

税制改革译丛

成功税制改革的 经验与问题

第3卷

税制改革的
更为关键的问题

 中国人民大学出版社
China Renmin University Press

[英] 锡德里克·桑福德 主编
(Cedric Sandford)
杨灿明等 译



税制改革译丛

成功税制改革的经验与问题

第3卷

税制改革的更为关键的问题

[英] 锡德里克·桑福德 主编

(Cedric Sandford)

杨灿明等 译

中国人民大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成功税制改革的经验与问题·第3卷/(英)桑福德主编;杨灿明等译
北京:中国人民大学出版社,2001
(税制改革译丛)

ISBN 7-300-03383-0/F·1004

I. 成…

II. ①桑… ②杨…

III. 税制改革-研究

IV. F810.422

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2000) 第 10104 号

税制改革译丛

成功税制改革的经验与问题

第3卷

税制改革的更为关键的问题

[英] 锡德里克·桑福德 主编

杨灿明等 译

出版发行: 中国人民大学出版社

(北京中关村大街 31 号 邮编 100080)

发行部: 62515351 门市部: 62514148

总编室: 62511242 出版部: 62511239

E-mail: rendafx@ public 3. bta. net. cn

经 销: 新华书店

印 刷: 北京市鑫鑫印刷厂

开本: 850×1168 毫米 1/32 印张: 8.125

2001 年 1 月第 1 版 2001 年 1 月第 1 次印刷

字数: 183 000

定价: 17.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

《税制改革译丛》编委会

名誉主编 项怀诚

顾问 陈 共

主 编 高 强

副主编 解学智 邓力平 郭庆旺

策 划 郭庆旺

编 委 (以姓氏笔画为序)

王建凡 邓力平 许建国 杨灿明

高 强 郭庆旺 解学智

《税制改革译丛》

总 序

20 世纪 80 年代初，美国对运行多年的税制进行了大规模的改革；之后，世界各国根据各自的情况，普遍对税制进行了不同程度的改革。至今，这股改革浪潮仍未见减弱的迹象。各国税制改革的模式不尽相同，有的对原有税制框架进行调整，以求税制更加完善和科学；也有的改变了原有的税制类型，进行重新构建。但各国的税制改革在以下两个方面始终是共同的：一是紧密结合世界经济实际，尽量采用国际上通行的规则，使本国税制与日益扩大的国际经济贸易交流相适应；二是充分体现税收公平和效率的原则，既鼓励不同的市场主体在国际、国内市场上开展平等竞争，又贯彻国家产业政策，促进高新技术的发展。各国在税制改革方面的这两个趋同点是由于世界经济的发展使各国之间经济的相互依存度日益增强而形成的，因此，税制改革不仅要解决国内现实问题，更要考虑参与国际竞争，注意国际经济贸易交流方面税收关系的协调；同时为适应现代社会经济发展的要求，税制应当更为简洁、规范、公平和有效。基于这种共识，80 年代以来各国的税制改革，基本上都坚持以降低税率、拓宽税基、简化税制、清理优惠、强化国家间税收协调为重点。与全球性的税制改革相同步，我国税制也遵循“先

易后难，由近及远，全面规划，分步实施”的原则，进行了一场根本性的变革。从20世纪80年代初的第一步利改税、第二步利改税，到1994年的工商税制全面改革，我国初步建立了符合社会主义市场经济发展需要，与国际税制相衔接，以流转税、所得税为主，其他税种为辅的复合税制体系。这是我国税制改革史上新的里程碑。改革后的新税制，不仅促进了国民经济的快速、稳定发展，对于有效组织税收收入，逐步提高我国财政收入占GDP的比重，也发挥了日益明显的作用。

