

# 2023年规范税务行政处罚的工作总结 玉门市未办理税务登记行政处罚决定书(通用5篇)

总结是对前段社会实践活动进行全面回顾、检查的文种，这决定了总结有很强的客观性特征。那关于总结格式是怎样的呢？而个人总结又该怎么写呢？以下是小编为大家收集的总结范文，仅供参考，大家一起来看看吧。

## 规范税务行政处罚的工作总结篇一

申请人：\_\_\_\_\_，性别\_\_\_\_\_，年龄\_\_\_\_\_，工作单位：\_\_\_\_\_，住所\_\_\_\_\_，联系方式：\_\_\_\_\_。

委托代理人：\_\_\_\_\_，住址\_\_\_\_\_。

被申请人：\_\_\_\_\_，住址\_\_\_\_\_。

第三人：\_\_\_\_\_，住址\_\_\_\_\_。

委托代理人：\_\_\_\_\_，住址\_\_\_\_\_。

申请人不服(被申请人)\_\_\_\_\_年\_\_\_\_\_月\_\_\_\_\_日作出的\_\_\_\_\_，依法向本机关申请行政复议，我局已于\_\_\_\_\_年\_\_\_\_\_月\_\_\_\_\_日依法已予受理。

申请人请求：

\_\_\_\_\_□

申请人称：

\_\_\_\_\_ □

被申请人称：

\_\_\_\_\_ □

经查：

\_\_\_\_\_ □

本机关认为：

\_\_\_\_\_ □

根据《中华人民共和国行政复议法》第二十八条和\_\_\_\_\_的规定，本机关现作出以下决定：

\_\_\_\_\_ □

申请人对本行政复议决定不服，可以在收到本复议决定书之日起十五日内向人民法院提起行政诉讼。

行政复议专用章或者行政复议机关印章

\_\_\_\_\_年\_\_\_\_\_月\_\_\_\_\_日

## 规范税务行政处罚的工作总结篇二

对税务行政处罚告知程序的几点思考

魏勇

行政处罚告知程序是指行政机关在作出行政处罚决定之前，应当向当事人告知作出行政处罚决定的事实、理由和依据，

并告知当事人依法享有的权利，否则，行政处罚决定不能成立。行政处罚告知程序对于充分维护当事人自身权益，便于行政机关全面了解案情，从而公正公开地作出行政处罚决定具有重要意义。下面，笔者结合税务行政处罚实践，就税务行政处罚告知程序中常见的几个问题进行简要探讨。

## 一、关于告知机构和告知环节问题

根据行政处罚法的规定，税务行政处罚案件分为简易程序案件、一般程序案件和听证程序案件。对于简易程序案件税务机关一般当场作出处罚决定，其告知环节是很容易确定的，就是税务人员在作出当场处罚决定前当场告知。而对于一般程序案件和听证程序案件其告知程序应在哪一个环节作出呢？国家税务总局《税务案件调查取证与处罚决定分开制度实施办法（试行）》第四条规定，税务机关的调查机构对税务案件进行调查后，对依法应当给予行政处罚的，应及时提出处罚建议，制作《税务行政处罚事项告知书》并送达当事人，告知当事人作出处罚建议的事实、理由和依据，以及当事人依法享有的陈述、申辩或要求听证的权利。显然，根据上述办法，告知应在调查机构取证后完成，即税务机关对税务案件调查取证结束后，先行告知。换言之，告知机构为调查部门。但在税务实践中存在以下问题值得思考：

其一，如果调查机构对案件已调查终结，其作出的定性和提出的处罚建议经审理机构审理并完全采纳的，则根据《行政处罚法》第三十一条规定，由调查机构履行告知程序是完全合法合理的，此种情况即：告知在先，审理在后。

其二，如果调查机构对案件已调查终结，其作出的定性和提出的处罚建议经审理机构审理未完全采纳的，即审理机构改变了调查机构已告知当事人的处罚决定的事实、理由和依据，或虽未改变调查机构已告知当事人的处罚决定的事实、理由和依据，但加重了处罚的，则应由审理机构再次履行一次告知程序，此种情况即：审理在先，告知在后。这种再由审理

