M&T ALLIANCE 明德税务联盟

中国税法智库

明德税务联盟专业资讯

税务争议解决

解析：税收征管处罚中的自由裁量权执行标准

2013 年 4 月 14 日　　第 8 期

解析：税收征管处罚中的自由裁量权执行标准

税收管理中，税务机关依法征税、实施税务管理离不开法律赋予的行政自由裁量权。新《税收征管法》实施后，税收管理方面涉及的自由裁量权已多达 5 种，它们的有效行使对保护纳税人权利非常重要。

一、税收征管中的行政处罚种类

税收征管中的主要行政处罚种类以及体现形式如下：

种类	法条依据	处罚
警告	《征管法》第六十条至第七十三条 《细则》第九十条至第九十八条 《发票管理办法》第三十六条至第三十九条《税务登记证管理办法》第四十四条、第四十五条	1、纳税人违反规定，除了由税务机关责令限期改正外，可以处以一定数额的罚款。 2、纳税人违反规定，除了由税务机关责令限期改正外，一并处以一定数额的罚款。
罚款		
没收违法所得和非法财物		
停止办理出口退税权		
收缴或停售发票		

现行税收法规一方面明确规定税务机关应对纳税人的税收违法行为给予行政处罚，另一方面又赋予税务机关一定范围内的自由裁量权，使税务机关能根据个案的具体情况来决定处罚的种类和幅度。

二、税务行政自由裁量权

（一）税务行政自由裁量权概述

税务行政自由裁量权是指税务机关在税务行政执法权限范围内，根据个案的实际情况，综合考虑主、客观因素，依据法律、法规、规章的规定，决定对税务行政相对人的税务违法行为给予何种类型的行政处罚，以及处罚的具体金额的权利。

明德税务联盟：

作为本土崛起的专业涉税咨询机构联合平台，明德税务联盟专注于合力为企业和个人提供涉税政策咨询以及相关解决方案、为政府相关机构提供政策建议以及决策支持，致力于打造综合性的"中国税法智库"。

明德税务联盟的机构成员主要是业内知名专业机构，其专业团队主要来自于北京大学以及国内其它重点高校或研究机构，80%以上具有硕士及以上学位，主要成员均具有律师、注册会计师、注册税务师或其他相关专业资格。

依托北京大学等高校的财税研究专家以及受聘担任机构顾问的前财税机关业务官员等丰富的理论与实务资源，明德税务联盟能够汇集行业内顶级专业人士，为企业、个人以及政府机关提供精准、详尽、务实的税务解决方案。

联系我们：

明德税务联盟
电话：（8610）59009170
传真：（8610）59009172
邮件：service@mintertax.com
地址：北京市朝阳区东三环中路建外 SOHO 西区 11 号楼 2504 室

Copyright © 2013 明德税务联盟 版权所有 All rights reserved.
© 2013 明德税务联盟公开发表的文字、语音、视频或的图片，版权均归明德税务联盟所有，未经允许不得转载。

税务行政自由裁量权是一把双刃剑。税务行政自由裁量权的有效行使， 一方面能使税务机关根据个案的具体情况处理税收问题，防止由于法律规定的僵化而导致处罚的不合理，另一方面也有利于提高税务行政效率。但如果税务行政自由裁量权被滥用，则不仅会侵害纳税人的合法权益，也会有损于税务机关的社会形象。

（二）税务行政自由裁量权的范围及类型

《税收征收管理法》（以下简称《征管法》）及其实施细则（以下简称《细则》）、《发票管理办法》、《行政许可法》、《行政处罚法》、《行政复议法》、《行政赔偿法》等法律、法规都赋予了税务机关行政自由裁量权。根据这些法律、法规的规定，现行税务行政自由裁量权具体可以划分为下五个类型：

种类	具体介绍
涉税数额核定的自由裁量权	税务机关依据税法规定，按照一定的标准、程序和方法，对财务制度不健全的纳税人或对未按照规定办理税务登记的纳税人或关联企业不按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用而进行核定、调整涉税数额时行使选择权的过程或权力。
税务行政处罚种类、幅度的自由裁量权	纳税人有违反税收征收管理秩序的行为，尚未构成犯罪，依法应当承担行政法律责任的，由税务机关依法对其实施一定的制裁措施时而行使的裁量权力。
税务违法事实情节认定的自由裁量权	税务机关在行使职权的过程中，对税务行政相对人的行为性质或者情节轻重认定由税务机关依据具体情况和自己意志、自行判断，自由裁定的权力
税务行政行为选择自由裁量权	税务机关依据税收法律、行政法规的规定对同一违法行为选择行使不同具体行政行为裁量的权力
税务行政期限选择自由裁量权	税务机关在税收法律、行政法规的规定期限内自行选择具体时间做出行政决定裁量的权力

