

国际税法

(第二版)

INTERNATIONAL TAX LAW

刘隆亨 主编



法律出版社

21 世纪法学规划教材

国际税法

International Tax Law

| 第二版 |

主 编 | 刘隆亨

撰稿人

以撰写章节先后为序

王 岚	谢 颐	刘隆亨
闫 蓓	刘培俊	王志刚
徐 妍	童春林	吴 军
孙健波		



法律出版社

始创于 1954 年

www.lawpress.com.cn

好书,同好老师和好学生分享

图书在版编目(CIP)数据

国际税法 / 刘隆亨主编. —2 版. —北京:法律出版社,
2007. 9

21 世纪法学规划教材
ISBN 978-7-5036-7688-8

I. 国… II. 刘… III. 国际税法—高等学校—教材
IV. D996. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 138260 号

© 法律出版社·中国

责任编辑/谭柏平 刘 辉

装帧设计/汪奇峰

出版/法律出版社

编辑统筹/法律教育出版分社

总发行/中国法律图书有限公司

经销/新华书店

印刷/北京北苑印刷有限责任公司

责任印制/张宇东

开本/787×960 毫米 1/16

印张/22 字数/389 千

版本/2007 年 9 月第 2 版

印次/2007 年 9 月第 1 次印刷

法律出版社/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

电子邮件/info@lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792/9779

网址/www.lawpress.com.cn

咨询电话/010-63939823

中国法律图书有限公司/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

全国各地中法图分、子公司电话:

第一法律书店/010-63939781/9782 西安分公司/029-85388843 重庆公司/023-65382816/2908

上海公司/021-62071010/1636 北京分公司/010-62534456

深圳公司/0755-83072995 苏州公司/0512-65193110

书号:ISBN 978-7-5036-7688-8

定价:29.00 元

(如有缺页或倒装,中国法律图书有限公司负责退换)

出版说明

二十多年前,当中国改革开放开始勃兴,法律和法律教育开始再度崛起之时,法律出版社便以精诚态度和极大力度服务于中国的法律教育。针对不同阶段的读者,本社陆续推出多种系列的法学教材,迄今已达数百种。高等学校教材、教学参考书为其中主要部分。而历年来逐步推出的“八五”、“九五”及正在推出的“十五”国家级规划教材,更为重点。长期以来,“法律版”的众多教材,颇受学林瞩目。在此,我们深深感谢读者和作者对我们的信任。

进入 21 世纪以来,中国法律教育在取得长足发展的同时,也积极酝酿和展开改革举措,培养高素质的现代法律人才成为法律教育的重要目标。为此,本社应时而动,力求从教材的品种上、内容上、形式上实现更大突破,为新一代法律人学取专业知识提供更好读本。

就高等学校教材而言,我们立足两种进路:全面革新既有教材,或推出全新教材。革新既有教材,意在选取已出版教材尤其是“八五”、“九五”规划教材中的精品,从内容到形式全面更新、修订,重新整合,使这些长盛不衰的法律教育财富,以崭新面目,继续服务于新读者。推出全新教材,则或为推出“十五”规划教材,或约请优秀作者撰写新作,精阐原理,结合实践,关注前沿,努力创造出新世纪的新经典。优秀作者,或为老一辈与盛年名家,或为新生代才俊。或革新,或全新,这些教材在 21 世纪呈现崭新风采,并同享规划教材之盛,因之统为一名:“21 世纪法学规划教材”。

我们深信,中国的法律教育事业将在改革和发展中不断壮大;我们承诺,本套“21 世纪法学规划教材”,以及本社所有法律教育图书都将在发展中不断更新和超越。本着竭诚为法律和法律教育发展服务,竭诚为读者服务之宗旨,我们愿更加敬业,与广大读者和作者一起,共同创造法治事业及法律教育事业的美好未来。

作者简介

刘隆亨 教授,现任中国法学会财税法学研究会会长,北京大学法学院经济法与财税法方向博士生导师指导小组成员,北京大学税法研究中心主任,北京联合大学经济法研究所所长,北京联合大学应用文理学院经济法研究院名誉院长,中国法律咨询专家、北京市法学会副会长,北京市哲学社会科学领导小组办公室“八五”、“九五”、“十五”、“十一五”法学组专家成员,国家税务总局科研所兼职教授,扬州税务学院兼职教授等职。长期从事经济法、财税法、金融法的教学与研究,是这三个学科的创始人之一,是中国税法学的奠基人。在全国最早出版和完成了这三个学科的系列专著和教材共 30 余册,发行 200 万册,居全国同行之最,在国外出版专著多本,其中税法在国外有英文和日文摘要版,发表有影响的文章 100 余篇。十余次应邀出席和主持国际性学术会议,做主题发言。先后任北京市高科技园区、海南经济特区、西部大开发等三大区域的立法规划和立法起草负责工作。主持多项国家级和省部级项目,多次获得省部级以上奖励。1988 年被北京市委和市政府授予首批有突出贡献专家称号,1992 年成为全国第二批终身享受国务院特殊津贴专家,2007 年北京市政府授予具有重大贡献的高级专家称号,是当代中国法学名家。

