

WTO 基本原则与我国税收调整

葛夕良

(厦门大学 财政科学研究所, 福建 厦门 361005)

关键词: WTO; 基本原则; 税收; 调整; 完善

摘要: 必须研究领会 WTO 原则体系的实质, 然后再依据这些原则体系并且结合一国的实际情况进行调整。三大基本原则既是 WTO 顺畅运作的基石, 又对刚刚加入的成员国的税收制度有着较大的影响。

中图分类号: F812.42 文献标识码: A 文章编号: 1672-4755(2003)03-0041-02

一、WTO 的三大基本原则与税收

WTO 是一个具有法人地位的国际性经济组织, 其运行的基础是市场经济和多边贸易规则, 而这些规则又是根据 WTO 的原则体系而制定的。WTO 的五大原则: 非歧视贸易原则, 自由贸易原则, 可预测性原则, 促进公平竞争原则, 鼓励发展与经济改革原则。这些原则构成了 WTO 的灵魂, 对成员国的各项经济政策影响巨大。而在当前, 对我国税收影响最大的是国民待遇原则、最惠国待遇原则和透明度原则。这三大基本原则既是 WTO 顺畅运作的基石, 又对刚刚加入的成员国的税收制度有着较大的影响。

WTO 之所以要确立国民待遇原则, 目的就是确保其他 WTO 成员国的产品、服务以及人员在本国的产品、服务以及人员进行竞争的时候处于同等的竞争地位, 因为这样可以确保成员国之间进行公平贸易。不过, WTO 在确立国民待遇原则时并不是要求“内外”在一切方面绝对的公平, 这可以从其中的许多例外条款看出。WTO 主要有三大例外条款: 其一, 政府对货物和服务的采购不受 WTO 国民待遇原则的限制。其二, 一般性例外, 包括公共道德、公共秩序、动植物保护、环境保护等例外。不过, 这些一般性例外并不能随意使用, 必须严格受到 WTO 技术贸易壁垒协议等的限制。其三, 安全例外, 即因为安全的缘故, 可以不予非国民享受国民待遇。

WTO 的第二大重要原则是最惠国待遇原则。在服务贸易上, 一国也可以在限定条件下采取有别待遇等等。但有一点必须牢记, 和 WTO 国民待遇原则中的例外条款一样, 最惠国待遇原则例外条款的使用也是受到严格的条件限制的, 否则就可能成为贸易保护的保护伞。WTO 国民待遇原则和最惠国待遇原则共同构成了 WTO 的第一大原则即非歧视贸易原则, 这实际上就是我们通常所说的公平原则, 它强调的是“外外公平”

和“内外公平”, 同时也强调该原则不是绝对的, 存在着一些特殊“例外”的情况。

WTO 透明度原则是第三大重要原则。所谓透明度, 就是“公开的程度”, 是指成员国必须及时公开其有关的贸易政策和法规, 并且保证公正、合理、统一地实施这些政策和法规。WTO 透明度原则也不是绝对的, 也存在一些例外的情况。WTO 确立透明度原则, 主要基于这样几个目的: (1)透明可以促使一国的贸易政策和措施符合 WTO 的要求; (2)透明可以给经济行为人提供充分的信息以最大限度利用 WTO 规则所带来的机遇和权利; (3)透明便于对成员国履行 WTO 义务的情况进行监督, 同时还可以避免争端的发生; (4)透明有利于未来世界贸易自由化的进一步谈判。透明度原则实际上就是公平竞争原则和贸易自由化原则在法制法规、管理等方面的明确要求。它对于实现 WTO 的最高目标即尽可能促进全球贸易自由化的发展意义重大。

WTO 以上的三大基本原则的实质就是“公平竞争”。公平竞争较好地处理了两者之间的关系。因此, 这三大原则是 WTO 的灵魂和基石, 是 WTO 不断受到世界各国、特别是发展中国家欢迎的重要原因。

二、WTO 三原则与成员国的税收设计

WTO 是一个政府间的国际性贸易组织, 其性质就是要限制和约束政府的行为, 从而让市场去最优化全球资源配置。因此, 作为政府干预经济不可或缺工具之一的税收就必然要受到 WTO 基本原则的制约和限制。那么, 上述三大 WTO 基本原则究竟给一国税收设计提出了什么样的要求呢?

首先是 WTO 国民待遇原则对一国税收设计的要求。总的说来, WTO 国民待遇原则要求成员国在设计或调整税收制度时必须运用税收国民待遇原则, 即必须考虑到“内”“外”都享受同等的国内税收待遇。就货物贸易税收国民待遇对一国税制的要求而言, 主要有

收稿日期: 2003-06-12

作者简介: 葛夕良(1963—), 福建人, 经济学博士, 教授, 主要研究财政学。

以下具体的要求:其一,外国的产品在已经进入一国市场后必须享受“税负不高于”或“税收待遇不低于”待遇。其二,不仅在产品征税上的税收待遇要相同,而且在对加工流通过程所征收的税收上也必须相同,同时还要考虑税负上的公平,即既要考虑税率上的公平,也要考虑征税方式上的公平。