三、我国税务处罚行政自由裁量权体系

为有效解决行政执法自由裁量权的行使随意性过大问题，促进公平、公正执法，增强政府公信力，多个省市税务机关出台了税务行政处罚自由裁量权管理办法以及实施基准，将行政处罚相关法律、法规、规章中自由裁量权进行了标准化。

Copyright © 2013 明德税务联盟 版权所有 All rights reserved.
© 2013 明德税务联盟公开发表的文字、语音、视频或的图片，版权均归明德税务联盟所有，未经允许不得转载。

发文机关	文件号	发文日期	文件名称
国家税务总局	国税发〔2012〕65 号	2012.7.3	《国家税务总局关于规范税务行政裁量权工作的指导意见 》
广西壮族自治区地方税务局	桂地税公告〔2012〕10 号	2012.9.5	关于发布《广西壮族自治区地方税务局税务行政处罚裁量权实施办法》的公告
广西壮族自治区国家税务局	广西壮族自治区国家税务局公告〔2012〕12 号	2012.12.25	关于发布《广西壮族自治区国家税务局规范税务行政处罚裁量权实施办法》（试行）的公告
厦门市国家税务局、地方税务局	厦门市国家税务局 厦门市地方税务局公告〔2012〕2 号	2012.12.31	关于发布《厦门市税务行政处罚裁量权执行基准》的公告
厦门市地方税务局	厦门市地方税务局公告〔2013〕1 号	2013.1.5	关于发布修订后《规范行政处罚自由裁量权实施办法》的公告
上海市国家税务局、地方税务局	沪国税法〔2013〕5 号	2013.2.17	关于印发《规范税务行政处罚裁量权实施办法（暂行)》的通知
江西省国家税务局、地方税务局	江西省国家税务公告 2013 年 1 号	2013.2.26	关于发布《江西省税务行政处罚裁量权适用规则和执行标准》的公告
安徽省国家税务局	公告〔2013 年〕第 2 号	2013.3.18	关于发布《税务行政裁量权行使规则》的公告
安徽省国家税务局	公告〔2013〕第 3 号	2013.3.21	关于发布《安徽省国税系统规范行政处罚裁量权实施办法》的公告

四、部分税收征管处罚的行政自由裁量权的执行基准示例

为规范税务行政处罚制度，江苏、江西、湖南、厦门、株洲等省市陆续出台了适合本地区适用的《税务行政处罚自由裁量权参照执行标准》，执行标准主要在*税务登记管理、账薄凭证管理、纳税申报管理、税款征收管理、税务检查、发票管理、纳税担保、注册税务师管理*等方面做了详细的规定。

为更好的了解和掌握各地税务自由裁量权的执行基准，我们以税收征管法下的偷税行为为例进行对比说明。

税收征管法下的“偷税”是指“纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证，或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入，或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报，不缴或者少缴应纳税款的；扣缴义务人采取上述手段，不缴或者少缴已扣、已收税款”。

Copyright © 2013 明德税务联盟 版权所有 All rights reserved.
© 2013 明德税务联盟公开发表的文字、语音、视频或的图片，版权均归明德税务联盟所有，未经允许不得转载。

对于偷税行为的处罚，《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条第一款或第二款，由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金，并处不缴或者少缴的税款百分之五十以上五倍以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。下图对部分省市违反税款征收管理中的偷税行为的执行基准做简单汇总：

