

案说

税收执法风险

《案说税收执法风险》编写组 编

建立统一的税收风险管理平台

最大限度地防范税收流失

规避执法风险，降低征收成本

是实现税收风险管理的目的

  中国税务出版社

案说税收执法风险

《案说税收执法风险》编写组 编

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

案说税收执法风险/《案说税收执法风险》编写组
编. --北京: 中国税务出版社, 2016. 3
ISBN 978-7-5678-0397-8

I. ①案… II. ①案… III. ①税收管理-行政执法-
案例-中国 IV. ①D922. 220. 5

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 053450 号

版权所有·侵权必究

书 名: 案说税收执法风险

作 者: 《案说税收执法风险》编写组 编

责任编辑: 刘淑民 孙晓萍

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出 版: 中国税务出版社

北京市丰台区广安路9号国投财富广场1号楼11层

邮政编码: 100055

http: //www. taxation. cn

E-mail: swcb@taxation. cn

发行中心电话: (010) 83362083/86/89

传真: (010) 83362046/47/48/49

经 销: 各地新华书店

印 刷: 保定市中国画美凯印刷有限公司

规 格: 787 毫米×1092 毫米 1/16

印 张: 15. 5

字 数: 177000 字

版 次: 2016 年 3 月第 1 版 2016 年 3 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5678-0397-8

定 价: 36. 00 元

如有印装错误 本社负责调换

案说税收执法风险

编写组

总策划	王满平		
主 编	耿金跃		
副主编	李杰明	刘红霞	朱晓雪
成 员	张秋林	葛玉刚	解庆科
	代力江	高 彦	

序 言

党的十八届四中全会作出了全面推进依法治国的重大战略部署。加快建设法治政府、深入推进依法行政、严格规范执法行为、加大监督问责力度，成为当前和今后一个时期各级政府机关面临的新常态，这对税收执法工作提出了新的更高要求。如何有效防范税收执法风险，构建与全面推进依法治国相适应的税收执法环境，同时为税务干部平安执法创造条件，成为摆在各级税务机关面前的一项重要而紧迫的任务。防范税收执法风险是一项系统工程，不仅需要严格的制度规范、严密的监督制约，更需要案例的警示教育，以此引导各级税务机关和广大税务人员高度重视风险、全面认知风险、自觉防范风险。

《案说税收执法风险》汇集了来自税收执法实践的 38 个案例，供各级税务机关警示教育之用。这是一项富有创新性的工作，更是一件有意义的事情，本书具有以下三个方面特点：一是体例新颖，实用性强。本书以执法岗位为主体分类编写，在对每个执法岗位风险点全面梳理的基础上，结合典型案例对主要风险予以重点分析并提出防范建议。此体例突破了以业务类型为结构的传统体例，具有明显的创新意义。二是评析精辟，针对性强。本书在分析的范式上既有法学理论的理性探索，也有法律条文的广泛印证。在讨论风险启示时，不是简单的说教，而是坦诚的交流，发人深思、令人警醒。三是语言活泼，可读性强。本书以税务系统近年的真人真事为

例，案例鲜活生动，语言通俗易懂，是广大税务干部学法用法的一本好教材。

希望广大税务干部以此书出版为契机，不断加强法治税务建设，进一步防范执法风险。一是要在思想上重视。防范税收执法风险，是强化内控机制、预防腐败发生的现实要求，是优化纳税服务、深化征管改革的重要保障，是提高税务机关执法公信力、树立良好社会形象的客观需要。二是要在学习中认知。《案说税收执法风险》可作为税务系统培训教材和自学读本，希望税务干部应认真学习研究，全面认知执法风险，从中窥斑见豹、举一反三。要以前车之覆为鉴，汲取教训、引以为戒，从个人的立身处世、家庭的美满幸福和单位的长远发展来理解、认知风险，不断强化风险意识。三是要在工作中落实。牢固树立“依法行政是最有效保护”的理念，深刻领会依法行政的要义与精髓，把依法治税作为工作的指引、行为的准则、行动的指南，依法办事、依规办事、依程序办事，自觉在法治轨道上想问题、作决策、干工作，切实做到法定职责必须为、法无授权不可为，从根本上防范税收执法风险。

