

税收的法定性与可预见性

Dr Alexander Ressos, TEP
Attorney-at-Law (Switzerland), Solicitor (Hong Kong),
Solicitor (England & Wales)

旧时领地的财政悖论——税负轻微却伴随着无法预测的各种征派——恰是现代税法中合法性原则的反面写照。《瑞士联邦宪法》要求税收的一般原则，特别是纳税人范围、课税对象及其计算方法，须由形式意义上的法律加以规定（《联邦宪法》第 127 条第 1 款），并要求课税遵循普遍性、平等对待和量能课税原则（《联邦宪法》第 127 条第 2 款）。¹1990 年《联邦州与市镇直接税协调法》确立了各州立法的框架，而 1994 年 6 月 21 日的提契诺州《税法》（*Legge tributaria*）则规定了州和市镇层面的所得税、财产税、利润税和资本税。²

信赖保护原则（《联邦宪法》第 9 条）进一步增强了可预见性。按照瑞士税务实践，纳税人可以就特定交易或架构的税务处理事先向税务机关申请预先裁定（*ruling*）；只要所陈述的事实准确完整且法律未发生变化，该裁定即对税务机关具有约束力。³预先裁定曾引发争议，在国际背景下尤其如此。自 2017 年 1 月 1 日《税务行政协助条例》生效以来，瑞士有义务按照 OECD 标准，就若干裁定（包括自 2010 年 1 月 1 日起作出的裁定）与其他国家进行自发信息交换。尽管如此，预先裁定的功能所回应的，正是旧时领地的臣民也能体会的一种需求：事先知道国家将会要求什么。

税收的法定性与可预见性

实务提示。客户——尤其是来自意大利的客户——常常问我，是什么让瑞士法律“安全”。领地的历史有助于具体地解释答案：

- 法官领取薪酬，经选举或任命产生、任期固定，并受全联邦统一的程序法典约束（CPC 和 CrimPC，均自 2011 年 1 月 1 日起施行）；
- 罚款、罚金和被没收的资产归国家所有（《瑞士刑法典》第 374 条（SCC）），其在各公共机构之间的分配遵循法定比例；
- 税收须有形式法律依据（《联邦宪法》第 127 条第 1 款），而预先税务裁定可以就特定交易提供法律确定性；
- FINMA 的经费独立于其执法结果，且 FINMA 无权处以罚款；
- 市镇税率乘数由各市镇在州法限度内每年确定，在就居住地提供咨询时必须加以核查。

1 市镇自治与联邦保障

在远方统治者的治下，领地内的各社区通过自行管理财产、自行征税和捍卫自身规章，保持了自治。现代瑞士市镇在宪法框架内延续了这一传统。《联邦宪法》依照州法保障市镇自治（《联邦宪法》第 50 条第 1 款）；在提契诺州，依据州《市镇组织法》（*Legge organica comunale*），各市镇在其立法机构批准年度预算及须由税收弥补的金额时，确定本市镇的税率乘数（*moltiplicatore d'imposta*），以州基本税额的百分比表示。⁴提契诺各市镇之间税率乘数的差异，对于选择居住地或注册地的私人客户和公司而言意义重大；卢加诺的税率乘数，也是该市在与其他市镇及其他金融中心竞争时所运用的因素之一。

现代市镇与旧时 *vicinanza*（村社）的区别，在于围绕地方自治的各项保障。提契诺市镇的税务决定须遵守合法性原则和平等对待原则，可向州行政法院提起上诉，并最终可上诉至联邦最高法院。其自治受到宪法保护，免受州的侵蚀，但同时也受到其公民和居

民基本权利的限制。领地的居民享有自治，却没有保障；现代制度则二者兼备。

2 注释

1. 《联邦宪法》（见上文），第 127 条第 1 款和第 2 款，查阅于 <https://www.droit-bilingue.ch/de-fr/1/10/101-127-158.html>。
2. 1990 年 12 月 14 日《联邦州与市镇直接税协调法》（StHG/LHID），SR 642.14，<https://www.droit-bilingue.ch/de-fr/6/64/642.14-index.html>；提契诺州 1994 年 6 月 21 日 Legge tributaria (LT)，<https://m3.ti.ch/CAN/RLeggi/public/index.php/raccolta-leggi/legge/num/580>。
3. 《联邦宪法》（见上文），第 9 条（“Jede Person hat Anspruch darauf, von den staatlichen Organen ohne Willkür und nach Treu und Glauben behandelt zu werden”），<https://www.droit-bilingue.ch/de-fr/1/10/101-9-13.html>；2012 年 9 月 28 日《联邦税务国际行政协助法》（TAAA），SR 651.1，以及 2016 年 11 月 23 日《税务国际行政协助条例》（TAAO），SR 651.11，第 8 条（裁定的定义）、第 9 条（自发交换义务）、第 16 条（适用于自 2010 年 1 月 1 日起作出的裁定）及第 17 条（于 2017 年 1 月 1 日生效），查阅于 <https://www.droit-bilingue.ch/de-fr/6/65/651.11-index.html>。裁定对税务机关产生约束力的条件，源自关于《联邦宪法》第 9 条的判例。

税收的法定性与可预见性

4. 《联邦宪法》（见上文），第 50 条第 1 款（“Die Gemeindeautonomie ist nach Massgabe des kantonalen Rechts gewährleistet”），<https://www.droit-bilingue.ch/de-fr/1/10/101-50-58.html>；1987 年 3 月 10 日 Legge organica comunale (LOC)，RL 181.100，第 13 条第 1 款 c 项（市镇大会 “approva il preventivo del comune e delle aziende comunali e il fabbisogno da coprire con l'imposta; stabilisce inoltre i moltiplicatori d'imposta”），<https://m3.ti.ch/CAN/RLeggi/public/index.php/raccolta-leggi/legge/num/65>。

仅供一般参考。本文不构成法律或税务意见，不能替代针对个案的专业意见，亦不建立律师与客户关系。本文反映截至 2026 年 9 月的法律状况。

在线版本: cn.helveticaregister.com/lugano-legality-and-predictability-of-taxation