

德恒税法服务与研究

44

(2022 年 5 月 / 总第四十四期)

德恒研究

2021 年中国税务行政诉讼大数据分析报告 / 易明 赵颖

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 yiming@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. 《国家税务总局等六部门关于严厉打击骗取留抵退税违法犯罪行为的通知》（税总稽查发〔2022〕42号）
2. 《财政部 税务总局关于进一步持续加快增值税期末留抵退税政策实施进度的公告》（财政部 税务总局公告2022年第19号）
3. 《关于上海市浦东新区有关研发机构适用进口税收政策资格认定事项的通知》（财关税〔2022〕7号）
4. 《关于快递收派服务免征增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告2022年第18号）
5. 《国家税务总局关于进一步便利出口退税办理 促进外贸平稳发展有关事项的公告》（国家税务总局公告2022年第9号）
6. 《《道路机动车辆生产企业及产品》（第355批）、《新能源汽车推广应用推荐车型目录》（2022年第4批）、《享受车船税减免优惠的节约能源 使用新能源汽车车型目录》（第三十八批）、《免征车辆购置税的新能源汽车车型目录》（第五十四批）》（工业和信息化部公告2022年第12号）
7. 《海关总署关于印发促进外贸保稳提质十条措施的通知》（署综发〔2022〕45号）
8. 国家发展改革委等部门关于做好2022年降成本重点工作的通知（发改运行〔2022〕672号）
9. 中国注册税务师协会关于加强行业自律管理助力落实大规模增值税留抵退税政策的通知（中税协发〔2022〕24号）

02 德恒研究

■ 2021 年中国税务行政诉讼大数据分析报告 / 易明 赵颖



新法速递

1. 《国家税务总局等六部门关于严厉打击骗取留抵退税违法犯罪行为的通知》（税总稽查发〔2022〕42号）

内容提要：为深入贯彻落实党中央、国务院关于实施大规模增值税留抵退税政策的重大决策部署，把打击骗取留抵退税违法犯罪行为作为2022年常态化打击虚开骗税工作的重点，集中力量开展联合打击。文件规定，各部门要深刻认识做好留抵退税工作的重大意义，切实加强对联合打击工作的组织领导，严厉打击骗取留抵退税违法犯罪行为，充分发挥协作共治合力，确保打击涉税犯罪在法治轨道上运行。同时，通过宣传曝光，充分发挥案件查办的震慑作用。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810825/c101434/c5175454/content.html>

2. 《财政部 税务总局关于进一步持续加快增值税期末留抵退税政策实施进度的公告》（财政部 税务总局公告2022年第19号）

内容提要：为进一步加快释放大规模增值税留抵退税政策红利。文件规定，2022年6月30日前，在纳税人自愿申请的基础上，主管税务机关将集中退还大型企业存量留抵税额。文件要求，各级财政和税务部门进一步抓紧办理小微企业、个体工商户留抵退税，加大帮扶力度，落实退税政策。同时，严密防范退税风险，严厉打击骗税行为，确保留抵退税退得快、退得准、退得稳、退得好。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n359/c5175401/content.html>

3. 《关于上海市浦东新区有关研发机构适用进口税收政策资格认定事项的通知》（财关税〔2022〕7号）

内容提要：根据财关税〔2021〕23号，财关税〔2021〕24号有关规定，文件对上海市浦东新区有关研发机构适用上述

进口税收政策资格认定的事项作出规定。将由上海市有关部门进行认定的 4 类研发机构，调整为由浦东新区有关部门进行认定（认定标准不变），认定结果需注明批次，并由牵头认定部门函告，抄送或报送有关机关、单位。

http://gss.mof.gov.cn/gzdt/zhengcefabu/202205/t20220512_3810109.htm

4. 《关于快递收派服务免征增值税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2022 年第 18 号）

内容提要：文件规定，自 2022 年 5 月 1 日至 2022 年 12 月 31 日，对纳税人为居民提供必需生活物资快递收派服务取得的收入，免征增值税。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n359/c5175049/content.html>

5. 《国家税务总局关于进一步便利出口退税办理 促进外贸平稳发展有关事项的公告》（国家税务总局公告 2022 年第 9 号）

内容提要：为深入贯彻党中央、国务院决策部署，积极落实税总货劳发〔2022〕36 号，进一步助力企业纾解困难，激发出口企业活力潜力，打造外贸营商环境，促进外贸平稳发展。文件规定了出口企业退（免）税有关事项及施行时间。要求完善企业分类管理，优化备案单证管理，完善加工贸易出口退税政策，精简报送资料，拓展提醒服务，简化办理流程，简便办理方式，完善收汇管理。

<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n377/c5175044/content.html>

6. 《《道路机动车辆生产企业及产品》（第 355 批）、《新能源汽车推广应用推荐车型目录》（2022 年第 4 批）、《享受车船税减免优惠的节约能源 使用新能源汽车车型目录》（第三十八批）、《免征车辆购置税的新能源汽车车型目录》（第五十四批）》（工业和信息化部公告 2022 年第 12 号）

内容提要：根据相关规定，文件对《道路机动车辆生产企业及产品》（第 355 批）、《新能源汽车推广应用推荐车型目录》（2022 年第 4 批）以及经商国家税务总局同意的《享受车船税减免优惠的节约能源 使用新能源汽车车型目录》（第三十八批）、《免征车辆购置税的新能源汽车车型目录》（第五十四批）作出许可规定。

https://www.miit.gov.cn/jgsj/zbys/wjfb/art/2022/art_655c30d67ac147a58436836ecc0cab7c.html

7. 《海关总署关于印发促进外贸保稳提质十条措施的通知》（署综发〔2022〕45 号）

内容摘要：为深入贯彻习近平总书记关于统筹做好新冠肺炎疫情防控和经济社会发展工作的重要指示精神，落实党中央、国务院决策部署，在做好疫情防控工作的同时，促进外贸保稳提质，总署研究制定了十条措施。其中，明确规定，要积极落实减税降费措施，服务我国企业出口货物在 RCEP 成员方顺利享受关税优惠，协调解决影响企业享惠的具体问题，落实落细 RCEP 政策红利。同时，推进进口关税配额通关无纸化，实现关税配额线上申请、自动核查核销和无纸化通关。

<http://www.customs.gov.cn/customs/302249/zfxxgk/zfxxgkml34/4344313/index.html>

8. 国家发展改革委等部门关于做好 2022 年降成本重点工作的通知（发改运行〔2022〕672 号）

内容摘要：为深入贯彻中央经济工作会议精神，落实好《政府工作报告》提出的各项降成本重点任务，继续加大助企纾困力度，2022 年降低实体经济企业成本工作部际联席会议将重点组织落实好 8 个方面 26 项任务。其中包括，将实施新的组合式税费支持政策，延续并优化部分税费支持政策，对留抵税额提前实行大规模退税，加大企业创新税收激励，并进一步清理规范涉企收费。

https://www.ndrc.gov.cn/xxgk/zcfb/tz/202205/t20220510_1324480.html?code=&state=123

9. 中国注册税务师协会关于加强行业自律管理助力

落实大规模增值税留抵退税政策的通知（中税协发〔2022〕24号）

为及时遏制、纠正涉税中介机构违规行为，文件就税务师行业加强自律管理，促进政策落实工作有关要求作出规定。要求税务师行业要提高政治站位，切实发挥好涉税专业服务作用，指导会员规范涉税代理服务行为，助力准确落实留抵退税政策。同时，提出各税务师事务所及其从业人员，各级行业协会及各地方税协，要强化行业自律管理，维护税务师行业良好形象。

<https://www.shui5.cn/article/51/164225.html>





德恒律师事务所
DeHeng Law Offices

2021 年 中国税务行政诉讼大数据分析报告

——德恒税法服务与研究中心



电话 (Tel) : (86-10) 52682978 (86-10) 52682888 传真 (Fax) : (86-10) 5268 2999

邮箱 (E-mail) : yiming@dehenglaw.com

网址 (web) : www.dhl.com



地址：北京市西城区金融大街 19 号富凯大厦 B 座 12 层 (100033)
Address: 12/F, Tower B, Focus Place, 19 Financial Street,
Xicheng, Beijing 100033, P.R. China

2021 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 2021 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，并与德恒税法深入交流。

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）

赵颖 律师

数据整理：赵石磊 刘歆然

目 录

【数据检索条件】	13
一、税务行政诉讼数量的历年变化趋势	13
二、分省（自治区、直辖市）税务行政诉讼案例数量	16
三、税务行政诉讼裁判文书类型和律师参与情况	18
四、一审原告类型	23
五、一审被告（被诉行政行为的主体）类型	25
六、税务行政诉讼的争议事由	29
七、税务行政诉讼案件的前期复议情况	33
八、税务行政诉讼案件结案审级	36
九、税务行政诉讼裁判结果	39
十、纳税人和其他相对人胜诉原因	45

【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” + “2021 年” + 税务行政管理案由”

检索时间：2022 年 2 月 24 日

文书数量：192 份

使用上述检索条件，德恒税法获取一审被告为税务机关（包括国家税务总局、税务局、税务分局、稽查局和税务所），且裁判时间为 2021 年的全国税务行政诉讼裁判文书 192 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 149 个。

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。由于 2021 年的行政诉讼裁判文书上网率锐减，为了最大限度保证分析报告的准确性，故 2021 年税务行政诉讼案件数量暂采用《国家税务总局 2021 年法治政府建设情况报告》¹ 中的案件量数据（因单个案件的裁判文书可能有多个，因此案件数量应低于实际裁判文书数量）。

中国裁判文书上网数量

	刑事一审		民事一审		行政一审	
	2020 年	2021 年	2020 年	2021 年	2020 年	2021 年
实际案件数	111.6 万	125.6 万	1330.6 万	1574.6 万	26.6 万	29.8 万

1、网址链接：<http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810214/n2897183/c5174086/content.html>

文书上网数	85.85 万	41 万	1153.85 万	734.77 万	17.88 万	2.6 万
上网比例	76.9%	32.6%	86.7%	46.7%	67.2%	8.7%

