国际税法导论

张勇著

中国政法大学本科教材

国际税法导论

张　勇著

中国政法大学出版社

中国政法大学本科教材

国际税法导论

著者／张 勇

印刷／宝坻县印刷厂

发行／新华书店首都发行所

开本／787×1092毫米 32开 印张：12.75 字数：300千

版次／1989年4月第1版 1989年4月第1次印刷

印数：／1—3,200

D·中国政法大学出版社

定价：2.45元

ISBN7—5602—0052—2/D0·26

序

本书是根据作者在大连干部管理学院国际经济法培训班、吉林大学国际法专业等院校的讲稿整理修订而成。

国际税法涉及的内容是多方面的。各种国际直接投资（独资经营、合资经营、合作经营）、间接投资（短期贷款、长期贷款、证券投资、专有技术作价投资）、各种贸易（补偿贸易、易货贸易、来料加工、来料装配）、各种国际人员往来（体育表演、文化交流）等等，都无不涉及国际税法问题。所以，了解国际税法的一般知识、掌握国际税法的一般理论，对于各行各业从事国际经济往来的人员和涉外经济、法律工作者来说，无疑是十分必要的。

本书可供外贸、财经、法律院校教师和学生及实际部门的同志参考。

什么是国际税法？一个国家是否有权对外国的本国公民和法人以及对在本国的外国公民和法人行使征税权？一个企业进行国际经济交往会遇到哪些税收问题？发展中国家应怎样正确看待税收优惠与吸引外贸的关系？怎样才能有效地利用税收手段去鼓励外国投资？如何与发达国家缔结税收协定？怎样解决国与国之间税收管辖权的冲突？怎样避免国际双重征税和国际偷税漏税？国际税收协定与国内税法是怎样的关系？我国涉外税收立法还有哪些问题急待解决？这些就是本书所要重点阐述的问题。

国际税法是一门独立的法律部门，是国际经济法的新领域之一。应当广义地理解“国际税法”的含义，即国际税收条约和协定、国内涉外税法以及外国税法都应列入国际税法的范围。

尽管目前在国际法上仍然没有限制国家税收管辖权的公认的国际公法原则，但这并不等于说，国家可以不顾当前国际税收管辖权的实践而任意扩大本国的税收管辖权。为了维护国际经济交往的顺利进行，在国际税收领域已经形成或正在形成一些惯例原则，有待于我们去很好地加以总结研究。比如，对外交和领事人员的税收特权与豁免，从原则过去的习惯上升为成文法。税收待遇上的“无差别待遇”也得到了绝大多数国家的承认；对于一般的经营利润是否享有征税权，取决于是否在来源国设有常设机构，等等。

在第二章《税收管辖权理论与实践》和第三章《所得税制度和各国涉外税收制度》两章中，作者试图总结各国涉外税收制度的一般内容，使读者对国际税法的基本知识有一个大概的了解，便于深入理解国际税收条约或双边税收协定的政策和法律背景。

第五章《国际税收协定和条约》着重介绍税收条约和协定的基本内容，发展中国家和发达国家在缔结税收协定中的法律斗争，并结合欧洲共同体的税收条约的实践，阐述当前国际税收条约和协定的现状和动态。作者在国际税收条约、协定与国内税法的关系上，提出了一些新的看法。作者认为，税收协定在国际税法体系中占有极为重要的地位，是国际税法最重要的渊源之一，是协调缔约国税收制度的差异、合理地划分彼此税收管辖权的最有效的工具；发展中国家应

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com

当积极运用税收协定这一手段，并与本国的涉外税法配合起来，以达到有效地吸引外资的目的；在缔结税收协定中，应该采取灵活的态度，互谅互让。

我国在涉外立法和实践中，也将遇到如何借鉴其他发展中国家涉外税法实践和如何反对国际偷税漏税的问题，有鉴于此，作者在第六章和第七章《对在发展中国家私人投资的税收优惠》中系统地论述了这些问题。对于国际偷税漏税的手段和税法与外资的关系等问题，做了一些分析和研究。

