

德恒税法服务与研究

33

(2021年6月 / 总第三十三期)

德恒研究

2020年中国税务行政诉讼大数据

分析报告 / 易明

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

Mar April May Jun July Aug Sept Oct Nov Dec

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。

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. 《国家税务总局关于修改〈重大税务案件审理办法〉的决定》（国家税务总局令第51号）
2. 《财政部 自然资源部 税务总局 人民银行关于将国有土地使用权出让收入、矿产资源专项收入、海域使用金、无居民海岛使用金四项政府非税收入划转税务部门征收有关问题的通知》（财综〔2021〕19号）
3. 《财政部 税务总局关于通过公益性群众团体的公益性捐赠税前扣除有关事项的公告》（财政部 税务总局公告2021年第20号）
4. 《财政部 税务总局关于继续实施企业改制重组有关土地增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告2021年第21号）
5. 《国家医保局 财政部 国家税务总局关于做好2021年城乡居民基本医疗保障工作的通知》（医保发〔2021〕32号）
6. 《国家税务总局关于发布〈北京2022年冬奥会和冬残奥会及其测试赛增值税退

税管理办法 > 的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 13 号）

7. 《国家税务总局 工业和信息化部关于发布 < 免征车辆购置税的设有固定装置的非运输专用作业车辆目录 >（第二批）的公告》（国家税务总局 工业和信息化部公告 2021 年第 14 号）

8. 《国家税务总局关于优化整合出口退税信息系统 更好服务纳税人有关事项的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 15 号）

9. 《国家税务总局关于 < 中华人民共和国和西班牙王国对所得消除双重征税和防止逃避税的协定 > 及议定书生效执行的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 16 号）

10. 《国家税务总局关于企业所得税若干政策征管口径问题的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 17 号）

11. 《国家税务总局关于公布第七批全国税务领军人才学员选拔笔试考生名单及考试大纲的通告》（国家税务总局通告 2021 年第 2 号）

12. 《国家税务总局办公厅关于调整税务总局政务公开领导小组成员的通知》（税总办宣传发〔2021〕37号）

02 德恒研究

2020 年中国税务行政诉讼大数据分析报告 / 易明

新法速递

1. 《国家税务总局关于修改〈重大税务案件审理办法〉的决定》（国家税务总局令第51号）

内容提要：为进一步提高重大税务案件审理质量，更好地保护纳税人缴费人合法权益，国家税务总局决定对《重大税务案件审理办法》作修改，并予以公布。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5165310/content.html>

2. 《财政部 自然资源部 税务总局 人民银行关于将国有土地使用权出让收入、矿产资源专项收入、海域使用金、无居民海岛使用金四项政府非税收入划转税务部门征收有关问题的通知》（财综〔2021〕19号）

内容提要：为贯彻落实党中央、国务院关于政府非税收入征管职责划转税务部门的有关部署和要求，决定将国有土地使用权出让收入、矿产资源专项收入、海域使用金、无居民海岛使用金四项政府非税收入统一划转税务部门征收。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5164962/content.html>

3. 《财政部 税务总局关于通过公益性群众团

体的公益性捐赠税前扣除有关事项的公告》(财政部 税务总局公告 2021 年第 20 号)

内容提要：为贯彻落实《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例、《中华人民共和国个人所得税法》及其实施条例，文件就通过公益性群众团体的公益性捐赠税前扣除的条件、资格确认及报送材料等有关事项作出公告。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5164938/content.html>

4. 《财政部 税务总局关于继续实施企业改制重组有关土地增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2021 年第 21 号）

内容提要：为支持企业改制重组，优化市场环境，文件就继续执行有关土地增值税政策作出公告。主要内容包括企业改制、分立、合并等涉及的土地增值税暂不征收。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n359/c5165491/content.html>

5. 《国家医保局 财政部 国家税务总局关于做好 2021 年城乡居民基本医疗保障工作的通知》（医保发〔2021〕32 号）

内容提要：为贯彻落实《中共中央 国务院关于深化医疗保障制度改革的意见》和 2021 年《政府工作报告》决策部署，完善统一的城乡居民基

本医疗保险制度和大病保险制度，切实做好城乡居民医疗保障工作，文件就继续提高城乡居民医保筹资标准、巩固完善城乡居民医保待遇、巩固拓展医疗保障脱贫攻坚成果有效衔接乡村振兴战略等有关工作作出通知。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5165228/content.html>

6. 《国家税务总局关于发布〈北京 2022 年冬奥会和冬残奥会及其测试赛增值税退税管理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 13 号）

内容提要：为支持举办北京 2022 年冬奥会和冬残奥会及其测试赛，优化税收营商环境，税务总局制定了《北京 2022 年冬奥会和冬残奥会及其测试赛增值税退税管理办法》。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n359/c5164802/content.html>

7. 《国家税务总局 工业和信息化部关于发布〈免征车辆购置税的设有固定装置的非运输专用作业车辆目录〉（第二批）的公告》（国家税务总局 工业和信息化部公告 2021 年第 14 号）

内容提要：为贯彻落实中办、国办印发的《关于进一步深化税收征管改革的意见》，深入开展 2021 年“我为纳税人缴费人办实事暨便民办税

春风行动”，推进税务领域“放管服”改革，更好服务市场主体，文件将《免征车辆购置税的设有固定装置的非运输专用作业车辆目录》（第二批）予以发布。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n371/c5165153/content.html>

8. 《国家税务总局关于优化整合出口退税信息系统 更好服务纳税人有关事项的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 15 号）

内容提要：文件将取消部分出口退（免）税申报事项、简化出口退（免）税报送资料、优化出口退（免）税办税程序等有关事项作出公告。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n377/c5165307/content.html>

9. 《国家税务总局关于〈中华人民共和国和西班牙王国对所得消除双重征税和防止逃避税的协定〉及议定书生效执行的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 16 号）

内容提要：《中华人民共和国和西班牙王国对所得消除双重征税和防止逃避税的协定》及议定书于 2021 年 5 月 2 日生效，适用于 2021 年 5 月 2 日或以后开始的纳税年度征收的非源泉扣缴税收，以及 2021 年 5 月 2 日或以后征收的其他税收。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5165841/content.html>

10. 《国家税务总局关于企业所得税若干政策征管口径问题的公告》（国家税务总局公告 2021 年第 17 号）

内容提要：文件对企业所得税若干政策征管口径问题作出公告，主要内容包括：（1）关于公益性捐赠支出相关费用的扣除问题；（2）关于可转换债券转换为股权投资的税务处理问题；（3）关于跨境混合性投资业务企业所得税的处理问题；（4）企业所得税核定征收改为查账征收后有关资产的税务处理问题；（5）关于文物、艺术品资产的税务处理问题；（6）关于企业取得政府财政资金的收入时间确认问题。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n362/c5165844/content.html>

11. 《国家税务总局关于公布第七批全国税务领军人才学员选拔笔试考生名单及考试大纲的通告》（国家税务总局通告 2021 年第 2 号）

内容提要：第七批全国税务领军人才学员选拔报名及资格审核工作已经结束，文件将笔试考生名单、考试大纲及相关事项作出通告。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5165314/content.html>

12. 《国家税务总局办公厅关于调整税务总局政务公开领导小组成员的通知》（税总办宣传发〔2021〕37 号）

内容提要：根据工作需要和人员变动情况，税务总局决定对政务公开领导小组及办公室组成人员进行调整。文件将调整后的名单作出通知。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5165541/content.html>



德恒研究

著作权声明：本文系德恒税法独家作品，广受业内关注和好评，如有抄袭必依法追究。

2020 年中国税务行政诉讼大数据分析报告

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分析报告。本年度大数据分析报告的研究对象为全国裁判于 2020 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。

德恒律师事务所 税法服务与研究中心

撰稿人：易明（德恒律师事务所 税法服务与研究中心秘书长）

数据整理：郝凌宇 冯昊君

目 录

- 【数据检索条件】 15
- 一、 税务行政诉讼数量的历年变化趋势 15
- 二、 分省（自治区、直辖市）税务行政诉讼案例数量 18
- 三、 税务行政诉讼裁判文书类型和律师参与情况 21
- 四、 一审原告类型 26
- 五、 一审被告（被诉行政行为的主体）类型 30
- 六、 税务行政诉讼的争议事由 34
- 七、 税务行政诉讼案件的前期复议情况 46
- 八、 税务行政诉讼案件结案审级 50
- 九、 税务行政诉讼裁判结果 54
- 十、 纳税人和其他相对人胜诉原因 62

【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

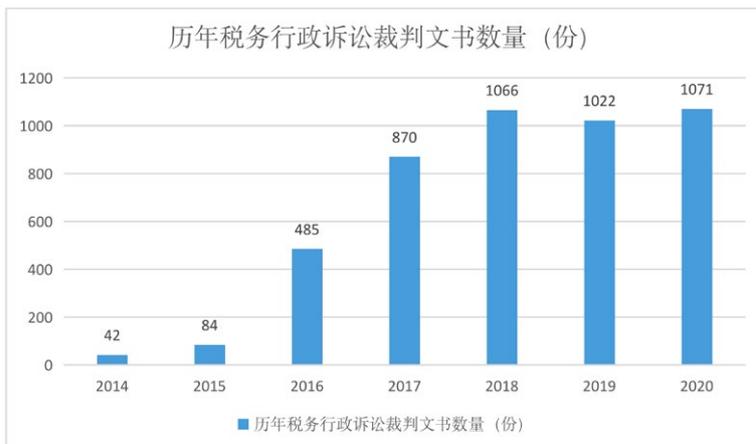
检索口径：“行政诉讼”+“2020年”+“税务行政管理案由”

检索时间：2021年2月28日

文书数量：1071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2020年的全国税务行政诉讼裁判文书1071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，共获得税务行政诉讼案件798个[1]。

一、税务行政诉讼数量的历年变化趋势



注：2018年及之前的数据来自中国裁判文书网，2019至2020年

1 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。

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，至2018年起近三年来文书数量趋于稳定。

数据分析：

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零，2007年到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》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。2020年税务行政诉讼裁判文书数量与2018年、2019年相比基本持平，全国的税务行政诉讼案件数量在三年的快速、大幅增长后期后趋于稳定。

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，正在进入稳步增长阶段。考虑到2020年，尤其是2020年上半年，新冠疫情对于人民法院的审判工作影响较大，但2020年全年税务行政诉讼裁判文书数量相比2019年仍保持了少量增长，推测近几年的税务行政诉讼案件量处于稳中有升的态势。

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。税务机关和人民法院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和司法环境的变化。

二、分省（自治区、直辖市）税务行政诉讼案例数量



数据特点：

2020年税务行政诉讼案件普遍分布于全国31个省级行政区（2019年案件量为零的西藏和青海也分别公布了6起案件和1起案件）。

税务诉讼案件数量在各省级行政区域分布极为不均，案件最多的广东省发生的案件是案件最少的青海省的84倍；案件最多的广东、辽宁和江苏三个省的案件数遥遥领先，案件合计数占全部案件总数的三成，明显形成了办案量的第一梯队。

