

税收相关法律问题研究

RESEARCH ON TAX LAWS

税收与民商法

Taxation &
Civil and Commercial Law

王东山◎著



中国市场出版社
China Market Press

税收和天法律问题研究
RESEARCH ON TAX LAWS

税收与民商法

王东山◎著



TAXATION &
Civil and Commercial Law

 中国市场出版社
China Market Press

图书在版编目(CIP)数据

税收与民商法/王东山著. —北京:中国市场出版社, 2009. 8
ISBN 978 - 7 - 5092 - 0578 - 5

I. 税… II. 王… III. ① 税法—研究—中国② 民法—研究—中国③ 商法—研究—中国 IV. D922. 220. 4 D923. 04

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 126123 号

书 名:	税收与民商法
著 者:	王东山
出版发行:	中国市场出版社
地 址:	北京市西城区月坛北小街 2 号院 3 号楼(100837)
电 话:	编辑部(010)68034190 读者服务部(010)68022950 发行部(010)68021338 68020340 68053489 68024335 68033577 68033539
经 销:	新华书店
印 刷:	高碑店市鑫宏源印刷包装有限责任公司
规 格:	880 × 1230 毫米 1/32 10 印张 260 千字
版 本:	2009 年 9 月第 1 版
印 次:	2009 年 9 月第 1 次印刷
书 号:	ISBN 978 - 7 - 5092 - 0578 - 5
定 价:	28.00 元

序 言

把税收执法(税法)放在国家整个法律体系中去研究,是我长期以来就形成的一个想法。研究的大体框架分为税收与民商法、税收行政执法、税收与刑法和税收与国际法四个部分,税收与民商法是整个研究的一个组成部分。

《税收与民商法》是力图把税法与民商法融汇在一起的一本书。税法按法律部门的划分属于经济法的范畴。税收管理的对象是经济活动和经济行为,而民商法调整的对象主要是具有财产内容的民商事法律关系。民商事活动是人类最基本的实践活动,民商事法律关系是最基本的社会关系,也是其他社会关系产生和发展的基础。民(商)法是万法之母,也是理解其他法律的基础和钥匙。民商法规定的民商事法律关系的主体、物权和债权制度、交易的性质和规则,对确认纳税主体、确认纳税义务发生的时间、确定计税依据都具有十分重要的作用。由于税法和民商法都是庞大复杂的法律体系,所以,税收与民商事法律问题的研究就成为税收相关法律问题研究最基础、也最难沟通的部分。

我萌生税收相关法律问题研究的念头,是基于我国目前税收执法和司法的现实状况。作为一名税收工作者,我深深感到自己和许多同仁对与税收相关的法律知识的贫乏。由于对相关法律知识一知半解,所以遇到比较复杂和疑难的税收法律问题时,虽然绞尽脑汁,冥思苦想,但总是跳不出税法这个小圈子。税收司法工作者虽然精通其他部门法律,但对庞大复杂的税收法律法规,却总觉得难以把握。正是由于税法与相关法律之间缺乏沟通的情况,导致了税收执法和税收司法领域存在对税收法律理解、执行不准确

和司法效率不高的问题。从国内目前对税收相关法律问题研究的现状看,在很长一个时期,税收理论工作者和实务工作者,往往偏重对税收与行政法以及刑法问题的研究,普遍忽视了税收与民商法关系的领域。2001年开始实施的税收征管法,由于引入了税收优先权、代位权和撤销权等民事制度,税收与民商法的研究引起了广大税收法律工作者的兴趣,《中国税务报》也陆续刊登过很多这方面的文章。尽管有些文章提出的见解已经上升到了法理的层面,但仍处于个别分析的阶段。这期间参加总局组织的业务培训,虽然也听过某些律师讲解纳税争议处理的有关案例,但感到这些法律职业者对税法与相关法律关系的理解以及对纳税争议提出的解决意见,还没有达到融会贯通的程度。在税收与相关法律关系的研究领域还有很大的拓展空间,在某些方面甚至还存在“空白”。这样就更加坚定了我把税法放在国家整个法律体系中去研究,从税法与其他部门法的联系与区别中去寻找解决税收执法、税收行政诉讼和刑事诉讼存在问题的方法和途径的想法。正是基于以上的考虑,我确定了对税收相关法律问题进行系统研究的课题。

