



新版“律师业务必备”丛书

最·权·威·的·中·国·律·师·业·务·指·南

中国税务律师实务

PRACTICE OF CHINA'S TAX LAWYER



刘天永 主编

Chief Editor Liu Tianyong



法律出版社
LAW PRESS · CHINA



新版“律师业务必备”丛书

最·权·威·的·中·国·律·师·业·务·指·南

中国税务律师实务

PRACTICE OF CHINA'S TAX LAWYER



法律出版社

LAW PRESS · CHINA

图书在版编目(CIP)数据

中国税务律师实务 / 刘天永主编. —北京:法律出版社,
2009.6

ISBN 978 - 7 - 5036 - 9528 - 5

I. 中… II. 刘… III. 税法—基本知识—中国 IV.
D922.220.4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 065976 号

中国税务律师实务
刘天永 / 主编

编辑统筹 法律应用出版社
责任编辑 韦钦平 张新新
装帧设计 乔智炜

© 法律出版社·中国

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 北京北苑印刷有限责任公司

责任印制 陶松

开本 787×960 毫米 1/16

印张 27

字数 526 千

版本 2009 年 8 月第 1 版

印次 2009 年 8 月第 1 次印刷

法律出版社(100073 北京市丰台区莲花池西里 7 号)

网址 / www.lawpress.com.cn

电子邮件 / info@lawpress.com.cn

销售热线 / 010 - 63939792/9779

咨询电话 / 010 - 63939796

中国法律图书有限公司(100073 北京市丰台区莲花池西里 7 号)

全国各地中法图分、子公司电话:

北京分公司 / 010 - 62534456

上海公司 / 021 - 62071010/1636

深圳公司 / 0755 - 83072995

西安分公司 / 029 - 85388843

重庆公司 / 023 - 65382816/2908

第一法律书店 / 010 - 63939781/9782

书号: ISBN 978 - 7 - 5036 - 9528 - 5

定价: 56.00 元

(如有缺页或倒装, 中国法律图书有限公司负责退换)

作者简介

刘天永

北京市华税律师事务所创始合伙人、北京大学财经法研究中心特邀研究员、中央财经大学税务学院客座教授、中国财税法学教育研究会理事、资深税务律师、注册会计师、注册税务师。

目前担任多家跨国公司投资税务顾问,为其提供税收筹划服务,客户范围涵盖房地产、高科技、金融培训、教育服务等热门行业。具有十多年税务行业经验,以其专业的服务、缜密的筹划和务实的作风为客户所推崇。多次接受《第一财经日报》、《中国税务报》、《中国经营报》、《证券日报》等十多家国内主流财经媒体采访,就热点税务问题发表专业律师意见。

已出版著作:《企业会计准则深度释解与企业应对》(法律出版社2009年出版)、《最新企业所得税法深度释解与企业应对》(法律出版社2008年出版)、《轻松学会税务律师办案实用技巧》(立信会计出版社2008年出版)、《轻松掌握最新税收优惠政策》(立信会计出版社2008年出版)

序言

税收是国家的支柱,是国家凭借强制力对纳税人合法财产进行的无偿征收;是国家财政收入的来源。税法则是税收正常进行的制度保障。市场经济就是法治经济,它的发展离不开法制的建立与完善。改革开放三十多年来,我国初步建立了社会主义市场经济体系,将依法治国写进宪法,使其成为我国基本的治国方略。政府依法行政,公民遵守法律已经成为建设社会主义市场经济体系的重要组成部分。

纳税人在承担依法纳税业务的同时也享有应有的权利,即合法纳税:既不能多缴,也不能少缴。在法律的范围内,合理规划减少税负是纳税人正当的权利。当税务机关的不当行政行为侵犯纳税人权利的时候,纳税人有权运用法律手段维护自身的利益。基于税法的专业性与复杂性,单凭纳税人自身的力量往往难以有效维护自身的纳税权利。在此背景下,税务律师行业应运而生。

