

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_

学号: 20051300825

UDC

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

现金流量税对我国公司所得税进一步改革的  
启示

The Enlightenment of the Cash-Flow Tax for China's Further  
Corporate Income Tax Reform

黄 丁 芳

指导教师姓名: 谢 瑞 平 副教授

专 业 名 称: 财 政 学

论文提交日期: 2009 年 04 月

论文答辩时间: 2009 年 05 月

学位授予日期: 2009 年 月

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评 阅 人: \_\_\_\_\_

2009 年 月

# 厦门大学学位论文原创性声明

兹提交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

# 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版，有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅，有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索，有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

- 1、保密（ ），在 年解密后适用本授权书。
- 2、不保密（ ）

（请在以上相应括号内打“√”）

作者签名： 日期： 年 月 日

导师签名： 日期： 年 月 日

## 中文摘要

世界范围内的税制改革风潮正在兴起,我国目前也正处于新一轮税制改革的全面启动阶段。公司所得税(corporate income tax,以下简称CIT)是各国税收制度中一个较为重要的税种,由于CIT的内在缺陷,虽然改革所得税能暂时缓解其引起的相关问题,但无法根本解决。在这样背景下,现金流量税(cash-flow tax,以下简称CFT)尤其是公司现金流量税(corporate cash-flow tax,以下简称CCFT)理论便为满足这样的要求提供了一个可供借鉴的改革理念。相比CIT,CCFT可以大大简化税制,使税基的确认更为方便;减少逃税的可能性并能保持税制中性,促进储蓄、投资和经济的长期增长。

本文首先介绍CFT的概念界定、CCFT的现代分类及特点,然后对国内外学者的相关研究,如CFT起源与发展、CCFT的经济效率和征管复杂性等进行总结和评论。接着对CCFT的效率和征管复杂性进行经济分析,重点介绍了CCFT下的一种混合RF base税制,指出其相比所得税制和其他CCFT的优势所在。随后介绍了CFT在其他国家的实践情况,以及以CFT理论为基础的美国税制改革方案。最后从世界CIT的改革趋势入手,结合我国新法实行情况,在前面分析基础上指探寻CFT尤其是CCFT对我国所得税改革的启示,以及我国可采取的应对措施。

目前,我国经济学界对CFT的概念还比较陌生,由于CFT本身并非十全十美,CFT下的不同税制从理论和实践上都会产生不同问题;而且我国刚进行CIT改革,所以,CCFT税制短期间内不大可能对我国CIT进一步改革产生很大影响,因此本文目的之一是介绍CFT目前的国外研究情况,并借鉴其他国家的实践情况,总结CCFT相比CIT的优势所在,以及现行税制改革可能存在的问题,指出CFT对我国公司所得税改革的启示。

**关键字:** 现金流量税, 公司所得税, RF base税制

## Abstract

At present, a wave of tax reform is being on in the world. As one of the most important taxes in tax system, corporate income tax (hereinafter referred to as CIT) reform can only temporarily ease its existing problems, but not fundamentally. In this context, the theory of cash-flow tax (referred to as CFT), especially the corporate cash flow tax (referred to as CCFT) would refine the present CIT. Compared to CIT, CCFT can greatly simplify tax system, facilitate the confirmation of tax base and reduce the possibility of tax evasion, while maintaining the tax neutrality and promoting savings and investment and long-run economic development.

In this dissertation, we first introduce the definition of CFT and CCFT's modern classification and characteristics. Then we summarize the related study of CFT, such as its origin and development, its economic efficiency and management complexity. Especially, we analyze the efficiency of the CCFT and its management complexity, with main focuses on the hybrid RF base tax under CCFT. In order to further our understanding of CFT, we introduce the implementation in other countries and the proposals of CFT in the United States. Finally we review the current world's CIT reforms and enforcement of China's new CIT, to explore the enlightenment of CFT especially CCFT for China's further tax reform.

