

税务行政执法实务

主 编：黄旭明

副主编：吴建元

中国税务出版社

0.4



税务行政执法实务

主 编: 黄旭明

副主编: 吴建元

中国税务出版社

责任编辑:孙丽梅 马连庆

责任校对:李寿林

技术设计:冯国跃

图书在版编目 (CIP) 数据

税务行政执法实务 / 黄旭明编著. - 北京:
中国税务出版社, 1999.7

ISBN 7 - 80117 - 311 - 2

I. 税… II. 黄… III. 税收管理: 行政管理
- 行政法 - 基本知识 - 中国 IV. D922.19

中国版本图书馆CIP数据核字(1999)第22607号

税 务 行 政 执 法 实 务

主 编:黄旭明

副主编:吴建元

中国税务出版社 出版发行
(北京市宣武区槐柏树后街21号 邮政编码:100053)
各地新华书店经销
海宁市人民印刷有限责任公司印刷

850 x 1168 毫米 32 开 13 印张 335 千字
1999 年 7 月第 1 版 1999 年 7 月海宁第 1 次印刷
印数:1~5000 册

ISBN7 - 80117 - 311 - 2/F.225 定价:28.80 元

如发现有印装错误 可随时退本社更换

前 言

江泽民总书记在党的十五大报告中,明确地提出把依法治国,建设社会主义法制国家,作为党领导人民治理国家的基本方略,九届全国人大二次会议通过的《中华人民共和国宪法修正案》把依法治国,建设社会主义法制国家写进了我国的根本大法——《宪法》,以法律形式确立了这一基本方略。税务机关贯彻“依法治国”这一基本方略,必须加强社会主义税收法制建设,强化依法治税。依法治税是税收工作的立足点和灵魂所在,是依法治国的重要内容。

依法治税需要做的事情很多,对税务机关而言,坚持依法治税要强调规范执法;对纳税人来说,要增强依法纳税意识,自觉履行依法纳税的义务。

为了进一步提高广大税务干部的执法水平,切实规范税务执法行为,引导广大纳税人自觉履行纳税义务,浙江省地方税务局组织税务系统长期从事税收法制工作的同志编写了《税务行政执法实务》一书。这本书系统地介绍了行政执法基础理论,对税务执法程序中所涉及的税务行政处罚,税务行政处罚听证,税务处理和税收保全、强制执行措施,税务行政复议,税务行政诉讼,税务行政赔偿等六个执法环节,从理论上、具体操作实务上作了全面的阐述,这是第一部全面阐述税务行政执法程序各环节具体操作实务的系统性、应用性著作。

本书是一本指导税务干部实施税务行政执法行为的工具书,也是广大纳税人运用各项税务行政救济措施,保护自身合法权益的一本应用手册。

《税务行政执法实务》

编 委 会

一九九九年七月

目 录

第一章 行政执法基础知识·····	(1)
第一节 行政执法概述·····	(1)
一、行政执法的概念及特征·····	(1)
二、行政执法的基本原则·····	(6)
三、行政执法与司法的关系·····	(11)
第二节 行政执法主体·····	(14)
一、行政执法主体概述·····	(14)
二、行政执法主体资格·····	(18)
三、行政执法主体的类别及其法律地位·····	(20)
四、行政相对人·····	(23)
第三节 行政执法依据·····	(26)
一、行政执法依据的范围及其效力·····	(27)
二、行政执法依据的适用规则·····	(30)
三、行政执法依据的生效、修改和废止·····	(32)
第四节 行政执法行为·····	(35)
一、行政执法行为的概念和特征·····	(35)
二、行政执法行为的程序和效力·····	(38)
三、行政许可·····	(43)
四、行政强制执行·····	(47)
五、其他行政执法行为·····	(53)
第五节 行政执法责任·····	(55)
一、行政执法责任的概念和特征·····	(55)

