

SHUIFA CONGSHU • LIUZHUANSHUI FA

税法丛书

流转税法

刘隆亨 著

北京大学出版社

SHUIFA CONGSHU • LIUZHUANSHUI FA

税法丛书

流转税法

刘隆亨 著

北京大学出版社
北 京

图书在版编目 (CIP) 数据

流转税法/刘隆亨著. -北京:北京大学出版社, 2002.2

ISBN 7-301-05474-2

I. 流… II. 刘… III. 流通税-税法-中国 IV. D922.221

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2002) 第 002755 号

书 名: 流转税法

著作责任者: 刘隆亨 著

责任编辑: 冯益娜 邓丽华

标准书号: ISBN 7-301-05474-2/D·0571

出版者: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区中关村北京大学校内 100871

网 址: <http://cbs.pku.edu.cn>

电 话: 出版部 62752015 发行部 62754140 编辑部 62752027

电子邮箱: zpup@pup.pku.edu.cn

排版者: 北京艺海打字服务社

印刷者: 中国科学院印刷厂

发行者: 北京大学出版社

经销者: 新华书店

850×1168 毫米 32 开本 13.75 印张 358 千字

2002 年 2 月第 1 版 2002 年 2 月第 1 次印刷

定 价: 24.00 元

出版说明

为了适应社会主义市场经济的形势和实行依法治税的需要，由北京大学税法研究中心和北京大学出版社共同组织的这套税法丛书，包括《流转税法》、《所得税法》、《财产税和特种税法》、《国际税法》、《税收程序法》、《比较税法》、《税法讲座》等七册，是国内首批系统学习、研究、宣传、应用税法的专著，也可以作为教材和参考书。它由国家税务总局一些有经验的负责同志和专家、教授共同撰写，是国内一套完整、系统、富有权威性的税法丛书。读者对象包括全国税务干部、公司企业管理人员、高等院校的教师和研究生、本科生。我们十分感谢国家税务总局卢仁法、郝昭成、许善达、李永贵、张相海、张伟、赵怀坦等领导对这套丛书的支持和指导，感谢国家税务总局教材处负责同志对这套丛书在税务系统的采用所做的努力。

北京大学税法研究中心

1998年12月14日

目 录

第一编 流转税制的基本原理.....	(1)
第一章 中国流转税制的沿革和历史地位.....	(1)
第一节 税和税法的基本概述.....	(1)
第二节 中国历史上流转税制的形成和演变.....	(8)
第三节 新中国半个世纪的流转税制发展变化	(10)
第四节 新中国半个世纪的流转税制立法的概况	(19)
第五节 新中国流转税制的历史地位和重要作用	(23)
第六节 21 世纪新中国流转税制的完善和 立法的发展	(26)
第七节 学习、研究流转税法的目的和方法	(34)
第二章 中国流转税制的结构、功能和原则	(40)
第一节 中国流转税制的基本结构	(40)
第二节 中国流转税制的基本功能	(47)
第三节 中国流转税制的基本原则	(54)
第三章 国内外流转税制的概况和特征	(61)
第一节 外国流转税制的主要税种	(61)
第二节 外国流转税制的地位和特征	(63)
第三节 国外流转税制发展的趋势	(65)
第四节 美国、德国、日本的税收立法与财政 预算立法	(68)
第五节 中国流转税制的性质和特点	(69)
第六节 中国流转税的征税对象和税目结构	(71)
第七节 中国流转税的税率、计税依据和计算	

方法	(74)
第八节 中国流转税的减免和调整	(78)
第九节 流转税的违章处置	(81)
第二编 流转税制的各个税种及其运用与涉外征收	(86)
第四章 中国增值税制度	(86)
第一节 增值税的由来和众多国家的采用	(86)
第二节 增值税的优点、适用条件以及美国对 增值税的态度	(89)
第三节 增值税的基本概念和中国对增值税 制度的引进	(91)
第四节 增值税已成为我国流转税制的主体税种	(95)
第五节 中国增值税的征收范围和一般 纳税义务人	(98)
第六节 中国增值税的税率、计税依据、计算方法 和减免规定	(101)
第七节 小规模纳税人缴纳增值税的规定	(108)
第八节 增值税纳税时间、地点和期限等征收 管理制度	(113)
第九节 增值税专用发票制度的实施	(115)
第十节 对中国实行增值税制度的评述	(120)
第十一节 增值税制及其专用发票制的改革和 法律机制的完善	(122)
第五章 中国消费税制度	(129)
第一节 国外消费税概况	(129)
第二节 消费税的基本概念和中国消费税制度的 作用	(136)
第三节 中国消费税主要内容的规定	(140)
第四节 中国消费税制度的发展和完善	(160)

