

主編 朱大旗



中國人民大學法學院
RENMIN UNIVERSITY OF CHINA LAW SCHOOL

明德經濟法學文庫 12

《稅收征收管理法》 修訂問題研究

朱大旗 胡明等 / 著



法律出版社
LAW PRESS · CHINA

主编 朱大旗



中國人民大學 法學院
RENMIN UNIVERSITY OF CHINA LAW SCHOOL

明德经济法学文库 12

《税收征收管理法》 修订问题研究

朱大旗 胡明 等 / 著

法治建设与法学理论研究部级科研项目成果



法律出版社
LAW PRESS · CHINA

图书在版编目(CIP)数据

《税收征收管理法》修订问题研究 / 朱大旗等著.

-- 北京: 法律出版社, 2018

(明德经济法学文库 / 朱大旗主编)

ISBN 978 - 7 - 5197 - 0819 - 1

I. ①税… II. ①朱… III. ①税法—制度—研究—中国 IV. ①D922.220.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 084680 号

《税收征收管理法》修订问题研究
《SHUISHOU ZHENGSHOU GUANLIFA》
XIUDING WENTI YANJIU

朱大旗 胡 明 等著

策划编辑 沈小英
责任编辑 沈小英 刘晓萌
装帧设计 李 瞻

出版 法律出版社
总发行 中国法律图书有限公司
经销 新华书店
印刷 固安华明印业有限公司
责任校对 马 丽
责任印制 吕亚莉

编辑统筹 财经法治出版分社
开本 720 毫米×960 毫米 1/16
印张 23.75
字数 360 千
版本 2018 年 7 月第 1 版
印次 2018 年 7 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)

网址/www.lawpress.com.cn

投稿邮箱/info@lawpress.com.cn

举报维权邮箱/jbwq@lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792

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、子公司销售电话:

统一销售客服/400-660-6393

第一法律书店/010-63939781/9782

西安分公司/029-85330678

重庆分公司/023-67453036

上海分公司/021-62071639/1636

深圳分公司/0755-83072995

书号:ISBN 978-7-5197-0819-1

定价:86.00 元

(如有缺页或倒装,中国法律图书有限公司负责退换)



朱大旗

1967年生，湖南宁乡人。法学博士，中国人民大学法学院教授、博士研究生导师，经济法教研室主任。兼任中国财税法学研究会副会长，中国经济法学会、中国银行法学研究会常务理事，北京市经

济法学研究会、北京市金融与财税法学研究会副会长。主要研究领域为经济法、财税法、金融法。

在《中国社会科学》《中国法学》《法学家》《税务研究》等刊物发表论文130多篇，独著、合著、主编《金融法》（教育部普通高等教育“十一五”国家级规划教材）、《税法》（2007年北京市高等教育精品教材）等各类著作、教材30余部。主持国家社科基金重点项目“全口径预算决算管理改革及其法治化进程研究”、司法部国家法治与法学理论研究重点项目“《税收征管法》修订问题研究”、国家社科基金项目“《预算法》的修改与完善研究”等。曾获教学科研成果奖20多次，其中省部级奖励8项，全国性、北京市法学专业学会优秀论文一等奖5项。1999年9月荣获“北京市优秀中青年法学家”称号。



