

WTO

INTERNATIONAL

与

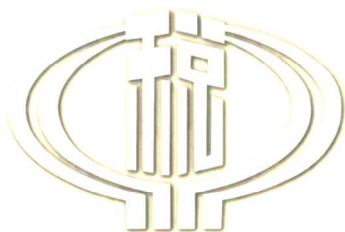
SHUIWU



中国税务

顾问 马海涛

主编 张美中



中国财政经济出版社

WTO 与中国税务

张美中 主 编

(上)

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

WTO 与中国税务/张美中主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2002.12

ISBN 7-5005-6220-9

I. W… II. 张… III. 世界贸易组织—规则—影响—税收制度—中国 IV. F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2002) 第 091137 号

责任编辑: 林绍滨

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.com>

E-mail: cfeph@dre.gov.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京振兴源印务有限公司印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 79.5 印张 1200 千字

2003 年 3 月第 1 版 2003 年 3 月第 1 次印刷

印数: 1600 定价: 490.00 元

ISBN 7-5005-6220-9/F·5422

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前 言

在过去的一个世纪里，世界经济发生了翻天覆地的变化，与之相伴的是经济全球化的深入。为了更好地解决和协调在经济全球化过程中产生的各个领域（包括国际贸易）的国家间利益冲突，顺应经济全球化的要求，各种国际性的经济组织相继建立。其组织结构在经济全球化过程中得到不断完善，其作用和功能也得到了进一步强化。另一方面，各种国际性经济组织的建立和完善也进一步推动经济全球化向纵深方向发展，其中关税与贸易总协定（GATT）在经济全球化进程中扮演着重要的角色。经过几十年的风雨洗礼，关税与贸易总协定已由过去单纯的多边商品贸易组织发展成为目前的“经济联合国”，即世界贸易组织（WTO），几乎所有的主要贸易国都是该组织的成员，其成员间的贸易已占国际贸易总额的近 95%。中国作为世界贸易的十大强国之一，在国际贸易的大竞技场上扮演着重要角色；改革开放中的中国需要世界这个国际贸易的大市场，国际贸易的大发展也离不开中国的积极参与。加入世界贸易组织，是中国参与经济全球化的必然选择。若置身于 WTO 这个经济联合国之外，一方面与中国在国际贸易中的地位不相称；另一方面也使中国在国际贸易的谈判中动辄受制于人。为此，中国在从“复关”到“入世”的道路上奋斗了几十个春秋，终于如愿以偿地加入了 WTO。

入世后，中国必然从宏观到微观的各个层面都会受到很大的冲击。中国在与国际游戏规则重复博弈中的第一轮博弈，首先是中国适应 WTO 的游戏规则来制定相应的应对规则；其次才是我国的工业、农业和服务业等各个具体行业所受到的冲击。WTO 不仅仅是单纯的国际贸易规范，它更多涉及各成员国国内法与国际法以及各国间相关法律法规的协调。中国的各项经济法律虽然随着改革开放的发展有了长足的进步，但不可否认，与 WTO 体制的要求及国际惯例相比还有一段距离，这个距离成为我国入世后迫切需要加以解决的问题。

在我国受到冲击的各项法律制度中，国家税收制度是首当其冲的。加入 WTO 后，我国现行税制必须改革，这一点已达成共识。但是，在我国现行税制改革之前，必须要明确以下几个问题：

1. 入世后中国现行税制将会受到什么样的具体影响？
2. 我国现行税制与 WTO 规则体系（特别是涉税原则）存在哪些方面的具体冲突？
3. 入世后我国现行税制的改革应坚持什么样的原则？
4. 在明确前三个方面的问题后，我国现行税制将怎么具体调整？
5. 在我国现行税制的调整过程中，怎样以最小成本取得发展的长远利益？

我国入世后，许多学者都针对不同的行业提出了大量的应对措施，但对我国税制如何适应 WTO 的有关原则问题作专门论述的不多。本书就尝试着从以下两个角度对我国税制改革做一次全面的论述，以期达到抛砖引玉之效用，即：一是税制改革要兼顾国情；二是税制改革要适应 WTO 原则与国际惯例接轨。

