

刘荣 / 著

财
税
法
学
研
究
文
丛



总主编
刘剑文


法律出版社
LAW PRESS · CHINA

中美税收犯罪比较研究

中美税收犯罪比较研究

Comparative Study on Tax Crime between China and the United States of America

财
税
法
学
研
究
文
丛



总主编
刘剑文

刘
荣 / 著

 法律出版社
LAW PRESS · CHINA

山西大学人文社会科学基金项目『中美税收犯罪比较研究』(201209033)研究成果

图书在版编目(CIP)数据

中美税收犯罪比较研究 / 刘荣著. —北京:法律出版社,2014.1
(财税法学研究文丛)
ISBN 978-7-5118-5750-7

I. ①中… II. ①刘… III. ①税收管理—刑事犯罪—
对比研究—中国、美国 IV. ①D924.334②D971.24

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 291570 号

© 法律出版社·中国

责任编辑/陈 妮

装帧设计/汪奇峰

出版/法律出版社

编辑统筹/财税出版分社

总发行/中国法律图书有限公司

经销/新华书店

印刷/北京京华虎彩印刷有限公司

责任印制/吕亚莉

开本/720 毫米×960 毫米 1/16

印张/15 字数/193 千

版本/2014 年 1 月第 1 版

印次/2014 年 1 月第 1 次印刷

法律出版社/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

电子邮件/info@lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792/9779

网址/www.lawpress.com.cn

咨询电话/010-63939796

中国法律图书有限公司/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

全国各地中法图分、子公司电话:

第一法律书店/010-63939781/9782 西安分公司/029-85388843 重庆公司/023-65382816/2908

上海公司/021-62071010/1636

北京分公司/010-62534456 深圳公司/0755-83072995

书号:ISBN 978-7-5118-5750-7

定价:43.00 元

(如有缺页或倒装,中国法律图书有限公司负责退换)

序

马克思曾指出：“赋税是政府机关的经济基础，而不是其他任何东西，国家存在的经济体现就是捐税。”在一个国家的经济生活在与社会发展过程中，税收既是进行国民收入分配、获得财政收入的主要手段，也是发展本国国家与社会公共事业、满足社会公共需要、维持社会运行秩序的强有力的经济支撑。正如恩格斯所说：“为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。”在一个完整的税收过程中，国家以其公权力为主导参与其中，并与纳税人在征收、纳税的利益分配上形成了一种特定的分配关系。在国家与纳税人之间这种特定的分配关系中，由于税收作为行政行为所体现出来的强制性、无偿性与固定性的特点，在双方形成了既平稳而又紧张的法律关系。这种关系一方面依赖于制度的保障；另一方面也与国民的国家意识与政府的主导密切相关。在“税收是我们为文明社会付出的代价”（霍尔姆斯语）这一层面而言，这种旨在发展和促进文明社会所付出的代价，不应过多地以紧张的态势存在，其双方之间平稳关系的维持是一种相得益彰的应然状态。

中国的税收制度以及税收关系的调整,一方面来源于税务行政机关的规章制度的确立与执行;另一方面由行政违法上升到刑事犯罪之层面,成为行政犯(法定犯)规制中的一个无法回避的内容。当前中国税收犯罪规制之现状正如作者在其书中所陈述的那样,既有成熟之部分,也存在因自身特点形成一定的困境。在维持税收双方之间关系平衡的过程中,为有效发挥刑事法作用,既需要坚持已经实践检验的成熟之手段的合理应用,也需要对掣肘法律制度发挥功效之处予以完善。这一目标的实现,应该从立法、司法方面研究如何实现刑事法规范对税收法定犯的有效规制,促进在保障法的层面实现税收秩序、税收关系的良性和健康发展。

