# 论法治视野中《税收征收管理法》的缺陷

来源：网络 作者：心旷神怡 更新时间：2025-02-18

*论法治视野中《税收征收管理法》的缺陷 论法治视野中《税收征收管理法》的缺陷论法治视野中《税收征收管理法》的缺陷 精品源自高考试题摘要:2024年修订的《中华人民共和国税收征收管理法》规范了税收征收行为,并规定了大量的纳税人程序性权利,对促进...*

论法治视野中《税收征收管理法》的缺陷 论法治视野中《税收征收管理法》的缺陷论法治视野中《税收征收管理法》的缺陷 精品源自高考试题

摘要:2025年修订的《中华人民共和国税收征收管理法》规范了税收征收行为,并规定了大量的纳税人程序性权利,对促进依法治税、规范征纳双方行为方面发挥了积极的作用。但是,从法治的角度,该法在立法定位及立法理念、维护与保障纳税人权利、限制行政机关权力、以及立法技术等方面,尚存在着一些亟待完善的缺陷。

关键词:税收征收管理法;法治;纳税人权利

2025年修订通过的《税收征收管理法》(以下简称《征管法》)是我国税收征收方面的行政程序基本法,其把规范税务机关的征税行为、保护纳税人合法权益和为纳税人服务提高到重要的地位,对促进依法治税、规范征纳双方行为方面发挥了积极的作用。自该法修订以来,社会各界对其好评颇多。但是,“一种制度如果不受到批判,就无法得到改进” ,[1]因此,从法治的角度来考量《征管法》,以期发现其存在的缺陷并寻求完善的途径对实现税收法治显得极为必要。而众所周知,法治的前提和基础在于法制的完善,即必须同时符合实质合理性与形式合理性双重要求的良法的存在。具体而言,即在实质上,法律必须符合现代立法理念与潮流,定位于保障私利、限制公权;在形式上,法律必须内容完整、统

一、不存在硬伤、便于操作,符合形式合理性的要求。以此观照,《征管法》中尚存在着一些亟待完善的缺陷。

一、立法定位及立法理念方面尚存偏差

1、长期以来,我国税收法律体系处于不健全的状态,税收法律体系中税收基本法、纳税人权益保护法、税收代理法等长期缺位,《征管法》作为税收征收方面的程序基本法,承载了远远超出税收行政程序法的实体部分、体制部分等内容。例如第7条规定:“税务机关应当广泛宣传税收法律、行政法规,普及纳税知识,无偿地为纳税人提供纳税咨询服务。”第9条规定:“税务机关应当加强队伍建设,提高税务人员的政治业务素质。”“税务机关、税务人员必须秉公执法,忠于职守,清正廉洁,礼貌待人,文明服务,尊重和保护纳税人、扣缴义务人的权利,依法接受监督。”

二、对纳税人权利保护存在不足

在现代社会,财产权作为基本人权受到国际人权公约及各国宪法的保障。税收从本质上来讲是国家或公共团体对公民财产权的一种侵犯,因此,在现代社会对公民征税必须接受合法性追问。事实上,税收体现了公民与国家之间的财产关系,公民之所以纳税,其前提为社会契约的存在,即公民以纳税换取政府提供相应的服务。因此,纳税人权利保护为税收法律关系中的核心内容,“无代议士,不纳税”、“税收法定”等在现代社会已成为基本常识。当前,由于我国尚未制定《税收基本法》、《纳税人权利法》,纳税人税收立法权、用税监督权等重要的基本性权利尚处于缺位的状态,我国对纳税人权利的保障尚处于通过《征管法》所规定的较低层次的税收征管过程中的程序性权利方面,而且即使在程序性权利方面,亦尚存在着一定的缺陷。

首先,某些重要的纳税人程序性权利没有规定。例如,缺乏诚实推定权,实践中征税机关往往将纳税人视为潜在的逃税者,“有罪推定”的思维挥之不去,容易导致侵犯纳税人人格尊严及其

他合法权利情况的发生;又如,由于缺乏纳税人拒绝不合理的检查权,实践中纳税人若“得罪”了征税机关,容易遭到征税机关出于报复纳税人的目的,而在一定期间内反复稽查。

其次,某些纳税人权利规定得不够细化。例如,纳税人延期缴纳税款条款中没有明确是否要加收滞纳金,实践中一些地方擅自加收滞纳金,使纳税人多付出一笔成本;又如,规定纳税人有延期申报权,但对纳税人延期申报的条件、时间、税务机关不予核准或不予答复的法律后果等均缺乏相应的规定,致使实践中难以操作。

