

公共经济与公共政策 齐鲁文库

山东大学自主创新基金项目“跨国企业税源转移与区域性税收协调”研究成果

常世旺 著

# 国际 区域性税收 协调研究

Research on  
Regional Tax Coordination



经济科学出版社  
Economic Science Press

中国税务学会 2017 年学术年会论文集

中国税务学会 2017 年学术年会论文集  
THE 2017 ANNUAL CONFERENCE OF THE CHINESE TAX ASSOCIATION

国际

税务研究

# 区域性税收 协调研究

Research on  
Regional Tax Coordination

中国税务出版社

公共经济与公共政策 齐鲁文库

山东大学自主创新基金项目“跨国企业税源转移与区域性税收协调”研究成果

常世旺 著

# 国际 区域性税收 协调研究

Research on  
Regional Tax Coordination



经济科学出版社  
Economic Science Press

## 图书在版编目 (CIP) 数据

国际区域性税收协调研究/常世旺著. —北京: 经济科学出版社, 2010. 12

公共经济与公共政策齐鲁文库

ISBN 978 - 7 - 5141 - 0199 - 7

I. ①国… II. ①常… III. ①国际税收 - 税收管理 - 研究 IV. ①F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 245791 号

责任编辑: 吕 萍 程晓云

责任校对: 王肖楠

版式设计: 代小卫

技术编辑: 邱 天

## 国际区域性税收协调研究

常世旺 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

汉德鼎印刷厂印刷

德利装订厂装订

690 × 990 16 开 11.25 印张 170000 字

2010 年 12 月第 1 版 2010 年 12 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 0199 - 7 定价: 21.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

# 公共经济与公共政策齐鲁文库

---

## 编 委 会

顾 问：何盛明 安体富 高培勇

主 任：樊丽明

副主任：刘尚希 李齐云

委 员：（以姓氏笔画为序）

白景明 李士雪 李铁岗 李 文 孟庆跃

赵梦涵 高鉴国 曹现强 楚成亚

# 总 序

---

新中国即将进入“十二五”时期，这是中国经济社会发展的重要转型期。由于国际条件的变化、环境资源的制约和整体国家实力的增强，基于可持续发展的理念，我国经济发展方式将从投资和出口拉动型、资源消耗型加快转为消费拉动型和科技推动型；基于以人为本、全面发展、增进公平的理念，我国的社会事业朝着制度改进、全民受益、逐步均等、整体提高的方向快速发展。面对经济社会发展的重大现实问题，山东省公共经济与公共政策研究基地的师生们给予了高度关注，进行了认真研究。今天，纳入第四批文库和研究报告的又一批专著问世。他们分别是苏春红博士、刘蕾博士等人完成的《人口老龄化的经济效应与中国养老保险制度选择》、《城乡社会养老保险均等化研究》、《中国地方公共品多元供给研究》、《中国慈善捐赠机制研究》、《非营利组织“第三次分配”的财税激励制度研究》和《国际区域性税收协调研究》。

借助于山东省公共经济与公共政策研究基地这一平台，一批志同道合、热心于斯的师生在立项研究、实地调查、学术交流、成果出版、学科建设、资政育人等方面献计献策，尽心竭力，成效明显。令人欣喜的是，一批博士

生和博士后人员在学术自由、兼容并包的氛围中健康成长，一批中青年教师在合作研究、中外交流中学术日渐精进，一批国外学成的博士志趣相投、加盟我们团队。我们期待新人辈出，学术发展，在交叉研究中产生更多高水平成果，推动知识进步和政策咨询。

诚挚感谢经济科学出版社吕萍总编和王娟编辑，感谢中国财政经济出版社赵力编辑。是您们多年如一日的精诚合作和悉心服务，成就了两套文库的顺利如期出版。

**樊丽明**

2010 年立冬于山东大学

## 摘要

---

在过去的 20 年间,区域性经济一体化浪潮几乎席卷了整个世界。几乎每个国家都分属于不同的区域性经济组织,许多国家甚至隶属于不止一个组织。这些区域性经济组织建立的目的在于在日益激烈的全球化竞争中取得比较优势。由于在组织内部实行低税率甚至零税率,对外则实行统一或差别性的关税,从而使得区域内商品、资本和劳动力的流动性大大增强,进而增加了各国税基的弹性。在封闭经济条件下,一国以本国税收收入最大化为目标而实行的税收政策正在产生越来越大的外部效应。一些国家通过减税或税收优惠等政策工具来吸引别国税基,从而导致各国税收“向底部竞争”的劣均衡。虽然对于税收协调是否必然会克服税收竞争的负面影响,在理论界仍存在一定的争议,但出于打击国际避税等共同目的以及对有害税收竞争的担忧,使得绝大部分国家积极地参与到了区域性税收协调中来。