税务律师因其知识背景和职业特点在维护纳税人权利方面具有得天独厚的优势。在西方国家,税务律师是比较成熟的行业,其专业性强,从业人员多,几乎每个人都有自己的税务律师进行纳税服务。而在中国由于各种原因,律师行业起步比较晚,但是经过了三十年的发展,目前已经不断完善,专业分工也初见端倪。特别是近几年北京、上海等地税务律师行业更是取得了长足的发展。这是由于一方面随着我国加入 WTO,逐渐地融入全球经济一体化,海外企业走进来,中国企业走出去,国际间的交易日益频繁。但是由于不同国家的税收制度差异,企业面临的税收问题也非常复杂。如何合理地减少跨国间税收,如何避免双重税收负担,众多企业需要税务律师提供专业的税务咨询服务。另外,随着税法知识的不断普及,公民法治意识的增强,因税款征收而引起的税务机关与纳税人之间的税务争议也日渐增多。这些争议通常源于税务机关与纳税人之间权力和义务的不对等性,税务机关往往漠视纳税人的声音,使纳税人处于弱势地位。因而借助税务律师的帮助,促进争议公平有效地解决,对纳税人来讲是必不可少的。在构建和谐社会的背景下,税务

律师为纳税人提供专业的税务服务,能有效地缓解税务机关与纳税人之间的矛盾,促进和谐税收关系的建立。

作为我国最早从事财税法律业务的专业律师之一,刘天永律师不仅具有深厚的税务与法律理论知识功底,也有大型企业财务工作经验。刘律师近年来一直从事财税法律实务工作,熟悉我国的税收法律法规,在长期的律师执业生涯中积累了丰富的实务经验。他同时致力于推动中国税务律师行业的发展,其发起并创办的华税律师事务所是国内第一家专注于提供财税法律服务的专业化律师事务所,汇聚了一大批优秀的税务律师。无论是涉税案件代理还是涉税非诉项目咨询,华税律师事务所都取得了丰硕的成果,在我国税务律师行业位于前列。刘天永律师是北京市华税律师事务所的高级合伙人,同时担任北京大学财经法研究中心特邀研究员、中央财经大学税务学院客座教授、中国财税法学教育研究会理事等社会职务。在繁忙的工作中撰写本书,不仅是对其自身实务经验的总结,亦对中国税收立法、司法、理论研究等工作的开展有所裨益。

《中国税务律师实务》是刘天永律师对中国税务律师发展实务的总结,本书首先对中国税务律师行业的发展做了介绍,继而税务律师的基础知识和理论进行了阐述,最后结合案例就中国税务律师诉讼与非诉讼法律规定及律师实务进行了分析与说明。

中国税制在不断完善,纳税人权利意识也在不断增强。在构建和谐税收关系的背景下,税务律师起着至关重要的作用。本书不仅对推动我国税务律师行业的发展做了有益的探索;对企业合法纳税,纳税人有效维护自身的合法权利等方面,也是很好的参照。

是为序。

湯貢亮

二〇〇九年三月二十日

第一部分 中国税务律师行业的兴起

第一章 税务律师的定义、起源和发展

第二章 税务律师的业务范围

- 第一节 税务律师的诉讼业务范围 4
- 第二节 税务律师的非诉讼业务范围 6

第三章 税务律师的执业条件

- 第一节 律师执业资格的取得 7
- 第二节 税务律师执业的条件 8

第四章 税务律师与相关职业

- 第一节 注册税务师 10
- 第二节 注册会计师 11
- 第三节 税务律师与注册税务师、注册会计师的区别 12
- 第四节 税务律师与注册税务师、注册会计师的联系 13

第二部分 税务律师基础知识

第一章 税法知识

- 第一节 税法学基础理论 17
- 第二节 税收征纳实体法 20
- 第三节 税收征纳程序法 73

第二章 财务与税务知识

- 第一节 涉税财务知识 86

第二节 必备税务知识 91

第三部分 税务律师非诉类业务

第一章 一般税务业务

第一节 税务顾问 97
第二节 税务尽职调查 99
第三节 并购重组的税务整合与安排 103
第四节 信托的税务安排与筹划 108
第五节 融资租赁的税务安排与筹划 111
第六节 高新技术企业税务安排 115
第七节 软件企业税务安排与筹划 120

第二章 特别纳税调整业务

第一节 关联申报 125
第二节 同期资料准备 129
第三节 转让定价调查 147
第四节 预约定价安排 151
第五节 成本分摊协议 161
第六节 受控外国公司管理 164
第七节 资本弱化管理 165

第三章 税务代理与认证

第一节 税务登记代理 170
第二节 税务认证代理 183
第三节 发票管理代理 198
第四节 证明管理代理 208

第四部分 税务律师诉讼类业务

第一章 税务律师行政救济

第一节 税务律师行政处罚听证 227
第二节 税务律师行政复议 234
第三节 税务律师行政诉讼 264
第四节 税务行政赔偿 295

第二章 税务律师刑事诉讼

第一节	偷税罪	299
第二节	抗税罪	308
第三节	逃避追缴欠税罪	312
第四节	骗取出口退税罪	317
第五节	虚开增值税专用发票罪	323
第六节	其他发票犯罪	330
第七节	其他涉税犯罪	334

