

# 如何查办涉税案件



张中友 主编

中国检察出版社

# 如何查办涉税案件

张中友 主编

中国检察出版社

京新登字 109 号

图书在版编目 (CIP) 数据

如何查办涉税案件/张中友 主编  
北京:中国检察出版社,1997.1

ISBN 7-80086-422-7

I. 如… II. 张… III. ①抗税-刑法-中国  
②偷税-刑法-中国③漏税-刑法-中国 IV. D924.33  
中国版本图书馆 CIP 数据核字 (96) 第 24464 号

如何查办涉税案件

张中友 主编

中国检察出版社出版发行  
北京市东城区东总布胡同 10 号

新华书店经销

北京科报印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开 12 印张 308 千字

1997 年 1 月第一版 1997 年 1 月第一次印刷

印数:1—5000 册

ISBN7-80086-422-7/D·423

定价:18.00 元

顾 问  
主 编  
副 主 编  
特约编委  
编 委

李大明

张中友

郭法真

韩文娟

徐宏杰

黄 娜

李英民

郑兰卿

张贺刚

崔光莹

汪 襄

梁铁成

杨兆锋

李五花

尚力强

撰 稿 人

(以姓氏笔划为序)

王之岩

李英民

李海鹏

宋长峰

张 强

张瑞锋

赵东军

郝桂华

高立东

黄 娜

薛殿佐

王今文

李风华

孙明伟

汪 襄

张铁男

果世敏

赵 莉

郭法真

崔光莹

谭继斌

王 刚

李五花

杨兆锋

张中友

张学伟

尚力强

赵 威

袁 成

梁铁成

慕 举

石新颖

李立景

肖 爽

张贺刚

张晓群

姜红梅

侯晨煜

徐宏杰

梁柏森

缴明义

# 目 录

## 上篇 导 言

- 一、涉税案件产生的原因…………… (1)
- 二、涉税违法犯罪的现状及特点…………… (5)
- 三、查处涉税案件的法律依据…………… (10)
- 四、实践中存在的问题…………… (14)
- 五、治理涉税违法犯罪的对策…………… (18)

## 中篇 涉税案件的行政处罚和 涉税犯罪的罪名

- 第一部分 涉税案件的行政处罚…………… (22)**
  - 一、对违反税务登记制度的处罚…………… (22)
  - 二、违反帐簿、凭证管理制度的处罚…………… (26)
  - 三、对违反财务制度报送备案制度的处罚…………… (31)
  - 四、对违反申报制度的处罚…………… (33)
  - 五、违反发票管理制度的处罚…………… (40)
  - 六、对偷税的行政处罚…………… (47)
  - 七、对逃税的行政处罚…………… (50)
  - 八、对骗取国家出口退税款的处罚…………… (53)
  - 九、对抗税行为的行政处罚…………… (58)
  - 十、对拖欠和拒缴税款的处罚…………… (61)

|                           |             |
|---------------------------|-------------|
| 十一、对妨碍税收公务的行政处罚 .....     | (64)        |
| <b>第二部分 涉税犯罪的罪名 .....</b> | <b>(67)</b> |
| 一、偷税罪 .....               | (67)        |
| 二、抗税罪 .....               | (76)        |
| 三、骗取国家出口退税款罪 .....        | (82)        |
| 四、伪造税票罪 .....             | (87)        |
| 五、逃避追缴欠税罪 .....           | (96)        |
| 六、增值税犯罪 .....             | (106)       |

## 下篇 涉税案件的查办

|                              |              |
|------------------------------|--------------|
| <b>第一部分 偷税案 .....</b>        | <b>(117)</b> |
| 一、偷税案件的表现形式、类型和特点 .....      | (117)        |
| 二、认定偷税的法律政策界限 .....          | (131)        |
| 三、查办偷税案件的一般对策和方法 .....       | (132)        |
| 附：偷税案例选编 .....               | (133)        |
| <b>第二部分 抗税案 .....</b>        | <b>(211)</b> |
| 一、抗税案件的表现形式和特点 .....         | (211)        |
| 二、认定抗税的法律政策界限 .....          | (213)        |
| 附：抗税案例选编 .....               | (215)        |
| <b>第三部分 骗取国家出口退税款案 .....</b> | <b>(220)</b> |
| 一、骗取国家出口退税案的表现形式和特点 .....    | (220)        |
| 二、认定骗取国家出口退税的法律政策界限 .....    | (225)        |
| 三、查办骗取国家出口退税的一般策略和方法 .....   | (230)        |
| 附：骗取国家出口退税款犯罪案例选编 .....      | (235)        |
| <b>第四部分 增值税案 .....</b>       | <b>(238)</b> |
| 一、增值税案件的表现形式、类型和特点 .....     | (238)        |
| 二、认定增值税违法犯罪的法律政策界限 .....     | (247)        |
| 三、查办增值税违法犯罪的对策和方法 .....      | (257)        |

