

第九章 其他涉税专业服务

第一节 税务行政复议代理

税务行政复议是纳税人或其他行政相对人认为税务机关的某一具体行政行为侵害了自己的合法权益，向作出具体行政行为的税务机关的上一级税务机关提出申诉，由上级税务机关依法裁决税务争议的过程。

【知识点 1】税务行政复议的受案范围

先议后诉	税务机关作出的征税行为：
	1. 确认纳税主体、征税对象、征税范围
	2. 减税、免税、退税、抵扣税款
	3. 适用税率、计税依据
	4. 纳税环节、纳税期限、纳税地点和税款征收方式等
	5. 征收税款、加收滞纳金
或议或诉	6. 扣缴义务人、受税务机关委托的单位和个人作出的代扣代缴、代收代缴、代征行为等
	1. 行政许可、行政审批行为
	2. 发票管理行为：包括发售、收缴、代开发票等
	3. 税收保全措施、强制执行措施
	4. 税务机关作出的行政处罚行为 (1) 罚款； (2) 没收财物和违法所得； (3) 停止出口退税权。
	5. 税务机关不依法履行下列职责的行为 (1) 颁发税务登记证； (2) 开具、出具完税凭证、外出经营活动税收管理证明； (3) 行政奖励； (4) 行政赔偿；
或议或诉	6. 不依法确认纳税担保行为
	7. 资格认定行为
	8. 政府信息公开工作中的具体行政行为
	9. 纳税信用等级评定行为
	10. 税务机关通知出入境管理机关阻止出境行为

注：纳税人认为税务机关的具体行政行为所依据的下列规定不合法，对具体行政行为申请行政复议时，可以一并向行政复议机关提出对有关规定的审查申请；

申请人对具体行政行为提出行政复议申请时不知道该具体行政行为所依据的规定的，可以在行政复议机关作出行政复议决定以前提出对该规定的审查申请：

①国家税务总局和国务院其他部门的规定。

②其他各级税务机关的规定。

③地方各级人民政府的规定。

④地方人民政府工作部门的规定。

上述中的规定不包括规章。

【例题 1·多选题】(2020) 下列属于税务行政复议受理范围的有 ()

- A. 税务机关作出的行政处罚行为
- B. 税务机关作出的税收保全措施
- C. 税务机关作出的征税行为
- D. 发票管理行为
- E. 税务机关发出的企业涉税风险提示

【答案】 ABCD

【解析】 税务行政复议的受理范围：

- (1) 税务机关作出的征税行为。
- (2) 行政许可、行政审批行为。
- (3) 发票管理行为，包括发售、收缴、代开发票等。
- (4) 税务机关作出的税收保全措施、强制执行措施。
- (5) 税务机关作出的行政处罚行为。
- (6) 税务机关不依法履行下列职责的行为。
- (7) 税务机关作出的资格认定行为。
- (8) 税务机关不依法确认纳税担保行为。
- (9) 政府信息公开工作中的具体行政行为。
- (10) 税务机关作出的纳税信用等级评定行为。
- (11) 税务机关作出的通知出入境管理机关阻止出境行为。
- (12) 税务机关作出的其他具体行政行为。选项 E 不属于税务行政复议受理范围。

【知识点 2】 税务行政复议的参加人

一、申请人

1. 定义

认为税务机关的具体行政行为侵犯其合法权益，向税务行政复议机关申请行政复议的公民、法人和其他组织，也包括境内向税务机关申请行政复议的外国人、无国籍人和外国组织。

2. 具体规定：

公民死亡的	其近亲属可以申请行政复议
公民是无行为能力人或限制行为能力人的	其法定代理人可以代理申请行政复议
发生合并、分立或终止的	承受其权利义务的法人或其他组织可以申请行政复议

合伙企业申请行政复议的	应当以核准登记的企业为申请人，由执行合伙事务的合伙人代表该企业参加行政复议
股份制企业的股东（代表）大会、董事会认为税务具体行政行为侵犯企业合法权益的	可以以企业的名义申请行政复议
非具体行政行为的行政管理相对人	但其权利直接被该具体行政行为所剥夺、限制或者被赋予义务的公民、法人或其他组织，在行政管理相对人没有申请行政复议时，可以单独申请行政复议

同一行政复议案件申请人超过 5 人的，应当推选 1 至 5 名代表参加行政复议。

二、被申请人

行政行为	被申请人
申请人对扣缴义务人的扣缴税款行为不服的	主管该扣缴义务人的税务机关
对税务机关委托的单位 and 个人的代征行为不服的	委托税务机关
税务机关与法律、法规授权的组织以共同的名义作出具体行政行为的	税务机关和法律、法规授权的组织
税务机关与其他组织以共同名义作出具体行政行为的	税务机关
税务机关设立的派出机构、内设机构或者其他组织，未经法律、法规授权，以自己名义对外作出具体行政行为的	税务机关
税务机关依照法律、法规和规章规定，经上级税务机关批准作出具体行政行为的	批准机关
申请人对经重大税务案件审理程序作出的决定不服的	审理委员会所在税务机关

