

税收犯罪研判

SHUI SHOU FAN ZUI YAN PAN

陈运光 著
吉林人民出版社



稅收犯罪研究

STUDIES ON TAX CRIMINALITY AND PUNISHMENT

陳延雄 著
CHEN YEN-HSIUNG



图书在版编目(CIP)数据

税收犯罪研判 / 陈运光著, —长春: 吉林人民出版社, 2004. 5

ISBN 7-206-04310-0

I. 税… II. 陈… III. 危害税收管理罪—研究—中国

IV. D924.334

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 122786 号

税收犯罪研判

著 者: 陈运光

责任编辑: 刘士琳

电话: 0431/8133311 E-mail: lsl@jlppn.com

封面设计: 翁立涛

责任校对: 陆 雨

吉林人民出版社出版 发行(长春市人民大街 4646 号 邮政编码: 130021)

全国新华书店经销

发行热线: 0431-5382547

印 刷: 长春市海山印业有限责任公司

开 本: 880mm×1230mm 1/32

印 张: 22.625 字 数: 571 千字

标准书号: ISBN 7-206-04310-0/D·1333

版 次: 2004 年 5 月第 1 版

印 次: 2004 年 5 月第 1 次印刷

定 价: 35.00 元

如发现印装质量问题, 影响阅读, 请与印刷厂联系调换。

序

相对于其他全新型犯罪来说，税收犯罪是融新旧犯罪于一体的犯罪类型。它既是传统型犯罪，也是新兴犯罪。其中税款类犯罪，如偷税、抗税等是传统型的，而发票犯罪和税收职务犯罪却是新增的犯罪。作为新旧齐备的犯罪类型，它的研究起步既早亦晚。早的是其中的税款犯罪在刑法学界早已受到关注，而发票犯罪与税收职务犯罪新增后，没有一本论著对税收犯罪的全貌作过专门的论述，尤其是不能全方位、广视角地对其作出研究。因此，税收犯罪作为刑法学中一种犯罪类型的研究应该说是落后的。中国税收犯罪的研究溯其源，最早的是我主编的《中国惩治经济犯罪全书》这一大型工具书中，曾设计了税收犯罪的研究专章，由李永君同志主撰，而后我指导的几个博士生也曾作过研究，以及刑法修订后问世的许多关于这类犯罪的论著确实不少。然而，综合观之，却是对现行刑法税收犯罪规范注释式的研究居多，而全方位着眼于税收犯罪各个领域之研究仍付阙如。这种对某一犯罪类型研究的缺失，不能不令人遗憾。

陈运光同志不遗余力，数年来孜孜不倦地沉浸在税收犯罪的学海中，正是为弥补税收犯罪研究的缺陷而不断奋勉。他的研究立足我国刑法税收犯罪的起源与发展，着眼于世界各国刑事立法，进而反观现时立法的完善与不足，还关注加入 WTO 后的税收犯罪立法完善问题。可见，其视角不谓不广，立足不谓不稳，关注与审视我国税收事业

的发展不谓不深。陈运光同志既是做着一件利国利民的善举，又是做着推动刑法发展的工作。据说，该同志为做好这一事业，做了数年的艰苦铺垫工作，与同仁一起先后出版了阶段性成果《中国税收犯罪通论》、《税收犯罪的惩治与预防》、《税收犯罪疑难案例评析》等论著。这些工作均是为本书的全方位研究做预演的。

承蒙运光同志对我的厚爱，我于出版前第一个有机会通读了本书。给我的感觉是，本书的研究视野不停留在对现行刑法罪状设计的抨击与对司法实践疑难问题的判解，而更多的是在总揽全局的基础上对我国未来税收犯罪立法改革前景的描绘与勾勒，企图描绘一幅有效阻遏与防控税收犯罪滋生与蔓延的蓝图。其法学探索之苦心，实属可嘉。纵览全书，不仅有启迪意蕴，又颇具领潮流之先的余韵。本书的研究上溯三代，下至当今，放眼域外，展望未来，其视野之广，立意之远，立言之新颖，是值得称道的。