把税法与相关法律从各个层面进行沟通对我来说是一个很难完成的课题,其难就难在对税收相关法律知识的缺乏,而要改变这种状况,就必须下定苦心从头学起。我1986年从部队转业到税务部门工作,正规国民教育初中一年半就因“文革”而失去了学习的机会。1983年开始参加自学考试,先后学完了党政基础理论和会计专业课程。1995年参加注册会计师考试取得注册会计师资格证书,1999年参加国家第一次正式注册税务师考试取得注册税务师资格。从1997年开始转向对法律知识的学习。为了能参加司法考试,2003年10月参加法律自学考试,利用24个月的时间考了23门课程,获得法律自学考试本科毕业证书。2006年、2007年两次参加司法考试,2007年考取法律职业资格证书。正是由于长时间、多学科的学习,才使我克服了很多困难,完成了本书的写作。写作这本书的过程,对我来说是一个长期的学习过程,反复的思考过程,艰苦的笔耕过程。

进行税收与民商法的研究,目的是为了了解决税收执法与司法中的实际问题。在研究写作本书的过程中,我遇到的两个最大的难题是税收与民商法结合的广度和深度。

税收与民商法的联系是十分广泛的。民商事法律关系的主体,绝大多数都是纳税主体;法人和自然人制度关系到民商事法律责任的性质和纳税义务的承担;物权法与合同法确立的交易规则,关系到纳税义务发生时间和计税依据的确定;物权与债权的发生与保全,也关系到税收债权的行使。面对庞大复杂的税法和民商法体系,在处理二者结合广度的问题上,我坚持以研究解决税收执法与司法中的实际问题为主线,选择设计了税收与公司企业法,税收与物权法,税收与合同法,税收优先权、代位权、撤销权的制度规定与具体适用,税收与企业破产法,税收强制执行与民事执行制度,税务代理与民事代理制度,税收与票据法,人身关系法及其他民事制度涉及的税收问题等九个专题构成了本书内容的基本框架。这九个专题几乎涵盖了我国现行民商法所有的重要法律制度。由于坚持以研究解决实际问题作为选择二者结合点的标准,所以在某些专题的设计上,如税收强制执行与民事执行制度专题,把民事程序法也纳入了税收与民商法的研究范围。在某些专题的内容上,如税务代理与民事代理制度专题,不仅揭示了税务代理与民事代理制度的联系与区别,还分析指出了我国税务代理行业面临的形势、存在的问题和未来发展的方向。

税收与民商法的联系也是多层次的。税收执法与司法涉及的民商法问题,既有法理层面的问题,也有制度设计层面的问题,还有理解和操作层面的问题。应该说根源是法理层面的差异,主要表现在制度设计层面的差异,解决问题的难点是理解和操作层面的差异。为此,在研究写作本书的过程中,不是满足于就事论事,而是力图从法学理论、制度设计、实际操作等各个层面揭示问题产生的原因,并提出处理和解决问题的原则和方法。为了使研究成果尽量满足各层面的需求,同时也是为了读者理解研究问题的法律依据和研究作出的某些结论,在本书的某些专题中也穿插了与

税收密切相关的民商法知识性的内容。

写作无论出自什么目的,只要出版出来都是要给人看的。作为一名税收工作者和法律职业工作者,我写本书的目的是想与税收和法律职业同行进行书面的交流。在案例分析的过程中,为了体现理论的彻底性,对一些案例中的税务处理决定和分析意见,包括某些现行的文件规定,提出了自己不同的理解和意见。我从心里感谢我的税务同行,正是他们的分析意见启发了我的思考。对某些现行文件规定提出的不同意见,只是想引起立法者的关注,在文件没有废止和修改前,当然是按现行的文件执行。但这种讨论对丰富法律思维、促进税收执法和司法公正还是有益的。

由于目前在系统研究税收与民商法关系的领域,无论在理论上还是在实践上,基本上是处于起步阶段。所以,我的研究方法和成果都是初步的、探索性的,存在的缺陷是很明显的。如对税收与票据法问题的研究,由于缺乏实践经验的支撑,对税收与票据法关系的揭示,只好采取了板块结合的方式。但所有这些问题,将会随着实践的发展和研究的深入而不断得到解决。