注：1. “实际案件数”来源于《2020 年最高人民法院工作报告》²
《2021 年最高人民法院工作报告》³。

2. “文书上网数”来源于中国裁判文书网公开的 2020 年、2021 年数据。

3. 由于同案裁判文书可能仅有 1 个，也可能有多个，所以实际裁判文书数量应远高于案件数量。但因公开渠道无法获得实际裁判文书数量，本报告以网上公开裁判文书数量除以案件数量进行裁判文书上网率的近似计算，实际上网率低于该近似数据。

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，2018 年至 2021 年文书数量趋于高位稳定。

2021 年各级法院审结的一审刑事、民事、行政诉讼案件数量，相比 2020 年皆有所增长，其中行政诉讼案件增长约 10%。但裁判文书上网率全面降低，其中尤以行政诉讼裁判文书为甚。2021 年行政诉讼裁判文书上网率仅有 8.7%，相比 2020 年上网率大幅降低 87%。公开裁判文书数量已不能反应实际案件数量。

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（2021 年除外）。

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类别也不例外。

2、网址链接：<https://www.court.gov.cn/zixun-xiangqing-351111.html>

3、网址链接：<https://www.court.gov.cn/zixun-xiangqing-232991.html>

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。自2018年起的近四年来，全国的税务行政诉讼案件数量在经过快速、大幅增长后期后趋于稳定。

由于2021年裁判文书上网率，尤其是行政诉讼裁判文书上网率全面降低，税务行政诉讼裁判文书受其影响，上网数量较往年减少较大。为规避该变化对本分析报告产生的不利影响，本报告大量采用比率、趋势等指标，对2021年中国税务行政诉讼大数据进行分析，以期读者尽可能呈现中国税务行政诉讼全貌。

2021年全国税务行政诉讼案件为1037件。中国与德国同属大陆法系国家，经济总量与税收规模相对接近，德国2008至2014年年均税务行政诉讼案件43773件⁴，且各年数据波动不大，中国的年案件量仅为德国的2.4%。

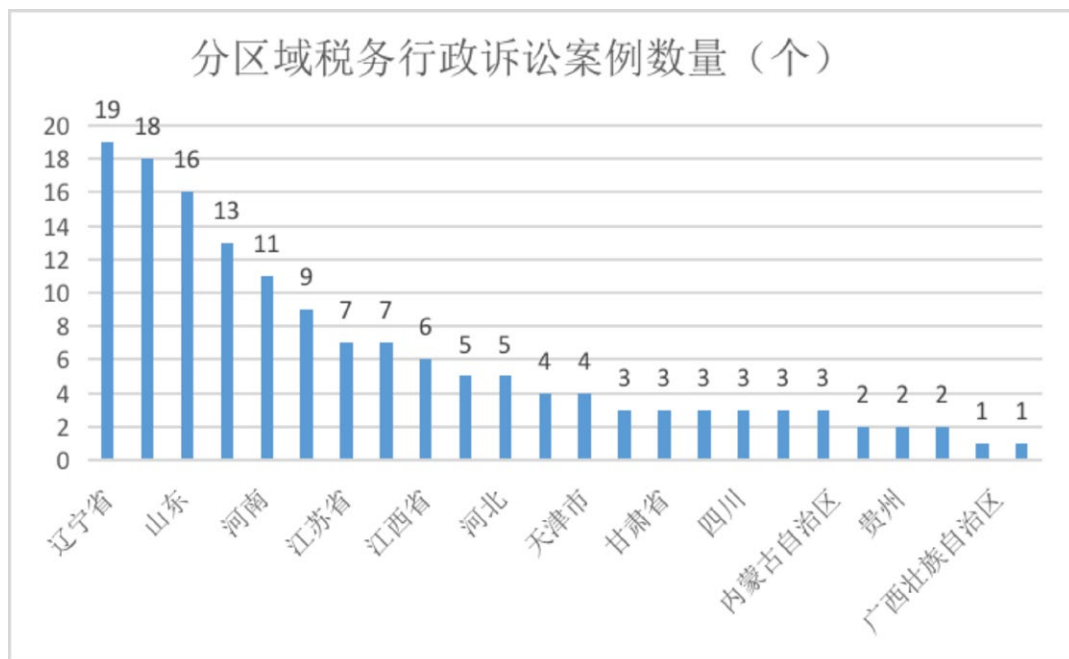
结论：

近六年来，我国税务行政诉讼裁判案件数量经历了三年的大幅快速增长后，处于高位稳定阶段。但从国际比较角度来看，中国的税务行政诉讼案件数量与发达国家相比仍有很大差距，我国税务行政诉讼案件数量仍有很大的上升空间，税务行政诉讼尚未成为税企之间争议事项的主流解决方式。

近年来，税务机关加强减税降费、纳税服务的同时，对各类涉税违法行为的打击力度也不断加强。对于高收入群体、大企业和“平台经济”“网红经济”“直播带货”等新型经营模式不断加强税收征管。与此同时，纳税人尤其是个人纳税人的维权意识不断提高，对于追征税款、行政处罚、税收优惠、核定征收等的事实认定、法律适用、法律程序等问题极易与税务机关发生争议。预测未来税务行政诉讼案件量还将保持高位。税务机关和人民法院应高度重视税务行政诉讼的增长，切实采取措施应对执法环境和司法环境的变化。

4、《德国税收救济制度的建构原理初探》（池生清），载于《税务研究》2017年第2期。

二、分省（自治区、直辖市）税务行政诉讼案例数量



数据特点：

税务诉讼案件数量在各省级行政区域分布极为不均，2020 年案件较多的辽宁、北京、山东、广东四个省的案件数量今年仍居头部，有 8 个省级行政区没有公开的税务行政诉讼裁判文书。

相比 2020 年全国税务诉讼案件数量的明显梯队型分布，2021 年案件数量的梯队差缩小。

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、江苏等经济发达省份案件数量较多，广西、新疆等经济欠发达地区案件数量较少。

除了经济发达程度之外，还有其他因素影响税务争议数量。近几年，广东、江苏、山东、浙江等省的 GDP 总量在全国排名一直位于前列，而 2021 年广东、江苏、浙江三省在全国税务行政诉讼案件数量排位中出现拐点，呈下降趋势。其中广东、江苏两省退出第一梯队。山东省案件数量排位变化不明显，仍居前列。

此外，辽宁省案件数量排位呈明显上升趋势，从 2019 年的第四位上升为 2021 年的首位。辽宁 GDP 总量在 2021 年全国排名 17，并不属于经济发达地区，在经济欠发达地区中可谓独树一帜。公开裁判文书数量多，说明辽宁省税务行政诉讼案件数量多，裁判文书上网工作较突出，行政司法审判工作能力较强。

北京在直辖市中呈现了其独有特点。2018 年有税务行政诉讼大数据分析报告以来，北京市税务行政诉讼案件数量连续 4 年高于上海、天津、重庆等直辖市，且差距逐年拉大。国家税务总局位于北京，给北京贡献了一定的案件数量，但剔除被告为国家税务总局的案件后，北京的案件量仍然大幅高于其他几个直辖市，显示出北京较高的税收法治化水平。

2021 年税务行政诉讼案件数量梯队差呈缩小趋势。德恒税法认为导致该现象主要原因有二：一是以广东、江苏、浙江等案件多发地为代表的税务机关通过“说理式执法”、行政和解等方式，将可避免、可调和的征纳矛盾更多地消解在了执法过程中或者诉前、诉中阶段，导致第一梯队案件量值突出性特征不明显。二是随着全国经济发展水平的提高和法治化建设的推进，经济、文化欠发达地区的税务行政诉讼案件数量占比也有所增加。

结论：

税务争议数量与经济发展水平正相关。东南沿海及其他经济、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。

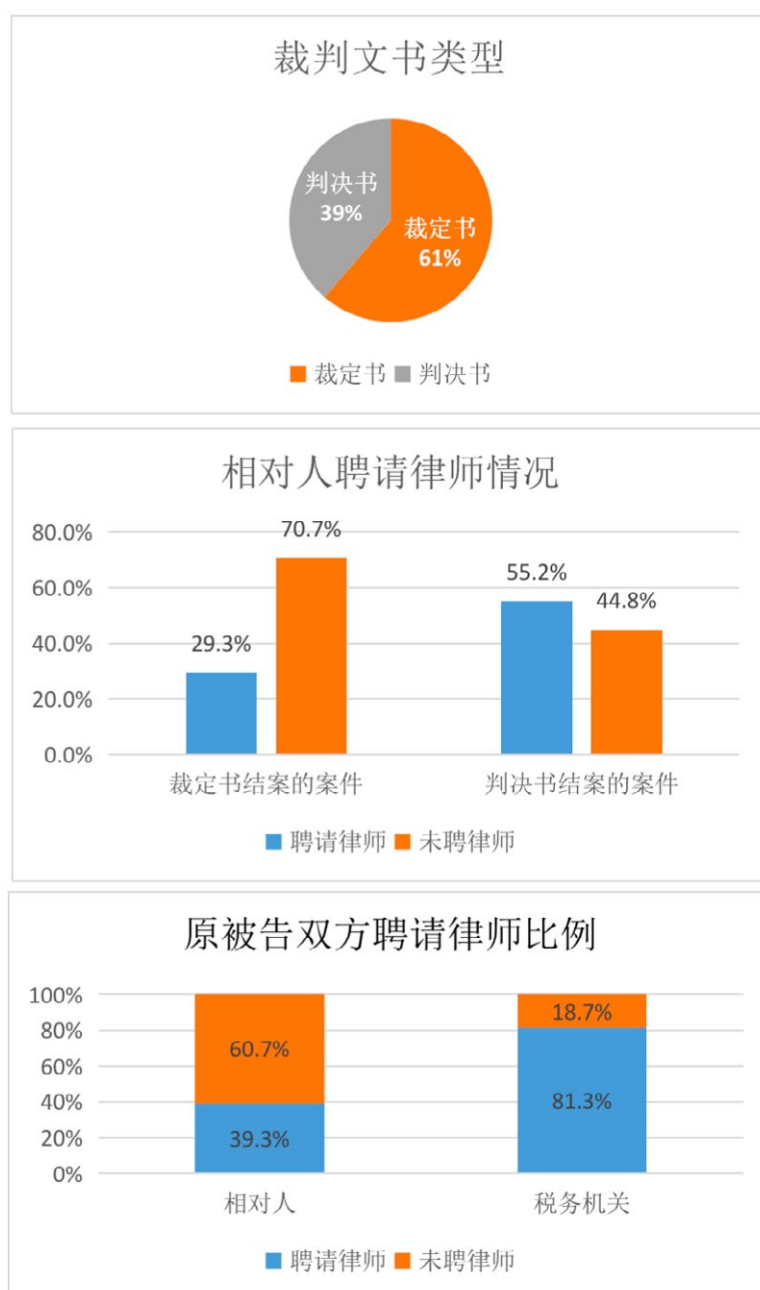
除了经济发展水平之外，其他因素也会影响税务争议数量，比如：税务机关说理式执法的推行、非强制性执法手段的强化、讼争倾向和税务登记主体结构比例等因素。其中，辽宁省的税务行政诉讼工作开展较为突出。

