



西南政法大学

统筹城乡法治研究丛书

刘俊 主编

3

The Research on Legal Innovation of
Tax Information Management



税务信息管理 法制创新研究

张怡 等 著



法律出版社
LAW PRESS • CHINA



西南政法大学

统筹城乡法治研究丛书

刘俊 主编

3

The Research on Legal Innovation of
Tax Information Management

税务信息管理 法制创新研究

张怡 等 著



法律出版社
LAW PRESS · CHINA

图书在版编目(CIP)数据

税务信息管理法制创新研究 / 张怡等著. —北京:
法律出版社, 2017. 5

ISBN 978 - 7 - 5197 - 0762 - 0

I. ①税… II. ①张… III. ①税务—信息管理—税法
—研究—中国 IV. ①D922. 220. 4

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 072296 号

税务信息管理法制创新研究

SHUIWU XINXI GUANLI FAZHI CHUANGXIN YANJIU

张 怡 等著

策划编辑 沈小英

责任编辑 陈 妮

装帧设计 李 瞻

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 北京京华虎彩印刷有限公司

责任校对 王晓萍

责任印制 吕亚莉

编辑统筹 财经出版分社

开本 720 毫米 × 960 毫米 1/16

印张 15.5

字数 230 千

版本 2017 年 5 月第 1 版

印次 2017 年 5 月第 1 次印刷

法律出版社/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

网址/www.lawpress.com.cn

投稿邮箱/info@lawpress.com.cn

举报维权邮箱/jbwq@lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792

咨询电话/010-63939796

中国法律图书有限公司/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

全国各地中法图分、子公司销售电话:

统一销售客服/400-660-6393

第一法律书店/010-63939781/9782

西安分公司/029-85330678

重庆分公司/023-67453036

上海分公司/021-62071639/1636

深圳分公司/0755-83072995

书号:ISBN 978 - 7 - 5197 - 0762 - 0

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)

本书由张怡教授在其主持的两项中国法学会部级研究课题基础上谋篇布局,综合其主体结构中相互关联、彼此照应与衔接的核心内容、观点和理论,重启设计思路,以原稿34万字为蓝本,严谨取舍,合理架构,最终形成这部20余万字的浓缩版,以飨读者。

参与项目研究及撰稿人员(以结项时间及项目撰稿章节先后为序)

陈卫林 何 峰 魏 琼 杨 颖 唐琳艳 王婷婷 曾 远 范卫国

总 序

全面建成小康社会是我国民族复兴的重大战略任务,而统筹城乡发展,健全城乡发展一体化体制机制,则是实现这一宏伟目标的必由之路。城乡二元结构是制约城乡发展一体化的主要障碍。因此,必须破除城乡二元结构,形成以工促农、以城带乡、工农互惠、城乡一体的新型工农城乡关系,让广大农民平等参与现代化进程、共同分享现代化成果。

在全面深化改革与依法治国背景下,加快建立健全符合改革发展需要的法律治理体系,加快完善现代市场体系,使市场在资源配置中起决定性作用,是新时期中国改革发展的一项核心议题。在所有法律治理体系的建立健全中,统筹城乡发展法律治理体系更为复杂。从大的方面来看,中国市场经济法律体系尽管已基本建立,但社会管理领域也同时存在市场经济体制机制不足与过度的问题,一些本来应由政府承担公共产品供给责任的领域,也常在市场化的呼声中推向了社会。因此,在我国公有制经济基础上建立市场经济模式,调整市场经济关系的法律制度及其理论,面临许多前所未有的新课题,理论与制度创新将显得

更加重要。

2007年重庆市成为全国统筹城乡综合配套改革试验区,率先在全国探索大城市带动大农村的有效路径。为此,西南政法大学以重庆市法学会统筹城乡发展法制研究会为基础,依托西南政法大学经济法国家重点学科和民商法市级重点学科,聚合理论与实务界相关领域专家学者,成立统筹城乡发展制度创新研究中心(以下简称“中心”)。“中心”专门致力于统筹城乡发展及其制度创新的科学研究、人才培养、学术交流和咨询服务,并最终实现建成统筹城乡发展“国家智库”发展目标。

“中心”以社会改革需求为导向,以体制机制为重点,通过理论和制度创新,推动重庆市统筹城乡发展综合改革社会实践。为此,“中心”将在“十三五”期间完成“五个一”具体任务:一个统筹城乡信息资源平台和数据库、一项统筹城乡发展评价指标体系、一套统筹城乡法治研究丛书、一个制度改革创新与实践基地、一个政策法律咨询平台。