三、第三人

1. 定义

与申请复议的具体行政行为有利害关系的个人或组织。

【提示】 利害关系指债权债务关系、股权控股关系等。

2. 具体规定

(1) 行政复议期间，行政复议机关认为申请人以外的公民、法人或者其他组织，与被审查的具体行政行为有利害关系的，可以通知其作为第三人参加行政复议。

(2) 申请人以外的公民、法人或者其他组织与被审查的税务具体行政行为有利害关系的，可以向行政复议机关申请作为第三人参加行政复议。

(3) 第三人不参加行政复议不影响行政复议案件的审理。

四、代理人

1. 定义

接受当事人委托，以被代理人的名义，在法律规定或当事人授予的权限范围内，为代理复议行为而参加复议的个人。

2. 具体规定

(1) 人数

申请人、第三人可以委托 1~2 名代理人参加行政复议。

(2) 形式

申请人、第三人委托代理人的，应当向行政复议机构提交授权委托书。

授权委托书应当载明委托事项、权限和期限。

公民在特殊情况下无法书面委托的，可以口头委托，口头委托的，行政复议机构应当核实并记录在卷。

3. 变更

申请人、第三人解除或者变更委托的，应当书面告知行政复议机构。

4. 被申请人不得委托本机关以外人员参加行政复议。

【例题 1·单选题】关于行政复议参加人的说法，正确的是（ ）。(2017 年)

- A. 被申请人可以委托本机关以外人员参加行政复议
- B. 第三人不参加行政复议，不影响行政复议案件的审理
- C. 对税务机关委托的单位和个人的代征行为不服的，委托的单位和个人为被申请人
- D. 申请人、第三人可以委托 1 至 5 名代理人参加行政复议

【答案】B

【解析】选项 A：被申请人“不得”委托本机关以外人员参加行政复议；选项 C：对税务机关委托的单位和个人的代征行为不服的，“委托税务机关”为被申请人；选项 D：申请人、第三人可以委托 1~2 名代理人参加行政复议。

【知识点 3】税务行政复议的管辖原则

税务行政复议管辖是指税务行政复议机关之间受理税务行政复议案件的职权划分。

一般而言，对各级税务局的具体行政行为不服的，向上一级税务局申请行政复议。

被申请人	管辖机关
计划单列市税务局	国家税务总局
国家税务总局	国家税务总局 (1) 对行政复议决定不服的，申请人可以向人民法院提起行政诉讼，也可以向国务院申请裁决，国务院的裁决为最终裁决 (2) 裁决不是复议
税务所（分局）、各级税务局的稽查局	所属税务局
作出逾期不缴纳罚款 加处罚款决定不服的	作出行政处罚决定的税务机关
对已处罚款和加处罚款都不服的	一并向作出行政处罚决定的税务机关的上一级税务机关申请行政复议
两个以上税务机关共同名义 作出的具体行政行为	共同上一级税务机关
税务机关与其他行政机关 共同作出的具体行政行为	共同上一级行政机关
在撤销以前作出具体行政行为的被撤销的税务机关	继续行使其职权的税务机关的上一级税务机关

【例题 1·单选题】甲税务局委托乙保险公司代征税款，纳税人对代征税款行为不服申请复议，复议机关是（ ）。(2015 年改)

- A. 甲税务局
- B. 甲税务局上一级税务机关
- C. 乙保险公司
- D. 乙保险公司上级机构

【答案】B

【解析】纳税人对乙保险公司代征税款行为不服，甲税务局为被申请人，所以，复议机关为甲税务局上一级税务机关。

【知识点 4】税务行政复议申请

一、税务行政复议的申请期限

申请人可以在知道税务机关作出具体行政行为之日起 60 日内提出行政复议申请。

因不可抗力或者被申请人设置障碍等原因耽误法定申请期限的，申请期限的计算应当扣除被耽误时间，自障碍消除之日起继续计算。

行政复议申请期限的计算，按下列规定处理：

1. 当场作出具体行政行为的，自具体行政行为作出之日起计算；
2. 载明具体行政行为的法律文书直接送达的，自受送达人签收之日起计算；
税务机关作出具体行政行为，依法应当向申请人送达法律文书而未送达的，视为该申请人不知道该具体行政行为。
3. 载明具体行政行为的法律文书邮寄送达的，自受送达人在邮件签收单上签收之日起计算；没有邮件签收单的，自受送达人在送达回执上签名之日起计算；
4. 具体行政行为依法通过公告形式告知受送达人的，自公告规定的期限届满之日起计算；
5. 税务机关作出具体行政行为时未告知申请人，事后补充告知的，自该申请人收到税务机关补充告知的通知之日起计算；
6. 被申请人能够证明申请人知道具体行政行为的，自证据材料证明其知道具体行政行为之日起计算。
7. 申请人依法申请税务机关履行法定职责，税务机关未履行的，有履行期限规定的，行政复议申请期限自履行期限届满之日起计算；
没有履行期限规定的，行政复议申请期限自税务机关收到申请满 60 日起计算。(行政不作为)
注：税务机关作出的具体行政行为对申请人的权利、义务可能产生不利影响的，应当告知其申请行政复议的权利、行政复议机关和行政复议申请期限。(主动告知义务)

