

税务行政处罚疑难问题解析

主讲人：牛戈

目录

- 一、税务行政处罚基本法律规定
- 二、首违不罚与自由裁量基准
- 三、税务稽查之后的罚与不罚
- 四、税务行政处罚之案例分析

讲师简介

税务师、律师，**20**年财税工作经历，税收和法律功底深厚，实践工作经验丰富。专业财税培训十多年，上海国家会计学院等多家培训机构特聘讲师。在《中国财政》《中国税务》《中国会计报》《注册税务师》《税收征纳》等报刊媒体发表文章**200**余篇。出版财税法律业务书籍十余本。

一、税务行政处罚基本法律规定

（一）行政处罚概念

新《行政处罚法》第二条 行政处罚是指**行政机关**依法对**违反行政管理秩序**的公民、法人或者其他组织，以**减损权益**或者**增加义务**的方式予以**惩戒**的行为。

(二) 行政处罚的基本原则

1. 处罚法定原则

2. 公正、公开原则

设定和实施行政处罚必须以事实为依据，与违法行为的事实、性质、情节以及社会危害程度相当。

对违法行为给予行政处罚的规定必须公布；未经公布的，不得作为行政处罚的依据。

行政处罚的**实施机关、立案依据、实施程序和救济渠道**等信息应当公示。
具有一定社会影响的行政处罚决定应当依法公开。

3. 处罚与教育相结合原则

实施行政处罚，纠正违法行为，应当坚持处罚与教育相结合，教育公民、法人或者其他组织自觉守法。

对当事人的违法行为依法不予行政处罚的，行政机关应当对当事人进行教育。

（三）税务行政处罚的种类

1. 罚款；
2. 没收违法所得、没收非法财物；
3. 停止出口退税权；
4. 法律、法规和规章规定的其他行政处罚。

（四）一事不再罚

对当事人的同一个税收违法行为不得给予两次以上罚款的行政处罚。

新《行政处罚法》第二十九条

对当事人的同一个违法行为，不得给予两次以上罚款的行政处罚。同一个违法行为违反多个法律规范应当给予罚款处罚的，按照罚款数额高的规定处罚。

二、首违不罚与自由裁量基准

（一）首违不罚

法律依据：

新《行政处罚法》

第三十三条 初次违法且危害后果轻微并及时改正的，可以不予行政处罚。

税务首违不罚

《税务行政处罚裁量权行使规则》

第十一条 法律、法规、规章规定**可以**给予行政处罚，当事人**首次违反且情节轻微**，并在税务机关发现前主动改正的或者在税务机关责令限期改正的期限内改正的，不予行政处罚。

首违不罚清单：

《税务行政处罚“首违不罚”事项清单》

——国家税务总局公告2021年第6号

《第二批税务行政处罚“首违不罚”事项清单》

——国家税务总局公告2021年第33号

《长江三角洲区域税务轻微违法行为“首违不罚”清单》的公告

——国家税务总局上海市税务局公告2020年5号

对当事人首次发生清单中所列事项且危害后果轻微，在税务机关发现前主动改正或者在税务机关责令限期改正的期限内改正的，不予行政处罚。税务违法行为造成不可挽回的税费损失或者较大社会影响的，不能认定为“危害后果轻微”。

SNAI

第一批税务行政处罚“首违不罚”事项清单

序号	事项
1	纳税人未按照税收征收管理法及实施细则等有关规定将其 全部银行账号向税务机关报送
2	纳税人未按照税收征收管理法及实施细则等有关规定 设置、保管账簿或者保管记账凭证和有关资料
3	纳税人未按照税收征收管理法及实施细则等有关规定规定的期限 办理纳税申报和报送纳税资料
4	纳税人使用税控装置开具发票，未按照税收征收管理法及实施细则、发票管理办法等有关规定的期限向主管税务机关 报送开具发票的数据且没有违法所得
5	纳税人未按照税收征收管理法及实施细则、发票管理办法等有关规定 取得发票 ，以其他凭证代替发票使用且没有违法所得
6	纳税人未按照税收征收管理法及实施细则、发票管理办法等有关规定 缴销发票 且没有违法所得
7	扣缴义务人 未按照税收征收管理法及实施细则等有关规定设置、保管代扣代缴、代收代缴税款账簿或者保管代扣代缴、代收代缴税款记账凭证及有关资料
8	扣缴义务人未按照税收征收管理法及实施细则等有关规定规定的期限报送代扣代缴、代收代缴税款有关资料
9	扣缴义务人未按照《税收票证管理办法》的规定开具税收票证
10	境内机构或个人向非居民发包工程作业或劳务项目，未按照《非居民承包工程作业和提供劳务税收管理暂行办法》的规定向主管税务机关报告有关事项