第三章 税务律师民事诉讼

第一节	纳税担保诉讼	338
第二节	税收优先权诉讼	345
第三节	税收代位权诉讼	349
第四节	税收撤销权诉讼	353
第五节	其他税收民事诉讼	355

第五部分 典型案例分析与评述**第一章 税务争议典型案例**

第一节	逃避缴纳税款典型案例	371
第二节	骗取出口退税罪典型案例	374
第三节	虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税罪典型案例	378
第四节	税务行政复议与行政诉讼典型案例	382
第五节	外商投资税款追缴典型案例	385
第六节	国际税收协定典型案例	388
第七节	虚增营业税抵扣额典型案例	391
第八节	企业关联交易典型案例	395

第二章 税务规划典型案例

第一节	创业投资企业税务规划典型案例	400
第二节	高新技术企业税务规划典型案例	401
第三节	企业国际贸易税务规划典型案例	403
第四节	境外上市前的税务规划典型案例	407
第五节	转让定价与反避税调查典型案例	411

中国税务律师行业的兴起

第一章 税务律师的定义、 起源和发展

税务律师,是指依法取得律师执业资格,掌握税收知识,为社会提供税务相关法律服务的专业人员。税务律师是专门从事涉税业务的律师,属于专业律师。

回顾经济发展历史和律师业发展的过程,税务律师的出现是社会分工的需要,是律师专业化发展的结果。纵览美国、英国和日本等发达国家律师业的发展,其专业化分工都极其精细:在英国即便是从事诉讼类业务的,也分为出庭律师和诉状律师,而且各自的业务范围相应存在严格的界限;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专利律师、离婚律师、移民律师、劳资律师、税务律师和刑事律师等,其业务范围极为宽泛且专业化分工精细,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,均有某种程度的专门化。

由于历史原因,中国的律师业起步较晚,新中国成立后,律师业真正起步始于改革开放以后,伴随着经济的发展和法律业务的日益复杂化,近几年来中国的律师业专业化分工趋势也日益明显,开始出现了专门从事各类业务的律师,税务律师就是其中之一,不仅出现了专门提供税务法律服务的专业化律师事务所,如华税律师事务所;众多的大型综合律师事务所也设立了专门的税务业务部门,如金杜律师事务所和君合律师事务所等。税务律师行业当前在中国刚刚起步,但是随着经济的发展,税法制度的完善和复杂化,中国税务律师群体也必将越来越大。根据美国权威部门的统计,美国前100名的律师事务所涉税业务收入占总收入的比重在50%以上。中国当下律师的涉税业务比重远不如美国等国家,随着经济的不断发展,参与律师人员的增多,相应的业务比重肯定会增加,因此,税务律师行业在中国是朝阳行业。

第二章 税务律师的业务范围

税务律师首先是律师,因此其业务范围当然不能突破律师的业务范围,其业务范围首先是由律师的业务范围所限定的,根据《中华人民共和国律师法》(以下简称《律师法》)第28条的规定,律师可以从事下列业务:

(1) 接受自然人、法人或者其他组织的委托,担任法律顾问;

(2) 接受民事案件、行政案件当事人的委托,担任代理人,参加诉讼;

(3) 接受刑事案件犯罪嫌疑人的委托,为其提供法律咨询,代理申诉、控告,为被逮捕的犯罪嫌疑人申请取保候审。接受犯罪嫌疑人、被告人的委托或者人民法院的指定,担任辩护人,接受自诉案件自诉人、公诉案件被害人或者其近亲属的委托,担任代理人,参加诉讼;

(4) 接受委托,代理各类诉讼案件的申诉;

(5) 接受委托,参加调解、仲裁活动;

(6) 接受委托,提供非诉讼法律服务;

(7) 解答有关法律的询问、代写诉讼文书和有关法律事务的其他文书。

由此可见,我国律师的业务范围还是相当广泛的,可以说,只要是和法律有关的普通公民的事务,律师都可以参与。根据我国《律师法》所规定的律师的业务范围,结合税务律师自身的特点,我们认为,税务律师的业务范围主要包括涉税诉讼业务和涉税非诉讼业务两个方面。

■第一节 税务律师的诉讼业务范围

诉讼业务是律师的主要业务范围之一,税务律师也不例外。税务方面的诉讼业务也是税务律师的重要业务范围,主要包括:

