

税收发展与税制改革： 我国加入WTO十年的思考

邓力平◆著

Tax Development and Its Further Reform:
Notes from the Chinese 10-year
Experience of WTO Entry

 中国税务出版社

税收发展与税制改革： 我国加入 WTO 十年的思考

Tax Development and Its Further Reform;
Notes from the Chinese 10-year Experience of WTO Entry

邓力平 著

中国税务出版社

图书在版编目(CIP)数据

税收发展与税制改革:我国加入 WTO 十年的思考/邓力平著.

--北京:中国税务出版社,2012.3

ISBN 978-7-80235-697-9

I. ①税… II. ①邓… III. ①税收管理-研究-中国

②税收改革-研究-中国 IV. ①F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 039571 号

版权所有·侵权必究

书 名:税收发展与税制改革:我国加入 WTO 十年的思考

作 者:邓力平 著

责任编辑:黄 琳

责任校对:于 玲

技术设计:刘冬珂

出版发行:中国税务出版社

北京市西城区木樨地北里甲 11 号(国宏大厦 B 座)

邮编:100038

http://www.taxation.cn

E-mail:swch@taxation.cn

发行中心电话:(010)63908889/90/91

邮购直销电话:(010)63908837 传真:(010)63908835

经 销:各地新华书店

印 刷:北京天宇星印刷厂

规 格:880×1230 毫米 1/32

印 张:6.375

字 数:151000 字

版 次:2012 年 4 月第 1 版 2012 年 4 月第 1 次印刷

书 号:ISBN 978-7-80235-697-9

定 价:18.00 元

如有印装错误 本社负责调换

序 言

2001年11月10日，在多哈召开的世界贸易组织（World Trade Organization, WTO）第四次部长级会议审议并表决通过了中国加入该国际经济贸易组织。11月11日，我国政府正式签署了《中国政府加入世界贸易组织议定书》，并于一个月后生效。12月11日，中国正式成为WTO的第143个成员。中国加入WTO，这是中华人民共和国对外经济关系发展进程中的一件大事，是我国实施改革开放战略、不断参与并持续推进经济全球化进程的一个重要里程碑，表明我国更加全方位地参与了国际分工，更有效地融合于经济全球化的大潮之中。显然，我国成为WTO成员必然会对国家经济社会发展的各个方面（也包括税收发展与税制改革）产生重要影响。

弹指挥间，光阴似箭。2011年是我国加入WTO的第10个年头。10年前，国内财税学者对21世纪头十年国际经济贸易与国际税收发展的可能趋势做出了不少预测，对加入WTO后我国经济与税收的发展趋势发表了许多观点。笔者（邓力平，2000）也曾在我国即将加入WTO之时，撰写并由中国税务出版社出版了《经济全球化、WTO与现代税收发展》的专著，在那本书以及以后相关的一系列文章中，就经济全球化进程与WTO的关系、国际经济贸易与国家间税收关系可能的

变化轨迹、加入 WTO 对我国税收发展的可能影响做过一些分析与判断。10 年过去了，国内外形势已经发生了很大的变化，现在是到了在新的历史条件下重新审视当年判断，认真总结 10 年变化、与系统展望未来发展的时候了。本书将以这 10 年的发展进程为时代背景，探讨 10 年来国际经济贸易发展的新特征，把握 10 年来世界性（各国与地区）税制改革的新进展，总结 10 年来我国税收发展与税制改革取得的成效与经验，为我们在未来 5~10 年的重要战略机遇期中更好地推进中国特色社会主义税收建设与税制改革提供新的启示。

本书主要围绕三对关系而展开分析。一是经济（贸易）与税收的关系。笔者从来坚持与倡导经济税收观，这种经济税收观的基本判定是，经济（贸易）决定税收发展，而税收反作用于经济（贸易）的发展。从这两者的这种辩证关系与相互作用出发，本书将以 10 年来国内外经济贸易发展进程为背景，全面分析探讨国内外经济贸易活动对我国税收发展与税制改革的影响。二是国际与国内的关系。中国加入 WTO 后，我国就逐步全面进入了以统筹国内国际两个大局、利用国内国际两种资源、开拓国内国际两个市场这样一个新的重要时期，国内经济贸易与税收发展必然受制于国际经济贸易与税收发展的制约，国内发展与对外开放两者之间的协调发展一定是这一时期国家发展的重要主线。因此，我们必须站在内外统筹的高度来审视我国税收发展问题。本书将以 10 年来国际贸易与税收发展为背景（包括贸易自由化与投资全球化等进程、WTO 等国际组织与国际社会对现代税收问题的持续关注，各国贸易往来中不断出现的涉税摩擦事件及解决方式、世界性税制改革潮流对全球经济贸易发展所起的作用等），以我国逐步全方位地参与经济全球化进程为背景，探讨