【例题 1·单选题】税务行政复议申请人提出行政复议的期限是在知道税务机关作出具体行政行为之日起（ ）日内。(2015 年)

- A. 15
- B. 60
- C. 90
- D. 30

【答案】B

【解析】申请人可以在知道税务机关作出具体行政行为之日起 60 日内提出行政复议申请。

二、税务行政复议申请的提交（书面、口头）

1. 申请人书面申请行政复议的，可以采取当面递交、邮寄或者传真等方式提出行政复议申请。

2. 申请人书面申请行政复议的，应当在行政复议申请书中载明下列事项：
 - (1) 申请人的基本情况，包括公民的姓名、性别、出生年月、身份证件号码、工作单位、住所、邮政编码、联系电话；法人或者其他组织的名称、住所、邮政编码、联系电话和法定代表人或者主要负责人的姓名、职务；
 - (2) 被申请人的名称；
 - (3) 行政复议请求、申请行政复议的主要事实和理由；
 - (4) 申请人的签名或者盖章；
 - (5) 申请行政复议的日期。
3. 申请人口头申请行政复议的，行政复议机构应当依照规定的事项，当场制作行政复议申请笔录，交申请人核对或者向申请人宣读，并由申请人确认。
4. 申请人应当提供证明材料的情形：
 - (1) 认为被申请人不履行法定职责的，提供要求被申请人履行法定职责而被申请人未履行的证明材料；
 - (2) 申请行政复议时一并提出行政赔偿请求的，提供受具体行政行为侵害而造成损害的证明材料；
 - (3) 法律、法规规定需要申请人提供证据材料的其他情形。

三、税务行政复议申请的其他规定

1. 申请人对税务机关作出的征税行为不服申请行政复议的，必须先依法缴纳或者解缴税款和滞纳金，或者提供相应的担保，方可在缴清税款和滞纳金后或者所提供的担保得到作出具体行政行为的税务机关确认之日起 60 日内提出行政复议申请。
申请人提供担保的方式包括保证、抵押及质押。
(纳税义务不因行政复议暂停)
2. 申请人对税务机关作出逾期不缴纳罚款加处罚款的决定不服的，应当先缴纳罚款和加处罚款，再申请行政复议。
3. 申请人提出行政复议申请时错列被申请人的，行政复议机关应当告知申请人变更被申请人。
申请人不变更被申请人的，行政复议机关不予受理，或者驳回行政复议申请。
4. 申请人向行政复议机关申请行政复议，行政复议机关已经受理的，在法定行政复议期限内申请人不得再向人民法院提起行政诉讼；
申请人向人民法院提起行政诉讼，人民法院已依法受理的，不得申请行政复议。
(行政复议和诉讼不得同时进行)

【知识点 5】税务行政复议受理

一、受理条件

行政复议申请符合下列规定的，行政复议机关应当受理：

1. 属于规定的行政复议范围；
2. 在法定申请期限内提出；
3. 有明确的申请人和符合规定的被申请人；
4. 申请人与具体行政行为有利害关系；
5. 有具体的行政复议请求和理由；
6. 属于收到行政复议申请的行政复议机关的职责范围；
7. 其他行政复议机关尚未受理同一行政复议申请，人民法院尚未受理同一主体就同一事实提起的行政诉讼。

【例题 1·多选题】下列税务行政复议申请，复议机关可不予受理的有（ ）。

- A. 没有明确的被申请人
- B. 已向人民法院提出行政诉讼，未被受理
- C. 已向其他法定复议机关提出申请，且受理
- D. 纳税人就半年前知道的行政行为提出复议
- E. 申请人死亡

【答案】ACD

【解析】选项 B：已向人民法院提起行政诉讼，人民法院未受理，复议机关可以受理；选项 E：有权申请行政复议的公民死亡，其近亲属可以申请行政复议。

二、受理程序

1. 行政复议机关收到行政复议申请后，应当在 5 日内进行审查，决定是否受理。
2. 对符合规定的行政复议申请，自行政复议机构收到之日起即为受理。
3. 行政复议申请材料不齐全、表述不清楚的，行政复议机构可以自收到该行政复议申请之日起 5 日内书面通知申请人补正。
 - (1) 无正当理由逾期不补正的，视为放弃行政复议申请。
 - (2) 补正通知应当载明需要补正的事项和合理的补正期限。
 - (3) 补正申请材料所用时间不计入行政复议审理期限。
4. 上级税务机关认为行政复议申请不符合法定受理条件的，应当告知申请人。
5. 上级税务机关认为有必要的，可以直接受理或者提审由下级税务机关管辖的行政复议案件。（直接介入）
6. 对必须先向复议机关申请行政复议的具体行政行为（先议后诉），行政复议机关决定不予受理或者受理后超过行政复议期限不作答复的，申请人可以自收到不予受理决定书之日起或者行政复议期满之日起 15 日内，依法向人民法院提起行政诉讼。

三、行政复议期间具体行政行为停止执行的情形

行政复议期间具体行政行为不停止执行，但有下列情形之一的，可以停止执行：

1. 被申请人认为需要停止执行的；
2. 行政复议机关认为需要停止执行的；
3. 申请人申请停止执行，行政复议机关认为其要求合理，决定停止执行的；
4. 法律规定停止执行的。

