

武汉大学出版社

当代中国依法治税丛书

税务行政诉讼

石佑启 丁丽红 编著



图书在版编目(CIP)数据

税务行政诉讼/石佑启,丁丽红编著. —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 7-307-03541-3

I. 税… I. ①石… ②丁… III. 税收管理—行政诉讼—基
本知识—中国 IV. D925. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 008946 号

责任编辑: 李洪义 责任校对: 刘 欣 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: 10.75 字数: 266 千字 插页: 2

版次: 2002 年 3 月第 1 版 2002 年 3 月第 1 次印刷

ISBN 7-307-03541-3/D·478 定价: 14.00 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

《当代中国依法治税丛书》编委会

总 主 编 刘剑文

副总主编 张 伟 程永昌 徐孟洲

编 委 (按姓氏笔画)

尤克介 国家税务总局原地方税务司司长

汤贡亮 中央财经大学教授、博士生导师

刘剑文 法学博士、法学博士后,北京大学法学院教授、博士生导师

张志勇 国家税务总局国际税务司司长

张 伟 经济学博士,国家税务总局办公厅主任

杨益民 国家税务总局政策法规司副司长

程永昌 国家税务总局教育中心主任、教授

徐孟洲 法学博士,中国人民大学法学院教授、博士生导师

靳东升 经济学博士,国家税务总局税收科学研究所副所长



目 录

第一章 税务行政诉讼概述·····	1
第一节 税务行政诉讼的概念·····	1
第二节 税务行政诉讼法律关系·····	6
第二章 税务行政诉讼的基本原则·····	16
第一节 税务行政诉讼的共有原则·····	16
第二节 税务行政诉讼的特有原则·····	23
第三章 税务行政诉讼的受案范围·····	29
第一节 税务行政诉讼受案范围概述·····	29
第二节 人民法院受理的各种税务行政案件·····	33
第三节 人民法院不予受理的事项·····	50
第四章 税务行政诉讼的管辖·····	58
第一节 税务行政诉讼管辖概述·····	58
第二节 税务行政诉讼的级别管辖·····	60
第三节 税务行政诉讼的地域管辖·····	63
第四节 税务行政诉讼的裁定管辖·····	67
第五章 税务行政诉讼参加人·····	71
第一节 税务行政诉讼参加人概述·····	71



第二节	税务行政诉讼的原告	74
第三节	税务行政诉讼的被告	78
第四节	税务行政诉讼的共同诉讼人	82
第五节	税务行政诉讼第三人	86
第六节	税务行政诉讼代理人	89
第六章	税务行政诉讼的证据制度	94
第一节	税务行政诉讼证据概述	94
第二节	税务行政诉讼证据的种类	97
第三节	税务行政诉讼的举证责任	101
第四节	人民法院对证据的收集、审查和保全	105
第七章	税务行政诉讼的期间和送达	109
第一节	税务行政诉讼的期间	109
第二节	税务行政诉讼的送达	114
第八章	税务行政诉讼的程序	119
第一节	税务行政诉讼的起诉与受理	119
第二节	第一审程序	131
第三节	第二审程序	142
第四节	审判监督程序	148
第五节	对妨害税务行政诉讼的强制措施	152
第九章	税务行政诉讼的裁判及其法律适用	162
第一节	税务行政诉讼的裁判	162
第二节	税务行政诉讼的法律适用	183



第十章 涉外税务行政诉讼	193
第一节 涉外税务行政诉讼的概念与特征	193
第二节 涉外税务行政诉讼的原则	196
第三节 涉外税务行政诉讼的法律适用	199
第十一章 税务行政诉讼的执行	203
第一节 税务行政诉讼执行概述	203
第二节 税务行政诉讼执行的条件、主体和对象	206
第三节 税务行政诉讼执行措施	211
第四节 税务行政诉讼执行程序	217
第五节 申请法院执行税务具体行政行为	225
第十二章 税务行政诉讼法律文书	229
第一节 税务行政诉讼法律文书概述	229
第二节 税务行政诉讼法律文书的写作	235
第十三章 税务行政诉讼案例选析	268
一、复议机关逾期不作出复议决定的, 申请人可以向法院 起诉	268
二、举报人对税务机关未兑现奖金的行为不服, 可以提起行 政诉讼	269
三、准确认定复议机关是否改变了原具体行政行为	270
四、人民法院审理税务行政案件不得加重对原告的处罚	272
五、正确计算起诉的期限	273
六、对税务机关违法扣押财物的行为应予撤销	275
七、对税务机关合法征税行为应予维持	279



