

税法学研究文库

比较所得税法

——结构性分析（第三版）

Comparative Income Taxation:
A Structural Analysis, Third Edition

〔美〕休·奥尔特 等著

〔加〕布赖恩·阿诺德

丁一 崔威 译



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS



总主编 刘剑文



总主编 刘剑文

税法学研究文库

比较所得税法

——结构性分析（第三版）

Comparative Income Taxation: A Structural Analysis, Third Edition

主要作者

休·奥尔特 (Hugh J. Ault) 波士顿大学法学院

布赖恩·阿诺德 (Brian J. Arnold) 加拿大税务基金会的高级顾问

特约作者

居伊·热斯特 (Guy Gest) 巴黎第二大学

皮特·哈里斯 (Peter Harris) 剑桥大学

皮特·梅尔兹 (Peter Melz) 斯德哥尔摩大学

中里实 (Minoru Nakazato) 东京大学

锦织康高 (Yasutaka Nishikori) 东京西村律师事务所

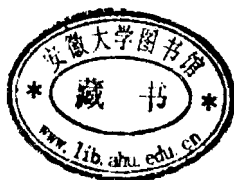
詹姆斯·里佩蒂 (James Repetti) 波士顿大学法学院

沃尔夫冈·舍恩 (Wolfgang Schön) 慕尼黑马克斯·普朗克研究所

约翰·泰利 (John Tiley) 剑桥大学

理查德·冯 (Richard J. Van) 莱顿大学

凯斯·范拉德 (Kees van) 莱顿大学



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

著作权合同登记号 图字:01-2013-0165

图书在版编目(CIP)数据

比较所得税法:结构性分析.第三版/(美)奥尔特(Ault, H. J.)等著;丁一,崔威译.—北京:北京大学出版社,2013.1

(税法学研究文库)

ISBN 978-7-301-21748-1

I. ①比… II. ①奥… ②丁… ③崔… III. ①所得税-税法-比较法学
IV. ①D912.204

中国版本图书馆CIP数据核字(2012)第294786号

© 2010 Kluwer Law International. All Rights Reserved.

This is a translation of *Comparative Income Taxation: A Structural Analysis*, 3rd Edition Revised (The ISBN is 9789041132048), by Hugh J. Ault and Brian J. Arnold, published and sold by PEKING UNIVERSITY PRESS, by permission of Kluwer Law International, Alphen aan den Rijn, The Netherlands, the owner of all rights to publish and sell same.

No part of this publication may be reproduced or transmitted in any form or by any means, electronic or mechanical, including photocopy, recording, or any information storage and retrieval system, without permission in writing from the publisher.

比较所得税法——结构性分析,第三版,作者休·奥尔特(Hugh J. Ault)和布赖恩·阿诺德(Brian J. Arnold),经版权所有人Kluwer Law International, Alphen aan den Rijn, The Netherlands有限公司的授权,其中译本由北京大学出版社出版和销售。

书 名: 比较所得税法——结构性分析(第三版)

著作责任者: [美]休·奥尔特 [加]布赖恩·阿诺德 等著 丁一 崔威 译

责任编辑: 汤洁茵 王 晶

标准书号: ISBN 978-7-301-21748-1/D·3228

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路205号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

新浪微博: @北京大学出版社

电子信箱: law@pup.pku.edu.cn

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752027

出版部 62754962

印刷者: 三河市博文印刷厂

经销者: 新华书店

965毫米×1300毫米 16开本 35.75印张 560千字

2013年1月第1版 2013年1月第1次印刷

定 价: 69.00元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话:010-62752024 电子信箱: fd@pup.pku.edu.cn

总 序

《税法学研究文库》是继《财税法系列教材》、《财税法论丛》和《当代中国依法治税丛书》之后由我主持推出的另一个大型税法研究项目。该项目的目的不仅在于展示当代中国税法研究的最新成果,更在于激励具有创新精神的年轻学者脱颖而出,在传播、推广税法知识的同时,加快税法研究职业团队的建设和形成。

税法学是一门年轻、开放、尚处于成长期的新学科。谓其年轻,是因为它不像民法学和刑法学一样拥有悠久的历史渊源;谓其开放,是因为它与经济学、管理学以及其他法学学科等存在多方面的交叉与融合;谓其成长,是因为它的应用和发展空间无限广阔。在我国加入世界贸易组织之后,随着民主宪政、税收法治等先进理念的普及和深入,纳税人的权利意识越发强烈,其对税收的课征比任何时期都更为敏感和关心。税法学的存在价值,正在于科学地发现和把握征纳双方的利益平衡,在公平、正义理念的指导下,实现国家税收秩序的稳定与和谐。