At present, China's economic circle are not familiar with CFT. Because CFT is not perfect in itself, different forms of CFT have different problems in both theory and practice. Also China has just carried out CIT reform. So CFT theory is unlikely to have a significant impact on the further reform of CIT in China at present. Therefore the purposes of this paper are to introduce current research on CFT, point out its comparative advantages and related problems, conclude the enlightenment of CFT for China's further CIT reform.

**Keywords:** cash flow tax, corporate income tax, RF base system

# 目 录

<b>第 1 章 导言</b>	<b>1</b>
<b>1.1 相关概念界定</b>	<b>1</b>
1.1.1 现金流量税概念及基本形式	1
1.1.2 公司现金流量税的特点	2
1.1.3 公司现金流量税的现代分类	4
<b>1.2 本文的研究方法和主要内容</b>	<b>6</b>
<b>1.3 本文可能的创新点与不足之处</b>	<b>7</b>
1.3.1 可能的创新点	7
1.3.2 不足之处	7
<b>第 2 章 现金流量税的文献概述</b>	<b>8</b>
<b>2.1 现金流量税的起源与发展</b>	<b>8</b>
2.1.1 对个人消费的征税	8
2.1.2 促进储蓄和投资	9
2.1.3 促进经济的长期增长	10
<b>2.2 公司现金流量税的经济效率</b>	<b>12</b>
2.2.1 对公司投资决策的影响	12
2.2.2 对国际资本流动的影响	13
<b>2.3 公司现金流量税的管理和服从成本</b>	<b>14</b>
<b>2.4 现有文献评述</b>	<b>15</b>
<b>第 3 章 公司现金流量税的效应分析</b>	<b>16</b>
<b>3.1 基于效率视角的效应分析</b>	<b>16</b>
3.1.1 传统公司所得税	17
3.1.2 R base 税制	18
3.1.3 RF base 税制	20
<b>3.2 基于税收征管视角的效应分析</b>	<b>21</b>
3.2.1 真实交易和财务交易	22

3.2.2 来源地原则和目的地原则.....	23
<b>3.3 混合 RF 税制本质.....</b>	<b>24</b>
<b>第 4 章 现金流量税在世界各国的实践情况.....</b>	<b>26</b>
<b>4.1 印度、斯里兰卡的支出税.....</b>	<b>26</b>
<b>4.2 美国税制改革方案.....</b>	<b>27</b>
4.2.1 统一税.....	28
4.2.2 储蓄无限减免税.....	29
4.2.3 国家零售税.....	30
<b>4.3 爱沙尼亚的公司所得税改革.....</b>	<b>31</b>
<b>4.4 现金流量税可能存在的问题.....</b>	<b>32</b>
4.4.1 税制过渡期.....	32
4.4.2 现金流量税的税制局限性.....	33
4.4.3 发展中国家的应用.....	35
<b>第 5 章 现金流量税对我国所得税改革的启示.....</b>	<b>36</b>
<b>5.1 国际现金流量税改革趋势.....</b>	<b>36</b>
5.1.1 改革的价值取向.....	36
5.1.2 改革的具体措施.....	37
5.1.3 现行公司所得税税制弊端.....	39
<b>5.2 我国新公司所得税法.....</b>	<b>40</b>
5.2.1 新法变动情况.....	41
5.2.2 新法税制竞争力.....	42
<b>5.3 指导我国公司所得税进一步改革.....</b>	<b>45</b>
5.3.1 短期对策.....	45
5.3.2 长期对策.....	46
<b>[参考文献].....</b>	<b>48</b>
<b>后记.....</b>	<b>52</b>

