


中税出版

全球视野下的 税收协调理论与实践

陈 琍 ■ 著

*quanqiu shiyexia de shuishou xietiao
lilun yu shijian*

 中国税务出版社

中税出版

全球视野下的 税收协调理论与实践

陈琍 ■ 著

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

全球视野下的税收协调理论与实践/陈珮著. —北京: 中国税务出版社, 2010. 6

ISBN 978 - 7 - 80235 - 525 - 5

I. ①全… II. ①陈… III. ①税收管理 - 协调 - 研究

IV. ①F810. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 115203 号

版权所有 · 侵权必究

书 名: 全球视野下的税收协调理论与实践

作 者: 陈 珮 著

责任编辑: 刘淑民

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: taxph@ tom. com

发行处电话: (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: 787 × 1092 毫米 1/16

印 张: 15. 25

字 数: 238000 字

版 次: 2010 年 6 月第 1 版 2010 年 6 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 80235 - 525 - 5/F · 1445

定 价: 32. 00 元

如发现有印装错误 本社发行部负责调换

前 言

温家宝总理曾说过，“一个国家的财政史是惊心动魄的，如果你读它，会从中看到的不仅是经济的发展，而且是社会的结构和公平正义的程度”。财政问题的关键是税收，税收问题直接表现了财政史的惊心动魄。正如马克思所言，“国家存在的经济体现就是捐税”，税收总是与国家血肉相连。在完全封闭的经济状态下，一国政府完全可以只根据本国的实际情况来决定和实施本国的税收制度和政策，而无需考虑其他国家的相关情况。但是，随着国际经济交往的出现，跨国税源随即产生，一个国家采取的税收制度和政策就会产生溢出效应，对其他国家的选择产生影响，其他国家采取的税收制度和政策也会反过来对这个国家产生影响。各国税收制度和政策的相互作用，一方面伴随着经济全球化的出现，世界税制改革不断深化，必然产生税制优化和趋同；另一方面由于税收管辖权冲突、国际重复征税、关税壁垒、有害税收竞争等导致的国际偷漏税和避税行为扭曲公平竞争的原则，产生世界范围内经济效益下降等负面效应。因此，在开放经济条件下，各国在制定税收制度和政策时还必须考虑与其他国家相关税收制度和政策相协调的问题，从而把各国税收制度和政策溢出效应相互作用产生的负面效应及矛盾冲突降低到最低限度，促进货物、资本、服务和人员的跨国自由流动，促使各国共同从国际经济交往中互惠互利，共同发展。

税收协调是一个随着历史发展而产生的新生事物，早在 1843 年法国和比利时签订的税务合作和税收情报交换协定就开启了国家之间自发进行税收管理合作与协调的先河；1899 年奥匈帝国和普鲁士王国签订的避免双重征税协定开始了避免双重征税的协调；1947 年关贸总协定举行的第一轮多边贸易谈判对相关工业品进行关税削减，开启了国际组织对关税进行协调的探索；1951 年《欧洲煤钢共同体条约》有关建立煤钢单一共同市场、取消关税限制的规定，也实现了区域经济组织对成员国关税进行协调的愿望；之后，欧盟把税收协调的范围陆续扩大到了增值税、消费税、公司税和个人所得税等。尽管如此，税收协调真正引起国内税收理论界的关注却是近二十年的事。近十年来，经济全球化和区域经济一体化成为世界经济发展最为显著的特征之一，各国税收制度和政策溢出效应相互作用产生的负面效应更为明显，特别是有害税收竞争的出现和加剧，使实务界和理论界对加强各国税收协调和合作的认识提升到了一个新的高度，税收协调被视为促进各国实现共同繁荣的必要手段，对税收协调的研究和实践探索也因此而逐步推广和深入。

税收协调的理论研究和实践探索对当今中国也具有重要的现实意义。改革开放三十多年来，中国经济与世界经济日益水乳交融，中国迅速成为国际大家庭最重要的成员之一。中国 1991 年加入亚太经合组织，2001 年加入世界贸易组织，2010 年中国—东盟自由贸易区的正式建立，标志着中国已经深深地融入了经济全球化和区域经济一体化的浪潮，成为对世界经济和区域经济最有影响力的发展中国家之一。如何更好地参与世界范围内的税收协调，特别是如何进行中国—东盟自由贸易区将要面临的税收协调，使中国“在更大范围、更广领域和更高层次上参与国际经济合作和竞争，充分利用国际、国内两个市场、两种资源，拓宽发展空间，以开发促改革促发展”，是目前中国面临的重大课题之一。

