

高等财经院校试用教材

中国

涉外税收实务

ZHONG GUO · SHE WAI · SHUI SHOU · SHI WU

张同青 主编

时改经济出版社

中财 B0064785



高等财经院校试用教材

中国涉外税收实务

张同青 主编

(1)320/04

中央财经大学图书馆

登录号

445020

分类号

F812.42/208

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

中国涉外税收实务/张同青主编.-北京:中国财政经济出版社,1995

高等财经院校试用教材

ISBN 7-5005-3043-9

I. 中... II. 张... III. 涉外税收-税收管理-中国-高等学校-教材 N. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(95)第 23921 号

中国财政经济出版社 出版

社址:北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码:100010

东华印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 15 印张 356 000 字

1996 年 1 月第 1 版 1996 年 1 月北京第 1 次印刷

印数:1—8 030 定价:15.80 元

ISBN 7-5005-3043-9/F·2872(课)

(图书出现印装问题,本社负责调换)

编 审 说 明

本书是全国财经类通用教材。经审阅,我们同意作为高等财经院校试用教材出版。书中不足之处,请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

1995年10月10日

编写说明

税收,包括涉外税收,具有筹集资金、调控经济和监督管理的职能作用,而税收职能作用的发挥,有赖于对税收进行严格和有效的管理。随着我国对外的进一步开放,对外经济交往的不断发展,来华投资的外商和提供劳务的外籍人员越来越多,对这些外商和外籍人员在我国取得的所得都要依法征税。做好涉外税收的征收管理工作,对于维护国家主权和经济利益,对于吸收外资和引进先进技术,都有十分重要的意义。

自从我国对外开放以来,经过涉外税收工作多年的实践,对涉外税收管理工作,已经积累了比较丰富的经验,如何把这些行之有效的经验,加以系统整理和总结,编写一本科学的、符合中国实际情况的涉外税收管理教材,是摆在我国税收教学工作者面前的一项迫切任务。本书是在财政部的组织和领导下,为全国高等财经院校的财政、税务专业编写的教材,也可作为在职税务人员培训和自学的参考书。

本书旨在比较系统地介绍我国涉外税收的基本知识,在内容上注重实务性和有用性。尽量避免过多的理论探讨,目的在于使读者掌握我国涉外税收管理的基本理论、原则和涉外税收业务的管理方法。全书共分六篇:第一篇总论,阐述涉外税收管理的概念、内容、作用、指导原则,我国涉外税收法律制度、征收管理等。第二、三两篇,阐述我国现行涉外企业和外籍人员适用税种的管理。包括流

转税、所得税和其他税种的管理。第四篇,涉外专项业务的税务管理,包括海洋石油税收管理、我国外商的避税及其防范措施、我国对外税收协定的实施、违反税法行为及其法律责任、税务行政复议及诉讼等。第五篇,纳税检查,阐述纳税检查的一般原理和方法以及对适用于涉外企业和外国个人主要税种的检查。第六篇,税收核算管理,包括税收计划、会计、统计以及电子计算机在税务管理工作中的应用等内容。

本书是由高等财经院校的教师和广州市税务局对外税务分局、海洋石油税务局天津分局等业务部门有丰富的涉外税收管理经验的实际工作者联合编写的。参加本书编写的人员有:张同青、赵恒群、苑新丽、冯向前、吴兰扉等同志,最后由张同青总纂定稿。在本书编写过程中,无锡市税务局对外分局的张敦芳同志提供了不少有关涉外税收管理的经验材料,特此致谢。

书稿写成后,财政部委托中南财经大学于鼎丞和上海财经大学胡怡建两位教授审定,并提出了许多宝贵的意见,在此一并表示谢忱。

由于我们水平不高,对涉外税收实务调查研究不够,书中存在不少缺点和错误,恳请专家和读者不吝赐教。

编 者

1995年10月

目 录

第一篇 总论	(1)
第一章 涉外税收管理概述	(1)
第一节 涉外税收管理的概念	(1)
第二节 涉外税收管理的内容	(8)
第三节 涉外税收管理的作用	(12)
第四节 涉外税收管理的指导原则	(14)
第五节 涉外税收管理的手段和方法	(18)
第二章 我国涉外税收法律制度及其与税收管理的 关系	(21)
第一节 涉外税收法律制度的概念与组成	(21)
第二节 涉外税收法律制度与税收管理的关系	(24)
第三节 税收征收关系及征纳双方的权利与义务	(25)
第三章 涉外税收征收管理	(31)
第一节 涉外税收征收管理的概念、特点和作用	(31)
第二节 税收征收管理的模式	(33)
第三节 税务登记	(39)
第四节 帐簿、凭证管理	(41)
第五节 纳税申报	(47)
第六节 税款征收	(51)
第二篇 涉外企业和外籍人员适用的税种——流转税	(58)
第四章 增值税	(59)

