

# 发达国家税制改革的近期走向及其对我们的启示

朱 青

内容提要：本文对发达国家 2000 年以来的税制改革走向进行了实证分析，认为发达国家近年来的税收制度呈现出以下几个特点，即：宏观税负开始出现下降的趋势；资本的税负开始减轻；税制结构加速向间接税倾斜。文章还分析了发达国家近期税制改革的政策重心以及改革的主要措施，并就其对我国税制改革的借鉴意义进行了探讨。

关键词：发达国家 税制改革 宏观税负 税制结构

作者简介：朱青，中国人民大学中国财政金融政策研究中心教授 100872

发达国家从上个世纪 80 年代开始的税制改革浪潮到今天都没有停止。不过，进入新世纪以后，一些国家的税制改革出现了一些与以往不同的新的变化，在我国准备深入推进税制改革的今天，其中的一些经验也值得我们借鉴。

## 一. 发达国家税收制度的最新发展

### 1. 宏观税负出现下降的趋势

发达国家 1980 年代中期开始的税制改革以“减税”而闻名，然而，这种“减税”减的只是所得税的名义税率或边际税率，各国在降低税率的同时，所得税的税基却相应拓宽，这样，发达国家的“减税”实际上并没有影响税收收入的规模，相反，各国税收收入的水平还普遍出现不降反升的现象。例如：美国 1985 年的宏观税率为 25.6%，到 2000 年已上升到了 29.9%；从整个 OECD 国家的情况来看也是如此，各国宏观税率的平均水平 1985 年为 33.6%，2000 年则提高到 37.2%<sup>[1]</sup>。不过，“扩大税基的原则常常与税收政策的其他目标冲突，特别是与运用税收政策促进其它想要实现的经济社会目标有冲突”<sup>[2]</sup>。由于在税制改革中各国政府为遵循“收入中性”原则过分地强调了“宽税基”，所以其手中的税收工具就很难发挥调节经济的功能。从 1990 年代末到本世纪初开始，随着各国财政状况的逐步好转，一些国家在税制改革中也相应加大了对税收优惠措施的运用，不再一味追求“宽税基”的原则。当然，这样做很可能造成税收规模的下降。统计数字表明，2003 年，美国的宏观税率已经由 3 年前的 29.9% 下降到了 25.4%；同期其他一些国家也出现了类似的现象，如荷兰从 41.2% 下降到 38.8%，英国从 37.4% 下降到 35.3%，瑞典从 53.8% 下降到 50.8%<sup>[3]</sup>。

## 2. 资本的税收负担开始减轻

政府课税的税基主要包括劳动力、资本和消费，而政府无论对哪种税基课税，都会给经济带来一定的负面影响。正如大卫·李嘉图所指出的，各种税收都是流弊和流弊之间的选择。因此，各国税制改革的任务之一，就是要结合本国的实际情况，调整税收的总体负担在各种税基之间的分布。发达国家长期以来劳动力的税负往往是最重的，表现在劳动力的有效税率（即税额与应税税基之比）一般都高于资本和消费的有效税率。例如，1995年，欧盟国家劳动力的有效税率平均高达37%以上，而资本的有效税率约为24%，消费的有效税率仅为20%左右[4]。由于劳动力的税负已经很高，加之对消费的课税具有累退性，以及人们担心提高对消费的课税会引发通货膨胀，所以很多国家过去进行税制改革时往往把保证税收收入的着眼点放在增加资本的税负上。例如，从1995—2000年期间，欧盟国家资本的有效税率就从24%提高到了31%[5]。特别是劳动力税负较高的国家，更是把增税的重点放在了资本这个税基之上。例如，法国在1990年劳动力的有效税率已经高达39.7%，高于欧盟平均水平4个百分点，所以在1990年代的税制改革中，法国为了削减预算赤字，以达到《马约》规定的财政趋同标准，就把增税的重点放到了提高资本的实际税负上。1995年，法国开征了税率为10%的公司利润附加税，（后提高到25%）；从1995—2001年，法国资本的有效税率从30.8%提高到39.1%[6]。然而，资本的税负高并不利于增加储蓄和投资，特别是在全球经济一体化的今天，资本已经不是任何国家的“国民”，这时如果一国对资本和经营所得课征高税，就会导致或加剧本国资本以及所得税税基的外流。有鉴于此，近几年来越来越多的国家开始重视降低资本的税负。例如，从2000—2005年，欧盟原有的15个成员国中，有11个国家降低了公司所得税的税率。到2005年，很多发达国家的公司税税率（含中央和地方政府）都低于了30%，如芬兰为29%，瑞典、丹麦和挪威为28%，德国为26.38%，奥地利、葡萄牙、澳大利亚为25%，瑞士为24.1%，卢森堡为22.88%，爱尔兰为12.5%，而且还有一些国家正在酝酿继续下调公司所得税的税率。

