# 讨论税务行政处罚与刑罚的衔接

来源：网络 作者：清香如梦 更新时间：2024-06-30

*讨论税务行政处罚与刑罚的衔接 讨论税务行政处罚与刑罚的衔接 讨论税务行政处罚与刑罚的衔接内容提要:税务行政处罚与刑罚虽然性质不同,但具有衔接性。本文对税务行政处罚与刑罚在立法、适用、罚种上的衔接性作了有关探讨,提出税收行政立法应广泛采用“行...*

讨论税务行政处罚与刑罚的衔接 讨论税务行政处罚与刑罚的衔接 讨论税务行政处罚与刑罚的衔接

内容提要:

税务行政处罚与刑罚虽然性质不同,但具有衔接性。本文对税务行政处罚与刑罚在立法、适用、罚种上的衔接性作了有关探讨,提出税收行政立法应广泛采用“行政刑罚”的立法方式,提出当税务行政处罚与刑罚存在竞合的情况下,应当坚持“刑罚优先”的原则,并对其中有些特殊情况进行了分析,最后对税务行政处罚与刑罚在罚种上的衔接作了简要思考。

关键词:税务行政处罚 刑罚 行政刑罚 竞合 衔接

刑罚和税务行政处罚是国家的司法机关、税务机关分别针对不同的违法行为所采取的制裁措施。税务行政处罚针对的是税务行政违法行为,法律依据是有关涉税行政法律、法规与规章。刑罚针对的是犯罪行为,直接依据的是刑法。税务行政处罚与刑罚虽然性质截然不同,但二者在立法、适用、罚种上有联系,并且具有衔接性。

一、税务行政处罚与刑罚在立法上的衔接

在税务实践中,弄清税务行政处罚与刑罚在立法上的衔接,对于提高税务机关的执法水平、维护社会主义市场经济秩序,为税务行政管理相相对人创造一个公平竞争的外部环境,保护税务行政管理相对人的合法权益,具有十分重要意义。

(一)税务行政处罚与刑罚在立法技术上的衔接

(二)税务行政违法行为与涉税犯罪行为在立法上的区分

1.量上的区分

税务违法行为与涉税犯罪行为的在立法上反映出来的根本区别就是税务违法行为后果在数量上的差异。例如,对于纳税人的偷税行为,如果所偷税款达到1万元以上,并且占应纳税款总额的10%以上才能认定为偷税罪,由司法机关实施刑事处罚。反之,如果纳税人达不到这1万元和10%这两个数量标准,就只能认定为税务行政违法行为,由税务机关实施税务行政罚款。通过量上的区分来划分罪与非罪的主要有偷税行为、逃避追缴欠税行为和骗取出口退税行为以及绝大部分发票违章行为。

2.质上的区分

在立法上对于税务行政违法行为与犯罪行为的区分标准不是通过“量”上的区别而是通过“质”的规定来区分的,具体来说,税务违法行为的危害程度、违法情节的严重性、主观恶性等形成了税务违法行为的“质”。例如,《征管法》第67条规定,“以暴力、威胁方法拒不缴纳税款的,是抗税,除由税务机关追缴其拒缴纳的税款,滞纳金外,依法追究刑事责任。情节轻微,未构成犯罪的,由税务机关追缴其拒缴的税款、滞纳金,并处拒缴税款1倍以上5倍以下的罚款”。这里的情节就是关于“质”的规定,情节的轻微与否就是区分税务行政违法行为与涉税犯罪行为的“分水岭”。

3.量和质并重的区分

二、税务行政处罚与刑罚在适用上的竞合

如前所述,税务行政处罚行为与涉税犯罪行为是二种性质不同的违法行为,但是,由于税务行政违法与涉税犯罪之间大多只有量上的区别,加之由于税务行政处罚与刑罚分别由税务机关和法院两个主体分别独立实施,在实践中,很有可能发生税务行政处罚与刑罚之间的竞合问题,如何正确处理两者竞合关系就显得十分重要。如何适用行政处罚与刑罚处罚竞合问题,目前争论很多,归纳起来,有三种主张:第一,选择适用。认为只能在行政处罚和刑罚处罚中选择一种,而不能并施。第二,附条件并科。认为行政处罚与刑罚处罚竞合时可以并科,但任何一个“罚”执行后,认为没有必要执行另外一个时,可以免除处罚。第三,合并适用。认为既要适用刑罚处罚,又要适用行政处罚。[2]就税务行政处罚与刑罚在适用上的竞合而论,笔者认为,应以“选择适用且遵循刑罚优先”为原则,但在该原则基础上还存在一些特殊情况。下面笔者就税务行政处罚与刑罚的竞合中有关实践问题作深入探讨。

