

海峡两岸 税收制度比较

HAIXIA LIANGAN SHUISHOU ZHIDU BIJIAO

叶少群 著 ■ ■ ■ ■ ■

海峡两岸税收制度比较

叶少群 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

海峡两岸税收制度比较/叶少群著. —北京: 中国财政经济出版社,
2008. 11

ISBN 978-7-5095-1029-2

I. 海… II. 叶… III. 税收制度-对比研究-中国 IV. F812.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 161663 号

责任编辑: 吕小军

责任校对: 胡永立

封面设计: 天女来

版式设计: 兰 波

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 20.25 印张 332 000 字

2008 年 11 月第 1 版 2008 年 11 月北京第 1 次印刷

印数: 1—2000 定价: 40.00 元

ISBN 978-7-5095-1029-2/F·0859

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010-88190744

特别鸣谢

闽江学院院长、博士生导师杨斌教授
闽江学院公共经济学与金融学系系主任林友华教授
对本书进行了多方指导与支持！

本书为：

闽江学院福建省重点学科建设财政学课题资助项目

福建省教育厅社会科学资助建设项目

(项目编号：JB05165)

福建省教育厅社会科学资助建设项目

(项目编号：JBS06163)

闽江学院社会科学资助建设项目

(项目编号：YSQ05011)

目 录

第一编 两岸税制结构及其演变

第一章 台湾税收制度的发展演变	(1)
一、台湾经济发展历程	(1)
二、台湾税收制度的演变	(8)
第二章 大陆税收制度的演变	(15)
一、大陆曲折的经济建设历程	(15)
二、大陆税收制度发展回顾	(16)
第三章 两岸税收制度的总体比较	(19)
一、两岸税收原则与税收立法的异同	(19)
二、两岸税制与管理体的比较	(22)
三、两岸税收管理体系弊端分析	(29)

第二编 两岸商品与劳务课税制度比较

第四章 商品与劳务课税制度概述	(31)
一、论商品与劳务课税	(31)
二、商品与劳务课税制度的优点与缺陷	(32)
三、商品与劳务课税制度的内容	(33)
四、大陆与台湾商品与劳务课税制度的构成	(36)



第五章 两岸增值税制度的比较	(40)
一、增值税类型的选择比较	(40)
二、征税范围的差异	(43)
三、纳税义务人的比较	(48)
四、税率的比较	(52)
五、增值税额计算的比较	(55)
六、发票制度的比较	(62)
七、增值税优惠政策的比较分析	(65)
第六章 两岸总额型营业税的比较	(75)
一、征税范围的比较	(75)
二、纳税人与税率的比较	(79)
三、应纳税额的计算比较	(83)
四、优惠政策的比较	(87)
五、两岸增值税、营业税稽征程序的比较	(91)
第七章 大陆消费税与台湾货物税的比较	(99)
一、消费税与货物税简述	(99)
二、大陆消费税与台湾货物税征税范围及税率的比较	(102)
三、征税环节与纳税人的比较	(112)
四、应纳税额的计算比较	(113)
五、减免税的比较	(116)
六、征税程序的比较	(118)

第三编 两岸所得税制度的比较



第八章 所得及课税制度	(123)
一、论所得	(123)
二、所得课税制度	(124)
三、所得课税的意义	(126)



第九章 个人所得税制度与综合所得税制度比较	(130)
一、立法的比较	(130)

二、征税范围的比较·····	(133)
三、纳税人的比较·····	(137)
四、税率的比较·····	(140)
五、减免税的比较·····	(145)
六、抵免政策的比较·····	(152)
七、申报方式与纳税单位的比较·····	(154)
八、应纳税额计算及举例·····	(157)
第十章 企业所得税与营利事业所得税比较·····	(160)
一、企业所得税与营利事业所得税概述·····	(160)
二、纳税义务人和征税范围的比较·····	(164)
三、应税所得的比较·····	(167)
四、税率的比较·····	(177)
五、税收优惠政策的比较·····	(179)
六、申报缴纳的比较·····	(187)
第十一章 “两税合一”制度的分析·····	(192)
一、“两税合一”制度简介·····	(192)
二、台湾“两税合一”制度·····	(194)
三、对“两税合一”制度的思考·····	(199)

