



财税法译丛

熊伟主编

# 增值税比较研究

艾伦·申克

[美] 维克多·瑟仁伊 著

崔威

熊伟 任宛立 译



创于1897

商务印书馆

The Commercial Press

财税法译丛

熊伟主编

# 增值税比较研究

艾伦·申克

[美] 维克多·瑟仁伊 著

崔威

熊伟 任宛立 译



商务印书馆  
The Commercial Press

2018年·北京

图书在版编目(CIP)数据

增值税比较研究/(美)艾伦·申克,(美)维克多·瑟仁伊,(美)崔威著;熊伟,任宛立译.—北京:商务印书馆,2018

(财税法译丛)

ISBN 978-7-100-15870-1

I. ①增… II. ①艾…②维…③崔…④熊…⑤任…  
III. ①增值税—税法—对比研究—世界 IV. ①D912.204

中国版本图书馆CIP数据核字(2018)第033715号

权利保留,侵权必究。

财税法译丛

熊伟 主编

增值税比较研究

[美]艾伦·申克 维克多·瑟仁伊 崔威 著  
熊伟 任宛立 译

商务印书馆  
(北京王府井大街36号 邮政编码100710)

商务印书馆  
北京市艺辉印刷有限公司印刷

ISBN 978-7-100-15870-1

2018年6月第1版

开本 787×960 1/16

2018年6月北京第1次印刷

印张 41

定价:138.00元



艾伦·申克 韦恩州立大学法学院教授。与奥利弗·奥尔德曼先生合著本书第一版，还发表了许多与增值税、商品与服务税相关的书籍和论文。曾担任国际货币基金组织法律部技术顾问，起草了多部增值税法和规章。

维克多·瑟仁伊 曾担任国际货币基金组织法律部的首席律师（税务）。出版专著《比较税法》，发表多篇论文，参与编写税收法律与规章。

崔威 不列颠哥伦比亚大学法学院副教授。2013年之前，曾于北京从事法律教学与实务工作，协助中国政府部门从事税收法律及法规相关事务。目前是国际财政协会常设科学委员会的成员。

熊伟 武汉大学法学院教授、武汉大学财税与法律研究中心主任，兼任中国财税法研究会常务副会长，湖北省财税法学研究会会长。

任宛立 法国佩皮里昂大学经济学学士，法国巴黎第一大学金融学硕士，现为武汉大学法学院经济法专业博士生，主攻财税法、国际税法。

## 财税法译丛

增值税比较研究

税收协定与发展中国家

宪法上的税概念

By

Alan Schenk, Victor Thuronyi, and Wei Cui

**Value Added Tax: A Comparative Approach**  
Second Edition

本书根据 Cambridge University Press 2015 年版译出

© Cambridge University Press 2015

# 总 序

译书是个苦差事,翻译法律书籍更是苦上加苦。不同国家有不同的法制传统,有的属于大陆法系,有的属于英美法系,同一个法系内部也是异彩纷呈。要想将不同背景的法学论著翻译成中文,使之准确对应中国法的名字术语,的确不是一件容易的事情,词不达意在所难免。因此,对于语言能力强的人来说,直接阅读论著原文,深入特定国度的具体场景,当然是最为理想的选择。

然而,对于中国财税法学来说,这个目标还显得比较遥远。目前学科还处在成长阶段,年龄较长的学者很少用外语;中青年学者出国交流学习的机会多,其中不乏外语能力很强的人,但大部分人还只是掌握英语,阅读一般的外文读物没有问题,能熟练查阅专业文献的并不多见。在财税实务部门中,这方面的人才更加欠缺。总体来说,我们对境外财税法的研究并不全面和深入。

另一方面,随着推进建立现代财政制度,近年来我国财税改革的实践如火如荼。不管是中央与地方的财政分权,还是预算管理制度的强化;不管是地方债的规制,还是政府与社会资本合作;不管是税收法定原则的落实,还是税收征收程序的完善,结合国情的制度创新都是核心内容,迫切需要财税法学界提供理论支持,包括有关外国学说和制度的借鉴。