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。

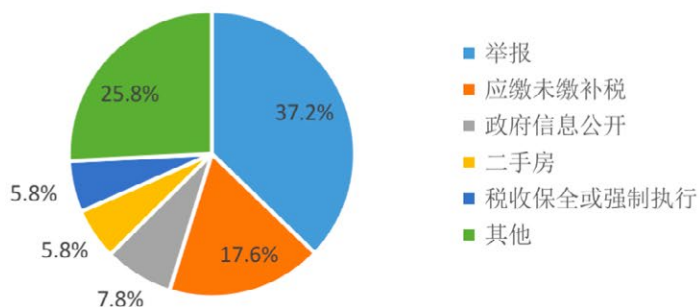
此外，在全国范围内来看，税务行政诉讼的“同案不同判”现

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”。

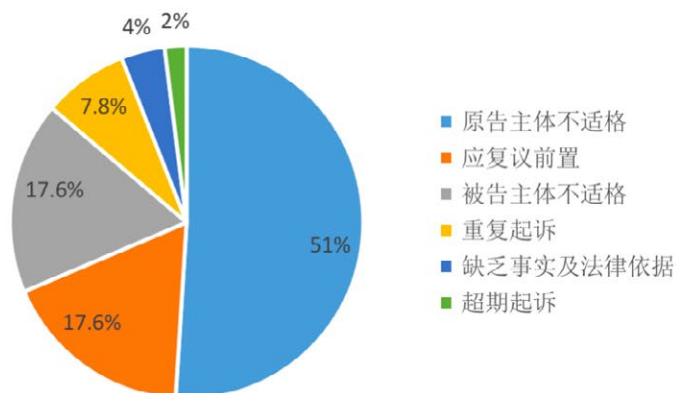
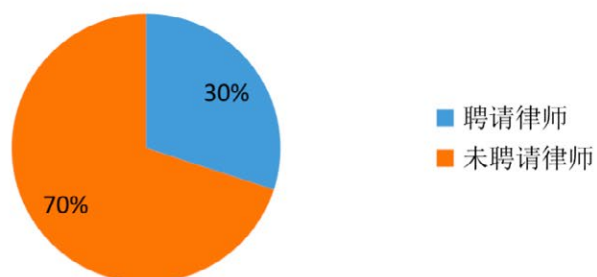
三、税务行政诉讼裁判文书类型和律师参与情况



裁定原告败诉案件的争议事由



裁定原告败诉的原因

裁定原告败诉案件中
原告聘请律师情况

数据特点：

2021 年的裁判文书中，判决书占 39%，裁定书占 61%。裁定书比例大幅高于判决书，与过去年度的数据类似。

2021 年以判决书结案的案件，相对人聘请律师的比例为 55.2%，而裁定书结案的案件中原告聘请律师的比例为 29.3%。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，与 2020 年度数据相比变化不大。

2021 年相对人一方总体上聘请律师的比例为 39.3%，较 2020 年下降 5.7 个百分点。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 81.3%，较 2020 年显著增加了 17.3 个百分点。由于一降一升，二者所占比例差距与 2020 年相比翻了一番。

2021 年以裁定书结案案件中，部分是撤诉案件，部分是相对人被裁定败诉案件，争议事由多为税务举报、应缴未缴补税、政府信息公开等，占比高达 62.6%。相对人一方败诉原因包括原告主体不适格（51%）、应复议前置（17.6%）、被告主体不适格（17.6%）等。

2021 年相对人提起税务行政诉讼且败诉的案件中，相对人聘请律师的比例仅有 30%。

数据分析：

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。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。而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。

2021 年以判决书结案案件比例较低，这也是近年来税务行政诉讼案件的常态。根据 2018 年（31%）、2019 年（40%）、2020 年（43%）、2021 年（39%）判决书结案占比显示，每年都有约六成案件直接以裁定书结案。以裁定书结案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。对于提起税务行政诉讼的当事人来说，如何让案件符合行政诉讼案件审理的法定要求，是首当其冲要解决的问题。

判决书结案比例虽然在 2021 年有所回落，但自本报告统计以来整体仍呈上升趋势，说明相对人方诉讼能力有所增强，这也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 55.2% 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 29.3%。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。

尽管有超过六成的相对人提起税务行政诉讼案件未获得实体审理，相对人聘请律师的积极性仍然不高，聘请律师的比例不到四成。在税务举报、应缴未缴补税、政府信息公开等无法获实体审理的案件中，提前向资深税法律师了解法律规定，可以有效帮助当事人放弃错误的诉讼思路和缠诉不休，也可以推动案件获得实体审理、增加胜诉可能。另一方面，税务机关应重点关注在该类争议中的“说理式执法”，力求讲清事理、法理，融会情理、文理，将可避免的征纳矛盾提前消解，以避免相对人、税务机关和司法机关的资源浪费。

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，而相对人一方并非法律、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、法律专业人员的协助，大概率处于明显的劣势。从近四年的数据来看，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，导致不少案件虽然聘请了律师，仍然被裁定驳回起诉，案件未获实质性审理。这说明在税务行政诉讼法律服务市场中，日益增加的专业服务需求与匮乏的高质量供给之间的矛盾更加突出。

本报告认为，为缓解这一矛盾，司法行政机关、律协等机构应注重加强税务律师队伍的建设，建立长效人才培养机制，推进中国法治建设在税务细分领域的发展进程。另一方面，积极发挥市场调控机制，引导更多生产力要素进入税务律师培训市场，在提供税务律师培训服务的同时，注重发展高水平、高质量对接平台，保障实现涉税法律服务需求方与服务提供方的有效对接。

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超过八成，是相对人方聘请律师比例的两倍多。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远远高于非专业的纳税人、扣缴义务人等相对人。一般来说，税务机关作为执法机关，对于税法和税收政策比较熟悉，但对于行政法基本原理、基本规则和具体的规定等相对陌生，因此在行政诉讼中借助法律专业人士的帮助，对于更好地行使诉讼权利、争取行政法官理解和支持，具有重要的意义。

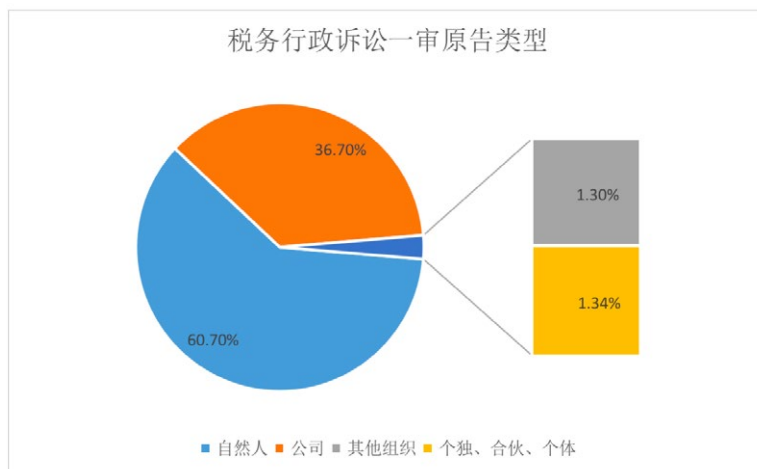
结论：

2021 年裁定书结案的比例相比过去有所增加，且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。其次，案件当事人对于律师的选择也较为盲目，并不了解律师行业的专业分工日趋明显和精细，因此较少关注律师是否具备税法专业背景，是否专注于税法专业领域。。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。但实践中，专业、资深的税法律师仍比较稀缺。

四、一审原告类型



数据特点：

2021 年税务行政诉讼一审原告以自然人和公司为主，合计达 97.4%。其中，自然人原告在全部原告中的占比第一次超过六成，大幅高于公司原告占比近 24 个百分点，且近三年该占比差额逐渐拉大。

合伙、个体工商户、其他组织合计占比仅 2.64%，近三年变化不大。

数据分析：

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（自然人 56%，公司 42%）、2020 年（自然人 56%，公司 41%）比较，2021 年（自然人 61%，公司 37%）自然人原告占比与公司原告占比差距进一步扩大，自然人已稳定成为提起税务行政诉讼最重要的主体。

自然人对自身权益损害高敏感，维权意识和勇气也强于企业纳税人，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却显著低于企业。

同时，德恒税法注意到以前年度都有少量由检察院提起公益税务行政诉讼的案件，但今年公布的裁判文书中没有此类案件。根据 2022 年 3 月 8 日第十三届全国人民代表大会第五次会议

上的《最高人民检察院工作报告》⁵和2021年3月8日第十三届全国人民代表大会第四次会议上的《最高人民检察院工作报告》⁶，2021年全国检察机关提起行政公益诉讼案件相比2020年增长8.8%，可见全国行政公益诉讼案件并未减少且略有增加。德恒税法推测，今年由于裁判文书上网率大幅缩减，导致相关税务公益诉讼文书未披露。

结论：

自然人和公司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最主要的主体，占比已超过六成。这与德恒税法2018年报告中的预测相符。

