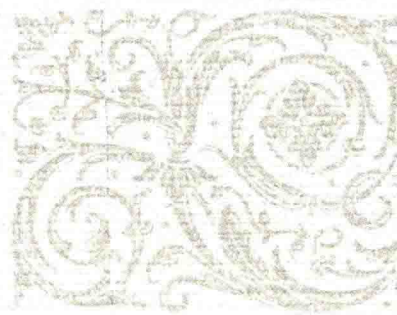


华东政法大学65周年校庆文丛

税收征管改革的地方经验与立法完善
以上海自贸区为例



李慈强 / 著

政法大学出版社
ING UNIVERSITY PRESS

华东政法大学65周年校庆文丛

税收征管改革的地方经验与立法完善
以上海自贸区为例

李慈强 / 著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

税收征管改革的地方经验与立法完善:以上海自贸区为例/李慈强著. —北京:北京大学出版社, 2017. 11

ISBN 978-7-301-28874-0

I. ①税… II. ①李… III. ①自由贸易区—税收征管—经验—上海 ②自由贸易区—税法—立法—研究—上海 IV. ①F812.751 ②D927.510.222.04

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 252522 号

书 名 税收征管改革的地方经验与立法完善——以上海自贸区为例
SHUISHOU ZHENG Guan GAIGE DE DIFANG JINGYAN YU
LIFA WANSHAN

著作责任者 李慈强 著

责任编辑 朱梅全 杨丽明

标准书号 ISBN 978-7-301-28874-0

出版发行 北京大学出版社

地 址 北京市海淀区成府路 205 号 100871

网 址 <http://www.pup.cn>

电子信箱 sdyy_2005@126.com

新浪微博 @北京大学出版社

电 话 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 021-62071998

印刷者 三河市博文印刷有限公司

经 销 者 新华书店

730 毫米×1020 毫米 16 开本 13.75 印张 185 千字

2017 年 11 月第 1 版 2017 年 11 月第 1 次印刷

定 价 42.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话:010-62752024 电子信箱:fd@pup.pku.edu.cn

图书如有印装质量问题,请与出版部联系,电话:010-62756370

崛起、奋进与辉煌

——华东政法大学 65 周年校庆文丛总序

2017 年,是华东政法大学 65 华诞。65 年来,华政人秉持着“逆境中崛起,忧患中奋进,辉煌中卓越”的精神,菁莪造士,朴作人。学校始终坚持将学术研究与育人、育德相结合,为全面推进依法治国做出了巨大的贡献,为国家、为社会培养和输送了大量法治人才。一代代华政学子自强不息,青蓝相接,成为社会的中坚、事业的巨擘、国家的栋梁,为社会主义现代化和法治国家建设不断添砖加瓦。

65 年栉风沐雨,华政洗尽铅华,砥砺前行。1952 年,华政在原圣约翰大学、复旦大学、南京大学、东吴大学、厦门大学、沪江大学、安徽大学、上海学院、震旦大学 9 所院校的法律系、政治系和社会系的基础上组建而成。历经 65 年的沧桑变革与辛勤耕耘,华政现已发展成为一所以法学为主,兼有政治学、经济学、管理学、文学、工学等学科,办学特色鲜明的多科大学,人才培养硕果累累,科研事业蒸蒸日上,课程教学、实践教学步步登高,国际交流与社会合作事业欣欣向荣,国家级项目、高质量论文等科研成果数量长居全国政法院校前列,被誉为法学教育的“东方明珠”。

登高望远,脚踏实地。站在新的起点上,学校进一步贯彻落实“以人为本,依法治校,质量为先,特色兴校”的办学理念,秉持“立德树人,德法兼修”的人才培养目标,努力形成“三全育人”的培养管理格局,培养更多应用型、复合型的高素质创新人才,为全力推进法治中国建设和高等教育改革做出新的贡献!

