



国际稅收参考資料

第一集

湖北财经学院
財金系稅收与預算教研室

目 录

第 一 集

- 联合国关于发达国家与发展中国家双重征税的协
定范本 (1)
- 经济合作与发展组织关于对所得和资本避免双重征
税的协定范本 (26)
- 联合国专家组和发达国家与发展中国家间关于税
收条约谈判的指导原则 (49)
- 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 (104)
- 中华人民共和国政府和美利坚合众国政府关于对所
得避免双重征税和防止偷漏税的协定 (127)
- 中华人民共和国政府和法兰西共和国政府关于对所
得避免双重征税和防止偷漏税的协定 (152)
- 中华人民共和国政府和大不列颠及北爱尔兰联合王
国政府关于对所得和财产收益相互避免双重征税
和防止偷漏税的协定 (178)

联合国关于发达国家与发展中 国家间双重征税的协定范本

协定目录名称和序言

第一章 协定范围

第一条 人的范围

第二条 税种范围

第二章 定 义

第三条 一般定义

第四条 居民

第五条 常设机构

第三章 对所得的征税

第六条 不动产所得

第七条 营业利润

第八条 A 船运, 内河运输和空运 (供选择的 A)

第八条 B 船运, 内河运输和空运 (供选择的 B)

第九条 联属企业

第十条 股息

第十一条 利息

- 第十二条 特许权使用费
第十三条 财产收益
第十四条 独立个人劳务
第十五条 非独立个人劳务
第十六条 董事费和高级管理人员报酬
第十七条 表演家和运动员的所得
第十八条 A 退休金和社会保险金 (供选择的A)
第十八条 B 退休金和社会保险金 (供选择的B)
第十九条 为政府服务的报酬和退休金
第二十条 学生和学徒收到的款项
第二十一条 其它所得

第四章 对财产的征税

- 第二十二条 财产

第五章 避免双重征税的方法

- 第二十三条 A 免税方法
第二十三条 B 抵免方法

第六章 特别规定

- 第二十四条 无差别待遇
第二十五条 相互协商程序
第二十六条 情报交换
第二十七条 外交代表和领事官员

第七章 最后规定

- 第二十八条 生效

第二十九条 终止

协 定 名 称

(甲国)和(乙国)关于对所得〔和财产〕※避免双重征税的协定

协 定 序 言

(协定序言应按照 约国双方的宪法程序起草)

※在整个协定中如果不包括对财产的征税这一条，大括弧中的文字可以删去(同样见第二十二条)。

第一章 协定范围

第一条 人的范围

本协定适用于缔约国一方或缔约国双方居民的人。

第二条 税种范围

1. 本协定应适用于由缔约国一方、所属行政机构或地方当局对所得〔和财产〕征收的各种税收，不论其征收方式。

2. 对全部所得、〔全部财产〕或某种所得〔某种财产〕征收的所有税收，包括对转让动产或不动产取得的收益征收的税收，对企业支付的工资或折金总额征收的税收以及对资本增值征收的税收，应视为对所得〔和财产〕征收的税收。