全书的写作有几处鲜明的特色：

一是精邃论证，力求揭示税收犯罪的起源。探究税收犯罪的起源，实际上是涉足法制史、刑法史的领域。这是一个令无数研究者望而却步的领地，陈运光同志作为基层司法人员在时间有限与资料奇缺的情况下，遍搜残卷，沿波讨源，企图展现一幅古代税收犯罪的孕育、萌芽与确立的数千年变迁的长卷。论证中，他运用翔实与大胆推测的方法探寻了税收犯罪的起源，提出了萌芽、成型与正式确立的三个税收犯罪演变过程。并分析各个时期的立法特点，特别是运用大量的史实论证古代税收犯罪的刑罚主体及其刑罚承担问题，揭示了税收犯罪萌芽、成型时期的粗糙、礼刑不分，缺乏规范性的不成文的罪刑特点。这是本

书异于其他同类书的特色之一。

二是兼顾现实与未来，着力于立法完善。所谓古为今用，洋为中用，借古鉴今，然后知不足，正是本书的不惜涉猎晦涩深奥的古代刑事立法和拓宽视野，博采域外进步立法之所在。运光同志削尖脑袋钻研税收犯罪起源并非无聊之举，而是企图从中获取精华，启迪未来立法，为完善税收犯罪规范体系着想。本书在肯定现行刑法税收犯罪规范体系的进步与抨击其不足之后，提出重塑税收犯罪立法理念，抛却重刑化思维，扩大税收犯罪的犯罪圈，降低定罪与量刑门槛，完善加入 WTO 后中国税收犯罪的立法，借鉴国外先进立法，提高治罪率等等，都是符合当今世界遏制税收犯罪的立法趋势的。在论证中，本书运用了大量的域外先进立法例揭示了现行税收犯罪规范体系的缺陷，指出了应增设的各类犯罪和应圈定的犯罪化范围，构建了一幅崭新的规范体系模式，疏细有致，翔翔实实。这又是本书的创新之处。

三是重视域外立法的比较研究。国外税收犯罪的立法比较与探索相对于所有犯罪类型的比较来说是困难的。因为域外刑法典中普遍不设税收犯罪规范，而寓该类禁止性规范于税收法律法规中，因此，从各国刑法典中是很难找到其一鳞半爪的。而一国的税收法规或有几个，或有十几个，要搜遍其中的附属刑法税收犯罪规范，确实难上更难。作为一个刑法学子，能遍览各国刑法典已属不易，更何况税收法律法规乎？而运光同志在基层工作资料奇缺的情况下，为拾遗补阙，敢于涉足，其志可嘉。

四是细化税收犯罪规范体系的构架。本书除了提出未来税收犯罪立法的宏观策略外，还从微观视角对其犯罪种类作了设计。把税收犯罪分为税款犯罪、发票犯罪和税收

职务犯罪的三大犯罪结构类型，提出了肢解偷税罪，浓缩发票犯罪，把一些严重不作为的行为圈定为犯罪，增设多征税款罪，泄露税务秘密罪以及任意减免税收罚款罪，设置盗窃、诈骗特种发票罪等等。这些犯罪的设置构想，在刑法学界不仅是崭新的，而且对税收犯罪立法发展有重要的作用。

五是缜密地构建了税收犯罪的刑罚承担体系。本书不仅对重刑设置作了恰当的抨击，而且对各类犯罪的刑罚做了设计，提出了增设资格刑及其完善各具体犯罪刑罚承担问题，特别是对单位犯罪的刑罚设置问题上提出了双罚制与单罚制并行，单位犯罪的自然人责任承担者的非法所得应予规制等，这些都是本书对税收犯罪的刑罚承担问题，缜密地考量之后提出来的，表现了本书独到的创新之一面。

六是密切关注税收犯罪的预防。本书不仅在犯罪构成及其刑罚承担方面下了功夫，而且对预防犯罪给予了极大的关注，提出了惩治与防控的原则，设想和操作策略，特别是具体到针对每一种犯罪的预防提出了细化的实施策略，具有较强的针对性。另外，这些原则和做法不停留在人云亦云的状态中，而是根据税收犯罪的发案特点，针对每一税收环节的预防工作进行进行的。这种注重惩治与预防综合治理策略的做法，也是其他犯罪研究所不能顾及的。

七是聚焦于实践中疑难问题的研究。本书不从单纯的理论价值取向出发，只对现行税收犯罪规范体系做简单的理性评判，而是把眼光放置在立法和法律适用的层面上，在全面阐述税收犯罪规范发展演变及其构架未来规范体系的蓝图的同时，切实关注刑法的实践功用，即司法实践中疑难问题的解决与理性思索。正是实践的复杂性与或然

