# 略论税收撤销权

来源：网络 作者：悠然自得 更新时间：2024-02-12

*略论税收撤销权 略论税收撤销权 略论税收撤销权 （一）税收撤销权的由来 （二）税收撤销权的性质 上文已述及，税收撤销权和民法债法上的撤销权具有密切的关系，因此，思考税收撤销权的性质，也应从分析民法债法上撤销权的性质入手。关于民法债法上撤销...*

略论税收撤销权 略论税收撤销权 略论税收撤销权

（一）税收撤销权的由来

（二）税收撤销权的性质

上文已述及，税收撤销权和民法债法上的撤销权具有密切的关系，因此，思考税收撤销权的性质，也应从分析民法债法上撤销权的性质入手。关于民法债法上撤销权的性质，传统民法学说中有请求权说、形成权说、折衷说即请求权和形成权说、责任说等学说。所谓请求权说，是指债权人的撤销权为对于因债务人的行为而受利益的第三人直接请求返还的权利。形成权说是指债权人的撤销权的效力在于依债权人的意思而使债务人与第三人之间的法律行为溯及既往的消灭。折衷说是指撤销权兼具请求权和形成权的性质，债权人行使撤销权的行为一方面使债务人和第三人之间的法律行为溯及既往的消灭，另一方面又可使债务人的责任财产恢复到行为前的状态。责任说是指债权人并不需请求受益人返还财产，而是将该财产视为债务人的责任财产。通说从折衷说，即认为撤销权兼具请求权和形成权的性质。这也是我国民法学界公认的观点。[7] 税收撤销权的行使会产生类似于民法债法上撤销权行使的法律效果，即同样可以使纳税人和第三人之间的法律行为溯及既往的消灭，也会产生第三人对财产的返还效果。由此可知，税收撤销权是类似于民法债法上撤销权的权利，而和税务机关享有的其他税务行政权力有所区别。它是从属于税收债权的一种特别权利。另外，税收撤销权和税收代位权也不同。税收撤销权针对的是纳税人积极处分其财产的行为，而税收代位权针对是纳税人消极怠于行使权利的行为。

（三）税收撤销权的构成要件

在主观要件方面，德国、瑞士及我国台湾民法，将债务人的行为分为有偿行为及无偿行为。有偿行为之撤销，以恶意为要件；无偿行为之撤销权，则仅具备客观要件即可行使。[10] 法国民法要求债务人主观上是欺诈。[11] 我国《税收征管法》采取了和《合同法》基本一致的规定，对税收撤销权的主观构成要件并没有严格的要求。仅对以明显不合理的低价转让财产的情形作了规定，即欠缴税款的纳税人以明显不合理的低价转让财产时受让人知道该情形。由此可知，对于放弃到期债权、无偿转让财产的行为无论纳税人的主观心理状态如何，只要客观上导致其责任财产的减少，对实现国家税款造成损害，税务机关都可以行使税收撤销权。

（四）税收撤销权的行使方式

根据《税收征管法》的规定，税务机关可以依照《合同法》第74条的规定行使撤销权。《合同法》第74条规定：“因债务人放弃其到期债权或者无偿转让财产，对债权人造成损害的，债权人可以请求人民法院撤销债务人的行为。债务人以明显不合理的低价转让财产，对债权人造成损害，并且受让人知道该情形的，债权人也可以请求人民法院撤销债务人的行为。”在这里，纳税人是债务人，税务机关就相当于债权人，可以请求人民法院撤销纳税人的行为。根据法律的规定，税务机关行使撤销权的方式是诉讼方式，而不是由税务机关的执法行为直接实现。这里需要讨论的问题是，这种诉讼是采用民事诉讼方式还是行政诉讼方式。我国现行的行政诉讼主要是审查行政机关作出的具体行政行为，相应的，法院作出的判决是对具体行政行为的维持、撤销、变更等。显然，在税收撤销权诉讼中，不存在具体行政行为这一审查对象。因此，我们认为，税收撤销权诉讼在总体上应该采用民事诉讼方式，而不采用行政诉讼方式。当然，税务机关的参与会使这种诉讼具有特殊性。具体的诉讼程序还有待于实践中不断探索。须注意的是，这只是在我国现行诉讼体制下所作的选择。事实上，我们认为我国应从税务案件的特殊性出发，建立税务诉讼制度，这种诉讼和传统的民事诉讼、行政诉讼都有密切的联系，但又有其特殊性。这样，税收撤销权诉讼就可以归入税务诉讼当中。