我们欣喜地看到，陈珣同志作为一名从事税收理论研究的学者，选择了税收协调领域进行长期潜心研究，取得了丰富的成果并撰写了这部专著，为国际税收领域的研究增砖添瓦，做出了积极的

贡献。从总体上看,该书脉络清晰,内容翔实,研究结论中肯且具有现实意义。从具体内容看,该书采用实证研究与规范性研究相结合的研究方法,首先对税收协调的含义、必要性和理论基础等进行了概述;然后从协调的背景、内容和形式等角度以及理论、政策和实践三个层面,依次对关税、增值税、消费税、企业所得税、个人所得税以及税收管理的协调进行了分析和论述;最后对国际组织、区域经济组织以及国家之间税收协调的经验教训进行了分析总结,预测了未来税收协调的发展趋势,指出了税收协调进一步发展的途径,并试图提出有关中国如何进一步积极参与世界范围内税收协调,以及中国—东盟自由贸易区如何进行税收协调的建议。特别值得一提的是,该书不仅从理论和政策层面对税收协调进行了系统深入的研究,还从另一个侧面全面勾画了世界范围内税收协调的历史和现状,特别是最具有代表性的区域经济组织——欧盟税收协调的历史和现状,这些历史定能在未来税收协调中发挥“以史为鉴”的作用,用历史眼光和全球视野为中国的税收理论与实践寻找世界性坐标。

由书中内容可以看出,陈珣同志为了撰写这部专著搜集了大量资料,参阅了不少中外文献,总结了前人的成果,取得了新的进展。希望她在今后的学术研究道路上秉承锲而不舍的精神,取得更多更好的成果,为繁荣国际税收理论研究做出更大的贡献!

靳东升

2010年1月20日于北京

目 录

第 1 章 税收协调导论	1
1.1 税收协调的含义	1
1.2 税收协调的必要性	3
1.3 税收协调的内容和形式	8
1.4 有关税收协调的理论基础	15
第 2 章 关税协调	21
2.1 关税协调概述	22
2.2 关税协调的实践	23
2.3 关税协调的结论性分析	45
第 3 章 增值税协调	47
3.1 增值税协调概述	47
3.2 增值税的引进	49
3.3 增值税税收管辖权的协调	53
3.4 增值税税制要素的协调	69
3.5 增值税协调的结论性分析	94
第 4 章 消费税协调	96
4.1 消费税协调概述	96

4.2	消费税税制要素的协调	98
4.3	消费税协调的结论性分析	114
第5章	企业所得税协调	116
5.1	企业所得税协调概述	116
5.2	企业所得税税收管辖权的协调	118
5.3	企业分配利润和留存利润征税制度的协调	127
5.4	企业所得税税制要素的协调	137
5.5	企业所得税协调的结论性分析	162
第6章	个人所得税协调	164
6.1	个人所得税协调概述	165
6.2	个人所得税税收管辖权的协调	166
6.3	个人所得税税制要素的协调	172
6.4	个人所得税协调的结论性分析	185
第7章	税收管理协调	187
7.1	税收管理协调概述	188
7.2	税收管理协调的实践	195
7.3	税收管理协调的结论性分析	208
第8章	税收协调的经验教训、发展趋势及启示	210
8.1	税收协调的经验教训及发展趋势	210
8.2	对中国及“中国—东盟自由贸易区”的启示	222
参考文献		228
后记		233

第 1 章

第 1 章

税收协调导论

1.1

1.1

税收协调的含义

1.1.1 什么是税收协调

税收协调是基于税收制度和政策的外部性，具有独立税收管辖权的两个或两个以上的国家（地区），一个国家的中央（联邦）政府和地方政府以及不具有独立税收管辖权的不同地区为了实现共同的政治目标和经济目标，通过颁布共同指令、签订避免双重征税协定以及税收管理合作协议等途径，使各国（地区）以及一个国家内部各地区的税收制度和税收管理在一定程度上趋同，从而消除阻碍货物、资本、服务和人员在各国（地区）之间和一个国家内部各地区之间自由流动的税收上的障碍，使各国（地区）的资源和一个国家内部各地区的资源得到更有效的配置，进而提高整体效率和综合福利水平。

上述税收制度和政策的外部性，也可以称为税收制度和政策的溢出效应，是指一个国家采取的税收制度和政策会对其他国家产生影响，而其他国家采取的税收制度和政策也会反过来对这个国家产生影响，这些影响包括对一个国家经济上的影响、政策制定和选择上的影响等

