



世界税制 现状与趋势 (2015)

Global Taxation Systems: Status & Trends

《世界税制现状与趋势》课题组 编著

 中国税务出版社



世界税制 现状与趋势 (2015)

Global Taxation Systems: Status & Trends

《世界税制现状与趋势》课题组 编著

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

世界税制现状与趋势. 2015/《世界税制现状与趋势》课题组编著. --北京: 中国税务出版社, 2016. 4
ISBN 978-7-5678-0396-1

I. ①世… II. ①世… III. ①税收制度-研究-世界
IV. ①F811.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 075792 号

版权所有·侵权必究

书 名: 世界税制现状与趋势 (2015)

作 者: 《世界税制现状与趋势》课题组 编著

责任编辑: 刘 菲 孙晓萍

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市丰台区广安路 9 号国投财富广场 1 号楼 11 层

邮政编码: 100055

http: //www. taxation. cn

E-mail: swcb@taxation.cn

发行中心电话: (010) 83362083/86/89

传真: (010) 83362046/47/48/49

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京联兴盛业印刷股份有限公司

规 格: 787 毫米×1092 毫米 1/16

印 张: 33.75

字 数: 674000 字

版 次: 2016 年 4 月第 1 版 2016 年 4 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5678-0396-1

定 价: 85.00 元

如有印装错误 本社负责调换

前 言

为加强跟踪研究世界各国税制发展动态，总结借鉴国外税制和税收管理改革的经验与教训，促进中国税制改革，2013年，国家税务总局成立课题组对世界税制发展现状与趋势开展专题研究。课题由国家税务总局领导亲自主持，国家税务总局税收科学研究所负责实施。2014年9月，课题组成果《世界税制现状与趋势（2014）》正式出版，获得了社会各界的广泛关注。一些理论界和实践部门的专家、学者对该书提出了许多宝贵的修改意见，也寄予了殷切期望，希望课题组能够长期跟踪世界各国税制发展动态，每年更新出版。经税务总局领导批准，课题组继续对世界税制现状与趋势进行跟踪研究，并根据工作需要课题组成员进行了部分调整。

2015年，全球经济格局深度调整，世界税收领域大事不断，税基侵蚀和利润转移（BEPS）行动计划深刻影响了世界税收。课题组密切关注世界各国税收新动态、新趋势，坚持客观准确、全面具体和重点突出的原则。

持续注重直接收集外文资料，确保资料的客观性和及时性。根据经济重要性和区域关联性原则并视资料的

可得性，分两个层次选择研究的国家和地区范围，以便能够比较全面地反映世界税制变化情况：第一层次是经济发展水平，主要从发达国家、发展中国家（特别是新兴经济体、转型经济体）角度考察；第二层次是区域因素，重点考察 OECD 成员国、欧盟成员国、东盟成员国、金砖国家、独联体国家、拉美国家等区域一体化成员以及我国周边国家和地区。

为了保证突出重点，课题组紧扣我国新一轮财税体制改革特别是税制完善的内容，重点跟踪增值税、个人所得税、企业所得税、房地产税、消费税、资源和环境税等税种的发展状况，充分反映国际税收领域发生的重大新情况、新问题、新变化，寻求实用的、可借鉴的国际经验，以期能够为当前中国税制改革与建设提供一些参考。

本书在《世界税制现状与趋势（2014）》的基础上进行修订，对每个税种的历史沿革部分作了简化，并根据中国税制改革的重点，增加了一些新的内容。部分章节也有所调整，其中，第一章内容变化较大，并将“G20 国际税改与全球税收合作”单独作为一章，以最大程度地反映最新成果。

本书由国家税务总局课题组编写，国家税务总局原副局长解学智、张志勇担任课题组长，靳东升、黄立新担任课题组副组长，具体内容编写分工如下：第一章“世界税制发展概况”，靳东升、李平；第二章“个人所得税”，李本贵；第三章“公司所得税”，李林木、程瑶、苏建；第四章“增值税”，陈琨；第五章“特别消费税”，周咏雪；第六章“社会保障税”，孙红梅；第七章“房地产税”，黄立新；第八章“遗产赠与税”，陈文东；第九章“资源和环境税”，龚辉文；第十章“税收征管”，伦玉君、王纪林；第十一章“G20 国际税改与全球税收合作”，黄素华、高运根、杨肖、宋兴义。

