

国际税收 理论与 与实践

跨世纪青年学者文库

杨志清 著
北京出版社

国际税收 理论 与实践

杨志清 著

图书在版编目(CIP)数据

国际税收理论与实践/杨志清著. —北京:北京出版社,1997
ISBN 7-200-03296-4

I. 国… I. 杨… III. 国际税收-概论 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(97)第 17375 号

国际税收理论与实践

GUOJI SHUISHOU LILUN YU SHIJIAN

杨志清

*

北京出版社出版
(北京北三环中路 6 号)

邮政编码:100011

北京出版社总发行

新华书店经销

北京市通州区电子外文印刷厂印刷

*

850×1168 毫米 32 开本 12.25 印张 285 000 字

1998 年 4 月第 1 版 1998 年 4 月第 1 次印刷

印数 1—5000

ISBN 7-200-03296-4
F·213 定价:16.00 元

《跨世纪青年学者文库》编辑部

主 任：王学勤

成 员：(按姓氏笔划排序)

公茂虹 王祥武 刘艺书

李海兵 陈 松 杨 钢

张文启 张兆民 梁立新

魏化纯

111111

致读者

在推进建设有中国特色社会主义的伟大实践中，社会科学担负着重要的历史使命。北京作为全国政治、文化中心，发展和繁荣社会科学，更是责无旁贷。

跨世纪的伟大实践，需要能够发挥跨世纪作用的社会科学理论；跨世纪的社会科学理论，离不开一批能够担当跨世纪重任的社会科学工作者。近年来，中共北京市委宣传部会同有关部门，精心组织实施了“培养跨世纪理论人才百人工程”，到本世纪末，重点培养 100 名左右青年社会科学学科骨干。编辑出版《跨世纪青年学者文库》（以下简称《文库》），是“百人工程”的一项重要内容，目的是鼓励青年学者以马列主义、毛泽东思想和邓小平理论为指导，对社会科学领域的重要问题，特别是对改革开放和现代化建设的重大理论和实践问题进行深入研究，积极探索有中国特色社会主义经济、政治、文化的发展规律，力求产生一批能够代表世纪之交北京社会科学水准的研究成果，为北京市两个文明建设服务。《文库》的出版，既是“百人工程”青年学者研究成果的展现，又是北京市大力加强社会科学研究工作的结果。

我们希望：《文库》所研究的理论和实际问题是跨世纪的，理论水准及对人们的启迪也是跨世纪的。《文库》的作者群是一批跨世纪的青年学者，朝气蓬勃，思想活

跃，敢于迎接新世纪挑战，积极探索中国社会主义现代化的问题和规律，这是社会科学事业兴旺发达的一个重要标志。

作为多卷本文库，其出版需要一定的周期；周期长，使我们有可能精雕细刻出精品。入选“百人工程”的青年学者均为首都高等院校和北京市社会科学研究单位的具有副高级以上专业技术职务的教学和科研骨干。他们当中有的已是成果显著的后起之秀，有的已在某一研究领域崭露头角。尽管他们已具备较强的著述能力，我们仍然好中选优，优中择精——我们请由著名学者组成的专家评审组审定他们上报的著作选题和写作计划，淘汰率达70%，可见遴选之严格；且书稿完成后还要由专家审读通过，最后由“百人工程”领导小组决定能否进入《文库》。我们之所以这样不避烦琐，不惜拙工，所求无非是：将一批高水平的学术著作奉献给读者。

我们和作者期待着您的宝贵意见。

《跨世纪青年学者文库》编辑部

1998年1月

前 言

国际税收问题是国际经济贸易活动中的一个重要问题，它是随着国际经济、技术和文化合作交流的不断发展，以及跨国公司的大量出现所形成的纳税人收入的国际化，而产生和发展起来的。同时，也是我国对外开放经济过程中的一个迫切需要研究和解决的问题。党的十一届三中全会实行对外开放政策以来，我国对外经济往来不断发展，外商纷纷来华进行投资和技术转让，我国企业和个人也不断去外国投资经营和提供劳务，与此同时，国家间的税收问题也伴随而来，国际税收问题引起了各界的重视，并开始上升到一定的理论高度。只有掌握国际税收理论，才能在对外经济交往中更好地维护国家的主权和经济利益，处理好国家之间的税收分配关系，更好地利用外国资金和技术，促进我国社会主义现代化建设的发展。

