

SheShui ZhengYi
Yu FaLü PingXi

涉税争议 与 法律评析

孙书润/谢忱 编著



中国民主法制出版社

涉税争议与法律评析

谢 忱 孙书润 编著

中国民主法制出版社

图书在版编目(CIP)数据

涉税争议与法律评析/谢忱,孙书润编著. —北京:中国民主法制出版社,2005

ISBN 7-80219-036-3

I. 涉... II. ①谢...②孙... III. 税法-案例-分析-中国 IV. D922.220.5

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 127598 号

书名/涉税争议与法律评析

SHESHUIZHENGYIYUFALUPINGXI

作者/谢 忱 孙书润 编著

出版·发行/中国民主法制出版社

地址/北京市丰台区玉林里 7 号(100069)

电话/63056983 63292534(发行部)

传真/63056975 63056983

经销/新华书店

开本/32 开 880 毫米×1230 毫米

印张/6.375 字数/165 千字

版本/2005 年 12 月第 1 版 2005 年 12 月第 1 次印刷

印刷/涿州先锋印刷厂

书号/ISBN 7-80219-036-3/D·926

定价/13.00 元

出版声明/版权所有,侵权必究。

(如有缺页或倒装,本社负责退换)



作者简介

孙书润

1999年毕业于中国人民大学法学院，获法学硕士学位。长期从事税收工作，现任职于河北省唐山市国家税务局。曾合著和参与编写《税收争讼案件与法理研究》、《税务公文写作实务》、《税收英语》等书。

谢 忱

中国税法研究会会员，湖北天翼税务咨询机构专家委员、特邀常年税法演讲嘉宾，湖北省宜昌市国家税收研究会副秘书长，宜昌市仲裁委员会委员。曾合著和参与编写《经济法论丛》、《税务争讼案件与法理评析》等著作。

涉税争议与法律评析

SheShui ZhengYi Yu FaLu PingXi

序 言

税收法治是社会主义法治经济对税收的必然要求,也是税收工作的灵魂与基石。无论是2000年总局提出的新时期税收工作“八字”方针,还是2003年提出的税收工作“三篇文章”,税收法治都是其中的重要内容。近期,国家税务总局又明确指出,推进依法治税,是税务部门必须长期抓好的重点工作,也是做好新时期税收工作的主题。因此,坚持依法治税,强化税收法治建设,必将成为贯穿于“十一五”税收工作始终的一项中心工作和战略重点。而坚持依法治税、强化税收法治建设的重点之一,就是要规范税收执法,降低执法成本,树立执法形象,减少执法风险。

长期以来,在税收执法中,由于受“权力本位”思想影响,有些税务干部缺乏对执法权力的正确认识,重实体轻程序、重打击轻服务、重权力轻责任、重合法轻合理的现象在执法中相当普遍,客观上导致执法风险的大量存在,严重影响了税务部门的社会形象,已成为制约税收事业健康、协调、持续发展的掣肘因素。因此,在2004年召开的全国税收征管工作会议上,国家税务总局明确将“规范执法”作为了新时期税收征管工作的首要目标,要求各级税务执法部门严格执行政策、注重执法程序、严格行政审批、合理自由裁量、推行阳光作业、切实规避风险。目前全国基层税务执法部门对规范执法和降低风险的要求非常强烈。

本书的两位作者正是基于这样的背景,在广泛听取基层税务执法部门意见、把握基层执法部门需求的基础上,根据多年研究税法的学术体会,遵循最新涉税法律、法规、司法解释、行政规章的精神主旨,广泛收集税务执法部门的具体案例,结合执法中容易出现的法律问题,采用以案说法的体例,精心编著了《涉税争议与法律评析》一书,详细剖析税收执法问题出现的成因,深入阐释税收执法的真正要义,并提出了降低

