

— 顾问 刘 勇 主编 陶东元 陈光虎 —

国际(涉外)税收 实务

INTERNATIONAL

(FOREIGN)

TAXATION

A F F A I R S

世界经济的迅猛发展是与经济全球化俱进的。中国经过近30年的改革开放，经济文化等方面已快步融入世界体系。国际（涉外）税收问题是随着国家间经济往来的发展和扩大而出现的。税收作为调节各国经济的杠杆，已超出了它产生时的作用。

国际(涉外)税收实务

国际(涉外)税收

实务

INTERNATIONAL

tax practice

王中、王中、王中

王中、王中、王中

本书是作者在长期从事国际(涉外)税收实务工作的基础上，结合我国现行税收法律法规，对国际(涉外)税收实务进行了系统的总结和归纳。本书可作为高等院校国际(涉外)税收实务课程的教学用书，也可供从事国际(涉外)税收实务工作的财税人员参考。

International (Foreign) Taxation Affairs

国际(涉外)税收实务



顾问\刘 勇 主编\陶东元 陈光虎

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

国际(涉外)税收实务/陶东元,陈光虎主编. —北京:中国财政经济出版社,2005.9

ISBN 7-5005-8544-6

I. 国... II. ①陶... ②陈... III. 国际税收—基本知识—中国
IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 096944 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址:北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码:100036

发行处电话:(010)88190406 财经书店电话:(010)64033436

湖北南财文化发展有限公司电话:(027)88320800 88324370

武汉中远印务有限公司印刷 各地新华书店经销

880×1230 毫米 32 开 18.375 印张 443 千字

2005 年 9 月第 1 版 2005 年 9 月武汉第 1 次印刷

定价:30.00 元

ISBN 7-5005-8544-6/F·7440

(图书出现印装问题,南财文化负责调换)



International (Foreign)
Taxation Affairs

国际(涉外)税收实务



International (Foreign)
Taxation Affairs
国际(涉外)税收实务



湖北南财文化发展有限公司
HUBEI NANCAI CULTURE DEVELOPMENT CO., LTD

销售热线: 027-88324370 88320800

网 址: www.nancaibook.com

电子邮件: nancaibook@yahoo.com.cn

序 >>>

世界经济的迅猛发展是与经济全球化俱进的。中国经过近 30 年的改革开放,经济文化等方面已快步融入世界体系。国际(涉外)税收问题是随着国家间经济往来的发展和扩大而出现的。税收作为调节各国经济的杠杆,已超出了它产生时的作用。进入 20 世纪 80 年代以来,世界经济全球化的步伐进一步加快,经济生活国际化的程度越来越高,使得国家间的税收关系日益纷繁复杂,处理相互有关税收业务的活动也日趋增多。时代要求我国的税收制度必须与各国经济、税收对接。

随着我国加入 WTO,对外经济往来已进入全面拓展阶段,外商到我国投资兴办、合办的各类企业和在我国工作的外籍人员不断增加,越来越多地面临着如何妥善处理一些频繁出现的国际(涉外)税收问题。大量外资的涌入使我国税收管理任务愈加繁重,加强对“请进来”企业的税收管理日益重要;我国经济融入国际经济循环将导致与外国经济和税收的摩擦增多;一部分已经“走出去”的企业、法人和即将“走出去”的“人”参与国际

竞争与合作的方式、速度将进一步加快,相伴而行的国际税收征管协调、合作任务将日益增多;贸易壁垒的降低和与国际经济的对接促使我国交易、人员与服务的跨国流动加快;知识、资本与技术的跨国流动增加,导致居民身份、常设机构、所得来源判定日益困难;避税与反避税的斗争日益复杂,反避税工作任重道远,国际税收情报交换日益迫切。因此,改革开放的实践迫切要求我国税收理论和实际工作者认真学习和研究国际(涉外)税收理论和实务,迫切需要有更多更好的掌握国际(涉外)税收知识的人才。学习、研究、了解和掌握国际(涉外)税收知识,会使我们在对外经济往来中处于主动地位,有利于维护国家财政利益,妥善处理好国家间的税收关系。

