



世界税制 现状与趋势 (2014)

Global Taxation Systems: Status & Trends

解学智 张志勇 / 主编

 中国税务出版社



世界税制 现状与趋势 (2014)

Global Taxation Systems: Status & Trends

世界银行 编著 王德 译

■ Foreign Affairs



世界税制 现状与趋势 (2014)

Global Taxation Systems: Status & Trends

解学智 张志勇 / 主编

中国税务出版社

图书在版编目(CIP)数据

世界税制现状与趋势(2014)/解学智,张志勇著. -- 北京:
中国税务出版社,2014.9
ISBN 978-7-5678-0136-3

I. ①世… II. ①解… ②张… III. ①税收制度-研究-世界
IV. ①F811.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 203757 号

版权所有·侵权必究

书 名:世界税制现状与趋势(2014)

作 者:解学智 张志勇 主编

责任编辑:刘淑民 刘 菲

责任校对:于 玲

技术设计:盛世华光

出版发行:中国税务出版社

北京市西城区木樨地北里甲 11 号(国宏大厦 B 座)

邮编:100038

<http://www.taxation.cn>

E-mail:swcb@taxation.cn

发行中心电话:(010)63908889/90/91

邮购直销电话:(010)63908837 传真:(010)63908835

经 销:各地新华书店

印 刷:北京联兴盛业印刷股份有限公司

规 格:787×1092 毫米 1/16

印 张:28

字 数:500000 字

版 次:2014 年 9 月第 1 版 2014 年 9 月第 1 次印刷

书 号:ISBN 978-7-5678-0136-3

定 价:70.00 元

如有印装错误 本社负责调换

《世界税制现状与趋势（2014）》

编 委 会

主 编：解学智 张志勇

副主编：靳东升 付树林

撰 稿：（按姓氏笔画排序）

付树林 伦玉君 刘春英 孙红梅 苏 建

汪 冲 李本贵 李林木 宋兴义 陈文东

陈 琍 周华伟 周咏雪 黄立新 龚辉文

程 瑶 靳东升 潘雷池

前 言

随着经济全球化的加深，税源日益国际化，税制建设和税收管理的国际影响因素日益突出。特别是2008年国际金融危机以来，全球经济格局深度调整，国际竞争更趋激烈，世界税制发展呈现出新的变化，税收征管国际合作进入新阶段。

中共十八届三中全会《关于全面深化改革若干重大问题的决定》指出：“财政是国家治理的基础和重要支柱，科学的财税体制是优化资源配置、维护市场统一、促进社会公平、实现国家长治久安的制度保障。”并对深化我国税制改革作出了明确部署。因此，从更广的视角、更深的认识和更优的设计出发，加强跟踪研究世界税制发展动态，总结、借鉴国外税制和税收管理改革的经验与教训，对于构建和完善科学的财税体制，进一步深化税制改革具有重要的现实意义。

有鉴于此，国家税务总局成立课题组对世界税制发展现状与趋势开展专题研究。课题由国家税务总局领导

亲自主持，国家税务总局税收科学研究所具体负责，南京财经大学、国家税务总局税务干部进修学院承担了部分研究工作。本书是课题组近一年来的初步研究成果，研究过程中我们力求突出以下几个特点：

一是客观准确。一方面，注重直接收集外文资料，确保资料的客观性和及时性。外文资料主要包括：国际财政文献局（IBFD）国别税制动态信息、经济合作与发展组织（OECD）和国际货币基金组织（IMF）的官方网站资料、相关国家和地区财税部门官方网站资料等，具体资料来源在文中予以标注。另一方面，邀请国家税务总局相关司局和安永会计师事务所对研究成果引用资料的准确性进行审核，确保资料的准确性。

二是全面具体。研究涵盖主要税种和税收征管的发展变化，力争能够反映世界税制的整体状况和主要变化特征，内容尽可能细化，不仅要知其然，还要知其所以然。为此，我们主要根据经济重要性和区域关联性原则，并视资料的可得性，分两个层次来选择研究的国家和地区范围，以便能够比较全面地反映世界税制变化情况：第一层次是经济发展水平，主要从发达国家、发展中国家（特别是新兴经济体、转型经济体）角度考察；第二层次是区域因素，重点考察 OECD 成员国、欧盟成员国、东盟成员国、金砖国家、独联体国家、拉美国家等区域一体化成员以及我国周边国家和地区。