基于上述基本思路，本书总体上是这样安排的：

上编：主要介绍和阐述 WTO 所有涉税方面的内容，以便能全方位地把握中国税制改革应该遵循的国际惯例和 WTO 有关原则。

下编：主要是在上编的基础上提出我国现行税制改革的具体设想。这里不仅仅包括具体税制的改革取向，也包括税收立法、税收优惠、税收征管、反避税等方面的内容。

在附录部分，我们收编了一些 WTO 的组织文件以及有关发展中国家所享有的特殊待遇的文件。毋庸置疑，中国加入 WTO 后，各个行业都会受到不同程度的冲击，也会有不同程度的收益，即所谓的“机遇与挑战并存”。尽管如此，中国必须认真地履行加入 WTO 时所做出的承诺，因此，在本书中我们也特别收录了我国加入 WTO 时所做出的承诺简表，以备读者查用之需。经济全球化进程中仍存在不少变数，不仅中国面临着税制改革的问题，世界各国都在不同程度上面临着税制如何进一步适应经济全球化和信息经济要求进行改

革的问题。因此，在经济全球化形势下，中国税制改革也是处于不断探索之中。本书最后所附的中国现行税收法律、法规，主要是与本书下编所探讨的税制改革模式相对照，以利于企业对自身宏观理财环境的变化能尽量做到未雨绸缪。

需要特别指出的是，尽管本书的编者们都具有较深的税收理论和丰富的税收实务经验，但中国税制复杂而又多变，我们很难在短时间内把我们所想、所实践的全部内容包括其中。本书诚能为中国在 WTO 规则下完善现行税制的探索尽一份绵薄之力，也就是对全体编者的一种安慰。不足之处，恳望读者批评指正。

2003 年 3 月
于中央财经大学

目 录

上编 WTO 涉税主要内容

第一章	WTO 的曲折发展历程	(3)
1.1	从贸易保护主义向自由化的过渡	(3)
1.2	从 GATT 到 WTO 的过渡	(5)
第二章	WTO 的主要组织机构介绍	(12)
2.1	WTO 的主要组织机构设置	(12)
2.2	WTO 的宗旨、原则和功能	(17)
第三章	WTO 的主要涉税原则	(30)
3.1	最惠国待遇原则	(30)
3.2	国民待遇原则	(42)
3.3	反倾销和反补贴原则	(54)
3.4	差别待遇原则	(61)
3.5	透明度、稳定性和可预见性原则	(74)
3.6	例外原则	(79)
第四章	WTO 的关税约束机制	(85)
4.1	WTO 框架下的关税法	(85)
4.2	关税减让谈判	(95)
4.3	关税约束例外及规则	(103)

目 录

4.4 从 GATT 到 WTO 历次关税减让谈判	(104)
第五章 WTO 海关估价协议与原产地规则协议	(108)
5.1 海关估价规则及国际协调	(109)
5.2 WTO 海关估价方法	(115)
5.3 WTO 海关估价辅助规则	(123)
5.4 原产地规则及其国际协调、协议	(127)
第六章 WTO 框架下国际税收竞争和税收协调	(143)
6.1 WTO 规则下的国际税收竞争	(143)
6.2 WTO 框架下商品的国际税收协调	(160)
6.3 WTO 框架下国际资本的国际税收协调	(171)
6.4 WTO 框架下国际人力资源配置的国际税收协调 ...	(188)
6.5 WTO 框架下国际信息技术的国际税收协调	(196)
第七章 WTO 框架下倾销和反倾销税	(210)
7.1 从 GATT 到 WTO 的有关反倾销立法	(210)
7.2 倾销的构成及反倾销税的征收	(222)
7.3 发达国家在 WTO 框架下反倾销税的有关立法	(236)
第八章 国际避税和 WTO 成员国的国际反避税	(257)
8.1 国际避税概述	(257)
8.2 国际避税的主要方式	(280)
8.3 WTO 成员国的国际反避税措施与实践	(293)

