

## 行政诉讼起诉状

**原告：**北京发课文化发展有限公司  
**地址：**北京市朝阳区崔各庄乡草场地村 258 号  
**法定代表人：**路青

**被告：**北京市地方税务局第二稽查局  
**地址：**北京市朝阳区裕民路 12 号院 C3 座  
**法定代表人：**郭筑明

### 诉讼请求：

- 1、请求依法撤销被告作出的《北京市地方税务局第二稽查局税务行政处罚决定书》（二稽税稽罚【2011】56 号）；
- 2、本案诉讼费由被告承担。

### 事实和理由：

被告经对原告 2000 年 11 月 29 日至 2010 年 12 月 31 日涉税事项进行税务检查后，作出《北京市地方税务局第二稽查局税务行政处罚决定书》（二稽税稽罚【2011】56 号）（以下简称“《处罚决定书》”）。经行政复议，行政复议机关已作出维持决定。

原告认为，被告作出的《处罚决定书》是错误的。具体理由如下：

#### 一、主要证据不足

##### 1、被告认定的主要事实证据不足

被告认定原告少缴印花税、营业税、城市维护建设税、教育费附加、企业所得税，缺少事实依据。

（1）被告认定原告在“博雅园”项目、“三影堂”项目和“上院”项目中“共取得应税收入 15,823,724.36 元”，“未在账簿中记载”，“未进行申报纳税”。被告据此要求原告就上述三个项目补缴企业所得税 4,344,497.64 元，并在《处罚决定书中》对原告处以“1.5 倍罚款”。但没有证据表明被告所认定的相关项目与原告的收入构成直接关联性。

（2）被告直接通过会计账簿所记载的数据推导原告应当缴纳的营业税、城

市维护建设税、教育费附加，而并未核查相应的事实。会计账簿属于人工转载、登录，所记载的数据不能作为直接证据使用，必须有相应的原始凭证予以佐证。

(3) 被告忽略原告的真实成本费用，导致数据严重失实。被告在采用“查账征收”的情形下，应当核实原告的真实成本费用。但被告却怠于采集对原告有利的证据。

(4) 被告仅在《处罚决定书》中告知原告处罚金额，却未明示计算过程，使原告知其然而不知其所以然。如此处罚，令人难以信服！

## **2、被告采集的证据因程序违法而不具有证据效力**

根据 2011 年 4 月 6 日北京市地方税务局向被告下发的《重大税务违法案件督办单》(京地税稽督【2011】第 7 号)，原告涉税案件已从公安机关转由税务机关办理。故，公安部门自 2011 年 4 月 6 日之后不应再介入涉税行政案件；公安部门作为非适格主体所调取的证据也不应作为被告对原告作出税务处罚决定的依据。然而，被告据以对原告作出税务处罚决定的依据恰恰包含了公安部门在 2011 年 4 月 6 日以后对原告股东刘正刚、会计胡明芬等人的讯问笔录。因此，该等材料不具有证据效力，不能作为税务机关行政行为的依据。

即使是 2011 年 4 月 6 日之前由公安机关采集的材料，根据最高人民法院《关于行政诉讼证据若干问题的规定》(法释【2002】21 号)第七十条“生效的人民法院裁判文书或者仲裁机构裁决文书确认的事实，可以作为定案依据”之规定，公安机关作为侦查机关，其收集、制作的材料尚未经人民法院确认，被告也不能将其作为定案依据。

## **3、被告据以作出具体行政行为的全部证据材料均无原件**

2011 年 7 月 14 日，被告就该案处罚举行听证。原告要求核对原件，但被告未能出示。

2012 年 3 月 27 日，原告在行政复议机关查阅被告据以作出处罚决定的材料，但全部材料均为复印件。

被告仅凭借复印件即作出具体行政行为，原告无法对证据的真实性、合法性、关联性予以确认。

## **二、适用法律、法规错误**

由于被告认定的事实缺少证据，在这一虚妄的事实基础上适用的法律、法规当然是错误的。即使从法律技术层面，也存在如下错误：

### **1、适用《征管法》错误**

### （1）追溯错误

现行有效的《中华人民共和国税收征收管理法》（简称“《征管法》”）是于2001年4月28日经国家主席令第49号发布，并于2001年5月1日起实施的。

《中华人民共和国立法法》（以下简称“《立法法》”）第八十四条规定，“法律、行政法规、地方性法规、自治条例和单行条例、规章不溯及既往，但为了更好地保护公民、法人和其他组织的权利和利益而作的特别规定除外”。根据“法不溯及既往”的原则，上述《征管法》只能适用于2001年5月1日之后的税收征纳行为。

被告《处罚决定书》第一（二）部分，期间为“2000年11月29日至2010年12月31日”，引用的法律依据却是2001年5月1日施行的《征管法》，且导致《处罚决定书》第二（二）部分也直接适用2001年5月1日后施行的《征管法》。

《征管法》早于1993年1月1日起实施，历经1995年2月28日、2001年4月28日两次修订。被告却将2001年5月1日才开始实施的《征管法》适用于2000年11月29日至2001年4月30日期间。

### （2）时效错误

《中华人民共和国行政处罚法》（以下简称“《行政处罚法》”）属于一般法，而《征管法》则属于特别法，根据《行政处罚法》第二十九条“违法行为在二年内未被发现的，不再给予行政处罚。法律另有规定的除外”、《征管法》第八十六条“违反税收法律、行政法规应当给予行政处罚的行为，在五年内未被发现的，不再给予行政处罚”之规定，按照特别法优于一般法的原则，对于纳税人“违反税收法律、行政法规”之行为的处罚，应适用特别法即《征管法》第八十六条“五年”的处罚时效规定；而对于除“违反税收法律、行政法规”规定以外的其他违法行为，除非对该等行为也存在着特别法的规定，否则应适用一般法即《行政处罚法》所规定之“二年”的处罚时效。