浙江、河南、湖南、北京和四川，为办案量第二梯队。

数据分析：

税务行政诉讼案件数量整体上与经济发展水平正相关，广东、江苏、浙江等经济发达省份案件数量较多，青海、海南、西藏、贵州和宁夏等经济欠发达地区案件数量较少。

2020年西藏的税务行政诉讼案件增长比较明显。2019年西藏无税务行政诉讼案件，2018年仅有1起税务行政诉讼案件。2020年西藏发生了6起案件，均是关于股权投资基金相关的个人所得税退税争议，被告为拉萨市税务局第一税务分局。从争议事由来看，西藏税务争议显著增加与当地积极采取税收优待等各种措施招商引资有较强的相关性。

海南省正在建设自由贸易港，给予企业和个人纳税人较大幅度的税收优惠，预计围绕税收优惠的适用和新进入海南的企业和个人相关涉税事宜，海南省的税务行政诉讼案件数量未来将有较大增长。

除了经济发达程度之外，还有其他因素影响税务争议数量。2020年辽宁省的GDP总量在全国排名第16，但税务行政诉讼案例数量却高居第2，2019年辽宁省的案件数量排名也高居第4，在经济欠发达地区中独树一帜。此外，辽宁省税务行政诉讼案件中相对人胜诉率高达18.7%，是全国平均值8%的两倍多。办案量最大且经济发达程度较高的广东省和办案量

第三的江苏省，相对人胜诉率分别为 4.8% 和 4.5%，反而低于平均值约 3.5 个百分点。

结论：

税务争议数量与经济发展水平正相关。东南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。

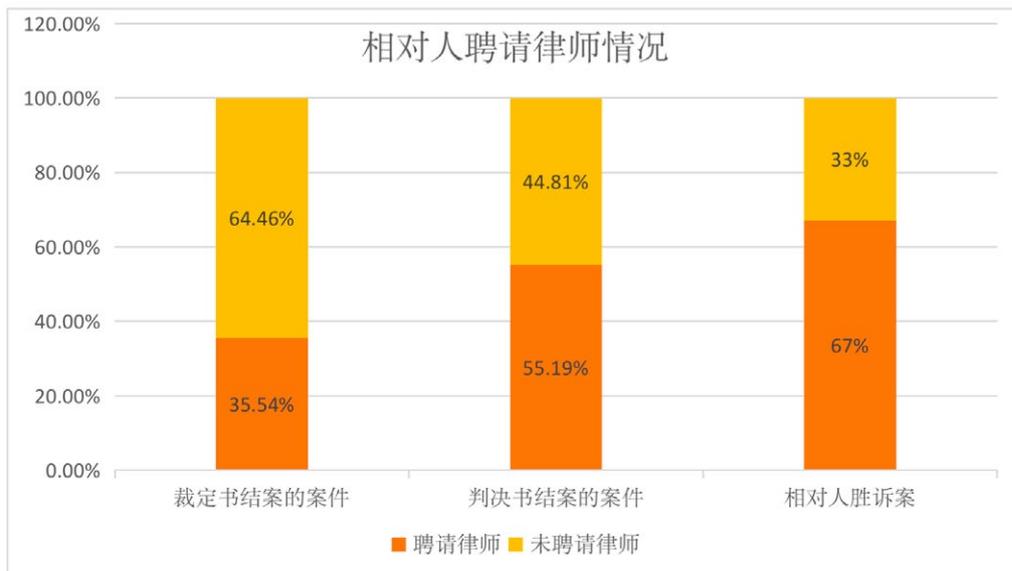
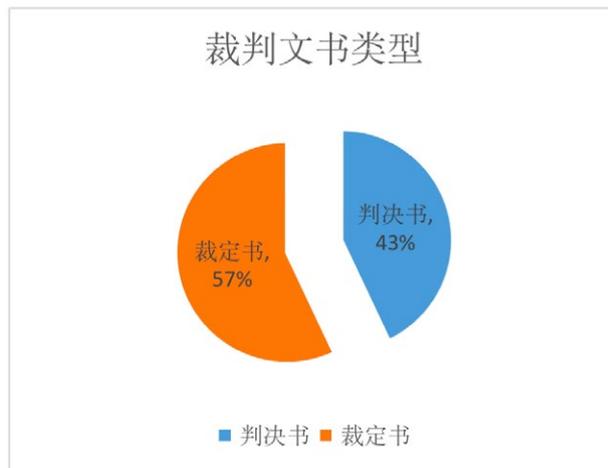
除了经济发展水平之外，其他因素也会影响税务争议数量。大力采取税收优待等措施招商引资的行政区较易发生税务争议。

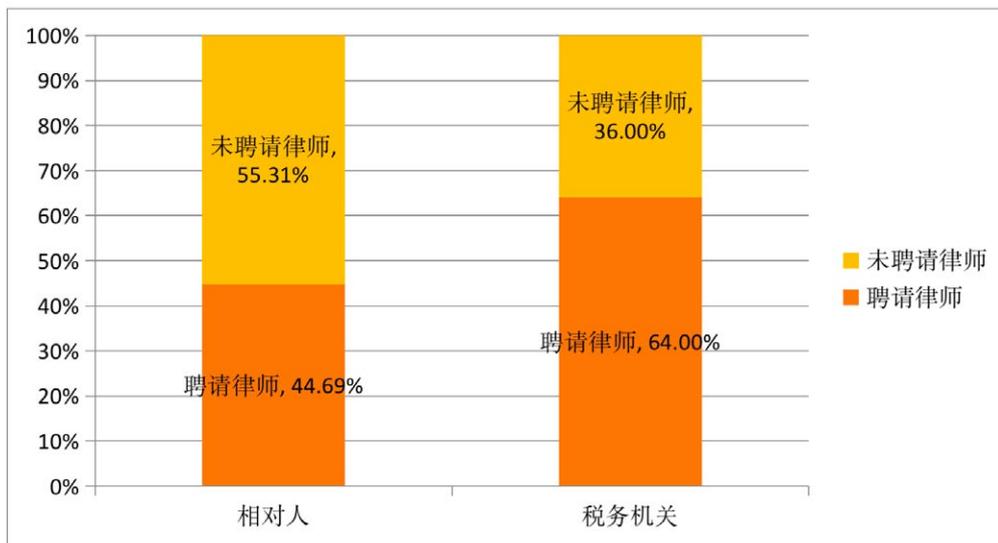
在全国范围内都普遍发生税务行政诉讼案件的情形下，欠发达地区的税务机关相对更为缺乏应诉经验，人民法院在审查税务行政诉讼案件时也相对更为陌生，因此欠发达地区的税务机关应更加注重对行政诉讼法等的学习，人民法院也应更加注重对税法的学习。由于税务行政诉讼专业性很强，案件量较大的发达地区和税务行政诉讼多发地区的人民法院，应积极试点税务法庭和相对固定的税务案件审判队伍，提升税务行政审判能力。

此外，在全国范围内来看，税务行政诉讼的“同案不同判”现象仍比较普遍，相同或者类似的事实构成，在不同地域的法院和不同层级的法院，有多种不同的裁判结论。人民法院行政庭

应尽可能固定税务行政诉讼办案力量，加大对税法、尤其是税法基本理论的学习，增加系统内的办案指导和相互之间的办案交流，并积极推动信息化手段的运用，提升办案质量和推动“同案同判”。

三、税务行政诉讼裁判文书类型和律师参与情况





数据特点：

2020 年的 1071 个裁判文书中，判决书占 43%，裁定书占 57%。裁定书比例大幅高于判决书。但相比往年，2020 年判决书在全部文书中所占比例略有增加。

2020 年以判决书结案的案件，相对人聘请律师的比例为 55.19%，而裁定书结案的案件中原告聘请律师的比例为 35.54%。判决书结案案件的相对人聘请律师的比例显著高于裁定书结案的案件。相对人胜诉的案件中，相对人聘请律师比例进一步提高至 67%。

2020 年相对人一方总体上聘请律师的比例为 44.69%，税务机关聘请律师（部分为税务机关内部的公职律师）的比例为 64%。后者显著高于前者，但略低于相对人胜诉案件中相对人方

聘请律师的比例。

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，这也是近年来税务行政诉讼案件的常态。但相较于 2019 年 40% 的判决书结案比例，以及 31% 的 2018 年判决书结案比例占比，判决书结案比例已稳步地逐年提升。

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。

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准予撤诉的裁定。

以裁定书结案占比占比较大的现状说明，大多数税务行政诉讼未能进入对纳税人、扣缴义务人和其他相对人所关注的实体争议的审查。除

了撤诉案件外，很多相对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，判决书结案比例近三年来逐年提升，说明相对人方诉讼能力有所增强，这与相对人越来越多地获得专业人士帮助有关。如图所示，判决书结案的案件中，相对人有 55.19% 聘请了律师，而裁定书结案的案件中，相对人聘请律师的比例仅有 35.54%。在不考虑是否胜诉的前提下，纳税人等相对人聘请律师有助于案件获得法院的实质审理。从案件结果来看，相对人胜诉的案件中有 67% 相对人方聘请了律师，相对人聘请律师和案件胜诉正相关。

税务行政诉讼对税法、行政法和诉讼法的专业知识和经验要求很高。相对人一方并非法律专业和税法专业人士，面对具备税法专业优势的税务机关一方，如果没有兼具税法和法律专业人员的协助，大概率将处于明显的劣势。裁定书结案的案件中，仅有三分之一左右相对人聘请了律师的现象可以说明一定问题。

从近三年的数据来看，相对人聘请律师参与诉讼的比例逐年提高。这说明相对人对于税

务行政诉讼专业性强、对知识和经验要求高的认识逐渐深化。但相对人聘请的律师相当分散，很少有专业的税法律师。这一方面可能是由于税法律师取费较高，另一方面也说明当事人对于税务行政诉讼和税法律师突出的专业性不够了解。例如，2020年有35.54%的相对人虽然聘请了律师，案件却仍然未能跨越程序障碍，进入实质性审理。

从税务机关一方来观察，在诉讼中税务机关聘请律师参与诉讼的比例显著高于相对人方。可见税务机关作为专业的税法执法机构，在税务行政诉讼中，对于法律专业知识和诉讼经验的重视反而高于非专业的纳税人等相对人。这也部分说明了为什么有超过一半的税务行政诉讼甚至无法跨越诉讼的程序障碍进入实质性审理。

