

本卷要目

财税法热点问题

【熊伟等】

未来二十年中国财税法发展展望

财税法理论争鸣

【王 玮】

应税所得的合法性

【熊 伟】

非法所得的可税性

财税法总论

【吕忠梅 赵立新】

税法的宪政之维

【翟继光】

论税收政策的合法化

税收实体法

【方 堃】

我国环境税收法律制度改革探讨

【沈理平】

广东潮阳、普宁骗取出口退税案的法律分析

税收程序法

【罗 或】

税收优先权与担保物权之冲突

财税法调研报告

【柳现青 王伟斌】

湖北省国税系统基层税收执法情况调研报告

财政法专栏

【姚来燕】

论财政民主

【杨 萍】

关于民间审计机构业务范围的探讨

【罗 昕 汪 鑫】

我国《政府采购法》适用范围的缺失

【刘鹏志】

政府采购合同的性质

硕士、博士学位论文选登

【史学成】

税收法律关系理论的国际比较研究与本土化建构

【丁 一】

宪政下我国纳税人权利保护机制之设计

财税法案例

【滕祥志】

对中国某工业总公司中心医院未解缴个人所得税案的法律分析

财税法学书评

【陈 虹】

在守成与变革之间

——对刘剑文教授主编《税法学》(第2版)的解读



刘剑文 / 主编

FINANCE AND TAX LAW
REVIEW VOL. 5

财税法论丛

第5卷



法律出版社
LAW PRESS CHINA

第5卷

财税法论丛

FINANCE AND TAX LAW
REVIEW VOL. 5

◆ 刘剑文 / 主编



法律出版社
LAW PRESS CHINA

图书在版编目(CIP)数据

财税法论丛. 第5卷/刘剑文主编. —北京:法律出版社, 2004. 7

ISBN 7-5036-4984-4

I. 财… II. 刘… III. ①财政法—法的理论—研究②税法—法的理论—研究 IV. D912.204

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 060430 号

法律出版社·中国

责任编辑/孙东育

装帧设计/李 瞻

出版/法律出版社

编辑/法学学术与综合出版分社

总发行/中国法律图书有限公司

经销/新华书店

印刷/北京中科印刷有限公司

责任印制/陶 松

开本/A5

印张/15.5 字数/406 千

版本/2004 年 7 月第 1 版

印次/2004 年 7 月第 1 次印刷

法律出版社/北京市丰台区莲花池西里法律出版社综合业务楼(100073)

电子邮件/info@lawpress.com.cn

电话/010-63939796

网址/www.lawpress.com.cn

传真/010-63939622

法学学术与综合出版分社/北京市丰台区莲花池西里法律出版社综合业务楼(100073)

电子邮件/xueshu@lawpress.com.cn

读者热线/010-63939686

传真/010-63939701

中国法律图书有限公司/北京市丰台区莲花池西里法律出版社综合业务楼(100073)

传真/010-63939777

客服热线/010-63939792

网址/www.chinalawbook.com

电子邮件/service@chinalawbook.com

中法图第一法律书店/010-63939781/9782

中法图北京分公司/010-62534456

中法图上海公司/021-62071010/1636

中法图苏州公司/0512-65293270

中法图深圳公司/0755-83072995

中法图重庆公司/023-65382816/2908

书号:ISBN 7-5036-4984-4/D·4702

定价:32.00 元

序

《财税法论丛》在广大财税法专家学者、实务工作者以及相关立法、执法和学术研究机构的大力支持下,已经出版了4卷。《财税法论丛》以其高质量的论文、严谨的学术规范和理论与实践紧密结合的务实态度得到了广大理论研究者 and 实际工作者的高度评价,社会影响也逐渐扩大。在此期间,中国首家财税法专业网站——中国财税法网正式开通,中国财税法学界召开了第一届中国高校财税法教学改革研讨会,中国高校财税法骨干教师培训班也即将在北京大学举办。所有这一切都预示着中国财税法学的春天即将来临。迎着中国财税法学迅速发展的春风,《财税法论丛》第5卷将更加强调论文质量、学术规范和理论与实践紧密结合,不断提高《财税法论丛》的学术水平,以务实的态度回报广大学界同仁和各界朋友对我们的支持。