第六章 增值税和消费税中的出口货物	
退(免)税制度·····	(165)
第一节 中国出口退(免)税政策的形成和调整·····	(165)
第二节 中国出口退(免)税的规定与运作·····	(173)
第三节 中国出口退(免)税制的作用和 存在的问题及其改正措施·····	(182)
第七章 中国营业税制度·····	(187)
第一节 国外营业税制概况·····	(187)
第二节 营业税的基本概念和中国营业税制的 作用·····	(189)
第三节 中国营业税主要内容的规定·····	(192)
第四节 营业税的征收管理制度·····	(204)
第五节 营业税制和增值税制的关系·····	(206)
第六节 未来营业税制的走向与发展·····	(210)
第八章 中国关税制度的沿革和发展·····	(212)
第一节 关税的起源和关税的基本概念·····	(212)
第二节 国外现代关税制度概况·····	(217)
第三节 关税协定、关税同盟·····	(221)
第四节 新中国关税制度的建立、改革及其 立法的发展·····	(230)
第五节 关税种类的划分和新中国关税制度的 性质·····	(233)
第六节 新中国关税基本内容的规定·····	(237)
第七节 加入 WTO 对中国关税制度的影响·····	(249)
第九章 中国印花税制、证券交易税制和彩票税制、 燃油税制·····	(259)
第一节 中国印花税制度·····	(259)
第二节 中国证券交易税收制度·····	(277)

第三节	中国对彩票的征税问题·····	(285)
第四节	中国新建立燃油税制度·····	(287)
第十章	中国流转税的对外征收制度·····	(291)
第一节	中国涉外流转税制的产生与征税原则·····	(291)
第二节	中国涉外流转税制的变化与现状·····	(299)
第三节	税收优惠政策与国民待遇的关系·····	(307)
第四节	中国涉外流转税制的历史作用和发展 前景·····	(309)
第三编	流转税的征管和税制热点问题研究·····	(313)
第十一章	中国流转税征管的改革及其立法的发展·····	(313)
第一节	中国税收征管的概念、任务和改革·····	(314)
第二节	中国《税收征管法》的颁布与修订·····	(324)
第三节	中国流转税征管的特征和原则·····	(334)
第四节	中国流转税征管的基本制度和税款 征收的形式·····	(338)
第五节	中国流转税税务争议的处理·····	(342)
第六节	中国流转税收征管制度的完善·····	(344)
第七节	中国流转税征管的组织保障·····	(355)
第十二章	税制热点问题研究·····	(357)
第一节	中国西部开发战略与税法制度的促进和 保障作用·····	(357)
第二节	中国加入 WTO 战略决策对流转税制的 影响·····	(372)
第三节	中国建立地方税收体系与土地资源、 生态环境的法律保护·····	(386)
第四节	中国农村(和城市)税费改革若干 问题的研究·····	(403)
第五节	中国战略性资产重组中的税收政策法律	

问题的研究.....	(412)
第六节 中国高科技发展战略中的税收政策法律	
问题的研究.....	(423)
主要参考文件和参考书目.....	(427)
后记.....	(429)

第一编 流转税制的基本原理

本编流转税制的基本原理，着重从中国流转税的沿革和历史地位，中国流转税制的结构、功能和原则，以及外国流转税制的概况和中国流转税制的共性与特征等几个方面进行了阐述。这种历史与逻辑的统一，国内与国外的结合，结构、原则与作用的照应，充分显示出中国是世界上流转税制最发达的国家，也是流转税制原理展示最充分的国家。

第一章 中国流转税制的沿革 和历史地位

第一节 税和税法的基本概述

一、税的基本概念

（一）税的概念

什么叫税？列宁说过：所谓赋税，就是国家不付任何报酬而向居民取得东西。也就是说，税是国家凭借政治权力，按照预定的标准无偿地征收实物或者货币而形成的一种特定的分配形式。