三是突出重点。紧扣我国新一轮财税体制改革特别是税制完善的内容，重点跟踪增值税、个人所得税、企业所得税、房地产税、消费税、资源和环境税等税种的发展状况，充分反映国际税收领域发生的重大新情况、新问题、新变化，以寻求实用的、可借鉴的国际经验。以期能够为当前中国税制改革与建设提供一些有益的参考。

本书由国家税务总局副局长解学智、张志勇担任主编，靳东升、付树林担任副主编，具体内容编写分工如下：第一章“世界税制发展概况”，靳东升、陈琍；第二章“个人所得税”，李本

贵；第三章“公司所得税”，李林木、程瑶、苏建、汪冲、周华伟；第四章“增值税”，陈琍；第五章“特别消费税”，周咏雪；第六章“社会保障税”，孙红梅；第七章“房地产税”，黄立新；第八章“遗产和赠与税”，陈文东、刘春英；第九章“资源和环境税”，龚辉文；第十章“税收征管”，付树林、潘雷池、宋兴义、伦玉君。

靳东升、付树林、龚辉文、李林木、李本贵、陈琍对书稿进行了初审。国家税务总局货物和劳务税司、所得税司、财产和行为税司、国际税务司等业务司局对书稿提出了宝贵意见。国家税务总局税科所李万甫和安永会计师事务所黎颂喜及其团队对本课题提出了许多建设性意见。全书由解学智、张志勇同志审定。

本课题的研究和书稿的出版，得到了天津市地税局税科所、北京市国税局办公室和中国税务出版社的大力支持，在此表示衷心感谢！

各国税制变化频繁，限于我们的水平和资料方面的限制，书中难免存在不足，恳请读者批评指正。我们将在以后的研究和再版中不断修订和完善。

《世界税制现状与趋势（2014）》课题组

2014年9月

CONTENTS

目录

第一章 世界税制发展概况

第一节 宏观税负变化	2
一、发达国家宏观税负	2
二、发展中国家宏观税负	8
三、发达国家与发展中国家宏观税负比较	12
第二节 税制结构变化	14
一、发达国家税制结构的历史演进	14
二、发达国家现代税制结构	15
三、发展中国家税制结构	16
四、基本结论	17
第三节 主要税种变化	19
一、个人所得税：稳中有变	19
二、公司所得税：渐进改革	20
三、增值税：日益规范	21
四、特别消费税：更加绿化	23
五、房地产税：总体稳定	24
第四节 税收征收管理变化	25

第二章 个人所得税

第一节 概况	28
一、发展历史	28
二、所得的定义	32
三、发展现状	35
第二节 征税模式	37
一、主要征税模式	37
二、世界各国个人所得税制度类型	40
第三节 税基	42
一、征税范围	42
二、所得扣除	45
三、标准扣除数额比较	48
第四节 税率与课税单位	50
一、起始税率比较	50
二、最高边际税率比较	52
三、税率级距比较	54
四、课税单位的比较	57
第五节 税收优惠	59
一、勤劳所得抵免政策	59
二、社会保险税收优惠	60

三、个人自有房屋	61
四、实物福利优惠	62
五、资本利得	62
第六节 税收征管	63
一、源泉扣缴制度	64
二、纳税人自行申报制度	66
三、纳税人信息收集	70
第七节 若干特殊政策	72
一、美国的可选择最低税	72
二、美国放弃国籍税	74
三、美国的 S 公司条款	76
四、法国的巨富税	76
第八节 发展趋势	77

第三章 公司所得税

第一节 概况	88
一、税制类型	88
二、公司税收居民身份的判定	91
第二节 税基	93
一、应纳税所得额	93
二、扣除项目	95
第三节 税率	102
第四节 优惠政策	112
一、慈善捐赠优惠	113
二、研发费用优惠	113
三、中小企业优惠	120
四、节能环保优惠	120

五、促进就业优惠	121
第五节 若干特殊问题	122
一、集团汇总纳税问题	122
二、居民企业境外所得处理	123
三、企业重组和清算中相关所得税 问题处理	125
四、反避税	128
五、税务管理	133
第六节 变化趋势	139
一、下调法定税率，减税成为 主流	139
二、世界各国所得税税负趋同	143

第四章 增值税

第一节 概况	146
一、发展历史	146
二、相关理论问题	148
第二节 纳税人	152
一、增值税纳税人定义	152
二、一般纳税人和小规模纳税人	153
三、其他特殊纳税人	156
四、有关纳税人的其他规定	158
第三节 征收范围	163
一、征税范围	163
二、免税范围	164
第四节 税率	167
一、税率档次	167
二、标准税率	169