本书在最后一章《中华人民共和国涉外税收制度》中，概述了我国涉外税法的立法过程、基本内容以及目前存在的理论和实践上的问题，对于完善我国涉外税收制度提出了一些选择性的参考意见。

由于国际税法这门学科不论是在国际还是在国内都是一门崭新的学科，其体系范围和内容还处于正在形成和发展之中，在国外学术界也没有成形的教科书可资参考，因此，本书在内容、观点和体系方面难免有不成熟之处。作者愿意同对这门学科有兴趣的同志一道进一步探讨。本书不当之处，敬请读者惠于指正。

作　者

1987年于北京

目　录

第一章　国际税法的一般理论性问题……（1）
第一节　国际税法的概念、性质……（1）
一、国际税法的概念、法律渊源……（2）
二、国外学者关于国际税法概念和性质的三种不同学说……（6）
三、对上述三种学说的分析……（9）
四、“国际税法”与“国际税收”名称辨析……（13）
第二节　国际税法的历史发展……（15）
一、早期国际税法的历史发展……（15）
二、近代国际税法产生的历史条件……（17）
三、国际税法与国际税法学的现状及发展趋势……（20）
第三节　国际税法的特点和范围及与相邻部门法之关系……（26）
一、国际税法的特点……（26）
二、国际税法与相邻部门法之关系……（28）
三、国际税法的研究范围……（30）
第四节　国际税法的目标和任务及学习国际税法的意义……（31）
一、国际税法的目标和任务……（31）

1、消除国际双重征税
2、消除对外国人的税收歧视
3、通过税收手段鼓励在发展中国家的投资
4、防止国际偷税漏税
二、学习国际税法学的意义……（34）
第二章　税收管辖权理论与实践……（36）
第一节　税收管辖权的定义……（36）
第二节　税收管辖权的两个理论原则……（39）
第三节　税收管辖权的确立标志……（45）
第四节　税收管辖权的根据……（53）
第三章　所得税制度和各国涉外税收制度概述……（58）
第一节　所得税制度概述……（58）
一、所得税概说……（58）
二、“应税所得”的概念……（58）
三、所得制分类……（60）
1、综合制（单一税制）
2、分类税制
四、公司所得税制度分类……（62）
1、分类制
2、合并制
3、双税率制
五、所得税制度的现状及发展趋势……（65）
第二节　各国涉外税收制度……（68）
一、概述……（68）
二、对个人的征税制度……（70）
三、对公司的征税制度……（71）

第三节　几个主要发达资本主义国家的涉外税收制度……（82）
一、比利时……（82）
二、意大利……（84）
三、联邦德国……（86）
四、瑞士……（90）
五、美国……（91）
六、澳大利亚……（105）
七、日本……（106）
八、法国……（107）
九、荷兰……（109）
十、英国……（111）
十一、加拿大……（115）
第四章　国际双重征税及避免双重征税的法律方法……（118）
第一节　国际双重征税概说……（118）
一、国际双重征税定义……（118）
二、国际双重征税产生的法律原因……（120）
三、国际双重征税的类型……（121）
四、为什么要避免和消除国际双重征税……（123）
第二节　避免国际双重征税的国内法方法之一——抵免法……（124）
一、概念……（125）
二、抵免的种类……（127）
三、抵免的条件和范围……（131）
四、抵免限额……（136）

抵免余额的处理……(140)
第三节　消除国际双重征税的国内法方法之二
——免税法……(142)
一、定义……(142)
二、“完全免税”和“累进免税”……(142)
三、免税的条件、范围和方式……(143)
四、免税方法与抵免方法的区别及利弊分析……(144)
第四节　意义有限的缓解或避免国际双重征税的其
它国内法方法——扣除法和其它优惠
措施……(147)
一、扣除法……(147)
二、其他优惠措施……(148)
1、投资抵免
2、对国外来源所得从低征税
3、投资补贴
4、利润储备金制度
第五节　避免双重征税的国际法方法……(149)
第五章　国际税收协定和条约……(152)
第一节　双边税收协定的作用及其在国际税法体系
中的地位……(152)
第二节　双边税收协定的主要内容……(153)
一、适用范围……(153)
二、划分税收管辖权的标准界限……(156)
三、相互交换税收情报……(157)
四、税收待遇标准……(158)
第三节　双边税收协定的历史沿革及中外税收协定