第一节	增值税的特点	(59)
第二节	对增值税纳税人划分一般纳税人和小 规模纳税人,实行分类管理	(61)
第三节	增值税税额的计算	(64)
第四节	增值税的会计处理	(75)
第五节	增值税专用发票的管理	(87)
第六节	增值税的征收管理	(92)
第五章	消费税	(96)
第一节	消费税的征收范围和纳税人	(96)
第二节	消费税的纳税环节和计税依据	(97)
第三节	消费税应纳税额的计算与缴纳	(100)
第四节	消费税的会计处理	(106)
第六章	营业税	(113)
第一节	营业税的征税范围和纳税人	(113)
第二节	营业税的计税依据和应纳税额的计算	(116)
第三节	营业税的会计核算	(119)
第四节	营业税的征收管理	(123)
第三篇	涉外企业和外籍人员适用的税种——所得税 和其他税种	(126)
第七章	外商投资企业和外国企业所得税	(127)
第一节	纳税人和征税范围	(127)
第二节	应纳税所得额的计算	(129)
第三节	企业应纳所得税税额的计算	(141)
第四节	税收优惠	(146)
第五节	征收管理	(154)
第六节	在中国境内设立机构、场所的外国企业的 税务管理	(157)

第七节	在中国境内没有设立机构、场所的外国企业的税务管理.....	(176)
第八章	个人所得税	
第一节	纳税人和征税范围.....	(192)
第二节	税率.....	(197)
第三节	正确计算应纳税所得额和应纳税额.....	(198)
第四节	征收管理.....	(208)
第九章	其他税种.....	(214)
第一节	资源税.....	(214)
第二节	土地增值税.....	(220)
第三节	印花税.....	(228)
第四节	城市房地产税.....	(235)
第五节	车船使用牌照税.....	(237)
第四篇	涉外专项业务的税务管理.....	(240)
第十章	海洋石油税收管理.....	(240)
第一节	海洋石油税收的特点.....	(240)
第二节	海洋石油税务管理局的职责及其管理的内容.....	(243)
第三节	主要税种的计算和税务审计.....	(251)
第十一章	外商及外籍人员的避税及其防范措施.....	(259)
第一节	国际避税的概念及其经济影响.....	(259)
第二节	外商在我国避税的主要手法.....	(261)
第三节	我国对外商避税的防范措施.....	(266)
第十二章	我国对外税收协定的实施.....	(274)
第一节	我国对外签订税收协定应遵循的原则.....	(274)
第二节	明确协定适用的范围.....	(275)
第三节	税收管辖权的划分.....	(279)

第四节	消除双重征税的方法·····	(294)
第五节	税收协定与国内税法的关系和比较·····	(297)
第十三章	违反税法行为及其法律责任·····	(303)
第一节	违反税法行为的概念和追究其法律责任 的作用·····	(303)
第二节	对违反税法行为追究法律责任的原则和 政策界限·····	(307)
第三节	对纳税人违法案件追究法律责任的要求 和程序·····	(309)
第十四章	税务行政复议与诉讼·····	(311)
第一节	税务行政复议的概念和作用·····	(311)
第二节	税务行政复议应遵循的原则·····	(312)
第三节	税务行政复议的范围和管辖·····	(314)
第四节	税务行政复议的前提条件和程序·····	(316)
第五节	税务行政诉讼·····	(318)
第五篇	纳税检查·····	(324)
第十五章	纳税检查的概念、内容、步骤和方法·····	(324)
第一节	纳税检查的概念、内容和种类·····	(324)
第二节	纳税检查的步骤·····	(329)
第三节	纳税检查的方法·····	(333)
第十六章	会计资料的检查·····	(340)
第一节	会计报表的检查·····	(340)
第二节	会计帐簿的检查·····	(347)
第三节	会计凭证的检查·····	(348)
第十七章	增值税、消费税和营业税的检查·····	(350)
第一节	增值税的检查·····	(350)
第二节	消费税的检查·····	(357)

