



当代中国依法治税丛书  
YIFA ZHISHUI CONGSHU

● 刘剑文 总主编

● 刘剑文 主编

# 税收征管法



全国优秀出版社  
武汉大学出版社

税务行政诉讼  
税务行政复议  
税务行政处罚  
税务行政赔偿  
税收征管法

当代中国  
依法治国丛书

YIFA ZHISHUI CONGSHU

刘剑文，男，1959年7月生，武汉市人。法学博士、法学博士后。现任北京大学法学院教授、博士生导师。兼任中国法学会财税法学研究会副会长、中国国际经济贸易仲裁委员会仲裁员。代表性的著作有《国际所得税法》、《税法专题研究》、《财税法论丛》、《知识经济与法律变革》、《WTO与中国法律改革》、《私有财产法律保护》等，另在《中国法学》、《法学研究》、《税法研究》等刊物上发表论文100余篇。

作者简介

责任编辑 郭园园  
责任校对 黄添生  
版式设计 支笛  
封面设计 马重慧

ISBN 7-307-03641-X



9 787307 036413 >

定价：20.00元

ISBN 7-307-03641-x / D·521



武汉大学出版社

当代中国依法治税丛书

总主编 刘剑文

副总主编 张 伟 程永昌 徐孟洲

# 税收征管法

刘剑文 主编

011333/01

图书在版编目(CIP)数据

税收征管法/刘剑文主编. —武汉: 武汉大学出版社, 2003. 2

(当代中国依法治税丛书/刘剑文总主编)

ISBN 7-307-03641-x

I. 税… I. 刘… III. 税法—注释—中国 IV. D922. 220. 5

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 003675 号

责任编辑: 郭园园 责任校对: 黄添生 版式设计: 支 笛

---

出版发行: 武汉大学出版社 (430072 武昌 珞珈山)

(电子邮件: [wdp4@whu.edu.cn](mailto:wdp4@whu.edu.cn) 网址: [www.wdp.whu.edu.cn](http://www.wdp.whu.edu.cn))

印刷: 武汉大学出版社印刷总厂

开本: 850×1168 1/32 印张: 15.5 字数: 382千字 插页: 2

版次: 2003年2月第1版 2003年2月第1次印刷

ISBN 7-307-03641-x/D·521 定价: 20.00元

---

版权所有, 不得翻印; 凡购买我社的图书, 如有缺页、倒页、脱页等质量问题, 请与当地图书销售部门联系调换。



## 序

税法在我国是一门新兴的法律学科，其理论基础仍比较薄弱、学科体系尚未成熟，许多理论和实践问题仍需要进一步深入研究和探讨。我国的税收法制建设起步较晚，诸多改革尚未完全到位，仍处于不断探索阶段。在加入 WTO 以后，税收法制建设问题更加被提到了议事日程，使得我国必须加快税收法制建设的步伐，逐步建立完善的税收法律制度，建立完善的税收立法、执法、司法和守法机制。而在这一进程中，税法无疑承担着艰巨的历史使命。

税法学界的同仁也一直在为实现依法治税、推进我国的税收法制建设作出不懈的努力，北京大学成立了全国第一个税法研究中心，并发起成立了中国法学财税法学研究会，为依法治税，实现税收法定主义，加强税法宣传教育和研究进行了多方面颇有成效的工作。中国法学会财税法学研究会的成立和《财税法论丛》的编辑出版无疑成为中国税法发展中的一个里程碑，必将把我国税法推向一个新的高度，也必将为我国的税收法制建设作出应有的贡献。

为推动我国税法的发展，回应税法实践中提出的问题，迎接加入 WTO 的机遇与挑战，从而更好地发挥理论对实践的指导作用，进而加快我国税收法制建设的步伐，我们组织税法界的学者、专家编写了这套“中国依法治税丛书”。



尽管目前阐述税法原理、进行税法释义的书籍不在少数，但总体观之，零星而分散，远未产生规模效应，且很多问题尚需进一步全面、深入探讨，有些方面甚至处于研究的空白状态。本套丛书试图弥补这些缺陷，强调全面、系统、深入，尤其注重理论与实践相结合，既突出“点”，又照顾到“面”，点面结合，系统研究。这种以丛书的形式全面探讨依法治税的热点与难点以及新兴问题，在国内可谓首次尝试。