四、行政复议中止的情形

行政复议期间，行政复议中止的情形（9 项）：

1. 作为申请人的公民死亡，其近亲属尚未确定是否参加行政复议的；
 2. 作为申请人的公民丧失参加行政复议的能力，尚未确定法定代理人参加行政复议的；
 3. 作为申请人的法人或者其他组织终止，尚未确定权利义务承受人的；
- 注：因以上（1）—（3）项原因中止行政复议的，满 60 日行政复议中止的原因未消除的，行政复议终止。
4. 作为申请人的公民下落不明或者被宣告失踪的；
 5. 申请人、被申请人因不可抗力，不能参加行政复议的；
 6. 行政复议机关因不可抗力原因暂时不能履行工作职责的；
 7. 案件涉及法律适用问题，需要有权机关作出解释或者确认的；
 8. 案件审理需要以其他案件的审理结果为依据，而其他案件尚未审结的；

9. 其他需要中止行政复议的情形。

注：（1）行政复议中止的原因消除以后，应当及时恢复行政复议案件的审理。

（2）中止与恢复审理，应当告知申请人、被申请人、第三人。

五、行政复议终止的情形

行政复议期间，行政复议终止的情形：

1. 申请人要求撤回行政复议申请，行政复议机构准予撤回的；
2. 作为申请人的公民死亡，没有近亲属，或者其近亲属放弃行政复议权利的；
3. 作为申请人的法人或者其他组织终止，其权利义务承受人放弃行政复议权利的；
4. 申请人与被申请人依照规定，经行政复议机构准许达成和解的；
5. 行政复议申请受理以后，发现其他行政复议机关已经先于本机关受理，或者人民法院已经受理的。

【例题 2·单选题】税务行政复议期间，下列情形中引起行政复议终止的是（ ）。（2018 年）

- A. 作为申请人的公民被宣告失踪的
- B. 行政复议机关认为具体行政行为需要停止执行的
- C. 行政复议机关因不可抗力不能参加行政复议的
- D. 经行政复议机构准许达成和解的

【答案】D

【解析】选项 AC：属于行政复议“中止”的情形；选项 B：属于行政复议期间具体行政行为“可以停止执行”的情形；选项 D：行政复议期间，行政复议“终止”的情形包括：

- （1）申请人要求撤回行政复议申请，行政复议机构准予撤回的；
- （2）作为申请人的公民死亡，没有近亲属，或者其近亲属放弃行政复议权利的；
- （3）作为申请人的法人或者其他组织终止，其权利义务承受人放弃行政复议权利的；
- （4）申请人与被申请人依照规定，经行政复议机构准许达成和解的；
- （5）行政复议申请受理以后，发现其他行政复议机关已经先于本机关受理，或者人民法院已经受理的。

【知识点 6】税务行政复议证据

1. 证据的收集

- （1）在行政复议中，被申请人对其作出的具体行政行为负有举证责任。
- （2）行政复议机构认为必要时，可以调查取证。调查取证时，行政复议工作人员不得少于 2 人。
- （3）在行政复议过程中，被申请人不得自行向申请人和其他有关组织或者个人收集证据。

2. 行政复议证据包括：

- （1）书证；物证；视听资料；
- （2）电子数据；证人证言；
- （3）当事人陈述；鉴定意见；勘验笔录、现场笔录。

3. 不得作为定案依据的证据材料包括：

- （1）违反法定程序收集的证据材料；
- （2）以偷拍、偷录和窃听等手段获取侵害他人合法权益的证据材料；
- （3）以利诱、欺诈、胁迫和暴力等不正当手段获取的证据材料；
- （4）无正当理由超出举证期限提供的证据材料；

- (5) 无正当理由拒不提供原件、原物，又无其他证据印证，且对方不予认可的证据的复制件、复制品；
- (6) 无法查明真伪的证据材料；
- (7) 不能正确表达意志的证人提供的证言；
- (8) 不具备合法性、真实性的其他证据材料。

【知识点 7】税务行政复议审查和决定

1. 行政复议原则上采取书面审查的办法。如有必要，可以听取申请人、被申请人和第三人的意见，并调查了解情况。
2. 行政复议机构应当自受理行政复议申请之日起 7 日内，将行政复议申请书副本或者行政复议申请笔录复印件发送被申请人。
被申请人应当自收到申请书副本或者申请笔录复印件之日起 10 日内，提出书面答复，并提交当初作出具体行政行为的证据、依据和其他有关材料。
3. 行政复议机构审理行政复议案件，应当由 2 名以上行政复议工作人员参加。
4. 对重大、复杂的案件，申请人提出要求或者行政复议机构认为必要时，可以采取听证的方式审理。