《国际(涉外)税收实务》以现行的税收政策和法规为依据,吸收了有关书刊、报纸的资料,在国际(涉外)税收业务知识方面进行了有益的尝试。该书涵盖了我国现行涉外税收和国际税收的主要内容,具有较高的时效性和可操作性,为我们学习和掌握国际(涉外)税收知识提供了依据。我相信这本书的出版,为培训国际(涉外)税收人才,全面做好国际(涉外)税收工作,维护国家利益,推进依法治税将起到积极作用。

刘勇

编 者 按

为了正确处理国际(涉外)税收事务,维护国家税收权益,更好地服务于“请进来”和“走出去”的战略,根据我国颁布的有关国际和涉外税收政策法规,参照国际上的通常做法,结合我国国际(涉外)税收工作实际,编写了《国际(涉外)税收实务》一书。

湖北省国家税务局局长刘勇同志担任本书顾问并为本书作序。

本书由湖北省国家税务局总经济师陶东元同志主持编写。

湖北省国家税务局国际税务管理处处长陈光虎同志组织实施编纂并对全书进行了总纂审定。第一章由武汉市国家税务局刘庆华同志编写(其中第八节由鄂州市国家税务局秦永龙同志编写),第二章、第三章由宜昌市国家税务局马钧同志编写,第四章由黄石市国家税务局张清理同志编写,第五章由襄樊市国家税务局屠宏同志编写,第六章由荆州市国家税务局赵亮同志编写。湖北省国家税务局国际税务管理处曾庆春、王延平、王丽霞、刘永建、关涟等同志参加了编辑工作;张武、余昌荣、李淑欣、黄建华等同志为本书的起草提出了许多宝贵的意见。

本书虽力求涵盖最新经济、税务信息,然而经济的发展呈日新月异之势,税收法规也处于不断更新之中,加之编者受种种客观条件的局限,本书难免会有不足之处,敬请读者赐教。

二〇〇五年五月二十七日

目 录

Contents

第一章 外商投资企业和外国企业所得税

- 002 第一节 概述
- 044 第二节 收入总额的确定
- 062 第三节 税前扣除项目
- 077 第四节 资产的税务处理
- 088 第五节 税收优惠
- 136 第六节 企业重组与国际运输
- 147 第七节 具体管理办法
- 170 第八节 汇算清缴工作
- 215 附表

第二章 国际税收

- 277 第一节 基础知识
- 281 第二节 国际间双重课税
- 288 第三节 国际税收情报交换

第三章 税收协定

- 305 第一节 产生和发展
- 313 第二节 协定范本
- 326 第三节 中国对外签订的税收协定

第四章 反避税

- 333 第一节 基础知识
- 338 第二节 特殊的避税形式

目 录

Contents

340 第三节 调整方法及程序

364 第四节 案例分析

第五章 涉外税务审计

382 第一节 基础知识

403 第二节 工作流程

409 第三节 审计应用

第六章 审核评税

440 第一节 基础知识

443 第二节 工作规程

470 第三节 案例分析

附录

485 中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法

491 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

511 中华人民共和国中外合资经营企业法

514 中华人民共和国中外合作经营企业法

518 中华人民共和国外资企业法

521 中华人民共和国会计法

529 关联企业间业务往来税务管理规程

545 关联企业间业务往来预约定价实施规则(试行)

555 外商投资产业指导目录

575 常用税收英语

第一章

Chapter 1

外商投资企业和外国企业 企业所得税

外商投资企业和外国企业所得税法是指我国制定的用以调整外商投资企业和外国企业所得税征收与缴纳之间权利及义务关系的法律规范。现行外商投资企业和外国企业所得税的基本规范,是在总结《中外合资企业所得税法》和《外国企业所得税法》的实践基础上,于 1991 年 4 月 9 日由第七届全国人民代表大会第四次会议通过并于 1991 年 7 月 1 日起施行的《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》(以下简称税法),实现了三个统一,即统一税率,统一税收优惠,统一税收管辖权,进一步完善了税收管理。

