

丛书主编 / 陈正云

税收欺诈 及其防治

主编 陈正云



法律出版社
PUBLISHING HOUSE OF LAW

《市场经济的黑色幽灵——经济欺诈及其防治对策》

市场经济的黑色幽灵——经济欺诈及其防治对策丛书

税收欺诈及其防治

刘树德 王宏伟 著

法律出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税收欺诈及其防治/刘树德 王宏伟著. —北京:法律出版社,1997.4

(市场经济的黑色幽灵:经济欺诈及其防治对策丛书/陈正云主编)

ISBN 7-5036-2115-X

I. 税… II. ①刘…②王… III. ①偷税-刑法②漏税-刑法-研究-中国 IV. D924.33

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 03268 号

出版·发行/法律出版社

经销/新华书店

印刷/中国人民解放军第一二〇二工厂

开本/850×1168 毫米 1/32 **印张**/6.875 **字数**/156 千

版本/1997 年 6 月第 1 版 1997 年 6 月第 1 次印刷

印数/0,001—5,000

社址/北京市广外六里桥北里甲 1 号八一厂内(100073)

电话/63266794 63266796

出版声明/版权所有,侵权必究。

书号:ISBN7-5036-2115-X/D·1747

定价:10.50 元

(如有缺页或倒装,本社负责退换)

总 序

我国正在建设社会主义市场经济。市场经济一方面可以极大地激发人们的积极性和创造力,发挥人们的智能和潜力;但另一方面,又极可能诱发人们私心和私欲的膨胀,尤其是在利益多元化的经济环境下更为突出。当人们的积极性和创造力运用于正常轨道,进行依法生产,合法经营,诚实劳动之时,社会的经济将得到极大的发展,同时,公民个人的合法利益也会相应地得到满足和实现;相反,当公民的积极性和创造力被用于追逐一己之私利,尤其是置国家法律、法规于不顾,置国家、社会或他人的利益于不顾,一味地极端地追求自己个人的不正当利益之时,其结果必然会使社会经济的发展遭受极大的侵害,同时,也会使公民个人利益遭受损害。经济欺诈就是商品经济环境下,人们被激发出的积极性、创造力被违法滥用的典型表现。由于多种原因,当前经济欺诈甚为猖獗,从农村到城市,从沿海到内地,从生产领域到消费领域,从经济实物到货币金融、知识产权,经济欺诈似乎无处不在,无时不有。经济欺诈给国家、社会和公民个人造成极大的损失。国家因经济欺诈而造成的经济损失数以百亿计;社会经济秩序因经济欺诈而造成一定程度的混乱;公民因经济欺诈而丧失生命、损害健康、财产受损的事例也越

来越多。如果说目前神州大地正掀起一片大搞社会主义市场经济建设的热潮，那么，经济欺诈就是这片浪潮中一股很不协调且危害极大的浊流，是侵害社会主义市场经济肌体的黑色幽灵。

市场经济就是法制经济，完备的市场经济中应该没有违法欺诈行为的容身之地。市场经济又是竞争经济，一切经济主体、经济行为都必须接受优胜劣汰、公平竞争的法则的裁判。在市场经济中采取违反诚实信用原则的欺诈手段，企图“走捷径”，都是行不通的。我国政府对市场经济中的经济欺诈现象有着清醒的认识，并且予以坚决打击。立法机关、政府相继颁布了一系列的法律、法规来规制市场，有关部门采取了“产品质量万里行”、“百城万店无假货”、“3·15消费日伪劣产品厂家曝光”等种种行动来打击经济欺诈，并取得了一定的成效。

经济欺诈是经济生活中一种变异而又正常的现象，它已引起法学界尤其是刑法学界的关注与探讨。目前，在我国，从理论与实务上对经济欺诈进行全面系统、分门别类的总结和探讨尚属空白。我们与法律出版社通力合作，推出这套丛书，旨在为社会主义市场经济建设贡献绵薄之力，对人们生活的安宁、幸福有所帮助，对防止经济欺诈的理论研究添砖加瓦。如果这些良好的愿望能有点滴的实现，我们将深感欣慰。