性，才使得运光同志的理论研究，跃出立法的桎梏，提纯了理性思维的含金量。运光同志在现行税收犯罪刑法规范疑难问题的研究中，注意以立法规定与司法解释为经线，以疑难问题与复杂个案为纬线，展现了税收犯罪的法理分析之全部。本书对税收犯罪全部罪名的疑难理论与个案有机地结合，进行深入细致的分析，其分析功力之深，梳理之细是少见的。这种以案例研究与理论难题融为一体结合起来展开研究的方法，具有丰富的理论容量和实际价值，这也是一种以理论去解决实际问题的值得倡导的研究方法。总之，这种贴近实践，反映与解决司法实务操作层面上的疑难问题与热点问题的论著，它的推出必然会受到理论和实务界的同仁的欢迎。

综上所述，陈运光同志的这本论著，是一本在刑法犯罪类型研究上比较全面、深入研究的颇见功力的专著。它不仅对刑法的立法发展具有较高的参考价值，而且在司法适用上亦是颇具应用价值的。当然，本书由于涉及领域较广，某些问题的论证还欠深化，尤其是古代税收犯罪的起源的考证中其结论仍待推敲，另外，所提出的增设的罪名仍应做细致研究，这些均为运光君日后应奋勉的所在。然而，瑕不掩瑜，作为一本颇具开拓性的作品，存在某些不足是必然的。我衷心希望陈运光同志在刑法学的研究上，特别是税收犯罪的研究上做出更大的贡献。

最后需指出，我虽与运光同志在学术上有所交往，但从未谋面。去年底，运光同志通过我的学生莫开勤博士转交给我一篇题为“虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税罪研究”的长篇论文，我阅后觉得该论文颇有深度。通过询问获知陈运光同志就职于海南省人民检察院，我为工作于司法实践第一线的陈运光同志能够写出如此高水平的

论文深感欣喜。论文刊登在我主编的《刑事法判解》第5卷（法律出版社2002年10月版）。现在，通过莫开勤博士，陈运光同志又送来50余万言的《税收犯罪研判》的大作，才得知运光同志对税收犯罪一直在进行着持续的、深入的研究，并已经形成目前的研究成果，令我刮目相看。我国目前司法官员的理论素养还不能满足法治建设的要求，但司法官员也有像陈运光这样热心于刑法理论研究的同志。应该说，工作在司法实务部门的同志在刑法各论具体犯罪的研究上有着得天独厚的条件，理应在具体犯罪的研究上做出更大的贡献。我记得张明楷教授曾经说，在日本，研究刑法总论，教授学者要比司法官员强，而研究刑法分则，则司法官员水平要超过教授学者。而在我国，则还有很大距离。因此，陈运光同志这本著作的出版可以看做是某种预兆，我相信必将有更多的刑法著作出自司法官员之笔，从而繁荣与发展我国刑法研究。

是为序。

陈兴良

2003年秋于北京蓝旗营寓所

目 录

第一章 税收犯罪的性质和范围/1

- 一、税收犯罪的概念和性质/1
- 二、税收犯罪的范围/9

第二章 税收犯罪的起源问题研究/15

- 一、夏商周时期税收探源/15
- 二、古代税收犯罪的起源探微/23
- 三、古代税收犯罪规范的成型与确立/49

第三章 中国封建刑法税收犯罪的立法比较/95

- 一、中国封建税收犯罪成型时期的立法比较/96
- 二、中国封建社会税收犯罪正式确立时期的立法概览/99
- 三、封建刑法典税收犯罪成熟时期的立法特点比较/114