|                |       |
|----------------|-------|
| 附：偷逃增值税案例····· | (265) |
|----------------|-------|

## 附 录

### 与涉税案件相关的法律、法规、司法解释

|                                                                       |       |
|-----------------------------------------------------------------------|-------|
| 中华人民共和国税收征收管理法·····                                                   | (274) |
| 中华人民共和国税收征收管理法实施细则·····                                               | (286) |
| 国家税务总局关于贯彻实施税收征管法及其实施细则<br>若干问题的规定·····                               | (299) |
| 税务行政复议规则·····                                                         | (305) |
| 中华人民共和国发票管理办法·····                                                    | (317) |
| 中华人民共和国发票管理办法实施细则·····                                                | (323) |
| 最高人民检察院、国家税务总局关于建立偷税抗税案<br>件备案、移送制度的通知·····                           | (333) |
| 最高人民检察院、最高人民法院、国家税务总局关于<br>印发《关于办理偷税、抗税案件追缴税款统一税<br>务机关缴库的规定》的通知····· | (340) |
| 国务院办公厅关于严格执行欠税交纳滞纳金制度的<br>通知·····                                     | (341) |
| 最高人民检察院关于积极配合全国税收财务物价大<br>检查依法查办偷税、抗税犯罪案件的通知·····                     | (342) |
| 最高人民法院、最高人民检察院印发《关于办理偷<br>税、抗税刑事案件具体应用法律的若干问题的解释》<br>的通知·····         | (344) |
| 全国人民代表大会常务委员会关于惩治偷税、抗税<br>犯罪的补充规定·····                                | (348) |
| 最高人民检察院关于严格执行《中华人民共和国税<br>收征收管理法》和《关于惩治偷税、抗税犯罪的<br>补充规定》的通知·····      | (350) |

|                                                                                 |       |
|---------------------------------------------------------------------------------|-------|
| 最高人民检察院关于认真查办利用增值税专用发票<br>犯罪案件的通知.....                                          | (351) |
| 最高人民法院、最高人民检察院、公安部、国家税<br>务总局关于开展打击伪造、倒卖、盗窃发票专项<br>斗争的通知.....                   | (355) |
| 最高人民法院、最高人民检察院印发《关于办理伪<br>造、倒卖、盗窃发票刑事案件适用法律的规定》<br>的通知.....                     | (358) |
| 全国人民代表大会常务委员会关于惩治虚开、伪造<br>和非法出售增值税专用发票犯罪的决定.....                                | (360) |
| 最高人民检察院、最高人民法院、公安部、国家税<br>务总局、中国人民银行、海关总署关于在严厉打<br>击骗取出口退税犯罪活动中加强协作<br>的通知..... | (363) |
| 国务院关于坚决打击骗取出口退税严厉惩治金融和<br>财税领域违法乱纪行为的决定.....                                    | (365) |
| 后记.....                                                                         | (371) |



# 上 篇

## 导 言

---

涉税违法犯罪是指行为人的行为与税收相关的各种犯罪行为。涉税案件则是指由涉税违法犯罪行为构成的案件。我国目前法律中尚未有“涉税案件”的用语，但现实生活中涉及到有关税收的各种违法犯罪行为却屡见不鲜。同时，《中华人民共和国刑法》、《中华人民共和国税收征收管理法》以及全国人大常委会制定的单行刑事法律也对这类违法犯罪行为做出了具体惩治规定。这就为我们研究这类违法犯罪问题提供了实践基础和法律依据。