下编 WTO 与中国税制改革

第九章 WTO 框架下中国税收法制建设	(305)
9.1 中国税收法制建设现状与 WTO 涉税原则 的冲突	(305)

WTO与中国税务

9.2	WTO 主要成员国税收法制比较	(319)
9.3	适应 WTO 规则、借鉴成员国做法,加快中国 税收法制建设	(329)
第十章	WTO 框架下中国开发落后地区税收政策取向	(344)
10.1	入世后中国开发落后地区税收政策的挑战	(344)
10.2	WTO 成员国开发落后地区的税收政策借鉴	(355)
10.3	WTO 规则下中国开发落后地区税收政策取向	(366)
第十一章	WTO 框架下中国税收征管取向	(376)
11.1	中国税收征管模式发展的历史沿革及其缺陷	(376)
11.2	WTO 框架下中国税收征管模式的现实取向	(395)
第十二章	WTO 框架下中国具体的税收制度改革取向	(424)
12.1	WTO 框架下中国税制改革的总体思路	(425)
12.2	WTO 框架下中国流转税制改革取向	(431)
12.3	WTO 框架下中国所得税制改革取向	(482)
12.4	WTO 框架下中国其他税制改革取向	(521)
第十三章	WTO 框架下中国涉外税收改革取向	(645)
13.1	WTO 主要国家涉外税法研究	(645)
13.2	WTO 与中国涉外税收的研究	(722)
13.3	WTO 框架下我国涉外税收政策的改革	(742)
13.4	WTO 框架下中国涉外企业所得税改革取向	(774)
13.5	WTO 框架下中国涉外个人所得税改革取向	(809)
13.6	增值税、营业税、消费税的涉外适用	(840)
第十四章	借鉴 WTO 成员国的成功经验,加强我国的 国际反避税	(857)
14.1	国际避税在我国的发展新动向	(857)
14.2	我国国际反避税现状	(866)

目 录

14.3 借鉴 WTO 成员国成功经验,加强我国的	
国际反避税	(872)
附录	(951)
附录一 GATT 争端解决法律文件	(953)
附录二 WTO 争端解决法律文件	(955)
附录三 中国加入 WTO 承诺简表	(1006)
附录四 发展中国家如何参与多边贸易体制	(1014)
附录五 发展中国家享有的特殊待遇	(1018)
附录六 中国现行的主要税收法律、法规	(1047)

上编 WTO 涉税主要内容

第一章 WTO 的曲折发展历程

第一节 从贸易保护主义向自由化的过渡

20 世纪，以生产、资本、市场为基本要素的经济全球化，在纵深领域得到了迅速的发展。经济全球化带来的结果是生产要素在全球范围的高速流动，促进各国经济之间的相互依存与相互融合，经济结构合理化的调整在世界范围进行。全球范围的贸易与投资自由化成为主流思潮，深刻影响各国税收立法以及国际税收法律规则的协调统一进程。从现实影响来看，这个进程可以追溯到第二次世界大战即将结束之时。

第二次世界大战之前，始于 1929 年的世界性经济危机引发极端贸易保护主义在许多国家盛行。美国于 1921 年就开始实行“紧急关税法（Emergency Tariff Act）”对小麦、玉米、肉类、羊毛等农产品课以高税。1930 年开始实行“霍莱—斯姆特关税法（Hawley - Smoot Tariff Act）”，将农作物原料的平均税率由 38.1% 提高到 48.92%，其他商品的税率由 31.02% 提高到 34.3%。1932 年进口关税平均税率提高到 53.2%，这是在两次世界大战之间发展的顶点，在当时适用进口关税的 1125 种商品中有 890 种大幅度提高进口关税。此后欧洲、美洲、大洋洲的各国纷纷提高进口关税。在提高进

