

# 德恒税法服务与研究

19

(2020年4月 / 总第十九期)

德恒研究

2019年中国税务行政诉讼大数据

报告 / 易明 李鸿雁

扫描二维码关注

德恒官方微信公众号

获取更多热点资讯



德恒律师事务所  
DeHeng Law Offices



---

# 关于本刊

新法速递，摘要介绍当月国家税务总局制发的规范性文件，并附原文链接。

德恒解读，对当月国家税务总局制发的重要规范性文件进行专业的分析解读。

本月热点，对受到关注的本月税法热点问题进行专业评述。

德恒动态，报道德恒税法服务与研究中心的最新活动。

案例解析，对典型税法案例进行专业的事实和法律分析。

德恒研究，德恒律师在税法领域的理论和实务研究成果。

本刊根据当月实际，选择刊载部分或全部栏目。

德恒税法服务与研究中心希望能在这个信息爆炸和信息碎片化的时代，为您呈现经专业人士悉心筛选、整理和加工后，真正有价值有营养的税法内容。

您对本刊或德恒税法服务与研究中心有任何需求或反馈请联系：

010-52682951 或 [wangzixiang@dehenglaw.com](mailto:wangzixiang@dehenglaw.com)。

欢迎德恒各办公室专业人士投稿。请附作者简介后投稿到反馈邮箱。

德行天下 恒信自然

# 德恒税法 服务与研究中心

德恒专设税法服务与研究中心，深度整合在税法领域深耕多年的资深税法律师和在境内外投资、并购、重组、金融、地产、工程、影视、贸易、证券、知识产权、财富规划等方面有丰富税务及法律服务经验的律师，竭诚为企业和个人客户、各界专业人士在境内外重大交易、涉税争议协调和解决、涉税风险应对和管控、海关和进出口贸易、涉税刑事案件代理、财富规划等方面提供综合性、一站式、一体化、专业、优质、高效的税法服务。

德恒税法服务与研究中心与财税、海关部门保持着良好的沟通，精准理解税收法律、法规、规章和规范性文件，并积极参与国际交流，多次受邀参加国际组织、知名跨国公司和大学举办的境内外的税务会议、学术研讨。我们的客户主要包括跨国公司、国有企业、私营企业、税务机关、金融投资者、银行、外籍人士与高净值人士等。

## 主要法律服务：

重大交易税务规划  
税务争议的协调和复议诉讼解决  
税务机关法律顾问  
稽查核查、转让定价和反避税应对  
涉税刑事案件代理

海关、进出口贸易税务  
企业专项或常年税法顾问  
涉税风险管控  
高净值人士的税收规划  
税法解读和实务培训

## 01 新法速递

1. 《财政部 海关总署 税务总局关于取消海洋石油（天然气）开采项目免税进口额度管理的通知》（财关税〔2020〕5号）
2. 《财政部 海关总署 税务总局关于取消陆上特定地区石油（天然气）开采项目免税进口额度管理的通知》（财关税〔2020〕6号）
3. 《财政部 税务总局关于继续实施物流企业大宗商品仓储设施用地城镇土地使用税优惠政策的公告》（财政部 税务总局公告2020年第16号）
4. 《财政部 税务总局关于二手车经销有关增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告2020年第17号）
5. 《财政部 税务总局 海关总署关于杭州2022年亚运会和亚残运会税收政策的公告》（财政部公告2020年第18号）
6. 《财政部 税务总局 海关总署关于第18届世界中学生运动会等三项国际综合运动会税收政策的公告》（财政部公告2020年第19号）
7. 《财政部 海关总署 税务总局关于扩大内销选择性征收关税政策试点的公告》（财政部公告2020年第20号）

8. 《财政部 税务总局 工业和信息化部关于新能源汽车免征车辆购置税有关政策的公告》（财政部公告 2020 年第 21 号）
9. 《交通运输部 国家税务总局关于收费公路通行费增值税电子普通发票开具等有关事项的公告》（交通运输部公告 2020 年第 17 号）
10. 《国家税务总局关于修订〈中华人民共和国政府和智利共和国政府对所得避免双重征税和防止逃避税的协定〉的议定书生效执行的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 7 号）
11. 《国家税务总局关于公布一批全文失效废止的税务规范性文件目录的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 8 号）
12. 《国家税务总局办公厅 中国银行保险监督管理委员会办公厅关于发挥“银税互动”作用助力小微企业复工复产的通知》（税总办发〔2020〕10 号）
13. 《国家税务总局关于延长 2020 年 4 月纳税申报期限有关事项的通知》（税总函〔2020〕55 号）

## 02 德恒研究

2019 年中国税务行政诉讼大数据报告 / 易明  
李鸿雁

# 新法速递

## 1. 《财政部 海关总署 税务总局关于取消海洋石油（天然气）开采项目免税进口额度管理的通知》（财关税〔2020〕5号）

内容提要：为进一步发挥进口税收政策效用，适应市场经济规律要求，对《财政部 海关总署 国家税务总局关于“十三五”期间在我国海洋开采石油（天然气）进口物资免征进口税收的通知》（财关税〔2016〕69号）作出删除免税进口额度、实行《免税物资清单管理》修订。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5147597/content.html>

## 2. 《财政部 海关总署 税务总局关于取消陆上特定地区石油（天然气）开采项目免税进口额度管理的通知》（财关税〔2020〕6号）

内容提要：为进一步发挥进口税收政策效用，适应市场经济规律要求，对《财政部 海关总署 国家税务总局关于“十三五”期间在我国陆上特定地区开采石油（天然气）进口物资税收政策的通知》（财关税〔2016〕68号）作出删除免税进口额度、实行《免税物资清单管理》等修订。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5147596/content.html>

### **3.《财政部 税务总局关于继续实施物流企业大宗商品仓储设施用地城镇土地使用税优惠政策公告》（财政部 税务总局公告 2020 年第 16 号）**

内容提要：为进一步促进物流业健康发展，文件就物流企业大宗商品仓储设施用地城镇土地使用税政策作出公告，自 2020 年 1 月 1 日起至 2022 年 12 月 31 日止，对物流企业自有（包括自用和出租）或承租的大宗商品仓储设施用地，减按所属土地等级适用税额标准的 50% 计征城镇土地使用税。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5146877/content.html>

### **4.《财政部 税务总局关于二手车经销有关增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2020 年第 17 号）**

内容提要：为促进汽车消费，自 2020 年 5 月 1 日至 2023 年 12 月 31 日，从事二手车经销的纳税人销售其收购的二手车，由原按照简易办法依 3% 征收率减按 2% 征收增值税，改为减按 0.5% 征收增值税。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5148182/content.html>

### **5.《财政部 税务总局 海关总署关于杭州 2022 年亚运会和亚残运会税收政策的公告》（财政部公告 2020 年第 18 号）**

内容提要：为支持筹办杭州 2022 年亚运会和亚残运会及其测试赛，文件就组委会取得的电视转播权销售分成收入、国内外赞助收入、发行纪念邮票收入及赛后出让资产取得的收入涉及的增值税、土地增值税、印花税给予税收优惠。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5148475/content.html>

## **6. 《财政部 税务总局 海关总署关于第 18 届世界中学生运动会等三项国际综合运动会税收政策的公告》（财政部公告 2020 年第 19 号）**

内容提要：为支持筹办 2020 年晋江第 18 届世界中学生运动会、2020 年三亚第 6 届亚洲沙滩运动会、2021 年成都第 31 届世界大学生运动会等三项国际综合运动会，文件对三项国际综合运动会执行委员会、组委会取得的电视转播权销售分成收入、国内赞助收入、发行纪念邮票收入及赛后取得资产转让收入等涉及的增征税、土地增值税、印花税给予税收优惠。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5148474/content.html>

## **7. 《财政部 海关总署 税务总局关于扩大内销选择性征收关税政策试点的公告》（财政部公告 2020 年第 20 号）**

内容提要：为统筹内外贸发展，积极应对新冠肺炎疫情影响，文件规定，自 2020 年 4 月 15

日起，将《财政部 海关总署 国家税务总局关于扩大内销选择性征收关税政策试点的通知》（财关税〔2016〕40号）规定的内销选择性征收关税政策试点，扩大到所有综合保税区。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5148445/content.html>

## 8. 《财政部 税务总局 工业和信息化部关于新能源汽车免征车辆购置税有关政策的公告》（财政部公告 2020 年第 21 号）

内容提要：为支持新能源汽车产业发展，促进汽车消费，自 2021 年 1 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对购置的新能源汽车免征车辆购置税。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5148808/content.html>

## 9. 《交通运输部 国家税务总局关于收费公路通行费增值税电子普通发票开具等有关事项的公告》（交通运输部公告 2020 年第 17 号）

内容提要：为了推进物流业降本增效、进一步提升收费公路服务水平，文件就收费公路通行费增值税电子普通发票开具等有关事项作出公告：（1）通行费电子发票编码规则；（2）通行费电子发票开具对象；（3）通行费电子发票开具流程；（4）通行费电子发票开具规定；（5）通行费电子发票其他规定；（6）业务咨询。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5146810/content.html>

## 10. 《国家税务总局关于修订〈中华人民共和国政府和智利共和国政府对所得避免双重征税和防止逃避税的协定〉的议定书生效执行的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 7 号）

内容提要：《关于修订〈中华人民共和国政府和智利共和国政府对所得避免双重征税和防止逃避税的协定〉的议定书》于 2018 年 5 月 29 日在智利圣地亚哥正式签署。中智双方已完成《议定书》生效所必需的各自国内法律程序。按照《议定书》第二条规定，《议定书》于 2019 年 10 月 17 日生效，适用于 2017 年 1 月 1 日或以后取得的收入。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5148380/content.html>

## 11. 《国家税务总局关于公布一批全文失效废止的税务规范性文件目录的公告》（国家税务总局公告 2020 年第 8 号）

内容提要：为进一步优化税收营商环境，根据《税务规范性文件制定管理办法》，国家税务总局对税务规范性文件进行了清理，公布了《全文失效废止的税务规范性文件目录》。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5148690/content.html>

## 12. 《国家税务总局办公厅 中国银行保险监督管理委员会办公厅关于发挥“银税互动”

## 作用助力小微企业复工复产的通知》（税总办发〔2020〕10号）

内容提要：为深入贯彻落实党中央、国务院关于统筹抓好新冠肺炎疫情防控和经济社会发展的决策部署，进一步纾解小微企业困难，文件就进一步发挥“银税互动”作用，助力小微企业复工复产有关事项作出通知：（1）实施重点帮扶；（2）创新信贷产品；（3）落实扩围要求；（4）提高服务质效。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5148057/content.html>

## 13.《国家税务总局关于延长2020年4月纳税申报期限有关事项的通知》（税总函〔2020〕55号）

内容提要：为进一步支持疫情防控工作和企业复工复产，便利纳税人、扣缴义务人办理纳税申报事宜，税务总局决定延长2020年4月份纳税申报期限，文件将有关事项作出通知：（1）对按月申报、按季申报的纳税人，在全国范围内将纳税申报期限由4月20日延长至4月24日；湖北省可以视情况再适当延长，具体适用范围和截止日期由湖北省税务局依法明确。（2）纳税人受疫情影响，在2020年4月份纳税申报期限内办理申报仍有困难的，可以依法向税务机关申请办理延期申报。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810755/c5147673/content.html>



# 2019 年中国税务行政诉讼大数据报告

易明 李鸿雁

## 前 言

随着经济社会的快速发展，税制日益趋向优化和复杂化，税收征管和稽查也不断规范和强化。与此同时，税务争议和税务行政诉讼也呈增长态势。不但争议事由和焦点越来越多元，其中的税收法律问题也日益突出并广受关注。税务行政诉讼反应了纳税人、税务机关、司法机关、学界和实务界在税收法律问题中的思考、矛盾、碰撞和探索，是了解当前税法体制、税收管理，以及经济社会现象的窗口，更是管窥当前税收法治发展的宝贵样本。

为了提供从整体上认识和理解中国税务行政诉讼的素材，促进对税务行政诉讼的研究和交流，进一步推动我国依法治税的不断纵深发展和成熟，德恒律师事务所税法服务与研究中心自 2018 年起，按年搜集全国税务行政诉讼文书，加以精心整理和详尽分析，向社会各界发布中国税务行政诉讼的年度大数据报告。本年度大数据报告的研究对象为全国裁判于 2019 年的税务行政诉讼裁定书和判决书。

囿于作者知识和能力所限，本报告不尽完善和疏忽之处在所难免，欢迎读者予以指正，并与我们深入交流。

## 目录

12	●	2019 年中国税务行政诉讼大数据报告
14	●	【数据检索条件】
14	●	一、税务行政诉讼数量的历年变化趋势
16	●	二、分区域税务行政诉讼案例数量
17	●	三、税务行政诉讼裁判文书类型
18	●	四、税务行政诉讼的争议事由
20	●	五、税务行政诉讼中的规范性文件合法性审查
22	●	六、税务行政诉讼一审原告类型
28	●	七、税务行政诉讼被诉行政行为的主体
31	●	八、被诉行政主体机关负责人出庭情况
32	●	九、案件经历行政复议的情况
35	●	十、税务行政诉讼涉及的税种
38	●	十一、税务行政诉讼经历审级
43	●	十二、税务行政诉讼裁判结果
45	●	十三、税务行政诉讼当事人聘请律师情况
47	●	十四、税务机关败诉原因
48	●	十五、税务行政诉讼审理时长

## 【数据检索条件】

**数据来源：**中国裁判文书网、威科先行案例库、北大法宝案例库

**检索口径：**“行政诉讼”+“2019年”+“税务行政管理案由”

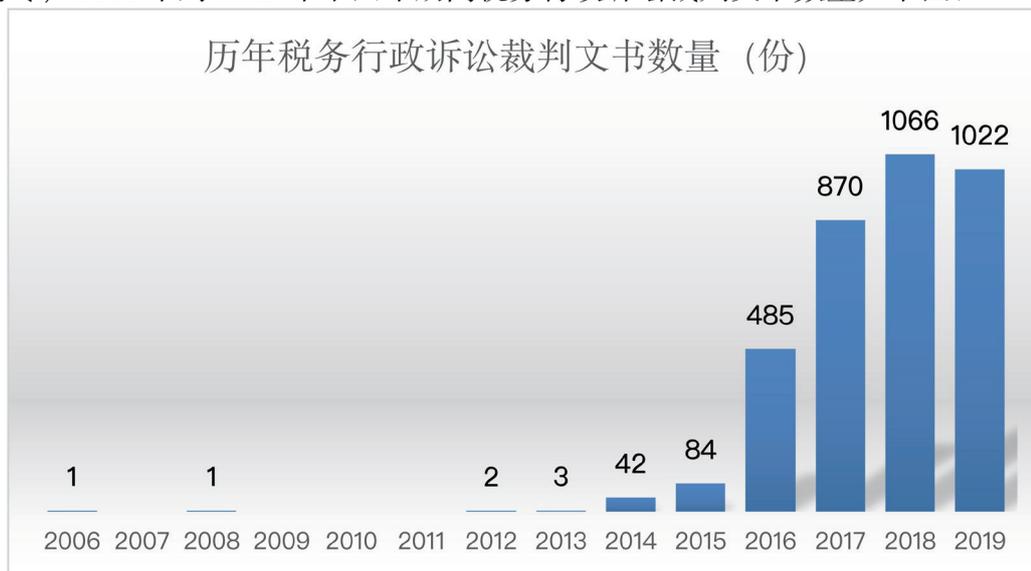
**检索时间：**2020年2月17日

**文书数量：**1022份

使用上述检索条件，德恒税法获取一审被告为税务机关，且裁判时间为2019年的全国税务行政诉讼裁判文书1022份。对同属一个案件的一审、二审及再审文书进行整理、合并后，共获得有效税务行政诉讼案例798个<sup>[1]</sup>。

### 一、税务行政诉讼数量的历年变化趋势

根据中国裁判文书网显示数据，2006年以前的税务行政诉讼裁判文书数量为零，2006年到2019年十四年期间税务行政诉讼裁判文书数量如下图。



注：2006至2018年数据来自中国裁判文书网，2019年数据为中国裁判文书网、威科先行案例库和北大法宝案例库合计数

**数据特点：**2016年起，我国税务行政诉讼裁判文书数量持续、大幅增长，

<sup>[1]</sup> 由于检索日后仍有少量裁判于2019年的税务行政诉讼案件上传至网络，因此检索日后同口径文书数量会有少量增加。但数量较少，不影响大数据报告的整体结果。

