

战后加拿大税收制度 及其改革研究

● 张 彬 著

7.113



98
F817.113
1
2

战后加拿大税收制度 及其改革研究

张 彬 著

中国社会科学出版社
1997·北京

C 579082

(京)新登字 030 号

图书在版编目 (CIP) 数据

战后加拿大税收制度及其改革研究/张彬著. —北京:
中国社会科学出版社, 1997.9

ISBN 7-5004-2134-6

I. 战… II. 张… III. ①税收制度-研究-加拿大-1945
~ ②税制改革-研究-加拿大-1945~ IV. F817.113

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 14983 号

中国社会科学出版社出版发行

(北京鼓楼西大街甲 158 号)

北京兆成印刷厂印刷 新华书店经销

1997 年 9 月第 1 版 1997 年 9 月第 1 次印刷

开本: 850×1168 毫米 1/32 印张: 7.5 插页: 2

字数: 193 千字 印数: 1—3 000 册

定价: 13.50 元

序 言

国家财政包括税收对一国经济发展、社会收入分配以至对外经济关系均有重大意义，始终受到有关国家政府及各界人士的强烈关注，并一直成为重要的研究课题之一。现代税收制度起源于西方发达国家，已有较长一段历史。税收是资本主义国家财政收入的主要来源，税收制度是国家经济管理体制的重要组成部分，而税收政策则是各国政府对经济实行干预和调节的一个重要工具。在西方税制发展史上，各国结合本国国情及不同时期经济上的需要，曾对税制进行过必要的调整与改革。80年代以来，在美国对税制实行重大改革的影响下，世界上许多国家均对本国税收制度进行这样或那样的改革，税制改革已成为一种重要发展趋势。

加拿大是一个发达资本主义国家，是当今西方“七国集团”的成员，在世界经济中具有不可忽视的影响。加拿大地域辽阔，资源丰富，但人口相对不多。加拿大历史上曾先后是法、英两国的殖民地，1867年起转为英帝国的自治领，1982年4月，加拿大在法律地位上成为一个完全独立的国家。加拿大是实行联邦制的国家，包括10个省，其中魁北克省为法裔居民占人口多数的省份。加拿大南部与美国接壤，加美经济关系一直密切，加拿大现为世界上最大区域经济集团之一的北美自由贸易区的参加国。由于上述历史的、政治文化的特别是经济上的原因，加拿大税收制度的建立、发展与改革，都具有自己的特色，值得我们进行深

人的探讨。但是，我国对这方面的研究起步较晚，特别是公开发表的研究加拿大税制的成果很有限，更缺少专门对加拿大税收制度及其改革进行系统深入分析的有分量的著作。

十一届三中全会以来，我国的改革开放和社会主义经济建设，取得了举世瞩目的巨大成就。当前，我国正面临着逐步建立社会主义市场经济体制，并与世界经济接轨的新形势，这里包括建立具有中国特色的税收体制和与发达国家税制接轨的任务。在此情况下，研究及借鉴加拿大税制及其改革的经验，无疑有重要的理论意义及现实意义。因此，我认为，张彬副教授的专著《加拿大税收制度及其改革研究》的出版，应该是很及时的，有助益的。

这本著作包括前言及正文八章，共约 20 万字。我认为，此书有以下几个突出的特点：

第一，全书虽以系统深入分析二次大战后加拿大的税收制度及其改革为重点，但对战前加拿大税收制度建立发展的过程及其若干特点也有一定论述，这样就较好地处理了历史与现状的衔接，使加拿大的税制渊源一目了然，战后税制的调整改革在历史背景上显得脉络清晰。

第二，本书在研究加拿大税制及其改革时，尽量从税制与整个经济相互关系的角度去分析问题，避免了单纯就税制谈税制，从而得以站在整个宏观经济的高度，去考察税收制度发展与改革的条件变化、经济影响、其成效及缺陷，增强了剖析的力度和研究的深度。