《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国合同法〉若干问题的解释（一）》（下文简称“司法解释”）对合同之债撤销权行使的诉讼程序作了规定。下文参照这一规定，对税收撤销权诉讼中的具体问题进行探讨。在管辖方面，“司法解释”规定，“债权人依照合同法第74条的规定提起撤销权诉讼的，由被告住所地人民法院管辖。”考虑到税务机关和纳税人的所在地并不一定在同一地方，从行政效率原则出发，税收撤销权诉讼应由税务机关所在地人民法院管辖。在级别管辖方面，为了诉讼的顺利进行，可以考虑由与税务机关同级的人民法院管辖。在诉讼参加人的确定方面，“司法解释”规定，“债权人依照合同法第74条的规定提起撤销权诉讼时只以债务人为被告，未将受益人或者受让人列为第三人的，人民法院可以追加该受益人或者受让人为第三人。”这一规定表明，在合同之债撤销权诉讼中，债务人为被告人，受益人或者受让人为第三人。在税收撤销权诉讼中，也应如此。我们认为，在纳税人放弃到期债权和无偿转让财产的情况下，以纳税人作为被告，以受益人作为第三人；在以明显不合理低价转让财产的情况下，应将纳税人作为被告，将受让人作为第三人。须注意的是，税务机关就一权利行使撤销权后，其他民事债权人和其他税务机关不得重复行使。[13]

（五）税收撤销权的效力

根据民法债法理论，在撤销债务人的行为以后，对某一债权人取回的财产或利益，应作为一般债权人的共同担保，一般债权人对这些财产应平等受偿。[14] 我们认为，在税收撤销权诉讼中，国家税款具有优先受偿的权利。理由是，税收是一种公法债权，和普通私法债权相比具有优先权。新的《税收征管法》规定了税收的优先权，税收优先于无担保债权，法律另有规定的除外。因此，纳税人应首先缴纳所欠税款，然后再对其他债权人进行清偿。税收撤销权的行使范围以保全税收债权为限。行使撤销权的费用由纳税人负担。税务机关依规定行使撤销权，并不免除欠缴税款的纳税人尚未履行的纳税义务和应承担的法律责任。

（六）税收撤销权的除斥期间

税收撤销权的行使对纳税人的权利和交易秩序影响很大，因此，对税收撤销权的行使应该在时间上进行限制。在民法上，对撤销权的行使期间，有规定为除斥期间的，也有规定为消灭时效的。 《合同法》第75条规定：“撤销权自债权人知道或者应当知道撤销事由之日起1年内行使。自债务人的行为发生之日起5年内没有行使撤销权的，该撤销权消灭。”这表明，《合同法》对撤销权行使期限规定的是除斥期间。《税收征管法》并没有对税收撤销权的除斥期间作出规定，也没有准用《合同法》相关条款的规定。但这一除斥期间的规定对保护纳税人权利和稳定私法秩序颇为重要，还有待于今后立法的完善。

「注释」

[2]须注意的是，国内也有学者在其文章中附带的论述过税收撤销权制度。如杨小强：《论税法与私法的联系》，载《法学评论》1999年第6期。

[3]陈朝壁：《罗马法原理》（上册），商务印书馆1936年版，第197页。

[6]吴炳昌译：《日本地方税法》，经济科学出版社1990年版，第81页。

[9]参见王家福主编：《民法债权》，法律出版社1991年版，第184页。

[10]参见王家福主编：《民法债权》，法律出版社1991年版，第184页。

[11]《法国民法典》第1167条规定：“债权人得以自己的名义对债务人用欺诈手段侵害其权利的行为提出控告。”转引自尹田：《法国物权法》，法律出版社1998年版，第444页。

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！