

加入 WTO 后我国税收政策的调整及其影响

贺春临¹, 吴姚东²

(1. 武汉大学 商学院世界经济系, 湖北 武汉 430072; 2. 国通证券公司研发中心, 广东 深圳 518031)

摘 要:我国即将进行的税收调整, 既是我国加入 WTO 后要与国际接轨的硬性约束, 也是解决我国现行税收体制与经济发展诸多矛盾的客观要求。此次的税收调整与世界范围内“低税率、宽税基”的税改趋势是相一致的。它有利于促进投资和消费, 有利于经济结构的优化和经济增长方式的转变, 有利于扩大出口和提高利用外资的质量, 从而能够为经济增长提供新的动力, 为财政收入的可持续增长创造有利条件。从结构上而言, 税收调整有增有减, 对不同的相关行业将会产生不同的影响。

关键词:加入 WTO; 税收政策; 调整; 不同影响

中图分类号:F810.422 **文献标识码:**A **文章编号:**1001-9952(2002)03-0017-07

一、加入 WTO 后我国税收政策的调整势在必行

我国加入 WTO 是逐渐与国际接轨的过程, 也是和现代市场经济逐渐融合的过程。在这一过程中, 必将牵涉到我国税收的重新设计和调整。高效、公平、透明、法制, 将是我国税收调整的基本政策, 其实施的成效对确保我国入世后获得经济发展起着很关键的作用。

(一) 加入 WTO 要求我国建立新的符合国际规范的税收制度

在 50 年的发展历程中, WTO(GATT) 一直致力于为国际贸易、国际投资提供相对公平、稳定和充分竞争的环境, 其所确立的一整套规则体系也已被国际社会广泛接受为处理国家间税收关系和处理涉及外国公民或法人征纳关系的行为规范。具体而言, WTO 在税收上的约定体现在以下几个方面:

1. 税收国民待遇原则。即税收无差别待遇原则。这是当今国际社会公认的国际税收惯例。它要求一国税收可以区分征税对象(即征税客体)的不同而设有不同的税种, 不能因纳税人(即负税主体)的不同而税负各异。应当是不分纳税人的国籍(中、外籍)和资金来源(内资和外资)都依法负有同等的纳税义务。

在全面理解 WTO 有关税收的国民待遇原则上, 有几点值得注意: 一是该原则所涉及的税种主要是间接税, 对于所有税和财产税等直接税种的国民待遇问题, 则属于 WTO 规则未加规范的领域。因此, 要结合国际税收规范和我国对外签订的税收协定中的政府承诺全面理解税收国民待遇原则。二是该原则所谋求的是给予同等纳税的义务, 不受税收歧视的权利, 但只要不扭曲国际贸易和国际投资, 它并不限制基于本国政策给予外资和进口产品的税收优惠, 也不限制对内资或国内产品征税和税率调整。任何国家的税收都不可能不体现政策, 而没有差别也就没有政策。

收稿日期: 2001-11-30

作者简介: 贺春临(1975—), 女, 湖南衡阳人, 武汉大学商学院世界经济系博士生;

吴姚东(1969—), 男, 湖北鄂州人, 国通证券公司研发中心, 博士。

三是 WTO 的国民待遇原则主要根据各成员国经平等协商后达成的协议实行,而且在协议中一般都根据不同国家的开放程度规定了不同的过渡期。

2. 最惠国待遇原则。它主要要求在货物贸易上不仅税制、税收政策公平,而且要求税收征管、征收方法公平,以创造一个平等竞争的关税环境。

3. 市场开放的原则。在经济全球化的大背景下,该原则要求在 WTO 体制下多边谈判的基础上,任何缔约国都要大幅度削减关税,消除数量限制等非关税壁垒,以不限制其他缔约国的商品和服务进口,开放本国市场。

4. 公平竞争的原则。该原则要求用市场价格参与国际竞争,禁止成员国采用补贴或者倾销的办法。这一方面要求进口方在利益受到损害或威胁时采用反补贴或者反倾销措施,同时对税收政策的制定特别是税收优惠的实施提出了不破坏公平竞争的要求。