第三，书中从微观和宏观两个方面，阐述了加拿大税收制度及税收政策形成及演变的理论依据，主要说明了西方资产阶级税收原则论的作用以及凯恩斯主义和供给学派税收理论的影响。作者认为当代税收原则论可包括在公平原则、效率原则及稳定经济原则等三原则中，这一概括是确切的，有意义的。

第四，本书以主要篇幅全面、系统和深入地考察了战后加拿

大税收制度及改革的各方面问题，阐明了加拿大税收制度的主要特点和 80 年代以来税制改革的最重要内容，并就一系列问题提出了自己的独到看法。符合厚今薄古要求的。这是难能可贵的。

第五，作者在书中用专章对加拿大与西方其他国家的税制作了比较，这有助于读者更好地较全面了解发达资本主义国家税制及其改革的总体情况，以及较深入认识包括加拿大在内的各国税制发展及税制改革方面各自的特点。

第六，结合对加拿大税制及其改革经验的深刻分析，在本书最后一章中，作者强调了加拿大的有关经验具有借鉴意义，并就我国当前的税制改革，在若干方面提出了政策性建议，这些建议具有明显的参考价值。

总起来看，本书结构完整，资料翔实，立论正确，论据充分，论述的问题系统全面，分析深入有力，且富有新意。张彬同志较长期研究西方国家财政，她的这部著作是在其博士学位论文基础上加工写成的。我认为，本书是国内公开出版的研究加拿大税制建立、发展及改革的第一部最系统、篇幅较大、具有明显学术价值的专著，是我国学术界对加拿大经济研究所取得的一项可喜的新成果。希望作者对这方面问题今后继续跟踪研究，从而取得进一步的收获。

郭吴新

1997 年 7 月于武昌珞珈山

前 言

税收是一个古老的财政范畴，而现代税收制度的建立则是从第一次世界大战左右开始的。自 80 年代以来，税收制度的改革已是一大趋势，遍及世界上许多国家，并成为各国经济体制改革的重要内容。目前，税收是资本主义国家财政收入的主要来源，税收制度也成为各国经济管理体制的重要组成部分。加拿大是西方主要发达资本主义国家之一，其税收制度的建立、发展和改革都具有特色。但我国在了解和研究加拿大税收制度及改革问题上起步较晚，尤其对加拿大税收制度进行系统分析和公开发表的研究成果更为有限。随着我国改革开放的深入发展，我国社会主义市场经济体制逐步建立，我国经济正面临与国际经济接轨的新形势，当然需要一个能与世界各国，尤其是与发达国家税收体制接轨，但又具有中国特色的税收体制，这样才有利于我国更好地适应国际市场的要求。因此，对加拿大税收制度及其改革展开的研究，将有助于我们加深对当前西方税制理论和税收政策在实际运用中的认识；有助于我们更进一步认清税制发展与经济发展之间的关系，这对于了解我国税制改革所面临的问题，借鉴加拿大税收制度及其改革的经验，从而进一步完善我国的税收制度，以促进我国社会主义经济的顺利发展，无疑是具有理论意义和现实意义的。

本书除前言外，正文共分八章，归纳起来有以下几方面的内容：

1. 分析加拿大税收制度建立的理论基础，即从微观和宏观两方面着手，阐述自己的见解。我认为，长期以来西方税收理论对加拿大政府的影响很深，它一直是政府制定税收政策的基础。从微观角度看，近现代西方资产阶级的税收原则论是国家设计或建立税收制度的指导思想，也是税务行政管理所应遵循的重要依据；从宏观角度看，战后凯恩斯主义和供给学派的税收理论影响着加拿大税收制度的发展和进一步完善。