第四编 两岸财产税制度比较

第十二章 财产税概述·····	(202)
一、论财产与财产课税制度·····	(202)
二、财产税的优点与缺点·····	(204)
三、财产税的分类及税种·····	(206)
第十三章 中国财产税简介·····	(210)
一、中国财产税制度发展概况·····	(210)
二、大陆财产税简介(1949年后)·····	(213)
三、台湾财产税简介(1949年后)·····	(214)



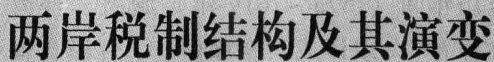
第十四章 两岸土地税制比较	(216)
一、土地税概述.....	(216)
二、大陆现行土地税格局.....	(219)
三、台湾土地税格局.....	(228)
四、台湾地价税.....	(231)
五、台湾土地增值税.....	(235)
六、两岸土地税比较分析.....	(240)
第十五章 大陆房产税与台湾房屋税的比较	(244)
一、大陆房产税简介.....	(244)
二、台湾房屋税简介.....	(246)
三、两岸房产税对比分析.....	(251)
第十六章 两岸遗产及赠与税的比较	(253)
一、大陆《遗产税条例(草案)》内容简介.....	(253)
二、台湾遗产税及赠与税简介.....	(257)
三、两岸遗产及赠与税比较分析.....	(266)
第十七章 两岸车船税比较	(269)
一、大陆车船税.....	(269)
二、台湾使用牌照税.....	(272)
三、两岸车船税的比较分析.....	(276)
第十八章 两岸契税比较	(278)
一、大陆契税.....	(278)
二、台湾契税.....	(280)
三、计算实例.....	(284)
第十九章 两岸财产税总体比较	(285)
一、两岸财产税制度的共同点.....	(285)
二、两岸财产税制度的差异.....	(286)



第五编 两岸税收关系

第二十章 两岸税收关系·····	(291)
一、税收与经济的关系·····	(291)
二、税收中性原则与两岸税收关系·····	(293)
三、两岸税收关系内容设想·····	(295)
附 录 部分统计资料附表·····	(303)
主要参考文献·····	(311)





1624 年，台湾开始了游离于祖国怀抱以外的曲折的历史，开始走向一条与祖国不同的道路。古代中国人认为台湾是“鸟不语，花不香”的



地方（李鸿章语），是个很落后的、让人恐怖的荒岛。其实不然，她是个美丽的“荒岛”，只是离大陆太远了，人们对她不甚了解而已。古时她有多种名称，明万历年间（1573~1619年）始用“台湾”之称。西方人惯称台湾为“福尔摩沙”，或译成“福摩萨”（音译自葡萄牙语，意为“美丽之岛”）。她是中国沿海最大的岛屿，面积35798平方公里，在世界岛屿中居第28位，面积约占全中国总面积的1/267。全岛地跨北回归线，属热带、亚热带气候，温度适宜，土壤肥沃，物产丰富，盛产热带、亚热带作物，农林资源较丰富。耕作制两年五熟或一年三熟。所以中国人称其为“宝岛”，早期西方殖民主义者对她垂涎三尺。

自南宋起，台湾划归福建管辖，接受封建王朝统治。因此17世纪以前台湾经济和大陆一样，同属封建性质。但与大陆又有很大的差别：由于台湾多高山峻岭，河川密林，与外界基本隔绝，这种地理上的特殊性，加上明、清王朝的“禁海”等的措施，使台湾与大陆若即若离，产业不振、物流不丰、落后荒凉，形成了特殊的区域性经济。

从1624年起，这个美丽小岛的平静被打破了。这一年，对大多数的中国人而言没有特别的印象，但从这一年起，台湾两次沦为殖民统治。先是荷兰人，再是日本人，他们曾两度迫使台湾离开中国的怀抱。

1624年，明朝政府以要荷兰人退出澎湖为条件，默许荷兰殖民主义者前往台湾。荷兰人在经过了18年与西班牙人的争斗之后在台湾站稳脚跟，而后占领台湾达20年之久，直至1662年。这期间殖民主义者一方面把台湾当作聚宝盆，大肆掠夺，另一方面还把台湾当成是殖民主义者亚洲贸易的一个战略要冲。

