

财税法 论丛

第1卷

FINANCE AND TAX LAW
REVIEW VOL. 1

■中国法学会财税法学研究会/主办
■刘剑文/主编

法律出版社

中国法学会财税法学研究会主办

Finance and Tax Law Institute of Chinese Law Academy

财 税 法 论 丛
Finance and Tax Law Review

刘剑文/主编
Editor-in-Chief: Liu Jianwen

第 1 卷
Vol. 1, 2002.

法 律 出 版 社

LAW PRESS·CHINA

图书在版编目(CIP)数据

财税法论丛. 第1卷/刘剑文主编. - 北京:法律出版社,
2002.3

ISBN 7-5036-3652-1

I. 财… II. 刘… III. 财政法-研究 IV. D912.204

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 098003 号

出版/法律出版社 印刷/中国科学院印刷厂 责任印制/陶松	总发行/中国法律图书公司 经销/新华书店 责任校对/何萍
开本/A5 版本/2002年4月第1版	印张/18 字数/470千 2002年4月第1次印刷
法律出版社地址/北京市西三环北路甲105号科原大厦A座4层(100037) 电子信箱/pholaw@public.bta.net.cn 传真/(010)88414115 电话/(010)88414121(总编室)	
(010)88414135(责任编辑)	
中国法律图书公司地址/北京市西三环北路甲105号科原大厦A座4层(100037) 传真/(010)88414897 电话/(010)88414899 88414900 (010)62534456(北京分公司) (010)65120887(西总布营业部) (010)88414934(科原大厦营业部) (010)88960092(八大处营业部) (021)62071679(上海公司)	
商务网址/www.chinalaw-book.com	
出版声明/版权所有,侵权必究。 书号:ISBN 7-5036-3652-1/D·3287 定价:35.00元 (如有缺页或倒装,本社负责退换)	

中国法学会财税法学研究会

Finance and Tax Law Institute of Chinese Law Academy

《财税法论丛》编委会

编委会主任

刘隆亨

编委会副主任

刘剑文 王家林 徐孟洲 张守文 汤贡亮

编委

刘隆亨 吴志攀 刘剑文 王家林 王文彦 俞光远

黄景钧 王 征 尤克介 徐孟洲 张守文 汤贡亮

贾绍华 朱大旗 熊 伟

AA756/05

序

《财税法论丛》是中国法学会财税法学研究会主办,由我担任主编。自本卷出版后,每年出版1—2卷。

《财税法论丛》从酝酿到筹备,从组稿到编辑,最终付梓出版,历时四五年。作为“始作俑者”,我经历了这一过程的每一个细节。

早在1997年,当我赴北京大学法学院博士后流动站工作时,内心就萌生了创办《税法论丛》的念头。当时国内从事税法研究的高级人才奇缺,有深度的研究成果寥寥无几,以至于法学界几乎不承认税法学的独立价值,税法学的生存空间岌岌可危。作为一个长期从事税法研究的学者,我深感自己有责任为中国税法学的繁荣与进步作更大的努力。除了自己坚持不懈地做好研究工作以外,我开始认真地反思中国税法学研究落后的现状和原因,并试图提出应对之策。在此基础上,我与他人合作撰写了《二十世纪末期的中国税法学》一文(载《中外法学》1999年第2期),两年之后又完成了《中国税法学研究的现状与反思》(载《法学》2001年第2期)。不管是文章的表述还是与有志者私下交流,我都坚持创办《税法论丛》的必要性。为此,我一直积极与法律出版社接触和磋商,希望能够在该社的法学论丛系列中添列《税法论丛》,使税法学研究篇幅较长的高质量论文得以集中发表。在法律出版社领导的支持下,2000年《税法论丛》出版合同终于签订生效。自此,我便开始面向全国公开征稿,不久即收到大量的稿件。由于篇幅有限,本卷只能精选部分来稿,经过认真的编辑排版,才得以与读者见面。