附录：

中华人民共和国行政诉讼法·····	283
最高人民法院关于执行《中华人民共和国行政诉讼法》 若干问题的解释·····	297
最高人民法院关于审判人员严格执行回避制度的若干 规定·····	320
税务行政应诉工作规程（试行）·····	323
有关税务行政诉讼主要法律规范（摘录）·····	329
主要参考书目·····	331



第一章 税务行政诉讼概述

第一节 税务行政诉讼的概念

一、税务行政诉讼的含义与特征

税务行政诉讼是指公民、法人或者其他组织认为税务机关的具体行政行为侵犯其合法权益时，依法向人民法院提起诉讼，由人民法院进行审理并作出裁判的活动。它包括以下几层意思：（1）税务行政诉讼是专门处理、解决税务行政争议的活动；（2）税务行政诉讼是在人民法院的主持下进行的、解决税务行政争议的司法活动；（3）税务行政诉讼是由于公民、法人或其他组织认为税务机关的具体行政行为侵犯其合法权益而引起的。

税务行政诉讼属于行政诉讼的一种，不同于民事诉讼和刑事诉讼，具有下列特征：

1. 税务行政诉讼是解决一定范围内的税务行政争议的活动。税务行政争议是税务机关在行使税收征收管理权的过程中与作为相对方的公民、法人或者其他组织发生的权利义务纠纷。税务行政诉讼是专门解决税务行政争议的诉讼。但是，税务行政诉讼也并不是解决所有的税务行政争议，它所解决的税务行政争议限于一定范围之内。我国《行政诉讼法》第2条规定，公民、法人或者其他组织认为行政机关和行政机关工作人员的具体行政行为



侵犯其合法权益，有权依照本法向人民法院提起诉讼。据此可见，我国税务行政诉讼解决税务行政争议的范围限定为因不服税务具体行政行为而产生的争议。

2. 税务行政诉讼的核心是审查税务具体行政行为的合法性。在税务行政诉讼中，直接审查的对象是税务具体行政行为，且对税务具体行政行为的审查限于合法性范围，一般不审查税务具体行政行为的合理或适当性问题。税务行政诉讼之所以以审查税务具体行政行为的合法性为核心，是因为税务行政诉讼制度的主要功能在于督促税务机关依法行政，这一功能决定了税务行政诉讼必须重点审查税务行政行为的合法性，整个诉讼活动都是围绕这一问题展开的。同时，税务具体行政行为合法性问题的确认和裁判是解决其他问题（如决定是否判令税务机关赔偿公民损失等）的前提。此外，司法权与行政权的关系也使得税务行政诉讼主要是审查税务行政行为的合法性，因为司法权既要监督行政权依法行使，又不能取代行政权直接对行政事务作出处理。

3. 税务行政诉讼是人民法院运用国家审判权来监督税务机关依法行使职权和履行职责，保护公民、法人和其他组织的合法权益不受税务机关违法行政行为侵害的一种司法活动。税务行政诉讼的根本目的是通过处理、解决税务行政争议案件来监督税务机关依法行使职权和履行职责，以保护公民、法人和其他组织的合法权益不受税务机关违法行政行为的侵害。税务行政诉讼的这种目的决定了它具有司法监督性质，是人民法院通过审判程序对税务机关的行政活动实行监督，是以国家审判机关的司法权来督促税务机关税收征收管理权的正确、合法行使。

4. 税务行政诉讼中的原告、被告具有恒定性。税务行政诉讼是公民、法人或其他组织认为税务机关的具体行政行为违法并侵犯了自己的合法权益而提起的，旨在通过税务行政诉讼，即由法院审查税务具体行政行为是否合法并作出相应的裁判，以保护



自己的合法权益。为此，税务行政诉讼中能够成为原告、享有起诉权的，只能是作为税务行政相对人的公民、法人或其他组织，作出具体行政行为的税务机关既没有起诉权，也没有反诉权，只能作为被告应诉。原告和被告的这种身份和位置是恒定而不能变换的，这是税务行政诉讼在原、被告上的重要特征。之所以如此，是因为税务机关拥有行政职权，它在实施税务具体行政行为时处于主导者和管理者的地位，拥有实现其代表国家意志的一切手段，包括依法强制执行和申请人民法院强制执行其决定的手段，它无须通过向人民法院对公民、法人或其他组织提起诉讼的方式来实现具体行政行为的效力。而公民、法人和其他组织则不同，在税务行政管理中，他们处于被管理者和被支配者的地位，缺乏要求税务机关服从自己意愿的能力，当他们认为税务机关作出的具体行政行为侵犯自己的合法权益时，没有自行抗拒的能力，只能作为原告向人民法院对税务机关提起行政诉讼，请求司法机关运用司法权来保护自己。

