

九十年代世界税制 发展新趋势

○江西财经学院经济研究所 何维达

自八十年代中期以来,西方主要发达国家和许多发展中国家相继展开了大规模的税制改革,力图维持正常的经济增长和适应世界税制变化新格局。进入九十年代后,税制改革虽不及八十年代中期那样波澜壮阔,但仍余波未尽。九十年代世界税制发展趋势概括起来有三大特征。

(一)美国等西方主要资本主义发达国家采取结构性调整措施,增加社会保险税和间接税(主要是流转税)比重。

经济发展,一方面要有充裕的财政收入来源,在西方主要靠税收取得;另一方面要保证社会再生产的顺利进行,在西方主要靠个人投资。八十年代中期,西方国家进行了大规模的税制改革,主要措施之一是降低个人所得税率。如美国1986年个人所得税最高税率降低了22个百分点(从50%降至28%)。降低税率虽在一定程度上刺激了经济增长,但税收却未按所期望的那样增加,同时,由于财政支出呈现出明显的增长趋势,使得近年来西方国家的财政赤字越来越大,经济增长缓慢。面对这种情况,以美国为首的主要资本主义发达国家采取了稳定个人所得税率,相对降低公司所得税、资本利得税等与私人资本积累

直接有关的税收负担,增加社会保险税和流转额课税的结构性调整措施。

(1)个人所得税。除了美国1991年将个人所得税率提高3个百分点(从1986年的28%提高到31%)外,其余西方国家基本上稳定不变。

(2)公司税、资本利得税。美国对因不动产、股票等的转让而实现的资本利得,一律采取按28%的税率课税,并按资产持有期限的长短给予相应的扣除优惠等措施。英国公司所得税的减税方案是最高税率由1989年的35%降至1991年的33%。利得税的减税方案是:对通过不动产、股票等的转让而实现的资本利得,在计征所得税时,扣除额由原来的5000英镑上调到5500英镑。法国公司税最高税率由1990年的37%降至1991年的34%。德国1991年3月8日提出了“1991年税制修正案”,决定在前东德地区停征财产税和营业资本税,同时对私人投资实行一系列的税收优惠政策。其他西方国家也分别采取了鼓励投资和储蓄的税收政策,如比利时公司税率由1990年的41%降至1991年的39%。

(3)社会保险税。八十年代以来,发达国家税制结构变化的另一

个突出特点是,由于社会福利政策的大力推行,社会保险税已在财政收入中占有日益重要的地位。从1982年到1986年,各发达国家社会保险税收入占财政收入比重从31.42%上升到33.62%,平均上升了2.2个百分点。不少发达国家已把社会保险税作为仅次于个人所得税的第二大税种。

(4)间接税。美国消费税的增税方案是,汽油税税率由原来的9.1%上调至14.1%。此外还提高了烟税和酒税税率,开征了电话使用税等,消费税合计增加税额,1991年为176.6亿美元,1991—1995年估计为883亿美元。英国增值税的增税方案,包括提高石化产品税的税率;提高酒的税率,如粮食酒每750CC税额增加56个便士;提高烟的税率,如纸箱装每箱(20条)税额增加16个便士。德国消费税的增税方案,包括提高各种石油产品税税率;提高烟税税率,如每条烟税额增加1个劳尼。意大利1990年财政法案的重要内容之一,就是增加牌照税和注册税两个消费税种。

上述情况表明,以美国为首的西方发达国家已经开始调整本国的税制结构,在稳定个人所得税率,降低公司税率及增加社会保险税的基础上,增加间接税比重,正在朝着重视以流转税为主的间接税方向转变。

(二)欧共体国家实施一体化的增值税措施,逐步取消税务边界。

从1993年1月1日起,欧洲经济共同体将建立一个内部统一大市场。欧共体实施一体化的增值税措施,将成为世界瞩目的一件大事,也可以说是九十年代世界税制发展的一大新趋势。

为了实现内部统一大市场,欧共体执委会于1985年6月在《完成内部统一大市场》的白皮书中,提出

了消除税务边界、协调增值税制、建立税收抵免清算制度等法案。主要内容有：(1)协调增值税税率，缩小各成员国的税率差异。标准税率定在14—20%之间，高于该幅度的国家，应将税率降低到标准率的水平；低于该幅度的国家，应将税率提高到相应水平。(2)建立税收抵免清算制度，统一实行目的地稽征税额。即设立一个专户来清算各成员国进出口差额，顺差国将多收税额交给专户，逆差国则从专户那儿得到补偿，统一按“欧洲货币单位”结算。