结论：

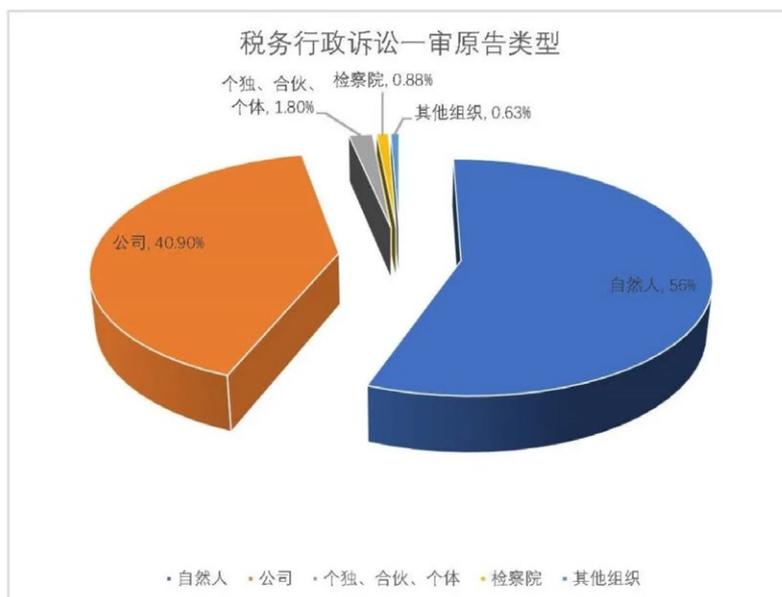
2020年裁定书结案的比例相比过去虽有所减少，但仍大幅高于判决书结案比例，说明税务行政诉讼得以进入实质性审理的仍是少数。

律师的参与对于相对人推动案件进入实质性审理和取得有利的裁判结果，发挥了很大作用。

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。目前多数案件当事人未聘请律师和大多数案件无法推动争议的实质性审理，说明在税务行政诉讼中当事人对于行政法和税法的专业性仍缺乏足够的认识，对于律师的选择也较为盲目。而作为税收执法专业机构的税务机关，反而更加重视律师的法律专业知识和诉讼经验。

四、一审原告类型



数据特点：2020年税务行政诉讼一审原告以自然人和公司为主，合计达96.9%，其中，自然人原告所占比例大幅高于公司原告近16个百分点。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 3.1%。

数据分析：

个人独资、个人合伙、个体工商户的原告占比从 2019 年的 1% 扩大到 1.88%，几乎翻倍，提示了 2020 年个人独资、合伙和个体工商户提起的税务行政诉讼增长很快，应引起重视。

个人独资、个人合伙和个体工商户适用《中华人民共和国个人所得税法》所规定的“经营所得”税目，缴纳个人所得税。由于这类企业经营比较灵活，常常被用于股权投资、持股平台、股权激励等新的经济业态，取得的所得类型也比较复杂，到底应如何适用税法在实践中争议较大，客观上催生了相关税务行政诉讼案件的多发。这类案件事实相对清楚，但税法适用争议很大，有的甚至成为网络热点。

2018 年税务行政诉讼中自然人原告和公司原告各占半壁江山。但该状况已经从 2019 年改变，自然人原告所占比例大幅提升，公司原告比例相应下降。与 2019 年比较，2020 年自然人原告所占比例保持稳定，公司原告占比略有下降，使双方的差距进一步扩大。2020 年，自然人原告占比超过公司原告达 15 个百分点，自然人已稳定成为提起税务行政

诉讼的主要主体。自然人具有对自身权益损害高敏感度、低承受力的特点，维权意识和勇气强于企业纳税人，但也更加欠缺税法 and 行政法专业知识，在寻求权益救济时更需要借助专业人士的有力支持，但实践中自然人聘请律师的比例显著低于企业。

全部案例中，共有 7 个检察院提起的公益诉讼，分别分布在安徽、山东、广东、湖北和吉林四省，相比 2019 年仅有 3 起公益诉讼案件，数量增长 2.33 倍，应引起税务机关的重视。这 7 起案件除了山东的 1 起案件未公开披露文书内容外，其余 6 起案件都以检察院撤诉结案。其中的 3 起案件，税务机关聘请了律师与检察院对簿公堂。

结论：

自然人和公司 是 税务行政诉讼最主要的两类原告类型，随着个人所得税税制改革和新《中华人民共和国个人所得税法》的施行，自然人原告已取代公司原告，成为提起税务行政诉讼的最重要的主体。这与德恒税法在 2018 年大数据报告中的预测相符。

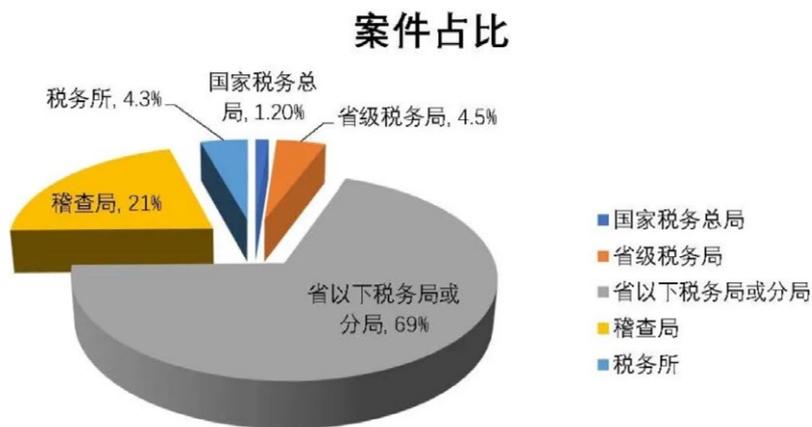
由于经济社会发展迅速，不断有新的交易内容和交易方式涌现，而税法的制定必然滞后。企业所得税对几乎所有类型的企业收入征税，而个人所得税仅对法律列举的 9 个税

目征税，各个税目对应的税率又各不相同。因此实践中对于自然人的某笔收入，是否属于应纳税所得，应当如何对应税目税率，更容易发生争议。又由于个人所得税除经营所得外，都是按月或按次扣缴入库，税务争议的爆发更加迅速和显性。此外，对于按照“经营所得”征收个人所得税的个人独资、合伙等类型的企业，由于持股平台、投资基金等新业态的存在，也带来了新的税务争议爆发点。

鉴于此，立法部门应更加注重对个人所得税立法的调研，不断完善相关制度。税务机关在个人所得税执法方面，也要更加审慎和周延，以降低执法风险。

近年来，检察院对于以税务机关为被告的公益诉讼案件数量增长明显。税务机关应当更加注重依法治税，积极履行税收执法职能，以应对公益诉讼的挑战。

五、一审被告（被诉行政行为的主体）类型



数据特点：

省以下税务（分）局做出的行政行为是引发税务行政诉讼案件的主要原因，占比69%。稽查局做出的行政行为引发税务行政诉讼案件的占21%。省级税务机关和基层税务所做出的行政行为引发的税务行政诉讼案件均不多，仅占4.5%和4.3%。国家税务总局引发税务行政诉讼案件的案件占1.2%。

数据分析：

数量最为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。但相比2019

年，税务所成为被告的税务行政诉讼案件升幅较大。去年仅有 2% 的案件由税务所的执法引发，2020 年该比例上升为 4.3%。税务所作为一审被告的案件争议事由主要是日常征税行为，其次的税务举报。大部分税务所应诉的案件税务所胜诉，仅有 2 起因《责令限期改正通知书》违反法定程序被撤销，败诉率为 5.8%，低于税务行政诉讼案件平均值。

国家税务总局本身并不直接开展税收执法，但仍有 1.2% 的被诉案件。从争议事项来看，其中约一半是政府信息公开争议，另一半为税务举报争议。从一审原告类型来看，绝大部分是自然人提起，且绝大部分一审原告未聘请律师。从案件处理结果来看，国家税务总局均获胜诉。

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，稽查结论要么是暂未发现问题，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。税款追缴和行政罚款往往金额较大，案情复杂，很容易在事实认定、证据搜集、法律适用和执法程序上引起争议。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，稽查局成为税务机关中诉讼风险最高的

执法部门。以稽查局为一审原告的案件，争议事由最多的是偷税处罚、其他处罚（针对出口退税违法行为的处罚、未履行代扣代缴税款义务的处罚等）、应缴未缴补税、强制执行和税务举报。

从裁判结果来看，稽查局胜诉率 74%，低于平均值 5 个百分点，败诉率 14%，高于平均值 6 个百分点，撤诉率 12% 与平均值相差不大。可见稽查局败诉的情形显著高于其他税务机关，执法风险较大。

省一级税务局一般不直接参与税务执法，所以相关执法行为引发税务行政诉讼的案件占比不高，公开案件仅有 36 起，其中大部分是对其行政复议行为不服，其次是对举报查处结果不服、对不予退税的决定不服、对政府信息公开不服等。对行政复议行为不服的案件，绝大部分是因省级税务机关不予受理当事人的行政复议申请（当事人对《税务处理决定书》不服提出行政复议申请），其次是对个人所得税征税行为不服。整体上看，省级税务机关的败诉案件只有 1 起，法院认为复议机关在计算申请时限时应扣除、而未扣除当事人被司法程序影响无法提出申请的时间。

省以下税务（分）局做出的行政行为是引发税务行政诉讼案件的主要原因。从裁判结果

来看，省以下税务（分）局应诉的案件胜诉率与平均值一致，撤诉率 14% 高于平均值 3 个百分点，败诉率 6%，低于平均值 2 个百分点。

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，同时也是败诉率较高的税务机关。稽查局应当在税收规范性文件学习的同时，更加注重法律知识、尤其是行政法知识的学习，不断提升办案中的法律思维。在行政处罚、追缴税款、强制执行、税收保全、办理纳税担保、查处举报案件等税务执法中，尤其是对偷税行为、出口退税违法行为、未依法履行代扣代缴税款义务的行政处罚执法中，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，稽查局应认真听取相对人的陈述申辩意见，加强与纳税人之间的沟通和互信，注重决定书的合法、规范，降低诉讼尤其是败诉风险。

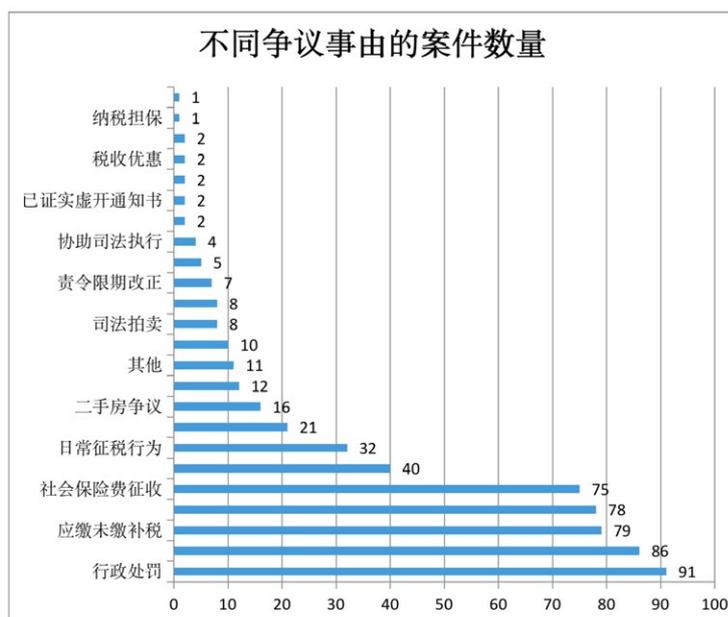
对于偷税违法行为的认定，今年大部分案例的法官都采取了更加严格的标准，主张稽查局应对行为人主观上具有故意进行认定并提供相关证据证实。对此变化，稽查局应予