1991 年 6 月 30 日,国务院以第 85 号令发布了《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》(以下简称细则),进一步明确了相关内容。对外商投资企业和外国企业征税体现了我国的主权和利益。

第一节 概 述

一、纳税义务人

外商投资企业和外国企业所得税,是对在中国境内依照中国法律设立的中外合资经营企业、中外合作经营企业和外商独资企业(以下简称外商投资企业)的生产、经营所得和其他所得,以及外国企业在中国境内的生产、经营的所得和其他所得征收的一种税。因此,外商投资企业和外国企业所得税的纳税人就是外商投资企业和外国企业。

具体说来,外商投资企业和外国企业所得税的纳税人可划分为以下五种情况。

(一) 外商投资企业

外商投资企业是指在中国境内依法设立的中外合资经营企业、中外合作经营企业和外资企业,习惯上叫做“三资”企业。

1. 中外合资经营企业是指一个或几个外国公司、企业或其他经济组织或个人,依据中外合资经营企业法的规定,经我国政府批准,在中国境内同一个或几个中国的公司、企业或其他经济组织,按照平等互利的原则共同投资建立的共同经营、共负盈亏、共担风险的具有法人资格的有限责任公司,属于股权式企业,按投资比例分配净利润,外国合营者不得提前回收投资,董事会为最高权力机构。合营企业是我国的居民公司,属于居民纳税义务人。这种企业是“三资”企业中数量最多的一种类型,是我国吸引外资的主要形式。

2. 中外合作经营企业是指外国的企业、其他经济组织或个人按平等互利原则,同中国的企业或其他经济组织,依据中外合作经营企业法以及其有关法律规定,在中国境内共同举办的经营企业。中

外合作企业的特点:(1)合作一方为外国合作者,另一方为中国合作者;(2)各方的权利和义务均在签订的合同中约定,属于契约式企业;(3)在一定条件下,外国合作者可以提前收回投资。中外合作企业在合同中约定合作期满后,合作企业的全部固定资产无偿归中国合作者所有的,则允许外国合作提前收回投资,但应当在合作企业的亏损弥补之后,才能先行收回投资;(4)管理机构多样化,即有董事会制、联合管理委员会制和委托管理制;(5)按合同约定的方式分配净利润、产品、产值;(6)组织形式有有限责任公司和合伙关系;(7)合作企业的法人资格有可选择性。中外合作经营企业属于一种契约式的合营方式。具体分三种形式:

(1)组成企业法人的中外合作企业,依《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》计算、缴纳并享受外商投资企业的税收优惠。

(2)不组成企业法人的合作企业,一般不作为一个纳税实体,而由合作各方分别计算纳税,合作中方应按照内资企业有关的税收法规计算缴纳企业所得税;合作外方应视为外国公司、企业和其他经济组织在中国境内设立机构、场所,按《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》中的规定计算缴纳企业所得税,不得享受外商投资企业的税收优惠待遇。

(3)对于不组成企业法人的合作企业,如果公司章程订明,共同经营,共负盈亏,共担风险,统一核算,也可以由企业申请,经当地税务机关批准,依《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》计算、缴纳并享受外商投资企业的税收优惠。

案例分析:中国一家内资企业与一香港公司订立合同,成立一家非法人的合作公司,共同修建一条公路。双方共投资 1000 万元,中方占 51%,港方占 49%。虽然,这家公司是一家合作企业,但双方考虑从有利于业务出发,决定订立公司章程,共同进行经营管理,

统一核算,共担风险,共享利益。这种情况,如果公司提出申请,经税务机关批准后,可以由公司统一申报纳税,同时享受税法规定的优惠待遇。

3.外商独资企业是指外国或我国港澳台地区的投资者(包括海外公司、企业、其他经济组织和个人)依照外资企业法及其他有关法律规定,经我国政府批准,在我国境内设立的法人企业。企业组织形式一般为有限责任公司,经批准也可以为其他责任形式。这种企业的全部资本为外国投资者所有,独立经营,独立核算,自负盈亏。在税收上构成中国的居民公司,属于居民纳税义务人。

