

税务行政处罚自由 裁量规范

SHUIWU XINGZHENG CHUFA ZIYOU CAILIANG GUIFAN

主 编 罗 涛
副主编 杜宏峰 刘 华

税务行政处罚自由 裁量规范

SHUIWU XINGZHENG CHUFA ZIYOU CAILIANG GUIFAN

主 编 罗 涛
副主编 杜宏峰 刘 华

图书在版编目(CIP)数据

税务行政处罚自由裁量规范/ 罗涛主编.

武汉: 湖北人民出版社, 2014.6

ISBN 978-7-216-08277-8

I. 税… II. 罗… III. 税收管理—行政处罚—法规—研究—中国

IV. D922.224

中国版本图书馆CIP数据核字(2014)第136307号

出 品 人: 袁定坤

责任部门: 高等教育分社

责任编辑: 程小武

封面设计: 张 弦

责任校对: 范承勇

责任印制: 杜义平

法律顾问: 王在刚

出版发行: 湖北人民出版社

印刷: 湖北恒泰印务有限公司

开本: 720毫米×1092毫米1/16

字数: 303千字

版次: 2014年6月第1版

书号: ISBN 978-7-216-08277-8

地址: 武汉市雄楚大道268号

邮编: 430070

印张: 17.5

插页: 1

印次: 2014年6月第1次印刷

定价: 40.00元

本社网址: <http://www.hbpp.com.cn>

本社旗舰店: <http://hbrmcbs.tmall.com>

读者服务部电话: 027-87679656

投诉举报电话: 027-87679757

(图书如出现印装质量问题, 由本社负责调换)

《税务行政处罚自由裁量规范》

编 委 会

主 编：罗 涛

副 主 编：杜宏峰 刘 华

编写人员：文 艺 梅 涛 刘 青 孙学杰

黄 燕 丁 磊 李华峰 张 俐

付晓敏 韩 利 陈竹君

前 言

推进依法行政,必须规范行政权力运行,把权力关进制度的笼子。自由裁量权是一把“双刃剑”,既有利于基层税务机关和税务人员根据实际情况依法灵活处理,又有可能导致权力滥用和滋生腐败。行政机关在行使行政裁量权时,必须尊重法律精神和立法意图,理清自由裁量范围和事项,明确自由裁量适用规则和裁量基准,不能任意裁量、随意处置。在税务机关的各项自由裁量权中,税务行政处罚自由裁量权具有很强的典型性和代表性。行政处罚作为国家赋予税务机关的重要权力,其正确行使,对于保障依法组织税收收入,严肃查处税务违法行为,维护法律的权威和公平竞争的市场经济秩序,具有重要意义。为规范行政处罚自由裁量权行使、维护纳税人合法权益、推进税务机关依法行政,我们编著了这本《税务行政处罚自由裁量规范》。在本书的写作过程中,我们努力做到以下三个方面:

一是体现党和政府的最新要求。十八大以来,划权力边界、给权力设限、让权力在阳光下运行,成为推进政治体制改革、转变政府职能作风的最强音。税务机关是国家重要的行政执法部门,直接面对广大纳税人,面向各类微观经济主体,必须加强对行政处罚等权力的规范、监督、制约,确保权力行使合法、合理。近年来,全国税务系统对规范税务行政处罚自由裁量权做了大量有益的探索。2008年,武汉市地税局在湖北省地税系统率先对税务行政处罚自由裁量权进行细化量化,出台了《武汉市地方税收行政处罚自由裁量权实施规范(试行)》。2012年,湖北省国税局、地税局、法制办联合制定了《湖北省税务行政处罚裁量权实施办法(试行)》。本书以《行政处罚法》、《税收征管法》、《发票管理办法》等法律法规为基础,结合《湖北省税务行政处罚裁量权实施办法(试行)》的规定,紧密联系税务工作实际,对新形势下税务机关如何行使税务行政处罚自由裁量权进行了深入细致的分析和探讨,旨在为税务行政处罚行为设定好“边界”和限制,确保税务行政处罚自由裁量权规范运行。



