



中国税法智库

明税资讯

企业税务争议

税务机关停票处罚的法律救济

2015年1月30日

第5期



对涉税法律服务市场的专注与深耕,是明税区别于其他综合型律师事务所和专业所的最终要特色之一。作为本土崛起的法律服务机构,明税专注于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。

明税的专业人员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历,主要成员大都具有律师、注册会计师或其他相关专业资格。

提供最优化的税务方案是明税的专业追求。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,明税能够为企业、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:

明税律师

电话: (8610) 59009170

传真: (8610) 59009172

邮件: service@minterpk.com

地址: 北京市朝阳区东三环中路建外 SOHO 西区 13 号楼 1905 室

发票是纳税人日常经营活动中不可或缺的收付款凭证。《中华人民共和国发票管理办法》规定,纳税人有合法使用发票的权利;税务机关作为发票的主管机关,有依法向纳税人提供发票的义务。

如纳税人被税务机关收缴、停开发票,则纳税人很可能因此无法开展经营活动,从而遭受重大损失。因此,严格管理和防范与发票有关的涉税风险,并在遭受处罚时采取适当合理的应对策略对纳税人而言尤为重要。本文主要讨论税务机关停票处罚的性质、实施程序以及纳税人遭受处罚时可采取的救济途径。

一、停票行为的性质

《税收征收管理法》第 72 条:“从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人有本法规定的税收违法行为,拒不接受税务机关处理的,税务机关可以收缴其发票或者停止向其发售发票。”

对于税务机关作出的停止向纳税人发售发票行为的性质,因缺乏相关法规的明文规定,实践中存在一定争议。有人认为该行为属于行政强制,也有人认为属于行政处罚。我们认为税务机关收缴和停止发售发票,行为主体是税务管理部门,前提是公民法人或者其他组织事先有税收违法情形,而内容则是限制纳税人使用发票的权利,是一种**税务行政处罚**。

既然停票是一项税务行政处罚措施,税务机关就必须严格按照《行政处罚法》和《税收征管法》及配套措施规定的范围、权限和程序实施。首先,税务机关在批准立案后必须进行全面、客观、公正地调查,收集有关证据,制作调查报告,提出税务行政处罚建议;其次必须经**县以上税务机关**审核后作出拟定处罚决定并告知当事人,充分听取当事人的陈述和申辩,最后将《**收缴、停止发售发票决定书**》送达当事人签收后,才能收缴、停供纳税人的发票。

二、税务机关停票处罚的法律依据和实施程序

税务机关停票处罚的实施,应遵守以下实体和程序两方面的要求:

1、实体方面

首先,要注意作出停票处罚的主体是否为县以上税务机关,根据《行政处罚法》第 20 条,只有县以上税务机关才有权决定税务行政处罚。

其次，要看纳税人是否确实存在《税收征收管理法》或《增值税专用发票使用规定》第8条规定的税收违法行为。如果纳税人本身并不存在相关税收违法行为，税务机关不得采取这种行政处罚。

最后，要看税务机关是否已经对纳税人的税收违法行为作出限期改正、限期缴纳或处罚决定等处理措施，以及纳税人是否过期仍未改正；如果税务机关本身还没有就该税收违法行为责令纳税人限期改正，或者纳税人正在就前一处理申请行政复议或行政诉讼，税务机关也不得收缴、停开发票。

2、程序方面

根据《行政处罚法》第39条结合《税收征管法》第72条等规定，税务机关在作出收缴、停止发售发票的行政处罚时，必须制作《收缴、停止发售发票决定书》，载明已查明的违法事实、处罚的法律依据、种类、范围、幅度及其享有的权利等内容，并送达当事人。

《行政处罚法》第3条规定：“公民、法人或者其他组织违反行政管理秩序的行为，应当给予行政处罚的，依照本法由法律、法规或者规章规定，并由行政机关依照本法规定的程序实施。没有法定依据或者不遵守法定程序的，行政处罚无效。”

根据上述规定，如果税务机关没有遵循法定程序制作决定书，那么其收缴、停开发票的处罚本身就是无效的。

三、纳税人的法律救济途径

由于税务机关日常税收征管实践中存在不同类型的停开发票情形，本文以下将针对不同情形说明不同的救济手段。

1、送达了《收缴、停止发售发票决定书》

如果税务机关合法地遵循了行政处罚程序，制作并送达了决定书，而纳税人对该决定实体内容不服，认为自身不存在《税收征收管理法》第72条或者《增值税专用发票使用规定》第8条规定的税收违法行为，可以依照决定书中载明的救济途径，向上级税务行政机构申请行政复议，或者向人民法院提起行政诉讼。

专业团队

武礼斌 合伙人

电话：010-59009170-809

邮件：Libin.wu@minterpku.com

施志群 合伙人

电话：010-59009170-808

邮件：Zhiquan.shi@minterpku.com

明税律师公众微信平台：



2、没有制作决定书，仅以口头作出停开发票处罚

如前文所述，税务机关没有依法制作决定书，仅以口头告知纳税人停开发票的处罚，则这一行政处罚本身就是无效的。纳税人没有相关书面决定书，如何申请行政复议或提起行政诉讼呢？

《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》第40条规定：“行政机关作出具体行政行为时，没有制作或者没有送达法律文书，公民、法人或者其他组织不服向人民法院起诉的，只要能证明具体行政行为存在，人民法院应当依法受理。”

根据本条规定，即使纳税人没有《收缴、停止发售发票决定书》，只要**通过其他证据证明税务机关确实存在停开发票的行为**，就可以向人民法院提起行政诉讼请求撤销该停开发票行为。

3、未作出停开发票处罚的实质停票

除了上述作出停票行政处罚的，实践中还存在一种情形，即税务机关并不作出也不承认其作出过停开发票的行政处罚，但在纳税人依法领购发票时，却始终推脱或不予接受。这种行为构成了一种实质上的停票处罚，偏偏在程序上纳税人又无法就这一实质的行政处罚申请行政复议或提起行政诉讼。

根据《税收征管法》21条和《中华人民共和国发票管理办法》第15条，税务机关有依法向纳税人提供发票的义务，而前述这种不履行法定职务的行为，必将严重影响纳税人的正常生产经营。纳税人可以依据《行政诉讼法》第12条第12项和第72条对税务机关这种行政不作为提起行政诉讼，请求确认纳税机关收到申购发票申请后不发售发票的行政不作为违法，并请求判令被告依法发售发票。

明税评析

发票作为证明交易真实发生的原始凭证之一，在企业的生产经营、会计管理中起着重要作用，停开发票必将直接影响纳税人的正常生产经营活动，甚至可能导致停产或停业。一方面，税务机关应认识到停开发票是一种行政处罚，必须严格按照法律规定的范围、权限和程序去实施，不得轻易作出处罚。另一方面，纳税人应严格遵守《税收征管法》，依法进行会计核算和税务处理，以避免受到停开发票的处罚；若遇到税务机关违法作出停开发票的处罚，纳税人应通过有效的途径，如申请行政复议、提起行政诉讼等，寻求法律救济。（吴芷筠）

本资讯由明税律师事务所整理或撰写，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，敬请联络明税律师资讯撰写团队：newsletters@minterpku.com 或者致电 010-59009170