由于经济社会发展迅速，不断有新的交易标的和交易方式涌现，而税法的修订必然滞后。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，税目以外的不征税，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、网红直播、网络平台灵活就业等新业态的存在，也带来了新的税务争议爆发点。近年来，不断有新型的个人所得税争议问题出现。

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，减少税收制度的不确定性。同时，进一步明确在法律规定不清晰时，应按照“有利于当事人”的原则进行税法解释，妥善解决税法的滞后性与税收执法的前沿性之间的矛盾。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。

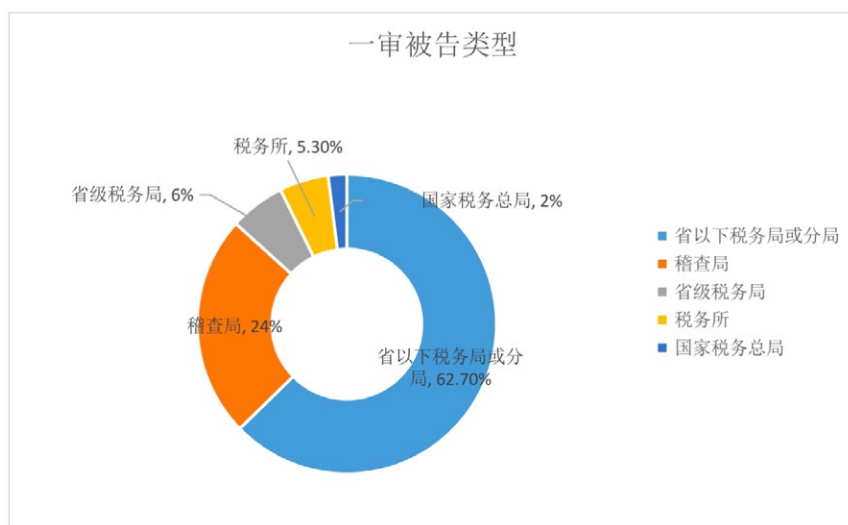
在个人所得税立法方面，2022年3月8日在第十三届全国人民代表大会第五次会议上的《全国人民代表大会常务委员会工作报告》已提出将在2022年围绕进一步完善有利于调节收入分配的个人所得税制度进行专题调研。重点调研财产所得、资本所得分布情况及个人所得税征收管理情况，经营所得征收管理情

5、https://www.spp.gov.cn/spp/gzbg/202203/t20220315_549267.shtml

6、https://www.spp.gov.cn/spp/gzbg/202103/t20210315_512731.shtml

况，个人所得税收入分配调节功能发挥的情况，进一步优化个人所得税制度，修改完善个人所得税的意见建议。根据德恒税法了解，全国人大法律工作委员会相关部门正在积极进行相关调研工作，多方搜集意见，调研结果将为个人所得税法修改和个人所得税税制的进一步完善提供重要的参考。

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 62.7%。

稽查局做出的行政行为引发的税务行政诉讼案件占 24%。

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 6% 和 5.3%。

国家税务总局引发税务行政诉讼案件占 2%。

数据分析：

国家税务总局本身并不直接开展税收执法，但仍有 2% 的被告案件。从争议事项来看，以政府信息公开与税务举报争议为主。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。

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，主要争议事由也集中在税务举报和政府信息公开等。

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。但近三年，税务所成为被告的税务行政诉讼案件数量逐年增加且升幅较大。2019 年仅有 2% 的案件由税务所的执法引发，2020 年、2021 年该比例分别为 4.3%、5.3%。税务所作为一审被告的案件，其争议事由主要是日常征税行为，其次为社保费征收和税务举报。大部分税务所应诉的案件以税务所胜诉结案，败诉率低于税务行政诉讼案件平均值。

近年来，社会保险费逐渐划归税务机关负责征收，而社保费征收也已成为常见的税务行政诉讼争议事由。由于社保费争议案件大部分以税务所作为一审被告，因此“社保入税”是税务所税务争议数量提高的重要原因。

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，稽查结果或是暂未发现问题的《稽查结论》或酌定不予处罚的《不予税务行政处罚决定书》，或是以《税务处理决定书》和《税务行政处罚决定书》为载体的税款（滞纳金）追缴和处以行政罚款。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。以稽查局为一审被告的案件，争议事由依次为偷税处罚、税务举报、其他处罚（包括出口退税违法的处罚、虚开发票的处罚、未履行代扣代缴义务的处罚等）、强制执行和应缴未缴补税。

从裁判结果来看，稽查局胜诉率为 74.2%，由 2020 年的低于平均值 5 个百分点变为高于平均值 6.9 个百分点；败诉率为 6.5%，由 2020 年的高于平均值 6 个百分点变为略低于平均值 0.2 个百分点；撤诉率为 16.7%，由 2020 年与平均值持平状态变为低于平均值 2.6 个百分点。可见稽查局涉诉案件裁判结果在 2021 年整体上出现重大拐点，不仅胜诉率显著高于其他税务机关，相对人撤诉率亦首次出现低于平均水平。本报告认为，

这与 2021 年两办（中共中央办公厅和国务院办公厅）出台《关于进一步深化税收征管改革的意见》⁷ 有关，意见指出要运用法治思维，创新行政执法方式，严格规范税务执法行为，推动从经验式执法向科学精确执法转变。主要表现为：一是 2021 年以大连、浙江、河南、陕西等地为代表，税务稽查局进一步转变稽查执法理念，开展税务稽查“说理式执法”，力求讲清事理、法理，融会情理、文理，实现稽查执法法律效果与社会效果相统一。2021 年以稽查局为被诉主体的税务行政诉讼案件中，稽查局胜诉率较高的省份在地理分布上与开展“说理式执法”单位的区划范围大致吻合。二是 2021 年税务行政诉讼案件结果中撤诉（或按撤诉处理）占比较 2020 年增加了 8.4 个百分点。而以稽查局为被诉主体的税务行政诉讼案件撤诉率的下降，在一定程度上也说明了“说理式执法”将更多“可调和”的征纳矛盾，更多的化解在了稽查执法过程中，从而更大地提升了最终执法决定作出的合法性与合理性，也让相对人更好地接受稽查局的处理结果。整体来看，2021 年稽查局执法水平显著提高，执法风险明显降低。

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为 64%，低于平均值 3.3 个百分点；败诉率为 10.11%，高于平均值 3.4 个百分点；撤诉率为 24.5%，高于平均值 5.2 个百分点。德恒税法认为，导致省以下税务（分）局应诉案件胜诉率下降而撤诉率上升的原因主要有两方面：一是 2021 年中共中央出台的《法治中国建设规划（2020—2025 年）》强调改进和创新执法方式，加强行政和解等非强制行政手段的运用，税务机关对此积极响应、贯彻落实。二是相对人聘请律师比例增加，专业律师为争取案件的胜诉和在诉前、诉中环节的和解谈判中发挥了重要作用。

从 2021 年的情况来看，省以下税务（分）局成为败诉风险最高的税务机关，败诉率超过一成，应引起税务机关的关注。这些败诉案件的争议事由相对分散，主要的有税务举报争议、税收优惠争议、退税等。这类案件通常也较为复杂，败诉原因主要是不作为、明显不当和违反法定程序等。

结论：

虽然“说理式执法”在稽查局税务行政诉讼案件结果胜诉占比

7、网址链接：http://www.gov.cn/zhengce/2021-03/24/content_5595384.htm

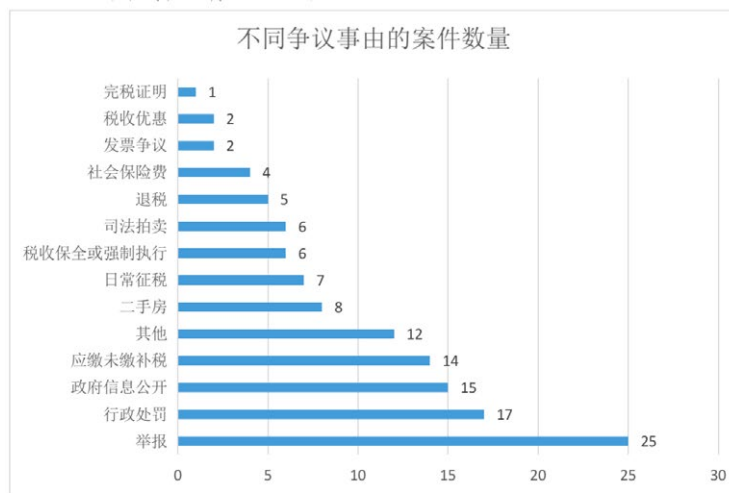
影响因素中发挥了重要作用，但稽查局仍是执法力度最强的税务机关，具有最高的诉讼风险，仍应当在税收规范性文件学习的同时，更加注重法律知识、尤其是行政法知识的学习，不断提升办案中的法律思维。在行政处罚、追缴税款、强制执行、税收保全、办理纳税担保、查处举报案件等税务执法中，尤其是对偷税行为、出口退税违法行为、未依法履行代扣代缴税款义务的行政处罚执法中，高度重视执法程序、证据搜集、事实认定和法律适用，将案子做严做实，经得起行政复议和行政诉讼的法律审查和考验，最大限度降低自身执法风险。同时，在执法过程中，稽查局应认真听取相对人的陈述申辩意见，加强与纳税人之间的沟通和互信，注重决定书的合法、规范，降低诉讼尤其是败诉风险。

《国家税务总局关于进一步做好税收违法案件查处有关工作的通知》（税总发[2017]30号）规定：“对未采取欺骗、隐瞒手段，只是因理解税收政策不准确、计算错误等失误导致未缴、少缴税款的，依法追缴税款、滞纳金，不定性为偷税”。近年来的司法实践中，对于偷税违法行为的认定，大部分偷税案件的法官也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，稽查局应予以高度重视，认定偷税应以主观上具有偷税故意为前提，防范偷税认定上的执法风险。