等。在经济全球化的今天，税收制度和政策的外部性是普遍存在的，日益引人关注的税收竞争问题就是税收制度和政策外部性最好的体现，税收制度和政策的外部性会产生负面效应和无效率，比如导致有害税收竞争。税收协调无疑是避免其产生负面效应和无效率的最有效的途径。

上述具有独立税收管辖权的两个或两个以上的国家（地区）可以是区域性贸易或经济组织内部的各成员国（地区），也可以是不属于任何区域性贸易或经济组织的两个或两个以上的国家（地区）。区域性贸易或经济组织泛指经济一体化的每一种形式，具体包括自由贸易区、关税同盟、共同市场、完全的经济同盟和完全的政治一体化。这些经济一体化的每一种形式都可以独立地出现，并不是从低级形式发展到高级形式的过程中的不同阶段。^①

1.1.2 税收协调的类型

从税收协调的主体、深度和广度来看，税收协调可以划分为：高层次的税收协调和低层次的税收协调；国际税收协调和国内税收协调；狭义的税收协调和广义的税收协调。

1.1.2.1 高层次的税收协调和低层次的税收协调

从协调的程度来看，税收协调可以划分为高层次的税收协调（Tax Harmonization）和低层次的税收协调（Tax Coordination）。高层次的税收协调是指对区域性贸易或经济组织内部具有独立税收管辖权的各成员国（地区）、不属于任何区域性贸易或经济组织的具有独立税收管辖权的两个或两个以上的国家（地区）以及一个国家内部的不同地区的税收制度和税收管理进行广泛综合全面的调整，在具有独立税收管辖权的各国（地区）以及一个国家不同地区之间就税收制度和税收管理达成协议，使其税收制度和税收管理全面趋同。低层次的税收协调则是指针对区域性贸易或经济组织内部的各成员国（地区）之间、不属于任何区域性贸易或经济组织的两个或两个以上的国家（地区）之间以及一个国家内部不同地区之间的贸易流和所得流进行的特殊的、个别的税收调整，比如缩小各国和各地区实际税率之间的差异，从而

^① 大卫·格林纳韦·冯雷译：国际贸易前沿问题，中国税务出版社，北京腾图电子出版社，2000：220。

消除因产品、投资、服务、人员所在地税率上的差异而造成的阻碍货物、资本、服务、人员自由流动的负面影响。

1.1.2.2 国际税收协调和国内税收协调

从协调的主体来看,税收协调可以划分为国际税收协调和国内税收协调。国际税收协调是指在具有独立税收管辖权的国家(地区)和国家(地区)之间进行的税收协调,既可以是在区域性贸易或经济组织内部成员国(地区)之间进行的税收协调,也可以是在不属于任何区域性贸易或经济组织的国家(地区)之间进行的税收协调。国内税收协调主要是指在一个国家内部中央(联邦)政府与地方政府之间进行的税收协调以及各地区之间进行的税收协调。

1.1.2.3 广义的税收协调和狭义的税收协调

从协调的广度来看,税收协调还可以划分为广义的税收协调和狭义的税收协调。广义的税收协调包括国(地区)与国(地区)之间进行的国际税收协调,一个国家内部中央(联邦)政府与地方政府以及各地区之间进行的国内税收协调。狭义的税收协调仅指国(地区)与国(地区)之间进行的国际税收协调。本书仅研究狭义的税收协调,即国际税收协调,本书所述的税收协调仅指国际税收协调。

1.2

税收协调的必要性

税收协调的必要性

1.2.1 税收协调产生的背景

一般认为,税收是国家或政府为满足社会公共需要,凭借政治权力按法定标准强制、无偿地参与国民收入分配,取得财政收入的一种形式^①。组织财政收入、宏观调控、收入分配调节是税收的三大基本职能。税收总是与国家紧密相连,是一个国家的主权,一个国家可以决定对什么征税,对什么不征税,征多少税,并适时调整税收制度和政策对本国的宏观经济进行调控,对收入分配进行调节。在完全封闭

^① 杨秀琴,钱晟编著.中国税制教程.中国人民大学出版社,1999.

