

第十三章 WTO 框架下中国涉外税收改革取向

第一节 WTO 主要国家涉外税法

税法从本质上来看,属于国内立法的重要组成部分,虽然 WTO 法律体系为国际领域税法的协调和统一,提供了一个较为成熟的模式,但是税法的国内法属性仍然没有改变。因为各国税法体现的国家主权和经济管理职能,不论对于发达国家和发展中国家而言,都是十分重要的。因此,对 WTO 税收法律体系的认识必然带来一个命题,就是对 WTO 成员国税法,特别是涉外税法的认识。应当说,在 WTO 成员国中,美国和欧盟的立法对 WTO 税收法律的完善起的作用是最为突出的,因此在介绍 WTO 成员国的涉外税法时,理当将二者作为重点来加以阐述。考虑到美国和欧盟的税法规则在全书的不同论述部分均有涉及,结合 WTO 的每一项规则,已作辅助性解释,特别是在一些章节中已经较为详尽地论述了美国和欧盟的一些具体法律规则(如:倾销与反倾销税),为避免赘述,本章不再重复论述美国和欧盟的税法。而是选择欧盟成员国、亚洲、俄罗斯、大洋州等一些具有特色、同时与中国贸易投资往来较为频繁的国家,作为评介的重点。本章的论述是建立在对相关资料

和数据的收集整理基础上,同时吸收了国内学者的编译成果。但是,各国涉外税法变化迅速,这一点是必须强调的。

一、英国涉外税法

英国有一套完整的税制,是实行中央集权型税制的国家。1993年英国全国税收收入总额为2087.05亿英镑,占当年GDP(6307.07亿英镑)的33.1%,其中联邦税占GDP的31.7%,地方税只占GDP的回1.4%。在高收入国家中,英国属于中等税负水平的国家。英国税收政策每年都要作调整,一般经过5个阶段:

(1) 议会的咨询、听证阶段:咨询和听证对象包括法人、自然人,也包括慈善机构等组织。

(2) 编制预算阶段:财政部在综合考虑各种情况后,11月前提出下一年度的收入和支出报告(英国财政年度和纳税年度均为4月1日至次年3月31日)。

(3) 财政委员会提出税收调整政策的意见,并在政府和议会之间进行协调,3月前结束。

(4) 议会审批阶段,4月份结束。

(5) 最后女王签字生效。

英国现行的主要税种是所得税、增值税、国民保险税、公司税、石油收入税、营业税、地产税、遗产和赠与税等,上述这些税种由不同的国家机关负责征收:国内收入局负责征收个人所得税、公司所得税、石油收入税、财产税、印花税、土地发展税并代收国民社会保险费;海关和消费税局负责征收增值税、消费税和关税;交通部门负责征收车辆消费税;各地方政府征收地方税。英国各类税收收入在全国税收收入总额中所占比重依次是:所得、利润、资本收益税占35.3%(其中个人所得税占28%,公司所得税占

7.3%), 国内货物与劳务税占 34.6%, 社会保障税占 18%, 财产税占 7.8%, 其他税占 4.2%。在英国各项税种中, 与国际贸易及投资密切相关的主要是所得税、关税、增值税、科技税收政策和税收优惠等等。其中, 英国二战以后关税所起的作用及其占税收总量的比重逐步减弱, 近年来关税仅占税收总额的不到 1%, 主要原因是英国先后加入 GATT 与欧共体, 执行 GATT 相关的协议和欧共体的统一税率, 下面对与国际贸易相关的几个税种作进一步阐述。

(一) 公司所得税

1. 纳税人

根据英国的税法规定, 英国居民公司、公营公司 (public corporation) 及非公司性的联合组织 (unincorporated associations) (除合伙人以外) 是公司所得税的纳税人。在英国设立分支机构或代理机构, 从事经营活动的非居民公司在英国的机构也要缴纳公司所得税。

