

2004

财税法论坛

——中国法学会财税法学研究会学术年会论文选编

刘隆亨 主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

2004

财税法论坛

——中国法学会财税法学研究会学术年会论文选编

刘隆亨 主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

财税法论坛——中国法学会财税法学研究会学术年会论文选编(2004)/刘隆亨主编. —北京:北京大学出版社, 2005. 4

ISBN 7-301-08864-7

I. 财… II. 刘… III. ①财政法-研究-中国-文集 ②税法-研究-中国-文集 IV. D922.204-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 024879 号

书 名: 财税法论坛——中国法学会财税法学研究会学术年会论文选编(2004)

著作责任者: 刘隆亨 主编

责任编辑: 明辉 李霞

标准书号: ISBN 7-301-08864-7/D·1143

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

网 址: <http://cbs.pku.edu.cn>

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752027

电子信箱: pl@pup.pku.edu.cn

排 版 者: 北京高新特打字服务社 51736661

印 刷 者: 北京飞达印刷有限责任公司

经 销 者: 新华书店

730 毫米×980 毫米 16 开本 31.75 印张 550 千字

2005 年 4 月第 1 版 2005 年 4 月第 1 次印刷

定 价: 48.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,翻版必究

目 录

(一)

对制定我国《税收基本法》的几点思考	汤贡亮	(3)
关于修订《预算法》若干问题的法律思考	朱大旗	(13)
论公共财政框架下的《预算法》修订问题	徐孟洲	(19)
政府转型、公共财政与预算编制		
——对我国《预算法》第四章有关规定的探讨	李 平	(28)
公共财政框架下的《预算法》修改问题	李 燕	(36)
论预算法的收支平衡原则	张 瀛	(47)
试论税收基本法立法的几个问题	王鸿貌	(55)
税收立法之完善	周序中	(62)
论建立公共财政体系框架下的环境投融资机制	谭 立	(67)
加快适应社会主义公共财政要求的预算法制建设	俞光远	(85)
从新《税收征管法》看如何完善现行《预算法》	林 雄	(100)
现行部门预算制度:缺陷分析、法律构建与配套改革	徐 杨	(105)
铁路建设相关财政法律制度之完善	郑 翔	(123)
《税收基本法》的地位、效力及价值探讨	熊 英	(131)
审视新一轮税法改革	刘 蓉 陆 佳	(138)
新一轮税制改革应注重改革理念的转变		
——对“总体税收增长,结构有增有减”税改理念的质疑	邓远军	(147)

(二)

正确认识征税人和纳税人之间关系的法律问题研究

——应把保护纳税人的权益放在突出的地位	刘隆亨 周红焰	(159)
“两权分离”:财税法的一个基本前提	张宇文	(169)
质疑税收“权利与义务对称说”	王家林	(181)
发挥税收调节作用,缩小收入分配差距	黄景钧	(186)
现代税收的宪政之维	李炜光	(191)

税权的位阶及其展开

- 权利冲突的视角……………许建宇 (209)

公平与效率的抉择及其背后

- 从税法原则说起……………刘书明 (219)

- 论税收之债的移转……………魏俊 (234)

- 现代国家与税收法治论略……………董延林 王博 (247)

- 论税收竞争的法律规制……………郑鹏程 (257)

- 刍议税收法律行为……………李刚 (263)

- 根据地税收立法的民主化……………全承相 (271)

简析有效的管理者与公共管理的有效性

- 对税收管理实践的再认识……………贾绍华 (287)

- 程序法治与税收正义……………施正文 (295)

- 论税收征管中的情势变动原则……………陈兴华 杜敏菊 (302)

- 再就业工程中的税收政策研究……………李杰 吴立功 (311)

(三)

- 构建我国农地产权法刍议……………杨晓达 (321)

- 论我国增值税法的改革……………甘功仁 (329)

- 完善财税法律制度 加速解决“三农”问题……………赵芳春 (337)

试论扣缴义务人未解缴税款的法律责任

- 以个人所得税为例……………滕祥志 (350)

- 我国开征遗产税的利弊分析……………孙美兰 (357)

- 事业单位纳税问题探讨……………薛建兰 田志刚 (361)

- 谈谈农业税制的弊端……………李有智 (369)