的经济状态下，一国政府完全可以只根据本国的实际情况来决定和实施本国的税收制度和政策，而无需考虑其他国家的相关情况。但是，随着国际经济交往的出现，各国自行其是的税收制度和政策在一定程度上形成了对国际经济交往进一步发展的障碍。为了消除这些税收上的障碍，使各国共同从国际经济交往的发展中获利，提高整体效率和综合福利水平，税收协调就成为必然。因此，国际经济交往的出现和发展以及阻碍国际经济发展的税收障碍的存在是税收协调产生的背景。阻碍国际经济发展的税收障碍主要表现在以下几个方面：

1.2.1.1 关税壁垒作用

关税是货物通过关境时征收的一种税。在关税同盟出现之前，关境的边界主要是一个国家的边界；在实现关税同盟的区域性贸易或经济组织出现之后，关境的边界也可以是这些实现了关税同盟的区域性贸易或经济组织的边界。征收关税的目的通常有两个：一是筹集财政收入；二是通过征收关税提高进口货物的销售价格，以保护本国生产。因此，关税又常分为保护关税和财政关税两种，但是无论是财政关税还是保护关税，在客观上都提高了进口货物的销售价格，使进口货物的价格高于国内同类货物的价格，进而使消费者对进口货物的消费需求减少，导致进口量下降。所以说，关税虽然有保护国内生产的积极作用，但是也有抑制进口的消极作用，是对国际贸易的一种严重阻碍，同时也会减少激励本国产业现代化与革新的作用。鉴于关税对进口的限制作用，人们把关税比喻为国际贸易的“壁垒”，这就是关税的壁垒作用。

1.2.1.2 国际重复征税

国际重复征税是普遍存在的。在世界范围内，不仅存在对所得和财产的重复征税，还存在对货物、服务和无形资产的重复征税，也就是说，不仅存在所得税的重复征收问题，还存在增值税的重复征收问题。国际重复征税严重破坏了税收的中性原则，不利于资源在全球范围内进行最优配置，也是阻碍国际经济交往发展的重要原因之一。

(1) 对所得和财产的重复征税。

对所得和财产的国际重复征税是指两个或两个以上国家，对同一跨国纳税人或不同跨国纳税人的同一征税对象征收相同或类似的税收。实践中，对所得和财产的重复征税主要表现为国际双重征税。产生国际双重征税的根本原因是，各国政府出于本国的利益采用了相互冲突

或相互重复的税收管辖权。具体而言,导致国际双重征税的原因主要有以下几种:一是居民管辖权与地域管辖权之间的冲突。这是当前产生国际双重征税最主要的原因。目前,大多数国家都同时行使居民管辖权和地域管辖权,既对本国居民来源于世界各地的收入征税,同时对非居民来源于本国的所得征税。在这种制度下,一国居民来源于其他国家的所得就要同时在本国和所得来源国纳税,从而导致了国际双重征税。二是居民管辖权和公民管辖权之间的冲突。包括美国在内的少数国家,为了限制人才外流,所采用的居民管辖权原则适用于一切公民而不论其是否仍然居住在本国境内。在这种制度下,如果一个纳税人既是一国的公民,同时又被认定为另一个国家的居民,那么该纳税人来源于世界各地的所得就要在这两个国家纳税,从而导致了双重征税。三是居民管辖权与居民管辖权之间的冲突。这主要是各国判定居民身份的标准不同导致的。就法人的居民判定标准而言,就有以下五种:第一,法律标准。凡是按照该国法律规定在该国注册成立的公司或企业,就是该国的居民。第二,总机构标准。凡是总管理机构设在该国境内的公司或企业,就是该国的居民。第三,管理或控制中心标准。凡是实际管理或控制中心在该国的公司或企业,就是该国的居民。第四,主要经营活动标准。凡是所从事的主要经营活动在该国境内的公司或企业,就是该国的居民。第五,控制选举权标准。如果控制公司选举权的股东是该国的居民,那么该公司就是该国的居民公司。显然,如果各国采用的居民身份的判定标准不协调,就会导致同一纳税人被判定为两个或两个以上国家的居民,从而导致国际双重甚至是国际多重征税。四是地域管辖权和地域管辖权之间的冲突。这主要是由于有关国家对所得来源地或财产所在地的理解和确定标准不同而引起的。例如,就劳务所得而言,有的国家以劳务行为的发生地作为劳务所得的来源地,有的国家则以劳务所得的支付地作为劳务所得的来源地。如果一个纳税人在以劳务行为发生地作为劳务所得来源地的国家提供劳务,同时在以劳务所得支付地作为劳务所得来源地的国家接受劳务报酬,那么该纳税人就要在这两个国家就同一笔劳务报酬纳税,从而导致国际双重征税。