原告认为，如果适用“五年”的时效规定，必须首先判定被告援引的《中华人民共和国发票管理办法》（以下简称“《发票管理办法》”）即财政部令【1993】第006号文是否属于“税收法律、行政法规”。

现行有效的《发票管理办法》是于1993年12月12日经国务院批准、于1993年12月23日经财政部令第6号发布，并根据2010年12月20日《国务院关于修改〈中华人民共和国发票管理办法〉的决定》修订的。根据《立法法》的规定，

2010年12月20日修订前的《发票管理办法》属于部门规章，而2010年12月20日修订后的《发票管理办法》方属于行政法规。故，不论《发票管理办法》的内容是否涉及“税收”，被告引用的财政部令【1993】第006号，即2010年12月20日修订前的《发票管理办法》不属于“法律、行政法规”，从而不属于“税收法律、行政法规”。因此，2010年12月20日修订前的《发票管理办法》所规范之“违法行为”当然应适用一般法即《行政处罚法》所规定之“二年”的处罚时效。

被告在《处罚决定书》第一（三）部分，时间期间为“2000年11月29日至2010年12月31日”，认定依据即为财政部令【1993】第006号，而与此对应的《处罚决定书》第二（三）部分，处罚依据也为财政部令【1993】第006号。因此，根据被告提交的“税务机关出具的鉴定结论”，被告认定原告“未按照规定取得发票的行为”，均发生于2010年1月31日之前。根据“法不溯及既往”原则，应当适用2010年12月20日修订前的《发票管理办法》，即财政部令【1993】第006号，从而被告所谓的“未按照规定开具及取得发票的行为”，处罚时效应为“二年”，而《处罚决定书》所载“2000年11月29日至2010年12月31日”，竟长达10年之久。

### （3）认定错误

根据被告向复议机关提交的材料可知，被告并未能完整、清晰地收集所谓与原告相关的成本资料、收入凭证、费用凭证等。根据《征管法》第三十五条“纳税人有下列情形之一的，税务机关有权核定其应纳税额：（四）虽设置账簿，但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以查账的”，以及《企业所得税核定征收办法（试行）》（国税发【2008】30号）第三条“纳税人具有下列情形之一的，核定征收企业所得税：（四）虽设置账簿，但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，难以查账的”之规定，被告应当采用“核定征收”方式，而非错误地采用“查账征收”方式。

在“核定征收”方式下，被告不应对原告适用《征管法》第六十三条按“偷税”处理。根据《征管法》第六十三条之规定，“纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁帐簿、记帐凭证，或者在帐簿上多列支出或者不列、少列收入，或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报，不缴或者少缴应纳税款的，是偷税。对纳税人偷税的，由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金，并处不缴或者少缴的税款百分之五十以上五倍以下的罚款”。在认定纳税人的偷

税数额时，被告应当提供充分的证据证明纳税人实施了《征管法》第六十三条所规定的偷税手段；被告亦应查明原告是否隐匿收入，以及隐匿多少数额的收入；纳税人是否虚列成本，以及虚列多高数额的成本、费用。无论是隐匿收入的证明，还是虚列成本、费用的论证，均需要直接证据准确的予以核实。若证据缺失的，或者证据之间难以形成有效的证据链条，从而无法准确证明所隐匿之收入或者所虚列之成本、费用的，所谓的偷税数额将难以认定。而在核定征收方式下所确定之税款，其既可能小于纳税人实际上不缴或者少缴的税款；也可能高于纳税人实际应缴纳的税款。但该等税款显然并不等于纳税人实际上不缴或者少缴的税款。在被告未能或者难以提供充分的证据证明被告不缴或者少缴税款的真实、准确数额的情况下，《征管法》第六十三条显然难以适用，对原告作出处罚当然也就缺乏法律依据。

根据《征管法》第三十七条之规定，“对未按照规定办理税务登记的从事生产、经营的纳税人以及临时从事经营的纳税人，由税务机关核定其应纳税额，责令缴纳；不缴纳的，税务机关可以扣押其价值相当于应纳税款的商品、货物”。对于无证经营的纳税人，其从事生产经营的所得当然存在不进行纳税申报、不缴纳税款的情况，但是《征管法》对该等不缴或者少缴税款行为只是核定其应纳税额，而无加收滞纳金或给予罚款等规定。即使因纳税人拒不缴纳核定的税款而依法采取强制措施时，该等强制措施也仅仅针对其价值相当于应纳税款的商品、货物，甚至不包括滞纳金。由此可见，《征管法》的立法原意就已非常明确，对于核定的应纳税额，既无滞纳金，更不应予以罚款。

即使在税务稽查案件中，也仍然存在事后核定征收的情形。如广州市地方税务局印发的《事后核定征收企业所得税和纳税评估补缴企业所得税处罚及加收滞纳金的指引》（穗地税发【2006】192号）第三条规定，“符合《广州市地方税务局核定征收企业所得税暂行办法》（穗地税发【2005】297号，以下简称《暂行办法》）第五条各点情形而事后核定征收企业所得税的处理方法：（一）符合《暂行办法》第五条第（一）点情形的，即‘依照法律、行政法规的规定应当设置帐簿但未设置的’，按《中华人民共和国税收征收管理法》（以下称《征管法》）第六十条规定给予处罚，并加收滞纳金。（二）符合《暂行办法》第五条第（二）点情形的，即‘擅自销毁帐簿或者拒不提供纳税资料的’，参照《征管法》第六十条和第六十二条相关规定给予处罚，并加收滞纳金。（三）符合《暂行办法》第五条第（三）点情形的，即‘虽设置帐簿，但帐目混乱或者成本资料、收入凭

