



面向 21 世纪 课 程 教 材
Textbook Series for 21st Century

经济管理类课程教材 · 税 收 系 列

Tax

外国税制

(含练习题)

教学指导委员会专家 主审

主 编 王国华

副主编 张京萍



中国人民大学出版社



面向 21 世纪 课 程 教 材
Textbook Series for 21st Century

经济管理类课程教材·**税 收 系 列**

Tax

外国税制

(含练习题)

教学指导委员会专家 主审

主 编 王国华

副主编 张京萍



中国 人 民 大 学 出 版 社

图书在版编目 (CIP) 数据

外国税制/王国华主编.
北京:中国人民大学出版社,2007
面向 21 世纪课程教材
经济管理类课程教材·税收系列
ISBN 978-7-300-08792-4

- I. 外…
- II. 王…
- III. 税收制度-外国-高等学校-教材
- IV. F811.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 188762 号

面向 21 世纪课程教材
经济管理类课程教材·税收系列

外国税制

主 编 王国华
副主编 张京萍

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

邮政编码 100080

电 话 010-62511242 (总编室)

010-62511398 (质管部)

010-82501766 (邮购部)

010-62514148 (门市部)

010-62515195 (发行公司)

010-62515275 (盗版举报)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com>(人大教研网)

印 刷 北京东君印刷有限公司

规 格 170mm×228mm 16 开本

版 次 2008 年 1 月第 1 版

印 张 24.75 插页 1

印 次 2008 年 1 月第 1 次印刷

字 数 411 000

定 价 29.00 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换



总序

前言

为了促进我国经济管理类学科建设,提高教学质量,规范教学内容,编写出一套高水平、高质量、上台阶,融理论与实务、知识性与启发性于一体,适合我国经济管理类各专业教学需要的真正的“21世纪课程教材”,在教育部高教司的直接领导下,我们组织国家税务总局、中国社会科学院、中国人民大学、中央财经大学、中南财经政法大学、东北财经大学、厦门大学、会计师事务所等“政产学”界的专家教授积极开展调查研究,征求各方意见,讨论教材编写大纲和知识点。教材初稿完成后,分别审查了各门教材的初稿,并进行了认真修改和完善,最后定稿。这套教材是教育部重点项目“财税课程主要教学内容改革研究与实践”重要成果之一。它倾注了专家教授的智慧,是集体智慧的结晶。

这套教材与同类教材、出版物相比,具有很高的权威性、准确性、实用性和针对性。我们希望全国各高等院校经济管理专业的广大教师继续关心和支持这项工作,同时将使用这套教材中遇到的问题和改进意见向各位主编反映,以供修订参考。

教学指导委员会(财政)





前 言



王国华，中央财经大学副校长兼税务学院院长、教授、博士生导师，兼任中国国际税收研究会副会长，中国财政学会副秘书长，中国财税法研究会常务理事，北京市经济学总会理事，中国生产力学会委员等，国务院政府特殊津贴获得者，教育部新世纪优秀人才，财政部首批跨世纪青年学科带头人。

“外国税制”以世界上一些有代表性的主要发达国家和主要发展中国家的税收制度概况为主要内容，是税收专业本科生在学习和掌握税收基本理论和我国现行税制的基础上必修的一门主干专业课程，也可作为财经类其他专业本科生的选



修课程。

随着经济全球化趋势的进一步发展,中国正在进一步融入世界经济的全球化潮流,中国经济的发展与世界经济息息相关。因此,财政、税收专业的学生不仅要学习和研究中国税制,也必须了解、比较和分析外国税收制度及其发展趋势。通过学习和研究世界主要国家的税收制度,开阔专业视野,把握世界各国税制改革和发展的一般规律,借鉴税制建设的国际经验,为我国的税制改革和社会经济发展服务。从社会实践看,随着中国经济实力的增强和对外开放的逐步深入,越来越多的中国企业走出国门到境外去投资,因此,从实施“走出去”战略和对外投资角度,也需要了解东道国的税收制度。近年来,许多大型的跨国公司和国际会计师事务所都设立了处理自身或客户的税收事务、进行国内和国际税收筹划的税务部或税务顾问,许多财经类专业毕业生也将这些世界著名的跨国公司和国际会计师事务所作为自己理想的就业去向,这就对财经类高等教育本科生的培养方案和培养目标提出了要求,要求高校培养的财经类专业毕业生,不仅要熟悉中国税制,也要对世界其他主要国家的税收制度有一定的了解,以适应社会对财经类专业人才税收知识和素养的需要。因此,无论是从税收专业课程体系建设还是从社会对税收专业人才的需要来看,“外国税制”都是一门理论与实践紧密结合的十分重要的课程。本教材正是为了满足财政、税收等财经类专业本科生开设“外国税制”课程的教学需要而组织编写的。