当前，加入 WTO 是我国面临的最重要的政治、经济和法律现实，也是最大的机遇与挑战，税法必然为之遭遇一场洗礼与变革，而这些也正是加快依法治税步伐的绝好时机。实践的推进离不开理论的探索与指导，这正是我们出版这套丛书的现实性与适时性起因。总之，这套依法治税丛书必将因其理论问题的前瞻与探索，实践问题的解析与诊断而使其出版具有理论与实践的双重意义，对我国依法治国的进程必将起重要的推动作用。

本套丛书有三大特色：一是全面性，丛书涵盖了现行的税收实体法律制度，且对涉及纳税人权益保护的税收征管法、税收救济法也有专书论述；二是前瞻性，不仅表现在理论上的中外比较与借鉴及前沿问题的探索与争鸣，且在选题上将代表当前与今后研究方向的重要问题进行了探讨，如《WTO 与中国税法改革》、《纳税人权益保护》等；三是理论与实践的高度整合，既注重理论的前瞻性，又强调实践的可操作性。每本书在写作体例上基本保持一致，即阐述基本理论，研究发展动向，评析典型案例；力求将理论探讨与案例评析相结合，较为全面地研究、探讨各选题所涉及的税法理论与实务问题，使其在理论阐述上不乏新意，在实际运用中具有较强的生命力，从而推进我国依法治税进程。

尽管作者作出了诸多努力，也力求本套丛书的高质量，但由于税法学理论研究水平和税法实践方面的限制，其中的不当之处



也在所难免，诚望税法界同仁及广大的读者不吝批评和指正。

刘剑文

2002年初春于北大燕园



## 前 言

税收征收管理，是国家税务机关依据国家税收法律、行政法规的规定，按照统一的标准，通过一定的程序，对纳税人应纳税款依法组织收缴、入库的活动。税收征收管理法，简称税收征管法，是调整税收征收与税收管理的基本法律规范，是“依法治税”所“依”的重要法律之一，是税法的重要组成部分。

我国的《税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）自1993年1月1日颁布实施以来，随着经济形势的发展和我国税收征管面临的新问题，已于1995年、2001年经历了两次修订，尤其是2001年对《税收征管法》做了较大幅度的调整。2002年国务院又根据修订之后《税收征管法》的规定，对《税收征管法实施细则》（以下简称《实施细则》）进行了修改，修改之后的新实施细则已于2002年10月15日开始实施。修订之后的《税收征管法》及其《实施细则》强化了税收基础管理，进一步规范了税务机关的征税行为，同时突出加强了对纳税人合法权益的保护和对税务机关的执法监督，使得我国的税收征管向法制化、科学化和规范化的方向大大迈进了一步。

本书从理论与实际相结合的角度，系统阐述了税收征管法的基本概念、原则，详细介绍了税务管理、税款征收、税务稽查等税收征管中的关键环节，并对税务代理、税收征管法中的法律责任、税务复议与税务行政诉讼等重要问题做了专章说明。与已有的税收征管法方面的著作相比，本书有以下特点值得关注：





首先，全书立足于最新的税收征管法律。在税收征管领域，近两年来基本法律有了很大的变化。先是 2001 年 4 月 28 日，第九届全国人民代表大会常务委员会第 21 次会议对颁布于 1992 年、只在 1995 年修改了个别条文的《税收征管法》进行了修订，这次修订涉及到《税收征管法》的各个部分，删除、新增以及修改之处多达八十余处，修订之后的《税收征管法》由 62 条变为 94 条，可以说是比较大的一次修改。接着，2002 年 9 月 7 日，国务院又对 1993 年颁布的《实施细则》进行了修订，将细则条文由原来的 84 条修订、扩充到了现有的 113 条。与原《实施细则》相比，新《实施细则》规定得更细更全面，尤其在加强征管，防止纳税人偷漏税方面。本书的所有内容即是基于这些最新的税收征管法律规范。