以高度重视，防范偷税认定上的执法风险。

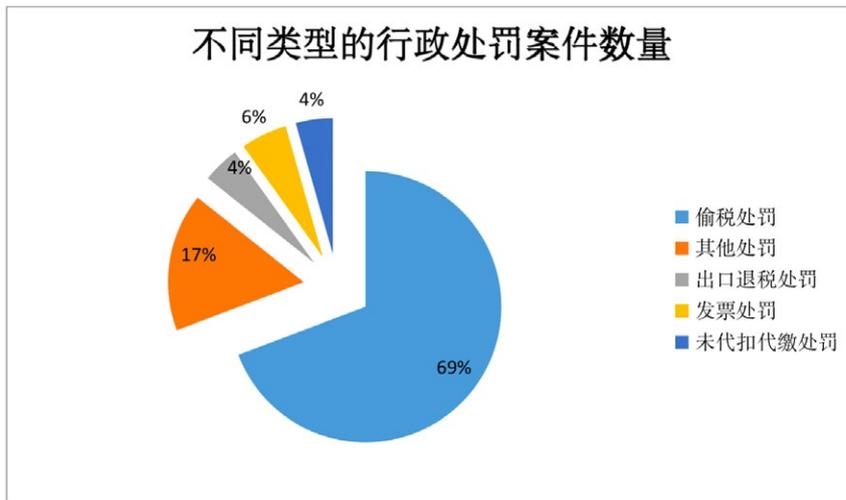
对于纳税人来说，遇税务机关执法应正确对待，勤于沟通，必要时寻求专业人士协助，依法、妥善、积极地提出陈述申辩意见，与税务机关建立互信、合作的建设性关系，充分沟通，将认识上的差异化解在前期，减少后期产生争议的风险。

省级税务局的主要执法风险来自于行政复议案件的办理、举报查处、不予退税和政府信息公开，尤其是不予受理行政复议申请的案件。省级税务局应当更加严格、审慎地进行行政复议受理条件的审查，对于争议大的案件注重事实调查和法律分析，避免其中的执法风险。

六、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、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：

德恒税法对裁判文书中能够确定争议事由的案件进行了整理（大部分撤诉案件无法确定争议事由），税务行政诉讼争议事由多样，分布不均，规律性明显。

最多的5种争议事由合计占比高达68.7%，接近七成，依次是：行政处罚、政府信息公开、应缴未缴补税、税务举报争议和社会保险费征收。

行政处罚争议高居税务行政诉讼案件榜首。其中接近七成是偷税处罚的争议，其次是逾期申报等其他处罚。未代扣代缴税款、骗取

出口退税和发票违法行为引发的处罚较少。

数量居中的 2 种争议事由合计占比 13.78%，分别是退税争议（含出口退税）和日常征税行为。

上述 7 种数量较多的争议事由合计占比高达 82.48%。其余 17 种争议案件合计占比仅一成多。

数据分析：

1. 行政处罚争议案件

行政处罚争议案件历年来均在税务行政诉讼案件占有很大比重，其中偷税又占近七成。究其原因，主要有以下四方面：一是依法征税是税务机关的主要职能，而对偷税行为的税务执法无疑也是税务机关执法行为的重点，因此就此发生的争议数量多符合比例；二是偷税处罚的法定幅度范围是偷税金额的 50% 到 5 倍罚款，因此偷税处罚对于纳税人具有极强的剥夺性；三是相比补缴税款，对偷税处罚的权益救济依法无需纳税前置，当事人可以直接提起行政复议或选择行政诉讼，对当事人来说更为简便；四是偷税处罚是认定逃税罪的前置程序，对当事人的人身权益也具有很大的威胁性。

行政处罚争议案件一审原告聘请律师的比例为 68%，显著高于平均水平 23 个百分点。可见在涉及税收实体法的案件中，当事人更加倾向于求助法律专业人员。

行政处罚争议案件中被诉行政行为的主体，接近七成是稽查局，三成是省以下税务（分）局，仅有 3 起是税务所。税务机关对相对人做出的行政处罚比较常见的原因有：未依法代扣代缴税款、偷税、发票违法、出口退税违法、逾期申报。其中未依法代扣代缴税款、偷税、出口退税违法和发票违法的处罚一般由稽查局做出，个别由税务（分）局做出。逾期申报的处罚一般都由税务所做出。

行政处罚争议案件中的原告，超过九成是公司、个人独资企业、个体工商户这样的企业，仅 6 起是自然人。但以自然人提起的行政处罚税务行政诉讼中有一半税务机关败诉，这个比例大大高于平均值，应引起税务机关的重视。自然人提起的行政处罚争议税务行政诉讼中，几乎都是关于偷税处罚。同时，6 起案件中有 3 起涉及自然人的股权转让个人所得税。

从裁判结果来看，行政处罚争议案件一审原告胜诉率为 21.3%，该胜诉率是税务行政诉讼案件平均值的两倍多。也就是说 5 起行政

处罚税务争议中，有多于 1 起被处罚人胜诉而税务机关败诉。这些案件税务机关败诉原因超过一半是违反法定程序。

由于部分法院在偷税行政处罚争议案件中认为，行政处罚的事实认定以《税务处理决定书》为前提，而《税务处理决定书》本身不在该案审理范围内，因此仅对行政处罚的程序进行审查。在这些案件中，行政处罚的事实认定是否清楚、税法适用是否正确，并未得到法院的审查。而由于纳税前置的程序性规定，很多《税务处理决定书》无法进入行政复议和行政诉讼程序，使相关案件的实体问题无法纳入行政审判的监督。也有一些法院在偷税行政处罚争议案件中，不但对行政处罚程序进行审查，对行政处罚的事实认定、法律适用等实体问题也同意进行了审查。

2. 政府信息公开和举报争议案件

政府信息公开和税务举报引发的争议数量大，已成为税务行政诉讼的常态。此类案件一般来说案情较为简单，不涉及税收实体法的适用。这两类案件与税务执法行为不直接相关，其相对人，也即一审原告，是政府信息公开申请人和举报人，并非税务执法的对象，因对税务机关的政府信息公开答复或举

报查处结果不服提起行政诉讼。

政府信息公开案件 90% 的案件相对人未聘请律师，仅 6 起胜诉（其中 3 起聘请了律师），8 起撤诉（其中 4 起因原告未按时到庭按撤诉处理），其余均败诉。税务机关败诉的案例不多，原因分别是：未依法书面征求第三人意见（2 起）、未依法以书面形式答复或其他程序瑕疵（2 起）、告知书中告知的复议机关错误、不予公开的理由证据不足。可见近年来，税务机关的政府信息公开行为日益规范，除少数案件外大部分处置依法、得当。但在应征询第三人意见的案件中，对于如何正确适用法律和履行法定程序仍容易出现问題。

税务举报引发的 78 起案件中，75 起原告败诉，税务机关胜诉。2 起未决，仅 1 起以原告撤诉结案。

除个别涉及税务举报奖励的案件以外，绝大部分税务举报争议案件原告败诉的原因是不符合行政诉讼的受案范围。

《中华人民共和国行政诉讼法》第二十五条第一款规定：行政行为的相对人以及其他与行政行为有利害关系的公民、法人或者其他组织，有权提起诉讼。《最高人民法院关于适用〈中华人民共和国行政诉讼法〉的解释》

第十二条第（五）项规定：“有下列情形之一的，属于行政诉讼法第二十五条第一款规定的‘与行政行为有利害关系’：……（五）为维护自身合法权益向行政机关投诉，具有处理投诉职责的行政机关作出或者未作出处理的。”

根据上述规定，对于不涉及自身合法权益，或者不能提供证据证明其举报的事项对其自身合法权益产生实际影响的，举报人与受理举报的行政机关的相应行政行为不具有行政诉讼法上的利害关系，法院依法驳回举报人的起诉。

该类型的案件法律规定非常明确，但仍有如此之多的举报人在举报查处结果与自身合法权益没有法律上利害关系的情况下，执着于行政诉讼，说明很多举报人法律知识欠缺，且绝大部分案件中举报人也没有聘请律师代理案件。

3. 应缴未缴补税争议案件

应缴未缴补税大多数由稽查局做出，以《税务处理决定书》为载体，也有的由税务局做出，以《限期纳税通知书》、《税务事项通知书》或《责令限期改正通知书》等为载体。79起案件中66起为公司等企业提起，13起为自然人提起。这类案件相比政府信息公

开争议案件等案情要复杂得多，涉及到各种各样的事实认定和庞杂的税法适用，因此其中 80% 的一审原告聘请了律师。

应缴未缴补税争议属于纳税争议，依照《中华人民共和国税收征收管理法》规定，当事人应先缴纳税款、滞纳金或提供相应担保，方可申请行政复议，对行政复议仍不服的方可提起行政诉讼。因此，案件中一审原告曾提出行政复议申请的 64 起，占比达 81%。但仍有 19% 的当事人未提起行政复议就提起了行政诉讼，除了 2 起案件外全部被法院判决驳回起诉。这 2 起未经复议提起行政诉讼且被法院判决税务机关败诉的案例，是由于税务所本身对于法律规定认识不清，对于什么是纳税争议，以及纳税争议应纳税前置和复议前置的规定不了解，以至于在《责令限期改正通知书》中错误告知当事人可以直接提起行政诉讼，且行政诉讼起诉期限也告知错误（仍沿用《中华人民共和国行政诉讼法》修改前三个月的起诉期限）。这提示税务机关在依法治税和法律培训中还有很长的路要走。

在原告曾提起行政复议申请的 64 起案件中，有 30 起因未按期缴纳税款或提供担保、未在法定复议申请期限提出、纳税担保不被接受等原因被复议机关不予受理行政复议申

请或驳回行政复议申请。这些案件除1起外，在行政诉讼中均未能得到法院的支持。可见相当多的一审原告及其律师并不了解税法的相关规定，无法正确把握权益救济的程序和方法，错失良机。其次，也可以看到限行纳税前置制度，对于纳税人寻求权益救济构成了严重的障碍，亟待修法予以解决。

顺利进入行政复议阶段的应缴未缴补税案件有34起，有82.3%的当事人聘请了律师，20.6%的案件一审原告胜诉。这一胜诉比例显著高于平均值。这些应缴未缴补税争议的税务行政诉讼，纳税人胜诉的案件均聘请了律师。