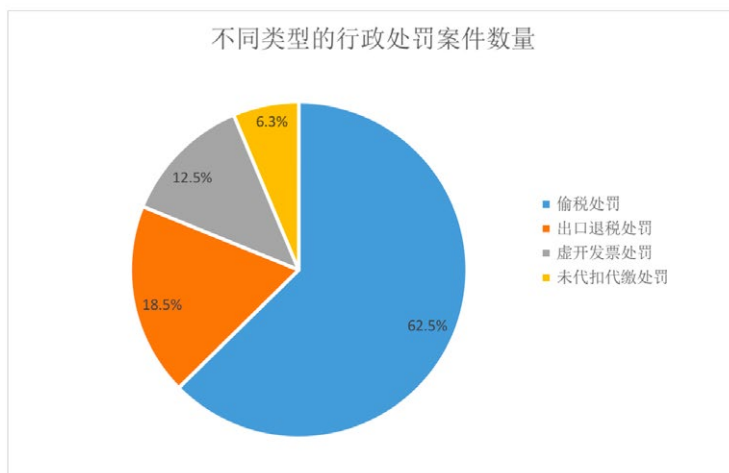
2021年的数据显示省以下税务局的执法风险高企，胜诉率低于平均值而败诉率高于平均值。以省以下税务局为一审被告的案件争议事由较为分散，案情也五花八门，包括税收优惠争议和各类退税争议等。省以下税务局应当高度重视执法风险，对当事人争议较大的案件认真搜集证据、研究法律、审慎研判、注重沟通，避免“拍脑门”式决定在行政诉讼中无法得到行政法官支持。

对于纳税人来说，应正确认识 and 对待税务机关执法，避免因信息不对称妖魔化税务机关的执法行为，并警惕利用信息不对称谋取不正当利益的中介机构和税务掮客。在稽查或约谈、风险评估等过程中，应积极主动沟通，必要时寻求资深税法专业人士协助，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，有理有据有节地共同探讨合法、妥善的解决方案，尽可能将认识上的差异化解在前期，减少后期争议给税企双方带来的风险。

六、税务行政诉讼的争议事由



注：部分裁判文书因撤诉（或按撤诉处理）无法明确具体争议事由，未予统计。



注：部分裁判文书因撤诉（或按撤诉处理）无法明确具体争议事由，未予统计。

数据特点：

本报告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，呈阶梯分布明显。第一阶梯争议事由为税务举报，占比高达 20.2%。位于第二阶梯的依次是：行政处罚、政府信息公开、应缴未缴补税和其他，合计占比达 46.8%。二手房、日常征税、税收保全或强制执行、司法拍卖、退税、社会保险费等位于第三阶梯，合计占比 29%。发票管理争议、税收优惠、完税证明争议发生较少。

税务举报争议高居税务行政诉讼案件数量榜首。其中涉及发票举报争议的占比 21%。

行政处罚居于税务行政诉讼案件数量排榜第二位。其中偷税处罚占比最大为 62.5%，其次为出口退税处罚达 18.5%。未代扣代缴税款处罚占比较少。

数据分析：

1. 行政处罚争议案件

行政处罚争议案件中的原告超过八成是公司，自然人和其他组织占比较少。但以自然人提起的行政处罚争议税务行政诉讼中以税务机关败诉和行政和解为主，大大高于平均值。自然人提起的行政处罚争议类税务行政诉讼中，几乎都是关于偷税的行政处罚，尤以自然人股权转让个人所得税偷税问题较为常见。

此外，行政处罚争议案件一审原告聘请律师的比例为 94%，显著高于平均水平 55 个百分点。可见在涉及征税范围、税目税率、应纳税额等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，接近八成是稽查局，二成是省以下税务（分）局。行政处罚争议案件中比较常见的处罚原因有：偷税、出口退税违法、虚开发票、未依法代扣代缴税款等。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。

根据 2021 年统计数据显示，偷税处罚占行政处罚争议类诉讼案件发生数的近六成。主要原因有以下四方面：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，因此该类争议案件多发，占比较高；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。

部分法院在偷税类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。可见，目前税务行政诉讼中同案不同判的问题仍然比较突出。

2. 政府信息公开和税务举报争议案件

政府信息公开和税务举报引发的争议数量较大，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而提起行政诉讼。

政府信息公开案件 86.7% 的案件相对人未聘请律师，且胜诉率远低于平均值。该类案件中，税务机关败诉的案例不多，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。

税务举报引发的案件中，原告败率达 92%。据统计，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。”

因此，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，法院应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了解相关法律规定或代理案件。

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《限期缴纳税款通知书》、《税务事项通知书》或《责令限期改正通知书》等为载体。其中86%为公司等企业提起，14%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78.6%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案件占比达78.6%，而该类案件中有高达72.7%被税务机关驳回、不予受理或者维持。未获复议机关支持的案件中，除1起外，其余案件在行政诉讼中均未能得到法院的支持。此外，据统计仍有21.4%的当事人未提起行政复议就提起了行政诉讼，全部被法院判决驳回起诉。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，也可以看到现行纳税前置制度，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。

有50.1%的应缴未缴补税案件顺利进入了行政复议阶段，其中当事人聘请律师占比100%，一审原告胜诉案件占比28.4%，这一胜诉比例显著高于平均值。可见律师能够有效帮助当事人提起行政复议和参与行政诉讼。

结论：

以税务举报、《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《限期缴纳税款通知书》等文书为载体的应缴未缴补税决定以及其他，是2021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。

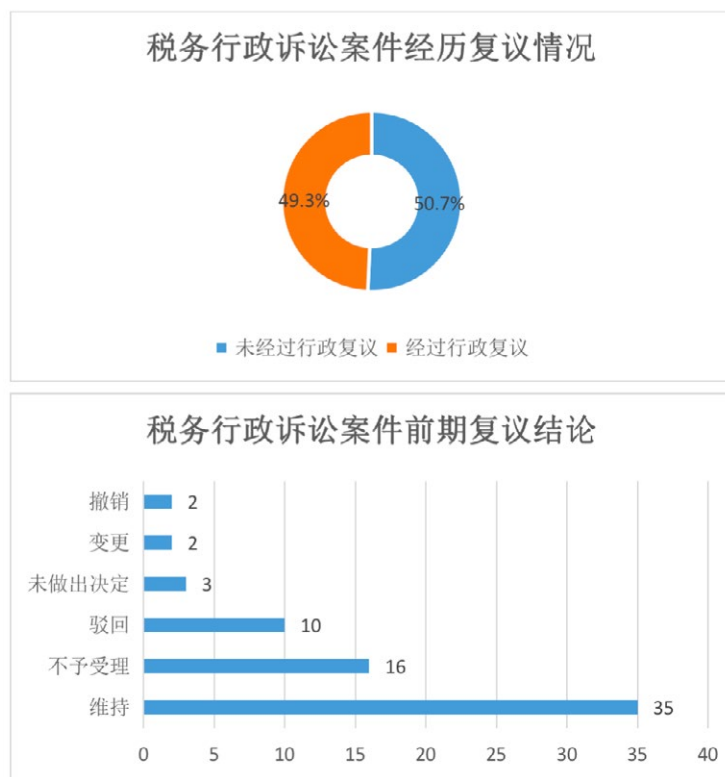
政府信息公开、税务举报争议，是历年来最为常见的税务行政

诉讼争议事由。2021 年这两类案件中有 85% 由自然人提起，而税务机关胜诉率高达 87.5%，说明在政府信息公开和税务举报方面，税务机关处置总体上较为合法、得当。

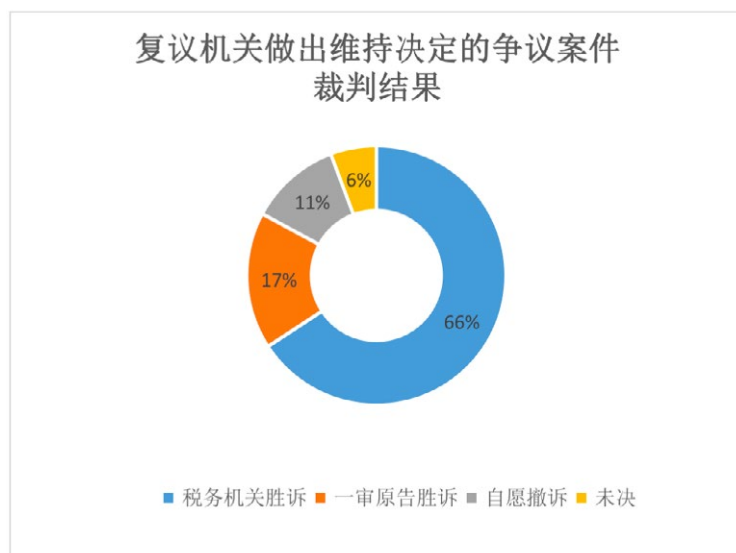
行政处罚争议 2021 年的税务行政诉讼中高居第一。而税务机关胜诉率高达 94.2%，远高于平均值。唯一一起败诉案件，败诉原因是税务机关文书送达对象错误，法院认定相关执法文书并未送达。未经依法向当事人送达的执法文书是没有法律效力的。

以《税务处理决定书》、《税务事项通知书》等为载体的应缴未缴补税争议，通常案情复杂，涉及到复杂的税法 and 税收规范性文件规定，历年来都是常见的税务行政诉讼争议事由。由于“纳税前置”和“复议前置”的制度设计，以及税收实体法本身的复杂性，使得相关争议的解决是最为困难的。如果不引入资深的专业税法律师，纳税人几乎很难过关斩将，获得案件的实质性审理并得到法院支持。这类案件也提示“纳税前置”制度对于纳税人和其他税收相对人寻求权益救济构成了严重障碍，应与时俱进尽快予以修订。

七、税务行政诉讼案件的前期复议情况



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。



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：

2021 年全国税务行政诉讼案件有近一半经历了行政复议阶段，且该比例自 2019 年以来，基本保持每年 7 个百分点的增长速度。

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或驳回行政复议申请决定的占了总量的 89.7%。其中，复议决定维持的案件在后期行政诉讼中，有 66% 的案件税务机关又得到了法院支持，但这一比例较 2020 年下降 20 个百分点；有 17% 的案件税务机关败诉，较 2020 年增加 10 个百分点；有 11% 的案件撤诉，低于全部案件撤诉率的平均值 8.3 个百分点。