二是满足纳税人的最迫切诉求。税务行政处罚自由裁量权,直接决定处罚结果的合理性,若行使不当,极易引起征纳矛盾和纠纷。从武汉市地税系统近年来发生的行政复议和行政诉讼案件来看,涉及行政处罚合理性问题的占了一半以上。随着经济社会的快速发展和税收收入规模的持续扩大,税务行政处罚涉及范围越来越广,纳税人维权意识越来越高。税务行政处罚自由裁量问题,已经成为纳税人关注的焦点问题。税务机关是否规范行使行政处罚自由裁量权,关乎各种税收主体的直接利益,关乎纳税人和社会各界对税收工作的认知度,关乎政府的执行力和公信力,必须对其进行有效规范,以维护纳税人的合法权益,构建和谐征纳关系。

三是解决基层的最实际需求。提高基层税务执法人员的水平和能力是规范行政处罚自由裁量的关键。虽然近年来规范行政处罚自由裁量权的工作取得了一定成效,但基层执法人员在自由裁量过程中仍然存在一些不容忽视的问题。有的因为工作态度原因而随意行使自由裁量权,有的因为工作能力原因而错误行使自由裁量权,有的甚至将自由裁量权作为谋取私利的工具。在这种情况下,必须让广大执法人员全面、系统地学习什么是行政处罚自由裁量权、在什么情况下应该行使自由裁量权、如何合理地进行自由裁量,尤其是要结合身边发生的具体案例进行具体分析,做到举一反三。我们写作这本书的目的,正是要提供一本这样的教材。

本书的编著,是武汉市地税局在规范税务行政处罚自由裁量权方面的一次尝试。我们希望本书既对自身有所促进,也对纳税人有所帮助,对广大同行有所裨益。然而,由于编者水平所限,加之成书时间较为紧张,我们的期望未必都能实现。恳请大家对我们书中的不足之处批评指正,以共同促进税收事业发展。

编 者

2014年5月7日

目 录

第一章 税务行政处罚自由裁量概述	1
第一节 税务行政处罚的概念与特征	1
一、税务行政处罚的概念与种类	1
二、税务行政处罚的基本原则	3
三、税务行政处罚的主要特征	5
第二节 税务行政处罚的主体与管辖	5
一、税务行政处罚的主体	5
二、税务行政处罚的客体	7
三、税务行政处罚的管辖	8
第三节 税收违法行为的种类	9
一、税务登记类违法行为	10
二、账簿、凭证管理类违法行为	13
三、纳税申报类违法行为	15
四、税费征收类违法行为	17
五、税务检查类违法行为	20
六、发票管理类违法行为	22
七、纳税担保类违法行为	27
八、违反注册税务师管理类违法行为	28
第四节 税务行政处罚自由裁量权	30
一、税务行政处罚自由裁量权的概念及依据	30
二、税务行政处罚自由裁量权现状分析	33



三、进一步规范税务行政处罚自由裁量权的设想和建议	37
第二章 税务行政处罚程序与文书	40
第一节 税务行政处罚一般程序与文书	40
一、税务行政处罚一般程序概述	40
二、税务行政处罚一般程序流程图	43
三、税务行政处罚一般程序常用文书	46
第二节 税务行政处罚简易程序与文书	69
一、税务行政处罚简易程序概述	69
二、税务行政处罚简易程序流程图	70
三、税务行政处罚简易程序常用文书	70
第三节 税务行政处罚听证程序与文书	74
一、税务行政处罚听证程序概述	74
二、税务行政处罚听证程序流程图	77
三、税务行政处罚听证程序常用文书	78
第三章 税务行政处罚自由裁量重点难点解析	81
第一节 税务行政处罚证据问题解析	81
一、税务行政处罚证据概述	81
二、税务行政处罚证据的种类	82
三、税务行政处罚证据搜集的基本原则	90
四、常见税收违法行为证据的搜集方式	91
第二节 税务行政处罚条款适用解析	94
一、《税收征管法》相关条款释义	94
二、相关难点问题解析	99
第三节 税务行政处罚自由裁量常见案例解析	103
一、税务登记类处罚类案例解析	103
二、纳税申报和税款征收类案例解析	107
三、发票管理类案例解析	109
附录 税务行政处罚法律法规及相关规定汇编	116
中华人民共和国行政处罚法	116