《外国税制》教材主要按国别设章,内容共包括15章。第1章为税制概述;第2章至第15章依次为美国税制、日本税制、英国税制、法国税制、德国税制、荷兰和瑞士税制、瑞典和丹麦税制、加拿大和澳大利亚税制、俄罗斯税制、匈牙利和波兰税制、新加坡和韩国税制、印度和巴西税制、埃及和南非税制、巴哈马等主要“避税地”国家或地区税制。

由于课时和篇幅所限,“外国税制”课程和教材不可能全面介绍世界上所有国家的税收制度,只能有选择地介绍,因此,就有一个选择的问题。在国家的选取上,主要是从各个国家经济发展水平、政治经济制度以及地缘、社会、历史、文化等方面综合考虑,选取世界上最主要(对世界经济产生较大影响)的和最具典型意义(其税制能够代表某一类税制模式)的一些发达国家和发展中国家来介绍其税收制度。

本教材对各国税制的介绍主要包括以下几个主要方面:税收制度的历史演变、现行税制体系结构及其主要特点、税收管理体制、主要税种的征收制度、税收管理制度、税制改革趋势等。对各国税制中具有典型性和特色的内容重点介绍,并结合各国社会历史、政治经济、法律文化等各个方面的具体国情进行综合



分析。

本教材在编写上力求突出以下特色：

一是涵盖的国家范围尽量广。本教材在国家的选取上涵盖了世界上最主要的，或者在税制模式上最具有典型意义的如上所述的二十多个国家。其中，美、日、英、法、德五国是世界上经济最发达的国家，其税制是这一类国家税制的代表，也是“外国税制”课程重点学习的内容；瑞典和丹麦税制是北欧福利型国家税制的典型；荷兰和瑞士税制具有其特殊性；加拿大和澳大利亚同属英联邦国家，也是主要的发达国家，为更全面地反映发达国家税制状况，从地缘等方面考虑也将这两个国家纳入本教材的内容体系；俄罗斯、匈牙利等代表了东欧经济体制转型国家，转型经济使其税制具有自身特点；新加坡和韩国税制是新兴工业化国家税制的典型；印度、巴西、埃及和南非是亚非拉主要的发展中国家，对其税制的了解当然不可或缺；巴哈马等“避税地”国家和地区的税收制度，虽然不是世界主流税制模式，但却是外国税收制度中的一个特殊类型，为使本教材能够全面反映世界范围各类税制模式，也将其安排一章作简要介绍。另外，需要说明的是，就“中国税制”课程内容而言，完整地讲应该包括中国内地的税收制度以及香港、澳门和台湾地区的税收制度，但目前“中国税制”课程和教材内容都仅限于中国内地的税收制度，没有包括港澳台税制。考虑到这一特殊实际和港澳台地区税制特别是香港地区税制的重要性，本教材将港澳台地区税制以附录的形式放在最后作简要介绍，供学习和研究参考，从而消除了“中国税制”和“外国税制”课程和教材的“盲区”。

二是内容尽量新。各国税制是不断变化的，本教材除了简要介绍各国税制演变外，对其现行税制的介绍，力求采用最新信息，反映最新的制度规定。除历史分析外，税制规定及有关数据的采用截至2007年7月公开出版或网络发布的有关文献和各类统计资料，并将在出版后定期更新修订。

三是突出特色和重点。外国税制内容庞杂繁复，一门课程或一本教材难以概全。除了如上所述的在国家的选取上注意突出特色和重点外，在对每一个国家税制的介绍中，为便于学习把握，除了对每一个国家税收制度的体系框架进行介绍，对其主要特点进行总结和概括外，在照顾教材统一体系框架的同时，对各国税制中具有本国特色的内容则重点介绍。例如，在“美国税制”一章，重点介绍其联邦个人所得税制，在“法国税制”一章，重点介绍其增值税制，在“丹麦税制”一章，重点介绍其环保税制，等等。

为便于学习，本教材在每章后都编有“本章小结”、“关键术语”、“思考题”，在书后编写了各章的练习题。练习题的参考答案等有关内容将通过网络的形式



提供。

参与本教材编写的人员有王国华、张京萍、孙亦军、郑榕、高萍、张燮、黄云、黄桦、杨志清、梁俊娇、李严波。全书由中央财经大学王国华教授总纂定稿。在本书的编写过程中，中央财经大学税务学院的汤贡亮教授和刘桓教授提出了许多宝贵意见，中央财经大学税务学院研究生黄学谦、李福升等同学参加了部分资料的收集和整理工作，翟文兴、郝玉华同学参与了书稿的校对工作。本书的编写参考了大量的相关著作。在此一并表示感谢。