三、低税率和超低税率	171
四、零税率	172
五、特殊税率和征收率	173
六、零税率和低税率的适用 范围	174
第五节 若干特殊问题	182
一、国际服务贸易的增值税 问题	182
二、铁路运输的增值税问题	187
三、邮电通信的增值税问题	189
四、建筑安装和房地产转让出租的 增值税问题	192
第六节 发展趋势	197
一、税制日趋简单规范	197
二、OECD 成员国标准税率呈上升 趋势	198
三、欧盟增值税一体化程度逐步 提高	200
四、欧盟打击增值税欺诈的力度 不断加大	203

第五章 特别消费税

第一节 概况	208
一、概念	208
二、目的和作用	208
三、财政地位	209
第二节 征收范围	212
一、酒精饮料	213
二、烟草产品	213
三、能源产品	213
四、汽车	214

五、其他产品	215
六、某些消费行为和场所	216
第三节 税率	225
一、酒精饮料适用税率	225
二、烟草制品适用税率	233
三、矿物油适用税率	237
四、汽车适用税率	242
五、其他消费品和消费行为适用 税率	245

第四节 征税环节

第五节 变化趋势	249
一、征收范围变化趋势	249
二、税率变化趋势	249

第六章 社会保障税

第一节 概况	258
一、历史	258
二、特点	261
三、作用	261

第二节 基本课税要素	264
一、纳税人	264
二、计税依据	266
三、课税项目	267
四、税率	268

第三节 征收机构	269
一、现状	270
二、合并征收的依据	273
三、合并征收的实证案例	274
四、由税务部门协助征收将成为	

一种趋势	276
第四节 发展趋势	278
一、由单一功能向全面、多功能 发展	279
二、收入地位逐步提高	279
三、覆盖的项目由少到多,范围 由窄到宽	279
四、税率相对稳定	280
五、和其他税收合并征收是发展 趋势	280

第七章 房地产税

第一节 概况	282
一、概念	282
二、分类	283
三、现状	283
第二节 税制要素	291
一、税种名称	291
二、纳税人	293
三、税基(计税价格)	294
四、税率	295
五、税收优惠	296
第三节 特点和发展趋势	304
一、普遍开征	304
二、根本目的:保障地方政府 收入	305
三、税制复杂多样	305
四、纳税人主要是房地产所 有人	306
五、税基以房地产的评估价格 为主	306

六、普遍实行低税率	307
七、房地产价格的评估形式 多样	307
八、优惠形式五花八门	307
九、拥有多套住宅不是关注的 重点	308

第八章 遗产和赠与税

第一节 概况	310
一、概念和历史	310
二、课税理论和特点	311
三、税制模式	313
四、OECD 各国收入情况	315
第二节 纳税人	318
一、概述	318
二、纳税人的确定	318
第三节 课税对象和计税依据 (税基)	319
一、课税对象	319
二、应税遗产的评估	319
三、计税依据(税基)的确定	321
第四节 税率	326
第五节 征收和处罚	329
第六节 变化趋势	330
一、废除和争论废除	330
二、开征、保留和加强	331
三、小结	331

第九章 资源和环境税

第一节 概况 334

- 一、资源税的含义 334
- 二、环境税的含义 334
- 三、若干相关概念的关系 335

第二节 资源税现状 338

第三节 环境税现状 341

- 一、空气污染税 341
- 二、水污染税 349
- 三、垃圾税 351
- 四、噪声税 354
- 五、污染产品税 356

第四节 基本特点与变化趋势 ... 361

- 一、从零散的税种开征到体系化发展 361
- 二、传统税制“绿化”趋势明显 ... 362
- 三、资源和环境税的作用日益提高 362
- 四、资源和环境税收入的专款专用特点明显 364

第十章 税收征管

第一节 税务部门的组织机构 ... 366

- 一、税务部门组织机构的模式及其演变过程 366
- 二、税务部门的内设机构与下属机构 371

第二节 税收管理方法 377

- 一、大企业和高净值个人的税收管理 377
- 二、税收风险管理 386

第三节 纳税服务 391

- 一、纳税服务的法治基础 391
- 二、机构设置 394
- 三、纳税服务的信息化 398
- 四、纳税服务质量管理 407

第四节 涉税信息获取 409

- 一、涉税信息获取基本情况 409
- 二、涉税信息获取相关法律规定 ... 410
- 三、涉税信息和访问权情况 414

第五节 国际税务合作 419

- 一、国际多边协作的进程 419
- 二、重组全球税收论坛 421
- 三、逐步实施税收征管互助公约 ... 423
- 四、拓展国际联合反避税信息中心的作用 425
- 五、联合应对 BEPS 问题 426