2. 纳税对象与税率

英国的公司所得税有一个原则, 就是纳税人应当就其在全世界范围内的利润, 包括贸易和投资所得及资本利得征收公司所得税。外国公司的分支机构就其来源于英国的所得缴纳公司所得税, 外国公司通过其分支机构或代理人在英国从事经营活动或在英国处理财产所得的收入缴纳公司所得税, 对分支机构的利润分配不征收预提税。国外投资的全部所得要计入国内所得中缴纳公司所得税, 按避免双重征税协定和英国法律的单边规定, 对英国居民公司就国外所得缴纳的国外税 (不包括就资本、销售和财产缴纳的税和增值税) 采用分项抵免办法给予抵免。参与从英国及其大陆架主要是北海开采石油和天然气的公司除了缴纳公司所得税以外, 还要缴纳税率为 50% 的石油收入税, 该税以每个油气田为单位计征, 石油收入税是对开采英国 (包括英国领海和大陆架) 石油和天然气的收入征收

的。从 1993 年开始油、气田的石油收入税税率一直是 50%，新油气田免税。在计算公司所得税时，石油收入税可作扣除。公司所得税通常在公司的会计年度结束后的 9 个月内征收完毕。

公司所得税的税率分为几个不同的档次，并且在不同的财政年度中，公司所得税的税率也在不断的调整之中。1994~1995 年公司所得税的标准税率为 33%，小公司税率降低为 25%（参见表 13-1：英国公司所得税税率）。1997 年工党政府宣布了一系列减轻中小企业税务负担的政策，将小企业的公司所得税降到 21%。外国公司的分支机构按照居民公司的同样税率征税。

表 13-1 英国公司所得税税率

单位：万英镑

应税利润（每年）	边际税率（%）	平均税率（%）
小于 30	25	25
30~150	35	25~33
大于 150	33	33

3. 应纳所得额和纳税总额

英国对公司账户上采用的折旧忽略不计，在计算应纳所得时采用按厂房、机器、工业建筑等成本计算的资本扣除。科学研究、专利权、技术诀窍、限定的旅馆和农业建筑的资本支出也适用资本扣除（参见表 13-2：英国主要资本扣除率）。

表 13-2 英国主要资本扣除率

项 目	扣除率（%）	扣除方法
厂房、机器	25	余额递减
私人小汽车（最大扣除额为每车每年 3000 英镑）	25	余额递减
其他车辆	15	余额递减
新工业建筑及限定旅馆（土地除外）	4	直线
农业建筑（不含大部分林业）	4	直线
专利权和技術诀窍	25	余额递减
科学研究	100	余额递减

(二) 个人所得税

1. 纳税人

英国税法规定,属英国居民,应就其英国境内外所得征税;对于非居民,只就来源于英国的所得征税。英国税法实际上是依个人的居所和住所状况及所得的性质和来源等因素来确定纳税人的范围,英国居民并且是常驻居民的个人、英国居民但不是常驻居民的个人、英国非居民个人都要依具体情况缴纳个人所得税。

2. 纳税对象与税率

英国个人所得税纳税对象包括以下几个方面:

(1) 工薪所得:英国称之为雇佣所得。

(2) 财产所得:1960年前,税法规定对财产的拥有者征税。1960年后,改变了对财产拥有者征税的办法,现行税法规定,对财产出租、出卖后的所得征税,没有商业行为不征税。

(3) 森林、土地所得。

(4) 个人从国有企业取得的股息和利息所得。

(5) 其他利润所得:包括以下几个方面:(a) 合营、联营等非法人经营所得,这种经营所得可能不在同一地,应根据合伙、联营组织的总机构所在地计税,并对自然人征收(征收个人所得税);(b) 劳务报酬所得,包括会计师、律师、艺术家、画家等职业所得;(c) 利息和年金所得;(d) 政府发行的债券利息所得等。属于社会保障救济金范围的,如单亲家庭救济金、丧失工作能力救济金与严重残疾人补贴、工业伤残救济金、护理补贴、残疾人生活补贴、战争伤残救济金等等,这些项目大部分属于免征所得税项目。

由于英国税法中存在英国居民并且是常驻居民的个人、英国居民但不是常驻居民的个人、英国非居民个人种类的划分,因此相应的纳税对象范围也不同:

(1) 英国居民并且是常驻居民的个人要就其全世界的劳务所得

纳税。

(2) 英国居民并且是常驻居民但不是居住在英国、受雇于非居民雇主(爱尔兰共和国居民雇主除外),并且不是在英国履行职责的个人只就汇到英国的劳务所得纳税。

(3) 英国居民但不是常驻居民、在英国履行职责的个人只就在英国履行职责所取得的收益纳税,其他收益则以汇入英国的部分纳税。

此外英国税法规定:英国居民个人要就其全世界的贸易或职业所得缴纳所得税。英国居民并且是常驻居民但不是居住在英国个人要就各种来源的投资所得纳税,而英国居民但不是居住在英国个人只就在英国取得的所得,并且一般说来只就汇至英国的国外财产的所得纳税;英国非居民个人只就来源于英国的财产中取得的所得、在英国履行职责取得的劳务所得纳税。非居民手中的某些所得,例如某些政府证券的利息,不纳税。英国居民个人就英国以外来源所得,在英国以外缴纳的税限于直接的海外税额避免双重征税协定或英国法律的单边规定给予税收抵免。

英国个人所得税实行三级超额累进税率、级距和税率(参见表13-3:英国个人所得税税率)。

表 13-3 英国个人所得税税率

单位:英镑

级数	全年应纳税所得额	税率(%)
1	小于 3000	20
2	3000 ~ 23700	25
3	大于 23700	40

3. 应纳所得额和纳税总额

应纳所得额有一个扣除的问题,英国税法通过一种扣除和税率档次的制度来规定相关的应纳所得额的最终计算。每一个个人都有

个人扣除额，从税前总所得额中作扣除就得出应纳税所得额，当然各项所得的费用在汇总时已作扣除。个人扣除额依年龄的增加而增加。英国个人所得税的生计费扣除规定得比较详细，根据未婚、已婚、不同年龄段，以及盲人、寡妇、其他情况分别确定（参见表13-4：英国个人所得税的生计费扣除）。

表 13-4 英国个人所得税的生计费扣除

单位：英镑

婚姻状况	年 龄	生计费扣除
单身	小于 65	3525
	65 ~ 74	4630
	大于 74	4800
已婚	小于 65	1720
	65 ~ 74	2995
	大于 74	3035

(注：1995 年统计数据)

4. 征收办法

英国个人所得税实行源泉代扣代缴和纳税人预报、申报相结合的计征办法，其中主要采取代扣代缴办法，为防止税收流失和实现所得税的征收，宜由与个人所得税利益没有关系的第三者来完成。个人所得税的征收由雇主、企业、银行等支付单位代扣代缴，并且纳税人的所得如果没有代扣代缴个人所得税的，必须向税务部门申报，由税务部门核定其应纳税额。如果不按规定申报纳税，税务部门将对其加收利息和罚金。英国政府证明纳税人取得的所得，主要依靠支付单位提供的申报资料，以及信息、征管的电脑化。

任何新企业在成立时，均应向当地源泉扣缴核税所进行登记，提供企业基本情况和雇佣人员的详细情况，并说明本企业将由谁来进行具体扣缴操作。企业将从核税所得到一个编号，专门用于日后扣缴事项。按照源泉扣缴制度要求，雇主应就每一雇员的工薪收入

计算扣缴个人所得税税款。由于个人家庭状况不一，计算中的扣除额各不相同，雇主应按每个人的“扣缴码”查表计算应扣税额。“扣缴码”的取得分两种情况：

(1) 如受雇人员在来本企业工作前已受雇于他人，该雇员在辞去原工作时应填写一式三联的税务事项卡，上面记载本人的扣缴码。一联交核税所，余下两联交新雇主，据以继续扣缴税款。

(2) 如个人没有上述税务事项卡，新雇主应按最严格的要求实行扣缴，直至个人向税务机关申请取得“扣缴码”。个人应按年向税务机关报告个人家庭及个人收入变化情况，如无变化，每 4 至 5 年也应作一次例行申报。税务机关根据个人报告和掌握的信息修正“扣缴码”并通知雇主。雇主扣缴的税款应按月（数额较小的可以按季）缴到税务机关，年度终了时，雇主应就每一雇员填报全年收入与扣缴情况。