证、费用凭证残缺不全，难以查帐的，包括：1.只能准确核算收入总额，或收入总额能够查实，但其成本费用支出不能准确核算的；2.只能准确核算成本费用支出，或成本费用支出能够查实，但其收入总额不能准确核算的；3.收入总额及成本费用支出均不能正确核算，不能向主管税务机关提供真实、准确、完整纳税资料，难以查实的’，如果凭证和相关资料残缺不全，可按《征管法》第六十条规定给予处罚，并加收滞纳金；如果只是帐目混乱，可不给予处罚，仅加收滞纳金。

（四）符合《暂行办法》第五条第（三）点第4点情形的，即‘账目设置和核算虽然符合规定，但并未按规定保存有关账簿、凭证及有关纳税资料的’，按《征管法》第六十条规定给予处罚，并加收滞纳金。（五）符合《暂行办法》第五条第（四）点情形的，即‘事业单位、社会团体、民办非企业单位不按规定将取得应纳税收入有关的成本、费用、损失与免税收入有关的成本、费用、损失分别核算，又不能按分摊比例法等合理办法计算应纳税所得额的’，不需给予处罚，只加收滞纳金。（六）符合《暂行办法》第五条第（五）点情形的，即‘企业所得税纳税人未按照规定办理税务登记，从事生产经营的’，按《征管法》第六十条规定给予处罚，并加收滞纳金。（七）符合《暂行办法》第五条第（六）点情形的，即‘发生纳税义务，未按照规定的期限办理纳税申报，经税务机关责令限期申报，逾期仍不申报的’，按《征管法》第六十二条给予处罚，并加收滞纳金。（八）符合《暂行办法》第五条第（七）点情形，即‘纳税人申报的计税依据明显偏低，又无正当理由的’，且没有《暂行办法》第五条其他各点情形的，第一次事后核定征收时暂不给予处罚，不加收滞纳金，责令其改正。再次发现有该点情形存在的，移交稽查部门处理”。

首先，该文件明确指出，核定征收既可以事先核定，即按年度经纳税人申请后，就其所得税的征收方式予以鉴定，认定为按应税所得率方式核定征收；同时，该文件也明确规定，并且根据《广州市地方税务局核定征收企业所得税暂行办法》（穗地税发【2005】297号）第一条“为进一步规范核定征收企业所得税工作，加强企业所得税的征收管理，根据《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《征管法》）及其实施细则（以下简称《征管法实施细则》）、《中华人民共和国企业所得税暂行条例》（以下简称《条例》）及其实施细则（以下简称《条例细则》）和国家税务总局《核定征收企业所得税暂行办法》（国税发【2000】38号，以下简称《核定办法》）的有关规定，结合我市具体情况，制定本办法”，第三条“核定征收企业所得税，按核定的行为与税款所属期的时间先后关系分为事前核定、

事中核定和事后核定”，以及第四条“事前核定是指税务机关在企业所得税所属年度结束前，根据纳税人以前月份或年度的情况，对本年未来月（季）税款核定征收；事中核定是指税务机关在纳税人临时取得某项收入，向税务机关提出申请开具发票时，因其有关收入、支出凭证不完整而对该项收入核定征收；事后核定是指税务机关在纳税期结束后，检（稽）查发现纳税人有本办法第五条情形而核定征收”之规定，核定征收也可以事后进行核定，即纳税期结束后，税务机关在稽查过程中发现纳税人有应当予以核定征收之情形的，即可予以事后核定征收。

其次，该文件明确规定，对采取事后核定方式进行征收的，按照《征管法》第六十条“纳税人有下列行为之一的，由税务机关责令限期改正，可以处二千元以下的罚款；情节严重的，处二千元以上一万元以下的罚款”之规定予以处罚，即最高不超过1万元的罚款。即在事后核定征收方式下，并不能适用《征管法》第六十三条关于偷税的规定，当然更不得给予对应的罚款。

原告认为，首先，税款的核定征收，既可以发生在事前，也可以发生在事后；其次，无论是事前的核定征收，还是事后的核定征收，其执法依据均为《中华人民共和国企业所得税暂行条例》、《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称“《企业所得税法》”）、国家税务总局关于企业所得税核定征收的规范性文件，以及各地方税务机关关于核定征收企业所得税的操作细则文件，事前核定征收和事后核定征收，并非分别适用不同的法律依据；最后，在采取事后核定征收的方式，既然各地援引的上位法是相同的，各地的执法依据也应当一致，而不应对同一行为出现：在南边给予不超过1万元以下的罚款，而在北边却要给予高达6,733,716.36元的所谓1.5倍罚款。

## 2、适用《行政处罚法》错误

被告《处罚决定书》第3页第二段载明，“限你单位自本决定书送达之日起十五日内到北京市朝阳区代理支库缴纳入库。到期不缴纳罚款，我局将依照《行政处罚法》第五十一条第（一）项规定，每日按罚款数额的百分之三加处罚款”。

根据《最高人民法院关于行政处罚的加处罚款在诉讼期间应否计算的答复》（最高人民法院【2005】行他字第29号）之规定，“根据《中华人民共和国行政诉讼法》的有关规定，对于不履行行政处罚决定所加处的罚款属于执行罚，在诉讼期间不应计算”。