必须声明的是,从最初签约的《税法论丛》到向出版社交稿时改为《财税法论丛》,这并不是编者的笔误或心血来潮,而是由于中国财

税法研究的整体形势发生了巨大的变化。1998年3月28日,中国税法学会在北京成立,中国税法学界从此有了自己的学术组织。研究会成立以后,开展了多次综合性和专题性学术讨论会,并积极参与了《税收征收管理法》等重要税收法律的立法咨询工作,促进了税法研究的繁荣和兴旺。与此同时,近年来,受起草税收基本法和修订税收征收管理法的推动,税法学界开始主动地挖掘理论资源,重视对比借鉴,撰写、翻译了一批高质量的成果。中国税法学人的逐渐成熟,为中国税法学在新起点的腾飞奠定了重要的基础。特别值得一提的是,2001年,中国法学会在原中国税法学会的基础上成立了财税法学会,这表明,肯定财政税收法的独特地位,关注其未来的发展已经成为了整个法学界的共识。为了适应形势的发展,中国法学会财税法学会还决定将待出版的《税法论丛》更名为《财税法论丛》,并作为其会刊,以突出其对财政法研究的重视。有了这么良好的组织条件和学术氛围,只要我们自己奋发图强,苦练内功,我相信,财税法研究的春天不久即会到来!

根据事先规划并结合投稿情况,本卷《财税法论丛》设立了“税法总论”、“税收实体法”、“税收程序法”、“国际税法”、“域外法与比较法”、“硕士学位论文”、“财政法专栏”、“学会信息与交流”等8个栏目,共刊发22篇文章。严格来说,这些稿件并非尽善尽美,它们难以超越我国目前财税法研究的总体水平,毛病和缺点在所难免。但是,正如“万丈高楼平地起”所宣示的哲理一样,只要我们励精图治,苦心耕耘,财政税收法这块生机勃勃的学科领地一定会盛开灿烂的理论花朵!我们坚信,《财税法论丛》将成为财税法学研究坚实宽广的阵地,成为全体财税法学人温馨的家!我们更希望,通过自身的努力,将《财税法论丛》建设成为引导中国财税法学研究的一面旗帜,成为培养新一代研究队伍的摇篮!

我们清醒地知道,《财税法论丛》长期的生命力植根于财税法学界全体同仁的支持和鼓励。衷心希望作者和读者及时反馈信息,提供有价值的意见和建议,以求办好我们共同的刊物,建设我们自己的

精神家园!作为主编,我将在中国法学会财税法学研究会的指导下,随时关注国内外财税法学研究和实践的最新动态,严格把握刊物的学术品格,努力创造独树一帜的学术风格,使刊物的质量越来越精。10年、20年后,当人们总结财税法研究的成绩和贡献时,《财税法论丛》的开拓精神和求索勇气如果能够被充分肯定,那么,我最大的愿望也就实现了。

感谢财政部、国家税务总局、中国法学会、法律出版社、北京大学法学院和北京大学税法研究中心的领导和同仁对本刊出版的大力支持,特别感谢法律出版社贾京平社长、杨克女士,没有他们的参与和鼓励,《财税法论丛》就不可能有今天!

尽管本卷执行编辑熊伟博士和我都尽了最大的努力勘正稿件中的错漏,但由于经验不足,学识有限,书中之弊恐难尽免,希望广大读者不吝指正,以利于我们改进工作。

刘剑文

2001年岁末于北京大学燕园

目 录

【税法总论】

二十年来中国税法学研究的回顾与前瞻

..... 刘剑文 熊 伟(1)

税收法定主义与中国的实践..... 郑 勇(65)

税收平等主义:价值与内涵 邓联繁(118)

税收优先权问题研究..... 张 伟 杨文风(138)

【税收实体法】

税收债务关系及其变动研究..... 杨小强(161)

科技园区税收法律制度研究..... 王 刚(198)

【税收程序法】

新《税收征管法》评述及其实施研究..... 刘隆亨(237)

问题与对策:税收争讼法律制度探讨 熊晓青(266)

税务行政复议与行政诉讼的衔接与协调..... 石佑启(296)

【域外法与比较法】

和平、福利国家的发展与纳税者权利保护

..... [日]北野弘久著 郭美松译(319)

中美个人所得税法比较研究..... 杨慧芳(328)

【国际税法】

- 国际双重征税问题…………… 刘剑文(352)
- 跨国公司转让定价法律规制研究…………… 武艳茹(367)
- 全球化驱动的国际税收不正当竞争…………… 那 力(412)