王满平

2015年12月

目 录

第一章 办税服务厅岗位	1
案例 1-1 徇私舞弊发售发票、受贿案	3
案例 1-2 代开发票徇私舞弊不征、少征税款案	10
案例 1-3 未按规定办理注销税务登记案	16
案例 1-4 玩忽职守案	21
案例 1-5 利用职务之便谋取私利案	29
第二章 车辆购置税征收岗位	34
案例 2-1 侵吞税款案	36
案例 2-2 无最低计税价格按照发票价格征税案	40
案例 2-3 未按规定加收滞纳金案	44
案例 2-4 车辆购置税完税证明被盗案	49
第三章 税源管理岗位	54
案例 3-1 陈某、张某玩忽职守案	56
案例 3-2 收受购物卡被认定受贿案	62
案例 3-3 “吃拿卡要”被行政处分案	66
案例 3-4 对建账户实行定额征收少征税款案	71
案例 3-5 纳税评估受贿案	77

第四章 出口退税管理岗位 83

案例 4-1 不予退税决定被行政复议撤销案 85

案例 4-2 玩忽职守、徇私舞弊 出口退税受贿案 90

案例 4-3 出口退税人员行政处分案 97

第五章 税务分局长岗位 103

案例 5-1 要求企业逾期纳税案 105

案例 5-2 巨某某受贿案 111

案例 5-3 增值税一般纳税人认定玩忽职守案 116

案例 5-4 违规办理福利企业退税审核玩忽
职守案 123

第六章 税务稽查岗位 129

案例 6-1 税务行政处罚决定因程序违法被
撤销案 131

案例 6-2 稽查人员受贿、滥用职权案 138

案例 6-3 税务稽查处理决定定性错误案 144

案例 6-4 违法实施强制执行措施行政赔偿案 148

案例 6-5 税务处罚决定因程序违法两次被
撤销案 154

案例 6-6 税务处罚决定因与刑事判决冲突而被
撤销案 162

案例 6-7 收取政府非税收入被诉案 168

第七章 县区局长岗位 173

案例 7-1 违规征收税款案 175

案例 7-2 徇私舞弊不移交刑事案	181
案例 7-3 玩忽职守案	187
案例 7-4 因办理税务注销登记不力被举报案	194
第八章 税务机关执法风险	198
案例 8-1 政府信息公开败诉案	200
案例 8-2 违规扣缴税款案	206
案例 8-3 强制措施不当行政赔偿案	212
案例 8-4 违规制定税收规范性文件案	218
案例 8-5 税务处罚决定被行政诉讼撤销案	222
案例 8-6 对群众举报不予立案被诉案	228
编后语	233

第一章 办税服务厅岗位

办税服务厅，是税务机关提供纳税服务、纳税人办理涉税事务的主要场所，是税务机关面向纳税人敞开的第一扇门，是纳税人检验税务机关工作的窗口，也是征纳双方直接沟通的重要枢纽。作为税务行政执法的前沿，办税服务厅是税收管理中主要矛盾和冲突的归集口。办税服务厅工作任务重、责任大、矛盾多的特点，不可避免地使之成了一个高风险岗位。

办税服务厅的职责包括税务登记管理、认定管理、发票管理、纳税申报、优惠办理、证明办理等。2013年优化税收征管体系改革后，省国税局在秦皇岛设立试点，其他地级市各设立一个县区局试点，成立征收服务分局，并将税源管理的部分职责划归给办税服务厅。自2013年8月起，省国税局先后在石家庄、张家口开展优化涉税审批工作试点，将相关审核审批工作迁移到办税服务厅。这样，办税服务厅的工作人员在职责上面临更大的挑战，面临的税收执法风险也更大。

办税服务厅岗位风险主要表现在三个方面：一是工作中不认真负责，不能及时发现业务办理过程中存在的问题。比如在代开发票时，对代开票纳税人提供的资料审核把关不严或审核不认真，错误的代开发票