第一，该司法解释适用于所有行政机关作出的所有行政处罚决定，而无论该等行政机关是否为税务机关。

第二，既然执行罚在诉讼期间不应计算，同样，在复议期间加处的罚款亦属于执行罚，在复议期间也不应计算。最高人民法院行政审判庭审判长蔡小雪在2008年第11期《人民司法》发表的文章《行政处罚的加处罚款在诉讼期间不应计算》中明确指出，基于行政处罚的加处罚款在诉讼期间仍继续计算的话，将可能导致行政相对人支付数倍于罚款本金的加处罚款，从而可能导致行政相对人对提起行政诉讼望而却步，使行政相对人的诉权得不到充分的保护。这样的做法显然不符合行政诉讼法所确立的保护公民、法人和其他组织依法提起行政诉讼的目的。而根据《征管法》第八十八条第二款“当事人对税务机关的处罚决定、强制执行措施或者税收保全措施不服的，可以依法申请行政复议，也可以依法向人民法院起诉”之规定，当事人如果直接选择向人民法院起诉，则根据《最高人民法院关于行政处罚的加处罚款在诉讼期间应否计算的答复》（最高人民法院【2005】行他字第29号）之规定，不存在加处罚款。如果当事人选择向税务机关申请行政复议，而行政复议期间如果仍然要加处罚款，则同样导致行政相对人对申请行政复议望而却步，也妨碍了当事人司法选择权的平等行使，这使《征管法》第八十八条第二款所规定的选择权变得毫无意义。因此，被告如果机械地援引《行政处罚法》第五十一条第（一）项之规定，而不区分已申请行政复议或提起行政诉讼的情形，必然背离了《行政复议法》所确立的“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”之目的。

### 3、被告所依据的税收规范性文件不具有合法性

原告认为，被告作出《处罚决定书》所依据的《国家税务总局关于印花税法违章处罚有关问题的通知》（国税发【2004】15号）不具有合法性，人民法院不应承认其效力。

被告作出的《处罚决定书》第二（一）部分载明，“根据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十四条第二款及《国家税务总局关于印花税法违章处罚有关问题的通知》（国税发【2004】15号）第一条的规定，对你单位未按规定贴花的行为处以3倍罚款13,106.01元”。

上述依据，即《国家税务总局关于印花税法违章处罚有关问题的通知》（国税发【2004】15号）载明，“《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）、《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》（以下简称《税收征管法实施细则》）重新修订颁布后，《中华人民共和国印花税法暂行条例》（以下简称《印



花税暂行条例》)第十三条及《中华人民共和国印花税法暂行条例施行细则》(以下简称《印花税法暂行条例施行细则》)第三十九条、第四十条、第四十一条的部分内容已不适用。为加强印花税的征收管理,依法处理印花税法有关违章行为,根据《税收征管法》、《税收征管法实施细则》的有关规定,现对印花税的违章处罚适用条款明确如下:印花税法纳税人有下列行为之一的,由税务机关根据情节轻重予以处罚:一、在应纳税凭证上未贴或者少贴印花税法票的或者已粘贴在应纳税凭证上的印花税法票未注销或者未画销的,适用《税收征管法》第六十四条的处罚规定”。

原告认为,“国税发【2004】15号”文不具有合法性,理由如下:

(1) 违反《立法法》的规定

“国税发【2004】15号”文在事实上认为,由于新的法律、法规的颁布,仍有效的行政法规(《中华人民共和国印花税法暂行条例》,以下简称“《印花税法条例》”)及部门规章(《中华人民共和国印花税法暂行条例施行细则》,以下简称“《印花税法条例细则》”)中的部分条款既存在下位法违反上位法规定之情形,又存在行政法规之间不一致、规章的规定不适当之情形。但,在下述三种情形之下,国家税务总局均无权对行政法规和规章做出改变:

A. 下位法违反上位法之情形。就《国家税务总局关于印花税法违章处罚有关问题的通知》(国税发【2004】15号)引用的《征管法》)较之于《印花税法条例》、《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》(以下简称“《征管法细则》”)较之于《印花税法条例细则》属于上位法与下位法的关系,如果认为下位法违反了上位法,根据《立法法》第八十七条“法律、行政法规、地方性法规、自治条例和单行条例、规章有下列情形之一的,由有关机关依照本法第八十八条规定的权限予以改变或者撤销:(二)下位法违反上位法规定的”以及第八十八条“改变或者撤销法律、行政法规、地方性法规、自治条例和单行条例、规章的权限是:(二)全国人民代表大会常务委员会有权撤销同宪法和法律相抵触的行政法规,有权撤销同宪法、法律和行政法规相抵触的地方性法规,有权撤销省、自治区、直辖市的人民代表大会常务委员会批准的违背宪法和本法第六十六条第二款规定的自治条例和单行条例;(三)国务院有权改变或者撤销不适当的部门规章和地方政府规章”之规定,改变《印花税法条例》的有权机关应当是全国人民代表大会常务委员会,而不是下发“国税发【2004】15号”文的国家税务总局;改变《印花税法条例细则》的有权机关是国务院,而不是下发“国税发【2004】15号”文的

国家税务总局。

B. 行政法规之间不一致之情形。就《征管法细则》与《印花税法》而言，两者属于同一位阶的行政法规，根据《立法法》第八十五条第二款“行政法规之间对同一事项的新的一般规定与旧的特别规定不一致，不能确定如何适用时，由国务院裁决”之规定，如果两者之间不一致，也应由国务院裁决，而不是下发“国税发【2004】15号”文的国家税务总局。

C. 规章的规定不适当之情形。《印花税法细则》属于部门规章，根据《立法法》第八十七条“法律、行政法规、地方性法规、自治条例和单行条例、规章有下列情形之一的，由有关机关依照本法第八十八条规定的权限予以改变或者撤销：（四）规章的规定被认为不适当，应当予以改变或者撤销的”以及第八十八条“改变或者撤销法律、行政法规、地方性法规、自治条例和单行条例、规章的权限是：（三）国务院有权改变或者撤销不适当的部门规章和地方政府规章”之规定，如果认为《印花税法细则》第三十九条、第四十条、第四十一条不适当，也应由国务院予以改变或撤销，而不是下发国税发【2004】15号文的国家税务总局。