涉税案件的研究领域是非常广阔的。对此既可以从宏观上作总体研究，又可以从微观上进行分类研究。我们把涉税案件作为一种特殊类型的违法犯罪现象进行专门的探讨，为同这类违法犯罪行为作斗争提供充分的理论依据，对于维护我国的税收管理体制、保证国家财政收入具有十分重要的意义。

### 一、涉税案件产生的原因

涉税案件产生的原因是综合的、多方面的，既有与其他犯罪所共有的原因，也有涉税犯罪本身所特有的原因，甚至还有引起每一个具体案件发生的个案原因。每一起涉税案件的发生，都是各种因素综合作用的结果。下面，我们仅就涉税案件产生的特有

原因进行一下分析：

### （一）纳税人追求最大利润是产生涉税违法犯罪的主观原因

众所周知，税收是凭借国家政权的力量，依照法律规定的标准，向纳税单位和个人强制地、无偿地取得财政收入的一种方式。因此，税收具有强制性、无偿性、规范性的特点。换句话说，它是凭借国家政治权力，参与社会产品和国民收入分配及再分配的一种形式。由于税收是凭借国家政治权力进行的强制性分配，税收分配中的主体一方始终是国家，对什么征税、征多少税、怎样征税，都体现国家意志，即在整个税收分配过程中，国家始终处于主导地位，起主导作用，无论纳税人愿意不愿意，都必须服从，否则，国家就可以用法律制裁。分配的结果，必然导致被分配产品的所有权或支配权由纳税人手中无偿地转入政府手中。

而作为纳税义务人来说，处在商品经济或市场经济的激烈竞争中，受价值规律的影响，追求最大利润是所有从事生产活动和经营活动的纳税人主观上追求的目标。在所得一定的情况下，纳税越少，获利越多。所以，国家和纳税人在利益分配上存在着矛盾和冲突。不能正确处理两者关系的纳税人总是企图通过减轻纳税义务来尽可能地增加其税后利润。而减轻纳税义务的方式很多，包括隐蔽式的非法偷税、逃税、漏税和公开式的抗税、骗税、拖欠税款及拒缴欠款等等。在高额利润的诱惑之下，一部分素质低下、品德恶劣的纳税人有可能为了取得更大利润，精心策划采取各种方法和手段进行涉税违法犯罪活动。正如马克思说的那样：“违法行为通常由不以立法者意志为转移的经济因素造成的”。尤其在当前，我国正处于向市场经济体制转轨的时期，一些资本主义商品经济所固有的唯利是图、追求高额利润的特性和投机、倾轧等不良习气也随之产生，这就会进一步引诱和促使一部分人进行涉税违法犯罪活动，这也是当前涉税违法犯罪活动处于高发期的原因之一。综上所述，涉税案件产生的内在原因或者说主观原

因，就在于从事经济活动的纳税人追逐最大限度的利润。

## （二）税制本身的不完善是产生涉税违法犯罪的客观原因

我国的税收制度，是根据各个时期政治、经济形势发展的需要，按照党和国家的路线、方针、政策制定的。四十多年来，随着政治、经济形势的发展变化，我国的税收制度经历了一个建立和不断发展的过程。党的十一届三中全会以后，我国的经济状况发生了根本变化，原来基本上是单一的公有制结构转变为以公有制为主体多种经济成分并存的经济结构，国家对经济的管理由以高度集中的行政手段为主的计划管理模式转向以经济杠杆间接诱导为主的计划管理模式。指令性计划的范围逐步缩小，指导性计划和市场调节的范围逐步扩大，乃至实行市场经济。对外经济往来的发展，突破了长期以来封闭、半封闭的状态，转向积极利用国际交换的开放型经济。经济上的这种转轨型变化，必然带来税收工作上的转轨型变化，通过十几年来税制改革，我国的税收理论和实践有了重大突破，特别是经历了1984年和1994年两次大规模的税制改革之后，基本上建立了适应社会主义市场经济体制要求的税制体系。但是，由于这套税制是随着我国政治、经济发展分阶段逐步建立的，在税收立法方面还缺乏经验，对一些客观情况估计不足，缺乏有力的保护性措施，所以，改革之后的税制体系仍不够完善，存在着可资利用的空隙。主要表现在：增值税的征收范围偏窄，未能对所有商品和劳务交易普遍实行增值税；没能合理区分消费型和收入型增值税；固定资产中所含增值税税金未能纳入扣税范围，造成资本有机构成不同的企业之间税负的不平衡；一般纳税人和小规模纳税人界定不清，一些小规模纳税人弄虚作假挤进一般纳税人行列；地区性税收优惠本质上有悖于公平税负的原则，经济特区和少数高新技术产业开发区未能得到优先保护；未建立起与个人所得税计征方式相配套的个人收入申报制度等等。同时，没有形成税收立法、执法、司法相互独立、互