长期以来,我一直致力于税法学的教学和研究,发表和出版了一系列论文和专著,主持了多项国家级科研课题,对中国税法学的发展以及税收法制建设做了一些力所能及的工作。然而,不容否认,中国税法学的研究力量仍然十分薄弱,有分量的研究成果也不多见,税法和税法学的应有地位与现实形成强烈的反差。我深深地感到,要想改变这种状态,绝非某个人或某一单位力所能及。当务之急,必须聚集和整合全国范围内的研究资源,挖掘和培养一批敢创新、有积累的年轻税法学者,在建设相对稳定的职业研究团体的同时,形成结构合理的学术梯队,通过集体的力量组织专题攻关。唯其如此,中国税法学也才有可能展开平等的国际对话,而税法学研究的薪火也才能代代相传,生生不息。

近年来,我先后主编《财税法系列教材》、《财税法论丛》、《当代中国依法治税丛书》,这三项计划的开展,不仅使税法学研究的问题、方法和进程逐渐为法学界所熟悉和认同,同时也推动了税法学界的交流与合作。在此过程中,我既看到了新一代税法学者的耕耘和梦想,更感受到了他们在研究途中跋涉的艰辛。这群年轻的学者大多已取得博士学位,或已取得副教授职称,且至少熟

练掌握一门外语。最为重要的是,他们对专业充满热忱,愿意为中国税法学贡献毕生精力。正是在他们的期待和鼓励下,为了展示中国税法学的成长和进步,激励更多的优秀人才加入研究队伍,我与北京大学出版社积极接触、多次磋商,终于在2002年达成了本文库的出版协议。

衷心感谢北京大学出版社对中国税法学的积极扶持。如果没有对学术事业的关心和远见,他们不会愿意承担该文库出版的全部市场风险,更不会按正常标准支付稿费。此举的意义,远远溢出了是一种商业架构,事实上为中国年轻的税法学提供了一个新的发展机遇。正是他们的支持,才使得主编可以严格按照学术标准组织稿件,也使得作者可以心无旁骛,潜心研究和创作。若干年之后,当人们梳理中国税法学进步的脉络时,除了列举税法学人的成果和贡献,也应该为所有提供过支持的出版机构写上重重的一笔。这里,我还要代表全体作者特别感谢北京大学出版社副总编杨立范先生,他的智识和筹划,是本文库得以与读者见面不可或缺的重要因素。

本文库计划每年出版3—5本,内容涉及税法哲学、税法史学、税法制度学;税收体制法、税收实体法、税收程序法;税收收入法、税收支出法;国内税法、外国税法、国际税法、比较税法等多重角度和层面。只要观点鲜明,体系严密,资料翔实,论证有力,不管何种风格的税法专著都可成为文库的收录对象。我们希望,本文库能够成为展示税法理论成果的窗口,成为促进税法学术交流的平台。如果能够由此发现和锻炼更多的税法学人,推动税法理论与实践的沟通和互动,我们编辑文库的目的就已经实现。

刘剑文

2004年于北京大学财经法研究中心

中国财税法网(www.cftl.cn)

中国税法网(www.cntl.cn)

译者序

《比较所得税法——结构性分析》(第三版)中文译本付梓值得庆贺。任何读者都不难发现,本书信息量极为丰富,涉及九个发达国家不同的税收制度。本书第一编针对一系列与中国当代社会生活、政治和经济体制密切相关的题目,包括税收的宪法基础、税收立法和司法的制度设计、税收征管的规范和程序、以及税收遵从抑或是避税的文化,结合各国实践作出了细致入微、见解鲜明的评论。本书的第二至第四编则对个人、企业以及国际所得税制中的核心制度和法律问题进行了非常深入、具体的技术性分析。实际上,本书四编中的任何一编单独作为一本书出版,都将是一部非常有益的参考工具,对于现有的税法专业领域的中文资料,都会构成一个重要的补充。而这四编作为一卷书一同出版,更是弥足珍贵。