1662年2月，郑成功收复台湾。后来清政府又攻占台湾，直到1894年。中日甲午战争后，清政府与日本签订“马关条约”，又把台湾割让给日本，从而开始了台湾的半个世纪的日据时期。在这50年中，日本在台湾推行“工业日本，农业台湾”的政策，使台湾成了向日本供应原料和粮食的基地，其殖民地性质的经济形态，被称为“米糖经济”。

不管是在荷兰殖民主义时期，还是在日据时期，“米糖”都成为殖民主义者占领台湾时主要的经济政策之一。殖民主义者在台湾大量地生产“米糖”，并大量出口。于是，糖与米基本打破了台湾原有的封建锁国的自然经济结构。可以这么说，1945年以前的台湾经济已经带有很浓的商品经济的特色，其主要特点是对外贸易的高度依赖性。这些特点甚至一直到今天都还在对台湾的发展发生作用。20世纪50年代后台湾之所以只用

了两个四年计划，并能于 60 年代初使经济迅速向出口加工型转变绝不是偶然的。

所以，国民党逃到台湾前，台湾就已有了两个很重要的特点：第一，虽然是殖民地经济，但却为台湾种下了商品经济的种子，为后来台湾的发展打下了市场经济的社会与观念的基础。相对大陆而言，特殊的地理条件造成台湾封建生产关系原本就很脆弱。17 世纪后，这种生产关系在与来势汹汹的西方资本主义的斗争中不占上风。所以台湾的封建生产关系比大陆早几百年就已松动，资本主义生产关系在台湾的成长所遇到的阻力比大陆要小，在观念上对后来的台湾产生了深远的影响。第二，这个时期台湾以对外贸易为主要特征的商业开始发展。主要特点是外国商业资本控制台湾的对外贸易，出口大量的茶叶、樟脑、糖、大米等台湾特产；进口纺织品、鸦片、面粉等。这对 20 世纪后半叶台湾的外向型经济的形成产生了深远的影响，也对同时期的台湾税收制度的形成产生巨大的影响。

20 世纪 50 年代以后，台湾经济经过五个小阶段建设，取得了很大的成就：

（一）三年恢复时期

1949 年 10 月，海峡两岸同时开始了三年的经济恢复建设。起点很相象，但却往两个不同的方向发展。

经过战争的洗礼，台湾经济遭到了极大的破坏，战乱使工农业生产几乎停顿。国民党到台湾后更是造成台湾人口剧增，物价飞涨；民众生活困难，经济濒临崩溃。作为当时的台湾政府，别无选择。要么灭亡，要么就死守台湾，所以必须要把台湾建设好。按当时国民党的意图是，一方面立稳脚跟，另一方面还要把台湾作为反攻大陆的“复兴基地”。台湾对他们来讲太重要了。这个时期有两件事对台湾来说意义重大：

一是美国的援助。1950 年，朝鲜战争爆发，美蒋重新修好，美国便将原“援华”方案变成“援台”方案。于是除美钞外，粮食、棉花、化肥等一大批物资源源不断地从美国运到了台湾，大大缓解了岛内紧张的粮食与物资供应。1950 年到 1965 年，美国向台湾提供的经济援助达 15 亿美元，差不多 1 年有 1 亿多美元，这对早期财政困难与出口外汇短缺的台湾来说意义非常重大。美国还对台湾提供了 30 亿美元的巨额军事援助，使国民党有可能将更多的资源投入经济建设，也间接地促进了台湾经济的恢复与发展。到 1952 年，台湾经济基本恢复到二战前的最高水平。三年



恢复, 效果良好。

二是采取了一系列旨在稳定社会和恢复经济的政策与措施, 其中最主要的措施是土地改革。其他的还有如币制改革、外汇贸易管制, 优先发展电力、肥料及纺织工业等。

土地改革, 又称“和平土改”, 对台湾来说, 意义深远。

台湾的土地改革从 1949 年开始, 至 1953 年结束, 与大陆的土地改革在时间上几乎是同步的。如前所述, 20 世纪 50 年代以前台湾经济的性质, 不是封建的, 就是殖民地的和半封建半殖民地的。虽然商品经济的发展达到一定的程度, 但那毕竟是不成体系的。在台湾农村, 不仅土地分配极不公平, 大部分土地集中在一小部分地主手中, 65% 的农户都是佃农、雇农和半自耕农, 而且剥削率很高, 租率一般占收获率的 50% ~ 70%。这说明, 台湾封建生产关系虽然早在几百年前就已开始松动, 但台湾的广大地区仍然是农村, 广大的人口大量的还是农民, 农村封建生产关系还是相对顽固的。