作为一名高校教师,刘荣博士具有较为深厚的法学理论基础、全面系统的知识结构,在经济法与刑事实体法结合的研究方向上一直用功颇深,形成了本人的理论研究领域。在中国人民大学法学院攻读博士学位期间,她以“中美税收犯罪比较研究”为题撰写博士学位论文,系统整理和研究了包括中国税收制度在内的相关专著、涉及美国税收制度、税收犯罪的相关外文文献,尤其是对于《美国税法典》的翻译与整理,克服译介之困难、思维之差异以及两国基本法律体系的迥然不同,寻找并发现两者的同异之比较点,较为全面地进行理论的分析与差异之厘清,形成了一个清晰完整的比较论意义的框架体系,构建了中国税收法律关系的利益保护规范比较模型,并在此基础上思考和建言中国税收犯罪立法完善的路径,研究结论条分缕析,逻辑论证清晰充分,具有很高的理论意义和参考价值。

本书以域外的税收立法制度、司法实践作为参照系和比较模型,选取美国的税收法律制度作为比较对象,是一种新颖的尝试。这一比较对象的选择首先需要回答中美之间税收法律体系背景的差异性问题,作者以敏锐的学术意识和扎实的理论功底,依靠对美国税收立法文件的梳理所积累的丰富翔实的资料,不仅妥帖地解决了这一基础性的难题,而且为自己的后续论证确立了一个较为广阔的视角,也为全书结论的形成奠定了深厚的基础。

本书的独到见解和学术特色体现在以下几个方面:

其一,主题突出,视角独特。全书以“税收遵从”作为中国税收法律关系维系的重要保证和基本观点,将税收遵从的内涵以及目标内化于税收法律关系的刑事法律保障之中,紧紧围绕这一主线,既明确各个部分的侧重点,又不偏离论文所预设之目标,以此作为横贯始终的核心主题,全书形成了清晰的主干框架和层次分明的结构体系。

其二,结构合理,取舍得当。在对中美两个国家基本税收制度的比较中,其内容的选择是一个难题,如果这一内容和体系处理不够科学,那么整个结构就会呈现出大而化之、泛泛而谈之缺憾。从整个比较部分的结构来看,作者所选取的以“税收主从法律关系”作为比较的“经线”,抓住了比较的重点,切中比较的核心问题,在进行两国之间立法与犯罪构成的必要铺垫之后,直接切入主题和核心问题,毫无拖滞冗余之感,行文之间的逻辑结构清晰而明快,很好地处理并克服了进行比较论证中常常会出现的弊端,使得全篇的结构和体系前后相承,起转有度,也体现了著者把握研究体系的架构功力。

其三,文字精练,规范流畅。通读本书,可以感受到著者在语言的驾驭能力以及表达的流畅上下了很大的工夫。一本值得阅读的学术著作,首要问题是解决语言精练与流畅性问题。晦涩艰深的文字并不能够代表行文者能力与水平的高深。作者不仅行文流畅,而且文字精练而无累赘,论说明晰而不繁冗。

其四,客观理性,建言审慎。作者在书中所秉持的对于域外相关制度的重视态度与审慎借鉴的主张值得肯定。正如作者在书中所言:“美国的税收体制和法律体系与我国存在很大差异,照搬其某项条款的做法并不可取。因此,本书并不着眼于分析美国某项制度的可借鉴性,而是基于分析中国现实税收法律关系的基础,在与美国税收犯罪的比较中探究刑法应当介入税收法律关系的范围、重心和应当把持的原则,以此考量中国税收犯罪立法与税收法律关系的允洽度,从而提出完善中国税收犯罪立法的具体措施。”在中国法治的现代化建设进程中,一些学者艳羡西方国家法律制度而盲从引介,主张对国内制度加以改造。实践证明,中国的法律制度在其发展的过程中,凝聚