相制约的机制。由于税制改革后仍存在一些缺陷和不配套之处，这就在客观上给一些不法之徒进行涉税犯罪造成可乘之机。

以骗取出口退税犯罪为例，现行的出口退税管理办法就存在着严重的问题。从操作环节来看是征退相互脱节，征税部门不知道有多少征税货物要发生出口退税；退税部门不知道出口货物实际已征了多少税，只能就单证审单证，按法定税率退税。从管理机制来看，出口退税主要涉及八个方面的部门或机构，即国税系统的征收机关和进出口税收管理处、海关、银行、外汇管理局、地方政府、外贸企业、供货企业和报关行。这八个方面基本上可以分为企业和政府两大类。由于企业以追逐利润为主要目的以及各级政府部门责、权、利没有落实到位，在现有的出口退税机制中无法形成强有力的管理合力。犯罪分子正是利用管理体制的不完善大肆进行骗取出口退税的犯罪活动，使国家税款流失严重。

### **(三)税收征管过程中存在的漏洞是涉税违法犯罪产生的直接原因**

税收征收管理是国家及税务机关依据税法指导纳税人正确履行纳税义务、并对纳税过程进行组织、管理、监督、检查等一系列工作的总称。我国的征收管理制度主要包括税务登记、帐务票证管理、纳税鉴定、纳税申报、税款征收、税务检查和违章处理。但在我国的一些基层税务机关内部，征管工作各环节缺乏监督、制约机制，机构的设置也不适应征管工作的要求，税收征管缺乏一套科学、严密的征收管理制度和强硬的控管手段、处罚手段，没有威慑力量，难以有效地加强对纳税人的监督管理。同时，一些税收征管人员业务素质低、工作责任心差、管理不到位，人为地造成了管理上的漏洞。如有的税务机关对增值税专用发票的领购办法无具体规定，又无数量限制，领购发票随意性较大，需要多少领购多少，最多者一次可领购十几本，甚至更多，造成大量增值税专用发票流入社会上的不法人员手中。有的查验缴销发票把

关不严，按规定，税务机关查验缴销增值税专用发票时应对本发票进行逐页查验无误后才可缴销，但在具体实施中，个别税务人员不能严格执行这一规章制度，如有的人趁原企业废业之机，将上缴的增值税专用发票撕下数份卖掉，但由于税务人员不认真检查，发现不了隐匿之事，结果犯罪分子利用隐匿下来的发票进行重大犯罪活动，给国家造成重大损失。这些管理上的漏洞是涉税违法犯罪行为之所以能够得逞的直接原因。

## 二、涉税违法犯罪的现状及特点

党的十一届三中全会以来，随着我国商品经济的发展，各种经济实体急剧增多，纳税对象多种多样，税种变化很大，涉税违法犯罪问题亦日趋严重。特别是80年代后期以来，涉税犯罪一度猖獗，发案率上升势头很猛，犯罪手段变化多端，规避法律制裁迹象明显。据国家统计局的调查统计，全国50%以上的国有、集体、股份制企业 and 80%以上的个体工商户、私营企业都存在偷税、漏税问题，有的偷漏税数额十分巨大，情节十分严重，造成很坏的社会影响。全国每年财务税收大检查结果显示：1986年查出偷漏税金额20.1亿元，1987年33.6亿元，1988年34.8亿元，1989年达到130.7亿元，占当年财政总收入的4.4%，相当于当年基本建设支出的21.3%，相当于当年国防支出经费的51.7%。