第四章 新中国刑法税收犯罪之确立与发展/130

- 一、新中国刑事立法税收犯罪规范的诞生/130
- 二、1997年刑法典税收犯罪立法的修订与完善/138
- 三、修订刑法税收犯罪立法的技术缺陷/143

第五章 税收犯罪规范立法的根本出路/154

- 一、税收犯罪立法的反思/154
- 二、税收犯罪规范的基本理念与重塑/174
- 三、税收犯罪规范体系基本框架之重构/181

第六章 WTO 与中国税收犯罪的立法完善/208

- 一、WTO 规则对税收犯罪规范的要求/208
- 二、WTO 对税收犯罪立法的挑战/213
- 三、加入 WTO 我国税收犯罪立法的回应/218

第七章 国外税收犯罪的立法比较/226

- 一、各国税收犯罪立法规范的体系结构/226
- 二、各国税收犯罪的立法模式/234
- 三、各国税收犯罪的立法内容/242

第八章 港、澳、台地区税收犯罪立法比较/259

- 一、关于立法例/259
- 二、关于犯罪主体/262
- 三、关于罪名与处罚/263

第九章 税收犯罪的特征/268

- 一、税收犯罪的一般性特征/269
- 二、税收犯罪的职务性特征/289
- 三、税收犯罪的单位性特征/292

第十章 税收犯罪的构成/297

- 一、税收犯罪的客体/299
- 二、税收犯罪的客观方面/304
- 三、税收犯罪的主体/311
- 四、税收犯罪的主观方面/315

第十一章 税收犯罪的刑罚承担/316

- 一、税收犯罪刑罚承担的根据/317
- 二、税收犯罪刑罚承担的原则/319
- 三、税收犯罪刑罚承担的种类及其适用/327
- 四、税收数罪形态下的刑罚承担/338

第十二章 税收犯罪的惩治与预防概述/343

- 一、税收犯罪的惩治与预防的辩证关系/343
- 二、税收犯罪惩治与预防的意义/347
- 三、制定税收犯罪的惩治与预防原则的基本要求/349
- 四、税收犯罪的惩治原则/353
- 五、税收犯罪的预防原则/360

第十三章 偷税罪在实践中的疑难与辨症/378

- 一、偷税罪构成中的客观标准疑难判辨/378
- 二、偷税罪与相邻犯罪的差异辨析/393
- 三、偷税罪与其他犯罪竞合的罪数判辨/394

第十四章 抗税罪在实践中的疑难与辨症/403

- 一、抗税罪构成中的疑难判辨/403
- 二、抗税罪与其他相关联罪的差异辨析/413
- 三、抗税罪与其他犯罪行为竞合时的罪数判辨/413

第十五章 逃避追缴欠税罪在实践中的疑难与辨症/421

- 一、逃避追缴欠税罪构成中的疑难判辨/421
- 二、逃避追缴欠税罪与相邻犯罪的差异判辨/426

第十六章 骗取出口退税罪在实践中的疑难与辨症/431

- 一、骗取出口退税罪的构成中的疑难判辨/431
- 二、骗取出口退税罪与相邻犯罪的差异辨析/437
- 三、骗取出口退税罪与其他犯罪行为竞合时的罪数辨析/439

第十七章 虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪在实践中的疑难与辨症/442

- 一、虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪构成中的疑难问题辨析/442
- 二、虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪量刑中的疑难问题判辨/466
- 三、虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪与相邻犯罪的差异辨析/484
- 四、虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税、抵扣税款发票犯罪行为与其他犯罪行为竞合的罪数辨析/487

第十八章 伪造、出售伪造的增值税专用发票罪在实践中的疑难与辨症/496

- 一、伪造、出售伪造的增值税专用发票罪犯罪构成中的疑难问题判辨/496
- 二、伪造、出售伪造的增值税专用发票罪与相邻犯罪的差异判辨/506
- 三、伪造、出售伪造的增值税专用发票行为与其他关联行为竞合的罪数/507

第十九章 非法出售增值税专用发票罪在实践中的疑难与辨症/514

- 一、非法出售增值税专用发票罪犯罪构成中的疑难判辨/514
- 二、非法出售增值税专用发票罪与相邻犯罪的差异判辨/532
- 三、非法出售增值税专用发票行为与其他犯罪行为竞合的罪数判辨/533

**第二十章 非法购买增值税专用发票、购买伪造的增值税专用发票罪在实践中的
疑难与辨症/538**

- 一、客观构成中的疑难问题判辨/539
- 二、非法购买增值税专用发票、购买伪造的增值税专用发票罪与相邻犯罪的差异判辨/547
- 三、非法购买增值税专用发票、购买伪造的增值税专用发票罪与其他犯罪竞合的罪数
辨析/548