# Content

<b>Chapter 1 Introduction.....</b>	<b>1</b>
<b>1.1 The definition of related concepts.....</b>	<b>1</b>
1.1.1 The concepts and basic form of cash-flow tax.....	1
1.1.2 The characteristics of corporation cash-flow tax .....	2
1.1.3 The modern classification of corporation cash-flow tax .....	4
<b>1.2 The research methods and the main contents of this paper.....</b>	<b>6</b>
<b>1.4 The possible innovation and drawbacks of this paper .....</b>	<b>7</b>
<b>Chapter 2 Literature Review of cash-flow tax.....</b>	<b>8</b>
<b>2.1 The origin and development of cash-flow tax.....</b>	<b>8</b>
2.1.1 Tax on personal consumption .....	8
2.1.2 To promote savings and investment.....	9
2.1.3 To promote the long-term economic growth.....	10
<b>2.2 The economic efficiency of corporation cash-flow tax.....</b>	<b>12</b>
2.2.1 The impact on company's investment decision-making .....	12
2.2.2 The impact on the international capital flows.....	13
<b>2.3 The cost and management complexity of corporation cash-flow tax .....</b>	<b>14</b>
<b>2.4 Review of the existing literature .....</b>	<b>15</b>
<b>Chapter 3 The effects of corporation cash-flow tax .....</b>	<b>16</b>
<b>3.1 The analysis of effect on the prospect of efficiency .....</b>	<b>16</b>
3.1.1 The traditional corporation cash-flow tax.....	17
3.1.2 R base tax.....	18
3.1.3 RF base tax.....	20
<b>3.2 The analysis of effect on the prospect of tax management .....</b>	<b>21</b>
3.2.1 The real transactions and financial transactions .....	21
3.2.2 The principles of origin and destination .....	22
<b>3.3 The nature of hybrid RF base tax.....</b>	<b>24</b>



<b>Chapter 4 The implementation of cash-flow tax in other countries ..</b>	<b>26</b>
<b>4.1 The expenditures tax in India and Sri Lanka.....</b>	<b>26</b>
<b>4.2 The tax reform proposals in the United States .....</b>	<b>27</b>
4.2.1 The flat-tax .....	28
4.2.2 The USA tax.....	29
4.2.3 The state Sales Tax.....	30
<b>4.3 The corporation income tax reform in Estonia .....</b>	<b>31</b>
<b>4.4 The possibly existed problems of cash-flow tax.....</b>	<b>32</b>
4.4.1 The tax transition period .....	32
4.4.2 The general problems of cash-flow tax.....	33
4.4.3 The practise in developing countries .....	35
<b>Chapter 5 The enlightenment of cash-flow tax for China's further tax reform.....</b>	<b>36</b>
<b>5.1 The international trend of cash-flow tax reform.....</b>	<b>36</b>
5.1.1 The value orientation .....	36
5.1.2 The specific measures .....	37
5.1.3 The drawbacks of the existing corporation income tax .....	39
<b>5.2 China's new corporation income tax.....</b>	<b>40</b>
5.2.1 The changes of the new tax system.....	41
5.2.2 The tax competitiveness of the new tax system.....	42
<b>5.3 To steer futher reform of China's corporation income tax .....</b>	<b>44</b>
5.3.1 Short-term Countermeasures .....	45
5.3.2 Long-term Strategy .....	46
<b>References .....</b>	<b>48</b>
<b>Postscript .....</b>	<b>50</b>

## 第 1 章 导言

### 1.1 相关概念界定

#### 1.1.1 现金流量税概念及基本形式

现金流量税 (cash-flow tax, 以下简称 CFT) 本质以纳税人一定时期内的现金净流量(现金流入量减去现金流出量) 为计税依据课征的税收, 根据纳税人的不同 CFT 有 3 种基本形式<sup>①</sup>: 一是个人现金流量税(Personal Cash-Flow Tax), 也称支出税, 二是 corporation cash-flow tax (corporation cash-flow tax, 以下简称 CCFT), 三是双重现金流量税(Two-Tied Cash-Flow Tax) 即支出税与 CCFT 的组合物。不管 CFT 采取哪一种形式, 由于其在性质上属于消费税, 都可以用来刺激储蓄、增加投资和促进经济增长, 促进社会公平和效率。

