

主 编 陆永锡 副主编 刘林标

税收实务

外税分册



涉外税收
国际税收
外国税制

● 必读
● 税务干部
● 经济管理干部
● 财会人员
● 外贸人员
● 厂长·经理

东南大学出版社

序 言

十一届三中全会以来，随着实行对外开放政策的深入，我国与世界各国的经济交往愈来愈密切。外商来我国投资举办各类企业与日俱增，我国企业去外国投资也日趋增多。随之而来，必然涉及到国与国之间的税收权益分配，也必然涉及到国家与纳税人之间的征纳关系，以及我国为维护国家主权和经济利益所产生的一系列税收制度。

为便于纳税人在涉外经济事务中履行纳税义务，有利于各级税务部门能在涉外税收工作中正确地掌握政策，苏州税务系统五位同志结合实际工作的经验，在广泛搜集资料和深入研究的基础上，编写了这本《税收实务》(外税分册)，对从事涉外税收工作的同志无疑是有益的帮助。

此书阅后，我感到有三个方面比较突出：

一是内容丰富。作者不仅对涉外税收进行了系统论述，而且还对外经工作中必须了解的国际税收和外国税制作了介绍。是至今未曾多见的、比较充实的介绍涉外税务的专业书。

二是通俗易懂。由于作者长期从事税收实务工作，有较丰富的工作经验，加上有一定的专业理论水平，叙述时兼顾到初学者的情况，内容简繁得当，语言通俗易懂。既能适合涉外企业、单位和外经人员的需要，也能满足从事税收专业工作的同志要求，两者结合比较好。

三是内容新。作者对我国近年来的涉外税收法规进行了

整理和筛选。全书选用了涉外税收最新的政策规定。在外国税制中选用了近年来经过修改后的税收制度进行介绍。

当然，涉外税收、国际税收和外国税制组合成正规教材，是新的探索尝试，还有许多理论问题待于研究。书中尚有一些值得斟酌的地方。但瑕不掩玉，它仍不失为一本较好的专业书。为此，我推荐给大家一读。

林荣生

1990年7月

前 言

随着我国改革开放的纵深发展，对外经济技术交往和合作日趋频繁，税收的地位、作用也越来越显得重要。涉外税收不仅关系到国家与企业 and 个人的利益分配，而且关系到国家的主权以及国与国之间税收分配。为满足广大实际工作者和理论教学的需要，我们在广泛搜集国内外最新资料的基础上，结合多年实际工作经验，编写了涉外税收、国际税收和外国税制相一体，既有一定的理论性，又体现政策性，并有较强的实用性的书。

本书共分三篇，全面、系统地论述了涉外税收、国际税收和外国税制，深入浅出，便于理解和执行。涉外税收一篇，详细论述了我国涉外税收的主要税种。对涉外税收概念、立法原则和发展趋势，以及涉外税收优惠和征收管理等，从理论到具体政策规定及其计算方法，作了完整的阐述，使读者能够掌握基本常识和有关规定；国际税收一篇，重点对国际税收的概念、形成和发展、税收管辖权、国际重复征税的消除、税收协定，以及国际反避税和反偷漏税等内容作了介绍，使读者弄清有关概念，熟悉和掌握国际事务中处理税收问题的惯例；外国税制一篇，对当今世界上比较有代表性的国家和地区实行的主要税种作了介绍，便于拓宽读者的视野。

本书适用于广大企事业单位的厂长(经理)、外经人员、财会人员、以及经济管理干部的干部学习，也适用于各级财

税部门的干部自学和参考；又可作为各类财经、税务院校的专业教材。

本书由陆永锡主编，刘林标副主编。参加本书编写的有陆永锡、刘林标、许敏、王幼奇、刘卫忠和李安兴。全书由许敏、王幼奇修改总纂，最后由陆永锡、刘林标负责统稿。

本书编写过程中得到中国税务学会常务理事、原税务总局副局长林荣生同志以及税务系统专家和社会各界的支持帮助，林荣生同志审阅并为本书写了序，在此表示衷心感谢。本书编写是一次探索，尽管我们本着负责的态度，收集并参阅了大量资料读物，仍难免有一定的局限性，不妥之处恳请指正。

