

第五节 税务行政处罚

一、税务行政处罚的种类（★）

税务行政处罚	不属于行政处罚的情形
<ul style="list-style-type: none"> ● 罚款 ● 没收违法所得 ● 停止办理出口退税 ● 吊销税务行政许可证件 	(1) 税务机关作出的责令限期改正——行政命令 (2) 税务机关作出的收缴或者停售发票——间接强制执行措施 (3) 通知有关部门阻止出境、取消一般纳税人资格、收缴税务登记证、停止抵扣等

二、税收违法行及其处罚规定（★★）

违反日常税收管理	违法行为：税务登记、账簿设置或保管、财务制度报送、银行账号报告、税控装置安装或改动	责令限期改正，处 2000 元以下的罚款；情节严重，处 2000 元以上 10000 元以下罚款
偷税	【纳税人】伪造、变造、隐匿、擅自销毁帐簿、记帐凭证，或者在帐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	追缴不缴、少缴税款、滞纳金，并处不缴、少缴税款 50%以上 5 倍以下的罚款；构成犯罪，追究刑事责任
	【扣缴义务人】采取上述所列手段，不缴或者少缴	
逃避追缴欠税	欠缴应纳税款，采取转移或者隐匿财产的手段，妨碍税务机关追缴欠缴的税款	追缴欠缴的税款、滞纳金，并处欠缴税款 50%以上 5 倍以下的罚款；构成犯罪，追究刑事责任
骗税	以假报出口或者其他欺骗手段，骗取国家出口退税款	追缴骗取的退税款，并处骗取税款 1 倍以上 5 倍以下的罚款；可以在规定期间内停止为其办理出口退税；构成犯罪，追究刑事责任
抗税	以暴力、威胁方法拒不缴纳税款	情节轻微，追缴税款、滞纳金，并处拒缴税款 1 倍以上 5 倍以下的罚款；构成犯罪，追究刑事责任
违反发票管理	非法印制发票	没收违法所得和作案工具，并处 1 万元以上 5 万元以下罚款；构成犯罪，追究刑事责任
	(1) 虚开、伪造、变造、转让发票； (2) 知道是私自印制、伪造、变造、非法取得或者废止的发票而受让、开具、存放、携带、邮寄、运输，以及介绍假发票转让信息	处 1 万元以上 5 万元以下罚款；情节严重的，处 5 万以上 50 万以下罚款
	违反发票管理规定 2 次以上或者情节严重的单位和个人	向社会公告
【注意】 税务机关对违反发票管理法规的行为依法进行处罚的，由县级以上税务机关决定；罚款额在 2000 元以下的，可由税务所决定。 【2024 年新增】		

【例题-多选题】下列有关税收违法行及其处罚的说法中，正确的有（ ）。

- A. 对纳税人不进行纳税申报，不缴或者少缴应纳税款，应按偷税行为进行处罚
- B. 纳税人未按照规定设置、保管账簿，税务机关应责令限期改正，可以处 2000 元以下罚款；情节严重的，处 2000 元以上 1 万元以下罚款
- C. 纳税人编造虚假计税依据，税务机关应责令限期改正，并处 1 万元以上 5 万元以下罚款
- D. 对骗取国家出口退税款，税务机关有权在规定期间内停止为其办理出口退税
- E. 对逃避追缴欠税的纳税人，应当追究刑事责任

答案：BD

解析：本题考核税收违法行及其处罚。选项 A 属于违反日常税收管理的违法行为，所以选项 A 错误。纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁帐簿、记帐凭证，或者在帐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，追缴不缴、少缴税款、滞纳金，并处不缴、少缴税款 50%以上 5 倍以下的罚款；构成犯罪的，追究刑事责任。所以选项 C 错误。纳税人欠缴应纳税款，采取转移或者隐匿财产的手段，妨碍税务机关追缴欠缴的税款的，由税务机关追缴欠缴的税款、滞纳金，并处欠缴税款 50%以上 5 倍以下的罚款；构成犯罪的，依法追究刑事责任。所以选项 E 错误。

三、税务行政处罚裁量权行使 (★★★)

1. 行使税务行政处罚裁量权的原则

合法原则	在法律、法规、规章规定的种类和幅度内，依照法定权限，遵守法定程序，保障当事人合法权益
合理原则	①符合立法目的； ②考虑相关事实因素和法律因素； ③处罚决定与违法行为的事实、性质、情节、社会危害程度相当； ④与本地的经济社会发展水平相适应
公平公正原则	对事实、性质、情节及社会危害程度等因素基本相同的税收违法行为，所适用的行政处罚种类和幅度应当基本相同
公开原则	①行政处罚依据公开； ②行政处罚信息公开
程序正当原则	保障当事人的知情权、参与权和救济权等权利
信赖保护原则	非因法定事由并经法定程序，不得随意改变已经生效的行政行为
处罚与教育相结合原则	预防和纠正涉税违法行为，引导当事人自觉守法

