# 对税务行政处罚告知程序的几点思考

来源：网络 作者：心旷神怡 更新时间：2024-06-19

*对税务行政处罚告知程序的几点思考 对税务行政处罚告知程序的几点思考对税务行政处罚告知程序的几点思考 更多精品文章来源自3edu教育网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...*

对税务行政处罚告知程序的几点思考 对税务行政处罚告知程序的几点思考对税务行政处罚告知程序的几点思考 更多精品文章来源自3edu教育网

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一项处罚决定,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。

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。

三、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2000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,告知处罚金额不适宜精确化具体化。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。

本文档由028GTXX.CN范文网提供，海量范文请访问 https://www.028gtxx.cn