对个人而言, 评价公平的基准应该是效用而不是收入, 因为即使是等量收入也因人而异不能保证效用的同一性, 消费税基比收入税基更能表明效用, 消费税基优势论着眼于以利率为媒介进行长期的消费或储蓄的决定构造。是以人一生的合理消费计划, 以确保现在消费的行为作为对象。支出税税基研究的是人一生超长期的所得、消费和税负, 与只关注一定期间(一般为一年)的所得和税负的所得税形成鲜明对比。由于个人消费支出是用现金流量来测算的, 消费可以看作是对人的纳税能力的一种衡量标准, 这样, 征收累进的个人消费支出税, 就能够体现公平原则。

从公司层面上看, 与公司所得税不同 (Corporation Income Tax, 以下简称 CIT), CCFT 的计税依据是所有的现金收入减去可以扣除的现金支出后的差额, 这个差额就是以收付实现制为核算基础而衡量的增值额。由于投资支出可以一次扣除, CCFT 可被看作是一种以收付实现制为核算基础的“消费型”增值税。由于商品和劳务在所有生产经营环节的增值额之和等于零售环节的销售额, 而零售环节的销售额等于社会消费额, 所以, CCFT 的课税基础就是社会消费额。换一

---

<sup>①</sup> 朱维群. 国外现金流量税研究情况介绍[J]. 税务研究, 2001, (6): 42-45

种说法，由于 CCFT 的课税基础等于所有增值额减去投资额的差额，这个差额从整个社会看就是消费。因此，CCFT 也是一种消费税。对于双重现金流量税来说，如果单独考察其中任何一个组成部分，都无法得出这种税属于消费税的结论，因为个人税是对工资薪金所得征收的，看起来更像工薪所得税，而对企业征税的基础是按现金流量计算的增值额减去支付给雇员的工资薪金，也不是消费。但把两个税基合起来，就是消费，因此从总体上看，这两种税的结合也是消费性质的税收。

目前对双重现金流量税的探讨和实行主要在发达国家尤其是美国，以对其国家税制改革提出建设性方案。双重现金流量税是一种一体化的税收：一种是对个人取得的工薪所得征收的个人税 (Individual Tax)，另一种是对企业按现金流量计算的增值额减去支付给个人的工薪所得后的余额为计税依据的企业税 (Business Tax)。这种方案的倡导者雄心勃勃，试图用某种形式的一体化的 CFT 一举替代现行的个人所得税和 CIT。双重现金流量税的税率可以有两种形式一种是对个人和企业实行统一的单一比例税率，另一种是对个人采用逐级累进税率而对企业采用单一比例税率这两种思路在美国导致了两个不同的税法议案按照前一种思路提出的议案是统一税 (Flat Tax)，按照后一种思路提出的议案是储蓄无限宽免税 (Unlimited Savings Allowance Tax 简称 USA Tax)，我们将在后面具体介绍。

### 1.1.2 公司现金流量税的特点

CCFT 是以公司纳税人一定时期内的现金净流量为计税依据课征的税收，在收入和费用的确认原则采用收付实现制为核算基础，在收入的确认方面由于不采用应计原则，那些在所得税制中需要纳税的应收未收款项不纳入 CCFT 税基，因而不会出现公司可用现金数不足于缴纳应纳税额的问题。在费用确认方面 CCFT 无需对资产进行折旧或摊销计提，因为购买资产所支付的现金价款支出可以在现金流量税下一次扣除，免除了对投资所得的税收，有利于促进储蓄和投资。此外还消除了纳税人在确定资产与费用的界限以及资产折旧或摊销方法上的灵活性，从而减少纳税人利用这些规定逃避税的可能性。显然从应计制向现金制的转换可以大大简化税制，使税基的确认更为方便。CCFT 在理论上是一种中性税制，在

