

税收法制文库

SHUISHOU FANZUI DE CHENGZHI YUYUFANG

税收犯罪的 惩治

与 预防

主 编 陈春华

执行主编 陈运光 莫开勤

编委主任 梁煌荣 廖其祥

中国税务出版社

税收犯罪的惩治与预防

主 编 陈春华

执行主编 陈运光 莫开勤

编委主任 梁煌荣 廖其祥

 中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税收犯罪的惩治与预防 / 陈春华编.

北京: 中国税务出版社, 2000

ISBN 7-80117-359-7

I. 税… I. 陈… III. 税收管理-刑事犯罪-研究

IV. D924.334

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2000) 第 07323 号

版权所有·侵权必究

书 名: 税收犯罪的惩治与预防

主 编: 陈春华 编

执行主编: 陈运光 莫开勤

特约编辑: 李克非

责任编辑: 孙丽梅

责任校对: 于 玲

技术设计: 桑崇基

出版发行: 中国税务出版社

北京市宣武区槐柏树后街21号 邮编: 100053

http: // www. taxph. com

E-mail: fxc@taxph. com

电话: (010) 63182980 (发行处)

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京大地印刷厂

规 格: 850×1168 毫米 1/32

印 张: 15.5

字 数: 373000 字

版 次: 2000 年 4 月第 1 版 2000 年 4 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-80117-359-7/F·298

定 价: 33.00 元

如发现印有装错误 可随时退本社更换

编委会成员

编委主任：梁煌荣 廖其祥 曾繁茂

主 编：陈春华

执行主编：陈运光 莫开勤

编委副主任：张晋村

撰 稿 人

陈运光（海口市检察院法律研究室副主任，第一编第一章、第二编第五、六章）

莫开勤（刑法博士，中国人民公安大学法律系副教授，第一编第二、三、四章）

罗庆东（法学硕士生，最高人民检察院法律政策研究室干部，第三编第八、九章）

黄胜春（法学硕士，海口市中级人民法院研究室主任，第三编第七章第二、三、四节）

穆 津（留日法学硕士，公安部公共安全研究所干部，第三编第八章）

陈粼基（研究生，深圳市中级人民法院处级审判员，第三编第九章）

朱伟凡（研究生，珠海市公安局案审科长，第二编第五章）

张剑弼（法学学士，云南省曲靖司法学校讲师，第三编第七章第一、五节）

马济林（法学学士，湖北随州市检察院民行科长，第三编第八章）

李静云（法学学士，海口市中级人民法院，第三编第七章第六至十三节）

主编、执行主编简介

主 编

陈春华，男，1941 年生于广东省惠东县。任过教师，服过役，曾任某兵工厂武装部长。1982 年起在深圳市中级法院任审判员、刑庭副庭长、南山区法院副院长、龙岗区法院院长等职。工作之余，勤于笔耕，先后在法律学刊上发表过多篇论文，主编的著作有《龙腾序曲》、《税收犯罪的惩治与预防》、《妨害海关管理犯罪研究》等3 部。

执 行 主 编

陈运光，男，1959 年生于海南省乐东县。从 1979 年起曾三度于中山大学等法学的黄门里作桃李，长期从事司法实践和理论研究工作，特别致力于刑法学、民商法学的学习与研究。发表学术论文 30 余篇，获中国法学会、民法经济法研究会等国家、省级优秀论文评奖 8 项，专著有《合同操作实务》，主编《财产贪贿犯罪的疑难与辩证》、《中国税收犯罪通论》、《妨害海关管理犯罪研究》等 6 部著作，现为海口市检察院法律政策研究室副主任。

莫开勤，男，1968 年 4 月生于湖南省江华县，1989 年毕业于中央民族学院法律系，1994 年毕业于中国人民大学法学院，获法

学硕士学位，1997 年获中国人民大学刑法学博士学位，现为中国人民公安大学法律系副教授。个人专著有《危害税收征管罪的定罪与量刑》，主编《税收犯罪的惩治与预防》、《妨害海关管理犯罪研究》等 2 部著作，合著《新罪通论》、《刑事司法研究》等 30 余部著作，发表论文 20 余篇，参加《中国特别刑法研究》、《侵犯财产罪研究》等多项国家科研项目。