《财税法论丛》自第4卷出版以来,编辑部收到了近百篇来自中国各大高等院校的理论研究者和各国家机关及其他相关部门的实务工作者的高质量论文,经过责任编辑初审、编辑部评议和编辑部会议审定三级评审程序,从中精选了29篇高质量论文,现通过《财税法论丛》第5卷推荐给大家。

《财税法论丛》自第3卷开设“财税法热点问题”专栏以来,在税法理论界和实务界引起很大反响,今后我们将坚持每卷推出一个热点问题,以求贯彻本论丛理论联系实际的学术理念及其推动我国财税法治建设的学术追求。

【财税法热点问题】栏目收录了11篇论文。中共十六届三中全会通过了《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》,为我国未来财税法的发展设计了宏伟的蓝图与基本的框架,十

届人大立法规划对于财税法治建设给予了高度重视,十届人大二次会议通过的《宪法修正案》为我国未来的财税法治建设奠定了坚实的基础,可以预见,未来五年乃至二十年将迎来我国财税法发展的春天。为贯彻落实中央决定、推动中国财税法迅速发展,编辑部决定以“未来二十年中国财税法发展展望”为本期热点问题的主题。围绕这一主题,众多学者分别从不同的角度论述了未来二十年财税法在基本理念、基本价值和基本制度的发展趋势。熊伟的论文论述了公共财政、民主政治与法治国家之间的内在联系,李俊明的论文论述了市场经济体制下的税法合宪性问题,翟继光的论文论述了财税法理念及其与市场经济体制的完善之间的关系,汤洁茵的论文从市场经济体制完善的角度论述了税收法律主义的修正,刘凯的论文论述了中国财税立法发展的趋势,赵玲的论文论述了中国财政法制发展的趋势,李静的论文论述了中国个人所得税法改革价值体系的构建,熊可的论文论述了中国企业所得税法发展的趋势,席晓娟的论文论述了中国财产税法发展的趋势,刘琳的论文论述了中国财税法执法发展的趋势,余启平的论文论述了中国财税法司法发展的趋势。

【财税法理论争鸣】栏目共收录2篇文章,应税所得是否应当具备合法性是税法学界关注的一个热点问题。这一问题涉及到税法与私法的关系,税法学的固有范畴与借用范畴的关系,税法学的独立部门法性质以及可税性等税法学的基础理论问题。本卷刊登这样两篇观点针锋相对的文章,其宗旨是鼓励学界的讨论和对话,鼓励学界对于税法学的热点和难点问题展开学术争鸣。真理越辩越明,财税法学的发展和繁荣所需要的正是学者们的这份执著与这份对真理的热爱和追求。王玮的《应税所得的合法性》一文认为应税所得必须是合法所得,熊伟的《非法所得的可税性》一文则认为非法所得也具有可税性。王玮的《应税所得的合法性》一文从社会道德伦理、税收本质以及税收原则的角度论述了应税所得的合法性,文章还阐述了“应税所得合法性”命题的基本观点。熊伟的《非法所得的可税性》一文首先论述了非法所得课税问题的提出,接着分别进行了非法所得课税

的法理衡量以及非法所得课税的实效分析,最后论述了非法所得课税的规则补充。

【财税法总论】栏目共收录2篇文章。税收与国家密不可分,税收与宪法密不可分。吕忠梅、赵立新的《税法的宪政之维》从宪政的角度对税法进行了重新审视。文章首先对现代国家税收与宪法的关系进行了一般分析,接着论述了税法宪政分析的理论基础,最后阐述了宪政与税法的历史互动。合法性与合法化是现代社会政治领域的核心问题之一,税收政策是现代国家社会治理的主要政策之一,税收政策的合法性与合法化是现代社会的理论与实践问题之一。我国目前正在推行的税收法治建设实质就是在实现税收政策的合法化,因此,可以认为税收政策的合法化是目前我国税收领域的核心问题之一。翟继光的《论税收政策的合法化》针对税收政策的合法化问题,从合法性的概念入手,论述了税收政策合法性的涵义、税收政策合法性的标准、税收政策合法化的涵义与意义以及税收政策合法化的对策等理论与实践问题。