地区	执行标准	说明
江西省	追缴不缴或者少缴的税款、滞纳金，并按以下标准处理： 1、金额占同税种应纳税额 10%以下的，处 50%以上 1 倍以下罚款； 2、金额占同税种应纳税额 10%以上 30%以下的，处 60%以上 2 倍以下罚款； 3、金额占同税种应纳税额 30%以上的，处 70%以上 5 倍以下罚款； 4、有逃避、拒绝检查或有其他严重情节的，处 1 倍以上 5 倍以下罚款。	主要按照偷税比例（客观因素）予以处罚
安徽省	1、5 年内首次出现，且能积极配合检查在规定期限内补缴税款及滞纳金并愿意接受税务行政处罚的，处不缴或少缴税款 50%的罚款； 2、5 年内再次出现的，或逃避、拒绝税务检查的，处不缴或少缴税款 50%以上 3 倍以下的罚款； 3、情节严重，社会影响较大的，处不缴或少缴税款 3 倍以上 5 倍以下的罚款。	以 0.5 倍处罚作为一般原则，同时根据主观恶意提高处罚力度。
上海市	1、追缴所偷税款，并处偷税税款百分之五十以上一倍以下的罚款； 2、有下列情况的，并处以一倍以上二倍以下罚款：（1）三年内发生二次或者二次以上偷税行为的；（2）恶意收受虚开代开增值税专用发票或者其他可抵扣税款发票偷税的；（3）不予配合税税务机关进行税务检查的； 3、有逃避、拒绝检查或有其他严重情节的，并处二倍以上五倍以下罚款。构成犯罪的，依法追究刑事责任。	以 0.5-1 倍处罚作为一般原则，同时根据主观恶意提高处罚力度。
厦门市	1、未达到移送标准，在检查过程中能积极主动配合税务机关检查且进行申报、补缴税款、滞纳金的，处予不缴或少缴税款的 1 倍罚款。特殊情况的，经集体审议可给予不缴或少缴税款 50%以上 1 倍以下罚款。 2、未达到移送标准，但在检查过程中存在逃避、拒绝检查等不予配合情形的。处予不缴或少缴税款的 1 倍以上 1.5 倍以下罚款。 3、达到移送标准，但在检查过程中能积极主动配合税务机关检查且进行申报、补缴税款、滞纳金的，处予不缴或少缴税款的 1.5 倍以上 2 倍以下罚款。特殊情况的，经集体审议可给予不缴或少缴税款 50％以上 1.5 倍以下罚款。 4、达到移送标准，且在检查过程中有逃避、拒绝检查或存在其它恶意不予配合情形的，处予不缴或少缴税款的 2 倍以上 5 倍以下罚款。	以 0.5-1 倍处罚作为一般原则，同时综合主观恶意和客观数额逐步提高处罚力度。

从上述汇总可知，各地税收征管中行政处罚自由裁量权的行使，主要以纳税人的主观恶意程度及税款的客观数额为依据。且大部分地区的税务机关倾向于以主观恶意作为税务机关确定处罚倍数的首要依据。此外，虽然现阶段各地对于税务处罚的自由裁量权执行标准并不一致，但以 0.5 倍-1 倍罚款作为基准处罚标准，已经被大多数地区所认可。

Copyright © 2013 明德税务联盟 版权所有 All rights reserved.
© 2013 明德税务联盟公开发表的文字、语音、视频或的图片，版权均归明德税务联盟所有，未经允许不得转载。

本资讯由明德税务联盟研究中心整理或撰写，仅供一般参考之用，并非具有严格法律约束力的正式意见、建议或方案。如有专业需求，敬请联络明税律师事务所办公室：

本期资讯撰写人员：

武礼斌 合伙人

电话：01059009170-809

邮件：Libin.wu@minterpku.com

寇毅敏 合伙人

电话：01059009170-809

邮件：Yimin.kou@minterpku.com

施志群 合伙人

电话：01059009170-808

邮件：Zhiqun.shi@minterpku.com

夏　聪 合伙人

电话：01059009170-818

邮件：Cong.xia@minterpku.com

关于明德税务联盟研究中心

明德税务联盟研究中心成立于 2012 年 3 月 16 日，其宗旨为通过专业资讯信息的解读与传递，不断提高明德税务联盟成员机构的专业服务质量。明德税务联盟研究中心主要就近期由中国各级税务、财政及其他政府机关颁布的涉税法律、法规、规范性文件及热点案例作出介绍与分析；并就其中的疑点、难点或争议焦点作出专题税务研究、评论并提供专业见解。上述介绍与分析、专题税务研究、评论及专业见解主要通过明德税务联盟网站“资讯&出版物”栏目及“明德税务联盟博客”发布，类型包括：明德税务资讯、热点专题、行业涉税研究、专业图书等刊物及税务博客文章。

Copyright © 2013 明德税务联盟 版权所有 All rights reserved.
© 2013 明德税务联盟公开发表的文字、语音、视频或的图片，版权均归明德税务联盟所有，未经允许不得转载。