



当代中国依法治税丛书
YIFA ZHISHUI CONGSHU

● 刘剑文 总主编

● 李石山 杨桦 编著

税 务 行 政 复 议



全国优秀出版社

武汉大学出版社

304



武汉大学出版社

当代中国依法治税丛书

总主编 刘剑文

副总主编 张伟 程永昌 徐孟洲

税务行政复议

李石山 杨桦 编著

图书在版编目(CIP)数据

税务行政复议/李石山,杨桦编著. —武汉:武汉大学出版社,
2002.3

(当代中国依法治税丛书/刘剑文总主编)

ISBN 7-307-03460-3

I. 税… II. ①李… ②杨… III. 税收管理—行政复议—基
本知识—中国 IV. D925.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 008945 号

责任编辑:张琼 责任校对:程小宜 版式设计:支笛

出版:武汉大学出版社 (430072 武昌 珞珈山)

(电子邮件:wdp4@whu.edu.cn 网址:www.wdp.whu.edu.cn)

发行:新华书店湖北发行所

印刷:武汉大学出版社印刷总厂

开本:850×1168 1/32 印张:8.25 字数:202千字 插页:2

版次:2002年3月第1版 2002年3月第1次印刷

ISBN 7-307-03460-3/D·474 定价:11.00元

版权所有,不得翻印;凡购买我社的图书,如有缺页、倒页、脱页等质量问题,
请与当地图书销售部门联系调换。



序

税法在我国是一门新兴的法律学科，其理论基础仍比较薄弱、学科体系尚未成熟，许多理论和实践问题仍需要进一步深入研究和探讨。我国的税收法制建设起步较晚，诸多改革尚未完全到位，仍处于不断探索阶段。在加入 WTO 以后，税收法制建设问题更加被提到了议事日程，使得我国必须加快税收法制建设的步伐，逐步建立完善的税收法律制度，建立完善的税收立法、执法、司法和守法机制。而在这一进程中，税法无疑承担着艰巨的历史使命。

税法学界的同仁也一直在为实现依法治税、推进我国的税收法制建设作出不懈的努力，北京大学成立了全国第一个税法研究中心，并发起成立了中国法学财税法学研究会，为依法治税，实现税收法定主义，加强税法宣传教育和研究进行了多方面颇有成效的工作。中国法学会财税法学研究会的成立和《财税法论丛》的编辑出版无疑成为中国税法发展中的一个里程碑，必将把我国税法推向一个新的高度，也必将为我国的税收法制建设作出应有的贡献。

为推动我国税法的发展，回应税法实践中提出的问题，迎接加入 WTO 的机遇与挑战，从而更好地发挥理论对实践的指导作用，进而加快我国税收法制建设的步伐，我们组织税法界的学者、专家编写了这套“中国依法治税丛书”。



尽管目前阐述税法原理、进行税法释义的书籍不在少数，但总体观之，零星而分散，远未产生规模效应，且很多问题尚需进一步全面、深入探讨，有些方面甚至处于研究的空白状态。本套丛书试图弥补这些缺陷，强调全面、系统、深入，尤其注重理论与实践相结合，既突出“点”，又照顾到“面”，点面结合，系统研究。这种以丛书的形式全面探讨依法治税的热点与难点以及新兴问题，在国内可谓首次尝试。

当前，加入 WTO 是我国面临的最重要的政治、经济和法律现实，也是最大的机遇与挑战，税法必然为之遭遇一场洗礼与变革，而这些也正是加快依法治税步伐的绝好时机。实践的推进离不开理论的探索与指导，这正是我们出版这套丛书的现实性与适时性起因。总之，这套依法治税丛书必将因其理论问题的前瞻与探索，实践问题的解析与诊断而使其出版具有理论与实践的双重意义，对我国依法治国的进程必将起重要的推动作用。

本套丛书有三大特色：一是全面性，丛书涵盖了现行的税收实体法律制度，且对涉及纳税人权益保护的税收征管法、税收救济法也有专书论述；二是前瞻性，不仅表现在理论上的中外比较与借鉴及前沿问题的探索与争鸣，且在选题上将代表当前与今后研究方向的重要问题进行了探讨，如《WTO 与中国税法改革》、《纳税人权益保护》等；三是理论与实践的高度整合，既注重理论的前瞻性，又强调实践的可操作性。每本书在写作体例上基本保持一致，即阐述基本理论，研究发展动向，评析典型案例；力求将理论探讨与案例评析相结合，较为全面地研究、探讨各选题所涉及的税法理论与实务问题，使其在理论阐述上不乏新意，在实际运用中具有较强的生命力，从而推进我国依法治税进程。