由于我们学识所限，书中存在的诸多不足甚至舛误，敬请法学理论界和司法实务界前辈、专家、学者批评指正。

最后，由衷地感谢法律出版社三编室在本套丛书的策划、出版过程中所给予的关心和支持。

陈正云

1996年9月于北京

丛书主编简介

陈正云，男，1968年10月生，安徽省巢湖市人。先后于华东政法学院获法学学士学位（1990年）、法学硕士学位（1993年），于中国人民大学获法学博士学位（1996年），现在最高人民检察院反贪污贿赂总局工作。个人专著、主编（译）、参著《刑法的经济分析》、《金融犯罪透视》、《妨害司法活动罪研究》、《刑事责任制度研究》、《刑法争议问题研究》、《跨国犯罪与刑法》等10余部学术著作，在《法学研究》、《中国法学》杂志上发表论文近60篇。

丛 书 目 录

- 经济欺诈通论
- 税收欺诈及其防治
- 金融欺诈及其防治
- 投资欺诈及其防治
- 产品欺诈及其防治
- 广告欺诈及其防治
- 破产欺诈及其防治
- 知识产权欺诈及其防治
- 经济合同欺诈及其防治

目 录

第一章	税收概述	(1)
第一节	税收和税法	(1)
第二节	税种	(8)
第二章	税收欺诈	(23)
第一节	税收欺诈的概念	(23)
第二节	税收欺诈的种类	(27)
第三节	税收欺诈的原因	(28)
第四节	税收欺诈的现状	(35)
第五节	税收欺诈的对策	(39)
第三章	偷税	(44)
第一节	偷税概述	(44)
第二节	利用税目、税率和税收优惠偷税	(47)
第三节	多列支出偷税	(54)
第四节	少报收入偷税	(63)
第五节	利用发票偷税	(72)
第六节	其他手段偷税	(82)
第七节	偷税主体	(88)
第八节	偷税的认定	(99)
第四章	逃避追缴欠税	(111)
第一节	逃避追缴欠税概述	(111)

第二节	逃避追缴欠税罪的认定·····	(113)
第五章	骗取国家出口退税·····	(116)
第一节	出口退税概述·····	(116)
第二节	骗取国家出口退税罪·····	(121)
第六章	发票——税收欺诈工具·····	(129)
第一节	发票概述·····	(129)
第二节	伪造、擅自制造发票·····	(133)
第三节	非法出售或购买发票·····	(138)
第四节	非法使用、填开发票·····	(152)
第七章	征税人员税收舞弊·····	(171)
第一节	征税人员的权利与义务·····	(171)
第二节	征税人员税收舞弊行为·····	(174)
第八章	税收欺诈的法律责任·····	(180)
第一节	法律责任概述·····	(180)
第二节	税收欺诈的行政责任·····	(184)
第三节	税收欺诈的刑事责任·····	(191)

第一章 税收概述

第一节 税收和税法

一、税收

税收欺诈，顾名思义，是以欺诈税金为目的的行为。因此，我们首先有必要对税收有一定的了解。

（一）税收的定义与特征

税收，也称国家税收，是法律规定的以国家名义向纳税人无偿地、强制地征集一定实物或货币所形成的特定分配关系。税收是国家财政收入的重要来源。

税收作为财政收入一种特有的重要方式，它具有以下特征：第一，税收具有强制性。指国家以社会管理者的身份，直接依托社会公共权力，按照法律规定进行的强制征收。即纳税人必须承担依法纳税的义务，否则就要受到法律制裁；同时，国家征税必须依照法律、法规的明文规定来进行。第二，税收具有无偿性。指国家对纳税人的一种无偿征收，具体表

