

· 国际经济法学系列专著 ·

国际税法

● 总主编 陈 安

● 本卷主编 廖益新



GUOJI SHUIFAXUE

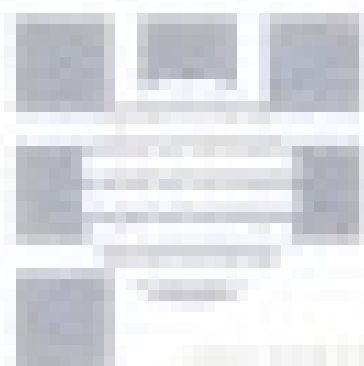
北京大学出版社

· 国际税法案例与争鸣 ·

国际税法

■ 杨 军 著

■ 中国税务出版社



北京万中出版

国际经济法学系列专著

国际税法

总 主 编	陈 安	
本卷主编	廖益新	
撰 稿 人	廖益新	侯利标
	张 昕	朱炎生

北京大学出版社
北 京

图书在版编目(CIP)数据

国际税法/廖益新主编. — 北京:北京大学出版社, 2001. 6
(国际经济法学系列专著)

ISBN 7-301-04987-0

I. 国… II. 廖… III. 国际税法-法的理论 IV. D996.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 028667 号

书 名: 国际税法

著作责任者: 陈安 总主编 廖益新 主编

责任编辑: 冯益娜

标准书号: ISBN 7-301-04987-0/D·533

出版者: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区中关村北京大学校内 100871

网 址: <http://cbs.pku.edu.cn/cbs.htm>

电 话: 出版部 62752015 发行部 62754140 编辑室 62752027

电子信箱: zpup@pup.pku.edu.cn

印刷者: **中国科学院印刷厂**

发 行 者: 北京大学出版社

经 销 者: 新华书店

850 毫米×1168 毫米 32 开本 16.5 印张 420 千字

2001 年 6 月第一版 2001 年 6 月第一次印刷

定 价: 27.00 元

本系列专著先后获得国家社会科学研究基金、原国家教委博士点专项科研基金以及对外贸易经济合作部专项科研基金的资助。

本专著同时是教育部跨世纪优秀人才基金项目“国际税收协调法律制度研究”课题的阶段性研究成果。

谨此志谢!

本系列专著问世,承北京大学出版社鼎力支持,金娟萍、冯益娜、刘延寿、杨立范等诸位责编辛勤劳动,精心加工,及时推出,体现了严谨认真、优质高效的良好社风,特此一并鸣谢。

出版说明

在世界范围,国际经济法作为独立的法律部门,初步形成于19世纪末;国际经济法学作为独立的法学新兴边缘学科,直至第二次世界大战后才逐渐形成和发展起来。

在中国,随着改革开放政策的实行和推进,国际经济法学也应运而生,并蓬勃发展。

陈安教授是中国最早从事国际经济法学研究的知名学者之一,现任中国国际经济法学会会长。他在1987年主编出版的“国际经济法系列专著”——《国际投资法》、《国际贸易法》、《国际货币金融法》、《国际税法》和《国际海事法》,总字数约一百六十万字,是中国第一套自成体系的国际经济法系列专著。随后,他又于1991年和1994年相继主编出版了《国际经济法总论》和《国际经济法学》两书。这七本著作,分别从总论、各论和概论三个不同角度,阐述和论证同一学科,从而构筑了中国国际经济法学总体和各主要分支学科的理论框架,为创建中国国际经济法学科体系作出了重要的开拓性贡献。

近年来,随着国际经济关系的发展,国际经济法学在世界各国,特别是在改革开放进一步深化的中国,获得了长足的发展。中国国际经济法学界为创建和充实中国国际经济法学科体系而不懈努力,出版了许多高质量的著作、教材和论文,使国际经济法学成为中国法学领域最活跃、最有朝气的学科之一。经过广泛、深入的学术讨论,中国国际经济法学界普遍认为:国际经济法学是由调整国际经济关系的国际法规范和国内法规范综合构成的独立的学科

