

世界卫生组织 烟草税 管理技术手册



世界卫生组织



中国财政经济出版社

世界卫生组织

烟草税管理技术手册



世界卫生组织

郑榕 高松 编译

胡德伟 校

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

世界卫生组织烟草税管理技术手册 / 世界卫生组织著; 郑榕, 高松译. —北京: 中国财政经济出版社, 2012. 3

书名原文: WHO Technical Manual on Tobacco Tax Administration

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3338 - 3

I. ①世… II. ①世… ②郑… ③高… III. ①世界卫生组织 - 烟草工业 - 税收管理 - 技术手册 IV. ①F811. 4 - 62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 282326 号

责任编辑: 王 颀

责任校对: 张 凡

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

北京富生印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 960 毫米 16 开 9.25 印张 160 000 字

2012 年 3 月第 1 版 2012 年 3 月北京第 1 次印刷

印数: 1 - 3 060 定价: 30.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3338 - 3/F · 2828

图字: 01 - 2012 - 0454

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

致 谢

本手册得到由世界肺健基金会（WORLD LUNG FOUNDATION）管理，由彭博慈善基金会（BLOOMBERG PHILANTHROPIES）出资的善款资助。

本手册的写作得到以下专业人士的协助：Frank Chaloupka, Aftab Anwar Baloch, Rajeev Cherukupalli, Rob Cunningham, Milwida M. Guevara, Rezaul Hasan, Peter Heller, 胡德伟（Teh - wei Hu）, Roberto Iglesias, Paul Isenman, Michael Keen, Emmanuel Kofi Nti, Konstantin Krasovsky, Djaka Kusmartata, Montserrat Meiro - Lorenzo, Patrick Petit, Neena Prasad, Emil Sunley, Joy Townsend, Frank Van Driessche, Hugh Waters, Joko Wiyono, 吴京芳（Jingfang Wu）、徐昕（Xin Xu）以及郑榕（Rose Zheng）。

参与本手册写作的世界卫生组织的官员有：Douglas Bettcher（HQ）, Sofia Delipalla（HQ）, Anne - Marie Perucic（HQ）, Ayda Yurekli（HQ）, Dorjsuren Bayarsaikhan（WPR）, Rosa Carolina Sandoval - Kroeger（AMR）。Jennifer Volonnino（HQ）提供了具体的行政协助。

序 言

长期以来的研究表明，提高烟草税是控制烟草使用最为经济有效的手段。现在尽管我们已经知道提高烟草的价格能够减少烟草流行所引起的疾病负担，但问题是，下一步应该怎么办？具体而言，我们应该怎样来提高烟草税？世界各国，尤其是对于那些低收入和中等收入的国家而言，更是迫切地寻求这方面的答案。因为这些国家一方面在税收政策管理方面的能力有限，另一方面，他们也非常担心提高烟草税会难以执行，并带来各种各样的负面影响，如非法贸易、扩大失业、减少政府财政收入，甚至是增加穷人的负担等问题。

许多证据表明，一个管理良好的烟草税制在减少烟草消费和减少吸烟引起的疾病方面能够达到理想的效果，并且不会像烟草行业所描述的那样，产生可怕的经济后果。

事实上，提高烟草税和烟草价格可以给政府带来更多的财政收入用于医保一类的公共支出。这种既能减少烟草消费，又能增加政府收入的双赢结果对于那些财政捉襟见肘、急于寻求新的财政收入以满足不断增长的刚性需求如医保方面支出的政府而言，显得尤为有吸引力。烟草税对政府来说是一种简单且有效的增收工具，同时又不至于对经济产生负面影响。

这本技术手册意图为读者，尤其是财政部的政策制定者提供一套能够有效推行的烟草税技术指导。这本手册介绍了烟草税的各种类型，分析了各个税种的优点和缺点，并总结了这些税种在征收管理中遇到的技术问题及政治障碍。最后，本手册还介绍了烟草税的最佳政策实践经验，这些经验能够在增加烟草税的征税力度的情况下，至少从中短期来看能够增加政府的财政收入，同时又能够最大化地促进公共卫生利益。