尽管财税法发展离不开本土经验的总结,但这个领域总体来说是舶来品。基于市场经济的愿景,各国在观念、制度、规则和应用等方面有共通之处。外国学者的成果,不管是基础理论提炼方面的,还是历史梳理及制度比较的,抑或是规则阐释及应用方面的,只要考据翔实、言之成理,对提升我国立法、执法、司法以及研究的水平,应该都会有所裨益。

二十年来,我国财税法学经历了“摇旗呐喊”、“跑马圈地”,现在需要进入“精耕细作”的阶段。译介外国的论文著作、法律文本,有的放矢地学习

国外先进的治学方法和法治经验,方便财税法学者从事比较研究,方便政策制定者了解国际动态,这是学科精耕细作的必然要求,民法学、行政法学、宪法学、刑法学都经历了这个过程,新兴的财税法学也不可逾越。

鉴于此,笔者不揣冒昧,积极从各个方面争取资源,策划组织“财税法译丛”,并得益于金莹莹编辑的帮助,成功在商务印书馆立项。作为总主编,我深知此事之艰难,除了需要不时亲自示范,直接参与翻译工作,更为重要的是,要认真筛选待译文献,物色合适的翻译人员,为译稿质量最终把关,为出版筹集足够经费,等等。但兹事体大,不敢犹豫,只有迎难而上。

这套丛书的顺利出版,要感谢商务印书馆的支持,感谢中国财税法学研究会会长、北京大学刘剑文教授的鼓励。约克大学 Osgoode Hall 法学院的李金艳教授、不列颠哥伦比亚大学法学院的崔威教授、悉尼大学商学院的 Antony Ting 教授、香港中文大学法学院的许炎教授、南开大学法学院杨广平教授积极推荐优秀著作,国内不少中青年学者和实务专家纷纷表示愿意加入翻译团队,这份热情让我感动,借此机会一并表示感谢。

译丛的选题覆盖财政法和税法,既可以是理论性的思想探索,也可以是制度方面的比较研究,还可以是行政或司法案例的分析整理,作者的国别不限,书稿的语言不限,只要是优秀的作品,版权方面不存在争议,都可以列入选稿范围。恳请各位师友不吝荐稿,并帮助联系作者和出版社,也欢迎有志之士加入翻译团队。如有慷慨者愿意资助出版,更是功德无限。

随着财税法译丛项目的推进,一本又一本优质图书将被引入国内,与学术研究者、政策制定者、法律执行者见面,成为中外思想交流的又一平台,成为推动我国财税法学进步的新动力。这一幕情景虽然需要付出非常努力,却无比令人向往,值得我和学界同仁一起去实现。笔者相信,所有投身于这项事业的人,其收获的快乐将远超预期。

此为序,与诸君共勉!

熊 伟

2017年9月8日



# 译 者 序

自1979年引入增值税以来,我国增值税制度经历了多次重要改革,直到2016年5月1日才全面覆盖商品与服务行业,充分展示现代增值税环环征收、层层抵扣的中性特质。然而,增值税的变革并未就此停步。就国内而言,为落实税收法定原则,推进税收法治国家的建设,逐步清理增值税优惠、增值税税率减档、改进税额抵扣制度、适时启动增值税立法等,将成为增值税改革的下一目标;就国际税收而言,愈加密切的国际税收征管合作与信息交换,也为我国增值税与国际接轨提供助力。故而,从世界各国增值税理论与经验中取长补短,无疑有助于我国增值税制度的发展与进步。