机构履行一次告知程序的观点，笔者称之为行政处罚决定变更“二次告知论”。之所以要由审理机构履行第二次告知义务，理由是：第一，审理机构是在改变了调查机构的告知事项后作出《审理报告》的，该报告在提交税务机关负责人签批后，才作出《税务行政处罚决定》，这符合《行政处罚法》第三十一条有关行政机关在作出处罚决定前履行告知程序的规定；第二，告知程序的精神是保护当事人的合法权益，给当事人针对发现的问题以陈述申辩的机会，而当事人的陈述申辩的功效完全取决于行政机关告知当事人的违法事实、处罚理由和依据，如果行政机关基于一个未告知当事人的违法事实、处罚理由和依据而作出处罚决定，等于变相剥夺了当事人享有的陈述申辩权，使其形同虚设。例如，调查机构在调查纳税人未按规定期限办理税务登记违法行为后，告知了纳税人违法事实、理由及拟作出处罚决定后，审理机构在审理过程中发现纳税人还有未按规定期限办理纳税申报的情形，因此决定除对未按规定办理税务登记进行罚款外，还准备同时对纳税人未按规定期限办理纳税申报行为进行罚款，如果这时未告知纳税人未按规定期限办理纳税申报的违法事实、处罚理由及依据，那么，根据《行政处罚法》规定，该行政处罚决定将不能成立；第三，加重行政处罚实际上是增加了当事人的不利负担，虽然审理机构加重处罚可能是基于调查机构行政处罚裁量不当造成的，但如果此时未履行告知程序，会使当事人觉得由于先前向调查机构陈述申辩意见后，税务机关在实施“报复”而加重了对自己的处罚，所以，从维护相对人的权益和树立文明执法形象角度出发，应由审理机构再次履行告知程序，给当事人以申辩机会。

其三，如果调查机构对案件已调查终结，其作出的定性经审理机构审理完全采纳，但其提出的处罚建议审理机构未予采纳，审理机构减轻了处罚的，或审理机构已履行了二次告知义务，经陈述申辩后，审理机构拟减轻处罚的，是否应履行告知程序？笔者认为，若正式处罚决定在处罚事实、理由及法律依据上没有变化，而对违法行为作出从轻或者减轻处罚，由于有利于当事人利益，则无需再次履行告知义务。

## 二、简易程序是否履行告知程序及其实现路径问题

《行政处罚法》第三十三条规定简易程序的适用范围是违法事实确凿并有法定依据，对公民处以50元以下，对法人或其他组织处以1000元以下罚款或者警告的行政处罚。实践中，有人认为，由于适用简易程序案件违法事实确凿，故简易程序不需要履行告知义务。笔者认为，这种观点是不正确的，理由是：第一，从立法技术上分析，《行政处罚法》第五章“处罚行政决定”下共分三节，分别对应简易程序、一般程序和听证程序，但在这三节前，还单独设置了三个条文（第三十条至三十二条），这三条是立法上从条文简练角度出发，是对简易程序、一般程序和听证程序公用条文的提炼，也就是说，这三条的规定相对于具体的简易程序、一般程序和听证程序而言是原则性规定，应当予以适用，除非在简易程序等具体程序规定中作出特殊规定排除其适用。综观简易程序的有关规定，并未有任何特殊规定。因此，第三十一条规定的告知程序理所当然适用于简易程序；第二，从设立告知程序的目的看，就是要做到处罚公开和保护当事人的合法权利。简易程序虽然是针对事实清楚，违法行为尚不严重的情形，但执法人员当场作出的处罚决定仍然属于行政处罚，对违法行为较轻的当事人不适用告知程序，不符合立法目的。综上，简易程序同样应适用告知程序。

接下来的问题是，简易程序案件应以书面还是口头方式进行告知？对此，《行政处罚法》并没有具体明确。有人认为，由于是简易程序，其告知方式以口头告知即可。在税务实践中，很多税务人员在按简易程序罚款时，也多是口头履行告知程序的。笔者认为，法律上虽然并未将简易程序告知方式作为要式行政行为，但是如果简易程序告知方式不以一定的书面方式体现出来，就会导致执法风险。例如，如果税务人员口头告知纳税人有关事项后未作任何书面告知笔录，纳税人随后以税务机关未履行告知程序为由，提起行政复议或行政诉讼，作出处罚决定的税务机关往往会因为已履行的告知程序无相应证据而显得被动，完全可能会因未履行告知程序