Dr Ala Alwan

非传染性疾病及精神健康部门副总干事

概 要

本手册旨在通过提供一套烟草税的最佳政策实践，帮助各国政府通过提高烟草税来提高政府的财政收入，并同时促进公共卫生健康。

各国政府都想通过征收烟草税来调控烟草的消费，筹集财政收入并促进公共健康。在所有对烟草制品征收的税收中属消费税最为重要，因为消费税专门针对包括烟草制品在内的少数商品征收，因而能够相应提高这类商品的相对价格。在消费税的征收中，既可采用从量税，也可采用从价税。单一税率的从量税可以较大程度地提高低价烟的价格并从而减少其市场占有率。除了从量税外，各国政府还可以根据其烟草产品市场的特点和结构，采用从价税的形式对烟草产品市场加以调控并筹集财政收入。不过从长期的效果来看，从量税会更为有效。

如果提高烟草税使得烟草制品中的税占到其零售价格的 70%，将能够极大地提高烟草产品的价格，从而促使很多吸烟者戒烟，防止青少年尝试吸烟，并在很大程度上减少因吸烟导致的疾病与死亡。同时还需要注意必须要对所有的烟草制品持续地征税才能防止潜在的消费替代。

烟草消费税之所以呈现出多样性，是因为各国政府希望通过烟草税达到的目标和面临的困难都各有不同。仅有一个设计良好的烟草税制还不够，还需要在税收征管上有相应的征管技术和人力资源来有效地进行征收管理，并且需要根据情况对税制进行相应调整。简单透明的税法 and 税务管理制度有助于减少税务征管和税收遵从的成本，同时还可以减少纳税人避税和逃税的机会，从而能够长期有效地提高税收收入。

烟草消费者和生产商的避税行为使得政府通过烟草税筹集财政收入和控制烟草消费的努力大打折扣。税制的简化有助于减少纳税人避税的机会并监测税收收入的单位成本。逃税包括烟草非法贸易和非法生产，这其中既涉及正品的烟草产品，也涉及假冒烟草产品。如果一国的税收征管能力和走私稽查能力较弱，且惩处力度不够，提高烟草税可能会刺

激走私。为此需要加强现代征管手段的应用，加强国际间的合作，加强税务征管及打击走私。

至于增加的税收是否主要由低收入人群来承担，则主要取决于低收入人群和高收入人群对提高烟草税在烟草消费方面的反应。对所有的烟草制品提高烟草税一般会减少低收入人群的烟草消费，并相应增加高收入人群所交的烟草税额。因此，提高烟草税从健康和福利的角度来看是累进的。此外，至少提高烟草税所增加的税收收入可以用作针对低收入人群的公共健康计划。

在很多国家，提高烟草税要么对就业没有多大影响，要么还很可能会稍微增加一些就业量。随着烟草税的提高，烟草行业就业量的下降会被其他产业就业量的提高所抵消。提高烟草税所增加的税收收入还可以用来培训从烟草行业退出的就业人口以及用来培训烟农，以帮助他们改种其他农作物。

在实施从量税时，还需要根据通胀水平和居民实际收入的增长情况适时调整，其中根据居民实际收入进行调整在中低收入国家尤为重要，因为有众多国家的经验表明，这些国家烟草消费随着收入的增长而增加。

在大多数国家，由于烟草制品的税收占其零售价格的比重较低，并且（或者）在计算价格指数时并不考虑烟草制品的价格，因此，一般来说，提高烟草税不会导致通货膨胀。

从中短期来看，提高烟草税将会增加财政收入，因为烟草税占其价格的一定比例，且大多数国家由于烟草价格的提高而导致的消费量的下降程度小于价格的增长程度。许多国家将增加的烟草消费税税收收入用于烟草控制和其他促进公共健康的项目，也有一些国家将增加的税收用于公共医疗卫生体系。

