# 二十世纪末期的中国税法学（上）

来源：网络 作者：青苔石径 更新时间：2023-12-31

*二十世纪末期的中国税法学（上） 二十世纪末期的中国税法学（上） 二十世纪末期的中国税法学（上） 中国税法学是二十世纪八十年代中期诞生的法学中的一门分支学科。在短短的十几年里经过学者们的努力，发展迅速。不但有了一批可喜的成果，而且出现专业的...*

二十世纪末期的中国税法学（上） 二十世纪末期的中国税法学（上） 二十世纪末期的中国税法学（上）

中国税法学是二十世纪八十年代中期诞生的法学中的一门分支学科。在短短的十几年里经过学者们的努力，发展迅速。不但有了一批可喜的成果，而且出现专业的研究机构。但是，它毕竟是法学中的一门年轻学科，理论尚未成熟。本文拟就中国税法学基本理论以及存在的问题作一概括，并对它的发展作初步展望。

一、中国税法学基本理论述评

我们把税法学基本理论中若干重要问题作为述评的主要对象，而不涉及具体的税法制度，一是因为突出强调其重要性，而且今后也只有在基本理论上下功夫，才能够更好地指导具体税法制度的研究和实践，税法学研究才能真正深入；二是因为唯有从基本理论方面才能凸现税法学与税收学研究间区别的实质，而在税法制度方面（如税种法、涉外税收优惠制度和税收征管法等），税法学与税收学间的界限模糊，难以区分；三是因为有关税法基本理论的著述比较集中，研究线索清晰而连贯，而有关税法具体制度的著述多而分散，且因“税改”及税收立法的相对频繁而变化较多，难以尽且详述。故我们主要就税法基本理论中的以下若干重要问题展开述评。

（一）依法治税理论

1.依法治税理论的历史回顾

依法治税理论的历史发展可以分为两个阶段。第一阶段自国务院于1988年在全国税务工作会议上首次提出“以法治税”的口号开始。这一阶段中，以法治税主要是针对治理整顿税收秩序而提出来的。随着“依法治国”的方略先后被第八届全国人大（1996年3月）和党的十五大（1997年9月）认可和确定，1998年3月，国务院发布《关于加强依法治税严格税收管理权限的通知》，依法治税的理论探讨进入了全新的第二阶段。从“以法治税”和“依法治税”无区别地混同使用到正式确定真正含义上的“依法治税”，这一字之差，其意义如同从“以法治国”到“依法治国”、从“法制”到“法治”的一字变化一样意义深刻、重大，反映了从“人治”到“法治”、从法律工具主义到法律价值理性的根本转变，以及这一转变在税收和税法领域中的深入体现。

依法治税理论的探讨是在依法治国和建设社会主义市场经济体制的大背景中兴起的。学者的研究大多只是限于对税法基本理论，尤其是有关税法的职能和作用的理论的简单重复叙述，没有能够在深层次上展开新的理论探索。但也有学者从税法基本原则的层面对税收法治作了较为深入的研究。我们认为税收法定主义（原则）是法治原则在税法上的体现，与“罪刑法定主义的法理是一致的”（注：参见刘剑文主编：《财政税收法》，法律出版社1997年版，第156页；张守文：《论税收法定主义》，《法学研究》第18卷第6期，第57、60页；饶方：《论税收法定主义原则》，《税法研究》1997年第1期，第17页。）；并进一步指出，税收法定主义“还是现代法治主义的发端和源泉之一，对法治主义的确立‘起到了先导和核心的作用’（注：〔日〕金子宏：《日本税法原理》，刘多田等译，中国财政经济出版社1989年版，第48页。-原注。）”（注：饶方：《论税收法定主义原则》，第17页；参见张守文：《论税收法定主义》，第58页。）。

2.依法治税的概念和内涵

所谓依法治税，是指在依法治国的前提和条件下，通过税收法制建设，使征税主体依法征税、纳税主体依法纳税，从而达到税收法治的状态。这一概念包含着以下丰富的内涵：

（1）表明了依法治国与依法治税二者间的关系：前者是后者的前提和条件，后者是前者的有机组成部分和结果之一。依法治税只有在依法治国的大背景下，并作为依法治国整体系统工程中的一个子系统工程，在与其他包括国家事务、经济文化事业、社会事务等诸方面在内的法治子系统工程相互有机联系、互相促进的过程中才能切实开展并深入进行。