【提示】

- (1) 第三人不参加听证的，不影响听证的举行。
- (2) 听证应当公开举行，但涉及国家秘密、商业秘密或者个人隐私的除外。
- (3) 行政复议听证人员不得少于 2 人。
- (4) 听证主持人由行政复议机构指定。
- (5) 听证应当制作笔录。作为行政复议机构审理案件的证据之一。
5. 申请人在行政复议决定作出以前撤回行政复议申请的，经行政复议机构同意，可以撤回。申请人撤回行政复议申请的，不得再以同一事实和理由提出行政复议申请。但是申请人能够证明撤回行政复议申请违背其真实意思表示的除外。
6. 行政复议期间，被申请人改变原具体行政行为的，不影响行政复议案件的审理。但是，申请人依法撤回行政复议申请的除外。（如能随意改来改去，公信力何在？）
7. 行政复议机关审查被申请人的具体行政行为时，认为其依据不合法，本机关有权处理的，应在 30 日内处理；无权处理的，应在 7 日内依照法定程序逐级转送有权处理的行政机关依法处理。

处理期间，中止对具体行政行为的审查。

8. 行政复议机构经批准应按下列规定作出行政复议决定：

(1) 具体行政行为认定事实清楚，证据确凿，适用依据正确，程序合法，内容适当的，决定维持。（官赢）

(2) 被申请人不履行法定职责的，决定其在一定期限内履行。（不作为）

(3) 撤销、变更或确认违法（乱作为）：

- ① 主要事实不清，证据不足的；
- ② 适用依据错误的；
- ③ 违反法定程序的；
- ④ 超越职权或者滥用职权的；
- ⑤ 具体行政行为明显不当的。

决定撤销或者确认该具体行政行为违法的，可以责令被申请人在一定期限内重新作出具体行政行为。

(4) 被申请人不按照规定提出书面答复，提交当初作出具体行政行为的证据、依据和其他

有关材料的，视为该具体行政行为没有证据、依据，决定撤销该具体行政行为。

9. 行政复议机关责令被申请人重新作出具体行政行为的：

(1) 被申请人不得以同一事实和理由作出与原具体行政行为相同或者基本相同的具体行政行为；但是行政复议机关以原具体行政行为违反法定程序决定撤销的，被申请人重新作出具体行政行为的除外。

(2) 被申请人不得作出对申请人更为不利的决定（在法律法规规定的范围内）；但是行政复议机关以原具体行政行为主要事实不清、证据不足或适用依据错误决定撤销的，被申请人重新作出具体行政行为的除外。

10. 有下列情形之一的，行政复议机关可以决定变更：

(1) 认定事实清楚，证据确凿，程序合法，但是明显不当或者适用依据错误的。

(2) 认定事实不清，证据不足，但是经行政复议机关审理查明事实清楚，证据确凿的。

11. 有下列情形之一的，行政复议机关应当决定驳回行政复议申请：

(1) 申请人认为税务机关不履行法定职责申请行政复议，行政复议机关受理以后发现该税务机关没有相应法定职责或者在受理以前已经履行法定职责的。

(2) 受理行政复议申请后，发现该行政复议申请不符合规定的受理条件的。

12. 行政复议机关责令被申请人重新作出具体行政行为的，被申请人应当在 60 日内重新作出具体行政行为；

情况复杂的，不能在规定的期限内重新作出具体行政行为的，经行政复议机关批准，可以适当延期，但是延期不得超过 30 日。（60+30）

公民、法人或其他组织对被申请人重新作出的具体行政行为不服的，可以依法申请行政复议，或者提起行政诉讼。（再复议）

13. 申请人在申请行政复议时可以一并提出行政赔偿请求；

行政复议机关对符合国家赔偿法的规定应当赔偿的，在决定撤销、变更具体行政行为或者确认具体行政行为违法时，应当同时决定被申请人依法赔偿。

14. 行政复议机关应当自受理申请之日起 60 日内作出行政复议决定。情况复杂，不能在规定的期限内作出行政复议决定的，经批准可适当延期，并告知申请人和被申请人，但延长期限不得超过 30 日。（60+30）

行政复议机关作出行政复议决定，应当制作《行政复议决定书》。行政复议决定书一经送达，即发生法律效力。

15. 申请人、第三人逾期不起诉又不履行行政复议决定的，或者不履行最终裁决的行政复议决定的，按照下列规定分别处理：

(1) 维持具体行政行为的行政复议决定，由作出具体行政行为的税务机关依法强制执行，或者申请人民法院强制执行。

(2) 变更具体行政行为的行政复议决定，由行政复议机关依法强制执行，或者申请人民法院强制执行。

【例题 1·单选题】行政复议机关应当自受理复议申请之日起（ ）日内作出行政复议决定。情况复杂，不能在规定的期限内作出行政复议决定的，经行政复议机关负责人批准，可以适当延期，并告知申请人和被申请人。

A. 15

B. 30

C. 60

D. 90

【答案】C

【例题 2·多选题】复议申请人逾期不起诉又不履行行政复议决定的,或者不履行最终裁决的行政复议决定的,按照下列规定分别处理()。

- A. 维持具体行政行为的行政复议决定,由作出具体行政行为的上级行政机关依法强制执行
- B. 维持具体行政行为的行政复议决定,由作出具体行政行为的行政机关申请人民法院强制执行
- C. 变更具体行政行为的行政复议决定,由作出具体行政行为的上级行政机关依法强制执行
- D. 变更具体行政行为的行政复议决定,由复议机关申请人民法院强制执行
- E. 维持具体行政行为的行政复议决定,由复议机关依法强制执行