## （2）违反《行政处罚法》关于设定行政处罚的规定

根据《行政处罚法》第九条“**法律**可以设定各种行政处罚”，第十条“**行政法规**可以设定除限制人身自由以外的行政处罚”，第十一条“**地方性法规**可以设定除限制人身自由、吊销企业营业执照以外的行政处罚”，第十二条第一款和第二款“**国务院部、委员会制定的规章**可以在法律、行政法规规定的给予行政处罚的行为、种类和幅度的范围内作出具体规定。尚未制定法律、行政法规的，前款规定的国务院部、委员会制定的规章对违反行政管理秩序的行为，可以设定警告或者一定数量罚款的行政处罚。罚款的限额由国务院规定”，第十三条“**省、自治区、直辖市人民政府和省、自治区人民政府所在地的市人民政府以及经国务院批准的较大的市人民政府制定的规章**可以在法律、法规规定的给予行政处罚的行为、种类和幅度的范围内作出具体规定”，以及第十四条“除本法第九条、第十条、第十一条、第十二条以及第十三条的规定外，**其他规范性文件不得设定行政处罚**”之规定，除法律、法规（包括行政法规和地方性法规）和规章（包括部门规章和地方规章）外，“其他规范性文件”包括“税收规范性文件”在内，均不得设定行政处罚。税务行政处罚作为行政处罚的一种，当然不

得由“税收规范性文件”予以设定。

另外，根据《行政处罚法》第十二条第三款“国务院可以授权具有行政处罚权的直属机构依照本条第一款、第二款的规定，规定行政处罚”之规定，国家税务总局作为国务院直属机构，即便设定税务行政处罚也只能在国务院的明确授权之下以税务部门“规章”规定，而不能以税务部门的“税收规范性文件”规定。

然而，作为“税收规范性文件”的“国税发【2004】15号”文，在其无权对税收行政处罚作出规定的情况下，却明确规定“印花税纳税人有下列行为之一的，由税务机关根据情节轻重予以处罚”之行政处罚的内容。故，其违反《行政处罚法》关于行政处罚设定权限的规定。对此，《税收规范性文件制定管理办法》（国家税务总局令第20号）第五条“税收规范性文件不得设定税收开征、停征、减税、免税、退税、补税事项，行政许可，行政审批，**行政处罚**，行政强制，行政事业性收费以及其他不得由税收规范性文件设定的事项。经国务院批准的设定减税、免税等事项除外”也作出了明确的禁止性规定。

### 三、违反法定程序

根据《中华人民共和国行政诉讼法》（以下简称“《行政诉讼法》”）第五十四条第（二）项“具体行政行为有下列情形之一的，判决撤销或者部分撤销，并可以判决被告重新作出具体行政行为：3.违反法定程序的；4.超越职权的；5.滥用职权的”，《税务稽查工作规程》（国税发【2009】157号）第二十四条“实施检查时，应当依照法定权限和程序，收集能够证明案件事实的证据材料。收集的证据材料应当真实，并与所证明的事项相关联”之规定，被告对原告作出的处罚决定，应当具有充足的证据；而该等证据应当具备合法性，包括应当经过法定程序取得；如果被告违反法定程序收集证据的，则该等证据不得作为具体行政行为的事实依据；同时，若被告实施具体行政行为时，存在着违反法定程序之行为的，则其具体行政行为应依法予以撤销。就本案被告而言，其执法存在严重违反法定程序及超越、滥用职权之行为，其处罚决定应当予以依法撤销。

#### 1、公安提前介入，公安、税务联合行动，先抓人再查账，程序严重违法

##### （1）事实

原告首次接到被告的《纳税检查通知书》为2011年4月8日，然在此之前，

原告职员艾未未、文涛、胡明芬等已被公安机关关押。2011年4月8日之后，公安机关又相继关押原告股东刘正刚、职员张劲松等。具体事实如下：

2011年4月3日上午，艾未未在首都国际机场出境前被警方带走，直到6月22日艾未未被“取保候审”返回家中，家属此前没有收到任何官方告知手续，无法知悉他的涉嫌罪名，以及被采取何种强制措施及被羁押何处。

2011年4月3日中午12点，北京市公安局对位于朝阳区草场地258号的艾未未住宅搜查了近12个小时，扣押了电脑、移动硬盘、光盘、书籍等127项物品，扣押清单落款为北京市公安局朝阳分局，10名艾未未工作室人员被警方带至南皋派出所询问至凌晨。

2011年4月3日14时，艾未未助理文涛被4名着便装的男子强行拉上一辆黑色的别克车带走，随后失去联系，家属到案发地南皋派出所报绑架案。6月24日晚，文涛被北京公安人员送回家中，要求其不得对外谈论被关押情况，不得与艾未未进行任何联系。在文涛失踪期间，家属没有收到任何手续。文涛本人至今也不知因何罪名被关押长达83天。

2011年4月6日晚23点30分左右，被告与北京市公安局到原告委托记账的北京互信财务会计服务有限公司（以下简称“互信公司”），查抄了原告2000年至2011年2月的原始凭证、记帐凭证、缴税凭证、资产负债表、损益表等会计资料。0点47分，新华社发布英文报道：“艾未未涉嫌经济犯罪，正依法对其进行调查。”

2011年4月7日，北京经侦大队将正在兰州探亲的原告会计胡明芬带回北京，此后胡明芬与家属失去联系，直至6月13日被“取保候审”，家属未收到任何官方手续。

2011年4月8日下午3点，被告及北京市公安部门查抄并扣押了原告2005年至2010年的所有财务会计资料、合同和印章等物品，期间被告对艾未未司机张劲松作了询问笔录，并首次向原告出具《税务检查通知书》和《询问通知书》，要求原告法定代表人路青4月12日前往北京市地方税务局接受询问。