着制度建设者的理论智慧,其解决问题的方法有着中国独具的特色。所以,将中国的问题置于中国的具体场域之中加以审视,借鉴而不是盲目引进外国制度是实事求是的态度。

囿于篇幅所限,作者在解决问题的环节主要集中于刑事法规范的完善,并作了充分的阐述。如果能够以一个更为广阔的视角,对税制制度的优化进行系统的思考与分析,并建设性地提出进一步完善的思路与路径,将会形成一个有效惩治和预防税收犯罪的完整体系。

《中美税收犯罪比较研究》一书是刘荣在其博士学位论文《中美税收犯罪比较研究》的基础上修订而成的。本专著的出版是作者在学术研究道路上的一个阶段性成果。希望刘荣博士在以后的学术研究道路上继续奋力前行,为繁荣中国的刑法理论研究,推进中国刑事法治建设贡献出自己的聪明才智!

是为序。

姜 伟*

2013年10月于北京

* 中央政法委副秘书长,中国人民大学法学院教授、博士研究生导师。

前 言

一、对税收犯罪的困惑

从2007年关注税收犯罪以来,税收领域的两种现象令笔者困惑。一种现象是,现实中逃税频发和司法中逃税刑事案件稀少并存。虽然我国对纳税人逃税的比例始终没有官方数据,但来自国民感受和学者的研究都印证了逃税现象的严重甚至是普遍性。据中国人民大学中国金融财政政策研究中心安体富教授分析,从纳税人经济类型来看,我国国有企业偷税面是50%,乡镇企业是60%,外资企业是60%,个人是90%。^①与之相对的是,逃避纳税义务的犯罪案件数量寥寥无几,据统计,2010年全国法院审理的逃税罪案件仅121件,税收职务犯罪案件数量更少,其中徇私舞弊不征、少征税款罪全国仅有9件。虽然刑事规制只是最后手段,但逃避纳税义务的犯罪数量与违法行为高发的巨大反差,笔者还是不禁质疑刑法在此是否做到恪尽职守?另一种现象是,逃税罪的限缩

^① 安体富、王海勇:“激励理论与税收不遵从行为研究”,载《中国人民大学学报》2004年第3期。

与发票犯罪的扩张形成鲜明对比。我国刑法似乎把保护税收法律关系的重任托付给发票犯罪,从立法看,无论罪名数量还是刑罚配置,发票犯罪都占据了重心地位,在《刑法修正案(七)》限缩逃税罪和《刑法修正案(八)》新增发票犯罪后,这种趋势更加明显;与此同时,司法对发票犯罪也保持高压态势,不断展开一轮轮声势浩大的发票犯罪严打,仅2010年上半年,全国破获的发票犯罪案件就达2386起。^①

在税收犯罪中,刑法呈现出两种截然相反的态度:一面是对逃税行为的宽容;另一面是对发票违法行为的严厉。人们看到国内某著名CEO被查出十年逃避缴纳个人所得税3亿元,可以补缴了之,^②而街头发票贩卖者,因为被缴获几十份发票却受到严厉的刑事处罚。面对如此现实,笔者开始思考上面提到的令我困惑已久的两个现象之间是否具有一定的关联性?刑法在税收领域实际发挥的作用和其应当发挥的作用是否存在偏差?

二、寻求刑事解决方案

同其他犯罪研究,研究税收犯罪首先要明确税收犯罪立法和司法目的何在?作为法定犯,税收犯罪的立法和司法目的应当统辖于整个税法体系的根本目标,税收遵从(tax compliance)历来是各国税收体系不懈追求的目标,美国联邦税务局将其定义为,“纳税人依照税法规定的要求,及时、准确地完成填写、申报、缴纳的义务”。^③简言之,即纳税人依法履行纳税义务。税收在征纳环节的强制性和无偿性,致使税收不遵从与税收相伴而生,国家为了促进国民的税收遵从,不断完善税收体系,税收犯罪则是这一体系的最后屏障。因此,税收犯罪起始于税收不遵从,规制税收不遵从、实现税收遵从不仅是税法也是税收犯罪制度的出发点。美国明确将税收犯罪立法和司法的目标确

① “全国公安机关深入打击整治发票犯罪战果显赫”,载 http://www.mps.gov.cn/n16/n1252/n1642/index_6.html,最后访问日期:2011年9月10日。

② 倪振峰:“关于宗庆后个税案的几点辨析”,载《探索与争鸣》2008年第8期。

③ Internal Revenue Service, Department of the Treasury, *Report to Congress on the Current State of Knowledge about Federal Tax Noncompliance*, February 2000, p. 3.