应缴未缴补税争议可以说是所有税务行政诉讼案件中事实认定和法律适用最为复杂的，经过上一级税务机关的行政复议后，双方仍未能达成一致又进入行政诉讼阶段，通常矛盾分歧十分尖锐，事实和法律问题都非常复杂。纳税人经过纳税前置、复议前置最终在行政诉讼中最终胜诉，通常都经历了漫长而艰难的过程。

这些案件中，税务机关败诉原因绝大部分是事实认定不清和证据不足。由于应缴未缴补税案件通常涉及到复杂且大量的事实认定问题，税务机关必须在行政诉讼中出具充分

证据来支持自己的事实认定，作为做出行政行为的事实基础。如果证据不足，事实认定不清，那么整个《税务处理决定书》或其他行政决定将无法成立。但实践中，由于税务机关取证手段、人力物力、工作能力和认识水平上等主客观原因，有的案件在事实认定和取证上不够充分、确实，导致后期行政复议和行政诉讼中存在很大执法风险。

由于这些案例所具有的典型性和代表性，德恒税法后期拟专题对相关案例进行深度解析。

4. 社会保险费争议案件

社会保险费争议案件数量近年来随着社保入税在全国逐渐推开而不断上升。虽然其涉及的金额并不大，但通常案情时间跨度长，矛盾尖锐。相比税法，社会保险费征收所依据的法律、法规、规章和规范性文件规定不明晰或互相矛盾的情形更为突出。这些都给税务机关的执法带来了很大难度，也更容易引发争议。

从 2020 年的数据来看，85% 的社会保险费争议案件是自然人提起的，大幅高于税务行政诉讼的平均值 29 个百分点。大部分案件是自然人要求税务机关履行征收社会保险费的法定职责，或者对于社会保险费举报的

查处结果不服。其中，84%的案件一审原告败诉，高于平均值5个百分点；5%的案件撤诉结案，大幅低于税务行政诉讼的平均值6个百分点，说明社会保险费争议中的自然人原告尽管败诉率很高，但仍对诉讼非常执着。社会保险费争议案件有10%的案件税务机关败诉，该比例相比平均值高2个百分点。另有1%的案件未决。

15%由企业提起的社会保险费争议案件，也都是因自然人向税务机关举报要求查处用人单位未依法缴纳社会保险费而引发企业和税务机关之间的争议。由企业提起的社会保险费争议案件45%撤诉结案，压倒性地高于自然人提起的社会保险费争议案件，也大幅高于税务行政诉讼平均值11%。企业提起的社会保险费争议案件，企业胜诉而税务机关败诉的占18%，显著高于自然人提起的同类型诉讼，也显著高于税务行政诉讼平均值8%。这显示出企业相比自然人有更强的诉讼能力，也显示税务机关在社会保险费执法方面仍存在很大不足。

结论：

以《税务处罚决定书》为载体的税务行政处罚、政府信息公开、以《税务处理决定书》和《限期纳税通知书》等文书为载体的应缴

未缴补税决定、税务举报和社会保险费征收，是 2020 年引发税务行政诉讼的主要的五个争议事由，占比接近七成。日常征税争议和退税（含出口退税）争议数量也较多。

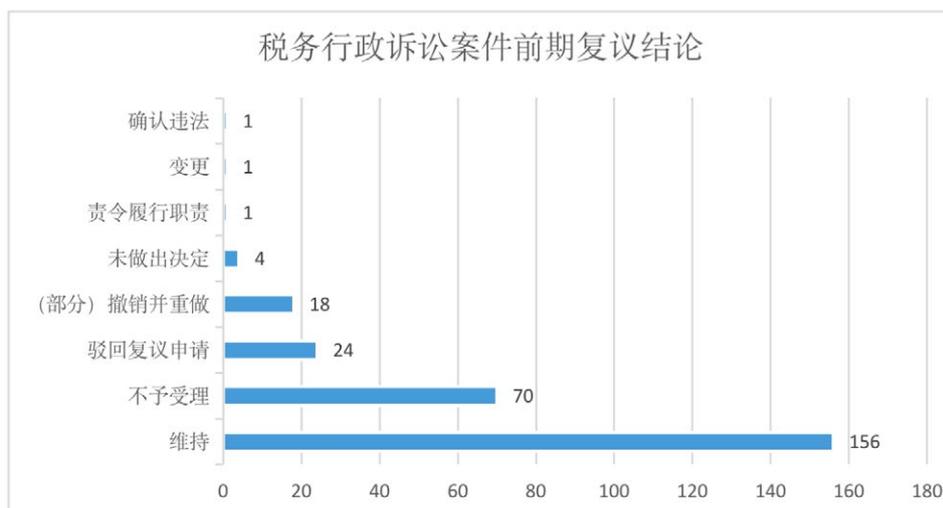
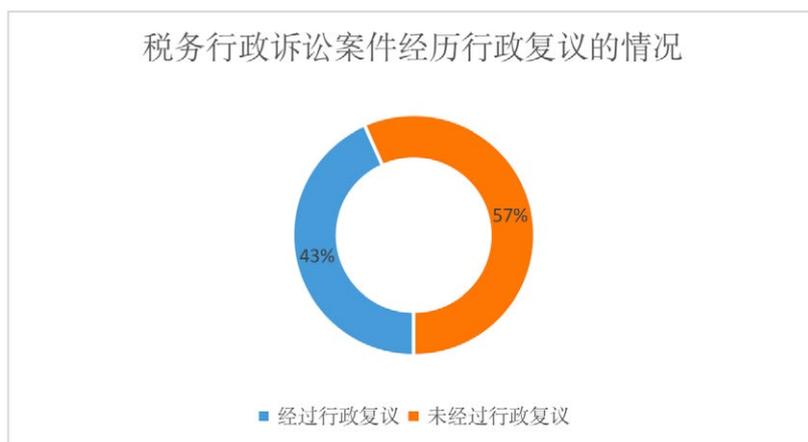
行政处罚争议，相对人方胜诉率为 21.3%，大幅高于平均值。其中，自然人起诉的税务行政处罚争议，自然人胜诉率更达 50%。近年来税务机关加大了对自然人税收违法行为的行政处罚，但不少案件在行政诉讼中败诉。个人股权转让个人所得税争议也日益突出，应当予以关注。税务行政处罚在事实认定、证据搜集、执法程序等方面存在的执法问题，应引起税务机关的高度重视。

政府信息公开公开、税务举报和社会保险费的争议大多数为自然人提起。其中政府信息公开和税务举报税务行政诉讼案件税务机关胜诉率高达 91%，说明相关领域税务机关处置总体上较为合法、得当。但社会保险费争议，尤其是企业起诉的社会保险费争议，相对人方胜诉比例大幅高于平均值，提示税务机关在社会保险费征收领域的执法相对薄弱。

应缴未缴补税引发的税务行政诉讼案情和法律适用都最为复杂，大部分是企业起诉并聘请了律师。这个类型的案件依法应纳税前

置和复议前置，但仅有不到一半的案件符合法定要求。可见纳税前置对于纳税人寻求权益救济构成了严重的障碍，应及时予以修订。在符合法定要求的案件中，20.6% 相对人获胜诉，且均有律师参与。这一类型的案件中，同案不同判的情况也是最为严重的。

七、税务行政诉讼案件的前期复议情况



备注：部分经过行政复议的税务行政诉讼案件其行政复议结论不详。

数据特点：

仅有 43% 的案件在前期经历了行政复议阶段。

前期经历过行政复议的税务行政诉讼案件，相对人未获复议机关支持，复议做出维持原行政行为、不予受理行政复议申请和驳回行政复议申请决定的占了总量的 91%。其中，复议决定维持的案件在后期的行政诉讼中，86% 的案件税务机关又得到了法院支持，仅有 7% 的案件税务机关败诉。这些案件 3% 的撤诉率也远低于税务行政诉讼案件平均值。

前期经历过行政复议的税务行政诉讼案件，相对人获复议机关支持，复议做出撤销或部分撤销、责令履行职责、确认行政行为违法或者变更原行政行为决定的，占 7.6%。其中绝大部分是撤销或部分撤销的决定。

1.4% 的案件，复议机关没有做出行政复议决定，当事人进一步提起行政诉讼。

数据分析：

根据争议事由部分的统计，仅有 30% 的案件属于纳税争议，必须复议前置。但仍有

43% 的税务行政诉讼案件，当事人在前期提起了行政复议申请。可见，即使是对于不属于复议前置的案件，也有很多当事人选择性地提起了行政复议。这说明不少当事人对于行政复议这一解决行政争议、救济合法权益的方式是认可的。

在新《中华人民共和国行政诉讼法》所规定的经复议案件的“双被告”制度之下，复议机关通常会经过审慎的全面审查后，才会做出维持原行政行为的决定。经过复议机关审查并得到维持的案件，后期税务机关胜诉率为 86%，显著高于税务行政诉讼税务机关胜诉平均值 7 个百分点。

7.6% 案件相对人在行政复议阶段一定程度上获得复议机关支持，但在后期的行政诉讼中，仍有 26% 的案件税务机关败诉，反而高于税务行政诉讼案件税务机关败诉的平均值。从败诉原因来看，包括：复议机关部分撤销原滞纳金征收决定但法院认为全部滞纳金决定事实不清故做出撤销判决、复议机关虽撤销原行政行为但却更不利于当事人等。可见，对于存在问题的基层执法行为，复议机关对于自身执法监督职能应有充分的认识，不但要有一纠到底的气魄，也要坚守“禁止不利变更”的原则。