靳东升、黄立新、龚辉文、李本贵、陈琨、周咏雪、李平等对书稿进行了初审。李本贵和周咏雪参加了本课题组的组织协调工作。税务总局货物和劳务税司、所得税司、财产和行为税司、国际税务司等业务司局对书稿修改提出了宝贵意见。税务总局税收科学研究所所长李万甫、副所长吴相洪和安永会计师事务所黎

颂喜女士及其团队对本课题内容提出了许多建设性意见。全书由解学智、张志勇审定。

本课题的研究和书稿的出版，得到了河北省地方税务局、河北省涞水县地方税务局、河北省任丘市地方税务局和中国税务出版社的大力支持，在此表示衷心感谢！

各国税制变化频繁，囿于我们的水平和资料限制，书中难免存在不足，恳请读者批评指正。我们将在以后的研究和再版中不断修改和完善。

《世界税制现状与趋势（2015）》课题组

2016年1月

C/ CONTENTS

目录

第一章 世界税制发展概况

第一节 税收收入总体水平变化	2
一、发达国家税收收入总体水平	2
二、发展中国家税收收入总体水平	6
三、发达国家与发展中国家税收收入总体水平比较	8
第二节 宏观税负变化	9
一、发达国家宏观税负	10
二、发展中国家宏观税负	16
三、发达国家与发展中国家宏观税负比较	20
第三节 税收收入占财政收入的比重	22
一、发达国家税收收入占财政收入的比重	22
二、发展中国家税收收入占财政收入的比重	26
三、发达国家与发展中国家税收	

收入占财政收入的比重比较	29
--------------------	----

第四节 税制结构变化	32
一、发达国家税制结构的历史演进	32
二、发达国家现代税制结构	33
三、发展中国家税制结构	34
四、基本结论	36

第五节 税收法律制度变化	37
一、税收法律体系基本模式	38
二、税收立法权	40

第二章 个人所得税

第一节 概况	42
一、所得的定义	42
二、发展现状	43
第二节 征税模式	44
一、主要征税模式	45
二、世界各国个人所得税制度	

类型	48	第三章 公司所得税	
第三节 税基	49	第一节 公司所得税概况	96
一、征税范围	49	一、税制类型	96
二、所得扣除	53	二、纳税人	98
第四节 税率与课税单位	56	第二节 公司所得税税基	102
一、起始税率比较	56	一、应纳税所得额	102
二、最高边际税率比较	59	二、扣除项目	103
三、税率级距比较	61	第三节 公司所得税税率	113
四、课税单位的比较	63	一、一般税率	113
第五节 税收优惠	65	二、预提所得税率	116
一、勤劳所得抵免政策	66	第四节 公司所得税的若干特殊	
二、养老保险的税收优惠	67	问题	124
三、个人自有房屋	69	一、居民企业跨境所得征税	124
四、实物福利优惠	70	二、非居民企业征税	126
五、资本利得	70	三、中小企业所得税优惠	127
第六节 税收征管	71	四、激励研发的所得税优惠	129
一、源泉扣缴制度	71	五、集团合并纳税处理	137
二、纳税人自行申报制度	74	六、企业重组和清算中相关所得税	
三、个人所得税征管制度的一些		问题处理	138
创新	77	七、反避税措施	141
第七节 若干特殊政策	79	第五节 公司所得税改革和发展	
一、美国的可选择最低税	79	趋势	147
二、放弃国籍税	81	一、下调法定税率，减税成为	
三、美国的 S 公司条款	83	主流	148
四、法国的“巨富税”	83	二、世界各国所得税税负	
五、通货膨胀调整	84	趋同	148
第八节 发展趋势	85	三、税收优惠政策的目标更加	
附录	86	明确	149
		四、提高税制竞争力是全球范围内新	
		一轮公司所得税改革的基本	

价值取向	149
参考文献	149

第四章 增值税

第一节 税制要素	152
一、纳税人	152
二、增值税一般纳税人和小规模 纳税人	153
三、其他特殊纳税人	157
四、有关纳税人的其他规定	158
五、征税范围比较	164
六、税率比较	165
七、有关免税的规定	177