作为税法研究者,我们尤其想提示读者关注本书一个可能容易被忽略,但是非常独到的一点。那就是,本书是由一个作者团队合作的产物,而团队中的每一位成员都是国际知名的税法学者,对其本国的税法研究和比较学术研究都有很深的造诣。这个组合以及他们的成功合作方式,很大程度上取决于两位主要作者——休·奥尔特(Hugh Ault)教授和布赖恩·阿诺德(Brian Arnold)先生——颇有远见的组织工作。这些作者合作十分默契。在翻译过程中,我们对此组合的印象一直在加深,即这些作者虽然来自不同的法律制度,但运用的却是非常一致的和精确的分析概念,使得每个题目的讨论都具有连贯性和深度。他们不是各说各话,而是在参与集体反思。与此同时,在阅读这本书时,我们总能感到是在同时从多个学者那里汲取教诲。如果更少的几位作者试图研究本书覆盖的这么多体制问题,难免因为纯粹的疲乏而无法抵挡偷工减料的诱惑。但读者面前的这本书完全摆脱了这个嫌疑:书中几乎没有肤皮潦草的讨论,从头到尾都保持着精力充沛的气势。

本书的详尽性、深度和可靠性(已经过两次更新、每次都涉及大量的修改)使其可以被认为是给税法领域的鉴赏家写成的。但我们翻译此书的目的当然不仅是给少数税法学者提供资料。相反,我们认为本书的内容对国内为数众多的学生、税务从业者、税收征管人员、甚至税收立法者都应该能

够引起相当高的兴趣——前提是他们不打算一口气读完五百多页内容！此书完全可以当作参考工具使用，协助从事税收实践的专业人士、征管人员对中国税法的解释和发展进行比较和反思。另外，本书也可以作为教学辅助材料，尤其是对那些志在向学生传达税法的结构性逻辑、而不仅是琐碎细节的教师们应该有所帮助。

读者们应该可以想象，本书的翻译工作量相当庞大。我们要借此机会向作出贡献的各位朋友和同事表示由衷的感谢。荷兰莱顿大学法学院硕士生马晓煜在2012年一直负责将我们翻译出来的章节、片段组合成一个完整的、格式一致的初稿，并对本书大量脚注的许多部分作出了翻译和校对。中国青年政治学院的汤洁茵老师对全书、德勤会计师事务所的王欣先生对本书部分章节的翻译提供了大量的宝贵建议，我们受益匪浅。在中国政法大学比较法学研究院比较财税法研究中心的组织下，以下数位中国政法大学在校或已毕业的学生为本书部分章节提供了质量优良的初步翻译：马晓煜、庞一然、张杨、周启光、王敏和王莹。作为在中国学习、从业于法律的最年轻一代群体的优秀代表，他们在提高英语、专业水平上作出的努力和取得的成就让我们十分欣慰。北京大学出版社王晶等编辑对翻译工作的支持和理解也是我们完成这一项目不可缺少的前提。

我们深知，任何一本好书或者少数几个学者的努力，对推动中国税法研究、中国现代财税体制的完善影响都是有限的。但我们期望本书能吸引更多人士加入致力于这两个目标的团队，并对他们的努力有所帮助。

崔威、丁一

二〇一二年十月于波士顿和北京

致 谢

2010 版《比较所得税法》基于 1997 版及 2004 版的结构。此版作者非常感谢那些为此书首次出版作出贡献的人们。我们尤其感谢阿尔伯特·雷德勒 (Albert J. Rädler) 和马克·拉姆齐尔 (J. Mark Ramseyer), 作为之前版本的特邀作者, 他们的努力仍然在目前版本中有所体现。

如同先前版本的出版, 卡罗尔·哈格里夫斯 (Carol Hargreaves) 负责在各个准备阶段处理此版手稿, 她快速有效地理清了从各个渠道收集的复杂材料。我们特别鸣谢她的敬业、开朗和能干。同样感谢皮特·梅尔兹 (Peter Melz), 他于 2003 年 5 月在斯德哥尔摩组织召开了全部作者的准备会议。

玛丽安 (Marianne) 和马库斯·瓦伦贝格 (Marcus Wallenbergs) 基金及哈佛税收政策研究基金为此项目提供了资金支持。

休·奥尔特
布赖恩·阿诺德

前 言

此书旨在比较九个工业化国家对所得税制设计中的共性问题所采取的不同处理方式。如同在其他法律领域,所得税的比较研究能够为检验某一特定国家税制提供新鲜的视角。日益增强的经济全球化同样要求对与不断增长的传统商业贸易相关的外国税制有所了解。

