



上海高校智库  
上海财经大学公共政策与治理研究院

税收理论与政策智库论丛

---



# 增值税理论前沿与管理实践

---



胡怡建 田志伟 宫映华 编著

 中国税务出版社



上海高校智库  
上海财经大学公共政策与治理研究院



---

# 税收理论与政策智库论丛

## 增值税理论前沿与管理实践

---

胡怡建 田志伟 宫映华 编著



中国税务出版社

图书在版编目 ( CIP ) 数据

增值税理论前沿与管理实践 / 胡怡建编著. -- 北京:  
中国税务出版社, 2014.11  
(税收理论与政策智库论丛)  
ISBN 978-7-5678-0166-0

I. ①增… II. ①胡… III. ①增值税 - 税收管理 - 研究 - 中国 IV. ①F812.424

中国版本图书馆CIP数据核字(2014)第264729号

版权所有·侵权必究

丛 书 名: 税收理论与政策智库论丛

书 名: 增值税理论前沿与管理实践

作 者: 胡怡建 田志伟 宫映华 编著

责任编辑: 王远灏

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

设计制作: 北京创意源文化有限公司

出版发行: 中国税务出版社

北京市西城区木樨地北里甲11号(国宏大厦B座)

邮编: 100038

<http://www.taxation.cn>

E-mail: swcb@taxation.cn

发行中心电话: (010) 63908889/90/91

邮购直销电话: (010) 63908837 传真: (010) 63908835

经 销: 各地新华书店

刷: 北京京华虎彩印刷有限公司

规 格: 787×1092 毫米 1/16

印 张: 22

字 数: 400000字

版 次: 2014年12月第1版 2014年12月第1次印刷

书 号: ISBN 978-7-5678-0166-0

定 价: 59.00元

如有印装错误 本社负责调换

# 总序

成立于2013年9月的上海财经大学公共政策与治理研究院，是上海市教育委员会重点建设的十大高校智库之一。其职能和目标是：通过建立多学科融合、协同研究、机制创新的科研平台，围绕财政、税收、医疗、教育、土地、社会保障、行政管理等领域，组织专家开展政策咨询和决策研究，致力于以问题为导向，破解中国经济社会发展中的难题，服务政府决策和社会需求，为政府提供公共政策与治理咨询报告，向社会传播公共政策与治理知识，在中国经济改革与社会发展中发挥“咨政启民”的“思想库”作用。

作为公共政策与治理研究智库，我们在开展政策咨询和决策研究中，沉淀和积累了大量研究成果，这些成果以决策咨询研究报告为主，也包括论文、专著、评论等多种成果形式，为使研究成果得到及时传播，让社会分享，我们将把研究成果分为财政、税收、社会保障、行政管理等系列，以丛书方式出版。

呈现在读者面前的“税收理论与政策智库论丛”是“公共政策与治理研究丛书”的一个子系列。该丛书是由研究院专职和兼职研究人员，围绕我国经济发展、社会进步、体制改革所涉及的重大税收理论和实践问题，进行长期跟踪研究、积累完成的政策研究报告或专著。

推进公共政策与治理研究成果出版是公共政策与治理研究院的一项重点工程，我们将以努力打造政策研究精品和研究院品牌为己任，提升理论和政策研究水平，引领社会，服务人民。



8月15日

# 前言

自1994年分税制财政体制改革以来，增值税已成为我国最为主要的税种，其收入占总税收的1/4以上。2012年1月1日起，上海交通运输业和部分生产性服务业实行“营改增”试点，2013年部分行业“营改增”试点扩大到了全国范围，并将在“十二五”期间全面完成“营改增”改革。

增值税不但影响中国，也风靡整个世界。增值税以其中性、透明、保障财政收入优势和特点，吸引了除美国之外所有经济合作与发展组织（OECD）国家，增值税已经成为过去半个世纪中发展最快的税种，迄今已有150多个国家开征增值税。增值税组织的财政收入占全世界税收收入比重已接近20%，受影响的人口大约40亿。与此同时，金融危机之后，各国政府财政紧张，急需组织财政收入，而个人所得税、企业所得税等税收收入增长乏力，越来越多的国家开始关注增值税。

上海财经大学公共政策与治理研究院以胡怡建教授领衔的研究团队，较早开展了“营改增”研究，取得一系列研究成果，并形成了一支增值税研究团队。该研究团队在承担和完成财政部和上海市人民政府“深化‘营改增’研究”课题中，收集和翻译了大量增值税国际资料。既为课题提供了国际经验，又积累了较为完整的增值税资料体系。在完成课题之后，将国际资料中有关增值税理论和征收管理实践问题进行梳理，并融合团队研究成果形成了本著作。