在分析税收原则论时，我在介绍威廉·配第、亚当·斯密、阿道夫·瓦格纳的税收原则论时，指出了税收原则论的发展以及他们对税收理论上所作的贡献。如瓦格纳所强调的财政收入原则应考虑收入的充分弹性，把国民经济作为税收的一个原则提出，说明了税源和税种的选择都要以保护税本为前提，这在税收理论上是一大突破。在分析当代税收原则理论时，我的看法是：可将当代税收原则理论观点主要包括在三原则中。（1）公平原则。从客观考虑衡量纳税能力应以收入、财产、消费三方面为尺度进行衡量。从主观考虑，应以纳税人因纳税而感受的牺牲程度大小作为衡量纳税能力的标准。如从均等牺牲、比例牺牲、最小牺牲方面进行衡量，但由于它们是以主观来推断，所以缺乏科学性。（2）效率原则。从经济效率方面考虑，是指税收的设置要有利于经济资源配置和经济上的有效运行，选择中性税收，使税收超额负担最小。从税收管理效率方面考虑，则是要求征税过程所发生的费用支出随着税收征管制度的进一步完善发挥更大的效用以及促进征管手段的现代化。（3）稳定经济原则。该原则指税收是政府干预、调节经济的杠杆，发挥着引导和保持充分就业和稳定物价水平的作用。

分析以上三原则后，还进一步论证：从保证财政收入来看，政府选择和设计税种时要考虑如何保证政府有充裕的财政收入，以满足支出的需要；从税收的经济影响看，一是从保护税率和税源的目标来设计税种，避免因课税的原因而使税源枯竭，二是税

率要适度，否则会影响到经济的运行；从税收对社会的影响看，如果税收造成收入分配不均，会激化社会矛盾，引起经济的不稳定，所以政府在设计税种和健全税制时，一定要遵循税收的普遍原则和平等原则。最后应该指出，事实表明，加拿大税收制度的设置和发展，正是根据税收原则理论而制定的。

从宏观角度看，战后加拿大税收理论的发展和变化，主要受到凯恩斯学派和供给学派的影响。我认为战后初期至80年代初，加拿大的税收理论主要受凯恩斯主义国家干预经济理论的影响，所以，其税收政策和税收制度是围绕着刺激经济增长，保证财政收入而定的。80年代初开始，面对加拿大经济发展速度缓慢，高失业率、高通货膨胀以及经济危机对加拿大经济的严重冲击等，加拿大政府转而采用供给学派的税收理论和税收政策，通过降低税率、简化税制、提倡公平税负、减少税收漏洞等税制改革来影响人们的工作和投资积极性，以求达到充分就业、低通货膨胀和刺激经济稳定增长的目标。

2. 加拿大税收制度的主要特点。本书通过对加拿大税收制度及其改革的主要内容、加拿大联邦政府与省政府间的税收关系和加拿大税收征管方面的较系统和较全面的分析，我认为加拿大税收制度主要呈现出以下几个主要特点：第一，加拿大实行的是分税制的财税体制，这是加拿大税收制度的基础。正是在分税制下，各级政府事权划分明确，其收支范围也做了相应的划分，也能较正确地处理各级政府间的财税关系，从而得以保证各级政府实现其职能有资金保证。第二，以联邦税基为统一税基，由联邦代省政府征收个人和公司所得税，然后按比例分成，共同分享。这种做法既减少不必要的人、财、物力的浪费，又提高了征管效率。第三，在处理联邦与省政府之间的税收关系上，联邦通过与省政府签署租税协议、转移支付等方式，加强与省政府间的联系和对省政府的活动的干预，从另一方面看，联邦政府给省政府一定的独立权力，包括立法权、征税权等，以调动地方政府积极

性。例如，联邦政府允许魁北克省不参加联邦与省的个人所得税和公司所得税税收分享制。第四，规范和现代化的征管体制，保证了税收及时和有效的入库。加拿大较完善的征管体制，一方面增强纳税人纳税意识，另一方面纳税机关提供了先进的纳税手段，使纳税变得容易，同时采用源泉扣交与自报自缴相结合的方法，减少了逃税漏税的机会。以上几方面的相互配合，大大提高了税收征管效率。

