

【案例】

樟树市大京九加油城、黄春发等偷税案〔第447号〕

——行为人购进货物时应当取得增值税专用发票而未索要，销售货物后没有按照增值税征管规定纳税，从而偷逃应纳税款的，在计算偷税数额时，应当减除按照增值税征管规定可以申报抵扣的税额

【刑事司法规范及其理解与适用】

最高人民法院 关于加强人民法院审判公开工作的若干意见

【刑事政策】

在全国法院审理刑事大案要案工作会议上的讲话（节录）

【审判实务释疑】

对于提供的线索属实，但未能抓捕到犯罪嫌疑人的，能否认定为立功？

【裁判文书选登】

曹文庄受贿、玩忽职守案

——北京市第一中级人民法院刑事判决书

——北京市高级人民法院刑事裁定书

刑事审判参考

Reference to Criminal Trial

中华人民共和国最高人民法院

刑事审判第一、二、三、四、五庭 / 主办



法律出版社
LAW PRESS · CHINA

2007年第4集·总第57集

刑事审判参考

Reference to Criminal Trial

中华人民共和国最高人民法院
刑事审判第一、二、三、四、五庭 / 主办



法律出版社
LAW PRESS · CHINA

图书在版编目(CIP)数据

刑事审判参考. 2007 年第 4 集. 总第 57 集/最高人民法院
刑事审判第一、二、三、四、五庭编. —北京: 法律出版社, 2007. 11
ISBN 978-7-5036-7833-2

I. 刑… II. 最… III. 刑事诉讼—审判—中国—参考资料
IV. D925.218.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 157117 号

© 法律出版社·中国

责任编辑/杨 扬 肖逢伟

装帧设计/李 瞻

出版/法律出版社

编辑统筹/法律应用出版分社

总发行/中国法律图书有限公司

经销/新华书店

印刷/北京北苑印刷有限责任公司

责任印制/陶 松

开本/A5

印张/7.625 字数/176 千

版本/2007 年 11 月第 1 版

印次/2007 年 11 月第 1 次印刷

法律出版社/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

电子邮件/info@lawpress.com.cn

销售热线/010-63939792/9779

网址/www.lawpress.com.cn

咨询电话/010-63939796

中国法律图书有限公司/北京市丰台区莲花池西里 7 号(100073)

全国各地中法图分、子公司电话:

第一法律书店/010-63939781/9782 西安分公司/029-85388843 重庆公司/023-65382816/2908

上海公司/021-62071010/1636 北京分公司/010-62534456

深圳公司/0755-83072995 苏州公司/0512-65193110

书号: ISBN 978-7-5036-7833-2

定价: 20.00 元

(如有缺页或倒装, 中国法律图书有限公司负责退换)

2007年第4集·总第57集

刑事审判参考

编辑委员会

主 任：姜兴长

副 主 任：张 军 熊选国

委 员：（姓氏笔画为序）

王 勇	叶晓颖	沈 亮	李武清	吕广伦
任卫华	张 明	周 峰	杨万明	高贵君
高憬宏	黄尔梅	耿景仪	裴显鼎	戴长林

主 编：熊选国

副 主 编：黄尔梅 任卫华 高憬宏 杨万明 高贵君

执行编辑：冉 容 康 瑛 孙 江 陆建红 吴光侠

特邀编辑：

赵德云（北京）	黄祥青（上海）	康建茂（天津）
宫小汀（重庆）	史景山（黑龙江）	张太范（吉林）
李晓林（辽宁）	梁国裕（内蒙古）	张忻如（山西）
陈庆锐（河北）	刘玉安（山东）	吴礼维（安徽）
童志兴（浙江）	居国屏（江西）	茅仲华（江苏）
王成全（福建）	田立文（河南）	姚明智（湖北）
曾亚杰（湖南）	罗绍雄（广东）	黄翰绅（海南）
陈亚天（广西）	马益讯（四川）	申庆国（云南）
张永成（贵州）	雷建新（陕西）	刘瑞华（宁夏）
袁志云（甘肃）	韩幸生（青海）	马玉魁（西藏）
周国胜（新疆）	温开新（军事法院）	