至 2019 年趋于稳定。

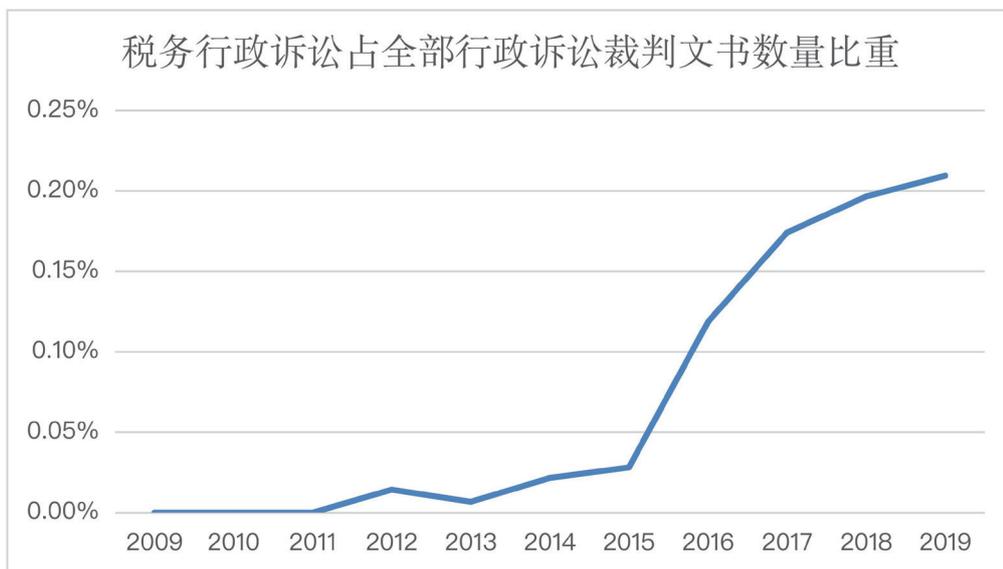
**数据分析：**2012 年以前税务行政诉讼裁判文书数量极少。2013 年最高人民法院开始推动裁判文书上网，2013 年及以后裁判文书上网比例大幅提升。特别是 2014 年全国推行裁判文书上网后，上网文书的数量变化比较准确地体现了税务行政诉讼案件的数量变化。

2014、2015 年期间，税务行政诉讼裁判文书数量较少，2016 年大幅增长。德恒税法认为，这主要是由于 2015 年 5 月 1 日施行的新《中华人民共和国行政诉讼法》(以下简称《行政诉讼法》)将立案审查制改为立案登记制，一定程度上解决了过去行政诉讼立案难的问题，随之带来了 2016 年全国范围内行政诉讼案件量的井喷，税务行政诉讼作为行政诉讼的一个特殊类别也不例外。

2016 年至 2018 年，税务行政诉讼文书数量连续三年大幅增长，年平均增长率为 50.95%，经历了一个快速上升期。

2019 年税务行政诉讼裁判文书数量与 2018 年相比基本持平。但从案件数量来看，2018 年通过中国裁判文书网搜集到的全年税务行政诉讼案例为 581 个，2019 年通过中国裁判文书网、威科先行案例库和北大法宝案例库，搜集到的全年税务行政诉讼案例 798 个，2019 年的案件量相比 2018 年仍然大幅增长 37.35%。因此，全国的税务行政诉讼案件数量是否在三年的快速、大幅增长期后趋于稳定，还有待进一步观察。

为了横向对比税务行政诉讼在全部行政诉讼中的占比变化，德恒税法根据中国裁判文书网数据对比了历年税务行政诉讼占全部行政诉讼裁判文书数量比重情况，结果如下图。



**数据特点：**税务行政诉讼在全部行政诉讼中占比不大。2016 年起，数据线变得十分陡峭，税务行政诉讼裁判文书数量占全部行政诉讼裁判文书比重明显、持续攀升。2018 年至 2019 年，税务行政诉讼比重增长稍有放缓，但总体占比仍在升高。

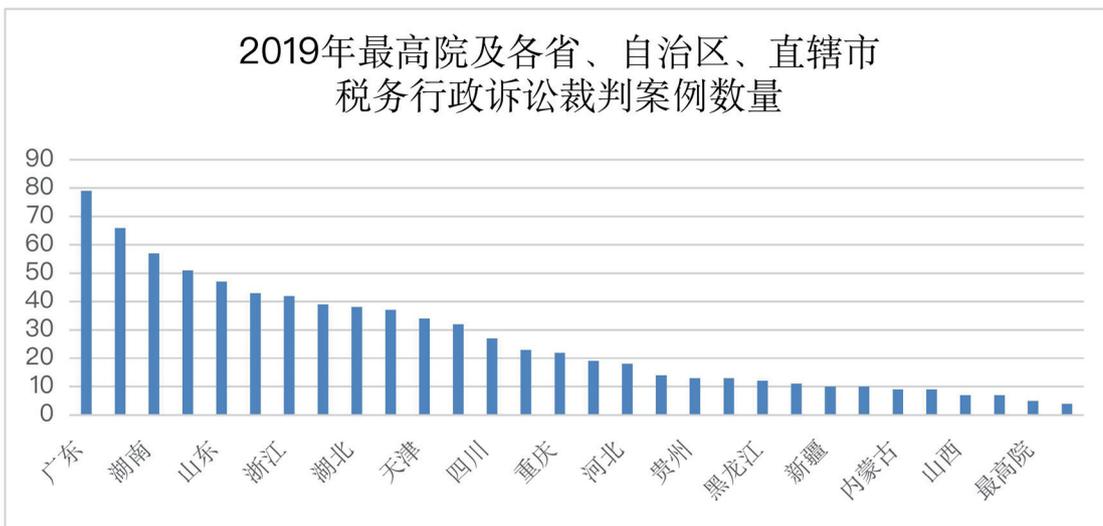
**结论：**

近五年来，我国税务行政诉讼裁判文书数量经历了三年的大幅快速增长后，可能正在进入稳步增长阶段。

随着经济社会发展、纳税人维权意识提高和整体法治水平提升，预测未来税务行政诉讼案件量还将继续保持一定的增长速度。税务机关应高度重视税务行政诉讼的增长，切实采取措施更好地应对执法环境的变化。

同时，税务行政诉讼案件增长明显高于其他行政诉讼案件，税务行政诉讼在全部行政诉讼中占有越来越大的比重。由于税务行政诉讼专业性很强，税务行政诉讼的占比不断放大，建立专门税务法庭或法院的必要性也日益凸显。

## 二、分区域税务行政诉讼案例数量



**数据特点：**各省级行政区税务行政诉讼案例数量不均衡。

**数据分析：**广东省以79个税务行政诉讼案例高居榜首，占2019年全部案例9.9%。位列最后的陕西省全年仅有4件税务诉讼案例，而青海、西藏全年没有公开的税务行政诉讼案例。

### 全国税务行政诉讼案例分布图



**数据特点：**税务诉讼案例数量整体从东部沿海向西北部内陆递减。

**数据分析：**2019 年税务行政诉讼案例中，除去最高院审理的案例，华东地区以 258 个税务行政诉讼案例高居七大区域之首，超过位居第二的华中区域 86.86%，是案例最少的西北地区的 8.6 倍。从整体上看，2019 年税务行政诉讼案例数量明显呈现从东部沿海到西部内陆递减。

德恒税法注意到，湖南省案例数量高于周围 5 个邻省（不包括广东），成为数据高地，而江西省则处于洼地。湖南和江西两省相邻，但案件数量反差较大。根据 2019 年全国各省份 GDP 排名，湖南省位居第九，江西省则排名十六位<sup>[2]</sup>，更加明确地体现出税务争议的发生与经济发展水平和经济活跃程度密切相关：经济发达地区发生税务争议的概率更大，税务行政诉讼的案例量也越多。

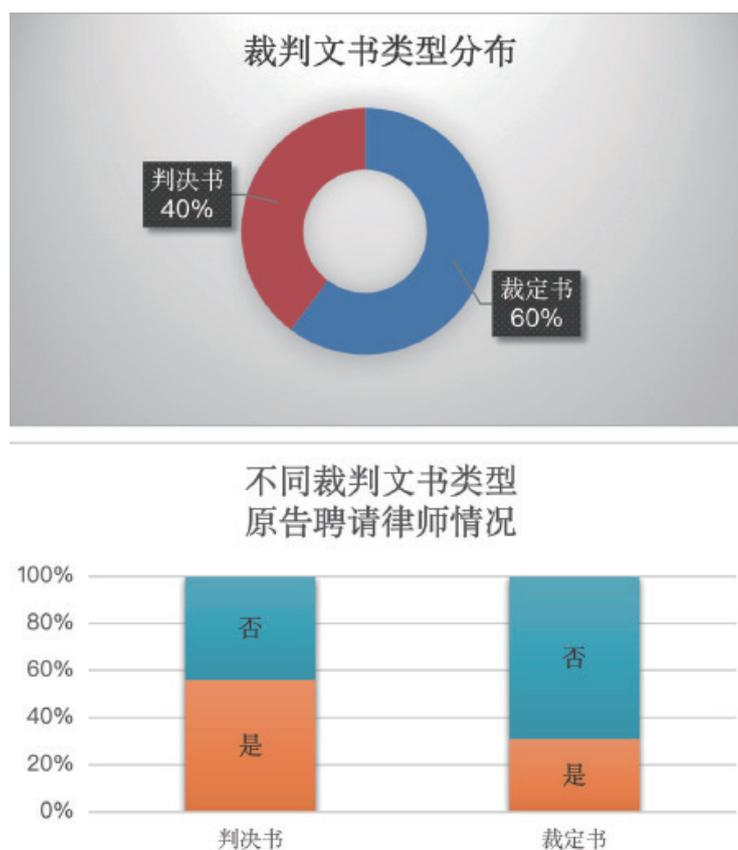
### 结论：

税务争议数量与经济发展水平正相关。东部沿海和其他经济和文化发达地区，税务行政诉讼案件量大；东北、西南、西北部等经济次发达地区税务行政诉讼案件量较小。

经济发达地区的税务机关应当更加注重依法行政能力、行政复议和行政应诉能力的建设。

经济发达地区的人民法院应该更加积极地推动税务法庭的试点和建立，以应对税务行政诉讼专业化要求。

## 三、税务行政诉讼裁判文书类型



<sup>[2]</sup>数据来源：小程序“省市 GDP”根据各省官方发布权威数据统计得出

**数据特点：**798 个案例中，判决书仅占 40%，而裁定书占 60%，是判决书的 1.5 倍。判决书中的原告聘请律师的比例，远远高于裁定书。

**数据分析：**判决书比例较低，表明获得实体审理的税务行政诉讼案例比例较低，但相较于 2018 年判决书占比 31%，2019 年判决书比例有明显提升。

裁定书解决的是行政诉讼过程中的程序性问题，目的是使人民法院依法有效开展诉讼程序；判决书解决的是当事人双方争议的行政行为合法性和适当性问题，即实体法律关系，目的是实质性解决行政争议。

2019 年税务行政裁定涉及到的程序问题除了原告主体资格、被告是否适格、行政诉讼管辖、行政诉讼受案范围、诉讼时效、利害关系等通用行政诉讼程序问题外，还涉及到《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则等专业法律、法规中规定的税务行政复议前置、纳税前置等程序问题。此外，裁定书中还有不少是同意原告撤诉的裁定。

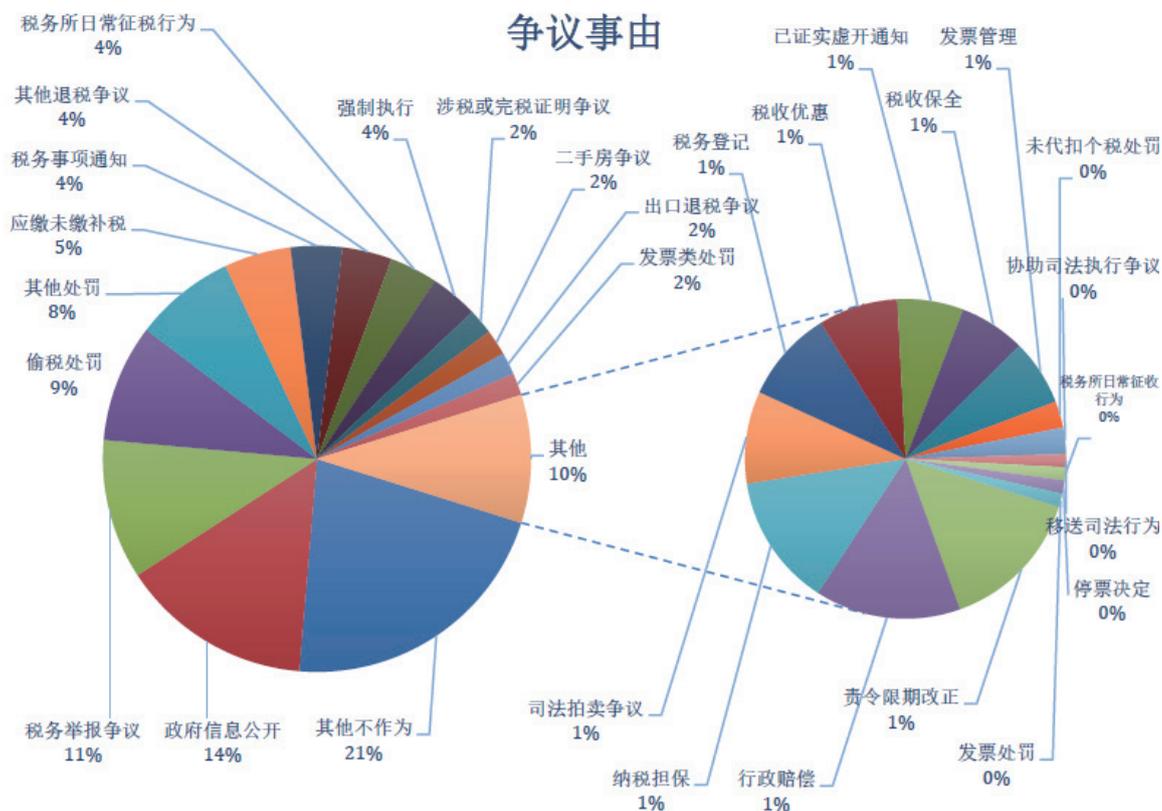
以裁定书结案占比六成的现状说明，大多数税务行政诉讼未能进入对纳税人、扣缴义务人和其他原告所关注的实体争议的审查。除了撤诉案件外，很多当事人因无法准确把握税法 and 行政法相关法律规定，未能正确适用法律，导致起诉存在程序性问题，先天不足，无法实现其诉讼目的。同时德恒税法也注意到，2019 年判决书的比例相比 2018 年已有明显进步，说明一审原告方诉讼能力有所增强，与原告更多地获得专业人士帮助有关。

如图所示，判决书中的一审原告超过一半聘请了律师，而裁定书中聘请律师的比例仅有三成。在不考虑是否胜诉的前提下，纳税人等原告聘请律师有助于案件获得法院的实质审理。同时，德恒税法注意到，在裁定书中也有三成原告聘请了律师，而案件却未能跨越程序障碍，进入实质性审理，这说明纳税人等原告在选择律师时应注重考查律师的税法专业性，以便获得更为有效的法律帮助。

#### **结论：**

税务行政诉讼是行政法与税法两大专业的深度叠加，只有具备双重专业能力和相应工作经验的资深税法律师能够准确适用法律，帮助纳税人和其他当事人有效提起税务行政诉讼，依法寻求权益救济，维护自身合法权益。

## **四、税务行政诉讼的争议事由**



注：本报告统计的“其他不作为”，均指当事人在政府信息公开、税务举报、申请退税、证明开具、发票管理、纳税担保以外的事项中，认为税务机关不作为产生的争议。

**数据特点：**税务行政诉讼争议事由多样，分布不均。占比最大的五类争议事由依次为：其他不作为、政府信息公开、税务举报争议、偷税处罚、其他处罚，合计约占六成。

**数据分析：**其他不作为的争议类型占比最大，共有 166 个案例，占全部案例 21%。主要包括：社会保险费征收不作为、税务机关不予受理行政复议申请、对信访答复不服、税务机关不履行行政复议决定、向税务机关提出咨询或履职申请后未得到处理结果等。其中，超过八成的一审原告为自然人，企业原告较少。其他不作为案例撤诉占比高达 43.47%，接近一半，远远超过 24% 的平均撤诉率。说明原被告案外和解比例较高。

政府信息公开、对举报的答复，是所有行政机关都具有的通用行政职能。因原告可以针对不同的申请或举报提起多个行政诉讼，政府信息公开和税务举报两类争议合计贡献了最多的案例数量，占全部税务行政诉讼案例的四分之一。这两类案件的一审原告大多是自然人，案情相对简单。

此外，偷税处罚决定、补缴税款处理决定、强制执行也是主要的争议事由类型，合计占比超过二成。因为这三类税收执法行为具有对立性、剥夺性的特点，

往往关系一审原告的重大利益，因此原告维权动机较强，案件占比较大。这类案件一审原告主要是企业，案件标的较大，在事实和法律适用方面通常比较复杂，值得业界重视深入研究。

其他处罚的争议所占比重也较高，主要包括：未按规定设置帐簿被处罚、以虚假单证申报备案被停止出口退税权等。相比偷税处罚、追缴税款、强制执行等，此类案例标的较小，但撤诉比例高达75%，甚至超过了其他不作为争议。可见，其他处罚争议绝大部分都以和解的方式解决。

税务事项通知、日常征税行为和退税申请等类型的争议原因占比均低于5%，但是合计占比达12%。可见，由于日常征收管理和纳税服务工作频次，当事人对这三类税务行政行为不服，也提起了比较多的行政诉讼。

### 结论：

随着经济和社会的稳步发展，纳税人和其他行政相对人的维权意识不断增强，税务行政诉讼争议事由日益多元化，深入到税收征收管理的各个方面。

其中，自然人原告提起的其他不作为、政府信息公开和税务举报案件是税务争议的重灾区，而其他不作为案件又以社会保险费征收不作为案件为多。

企业原告针对《税务处理决定书》、《税务行政处罚决定书》和《税务强制执行决定书》提起的税务行政诉讼案件量紧随其后。这类案件具有标的大、案情和法律适用比较复杂的特点。