国家税务总局关于印发《税务行政处罚听证程序实施办法(试行)》、 《税务案件调查取证与处罚决定分开制度实施办法(试行)》 的通知	126
中华人民共和国税收征收管理法	130
中华人民共和国税收征收管理法实施细则	145
中华人民共和国发票管理办法	165
中华人民共和国发票管理办法实施细则	172
税务登记管理办法	177
纳税担保试行办法	185
注册税务师管理暂行办法	193
非居民承包工程作业和提供劳务税收管理暂行办法	200
国家税务总局关于印发《出口货物退(免)税管理办法(试行)》 的通知	207
国家税务总局关于印发《非居民企业所得税源泉扣缴管理暂行 办法》的通知	213
国家税务总局关于发布《出口货物劳务增值税和消费税管理办 法》的公告	218
省国家税务局 省地方税务局 省人民政府法制办公室关于发 布《湖北省税务行政处罚裁量权实施办法(试行)》的公告	237

第一章 税务行政处罚自由裁量概述

行政处罚是指行政机关依照行政法律规范,对违反行政管理秩序的行政管理相对人实施的行政惩戒。税务行政处罚是行政处罚的重要组成部分,是税务机关日常行政执法中较为常见的税务行政管理方式之一。我国于1996年颁布了《中华人民共和国行政处罚法》(以下简称《行政处罚法》),对规范行政处罚具有重大意义。截至目前,有关税务行政处罚的操作主要是以《行政处罚法》为基础,结合《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《税收征管法》)、《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》(以下简称《税收征管法实施细则》)、《中华人民共和国发票管理办法》(以下简称《发票管理办法》)、《中华人民共和国发票管理办法实施细则》(以下简称《发票管理办法实施细则》)等专门税收法律规范进行指导。

第一节 税务行政处罚的概念与特征

一、税务行政处罚的概念与种类

(一) 税务行政处罚的概念

税务行政处罚,是指税务行政主体依照法律法规及有关规定,对税务行政管理相对人的税收违法行为实施的税务行政制裁。

1. 税务行政处罚是税务行政主体实施的具体行政行为。税务行政主体是能以自己名义行使税务行政职权,对外能独立承担行政法律责任的主体。税务行政主体不仅仅局限于税务机关,还包括法律、法规授权的组织。这些税务行政主体基于法定或授权的职责,对税收违法行为实施行政制裁。

2. 税务行政处罚是对税务行政管理相对人实施的行政处罚。税务行政管理相对人不仅仅局限于纳税人,还包括扣缴义务人、税务代理人和其他人等。税务行政管理相对人扮演被管理者的角色,有义务遵守税收秩序并接受管理,

当违反税收秩序时就要承担责任。

3. 税务行政处罚是依照《行政处罚法》及有关法律法规规定实施的处罚。目前我国没有专门的税务行政处罚法,税务行政处罚的主要依据是《行政处罚法》和其他有关法律法规规定。《行政处罚法》是税务行政处罚的最重要法律依据,其他法律法规依据主要有《税收征管法》及其实施细则、《发票管理办法》及其实施细则等。

4. 税务行政处罚是对违反税收法律法规规定的税收违法行为实施的税务行政制裁。税务违法行为是税务行政管理相对人违反税收法律法规规定的行为。税务行政处罚针对税务违法行为进行行政制裁,相对人承担行政责任。相对人的违法行为,若触犯了刑法,则相对人承担刑事责任。