编辑说明

作为最高人民法院业务庭主办的业务指导和研究性刊物,《刑事审判参考》自1999年4月创办以来,秉承立足实践、突出实用、重在指导、体现权威的编辑宗旨,在编辑委员会成员、作者和读者的共同努力下,密切联系刑事司法实践,为刑事司法人员提供了针对性和权威性的业务指导和参考,受到刑事司法工作人员和刑事法律教学、研究人员的广泛欢迎。

《刑事审判参考》由最高人民法院刑事审判第一、二、三、四、五庭共同主办,最高人民法院姜兴长副院长担任编辑委员会主任,张军和熊选国两位副院长担任副主任。熊选国副院长任主编,五个刑庭庭长任副主编。

2007年的《刑事审判参考》仍为双月刊,全年共出版6集。设有以下栏目:

【案例】选择在认定事实、采信证据、适用法律和司法解释定罪量刑等方面具有研究价值的典型、疑难案例,详细阐明法官对案件的裁判理由,为刑事司法工作人员处理类似案件提供具体的指导和参考。

【刑事司法规范及其理解与适用】最新的刑事法律、立法解释、司法解释和其他规范性刑事司法文件,并约请参与相关刑事司法规范起草工作的同志撰写理解与适用文章,说明该刑事司法规范的出台背景、所要解决的问题和适用中应当注意的问题。

【刑事政策】最新的刑事司法政策,如最高人民法院院长、副

院长在刑事审判工作会议上的讲话,刑事审判工作会议讨论的问题。

【审判实务释疑】最高人民法院五个刑事审判庭解答在刑事审判工作中具有普遍性指导价值的法律适用疑难问题。

【编辑部答疑】编辑部解答读者在刑事司法工作中遇到的疑难问题。

【法律、行政法规和部门规章】与刑事司法工作密切相关的法律、行政法规和部门规章。

【经验交流】地方司法机关制定的刑事司法规范性文件及其背景说明;地方各级人民法院院长、副院长在刑事审判工作会议上的讲话,等等。

【问题探讨】法律、司法解释的规定不够明确、具体,在刑事司法工作中必须解决的疑难、复杂问题,为刑事司法工作人员处理类似问题提供工作思路。

【裁判文书】具有较强的说理性,能够体现法官适用普遍的法律规范解决具体案件的智慧的优秀裁判文书。

最高人民法院刑事审判第一、二、三、四、五庭

目 录

【案 例】

樟树市大京九加油城、黄春发等偷税案[第 447 号]

- 行为人购进货物时应当取得增值税专用发票而未
索要,销售货物后没有按照增值税征管规定纳税,
从而偷逃应纳税款的,在计算偷税数额时,应当减
除按照增值税征管规定可以申报抵扣的税额 (1)

古展群等非法经营案[第 448 号]

- 如何认定非法买卖、运输盐酸氯胺酮注射液行为
的性质 (10)

余华平、余后成被控故意杀人案[第 449 号]

- 如何把握故意杀人案件证据确实、充分的证明标准 (18)

蒋勇、李刚过失致人死亡案[第 450 号]

- 如何区分共同间接故意杀人与过失致人死亡 (27)

黄艺等诈骗案[第 451 号]

- 设置圈套诱人参赌,以打假牌的方式“赢取”他人
钱财的行为构成赌博罪还是诈骗罪 (33)

贺豫松职务侵占案[第452号]

- 临时搬运工窃取铁路托运物资构成盗窃罪还是职务侵占罪 (43)

张建国贩卖毒品案[第453号]

- 如何理解和把握刑事诉讼法第四十六条关于“没有被告人供述,证据充分确实的,可以认定被告人有罪和处以刑罚”的规定 (48)

陈焕林等挪用资金、贪污案[第454号]

- 无法区分村民委员会人员利用职务之便挪用款项性质的如何定罪处罚 (56)

【刑事司法规范及其理解与适用】

最高人民法院

- 关于加强人民法院审判公开工作的若干意见 (64)
- 关于审理危害军事通信刑事案件具体适用法律若干问题的解释 (69)
- 《最高人民法院关于审理危害军事通信刑事案件具体适用法律若干问题的解释》的理解与适用 祝二军(72)