本书的总体框架是在提出问题的基础上,首先,阐述了国际区域性税收协调的一般理论,即区域性税收协调的起点——关税同盟与自由贸易区、区域性税收协调的机制以及区域性税收协调的效应;其次,梳理、归纳区域性税收协调在各个经济组织内部的发展,特别是在欧盟、北美自由贸易区以及东盟等内部的发展;再其次,在对各区域性经济组织税收协调过程进行系统阐述的基础上,总结出国际区域性税收协调发展的一般规律及发展趋势;最后,将上述规律及发展趋势应用于指导中国实践,提出我国参与区域性税



收协调的政策建议。文章具体结构为：

第1章为导论。主要阐述问题的提出、文献综述以及文章结构和创新之处。

第2章为国际区域性税收协调的理论分析。首先，分析了国际区域性税收协调的起点——关税同盟和自由贸易区。一般认为，传统意义上的国际税收协调始于双边税收协定（条约），而区域性税收协调则始于关税同盟或自由贸易区。两者的区别在于：在自由贸易区下，各成员方对外可以保持不同的关税水平，并实行严格的原产地规则，而关税同盟则要实行统一的对外关税。在静态分析中，关税同盟和自由贸易区建立的净福利效应取决于贸易创造效应与贸易转移效应的比较；而在动态分析中，则进一步考虑到低生产效率国的贸易扩张效应和高生产效率国的成本递减效应；其次，利用博弈理论分析了区域性税收协调的机制设计。以经典的哈马达模型为基础，归纳出区域性税收协调机制设计的五个方面：稳定增长的经济环境是前提、利用同一研究方法确定各国比较优势、利益分配与成本分摊、协调方法及步骤和违约的惩罚机制等；最后，分析了区域性税收协调的三种经济效应：资源配置效应、收入分配效应和经济发展效应。

第3章梳理了欧盟自由贸易区税收协调发展的实践过程。在间接税和直接税协调上，分别以具有代表性的增值税和公司所得税为例。在增值税协调方面，欧盟在早期取得了较大的成功。但1993年统一大市场的建立使得目的地征税原则受到根本性挑战。近期关于增值税的讨论主要集中在完善目前的过渡体制还是采用新的欧盟增值税协调方案。在公司所得税协调上，20世纪90年代以前几乎没有进展，90年代以后随着协调机制由刚性向弹性的转变，取得了一定的进展。目前的焦点集中在协调方案的选择以及相关的分配公式的确定上。2004年欧盟东扩后，虽然在过去的20年间10个新成员方的税制体系已经发生了根本性变化，但由于经济发展水平的根本差异使得欧盟税收协调的难度更大。

组织的税收协调的进程。这几个组织大体上都处于关税协调阶段，由于各成员国间在经济发展水平、文化背景、历史认同等方面存在较大差异，因此税收协调进程缓慢。

第5章归纳总结了国际区域性税收协调的演进规律与发展阶段。通过归纳国际区域性税收协调呈现出以下规律：在范围上，多区域性并存，雁阵式发展；在程度上，梯次型逐步深化；在机制上，由刚性转向弹性；在效果上，由重形式到重内容；在发展趋势上，由洲内到跨越洲际协调。从区域性税收协调发展阶段上来看，大体遵循了关税协调—避免双重征税—反避税—间接税协调—直接税协调—统一税的几个阶段。

第6章研究了我国参与区域性税收协调的政策取向。首先，分析了我国参与区域性税收协调的可选择方案：域一：中国大陆—港澳台自由贸易区、10+3自由贸易区和中国—避税地国家协定；域二：中国—欧盟自由贸易协定、中国—美洲自由贸易区；域三：中国—非盟自由贸易协定。其次，重点分析了中国—东盟自由贸易区税收协调的步骤及收益。