体系;该体系由国际经济法基本理论和国际贸易法、国际投资法、国际货币金融法、国际税法、国际海事法、国际经济组织法和国际经济争端解决法等主要分支组成;中国国际经济法学应紧密联系中国实际,以中国已经参加或准备参加的国际经济条约、中国涉外经济立法、国际商务惯例和涉外经贸合同实务为研究重点,同时,应站在发展中国家的立场,致力于推进国际经济法除旧布新的发展进程,剖析和扬弃其中属于国际经济旧秩序范畴的内容,坚持建立国际经济新秩序的目标。

在国际经济关系和国际经济法迅速发展的新形势下,1987年出版的第一套“国际经济法系列专著”急需全面更新和拓展。以陈安教授为学术带头人的厦门大学法学院国际经济法学术梯队,孜孜矻矻,协作攻关,在历年已有国际经济法专题研究的基础上,完成了六卷本“国际经济法学系列专著”的写作。这套新系列专著含《国际经济法学精要》、《国际投资法学》、《国际贸易法学》、《国际货币金融法学》、《国际税法学》和《国际海事法学》,总字数约四百万字,是系统研究国际经济法学的最新力作。在一定意义上,这套专著是1987年“国际经济法系列专著”的继承和发展。它的主要特点是:

一、旗帜鲜明,放眼未来。鉴于国际经济法是建立国际经济新秩序的重要手段之一,本系列专著的作者们旗帜鲜明地站在发展中国家的立场,力求把握南北矛盾的实质和发展方向,坚持经济主权、公平互利、合作发展和有约必守等国际经济法基本原则。全书各卷的立论和评析,既注重现实,又放眼前瞻,把两者结合起来,从法学角度论证了改造国际经济旧秩序和建立国际经济新秩序的必要性和可能性。

二、结合国情,重点突出。本系列专著以中国已参加或拟参加的国际经济条约、中国涉外经济立法、国际商务惯例以及涉外经贸合同实务为重点,争取为中国慎重参加或者缔结国际经济条约、

逐步完善涉外经济立法和正确处理涉外经贸合同关系,提供科学的理论依据、最新的学术信息或趋利避害的参考意见。

三、融会贯通,综合剖析。由国际经济关系的多重性、复杂性和内在统一性所决定,国际经济法学具有显著的跨门类法学边缘学科的特点,因此本系列专著在阐述理论和探讨问题时,都注重本学科与相邻学科之间以及本学科各主要分支之间的互相渗透、融会贯通和综合剖析;从而在内容涵盖上既包含国际法规范,也涉及各国有关的国内法规范;在论述国际经济法学各主要分支时,既顾及各自的相对独立性,又重视彼此的内在统一性。

四、资料翔实,信息更新。本系列专著的作者们十分留意瞄准本学科领域的国际前沿,在广泛收集、查阅和吸取大量国内外文献资料和国内外最新研究成果的基础上,对国际经济法学各主要分支进行较系统深入的研究,旁征博引,内容丰富、新颖。

由于上述特点,本系列专著可作为高等学校国际经济法专业本科生、研究生的教材或教学参考书,也能适应涉外经贸管理干部、涉外经济法律实务工作者以及广大读者学习或工作参考之需。

本系列专著的完成是厦门大学法学院国际经济法学术梯队老、中、青成员们潜心研究、通力合作的结果。参加本系列专著编撰的梯队成员有:

陈安 厦门大学法学院教授,国际经济法专业博士生导师;

曾华群 法学博士,厦门大学法学院教授,国际经济法专业博士生导师;

廖益新 厦门大学法学院教授,国际经济法专业博士生导师;

徐崇利 法学博士,厦门大学法学院教授,国际经济法专业博士生导师;

李国安 法学博士,厦门大学国际经济法研究所教授;

赵德铭 法学博士,厦门大学法学院副教授;