5. 透明度原则。要求成员国通过在报刊上刊登或设立查询点或通知 WTO 等各种方式,及时公开与贸易有关的法律、法规和政策措施以及与其他成员国缔结的足以影响其贸易政策的协定。WTO 规则还特别规定,如果一个成员需要提高关税或者其他税、费的税率、费率,必须提前公布,否则不得实施。

6. 发展中国家特殊待遇原则。在 WTO 体制中根据发展中国家的不同情况设置了种种例外条款,如幼稚工业保护条款,关税可较发达国家高,可继续享受普惠制、可利用“宽松条款”等等,无疑是 WTO 在追求实质公平方面的重要举措。在这一原则下,我国可以“合法”地利用其身份,根据本国经济发展的实际情况,在总体遵循一般规则的前提下,灵活利用这些“例外”优惠,赢得一个短暂的缓冲期。

(二)我国现行税收政策已经明显不适应当前经济发展和新的形势的需要

目前我国经济的主要矛盾,从宏观上看主要是存在通货紧缩的趋势;从微观上看重点在深化国有企业改革。自 1998 年以来我国一直实施积极财政政策,但始终没有调动起民间投资的积极性,这与现行的税收政策不无关系。

1. 1994 年税收改革在当时通货膨胀的情况下选择了对投资课以重税的政策取向,已明显不适应目前的经济形势。尤其是生产型增值税制,它只抵扣了原材料、燃料等所含的税额,而不抵扣购进的固定资产中所含的税额,实际上是重复征税,特别是对资本密集和技术密集企业的重复征收问题更为突出,抑制了投资,不利于企业的设备更新换代和技术进步。而且我国增值税的基本税率为 17%,如果换算成国外“消费型”的增值税,则税率高达 23%,在一定程度上削弱了国内企业的竞争力。

2. 目前我国内外资企业税收负担差异的矛盾已经积累到必须加以解决的程度。加入 WTO 前,我国对外商投资企业和进口设备实行特殊的低于国内企业待遇的税收政策。这是基于我国国情,服务于对外开放政策,适应对外开放战略格局的演进而形成的,对我国引进外资和经济增长起过重要的历史作用。但其弊端也日益显露:一是内外有别的税收优惠政策造成外资企业所享受的税收优惠面比内资企业宽。据一些资料反映,外资企业的实际税负比内资企业低 1/3 到 1/2 左右,使得外资的投资回报率一般要高于内资的投资回报率,致使国内资金投资受到约束,放大了外资对内资企业的“挤出效应”,也成为国有企业改革的一个不可逾越的障碍。二是税收流失严重。据一些研究报告估计,1996 年,中国对外资的税收减让使税收流失达 1300 亿元,1997 年这个数字约为 1700 亿元。税收收入的流失构成了吸收国外投资的重要成本。三是内外有别的税收优惠政策的设计背景是我国的高关税壁垒和大量的非关税限制的存在。加入 WTO 后,随着市场准入程度的大幅度提高,国内企业将面临严峻的直接竞争压力,如果不调整对外资的税收优惠,我国企业的竞争劣势将更加显著。

3. 税种配置的不合理抑制了国家财政宏观调控的空间。我国目前仍是以流转税为主体税

种的税制模式，增值税、消费税、营业税三项流转税占税收收入的比重超过 60%。而其中增值税收入比重畸高，整体税收的走势过度依赖增值税，抑制了国家财政支持积极的产业政策的能力。而且，同国外以所得税为主的税制相比，我国个人所得税和企业所得税占税收收入的比重仅为 15% 左右，调节社会财富分配的功能乏力。现实是我国贫富差距的程度在惊人的发展。这一方面降低了社会资金的边际利用效率，另一方面相对贫困人口比例的增加也限制了社会消费，使积累和消费的矛盾更加突出。

4. 税费不清加重了政府财力不足与企业负担过重的矛盾。据调查研究表明，目前各类收费数额预计占我国 GDP 的 10% 以上，而我国各项税收收入占 GDP 的比重接近 12%，二者相加的总体负担大约在 22%—25% 之间，我国与国际可比的宏观税负不算重（发展中国家 20 世纪 90 年代平均税负为 17%，含社会保障税），但总体负担并不轻，重就重在非税负担上。过多过乱的收费不仅使企业不堪重负，而且侵蚀了税基，减少了政府的可支配财力。