3. 关于加拿大税制改革中最重要的内容，我认为有以下几个方面：第一，在“稳妥分步改革，尽量不引起过大的社会波动”的改革总原则下，加拿大采取税制改革分两步走的办法，即第一步改革所得税制，增加销售税收入以支持因所得税率的下降可能带来的总体税收的减少，以减少财政赤字，使税制改革得以稳妥进行；第二步开征具有增值税性质的商品与劳务销售税，以克服重复课税和税收效率损失等弊端。第二，不以税制改革作为增加税收的手段，而是将注意力集中于减税以刺激加拿大企业的竞争力上，更好配合各部门、地区经济政策和社会发展的需要，促进地区经济平衡发展和经济增长。第三，个人所得税改革中实行“税收抵免”制，即将原税法中有关“个人减免”与部分“扣除”项目全部改为税收抵免。这一改革使原来计算应税所得的公式有了变化，而主要在于“不可返还的税收抵免”计算上，即当计算出“应税所得”后，将其与“税收抵免”相比，如果前者大于后者，则个人应对差额按不同的适用税率计算应税所得额；如果后者大于前者，则个人无须纳税，但其余额政府也不给予补偿。第四，加拿大政府征收商品和劳务销售税，提高了间接税在税收结构中的比重，呈现出直接税与间接税向两者并重的方向发展，如果这一趋势不断加强，将会对以直接税为主，间接税为辅的税制结构带来理论和实践等方面的冲击。

4. 通过对加拿大税收制度及其改革问题的分析和研究，我认为，对我国的借鉴和启示主要有以下几方面：第一，我国在完

善分税制改革过程中，应对中央和地方事权进行合理划分，在保证中央有稳定收入来源的基础上，给地方更多的权力，如税收立法权、确定由地方征收税种的税率权、地方可根据本地实际情况开辟新税源等，以调动地方政府工作积极性。第二，可借鉴加拿大联邦对省政府转移支付的做法，结合我国的国情，对转移支付内容或项目做到科学合理、制度化、程序化和公开化，并根据地区间差异变化情况，适当调整补助的比重。通过转移支付，中央一方面可协调与省、地政府之间的关系，另一方面可调节我国地区间财力分布不平衡的状况，扶持国家需要发展的事业，实现经济协调发展和各民族、各地区的共同富裕，以提高我国整体经济发展水平。第三，在税收征管方面，我认为结合加拿大税收征管的经验，目前我国应着重做好以下几项工作：一是建立财政、税收、金融、企业之间的信息网络系统，完善所得税的申报纳税办法；二是加大税收法制，加强个人和企业纳税意识，同时做好纳税服务和宣传工作。这是一项长期的工作，而不是上半年放松，下半年抓紧，这不利于税收管理和征收。三是建立税务人员培训、考核上岗制，提高税务人员的业务水平。第四，在税制结构上，我的看法是，应根据我国国情，从有利于改革，开放，有利于保证国家财政收入和充分发挥税收杠杆的调节作用出发，在今后一段时间里应建立以间接税与所得税并重，两者相互配合的复税制体系。总之，我国税收制度的发展和完善，应在实践中，根据客观经济形势的不断发展和变化，以及人们不断认识和适应这种新变化，而进行调整和改革，使税收经济杠杆在我国经济建设中发挥更大作用。

1995年5月至7月间，我曾获得加拿大方面提供的资助以访问学者身份赴加拿大就“加拿大税收制度”项目进行研究。在加拿大期间，我查阅和收集了有关税制方面的文献资料，并与有关学者进行了广泛探讨。回国后，加拿大驻华使馆文化处又给我提供了10余本有关加拿大税收方面的图书。这些对本书的写作