2. 税务行政处罚裁量基准制定

含义	是税务机关为规范行使行政处罚裁量权而制定的细化量化标准
裁量基准的内容	包括违法行为、处罚依据、裁量阶次、适用条件和具体标准等内容
制定基准的要求	(1) 法律、法规、规章（以下简称“法律”）规定可予以行政处罚的，应当明确是否予以行政处罚的适用条件和具体标准； (2) 法律规定可以选择处罚种类的，应当明确不同种类处罚的适用条件和具体标准； (3) 法律规定行政处罚幅度的，应当根据违法事实、性质、情节、社会危害程度等因素确定适用条件和具体标准； (4) 法律规定可以单处也可以并处行政处罚的，应当明确单处或者并处行政处罚的适用条件和具体标准。
制定裁量基准的程序	(1) 确认行政处罚裁量依据； (2) 整理、分析典型案例，为细化量化裁量权提供参考； (3) 拟定税务行政处罚裁量基准
形式	应当以规范性文件形式发布
制定主体	省税务局应当联合制定本地区统一适用的基准
裁量基准的实施	税务机关在实施行政处罚时，应当以法律、法规、规章为依据，并在裁量基准范围内作出相应的行政处罚决定，不得单独引用税务行政处罚裁量基准作为依据

3. 行政处罚裁量规则适用

(1) 首违不罚。税务机关对于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，可以不予行政处罚。

表 1

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《税收征管法》及其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《税收征管法》及其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《税收征管法》及其实施细则等有关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《税收征管法》及其实施细则、《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《税收征管法》及其实施细则《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《税收征管法》及其实施细则《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《税收征管法》及其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《税收征管法》及其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

表 2

第二批税务行政处罚“首违不罚”事项清单	
序号	事项
1	纳税人使用非税控电子器具开具发票，未按照《税收征管法》及其实施细则、《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《税收征管法》及其实施细则、《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《税收征管法》及其实施细则《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《税收征管法》及其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

(2) 限期改正。除法律、法规、规章另有规定外，责令限期改正的期限一般不超过 30 日。

(3) 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。

(4) 当事人同一个税收违法行为违反不同行政处罚规定且均应处以罚款的，应当选择适用处罚较重的条款。

(5) 追究时效。违反税收法律、行政法规应当给予行政处罚的行为在 5 年内未被发现的，不再给予行政处罚。

(6) 告知义务。行使税务行政处罚裁量权应当依法履行告知义务：在作出行政处罚决定前，应当告知当事人作出行政处罚决定的事实、理由、依据及拟处理结果，并告知当事人依法享有的权利。

(7) 回避。税务机关行使税务行政处罚裁量权涉及法定回避情形的，应当依法告知当事人享有申请回避的权利；税务人员存在法定回避情形的，应当自行回避或者由税务机关决定回避。

(8) 陈述、申辩。当事人有权进行陈述和申辩。税务机关应当充分听取当事人的意见，对其提出的事实、理由或者证据进行复核，陈述申辩事由成立的，税务机关应当采纳；不采纳的，应予说明理由。税务机关不得因当事人的申辩而加重处罚。

(9) 集体决策。对情节复杂、争议较大、处罚较重、影响较广或者拟减轻处罚等税务行政处罚案件，应当经过集体审议决定。

(10) 说明理由。税务机关按照一般程序实施行政处罚，应当在执法文书中对事实认定、法律适用、基准适用等说明理由。

四、税收违法案件审理程序（★★）

1. 审理机构和职责

(1) 省以下各级税务局设立重大税务案件审理委员会。

(2) 审理委员会由主任、副主任和成员单位组成，实行主任负责制。

(3) 审理委员会主任由税务局局长担任，副主任由税务局其他领导担任。

(4) 审理委员会履行下列职责：

①拟定本机关审理委员会工作规程、议事规则等制度；

②审理重大税务案件；

③指导监督下级税务局重大税务案件审理工作。

(5) 审理委员会下设办公室，办公室设在政策法规部门，办公室主任由政策法规部门负责人兼任。

(6) 审理委员会办公室履行下列职责：

- ①组织实施重大税务案件审理工作；
- ②提出初审意见；
- ③制作审理会议纪要和审理意见书；
- ④办理重大税务案件审理工作的统计、报告、案卷归档；
- ⑤承担审理委员会交办的其他工作。

【例题-单选题】 下列有关税务行政处罚裁量权的说法中，正确的是（ ）。

- A. 税务行政处罚裁量基准应当以部门规章形式发布
- B. 税务机关在实施行政处罚时，可以单独引用税务行政处罚裁量基准作为依据
- C. 当事人同一个税收违法行为违反不同行政处罚规定且均应处以罚款的，应当选择适用处罚较重的条款
- D. 对当事人的同一个税收违法行为不得给予两次以上行政处罚

答案：C

解析：(1) 选项 AB：税务机关在实施行政处罚时，应当以法律、法规、规章为依据，并在裁量基准范围内作出相应的行政处罚决定，不得单独引用税务行政处罚裁量基准作为依据；税务行政处罚裁量基准应当以税务规范性文件形式发布。(2) 选项 D：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。