为实行资本主义经济制度, 为未来发展商品经济奠定重要的基础, 国民党当局决心根据孙中山先生的设想, 在原南京国民政府土地政策思维的指导下, 在台湾农村实行土地改革, 消灭封建租佃制度, 把封建的土地所有制变成资本主义土地所有制, 把封建残余连根拔除。经过三七五减租、公地放领和耕者有其田等“三步曲”,^① 共征收了 10.6 万户地主的土地约 208 万亩, 分给无地少地的农民, 使农村人口的 90% 以上均拥有自己的土地, 属于自耕农民, 基本上消灭了农村的封建关系, 缩小了贫富差距, 使维持了很多年的租佃制度逐步消失, 地主和佃农之间分配不公的社会现象再也不复存在, 从而为资本主义在农村的发展, 乃至在整个台湾发展创造了条件。

同时, 台湾土地改革中对地主土地按等价原则进行征收 (不是没收), 所征土地的价格, 则按三七五减租时评定的标准收获量, 以该份土地上主要农作物全年收获总量的 2.5 倍计算地价。所折地价, 也不是支付现金, 而是七成支付实物土地债券, 三成支付“公营”公司股票。所谓支付“公营”公司股票, 就是将台湾水泥、造纸、工矿和农林四个“国有”转为私营公司的股票, 搭配卖给地主, 作为对地价的补偿, 这样做

^① 1953 年 1 月, 台湾政府公布《实施耕者有其田条例》, 开始实行“耕者有其田”的重大农地改革方案。



既避免了通货膨胀,更照顾了地主利益,并引导地主将出售土地的所得资金转化为工商业资本,使7万多封建地主变成了工商业资本家,促进了台湾私人资本主义工商业的发展。

俗称台湾的土地改革为“和平土改”,其功绩在于用市场经济的手段,使地主变成工商业资本家,斩断封建剥削的根子,为资本主义生产关系在台湾的确立,铺平了道路。这是与大陆同时进行但内容不同的一次土地改革。

“和平土改”为台湾税制和大陆税制带来了一个重大的差异,那就是:台湾建立了一套与大陆完全不同的与土地相关的税收制度。从20世纪90年代停征了田赋后,台湾税收制度中几乎看不到与小农经济相联系的税收收入。而大陆的农业税却一直以几乎几千年不变的方式在为国家财政提供收入,直至2006年。这个差异对双方的税收制度产生了太大的影响。

经过上述的措施,从20世纪50年代开始,台湾经济又发生了一个新的转折,由半殖民地半封建经济,逐步向资本主义经济形态过渡。

(二) 20世纪50年代后半叶至60年代初的以农养工、进口替代工业时期

经过土地改革后,台湾劳动力一下子过剩了,特别是农业劳动力过剩。另一方面,工业力量相当薄弱,出口创汇能力很低。由于历史的原因,从早期“米糖经济”延续而来的农业在台湾相对强大,“耕者有其田”的政策,提高了农民的生产力。因此,台湾当局提出了“以农业培养工业,以工业发展农业”的方针,集中力量开展了经济建设,迈开了资本主义工业化的步伐。土地改革促进了农业劳动生产率的提高和农产品商品化程度的提高,农产品及其加工品在总出口中的比重非常高(50年代后期平均达到70%左右)。台湾当局又通过工农业产品交换的“剪刀差”(如肥料换谷)、强制收购等不等价交换的方式,把农业部门创造的利润,转移到工业部门实现,反哺了资金需求量不大、技术要求不高、建厂周期短的民生工业,以岛内生产替代进口,以适应岛内的消费水准,并节省外汇开支,创造更多的就业机会,减轻就业压力。形成了糖、茶、菠萝及香茅油等农副产品加工业,以及水泥、玻璃、木制品、造纸、化肥、纺织、食油、面粉、塑胶原料及制品、人造纤维、自行车、缝纫机等进口替代工业。