被上级税务机关撤销税务行政处罚决定或者在行政诉讼中败诉。所以，笔者认为，在中国税收征管信息系统[ctais2.0]操作中，即使将系统参数42200“简易处罚是否先告知后处罚”的值设为“n”[此时，系统将省略《税务行政处罚事项告知书》的制作]，也应在制作《陈述申辩笔录》中加入告知内容，例如，可以这样记录，“已履行告知程序，陈述申辩意见是：……”或者“已履行告知程序，无陈述申辩意见”，并由纳税人签字或者盖章。可能有人认为，上述告知程序的实现路径显得复杂，不便于基层执法人员操作，笔者认为，目前ctais2.0对简易程序处罚操作规定过于繁琐，需要制作《责令限期改正通知书》、《陈述申辩笔录》、《税务行政处罚决定书（简易）》文书，如果将系统参数42200“简易处罚是否先告知后处罚”的值设为“y”[系统还将带出《税务行政处罚事项告知书》的制作。虽然上述执法文书可以保证简易程序合法，但却不符合简易程序的“简易”和“当场”特征。那么，除上述在《陈述申辩笔录》中反映告知事项外，在保证合法行政的前提下，是否还有更好的告知实现路径呢？笔者认为，在税务行政处罚简易程序中，完全可以将有关程序性规定如责令限期改正、陈述申辩、告知事项等一并整合在《税务行政处罚决定书（简易）》有关栏目中，并提醒纳税人在签收该决定书时确认税务执法人员已履行简易程序的告知、责令限改等程序，这样既能保证执法上的合法性，又能提升税务行政效率。

## 关于告知罚款金额是否应当明确具体问题

如前所述，税务机关在作出行政处罚决定前向当事人的告知内容为：作出行政处罚决定的事实、理由及依据和当事人依法享有的权利。笔者认为，在税务行政处罚实践中，税务机关对违法事实、处罚理由及依据和当事人享有权利的告知已经相当规范，()但在告知处罚金额上还具有较大的差异，以罚款这种常见的税务行政处罚种类为例，常见的告知方式主要有：第一，仅告知处罚种类，不告知处罚金额，例如告知

拟对当事人实施罚款的行政处罚；第二，告知罚款下限，不告知罚款上限，例如告知拟罚款元以上；第三，告知罚款下限和上限，即告知罚款的幅度区间，又分为绝对数区间和相对数区间，绝对数区间例如告知拟罚款金额为2000元以上，10000元以下，相对数区间例如拟处罚款金额为所偷税款的50%以上5倍以下；第四，告知拟作出的具体罚款金额，例如告知拟罚款3000元。对于以上四种告知方式，笔者暂且将前三种称之为“模糊告知”，第四种称之为“具体告知”，究竟哪种告知方式更合法合理呢？有人认为，行政处罚法第三十一条、第四十一条明确要求行政机关应当告知的事项为作出行政处罚决定的“事实、理由、依据和当事人享有的权利”，并不涉及诸如罚款金额这样的具体告知，因此，模糊告知方式是合法的。此外，告知拟作出的处罚只是一个初步意见，并不代表最终的处罚决定，因此，告知处罚金额不宜精确化具体化。笔者认为，告知处罚金额如果不具体化，就会存在以下问题：其一，从设立告知程序的目的来看，是为了充分保障当事人的合法权益，让当事人充分行使陈述申辩权，如果告知处罚金额不具体，就会使当事人不能准确理解税务机关的真实意图，从而使其陈述申辩意见缺乏针对性和有效性，这无异于变相剥夺了当事人的陈述申辩权；其二，不利于税务机关在审查环节从多角度查明案情，公正地做出处罚决定。由于税务机关不能听到有针对性的陈述申辩意见和辩解，从而更多地只能凭借调查人员的“一面之辞”做出处罚决定，处罚结果难免有失偏颇，容易引发税收行政执法争议，不利于建构征纳和谐关系；其三，告知处罚金额不明确具体，还可能导致滥用职权，助长“权力寻租”。由于模糊告知方式具有较大的弹性，使当事人觉得有空子可钻，在利益的驱使下，便会四处托关系，走后门，甚至甘冒违法的风险向税务执法人员行贿，以求获得较轻的处罚，与之相适应的是，当事人的请托和行贿，也必然助长税务人员滥用职权，对较轻的违法行为告知拟给予较大的处罚幅度，导致权力寻租。综上所述，笔者认为，从保障当事人合法权益、提高税务行政处罚质量、规范税收执法行为角度出发，税务机关在履行告知程序时，告知拟处罚的金额应明确具体。

# 规范税务行政处罚的工作总结篇三

## 税务行政处罚的告知途径

李景然

行政处罚的告知程序是指按照《行政处罚法》的规定，行政处罚机关在作出处罚决定之前或之后，把作出行政处罚决定所依据的事实、理由、当事人的法定权利以及行使权利的方式和途径，通过一定的途径告诉被处罚的公民、法人或其他组织。

### 一、行政处罚事项告知的意义

《行政处罚法》第三十一条规定“行政机关在作出行政处罚决定之前，应当告知当事人作出行政处罚决定的事实、理由及依据，并告知当事人依法享有的权利。”在随后的条款上规定了行政处罚的“简易程序”、“一般程序”、“听证程序”。可见在行政处罚的三种程序中，行政机关都有告知当事人事实、理由及依据，并告知当事人依法享有权利的义务，当事人都享有陈述、申辩的权利（见第三十二条）。

