# 入世后如何提高我国国际税收协调能力

来源：网络 作者：烟雨蒙蒙 更新时间：2024-05-05

*入世后如何提高我国国际税收协调能力 入世后如何提高我国国际税收协调能力 入世后如何提高我国国际税收协调能力 张贻奏 黄永高一、营造提高国际税收协调能力的软环境（一）按照无歧视原则和无差别待遇要求，维护税收管辖权，增强协定的协调力WTO的国民...*

入世后如何提高我国国际税收协调能力 入世后如何提高我国国际税收协调能力 入世后如何提高我国国际税收协调能力 张贻奏 黄永高

一、营造提高国际税收协调能力的软环境

（一）按照无歧视原则和无差别待遇要求，维护税收管辖权，增强协定的协调力

WTO的国民待遇原则与国际税收协定中的无差别待遇是相融的。所谓无差别待遇是指在税收上给予另一国来到本国境内的居民与本国居民同等的待遇。其目的在于要求缔约国双方按对等原则，互相保障对方居民与本国居民在税收上享受相同待遇，而反对任何形式的税收歧视。所不同的是国民待遇原则不仅要求各成员国居民在税收上享受相同待遇，而且要求各成员国居民在所有经济政策上享受相同待遇。表面上看，两者既不相悖，又很公平，但从现实分析则不然。由于当今发达国家与发展中国家间资本流向基本上仍是前者流向后者，无差别的待遇条款实际隐含着对收入来源国税收管辖权的单方面限制，故许多发展中国家对此持保留态度。但是，在全球经济一体化越来越紧密的大前提下，我们只能接受这种限制与挑战，有所失才能有所得。

根据最惠国待遇原则，任两个成员国之间签定的比其他成员国更优惠的待遇，其他成员国都能自动共享。因此，必须全面考虑WTO原则的要求，在缓冲期重新协商修订已签订的国际税收协定，避免给我国行使税收管辖权带来更多的限制。

（二）遵循WTO透明度原则，严禁以权代法，树立政府的公信力

首先，法律与政策一定要公正、公开。对外交往首先要重一个信字，税法中明文规定的涉外税收优惠条款具有法律效力，必须严格执行才能取信于民，取信于国际社会。在国际税收协调中，大多数国家都实行属人与属地双重管辖权，以维护本国的税收权益。如果地方以权代法，在税收优惠上层层开口，滥用税收优惠政策，反而会使外商产生疑虑，驻足不前，不敢放心来华投资，也就达不到吸引外资的目的。

其次，严禁越权减免税。擅自减免税无法获得饶让。一般情况下缔约国签订“避免双重征税协定”均含有税收饶让条款。如果某国与我国签定了税收饶让条款，当该国在华企业将利润汇回本国总公司时，该国税务当局对该公司在中国依照税法规定享受的减免税优惠视同已征税款准予饶让。如果地方政府未按税法规定办事，自行扩大所得税减免范围，则该国税务当局只准依我国税法规定的减免税部分给予饶让，超范围减免的所得税必须补征。擅自减免税收不能使外国投资者受益，只能扰乱国际税收秩序，把我国财政收入拱手送给外国政府。

（三）尊重市场经济法则，严禁攀比税收优惠政策，维护税法的严肃性和权威性

我国目前涉外税收优惠主要分为；地区优惠、产业优惠、再投资优惠、转让技术优惠等。不同的优惠规定有不同的适用对象、适用范围和优惠幅度，不能互串。由于本位主义思想作祟，形成地区之间内地攀比沿海、非试验区攀比试验区、非生产性外商投资企业攀比生产性外商投资企业、不能享受转让技术优惠的攀比法定转让技术优惠的不良风气，势必给我国涉外税收协调带来严重后果。攀比之风严重影响了我国的地区倾斜和产业倾斜政策，也降低了我国税法的严肃性和权威性。

二、合理划分缔约国之间的征税权，充实我国相关税法

（一）正确运用协定适用税种划分方法确定缔约国之间的征税权

对适用税种的划分，是为了明确该税收协定适用的客体对象。协定通常以造成缔约国双方税收管辖权交叉的、属于所得税和一般财产税类的税种作为其适用范围。由于各国具体税种的名称和范围不一，具体划分过程中一般采用原则规定法或直接列举法。

原则规定法就是对协定适用的税种作原则划分。原则法的优点是涵括内容广泛。直接列举法是指在协定中直接列出缔约国双方各自适用的现行税种。列举法的好处是直接明了，一般不会产生歧义，可减少纠纷。

（二）合理划分缔约国之间的征税权

明确缔约国对跨国纳税人的各种跨国所得能否征税和如何征税，对哪些征税对象由单方征税，对哪些所得由双方征税，有利于避免国家之间重复征税问题。同时划分征税权也是对缔约国税收权益的划定。