在诉讼中，四分之三的其他处罚和接近一半的其他不作为争议最终以双方和解、原告撤诉的方式结案。

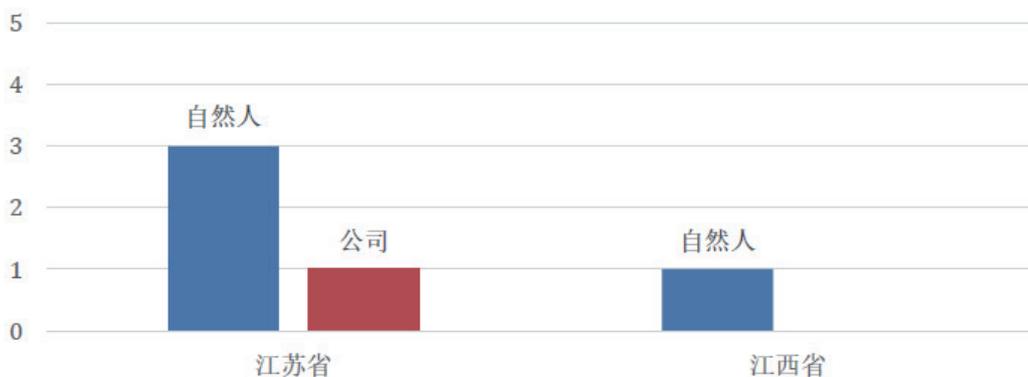
税务机关一方面应高度重视依法治税，不断提升税务检查、行政处罚、强制执行等的工作水平和工作能力，保证相关执法行为经得起法律的检验，另一方面在政府信息公开、举报的查处和回复工作中，要高度重视执法程序和与相对人的沟通、协调，讲究工作方法，减少执法风险和不必要的争议。

税务行政诉讼案件，尤其是涉及追征税款、行政处罚的案件，案件事实复杂，税收专业性较强，在建立专业税务法庭之前，经济发达、案件量较多的法院，可以有针对性地培养税务行政诉讼法官，以更好处理专业壁垒较高的税务行政诉讼。

## 五、税务行政诉讼中的规范性文件合法性审查

### 案件中的规范性文件合法性审查

(单位：案例个数)



**数据特点：**798 个案例中，仅有 5 个案例的一审原告提出了规范性文件合法性审查申请，数量占比极小，且集中于江苏省和江西省，尤其是江苏。

**数据分析：**在 5 个提出规范性文件合法性审查的案件中，4 个案例来自江苏省，其中 3 个案例的一审原告为自然人，且没有聘请律师，体现出部分自然人原告注重学习法律并尝试运用。提出规范性文件合法性审查申请的案件争议事由包括：税务举报、出口退税、完税证明开具、二手房税收等。

申请审查的规范性文件是税务机关执法的直接依据，包括：《国家税务总局关于停止为骗取出口退税企业办理出口退税有关问题的通知》（国税发〔2008〕32 号）、《关于进一步加强房地产税收管理的通知》（国税发〔2005〕82 号）、《关于实施房地产税收一体化管理若干问题的通知》（国发〔2005〕156 号）、《镇江市人民政府关于促进我市房地产市场健康发展若干政策的通知》（镇政发〔2015〕23 号）和《检举纳税人税收违法行为奖励暂行办法》<sup>[3]</sup>等。

在 5 个案例中，3 个规范性文件审查申请被法院驳回，驳回原因包括：对规范性文件的合法性审查不包括规章和原告重复起诉。1 个案例经审查后，法院认为规范性文件不与上位法冲突，对原告诉讼请求不予支持。1 个案例因一审遗漏了原告申请规范性文件合法性审查的诉讼请求，被二审法院撤销并发回重审，一审法院重审认为该规范性文件不存在明显违法情形。

规范性文件合法性审查是新行政诉讼法创设的全新制度，赋予公民、法人、其他组织申请法院对其认为不合法的规范性文件进行审查。法院主要从规范性文件的制定主体、制定依据、制定程序、文件内容等方面开展审查。

由于我国税收立法比较简略，大量的税收执法不得不依赖税务规范性文件，因此税务规范性文件的合法性在税务行政诉讼中具有重大意义。近年来，全国税务机关不断加大规范性文件清理、审查和备案力度，有效提升了税务规范性文件整体合法性水平。但是制定时间较早、目前仍在继续适用的规范性文件中，部分

---

<sup>[3]</sup> 该规范性文件属于规章，依法不属于人民法院规范性文件合法性审查范围。

仍存在合法性问题，在执行的过程中也出现不少争议。虽然直接提出规范性文件合法性审查的案件不多，但在大量案例中存在对规范性文件的质疑。

根据相关法律和司法解释，尽管税务行政诉讼案件中，一审原告未提出规范性文件合法性审查的诉讼请求，但如果相关税收执法行为的直接依据是规范性文件，且无其他上位法依据，法官在审查中仍然不可避免地要对规范性文件合法性进行审查。这种情形在实践中并不鲜见。经审查，法官认为规范性文件合法的，可作为认定执法行为合法的依据；规范性文件不合法的，不能作为认定规范性文件合法的依据。因此，规范性文件合法性问题，是税务行政诉讼中难以回避的一个要点。

#### 结论：

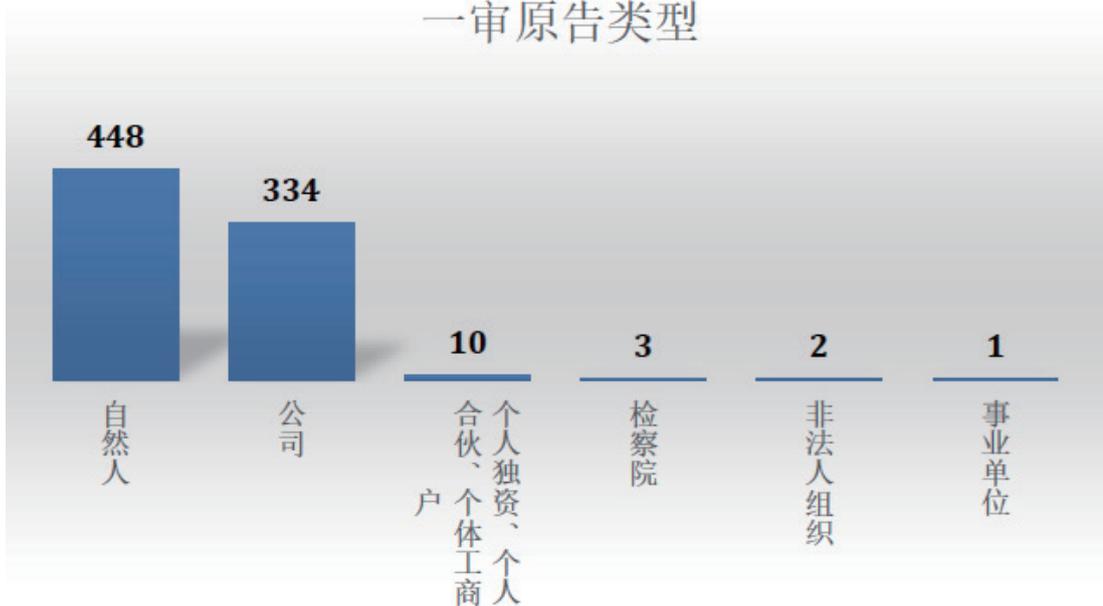
税务机关应继续加强规范性文件制定前的合法性审查、制定后的备案管理，更加重视对老旧规范性文件的清理，以不断提升依法治税水平，防止出现因规范性文件不合法，导致相应执法行为不合法的问题。

基层税务机关更要高度关注执法风险，尽量以税收法律、法规和规章，而不是规范性文件，作为执法依据，尤其要避免以规范性文件作为唯一依据。对于老旧规范性文件的执行，应审慎评估，积极上报执行中出现的争议和问题，推动规范性文件的主动清理。

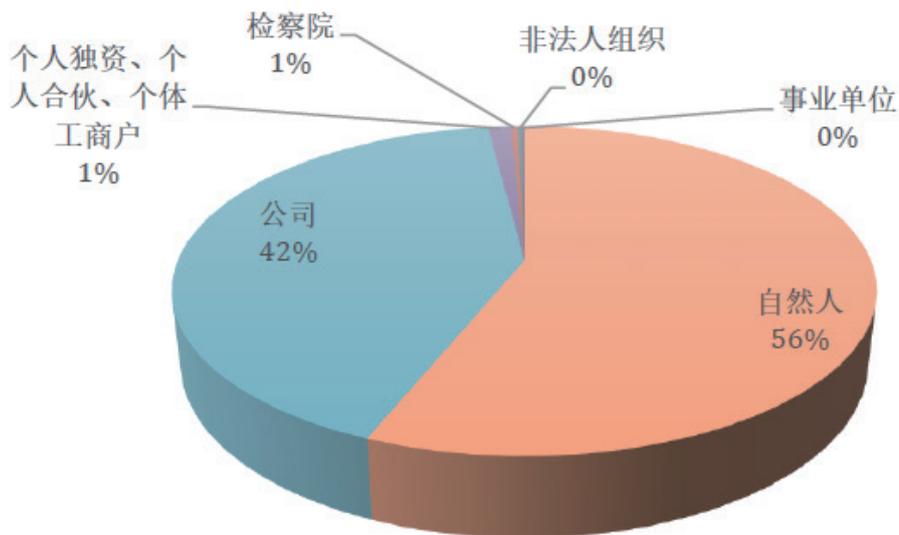
当事人与税务机关发生争议的，也应通过专业人士了解税务机关执法所直接依据的规范性文件，从合法性角度关注相关文件的制定主体、程序、依据和内容，以更好地维护自身合法权益。

## 六、税务行政诉讼一审原告类型

一审原告类型



## 一审原告类型分布



**数据特点：**税务行政诉讼一审原告以自然人和公司为主，个人独资、个人合伙、个体工商户、检察院、非法人组织及事业单位合计仅占全体一审原告的2%。

**数据分析：**相较于2018年税务行政诉讼中自然人原告占比49%，2019年自然人原告占比为56%，同比增长56.98%，增幅显著，已反超公司原告。

2018年公司原告占比50%，2019年公司原告比例为42%，但绝对数量增长了44.67个，同比增长15.38%。其他原告类型仍然很少，占比变化不大。

全部案例中，共有3个检察院提起的公益诉讼，分别起诉税务机关未履行行政征收、管理或追缴税款职责，但均在一审过程中撤诉。

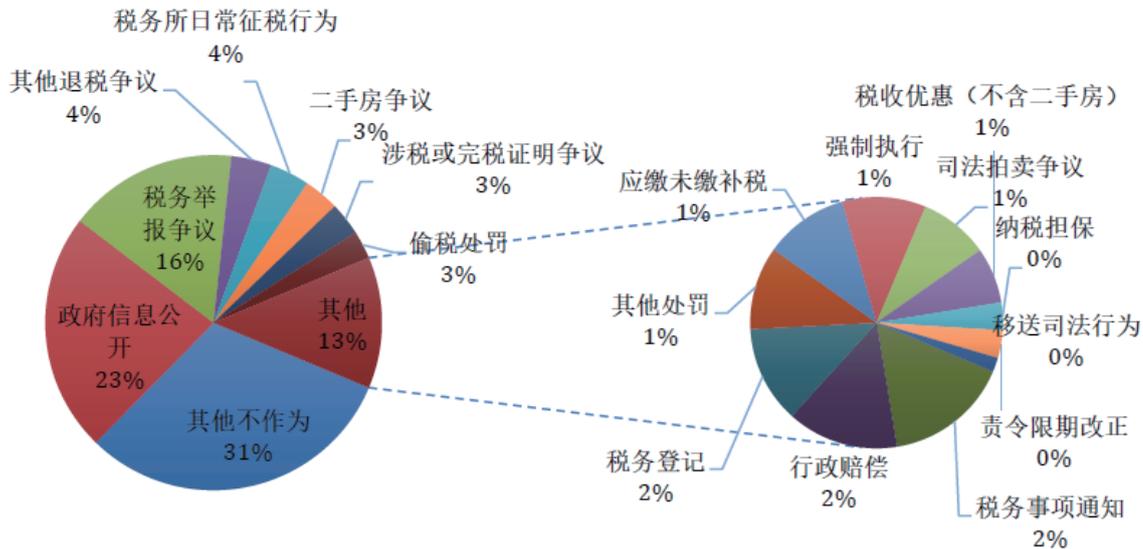
### 结论：

自然人和公司税务行政诉讼最主要的两类原告类型，自然人原告提起税务行政诉讼的增长率非常显著，绝对值已超过公司原告提起的案件量。这与德恒税法在2018年大数据报告中的预测相符。

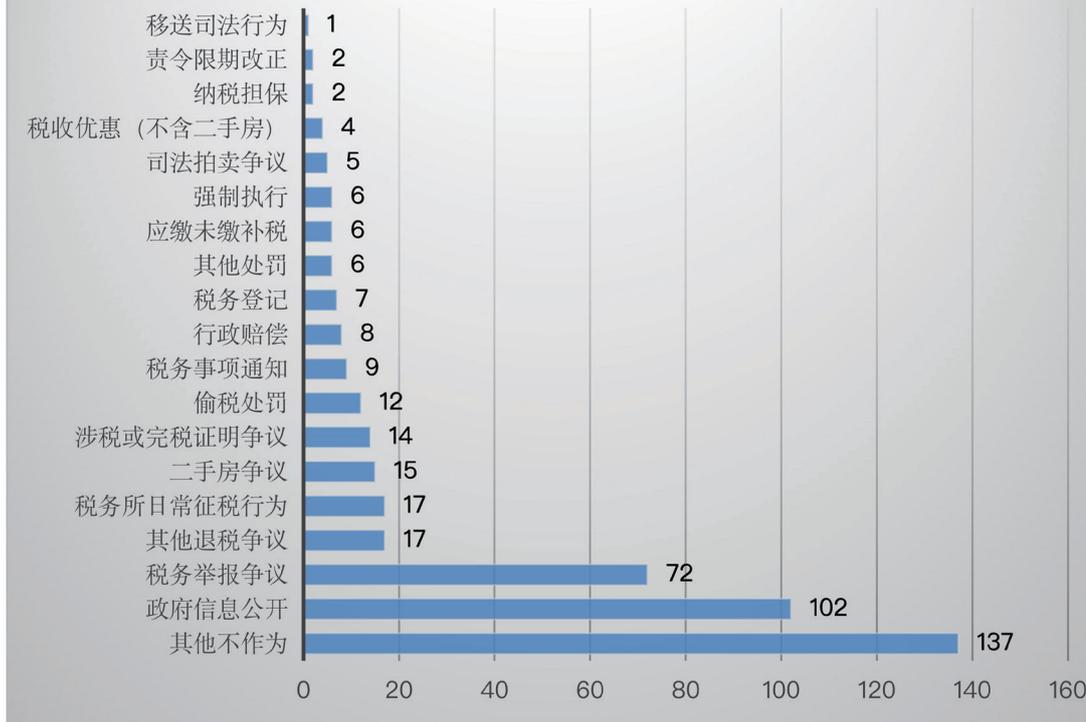
在2018年及以前，税务机关管理的对象绝大部分是企业纳税人，但实务中自然人提起的税务行政诉讼与企业提起的数量相当。2019年1月1日《中华人民共和国个人所得税法》全面实施，自然人成为税务机关管理的直接对象。2020年开始实施的个人所得税综合所得的年度汇算清缴使自然人纳税主体不得不直接参与到纳税申报中，这是中国自然人纳税人所未经历过的新事物。其中也必定会出现新问题，产生一些新的争议。因此，德恒税法预测税务行政诉讼中的自然人原告比重极有可能继续加大，甚至大幅提升。但由于自然人欠缺税法和行政法专业知识，也更加需要寻求专业人士的支持。

为进一步探究，德恒税法对2019年自然人提起税务行政诉讼的争议事由进行了统计分析。

## 自然人原告提起税务行政诉讼的争议原因



## 自然人原告提起税务行政诉讼的争议原因



**注：**本报告统计的“其他不作为”，均指当事人在政府信息公开、税务举报、申请退税、证明开具、发票管理、纳税担保以外的事项中，认为税务机关不作为产生的争议。

**数据特点：**自然人原告提起行政诉讼的事由种类较多，其中占比最大的三个事由依次是：其他不作为、政府信息公开、税务举报争议。这三类争议原因合计占全部自然人争议事由的比重超过70%。

**数据分析：**自然人诉税务机关其他不作为的案例事由包括：社会保险费征收不作为（数量最多）、不予受理行政复议决定不服、对咨询事项的答复不服、对税务机关内部的职称评定和奖惩待遇决定不服等。

相较于德恒税法 2018 年的统计数据，社会保险费争议案件占比呈上升趋势，值得引起税务机关的重视。

此外，自然人对不予退税不服、对税务机关日常征税行为不服、对二手房买卖涉及的征税行为不服、对税务机关出具涉税或完税证明不服、对行政处罚或税务事项通知不服等，也都提起了税务行政诉讼。