【税收实体法】栏目收录2篇论文。经过1994年以来不断的立法改革之后的我国环境资源税费制度,与我国国内的环境资源管理形势和国际环境资源税收立法的发展水平相比较,环境收费的弊端日益凸现出来,仍有较大的改进余地。方堃的《我国环境税收法律制度改革探讨》对我国环境资源税费制度中的费主税辅、大量的税收优惠及环境税种少的环境税收现状和特点作了描述和归纳,并从环境价值观念、税收观念出发分析了造成这种现状的原因。文章还考查了德国《废水纳税法》对我们的启示。文章主张在进行我国环境税费改革过程中应着重处理好环境管理与税收征管、环境税收的公平与效率、中央和地方环境税收的分配和使用、环境税收国际化与本国税收主权几方面的关系。并在此基础上提出了改变“费主税辅”、“优惠本位”的环境税收现状,重构我国环境税制度,对已有环境税收的取舍与整合等一系列改革现行环境税制的具体构想。广东潮阳、普宁两地,从1989年开始出现骗取出口退税问题。其间虽然几经起落,

但始终是重要的策源地。沈理平的《广东潮阳、普宁骗取出口退税案的法律分析》一文针对这一现实案情,论述了骗取出口退税的法律規制,分析了骗取出口退税与虚开增值税专用发票之间的关系,最后阐述了骗取出口退税的税制成因。

【税收程序法】栏目收录了罗或的《税收优先权与担保物权之冲突》一文。2001年修订的《税收征收管理法》第45条规定了税收优先权。根据该条规定,一般认为我国税法上的“税收优先权”包括三个方面的内容:(1)税收优先于无担保债权;(2)税收有条件地优先于有担保债权;(3)税收优先于罚款、没收违法所得。其中,(1)和(3)基本不存在争议,(2)的解释却存在很大的问题。文章认为,(2)的规定本意是要解决税收优先权与担保物权之间的冲突,但是,由于规定的时候考虑不够细致,导致出现了很多问题。文章力图从法条解释的角度来论述税收优先权与担保物权之间的冲突,文章着力于解释45条第1款的后半段:“纳税人欠缴的税款发生在纳税人以其财产设定抵押、质押或者纳税人的财产被留置之前的,税收应当先于抵押权、质权、留置权执行。”文章理论结合实际,对这一法律条文的关键词逐个进行了分析,很值得一读。

【财税法调研报告】栏目收录了柳现青、王伟域的《湖北省国税系统基层税收执法情况调研报告》。财税法学的研究离不开实证的研究方法,调查的方法是实证方法中的重要组成部分,运用实证的研究方法才能使得财税法研究深入生活,使得财税法的理论能够在现实中发挥作用。法治是税收工作的核心和灵魂,贯穿于整个税收工作的始终。作为担负税收执法重要任务的基层国税部门,其执法观念、执法行为和执法水平状况对于提高税收管理质效有着积极的促进作用,对于全面推进依法治税具有重要的意义。因此,很有必要认真地审视和研究当前基层国税部门执法情况。本报告以1994年湖北国税系统基层机构组建八年来加强税收执法的主要工作为基本,在集中分析2002年湖北国税系统“百局调查”有关资料和作者的实地调查的基础上,试图对全省国税系统基层税收执法工作现状作一客观