第三节	营业税的检查·····	(363)
第十八章	外商投资企业和外国企业所得税的检查·····	(367)
第一节	材料、固定资产的检查·····	(367)
第二节	成本、费用的检查·····	(374)
第三节	应纳税所得额和年度汇算清缴的检查·····	(380)
第四节	外国企业所得税的检查·····	(385)
第五节	投入资本的检查·····	(389)
第十九章	个人所得税的检查·····	(395)
第一节	个人所得税税源的检查·····	(395)
第二节	各项应纳税所得额的检查·····	(398)
第三节	应纳税额计算的检查·····	(400)
第六篇	税收计划、会计、统计和电子计算机在税务管	
	理中的应用·····	(403)
第二十章	税收计划·····	(403)
第一节	税收计划的内容和作用·····	(403)
第二节	税收计划的编制与执行·····	(407)
第三节	税收计划执行情况的检查分析·····	(413)
第二十一章	税收会计·····	(418)
第一节	税收会计的特点、对象和任务·····	(418)
第二节	税收会计科目、报表和核算程序·····	(424)
第三节	税收业务核算·····	(430)
第二十二章	税务统计·····	(447)
第一节	税务统计的概念、任务和作用·····	(447)
第二节	税务统计报表·····	(449)
第三节	税务统计资料的整理和分析运用·····	(453)
第二十三章	计算机在税务管理工作中的应用·····	(458)
第一节	计算机在税务管理工作中的作用·····	(458)

第二节 税务征管工作中的计算机管理模式…… (461)

第三节 计算机在税务征管各环节中的具体运用…… (464)

第一篇 总 论

第一章 涉外税收管理概述

第一节 涉外税收管理的概念

一、什么是涉外税收

税收是国家为了满足一般的社会共同需要,对国民收入所进行的强制、无偿的分配。由于税收是以国家作为主体,为实现国家职能的需要而征收的。只限于一国范围内征收的税收,叫做国家税收。

什么是涉外税收,目前我国学术界对此主要有狭义和广义两种不同的看法。狭义的看法认为,涉外税收是国家税收中涉及外国人的那部分税收。它体现为一国政府与其政治权力管辖范围内的外国纳税人之间的税收征纳关系。这里所指的涉外纳税人,可以按照纳税人的国籍和居民身份两种不同的标准来区分。如果以纳税人的国籍来区分本国纳税人和外国纳税人时,则在该国税收法规中,对具有外国国籍的个人、纯粹由外国人投资设立的企业、由中国人和外国人共同投资经营的股权式和契约式法人企业,以及在中国境内没有设立机构而有来源于或存在于中国境内的所得或一

般财产价值的企业,都认定为外国纳税人,都应纳入我国涉外税收课征的范围。

如果按照纳税人的居民身份来区分本国纳税人和外国纳税人的时候,则在该国的税收法规中,对在该国无住所或居所的自然入,无论他是外国国籍、本国国籍或者是无国籍的自然入,都视为外国居民个人纳税人,以及在该国未设立管理机构的法人,无论它是由外国人、本国人或无国籍人独资、股权合资或契约式合作经营的法人企业,都认为是外国居民企业纳税人,从而都属于涉外税收的征税范围。我国目前在区分本国纳税人和外国纳税人时,同时采用了国籍和居民身份两种标准。对于长期居住在外国和港、澳、台地区的属于中国国籍的个人(即华侨)和港、澳、台湾同胞,也同样被纳入我国涉外税收课税的范围。

另一种对涉外税收广义的看法,认为涉外税收是一国国家税收中涉及跨国纳税人的那部分税收,它体现的是一国政府与其政治权力管辖范围内的从事国际经济活动纳税人的税收征纳关系。跨国纳税人是指跨越国界从事经济、技术、文化等活动取得所得负有纳税义务的自然入和法人,其中既包括对本国负有纳税义务的外国人,也包括去国外从事经济活动、提供劳务或拥有一般财产价值负有纳税义务的本国人。主张广义涉外税收的征税对象涉及的跨国所得有如下两类:一类是本国纳税人来源于外国的收入或所得,包括个人居民和法人居民在国外取得的经营所得、投资所得、劳务所得和一般财产价值;另一类是外国纳税人来源于本国的收入或所得。这两类征税对象,可简称为本国纳税人的国外收入或所得和外国纳税人来源于本国的收入或所得。

不论是狭义或广义的涉外税收,它们的共同点是,认为所反映的都是一国政府与纳税人之间的税收分配关系,都是立足于国内,是国家税收的组成部分。从税法的角度来看,是属于国内法的范

畴。

二、涉外税收管理的实质与职能

(一) 涉外税收管理的实质

涉外税收管理首先是一种管理,所以在明确什么是涉外税收管理以前,首先要探讨一下管理的涵义。管理包括的领域十分广泛,凡是有人群共同活动的单位,诸如政府机关、企事业单位、科研单位、学校、军队等等,为了完成和达到预期的目标,都需要管理。什么是管理,西方各个管理学派,说法不一。古典学派如泰罗·法约尔等认为,管理就是计划、组织、指挥、协调和控制等职能的活动。行为科学学派如梅约等认为,管理就是做人的工作,它的主要内容是以研究人的心理、生理、社会环境影响为中心,激励职工的行为动机,调动人的积极性。现代管理学派如西蒙等认为,管理的重点是决策,决策贯穿于管理的全过程。