编 者

1990年8月

目 录

第一篇 涉外税收

第一章 涉外税收概述	(3)
第一节 建立和发展涉外税收制度的意义.....	(3)
第二节 涉外税收制度建立的原则.....	(5)
第三节 涉外税收的沿革.....	(7)
第四节 涉外税收制度的改革和完善.....	(10)
第二章 中外合资经营企业所得税	(15)
第一节 中外合资经营企业所得税的概念.....	(15)
第二节 中外合资经营企业所得税的纳税人、 课税对象和税率.....	(16)
第三节 中外合资经营企业所得税的计算.....	(19)
第四节 中外合资经营企业所得税的减免.....	(29)
第三章 外国企业所得税	(32)
第一节 外国企业所得税的概念.....	(32)
第二节 外国企业所得税的纳税人、课税对象 和税率.....	(33)
第三节 外国企业所得税的计算.....	(38)
第四节 外国企业所得税的减免.....	(46)
第四章 个人所得税	(48)
第一节 个人所得税的概念.....	(48)

第二节	个人所得税的纳税人、课税对象及税率·····	(49)
第三节	个人所得税的计算·····	(53)
第四节	个人所得税的减免和抵免·····	(53)
第五章	工商统一税 ·····	(62)
第一节	工商统一税的概念·····	(62)
第二节	工商统一税的纳税人和课税对象·····	(63)
第三节	工商统一税的税目和税率·····	(66)
第四节	工商统一税的纳税环节和计税依据·····	(87)
第五节	工商统一税的计算和缴纳·····	(91)
第六章	地方各税 ·····	(96)
第一节	城市房地产税·····	(96)
第二节	车船使用牌照税·····	(97)
第三节	屠宰税·····	(101)
第四节	牲畜交易税·····	(101)
第七章	涉外税收优惠 ·····	(103)
第一节	涉外税收优惠的概述·····	(103)
第二节	我国涉外税收优惠的具体规定·····	(105)
第八章	涉外税收的征收管理 ·····	(113)
第一节	涉外税收征收管理的概述·····	(113)
第二节	税务登记与纳税鉴定制度·····	(117)
第三节	纳税申报与税款缴库制度·····	(134)
第四节	发票管理制度·····	(156)
第五节	税务违章处理·····	(158)
第六节	其它涉外税收管理制度·····	(160)

第二篇 国际税收

第一节	税制概况·····	(246)
第二节	个人所得税·····	(247)
第三节	公司所得税·····	(251)
第四节	社会保险税·····	(253)
第五节	其它主要税种·····	(255)
第十六章	日本税收制度·····	(260)
第一节	税制概况·····	(260)
第二节	国税主要税种·····	(261)
第三节	地方税主要税种·····	(267)
第十七章	香港地区税收制度·····	(270)
第一节	税制概况·····	(270)
第二节	主要税种·····	(271)
第十八章	其它国家税收制度·····	(280)
第一节	英国税收制度·····	(280)
第二节	法国税收制度·····	(286)
第三节	瑞典税收制度·····	(290)
第四节	新加坡税收制度·····	(295)
第五节	印度尼西亚税收制度·····	(300)

附 录

附录1.	联合国《关于发达国家与发展中国家间 避免双重征税的协定范本》·····	(307)
附录2.	OECD组织《关于对所得和财产避免双 重征税的协定范本》·····	(331)

第 一 篇

涉 外 税 收

第一章 涉外税收概述

第一节 建立和发展涉外税收制度的意义

一、涉外税收的一般概念

什么叫涉外税收？目前学术界对此尚有不同的表述。但一般认为，涉外税收是本国税制中涉及到外国纳税人的部分。具体来说在我国，涉外税收是指国家根据税收管辖权，对外国个人、外国法人以及中外合资经营企业，中外合作经营企业和外资企业征收的各种税收。这些对外商投资企业、外国企业、外国籍的个人征收的各种税收，统称为涉外税收。

我国目前适用于涉外的税种主要有：按流转额征收的工商统一税；按所得额征收的中外合资经营企业所得税，外国企业所得税和个人所得税；属于地方税的房产税、车船使用牌照税和牲畜交易税等。这些税种的税收法规构成了我国现行的涉外税收制度。

