

国际税法

陈安 主编

● 国际经济法系列专著 ●



厦门特区·鹭江出版社

• 国际经济法系列专著 •

国际税法

• 修订本 •

主编 陈 安

审订 高尔森

撰稿 廖益新 李 忻

陈元兴

厦 门 经 济 特 区
鹭 江 出 版 社

1988年·厦门

• 国际经济法系列专著 •

国际税法

修订本

陈 一 著

陈 一 著

厦门大学出版社出版

(厦门市莲花新村观远里19号)

福建省新华书店发行

福建新华印刷厂印刷

开本787×1092毫米 1/32 1987年11月第1版 237千字

1987年11月第1版11月第1次印刷

1988年8月第2版8月第2次印刷

印数：7 000—17 000

ISBN 7—80533—037—9/D·3

书号：6422·11 定价：平装2.90元
精装4.10元

出版说明

这里奉献给读者的，是一套关于国际经济法的系列专著。全套5本，即：《国际投资法》、《国际贸易法》、《国际税法》、《国际货币金融法》以及《国际海事法》。

在党制定的改革、开放、搞活的方针指引下，近八、九年来，我国的对外经济交往事业阔步向前，为举世所瞩目。与此同时，在对外经济交往中，也出现了一系列新的法律问题，涉及国际投资、国际贸易、国际税收、国际货币金融以及国际海事等诸多领域，有待于我们去探讨、去把握、去处断、去解决。只有比较全面地吸收和掌握国际经济法诸领域的新鲜知识，才能适应新形势的需要，运用法律手段，公平合理、平等互利地处理一切有关问题，为贯彻经济上对外开放的基本国策、为建设具有中国特色的社会主义服务，也为繁荣世界经济、促进世界和平服务。

由于众所周知的历史原因，我国对国际经济法学这一新兴的、综合性的边缘学科，在相当长的时期内未曾给予应有的重视。实行对外开放政策以来，我国法学界陆续发表了一些研究国际经济法的文章、单科教材和专著，作出了开拓性的贡献，这是令人欣慰的。但是，与国外的先进研究水平相比，仍有颇大差距。例如，在许多发达国家中，已经相继出版了有关国际经济法的系列专著，其基本特点之一，是立足

于各自本国的实际，以本国利益为核心，重点研究本国对外经济交往中产生的法律问题，作出了符合其本国立场和本国权益的、比较全面的分析和论证。反观我国，则此类系列专著，暂还阙如。因此，在积极引进有关国际经济法的新知识、新成果的过程中，认真加以咀嚼消化，出版一套以马克思主义为指导思想的、密切联系中国实际的国际经济法系列专著，已成为中国法学界的当务之急。至于在这个基础上，进而逐步创立起具有中国特色的国际经济法学学科体系，对于中国法学界说来，更属责无旁贷。要做到这一点，显然必须及早起步，并进行相当长期的努力。

现在出版的这一套国际经济法系列专著，是国家教委博士点专项基金选定的科研项目的初步成果。也是适应新形势的迫切需要，朝着上述方向进行的一项努力和初步尝试。

基于以上认识，本系列专著在论述取材上，力求其新，许多资料直接来源于近年的国外最新出版物。在吸收国外有关研究成果和介绍有关基本理论的基础上，力求从中国的实际出发，从中国人的角度和第三世界的共同立场来研究和评析当代的国际经济法。同时，各书均用相当篇幅结合论述我国在相应领域中的涉外法律规范，注意及时反映我国涉外经济立法的最新进展和总结有关的实践经验。

在撰写体例上，本系列专著注意到不同类型读者的不同要求。一方面，鉴于目前我国国际经济法专业教材和实务参考书颇为欠缺，为适应高等学校学生和涉外法律实务工作者的需要，本系列专著各书在论述中力求条理分明，深入浅出，并尽可能援引和评析国际经济法律讼争的具体案例，冀

能有助于读者掌握基本理论知识和提高解决实际问题的能力。另一方面，各书除了在正文中对若干重要理论问题进行学术探讨之外，还分别翻译和辑集一些重要的原始文档，作为附录，以供学术界有心人进一步查证、发掘和争鸣。