一、税务民事诉讼业务

税务民事诉讼是纳税人、扣缴义务人和税务机关等主体之间所发生的与税收有关

的民事诉讼。这些民事纠纷主要包括纳税人与纳税人之间的民事纠纷,例如纳税人之间因税收协议发生的纠纷、纳税人共同履行纳税义务过程中所发生的纠纷;纳税人与扣缴义务人之间所发生的纠纷,例如关于扣缴数额的多少或程序等问题所发生的纠纷、扣缴义务人向纳税人追缴税款所发生的纠纷等;纳税人与第三人所发生的民事纠纷,例如关于纳税担保所发生的纠纷;纳税人以及第三人与税务机关所发生的民事纠纷,例如税务机关行使税收代位权、税收撤销权、税收优先权或在纳税担保过程中所发生的纠纷等。这些纠纷都是税务律师代理的业务范围。

二、税务行政诉讼业务

税务行政诉讼是纳税人、扣缴义务人或第三人认为税务机关的具体税收行政行为侵犯了自己的合法权益,依法向人民法院提起诉讼,法院依法进行审判的法律活动。税务行政诉讼主要发生在纳税人与税务机关之间,有时也发生在扣缴义务人或其他第三人与税务机关之间。在这些税务行政诉讼中,税务律师都可以从事法律允许的代理活动,诸如代理制作相关的法律文书,代理调查取证,代理参与诉讼,代理提起申诉、上诉,等等。

三、税务刑事诉讼业务

税务刑事诉讼是国家司法机关依法追究涉税犯罪活动、犯罪嫌疑人依法维护自己合法权益的法律活动。涉税犯罪活动的主体主要包括两大类:一类是纳税人、扣缴义务人以及第三人等纳税主体;另一类是税务机关的工作人员。在税务刑事诉讼中涉及的相关国家机关是非常多的,如税务机关、公安机关、检察机关和法院等。犯罪嫌疑人以及其他主体所需要提供的法律服务也是非常多的,税务律师在法律允许的范围内可以提供各种法律服务,诸如,制作相关法律文书、代理申诉、控告,申请取保候审,接受犯罪嫌疑人、被告人的委托或者人民法院的指定,担任辩护人,接受公诉案件被害人或者其近亲属的委托,担任代理人,参加诉讼,代理提起上诉,等等。

四、税务仲裁业务

税务仲裁是当事人协议将他们之间的税收纠纷交给中立的第三方予以判断和处理的法律行为。在税收活动领域,仲裁作为解决纠纷的方式使用得比较少,但也有使用的余地。比如纳税人之间的纠纷,完全可以通过仲裁的方式予以解决。纳税人与税务机关的某些纠纷也可以通过仲裁解决。在国际税收领域,也有仲裁的适用余地。在以上税务仲裁中,税务律师可以代理制作各种法律文书,代理收集和调查证据,代理参与仲裁等。

■ 第二节 税务律师的非诉讼业务范围

非诉讼业务是诉讼活动之外的业务,主要是担任纳税人的法律顾问,代理纳税人办理纳税申报以及缴纳税款,帮助纳税人进行税收筹划等与诉讼无关的业务。非诉讼业务是税务律师业务范围中非常重要的一个组成部分,也是税务律师能为最广大纳税人提供的日常服务。具体说来,税务律师的非诉讼业务大体包括以下几个方面:

一、税收筹划业务

税收筹划是纳税人在法律规定的范围内,对自己的各项经济活动进行事先的规划与安排,以达到减轻税负为目的的活动。税收筹划是纳税人的基本权利——税负从轻权的具体体现。税收筹划是税务律师的一项重要业务。现在世界上许多会计师事务所、律师事务所和税务师事务所纷纷拓展有关税收筹划的咨询业务。我国税收筹划业务刚刚兴起,将来会成为税法领域一项非常有发展前途的产业。

二、税务行政复议代理业务

税务行政复议代理是税务律师代理纳税人进行税务行政复议的一项业务。主要是税务律师作为纳税人、扣缴义务人的代理人,按照双方委托协议的约定以及按照国家有关法律的规定,对纳税人、扣缴义务人认为税务机关侵犯其合法权益的行为向有关复议机关申请复议并参与复议的活动。税务行政复议代理的内容具体包括代理写作复议申请书、代理调查取证、代理参与行政复议以及对行政复议不服的,代理向法院提起诉讼等。

