

学校编码: 10384

分类号_____密级_____

学号: 12920071150380

UDC_____

WTO 体制下直接税的法律问题研究

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

WTO 体制下直接税法律问题研究

Study on the Legal Issues of Direct Taxation under the WTO Framework

郑美敏

郑美敏

指导教师 蔡庆辉副教授

指导教师姓名: 蔡庆辉副教授

专业名称: 法律硕士

论文提交日期: 2010 年 04 月

论文答辩时间: 2010 年 月

学位授予日期: 2010 年 月

厦门大学

答辩委员会主席:_____

评 阅 人:_____

2010 年 04 月

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

内容摘要

WTO 规则表明，直接税法像其他法律法规一样，会对经济产生影响；它还可以用于阻止或鼓励国际资本和劳动力流动；随着关税税率的不断下降，人们开始越来越关注包括直接税在内的非关税政策。本文着重以 WTO 相关规则为框架，从国际法的角度来审视 WTO 与直接税关系问题，以期对目前我国面临的问题提供指引和参考。除引言和结语外，正文共分三章：

第一章是对 WTO 体制下直接税的法律与实践问题所作的概括性介绍。对 WTO 及其相关协定、WTO 基本原则、直接税含义做简要介绍，从而为下文的深入研究做铺垫。

第二章为本文的重点，主要探讨 GATT1994、GATS、SCM 协定与直接税的关系。本章第一节分析了 GATT1994 国民待遇原则和最惠国待遇原则对直接税的影响。第二节主要探讨 GATS 下国民待遇义务和最惠国待遇原则与直接税之间的关系。第三节分析了 SCM 协定与直接税的关系。在 SCM 协定中最能体现补贴与直接税关系的是 SCM 协定第 1 条第 1 款第 (a) 项、SCM 协定附录 1 第 5 项与第 6 项以及 SCM 协定附录 1 第 5 项的两个注释，因此这些条款将是本章第三节分析的重点。

第三章分析了中国所得税体制面临的问题和应对策略。虽然中国的税制与现有的 WTO 规则并无体系性冲突，但在一些方面已经暴露出国内税制与 WTO 规则不相一致的问题。针对这些问题，本文尝试提出几点应对策略。

关键词：WTO；直接税

厦门大学博硕士学位论文摘要库

ABSTRACT

WTO rules agree with that direct taxation, like other laws and regulations, has influence on economic. They can also be used to block or encourage international flows of capital and labor. Attentions have focused on non-tariff measures, such as direct taxation, as tariffs declines during the past 50 years. This paper first analyzes the WTO rules and then tries to discuss the issue of WTO and direct taxation under the perspective of international law, with the purpose of presenting a guide for China.

Chapter 1 introduces the general definitions which are basic knowledge for this paper, such as WTO and related agreements, WTO basic principles, direct tax.

Chapter 2 is the most important part of this paper, which analyzes the relationship between direct tax and GATT1994, GATS, SCM. The first part of this chapter analyzes the influence which GATT1994 National Treatment principle and Most-Favored-Nation Treatment principle will have on direct taxation. The second part talks about the relationship between National Treatment principle and Most-favored-Nation Treatment principle under GATS and direct taxation. Of all the articles in SCM, its illustrative list of prohibited export subsidies, footnote 58 and 59 as well as SCM Agreement Article 1.1(a) can prove mostly the relationship between SCM and direct tax. So these articles will be discussed in the third part.

Chapter 3 talks about the problems in Chinese direct taxation system and tries to put forward some suggestions. Though the direct taxation in China doesn't institutionally conflict with WTO, there are still some provisions that are not in line with WTO. About these problems, this paper tries to propose some constructive opinions and suggestions.

Key Words: WTO; Direct Taxation

Abbreviations 缩略语表

WTO 协定	Marrakesh Agreement Establishing the World Trade Organization 马拉喀什建立世界贸易组织协定
GATT	General Agreement on Tariffs and Trade 关税与贸易总协定
SCM 协定	Agreement on Subsidies and Countervailing Measures 补贴与反 补贴措施协定
DSB	Dispute Settlement Body 争端解决机构

Table of Cases 案例表

Short Title	Full Case Title and Citation
Argentina-Hides and Leather 阿根廷皮革案	Panel Report, Argentina-Hides and Leather, WT/DS155/R.
Canada-Automotive Industry 加拿大汽车案	Appellate Body Report, Canada-Certain Measures Affecting the Automotive Industry, WT/DS139/AB/R, WT/DS142/AB/R.
European Communities—Bananas 欧共体香蕉案 III	Panel Report, European Communities-Regime for the Importation, Sale and Distribution of Bananas, WT/DS27/R.
United States—Shrimp and Shrimp Products 美国关于禁止虾及虾制品进口案	Appellate Body Report, United States- Import Prohibition of Shrimp and Shrimp Products, WT/DS58/AB/R.
United States—Steel Products 美国汽油标准案	Appellate Body Report, United States-Definitive Safeguard Measures on Imports of Certain Steel Products, WT/DS2/AB/R.
United States — “Foreign Sales Corporations” 美国外国销售公司税收待遇案	Appellate Body Report, United States-Tax Treatment for “Foreign Sales Corporations”, WT/DS108/AB/R.

