

1933

国际稅收参考資料

第二集

湖北财经学院
財金系稅收与預算教研室

PDG

目 录

第 二 集

- 日本国和美利坚合众国关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的条约 (197)
- 日本国政府和马来西亚政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定 (222)
- 日本国政府和罗马尼亚社会主义共和国关于对所得避免双重征税的条约 (241)
- 跨国公司的形成与发展 (258)
- 国际间所得税协调的一些基本问题 (280)
- 论避免双重征税协定 (287)
- 避免双重征税的一般方法 (297)
- 关于美国对合资企业的征税问题 (320)
- 美国怎样向外国投资者课税 (342)
- 美国对于外国税收的抵免问题 (352)
- 避税港要点 (361)
- 国际外资政策综述 (368)
- 中国与东盟各国投资环境比较 (374)

日本国和美利坚合众国关于对所得 避免双重征税和防止偷漏税的条约

(一九七二年六月二十三日起生效)

日本国和美利坚合众国，就对所得避免双重征税和防止偷漏税希望重新缔结条约，达成协议如下。

第 一 条

1. 本条约的税种如下：

(a) 在合众国是依据国内税法征收的联邦所得税(以下称为“合众国税收”)。

(b) 在日本国是所得税及法人税(以下称为“日本国税收”)。

2. 本条约也适用于本条约签定以后增加或代替现行税种征收的与本条第1款列举的实质相似的各种税收。

3. 本条约第七条的规定，也适用于缔约国一方或其地方政府或地方公共团体所征收的各种税收。

本条约第二十六条的规定，也适用于缔约国一方所征收的各种税收。

第 二 条

1. 除本条约另有规定以外。在本条约中：

(a) “合众国”是指美利坚合众国,用于地理概念时,指其各州及哥伦比亚特别区。

(b) “日本国”用于地理概念时,是指施行日本国税法的所有领域。

(c) “缔约国一方”或“缔约国另一方”,按照条文含义,是指合众国或日本国。

(d) “人”,是指个人、法人或法人以外的纳税团体。

(e) (i) “合众国法人”,是指根据合众国或其任何州或哥伦比亚特别区的法令设立或组织的法人或者在合众国税收上视同法人的非法人团体;

(ii) “日本国法人”,是指在日本国设有总机构或主要办事处的法人或者在日本国税收上视同日本国法人的非法人团体。

(f) “主管当局”是指:

(i) 在合众国为财政部长或其授权的代表;

(ii) 在日本国为大藏大臣或其授权的代表。

(g) “国民”是指:

(i) 在合众国指合众国的公民;

(ii) 在日本国指日本国的国民。

2. 在缔约国一方实施本条约时,对本条约未明定义的用语除有关条款另有规定以外,应当按照该国适用于本条约有关各税的法律解释。

第 三 条

在本条约中:

1. “日本国居民”是指:

(a) 日本国法人。

(b) 在日本国稅收上视为日本国居民的其他納稅人。

2. “合众国居民”是指：

(a) 合众国法人。

(b) 在合众国稅收上视为合众国居民的其他納稅人(法人或依据合众国法令视同法人的团体除外)，在其取得的遗产或信托财产的所得中，作为居民所得缴纳美国稅收的人，视为美国居民。

3. 同时是締约国双方居民的人，应视其为永久性住所，所在締约国的居民。如果其在締约国双方同时有或都沒有永久性住所，应认为与其个人和经济关系更密切的締约国(重要利益中心)的居民。其重要利益中心所在国无法确定时，应认为是其习惯性居处所在国的居民。如果其在两个国家都有，或都沒有习惯性居处，应认为是其国民所在国的居民。如果其是，或都不是两个国家的国民，应由締约国双方主管当局通过相互协商解决。由于本款规定，认为是締约国一方，而不是締约国另一方居民的人，在适用本条约(包括第四条)时，应仅视为締约国一方的居民。