**第二十一章 非法制造、出售非法制造的可以用于骗取出口退税、抵扣税款发
票罪在实践中的疑难与辨症/557**

- 一、非法制造、出售非法制造的可以用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪在犯罪构成中的疑难问题判辨/557
- 二、非法制造、出售非法制造的用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪与相邻犯罪的差异
判辨/562
- 三、非法制造、出售非法制造的用于骗取出口退税、抵扣税款的发票犯罪行为与相关联行为
竞合的罪数/565
- 四、非法制造、出售非法制造的用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪的刑罚承担如何分配
问题/569

第二十二章 非法制造、出售非法制造的发票 罪在司法实践中的疑难与 辨症/572

- 一、非法制造、出售非法制造的发票罪犯罪构成
中的疑难问题判辨/572
- 二、非法制造、出售非法制造的发票罪与相邻犯
罪的差异判辨/580
- 三、非法制造、出售非法制造的发票的行为与相
关联行为竞合的罪数疑难判辨/582
- 四、非法制造、出售非法制造的发票罪量刑中的
疑难问题判辨/584

第二十三章 非法出售用于骗取出口退税、抵 扣税款发票罪在司法实践中的疑 难与辨症/587

- 一、本罪犯罪构成中的疑难与判辨/587
- 二、非法出售用于骗取出口退税、抵扣税款发票
罪与相邻犯罪的差异判辨/593
- 三、非法出售用于骗取出口退税、抵扣税款发票
行为与相关联行为竞合的罪数判辨/595
- 四、非法出售用于骗取出口退税、抵扣税款发票
罪量刑中的疑难问题判辨/596

第二十四章 非法出售发票罪在司法实践中的 疑难与辨症/598

- 一、非法出售发票罪在犯罪构成中的疑难
判辨/598
- 二、非法出售发票罪与相邻犯罪的差异判辨/608
- 三、非法出售发票的行为与其他相关联行为竞合
时的罪数判辨/610

第二十五章 盗窃增值税专用发票、可以用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪在实践中的疑难与辨症/612

- 一、盗窃增值税专用发票、可以用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪在犯罪构成中的疑难问题判辨/613
- 二、盗窃增值税专用发票、可以用于骗取出口退税、抵扣税款发票行为与纯正财产盗窃行为的差异判辨/617
- 三、盗窃增值税专用发票、可以用于骗取出口退税、抵扣税款发票行为与相关联行为竞合的罪数判辨/617

第二十六章 诈骗增值税专用发票、可以用于骗取出口退税、抵扣税款发票行为定诈骗罪在司法实践中的疑难与辨症/619

- 一、本罪在犯罪构成中的疑难判辨/619
- 二、诈骗增值税专用发票、可以用于骗取出口退税、抵扣税款发票定诈骗罪的行为与普通诈骗罪的差异判辨/623
- 三、诈骗增值税专用发票、可以用于骗取出口退税、抵扣税款发票后又虚开或者又出售的行为的罪数判辨/624

第二十七章 税收滥用职权罪在司法实践中的疑难与辨症/625

- 一、税收滥用职权罪在犯罪构成中的疑难判辨/625

二、税收滥用职权行为与其他犯罪行为竞合时的
罪数判辨/630

第二十八章 税收玩忽职守罪在实践中的疑难
与辨症/632

一、税收玩忽职守罪的客观外延疑难判辨/632

二、税收玩忽职守罪与其他相邻犯罪的差异
判辨/647

三、税收玩忽职守罪与其他税收渎职行为竞合的
罪数判辨/650

第二十九章 税收徇私舞弊不征、少征税款罪
在实践中的疑难与辨症/651

一、徇私舞弊不征、少征税款罪在犯罪构成中的
疑难判辨/651

二、本罪与相邻犯罪的差异判辨/660

三、徇私舞弊不征、少征税款罪与其他犯罪行为
竞合的罪数判辨/664

第三十章 徇私舞弊发售发票、抵扣税款、出
口退税罪在实践中的疑难与
辨症/667

一、徇私舞弊发售发票、抵扣税款、出口退税罪
在犯罪构成中的疑难问题判辨/667

二、徇私舞弊发售发票、抵扣税款、出口退税罪
与其他相邻犯罪的差异判辨/680

三、徇私舞弊发售发票、抵扣税款、出口退税犯
罪行为与其他相关联行为竞合的罪数疑难
判辨/683