由于作者水平有限，加上资料获取、语言多样等困难，本教材中难免存在不当或错误之处，希望读者批评指正，同时期待大家对本教材提出进一步的改进意见和建议，以便教材再版时修订完善。

王国华





目 录

第一部分 教学内容

第 1 章 外国税收制度概述/3

- 1.1 税收制度的概念和分类/3
- 1.2 税收制度的决定因素/10
- 1.3 各国税收制度的历史变迁/13

第 2 章 美国税制/21

- 2.1 美国税制概览/21
- 2.2 美国的主要税种/27
- 2.3 美国的税收征收管理/51
- 2.4 美国税制改革趋势/58

第 3 章 日本税制/61

- 3.1 日本税制概览/62
- 3.2 日本主要税种的征收制度/72
- 3.3 日本的税收征收管理/89
- 3.4 日本税制改革趋势/92



第 4 章	英国税制/94
	4.1 英国税制概览/95
	4.2 英国主要税种的征收制度/101
	4.3 英国的税收征收管理/110
	4.4 英国税制改革趋势/119
第 5 章	法国税制/122
	5.1 法国税制概览/123
	5.2 法国的主要税种/125
	5.3 法国的税收征收管理/138
	5.4 法国的税制改革趋势/140
第 6 章	德国税制/143
	6.1 德国税制概览/144
	6.2 德国的主要税种/147
	6.3 德国的税收征收管理/157
	6.4 德国税制改革趋势/161
第 7 章	瑞典和丹麦税制/164
	7.1 瑞典税制/164
	7.2 丹麦税制/171
第 8 章	荷兰和瑞士税制/181
	8.1 荷兰税制/181
	8.2 瑞士税制/203
第 9 章	加拿大和澳大利亚税制/213
	9.1 加拿大税制/213
	9.2 澳大利亚税制/227
第 10 章	俄罗斯税制/238
	10.1 俄罗斯税制概览/239
	10.2 俄罗斯主要税种的征收制度/241



	10.3 俄罗斯的税收征收管理/251
	10.4 俄罗斯税制改革趋势/253
第 11 章	匈牙利和波兰税制/256
	11.1 匈牙利税制/256
	11.2 波兰税制/267
第 12 章	新加坡和韩国税制/278
	12.1 新加坡税制/278
	12.2 韩国税制/290
第 13 章	印度和巴西税制/309
	13.1 印度税制/309
	13.2 巴西税制/319
第 14 章	南非和埃及税制/330
	14.1 南非税制/330
	14.2 埃及税制/335
第 15 章	主要避税地国家或地区税制/341
	15.1 不征收所得税和财产税的国家和地区/341
	15.2 所得税和财产税税率较低或提供特殊税收优惠政策国家和地区/344
附	中国港澳台地区的税收制度/347

第二部分 练习题

第 1 章	外国税收制度概述/351
第 2 章	美国税制/354
第 3 章	日本税制/357
第 4 章	英国税制/359



第 5 章	法国税制/360
第 6 章	德国税制/362
第 7 章	瑞典和丹麦税制/364
第 8 章	荷兰和瑞士税制/366
第 9 章	加拿大和澳大利亚税制/367
第 10 章	俄罗斯税制/369
第 11 章	匈牙利和波兰税制/371
第 12 章	新加坡和韩国税制/372
第 13 章	印度和巴西税制/374
第 14 章	南非和埃及税制/376
第 15 章	主要避税地国家或地区税制/378

主要参考书目/379

网络资源/381





第一部分

教学内容



第 1 章

外国税收制度概述

1.1 税收制度的概念和分类

1.1.1 税收制度的概念

税收制度简称“税制”，是在一个课税权主体之下的各种税收组织体系，是国家以法律形式规定的各种税收法令和征收管理方法的总称。它由国家的一整套税收法律法规组成。

税收制度可作广义和狭义之分。广义的税收制度包括国家的各种税收法律法规、税收管理体制、税收征收管理制度等。狭义的税收制度仅指各个税种的设置及其具体征收规定，如纳税人、征税对象、税率、纳税期限、减免优惠等。本教材采用广义税收制度的概念。

1.1.2 税收制度的分类

分类是分析与综合的基本方法，税收制度分类是对税收制度进行国际比较研



究的基础。税收制度分类包括税种分类、税制模式分类和税收管理体制分类三个层次。

►►► 1. 税种分类

现代世界各国一般都实行多税种的复合税制，每一种税都有其特征，按照不同的标准对税种进行科学的分类，有助于对税收进行分析和研究。为了不同的目的，可以采取不同的分类标准。常见的税种分类有以下几种：

