

葛惟熹 主编

高等财经院校试用教材
国际税收学

高等财经院校试用教材

国际税收学

葛惟熹 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

国际税收学/葛惟焱主编. — 北京:中国财政经济出版社,1994.6

ISBN 7-5005-2347-5

I. 国… II. 葛… III. 国际—税收理论—高等学校—教材
IV .F 812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(94)第 03955 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

通县西定安印刷厂印刷 各地新华书店经销

*

850×1168 毫米 32 开 16.375 印张 386 000 字

1994 年 6 月 1 版 1996 年 12 月北京第 5 次印刷

印数:30 561—38570 定价:17.10 元

ISBN 7-5005-2347-5/F·2225(课)

(图书出现质量问题,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

1993年7月16日

前 言

当代世界经济正处在一个迅猛发展的新时期。据估计，在从公元1世纪起至19世纪50年代止的1000多年的漫长日子里，世界生产的年平均增长率仅为0.1%；由于各大陆之间的交通不便，当时的世界经济也还远远没有形成一个整体。然而，在19世纪中叶到20世纪80年代的短短100多年时间里，世界工业生产却以惊人的速度增长达23倍。并且随着科学技术的突飞猛进和交通、运输、信息的不断发展，国家之间、地区之间在时间和空间上的距离也大大缩短了，国与国之间的相互依赖从来没有象今天这样地密切，经济生活的国际化也从来没有达到今天这样的程度。正是在这种时代背景下，同人们经济生活联系在一起，迄今为止已经延续了几千年的古老的税收分配范畴，也逐渐越出了国家的疆界，而进入了国际的范畴。相应地，从国家税收学中也就衍化出来一门新兴的学科——国际税收学。

由社会制度、历史条件和经济发展状况不同而形成的各国税收制度与税收政策的差异，对于当前国际经济交往中，资金、技术、商品、劳务和人员在国家之间流向与流量的变化，已经构成一个重要的诱因，从而起着某种导向作用；并直接影响到国家间经济的运转和税源在国家之间的分布和转移。在国际经济交往中，充当中介人的跨国公司和跨国个人等跨国纳税人，在有有关国家税收管辖权交叉行使的条件下，还会引致国际双重征税的发

生。凡此种种，不仅涉及跨国纳税人的利益，而且还关系到有关国家的经济和财政权益，从而它已不仅仅是单个国家在其国内法的范围内所可以解决的问题；还必须按照国际准则和规范，通过协调有关国家各自的税收征管制度和涉外税收政策，共同为制止跨国纳税人利用课税主体和课税客体的转移进行国际避税与逃税，以及免除国际双重征税等方面作出努力，在妥善处理国家之间的税收分配关系中求得解决。所有这些，就是国际税收学这门学科的主要研究对象。

由于以上述内容为主要研究对象的国际税收学，与国际投资学、国际营销学、国际金融学、国际财政学、国际会计学和国际法学等等学科密切联系在一起，共同构成当代开放的国际经济诸领域中的一个重要组成部分，近半个世纪以来，国际税收学也已先后被世界上很多国家的高等财经、商学和法学院校列为重要的修读课程之一。

这本《国际税收学》，就是根据财政部的统一教学计划安排，为了满足部属各财经院校开设国际税收学这门课程的教学需要而编写的统编教材。在某种意义上说，这本《国际税收学》统编教材，是1987年由我国财政经济出版社在我国国内首次出版发行的《国际税收教程》的增订本。由于它是在集中五年来部属各院校使用《国际税收教程》的教学经验的基础上增补修订的，因此，这本《国际税收学》，一方面继续保持了原来《国际税收教程》一书的基本结构和内容，另一方面，又对原书在结构上作了一些小的修改和在内容上作了较多的充实，从而使我们的国际税收学教材，朝着不断完善的方向又迈出了一步。总的说来，本书的特点是：（一）克服了迄今为止，国外同类书籍缺乏完整性和系统性，侧重单项实务讨论，忽视有机的理论研究等的缺点，初步确立了作为一门独立学科的国际税收学应有的体系框架。同