第六节 税收征管的发展趋势 ... 428

- 一、税务部门组织机构变革的趋势 428
- 二、税收征管方法的发展趋势 ... 429
- 三、纳税服务的发展趋势 429
- 四、国际税收征管合作由双边走向多边 429

参考文献 431

第一章

世界税制发展概况

长期以来，发达国家主导了世界税制改革的方向，决定或影响了其他国家的税制改革历程。以发达国家为主的经济合作与发展组织（OECD）国家的税制改革在相当程度上代表了世界税制的现状和趋势。

本章以近年来 OECD 国家为主，辅之以其他国家的税制现状和变化进行简要梳理和分析。内容主要包括：OECD 34 个成员国 1965~2012 年以来宏观税负变化情况，33 个发达国家和 25 个发展中国家 2007~2011 年宏观税负变化情况并归纳分析其异同；OECD 34 个成员国和拉美 18 国税制结构的变迁，得出“发达国家税制结构已基本稳定，各国税制呈现趋同化，形成了现代税制‘3+1’结构”的基本结论；在第二章至第十章各章内容的基础上，归纳总结了主要税种和税收征管的主要变化特点。

第一节 宏观税负变化

宏观税负是指一个国家的税负总水平,通常以一定时期(一般为一年)的税收总量占国民生产总值(GNP)或国内生产总值(GDP)或国民收入(NI)的比重来表示。生产力发展水平、政府职能的范围以及政府非税收收入规模等是决定宏观税负水平高低的主要因素。

宏观税负问题始终是税收政策的核心,宏观税负水平合理与否对于保证政府履行其职能所需的财力,发挥税收的经济杠杆作用有着重要意义。

一、发达国家宏观税负^①

OECD 成员国宏观税负自 1965 年以来总体上呈上升趋势,34 个成员国宏观税负的平均值(指非加权平均值,下同)于 2000 年达到最高点 35.2%,2001~2004 年稍有回落,2005 年和 2007 年又开始上升,2008 年和 2009 年受金融危机影响有所下降,2010 年以来呈上升趋势(见表 1-1)。

表 1-1 OECD 成员国 1965~2012 年税收收入占 GDP 的比重(%)

年份 国家	1965	1975	1985	1995	2000	2007	2009	2010	2011	2012
澳大利亚	20.7	25.4	27.8	28.2	30.4	29.7	25.8	25.6	26.5	—
奥地利	33.9	36.7	40.9	41.4	43.0	41.8	42.4	42.2	42.3	43.2
比利时	31.1	39.4	44.3	43.5	44.7	43.6	43.1	43.5	44.1	45.3
加拿大	25.2	31.4	31.9	34.9	34.9	32.3	31.4	30.6	30.4	30.7
智利				18.4	18.8	22.8	17.2	19.5	21.2	20.8
捷克				35.9	34.0	35.9	33.8	33.9	34.9	35.5
丹麦	30.0	38.4	46.1	48.8	49.4	48.9	47.8	47.4	47.7	48.0
爱沙尼亚				36.3	31.0	31.4	35.3	34.0	32.3	32.5
芬兰	30.4	36.6	39.8	45.7	47.2	43.0	42.8	42.5	43.7	44.1