而造成税款流失。二是岗位业务不熟悉，对税收政策把握不准确，就可能导致纳税人错误办理涉税事项的风险。比如在税款征收过程中多征、少征或者提前征收、延缓征收税款的风险。三是服务态度不端正或纳税人故意刁难等原因，存在征纳双方发生冲突的风险。

办税服务厅岗位风险产生的原因，首先是税收执法依据数量浩大、内容繁多、更新频繁，给办税服务厅人员学习带来极大压力，加之有些人员求知欲不高，工作态度不端正，凭感觉、凭经验执法而造成执法风险。其次是办税服务厅的工作特点极易引发执法风险。由于办税服务厅的工作大多是重复、机械操作，与计算机、数字及形形色色的纳税人打交道，加之是窗口单位检查多、考核多、要求高，办税服务厅人员工作压力很大，容易产生疲劳、厌倦、消极等情绪，导致懈怠之风蔓延，导致执法风险。再次是随着执法监察力度的加大和纳税人维权意识的提高，办税服务厅人员税收执法行为错误导致的行政执法过错责任追究或行政处分的情况日益增多，办税服务厅人员任何损害纳税人权益的执法行为也易引发行政争议。最后是办税服务厅的工作人员自身因素引发执法风险。自从优化税收征管体系改革和涉税审批工作开展以来，对办税服务厅人员的素质提出了更高的要求，办税服务厅人员业务素质参差不齐，有的难以应付繁杂多变的业务需求，在日常工作中时有出错，也容易产生执法风险。

防范办税服务厅人员执法风险，一是要常态性地开展廉政教育、职业道德教育和执法风险的警示教育，树立风险意识和责任意识。二是要加强岗位业务培训，让办税服务厅人员熟练掌握税收政策和综合征管系统业务流程。三是完善内部日常监督检查机制。经常性地组织执法检查，发现问题及时处理。四是要倡导人性化管理，多关爱办税服务厅人员的身体与心理健康，适当引入一些心理辅导课程，引导办税服务厅人员及时调适好心理状态，学会合理释放、宣泄情绪，快乐工作。

案例 1-1

徇私舞弊发售发票、受贿案



【案情介绍】

2009年5月，许某某（已判刑）为了骗取增值税专用发票用来对外虚开，以他人的名义注册登记G商贸公司。周某系某县国税局办税服务厅工作人员，经常参与许某某的宴请。许某某为了让周某在发售发票方面给予帮助，多次赠送给周某总计价值人民币9000余元的财物。该商贸公司在9月份因违法使用发票被协查而停止供应发票后，周某在明知应停止向该公司发售增值税专用发票的情况下，考虑到许某某是自己的朋友，为徇私情继续违规向其发售发票，致使该公司2009年11月至12月间购买发票达575份。

2010年3月，许某某又以他人名义注册登记K商贸公司，继续向税务机关骗取发票对外虚开。周某明知该商贸公司仍系许某某所实际经营，还继续予以批准其领购发票。截至2011年5月，共批准该商贸公司购买增值税专用发票625份。致使许某某以G公司、K公司的名义所领取的增值税专用发票对外虚开，经查实有134份发票已抵扣，造成国家税款损失150.56万元。

2012年5月，某县人民检察院以涉嫌徇私舞弊发售发票罪、受贿罪对周某提起公诉。法院经审理判决周某犯徇私舞弊发售发票罪、受贿罪，数罪并罚，判处有期徒刑五年。周某不服，认为其所犯的徇私舞弊发售发票罪和受贿罪为牵连犯，向市中级人民法院提起上诉。2012年8月，市中级人民法院判决驳回上诉，维持原判。



【案例评析】

1. 周某的行为构成受贿罪。

受贿罪的追诉标准为个人受贿数额在 5000 元以上，且此数额是累积计算的。周某多次收受许某某的财物贿赂，累积达 9000 余元，已构成受贿罪（即使收受的财物累计未到 5000 元，也可能构成受贿罪）。从周某的行为特征来看，其收受他人财物是以朋友之间所谓“正常馈赠”的方式出现的，虽贪心不重，但仍然构成受贿罪。