革故鼎新,继往开来。65 周年校庆既是华东政法大学发展史上的重要里程碑,更是迈向新征程、开创新辉煌的重要机遇。当前华政正抢抓国

家“双一流”建设的战略机遇,深度聚焦学校“十三五”规划目标,紧紧围绕学校综合改革“四梁八柱”的整体布局,坚持“开门办学、开放办学、创新办学”发展理念,深化“教学立校、学术兴校、人才强校”发展模式,构建“法科一流、多科融合”发展格局,深入实施“两基地(高端法治及社会治理人才培养基地、法学研究基地)、两中心(中外法律文献中心、中国法治战略研究中心)、一平台(互联网+法律大数据平台)”发展战略,进一步夯实基础、深化特色、提升实力。同时,华政正着力推进“两院两部一市”共建项目,力争能到本世纪中叶,把学校建设成为一所“国际知名、国内领先,法科一流、多科融合,特色鲜明、创新发展,推动法治文明进步的高水平应用研究型大学和令人向往的高雅学府”。

薪火相传,生生不息。65周年校庆既是对辉煌历史的回望、检阅,也是对崭新篇章的伏笔、铺陈。在饱览华政园风姿绰约、恢弘大气景观的同时,我们始终不会忘却风雨兼程、踏实肯干的“帐篷精神”。近些年来,学校的国家社科基金法学类课题立项数持续名列全国第一,国家社科基金重大项目和教育部重大项目取得历史性突破,主要核心期刊发文量多年位居前茅。据中国法学创新网发布的最新法学各学科的十强排名,学校在法理学和国际法学两个领域排名居全国第一。当然,我们深知,办学治校犹如逆水行舟,机遇与挑战并存,雄关漫道,吾辈唯有 力同心。

为迎接65周年校庆,进一步提升华政的学术影响力、贡献力,学校研究决定启动65周年校庆文丛出版工作,在全校范围内遴选优秀学术成果,集结成书出版。文丛不仅囊括了近年来华政法学、政治学、经济学、管理学、文学等学科的优秀学术成果,也包含了华政知名学者的个人论文集。这样的安排,既是对华政65华诞的献礼,也是向广大教职员工长期以来为学校发展做出极大贡献的致敬。

65 芳华,秋菊春松,似惊鸿一瞥,更如流风回雪。衷心祝愿华政铸就更灿烂的辉煌,衷心希望华政人做出更杰出的贡献。

华东政法大学 65 周年校庆文丛编委会

2017 年 7 月

序

理论上而言,税收征收管理是落实税收实体法、推行依法行政和实现程序正义的重要保障。如何在督促税款及时足额入库的同时,又最大限度地保护纳税人的合法权益,是践行税收法治的价值追求。长期以来,理论界存在着“重实体,轻程序”“重管理,轻服务”的弊端,对于税收征管方面的内容缺乏足够的理论关切和系统研究。党的十八届三中全会提出,深化财税体制改革,完善税收政策,建立现代财政制度,对社会管理创新背景下的税收征管工作提出了全新的要求。

上海自贸区是全面深化改革背景下我国设立的第一个国家级自由贸易试验区,旨在加强国际经贸合作、促进产业转型发展、加快政府职能转变和创新市场管理模式。上海自贸区定位于深化改革开放、建设外向型经济,遵循“可复制、可推广”的要求建立国际化、便利化、法制化、公平高效的营商环境。就税收法治层面而言,上海自贸区主要从维护税制统一、保障税负公平的角度进行改革,因此税收优惠、税制设计等实体层面的措施较少,更多的是税收征管程序方面的创新。通过这些制度创新应对全球化、信息化给税收征管带来的机遇与挑战,提高税收征管与纳税服务水平,从而更好地实现税收法治。实践中,在上海自贸区最先实施的“办税一网通”10项税收服务

创新措施迅速在全国推广开来,这些有益的实践探索也为《税收征管法》的修订提供了宝贵的经验样本。

正是基于上述原因,2014年,本人以“中国(上海)自由贸易试验区税收法制问题研究”为题,申请国家社科基金重点项目并成功立项。三年以来,本人先后率领团队前往上海、天津、厦门等地自贸区进行实地调研,通过一对一访谈、举办研讨会等方式掌握第一手资料,也为课题的顺利开展积累了丰富的素材。近年来,由本人牵头的华东政法大学财税法研究中心研究团队先后在《法学》《税务与经济》《国际商务》等核心刊物上发表多篇论文,对上海自贸区的投资领域、贸易领域税收法制问题进行了比较深入的研究。