## 3. 税制结构的变化日益显著

从1980年代中期起，发达国家出于经济效率的角度考虑，纷纷开始对税制结构进行调整，出现了所得税（尤其是个人所得税）比重下降、社会保险税

（缴费）和一般商品税（主要是增值税）比重上升的趋势。例如，从OECD国家的总体情况来看，1985年所得税占税收收入的比重为38%，到1995年则降低到35%；同期，社会保险税的占比从22%上升到25%，一般商品税的占比从16%提高到18%<sup>[7]</sup>。进入21世纪以后，税制结构的这种变化在一些国家呈加快的趋势。例如，德国在1990—2000年期间，所得税在税收收入中的占比平均每年下降0.7%，但在2000—2003年期间，所得税的占比平均每年下降3.1%；社会保险税的占比在前10年中平均每年只增长0.4%，而2000—2003年平均每年增长1.5%；商品税在税收收入中的比重前10年平均每年只增长0.52%，而后三年平均每年提高1.4%<sup>[8]</sup>。目前，在许多发达国家，间接税在税制中所占的比重已经达到或超过了30%。

需要指出的是，发达国家在控制传统税收增长的同时，越来越重视环境税的调节和筹资作用。开征与环境相关的税收，一方面可以抑制人们对环境的破坏，另一方面还可以为政府筹集一定的财政资金。特别是在所得税、财产税等传统税种难以加税的情况下，加大环境税的课征力度可谓一举两得。例如，瑞典从2001年开始也实施了一项称为“环境税转换战略”的十年计划，目的是限制人们对能源的消耗，同时用所筹集到的收入填补因降低对劳动所得课征的个人所得税和雇主的社会保险缴费而造成的税收收入损失。

## 二. 发达国家近期税制改革的政策重点及内容

1. 将减税的利益更多地向低收入者倾斜，以充分体现税收纵向公平的原则  
发达国家劳动力的税负普遍较高，所以长期以来许多国家一直致力于降低劳动力的税负。但劳动者的收入也有高低之分，从税收公平的角度看，显然把降低劳动力税负的重点放在低收入者身上会更合理一些。发达国家从1980年代中期开始税制改革以后，为了追求效率和简化税制的目标，在个人所得税方面一般都采取了削减税率档次并降低边际税率的做法。但由于种种原因，高收入者往往从中获益较大，而很多低收入家庭并没有从中得到较多的实惠。发达国家近期税制改革的任务之一就是解决这种利益分配不均的问题。这方面的改革措施主要包括：