刘培俊 北京大学法学博士,荣获北京大学“光华奖学金”。北京大学税法研究中心研究员。中华人民共和国教育部职业教育与成人教育司学校管理处处长。国家教育部职业技术教育中心研究所网络信息部主任,国家教育部教育管理软件评测委员会委员,北京市国际法学会理事,中国企业风险管理联谊会会员,英国计算机协会(BSC)会员。主要研究领域:经济法与社会法;教育管理体制、教育财政税收政策;学校与企业信息化等。在相关领域发表论文 12 篇。主要著作有:《公共教育财政研究》等。

孙健波 法学博士,北京大学税法研究中心研究员,并在财政部财政科学研究所从事财政学方向的博士后研究。2005 年 6 月毕业于北京大学,获法学博士学位。主要著作有《税法解释研究》(独著)、《出口退税制度研究》(合著)等,曾发表《〈西部开发促进法〉的立法理念与结构设计》、《税法解释与利益衡量》、《出口退税税收管理体制设计》等 20 多篇学术论文。论文《安然事件回顾与启示》、《税收优先权制度的法学分析》分别获得财政部和中国法学会财税法学研究会奖励。主

要研究方向:财税法、经济法和财政学。

徐妍 北京大学法学博士,中国政法大学中德法学院讲师,北京大学税法研究中心副研究员,研究方向为财税法、欧盟经济法。2004年到2005年作为交换学生在德国图宾根大学学习一年,2007年7月作为中国—欧盟欧洲研究中心项目课题组成员赴德国弗莱堡大学访问。自1999年起先后在《当代法学》、《河北法学》、《行政与法》等期刊先后发表《关于反倾销退税制度的几点思考》等论文十余篇。

王岚 北京大学税法研究中心副研究员,北京市金融与财税法研究会副秘书长,北京市律师协会项目融资委员会委员,北京市法学会房地产分会会员,北京市德恒律师事务所合伙人律师,主要研究方向:金融、税法、外商投资。主要著作:参与编写《税法教程》、《金融法学》。

童春林 北京大学法学院经济法专业博士研究生,北京大学助理研究员,北京大学税法研究中心副研究员。参与刘隆亨教授主持的省部级项目的课题研究,在《北京大学教育评论》、《中国老年学杂志》等学术期刊发表论文5篇。

吴军 北京联合大学应用文理学院经济法研究院办公室负责人,北京大学税法研究中心办公室副主任,助理研究员,北京市海淀区人民法院人民陪审员,与刘隆亨教授合著的教材有《银行法概论》、《经济法概论》、《中国税法概论》等。与刘隆亨教授合著的论文有:“统一企业所得税法为企业公平竞争营造平台”发表在《财会学习》(2007年3月第15期)。

王志刚 现就职于中国农业银行总行法律与合规部。北京市金融与财税法学研究会副秘书长、北京大学税法研究中心助理研究员。参与编写《财产税法》等专著,代表性论文《论非营利组织的免税要件》。

谢颀建 建纬(北京)律师事务所专职律师,从事房地产开发、房地产税费筹划及城市基础设施投融资建设法律研究与服务。主要著作有《以高速公路项目为例浅谈公路融资模式》(与王岚合著),载于2006年7月1日中华全国律师协会出版的《房地产建筑律师实务—前沿、务实与责任(民商法律实务丛书)》。