此外,为了集思广益、博采众长,我们也积极举办论坛进行学术交流,邀请专家学者就上述问题展开研讨、论证。2014年6月7日,由华东政法大学经济法律研究院主办、华东政法大学财税法研究中心承办、上海市法学会财税法学研究会协办的“中国(上海)自由贸易试验区财税法制问题”国际高峰论坛在我校顺利召开。来自荷兰、韩国、以色列、中国等数十位专家学者参加了会议。本次论坛是在我国建立上海自贸区以顺应全球经贸发展新趋势,实行更加积极主动开放战略的举措下举办的,从财税法制的角度探索上海自贸区的使命、功能和要求。会后,我们于2015年8月在法律出版社结集出版了由本人主编的《东方财税法研究(第4卷)》,系统地呈现了这一系列的研究成果。

本书作者李慈强博士2014年从中国人民大学博士毕业之后,进入华东政法大学博士后流动站工作,由我担任他的合作导师。他科研基础扎实,具有丰富的财税法专业理论知识,具备较好的知识结构

和较高的理论水平。近年来,积极参加课题研究,科研成果突出,先后获得中国法学会部级课题、博士后基金面上资助、上海市教委等多项课题立项,在站期间发表核心期刊论文十余篇,反映出其具有较高的科研能力和业务水平。

本书是李慈强博士的博士后出站研究成果,紧扣上海自贸区建设的历史背景,从多维视角研究上海自贸区的税收法制问题,其价值和意义不言而喻。本书在理论上通过税收法制理念的创新,以期进一步完善税收程序法律制度的理论基础,在实践上为《税收征管法》的修订与完善提供立法建议,积极推进上海自贸区的建设和税收征管法治改革。该书从理论上积极回应社会实践,系统地梳理了上海自贸区的改革经验,视角新颖,文笔流畅,是部优秀的财税法理论著作。

李慈强博士出站后,顺利地留在了华东政法大学经济法学院任教,加入经济法教研室的师资队伍中,近年来开设“经济法”“税法学”“税法理论与实务”“比较税法学”等课程,教学与科研同时进行,相得益彰。“板凳要坐十年冷,文章不写半句空。”作为一名青年教师,他的教学科研之路可谓任重而道远,希望他在今后的教师生涯中继续努力,期待他将来有更多的科研成果。

是为序。

中国财税法学会副会长

华东政法大学经济法学院教授

陈少英

2017年8月30日于华政园

内 容 摘 要

上海自贸区建设是实施依法治国、推进改革开放的重要突破口,对于深化财税体制改革具有战略意义。从我国改革开放的历史经验来看,上海自贸区建设必须坚持法治思维和方式,处理好政策倾斜与法治统一、全局视野与区域定位、税收优惠与竞争中性的关系。因此,上海自贸区的目标定位是全国性的自由贸易试验区,按照“可复制、可推广”的要求坚持制度创新。从具体实践来看,上海自贸区实行的税收法制改革主要集中在税收征管的程序上,通过简化行政审批程序突出纳税服务,从而实现税收程序的干预最小化、服务最大化和纳税诚信化。本书对上海自贸区的改革实践作出理论梳理和经验提炼,并建议修订的《税收征管法》对纳税信息管理、市场综合监管等成功经验进行立法确认。

本书除了引言和结语之外,共分为七章。引言简要地介绍了课题的研究背景、选题意义,并对已有文献进行了梳理。其中,第一章主要探讨上海自贸区的目标与定位。从上海自贸区设立的历史背景来看,我国正处于新发展理念下的对外开放与经济升级、全面推进依法治国与法治经济建设的背景下,因此上海自贸区建设必须处理好区域定位与全局视野问题,同时从全面深化财税体制改革的维度重视