### （1）降低低收入纳税人所得税的适用税率

发达国家在税制改革初期往往注重削减个人所得税的税率档次，但由于税率档次压缩后最低一档税率降低的幅度不大甚至有所提高，这时在纳税门槛不能

充分提高的情况下，一些低收入者就会进入到纳税人的行列，甚至还要按比以前更高的边际税率纳税，这种情况无疑会加重低收入者的实际税收负担。在近期的税制改革中各国开始关注和解决这个问题。例如：美国 1986 年的税制改革将个人所得税的税率由 15 档减为 3 档，但最低税率却从 11% 提高到 15%，直到 2001 年美国才在 15% 的税率之前增加了一档 10% 的税率，从而使不少低收入纳税人获益；英国在 1999—2000 纳税年度将个人所得税的最低税率从 20% 降低到 10%，从而使 2700 多万纳税人中占 14% 的低收入者减轻了税收负担<sup>[9]</sup>；德国 1998 年后个人所得税的最低一档税率高达 25.9%，但经过 2001 年以来的多次下调，该档税率已经降到了 2005 年的 15%。

### （2）对低收入家庭给予税收抵免照顾

近年来，发达国家个人所得税制度的一大进展是引入“可办理退税的税收抵免”制度，即纳税人可以用规定的抵免额冲减应纳税额，如果抵免额超过了应纳税额，纳税人不仅不用纳税，反而还可以从政府那里得到退款。发达国家在实施这项制度时，往往还与收入调查结合起来，只把税收抵免给予符合条件的低收入家庭，这时，“可办理退税的税收抵免”实际上就成了一种社会保障计划，并在一定意义上具有了负所得税的性质。另外，与税前扣除和免征额不同的是，税收抵免是对应纳税额的直接冲减而不是对税基的冲减，因而它给纳税人带来的利益与他们适用的边际税率并无直接关系，这样就可以使低收入纳税人从中得到更多的好处。正是由于税收抵免有这些优点，所以近年来越来越多的国家开始用它来贯彻对低收入者的税收优惠政策。例如，法国在 2001—2003 年期间引入了对低收入工人实施的可办理退税的税收抵免计划，工资收入低于最低工资 1.3 倍以内的工人可享受这项计划。此外，奥地利、比利时、荷兰、葡萄牙、英国等国家也在 2000 年前后实施了这种税收抵免计划。

### （3）降低低收入者的社会保险税负担

社会保险税（缴费）与个人所得税一样，都是对劳动者的一种税收负担。要降低低收入劳动者的税收负担，社会保险税的税负也不能忽视。所以从 2001 年起，许多国家采取了不同措施降低低收入劳动者的社会保险税负。例如：希腊和葡萄牙对低工资收入者或残疾职工免征社会保险费；法国降低雇主对低收入工人缴纳的社会保险税税率；英国和爱尔兰提高了社会保险缴费的起征点，

英国已将雇主和雇员缴纳社会保险税的起征点提高到与个人所得税相同的水平，工资水平达不到该起征点的雇主和雇员均不用纳税。

## 2. 利用税收优惠措施刺激经济增长

进入 21 世纪以后，国与国之间在经济上的相互竞争日趋激烈，各国纷纷把促进本国经济增长作为税制改革的首要目标之一。由于投资是经济增长的第一推动力，所以加大对投资所得的税收优惠便成为许多国家税制改革的一个政策出发点。除了不断调低公司所得税的名义税率外<sup>[10]</sup>，各国在这方面的其它措施还包括：