- 论非法人组织的税法主体地位……………侯作前 (373)

- 遏制偷税与我国所得税制改革研究……………顾海桢 (385)

- 证券交易的资本利得税浅思……………张晓婷 (391)

- 物业税改革的现状分析……………陈少英 龚伟 (398)

- 税务代理的法律风险和防范……………韩灵丽 (403)

新《税收征管法》及《实施细则》有待进一步完善

- ……………武汉市《税收征纳》课题组 (411)

- 试论我国个人所得税的目标定位与制度选择……………杨卫华 (416)

- 构建财产税为我国地方税主体税种的可行性研究……………吴利群 (425)

- 生态税制与绿色消费的法律思考……………刘建钢 (439)

论税收刑事保障机制·····	赵永林	(445)
略论财税法制文化建设·····	史明辉	(451)
我国会计监督法律责任立法完善的实证研究·····	董玉明 蔡江梅	(462)
北京奥运安保费用节支探析·····	贾春晨	(477)
论税务行政许可和审批机制的构建·····	钱正平	(482)
关于加强我国审计监督的法律思考·····	宋瑾篱	(490)
 附录一 《中国财税法学研究会简报》(第三十期)·····		(497)
附录二 中国法学会财税法学研究会 2004 年年会论文目录 ·····		(499)

(—)

对制定我国《税收基本法》的几点思考

汤贵亮

一、制定我国《税收基本法》(或称《税法通则》) 是完善税收法律体系、深化税制改革的需要

税法,由于其全面介入社会政治、经济生活的各个方面,因此它在整个结构上必须具备严密的系统性和内在的有机联系,即要求税收的立法要体系化,讲究完整系统性。

税法体系的内涵就是税法在法律形式上的整体布局和法律内容上的严密规范。完整的税法体系应当具有以下特征:

(1) 结构上的完整系统性;

(2) 内在的有机联系性。

作为税收法律体系,其内部要有严密的相互联系,要有相互制约的机制。制定任何一个税收法律、法规或规章都要以高一层次的法律或法规为依据,依次为税收规章、税收法规、税收法律、税法通则(税收基本法)和宪法。

为了体现税法体系结构上的完整系统性以及内在的有机联系性,一个完整的税收法律体系应在宪法的统领下由税收一般规范(税法通则或税收基本法)、税收实体法、税收程序法、税收救济法、税收处罚法等所构成。

税法通则,或称税收基本法,是税收的一般性规范,它是税法领域内的“宪法性法律”,又称“税收母法”。它是税法体系的主体和核心,用以统领、约束、指导、协调各单行税法、法规,具有仅次于宪法的法律地位和法律效力。它对税收的基本制度做出规定,对税收的公共问题进行规范,一般规定税收的立法原则、税务管理机构及其权利与义务、税收立法及管理权限、税收执法、税收司法、纳税人的权利与义务等,是关于税法体系建设的纲领性规范,其范围包括税收法律的一切基本内容。

税收法律体系的各部分构成一个完整的整体,相互联系,不可分割。其中,税法通则或税收基本法处于主导统领地位;实体法是核心;救济法和处罚法是对税收法律体系的保障;程序法是对所有涉税事务的执行程序的规定。以上税法

体系中亟待构建的首先是税法通则的立法,这是整个税法体系的灵魂所在。没有灵魂的统帅,税法立法将如一盘散沙,税收执法将变形走样,税收守法会无所适从。

就我国税法体系建设的现状看,尽管我国实体税法基本统一,仍亟需充实、完善;尽管已制定了通则性的税收程序法——《税收征收管理法》,仍需进一步完善;尽管需要进一步制定我国的《税收救济法》、《税收处罚法》,但目前我国的《税法通则》或《税收基本法》还是一片空白,正是这项空白,使我国税法体系整体结构不完善,缺乏一个统领性的一般性规范,这就在很大程度上削弱了税法的权威性、严肃性。为此,当前我国制定《税法通则》或《税收基本法》很有必要,《税收基本法》的制定对于加快完成税收实体法的立法,完成税收程序法的修订和完善,规范税收法律体系,提高税收执法和司法的法律效力具有关键意义。只有尽快制定一部《税法通则》或《税收基本法》,把我国的税收法制原则(税收法定原则、税负公平原则、依法治税原则等)、税法构成要素、税制结构、税收管理体制、征纳双方的权利与义务等重大问题由法律明确规定下来,才能总揽和协调税收法律制度的全局,才能弥补各个税种单行规定的欠缺和漏洞,才能使税法具有更高层次的权威和法律效力,形成更加统一的税收执法环境,才能“强化税法的系统性、稳定性和规范性,并为单项税收立法提供依据和范例”,“最终建立一个以税收基本法为统帅、税收实体法和税收程序法并驾齐驱的税收体系”。^①

