

美国加拿大 税制改革 比较研究

邓子基 邓力平

美 国
加 拿 大
税 制 改 革
比 较 研 究



中财 B0024735

美国加拿大 税制改革比较研究

邓子基 邓力平 著

617262/6

中央财经学院图书馆藏书章

总号 390263

书号 7817.10/3

中国财政经济出版社

美国加拿大税制改革比较研究

邓子基 邓力平 著

中国财政经济出版社 出版

(北京东城大佛寺东街8号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

通县西定安印刷厂印刷

787×1092毫米 32开 13.875印张 285 000字

1991年7月第1版 1991年7月北京第1次印刷

印数：1—3000 定价：6.50元

ISBN 7-5005-1031-4/F·0969

序 言

1985年5月29日，美国第40任总统里根向国会递交了以减税为中心的、美国税制发展史上涉及面最广、调整幅度最大的税制改革方案。经过国会一年多的激烈辩论，1986年10月22日，美国国会参众两院最后通过了这一改革方案，以新税法形式自1987年税收年度生效。美国此次税制改革(以下称为“美国1987年税制改革”)被认为是“里根经济学”实践运用中最重要的组成部分。1989年里根卸任时，他把税制改革称为他任期内两个最大成就之一，把它看作是推动美国经济复苏并维持发展的关键所在。

1987年6月18日，同美国毗邻的加拿大进步保守党马尔罗尼政府公布了同样是加拿大税制发展史上最重要的税制改革方案《1987年税制改革白皮书》，并于同年底经加拿大国会两院批准生效，从1988财政税收年度起实行。可以说，加拿大的税制改革(以下称为“加拿大1988年税制改革”)是深受美国税制改革发展影响与推动的结果，当然它又具有同该国国情相适应的特点。

在短短两年中，北美两大发达的资本主义国家相继进行的税制改革，在西方发达国家中产生了广泛反响。美加税制改革对发达国家在第二次世界大战后实行的基本税制改革，

对西方税收理论与政策的发展，对西方整个宏观财税政策的运用，都产生着深远的影响。

美加税制改革的理论基础是什么？美加税制改革的共同特征与趋向是什么？美加进行税制改革的差异与各自特点又是什么？美加税制改革对西方税收理论与政策的变化与调整会带来什么具体影响？美加税制改革与美加近年来经济复苏与经济发展的关系如何？如何评价美加税制改革？如何预测美加税制改革的新走向？诸如此类的问题，都值得我们全面、客观地加以分析比较与探讨。本书通过对美国1987年税制改革与加拿大1988年税制改革的历史背景、理论基础、主要内容、政策意义诸方面的综合考虑与比较研究，通过第二次世界大战后(主要是近十几年来)西方财税理论与政策主张发展的评析，试图对上述问题作出回答，以帮助读者了解美国、加拿大乃至整个西方发达资本主义国家近几年来税制改革的基本情况，了解它们的经济与财税结构，了解它们的税收制度、税收理论与政策的总体结构与发展趋向。我们了解研究美国、加拿大的税制改革还在于洋为中用，以便在认真比较与批判吸收中，得到有益的启示，获得必要的借鉴经验。这对于我国深化财税制度的改革，建立和完善具有中国特色的社会主义财税制度，无疑具有一定的理论意义与现实意义。

全书分为十章。第一章从历史发展和现行税制特点与存在问题等方面对美国、加拿大1987年与1988年税制改革进行综合性评述；第二、三章分别讨论美国、加拿大这次税制改革的理论基础与理想税制原则；第四章到第七章，分别围绕

个人所得税制、公司所得税制、商品税制以及社会保障与薪给税制改革这四个税制改革的基本方面，评析与比较美国、加拿大这次税制改革的主要内容；第八章讨论税负转移与最终负担问题；第九章分析美国、加拿大税制改革与财政赤字的相互关系，第十章则是对美加税制改革的前景分析。