加入 WTO 以来税收因素在促进我国经济贸易发展中的作用，考察与我国经济贸易发展并行的税制改革进程。三是理论与实践的关系。我国加入 WTO 的 10 年，正是中国特色社会主义经济贸易与税收理论与实践不断向前发展的 10 年。包括笔者在内的国内贸易与财税学者们在加入 WTO 之初对我国经济贸易发展与税制改革提出的理论观点，必须接受时代的检验，必须从实践中吸取营养与经验，才能更好地为中国特色社会主义税收体系的构建提供必要的理论依据。因此，本书同样将以 10 年来相关理论的发展与改革实践进程为背景，对与经济贸易相关的财税理论与实践的发展进行归纳与总结，为前瞻我国税收在新的战略机遇期中的发展提供一个新的参照系。

从这些基点出发，本书拟将加入 WTO 的 10 年分为三个时点（或阶段）加以讨论。一是加入 WTO 之初的时点（2001 年）。本书将在把握加入 WTO 前我国经济贸易与税收发展的基础上，简要归纳笔者对于加入 WTO 后经济贸易发展与税制改革关系所提出的理论观点。二是加入 WTO 后的阶段（2001 年到 2011 年）。这既是对该时期世界经济贸易、经济全球化进程、国际治理体系、世界性税制改革等发展的回顾，也是在我国不断参与经济全球化（特别是贸易自由化与投资全球化）背景下对我国税制改革与政策运用的回顾，同时还将用 10 年来的国内外经济贸易与税制改革实践来验证笔者曾经提出的理论。三是面向未来的今天（2011 年）。本书将在总结 10 年我国经济贸易与税收发展实践的基础上，加深对经济贸易与税收发展关系的理解，总结好经验，提升新理论，并根据对未来 5~10 年国内外形势发展新趋势与新特点的判断，提出我国税收继续发展与税制改革的政策建议，从而更好地服务于 2021 年全面建设小康社会宏伟目标的实现。

本书由 10 章构成。第一章，重点回顾加入 WTO 之初的时代特征和笔者当时基于时代把握所得出的判断与预测。第二章至第五章，是对过去 10 年经济全球化进程中国际税收关系发展、涉税国际治理体系建设、世界性税制改革潮流、国际税收竞争、税收政策国际协调等重大现实问题的回顾与分析。其中第二章主要研究 10 年来国际经济贸易与税收发展的总体趋势，力图验证笔者 10 年前对国际经济贸易与税收发展提出的一些基本观点，希望能更全面地把握在过去 10 年中经济全球化推进、国际治理体系变化、国际税收关系发展这三个重要进程的基本特征；第三章特别探讨涉税国际治理体系的发展问题，从三个层次论证这一与时俱进的国际治理体系侧重在过去 10 年中的最新进展；第四章比较与讨论过去 10 年中关于国际税收竞争与构建“富有竞争性的税制”的理论与实践，提出把握这一国际税收竞争新动向的基本观点；第五章则探讨在经济全球化背景下各主权国家税收政策运用与相对应的国际税收协调问题，特别回顾与分析 2009 年以来应对国际金融危机中各国财税政策的运用问题。第六章至第八章，从实践与理论相结合的角度讨论加入 WTO 之后我国税收的发展问题。其中第六章从加入 WTO 这一特定角度回顾与评析我国过去 10 年的税制改革与政策运用；第七章从理论角度回顾、总结并再思考这 10 年来基于国内外经济贸易与税收发展实践提出的一些观点，阐述了对构建中国特色社会主义税收“四位一体”框架的思考，以求丰富我们对现代市场经济条件下我国税收发展轨迹的认识；第八章则特别讨论在开放经济条件下应对日益增加的国际贸易摩擦这一重要新现象下的我国税收建设问题。第九章、第十章，涉及的是定量分析的内容。其中第九章试图用降低税负与缓解贸易摩擦这一特定关