3. 本协定应特别适用于下列现行税种：

A、在甲国：

B、在乙国：

4. 本协定也适用于本协定签订之日以后增加或代替现行税种的任何相同的或实质相似的各种税收。每年年终，缔约

双方主管当局应将各自有关税法变动通知对方。

第二章 定 义

第三条 一般定义

1. 除有关条款另有规定以外，在本协定中：

A、“人”这一用语包括个人、公司和任何其它人的团体；

B、“公司”这一用语是指任何法人团体或者任何在税收上视同法人团体的实体；

C、“缔约国一方企业”和“缔约国另一方企业”的用语分别指缔约国一方居民经营的企业和缔约国另一方居民经营的企业；

D、“国际运输”这一用语是指在缔约国一方设有实际管理机构的企业所船舶或飞机经营的运输，但不包括以船舶或飞机仅在缔约国另一方各地之间的经营。

E、“主管当局”这一用语是指：

(1) 在甲国；

(2) 在乙国；

2. 缔约国一方实施本协定时，对本协定未下定义的任何用语，除有关条款另有规定以外，应按该国适用于本协定有关各税的法律解释。

第四条 居 民

1、本协定中“缔约国一方居民”这一用语是指按照该国法律，由于住所、居住时间、管理场所或任何其它类似性质的标准，负有纳税义务的任何人。

2、由于第一款的规定，同时是缔约国双方居民的个

人，其身分应确定如下：

a. 应认为是其永久性住所所在国的居民；如果在两个国家同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在国的居民；

b. 如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在其中任何一国都没有永久性住所，应认为是其有习惯性居所所在国的居民；

c. 如果其在两个国家都有，或者都没有习惯性居所，应认为是其国民所在国的居民；

d. 如果其同时是两个国家的国民，或者不是其中任何一国的国民，应由缔约国双方主管当局通过协商解决。

3、由于第一款的规定，除个人以外，同时是缔约国双方居民的人应认为是其实际管理机构所在国的居民。

第五条 常设机构

1、本协定中“常设机构”这一用语是指一个企业进行全部或部分经营的营业固定场所。

2、“常设机构”这一用语特别包括：

a. 管理场所；

b. 分支机构；

c. 办事处；

d. 工厂；

e. 车间；

f. 矿场、油井或气井、采石场或者任何其它开采自然资源的场所。

3、“常设机构”这一用语同样包括：

a. 建筑工地，建筑、装配或安装工程或者与其有关的监

督管理活动，但该工地、工程或活动以连续为期六个月以上的为限；

b. 企业通过雇员或雇佣的其他人员为上述目的提供的劳务，包括咨询劳务，但这种性质的活动以在该国内（为同一工程或有关工程）在任何十二个月中连续或累计为期六个月以上的为限。

4、虽有本条以上各项规定，“常设机构”这一用语应认为不包括：

a. 专为储存或陈列本企业货物或商品的目的而使用的场所；

b. 专为储存或陈列的目的而保存本企业货物或商品的库存；

c. 专为通过另一企业加工的目的而保存本企业货物或商品的库存；

d. 专为本企业采购货物或商品或者收集情报的目的而设有的营业固定场所；

e. 专为本企业进行任何其它准备性质或辅助性质活动的目的而设有的营业固定场所。

5、虽有第1款和第2款的规定，当一个人（适用第7款的独立地位代理人除外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，对于这个人为企业进行的任何活动，应认为该企业在首先提及的缔约国设有常设机构，如果这个人：

a. 有权并经常行使这种权利在该国以企业的名义签订合同，但如这个人的活动仅限于第4款的规定，既使是通过营业固定的场所进行活动，按照该款规定，并不得使这一营业固定场所成为常设机构；或

b. 没有该项权利，但经常在首先提及的国家保存货物或

商品的库存，并代表该企业经常从该库存中交付货物或商品。

6、虽有本条以上各项规定，缔约国一方的保险企业，除再保险外，如通过适用第7款独立地位代理人以外的人在另一国领土内收取保险费或接受保险业务，应认为在缔约国另一方设有常设机构。

7、缔约国一方的企业仅由于通过经纪人，一般佣金代理人或任何其它独立地位代理人在缔约国另一方进行营业，而这些代理人又按常规进行其本身业务的，应不认为在缔约国另一方设有常设机构。但是如果这种代理人的活动全部或几乎全部代表该企业，则不认为是本款所指的独立地位代理人。

8、缔约国一方居民公司控制或被控制于缔约国另一方居民公司，或者在缔约国另一方进行营业（不论是否通过常设机构），这个事实并不使任何一公司成为另一公司的常设机构。

第三章 对所得的征税

第六条 不动产所得

1、缔约国一方居民从座落于缔约国另一方的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），可以在另一国征税。