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、变更原行政行为决定等情形占比 5.9%。

经过税务机关复议的诉讼案件中，复议机关没有按期做出行政复议决定的仅占 4.4%，当事人进一步提起了行政诉讼。

数据分析：

根据争议事由部分的统计，仅有 20.7% 的案件属于纳税争议，必须复议前置。但仍有 49.3% 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。2021年相对人未获复议机关支持的案件占比较2020年略有下降（1.2个百分点）；但2021年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66%，反而低于税务行政诉讼税务机关胜诉平均值1.3个百分点。看来，复议机关在行政复议中应当进一步严格适用法律，履行好执法监督和维护相对人合法权益的功能。

经过税务机关复议的诉讼案件中，仅5.9%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。获得支持的案件中，仍有约两成案件，税务机关仍然在行政诉讼中败诉，且该败诉率远高于税务行政诉讼案件税务机关败诉率的平均值。该类案件中导致税务机关败诉的原因多见于证据不足、程序违法等问题，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，对于违法不当的税务行政行为要有一纠到底的气魄，不应半遮半掩，避重就轻。否则当事人不服，一旦进入行政法官的视野，遭遇行政法的基本要求、基本原理、基本原则和具体规定的审查，就很可能遭遇败诉风险。

结论：

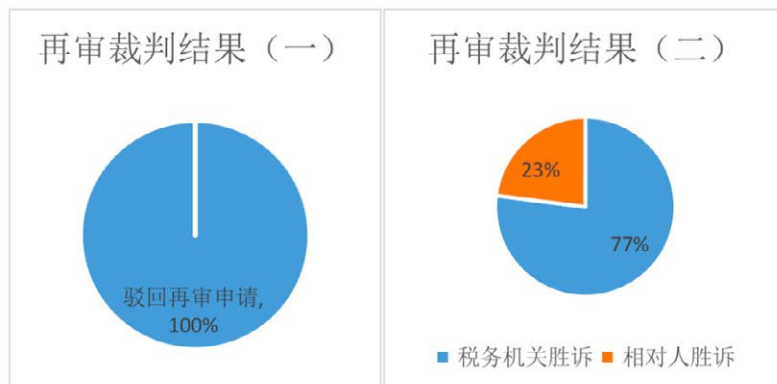
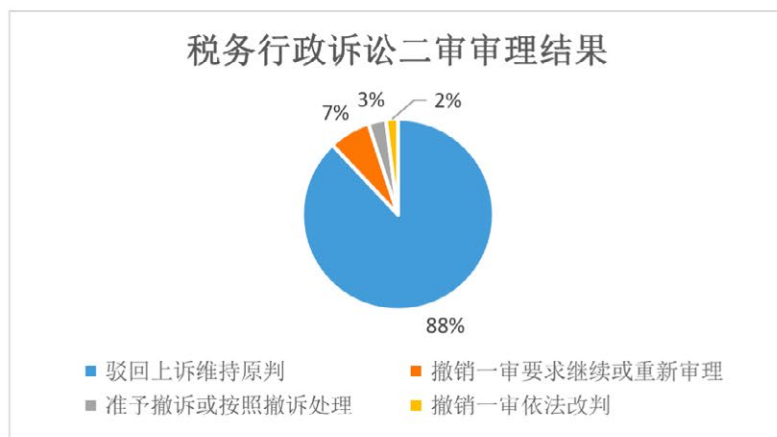
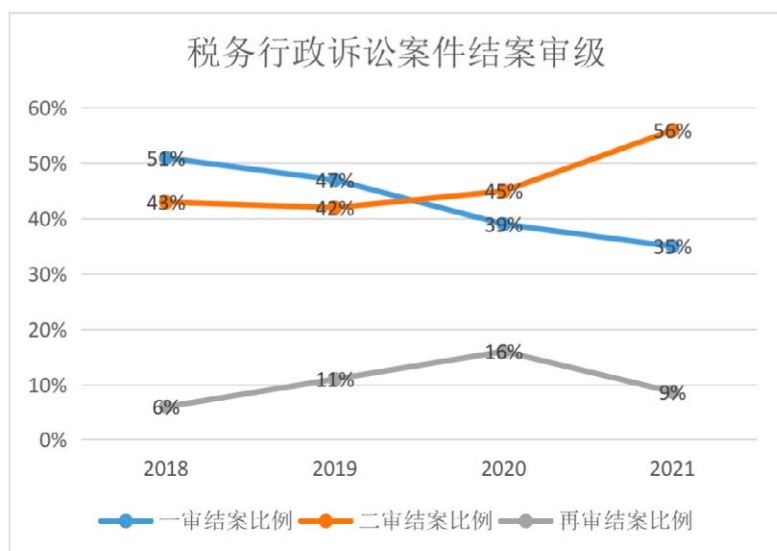
行政复议在实践中受到包括纳税人在内的行政相对人信任，约一半税务行政诉讼案件前期经历过行政复议，且该比例逐年上升。

经过行政复议审查后的税务行政诉讼案件，虽降低了案外和解撤诉率，但在复议中获得维持决定的案件，税务机关败诉率反而高于未经过行政复议的案件。这一状况应受到各级税务行政复议机关的重视。

《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，在复议中站稳自己的位置，不

应把自己当作征税机关，而是居于中立、独立、专业的位置，对违法不当的税收执法应纠尽纠，避免将税务行政复议机关自身在税务行政诉讼中因为下级税务机关的违法、不当行政行为背书而居于不利的位置，也避免行政复议程序空转浪费宝贵的行政资源和司法资源。

八、税务行政诉讼案件结案审级



数据特点：

2020 年一审结案率与二审结案率占比出现拐点，二审结案率首次超过一审，且在 2021 年差距继续拉大。再审结案率在 2021 年出现拐点，首次出现下降趋势。从近四年结案审级统计数据来看，相比以前年度，2021 年再审结案率与二审结案率发生了转化现象。

进入二审的案件，88% 维持一审判决，驳回了上诉人的请求；2% 撤销一审裁判，另行裁判；7% 撤销一审裁判，要求继续或重新审理；3% 准予撤诉或按撤诉处理。

再审案件均被驳回再审申请，有 23% 的案件以税务机关败诉结案。其争议事由分别为：社会保险费、出口退税、税收保全或强制执行。税务机关败诉原因为不作为、明显不当或违反法定程序。

数据分析：

一审得以结案的案件减少，而二审结案的案件增加，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甚至再审阶段。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。此外，最高人民法院于 2021 年 1 月 19 日颁布《关于深入推进社会主义核心价值观融入裁判文书释法说理的指导意见》⁸，指出裁判文书释法说理要积极回应人民群众对公正司法的新要求和新期待，准确阐明事理，详细释明法理，积极讲明情理，力求讲究文理，实现政治效果、法律效果、和社会效果的有机统一。再审结案率与二审结案率的转化表明人民法院强调“裁判文书释法说理”收效明显。

从裁判结果来看，二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。税务机关和当事人都应该高度重视一审的审理。

再审案件中有 69.2% 的相对人聘请了律师，其中以税务机关败诉结案的再审案件相对人均聘请了律师。提请再审的相对人中自然人占比 53.8%，公司占比 46.2%；自然人相对人提请再审争议事由主要是二手房、税务举报、社会保险费、司法拍

8、网址链接：<https://www.court.gov.cn/fabu-xiangqing-287211.html>

卖、完税证明、政府信息公开和其他退税（不含出口退税）等，公司相对人提请再审争议事由表现为行政处罚（偷税和出口退税）、出口退税、税收保全或强制执行、应缴未缴补税等。

再审案件中有 23% 的案件是税务机关不服二审判决而提起再审，这些再审案件最终仍未改变二审结果，税务机关因违反法定程序、不作为和明显不当被判败诉。这些案件案情较为复杂，双方争议很大，税务机关也坚持己见不服败诉结果，的确值得进一步研究探讨。

结论：

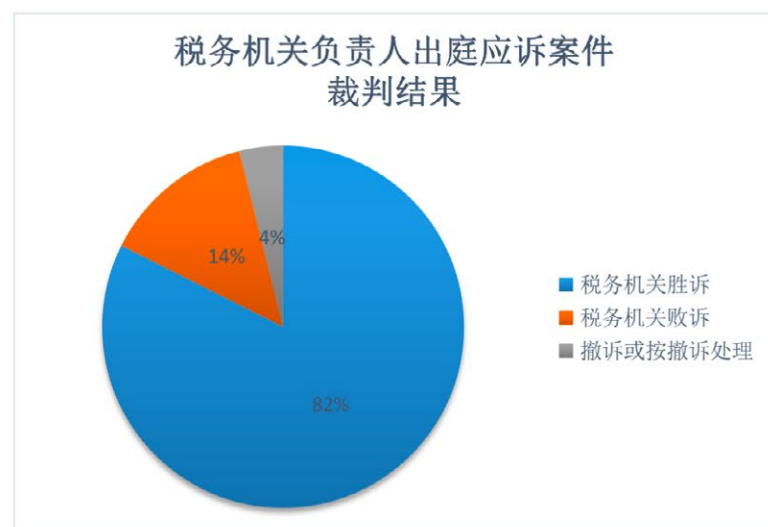
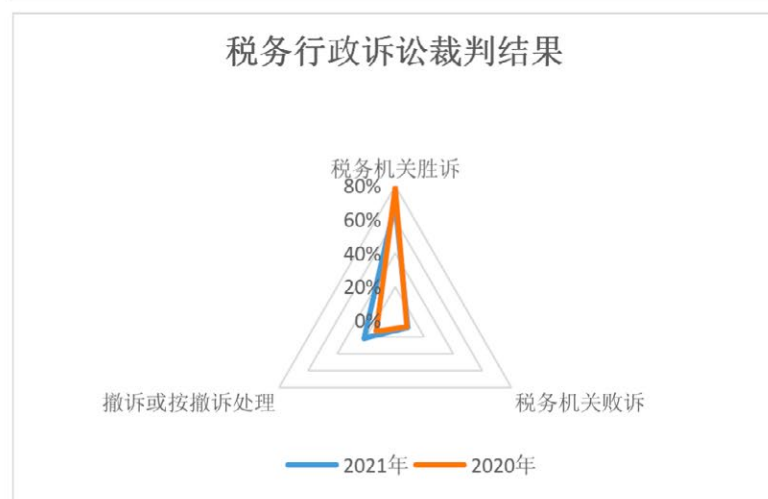
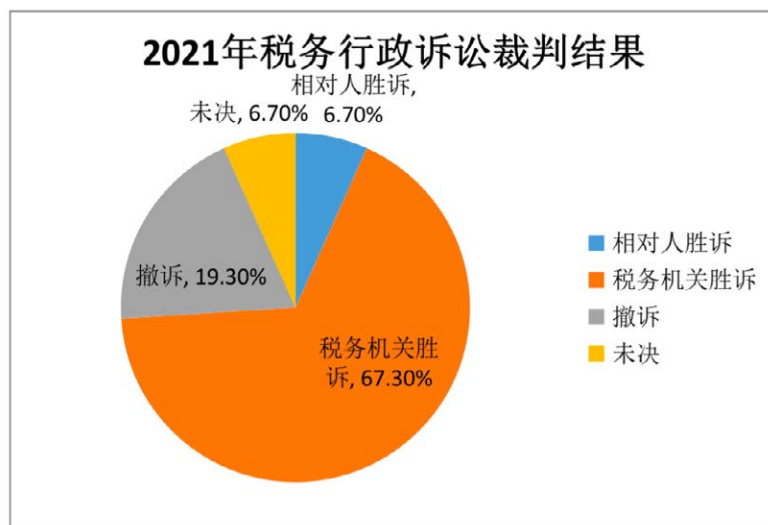
2021 年一审结案率明显下降，二审结案率大幅上升。