闫蓓 北京大学贫困发展研究院办公室负责人、北京大学税法研究中心研究人员,参与刘隆亨教授主持的若干教材的编写和课题项目的研究,合作与独立发表过若干篇论文。

第二版序言

20 世纪 70 年代末,我在北京大学有幸参加了财政部下属国家税务总局在大连举办的国际税收培训班,聆听了国际上一流的税收专家对国际税收的讲课,如联合国国际税收专家小组萨理教授、哈佛大学科恩教授、哥伦比亚大学的戴尔教授、纽约大学的庞渤教授,还有财政部顾问、财科研究所所长许毅教授、中国人民大学王传纶教授等,接触和结识了一批国内各部委,各省、市、自治区财税官员以及少数高校和研究机构的专家,如中国社科院谢怀栻教授、华东财经学院的葛维喜教授、福建的唐翔,同时认识了国家税务总局第一任局长刘志诚、副局长牛立成,结识了当年在国家税务总局工作的尤克介司长和国际税收处处长赵申年。此后我与国家税务总局在业务上结下了不解之缘。1985 年我主编出版了全国第一本《国际税法》(时事出版社,1985 年 4 月),反映了当时我与我的同事对国际税收的认识和研究成果以及资料的积累。其结构分为三部分:我国涉外税法、外国税法、国际税法及国际税收条约。时至今日已经 20 余年了,现在看起来虽然简陋,当时却很新鲜,来访者络绎不绝,3 万册很快销售一空。正如有的学者所说,这是时代的产物。后来我还有几本国际税法的书要出版,因为别的原因没有整理出来。时至 21 世纪,今天才出《国际税法》(第二版)。当今《国际税法》、《国际税法学》、《国际税收》的版本很多了,我主编这个版本在参考和继承我第一版的基础上,也参考了其他学者的版本。这个版本的特点是在前人研究的基础上,内容结构比较完善细致了一些,尤其是对我国税制改革的变化所产生的国际影响也都概括进去了,并有一些新的观点。这本书在一定程度上反映了当今学术界、法律界对国际税法研究的水平和认识以及研究成果,对建立国际税收新秩序、对我国的对外投资与国际合作会产生积极的影响。这个版本的提纲是由我拟定的,参加写作的都是我们一批优秀的青年学者,分工写成后,最后由我统稿。

具体撰写分工如下:刘隆亨第三章、第四章、第十章,王岚第一章、第二章、第十三章,谢颐第一章、第二章、第十三章,刘培俊第五章、第十二章,孙健波第十一章,徐妍第八章,童春林第九章,王志刚第六章、第七章,吴军第十章,闫蓓第三章。

在写作过程中得到了北京大学吴志攀副校长、张守文常务副院长、刘剑文教

2 国际税法

授、汤贡亮教授、廖益新教授、王家林司长、王征司长以及北京联合大学法律系主任黄远龙等同志的支持与帮助。王乐红对该稿进行编排和校对。谭柏平博士进行了认真编审并提出了宝贵的意见,在此一并表示感谢。书中不足之处,希望读者批评指正。

刘隆亨

2007年7月4日

关 键 词

international tax law	国际税法
tax jurisdiction	税收管辖权
individual income tax	个人所得税
consolidation of enterprise income tax law	企业所得税法的合并
international double taxation	国际重复征税
international tax evasion	国际偷漏税
international tax avoidance	国际避税
tax heaven	避税场所
international tax convention	国际税收协定
tax exemption	税收豁免
tax credit	税收抵免
tax sparing	税收饶让
direct tax bearing	直接税收负担
tax incidence	课税归宿
contigent duty	应急关税
Sovereignty Principle	主权原则
equity principle	公平原则
principle of equality and mutual benefit	平等互利原则

目 录

第二版序言

第一章 绪论	(1)
第一节 国际税法的产生和发展	(1)
第二节 国际税法的概念和国际税收法律关系的特征	(8)
第三节 国际税法的宗旨和原则	(14)
第四节 国际税法与国际税法	(20)
第二章 税收管辖权	(25)
第一节 税收管辖权概述	(25)
第二节 属人性质的税收管辖权	(28)
第三节 属地性质的税收管辖权	(36)
第三章 适用我国自然人在我国的外国自然人的《个人所得税法》	(42)
第一节 个人所得税法概述	(42)
第二节 个人所得税法律制度的具体规定及其修订情况	(47)
第四章 适用我国居民企业和非居民企业的统一的所得税法	(63)
第一节 统一企业所得税法的经过和意义	(63)
第二节 国内外企业所得税法的历史沿革	(64)
第三节 统一企业所得税法的必要性和时机	(66)
第四节 建立各类企业统一适用的科学和规范的企业所得税制度	(67)
第五节 源泉扣除和税收征管	(79)
第五章 国际重复征税	(81)
第一节 国际重复征税产生的原因——国家税收管辖权冲突	(81)
第二节 国际重复征税的概念范围	(86)
第三节 国际重复征税的危害	(92)
第六章 国际税收协定	(94)
第一节 国际税收协定概述	(94)
第二节 国际税收协定的主要内容	(108)
第三节 国际税收协定与国内税法的关系	(114)
第四节 国际税收协定的解释	(117)