本书有下列五个特点：

第一，理论与实践紧密结合。从西方税收理论发展变化与税收政策的结合上，评析美国、加拿大这次税制改革，并把它放在第二次世界大战后尤其是80年代以来西方经济思潮变动与理想税制框架的沿革这两大背景下进行研究。深入浅出，理论与研究与实例分析结合。

第二，理论分析与计量研究结合。在总结西方近10多年来关于税制改革的理论分析与计量研究报告后，我们从中抽象出主要的分析结论，并注意主要的计量研究结果。这有助于我们了解财税理论研究，实证分析与实际税制改革的密切关系。

第三，美加两国税制改革异同比较。美国、加拿大的税制改革有其共性，也有各自独特的特点。我们探讨了两国税制改革的共性，从中归纳出西方当前税制改革可能发展趋向，并结合两国不同的经济社会发展水平，探讨了两国税制改革的各自特点。

第四，历史发展与现实发展结合。本书运用大量第一手资料，资料新、跨度较大，既讨论了第二次世界大战后美国、加拿大财税理论界的主要发展沿革，又侧重于从80年代初迄今的主要发展状况。

第五，立足中国，洋为中用。我们在分析比较美国、加拿大税制改革情况的功过后，从我国实际出发，也可从中取其精华，去其糟粕，为我国税制的深化改革提供一些有益参考。

本书是由我承担的“七五”期间国家重点科研项目《各国税制比较研究》的一个主要项目。我同本书主要作者邓力平同志曾于1988年夏季对加拿大、美国进行了实地考察，比较研究了美国、加拿大的税制改革，在搜集资料和写作过程中还得到美国、加拿大一些教授、学者、专家的大力协助。美国著名经济学家、后凯恩斯学派主要代表人物、田纳西大学教授保尔·戴维逊 (Paul Davidson)，加拿大著名经济学家、达尔豪西大学教授约翰·康瓦尔 (John Cornwall)，著名税收教授理查德·鲍德威 (Richard Boadway)、财政学教授雪莉·菲利普 (Shally philips) 等都对书中内容提供了很多帮助。中国财政经济出版社对本书的审订、出版给予了大力支持。在此，我们对他们表示衷心感谢。

欢迎批评指正。

邓 子 基

1989年7月于厦门大学经济学院

目 录

序 言

第一章 80年代西方税制的两个重要改革：综述……(1)

第一节 美国税收制度概览……(1)

第二节 美国税收政策运用的回顾……(4)

第三节 美国现行税制存在的问题与改革方向……(13)

第四节 加拿大税收制度概览……(18)

第五节 加拿大税收政策运用的回顾……(24)

第六节 加拿大现行税制的主要问题与改革思路……(30)

第二章 美国加拿大税制改革的理论基础……(34)

第一节 战后西方税收理论的主要发展……(35)

第二节 新凯恩斯宏观税收理论的衰落……(40)

第三节 供给学派的税收理论……(43)

第四节 供给学派税收理论与美加税改……(51)

第三章 理想税制原则：税制设置与税制改革……(55)

第一节 税制原则的发展沿革……(56)

第二节 公平原则……(63)

第三节 效率原则……(70)

第四节	经济稳定原则	(76)
第五节	经济增长原则	(78)
第六节	管理原则	(80)
第四章	个人所得税制的改革	(82)
第一节	个人所得税税基的选择	(83)
第二节	个人所得税税率的选择	(105)
第三节	个人所得税的经济效应分析	(117)
第四节	个人所得税与通货膨胀	(135)
第五节	美国个人所得税制的现状与基本特点	(141)
第六节	美国1987年个人所得税制改革的评析	(151)
第七节	加拿大个人所得税制的现状与基本特点	(173)
第八节	加拿大1988年个人所得税制改革的评析	(183)
第五章	公司所得税制的改革	(189)
第一节	公司所得税存在的理论基础	(190)
第二节	公司所得税的经济效应分析	(205)
第三节	美国公司所得税制的沿革	(220)
第四节	美国公司所得税制目前的改革状况	(229)
第五节	加拿大公司所得税制的沿革	(237)
第六节	加拿大公司所得税制目前的改革状况	(241)
第六章	商品税制的改革	(248)
第一节	商品税的各种形式与评价原则	(249)