【财政法专栏】

- 依法理财的基本理论和当前对策初探…………… 刘隆亨(425)
- 法律运营财政
——日本的财政民主主义与立宪财政制度…………… 焦建国(441)

【硕士学位论文】

- 不同经济形态下的税收、税法与税权 …………… 王相坤(465)
- 税法公平价值论…………… 李 刚(501)

【学会信息与交流】

- 在中国法学会财税法学研究会成立大会上
的讲话…………… 余孟孝(532)
- 关于成立中国法学会财税法学研究会筹备
工作报告和研究会章程草案的说明…………… 刘隆亨(534)
- 中国法学会财税法学研究会名誉会长、名誉顾问、
顾问、正副会长、正副秘书长、常务理事、理事
名单…………… (543)
- 中国法学会财税法学研究会成立大会暨第一届学
术研讨会综述…………… 黄军辉(546)
- 稿约…………… (555)

Contents

General Issues of Tax Law

- Review and Prospects of Tax Law Research in China
in the Past 20 Years *Liu Jianwen , Xiong Wei* (1)
- Legalism of Tax Revenue and the Practice in
China *Zheng Yong* (65)
- Equalitarianism of Tax Revenue: Value and
connotation *Deng Lianfan* (118)
- Research on Tax Priority Issues
..... *Zhang Wei Yang Wenfeng* (138)

Entity Law of Taxation

- Research on Tax Debt Relationship and Its
Alteration *Yang Xiaoqiang* (161)
- Research on Tax Legal System for Hi-tech
Zones *Wang Gang* (198)

Procedure Law of Taxation

- Comments on the New Tax Administration Law
and Research on Its Implementation *Liu Longheng* (237)
 - Problems and Solutions: Research on Tax Reconsider-
ation and Litigation System *Xiong Xiaoqing* (266)
 - Connection and Coordination of Tax Administrative
Reconsideration and Administrative Litigation *Shi Youqi* (296)
-

Foreign Law and Comparative Law

- Development of Peaceful and Welfare Countries and
Protection of Taxpayer Rights ... [Japan] *Kitano Hiloku*
[Translation] *Guo Meisong* (319)
- Comparative Research of Personal Income Tax
Law in China and the United States *Yang Huifang* (328)

International Tax Law

- Prospects of International Double Taxation in
the 21 Century *Liu Jianwen* (352)
- Research on Transfer Pricing Regulations for
Multinationals *Wu Yanru* (367)
- International Harmful Tax Competition Accelerated
by Globalization *Na Li* (412)

Column for Finance Law

- Primary Exploration on the Basic Theory of
Administering Finance by Law and Relevant
Measures at Present *Liu Longheng* (425)
- Law Operates Finance—Finance Democracy and
Constitutional Finance System in Japan *Jiao Jianguo* (441)

Thesis for Master's Degree

- Tax Collection, Legislation and Right under
Different Economic Forms *Wang Xiangshen* (465)
- Impartiality Value Principle of Taxation *Li Gang* (501)

Information and Exchange

- Speech on the Opening Ceremony of Finance
and Tax Law Research Institute of China
Law Association *She Mengxiao* (532)
 - Explanation of Preparing the Foundation of
Finance and Tax Law Research Institute of
China Law Association *Liu Longheng* (534)
 - List of Honorary President, Honorary Counselors,
Counselors, President, Vicepresidents, Secretary-
general, Directors, and Longstanding Directors (543)
 - Summary of the Opening Ceremony and First Academic
Seminar of Finance and Tax Law Research Institute
of China Law Association *Huang Junhui* (546)
-

税法总论

二十年来中国税法研究的回顾与前瞻

刘剑文* 熊 伟**

目 次

- 一、问题的提出
- 二、税法学基本概念研究述评
 - (一)关于税收的概念
 - (二)关于税权的概念
 - (三)关于税收要素的概念
 - (四)关于依法治税的概念
- 三、税收法律关系研究述评
 - (一)关于税收法律关系的层次结构
 - (二)关于税收法律关系的性质
 - (三)关于税收之债理论在中国税法研究中的运用
- 四、税法基本原则研究述评
 - (一)税法基本原则研究概况
 - (二)关于税收法定主义原则
 - (三)关于税收公平原则