的缔结情况……(160)
第四节　区域税收协定——欧洲共同体关税同盟
……(163)
一、关税同盟的目标及程序……(163)
二、关税同盟在欧洲共同体中的地位及其对西欧经济一体化的影响……(164)
三、关税同盟的主要内容……(165)
四、关税同盟内部的非关税壁垒及反对措施……(173)
五、关税同盟目前的问题及其展望……(176)
第五节　多边税收协定……(179)
第六节　税收协定与国内税法之关系……(183)
第七节　发展中国家与发达国家在缔结税收协定条约中的法律冲突……(186)
一、关于对营业利润税原则的分歧……(187)
二、关于投资所得的征税权之争……(194)
三、资本利得……(206)
四、海运企业、空运企业的国际所得……(208)
五、个人劳务所得和其他个人所得……(209)
六、饶让抵免（税收饶让）……(211)
第六章　国际避税港与反对偷税漏税立法……(219)
第一节　国际偷税漏税的定义……(220)
第二节　国际避税港概说……(222)
一、避税港的定义……(222)
二、避税港类型……(223)
三、避税港的作用……(227)
第三节　国际偷税漏税、利用避税港的主要方

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com

法……(229)
一、物的转移……(230)
二、“人”（包括法人、常设机构）的转移……(231)
三、转移定价……(233)
第四节　发达国家反对国际偷漏税立法……(236)
一、反对转移定价立法……(237)
二、反对公司、人以避税为目的转移和反对避税港立法……(247)
三、反对延迟纳税立法……(254)
第五节　反对国际偷税漏税的国际合作……(261)
第六节　国际偷税漏税和反对国际偷税漏税的立法现状和展望……(268)
第七章　对在发展中国家私人投资的税收优惠……(271)
第一节　发展中国家对外国投资的税收优惠……(271)
一、发展中国家的概念……(271)
二、为什么发展中国家要给予外国投资税收优惠……(273)
三、发展中国家怎样给予税收优惠……(274)
第二节　发展中国家涉外税法制度的一般特点及有待改进之处……(281)
第三节　发达国家对在发展中国家投资的态度及税收立法……(283)
第四节　对外国投资税收优惠的作用……(293)
第八章　中华人民共和国涉外税收制度……(299)
第一节　我国涉外税收制度的立法原则及特点……(299)
第二节　我国涉外税收制度的管辖权范围……(303)

第三节　作为中国居民公司的中外合资经营企业的纳税制度及其税收优惠……(307)
一、合营企业的应税税种……(309)
二、对合营企业的税收优惠……(310)
三、几个理论和实践问题……(315)
四、合营企业税收制度的特点……(322)
第四节　在中国设立机构的外国企业（包括外国子公司、分公司、分支机构、常设机构）和中外合作经营企业的纳税制度……(323)
一、纳税地位的确定……(323)
二、对外国企业的一般征税制度……(327)
第五节　没有在中国设立机构、但有来源于中国所得的外国企业和个人的纳税规定……(329)
一、征税对象……(329)
二、我国征收预提税的意义……(330)
三、预提税税率与预提税特点……(330)
四、预提税方面的税收优惠……(331)
第六节　经济特区、沿海开放城市的特殊的涉外税收规定……(332)
第七节　个人所得税制度……(334)
第八节　我国的关税制度及其税收优惠……(337)
一、关税概论……(337)
二、中国关税制度的历史回顾……(338)
三、关税制度的指导原则和具体方针……(340)
四、中国关税制度的基本内容……(341)
第九节　中外避免双重征税协定和中外海运。