(一)在查处税务违法案件中,税务机关能确切认定税务行政管理相对人违法行为已构成犯罪的情形

《行政处罚法》第7条第2款规定:“违法行为构成犯罪,应当依法追究刑事责任,不得以行政处罚代替刑事处罚”。该法第22条规定,“违法行为构成犯罪的,行政机关必须将案件移送司法机关,依法追究刑事责任”。为了贯彻落实《行政处罚法》有关精神,税收《征管法》第77条作出与《行政处罚法》第22条相类似的规定。从逻辑角度上看,《行政处罚法》和《征管法》的规定,只是明确了当税收违法行为构成犯罪时,必须追究刑事责任,不得以罚代刑。但税务机关移送司法机关处理前是否可以先行实施税务行政处罚却没有明确。有人认为,可以实施行政处罚,依据是后文提到的“罚款折抵罚金制度”。笔者认为,“罚款折抵罚金制度”是建立在税务机关不知晓违法行为已构成犯罪的前提下的,对于税务机关已能确认该违法行为已构成犯罪的,犯罪行为吸收了一般税务违法行为,应只能给予刑事制裁,不能先行行政处罚。因此,在税务机关能确切认定违法行为构成犯罪的情形下,应本着“刑事处罚优先”的原则,主动将案件移送司法机关,再视司法机关处理情况和法律规定来依法实施税务行政处罚。在司法实践中,司法机关接到税务机关移送的案件后,可能存在三种情况,一是认为虽构成犯罪,但犯罪情节轻微,社会危害性较轻,作出依法免于刑事处罚决定。二是构成犯罪,依法予以刑事处罚。三是不认为是犯罪。对于第1种情况,即依法免于刑事处罚的情况,根据新刑法附则第452条第3款附件二第5项《全国人民代表大会常务委员会关于惩治偷税抗税犯罪的补充规定》第7条:“对犯本规定之罪的,由税务机关追缴不缴、少缴、欠缴、拒缴或者骗取的税款。对依法免于刑事处罚的,除由税务机关追缴不缴、少缴、拒缴或者骗取的税款外,处不缴、少缴、拒缴或者骗取的税款5倍以下的罚款”。可见,税务机关可以对部分免于刑事处罚的涉税犯罪行为实施税务行政处罚。对于第2种情况,如果纳税人构成犯罪的,司法机关已经依法实施了刑事制裁,税务机关是否可以再实施行政处罚呢?有人认为,行为人构成犯罪的,由司法机关处罚后,可以再由税务机关实施行政处罚。也有人认为,如果司法机关与税务机关处罚的罚种在内容上不具有类似性,税务机关才可以实施处罚。例如,司法机关已作出了罚金的刑事处罚,税务机关就不能再作出罚款的行政处罚,但可以依法作出没收违法所得和非法财物的行政处罚。笔者认为,这二种观点都是不对的,理由是:第一,刑事制裁比行政制裁要严厉得多,如果已给违法者实施了刑事制裁,已达到了制裁违法的目的,此时,行政制裁被刑事制裁所吸收。第二,根据免于刑事处罚才可以由税务机关处罚的有关规定可以推论出:立法者对构成涉税犯罪的行为处罚是本着“在遵循刑罚优先的前提下,避免多重处罚”的精神来解决来涉税犯罪行为的处罚竞合问题的。对于第3种情形即税务机关认为已构成犯罪但司法机关不认为是犯罪的违法行为,这是由于税务机关在法律上的

本文档由站牛网zhann.net收集整理，更多优质范文文档请移步zhann.net站内查找