

增加收入

五个国家的案例展示了改善征税的最佳途径

伯纳丁·阿奇托比

普通的发展中经济体的税收收入仅占其 GDP 的 15%，而普通的发达经济体的税收收入占其 GDP 的 40%。一国的征税能力是该国为卫生和教育等社会服务、电力和道路等关键基础设施，以及其他公共产品提供资金的能力的关键。考虑到贫困国家的庞大需求，其低下的征税能力将危及经济的发展。

政策制定者如何应对这一挑战？2004 年到 2015 年，五个低收入经济体和新兴市

场经济体纷纷推行了成功的税收改革，税收收入大幅增长，它们的经验为我们提供了一些答案。柬埔寨、格鲁吉亚、圭亚那、利比里亚和乌克兰这五个国家虽然国情大相径庭，但它们的经验都表明，无论面临何种限制，各国都可以通过不同的改革战略来增强征税能力。本文主要探讨格鲁吉亚的情况。通过分析格鲁吉亚采取的策略，我们可以得出一些经验，供其他国家参考。



格鲁吉亚是成功进行税收改革的范例。苏联解体后，格鲁吉亚政府在征税方面一直举步维艰。2003年以前，该国国内税收腐败猖獗，逃税、非法税收抵免、盗窃政府税收收入，一度让公共财政陷入混乱。在工资和养老金已然很低的情况下，政府再无力履行对公务员和退休人员的义务。

2003年玫瑰革命赋予了新政府改革经济和打击肆虐的腐败行为的权力，使得格鲁吉亚全面改革税收成为可能。该国的新领导人采取对腐败零容忍的政策，文化风气和法律也开始发生改变。2004年通过的对税法的修正，简化了税收体系，降低了税率，并取消了一系列收入较少的小地方税（如污染税和赌博税）。21个税种中只有7个保留下来，而且大部分税率都有所下调。

个人所得税累进税率（12%至20%）被20%的统一税率取代，社保率先从33%降到20%，随后完全取消。企业所得税税率统一为15%，增值税由20%降至18%。因降低税率而损失的税收收入则通过扩大税基、提高税收遵从、强化执行来弥补。

政府还通过引入电子纳税申报系统等措施，简化纳税方式。这样，先进的技术既提高了效率，又减少了腐败的机会。与此同时，政府降低了对创业的最低资本要求，这也增加了税收收入。

2004年至2011年期间，格鲁吉亚的税率大幅下调，而税收收入却见长，政府征税能力的提高由此可见一斑。到2008年，格鲁吉亚的税收收入与GDP之比翻了一番，达到了25%。

税收改革经验

在如何最有效地增加税收方面，格鲁吉亚为我们提供了哪些经验呢？虽然没有一种方案是放之四海而皆准的，但从格鲁吉亚和其他四个国家的案例中，我们可以得出一些经验。

拥有明确的授权。那些拥有明确的改革税收制度授权的政府往往会取得成功。格鲁吉亚的全面税收改革之所以可行，正是因为改革之前该国的运转已经极其紊乱，引发了革命。同样，

2004年乌克兰的橙色革命也是税收改革的催化剂。2003年，利比里亚也是在内战结束后才开始进行改革。

确保高层的政治承诺和所有利益相关者的参与。明确的授权固然是前提，但这还不够。许多新当选的政府都得到了授权，但并不是所有的政府都会进行改革。因此，需要在最高层达成政治承诺，让利益攸关方广泛参与。社会对话能够提高改革施行和持续的可能性。与利益相关者进行有效沟通，强调改革的预期益处，有利于克服来自既得利益者的阻力。实践证明，补偿利益受损方有利于赢得公众对税收改革举措的支持。

许多国家由于免税政策失当，如采取较长时间的免税期，从而导致收入损失巨大。

简化税收制度，限制税收豁免。简化的税收制度、将税率限制在一定范围内，对于促进纳税人税收遵从而言至关重要，格鲁吉亚就是其中的一个示例。尤其是在脆弱国家，首先要简化税种、程序和结构。税收制度和立法简单化是脆弱国家的指导原则。这有利于减少那些缺乏安全保障和完善的司法体系等基本制度的弱国面临的税收管理挑战。