二、税务行政诉讼的种类

根据不同的标准，可以把税务行政诉讼分为不同的种类：

1. 根据所保护税务行政相对人实体权利的不同，可以把税务行政诉讼分为人身权诉讼和财产权诉讼两大类型。税务行政诉讼旨在保护税务行政相对人的人身权和财产权。围绕着人身权的诉讼称为人身权诉讼；围绕着财产权的诉讼称为财产权诉讼。

2. 根据税务行政相对人提起诉讼请求的不同内容，可以把税务行政诉讼分为：（1）撤销之诉，即税务行政相对人提起请求人民法院撤销违法税务具体行政行为的诉讼；（2）变更之诉，即税务行政相对人提起请求人民法院变更显失公平的税务行政处罚的诉讼；（3）履行之诉，即税务行政相对人提起请求人民法院判决税务机关履行职务的诉讼；（4）赔偿之诉，即税务行政



相对人提起请求人民法院判决税务机关予以赔偿的诉讼。

3. 根据当事人数目的不同,可以把税务行政诉讼分为单一诉讼和共同诉讼两种类型。前者是指原告只是一个税务行政相对人,被告只有一个税务机关的诉讼;后者是指原告与被告至少有一方当事人为两个或两个以上的诉讼。

4. 根据程序上有无特殊性,可以把税务行政诉讼分为一般诉讼和特殊诉讼。税务行政赔偿诉讼、涉外税务行政诉讼属于特殊诉讼,其他则属于一般诉讼。

5. 根据诉讼的目的和标的的不同,可以把税务行政诉讼分为:(1)撤销或减轻处罚之诉。是指税务行政相对人因不服税务机关的行政处罚,请求人民法院撤销或减轻该处罚而提起的诉讼。(2)减免义务之诉。是指税务行政相对人因不服税务机关作出的使其承担义务或承担义务过重的具体行政行为而提起的诉讼。(3)确认权利之诉。是指税务行政相对人认为税务机关应依法赋予自己某项权利,税务机关却不给予,请求人民法院通过审判程序加以确认而提起的诉讼。(4)请求赔偿之诉。是指税务行政相对人因税务机关作出的具体行政行为侵犯其合法权益并造成实际损害,请求人民法院判决税务机关负赔偿义务而提起的诉讼。

6. 根据诉讼理由的不同,可以把税务行政诉讼分为实体违法之诉和程序违法之诉。实体违法之诉是指税务行政相对人以税务机关作出的具体行政行为违反实体法的规定为由提起的诉讼;程序违法之诉是指税务行政相对人以税务机关作出的具体行政行为为违反程序法的规定为由提起的诉讼。

三、税务行政诉讼与税务行政复议的关系

税务行政诉讼与税务行政复议都以税务行政争议为处理对象,都是国家为税务行政相对人提供的救济手段。它们在法律关



系上具有共同性，表现为具有“三方性”，即发生税务行政争议的税务机关和税务行政相对人各为一方，再加上作为裁决者的复议机关或人民法院一方。在这种法律关系中，争议双方的法律地位是平等的，由复议机关或人民法院根据事实和法律作出公正的裁决，因而能够体现审理机关与审理程序上的公正性。两者所追求的目标是一致的，都是为了补救税务行政活动所引起的不利后果，恢复被税务行政行为侵害的利益。两者在衔接关系上表现为：（1）对征税行为不服的，必须先复议后诉讼，即实行复议前置原则。我国《税收征收管理法》第88条对此作了规定，即纳税人、扣缴义务人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生争议时，必须先依照税务机关的纳税决定缴纳或者解缴税款及滞纳金或者提供相应的担保，然后可依法申请行政复议；对行政复议决定不服的，可依法向人民法院起诉。（2）对征税行为以外的税务具体行政行为不服的，当事人可以选择向税务行政复议机关申请复议，也可以直接向人民法院提起诉讼。《税收征收管理法》第88条第2款规定：“当事人对税务机关的处罚决定、强制执行措施或者税收保全措施不服的，可以依法申请行政复议，也可以依法向人民法院起诉。”