口关税的同时,到1931年年底已经有26个国家实行严格的进口数量限制与外汇管制。英国1932年完全放弃自由贸易政策,开始对进口商品征收高额的关税。英联邦国家之间实行帝国优惠关税制度,成员国之间适用较低的关税,对外一致实施高关税。美国1933年3月罗斯福任总统以后,开始倡导“遏止关税保护战”,提出“睦邻政策”。国会于1934年通过《互惠贸易协定法案》(Reciprocal Trade Agreement),授权政府于3年内与其他国家建立“互惠贸易关系”,通过与拉美国家的互惠贸易协定,互相削减贸易关税,以应对极端的贸易保护体制。由于以关税制度为核心的极端贸易保护的盛行,国际贸易领域的自由与效率遇到极大的障碍,各国的进出口贸易呈现螺旋型收缩。全球范围内,75个国家1929年平均进口总额为28.58亿美元,1932年平均进口总额降到11.22亿美元。

1943年美、英两国的经济贸易专家在华盛顿就经济贸易政策展开讨论。核心问题仍然是世界贸易政策。美国的双边模式及其准则体系和英国主张的多边贸易体制都得到深入的探讨,并就包括出口税收、反倾销等在内的问题进行讨论,居于主流的意向共同主张:取消出口关税与出口补贴,进口关税应当通过谈判大幅度削减,歧视性关税应当予以废除,禁止进出口贸易数量限制等等,采取促进贸易与投资自由的措施。

1944年,在美国新罕布什尔州的布雷顿森林城举行的“布雷顿森林会议(Bretton Woods Conference)”开始讨论创立一种新的世界贸易体系,力求通过鼓励在所有国家中实行自由贸易的途径防止将来的战争,引导世界范围的繁荣和鼓励民主及政治自由。这次会议形成了《布雷顿森林协定(Bretton Woods Agreement)》,建立了旨在鼓励自由贸易和经济发展的国际倾向基金组织——国际复兴开发银行,为战后的国际贸易秩序与国际金融秩序提供有效的法律规范体系。由于限制贸易与限制外汇的措施通常与国际收支直接相关,

提高进口关税、实施进口数量限制、出口补贴、外汇管制等限制贸易与资金融通的政策多数适用于国际收支失衡，导致严重赤字危及倾向稳定与外汇、黄金储备。在国际贸易的激烈竞争中，以货币贬值来推动本国商品的出口，是许多国家所采用的贸易推动措施。应当说建立一个稳定的世界货币金融体系是消除战争影响、重建各国经济的一项必然措施，也是为促进世界范围的贸易自由体系提供一个前提与思路。

1945年12月，美、英两国政府向联合国提交了联合建议，要求就建立国际贸易组织（International Trade Organization 简称 ITO）进行谈判，构想在各国保留现有贸易限制措施的情况下，通过谈判逐步消除贸易限制与贸易歧视。1946年初，联合国经济社会理事会接受此项建议，组建由18国政府组成的起草委员会起草《国际贸易组织宪章》，并召开联合国贸易与就业大会（1946~1948年）。在谈判的过程中，各种矛盾激化，最终形成的《哈瓦那宪章》获得通过。但是因该宪章与美国的要求相距甚远，而英国、法国等国家落实宪章义务又缺乏现实可行性，因此没有获得各国立法机关的批准，致使建立国际贸易组织的计划流产。虽然建立世界性贸易组织的尝试失败，但是临时性的世界贸易体制安排则在此基础上得以确立，这就是关税与贸易总协定（General Agreement on Tariffs and Trades 简称 GATT）。

第二节 从 GATT 到 WTO

在 GATT 成立之后长达 47 年的时间里，其基本法律条文与 1948 年成立时大致相同。但是，各方通过一系列的“贸易回合”谈判，在削减关税方面做出了持续不懈的努力，同时还增加了具有