例如利比里亚。内战结束后，利比里亚在简单的税收立法的支持下，开始对营业额或进口值征税，包括商品和服务税、消费税和关税。

限制税收豁免也可以简化税收体系，同时还能扩大税基，以增加收入。许多国家由于免税政策的失当，如采取较长时间的免税期和其他激励措施，但却未能吸引投资，而导致收入损失巨大。而且，酌情决定的免税政策也为腐败提供了温床。

限制免税在几乎所有五个国家都是典型举措。例如，圭亚那实施了全面的免税改革，主要内容包

力，每年公布免税情况，并根据行业的不同将所得税免税期限限制在 5 年期或 10 年期内。

改革商品和服务的间接税。实践证明，增值税是有效增加税收收入的重要途径：征收增值税的国家往往比那些不征此税的国家获得更多的收入 (Keen and Lockwood, 2010)。除了下调税率外，格鲁吉亚还精简了增值税退税机制，使增值税收入从 2005 年占 GDP 的 8.5% 上升到 2009 年的 11.5%。

2007 年 1 月 1 日，圭亚那成功推出增值税，尽管当时在筹备工作中遭遇了重大挑战，包括设立新的增值税部门，配备全面培训的员工，建立配套的信息技术系统和程序，并培训未来的注册人员和从业人员。增值税征收范围广泛，统一征收税率为 16%，只对金融、医疗和教育服务等有限领域免税。作为改革的一部分，乌克兰还限制增值税免税，并通过降低税率和取消退税来修改农业税制度。

提高消费税和销售税无须从根本上改变税收制度就可以迅速增加收入，因而是最简便的措施。例如，2015 年圭亚那利用当时国际油价下跌来增加燃料消费税。该举措在国内经济放缓期间增加

了收入。同样，利比里亚扩大了商品和服务税的征收范围，同时提高了酒精饮料和香烟的消费税。

推行全面的税收管理改革。成功增税的案例都采取了整体性的方法来实现税制的现代化。在所有五个案例研究中，税收管理改革都是一个重要部分，并且广泛覆盖了法律、技术和管理措施等方面，如：

- **管理、治理和人力资源：**这五个国家中有四个实施了一些管理和治理改革。作为反腐改革的一部分，格鲁吉亚逐步任用新的税收和海关官员，取代了原有的官员。

- **建立大型纳税人办事处：**大型纳税人办事处让国家将税务遵从工作集中在纳税最多的人身上，柬埔寨正是这样做的。这些办事处也支持良好的税务管理，它们还经常在新的税收和海关程序全面推行之前率先试行。

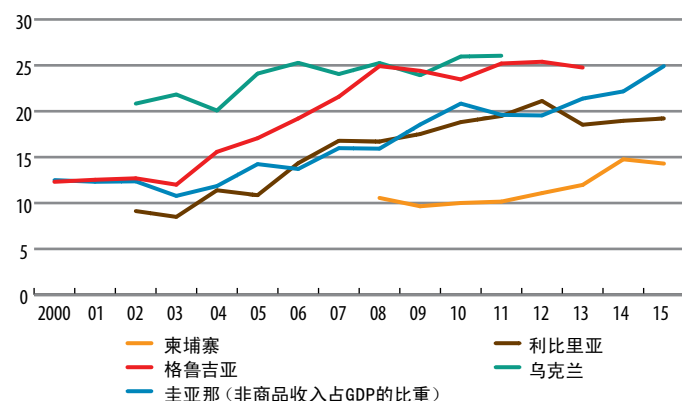
- **信息管理系统的智能运用：**要想成功增加收入，必须管理信息，利用大数据的力量来提高税收遵从，打击腐败。在我们所研究中的国家中，多数都利用信息技术系统来大幅推动增税改革。格鲁吉亚实现了大部分流程的自动化，包括采用电子文件。该国还建立了税务机关、纳税人、银行和一站式的互联网门户之间的信息共享系统。同样，柬埔寨、圭亚那和利比里亚也对其税务和海关进行了计算机化管理。