二、建立涉外税收制度的意义

(一)有利于贯彻对外开放政策，维护我国权益。

世界历史发展到今天，对外开放已成为时代潮流。现在世界各国都积极发展对外经济关系，力图通过国际生产、国际交换与竞争，发展壮大自己的经济，这充分说明，实行对外开放，有它的客观必然性。我国把对外开放作为一项基本

国策，在独立自主、平等互利的基础上积极发展对外经济合作和技术交流。而制订涉外税收法规、制度则是维护国家主权，促进对外开放的一个重要方面。

在国际经济合作交往中，行使征税权是国家权利的重要体现，任何一个主权国家都有权自主地选择最适合本国权益的原则来确定和行使税收管辖权。我国通过制定涉外税法，对我国境内的外商投资企业及外籍人员行使征税权，既有利于维护国家权益，也有利于在国际交往中平等互利地处理国际间税收问题。同时，我国的涉外税收法规是在全面贯彻执行对外开放方针、政策的基础上制订的，它是我国对外开放政策在税收方面的具体化、条文化，它的实施有利于进一步促进我国对外经济合作和技术交流。

(二)有利于保护投资者的合法权益，加速引进外资和先进技术。

我国通过建立涉外税收制度，在法律上明确对什么人征税，征什么税以及征多少税，使征纳双方都有法可依，任何部门和个人都不允许违反税法规定，投资者的合法权益受到国家法律保护。使投资者可以消除被征高额税收的顾虑，放心大胆地投资、经营和使用先进技术。

(三)有利于促进外商投资企业的发展。

有利于鼓励投资，引进技术，发展对外经济技术合作关系是我国涉外税制建设的一个中心课题，因此在制订的涉外税收法规中，除了贯彻轻税政策外，还对国家鼓励发展的地区、行业及企业给予更多的优惠待遇，从政策上支持和促进外商投资企业的发展，积极指导企业的投资方向，使企业的发展与我国国民经济发展的要求相符合。

(四)有利于加强对外商投资企业的监督管理。

外商投资企业与政府之间没有直接所有制关系，各类企业的生产经营活动、经营方式各不相同，财务会计制度也有所差别，因此，对外商投资企业的管理，不能照搬对国内企业的管理方法。通过税收征管工作，则可以深入了解、掌握企业生产经营各方面的情况，加强税收监督，有效地查处偷税漏税行为，督促企业合法经营，加强经济核算，促进企业在国家宏观决策指导下健康发展。

第二节 涉外税收制度建设的原则

我国涉外税收制度的建立、发展和不断完善，都是围绕着重认真贯彻对外开放的基本国策进行的，改革开放以来制定的一系列涉外税法在立法上都坚持把服从于和服务于对外开放的路线、方针、政策作为指导思想，并且贯彻了以下几条立法原则：

一、维护国家权益的原则

维护国家主权和利益是涉外税制建设的首要原则。我国在涉外税收立法中，以独立自主为前提，结合本国实际情况并充分考虑国际间的通常作法，确定对纳税人实行居住地与所得来源地相结合的税收管辖权，即以永久性住所为准，对居民实行全面性的税收管辖权；以实际发生地为准，对非居民仅实行收入来源地税收管辖权，以维护国家的权益。这样行使税收管辖权，其原因主要有两个方面，一方面，中国是发展中国家，对外开放，主要是吸收外资，引进技术。由此产生的营业利润，劳务报酬和各项投资所得，其来源地也将主要是在中国，为了维护我国权益，有必要对纳税人行使来源地税收管辖权；另一方面，中国发展对外经济技术合作，并不能只是单方面地“吸收”、“引进”，而是本着平等互利，

讲求实效，形式多样，共同发展的原则，也在力所能及地积极扩展境外投资和劳务合作，在我国境内的中外合资经营企业、外资企业也有在境外设立分支机构的情况，基于这些情况并考虑到今后的发展，从相互尊重各国主权，平等互利处理国际间税收关系的原则出发，我国也有必要实行居住地税收管辖权。