实际上,管理的含义并不是固定不变的,它是随着社会生产的发展和管理的实践,人们对它认识的不断深化而不断发展变化的。

什么是涉外税收管理,上面提到,税收是对国民收入的分配。税收分配从现象形态来看,是引起社会产品从社会成员手中转移到国家手中的过程,具体表现为:社会成员向国家缴税,国家向社会成员课税,这一征一纳,涉及到千百万人的行为,构成了具体的税收分配活动。税收作为一种强制性、无偿性和固定性的分配来说,其本身就是一种有统一意志、有统一章法的有目的的活动,国家要对其进行专门的管理,诸如,由国家确定税收政策原则,设计税收制度、税种、税目、税率,确定税收管理体制,拟订税收征收管理制度、办法等等。

涉外税收管理的实质就是国家依据社会主义经济规律、财政税收分配规律和涉外税收特点,对涉外税收分配活动的全过程进

行决策与计划、组织与指挥、协调与监督、激励与教育,以充分发挥税收职能作用的一种有目的的活动。

上述涉外税收管理的实质,其主要内容包括以下三点:

1. 涉外税收管理的主体

税收是国家凭借政治权力所进行的一种特殊分配,因而税收由国家负责管理,主要由国家权力机关、政府主管税收的职能部门和司法机关负责。政府主管税收的职能部门的分工是:各种工商税收,包括涉外税收,由税务机关负责征收管理。实行分税制后,分设国家和地方两套税务机关,涉外税收包括其地方税,一般由地方税务局征收管理。关税、船舶吨税及进口环节应纳的增值税、消费税由海关总署及其所属机构负责征收管理。农(牧)业税、契税、耕地占用税由财政部及各级政府的财政机关负责征收管理。其中税务机关是我国主要的主管税收工作的职能部门,省级以下税务机关的主要任务是负责税收的征收管理工作。税务机关作为税务管理的主体,一方面,要保证征收方正确行使征税权力。另一方面,要保证纳税人正确履行纳税义务。

2. 涉外税收管理的客体

涉外税收管理的客体是涉外税收参与国民收入分配活动的全部过程。包括税收体系的建立;税收政策、法令、法规以及各种管理制度、办法的制定、解释和执行;税款的征收,对纳税人履行纳税情况的检查;违法案件的查处;税务机构的设置;人员的配备;税收计划、会计、统计、票证管理等等。但基本上可以分为两个层次:一是税收法律制度的管理;二是具体的执法管理。税收的执法管理构成税务征收管理日常工作的内容。

3. 涉外税收管理的目的

涉外税收管理活动是有目的的活动。涉外税收管理的目的,就是通过税收管理要达到的预期效果。税收管理的目的决定于税收

的职能。税收的职能包括筹集财政资金、调节经济和反映监督三大职能,其职能作用的发挥不是自发的,必须经过一系列的管理活动才能得以实现。涉外税收还要为吸收外资、引进先进技术、贯彻对外开放政策服务。所以,涉外税收管理的目的,就是要充分发挥涉外税收的职能作用,并保证我国对外开放政策的贯彻执行。

任何管理,包括涉外税收管理,都具有两重性,即管理的自然属性和管理的社会属性。

管理的自然属性是就管理同生产力的相互关系来说的。从税收管理方面来说,它体现在管理手段、管理形式和管理方法等方面,它反映的是人与物的关系,它与一定生产力发展水平相适应,没有阶级性。例如,当前一些资本主义国家在税收管理工作中已普遍采用的电子计算机技术、科学的组织管理形式、先进的管理手段和技术方法,在我们社会主义国家,同样可以借鉴和采用,为我国社会主义四化建设服务。

管理的社会属性是就管理同生产关系的联系来说的。前面述及,管理是基于社会共同劳动的需要而产生。但是,任何管理总是在一定的社会形态下进行的,管理权力归谁所有,直接决定于社会生产关系的性质。在阶级社会中,管理必然是为掌握生产资料从而掌握管理权的那个阶级的利益服务的,所以,在不同的社会形态下,税收管理的性质有着本质的区别。列宁曾一针见血地指出:资本家所关心的是怎样为了掠夺而管理,怎样借管理来掠夺。资本主义管理的社会属性表现在,其从事管理的目的是为了榨取剩余价值,是为资本家统治阶级的利益服务的。我国的涉外税收管理是为了维护我们国家的利益,为我国对外开放政策服务的。

(二) 涉外税收管理的职能

管理的职能是指管理本身固有的功能,它是由管理质的规定性决定的,是管理本质的具体体现。马克思在《资本论》中分析资本