


中税出版

Theory and Practice of Excise Taxation:
Smoking, Drinking, Gambling,
Polluting, and Driving

消费税理论与实践

——对烟、酒、赌博、污染和驾驶机动车征税

〔荷〕

塞伯仁·科诺森
(Sijbren Cossen)

◎主编

李维萍◎译

马国强◎审校

中国税务出版社

消费税理论与实务

——对烟、酒、赌博、污染和驾驶机动车辆征税

[荷] 塞伯仁·科诺森
◎主编

李维萍◎译
马国强◎审校

Theory and Practice of Excise Taxation:
Smoking, Drinking, Gambling,
Polluting, and Driving

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

消费税理论与实践：对烟、酒、赌博、污染和驾驶车辆征税 / [荷] 科诺森 (Sijbren Cnossen) 主编；李维萍译。

北京：中国税务出版社，2010.4

书名原文：Theory and Practice of Excise Taxation

ISBN 978-7-80235-490-6

I. 消… II. ①科… ②李… III. 消费税-税收管理-国际学术会议-文集
IV. F810.424-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 028778 号

版权所有·侵权必究

书 名：消费税理论与实践：对烟、酒、赌博、污染和驾驶车辆征税

作 者：[荷] 塞伯仁·科诺森 (Sijbren Cnossen) 主编

译 者：李维萍

审 校：马国强

责任编辑：朱承斌 顾露华

责任校对：于 玲

技术设计：刘冬珂

出版发行：中国税务出版社

北京市西城区木樨地北里甲 11 号 (国宏大厦 B 座)

邮编：100038

http://www.taxation.cn

E-mail: taxp@tom.com

发行处电话：(010) 63908889/90/91

邮购直销电话：(010) 63908837 传真：(010) 63908835

经 销：各地新华书店

印 刷：北京天宇星印刷厂

规 格：787×1092 毫米 1/16

印 张：18.5

字 数：297000 字

版 次：2010 年 4 月第 1 版 2010 年 4 月北京第 1 次印刷

书 号：ISBN 978-7-80235-490-6/F·1410

定 价：49.00 元

如发现印有装错误 本社发行部负责调换

序

塞伯仁·科诺森 (Sijbren Cnossen) 是荷兰马斯特里赫特大学的经济学和税收学教授, 同时受聘于荷兰的鹿特丹伊拉斯姆斯大学和美国的哈佛法学院及纽约大学法学院。科诺森教授还是荷兰计划办公室 (CPB) 经济政策研究中心的顾问, 慕尼黑经济研究中心和德国经济信息研究所 (CESifo) 的高级顾问, 亦曾任职于国际货币基金组织和荷兰税务署。20 世纪下半叶以来, 科诺森教授出版和发表了大量经济学和税法方面的著作和论文, 并在欧洲经济与税收一体化方面做出了卓越贡献, 同时还在国际货币基金组织 (IMF)、世界银行 (WB)、经济合作与发展组织 (OECD)、美国国际开发总署 (USAID) 和欧盟委员会的主持下, 作为资深顾问, 参与了 20 多个国家税收制度的设计与改革工作。

消费税是现代税收制度的始祖, 也是现代世界各国普遍开征的税种。一般认为, 征收消费税的理由主要有四: (1) 对奢侈品课征消费税, 相当于对高所得者课税; (2) 对一般认为对社会有害的商品如酒、烟草等课征消费税, 可以减少人们对这些有害品的消费; (3) 根据受益原则, 对政府特定支出计划的受益对象, 如汽油和汽车, 应当征较重的税收, 并将收取的资金用以建造与维护公路等; (4) 在通货膨胀期间, 课征消费税, 可以减少人们购买稀有的商品。近年来, 随着环境意识的提高, 污染课税成为一个重要的话题。人们发现, 造成全球变暖的重要原因是温室气体的排放, 而温室气体则主要是由煤、石油、天然气等矿物的燃烧造成的。因此, 对煤、石油、天然气等矿物的课税成为消费税的重要组成部分。

科诺森教授是国际公认的消费税权威。他所主编的这本关于消费税的著作, 也是当今世界有关消费税理论和实践的一部经典性著作。在这部著作中, 作者们广泛、深入地探讨了对烟、酒、赌博、污染等产品或

行为征收消费税的问题。与已有的消费税文献相比，本书的作者不仅注重消费税制度的理论分析，而且注重消费税制度的经验分析，同时还探讨了消费税的国际协调和征收管理方面的问题。通过本书，读者可对消费税的收入能力、负担归宿、经济效应等形成更加完整和准确的认识。