系来论证加入 WTO 后我国税收因素与经济贸易发展的关系；第十章则选择增值税这一我国当前第一大税种与对外贸易发展的关系，论证主权国家特定税收工具在加入 WTO 条件下的作用问题。结束语，则对未来 5~10 年国际经济贸易与税收发展和涉税国际治理体系的发展做一预期，并在归纳加入 WTO 十年经验的基础上，就我国在“难得与大有作为的重要战略机遇期”中的税收发展与税制改革提出基本判定与政策建议。

目 录

第一章 加入 WTO 之初：时代把握与基本判定

- 第一节 时代把握：同步、调整与适应 (1)
- 第二节 基本判定：关联、运用与改革 (4)

第二章 不变与变：经济全球化、国际治理体系与 国际税收发展

- 第一节 经济全球化的不变趋势与变化特征 (10)
- 第二节 国际治理体系的基本框架与变化特征 (16)
- 第三节 国家间税收关系与世界性税制改革 (18)

第三章 涉税国际治理体系：十年发展回顾

- 第一节 涉税国际治理体系：问题的提出 (21)
- 第二节 多边性国际组织对国际税收问题的
持续关注 (23)
- 第三节 国家间组织对税收的重视体现着国家
利益的博弈 (27)
- 第四节 国际税收组织为涉税国际治理体系
注入新的活力 (31)

第四章 国际税收竞争与构建“富有竞争性的税制”

- 第一节 对国际税收竞争的全面理解 (37)
- 第二节 对“富有竞争性的税制”的辩证把握 (40)

第五章 财税政策的主权运用与国际协调

- 第一节 财税政策的“主权运用” (52)
- 第二节 财税政策“国际协调”的必要性 (56)
- 第三节 财税政策“国际协调”的难度 (58)
- 第四节 “主权运用”与“国际协调”辩证
关系的启示 (59)

第六章 顺应、改革与发展：中国税收十年实践评析

- 第一节 中国特色社会主义市场经济税制的
建立与完善 (64)
- 第二节 顺应参与贸易自由化进程的我国
税收发展 (67)
- 第三节 顺应参与经济全球化其他进程的我国
税收发展 (70)
- 第四节 应对全球化新问题与坚持可持续发展
下的我国税收 (71)

第七章 中国特色社会主义税收“四位一体”框架的思考

- 第一节 中国特色社会主义税收“四位一体”
框架的内涵 (74)
- 第二节 坚持我国税收的社会主义性质与国家
职能体现 (76)

第三节	国家税收与公共税收的统一 (I):	
	对服务税收的理解	(80)
第四节	国家税收与公共税收的统一 (II):	
	对和谐税收的理解	(90)
第五节	把握初级阶段对我国税收的基本要求	
	与国情制约	(103)
第六节	在统筹国内国际两个大局的前提下发挥	
	税收作用	(107)
 第八章 开放经济与应对贸易摩擦下的我国税收建设		
第一节	应对贸易摩擦与税收体系建设:	
	基本判断	(111)
第二节	贸易自由化中的贸易保护内生性与税收	
	因素内生性	(113)
第三节	应对贸易摩擦下的税收对策: 两个内生	
	性的理解	(119)
第四节	开放经济条件下的财税政策运用:	
	广义理解	(124)
第五节	主权国家税收与和谐世界构建: 和谐税收	
	理念的国际侧面	(127)
 第九章 降低税负与缓解贸易摩擦: 基于数理		
模型的分析 (I)		
第一节	主要问题与文献综述	(136)
第二节	可计算一般均衡模型的构建	(138)
第三节	税收因素对国际贸易影响的模拟分析	(140)
第四节	基本结论与政策建议	(146)

第十章 增值税的贸易效应：基于数理模型的分析（Ⅱ）

第一节 主要问题与文献综述

第一节 主要问题与文献综述 (148)

第二节 增值税的贸易效应：理论框架 (151)

第三节 增值税的贸易效应：经验分析 (159)

第四节 主要结论与政策建议 (167)

结束语 税收发展与税制改革：基于加入 WTO

经验的思考 (172)

参考文献 (181)

后记 (188)