2、“不动产”这一用语应当按照该项财产座落的缔约国法律解释。该用语在任何情况下应包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，一般法律规定对土地财产所赋予的权利，不动产的收益权和由于开采或有权开采矿藏、资源与其它自然资源而取得不固定的或固定的收入的权利。船舶、船只和飞机不应作为不动产。

3、第1款的规定也应适用于直接使用、出租或任何其它形式使用不动产取得的所得。

4、第1款和第3款的规定也应适用于一个企业的不动产所得和用于完成独立个人劳务的不动产所得。

第七条 营业利润

1、缔约国一方企业的利润应仅在该国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构进行营业的除外，如果该企业通过在缔约国另一方的常设机构进行营业，其利润可以在另一国征税，但其利润应以仅属于：

a. 该常设机构；

b. 在另一国销售的货物或商品与通过常设机构销售的货物或商品相同或类似；或

c. 在另一国进行的其它经营活动与通过常设机构进行的经营活动相同或类似。

2、从属于第3款的规定，当缔约国一方企业通过设在缔约国另一方的常设机构进行营业时，缔约国任何一方计算该常设机构所能得到的利润，应将该常设机构视同在相同或类似的情况下从事相同或类似活动的独立分设企业，并将常设机构与其所隶属的企业完全独立处理。

3、在确定一个常设机构的利润时，应当允许扣除常设机构进行营业所发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于常设机构所在国或其它任何地区。但是，常设机构由于使用专利或其它权利支付给企业总机构或其它办事处的特许权使用费、费用或其它类似款项，或者为提供特别劳务或管理而支付的手续费，或者借款给常设机构而支付的利息，银行企业除外，都不得作任何扣除（属于偿还代垫实

际发生的费用除外)。同样,在确定常设机构的利润时,也不考虑由于使用专利或其它权利常设机构从企业总机构或其它办事处取得的特许权使用费、费用或其它类似款项,或者为提供特别劳务或管理而取得的手续费,或者借款给企业总机构或任何其它办事处而收取的利息,银行企业除外(属于偿还代垫实际发生的费用除外)。

4、如缔约国一方习惯于以企业总利润按一定比例分配给所属各部门的方法来确定一个常设机构的利润,上述第2款并不妨碍该缔约国按这种习惯分配方法确定其应税利润。但是采用的分配方法所得到的结果,应与本条所含的原则一致。

5、按照以上各款,除了有适当的和充分的理由需要变动外,每年应采用相同的办法确定归属于常设机构的利润。

6、利润中如包括有本协定中其它条分别涉及的所得项目,本条规定不应影响其它条的执行。

(注:关于常设机构仅为企业采购货物或商品,是否将此利润归属常设机构的问题,没有作出决定,留待双边谈判去解决)。

第八条 船运、内河运输和空运

第八条 A (供选择的 A)

1、以船舶或飞机从事国际运输取得的利润,应仅在企业实际管理机构所在缔约国征税。

2、以船只从事内河运输取得的利润,应仅在企业实际管理机构所在缔约国征税。

3、如果船运企业或内河运输企业的实际管理机构设在船舶或船只上,应以船舶或船只母港所在缔约国为所在国,

或如果没有母港，应以船舶或船只经营者为居民的缔约国为所在国。

4、第1款的规定也应适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。

第八条 B（供选择的 B）

1、以飞机从事国际运输取得的利润，应仅在企业实际管理机构所在缔约国征税。

2、以船舶从事国际运输取得的利润，应仅在企业实际管理机构所在缔约国征税，仅经常在缔约国另一方从事业务发生的船运活动除外，如果这种活动比较经常，对所发生的利润可以在另一国征税，另一国确定征税的利润，应以该企业从船运业务取得全部纯利润为基础作适当的比例分配。按照这种分配比例计算的税额应减去百分之……（这个百分数通过双边谈判加以规定）。

