# 税收竞争有害论质疑（二）

来源：网络 作者：红叶飘零 更新时间：2024-04-20

*税收竞争有害论质疑（二） 税收竞争有害论质疑（二） 税收竞争有害论质疑（二） 三、美国对OECD反税收竞争行动的态度 有人认为，很难将奥尼尔的专文跟OECD有关有害的税收竞争的真正目的相提并论，甚至有的人怀疑他对于OECD的真实用意听信了...*

税收竞争有害论质疑（二） 税收竞争有害论质疑（二） 税收竞争有害论质疑（二）

三、美国对OECD反税收竞争行动的态度

有人认为，很难将奥尼尔的专文跟OECD有关有害的税收竞争的真正目的相提并论，甚至有的人怀疑他对于OECD的真实用意听信了谗言，这尤其表现在以下两方面：

2. OECD并没有提出全球税制应当协调的建议，相反，OECD财政事务委员会在202\_年春天的报告中明确指出：“需要重点指出的是，在开始的时候，[有害的税收竞争]项目主要不是关于征税，其目的也不是要促进所得税或者税收结构在OECD范围内或之外的普遍协调，也不是关于指令任何国家什么才是恰当的税率水平。”[26]

当然，一个国家的税制透明度越高越好。而且，提高各国税制的透明度事实上很可能是OECD1998年报告的主要目的，但是，也是其中几个目的之一。OECD曾试图拓宽其在欧盟《行为准则》中确定的税收竞争原则所适用的地理范围，并在“有害税收行为论坛”上对不遵守欧盟《行为准则》的税收行为加以监督。但是，由于美国布什政府的反对，它只好放弃。

四、对“税收竞争是否有害”问题的认识

自发达国家组织首先提出有害税收竞争概念后，世界经济学界首先对税收竞争是否“有害”这一问题进行了广泛的讨论。以上我们主要讨论了OECD、欧盟以及美国的态度。从总体上说，比较典型的有两种截然相对的观点。一种就是上述代表发达国家的两大组织的观点。虽然美国后来对OECD提出的反税收竞争项目不支持，但也没有表示坚决反对，而且跟OECD的有关官员还保持着密切联系，并把反税收竞争措施当作反恐行动的手段之一。它们认为，有害的税收竞争措施和行为确实存在。特别是在不同国家之间，不管是发展中国家与发达国家之间还是发达国家与发达国家之间，都存在。而避税港则是有害税收竞争的主要策划者。他们还认为，低税率或零税率是有害税收竞争的一个重要特征，但不是唯一特征。有害税收竞争一般包含这样两个方面的含义：一是低税率滥用，如“栅栏”问题，是指一国或一地区故意以低税率、甚至零税率吸引外国投资者来从事离岸经济活动，以获取财政利益，而东道国的国内市场上却根本不存在这种活动；二是税制缺乏透明度，一个明显的特征就是东道国和投资者居住国之间缺乏任何税收合作或税收情报交换。另一种观点则认为，根本就不存在有害税收竞争问题。持这种观点的不仅仅是来自发展中国家的许多经济学家，而且还有发达国家的一些经济学家。他们认为，发展中国家以及一些特定地区利用税收政策吸引外来投资发展自我经济是正常的，也是合理的，因为这样的税收竞争符合资源配置的国际效率，不仅可以促进国际公平，而且还能促进世界经济的发展，缩小发达国家和发展中国家之间的差距。此外，低税率作为税收竞争的一个重要特征，不管怎样都是一种好现象，因为税收竞争一般会降低税率，税率过高的国家引入税收竞争，有利于其经济的快速增长，因此，即使对发达国家也是有好处的。持这种观点的人批评了OECD和欧盟国家的“高税联盟”的观点，认为它们提出有害税收竞争概念，实质上只是为了保护其成员国的高税率政策，维护发达国家的经济利益。