(三) 20世纪60年代初开始的出口导向型经济建设

上述过程大约经历了两个四年计划,台湾工业生产力有很大的提高,



具备了相当的出口能力。于是,在20世纪60年代初,台湾经济由进口商品替代工业,逐步转为出口导向的外向型加工工业。这是必然的发展,因为台湾市场容量小。台湾抓住当时国际分工变化的机遇,于50年代末期开始,进行了一次较为广泛的财政、外贸、金融体制的改革,从此走上了一条出口导向的经济发展道路。

1958年4月,台湾行政主管部门公布了“改进外汇贸易方案”和“外汇贸易管理办法”等法规,对外贸政策进行了一系列重大改革与调整,将复式汇率改为单一汇率,废除了不同进出口货物适用不同汇率的制度,放宽进口限制,降低进口原料的各种税收。同时鼓励出口,实行外销退税制度,设立外销推广基金,实施保税工厂与保税仓库制度,实行外销低利贷款与外汇提留制度,对外销厂商实行税收和融资的优惠、设立出口加工区和保税仓库等。例如:规定凡产品50%以上出口的企业,可享受免5年营业税或加速折旧等优惠;将利润用于增资扩充设备的企业可享受免4年营业税或加速折旧。这些政策措施极大地促进了台湾产品的外销与经济发展。这个时期外资对台湾工业化和出口扩张起了重要作用。

另一方面,台湾为创造一个合理的投资环境,以利于公平竞争,于1956年开征了营利事业所得税,1958年实施“《奖励投资条例》”,采取措施鼓励民间储蓄,租税政策从过去的追求“预算收支平衡”转变为谋求“经济发展”。这些政策使台湾逐渐形成一套较开放的经济体制,为台湾经济的起飞奠定了重要基础。到20世纪60年代末期,工业产值超过了农业产值,标志着台湾经济已从进口替代型走向出口导向型,由农业经济转向了资本主义工业经济。

(四) 20世纪80年代开始的经济转型(经济自由化时期)

1970年和1979年两次能源危机对台湾产生了重大的冲击,使台湾物价上涨,市场混乱,生产率下降。但台湾当局采取了相应的政策措施,如实施“六年经济建设”、“十大建设计划”,发展技术程度高、附加价值高、能源密集度低、污染程度低、产业关联效果大、市场潜力大的所谓“两高、两低、两大”产业,修改“奖励投资条例”,设立新竹科学园区,实行相应的营利事业所得税优惠政策等等。这些措施使台湾不但顶住了全球性的石油危机的冲击,而且使台湾经济跃上了一个新台阶。

20世纪80年代,台币对美元的汇率进一步上升。迫于压力,国民党十二届三中全会正式通过“自由化、国际化与制度化”的经济发展战略,



意在进一步开放市场,减少干预,实现经济自由化。于是台湾开始走向了更加开放的自由经济体系。随后,台湾当局又进行了一系列的经济改革,如解除外汇管制,实行利率自由化,降低进口关税与减少非关税壁垒,推动公营企业民营化,开放民营银行的设立等。这些措施达到了一定的目的。但是却对夕阳行业 and 传统行业带来巨大的冲击,迫使这些行业从 80 年代起向大陆和东南亚转移,并因此开启了台湾对外投资(特别是对大陆的投资)的大门。

传统行业的外移使岛内变成了发展高科技行业的纯净空间。产业升级速度加快,台湾经济也以第三产业的发展为龙头得以迅速转型。2000 年后,第三产业产值已占了 GDP 的 65% 以上,成为台湾经济的主体。也是从这一年开始,大陆替代了美国,成为台湾对外出口的最大的地区。同时因对外投资大幅度增长,开始成为净资本输出地区。