第七章 跨国营业所得征税的协调	(122)
第一节 基本原则	(122)
第二节 常设机构的概念和范围	(123)
第三节 常设机构的利润归属	(137)
第四节 常设机构应税所得额的确定	(139)
第八章 跨国劳务所得的征税协调	(144)
第一节 跨国独立劳务所得征税的协调	(144)
第二节 跨国非独立劳务所得的课税协调	(152)
第三节 有关特定人员的跨国劳务所得的征税协调	(157)
第九章 跨国投资所得征税的协调	(164)
第一节 概述	(164)
第二节 来源国对跨国投资所得的课税范围	(173)
第十章 跨国不动产所得、财产收益和财产价值征税的协调	(182)
第一节 跨国不动产所得征税的协调	(182)
第二节 跨国财产收益征税的协调	(184)
第三节 跨国财产价值的征税协调	(188)
第十一章 消除国际重复征税的方法	(191)
第一节 概述	(191)
第二节 免税法	(194)
第三节 抵免法与抵免限额	(201)
第四节 直接抵免方法	(212)
第五节 间接抵免方法	(214)
第六节 税收饶让抵免	(218)
第十二章 所得税的国际偷漏税和避税及其法律管制	(225)
第一节 国际偷漏税与避税概述	(225)
第二节 国际偷漏税的主要方式和各国的法律管制	(234)
第三节 国际避税的主要方式和各国的法律管制	(237)
第四节 转移定价及其法律管制	(253)
第五节 防止国际偷漏税与避税的国际合作	(268)
第十三章 国际税务争议的解决	(278)
第一节 国际税务争议概况	(278)
第二节 国际税务争议解决的原则和方法	(280)
第三节 国际税务争议解决的国内法程序	(282)
第四节 国际税务争议解决的国际法程序	(295)

附录一: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	(300)
附录二:经济合作与发展组织关于对所得和财产避免双重征税的协定	
范本	(314)
参考书目	(326)

International Tax Law

Forward of the Second Edition

Chapter I Introduction	(1)
Section 1 Development of International Tax Law	(1)
Section 2 Concept of International Tax Law and Characteristics of the Legal Relations in International Tax Law	(8)
Section 3 Purposes and Principles of International Tax Law	(14)
Section 4 International Tax Law and Science of International Tax Law	(20)
Chapter II Tax Jurisdiction	(25)
Section 1 General Introduction to Tax Jurisdiction	(25)
Section 2 Personal Tax Jurisdiction	(28)
Section 3 Geographical Tax Jurisdiction	(36)
Chapter III Individual Income Tax Law Applying to the Chinese Natural Persons and Foreign Natural Persons in China	(42)
Section 1 General Introduction to Individual Income Tax Law	(42)
Section 2 Specific Provisions and Amendments of the Legal System of Individual Income Tax	(47)
Chapter IV Consolidated Income Tax Law Applying to Chinese Resident and Non-resident Enterprises	(63)
Section 1 Process and Significance of the Consolidation of Enterprise Income Tax Law	(63)
Section 2 History and Development of Domestic Enterprise Income Tax Laws and Foreign Enterprise Income Tax Laws	(64)
Section 3 Necessity and Timing of the Consolidation of Enterprise Income Tax Law	(66)
Section 4 Establishing a Scientific and Standardized Enterprise Income Tax System Applying to Various Kinds of Enterprises	(67)
Section 5 Source Deduction and Administration of Tax Collection	(79)

Chapter V International Double Taxation	(81)
Section 1 Cause for the Generation of International Double Taxation—	
Conflicts over Tax Jurisdiction Between Countries	(81)
Section 2 Concept of International Double Taxation	(86)
Section 3 Harm of International Double Taxation	(92)
Chapter VI International Tax Convention	(94)
Section 1 Concept of International Tax Convention	(94)
Section 2 Major Content of International Tax Convention	(108)
Section 3 Relation Between International Tax Conventions and Domestic	
Tax Laws	(114)
Section 4 Interpretations of International Tax Convention	(117)
Chapter VII Coordination of Tax Collection on Cross-border Business	
Incomes	(122)
Section 1 Basic Principles	(122)
Section 2 Concept and Scope of Permanent Establishment	(123)
Section 3 Attribution of the Profits of Permanent Establishment	(137)
Section 4 Determination of the Taxable Amount of Incomes of	
Permanent Establishment	(139)
Chapter VIII Coordination of Tax Collection on Cross-border Incomes	
from Labor Services	(144)
Section 1 Coordination of Tax Collection on Cross-border Incomes from	
Independent Labor Services	(144)
Section 2 Coordination of Tax Collection on Cross-border Incomes from	
Non-independent Labor Service	(152)
Section 3 Coordination of Tax Collection on Cross-border Incomes Obtained	
by Relevant Special Personnel from Labor Services	(157)
Chapter IX Coordination of Tax Collection on Incomes from	
Cross-border Investment	(164)
Section 1 General Introduction	(164)
Section 2 Scope of Taxation on Incomes from Cross-border Investment	
by Source Countries	(173)

