

外国税收著作翻译丛书 · 8 ·

经济合作与发展 组织成员国的税收政策 选择与冲突

〔欧〕K·C·麦锡尔 著

国家税务总局税收科学研究所 译



· 8 ·

WAI GUO SHUI SHOU ZHU ZUO FAN YI CONG SHU

中国财政经济出版社

外国税收著作翻译丛书 (8)

经济合作与发展组织 成员国的税收政策 ——选择与冲突

—欧—K—C—麦锡尔—著

国家税务总局税收科学研究所 译

中国财经经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

经济合作与发展组织成员国的税收政策：选择与冲突/
(欧洲共同体) 麦锡尔 (Messere, K. C.) 著;
国家税务总局税收科学研究所译.

北京：中国财政经济出版社，1996

(外国税收著作翻译丛书)

ISBN 7-5005-3220-2

I. 经… II. ①麦…②国… III. 经济合作与发展组织
-会员国-税收制度-研究 IV. F811.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (96) 第 14839 号

K. C. Messere

TAX POLICY IN OECD COUNTRIES

Choices and Conflicts

© 1993, IBFD Publications BV

根据国际财政文献局 1993 年版译出。

中国财政经济出版社出版

社址 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码 100010

涿州市新华印刷厂印刷 各地新华书店经销

850 × 1168 毫米 32 开 18.375 印张 438 000 字

1997 年 10 月第 1 版 1997 年 10 月北京第 1 次印刷

印数：1-5 000 定价：25.00 元

ISBN7-5005-3220-2/F·2994

图字 01-97-1478

(图书出现印装问题，本社负责调换)

前 言

为了促进与繁荣我国的税收科研事业，并为税务部门、有关科研和教学单位的工作、研究、教学提供参考，国家税务总局税收科学研究所将陆续组织翻译并出版一系列外国税收重要著作，并以“外国税收著作翻译丛书”与读者见面。《经济合作与发展组织成员国的税收政策——选择与冲突》一书是该系列丛书之八。

经济合作与发展组织由欧美等二十多个世界上最发达的工业化国家组成。《经济合作与发展组织成员国的税收政策——选择与冲突》一书对 60 年代以来至 90 年代初期的二三十年间，经合组织成员国的税收政策和税收制度的发展变化、各种政策选择的依据及未来趋势作了全面系统的介绍和分析比较，并附有大量的统计资料，对于我们深入了解和研究发达国家的税收政策和税收制度，具有很高的参考价值。该书作者为 K·C·麦锡尔，他曾于 1971—1991 年担任经合组织财政事务部主任，1991 年后为欧共体鲁丁委员会成员，参与过经合组织发表的许多研究报告的起草工作。

参加本书翻译的有：彭宁（出版说明、序言和第 9 章）、杨宏建（第 1、2、3 章）、陈俐（第 4 章）、周平川（第 5、6 章）、兰双萱（第 7 章）、刘新兴（第 8 章）、李本贵（第 10 章）、龚辉文（第 11 章）、张楚楠（第 12、13 章）、刘燕明、张芳（第 14 章）。

彭宁、张楚楠、龚辉文对初译稿进行了详细的校订和修改。全书由彭宁统稿，由李永贵、尤克介审定。本书的翻译工作得到了山西省国家税务局科研所和原安徽省税务局科研所的支持，在此表示感谢。

在翻译过程中尽管我们作出了很大努力，但由于本书的内容广泛、复杂，限于我们的经验和水平，不妥之处在所难免，恳请读者批评指正。

国家税务总局税收科学研究所

1995年6月

目 录

原著出版说明	(1)
作者序言	(3)

上 篇

1965 年至 1992 年经济合作与发展组织
成员国税制和税收收入的发展演变

第一章 引言：最近的税制改革浪潮	(9)
1—1 长期发展概况	(9)
1—2 80 年代中期以来提出的问题	(12)
1—3 相互矛盾的目标	(16)
1—4 税制改革中的政治问题	(19)
1—5 对激进税制改革的约束	(22)
1—6 80 年代采取的解决办法	(24)
1—7 90 年代可能的税制改革	(28)
第二章 经合组织成员国税收入的首次全面考察	(31)
2—1 概述	(31)
2—2 一些简要情况	(35)
2—3 几个用以解释收入水平和税制结构发展变 化的因素	(40)