世界即将进入21世纪，经济全球化的趋势将更加强劲，资本、人才、技术的流动将进一步加速，各国之间在经济上的竞争将更为激烈。我国即将加入WTO，中国经济与世界经济的合作与交流将更加密切，从而对税制建设国际化提出了更高的要求。随着人民生活水平的提高、人口老龄化的到来以及公共服务范围的扩大，政府财政支出的压力不断加大，税收组织财政收入的任务将更加艰巨。特别是新科学技术的不断涌现、电子商务的迅猛发展，以及社会对环境保护意识的日益增强，等等，都对传统税制提出了新的挑战。可以说，21世纪的税制改革任务将更为繁重，需要去研究、探索、开辟的新领域会更多。因此，需要广泛了解各国税制改革情况，借鉴各国税制改革的经验和教训，取其精华，弃其糟粕，扬其所长，避其所短，这对于不断改革和完善我国的税制具有重要的意义。

从1998年底开始，财政部税政司与中国人民大学、厦门大学、中南财经大学的有关专家共同组织了“21世纪的税制改革趋势”课题研究。作为课题研究的基础性成果，课题组组织翻译了《税制改革译丛》，译丛分为七册：《成功的税制改革的经验与问题》1~4卷、《税制改革的政治经济

学》、《发展中国家的税制改革》、《美国税制改革的经济影响》。本套译丛主要从不同角度讨论了税制改革的问题。第一，税制改革的基本原则问题，包括税制改革成功与否的评价标准、税制改革的条件，以及成功实现税制改革的途径。第二，一些主要国家（地区），包括发达国家与发展中国家（地区）的税制改革实践，以及正在酝酿的今后税制改革设想。第三，税制改革的经验和教训。该丛书概括了各国税制改革面临的问题和改革方向，揭示了当今世界税制改革的趋同点，对我们研究设计今后中国税制改革的模式将有很大帮助。

我希望该丛书的翻译出版，能让更多的专家学者和实际工作者分享课题组的研究成果，使全社会都能关注我国的税制改革，参与我国的税制改革，支持我国的税制改革，把我国的税制建设推上一个新的水平。

高强

2000年12月

作 者 简 介

安·科夫德 (Ian Crawford, 撰写第 8 章) 是财政研究学会的一位资深研究员, 自 1991 年以来一直在该学会工作。同时, 他也在伦敦大学学院讲学。他主要的研究兴趣是将国内需求对环境和间接税变化的反应模型化。

安德鲁·迪尔洛特 (Andrew Dilnot, 撰写第 2 章) 自 1991 年 2 月以来一直担任财政研究学会会长一职, 他的研究兴趣在于税收、社会保障和政府经济政策, 且在这些方面著述颇丰。他经常到国外以及伦敦经济学院、牛津大学以及伦敦大学学院讲学。他是社会保障咨询委员会、玛丽王后及威斯特菲尔德学院董事会、皇家经济学会等组织的成员。他经常为报刊以及广播等传媒撰稿。

约翰·哈塞尔代恩 (John Hasseldine, 撰写第 7 章) 是新西兰基督教会坎特伯雷大学的一位税收学高级讲师。他 1995 年毕业于印第安纳大学研究生院工商专业, 其专长是对税收遵从成本和逃税的研究, 并在专业及其他学术期刊上发表了大量论文。他兼任新西兰国内收入部纳税人审计功能评估的顾问。1989 年, 他被委任为阿姆斯特丹出版的国际财政文献公报的新西兰通讯员。

艾伦·刘易斯 (Alan Lewis, 撰写第 10 章) 是帕斯大学经济心理学研究中心主任, 担任国内收入局以及陛下关税

和消费税顾问。他在发表大量学术论文的同时，写过两本税收方面的专著，即《税收心理学》（1982）和《税收入门》（The Comprehensibility of Taxation）（与 S. 詹姆斯和 F. 安理森合著，1987）。他最近的出版成果有《伦理学与经济事件》（与 K.E. 沃雷德合著，鲁特雷杰出版社，1994）和《新经济思维》（与 P. 威伯利和 A. 发恩汉蒙合著，舍沫恩和斯库斯特出版社，1995）。