原书比较，这本书分为总论、国际双重征税、国际避税与逃税、涉外税收负担原则与国际税收协定以及附篇国际税务协调等共五大篇。在总论篇中，对国际税收基本概念的阐述，改用了先历史后逻辑的顺序；在国际避税与逃税一篇中，不再将国际收入与费用的分配列为独立的一章，而是纳入到客体转移的转让定价一章中联系起来论述；为了既不改变本书作者对国际税收概念内涵的严格界定，又能满足一部分同学开阔视野进行独立比较判断的要求，对有争议的国际税务协调特增加了一个附篇列入书后。目的是企求使修改后的体系框架更加清晰、合理和完整。（二）遵循吸收、消化、创新的方针，虚心吸取国外研究成果，又不拘泥于外国人讲的一辞一句，在本书中，对于有中国人约定俗成的概念的，就不一定非直译外文；对于外文名词概念不全面的，也大胆尝试着改动；对于外国人未曾从理论深入研究阐发的，也想抱着探索的态度去闯它一闯。我们想，这样去做，即使看法不完全准确，但至少总不会把自己的头脑禁锢起来。（三）关于国际避税与逃税一篇本书不仅在内容上比原书有了较多的充实；而且在逻辑上从一般论述国际避税、逃税与国际避税地开始，到主体转移避税和客体转移避税，最后再进入专章研究转让定价和避税地避税模式，也比原书有了较大进步。它反映了我国近年来对避税问题研究的进展。（四）关于涉外税收负担原则的阐述，在理论上较前又深化了一大步；关于国际税收协定部分，也在原来一般概述的基础上，增加了我国对外缔结税收协定的历史、原则、工作文本，以及中外避免双重征税协定的主要内容等新的内容，以期更多地与我国实际相联系。

本书第一、二、三、四、五各章，由葛惟焘同志编写；第六章由方卫平同志编写；第七、八、九、十、十一各章由王铁军同志和杨志清同志编写；第十二章由储敏伟同志编写；第十三章由

朱洪仁、蒋经法同志编写；第十四章由梁友平同志编写；第十五章由戎惠良同志编写；第十六、十七两章由葛迅同志编写。由葛惟熹同志担任第一篇和第二篇分纂；由王铁军、梁友平和葛迅同志分别担任第三篇、第四篇和附篇的分纂，并由葛惟熹同志担任本书主编和全书总纂统稿。

本书主编和参编人员，涉及财政部所属上海财经大学、东北财经大学、中南财经大学、中央财政金融学院和江西财经学院。虽说集上述各院校国际税收教学经验之大成；但是，参编人员较多，风格各异，虽经多次讨论、主编统筹协调和总纂统稿，但仍难于做到全书浑然一体；而限于编者水平，错误之处更属难免，敬希专家和读者给予批评指正。

编者

1992年6月

目 录

第一篇 总 论 Generality

第一章 导 言	(1)
Introduction	
第一节 国际税收的起源	(1)
一、国际税收的史前期(2)	
二、国际税收的酝酿期(3)	
三、国际税收的形成期(6)	
第二节 国际税收的概念	(11)
一、税收的基本特征(11)	
二、国际税收与国家税收的联系 与区别(13)	
三、国际税收的概念(18)	
第三节 国际税收学的研究对象与范围	(23)
一、国际税收学的研究对象(23)	
二、国际税收学的研究范 围(25)	
本章思考题	(28)
第二章 主体与客体	(29)
Subject and Object	
第一节 国际税收涉及的主体	(30)

一、课税权主体(30)	二、课税主体(31)
第二节 国际税收涉及的课税客体	(35)
一、对物税与对人税(35)	二、跨国收益或所得的分类(37)
三、跨国一般财产价值的分类(50)	
本章思考题	(54)

第二篇 国际双重征税

International Double Taxation

第三章 国际双重征税的发生与扩大	(55)
The Occurrence and The Expansion of International Double Taxation	
第一节 双重征税的内容	(55)
一、什么是双重征税(55)	二、不同性质的双重征税(57)
三、不同范围的双重征税(59)	四、国际双重征税的概念(60)
第二节 税收管辖权重叠与对同一跨国纳税人的国际双重征税	(62)
一、属人原则和属地原则(62)	二、地域管辖权和居民(公民)管辖权(63)
三、同一跨国纳税人国际双重征税的发生(67)	
第三节 经济渊源同一与对不同跨国纳税人的国际双重征税	(71)
一、征自同一经济渊源的税收(71)	二、不同跨国纳税人国际双重征税的发生(72)
第四节 国际双重征税的扩大	(76)
一、国际双重征税的外延扩大(76)	二、国际双重征税的内涵扩大(82)
本章思考题	(84)

第四章 国际双重征税内涵扩大的约束规范 (86)

