# 税收之债的消灭时效

来源：网络 作者：落梅无痕 更新时间：2024-01-18

*税收之债的消灭时效 税收之债的消灭时效税收之债的消灭时效 文章来源一、税收债权消灭时效的界定和种类1.税收债权消灭时效的界定和意义所谓税收债权的消灭时效,是指税收债权不行使的事实状态在法定期间内持续存在,即经过一定的法定期间不行使税收债权,...*

税收之债的消灭时效 税收之债的消灭时效税收之债的消灭时效 文章来源

一、税收债权消灭时效的界定和种类

1.税收债权消灭时效的界定和意义

所谓税收债权的消灭时效,是指税收债权不行使的事实状态在法定期间内持续存在,即经过一定的法定期间不行使税收债权,即产生该税收债权丧失的法律效果。税收债权消灭时效由法律事实、期间和法律后果三个要素构成,其中法律后果是核心要素。

税收债权消灭时效的设置具有重要意义,首先有助于实现税法的安定性和税收法律秩序的和平。由于税收请求权在发生后随着时间的经过而愈加难以证明,对有关证据资料不可能无期间限制地进行永久保管,当事人的记忆时间也有限,因证明困难导致无法正确查明的事实与时俱增,此时如再允许强求,税收的确定和征收将大受影响。为避免举证困难和课税凭证资料的过长保管,维持法律秩序的稳定,税收债权请求权的主张不能毫无时间的限制,至少,应就该项权利主张赋予债务人一项抗辩权,或使该项权利归于消灭。其次,税收债权消灭时效会促使权利人及时行使权利。正如法谚所谓“法律不保护权利上之睡眠人”,消灭时效削弱了权利人的权利,其用意无非在于限制权利的不行使,增进征税效率,防止征税机关因“怠于行使征税权力”而导致税款损失,并保护纳税人的权利。再次,作为证据之代用。税收债权长期不行使,会因有关证据的湮灭而使税收债务难以证明。实行时效制度,凡时效期间届满,即认定税收债权人丧失权利,此系以时效作为证据之代用,可避免当事人举证及法庭调查证据的困难。这也说明,时效制度所要实现的并不是一种绝对的正义,而只是一种相对的正义,是可能比较接近于实质的正义。 2.税收债权消灭时效的种类

税收债务于法律规定的税收要件满足时即告成立,但除了极少数税收外,〔2〕对大多数税收来说,此时成立的为抽象的税收债务,因其内容尚不确定而无法实际履行。由于税基和应纳税额的确定比较复杂,因而产生的分歧和争议也比较多,必须通过一定的程序来具体规定,这种专门为确定具体税收债务而设置的特别程序被称为税收确定程序。为确定具体的税收债务,税收债权人和税收债务人因此而享有的权利称为确定权,或称为核定权、核课权。在具体的税收债务内容已经确定之后,税收债务人自动履行或税收债权人强制征收税款的程序称为税收征收程序。这种以税收征收为目的,税收债权人要求以及强制税收债务人履行税收债务的权利称为征收权。 如果纳税人与税务机关协议延长征收期限,则遵循协议。〔3〕我国台湾地区税捐稽征法第21条和第23条即分别规定了核课期间和征收期间。 税收征纳的实际操作客观上要求存在税收确定程序与税收征收程序的必要区分。一般情况下,必须先经过税收确定,然后才能具体实施征收。我国税法虽然没有对此加以明确区分,但实际的操作过程也在遵循这一规则。例如,根据税收征收管理法第

3

8、40和68条的规定,无论是采取税收保全措施、强制执行措施还是对欠税行为实施处罚,税务机关都必须先“责令限期缴纳”,即必须先行确定纳税人是否欠缴税款以及欠缴多少税款。如果没有税收确定的前提,征收和执行行为就会失去依据。从其他国家的经验来看,它们通常也在法律上区分了税收债权行使的确定期间和征收期间。因此,我国将来修改和完善税法时,应当将确定期间与征收期间分别加以规定,以使税收征纳制度更加精细、科学和严密。但在法律修改前,应当类推刑法上关于时效制度的规定,将追征期和补征期解释为确定期间,至于征收期间则应不受时效限制。

二、税收之债的确定时效

1.确定期间的性质 关于税收债权确定期间的法律性质,有除斥期间和消灭时效两种观点之争。日本国税通则法第七章第一节以“国税的更正、决定等的期间限制”为题,专门规定了确定期间问题。学者们认为,由于确定权是征税机关确定税收债权,亦即以做成更正、决定或赋课决定等特殊的行政处分为内容的权利,并不产生中断、停止的问题;且确定权的行使使抽象的税收债权具体化,相当于形成权的行使。而对形成权的行使期间,一般认为是除斥期间而非消灭时效期间。所以,日本通说认为,确定期间属于除斥期间。〔4〕我国台湾地区实务上也采此见解,认为稽征机关核课税捐属行政行为,有关税捐核课期间乃行政行为的行为期间,并非时效;而学界通行的观点,也是认为核课期间的对象是核课权,而核课的法律功能有经由核定之行政处分确定税额之确认甚至形成的意义,即核课权是一种形成权,因此核课期间属于除斥期间。德国则认为核定期间属于消灭时效,因为核定期间的完成使抽象的税收债务关系请求权归于消灭,并且德国税收通则法第171条还规定了核定期间的中止问题。另外,我国台湾地区有学者提出了折衷的看法,认为税收的核定期间届满之后,在实体法上以及程序法上均发生效果。在实体法上,发生税收债务关系的请求权(抽象的税收债权等)归于消灭的法律效果;在程序法上,则发生不得再为核定税收的效力。因此,从实体法的观点言之,核定期间应为消灭时效期间;从程序法的观点言之,核定期间较接近除斥期间,故两说均有其根据。所以,可以认为核定期间是一种特殊的期间,具有两面性质。〔5〕

确定期间的性质问题实际上触及税法最基本的法理。如果税收债务在法定构成要件实现时即行成立,则征税机关的确定只是一种宣言性质的确认行为,不具有创设效力。因此,确定期间也只能是消灭时效,而不是以形成权为客体的除斥期间。如果税收债务在法定构成要件实现时并不发生,还需得到征税机关做出确定行为后方才成立,那么,征税机关的确定行为就是一种创设性的形成行为,而确定期间也只能是除斥期间,而不是消灭时效。但从1919年德国帝国税收通则法规定税收债务问题以来,税收实体法律关系的债务关系说已得到普遍认同,认为税收债务于构成要件实现时即告成立,征税机关确定权的行使仅在于使税收债务内容具体化,并进而使抽象的税收债务消灭,因此,确定期间表现出鲜明的消灭时效特性。况且,如果确定期间是除斥期间,那么它应该维持期间届满前的旧秩序,而确定期间届满前的旧秩序,是纳税人因税收构成要件实现而成立税收债务,但确定期间届满的法律后果却是税收债务归于消灭,因此,确定期间维持的是期间届满后的新秩序,应属于消灭时效的范畴。〔6〕

对于我国税法上追征期的法律性质问题,

本DOCX文档由 www.zciku.com/中词库网 生成，海量范文文档任你选，，为你的工作锦上添花,祝你一臂之力！