（三）增值税

涉外税法中增值税也是重要的一个税种，是对在英国独立从事经营或其他经济活动过程中提供的商品和劳务征收的一种税。1973 年英国加入欧共体后，为和欧共体的成员国协调税率，取消了购货税和特别雇佣税，以增值税来代替。1979 年 5 月以前税率视商品种类而定，分别为 8%、12% 和 12.5%。1979 年以后，保守党政府将税率统一为 15%，1991 年又提高至 17.5%。1994 至 1995 年，英国增值税有三个税率，即 17.5%（标准税率）、8%（低税率）和零税率（0%）或免税。8% 的税率适用于国内使用的燃料和电力，零税率相当于许多国家适用的、有收回已纳税款权利的免税，主要适用于食品、书籍与出版物、客运及出口品等。免税主要适用于某些银行、保险和金融服务、财产交易，教育与健康服务及某些非营利活动。为避免双重课税，用于应纳税的商品和劳务所缴纳的增值税允许抵扣。

(四) 科技税

科技发展是二战以来经济发展的主要动力。英国为了鼓励科技创新和培育高科技产业的发展,采用了较为优惠的科技税政策,主要包括科技开发费用的税收减免和特定科研机构的税收减免。具体而言,主要包含以下制度:

(1) 科技开发的收入性支出的税收减免:即企业用于科技开发的收入性支出,视为一般营业性支出,可以从税前的营业收入中扣除。向由政府认定的科研机构(包括大学科研所等)支付的、从事与企业经营活动有关的科技研究费用可在税前扣除。

(2) 科技开发的资本性支出的税收减免:企业用于科技开发的资本性支出,可以100%从税前的收入中扣除。要享受这项减免,支出的费用必须是发生在与企业经营活动有关的科技开发和科学研究,包括由企业自己进行或由其他机构代为进行的研究和开发。

(3) 科研样机、实验仪器设备、实验室建筑物等投资的税收减免:企业用于样机试制与开发、购买实验室仪器及设备、建造或购买实验室建筑物的投资,享受科技开发税收减免,可以从税前所得中全部扣除。

(4) 知识产权和技术秘诀的投资享受税收减免:企业用于购买知识产权和技术秘诀的投资,按递减余额的25%从税前扣除。

(5) “企业区”内建筑物的投资享受税收减免:在政府认定的“企业区”内,从“企业区”开始建设的10年内的建筑物投资,可享受100%的资本性支出税收减免。

(6) 个人投资的税收减免:个人根据英国的“企业投资计划(EIS)”购买股票或投资于“风险资金信托(VCT)”时,可按投资额的25%抵免投资发生当年的个人所得税。

(7) 科研机构的税收优惠政策。由政府认定的科研机构,从事自然科学领域的研究,或者为扩展现有知识而从事应用研究,在其

全部收入用于科研活动，并且从未向其成员分配过利润的，该机构可以免交所得税、公司税和资本收益税。

（五）税收优惠

英国的税收优惠主要体现在 3 种特定经济区域的特殊政策上：

（1）“受援”地区：英国鼓励在其规定的“受援”地区的制造和某些服务行业进行新的投资。

（2）“企业区”：英国将某些地区规定成期限为 10 年的“企业区”。“企业区”里发生的工商业或限定宾馆建筑的支出可作 100% 的资本扣除。区内的企业还可享受包括免征统一营业税等其他优惠。

（3）“自由区”：英国靠近海港或航空港的一些地区被规定为“自由区”。在自由区内可以无限期存放货物，不缴纳关税和增值税。

二、法国涉外税法

据国际货币基金组织分类综合统计，在 1994 年法国的全国税收收入中，各类税收收入占全国税收收入总额的比重依次是：社会保障税占 42%，国内货物与劳务税占 26.5%，所得、利润、资本收益税占 17.1%，财产税占 1.9%，工薪税占 1.4%，其他税占 11.1%。法国现行的主要税种有：公司所得税、个人所得税、增值税、遗产和赠与税、社会保障税、营业执照税、个人住宅税、学徒与培训税、工薪税、净财富税等。法国是以直接税为主的国家，在法国税收收入中，直接税占 62.4%，间接税占 37.6%。