“中心”目前正致力于“五个一”任务中一套统筹城乡法治研究丛书建设。本丛书的主要目的是以国家相关顶层设计为建设方向,通过丛书建设带动科学研究和人才培养,着力研究统筹城乡发展的若干理论与制度创新,为依法推进统筹城乡发展提供必要的理论支撑与制度保障。

我们也衷心希望和诚挚地欢迎对本领域研究有兴趣的社会各界力量汇聚到我们的研究平台,共同破解我国统筹城乡发展制度难题。

刘俊*

2016年1月

* 西南政法大学教授、博士研究生导师,西南政法大学统筹城乡发展制度创新研究中心主任,法学博士。

代前言

《税务信息管理法制创新研究》源于本人主持的两项中国法学会部级研究项目,^①是针对税收征收过程中随着信息化技术手段的发展,伴随而生的两个方面的新问题进行的研究。一方面,税务信息来源与管理渠道增加,避税与反避税活动日显复杂,其管理手段多样化亟待法律制度的延伸与支持;另一方面,纳税人税务信息保护需要法律同步保驾护航,否则,高科技应用的负外部性会带来新的法律问题与后果,即纳税人人格透明化,危及纳税人的基本权利。

首先,观察西方发达国家税务信息管理制度演进和发展的过程,我们发现其体现了以下特点:一是重视纳税征收管理体系设计;二是运用技术手段强化税务信息管理;三是突出税收协助及税务中介机构的作用;四是重视纳税信用善用税务信息。而目前,我国征收管理信息化水平较低,税收征收管理信息系统的

^① 中国法学会 2011 年部级法学研究重点研究课题《个人信息保护立法研究——以纳税人信息法律保护为重点》CLS(2011)B11 和中国法学会 2013 年部级法学研究课题《税收信息管理法制创新研究》CLS(2013)C59。

功能基本停留在登记户管理、业务办理、数据统计等浅表层;税务机关未与其他政府部门、金融机构、中介机构、社会组织等建立一致的数据接口,大量涉税信息不能得到有效采集和利用,致使税务机关只能“挂一漏万”地“按户管税”,大量的经济业务得以避开税务机关的监管视线,形成税源流失缺口。我们认为,税收征收管理归根结底是一种行政执法活动,而社会生产、服务等经济活动的表里并非如一,而且资本具有趋利避害的本性,使税源伺机逃遁,情形纷繁复杂,以致税务信息的发掘、寻迹、归集以及立法等管理活动,一直在追寻着纳税人信息的后尘前行。因此,围绕纳税信息管理法制创新和建设为先导,补强税收征收管理的现代手段和方式,无疑是完善《税收征收管理法》的当务之急,也是突破传统税收征收管理模式弊端,进而迈向现代税收征收管理模式的一大挑战。

其次,税收是“公共之债”,国家有正当强势威权,因税务机关掌握纳税人大量信息(除国家安全部门外),在行政公开的情势下,划分税收“公权”与“私权”的界限,在公显与私隐间达成平衡性的人权保护,将有效地防止税收“公权”对“私权”的不当侵犯。如果对纳税人的税务信息滥用或者公开不当,则将造成纳税人人格透明化,引起纳税人心理不安,干扰其正常生产经营和生活。因此,运用法律规则强化税务信息保护和救济措施,设计综合性法律保护系统,将在一定程度上解除纳税人的后顾之忧,进而增强纳税遵从度。

围绕上述两大问题进行研究,本书分为上、下两编。上编主要从针对征税一方的税务执法机关强化税务信息管理的角度,探讨税务信息管理法律规则的创设问题;下编则从针对纳税人权利保护的角度,探讨税务信息保护以及受侵害后的法律救济问题。

上编共计五章:

第一章,我国涉税信息分布在工商、公安、国土资源、住建部、银行、社保、审计、海关及交通运输等部门,现行《税收征收管理法》尚缺多部门信息互联互通可在操作上细化规则,为此,本书提出应从信息提交、使用、反馈、保管等步骤构建涉税信息传递规则;为了信息传递规则的良好运转,应当建立协调、

监督以及补偿等程序运行保障规则;建议构建“税源联动”多部门信息共享的保密规则。

第二章,为防止涉税信息采集中出现执法风险,需探讨涉税信息采集的权限和程序法律规则,涉税信息采集应遵循的报送程序、矫正程序以及检查程序等内容,以构建完整的税务信息采集与管理制度体系。