其三,享受税收国民待遇原则时不应与是否享受关税待遇相联系。其五,应参照国内相同货物的最优待遇给予进口货物税收待遇。其六,履行国民待遇原则时必须受最惠国待遇原则的约束和规范。其七,征税方法上不能形成税负上“内外”有别。最后,税收政策规定必须在一国范围内保持一致,尤其是中央政府和地方政府的税收规定必须协调统一。

服务贸易上的税收国民待遇对税收设计的要求略微有所不同。其对税收设计的总的要求是:各成员国必须在承诺的部门和行业范围内给予国外的服务和提供者的税收待遇和给予本国相同服务和提供者的税收待遇相同。与贸易有关的投资措施上的税收国民待遇对税收设计的要求主要体现在外国投资者享受的涉外税收优惠上。另外,税收国民待遇上的原则和例外统一的原则还允许一国在设计税制的时候加以充分利用。如一国自由贸易区内的产品所享受的税收优惠待遇可以不给该国的其他地区。也就是说,经济特区等自由贸易区可以享受某些关税、进口税的优惠;政府给国内生产者提供的不可申诉的补贴可以不给国外生产者;居民纳税人和非居民纳税人可以有别;国内公共机构或公共服务机构可以享受某些特殊优惠;为本国特定公共利益从事活动的非赢利性机构如慈善机构享受的某些税收优惠待遇;由于特殊原因而享受的税收待遇和措施。

其次是最惠国待遇原则对成员国税收的要求。总的要求是成员国的税收制度安排必须考虑给予不同成员国以同样的关税及国内税税收待遇。从货物贸易上说,原产于或运往其他成员国的产品所享受的税收利益、税收优惠、税收特权或税收豁免必须立即无条件地给予原产于或运往其他成员国的相同产品。从服务贸易、与贸易有关的知识产权贸易及投资措施来看,上述的“产品”就可以扩展到“服务与服务提供者”、“知识产权与知识产权所有人”以及“投资和投资人”。一句话,带有国别倾斜性质的税收待遇是不符合最惠国待遇原则对税收设计的要求的。

最后是透明度原则与税收设计。如果说非歧视贸易原则对税收设计的要求主要体现在边境税和国内税的内容和要素上的话,那么,透明度原则对税收设计的要求则主要体现在税收立法和税收管理上。它要求一成员国的税收立法和执法必须做到至少三性即公开性、统一性和公正合理性;而对税收管理的要求则是强调依法治税、管理过程透明。

三、WTO 基本原则与我国税收的调整

基础上发展起来的,而 1994 年税制改革又是在我国确立实行市场经济的基础上进行的。这正好与 WTO 原则体系的基础是相一致的。因此,没有必要对我国当前的税收制度进行彻底的改变,但是,我国当前的税收制度与 WTO 的基本原则又确实存在一定的距离。所以,必须依据上述三大基本原则调整、完善我国现有的税收制度及其管理方法。那么,就目前而言,我们该如何根据三大原则进行税收调整以适应新的国际国内形势呢?

首先,必须依据国民待遇原则,调整我国的所得税制度和增值税制度。就企业所得税而言,我国存在着内外两套企业所得税税法;在税率、扣除范围和计税标准上存在严重的不公平现象;而且,在税收优惠上,不仅优惠的侧重点不同而且在优惠方式上也存在着一定的差异。因此,我国必须统一所得税税法、消除税收差异、从以经济性质为主的普惠制优惠调整为以技术产业为主的特惠制优惠上来,即在企业所得税优惠上实行产业与技术相结合的特定优惠制度。就个人所得税而言,我国必须改革分类所得税制度,变分类所得税制度为分类与综合相结合的个人所得税制度,以改变目前个人所得税上偷漏税普遍存在的局面;同时,还必须调整税率档次过高、确定科学合理的费用扣除标准等等,以利于国民收入的公平分配和社会稳定。

我国目前实行的是生产型增值税。这种制度引发了对资本物征税、出口退税不足等问题,而且其征税范围也偏小。因此,必须实行“消费型增值税”;同时扩大增值税征税范围;制定科学合理的出口退税政策,以利于我国企业和外国企业进行真正公平的竞争。

其次,根据最惠国待遇原则改革我国的关税制度。过去,我国给予 WTO 不同成员国的关税待遇是不一样的。现在加入 WTO 后必须进行调整。我国必须按照承诺逐步降低关税的整体水平,同时必须合理调整关税税率结构以利于我国的弱势产业及行业的发展,而且大力清理与关税减免优惠有关的政策措施,包括对一些非关税贸易措施的清理。

其三,依据透明度原则完善我国的税收立法、税收执法与税收管理。从税收立法看,我国必须立足于本国国情,在借鉴国外有益经验的基础上尽快制定税收基本法,以统一我国的税法体系,同时也可以使得基层能更好地、更准确地理解和实施税法。我们还必须加紧进行税收行政法规的法律化,以条例、暂行条例表现的行政法规应当及时地通过人大立法程序,上升为国家法律。而从税收执法及管理的角度看,必须强化优质服务如税法公告、执法公示制度以及严格执法、规范执法等观念。

最后,我国在调整税收制度的时候还必须运用三大原则中的例外条款制定相应的税收政策,以最大限度地促进我国经济的发展和社会的稳定。

责任编辑:迈 夫