评价,并进行深层次地分析研究,进而提出推进湖北省税收法治化建设的初步思路、对策和建议。

【财政法专栏】收录了4篇论文。基于财政在国家中的重大作用和影响,对财政收入、管理、营运以及专业作用的完整宪法规范,显得越来越重要。针对财政作用的指导原则,例如公平、效率等,人们要在宪法框架下重新思考定位。姚来燕的《论财政民主》一文结合我国目前宪法在财政方面的规定过于原则;现行财政“缺位”与“越位”严重,官僚腐败盛行;预算制度形同虚设;财政透明性太低;预算水分太大;政府花钱没有约束和监督;人大审批财政预算“认真走过场、被动走形式”,人大代表审查预算热情不高,以及我国的财政权目前并不掌握在人大手里而掌握在国务院手里的现状,论述发扬财政民主的理论和现实意义,并提出了对宪法中财政方面的规定加以完善的建议。2001年底以来,发生在美国诸多享有世界声誉的大公司身上的造假曝光,如安然公司、世界通信公司、施乐公司、安达信会计事务所、美林公司、卡马特百货公司和环球电讯公司等等,这些公司一次次“地震”的轮番发生,沉重地打击了投资者的信心和美国经济的复苏势头。杨萍的《关于民间审计机构业务范围的探讨》一文针对美国信用危机,剖析了其发生的原因。由此为出发点,论述了美国审计制度的缺陷,在此基础上重新界定了民间审计机构的业务范围,最后对如何界定民间审计机构的业务范围提出了相应的对策和建议。明确政府采购法的适用范围,即解读“政府采购是什么”这样一个本体性命题,是当前我国政府采购法治化过程中的一个前提性问题,也是最棘手的问题之一。《政府采购法》的出台和实施无疑将使长期失控的政府采购行为有法可依,也标志着政府开始进一步遵循市场经济规律和现代行政的要求,在权力制约和正当程序的基础上开展市场交易和宏观调控。由于既存思维路径的影响,“政府采购究竟是什么”这一本体性命题在现行立法中似乎并没有得到很好的注解,仍留下了或多或少的缺憾。罗昕、汪鑫的《我国〈政府采购法〉适用范围的缺失》一文在以时间维度对政府采购法适用范围的变迁历史进行纵向

考察和以空间维度对当今较有影响的几个政府采购法律文本进行横向比较的基础上,发现和揭示了政府采购法适用范围的基本运动规律,总结出确定政府采购法适用范围的一般标准,以此检讨我国《政府采购法》适用范围的缺失与困惑,进而提出改进、完善的框架性建议。政府采购的定义有多种,刘鹏志的《政府采购合同的性质》一文首先对西方国家现有相关制度进行了考察,接着从行政法、民法和经济法的角度对政府采购合同的性质进行了分析。

【硕士、博士学位论文选登】栏目选登了2篇硕士和博士论文。我国作为一个法治后起的国家,应充分利用“后发优势”,向法治发达的国家如德国、美国等学习,引进其法律理论、移植其法律制度,提升我国的法治水平和法学研究水平。构建我国的税法体系,我们必须透彻理解德国税法史上这段争论,必须对“税收权力关系说”和“税收债务关系说”的产生、发展、内容、意义和历史背景等进行研究,并对其进行本土化的改造,以与我们的法律体系相融洽,生产出我国的税法理论。史学成的《税收法律关系理论的国际比较研究与本土化建构》一文采用比较的方法,首先对德国、日本、我国台湾地区和美国的税法理论作系统的考察,然后考察我国目前税法研究现状和理论成果,最后提出我国应以税收法律关系为中心,税收债务关系说为理论核心,构建我国的税法基本理论。纳税人权利在西方的历史起源与当代发展,充分显示和印证的是这样一个事实——它必须建立在宪政基础之上,它必须在民主、人权与法治的整体推进中才能得到全面发展,并最终依靠宪政为其提供制度保障。由于历史和现实的原因,我国纳税人权利保护方处于起始阶段,不仅权利体系尚未建立,而且保护机制也极不健全。当前,我国纳税人权利保护的完善对策,首先是以宪政为基础,在民主原则、法治原则和人权之下构建我国纳税人权利体系,同时,借鉴国外纳税人权利保护之经验,从立法、行政和司法三角度构筑我国纳税人权利的立体保护机制,此外,考虑我国的特殊国情,提倡和鼓励纳税人的自我保护是实现纳税人权利保护的一个重要和必要的补充。丁一的博士论文《宪政下我国纳税人权利保

护机制之设计》即着重对宪政之下我国纳税人权利保护机制予以具体探讨和设计。

【财税法案例】栏目收录了滕祥志的《对中国某工业总公司中心医院未解缴个人所得税案的法律分析》一文,文章首先简单介绍了案情,接着分析了本案争议的焦点:合同法律关系的性质,并从法律的角度分析了中心医院与李某系租赁合同法律关系以及税务机关处理本案的错误何在?最后,文章得出了两点结论:每一涉税案件均存在合同法律关系的性质认定问题;税务机关查处涉税大要案时引进专业律师服务之必要性。