第二节	制造商销售税及其存在问题·····	(253)
第三节	对零售销售税的评价·····	(259)
第四节	增值税是最优商品税形式吗? ·····	(265)
第五节	美国商品税制的改革现状与发展方向·····	(273)
第六节	加拿大商品税制的改革现状与发展方向·····	(281)
第七章	社会保障与薪给税制度的改革 ·····	(300)
第一节	社会保障制度的理论基础·····	(300)
第二节	美国的社会保障与薪给税制度·····	(306)
第三节	加拿大的社会保障与薪给税制度·····	(313)
第四节	社会保障制度的经济效应·····	(327)
第五节	美加主要改革方案的比较评价·····	(337)
第六节	社会保障制度的改革与发展·····	(347)
第八章	税负移转与最终负担问题 ·····	(354)
第一节	税负最终负担问题的基本概念与模式·····	(355)
第二节	实例 1 ——公司所得税负的移转问题·····	(361)
第三节	实例 2 ——美加税制的总体累进性问题·····	(367)
第九章	税制改革与财政赤字问题 ·····	(375)
第一节	关于赤字问题的理论辩论·····	(376)
第二节	税制改革与美国的财政赤字问题·····	(389)
第三节	税制改革与加拿大的财政赤字问题·····	(397)

第四节	美加财政赤字与公共债务的比较·····	(404)
第十章	美加税制改革的前景分析·····	(412)
第一节	美国税制改革的评价与前景分析·····	(413)
第二节	加拿大税制改革的评价与前景分 析·····	(421)
第三节	几个值得研究的问题·····	(426)
后 记	·····	(433)

第一章 80年代西方税制的两个 重要改革：综述

美国与加拿大1987与1988年分别进行的税制改革。从广义看，它们包括税收制度构成上的改革与税收政策运用上的改革调整，这两方面是相辅相成的。税制构成的变化，各种税种比重的调整以及税制条款上的修订，反映着整个宏观税收政策基点与侧重点的变化；而宏观财税政策运用上的变化，又必然通过税制结构的相应调整而表现出来。

因而，要全面了解美国与加拿大进行的这次税制改革，必须首先对两国经济与税收制度的发展沿革与现状有一个基本了解，还必须对二次大战后两国宏观税收政策运用的全过程有一个全面认识。本章将分别介绍与评析美加两国税制结构与财税政策的基本概况，并在此基础与背景上，讨论美加现行税制结构存在的主要问题，以理解美加两国政府对进行这次税制改革的迫切感。

第一节 美国税收制度概览

美国实行的是联邦——州——地方多级财政——税收体系。在美国，各级政府征收的税收多达80余种，堪称多税之

国。主要税收有个人所得税、公司所得税、社会保险税、遗产税、赠与税、制造业营业税、零售业货物税等。现行美国联邦税收制度基本上是由1913年通过的第16号宪法修正案确立的。在整个19世纪中，美国联邦税收收入的绝大部分来自关税。美国曾于1861年首次开征过所得税，但后来一度废止。本世纪初至1913年，绝大多数的联邦税收收入仍源于间接税，其中关税与国内货物税的比例几乎相等。1913年的宪法修正案重新恢复开征所得税，从而逐步确立了以直接税为主体税种的税制框架，所得税在税收收入中的比重逐年提高，1917年所得税就超过了原来的主要税种——关税。1922年所得税在联邦税收总额中的比重已高达57%左右，国内货物税的重要性相对下降，而关税则成为次要项目。在所得税的增加中，开始是公司所得税的比重较大，而后让位于个人所得税。在30年代的经济衰退时期，所得税收入由于国民收入的减少而下降，因而在危机时期，货物税的比重有少量回升。大危机过后的1937年，美国创立了社会保险制度，与此相对应开征社会保险税，即薪给税，雇主与雇员都必须缴纳此税。