2—4	摸底调查	(44)
2—5	国际比较的局限性	(50)
	附录：关于方法论和定义界限	(57)
第三章	1989 年的税收水平和税制结构及 1965 年以	
	来的变化	(70)
3—1	1989 年的税收水平和税制结构	(70)
3—2	1965 年至 1989 年期间税收总比重的变化	(77)
3—3	1965 年至 1989 年期间来自于主要税源的 收入比重发展变化情况	(92)
3—4	1965 至 1989 年税种设置的发展变化	(100)
	附录：1990 年的税收总比率和 1991 年的估计	(105)
第四章	1965 年至 1989 年各国税收收入情况比较	(109)
4—1	引言	(109)
4—2	经合组织的五个非欧洲成员国及瑞士	(109)
4—3	五个南欧国家：法国、希腊、意大利、 葡萄牙及西班牙	(110)
4—4	经合组织中总税收比率最高的五个国家： 比利时、丹麦、荷兰、挪威及瑞典	(112)
4—5	两个情况完全不同的欧洲国家：德国和 爱尔兰	(114)
4—6	英国：一个特例	(115)
4—7	小结	(118)
4—8	1965—1989 年经合组织	(118)

中 篇

几个理论和政策性问题

第五章 非理性因素	(125)
5—1 概述.....	(125)
5—2 故意性模糊.....	(126)
5—3 “官僚式模糊”和“诡辩式定义”.....	(128)
5—4 随意性模糊.....	(130)
5—5 税负转嫁的相关问题.....	(131)
5—6 税收错觉.....	(131)
第六章 税收政策和公共部门的发展	(134)
6—1 导论和概述.....	(134)
6—2 高政府支出与低税收.....	(136)
6—3 税式支出与直接支出.....	(149)
附录：关于税式支出的界定和计量.....	(156)
第七章 若干经济与社会问题	(164)
7—1 概述.....	(164)
7—2 税收与家庭储蓄.....	(167)
7—3 税收与收入分配.....	(171)
7—4 税收与能源政策.....	(179)
7—5 税收与环境.....	(190)
7—6 中小企业税收.....	(203)
第八章 社会保障资金的筹集	(206)
8—1 概述.....	(206)
8—2 筹资的强制社会保险方式和按所得负担方 式.....	(211)

8—3	关于收入专用和对工薪课税的争论·····	(215)
8—4	采用专用工薪税方式的政策选择·····	(219)
8—5	部分国家社会保障的筹资实践·····	(223)
第九章	地方政府财政收入的筹集·····	(230)
9—1	引言·····	(230)
9—2	财政联邦主义：中央政府代理机构与地方 自治·····	(232)
9—3	筹集州和地方政府财政收入的各种方式·····	(236)
9—4	各税种在各级政府之间的配置·····	(245)
9—5	现行州和地方税的考察·····	(249)
9—6	对用于筹集州和地方财政收入的各税种的 评价·····	(263)

下 篇

各税种的设计与改革

第十章	个人所得税·····	(269)
10—1	概述·····	(269)
10—2	个人所得税结构·····	(279)
10—3	个人所得税税基·····	(285)
10—4	个人所得税税率表·····	(299)
10—5	劳动供应与家庭课税制度·····	(313)
	附录：十八个比较表格·····	(335)
第十一章	对个人净财富、财产转让和资本利得的 课税·····	(367)
11—1	概述·····	(367)
11—2	净财富税·····	(375)

11—3	财产转让税	(383)
11—4	资本利得税	(396)
第十二章	公司所得税及其他企业税.....	(411)
12—1	概述	(411)
12—2	税基	(423)
12—3	税率	(430)
12—4	对分配利润的课税	(435)
	附录：关于对已分配利润课税的术语问题.....	(468)
12—5	公司所得税以外的各种企业税收	(471)
第十三章	消费课税.....	(475)
13—1	概述	(475)
13—2	选择增值税作为一般消费税	(486)
13—3	增值税的政策选择	(513)
13—4	主要货物税	(542)
第十四章	不动产经常税.....	(559)
14—1	概述	(559)
14—2	税基和征税范围	(563)
14—3	经济和社会问题	(569)

原著出版说明

本书是关于过去二三十年中经济合作与发展组织^①（以下简称经合组织）成员国政府对国内税收政策的选择以及做出这种选择的原因的一本专著。本书也试图找出税制发展的主要趋势及成员国之间或国家集团之间税收制度的异同。