胡明

1986年生，湖南浏阳人。法学博士、应用经济学博士后。现为华南理工大学法学院副教授、法治经济与法治社会研究中心研究员。主要研究领域为经济法、财税法。

在《中国法学》《法学》《法商研究》等核心期刊发表论文10余篇。主持国家社科基金一般项目、中国博士后科学基金项目等多项。



中國人民大學法學院
RENMIN UNIVERSITY OF CHINA LAW SCHOOL

明德经济法学文库

金融消费者法律保护机制的比较研究

企业破产清算程序中的债权人利益保护研究
以《企业破产法》的完善为中心

中国土地银行法律制度构建研究

上市公司破产重整计划法律问题研究
理念、规则与实证

中小微企业政策性金融法制问题研究

经济法视角下的地方政府融资问题研究

中国《石油天然气法》立法的理论研究与制度构建

破产重整中公司治理机制法律问题研究

网络融资法律问题研究
以金融消费者保护为中心

垄断行业改革法律问题研究
以石油天然气产业为例证

政府间财政关系法治化研究

● 《税收征收管理法》修订问题研究

**中国人民大学经济法学研究中心
《明德经济法学文库》编审委员会**

顾 问 刘文华
主 任 史际春 徐孟洲
副主任 吴宏伟 王欣新 刘俊海
张世明

主 编 朱大旗
副主编 宋 彪
委 员 王宗玉 孟雁北 杨 东
姚海放 徐阳光

总 序

当代中国经济体制改革和社会主义市场经济建设催生了经济法学这一新的法律门类和法学学科。1983年中国人民大学经济法教研室成立,成为全国早期的经济法学科点之一;1984年起招收民法学专业经济法学方向的硕士研究生;1987年起招收经济法学专业硕士研究生;1994年成为全国首批经济法学博士点。

30多年来,人大经济法学人以“求经世之道,思济民之法”的精神,致力于经济法学人才的培养和教育,注重学术修养和调查研究,以解决中国社会现实生活中的经济法治问题为方向,理论联系实际,跟踪、把握国际、国内相近学科的最新发展动态,不断开拓创新,自成一脉,在全国经济法学界具有学科前沿地位,为中国经济法学的理论建构和中国社会主义经济法治事业做出了自己应有的贡献。

人大经济法学自1994年培养新中国第一位经济法学博士以来,迄今已累计培养了200多位经济法学博士。这些博士肩负着人大经济法学各位老师的谆谆教诲和殷切期望,就职于国家立法、司法、行政机关、国内著名大学、科研机构和其他经济、金融等实务部门,埋头苦干,求真务实,屡创佳绩,成为相关行业领域的领军人物和中坚力量。无疑地,他们在人大经济法学学科所受的科学的、前瞻的经济法理论教育、

规范的专业培训和严格的学术熏陶,给予了他们茁壮成长的丰富养料和厚实基础,奠定了他们人生事业的良好起点。

据我观察而言,博士阶段的学习无疑是人的一生中最为宝贵的黄金时期。在这弹指即逝的几年里,青年博士的心灵由稚嫩到成熟,眼界由褊狭趋全面,思维由直线而多维,知识由零散臻体系,正是勃发朝阳而成其大光的关键时刻。但毋庸讳言,这一时期也是青年博士生活压力最重、学术困境最多、外界诱惑最大,因而也是最需要关爱、最需要帮助、最需要提携的时期。在市场经济蝇营逐利、浮躁盲动的大环境下,如何引导广大青年博士理性务实、潜心学术、夯实基础、厚积薄发,奠定未来宏大人生事业的坚实基础,实为我们教书育人、为人师表者不能不关注和解决的重大问题。为此,中国人民大学经济法学研究中心的全体老师在各方面条件都非常薄弱的情况下,决定想方设法争取各界支持,创造条件为人大经济法学专业的博士生纾难解困,提供脱颖而出的便利环境。在取得法律出版社的支持下,广泛筹措资金,遴选、资助每年优秀经济法学博士学位论文及青年教师的优秀著作出版。这一方面可以使优秀的博士学位论文精品得以付梓,使莘莘学子多年呕心沥血的研究成果不至于埋没;另一方面又可以对广大的在读经济法学博士研究生以激励,使他们可以比较安心地埋头学术研究,创造出更多的经济法学学术精品,同时还可以奉献给中国经济法学学科和中国经济法事业以智识,这是一项非常值得投资的多赢的事业。我们有理由也有信心把这一工作持久不懈地开展下去。

在此,我作为中国人民大学经济法学的一名老教师,作为中国经济法学教学科研事业的初创者、参与者,谨对广大在校的、未来的人大经济法学博士研究生提出以下期盼:

希望你们好好珍惜博士阶段的学习机会和美好时光,多读书,多思考,多讨论,多写文章,夯实理论基础,提升实践能力,争取写出优秀博士论文,不断充实明德经济法文库,把人民大学的经济法理论体系传承永续。

长江后浪推前浪,一代风流冀尔济。诚望后生小子撷万方之优长,成一家之精微,将人大经济法学的优良传统发扬光大,为推进中国的经济法学事业暨经济法治建设,添砖加瓦,贡献无垠。

是为序。

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized Chinese characters. The signature is followed by a small asterisk (*).