### **结论：**

如前文所述，自然人提起了大量的针对社会保险费征收、政府信息公开和税务举报的税务行政诉讼。

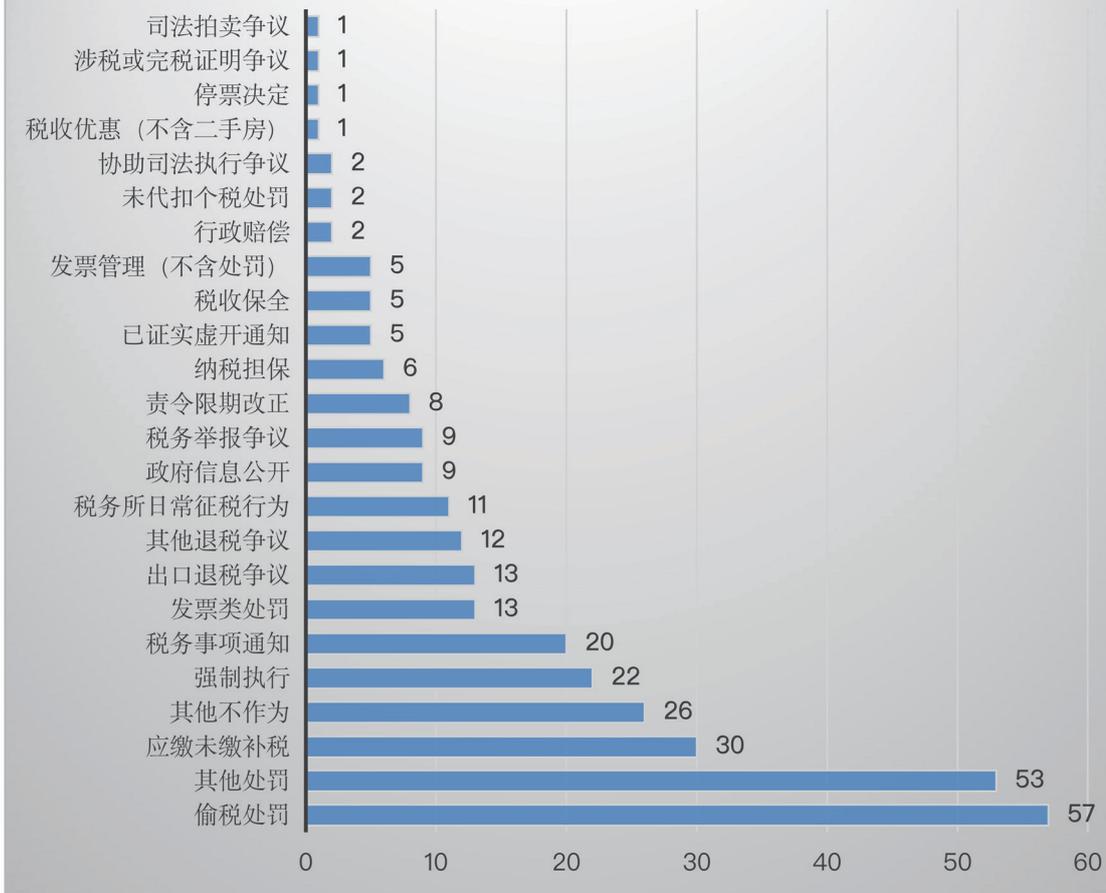
个人所得税制改革后，税务机关对自然人纳税人的征税、处罚、强制执行、税收保全、退税等税收执法行为，应当高度重视实体和程序的合法性、裁量的适当性，重视工作技巧和方法，及时建立和落实有效的争议化解机制，以降低执法风险和应诉工作量。

随着社会保险费和其他非税收入征收职责分步划转给税务机关，税务机关应当把社会保险费征收作为重要的执法风险点，高度重视和加快完善社会保险费征收的制度、机制和执法，以应对社会保险费征收的复杂现实和自然人维护其社会保险权益的强烈意愿，积极稳妥的化解矛盾、减少争议。

自然人提起税务行政诉讼的情形会越来越多，对税法专业服务需求很大。但只有真正通晓税法和行政法的资深律师，才能依法、妥善地协助当事人寻求权益救济。

德恒税法也对公司原告提起行政诉讼的争议原因进行了统计，结果如下图。

### 公司原告提起税务行政诉讼的争议原因



注：本报告统计的“其他处罚”，均指偷税处罚、发票处罚和未履行代扣代缴义务处罚以外的其他处罚事项。

本报告统计的“其他不作为”，均指当事人在政府信息公开、税务举报、申请退税、证明开具、发票管理、纳税担保以外的事项中，认为税务机关不作为产生的争议。

**数据特点：**在以公司为原告提起的税务行政诉讼争议事由中，占比重最大的前六项分别为偷税处罚、其他处罚、应缴未缴补税、其他不作为、强制执行、税务事项通知，合计占66%。如果将全部因处罚而起的案例合计，则占比达39.81%，接近四成。

#### 数据分析：

在53个以“其他处罚”作为争议事由的案例中，有40个在审理中撤诉，撤诉比例达75%。未撤诉案例的争议事由分别是被停止出口退税资格、帐簿管理不规范的处罚、以虚假单证备案的处罚等。

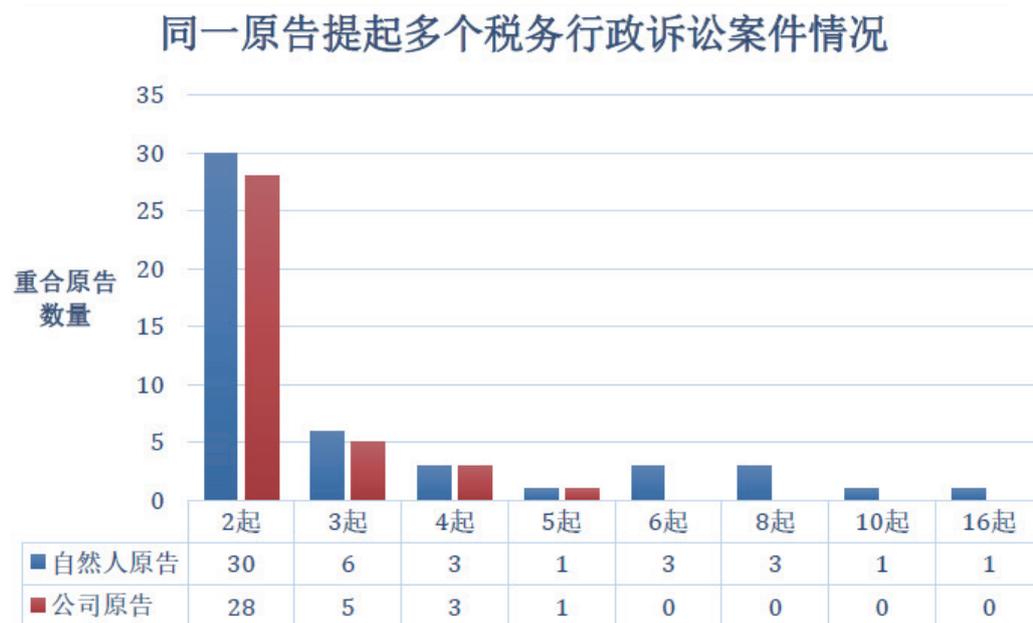
在26个以“其他不作为”作为争议原因的案例中，有16个在审理中撤诉，撤诉比例高达61.54%。其余案例大部分集中在税务机关不履行行政复议职责而提起的不作为之诉。

### 结论:

2019年数据表明,公司原告在整体原告类型中的比重虽然较2018年有所下滑,绝对数量小幅增长。公司的争议事由集中在偷税行政处罚、应缴未缴补税、强制执行、出口退税等方面,几乎都涉及到《税务行政处罚决定书》和《税务处理决定书》。这些争议通常涉案税款较大,案情复杂,对行政法官的专业知识,包括税法知识要求很高。在偷税、虚开增值税专用发票等问题上,还有可能涉及刑事定罪与量刑,构成行刑交叉案件。法庭审理中行政诉讼和刑事诉讼常出现互以对方审理结果作为裁判证据的情形。

包括偷税处罚在内的各类行政处罚,是公司原告提起诉讼的重灾区。处罚额度不那么大的其他处罚争议和各种其他不作为案件,撤诉比例很高,税企最终和解比例较大,值得关注。

此外,德恒税法还对同一原告提起多次税务行政诉讼的情况进行了统计,结果如下图。



**数据特点:** 同一原告提起多个税务行政诉讼案件的分布并不均衡,总体上原告重合程度随着提起案件数量的增多而减少。

同一原告提起2起至5起案件的情形中,自然人原告和公司原告比例相当,各占约一半;而同一原告提起6、8、10、16起案件的情形则只有自然人原告。

**数据分析:** 85位重合原告提起了共计251个税务行政诉讼案件,占全部案件的31.45%,超过三成。可见税务行政诉讼中,一个原告提起多个诉讼的情形比较普遍。在85位重合原告中,自然人原告占比56.47%;公司原告占比43.53%。

同一原告最多提起了16起税务行政诉讼案件,该原告为自然人,来自山东省,争议事由为政府信息公开。原告未聘请律师,16起案件经历了一审和二审后全部败诉。

同一公司原告则最多提起5个税务行政诉讼案件,该原告为来自天津市的一家公司,聘请了律师。该公司因不服稽查局的五个强制执行决定而分别起诉,均

经过一审、二审和再审，法院查明原告应当知道被诉扣缴税款行为的内容超过2年，且无正当理由又再次起诉，不符合受理条件，裁定驳回再审申请。

从重合原告提起税务行政诉讼的争议事由来看，自然人的主要争议事由为：政府信息公开、税务举报、社会保险费征收；公司的主要争议事由为：偷税处罚、补缴税款、强制执行。与上文关于争议事由的分析一致

从重合原告的案件审理结果上看，超过七成的审理结果是原告败诉。特别是同一原告提起大于2起的案件中，全部以原告败诉结案。

### 结论：

税务行政诉讼原告重合程度较高，重合原告贡献了超过三成的案件。自然人原告由于各自的诉求没有得到满足，容易借助政府信息公开、税务举报、与税务机关反复缠诉。社会保险费征收争议在未来社保入税后，也将成为税务机关诉讼风险的爆点。公司原告由于大额税款或处罚等争议，也容易执着求胜。如何在日常执法中更好地加强与政府信息公开申请人、举报人、纳税人和缴费人的说服和沟通，加强双方的互信，有效化解矛盾，减少诉累，是税务机关执法和服务工作的一个重要方面。

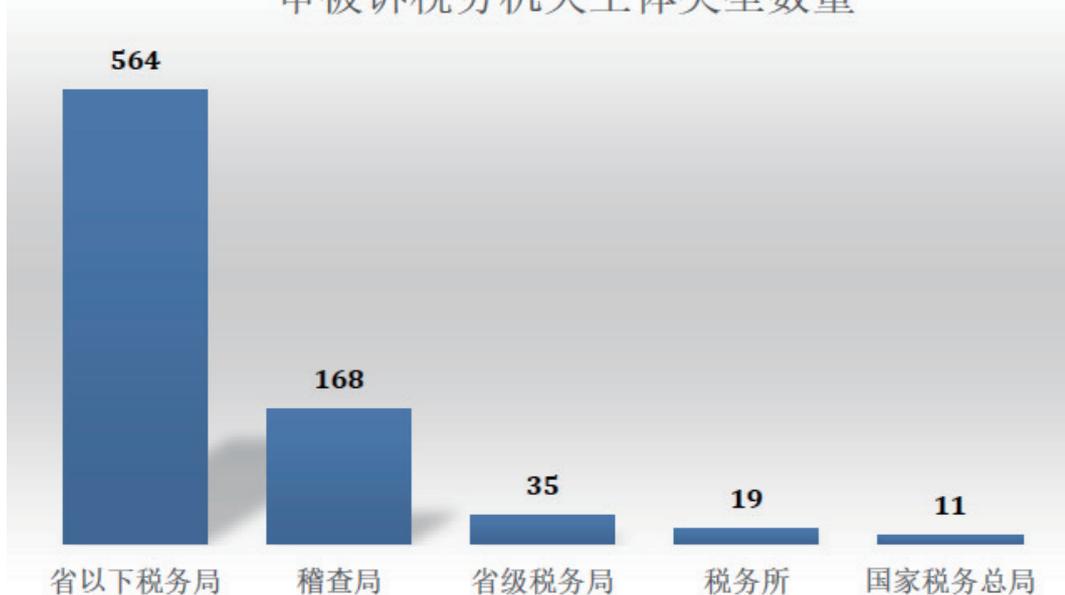
原告重合程度高，提示司法机关在税务行政诉讼中，税务机关在税务行政复议中，对于重点当事人应当更加注重定分止争的功能，加强沟通、理解和互动，更加积极地化解矛盾，减少不必要的社会成本、行政成本和司法成本。

人民法院应当不断提升行政法官的税法专业水平，以更好应对复杂、特殊的税务行政纠纷，在裁决前后充分履行释法析理的释明义务，引导当事人选择有利于纠纷实质性化解的方式进行诉讼。

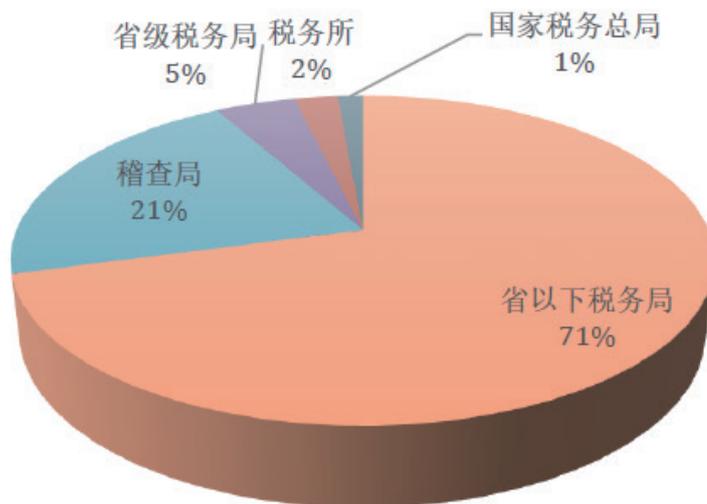
纳税人、扣缴义务人及其他行政相对人与税务机关发生争议后，建议先寻求专业人士协助，正确理解争议实质，妥善选择有效的救济途径，避免重复起诉，节省不必要的诉讼成本。

## 七、税务行政诉讼被诉行政行为的主体

一审被诉税务机关主体类型数量



## 一审被诉税务机关类型分布



**数据特点:** 省以下税务局或分局做出的行政行为是引起税务行政诉讼案件的主要原因, 占比超过 70%。有 21% 的案件是对稽查局做出的行政行为不服。以国家税务总局为一审被告的案件占 1%。

**数据分析:** 数量庞大的基层税务所虽然是税务机关的主体, 但税务所主要开展日常性的税收管理, 以服务纳税人为主, 虽有逾期申报处罚等剥夺性执法行为, 但金额较小, 事实清楚, 争议不大。因此, 税务所的行政行为引起税务行政诉讼的风险不大。

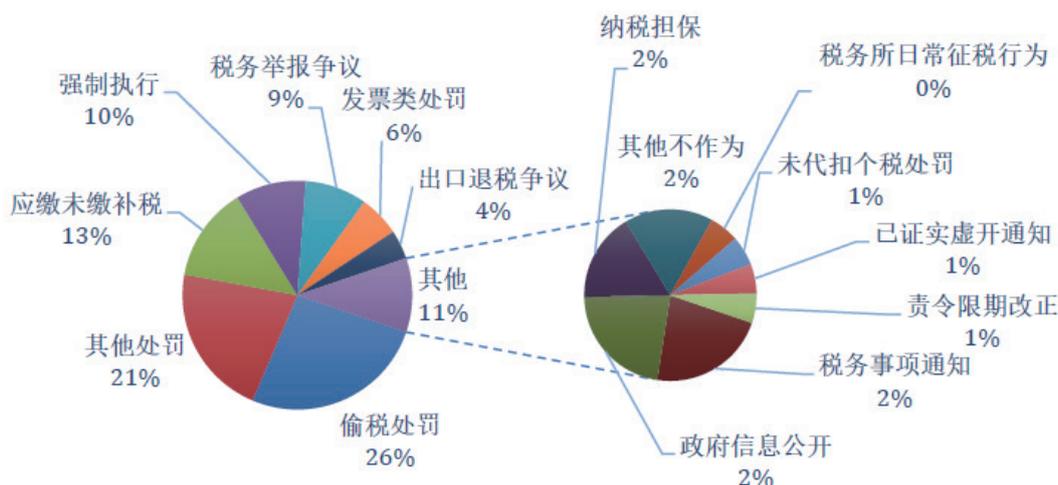
国家税务总局本身并不直接开展税收执法, 但仍有 11 个被诉案件, 其中 8 个为政府信息公开争议, 3 个为税务举报争议, 1 个为不予受理行政复议争议。根据中国政府法制信息网公布的官方数据<sup>[4]</sup>, 国家税务总局近年办理的行政复议案件数量均处于国务院各部门前列, 2018 年高居榜首达 1078 个。相比之下, 国家税务总局作为被告的案件数量并不多。这些案件除撤诉的一起之外, 因不符合法定起诉条件、起诉事项不属于行政诉讼立案范围、所申请信息不属于《政府信息公开条例》范畴等原因, 一审原告均未胜诉。