(五) 大陆经济改革与发展为台湾发展带来新空间

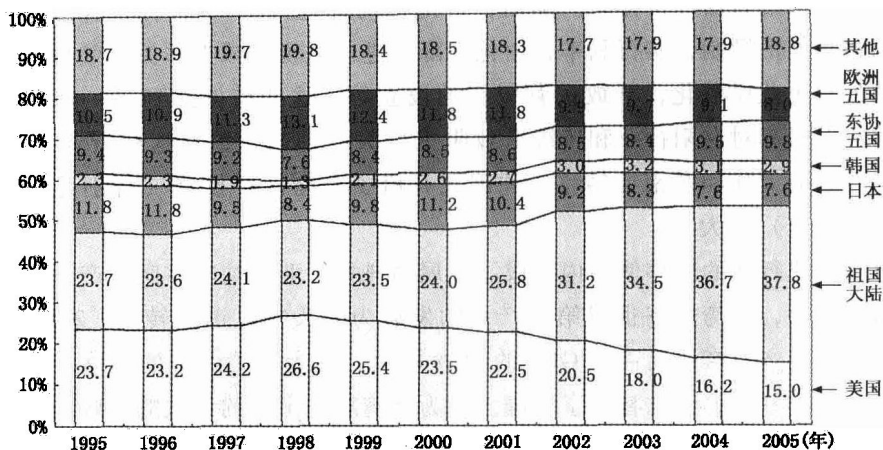
20 世纪 80 年代,大陆开始经济改革与开放,恰好台湾正进行经济转型,于是大陆的改革开放对台湾经济向自由化与国际化的转型起了重大的推动作用,并为转型后的台湾经济提供了新的发展空间,大陆不但成为台湾最大的商品出口地区,而且成为台湾的最大的资本输出地区。20 世纪 80 年代以来,大陆与台湾之间的贸易、投资与人员往来以很快的速度发展。据海关总署资料所示:1988 年以前,台湾对大陆的投资只有 437 项,至 2006 年累计已达 72000 项;从两岸贸易看,1978 年,两岸贸易总额仅为 4600 万美元,而且全是大陆对台湾地区的出口。2006 年,两岸间的贸易总额增长至 1078.5 亿美元,增长了 2344 多倍。先是传统行业,再后来是其他行业,包括高科技行业,纷纷越过海峡,走向上海、江苏、福建、广东、浙江等地。近几年,开始走向内陆地区与西部。

同时,台湾外向型经济对大陆产生了越来越大的依赖性。至 2000 年,大陆第一次超过了美国,成为台湾对外最大的出口地,至 2006 年,与别的国家和地区相比,每年向大陆的出口额占台湾对外出口额的比重一直都是最大,见表 1-1。

20 世纪末,台湾当局提出一个以大陆为腹地,把台湾建成“亚太营运中心”计划。本来,这个计划不但有利于台湾的发展,更进一步把大陆与台湾紧紧地连在一起,朝着有利于统一的方向前进。但当时李登辉对此表示质疑,后来的民进党继承了李登辉的思想,放弃了“亚太营运中



表 1-1 台湾商品出口的国家和地区结构



资料来源:李慧萍:《赴中国投资对台湾出口贸易影响》,台湾经济研究院 2006 年 8 月 25 日。

心”计划,制定出更加“宏伟”的“全球运筹发展计划”,意欲把台湾建设成为全世界高科技制造服务中心。因此产生了对大陆贸易与投资政策的重大转变,目的之一就是想要摆脱对大陆的经济依赖。

关于这类计划笔者不对其进行太多的议论。但是有一点是肯定的:台湾与大陆的命运是紧紧地连在一起的。历史已经证明:大陆的发展会对台湾的发展创造更大的空间,任何想要割离两岸联系的意图只能损害两岸共同的利益。

二、台湾税收制度的演变

在上述各个不同的历史发展时期中,台湾税收制度呈现不同的形态。

两次殖民统治时期,台湾作为殖民地没有独立自主的财税体系(台湾到目前都还没有独立的税收法典,或者说没有税收基本法),日据时期主要是搬用日本的税收制度,因为从 1910 年起日本就把台湾视为日本的本土,实行“工业日本,农业台湾”的殖民政策。这个时期最主要税种就是户税,然后配合以大陆传过去的税种,而成为杂税。这个时期税收政策的主要特点是对糖米的生产、销售与出口采取优惠的政策。比如取消出口税等。不过,两个殖民统治时期海峡两岸税制的比较对今天无太大意