第一章

加入 WTO 之初：时代把握与基本判定

10 年前，当笔者审视我国加入 WTO 时的国内外形势时，首先强调的是对自 20 世纪 80 年代到世纪之交那 20 年国内外经济与税收发展大势的把握。简要地说，那一时代的国内外发展大势与进程可以用“同步、调整、适应”这三个词语来概括，而笔者对加入 WTO 后国际经济与贸易发展进程的预测、对我国税制在新历史条件下发展趋势的判断，都是建立在对这些大势的概括与把握之上。

第一节 时代把握：同步、调整与适应

所谓“同步”，指的就是基本上同时始于 20 世纪 80 年代初的经济全球化、世界性税制改革与中国改革开放这三个进程的发展。

在国际层面上，人们首先看到的是经济全球化与世界性税制改革这两个进程的同步进行。早在 20 世纪 90 年代初，笔者就曾在《美国加拿大税制改革比较》（邓子基、邓力平，1991）一书中首次明确地指出了这一同步现象。而站在世纪之交的那个时点

上，越来越多的国内学者已经清楚地认识并深入研究着这一同时存在着的重要国际经济现象。换言之，20 世纪 80 年代初启动的这一轮经济全球化（包括其四种主要表现形式：贸易自由化、投资全球化、金融国际化、要素流动全球化）的起因、性质与进程早已为我们大家所熟悉，而最初源于美国、加拿大、英国等发达国家并最后波及到众多发展中国家的世界性税制改革浪潮则整整持续了 20 年。总体上说，一方面，各国经济发展的内在要求与科技革命新突破的强力支持促进了经济全球化进程的形成；另一方面，经济全球化进程也有力地推动了各国与世界经济的复苏与发展，而同时起步的以“减税轻负”为标志的世界性税制改革则成为各国经济逐步复苏与持续发展的强有力支撑。经济全球化进程要求与经济活动密切相关的税收活动与之相适应，而世界性的税制改革之路一开始就积极地回应了这一进程，从而形成了独特的世界经济与国际税收的同步发展现象。

对应着这“两个同步”的要求，国际治理体系与国际税收协调同时也向前推进，并在这 20 年中出现了许多新的变化，形成了不少新的特征。在世纪之初的那个时点上，笔者曾将这些特征归纳为两个主要方面：一是在《关税与贸易总协定》（GATT）基础上发展而成的世界贸易组织（WTO）、国际货币基金组织（International Monetary Funds, IMF）和世界银行（World Bank, WB）等组成的国际治理体系（或框架）不断通过一定的变化来满足或顺应经济全球化提出的新要求；二是因各国减税轻负之税制改革而形成的国际税收竞争局面，在一定的条件下也同时受制于或呼唤着与之相适应的必要国际税收协调。简言之，在那 20 年中，世界经济发展与经济全球化进程既要求国际治理体系与国际税收发展的相应变化，而其波浪式的发展进程也同时制约着这些调整变化的力度与速度。

而在国内层面上，始于 20 世纪 80 年代初的中国改革开放与上述经济全球化与世界性税制改革潮流这“两个同步”同时出现了。在新中国的发展进程中，中国共产党领导全国人民在不断地探索着符合中国国情的经济社会发展道路，1978 年底召开的党的十一届三中全会宣告了改革开放时代的到来，启动了逐步向前推进的以市场经济为导向的改革进程和以参与国际分工为标志的开放之路。在中国近现代史上，在不同的发展阶段中，中华民族都没能很好地赶上所对应的世界性大发展时代，留下了不少遗憾。但这一次却不同了，我国改革开放起步之时也正逢经济全球化进程的起航，这为我国改革开放提供了一个较为有利的外部条件。而与经济全球化进程同时开始的世界性税制改革的潮流也必然同时影响着我国改革进程中的税制改革道路。因此，在世纪之初的时点上，笔者对当时形势的另一个基本判断就是，经济全球化、世界性税制改革与中国改革开放形成了一个独有的“三个同步”现象，而这“三个同步”必然始终影响与制约着那 20 年中国税收发展的进程。同样，面对着国际治理体系发展与国际税收协调趋势的新特征，中国税制还在通过不断地改革其涉外层面来适应着国际形势的要求。简言之，中国税收在那 20 年的发展道路上正是在不断“适应”国内外形势的一系列变化，即适应国内市场经济导向改革的要求，适应经济全球化发展的要求，适应国际治理体系变化的要求，也适应世界性税制改革的趋势与相对应的国际协调的要求。正是在这样的背景下，我们不断地深化税制改革，特别是 1994 年开始的新中国成立以来规模最大、范围最广、内容最深刻的税制改革（1994 年税改），全面推进了中国特色社会主义税收体系的建设。经过 1994 年税改后的我国税收制度与在此基础上税收政策的运用，都特别考虑了世界经济贸易与国际税收发展的要求，为我国更全面地参与经济全球化奠定了