第二批税务行政处罚“首违不罚”事项清单

16

对于首次发生下列清单中所列事项且危害后果轻微，在税务机关发现前主动改正或者在税务机关责令限期改正的期限内改正的，不予行政处罚。

序号	事项
1	纳税人使用非税控电子器具开具发票，未按照税收征收管理法及实施细则、发票管理办法等有关规定将非税控电子器具使用的软件程序说明资料报主管税务机关备案且没有违法所得
2	纳税人未按照税收征收管理法及实施细则、税务登记管理办法等有关规定办理税务登记证件验证或者换证手续
3	纳税人未按照税收征收管理法及实施细则、发票管理办法等有关规定加盖发票专用章且没有违法所得
4	纳税人未按照税收征收管理法及实施细则等有关规定将财务、会计制度或者财务、会计处理办法和会计核算软件报送税务机关备查

“首违不罚”违法行为需要同时具备的三个条件

1. 违法行为是法律法规明确规定“可处罚”行为，不是“应处罚”或“并处罚”行为
2. 违法行为首次发生且危害后果轻微
3. 在行政机关发现前主动改正的或者在税务机关责令限期改正的期限内改正

（二）自由裁量基准

行政机关可以依法制定行政处罚裁量基准，规范行使行政处罚裁量权。行政处罚裁量基准应当向社会公布。

——新《行政处罚法》第三十四条

《税务行政处罚裁量权行使规则》

——国家税务总局公告2016年第78号

长江三角洲区域申报 发票类税务违法行为行政处罚裁量基准

序号	违法行为	处罚依据	处罚标准
1	纳税人未按照规定的期限办理纳税申报和报送纳税资料的，或者扣缴义务人未按照规定的期限向税务机关报送代扣代缴、代收代缴税款报告表和有关资料	《中华人民共和国税收征收管理法》第六十二条，纳税人未按照规定的期限办理纳税申报和报送纳税资料的，或者扣缴义务人未按照规定的期限向税务机关报送代扣代缴、代收代缴税款报告表和有关资料的，由税务机关责令限期改正，可以处二千元以下的罚款；情节严重的，可以处二千元以上一万元以下的罚款。	<ol style="list-style-type: none"> 1. 个人每次处 20 元的罚款，单位每次处 50 元的罚款。 2. 被认定为非正常户的，无未缴销发票且无欠缴税款、滞纳金、罚款的，个人处 200 元的罚款，单位处 500 元的罚款；未缴销发票不满 200 份且欠缴税款、滞纳金、罚款金额不满 20 万元的，个人处 500 元以上 2000 元以下的罚款，单位处 1000 元以上 2000 元以下的罚款。 3. 纳税人有其他严重情节的，或者被认定为非正常户的纳税人未缴销发票 200 份以上或者欠缴税款、滞纳金、罚款金额 20 万元以上的，处 2000 元以上 10000 元以下的罚款。
3	应当开具而未开具发票，或者未按照规定的时限、顺序、栏目，全部联次一次性开具发票，或者未加盖发票专用章	<p>《中华人民共和国发票管理办法》第三十五条，违反本办法的规定，有下列情形之一的，由税务机关责令改正，可以处 1 万元以下的罚款；有违法所得的予以没收：</p> <p>（一）应当开具而未开具发票，或者未按照规定的时限、顺序、栏目，全部联次一次性开具发票，或者未加盖发票专用章的。</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. 涉及发票金额不满 50000 元，在税务机关发现前主动改正或者在税务机关责令限期内改正的，处 1000 元以下的罚款；未在限期内改正的，处 1000 元以上 2000 元以下的罚款。 2. 涉及发票金额 50000 元以上 500000 元以下，在税务机关发现前主动改正或者在税务机关责令限期内改正的，处 1000 元以上 4000 元以下的罚款；未在限期内改正的，处 2000 元以上 5000 元以下的罚款。 3. 涉及发票金额超过 500000 元的，处 5000 元以上 10000 元以下的罚款。 <p>有违法所得的予以没收。</p>