真诚希望本书的出版能引起大家对税收相关法律问题研究的兴趣与关注,希望本书的研究方法和成果对从事税收工作同行、从事税收中介服务业务和从事税收法律职业的同行,在研究处理执业过程中遇到的税收相关法律问题时能有所帮助。也真诚地希望得到同行和各方面专家学者的批评指正。

最后要说明的是,在写作本书的过程中,得到了我的同事和亲人的大力帮助。我的同事胡顺敏、陈英丽帮我完成了绝大部分书稿的打印工作,申蔓飞、冉秉鑫,还有我的女儿王爽,也帮我完成了部分书稿的打印工作。没有他们的帮助,我自己是无法完成这本书的。在此,我对他们的辛勤劳动表示由衷的谢意。

王东山

2009年3月于贵阳

目 录

税收与公司企业法

一、税收与公司企业法研究概述	1
(一)系统研究税收与公司企业法的重要意义	1
(二)系统研究税收与公司企业法的实践依据	2
(三)系统研究税收与公司企业法的基本思路	4
二、与税收密切相关的公司企业法的基本概念	4
(一)营利法人与公益法人	5
(二)本国公司与外国公司	6
(三)法人公司企业与自然人公司企业	8
(四)母子公司与总分公司	8
三、公司企业法律责任的性质与公司企业投资者	
对税收债务的承担	10
(一)个人独资企业法律责任的性质与其投资者	
对税收债务的承担	10
(二)合伙企业的法律责任性质与合伙人对合伙企业	
税收债务的承担	11
(三)有限责任公司的股东对公司税收债务承担连带	
清偿责任的情况	15
四、公司企业的经营方式涉及的税收问题	18
(一)企业承包、租赁经营方式纳税主体和应纳税种的确定	
.....	18
(二)联营企业纳税主体及缴税方式的确定	26

(三)企业采取连锁经营方式纳税主体及纳税方式的确定	26
五、公司企业分立、合并涉及的税收问题及其处理	27
(一)企业分立、合并过程中纳税主体的确认	28
(二)企业分立、合并的程序及税收债务的承担	28
(三)企业分立、合并资产转移的计价及税务处理	30
六、公司企业清算涉及的税收问题	32
(一)公司企业解散清算的法定事由	33
(二)公司企业解散清算的法定程序	34
(三)公司企业解散清算的债务清偿顺序	35
(四)如何处理企业清算与税务清理的关系	35
(五)公司企业清算后未清偿税款的追缴	37
(六)公司企业变更、清算、注销中资产转让涉及 增值税问题的处理	39

税收与物权法

一、物权法的基本内容	42
(一)物权的基本概念和特征	43
(二)物权保护的基本原则	43
(三)物权的基本分类	44
(四)物权的公示制度	45
(五)物权保护的途径和方法	48
二、所有权与用益物权涉及的税收问题	49
(一)财产共同所有涉及的税收问题	49
(二)善意取得和拾得遗失物返还涉及的税收问题	52
(三)地役权涉及的税收问题	53
三、不动产物权与物业税	55
(一)我国不动产物权制度与物业税的征税对象	55

(二)我国现行的房地产税收制度及其整合	58
(三)我国开征物业税的基本构想	58
四、担保物权(民事担保)与纳税担保制度	60
(一)民事担保与纳税担保的制度差异	60
(二)民事担保与纳税担保制度异同的法理分析 及法律适用	67
(三)纳税担保制度实施过程中的主要教训	70

税收与合同法

一、与税收密切相关的合同法基本内容	78
(一)合同的订立	79
(二)合同的效力	83
(三)合同的履行	86
(四)合同的变更和转让	88
(五)合同的终止	88
(六)合同的违约责任	89
二、合同法涉及的有关税收问题及其处理	92
(一)合同的类型涉及应当缴纳的税种或税目	92
(二)合同约定的付款条件与纳税义务发生时间	98
(三)合同法关于合同价款确认规则在确定计税依据 中的作用	101
(四)合同无效、撤销、解除、违约涉及的税收问题 及其处理	102
三、违反税收法律、行政法规合同的效力问题	112
(一)违反税收法律、法规的合同是一律无效还是 有的无效、有的有效	112
(二)违反税收法律、法规的合同是部分条款无效, 还是整个合同无效	116