定为促进全面税收遵从,同样,税收遵从也是我国税收犯罪立法的根本目标。^①因此,研究中国税收犯罪理论与实践中的问题,应当回到税收犯罪的原点进行思考,本书也正是以寻找促进中国税收遵从的刑事解决方案为出发点和落脚点。

需要说明的是,国内学者对税收遵从有不同定义,差异主要体现在对遵从的主体范畴理解不同,目前主要有三种观点:第一种观点认为,由于税收活动主体实际上可以被区分为“纳税人”、“征税人”和“用税人”三部分,与之相对应,税收遵从应该包括纳税人纳税遵从、政府征税遵从和用税遵从三个方面;^②第二种观点认为,税收征纳是征税主体和纳税主体两方面相互作用的过程,因此,税收遵从的主体包括纳税人和征税机关;第三种观点认为,税收遵从的主体仅指纳税人。税收遵从理论源于美国和欧洲,目前具有代表性的理论都是以纳税人行为为主要研究对象,把税收遵从的主体扩大到征税人甚至是用税人,混淆了税收遵从和税收法治的概念。因此,本书采用狭义概念,即纳税人的遵从,这种理解与我国政府和美国官方使用的税收遵从含义一致。

三、他山之石,可以攻玉

在寻求刑事解决方案的过程中,美国稳定有效的税收犯罪制度吸引了笔者的视线。首先,作为全球最大的经济实体,美国税收制度的先进性为各国公认,美国税收制度不仅在理论上,而且在实践中对世界各国具有引领作用。可以说,我国当前在税收犯罪中遇到的问题,可能是美国曾经遇到过的;而美国当前遇到的问题,可能是我国将要遇到的。从这个角度说,作为美国税收制度组成部分的税收犯罪制度对我国具有一定的借鉴意义。另外,《美国税法典》在1939年制定后,经过1954年和1986年两次重大修改,但目前犯罪部分基本仍然沿用1954年的条款,50多年来,美国经历了数次税制改革,税收

^① 2003年以前,税收遵从在我国仅是一个学术名词,官方首次正式提出税收遵从概念是在2003年国家税务总局印发的《2002~2006年中国税收征收管理战略规划纲要》。

^② 王玮:“纳税人权利与我国税收遵从度的提高”,载《税务研究》2008年第4期。

犯罪的立法仍能基本保持稳定,也值得我国立法学习研究;此外,依据美国联邦税务局的报告,2009 全美国纳税人自觉纳税的比率约为 84%,^①而对纳税申报的稽查率只有 1.03%,^②保持低稽查率下的高税收遵从度,税收犯罪在其中如何发挥作用,值得深入研究。

由此,笔者开始对美国税收犯罪制度进行进一步研究。然而,美国税收制度及税收犯罪立法的先进性虽然有目共睹,但众所周知,美国是普通法系国家,法律制度与中国存在巨大差异,中美税收犯罪制度是否存在比较的共同基础呢?疑问油然而生。在进一步研究中,笔者发现中美税收犯罪制度的暗合为两国的税收犯罪比较研究提供了了的基础。