税收程序法价值。上海自贸区是国家对外开放的政策试验区,不是“政策洼地”,而是“创新高地”,应当突出先行先试与法治引领。具体而言,在税收法律制度上,上海自贸区要正确对待税收优惠与有害税收竞争,在公平的视野下进行税收征管制度创新。

第二章从理论出发,系统梳理了上海自贸区在税收征管改革上所遵循的税法理念与原则。具体而言,简政放权思想要求“精简行政”和“释放权力(利)”,重塑政府与市场的关系,由全能政府向有限政府、由管制性政府向服务型政府转变。就税收征管而言,这一思想主张摒弃传统的国库中心主义,实现适度监管与合理干预,通过简化程序最大限度地保护纳税人权益。稽征便宜主义贯穿税收征管法的立法、执法等环节,使作为纳税人的遵从成本的纳税简便易行、易于操作,即守法成本应当最小化,这一原则不仅要求税制简单,而且征管程序上应当简化。同时,受新公共管理理论的影响,征税是税务机关管理与服务统一的过程,税收征管过程中必须重视纳税服务,重构税收征纳关系。诚实推定原则反对税务机关对纳税人的“有罪推定”,要求税务机关对纳税人实现态度从无端怀疑到尊重信赖、征纳关系从威慑对抗型向信赖合作型、管理手段从监督打击型向管理服务型转变。通过遵循这些理念与原则,最大限度地实现税收征管过程中的干预最小化、纳税诚信化与服务最大化。

第三章主要介绍上海自贸区在政府职能转变方面的有益探索。就税务机关而言,如何建设“服务型政府”、完善审批与服务职能是税收征管改革的重要任务。上海自贸区成立后,税务机关通过网上自动赋码、“三证合一”“区域通办”、容缺受理等具体措施简化税务登记程序;积极推进涉税事项行政审批改革,实施专业化集中审批、窗口

“一站式”办理、取消部分前置核查、扩大备案项目等;同时强化纳税服务,实行“办税一网通”试点与推广,为税务机关职能转变提供了有益探索。

第四章从征管能力建设角度出发,指出涉税信息在税收征管中具有重要意义,探讨上海自贸区的涉税信息管理经验。在涉税信息的采集上,需要保护纳税人的隐私权、注重行政效率、确保信息的全局性。涉税信息共享机制建立在税收社会化管理的理论基础上,目前涉税信息共享存在法律建设滞后、标准不一难以互联互通、信息价值挖掘不充分等问题。上海自贸区建立公共信用信息共享平台,并在税源监控、户籍比对、税种比对和综合分析等过程中发挥作用。基于分类管理思想,上海自贸区通过纳税信用网上评价、税银信用互动化等途径,建立并完善纳税信用评价与奖惩机制。

第五章论述上海自贸区税务机关在征管过程中进行的税务综合监管创新。在风险管理的理念下,税务机关需要重新审视税务管理,重构税务管理的重点内容和业务流程,不断深化税务风险探索实践。因此,税收征管的重心在后移,主要是加强事中事后监管,建立风险导向的征管体制。具体而言,上海自贸区通过完善风险提示与预警机制,加强税收风险管理,同时建立政府各相关部门的协同和联合监管制度,鼓励社会力量参与市场监督,充分发挥会计师事务所等专业机构的社会监督功能等,建立综合监管,完善社会综合治税。

第六章对国家实施自贸区战略进行了分析,并对自贸区建设的前景提出了展望。一方面,我国自贸区建设具有先后性与差异性,各个自贸区需要突出历史定位,实现特色发展;但另一方面,自贸区建设也要保持协同发展,确保整体性。“一带一路”战略是构建我国全方

位开放新格局的总抓手,这一战略的具体实施,需要自贸区建设作为基础支撑,形成以点带面、联动发展的改革开放新局面。同时,自贸区建设与“一带一路”战略都属于开放型经济建设的重要组成部分,这些都对税收征管提出了新的挑战。如何加强国际税收征管合作,提升税务机关的征管能力,维护我国的税收权益并为经济社会发展服务,是今后税收征管改革长期努力的目标。