其次，本书不同于简单的“法条释义”、“知识问答”等仅仅对现行法律条文作出解释的书籍。在准确把握现行法律条文含义的同时，作者还从历史的角度、比较的角度分析了这些条文的变迁过程及发展方向：原有的规定为何被修改、被删除，为何新增了这条规定；与以前的法律相比，我国现有的法律在哪些方面做了改进；为了与日益变化的经济形势相适应，我国在税收征管方面还有哪些地方应进一步完善；国外有哪些值得我们借鉴的成熟做法，等等。全书引用并分析了丰富的历史资料和国外资料，使得读者不仅知道“是什么”，还进一步了解了“为什么是这样”、“应该是什么样”，从实然和应然两个角度更好地理解我国的税收征管法律制度。

第三，本书的一个特色是注重对税收征管法系统的学理分析，即将税收征管法作为一个税法之下的独立的法律部门来研究。在研究税收征管法中的具体制度，如税务管理制度、税款征收制度的同时，作者也对税收征管法作为一个独立法律部门自身的性质进行了探讨，如税收征管法的渊源、税收征管法的效力范



围等，并提出了税收征管法的四原则：征管法治原则、征管公正原则、征管公开原则以及征管效率原则。在税收征管法中，纳税人的权利保护是一个重要的问题，本书将纳税人权利的保护单列一章，并将纳税人权利受到侵犯时的救济途径——税务复议和税务诉讼——纳入其中。考虑到税收征管过程与税务代理活动密切相关，并考虑到税收征管法自身体系的完整，本书也涵盖了税务代理、税收征管法中的法律责任等内容。对税收征管法这种体系上的构造未必完全合理，但本书不失为一个有益的尝试。

第四，本书注重税收征管理论和实务的紧密结合。编写本书的作者既有北京大学税法学专业的博士生、硕士生等专门从事税法学研究的人员，也有在税务部门、律师事务所、公司等实务部门工作的人员，知识结构比较合理。书中对税收征管法进行理论上阐述的同时，也紧密结合税收征管实务，对法律条文在实际中的实施以及征管活动的具体内容做了较为翔实的说明。可供对税法学有兴趣的人员做研究参考之用，也可为税收征管的实务工作人员提供参考。

最后，为了便于读者查找法律条文，附录中收录了现行《税收征管法》及其《实施细则》，并且均以新旧条文对照的形式编录，新旧差异，一目了然。

本书从结构设计到全书定稿的全过程，均由北京大学税法学专业博士生导师刘剑文教授校审、统稿；吴金根协助部分统稿。具体各章写作分工如下：第一章 宋丽；第二章 李丹梅、王晶；第三章 丁一；第四章 魏建国；第五章 蔡巧萍；第六章 史学成；第七章 戴文震；第八章 闫致勇。

编者虽尽心完成本书，但由于学识有限，书中的错误或不妥之处恐在所难免，希望读者不吝指正。

编 者

2002年10月于燕园



## 目 录

|                   |     |
|-------------------|-----|
| 前 言               | 1   |
| 第一章 税收征管法概述       | 1   |
| 第一节 税收征管法的概念和适用范围 | 1   |
| 第二节 税收征管法的立法沿革    | 6   |
| 第三节 税收征管法的渊源      | 16  |
| 第四节 税收征管法中的纳税人    | 24  |
| 第五节 税收征管模式        | 31  |
| 第二章 税收征管法的基本原则    | 42  |
| 第一节 税收征管法基本原则概述   | 42  |
| 第二节 税收征管法基本原则的内容  | 57  |
| 第三节 税收征管法基本原则的作用  | 72  |
| 第三章 税务管理          | 81  |
| 第一节 税务登记          | 82  |
| 第二节 账簿、凭证管理       | 108 |
| 第三节 发票管理          | 128 |
| 第四节 纳税申报          | 150 |