税务行政诉讼与税务行政复议作为两种不同的救济手段，它们之间又是有区别的，主要表现为：（1）性质不同。税务行政复议属于行政活动，适用行政程序；税务行政诉讼属于司法活动，适用司法程序。（2）审理机关不同。税务行政复议机关为作出具体行政行为的税务机关的上级行政机关；税务行政诉讼的主持审理机关则为人民法院。（3）对税务具体行政行为审查的范围不同。税务行政复议对税务具体行政行为是否合法和适当进行全面审查；税务行政诉讼只对税务具体行政行为是否合法进行审查，一般不审查其适当性。（4）审理方式不同。税务行政复议以书面审查为原则，以其他审理方式为补充；税务行政诉讼一



般采用开庭审理方式（一审必须开庭审理）。（5）审级不同。税务行政复议一般实行一级复议制；税务行政诉讼则实行两审终审制。（6）法律效力不同。税务行政复议决定一般不具有最终的法律效力，税务行政相对人对复议决定不服的，仍可以向人民法院提起税务行政诉讼，只有人民法院依法对案件所作的裁判才具有最终的确定力。此外，税务行政诉讼与税务行政复议在当事人称谓、法定期限、受案范围等方面也有所不同。

第二节 税务行政诉讼法律关系

一、税务行政诉讼法律关系的概念和特征

（一）税务行政诉讼法律关系的概念

税务行政诉讼法律关系是指在税务行政诉讼中，人民法院和税务行政诉讼当事人、其他参加人、第三人之间为解决税务行政争议，依据行政诉讼法规定而形成的诉讼权利义务关系。

税务行政诉讼法律关系的这一概念包括以下几层含义：

1. 税务行政诉讼法律关系是在税务行政诉讼中形成的一种程序性法律关系，是一种独立的、具有自身特点的诉讼法律关系。

2. 税务行政诉讼法律关系作为一种程序性的法律关系，是为解决税务行政实体和程序法律关系的争议服务的，它的形成要以税务行政实体和程序法律关系的存在为基础和前提，税务行政诉讼法律关系的主体往往仍然是原税务行政实体法律关系的主体，税务行政诉讼法律关系主体之间诉讼权利、义务所指向的对象，仍是原税务行政实体和程序法律关系。

3. 税务行政诉讼法律关系是由行政诉讼法律规范规定的，是行政诉讼法律规范对税务行政诉讼中人民法院与一切诉讼参与



人之间诉讼法律地位的确立。

4. 税务行政诉讼法律关系是人民法院与一切诉讼参与人之间的诉讼权利、义务关系，它明确了人民法院与原告、被告、第三人、诉讼代理人及证人、鉴定人、勘验人、翻译人员等相互之间应有的诉讼权利和义务，使他们能在税务行政诉讼中相互正确地行使权利和履行义务，保证税务行政诉讼活动的正常进行。

（二）税务行政诉讼法律关系的特征

税务行政诉讼法律关系既区别于其他诉讼法律关系，也区别于税务行政法律关系，具有自身的特征：

1. 税务行政诉讼法律关系是人民法院同一切税务行政诉讼参与人之间构成的关系，其中人民法院始终是诉讼法律关系的一方，而且是处于主导核心地位的一方，各诉讼参与人则分别与人民法院发生税务行政诉讼法律关系。任何税务行政诉讼参与人参与税务行政诉讼都必须同人民法院发生关系，在人民法院的准许和组织指挥下进行活动，服从人民法院的裁判。

税务行政诉讼法律关系的这一特征说明税务行政诉讼法律关系与税务行政法律关系是两种不同的法律关系。税务行政法律关系是税务机关与公民、法人或其他组织之间在行政管理活动过程中发生的权利义务关系，它是一种以税务机关为主导的双方主体——税务机关与税务行政相对人——之间的关系，无论是税务机关向税务行政相对人发布命令、采取强制措施，还是税务行政相对人向税务机关申领税务登记证、发售发票等，税务机关都处于主导地位，相对人对税务机关的管理有依法服从的义务。而税务行政诉讼法律关系则显然不同于税务行政法律关系，它是人民法院处于主导地位，税务机关要接受人民法院的指挥和监督。

2. 税务行政诉讼法律关系是由多重关系共同组成的统一体，即它并非仅指某一对主体之间的关系，而是以及时正确解决税务行政案件为共同目的的多重关系的组合。在这个多重关系中有主