(2) 对货物、服务和无形资产的重复征税。

对货物、服务和无形资产征收增值税也存在国际重复征税的问题。为了解决对货物的重复征税问题,国际社会普遍遵循如下原则:出口

国对货物出口前负担的税款给予退税，由进口国对进口的货物征收增值税。这一原则在一定程度上解决了对货物的重复征税问题，但是，由于要在边境海关设置关卡办理出口退税和进口补税，增加了纳税人和税务部门双方的执行成本，还是不利于货物的跨国自由流通。特别值得注意的是，在国际社会普遍解决了对货物的重复征税问题的同时，对服务和无形资产的重复征税问题还没有得到解决。目前，从各国对跨国贸易的服务和无形资产采取的征税原则来看，有的采取的是“消费地原则”，有的采取的是“原产地原则”，有的则没有采取一贯的原则，造成了对跨国贸易的服务和无形资产的重复征税和非故意不征税，严重扭曲了公平竞争的原则。

1.2.1.3 有害税收竞争

随着经济全球化的不断深入发展，国家之间经济政策的相互影响和相互依赖程度逐步加深，当一国试图通过提供较其他国家更优惠的税收制度和政策来吸引外国流动性生产要素，以获取经济全球化所带来的利益时，其他国家也竞相效仿，并采取更优惠的税收制度和政策来保卫本国的税基和争取更多的外国流动性生产要素，就会引发税收竞争。适度的税收竞争有助于减轻税收对经济的扭曲，并促使政府提高提供公共服务的效率，但是过度的税收竞争则会产生多重负面效应，成为“扭曲金融和间接扭曲实际资本流动，削弱税制结构的完整性和公平性，打击所有纳税人遵从税法的积极性，改变税收和公共支出的预期水平和组合，导致部分税负转移给诸如劳动、财产和消费等流动性较少的税基，增加税务当局管理成本和纳税人遵从负担，税收制度和政策不能更好地服务于社会目标 and 环境目标”^①的有害税收竞争。20世纪80年代中期爆发的世界范围内的降低所得税税率的浪潮就是所得税竞争的具体表现。在这次降税浪潮中，发达国家的公司所得税税率由50%左右下降到30%~35%，发展中国家的公司所得税税率也有大幅度的下降。这种减税浪潮一直延续至今，还有继续发展下去的势头。有专家认为，如果这种浪潮持续下去，将会使各国的公司所得税税率下降到一个不合理的低水平，造成国家财政实力的大幅度下降；另外，还会造成一部分生产资本流向税后收益率高但税前收益率低的国家，从而使生产资本配置到低效率的地区（一般认为，资本的税前

^① “国际税收竞争与我国税收政策选择”课题组。国际税收竞争与我国税收政策选择。

收益率越高,资本的使用效率就越高),导致世界范围内经济效益的下降。^①除了所得税方面的竞争之外,国家之间还不同程度的存在其他税种、税收优惠政策等方面的有害竞争。有害税收竞争的广泛存在,严重危害了世界经济的发展。

1.2.2 税收协调的必要性

税收协调始于国与国之间经济交往的发展以及区域性贸易或经济组织的建立,并随着国与国之间经济交往的深入以及区域性贸易或经济组织的发展而逐步深化。从宏观上讲,税收协调是使区域性贸易或经济组织内部以及非区域性贸易或经济组织国家的资源配置更加有效,从而提高区域性贸易或经济组织内部以及非区域性贸易或经济组织国家整体效率和综合福利水平,促进各国经济共同发展不可缺少的、必要的手段。税收协调的必要性具体体现在以下三个方面:

(1) 税收协调是在一定程度上消除阻碍区域性贸易或经济组织内部以及非区域性贸易或经济组织国家之间货物、资本、服务和人员自由流动的税收障碍的必要手段。

货物、资本、服务和人员在各国之间的自由流动是各国经济共同发展、提高整体效率和综合福利水平的关键因素。阻碍货物、资本、服务和人员自由流动的因素很多,其中包括税收上的障碍,阻碍货物、资本、服务和人员自由流动的税收障碍主要是区域性贸易或经济组织内部各成员国(地区)、非区域性贸易或经济组织国家在税收制度和税收管理方面存在不同程度的差异而造成的,主要表现为关税壁垒,重复征税或非故意不征税,不能有力遏止或减少逃税现象以及税收遵从成本高,等等。消除阻碍货物、资本、服务和人员自由流动的税收障碍最有效的手段就是进行税收协调,包括相互取消关税,签订避免国际重复征税的税收协定,减少各国间接税、直接税政策和制度方面的差异以及在税收管理方面进行合作和协调。通过协调可以避免国际重复征税,使各国在税收制度、政策和税收管理方面趋同,从而在一定程度上消除这些税收障碍。

(2) 税收协调是有效约束有害税收竞争负面效应,防止并消除有

^① 朱青,史燕平编著.国际税收.中国人民大学出版社,2004:20.