2000 年 8 月 31 日，法国经济和财政部长洛朗·法比尤斯宣布，政府将在今后三年中采取一系列减税措施，减税总额估计高达 1200 亿法郎。减税措施涉及到个人所得税、公司税、汽车印花税、石油产品内部税以及社会保障分摊费等五个税种，在 2001 年至

2003年期间分步实施。根据政府的减税计划,在今后三年中,各收入档次的个人所得税税率将下调1.5至3.5个百分点。到2003年,最高税率将由54%降为52.5%。法国的公司税税率将由现行的36.6%降为33.3%。对于年营业额低于5000万法郎、至少有75%的股份由自然人控制的中小企业来说,公司税税率将在2001年降为25%,2002年对25万法郎的利润征税率进而降至15%。此外,从2000年11月起,原征收的个人汽车印花税将被取消,但仍保留企业汽车印花税。从2000年9月1日起,家庭用燃油的“石油产品内部税”将降低30.4%。就社会保障分摊费而言,对这部分税收性款项的起征点,在今后三年中将提高到最低工资的1.3倍,从而使最低工资收入者的月工资实际增加540法郎。这是法国政府近10年来首次宣布减税计划,主要是因为高税率政策已严重影响到法国经济的发展。企业所得税税率高达54%,为欧盟15国之首。高税率使不少法国大企业离开法国到海外发展,海外投资不愿进入法国,不少小企业濒临破产。政府为了维持政局的稳定和适应民心的呼吁不得不下定减税的决心。当然这种减税只是在原有税制基础上的一种调整,并不能称为严格意义上的税制改革。

(一) 公司所得税

1. 纳税人

法国公司所得税的纳税人为在法国从事经营活动的法人实体,不论公司法人的国籍如何,只要具备在法国从事经营活动这个条件,均为公司所得税的纳税人。从公司形态种类来看,纳税人包括公司、有限合伙企业、有限股份合伙企业及外国公司的子公司。

2. 纳税对象与税率

公司所得税的纳税对象是在法国通过经营活动取得的利润和依据协定分配给法国的利润,这一点与纳税人范围的确定标准是一致的。应纳税利润为毛利润减去一般营业费用、摊销和准备金后的净

利润。法国公司固定资产的收益计入其所得中。收益分为短期收益和长期收益两种，短期收益按 33.3% 的税率纳税，长期收益按 19% 的低税率加 10% 的附加共 20.9% 纳税。19% 的低税率只是在净余额为 81% 分配到“特别不分配长期准备金”时才适用于公司。法国公司从国外取得的利润在法国不纳税。

外国公司在法国的分支机构的利润，被视为分配给非法国居民。常设机构的公司税后净利润，不管是否汇出法国都要按 25% 的税率缴纳分支机构税。此税在一定条件下可予部分或全部退税。在非法国常设机构中取得的或从在法国以外进行的完全经营过程中产生的所得不缴纳公司税；从非法国子公司中收到的股息按在法国收到的缴纳所有外国税收后的净额缴纳公司税；但如果该子公司位于协定国内，需缴纳公司税的股息额是缴纳外国预提税前的总股息，外国预提税可冲抵公司税和调节税；拥有一家公司至少 10% 股份或股本超过 1.5 亿法国法郎的法国公司，或外国公司的法国常设机构可从其应纳税所得中扣除其从法国或外国子公司中收到的股息。从国外收取的规费、特许权使用费和利息在法国应纳税。

法国公司税的税率为 33.3%，实际税率是 33.3% 加年度公司税 10% 的附加即 3.3%，共 36.6%。对长期资本收益按 20.9% 的税率征税。缴纳公司所得税的公司还要缴纳一种一年一次缴纳的税（相当于营业税），即使没有利润也要缴纳此税。税额因营业额的不同而不同，税额在 5000 至 21000 法郎之间。

为鼓励中小企业的发展，法国对中小企业实行税收优惠政策，鼓励企业家到欠发达地区和老工业区参与地区经济开发，通过减免税的手段给予支持，税种涉及到行业税、劳动税、不动产转让税。凡在老工业区等重点开发区兴办企业和公司，免征为期 3 年的地方税、公司税和所得税。期满后仍然可以享有 50% 减税优待 2 年。对新建厂房用地地价实行减收、对能源和交通等实行优惠收费、对

