

当代中国依法治税丛书
刘剑文 总主编

张晓龙 翟继光 / 编著

税务律师执业的参考书

SHUIWU LUSHI ZHIYE DE CANKAOSHU

税务律师

实务



经济管理出版社
ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

当代中国依法治税丛书
刘剑文 总主编

税务律师(实)务

张晓龙 翟继光 / 编著

经济管理出版社
ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (CIP) 数据

税务律师实务 / 张晓龙, 翟继光编著. —北京: 经济管理出版社, 2006

ISBN 7 - 80207 - 490 - 8

I. 税... II. ①张... ②翟... III. 税收管理—中国—基本知识 IV. F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 002299 号

出版发行: 经济管理出版社

北京市海淀区北蜂窝8号中雅大厦11层

电话: (010) 51915602 邮编: 100038

印刷: 北京银祥印刷厂

经销: 新华书店

责任编辑: 易 木

技术编辑: 晓 成

责任校对: 超 凡

880mm × 1230mm/32

10.625 印张

260 千字

2006 年 3 月第 1 版

2006 年 3 月第 1 次印刷

定价: 25.00 元

书号: ISBN 7 - 80207 - 490 - 8/F · 462

· 版权所有 翻印必究 ·

凡购本社图书, 如有印装错误, 由本社读者服务部
负责调换。联系地址: 北京阜外月坛北小街2号

电话: (010) 68022974

邮编: 100836



张晓龙，男，1974年11月生，汉族，陕西米脂人，北京大学法学院法律硕士，

1998年获得律师资格。曾先后从事警察、律师、某股份公司运营副总、某集团公司总裁助理兼人力资源总监，现为颀振德律师事务所律师，律师事务所管委会副主任，正义达律师事务所执业律师，主要负责和研究公司法律顾问、企业知识产权维护、企业内控机制、企业并购重组、企业税收筹划、全面预算管理、人力资源管理、项目运作、公司境外上市、房地产开发等公司管理和法律实务。



翟继光，男，1979年1月生，汉族，北京大学法学院经济法专业博士研

究生，现任北京大学研究生税法研究会会长、全国财税法研究生联谊会主席、北京大学财经法研究中心办公室副主任、《财税法论丛》责任编辑。在《当代法学》、《法商研究》、《安徽大学法律评论》、《财税法论丛》、《中国税务》、《经济日报》、《中国财经报》、《中国税务报》等报刊发表学术论文50余篇，参与国家级、省部级课题10余项，参著《税法学》（第2版）、《财税法学》（“十五”规划国家级教材）、《国际税法学》（第2版）（北京市精品教材）、《WTO体制下的中国税收法治》等10余部著作，副主编《高等教育体制改革中的法律问题研究》，译著《事故法经济分析》，独著《个人所得税政策解析与案例分析》、《企业所得税实务操作》、《中小企业税收政策与税收筹划》。

《当代中国依法治税丛书》已出版书目

税务行政诉讼（武汉大学出版社）

税务行政复议（武汉大学出版社）

税务行政处罚（武汉大学出版社）

税务行政赔偿（武汉大学出版社）

税收征管法（武汉大学出版社）

纳税主体法理分析（经济管理出版社）

税务律师实务（经济管理出版社）

《当代中国依法治税丛书》编委会

总主编 刘剑文

副总主编 徐孟洲 汤贡亮

编委 (按姓氏笔画)

尤克介 国家税务总局原地方税务司司长

史耀斌 财政部税政司司长

刘剑文 法学博士(后),北京大学法学院教授、博士生导师

刘 熠 国务院法制办财政金融司司长

汤贡亮 中央财经大学教授、博士生导师

李绍刚 财政部条法司副司长

张志勇 北京市国家税务局局长

杨益民 国家税务总局政策法规司司长

范 坚 国家税务总局征收管理司司长

徐孟洲 法学博士,中国人民大学法学院教授、博士生导师

靳东升 经济学博士,国家税务总局税收科学研究所副所长

熊 伟 法学博士、经济学博士后,武汉大学法学院副教授

总 序

税法学在我国是一门新兴的法律学科，其理论基础仍比较薄弱，学科体系尚未完全成熟，许多理论和实践问题仍然需要进一步深入研究和探讨。我国的税法建设起步较晚，诸多改革尚未完全到位，仍处在不断探索阶段。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治建设的步伐，逐渐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，税法学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、推进我国的税收法治建设做出不懈的努力，我们发起成立了中国法学会财税法学研究会、中国财税法学教育研究会、世界税法协会（ITLA），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。《财税法论丛》、《月旦财经法杂志》以及《税法学研究文库》的编辑出版，无疑成为中国税法学发展中的一个里程碑，必将把我国税法学推向一个新的高度，也必将为我国的税收法治建设做出应有的贡献。