- **更加现代化地登记、申报和管理纳税义务：**这五个国家都力求在这些关键的税收遵从领域建立基本规则和程序，或对规则和程序进行现代化改革。例如，圭亚那实施了一套独特的纳税人识别号码制度，并简化了程序。该国还推出了所得税预扣税，对促进税收遵从起到了关键性作用。

- **加强审计和核查计划：**以风险为基础的审计将审计的可能性和性质与纳税人的内在风险联系起来，是最能有效鼓励税收遵从的类型。这五个国家都将其作为增税战略的重要部分。柬埔寨更是在海关和 150 个最大的纳税人中对其进行了以风险为基础的审计，并新任用了约 200 名审计人员。乌克兰实施了有针对性的审计计划，改善了税务管理的内部管控，打击了欺诈性的增值税

处于上升之中

改革期间，五个国家在税收收入方面都取得了令人瞩目的进展。
(税收占GDP的比重，除非另有说明)



资料来源：Akitoby 等人，即将发表，“Large Tax Revenue Mobilization in Low-Income Countries and Emerging Markets: Lessons from a New Database”。



退税申请，并在海关处制定了反走私计划。

立足长远

虽然这五个国家改革的最佳时机和措施制定不尽相同，但有些经验是共通的。其中之一便是，那些同时实施税收管理措施和税收政策改革的国家往往收益更大。

但是，各国必须留出一定时间，让税收改革发挥成效。改革的持续时间从两年到七年不等。持续的成功需要制度上的改变，只能逐步进行。

在改革期间内，这五个国家的收入都有大幅增长，平均每年增幅占 GDP 的 1% 以上（见图）。这与 IMF 的 Vitor Gaspar 和 Abebe Selassie 最近提出的四到六年内的量化税收目标相契合。格鲁吉亚的税收收入增长平均每年占 GDP 的 2.5%，乌克兰的情况也是如此。此外，在改革后的五年里，所有五个国家的税收都持续增长，证实了所采取措施的质量。

上述五个案例清楚地表明，大规模的增税是可以实现并且可以持续的。当然，改革必须因地制宜，但有三点经验值得注意：税收改革首先需要广泛的社会和政治承诺；所依据的战略要具有广泛基础，并且认识到税种和征税对象应该

与征税方式紧密配合；还要用长远的眼光来进行改革。FD

更多的税收收入可以支持办学，诸如马里的这所学校。

伯纳丁·阿奇托比（BERNARDIN AKITOBY）是 IMF 财政事务部副主任。

本文参考了即将公布的 IMF 工作论文：“Large Tax Revenue Mobilization in Low-Income Countries and Emerging Markets: Lessons from a New Database”（Bernardin Akitoby、Anja Baum、Clay Hackney、Olamide Harrison、Keyra Primus 和 Veronique Salins 著）。

参考文献：

- Gaspar, Vitor, and Abebe Aemro Selassie. 2017. “Taxes, Debt and Development: A One-Percent Rule to Raise Revenues in Africa.” IMF blog. <https://blogs.imf.org/2017/12/05/taxes-debt-and-development-a-one-percent-rule-to-raise-revenues-in-africa>
- International Monetary Fund (IMF). 2015. “Current Challenges in Revenue Mobilization: Improving Tax Compliance.” IMF Policy Paper, Washington, DC.
- _____. 2017. “Building Fiscal Capacity in Fragile States.” IMF policy paper, Washington, DC.
- Keen, Michael, and Ben Lockwood. 2010. “The Value-Added Tax: Its Causes and Consequences.” *Journal of Development Economics* 92 (2): 138–51.
- World Bank. 2012. *Fighting Corruption in Public Services: Chronicling Georgia's Reforms*. Washington, DC.