第二节 建筑业和房地产增 值税	183
一、对建筑用地征收增值税的 政策	185
二、对建筑业征收增值税的 政策	186
三、对房地产出售和出租征收增值 税的政策	188
四、对社会保障性住房的增值税 政策	189
五、其他政策问题	190

第三节 OECD《国际增值税/ 货物和劳务税指南 (草案)》	192
一、OECD《国际增值税/货物和劳 务税指南》出台的背景	192
二、OECD《国际增值税/货物和劳 务	

税指南(草案)》的主要 内容	195
-------------------------	-----

第四节 增值税征收管理	199
一、欧盟国家增值税征收管理 概况	199
二、欧盟国家增值税管理 机构	199
三、增值税纳税登记和注销	200
四、增值税纳税申报和税款 缴纳	203
五、增值税的审计和调查	204
六、增值税的争端解决	206

第五节 增值税的发展 趋势	208
一、增值税制度日趋简单 规范	208
二、增值税制度在数字经济时代必须 进行创新和变革	209
三、OECD 成员国增值税标准税率呈 上升趋势	211
四、欧盟增值税一体化程度逐步 提高	213
五、欧盟打击增值税欺诈的力度 不断加大	216

第五章 特别消费税

第一节 概述	220
一、定义、目的和作用	220
二、财政地位	221
第二节 征收范围	223

一、征收范围分类	223
二、征收形式分类	224
三、应税消费品和行为	224
第三节 税率比较	239
一、酒精饮料适用税率	239
二、烟草制品适用税率	248
三、矿物油适用税率	252
四、汽车适用税率	257
五、OECD 成员国其他消费品和消费 行为适用税率以及部分其他国家 和地区特别消费税税率	261
第四节 征税环节	264
一、征税环节基本特点	265
二、部分国家和地区部分应税消费 品和消费行为征税环节	265
第五节 变化趋势	265
一、征收范围变化趋势	265
二、税率变化趋势	266
附录	269
参考文献	274

第六章 社会保障税

第一节 社会保障税概况	278
一、社会保障税历史	278
二、社会保障税特点	281
三、社会保障税作用	281

第二节 社会保障税基本税制 要素	282
一、各国社会保障税税制要素总体 情况	282
二、OECD 成员国社会保障税基本税 制要素比较：以养老保险 为例	284

第三节 社会保障税征收机构 比较	290
一、主要国家社会保障税征收机构 情况	290
二、将社会保障税和一般税收统一 征收的实践	292
三、税务部门在社会保障税征收中的 作用	295
四、统一征收社会保障税和一般税收 的依据	297

第四节 社会保障税发展 趋势	299
一、社会保障税由单一功能向全面、 多功能发展	299
二、社会保障税在各国税收收入结构 中的地位逐步提高	299
三、社会保障税覆盖的项目由少到多， 社会保障税的课征范围由窄 到宽	300
四、社会保障税税率逐步提高，近年 来相对稳定	300
五、社会保障税和其他税收合并征收 是发展趋势	301

参考文献	301
-------------------	------------

第七章 房地产税

第一节 国外房地产税的基本

情况 304

- 一、OECD 国家征收房地产税的情况 304
- 二、金砖国家征收房地产税的情况 308
- 三、部分经济转型国家征收房地产税的情况 308

第二节 国外房地产税的税制要素比较 309

- 一、税种名称 309
- 二、纳税人 314
- 三、计税依据（税基） 316
- 四、税率 320
- 五、税收优惠政策 325

第三节 国外房地产税的征收管理 332

- 一、各国房地产税的征管情况 332
- 二、各国房地产税的评估 333
- 三、房地产税的征收 335

第四节 国外房地产税的特点和发展趋势 336

- 一、房地产税是世界各国普遍开征的一个税种 336
- 二、不少国家对不动产同时开征多个财产税 337
- 三、房地产税的根本目的是保障政府收入，但是比重不高 337
- 四、没有一个公认的固定的房地产税制模式 338

- 五、纳税人主要是房地产所有人，但也延伸至相关权益人 338
- 六、税基以房地产的评估价格为主流 338
- 七、房地产税普遍实行低税率 339
- 八、优惠政策的形式多样，多数国家对纳税人的主要居所实行优惠 339
- 九、纳税人是否拥有多套住宅不是税收政策关注的重点 340