第 四 条

1. 締约国一方，按照本条约所定的限制，对締约国另一方居民仅可对来源于该一方国内的所得徵稅，在适用本规定，决定所得来源地时应适用第六条的规定。

2. 本条约的规定在任何方面都不应被理解为对现在或将来按照下列各项处理的非課稅、免稅、所得扣除稅額抵免或其它減、免稅等有所限制：

(a) 締约国一方在决定徵稅額时，所适用的该締约国的法律；

(b) 缔约国双方的其它协定。

3. 除本条第4款规定的范围外，本条约不应影响缔约国一方对其居民（在美国，包括其公民）的征税。

4. 本条第3款的规定不应影响以下的优惠待遇；

(a) 第五条、第七条、第二十一条所规定的优惠待遇；
及

(b) 第十九条、第二十条和第二十二条所规定的优惠待遇，但合众国所给予的优惠，仅以要求优惠待遇的纳税人既非合众国的公民，又没有移民身份的为限。

5. 对于一个非合众国居民的日本国居民（日本国政府或其地方当局的职员或雇员除外），在合众国税收上，按照1968年12月1日生效的合众国国内税法第873条规定的个人生计扣除以外，凡符合同日生效的国内收入法第151条至第154条的条件，该纳税人的配偶及其子女在该纳税年度中的任何时间逗留在合众国并在合众国内与该纳税人一同居住的，承认其追加个人生计扣除额。但该项增加的扣除额不得超过该纳税人在该纳税年度中来源于合众国的总所得占其从一切来源全所得的比例乘以法定扣除额得出的金额，而该项从合众国源泉取得的所得按国内收入法第864条(c)的规定视为在合众国内与营业、事业活动有实际关联的部分。

6. 合众国可以不受本条约规定的限制，征收有关的控股公司税和未分配利润税。但日本国的法人，如其全部股份在整个纳税年度中直接或间接为日本国居民个人（非合众国公民）所有，应免除该纳税年度的合众国有关的控股公司税。对日本国的法人，免征该纳税年度的合众国未分配利润税，但以在纳税年度中任何时候没有通过常设机构在合众国从事营业和事业活动为限。

7.按照本条约的规定，缔约国一方对缔约国另一方居民进行降低税率或免税时，如根据该缔约国另一方实行的法令，缔约国另一方仅对该居民汇往缔约国另一方或在缔约国另一方收到的所得部分征税，则该项降低税率或免税，仅适用于汇往缔约国另一方或在缔约国另一方收到的所得部分。

第五 条

1.用下列方式避免双重征税：

(a) 按照合众国当前施行的关于在合众国以外国家缴纳的税额允许从合众国税额中抵免的规定，合众国允许合众国的公民或居民将在日本国缴纳的相应税额从合众国税额中抵免。并且，对拥有日本国法人议决权股份至少10%的合众国法人，其从日本国法人收到的股息，合众国允许就该项股息所据以支付的利润部分将该支付股息的日本国法人缴纳的日本国相应税额予以抵免。关于在日本国缴纳的税收在合众国进行抵免时，应适用第六条决定所得源泉的规定。

(b) 按照日本国当前施行的关于在日本国以外国家缴纳的税额允许从日本国税额中抵免的规定，日本国允许日本国的居民将在合众国缴纳的相应税额从日本国税额中予以抵免。并且，对拥有合众国法人议决权股份至少10%的日本国法人，其从合众国法人收到的股息，日本国允许就该项股息所据以支付的利润部分将该支付股息的合众国法人缴纳的合众国的相应税额予以抵免。关于在合众国缴纳的税收在日本国进行抵免时，应适用第六条决定所得源泉的规定。

2.缔约国一方的税收根据本条应由缔约国另一方予以税收抵免的，包括缔约国一方的地方政府或地方公共团体对所得或利润所征的税收。

第 六 条

在适用本条约时：

1. 股息应视为缔约国一方国内源泉发生的所得，并以该缔约国的法人所支付的为限。

2. 利息应视为缔约国一方国内源泉发生的所得，并以该缔约国或其地方政府、地方公共团体或居民所支付的为限。但在下列由常设机构负担利息时（因购进船舶或飞机发生债务而支付的利息除外），应视其利息为该常设机构所在国源泉发生的：

(a) 利息的支付者（不问是否是缔约国一方的居民）在缔约国一方国内设有常设机构，并且其利息所据以支付的债务发生于该常设机构时；

(b) 利息的支付者是缔约国一方的居民，在缔约国双方以外的国家设有常设机构，其利息所据以支付的债务发生于该常设机构时。

3. 对使用或有权使用第十四条第 3 款 (a) 所列财产（船舶及飞机除外）或权利的特许权使用费及同条第 3 款 (b) 规定的财产和权利因生产、使用或处理而发生的所得，以在缔约国一方使用或有权使用该项财产和权利所支付的特许权使用费和由于出售、交换或其它处理所发生的所得实现的金额为限，应限为该缔约国一方国内源泉发生的所得。

4. 不动产所得（包括有关经营矿山或采石场或者开发自然资源的矿区使用费和由于出售、交换或其它处理该项资产或发生使用费的权利所取得的利得），该项财产坐落在该缔约国为限，应视为缔约国一方源泉发生的所得。