为推动我国税法学的发展，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治建设的步伐，自 2001 年起我们组织税法界的学者、专家编写了这套《当代中国依法治税丛书》。

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，在我国可谓首次尝试。

当前，加入 WTO 是我国面临的最重要的政治、经济和法律显示，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讨与指导，也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到重要的推动作用。

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，又加强实践的可操作性，与注重理论性的《税法学研究文库》互相补充。每本书即阐述基本理论，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，较为全面的研究、探讨每个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。

尽管作者做出了诸多努力，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

北京大学财经法研究中心

2006 年春

前 言

美国著名文学家、政治家弗兰克林有一句名言：“人的一生有两件事是不可避免的，一是死亡，一是纳税。”这句名言在西方是家喻户晓的，而在我们国家，很多人还是第一次听说或者根本还没有听说。

或许你不信，咋就不可避免呢？死亡不可避免不用说了，至今尚未发现长生不老的人。纳税也是如此吗？我们好多人好像都没纳过税啊？

果真如此吗？我们来看看纳税是如何不可避免的。如果你投资工商业，办工厂、开商店，显然逃不了各种商品税，如增值税、营业税、消费税等，也避免不了所得税，如企业所得税、个人所得税。如果你不经商，就是一名普通的员工，是否能够不纳税呢？如果你的月工资超过了1600元，就要缴纳个人所得税。2003年，我国个人所得税的纳税人已经达到1.8亿，达到总人口的近14%，可见个人所得税纳税人之众。如果你的月工资低于1600元，是否就一定不需要纳税了呢？不一定。如果你有其他的收入，比如，你业余写作获得了一笔稿费，如果超过了800元，也需要纳税；你进行家教或者提供其他劳务，获得了一笔劳务费，如果超过800元，也需要纳税；你购买彩票获奖了，无论多少，都需要纳税（福利彩票和体育彩票，一次获奖金额在1万元以下的不用纳税）；你转让了一笔知识产权，无论多少，都需要纳税；你把房子或者其他设备出租了，获得一笔租金，无论

多少，都需要纳税；你买房，要纳税；你买车，要纳税；你……

或许你是个下岗职工，工资也不高，各种额外收入更是没有或者很少，根本不够纳税的标准，那么，你在银行多少有些存款吧，存款就有利息，有利息就要缴纳个人所得税，哪怕是一分钱的利息也逃不了纳税的命运。

或许你在银行没有一分钱存款，也没有任何能够达到征税标准的所得，这样是否就逃离了纳税的命运？从某种意义上可以说，你逃离了纳税的命运，但是从广义纳税的角度来说，你还是逃不了纳税的命运。因为你要吃饭，要穿衣，要住房，等等，而这些商品都是已经缴纳过各种税的，而且这些税已经包含在这些商品的价格中了。当你购买、消费这些商品的时候，实际上相当于你已经纳税了。很多国家实行价外税，也就是把商品的价格和税款分开，你买一件衣服的时候，不仅要把衣服的钱给商家，还要把税款给国家。我们国家实行价内税，把商品的价格和税款放在一起，你就感觉不到自己在纳税了，但实际效果是一样的。

人一出生，就需要吃喝，而这就免不了纳税的命运。人一生中的一言一行、一举一动几乎都和纳税分不开。由此可见，你要想逃离纳税的命运还真不是一件容易的事情。

说了这么多，想说明什么问题呢？最主要的就是告诉每一个人，无论你的社会地位是高贵或是低微，无论你是富有还是贫穷，你都是我们国家的纳税人，你都已经为祖国的建设做出了一份贡献。在现代民主法治国家，纳税人是国家的主人，是主权的享有者，是最值得尊敬的人。我们在为不可避免的纳税命运而感到有点不舒服的同时，请不要忘记：我们都是纳税人！我们都是国家的主人、主权的享有者和最值得尊敬的人！

