

企业面临税务稽查，法务如何应对

董刚 | 金杜律师事务所 税务合伙人

主讲人



董刚
税务合伙人
北京
电话 +86 5878 5118
tony.dong@cn.kwm.com

“董刚律师的优势在于他对市场的了解以及他提供非常及时和实用的建议的能力, 这对于跨国公司来说是容易理解的。他在争议性和交易性税务工作方面受到大型外国和国内公司的高度追捧。”

钱伯斯亚太概览, 2020

执业领域

董刚律师是金杜律师事务所税务业务负责人, 主要业务领域为中国税务及商业咨询。

董刚律师在中国税务法律领域拥有丰富的专业经验, 为客户提供全方位税务服务, 包括投资及商业模式税务筹划、税务合规及风险管理、企业并购及业务重组税务咨询、税务争议解决等方面, 客户涵盖医药、能源、金融、电信、互联网、电子商务、房地产、制造业等众多行业领域。

董刚律师多次代表跨国公司及内外资企业成功处理国际税收及中国税务争议解决项目, 涉及转让定价调查、反避税调查、税务稽查、税务行政复议、税务行政诉讼、国际仲裁等重大案件。

董刚律师发表过若干关于跨境税务问题、转让定价及税务争议解决等专业文章, 部分由国际出版机构出版。

董刚律师连续多年被国际专业法律评级机构如《钱伯斯亚太概览》、《法律500强》、《中国法律商务》、《亚洲法律概况》等评为中国杰出税务律师。

工作经历

董刚律师于2009年加入金杜律师事务所。在加入金杜之前, 董刚律师曾在四大会计师事务所工作九年, 分别在普华永道香港、德勤北京及安永北京从事中国税务咨询业务。

董刚律师为中国执业律师, 同时拥有美国注册会计师及中国税务师资格。

董律师的工作语言是中文和英文。



扫一扫上面的二维码图案, 加我微信

L-Council简介

L-Council为理购与协同共享企业服务（上海）股份有限公司旗下服务品牌。秉承“专业分享、价值创造”的企业使命，致力于成为国内优质的汇聚知名跨国企业及本土大型企业法务人员的会员制服务机构。**L-Council**以专业人群为依托，结合特定行业，精准聚焦法务经理人，旨在提供最佳实战经验分享及法律信息服务。在中国已有超过1000家会员企业，30,000多位企业法务同行使用和体验**L-Council**的超值分享服务。



CHINA LEGAL
Executive Council

L-Council 电话：021-62705678-1086
邮箱：cs1@lcouncil.com



1

税务稽查的新趋势

2

税务稽查的法律视角

3

事中应对 – 程序、证据、文书

4

事后救济 – 客观依法 解决争议

5

案例分享



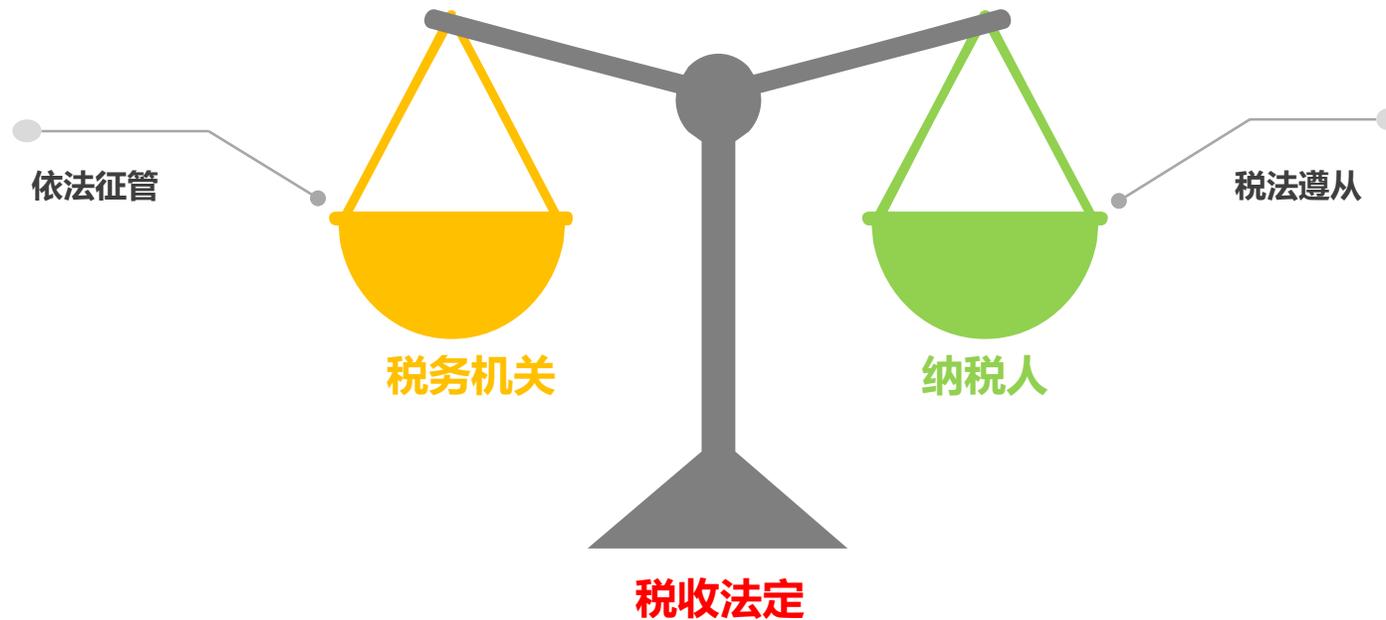


01

税务稽查的新趋势



税收法定原则下的征纳关系



基本要求：

- ✓ 课税要件法定，即纳税人、征税对象、计税依据、税率、税收优惠等基本税收要素应当由法律规定；
- ✓ 课税要素明确，即上述基本税收要素在法律中的规定应尽可能明确、详细的，避免出现漏洞和歧义；
- ✓ 依法征稽，即税务机关必须严格按照法律规定的课税要件和征纳程序来征收税款，不允许随意加征、减征、停征或免征。

税收征管的“松”与“紧”

松

营商环境不断优化
税务“放、管、服”

紧

大数据时代的税收征管
税务风险监控及预警

税务征管及稽查的新趋势



01 风险管理下的千户集团

千户集团风险程度测试指标体系，实现“计算机扫描+人工专业复评”、“重点企业剖析+行业复制推广”、“网络预警+跟踪分析”和“发票利用+链条化风险分析”

02 金税三期--海量数据集中与处理

多税种指标监控、税额预警、发票用量与税负变动异常等多项监测，跨行业数据筛查形成**纳税人关系云图**和**风险情报**

03 “双随机、一公开”不断深入

重点税源企业：定向抽查与不定向抽查相结合，每年抽查比例20%左右，5年检查完一轮；

非重点税源企业：定向抽查为主、辅以不定向抽查，每年抽查比例不超过3%

04 大数据 + 稽查选案

以计算机选案为主、人工选案为辅，实行**计算机选案**，稽查内部和外部信息构成基础数据，通过稽查选案信息整合以实现多维科学分析

风险管理与稽查的“同气连枝”