Table of Cases 案例表

Japan-Film 日本电影案	Panel Report, Japan-Film, WT/DS44/R.
Japan-Alcoholic Beverages II 日本酒精案 II	Appellate Body Report, Japan-Alcoholic Beverages II, WT/DS8/AB/R, WT/DS10/AB/R, WT/DS11/AB/R.
Indonesia - Automobile Industry 印尼汽车案	Panel Report, Indonesia-Certain Measures Affecting the Automobile Industry, WT/DS54/R, WT/DS55/R, WT/DS59/R, WT/DS64/R.
China-Taxes and Other Payments 中国税收优惠案	Panel Report, China-Certain Measures Granting Refunds, Reductions or Exemptions from Taxes and Other Payments, WT/DS358/13; WT/DS359/13; WT/DS359/14.

引 言	1
第一章 WTO 项下直接税的含义	3
一、WTO 及其相关协定简介	3
二、WTO 基本原则	3
三、直接税的含义	4
第二章 WTO 涉及直接税问题法律与实践	6
第一节 GATT1994	6
一、最惠国待遇原则	6
二、国民待遇原则	8
第二节 GATS	13
一、最惠国待遇原则	14
二、国民待遇义务	17
第三节 SCM 协定	20
一、SCM 协定对补贴的实体规定	21
二、SCM 协定与直接税	22
第三章 中国面临的问题及应对策略	27
第一节 中国面临的问题	27
第二节 应对策略	29
一、以平和心态对待 WTO 中的贸易争端	29
二、讲究立法技巧及时取消明显违反 WTO 规则的规定	30
三、及时展开法规的清理工作	30
四、尽量采用间接税的税收优惠方式	30
五、充分利用 WTO 争端解决机制维护自身的实际利益	31
结 语	32
参考文献	33

厦门大学博硕士学位论文摘要库

CONTENTS

Preface	1
Chapter 1 The Definition of Direct Tax under WTO Framework ...	3
Section 1 The Brief Introduction of WTO and Related Agreements.....	3
Section 2 WTO Basic Principles.....	3
Section 3 The Definition of Direct Tax	4
Chapter 2 Law and Practice Related to Direct Taxation under WTO Framework	6
Subchapter 1 GATT1994	6
Section 1 Most-Favored-Nation Principle.....	6
Section 2 National Treatment Principle.....	8
Subchapter 2 GATS	13
Section 1 Most-Favored-Nation Principle	14
Section 2 National Treatment Obligation	17
Subchapter 3 SCM Agreement	20
Section 1 General Rules on Subsidies under SCM Agreement	21
Section 2 SCM Agreement and Direct Taxation	22
Chapter 3 The Problems in Chinese Direct Taxation System and the Suggestions	27
Subchapter 1 Problems in Chinese Direct Taxation Sysytem	27
Subchapter 2 Suggestions	29
Section 1 Deal with the WTO Dispute Settlement in a Calm Status	29
Section 2 Improve Legislative Techniques and Abolish the Provisions which Violates WTO	30
Section 3 Sort out the Related Regulations.....	30

Section 4	Apply to Tax Incentives by Means of Indirect Tax	30
Section 5	Utilize the WTO Dispute Settlement Mechanism	31
Conclusion	32
Bibliography	33

厦门大学博硕士论文摘要库

引 言

WTO 的建立标志着国际贸易进入了一个新的阶段，国际贸易实体法范围也随之扩大，其不仅涉及货物贸易，还涉及服务贸易、与贸易有关的知识产权和投资等领域。准司法性质的 WTO 争端解决机制建立，以确保更有效，更快捷地解决各项争端。正是基于以上这些变化，WTO 规则对税法的影响也极大地增加。近年来，WTO 也越来越关注税收问题，这可以从 1993 年 12 月的乌拉圭回合后达成的几个多边贸易协定反映出来。这些协定包括《补贴与反补贴措施协定》（Agreement on Subsidies and Countervailing Measures，以下简称 SCM 协定），《与贸易有关的投资措施协定》（Agreement on Trade-Related Investment Measures，以下简称 TRIMs 协定），《农产品协定》（Agreement on Agriculture，以下简称 AA）和《服务贸易总协定》（General Agreement on Trade of Service，以下简称 GATS），这些协定既涉及到直接税，也涉及间接税。^①近年来，越来越多的 WTO 案件涉及税收。据统计，到目前为止，在 WTO 的 330 个案件中，有 34 个是关于税收的，其中 24 个涉及间接税，10 个涉及直接税。^②更为突出的案例往往涉及直接税问题。WTO 下关于直接税的争议凸显各国现行税制在调和各自社会政策和经济政策时发生的相互冲突，例如最近欧盟提请裁决的美国外国销售公司税收待遇案（Tax treatment for “Foreign Sales Corporations”，以下简称 FSC 案）就与直接税有关。