我们热切期待国内外法学界、经济学界以及涉外经济实务部门的读者，对这一套专著提出宝贵的批评意见，俾便进一步修订、提高。

参加本系列专著编撰、定稿工作的有：

陈安（厦门大学法律系教授、博士生导师、政法学院院长；全国高等教育自学考试指导委员会法律专业委员会委员）

朱学山（安徽大学法律系教授；全国高等教育自学考试指导委员会法律专业委员会委员）

高尔森（南开大学经济研究所教授；天津市人民政府法律顾问）

董世忠（复旦大学法律系教授、系主任；中国法学会理事）

潘同珑（南开大学法律系副教授、系主任；全国高等教育自学考试指导委员会法律专业委员会委员）

曾华群（厦门大学法律系讲师，国际经济法专业硕士；现为厦大国际经济法专业在职博士研究生，在美国俄勒冈州威拉姆特大学法学院进修）

廖益新（厦门大学法律系讲师，国际经济法专业硕士；现在西德波恩某律师事务所实习、进修）

傅宁（厦门大学法律系讲师，国际经济法专业硕士；现在美国路易斯一克拉克大学西北法学院进修）

秦向明（厦门大学法律系讲师，国际经济法专业硕士）

韩传华（厦门大学法律系讲师，国际经济法专业硕士）

陈小敏（厦门大学法律系讲师，国际经济法专业硕士）

李忻（厦门大学法律系讲师，国际经济法专业硕士）

阮家芳（厦门大学法律系教员，现为美国路易斯—克拉克大学西北法学院博士研究生）

陈元兴（厦门大学法律系教员；美国乔治亚州艾姆雷大学法学硕士，现为美国俄勒冈州路易斯—克拉克大学西北法学院博士研究生）

蔡荣伟（曾为厦门大学国际经济法专业硕士研究生，美国哥伦比亚大学法学硕士，现为美国路易斯—克拉克大学西北法学院博士研究生）

罗伟（厦门大学法律系教员）

鹭江出版社

1987年10月

绪 论

国际税法是调整国际税收关系的法律规范的总称，是国家主权意志或主权国家相互间意志协调的反映。

对一国政府而言，国际税法是国家参加国际经济合作，并在对外经济交往中维护主权利益的重要法律手段。

中国自贯彻实施对外开放政策以来，积极引进外国资金和技术，开展诸如合资经营、合作生产、技术转让、劳务输出、国际租赁、国际融资等多种形式的中外经济技术合作。对于外国商人和企业通过各种合作形式在中国境内获取的利润，以及中国的企业和个人在国外的生产经营收益和劳务所得，存在着中国政府和其它有关国家之间如何通过税收手段参与其利益分配的问题。按照国际税法上的有关规则，中国政府对这两类跨国所得，都有权进行征税。及时地研究和运用有关的国际税收法律，就能从法律上保证中国公平合理地参与对这部分经济利益的分配。

在国际经济交易中，跨国纳税入，尤其是那些在世界各地拥有各种分支机构和子公司的跨国公司，利用各种手段逃税避税的现象，已经引起各国政府的普遍关注。在中国实行对外开放的过程中，某些外国企业和客商利用中国国内法律制度上的空缺和不完善之处偷漏税收的情况也时有发生。这类现象影响到中国吸收外资的经济效益，也有损国家的主权利

益。通过国际税法上的某些制度和措施，就能够比较有效地防止国际逃税、避税行为的发生。

从国与国之间关系来看，国际税法又是贯彻平等互利原则，促进国际经济交往不断扩大的有效法律手段。

国际双重征税问题，是国际经济交往发展的严重障碍。消除这种国际双重征税现象，是国际税法的基本目的之一。国家通过单方面的有关涉外税收立法和有关国家签订双边性的国际税收协定，在平等互利的基础上确定各自的征税范围和采取相应的措施，就可以在很大程度上避免因国家税收管辖权之间的冲突而造成的纳税人承担双重税负的不合理现象，从而有利于国家间经济往来的不断发展。

对于广大发展中国家来说，更有必要充分利用国际税法上的有关规定，如国际税收饶让，来保证其鼓励外国投资的优惠政策措施真正发挥效用，从而更多更好地吸收外国资本和技术，加快国家经济建设的步伐。国家既可以通过国际税法上的规定，在国际经济利益分配问题上，同友好国家达成互惠互利的安排，对于那些对本国采取税收歧视政策的国家，也可以利用国际税法上的手段，采取相应的对等税收措施。

国际税法的作用既如上述，它对一个实行对外经济开放的国家来说，其重要意义是不言而喻的。

国际税法的产生和发展，至今已有相当长的一段历史了。但是，人们对它的认识和研究，却是近几十年来才有的事。国际税法是国际经济学中的一个新的领域。无论是在国内还是在海外，人们对国际税法这一领域的研究，总的说