(二) 外国企业

1.外国企业是指在中国境内设立机构、场所,从事生产、经营和虽未设立机构、场所,而有来源于中国境内所得的外国公司、企业和其他经济组织。这类企业、公司或经济组织是依照外国法律组建的,属于外国的居民法人。

对虽然不在中国境内设立机构、场所,从事生产经营活动,但从中国境内取得的股息、利息、租金、特许权使用费和其他所得的外国公司、企业和其他经济组织,实行源泉控制征收方式,以取得所得的外国公司、企业和其他经济组织为纳税人,以支付所得的单位为代扣代缴义务人。这种源泉控制征收方法,在国际上被称为“预提所得税”。

这里所说的“在中国境内设立机构、场所”,包括管理机构(如为管理中国多个项目而设立的机构)、营业机构(如为本公司售后服务而设立的机构)、办事机构(如代表机构)和工厂、开采自然资源的场所(如合作开采石油资源的油田),承包建筑、安装、装配、勘探等工程作业的场所和提供劳务的场所(如提供技术指导的场所)以及营业代理人。

关于“营业代理人”,税法细则第四条有详细的解释,是指具

有下列任何一种受外国企业委托代理,从事经营的公司、企业和其他经济组织或者个人:

(1)经常代表委托人接洽采购业务,并签订购货合同,代为采购商品;

(2)与委托人签订代理协议或者合同,经常储存属于委托人的产品或者商品,并代表委托人向他人交付其产品或者商品;

(3)有权经常代表委托人签订销货合同或者接受订货。

案例分析:某外国企业与中国国内一家商场签订一协议,该商场负责为该外国公司设立专柜销售商品,商品的价格由两家协商后确定;同时,该商场还负责对外批发该外国企业的商品业务,接受客户的订单并交付商品。根据税法规定,该商场已构成外国公司的代理人。

2.居民纳税人和非居民纳税人的纳税义务

我国税法关于居民纳税人(居民公司)和非居民纳税人(非居民公司)的划分,是以企业总机构的所在地,即法人的社会住所所在地为标准的。

总机构是指依照中国法律组成企业法人的外商投资企业,在中国境内设立的负责该企业经营管理与控制的中心机构。

这里的“总机构”有两层含义:

(1)注册地在中国,享有中国法人地位;

(2)在中国境内设立负责企业管理控制的中心机构。

凡同时具备这两个条件的外商投资企业,即成为我国的居民纳税人,负有无限纳税责任,即应就其世界范围的所得向我国政府纳税。对于外商投资企业的境外所得在国外缴纳的所得税,则给予税收抵免。凡不能同时具备以上条件的外国企业和不组成企业法人的中外合作经营企业的外国合作者,应属我国的非居民纳税人,负有限纳税责任,仅就来源于中国境内的所得向我国政府纳税。

3.从现实情况来说,以下类型的外国企业应在我国缴纳外商投资企业和外国企业所得税:

- (1)外国公司在华设立的分公司;
- (2)外国公司在华拥有的矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所;
- (3)承包中国境内工程作业的外国企业;
- (4)在我国境内从事一定咨询劳务的外国企业;
- (5)部分外国企业的常驻代表机构;
- (6)部分提供设计劳务的外国企业;
- (7)受聘在我国境内从事管理的外国企业;
- (8)部分从事海运、空运业务的外国企业;
- (9)在华有培训场所的外国企业;
- (10)向我国用户出租卫星线路取得收入的外国企业;
- (11)从我国境内取得股息的外国企业;
- (12)从我国境内取得利息的外国企业;
- (13)从我国境内取得特许权使用费的外国企业;
- (14)从我国境内取得租金的外国企业;
- (15)从我国境内取得财产转让收益的外国企业;
- (16)从我国境内取得担保费的外国企业;
- (17)来华参加展销会并销售商品的外国企业;
- (18)中外合作拍摄影视作品而从中国境内分得发行收入的外国企业;
- (19)在华有其他经营方式或从中国境内取得其他形式收入的外国企业。

(三) 外商投资企业与内资企业再合营成立的新企业

外商投资企业与内资企业再合营,是指外商投资企业为了取得稳定的原材料和配套件供应,生产国家急需产品,而与国内企业