税务检查

接受税务机关依法进行的税检查，如实反映情况，提供有关资料

反避税调查

认识关联交易的判定标准，既要积极配合税务机关的反避税调查，也有从源头合规管理

税务稽查

沟通案件检查情况，对已查明的问题加强沟通，对新发现的问题进行解释说明

税收风险管理具体手段

税务检查

反避税调查

税务稽查

纳税评估

特别纳税调整

纳税评估

配合税务机关的查账及检查工作，对税务机关提出的税务问题进行自查与核实

特别纳税调整

集团企业和跨国公司应结合税收新形势对转让定价等税务事项重新审视与布局



税务机关风险管理部门进行纳税人风险等级排序，属于高风险的纳税人，可以直接推送到稽查局的选案部门形成案源，后续进行税务稽查。

税务稽查的争议热点



税务稽查中首选协商解决



1



充分了解税务争议性质及后果，制定应对策略

2



提供资料、接受调查询问应严谨、专业，需负法律责任

3



在仍有协商机会时避免税局做出不利的书面结论

4



切勿迷信“关系”，也不需委曲求全，沟通“有理、有利、有节”

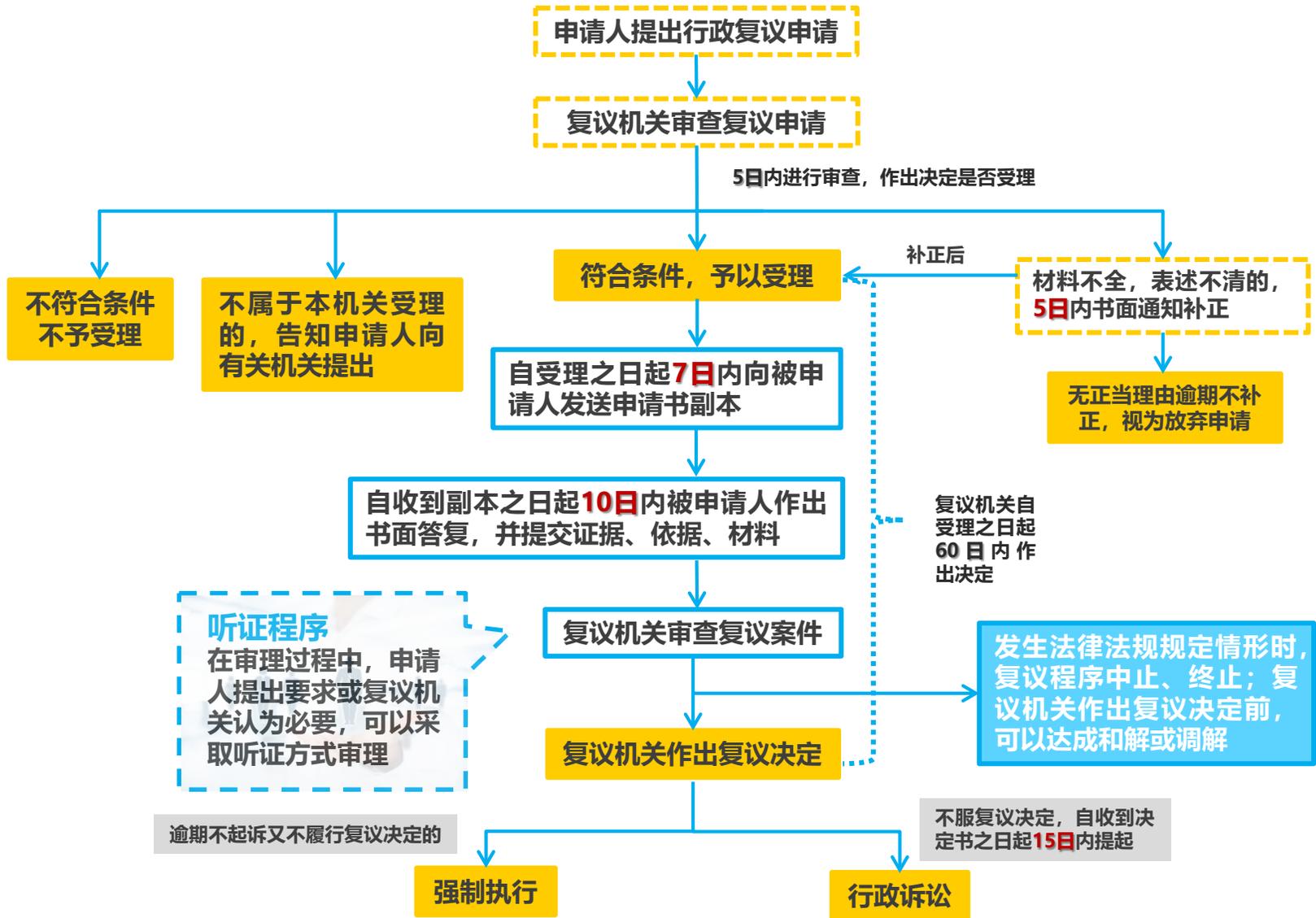
5



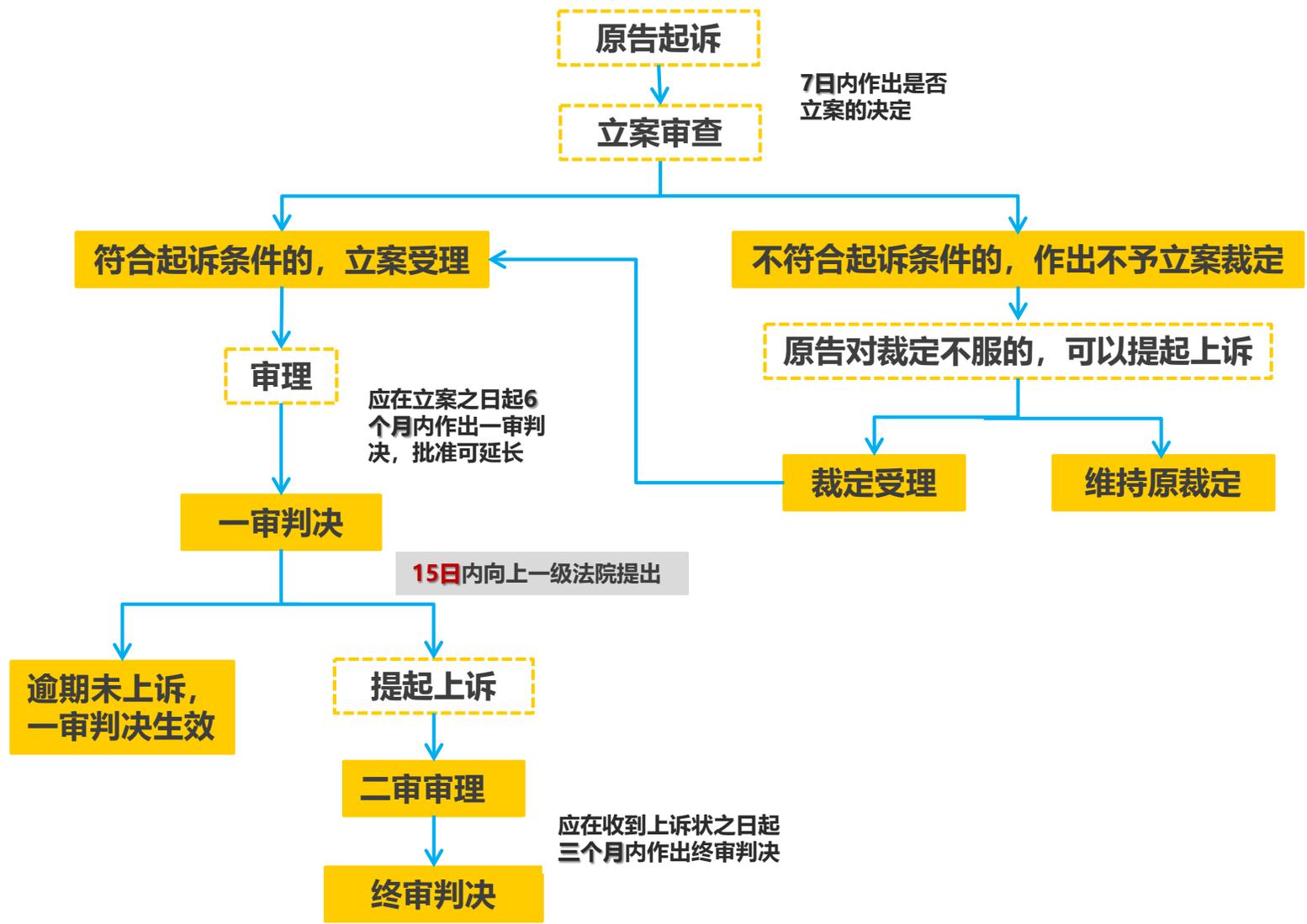
完善争议沟通期间的证据及资料，做好后续法律救济准备



税务复议 “减压阀”