税收是当今世界绝大多数国家财政收入最主要的来源，也是政府调节经济的重要杠杆，在国家政治、经济、社会生活中发挥

着越来越大的作用。

税收或租税、赋税、捐税、税金等，简称税，其历史悠久，演变复杂，形式纷繁，因而形成了人们认识上的诸多分歧。例如《美国经济学辞典》认为，税收是居民个人、公共机构和团体被强制而向政府转让的货币（偶尔也采取实物或劳务的形式）。日本《现代经济学辞典》则认为，税收是国家或地方公共团体为筹集用以满足社会公共需要的资金，而按照法律的规定，以货币形式对私人进行的一种强制性课征。经济学家一般都认为，税收是国家或公共团体为实现其公共职能，而按照预定的标准，强制地、无偿地从私人部门向公共部门转移的资源，它是国家参与社会产品和国民收入分配和再分配的重要手段，是政府财政收入的主要形式。

（二）税的起源

据历史记载，在我国“税”经历了由“宾”演变成“贡”，由“贡”演变成“赋”的过程，以后才叫“税”。春秋后期，鲁国当权者对国家财政收入采取“税”的制度和名称，即鲁宣公15年（公元前594年）向全国臣民颁布了“初税亩”法，这是我国历史上第一部成文税法，也是当时鲁国的当权者用“什一税”的形式取代“赋”，从此税的制度和名称出现和形成了，“初税亩”法便成了税收制度和名称的载体。如果没有“初税亩”法的颁布，税仍不成其为税。外国税法的出现也都是在土地私有制形成和巩固起来以后的事情，国家需要征税，土地私有者也“忍受”国家征税（“税”在英文中为“tax”，含有压迫和忍受压迫的意思）。英国最早出现的成文税法产生于英国产业革命前后的年代。

（三）税收产生的原因

在人类历史上之所以出现了税收，原因有三个：

1. 国家的存在是税收的前提。税收是一种以国家政治权力

为前提的分配方式，它不是从开天辟地以来就有的。税收是在国家产生后，适应国家实现其职能的物质需要而产生的一种分配方式，税收产生的先决条件是国家的公共权力。税收从来就和国家有着本质的联系，它同国家一样是人类社会发展到一定历史阶段的产物。

2. 实现国家职能是税收存在和发展的根本原因。税收是国家得以履行其职能的物质基础。国家通过税收方式取得财政收入，是为了满足实现国家职能的需要。国家的产生和存在，只是说明国家需要取得财政收入，并不能说明非要采取税收这种形式，因为财政收入有多种形式。

3. 由于税收具有强制性、无偿性、固定性的特征，因此它历来是国家取得财政收入的最佳和最主要的形式。所以，自有税收以来，任何一个国家和任何一个社会，都采取了税收的形式，来取得实现国家职能需要的资金。

二、税法、税与法的关系

（一）税法的概念

所谓税法，简单地说，就是调整税收分配关系的法律规范。所谓税收分配关系，即在商品流通和等价交换的社会，国家为了维护其自身存在的物质需要，向有纳税义务的单位和个人无偿征收现金或实物的关系，以及对这种征纳行为的管理关系。税法就是对这种财政经济分配关系进行调整而产生的法律法规的总称。换言之，税法就是国家凭借政权力量，利用税收行政上的强制性、经济上无偿性、形式上固定性的特征，参与社会产品和国民收入的分配与再分配，以及组织、管理其收入的法律规定；它是国家取得财政收入的法律依据，也是一部分财政政策在法律上的反映。

（二）税与法的关系

税收和税法是两个不同的概念，税收是财政经济的范畴，是

国家的经济物质基础，税法是法律制度、上层建筑的范畴，是国家的上层建筑。然而，税和税法是密不可分的。税以国家政权为后盾，以法律为依据强制征收。税离开了法，就不成为税。“有税必有法，无法不成税”，有税无法是不正常的现象。^①