新建厂房、设备实行加速折旧等。政府还为企业转让、工人购买股票和资本参与提供不同程度的税收优惠。1995 年政府颁布的“振兴中小企业计划”，决定把中小企业征收的利润税率从 33% 降至 19%，同时降低企业注册税和公司税的税率，并为扩大招工的企业实行新的税收优惠措施。

3. 应纳税所得额和纳税总额

法国企业应纳税所得额的计算涉及到折旧与折耗问题。企业可采用下述三种折旧方法中的一种：

(1) 直线法：所有可折旧固定资产都可适用此法。折旧率以正常使用年限数除 100 得出。

(2) 余额递减法：此法适用于预期使用年限在 3 年以上的新机器设备和工具。折旧率以直线法折旧率乘以依资产使用年限而定的特别系数计算出来。

(3) 特别折耗：投资于节能设备、电气车辆、控制污染建筑物、噪音控制设备、软件设备和全国与地区开发补贴的营业企业，按照严格规定的条件，可扣除相当于头 12 个月投资成本 100% 的折旧备抵。

股息是收入所得的一种，法国的税法中根据股东身份的不同规定了不同的股息收入处理：

(1) 个人股股息：给予法国个人股东相当于所收取的法国来源股息的 50%，以税款抵扣个人所得税，税款抵扣如果超过了个人应纳税所得额，则超过部分由税务当局以现金退还。

(2) 法人股股息：母公司有权获得相当于法国子公司支付的净股息 50% 的税款抵扣。此抵扣不能抵扣该母公司的公司税应纳税额，只能在 5 年之内抵扣调节税，也不能抵扣母公司自己给外国股东分配股息而应缴纳的预提税，此税也不以现金退还。股东就所收取的净股息加税款抵扣额纳税。税款抵扣可抵扣公司所得税应纳税

额。如果税款抵扣额大于收取股息年度的公司税应纳税额,其余额不能向后结转,也不能以现金返还。

(3) 非法国股东:与法国免税收协定国的居民法人和个人股东应就所支付的股息的总额缴纳 25% 的预提税。与法国有税收协定国的居民法人和个人股东,如调节税是由公司缴纳的话,则可退还。

(二) 个人所得税

1. 纳税人

法国个人所得税的纳税人包括居民纳税人和非居民纳税人。居民纳税人要就其来源于法国国内外的全部收入缴纳个人所得税,非居民纳税人只就其来源于法国境内的收入缴纳个人所得税。居民纳税人包括:(1) 家庭所在地或主要居所在法国境内的;(2) 在法国境内进行从业活动的;(3) 经济收入的来源地在法国境内的。

2. 纳税对象与税率

纳税对象根据居民和非居民纳税人而有不同;

(1) 居民纳税人的纳税对象。主要是以下 8 种收入:

① 营业收入:包括从事工业、商业、手工制造业所获得的收入。

② 专业收入:除了自由职业者的收入和不具有厂商地位的事务所的收入,专业收入还包括其他与盈利相关的收入,诸如定期股票交易收入、著作权收入、发明者的酬金等等。

③ 农业收入:主要包括农牧场主、土地所有者、土地承租者、小佃户的所有耕作收入,也包括其牲畜饲养收入。

④ 不动产收入:是指来源于位于城镇或乡村的不动产的收入,不动产收入等于与资产相关的收入和支出的差额。

⑤ 工资、薪金和退休养老金收入:此类收入的计税依据是在总收入中抵减为取得或保有这种收入而发生的支出。

⑥有价证券转让收入：包括有价证券固定利息和非固定利息收入，特别是股票或同类收入，公债及其他公司债券收入，由债权、存款、抵押、现金账户、国库券、贷款凭证带来的收入，也包括转让这些有价证券所取得的资本利得。

⑦公司特殊管理人员的红利收入：在股份有限公司或有限责任公司中，拥有较少股份的公司管理人员所取得的红利，将按照有关工资、薪金的规定缴纳个人所得税，而拥有股份较多的管理人员所取得的红利，则作为特殊情况征收公司所得税。