执法风险的有效途经,努力使税务干部通过阅读能真正领会税法要义,使规范执法成为每一位税务干部的自觉行为。

此外,从书中我们还可以看到,两位作者力图从法治精神的角度来透视、研究和解读税收执法,注入了一些有关法治的新理念和新思想,避免了就税法谈税法带来的局限性,使读过此书的人深深感到,书的作者法学修养较高,功夫深厚,对所观察到的税收执法活动的理解并不愿停留在肤浅的认识与劳作之上。正因如此,书中有些观点确实颇有见地,也具有一定的启示性,实乃开卷有益,当然,书中有些观点尚待商榷,但毕竟瑕不掩瑜,本书不失为一本有价值的新作。

当前,我们面临新时期税收工作的重要任务,切实解决好税收执法中存在的新情况、新问题,进一步探索和推进依法治税,是税务理论工作者和实践者的共同责任,从某种意义上讲,本书的出版,对于服务税收法治建设,繁荣税收学术研究,具有一定的积极意义。

新东升

2005年5月20日

目 录

税收行政诉讼篇

1. “一事不二罚”原则在税务处罚中的运用
——税务机关能对玉洋公司转借税务登记证
的行为处罚两次吗? (3)
2. 错误的欠税公告对商誉的侵害
——茂华股份公司应该提起诉讼吗? (6)
3. 担保期间与税收优先权
——太子鞋业公司的抵押究竟何时成立? (8)
4. 对纳税人少缴税款追征的原因
——本案中企业财务人员的行为
属于计算上的失误吗? (11)
5. 分立企业的纳税义务承担
——C企业应否全额缴纳税款 (14)
6. 孤证不能作为税务定案证据
——粮贩本人的供述录音是否可以作为定案的依据 (17)
7. 稽查局能否独立实施税收强制措施
——国税稽查局局长是否有权批准采取强制
执行措施 (20)
8. 纳税人合伙关系的判定
——骆某是否应当承担本案的税收行政责任 (23)
9. 纳税人起诉期限应当如何确定
——本案中B公司的起诉是否超期 (25)
10. 纳税人延期申报提出的时间

- 本案中板材厂是否属于不按期进行纳税申报 (28)
- 11. 税收保全措施与第三人侵害债权
 - 化妆品公司与个体户之间签订的房屋买卖合同有效吗? (30)
- 12. 税收保全措施与纳税人基本权利保障
 - 本案中装潢个体户的异议是否成立 (33)
- 13. 税收保全的法律要义
 - 国税局对家具公司采取的税收保全是否符合法律要求 (36)
- 14. 税收强制的专属实施权
 - 税务分局稽查科可以以自己名义实施强制措施吗? (39)
- 15. 税收执法中的合理行政
 - 税务机关如何在强制措施中行使自由裁量权 (41)
- 16. 税务处罚被判撤销后如何作出新的处罚
 - 本案办公用品公司可否再次向法院起诉 (44)
- 17. 税务国家赔偿与民事责任承担的关系
 - 本案中个体户的行为是否属于滥用诉权 (47)
- 18. 税务检查中的取证应当符合法定程序
 - 本案税务局通过银行所查询的内容能否作为证据使用 (50)
- 19. 税务行政处罚与刑罚的竞合适用
 - 本案中的税务罚款是否应当返还 (53)
- 20. 税务行政授权的有效要件
 - 本案中电脑公司可否直接起诉市税务局 (56)
- 21. 税务行政诉讼的举证失权
 - 本案中稽查局为何败诉 (59)
- 22. 税务行政许可的听证时限
 - 宏峰公司提出听证申请是否超过时限 (62)

23. 退还税款的利息加算

——本案中服装公司提出的利息加算要求合理吗? (65)

税收行政复议篇

1. 税务行政复议的及时和便民原则

——乔新华的行为是无理取闹还是维护正当权益 (71)

2. 这样提起的行政复议有效吗?

——什么是“纳税上的争议” (76)

3. 关于复议不加重处罚原则的理解

——对协力公司的行为应当如何处理 (83)

4. 为什么要先缴清税款和滞纳金?

