

国际税收的变化趋势及我国的应对之策

侯小坤(副教授)

【摘要】 国际税收一体化有利于提高税收透明度,优化国际投资环境,进而促进全球经济稳定发展。国际税收的变化趋势对我国会造成一定的影响,包括国际税收发展有利于提高我国劳动者素质、提升税收透明度及推动我国税制调整与产业结构升级等。针对国际税收变化趋势,我国应采取相应策略,如完善税收管理体制、合理调整宏观税负和实施地区性税收优惠政策等。

【关键词】 国际税收协定; 管理体系; 变化趋势; 应对策略

【中图分类号】 F810.42

【文献标识码】 A

【文章编号】 1004-0994(2016)23-0057-3

国际税收是指两个或两个以上的主权国家,基于各自课税主权、居民和地域管辖权等政治权力,对跨国公司或个人进行征税的税收分配关系。在全球经济自由化和一体化情况下,生产要素在各国自由流动,促进了各主权国家经济的高度融合,全球经济成为一个有机整体。同时,也引发了各主权国家之间、国家与纳税人之间的矛盾冲突,且呈现出愈演愈烈的格局。20世纪80年代,以美国、加拿大为代表的西方国家便开展了一场国际减税竞争,并掀起了大规模的减税运动。21世纪尤其是2008年全球金融危机以来,主权国家与地区间的税收竞争更为常见,发展新趋势与特点逐步明显。如有序竞争成为国际税收的主要方式、国际税收协定呈协调一体化发展及国际反避税措施日趋完善等。并且,发达国家与许多发展中国家均投入到新一轮税收分配活动当中,参与了国际税收的调整与协定制定,对我国经济的发展产生了很大影响,如提高了我国税收透明度、推动了税制调整与产业结构升级等。基于此,我国在经济发展新常态背景下,如何应对国际税收发展的新趋势与新特点,促进税收体制完整、经济平稳快速发展,成为政府及一些跨国企业急需解决的问题。

一、国际税收的变化趋势

1. 国际税收协定网络向协调一体化趋势转变。随着世界经济一体化的不断深入,跨国交易数量迅速攀升,缔结税收协定的缔约国日益增多,税收网络协定区域不断扩大。同时,国际税收协定不断成熟与完善,有效解决了众多双重征税问题,维护了各贸易主权国家的利益,受到了各国的普遍认可与支持,国际税收协定网络进一步扩大。据统计,截至2014年年底,全球各国共签署双边税收协定3000余个,较1995年多了400余个,并且各主权国所签订的税收协定已形成规模网络,包含了全世界绝大多数国家,促进了国际税收向协调一

体化趋势转变。例如,1990年欧洲共同体与69个非加太地区国家签订的《洛美协定4》正式生效,是全球最大规模的发达国家与发展中国家合作协定,也成为欧共体税收协调一体化的最大“联系国”公约。随着区域经济一体化的加速,以主动性协调为主的国际税收协定产生,统一的多边国际税收协调体系初步形成。如2015年10月,12个TPP谈判国共同制定了新的经贸规则,达成了自由贸易初步协议,并统一了投资、知识产权等领域的规范,它降低或减免了近1.8万种商品的关税,强化了北美与亚洲的经济联系;2015年,53个WTO成员方就201项信息科技产品达成重大关税减让协议,涵盖的产品占全球贸易比重达10%,成为全球IT产品史上最大规模的减税协议,促进了国际税收协调发展,具有里程碑意义。同时,国际税收区域一体化革新了发展中国家的税收制度,加速了税收全球协调一体化发展进程。可见,国际税收网络正逐步扩大,税收协定呈协调一体化趋势转变。

2. 国际反避税措施日趋完善且力度不断加大。跨国公司通过合法消除或减轻税收压力即为国际避税。目前,国际避税主要分为两种形式:一种是受相关税务部门鼓励且符合政策导向的节税,即通过自由计税方式或税收优惠条款减轻税负;另一种是与税收政策相违背的避税,即通过税收制度漏洞或各国税制的差异逃避税负。近年来,跨国公司的避税手段更为多样化。而2008年世界经济危机的爆发,导致全球经济紧缩,一些发达国家债务危机爆发,因而加大了非居民税收管理力度,反避税措施加强。当前国际反避税措施日趋完善,众多国际组织包括世界银行、联合国、欧盟、OECD、国际货币基金组织、G20和G8等,均积极开展打击国际避税的行动。例如,世界经济一体化带来了国际税收征管合作,进而推动和加强了大国之间的合作,2015年瑞士联邦议会批准从