(二) 税务行政处罚的种类

《行政处罚法》第八条规定,行政处罚的种类包括:(1)警告;(2)罚款;(3)没收违法所得、没收非法财物;(4)责令停产停业;(5)暂扣或者吊销许可证、暂扣或者吊销执照;(6)行政拘留;(7)法律、行政法规规定的其他行政处罚。税务行政处罚是行政处罚的重要组成部分,在行政处罚种类的界定下,税务行政处罚种类存在特殊性。

税务行政处罚的种类包括4种:罚款、停止出口退税权、没收违法所得、吊销税务行政许可证件。

1. 罚款

罚款,是指税务行政主体依法强制违反税收法律法规规定的税收行政管理相对人(包括法人及其他组织)在一定期限内缴纳一定数量货币的处罚行为。罚款是一种适用范围比较广泛的行政罚、财产罚。为了避免罚款的随意性,一般对罚款进行了一些限定性的规定,如罚款的设定与执行要运用适当,罚过相当等。同时为了避免罚款执行人营私舞弊,一般作出罚款决定的机关与收缴罚款的机构分离,罚款必须全部上缴国库,任何行政机关或者个人不得以任何形式截留或私分。

2. 没收违法所得

没收违法所得,是指税务行政主体根据税收法律规范,将税收行政管理相对人的违法所获得的财物或非法财物强制无偿收归国有的一项行政处罚措施。《征管法》第七十一条规定,违反本法第二十二规定,非法印制发票的,由税务机关销毁非法印制的发票,没收违法所得和作案工具,并处1万元以上5万元以下的罚款;构成犯罪的,依法追究刑事责任。

3. 停止出口退税权

出口退税是世界各国为了增强本国产品在国际市场上的竞争优势,而对本国出口国外的产品,实行退还已缴纳税款的一种税收优惠措施。其目的是为了鼓励本国产品出口,是赋予相对人的权利。《征管法》第六十六条第二款规定,对骗取国家出口退税款的,税务机关可以在规定期间内停止为其办理出口退税。可以看出,对骗取出口退税的税务行政违法行为,在一定期限内剥夺其出口退税权利,使其失去本应享有的出口退税资格。

4. 吊销税务行政许可证件

税务行政许可证件,是指税务行政主体应公民、法人或其他组织的申请,依法颁发的准许申请人从事某种活动的书面文件,是公民、法人或其他组织享有的某种权利的凭证。吊销税务行政许可证件,是指对违反税收法律法规规定的公民、法人或其他组织,依法剥夺其从事某项生产或经营活动权利的行政处罚,是一种行为能力罚。

需要注意的是:(1)责令限期改正不是税务行政处罚,而是一种行政命令。责令限期改正是对税务违法行为的后果及其行为本身的纠正,要么停止违法行为,要么消除违法行为的后果。责令限期改正的形式包括责令停止税收违法行为、责令改正税收违法行为、责令限期进行纳税调整等。(2)收缴或停售发票不是税务行政处罚,而是一种执行罚性质的间接强制执行措施。《征管法》第七十二条规定,从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人有本法规定的税收违法行为,拒不接受税务机关处理的,税务机关可以收缴其发票或者停止向其发售发票。这是特别法规定的税务机关以间接方式强制当事人履行的重要手段。

二、税务行政处罚的基本原则

(一) 处罚法定原则

处罚法定原则是指税务机关依法实施行政处罚,是现代行政法合法行政的必然要求。

1. 税务行政处罚的设定和实施法定

《行政处罚法》第二条规定,行政处罚的设定和实施,适用本法。行政处罚的设定权是国家立法权的一项重要内容,采取严格慎重的态度。行政处罚的实施法定包括两方面:一是实施的主体法定,二是实施的行为或实施的原则和程序法定。税务行政处罚的设定和实施法定,主要是依照《行政处罚法》规定,结合税收特别法加以设定和实施。