前 言

作为税收法制文库的系列丛书之一,《税收犯罪的惩治与预防》今天终于能与读者见面了,为此,我深感欣慰。

研究税收犯罪,这是我几年前突发的遐想。我发现,在这一刑法领域涉足者不多,且深度和广度都很难让人满意。于是,我想尽力于这一领域研究,以求获得较大的突破。我的这个想法得到了许多同仁的首肯与赞许,同时也得到了中国税务出版社刘淑民主任、孙丽梅编辑的支持。该社表示,要为我们开辟园地,出版系列丛书。在她们的鼓励下,我等合力创作的税收法制文库系列丛书第一本《中国税收犯罪通论》于1998年问世,第二本今天又交付出版,第三本《税收犯罪的热点难点问题研究》也将在明年7月脱稿。今后,在各方面条件成熟的情况下,我们还将一鼓作气,艰苦奋勉,力争完成设想的全部内容。希望到时,我们在这一领域的研究能具有全面性和先进性。但愿这一天真的想法最终会成为现实。

本书是针对税收犯罪的惩治预防的不足而设计的。在税收犯罪的所有涉足研究者中,专门研究预防的专著是没有的。而实践中,改革开放以来,税收犯罪虽经司法机关严厉打击,但屡禁不止,且有逐年上升和手法更新之趋势,严重地危害着我国的税收收入和税收管理制度。因此,如何有效地遏制税收犯罪猛增的势头,已成为司法工作者和税务部门最迫切需要解决的问题。本课程的研究,根据打防并举的原则,从全方位、多层次,多角度入

手，提出宏观的惩治与预防方略。同时，在微观上通过设计多种手段，进行有针对性和操作性的探索，以便更好地防范各种税收犯罪的实际发生。从其研究的具体内容看，包括：税收犯罪惩治和预防的原则；税收犯罪惩治预防的机制及方法、预防的战略思想、重要措施等。特别值得一提的是，本书尽力于对犯罪的查处与一般性预防的细化研究，其内容具有较强的可操作性。

本书是我和中国人民公安大学刑法学博士莫开勤副教授等几人的合力结晶。由于我们的水平有限，加上对税收查账技术与犯罪预防学研究上的不足，书中的错误和缺点肯定不少，希望学界同仁不吝指教。在此，我还要特别强调，本课题的研究自始至终在主编陈春华院长和编委主任梁煌荣、廖其祥局长、曾繁茂副检察长的组织指导下进行。陈春华院长尽心尽责地审校和统稿。作为本课题项目的开发主持单位深圳市龙岗区人民法院、龙岗区国税局、龙岗区地税分局给予了极大的支持和关注。最高人民检察院法律政策研究室周惠永同志对本书的组织、策划做了大量工作。由于有这些司法和税务部门的通力协作，才使本课题研究 with 本书的出版最终得以完成。在此，我对关心和支持本书创作与出版的同志表示衷心的感谢！

谨以此书献给二十一世纪打击税收犯罪工作和税务机关的廉政建设事业！

陈运光

一九九九年十月于海口

目 录

前言	(1)
----------	-----

第一编 总 论

第一章 税收犯罪的惩治与预防概述	(1)
第一节 税收犯罪的惩治与预防的概念及关系	(1)
第二节 税收犯罪的惩治与预防的原则	(7)
第二章 税收犯罪的惩治机制及方法	(39)
第一节 税收犯罪的查处现状	(39)
第二节 税收犯罪的查处机制	(47)
第三节 税收犯罪查处的一般方法	(64)
第四节 税收犯罪的刑罚承担	(75)
第三章 税收犯罪的预防战略构想	(86)
第一节 税收犯罪的预防现状	(86)
第二节 税收犯罪的预防目标设计	(93)
第三节 税收犯罪的全面预防	(99)
第四节 税收犯罪的重点预防	(107)
第四章 税收犯罪预防的几项重要措施	(115)
第一节 税收犯罪预防的打防并举	(115)
第二节 税收犯罪预防的技术监控	(121)
第三节 税收犯罪预防的法制教育	(128)
第四节 税收犯罪预防的社会监控	(135)