税法作为我国法律体系的重要组成部分,不可避免地要与其他法律发生关系。但在目前税法体系不完整、各有关税法松散排列的情况下,税法与其他相关法律之间不可避免地出现了一些不协调之处,如现行税法与《宪法》之间形成空挡,税法与民商法、行政法之间存在不协调之处,导致税法实际上游离于整个法律体系之外。制定《税收基本法》,从根本上明确税法在整个法律体系中的地位和作用,对税法中一些最基本、最重要的概念、规则、原则等作出科学、明确的规定,理顺税法与其他法律之间的关系,对于完善我国的法律体系,促进社会主义法制建设,意义十分重大。

当前我国税制需要进一步改革,税法体系需要进一步完善,完善税法体系是完善税制的题中应有之义,推进税收立法是当前分步实施税制改革的核心。(目前最需要抓紧进行的企业所得税制、个人所得税制、农业税制和增值税制的改革,恰恰正好涉及我国经人大制定颁布的仅有的三个税种的税法和主体税种的立法。)其中,推进《税收基本法》的出台又是其关键所在。

① 金人庆:《论依法治税》,载《中央财经大学学报》2003年第3期。

二、制定我国《税收基本法》(《税法通则》)是坚持税收法定主义原则、坚持税收宪定、依宪治税、依法治税的需要

税法作为法律体系的重要组成部分,应遵循法律的基本原则;同时,税法也应有自己独特的基本原则。

税收法定主义原则是税法至为重要的基本原则或称税法的最高法律原则,它是民主原则和法治原则等现代宪法原则在税法上的表现,对于保障人权、维护国家利益和社会公益可谓举足轻重,不可或缺。税收法定主义原则是确定国家征税和纳税人纳税义务的根本原则。该原则的实质在于对国家的权力加以限制,即要求国家征税权的行使须得到全国人民通过其代表机关以制定有关法律而表示同意,一切税收的课征须以国家立法机关制定颁布的法律为根据。该原则的宗旨在于保障私人的财产权利及其社会、经济活动的顺利开展,即要求将私人财富无偿转归国家所有这一事项以法律形式加以明确界定,使之规范化并有可预测性和稳定性。

自 1689 年《权利法案》最后确定税收由议会控制,“没有代表则无税”,即如无以国民议会制定的法律为依据,则不得课税,正式确定了税收法定主义原则之后,世界各国纷纷将税收法定主义作为宪法原则加以确认,尤其是倡导法治的国家,多注重在其宪法中对税收法定主义予以明确规定。

各国对税收一般性规范(《税法通则》或《税收基本法》)的处理是不相同的,有的在宪法中规定税收基本原则问题,税收其他共同问题则在单行税法中得以体现;另一些国家则不仅在宪法中做出原则规定,还专门制定《税收基本法》,对税收的其他问题做出统一规定。按照税法体系有无专门的《税收基本法》,可将税法体系结构分为两种类型:宪法形式和基本法形式。

(1) 宪法形式

目前世界上的许多国家采取这种形式,即将国家的税收基本制度在其宪法或宪法性文件中直接明确规定下来,然后再根据宪法中规定的这些税收基本原则,通过国家立法形式予以具体化,制定出各项税收法律法规。这些国家有美国、英国、科威特、埃及、芬兰等。

这些国家在宪法中对税收的基本原则、基本制度都有较为完备的表述,在宪法中就明确规定了税收法定主义原则,使当代通行的税收法定主义具有了宪法原则的位阶。

从简单意义上讲,中国税法体系也属于宪法形式,我国《宪法》第 56 条规定“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”,从中我们不难推出公民不承担法外纳税义务的结论。但是,这一规定仍没有涉及税收基本制度,也未对税收立