(1) 按课税对象的不同，分为商品和劳务税、所得税、财产税、行为税等几大类。以课税对象为标准划分税种是最常见的税种分类方法。商品和劳务税是在商品或劳务交易中取得的收入额为课税对象而征收的一类税，如增值税、消费税、销售税、关税等；所得税是以纳税人取得的纯收入为课税对象而征收的一类税，如个人所得税、公司所得税、资本利得税等；财产税是以纳税人所拥有财产的价值额为课税对象而征收的一类税，如不动产税、遗产税、赠与税等；行为税是以纳税人所发生的特定行为为课税对象而征收的一类税，如印花税、养狗税等。商品和劳务税、所得税和财产税是世界各国通行的税类，其主要税种也大体相同。各国行为税类的税种五花八门，各具特色。有些国家还对纳税人开发自然资源的收入征收名称各异的资源税。需要指出的是，社会保障税的归类问题尚不明确。由于社会保障税的课税对象主要是工资薪金，所以一般将其归入所得税类。但是，这样的归类并不严格，因为对雇员或自营者课征部分的课税对象是工资薪金所得或经营所得，而对雇主课征部分的课税对象并非其所得额而是其支付的工资薪金额。除了课税对象的特殊性外，社会保障税在计征标准及其管理使用制度等方面也与所得税有很大不同，因此，在经济合作与发展组织（OECD）的税种分类中，社会保障税是作为单独的一类税。

(2) 按征税主体和税收收入归属的不同，分为中央税、地方税、中央和地方共享税三大类。由中央政府征收管理、支配和使用的税，统称为中央税或国税；由地方政府征收管理、支配和使用的税，统称为地方税；有些税是由中央和地方政府共享的，称为共享税。

(3) 按税收负担是否发生转嫁，分为直接税和间接税。直接税是指税收负担不能转嫁，需由纳税人自己负担的一类税。一般认为所得税和财产税的税负难以转嫁，为直接税；间接税是指税收负担可以由纳税人转嫁给他人负担，纳税人只需履行缴纳义务，并不真正负担税款的一类税。一般认为商品和劳务税是转嫁给消费者负担的，为间接税。

(4) 按计征标准的不同，分为从价税和从量税。从价税是指以征税对象的价



值额为计税依据和征税标准的税，一般采用比例税率征收；从量税是指以征税对象的重量、件数、面积等数量为计税依据和征税标准的税，一般采用定额税率征收。在现代各国税制中，大多数税种都是实行从价定率征收的，只有少数税种或税目，例如消费税的某些税目，实行从量定额征收。

除了上述几个主要的分类方法外，还有一些其他的税种分类方法，例如，按税收与价格的关系不同，分为价外税和价内税；按税收收入用途的不同，分为一般税和特定目的税；按税收收入形态的不同，分为实物税和货币税；按征税着眼点的不同，分为对人税和对物税等。

2. 税制模式分类

在这里，税制模式是指税制结构模式。在一个税收主权之下，只征收一种税的税制，叫做单一税制模式；由多种税组成的税制，叫做复合税制模式。单一税制只存在于理论上，在税收学术史上，曾经有人主张实行单一税制，实践中世界各国从未实行。因此，通常所说的税收制度，实际上是就复合税制而言的，税制结构主要指的是复合税制中各类税种的结构。

在前资本主义社会，世界各国自然经济占支配地位，当时的税收主要来源于土地、农业以及一些很不发达的工商业，税种很简单，国与国之间的税制结构差别不大。资本主义社会形成以后，特别是随着世界市场的形成，古老的财产税出现了新的分支，新兴的所得课税制度在世界范围内广泛推开，传统的商品课税制度有了新的发展，新的税种层出不穷，国家之间经济发展水平的差距拉大，各国税制结构的差别逐渐明显。从当今世界各国的税收实践来看，大体存在两大税制结构模式：一个是以直接税为主体，另一个是以间接税为主体。

(1) 以直接税为主体的税制模式。直接税通常包括个人所得税、公司所得税、资本利得税、不动产税、财产税等。由于财产税占税收总额的比重较小，因此，所谓以直接税为主体，实际就是以所得税为主体。大多数经济发达国家的税制结构表现为此类模式。

以所得税为主体的税制结构的功能效应首先体现在税收负担的公平性方面。所得税的征税对象是纳税人扣除其经营成本费用后的纯所得，个人所得税的费用扣除还包括纳税人及其抚养对象的生计费以及医疗费、教育费、住房抵押贷款利息等特许扣除，同时采用累进税率，因此能较好地体现纳税人的负担能力。以所得税为主体的税制结构还具有稳定经济的作用，这是因为累进课征的所得税制富有弹性，当经济过热、需求过旺时，累进征收制会使所得税收入的增长超过经济的增长，从而抑制需求；相反，当经济衰退、需求不足时，累进征收的所得税会