3、以船只从事内河运输取得的利润，应仅在企业实际管理机构所在缔约国征税。

4、如果船运企业或内河运输企业的实际管理机构设在船舶或船只上，应以船舶或船只母港所在缔约国为所在国；或如果没有母港，应以船舶或船只经营者为居民的缔约国为所在国。

5、第1款和第二款的规定也应适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。

第九条 联属企业

1、当

a. 缔约国一方企业直接或间接参与缔约国另一方企业的管理、控制或资本，或者

b. 同一人直接或间接参与缔约国一方企业和缔约国另一方企业的管理、控制或资本。

在上述任何一种情况下，两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系。因此，由于这些情况而没有取得的任何利润，可以计入该企业的利润内，并据以征税。

2、当缔约国一方将缔约国另一方已征税的企业利润，而这部分利润本应由首先提及的缔约国一方企业取得的。包括在该企业的利润内，并且加以征税时，如果这种情况发生在两个独立企业之间，另一国应对这部分利润所征税的税额加以适当调整，在决定这项调整时，应对本协定其它规定予以注意，如有必要，缔约国双方主管当局应相互协商。

第十条 股 息

1、缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在另一国征税。

2、虽然如此，这些股息也可在支付股息公司为其居民的缔约国，按照该国法律征税，但是如果收款人是股息受益所有人，则所征的税款：

a. 如果受益所有人是直接持有支付股息公司至少百分之十资本的公司，（不是合伙企业），不应超过股息总额的百分之……（百分数通过双边谈判确定）；

b. 在其它一切情况下，不应超过股息总额的百分之……（百分数通过双边谈判确定）。

缔约国双方主管当局应相互协商，决定实行上述限制的方式。本款不应影响对公司支付股息前的利润所征收的公司利润税。

3、本条所用“股息”这一用语是指从股份、“享受”

股份或“享受”权利、矿业股份、发起人股份或非债权关系而是分享利润的其它权利取得的所得。以及按照分配利润公司为其居民的国家的法律视同股份所得同样征税的其它公司权利取得的所得。

4、如果股息受益所有人是缔约国一方的居民，在支付股息公司为其居民的缔约国另一方，通过所设常设机构进行营业或通过所设固定基地在另一国从事独立个人劳务，支付股息的股份与常设机构或该固定基地有实际联系，不应适用第1款和第2款的规定，应视具体情况适用第七条或第十四条的规定。

5、当缔约国一方居民公司从缔约国另一方取得利润或所得，另一国不得对该公司支付的股息征收任何税收，但支付给另一国居民的股息或支付股息的股份与设在另一国的常设机构或固定基地有实际联系的除外。对于该公司的未分配利润，即使已支付的股息或未分配利润全部或部分发生于另一国的利润或所得，另一国也不得征收任何税收。

第十一条 利 息

1、发生于缔约国一方并支付给缔约国另一方居民的利息，可以在另一国征税。

2、虽然如此，这些利息也可以在其发生的缔约国，按照该国法律征税。但是，如果收款人是利息受益所有人，所征税款不应超过利息总额的百分之……（百分数通过双边谈判确定）。缔约国双方主管当局应相互协商，决定实行上述限制的方式。

3、本条所用“利息”这一用语是指从各种债权取得的所得，不论有无抵押担保或者是否有权参与债务人的利润分

配；特别是，从政府证券取得的所得，从债券或信用债券取得的所得，并包括，属于这些证券、债券和信用债券的溢价和奖金，由于延期支付的罚款在本条中不作为利息。

4. 如果利息受益所有人是缔约国一方的居民，在利息发生的缔约国另一方，通过所设常设机构进行营业或通过所设固定基地在另一国从事独立个人劳务，支付利息的债权与：

(1) 该常设机构或固定基地，或者 (2) 第七条第1款c项规定的营业活动有实际联系，不应适用第1款和第2款的规定，应视具体情况适用第七条或第十四条的规定。

5. 当支付人是缔约国一方、所属行政机构、地方当局或该国的居民，应认为利息发生于该国。虽然如此，当支付利息的人，不论其是否为缔约国一方的居民，在缔约国一方设有常设机构或固定基地，支付利息所发生的债务与该常设机构或固定基地有联系，并由其负担利息，上述利息应认为发生于该常设机构或固定基地所在国。