(三)违反税收法律、法规合同无效后的税收处理	118
------------------------------	-----

税收优先权、代位权、撤销权的制度规定与具体适用

一、税收优先权	124
(一)税收优先权的基本含义	124
(二)关于税收优先权的立法宗旨和依据的法理分析	125
(三)关于税收优先权与其他法律规定的衔接 和具体适用	127
(四)关于税收优先权几个实际问题的讨论	131
二、税收代位权	136
(一)税收代位权的基本含义	136
(二)行使税收代位权应注意把握的几个问题	137
(三)税收代位权的行使情况及经验教训	141
三、税收撤销权	143
(一)合同法关于债权人撤销权的基本规定	143
(二)行使税收撤销权应注意把握的几个问题	144
(三)税收撤销权行使情况	146
(四)关于丧失税收撤销权后的其他民事补救措施	147

税收与企业破产法

一、人民法院在企业破产清算程序中的地位和作用	151
(一)人民法院是破产清算程序的启动者	151
(二)人民法院是破产管理人的指定者	153
(三)人民法院是破产程序的裁决者	154
(四)人民法院是破产程序的终结者	157
(五)人民法院是破产程序的监督者	158
二、企业破产中管理人的职责权限	159
(一)管理人的产生、更换与终止	159

(二)管理人在企业破产程序中的基本职责	159
(三)管理人的具体工作职权和责任	160
三、债权人在破产程序中的权利和义务	163
(一)债权人的主要权利和义务	163
(二)债权人会议的权利	165
(三)债权人委员会的权利	165
四、债务人财产、破产债权和债务清偿	166
(一)债务人的财产	166
(二)破产债权	167
(三)债务清偿	170
五、税收债权人参加企业破产清算程序应认真研究	
解决的几个问题	175
(一)关于税务机关在企业破产清算程序中的角色定位	
.....	176
(二)关于税收债权人在企业破产清算程序中的	
权利行使	177
(三)关于企业破产清算程序中的税收债权清偿	180
(四)关于企业破产清算程序中的税收管理	185

税收强制执行与民事执行制度

一、把握行政强制执行立法的精神实质,保证运用	
税收强制执行措施的正确性	189
(一)把握行政强制执行适用的目的和前提条件,	
注意税收强制执行措施适用的准确性	189
(二)把握行政强制执行有限性原则,注意税收强制	
执行标的、数量和范围的适度性	190
(三)把握行政强制执行的有关规定,注意税收强制	
执行的合法性	191

二、把握税收强制执行与民事执行的区别与内在联系,充分 认识民事执行制度对行政执行具有借鉴性	195
(一)把握税收强制执行与民事执行制度的主要区别, 充分认识税收强制执行借鉴民事执行制度的必要性	195
(二)把握税收强制执行与民事执行制度的内在联系, 充分认识税收强制执行借鉴民事执行制度的可能性	196
(三)把握税收强制执行与民事执行制度的渊源, 充分认识税收强制执行借鉴民事执行制度的合法性	197
三、把握税收强制执行借鉴适用民事执行制度的 原则、条件和内容,增强税收强制执行的实效性	198
(一)税收强制执行借鉴适用民事执行制度的基本原则	198
(二)税收强制执行可以借鉴适用民事执行制度的 情形和条件	199
(三)税收强制执行借鉴适用民事执行制度的主要内容	200

税务代理与民事代理制度

一、民事代理制度的基本内容	210
(一)民事代理的概念及基本特征	210
(二)民事代理制度的意义及适用范围	211
(三)民事代理的分类	212
(四)代理权的取得与行使	214
(五)代理权的消灭	215
二、税务代理与民事代理制度的比较分析	216