单文华 法学博士,厦门大学国际经济法研究所副研究员;

- 林秀芹** 厦门大学法学院副教授, 在职博士研究生;
钟兴国 法学博士, 厦门大学法学院兼职副教授;
林 忠 法学博士, 厦门大学法学院讲师;
杜震农 法学硕士, 厦门大学法学院讲师;
陈辉萍 法学博士, 厦门大学法学院副教授;
朱炎生 法学博士, 厦门大学法学院讲师;
肖 伟 法学博士, 高级经济师;
侯利标 法学硕士, 厦门大学法学院讲师;
何丽新 法学硕士, 厦门大学法学院讲师;
黄木荣 法学硕士, 厦门海关走私犯罪侦查分局法制处副处长;
张希舟 厦门海事法院海商庭审判员、庭长;
林 强 厦门海事法院助理审判员, 厦门大学法学院在职硕士研究生;
张 昕 法学硕士, 英国伦敦大学留学生。

本系列专著从创意至付梓, 历经六七载。在这一过程中, 陈安教授及各位作者均付出了艰辛的劳动, 作出了最大的努力。尽管如此, 本书舛误和不足之处仍在所难免。敬祈海内外方家与广大读者不吝指正, 俾便我们再版时修订提高。

北京大学出版社

2001年2月

前 言

国际税法是为协调处理跨国经济交往活动引起的国际税收分配矛盾和问题的需要,从传统的国内税法部门中逐渐形成和发展起来的一个新的税法分支体系,是调整在跨国征税对象上存在的国际税收分配关系的各种国际法和国内法规范的总称。对于一国政府而言,国际税法是发展国际经贸合作,并在国际经济交往关系中维护主权利益的重要法律手段。而对于从事跨国经济交易活动的纳税人来说,国际税法也是他们实现预期的经济效益,避免国际重复征税和税收歧视待遇的一种法律制度保障。

国际税法的产生,是国际经济交往发展到一定历史阶段的结果;而国际经济交往的日益扩大和深化,又不断丰富和充实着国际税法的内容。20世纪90年代以来,随着经济全球化趋势的迅猛发展,各国经济的联系明显加强。在这种时代经济背景下,各国税收政策和税收制度的差异对国际经济交往发展的负面影响也日益突出。进一步加强对各国的国际税收政策和法律制度的国际协调,扩大增进国际税务合作的范围和程度,成为这一时期以来国际税法发展的新内容。

国际税法学是以国际税法规范本身和这类法律规范在调整国际税收关系过程中的法律问题为主要研究对象的一门综合性的法学分支学科,是国际经济法学中专业技术性和学科交叉性较强的一个领域。虽然国际税法的产生和发展,至今已有相当长的一段历史,但国际税法学作为一个相对独立的分支学科体系而言,还处在逐渐形成的发展过程中。这表现在人们对国际税法的概念、渊源,以及国际税收法律关系的性质和所涉及的税种范围等基本理

论问题的认识上,目前还存在着较大的分歧。十三年前,我们在陈安教授主持下编撰的《国际税法》一书,是我们当时学习研究国际税法过程中的一项开拓性努力的成果。面对这些年来国际税法的发展变化和国内外学界在这一领域研究的丰富和深入,今天看来此书的内容和体系自然存在许多有待进一步充实和完善之处。现在奉献给读者的这部《国际税法》,是陈安教授担任总主编的“国际经济法学系列专著”中的一本,凝结着我们这些年来在从事教学和研究过程中对国际税法理论和实践问题的新的认识和体会。

作为一门正在形成和发展中的新学科,国际税法有许多的领域内容需要继续加强开拓研究,其学说体系范围也有待于人们进一步认识和完善。基于我们对国际税法的概念、性质和范围的理解,本书在研究内容和体系上作了如下安排:

全书共分为 13 章。第一章绪论,是对国际税法产生和发展的历史背景原因的阐释和关于国际税法的概念、调整对象的特点以及国际税法的宗旨和原则等基本理论问题的集中探讨。