第八章 遗产赠与税

第一节 遗产赠与税概况 342

- 一、概念和历史 342
- 二、遗产赠与税的课税理论和特点 343
- 三、遗产和赠与税制的模式类型 345
- 四、OECD 各国收入的相对规模情况 347

第二节 遗产赠与税要素概述 350

- 一、纳税人 350
- 二、课税对象和计税依据（税基） 350
- 三、关于纳税人的确定 355
- 四、关于计税依据的优惠 356

第三节 遗产赠与税税率 362

第四节 遗产赠与税变化趋势 ... 364

一、废除或争论废除的国家	364
二、开征或保留遗产税的 国家	365
第五节 小结	366

第九章 资源和环境税

第一节 概况	368
一、资源税的含义	368
二、环境税的含义	368
三、若干相关概念的关系	369
第二节 资源税现状	372
一、矿产资源税	374
二、水资源税	377
三、沙石资源税	377
四、林木资源（生物资源） 税	378
第三节 环境税现状	379
一、空气污染税	379
二、水污染税	387
三、垃圾税	390
四、噪声税	393
五、污染产品税	395
第四节 基本特点与变化 趋势	400
一、从零散的税种开征到体系化 发展	400
二、传统税制“绿化”趋势 明显	401

三、资源和环境税的作用日益 提高	401
四、资源和环境税收入的专款专用 特点明显	401

第十章 税收征管

第一节 税务部门的战略 规划	404
一、税务部门战略规划概述	404
二、税务部门的战略规划和管理 方法	405
三、部分国家税收战略规划 要点	410
第二节 税务部门的组织 机构	415
一、税务部门组织机构的模式 及其演变过程	415
二、税务部门的内设机构与下属 机构	420
第三节 税收遵从风险 管理	427
一、税收遵从风险管理概述	428
二、税收遵从风险管理调查	432
三、大企业和高净值个人的税收风险 管理	439
第四节 纳税服务	450
一、纳税服务的法治基础	450
二、机构设置	454
三、纳税服务信息化	457
四、纳税服务质量管理	465

第五节 涉税信息获取	467	二、2015 年 15 项计划成果 简介	487
一、涉税信息获取基本情况	468		
二、涉税信息获取相关法律 规定	469		
三、涉税信息和访问权情况	472		
第六节 税收征管的发展 趋势	476	第三节 国际税收征管合作的 最新发展	493
一、税务部门战略规划趋势	476	一、多边税收征管互助公约	493
二、税务部门组织机构变革的 趋势	476	二、金融账户信息自动交换 标准	496
三、税收遵从风险管理的发展 趋势	477	三、税收征管论坛与国际联合反避税 信息中心	501
四、纳税服务的发展趋势	478		
		第四节 美国海外账户税收合规 法案	503
第十一章 G20 国际税改与 全球税收合作			
第一节 G20 国际税改的基本 背景	482	第五节 主要国家应对 BEPS 问题 的主要政策举措	506
第二节 G20/OECD BEPS 项目	485	一、美国	506
一、BEPS 行动计划概述	486	二、英国	507
		三、澳大利亚	508
		四、法国	509
		五、印度	510
		第六节 特点和趋势	511
		附录	513

第一章

世界税制发展概况

长期以来，发达国家主导了世界税制改革的方向，影响着其他国家的税制改革历程；以发达国家为主的经济合作与发展组织（OECD）国家的税制改革在相当程度上代表了世界税制的现状和趋势。因此，本书以近年来 OECD 国家为主，辅之以其他国家的税制现状和变化，进行简要梳理和分析，以供参考。

第一节 税收收入总体水平变化

一、发达国家税收收入总体水平

根据 OECD 国家税收统计年鉴 (1965—2013), 1995—2013 年, OECD 国家税收收入平均值 (指非加权平均值) 在 2008 年上升至一个高点, 2009 年出现回落, 从 2010 年开始又呈现逐渐上升的趋势 (见表 1-1、图 1-1)。