行政管理相对人依法享有知情权、陈述申辩权、听证权、寻求救济权。因此行政机关应当在作出行政处罚决定过程中告知当事人权利，这样既可以让当事人陈述申辩案件的具体情况，充分维护自身的权益，又便于行政机关全面了解案情，综合判断案件的真实情况。

### 二、行政处罚事项告知的途径

#### （一）事前告知的途径

采用简易程序决定的行政处罚案件，一般可采用调查人员口头告知方式，在调查人员对案情基本情况调查完毕后，在作



出处罚决定前直接告知当事人享有的知情权、陈述申辩权，并听取当事人的陈述申辩意见，根据调查情况和取得的证据，结合当事人陈述申辩的理由，合理合法地作出行政处罚决定。

而采用一般程序决定的行政处罚案件，则一律采用书面形式告知。根据《行政处罚法》第三十八条规定，案件调查终结，行政机关负责人应当对调查结果进行审查；对情节复杂或者重大违法行为给予较重的行政处罚的，行政机关的负责人应当集体讨论决定。

根据《行政处罚法》的规定，将行政机关的行政处罚程序（除简易程序外）划分为调查和审查两个阶段。那么行政机关在作出处罚决定之前，对当事人应当享有的权利应当如何告知当事人，在哪一道环节上告知。各行政机关的内部规章规定的告知途径不一样。根据不同行政机关的行政规章的规定，现行告知程序有三种类型：一是将告知程序明确为调查机关的职责，这样规定的行政机关有税务部门、药品监督管理部门、广播电视部门、司法行政部门、出版部门等；二是将告知程序明确为审查机构的职责，如工商行政管理、技术监督、环保、交通等部门；三是对告知程序未明确规定由哪一环节进行，如价格管理、建设、文化等部门。

那么对于先行告知程序是在调查取证阶段进行，还是放在审查中完成有两种不同意见：一是认为应放在调查取证阶段，由调查机构以行政机关的名义告知；二是认为应当在审查阶段，由审查机构审理后，以行政机关的名义告知。

《最高人民法院关于行政诉讼证据若干问题的规定》第十条规定：“法律、法规、司法解释和规章对书证的制作形式另有规定的从其规定。”第五十五条第二款规定，法庭从以下方面审查证据的合法性：“证据的取得是否符合法律、法规、司法解释和规章的要求。”因此行政规章对执行告知程序的机构和文书样式进行了明确规定的，是人民法院审查行政机关告知程序是否合法的重要依据，行政机关应当根据各自部

门规章的要求，正确履行告知程序。

从《行政处罚法》的法律条文层次以及要告知的内容来看，调查机构在初步形成处罚建议时，需要先行告知当事人行政处罚的事实、理由、依据和拟定的处罚建议以及当事人享有的权利，因此，笔者认为先行告知程序应当由调查机关在调查终结后，以行政机关的名义告知较为适合。

根据《行政处罚法》的要求，陈述申辩权、听证权是行政管理相对人的合法权益，行政机关应当在作出行政处罚决定前告知当事人，让当事人充分维护自身的权益。行政机关告知程序是行政程序法律制度的一项重要内容，告知的目的是为了给予当事人主动采取或者不采取一定行为和措施的机会，积极地行使自己法定的权利，履行相应的义务以保护自己的合法权益。无论是听取当事人的陈述申辩程序，还是行政机关举行的听证程序，都属于行政机关调查取证的范畴。因此，告知程序应当由调查机构履行较为适合。

根据《税务案件调查取证与处罚决定分开制度实施办法》第四条规定“税务机关的调查机构对税务案件进行调查取证后，对依法应当给予行政处罚的，应及时提出处罚建议，()制作《税务行政处罚事项告知书》并送达当事人。”因此税务行政处罚事项的告知应当由调查机构履行告知义务。

税务行政处罚案件查处的基本原则是查案的不审案、审案的不处理，实行调查、审理、决定三分离，如果将告知程序由审查机构负责，那么审查机构不得不担当起案件的部分调查职责，这不符合三分离的原则。

根据《行政处罚法》的规定，在行政机关作出行政处罚决定之前，只要当事人提出意见，行政机关就必须听取，并对其意见分别情况进行处理，在调查取证阶段，当事人提出意见的，应当由调查机构的人员听取并制作笔录；在审理阶段，当事人提出意见的应当由审理机构人员听取并制作笔录，笔