2018年开始实施银行税务信息自动交换,标志着税收透明时代初现。同时,各国政府加强了相互间的合作,税务部门也通过优化纳税服务、签订情报交换协议等提高了税收透明度,国际避税难度加大,避税空间不断缩小。例如,2015年4月,英国开征转移利润税,税率达25%,成为近年来规模最大的单边反避税行动,震动了整个国际社会。总体而言,国际避税手段与技术不断更新,而反避税措施也在逐步完善,反避税力度不断加大。

3. 各类税收组织在国际税收协定中的影响逐步增大。21世纪以来,各主权国家、地区已达成共识,联合打击国际避税,众多国际经济区域集团或组织随之诞生,对协调各国税收关系的影响不断增强,多种税收组织活动也逐步有序开展。2013年,G8、G20峰会汇集了众多国际避税问题,并向世界经济合作与发展组织提出了建议,要求重新列举不合作的税收管辖地;亚太经合组织于2014年提出,加大对滥用税收协定的处罚力度,优化全球税收管理系统;2015年,OECD与20国集团等共61个国家,一同发布了税基侵蚀和利润转移项目,并着重要求增强国际税收的透明度;同年,世界海关组织制定并发布了《海关估价与转让定价指南》,为海关税收估价提供了积极参考,促进了国际贸易的便利化,迎来了与OECD加强合作的新局面。同时,德、英、美、法和欧盟等发达国家与组织在国际税收中的地位逐步提升。如2015年欧盟新制定的增值税规定发布,全部为欧盟各主权国服务的电商公司必须向消费者所在国按该国税率缴纳增值税,该规定的出台有利于实现欧盟内部的税收权益公平。此外,OECD在国际税收领域的引领作用逐步凸显,以其为主的国际组织和发达国家地位不断提升,指引着国际税收的转变方向。总体而言,国际税收各类组织通过时常、固定化的税收会议取得了共识,在国际税收协定中的影响日益增大。

4. 各国税收对抗形势逐步转向有序竞争。国际税收的本质是经济竞争,即运用税收手段吸引国际流动资本。国际税收理论显示,全球经济快速稳定发展可减少税收竞争,反之会刺激各国税收竞争增强。20世纪80年代以来,欧洲经济复苏并快速发展,发达国家为吸引国际资本,普遍降低各项税率,国际税收竞争也随之产生。如美国里根政府将各公司所得最高税率由46%降至34%,个人所得税率由50%降至33%。激烈的国际税收竞争致使全球税率大幅下降,1993~2011年,全球企业和个人所得税平均税率分别由38%和26.2%降至24.47%和15.4%。近年来,随着国际经济的复苏,国际税收竞争逐渐结束了三十多年的激烈对抗,从2012年开始转向有序竞争。世界银行统计显示,2014年全球企业所得税率均值上升至25.6%,较2013年提高了0.8%。21世纪以来,世界经济区域化、集团化趋势加强,各大洲均形成了诸多经济区域集团,国际税收竞争日趋一体化、集团化,增强了主权国资本吸引力,防止了他国的恶性税收竞争。如2015年爱尔兰遵从欧

盟和国际社会的意愿,放弃了“双爱尔兰”税收优惠政策,为国际税收公平竞争秩序的建立降低了阻力。同时,国际税收有序竞争的逐步深入,引发了发展中国家的增税热潮,促使政府收入不断增加。实践证明,合理的、有序的税收竞争会提高国家经济发展水平与能力,提升所得税税率并深刻影响国家税制结构。由此,各国税收对抗形势逐步减弱,国际税收的有序竞争逐步形成。