检察机关查处的偷税、抗税以及其他涉税案件也呈逐年递增的态势。据统计，1985年全国检察机关立案查处偷税、抗税犯罪案件590起，1986年增至1287起，是1985年的2倍多，1987年2979起，又比1986年增加了1.3倍。1988年4479起，比1987年增加50%。1989年查处6737起。进入90年代以来，涉税案件的增长幅度更大，1990年全国检察机关查处7666起，1991年查处9268起，1992年查处10041起，1993年查处7476起，1994年查处6841起，1995年查处10259起。以上数字足以说明涉税违法犯

罪的严重程度。涉税犯罪不仅使国家财政收入受到损失，影响了国民收入的分配和再分配，而且破坏了社会主义经济秩序，败坏了社会风气，给国家经济建设带来严重危害。

涉税案件随着经济形势的发展，国家税收政策的调整 and 改革，在不同的历史时期呈现出不同的特征。80年代，涉税案件的主要表现形式是偷税、抗税。偷税采取的手段都比较简单、原始，一般都是采用开大头小尾发票、收入不上帐或无证经营等。抗税则表现为同税务征管员纠缠、撕打甚至公开以暴力围攻、捆绑税务人员。偷税、抗税的行为一般都是个体工商户所为，所偷、抗税的数额也都很小，大都在几百元、几千元之间，超过万元的不多。

1988年根据“征多少、退多少、未征不退”和“彻底退税”的原则，我国对出口产品按核定的综合退税率实行彻底退税之后，一些不法分子钻外贸体制改革的空子与海关、税务部门的一些腐败分子相勾结，组成骗税犯罪团伙，采取空柜出货、以少报多、以低报高、重复出口以及通过境内外勾结，炒买外汇等手段进行骗取出口退税的犯罪活动。发生了震惊一时的12·17特大骗取出口退税案。

1994年实行新税制后，又出现了以增值税发票为犯罪对象的涉税犯罪活动高潮。在实行新税制的当年，全国检察机关就查处了涉及增值税犯罪的案件二千多件。如案犯申德财在1995年1月至5月间，先后六次往返于广东省汕头市、潮阳市与沈阳市之间，与不法分子及税务干部相勾结，开出296组增值税专用发票，价税总金额达10.05亿元，销项税款1.46亿元。

从以上现象可以看出，我们目前查办的涉税案件还处于低级形态，趋利性明显，主要是为了个人或小组的利益而钻税法不完善的空子，这与经济体制转轨时期存在的经济秩序混乱、税制不规范、法律不完备有着直接的关系。随着改革开放的不断深入，市场经济的逐步确立，经济体制、税收机制、法律制度达到三位一体的统一，税收秩序实现有序化，才能从根本上解决这一问题。

纵观涉税案件的各种表现形式，结合当前的司法实践，我们可以看出涉税案件主要有以下一些特点：

### **（一）涉税违法犯罪具有一定的普遍性、广泛性**

当前，涉税违法犯罪的发生具有一定的普遍性、广泛性。从发案单位的所有制性质看，既有国有企业、集体企业、股份制企业、合资企业，又有外资企业、私营企业、个体企业；从发案涉及的经济领域看，无论是工业领域还是农业领域，无论是生产部门还是经营部门，三百六十行都有涉税案件的发生；从涉税犯罪的主体身份看，既有企业的法人代表、财务人员，也有个体业主、无业人员、甚至还出现了一批专门从事虚开、代开增值税专用发票的犯罪分子，他们竟以此为业，沦为职业罪犯。

### **（二）涉税违法犯罪数额呈逐年上升的趋势**

当前的涉税违法犯罪数额同 80 年代相比，呈现出明显上升的趋势。80 年代查处的涉税犯罪数额大多在几千元、几万元、超过十万元的很少。自从出现骗取出口退税罪和增值税犯罪以来，犯罪数额直线上升，犯罪数额在几百万元已属常见，超过千万元的也不足为怪。其中犯罪数额最大的是广东省佛冈县检察院立案查处的该县物资总公司及其下属 5 个分公司非法虚开、代开增值税专用发票 8761 套，虚开价款 37 亿多元，税款 6 亿多元，合计 43 亿多元的犯罪案件。这样的案件在几年前都是不可想象的。

### **（三）涉税违法犯罪手段具有狡猾性、隐蔽性**

当前涉税犯罪的手段趋向多样化，狡猾性、隐蔽性更突出，犯罪情节越来越恶劣。如有的纳税人为了偷逃税款，在正规帐簿之外另设“黑帐”，将大量经济活动转入“黑帐”记录，或者假名“专用”将部分应计入“收入”栏目的金额，故意计入“专业基金”栏，使本应缴纳所得税的利润变成不需纳税的“专用基金”；