本书并没有以中国增值税现状为出发点，研究中国增值税改革的个性问

题,而是以世界增值税为出发点,以各国增值税发展共性问题为研究对象,从一个更为宏观、更加国际化视角来提炼增值税理论,思考增值税制度,分析增值税改革,总结和梳理世界增值税前沿理论与管理实践问题,为中国未来增值税深化改革提供理论指导、改革依据和经验借鉴。

《增值税理论前沿与管理实践》共18章,分为5大部分。其中第1章至第5章提出增值税概况、要点、实施和公平等基本问题;第6章至第9章分析了增值税制度设计涉及的类型、税率、免税和起征点等要素问题;第10章至第13章研究了包括不动产、金融业、农业三个特殊行业增值税处理,以及增值税出口退税问题;第14章至第16章揭示了包括增值税管理机构、征管成本与税收管辖权等增值税征管问题;第17至第18章探讨了增值税效率和最优增值税问题。

本书主要分工:胡怡建把握总体构架和章节安排;田志伟进行全书审阅和具体结构内容组织;田志伟、宫映华、郑浩、张汀汀、张敬嘉进行初审和校对;宫映华、郑浩、周海娜、张汀汀、崔月、朱王林、胡舒珊、杨小利、梁羽琦、徐丽娟、李源纯、刘建伟等参加了资料翻译。另外,胡怡建、田志伟、周海娜等贡献了部分研究成果。

# Preface

Since the reform of tax-sharing system in 1994, the VAT has become the most important tax in our country, accounting for more than a quarter of total tax revenue. From January 1 2012, Shanghai implemented pilot of replacing the Business Tax with a VAT in transportation industry and part of the productive service industry. The reform program has been expended nationwide in 2013 and will be fully implemented during the 12<sup>th</sup> Five-Year Plan.

VAT not only affects China, but also throughout all over the world. Because of tax neutrality, transparency and ensuring fiscal revenue, VAT attracts all OECD countries except the United States. VAT has become the fastest growing tax in the past half century and more than 150 countries have introduced this tax. Fiscal revenues from VAT of the world is close to 20% of the total tax revenue, influencing about 4 billion people. At the same time, after the subprime crisis, governments began to face financial tensions and were in urgent need of organizing fiscal revenue. Because the individual income tax, enterprise income tax and other tax experience grow weakly, more and more countries begin to pay close attention to VAT.

The team from IPPG of Shanghai University of finance and economics is led by Professor Hu Yijian and conducted the research of replacing the Business Tax with a VAT early in China, achieving a series of research results and forming a professional team of VAT. The research team translated and



collected a plenty of international VAT data when undertaking the project “Deepening replacing the Business Tax with a VAT” from Ministry of Finance and the Shanghai municipal government. It not only provided international experience, but also accumulated a relatively complete system of VAT information for this book. After finishing that project, we collect and sort the international information about VAT theory and the issues of collection and administration, and absorb team research to complete this book.

This book doesn’t focus on the current situation of VAT in China as a starting point, neither does it study the specialty of China’s VAT reform. It focuses on the VAT all over the world and makes the common issues of every countries’ VAT as the research object. We think about the VAT system, analyze VAT reform and summarize frontier theories and practice issues of global VAT from a more macro, and more international perspective. We believe it can provide theoretical guidance, reform basis and experience for China’s future VAT deepening reform.

The VAT frontier theory and practice administration has 18 chapters, which are divided into five parts. Chapter 1 to chapter 5 put forward some basic issues, such as general situations of VAT, key points, implementation and the fair problem; Chapter 6 to chapter 9 analyze types, tax rates, exemption and threshold of VAT involved in the VAT system design; Chapter 10 to chapter 13 study the following issues, including the special treatment in real estate, finance and agriculture industry with the VAT refund in export additionally; Chapter 14 to chapter 16 reveal the issues of VAT collection and administration, such as organization of VAT administration, costs of VAT collection and administration and tax jurisdiction; Chapter 17 to chapter 18 discuss the VAT efficiency and the optimal VAT issue.