2011年4月9日下午19时，原告股东刘正刚在北京市海淀区居住小区内被

4 名着便装的男子强行带走，下落不明。其妻随后到海淀区大钟寺派出所报绑架案。6 月 11 日，刘正刚被“取保候审”，家属未收到任何官方手续。

2011 年 4 月 10 日凌晨 1 时，张劲松与朋友分开后失去联系。家属到朝阳区南皋派出所报失踪案。6 月 23 日，张劲松被“取保候审”。此前，家属不知其下落，未收到任何官方手续。

2011 年 4 月 12 日上午 9 点半，在 3 次查抄、5 名人员相继被“失踪”后，被告才对原告法定代表人路青进行了第一次询问。

2011 年 5 月 20 日，新华社发短讯称，“新华社记者从北京市公安机关获悉，经公安机关对艾未未涉嫌经济犯罪一案进行侦查，现已初步查明，艾未未实际控制的北京发课文化发展有限公司存在逃避缴纳巨额税款、故意销毁会计凭证等犯罪行为。”

2011 年 6 月 22 日晚上，被关押 81 天后，艾未未被“取保候审”，官方未给家属任何说法。当晚 22 时 15 分，新华网刊登中、英文短讯，“记者从北京市公安机关获悉：公安机关对艾未未涉嫌经济犯罪依法进行侦查，已查明其实际控制的北京发课文化发展有限公司存在逃避缴纳巨额税款、故意销毁会计凭证等犯罪行为。鉴于艾未未认罪态度好、患有慢性疾病等原因，且其多次主动表示愿意积极补缴税款，现依法对艾未未取保候审。”

以上事实说明，被告与公安机构的密切配合行为直接与原告税案相关。

## (2) 程序错误一：公安提前介入逃避缴纳税款案

根据 2009 年 2 月 28 日修订的《中华人民共和国刑法》(以下简称“《刑法》”)第二百零一条第一款“纳税人采取欺骗、隐瞒手段进行虚假纳税申报或者不申报，逃避缴纳税款数额较大并且占应纳税额百分之十以上的，处三年以下有期徒刑或者拘役，并处罚金；数额巨大并且占应纳税额百分之三十以上的，处三年以上七年以下有期徒刑，并处罚金”，以及第二百零一条第四款“有第一款行为，经税务机关依法下达追缴通知后，补缴应纳税款，缴纳滞纳金，已受行政处罚的，不予追究刑事责任；但是，五年内因逃避缴纳税款受过刑事处罚或者被税务机关给予二次以上行政处罚的除外”之规定，税务行政处理已为公安机关等启动司法程

序的前置要件。

根据 2010 年 5 月 7 日实施的《最高人民法院、公安部关于公安机关管辖的刑事案件立案追诉标准的规定（二）》第五十七条第一款之规定，“【逃税案（刑法第二百零一条）】逃避缴纳税款，涉嫌下列情形之一的，应予立案追诉：（一）纳税人采取欺骗、隐瞒手段进行虚假纳税申报或者不申报，逃避缴纳税款，数额在五万元以上并且占各税种应纳税总额百分之十以上，经税务机关依法下达追缴通知后，不补缴应纳税款、不缴纳滞纳金或者不接受行政处罚的；（二）纳税人五年内因逃避缴纳税款受过刑事处罚或者被税务机关给予二次以上行政处罚，又逃避缴纳税款，数额在五万元以上并且占各税种应纳税总额百分之十以上的；（三）扣缴义务人采取欺骗、隐瞒手段，不缴或者少缴已扣、已收税款，数额在五万元以上的”。原告于 2000 年 11 月 29 日成立，在本次税案之前未有任何刑事、行政处罚记录，不存在“经税务机关依法下达追缴通知后，不补缴应纳税款、不缴纳滞纳金或者不接受行政处罚”的行为，不具备公安机关上述立案标准，故原告配合公安机关提前介入，通过抓人查账的方式，是超越、滥用职权的严重违法行为，因违反法定程序取得的证据亦不具备合法性，被告以此为依据做出的处罚决定应当予以撤销。

### （3）程序错误二：税、警联合办案

被告与公安部门联合办案，不仅仅是形式错误，还在于严重混淆了行政与司法的界限，既背离了《中华人民共和国刑事诉讼法》关于刑事立案的严格程序规定，也助长了被告作为一般行政机构，突破了《征管法》并未赋予税务机关人身限制的权力、搜查的权力的界限。如果任一行政机关均可以与公安机关通过“联合”的形式办案，则任一行政机关则实质上具有了限制人身的权力。

## 2、被告在税务检查前，未依法履行告知义务

根据《税务稽查工作规程》（国税发【2009】157 号）第二十二条第一款之规定，“检查前，应当告知被查对象检查时间、需要准备的资料等，但预先通知有碍检查的除外”。

然而，2011 年 4 月 6 日深夜，在不存在任何有碍检查的情形下，被告未依法定程序告知原告，擅自到互信公司调取了原告自 2000 年公司成立至 2011 年 2 月的会计资料。

### **3、被告未依法出具税务检查证和《税务检查通知书》**

根据《征管法》第五十九条“税务机关派出的人员进行税务检查时，应当出示税务检查证和税务检查通知书，并有责任为被检查人保守秘密；未出示税务检查证和税务检查通知书的，被检查人有权拒绝检查”，以及《税务稽查工作规程》（国税发【2009】157号）第二十二条第二款“检查应当由两名以上检查人员共同实施，并向被查对象出示税务检查证和《税务检查通知书》”之规定，税务检查人员向被检查对象出示证件和税务法律文书是必备的法律程序。