【财税法学书评】收录了陈虹的《在守成与变革之间——对刘剑文教授主编〈税法学〉(第2版)的解读》一文。当下,税法学研究在表面繁荣的华衣之下,却潜藏着深深的学术泡沫与危机:税法学自身的定位不清,对于税收经济学的过度移植,理论与实践的脱节。文章认为,刘剑文教授主编的《税法学》(第2版),是近年来税法领域中高度体系化、能有效克服上述两种不良倾向,惟实求新、治学严谨的难得佳作。当笔者把考量的眼光置放于刘剑文教授近年来的一系列的研究著作、文章中去体味时,惊喜地发现该教材实际上是作者寻求税法学独立价值,拓展税法学生存空间的系统总结与呕心之作,亦体现了作者一贯坚持提升税法学研究品位的不懈努力。

【财税法研究综述】栏目收录了两篇研究综述,《2003年中国财税法研究综述》从“财政法基础理论”、“税法基础理论”、“《税收征管法》及其《实施细则》”、“纳税人权利保护”、“税费改革研究”、“WTO与中国财税法改革”等六个方面对我国2003年财税法学研究的基本成果进行了概括与总结。学习和借鉴前人的研究成果是学术进步与创新的基础,对财税法学研究进行综述就显得非常重要,我们将坚持对每年的财税法学研究成果予以综述,以期能对我国财税法研究成果的积累与整合作出一贡献。财税法教学改革是推进现代法学发展的突破口。2004年4月17日,中国高校财税法教学改革研讨会在北京大学举行。本次研讨会旨在推进现代法学的发展、实现财税

法教学与税法实践的互动。这是中国最大规模的财税法教学研讨会,研讨会汇集了全国(包括台湾地区)几乎所有的财税法学者和开设财税法课程的主要高校的代表。《首届中国高校财税法教学改革研讨会综述》对这次研讨会的主要内容和意义进行了全面论述。

【财税法学界动态】是本卷新增加的栏目,本栏目的宗旨是传递中国财税法学的最新动态,记录中国财税法学成长和壮大的历史足迹。中国财税法网(www.cftl.cn)和中国税法网(www.cntl.cn)作为中国第一个财税法专业性学术网站,其正式开通具有承前启后的历史意义。它将总结和展示中国财税法学二十年的成果,探索中国财税法学发展与繁荣的路径。北京大学研究生税法研究会是由北京大学在校研究生自愿组织起来的群众性学生社团,以税法为主要研究对象的学术性学生团体。该学术性社团的宗旨是提供税法研究和交流的平台,推动北大税法研究生教学培养工作,推动中国税收法治建设。为推动中国财税法学的发展与繁荣,鼓励青年财税法学者的学术创作热情,挖掘和培养财税法学接班人,提高财税法理论与实践研究的水平,北京大学财经法研究中心、《财税法论丛》编辑部特举办评选中国财税法青年优秀论文奖活动。

学术研究无禁区,我们鼓励创新,鼓励百家争鸣,但需要声明的是,本论丛所刊登的所有文章,均仅代表作者本人的观点,并不代表本论丛编辑部的观点,也不代表任何其他单位或团体的观点。

尽管编辑部的所有成员对于本卷的编辑和出版付出了辛勤的汗水和艰苦的努力,错误和不足之处仍是在所难免,恳请广大读者与学者同仁批评指正。

本卷执行编辑:翟继光;英文目录翻译:翟继光。

编者

2004年春于北京大学财经法研究中心

中国财税法网(www.cftl.cn)

中国税法网(www.cntl.cn)

目 录

【财税法热点问题】

- 未来二十年中国财税法发展展望····· 熊 伟等(1)

【财税法理论争鸣】

- 应税所得的合法性····· 王 玮(93)
非法所得的可税性····· 熊 伟(104)

【财税法总论】

- 税法的宪政之维····· 吕忠梅 赵立新(119)
论税收政策的合法化····· 翟继光(163)

【税收实体法】

- 我国环境税收法律制度改革探讨····· 方 堃(180)
广东潮阳、普宁骗取出口退税案的法律分析 ····· 沈理平(201)

【税收程序法】

- 税收优先权与担保物权之冲突
——以《税收征收管理法》第 45 条的解释为核心 ··· 罗 或(211)

【财税法调研报告】

- 湖北省国税系统基层税收执法情况调研报告
····· 柳现青 王伟域(226)