**The Binding Model Norms for International
Double Taxation from Its Intensional
Broadening**

第一节 约束居民(公民)管辖权的规范 (87)

一、跨国自然人(87) 二、跨国法人(94) 三、特殊情况下的跨国自然人和跨国法人(99)

第二节 约束地域管辖权的规范 (103)

一、跨国权益收益(104) 二、跨国劳动所得(107) 三、跨国财产所得或利得(114) 四、跨国营业所得(116) 五、跨国一般财产价值(121)

本章思考题 (124)

第五章 国际双重征税及其外延扩大的免除规范 (125)

**The Elimination Model Norms of International
Double Taxation and Its Extensive Broadening**

第一节 国际双重征税及其外延扩大免除的概念和范围 (126)

一、什么是国际双重征税及其外延扩大的免除(126) 二、国际双重征税及其外延扩大免除的意义(127) 三、国际双重征税及其外延扩大免除的范围(128)

第二节 国际双重征税及其外延扩大免除的方法 (131)

一、免税方法(131) 二、扣除方法(135) 三、抵免方法(139)

第三节 直接抵免方法和间接抵免方法 (142)

一、直接抵免方法的适用范围和计算(142) 二、间接抵免方法的适用范围和计算(171) 三、税收饶让抵免(182)

本章思考题	(189)
-------------	-------

第三篇 国际避税与逃税

International Tax Avoidance and Tax Evasion

第六章 国际避税、逃税与国际避税地	(190)
-------------------------	-------

International Tax Avoidance, Tax Evasion and Tax Havens

第一节 国际避税、逃税与国际避税地的概念	(191)
----------------------------	-------

一、什么是国际避税与逃税(191) 二、什么是国际避税地(192)

第二节 国际避税地的产生及其作用与评价	(198)
---------------------------	-------

一、国际避税地的产生(198) 二、国际避税地的作用(200)

三、对国际避税地的评价(203)

本章思考题	(205)
-------------	-------

第七章 常用避税方式——主体转移	(206)
------------------------	-------

The Common Ways to Avoid Tax——Movement of Subject

第一节 主体转移的避税效应	(206)
---------------------	-------

一、居住国(国籍国)的完全转移(207) 二、居住国(国籍国)的避免(208) 三、不完全转移与变相转移(209)

第二节 主体转移的常见方式	(209)
---------------------	-------

一、在适用法律标准的国家(209) 二、在适用户籍标准的国家(210) 三、主体的变相转移(214)

第三节 滥用税收协定	(215)
------------------	-------

一、滥用税收协定是主体变相转移的一种特殊方式(215)

二、滥用税收协定的常见方式(217) 三、滥用税收协定

的影响(220)	
本章思考题	(222)
第八章 常用避税方式——客体转移	(223)
The Common Ways to Avoid Tax——Movement of Object	
第一节 客体转移的避税效应	(224)
一、从高税居住国(国籍国)向低税非居住国(非国籍国)的 转移(224) 二、从高税非居住国向低税居住国或低税非 居住国的转移(226)	
第二节 客体转移避税的方式	(226)
一、避免成为常设机构(226) 二、利用常设机构进行收入与 费用转移(228) 三、利用关联企业间转让定价转移收入与 费用(234) 四、通过避税地渠道实现客体转移避税(234)	
第三节 客体非移动性转移避税	(235)
一、利用延期纳税的规定(235) 二、精心选择国外经营方 式(237) 三、利用税收优惠,选择投资经营中的低税 点(240)	
本章思考题	(243)
第九章 常用避税方式——转让定价	(244)
The Common Ways to Avoid Tax——Transfer Pricing	
第一节 关联企业与转让定价	(245)
一、联属企业与关联企业(245) 二、两种不同的销售与定 价(246) 三、转让定价与正常交易价格(248)	
第二节 转让定价的形式与动机	(249)