Division of writing: Hu Yijian grasps the overall structure and chapter arrangement; Tian Zhiwei is responsible for the book review and arranging the specific content and structure; Tian Zhiwei, Gong Yinghua, Zheng Hao, Zhang Tingting and Zhang Jingjia conduct preliminary examination and text-proofing; Gong Yinghua, Zheng Hao, Zhou Haina, Zhang Tingting, Cui Yue, Zhu Zhonglin, Hu Shushan, Yang Xiaoli, Liang Yuqi, Xu Lijuan, Li Yuanchun,



Liu Jianwei take part in the translation. In addition, Hu Yijian, TianZhiwei and Zhou Haina contribute part of the research results.

# 目 录

|                          |    |
|--------------------------|----|
| <b>第1章 增值税概况</b> .....   | 1  |
| 1.1 增值税概况.....           | 3  |
| 1.2 增值税特点.....           | 6  |
| 1.3 增值税分类.....           | 7  |
| 1.4 增值税特殊处理.....         | 8  |
| 1.5 OECD国家增值税.....       | 12 |
| <b>第2章 增值税基本问题</b> ..... | 19 |
| 2.1 增值税课税对象.....         | 22 |
| 2.2 增值税税率结构.....         | 25 |
| 2.3 增值税扭曲效应.....         | 32 |
| 2.4 结论.....              | 34 |

|                    |    |
|--------------------|----|
| <b>第3章 增值稅實施</b>   | 35 |
| 3.1 增值稅運作原理        | 37 |
| 3.2 零稅率，優惠稅率以及免稅   | 40 |
| 3.3 增值稅違規情況        | 47 |
| 3.4 增值稅國際背景        | 48 |
| 3.5 結論             | 55 |
| 3.6 附錄：增值稅應納稅額測算方法 | 56 |
| <b>第4章 增值稅收入功能</b> | 59 |
| 4.1 增值稅收入功能測算      | 61 |
| 4.2 增值稅與銷售稅        | 64 |
| 4.3 增值稅收入影響因素      | 65 |
| 4.4 結論             | 68 |
| <b>第5章 增值稅與公平</b>  | 71 |
| 5.1 對消費徵稅          | 74 |
| 5.2 對小型貿易商的處理      | 79 |
| 5.3 結論             | 80 |
| <b>第6章 兩種類型增值稅</b> | 83 |
| 6.1 貨勞稅與增值稅        | 85 |
| 6.2 徵管成本與遵從成本      | 90 |
| 6.3 收入分配影響         | 95 |
| 6.4 難徵稅項目及其處理      | 97 |
| 6.5 結論             | 99 |

|                          |     |
|--------------------------|-----|
| <b>第7章 增值税差别税率</b> ..... | 101 |
| 7.1 增值税税率现状 .....        | 103 |
| 7.2 最优税率结构探讨 .....       | 107 |
| 7.3 各国税率改革经验 .....       | 116 |
| 7.4 结论 .....             | 118 |
| <b>第8章 增值税免税</b> .....   | 121 |
| 8.1 免税背景 .....           | 125 |
| 8.2 免税后果 .....           | 126 |
| 8.3 免税原因 .....           | 130 |
| 8.4 普遍免税政策 .....         | 131 |
| 8.5 结论 .....             | 143 |
| <b>第9章 增值税起征点</b> .....  | 145 |
| 9.1 部分国家起征点 .....        | 147 |
| 9.2 起征点影响因素 .....        | 150 |
| 9.3 结论 .....             | 155 |
| <b>第10章 不动产增值税</b> ..... | 157 |
| 10.1 欧盟成员国的实践 .....      | 159 |
| 10.2 附加税或替代税收 .....      | 164 |
| 10.3 结论 .....            | 169 |

|                            |            |
|----------------------------|------------|
| <b>第11章 增值稅與金融服務 .....</b> | <b>173</b> |
| 11.1 金融業增值稅難題 .....        | 175        |
| 11.2 現金流量法 .....           | 176        |
| 11.3 增值稅零稅率 .....          | 180        |
| 11.4 計稅賬戶 .....            | 181        |
| 11.5 金融交易稅 .....           | 185        |
| 11.6 結論 .....              | 187        |
| <b>第12章 農業稅收待遇 .....</b>   | <b>191</b> |
| 12.1 農業部門特點 .....          | 194        |
| 12.2 全額徵收體制 .....          | 195        |
| 12.3 結論 .....              | 196        |
| <b>第13章 增值稅退稅 .....</b>    | <b>197</b> |
| 13.1 退稅背景 .....            | 199        |
| 13.2 問題的重要性 .....          | 201        |
| 13.3 退稅難題及對策 .....         | 202        |
| 13.4 結論 .....              | 207        |
| <b>第14章 增值稅管理機構 .....</b>  | <b>209</b> |
| 14.1 管理機構現狀 .....          | 212        |
| 14.2 海關管理增值稅 .....         | 214        |
| 14.3 獨立部門管理增值稅 .....       | 215        |
| 14.4 國內稅收部門管理增值稅 .....     | 216        |
| 14.5 結論 .....              | 219        |