5. 有形动产（船舶及飞机除外）的租赁所得，以该项财

产位于该缔约国为限，应视为缔约国一方源泉发生的所得。没有运用船舶或飞机从事国际运输者，其船舶或飞机的租赁所得应视为缔约国一方国内源泉发生的所得，但以承租人为缔约国一方的居民为限。

6. 个人，不论是作为雇员或以独立的身份提供劳动或个人劳务取得的所得（第十八条第5款所列高级管理人员报酬除外），以该项劳务在缔约国一方国内提供的为限，应视为缔约国一方国内源泉发生的所得。缔约国一方居民在从事于国际运输的船舶或飞机上提供劳动或个人劳务取得的所得，以该项劳务是由船舶或飞机的正式乘务员提供的为限，应视为该缔约国一方国内源泉发生的所得。适用本款的规定时，在劳动或个人劳务取得的所得中，包括第二十三条第2款规定的由于这些劳务而支付的养老金。不受本款以上规定的限制，第二十一条的报酬以缔约国一方或其地方政府或地方公共团体从拨出的基金中支付的为限，应视为缔约国一方国内源泉发生的所得。第十八条第5款的高级管理人员报酬以其个人为高级管理人员的法人是该缔约国一方的法人为限，应视为该缔约国一方国内源泉发生的所得。

7. 动产的买卖所得（第十四条第3款b规定作为特许权使用费的所得除外）以该项动产在缔约国一方国内出售的为限，应视为缔约国一方国内源泉发生的所得。

8. 不受本条第1款至第7款规定的限制，缔约国一方居民从设在缔约国另一方的常设机构取得属于该常设机构的工业上或商业上所得（包括不动产及自然资源发生的所得、股息、利息、第十四条第3款规定的特许权使用费和财产转让收益，但以这些财产或权利发生的所得、股息、利息、特许权使用费及资本利得与该常设机构有实际联系的为限），应

视为缔约国另一方国内源泉发生的所得。决定财产或权利是否与常设机构有实际联系，特别应当考虑，常设机构进行工业或商业活动时是否使用或为使用而保有这些财产或权利；还有，通过常设机构进行的活动是否成为实现从这些财产或权利取得所得的一个实质因素。为此，该项财产或权利或其所得是否与该常设机构有关系，应予妥善考虑。

9. 不适用本条第1款至第8款规定的所得项目的源泉，由各缔约国根据其国内法律决定。

第七 条

1. 缔约国一方的公民是缔约国另一方的居民，其在缔约国另一方负担的税收不应比缔约国另一方公民的居民更重。

2. 缔约国一方居民在缔约国另一方设有常设机构，其在缔约国另一方负担的税收不应比进行同样活动的缔约国另一方居民更重。本规定不应被理解为，缔约国一方由于公民地位或家庭负担等原因给予其居民个人在税收上任何个人扣除、优惠、减免照顾，也应给予缔约国另一方居民个人。

3. 缔约国一方法人的资本全部或部分为缔约国另一方一个或几个居民直接或间接拥有或控制，在缔约国一方所负担的纳税义务和有关条件，不应比资本全部为缔约国一方一个或几个居民拥有或控制，进行同样活动的缔约国一方法人现在或可能负担的更重或增加条件。

第八 条

1. 缔约国一方居民的工业或商业利润，在该居民不通过设在缔约国另一方的常设机构在缔约国另一方从事工业或商业活动的限度内，缔约国另一方免于征税。如该居民通过其

常设机构在缔约国另一方从事工业或商业活动，缔约国另一方仅对该居民属于常设机构的工业或商业利润部分征税。

2. 缔约国一方居民通过设在缔约国另一方常设机构在该缔约国另一方从事工业或商业活动，如果将该常设机构视同是与其所隶属的企业在相同或类似条件下进行相同或类似活动的独立分设企业，则应将其在缔约国各方可能得到的利润归属该常设机构。

3. 在确定常设机构的工业或商业利润时，应当允许将与利润有关的合理费用，包括经营费用和一般管理费用列入开支，不问其发生于常设机构所在国或其它任何地方。

4. 缔约国一方居民在缔约国另一方设有常设机构，如仅由该常设机构为其居民进行采购，或居民自行采购货物或商品的，不应对该常设机构分配任何利润。

5. “工业或商业利润”包括从制造业、商业、保险业、农业、渔业及矿业发生的所得以及从经营船舶或飞机、提供个人劳务报酬和租赁有形动产（船舶和飞机除外）发生的所得。这个用语还包括在缔约国另一方设有机构的缔约国一方居民的收款人取得与该常设机构有实际联系的不动产和自然资源发生的所得、股息、利息、第十四条第3款所说的特许权使用费与资本所得。这个用语不包括以下：