首先，必须完善我国的所得税制及财产税制。根据避免双重征税协定不能为缔约国创设和扩大征税权这一消极作用原则，决定了有关跨国所得或财产价值的归属认定问题，应该完全取决于缔约国的国内税法规定。税收协定对国内税法在这方面的规定不能干预，只能作为一种既存的法律事实予以接受和承认。因此，我国有必要对有关资本利得、特许权使用费、一般财产所得等如何征税作更加详尽规定，以增强我国在协调对协定涉及的四大类征税对象，即营业所得、投资所得、劳务所得和财产所得进行征税时的可操作性。即使协定在规定所得种类方面所使用的概念用语，在相当大程度上与国内税法上的概念术语等同或类似，但彼此在内涵或外延上可能仍有一定程度或范围的差异。若协定明确规定其概念涵义以缔约国国内法律的规定为准，就必须对相关概念涵义进行充实和规范。

其次，要补充国内税法内容。由于协定中使用的某些法律概念是协定本身所独有的，而在我国国内有关税法中并不存在或没有单独列出的，例如协定中的“常设机构”、“固定机构”和“不动产所得”等概念，在我国现行税法上就没有使用或单独列出，所以有必要进行补充和定义。

三、运用国际税收协定消极作用原则的特点，完善我国相关税制

（一）认识国际税收协定消极作用原则的特点

按惯例，税收协定缔约国国内有关税法没有对某种税收客体规定征税权，即使双方签定的税收协定中赋予缔约国一方对此种税收客体征税的权力，缔约国一方的税务机关也不能依据协定的规定主张对纳税人征税。这就是国际税收协定的消极作用原则。该原则有以下特点：

1.双边协定既不能创设征税权，也不能扩大或提高课税范围与程度。

为缓和与消除缔约国双方税收管辖权的冲突，避免双重征税协定条款在大多数情况下对缔约国各方通过国内税法确立的税收管辖权，在范围和程度上进行约束限制或维持其原状。但在某些特定问题上，由于缔约双方权益对等原则的作用和考虑到缔约国国内税制将来可能发展变动的因素，协定对缔约国课税范围和程度的划分限定，亦可能宽于或高过缔约国现行国内税法的规定。

例如，中国和德国之间签订的税收协定第23条规定了对跨国财产价值征税的协调规则。该条规定“缔约国一方企业设在缔约国另一方境内的常设机构营业财产部分的动产，或者缔约国一方居民设在缔约国另一方从事独立个人劳务的固定基地的动产，可以在缔约国另一方征税”。目前中国尚未颁行有关对此类动产价值课征财产税的税法规定，我们不能根据中德协定中有上述规定，便主张对德国的企业或居民的上述动产价值进行征税。因为税收协定不能为缔约国一方创设征税权。

同样道理，如果缔约国一方的国内税法规定，比避免双重征税协定中对该国的征税权的限制规定对纳税人更为优惠，缔约国一方的税务机关也不能以税收协定中另有不同的规定为理由，主张按协定中的规定对纳税人征税。 2.税收协定对国内税法的规定不能干预，只能作为一种既存的法律事实予以接受和承认。避免双重征税协定不能为缔约国创设和扩大征税权这一消极作用原则，决定了有关跨国所得或财产价值的归属认定问题，即所得与财产价值的认定及所得的取得者与财产的所有者的认定，应该完全取决于缔约国的国内税法规定。

根据国际税收协定消极作用原则的特点可知，税收协定和缔约国国内税法的职能是有区别的，即认定谁是某项特定的跨国所得的取得者，某项跨国财产价值究竟应归属于何人名下，应由缔约国国内有关税法来决定，并不受协定的影响。尽管某个跨国纳税人具有缔约国一方居民纳税人的身份，有资格享受协定的保护待遇，如果根据缔约国的国内税法，认定他并非某种跨国所得的取得者或某项跨国财产价值的所有人，则他不能就上述所得或财产价值请求适用协定中有关限制缔约国征税权的规定。正确运用国际税收协定消极作用原则，就能够有效地提高我国的国际税收协调能力。

（二）与协定相关的税制缺陷及其完善 2.我国对特许权使用费范围的界定与经济发展要求不相适应。我国所得税法上所称的“特许权使用费”，范围仅限于提供专利、商标或专有技术等无形资产的使用权而收取的报酬。而双重征税协定中的“特许权使用费”概念，通常不包括提供工商业机器设备等动产使用权而取得的租金收入。

从准确地运用税收协定角度出发，应该从两个不同的概念体系来理解协定中的概念和缔约国国内税法上的概念。由于协定具有自己相对独立的法律概念体系和特定的功能，从法理上讲，应该先依据协定的规范来审查有关纳税事项，然后看国内法是否依据充足。