诉讼解决计日可期



税务行政诉讼案件增长明显



50

2016年至2018年，税务行政诉讼平均年增长50.95%，2019年与2018年基本持平。



4

2016年至2018年，税务行政诉讼是同期非税务行政诉讼的4倍。2019年税务行政诉讼比重增长稍有放缓，但总体占比仍在升高



8

2019年相对人胜诉率为8%，与2018年持平



24

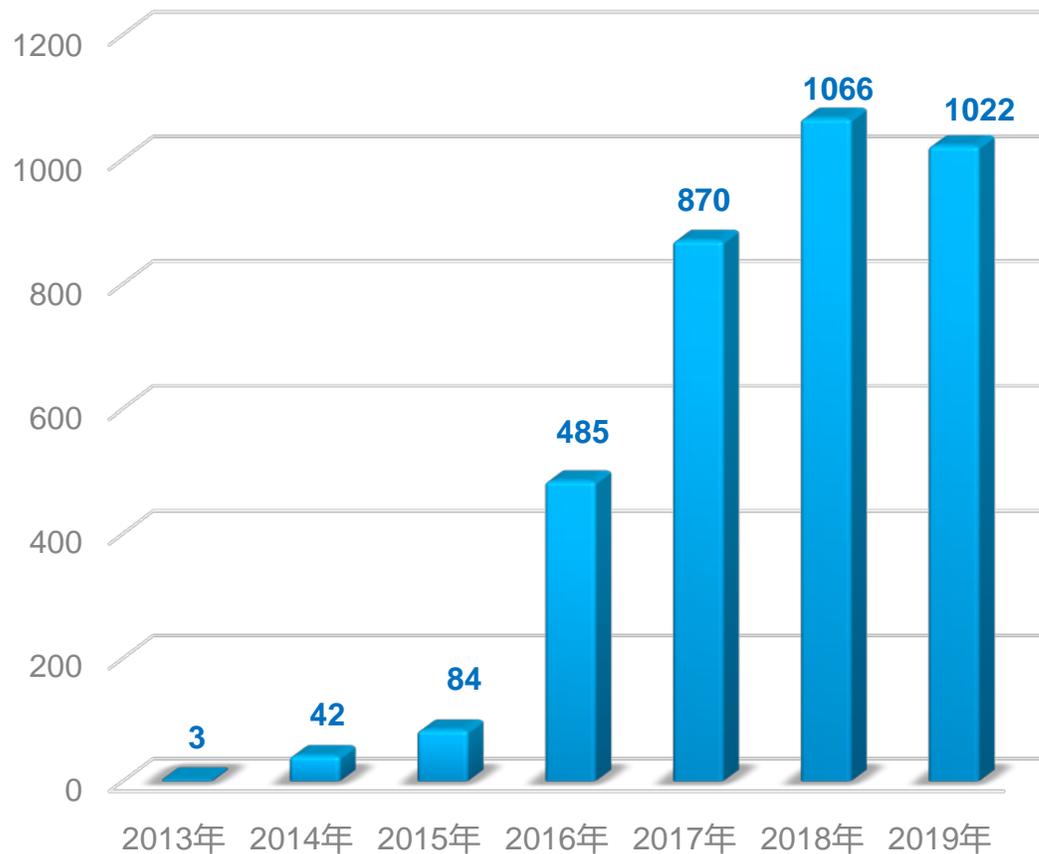
2019年原告撤诉、案件终结的为24%，较2018年下降了4个百分点



17

进入实质争议审查的案件，税务机关败诉率达到17%

2013年—2019年税务行政诉讼数量统计





02

税务稽查的法律视角



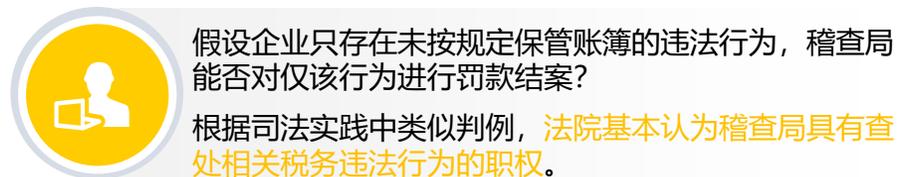
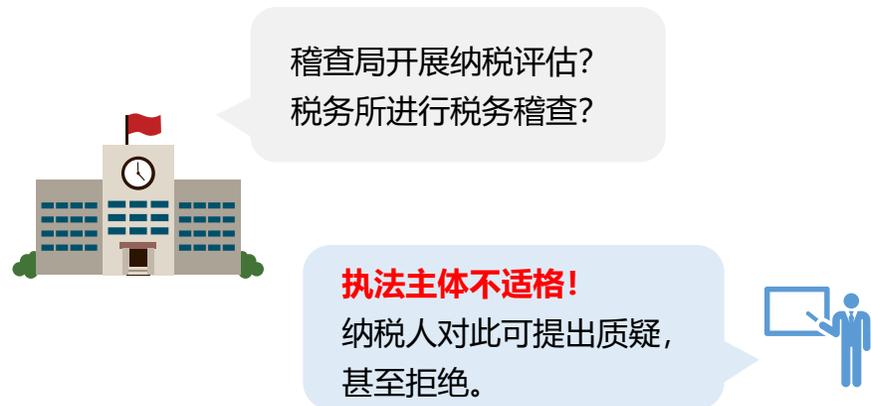
主体及职责