空运协定……(343)
一、中外避免双重征税协定……(343)
二、中外海运、空运协定……(347)
第十节　我国涉外税收制度的税收行政管理办法……(351)
一、涉外税收行政管理的作用……(351)
二、涉外税收行政管理的内容和方法……(351)
1、登记制度
2、会计与查帐制度
三、对偷税、抗税和其它违反税法行为的处罚……(352)
四、税收争议的处理……(353)
第十一节　对我国涉外税法制度的反思……(353)
一、涉外税收的目前状况……(353)
二、我国涉外税法立法的准备工作和可行性研究……(354)
三、关于涉外税收立法的反思……(356)
四、涉外税法的未来与选择……(367)
附表：
1、若干国家的公司所得税税率表……(377)
2、美国个人所得税税率表……(378)
3、美国公司所得税税率表……(379)
4、主要避税港税收概要……(380)
5、“发展援助成员国”向发展中国家直接投资比例和流向……(382)
6、主要东欧国家合营企业规定……(384)

7、巴西的预提税税率一览表……(386)
8、中外避免双重征税协定一览表……(387)
中文参考书及文章目录……(389)
外文参考书目……(390)
后记……(394)

第一章　国际税法的一般理论性问题

第一节　国际税法的概念、性质

国际税法是国际经济法的一个新分支。在我国，对于国际税法的重视和研究始于1979年实行对外开放政策。从国际范围来说，三十年代外国国际法学者就已注意和着手这方面的研究，七十年代以后进入了个别领域的微观研究阶段，对有关资料加以综合、归纳和整理，专题文章和著述不断增多。

不论外国学者还是国内学者，至今对国际税法的概念和性质的认识是不一致的，不能确定一个科学的定义。① 分歧点涉及以下问题：国际税法是否是独立的法律学科？国际税法的性质是从属于国际法或国际私法还是国内税法？还是既包括国内法，又包括国际法？换言之，各种效力超越国界的税法

① 参见伊斯温·萨斯齐：《西方国家、社会主义国家和发展中国家的法律冲突》（税法冲突），1974年英文版第190～193页（Istvan Szaszy, Conflict of Laws In the Western, Socialist and Developing Countries）。

规范，不论是冲突规范还是实体规范，是否属于国际税法？

一、国际税法的概念、法律渊源

国际税法的定义可以从广义和狭义两个方面阐述。狭义的国际税法指的是国家间多边和双边税收条约和协定，属于传统国际公法的性质；广义的国际税法是指调整国家间、国际组织、法人和自然人之间基于涉外税收事实引起的法律关系的国际、国内税法规范的总和。通常所说的国际税法，指的是广义的国际税法，包括税收条约和国内税法。这里的“国际”一词的含义有两个方面的意思：第一，制定什么样的国内税法固然取决于主权国家的意愿和意志，不受其他国家的干涉。但是，立法者在立法时不能不考虑和参照其他国家的税法实践和国家间条约规定的趋势；第二，国内涉外税法在一定条件下只有通过狭义国际税法的配合才能实现其立法意图。总之，国内税法与税收条约存在着千丝万缕的联系，从这种意义上说，狭义的国际税法（即双边和多边税收条约）不单纯是国际条约，常常是有关国家国内税法政策折中的法律表现形式。反之，国内税法也并非完全呈现国内法的色彩，立法者要使本国税法具有吸收力，常常参照其他国家的税法实践和有关国际条约的规定。

广义的国际税法的定义具有下列特点：

1.主体不限于国家，还包括自然人、法人和法律实体及一定的国际组织、国际税法的“跨国纳税人”，既包括外国纳税人，也包括本国从事涉外经济活动的纳税人；

2.客体不限于国际所得（即跨国所得），还包括跨国税收关系以及由这种税收关系所引起的其他应税客体，例如，营业税、工商税、关税等等；

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com