来，目前还处在一种入门的阶段。这主要表现在人们对国际税法概念、调整对象和法律渊源的范围等的认识，存在着较大的分歧。

关于国际税法概念和范围问题，目前国内外存在着各种不同的见解，基本上可以划分为二种不同的观点。一种是狭义的国际税法的观点。持这种观点的人认为，国际税法是调整国家之间的国际税收分配关系的法律规范，并不包括一国政府制订的对纳税人的跨国所得征税的涉外税收法律。因此，国际税法在性质上属于那种约束国家的国际法，其范围包括国际公约，条约和协定，以及各种国际税收惯例。

与这种狭义的国际税法观点相对的是所谓广义的国际税法观点。持这种观点的人认为，国际税法是调整国家之间以及国家与纳税人之间的、以跨国所得为基础形成的国际税收关系的法律规范的总和。因此，它具有“跨国法”和“混合法”的性质。在它的渊源中，既有国家间有关税收的条约和协定，又包括各国政府制订的适用于对纳税人的跨国所得征税的国内涉外税法规范。

我们赞同广义的国际税法观点。基于我们对国际税法概念和范围的认识，本书将按下列体系论述国际税法的有关内容：全书共有9章，可以分为二个部分。从第1章至第6章介绍的是国际税法的基本理论和一般制度。其中第1章说明国际税法产生的历史原因，调整对象和法律渊源，以及国际税法的基本原则，使读者获得关于国际税法的一般概念。第2章开始接触国际税法的实质性内容，着重分析国家税收管辖权这一国际税法中的根本问题。通过阐述国家税收管辖权

的内容和依据，揭示国际税法中一系列矛盾产生的根源。第3章和第4章分别叙述了国际双重征税和国际双层征税的涵义，以及解决它们的措施和方法。这两章是国际税法的核心内容，国际税法的基本任务之一就是要消除国际双重税收现象。第5章防止国际逃税避税，介绍国际上防止跨国纳税人利用转移定价和不合理地分摊成本费用，以及通过避税港进行逃税避税的法律实践和国际合作的主要内容。第6章阐述国际双重税收协定的概念、性质及其历史发展和现状，分析了国际税收协定的一般结构和主要内容，并且适当介绍中国参加缔结此类国际协定的基本情况。

本书从第7章至第9章，是关于中国的涉外所得税法律制度的介绍。这部分也是国际税法中的主要内容之一。其中第7章内分别说明对通过合营企业、在中国境内设立机构和未设立机构等不同形式来华投资贸易的外国人，如何进行课税。第8章则着重分析对外国个人的所得税征收问题。在第9章中，分别介绍了有关对外国投资人的税收优惠问题和所得税征管制度。

为了方便读者阅读本书和研究有关国际税法问题，本书附录中编入了有关国际税法的若干重要法律文件。

目 录

绪论	(1)
----	-------

第一章 国际税法概念、对象及渊源	(1)
------------------	-------

第一节 国际税法的产生和发展	(1)
----------------	-------

一、国际经济交往的发展与纳税人收入的国际化	(1)
-----------------------	-------

二、所得税法律制度	(3)
-----------	-------

三、国际税收分配及国际税法的产生和发展	(6)
---------------------	-------

第二节 国际税法概念及其调整对象	(9)
------------------	-------

第三节 国际税法的渊源	(12)
-------------	--------

一、国际法渊源	(12)
---------	--------

二、国内法渊源	(14)
---------	--------

第四节 国际税法的基本原则	(15)
---------------	--------

一、国家税收管辖权独立原则	(15)
---------------	--------

二、国际税收分配关系中的平等互利原则	(16)
--------------------	--------

第二章 国家税收管辖权	(19)
-------------	--------

第一节 国家税收管辖权概述	(19)
---------------	--------

第二节 居民税收管辖权的确立	(23)
----------------	--------

一、法人居民身份的确认	(24)
-------------	--------

二、个人居民身份的确认	(27)
-------------	--------

三、解决居民税收管辖权冲突的规则·····	(29)
第三节 所得来源地的确认·····	(30)
第四节 来源地税收管辖权行使的若干问题·····	(36)
一、来源国对非居民纳税人的营业利润征税·····	(37)
二、来源国对非居民纳税人的股息、利息、特许权 使用费征税·····	(46)
三、来源国对非居民纳税人的独立个人劳务与非独 立个人劳务所得征税·····	(48)

第三章 国际双重征税及其解决·····(54)