第二次世界大战期间，所得税收入出现了第二次扩展，尤其是个人所得税，在整个40年代里，个人所得税在联邦收入中所占的份额从17%上升到49%，而公司所得税所占份额从20%增加到27%，在此期间内，税收收入占国民总产值的比重翻了一番，而个人所得税占国民总产值的比重从1%上升到6%。在这一进程中，个人所得税从由一小部分高收入者支付的税收变成一种几乎所有收入者都需支付的普及税，所得税纳税者包括了所有雇主与雇员的98%。

战后，美国联邦税制继续向直接税为主体税种的体制发展。个人所得税始终保持第一大税种的地位，薪给税迅速的增加使之居于第二位，公司所得税比重相对降低，其他税收份额更是不断减少。联邦税收收入占国民总产值的比重进一步急剧上升，这不仅表明以所得税(直接税)为主体的税收收入是美国政府收入的主要来源，而且表明所得税收在战后一直是美国历届政府调节经济的主要杠杆，对于后者我们将在下一节中加以考察。

表1-1与表1-2给出了美国联邦税制结构发展沿革的基本状况：

表1-1 联邦税入占国民总产值的百分比

年份	1902	1913	1922	1927	1940	1950	1960	1970	1980	1988
所占 %	2.3	1.7	4.6	3.6	5.7	13.6	18.2	19.8	20.6	20.4

资料来源：美国斯底格斯《公共部门经济学》，1988年版，第310页。

表1-2 联邦税入的构成比例(%)

年份	1902	1913	1922	1927	1940	1950	1960	1970	1980	1988
税种										
个人所得税	—	—	56.8	25.6	16.9	40.7	45.4	48.1	47.2	42.9
公司所得税	—	5.3		36.6	19.8	27.1	24.0	17.5	12.5	12.5
营业税与 货物税	47.6	45.6	24.4	14.6	31.6	19.2	12.8	8.4	4.7	3.6
关税	47.4	46.8	9.3	17.0	5.8	1.1	1.2	1.3	1.4	0.6
遗产税与 赠与税	1.0	—	4.1	2.6	6.3	1.8	1.8	1.9	1.0	1.7
薪给税	—	—	1.2	2.1	14.2	9.0	14.2	22.3	30.5	36.4
其他	4.1	2.3	4.2	1.4	5.5	1.1	0.7	0.5	0.8	2.3

资料来源：美国斯底格斯《公共部门经济学》，1988年版，第310页。

从表中可以看出,美国在这次“里根税制革命”前,已经形成了直接税占绝对优势地位的税收制度(1980年直接税占税收收入的91.2%),间接税只占6.1%。将这一结构与税制改革后的1988年相比,直接税占主体地位的状况进一步加强(1988年直接税占税收收入的93.8%),间接税降为4.2%。就各主要税种而言,个人所得税依然是首要税种,但比重已下降了4.3个百分点;社会保险税依然居第二,但比重却上升了近5个百分点;公司所得税比重自70年代以来首次回升,达12.8%。税制结构的这些变化从一个侧面反映了美国这次税改的目标与税收政策运用的侧重点,我们将在下面有关各章中逐一加以讨论。

第二节 美国税收政策运用的回顾

在简要考察了美国税制的发展沿革后,我们有必要对美国政府30年代以来,尤其是第二次世界大战后税收政策运用的变化发展作一简要的回顾,这将为我们了解里根政府这次税制改革提供必要的历史背景。