法权作专门的规定,并未体现税收立法原则、税收立法体制、税权划分原则、征纳双方的权利与义务、税务争议处理原则及税务机关组织原则等基本内容。这一规定仅能说明公民的纳税义务要依照法律产生和履行,但并未能说明征税主体应依照法律的规定征税,因而该规定无法全面体现税收法定主义的原则精神。从这个意义上说,我国现行税法体系属于宪法形式,但严格从法律角度看,宪法依据还不充分。进一步推进税收法定是未来的发展趋向。

(2) 税收基本法形式

除了上述国家采用宪法形式规定国家赋税基本制度外,还有一些国家采取税收基本法的形式,属于此类型的国家有德国、俄罗斯、日本、韩国等。

税收基本法形式在立法技术要求、立法内容覆盖面、适用性和操作性等方面都比宪法形式进了一大步。笔者认为,在我国,税收的一般性规范应当包括《宪法》和《税收基本法》两部分。《宪法》作为国家的根本大法,针对国家政治经济生活中的所有基本问题作出规定,而税收作为国家财政收入的最主要来源和调节经济的有力杠杆,应在《宪法》中有所提及并就其本质和地位问题予以界定;同时,由于《宪法》概括面太广,税收基本问题不可能占据太大篇幅,而税收基本法则可以作为宪法精神的延伸,为各项税收基本问题提供法律规范。鉴于我国情况,一是在《宪法》中充实对税收的原则性规定,二是应制定《税法通则》或《税收基本法》。

由于《宪法》是国家的根本大法,其地位和作用决定了它只能是原则性的,充实《宪法》对税收的规定尚需假以时日,这就凸现出《税收基本法》的重要性。而由于《税收基本法》是专门性法规,它不仅可以制定(或根据宪法重申)国家税收制度的基本原则,而且可以把宪法原则具体化,使之更具实用性和操作性。可以说《税收基本法》是今后世界各国税收法律体系发展的大趋势。鉴于此,我们应当借鉴国外在这方面的一些合理经验,在探讨补充完善《宪法》关于赋税规定的同时,首先考虑尽快制定我国的《税法通则》或《税收基本法》,以增强税收基本问题立法的力度。

三、《税法通则》的国际比较与分析

在制定《税法通则》或《税收基本法》方面,我们需要总结、借鉴世界各国建立税收“母法”的经验,根据我国社会经济的特点,从健全税收法制和实现税法系统的要求出发,研究制定具有中国特色的《税法通则》或《税收基本法》。

世界上一些国家的《税法通则》或《税收基本法》在体例结构、立法形式和内容上都有较大的不同。以德国为代表的“发达式”税收基本法、以俄罗斯为代表的“发展式”税收基本法和以日本、韩国为代表的“较发达式”税收基本法都具有

较强的代表性。

制定专门的《税收基本法》的国家根据本国的基本情况,在立法形式和立法内容上采取了不同的处理方法。《税收基本法》的内容可分为以下三种基本模式:

(1) 第一种模式是德国 1976 年颁布的《税收通则》。在德国,《联邦宪法》与《税收通则》共同规定了联邦税收制度的基本问题。《联邦宪法》对联邦和各州税收收入的划分、税收立法权限和管理体制作了规定;《税收通则》的主要内容包括:第一,规定了该法的基本结构、适用范围、国际税收协定与国家税法的关系,规定了国家规定征收的税、捐、费及其在征收管理中所涉及的重要概念及税收机关的管辖权等事项。第二,规定了纳税义务人、欠税责任关系、税收优惠和有关责任问题。第三,规定了一般法律程序规则,民法、民诉法、行政法、行诉法等相关法律在税收征收管理中的运用,国际国内司法与行政协助、税收征收管理具体行政行为。第四,规定了强制执行措施,如纳税人的核查、协作义务、确定与核定程序、税务稽查、特殊情况下的税务监督等。第五,规定了课税的程序、行政复议程序、刑罚规则与罚款规则、刑事诉讼与罚款诉讼等有关事项。第六,规定了一些基本权利的限制。