与修改颇有助益，在此，我向他们表示感谢。

本文是在我博士学位论文的基础上修改而成。在本书的写作过程中，我曾得到了许多老师、朋友和亲属们的支持与帮助。我的导师郭吴新教授始终悉心指导并审查书稿。在此期间，武汉大学经济学院的刘涤源教授、朱景尧教授、周茂荣教授、陈继勇教授、高玉芳教授等在不同方面给了我帮助和指点。吉林大学池元吉教授、南开大学薛敬孝教授、中南财经大学李贤沛教授、湖北社会科学院夏振坤研究员等在许多方面给予了热情帮助和支持。同时，本书的出版得到了加拿大政府的部分资助；在出版过程中还得到了中国社会科学出版社的热情帮助。在此书付梓之际，我谨向上面提到的各位老师、朋友们以及所有给予我帮助的人们表示忠心感谢。

作 者

1997年5月于武汉大学

目 录

前 言	(1)
第一章 加拿大税收制度发展概况	(1)
第一节 战前加拿大税收制度的建立和发展	(1)
第二节 战后加拿大税收制度的演变	(6)
第三节 80 年代以来的加拿大税制改革	(11)
第二章 加拿大税收制度建立的理论基础	(15)
第一节 税收原则论的发展	(15)
第二节 战后加拿大税收理论的发展	(23)
第三章 加拿大税收制度及其改革的主要内容 (一)	(39)
第一节 个人所得税	(39)
第二节 公司所得税	(64)
第四章 加拿大税收制度及其改革的主要内容 (二)	(82)
第一节 商品税	(82)
第二节 社会保障税	(100)
第三节 财产税	(131)
第五章 联邦政府与省政府间的税收关系	(140)
第一节 联邦与省政府间税收关系的发展	(140)
第二节 联邦政府对省政府的转移支付	(148)
第三节 魁北克省与联邦政府的税收关系	(156)
第四节 联邦与省政府税收关系存在的问题及 发展原因	(164)
第六章 加拿大税收征管	(168)

第一节	税收征管体制的内容·····	(168)
第二节	税务机构·····	(172)
第三节	税收法制与征收管理·····	(175)
第四节	税收征管的现代化·····	(179)
第七章	加拿大与主要发达国家税制比较·····	(181)
第一节	税收制度比较·····	(181)
第二节	税制改革比较·····	(192)
第八章	加拿大税收制度及其改革对中国的启示·····	(205)
第一节	建国以来中国税制及其改革分析·····	(205)
第二节	加拿大税收制度及其改革对中国的启示·····	(215)
主要参考文献·····		(223)

第一章 加拿大税收制度 发展概况

加拿大是一个联邦制的国家。它幅员辽阔，资源丰富，人口稀少，是当今世界上经济最发达的国家之一。长期以来，由于历史和多方面的原因造成加拿大在经济上深受毗邻美国的影响，在政体上又深受英国的影响，再加上法国的影响，故而加拿大经济和税收制度具有许多特点。本章着重研究加拿大税收制度的历史沿革，从而了解加拿大税制发展、变化的特点。

第一节 战前加拿大税收制度的建立和发展

现行的加拿大税制结构，源于 1867 年英属北美法案，它是在第一次世界大战至 30 年代经济大危机和严重萧条时期形成的。随后根据经济发展的需要，加拿大不断对其税收制度进行调整、补充、改革，使其税收制度逐渐完善起来。

第二次世界大战前，加拿大税收制度的建立和发展大体可分为三个时期。第一个时期是 1650—1866 年，此阶段加拿大城市间经济网络和城市内的经济机制正在逐步形成，财税机制还处在萌芽中，当时财政收入的主要来源是关税。第二个时期是 1867—1939 年，这一时期加拿大税收制度有了很大的发展，是现行税制结构形成时期。第三个时期是二次大战时期，在战争期