第二编 惩治与预防专论

第五章 税收各罪查处专论	(141)
第一节 偷税罪的查处.....	(142)
第二节 抗税罪的查处.....	(162)
第三节 逃避追缴欠税罪的查处.....	(167)
第四节 骗取出口退税罪的查处.....	(170)
第五节 妨害增值税专用发票管理犯罪的查处.....	(178)
第六节 其他妨害发票管理犯罪的查处.....	(189)
第七节 税收渎职犯罪的查处.....	(198)
第八节 其他涉税犯罪的查处.....	(206)
第六章 税收各罪的预防专论	(212)
第一节 偷税罪的预防.....	(213)
第二节 抗税罪的预防.....	(235)
第三节 逃避追缴欠税罪的预防.....	(244)
第四节 骗取出口退税罪的预防.....	(255)
第五节 妨害增值税专用发票管理犯罪的预防.....	(265)
第六节 其他妨害发票管理犯罪的预防.....	(273)
第七节 税收渎职犯罪的预防.....	(281)
第八节 其他涉税犯罪的预防.....	(290)

第三编 税收犯罪的基本类型

第七章 危害税收征管罪	(294)
第一节 概述.....	(294)
第二节 偷税罪.....	(308)
第三节 抗税罪.....	(332)
第四节 逃避追缴欠税罪.....	(341)

第五节	骗取出口退税罪·····	(349)
第六节	虚开增值税专用发票、用于骗取出口退税、 抵扣税款发票罪·····	(363)
第七节	伪造、出售伪造的增值税专用发票罪·····	(372)
第八节	非法出售增值税专用发票罪·····	(381)
第九节	非法购买增值税专用发票、购买伪造的 增值税专用发票罪·····	(389)
第十节	非法制造、出售非法制造的用于骗取出口 退税、抵扣税款发票罪·····	(396)
第十一节	非法制造、出售非法制造的发票罪·····	(406)
第十二节	非法出售用于骗取出口退税、抵扣税款 发票罪·····	(412)
第十三节	非法出售发票罪·····	(420)
第八章	税收职务犯罪·····	(426)
第一节	概述·····	(426)
第二节	税收滥用职权罪·····	(437)
第三节	税收玩忽职守罪·····	(443)
第四节	徇私舞弊不征、少征税款罪·····	(450)
第五节	徇私舞弊发售发票、抵扣税款、出口退税罪·····	(456)
第六节	违法提供出口退税凭证罪·····	(463)
第九章	其他涉税犯罪·····	(470)
第一节	概述·····	(470)
第二节	走私普通货物、物品罪·····	(471)
第三节	盗窃税票罪·····	(474)
第四节	诈骗税票罪·····	(479)

第一编 总 论

第一章 税收犯罪的惩治与预防概述

第一节 税收犯罪的惩治与 预防的概念及关系

一、税收犯罪的惩治与预防的概念

要给税收犯罪的惩治与预防下一个定义,必须从犯罪的惩治与预防说起。惩治与预防,本是犯罪预防学研究的整体,然而,本书却令其一分为二,是因为将之分开诠释更能突出其在犯罪预防学中的功能。按照国内外通常的划分方法,在犯罪预防模式中,可以分为三个层次,这里的惩治就是第三层次的犯罪预防模式。因此,惩治只不过是犯罪预防整体的有机组合部分而已。我们在给两者下定义时,只要弄清预防犯罪的概念就是掌握惩治与预防的概念了。

犯罪预防,通常可以分为两个方面,一个是一般预防,另一个是特殊预防。犯罪预防的提法,一般是概括性的提法,即两方面的统一体。它指的是运用各种手段,采取各种措施,综合各方力量,用以防止、控制和减少犯罪的举措体系。税收犯罪的预防概念也是如此,概言之,税收犯罪的预防,也涵括了税收犯罪的惩治在内,就是指国家司法机关或专司税务管理的机关综合各种社会力量,根据