二、税负从轻、优惠从宽的原则

税收是不是优惠，有没有被征高额税收的风险，是选择投资环境的重要条件，当然，理想的投资环境是由多方面因素决定的，税收在诸多的因素中只是其中之一。但税收的高低毕竟对投资者的利益是有重要影响的，税负低，优惠多，对外资的吸引力就大，反之就弱。我国为了优化投资环境，在制定涉外税法时，充分考虑了税收因素对投资者的引力效应，贯彻了税负从轻、优惠从宽的原则。涉外税法的税率设计，在参考发达国家与发展中国家的税率基础上，从总体上采取了中间偏低的原则，同时，在税法中还作出了若干减免税优惠规定。并且还随着我国进一步对外开放的发展，又以单项规定的形式作出了一系列鼓励投资的优惠规定，使我国的投资环境更具有吸引力。

三、尊重国际税收惯例，促进对外经济交往的原则

国际间处理税收问题的通常作法、惯例是我国涉外税制建设的一个重要的借鉴内容，我国涉外税法中有关税收管辖权的确定，所得额的计算程序和准则以及税收抵免的规定，都充分考虑到国际税收惯例。同时，我国还有计划、有步骤地开展了同有关国家谈判签订避免双重征税协定的工作。从1981年1月起，至今已先后同日本、美国、英国、法国等二十几个国家签署了避免双重征税的协定。为了信守协议，

我国规定，税收协定一经完成法律程序生效，就成为一项严肃的法律，各级税务机关必须严格执行；同时，在处理税收协定与国内税法不相一致的问题时，税收协定处于优先地位，以不违反协定为准，为改善投资环境，增加外商投资安全感作出努力。

四、手续从简的原则

我国涉外税收在税务登记、纳税申报、应纳税所得额的计算等征管手续上，均力求简便易行，方便纳税人履行纳税义务及便于税务机关征收管理。

第三节 涉外税收的沿革

我国的涉外税收是适应对外开放的政策需要逐步建立起来的。实行对外开放政策以前，我国境内基本上没有外商投资兴办的企业，因而也没有建立涉外税收体系。但为了维护我国主权和经济利益，贯彻税收互惠、平等原则，我们国家对外国侨民及外国籍企业在我国境内经营的工商营利事业，历来也是要征税的。

中央人民政府政务院在1950年1月31日公布的《工商业税暂行条例》第一条规定：“凡在本国境内以营利为目的的工商事业，除另有规定者外，不分国籍，不分经营性质，不分公私企业及合作事业，均依本条例之规定，分别计算其营业额及所得额，于营业地为所在地，征收工商业税。”同日公布的《货物税暂行条例》也规定，不论本国产制或国外输入的货物，都要征收货物税。外国侨民及外国企业在我国境内经营的营利事业和产制的货物，以及发生其它应纳税行为的，都

应按照上述条例的规定纳税，当时的工商业税包括营业税、临时商业税和工商所得税等部分，以后营业税，临时商业税先后并入工商统一税、工商税，工商所得税则发展成为一个独立的税种。由于国务院颁发的工商税条例(草案)和工商所得税试行规定尚属试行阶段，未经人大常委会审议通过正式立法，因而涉外的征税，在很长的时期内，仍是按照1950年公布的《工商业税暂行条例》和1958年公布的《工商统一税条例》执行。另外，还征收车船使用牌照税和城市房地产等地方性税收。但是总的来说，在改革开放前对外征税的面很小，主要是在我国边疆地区长时期存在的一些外国籍侨民经营的工商业户，以及少数大城市中的个别外国银行的分支机构，如麦加利银行，汇丰银行和华侨银行。在他们遵守我国政府法令，从事正当经营活动的前提下，我国政府是允许其存在的。一九八一年以前，对它们的营业收入是征收工商统一税或营业税，税率及征收方法仍照工商统一税条例或工商业税暂行条例有关营业税部分执行。所得税是按照国务院1950年颁布的《工商业税暂行条例》执行的，税率为21级全额累进税率，最高税率为34.5%，并根据国务院1958年颁布的关于税收管理体制的规定，加征一到十成，实际负担率最高为69%。

另外，国家对外籍轮船和飞机的运输收入也作过一些具体征税规定。财政部在1974年6月21日颁发了《关于对外国籍轮船运输收入的征税规定》，确定外国籍轮船在我国港口运载出口货物、旅客，应按每次所得的运输总收入交纳工商统一税和工商所得税，并明确规定了具体税率。对于与我国签订的海运协定或其他协定中，有相互减税、免税条款的国家的轮船，对其运输收入则根据协定条款，给予减税免税。