2012年8月4日
于中国人民大学明德楼

* 中国人民大学法学院教授、博士研究生导师。

序

财政是庶政之母,税收为财政之源。我国《税收征收管理法》(以下简称《税收征管法》)作为国家获取税收收入的基本法律依据,既是对税务机关的征税行为予以规制之法,也是对纳税人的合法权益进行保护之法,其重要性不言而喻。我国《税收征管法》制定实施已经 20 多年,2001 年第二次大幅修订通过的《税收征管法》及其实施细则也已运行 10 余载。由于经济情势、税制结构改革、征管环境以及公民意识等方面的急剧变化,无论是从提高我国税收征管质量与效率的实践角度,还是从更新税收征管模式与理念的理论角度,审视我国现行《税收征管法》,其作为税收正义精神之承载的法律品性不足已成为不争的事实。为适应新时期税收征管工作需要,我国《税收征管法》的修订自 2008 年起被列入第十一届全国人大立法计划,国务院法制办先后于 2013 年 6 月与 2015 年 1 月两次向社会公布《税收征收管理法修正案(征求意见稿)》(以下简称《修正案征求意见稿》)、《税收征收管理法修订草案(征求意见稿)》(以下简称《草案征求意见稿》),较之《税收征管法》,意见稿主要进行了三个方面的修改:一是与《行政强制法》《刑法修正案(七)》《行政许可法》相衔接;二是规定了相关方信息报告义务,加大税源监控力度;三是增加了对个人纳税人的税收征管规定,加大征管力度。其中,关于立

法修订的提前公开征求意见、与其他法律的协调统一、税收征管范围的必要扩张以及税收征管权力的合理完善等无疑是《税收征管法》修订过程中的亮点,这些修订至少从立法规范、形式外观以及法律价值层面彰显了财税立法的进步性和合理性。

但从前瞻性和批判性的视角审视我国《税收征管法》及《修正案征求意见稿》《草案征求意见稿》,可以发现仍存在以下问题:整部法律内容比较陈旧、意见稿修改条文修订幅度过小,忽视了税收征管理念由管理向服务、由征管机关单向管理向征纳双方、社会各界合作治理理念的提升,保留了许多保守与落后的成分;现有的改动仍然主要侧重于强化税收征管部门的权力,没有相应地、系统地完善纳税人权利保障方面的制度规定;不能适应新时期国家全面深化财税体制改革、全面推进法治建设及税收征管现代化、国际化的趋势等。在两征求意见稿征求意见的过程中,为落实简政放权、提高税务登记行政效率和落实税收法定原则、依法减免税收的要求,全国人大常委会又先后分别于2013年6月29日、2015年4月24日对《税收征管法》第15条第1款和第33条的规定作了修订。但由于这两次修订都只是对《税收征管法》的个别条文作出小幅修改,所以,从总体上看前述诸多问题并未从根本上得到系统性全面性的解决。

基于此,笔者主持的司法部国家法治与法学理论研究重点项目(项目编号:12SFB1005)最终研究成果《〈税收征收管理法〉修订问题研究》一书立足于我国现行《税收征管法》、两征求意见稿的内容及其存在的问题,从历史、理念与现实三个维度,综合采取历史考察、法教义学、实证调研、国际比较借鉴等多种方法,通过制度流变考察、税法理念梳理、现状问题调研剖析、域外经验借鉴等方面的研究,以纳税人权利保护为中心,以税收法定理念、平衡协调理念、正当程序理念、可诉性理念为统领,重点探讨了我国《税收征管法》进一步修订应予以高度关注和解决的理念更新、纳税人权利保护、征纳程序机制完善、纳税人权利救济机制重构等方面的重大问题,提出了若干税收征管法理论建构和制度设计方面的对策建议,以期促进我国《税收征管法》的完善与发展。

《〈税收征收管理法〉修订问题研究》一书分为五章,在第一章“税收征管法的沿革、修订及评析”中,系统考察了新中国成立以来我国税收征收管理制度的变迁及《税收征管法》的产生与由来,全面梳理了我国《税收征管法》四次