第二章则是对税收管辖权及其在所得税和一般财产税上的属人性和属地性表现形式的专门分析,这部分内容是我们进一步研究和解决国际税收法律关系中的一系列矛盾问题的基本前提。

第三章、第四章分别阐述了中国现行个人所得税法律制度和涉外企业所得税法律制度的基本内容和实践中的主要问题。我们认为,各国国内有关所得税或一般财产税法律规定,是国际税法渊源中的重要组成部分。这两章的内容,可以理解为是关于中国政府在所得税方面单方主张行使的税收管辖权范围、程度和方式的具体说明。

第五章国际重复征税,是对这一国际税法所要解决的核心问题的产生原因、表现形式和危害性质的分析探讨。

第六章则是对构成国际税法的国际法渊源主要成分的国际税收协定的历史沿革、基本结构和主要内容的概括说明,同时着重讨

论了避免双重征税协定的效力范围、解释规则和与缔约国国内税法的关系等一般性法律问题。

从第七章至第十章我们分别专章就国际税收协定中有关跨国营业所得、跨国劳务所得、跨国投资所得、跨国不动产所得和财产收益的征税权冲突协调原则规定的具体内涵和适用问题等进行研究,力图尽可能清楚准确地阐明国际税收协定中的这些协调规则,对缔约国国内有关税法上主张行使的属地性质的税收管辖权构成限制的范围和程度,以及它们与国内税法有关规定的相互联系和彼此配合的问题。

第十一章则是对居住国方面在国际税收实践中采用的免税法、抵免法等消除国际重复征税方法和效果的分析评介。其中着重研究了直接抵免和间接抵免方法的适用范围条件、有关抵免限额的计算以及税收饶让抵免的影响、意义等问题。

鉴于近些年来国际税法发展的一个重要内容是各国在管制国际逃税和避税方面的法律措施普遍加强,本书第十二章是对所得税领域内国际偷漏税和避税现象及其法律管制问题的研讨,并重点就跨国联属企业通过内部转移定价进行国际避税这一各国财税当局普遍关心的棘手问题,作了深入细致的分析。

本书的最后一章是对国际税务争议及其解决机制的探讨,集中剖析了解决国际税务争议的国内法程序和国际法程序。

本书各章的撰写分工如下:

廖益新:第一章至第五章,第七章至第十一章。

侯利标:第六章。

张 昕:第十二章。

朱炎生:第十三章。

全书由主编廖益新教授负责统一修改定稿,并经本系列专著总主编陈安教授最后审定。

本书在撰写过程中参考了大量的中外文论著、资料(详见书末

所附《主要参考书目》及各页脚注),在此我们对各有关作者和单位谨致谢忱。另外,对于本书论述内容的不足、缺漏以及讹误之处,亦恳请各位读者惠于批评指出,俾便我们修正改进。

作 者

2001年2月

目 录

第一章 绪论	(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和国际税收关系的产生	(1)
二、国际税法的形成和发展	(4)
第二节 国际税法的概念和国际税收法律关系 的特征	(9)
一、国际税法的概念	(9)
二、国际税收法律关系的特征	(12)
三、关于国际税法概念的认识分歧	(16)
第三节 国际税法的宗旨和原则	(19)
一、国际税法的宗旨	(19)
二、国际税法的原则	(20)
第四节 国际税法与国际税法	(22)
一、国际税法与国际税法	(22)
二、国际税法学的研究内容	(24)
第二章 税收管辖权	(27)
第一节 税收管辖权概述	(27)
第二节 属人性质的税收管辖权	(29)
一、居民税收管辖权	(30)
二、国籍税收管辖权	(33)
第三节 属地性质的税收管辖权	(34)
一、所得来源地税收管辖权	(34)
二、财产所在地税收管辖权	(36)