然而，在2011年4月6日深夜，被告向互信公司调取会计资料时，却并未履行法定程序，未出示税务检查证和《税务检查通知书》。

### **4、被告调取原告会计资料严重违反法定程序**

根据《税务稽查工作规程》（国税发【2009】157号）第二十五条之规定，“调取账簿、记账凭证、报表和其他有关资料时，应当向被查对象出具《调取账簿资料通知书》，并填写《调取账簿资料清单》交其核对后签章确认”，以及第二十六条之规定，“需要提取证据材料原件的，应当向当事人出具《提取证据专用收据》，由当事人核对后签章确认”，“需要将已开具的发票调出查验时，应当向被查验的单位或者个人开具《发票换票证》，“需要将空白发票调出查验时，应当向被查验的单位或者个人开具《调验空白发票收据》”。

但，被告到互信公司和原告处调取会计资料时，均未依上述规定出具《调取账簿资料通知书》，更未填写《调取账簿资料清单》并交原告核对确认；被告向互信公司、原告调取证据材料原件、查验发票时，均未向原告出具《提取证据专用收据》和开具《发票换票证》、《调验空白发票收据》。

### **5、被告调取原告会计资料未在法定期限内退还**

根据《征管法细则》第八十六条“税务机关行使税收征管法第五十四条第（一）项职权时，可以在纳税人、扣缴义务人的业务场所进行；必要时，经县以上税务局（分局）局长批准，可以将纳税人、扣缴义务人以前会计年度的账簿、记账凭证、报表和其他有关资料调回税务机关检查，但是税务机关必须向纳税人、扣缴义务人开付清单，并在3个月内完整退还；有特殊情况的，经设区的市、自治州以上税务局局长批准，税务机关可以将纳税人、扣缴义务人当年的账簿、记账凭证、报表和其他有关资料调回检查，但是税务机关必须在30日内退还”，以及《税

务稽查工作规程》（国税发【2009】157号）第二十五条第二款“根据调取纳税人、扣缴义务人以前会计年度的账簿、记账凭证、报表和其他有关资料的，应当经所属税务局局长批准，并在3个月内完整退还；调取纳税人、扣缴义务人当年的账簿、记账凭证、报表和其他有关资料的，应当经所属设区的市、自治州以上税务局局长批准，并在30日内退还”之规定，被告向原告调取以前年度会计资料，应在3个月内完整退还；被告向原告调取当年的会计资料，应在30日内退还。

但，被告在上述法定时限届满时，并未依法退回所调取的全部会计资料，且时至今日，仍未退还，不仅严重影响了原告的生产经营活动，且实质妨碍了原告复议的权利。

## 6、税务处罚听证程序违法

根据《行政处罚法》第四十二条“行政机关作出责令停产停业、吊销许可证或者执照、较大数额罚款等行政处罚决定之前，应当告知当事人有要求举行听证的权利；当事人要求听证的，行政机关应当组织听证：（三）除涉及国家秘密、商业秘密或者个人隐私外，听证公开举行”，以及北京市地方税务局印发的《税务行政处罚管理暂行办法》（京地税法【2001】488号）第二章“处罚程序”第三节“听证程序”之规定，听证程序作为实施税务行政处罚的必经程序，在原告提出要求的情况下，被告应当按照规定的程序和要求，组织进行听证。若听证本身违反规定和违反程序的，则必然导致税务行政处罚本身“违反法定程序”，据此，相应的税务行政处罚应依法予以撤销。本案中，尽管被告组织了听证，但其听证程序严重违法。

### （1）听证未依法公开进行

根据《税务稽查工作规程》（国税发【2009】157号）第五十三条“被查对象或者其他涉税当事人要求听证的，应当依法组织听证。听证主持人由审理人员担任。听证依照国家税务总局有关规定执行”、《税务行政处罚听证程序实施办法（试行）》（国税发【1996】190号）第二条“税务行政处罚的听证，遵循合法、公正、公开、及时和便民的原则”以及第十一条“税务行政处罚听证应当公开进行。但是涉及国家秘密、商业秘密或者个人隐私的，听证不公开进行。对公开听证的案件，应当先期公告当事人和本案调查人员的姓名、案由和听证的时间、地



点。公开进行的听证，应当允许群众旁听。经听证主持人许可，旁听群众可以发表意见。对不公开听证的案件，应当宣布不公开听证的理由”之规定，除非涉及国家秘密、商业秘密或者个人隐私，税务行政处罚听证均应公开进行。

2011年6月29日，原告提交书面申请要求听证。针对被告所谓涉及第三方“商业秘密”而“不公开听证”决定，原告两次向被告提出书面异议，但被告却拒绝陈述理由。在2011年7月14日的听证会上，被告也未能向原告出示任何第三方要求保密的申请。

公开听证是税务行政处罚的程序性要求。本案的听证内容若涉及第三方商业秘密，被告也应向原告释明第三方的书面保密申请。而根据《刑法》和《中华人民共和国反不正当竞争法》对商业秘密的解释，商业秘密是指“不为公众所知悉、能为权利人带来经济利益、具有实用性并经权利人采取保密措施的技术信息和经营信息”。被告没有任何证据证明第三方信息同时具备上述“不为公众所知悉”、“能为权利人带来经济利益”、“具有实用性”和“经权利人采取保密措施”等诸多特征，所谓“商业秘密”之说，无异于“莫须有”。

## （2）原告的陈述和申辩权被非法剥夺

根据《税务行政处罚听证程序实施办法（试行）》（国税发【1996】190号）第十四条“听证过程中，由本案调查人员就当事人的违法行为予以指控，并出示事实证据材料”之规定，听证实施过程中，被告应当向原告出示据以作出行政处罚的证据材料，并提供原件以便核对该证据的真实性。但被告自始仅提供相关证据材料的复印件，且该等复印件也无原告的签章确认。在被告未出示原件供原告核对的情况下，原告无法对证据的真实性、合法性和有效性进行确认，同样在实质上剥夺了原告陈述和申辩的权利。