最高人民法院 最高人民检察院

- 关于办理受贿刑事案件适用法律若干问题的意见 (81)
- 《最高人民法院、最高人民检察院关于办理受贿刑事案件适用法律若干问题的意见》的理解与适用 刘为波(85)

【刑事政策】

在全国法院审理刑事大案要案工作会议上的讲话(节

录)	最高人民法院院长 肖 扬(105)
全面加强刑事大案要案审判工作 为经济社会和谐稳定 发展提供有力司法保障(节录)	
.....	最高人民法院副院长 熊选国(111)

【审判实务释疑】

对于提供的线索属实,但未能抓捕到犯罪嫌疑人的,能否 认定为立功?	(118)
---	-------

【法律、法规和规章】

全国人大常委会

中华人民共和国未成年人保护法	(121)
----------------------	-------

中华人民共和国劳动合同法	(133)
--------------------	-------

银监会

信托公司管理办法	(152)
----------------	-------

中国人民解放军总后勤部 国家食品药品监督管理局

军队麻醉药品和精神药品供应管理办法	(164)
-------------------------	-------

商务部

流通领域食品安全管理办法	(169)
--------------------	-------

【裁判文书选登】

曹文庄受贿、玩忽职守案

——北京市第一中级人民法院刑事判决书	(172)
--------------------------	-------

——北京市高级人民法院刑事裁定书	(203)
------------------------	-------

【案 例】
[第447号]

樟树市大京九加油城、黄春发等偷税案

——行为人购进货物时应当取得增值税专用发票而未索要,销售货物后没有按照增值税征管规定纳税,从而偷逃应纳税款的,在计算偷税数额时,应当减除按照增值税征管规定可以申报抵扣的税额

一、基本案情

被告单位江西樟树市大京九加油城(以下简称大京九加油城),成立于1997年5月22日,企业住所地为樟树市吴家巷,2003年7月停业,法定代表人黄春发。

被告单位江西樟厦房地产开发有限公司(以下简称樟厦公司),成立于1998年11月24日,注册地为樟树市吴家巷开发区,法定代表人黄春发。

被告人黄春发,男,1973年3月21日出生,小学文化,大京九加油城法定代表人、樟厦公司法定代表人、董事长、总经理。因涉嫌犯偷税罪于2005年7月22日被逮捕。

江西省宜春市人民检察院以被告单位大京九加油城、樟厦公司及被告人黄春发犯偷税罪,向宜春市中级人民法院提起公诉。

被告人黄春发辩称:(1)大京九加油城不管是在增值税小规模纳税人还是增值税一般纳税人期间一直都是由税务机关包税,均按期按额缴纳了税务机关定的税收。大京九加油城是其自己的公司,本来可不做账,只是为了配合税务机关的检查,才做了一套与税务机关包税数额差不多的账。统计员吕小燕等人登记只是为了交接和被告人本人掌握销售数额的记账单,根本不是账单。被告人没有做两套账来偷税。(2)其只是要樟厦公司的会计做好账,合理规避税款,没有叫他们做两套账偷税。其辩护人的辩护意见为:(1)大京九加油城不构成偷税罪。理由是:①江西省地方税务局稽查局《关于对“6·27”专案有关问题的说明》证实,樟树市地税局对大京九加油城征收营业税、城建税等地税,采取的是核定征收,大京九加油城按时缴纳了核实的税额,履行了纳税义务,不存在偷逃税。②樟树市国家税务局《关于“6·27”专案有关问题的说明》证实,樟树市国税局对大京九加油城从1997年12月至1998年7月的税收实行“定期定额”征收,每月定为26400元。樟树市国税局提出在此以后是按自行申报、查账征收进行增值税管理的,与客观事实不符。从大量的证据证实,樟树市国税局一直是采取核定征收增值税。大京九加油城每月按期按额履行了纳税义务。(2)大京九加油城少缴纳国家税款的行为,违反的是税收管理行政法规,并不构成偷税罪。(3)对指控樟厦公司及黄春发就该公司构成偷税罪不持异议,但黄春发只是要公司财会人员合理避税,并未让财会人员做两套账逃税,黄春发主观恶性较小。黄春发于2003年8月要求公司财务人员把原做的假账调回来,做真账,其具有悔罪表现。