尽管作者作出了诸多努力，也力求本套丛书的高质量，但由于税法学理论研究水平和税法实践方面的限制，其中的不当之处



也在所难免，诚望税法界同仁及广大的读者不吝批评和指正。

刘剑文

2002 年初春于北大燕园



目 录

第一章 税务行政复议概述	1
第一节 税务行政复议的概念与特征	1
一、税务行政复议的概念	1
二、税务行政复议的特征	2
第二节 税务行政复议的功能	5
一、救济功能	5
二、监督功能	6
三、效率功能	7
第三节 我国税务行政复议的历史发展	8
一、初步发展时期	8
二、全面发展时期	9
三、发展完善时期	10
第二章 税务行政复议与税务行政诉讼的关系	13
第一节 税务行政复议与税务行政诉讼的联系和区别	13
一、税务行政争议概述	13
二、税务行政复议与税务行政诉讼的联系	15
三、税务行政复议与税务行政诉讼的区别	16
第二节 税务行政复议与税务行政诉讼关系的处理原则	17
一、税务行政复议前置	17



二、税务行政复议与诉讼由当事人选择适用	19
第三章 税务行政复议的基本原则	22
第一节 税务行政复议基本原则概述	22
一、税务行政复议基本原则的概念和特点	22
二、税务行政复议基本原则的作用	23
第二节 税务行政复议基本原则的内容	24
一、税务行政复议机关依法独立行使复议权的原则	24
二、全面审查原则	25
三、合法、公正、公开、及时、便民原则	27
四、一级复议原则	31
五、复议不适用调解原则	32
六、复议期间不停止执行原则	33
第四章 税务行政复议的范围	36
第一节 税务行政复议范围概述	36
一、税务行政复议范围的概念	36
二、确定税务行政复议范围应考虑的因素	36
三、税务行政复议范围的确立方式	38
第二节 税务具体行政行为复议的范围	39
一、征税行为	40
二、责令纳税人提供纳税担保行为	42
三、税收保全措施	43
四、税收强制执行措施	43
五、税务行政处罚行为	45
六、不予依法办理或答复的行为	47
七、通知出境管理机构阻止出境行为	50
八、其他税务具体行政行为	50



第三节 可申请审查的税务抽象行政行为	51
一、税务抽象行政行为的概念与特征	51
二、税务抽象行政行为的分类	51
三、申请审查税务抽象行政行为的条件与内容	53
 第五章 税务行政复议管辖	55
第一节 税务行政复议管辖概述	55
一、税务行政复议管辖的概念与特点	55
二、确定税务行政复议管辖的原则	56
第二节 税务行政复议的一般管辖	57
一、税务行政复议一般管辖概述	57
二、税务行政复议一般管辖的内容	58
第三节 税务行政复议的特殊管辖	59
一、不服派出机构的税务具体行政行为的复议管辖	60
二、不服受委托的代征人、代扣代缴义务人作出的具体行政行为的复 议管辖	60
三、不服共同行政行为的复议管辖	61
四、不服被撤销的税务机关在其被撤销前作出的具体行政行为的复 议管辖	62
第四节 税务行政复议管辖的其他规定	63
一、税务行政复议的移送管辖	63
二、税务行政复议的指定管辖	64
 第六章 税务行政复议机构	65
第一节 税务行政复议机构概述	65
一、税务行政复议机构的概念与特点	65
二、税务行政复议机构的设置	66
三、税务行政复议机构与税务行政复议机关的关系	68