* 刘剑文,法学博士,北京大学法学院教授、博士生导师。

** 熊伟,武汉大学法学院讲师、博士研究生。

(四)关于税收效率原则

(五)关于税法基本原则的具体运用

五、国际税法理论研究述评

(一)国际税法基础理论

(二)WTO与中国涉外税法

(三)电子商务与国际税法

(四)国际避税的概念与性质

六、税法发展与完善研究述评

(一)关于税收基本法立法

(二)关于税收实体法的修改与完善

(三)关于税收程序法的修改与完善

七、中国税法学研究的反思与前瞻

一、问题的提出

税法在现行法律体系中是一个特殊的领域,它不是按传统的调整对象的标准而划分出的单独部门法,而是一个综合领域。其中,既有涉及国家根本关系的宪法性法律规范,又有深深浸透宏观调控精神的经济法内容,更包含着大量的规范管理关系的行政法则。除此之外,税款的保护措施还必须借鉴民法的具体制度,税收犯罪方面的定罪量刑也具有很强的专业性。因此,将税法作为一门单独的学科加以研究不仅完全必要,而且具有非常重要的理论和实践意义。当宪法学热衷于研究国家根本政治经济制度而无暇顾及税收行为的合宪性时,当经济法学致力于宏观调控的政策选择而不能深入税法的制度设计时,当行政法学也只注意最一般的行政行为、行政程序、行政救济原理而难以触及税法的特质时,将所有的与税收相关的法律规范集合起来进行研究,使之形成一门独立的法学学科显得尤其重要。这样可以博采众家之专长,充分借鉴相关部门法已有的研究成果和研究方法,使税法的体系和内容更加完整和丰富。

然而,当前我国税法学研究的现状是,主攻方向不明确,研究力

量分散,研究方法单一,学术底蕴不足,理论深度尤显欠缺。经济学者只重视税收制度中对效率有重大影响的内容,法学家们也只满足于对现存规则就事论事的注释,税法在法学体系中基本上属于被人遗忘的角落。随着社会主义法治进程的深入,依法治税越来越成为人民日益关心的现实问题。人们不仅关心税收行为的经济效果,更关心如何通过周密细致的法律措施保证自己的合法权益不受侵害。税法的功能不仅在于保障政府正当行使职权,同时也在于以法律的形式对相关主体的行为进行约束和监督,使其在既定的框架中运转,不至于侵犯人民的权利和利益。恰恰在后一点上,我国税法学的研究相当薄弱。如税收法定原则的贯彻落实,税收征管程序的优化设计,纳税人权利的保护等,都是我国税法学研究和税收立法亟待加强的地方。

总体来说,中国税法学目前仍然在较低水平上徘徊。由于中国税法立法数量多,涉及面广,其中法律规范的内容还有一些与众不同的特性,所以人们勉强还能接受税法作为一个相对独立的法律部门而存在,不管在位阶上它是属于财政法、经济法抑或行政法。然而,就现状而言,中国税法学能否成为一门独立的研究学科却的确令人担忧。作为一门独立的研究学科,首先,应该具有独立的研究对象;其次,应该形成比较完整的学科理论体系;再次,还应该产生一批高质量的研究成果;最后,该学科应该具有丰富的、可待挖掘的理论资源和广阔的发展前景。对照这些要求,我们惭愧地发现,中国的税法学研究的确刚刚起步,用“幼稚”一词进行描述并不嫌过分。

由于历史的原因,中国的法学研究自 20 世纪 30—40 年代起步后,遭受了 50—60 年代的挫折,在 70 年代末期以后才进入复兴和发展时期。^① 相比而言,税法学的研究更是晚了将近 10 年,从 80 年代