税收犯罪的发生规律和原因,运用各种防范机制,最大限度地阻遏和控制犯罪,以达到有效地维护良好的税收征管秩序的社会系统工程。

二、惩治与预防的辩证关系

犯罪的惩治和预防,从本质上看,两者是统一的。它们共存于犯罪预防的范畴之中,是一般与特殊的关系。惩治,在犯罪预防中是特殊的,它除了具有一般预防功能的属性外,还具有独特的威慑、剥夺犯罪能力和矫正越轨行为的功能。这种特殊功能是一般犯罪预防措施无法具备的,也就是惩治区别于一般性预防的关键所在。惩治是指整个刑事司法系统功能的发动和运用,包括侦查、起诉、审判、监禁、改造等环节和过程。这种手段的实施是对已然犯罪所发起的活动。

惩治的功能之一是通过这种活动的严厉性体验,使其产生足够的痛苦来抵消犯罪人在犯罪中所获得的愉悦,从而使犯罪人在痛苦的感悟中权衡再犯罪的利弊,重新选择自己的行为。

惩治的功能之二是通过剥夺犯罪人人身自由的剥夺与限制,使其丧失重新犯罪的机会,从而达到预防犯罪的效果。这对于顽固不化,毫无悔改之意的犯罪人来说,尤其重要。

惩治的功能之三是矫正。可以分为一般矫正和刑罚矫正。一般矫正,是指刑罚以外的社会矫正措施,如法制教育、思想教育、提供就业等;而刑罚矫正主要是改造犯罪人。赔偿也是矫正的一项重要措施。刑罚的矫正功能主要是指,犯罪人服刑后,通过严格的规则对其约束,并辅之以积极的教育、改造,使他们养成良好的生活习惯和遵守社会公共准则的习惯,端正思想,革除其反社会的邪恶陋习,使其在释放后不致再危害社会。改造犯罪人是刑罚的主要目的,这不仅是社会主义国家特有产物,在西方资本主义社会里,这种目的性是获得普遍认同的。马克思说过:“英明的立法者预防犯

罪只是为了避免惩罚犯罪。”因此，刑罚的目的是预防犯罪突出其积极作用而言的。缓刑、假释、管制作为刑罚矫正的手段，其矫正的方式主要是通过严格监督来实现的。这种矫正方式除了犯罪人所在地的公安机关的监督之外，群众等基层组织机构的监督也是很重要的方面。而赔偿作为刑罚矫正的附加方式，主要是通过向被害人或者国家支付现金的方法，使犯罪人在经济上占不到便宜，或者经济上造成损失，从而让其重新权衡犯罪的利弊以确定今后的行为方式。另一方面，赔偿可以缓和被害人对犯罪的憎恶程度以及因犯罪带来的经济损失。

总之，惩治的功能是特殊的，有极大影响力的。

但是，我们不能只看到惩治积极作用的一面而忽视了其消极的一面。很多研究结果表明，惩罚，特别是威慑、剥夺犯罪人的犯罪能力和矫正有时并没有显示出对未来越轨行为有应有的作用。人们只习惯于利用特殊威慑来作为犯罪行为再次发生的警示器，而忽视其不作为的一面。美国著名犯罪学家史蒂文·拉布在他的《美国犯罪预防的理论与实践与评价》一书中曾经说过：“一般威慑假定，对少数个人的惩罚能够儆戒其想要实施越轨行为的人。可是，支持一般威慑作用的证据极为有限，似乎很少有人把其他人受到的惩罚与他们自己受惩罚的可能性等同对待。多数人不知道法律和刑罚，或者没有意识到被逮捕、惩罚的可能性，因此，期望从对有罪的人的制裁中产生威慑的效果是很困难的。”^①史蒂文·拉布认为，“提高刑罚的威慑力的第一步看来应当是教育大众考虑自己行为的后果。”^②史氏的考证并非没有道理，因为犯罪预防是一个巨大

①② 见(美)史蒂文·拉布著《美国犯罪预防的理论与实践与评价》，张国昭等译，中国人民公安大学出版社，第200～201页。

的社会工程,它并非刑罚所独有的任务。除了刑罚,教育、大众监督、行政干预等都是有效地预防和控制犯罪再生的手段。因此,我们研究犯罪的惩治就绝不能忽视或者弃舍犯罪的一般性预防。