间为了保证政府有足够的经费支持战争的需要，税制结构处在特殊变化时期。

一、第一个时期（1650—1866 年）

这是法、英殖民者对加拿大进行统治和争夺时期。统治者们根据其需要开征税种，但其收入是不稳定的。据文献记载，法国统治者为其统治的需要，于 1650 年对加拿大征收了第一个有记录的税种：皮毛出口税。按规定猎户出售海狸皮缴纳 50% 的税；驼鹿皮则十股抽一。由于过重的税负不断遭到纳税者的强烈反对，后为殖民地的进口关税所取代。到 1759 年英国占领加拿大，开始征收商品税。按规定对烟、酒征 10% 的税，对除食品以外的其他商品则一律按 3% 纳税。但是当时的主要收入仍是关税。在英国统治时期，随着修路、建铁路、开凿运河、办学和增加公共设施的开支不断扩大，税率也随之提高。到 1867 年加拿大自治领成立之前，一般商品进口税已从 3% 提高到 12%—15%。这一时期加拿大各殖民地的情况很不一样，相互间也不合作，基本保持着闭关自守的状态。所以，这时由于加拿大城市之间的经济网络体系还未形成，财税关系也没能得到发展，其税收制度还处在萌芽时期。

二、第二个时期（1867—1939 年）

这一时期是加拿大税制结构形成和发展的重要时期。1867 年加拿大人民终于获得了自治权利，成为英联邦成员。同时，英国议会通过了英属北美法案，即加拿大宪法，这对加拿大政治、经济发展起了积极作用，为建立统一的国家奠定了基础，也是加拿大税制结构建立的法律基础。

根据宪法规定，联邦、省和地方政府都有征税的权力。联邦、省和地方政府各自征收自己的税收来满足其支出的需要，这就形成了联邦政府税、省政府税和地方政府税三级税收。同时宪法又规定，联邦政府有权开征新税种，而省政府在开征直接税时要受到限制，地方政府除了省政府授给他们的一些权力外，很少

有征税的主动权。所以，从联邦成立到 1916 年，联邦政府主要征收关税和货物税，并在这一期间不断调整税率，以保护本国工业和促进对外经济关系的发展。省和地方政府征收的主要税种有：实物不动产税、财产税、公司税、继承税、个人所得税等，以适应省和地方建设、发展的需要。据统计，1914 年加拿大联邦政府财政收入已是 1867 年的 10 倍，达 2.75 亿—3 亿加元，地方政府财政收入超过 1 亿加元（来自财产税收入），省政府收入在 5000 万加元左右。^①

现行的加拿大税制是在第一次世界大战到 30 年代经济大萧条时期形成的。战争期间，由于政府支出的扩大，收不抵支，迫使联邦政府于 1916 年开征公司所得税，于 1917 年开征个人所得税，战争结束后，于 1920 年又开征销售税。至此，这三种税成为加拿大税制结构中最主要的税种。第一次世界大战后，随着经济的复苏和走向繁荣，税收逐渐减少，1930 年销售税降到 1%。关税作为保护性措施仍然存在，但其财政地位明显下降。与此同时，省的收入范围却有了进一步扩大。由于公路支出的迅速增长，各省纷纷开征油税和汽车牌照费，以及对酒征税等。省的收入成倍增长，到 1930 年达 1.74 亿加元，此时，省、地政府财政收入高出联邦政府收入的 50%。

30 年代初资本主义进入了普遍的、最为严重的经济危机，这次危机也袭击了加拿大。由于经济萧条，各级政府的收入急剧下降，出现了收不抵支、预算赤字的情况。为此，政府开始采用提高税率、增加税种等措施来增加收入。例如，加拿大各省都开征了零售销售税；安大略省开征了资本税；联邦政府对糖和许多其他商品征收新的间接税等。这些措施的实施改善了收支不平衡的状况。

总之，这一时期加拿大税收制度有了较大发展，概括起来主

^① J. Perry: 《加拿大税收》，1951 年。