一、转让定价的常见表现形式(249)	二、转让定价的动机(253)
三、转让定价的限制因素(266)	
第三节 转让定价同国际收入与费用的分配	(269)
一、转让定价扭曲国际收入与费用的正常分配(269)	二、确定国际收入与费用分配的原则(273)
本章思考题	(280)
第十章 常用避税方式——避税地避税模式	(282)
The Common Ways to Avoid Tax——Model of Tax Avoidance in Tax Haven	
第一节 虚构避税地营业	(283)
一、基本途径(283)	二、不同类型的受控公司(287)
第二节 虚构避税地信托财产	(298)
一、信托概况(299)	二、基本方法(303)
本章思考题	(306)
第十一章 反国际避税的方法与措施	(307)
The Approaches and Measures of Anti——Inter- national Tax Avoidance	
第一节 反国际避税的一般方法	(307)
一、加强单边反避税方法(307)	二、加强单边税务行政管理(311)
三、积极开展国际合作(313)	
第二节 反国际避税的若干具体措施	(314)
一、对自然人国际避税的制约措施(315)	二、对法人国际避税的制约措施(321)
三、对滥用税收协定的制约措施(325)	
第三节 转让定价的调整与矫正	(327)

一、国际收入与费用分配的一般标准(328)	二、转让定价的调整方法(332)	
本章思考题		(338)

第四篇 涉外税收负担原则与国际税收协定
The Principles of Tax Burden in Taxation Concerning Foreigners and International Tax Convention

第十二章 涉外税收的负担原则	(340)
-----------------------------	--------------

**The Principles of Tax Burden in Taxation
Concerning Foreigners**

第一节 涉外税收负担原则的分类和意义	(340)	
一、涉外税收负担原则的分类(340)	二、涉外税收负担原则的意义(342)	
第二节 优惠原则	(347)	
一、全面优惠原则(348)	二、特定优惠原则(349)	三、优惠原则的选择与实现(352)
第三节 最大负担原则	(357)	
一、全面最大负担原则(358)	二、特定最大负担原则(365)	三、最大负担原则与税收歧视(362)
第四节 平等原则	(364)	
一、平等原则的选择依据(364)	二、平等原则的实践效应(365)	
本章思考题		(367)

第十三章 国际税收协定	(368)
--------------------------	--------------

International Tax Convention

第一节 国际税收协定的历史和作用	(368)
一、国际税收协定的历史(368)	
二、国际税收协定的分类(373)	
三、国际税收协定的作用(375)	
第二节 国际税收协定的内容	(377)
一、协定适用的范围(377)	
二、协定基本用语的定义(379)	
三、各类所得和一般财产价值征税的规定(382)	
四、国际双重征税免除的规定(391)	
五、特别规定(391)	
第三节 国际税收协定的签订	(396)
一、协定签订前的准备(396)	
二、协定签订的程序(398)	
本章思考题	(401)

第十四章 税收协定范本比较与国外税收协定简介

The Comparison of Model Tax Treaties and a Brief Introduction to Tax Treaties in World

第一节 税收协定范本比较	(402)
一、税收协定范本结构的比较(404)	
二、关于居民定义的比较(405)	
三、对常设机构的判定问题(406)	
四、关于划分营业利润征税权的问题(407)	
五、对船运收入和空运收入征税规定的比较(408)	
六、对股息征税规定的比较(409)	
七、对利息征税规定的比较(410)	
八、对特许权使用费征税规定的比较(410)	
九、对财产收益征税规定的比较(411)	
十、对独立个人劳务所得征税规定的比较(412)	
十一、对董事费和高级管理人员的报酬征税规定的比较(413)	
十二、对退休金和社会保险金征税规定的比较(413)	
十三、关于对财产的征税问题(413)	
十四、相互协商程序的比较(414)	
十五、有关情报交换规定的比较(414)	

第二节 国外税收协定简介	(415)
一、日本国对外谈签税收协定情况简介(415)	
二、国外税收协定的初步研究(421)	
本章思考题	(427)
第十五章 中国对外税收协定	(428)
The Convention between China and Foreign Countries	
第一节 中国对外缔结税收协定概述	(428)
一、中国对外缔结税收协定历史回顾(428)	
二、中国对外缔结税收协定的工作文本(430)	
三、谈判原则(431)	
第二节 中外避免双重征税协定的主要内容	(434)
一、协定的适用范围(434)	
二、协定的有关用语定义(436)	
三、对营业利润的征税(442)	
四、对投资所得的征税(446)	
五、对财产所得和利得的征税(448)	
六、对个人劳务所得的征税(449)	
七、消除双重征税的方法(453)	
八、其他有关规定(454)	
本章思考题	(456)

附篇 国际税务协调

The Coordination of International Tax Affair

第十六章 欧洲经济共同体的税务协调	(458)
Tax Affair Coordination of European Economic Community	
第一节 欧洲共同体的沿革及其税务协调的性质和 内容	(458)