二、加入 WTO 后我国税收调整的主要走向

（一）在降低关税总水平的同时，完善国家主权利益的关税保护体系

1. 在逐步降低并约束关税总体水平的同时，合理调整关税税率结构。根据入世的有关协议，我国承诺到 2004 年降低并约束关税至 9.5%~9%。大多数产业的最高关税要降到 15% 以下，极少数可以在一定时期内实施保护的幼稚产业的最高关税也要约束在 30% 以下。

另一方面，随着关税总体水平的降低，我国要依据有效保护理论和关税结构理论，利用 WTO 规则关于允许保护国内幼稚产业的例外条款，并与国内经济结构的调整和产业政策的的要求相结合，不断合理调整关税税率结构，形成“从原材料→到中间产品→到最终制成品”、“比较优势明显产品→到比较优势不明显产品→到缺乏比较优势产品”的由低到高的梯级关税税率结构，以体现对产业的不同保护。

2. 大力清理整顿和削减关税减免优惠政策措施，逐步统一名义关税和实际关税。我国关税名义税率高，但实际征收率却低。近两年尽管打击走私和加强征管力度明显加大，但实际征税的数额仍不到按名义税率应征数额的 1/4。主要就是因为关税减免太多，税基过窄。今后，关税优惠的重点将逐步倾斜到国家重点扶持的支柱产业上来，同时要注意外资企业和内资企业在关税政策上的平等待遇。

3. 对出口产品实行零税率。严格实施把加工贸易纳入保税区、出口加工区或指定的保税工厂、保税仓库进行保税管理的制度，把现行的“不征不退”改为“有征有退”。“入世”之后，中国将实行彻底的零税率。

4. 调整税制结构，增补重要关税。工业化国家现行的关税税目总量一般为 1 万多个，而我国关税税目总计只有 7000 多个。因此，要细化税制结构，增设新的税目，同时增补一些特别关税，如进口附加税、反补贴税、反倾销税、紧急关税等。

5. 利用 WTO 技术性贸易壁垒协议和动植物卫生检疫协议规定的较大的灵活性，对涉及国家安全的卫生、环保产品可以按产品技术标准和卫生检疫标准实行差别性进口税收政策，将某些不合要求的国外产品阻在关外。这也是日本、韩国及其他发达市场经济国家都常用的国际惯例。

（二）建立能保持收入水平可持续增长和满足政府宏观调控职能的税收结构

1. 对不符合中国人世规则要求的税收政策进行清理、调整和修改，并废除不符合反倾销和反补贴原则的税收政策。

不符合国民待遇原则的税收政策主要包括：

（1）进口产品税负高于国产品。如对国内生产和销售的而进口不免税的农业生产资料，如化肥、饲料等免征增值税；进口粮食等农产品按 13% 的税率征收增值税，对销售自产粮食等农产品

免征增值税,从事农产品购销经营的商业企业计算缴纳增值税可以按收购价款的10%作进项税额抵扣。

(2)对一些含有无形资产的产品,进口时征收了增值税,进入国内后,还有可能对其中的无形资产再征收营业税。而同样的产品,在国内则一般按照混合销售只征收增值税或营业税。

(3)限于国产设备的技改项目投资抵税。从1999年7月1日起,对内资企业投资于符合国家产业政策的技术改造项目购置的国产设备,可按增值税专用发票所载价税合计金额的40%,从购置设备当年比前一年新增的企业所得税税额中抵免;当年不足抵免时,可以延续在不超过5年期限,用新增的企业所得税税额抵免,并且对准许投资抵免的国产设备,企业仍可按设备原价计算折旧。

不符合补贴与反补贴协议的税收政策有:

(1)按出口业绩减免税。如外商投资的产品出口企业,在依法减免税期满之后,如果当年出口产品产值达到当年企业产品产值70%以上的,可以按照税法规定的税率减半征收企业所得税,但负担率不得低于10%。外国投资者再投资于产品出口企业100%退还所得税。这种对出口企业特殊的所得税优惠,构成了对本国出口产品的直接税补贴。