首先,立法上不谋而合。中美的税收犯罪同样由成文法规定,并且都进行了犯罪和一般违反税法行为的区分。虽然是普通法系国家,但美国的税收犯罪与中国一样由成文法规定,并且美国税收犯罪条款内在的逻辑性、严密性和完备程度并不逊于大陆法系国家的立法。《美国税法典》(Internal Revenue Code, I. R. C.)被誉为世界最详尽、最复杂的税法典,其中第 75 章 A 部分的标题就是犯罪(crime),专门规定了各种税收犯罪的构成及法定刑。人们通常认为,美国犯罪的范围大于中国,其中的轻罪涵盖了中国部分违法行为。但在税收犯罪领域,中美并不存在这种差别,《美国税法典》第 75 章 B 部分的标题是其他违法(other offenses),专门与 A 部分的犯罪相区别,A 部分规定的犯罪配置了监禁刑,由法院判决;B 部分其他违法行为的处罚均没有设置监禁刑。《美国税法典》A 部分的税收犯罪与 B 部分的其他违法,和中国的税收犯罪与税收违法的界分不谋而合,以此便奠定了中美税收犯罪比较研究的立法基础。与中国不同的是,中国违反税法但未构成犯罪的由税务机关予以行政处罚,而美国联邦税务局对纳税人作出的处罚称为民事处罚(civil tax

^① U. S. Department of the Treasury, *Update on Reducing the Federal Tax Gap and Improving Voluntary Compliance*, July 8, 2009.

^② *The Enforcement and Service Results for FY 2010 detail the audit, collection and taxpayer service numbers*, 载 <http://www.irs.gov/newsroom/article/0,,id=232430,00.html>, 最后访问日期:2011 年 12 月 27 日。

panalty),其实其性质与中国的行政处罚相同,都是由税务行政机关依据行政程序作出。另外,中美的税收犯罪都具有双重违法性,既违反了刑事法又违反了税法,要受到双重处罚,中国对于税收犯罪是先行行政处罚,再刑事处罚,而美国由于程序上的刑事优先,故而是先刑事处罚,再民事处罚。

其次,概念上本质相同。中美税收犯罪概念的本质相同。税收犯罪在我国并不是刑法典中的用语,它是理论研究对于侵犯国家税收管理制度和秩序的一类犯罪的统称。关于税收犯罪的含义,理论界的观点有狭义、广义和最广义之分。狭义的税收犯罪即危害税收征管罪,“指违反国家税收法规,侵犯国家税收征管制度,妨害国家税收征管活动,情节严重的行为”,^①其外延是我国《刑法》第3章第6节第201条至第212条规定的14个罪名;广义的税收犯罪,除了狭义的税收犯罪,还包括《刑法》第9章中的3个国家机关工作人员在税收职务中的渎职犯罪;^②最广义的税收犯罪,认为税收犯罪还应当包括在税收征收管理活动中贪污贿赂情节严重的行为,^③据此,税收犯罪还另外包括了发生在税收征管领域的《刑法》第8章贪污贿赂罪中的贪污罪、挪用公款罪、受贿罪等13个罪名。以上关于税收犯罪内涵与外延的不同观点不能以对错评判,对概念的选择在于研究重心的不同。狭义的税收犯罪,重点研究税收管理制度中管理相对人的犯罪;广义的税收犯罪,不仅关注税收管理制度中的被管理者,而且还关注管理者;但最广义的概念,失之过宽,已经失去类罪特殊性研究的意义,因此,在研究中少有采用。本书以促进税收遵从为目的研究税收犯罪,虽然纳税人是税收遵从的主体,但纳税人与征税人是税收征纳法律关系的双方当事人,征税方的行为也会直接影响到纳税人的税收遵从,所以税法规定纳税人义务的同时也规定了征税方的义务,于是本书将税务人员渎职犯罪纳入研究视野。因此,本书采用广义的税收犯罪概念,即指