2. 税务行政处罚的依据法定

《行政处罚法》第三条第一款规定,公民、法人或者其他组织违反行政管理秩序的行为,应当给予行政处罚的,依照本法由法律、法规或者规章规定,并由行政机关依照本法规定的程序实施。从法理上讲,法无明文规定不为过,法无明文规定不受罚。税务行政处罚以法律、法规和规章为依据,对税收违法行为实施处罚。

3. 税务行政处罚的程序法定

《行政处罚法》第三条第二款规定,没有法定依据或者不遵守法定程序的,行政处罚无效。这是对税务行政处罚程序法定的要求。法理上,程序高于实体。相对于税务行政处罚实体来说,要充分重视税务行政处罚程序,因为如果程序不合法,那么给相对人的处罚就不具有强有力的说服力。如回避制度、听证制度等均体现了程序法定的重要性。

(二) 公开、公正原则

《行政处罚法》第四条第一款规定,行政处罚遵循公正、公开的原则。对违法行为给予行政处罚的规定必须公布;未经公布的,不得作为行政处罚的依据。公开,是指对于有关税务行政处罚的法律规范、执法人员身份、主要事实根据等与税务行政处罚有关的情况,除可能危害公共利益或者损害其他公民或者组织的合法权益并由法律、法规特别规定的以外,都应向当事人公开。一是法的公开;二是执法人员的身份公开;三是除法律、法规、规章等规范性文件规定限制的以外,允许当事人及利害关系人阅览、摘记及复制。公正,是指税务行政处罚中对受罚者用同一尺度平等对待。公正表现在,一是税务行政处罚要以事实为依据,以法律为准绳,法律面前人人平等;二是回避制度,包括执法人员自行请示回避和税务行政相对人申请回避;三是税务行政处罚作出前,要通知被处罚人将要作出的内容、理由、提出意见的途径、方式和期限等等。

(三) 过罚相当原则

《行政处罚法》第四条第二款规定,设定和实施行政处罚必须以事实为依据,与违法行为的事实、性质、情节以及社会危害程度相当。综合判断税务行政处罚的因素,一是违法行为的事实,准确归纳违法行为;二是违法行为的定性,是否属于税务行政处罚的范畴;三是违法行为的情节,区别是否有情节严重应该给予刑事处罚的行为,或情节轻微不够行政处罚的;四是违法行为的社会危害程度的轻重。总的来说,罚要当罚,但防止滥罚。

(四) 处罚与教育相结合原则

《行政处罚法》第五条规定,实施行政处罚,纠正违法行为,应当坚持处罚与教育相结合,教育公民、法人或者其他组织自觉守法。税务行政处罚目的不

仅仅是惩罚违法者,而是寓教育于惩罚之中,使违法者通过处罚受到教育,自觉遵守法律秩序,同时也教育他人维护法律,提高法制观念。告知制度,通过书面或口头说明,可以使当事人受到法制的教育。听证制度,通过公开陈述事实、列举证据、援引法律,可以给各方人员都留下深刻印象,从中受到教育。

三、税务行政处罚的主要特征

税务行政处罚是行政处罚的一种,是税务具体行政行为。由于税收的无偿性、固定性和强制性特点,税务行政处罚除了具备行政处罚的一般特征之外,也表现出自己的独特特征。

(一)处罚主体固定

我国目前的税收管理机关主要是税务机关、海关和财政局,其中税务机关又分为国税和地税,各有所属的管理范围。相应地,针对不同涉税事项作出的税务行政处罚,其主体也是特定的税务行政处罚主体。