【答案】BD

【解析】申请人、第三人逾期不起诉又不履行行政复议决定的,或者不履行最终裁决的行政复议决定的,按照下列规定分别处理:

- (1) 维持具体行政行为的行政复议决定,由作出具体行政行为的行政机关依法强制执行,或者申请人民法院强制执行;
- (2) 变更具体行政行为的行政复议决定,由复议机关依法强制执行,或者申请人民法院强制执行。

【知识点 8】税务行政复议和解与调解

1. 税务行政复议和解与调解适用的情形:

- (1) 行使自由裁量权作出的具体行政行为,如行政处罚、核定税额、确定应税所得率等;
 - (2) 行政赔偿;
 - (3) 行政奖励;
 - (4) 存在其他合理性问题的具体行政行为。
2. 申请人和被申请人达成和解的,应当向行政复议机构提交书面和解协议。
3. 经行政复议机构准许和解终止行政复议的,申请人不得以同一事实和理由再次申请行政复议。
4. 行政复议调解书经双方当事人签字,即具有法律效力。
5. 申请人不履行行政复议调解书的,由被申请人依法强制执行,或者申请人民法院强制执行。

【例题 1·单选题】税务机关做出的下列行政行为,在税务行政复议过程中不适用和解和调解的是()。(2018 年)

- A. 核定税额
- B. 不予行政赔偿的决定
- C. 处以少缴税款 1 倍罚款的处罚决定
- D. 补缴税款和滞纳金的处理决定

【答案】D

【解析】税务行政复议和解与调解适用的情形:

- (1) 行使自由裁量权作出的具体行政行为,如行政处罚、核定税额、确定应税所得率等;
- (2) 行政赔偿;
- (3) 行政奖励;
- (4) 存在其他合理性问题的具体行政行为。

【例题 2·简答题】某公司于 2017 年 5 月 22 日完成上年度企业所得税汇算清缴,办理了纳税申报并缴纳税款入库。

2019 年 4 月发现 2016 年度企业所得税汇算清缴时因计算错误多缴了 50 万元,在 2019 年 4

月 18 日向主管税务机关提出退还多缴税款申请。

主管税务机关认为这部分税款属于 2016 年度的税款，已超过法律规定的退还期限，决定不予退还，于 2019 年 4 月 25 日制作相关文书，并在 2019 年 4 月 26 日送达该公司签收。（2019 年）

（1）该公司多缴税款是否可以退还？请简述政策规定。

【答案】多缴税款可以退还。

纳税人超过应纳税额缴纳的税款，纳税人自结算缴纳税款之日起 3 年内发现的，可以向税务机关要求退还多缴的税款并加算银行同期存款利息。

本题时限未超过 3 年，因此，可以申请退还多缴税款。

（2）对税务机关不予退税决定，该公司是否可以直接向人民法院提起行政诉讼？为什么？

【答案】不能直接提起行政诉讼。

此项行为属于税务机关作出的征税行为，申请人对税务行政复议的受案范围中税务机关作出的征税行为不服的，应当先向行政复议机关申请行政复议；

对行政复议决定不服的，可以向人民法院提起行政诉讼。

（3）若申请税务行政复议，必须从哪一天开始多少天内提出申请？

【答案】自 2019 年 4 月 26 日起 60 日内提出申请。

（4）该公司应向哪个机关申请税务行政复议？

【答案】应向主管税务机关的上级税务机关申请行政复议。

（5）复议机关受理后，应在多长时间内做出复议决定？最长可以延期多少天？

【答案】行政复议机关应当自受理申请之日起 60 日内作出行政复议决定。情况复杂需要延长的，延期最多不得超过 30 日。

第二节 税务行政诉讼代理

税务行政诉讼，是指公民、法人和其他组织认为税务机关及其工作人员的具体税务行政行为违法或者不当，侵犯了其合法权益，依法向人民法院提起行政诉讼，由人民法院对具体税务行政行为的合法性进行审查并作出裁决的司法活动。

【知识点 1】税务行政诉讼的特殊性

区别	行政复议	行政诉讼
审查主体	上一级税务机关	人民法院
是否收费	不收费	收费
审查对象	具体行政行为 +抽象行政行为	具体行政行为
审查标准	具体行政行为 合法性+适当性	具体行政行为合法性

程序	简单灵活	复杂严格
是否调解、和解	可适用	一般不适用
审判（复议）程序	一级复议	二审终审
裁决效力	非终局	终局裁决

【知识点 2】 税务行政诉讼的受案范围
同行政复议。

【知识点 3】 税务行政诉讼的参加人

1. 原告

原告可以提供证明行政行为违法的证据。原告提供的证据不成立的,不免除被告的举证责任。

2. 被告

一般而言,作出具体行政行为的税务机关是被告。

注:特殊情形下的被告确定

(1) 两个以上税务机关共同作出同一具体行政行为的,共同作出具体行政行为的税务机关是共同被告;

(2) 税务机关被撤销的或者职权变更的,继续行使其职权的税务机关是被告;

(3) 经上级税务机关批准的具体行政行为被提起诉讼的,在法律文书上署名的税务机关是被告;