录应当附卷，调查和审理阶段取得的笔录都是行政机关作出行政处罚决定的重要依据。

因此，调查机构在调查取证后，对依法应当给予行政处罚的，在提出处罚建议时履行告知当事人权利的告知义务，有利于充分保障当事人陈述、申辩等权利。

## （二）事后告知的途径

事后告知是行政机关作出行政处罚决定时，应向当事人告知其依法享有的复议权和诉讼权，并告知复议和诉讼的期限和途径。

行政机关不按法定的程序和途径履行告知义务，会产生不利的法律后果。一是行政处罚决定不能成立，即处罚无效。当事人可以不履行或通过申请行政复议或提起行政诉讼要求撤销行政机关的处罚决定。

二是延长了当事人采取法律救济的期限，补充当事人的诉讼权。根据《税收征收管理法》、《行政处罚法》、《行政复议法》的规定，当事人对行政处罚申请法律救济都是有法定期限的，如果超过了规定期限，当事人就不能申请法律救济。但是因行政机关的原因导致期限延误的，当事人可以申请延长复议、诉讼期限。

因此行政机关在作出处罚决定过程中，处罚金额无论是否达到听证标准，都应当通过法定的途径告知当事人应享有的权益。

## 规范税务行政处罚的工作总结篇四

\_\_\_\_\_地税\_\_\_\_\_罚字（\_\_\_\_\_）第\_\_\_\_\_号

当事人姓名(名称)：\_\_\_\_\_市\_\_\_\_\_有限公司

地址：\_\_\_\_\_大道\_\_\_\_\_号

## 一、违法事实和理由

你(单位)已于\_\_\_\_\_年\_\_\_\_\_月\_\_\_\_\_日在\_\_\_\_\_市工商局\_\_\_\_\_分局领取了营业执照，根据《中华人民共和国税收征收管理法》第十五条之规定，应于\_\_\_\_\_年\_\_\_\_\_月\_\_\_\_\_日前来我分局申报办理税务登记。但你(单位)未按照规定期限依法履行该项义务，截至本文书做出之日，已逾期\_\_\_\_\_天。

## 二、处罚种类和依据

根据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十条之规定，决定对你(单位)处以\_\_\_\_\_元罚款。

## 三、处罚履行方式和期限

限你(单位)自收到本决定书之日起15日内到我分局办税服务科缴纳罚款。

### 告知事项：

1. 如不服本行政处罚决定，自收到本决定书之日起，可以在60日内依法向\_\_\_\_\_市地方税务局申请行政复议，对复议决定不服，可以自收到复议决定之日起15日内向\_\_\_\_\_区人民法院起诉；也可以自收到本决定书之日起3个月内依法直接向\_\_\_\_\_区人民法院起诉。

2. 逾期不缴纳罚款的，每逾期一日，按罚款数额的3%加处罚款。

3. 对本处罚决定逾期不申请行政复议也不向人民法院起诉又不履行的，本机关将依《中华人民共和国税收征收管理法》

第八十八条采取强制执行措施或者申请人民法院强制执行。

\_\_\_\_\_市地方税务局\_\_\_\_\_局(章)

\_\_\_\_\_年\_\_\_\_\_月\_\_\_\_\_日

## 规范税务行政处罚的工作总结篇五

听证一般是指在国家机关作出决定之前，给利害关系人提供发表意见的机会，对特定事项进行质证，辩驳的程序。听证的内涵是听取当事人的意见，“听取当事人的意见”是英美普通法律追求自然公正原则的重要体现，自然公正原则要求给当事人充分的辩护权。听证制度和回避制度是构成自然公正原则的两个基本要件[1]。可以毫不夸张地说，听证制度是法治国家遵循正当程序，力行程序法治的产物。较早确立行政听证制度的是1946年的美国联邦行政程序法。这个法律的制定，改变了传统行政法上确立的“行政效率优先”原则，而代之以保障公民基本权利和对行政权的行使加以控制的行政法原则。以后，很多国家在制定行政程序法的同时，都规定了听证制度。

为了适应世界的发展趋势，完备我国的行政法体系，《行政处罚法》第一次以法律的形式确立了我国行政处罚的听证制度。听证制度的确立是我国行政法制建设的一个新的里程碑。税务行政处罚作为行政处罚的一种，听证程序在重大税务行政处罚案件中有利于税务机关客观、公正、全面地弄清案件事实，有利于减少行政复议和行政诉讼案件，强化税务机关内部的自我约束和自我监督，有利于税法宣传和税收法制教育，有利于促进依法行政、依法治税。当然，税务行政处罚听证程序还存在很多不可忽视的问题，下面，笔者对其中的几个问题进行简要思考。