谁来查？

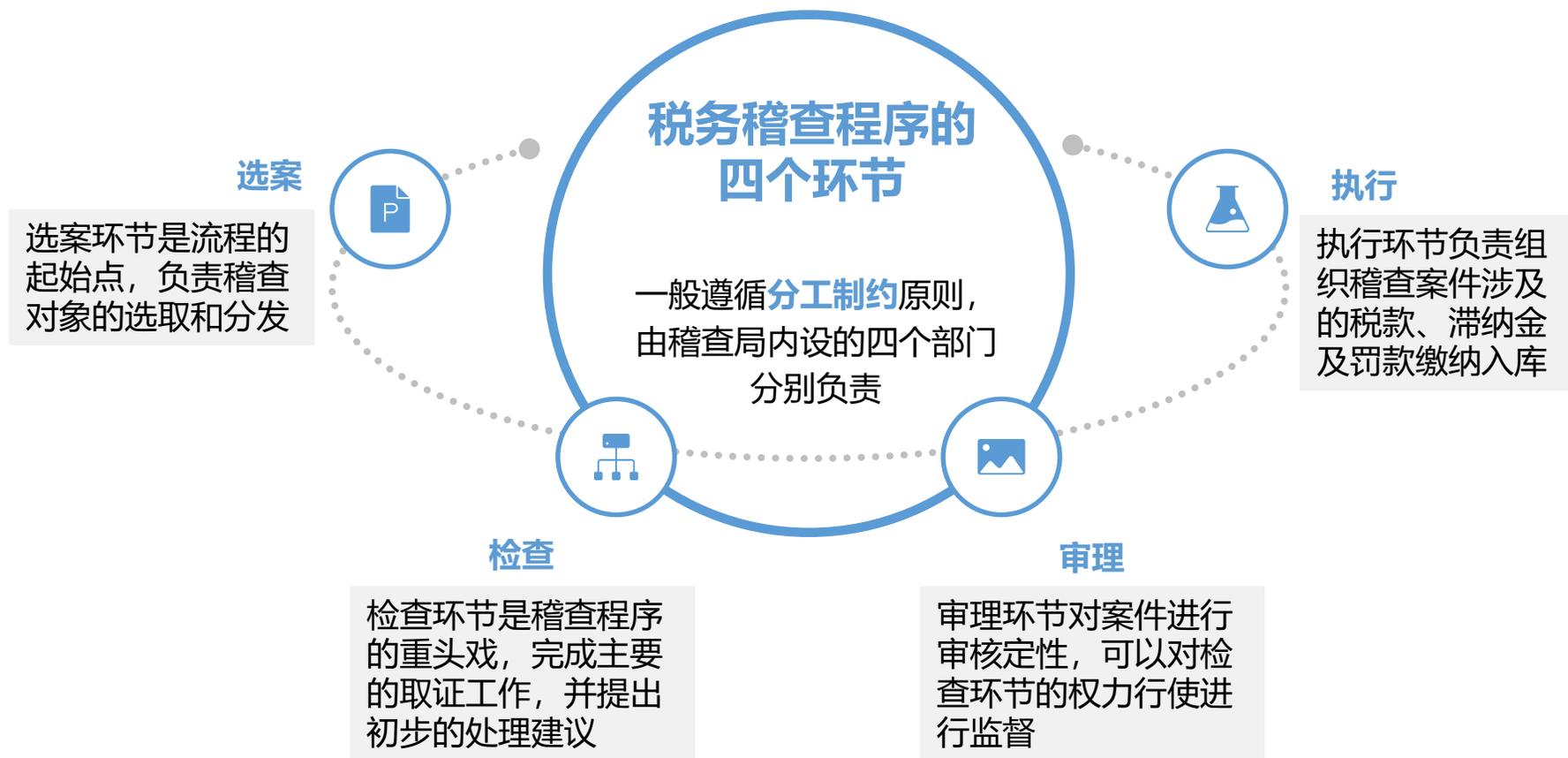
- 《中华人民共和国税收征收管理法》规定，“税务机关负责征收、管理、稽查、行政复议的人员的职责应当明确，并相互分离、相互制约”。
- 《税务稽查工作规程》明确，“税务稽查由**税务局稽查局**依法实施”。

查什么？

- 《税收征收管理法实施细则》规定，“稽查局专司**偷税、逃避追缴欠税、骗税、抗税案件的查处**”。
- 《税务稽查工作规程》规定，“依法对纳税人、扣缴义务人和其他涉税当事人**履行纳税义务、扣缴义务情况及涉税事项进行检查处理，以及围绕检查处理开展的其他相关工作**”。



程序环节



检查方法

税务稽查方法较多，通过如下表格对常见检查手段进行简单梳理：

检查方法	具体内容	程序细节	批准权限
实地检查	到生产、经营场所和货物存放地实地检查；到车站、码头、机场、邮政企业及其分支机构实地检查	如果作为程序的起始，应当出示税务检查证和税务检查通知书	一般无需单独批准
调取账簿资料	调取纳税人、扣缴义务人以前会计年度或当年的账簿、记账凭证、报表和其他有关资料	应当出具《调取账簿资料通知书》并填写《调取账簿资料清单》。调取以前会计年度的，在3个月内完整退还；调取当年的，在30日内退还	调取以前会计年度的，经所属税务局局长批准；调取当年的，经所属设区的市、自治州以上税务局局长批准
询问	在被查对象生产、经营场所询问；或向被询问人送达《询问通知书》指定地点询问	基本会制作《询问笔录》	一般无需单独批准
查询银行账户	查询从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人存款账户；查询案件涉嫌人员储蓄存款	凭《检查存款账户许可证明》向相关银行或者其他金融机构查询	查询纳税人存款账户的，应当经所属税务局局长批准；查询案件涉嫌人员储蓄存款的，应当经所属设区的市、自治州以上税务局局长批准
异地协查	发函委托相关稽查局调查取证；派人参与受托地稽查局的调查取证	多与发票检查相关	一般由稽查局局长批准

纳税人的权利与义务(1/3)

权利种类	细节内容	行使方法
知情权	向税务机关了解国家税收法律、行政法规的规定以及与纳税程序有关的情况；包括行政处罚中处罚事项告知及听证权利告知	通过办税服务厅、纳税服务热线、网站、询问等方式或从税务文书中获取相应信息
保密权	税务机关在税收管理中获取的生产经营信息和个人信息，只能用于税务管理，不能用于其他方面，更不能因信息泄露而使纳税人的利益受到损害	一般税务机关会主动保密；纳税人发现泄露时，可按有关规定向税务机关进行投诉
税收监督权	对税务机关违反税收法律、行政法规的行为，可以进行检举和控告；对其他纳税人的税收违法行为也有权进行检举	主动检举或控告
委托税务代理权	委托税务代理人代为办理相关涉税业务	自行委托代理人
陈述与申辩权	对税务机关作出的决定提出陈述、申辩意见，狭义理解下多出现在税务行政处罚案件之中	在税务机关做出决定之前，通过口头或者书面方式提出申请
特定情形下拒绝检查权	对未出示税务检查证和税务检查通知书的税务检查，有权拒绝检查	验证证件、接收文书；未主动出示的，要求检查人员出示
税收法律救济权	对税务机关作出的决定，依法享有申请行政复议、提起行政诉讼、请求国家赔偿等权利	符合条件的情况下，提起行政复议、行政诉讼，申请国家赔偿
依法要求听证的权利	对于符合条件的税务行政处罚，有权要求举行听证	送达《税务行政处罚事项告知书》后三日内，向税务机关书面提出申请
索取有关税收凭证的权利	税务机关征收税款时，必须向纳税人开具完税凭证	如需缴纳税款、滞纳金或罚款，索取相关凭证

纳税人的权利与义务(2/3)

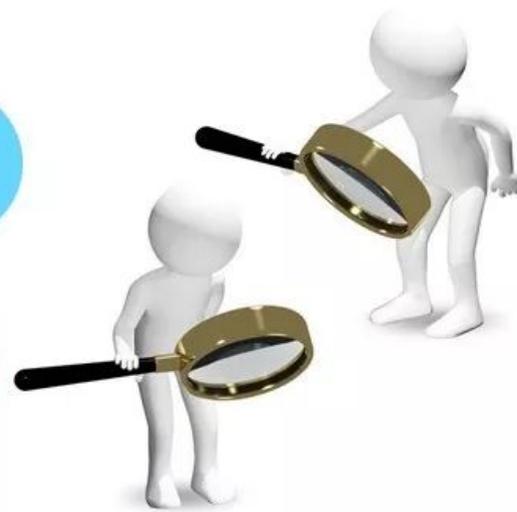
义务种类	详细内容
依法进行税务登记的义务	纳税人应当自领取营业执照之日起30日内,持有关证件,向税务机关申报办理税务登记。税务登记主要包括领取营业执照后的设立登记、税务登记内容发生变化后的变更登记、依法申请停业、复业登记、依法终止纳税义务的注销登记等。
依法设置账簿、保管账簿和有关资料以及依法开具、使用、取得和保管发票的义务	纳税人应当按照有关规定设置账簿,根据合法、有效凭证记账,进行核算;从事生产、经营的,必须按照国务院财税主管部门规定的保管期限保管账簿、记账凭证、完税凭证及其他有关资料。纳税人在购销商品、提供或者接受经营服务以及从事其他经营活动中,应当依法开具、使用、取得和保管发票。
财务会计制度和会计核算软件备案的义务	财务、会计制度或者财务、会计处理办法和会计核算软件,应当报送税务机关备案。
按照规定安装、使用税控装置的义务	纳税人应当按照规定安装、使用税控装置,不得损毁或者擅自改动税控装置。
按时、如实申报的义务	纳税人必须依照法律、行政法规规定或者税务机关依法确定的申报期限、申报内容如实办理纳税申报,报送纳税申报表、财务会计报表以及税务机关根据实际需要要您报送的其他纳税资料。