① 高铭喧主编:《新型经济犯罪研究》,中国方正出版社2000年版,第125页。

② 李永君、古建芹著:《税收违法与税收犯罪通论》,河北人民出版社2000年版,第20页。

③ 吴亚荣主编:《中国税收犯罪通论》,中国税务出版社1999年版,第3页。

违反税收法规而被刑法规定为犯罪的行为。^① 外延包括我国《刑法》第3章第6节危害税收征管罪和第9章中的税务人员的渎职犯罪。

另外,还有些学者使用了涉税犯罪的概念,该概念的外延除了广义的税收犯罪概念所包含的犯罪以外,还包括《刑法》第153条的走私普通货物物品罪。^② 走私普通货物物品罪是逃避关税的行为,从税的种类上看,关税是一个国家税收的重要组成部分,同样,关税制度也是国家税收制度的一部分,将走私普通货物物品罪纳入涉税犯罪的范畴完全符合逻辑。但鉴于我国采用税务局与海关分设制,故将走私普通货物物品罪排除在研究视野之外;因此,本书不采用涉税犯罪这一概念。

与中国有所不同,美国的税收犯罪(tax crime)是一个内涵和外延非常明确的法律用语,即指违反《美国税法典》规定的义务,并被该法典第75章A部分规定为犯罪的行为,外延就是《美国税法典》第75章A部分的标题下的犯罪。此外,美国由税收犯罪衍生了很多相关的专用名称,如司法部税收局制定的《税收犯罪手册》(Criminal Tax Manual, CTM)、税收犯罪律师(criminal tax lawyer)、税收犯罪强制措施(criminal tax enforcement)等。《美国税法典》第75章A部分,现行第7201~7217节和第7231~7232节共19节(第7218~7230节已经废止),包括纳税人和第三人违反税法义务的行为,也包括联邦以及各州的官员和雇员的渎职犯罪。此外,《美国税法典》第7231~7240节规定的犯罪是由于违反政府特殊管制行业和物品的规定导致逃避纳税的行为,随着经济和税收制度的变迁,国家的管制范围逐步缩小,大部分条款已经废止,目前生效的只有第7231节和第7232节,即关于非法获取外国货物而逃避纳税的犯罪和关于非法购买汽油、润滑油而逃避相关税收的犯罪。

综上所述,中美税收犯罪的本质相同。一方面,两国税收犯罪都是具有双重违法性的法定犯,违反税法相关义务的同时,也违反了刑事法条款,只是税收犯罪条款在我国规定于刑法典,而美国规定于《美国税法典》;另一方面,

① 周洪波:“税收犯罪研究”,中国人民大学2001年博士学位毕业论文,第16页。

② 丛中笑:“涉税犯罪论”,吉林大学2006年博士学位毕业论文,第21页。

中美税收犯罪外延所涉及的主体相同,都包括了纳税人、税务机关工作人员及第三人。

四、以税收法律关系为基础的思考

既然税收的刑事规制应当统辖于整个税收法律体系,那么首先要解决的是其在税收法律体系中的定位,具体要明确税收的刑事规制在税收法律体系中的地位及其与税法的关系。从目前的理论与实践看,一方面,理论上基本是在刑法框架内研究税收犯罪,重视刑法体系内的逻辑分析而忽视与税法的沟通衔接,导致刑法与税法的诸多脱节和矛盾;另一方面,实践中却将刑事制裁作为维护税收秩序的“尚方宝剑”,税收政策越过税法直接主导刑事立法、影响刑事司法。其实,刑事规制在税收法律体系中的地位在法理及刑法学上早已明确,即刑法应当是税收法律体系的后盾、最后一道屏障,相对于“第一次法”——税法,刑法是“第二次法”。也就是说,税收法律体系诸要素的次序应当是税收政策、税法、刑法,税法是税收政策的具体法律化,刑法是税法调整无效的补充,故税收政策越过税法直接主导刑法是违背税收法律体系位阶关系的,而税收的刑事规制必须建立在税法调整的基础之上。由此可见,现实中我国刑事规制在税收法律体系中的地位尚未真正确立,其与税法的关系也未准确体现。