关于税收竞争是否有害之争论，笔者以为可以从以下几个方面来认识。

首先是税收竞争概念的认识前提问题。税收竞争是指不同的政府为了扩大自己的税收利益等目标而采取一定的手段或措施进行竞争的行为。它可分为国内税收竞争和国际税收竞争，前者指一国范围内各级政府之间的税收竞争，一般在联邦制国家中。后者是不同国家政府之间的税收竞争。目前，国际税收竞争是人们关注的重点，因为它涉及不同国家之间的利益分配问题，影响不同国家的经济发展和社会福利的提高，因而是公共经济学研究的重要课题之一。对税收竞争的认识前提不同，结论也不一样。如果认为，税收管辖权是一个国家主权的象征，一国实行什么样的税收政策只是一国内部的事务，与他国无关，那么，国家间的税收竞争就无所谓“有害”“无害”，因为它始终是对实行这一竞争的国家有益的。[33] 但也有人认为，现代社会中的税收管辖权已经不同于传统社会的税收管辖权，必须受到一定的限制，因此国际税收竞争就有“有害”和“有益”之分。那些一味为了扩大本国税基而过度影响他国税收利益的措施和行为就是有害的税收竞争。[34] 也就是说，适度的税收竞争是有益的，过度的税收竞争则是有害的。[35] 但是这种观点值得商榷，因为如何界定有害的税收竞争的界限非常困难。例如，什么是为了扩大本国税基而过度影响他国税收利益？各个国家一方面都在想方设法扩大自己的税基，如通过对海外企业的所得进行征税等；同时他们又在一定程度上削减自己的税基，比如通过跟别国签订避免双重征税协定、通过税收饶让等方式放弃自己对本国居民在海外收入的一部分税收管辖权。其次，何谓过度影响他国税收利益？一国降低税率或者采取其他税收优惠措施，而别国不这样做，那么降低税率的国家就可能将更多的海外投资吸引到自己国家来，这样做是否就是有害的税收竞争呢？但是，一国降低税率或者采取税收优惠措施并没有阻止其他国家也采取同样的做法。如果另一国家也降低税率或者采取税收优惠措施，或者即使不降低税率，也不采取税收优惠措施，但是通过其他改良方式（如环境优美、社会治安良好、基础设施建设好等），也同样能够吸引大量外国投资，从而扩大其税基。如果它由于一国采取税收竞争措施，而他自己拒不改善其税收环境以及社会环境，从而使自己的税收利益受到影响，反而把它国的税收竞争措施视为“有害”，岂不是为了保护落后、懒惰、官僚和浪费？

其二，如何认识有害税收竞争的明显特征之一即低税率问题。低税率本身无所谓有害与有益。从历史发展的角度看，税率有逐步降低的趋势。一国税率过高显然会影响其经济发展， 但是这是否就意味着将税率降为零才是刺激经济增长的最佳政策呢？ 这显然令人怀疑。目前大多数人都认为，理想的方式就是税率介于两者之间，即税率不是很高，但同时又能为公共部门提供足够的财力支持。因此，实行过低甚至零税率显然是有害税收竞争的一个明显特征。这就是为什么“税收竞争总是有用的观点”会遭到人们尤其是那些认为政府和市场同等重要的人强烈反对的理由。[36] 不过这只是一种理论上的极端假设，实际上很少有哪个国家愿意将其所有税种的税率都降为零，否则它就不会有足够的财政收入来支持其政府机构的正常运转以及为公共部门提供财力支持，因为税收毕竟使所有国家最主要的财政收入来源。即便是实行零有效税率的国家和地区，也主要是针对所得以及银行利息的征税，而对于其经营活动的征税（如增值税、营业税等）也不是实行零税率的。美国在1986年率先降低所得税率，随后英国以及其他许多国家纷纷效仿，从而在全球掀起了一轮降低所得税率的浪潮，但是，结果并没有导致所有的国家都将其所的税率将为零的后果。这就是一个很好的反证。