我从改革开放初期的1983年起，从事国际税收学科的教学与研究。多年来，一直想撰写这样一本书，特别是在邓小平同志创立建设有中国特色社会主义理论以及我国确立社会主义市场经济体制以来，我国对外开放呈现出全面开放、蓬勃发展的新局面。新的发展形势给国际税收提出了许多新的迫切需要研究的课题，国际税收理论有了更深入、更广泛的发展。因而，全面系统地阐述国际税收的基本理论和总结我国改革开放以来国际税收的研究成果和经验教训，更好地为对外开放和社会主义市场经济发展服务，促进对外经济交往，妥善处理我国与其他国家之间的税收分配关系，使我写这本书的愿望更加强了。值得庆幸的是，1996年4月，我作为北京市培养跨世纪理论人才“百人工程”人选，获得了由北京市社会科学理论著作出版基金办公室提供出版这本书的资助。著作选题写作计划获评审专家组和《跨世纪青年学者文库》编委会审批通过后，即从繁忙的教

学与管理工作中抽时间写作。为确保研究成果的权威性、准确性和科学性,还进行了大量的调查研究,其间得到了财政部、国家税务总局等有关部门和单位的大力帮助与支持。经过近一年的努力,这本书终于呈现在读者面前了。

本书以邓小平理论为指导,运用马克思主义的立场、观点和方法,在全面、准确地阐述国际税收学科基本理论的基础上,对当前国内外本学科领域内的不同学术观点及发展动态加以分析和比较研究,进一步分析和展望了跨世纪国际税收的重要发展趋势。同时,还特别注重理论联系实际,对国际税收的实务问题也作了详尽分析,力求解决一些现实中的重大税收理论与实际问题。全书力求做到结构严谨,体系完整、合理,条理分明,材料翔实、准确,内容丰富,观点明确,有所创见,正确反映学科进展。在文字上做到简练规范,语言通俗生动,图文并茂,使之成为理论性、实用性、可读性都较强的一部国际税收著作。相信本书的出版,将有助于推动国际税收学科的研究和发展,也有助于培养跨世纪的高级专门人才,并对我国建立和完善社会主义市场经济税收制度,正确处理好我国与其他国家之间的税收分配关系,具有重要参考意义。本书既是一本关于国际税收学基本原理的著作,也是一部适用于高等财经院校财税专业以及涉外专业的教学与研究参考书。

在本书的写作过程中,参考并汲取了国内外专家、教授的一些研究成果,北京市社会科学理论著作出版基金办公室和北京出版社对本书的出版给予了大力支持,使她得以尽早与读者见面,在此一并表示衷心的感谢。

由于作者水平所限,书中欠妥和不足之处在所难免,欢迎读者批评指正。

杨志清

1997年2月于中央财经大学

目 录

前 言	(1)
第一章 国际税收的若干基本理论问题	(1)
第一节 国际税收的概念	(2)
(一) 问题的提出	(2)
(二) 国外对国际税收的定义	(3)
(三) 我国学者对国际税收概念的表述	(3)
(四) 国际税收与相关学科的关系	(6)
(五) 国际税收的概念	(11)
第二节 国际税收的研究对象和范围	(12)
(一) 国际税收的研究对象	(13)
(二) 国际税收的研究范围	(15)
(三) 国际税收的研究内容	(18)
(四) 国际税收的研究方法	(20)
第二章 国际税收的形成和发展	(21)
第一节 国际税收的形成	(21)
(一) 国际税收产生的条件	(21)
(二) 国际税收形成的历史过程	(23)
第二节 国际税收的发展	(29)
(一) 国际税收的非规范化阶段	(29)
(二) 国际税收的规范化阶段	(30)
第三章 税收管辖权	(32)
第一节 税收管辖权及其确立原则	(32)

(一) 管辖与管辖权	(32)
(二) 税收管辖权的概念	(33)
(三) 确立税收管辖权的原则	(34)
第二节 收入来源地管辖权	(36)
(一) 收入来源地管辖权的概念	(36)
(二) 应税所得的含义	(38)
(三) 收入来源地的确定	(41)
第三节 居民管辖权	(53)
(一) 居民管辖权的概念	(53)
(二) 居民身份的确定	(54)
(三) 双重居民身份的判定	(63)
(四) 国际海运企业居民身份的判定	(66)
第四节 公民管辖权	(66)
(一) 公民管辖权的概念	(66)
(二) 公民身份的确定	(67)
(三) 国籍变动与双重国籍的处理	(68)
第五节 税收管辖权的选择与实施	(69)
(一) 各国对税收管辖权的选择	(69)
(二) 各国对税收管辖权的实施	(72)
第四章 国际重复征税	(74)
第一节 国际重复征税问题的产生	(74)
(一) 国际重复征税的概念	(74)
(二) 狭义的和广义的国际重复征税	(75)
(三) 国际重复征税问题的产生	(76)
第二节 国际重复征税问题的处理	(81)
(一) 处理国际重复征税问题的必要性	(81)
(二) 处理国际重复征税问题的范围	(82)
第三节 国际重复征税问题的处理方式	(85)