第二节 税务行政复议机构的职责	68
一、受理税务行政复议申请	68
二、向有关组织和人员调查取证，查阅文件和资料	69
三、审查申请复议的税务具体行政行为是否合法与适当， 拟定复议决定	69
四、处理或者转送申请人对有关行政机关的规定的审查申请	70
五、对被申请人违反行政复议法规定的行为，依照规定的权限 和程序提出处理建议	70
六、办理因不服复议决定提起诉讼的应诉事项	71
七、法律、法规规定的其他职责	71
第七章 税务行政复议参加人	72
第一节 税务行政复议参加人概述	72
一、税务行政复议参加人的概念	72
二、税务行政复议当事人及其特征	72
第二节 税务行政复议申请人	74
一、税务行政复议申请人的概念与资格	74
二、税务行政复议申请人的权利与义务	76
三、税务行政复议申请人的资格转移	79
第三节 税务行政复议被申请人	80
一、税务行政复议被申请人的概念与资格	80
二、税务行政复议被申请人的确定	81
三、税务行政复议被申请人的权利与义务	82
第四节 共同税务行政复议人	84
一、共同税务行政复议与共同税务行政复议人	84
二、共同税务行政复议人的种类	85
第五节 税务行政复议第三人	86
一、税务行政复议第三人的概念和特征	86



二、税务行政复议第三人的种类	87
第六节 税务行政复议代理人	88
一、税务行政复议代理人的概念	88
二、税务行政复议代理人的种类	89
第八章 税务行政复议证据	92
第一节 税务行政复议证据概述	92
一、税务行政复议证据的概念	92
二、税务行政复议证据的特征	92
第二节 税务行政复议证据的种类	94
一、学理上的分类	94
二、立法上的分类	96
第三节 税务行政复议的举证责任	102
一、税务行政复议举证责任的概念	102
二、税务行政复议举证责任的分担	103
第四节 证据材料的提供、收集和保全	104
一、证据材料的提供、补充	104
二、证据材料的收集	105
三、证据材料的保全	107
第五节 证据材料的审查判断	108
一、审查判断证据的概念	108
二、审查判断证据的规则	109
三、对各种证据的审查判断	109
第九章 税务行政复议程序	113
第一节 税务行政复议申请	113
一、税务行政复议申请的概念	113
二、税务行政复议申请的条件	114



三、税务行政复议申请的方式	117
第二节 税务行政复议受理	119
一、税务行政复议受理的概念	119
二、税务行政复议申请的审查和处理	120
三、对税务行政复议受理工作的监督	123
第三节 税务行政复议审理	126
一、税务行政复议审理的概念	126
二、税务行政复议审理前的准备	126
三、税务行政复议审查的范围	129
四、税务行政复议审理的方式	130
五、税务行政复议审理依据	131
六、税务行政复议审理期限	134
七、税务行政复议申请的撤回	135
第四节 税务行政复议决定	137
一、税务行政复议决定的概念	137
二、税务行政复议决定的种类和理由	137
三、税务行政复议决定的形式	145
四、税务行政复议决定的效力	146
五、对规范性文件的审查与处理	147
六、对税务行政赔偿的审查与处理	149
第十章 税务行政复议决定的执行	151
第一节 税务行政复议决定执行概述	151
一、税务行政复议决定执行的概念	151
二、税务行政复议决定执行的种类	152
第二节 税务机关的履行	153
一、税务机关的履行方式	153
二、对税务机关的执行	154



第三节 税务行政强制执行	156
一、税务行政强制执行的含义	156
二、税务行政强制执行的特征	157
三、税务行政强制执行的原则	158
四、税务行政强制执行措施的种类和方法	160
五、税务行政强制执行程序	161
第四节 人民法院的强制执行	162
一、人民法院强制执行的概念与条件	162
二、人民法院强制执行程序	163
第十一章 税务行政复议法律责任	167
第一节 税务行政复议法律责任概述	167
一、税务行政复议法律责任的概念	167
二、税务行政复议法律责任的形式	168
第二节 税务行政复议机关及其工作人员的法律责任	170
一、税务行政复议机关的法律责任	171
二、税务行政复议机关工作人员的法律责任	173
第三节 税务行政复议被申请人的法律责任	174
一、被申请人的法律责任概述	174
二、被申请人应承担法律责任的情形	175
第十二章 税务行政复议的期间与送达	179
第一节 税务行政复议的期间	179
一、税务行政复议期间的概念	179
二、税务行政复议期间的种类	180
三、税务行政复议期间的计算	182
四、税务行政复议期间的耽误与补救	183
第二节 税务行政复议的送达	183