纳税人的权利与义务(3/3)

义务种类	细节内容
按时缴纳税款的义务	纳税人应当按照法律、行政法规规定或者税务机关依法确定的期限，缴纳或者解缴税款。
代扣、代收税款的义务	代扣代缴、代收代缴义务人，必须依照法律、行政法规的规定履行代扣、代收税款的义务。
接受依法检查的义务	纳税人有接受税务机关依法进行税务检查的义务，应主动配合税务机关按法定程序进行的税务检查，如实地反映生产经营情况和执行财务制度的情况，并按有关规定提供报表和资料。
及时提供信息的义务	纳税人除通过税务登记和纳税申报向税务机关提供与纳税有关的信息外，还应及时提供其他信息（如：歇业、经营情况变化、遭受灾害等特殊情况）。
报告其他涉税信息的义务	纳税人有义务向税务机关报告如下涉税信息： 1. 就关联企业之间的业务往来，向当地税务机关提供有关的价格、费用标准等资料。 纳税人有欠税情形而以财产设定抵押、质押的，应当向抵押权人、质权人说明欠税情况。 2. 企业合并、分立的报告义务。 3. 报告全部账号的义务。 4. 处分大额财产报告的义务（如欠缴税款在5万元以上，纳税人在处分不动产或者大额资产之前，应当向税务机关报告）。

选案方式

税务稽查案源信息来源总体上可以分为9类：



引发税务稽查的高危因素



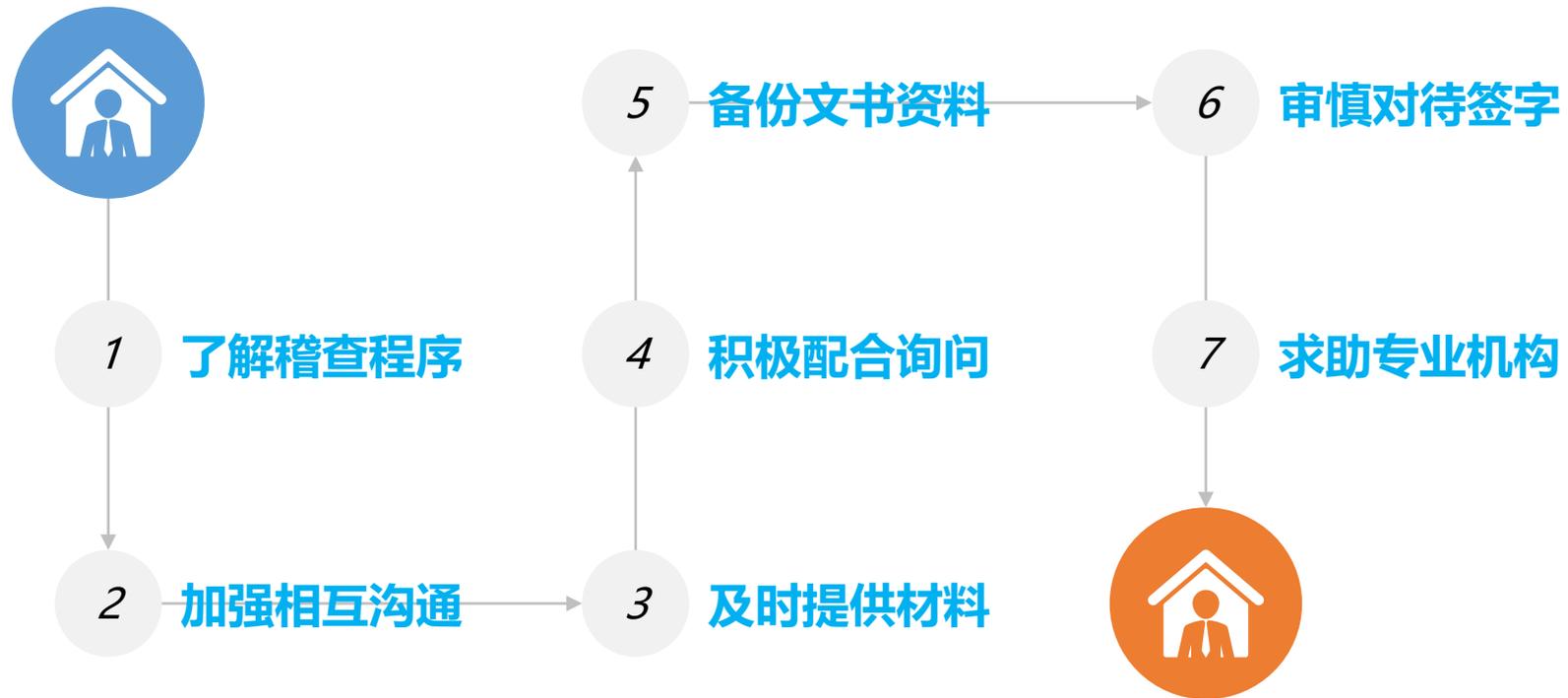


03

事中应对—程序、证据、文书



检查程序中的应对



程序—法务思维注重的内容之一

程序的重要性

根据《税务行政复议规则》，对于违反法定程序的具体行政行为，复议机关应决定撤销、变更或者确认该具体行政行为违法。根据《行政诉讼法》，违反法定程序的具体行政行为，人民法院判决撤销或者部分撤销。

税务行政执法程序的重要环节



证据—法务思维注重的内容之二

■ 行政执法常见证据种类：



证据—法务思维注重的内容之二



税务稽查中常见的取证程序

文书—法务思维注重的内容之三

执法文书的重要性

- 记录执法过程和执法程序
- 记载事实、证据、依据等事项
- 构成具体行政行为
- 体现执法主体及职责权限



税务稽查中 常见执法文书



《税务检查
通知书》



《税务稽查
工作底稿》



《税务行政处
罚事项告知书》



《税务行政
处罚决定书》



《税务处理
决定书》



《税务事项
通知书》



《调取账簿
资料通知书》



《税务文书
送达回证》



04

事后救济—客观依法 解决争议



检查程序后的应对(1/2)



重视时限规定



稽查检查结束后，环节时限的主导即转为纳税人。一旦在规定时限内未提交应提交的相应申请文书，对应权利一般会视为消灭，该环节工作也就无法开展。



适当反馈意见



对于检查出的问题，纳税人可以有针对性地组织材料进行反馈说明。特别是针对只做出税务处理、无行政处罚的案件，更要注重在检查环节结束后及时反馈意见。



做好陈述申辩



陈述、申辩适用于税务行政处罚案件。在稽查局送达《税务行政处罚事项告知书》后，《税务行政处罚决定书》作出前，纳税人均有提出陈述、申辩的权利。

检查程序后的应对(2/2)