《增值税比较研究》一书的作者皆为增值税资深专家。第一版由韦恩州立大学法学院的艾伦·申克教授与哈佛大学法学院奥利弗·奥尔德曼教授合作完成,出版后即在全球获得广泛认同。奥尔德曼教授仙逝后,第二版由申克教授以及国际货币基金组织法律部的维克多·瑟仁伊教授、不列颠哥伦比亚大学法学院的崔威教授共同完成。对于中文版的翻译和出版,他们充满热情和期待,并在版权授予和文意订正方面提供了很多帮助。

本书从增值税制度的不同构成要素出发,介绍了欧盟、英国、日本、新西兰、美国各州等地的增值税法律法规与实践操作,展示了各国如何将增值税与本国法律文化与社会制度相协调,探究了增值税在金融、保险、房地产等行业的应用,还吸收了中国增值税制度的概况,同时提供大量具体案例与分析,旁征博引。我们因此选择翻译此书,希望对中国增值税事业尽绵薄之力。

在翻译过程中,我们查阅了许多背景资料与脚注,尽力做到不放过任何一处细节。结束之时,我们所收获的,不仅是一本译作,还有对法律文化、思想及发展历史的理解,以及对增值税制度的深入思考。令人惊喜的是,我们从案例翻译中学到了知识,如薯片的成分构成、标本的制作过程等,着实增

#### 4 增值税比较研究

加了许多乐趣。当然,我们也亲身感受到翻译工作的冗长与烦琐,深切体会到“只可意会无法言传”之苦,借此机会向广大翻译工作者致敬。

本书的顺利出版,得益于崔威教授及剑桥大学出版社的多方协调,也要向商务印书馆表示感谢。全部译稿都经过编辑团队逐字逐句的校对,包括烦琐的注释、人名、索引等。她们针对个别地方所提的修改建议,对我们改进译法、规范表达帮助很大。特别是,当得知申克教授、瑟仁伊教授年事已高、身体抱恙时,团队马上加快了审稿和出版进度,加班加点,让本书至少提前半年面世,令人感动不已!

愿此书的翻译和出版,能促进中国增值税改革和立法!虽然我们已经竭尽全力,但囿于水平和精力,文字和语义仍难免出现错漏,敬请广大读者指正!

熊伟 任宛立

2017年9月8日

## 第二版序言

感谢韦恩州立大学、杜克大学、密歇根大学和悉尼大学法学院的学生对本书修订作出的贡献。感谢韦恩州立大学法学院的 Deans Robert Ackerman 和 Jocelyn Benson, 韦恩法律图书馆馆长 Virginia Thomas 及其员工, 尤其是 Michael Samson 对修订给予的支持。感谢 Richard Ainsworth 和两位不留名的读者对我们如何改进这一版提出的有益建议。感谢 Yimin Kou 对第十四章内容提出的见解。感谢 Zainab Sabbagh Hazimi 给予的研究协助。感谢 Olive Hyman 对手稿提供的多方面协助。感谢我们在剑桥大学出版社的编辑 John Berger 和项目经理 Nishanthini Vetrivel, 为将我们的手稿制成终稿所作出的努力。

本书的截稿日期是 2013 年 12 月 31 日, 尽管我们在该日后还加入了一些已公布的材料, 如一些欧盟增值税指令和欧洲法院的判例。本书并非意在包罗万象。因此, 其中并未囊括所有国家, 甚至英语国家的全部重要案例。本书旨在呈现、分析、解释增值税在采纳和实施过程中的核心理论与运行特征。

欧盟国家将继续修订其 2006 年《增值税指令》, 其中包括全部成员国需纳入其增值税制度的重要原则。第一版的许多内容(从这版中删去)对研究者而言可能也有一定价值, 尤其是涉及过渡规则(第 241—246 页)、美国对消费课税的提议(第十四章)和新维托邦增值税法(索引 B)的内容。