Chapter X	Coordination of Tax Collection on Cross-border Incomes from Immovable Property, Capital Gains and Property Value	(182)
Section 1	Coordination of Tax Collection on Cross-border Incomes from Immovable Property	(182)
Section 2	Coordination of Tax Collection on Cross-border Capital Gains	(184)
Section 3	Coordination of Tax Collection on Cross-border Property Value	(188)
Chapter XI	Methods for Eliminating International Double Taxation	(191)
Section 1	General Introduction	(191)
Section 2	Tax Exemption Law	(194)
Section 3	Method of Credit and Limitation on Credit	(201)
Section 4	Direct Credit	(212)
Section 5	Indirect Credit	(214)
Section 6	Tax Sparing Credit	(218)
Chapter XII	International Income Tax Evasion and Avoidance and the Legal Regulation and Control	(225)
Section 1	General Introduction to International Tax Evasion and Tax Avoidance	(225)
Section 2	Major Modes of International Tax Evasion and the Legal Regulation and Control of Countries	(234)
Section 3	Major Modes of International Tax Avoidance and the Legal Regulation and Control of Countries	(237)
Section 4	Transfer Pricing and the Legal Regulation and Control	(253)
Section 5	International Cooperation on Preventing International Tax Evasion and Tax Avoidance	(268)
Chapter XIII	Solutions to International Tax Disputes	(278)
Section 1	General Introduction to International Tax Disputes	(278)
Section 2	Principles and Methods for Solving International Tax Disputes	(280)
Section 3	Procedures in Domestic Law for Solving International Tax Disputes	(282)

4 International Tax Law

Section 4	Procedures in International Law for Solving International Tax Disputes	(295)
Appendix I:	Mode Convention of the United Nations for the Avoidance of Double Taxation Between Developed Countries and Developing Countries	(300)
Appendix II:	Mode Convention of the Organization for Economic Cooperation and Development for the Avoidance of Double Taxation on Incomes and Property	(314)
Reference		(326)

第一章 绪 论

第一节 国际税法的产生和发展

国际税法是一门新兴的法律学科,它是从国内税法中逐渐形成发展起来的一个新的综合性的税法分支体系,同时国际税法也属于国际经济法的范畴,国际税法是国际经济交往发展到一定历史阶段的产物,它是随着跨国征税对象的出现和国家税收管辖权扩大而产生的。

一、国际经济交往的发展和国际税收关系的产生

国际税收不仅是一个经济范畴,也是一个历史范畴。国际税法是以国际税收的产生为前提的,而国际经济交往的发展则是国际税收关系产生的客观前提,因为一般意义上的纳税人,只承担一个国家的纳税义务,而只有随着跨国经济活动的发展,出现同时承担几个国家纳税义务的跨国纳税人时,才可能引起几个国家之间的税收分配问题,从而产生国际税收关系。

在古代奴隶社会和中世纪封建社会时期,以自给自足的封闭式自然经济为主导,农业是社会经济结构中最主要的生产部门,农业收获物是主要的征税对象,手工业及一定范围内存在的简单商品经济在国家经济结构中仅处于附属地位,这一时期的社会生产交换基本限于一国境内进行,极少量的跨国经济活动对各国经济也不具有重要影响。在这种基本封闭的社会经济条件下所产生的税收征收关系,被严格局限在一国地域范围内,实质上只是国家与其管辖下的纳税人之间在征税对象上形成的经济利益分配关系,并不涉及其他国家的经济利益,也不存在国际税收分配关系。

人类社会随着生产力的发展,进入资本主义社会后,社会经济进入商品经济时代。在自由资本主义时期,对商品流转的课税逐步取代了在自然经济条件下对农业收获物等的征税,占据了国家税收的重要地位,商品交易行为逐步从国内市场扩展到国际市场,国家对进出口的货物实施关税制度。关税的征税对象和纳税主体可能是外国货物或外国人,关税的征收已包含了一定的涉外因素,但从严格意义上来说,关税仍属于在一国境内发生的税收分配,国家的税收管辖权并没有越出国境,不会引起重叠征税问题,也就不存在国家间的利益分配矛盾。