宜春市中级人民法院经公开审理查明:

1. 大京九加油城于1997年5月22日领取营业执照,系私营企业,法定代表人为被告人黄春发,从事汽油、柴油、特种油及其他成品油的批发零售,后利用加油城附属设施成立了大家乐美食娱

乐有限公司,从事餐饮、娱乐、门面出租等业务。大京九加油城1997年12月开业,至1998年7月为增值税小规模纳税人,1998年8月经原宜春地区国家税务局批准,变更为增值税一般纳税人,至2001年8月。樟树市国税局对大京九加油城在增值税一般纳税人期间按自行申报、查账征收进行增值税管理。大京九加油城在2001年9月至12月变更为增值税小规模纳税人,2002年1月至2003年又变更为增值税一般纳税人。大京九加油城在经营期间,被告人黄春发指使公司的财务人员采取设置内外两套账,在外账上少列收入或者多列进项等手段偷逃税款。樟树市国家税务局证明,大京九加油城1999—2002年采购油的供货方与大京九加油城发生业务所取得的销售收入均已于当期进行了纳税申报(税率为17%)并缴税。所以,对大京九加油城及黄春发偷税数额应为账外经营部分的销项税额抵扣账外经营部分中已销货物进项税额和已实际缴纳税款后的余额。根据大京九加油城现有内、外账证据,认定其偷逃增值税数额为1999年度内账2—12月份销售收入为47,481,946.64元,销项税为8,071,930.92元,购进金额为39,986,999.38元,进项税额为6,797,789.89元,应纳税额为1,274,141.03元,扣除已纳税额258,250元,实际少申报销项税额1,015,891.03元,占应缴税总额的79.73%。2000年度内账1—2月及8月份销售收入为15,241,666.2元,销项税额为2,591,083.24元,购进金额为13,045,973.17元,进项税额为2,217,815.44元,应纳税额为373,267.8元,扣除已纳税额55,803.31元,实际少申报销项税额为317,464.49元,占应缴税总额的85.05%;2002年度内账1—8月份销售收入为17,784,612.4元,销项税额为3,023,384.08元,购进金额为14,393,545.3元,进项税额为2,446,902.7元,应纳税额为576,481.38元,扣除已纳税额157,958.41元,实际少申报销项税额为418,522.97元,占应缴税总额的72.6%。此外,2000年9—12月份内账销售收入为

17,409,236.1元,销项税额为2,959,569.97元,已纳税额为52,787.86元;2001年度内账1—8月份销售收入为30,281,029.2元,销项税额为5,147,774.97元,已纳税额为156,017.76元;2003年内账隐瞒销售收入442,964.73元,销项税额为83,418.42元,上述均因内账缺失购进金额,不能确定偷税数额。综上,被告单位大京九加油城及被告人黄春发偷逃增值税额为1,751,878.49元。

樟树市地方税务局证明,自1999年至2003年6月,地税对大京九加油城的征收方式为核定征收,核定税额为每月7500—9600元不等,含企业所得税、城建税、教育附加税。期间,大京九加油城已按核定的税额缴纳了税款。樟树市地方税务局的税务稽查报告中认定少缴的企业所得税和城建税的第一部分是按樟树市国家税务局出具的税务稽查报告中认定的数额计算得出的,而樟树市国家税务局出具的税务稽查报告认定大京九加油城少缴增值税数额计算方法不当,故地税的认定有误。所以,起诉书指控被告单位大京九加油城及被告人黄春发偷逃地税证据不充分,不予认定。

2. 樟厦公司于1998年11月24日领取营业执照,法定代表人、董事长及总经理均为黄春发,主要经营房地产开发、买卖和租赁业务。该公司在樟树市城区先后开发了春来大厦、东门菜市场 and 中药城三个工程项目,三个项目完工后均未办理工程决算。该公司1999年开始发生房地产销售业务。在经营期间,黄春发指使有关人员采取设置多套账簿,在外账上少列收入等手段,偷逃国家税款。经樟树市地方税务局检查认定,樟厦公司2002年度偷逃营业税775,761.2元,占应纳税总额的13.66%。