### 一、关于税务行政处罚听证程序的适用范围

在上述原则的指导下，“各国界定听证范围的标准有两大类，一是根据行政行为的性质和种类适用听证程序的范围，我们称之为行为标准；二是根据相对人在行政程序中的利益范围确定适用听证程序的范围，我们称之为利益标准。”[3]我国《行政处罚法》规定，责令停产停业、吊销许可证或者执照、较大数额罚款等行政处罚决定适用听证程序。可见，我国将听证范围仅限于个别严厉的行政处罚行为，采用的是行为标准。值得一提的是，《行政处罚法》听证范围的“等”是“等外等”还是“等内等”，目前学术界和实务部门争论很大，有人认为，既然《行政处罚法》以列举的方式规定听证范围，则行政处罚法适用听证范围仅限于列举的三种，“等”是一个毫无意义的虚词，有些地方在制定听证程序实施办法时已经把“等”字去掉了。[4]也有人认为，适用听证程序的范围是难以一一列举的，为防止挂一漏万，这里的“等”字表明还有其他行政处罚可纳入听证范围。笔者赞同第二种意见。

为了探讨税务行政处罚听证范围，首先要明晰税务行政处罚的种类，根据国家税务总局于1月17日新修订的《税务行政复议规则（暂行）》（以下简称《复议规则》）第八条第（五）项，税务行政处罚有罚款、没收财物和违法所得、停止出口退税权三种。但笔者认为，除了上述三种税务行政处罚种类外，就目前税务实践而论，还应包括取消增值税一般纳税人资格证、停止抵扣进项税额权、收缴发票或者停止发售发票三种（参见拙文《浅论税务行政处罚构成要素》）。为了明确税务行政处罚的听证范围，《税务行政处罚听证程序实施办法（试行）》（以下简称《税务听证实施办法》）第3条规定：“税务机关对公民作出元以上（含本数）罚款或者对法人或者其他组织作出1万元以上（含本数）罚款的行政处罚之前，……并告知有要求举行听证的权利。”由此可见，税务行政处罚听证范围仅限于较大数额的罚款。笔者认为，就税务实践来说，税务行政处罚听证范围存在以下问题：

#### （一）听证范围太窄，不符合设立听证程序的立法初衷

笔者所在单位南充市国税系统共辖十个县级税务局，按《税务听证实施办法》规定的听证标准和范围，自《行政处罚法》实施近8年以来，共举行了6次税务行政处罚听证，平均1年还不到1次，可见税务行政处罚听证案件是很少的。所以，进一步扩大税务行政处罚听证范围，并不会降低税务行政效率。此外，听证是保障税务行政管理相对人权益的一项重要制度，根据“行为标准”按理应当将最严厉的处罚行为全部纳入听证范围之内，否则就会失去听证制度设立的意义。具体到税务行政处罚来说，“停止出口退税权”、“收缴发票或者停止发售发票”的行政处罚要比单纯3万元以上罚款的处罚要严厉得多，对大中型出口企业来说，停止其几个月的出口退税权，可能意味着上百万、千万元的巨额损失。而收缴发票或者停止发售发票将会严重影响纳税人的生产经营，甚至会使纳税人因不能开具发票而失去商品销路导致关门歇业。由此可见，进一步扩大税务行政处罚的听证范围存在理论与实践上的依据，将“停止出口退税权”和“收缴发票或者停止发售发票”纳入听证范围是完全行得通的。

（二）对《行政处罚法》规定的“许可证或者执照”的外延存在误解

综上所述，根据目前税务行政处罚实践，本着兼顾行政效率和保障当事人利益的原则，税务行政处罚听证范围除较大数额罚款外，还应当包括停止出口退税权、收缴发票或者停止发售发票、取消增值税一般纳税人资格证和停止抵扣进项税额权四种处罚种类。