表 1-1 OECD 国家 1995—2013 年税收收入

单位: 百万美元

国家	1995 年	2000 年	2005 年	2008 年	2009 年	2010 年	2011 年	2012 年	2013 年
澳大利亚	110576.2	124320.8	227365.1	283959.9	260489.4	330114.3	403031.7	430544.4	—
奥地利	94523.3	82696.5	128359.1	176727.6	162895.5	159368.9	176104.7	169883.6	182105.7
比利时	118158.4	103928.9	167690.4	222584.7	204035.0	205224.2	226662.3	219345.8	234234.7
加拿大	211207.0	262764.8	383178.4	481504.2	437788.8	499184.7	546651.5	563139.3	563533.5
智利	13582.0	14649.9	25487.0	38357.3	29690.6	42508.4	53292.0	57028.2	56039.7
捷克	20749.2	19970.6	46955.6	78827.7	66604.9	67447.3	75914.3	69986.1	71230.2
丹麦	88777.9	78973.1	130995.8	164199.4	148369.6	148638.1	159453.3	151787.0	163511.1
爱沙尼亚	1312.6	1759.8	4257.8	7560.6	6860.4	6473.3	7279.5	7279.1	7919.7
芬兰	57328.1	57539.6	86040.1	116704.6	102948.2	101073.9	115063.7	109597.9	117601.2
法国	670907.7	589288.2	942139.6	1230932.4	1113165.8	1100487.6	1227341.3	1182623.7	1263713.0
德国	899358.3	706899.8	968422.6	1319922.5	1232432.3	1195234.6	1339772.8	1288329.7	1367885.3
希腊	33806.2	43422.5	77288.2	109594.6	98028.9	93116.7	93868.4	84153.7	81161.8
匈牙利	18927.4	18210.6	41176.4	61771.4	50545.2	48711.7	51432.0	48830.3	51958.9
冰岛	2186.2	3228.6	6637.4	6177.2	4103.7	4419.7	5048.6	5006.9	5449.6
爱尔兰	22743.2	30684.0	61994.0	78067.4	63053.5	58455.7	63432.8	60535.8	65642.4
以色列	35227.5	45923.3	47704.8	68372.3	61343.2	71009.5	79800.2	76483.4	88956.8
意大利	496803.0	463647.5	724825.9	990936.6	915115.9	883418.2	942750.8	894465.4	916358.7
日本	1416851.6	1262347.8	1252471.3	1350406.5	1365455.6	1509557.0	1702088.2	1748370.4	—
韩国	106304.8	120546.8	202440.7	247261.7	213242.6	254456.6	288988.0	302941.1	317098.1
卢森堡	7327.1	7934.7	14138.8	20400.2	19542.7	19816.3	22114.8	21675.8	23647.8

续表

国家	1995 年	2000 年	2005 年	2008 年	2009 年	2010 年	2011 年	2012 年	2013 年
墨西哥	47661.1	107332.8	153119.8	227702.4	153422.5	194606.9	227644.7	231826.1	—
荷兰	165405.3	152132.1	244566.1	340511.0	303904.5	302329.0	320789.3	299164.5	—
新西兰	22767.2	18036.5	41777.1	43674.0	37280.7	44947.5	51870.7	56768.2	60255.7
挪威	60848.2	71797.6	131389.6	190895.2	159034.8	179489.4	209571.0	211598.9	208978.8
波兰	50331.7	56098.4	100328.2	181244.9	136812.7	149007.7	166659.9	159361.6	—
葡萄牙	33631.1	36198.6	59541.6	81818.2	71885.2	71585.1	78426.2	68020.1	76000.9
斯洛伐克	10181.2	9793.1	19296.1	28611.1	25213.2	24679.7	27647.0	26055.0	28944.0
斯洛文尼亚	5276.3	6380.7	13785.6	20186.2	18194.2	17621.1	18599.8	16913.7	17663.0
西班牙	187913.1	198779.3	406928.7	526013.4	447235.7	450036.1	466768.0	434732.3	453759.5
瑞典	120451.4	127205.1	181096.8	225542.3	188958.9	210463.9	238309.8	230521.2	248025.7
瑞士	87210.6	75134.5	108090.1	147126.9	146643.9	154073.2	188300.0	179344.1	185397.4
土耳其	38296.2	64489.6	117361.9	177278.6	151705.7	192047.9	216043.5	218558.0	240842.9
英国	393872.5	537571.1	814121.8	945532.9	746984.4	789591.2	870993.0	866887.8	880560.1
美国	2047208.0	2921566.2	3412328.4	3740305.9	3358797.1	3547258.5	3725578.2	3940932.6	4266409.9
OECD 非加权平均值	226403.3	247683.9	333626.5	409726.8	367699.6	386072.2	423155.7	424490.9	

注：①税收包含社会保障税。

②按照汇率换算为美元。

③表中“—”表示还未提供可用数据。

资料来源：OECD. Revenue Statistics 1965—2013.

