# 试论税法上的诚信原则

来源：网络 作者：寂夜思潮 更新时间：2024-08-01

*试论税法上的诚信原则 试论税法上的诚信原则 试论税法上的诚信原则 「摘要」诚实信用原则作为私法领域的所谓“帝王条款”，在私法上的重要性不言而喻。但该原则能否同样适应于公法领域，能否适应于税法？本文试图从诚信原则的定义及功能、诚信原则从私法...*

试论税法上的诚信原则 试论税法上的诚信原则 试论税法上的诚信原则

「摘要」诚实信用原则作为私法领域的所谓“帝王条款”，在私法上的重要性不言而喻。但该原则能否同样适应于公法领域，能否适应于税法？本文试图从诚信原则的定义及功能、诚信原则从私法领域延伸至公法领域的适用问题、诚信原则在税法立法、司法及守法方面的作用等方面，利用所学的浅显的法律知识予以论述。不当之处，请多多指正。

「关键词」税法，诚信原则

诚实信用原则是民法上的一项重要原则，通常被称为“帝王条款”，其重要性不言而喻。但税法不同于民法，税法按照传统理论，应属于公法范畴，诚实信用原则是否能够同样适用于属于公法范畴的税法，并在税法的立法、税收征管及守法方面发挥一般性原则的指导作用呢？这就需要对诚实信用原则的涵义及功能、其在公法领域的适用问题及其对税法的立法、税收征管及纳税等方面的指导作用等进行讨论。

一、诚实信用原则的涵义及功能

（二）诚实信用原则的功能。梁慧星先生认为诚信原则具有以下三个功能：① 指导当事人行使权利，履行义务的功能。②解释、评价和补充法律行为的功能。③解释和补充法律的功能。[3].王利明教授认为诚实信用原则具有如下功能：① 填补法律和合同漏洞的功能；②确立行为规则的功能；③衡平的功能[4].综上，我认为诚信原则应具有如下三个功能：①均衡当事人之间、当事人与社会之间利益关系，重新分配风险，特别是交易风险负担的功能。②解释功能。诚信原则解释功能的发挥突出表现在司法领域。法官通过对事实和法律依诚信原则来加以解释，以阐明事实之应有的法律含义，以及法律应有之价值含义，从而使案件得到公正之裁决。③立法功能。尽管大陆法系国家不承认“法官造法”之功能，但实际上现代意义上的诚信原则意味着授予法官以相当大的衡平立法权，由此形成立法机关和司法机关二元的立法体制。因此，一方面诚信原则实际上发挥着“造法”之功能，不断发掘法之应有含义，不断补充法律之漏洞；另一方面即使其立法功能未得到国家认可，但依诚信原则所形成的大量判例也势必将影响将来的立法，或推动立法活动的开展，或为未来立法提供大量丰富而翔实的第一手资料。

二、作为私法领域帝王条款的诚实信用原则同样适用于公法领域

如果要在税法上适用诚信原则，就需要对诚信原则的适用范围进一步扩大。税收法律关系，尤其是税收征管法律关系是一种公法上的关系，如果诚信原则在公法上的适用不成问题，那么它在税法上的适用就没有问题，这里只是一个简单的三段论的推理过程，所以关键在于诚信原则的适用范围还能否继续扩大至公法？源于私法的诚信原则能否在公法适用？关于这一点，学者有不同观点。持否定说的学者认为，私法上多为任意性规定，公法上多为强行性规定，法律规定的就必须严格遵守，实行严格的法定主义；而诚信原则在于补充法律的不足，因此若将其适用于公法，必然会破坏公法的严格性，为公权力的扩张提供途径。正因为公法与私法在性质上截然有别，所以决定了诚信原则不可适用于公法。持肯定说的学者虽然都认为诚信原则可以适用于公法，但在据以适用的理由上仍存在差别，大体上有三种观点[5]：

1.由私法类推适用的理论。法的类推适用可以分为内部类推和外部类推，内部类推即特定 法中相互类推适用的情形，比如民法内部的类推；外部类推就如将私法中的规定类推于公法领域，诚信原则适用于公法领域即是一个外部类推的问题。

2.一般的法律思想理论。该理论认为诚信原则在法律秩序中普遍存在，不论在私法领域还是在公法领域。因为私法的发展早于公法，诚信原则因而在私法中被较早发现，而公法的发展较私法而言相对晚近，因而发现也较晚。

3.由法的本质来考察。这种观点认为公法与私法之间不存在差别，以国民而言，公法私法作为法而存在其相互间的不同只不过是法的事实，因而诚信原则乃基于国民法的意识所成立的根本法的要求，而于法之所有体系中均妥当。

第一种观点认为诚信原则在公法中的适用属于类推适用，第二和第三种观点均认为诚信原则可以在公法中直接适用，只不过在为什么可以直接适用的理由上有所不同，即第二种观点承认公法和私法的区别，而第三种观点否认公法和私法的区别，其实这种不同更多的是在学理上有意义，在实际适用及其效果上并无不同。所以从理论上看学者们大抵都对诚信原则在公法，包括在税法上的适用持肯定态度。但是税法毕竟不同于私法，所以诚信原则在税法上的适用必然会有一个界限问题，而不可能像私法上那样居于帝王条款的地位。