“禁止不利变更”原则是指，复议机关不能

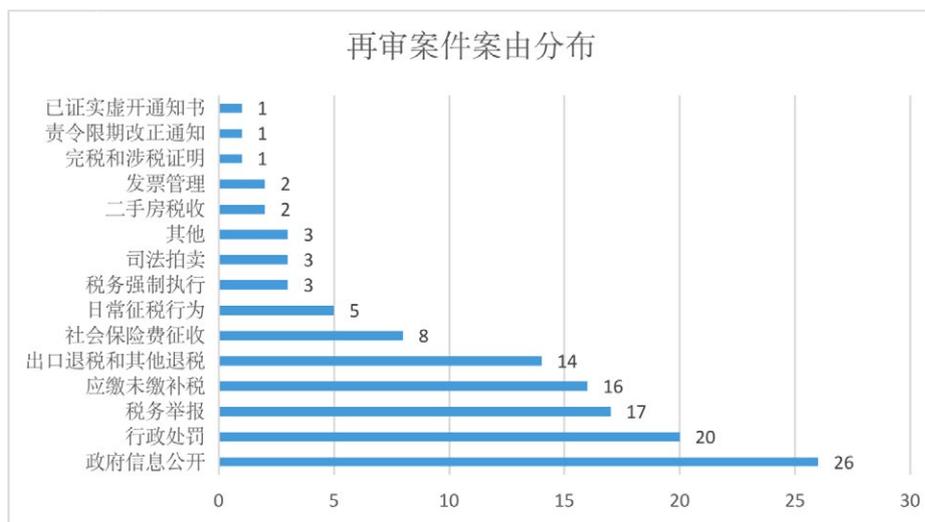
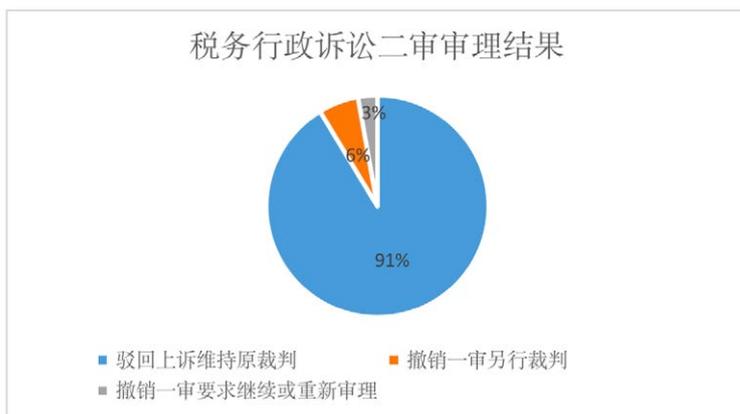
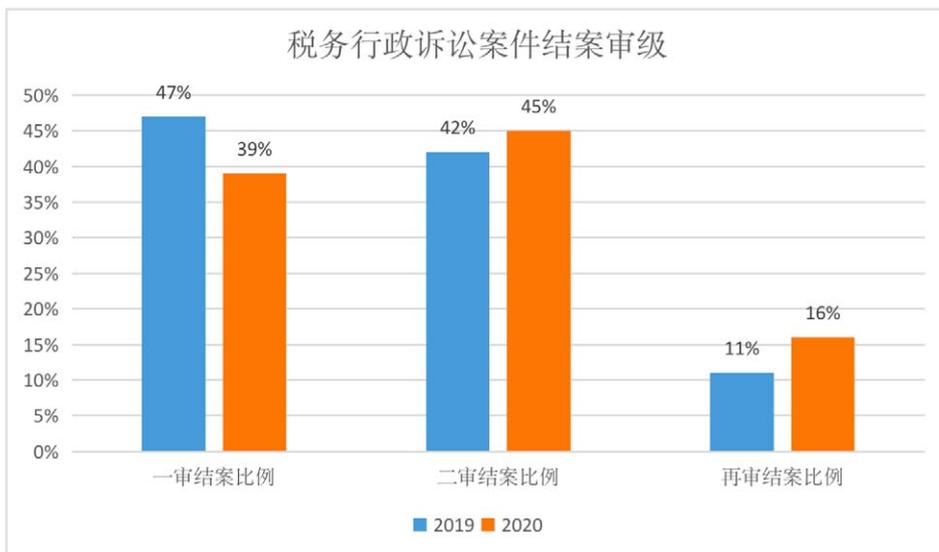
在复议决定中做出比被复议的行政行为更加不利于复议申请人的决定。

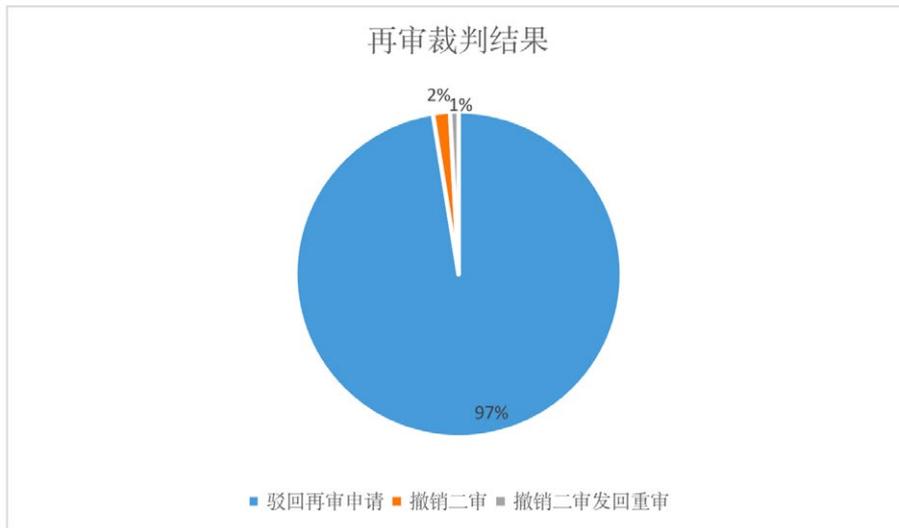
结论：

经过行政复议审查后的税务行政诉讼案件，一是显著提升了税务机关胜诉率，二是降低了案外和解撤诉率，但对于税务机关败诉率的降低效果不明显。

《中华人民共和国行政复议法》第一条开宗明义地规定“为了防止和纠正违法的或者不当的具体行政行为，保护公民、法人和其他组织的合法权益，保障和监督行政机关依法行使职权”，因此行政复议机关的职能就是防止和纠正违法不当的行政行为，保护相对人方的合法权益。税务行政复议机关应当进一步提升对于自身复议职能的认识，在复议中不把自己当作征税机关，而是居于独立、专业的裁判位置，一方面对违法不当的税收执法应纠尽纠，另一方面绝不越权进行“不利变更”。

八、税务行政诉讼案件结案审级





数据特点：

2020 年相比 2019 年，在一审结案比例大幅下降的同时，税务行政诉讼在二审，尤其是再审阶段结案的比例大幅上升。

进入二审的案件，91% 维持一审判决，驳回了上诉人的请求；6% 撤销一审裁判，另行裁判；3% 撤销一审裁判，要求继续或重新审理。

再审案件绝大部分均被驳回再审申请，仅有 7 起或撤销原判、或自愿撤诉、或提审未决、或发回重审。

进入再审的案件其争议案由依次是：政府信息公开、行政处罚、税务举报、应缴未缴补税、出口退税和其他退税、社会保险费征收和日常征税行为等。

数据分析：

一审得以结案的案件减少，而二审、尤其是再审结案的案件增加，说明诉讼双方的矛盾分歧很大，难以弥合，双方或一方不惜付出巨大的时间成本和诉讼成本坚持到二审或再审阶段。这也说明随着社会主义市场经济的不断发展和法治水平的提升，税务争议案件日趋复杂，矛盾相比过去更加尖锐、难以开解。2020年以撤诉方式结案的案件也相比过去有了很大的降低。

从裁判结果来看，二审和再审撤销前一审的裁判结果，重新改判或发回的案件比例都很少。再审撤销原裁判的比二审更少。税务机关和当事人都应该高度重视一审的审理。

进入再审后的案件，诉讼双方都经历了漫长的司法程序。从这部分案件的争议事由来看，政府信息公开案件数量最多，比位居其次的行政处罚案件多了30%。但实际上进入再审的政府信息公开案件仅有1起是政府信息公开申请人胜诉。这起案件的当事人在一审已经胜诉，稽查局的政府信息公开答复行为存在程序瑕疵，故被确认违法。但该申请人其他的诉求均被驳回，故又一直进行到再审。绝大部分政府信息公开案件中申请人并未聘请律师，选择单兵作战。

行政处罚争议在再审结案案件中位列数量第二，除了 1 起发票处罚和 1 起未依法代扣代缴税款处罚外，再审案件中的行政处罚争议绝大部分是偷税处罚争议。这些偷税争议案件最终的裁判结果仅有 3 起税务机关败诉（一审已败诉）。

整体上来看，这些进入再审的偷税处罚争议、应缴未缴补税和出口退税等退税争议案件，普遍具有案情复杂、证据繁多、双方观点尖锐对立的特点，很多案件能够反应出现在税务执法中的难点、痛点和痒点，值得深入研讨。

社会保险费争议也有不少进入了再审程序，但其比例明显低于其在税务行政诉讼中的平均值。

虽然进入再审的案件比例相比 2019 年有了显著提高，但再审案件改判或发回重审的比例仅为 2%。

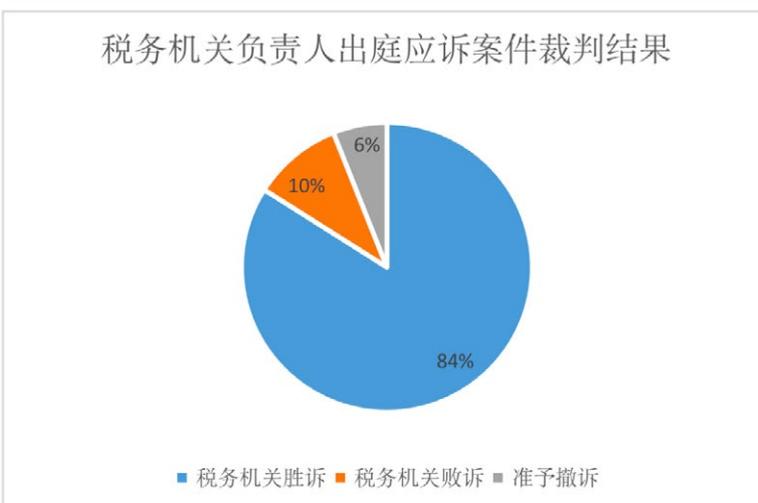
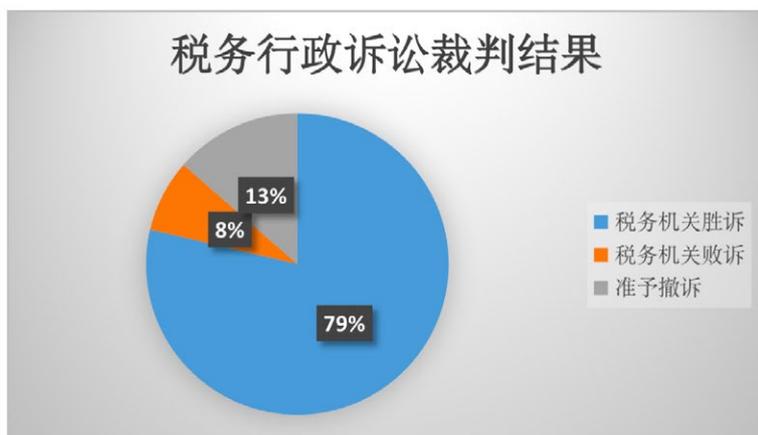
结论：

2020 年一审结案率明显下降，二审结案率略有上升，再审结案率明显上升。2020 年撤诉结案的案件占比大幅下降。这些数据变化提示了 2020 年税务行政诉讼双方的对立更加尖锐。