自愿性质的“简单多边协议”。

GATT 曾主持了 8 个回合的多边贸易谈判：1947 年 4 月到 10 月在瑞士举行的第一轮多边贸易谈判，即日内瓦谈判。本轮谈判是有史以来规模最大的多边关税减让谈判，它为后来的谈判提供了一种范例和模式；同时，总协定也因为谈判的成功和“临时适用议定书”的签订而临时生效了 50 多年，为推动世界贸易自由化做出了不可磨灭的贡献。从第二轮到第五轮谈判，各缔约方关注的焦点是所谓的“补偿性”和“入门费”问题，也就是原提供或接受关税减让的国家变更或撤消其减让项目，做出“补偿性”调整；与此同时，新申请加入的国家则必须以关税减让或其他方式作为进入 GATT “入门费”的谈判；1949 年 4 月至 10 月在法国举行的安纳西谈判。1950 年 9 月至 1951 年 4 月在英国举行的托奎谈判。1956 年 1 月至 5 月的又一次日内瓦谈判。1960 年 9 月至 1962 年 7 月在瑞士日内瓦举行的“狄龙回合”（由美国副国务卿狄龙倡议）。1954 年 5 月至 1967 年 6 月在瑞士日内瓦举行的第六轮多边贸易谈判——“肯尼迪回合”（由美国总统肯尼迪倡议），第一次包括了非关税壁垒的内容，制定了第一个反倾销协议，第一次明确、正式提出了“非互惠原则”（明确规定了有关发展中国家指导本国贸易政策的总目标，要求发达的缔约方在贸易谈判中，对发展中缔约方所承诺的关税减让和市场准入的义务，不能指望得到对等的互惠）。这为普惠制的产生奠定了法律基础，标志着国际贸易体制的重大改革，这一回合还开创了允许向波兰这样的社会主义国家，作为“中央计划国家”参加 GATT 多边贸易谈判的先例。1973 年 9 月至 1979 年 4 月在瑞士日内瓦举行的“东京回合”（始于东京），即第七轮多边贸易谈判，亦称“尼克松回合”（因美国总统尼克松倡议）。这一回合在关税减让、减少非关税壁垒以及检查和改进总协定基本条款方面，都取得了令人瞩目的成果。1986 年 9 月至 1993 年 12 月在瑞士举行

的第八轮多边贸易谈判——“乌拉圭回合”（始于乌拉圭埃斯特角城举行的缔约方部长级会议），则对世界贸易的发展产生了广泛而深远的影响，它的最集中的成果就是建立了世界贸易组织。

直到 20 世纪 90 年代初期，GATT 的运行状况基本良好，并使缔约方在管理贸易制度方面得以发展，包括以磋商、谈判、调解和争端解决等方式来监督贸易政策和协助解决冲突。但是，由于世界经济的迅猛发展，这个原本就不是一个国际组织而只是一项政府间条约的临时性协议就显得力不从心了。正是在这样的情况下，在 1994 年乌拉圭回合结束时，参加谈判的代表们达成了建立 WTO 的协议并签署了“最后文本”。1994 年 4 月 15 日的《马拉喀什宣言》正式确认：乌拉圭回合的谈判成果将“促进世界经济的发展并带来世界范围的贸易、投资、就业及收入的更大增长”。WTO 不仅形成了新的货物贸易总协定即《GATT1994》，另外还建立了《服务贸易总协定》（GATS）和《与贸易有关的知识产权》（TRIPS）。从一个协调各签约方贸易政策的临时协议，到一个管理和监督各成员贸易政策并解决纠纷的正式的国际组织，从只处理货物贸易到进一步处理服务贸易和与贸易有关的知识产权，今天的 WTO 与国际贸易发展的实际更接近了。

一、两次重要的多边谈判

国际贸易自由化最大的进展都是在多边贸易谈判中取得的。这些多边贸易谈判（或称“贸易回合”）都是在关税与贸易总协定的主持下进行的，最后一次也是最广泛的一次谈判就是乌拉圭回合谈判。尽管旷日持久，但贸易回合提供了一揽子解决问题的方式，比逐项谈判具有许多优点：首先，一个贸易回合允许参加方广泛的寻求并争取利益；其次，采取一揽子方式（其中同时兼顾了政治上与经济上诱人的利益），使减让比较容易达成，如果不是采取这种一