### （1）降低个人投资所得和财产的税负

发达国家的个人所得税多实行综合税制，即个人取得的全部所得汇总后要按一个统一的累进税率表申报纳税。这样，像股息、利息、租金、资本利得等投资所得就可能会按较高的边际税率纳税。为了鼓励个人投资，近年来许多国家将纳税人的投资所得单独拿出按较低的税率进行课税，或者直接规定对某种投资所得免税，从而使个人所得税制度实际上变成了混合所得税。荷兰 2001 年的税制改革就是这方面的一个突出案例。荷兰过去一直实行综合个人所得税制，2001 年的税制改革将个人的全部所得分为三大类：一是劳动和住房所得，包括工薪所得、独立劳务所得、社会保障津贴所得以及自有住房的所得，这类所得适用 2.95%、8.45%<sup>[11]</sup>42%和 52%的四级超额累进税率；二是直接投资所得，包括股权比重在 5%以上的股息和资本利得，这类所得适用 25%的比例税率；三是储蓄和投资所得，包括股权比重 5%以下的股息、利息、租金等所得，对这类所得要按照纳税人净资产的 4%推定应税所得，并使用 30%的比例税率课税<sup>[12]</sup>。除了荷兰外，其它一些国家也实行了类似的做法。例如：从 2003 年起，日本为股息、利息和资本利得单独规定了 10%的个人所得税税率，而不再使用 10%到 37%的四级超额累进税率征税；美国从 2003 年起也对个人取得的股息以及股票的资本利得单独制定了低税率，那些适用 10%或 15%边际税率的纳税人只需按 5%的税率就股息所得或资本利得纳税，其他高收入纳税人也只按 15%的税率就上述所得纳税。另外，还有一些国家采取给予个人投资所得部分免税的做法。例如：加拿大从 2000 年 10 月起个人只需将资本利得的 50%计入应税所得；德国从 2001 年起不再对个人取得的股息实行归属抵免制，而是规定个人股息收入的 50%免征个人所得税。

财产税是发达国家传统的税收，但为了鼓励人们的储蓄和投资，近年来一些国家也开始取消或降低对个人课征的财产税。例如：意大利在 2001 年税改“百天计划”中废除了继承税和赠与税；葡萄牙在 2003 年 11 月废除了遗产税和赠与税；日本 2003 年的税制改革将继承税的税率从 9 档减为 6 档，并将最高税率从 70%降为 50%；美国小布什总统上台后推出了一系列税收改革计划，其中就包括到 2010 年废除遗产税[13]。

### （2）对小企业实行特殊的税收优惠

发达国家众多的小企业不仅是就业岗位的主要来源，而且还是产品与技术创新重要发源地。中小企业能否迅速发展，直接关系到一国的经济增长与就业状况。基于这种认识，越来越多的国家开始利用税收优惠来刺激企业的发展，给予小企业更低的税率照顾和其它优惠措施。例如：英国从 2001 年起对小企业实行低税率照顾，利润低于 1 万英镑的企业适用 10%的税率，利润在 5 万—30 万英镑的企业适用 20%的税率，但一般企业则按 30%的税率纳税；2002 年上述小企业的两档税率又进一步降至 0%和 19%。此外，比利时、加拿大、法国、爱尔兰、卢森堡等国也有对小企业的低税率照顾。

### （3）对企业的研发开支给予税收优惠，鼓励企业不断创新

企业的持续发展和生命力离不开研发(R&D)活动，尤其是在国际经济竞争日趋白热化的今天，企业的研发对于企业乃至整个国家来说都至关重要。因此，进入新世纪以来，发达国家更加重视利用税收政策来鼓励企业的研发活动。在这方面发达国家主要有两种做法。一是对研发开支给予税收抵免。例如：西班牙税法规定，企业研发开支的 30%可以用于税收抵免，而且从 2004 年起，与研发有关的工资、有形资产和无形资产的开支也可以享受 20%的附加税收抵免；日本的税法也规定，从 2003—2005 年，一般企业可以用当年研发开支的 10%、中小企业可以用当年研发开支的 15%进行税收抵免，但当年的税收抵免额不能超过应纳税额的 20%。二是研发开支可以在税前加倍扣除。例如，英国从 2002 年起规定企业的研发开支可以按实际支出的 1.25 倍在税前列支。