二、国际税收变化趋势对我国的主要影响

1. 国际税制的优化有助于提升我国税收透明度。目前,我国许多海外投资企业面临着税收争议、歧视和不透明等问题,使对外投资每年的经济损失达数百亿元。国际税收制度向一体化方向转变,提高了税收透明度,减少了我国对外投资企业的税收争议。首先,随着国际税收协定与制度的逐步出台,税收信息不均衡、机制模糊情况得到改善,我国企业海外投资税收拦截次数随之减少。其次,在“一带一路”战略背景下,国际税收制度的完善使我国“走出去”企业遭遇的贸易壁垒逐步降低。据统计,2015年上半年,与我国签署税收协定的“一带一路”沿线国家已达53个。“一带一路”战略通过制定税收征管公约、多边税收协定和监控金融账户信息等方式,促使国际税收信息与资源共享实现,税收透明度加强。再次,国际税收协定有利于消除双重征税,稳定税收待遇,分享税收收入,合理归属利润,实行无差别待遇和建立有效争端解决机制。并且税收协定的完善推动了跨国经济与技术交流,避免了跨国经济交往的税收障碍。

2. 国际反避税措施的完善推动了国内税制调整。国际税收竞争环境的逐步优化,使我国产业结构无法仅通过减税方式实现升级,而国际反避税措施的完善推动了国内税制调整和产业结构升级。首先,我国加入国际税收竞争行列,促使国内企业合理调整所得税税率,实现企业征税对象、税收标准和征收范围的协调配合,完成整个税制结构的调整与升级。同时,国际税收的变化趋势能有效吸引国际资本和要素资源,扩大税基与增加税源,并且推进了国内税制的调整。其次,国际反避税措施将有利于注重适度与效益原则,提升税收透明度和税收政策的调整。另外,国际税收竞争柔性化将推进我国税收优惠政策的调整,加速先进科学技术与外资的涌入,并推动我国产业结构的优化。再次,全球反避税共识推动了国际税收竞争协调的双重性开展和反避税合作,促使企业为国际反避税共同目标而努力,避免了国际恶性税收竞争。基于此,国际资本的涌入结合我国税制政策的调整,共同推动了我国产业结构的调整升级。

3. 国际税收的变化促使全球资本大量涌入国内市场。国际税收的变化新趋势给我国资本市场带来了一定程度的冲击,国际资本呈现出向印度、俄罗斯等新兴经济体流动的趋势。首先,国际税收发展间接优化了全球投资环境,直接提高了我国的国际投资吸引力,刺激大量国际资本涌入我国市

场。企业和个人所得税的降低与减免可吸引国际资本的直接投资,印花税、契税的降低可吸引其间接投资。而我国通过实施减免优惠政策,提升了相关企业税后收益率,并吸收了大量国际资本入驻。其次,货币的逐利行为和国际税收变化,促使全球资本的大规模涌入,并在较短的时间内大幅影响证券和房地产市场。商务部统计数据显示,2014年国内约涌入1200亿美元国际资本。

4. 国际税收竞争趋缓有利于提高国内劳动者素质。国际税收竞争趋缓转变为柔性化和协调一体化,有助于提高我国的劳动者素质。首先,国际税收的变化推动了我国引进国外人才和留住本国人才,促进了高新技术产业的发展。同时,在国际税收变化的新趋势下,我国个人所得税制结构的调整,能促进劳动力需求结构变化,并为国家经济产业结构调整和发展提供较强的人才支撑。其次,我国外商投资企业不断增加且规模扩大,企业聘用的劳动力素质也不断提升,从而有序提升了劳动力市场的劳动者整体素质。再次,国际税收的变化,有利于我国对个人所得税实施改革、优化国内税率结构、健全税前扣除制度等,并培养出高素质税务人才。国际税收的变化能促进国内税制的总体规划,运用复合型要求制定人才发展路径。由此,国际税收推动了国际人才引进,促进了我国高新技术产业的发展。