(4) 税务机关的内设机构或者派出机构,在没有法律、法规或者规章授权的情况下,以自己的名义作出具体行政行为,当事人不服提起诉讼的,以该税务机关为被告;

(5) 由行政机关委托的组织所作的具体行政行为,委托的行政机关是被告;

(6) 经复议的案件,复议机关决定维持原行政行为的,作出原行政行为的行政机关和复议机关是共同被告;

(7) 复议机关改变原具体行政行为的,复议机关是被告;

(8) 复议机关在法定期限内未作出复议决定,公民、法人或者其他组织起诉原行政行为的,作出原行政行为的行政机关是被告;起诉复议机关不作为的,复议机关是被告。

3. 第三人

(1) 原告之外,与被诉涉税具体行政行为有利害关系的公民、法人或者其他组织,可以作为第三人申请参加诉讼,或者由人民法院通知参加诉讼。

(2) 人民法院判决其承担义务或者减损其权益的第三人,有权提出上诉或者申请再审。

(3) 第三人因不能归责于本人的事由未参加诉讼,但有证据证明发生法律效力的判决、裁定、调解书损害其合法权益的,可以依照规定,自知道或者应当知道其合法权益受到损害之日起 6 个月内,向上一级人民法院申请再审。

4. 诉讼代理人

诉讼代理人包括法定代理人和委托代理人,没有诉讼行为能力的公民,由其法定代理人代为诉讼。当事人、法定代理人可以委托 1 至 2 人代为诉讼,受委托人为委托代理人。

律师、社会团体、提起诉讼的公民的近亲属或者所在单位推荐的人,以及经人民法院许可的其他公民,可以受委托为诉讼代理人。

【知识点 4】 税务行政诉讼的原则

1. 税务行政诉讼的基本原则

(1) 审判权独立原则

(2) 以事实为根据,以法律为准绳原则

(3) 合议、回避、公开审判和两审终审原则

(4) 当事人法律地位平等原则

(5) 使用本民族语言文字进行诉讼原则

(6) 辩论原则

(7) 人民检察院对行政诉讼实行法律监督的原则

人民检察院对人民法院已经发生法律效力的判决、裁定，发现违反法律法规规定的，有权按照审判监督程序提出抗诉。

2. 税务行政诉讼的特有原则

(1) 依法审查原则

税务行政诉讼对涉税具体行政行为的审查只限于合法性，原则上不审查其适当性。

但在有些情况下，人民法院不仅审查合法性，对合理性也要审查，主要有两种情况：

- ① 人民法院可对行政处罚行为进行合理性审查，并可对显失公正的处罚行为作变更判决；
- ② 人民法院在一定限度内有权审查行政机关的自由裁量行为，即审查行政机关是否滥用职权。

(2) 有限变更原则

人民法院只可直接变更显失公正的税务行政处罚。

(3) 被告举证原则

税务机关不能举证的，视为该行为不合法。严格遵循“先取证，后裁决”的规则。

(4) 诉讼不停止执行原则

有下列情形之一的，停止具体行政行为的执行：

- ① 被告认为需要停止执行的；
- ② 原告申请停止执行，人民法院认为该具体行政行为的执行会造成难以弥补的损失，并且停止执行不损害社会公共利益，可裁定停止执行的；
- ③ 法律、法规规定停止执行的。

【知识点 5】税务行政诉讼的管辖

1. 级别管辖

基层法院	除上级法院管辖外的一般税务行政案件
中级法院	本辖区内重大、复杂的案件
高级法院	本辖区内重大、复杂的第一审税务行政案件
最高法院	全国范围内重大、复杂的第一审税务行政案件

2. 地域管辖

(1) 一般税务行政案件由最初作出具体行政行为的税务机关所在地人民法院管辖，经复议的案件，复议机关改变原具体行政行为的，也可以由复议机关所在地人民法院管辖。

(2) 专属管辖

因不动产提起的税务行政诉讼，由不动产所在地人民法院管辖。

(3) 选择管辖

两个以上人民法院都有管辖权的案件，原告可以选择其中一个人民法院提起诉讼，原告向两个以上有管辖权的人民法院提起诉讼的，由最先收到起诉状的人民法院管辖。

【知识点 6】税务行政诉讼的起诉和受理

1. 在税务行政诉讼等行政诉讼中，起诉权是单向性的权利，税务机关不享有起诉权，只有应诉权，即税务机关只能作为被告；与民事诉讼不同，作为被告的税务机关不能反诉。

2. 起诉应当符合下列条件：

- (1) 原告是认为具体税务行为侵犯其合法权益的公民、法人或者其他组织。
- (2) 有明确的被告。
- (3) 有具体的诉讼请求和事实根据。
- (4) 属于人民法院的受案范围和受诉人民法院管辖。
- (5) 纳税争议案件已经过行政复议程序（但复议机关不受理复议申请或在法定期限内不作