(a) 个人以雇员或独立身份提供个人劳务作为报酬取得的所得；

(b) 缔约国一方的法人或其它团体，基于第十八条第3款的原因根据同条第2款的规定，对所提供的个人劳务不享受或被认为不享受免税资格，从缔约国另一方源泉取得的所得。

第 九 条

1. 在适用本条约时，“常设机构”，是指缔约国一方居民进行工业或商业活动的固定营业场所。

2. “固定营业场所”包括以下各项，但不以此为限：

(a) 分支机构；

(b) 办事处；

(c) 工厂；

(d) 车间；

(e) 仓库；

(f) 矿山、采石场或其它开采自然资源的场所；

(g) 连续为期二十四个月以上的建筑工地，建筑或安装工程。

3. 不受本条第 1 款和第 2 款规定的限制，常设机构不包括专用于以下一项或两项以上的固定营业场所：

(a) 储存、陈列或交付属于该居民的货物或商品而使用的设施；

(b) 为储存、陈列或交付而保有属于该居民在库的货物或商品。

(c) 为委托别人加工而保有属于该居民在库的货物或商品；

(d) 为该居民采购货物或商品或收集情报；

(e) 为该居民进行广告、提供情报、科学调查或其它类似的准备性质或补助性质的活动。

4. 在缔约国一方（适用本条第 5 款规定具有独立地位的代理人除外）代表缔约国一方居民进行活动，在该一方国内有权并且经常行使这种权力以该居民名义缔结合同，应认为

在该缔约国一方设有常设机构。但行使这种权力仅为该居民采购货物或商品的不在此限。

5. 缔约国一方居民仅由于通过按通常方法进行业务的经纪人，批发商、其它具有独立地位的代理人在缔约国另一方从事工业或商业活动，应不认为在缔约国另一方设有常设机构。

6. 缔约国一方居民与通过或不通过缔约国另一方居民设在该缔约国另一方的常设机构从事工业或商业活动的人有关连这一事实，在决定该缔约国一方居民是否在缔约国另一方设有常设机构，不予考虑。

第十 条

1. 不受第八条和第十六条规定的限制，合众国的居民以在合众国注册的船舶或飞机从事国际运输业务取得的所得及合众国的居民将在合众国注册并从事国际运输业务的船舶或飞机出售、交换或其它处理而取得的利得，日本国免于征税。

2. 不受第八条和第十六条规定的限制，日本国的居民以在日本国注册的或由其租赁的船舶或飞机从事国际运输业务取得的所得及日本国的居民将在日本国注册并从事国际运输业务的船舶或飞机出售、交换或其它处理而取得的利得，合众国免于征税。

第十 一条

1. 当缔约国一方居民同其他纳税人有关联，两者之间订有不同于独立纳税人之间的协议，并且征税条件不同于独立纳税人之间的条件，对于有关联的纳税人任何一方，按没有

这些协议或条件计算其所得或损失或其应纳税额应予考虑的一切所得、所得扣除、税额抵免或其它减、免税；可以将其计入并适用计算该缔约国一方居民的应税所得额和应纳税额。

2. 任何一个纳税人直接或间接拥有或支配另一方的纳税人，或者第三者直接或间接拥有或支配双方纳税人时，任何一个纳税人即与另一纳税人有联系。在适用本规定时，“支配”这一用语包括各种支配（不论有无法律效力和其行使的程度）。

第十二条

1. 对于缔约国一方居民从缔约国另一方源泉取得的股息，可以在缔约国双方征税。

2. 对于缔约国一方居民从缔约国另一方源泉取得的股息，缔约国另一方征税的税率，不得超过：

(a) 实际分配股息总额的百分之十五。

(b) 股息的收款人是法人的实际分配股息为总额的百分之十，但以下列 (i) 及 (ii) 为条件：

(i) 股息收款人的法人，在支付股息法人的纳税年度中支付股息日以前那段期间，或者本纳税年度以前的纳税年度，至少拥有支付股息法人的百分之十的议决权股份；

(ii) 支付股息的法人在 (i) 项所说以前纳税年度中取得的利息或股息，必须占其总所得百分之二十五以下。但是，这些利息或股息，如属于银行业，其它金融业或保险业发生的利息，以及支付股息的法人在收到任何子公司利息或股息时，拥有该子公司发行有议决权股份（自己股份除外）百分之五十以上的，该项利息和股息应当除外。