## 三. 发达国家税制改革给我们的几点启示

### 1. 注意税负的合理分摊

宏观税负过高一直是发达国家很棘手的问题，相比之下，我国的宏观税负还比较低，今后还应有一定的上升空间。例如，2004 年我国税收收入占 GDP 的

比重为 15.37%<sup>[14]</sup>，如果把社会保险缴费也算作税收，当年宏观税负也仅为 18%<sup>[15]</sup>。但根据发达国家的经验，政府在宏观税负上涨的过程中必须合理地控制税负在各种税基之间的分布，否则税收就会对经济产生较大的影响。从我国目前的税负分摊情况看，劳动力的有效税率已不是很低，已接近 30%<sup>[16]</sup>，特别是在劳动力税负中企业缴纳的各项社会保险费又占了大头<sup>[17]</sup>，这表明我国今后很难再大幅度地提高企业缴纳的社会保险费费率，否则将会对我国劳动力的需求和就业问题产生严重的负面影响。与劳动力相比，目前资本的税负并不算很高。考虑到我国对资本的课税主要为企业所得税，所以我们这里仅从企业所得税的角度来分析资本的税负。有资料显示，我国内资企业的平均税负为 22%，外资企业为 11%<sup>[18]</sup>，由于平均税率一般要高于有效税率，所以推算起来，我国企业的有效税率应当低于 20%。另外，我国企业所得税的宏观税率（企业所得税收入占GDP的比重）与发达国家相比也属于居中水平，例如，2003 年我国内资和外资企业所得税收入占GDP的比重为 2.1%，而当年意大利和荷兰分别为 2.82%和 2.95%，美国和德国分别为 1.98%和 1.27%<sup>[19]</sup>。我国消费的税负水平与一些发达国家相比也不算很高，2004 年，我国四大流转税收入为 18766.74 亿元，约占当年GDP消费部分的 25%<sup>[20]</sup>，而丹麦、瑞典、卢森堡等国消费的有效税率都在 30%左右<sup>[21]</sup>。可见，我国未来宏观税负的增长点可放在资本和消费这两大税基之上，特别是对消费的课税更应作为今后增税的重点。

## 2. 完善流转税，提高税制的公平性

我国的税收制度与发达国家的一个重要差别是流转税在税制中占主导地位，2004 年四大流转税占到了税收收入的 76%。过去一些同志认为我国应当学习发达国家建立以所得税为主体的税制结构，但从发达国家近些年来税制结构“重返间接税”的趋势看，我国在未来一个时期内保持以流转税为主体的税制结构可能对我们更为有利。当然，这种税制结构最大的缺陷是有失公平性，但我们可以通过完善流转税来缓解这个矛盾。特别是一些发达国家用“高流转税、高社会保障”的制度搭配来解决公平性的问题，这个经验很值得我们借鉴。如丹麦和瑞典的增值税标准税率为 25%，消费的实际税负也在 30%左右，在发达国家中是最高的，但这两个国家社会保障的开支规模也是最大的，其占GDP的比重 2001 年分别为 24%和 23.9%，均高于欧盟 15 国 18.7%的平均水平<sup>[22]</sup>。完善我国的流转税可以考虑采取以下两个措施。第一，调整增值税的税率结

构。目前我国的增值税设有两档税率，标准税率为 17%，对部分生活必需品和农业投入品课征 13%的低税率。但与发达国家对大量的基本生活必需品实行零税率或 10%以下的低税率相比，我国增值税的低档税率设置偏高，而且适用的范围过窄。从社会公平的角度考虑，我国应降低增值税的低档税率，并将其适用范围扩大到包括食品、儿童服装、药品等基本生活必需品。为了弥补相应的收入损失，国家可以考虑提高增值税的基本税率。目前欧洲许多国家增值税的标准税率都在 20%或 20%以上，与这些国家相比，我国增值税的标准税率应当有一定的上调空间。第二，扩大消费税的征税范围和力度。对特定奢侈品（服务）课征的消费税是流转税制中累进性最强的税种，其在发达国家的税收收入中一般都占 10%以上，而且消费税的收入占GDP的比重一般也都在 3%以上，如 2003 年加拿大为 3.22%，荷兰为 3.53%，德国和意大利为 3.8%，澳大利亚甚至高达 4.5%。相比之下，当年我国消费税收入仅占全部税收收入的 6%，占GDP的 0.84%<sup>[23]</sup>。党的十六届三中全会明确提出“完善消费税，适当扩大税基”的改革目标，我们可以仿照一些国家和地区的做法，将高档娱乐业也纳入消费税的课征范围。另外，出于环保的考虑，我国还应提高汽油、柴油以及大排气量轿车的消费税税率。