其三，对吸引外资应有正确的认识。我们应当承认，税收竞争措施（即优惠措施）对于吸引外资具有重要作用，但不是唯一因素。世界银行的一篇政策研究论文指出：“税收优惠措施既不会造成一国投资环境的极度缺乏，也不会产生他们所期待的外部性。但是，当其他因素（如基础设施、运输成本、以及政治和经济的稳定性）大致相同时，一个地方的税收（政策）就可能对投资者的选择产生严重影响。不过这种影响根据所使用的税收措施、跨国公司的特点以及母国跟接受国税制间的关系的不同而不同。”[37] 因此，仅仅根据一国采取的税收优惠措施对吸引他国投资多少来判断其税收优惠措施是否属于“有害的税收竞争措施”，难免让人觉得有失偏颇。

其四，对于判断税收竞争措施的主观论也有待商榷。有学者认为，判断是否有害税收竞争的一个重要标准是看其目的。如果一国吸引外国投资者，不是为了充分利用本国生产资源发展本国经济，而是仅为了在低税率或零税率的情况下扩大自己的税基，增加本国的财政收入，那么这种税收竞争就是非常有害的。因为这种税收竞争所造成的损失比流入该国的收益要大得多。[38] 笔者认为，从理论上来分析竞争国在采取税收竞争措施是的主观心态是可以的，但在实践中却不具有可操作性。这跟刑法中判断犯罪嫌疑人的犯意不同。分析一个人在从事犯罪过程中的主观状态，相对来说比较简单，根据当时的情形是有可能做出判断的。但要分析一个国家或者地区在采取税收竞争措施时的主观状态却要复杂的多，要想得出一个令人信服的主观结论非常困难。这也就是为什么西方国家在判断企业的并购行为不采取主观论，而采取客观论一样。[39] 与其采取判断税收竞争是否有害的主观原则，还不如OECD采取的客观原则可取，尽管其标准招致了许多非议，但毕竟还具有可操作性。

「注释」

[23]有关“自由与繁荣中心”得更详细的信息，参见其网站内容，网址为：http://www.freedomandprosperity.org.

[25]Organization for Economic Co-operation and Development， “Harmful Tax Competition： An Emerging Global Issue”， April 1998， paragraph 41.

[26]“Towards Global Tax Cooperation”， Report to the 202\_ Ministerial Council Meeting and Recommendations by the Committee on Fiscal Affairs – Progress in Identifying and Eliminating Harmful Tax Practices， OECD， April， 202\_.

[28]Ibid， paragraph 9.

[33]葛夕良，“有害税收竞争问题研究”，《扬州大学税务学院学报》，202\_年6月，第8卷第2期，第14页。

[34]葛夕良，“有害税收竞争问题研究”，《扬州大学税务学院学报》，202\_年6月，第8卷第2期，第14页。

[35]邓力平教授在曾经指出：“从税收竞争辩证统一观出发，税收竞争作为经济全球化下国际税收关系的阶段性表现形式，必须坚持走‘税收竞争—税收协调’之路，从而有利于经济全球化的发展。”见：邓力平：“税收竞争辩证观”，《涉外税务》，202\_年第10期，第1页。

[36]葛夕良，“有害税收竞争问题研究”，《扬州大学税务学院学报》，202\_年6月，第8卷第2期，第14页。

[37]Jacques Morisset Neda Pirnia： “How Tax Policy and Incentives Affect Foreign Investment： A Review”， December 202\_. 该文是国际金融公司外国投资顾问处（Foreign Investment Advisory Service， International Finance Corporation）政策研究工作论文。

[38]葛夕良，“有害税收竞争问题研究”，《扬州大学税务学院学报》，202\_年6月，第8卷第2期，第50页。

[39]西方国家在判断企业在并构过程中是否违法，往往采取两种判断标准：本身违法原则 （rule of illegal per se） 以及合理性原则 （rule of reason）。这两个原则考虑的都是客观因素，而不是主观因素。

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！