2006年夏，我受学校指派，到牛津大学学习与研究高等教育的管理问题。学习期间，在牛津大学的书店看到了科诺森教授主编的这本著作，遂买下并带回国内。后来，在指导研究生过程中，曾委托李木子、亓娜、董姝红、初立苹、张苗、梁媛、刘小琳等同学翻译了初稿，作为教学参考资料。现在提供给读者的书稿，是由李维萍翻译并由我审校定稿的。由于时间仓促，译者、校者能力所限，书稿难免有不够准确甚至错误的地方，恳请读者们批评指正。

马国强

2010年4月

前 言

对烟、酒、赌博、污染和驾驶车辆征收消费税在当今社会是非常普遍的。这些税收不仅是政府收入的简便来源，同时也可以反映出产品消费者和生产者强加于他人的外部成本。通过选择性特定消费税和其他规制手段，可以纠正和解决诸如全球变暖、酸雨、交通堵塞和烟酒消费的经济成本等问题。而且，消费税也越来越被人们视为对资本和劳动扭曲征税的税收替代。

本书所包含的内容汇集了由国际上公认的研究消费税现状的专家小组所撰写的七篇文章。文章的观点最初是在荷兰财政部于海牙举办的一次“消费税税收政策与管理”会议上提出的。来自世界许多国家的学者、政府官员以及企业代表参加了此次会议。文章对一项重要的财政工具提出了系统性的、有深刻见解的、经常带有争论性的探讨，而这一财政工具往往被一些税收政策的制定者所忽略，并且在专业研究领域也往往没有获得足够的关注。文章的作者们展示了渊博与深厚的学识，这不仅体现在相关的经济理论方面，而且体现在众多的制度设计细节方面，而这些细节问题对于理论的实际应用往往是至关重要的。毫无疑问，在未来很长一段时间内，本书都能够作为一本综合性指南，对于较大范围内的消费税税收政策和管理问题的讨论起到指导作用。

没有华盛顿特区国际税收和投资中心的赞助就不会有本书的面世，之前在荷兰的会议也不会召开。同时，衷心地感谢荷兰财政部和荷兰高级经济研究中心对我们的进一步研究所给予的热情帮助，使本书得以顺利完成。更要感谢本书的作者、参加讨论会的全体人员，以及不惜花大量时间对本书的内容进行校对的工作人员。最后，特别感谢本书的编辑朱迪斯·佩恩为本书的出版所作的缜密、细致的工作。

塞伯仁·科诺森 (Sijbren Cnossen)

目 录

第 1 章 消费税的经济政治学视角/塞伯仁·科诺森	1
1.1 为什么消费税很重要	1
1.2 消费税的定义	2
1.3 消费税的征税目标	3
1.4 消费税税种设计	6
1.5 结论、贡献与会议讨论	7
1.6 敬请阅读本书	18
注释	18
参考文献	19
第 2 章 烟草税/塞伯仁·科诺森和迈克尔·斯马特	22
2.1 绪论	22
2.2 欧洲和美国的烟草税政策	25
2.3 烟草税问题	39
2.4 结论性评论	53
注释	54
参考文献	60
第 3 章 有关酒税的经济议题/斯蒂芬·史密斯	67
3.1 绪论	67
3.2 欧盟对酒精性饮料的课税	68
3.3 理论框架：经济理论及商品税	71

3.4	酒税的分配负担	74
3.5	酒消费的社会成本	78
3.6	税基	83
3.7	跨境购物和税收	86
3.8	结论	88
	注释	90
	参考文献	91
第4章	赌博税/查尔斯·克罗特福尔特	95
4.1	概论	95
4.2	商业赌博的种类	97
4.3	如何对赌博征税	106
4.4	评价：从效率方面考虑	114
4.5	从公平方面考虑	118
4.6	充足性、稳定性	123
4.7	赌博税的政治经济学	124
4.8	政策问题是什么	125
	注释	127
	参考文献	129
第5章	与环境有关的税费/吉恩-菲利普·巴德和尼尔斯·埃克斯尔·布拉顿	136
5.1	概论	136
5.2	环境税费的定义和使用	137
5.3	环境税费的当前应用	138
5.4	绿色税收改革	145
5.5	实施中的问题	150
5.6	环境效应	159
5.7	结论	164