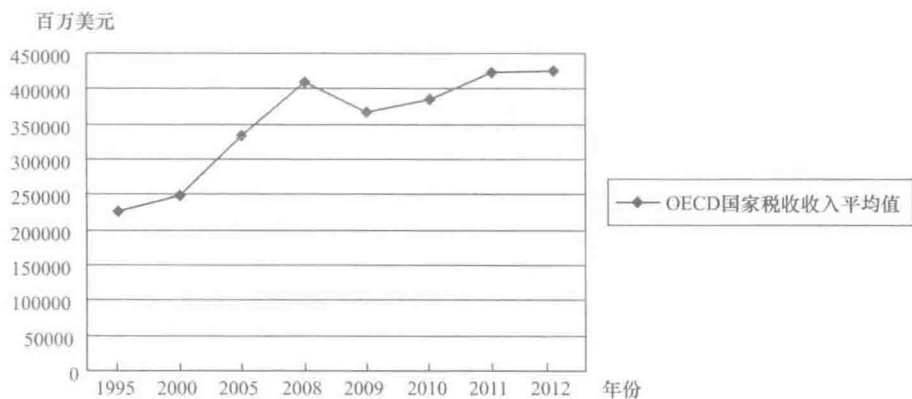


图 1-1 OECD 国家 1995—2012 年税收收入平均值变化趋势

OECD 国家中，美国、日本、德国、法国税收总收入规模稳居前 4 位，

意大利、英国交替位于 5~6 名, 加拿大、西班牙交替位于 7~8 名, 2012 年澳大利亚取代荷兰进位至第 9 名, 韩国超过瑞典进位至第 10 名 (见表 1-2)。

表 1-2 OECD 国家税收收入总规模前 10 名国家变化情况

排 名	1995 年	2000 年	2008 年	2012 年
1	美国	美国	美国	美国
2	日本	日本	日本	日本
3	德国	德国	德国	德国
4	法国	法国	法国	法国
5	意大利	英国	意大利	意大利
6	英国	意大利	英国	英国
7	加拿大	加拿大	西班牙	加拿大
8	西班牙	西班牙	加拿大	西班牙
9	荷兰	荷兰	荷兰	澳大利亚
10	瑞典	瑞典	澳大利亚	韩国

根据 OECD 国家税收统计年鉴 (1965—2013), 以及国际货币基金组织 (IMF) 发布的《政府财政统计年鉴 2013 年》《政府财政统计年鉴 2012 年》《政府财政统计年鉴 2010 年》和《国际金融统计年鉴 2013 年》, 发达国家^① 2008—2012 年税收收入现状与发展趋势呈现如下特点:

第一, 发达国家税收收入规模呈现从下降到回升的趋势。从 33 个发达国家的情况看, 2008—2012 年发达国家税收收入平均值分别是 409674.2 百万美元、369585.9 百万美元、385831.7 百万美元、422166.8 百万美元、423306.4 百万美元 (见表 1-3)。

表 1-3 发达国家 2008—2012 年税收收入

单位: 百万美元

国 家	2008 年	2009 年	2010 年	2011 年	2012 年
澳大利亚	283959.9	260489.4	330114.3	403031.7	430544.4
奥地利	176727.6	162895.5	159368.9	176104.7	169883.6
比利时	222584.7	204035.0	205224.2	226662.3	219345.8

① 本书中的发达国家和发展中国家是从联合国计划开发署 (UNDP) 《2013 年人类发展报告》定义的极高人类发展水平国家、高人类发展水平国家和中等人类发展水平国家, 以及世界银行有关高收入国家、中等偏上收入国家和中等偏下收入国家中挑选出来的, 挑选的因素有两个: 一是具有代表性, 二是有相关可用数据。