2. 周某的行为亦构成徇私舞弊发售发票罪。

徇私舞弊发售发票是税务机关工作人员违反法律、行政法规的规定，在办理发售发票工作中，为徇私情、私利，违反法律、行政法规的规定，伪造材料，隐瞒情况，弄虚作假，对不应发售的发票予以发售，致使国家利益遭受重大损失。周某明知不应向 G 公司、K 公司发售增值税专用发票的情况下，为徇私情仍然批准其领购发票，造成国家税款损失 150.56 万元，构成徇私舞弊发售发票罪。

3. 受贿罪与徇私舞弊发售发票罪不构成牵连犯。

周某的上诉理由是其受贿行为与徇私舞弊发售发票罪之间存在着牵连关系，构成了牵连犯而不能构成数罪，而牵连犯是裁判上的一罪，应当采用吸收的原则，实行从一重罪处罚。

牵连犯在刑法条文中虽然没有明文规定，但在司法实践中却经常涉及。牵连犯是指出于一个犯罪目的，实施数个犯罪行为，数个行为之间存在手段与目的或者原因与结果的牵连关系，分别触犯数个罪名的犯罪状态。本案中许某某为了让周某在发售发票方面给予帮助，多次赠送周某财物。周某为徇私情违规批准许某某的两个公司购买发票，这种情形是否构成牵连犯在理论界一直存在争议，司法实践中多以受贿罪和徇私舞弊发售发票罪数罪并罚来处理。本案中，二审法院最终驳回上诉，维持原判。2012 年，最高检、最高法

颁布司法解释对此问题进行了明确：国家机关工作人员实施渎职犯罪并收受贿赂，同时构成受贿罪的，除刑法另有规定外，以渎职犯罪和受贿罪数罪并罚。



【风险警示】

税务机关处于打击虚开增值税专用发票犯罪的第一线，业务素质高的税务干部能及时发现和有效防范此类犯罪。相反，如果税务机关工作人员与犯罪分子勾结，为其虚开增值税发票行为大开绿灯，无疑会助长犯罪。周某没能守住防线的原因是多方面的，拉不开朋友的情面是其中的重要因素之一。

本案中周某经常参与许某某等人的宴请并多次收受其财物，认为自己与许某某是朋友，在明知应停止向许某某所办公司发售增值税专用发票的情况下，违规批准该公司购买发票，致使许某某以G公司、K公司名义领取的增值税专用发票非法虚开，给国家造成重大税款损失。一些不法纳税人深悟“先投资，后享福”的道理，“经常宴请”和“多次赠送财物”就是其先期的投资。周某在与许某某的觥筹交错中，防线渐渐被瓦解。贿赂犯罪的形式并不只是直接的权钱交易，还包括这种隐蔽的“感情投资型”的方式。“交朋友”往往是纳税人最初与税务干部交往的最好说辞。人家无请托，吃饭给面子，多个朋友多条路，有何妨？可随着时间的推移，请托之事必来，此时也就有了周某回赠许某某的“礼物”：违反规定发售发票。殊不知这种礼是周某慷国家之慨，背离职业道德和操守之为，这样做就是逾越法律红线，触碰道德底线！税务干部切不可贪图小利，而陷自己于囹圄之中。

作为执法者，要与纳税人保持正当的业务往来，切不可为了私人感情、为了所收受的财物、为了自己的贪欲，而忘却自己的身

份，牺牲国家的利益。



【法律链接】

◆ 《中华人民共和国刑法》

第三百八十五条 国家工作人员利用职务上的便利，索取他人财物的，或者非法收受他人财物，为他人谋取利益的，是受贿罪。

国家工作人员在经济往来中，违反国家规定，收受各种名义的回扣、手续费，归个人所有的，以受贿论处。

第三百八十六条 对犯受贿罪的，根据受贿所得数额及情节，依照本法第三百八十三条的规定处罚。索贿的从重处罚。

第三百八十三条 对犯贪污罪的，根据情节轻重，分别依照下列规定处罚：

（一）贪污数额较大或者有其他较重情节的，处三年以下有期徒刑或者拘役，并处罚金。

（二）贪污数额巨大或者有其他严重情节的，处三年以上十年以下有期徒刑，并处罚金或者没收财产。

（三）贪污数额特别巨大或者有其他特别严重情节的，处十年以上有期徒刑或者无期徒刑，并处罚金或者没收财产；数额特别巨大，并使国家和人民利益遭受特别重大损失的，处无期徒刑或者死刑，并处没收财产。

