民、法人和其他组织之间的财产流转关系。但是,国家税收活动中所发生的社会关系不仅仅是财产流转关系,它还包括以下两个方面的内容:一方面,征税、纳税必须按照一定的

程序进行,征税、纳税行为产生、变更和发展过程中构成的程序关系,同财产流转关系一样,也是税收关系不可分割的一个组成内容;另一方面,国家为了组织和管理税收,更好地发挥税收筹集资金和宏观调控的作用,必然要在中央和地方政权之间划分各自的税收管理权,因划分和行使税收管理权而构成的权限关系,同样是组成税收关系的一个方面。

纵观当今世界各国,不论其实行什么样的社会制度,也不论其社会经济状况如何,总的说,税收关系的组成内容都离不开财产流转关系、税收程序关系和税收权限关系三个方面。但是,由于社会制度和社会经济发展状况不同,不同国家的税收关系,其具体内容又各不相同,即使在同一个国家的不同社会经济发展时期,税收关系的具体内容也不尽一致。

我国是社会主义国家。建国以来,随着社会主义建设事业的不断发展,税收关系也一直处于发展变化之中。目前,我国社会主义税收关系的内容包括:国家与国有企业、集体所有制企业、联营企业、股份制企业、私营企业、外商投资企业、外国企业、其他组织以及公民(包括中国公民、城乡个体工商户、外国人)之间的财产流转关系;在税务登记、纳税申报、帐务票证管理、税务检查、税务争议的解决等具体的税收征收管理活动中所形成的程序关系;因划分和行使税收立法权、税种开征和停征权、税目的增减权、税率的调整权、减免权和加成、加倍征税权而形成的权限关系。

三、税收关系的法律调整

正常的社会秩序和协调稳定的社会关系,是社会存在与发展的基本条件。在社会的共同实践中,既然人们互相结成多种多样的社会关系,从事各种各样的活动,那么,为了使社会关系结构完整、彼此的活动有条不紊和整个社会机制运转灵活,也就是建立正常的社会秩序和协调稳定的社会关系,就必须对各种社会关系进行