一般性预防是指运用社会各种综合力量,消除在自然与社会环境中诱发越轨行为的因素。它是对未然犯罪实施的,它的工作重点概括起来是:通过改善产生越轨行为的自然条件和社会环境以及改变潜在犯罪人的犯罪意识与铲除孕育犯罪行为的土壤来实现犯罪预防的目的。

一般犯罪预防的机制表现在两个方面:一是采用宏观控制的手段,通过法制教育,思想素养的培植,以及改善社会环境的诱惑,铲除孕育和产生犯罪的温床等方法来消除和阻遏犯罪。就象公共卫生机构预防疾病一样首先在人群中接种疫苗,清除卫生死角,净化环境等。二是通过对特定人群和特定区域实行监控。这是一种微观的预防机制,主要是通过鉴别和预测犯罪的潜在人群和犯罪趋向的方法,及早地对有问题的人进行疏导、规劝,使其消除早期犯罪意识,培植积极的与社会趋同的倾向;还可以通过对犯罪的高发领域、高发岗位实行严密监控,建立以司法防范机构为轴心,以某些高发领域为站点,形成防范网络,把犯罪消灭于萌芽之中。这一机制着重于改变表现出明显的越轨行为之潜在危险的个人和环境。它是针对特定的人群和特定的领域而设计的早期干预的目标。

综上所述,惩治和预防是两大功能各异的防范措施,它们之间是有区别的。但是,我们不能因为它们之间功能上的差异而绝对地把它视为两个互为独立的、截然不同的手段。我们知道,惩治和预防本是同源的,而且,惩治的动机的产生首先在于预防意识的产生。在现代犯罪学中,比较普遍认同的刑罚目的是预防犯罪,而非复仇。在它们之间,是一般与特殊的关系。惩治是存在于预防之中的,是预防的有机组成部分。而预防是惩治的最终体现,是惩治活

动的概括和统领。在犯罪预防的巨大系统工程中,没有惩治机制,预防的整体活动就显得软弱无力。而光有惩治,缺乏预防,惩治只能是短命的,作用是甚微的。很难想象,一个没有民众参与的防范活动会能长久,会能有很大作为。因此,惩治和预防是互相依存,互为联系而存在的,两者不可或缺。

在犯罪学的理论上,犯罪预防,主要是指惩治与预防的整体。不论是国内还是国外,犯罪预防概念都是指惩治与预防的统一体。美国犯罪预防学家史蒂文·拉布把犯罪预防模式分为三个层次:第一层次是一般性预防。这一层次是没有具体的预防对象;第二层次是针对潜在犯罪人的预防;第三层次是特殊威慑力和剥夺犯罪能力,矫正等刑事司法系统的发动措施。这里的第三层次指的就是惩治。在我国犯罪预防理论上,一般分为特殊预防和一般预防。特殊预防,实际上是刑事司法系统的发动,是惩治功能。可见,不论是国内还是境外,犯罪预防都是从整体来说的。

然而,令人遗憾的是,在社会大众的意识中,所谓的犯罪预防概念,往往被忽视为仅是依赖于社会监控,依赖于公民的努力和社区的积极参与,而排除了刑事司法系统功能的发动在内的防范措施。基于这一点,同时,为了更加突出惩治与预防两者在税收犯罪防范上的特殊功能,故本书在概念上排斥了理论中的划分方法,采用了民众容易接受的把惩治与一般预防分开的做法阐述,希望获得大众的拥护和理论界的理解。

三、税收犯罪惩治和预防的意义

税收犯罪的惩治和预防,其宗旨在于:广泛地运用社会各种力量和专门机关相结合,努力探寻各种税收犯罪的诱因,摸索出查处和深挖犯罪的新路子,通过各种机制有效地铲除滋生犯罪的土壤,把税收犯罪消灭于萌芽之中,以达到最大限度地打击和控制税收犯罪;保障税制改革的进一步发展和完善战略的顺利进行;保障国