二、行政执法责任的构成及其主要表现	(56)
三、承担行政执法责任的方式	(61)
第六节 行政执法监督	(65)
一、行政执法监督的概念和特征	(65)
二、行政执法监督的种类	(66)
三、行政监督	(69)
第二章 行政处罚	(77)
第一节 行政处罚概述	(77)
一、行政处罚的概念和特征	(77)
二、行政处罚法的立法目的	(78)
第二节 行政处罚的基本原则	(80)
一、处罚法定原则	(80)
二、处罚公正、公开原则	(82)
三、罚责相适应原则	(83)
四、处罚与教育相结合原则	(84)
五、一事不再罚原则	(84)
六、保障被处罚人合法权利的原则	(85)
第三节 行政处罚的种类和设定	(85)
一、行政处罚的种类	(85)
二、行政处罚的设定	(87)
第四节 行政处罚的实施机关	(89)
一、拥有行政处罚权的行政机关	(89)
二、法律、法规授权的行政处罚组织	(90)
三、受行政机关委托的组织	(92)
第五节 行政处罚的管辖和适用	(93)
一、行政处罚的管辖	(93)
二、行政处罚的适用	(95)
第六节 行政处罚的程序	(96)

一、简易程序	(97)
二、一般程序	(98)
三、听证程序	(99)
第七节 行政处罚的执行及违法实施处罚的责任	(100)
一、行政处罚的执行	(100)
二、违法实施行政处罚的法律责任	(103)
第三章 税务行政处罚	(106)
第一节 税务行政处罚概述	(106)
一、税务行政处罚的概念	(106)
二、税务行政处罚的基本原则	(108)
三、税务行政处罚的种类	(110)
四、税务行政处罚与刑事处罚的关系	(111)
第二节 税务行政处罚的管辖	(112)
一、属地管辖	(112)
二、指定管辖	(113)
第三节 税务行政处罚的适用	(114)
一、税务行政处罚的构成要件	(114)
二、从轻或减轻和免于税务行政处罚	(117)
三、从重税务行政处罚	(118)
四、一事不再罚	(118)
第四节 税务行政处罚案件证据的认定	(119)
一、证据的概念和特征	(119)
二、证据的种类	(121)
三、证据的收集	(124)
四、证据的审查与判断	(125)
五、证据的运用	(138)
第五节 税务行政处罚的程序	(138)
一、简易程序	(138)

二、一般程序	(140)
三、听证程序	(144)
四、税务行政处罚决定的执行	(145)
第四章 税务行政处罚听证	(147)
第一节 税务行政处罚听证概述	(147)
一、税务行政处罚听证的概念和特征	(147)
二、税务行政处罚听证的目的	(149)
三、税务行政处罚听证应遵循的原则	(150)
第二节 税务行政处罚听证程序适用的范围	(152)
一、税务行政处罚听证的适用范围	(152)
二、税务行政处罚免除听证的范围	(152)
第三节 税务行政处罚听证程序的实施	(153)
一、税务行政处罚听证会的组织机构	(153)
二、税务行政处罚听证会的参加人	(153)
三、听证程序的进行	(156)
四、听证的笔录	(159)
第四节 税务行政处罚听证程序的文书	(160)
一、税务行政处罚事项告知书	(160)
二、税务行政处罚听证要求书	(162)
三、税务行政处罚听证委托书	(163)
四、税务行政处罚不予听证通知书	(165)
五、税务行政处罚听证通知书	(166)
第五章 税务处理、税收保全措施与税收强制执行措施 ..	(168)
第一节 税务处理	(168)
一、税务处理的概念	(168)
二、税务处理的特征	(169)
三、税务处理与税务行政处罚	(170)
四、税务处理的种类	(171)

第二节 税收保全措施	(172)
一、税收保全措施的概念和作用	(172)
二、税收保全措施的特征	(172)
三、税收保全措施实施的具体方式及程序	(172)
第三节 税收强制执行措施	(174)
一、税收强制执行措施的概念与特征	(174)
二、税收强制执行措施实施的必要性	(175)
三、税收强制执行措施实施的前提条件及实施程序	(176)
四、税收强制执行措施与税务行政处罚	(178)
第六章 税务行政复议	(179)
第一节 税务行政复议概述	(179)
一、税务行政复议制度	(179)
二、税务行政复议的概念和种类	(182)
三、税务行政复议的作用	(183)
四、税务行政复议的原则	(183)
第二节 税务行政复议范围	(186)
一、具体税务行政行为复议范围	(186)
二、抽象税务行政行为复议范围	(188)
三、不属于税务行政复议范围的行为	(189)
第三节 税务行政复议管辖	(189)
一、一般管辖	(190)
二、特殊管辖	(192)
第四节 税务行政复议机关与复议工作机构及其职责	(193)
一、税务行政复议机关	(193)
二、税务行政复议机构	(194)
第五节 税务行政复议参加人	(195)