(一) 单边方式	(85)
(二) 双边方式	(86)
(三) 多边方式	(87)
第四节 国际重复征税问题的处理方法	(87)
(一) 免税法	(88)
(二) 抵免法	(92)
(三) 其他方法	(93)
(四) 不同方法的比较	(96)
第五章 国际税收抵免	(99)
第一节 直接抵免	(99)
(一) 直接抵免原理及适用范围	(99)
(二) 全额抵免	(100)
(三) 普通抵免	(101)
第二节 抵免限额	(107)
(一) 抵免限额原理	(107)
(二) 综合抵免限额	(109)
(三) 分国抵免限额	(111)
(四) 分项抵免限额	(113)
第三节 间接抵免	(114)
(一) 间接抵免原理	(114)
(二) 一层间接抵免	(116)
(三) 多层间接抵免	(120)
第四节 税收饶让	(126)
(一) 税收饶让原理	(127)
(二) 差额饶让抵免	(129)
(三) 定率饶让抵免	(130)
(四) 税收饶让与税收抵免	(132)
(五) 税收饶让的合理性	(135)

第六章 国际避税	(142)
第一节 避税究竟合法还是违法	(142)
(一) 节税是合法的行为	(142)
(二) 偷税、漏税是违法的行为	(144)
(三) 避税是不违法的行为	(146)
第二节 国际避税及其产生的原因与特征	(147)
(一) 国际避税是避税在国际范围内的延伸和发展	(147)
(二) 国际避税产生的原因	(148)
(三) 国际避税的特点	(154)
第三节 国际避税的基本手段	(156)
(一) 转移手段	(157)
(二) 控制手段	(157)
第四节 国际避税的一般方式	(158)
(一) 采取人员流动避税	(158)
(二) 通过资金或货物流动避税	(165)
(三) 选择有利的企业组织形式避税	(171)
(四) 利用转让定价避税	(174)
(五) 不合理保留利润避税	(174)
(六) 不正常借款避税	(176)
(七) 利用税境差异避税	(178)
(八) 运用国际重复征税的免除方法避税	(182)
(九) 利用避税地避税	(185)
(十) 利用税收优惠避税	(185)
第七章 转让定价与国际避税	(187)
第一节 转让定价原理	(187)
(一) 转让定价及其一般规律	(187)
(二) 转让定价的原因	(189)
(三) 转让定价与企业发展战略	(192)

第二节	转让定价的基本方法	(193)
(一)	成本加成法:内部成本+毛利	(194)
(二)	市价折让法:市场价格-毛利	(195)
第三节	转让定价的基本形式	(199)
(一)	货物购销内部交易定价	(199)
(二)	贷款往来内部交易定价	(199)
(三)	提供劳务内部交易定价	(200)
(四)	无形财产的转让和使用内部交易定价	(200)
(五)	固定资产的购置与租赁内部交易定价	(200)
第四节	转让定价与国际避税方式	(201)
(一)	转让定价与跨国公司	(201)
(二)	转让定价的国际避税方式	(205)
第八章	避税港及其避税模式	(210)
第一节	避税港的基本概念和特征	(210)
(一)	避税港的概念	(211)
(二)	避税港的类型	(211)
(三)	避税港的特征	(212)
(四)	避税港形成的原因和条件	(213)
(五)	避税港的作用	(214)
第二节	避税港的避税模式	(215)
(一)	虚构避税港营业	(216)
(二)	虚设避税港信托财产	(227)
(三)	转让定价	(231)
第九章	国际社会的反避税措施	(236)
第一节	完善税收立法	(237)
(一)	规定一般报告义务	(237)
(二)	将举证责任转移给纳税人	(238)
(三)	制定反避税条款	(239)