三、我国应对国际税收变化趋势的对策建议

1. 实施适度税收政策,增强与国际税制的协调。我国应走法制化道路,实施适度税收政策,增强与国际税制的协调,保证税收政策的合法性和权威性。首先,相关部门应制定并实施适度的减税制度或政策,鼓励企业积极参与国际税收竞争,以增强税收竞争力。其次,我国应采取多种方式增强与国际税制的协调,利用税收竞争手段吸引外国资本,促进经济增长。还应采取参与国际税制协调、税收协定等模式,通过多方面的共同努力,逐步缩小与各东道国的税制区别,实现区域内部某一或全部税制的大体一致。另外,我国应明确税收的立法权主体,增强政策的普遍性、连续性和稳定性,促使国际税收政策更加合法。应加快税收法制化建设步伐,由全国人民代表大会运用法律形式确定税法组成要素,确定相关税收优惠内容,确保国家税收法律效力的充分发挥。国务院应出台部分税收优惠政策,国家税务总局也应制定有关解释与实施细则,保证外商投资企业与高新技术产业的良好运行。

2. 完善我国税收管理体制,发挥税收中央调控能力。在国际税收发展新趋势、经济发展新常态背景下,应进行税收管理体制的改革,顺应市场经济形势、与国际趋同。首先,我国应完善税制结构,合理设置税收种类,加快形成完整有序的抵扣链条。应加强税制设计,避免出现重复征税问题。其次,我国应有序规范各区域之间的财政分配关系。政府应加快推进不同地区间分配关系的程序化、常态化与公平性。再

次,我国应加强政府的自主支配权,发挥税收管理体制的调控能力。在分税制模式下,我国应有效借鉴国外的税收管理制度,授予地方机构税收立法权。再次,我国应通过增值税与企业所得税的管理体制改革和完善,发挥税收中央调控能力。国家应大力吸引外资流入,降低有关企业的税负。

3. 调整税收优惠模式,顺应国际税收竞争需要。在国际税收的变化趋势下,我国应根据税收产业政策的导向性,调节区域性税收优惠结构,加速改变区域经济不对称情况。首先,应减少劳动密集型产业的税收优惠策略,支持和投资技术、资本密集型东南沿海区域,致使其税收的产业结构优化升级。其次,应大力促进中部区域外向型经济发展模式,提升商贸出口产品的国际竞争力。相关税收优惠政策应与其他区域经济改革模式相匹配,降低贸易企业税收支出。再次,将直接税收优惠向间接税收优惠转变。我国应不断完善直接税收优惠政策,促进税收优惠形式的多样化发展。另外,我国应统一并实施合理的税收优惠政策,顺应正常和公平的国际税收竞争需要。

4. 创新财税政策组合,合理调整宏观税负。目前,我国财税政策的运用面临着国际税收发展新趋势,必须对现有的税收政策组合实行改进,并有效应对国内外经济新形势。首先,我国应加大力度调整高新技术行业和有关企业所得税税负。充分发挥税收的作用,适度调整宏观税负,鼓励内外资企业发展技术和资本密集型领域的产业,并且投入到西部区域,推动其经济发展。其次,应有效调整消费税的征收区域,发挥国家税收产业和消费政策的导向作用。再次,应大力推进“营改增”政策的落实,加速改变经济发展方式。政府应加大对第三产业的支持力度,为现代服务业拓展提供空间。大力减少出口企业成本,提升出口商品的国际竞争力。最后,取消个别税种,开征新税种。充分发挥税收的国家经济宏观调控职能,实现国际通行税制的接轨。总之,要创新财税政策组合,适度调整宏观税负。

主要参考文献:

张小兰. 国际税收发展趋势及我国应对策略[J]. 对外经贸实务, 2016(2).

邓力平, 王智烜. 树立大国税收理念推动国际税收合作[J]. 税收经济研究, 2015(20).

杨志勇. 实施“一带一路”战略的财税政策研究[J]. 税务研究, 2015(6).

高阳. 国际税收规则重塑背景下中国国际税收的定位与发展——访国家税务总局国际税务司司长廖体忠[J]. 国际税收, 2014(4).

任强, 杨金亮. “新常态”下支持小微企业发展的国际经验及税收措施[J]. 税务研究, 2015(5).

作者单位: 河南经贸职业学院, 郑州 450046