## 7、分工制约原则未落实

根据《税务稽查工作规程》（国税发【2009】157号）第五条之规定，“稽查局查处税收违法案件时，实行选案、检查、审理、执行分工制约原则”。根据《税务案件调查取证与处罚决定分开制度实施办法（试行）》（国税发【1996】190号）第三条之规定，“对各类税务案件的调查取证由税务机关的有关调查机构负责；对案件调查结果的审查由税务机关负责人指定的比较超脱的机构（以下简称审查机构）负责”。但，被告在对原告的税务稽查中却并未落实上述法定要求。譬如，

业务科（法制科）工作人员在 2011 年 7 月 14 日主持处罚听证会之前就已然参加了 2011 年 6 月 27 日举行的“税务稽查案件审理委员会会议”。

#### **8、被告未依法定程序进行检查和审理**

根据《税务稽查工作规程》（国税发【2009】157 号）第四十条“检查过程中，检查人员应当制作《税务稽查工作底稿》，记录案件事实，归集相关证据材料，并签字、注明日期”，第四十二条“检查结束时，应当根据《税务稽查工作底稿》及有关资料，制作《税务稽查报告》，由检查部门负责人审核”，以及第四十三条“检查完毕，检查部门应当将《税务稽查报告》、《税务稽查工作底稿》及相关证据材料，在 5 个工作日内移交审理部门审理，并办理交接手续”之规定，被告在税务检查过程中，应当依法制作《税务稽查工作底稿》、《税务稽查报告》等必备的法律文书，并以此作为审理的依据。

但，在本案中，被告对原告作出《处罚决定书》的依据却欠缺《税务稽查工作底稿》和《税务稽查报告》。

#### **四、被告超越职权**

被告认定原告存在的“隐匿收入”包括：“博雅园项目”装修款 1,107,716 元，“上院项目”装修款 9,28,118.36 元，“三影堂项目”装修款 4,507,890 元。由于原告并不具备建筑施工行业的相关资质，故，即便该等装修款收入归属于原告，也属于“未取得资质”的营业行为。而根据《中华人民共和国建筑法》第六条“国务院建设行政主管部门对全国的建筑活动实施统一监督管理”，以及第六十五条第三款“未取得资质证书承揽工程的，予以取缔，并处罚款；有违法所得的，予以没收”之规定，对于“未取得资质证书承揽工程的”收入，其监督管理权限、处罚权限，属于国务院建设行政主管部门，而不是税务部门。

#### **五、行政处罚显失公正**

被告在《处罚决定书》第二（一）、第二（二）、第二（三）部分中，分别按 3 倍、1.5 倍、10,000 元、10,000 元处以罚款。

根据《北京市地方税务局转发北京市人民政府关于印发行政执法责任制配套制度的通知》（京地税法【2007】349 号）之规定，以及《北京市关于规范行政处罚自由裁量权的若干规定》（京政发【2007】17 号）第五条“规范行政处罚自由裁量权应当根据法律目的，全面考虑、衡量违法事实、性质、情节及社会危害程度等相关因素，排除不相关因素的干扰；对违法事实、性质、情节及社会危害程度等因素基本相同的同类行政违法行为，所适用的法律依据、处罚种类和幅度

应当基本相同”之规定，被告应当排除不相关因素的干扰，对同类行为应适用基本相同的幅度，或处罚幅度不应高于情节更为严重的行为。从国家税务总局公布的重大涉税案（参见 <http://www.chinatax.gov.cn/n8136506/n8136548/n8136623/8279062.html>）可知，北京市地税局 2007 年 6 月对北京泰跃房地产开发有限责任公司的纳税情况进行全面检查，认定该公司通过虚假纳税申报，少申报营业税应税收入共计 13.53 亿元，涉及营业税款 6,762.87 万元。税务机关责令北京泰跃房地产开发有限责任公司补缴营业税 6,762.87 万元、城市维护建设税 473.4 万元、教育费附加 202.89 万元，加收滞纳金 3,246.8 万元，并处以罚款 3,618.14 万元。该案处于房地产敏感行业，且已由国家税务总局认定为重大税案，金额、影响远甚于本案，但其处罚幅度仅为 0.5 倍。本案中被告何以对原告处以 1.5 倍乃至 3 倍甚至最高额的 1 万元之罚款？

即便对照《北京市关于规范行政处罚自由裁量权的若干规定》（京政发【2007】17 号）第七条“制定给予较重行政处罚的标准时，应当考虑下列情形：（一）隐匿、销毁违法证据或者有其他妨碍执法行为的；（二）不听劝阻，继续实施违法行为的；（三）违法情节恶劣，造成严重后果的；（四）胁迫、诱骗、教唆他人实施违法行为的；（五）共同实施违法行为中起主要作用的；（六）屡教不改，多次实施违法行为的；（七）在发生突发公共事件时实施违法行为的；（八）其他可以给予较重处罚的”之规定，原告不具有上述之任一情形，怎能被施之以较重行政处罚？显然，被告对原告所施的行政处罚属于《行政诉讼法》第五十四条第（四）项“显失公正”之情形，应予撤销。

原告认为，被告作出的《处罚决定书》缺乏事实根据和法律依据，严重侵犯了原告的合法权益。特向贵院起诉，请求法院支持原告的诉讼请求。

**此致**

**北京市朝阳区人民法院**

**原告：北京发课文化发展有限公司**

**法定代表人：路青**

2012年4月13日