罗伯特·卢瑟（Robert Luther，撰写第9章） 在1986年来联合王国之前，与迪洛伊特、哈斯金斯和塞勒斯一起在南非受训，那时他是纳塔尔大学的一名高级讲师。在来埃克塞特大学任经济学系会计学讲师以及科佩斯和里布朗学术委员会任职之前曾与彼得·玛威克·迈克林拓克一起在商务部任职。在利润的延期支付方面有大量著作。

利夫·穆特恩（Leif Muten，撰写第3章） 于1959年获得阿培沙拉大学税法博士学位，并作为税法教授在该校任教，直至1968年作为高级顾问进入国际货币基金组织。1991年以来，他一直是斯德哥尔摩经济学院的国际税法教授。他在税收方面著述较丰，其中对资本利得税的研究是其专长之一。

约翰·欧哈根（John O'Hagan，撰写第5章） 自1984年以来一直是都柏林屈利特学院经济学副教授，其颇受欢迎的三级教科书《爱尔兰经济学》至今已有六版问世。他写了大量关于酒类课税和爱尔兰的酿酒业的文章。他也是帕斯、哥洛根、哥本哈根和约克等大学的访问学者。

艾斯林·赖利（Aisling Reiley，撰写第5章） 是都柏林屈利特学院的优秀的经济学本科生和硕士生，他毕业时的书面论文以消费税的经济学问题为主题，其中对酒精饮料消费的财政成本的案例研究构成该篇论文的核心。她现在是在都

柏林一家证券经纪人公司的分析家。

锡德里克·桑福德 (Cedric Sandford, 撰写第4章) 是帕斯大学政治经济学退休名誉教授, 曾任该校财政研究中心主任。其专长的研究领域是税收遵从成本、财产税以及税收政策的制定, 并且在这些方面著述甚丰。近年来, 他在国内政府以及联合王国国家审计部任职的同时, 也是国际货币基金组织、世界银行、联合国以及经合组织的咨询专家。

史蒂芬·史密斯 (Stephen Smith, 撰写第8章) 是财政研究学会的副会长, 也是伦敦大学学院琼·莫勒讲座讲授欧洲经济与一体化的高级讲师。进入财政研究学会 (IFS) 之前, 他是工业贸易部的经济顾问。他研究的兴趣包括税收政策、环境、欧洲国家财政、东欧税收改革和地方财政。他最近在欧共体和经合组织担任环境税方面的顾问。

格莱汉姆·斯达克 (Graham Stark, 撰写第1章) 是一位在财政研究学会任职的高级研究员。他出生于1958年, 在阿伯丁和约克等大学接受了高等教育。自1985年以来, 他一直在财政研究学会工作。他主要的兴趣在于微观经济学模拟模型研究, 并且是财政研究学会 (IFS) 税收与收益模型的主要设计者。目前, 他正在从事公司税模拟模型以及联合王国地方财政模型的研究。

斯文·斯泰因莫 (Sven Steinmo, 撰写第11章) 在布赖顿科罗拉多大学教授政治经济学, 并兼任该校国际事务处主任。其最新的专著《税收与民主: 英国、瑞典和美国政府的理财之道》, 于1994年被美国政治科学协会评为1991到1993年出版的政治经济学最佳著作。

安·沃尔舒茨克 (Ian Wallschutzky, 撰写第10章) 是澳大利亚新南威尔士纽卡斯尔大学的税收学副教授。1983年他在联合王国帕斯大学获得博士哲学学位, 1988—1989

年在哈佛大学国际税收处作访问学者。他在税收领域，尤其是在税收遵从方面出版了多部著作，独著了《澳大利亚所得税法》（第2版，1988）和合著了《澳大利亚所得税问题与对策》（1994）。他也是一名注册税务代理师，是北方税务事务集团公司的税收咨询专家，同时也是一名政治家。