一、申请人与被申请人	(196)
二、申请人的权利和义务	(197)
三、被申请人的权利和义务	(197)
四、第三人的概念和特点	(197)
五、复议代理人	(198)
第六节 税务行政复议的申请和受理	(198)
一、税务行政复议的申请	(198)
二、税务行政复议的受理	(200)
第七节 税务行政复议的审查和决定	(201)
一、税务行政复议的审查	(201)
二、税务行政复议的决定	(203)
第七章 税务行政诉讼	(207)
第一节 税务行政诉讼概述	(207)
一、税务行政诉讼的概念	(207)
二、税务行政诉讼的作用	(207)
三、税务行政诉讼的原则	(208)
第二节 税务行政诉讼管辖范围	(211)
一、税务行政诉讼的受案范围	(211)
二、税务行政诉讼的管辖	(213)
第三节 税务行政诉讼参加人	(216)
一、税务行政诉讼的原告	(216)
二、税务行政诉讼的被告	(220)
三、税务行政诉讼共同诉讼人	(221)
四、税务行政诉讼第三人	(221)
五、税务行政诉讼代理人	(222)
六、涉外税务行政诉讼的原告	(222)
第四节 税务行政诉讼程序	(222)
一、税务行政案件的起诉和受理	(222)

二、税务行政案件的审理	(226)
三、税务行政诉讼的判决	(228)
四、税务行政诉讼的执行	(231)
第五节 税务行政诉讼的应诉	(236)
一、税务行政诉讼的应诉的概念	(236)
二、应诉准备	(237)
三、出庭应诉	(239)
四、上诉与申诉	(239)
第六节 税务行政诉讼案例	(241)
一、不服“定期定额”的诉讼案	(241)
二、纳税主体错误以及反复处罚导致的败诉案	(242)
三、某房地产公司不服偷税处理诉讼案	(244)
第八章 税务行政赔偿	(246)
第一节 国家行政赔偿概述	(246)
一、国家赔偿的含义	(246)
二、国家行政赔偿的概念	(248)
三、国家行政赔偿制度的建立和发展	(248)
第二节 国家行政赔偿责任的构成要件和范围	(250)
一、国家行政赔偿责任的构成要件	(250)
二、国家行政机关承担行政侵权赔偿责任的原则	(252)
三、国家行政赔偿的范围	(254)
第三节 行政赔偿请求人和行政赔偿义务机关	(257)
一、行政赔偿请求人	(257)
二、行政赔偿义务机关	(258)
第四节 行政赔偿程序	(260)
一、受害人请求损害赔偿的途径	(260)
二、受害人请求赔偿的方式	(261)
三、行政赔偿的方式、标准及费用	(263)

四、行政赔偿的追偿制度	(265)
第五节 税务行政侵权赔偿	(266)
一、税务行政侵权赔偿的概念和范围	(266)
二、税务行政侵权赔偿的请求人	(268)
三、税务行政赔偿的赔偿义务机关	(269)
四、税务行政赔偿的程序和方式	(270)
第九章 税务行政执法有关法律、法规	(274)
一、中华人民共和国税收征收管理法	(274)
二、中华人民共和国税收征收管理法实施细则	(287)
三、国家税务总局关于印发《税务稽查工作规程》的 通知	(301)
四、国家税务总局《涉外税务检查规程(试行)》	(314)
五、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	(332)
(一)税务行政处罚听证程序实施办法(试行)	(333)
(二)税务案件调查取证与处罚决定分开制度实施办 法(试行)	(338)
六、中华人民共和国行政处罚法	(345)
七、国家税务总局《关于税务行政处罚听证程序有关 问题的批复》	(357)
八、中华人民共和国行政复议法	(358)
九、中华人民共和国行政诉讼法	(369)
十、国家税务总局关于颁发《税务行政应诉工作规程 (试行)》的通知	(382)
十一、中华人民共和国国家赔偿法	(388)
十二、《刑法》涉税条款摘选	(397)

第一章 行政执法基础知识

第一节 行政执法概述

一、行政执法的概念及特征

行政执法,是指特定的行政机关及依法获得行使某些行政执法职能的组织,直接适用法律、法规和规章的规定及监督检查他人执行或遵守这些规定的一系列行政组织和管理活动。行政执法活动,通常都表现为上述行政执法主体对行政相对人依法采取的直接影响其权利义务或者对其行使权利、履行义务进行监督检查及对其违法行为采取惩戒措施的行为。