注释	165
参考文献	168
第6章 对城市固体废物课征消费税/唐·富勒顿	175
6.1 每一类固体废物处置的背景介绍	177
6.2 理论框架	181
6.3 每包价格效应的实证依据	184
6.4 福利收益、非法倾倒与管理成本	187
6.5 社会边际损害,收取的最优费用	192
6.6 美国各州的计算结果	195
6.7 结论	209
注释	210
参考文献	214
第7章 对公路使用者及公路拥挤收费/大卫·麦克尔· 纽伯里	220
7.1 概论	220
7.2 公路使用者收费	224
7.3 公路收费的收入上限	225
7.4 有效率的公路价格	231
7.5 对其他外部成本的收费	236
7.6 附加公路用户税的最优税观点	249
7.7 估算	251
附录7.A: 机动车微粒排放的健康成本	252
附录7.B: 机动车噪声的边际社会成本	254
注释	256
参考文献	258
第8章 消费税: 经济学、政治学 and 心理学/布鲁诺·弗雷	263
8.1 消费税标准理论中的五个问题	264
8.2 政治经济学视角的思考	267

8.3 心理学视角思考	268
8.4 结论	273
注释	274
参考文献	276

图形

图 3.1 1999 ~ 2000 年酒消费税占总家庭支出的百分比	75
图 3.2 家庭总收入五等分, 按一家之主的年龄分析酒精性饮料预算	76
图 4.1 一般赌博项目的需求	115
图 5.1 与环境相关的税收占国内生产总值的百分比	139
图 5.2 与环境相关税基产生的税收数额: OECD 21 个成员国, 1995 年	139
图 5.3 2002 年 1 月 1 日无铅汽油和柴油税率	140
图 5.4 2002 年 1 月 1 日电力消费的税率	142
图 5.5 2002 年 1 月 1 日最终废弃物处理税率	144
图 5.6 美国的汽油价格和新车燃油的效率	161
图 6.1 处置变化趋势	178
图 6.2 填埋地危机	179
图 6.3 过量垃圾的福利成本	188
图 7.1 公路燃油消费税, 2001	221
图 7.2 拥挤外部成本的标准分析	232
图 7.3 空气污染的来源, 英国, 1999	242
图 7. A1 每 $75 \mu\text{g}/\text{m}^3$ 的恒定污染增长量带来的影响: 人口死亡率 10% 的恒定增长率	254

第 1 章

消费税的经济政治学视角*

塞伯仁·科诺森 (SIJBREN CNOSSEN)

马斯特里赫特大学 (University of Maastricht)

1.1 为什么消费税很重要

消费税是世界上最古老的课税形式之一，通常是对一些商品和劳务有选择地征税。¹ 例如对盐征收的消费税，由于其货源较少且容易控制，在中世纪期间被欧洲君主认为是一座金矿。有趣的是，消费税在十六七世纪占有主导地位主要应归功于荷兰人，他们当时就把对啤酒、糖、盐、酒精及其他货物所征之税称为消费税 (excijzen)。² 事实上，消费税在荷兰是被广泛征收的，一位英国观察者曾经指出“在荷兰吃一盘鱼需要支付 30 项消费税”。³ 当时的荷兰被称为税收发源地，消费税也随之传入其他欧洲国家。比如德国许多州都效仿荷兰征收消费税，而且这种“新税”的明显成功也导致其在英国⁴、英属殖民地包括美国的兴起。

在 19 世纪的欧洲，大多数“小型”消费税（之所以这样称呼，是因为它们产生的税收相对较少）被废除了，或者被纳入对商品和劳务的一般课税体系当中，也就是通常所说的销售税。这种销售税在 20 世纪的前 25 年被大范围引进，并在 20 世纪 70 到 80 年代转型为一般的消费税或者增值税。对烟草产品、酒类和石油产品征收的“大型”消费税仍然保留，但是在专业文献里很少能看到对它们的描述。

* 作者特别感谢史蒂芬·史密斯、朱迪斯·佩恩对本章的评论观点，并且感谢兰斯·博文伯格编写本章的草稿。

近年来对烟草、酒类和石油产品课税研究的忽视已经大大改变，这主要由于对环境问题的意识有所提高。例如温室气体会导致全球变暖，而这些温室气体是由煤、石油和天然气等矿物燃料的燃烧产生的。这种意识的提高引发了人们对“经济工具”使用问题的研究，例如消费税可以限制有害物体的排放量。再例如，吸烟的健康成本已经促使世界卫生组织发动了减少烟草消费的运动，其中一项措施就是提高烟草消费税。站在税收大环境上看，如果从资本所得税税基入手来提高税收收入，难处在于资本巨大的流动性，如果对劳动力征收高税，则会对劳动力供需产生严重的扭曲效应，因此，这些问题已经促使很多政府重新审视消费税的财政收入替代潜能。