|                           |     |
|---------------------------|-----|
| <b>第15章 增值税征管成本</b> ..... | 223 |
| 15.1 发展中国家增值税适用性 .....    | 225 |
| 15.2 行政成本和遵从成本 .....      | 226 |
| 15.3 增值税与消费税征管比较 .....    | 228 |
| 15.4 结论 .....             | 233 |
| <b>第16章 增值税管辖权</b> .....  | 235 |
| 16.1 现状 .....             | 237 |
| 16.2 目的地与原产地税收原则 .....    | 239 |
| 16.3 实施目的地税收面临困难 .....    | 243 |
| 16.4 没有零税率的目的地原则 .....    | 247 |
| 16.5 结论 .....             | 253 |
| <b>第17章 增值税效率测算</b> ..... | 255 |
| 17.1 引言 .....             | 257 |
| 17.2 VRR简述 .....          | 261 |
| 17.3 数据调整与计算 .....        | 265 |
| 17.4 结论 .....             | 285 |
| <b>第18章 最优增值税探讨</b> ..... | 287 |
| 18.1 增值税和货劳税 .....        | 289 |
| 18.2 增值税和货劳税的推行过程 .....   | 291 |
| 18.3 两类增值税比较分析 .....      | 293 |
| 18.4 最优增值税的部分观点 .....     | 299 |

|              |     |
|--------------|-----|
| 18.5 结论..... | 302 |
|--------------|-----|

|                             |     |
|-----------------------------|-----|
| 18.6 附录：部分国家增值税改革的经济影响..... | 305 |
|-----------------------------|-----|

|           |     |
|-----------|-----|
| 参考文献..... | 309 |
|-----------|-----|



# Contents

|                                                 |    |
|-------------------------------------------------|----|
| <b>Chapter 1 General Situation of VAT</b> ..... | 1  |
| 1.1 General Situation of Global VAT.....        | 3  |
| 1.2 Features of VAT.....                        | 6  |
| 1.3 Classification of VAT.....                  | 7  |
| 1.4 Special processing Methods of VAT.....      | 8  |
| 1.5 VAT of OECD Countries.....                  | 12 |
| <b>Chapter 2 Basic Issues of VAT</b> .....      | 19 |
| 2.1 Object of Taxation.....                     | 22 |
| 2.2 Tax Rate Structure of VAT.....              | 25 |
| 2.3 Distortion Effects of VAT.....              | 32 |
| 2.4 Conclusions.....                            | 34 |

|                                                             |               |
|-------------------------------------------------------------|---------------|
| <b>Chapter 3 Implementing VAT .....</b>                     | <b>35</b>     |
| 3.1 Operation Mechanism of VAT .....                        | 37            |
| 3.2 Zero-Rating, Preferential Rate and Exemption .....      | 40            |
| 3.3 VAT Violations .....                                    | 47            |
| 3.4 International Background .....                          | 48            |
| 3.5 Conclusions .....                                       | 55            |
| 3.6 Appendix: Calculation Method of VAT Tax Liability ..... | 56            |
| <br><b>Chapter 4 Functions of Revenue by VAT .....</b>      | <br><b>59</b> |
| 4.1 Calculation for Functions of Revenue by VAT .....       | 61            |
| 4.2 VAT and Sales Tax .....                                 | 64            |
| 4.3 Factors Influencing the Ability of Revenue by VAT ..... | 65            |
| 4.4 Conclusions .....                                       | 68            |
| <br><b>Chapter 5 VAT and Fairness .....</b>                 | <br><b>71</b> |
| 5.1 Taxing Consumption .....                                | 74            |
| 5.2 The Treatment of Small Traders .....                    | 79            |
| 5.3 Conclusions .....                                       | 80            |
| <br><b>Chapter 6 Two types of VAT .....</b>                 | <br><b>83</b> |
| 6.1 GST and VAT .....                                       | 85            |
| 6.2 Collection and Compliance Costs .....                   | 90            |
| 6.3 Effects of Income Distribution .....                    | 95            |