申请处罚听证



适用于对公民作出二千元以上（含本数）罚款或者对法人或者其他组织作出一万元以上（含本数）罚款的税务行政处罚案件。对于达到听证标准的案件，纳税人具有提出听证的权利，具体时限为收到告知书之日起三日内，逾期不提出的视为放弃听证权利。



考虑提起复议



适用于做出决定性文书的案件及检查过程中的具体行政行为，纳税人认为税务局的具体行政行为侵犯其合法权益，即可提起行政复议。具体时限为知道税务局作出具体行政行为之日起60日内，逾期不提出的无法通过复议程序解决争议。



决定是否诉讼



适用于已经过复议程序的“复议前置”案件及能够直接提起诉讼的行政处罚、采取强制执行措施或者税收保全措施等案件。除特殊情形，起诉具体时限一般为自知道或者应当知道作出行政行为之日起六个月内；不服复议决定的，为收到复议决定书之日起15日内。



正确对待执行



执行是稽查程序的重要组成部分之一，也是稽查案件最终的“归宿”。首先，纳税人应充分认识不执行税务机关决定性文书的法律后果；其次，以法律法规及相关规定衡量执行程序的执法权限、时限、前置条件等要素，在执行程序中注重保障自身合法权益。

复议与诉讼(1/5)

提起复议/诉讼的基本条件

行政复议



- ☑ • 申请人是认为具体行政行为侵犯其合法权益的公民、法人或者其他组织
- ☑ • 有明确的被申请人，即作出具体行政行为的行政机关
- ☑ • 向有权的复议机关提起，且属于《行政复议法》规定的受理范围
- ☑ • 有明确的复议请求、基本事实和理由
- ☑ • 在规定的时限内提起，即行政复议申请期限内申请复议

- ☑ • 原告是符合规定的公民、法人或者其他组织
- ☑ • 有明确的被告
- ☑ • 有具体的诉讼请求和事实根据
- ☑ • 属于人民法院受案范围和受诉人民法院管辖

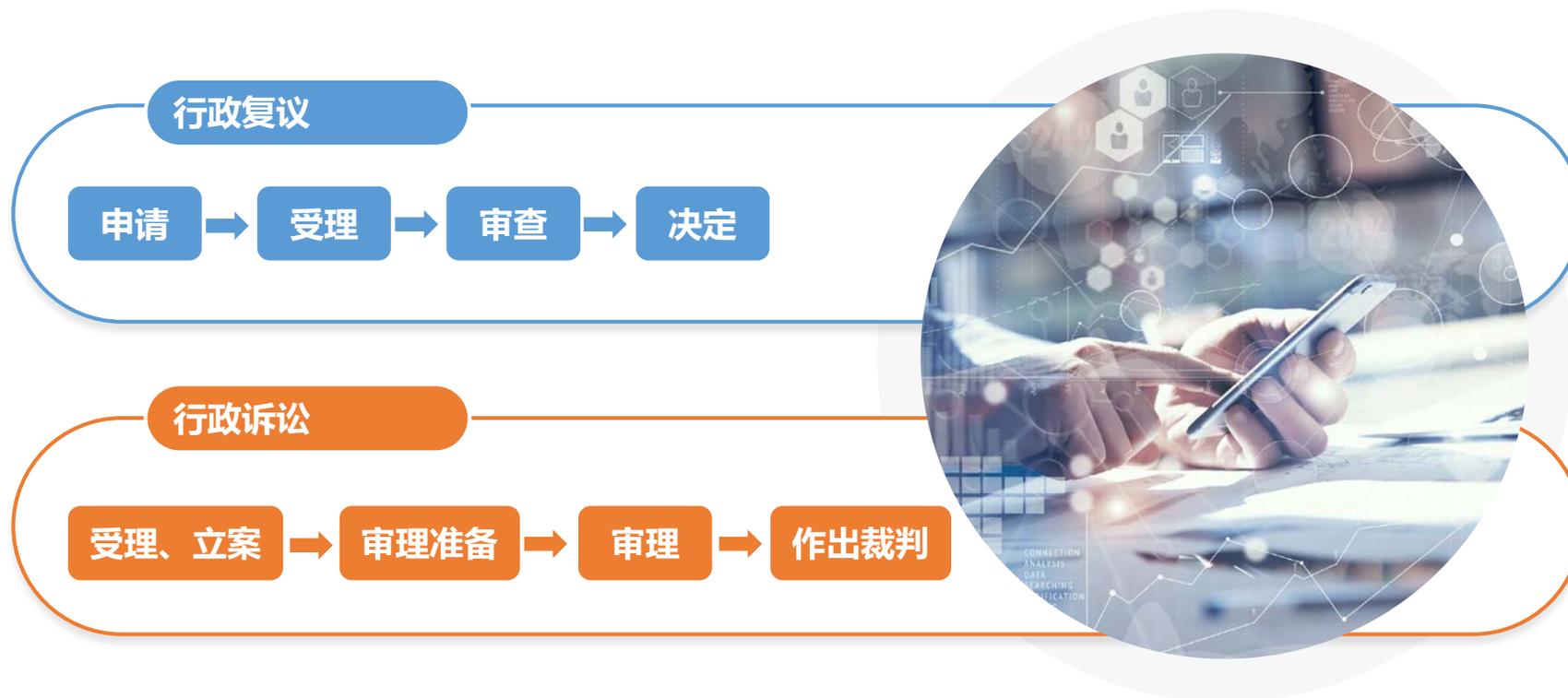


行政诉讼



复议与诉讼(2/5)

基本流程



复议与诉讼(3/5)

基本特点



行政复议

- **“禁止不利变更”**。行政复议机关在申请人的行政复议请求范围内，不得作出对申请人更为不利的行政复议决定。
- **“行政复议不收费”**。行政复议机关受理行政复议申请，不得向申请人收取任何费用。
- **被申请人承担举证责任、不得自行取证**。由被申请人提交当初作出具体行政行为的证据、依据和其他有关材料，来证明具体行政行为的合法与适当；且被申请人在行政复议过程中不得自行向申请人和其他有关组织或者个人收集证据。
- **“申请人阅卷权”**。申请人可以查阅被申请人提出的书面答复、作出具体行政行为的证据、依据和其他有关材料，除涉及国家秘密、商业秘密或者个人隐私外，行政复议机关不得拒绝。
- **“行政赔偿”**。申请人在申请行政复议时可以一并提出行政赔偿请求，行政复议机关对符合国家赔偿法的有关规定应当给予赔偿的，在决定撤销、变更具体行政行为或者确认具体行政行为违法时，应当同时决定被申请人依法给予赔偿。

行政诉讼（新诉讼法的主要变化）

- **明确“登记立案”**。法院在接到起诉状时对符合规定的起诉条件的，应当登记立案；不能当场判定的，应接收起诉状，出具书面凭证，七日内决定是否立案。减少了之前立案环节的实体审查，形式要件上符合规定就应立案。
- **起诉时限延长**。直接向法院提起诉讼的，起诉期限由自知道或者应当知道作出行政行为之日起三个月延长至六个月，给予原告更宽裕的准备时间。
- **行政首长出庭**。被诉行政机关负责人应当出庭应诉；不能出庭的，应当委托行政机关相应的工作人员出庭。避免了原《行政诉讼法》下“告官不见官”的尴尬。
- **复议机关成为共同被告**。经复议的案件，复议机关决定维持原行政行为的，作出原行政行为的行政机关和复议机关是共同被告；复议机关改变原行政行为的，复议机关是被告。这一修改在一定程度上解决了行政复议机关过多做出维持决定的问题。

复议与诉讼(4/5)