^① 参见张少瑜:《二十世纪中国法学的回顾与前瞻学术研讨会综述》,载《法学研究》1997 年第 5 期。

中期才开始产生和发展,至今不到20个春秋。^①虽然起步较晚的确是中国税法学研究滞后于现实发展需要的原因之一,但是它不足以解释全部现象。因历史原因耽误的法学学科并非仅此一家,刑法学、民法学等传统学科同样难逃厄运,可它们如今却得到了欣欣向荣的发展。20年来法学研究领域最引人注目的是行政法学的崛起,它的起步可能比税法更晚,^②而今行政法学硕果累累,傲然屹立于法学之林。除此之外,还有环境法学等新兴学科的兴起和发展也都说明了特定历史事件的冲击并不是中国税法学研究落后于时代、落后于其他学科的最主要原因。

与中国税法学缺乏理论建树相比,由于税法涉及的领域十分宽广,特别是各个税种法名目繁多、变动频繁,税法的研究呈现表面的繁荣与兴旺。这突出表现为省级以下经济类、尤其是财税类刊物发表了大量有关税收制度的文章,其篇幅从两三千字至五六千字不等。我们丝毫不否认其中一些见解精辟、切中时弊,但是如果从法学的视角加以衡量,不难发现,这些著述大都就事论事、不及其余,缺乏系统深入的税法理论支持。即使有些人有心借鉴国外的先进观念和制度,也由于本身对国外税法涉猎不深而只好浮光掠影,难以让人信服。正因为如此,本文对中国税法学研究的述评主要选择在税法理论和制度方面有较高学术价值和实践意义的观点和论述,同时为了使行文的线索简单清晰,确定了几个方面的主题。通过对20年来税法研究的梳理,我们希望从税法学自身的理论缺陷出发,寻找中国税法学落后的根源与症结,并以此为基点,勾勒出中国税法学的理论基础和体系框架,与学界同仁共商税法学未来发展大计。

① 倘仅从时间上看,我国第一本专门的税法著作应为1985年由时事出版社出版、刘隆亨编著的《国际税法》,但一般认为,1986年由北京大学出版社出版、刘隆亨所著《中国税法概论》一书标志着我国税法学的形成。参见刘剑文:《中国税收立法研究》,载徐杰主编《经济法论丛》第1卷,法律出版社2000年3月第1版,第82页。

② 参见张尚鷖主编:《走出低谷的中国行政法学——中国行政法学综述与评价》,中国政法大学出版社1991年版。

二、税法学基本概念研究述评

(一)关于税收的概念

税收的概念是西方财政税收学界开创理论体系的奠基石,因此学者们很早就对之进行研究,并形成了各种不同的表述方式和思想内容,其中既体现出对课税理论依据的思考,又大体划定税收的活动范围,及与其他财政收入形式的区别,因此它构成了各个学派研究税收的起点。

正如西方对税收概念众说纷纭一样,我国经济学界认识也不尽一致。受马克思主义国家学说的影响,税收一般被理解为国家出现之后的产物,对不具有国家资格的公共团体是否具备课税资格缄默不言。此外,还特别强调国家课税时的身份特征和所凭借的权力属性,将国家取得财政收入的权力界定为一种凌驾于私有财产所有权之上的、也不同于国家财产所有权的政治权力,并不以国家付出相应的代价为条件,故而税收被理解为一种强制性的义务,不接受西方国家流行的“公需说”、“交换说”或“经济调节说”等观点。^①只是在表述方式上,不同的学者有不同的侧重点。

税收经济学深入系统的研究成果深深影响着中国尚显稚嫩的税法学,这可以从目前国内发行面较广的税法教材中得到引证。如有的学者认为:“税收,是指国家为了实现其职能的需要,按照法律规定,以国家政权体现者身份,强制地向纳税人征取货币或实物所形成的特定分配关系。”^②有的学者认为,“税收是国家为实现其公共职能而凭借其政治权力,依法强制、无偿地取得财政收入的一种活动或手段。”^③还有的学者认为,“税收是为了满足一般的社会共同需要,

① 西方国家关于课税依据的理论主要有“公需说”、“交换说”、“保险说”、“义务说”、“经济调节说”。参见刘剑文主编、熊伟副主编:《财政税收法(教学参考书)》,法律出版社2000年12月第1版,第243—245页。

② 刘剑文主编:《财政税收法》,法律出版社1997年12月版,第141页。

③ 张守文:《税法原理》,北京大学出版社1999年8月版,第10页。