稽查局在税务机关中占比不大, 但是由于稽查局的工作职能是对纳税人实施税务稽查, 稽查局出具的检查结论, 要么是以《税务处理决定书》和《税务行政处罚决定书》为载体的税款追缴和行政罚款。稽查案件往往金额巨大, 事实复杂, 情况多样, 很容易在事实认定、证据搜集和法律适用上引起争议。因此, 对稽查局的行政行为提起的行政诉讼在全部案件中超过二成。可以说, 稽查局是税务机关中诉讼风险最高的部门。

为进一步了解以稽查局为被告的行政诉讼情况, 德恒税法对相关争议事由进行了统计分析。

[4] [http://www.moj.gov.cn/organization/node\\_556.html](http://www.moj.gov.cn/organization/node_556.html)

## 以稽查局为被诉行政主体的争议事由分布



**注：**本报告统计的“其他处罚”，均指偷税处罚、发票处罚和未履行代扣代缴义务处罚以外的其他处罚事项。

**数据特点：**以稽查局为被诉行政主体提起的争议事由最多的五项为：偷税处罚、其他处罚、应缴未缴补税、强制执行、税务举报争议，合计占79%。

**数据分析：**在以稽查局为被诉税务机关的案例中，在审理过程中撤诉的比例为26%，略高于整体案例撤诉率（24%）。尤其其他处罚案例撤诉比例较大，超过八成。其他处罚主要包括原告未按规定设置帐簿被处罚、以虚假单证申报备案被停止出口退税权等。相比于偷税处罚、追缴税款、强制执行等争议类型，其他处罚涉及的案例案涉金额较小，但停止出口退税权等处罚，对纳税人影响较大。

剔除掉撤诉案件后，容易引发行政争议的稽查局的执法行为，首先是偷税处罚，占26%，其次是追缴税款的税务处理决定，占13%，再次是强制执行，占10%。以上争议事由中，稽查局作出的处罚决定、处理决定和强制执行，案涉金额较大，案件对立性、剥夺性较强。此外，对稽查局作出的税务举报查处、发票处罚、出口退税决定提起的行政诉讼案例也较多。

### 结论：

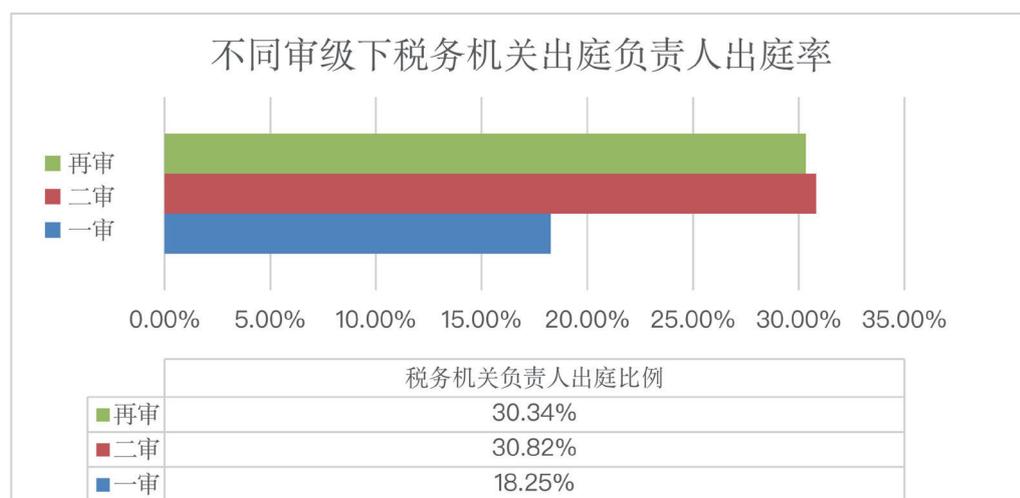
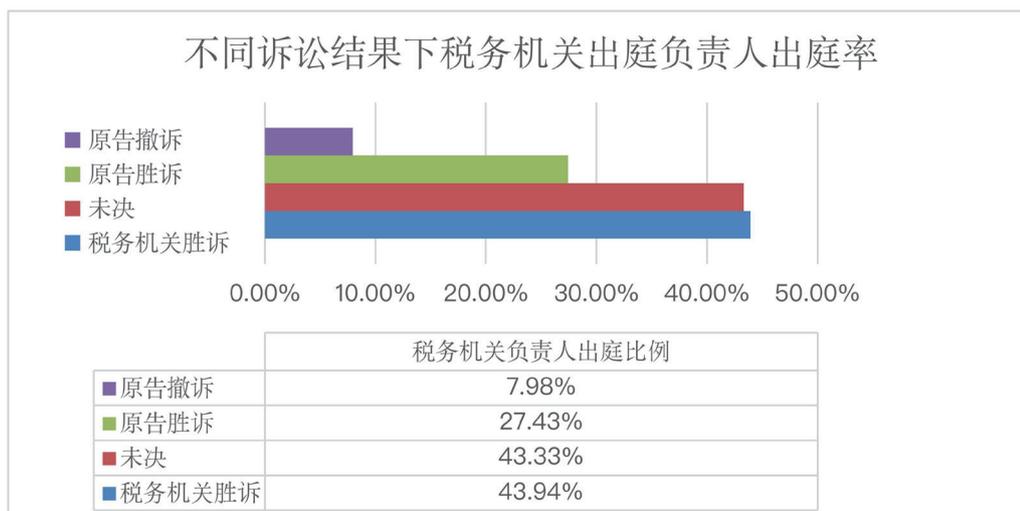
稽查局是执法力度最强的税务机关，具有最高的诉讼风险。因此，稽查局应当注重法律知识学习和依法行政方面的知识更新，在行政处罚、追缴税款、强制执行、税收保全、办理纳税担保等税务执法中，尤其是对偷税行为的执法中，应高度重视执法程序、证据搜集、事实认定和法律适用，将案子做严做实，经得起行政复议和行政诉讼的法律审查和考验，最大限度降低自身执法风险。同时，在执法过程中，应认真听取相对人的陈述申辩意见，加强沟通和互信，注重决定书中的说理，降低诉讼尤其是败诉风险。

对于偷税违法行为的认定,今年大部分案例的法官都采取了更加严格的标准,主张稽查局应对行为人主观上具有故意进行认定并提供相关证据证实。对此变化,稽查局应予以高度重视,防范偷税认定上的执法风险。

以稽查局为一审被告的案例撤诉比例略高于平均值,其中,其他处罚争议撤诉比例更高达八成。部分撤诉案件因原告认可税务行政处罚而撤诉,但更多的是因稽查局撤销处罚而撤诉。

对于纳税人来说,遇税务机关执法应正确对待,勤于沟通,必要时寻求专业人士协助,依法、妥善、积极地提出陈述申辩意见,与税务机关建立互信、合作的建设性关系,充分沟通,将认识上的差异化解在前期,减少劳心费力的后期争议。

## 八、被诉行政主体机关负责人出庭情况



注: 出庭负责人包括税务机关正职负责人、副职负责人以及其他参与分管的负责人

**数据特点：**在 798 个案例中，共有 24.81% 的案件由税务机关出庭负责人出庭应诉。

对比不同诉讼结果，在以税务机关胜诉的案件中，税务机关负责人出庭率最高，为 43.94%；未决案件的出庭率紧随其后。在原告撤诉的案件中，税务机关出庭率最低。

对比不同审级，二审案件中，税务机关负责人出庭率最高，为 30.82%；再审案件出庭率接近二审，为 30.35%。一审案件的出庭率最低，为 18.25%。

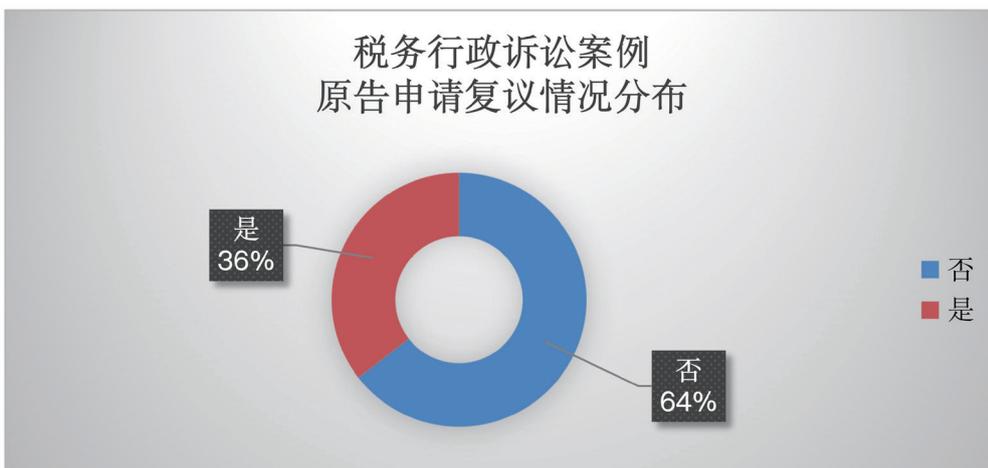
**数据分析：**无论是在不同诉讼结果中，还是在经历不同审级的案例中，税务行政机关负责人出庭率普遍较低。新行政诉讼法实施后，行政机关负责人出庭应诉的情况有所改善。行政机关负责人出庭应诉是实践习近平总书记提出来的“努力让人民群众在每一个案件中感到公平正义”理念的最低要求。但是，司法实践中，不少行政机关仍对行政机关负责人出庭制度不够重视，依然存在“告官不见官”“出庭不出声”“出声不出彩”三种不同程度的问题。也存在税务机关负责人对于可能败诉的案件尽量不出庭、少出庭的倾向。

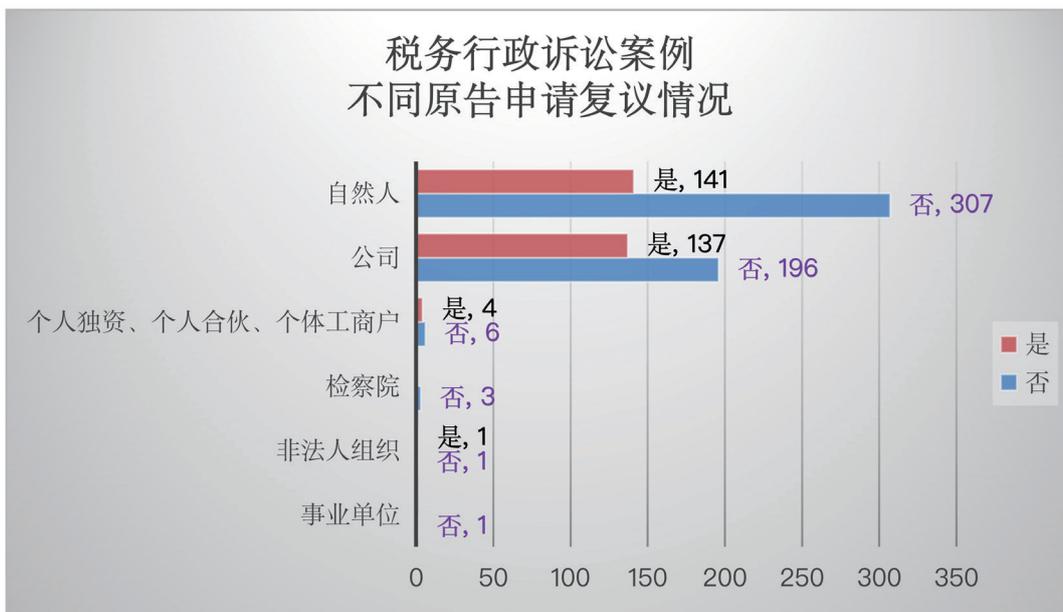
#### 结论：

行政首长亲自出庭应诉有利于人民法院全面查清案情，有利于被告借助庭审向原告进一步做好解释工作，更有利于促进行政争议的实质性解决，提高服判息诉率。剔除撤诉案件后，在税务机关胜诉的案件中，负责人出庭率最高；在税务机关败诉的案件中，负责人出庭率最低。税务机关负责人出庭与裁判结果正相关。

但税务行政机关负责人出庭率较低，反映出部分被诉税务机关负责人对出庭应诉重视不足、参与度不高。

## 九、案件经历行政复议的情况



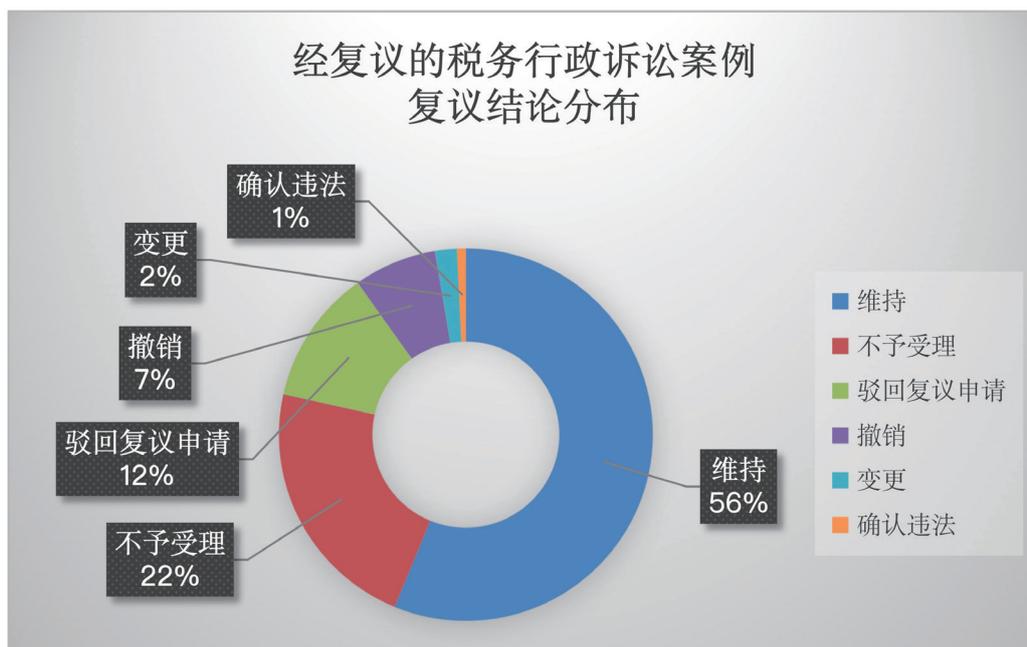


**数据特点：**798 个案例中，仅有 36% 的税务争议在进入诉讼之前经历了行政复议。在不同类型的原告中，自然人申请复议比例低于公司。

**数据分析：**根据《税收征管法》，纳税争议必须经过行政复议才能提起行政诉讼。纳税争议以外的其他争议，可以选择直接提起行政诉讼而无须经过行政复议。实务中许多原告对相关法律规定不了解，在未经行政复议的情况下直接提起行政诉讼，被法院裁定驳回起诉，案件没有得到实体审理，还有可能因超过申请行政复议期限损害了原告自身的诉权。

还有的当事人不信任税务机关，不愿意申请行政复议，直接提起行政诉讼。

为了进一步探究经复议案件的情况，德恒税法对复议结论进行了统计，结果如下图。



**数据特点：**在经历的行政复议程序的税务行政诉讼案件中，复议机关对超过一半的复议申请作出了维持决定，也即支持了原行政行为。复议机关作出撤销、

变更、确认违法的复议决定比例很小，合计仅占 10%。而作出不予受理和驳回复议申请决定合计占全部经复议案件的 34%。

#### 数据分析：

复议机关作出维持、撤销、变更、确认违法决定的案件均得到实质性审查，其中维持原税务机关作出行政行为的决定占比最大，为 56%。由于 2015 年 5 月 1 日起施行的《行政诉讼法》建立了复议机关参与行政诉讼的“双被告”制度，极大促进了复议机关审慎履行复议职责。根据司法部公布的《2018 年全国行政复议和行政应诉案件统计数据》<sup>[5]</sup>（2019 年数据暂未公布），2018 年全国行政复议案件作出“维持”决定的占比 50.8%，纠错率为 15.11%，另有更大比例是以和解等方式终止，占 20.7%。

不予受理复议申请、驳回复议申请决定均对原告的复议申请是对不符合法定受理条件的复议申请作出程序性处理，而非实质性审查，其中不予受理决定占 22%，驳回复议申请决定占 12%。这些案件没有得到实体复议的原因包括：税务复议机关认定申请人与所申请的行政行为不具有行政法上的利害关系、申请人超过法定期限后申请复议、申请人未按规定先缴纳税款或滞纳金且未提供担保等。表明即使经过行政复议的案件，也有超过三成未经复议机关实质性审查。

根据《税收征管法》，对于纳税争议，当事人不服要提起行政复议的，必须先缴纳税款和滞纳金，或者提供相应担保。否则其行政复议申请将不被受理。国家税务总局制定的《税务行政复议规则》中进一步规定，当事人必须在税务机关确定的期限内缴纳税款和滞纳金，或者提供相应担保，否则其行政复议申请将不被受理。根据《税收征管法》关于复议前置的规定，如果当事人的争议未经复议程序的，其起诉法院不予立案，已经立案的裁定驳回起诉。