|                                |     |
|--------------------------------|-----|
| <b>第四章 税款征收</b> .....          | 183 |
| 第一节 应纳税款确定制度.....              | 183 |
| 第二节 应纳税款征收制度.....              | 199 |
| 第三节 税款征收保障制度.....              | 219 |
| <b>第五章 税务稽查</b> .....          | 249 |
| 第一节 税务稽查概论.....                | 249 |
| 第二节 税务稽查理论与实务的国际比较.....        | 269 |
| 第三节 税务稽查在中国的现状与发展.....         | 281 |
| <b>第六章 税务代理</b> .....          | 294 |
| 第一节 税务代理概述.....                | 294 |
| 第二节 税务代理的特征、性质和原则.....         | 301 |
| 第三节 注册税务师与税务师事务所.....          | 307 |
| 第四节 税务代理法律关系.....              | 316 |
| 第五节 税务代理业务.....                | 320 |
| 第六节 税务代理法律责任.....              | 325 |
| <b>第七章 违反税收征管法的法律责任</b> .....  | 329 |
| 第一节 违反税收征管法的法律责任概述.....        | 329 |
| 第二节 纳税人、扣缴义务人的法律责任.....        | 335 |
| 第三节 税务机关及其工作人员的法律责任.....       | 348 |
| 第四节 其他违反税收征管法的行为及其法律责任.....    | 354 |
| <b>第八章 税收征管法对纳税人权利保护</b> ..... | 361 |
| 第一节 税收征管法对纳税人权利保护概述.....       | 361 |
| 第二节 税务行政复议.....                | 365 |
| 第三节 税务行政诉讼.....                | 379 |



---

|                                |     |
|--------------------------------|-----|
| 附录一：《中华人民共和国税收征收管理法》 .....     | 393 |
| 附录二：《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》 ..... | 431 |



## 第一章 税收征管法概述

### 第一节 税收征管法的概念和适用范围

#### 一、税收征管法的概念

税收征收管理，是国家税务机关依据国家税收法律、行政法规的规定，按照统一的标准，通过一定的程序，对纳税人应纳税款依法组织收缴、入库的活动。税收征收管理法，简称税收征管法，它通常在两个意义上被使用：作为法律形式存在的税收征管法和从部门法意义上讲的税收征管法。

在我国，作为法律形式的税收征管法就是指第七届全国人大常委会于1992年9月4日通过的《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）。这是新中国成立后颁布的第一部税收征管法律，也是我国现行税收征收管理的基本法。1995年2月28日的第八届全国人大常委会第12次会议以及2001年4月28日的第九届全国人大常委会第21次会议分别根据变化了的实际情况，对这部法律进行了修订。

在部门法的意义上，税收征管法作为税法的次一级部门法，是指调整税收征收与税收管理过程中发生的社会关系的法律规范的总称。包括国家权力机关制定的税收征管法律、国家权力机关授权行政机关制定的税收征管行政法规、有关税收征管的行政规



章和地方性法规，以及有关的税收条约等，其主体是《税收征管法》及其实施细则（《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》，以下简称《实施细则》，国务院 2002 年 9 月 7 日修订）。税收征管法是程序法，它以规范税收实体法所确定的权利义务的履行为其主要内容，确立了征纳双方在税收征管中的基本权利和义务，不仅是纳税人依法履行纳税义务必须遵守的法律准则，也是税务机关依法行使征税职权和职责时应遵守的行为准则，可谓是规范各税种（法律另有规定的除外）征收管理及救济程序的基本法，在整个税法体系中具有重要地位。本书中若无特别说明，均是从部门法的意义上使用“税收征管法”这一概念的。

一般而言，一国的税收征管法是与本国的税收实体法紧密相联的。税收实体法决定了一国对什么课税，课多少税，即确定税收应该“做什么”，体现了一国的税收政策意图；而税收征管法则是根据实体法所确定的课税对象、税率等因素，将税收负担具体落实到每一个纳税人身上，使应收税款能够及时足额地征收入库，它决定的是应该“如何做”，即如何来具体实施国家的税收政策。显然，若是只重视税收实体法而忽视税收征管法，就是只制定行为的目标而怠于将行为的各项内容一一实现，这样的结果只能是使得实体法的规定流于形式，从而无法很好地实现立法者的政策意图。因而，税收征管法不是税法体系中可有可无的一部分，而是税法中的重要内容。“好的税制建立以后，能否发挥作用，还要看征管；税收政策能否达到预期目的，能否得到有效贯彻，最后还是看征管能否到位。征管对于税收工作来说，既是最主要的业务，也是体现、落实政府意志的主要办法。”<sup>①</sup>近年来，税收在世界各国政治经济中的地位日益重要，税收征管法与税收