但众所周知,进行比较研究并非轻而易举。对外国税制的充分了解不仅需要精通该国外语,更需要通晓该国的商业和法律文化。可能要耗费一个人一生的时间才能对本书所比较的九种所得税制的了解均达到这种水平。

不过,可以设想一个由精通其所在国体系的税法教授组成的国际团队,他们要对其所在国如何解决所得税设计中出现的有关个人、商业组织和国际交易等具体问题作出描述。进一步设想,所得到的答案被该团队的领导者穿插于一次连贯的、对所得税制的解说,一群人数更多的税法教师对该解说进行审核批阅。最终的文本将为老师、学生、政策制定者和从业者提供一个方便、全面的外国所得税制处理方式的介绍。

这就是休·奥尔特、布赖恩·阿诺德以及他们的合作作者在编写这本引人入胜的作品时遵循的思路。今后,那些有兴趣了解其他发达国家如何处理对附加福利、死亡时尚未实现的增值征税、外国商事企业分类、外国人避税等结构性问题的人们,都可以从本书中寻找初步答案。我很高兴哈佛大学法学院财税研究基金能为该项目提供资金资助。本书应该能够极大促进在教授和写作美国及其他国家税制时采用的比较分析。

阿尔文·沃伦(Alvin C. Warren, Jr.)教授
哈佛大学法学院

缩 写 表

第 一 编

澳 大 利 亚

AAT	Administrative Appeals Tribunal 行政上诉庭
ABN	Australian Business Number 澳大利亚商业号
ATO	Australian Taxation Office 澳大利亚税务局
FBTAA	Fringe Benefits Tax Assessment Act 《附加福利税评定法》
GST	Goods and Services Tax 货物与服务税
ITAA 1936	Income Tax Assessment Act 1936 《1936 年所得税评定法案》
ITAA 1997	Income Tax Assessment Act 1997 《1997 年所得税评定法案》
OPC	Office of Parliamentary Counsel 议会法律顾问处

加 拿 大

CRA	Canada Revenue Agency 加拿大税务局
GAAR	General Anti-avoidance Rule 一般反避税规则
GST	Goods and Services Tax 货物与服务税

ITA	Income Tax Act 《所得税法》
ITCIA	Income Tax Conventions Interpretation Act 《所得税协定释义法》
法 国	
BOI	Official Tax Bulletin 官方税法公报
CA	<i>Cour d'Appel</i> 民事上诉法院
CAA	<i>Cour Administrative d'Appel</i> 行政上诉法院
CE	<i>Conseil d'État</i> 行政最高法院
CGI	General Tax Code 《税法通则》
CRDS	Social Debt Reimbursement Contribution 社会债务偿付供款
CSG	Generalized Social Contribution 一般社会供款
ECHR	European Convention on Human Rights 《欧洲人权公约》
ECJ	European Court of Justice 欧洲法院
GDP	Gross Domestic Product 国内生产总值
IS	Corporate Income Tax 企业所得税
ISF	Net Wealth Tax 净财富税
IR	Individual Income Tax 个人所得税
LPF	Book of Tax Procedures 《税收程序手册》

TA	<i>Tribunal Administratif</i> 一审行政法院
TGI	<i>Tribunal de Grande Instance</i> 民事法院
VAT	Value Added Tax 增值税
德 国	
CITA	Corporate Income Tax Act 《公司所得税法》
FTTA	Investment Tax Law 《投资税法》
GFC	General Fiscal Code 《普通财政法典》
GOL	General Order of Levies 《征税通令》
IBFD	International Bureau of Fiscal Documentation 国际财政文献局
IFRS	International Financial Reporting Standards 国际财务报告准则
ITA	Income Tax Act 《所得税法》
ITR	Income Tax Regulations 《所得税条例》
OFD	<i>Oberfinanzdirektionen</i> 地方财政部门
RTA	Reorganization Tax Act 《重组税法案》
VAT	Value Added Tax 增值税
日 本	
CTA	Corporate Tax Act 《公司税法》