三、日常税务代理业务

日常税务代理是税务律师作为纳税人的代理人办理日常的各种税务事项的业务。具体包括代理纳税人办理税务登记、变更税务登记和注销税务登记;代理普通发票领购手续;代理纳税申报和扣缴税款报告;代理缴纳税款和申请退款;代理制作涉税的文书;代理审查纳税情况;代理建账建制、办理账务;等等。

第三章 税务律师的执业条件

■第一节 律师执业资格的取得

律师属于特许行业,只有符合国家所规定的基本条件的主体才能从事律师业务。同样,税务律师也必须首先具备律师资格。我国《律师法》把律师资格的取得与律师执业相分离,律师执业,应当取得律师资格和执业证书。申请律师执业,应当具备下列条件:

- (1)拥护中华人民共和国宪法;
- (2)通过国家统一司法考试;
- (3)在律师事务所实习满一年;
- (4)品行良好。

实行国家统一司法考试前取得的律师资格凭证,在申请律师执业时,与国家统一司法考试合格证书具有同等效力。申请律师执业,应当向设区的市级或者直辖市的区人民政府司法行政部门提出申请,并提交下列材料:

- (1)国家统一司法考试合格证书;
- (2)律师协会出具的申请人实习考核合格的材料;
- (3)申请人的身份证明;
- (4)律师事务所出具的同意接收申请人的证明。

申请兼职律师执业的,还应当提交所在单位同意申请人兼职从事律师职业的证明。受理申请的部门应当自受理之日起20日内予以审查,并将审查意见和全部申请材料报送省、自治区、直辖市人民政府司法行政部门。省、自治区、直辖市人民政府司法行政部门应当自收到报送材料之日起10日内予以审核,作出是否准予执业的决定。准予执业的,向申请人颁发律师执业证书;不准予执业的,向申请人书面说明理由。申请人有下列情形之一的,不予颁发律师执业证书:

- (1)无民事行为能力或者限制民事行为能力的;
- (2)受过刑事处罚的,但过失犯罪的除外;

(3) 被开除公职或者被吊销律师执业证书的。

具有高等院校本科以上学历,在法律服务人员紧缺领域从事专业工作满15年,具有高级职称或者同等专业水平并具有相应的专业法律知识的人员,申请专职律师执业的,经国务院司法行政部门考核合格,准予执业。具体办法由国务院规定。

有下列情形之一的,由省、自治区、直辖市人民政府司法行政部门撤销准予执业的决定,并注销被准予执业人员的律师执业证书:

- (1) 申请人以欺诈、贿赂等不正当手段取得律师执业证书的;
- (2) 对不符合《律师法》规定条件的申请人准予执业的。

律师只能在一个律师事务所执业。律师变更执业机构的,应当申请换发律师执业证书。律师执业不受地域限制。公务员不得兼任执业律师。律师担任各级人民代表大会常务委员会组成人员的,任职期间不得从事诉讼代理或者辩护业务。高等院校、科研机构中从事法学教育、研究工作的人员,符合《律师法》第5条规定条件的,经所在单位同意,依照《律师法》第6条规定的程序,可以申请兼职律师执业。

没有取得律师执业证书的人员,不得以律师名义从事法律服务业务;除法律另有规定外,不得从事诉讼代理或者辩护业务。

■ 第二节 税务律师执业的条件

由于我国尚没有针对税务律师制定专门的资格标准,因此,从理论上讲,取得律师资格同时也就取得了税务律师资格,具有律师执业资格也就同时具有了税务律师执业资格。但从现实性来讲,由于税务律师需要具备大量税法和税收方面的专业知识,仅仅具备律师资格的人实际上并不一定具有开展税务律师业务的能力。因此,虽然法律上并没有对税务律师资格的取得做出明确的特别规定,但税务律师实际上必须具备税法和税收等方面的专业知识才能从事税务律师业务。对此,可以参照我国对税务师资格取得所规定的条件来看待税务律师所应当具备的执业条件。

1994年9月16日国家税务总局发布的《税务代理试行办法》对税务师资格的取得规定了一些条件。国家对税务师实行资格考试和认定制度。具有下列条件之一者,可以申请参加税务师资格考试:

- (1) 具有经济类、法学类大专以上学历,从事经济、法律工作3年以上的;
- (2) 具有经济类、法学类中等专业学历,从事经济、法律工作5年以上的;
- (3) 连续从事税收业务工作10年以上的;
- (4) 国家税务总局认定具有同等学识能力和资格的。

具有经济类、法学类中等以上专业学历以及连续从事税收业务工作10年以上的,