---

<sup>①</sup> 金人庆：《完善税制 加强征管 强化调控——关于社会主义市场经济条件下的若干税收问题》，载《人民日报》2000 年 4 月 20 日。



实体法一样，也开始受到各国的普遍重视。

## 二、税收征管法的适用范围

税法的效力是指税法对一定范围的主体在一定的时空范围内适用所产生的法律上的约束力和强制力；税法的效力源于税法的渊源，并有其发生的特定范围，因而税法发生效力的范围称为税法的适用范围或效力范围。税收征管法的适用范围即其生效范围，是指税收征管法在什么领域、什么时间以及对什么人发挥作用，即税收征管法的空间效力、时间效力和对人的效力。

### （一）税收征管法的空间效力

法的空间效力是指法在哪些地域范围内发生法律效力。根据法的一般原理，确定法的空间效力的根据是国家主权和领土完整原则。从总体上看，一国法的空间效力范围是该国主权管辖下的全部领域，包括陆地、水域及其底土和上空，此外，还包括延伸意义的领土，即驻外使馆和在领域外的本国船舶和飞机。在大多数国家，由于立法体系的多元化，中央和地方或者联邦和州都可能享有立法权，这样，不同机关制定的法律规范的空间效力范围可能不同。一般说来，中央或联邦的立法，其空间效力范围是该国主权管辖下的全部领域；而地方或州的立法，其空间效力范围只能及于本行政区域内。

我国的《税收征管法》由全国人大常委会制定，其实施细则由国务院制定，均属中央立法；其他有关税收征管的行政法规、规章，也是由中央统一制定，因此其空间效力范围及于中华人民共和国领域内的全部。比较特殊的是我国的香港特别行政区和澳门特别行政区，它们虽然属中央管辖下的地方政府，但根据宪法第31条的规定，“国家在必要时得设立特别行政区。在特别行政区内实行的制度按照具体情况由全国人民代表大会以法律规定”，这就决定了香港和澳门的特殊地位。以香港为例，除外交、国防





事务属中央人民政府管理之外，香港特别行政区享有高度的自治权，包括行政管理权、立法权、独立的司法权和终审权，其原有的独立法律体系基本维持不变。所以香港特别行政区和澳门特别行政区在税收征管方面仍适用原有法律，而不适用《税收征管法》及《实施细则》。除了中央统一制定的法律规范外，我国地方权力机关和自治机关根据各自权限制定的在本地区实施的关于税收征管的地方性法规和单行条例等，其效力只及于本行政区域内。

### （二）税收征管法的时间效力

税收征管法的时间效力包括税收征管法的生效时间、失效时间及其溯及力。

法律的生效时间，一般根据该法律的具体性质和实际要求来决定。通常有以下两种方式：一是在法的条文中明确规定，从其通过或公布之时起生效，如1995年2月28日全国人大常委会通过对《税收征管法》进行修订的决定，并规定修改后的条文自公布之日起生效。一般而言，采用这种方法规定法的生效时间的比较少，因为法从公布到为人所了解、熟悉有一个时间过程，为了法律实施的方便和可行，法的生效时间规定通常采用第二种方法，即法律公布后并不立即生效，而是在法的条文中另行规定实施的日期。这样一来便于经济活动在一个相对的周期中能够较小地受到新法律出台或者法律修订的冲击，二来可以留出一个合理的“缓冲期”，有利于人们更好地在法律实施前对法律条文进行更深的了解。如国务院根据2001年修订后的《税收征管法》的规定，于2002年9月7日对《实施细则》（1993年颁布）进行了较大规模的修订，对大多数法律条文进行了补充、修改或删除，修订后的《实施细则》第113条规定，“本细则自2002年10月15日起施行”，本身规定了法的生效日期。

根据法的一般原理，法的失效可能是由于以下原因：新的法