(2) 第二种模式是俄罗斯 1991 年《联邦税法体制基础法》。该法比较全面地规定了税收制度中的基本问题,如俄罗斯基本法的运用范围、税收的性质、税种、税收立法权限和管理权限、税务机关的权利和责任、纳税人的权利和义务以及其违反税法的法律责任等,但是没有规定税收征收程序、税收违法犯罪的处理程序、税务争议的处理程序。

(3) 第三种模式是日本在 1987 年颁布的《国税通则法》和韩国在 1984 年颁布的《国税基本法》。日本和韩国的税收制度都分为国税和地税两个相互独立的系统,国税和和地税分别立法、分别征管。日本《国税通则法》的主要内容有:规定了该法的立法目的、重要意义、缴纳国税义务的继承问题以及文件的送达、期间和期限的计算问题;规定了纳税义务的成立时间和国税应纳税额的确定方式;规定了国税征收程序;规定了税务争议的内容;规定了处罚的内容;规定了纳税管理人和国税课税标准等。

韩国的《国家税收基本法》阐明了同国家税收有关的基本问题,通过列明各税种,对国家税、税法、纳税人、该法中使用的其他名称作出了定义,阐明了税收管理、税款估定、纳税义务、纳税保全、纳税地点、纳税扣押权、退税和申诉等问题。

从税收基本法体制结构方面看,德国“发达式”税收基本法篇幅宏大、结构复杂,整部法律共分 9 篇 415 条,译成中文在 10 万字以上;以俄罗斯为代表的“发展式”税收基本法,篇幅短小、结构简单,整部法律只有 3 章 26 条,译成中文仅

7000 字左右,采用的是章、条、款的简单结构;日本和韩国的“较发达式”的税收基本法在体例结构的设计上与德国有许多相近之处,如立法内容的排列顺序,对程序性规定的重视,操作性比较强等。但较之德国税收基本法,日、韩两国的税收基本法的立法规模要小得多。日本税收基本法有 10 章 139 条,译成中文约 5 万字左右,韩国为 8 章 86 条,译成中文约 2 万字。

从内容上看,德国“发达式”税收基本法包罗万象,涉及民法、经济法、刑法、刑事诉讼法、民事诉讼法、法院法及组织法等,不仅注重程序方面的规定,并且具体细腻,无需另外配套立法即可实施,具有很强的操作性,是典型的“法典法”;俄罗斯“发展式”税收基本法内容相对较窄,规定比较原则性,且不太注重程序,在实施中必须依赖于其他配套立法,但其优点是比较灵活,可根据经济社会生活的不断发展而随时不断修改完善。

最后,从立法技术方面看,德国“发达式”税收基本法立法讲究法律的完整性和逻辑性,体例结构、条文设置、立法内容的排列次序、概念术语运用都有较高的技术要求;俄罗斯“发展式”税收基本法由于结构简单,篇幅短小,内容统一,条文间逻辑要求不甚严格,立法技术要求相对较低,起草制定修改比较方便。

以上这些国家在制定《税法通则》或《税收基本法》中涉及体制结构、内容和立法技术等方面的做法,可作为我们的借鉴。笔者认为,根据我国社会主义市场经济体制和税制改革的发展,我国的《税收基本法》至少要超过俄罗斯,达到韩国、日本的水平,吸取国际上制定《税法通则》的最新成果,又体现中国特色,字数可达 2 万字左右。按照国际立法惯例中很多法律、法规在结构上经常采用的方式,我国的《税收基本法》可按章、节、条、款、项的形式排列。

四、制定我国《税收基本法》(《税法通则》)的构想

从我国现行税收立法情况看,《税法通则》的框架大体可包括总则、税收立法程序、纳税人的权利和义务、税务组织机构和人员、税务执法、税务司法、税务违法处罚、税务争议的处理、税法解释、税务中介机构、附则等部分。

应正确选择《税收基本法》的体例结构和框架设计,力争做到立法规模适中,框架结构合理,概念用语科学,条文表述准确。从理论上讲,由于《税收基本法》本身的地位和作用,它应该对税收法律、法规的一般的和共同的事项都做出规定,但做到这一点较为困难,为此应突出重点,抓住主要内容。

《税收基本法》所要解决的主要问题是税收法律关系问题,即税收法律权利和义务问题:(1) 税收立法机关的权利和义务;(2) 税收执法机关的权利和义务;(3) 纳税人的权利和义务。对于税收立法机关来讲,主要是税收立法权和解释权的占有和分配,涉及哪些机关享有税收立法权、是否给予地方一定的税收