税和税法的关系十分密切。有税必有税法，有税无法是一种不正常的现象。(1) 从历史上来看，税收在奴隶制国家、封建制国家的财政收入中居于重要地位，到了资本主义社会，在国家财政收入中居于首要地位，税种更为繁多，税法也日趋复杂。历史上各种类型的国家都利用税收、税法为统治阶级的利益服务，社会主义国家也不例外。税都是通过“律”、“鉴”、“制”来体现的。税法是在生产发展，产品有了分割和剩余，国家政权的强制力已经形成，税的征纳行为已经有了规范和约束的历史条件下形成的。(2) 从理论上说，任何国家的税收制度，都是一个国家税收法律和征税规程的总称，都是以法律的形式进行规范，都是以税法作为调整政府和纳税人征纳双方之间法律关系的法律依据。因为任何一种税收都是以一定的法律形式表现出来，并借助法律的约束力来保证实现的。(3) 税收制度是税法的具体表现，而税法则是税收的规则所在。这是税和税法的一般关系。弄清税和税法的关系，对于加强税收立法和坚持依法征税，很有实际意义^②。流转税种同法的关系也不能例外。

三、税收和税法的分类

根据不同的划分标准，有不同的税种划分方法。为了研究、对比各税种的特点和优劣，我们对税收体系中的各个税种按照一定的标准进行分类，以期达到优化税收结构、提高税收立法质量

① 刘隆亨著：《中国税法概论》，北京大学出版社1986年版，第2页。

② 同上书，第56页。

和执法效果的目的。

根据征税对象的性质和特点不同,可以将税收划分为流转税、所得税、财产税、行为税和资源税五大类。

(一) 流转税是指以商品交换和提供劳务为前提,以商品流转额和非商品营业额为征税对象的税种。包括增值税、消费税、营业税和关税等。

(二) 所得税是指以纳税人的所得额或收益额为征税对象的税种。包括企业所得税、外商投资企业和外国企业所得税、个人所得税、农业税、社会保障税等。

(三) 财产税是指以国家规定的纳税人的某些特定财产数量或价值额为征税对象的税种。它历史悠久,早在奴隶社会就有,现代意义上的财产税于1598年始于荷兰。现代财产税以课税对象的形态为标准,可分为静态财产税和动态财产税;以财产征收范围为标准,可分为一般财产税和特种财产税;以财产存续时间标准,可分为经常财产税和临时财产税;以计税方法为标准,可分为从量财产税和从价财产税。财产税在我国现阶段包括房产税、契税、车船使用税、遗产税与赠与税等。

(四) 资源税是指以占用和开发国有自然资源获取的收入为征税对象的税种。资源税是对从事应税资源开发、利用的单位和个人,以其所开发的资源数量或价值为标准征收的一种税,属于财产税性质。依其性质,通常分为一般资源税和级差资源税两大类。前者如我国的城镇土地使用税、耕地占用税和土地增值税,后者如我国现行的资源税。

(五) 行为税是指以某种特定行为的发生,对行为人加以征收的税种,是一个泛指的概念。具体包括固定资产投资方向调节税、印花税、证券交易税、筵席税和屠宰税。

根据税收的最终归宿不同,可以将税收划分为直接税和间接税。直接税是由纳税人自己承担税负的税种,如我国的各种所得

税类、财产税类。间接税是指纳税人可以将税负转移给他人，由他人负担税负的税种，如我国的各种流转税类。

根据各级政府对税收管理权和税收收入支配权的不同可以将税收划分为中央税、地方税和共享税三种。此种分类方式是由分税制的财政管理体制决定的。中央税是指由中央政府管理支配的税种。如我国现行的固定中央税，包括关税、进口增值税、消费税、中央企业所得税、地方商业银行和外国银行及非银行金融机构的企业所得税、铁道部和银行、保险公司总部集中缴纳的收入（营业税、企业所得税、利润和城建税）、外资企业出口退税等。地方税是指由地方政府管理和支配的税种。如我国现行的固定地方税，包括营业税（不包括铁道部、银行和保险公司总部缴纳的收入）、地方企业所得税（不包括地方银行、外国银行和非银行金融机构缴纳的收入）、地方企业上缴的利润、个人所得税、土地使用税、车船使用税、印花税、屠宰税、农业税、农林牧产税、耕地占用税、契税、遗产税、赠与税、土地增值税、国有土地使用费等。中央和地方共享税是指由中央和地方共同管理和支配的税种。如我国现行的共享税，包括增值税、资源税、证券交易税。增值税作为共享税，25%收入归地方，75%的收入归中央；资源税作为共享税，海洋石油税收收入归中央，其他收入归地方；证券交易税目前以印花税替代，即证券印花税作为共享税，中央拿大头，地方拿小头。