WTO 规则表明，直接税法像其他法律法规一样，会对经济产生影响。它还可以用于阻止或鼓励国际资本和劳动力流动。随着关税税率的不断下降（这要归功于系列多边谈判），人们开始越来越关注包括直接税在内的非关税政策。^③

以往讨论直接税与国际贸易法的关系仅仅局限在补贴领域，直到后来乌拉圭回合达成了 GATS，这种情况才有所改变。现在，WTO 规则涉及直接税领域主要有以下三个方面：

第一，规定在 GATT1994 第 1 条国民待遇原则与第 3 条最惠国待遇原则。这些条款不仅涉及间接税，而且涉及直接税。笔者将在本文第二章第一节中详细讨

^① 迈克尔·达利. WTO 与直接税[R]. 曹洋, 吴雅彬, 王丹译, 税收译丛, 2007, (1):4.

^② 同上, 第 8 页。

^③ 同上, 第 4 页。

论。

第二，与 GATT 不同，GATS 不仅适用于服务而且适用于服务提供者，并且 GATS 在多处条款中明文规定了直接税，因此 GATS 比 GATT 更有可能适用于直接税领域。GATS 可能对直接税领域产生的影响将在第二章第二节中详细分析。

第三，SCM 协定调整的是 WTO 成员方补贴以及反补贴行为。补贴的种类不仅包括任何授予利益的财政资助而且包括放弃或未征收在其他情况下应征收的政府税收的税收激励。SCM 协定中有几个条款明确提到直接税，其中最为相关的是 SCM 协定第 1 条第 1 款第 (a) 项、SCM 协定附录 1 第 5 项与第 6 项以及针对 SCM 协定附录 1 第 5 项的两个注释。SCM 协定与直接税关系将在第二章第三节中阐释。

除了以上三个主要方面，WTO 体制下还有其他协定涉及直接税，例如 GATT1994 第 3 条和第 15 的解释性注释。此外，《农产品协定》、TRIMs 协定、《与贸易有关的投资措施协定》（以下简称 TRIPs 协定）和 WTO 协定中的透明度原则都会涉及直接税领域。^①

^① 由于篇幅所限，本文仅对以上三个主要方面进行分析。

第一章 WTO 项下直接税的含义

一、WTO 及其相关协定简介

既然要了解 WTO 体制下直接税的法律问题，首先就需对 WTO 及其相关协定做一番简介。WTO 的法律框架由《WTO 协定》及其 4 个附件组成，其中，附件 1、2、3 所列协定及相关法律文件（称为“多边贸易协定”）是《WTO 协定》的组成部分，对所有 WTO 成员具有约束力；附件 4 所列协定及相关法律文件（称为“诸边贸易协定”）对于接受的成员而言，也属《WTO 协定》的组成部分并对其具约束力，对于未接受的成员，则不产生权利和义务。

WTO 协定的附件 1 是货物贸易多边协定、《服务贸易总协定》和《与贸易有关的知识产权协定》，附件 2 是《关于争端解决规则与程序的谅解》，附件 3 是《贸易政策审议机制》，附件 4 是诸边贸易协定。WTO 的货物贸易多边协定由两部分组成，一个是《1994 年关税与贸易总协定》（GATT 1994），另一个是乌拉圭回合达成的有关货物贸易的 12 个协定，其中与本文最为相关的当属《补贴与反补贴措施协定》。

二、WTO 基本原则

WTO 的基本原则并不是在 WTO 的某一文件中专门规定的，而是体现于 WTO 的各个法律文件中，并由学者总结出来的。WTO 的基本原则是对关贸总协定基本原则的继承与发展，主要体现在《关税与贸易总协定》、《服务贸易总协定》及各次谈判达成的一系列协定中。WTO 的基本原则可以概括为非歧视原则，最惠国待遇原则，国民待遇原则，关税减让和一般性取消数量限制原则，透明度原则等，其中最为重要的是非歧视原则，最惠国待遇原则和国民待遇原则。而非歧视原则主要通过最惠国待遇条款和国民待遇条款予以体现。最惠国待遇原则指一成员将在货物贸易、服务贸易和知识产权领域的优惠待遇给予任何其他国家，无论是否 WTO 成员，应当立即和无条件地给予其他各成员方。国民待遇原则指对其他成员方的产品、服务或服务提供者及知识产权所有者和持有者所提供的待遇，不低于本国类似产品、服务或服务提供者及知识产权所有者和持有者所享有

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库