现为：一方面，国家取得税收收入是通过单方面的占有，将纳税义务人的财产变为税款，转化成为国家所有，而国家并不因此支付任何报酬；另一方面，国家征收的税款不再直接返还给原来的纳税义务人。第三，税收具有固定性。指国家在征税以前，就以法律形式预先规定了征税现象以及每一特定征税对象的征收比例或征收数额等等，国家按照这种预定的标准征税。纳税义务人取得了应税收入或者发生了应税行为，也必须按照预定标准及时地足额地缴纳。税收的“三性”必须同时具备，缺一不可，既是区别税收与其他财政收入的基本标志，也是鉴别一种财政收入是不是税收的基本尺度。其中，税收“无偿性”是核心，决定着税收其他两个属性。

（二）税收的职能与作用

税收职能，是指税收的本质要求或固有的性能，是不以人们的意志为转移的一种长期和固定的属性。一般认为，税收是有财政职能、经济职能和监督职能三种基本职能。财政职能，又称分配职能，是指税收具有参与社会剩余产品分配，组织国家财政收入的基本职能。税收作为国家强制地、无偿地取得财政收入的一种手段，将纳税人的收入转化为国家所有，保证国家的需要，其实就是对社会剩余产品的重新分配。该职能是通过设置不同的税种，参与各方面不同收入的分配来实现的。经济职能，又称调节职能，是指调节和影响经济的基本职能。税收作为国家调节社会经济的重要杠杆，一方面，通过税收参与社会剩余产品的分配以改变各阶级、各阶层，及各经济组织的经济利益，以影响其各自的经济行为，从而影响整个社会的微观经济；另一方面，通过税收影响各经济组织和社会成员的经济利益，使其经济行为尽可能按照国家预期的方向发展，从而实现社会的宏观经济政策。监督职

能,是指对经济生活进行监督的基本职能。税收若要达到筹集资金和调节经济的目的,就必须对经济生活进行广泛有效的监督。国家在征税过程中,通过掌握税源,了解情况,查实证据,发现问题等手段,督促纳税人改善经营管理,依法及时足额纳税,并同违反税法的行为作斗争。税收监督贯穿于税收分配的全过程,涉及到国民经济各方面和社会再生产各环节,涉及到纳税人的人、财、物及产、供、销等各项经济活动。税收监督还贯穿于税收管理的全过程,表现为对纳税人的各项生产经营活动进行税务登记、纳税申报、纳税检查,并对纳税人的各种违反税法的行为加收滞纳金或处以罚款,或移送司法机关依法惩处等。税收的上述三个职能共同体现着税收的本质,既相互制约又相辅相成。

税收的上述职能又通过下列税收作用表现出来:第一,组织财政收入。它是税收最基本的作用。税收是国家取得财政收入的基本渠道,是国家筹集财政资金的主要形式。与其他财政收入相比,是有明显的优势,成为国家有计划地、及时足额地、稳妥可靠地取得财政收入的最得力工具。第二,调节社会经济生活。即根据供需总量的对比状况,适度调整税收收入总量,使得社会总供给与总需求趋于平衡,实现国民经济的良性运行;调整税收收入结构和税收优惠结构,协调社会供给结构与需求结构,为国民经济有序循环创造条件;通过对公有制和其他所有制实施具体的有区别的税收政策,实现兼顾其他所有制形式发展目的的同时,巩固和发展社会主义公有制;以社会需要为依据进行资源配置,可以使个人消费和社会消费保持适当比例,用国家计划弥补市场机制的缺陷,同时还可以对市场资源配置进行一定程度的矫正,如将发达地区的一部分资源转到不发达地区,使经济组织的生产适应社会需要,使企业的资源配置符合国家产业政策;通过