有的采用发票套开，同号发票不相符，将第二联（用户存执或入帐报销）、第三联（提货联）如实填上所售货物的数量、品种、金额，却在第一联（存根）填写比实际销售少得多的数量、品种、金额，隐瞒大部分销售额；有的不按规定进行税务登记和如实申报；有的通过居间方式获得大笔的可观收益，但不走帐；有的人为地加大成本费用，将一些本属非生产性开支都列入成本项目，均摊到产品中去；还有的多种手段并用，并与其他犯罪相互交织，具有很大的欺骗性。

#### （四）利用税收优惠政策进行犯罪活动的占有很大比例

我国地域广阔，地区、部门的发展很不平衡，能源、交通、通讯等基础产业薄弱，企业间的差异也很大，国家为了扶持工农业生产的发展，促进技术革新，鼓励新产品、新品种、短线产品的开发，支持出口创汇，支持三资企业经营，吸引外商投资，鼓励引进先进技术，便给予了低税率、减免税等形式的税收优惠。税法规定的税收优惠的主要形式有：税收减免、合理的起征点和免征额、加速折旧、出口退税、盈亏互抵、优惠税率、税收饶让、税收抵免、税收递延等。享受税收优惠的行业范围也很大，如综合利用“三废”开发产品、新产品、挂靠科研的国有大中型企业、校办企业、民政福利企业、安置待业人员企业、外资企业等。对上述企业实行减免税是为了增强企业的活力，提高经济效益。然而，不少享受税收优惠政策的企业却在优惠方式、税率上大做文章，偷税、逃税。一些假福利企业、假校办企业、假合资企业也纷纷出笼。如税法规定，企业成员中有35%的残疾人可免征所得税，安置50%则可免征增值税，而有的企业则通过“借用”残疾人的手段偷逃所得税和增值税。

#### （五）法人涉税犯罪愈演愈烈

目前，我国正处于向市场经济体制的过渡时期，市场体系的



规则尚未完全建立，企业组织的管理权能不清，未能形成一套严格的监督法人组织活动的网络。法人组织权力缺乏制约，必然产生负面效应，由此导致法人犯罪呈上升趋势，法人涉税违法犯罪更是如此，现在法人涉税违法犯罪已渗透到经济生活的诸多领域，贯穿于商品生产、流通、交换的全过程。从对外经济领域、海关管制逐渐向国内深层次经济领域中蔓延，当前的法人涉税犯罪以偷税和骗税最为突出。由于法人涉税犯罪是法人组织的整体犯罪，具有领导决策、组织严密、分工明确、一同执行的特点，因此其犯罪能量远非自然人可比，具有更大的危害性。同时法人往往打着为国家、为集体的幌子进行涉税犯罪，容易得到人们的同情和支持，不易被揭露和查处，具有一定的欺骗性。

#### （六）涉税犯罪跨地区、跨省作案现象突出

骗取出口退税和虚开、代开增值税专用发票的犯罪分子大都采取跨地区、跨省的作案方式。他们利用当前税务机关计算机联网稽核尚未普及，人工审核稽查效率低、周转时间长、信息反馈慢的现状，利用时间差逃避执法机关的检查。如某市查处的16起虚开、代开增值税专用发票案全都是跨地区、跨省作案，而且主要是广东、福建、浙江等沿海发达地区的不法之徒深入内地省份，与有关企业和个人勾结在一起，共同实施犯罪行为。这些人作案得手后便迅速逃逸，规避法律制裁，给案件侦破带来很多困难。

#### （七）税务人员与犯罪分子同流合污、共同作案现象明显

当前，税务人员参与涉税违法犯罪活动是一个值得注意的问题。税务人员本是代表国家对纳税人行使监督管理职权之人，但个别税务人员由于意志薄弱、法制观念不强、受到利益驱动后，不仅放弃职守，而且与犯罪分子同流合污、帮助出谋划策，起内应作用，配合犯罪分子实施犯罪活动。在骗取出口退税和有关增值税的犯罪案件中，税务人员的参与往往起重要作用。如税务干部