第七章主要探讨上海自贸区的税收征管改革经验复制推广的路径,并结合《税收征管法》的修改提出了完善建议。上海自贸区在先行先试的基础上形成了若干成功经验,并沿着在上海市范围内进行推广、对其他自贸区产生辐射作用、在全国范围内进行实施三条路径进行了复制推广。就《税收征管法》的修改而言,《税收征管法》(草案)增加了“推进税收治理现代化”等理念,还应明确纳税人中心主义、规范税收执法、促进税法遵从等理念。在具体制度上,《税收征管法》需要进一步规范涉税审批制度、完善纳税信息管理和建立综合监管制度。

最后在结语部分指出在全面深化改革的背景下,如何处理改革与立法的关系,这将是今后自贸区建设和《税收征管法》修订必须面临的问题。只有实现改革与立法的良性互动,才能对传统的税收征管模式、纳税服务进行改革,促进税务机关与纳税人和谐相处,为市场主体搭建便捷、优质、高效的纳税服务,最终实现税收征管现代化。

目 录

引 言	001
第一章 目标与定位:上海自贸区的历史选择	014
第一节 上海自贸区设立的历史背景	015
第二节 政策试验区:先行先试与法治引领	023
第三节 政策洼地 VS 制度创新:有害税收竞争与税收公平	033
第二章 理念与原则:自贸区税收征管改革的指导思想	042
第一节 简政放权思想与干预最小化	043
第二节 稽征便宜主义与纳税服务最大化	050
第三节 诚实推定原则与纳税诚信化	057
第三章 审批与服务:税务机关的政府职能转变	065
第一节 便利税务登记	066
第二节 简化涉税审批	073
第三节 强化纳税服务	079
第四章 采集与共享:涉税信息管理	090
第一节 涉税信息及其采集机制	091
第二节 涉税信息共享机制	098
第三节 纳税信用评价与奖惩机制	104

第五章 治理与协同:税务综合监管创新	113
第一节 事中事后监管	114
第二节 现代治理理念下的综合监管创新	120
第六章 问题与主义:自贸区建设的前景展望	127
第一节 自贸区建设的差异性与整体性	128
第二节 自贸区建设与一带一路战略的协同	136
第三节 开放型经济建设与税收征管能力提升	144
第七章 经验与提升:复制推广与《税收征管法》立法完善	153
第一节 自贸区的先行先试与经验推广	154
第二节 《税收征管法》对其理念的确认与完善	164
第三节 《税收征管法》对具体制度的立法确认	169
结 语	177
参考文献	179
附 录	191
致 谢	207

引 言

2013年8月22日,国务院正式批准设立中国(上海)自由贸易试验区(以下简称“上海自贸区”)。按照上报时的方案设计,上海自贸区在成立之初,其范围涵盖上海市外高桥保税区、外高桥保税物流园区、洋山保税港区和上海浦东机场综合保税区4个海关特殊监管区域,总面积为28.78平方公里。经过积极的推进筹备工作,2013年9月29日,上海自贸区在浦东新区正式挂牌成立,当天多家新设的企业和金融机构成为第一批入驻成员,至此,轰轰烈烈的自贸区试验探索和建设工作的正式启动运作。

上海自贸区的成立,其重要性堪比改革开放之初设立的深圳经济特区,是我国新一轮对外开放的标志性事件,旨在成为提高我国对外开放水平的重要平台和试验基地。对于学术界而言,这是个全新的实践热点和理论问题。关于自贸区的法律问题研究,国内外学者从改革与立法的关系、法律适用、司法保障等各个方面作了诸多有益的探索。笔者拟从理论上探讨上海自贸区的历史定位是国家对外开放的政策试验区,重在制度创新,而不是政策优惠。就税收法治建设而言,上海自贸区的改革主要集中在税收征管程序创新上,通过简化行政审批程序、突出纳税服务,从而实现税收程序的干

预最小化、服务最大化和纳税诚信化。通过对上海自贸区的改革实践进行理论梳理和经验提炼,笔者建议修订的《税收征管法》对规范涉税审批、纳税信息管理、市场综合监管等成功经验进行立法确认。