第三,个别条款的规定容易导致实践中征税机关侵犯纳税人权利情况的发生。例如,第23条规定,“国家根据税收征收管理的需要,积极推广使用税控装置。纳税人应当按照规定安装、使用税控装置,不得损毁或者擅自改动税控装置。”第60条规定:对“未按照规定安装、使用税控装置,或者损毁或者擅自改动税控装置的”,“ 由税务机关责令限期改正,可以处二千元以下的罚款;情节严重的,处二千元以上一万元以下的罚款”。实践中,一些税务部门强制纳税人以高价购买指定的报税机器及软件,纳税人怨言虽大,但由于不敢得罪税务部门,权利受侵犯也只能忍气吞声。 的争议。事实上,以上列举并未穷尽所有的具体税收行政行为,规定的范围尚不如《行政诉讼法》规定的受案范围;此外,第88条的规定,对原告的资格限制过严格,原告资格仅限于纳税人、扣缴义务人、纳税担保人等直接行政相对人,间接行政相对人不具有起诉的资格。

三、对征税机关自由裁量权限制有待加强

所谓自由裁量权,指酌情做出决定的权力,并且这种决定在当时情况下应是正义、公正、正确、公平和合理的。[4] 行政自由裁量权是行政权力的重要组成部分,它是行政主体提高行政效率之必需的权限,它能使行政执法者审时度势、灵活机动、大胆地处理问题。一般而言,法律条款中会或多或少出现一些不确定法律概念,而这些不确定法律概念则赋予执法者自由裁量的空间。学者认为,考虑到法在执行之时的具体情况,为实现公平税负,使用不确定的概念在一定程度上是不可避免的,有时甚至是很必要的。[5]立法者必须采用不确定法律概念来制定法律,似已成为目前无法避免之难题,亦是实证法上之不足。《征管法》中对税收征收机关在对纳税人违法事件的情节轻重认定、行政处罚的幅度、征税机关是否有必要行使处罚权等方面有大量条款涉及自由裁量的情况,有个别条款容易导致实践中税务机关自由裁量权过大而侵犯纳税人权利,主要表现在:

1、税收征收机关决定罚款数额自由裁量的幅度过大。例如,《征管法》第63条规定的“并处不缴或者少缴的税款百分之五十以上五倍以下的罚款”;第64条中规定的“并处不缴或者少缴的税款百分之五十以上五倍以下的罚款。”等等。

2、《征管法》中有大量例如“规模小”、“确无建帐能力”、“明显偏低”和“正当理由”、“账目混乱”等不确定的法律概念,这些概念内涵模糊,缺乏明确的认定标准,由于缺少类型化列举方式,实践中极易造成征税机关权力的滥用。

四、立法技术方面缺陷颇多

(一)体现税法、税收征收特质方面的立法技术方面的缺陷

1、对偷税行为的界定不明。《征管法》第63条规定了偷税的概念同时对构成偷税的行为规定了严厉的罚则。但是,由于企业对日常经济业务与事项做帐的依据是会计准则,而会计准则与税法的规定是有差异的,两者不同之处在于4种情形,即“会计准则确认为收入,税法不然;会计准则确认为费用,税法不然;税法确认为当期收入,会计准则不然;税法确认为费用,会计准则不然”。但是税务机关判断纳税人是否偷税,必须根据税法而非会计准则来判断其是否多列支出、少列收入,然而企业平时没有完全按照税法做帐,这样容易导致多列支出、少列收入,从而具备偷税的构成要件。[6]在这种情况下,一些非主观故意的少交税款的行为在实践中也被视为偷税来处理,造成偷税打击面过宽。因此,笔者认为应当将“主观故意”作为偷税构成要件。

2、作为税收征收程序基本法的《征管法》未对当前两套税收征收体制并存的情况进行很好的协调,容易造成实践中的混乱与低效率。

目前,在国税与地税机构分设情况下,实践中两家税务机关对同一纳税人检查时往往各自为政,对检查发现的问题相互不进行通报,对不属于自己所管辖范围的税收违法行为不管不问、听之任之,这不仅仅浪费了宝贵的税务稽查资源,同时还造成了我国税收稽征成本长期以来居高不下。

(二)一般的立法技术问题

1、一些条款中缺乏相应的法律责任内容,致使法律所设定的权利、权力、义务的规定在实践中落空。

(1)虽然规定了大量的纳税人权利,但对一些侵犯纳税人权利的行为并未设计相应的罚则,容易导致纳税人权利的虚置。例如,在总则部分的第8条中规定了纳税人知情权、保密权等权利,但在第五章“法律责任”部分里对于征税机关对侵犯纳税人知情权、保密

本文档由范文网【dddot.com】收集整理，更多优质范文文档请移步dddot.com站内查找