第三章,在纳税人身份识别规则(信用)的基础上完善纳税人收入与支出信息系统。为实现数据共享,提出应当在全国范围内建立涉税信息“云计算”共享平台,使税务登记、纳税申报、税款征收、税务稽查、税源监控等各个方面的规则与之衔接。

第四章,着重分析了涉税信息采集与管理违法行为的构成要件,并建议综合考量违法主体的主观恶性、危害程度,确保涉税信息采集与管理的法律责任能够在实施过程中更具科学性、公平性。

第五章,为了解决税务部门在涉及官员税务信息采集上面临的渠道不畅问题,确保税务信息采集管理的公平性,应完善官员财产申报与公开制度,努力打破官员等主体在财产信息上的“垄断”地位,将其全部财产纳入税法规制范畴,确保税务信息采集与管理工作全面覆盖;鉴于我国纳税信用体系存在市场机制不健全、社会信用缺失等问题,建议逐步健全纳税人信用等级、欠税公告以及纳税信用等制度,并使之与社会信用体系有效衔接,实现征纳双方协力推进涉税信息采集与管理工作;同时,应尽可能地通过强化风险意识,有效识别风险,着力控制风险来确保国家税收利益的安全;在税收管理呈现市场化、专业化趋势的背景下,我国应强化对税务代理问题的法律约束,明确其在税务信息报送、处置中的“注意义务”,充分发挥税务代理人在税务机关与纳税人之间的“信息桥梁”,推动税务信息管理体制的创新。

下编共计六章:

第六章,纳税人税务信息不但是征税机关确定应税事实的关键性信息,同时也关乎纳税人的个人隐私及商业秘密,具有价值中立性、财产性、脆弱性等特征,在现实生活中易受多方利害关系人(主要是指征税机关、扣缴义务人

及第三人)的伤害。在隐私权和商业秘密权得到法律普遍认可的当下,应明确规定征税机关、扣缴义务人及第三人对纳税人个人隐私和商业秘密保护的专门条款,达到既合理保证国家税权有效行使,又切实保护纳税人基本权利的目的。

第七章,通过对税收国家的社会契约性以及纳税人的主体性人格权利的回归等方面分析,以确定我国纳税人税务信息法律保护中的纳税人权利保护价值。

第八章,根据纳税人税务信息保护原则的特质,即“普适性、差异性和中介性”,在税务信息保护制度中,必须建立保护一方当事人正当权益的“自控原则”;与此同时,由于契约是平等的,故应以“平等”为理念,确定对双方当事人的“平等保护原则”。

第九章,我国应在宪法、税收基本法、公务员法等多层次立法中完善纳税人税务信息保护条款,既强调保密权,又保护知情权,借鉴美国的安全港模式,将国家立法模式和民事主体的自律模式相结合,以对纳税人税务信息进行综合保护,在税务行政机关中设立纳税人税务信息保护委员会,专门负责主动监督税务机关对纳税人税务信息保护程度。

第十章,在保护纳税人税务信息的立法中,存在纳税人税务信息权与公众知情权、信息交流自由权、其他纳税人的知情权及对征税行为的监督权之间的多种矛盾与冲突。相关立法应当以均衡保护为理念,明确纳税人的税务信息权的权能与税务机关对纳税人税务信息的权力及职责,区分不同类别的税务信息,并分别确定税务机关不同的保护职责及披露的程序。只有这样,才能协调纳税人税务信息保护中存在的各种矛盾与冲突。

第十一章,我国应从政府部门需要转变观念,合理配置税务征纳双方的权利义务,建立健全税收行政执法机关组织体,并在立法、执法和司法方面,细化《税收征收管理法》对纳税人信息保护的条款设计和实施措施,强化行政责任、民事责任和刑事责任,最终构造纳税人税务信息保护的综合系统。

综上所述,本书研究解决问题的侧重点在于:全方位论证税务信息管理

涉及的管理工作的诸多方面(上下左右诸多部门和对象),提出税务信息管理需要多个方面协作并协调好各个方面矛盾;税务信息管理不仅是管理本身的问题,其与政治因素、经济环境、传统习惯、技术条件等因素密切相关,既涉及税务机关依法行政需要掌握的信息,又涉及纳税人依法纳税基于知情权派生的信息,以及纳税人纳税后应该受到保护的信息,使税务信息呈现多样性。纳税人个人隐私权成为一项综合而特别的权利,在我国对其上位权利的保护尚待完善的情况下,将纳税人税务信息保护从宪法、民法、行政法中单列出来,探讨其特殊性和独立价值,并在此基础上构造税务信息保护的综合系统,具有全新的理论和实践意义。