（2）突出了依法治税的核心内容和主要手段，即税收法制建设。税收法制建设本身就是一个包括税法的立法、执法、司法和守法以及法律监督等在内的统一体，其内容亦极其广泛和丰富。但需要指出的是，正如“法制”非“法治”一样，“税收法制”也不同于“税收法治”。

（3）指出了依法治税所要达到的基本目标-“征税主体依法征税、纳税主体依法纳税”和根本目标-“税收法治”。根本目标包含基本目标，但不限于此，还包括良好的税收法制建设等。

（4）将“征税主体依法征税”置于“纳税主体依法纳税”之前，突破了二者的传统排序，表明了依法治税的重点在于前者。

（5）表明了依法治税和税收法治二者间的关系：前者是手段，后者是目的；前者是过程，后者是状态。

（二）税法基本原则理论

刘隆亨先生在其《中国税法概论》一书中最早提出“税法制度建立的六大基本原则”（注：参见刘隆亨：《中国税法概论》，北京大学出版社1986年版，第73-75页。）。1989年，有学者对西方税法的四大基本原则，即税收法定主义、税收公平主义、实质征税原则和促进国家政策实施的原则进行了介绍（注：参见谢怀拭：《西方国家税法中的几个基本原则》，载《以法治税简论》，第150-157页。）。进入九十年代以来，有学者开始借鉴和参考西方税法基本原则理论来研究、确立我国税法的基本原则。到目前为止，仅从数量上看，我国学者对税法基本原则的概括就有三原则说、四原则说、五原则说和六原则说等四种；且在同一数量原则说中，不同的学者对各原则的表述、概括又不尽相同。从表述的形式上看，又可大致分为两类：一是沿用我国传统的一贯表述，如“兼顾需要与可能”、“区别对待”、“合理负担”等；二是直接借用西方税法基本原则的表述。

值得注意的是，有学者专文论述了“税收法定主义（原则）”，指出，税收法定主义“是民主原则和法治原则等现代宪法原则在税法上的体现”，从而将税收法定主义提到“具有宪法原则的位阶”的重要地位（注：张守文：《论税收法定主义》，第57、58-59页。）；这些学者还较为系统地论述了税收法定主义的基本内容，并分别从宪法和立法的角度阐述了税收法定主义的完善问题（注：参见张守文：《论税收法定主义》；饶方：《论税收法定主义原则》。）。这一深入的理论研究为在我国税法基本原则体系中确立税收法定主义的核心原则地位起到了重要的、积极的推动作用。

（三）税收法律关系研究

我国学者对税收法律关系的研究在整体趋同的情况下又有细节上的不同，特别是近年来开始出现一些大大区别于以往的观点，值得注意。

第二，在客体方面，学者们意见比较统一的是包括“物和行为”。至于有的学者又将物分为“货币和实物”，甚至将诸如“税收指标”、“税收管理任务”等也包括在内，我们认为无此必要。

（四）税收立法研究

对税收立法（注：此处“立法”包括两面意义：一为“静态”之法律规范；二为“动态”之法律制定。）问题的研究一般都是从现状分析和完善构想两个方面来进行的。

在完善构想方面，学者们的研究也具有很大的趋同性，主要可归纳为以下几大方面：（一）完善税收立法体制。税收立法体制之完善首先应当有赖于国家整个立法体制的改革和完善；其次应当从纵向和横向两个方面来完善，即在纵向效力从属关系上合理、适度划分中央与地方税收立法权限，在横向协作分配关系上合理划分权力机关与行政机关之间税收立法权限（注：参见刘剑文、李刚：《试论我国税收立法体制之完善》，《税务研究》1998年第6期，第63-64页。）。（二）完善税法体系。主要包括：1.制定《税收基本法》。《税收基本法》作为统帅各单行税收法律法规的母法，在整个税法体系中应居于核心地位，其制定意义之重大，学者们已达成共识，并分别从不同的角度对《税收基本法》的指导思想、特征、立法模式之选择、重点问题及其基本框架进行了阐述（注：参见杜萌昆：《关于对制定税收基本法问题的研究》，《税务研究》1995年第12期，第33-35页；林雄：《起草税收基本法总则需要考虑的若干问题》，《深圳特区法制》1996年第2期，第21-24页；刘隆亨等：《制定我国税收基本法应具备的特征》，《法学杂志》1997年第1期，第10-11页

本DOCX文档由 www.zciku.com/中词库网 生成，海量范文文档任你选，，为你的工作锦上添花,祝你一臂之力！