按照一个主权国家行使税收管辖权划分，可以划分为国内税收、涉外税收、国际税收、外国税收等。与此相适应的就有国内税法、涉外税法、国际税法和外国税法。国内税收是按属地属人原则划分，纯属于一个国家内部的税收制度。涉外税收是具有涉外因素的税收制度，即在税收征纳关系中的自然人和法人（又称主体）、标的（又称客体）和一定事实与其他国家、地区或国际组织发生某种关系的税收制度。如我国企业过去的工商税和工商

统一税，就曾一度变成了涉外税收，而产品税、营业税、增值税曾一度是作为国内的流转税，而后来的增值税、营业税、消费税又变成了既是国内的流转税，也是涉外的流转税。国际税收是指国家间形成的税收制度，包括双边或多边国家间的税收协定（或称条约）、国际惯例等。如我国政府已同世界 60 多个国家或地区签订的关于所得避免双重征税和防止偷漏税协定。外国税收是指外国各个国家自己的税收制度。如我们对美国税收、英国税收都可称作外国税收。当然，国内税收、涉外税收、国际税收、外国税收之间不是没有联系与不可转化的。

根据计税标准不同，可以将税收划分为从价税和从量税。从价税是指以征税对象的价格为计税标准征收的税种。从量税是指以征税对象特定的计量单位为计税标准征收的税种。我国现行的各种流转税都属于从价税，例如增值税、营业税、印花税、证券交易税、关税。但消费税中的啤酒、黄酒、汽油、柴油属于从量税。遗产税中既有从价计征也有从量计征的，如我国的资源税、土地使用税、耕地占用税、车船税、屠宰税属于从量税。

根据计税价格中是否包含税款，可以将从价计征的税种分为价内税和价外税。我国的关税和增值税，其计税价格中不包含税款，属于价外税。其他从价税均属价内税。

此外，还有一些划分方法，如累进税和累退税，货币税和实物税等。但从税收理论以及世界各国的税收实践来看，以征税对象的性质为标准对税收进行分类是被各国所普遍采用的分类方式，也是各国税收分类中最基本、最重要的分类方式。我国也主要采用此种分类法。本书也正是着重介绍采用此种分类方法进行划分的，以商品流转或提供劳务的流转额为征税对象的税种，即流转税类。

在这些税收分类方法中，比较普遍的和更有实际价值的，是按征税对象的不同而把税收分为流转税类、所得税类、财产税

类、资源税类、行为税类的分类方法。与此相适应，要建立流转税法、所得税法、财产税法、资源税法、行为税法。本书重点研究流转税类及其流转税法，在流转税类和流转税法中又有中央税和中央税法、地方税和地方税法、共享税和共享税法之分。

第二节 中国历史上流转税制的形成和演变

一般认为，流转税制度（也称商品税制度）是与商品经济的产生和发展联系在一起的。就流转税的“萌芽”来说，在简单商品生产过程中就已经存在了。

一、中国古代的流转税的萌芽

中国是世界上人类发展最早的地区之一。中国原始社会首先建立的是农业而后是家畜饲养业。随着农业和饲养业的发展，一些原始手工业也开始出现。手工工艺的进步，使得以直接交换为目的的商业生产出现了。国家出现后，为了实现国家职能的需要，才产生了税收。

我国周朝时期的“关市之征”和“山泽之赋”可以说是流转税的萌芽。当时周朝统治者一方面出于保护农业劳动力的需要，对从商之人加以抑制，另一方面也是为了满足统治阶级日益增加的财政需求，于是开始对参加商品交换的物品征税。

“关市之征”的由来是这样的：古代的“关”，主要指陆路关卡，或设于道路要隘之处，或设于国境交界之处，其作用是维持治安和收税，即有双重作用；市税，在西周时是指对市内邸舍肆、守斗斛、秤衡的征收，实际上是费的性质。据史料记载，有布、总布、罚布、廛布等名目。布是对商店所征的税，总布是对守斗斛、秤衡者所征之税。罚布，对犯市令者的罚款。“山泽之税”是对山林、园地水泽出产所征的税，包括对山林所出的兽