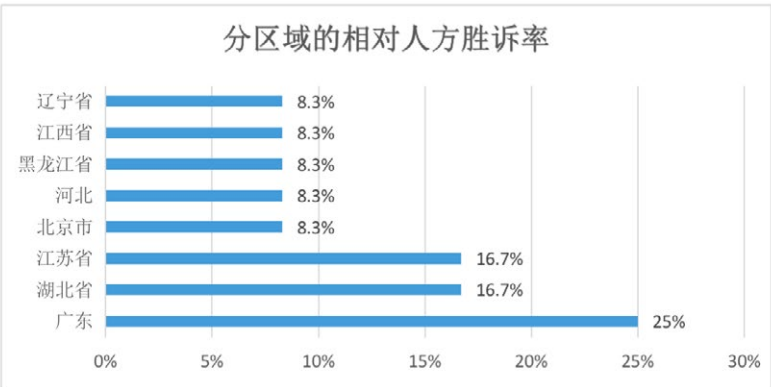
2021 年，二审改判或要求一审重审的比例很小，只有 9%，因此一审的审理对于案件的最终结果明显具有更加重要的影响。

再审结案的案件中，税务机关败诉的比例为 23%，显著高于平均值。但相关案件税务机关并非在再审中败诉，而是税务机关对二审的败诉结果不服，进一步提起了再审申请，相关案例具有很好的指导意义。

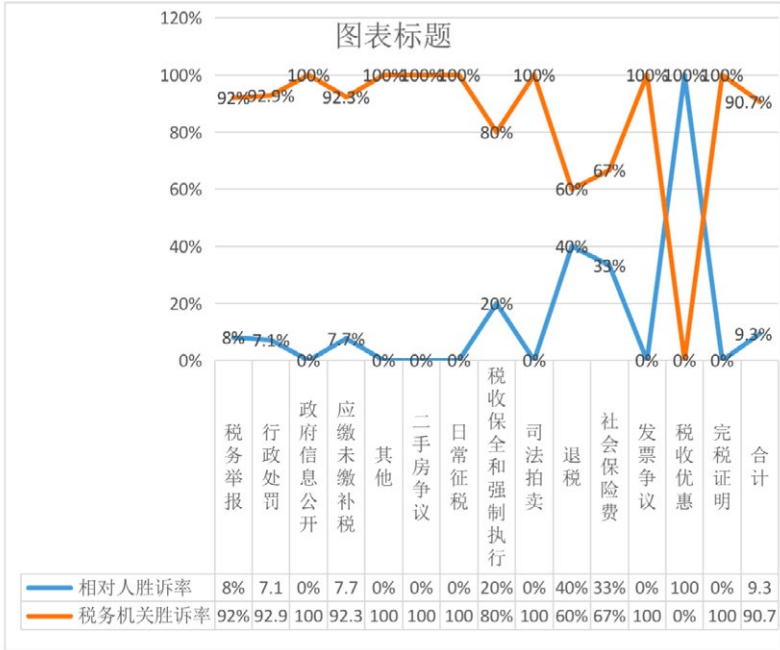
税务机关应加强对再审结案案件和税务机关败诉案件的剖析研究，有针对性地强化对行政执法行为的督察督审，实现以案促改、以案促法。同时，通过分析研判反查执法疏漏与执法错误，完善“说理式执法”重点环节和关键点。

九、税务行政诉讼裁判结果

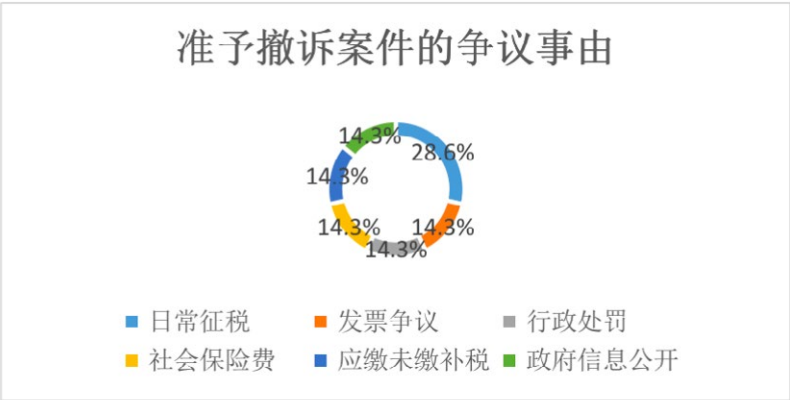


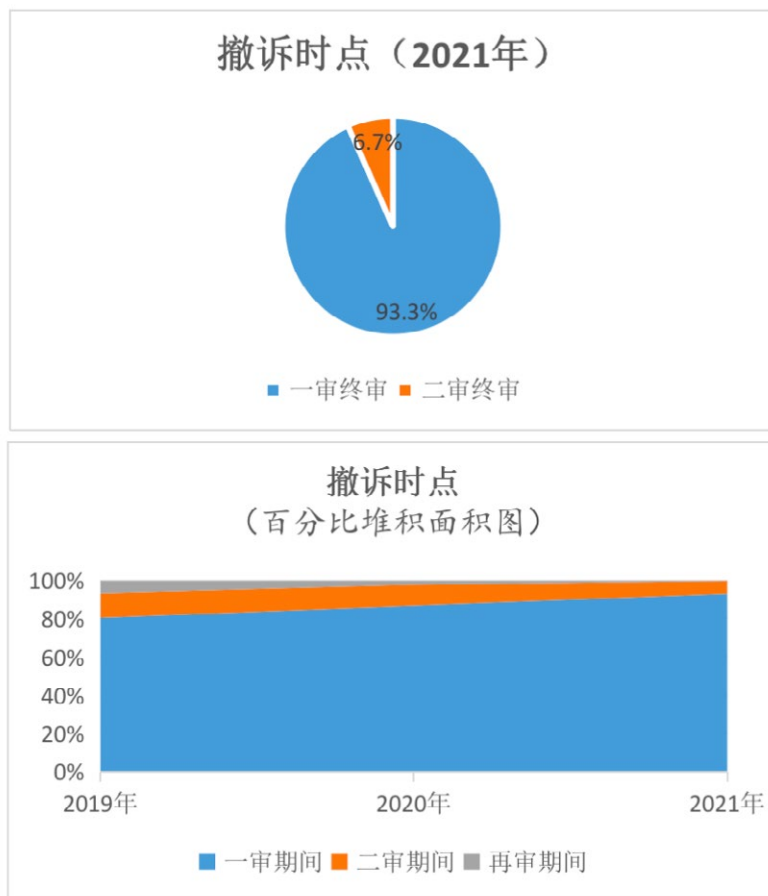


注：其他 16 个省级行政区内相对人胜诉率均为零。



注：本表根据案件数量排列，并去掉了未决和撤诉案件，故更为准确地反应了案件审理后的裁判结果。





数据特点：

2021 年税务行政诉讼案件中，67.3% 的案件税务机关胜诉。该胜诉率大幅低于 2020 年的 79% 达 11.7 个百分点。2021 年自愿撤诉（或按照撤诉处理）的案件占 19.3%，大幅高于 2020 年的 13% 达 6.3 个百分点。2021 年税务机关败诉的案件占 6.7%，比 2020 年略低 2 个百分点。数据显示，与 2020 年相比，2021 年税务机关胜诉率与撤诉（或按撤诉处理）率之间表现出了转化。

2021 年税务机关负责人出庭应诉的案件，税务机关胜诉率为 82%，大幅高于全部税务行政诉讼案件平均值 14.3 个百分点；撤诉案件所占比例 4%，大幅低于平均值 15.3 个百分点；税务机关败诉率为 14%，大幅高于平均值 7.3 个百分点。可见在税务机关负责人出庭应诉的案件中，税务机关胜诉率和败诉率都显著提高，撤诉的情况也更少发生。可见，税务机关负责人对于行政应诉的重视程度越高，税务机关与当事人之间和解的概率越小，且显著提升了案件胜诉的可能，但败诉可能也提升了。

这类案件双方争议非常尖锐，税务机关负责人对于案件结果也非常重视，通常案情复杂，争议突出，值得深入研讨。

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广东省达 25%，该省不但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，行政法官工作能力较强。败诉率最低的是 0，其中较为突出的是山东与河南，分别为 16 起、11 起（不含未决案件），税务机关无一败诉；甘肃省、重庆市、新疆三个省级行政区连续两年保持零败诉记录。