基于以上方面，本手册的最后一章讨论了烟草税的“最佳政策实践”，并向各国政府提供了政策建议。

世界卫生组织 2010 年出版，WHO Technical Manual on Tobacco Tax Administration
增添了“序言”的再印版本，2011

© 世界卫生组织 2010

世界卫生组织总干事将中文版翻译和出版权授予中国财政经济出版社，中国财政经济出版社仅对中文版负责。

世界卫生组织烟草税管理技术手册

1. 税收
2. 烟草工业——立法
3. 烟草——经济
4. 吸烟——预防与控制
- I. 世界卫生组织

世界卫生组织编著

ISBN: 978 - 7 - 5095 - 3338 - 3/F · 2828

© 世界卫生组织 2012

如欲再版或翻译本书，均须得到世界卫生组织的许可，并按以下联系方式接洽
WHO 出版部: pubrights@who.int

目 录

第 1 章	导 论	1
第 2 章	烟草税税负水平和税制结构：理论和实证概况	13
2.1	对烟草制品征税的类型	14
2.2	全球和地区烟草价格及税收概况	16
2.3	卷烟税的设计和征收	20
2.4	对烟草制品采用适当的消费税征税方式	28
2.5	单一税率与差别税率的选择	37
2.6	总 结	39
第 3 章	烟草税的管理	43
3.1	税务管理能力	43
3.1.1	对烟草税政策的认知和评估	44
3.1.2	精心设计烟草税政策	47
3.1.3	提高税收遵从度以增加税收收入	54
3.1.4	对生产进行监控	54
3.2	其他税务管理问题	58
3.3	总 结	59
第 4 章	烟草税收的政治经济学	63
4.1	烟草税收与公共卫生收益	64
4.2	避税与逃税	65
4.2.1	避 税	66
4.2.2	逃 税	68
4.3	保护国内品牌	72

4.4	烟草税与可负担性	74
4.5	烟草税与烟草制品替代物	75
4.6	烟草税与贫困	76
4.7	提高烟草税与通货膨胀	79
4.8	烟草税与就业	81
4.9	烟草税与减少伤害	82
4.10	烟草税财政收入、卫生开支和烟草税收入指定用途	83
第5章 烟草税的最佳政策实践		89
附录		99
参考文献		123
译后记		135

第1章

导 论

“糖，酒和烟草制品作为生活非必需品，同时又是在全球被广为消费的商品，而成为征税的理想对象……与此同时，对这一类商品的征税还能在某种程度上减轻人们所承担的税负，如减轻对生活必需品的征税以及对生产资料的征税。从而使得穷苦的劳动人民能够生活得更好，并以较低的价格出卖劳动力，由此使得商品的价格更便宜。便宜的物价将增加人们对商品的需求量，并进而增加对劳动力的需求量。劳动力需求的增加将拉动劳动力供给的增加并由此改善劳动人民的生存条件。这样一来，他们的消费将增加，对他们所消费的一切物品所课税的收入，也将一并增加。”

亚当·斯密：《国富论》，第5篇第3章，第474-476页，1776年；
1976年 Edwin Canaan 编辑版本。

全球每年至少有 500 万人死于烟草消费引起的各种疾病，从而使得吸烟成为全球最大的可预防致死因素。烟草消费同时也带来巨大的经济损失，包括由吸烟所引起疾病的医疗负担及由吸烟所引致的潜在的死亡并进而导致生产率的下降。世界卫生组织的主要目标就是保护和促进公共健康，考虑到吸烟所致的疾病和死亡，控制烟草消费自然就成为世界卫生组织的一项首要工作任务。这方面的工作包括：有效地推动世界卫生组织《烟草控制框架公约》（WHO FCTC）在各国的实施进程，尤其是采用 MPOWER 中的各项措施在各国减少烟草的需求。具体包括：对烟草使用的监测和预防政策；保护人们远离二手烟的危害；提供戒烟帮助；警示烟草使用的危害性；禁止烟草广告、宣传和赞助；加强对烟草制品的征税。