——解答银月酒店的疑问 (87)

5. 改变增值税一般纳税人权限的行为能不能申请复议?

——大地工贸公司应当怎么办 (91)

6. 对中介机构的行政行为不服,应当如何申请复议?

——健威板业有限公司的困惑 (97)

7. 税收行政复议对抽象行政行为的审查

——这个预存税款的通知是否应当撤销 (101)

8. 谁是这起行政复议案件的申请人?

——龚某在本案中的特殊角色 (105)

9. 行政复议活动中的取证规则

——偷税企业的处罚决定为什么被撤销? (108)

10. 复议前强制执行,应当承担赔偿责任吗?

——解读某机械厂与国税四分局的法律争议 (112)

11. 复议过程中被申请人不能补充证据

——某区地税局的做法妥当吗? (117)

12. 行政复议中证据的效力

——某县国税稽查局遇到的难题 (122)

13. 行政复议的期间从何时算起？

——关于康利贸易有限公司借用发票的争论 (126)

附 录

最高人民法院关于审理偷税抗税刑事案件具体应用

法律若干问题的解释 (133)

最高人民法院关于行政诉讼证据若干问题的规定 (136)

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 (151)

最高人民法院关于审理行政赔偿案件若干问题的规定 (171)

税务行政复议规则 (177)

税务行政处罚听证程序实施办法(试行) (190)

税收行政诉讼篇

“一事不二罚”原则在税务处罚中的运用

——税务机关能对玉洋公司转借税务登记证的行为处罚两次吗？

〔典型案例〕

2003年2月,某甲因经营所需,向玉洋公司提出租借其《税务登记证》使用的请求,租期为一年。鉴于同某甲长期以来的良好关系,玉洋公司思考后,同意了甲的租借请求,双方为此签订合同,约定将玉洋公司的《税务登记证》租借给甲,租期一年,并约定了租金数额及支付方式。2003年4月税务机关检查时,发现了玉洋公司租借税务登记证的行为,遂对其处以2000元罚款,玉洋公司缴纳罚款后,由于约定租借甲的期限尚未到期,于是便继续将税务登记证租借给甲。2003年11月,税务机关在检查中再次发现此问题,遂认为玉洋公司属累犯,决定对其处以8000元罚款。玉洋公司对此决定不服,向法院提起诉讼,认为税务机关针对出借《税务登记证》这一事实适用同一法律规定进行两次处罚,违反了《行政处罚法》“一事不二罚”的原则,该处罚决定应予撤销。

〔法律评析〕

《税收征收管理法》第18条规定,纳税人按照国务院税务主管部门的规定使用税务登记证。税务登记证不得转借、涂改、损毁、买卖或者伪造。其中所谓转借税务登记证,是指纳税人有偿或无偿地将税务机关发给其专属使用的税务登记证定期或不定期地转让给其他单位或个人使用的行为。按照《税收征收管理法》第60条的规定,对该行为可以处以2千元以上1万元以下的罚款。本案中玉洋公司的行为毫无疑问属于

这种行为,应当接受处罚。但是,税务机关可否对其进行两次处罚呢?进行两次处罚是否违反了“一事不二罚”原则呢?