不同争议事由案件裁判结果中，税务机关胜诉率排榜中位于第一阶梯的是税务举报、政府信息公开、二手房争议、发票争议、日常征税、司法拍卖、完税证明和其他案由案件，均高于 90%，也高于税务机关胜诉率平均值；税收保全和强制执行，税务机关胜诉率 80%，亦高于税务机关胜诉率平均值。税务机关胜诉率低于平均值的包括：退税和社会保险费争议，税务机关的胜诉率在 60-67% 之间，税务机关胜诉率最低的是税收优惠争议，因案件数量不多，败诉率竟然达到 100%，应引起税务机关的关注。

撤诉发生较多的案件争议事由集中在日常征税，而举报、退税、税收保全和强制执行等事由撤诉发生较少。同时，德恒税法注意到湖南省、贵州省、黑龙江省、广西等省连续两年没有撤诉结案的案件。

撤诉结案的案件 93.3% 在一审中撤诉，6.7% 在二审阶段。近三年来，在二审和再审阶段撤诉案件占比逐渐减少，而一审中撤诉案件逐渐增多。一审撤诉案件多发生在税务机关日常征税、行政处罚、社会保险费和发票争议等事项。一审撤诉案件中部分裁判文书内容表述不详，仅 42.3% 案件能确定撤诉理由。在明确表述撤诉理由的案件中，税务机关与相对人以和解方式解决争端的比例高达 91%。

数据分析：

2021 年占比近五成的税务举报、行政处罚、信息公开、应缴未缴补税争议税务行政诉讼案件，税务机关败诉率约 7%。

2021 年因税务举报引发的税务行政诉讼案件数量最大，税务机关胜诉率高达 92%，大幅高于平均值。说明税务机关在税务举

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，但绝大部分税务机关获胜诉。这也与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，其中以起诉主体不适格、没有利害关系为主。

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。

近年来，随着政府信息公开诉讼案件的增多，税务机关答复形式不正确、未履行告知义务、程序错误等问题成为诉讼焦点，这要求税务机关在规范政府信息公开申请办理的同时，要进一步加强信息公开申请答复的规范和指导。

应缴未缴补税争议类案件，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。

根据第六章“税务行政诉讼争议事由”统计数据显示，应缴未缴补税争议案件中导致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。可以说应缴未缴补税争议类案件是所有税务行政诉讼案件中事实认定和取证最为复杂的。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。这个类型的案件依法应纳税前置和复议前置，但仍有超两成的案件不符合法定要求。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。

2021年的社会保险费争议案件，税务机关败诉率较高，达到33%，几乎有三分之一的案件均为败诉，大幅高于平均值。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。

2021 年出口退税类争议也是数量占比相对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 20%，大幅高于平均值约 13.3 个百分点。其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。其中有五分之一的案件败诉，说明相关工作流程和标准相比严格的行政法律规则仍有完善空间，应总结经验予以重视。

2021 年的税收保全或强制执行争议案件，税务机关败诉率为 20%，高于平均值 13.3 个百分点。税收保全或强制执行是确保“案结事了”的重要环节，但因其执法程序复杂，尤其是对不动产的强制执行，已成为基层税务机关执法难题。

税务行政诉讼案件撤诉率在 2021 年出现拐点，相比前三年大幅降低的趋势，2021 年首次出现逆势上升。这一现象的出现与税务机关改变执法理念、创新执法方式，积极运用行政和解等非强制性执法手段有直接且重要关系。与 2020 年相比，2021 年税务机关胜诉率与撤诉（或按撤诉处理）率之间表现出转化现象，说明有相当部分税务机关可能胜诉的案件，税务机关与相对人采取了行政和解的方式使矛盾得以解决，说明税务机关转变执法理念，强调非强制性执法收到实效。

2021 年税务行政诉讼案件中，税务机关整体败诉率为 6.7%，低于以前年度数据约 2 个百分点。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。最高的广东省为 25%，而最低的十一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、相对人方的诉讼能力不足、行政审判庭对于税务机关的监督力度不足等原因。

结论：

2021 年税务行政诉讼裁判结果数据显示，税务机关胜诉率有所

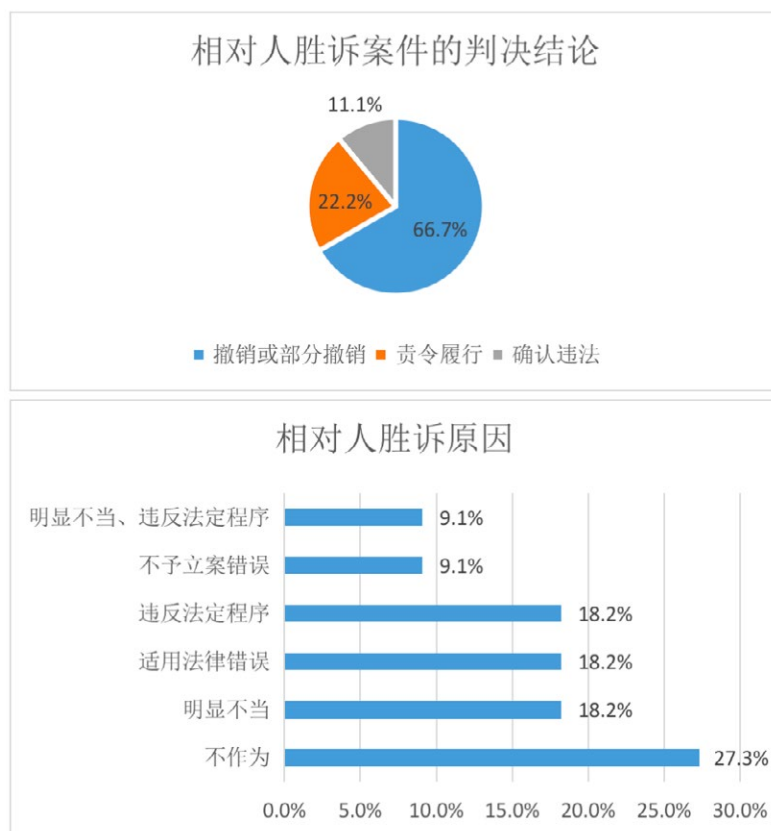
降低，而撤诉率增加明显。这说明随着依法治税的不断深入，税务机关在执法理念、执法方式上的转变上取得了阶段性成效，通过加强行政和解等非强制行政手段的运用，让执法既有力度又有温度，真正起到定纷止争的作用。

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、纳税人等税务行政相对人诉讼能力和人民法院的税务行政审判能力密切关联，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社会保险费、税收优惠、税收保全或强制执行和退税相关的执法应当更加关注，完善相关制度，注重税务领导和干部法治思维和法律知识的培训，提高对相关领域的执法检查力度。

政府信息公开和税务举报争议类案件的相对人，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：

2021 年纳税人等相对人胜诉的案件中，有 66.7% 的案件法院判决撤销税务机关行政行为，较 2020 年增长 4.7 个百分点；11.1% 法院判决确认税务机关行政行为违法，较 2020 年下降 11.4 个百分点；22.2% 法院判决责令税务机关履行职责，较 2020 年增长 6.7 个百分点。

纳税人等相对人胜诉的原因，最主要的是税务机关不作为、明显不当、适用法律法规错误和违反法定程序等。这四种情况占全部相对人胜诉案件超过八成。其他相对人胜诉原因还有不予立案错误等。

数据分析：

依据《中华人民共和国行政诉讼法》第七十条、第七十四条规定可知，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；而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；对轻微违法等情形则不予撤销，直接确认违法。根据本报告统计数据显示，2021 法院判决撤销税务机关行政行为和责令税务机关履行的案件较 2020 年皆有所增加，而判决确认税务机关行政行为违法却呈大比例下降趋势。

从相对人胜诉的原因来看，最常见的原因是税务机关不作为。主要集中在未向举报人履行告知义务、社保费逾期未履行追缴职责、不予退税等事项。其中，对于社保费追缴职责事项，本报告认为随着社保费收入逐步划转税务部门征收，税务部门亟需加快社保费法制化建设步伐，着力解决当前社保费收入事后管理中遇到的执法权限、执法手段等突出问题。

次常见原因分别是明显不当、适用法律法规错误和违反法定程序。其中被判决明显不当的案件争议事由主要是出口退税、应缴未缴补税和税务举报。适用法律法规错误的案件集中于税收优惠争议，违反法定程序案件的争议事由包括偷税行政处罚和税收保全或强制执行。

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。

《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。”

《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。”

结论：

税务机关不作为是 2021 年相对人方胜诉而税务机关败诉的主要原因，其中包括社会保险费争议、举报争议、退税争议等。其中，对于社保费追缴职责，目前还存在尚待明确的部分，税务部门应加快社会保险费征收的法治化步伐，避免执法风险。

税务机关执法明显不当、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》依法行政基本要求中的“程

序正当”。因此，在遵循法律明确规定之外，税务机关还应以更高的要求来审查现有的执法流程，对于法律没有明确规定，但从程序正当角度应当履行的程序性职责，也应当高度重视，建立健全相关制度，帮助一线执法人员规避执法风险的同时，也将依法治税不断推向深入。

本文作者：易明，德恒律师事务所税法服务与研究中心秘书长，中国法学会财税法学研究会理事，北京金融和财税法研究会理事，《中国税务报》撰稿人，北京明时社会治理研究中心税收治理专委会委员，海德智库顾问，北京市第一批行政法专业律师，获商法、Legal500 等榜单推荐。20 年中国税务机关工作经验，两次获省部级荣誉表彰，中国法学会财税法学研究会历年主办“税务司法理论与实践”高端论坛组织参与者，历年“年度影响力税务司法审判案例”组织参与者，历年《中国税务行政诉讼大数据分析报告》撰写人；熟悉税法、行政法和刑法，善于妥善解决涉税争议和其他复杂疑难的税法问题。



DEHENG LAW FIRM



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