前言

《税制改革的更为关键的问题》是颇受欢迎并被译成西班牙文的《税制改革的关键问题》的姊妹篇。由于篇幅有限,《税制改革的关键问题》只涉及到了税制改革中出现的众多问题中的一部分,因此,我们编写了《税制改革的更为关键的问题》。

与《税制改革的关键问题》一样,《税制改革的更为关键的问题》探讨了一系列引起热烈争论的有关税制改革的问题,并总结了一些国家的经验以及不同国家的学者们的天才见解。希望该书能对研究完善税制的政策制定者和管理者们有所帮助,也希望该书能对税收专业的学生有所裨益,引导他们就 20 世纪 90 年代及其以后税制改革议程中的主要问题进行更多的思考。如果说 20 世纪 80 年代是税制改革同样精彩的年代,世界范围内的税制改革其意义则远不止这些。事实上,对许多国家而言,这仅仅才是开始。

《税制改革的更为关键的问题》与其姊妹篇一样,全书分为三篇,第一篇是关于税制结构的一些问题。该篇一开始分析了所得税的税收要素。各国在对待夫妻纳税方面各不相同,这至少不是因为存在较多令人满意的评价标准,而是因为各国选用的评价标准不同。伦敦的财政研究学会高级研究员格莱汉姆·斯达克指出,在整个欧洲,出现了夫妻分别

征税的明显趋势，但他认为，关于分别征税的经济学争论并不像一开始人们预想的那么热烈。第1章详细讨论了英国20世纪80年代的税收改革经验，揭示了当时的税收改革得不偿失，付出的政治成本很高而取得的经济效益很低。

在第2章里，财政研究学会会长安德鲁·迪尔洛特探讨了所得税与社会保障基金合并的问题。他指出，经合组织国家的社保税收入与所得税收入已相差无几，而这并未引起人们的注意。经常有人倡导社保税与所得税合并，但这会引起关于社会保障制度的性质、国民收入再分配的性质以及公众认识等一些复杂问题，合并可能会使公众对社会保障制度的认识与实际情况发生偏离。公众认识与现实之间的偏离将是第10章的主题。

利夫·穆特恩教授（现任职于斯德哥尔摩经济学院，但其经验主要得益于在国际货币基金组织工作的几年时间）是第一位深入研究资本利得税的欧洲学者。除了增值税外，资本利得税可能是过去三四十年来被推广应用最为广泛的税种。然而，正如利夫·穆特恩教授所言，资本利得税还不是一个完善的税种，在其征税原则和立法细节上都存在着争论。该税的优点是在于公平而非取得收入，但问题是如何使其充分体现公平而又不致太复杂。

年度财产税是我们在第4章要讨论的问题。有一半经合组织成员国有年度个人净财产税（这是一个笼统的叫法），而另一半的国家却没有，这一现象引起对该税的争论。这一章也分析了少有争议的对遗产和赠与征税的问题，分析了对馈赠人和受赠人征税的相对优点。在经合组织成员国中，除了瑞士（该国各地情况各异）和意大利（该国既对遗产所有人，也对遗产继承人征税）外，只有联合王国和美国对遗产所有人征遗产税。

第一篇最后一章是都柏林屈利特学院约翰·欧哈根教授和艾斯林·赖利关于酒精饮料课税的著述。作者阐述了对酒精饮料特别课税的基本原理，分析了对酒精饮料课税的制度，探讨了欧盟内部课征消费税的协调问题。关于对不同酒精饮料实行不同的税收待遇的论述表明，葡萄酒比啤酒和白酒具有明显的价格优势。其他问题则是关于跨境购买的结果和免税商店的前景的分析。