(2)外国公司、企业和其他经济组织向我国公司、企业提供设备技术,由我方用产品返销或交付产品等供货方式偿还价款的本息,免征预提所得税,可能被作为出口补贴。

(3)“以产顶进”和“以出顶进”等有替代进口性质的补贴。为了鼓励加工出口产品的企业使用国产钢材,国家对宝钢、鞍钢、首钢等27家企业销售给加工出口企业的钢材,实行“以产顶进”办法给予免、抵、退税。再如,为了解决国产棉花积压,鼓励企业使用国产棉加工出口产品,对国产棉实行“以出顶进”,给予免、抵、退税。

(4)对国内特定厂家生产的数控机床、铸锻件、模具产品等实行的增值税先征后返。

(5)对国内远洋渔业的所得税优惠政策。

此外,我国还要废止那些不能适应经济发展变化的税种,如固定资产投资方向调节税、土地增值税、屠宰税等。

2. 逐步统一税制,促进公平竞争及发挥税收宏观调控作用的税制体系。

(1)统一内外企业所得税。外资企业在税收上享受的超国民税收优惠待遇将逐步取消,以间接性的和产业导向性的税收优惠来取代现行的普遍性外资税收优惠。预计在中国加入WTO之后的一段时间内,政府将允许特区自行决定是否继续给予外资企业所得税上的优惠,但时间不会太长。统一内外资企业所得税预计可能需要3年时间。内外资企业所得税率(国内企业为33%;外资企业为15%,甚至更低)趋向于折衷水平——25%。

(2)逐步调整进口机器设备的税收优惠政策,统一车船使用税、土地使用税等原内外有别的其他税种。

(3)增值税要由目前的生产型向消费型转变,扩大增值税的征税范围。这将与国际上通行的消费型制度下所有的外购帐目都可以抵扣税金相一致,从而使国内企业可以获得更多的抵扣,降低生产成本。

(4)适当扩大消费税征收品目,实行有差别的消费税税率。最主要的措施是对一些特定行业如餐饮、夜总会、按摩等娱乐业和一些服务性行业以及包括烟、酒、化妆品、珠宝等奢侈高档消费品(现时烟、酒、化妆品已在批发层面征收消费税)开征高消费税,税率按行业不同,如电子游戏机等等的消费税,可能高达20%。其次对国内供应能力不足并且不具有国际竞争力的非生活必需品和国内有开发潜力但没有形成实际生产能力的产品,如大排气量轿车、部分汽车配件、数字化产品(部分应用软件、影碟)等等,也实行较高的消费税税率,反之则实行较低的税率。与此同时,香皂、护肤品等老百姓日常消费品将不再列入消费税征收范围。此外,对一些严重污染环境的企

业,也要考虑征收消费税。

(5)为减轻农产品市场放开后对农民可能造成的负面影响,应以建立新的农业税收为核心,通过农业税收改革、规范政府和农民之间的分配关系,减轻农民负担,以保护农民的生产经营积极性,并减轻开放农产品市场后给农民可能造成的损失;在此基础上,新的农村税制应发挥产业政策的导向功能,促进农业和农村经济的发展。

(6)进一步完善个人所得税,建立分类与综合相结合的税制。开征遗产税和社会保障税,加强个人所得税征管,调节社会分配不公,维持失业和无业人员的最低生活标准,保持社会稳定。

(7)积极推进“费改税”改革,调整地方税种,建立起以规范的税收收入为主、收费为辅、税费并存的政府收入体系。

3. 为促进国内经济结构和资本结构的调整,提高国内产业的国际竞争能力,在灵活运用 WTO 规则的前提下,根据国家新的产业政策的要求,制定或调整相应的税收政策,主要有:

(1)加大对农业、企业技术进步、科研成果转化、环保等方面的税收优惠力度。比如自 2000 年 6 月 24 日起至 2010 年底以前,对软件和集成电路产业实行即征即退政策。即对国内一般纳税人销售自行开发生产的计算机软件产品和集成电路产品可按法定 17% 的税率征收增值税后,对实际税负超过 6% 的部分实行即征即退。