害税收竞争的必要手段。

鉴于有害税收竞争产生的诸多负面效应，防止并消除有害税收竞争成为国际社会的共识。税收协调被认为是有利于税收竞争积极效应的发挥、防止并消除有害税收竞争最有效的手段之一。通过税收协调可以防止并纠正各国使用不正常的低税率和税收优惠政策，透明度低的政策，不进行有效信息交换等行为，从而维护各国的税收立法权、税收管辖权的独立性，防止各国财政恶化（Fiscal Degradation）和公共产品提供不足的发生，有助于合理分配税收管辖权，使各国的税收权益不致影响到本国经济和社会的健康发展。

（3）税收协调是促进各国共同繁荣的必要手段。

“互利合作，共享繁荣”是区域经济发展进程中各国追求的共同目标。各国共同繁荣最显著的标志之一是经济的共同繁荣，而经济的共同繁荣则取决于经济上的互利合作。在现实中，经济上互利合作的形式是多种多样的。由于税收是调节经济的重要杠杆之一，税收协调已经成为各国在经济上互利合作采取的重要的形式之一。从宏观上讲，通过税收协调，可以使区域性贸易或经济组织内部以及非区域性贸易或经济组织国家的资源配置更加有效，从而提高区域性贸易或经济组织内部以及非区域性贸易或经济组织国家整体效率和综合福利水平，促进各国经济共同繁荣。可以预计，税收协调在经济互利合作方面还会发挥更大的作用。

1.3

税收协调的内容和形式

1.3.1 税收协调的内容

税收协调的内容非常广泛，包括所有需要协调的税收问题。概括地说，我们可以把税收协调的内容划分为税收制度的协调和税收管理的协调。

1.3.1.1 税收制度的协调

税收制度是指一个国家在既定的管理体制下设置的税种以及与这

些税种的征收管理相关的、具有法律效力的各级成文法律、行政法规、部门规章等的总和。税收制度是由各个税种的具体制度组成的，主要包括货物和劳务税制度、所得税制度、资源税制度、特定目的税制度、财产和行为税制度、农业税制度以及关税制度。从理论上讲，一个国家的税收制度是作为一个整体对生产要素的流动产生影响的，所以原则上税收制度的协调应该包括对上述所有税收制度的协调，但是从实践角度讲，税收制度的协调应当是一个循序渐进的过程，应该有选择、有重点、有步骤地先协调对货物、资本、服务、人员自由流动形成主要障碍的税收制度。现阶段以及将来很长一个阶段，不管是区域性贸易或经济组织内部国家，还是非区域性贸易或经济组织国家的税收制度的协调应该集中在关税制度、增值税制度、消费税制度、公司所得税制度、个人所得税制度、社会保障税制度、财产税制度和环境保护税制度的协调上。具体到特定的税种，税收制度协调的内容主要包括以下几个方面：

(1) 对税收管辖权的协调。

对税收管辖权的协调是指对相关国家政府根据其法律所拥有和行使的征税权力进行的协调，其目的在于避免双重征税和非故意不征税。就直接税而言，各国基本采用居民管辖权和地域管辖权来界定所得税的纳税人，并通过单方面的税收减免、抵免，以及签订双边税收协定来减轻和避免双重征税，因此，对避免所得和财产国际重复征税进行协调的最主要的手段就是，两个或两个以上国家签订避免国际重复征税的双边税收协定或多边税收协定，从而弥补一个国家单边解决国际重复征税措施存在的缺陷，而且还较好地兼顾居住国和来源国的税收利益。在确定间接税税收管辖权方面，各国采用的原则和标准不一，例如，有的国家采用“原产地征税原则”，而另一些国家则采用“消费地征税原则”，这就不可避免地出现两个采用不同征税原则的国家对同一税基征收增值税，造成双重征税；或者是对同一税基都不征收增值税，造成非故意不征税。解决这一问题的根本手段就是要进行税收协调，使各国采用一致的增值税征税原则。

(2) 对征税对象的协调。

对征税对象的协调是指对相关国家税法中规定的征税的目的物进行的协调，具体而言就是对征税对象的具体项目进行的协调。各国相关税种征税对象的不统一是对税制中性原则的严重破坏。以欧盟各成