3. 股息收款人为缔约国一方居民，在缔约国另一方设有常设机构，并且，股息所据以支付的股份与该常设机构有实质联系的，不适用本条第 2 款的规定。

第十三条

1. 对于缔约国一方居民从缔约国另一方源泉取得的利息，可以在缔约国双方征税。

2. 不受本条第 1 款规定的限制，日本银行或日本输出入银行从合众国源泉取得的利息，由这些银行担保的债权利息，由这些银行间接融通资金有关的债权利息或基于输出保险法（昭和二十五年法律第 67 号）由日本国政府担保有关债权的利息，这些利息是日本国居民从合众国源泉取得的，合众国免于征税。

3. 不受本条第 1 款规定的限制，合众国联邦储备银行或合众国输出入银行从日本国源泉取得的利息，由这些银行担保或保证的债权利息或由这些银行间接融通资金有关债权的利息，这些利息是合众国居民从日本国源泉取得的，日本国免于征税。

4. 对于缔约国一方居民从缔约国另一方源泉取得的利息，缔约国另一方征税的税率不应超过百分之十。

5. 利息收款人为缔约国居民，在缔约国另一方设有常设机构，并且，发生利息的债权与该常设机构有实质联系的，不适用本条第 2 款至第 4 款的规定。

6. 任何纳税人支付给与自己有联系的纳税人的利息。被认为超出支付给没有联系的纳税人的金额时，仅对支付给没有联系纳税人利息的金额，适用本条的规定。在这种情况下，各缔约国可以根据其本国的法令（包括本条约中适用的

规定)对支付超出的金额征税。

7、本条约所说的“利息”，是指由债券、公司债、公债、票据，其它债权凭证（不论有无担保，也不问有无分享利润的权利）和其它各种信用债权发生的所得，以及与源泉缔约国税法上贷款所得同样处理的其它所得。

第十四条

1.对于缔约国一方居民从缔约国另一方源泉取得的特许权使用费，可以在缔约国双方征税。

2.对于缔约国一方居民从缔约国另一方源泉取得的特许权使用费，缔约国另一方征税的税率不应超过百分之十。

3.本条所说的“特许权使用费”，是指：

(a) 使用或有权使用文学上、艺术上或学术上的著作，电影影片、无线电广播或电视广播使用的影片、录音磁带的版权，专利权，设计、模型、计划、秘密程序、秘密配方，商标权或其它类似的财产或权利，专有技术，船舶或飞机（以租赁者不以船舶或飞机从事国际运输业务的为限）作为报酬的各种款项；

(b) (a) 项所列财产或权利（船舶及飞机除外）的出售、交换、其它处理发生的利得，但以这些出售、交换或其它处理所实现的金额属于该项财产或权利的生产、使用或处理的相应报酬部分。

4.特许权使用费的收款人为缔约国一方居民，在缔约国另一方设有常设机构，并且，发生特许权使用费的财产或权利与该常设机构有实质联系的，不适用本条第2款的规定。

5.任何纳税人支付给与自己有联系的纳税人的特许权使

用费，被认为超出支付给没有联系的纳税人的金额时，仅对支付给没有联系纳税人特许权使用费的金额，适用本条的规定。在这种情况下，各缔约国可以根据其本国的法令（包括本条约中适用的规定），对支付超出的金额征税。

第十五条

1. 对于不动产发生的所得（包括经营矿山、采石场或开采自然资源的矿区使用费以及这些财产或权利的出售、交换及其它处理发生的利得）。可以在该不动产、矿山、采石场或自然资源所在的缔约国征税。在本条约的适用上，由不动产担保债权的利息，或以经营矿山、采石场或开采自然资源发生使用费的权利为担保的债权的利息，不视为从不动产发生的所得。

2. 不动产的使用收益权或直接使用、租赁以及其它形式使用发生的所得，也适用本条第1款的规定。

第十六条

缔约国一方的居民由于资本资产的出售、交换或其它处理而取得的所得，除下列情况外，缔约国另一方免于征税：

1. 其所得是缔约国一方居民从位于缔约国另一方的前条所述财产的出售、交换或其它处理而取得的；

2. 其所得是由第十四条第3款（b）项规定的出售、交换或其它处理而发生的；

3. 所得的收款人为缔约国一方的居民，在缔约国另一方设有常设机构，其发生所得的财产与该常设机构有实质联系的；

4. 所得的收款人为缔约国一方居民（限于个人）；