本书的创新之处在于：

第一，在系统性梳理以欧盟为代表的区域性经济组织税收协调的发展进程的基础上，总结出区域性税收协调的发展规律：在范围上，多区域性并存，雁阵式发展；在程度上，梯次型逐步深化；在机制上，由刚性转向弹性；在效果上，由重形式到重内容；在发展趋势上，由洲内到跨越洲际协调。

第二，总结出区域性税收协调发展的大体阶段：关税协调—避免双重征税—反避税—间接税协调—直接税协调—统一税。区域性税收协调始于关税协调；避免双重征税包括了国外税收抵免、税收协定和征管协助等；而反避税则包括了受控外国公司税、转让定价税、资本弱化税以及有害税收竞争等。随着税收协调的深入，各国可能逐步弱化本国税收主权，而实行统一税。

第三，确定了我国参与区域性税收协调的一般步骤：谈判对象的确定与排序、协调方式的选择和协调机制的确定。总结出我国应

坚持的一般原则：与伙伴国必须有密切的经济联系；南北协定优于南南协定，大国间协定优于小国间协定；虽然地缘关系不是建立联盟的必要条件，但相邻国家间建立联盟却可以获得额外收益；双边自由贸易协定先于多边自由贸易协定；坚持民主、公平的协调机制。

第四，确定了我国参与区域性税收协调的可选择方案：域一：中国大陆—港澳台自由贸易区、“10+3”自由贸易区和中国—避税地国家协定；域二：中国—欧盟自由贸易协定、中国—美洲自由贸易区；域三：中国—非盟自由贸易协定。而我国目前急需建立的是中国大陆—港澳台自由贸易区、“10+3”自由贸易区和中国—避税地国家协定等三个自由贸易区。

**关键词：**区域性经济组织 税收协调 欧盟 中国—东盟自由贸易区

# ABSTRACT

---

During the past 20 years, the development of regional economic integration has swept through the world. Almost every country belongs to some regional economic organization and many countries belong to different regional economic organizations. The aim to the founding of regional economic organizations is to achieve the compared competitive advantage in the world. There is few or zero tax in the organizations and flat or different tax rate out of the organizations, so it is the result to make the goods, capital and worker more fluent and make the tax base more elastic. In the closed economy, the tax policy that maximizes tax revenue maximally brings more and more externality. Some countries attract tax bases through decreasing tax revenue or preferential tax so that tax rate is down to the bottom. Though it is not sure whether coordination is the means to overcome the negative effects, most countries take part in the regional tax coordination to avoid tax evasion and avoid harmful tax competition.

This book firstly introduces the general theory of international regional tax coordination including the Customs Union (CU) and Free-Trade Areas (FTA), The Mechanism of Regional Tax Coordination and International Regional Tax Coordination Effect. Based on putting forward the questions, secondly the book concludes the process of tax coordination in the regional organizations including European Union (EU),

North American Free Trade Area (NAFTA), Association of South East Asian Nations (ASEAN), and others. Thirdly the book introduces the general rules and the trends of the regional tax coordination, and then puts forward the suggest that China takes part in the regional tax coordination based on the rules and the trends.

The first chapter is to introduce of the motif and significances of research, literature review paper structure and main new viewpoints.

The second chapter is the summation on theoretical research on international regional tax coordination. Firstly, it analyzes the origin of international regional tax coordination that is Customs Union (CU) and Free-Trade Areas (FTA). Generally international tax coordination started from bilateral tax treaty but regional tax coordination starts from customs union and free-trade areas whose difference lies in whether there is a flat tax rate. The net welfare effect of CU and FTA is the compared result between the trade creation effect and trade diversion effect in the static situation but increasing the trade expansion effect and decreasing-cost effect in the dynamic situation. Secondly, it analyzes the mechanism of regional tax coordination based on the game theory. The mechanism composes of five stages: Stable economic environment, compared advantage on the same means, income and cost allocation, coordination means and stages and penalization of breaking the contract. Finally, it analyzed the international regional tax coordination effect that is resources allocation effect, income distributing effect and economic increment effect.

The third chapter is the empirical research on international regional tax coordination for EU. The VAT coordination made much progress before 1993, but the destination principle has been challenged since 1993. The focus of VAT coordination is on improving the transitional system or selecting a new plan. The company income tax coordination made little progress before the 1990s and some progress after the 1990s due to the changing of tax coordination mechanism. The focus of company in-

come tax coordination is to select a new plan and the allocated formula. Post-enlargement European tax coordination has made the coordination more difficult since 2004, because there is a great gap between the old and new countries.