国际认证费具有特许权使用费性质，按理根据我国税法与对外签订的避免双重征税协定规定，我国可就外国公司、企业从我国境内取得的特许权使用费，按限定的税率征收预提所得税，由于我国颁布的《外商投资企业与外国企业所得税法》未对国际认证进行界定，因此，外国公司、企业或其它经济组织对境内企业进行专项认证收取的所得是否属于专有技术，是否应征预提所得税认定依据不足。

尽管近几年国内不少企业为了提高国际竞争能力与企业知名度，兴起申请国际认证热，缔约国涉及从我国取得的国际认证所得也不断增多，可是要对其征税则国内法依据不足。因此，有必要对特许权使用费的概念与含义进行修改和完善。

3.有关对财产所得和利得征税的规定不完善。我国在对外签定的税收协定中有关财产征税的内容一般都包括对不动产所得、财产利得（财产收益）及一般财产价值（财产净值）的征税。在协定中对不动产的定义都明确为，应当具有财产所在地缔约国法律所规定的含义。

然而，至今我国国内法对不动产的概念仍未作明确规定。尽管我国宪法规定矿藏、水流、森林、山岭、草原、荒地、滩涂等自然资源和土地属国家或集体所有，其所有权不能买卖。但是，其使用权是可以买卖的，外国居民可能拥有位于中国的不动产就不仅仅是房产。根据协定的消极作用原则，尽管协定中规定可以征税，由于国内法找不到依据，该项税收将白白流失。因此，必须在国内法中对不动产进行明确定义。

并且，我国尚未开征一般财产价值税。尽管中德、中挪、中丹税收协定把一般财产价值税列入条文，我国也不能根据协定征税。考虑到入世后，国际资本在我国流动的规模及频率都会不断提高，为了防范资本流动风险，且使国际税收权益对等，有对其进行立法的必要。

四、增强防范能力，避免国际法优先原则被滥用

（一）滥用国际法优先原则的“税约采购”行为的防范

目前，跨国纳税人不正当地利用税收协定进行国际避税的“税约采购（treatyshopping）”问题，已经引起越来越多国家的重视和防范。我国目前在国内有关税法和对外签订的税收协定中都没有关于防范“税约采购”的特别规定。这与我国国内法确认税收协定相对于国内税法的优先适用地位不相适应。防范“税约采购”的对策：

1.关注“税约采购”发展动向。“税约采购”行为，是跨国纳税人为获取在正常情形下不应享有的税收协定优惠待遇，通过在有关协定的缔约国设立所谓导管公司的办法来实现其避税的目的。鉴于不法跨国纳税人越来越频繁地利用双重征税协定作为国际避税的一种工具的现实，协定优先于国内税法的地位不能绝对化。 我国在双重征税协定没有或无法通过协定谈判增补特定的反“税约采购”条款的情况下，应当借鉴有关国家在这方面的立法经验和方法，进一步健全完善我国的有关税制，在确认税收协定原则上具有优先于国内税法制定效力的同时，附加有关防止滥用税收协定的保留或限制条款，改变目前我们在反“税约采购”行为方面所处的无法可依的被动地位，确保税收协定的优先适用能真正体现其实现国际税负公平的宗旨。

（二）课税权划归缔约国一方----产生国际双重不征税问题的防范

1.国际双重不征税已成可能。避免双重征税协定运用冲突规范将某种征税对象的课税权划归缔约国一方行使，原则上并不以跨国纳税人在缔约国另一方已就有关跨国所得承担了纳税义务为前提，如果该缔约国没有相应的国内税法实体规范配合实施，则将出现有悖公平课税原则的双重不征税结果；或者协定条款在缔约国一方的适用，该缔约国出于某种目的对该纳税人实行减免税，其结果亦然。

2.正视国际双重不征税的影响。国际双重不征税的问题至今未引起我国的足够重视，这与我国仍处在依赖税收优惠政策吸引外资的初级阶段有关。入世后外资垂涎的不是中国的税收优惠，而是中国的广阔市场。退一步说，为了将来不受制于人，必要时能捍卫本国的税收权益，必须把防范国际双重不征税摆上议事日程。

3.课税权划归缔约国一方，应以缔约国另一方对纳税人的有关跨国所得或财产价值确实进行了课税为前提。近些年来，为了实现税收公平，防止造成国际双重不征税的漏洞，有些国家之间缔结税收协定时规定，协定中有关对缔约国一方征税权的限制规定的适用，以缔约国另一方对纳税人的有关所得或财产价值确定进行了课税为条件；如果缔约国另一方没有对纳税人的所得或财产课税，则协定对缔约国一方课税权的限制规定不适用。这种做法值得借鉴。同时，也可在国内相关税法中补充这一规定。

来源:福建税务202\_.02

本DOCX文档由 www.zciku.com/中词库网 生成，海量范文文档任你选，，为你的工作锦上添花,祝你一臂之力！