在以上所有的干预政策中，大幅提高烟草制品的税收和价格被视为最有效的单项政策措施，这对于贫困人群和青少年尤其有效。与此同时，由于烟草制品的需求缺乏弹性，且大多数国家烟草制品税占最终价格的比重偏低，因此大幅提高烟草税将能给政府带来可观的财政收入。

本技术手册旨在帮助各国政府寻求“最佳”的烟草税政策。在整理各国现行的烟草税政策的基础上，讨论运用烟草税达到公共健康和财政收入目标的障碍，并提供有效烟草税政策管理的案例。本手册还试图让各国财政部的税收政策和管理部门了解到其他国家在这一领域的做法及遇到的挑战。同时，本手册也能帮助各国卫生部或相关机构的政策制定者和管理者更好地了解烟草税结构和烟草税管理中的主要问题。

政府的目标

全世界各国政府都采用了亚当·斯密所提出的建议,几乎所有的国家都对各种烟草制品征收不同种类、不同程度的税。很多税种已经存在了上百年,至少也已经征收了几十年了,期间在征收范围、结构和管理方面都经历了阶段性的调整。对烟草制品的征收包括:消费税(包括从量税和从价税)、关税、增值税、一般销售税或消费税以及用于各种特定项目的特定征收。¹ 尽管对烟草制品征税的名称各国不一,但在征收形式上却有很多的共性。

在对烟草制品征收的所有税中,消费税是卫生政策效果最为显著的一个税种。因为增值税和一般消费税对所有商品和服务征收,而消费税只对烟草等特定的商品征收,从而能够提高烟草制品相对于其他商品和服务的价格。此外,是否能真正提高烟草制品的相对价格还取决于消费税的形式,只有当烟草制品的消费税税率超过其他商品的平均消费税率时,才能保证烟草消费税的有效性。

各国政府征收烟草税以期望达到多重政策目标,这些目标在某些特定的时段也有可能是相互竞争性的。从历史上来看,大多数国家征收烟草税是为了获取财政收入。如今,许多国家通过提高烟草税率以达到增收的目的。烟草制品由于生产商较少,替代性较弱以及相对较低的需求弹性等特征,而被当作理想的征税对象,至少从短期来看是这样。正是由于这些特质,对烟草制品征税从对消费品征税的经济效益的角度来看,较好地满足了“拉姆齐守则”(Ramsey, 1927),即由于烟草制品的需求弹性不强,因此相较于对其他较有弹性的商品和服务征税来说,对烟草制品征税能够在获取可观的财政收入的同时,对经济产生较少的市场扭曲。当然,除了烟草制品之外,也还能找到其他具有这类特点的商品,对这类商品征税也能产生同样的效果。

一些国家政府除了财政收入的目标之外,还通过征收不同类型的烟

1 (译者)我国的消费税就其实质和内涵上相当于西方国家的 excise tax (excise duty, 中文也有译为特许权税),而非 consumption tax。consumption tax 并非一个特定的税种,而是对商品征收的税如 excise tax、VAT 及 sales tax 等税种的统称。

草税追求其他的政策目标。有些国家通过设置很高的关税来保护国内的烟草种植和烟草工业，以减少外来竞争者的冲击。还有些国家通过烟草消费税的技术设计来实现其各种各样的政策目标，如有些国家根据烟草的来源或品种的不同而有区别地征税，或者是根据烟草制品的价格（通常进口品牌价格高于国产品牌）来区别征收，或者是根据其他一些烟草制品的特征设置烟草税的税制要素。

也有些国家甚至于采用所谓的“保护穷人”的烟草税政策，如对低端烟草制品征收较轻的税以保证这些低端产品/品牌以较低的市场零售价格供应给低收入烟民，而对高端产品/品牌则征收较高的税收。

