

纳税人权利与征税机关权力应平衡

中国社会科学院法学研究所 丁一

编者按 日前,中国税务学会学术委员会针对国务院法制办公开发布的《中华人民共和国税收征收管理法修订草案(征求意见稿)》送审稿召开了专家研讨会。现摘要刊发与会专家有关完善纳税人权利体系、优化税收征管程序、完善与丰富法律救济措施等方面的建议。

此次《中华人民共和国税收征收管理法修订草案(征求意见稿)》(2015年1月5日公布)在很多方面有突破和创新。但是,从法律草案所体现的精神来看,笔者认为,还应彻底摆脱强制行政的旧窠臼,顺应国际征管趋势,迈向服务行政的新高度,着力解决纳税人权利与征管机关权力平衡问题。

纳税人应有的权利

参照经济合作与发展组织纳税人权利与义务范本以及美、加、德等先进国家纳税人权利立法规定,应该纳入此次修法的比较重要的纳税人权利包括:1.税收信息权。纳税人(包括扣缴义务人,下同)有权向税务机关了解国家税法的最新规定以及所有与纳税程序有关的情况。2.诚实推定权。3.税收秘密权。税务机关对其获取的纳税人信息,除了法律规定的情形与方式,不得向第三方泄露和对外披露。4.知情权、陈述权与申辩权。税务机关作出关涉纳税人权利义务的任何决定,均应告知纳税人,并说明决定作出的理由与事实根据。纳税人提出异议的,税务机关应听取纳税人的陈述与申辩。如果对纳税人有重大不利,税务机关应在决定作出之前告知纳税人,纳税人有权要求听证。5.仅缴纳正确税款的权利。纳税人有权仅缴纳依法计算的正确税款。对于纳税人可以适用的减免、扣除以及税收优惠,税务机关应该主动适用或提醒告知纳税人。6.信赖利益被保护的权力。税务机关应该保护纳税人的合理信赖利益,对于纳税人依税务机关的解释与规定作出的行为,免于处罚。7.专业顾问的信息豁免权。对于税务机关的信息提供请求,纳税人的律师、注册会计师等税务顾问因职业关系享有豁免权。8.上诉权。纳税人有权选择行政复议或者行政诉讼。9.不自证其罪的权利。这是人权在税收领域中的保护。税务机关在税务调查中从纳税人处获得的能证明纳税人有罪的资料,不应提供给公诉人在刑事审判中作为证据使用。纳税人的亲属与第三方无需提供可能证明纳税人有罪的信息。税务机关有义务告知其享有沉默权,不告知沉默权而获取的信息不能用于相关纳税人的税额评定。10.税务代理权。纳税人有权委托律师、注册会计师或者注册税务师代为办理税务事宜。

增加纳税人权利的实质性规定

上述纳税人基本权利既需要在总则中集中规定,也需在分则条文中具体体现;既需要从纳税人角度表述为权利,也需要从税务机关角度规定为义务。目前修订草案中突出的问题即是纳税人权利仅有原则宣示,缺乏实质性规定,尤其是缺乏程序性保障。例如纳税人的秘密权,总则第十一条规定:“纳税人、扣缴义务人有权要求税务机关为纳税人、扣缴义务人的情况保密。税务机关应当依法为纳税人、扣缴义务人的情况保密,法律另有规定的除外。”而细则规定了大量的税务机关信息获取权,却缺乏相应的纳税人权利保障。如果要落实纳税人的税收秘密权,应该在细则中明确,税务机关获取或掌握的任何纳税人信息,除依法律规定的程序和方式外,不得对外披露或者向第三方泄露。纳税人个人信息与财务信息仅限于有工作必要而依职权接触的税务工作人员掌握。税务机关从第三方获取纳税人信息,应该告知纳税人。纳税人可以对不利于自己的信息传递包括境外信息交换及时提出异议乃至上诉。任何以不合法形式获取的信息均不得用于税额评定,否则纳税人有权上诉。再如,纳税人的知情权,要求评税通知应以书面形式作出,载明评税

的理由、评税期间、税务机关和法律救济的方式、期限与机构。在税务检查程序中，纳税人权利要得到保障，应该规定税务检查必须以书面形式提前寄送纳税人，告知税务检查的时间、主题、检查人员名单和上诉的权利；税务检查要为纳税人预留出准备资料的时间；纳税人在具备正当理由时，有权请求推迟检查；检查人员必须出示证件；纳税人在检查中有权被告知所发现的事实和可能的税收后果；检查必须在通常的营业时间或工作时间进行；检查时，营业主或者其代表必须到场等。