因此，如果当事人不能在税务机关要求的期限内缴清税款和滞纳金，或者提供相应担保，就失去了通过行政复议和行政诉讼途径寻求权益救济的机会。这样的权益救济机会对于面临大额税款追缴的纳税人来说，是非常重要和宝贵的。由于大部分纳税人对相关规定并不了解，也未向专业人士求助，错失权益救济机会的情形很常见。

从审理结果看，经过复议的案件，税务机关胜诉率为 78%；而未经复议案件中，税务机关胜诉率为 57%。前者胜诉率显著高于后者。可见经行政复议审查过滤的被诉行政行为的合法性和合理性状况更好，行政复议的价值得到了一定的彰显。

#### 结论：

由于纳税前置和复议前置制度的存在，税务行政争议的解决，融合了行政复议法、行政诉讼法、税收实体法和税收程序法的相关专业领域，纳税人应在遇到问题时及时寻求专业人士的协助，有效寻求权益救济，维护合法权益。严防因不懂税法，错过纳税期和复议期，出现权益无法救济的状况。

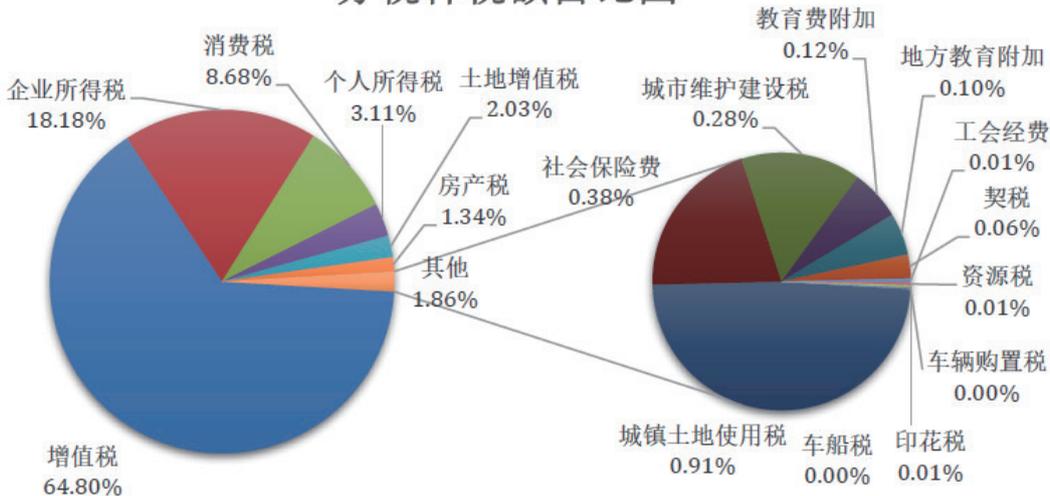
<sup>[5]</sup> [http://www.moj.gov.cn/organization/content/2019-05/09/560\\_234638.html](http://www.moj.gov.cn/organization/content/2019-05/09/560_234638.html)



注：考虑到营改增后营业税已改征增值税，因此将案件中涉及营业税的全部统计到增值税项下。所有的增值税争议都涉及到城市维护建设税，为准确显示城市维护建设税争议，仅将单独的城市维护建设税争议统计到城市维护建设税项下。不涉及税种的争议和涉及税种但从文书中无法获取税种信息的均未统计在内。此外，社会保险费作为税务机关代为征收的非税收入，也纳入了统计。

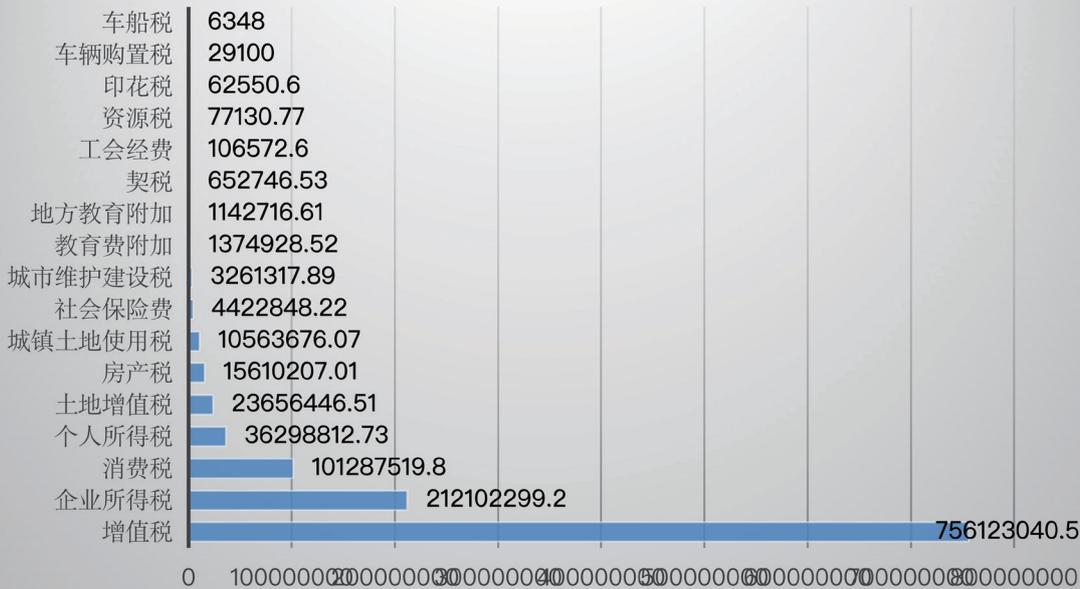
**数据特点：**争议占比最大的五个税种（或非税收入，以下皆同）依次是增值税、个人所得税、企业所得税、社会保险费和印花税。五个税种争议占全部争议的77%。其中，增值税争议最多，占26%，个人所得税争议其次，占15%。企业所得税和社会保险费占比相同，为14%。

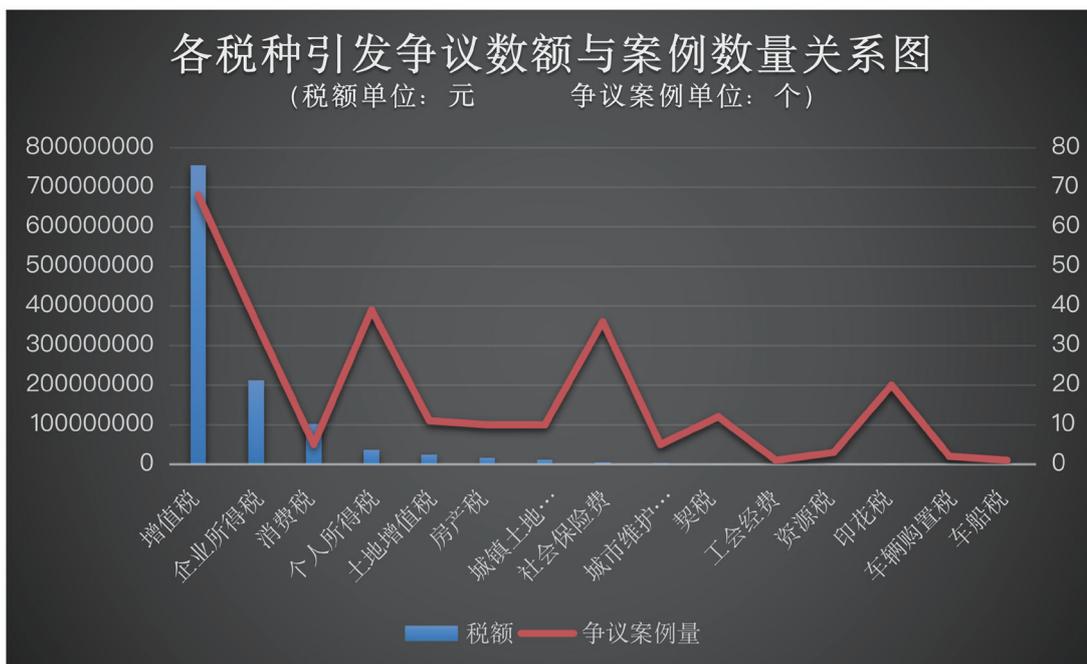
### 分税种税额占比图



### 分税种税额累计图

(单位：元)





**数据特点：**增值税的合计争议数额最大，引发的案例量也最多。企业所得税、消费税、个人所得税次之。总体上各个税种的合计争议数额和引发争议案例量正相关。但个人所得税和社会保险费的争议金额不大，案件数量畸高；消费税则反之，争议金额大，但案件数量不大。

**数据分析：**根据2018年德恒税法的统计和分析<sup>[6]</sup>，各税种的争议案例数量与该税种整体税收规模正相关，2019年的统计同样证实了这一点。同时，税种的争议数额与其引发的争议案件量之间也呈正相关。例如，增值税争议数额最大，争议也最多，车船税等小税种，争议金额最低，争议也最少。

除税收规模和争议数额与案件数量相关外，各税种自身的特点也影响到案件数量。企业所得税的争议数额紧随增值税之后，但引发的案例量却相对较少。其争议数额虽然是个人所得税的5.84倍，是社会保险费争议数额的48倍，但企业所得税引发的案例数量却低于个人所得税，与争议数额小得多的社会保险费案例数量相同。个人所得税以仅占3.11%的税额引发了15%的案例，社会保险费以0.38%的税额引发了14%的案例。说明数额不大的个人所得税和社会保险费，尤其是社会保险费，引发了更多的诉讼。可见与自然人相关的个人所得税和社会保险费，无论数额大小，都极易发生争议，应引起税务机关的高度重视。

消费税的争议税额总体较大，但因消费税引起的税务行政诉讼案例仅有5例，可见消费税争议不多，但案涉税额较为巨大。

印花税虽然也存在争议税额较小、争议案件数量较多的情况，但这些案件争议焦点几乎都指向增值税、企业所得税、消费税、个人所得税等，并非真正的印花税争议。只是由于印花税征税范围广泛，很多案涉《税务处理决定书》或《税务行政处罚决定书》中存在印花税的补税或处罚。

此外，纳税争议只是全部税务行政诉讼案件中一部分，75%的案例是政府信息公开、税务举报争议等。

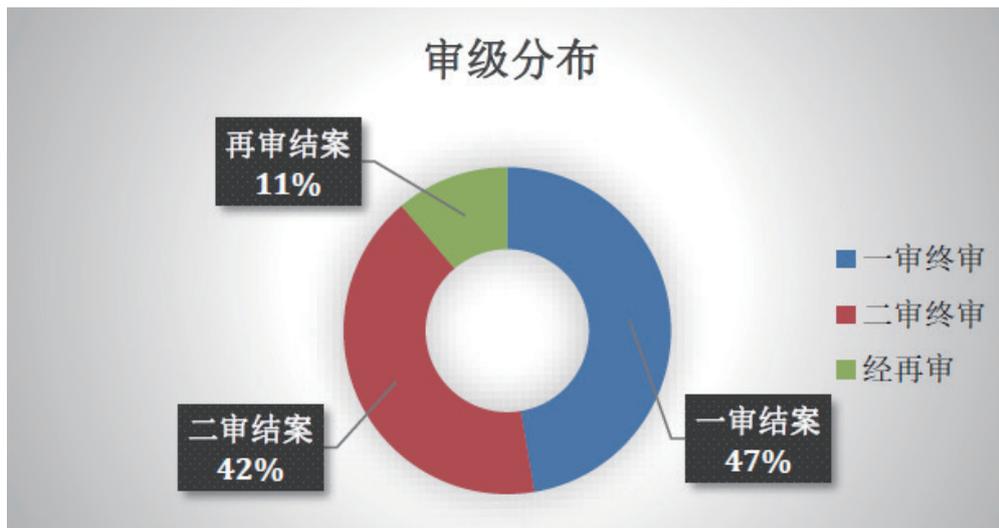
### 结论:

一般来说，税收规模越大的税种，争议数额越大，案件量越多。

但个人所得税、社会保险费由于涉及到自然人权益，争议数额不大，案件量畸高。这一点在社会保险费上尤为突出。随着全国范围内社会保险费移交税务机关征收，社会保险费争议必将进一步增加。税务机关在接收社会保险费征收工作时，应对社会保险费争议的预防和解决予以妥善安排和重点考虑。

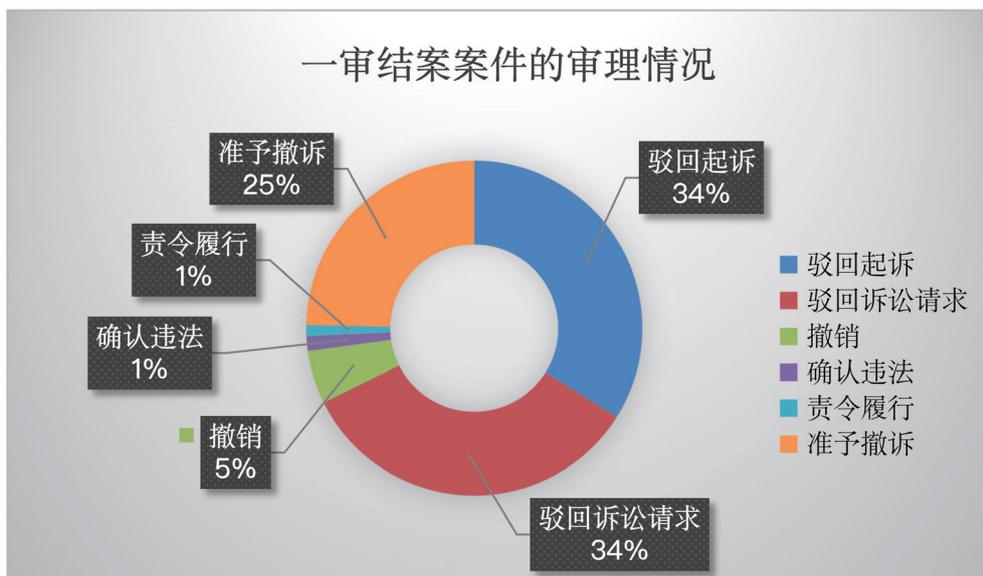
企业所得税和消费税争议数额大，但相对其较高的争议数额而言，案例数量不多。

## 十一、税务行政诉讼经历审级



**数据特点:** 一审结案案件占全部案件 47%，约五成案件进入二审。经历再审的案件占全部案例的 11%。

为进一步了解一审结案的案件情况，德恒税法对一审结案案件处理结果进行了统计分析。



**数据特点：**占比最大的三种一审结果分别为：判决驳回诉讼请求、裁定驳回起诉和准予撤诉。驳回诉讼请求和驳回起诉意味着一审原告败诉，占比 68%。而一审原告胜诉的三类情形合计占 8%，分别为判决撤销、确认违法、责令履行。原告撤诉的案件占 25%，比例较大。

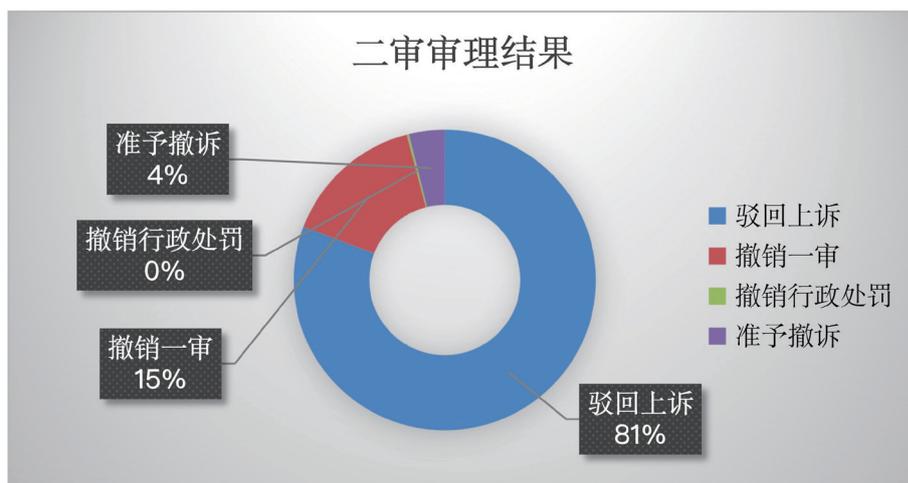
**数据分析：**一审结案案件中 25% 的案件以原告自愿撤诉方式结案，这种结案方式非常彻底，案件不会再有进入二审的可能。裁定准予撤诉存在两种可能，一是双方案外和解，原告一定程度上实现诉求故同意撤诉，二是原告接受了税务机关的做法，主动撤诉。从实践中看，坚持走到诉讼阶段的当事人，又主动放弃的情况较少，原被告双方和解更为常见。

为被告的案件撤诉率 30.3%，以稽查局为被告的案件撤诉率 26.2%，以税务所为被告的案件撤诉率 47.3%。

34% 的案件以驳回起诉的方式结案，占比超过三分之一。驳回起诉，即一审法院认为，原告的起诉不符合起诉条件，因此对案件实体问题不再进行审查。可见税务行政诉讼具有极强的专业性，非专业人员往往难以达成诉讼目的。税务行政诉讼原告应注重引入专业人士，以便更好地维护自身合法权益。同时，对于确无事实和法律依据的诉求，当事人也可以在专业人士协助下放弃不必要的诉讼投入，节省诉讼成本。