一、选题意义

长期以来,学术界对于税收征管法律问题的研究较为重视,并已取得了相当的成果。如日本学者北野弘久^①、金子宏^②对税收法律关系性质的不同认知;美国学者维克多·瑟仁伊对各国税收程序规则共性与差异的揭示;^③Edgar Kiser 和 Joshua Kane 对现代英法两国税收征管理局限性的披露;^④黄茂荣对税收稽征经济原则内在特征的剖析;^⑤葛克昌对税收稽征程序基本内涵的探讨;^⑥陈清秀强调利益均衡尤其是税捐经济效率原则在税法上的运用;^⑦黄俊杰对税捐课征正义价值的阐释;^⑧刘剑文对税收征管法实效和趋向的分析;^⑨

① 参见〔日〕北野弘久:《税法学原论》,陈刚等译,中国检察出版社2001年版。

② 参见〔日〕金子宏:《日本税法》,战宪斌、郑林根译,法律出版社2004年版。

③ 参见〔美〕维克多·瑟仁伊:《比较税法》,丁一译,北京大学出版社2006年版。

④ See Edgar Kiser and Joshua Kane, Revolution and State Structure: The Bureaucratization of Tax Administration in Early Modern England and France, *American Journal of Sociology*, 2001, 107(1): 183—223.

⑤ 参见黄茂荣:《法学方法与现代税法》,北京大学出版社2011年版。

⑥ 参见葛克昌:《税法基本问题(财政宪法篇)》,北京大学出版社2004年版。

⑦ 参见陈清秀:《利益均衡在税法上之运用》,载《东吴法律学报》2009年第3期。

⑧ 参见黄俊杰:《税捐正义》,北京大学出版社2004年版。

⑨ 参见刘剑文:《〈税收征收管理法〉修改的几个基本问题——以纳税人权利保护为中心》,载《法学》2015年第6期。

朱大旗、胡明对程序正义的理论剖析与制度构建;^①施正文对征纳权利研究范式转换的证成;^②熊伟对中美联邦税收程序的比较研究;^③闫海对税收征管立法方向的建议;^④腾祥志将《税收征管法》定位为纳税人权益保护之法、纳税服务之法和信赖合作之法,^⑤等等。

对于自贸区的税收征管法律问题,张贻奏、周俊琪建议自贸区成立税务协调机构、建立区际税收信息等机制;^⑥王婷婷认为上海自贸区尚处于试点探索阶段,现有税收优惠制度存在超越税法形式限度与实质限度的双重难题;^⑦郭心洁认为在倡导现代服务业发展的背景下,自贸区内企业的创新经营有可能会突破传统经营思路,这对纳税主体和税务征管部门都产生了新的不确定因素,税务征管应当采取开放态度;^⑧朱正萃认为传统上税务机关偏于注重发票流和现金流的严格匹配,在自贸区跨境交易资金灵活管理的情况下,资金如果汇总到集团运营中心下统一进行收付,就要求税务征管部

① 参见朱大旗、胡明:《正当程序理念下税收征管法的修改》,载《中国人民大学学报》2014年第5期。

② 参见施正文:《论程序法治与税收正义》,载《法学家》2004年第5期。

③ 参见熊伟:《美国联邦税收程序》,北京大学出版社2006年版。

④ 参见闫海:《税收征收管理的法理与制度》,法律出版社2011年版。

⑤ 参见腾祥志:《论〈税收征管法〉的修改》,载《清华法学》2016年第3期。

⑥ 参见张贻奏、周俊琪:《海峡两岸自由贸易区建设与税收协调——基于闽对台先行先试的思考》,载《福建论坛(人文社会科学版)》2010年第7期。

⑦ 参见王婷婷:《中国自贸区税收优惠的法律限度与改革路径》,载《现代经济探讨》2014年第4期。

⑧ 参见吕冬:《上海自贸区需在税收监管模式上进行探索创新》,载新华网, http://news.xinhuanet.com/ttgg/2014-10/25/c_1112972440.htm, 2016年5月18日访问。