The forth chapter is the empirical research on international regional tax coordination including NAFTA, ASEAN and other organizations. These organizations for stand the tariff coordination but tax coordination makes little progress because the difference of their different development level, culture and history.

The fifth chapter concludes the rules and development stages of regional tax coordination. The future trends of regional tax coordination are multi-regional and goose-array-like developments, further ladder-shaped integration, changing of tax coordination mechanism from sturdy to elastic, changing of tax coordination results from focusing on forms to on results, changing of tax coordination trends from inside of the continent to intercontinental tax coordination. The developing stages of regional tax coordination include tariff coordination, avoiding double tax, anti-tax evasion, indirect tax coordination, direct tax coordination and unite taxation.

The sixth chapter is the choice of Chinese tax policy. Firstly, the selected schemes of Chinese regional tax coordination policy consist of the first domain of Chinese Economic Area, "10 + 3" Free Trade Area and China-tax heaven treaty; the second domain of China-EU Free Trade Area and China-America Free Trade Area and the third domain of China-Africa Free Trade Area. Secondly, it emphasizes the stages and gains of China-ASEAN Free Trade Area.

Following are the main new viewpoints:

Firstly, the paper concludes the rules and developing stages of regional tax coordination. The trends of regional tax coordination are multi-regional and goose-array-like developments, further ladder-shaped inte-

gration, changing of tax coordination mechanism from sturdy to elastic, changing of tax coordination results from focusing on forms to on results, changing of tax coordination trends from inside of the continent to inter-continental tax coordination.

Secondly, The developing stages of regional tax coordination include tariff coordination, avoiding double tax, anti-tax evasion, indirect tax coordination, direct tax coordination and unite taxation. The double taxation is avoided by means of the foreign credit system, tax treaty and assistance in collection. Tax evasion is avoided by Controlled Foreign Corporation (CFC) tax, transfer pricing taxation, thin capitalization, anti-harmful tax competition and so on. There will be unite taxation with the tax coordination further.

Thirdly, the paper emphasizes on the steps of Chinese regional tax coordination: selecting negotiators and being ordered, selecting the coordination means and coordination mechanism. The general rules include strengthening economic relations, in which, south-north treaty is prior to south-south treaty, while geographical closeness is not the essential factor, bilateral agreements are prior to multilateral agreements and democratic and fair coordination mechanism.

Fourthly, the paper decides on the choice of Chinese tax policy. The selected schemes of Chinese regional tax coordination policy consist of the first domain of Chinese Economic Area, "10 + 3" Free Trade Area and China-tax heaven treaty; the second domain of China-EU Free Trade Area and China-America Free Trade Area and the third domain of China-Africa Free Trade Area.

**Key Words:** Regional Economic Organization Tax Coordination European Union(UN) China-ASEAN Free Trade Area

# 目 录

第1章 导论 .....	1
1.1 问题的提出 .....	1
1.2 文献综述 .....	4
1.3 本书结构及创新之处 .....	33
第2章 国际区域性税收协调的理论分析 .....	36
2.1 关税同盟与自由贸易区中的税收协调 .....	36
2.2 国际区域性税收协调的机制 .....	41
2.3 国际区域性税收协调的效应分析 .....	44
第3章 国际区域性税收协调实践 ( I ) : 欧盟 .....	54
3.1 欧盟增值税协调 .....	54
3.2 欧盟公司所得税协调 .....	65
3.3 欧盟东扩后的税收协调 .....	79
第4章 国际区域性税收协调实践 ( II ) : 北美、 东盟与亚太地区 .....	93
4.1 北美自由贸易区的税收协调 .....	93
4.2 东盟自由贸易区的税收协调 .....	99
4.3 亚太地区的税收协调 .....	106
4.4 其他区域组织的税收协调 .....	110



第5章 国际区域性税收协调的演进规律与发展阶段 .....	115
5.1 国际区域性税收协调的演进规律 .....	115
5.2 国际区域性税收协调的发展阶段 .....	128
第6章 我国参与区域性税收协调的政策取向 .....	134
6.1 我国参与国际区域性税收协调的可选择方案 .....	134
6.2 中国—东盟自由贸易区的税收协调 .....	141
参考文献 .....	151
后记 .....	162