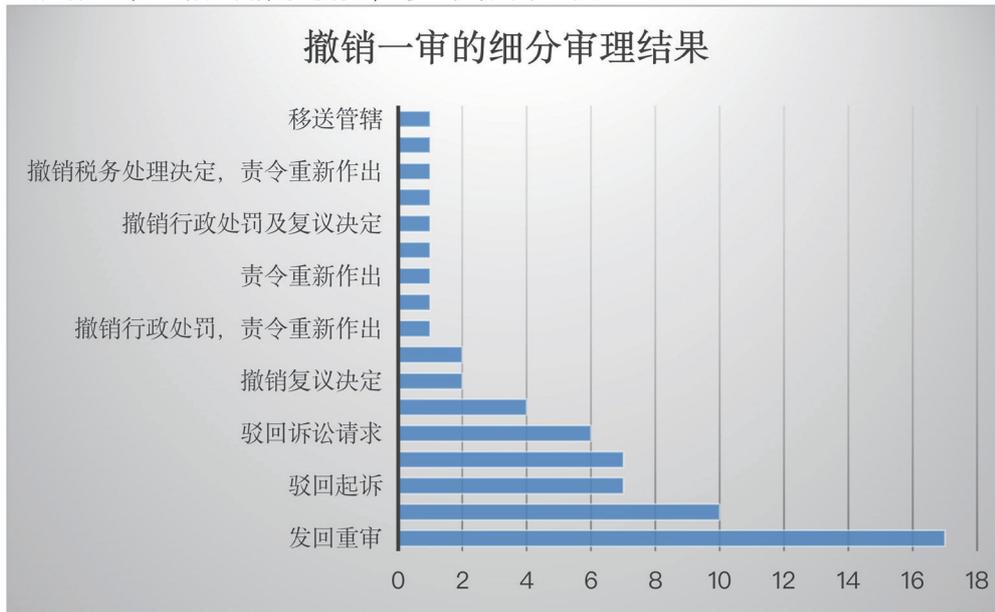
税务机关败诉率 8%，并不高。但如果把撤诉案件、不符合起诉条件被驳回起诉的案件去掉，在真正进入案件实质审查的案件中，税务机关败诉率达到 17%，应当引起税务机关重视。

德恒税法还对二审结案的案件处理结果进行了统计分析。



二审法院在 81% 的案件中驳回了当事人的上诉，维持了一审处理结果。二审案件仍有 4% 的撤诉率。15% 的案件被二审法院撤销一审。

撤销一审包括的情形较多，统计结果如下图。



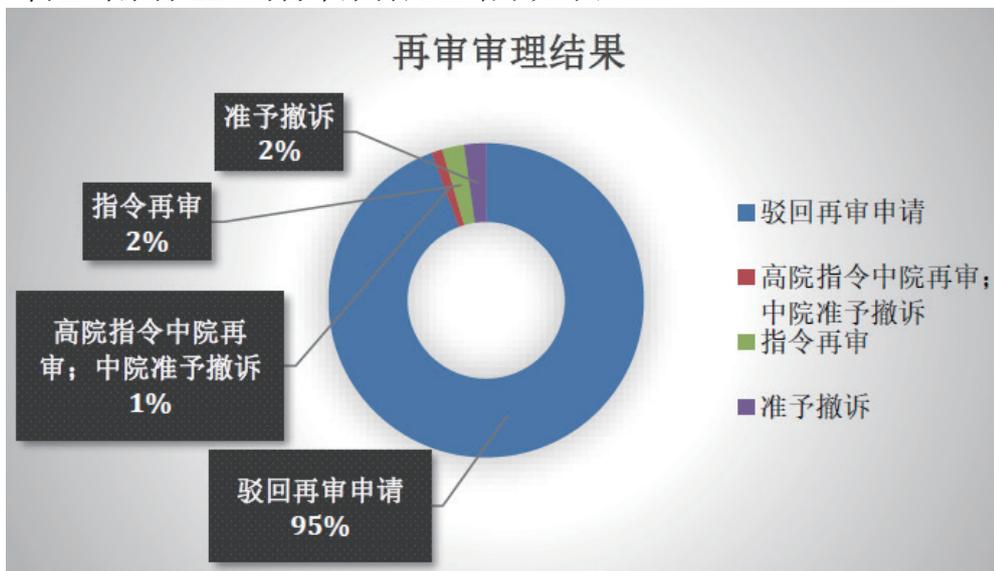
在撤销一审的案例中，发回重审或（撤销一审裁定）指令继续审理是出现最多的情形。

根据《中华人民共和国行政诉讼法》，认定基本事实不清、证据不足，可以发回重审；严重违法法定程序的一审案件，应当发回重审。由于税务行政诉讼涉及的部分案件案情复杂，头绪较多，一审未能查清事实是被二审撤销的重要原因，这是由部分税务行政诉讼案件案情复杂，专业性较强决定的，应引起司法机关的重视。

指令继续审理的，则是一审法院因程序性原因，认为不需对案件进行实质性审查，而二审法院推翻了该认定，要求一审法院继续审理该案。这说明一审未能被二审维持的重要原因是对于税务行政诉讼中程序性法律问题的不同认识。这也是税务行政诉讼本身的复杂性决定的。

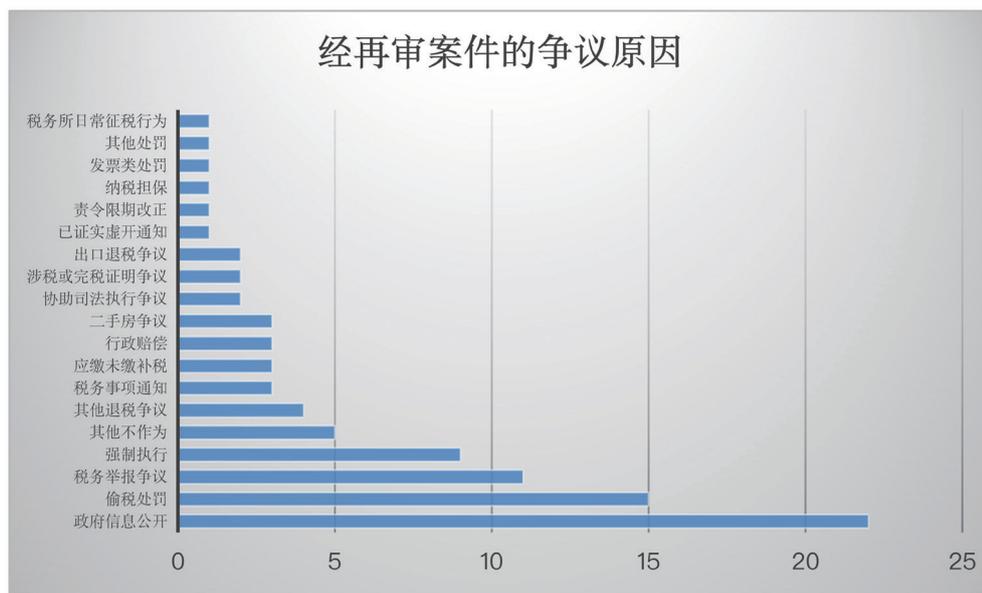
此外，当事人在二审中获不同程度胜诉，包括撤销行政处罚、撤销复议决定、责令重新作出行政行为、变更补缴税款及滞纳金等。

占全部案件 11%的再审案件处理结果如下图。



95%的再审案件维持了二审结果，在再审过程中准予撤诉的案件占2%，另外共有3%的案件指令再审，案件未决。

经再审案件从一审、二审到再审，经历诉讼时间长，耗时耗力。但表明当事人双方争议严重，矛盾无法解决，为了解进入再审案件的争议事由，德恒税法对再审案件争议原因进行了统计。



再审案件的争议焦点主要来自于政府信息公开、偷税处罚、税务举报、强制执行、其他不作为，这前五类争议原因合计占经再审案件的69%。此外，当事人对不包括出口退税在内的其他退税争议、税务事项通知、补税处理决定等行政行为不服也申请了税务行政诉讼的再审。

不同原告在税务行政诉讼利益上的争议焦点分布非常明显，经再审案件的前五大争议原因中，政府信息公开、税务举报争议和其他不作为的一审原告全部都是自然人，偷税处罚和强制执行的案件超过80%的原告为公司。

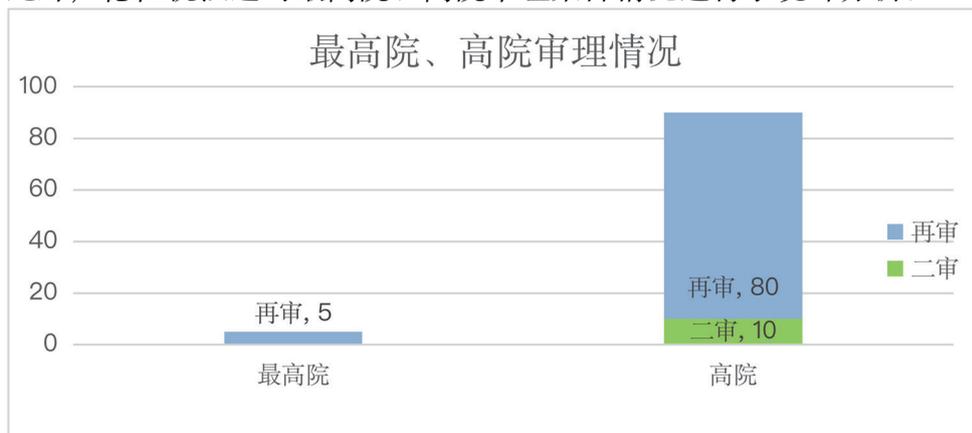
自然人通过申请政府信息公开、向税务机关举报等方式参与社会治理，实现民主权利，是社会进步和法治意识增强的表现，但在实务中，个别自然人或是反复向行政机关提起各种各样的政府信息公开申请，或是要求税务机关对未结案案件、与举报人本身没有利害关系的案件反馈查处结果，在一定程度上构成滥用诉权，占用了过多的司法资源。此外，其他不作为主要是自然人原告对征收社会保险费不服而提起诉讼。

公司的税务争议则集中体现在偷税处罚和强制执行，这些行政行为主要是稽查局作出，关系到公司当事人的重大利益，因此导致矛盾尖锐，对立严重，服判息诉也更为困难。

### 结论:

一是税务行政诉讼案件一审结案率较高,超过一半,减轻了二审法院的工作量。二是税务行政诉讼二审维持率和再审维持率较高,均超过80%。三是税务行政诉讼有很高的撤诉率,说明税务机关在案外寻求与当事人和解的力度较大,值得肯定。四是去掉撤诉案件、移送管辖、指令立案或被发回重审等结果未决的案件,全部案例中原告的胜诉率为12.5%。五是10个税务行政诉讼案件中会有1个案件争议极大,行政诉讼经一审二审直至再审。这些案件包括政府信息公开、偷税处罚、税务举报、强制执行、不作为等争议。税务机关应高度重视对这类执法行为的规范,降低执法风险。

此外,德恒税法还对最高院、高院审理案件情况进行了统计分析。



**数据特点:** 有5起案例经过最高院的审理, 审级均为再审。90起案件经过各省高级人民法院的审理, 其中包括80个再审案例, 10个二审案例。

**数据分析:** 在最高院审理的5个案例中, 均为自然人因申请公开政府信息不服, 裁判结果均为驳回再审申请, 原告均未获胜诉。

在高院进行二审的案例中, 因被诉税务机关为国家税务总局或涉案税款非常重大, 由高院进行二审, 其中80%的审理结果维持了一审裁判, 另20%支持了税务机关上诉, 撤销了一审判决, 因此原告均未获胜诉。

在高院进行再审的案例中, 91%的案例裁判为驳回一审原告的再审申请, 3.75%的案例驳回一审被告(即税务机关)的再审申请, 2.5%指令再审, 2.5%准予撤诉。高院的再审审理结果有九成支持了税务机关。

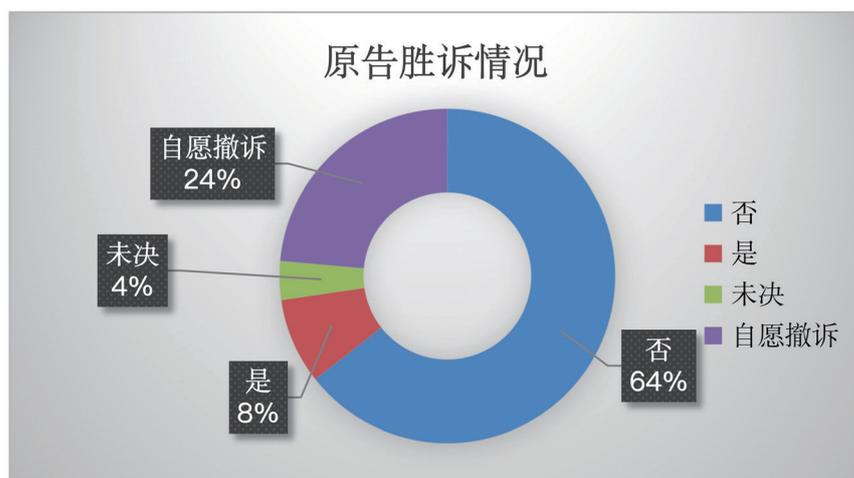
### 结论:

近9成案件经基层法院和中级法院审理解决了纠纷, 当事人不服进而起诉或申诉到最高院、高院的总体占少数, 合计占比不足12%。

在审理过程中, 基层法院和中级法院的裁判文书通常会详细展示对基本事实和证据的认定, 而最高院、高院则会聚焦案件争议焦点, 抽丝剥茧, 从更高的理论层面论述法律问题和裁判观点。

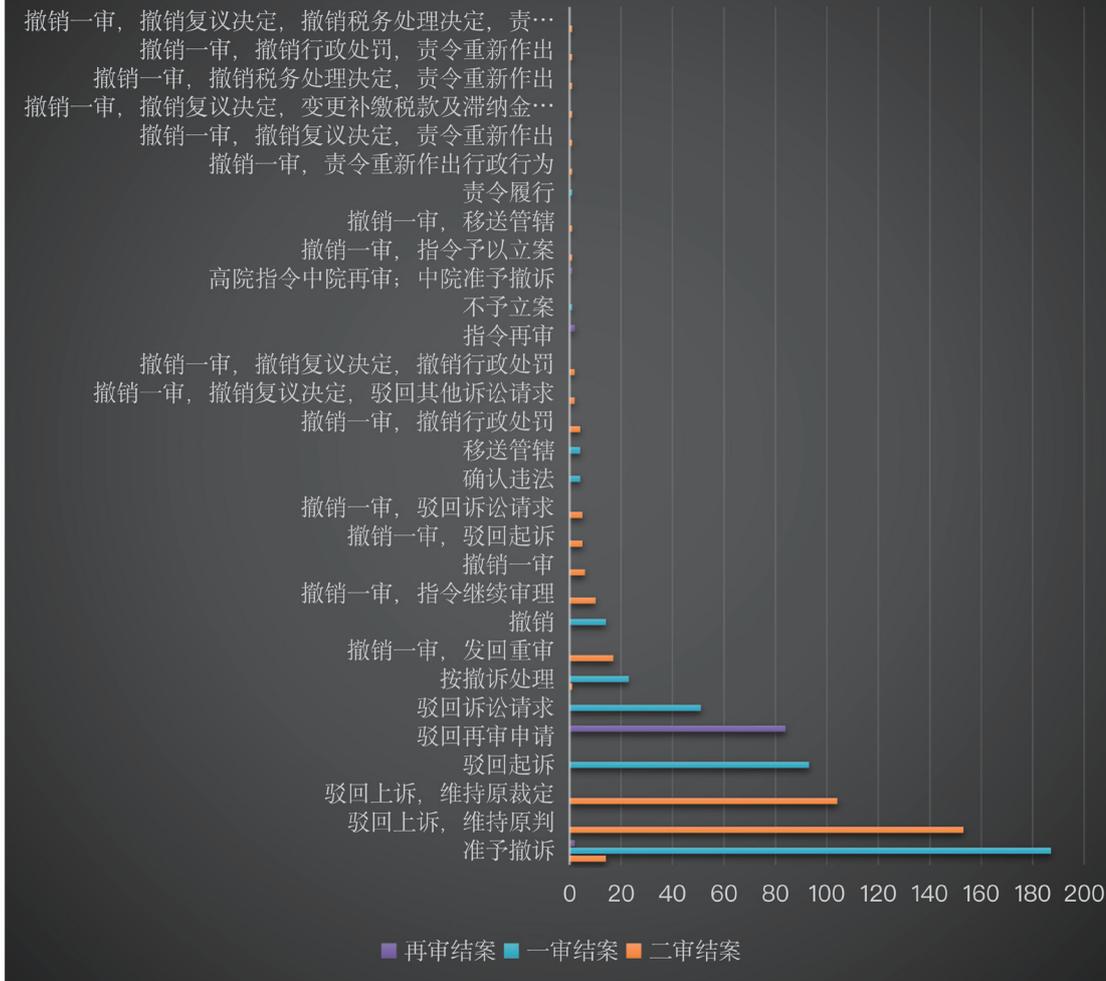
最高院、高院审理的案件绝大部分是再审程序，当事人寻求最高院或高院的法律救济，表明争议仍未解决。数据显示最高院 100% 驳回了一审原告的再审申请，高院对一审原告的驳回率也高达 91%。尽管当事人申请了再审，但并未获得满意结果，较高的驳回率体现了二审裁判的正确性。