⑧资本利得：资本利得可以分为专业资本利得和非专业资本利得。专业资本利得是指在转让工业、商业、农业、小规模贸易企业资产时所取得的收益，包括短期资本利得和长期资本利得。非专业资本利得主要是指从不动产、有价证券以及公司股权转让中获得的收入。

法国个人所得税的税率在 1993 年以前分为 13 档，从 0% 到 56.8%，有效税率从 5% 到 56.8%。1994 年以后减为 7 档，有效税率为 12% 到 56.8%（参见表 13-5：法国个人所得税超额累进税率）。

表 13-5 法国个人所得税超额累进税率（1994 年）

单位：法郎

级 数	全年应纳税所得额	税率 (%)
1	小于 21900	0
2	21900 ~ 47900	12
3	47900 ~ 84300	25
4	84300 ~ 136500	35

续表

级 数	全年应纳税所得额	税率 (%)
5	136500 ~ 222100	45
6	222100 ~ 273900	55
7	大于 273900	56.8

(2) 非居民纳税人的纳税对象。主要是以下几种收入:

①专业收入: 对于非居民纳税人, 从非持续经营的法国商业机构取得非商业性质的专业收入或同类收入要缴纳 33.3% 的预缴税; 在法国境内进行艺术表演、体育竞赛所取得的专业收入适用 15% 的税率。

②工资、薪金和退休养老金: 对非居民纳税人的工资、薪金和退休养老金是按照年收入的高低不同课征预缴税 (参见表 13-6: 法国非居民纳税人的工资、薪金和退休养老金所得税)。

③有价证券利息: 固定利息的有价证券收入计征 15% 的个人所得税, 但 1987 年 1 月 1 日以后发行的债券及 1984 年 10 月 1 日以后发行的政府债券, 其利息收入全部免征个人所得税; 对于非固定利息的有价证券收入要缴纳 25% 的个人所得税。

④资本利得: 非居民纳税人在法国境内通过转让不动产和转让拥有大量不动产的未上市公司的股份所取得的资本利得, 要缴纳 33.3% 的个人所得税。

⑤不动产收入: 非居民纳税人所取得的某些不动产收入要按 50% 的税率课征个人所得税。

⑥法人权转让所获得的收入: 如果非居民纳税人拥有法人权, 并在最近 5 年内持续拥有该公司 25% 以上的利润, 那么其转让公司法人权所获得的收入要缴纳 16% 的个人所得税。

表 13-6 法国非居民纳税人的工资、薪金和退休养老金所得税率

单位：法郎

年收入	预缴税比例 (%)
小于 62330	免征预缴税
62330 ~ 180860	15
大于 180860	25

3. 应纳税所得额和纳税总额

法国个人所得税法将应纳税所得净额按如下分成若干等份：单身者，一等份；已婚者，两等份；前两个受抚养子女每一个加半等份；第三个及以后的每一个受抚养子女加一等份，按上述个人所得税税率表计算出每一等份的应纳税额。法国个人所得税法规定了 14 个税收扣除项目，如主要居所支出、向慈善团体捐赠支出、子女抚养支出、对用于租赁目的的不动产的投资支出、认购未上市公司的股权支出等。所有的纳税人可选择工资、薪金 10% 的标准扣除或按实际费用作扣除；除 10% 的标准扣除补，还可从应纳税所得中作 20% 的标准扣除；主要住宅费用、人寿保险费、给慈善机构捐赠等可从应纳税所得中扣除；对一些诸如新闻记者、艺术家、推销员等特殊专业给予附加标准扣除，扣除率为 25% ~ 30%。

(三) 增值税

法国增值税是 1954 年在营业税基础上产生的。1977 年欧共体内部取消边境线以后，增值税成为第一个全欧洲性的税种，欧共体预算向各成员国的摊派也是按增值税的 1.4% 来计算的。法国增值税的征收范围包括生产、流通和劳务等领域，属于全面型的增值税。法国增值税设三档税率：2.1%、5.5%、20.6%。其中 2.1% 的税率适用于极个别的商品，如公共公司购买的水；5.5% 的税率适用于生活必需品，如食品、除酒外的饮料，帮助残疾人生活的仪