良好的基础。

在 2001 年的时点上，国内财税学者对加入 WTO 对我国经济与税收发展可能的影响发表了许多观点，归纳起来主要有两个方面。一方面，学者们就加入 WTO 对我国经济发展可能带来的正面影响逐步形成一致的认识。例如，加入 WTO 意味着我国将更充分地融入世界经济，这有助于我国更好地参与国际分工，利用国际资源和国际市场，扩大出口贸易；有助于我国以 WTO 等相关国际经济贸易规则为参照，加快推进经济体制改革，全面推进市场经济建设；也有助于我国在国际经济舞台上拥有更大的发言权，更好地维护我国的经济权益；等等。但另一方面，学界在加入 WTO 对国内税收发展影响的问题上争论尚多。例如，我国当时的税制是否已经基本符合现代世界市场经济与 WTO 对现代税制设置的要求，我国税制中有哪些不符合 WTO 规则的要求必须加以纠正，或者说得更严重一点，现行税制是否与 WTO 规则的基本要求有较大的冲突而必须推倒重来，尤其是我国沿用了 20 年的对外资税收优惠政策与 WTO 国民待遇等基本规则是否存在着矛盾冲突，等等。应该说，当时国内财税理论界及实务部门对于我国加入 WTO 的紧张与担忧，实质就是在对待经济全球化、世界经济贸易与税收发展、国际治理体系等基本问题上认识的不统一，是对现代市场经济条件下经济与税收关系认识的不统一。

第二节 基本判定：关联、运用与改革

基于对所处时代特征的上述把握，笔者（邓力平，2000a、2000b，2000c，2001）在当时就作为经济全球化（特别是贸易自由化与投资全球化）主要形式的 WTO 与国际税收发展、就经济全球化下的主权国家税收政策运用和就加入 WTO 对我国税收发

展可能影响这三个方面做了一些阐述，提出了一些基本判定。

其一，就 WTO 与主权国家税收乃至国家间税收关系的关联性而言，至少应从三个方面来把握。

一是要明确 WTO 不是管理主权国家税收的国际组织，而是贸易自由化的主要载体与重要平台，在 WTO 这一国际多边性经济贸易框架中，税制设置改革与税收政策运用仍然是一国经济主权的重要组成部分。这一论断是当时在剖析了 GATT/WTO 的发展沿革与主要宗旨、并在分析了当时国际税收协调的主要形式后得出的。笔者曾经指出，在可以预见的将来，真正意义上的管理主权国家之间税收关系的国际税收组织是很难出现的。这一判断主要是针对加入 WTO 之前与之初时我国税收理论与实务界不少同志对于 WTO 的担心而提出的。

二是要对 WTO 的基本特征与主要原则有所把握。作为经济全球化特别是贸易自由化的主要组织表现形式，WTO 自身体现着多种关系的统一，这主要包括：多边贸易体系与主权国家利益的关系，WTO 框架下政府与市场的关系，WTO 中的经济与政治关系，WTO 框架下发达国家与发展中国家的关系，WTO 进程中静态与动态的关系，还有 WTO 框架下原则与例外的关系，等等。对 WTO 体系所反映的这些基本关系的把握，是理解国际经济贸易多边框架与主权国家税制关系的重要基石。例如，当在 WTO 框架内把握 WTO 相关原则与我国改革开放以来实施的对外资税收优惠政策的关系时，我们看到的应是多边贸易体系原则与主权国家经济利益的关系，看到的是我国在税收政策运用方面对于政府与市场关系的把握，看到的是作为发展中国家对于特殊国情下引资需要的考虑，看到的是在主权国家在经济与政治、静态与动态权衡中对优惠政策力度的把握。最后，由于 WTO 本身就是原则与例外的统一，则在理解多边经济贸易体系原则与税收优惠的