修订及两次征求意见稿的背景及其主要内容,尤其重点分析和评价了2001年我国《税收征管法》的第二次全面修订和2015年《草案征求意见稿》的最新修订,指出了我国现行《税收征管法》及其《草案征求意见稿》中存在的问题、不足及进一步修订应予以重点关注的内容,为以后各章奠定了研究基础。在第二章“修订税收征管法应秉持的基本理念”中,从法理念的价值及功能出发,指出我国《税收征管法》的进一步修订,应当秉持税收法定、平衡协调、正当程序、可诉性理念四大理念,阐述了四大理念的基本内容、价值所在及其在《税收征管法》进一步修订中的应然体现、制度实现途径与方式,从而为我国为什么要以补充和完善纳税人权利保护制度内容为中心来修订《税收征管法》以及如何完善《税收征管法》中的征纳程序制度、如何重构《税收征管法》的救济机制奠定较为坚实的税法理论基础。在第三章“税收征管法中纳税人权利保护之补强”中,通过溯源国际社会纳税人权利保护制度的产生、演变,考察分析我国纳税人权利保护制度的现状及存在的主要问题,明确指出我国《税收征管法》的进一步修订,应当有针对性地重点明确规定纳税人诚信推定权,应基于国家税权与纳税人权利平衡协调理念修缮对纳税人权益产生重大影响之税收核定权制度,应确立纳税人权利主体地位并进一步厘定纳税人税收确定权制度,应在加强税务机关涉税信息管理制度过程中切实完善纳税人隐私权保护制度,本章最后还在考察、分析美国纳税人权利保护制度的系统全面立法和相应的多元救济机制的经验基础上,研究探讨其对我国如何完善纳税人权利保护体系的制度、体制、机制方面的可能借鉴。在第四章“税收征管法征纳程序机制之完善”中,通过全面检讨和审视我国《税收征管法》实施过程中存在的征纳程序法制问题,重点就我国《税收征管法》修订过程中的纳税人识别号制度、税收事先裁定制度、税收滞纳金制度三大热点、难点制度进行了较为系统的分析研究,在借鉴域外相关制度经验基础上,提出了相对具体、细化的立法修订意见和建议。在第五章“税收征管法救济机制之重构”中,针对我国纳税人权利救济案件在实践中存在的案件数量过少、纳税人权利保护不力的现象,指出其根源在于我国《税收征管法》权利救济制度规定不合理、税务争议解决体制机制不完善、纳税人公益诉讼制度缺失等,进而提出我国应当在进一步修订《税收征管法》时,废除税务争议诉讼“双重前置”规定、建立诱导性税务行政复议制度,实施税务争议解决司法专业化、税务机构专门化,确立纳税人财政公益诉讼制度三个方面的对策建议。

本书研究的目的和意义主要体现在两个方面:一是通过对我国税收征管法制度的历史流变和现状问题进行考察与分析,在广泛借鉴域外税收征管制度及其实践经验的基础上,归纳和总结我国《税收征管法》进一步修订应当关注和解决的重点、难点、热点问题,并就相关制度提出了较为具体和有针对性的意见和建议,为我国正在进行的大规模《税收征管法》的进一步修订提供立法实践支持。二是通过认真思考和梳理现代税收征管法律制度应有的基本理念,结合我国现行《税收征管法》和《草案征求意见稿》的具体内容和实证调研了解到的情况,从理论上提出我国《税收征管法》的修订应当强调以纳税人权利保护为中心,以税收法定理念、平衡协调理念、正当程序理论、可诉性理念为统领,这将对我国《税收征管法》的进一步修订实现由传统管理法向现代服务法、治理法转变,产生理论导引作用,进而促进我国《税收征管法》的修订在纳税人权利保护、征纳程序机制完善、纳税人权利救济机制重构等方面发生重大改革和转型,从而有利于推进我国税收征管法治现代化的伟大进程。

本书作为司法部国家法治与法学理论研究重点项目的最终研究成果,是以项目组全体成员在《法学家》《中国人民大学学报》《武汉大学学报》《税务研究》《国际税收》等核心刊物上公开发表的10多篇论文(阶段性项目成果)为基础整理、扩充、完善而来。值此成果付梓之际,我要特别感谢为此付出辛劳的徐孟洲教授、姚海放副教授和博士研究生胡明、李慈强、李帅、刘佳、付大学、姜姿含、张牧君、邓伟,硕士研究生胡小漾、刘一璠、张黄莺等项目组全体成员,感谢司法部国家法治与法学理论研究项目和山东华信清算重组集团有限公司提瑞婷董事长对本书出版给予的经费支持,同时也要特别感谢法律出版社财经分社沈小英社长和刘晓萌编辑对本书出版给予的大力帮助和高效率的工作。由于本书研究所涉问题众多且错综复杂,而我们的研究又主要只是关注我们自认为的重点内容,加之研究能力有限,因而错讹缺漏之处在所难免,诚盼各位方家、读者批评斧正!