本书的7篇文章在很多方面详细地分析了对吸烟、喝酒、赌博、污染以及驾驶等征收的“新型”消费税的有关优点，并且分析了相关消费税的政治和心理学。多数情况下，作者会提供对现有的消费税结构的调查，主要在欧洲和美国，并且提供参阅文献。他们试图揭示我们已经学习了什么，集中探讨了诸如外部成本、规章条例、税收负担、收入、贸易偏差、协调和消费税征税的管理方面的各种各样的问题。另外，他们为新研究探索新途径。很明显，消费税已经从简单的有效收入来源变成今天复杂的政策工具。本章对消费税的定义、目标及消费税的设计进行了探讨，之后总结了这些文章的主要成果。

1.2 消费税的定义

广义上讲，消费税区别于其他税收的特殊性在于其纳税范围的选择性、征税内容的歧视性、常常对纳税义务采用某种定量测定形式。这恰好与一般消费性质的税收形成对比，例如增值税和零售税，除了明确给予税收减免的外，通常是将销售的全部商品和劳务作为课税的税基。另外，增值税和零售税的目的只在于提高税收收入，而消费税经常服务于其他目的。同时，消费税税收通常与实物控制有关系，而增值税和零售税的纳税义务一般通过对账簿和其他证明文件的检查得以核实。

如上所述，历史为“消费税”这一概念提供了更大范围的解释。事实上，根据出版的专业文献（科诺森（Cnossen），1977），所有对货物、劳务和机动车征收的选择性税款可以被认为是消费税体系的一部分。值得争论的是，除对烟草、酒、赌博性产品和活动本身征收消费税

外，政府拥有的烟草、酒以及赌博垄断产品和活动带来的收益也应征税，并被视为是消费税体系的一部分。一个更进一步的争论是，对货物的所有权或者使用权征税与对货物本身和对某种行为的许可征税不同。比如对机动车和出售酒类许可权的征税和对使用者征收的税款在性质上说也是有选择性的。⁵ 总之，消费税体系包括对烟草、酒类、赌博、污染、驾驶以及其他特定货物、劳务和活动的全部选择性征税和相关收费。

1.3 消费税的征税目标

以下是与消费税的运用有关的目标：

1.3.1 提高税收收入

实际上，大多数消费税是为提高税收收入而制定的，主要是因为它们比其他税种更容易管理。对烟草、酒、汽油和机动车征收的消费税是较好的潜在财源，因为其产品较容易鉴定，销售额较高，生产厂商较少。此外，尽管消费税使产品的价格提高，但是由于这些商品几乎没有替代品，所以消费量一直处于较高的状态。例如在丹麦，并不令人吃惊的是，消费税税收收入占总税收收入（包括社会保障缴款）的11%，占国内生产总值的5.6%。

为收入目的而征收的消费性高税产品也有其适用的基本经济原理。上瘾商品或者不可替产品诸如烟草、酒和能源的相近替代品很少，这意味着它们的需求是无弹性的。它表明征收消费税而使政策目标与现状背离的可能性相对较小。更一般地说，经济理论表明只要货物与消费无关，弹性较低的货物就应该使用较高的税率。这一结论被称为拉姆齐法则（1927），其观点为：在政府可选择的税收工具范围中，对每种销售商品所征税收的税率应该与其需求弹性成反比（供给弹性保持不变）。⁶

作为拉姆齐法则的扩展，寇雷特和哈格（Corlett and Hague, 1953）已经证明，既然无法对闲暇征税，有效率的税收应当对在闲暇时经常消费的产品征税，即与闲暇相关度很高的产品。其结论是，如果对闲暇课征一般性的、单一比例的消费税，它就相当于没有额外税收负担的一次总付税，是没有福利损失的最优选择，由于闲暇不能被征税，次优选择就是对那些相关度高的产品征税。因此，如果香烟和啤酒，或者游艇是