之后，欧共体执委会分别于1987年和1989年召开会议，提出对上述法案进行修正，但未达成一致意见。1990年5月，欧共体执委会召开会议，提出一项从1993年1月1日起在欧共体内实施增值税的新方案。主要内容包括：取消成员国间的边际关税手续和边境检查；目前实行的在目的地稽征增值税的方法截止1996年底，1997年开始改为在原产地征收增值税；简化企业和公司在成员国间进行贸易的行政和统计手续；加强各成员国税务部门的合作。1991年6月24日，欧共体财政部长在卢森堡举行的理事会上就增值税问题(包括增值税近似税率问题)达成总体协议，规定从1993年1月1日起各成员国将实行两种增值税税率，一种是“标准税率”，最低为15%；另一种是生活必需品适用“低税率”，最低为5%。这两项协议为取消“税务边界”创造了条件。

由于欧共体内部统一大市场实施一体化的增值税措施，必将引起世界各国对增值税的关注。世界各国普遍采用和扩大增值税的趋势在九十年代将达到高峰。

(三)发展中国家扩大直接税税基，全面降低边际税率和扩大增值税范围。

发展中国家的税收结构一直是间接税为主导，在间接税中，又以产品税和关税为主。据《世界税制改革》报道，发展中国家间接税占全部税收收入的50—68%，其中产品税和关税又占了全部税收的43—47%

为什么发展中国家的税收结构以间接税为主导？(1)个人所得税占GNP的比例很低，直接制约着直接税税基的扩大，而且征收面太窄，在许多发展中国家，80%以上的低收入不在纳税人之列。(2)公司税及其征税管理不健全，偷漏税严重。(3)财产税由于存在精确估价财产的技术上的困难，其税收收入微不足道。从间接税方面看，发展中国家历来依靠间接税的原因主要有：(1)技术方面的原因，一方面是大部分间接税较易转嫁，易为纳税人所接受，便于实施；另一方面是间接税较直接税更容易计征。(2)历史方面的原因，在相当长的一段时间内，多数发展中国家生产力水平低下，其大宗财源主要依赖初级产品的出口和外国产品与资本的输入。

进入八十年代后，尤其是九十年代，发展中国家以间接税为主导的税制结构受到严重挑战。(1)这种结构一方面不能满足公共部门的支出需要，另一方面这种落后税制又限制了企业的积极性。八十年代以来，偿还外债的高峰来临，同时企业大面积亏损，大部分发展中国家财政收入不敷出，急需资金。广纳资金无非三条途径：一是大量发行货币；二是举借外债；三是增加税收。而这三条措施中最安全可靠的就是增加税收。而要增加税收，就得改革税制。(2)由于国内经济的发展和国际经济形势的变化，关税收入为主导税种的地位受到动摇。(3)自六十年代以来，大多数发展中国家的经济得到一定发展，人们收入有所增加。因

而，增加非关税收入，实施税制改革既是必要的也是可行的。近年来，发展中国家的税制改革主要包括：

一是扩大直接税税基。如个人所得税和资本利得税，过去征收面很狭窄，或几乎没有征收，只要规定合理的税率，适当扩大征税面，可望取得一笔可观的收入。

二是全面降低边际税率。(1)适度地降低关税税率，以吸引外资。(2)降低公司所得税边际税率。过去，不少发展中国家公司边际税率接近50%，造成资源配置不当，影响了本国工业出口产品的竞争能力。同时，公司税应该简化，避免繁琐所带来的行政费用增加和偷漏税现象。(3)削减个人所得税的边际税率。这也是配合扩大直接税税基面的需要。墨西哥1979年个人所得税最高边际税率为55%，1988年降为50%，1989年再度降为40%。其他发展中国家如巴西、哥伦比亚、马来西亚等国也采取了相应降低边际税率的措施。

三是扩大增值税范围。过去的产品税存在重复征税和重叠征税，严重挫伤了企业和公司的积极性，也是造成弄虚作假、偷税漏税的重要原因之一。近几年来，不少发展中国家正在研究和制订分阶段扩大增值税，缩小产品税范围，把增值税作为主体税种的计划。

与此同时，发展中国家正在着手改进税收征管工作。如设置税收分析机构，加强税务征纳机构的信息交流，广泛采用计算机，建立严密的协税护税监控网络等，以配合税制改革的进行。