“一事不二罚”原则中“一事”是指同一个违法行为,而不是指“同一类违法行为”。什么是行政违法行为?所谓行政违法行为是指违反行政法律规范的行为,从我国目前立法的现状来看,违法行为并没有一个统一的标准,而是需要按照规范这一违法行为的单行法律、法规或者行政规章的具体规定,去判断是否构成了违法行为;在执法实践中“同一个违法行为”与“同一类违法行为”的界限往容易混淆。所谓“同一类违法行为”,即在性质上相同的多个“违法行为”。对一个违法行为只能处罚一次,但对同类违法行为则是可以多次处罚的。那么怎样才算构成“一个违法行为”呢?判断是否构成一个违法行为的标准是单行法律、法规或者行政规章中的具体规定,一般情况下是在该违法行为实施的当时即告成立,对于违法行为处于连续状态的,则该违法行为在行为终了之日成立。但对于处于连续状态的违法行为,又怎样判断一个违法行为是在什么时候成立的呢?有人认为,对于处于连续状态的违法行为,要判断一个违法行为是否结束,应视当事人的意志而定,如果当事人行为是一个过程,则只要该过程没有结束,当事人的违法行为就没有结束。笔者认为对于处于连续性的违法行为,其中一个违法行为在执法机关作出处罚后即告结束。因为按照《行政处罚法》的规定,当执法机关作出处罚后,违法者应当负有立即改正的义务。如果不改正,继续实施,则表明其又实施了一个新的违法行为。对这个新的违法行为,行政机关是可以进行再次处罚的。因此“同一个违法行为”与“同类违法行为”区别的标志在于,某一个违法行为是否已经结束。在继续状态下的违法行为是否已经终了或者已经被行政机关查处,行政机关限期纠正的期限是否已经届满。同类违法行为的表现方式是不一样的,有的情况是通过积极行为的方式表现出来,有的情况则是通过不作为的方式表现出来的,如一纳税人未按期进行申报,他便是通过不作为的方式同时实施了两个同类的违法行为,即未向国税局申报,同时也未向地税局申报,对该纳税人通过不作为方式实施的同类违法行为,国税局处罚后,地税局可以再次处罚。

综上所述,虽然玉洋公司出借税务登记证的行为处于连续状态,但是玉洋公司在 2003 年 4 月税务机关第一次处罚后,就负有及时改正的法定义务,但其没有改正,继续将税务登记证出借,表明其又重新实施了一个新的违法行为,也就是说对于玉洋公司在税务机关处罚后的继续出借行为,属于同类违法行为,而不是一个违法行为,税务机关对其后一个违法行为再次进行处罚,并不违背“一事不二罚”原则。

本案审理法院认为:虽然玉洋公司出借税务登记的行为性质相同,所违反的法律规定相同,但前后两次出借税务登记证的行为从时间和行为内在联系上不具有连续性,被告对这两次出借行为进行分别处罚符合《行政处罚法》及《税收征收管理法》的规定。玉洋公司以其两次出借行为属同一性质的事实,被告不得进行两次相同处罚为由提起诉讼,要求撤销被告作出的行政处罚,没有法律依据,故判决驳回玉洋公司诉请。

错误的欠税公告对商誉的侵害

——茂华股份公司应该提起诉讼吗？

〔典型个案〕

2002年6月,某县国税局按照《税收征收管理法》的相关规定,通过该县《商报》刊登欠税公告,将该县“茂华百货股份公司”等二十家欠税大户的名称、欠税金额、欠税时间予以公告,并要求这些单位以诚信为本,立即缴纳欠税。由于欠税公告的发布在该县是第一次,因此公告一出,引起广泛关注。后经核实发现,税务机关发布公告时,因疏忽,在向报社提供欠税企业名单时,错误地将“茂华百货有限公司”写成了“茂华百货股份公司”,而真正的欠税企业为“茂华百货有限公司”,从而导致“茂华股份”的社会评价在一定程度上的降低。在多次协商未果的情况下,该公司一纸诉状将税务机关告上法庭,认为税务机关的行政行为侵害了其商誉,要求赔偿经营损失人民币60万元。

〔法律评析〕

这是一起典型的因税务机关的行政行为侵害纳税人权益的行政诉讼案件。

《税收征收管理法》第45条规定,税务机关应当对纳税人欠缴税款的情况定期予以公告。这一规定确立了欠税公告制度。欠税公告行为是税务机关作出的一项具体行政行为。国家之所以通过立法的形式确立欠税公告制度,一是要加强对欠税的管理,进行欠税公告是税务机关加强税收征管中应该履行的一项职责;二是要通过欠税公告,督促欠缴税款的纳税