【财政法专栏】

- 论财政民主……………姚来燕(253)
- 关于民间审计机构业务范围的探讨……………杨 萍(271)
- 我国《政府采购法》适用范围的缺失……………罗 昕 汪 鑫(280)
- 政府采购合同的性质……………刘鹏志(303)

【硕士、博士学位论文选登】

- 税收法律关系理论的国际比较研究与本土化建构……………史学成(318)
- 宪政下我国纳税人权利保护机制之设计……………丁 一(363)

【财税法案例】

- 对中国某工业总公司中心医院未解缴个人
所得税案的法律分析……………滕祥志(394)

【财税法学书评】

- 在守成与变革之间
——对刘剑文教授主编《税法学》(第2版)的解读
……………陈 虹(411)

【财税法研究综述】

- 2003年中国财税法研究综述……………本课题组(424)
- 首届中国高校财税法教学改革研讨会综述……………研讨会组委会(465)

【财税法学界动态】

- 中国财税法网正式开通……………财税法网(469)
- 北京大学研究生税法研究会成立……………北大研究生税法研究会(471)
- 关于评选中国财税法青年优秀论文奖的通知
……………北大财经法研究中心(474)

Contents

Highlights of Fiscal & Tax Law

- The prospect of the development of fiscal and
tax law in future *Xiong Wei* (1)

Contend of Fiscal & Tax Law

- On the legitimacy of taxable income *Wang Wei* (93)
Illegal income should be taxed normally *Xiong Wei* (104)

General Issues of Tax Law

- Tax Law from the view of Constitution Law
..... *Lu Zhongmei Zhao Lixin* (119)
On the Legalization of Tax Policy *Zhai Jiguang* (163)

Substantive Tax Law

- On Reforming the System of Environmental
Tax Revenue *Fang Kun* (180)
Legal Analysis of Cheat of Export Drawback
in Guangdong *Shen Liping* (201)

Procedural Tax Law

- Conflicts of Tax Priority and Real Right for
Security *Luo Yu* (211)

Report of Investigation of Fiscal & Tax Law

Report of Investigation of Executing of Tax

Law in Hubei *Liu Xianqing Wang Weiyu* (226)

Column for Finance Law

On Fiscal Democracy *Yao Laiyan* (253)

Discuss on Operation Scope of Private Audit

Institution *Yang Ping* (271)

On the Scope of Application of the Government

Procurement Law *Luo Xin Wang Xin* (280)

The character of the Government Procurement

Contract *Liu Pengzhi* (303)

Thesis for Master's & Doctoral Degree

Compare and Construction of the Theory of Tax

Legal Relation *Shi Xuecheng* (318)

The Construction of Protecting System of Taxpayer's

Rights in the Rule of Constitution *Ding Yi* (363)

Case Study

Legal Analysis for A Company not Paying

Individual Income *Teng Xiangzhi* (394)

Fiscal & Tax Law Book Review

Between the Tradition and Innovation *Chen Hong* (411)

Fiscal & Tax Law Research Summarization

2002-03 Fiscal & Tax Law Research Summarization

..... *Group for the task* (424)

Summary of the First Seminar for the Reform of the Fiscal and Tax Law Teaching of China	<i>Group for the seminar</i> (465)
---	------------------------------------

Fiscal & Tax Law Trends

The Foundation of Chinese Finance and Tax Law Net	(469)
The Foundation of the Tax Law Seminar Of Peking University Graduate Student	(471)
Notice for the Award of the Excellent Finance and Tax Law Paper of the Youth	(474)

财税法热点问题

未来二十年中国财税法发展展望

【编者按】中共十六届三中全会通过了《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》，为我国未来财税法的发展设计了宏伟的蓝图与基本的框架，十届人大立法规划对于财税法治建设给予了高度重视，十届人大二次会议通过的《宪法修正案》为我国未来的财税法治建设奠定了坚实的基础，可以预见，未来五年乃至二十年将迎来我国财税法发展的春天。为贯彻落实中央决定、推动中国财税法迅速发展，编辑部决定以“未来二十年中国财税法发展展望”为本期热点问题的主题。围绕这一主题，众多学者分别从不同的角度论述了未来二十年财税法在基本理念、基本价值和基本制度的发展趋势。