立法权等。对于税务执法机关来讲,要解决税收执法的管理体制和权限划分问题。对于纳税人来讲,要解决纳税人依法诚信纳税和纳税人的权利及其保护问题,等等。这些问题既是当前我国税收立法和执法中面临的重大问题,也是税收法律体系中的核心问题。《税收基本法》的制定可围绕这一主要问题,而对其他某些次要问题,通过以后《税收基本法》的修订来解决。

要坚持税制统一的原则,赋予《税收基本法》在税法领域为贯彻依宪治税的最高法律地位和法律效力,把税收立法权、税收执法权、税收司法权以及税法的内容(包括实体法、程序法、救济法、处罚法的原则精神)效力、解释等都统一到《税收基本法》上来,从而建立一个完整的、科学的税法体系。

《税收基本法》须具有全面性,应能涵盖税收领域各个方面,能适用和指导、协调、规范整个税收执法活动及一切税种的开征、停征、减征、免征等,而且还能指导、规范整个税收立法、税务司法以及税务机关的组成等方面,保证税收工作依法有效运转。

《税收基本法》须有一定的预见性和超前性,既要研究把握我国税收立法、执法的现状,又要研究和预测未来的发展方向和力度,使其既具有指导当前税收工作的现实性,又具有引导未来税收改革和发展的超前性和预见性,保证其稳定性和权威性。

制定《税收基本法》的过程是总结税制改革、完善税法体系成功的经验,用法律形式将其固定下来的过程,由于实践所限,《税收基本法》须具有原则性,又具有适当的灵活性;既要力求符合国际规范,又要适应中国国情。例如,可规定地方具有一定的税收立法权(应明确其原则、具体领域、哪些税种),同时规定地方所立税收法规,哪些须报请全国人大常委会批准。又如关于税务警察,可以在基本法中作出规定,也可规定在若干个时期内暂不实行,或当条件具备时再实行。

《税收基本法》须为其他税法提供基本的依据和原则,以发挥其统领、指导作用,应当力求做到为其他税法提供基本的法律依据,从而使各税收法律、法规以及税收工作的各主要环节和主要方面都能在其中找到基本的法律依据,又不以之取代其他税法,避免重复。我国已有的税收法律,包括《税收征收管理法》和单行税法都规定了税务机关和纳税人的权利义务,当新制定的《税收基本法》概括规定了上述内容时,怎样与税收征管协调是需要解决的一个问题。

设想《税收基本法》的内容可包括:

第一,总则。包括立法宗旨、适用范围、通用的重要词和概念的定义、税法的基本原则,包括税法制定的原则、税收法定原则、税收管辖权原则、适当分权原则、税收公平原则、效率原则、税收执法独立原则、保障纳税人权利原则、税法适用原则(如实质课税原则、诚信原则、法律不溯及既往原则、法律优位原则等)、税款的征收原则、以及国家基本税收制度,包括税收的种类、税收立法权限的划分、

税收管理体制、税收征收管理机构、税收管辖权等问题。其中：立法宗旨，是表明立法的目的、确定立法的精神；适用范围，是限定本法所涵盖的范围和界限，应包括涉及工商税、关税、农业税的所有问题；用语定义，是对税法要素以及引进基本术语的法律解释；税法的适用，应包括适用期间和时效、溯及力、追索权以及适用原则等；税收管辖权，包括税收管辖权原则、税收管辖范围、取消国际重复征税的措施和国际税收协定的优先权等。

第二，税收立法。税收立法权是国家立法权的重要组成部分，它是国家立法权在税收这一特定领域的具体体现。从总体上讲，税收立法权是有关机关制定、修改、补充、解释和废止税收法律规范，配置、调整税收资源，明确涉税主体各方（税务机关、纳税人及其他税务当事人）权力（利）义务关系，实现国家税收职能作用的权力。税收立法权的表现形式主要包括税法的初创权、税法的修改权和解释权、税法的废止权。