第二篇的中心议题是税务管理，其中重点讨论了两个问题。政府逐渐认识到税收遵从成本的重要性，这种成本是在纳税人依法履行纳税义务的过程中由纳税人承担的。遵从成本比纳税人支付的税收要高。在第6章，作者阐述了几种使遵从成本最小化的方法。在分析遵从成本时，需要对税收征管成本（该成本是由于税务部门征收管理税种或实施税制所引起的）进行分析，因为这两种成本间存在转换的可能性，例如，可以通过将征税或搜集信息的责任强加给雇主或财务机构而减少征管成本。

另一个管理方面的问题是税收优惠。新西兰坎特伯雷大学的约翰·哈塞尔戴恩分析了关于税收优惠的种种争论。增加税收收入与保护纳税人自觉遵从税法之间是否存在替代关系？应采取何种方式实施税收优惠？第7章《税收豁免在税收改革中的作用》将探讨这些问题，并论证了在制定和实施税收优惠的时候必须考虑税收收入等重要因素。

第三篇讨论与税收改革相关的更广泛的一些问题。很多经合组织成员国的税收改革已经成为环境政策的重要部分。财政研究学会的安·科夫德和史蒂芬·史密斯就公路交通引起的各种污染问题进行了研究。他们探讨了各种可以减少污染的方法，并对这些方法的可行性进行了论证，但是，这些方法很少被采用。污染的问题很复杂，必须考虑方方面面的

因素。

在降低或转移税负（降低税率和扩大税基）成为 80 年代税收改革重点的同时，许多国家例外地采取相反的改革措施以促进经济发展与提高经济效益作为税收改革的标准。这方面的一个例子是联合王国鼓励企业延期支付利润。埃克赛特大学的罗伯特·卢瑟证明了税收激励延期支付利润的原理，即激励人们倾向于分享未来更多的利润。至 1994 年底，联合王国大约有 20% 的企业共进行了大约 8 000 多个税收筹划，这每年大约引起 5 亿英镑的税收减免额。在第 9 章，作者提出，这是否是对财政资源的合理应用。他的论述给那些试图照原有思路进行税收改革的人提出了忠告。

最后两章是关于税收改革的政治学问题探讨。澳大利亚新南威尔士帕斯大学的艾伦·刘易斯和纽卡斯尔大学的安·沃尔舒茨克教授论述了公众意识对税收改革的重要性。在一项尚未出版的研究成果中，他们证明在 1993 年 3 月澳大利亚联邦选举中，联合反对党之所以失败可能不是因为他们对每个股东净资产课税（per se）的税收建议，而是因为全体选民对一揽子征税提案存在错误的或不完全的认识。

最后以一篇大众短文《税收改革的政治经济学》为结尾，该文为科罗拉多大学的斯文·斯泰因莫所撰。这一章在解释了各国税收改革动机各不相同的主要原因的同时，也探究了推动世界范围内税收改革的共同动机。该章较详细地特别论述了英国、瑞典和美国等三个发达国家税收改革的政治问题，并从这三个国家的实践中总结出经验教训，为其他准备进行税制改革的国家提供了启示和借鉴。

Copyright 1995, Cedric Sandford

All Rights Reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system or transmitted in any form or by any means: electronic, electrostatic, magnetic tape, mechanical photocopying, recording or otherwise, without permission in writing from the publishers.

Printed in Great Britain by
Redwood Books

Published by Fiscal Publications

目 录

第 1 篇 税制结构改革

第 1 章 对家庭课税	3
1.1 联合王国对夫妇的课税	4
1.2 欧洲	10
1.3 原则是什么?	12
1.4 结论	15
第 2 章 所得税和社会保险税的合并	18
2.1 社会保险和捐献规则	20
2.2 抵押	21
2.3 对雇主的课税	23
2.4 累进性与纵向公平	25
2.5 避税与横向不公平	28
2.6 复杂性, 税收管理成本和遵从成本	30
2.7 改进的方式	30
2.8 结论	32
第 3 章 资本利得税——一个发展迅速的税种	34
3.1 所得的概念	35