特殊规定-行政复议

复议前置

申请人对税务机关征税行为不服的，应当先向行政复议机关申请行政复议；对行政复议决定不服的，可以向人民法院提起行政诉讼。

申请期限可能受限缴期限影响

实践中《税务处理决定书》一般要求纳税人在收到决定书之日起15日内缴纳税款及滞纳金或者提供相应的担保。对于不能按期缴纳或者提供担保的纳税人，15日的限期过后再提起复议很难被受理，客观上影响了复议申请的期限。



纳税前置

申请人对征税行为申请行政复议的，必须依照税务机关根据法律、法规确定的税额、期限，先行缴纳或者解缴税款和滞纳金，或者提供相应的担保，才可以在缴清税款和滞纳金以后或者所提供的担保得到作出具体行政行为的税务机关确认之日起60日内提出行政复议申请。

重大税务案件中特殊的被申请人

重大税务案件审理是指税务局对稽查局已调查终结、符合一定标准的重大案件由内设的审理委员会进行审理并作出决定意见的程序。

《税务行政复议规则》规定：“申请人对经重大税务案件审理程序作出的决定不服的，审理委员会所在税务机关为被申请人”，而非以文书上加盖公章的稽查局为被申请人。

复议与诉讼(5/5)

特殊规定-行政诉讼



规范性文件的附带审查

原告认为行政行为所依据的国务院部门和地方人民政府及其部门制定的规范性文件（不含规章）不合法，在对行政行为提起诉讼时，可以一并请求对该规范性文件进行审查。

这一规定赋予了法院对规范性文件的审查权，意味着对于规范性文件的监督力度进一步加大，行政相对人的权益能够得到更大的保障。



主要由被告承担举证责任

与“谁主张谁举证”的原则不同，行政诉讼中举证责任主要由被告承担，具体可以从三个层次来理解：1) 被告对作出的行政行为负有举证责任；2) 被告不提供或者无正当理由逾期提供证据，视为没有相应证据。3) 原告可以提供证明行政行为违法的证据。原告提供的证据不成立的，不免除被告的举证责任。同时，被告在诉讼过程中，不得自行向原告、第三人和证人收集证据。

审理程序中参照规章

《行政诉讼法》规定，法院审理行政案件，参照规章。规章并非审理行政案件的依据，而是参照适用。法院“在参照规章时，应当对规章的规定是否合法有效进行判断，对于合法有效的规章应当适用”，从而确保行政案件的公正审理。



特殊案件可以调解

法院审理行政案件时，一般不适用调解。但是，行政赔偿、补偿以及行政机关行使法律、法规规定的自由裁量权的案件可以调解；调解的前提是遵循自愿、合法原则，不损害国家利益、社会公共利益和他人合法权益。



以合法性审查为原则

《行政诉讼法》规定，法院审理行政案件，对行政行为是否合法进行审查。这一特点是由行政权与司法权彼此独立的关系所决定的，而特殊情形下，法院也可以对于合理性进行审查，如对于明显不当的行为，法院将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。

法务可能承担的多重角色



代理人

进入复议或诉讼程序，代表单位
直接参与救济程序



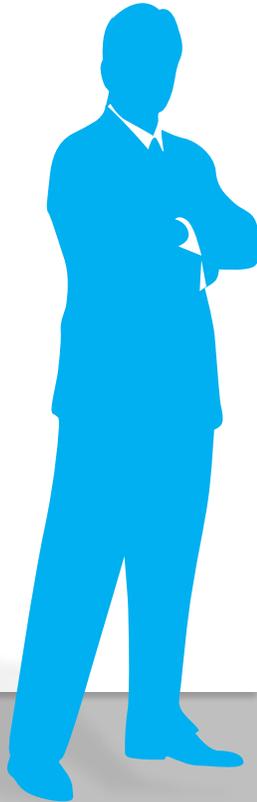
证人

因为与单位存在利害关系，证据
效力会受一定影响



参与应对的人员

参与内部应对工作，从法律角度
提出意见



专业互补、协同配合



最好途径：
二者结合，税、法兼顾

税务团队

- 偏重于交易细节分析、税收政策理解、财税处理等方面

法务团队

- 偏重于程序、证据、司法救济等方面



05

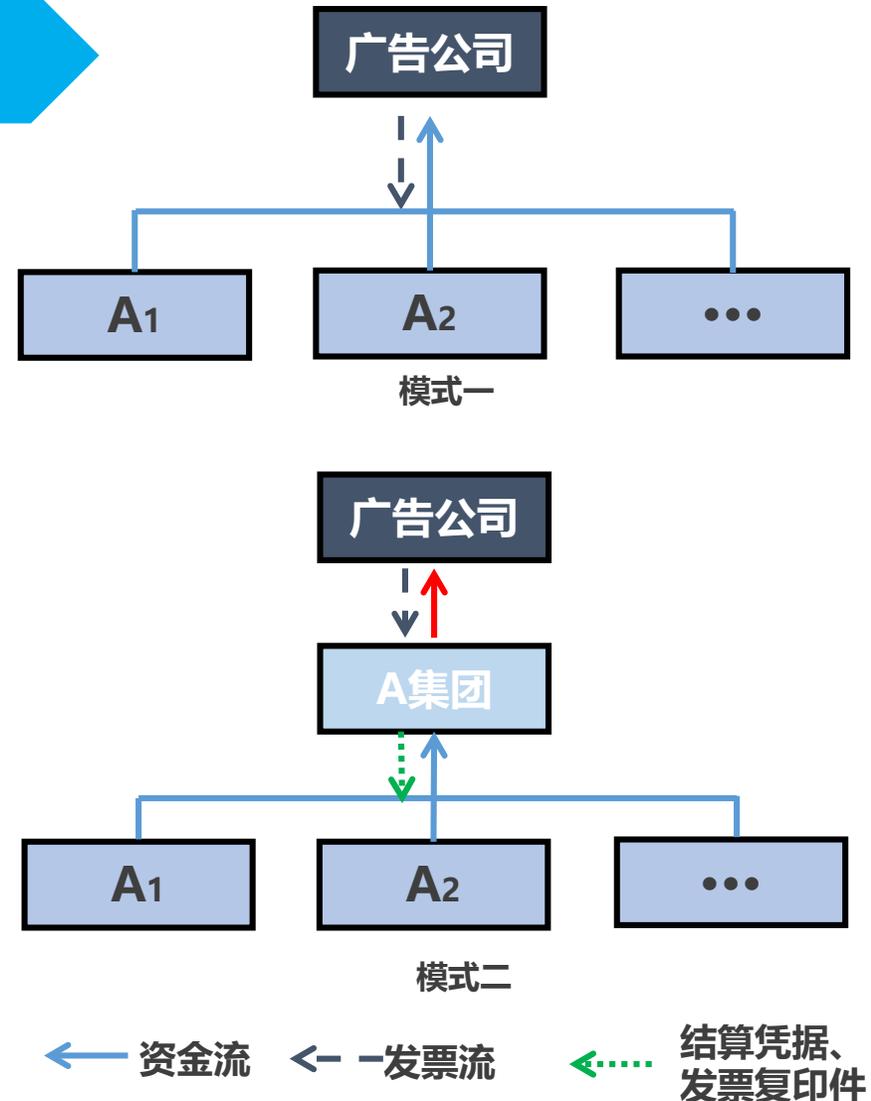
案例分享



案例一：事中应对 – 实质重于形式

发票是唯一税前扣除凭证吗？

- A集团是一家连锁企业，在全国设有数百家子公司，业务需要进行大量广告推广活动，如每家子公司单独与广告公司签订协议，商业上不具备可操作性；
- A集团控股公司进行广告推广的集中采购，统一支付。年末再将广告费分摊至子公司；
- A集团向各子公司提供当年广告活动**结算明细表**和**结算凭据**，并附供应商开具的**发票复印件**；
- 各子公司凭上述凭证做税前扣除，集团公司不就相关广告费做税前扣除；
- 税务机关检查中认为扣除凭证不符合规定，要求进行纳税调整，拟补税金额逾亿元；
- 发票是费用扣除的唯一凭证？实质重于形式？
- 依据企业所得税法费用列支的基本原则进行论证、磋商，成功免除补税处理
- 总局28号公告也从侧面肯定了该案件中的操作模式