关于税收立法权的合理划分，有以下思路：

（1）在权力机关与行政机关税收立法权划分问题上，应坚持以权力机关为中心，坚持“无代表则无税”的税收法定主义原则。

根据《宪法》规定，全国人民代表大会及其常委会是国家最高权力机关，代表人民行使权利，税收的基本制度理应由全国人大及其常委会制定法律，这是税收法定主义的基本要求。根据《立法法》规定，税收基本制度只能由全国人大及其常委会制定；国务院就税收基本制度立法，须取得全国人大及其常委会的授权。

当前，在实现由行政机关立法向国家立法机关立法的转变过程中，要进一步完善授权立法，对授权事项要有严格限制，并加强事后监督和制约，而在条件成熟时，应及时将授权立法通过立法程序上升为正式法律。同时，要积极建构我国的税收立法监督机制。

（2）在纵向税权划分上，应适当扩大并规范地方税收立法权。

地方享有税收立法权符合中央、地方立法权限适当划分的宪法原则，也符合《立法法》的具体规定。应坚持在中央统一领导下的适度放权，既调动中央、地方两个积极性，又维护国家法制的统一和完整。

第三，税务组织机构和人员。包括税务机构设置、税务人员、中央和地方征收管理权限等。

第四，纳税人和税务机关的权利和义务。包括纳税人的权利和义务、税务机关的权利和义务两个方面。

第五，税务执法。税收执法权属于政府，由政府代表人民独享。根据《宪法》对国家机构职能和权限的划分，税收执法权属于行政权力，由最高国家行政机关——国务院及中央、地方税务行政机关和其他法定行政机关行使。税收执法权行使的是一种法定权力，就是依照法定程序确认国家与纳税人的法律关系，这种

法律关系的实质就是国家与纳税人在行政领域的权利(权力)义务(职责)关系。政府必须依法征税,纳税人应当依法纳税。

税收执法权大体可分为几项主要权力,即税款征收权、税收减免权、税务检查权、税务处罚权、税务行政复议裁决权和其他税务管理权。

行使税收执法权的主体包括最高国家权力机关的执行机关、最高国家行政机关——国务院,国家税务总局,国家税务局系统,地方税务局系统,海关系统和财政系统。

税收执法的内容具体包括税收征管基本程序、税收征管特别程序、税务行政救济程序和税收基础管理工作四个方面。其中,基本程序主要是税务登记、纳税申报、税款征收和税务检查,特别程序主要是税务行政处罚、税收保全、税收强制执行;税务救济主要是税务行政复议、税务行政诉讼、税务行政赔偿;基础管理主要是税源管理、账簿凭证管理和纳税服务管理。

目前,我国税收执法在执法依据、执法主体、执法手段、执法监督以及纳税人权利保护上都形成了比较完善、良好的运行机制。我国 2001 年《税收征收管理法》是税收执法的核心依据。这里也有一个《税收基本法》与《税收征管法》相协调的问题。

此外,还要积极完善税收执法监督机制。

第六,税务司法。包括税务司法权的划分、税务司法机构、税务诉讼程序等。

税收司法权有广义和狭义之分。狭义上的税收司法权指人民法院按照法律规范审判税收案件的权力;广义上的税收司法权指有关国家机关按照法律、行政法规对税收案件进行侦查、检察、审判,并使依法作出的判决、裁定得以执行的权力。

上述税收案件可划分为两大类:税收行政案件和税收刑事案件。

税收行政案件系指在税收征收管理活动中,税务机关与纳税人和其他税务当事人之间发生税务纠纷,在一审诉讼程序中税务机关作为被告的案件。将税务行政案件做进一步划分,可分为税务行政纠纷案件与税务赔偿案件。

税收刑事案件则是指行为人实施了《刑法》规定的税收刑事犯罪行为,国家司法机关按照法律规定的程序,追究其刑事责任的案件,此类案件须坚持《刑事诉讼法》确定的罪刑法定原则,严格按照法定程序由司法机关处理。

就整个税权来看,税收司法权属于一种保障性权力,它运用司法手段确认当事人的税务活动是否合法,对税务纠纷或者违法行为应当给予什么样的制裁,以保证税收立法确定国家意志得到实现,保证税务机关税收执法行为规范,保证纳税人遵从税法,纳税人的合法权益能得到保护。

行使税收司法权的主体主要是公安机关、人民检察院、人民法院和监狱行政管理机关。