### 3. 新的企业所得税应有利于企业的国际竞争和技术创新

我国下一步税制改革面临企业所得税的“两法合一”，新的企业所得税税率如何设计，直接关系到我国企业的国际竞争力，也关系到资本和利润是否会发生人为外流的问题。考虑到许多发达国家目前还在酝酿进一步削减公司所得税的税率，以及我国大量的内外资企业目前是按优惠税率纳税，因此，“两法合一”后，企业所得税的税率水平必须有一个较大幅度的下调。此外，我们还应参照发达国家的做法，为小企业设置一档较低的税率。在降低税率的同时，我们还要按照“低税率、宽税基”的思路，通过清理不必要的税收优惠等手段，适当扩大企业所得税的税基，特别是要在条件成熟之后取消对外商投资企业不必要的税收照顾，使其税负提高到与内资企业相同的水平。

企业所得税鼓励技术创新的一个重要手段是给予企业研发开支一定的税收优惠。我国目前的企业所得税法虽然有对盈利性的工业企业技术开发费加计 50%税前扣除的规定，但这个优惠条款有一个明显的不合理之处，即它规定享受的企业当年的技术开发费一定要比上年实际发生额增长 10%以上（含 10%），而在

实践中企业的研发投资往往是呈由大到小递减的趋势，这样很少有企业能够真正享受到这种研发活动的税收优惠。而从国外的经验看，无论是研发费的税收抵免还是费用加计扣除，一般都没有投资递增比例的要求。所以，我国新的企业所得税法应当及时修订该税收优惠条款，取消技术开发费递增 10%的限制条件。

#### 4. 个人所得税改革要兼顾公平与效率

我国个人所得税的改革方向是实行综合和分类相结合的个人所得税制度。在所得分类方面，我们可以借鉴发达国家的经验，将劳动所得、投资所得和生产经营所得区别对待，分别制订税率和费用扣除标准。对劳动所得课征的所得税应实行累进税率，税率可保持目前 5%—45%的九级超额累进税率。我国 5%的初始税率从世界范围看都是最低的，该税率水平可以体现对低收入纳税人的照顾；45%的税率水平与其他国家的最高税率相比属于中等偏上<sup>[24]</sup>，但它符合社会主义国家的本质要求，也与党的十六届三中全会提出的“要加大收入分配调节的力度，重视解决部分社会成员收入差距过分扩大”的战略任务相一致。对生产经营所得课征的税率可参照企业所得税的税率制订，二者不应有过大的差异，否则会影响人们对企业组织形式的选择。对于投资所得，我们可根据发达国家近年来的经验，实行较低的税率，这样一方面可以鼓励个人的投资活动，另一方面也考虑了个人投资中的风险承担因素。

#### 主要参考文献：

1. [美]约瑟夫·E. 斯蒂格利茨：《公共部门经济学》，中国人民大学出版社，2005
2. OECD “Recent Tax Policy Trends and Reforms in OECD Countries No.9”，OECD，2004
3. European Commission: “Structures of the taxation systems in the European Union: Data 1995-2001
4. Luigi Bernardi and Paola Profeta: “Tax Systems and Tax Reforms in Europe”，Routledge，2004，
5. European Commission: “Public Finance in EMU 2004”，European Economy，2004 No. 3

---

[1] OECD “Recent Tax Policy Trends and Reforms in OECD Countries No. 9” ,OECD, 2004, p17.