一、税务行政复议送达的概念	183
二、送达回证及送达的法律效力	184
三、税务行政复议文书送达的方式	185
第十三章 税务行政复议文书的制作	188
一、税务行政复议申请书	188
二、税务行政复议受理通知书	191
三、税务行政复议不予受理裁决书	192
四、税务行政复议答辩书	193
五、税务具体行政行为停止执行通知书	194
六、中止复议通知书	195
七、延长复议期限通知书	196
八、税务行政复议决定书	197
九、强制执行申请书	198
十、强制执行决定书	199
第十四章 税务行政复议案例选析	201
一、对税务抽象行政行为不能直接申请复议	201
二、对征税行为不服必须先复议后诉讼	202
三、对地税局的具体行政行为不服可以向本级人民政府 申请复议	204
四、对税务所以自己的名义作出的具体行政行为不服，向设立 该税务所的税务局或税务局的本级人民政府申请复议	206
五、对受委托组织作出的税务具体行政行为不服申请的复议， 由委托的税务机关的上一级税务机关管辖	207
六、正确认定纳税义务人是依法征税的前提	208
七、税务工作人员违法行使职权造成相对人合法权益损害的， 税务机关应予赔偿	210



八、税务强制执行措施程序违法的，应予撤销	211
九、税收保全措施事实不清、证据不足的，应予撤销	212
十、税务行政复议决定书的制作应当规范	214
附录：中华人民共和国行政复议法	217
税务行政复议规则（试行）	229
有关税务行政复议主要法律规范（摘录）	239
主要参考书目	244
后 记	246



第一章 税务行政复议概述

第一节 税务行政复议的概念与特征

一、税务行政复议的概念

税务行政复议是指税务行政相对人不服税务机关作出的具体行政行为，向法定税务行政复议机关提出申请，税务行政复议机关依法对原税务具体行政行为的合法性与适当性进行审查后，作出裁决的一种行政司法活动。税务行政复议属于行政复议的一种，它应遵循我国《行政复议法》的规定。

税务行政复议是税务行政相对人行使行政救济权的一种法律途径，是近代民主政治发展的产物。税务行政复议在大陆法系国家已有近百年历史，在英美法系国家亦有半个多世纪的历史。由于各国的政治制度与法律文化传统不同，税务行政复议制度也呈现出各自特色。如在德国，如果纳税人对税务机关的税务管理决定不服，可以要求作出该决定的原税务机关进行异议审查。如果作出该项决定的税务机关认为异议成立，即应作更正；如果认为异议理由不成立，则将它提交上一级税务机关进行复议。在法国则由当事人向上一级税务机关提出诉愿，由上级税务机关进行处理。在日本大藏省设有国税不服审判所，专门负责审理裁判纳税人和税务机关在征纳税处理上发生争执的案件；但在国税不服



审判所受理税务争议之前必须先经税务署署长作出正式答复或决定^①。

我国宪法第 41 条规定：“中华人民共和国公民对于任何国家机关和国家工作人员，有提出批评和建议的权利，对于任何国家机关和国家工作人员的违法失职行为，有向有关国家机关提出申诉、控告或者检举的权利。”这是我国行政复议制度，也是税务行政复议制度建立的宪法依据。《行政复议法》、《税收征收管理法》等法律、法规为税务行政复议制度的建立提供了直接的法律依据。税务行政复议作为解决税务行政争议的重要方式，不仅是行政系统内部上级对下级进行监督的重要方法，也是一种对税务行政相对人的合法权益提供保障的行政救济方法。

二、税务行政复议的特征

税务行政复议具有以下主要特征：

1. 税务行政复议的双方当事人是固定的

税务行政复议总是以税务行政相对人为复议申请人，以作出税务具体行政行为的税务机关作为复议被申请人。当事人双方这种固定的法律地位是由税务行政争议的性质和特点所决定的。税务行政复议的这一特征表明：首先，税务行政复议是应税务行政相对人申请而引起的。申请税务行政复议是法律赋予税务行政相对人的一种权利，即复议申请权。税务行政复议申请权只能由税务行政相对人行使，行使税收征管权的税务机关是不必要也不能申请税务行政复议的。税务行政相对人是指在税务行政法律关系中与行使职权的税务机关相对应的另一方当事人，包括纳税人、扣缴义务人和其他税务当事人。在税收征收管理活动中，没有税务行政相对人不服税务具体行政行为这一前提，就不会发生税务

^① 刘剑文主编：《财政税收法》，法律出版社 1997 年版，第 411 页。