三、诚实信用原则在税法上的具体适用问题

在现代税收国家，由于税收广泛而深入地存在着，选择何种企业组织形式，安排何种形式的交易行为，其相应的税负的高低，是否享受税收优惠等，均会纳入个人的成本效益分析。但由于税法本身具有很强的专业性和复杂性，不是一般人所易于理解；并且现代社会有大量具有财政目的和社会政策目的的税法规范，因其政策性而经常发生变动；再者，为解决税法在具体适用过程中出现的问题，税法解释层出不穷，纷繁复杂，各种通知答复意见等变动不居。这些都决定了在税法上很有适用诚信原则的必要。比如，纳税人在进行纳税申报交纳税款时甚至在进行税收筹划时，因听从了征税机关的指导意见或依据征税机关一直以来进行的课税处分而对自己的经济活动进行了一定的安排，但是后来征税机关以先前作出的指导或课税处分是错误的为由而要对纳税人课以新的征税处分，纳税人难免会因此遭受经济上的损失，这时就很有必要适用诚信原则以保护纳税人对征税机关所作的意思表示或征税处分的信赖。

我认为，诚实信用原则在税法上具体体现为三个方面：

（一）在税收立法方面，诚实信用原则体现为税收法定主义的社会道德来源。税收法定主义是指纳税人纳税义务之确定，以及其发生税收效果的诸项要件，一律得由民主代议机构颁行的法律明定。作为税法的基本原则，它是指导税收立法、执法、司法、守法的灵魂和精神[6].税收法定主义通俗意义上即指国家不得征收法律没有规定之税、国家应该征收根据社会经济生活需要应该征收之税。

一方面，国家不得征收法律没有规定之税。这好象是一个非常简单的命题，但根据中国的实践，即使在现代社会，由于地方保护主义等因素的广泛存在，仍然有许多地方出于本位主义和小集团、小区域利益的需要，钻法律空子，擅自设立、征收或变相征收各种名目的税种，不仅破坏了税收法定主义的原则，而且从根本上违背了诚实信用原则的简单要求，在人民群众造成了极坏的影响。如今年中央1号文件明文要求降低农业特产税，在三年内逐步取消该税种。但在内蒙等一些中西部地区，少数地方政府将降低的农业特产税额度变相增加到农业用水费用之中，造成了当地农民的极大不满，以至于引发了大规模的群体性事件，对当地社会稳定构成了危害，而且严重亵渎了国家法律的尊严。

另一方面，国家应该征收根据社会经济生活需要应该征收之税，这也是诚实信用原则在税收立法上的另一个重要的体现。法律作为一种上层建筑，归根结底是由社会经济基础决定的，而且服务于一定社会的经济基础。如果国家不能及时根据社会经济条件的发展需要，及时调整税收立法，增减税种，就难以适应经济的发展，将对社会造成极大的负面影响。此亦可为诚实信用原则在税收立法上的另一大功能。如：近年来，随着改革开放的深入，中国社会贫富分化日趋严重，官方披露的吉尼系数已接近0.4（该数值是一个分界线，超过的话有可能造成极大的社会动荡），但根据西方国家权威机构的估计，中国社会的吉尼系数已超过0.4的警戒线。针对中国的贫富分化问题，我们国家应该高度重视，及时发挥税收的调节功能，开征诸如遗产税、赠与税等新税种，加大对贫富阶层收入的调节，加大对社会贫困阶层的福利补贴，减少因此而带来的潜在的社会不稳定因素。

（二）在税收征管法规及实践方面，诚实信用原则体现了在法律的呆板与威严之中透露出些许人性的温情。例如我国《税收征收管理法》第52条规定：“因税务机关的责任，致使纳税人、扣缴义务人未缴或者少缴税款的，税务机关在三年内可以要求纳税人、扣缴义务人补缴税款，但是不得加收滞纳金。因纳税人、扣缴义务人计算错误等失误，未缴或者少缴税款的，税务机关在三年内可以追征税款、滞纳金；有特殊情况的，追征期可以延长到五年。对偷税、抗税、骗税的，税务机关追征其未缴或者少缴的税款、滞纳金或者所骗取的税款，不受前款规定期限的限制。”这一条规定既体现了依据诚信原则保证经济管理机关行使权力的公平合理性，以及对纳税人的信赖利益的保护，同时又是诚实信用原则在税收征管领域的具体适应。

（三）从约束纳税主体方面，诚实信用原则的作用可以与其在私法上的“帝王条款”地位相媲美。在当今中国社会，在促进诚信纳税方面，急需树立诚实信用原则在私法领域那样威严而至高无上的地位。具体措施可以通过二方面来实施：一是从舆论宣传上下大力气，加大宣传、教育力度，树立正确的诚信纳税观念。当然，这不是一朝一夕所能解决的问题，而是依赖于整个国民素质的提升，但这必然是彻底解决偷税、漏税等由于诚信缺位而引起税收征管问题的根本途径。二是从司法实践上有意识地培养、树立诚实信用原则。简言之就是对诚信纳税的主体予以表彰和鼓励，对偷税、漏税主体予以严惩，从司法实务上逐渐倡导诚信之风。

「注释」

2、王利明：《民法学》，复旦大学出版社2024年2月第一版，24－25页；

3、梁慧星：《民法总论》2024年版，第263-264页；

4、王利明：《民法学》，复旦大学出版社2024年2月第一版，第25页；

5、城仲模（主编）：《行政法学上之诚实信用原则》，载于《行政法之一般法律原则》，三民书局；

6、刘剑文：《税法学》，人民出版社2024年版，36页。

本文档由站牛网zhann.net收集整理，更多优质范文文档请移步zhann.net站内查找