在过去的半个世纪，人们对于烟草使用在健康危害方面的了解越来越深入，一些国家政府开始采用烟草税这一政策工具来控制烟草消费，减少由吸烟导致的死亡和疾病，以促进公共健康。已经有越来越多的研究表明，通过征收较高的烟草税并由此增加烟草制品的价格，确实能够起到减少烟草消费的作用，这对于一些敏感人群，如青少年，低收入人群以及怀孕妇女来说尤其有效。因此，许多国家政府在明确提出控制烟草消费的政策目标的前提下，已经开始征收烟草税或是增加了征收烟草税的税负程度（Chaloupka et al, 2000; Ross and Chaloupka, 2006）。

同样，随着对吸烟在健康危害方面认识的逐步深入，人们也愈发认识到烟草制品的市场失灵的客观存在以及政府采用包括烟草税在内进行政府政策干预的必要性（Jha and Chaloupka, 2000）。已经有大量的研究能够证明暴露在烟雾环境中对于健康的危害性，因而吸烟的负外部性是显而易见的（USDHHS, 2006）。由于公共卫生支出通常都来源于政府财政支出，因此，吸烟对于非吸烟人群的健康危害及由此所引起的疾病治疗费用和公共卫生支出都会增加。

很多人对于吸烟在健康方面的危害认识不足，因而许多国家在吸烟的健康危害方面确实存在信息不完整的市场失灵。由于越来越多的吸烟者是在非常年少的时候开始尝试吸烟，他们对吸烟的危害性知之甚少，并且一旦吸上就会上瘾，因而这种信息不充分所导致的市场失灵正变得越来越严重。很多烟民由于缺乏自控力而烟瘾越来越大，这也是一种市场失灵，要使这种外部性“内部化”，也必须由政府采用各种手段对烟草市场进行干预（Gruber and Koszegi, 2008）。尽管提高烟草税对控制烟草使用不一定非常奏效，但对于存在以上市场失灵的国家的青少年和穷人来说，提高烟草税对于减少这些人群的吸烟还是非常有效的。

有众多的证据表明，提高烟草制品的价格能够有效地控制烟草使用，因此提高烟草税成为 WHO《烟草控制框架公约》第6条（见附件表1）的核心内容，以号召公约的所有成员国使用价格和税收手段来控制烟草使用。而公约的第15条（见附录表2）则号召成员国在提税的同时也要采取措施消除烟草非法贸易，因为烟草非法贸易会直接影响提高烟草税的控烟有效性。

烟草税和烟草使用

关于烟草价格和烟草税对烟草使用影响方面的研究已经有很多²。直到最近为止，所有这方面的研究都是关于高收入国家的，如美国、加拿大、英国、澳大利亚以及其他一些发达国家。这些多年的研究都支持增加烟草税和烟草价格能够减少烟草使用的论点。由于在高收入国家的烟草制品主要是以卷烟为主，因此这些研究也主要是以卷烟为主。尽管各类研究关于价格对卷烟影响作用的大小差别不一，但是大多数的研究估计出的卷烟价格需求弹性都在 -0.25 到 -0.5 之间，其中绝大多数估计在 -0.4 左右（这一数字意味着如果卷烟价格增长 10% ，卷烟消费会下降 4% ）。其中一些研究在模型中考虑了卷烟的致瘾性因素，发现卷烟需求对价格的反应从长期来看，要比短期更为敏感。