现代社会的税法越来越趋向于复杂，非专业人士很难看懂，更弄不明白如何纳税。而现代社会普遍采取申报纳税的方式，即由纳税人自己申报应税所得、自己计算应纳税额，如2005年新

《个人所得税法》规定，超过国家规定数额的高收入者将要自己进行申报纳税。税务机关的重点在于稽查，如果发现纳税人有少报应税所得或者错误计算应纳税额的行为就要对其进行处罚，直至追究刑事责任。纳税人为了避免申报错误，最好的方式就是聘请专业人士——税务律师为自己进行纳税申报，当纳税人与税务机关发生纠纷时，税务律师也是维护纳税人权利的最佳选择。

税务律师在西方发达国家是非常受欢迎的职业，也是需要高智商和高素质的职业。人们不可避免的两件事：死亡与纳税，需要两种基本的职业来提供服务：牧师与税务律师。在西方发达国家，几乎人人都拥有自己的税务律师。在目前全球化贸易中，在频繁的跨国并购和企业国际化进程中，企业离不开税务律师的涉税服务，在我国律师业的精细化分工中，税务律师已初显端倪。虽然税务律师在中国属于刚刚起步的职业，但是可以预见，随着我国税收法治建设的不断推进，随着税法在现代化建设和人们生活中的作用越来越重要，税务律师行业一定会不断发展壮大并最终成为我国的朝阳产业。

本书阐述了税务律师的基本知识和理论，特别是对税务律师所从事的主要业务：税收筹划和税收诉讼进行了详细的介绍。本书运用大量案例来分析和阐明了税务律师如何具体从事这些基本的业务，是税务律师执业的必备参考书。

本书第一章、第二章由翟继光执笔，第三章至第六章由张晓龙执笔。欢迎读者朋友对本书提出批评性的意见和建议，你们的需求是我们不断前进的强大动力。翟继光的联系方式是：北京大学法学院博士生信箱，邮政编码是100871。电子邮箱是：zhaijiguang2008@sina.com 或者 zhaijiguang@pku.org.cn。张晓龙的电子邮箱是：yczxl@vip.sina.com 或者 jjoe2008@yahoo.com。

本书能够得以完成并顺利出版，首先要感谢我们的导师——

北京大学法学院刘剑文教授，他的悉心指导与谆谆教诲是我们能够完成此书的强大动力，其次要感谢我们的父母、家人、朋友的支持，他们总是在我们需要帮助的时候伸出援助之手，最后要感谢经济管理出版社对本书出版的大力支持。

作者

2005年12月5日

目 录

- 第一章 税务律师的业务与资格 / 1**
 - 第一节 税务律师的含义、作用和业务范围 / 1
 - 第二节 税务律师的执业条件与权利义务 / 10
 - 第三节 税务律师与注册税务师、注册会计师 / 15
- 第二章 税法基本制度 / 19**
 - 第一节 税法学基础理论 / 19
 - 第二节 税收征纳实体法 / 23
 - 第三节 税收征纳程序法 / 71
- 第三章 税务律师税收筹划实务 / 91**
 - 第一节 税收筹划概述 / 91
 - 第二节 税收筹划的技术与操作 / 102
 - 第三节 现行主要税种的税收筹划 / 118
 - 第四节 企业运营中的税收筹划 / 159
 - 第五节 国际税收筹划 / 183
- 第四章 税务律师涉税民事诉讼实务 / 201**
 - 第一节 纳税人之间的涉税民事诉讼 / 201
 - 第二节 税务机关与纳税人之间的民事诉讼 / 211
- 第五章 税务律师涉税行政争议实务 / 225**
 - 第一节 税务行政复议 / 225
 - 第二节 税务行政诉讼 / 241