(2)对有国际比较优势的产品和企业如纺织、家电、矿产品、建材产品等,实行加速折旧等间接方式为主的税收优惠政策。

(3)充分利用 WTO 规则允许的对贫困地区的补贴方式。当前主要是配合西部开发战略,鼓励内资和外资企业到西部投资,并实行统一的税收优惠政策。

(4)对在能够提高工业化水平的大型、高科技的投资项目,以及农业、能源、交通、重要原材料、环保等产业部门的国外投资继续实行税收优惠,并逐步以间接优惠为主。

(5)应降低我国金融保险业的营业税税率,以增强国内金融业的竞争能力。

4. 随着税收在参与国际之间的权益分配日益重要,为防止税收流失,进一步完善对国际经济活动的税收政策。主要对转让定价、国际资本流动和新兴产业应税行为的认定、适用税种、税收管辖权、税收抵免等有关问题进一步研究,加快制定和完善对跨国公司直接投资、国际服务贸易、电子商务的相关税收政策。

值得注意的是,上述内容主要是指明税收调整的方向,并不意味着我国加入 WTO 后都会立即发生改变。尤其是调整的两个重点,增值税的转型和改革对外商的税收优惠政策会实行渐进式调整策略,分步实施,平稳过渡。

三、对经济影响的静态分析

(一)对经济增长的影响

1. 刺激社会投资和消费。我国即将到来的重大税收调整从经济上讲,通过转变税制,扩大税基,公平税负,实际上起到了减税的作用,将对生产和消费有明显的刺激作用。我国改革开放以来实行的减税让利,明显地促进了经济发展就是个有力的证明。减税之所以会具有扩张效应,从根本上说是由于在市场经济条件下,税收是价格的重要组成部分,在价格一定的条件下,税额的大小会直接或间接地影响企业可支配利润的多少。根据市场原则,企业之所以要投资和经营是为了追求利润的最大化,而这里的利润最大化,是指企业在交纳流转税、所得税和其他税之后,留归企业可支配的利润最大化。因此,减税会直接提高企业的利润率,增强社会投资的积极性。同时,调整个人所得税超额累进的级距,事实上降低了边际税率,提高了普通消费者的可支配收入。

2. 有利于经济结构的调整和优化。消费型增值税由于向资本有机构成高、抵扣比重大的基础产业、高新技术产业倾斜,消除了税负在产业结构、地区结构上的过高累退性,推动了高新技术

产业、基础产业、以及基础产业较为密集的中西部地区的发展。同时,现行税收优惠的改革,体现了税收政策与政府产业政策、加快中西部发展的区域政策的协调。关税和国内税结构的调整,有利于更好地保护和促进国内幼稚产业的发展。此外,通过加强资源税、财产税、房地产税等税种的征收管理,发挥税收对生产经营的“硬约束”机制,避免对资源、劳动力、房地产的浪费,变粗放经营为集约经营,实现经济增长方式的转变。

3. 促进出口。我国出口产品的增值税退税率经近年的调整,已达平均 15%的水平,但仍低于一般产品 17%的法定税率,留有一定的降低税负的空间。而且现行增值税的税率要比现在的名义税率高,即使出口全额退税也仍然不能退尽,这样使中国产品在国际市场上的竞争力大打折扣。出口产品得以彻底退税,有利于提高国际市场竞争能力。

此次的税收调整有望为我国投资推动型的经济增长提供新的动力。据估计仅实行消费型增值税后,每年可新增投资 1%,第 3 年 GDP 可增长 0.59%,税收减少 1%,当年经济可增长 0.25%,从中长期看又有利于增加国家财政收入,进一步增强其宏观调控、实施产业政策的能力。

(二)对相关产业的影响

1. 关税调整的影响,会明显有利于那些具有零部件出口优势、原材料进口和出口导向型的产业。随着我国反倾销、反补贴税的制订和实施,国内钢铁行业、造纸行业对国外公司的反倾销诉讼将有更完善的法律环境。关税降低的负面影响主要集中在我国不具备比较优势的资本密集型和技术密集型产业上,如汽车、电信设备、医药、化工等行业及高新技术产业。缺乏自主研发能力的化学制药类和生物制药类中短期内受的冲击也会比较大。农业尤其是种植业则由于资源禀赋的限制,将面临长期的挑战。

2. 增值税由生产型转向消费型,受益最大的是资本有机构成高的企业,反过来说,对资本构成低的企业,可能会有负面影响。目前的转型可能分两步走,首先在税负较重和重复征税严重的行业如传统的煤炭、冶金、钢铁行业以及鼓励发展与投入的高新技术产业实行转型,以推动其发展,然后再推广到其他行业。这样既可以减少大量进口产品由于实际税负低形成的对国内同类产品的价格优势,减轻对幼稚产业的冲击,还可以鼓励国内这些原本税收负担较重的资本和技术密集型产业(如汽车、化工和高新技术产业等)获得较快的发展,甚至还可以促进外国资本在资本和技术密集型行业的直接投资,起到“一箭三雕”的作用。