国际税收的因素只有当其影响到或限制了国内税收政策的选择时才加以讨论。有可能出版的我的另一本专著将论述国际税收方面的问题，包括合作与竞争、资本输出与资本输入的公平原则、欧共体的发展、边境税收调整、双重课税和转让定价问题、国际避税与偷税等问题，但是这本书的出版情况暂时还不清楚。另外，本书讨论的许多问题也涉及到经合组织以外的国家，但是这些国家的税收实践本书将很少涉及。

本书主要讨论经合组织各成员国政府在考虑增加、减少或稳定税收收入，是否改变对各类税收收入的依赖程度时的各种倾向，以及他们所支持的与设计或调整各个税种或对税制进行更基础性改革有关的各种政策选择。本书主要讨论 1965 年至 1992 年之间税收政策发展变化的趋势，重点放在最近若干年，有时也涉及过去一百年来的税收政策问题以及预计在未来可能作出的政策选择。

^① 截至 1993 年 3 月，经济合作与发展组织成员国包括：澳大利亚、奥地利、比利时、加拿大、丹麦、法国、芬兰、德国、希腊、冰岛、爱尔兰、意大利、日本、卢森堡、荷兰、新西兰、挪威、葡萄牙、西班牙、瑞典、瑞士、土耳其、英国和美国。

本书的对象不仅是税收专家，也包括对税收政策问题感兴趣的一般读者。与此相适应，本书把对公共财政理论以及对税收征管中较复杂的问题的讨论减到最少的程度。一些必须使用的专门术语和缩写将给出定义或做出适当的解释。

作 者 序 言

本书分为三部分。第一部分叙述从 1965 年到 1992 年之间税收发展的一般情况，并附有税收统计数字，以及近年来企业的有关资料。第一章重点论述 1984 年以来税制改革的浪潮，同时也对 1984 年以前的税制改革进行考察并对 90 年代可能发生的税制改革加以讨论。第二章到第四章讨论经合组织成员国各类税收收入的数量以及取得收入的税源等问题。第二章对税收收入以及影响税收收入的各种因素作初步的概述。第三章用更详细的资料说明 1989 年及 1965 年至 1989 年之间经合组织成员国的税收收入的水平和结构，另外在一个附录中还提供了成员国 1990 年税收总收入占国内生产总值的比重和 1991 年的预计比重等资料。第四章对各个国家集团之间税收发展情况作了比较，以代替对经合组织每一个成员国的发展情况分别进行更详细的分析，那样会使本书的篇幅增加一倍。

本书的第二部分对各成员国总的税收政策及一些具体税收政策加以讨论，特别是从常见的各种意义上对纳税能力原则（或称为自然增长原则，即纳税能力强的人应多纳税）和受益原则（受益多的人应多纳税）之间的矛盾，税收干预和税收中性之间的矛盾加以讨论。在第五章本书作者暂时离开主题讨论一些在税收政策的讨论和税收文献中经常出现的由于误用语言而产生的不合理的概念，这些给作者造成了许多麻烦。第六章更详细地讨论可能是最为重要的两个税收政策方面的矛盾，即：较高的支出和较低

的税收之间的矛盾以及税式支出和直接支出之间的矛盾。第七章讨论在家庭储蓄、所得分配、能源及环境政策等方面税收政策与经济和社会政策之间的关系。第八章和第九章分别讨论经合组织成员国政府筹集社会福利资金的各种方式和地方政府财政收入的形式。

本书第三部分所占篇幅最大，主要考察各国政府在设计或调整所有主要税种时所面临的各种政策选择。任何税种的开征或修改都会遇到政策、法律、管理、技术等方面的许多问题。为了与前面提到的本书的编写目的相一致，对各税种的考察将主要针对一般读者可能最感兴趣的政策问题。这实际上意味着，讨论的重点将放在会对经济效率、横向公平或纵向公平原则产生影响的税收政策问题上。讨论问题的一般方法是：首先确定可供选择的政策有哪些，第二步是讨论支持或反对各种政策的观点，第三步一般是通过对比图表来反映成员国政府的政策选择，以及在过去 25 年中他们是如何改变这些政策的。在对各种可选择的税收政策的优缺点作了探讨后，作者通常是把对它们如何评价留给读者，但是当作者带有较强的倾向观点时也加以阐述。