实务上定义清晰和衡量简便，克服了所得税内在的某些复杂性问题，因此 CCFT 越来越受到税收理论家关注。

CCFT 的边际税率 (marginal effective tax rate, 以下简称 METR) 为 0 是对资本使用并保持税制中性的主要特点之一, 从理论的角度, 相比目前所得税制, King (1986) 总结了 CCFT 的以下令人偏好的特点<sup>①</sup>:

1. 直接费用化对项目的等级排序来说保持了中性。因为其避免了在所得税下经济折旧和税制上的折旧的不一致。

2. 暗含在直接费用化中的边际收入免税, 公平对待资产和负债。而所得税由于只允许税前扣除利息更有利于负债融资, CIT 和个人所得税的部分一体化并没有解决这个问题因为边际投资者税率是多档次的。

3. 如果 CCFT 是与个人所得税一起引入, 那么就不需要一体化这两种税制, 因为在 CCFT 下, 资本所得已经在公司层面给予免税, 就不需要把公司收入再与资产持有者挂钩起来。

4. CCFT 是以现时交易为基础的, 因此避免了典型所得税下的时间问题: 直接费用化取代了“真实经济折旧”的计算以及存货和资产替换价值所需的通货膨胀调整。资本收益问题在 CCFT 下是不相关的。

从实务角度考虑, 要保持税收中性需要两个非常重要的假设, 一个是税率保持稳定, 另一个是要有足够的现金流入来抵消现金流出, 这样投资支出才能在税前扣除。考虑第一个假设, CCFT 必须是单一税率且保持稳定。然后当投资者做出承诺后政府就有强烈动机去提高税率 (king, 1986)。税率的非预期提高不会影响资本分配只会突然增加税收收入。因此, CCFT 对投资活动的影响取决于政府将来不改变税率的承诺。第二个假设, 如果现金流入不足无法抵消费用, 为使 CCFT 保持中性就需要对未抵扣部分进行现金退还。或者也可以制定一个条款以合适的利率确定结转亏损, 使得初始扣除额的现值保持不变。但是如果损失向前结转的话也就存在时间问题, 同时如何确定具体贴现率也会存在很大争议。政府需要计划出一个次优策略来解决公司的损失问题。因此, CCFT 理论上的种种优势同样也面临着实务操作的挑战。

<sup>①</sup> King, Mervyn A., The Cash Flow Corporate Income Tax, NBER Work-ing Paper No. 1993 (Cambridge, Mass.: National Bureau of Economic Research, 1986).

### 1.1.3 公司现金流量税的现代分类

CCFT 根据不同的提案,具体定义不大相同,如在传统的消费税法案中(Sunley (1989)), CCFT 与个人支出税互为补充,成为一体的消费税,然而由于支出税征收相对困难,CCFT 作为目前企业所得税的次优选择而被独立探讨等。通常根据英国米德委员会对 CCFT (即 CCFT, 以下同) 的分类<sup>①</sup>, 主要有以下三种:

一是 R-Based CCFT, 税基是净真实交易, 即真实商品和服务的买卖差额。与所得税不同, 其特色就是投资资本的直接费用化和利息支付不可税前扣除, 同样道理其收到的利率收入免税;

二是 RF-Based CCFT, 即在 R-Based 基础上同时包括非股权财务交易—借贷差额。利息支出以及债务的偿还可税前扣除, 同样借款额和利息收入也必须征税。其计算公式为  $RF\ base = (\text{销售收入} + \text{借入资金} + \text{利息收入}) - (\text{购买支出} + \text{利息支出} + \text{偿还的债务})$ ;

三是 S-Based CCFT, 对公司到股东的净现金流征税。计算公式为  $S\ base = (\text{公司支付的股息} + \text{公司购买股票支出} - \text{公司发行新股收入})$ 。其中 S base 在概念上等于 RF base 减去 CCFT, 即  $RF = S + CCFT$ 。由于对资金来源和去向征税, RF-based 是含税的, 而 S-based 的税率是不含税的—甚至可能达到 100%。因此 CFT 在独立概念上其实只有两个类型, 即 R base 和 RF base 或 S base (虽然三种分类的在行政管理上有很大的不同)。