## 二、关于税务行政处罚听证程序中的主持人

听证程序的实施质量如何，在相当程度上取决于听证主持人，他与程序公正紧密相关。如果

听证主持人人选不当，势必影响到行政处罚结果的客观公正性。所以，听证主持人人选问题是一个十分重要的问题。正

如美国学者伯纳德·施瓦茨所说，“由公正、超党派的审讯官员主持公正听证是行政裁决程序的精髓。如同法院的法官所作出的裁决一样，行政官员在听证中所作出的裁决也必须由公正、超党派的审讯官作出。如果审讯官或者行政机关受到法律的偏见和影响，那么行政裁决则是无效的”。[5]根据我国《行政处罚法》规定，听证主持人由行政机关指定的非本案调查人员主持，当事人认为主持人与本案有直接利害关系的，有权申请回避。这表明我国《行政处罚法》在听证主持人人选上确定了二项原则：职能分离原则和回避原则。基于《行政处罚法》的上述规定，《税务听证实实施办法》规定，税务行政处罚的听证，由税务机关负责人指定非本案调查机构的人员主持。这里值得注意的是，税务行政处罚听证主持人范围较《行政处罚法》规定的窄，《行政处罚法》强调的是“非本案调查人员”，与调查人员同一机构的其他人员可以作听证主持人；而税务听证主持人强调的是“非本案调查机构人员”。税务实践中，税务行政处罚听证往往由法制机构负责，而当调查人员是法制机构工作人员时，这就有违法之嫌。姑且不管上述区别，《行政处罚法》和《税务听证实实施办法》都确定了这样的制度，即听证主持人由行政违法案件调查所在行政机关有关工作人员担任，换言之，《行政处罚法》与《税务听证实实施办法》在主持人人选上实行的均不是彻底的完全职能分离，而仅仅是行政机关内部不同人员和不同工作部门的局部职能分离。由于实行局部职能分离，税务听证主持人与所属行政机关具有从属关系，他们的任命、提升和工作业绩完全由税务机关决定，没有独立地位，完全在税务机关长官指挥下行动，因此，税务听证主持人在实践上很难真正地独立自主，更不能达到国家税务总局所说的“超脱”地步。这样，税务听证主持人在其向税务机关提出的《听证报告》完全可能是税务机关长官意图，从而使税务听证程序流于形式，其结果是听证的公正性完全取决于税务机关长官的法学修养和法治意识的高低。此外，税务听证主持人一般为法制机构工作人员，他们与案件调查人员同属于一个税务机关，势必会造成在听证会举行前，与调查人员单方面接触，就案件进行反复磋商，形成先入为主，影响后



来听证会的公正性。为了解决听证主持人有关问题，很多人认为，我国的听证制度可以借鉴美国的行政法官制度，即行政机关无权自由任命听证审理官（我国称为听证主持人），只能根据需要，从文官事务委员会所确立合格人员名单中选择任命若干听证审查官。文官事务委员会只从具有律师资格和某种行政工作经验的人选中，通过竞争考试认为合格后才录用为听证审理官。笔者认为，采取行政法官制度固然很好，但其成本太高，加之我国行政管理体制尚待改革，故不适应我国国情。为保障听证结果的公正性。笔者大胆认为，我国的仲裁制度已十分成熟，且仲裁员的法律素养普遍比较高，建议听证主持人可从仲裁员中选用，为此可以修改我国仲裁法，扩大仲裁的受案范围。需要说明的是，由于税务行政权的特殊性，仲裁员在对税务行政处罚听证案件主持后，不能形成最终裁决，只能向行政机关提交《听证报告》，并提出处罚建议。

### 三、关于税务行政处罚听证笔录

听证笔录是行政机关对听证过程所作的书面记录。该记录对行政决定的作出具有十分重要的作用。美国、奥地利、德国、日本等国《行政程序法》规定，听证笔录是行政决定的唯一依据。例如，奥地利《普通程序法》第15第规定，听证笔录对听证过程与标的有充分的证据力，除非有相反的证明。

《美国联邦程序法》第556条规定，听证笔录，证物以及在该程序中提出的全部文书和申请书是作出裁决的唯一案卷。这就是所谓的“案卷排他性原则”。“案卷排他性原则”是美国正式听证制度的核心。由于美国在世界上的广泛影响，“案卷排他性原则”已成为听证笔录是行政处罚决定唯一依据的代名词。

根据我国《行政处罚法》有关规定，听证应当制作笔录，笔录应当交当事人审核无误后签字或者盖章。听证结束后，行政机关依据本法第38条规定作出决定。可见《行政处罚法》对听证笔录的地位和作用并无明确规定。《税务听证实施办