6. 由于支付人与受益所有人之间或者他们双方与其他人之间的特殊关系，就有关债权支付的利息总额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的总额时，本条规定应仅适用于后来提及的总额，在这种情况下，支付款项的超出部分，仍应按每个缔约国的法律征税，但应对本协定其它规定予以适当注意。

第十二条 特许权使用费

1. 发生于缔约国一方并支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在另一国征税。

2. 虽然如此，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该国法律征税，但是，如果收款人是特许权使用费

受益所有人，所征税款不应超过特许权使用费总额的百分之……（百分数通过双边谈判确定）。缔约国双方主管当局应相互协商，决定实行上述限制的方式。

3. 本条所用“特许权使用费”这一用语是指由于使用，或有权使用任何文学、艺术或科学著作，包括电影影片，无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，任何专利、商标、设计或模型、计划、秘密配方或程序作为报酬的各种款项；或者由于使用，或有权使用工业、商业或科学设备，或有关工业、商业或科学实验的情报作为报酬的各种款项。

4. 如果特许权使用费受益所有人是缔约国一方的居民，在特许权使用费发生的缔约国另一方，通过所设常设机构进行营业或通过所设固定基地在另一国从事独立个人劳务，支付特许使用费的权利或财产与（1）该常设机构或固定基地，或者（2）第七条第1款c项规定的营业活动有实际联系，不应适用第1款和第2款的规定，应视具体情况适用第七条或第十四条的规定。

5. 当支付人是缔约国一方政府，所属行政机构、地方当局或该国的居民，应认为特许权使用费发生于该国。虽然如此，当支付特许权使用费的人，不论其是否缔约国一方的居民，在缔约国一方设有常设机构或固定基地，支付特许权使用费所发生的义务与该常设机构或固定基地有联系，并由其负担特许权使用费，上述特许权使用费应认为发生于该常设机构或固定基地所在国。

6. 由于支付人与受益所有人之间或者他们双方与其他人之间的特殊关系，就有关使用、权利或情报，支付特许权使用费总额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的总额时，本条规定应仅适用于后来提及的总额。在这种情况下

下，支付款项的超出部分，仍应按每个缔约国的法律征税，但应对本协定其它规定予以适当注意。

第十三条 财产收益

1. 缔约国一方居民转让第六条所述位于缔约国另一方的不动产取得的收益，可以在另一国征税。

2. 转让缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产，或者附属于缔约国一方居民在缔约国另一方的从事独立个人劳务的固定基地的动产而取得的收益，包括转让整个常设机构（单独或随同整个企业）或固定基地取得的收益，可以在另一国征税。

3. 转让从事国际运输的船舶、飞机、内河运输的船只或附属于经营上述船舶、飞机或船只的动产取得的收益，应仅在该企业实际管理机构所在的缔约国征税。

4. 转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或间接由座落在缔约国一方的不动产所组成，可以在该国征税。

5. 转让第四款所述以外的其它股票取得的收益，该项股票又代表缔约国一方居民公司百分之……的股份权（百分数通过双边谈判确定）的。可以在该国征税。

6. 转让1、2、3、4、5各款所述的财产以外的任何财产取得的收益，应仅在转让者为其居民的缔约国征税。

第十四条 独立个人劳务

1. 缔约国一方居民由于专业性劳务或其它独立性活动取得的所得，应仅在该国征税。但在下列情况下，也可以在缔约国另一方征税：