三、税务稽查之后的罚与不罚

- (一) 税务稽查后是否都要罚款，能否不罚？
- (二) 偷税罚款能否低于50%？
- (三) 如何减轻从轻处罚？



（一）税务稽查后是否都要罚款，能否不罚？

1. 税务稽查的几种结果

（1）补税+滞纳金+罚款

（2）补税+滞纳金 不罚款

（3）补税、滞纳金、罚款一样都没有

处理决定书+处罚决定书

处理决定书+不予处罚决定书

税务稽查结论

（二）偷税罚款能否低于50%？

偷税的处理处罚：

对纳税人偷税的，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。

——征管法 六十三条

国家税务总局XXX税务局第三稽查局税务行政处罚事项告知书

苏州税三稽罚告〔2021〕122号

鉴于你单位有主动纠正的行为，根据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条第一款及《中华人民共和国行政处罚法》第三十二条之规定，拟对你单位处少缴增值税税款**40%的罚款**，计327791.18元（819477.95×40%）；处少缴城市维护建设税税款40%的罚款，计22945.38元（57363.46×40%）；处少缴企业所得税税款40%的罚款，计58617.48元（146543.71×40%）。

减轻处罚

从轻处罚与减轻处罚

从轻处罚：

在法定的处罚幅度内适用较小幅度的处罚。例如，对偷税处以50%到5倍的罚款，处50%或60%的罚款，就属于从轻处罚。

减轻处罚：在法定的最轻处罚幅度以下给予处罚。比如对偷税处以40%的罚款，就低于50%的下限。请注意两者之间的区别。

避免一个误区：

税务机关不能低于法定的处罚幅度下限实施处罚。征收到5倍等处罚幅度只是**标准幅度或法定幅度**，如果具有从轻或减轻处罚情节，则税务机关不仅“可以”而且应当从轻或减轻处罚。



罚

（三）如何减轻从轻处罚？

新《行政处罚法》

第三十二条

当事人有下列情形之一的，应当从轻或者减轻行政处罚：

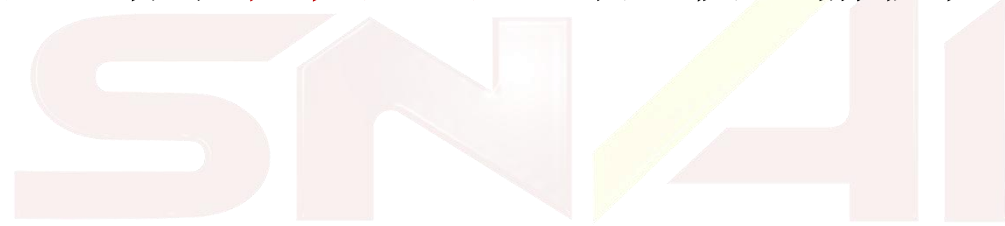
- （一）主动消除或者减轻违法行为危害后果的；
- （二）受他人胁迫或者诱骗实施违法行为的；
- （三）主动供述行政机关尚未掌握的违法行为的；
- （四）配合行政机关查处违法行为有立功表现的；
- （五）法律、法规、规章规定其他应当从轻或者减轻行政处罚的。