[2] [美]约瑟夫·E. 斯蒂格利茨:《公共部门经济学》,中国人民大学出版社,2005,第598页

[3] OECD “Recent Tax Policy Trends and Reforms in OECD Countries No. 9” ,OECD, 2004, p17.

[4] European Commission: “Structures of the taxation systems in the European Union: Data 1995-2001” , p73

[5] European Commission: “Structures of the taxation systems in the European Union: Data 1995-2001” , p73.

[6] European Commission: “Structures of the taxation systems in the European Union: Data 1995-2001” , p128.

[7] OECD “Recent Tax Policy Trends and Reforms in OECD Countries No. 9” ,OECD, 2004, p19.

[8] OECD “Recent Tax Policy Trends and Reforms in OECD Countries No. 9” ,OECD, 2004, p65.

[9] Luigi Bernardi and Paola Profeta: “Tax Systems and Tax Reforms in Europe” , Routledge, 2004, p277.

[10] 在OECD30个成员国中,有18个国家削减了中央(联邦)或地方政府的公司所得税税率。OECD国家公司所得税的税率已经由2000年的33.6%下降到了2003年的30.8%(参见OECD “Recent Tax Policy Trends and Reforms in OECD Countries No. 9” ,OECD, 2004, p21)。

[11] 由于荷兰将个人所得税和社会保险税合二为一,所以在个人所得税第一、二档税率之上还要加上29.4%的雇员缴纳的社会保险费。这样个人所得税的第一、二档税率就提高到32.35%和37.85%。

[12] 荷兰实行这项税制改革以后同时取消了税率为0.7%的净财富税。

[13] 根据美国 2001 年通过的“经济增长与税收减免协调法案”(EGTRRA), 到 2010 年遗产税取消后, 赠与税将继续保留, 每个人一生中的免税赠与额为 100 万美元, 最高税率则从目前的 49%降为 35%.

[14] 该比率根据国家税务总局网站和其它网站的数据计算求得。2004 年的税收收入包括税务系统组织的税收收入以及海关征收的关税和“两税”收入, 并且扣除了增值税和消费税的出口退税额。2004 年的 GDP 采用国家统计局根据经济普查资料初步测算的结果即 159878 亿元。

[15] 2004 年养老、失业、医疗社会保险的缴费收入根据财政部的相关统计资料计算, 工伤、生育保险的缴费收入数据取自《2004 年度劳动和社会保障事业发展统计公报》。

[16] 该比例根据《中国统计年鉴 2005》、《2004 年度劳动和社会保障事业发展统计公报》、国家税务总局网站以及财政部相关统计资料提供的数据计算求得。

[17] 2004 年企业缴纳的各项社会保险费约为 3060 亿元, 约占工薪所得税和社会保险费总额的 58.7%。

[18] 安体富等:《论内外两套企业所得税制的合并》,《税务研究》2005 年第 3 期第 46 页。

[19] 资料来源: 2003 年我国两大企业所得税收入数来源于国家税务总局网站, 当年的 GDP 为国家统计局修订后的数据, 根据《中新网》2006 年 1 月 9 日提供的数据计算求得; 国外的数据来自 OECD “Recent Tax Policy Trends and Reforms in OECD Countries No.9”, OECD, 2004。

[20] 资料来源:《中国统计年鉴 2005》、国家税务总局网站。由于资料的原因, 这里用按支出法计算的 GDP 里的最终消费额作为对消费课税的税基。

[21] European Commission: “Structures of the taxation systems in the European Union: Data 1995-2001, p74-75.

[22] European Commission: “Public Finance in EMU 2004”, European Economy, 2004 No. 3, p192.

[23] 资料来源: 同注释 19。

[24] 例如，2005 年个人所得税的最高边际税率：加拿大为 29%，美国和韩国为 35%，英国为 40%，意大利为 43%，西班牙为 45%，法国为 48.09%，波兰为 50%，荷兰为 52%。

中国人民大学中国财政金融政策研究中心 朱青

原载《财贸经济》2006 年第 3 期