# 目 录

第二版序言 .....	1
第一章 导论 .....	1
第一节 本书的范围 .....	1
第二节 对消费课税的发展历程:简略的历史回顾 .....	2
第三节 以所得或消费为税基的直接税和间接税 .....	5
一、直接税和间接税 .....	5
二、所得型和消费型税基 .....	7
第四节 发达国家与发展中国家的税制结构 .....	10
第五节 增值税 .....	12
第六节 增值税的扩张 .....	14
第七节 增值税术语表 .....	16
第八节 问题讨论 .....	21
第二章 消费税的类型与税基调整 .....	23
第一节 以消费为税基的税收类型 .....	23
一、概况 .....	23
二、对个人征收以消费为税基的直接税 .....	23
三、单一环节和多环节销售税 .....	26
第二节 增值税概述 .....	27
一、基本概况 .....	27
二、税收管辖权的范围 .....	28
三、税基中是否含增值税 .....	29
四、税基中是否含资本性货物 .....	30

## 2 增值税比较研究

第三节 纳税义务的计算方法 .....	33
一、发票抵扣型增值税 .....	33
二、不以发票为基础的税额抵扣型增值税 .....	36
三、税基相减型增值税 .....	37
四、加法型增值税 .....	39
第四节 调整税基的方法 .....	43
一、免税主体 .....	46
二、零税率 .....	48
三、交易免税 .....	50
四、通过允许和否认抵扣进行税基调整 .....	52
五、多重税率 .....	52
第五节 问题讨论 .....	53
<b>第三章 现行增值税的类型 .....</b>	<b>56</b>
第一节 概况 .....	56
第二节 欧盟:一种抗拒改变的成熟增值税 .....	57
一、欧洲共同体的增值税 .....	57
W. G. 海登-贝利诉英国海关与消费税局 .....	60
二、欧洲法院 .....	62
三、欧盟增值税法令的应用 .....	63
第三节 日本消费税 .....	64
一、无发票税额抵扣型增值税 .....	64
二、趋近于发票型增值税 .....	66
第四节 新西兰商品与服务税 .....	66
一、宽税基 .....	67
二、对政府服务课税 .....	67
三、对意外伤害保险和非寿险课税 .....	67
四、新西兰商品与服务税的全球型税收管辖权 .....	68
第五节 将税基延伸至金融服务的非洲经验 .....	69

第四章 增值税注册、纳税人和应税行为 .....	70
第一节 简介 .....	70
第二节 增值税税务登记 .....	70
一、基本概况 .....	70
二、强制税务登记 .....	71
1. 一般规则 .....	71
2. 公共娱乐项目筹办人 .....	73
3. 不计销售额的税务登记 .....	74
三、税务登记起点和小型企业免税 .....	74
1. 概述 .....	74
2. 单一企业和关联个人规则 .....	80
英国海关与消费税局诉马南夫妇 .....	80
3. 从营业中分出部分价值 .....	82
英国海关与消费税局诉简·蒙哥马利(发型设计)有限责任公司 .....	83
四、自愿税务登记 .....	84
五、注销税务登记 .....	85
六、税务登记过渡期与税务登记的注销 .....	86
七、分支机构和集团公司的税务登记 .....	87
八、电子商务、广播和通信服务 .....	88
第三节 负有纳税义务的人 .....	88
一、一般规则 .....	88
二、视同销售者 .....	89
1. 概述 .....	89
2. 非居民提供的服务 .....	90
3. 拍卖 .....	90
4. 地方政府服务 .....	91
第四节 需要缴纳增值税的经营活动 .....	91
一、经济或应税活动 .....	91