案例二：事后救济—行政复议

与其他部门法的有机结合能够更好的解决税务问题

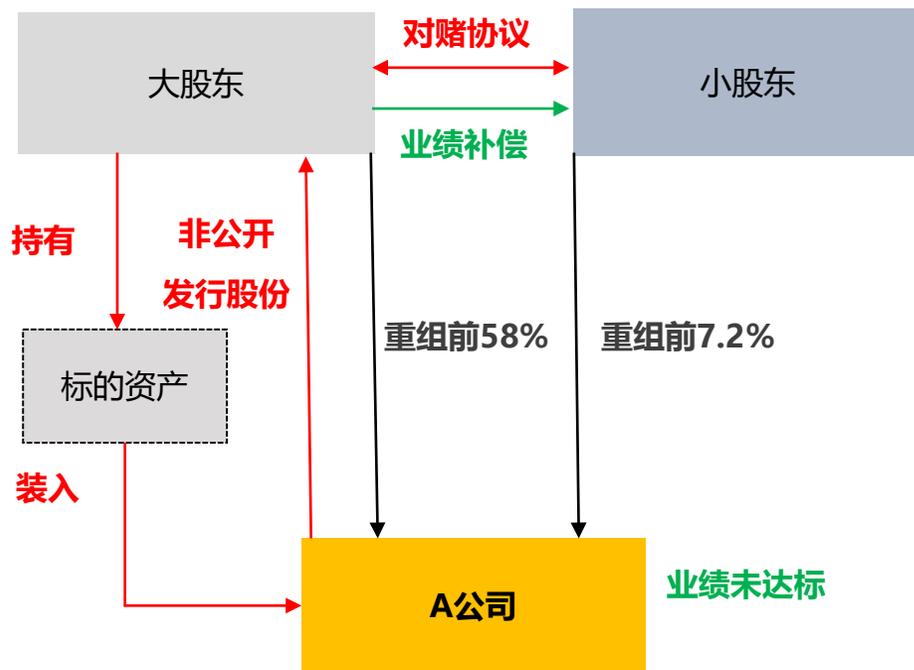
- 企业与节能服务公司签订能源管理合同，节能服务公司为企业提供生产系统节能改造，企业以节能效益分享的形式支付节能服务费。项目完成后，稽查局在检查中认为该项目中应区分购进设备和服务费两部分，认定增值税进项税额不得抵扣、成本费用不得在企业所得税税前扣除，要求补缴税款并加收滞纳金逾3300万元。企业存在异议，提出行政复议。
- 争议焦点：**业务实质到底是什么？**
- 从业务整体出发结合《合同法》认清业务本质。
- 行政复议机关撤销稽查局的税务处理决定，企业无需要缴纳税款及滞纳金

法律问题

税务问题

案例三：事后救济—行政诉讼

收到对赌协议业绩补偿一定要缴纳税款？



- 1) 黑色：持股
- 2) 红色：大股东将其资产按照估值注入A公司取得定向增发股票，小股东的股权被稀释，为此大股东与小股东签订对赌协议
- 3) 绿色：上市公司业绩未达标，大股东按照约定将一定比例的股权划归小股东

- 企业作为小股东，在参与重大资产重组过程中与大股东签订对赌协议，并于条件达成后收到业绩补偿，企业于当年年末通过“资本公积”科目进行调整。
- 某行政机关在对企业进行检查时，认为其取得的业绩补偿所做的处理不符合规定，要求企业将取得的业绩补偿计入收入并补缴少缴的税款超过亿元。
- 争议焦点：**本案对赌协议下的业绩补偿是额外收入，还是对原资产估值的价格调整？小股东是否应被征税？**
- 诉讼结果：行政机关认为确实存在政策不明的情况，双方达成和解，原告撤回起诉。

案例四：取得虚开发票应定性偷税？

新旧文件适用逻辑

■ 案情概要

- 按照A公司报销制度，5000元以下支出无需提供合同，查验发票真伪后可直接进行报销；
- A公司员工甲，找到B公司为A公司提供清洁服务，但报销时提供了两张C公司开具的金额为2000元的服务费发票，财务人员查验真伪后进行了报销；
- 数月后，税务机关通知两张发票为虚开发票。

■ 税务机关观点

- 根据国税发〔1997〕第134号文件，在货物交易中，购货方从销售方取得第三方开具的专用发票，或者从销货地以外的地区取得专用发票，向税务机关申报抵扣税款的，应当按偷税处理、处罚。

■ 疑问

- 服务能否适用针对货物交易的文件？
- 134号文要求购货方“取得”，而报销是否属于公司直接取得？
- 偷税一般要求具备主观故意，报销如何体现公司的主观故意？
- 后期文件已变更134号文认定偷税的逻辑，如果一味强调134号文的逻辑，后期相关文件将无法适用：
 - ✓ 2012年第33号公告：虚开的增值税专用发票，不得作为增值税合法有效的扣税凭证抵扣其进项税额
 - ✓ 2018年第28号公告：取得虚开发票，符合条件的允许补开、换开



法律定性与税务认知的差异

■ 偷税是否考虑主观故意？

《税收征管法》第六十三条第一款规定：“纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证，或者在账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。”

总局相关批复文件

- 《国家税务总局办公厅关于呼和浩特市昌隆食品有限公司有关涉税行为定性问题的复函》（国税办函〔2007〕513号）

在处理此类情况时，应按《税收征管法》关于偷税应当具备主观故意、客观手段和行为后果的规定进行是否偷税的定性。税务机关在实施检查前纳税人自我纠正属补报补缴少缴的税款，不能证明纳税人存在偷税的主观故意，不应定性为偷税。

- 《国家税务总局关于北京聚菱燕塑料有限公司偷税案件复核意见的批复》（税总函〔2016〕274号）

从证据角度不能认定该企业存在偷税的主观故意，不认定为偷税。

地方层面口径不尽一致

- 《青岛市国家税务局税务行政处罚实施办法（试行）》（青国税发〔2008〕116号）

第二十八条 定性偷税必须以证据证明的偷税事实为法定依据，坚持“无过错推定”的原则，充分证明税务违法当事人有偷税行为、目的和结果的事实，才能定性为法定意义上的偷税，并承担相应的法律责任。

税务机关没有证据证明纳税人具有主观故意偷税行为的，不得认定为偷税。

- 《北京市国家税务局关于明确税务检查中有关政策执行问题的通知》（京国税发〔2007〕363号）

税务机关在判定纳税人涉税行为是否偷税时，应按征管法及其实施细则相关条款执行，无需增加是否有主观故意等条件

法院司法实践

- 南京D公司偷税案（(2018)苏8602行初273号）

偷税包括三个构成要件：主观上存在偷税故意；采取《税收征管法》第六十三条第一款规定的欺骗或隐瞒手段；造成了不缴或少缴的后果。

A photograph showing two hands clasped together in a firm grip. The hand on the left is wearing a black smartwatch. The background is a scenic landscape at sunset or sunrise, with a bright sun low on the horizon, casting a golden glow over a valley filled with fog or low clouds. In the distance, there are rolling hills and mountains under a clear blue sky.

谢谢!