法》第18条规定，听证的全部活动，应当由记录员写成笔录，经听证主持人审阅并由听证主持人和记录员签名后，封卷上交税务机关负责人审阅。但对于听证笔录在税务行政处罚决定中应起何作用，也没有明确，这就产生了以下两个问题：听证笔录是税务行政处罚决定的唯一依据还是主要依据或者仅作参考？税务机关在听证之外又获得了新的有利证据该怎么办？如果说，听证笔录不是税务机关作出行政处罚决定的唯一的依据，税务机关可以依据未在听证中出示的材料作出裁决的话，那么，听证程序也就成为税务机关实行法治的装饰品罢了，当事人的合法权益也就谈不上得到充分尊重和保障。此外，听证程序一般是在税务机关根据已掌握的证据和相关规定，将拟予以处罚的通知告知纳税人后，由纳税人提出书面听证申请才正式启动的，如果税务机关在听证后根据新证据作出裁决，那么由于该新证据未经当事人质证，当事人的意见可能未得到充分听取，将会根本上有悖于听证是“听取当事人意见”的内涵，行政处罚决定的作出就可能失去公正、公平。同时也会变相剥夺当事人的陈述申辩权，导致行政处罚行为不能成立。欣喜的是，于今年7月1日实施的《行政许可法》也基本上确立了听证笔录排他性规则。该法第48条第2款规定，行政机关应当根据听证笔录，作出行政许可决定。综上所述，笔者认为，完全应在现行的税务听证程序中加入“听证笔录排他性规则”。即在《税务听证实施办法》中增加这样的规定，“所有与认定案件主要事实有关的证据必须在听证中出示，并通过质证和辩论进行认定。税务机关不得以未经听证的证据作为行政处罚的依据”。[6]只有强调听证笔录的排他性规则，才能充分发挥听证制度在保障税务行政管理相对人权益方面的积极作用，防止税务机关“暗箱操作”，从而做到税务行政处罚决定公正、公平和公开。

#### 四、关于税务行政处罚听证申请人范围

人。[8]具体到税务行政处罚，利害关系人同样是广泛存在的。根据笔者税务实践，税务行政处罚上的利害关系人基于以下

几种情形而存在：

### （一）基于听证申请权的移转

例如，自然人甲是纳税人，因违法被税务机关处以罚款2000元，依法可以申请听证，但甲在听证申请期内死亡，甲的儿子乙是否有权利申请听证？对此，《税务听证实实施办法》没有明确规定，由于甲乙二人具有利害关系（继承关系），根据听证的精神意蕴，甲的听证申请权可以移转至乙，乙完全可以成为听证申请人。

### （二）基于民法上的利益关联

例如，丙和丁签定了一份购销合同，丙将付货款给丁，但由于丙税务违法，被行政机关处以较大数额罚款，这时，丙如果缴纳罚款将会不能支付货款从而影响到丁的合法权益，再设丙放弃听证申请权，是否丁可以代位丙行使听证申请权呢？笔者认为，虽然丁和税务机关没有直接构成税务行政法律关系，但由于税务机关对丙的处罚结果将会使丁的民事利益受到实际损失，换言之，丁与行政处罚案件的处理结果具有法律上的利害关系，是税务行政处罚中的利害关系人，为了保护丁的正当利益，丁应当有权代位丙申请税务行政处罚听证。

### （三）基于受害人的原因

例如，某纳税人将伪造增值税专用发票开具给另一纳税人，另一纳税人不知道发票的真伪，属于善意取得该增值税专用发票，当某纳税人被税务机关查处后不申请听证，则另一纳税人则基于受害人成为税务行政处罚的利害关系人。

针对以上几种情形，也许有人说利害关系人可以通过其他途径来维护自己的权益，例如提起民事诉讼，但我们知道，利害关系人的利益受损的原因是税务行政处罚行为，而非民事行为，为此，为利害关系人寻求行政法上的保护更能体现行

政法治精神，符合听证程序“广泛听取意见”的精神意蕴。由于听证程序是“舶来品”，所以，笔者建议，我国立法部门在立法时，对西方的法治文明成果应充分吸收，不要只吸收其法治的形式，而失去法治的精神。

（作者单位：四川省南充市国税局政策法规处）

注释：

[1]宋世杰主编：《中国行政法律制度》，湖南人民出版社，1月第1版，第18页。

[2][3]马怀德：《论听证程序的适用范围》，载中国人民大学书报资料中心《宪法学、行政法学》，第2期，第88页和第89页。

[4]参见交通部《交通行政处罚规定》第25条，该条规定，交通管理部门在做出责令停产停业、吊销证照、较大数额罚款的行政处罚决定之前，当事人要求听证的，案件调查人员应当记录在案。交通管理部门应当组织听证。该条在列举听证范围时，没有“等”字。

[5]杨惠基：《试论听证主持人》，载《行政法学研究》，19第2期，第54页。

[6]实际上，《劳动行政处罚听证程序的规定》第16条已有这样的规定。

[7]刘飞宇：《论听证当事人》，载中国人民大学书报资料中心《宪法学、行政法学》，第6期，第48页。

[8]参见汪永清主编：《中华人民共和国行政许可法释义》，中国法制出版社，209月第1版，第164页。