## 4 增值税比较研究

法院判决书(二庭) .....	94
二、私人目的销售 .....	97
斯特林诉英国海关与消费税局 .....	98
三、经营业务何时开始? .....	101
罗佩尔曼夫妇诉荷兰财政部部长 .....	102
四、未从事应税行为的雇员 .....	104
第五节 问题讨论 .....	105
<b>第五章 应税给付和增值税发票</b> .....	<b>107</b>
第一节 简介 .....	107
第二节 商品和服务的给付 .....	108
一、什么是为获取对价的给付? .....	108
澳大利亚税务局诉澳州航空公司 .....	111
1. 非给付和未发生在应税活动进程中的给付 .....	119
2. 为获取对价的给付 .....	121
荷兰财政部国务秘书诉农村合作社 .....	122
3. 被推定为增值税给付的交易或转让 .....	125
(1) 停止参与应税交易 .....	126
(2) 经营资产转而用于私人或雇员用途 .....	127
(3) 商品与服务的用途变更 .....	127
(4) 重新占有在应税交易中出售的商品 .....	128
二、给付:商品还是服务? .....	128
1. 商品的给付——概述 .....	129
2. 服务的给付——概述 .....	130
于尔根·莫尔诉巴特塞格贝格税务局 .....	132
3. 商品或服务的分类——主导元素 .....	134
布格多夫税务局诉曼弗雷德·博格 .....	134
三、单一、混合与合成给付 .....	140
英国海关与消费税局诉花草天地有限公司 .....	142

四、兑换券 .....	149
第三节 增值税发票 .....	152
一、增值税发票的作用 .....	152
二、何人接收增值税发票? .....	153
三、增值税发票要求包含的内容 .....	153
四、免开增值税发票 .....	154
第四节 问题讨论 .....	155
<b>第六章 税额抵扣机制</b> .....	<b>156</b>
第一节 进项税抵扣 .....	156
一、进项税抵扣的基本规则 .....	156
1. 抵扣额——一般规则 .....	156
2. 抵扣资本性货物中的进项税 .....	159
帕菲(桑德拉)诉林茨独立财税法庭 .....	161
3. 谁有权申请抵扣? .....	172
4. 增值税进项抵扣的条件 .....	173
某化学试剂公司诉英国海关与消费税局 .....	175
5. 未用于提供应税销售的采购 .....	178
伊恩·弗洛克顿发展有限公司诉英国海关与消费税局 .....	180
埃德蒙·迈克尔·亚历山大诉英国海关与消费税局 .....	181
KPMG 毕马威·麦克林托克诉英国海关与消费税局 .....	184
二、开业前的开支和歇业后的行为 .....	185
三、补贴对适格进项抵扣的影响 .....	188
四、股票相关的交易 .....	189
格拉茨技术股份公司诉林茨区税务局 .....	189
五、坏账 .....	194
六、在应税活动和其他活动之间分配抵扣额 .....	195
第二节 未抵扣完进项税的处理方法——结转、抵销或退还 .....	196
第三节 从免税交易转变为应税交易或反其道而行 .....	202



第四节 二手财产 .....	203
一、B2B 的二手财产销售 .....	203
二、在非应税交易中二手财产的销售 .....	203
第五节 售后价格调整和退款 .....	206
一、概述 .....	206
二、第三方售后返款给最终消费者 .....	208
第六节 消费者的偶然销售 .....	208
第七节 日本计算进项抵扣的制度 .....	209
第八节 纳税义务的计算方法和特殊方案 .....	210
第九节 问题讨论 .....	212
<b>第七章 从跨境角度介绍增值税 .....</b>	<b>213</b>
第一节 国际贸易简介 .....	213
第二节 与跨辖区(跨境)相关的增值税专业术语 .....	214
第三节 税收管辖权的定义 .....	216
一、简介 .....	216
二、属地型或全球型税收管辖权范围 .....	216
威尔森和霍顿有限公司诉新西兰税务局 .....	217
三、来源地或目的地原则 .....	223
1. 概述 .....	223
2. 消费者对消费者的进口被重复课税 .....	225
荷兰财政部国务秘书诉加斯頓·舒尔报关有限责任公司 .....	226
第四节 遵循目的地原则的属地型增值税制度中的基本给付地 规则 .....	229
波兰财政部部长诉 RR. 唐纳利全球一站式解决方案 有限责任公司 .....	230
第五节 国际商品贸易 .....	236
一、商品进口 .....	236