3. 所得税率统一是大势所趋,对外资企业以及特区内企业都会有影响。根据有关部门 2000 年颁布的政策,各地实行的对上市公司所得税先按 33%的法定税率征收,再返还 18%、实征 15%的优惠政策将在 2001 年年底到期。但我国优惠政策的调整会使一些行业和企业受益。高新技术产业和西部地区的企业,由于它们普遍继续享受国家对西部大开发的特殊优惠,对于这些企业的相对盈利能力有一定的支持作用。

4. 消费税政策的调整对一些餐饮、娱乐等服务业和烟、酒等行业影响较大。特别是啤酒和平价白酒生产企业,由于竞争激烈,增税负担难以转嫁,企业赢利能力必然受到制约。对一些农业企业而言,由于国家已停止实行对从事肉禽蛋、水产品和蔬菜批发业务的企业增值税先征后返的税收政策,也会使其收益减少。随着国家有关补贴政策的逐步取消,预计受影响的行业和企业会增加。而房地产业的营业税、契税、土地增值税等的减免措施将有力地促进房地产业的发展。

参考文献:

[1]中国国际税收研究会. 中国加入 WTO 与税收改革[M]. 北京:中国税务出版社,2000.

[2]闵宗银. 刍议加入 WTO 后的我国金融税制改革[J]. 新金融,2000,(1).

[3]杨之刚. 适时推进税制调整[N]. 经济参考报,2000-07-05.

[4]毕伟强,林荔丹. 加入 WTO,中国税收将有改革[N]. 中国税务报,2001-02-23.

Abstract: This paper explores & analyses the prevalent approach for credit risk assessment and the internal rating system. It shows us how an internal rating system can be organized in order to rate obligor systematically. It gives our state-owned commercial banks some useful references on credit risk management.

Key words: credit risk; risk management; internal credit risk rating

(上接第 22 页)

- [5]郭振林. 完善我国风险投资业的税收政策[J]. 福建税务, 2000, (2).
- [6]李明. 关税调整怎样与加入 WTO 对接[N]. 中国信息报, 2000-12-03.
- [7]钟音. 加入 WTO 后, 如何运用税收优惠政策[OL]. 中国宏观经济信息网 2001 年 08 月 23 日.
- [8]刘隆亨. 加入 WTO 对我国税收的几点影响[J]. 财贸经济, 2001, (2).
- [9]隋丽. 我国加入 WTO 后的税制模式选择[J]. 涉外税务, 2001, (3).
- [10]证券时报社. AB 股印花税率今起降至 2‰[N]. 证券时报, 2001-11-16.
- [11]吴西镇, 李映宏. 实行约束关税——汽车、农业类公司受影响大[N]. 证券时报, 2001-11-30.
- [12]王君择. 面对所得税改革——上市公司沉重应对[N]. 证券时报, 2001-11-30.

On the Adjustment and Influence of Our Tax Policies

HE Chun-lin¹, WU Yao-dong²

- (1. *The World Economy Department of Business School, Wuhan University, Hubei Wuhan 430072, China;*
- 2. *The Research Center of China Communication Securities Co., Ltd, Guangdong Zhen 518031, China)*

Abstract: The upcoming tax adjustment is both a rigid restraint imposed by international standards with China's accession into WTO to solve various contradictions between the current tax revenue system and economic development. In line with the popular trend objective requirement representative of "low tax rate & wide-ranged tax base" in the world, this adjustment is favorable for promoting the investment and consumption and to obtain the optimization of economic structure and transition in the mode of economic growth. Also it can help to expand export volume and to improve the quality of exploiting foreign capital. Thus it can offer new motive for our economic growth, and to provide advantages for sustainable increase in fiscal revenue of our country. Structurally speaking, the influences exerted by the adjustment in tax revenue may vary from one relevant business to another.

Key words: China's accession into WTO; Tax Revenue System; adjustment; varied influence