第一节 国际双重征税概述·····	(54)
一、国际双重征税的概念·····	(54)
二、国际双重征税产生的原因·····	(56)
三、国际双重征税的影响·····	(59)
第二节 国际双重征税的解决办法·····	(60)
一、避免国家税收管辖权冲突的三种途径·····	(60)
二、免税方法·····	(63)
三、抵免方法·····	(66)
四、扣除方法·····	(69)
第三节 关于免税法、抵免法和扣除法的 评价·····	(70)

第四章 国际双层征税及其解决·····(76)

第一节 国际双层征税概述·····	(76)
一、国际双层征税的概念·····	(76)

- 二、国际双层征税的主要表现形式……………(78)
- 三、解决国际双层征税问题的意义……………(80)

第二节 避免公司与一般股东之间的国际双层征税……………(82)

- 一、关于双层征税问题的二种不同观点……………(82)
- 二、各国解决国内公司与股东之间双层征税的措施……………(84)
- 三、解决公司与股东之间的国际双层征税措施……………(90)

第三节 避免控股公司间的国际双层征税……………(94)

- 一、国际参股税收特免……………(95)
- 二、间接抵免方法……………(97)

第五章 防止国际逃税与避税……………(105)

第一节 国际逃税与避税及其危害……………(105)

第二节 防止通过转移定价和不合理分摊成本费用逃税避税……………(109)

- 一、跨国纳税人通过内部交易逃税避税的主要方式……………(109)
- 二、确定国际收入与费用分配标准的基本原则……………(111)
- 三、适用独立交易定价原则的若干问题……………(113)
- 四、有形资产……………(118)

第三节 防止利用避税港逃税避税……………(119)

- 一、国际避税港的概念……………(119)

二、利用避税港逃税避税的公司·····	(122)
三、防止利用避税港逃税避税的国内立法实践·····	(124)
第四节 防止国际逃税避税的国际税务协助·····	(125)
一、防止国际逃税避税的国际合作的意义·····	(125)
二、国际税务合作的历史与现状·····	(127)
三、国际税务合作的主要内容·····	(130)
第六章 国际双重税收协定·····	(137)
第一节 国际双重税收协定概述·····	(137)
一、国际双重税收协定的概念·····	(137)
二、国际双重税收协定的历史发展·····	(138)
三、《经合组织范本》与《联合国范本》·····	(142)
第二节 国际双重税收协定的主要内容·····	(145)
一、避免国际双重税收·····	(145)
二、消除税收差别待遇·····	(147)
三、防止国际逃税避税·····	(149)
第三节 中国参加缔结国际双重税收协定的 实践·····	(150)
第七章 中国对外国投资人的征税·····	(153)
第一节 对通过合营企业投资的外国投资人 征税·····	(154)
一、合营企业应税所得额的计算及税额的 计征·····	(154)
二、对外国投资人从合营企业分得的税后利润的	

征税·····	(159)
第二节 对在中国境内设立“机构”的外国投资	
人征税·····	(159)
一、税收管辖范围的确定·····	(159)
二、应纳税所得额及税额的计算·····	(164)
三、对设立特定“机构”的外国企业征税·····	(169)
第三节 对在中国境内不设立“机构”的外	
国投资人征税·····	(185)
第八章 中国对外国个人的征税·····	(192)
第一节 《中华人民共和国个人所得税法》	
的一般规定·····	(192)
一、纳税人的划分·····	(192)
二、纳税所得和免税所得·····	(193)
三、纳税所得的具体范围·····	(194)
四、应纳税所得额及税额的计算·····	(195)
五、税收抵免·····	(196)
六、纳税货币·····	(197)
第二节 对非居住的外国人和居住的外国人	
征税·····	(197)
一、对非居住的外国人征税·····	(197)
二、对居住的外国人征税·····	(199)
三、对特定身份的外国人征税·····	(200)
四、征收管理·····	(201)

第九章 中国对外国投资人征税的税收优惠和 征收管理制度.....(203)

第一节 税收优惠.....(203)

一、税法规定的优惠.....(203)

二、国务院规定的优惠.....(204)

三、财政部规定的优惠.....(207)

第二节 征收管理制度.....(209)

一、税务登记.....(209)

二、申报纳税.....(210)

三、纳税检查.....(212)

四、罚则.....(212)

五、争议的解决.....(213)

六、对外国国际运输企业税收征收管理.....(213)

附录

一、税收协定范本.....(215)

(一) 联合国关于发达国家与发展中国家间双重税收
的协定范本

(二) 经济合作与发展组织关于对所得和财产避免双
重税收的协定范本

二、税收协定.....(260)

中华人民共和国政府和日本国政府关于对所得避免
双重征税和防止偷漏税的协定

三、税法及其施行细则.....(282)