米德委员会更偏好 S base 因为其行政管理上将更为便利, Keen and King (2002) 强调了 S base 下税基的计算简单的事实, 因为它是建立在账面价值基础上的。他们更进一步讨论了实际利息费用的扣除并不会扭曲公司的决策因为债务被竞争性供应的, 在这种情况下, 对股东的资本收入及征税都是中性的。这点由 Bondand Devereux (2003) 所证实。Bondand Devereux 指出 S base 税制在违约风险下即使公司和贷方的税率不一致, 仍保持中性。然而也指其结果是建立在资本市场效率和信息对称的条件下的。如果资本市场完全但信息不对称情况下, 借方和贷方为了避税可能合谋。在这种情况下, 政府就需要更多的信息来反避税。但 Paolo M. Panteghini (2005) 分析了违约风险下 S base 税制特色<sup>②</sup>, 指出 S base 可能没有想象中的完美, 只有债务受保护, 且只有在公司和贷款人的税率一致的

<sup>①</sup> Meade, James E., *The Structure and Reform of Direct Taxation* (Boston: Allen and Unwin, 1978).

<sup>②</sup> Paolo M. Panteghini, *Journal of Public Economics* 90 (2006): 1923–1937.

情况下，才能保持税制中性，不扭曲股东的违约决策。

McLure (1991) 和 McLure 与他人 (1990) 赞成 R-based CCFT，因为只有 R base 才能真正公平对待资本和负债，且不包括财务交易使得 R-based 更易管理。新西兰在 2002 年由 Peter Wilson 的一份税制改革方案中，建议对小企业实行“改进的 R base (modified-R base)”税制<sup>①</sup>，通过设立专门的“qualifying distributions account”来归集财务交易，使之不纳入纳税范围。

然而 Parthasarathi Shome 和 Christian Schutte (1993) 认为从 R-based CCFT 中排除财务部分是一种明显的缺点，同时也增加了税制过度问题并特别容易进行避税安排，如分期付款中，免税方可能低报应税价格高报免税的卖方提供的融资中的利息部分。劳动、商品和服务可能按低价出售而租赁资产按低利率出租给免税方，而免税方反过来提供一个低利率的贷款给雇员，销售方，或出租人，如此低利率的贷款的极端情况就是提前安排好的违约或贷款减免，除非它们作为估算的现金流而包含在税基中才能避免。还有针对利息的不可扣除，可以通过免税的卖方或出租方来提供融资，支付的利息就变成了可以抵扣的租赁款或购买。加拿大财政部 1997 年的一份税制改革报告即 Mintz 报告在改革公司课税问题中对 R base 下产生的问题也做了一个很好的总结，Mintz 报告站在政府角度，主要从与现行税制兼容，国家税收协调以及税制过度等问题来讨论实行 R base 可能存在的一些主要问题，并认为该问题如此突出以致无法在目前条件性实行 R base 税制。

RF base 由于概念上更接近目前的税基计算因此更多地被讨论以作为 CIT 的替代。Parthasarathi. Shome 和 Christian. Schutte (1993) 总结了 R and RF bases 的共同问题：纳税人可能通过转让定价，租赁安排等方式把税基转到关联的适用低税率的一方，而把可费用化的资本支出转移到高税率一方，现金流入往低税率一方转移。为了抵制税基转移，就必须实行关联交易方之间公平定价和利率。因此，这种情况就与现行所得税下所面临的问题相同。Howell. H. Zee (2007) 更是在其文章中详细比较了各种 CFT 制在征收上的管理问题。最后也是得出执行一个混合的 RF base 的税制，其实也是在目前 CIT 基础上改进 RF base，以减少税制根本性改革所出现的一系列问题。