宜春市中级人民法院认为,被告单位大京九加油城、樟厦公司在经营期间,为了单位利益,采取做两套账、隐瞒公司收入、在账簿上多列支出或者不列、少列收入、向税务机关作虚假纳税申报等手段,偷逃税款,且偷逃的税款为单位所有,其行为均构成偷税罪,属单位犯罪。被告人黄春发系大京九加油城、樟厦公司的法定代表

人,指使公司的有关人员做两套账,偷逃税款,其行为构成偷税罪。被告单位大京九加油城及被告人黄春发偷税数额占应纳税额的30%以上并且偷税数额在10万元以上。公诉机关指控被告单位樟厦公司及被告人黄春发偷税的犯罪事实清楚,证据充分,但对被告单位大京九加油城及被告人黄春发偷逃国税的数额计算方法不当,认定的数额有误,指控的偷税数额部分采纳,部分不予采纳。地税是核定征收纳税,核定征收期间被告单位均已按核定的税额缴纳了税款,且地税稽查报告的检查纳税情况,大部分偷税款是根据国税稽查报告的数额为依据认定的,而国税的数额计算方法不当,数额有误,故公诉机关指控偷逃地税的数额不充分,指控不予采纳。被告单位大京九加油城及被告人黄春发的辩护人辩称大京九加油城不构成偷税罪的理由与查明的事实不符,不能成立。依照《中华人民共和国刑法》第二百零一条第一、三款、第三十条、第三十一条、第二百一十一条的规定,于2007年5月18日判决如下:

1. 被告单位大京九加油城犯偷税罪,并处罚金人民币1,751,878.49元。
2. 被告单位樟厦公司犯偷税罪,并处罚金人民币775,761.2元。
3. 被告人黄春发犯偷税罪,判处有期徒刑三年,并处罚金人民币2,527,639.69元。

一审宣判后,被告单位大京九加油城、樟厦公司、被告人黄春发均没有提出上诉,公诉机关亦未抗诉,判决发生法律效力。

二、主要问题

本案被告单位大京九加油城购进货物时应当取得但实际其未索要增值税专用发票,销售货物后亦没有按照增值税征管规定纳税,偷逃了国家税款,对此,如何认定被告单位的偷税数额,是否应当减除按照增值税征管规定可以申报抵扣的税额,存在不同的意

见,主要涉及有关行政法规的正确理解和适用的问题。

如果适用1993年《中华人民共和国增值税暂行条例》(以下简称《暂行条例》)第九条的规定,“纳税人购进货物或者应税劳务,未按照规定取得并保存增值税扣税凭证,或者增值税扣税凭证上未按照规定注明增值税及其他有关事项的,其进项税额不得从销项税额中抵扣”,那么本案被告单位的偷税数额就应当认定为销项税额,进项税额不能抵扣,也就是说,进项税额不能从偷税数额中扣除;而如果适用1998年《国家税务总局关于增值税一般纳税人发生偷税行为如何确定偷税数额和补税罚款的通知》(以下简称《税务总局通知》)第一条第二款的规定,“纳税人的偷税手段如属账外经营,即购销活动均不入账,其不缴或少缴的应纳增值税额即偷税额为账外经营部分的销项税额抵扣账外经营部分中已销货物进项税额后的余额”,那么,被告单位的偷税数额就应当以购进货物时没有取得增值税专用发票的货物销项数额扣除已销货物进项税额后的余额来认定。

三、裁判理由

行为人购进货物时应当索要增值税专用发票而未索要,在账外销售货物后没有按照增值税征管规定纳税的,在计算偷税数额时,应当减除按照增值税征管规定可以申报抵扣的税额。

偷税罪属经济犯罪,偷税数额是衡量其社会危害性的主要标准,也是准确认定偷税行为的罪与非罪以及适用不同法定刑幅度的关键。由于增值税的计税方法与其他税种的不同,相对复杂,故在实践中认定偷税数额时容易产生争议,本案即属此类情况。被告单位大京九加油城利用账外经营的手段偷逃增值税的行为构成偷税罪没有争议,而对于如何准确计算其偷税数额,即在计算偷税数额时,是否应当减除按照增值税征管规定可以申报抵扣的税额,是根据《暂行条例》第九条的规定不予扣除还是根据《税务总局通知》第一条第二款的规定予以扣除,在审理过程中存在不同意见。