在学术著作中，一类讨论的问题比较深入，另一类比较广泛，前面的介绍表明，从这个角度讲本书试图写成后一种类型。然而，为了控制本书的篇幅，本书对统计比较和涵盖的问题作了必要的选择。在一定程度上，对统计比较选择的原因作了适当的解释，但是，对于本书所涵盖的主要政策问题与排除的其他政策问题之间的差别进行解释就困难得多了。除了一般性原则外，有关并未开征的税种的一些学术问题及其管理程序的细节讨论起来是非常困难的，但是在对税收政策进行全面考察时这些问题也许又是很重要的。另一方面，对那些进行了广泛讨论而实际又并未开征的税种（如累进支出税、现金流量公司税）的有关问题，以及有关设计增值

税时一些重要的管理方式的选择方面的问题也有必要加以说明。

税收政策的魅力——以至为什么一个人终生从事对它的研究工作而不会感到太厌烦——在于它关系到人们生活中如此众多方面的问题，不仅关系到经济政策和复杂的法律问题，也关系到其他许多问题，如：逻辑和语言分析、政治理论、心理学问题以及政治家们的操纵。税收政策的选择也存在着矛盾冲突，需要权衡利弊得失选出最佳方案。

我应该提及，从 1971 年至 1991 年，我曾任经济合作与发展组织财政事务部主任，因为本书引用的资料有在我任职期间参与写作的，由经合组织发表的各种报告；还有些资料来自于我个人发表的文章，及我与诺森（S. Cnossen），诺里高德（J. Norregaard）或欧文斯（J. Owens）合著的文章。本书所附的文献目录中的很大部分属于经合组织的专用文献，因为经合组织的财政委员会几乎考查过本书讨论的所有问题。本书引用的经验性资料大部分是由该委员会成员和工作小组提供的。这些资料不仅经组成该委员会的国家公务人员及工作小组讨论过，而且还与企业界、工业界及工会的代表们研究过。一些公共财政方面的专家学者参加过经合组织发表的报告的起草工作，参加起草工作的还有其他国际组织的代表。如国际货币基金组织和欧共体委员会。一些研究机构也对这些报告作出过贡献，如华盛顿的布热津斯基研究所、阿姆斯特丹的国际财政文献局和伦敦的财政研究所。在很大程度上本书的目的是要把这些分散发表的经合组织的研究报告及这些报告没有包括的其他资料综合在一起提供给读者。

本书提供了大量有关各国税收情况的实践资料，我希望并且相信这些资料中至少有 95% 是准确的。但是这些“实践资料”反映的是各国政府在特定时点的政策选择，出于以下三方面原因决不能把它们当作各国现实情况的反映：首先，各国的实践情况在

不断变化，这些资料不可能反映最现实的情况；第二，由于受到篇幅的限制需要对资料加以简化，而又不可能在本书所提供的图表中对所有容易引起误解的地方、例外的和保留的情况都加以说明；第三，尽管我具有在经合组织工作过的有利条件，但是要想了解一些国家在某些问题上的真实情况也不总是很容易的，因为不同来源的资料有时存在着差异，在这些有差异的资料中哪些最能反映实际情况在本书付印之前不可能完全得到证实。

由于我与经合组织的关系，有人曾问我在各国的经济越来越相互依赖，地区性国际组织变得日益重要的情况下，为什么愿意写国内而不是国际税收问题。对此我可以提出很多理由。首先，经合组织的财政委员会不仅研究国际合作方面的问题，如减少国际双重课税、偷税和避税，也从事国际税收比较研究及各国税制形成的原因和发展趋势等问题的研究，我总是发现后一方面的工作更令人感兴趣。第二，1991年1月我从经合组织退休后就成为欧共体的一个委员会的成员，这个委员会授权向欧共体委员会就欧洲统一市场条件下公司税应该如何协调的问题提出建议。这项工作包括对若干国际税收问题进行考察。但是与我的同事们同时讨论这些问题并得出能够写一本书的结论不是一件容易的事。第三，国内税收政策确实是一个非常有趣的基本自成体系的课题，我强烈反对这种流行的观点，即国际税收关系将主导国内税收政策的选择，实际上国际税收关系只可能在有限的范围内影响国内税收政策（如个人和公司所得税税率的降低和税基的扩大）。几乎没有什么证据能证明，国际上要求统一的压力对一个国家的政府在对大部分国内税收政策作出选择时起了主要作用，除了受到国内各方面条件的制约，一个国家的政府在追求其政策目标时一般是自主的，我相信在今后的十年里情况仍将是如此（以下致谢的部分略——译者注）。

上 篇

1965 年至 1992 年经济合作与发展组织 成员国税制和税收收入的发展演变