第六章 税务律师涉税刑事实务 / 261

第一节 涉税犯罪概述 / 261

第二节 涉税犯罪分论 / 268

主要参考文献 / 325

第一章

税务律师的业务与资格

第一节 税务律师的含义、 作用和业务范围

一、税务律师的含义与特点

(一) 税务律师的含义

律师，是指依法取得律师执业证书，为社会提供法律服务的执业人员。税务律师，是指依法取得律师职业资格，掌握税收和税法知识，为社会提供税务方面法律服务的执业人员。税务律师是专门从事涉税业务的律师，属于专业律师。

税务律师的出现是律师专业化发展的结果。纵观发达资本主义国家律师业务范围，其专业化分工极其精细。如英国律师分为出庭律师和诉状律师，其业务范围也相应存在严格界限。美国则可分为私人律师与公职律师。公职律师提供的法律服务不面向社会，私人律师按专业又可分为公司律师、专利律师、离婚律师、

劳资律师、税务律师、刑事律师等等，其业务范围极为宽泛、发达且专业化分工精细，体现在社会各个领域。日本虽然不像美国那样将律师业务极端地专业化分工，但其律师专业分工仍十分精细，尤其在日的法律实际工作中，如国际案件、专利案件，以及劳资纠纷案件中的公司方面和工人方面、处理集团性债务案件等等，均有某种程度的专门化。^①

（二）税务律师的特点

税务律师属于律师的一种，因此，律师所具有的特点，税务律师也同样具有。对于税务律师与其他律师所具有的共同特点，本书省略不谈，我们重点论述税务律师与一般律师相比的独特特点。

1. 税务律师的专业性。税务律师是掌握一般法律知识以及税法知识、税收知识的专门法律人才。与一般律师相比，税务律师的专业化水平更高。这里所谓的专业化主要是指税务律师在税法和税收知识方面的专业化。税法属于法律体系中的一部分，但并不属于基本法律，不属于律师必须掌握的法律知识，不懂税法知识的律师照样可以开展律师业务。税法和税收知识属于专业性非常强的领域，不经过专门的学习与训练很难掌握。因此，一般的律师对于税法和税收方面的知识所知甚少，但这并不影响他们的工作。税务方面的法律服务，需要具备专业化的税法与税收知识，因此，一般的律师是承担不了的，这方面的服务只能由专业的税务律师来提供。

2. 税务律师的技术性。律师所提供的是法律方面的服务，法律服务一般只强调掌握法律知识，而法律服务对于技术性的要

^① 参见潘牧天：《全球化与法文化全球化与中国律师制度的发展》，载《法治论丛》2003年第3期。

求很低。^①但税务律师不能不懂专业技术，因为税法和税务本身就是技术性非常强的领域，它们既需要解释法律，同时更需要进行严密的计算。没有经济学、会计学、税收学等方面的扎实基础知识是不可能成为一名优秀的税务律师的。会计学、税收学与法学相比，对技术性的要求就高得多了。税务律师这一职业对其从业人员的技术性要求也就显得特别重要。

3. 税务律师的全面性。律师所提供的法律服务往往是某一方面的，比如民事纠纷方面、经济纠纷方面、行政纠纷方面、刑事案件方面等等。但税务律师所提供的服务就相对广泛得多了，它既包括税务方面的民事纠纷、经济纠纷，也包括税务方面的行政纠纷与刑事纠纷。税务律师必须掌握民事诉讼、行政诉讼和刑事诉讼三大领域的基本知识与操作技巧，才能顺利完成其职责。税务律师所提供的法律服务并不仅仅限于处理纠纷方面，在税收筹划、纳税申报、税务咨询等方面也要发挥作用，因此，从这些方面来看，税务律师所提供的法律服务与一般律师相比具有全面性。^②

二、税务律师的作用

税务律师属于税法职业中一个重要的主体，无论对于纳税人、税务机关还是对于整个国家，都具有重要意义，他在整个税法领域都具有十分重要的作用。具体说来，税务律师的作用大体可以概括为以下几个方面：

① 这里的“技术性”主要是指数学以及其他自然科学方面的要求，并不包括解释法律所使用的技术。解释法律以及法律辩论中所使用的技术应当属于技巧或者方法。

② 当然，从另一方面来看，税务律师与一般律师相比又具有狭窄性，因为税务律师所提供的仅仅是税务方面的法律服务，而不包括其他方面的法律服务。这实际上是税务律师的专业性与全面性两方面特点的一种协调与平衡。