在过去的十年中，越来越多的研究以中低收入国家为对象研究价格和税收对烟草使用的影响。这些研究关于烟草的价格需求弹性的估计结果表现出很大的差异性，但大多数的研究显示中低收入国家的价格需求弹性比高收入国家要高。例如，Hu 和 Mao (2002) 的研究估计显示，中国卷烟的价格需求弹性在 -0.54 到 -0.64 之间，而 John (2008) 则估计印度的比迪烟 (Bidis) 的价格需求弹性在 -0.86 到 -0.92 之间，卷烟的价格需求弹性则在 -0.18 到 -0.41 之间。而对高收入国家和中低收入国家的研究都表明，如果考虑到吸烟的致瘾性，长期的价格需求弹性比短期更为明显。如 Aloui (2003) 的研究显示摩洛哥卷烟的短期价格需求弹性在 -0.51 到 -0.73 之间，而长期的价格需求弹性则在 -1.36 到 -1.54 之间。

根据成人吸烟的个体调查数据的研究结果显示，价格和税收因素对于人们决定是否吸烟（吸烟流行率）以及吸烟的频率和数量（条件性需求）都有影响。一般来说，对高收入国家的研究表明，价格对吸烟的影响有一半是来自于对流行率的影响。由于只有极少数的吸烟者是在成年后才开始吸烟，因此价格对成年人吸烟的影响主要体现在戒烟上。一些

2 参见 Chaloupka et al. (2000) 以及 Ross and Chaloupka (2006) 关于这一问题的讨论。

研究结果也佐证了这一观点，这些研究发现，随着烟草价格的提高，有些吸烟者会开始尝试戒烟，其中一些人在努力了较长的一段时间后，能够成功地戒掉。

根据对中低收入国家调查数据的研究发现，烟草价格对吸烟流行率确实有影响，尽管价格对吸烟流行率和烟草消费量的影响程度在各个国家差别很大。例如，Adioetomo et al. (2005) 关于印度尼西亚的研究发现，价格对印尼的吸烟流行率没有影响，但对吸烟者的吸烟量有影响，其估计的条件价格需求弹性为 -0.61 。Kyaing (2003) 基于缅甸的数据，估计缅甸烟草制品的总体价格需求弹性为 -1.62 ，其中吸烟流行率价格弹性为 -1.28 ，条件需求价格弹性为 -0.34 。

另外还有一些根据不同人群对烟草制品价格反应的调查数据的研究，这些调查中考虑了受访者的年龄、性别、收入、受教育程度、种族以及居住地（如城市或农村）等因素。这些研究发现，吸烟者性别、种族和居住地因素对烟草价格的反应在不同国家有差异性，但吸烟者年龄和社会经济（SES）状况（以其收入和受教育程度来衡量）这两个因素对烟草价格的反应在不同国家表现出一致性。有研究发现，青少年和年轻人对烟草税和烟草价格的敏感度是成年人的两三倍（Chaloupka, 即将出版）。研究也发现较高的烟草税和烟草价格对青少年尤其有效，能够有助于防止他们开始尝试吸烟并上瘾。同样，正如经济学原理所揭示的，社会经济状况较差的人群比社会经济状况较好的人群对烟草价格的反应更为敏感。例如，Sayginsoy 等人 (2002) 的研究发现，保加利亚低、中和高收入人群对烟草的价格需求弹性分别为： -1.33 ， -1.00 和 -0.52 （总的价格需求弹性为 -0.8 ）；同样，van Walbeek (2002) 对南非的研究将人群按收入分为四组，其中最低收入组的烟草价格需求弹性为 -1.39 ，最高收入组的价格需求弹性为 -0.81 。

此外，还有一些研究考察了由于价格变化所引起的烟草消费替代问题。一般来说，某一类烟草制品由于涨价而引起的消费减少会由于吸烟者转吸其他未涨价烟草制品而抵消。例如：Laxminarayan 和 Deolalikar (2004) 对越南的研究发现，当卷烟和黄花烟（rustic tobacco）的价格相对发生变化的时候，就会产生吸烟者在两者之间的消费替代，尤其是当卷烟涨价时，吸烟者就会转而吸黄花烟。这种可能存在的消费替代也从另外一个方面给出提示：如果提高烟草税的目的是促进公共卫生利益，就非常有必要在提税时对所有烟草制品同时提税并提高所有烟草制品的