闲暇的补足，那么对它们征税则会改善资源配置。

1.3.2 反映外部成本

另外，消费税经常合理化解释为对消费品的消费者或生产者所造成外部成本的收费。虽然消费者主权原则表明一个理智的、信息完全的人在计算其行为的成本和收益后应该可以自由地吸烟、喝酒、赌博、污染以及驾驶，但是这些行为给他人带来身体的、心理的成本如果不能直接或间接地（例如通过更高的保险费）计算出来则都应当计入价格当中。因此，外部成本的存在为政府通过消费税这一政策工具干预经济提供了一个平台。

因外部成本向消费者或者生产者收费被称为庇古定律（庇古（Pigou），1918），其观点为：如果对某种活动所征税额等于这种活动给其他人带来损失的边际成本，那么，有效的生产和消费则可以实现。⁷ 然而鉴定和测量边际成本通常很困难，因为它取决于谁在做什么，活动发生在哪里以及在何种环境下。因此在实践中，广泛采用平均外部成本以及“汇总”法（类似保险）来计算这些成本。给其他人带来损失的这些人作为一个整体为社会支付按统一消费税计算的外部成本偿付费用，各成员的支付额是用总数量除以烟或酒的消费量。如果给其他人带来的损失，比如说吸烟，与外部成本费用成比例，那么这种计算平均成本的方法就是可以接受的。⁸

矿物燃料燃烧使全球变暖这一现象表明：典型外部成本内在化的做法是设计合理的消费税，对气体排放或者能源征税。燃烧矿物燃料导致全球气候变化这一影响绝对是对公众“有害的”。对全球气候引起的危害程度取决于二氧化碳和其他温室气体的排放量，这种排放量又直接与实际矿物燃料的使用量相关。这些观察结果已经促使许多国家重新设计与环境目标相一致的能源税，而且重新设计的过程中要区别不同类型矿物燃料的消费情况。造成严重污染、酸雨和其他环境“危害”的产品，已经通过支持使用污染量较少的产品这一做法来替代（例如，使用无铅汽油代替含铅汽油），并且通过引进新税来提高污染产品或污染过程的价格（例如，对肥料、杀虫剂、硫、一次性集装箱、基本化学制品和电池引进新税）。

关于对污染（同吸烟、喝酒、赌博一样）征税的一个重要的问题

是：在政府需要财政收入的时候，税率是否可以超过庇古标准，并且实际的一次总付税是否是不可获得的。令人吃惊的是，博文伯格和德莫基（Bovenberg and de Mooij, 1994）的研究表明，税收收入因素一般会导导致对“污染性”货物的征税低于庇古标准。其原因在于：在他们的模型里，政府征税的最佳方法是对所有的消费品征收统一的消费税；随着税收总水平增加，庇古税的边际无谓损失相对于他的外部利益而言是增加的。因此，污染性商品（这里指烟草）的差异性税收应该随着税收总水平的上升而下降。

1.3.3 限制消费

信息失灵是政府干预经济的又一原因，即使是在缺乏明确外部成本费用的情况下也如此。研究表明，年轻人的烟酒需求价格弹性平均来讲是成人的两倍。消费税导致的价格上升将在阻碍年轻人吸烟、喝酒方面有一种强有力的效应。更一般地讲，公共健康目标，不论是否是家庭管理性质的，都可以通过对危害健康的产品征收消费税来限制其消费从而得以实现。虽然经济学家对此类目标并没有过多评价，但是他们可以在实现目标的过程中分析出一种政策工具在效能上优于另一工具。举例来说，是选择增加烟草、酒类消费税，还是选择更好地传播吸烟与喝酒的健康危害信息，以及通过立法的手段限制供给和消费。

1.3.4 对道路使用者因享受政府提供的服务征税

征收消费税也可以在调节各种各样的外部成本（包括环境）和交通运输问题中发挥重要作用。当道路（以及相似的运输）服务的价格（通常称为经济使用费）等于操作道路网的总社会成本时，道路服务与最佳使用的私营企业生产的货物相类似。因此，公路使用费应当包括有效的道路使用、道路损害以及外在因素的费用，如拥挤、污染、噪声和事故。公路使用费能够涵盖操作道路网的总成本，并且表明道路使用的边际社会成本和平均私人成本之间的差额。

设计发动机燃油税（区别于机动车税）应该能够反映出道路维护代理权的合理水平，在这种水平下发动机燃油税可以反映出每公里每台车的不同消费情况。如果大多数机动车使用公路系统的表面部分，那么根据各种不同的公路表面的道路维护费来确定经济使用费也许是很公平