张 怡

2017年1月于重庆

上 编 征税方税务信息管理法律规则设计

第一章 “税源联动”多部门信息共享法律规则设计	3
一、涉税信息分布	4
二、“税源联动”多部门信息共享现状及问题分析	6
三、“税源联动”多部门信息共享国外经验借鉴	14
四、“税源联动”多部门信息共享法律规则设计理念	17
五、我国“税源联动”多部门信息共享的法律规则设计	20
第二章 涉税信息采集的权限和程序法律规则设计	29
一、我国涉税信息采集法律规则设计的现状及问题	30
二、涉税信息采集的国外经验：以美国、法国为例	35
三、我国涉税信息采集权限与程序法律规则的完善路径	44

第三章 涉税信息管理中的相关法律规则设计	55
一、纳税人身份识别规则设计	56
二、涉税信息管理税收协助机制	63
三、涉税“云计算”共享平台规则的设计	71
第四章 涉税信息采集与管理中违法追责法律制度	80
一、涉税信息采集与管理中的违法行为分析	81
二、涉税信息采集与管理法律责任的归责机理	85
三、涉税信息采集与管理中的法律责任承担	86
四、涉税信息采集与管理中的罚则适用与裁量	95
第五章 税务信息管理创新中的配套法律制度设计	99
一、官员财产申报与公开制度的建立与完善	99
二、纳税信用管理制度的建立与完善	105
三、税务信息风险管理制度的建立与完善	110
四、税务代理制度的建立与完善	114

下 编 纳税人税务信息保护法律规则设计

第六章 纳税人税务信息保护的范畴	121
一、纳税人税务信息保护的意義	121
二、纳税人税务信息的界定	125
三、纳税人税务信息保护的基本范围	129
第七章 纳税人税务信息法律保护的基本价值	134
一、权利保护与自由流通之争	134
二、不同历史条件下纳税人权利演进的规律	137

三、我国纳税人税务信息法律保护基本价值确定的前提	140
四、我国纳税人税务信息法律保护的基本价值定位	143
第八章 纳税人税务信息的保护原则	147
一、确立纳税人税务信息保护原则之基点	147
二、纳税人税务信息保护具体原则	150
三、纳税人税务信息保护原则之协调	157
第九章 域外关于纳税人税务信息保护之比较分析	160
一、英美法系纳税人税务信息保护制度	160
二、大陆法系纳税人税务信息保护制度	165
三、两大法系纳税人税务信息保护制度比较与启示	169
第十章 我国纳税人税务信息保护中各类矛盾冲突的协调	173
一、纳税人税务信息保护与个人隐私和个人信息保护的逻辑 关系	174
二、纳税人税务信息权的理论分析	181
三、纳税人税务信息保护中的矛盾与冲突	187
四、协调纳税人税务信息保护中矛盾冲突的立法选择	191
第十一章 我国纳税人税务信息保护路径与具体措施	198
一、纳税人税务信息权利彰显的路径转换	198
二、税务行政机关与纳税人之自我人格实现	200
三、税收行政执法机关组织体系的建立与完善	209
四、纳税人税务信息保护法律规范的完善	215
参考文献	224

上 编 征税方税务信息管理
法律规则设计

第一章 “税源联动”多部门信息 共享法律规则设计

随着社会经济的发展和新兴产业的兴起,交易方式日趋复杂化,税务机关税源监管的难度也越来越大,仅凭税务机关一己之力,已难以完成税收征收管理任务。同时,经济全球化的发展,使国内各地区之间以及与其他国家之间的经济交易日趋活跃,税源监管的范围不再局限于某一地区,需在全国范围内调动其他部门的力量,协助税务机关进行税源监管。

为应对税源监管问题,税务机关在实践中摸索出了税源联动管理制度,即在各级部门之间、上下层级之间以及税源税基管理的主要环节之间,整合职能配置,整合数据应用,建立起职责清晰、衔接顺畅、重点突出、良性互动的管理机制。^①“税源联动”的本质是涉税信息的联动,将掌握涉税信息的部门纳入税源联动机制,通过职能的配置和业务流程的整合,使分布在众多部门之中的涉税信息得以共享互通。“税源联

^① 参见张爱球等:《以整合联动为重点提升税源管理水平》,载《中国税务报》2007年3月26日,第1版。