① 此处宏观税负计算中使用的税收总收入包括社会保障税收入。

续表

年份 国家	1965	1975	1985	1995	2000	2007	2009	2010	2011	2012
法国	34.2	35.5	42.8	42.9	44.4	43.7	42.5	42.9	44.1	45.3
德国	31.6	34.3	36.1	37.2	37.5	36.1	37.4	36.2	36.9	37.6
希腊	18.0	19.6	25.8	29.1	34.3	32.5	30.5	31.6	32.2	33.8
匈牙利				41.5	39.3	40.3	39.9	38.0	37.1	38.9
冰岛	26.2	30.0	28.2	31.2	37.2	40.6	33.9	35.2	36.0	37.2
爱尔兰	24.9	28.4	34.2	32.1	30.9	31.1	27.6	27.4	27.9	28.3
以色列				36.6	37.0	36.4	31.3	32.4	32.6	31.6
意大利	25.5	25.4	33.6	39.9	42.0	43.2	43.4	43.0	43.0	44.4
日本	17.8	20.4	26.7	26.4	26.6	28.5	27.0	27.6	28.6	—
韩国		14.9	16.1	20.0	22.6	26.5	25.5	25.1	25.9	26.8
卢森堡	27.7	32.8	39.5	37.1	39.1	35.6	39.0	37.3	37.0	37.8
墨西哥			15.5	15.2	16.9	17.7	17.4	18.9	19.7	19.6
荷兰	32.8	40.7	42.4	41.5	39.6	38.7	38.2	38.9	38.6	—
新西兰	23.6	28.1	30.6	35.9	32.9	34.5	31.1	31.1	31.5	32.9
挪威	29.6	39.2	42.6	40.9	42.6	42.9	42.0	42.6	42.5	42.2
波兰				36.2	32.8	34.8	31.7	31.7	32.3	—
葡萄牙	15.9	19.1	24.5	29.3	30.9	32.5	30.7	31.2	33.0	32.5
斯洛伐克				40.3	34.1	29.5	29.1	28.3	28.7	28.5
斯洛文尼亚				39.0	37.3	37.7	37.0	38.1	37.1	37.4
西班牙	14.7	18.4	27.6	32.1	34.3	37.3	30.9	32.5	32.2	32.9
瑞典	33.3	41.3	47.4	47.5	51.4	47.4	46.6	45.4	44.2	44.3
瑞士	17.5	23.8	25.2	26.9	29.3	27.7	28.7	28.1	28.6	28.2
土耳其	10.6	11.9	11.5	16.8	24.2	24.1	24.6	26.2	27.8	27.7
英国	30.4	34.9	37.0	33.6	36.4	35.7	34.2	34.9	35.7	35.2
美国	24.7	24.6	24.6	26.7	28.4	26.9	23.3	23.8	24.0	24.3
OECD 非加 权平均值	25.4	29.2	32.4	34.4	35.2	35.0	33.6	33.8	34.1	34.6

注：1. OECD 成员国 2012 年的宏观税负非加权平均值为临时数据。

2. 表中“—”表示还未提供可用数据。

3. 表中空格表示数据缺失。

资料来源：OECD：Revenue Statistics 1965—2012。

根据国际货币基金组织 2013 年发布的《政府财政统计年鉴 2012 年》、2012 年发布的《政府财政统计年鉴 2011 年》和《国际金融统计年鉴 2012

年》，发达国家^① 2007～2011 年不含社会保障税的宏观税负和含社会保障税的宏观税负现状及变化趋势特点如下：

1. 宏观税负呈现由下降到回升的趋势

从 33 个发达国家的情况看，2007～2011 年不含社保税的宏观税负分别是 26.71%、25.87%、25.21%、25.09%、25.45%（见表 1-2）。

表 1-2 发达国家 2007～2011 年税收收入（不含社会保障税）占 GDP 的比重（%）

国家\年份	2007	2008	2009	2010	2011
澳大利亚	28.36	28.27	27.03	24.57	24.86
奥地利	27.32	28.14	27.53	27.21	27.37
比利时	29.60	29.53	28.32	29.14	29.36
加拿大	28.63	27.35	27.58	26.83	26.69
捷克	20.25	19.30	17.66	18.30	18.53
丹麦	47.65	46.55	46.51	46.40	46.62
芬兰	28.87	29.85	29.79	29.47	30.31
法国	26.85	26.69	25.12	25.63	26.80
德国	23.87	24.08	23.27	22.38	23.13
希腊	21.01	20.63	19.79	19.85	20.88
匈牙利	26.32	26.26	26.62	25.44	23.45
冰岛	37.49	33.79	30.76	30.90	31.76
爱尔兰	26.12	24.06	22.37	22.34	24.05
以色列	30.38	27.95	25.80	26.82	26.90
意大利	29.64	28.97	29.06	28.84	28.84
日本	18.43	17.28	16.08	16.32	17.18
韩国	21.02	20.91	19.67	19.41	19.78
卢森堡	25.59	25.29	26.34	26.20	25.89
荷兰	24.64	24.13	23.99	24.33	23.17
新西兰	35.31	—	33.47	31.34	29.44
挪威	34.20	33.47	32.50	33.25	33.65
波兰	22.85	22.88	20.39	20.63	20.93
葡萄牙	23.99	23.83	21.74	22.26	23.60

① 本书中的发达国家和发展中国家是从联合国计划开发署（UNDP）《2013 年人类发展报告》定义的极高人类发展水平国家、高人类发展水平国家和中等人类发展水平国家以及世界银行有关高收入国家、中等偏上收入国家和中等偏下收入国家中挑选出来的，挑选的因素有两个：一是具有代表性，二是有相关可用数据。