我们认为,《暂行条例》第九条规定的内容看似与《税务总局通知》第一条第二款规定的内容相矛盾,其实不然。《暂行条例》第九条规定的是违反增值税专用发票的使用规定不予抵扣的问题,行政机关之所以作出如此规定,其本意在于促使行为人在购进货物时,索要并保管好扣税凭证、严格按照相关规定在增值税扣税凭证上注明有关事项,及时申报抵扣,规范增值税专用发票的使用;如果行为人没有按照规定进行操作,作为对增值税专用发票的不规范使用的处罚,税务机关在对行为人征收税款时,禁止行为人将已缴纳的进项税额从销项税额中抵扣,也就是对本该抵扣的进项税额不得从销项税额中抵扣,从而会使行为人多缴纳税款,因此,法规作如此规定是对纳税人怠于保管好扣税凭证、没有规范使用增值税专用发票行为的惩罚,带有行政处罚的性质。而《税务总局通知》则针对的是行为人采取账外经营手段偷税数额如何计算的问题,即如果纳税人采取账外经营,购销活动均不入账,那么就属于典型的偷税行为,根据该规定,其偷税数额应为账外经营部分的销项税额抵扣账外经营部分中已销货物进项税额后的余额,可见,其立法本意是在认定行为人构成偷税的前提下,如何计算具体的偷税数额的问题。因此,《暂行条例》第九条规定的内容与《税务总局通知》第一条第二款的规定并不矛盾,针对的是不同性质的情况,《暂行条例》针对的是不按规定使用增值税专用发票的行政违法处罚问题,前提是行为人并未偷税;而《税务总局通知》第一条第二款则针对的是账外经营构成偷逃增值税的前提下如何认定偷税数额的问题。

本案中,被告单位大京九加油城在经营期间,被告人黄春发作为法定代表人出于偷税的故意,指使公司的财务人员采取设置内外两套账,在外账上少列收入或者多列进项等手段偷逃应缴的增值税款,偷逃增值税额为1,751,878.49元,占到同期应缴税额的30%以上,其行为已经构成偷税罪。可见,本案属于典型的利用账

外经营的手段偷逃增值税的情形,应当适用《税务总局通知》第一条第二款的规定计算偷税数额,而不应适用《暂行条例》第九条的处罚规定。

根据《最高人民法院关于审理偷税抗税刑事案件具体应用法律若干问题的解释》第三条第一款的规定,“偷税数额,是指在确定的纳税期间,不缴或者少缴各税种税款的总额”,偷税罪的偷税数额应以纳税人不缴或者少缴的税款数额来认定。具体到偷逃增值税而言,在认定的偷税数额时,从增值税的缴纳特点出发,应当根据纳税人的实际缴税情况客观计算因偷税造成国家的税款损失。如果行为人在购买货物时缴纳了进项增值税,在计算其偷逃销项增值税数额时,应当减去其已销货物的进项税额,其余数额为偷税犯罪的数额,这也是《税务总局通知》第一条第二款规定的基本精神。

本案现有证据证明,大京九加油城 1999—2002 年销售的油品均系在从江西省石油总公司樟树支公司等国有公司购买,销售单位和当地国税部门均出具材料证实,江西省石油总公司等国有公司,均就销售给樟树市大京九加油城的油品缴纳了销项增值税。根据增值税的征管规定,增值税缴纳税金的计税部分应是货物销出后增值部分的税金,货物购进部分的成本税额应由供货商缴纳税金,因此,大京九加油城作为货物销售商,由于其购进货物部分的增值税已由供货商向当地税务部门申报缴纳,其主观上意图偷逃或者说客观上能够偷逃的只是增值部分的应征税款,因为客观上购进货物的增值税已由供货商缴纳,这部分货物的增值税依照增值税征管规定不应再由被告单位重复缴纳,被告单位实际上也偷逃不了这部分的增值税,所以本案中被告单位大京九加油城偷逃的这部分应征税款就是其账外经营,在单位内账上记载的销售总金额与进货总金额的差额部分的增值税。按照增值税的征管规定,大京九加油城应当在购买油品时索取增值税专用发票,并在销