由这一概念可以看出行政执法具有如下特征:

(一)行政执法是行政执法主体执行法律、法规的行政行为

行政执法主体代表国家对社会活动进行行政管理,这些行政管理的职能或者说行政管理权限及其管理内容,都来源于法律、法规和规章的明确规定。法律、法规必须通过具体的实施,才能真正实现其法律效力。行政执法主体的执法活动,也就是使法律、法规直接生效的行为,是行政立法的后续性行为,也是行政管理过程中的重要环节。

行政执法活动在性质上仍然是一种行政行为,但与行政立法、行政司法等行政行为是不同的。行政立法是指有权的国家机关,依照法定的程序制定有关国家行政管理的规范性文件的活动。因为这种活动并不直接涉及具体的人和事,属于抽象行政行为。而行政司法行为虽然常常表现为一些具体的行政行为,但由于它是行政机关充当某些争议的裁决人,对争议作出裁决的活动,这种由

三方形成的行政司法关系,与行政执法活动中行政执法主体作为行政管理者和行政相对人作为被管理者形成的双方行政法律关系不同。行政执法的目的在于保证法律、法规的实施,而行政司法的目的在于解决纠纷。

(二)行政执法的主体除行政机关外,还包括部分非行政机关编制的组织

应该说,非行政机关编制的组织进入行政执法领域,行使部分行政执法职能,是由我国当前的实际情况决定的。随着社会的进步和发展,行政管理领域不断扩展,行政管理事务繁多,按照目前行政机关的机构设置和编制状况,如果仅仅依靠行政机关的力量难以承担繁重的管理任务,而要在现有国家财政能力难以大量增加行政机构和人员编制的情况下完成行政管理任务,就必须通过一定的方式和条件,借助部分非行政机关组织的力量。因此,当前我国承担行政执法职能的不仅仅只是行政机关,也包括一些非行政机关的其他组织。

在多年以来的行政执法实践中,非行政机关编制且具有管理公共事务职能的组织,在行政执法活动中发挥了非常重要的作用。我国现行的一些法律、法规直接将行政执法权明确地授予非行政机关的组织。例如《公共场所卫生管理条例》就把公共场所的卫生监督 and 相应的行政处罚权授予卫生防疫站,卫生防疫站虽为事业单位,但由此获得了行政执法权。《中华人民共和国行政处罚法》的颁布实施,使非行政机关的组织行使行政执法权有了明确的法律依据。通过法律、法规的授权,具有管理公共事务职能的组织可以在法定授权范围内实施行政处罚;根据法律、法规或者规章的规定,符合一定条件的组织,可以接受行政机关的委托实施行政处罚。因此,非行政机关的组织只要依法获得行政权后,也能成为行政执法主体。

(三)行政执法是行政执法主体对具体人和事所采取的具体行

政行为

也就是说,行政执法是行政执法主体直接同相对人之间形成行政法律关系的行为。在行政执法活动中,相对人一般来说是确定的。行政执法活动产生的法律关系中,一方是履行行政执法职责的行政执法主体,一方是行政管理相对人。这种法律关系是因行政执法主体主动行使其依法享有的行政管理权而发生的,是在行政执法机关和行政执法组织主动干预社会生活,调整社会关系,履行行政管理职责的过程中形成的。

关于行政执法只包括具体行政行为而不包括抽象行政行为的观点,目前还存在不同的看法。有的人认为行政执法应该包括抽象行政行为。其主要理由是行政立法是一种从属性立法,虽然有立法性,但更具有执行性。即作为抽象行政行为的行政立法,特别是法律效力较低的行政规章和无立法权的地方政府制定的规范性文件,其目的和作用,都是为了使国家权力机关制定的法律能够得到更好的贯彻实施,其本身并不能创造和补充行政法意义上的权利义务,因此,行政立法过程仍然可以视为是对法律的执行,将法律规定的权利义务具体化的过程。所以,行政执法的范围应该包括抽象行政行为的行政立法和其他制定政府规范性文件的活动。我们认为这种观点尚需商榷。如将抽象行政行为一并纳入行政执法的范围,就会使一个国家的法制过程中不同阶段之间的区别模糊起来。依法治国的过程,应该说需要经过从法律的创制即立法,到法律的执行与适用,及法律的遵守和对法律实施的监督等不同阶段组成的一个完整过程。而立法阶段,可以说是法治的准备阶段,是为法的实施、法的遵守提供行为规范、行为标准的阶段,它表现为国家意志的形成和产生,而不是这种意志的实现,要实现这种表现为法律或法规的国家意志,还需要通过执行和适用法律、法规及遵守法律、法规的具体行为才能达到。由此可见,立法过程,无论是国家立法还是有权的国家行政机关制定行政法规、规章的过