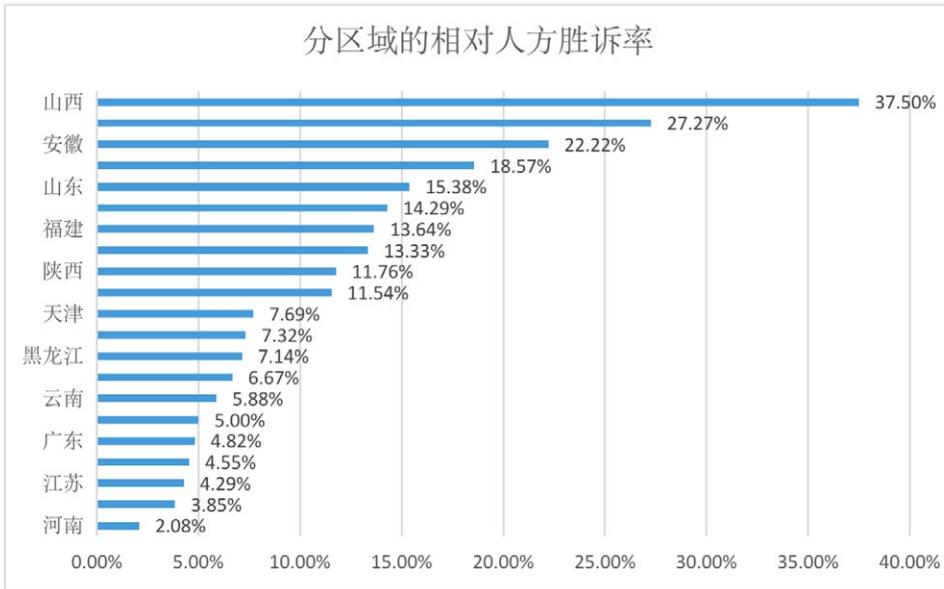
2020年，二审和再审改判或重审等的比例都很小，分别只有9%和3%，因此一审的审理对于案件的最终结果明显具有更加重要的影响。

2020年进入再审的税务行政诉讼案由依次是政府信息公开、行政处罚、税务举报、应缴未缴补税和退税。主要由自然人提起的政府信息公开和税务举报争议有不少进入再审程序，说明这类案件的相对人方虽败诉率很高，但却更加执着于诉讼程序。

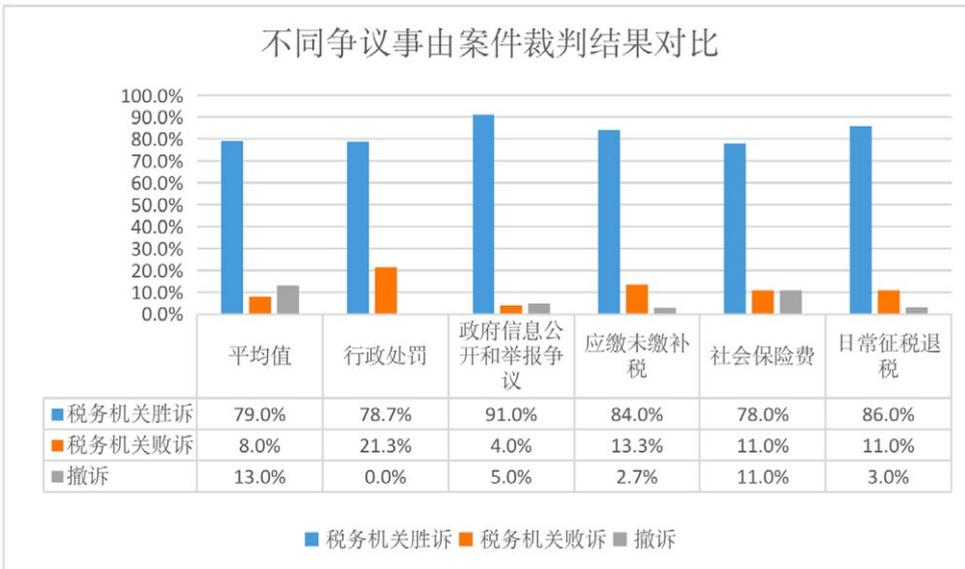
九、税务行政诉讼裁判结果



分区域的相对人方胜诉率

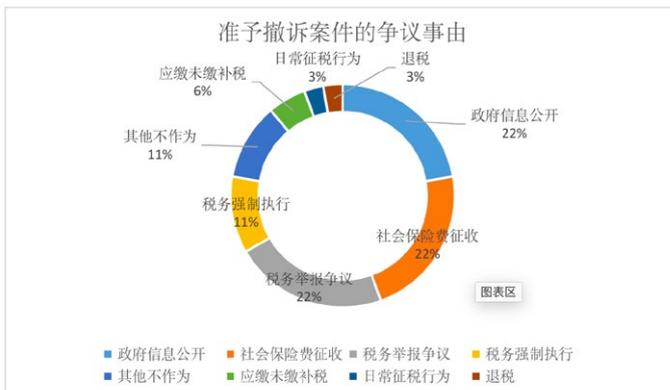


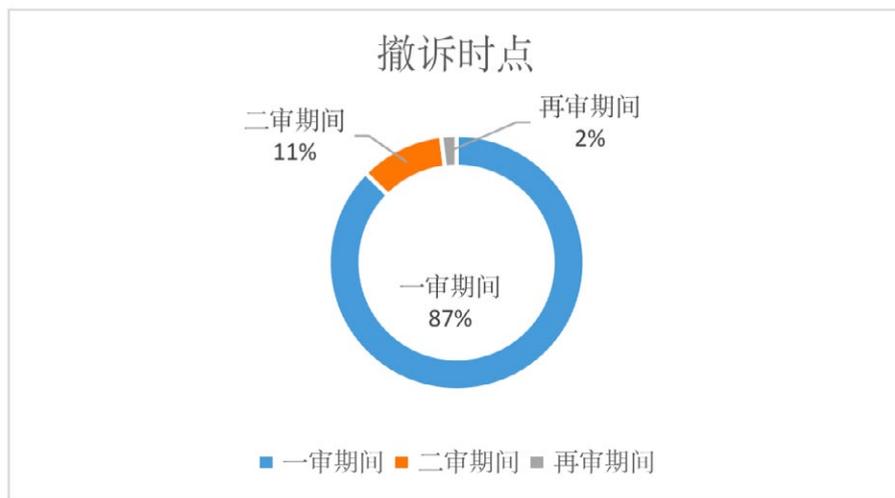
不同争议事由案件裁判结果对比



备注：由于大多数撤诉案件未载明具体争议事由，故此处撤诉率不反应全面情况。

准予撤诉案件的争议事由





数据特点：

2020 年税务行政诉讼案件中，79% 的案件税务机关胜诉。该胜诉率大幅高于 2019 年的 64% 达 15 个百分点。2020 年税务行政诉讼案件中，自愿撤诉或当事人缺席按照撤诉处理的案件占 13%，大幅低于 2019 年的 24% 和 2018 年的 28%。2020 年税务行政诉讼案件中，8% 的案件税务机关败诉。该败诉率与 2019 和 2018 年数据相差不大。

2020 年税务机关负责人出庭应诉的案件，税务机关胜诉率为 84%，高于全部税务行政诉讼案件平均值 5 个百分点；撤诉案件所占比例 6%，大幅低于平均值 7 个百分点；税务机关败诉率为 10%，高于平均值 2 个百分点。可见在税务机关负责人出庭应诉的案件中，税务机关胜

诉率显著提高，撤诉的情况也更少发生。说明税务机关负责人对于行政应诉的重视程度越高，税务机关的胜诉率越高，双方庭外和解的情形也越少。在案外和解更少的情况下，也略微提升了这些案件败诉的可能性。

分区域来看，税务机关败诉率在不同省级行政区差别较大。税务机关败诉率最高的是山西省，达 37.5%，最低的是 0，包括甘肃、海南、西藏、新疆、重庆、江西、宁夏、青海八个省级行政区，其中重庆 13 起（不含裁判结果不详的案件）案件中，税务机关无一败诉。综合来看，辽宁省不但审理的税务行政诉讼案件较多，且税务机关败诉率也较高，反应了该省司法监督力度较大。

对比发生最多的五类争议事由案件裁判结果，税务机关胜诉率最高的是政府信息公开和举报争议案件，高达 91%，其次是日常征税退税争议和应缴未缴补税争议，均高于平均值；相对人胜诉率最高的是行政处罚争议，高达 21.3%，其次是应缴未缴补税、社会保险费和日常征税退税争议，均高于平均值。

撤诉案件的主体是政府信息公开案件、

社会保险费征收案件和税务举报案件，这三类案件占全部撤诉案件的 66%。这类案件的共同特点是，其相对人方以自然人为主体。其次是税务强制执行案件和其他不作为案件。同时，德恒税法注意到贵州、广西、河北、河南、黑龙江、西藏、重庆、湖南、宁夏、青海、江西和云南省没有撤诉结案的案件。

撤诉结案的案件 87% 在一审中撤诉，11% 在二审，仅有 2% 在再审阶段。

数据分析：

2020 年发生最多的行政处罚争议类的税务行政诉讼案件，税务机关败诉率达 21.3%，应当引起税务机关的高度重视。新《中华人民共和国行政处罚法》修订实施后，对行政处罚提出了更多的程序性要求，税务机关应当更加注重行政处罚程序与税务稽查程序的相互协调和衔接，既要符合税务稽查工作本身的特点，又要满足行政处罚法的原则性和程序性要求。

2020 年因政府信息公开和税务举报引发的税务行政诉讼案件合计总量最大，税务机关胜诉率高达 91%，大幅高于平均值。说明税务机关在政府信息公开和税

务举报方面合法性和规范性较强，虽然当事人大量提起了行政诉讼，但绝大部分获胜诉。这也与政府信息公开和税务举报当事人法律知识有限，也极少求助专业人员有关，大量案件被裁定不符合起诉条件。

2020 年发生较多应缴未缴补税争议案件，尽管有纳税前置、复议前置的诉讼前置条件，但这类案件中仍有 13.3% 税务机关败诉。这类案件从事实和证据方面来看，通常最为复杂，涉及到现实经济生活中的各种情况，从法律适用来看，既涉及到庞杂的税收实体法规定，又涉及到诸多的行政法规定和原理，对行政法官和参与诉讼各方都提出了很高的要求，也涌现了很多具有代表性、典型性的案例。

2020 年的社会保险费争议案件，税务机关胜诉率略低于平均值，税务机关败诉率为 11%，高于平均值 3 个百分点。社会保险费征收对于税务机关来说是一项较新的工作，工作经验相对不足。同时社会保险费征收相对于税收征收，缺乏统一、明确、操作性强的规则，各地区的实践标准和规范也差异很大。而这类案件由于涉及到自然人个人的切身利益，