四、税务行政处罚之案例分析

（一）行政处罚原则之宽严相济过罚相当

税务机关在查处偷逃税案件中，坚持依法依规、宽严相济、过罚相当的原则。比如在查处x娅案件中，充分考虑了违法行为的事实、性质、情节和社会危害程度等因素对其进行了处罚。

对其**主动纠错**的偷逃税等违法行为**依法从轻处理**。x娅对其隐匿个人收入偷税行为进行自查并到税务机关提交补税申请，具有主动减轻违法行为危害后果等情节。税务机关依法给予**从轻处罚**，对匿收入偷税但主动补缴和报告的少缴税款处0.6倍罚款。



对其未能纠错的违法行为视危害程度依法严肃处理。根据《税收征收管理法》的规定，**隐匿收入偷税且未主动补缴部分**，性质恶劣，对其予以从重处罚，**处4倍罚款**；**虚构业务转换收入性质虚假申报偷税部分**，较隐匿收入不申报行为，违法情节和危害程度相对较轻，**处1倍罚款**。

(二) x爽偷税案中的法律问题

会不会被追究刑事责任？

没钱缴罚款怎么办，会被判刑吗？

x恒如何处理？

国家税务总局：依法严肃查处郑爽偷逃税案件

时间：2021-08-27 来源：国家税务总局办公厅

【字体：大 中 小】  打印 分享到： 

今年4月初，上海市税务局第一稽查局依法受理了关于郑爽涉嫌偷逃税问题的举报。国家税务总局高度重视，指导天津、浙江、江苏、北京等地税务机关密切配合上海市税务局第一稽查局，针对郑爽利用“阴阳合同”涉嫌偷逃税问题，以及2018年规范影视行业税收秩序以后郑爽参加的演艺项目和相关企业及人员涉税问题，以事实为依据，以法律为准绳，依法依规开展全面深入检查。

日前，上海市税务局第一稽查局已查明郑爽2019年至2020年未依法申报个人收入1.91亿元，偷税4526.96万元，其他少缴税款2652.07万元，并依法作出对郑爽追缴税款、加收滞纳金并处罚款共计2.99亿元的处理处罚决定。

国家税务总局坚决支持上海市税务局第一稽查局对郑爽偷逃税案件依法严肃进行处理，要求各级税务机关对各种偷逃税行为，坚持依法严查严处，坚决维护国家税法权威，促进社会公平正义。

依法追缴税款
7179.03万元，
加收滞纳金
888.98万元；对
改变收入性质偷
税部分处以4倍
罚款，计
3069.57万元；
对收取所谓“增资
款”完全隐瞒收入
偷税部分处以5
倍“顶格”罚款，
计1.88亿元。

是否会对x爽追究刑事责任？

答：《中华人民共和国刑法》第二百零一条规定，纳税人有逃避缴纳税款行为的，经税务机关依法下达追缴通知后，**补缴应纳税款，缴纳滞纳金，已受行政处罚的，不予追究刑事责任；**

但是，五年内因逃避缴纳税款

本案中，x爽首次被税务机关

相应的税款及滞纳金已在规

究刑事责任；若其在规定期限

如果缴了税款滞纳金罚款，

正方：不要移送——都不

反方：要移送 ——是否

《行政执法机关移送涉嫌犯罪案件的规定》

国务院令 第730号

第三条 行政执法机关在依法查处违法行为过程中，.....根据**刑法**.....以及最高人民法院、公安部关于**经济犯罪案件的追诉标准**等规定，**涉嫌构成犯罪，依法需要追究刑事责任的**，必须依照本规定向公安机关移送。

是否追究刑事责任，由司法机关判断，而不应由税务机关决定。

没钱缴税款怎么办？

纳税人因有**特殊困难**，不能按期缴纳税款的，经省、自治区、直辖市税务局批准，可以延期缴纳税款，但是最长不得超过三个月。

- (1) 因不可抗力，导致纳税人发生较大损失，正常生产经营活动受到较大影响的；
- (2) 当期货币资金在扣除应付职工工资、社会保险费后，不足以缴纳税款的。

报送下列材料：申请延期缴纳税款报告，当期货币资金余额情况及所有银行存款账户的对账单，**资产负债表，应付职工工资和社会保险费**等税务机关要求提供的**支出预算**。