三、我国税务代理制度的历史发展及地位作用	219
(一)我国税务代理行业的产生和发展过程	219
(二)我国税务代理存在的必然性	222
(三)税务代理在税收管理中的地位和作用	223
四、我国税务代理行业的发展现状及存在的主要问题	225
(一)我国税务代理行业的发展现状	225
(二)我国税务代理行业存在的主要问题	227
五、发达国家税务代理的实践及经验借鉴	229
(一)发达国家税务代理的产生及发展	229
(二)发达国家税务代理值得我国借鉴的经验	232
六、关于我国税务代理行业的发展方向	236
(一)适应新的形势,加快税务代理行业的发展	237
(二)全面认识中介服务行业的作用,规范我国税务 代理行业的发展	237
(三)改革借鉴创新,促进我国税务代理行业健康发展	239

税收与票据法

一、票据法的基本知识	247
(一)票据的概念、种类及特征	247
(二)票据行为的概念、种类及法律要件	249
(三)票据法律关系	249
(四)票据法律关系当事人	250
(五)票据权利	251
(六)票据责任	251
二、票据法的基本制度	251
(一)票据的出票制度	251
(二)票据的背书制度	253
(三)票据的承兑制度	254

(四) 票据的保证制度	255
(五) 票据伪造、变造、更改的法律责任	257
(六) 票据的抗辩制度	258
三、税务机关行使税收票据权利应注意研究解决的 几个问题	260
(一) 因税收取得票据权利时的注意义务	260
(二) 因税收取得票据付款请求权的行使	261
(三) 因税收取得票据追索权的行使	262
(四) 票据权利消灭及救济	264
(五) 票据纳税质押应注意的问题	265
(六) 票据灭失的补救措施	268
(七) 关于对税务机关收取承兑汇票抵缴税款合法性的 讨论	269

人身关系及其他民事制度涉及的税收问题

一、宣告失踪和宣告死亡制度涉及的税收问题	272
(一) 宣告失踪和宣告死亡制度的法律意义	272
(二) 宣告失踪和宣告死亡制度的区别	273
(三) 宣告失踪和宣告死亡制度涉及的税收问题及其 处理	275
二、遗产继承制度涉及的税收问题	276
(一) 遗产继承制度的几个概念	276
(二) 遗产的概念、范围及债务清偿的原则和方法	277
(三) 税收债务清偿应注意的问题	279
(四) 关于用遗产清偿款的案例分析	280
三、监护制度涉及的税收问题	283
(一) 被监护人纳税义务的产生	283
(二) 代理被监护人履行纳税义务是监护人的法定职责	

.....	285
(三) 监护人代理履行纳税义务的方式和要求	285
四、个体工商户等自然人纳税义务的责任承担	286
五、代缴代垫税款与无因管理	287
(一) 无因管理的概念和性质	289
(二) 无因管理的构成要件	289
(三) 无因管理的法律效力	290
六、税款追征及退还期限与民事时效制度	291
(一) 民事时效的概念及法律性质	291
(二) 诉讼时效期间与除斥期间的主要区别	292
(三) 税款退还和追征期限的性质分析	293
七、民事侵权损害赔偿涉及的税收问题	295
(一) 民事侵权行为的构成要件、责任形式及法律特征 ...	295
(二) 民事侵权损害赔偿之债的性质、赔偿的原则和范围	
.....	296
(三) 对因民事侵权赔偿取得收入是否征税的具体分析	
.....	297

税收与公司企业法

一、税收与公司企业法研究概述

（一）系统研究税收与公司企业法的重要意义

公司及各类企业是最基本的市场主体,也是最基本的纳税主体。一个市场主体在依法取得了从事某种生产经营活动资格的同时,也依法产生了纳税义务。一个公司或者企业,从成立、变更到消灭几乎都涉及有关税收的问题。所以,系统研究税收与公司企业法的关系,对正确贯彻执行国家的各项税收政策,规范各类市场主体的经营行为,促进各类市场主体的公平竞争和健康发展,都具有十分重要的意义。

1. 系统研究税收与公司企业法的关系,有利于发挥税收的监督职能,规范纳税主体的经营行为。

税收除调节经济和组织收入的职能之外,还具有重要的管理监督职能。可以这样说,在具有经济管理职责的部门中,税务部门的管理监督职能的发挥是最及时、最充分的。因为税务部门通过对各类纳税主体实施持续不断的税收管理,会发现大量的违法违规问题,有利于监督各类主体依法经营、规范其经营行为。