程,仍然是一种思想、意志的形成过程,其存在形态仍具有“意志性”而非现实性或结果性。而执法和法的适用、法的遵守过程,则是一种将法律意志转化与社会行为的过程,具有“行为性”。也就是说,虽然行政立法和其他的政府制定规范性文件的抽象行政行为,其目的和作用都是为了更好地执行国家法律,但这种抽象行政行为并不是“执行”本身,仍然是为了“执行”所进行的一种“准备”。更为重要的是,表现为思想意志的行政立法和其他制定规范性文件的抽象行政行为,与表现为具体行为的执法活动,其直接产生的社会后果是很不相同的,因此国家对这两种虽然互相衔接但却并不相同的行政行为,有不同的程序规定和监督管理办法。比如说,国家在分权过程中,就通过宪法和政府组织法,及其他的法律,将制定规范性行政管理文件(如“制定行政措施”和“发布行政决定和命令”)的权利直接授予各级人民政府,因为这是政府在对社会进行日常管理工作中必不可少的重要手段。而且在《中华人民共和国行政诉讼法》中明确规定,抽象行政行为不在依法应接受司法监督之列,而大多数的具体行政行为特别是行政执法行为,在管理相对人不服而起诉时必须接受司法监督。故我们认为,行政执法行为不宜包括抽象行政行为。

(四)行政执法具有程序性、单方性和强制性

1. 行政执法的程序性

既然行政执法过程是国家的法律、法规实现的过程,那么就必然要求行政执法主体的执法行为能够真正地体现国家的意志,即这种执法行为产生的社会效果应该符合国家或有权的国家机关的立法本意。但行政执法活动和行政立法相比,不可能象后者那样由立法机关按照严格的立法程序,经过多次甚至数年的反复研讨修改后才最终确立立法。立法活动体现的是一种国家的整体意志和立法机关的群体智慧,因此行政立法出现差错的可能性比较少。但行政执法活动经常表现为某个行政执法机关甚至某几个行政执

法人员的具体执法行为,在这种执法行为进行的过程中,执法机关的领导人或者具体执法人员的个人意志,就难以避免影响执法活动及其执法结果。因此,为了尽可能避免因具体的执法人员由于对法律条款含义理解的偏差或其他可能影响到法律正确执行的因素对执法活动带来的不利影响,在立法机关为执法机关制定的执法依据中,都有比较明确的执法活动应严格遵守的有关程序性规定。这些程序性规定的目的,就在于保证行政法律、法规通过正确的行政执法活动,得到完全的实现。立法机关不但对行政执法机关的执法活动的具体过程制定了严格的程序,而且赋予这些程序规定以极高的法律效力。比如,《中华人民共和国行政处罚法》规定,如行政执法机关在执法活动中没有依法给相对人陈述权和申辩权,则行政处罚无效。程序法是实体法得以正确实施的保证。当前,行政执法依据中的程序性规定大致可分为两种:一种以单行的法律和法规、规章形式存在,另一种是散见于各种实体法规定之中。不管属于哪一类,只要该程序规定存在,行政执法机关在行政执法中就必须予以遵守。否则,无论行政执法活动调查工作做得再仔细,违法事实查得再清楚,适用的实体法条款再准确,但最终都有可能仅仅因为某个程序上的违法而导致整个执法行为无效。

2. 行政执法的单方性

在行政执法过程中,行政执法主体与行政执法相对人形成了确定的行政法律关系,在这种法律关系中,行政执法主体始终处于主导地位,是执法活动的主动者,并享有法律赋予的执法优先权,如获得社会协助权、执法调查优先通过权、优先使用(物资设备)权等。由于行政执法主体要求相对人履行或强制相对人履行的义务均是法律、法规所规定的义务,无论是应作为的义务还是不得作为的义务,均来自于法律、法规的事先设定,而不同于民事法律关系中平等、等价有偿的关系。在这里,行政法律关系的产生变更或消灭,大多取决于行政执法主体的单方行为,无需以双方协商一致为