出复议决定的不在此项) ；

(6) 原告在诉讼时效内提起税务行政诉讼。

3. 提起税务行政诉讼的期限

(1) 公民、法人或者其他组织直接向人民法院提起诉讼的，应当在知道作出具体行政行为之日起 6 个月内提出。

(2) 公民、法人或者其他组织不服复议决定的，可以在收到复议决定书之日起 15 日内向人民法院提起诉讼。

复议机关逾期不作决定的，申请人可以在复议期满之日起 15 日内向人民法院提起诉讼。法律另有规定的除外。

(3) 行政机关作出具体行政行为时，未告知公民、法人或者其他组织诉权或者起诉期限的，起诉期限从公民、法人或者其他组织知道或者应当知道诉权或者起诉期限之日起计算；但从知道或者应当知道具体行政行为内容之日起最长不得超过 1 年。

(4) 因不动产提起诉讼的案件自行政行为作出之日起超过 20 年，其他案件自行政行为作出之日起超过 5 年提起诉讼的，人民法院不予受理。

4. 人民法院接到起诉状后应对案件是否符合受理条件进行审查，并在 7 日内立案或者作出不予受理的裁定。

原告对裁定不服的，可以提起上诉。

【知识点 7】税务行政诉讼的审理

1. 人民法院审理税务行政诉讼案件，由审判员组成合议庭，或者由审判员、陪审员组成合议庭。

合议庭的成员，应当是 3 人以上的单数。

除涉及国家秘密、个人隐私和法律另有规定的原因外，税务行政案件应公开审理。

2. 人民法院应在立案之日起 5 日内将起诉状副本发送被告。被告应当在收到起诉状副本之日起 15 日内，提供据以作出被诉涉税具体行政行为的全部证据和所依据的规范性文件，并提出答辩状。

被告不提供或者无正当理由逾期提供的，视为该具体行政行为没有证据和依据。

3. 人民法院应当在收到答辩状之日起 5 日内，将答辩状副本发送原告。在诉讼过程中，税务机关及其诉讼代理人不得自行向原告和证人收集证据。

【知识点 8】税务行政诉讼的证据

1. 被告对作出的行政行为负有举证责任。被告不提供或者无正当理由逾期提供证据，视为没有相应证据。但是，被诉行政行为涉及第三人合法权益，第三人提供证据的除外。

2. 原告可以提供证明行政行为违法的证据。原告提供的证据不成立的，不免除被告的举证责任。

【知识点 9】税务行政诉讼的判决和裁定

1. 人民法院应当在立案之日起 3 个月内经过审理作出第一审判决或裁定。

2. 税务行政诉讼可以做出如下判决：

(1) 维持判决

适用于证据确凿，适用法律法规正确，符合法定程序。

(2) 撤销判决

适用于主要证据不足；适用法律法规错误；违反法定程序；超越职权；明显不当；滥用职权。

(3) 履行判决

适用于被告不履行法定职责的，判决被告在一定期限内履行。

(4) 变更判决

适用于处罚明显不当或显失公正的。

【知识点 10】税务行政诉讼的二审程序和再审程序

1. 当事人不服人民法院第一审判决的，有权在判决书送达之日起 15 日内向上一级人民法院提起上诉。

当事人不服人民法院第一审裁定的，有权在裁定书送达之日起 10 日内向上一级人民法院提起上诉。

2. 人民法院应当对原审人民法院的裁判和被诉具体行政行为是否合法进行全面审查，在收到上诉状之日起 3 个月内作出终审判决：

(1) 原判决认定事实清楚，适用法律，法规正确的，判决驳回上诉，维持原判。

(2) 原判决认定事实清楚，但适用法律、法规错误的，依法改判。

(3) 原判决认定事实不清，证据不足，或者由于违反法定程序可能影响案件正确判决的，裁定撤销原判，发回原审人民法院重审，也可以查清事实后改判。

3. 再审程序又称审判监督程序，是指人民法院发现已经发生法律效力判决、裁定违反法律、法规的规定，依法对其进行重新审查的程序。

人民法院院长对本院已经发生法律效力判决、裁定，发现违反法律、法规规定认为需要再审的，应当提交审判委员会决定是否再审。

上级人民法院对下级人民法院已经发生法律效力判决、裁定，发现违反法律、法规规定的，有权提审或者指令下级人民法院再审。

【知识点 11】税务行政诉讼的执行

公民、法人或者其他组织拒绝履行判决、裁定、调解书的，行政机关或者第三人可以向第一审人民法院申请强制执行，或者由行政机关依法强制执行。

第三节 涉税培训和税务信息化管理服务

一、涉税培训业务

涉税培训服务业务是根据行政机关、纳税人、院校等不同人员的业务需求，涉税专业服务机构及其涉税服务人员以其政策理解能力和操作实务能力为其提供的会计实操培训、报税实务培训、案例应用分析培训、税务师资格考试培训、税收政策解读、财税实务操作等方面的财税知识培训服务。

二、税务信息化管理服务

税务信息化管理是基于税务管理改革与信息技术运用相结合和互相促进的过程，在税务管理中广泛地采用现代信息技术手段，从企业的实际情况出发，构建一套完善的税务管理。

包括税务基础信息采集、自动计算、纳税申报、统计分析和监控的全税种管理平台，快速对接业务系统，从业务源头规范，强制管控，提高管控效率，用精准的数据支撑税务管理，规避税务及经营风险的信息管理系统。

税务信息化管理的流程包括对企业进行诊断、设置信息化管理目标、搭建信息化网络三个方面。