对多次贪污未经处理的，按照累计贪污数额处罚。

犯第一款罪，在提起公诉前如实供述自己罪行、真诚悔罪、积极退赃，避免、减少损害结果的发生，有第一项规定情形的，可以从轻、减轻或者免除处罚；有第二项、第三项规定情形的，可以从轻处罚。

犯第一款罪，有第三项规定情形被判处死刑缓期执行的，人民

法院根据犯罪情节等情况可以同时决定在其死刑缓期执行二年期满依法减为无期徒刑后，终身监禁，不得减刑、假释。

第四百零五条 税务机关的工作人员违反法律、行政法规的规定，在办理发售发票、抵扣税款、出口退税工作中，徇私舞弊，致使国家利益遭受重大损失的，处五年以下有期徒刑或者拘役；致使国家利益遭受特别重大损失的，处五年以上有期徒刑。

◆《最高人民法院关于人民检察院直接受理立案侦查案件立案标准的规定（试行）》（高检发研字〔1999〕10号）

一、贪污贿赂犯罪案件

（三）受贿案（第385条、第386条、第388条、第163条第3款，第184条第2款）

受贿罪是指国家工作人员利用职务上的便利，索取他人财物的，或者非法收受他人财物，为他人谋取利益的行为。

“利用职务上的便利”，是指利用单人职务范围内的权力，即自己职务上主管、负责或者承办某项公共事务的职权及其所形成的便利条件。

涉嫌下列情形之一的，应予立案：

1. 个人受贿数额在5千元以上的；
2. 个人受贿数额不满5千元，但具有下列情形之一的；
 - （1）因受贿行为而使国家或者社会利益遭受重大损失的；
 - （2）故意刁难、要挟有关单位、个人，造成恶劣影响的；
 - （3）强行索取财物的。

二、渎职犯罪案件

（十三）徇私舞弊发售发票、抵扣税款、出口退税案（第405条第1款）

徇私舞弊发售发票、抵扣税款、出口退税罪是指税务机关工作

人员违反法律、行政法规的规定，在办理发售发票、抵扣税款、出口退税工作中徇私舞弊，致使国家利益遭受重大损失的行为。

涉嫌下列情形之一的，应予立案：

1. 为徇私情、私利，违反法律、行政法规的规定，伪造材料，隐瞒情况，弄虚作假，对不应发售的发票予以发售，对不应抵扣的税款予以抵扣，对不应给予出口退税的给予退税，或者擅自决定发售不应发售的发票、抵扣不应抵扣的税款、给予出口退税，致使国家税收损失累计达 10 万元以上的；

2. 徇私舞弊，致使国家税收损失累计不满 10 万元，但具有索取、收受贿赂或者其他恶劣情节的。

◆ 《最高人民法院 最高人民检察院关于办理渎职刑事案件适用法律若干问题的解释（一）》（法释〔2012〕18号）

第三条 国家机关工作人员实施渎职犯罪并收受贿赂，同时构成受贿罪的，除刑法另有规定外，以渎职犯罪和受贿罪数罪并罚。

◆ 《河北省国家税务局关于进一步加强增值税专用发票管理有关问题的通知》（冀国税发〔2012〕187号，已被河北省国家税务局公告 2013 年第 9 号废止）

一、加强专用发票限额限量管理

（一）新认定增值税一般纳税人（以下简称一般纳税人）初次核定专用发票限额限量的，原则上其最高开票限额不超过十万元，月领购量不超过 25 份。

（二）初次核定的专用发票最高开票限额限量，不能满足生产经营需要的，一般纳税人可向主管税务机关申请调整。

（三）主管税务机关依据纳税人实际（或预计）年应税销售额情况，参照以下标准核定或调整纳税人的最高开票限额限量。