美国长期以来所实行的是以市场经济为主体的经济体制,这一点与美国历来所提倡的经济自由主义和个人主义有极大的关系。早在本世纪初,威尔逊总统就进行了由中央政府掌握部分经济决策权的尝试,但该尝试在后来的哈定总统与柯立芝总统当政时期又被彻底地否定了。30年代初的经济大危机以及接踵而至的大萧条,使美国政府下决心加强国家对经济活动的干预。罗斯福政府开始了“新政”试验,他们采

取扩大政府开支，通过扩大公共工程和增加对失业人员的社会救济金等办法来刺激消费与投资，从而带动经济回升。为了保证巨额的政府开支，就必须相应地增加财政收入。于是，美国政府一反在20年代所奉行的低税政策，把增税作为扩大财政开支的重要一环。由于所得税因国民收入减少而难以大量增加，政府强化了对间接税的运用。例如，1932年新开征了制造业者消费税，1933年又开征了农产品加工税，并撤销国家禁酒法，公布实施新酒税法，等等。这种主要以增加财政收入，进而资助政府以反危机措施的国家干预的做法，对缓和经济危机起到了一定的作用，但增税同时增加了低收入阶层的税负，扩大了贫富不均的差距，而这实际上在一定程度上抵消了政府扩大财政开支的作用。于是，罗斯福政府于1935年推行了旨在缩小贫富之间收入分配差距的税制改革。其主要措施是把超额累进所得税的最高税率从59%提高到75%，公司所得税率提高到15%，地产税率也相应提高。1936年又开征了税率为7—27%的总利润税。但是罗斯福政府同时又开征了社会保险税，并于1939年新开征了工资税，直接加重了低收入阶层的税收负担，使贫富在财富分配上已有所缩小的差距又拉大了。总之，罗斯福“新政”期间的税收政策与税制改革，是美国战前税制发展中的最重要事件，罗斯福政府开创了运用税收杠杆干预调节经济的先例，对战后西方各国运用凯恩斯主义政策反危机提供了经验，但1935年以减少贫富差别为中心的税制改革并未达到预期目的。

第二次世界大战后至70年代末，美国的税收政策按其特点可以粗略地分为三个阶段。第一阶段从1945年到1960年，

民主党的杜鲁门与共和党的艾森豪威尔分别连任了两届美国总统。战后初期，由于军事订货陡然减少，美国的工业生产急剧下降。为了刺激经济(尤其是供给)的发展，杜鲁门政府首先采取了一系列以轻税刺激为中心的鼓励性经济税收政策。1946年1月1日起废除超额利润税，以鼓励私人企业进行固定资产更新。1948年4月又降低了个人所得税、遗产税与赠与税税率，并提高了个人所得税的免税额，以便同时刺激消费与总需求。在经济恢复稳定后，杜鲁门与艾森豪威尔政府都先后交替运用扩张与紧缩性的财政税收政策来对付危机，美国经济运转相对稳定。如1954年艾森豪威尔政府在坚持平衡预算的前提下，又进行了一轮减税，同时刺激需求与供给，但涉及面并不大。

第二阶段是从1961年到1968年，民主党的肯尼迪与约翰逊分别担任了2年与6年总统，在经济危机日益频繁的形势下，他们明确执行了凯恩斯主义赤字财政政策。1957—1958年与1960—1961年，美国连续两次发生经济危机，使生产增长缓慢，失业剧增。美国实际经济增长率1950—1955年平均为5.2%，而1956—1961年则平均为2.1%，1961年只有1.9%，失业率1950—1957年平均为4.1%，1958—1961年则升为平均6.1%，1961年达6.7%。这时，凯恩斯主义国家干预理论已成为美国宏观经济学界的主流，并对政府决策部门有着深刻的影响。1961年1月，在经济危机的困境中上台的肯尼迪政府上任伊始，就提出一系列的“反危机”措施。在税收方面，肯尼迪制定了有名的“肯尼迪减税方案”，力图通过减税来刺激总需求，尤其是刺激消费需求与投资需求。1962年开