又极易引发争议，给税务机关带来了很大的挑战。

2020 年日常征税和出口退税等各类退税争议也是数量占比较大的税务行政诉讼案件类型。这类案件税务机关败诉率为 11%，略高于平均值 3 个百分点。这类案件通常是税务所和税务局的日常性征收管理工作，是发生最多的事项。这类工作通常都有既定的工作流程和标准。其中有 11% 的案件败诉，说明相关工作流程和标准相比严格的法律规则仍有完善空间，应总结经验予以重视。

2020 年税务行政诉讼案件撤诉率相比前两年大幅降低，从 28%、24% 降低到 13%。这可能由于税务机关更少地寻求与一审原告的庭外和解，也可能与行政审判工作量增加有关。随着依法行政、依法治税的不断推进，税务机关的执法行为相比过去更加严格和规范，因此对于诉讼也就更有把握，不积极追求和解撤诉结案。

2020 年税务行政诉讼案件中，税务机关整体败诉率为 8%，与往年持平。但各省级行政区审理的税务行政诉讼案件，税务机关败诉率相差很大。最高的山西省

接近 40%，而最低的八个省级行政区税务机关败诉率为 0。税务机关败诉率低，一方面可能是由于税务机关的执法比较规范，尤其是经过行政复议审查后的税务行政诉讼案件在行政诉讼中败诉的可能性进一步降低；另一方面也可能是由于税法的专业壁垒高等原因，行政审判庭对于税务机关的监督力度不足。

结论：

2020 年税务行政诉讼裁判结果，税务机关胜诉率提升明显，撤诉率降低明显。这说明依法治税不断深入，税务机关执法的合法性和适当性有了长足的提升。税务机关负责人出庭应诉与税务机关胜诉正相关，与案件撤诉结案负相关。

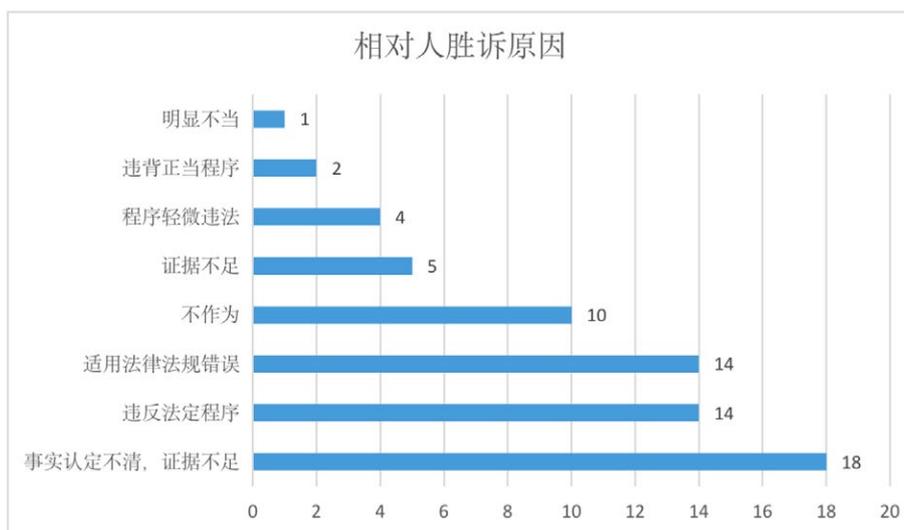
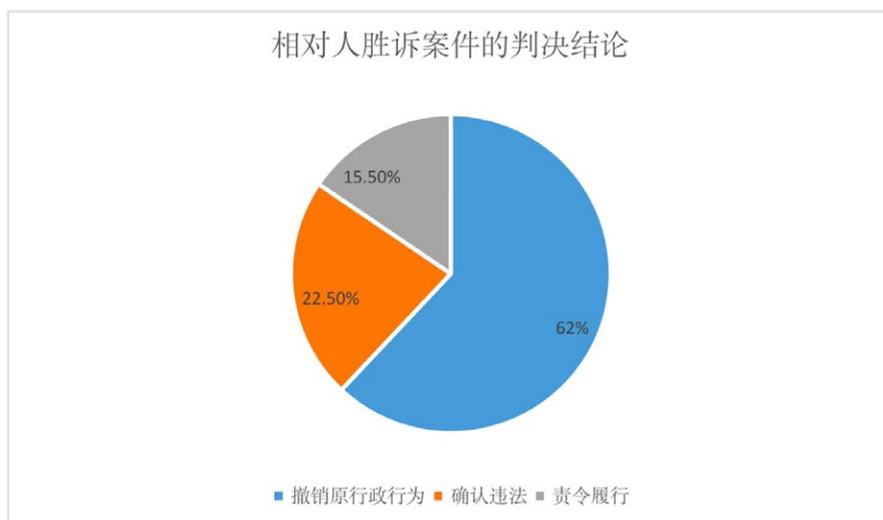
不同省级行政区，税务行政诉讼裁判结果差异显著，这与不同地区税务机关执法能力和人民法院的税务行政审判能力密切相关，提示了不同地区之间的巨大差异。

税务机关在推进依法治税的过程中，对于税务行政诉讼败诉率较高的行政处罚、应缴未缴补税和社会保险费相关的执法应当更加关注，完善相关制度，注重法治思维和法律知识的培训，加强对相关

领域的执法检查。

政府信息公开和税务举报案件的相对人，应当更加注重寻求律师等专业人士的协助，正确认识税务机关的执法行为，避免没有必要的诉讼负担。

十、纳税人和其他相对人胜诉原因



数据特点：

2020年，纳税人和其他相对人胜诉的案件，其中有62%法院判决撤销税务机关的行政行为；22.5%法院判决确认税务机关行政行为违法；15.5%法院判决责令税务机关履行职责。

纳税人等相对人胜诉的原因，最主要的是税务机关事实认定不清，证据不足、违反法定程序和适用法律法规错误。这三种情况占全部相对人胜诉案件的近七成。其他相对人胜诉原因还有：税务机关不作为、行政行为证据不足、程序轻微违法、违背正当程序和明显不当。

数据分析：

《中华人民共和国行政诉讼法》第七十条规定：“行政行为有下列情形之一的，人民法院判决撤销或者部分撤销，并可以判决被告重新作出行政行为：（一）主要证据不足的；（二）适用法律、法规错误的；（三）违反法定程序的；（四）超越职权的；（五）滥用职权的；（六）明显不当的。”因此，行政行为如果存在事实、程序、法律等问题，大部分是被判决撤销。

《中华人民共和国行政诉讼法》第

七十四条规定：“行政行为有下列情形之一的，人民法院判决确认违法，但不撤销行政行为：（一）行政行为依法应当撤销，但撤销会给国家利益、社会公共利益造成重大损害的；（二）行政行为程序轻微违法，但对原告权利不产生实际影响的。行政行为有下列情形之一的，不需要撤销或者判决履行的，人民法院判决确认违法：（一）行政行为违法，但不具有可撤销内容的；（二）被告改变原违法行政行为，原告仍要求确认原行政行为违法的；（三）被告不履行或者拖延履行法定职责，判决履行没有意义的。”对于轻微违法和违法但不宜撤销、没有必要撤销、不具有可撤销性等情形，可以判决确认违法。

对于相对人起诉不作为的案件，税务机关确实未履行法定职责的情形，法院判决责令履行。由于不作为案件本身数量不多，所以判决责令履行的也不多。

从相对人胜诉的原因来看，最常见的原因是事实认定不清，证据不足。其中，50%的事实认定不清、证据不足的案件争议事由是行政处罚。可见税务机关在行政处罚的事实认定和证据搜集上应进一步规范、完善和全面。

次常见原因分别是违反法定程序和适用法律法规错误。

由于我国一直以来存在“重实体、轻程序”的倾向，在税收执法中也有不严格按照程序履行的情形。这类违反法定程序的案件，争议事由最多的也是行政处罚争议。行政处罚是对相对人具有高度剥夺性的一种执法行为，以相对人违法和负有行政法律责任为前提，因此应遵循严格的法定程序，包括立案、调查、取证、听取陈述申辩、审理、决定等程序。其法律依据既包括专用于税收领域的《中华人民共和国税收征收管理法》、国家税务总局的相关规范性文件，又包括通用的《中华人民共和国行政处罚法》等。因此执法中必须非常注重相关程序性规定。

税收执法也是税务机关适用税收相关法律的过程，因此适用法律法规是否正确是法院审查行政行为的重点之一。适用法律错误会导致行政行为被撤销。这类适用法律法规错误的案件其争议事由相对分散，最多的是二手房争议。法院认为在基础交易已经无法完成的情形下，当事人已经不负有相应的纳税义务，税务机关应当退回前期缴纳的税款。

判决书认为税务机关不作为而判决责令履行法定职责的案件，最多的争议事由是社会保险费征收。法院认为税务机关依法具有征收社会保险费的职责，应当依法履行。

判决书认为税务机关的行政行为证据不足的案件，绝大多数是应缴未缴补税争议。判决书认为税务机关向相对人征收滞纳金的证据不足，故撤销了《税务处理决定书》

2020 年有 2 起法院适用正当程序原则判决税务机关败诉的案件，理由分别是没有对当事人提出的申述申辩意见进行复核、对当事人提交的相关事实情况不予理睬未予核实。

结论：

事实认定不清、证据不足是 2020 年相对人方胜诉而税务机关败诉的主要原因。这类情况有一半发生在税务行政处罚争议中。税务机关对于税务行政处罚要更加注重个案的公平正义，高度重视违法事实的认定和证据搜集，不能以模式化和流水线处理的方式来对待行政处罚和其他案件。

税务机关违反法定程序和适用法律错误，

也是败诉的重要原因，案件具体争议类型比较分散。税务机关应当积极组织对于败诉案例的总结和学习，反思制度漏洞，进一步提升执法水平和业务素质，防范执法风险。

违背正当程序原则作为不太常见的税务机关败诉原因，也应当引起高度关注。从近几年的情况来看，正当程序原则已在行政审判中运用得越来越多，其法律渊源主要是《全面推进依法行政实施纲要》中对于“程序正当”的要求。因此，税务机关应以更高的要求来审查现有的执法流程，将依法治税不断推向深入。

作者简介：

易明顾问，德恒律师事务所税法服务与研究中心负责人，中国法学会财税法学研究会理事，北京金融财税法学研究会理事，二十年税务机关工作经验，长期主办税务行政复议和行政诉讼案件、行政处罚、规范性文件合法性审查，参与重大、复杂、疑难案件审理和研处，两次获省部级荣誉表彰，中国财税法学研究会主办的“中国税务司法理论与实践”高端论坛组织者、2018、2019和2020“年度影响力税务司法审判案例”评选组织者，《中国税务报》撰稿人，熟悉税法和行政法，善于妥善解决涉税争议和其他复杂疑难的税法问题。

DEHENG LAW OFFICES INTERNATIONAL



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

Web: www.dehenglaw.com