第三章 中国个人所得税法律制度	(38)
第一节 个人所得税制概述	(38)
第二节 个人所得税的纳税人及其纳税义务范围	(41)
一、居民纳税人及其纳税义务范围	(41)
二、非居民纳税人及其纳税义务范围	(43)
三、所得来源地的识别	(44)
第三节 个人所得税的征税对象与税率	(45)
一、个人所得税的征税对象	(46)
二、个人所得税税率	(50)
第四节 应税所得额的确定	(53)
一、工资、薪金应税所得额的确定	(53)
二、个体工商户生产、经营应税所得额的确定	(56)
三、承包、承租经营应税所得额的确定	(57)
四、劳务报酬、稿酬、特许权使用费和财产租赁收入的应 税所得额的确定	(57)
五、财产转让应税所得额的确定	(59)
六、利息、股息、红利所得、偶然所得和其他所得的应税 所得额的确定	(59)
第五节 应纳税额的计算	(60)
一、工资、薪金所得应纳税额的计算	(60)
二、个体工商户生产、经营所得和个人承包、承租经营所得 应纳税额的计算	(64)
三、劳务报酬、稿酬、特许权使用费所得、财产租赁所得 和财产转让所得应纳税额的计算	(66)
第六节 个人所得税的征收管理	(68)
一、源泉扣缴	(69)
二、自行申报清缴	(70)

第四章 中国涉外企业所得税法律制度	(72)
第一节 涉外企业所得税制概述	(72)
第二节 涉外企业所得税的纳税人与纳税义务范围	(74)
一、外商投资企业及其纳税义务范围	(75)
二、外国企业及其纳税义务范围	(78)
第三节 应税所得额的确定	(82)
一、确定应税所得额的基本原则	(82)
二、各类收入的确定	(86)
三、成本、费用和损失的列支	(88)
第四节 资产的税务处理	(97)
一、固定资产的税务处理	(97)
二、无形资产的税务处理	(102)
三、开办费和勘探费的摊销	(103)
四、流动资产的税务处理	(104)
五、实行股份制的企业有关资产的税务处理	(105)
第五节 涉外企业所得税税率与税收优惠	(107)
一、特定地区和特定产业项目的税收减免	(107)
二、特定行业长期投资的税收优惠	(111)
三、地方所得税的税收减免	(114)
四、预提所得税的减免税优惠	(115)
五、再投资退税优惠	(117)
第六节 应纳所得税额的计算与征收	(119)
一、外商投资企业和外国企业在境内设立的机构、场所应 纳税额的计算与征收	(119)
二、预提所得税的源泉扣缴	(122)
第五章 国际重复征税	(123)
第一节 国际重复征税产生的原因——国家税收管辖 权冲突	(123)

一、居民税收管辖权与来源地税收管辖权之间的冲突	(123)
二、两个国家的居民税收管辖权之间的冲突	(125)
三、两个国家的来源地税收管辖权之间的冲突	(126)
第二节 国际重复征税的概念范围	(126)
一、法律意义的国际重复征税	(126)
二、经济意义的国际重复征税	(130)
第三节 国际重复征税的危害	(132)
第六章 国际税收协定	(134)
第一节 国际税收协定概述	(134)
一、国际税收协定的概念与种类	(134)
二、国际所得税协定的产生和发展	(135)
三、国际所得税协定的作用	(143)
四、中国对外缔结的国际税收协定	(144)
第二节 避免双重征税协定的主要内容	(149)
一、协定的适用范围	(149)
二、国际双重征税的解决	(155)
三、禁止税收歧视	(156)
四、相互协商程序和税收情报交换	(158)
第三节 避免双重征税协定的解释	(159)
一、协定解释的含义	(159)
二、协定的解释方式	(160)
三、协定的解释规则	(161)
四、国内税法在协定解释中的运用	(163)
第四节 避免双重征税协定与国内税法的关系	(166)
一、协定的缔结与实施以国内税法为基础	(166)
二、国内税法的适用应受协定条款的约束	(167)
三、协定不能干涉国内税法的修改和补充	(168)