对个人收入征税，可以缓解社会分配不公的矛盾，促进经济发展与社会稳定；国家通过税收调节进出口商品的品种和数量，既可保护国内生产和扩大出口能力，又可以针对国外投资的方向和地区差别实行不同的税收政策，以引导外资在调整我国产业结构、提高科学技术水平、带动出口创汇生产方面发挥积极作用。第三，监督社会经济活动。国家通过具体的税收征收活动，可以对企业资金使用、费用列支、成本计算、利润分配等进行有效的监督，并促使企业严格执行财经纪律，加强经济核算，改善经营管理。国家还可以对经济领域违反财经纪律，侵占国家资产，投机倒把、走私贩私、偷税等各种不法行为，通过补税、加征、罚款、税务司法等措施，予以限制和打击。总之，发挥和强化税收的职能和作用，是保障社会主义市场经济发育和完善的重要手段。当然，税收的作用要受社会的主观因素和客观因素的制约，因而，在不同的社会制度下，或同一社会制度的不同时期，由于社会经济条件及人们认识和运用税收分配规律的水平不同，税收的作用无论是在广度上还是在深度上都会有所差别。所以，我们应从税收的本质来分析和看待税收的具体作用。

二、税法

税收欺诈是一种不法行为。不法性首先表现在欺诈行为对税收经济法规（即税法）的违反。为了正确认定和处理税收欺诈行为，我们必须对税法有一个大致的了解。

（一）税法的定义与调整对象

税和法，自古以来，就有着天然的密不可分的内在联系。税收历来就是采取公开的方式，什么时候征税，征多少税，国家事先都要以行政命令或法律的形式向公众公告。国家征税机关要依法征税，纳税义务人也只依法纳税。这样，税和法就紧密结合起来了。税法就是调整税收关系的法律规范。其

中,税收关系主要包括以下几个方面的内容:第一,国家权力机关及其授权的行政机关相互之间、中央与地方之间因为划分税收管理权限而发生的权责关系,主要包括税收立法权、税种开征与停征决定权、税率调整与税目增减决定权、减免税决定权、加成加倍征税权等权限关系。第二,代表国家的税收征收管理机关与负有纳税义务的单位和个人相互之间因为征税、纳税而发生的权利义务关系,主要包括税收征收管理机关与国有企业、集体企业、私营企业、外商投资企业和外国企业、联营企业、股份制企业、国家机关、事业单位、城乡个体工商户、公民个人之间的经济关系。第三,税收征收管理各个环节的程序关系。

(二) 税法的基本要素

税法又由税收的基本要素组成,这些基本要素主要包括纳税人、课税对象、税目、税率、纳税环节、纳税期限、减免税和违章处理等项。具体来说:

1. 纳税人。又称纳税义务人,即纳税主体,是法律、行政法规规定直接负有纳税义务的单位和个人。纳税人是税制中最基本的要素。纳税人从法律角度划分,包括法人、自然人和非法人单位。

法定纳税人负有直接缴纳税款的义务,一般地,就是所纳税款的实际负担者,即负税人,如所得税的纳税人,也就是所得税的负税人。但是,两者不是相同的概念,因而在某些情况下又不一致。纳税人,又叫法律意义上的纳税主体,是指依照税法规定负有纳税义务的人;负税人,又叫经济意义上的纳税主体,是指实际承担税收负担的人。纳税人有时通过一定的方式,将应缴纳的税款转嫁给他人负担,纳税人就不是负税人,如对流转额课征的税收,纳税人是生产销售商品或从事各种服务的企业或个人,而负税人则是商品或服务

的最终消费者。

纳税人与扣缴义务人也不是一个概念。国家为了保证财政收入,简化纳税环节和计征手续,加强税收的源泉控制,对某些税规定由支付单位在支付款项时负责代扣代缴纳税人应纳的税款。例如,个人所得税规定由支付所得的单位代扣代缴,烧油特别税由供货单位代扣代缴,其中“支付所得的单位”和“供货单位”就是相应税的“扣缴义务人”。

2. 课税对象。又称征税对象、征税客体、课税客体,是指对什么东西征税,是课税的标的物。课税对象是区别一种税和另一种税的主要标志,也是确定税收类型和税法分类的主要根据。