## 十二、税务行政诉讼裁判结果



**数据特点：**税务机关胜诉率为 64%，相对人胜诉率为 8%，与 2018 年德恒税法的统计结果持平；原告撤诉、案件终结的为 24%，较 2018 年数据统计结果下降了 4 个百分点。另有 4% 的案件未结。

## 税务行政诉讼案例裁判结果



**数据特点：**案件结果最多的是准予撤诉裁定，尤以一审撤诉最多。其次五类案件结果依次是：驳回上诉，维持原裁定或判决（二审裁判结果）、驳回起诉（一审裁判结果）、驳回再审申请（再审裁判结果）、驳回诉讼请求（一审裁判结果）。在原告胜诉的裁判结果中，判决撤销税务机关行政行为的案例最多，其次是确认违法，最后是责令履行。

**数据分析：**综合以上两张图表，一审原告的胜诉率较低。德恒税法连续两年的数据统计显示，原告胜诉率都在8%左右。首先，这无疑是与税务机关依法治税的进程不断深入有关的。近年来，税务机关的执法行为越来越规范，在各政府部门中，法治工作成效明显。其次，这也与税法的专业度极高有关。我国税收法律、法规、规章、规范性文件卷帙浩繁，随着经济发展和各类税收问题的出现，法律、政策不断修订完善，对提起税务行政诉讼的主体专业度要求很高，对行政法官有效监督税务机关的行政行为也提出了很高的要求。

法院对税收行政行为的合法性和适当性进行审查涉及到复杂的税法技术问题

题，美国、德国等发达国家设有专门的税务法院或法庭，能够让专业法官对案件涉及的税法事实做出相对准确的认定与评价，但我国目前还没有设立专门的税务法庭，税务案件只能由普通行政法庭进行审理，许多法官本身不具备专业税法知识，且相较于其他类型的行政诉讼案件，我国全年税法行政诉讼案件仍然较少，全国各省市的税务案件分布不均衡，法官缺乏积累知识、总结经验的实践机会。

在此背景下，法官通常只能从程序是否合法、正当上对税务执法行为进行审查，对争议的实体问题很难进行有效认定。如果税务机关的执法程序合法正当，法官更倾向于简单维持税务机关的执法行为。从这个意义上说，税务行政复议审查比税务行政诉讼审查具备更高的专业度，但税务行政复议又不具备税务行政诉讼的独立性优势。

### 结论：

税务行政诉讼是解决涉税争议、保护纳税人合法权益的终极救济途径，税务行政诉讼为“民”告“官”，税务机关与行政相对人在诉讼中对抗性较强，尤其是纳税争议的裁判结果对当事人利益关系重大。法院应当从税务审判实践中不断总结经验，补齐税法专业知识的短板，尽可能对实体争议问题多判断、多审理，从根本上定分止争。

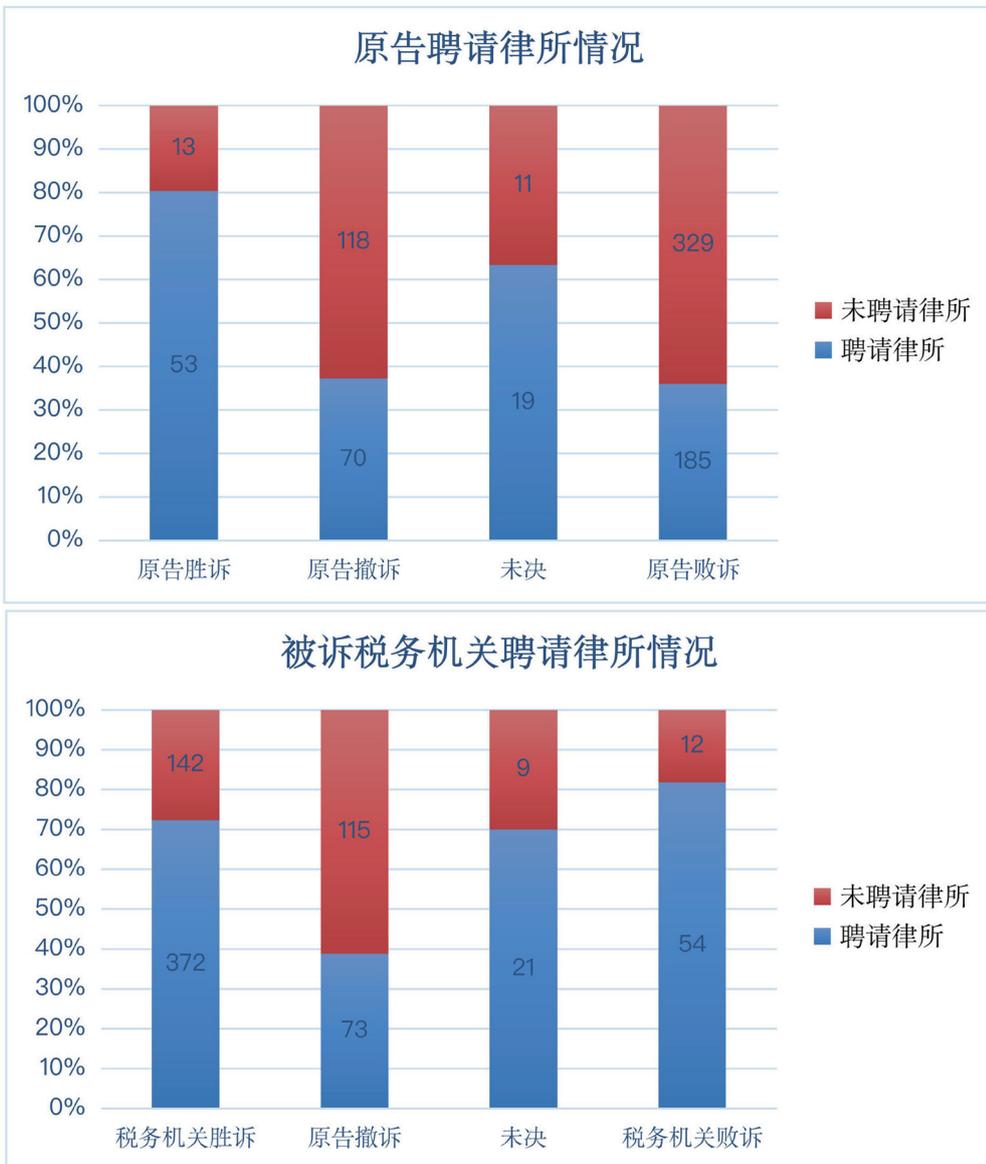
税务行政诉讼中原告总体胜诉率较低，自然人、公司或其他类型原告缺乏专业税法知识，缺乏对税务机关行政行为合法性、合理性的判断，与税务机关存在严重的信息不对称。许多起诉不符合受案范围或原告不具备主体资格，未被法院实体审理，还有很多案件由于当事人不能从税法和行政法角度提出有效的意见，无法获得法官的认可。此外，反复缠诉、抓不住重点的原告也不在少数。因此，原告应注重寻求专业人士协助，依法、妥善维护自身合法权益。

税务行政诉讼撤诉比例约占全部案件的四分之一，说明争议双方和解比例较大。通过案外和解的方式，当事人一定程度上得以实现了其诉求。相对于胜诉或败诉的零和博弈，撤诉结案对于诉讼双方来说更为温和、便捷、高效。

近年来，依法治税向纵深推进，税务机关的执法规范化法治化程度，在政府各部门中处于前列，值得赞赏。

## 十三、税务行政诉讼当事人聘请律师情况

由于税务行政诉讼的高度专业性，原告与税务机关在诉讼活动中，对律师事务所及专业税法律师的需求更加敏感，德恒税法对此进行了分析。



**数据特点:** 798 个案例中，一审原告聘请律师共计占全部案例的 40.98%，税务机关聘请律师比例占全部案例 65.16%。在税务机关胜诉的案件中，72%的税务机关聘请了律师，但是税务机关在败诉案件中聘请律师的比例更高，为 82%。在撤诉案件中，一审原告与被告双方聘请律师比例均为最低。

一审原告在己方胜诉和败诉案件中聘请律师比例差异较大，在原告胜诉的案件中，超过 80%的原告聘请了律师；原告败诉的案例中，仅有 36%的原告聘请了律师。

**数据分析:** 一审原告聘请律师的数据反映出律师能够以更加专业的角度帮助纳税人维护权利，显著提高胜诉率。

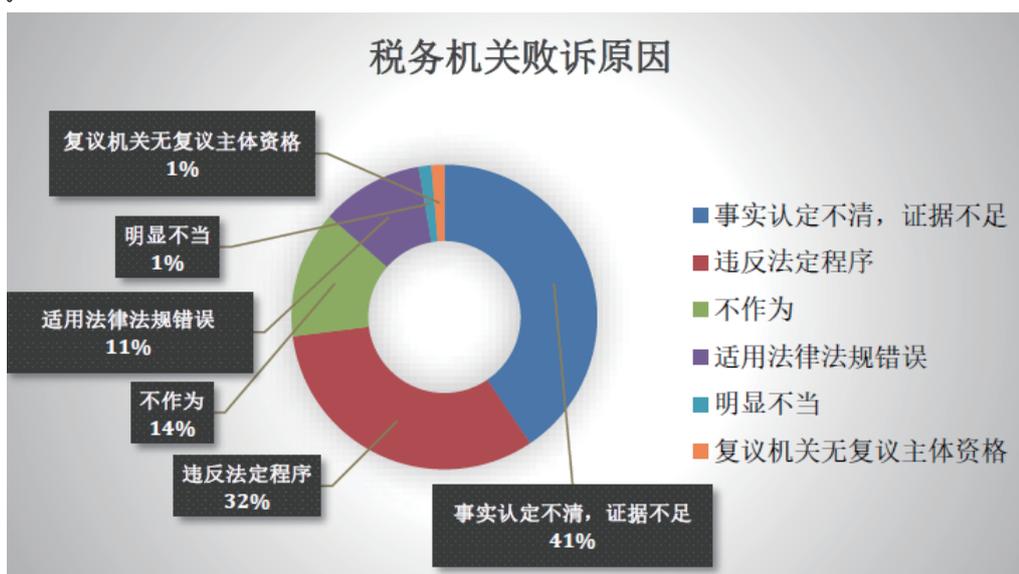
税务机关在己方胜诉和败诉案件中聘请律师比例都较高，分别为 72%和 82%，甚至在败诉案件中有着更多聘请律师的动机。整体上税务机关聘请律师的比例高于原告。

**结论:**

实务中许多自然人原告对税法相关知识并不了解,而被告税务机关掌握更加全面税收政策,原被告双方存在信息不对称和地位不平等的问题。原告想要获得胜诉结果,更加依赖专业税律师的服务,数据显示聘请律师的原告获得了更多胜诉结果。但统计结果也表明原告在为自己维权过程中,聘请律师的动机并不显著。因此,理论上原告需要更多的税法律师服务,而实践中税务机关寻求了更多的专业律师服务。与此同时,值得注意的是,由于律师专业领域的不断细分,具备税法和行政法两大领域专业知识,经验丰富的税法律师并不多,税收法律服务领域仍处于起步阶段。

#### 十四、税务机关败诉原因

在 798 个案例中,虽然以原告胜诉、税务机关败诉的案例仅占全部案例的 8.27%,但这类案件背后的原因值得重视。德恒税法对此进行了分析,结果如下图所示。



**数据特点:** 税务机关败诉最多的原因为事实认定不清、证据不足, 占比 41%, 接近四成。违反法定程序也是主要的败诉原因, 占比 32%, 超过三成。税务机关被判定不作为的案件占比 14%。

**数据分析:** 在以原告胜诉、税务机关败诉的案例中, 55%的被诉行政主体为省以下税务局, 40%的被诉行政主体为稽查局, 表明省以下级别的税务局和稽查局在税收执法活动中存在较多的违法行为, 值得注意。

在法院判决“事实认定不清、证据不足”一类案件中, 存在一些税务机关在税务行政处理决定书或处罚决定书中, 缺乏对认定违法行为的事实、证据和理由的判断; 有的税务机关仅根据企业的帐薄、发票证据做出处罚, 未对实际经营活动进行调查取证, 因而未能形成完整的证据链条等, 这类问题直接导致税务机关被法院判决撤销或确认违法。

在法院判决“违反法定程序”的案件主要包括以下情形: 税务机关在涉及行

政相对人利益的事项未履行告知程序、未采取法定的其他送达方式就径行以公告方式送达、在税务行政处理决定书未生效前就依据该处理决定做出处罚决定、作出重大行政处罚前未组织听证、听证程序违法、强制执行程序违法、做出《税务处理决定书》超过法定期限等，这类问题直接导致法院判决撤销或确认违法。

在法院判决“不作为”一类案件中，主要包括税务机关对应当受理的行政复议申请不予受理、对政府信息公开申请未作出答复、对纳税人办理业务申请未及时作出处理、在税收征收和管理过程中未能明确告知相对人相关信息，怠于履行法定职责，这类问题直接导致税务机关被法院判决责令履行、确认违法或撤销。

在法院判决“适用法律错误”一类案件则涉及房产税、社会保险费征缴、工程建设款的增值税预缴和退税、二手房屋交易的税收优惠资格认定等事项中，税务机关未能适用正确的法律法规，对当事人的利益作出了错误处理。

在法院判决“明显不当”一类案件较少，表现为税务机关已经对原告作出处罚的情况下，再次以新的处罚决定文书作出具有相同内容的处罚，属于明显不当。

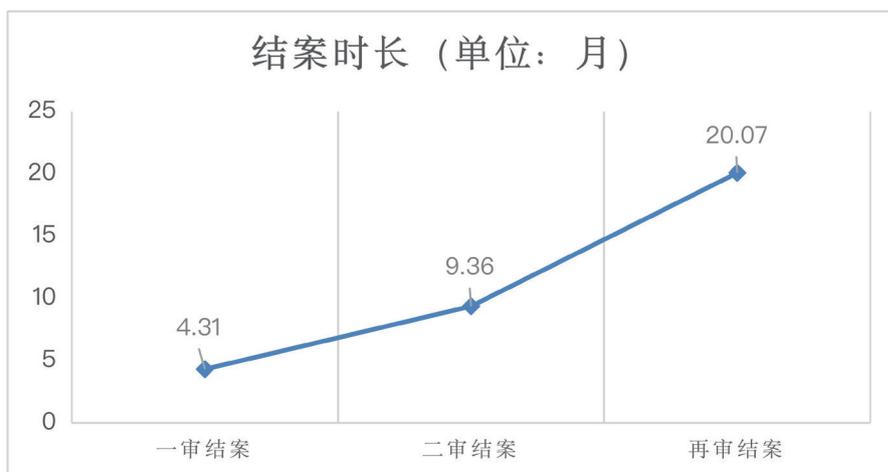
#### 结论：

税务机关败诉原因多样，在对纳税人、扣缴义务人和其他行政相对人进行税收征收、管理、执法过程中的程序性行为和实体处理中均有可能出现违法、不当的行政行为。税务机关败诉最多的两类原因是认定事实不清、证据不足，违反法定程序，反映出部分税务机关仍然存在基础性工作薄弱、未能全面积极履职的问题。税务机关可考虑组织对败诉案件的学习和反思，适时更新观念、完善制度，不断降低执法风险。

同时，税务机关对千头万绪的日常执法工作更加规范化、流程化，不断与时俱进，推动依法治税走向纵深，毫不松懈地对一线税务领导和干部继续加强法律教育，更新和增强法治观念，进一步锻造依法、规范、务实的执法队伍。

## 十五、税务行政诉讼审理时长

税务行政诉讼的结案时间的长短影响到当事人投入的时间成本和人力成本，同样关系到原被告双方诉的利益。德恒税法对此进行了统计分析。



注：数据以法院立案日期为起算点，裁判日期为结算点。

**数据特点：**在 798 个案例中，我们从裁判文书中获得了 296 个案例的结案时间长度，统计如上图。案例审结时间随着案件审理级别的提高而延长。

**数据分析：**在可获得案件审结时长的案例中，税务行政诉讼的一审审结时间平均为 4.3 个月，二审为 9.36 个月，再审则超过 20 个月。尽管法院不断强化审限监控，推动缩短诉讼周期，减轻当事人诉累，但是经再审案件的审结期限依然较长，2019 年税务行政案例中，最长的经再审案件用时 48 个月，长达四年。

### 结论：

案件审结时间越短，审理效率越高。但在司法实践中需要协调好提高审理效率和保障审理结果正确的关系，一味追求审理效率，可能会损害审理的准确性和当事人的程序性权利，引发当事人上诉或申诉，反而降低了当事人服判息诉率。

---

## 本文作者

### 易明

德恒税法服务与研究中心秘书长，中国政法大学税法硕士，二十年税务机关工作经验。

邮箱：yiming@dehenglaw.com

微信：yiming1302

### 李鸿雁

德恒北京办公室律师助理；主要执业领域为税务争议解决、涉税风险应对和管控等。

邮箱：lihongyan@dehenglaw.com



# DEHENG LAW OFFICE



北京市西城区金融大街19号富凯大厦B座12层 100033

Tel: +86-10-52682888

Fax: +86-10-52682999

Email: [deheng@dehenglaw.com](mailto:deheng@dehenglaw.com)

Web: [www.dehenglaw.com](http://www.dehenglaw.com)