(二)处罚对象多样

税务行政处罚的对象不仅仅是纳税人和扣缴义务人,还包括其他人。如《征管法实施细则》第九十二条规定:银行和其他金融机构未依照税收征管法的规定在从事生产、经营的纳税人的账户中登录税务登记证件号码,或者未按规定在税务登记证件中登录从事生产、经营的纳税人的账户账号的,由税务机关责令其限期改正,处2000元以上2万元以下的罚款;情节严重的,处2万元以上5万元以下的罚款。这是针对银行和其他金融机构实施的税务行政处罚,而这些组织或机构并不是因为违反了自身的纳税义务。

(三)处罚形式特定

《行政处罚法》规定的行政处罚有七种:(1)警告;(2)罚款;(3)没收违法所得、没收非法财物;(4)责令停产停业;(5)暂扣或者吊销许可证、暂扣或者吊销执照;(6)行政拘留;(7)法律、行政法规规定的其他行政处罚。税务行政处罚有四种:罚款、停止出口退税权、没收违法所得、吊销税务行政许可证件。

第二节 税务行政处罚的主体与管辖

一、税务行政处罚的主体

税务行政处罚的主体,是指依照《行政处罚法》和涉税法律规范等规定,享有行政处罚权的税务行政主体。税务机关、海关和财政局都具有对税收违法

行为的行政处罚权限,在此主要介绍税务机关作为税务行政处罚实施主体的情形。

(一) 享有税务行政处罚权的主体

1. 县级以上税务局及其稽查局

《行政处罚法》第十五条规定,行政处罚由具有行政处罚权的行政机关在法定职权范围内实施。《行政处罚法》第二十条规定,行政处罚由违法行为发生地的县级以上地方人民政府具有行政处罚权的行政机关管辖。法律、行政法规另有规定的除外。《税收征管法》第十四条规定,本法所称税务机关是指各级税务局、税务分局、税务所和按照国务院规定设立的并向社会公告的税务机构。《税收征管法实施细则》第九条规定,税收征管法第十四条所称按照国务院规定设立的并向社会公告的税务机构,是指省以下税务局的稽查局。

2. 派出机构税务所(分局)

《税收征管法》第七十四条规定,本法规定的行政处罚,罚款额在 2000 元以下的,可以由税务所决定。此条明确了税务机关派出机构税务所(分局)的税务行政处罚主体资格和处罚权限,即税务所(分局)可以以自己名义,在法定权限范围内独立实施行政处罚。

(二) 不享有税务行政处罚权的主体

1. 税务机关内设机构不是税务行政处罚主体

税务机关内设机构不能以自己名义对外行使职权,也不能独立地对外承担责任。内设机构对外以设立该机构的税务机关名义行使职权,因此税务机关内设机构不是行政处罚主体。

2. 税务人员不是税务行政处罚主体

虽然税务行政处罚的实际执行者是具有执法权的税务人员,但税务执法人员不是以个人名义行使税务行政处罚权,而是以税务机关名义对外实施税务行政处罚。

3. 纳税评估不能进行行政处罚

与行政处罚相比,纳税评估是“柔性”的。税务机关在纳税评估期间,如有发现纳税人在涉税上存有不需立案处理的一般问题,可以通过使用《纳税评估建议书》的形式建议纳税人自行更正,补充申报,缴纳税款和滞纳金,无权进行行政处罚和行政强制。如涉及处罚和强制问题,须及时转入日常检查和税务稽查。

二、税务行政处罚的客体

税务行政处罚的客体,是指违反涉税法律法规,应受税务行政处罚的单位或个人,即税务行政管理相对人。包括纳税人、扣缴义务人和其他人。

(一) 纳税人

纳税人是主要的税务行政处罚客体。《税收征管法》第五章法律责任,主要规定了纳税人的法律责任。《税收征管法》第六十三条规定,纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证,或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入,或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报,不缴或者少缴应纳税款的,是偷税。对纳税人偷税的,由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金,并处不缴或者少缴的税款 50% 以上 5 倍以下的罚款;构成犯罪的,依法追究刑事责任。