3. 税目。又称征税品目,是征税对象的具体化。税目具体规定每一个税种的征收范围和界定征税对象的具体内容。税目一般可以分为列举税目和概括税目两种。所谓列举税目,是按照每一种产品(商品)或经营项目用一一列举的办法分别设计的税目,必要时还可以在税目以下划分若干个细目。所谓概括税目,是指按照产品或商品的大类或行业设计,采用集中概括的办法设置税目,如我国增值税税目税率表中的“其他工业品”税目。

4. 税率。是指应纳税额与征税对象数额之间的比例。税率是税法规定的对征税对象征税的尺度,体现了国家对纳税人征税的深度。

5. 纳税环节。指在商品流转过程中按税法规定应当纳税的环节。确定纳税环节的实质,主要是要解决征一道税,或两道税,还是道道征税以及确定在哪个环节征税的问题。

6. 纳税期限。指税法规定的纳税人向国家缴纳税款的具体时间。纳税期限是税收的固定性、强制性在时间上的体现。

7. 减免税。是减税和免税的总称,减税是对应纳税额少

征一部分税款，免税是对应纳税额的全部免征。减免税是根据国家政策精神对某些纳税人或征税对象给予扶持和鼓励的一种特殊规定。

8. 违章处理。是对纳税人违反税法行为时所作的处理规定。违章处理具体体现了税收的强制性，是实现税收职能，发挥税收作用的重要保障。纳税人不按税法规定的要求及时足额缴纳，就要承担给予加收滞纳金，处以罚款或由税务机关提请司法机关追究刑事责任的不利后果。

（三）税法的分类与法律级次

1. 税法的分类

税法按照立法目的、征税对象、权限划分、适用范围、职能作用的不同，可以进行不同的分类：

第一，按照税法功能作用的不同，可分为税收实体法和税收程序法。税收实体法主要是指确定税种立法，具体规定各税种的征收对象、征收范围、税目、税率、纳税期限、纳税地点等。税收程序法是指税务管理方面的法律，主要包括税收管理法、纳税程序法、发票管理法、税务机关组织法、税务争议处理法等。

第二，按照税法征收对象的不同，可分为对流转额课税的税法，对所得额课税的税法，对财产、行为课税的税法，对自然资源课税的税法等。

第三，按照税收收入归属和征管辖权限的不同，可分为中央（收入）税法和地方（收入）税法。

第四，按照主权国家行使税收管辖权的不同，可分为国内税法、国际税法、外国税法等。国内税法一般是按照属人或属地原则，规定一个国家的内部税收制度。国际税法是指国家间形成的税收制度，主要包括双边或多边国家间的税收协定、条约和国际惯例等。外国税法是指外国各个国家制定

的税收制度。

2. 税法的法律级次

我国的税法是由税收法律、法规和规章组成的一个统一的法律体系，具体划分为以下几个法律级次：

第一，全国人民代表大会和全国人大常委会制定的税收法律，如《外商投资企业和外国企业所得税法》等。

第二，全国人大或人大常委会授权立法，如，国务院制定的《增值税暂行条例》等。

第三，国务院制定的税收行政法规，如国务院发布的《税收征收管理法实施细则》等。

第四，地方人民代表大会及其常委会制定的税收地方性法规。如海南省制定的有关税收地方性法规。

第五，国务院税务主管部门制定的税收部门规章，如财政部颁发的《消费税暂行条例实施细则》、国家税务总局颁发的《税务代理试行办法》等。

第六，地方政府制定的税收地方规章。

第二节 税 种

一、税收分类

税收分类，又称税制分类，是指按照一定的标准把性质相同或相似的税种，归并成类。各国因社会制度、经济结构、自然条件等方面的不同而存在相异的税制结构和税收种类。税收具体可分以下类型：

（一）按征税对象性质分类

可分为流转税、收益税、资源税、财产税和行为税五类。

流转税，是指在流转环节，以商品流转额和非商品流转