那么,既然刑事规制在税法体系中的定位在法理上确定无疑,现实反映为何如此混乱无序呢?原因在于税收犯罪研究及立法司法尚未找到刑法与税法的连接纽带,而这也正是刑法介入税收法律体系的切入点。研究中,笔者发现税收法律关系应当是两法联系的纽带。

“法律关系是法律规范在指引人们的社会行为、调整社会关系的过程中所形成的人们之间的权利和义务联系,是社会内容和法的形式统一”,^①“在一定意义上可以说,任何法律现象的存在都是为了处理某种法律关系:每一

^① 张文显著:《法哲学范畴研究》(修订版),中国政法大学出版社2001年版,第96页。

法律规则的目的都是要为法律关系的存在创造形式条件”。^①因此,税收犯罪的立法应以税收法律关系为基础,而税收法律关系又必须以现行税法为依据,脱离现实税收法律关系的税收犯罪立法则必然与整个税收法律体系的目标南辕北辙。因此,研究税收犯罪立法,应当以分析现实的税收法律关系为基础。

首先,作为法定犯,税收犯罪应当以现实税收法律关系为基础。社会内容和法的形式统一性,决定了法律关系是动态发展的。社会现实和法律发生变迁,法律关系也随之转变。税收法律关系更是如此,税收制度作为一国经济制度的组成部分,处在不断的调整中,当法律对这种现实转变作出反应,税收法律关系也随之变化。如果税收法律关系性质发生了转变,而税收犯罪仍停留在旧有税收法律关系的基础上不能及时跟进,则必然偏离于现有税收体系目标。

其次,刑法的补充性和谦抑性要求税收犯罪介入有限的税收法律关系。现代税收制度的复杂性,决定了税收法律关系已经不是单向法律关系,而是由众多单向法律关系组成的复合法律关系。其中,本源、起支配地位的是税收主法律关系,而其他次生、居从属地位的是税收从法律关系。税收主法律关系应当是刑法主要介入的领域,而刑法对税收从法律关系的介入必须严格遵循一定的限制原则,以保持刑法独立的功能和地位。

与此同时,税收法律关系也是厘清中美税收犯罪制度脉络的线索。美国的税收体制和法律体系与我国存在很大差异,照搬其某项条款的做法并不可取。因此,本书并不着眼于分析美国某项制度的可借鉴性,而是基于分析中国现实税收法律关系的基础,在与美国税收犯罪的比较中探究刑法应当介入税收法律关系的范围、重心和应当把持的原则,以此考量中国税收犯罪立法与税收法律关系的允洽度,从而提出完善中国税收犯罪立法的具体措施。

^① 张文显著:《法理学》,高等教育出版社、北京大学出版社2003年版,第109页。

第一章 税收法律关系的本质	1
第一节 税收法律关系学说的演变	2
第二节 中国当前税收法律关系的本质和定位	7
第二章 税收犯罪立法及犯罪构成	17
第一节 中美税收犯罪立法	17
第二节 中美税收犯罪构成比较	35
第三章 税收主法律关系中债权人利益的刑事保护	55
第一节 美国对不履行税收债务的刑事规制	55
第二节 中国对不履行税收债务的刑事规制	78
第三节 中美对不履行税收债务刑事规制的比较	101

第四章 税收主法律关系中债务人利益的刑事保护	107
第一节 美国对侵犯纳税人利益的刑事规制	108
第二节 中国对侵犯纳税人利益的刑事规制	115
第三节 中美对侵犯纳税人利益刑事规制的比较	119
第五章 税收从法律关系的刑事保护	122
第一节 美国对侵犯税收从法律关系的刑事规制	122
第二节 中国对侵犯税收从法律关系的刑事规制	142
第三节 中美对侵犯税收从法律关系刑事规制的比较	157
第六章 中国税收犯罪的反思与立法完善	167
第一节 中美税收犯罪的差异	167
第二节 差异的原因分析	172
第三节 中国税收犯罪的立法完善——向税收法律关系回归	190
参考文献	213
后 记	223