ITA	Income Tax Act 《所得税法》
NTA	National Tax Agency 国税局
STMA	Special Taxation Measures Act 《特别税务措施法》
荷 兰	
ATR	Advance Tax Rulings 预先税收裁决
CTA	Company Tax Act 1969 《1969 年公司税法》
CITA	Company Income Tax Act 1969 《1969 年企业所得税法案》
DATA	Decree Avoidance Double Taxation 2001 《2001 年避免双重征税法令》
DivTA	Dividend Tax Act 《股息税法》
GAT	General Act on Taxation 《税法通则》
ITA	Income Tax Act 2001 (Individuals) 《2001 (个人) 所得税法》
VAT	Value Added Tax 增值税
WTA	Wages Tax Act 1964 《1964 年工薪税法》
瑞 士	
BFD	Bokföringsnämnden 瑞典会计标准委员会
ITA	Income Tax Act 《所得税法》
SFS	Svensk Forfattningssamling 《瑞典制定法典》

SOU	<i>Statens Offentliga Utredningar</i> 《瑞典政府报告系列》
VAT	Value Added Tax 增值税
英 国	
CA	Companies Act 2006 《2006 年公司法》
CAA	Capital Allowances Act 2001 《2001 年资本扣除法》
CGT	Capital Gains Tax 资本利得税
CT	Corporation Tax 公司税
CTA	Corporation Tax Act 《公司税法》
GAAR	General Anti-avoidance Rule 一般反避税规则
HMRC	Her Majesty's Revenue and Customs 税务海关总署
ICTA	Income and Corporation Taxes Act 1988 《1988 年所得和公司税法案》
IFS	Institute for Fiscal Studies 财政研究学院
IHTA	Inheritance Tax Act 《遗产税法案》
ITA	Income Tax Act 2007 《2007 年所得税法》
ITEPA	Income Tax (Earnings and Pensions) Act 2003 《2003 年所得税(工资和退休金)法》
ITTOIA	Income Tax (Trading and Other Income) Act 2005 《2005 年所得税(营业及其他所得)法案》
PAYE	Pay As You Earn 所得税预扣

TA	Taxes Act 税法
TCGA	Taxation of Chargeable Gains Act 1992 《1992 年应税收益征税法案》
TLRC	Tax Law Review Committee 税法复审委员会
VAT	Value Added Tax 增值税

美 国

AMT	Alternative Minimum Tax 替代最低限额税
IRC	Internal Revenue Code 《国内税收法典》
IRS	Internal Revenue Service 联邦税务局
Treas. Reg.	Treasury Regulation 财政部规章

第 二 编

ACRS	Accelerated Cost Recovery System 加速成本补偿制度
CGI	<i>Code Général des Impôts</i> 《税法通则》
FBT	Fringe Benefits Tax 附加福利税
IFRS	International Financial Reporting Standards 国际财务报告准则
IRC	Internal Revenue Code 《国内税收法典》
ITA	Income Tax Assessment Act 《所得税评定法案》

ITAA	Income Tax Assessment Act 《所得税评定法案》
OID	Original Issue Discount 初始发行折扣

第 三 编

CCPC	Canadian-owned ‘private’ corporations 加拿大人持有的“股份不公开”公司
CGT	Capital Gains Tax 资本利得税
CITA	Corporate Income Tax Act 《企业所得税法》
CTA	Company Tax Act 《公司税法》
IRC	Internal Revenue Code 《国内税收法典》
RTA	Reorganization Tax Act 《重组税法案》

第 四 编

APA	Advance Pricing Agreements 预约定价协议
CFC	Controlled Foreign Corporation 受控外国公司
CGI	Code Général des Impôts 《税法通则》
CITA	Corporate Income Tax Act 《企业所得税法》
CPM	Comparable Profits Method 可比利润法

CRA	Canada Revenue Agency 加拿大税务局
CUP	Comparable Uncontrolled Price 可比非受控价格法
DADT	Decree Avoidance Double Taxation 《2001 年避免双重征税法令》
FAPI	Foreign Accrual Property Income 境外应计财产所得
FIC	Foreign Investment Company Legislation 外国投资公司立法
FIE	Foreign Investment Entity 外国投资实体
GAT	General Act on Taxation 《税法通则》
GFC	General Fiscal Code 《普通财政法典》
IRC	Internal Revenue Code 《国内税收法典》
ITA	Income Tax Act 《所得税法》
ITAA	Income Tax Assessment Act 《所得税评定法案》
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development 经济合作与发展组织
PFIC	Passive Foreign Investment Company 消极外国投资公司
STMA	Special Taxation Measures Act 《特别税务措施法》