2017年3月28日

于明德法学楼

第一章 税收征管法的沿革、修订及评析	1
第一节 税收征管法的产生与由来	1
第二节 税收征管法的四次修订	17
第三节 税收征管法草案征求意见稿的最新修订及评析	27
第二章 修订税收征管法应秉持的基本理念	52
第一节 税收征管法的应有理念及功能	53
第二节 税收法定理念的精神实质及落实	60
第三节 平衡协调理念的贯彻	73
第四节 正当程序理念的价值与制度表达	82
第五节 可诉性理念的确立与落实	97
第三章 税收征管法中纳税人权利保护之补强	108
第一节 纳税人权利溯源、演进及我国的现状	108
第二节 纳税人诚信推定权之明定	122
第三节 国家税权与纳税人权利的平衡:税收核定权之修缮	133
第四节 纳税人税收确定权之进一步厘定	146
第五节 保护纳税人隐私权制度之完善	159
第六节 美国纳税人权利保护制度及对我国的启示	167

第四章 税收征管法征纳程序机制之完善	179
第一节 我国税收征管程序问题检视与域外制度经验借鉴	179
第二节 纳税人识别号制度之建构	188
第三节 税收事先裁定制度之抉择	209
第四节 税收滞纳金制度之完善	229
第五章 税收征管法救济机制之重构	248
第一节 我国税收征管法救济机制存在的问题及修改必要性	248
第二节 税务诉讼“双重前置”的审视与再造	258
第三节 司法专业化与税务法庭的设立	273
第四节 财政监督视野下纳税人诉讼机制之建立	301
附录:《税收征收管理法》与《税收征收管理法修订草案 (征求意见稿)》对照表	316
参考文献	357

图表目录

图 1	履行税收之债的 10 种路径	243
图 2	2011 ~ 2015 年我国税收收入及财政收入	249
图 3	1998 ~ 2012 年全国税收行政诉讼一审收案数量	253
图 4	美国税务司法机构体系	291
图 5	加拿大税务司法机构体系	292
图 6	澳大利亚税务司法机构体系	294
表 1	两法有关查封、扣押与冻结的冲突	40
表 2	两法强制执行的冲突	42
表 3	我国税收核定权的结构解析	140
表 4	各国实行事先裁定制度样本分析	219
表 5	违反税收契约义务之加收款项的组合	244
表 6	《税收征管法》关于争议处理修订对比	254
表 7	我国 2002 ~ 2014 年税务案件数量	286
表 8	美国税务诉讼初审案件一览	288
表 9	澳大利亚近年来税务案件的数量	295

第一章 税收征管法的沿革、 修订及评析

第一节 税收征管法的产生与由来

我国现行《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《税收征管法》)不是从天上掉下来的,而是中国特定的现实国情、特定的历史发展产物。我们如欲修订完善《税收征管法》,必须对其产生由来、沿革发展有一个清醒的了解和把握,这样我们才能找到《税收征管法》存在的问题及其成因之所在,进而寻求相应的修改完善之策。

一、税收征管法规(新中国成立初期至改革开放)

新中国成立后,我国较重视税收在国民经济恢复方面和对生产事业进行鼓励限制方面的作用。这一时期,由于部分地区沿用革命根据地和老解放区的税制,新解放区缺乏统一的税制,各地实行的税种、税目、税率和征管方法都不一致。^① 税制上的不统一与全国统一的整体形势不相适应,影响了地区间、城乡间的物资交流以及生产生活的恢复和发展。为了适

^① 参见徐孟洲、徐阳光:《税法》(第5版),中国人民大学出版社2015年版,第85页。