(二) 扣缴义务人

扣缴义务人可以单独成为税务行政处罚客体,也可以与纳税人共同成为税务行政处罚客体。《税收征管法》第六十九条规定,扣缴义务人应扣未扣、应收而不收税款的,由税务机关向纳税人追缴税款,对扣缴义务人处应扣未扣、应收未收税款 50% 以上 3 倍以下的罚款。《税收征管法》第六十四条第一款规定,纳税人、扣缴义务人编造虚假计税依据的,由税务机关责令限期改正,并处 5 万元以下的罚款。

(三) 其他单位和个人

税务行政处罚客体不仅仅局限于纳税人和扣缴义务人,其他单位和个人也可以成为税务行政处罚客体。

1. 税务代理人

《税收征管法》第九十八条规定,税务代理人违反税收法律、行政法规,造成纳税人未缴或者少缴税款的,除由纳税人缴纳或者补缴应纳税款、滞纳金外,对税务代理人处纳税人未缴或者少缴税款 50% 以上 3 倍以下的罚款。

2. 银行或其他金融机构

《税收征管法》第七十三条规定,纳税人、扣缴义务人的开户银行或者其他金融机构拒绝接受税务机关依法检查纳税人、扣缴义务人存款账户,或者拒绝执行税务机关作出的冻结存款或者扣缴税款的决定,或者在接到税务机关的书面通知后帮助纳税人、扣缴义务人转移存款,造成税款流失的,由税务机关处 10 万元以上 50 万元以下的罚款,对直接负责的主管人员和其他直接责任人员处 1000 元以上 1 万元以下的罚款。

(四)不是税务行政处罚客体的情形

1. 对于不满 14 周岁的人实施的税收违法行为、精神病人在不能辨认或者不能控制自己行为时的违法行为,不予行政处罚。此时他们都不是税务行政处罚客体。

2. 如果税务行政管理相对人的同一个税收违法行为被其他部门处以罚款,此时税务行政管理相对人不是税务行政处罚客体。

三、税务行政处罚的管辖

税务行政处罚的管辖,是指税务机关或者法律法规授权的组织在查处行政违法行为时的权限和分工。其主要目的是明确职责和分工,避免多重交叉管辖,更避免无头管辖。税务行政处罚的管辖包括:地域管辖、职能管辖、级别管辖、指定管辖、移送管辖和管辖权的转移。

(一)地域管辖

地域管辖,是指不同地区的税务机关之间处理税务违法行为的职权划分。《行政处罚法》规定了处罚管辖的属地原则,将违法行为发生地作为地域管辖的主要依据。《行政处罚法》第二十条规定,行政处罚由违法行为发生地的县级以上地方人民政府具有行政处罚权的行政机关管辖。法律、行政法规另有规定的除外。将违法行为发生地作为税务行政处罚的首要因素,其原因在于违法行为发生地的税务机关可以方便调查取证,降低行政成本,提高行政效率。

(二)职能管辖

职能管辖,是指不同性质与职能的税务机关对税务行政处罚案件权限的划分,主要是明确国税和地税管辖范围。1994 年,《国务院办公厅转发国家税务总局关于组建在各地的直属税务机构和地方税务局实施意见的通知》(国办发[1993]87 号)规定了组建国家税务局和地方税务局两套税务机构,明确划分两个税务局各自的税收征管范围。实践中,有的纳税人是地税自管户,有的纳税人是国地税共管户。税务行政处罚中,对两个税务机关管理同一个纳税人的不同税种的行政处罚时,要分税种进行管辖。

(三)级别管辖

级别管辖,是指各级税务机关之间在查处税务违法行为上的分工和权限。《行政处罚法》第二十条规定,行政处罚由违法行为发生地的县级以上地方人民政府具有行政处罚权的行政机关管辖。法律、行政法规另有规定的除外。可以看出,税务行政处罚一般由县级以上税务局管辖。但“法律、法规另有规