的，且接近于边际成本。这不仅适用于消费者也适用于生产者。因此，用产品投入成本来衡量发动机燃油税并不违背戴蒙德-米尔利斯（Diamond-Mirrlees, 1971）理论，该理论指出：在某些条件下，中介产品不应该受征税收入的影响（如果受其影响，在生产者把税款转嫁给消费者的过程中将会产生一些额外负担）。⁹ 毕竟，虽然那些燃油消费税是通过中介物的征税取得的，但它的确是对政府提供道路服务花费的补偿。这种收费，即使是间接的，也是完全合适的。除这项使用费外，因拥挤、污染、噪声和事故对商业用户征收与私人用户等量水平的外部税也是正当的。

1.3.5 其他目标

除以上四个主要目标外，消费税还有其他的征税目标。因此，对于需求收入弹性超过整体水平的（奢侈）商品和劳务征收的消费税（包括税率高于标准增值税或零售税的），可以作为提高税收体系累进性的尝试。不过，这种税收在具备充足管理能力来征收综合、分级次的所得税的工业化经济社会中很难被证明是正确的。因此，本书并没有涉及此内容。与此类似，没有人会对保护本国产业的高额差别进口关税感兴趣。自然资源产品如石油、天然气等的高额差别出口税也不在本书的讨论范围之内，它们并不在欧盟的允许范围之内。

1.4 消费税税种设计

显而易见，消费税的政策目标需要通过特定的工具来实现。例如烟草、酒类产品 and 石油领域的消费税，应使用从量税（按固定的单位数量征税）、从价税（按固定交易价格的百分比征税），或是从价税和从量税相结合？统一的从量税削弱了不同价格产品之间的差价，而从价税则增强了这种绝对价格的差别。下一章我们会提到，在不完全竞争市场里，这两种征税方式的选择取决于政府征税的主要目的是抑制消费还是增加税收，并且取决于改进产品质量是值得的还是不值得的。

既然吸烟、喝酒或者污染引起的损害是在价格之外的，对外部性的纠正倾向于使用具体的从价税。很显然，税收工具应当比较具体，更进一步的选择可能必须采用税收工具的精确形式。因此，具体的烟草消费税可以按照烟草的重量、香烟的数量或者尼古丁和焦油的含量征收，而

具体的酒类消费税可能基于容积、酒精含量或者这些因素的结合。与此类似，在环境领域，有害的排放物可以通过税收、可交易的污染许可证或者强制控制的规章制度来限制。理论上，污染许可证和庇古税相同，但从实践的角度看却不是这样的。污染许可证降低了最终污染的不确定性，但是倾向于阻碍新公司进入由能够全部买下污染许可权的大公司支配的市场，这些大公司的意图是使公司的超额费用降到最低。虽然如此，税收和许可权在控制污染方面比强制控制的规章更有效率。这些规章虽然包含了较全面的判定标准，但是不考虑公司具体成本的差别。

另一个问题关系到特殊性消费税和一般消费性税收的适当协调问题，如增值税和零售税。为了保证财政税收的中立原则，特殊性消费产品，不管它们是国内生产的还是进口的，都应该被归入一般性消费税税基中。对生产或者进口项目的含特殊性消费税价值部分征收一般性消费税将能实现这种协调。相应地，特殊性消费税的资源分配职能将让位于一般性消费税的税收收入职能，这种说法也许是正确的。但是，这种说法是以纠正性的特殊性消费反映外部成本为假设，如果确实这样，消费应该受标准增值税税率的影响。但是，如果特殊性消费的数量超过外部成本，将会对差额征收额外的增值税，并且总增值税的这部分应该被认为是误差税体系而不是增值税体系的一部分。

另一个政策问题关系到单一市场里的和谐程度，如欧盟或者美国。这种和谐将提高交换的效率并减少税基萎缩的动因，例如通过设定较低的消费税税率吸引来自其他国家的消费者，使税基萎缩。另外，如果在生产过程中使用燃油和发动机，相关消费税的协调将能减少国家之间消费成本结构差异的扭曲。

1.5 结论、贡献与会议讨论

这一部分的分析为下面几章的讨论提供了一个前期概括的平台。下面几章将单独讨论吸烟、喝酒、赌博、污染、驾驶等税收问题，同时也为结论章从政治、心理视角分析消费税做了准备工作。另外，会议讨论的一些主要观点是很精彩的。

1.5.1 烟草税

在第2章，塞伯仁·科诺森和迈克尔·斯马特（Sijbren Cnossen