<sup>①</sup> Peter Wilson. New Zealand Treasury. [R]. Working paper. 02/27, Dec. 2002

## 1.2 本文的研究方法和主要内容

### 1.2.1 研究方法

本文主要以定性研究和理论分析为主，实证分析为辅。虽然目前在几个国家中实行过 CFT，如印度和斯里兰卡，但主要是作为个人所得税的补充，其他欧洲国家实行的只针对石油产业等带有 CFT 性质的所得税，以及爱沙尼亚的 CFT 实践，实行时间都不长，最后由于各方面原因而都无法持续，因此，无法获取相关数据来做定量研究，本文只能在相关文献研究基础上，对 CFT 的理论基础和效应进行分析。

另外对 CFT 的分析主要个人和公司两个层面展开讨论，分别介绍其相关的研究成果和适用范围，并重点探讨 CFT 针对公司层面的相关研究以及这些研究如何指导 CIT 的改革。由于目前没有哪个国家真正意义上实行过 CFT，因此本文重点探讨了 CFT 的经济效率以及征管复杂性问题，并提出混合 RF base 税制以实现 CIT 向 CCFT 的过度。因此，主要采用理论分析方法。而在对 CFT 的效应分析中则采用了一些实证分析方法。

### 1.2.2 主要内容

本文的主要内容如下：

第 1 章是本论文的导言部分。主要介绍了相关概念和分类、研究方法、研究思路及主要内容和本文的创新之处、不足之处。

第 2 章是文献综述部分。对国内外有关 CFT 的研究，从 CFT 的起源与发展，CCFT 的经济效率和征管复杂性两方面对这些文献进行总结和评论相关进行了梳理，在此基础上对现有文件进行简单评述。

第 3 章结合相关理论对其在经济效率以及税收征管复杂性两方面的效应进行分析，并重点介绍混合 RF base 的税制，指出其相比其他税制的优势所在。

第 4 章介绍 CFT 在其他国家的实践情况，如印度和斯里兰卡的支出税，爱沙尼亚的公司所得税改革，以及美国税制改革方案，从他国的经验分析中总结 CFT 存在的相关问题。

第 5 章介绍国际的所得税改革趋势，并评价我国新 CIT 法的具体情况，在前面对 CFT 分析的基础上，指出 CFT 对我国 CIT 税制进一步改革的启示，以及我国在短期和中期内可采取的相关措施。

### 1.3 本文可能的创新点与不足之处

#### 1.3.1 可能的创新点

在论文选题方面，CFT 突破传统税制理念，并作为 CIT 制改革方向而为各国学者所详细探讨，其并无真正成功的实行经验，国内也几乎没有专门的研究，因此将其作为毕业论文选题具有填补国内空白的意义。

在研究内容方面，笔者在尽可能全面总结国内外学者 CFT 的研究及其他国实行经验基础上下，力求以小见大，从 CFT 的理论基础这一点切入，深入探讨 CFT 相对目前 CIT 的优势、CFT 对公平与效率的促进、所得税的未来发展趋势，并为我国 CIT 乃至整个税制改革寻求借鉴。

#### 1.3.2 不足之处

其一，在研究深度上，由于国内学者对 CFT 的研究很少，而且其中绝大多数只是总结国外学者的研究，尤其是美国近几十年的税制改革方案中对 CFT 的探讨，将 CFT 作为可供借鉴的一种方式提到，所以本文可利用的中文文献实在有限，再加上本人学术水平和时间方面的约束，因而只能对这种国外已经存在但国内尚属新颖的 CFT 进行介绍和初步的分析研究，其研究深度的欠缺是难以避免的。

其二，在研究方法上，正是由于本文选题的意义和目的是进行介绍和初步分析，因此在研究方法上以理论和定性分析为主，实证及定量分析较少，未能很好的做到用数据说话，用数据论证。



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库