没钱缴罚款怎么办，会被判刑吗？

《行政处罚法》第六十六条 行政处罚决定依法作出后，当事人应当在行政处罚决定书载明的期限内，予以履行。

当事人**确有经济困难**，需要延期或者分期缴纳罚款的，经当事人申请和行政机关批准，可以暂缓或者分期缴纳。

《税务稽查案件办理程序规定》第五十一条 当事人**确有经济困难**，需要延期或者分期缴纳罚款的，可向稽查局提出申请，经税务局局长批准后，可以暂缓或者分期缴纳。

处罚x恒涉及的法律问题

《税收征收管理法实施细则》第九十三条规定：为纳税人、扣缴义务人非法提供银行账户、发票、证明**或者其他方便**，导致未缴、少缴税款或者骗取国家出口退税款的，税务机关除**没收其违法所得外**，**可以处未缴、少缴或者骗取的税款1倍以下的罚款**。

《行政处罚法》第三十二条 当事人有下列情形之一的，应当从轻或者减轻行政处罚：

- (一) 主动消除或者减轻违法行为危害后果的；
- (二) 受他人胁迫或者诱骗实施违法行为的；
- (三) 主动供述行政机关尚未掌握的违法行为的；
- (四) 配合行政机关查处违法行为有立功表现的；**
- (五) 法律、法规、规章规定其他应当从轻或者减轻行政处罚的。

行刑衔接

新《行政处罚法》第二十七条 违法行为**涉嫌犯罪**的，行政机关应当**及时将案件移送司法机关**，依法追究刑事责任。对依法不需要追究刑事责任或者免于刑事处罚，但应当给予行政处罚的，**司法机关应当及时将案件移送有关行政机关**。

《税务稽查案件办理程序规定》第四十八条 税收违法**涉嫌犯罪**的，填制涉嫌犯罪案件移送书，经税务局局长批准后，**依法移送公安机关**，并附送以下资料：

- (一) 涉嫌犯罪案件情况的调查报告；
- (二) 涉嫌犯罪的主要证据材料复制件；
- (三) 其他有关涉嫌犯罪的材料。

《行政执法机关移送涉嫌犯罪案件的规定》
第三条**涉嫌构成犯罪，依法需要追究刑事责任的**，必须依照本规定向公安机关移送。

不依法移送的风险

行政风险：

《税收征管法》

新《行政处罚法》第八十二条 行政机关对**应当依法移交司法机关追究刑事责任的案件不移交，以行政处罚代替刑事处罚**，由上级行政机关或者有关机关责令改正，对直接负责的主管人员和其他直接责任人员依法**给予处分**；**情节严重构成犯罪的，依法追究刑事责任。**

《行政执法机关移送涉嫌犯罪案件的规定》第十六条行政执法机关违反本规定，对应当向公安机关移送的案件不移送，.....责令改正，给予通报；拒不改正的，对其正职负责人或者主持工作的负责人给予**记过以上的处分**；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

.....直接负责的主管人员和其他直接责任人员，分别比照前两款的规定给予处分；**构成犯罪的，依法追究刑事责任。**

刑事风险：

《税收征管法》第七十七条 纳税人、扣缴义务人有本法第六十三条、第六十五条、第六十六条、第六十七条、第七十一条规定的行为涉嫌犯罪的，税务机关应当依法移交司法机关追究刑事责任。

税务人员徇私舞弊，对依法应当移交司法机关追究刑事责任的不移交，情节严重的，依法追究刑事责任。

《刑法》第四百零二条【徇私舞弊不移交刑事案件罪】

行政执法人员徇私舞弊，对依法应当移交司法机关追究刑事责任的不移交，情节严重的，**处三年以下有期徒刑或者拘役；造成严重后果的，处三年以上七年以下有期徒刑。**

小结

税务行政处罚基本法律规定

首违不罚与自由裁量基准

税务稽查之后的罚与不罚

税务行政处罚之案例分析