第二节 加强税务管理与国际合作	(245)
(一) 税收调查	(245)
(二) 税务审计	(247)
(三) 争取银行的合作	(247)
(四) 加强国际合作	(248)
第三节 国际社会对运用避税港的税务处理	(251)
(一) 对运用避税港的税务处理	(252)
(二) 税务处理程序	(258)
(三) 税务处理操作方法	(259)
第四节 转让定价的税务处理	(261)
(一) 关联企业的确认	(261)
(二) 应税所得的调整	(262)
(三) 应税所得的相应调整	(273)
第五节 我国反避税实践及其展望	(275)
(一) 避税在我国的表现形式	(276)
(二) 我国反避税工作的探索	(277)
(三) 依法开展反避税工作	(279)
(四) 我国反避税工作的展望	(282)
第十章 处理国际税收问题的原则和惯例	(286)
第一节 处理国际税收问题的基本原则	(286)
(一) 维护国家主权利益原则	(286)
(二) 平等互利原则	(287)
第二节 处理国际税收问题的一般惯例	(288)
(一) 任何主权独立的国家都拥有征税权	(290)
(二) 以收入净额为税基课征所得税并实行独立核算原则	(291)
(三) 对投资所得课征预提税并限定税率分享收入	(291)
(四) 避免或消除国际重复征税	(292)
(五) 实行税收饶让鼓励投资	(292)

(六)	实施转让定价税制防范国际避税	(293)
(七)	通过缔结国际税收协定规范国家之间的税务关系	(294)
(八)	外交税收豁免	(294)
(九)	国民税收无差别待遇	(296)
(十)	利用仲裁方式处理国际税收冲突	(296)
第十一章	国民待遇原则与涉外税收优惠	(298)
第一节	国民待遇原则的理论与实践	(298)
(一)	国民待遇原则及其特征	(298)
(二)	国民待遇与差别待遇和最惠国待遇	(299)
(三)	关于国民待遇原则的不同观点	(301)
(四)	国民待遇原则的应用	(302)
第二节	涉外税收负担原则	(304)
(一)	优惠原则	(305)
(二)	最大负担原则	(307)
(三)	平等原则	(309)
第三节	税收国民待遇与我国涉外税收优惠政策取向	(309)
(一)	我国实行税收国民待遇原则的现状	(309)
(二)	我国实行税收国民待遇原则的必要性	(312)
(三)	我国涉外税收优惠的政策取向	(322)
第十二章	国际税收协定	(326)
第一节	国际税收协定概述	(326)
(一)	国际税收协定及其分类	(326)
(二)	国际税收协定的产生与发展	(328)
(三)	国际税收协定的任务和作用	(330)
第二节	国际税收协定范本比较	(331)
(一)	协定范本的总标题	(331)
(二)	协定范本的结构形式	(331)
(三)	征税权的划分	(332)

(四) 对常设机构的约定	(332)
(五) 预提税的税率限定	(333)
(六) 对独立个人劳务所得的征税	(333)
第三节 国际税收协定的内容	(334)
(一) 协定适用范围	(334)
(二) 基本用语的定义	(335)
(三) 对所得和财产的课税	(335)
(四) 避免双重征税的方法	(336)
(五) 税收无差别待遇	(336)
(六) 防止国际偷、漏税和国际避税	(336)
第四节 国际税收协定的签订	(337)
(一) 协定签订前的准备	(337)
(二) 协定签订的程序	(338)
第十三章 我国的对外税收协定	(340)
第一节 我国对外税收协定概述	(340)
(一) 我国对外税收协定的简况	(340)
(二) 条文结构和工作文本	(341)
(三) 谈签税收协定的原则	(342)
第二节 我国对外税收协定的内容	(343)
(一) 对营业利润的征税以是否设有常设机构为限	(344)
(二) 对投资所得的征税实行限制税率	(344)
(三) 对财产及其所得和收益的征税以不动产所在地为准	(345)
(四) 对个人劳务报酬和薪金所得的征税限定条件	(345)
(五) 消除双重征税方法和税收饶让	(346)
第三节 税收协定的执行和管理	(347)
(一) 执行税收协定的法律问题	(348)
(二) 税收协定的适用范围	(349)
(三) 外国居民享受税收协定待遇的程序规则	(350)

(四) 我国居民享受税收协定待遇的有关事项·····	(352)
第十四章 21 世纪国际税收展望 ·····	(355)
第一节 国际税收的发展趋势 ·····	(355)
(一) 国际税收协定网络不断发展·····	(356)
(二) 两个国际性税收协定范本向趋同方向发展·····	(357)
(三) 所得税负担趋于基本稳定状态·····	(357)
(四) 财产税在发达国家有下降趋势·····	(357)
(五) 区域性税收一体化进程加快·····	(358)
第二节 实行单一的收入来源地管辖权制度 ·····	(360)
(一) 现行税收管辖权的弊端·····	(361)
(二) 实行单一收入来源地管辖权的理论依据和实践意义·····	(362)
(三) 实行单一收入来源地管辖权的可行性·····	(368)
结束语: 面向 21 世纪改革与完善我国税制 ·····	(370)
注 释 ·····	(372)