



上篇 税务争议概述

本篇以税务行政争议为主，但同时也会涉及一些民事纠纷中的涉税争议，为企业加强税务合规管理，在依法申报纳税的同时关注日常经济行为，为规范经济合同的签署提供参考。

第一章 税务争议的内容

争议是指尚有争论，未达成一致结论。税务争议是指涉及税务事项的争议，有广义和狭义之分，广义的税务争议既包括内部税务争议，也包括外部税务争议；既包括税务行政争议，也包括民事、商事活动中涉税争议。内部争议一般是指征税行政主体内部或征税行政主体之间因涉税事项产生的争议，狭义的税务争议仅指外部税务争议且特指税务行政争议，即指税务机关与纳税人之间在税收征收管理过程中因特定的税务具体行政行为而引起的纠纷。

产生税务行政争议的原因主要有税收政策不明确导致理解出现偏差、会计处理与税法规定存在差异及税务机关执法自由裁量权等，民事、商事活动中产生涉税争议的原因大多是合同约定不明确导致双方的本意未能完全体现及对经济合同中涉税条款的约定因违反税收法律法规而导致合同无效等。

第一节 涉税法律责任的争议

一、税务争议

按照法律责任分类，税务争议包括涉税行政责任、涉税刑事责任和涉税民事责任；按照税收要素分类，税务争议包括因纳税主体、征税对象、计税依据、税目、税率、税收减免、纳税义务时间、滞纳金、预缴税款等产生的争议；按照税种分类，税务争议主要包括增值税、企业所得税、个人所得税、土地增值税等产生的争议；按照税务行政行为分类，税务争议包括税务机关违反法定的税收执法程序、税务机关违反法律规定实施具体行政行为 and 税务机关实施具体行政行为所依据的文件违反法律规定等产生的争议；从案件来源分类，税务争议包括税务机关因日常税务管理、税务稽查、涉税案件移送和投诉举报等实施税务执法活动并引发争议。

税务争议通常涉及以下内容：

1. 纳税义务的界定

纳税人与税务机关之间在纳税义务的具体解释上存在分歧。例如，如何

计算纳税基数、确认应税收入等。

2. 税收减免和优惠适用

纳税人可能对自身是否符合享受某种税收减免或优惠政策与税务机关意见不一致。

3. 税务检查程序

税务机关对纳税人的税务数据和财务状况进行检查和审计时，纳税人可能对税务机关的检查程序、调整的依据、计算方法等方面产生异议。

4. 税务处理的时效和程序

纳税人与税务机关之间针对纳税申报、税款扣缴等事项的时效和程序是否合规存在争议。

5. 税务行政处罚

纳税人可能对税务机关对其处以罚款或其他税务处罚的依据、幅度和合理性有异议。

6. 税收征收方式

纳税人与税务机关就税费的计算方式、税收计算所依据的文件等问题存在分歧。

纳税人可以通过提出异议、申诉、行政复议等途径来解决税务争议。若无法通过这些渠道解决，纳税人还可以选择将争议提交给司法机关进行诉讼解决。

二、罚与不罚：涉税行政责任

涉税行政责任是指纳税人、纳税义务人或税务代理人等在纳税过程中违反税法或税收管理法规所应承担的法律责任。税务违法行为包括逃避税款、骗取税款、偷税、抗税、虚开发票、偷漏税款、违法转移资产等。

税务违法行政责任主要包括以下几个方面：

罚款责任：税务违法行为的处罚措施之一是罚款。税务行政部门有权对违法行为进行罚款，对罚款金额可根据违法情节轻重等因素具有自由裁量权。为了规范执法行为，部分省级税务机关出台自由裁量标准，但是仍然存在较大的浮动空间。

滞纳金责任：纳税人未按规定时间缴纳税款的，应支付滞纳金。滞纳金

是一种违约金，按照延迟纳税的时间计算，会增加纳税成本。

税务违法行政责任的实施有针对性的惩戒措施，旨在促使纳税人保持税法遵从行为，维护公平税收秩序并保护国家税收利益。税务行政部门负有对税务违法行为进行监管和处罚的职责。同时，纳税人和其他与税收相关的主体也应遵守税法，履行纳税义务，避免违法行为的发生。

为进一步贯彻落实中共中央办公厅、国务院办公厅印发《关于进一步深化税收征管改革的意见》，持续推进税务领域“放管服”改革。2021年，国家税务总局先后发布两批税务行政处罚“首违不罚”事项清单，对当事人首次发生清单中所列事项且危害后果轻微，在税务机关发现前主动改正或者在税务机关责令限期改正的期限内改正的，不予行政处罚。具体内容见表 1-1。

表 1-1 税务行政处罚“首违不罚”事项清单

序号	事 项
1	纳税人未按照《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《税收征收管理法》)及实施细则等有关规定将其全部银行账号向税务机关报送
2	纳税人未按照《税收征收管理法》及实施细则等有关规定设置、保管账簿或者保管记账凭证和有关资料
3	纳税人未按照《税收征收管理法》及实施细则等有关规定规定的期限办理纳税申报和报送纳税资料
4	纳税人使用税控装置开具发票，未按照税收征收管理法及实施细则、《中华人民共和国发票管理办法》(以下简称《发票管理办法》)等有关规定的期限向主管税务机关报送开具发票的数据且没有违法所得
5	纳税人未按照《税收征收管理法》及实施细则、《发票管理办法》等有关规定取得发票，以其他凭证代替发票使用且没有违法所得
6	纳税人未按照《税收征收管理法》及实施细则、《发票管理办法》等有关规定缴销发票且没有违法所得
7	扣缴义务人未按照《税收征收管理法》及实施细则等有关规定设置、保管代扣代缴、代收代缴税款账簿或者保管代扣代缴、代收代缴税款记账凭证及有关资料
8	扣缴义务人未按照《税收征收管理法》及实施细则等有关规定规定的期限报送代扣代缴、代收代缴税款有关资料
9	扣缴义务人未按照《税收票证管理办法》(2019 修正)的规定开具税收票证
10	境内机构或个人向非居民发包工程作业或劳务项目，未按照《非居民承包工程作业和提供劳务税收管理暂行办法》的规定向主管税务机关报告有关事项

续上表

序号	事 项
11	纳税人使用非税控电子器具开具发票，未按照《税收征收管理法》及实施细则、《发票管理办法》等有关规定将非税控电子器具使用的软件程序说明资料报主管税务机关备案且没有违法所得
12	纳税人未按照《税收征收管理法》及实施细则、税务登记管理办法等有关规定办理税务登记证件验证或者换证手续
13	纳税人未按照《税收征收管理法》及实施细则、《发票管理办法》等有关规定加盖发票专用章且没有违法所得
14	纳税人未按照《税收征收管理法》及实施细则等有关规定将财务、会计制度或者财务、会计处理办法和会计核算软件报送税务机关备查

【案例 1-1】 食堂采购白条入账能否税前扣除

【案例来源】 中国裁判文书网

【案例背景】 FD 公司为高速公司服务区的一家餐饮公司，2016、2017 年度该公司购进肉类、冻货类原材料价款合计 2 639 658.60 元，原始凭证均为收据（无税务机关发票监制章），计入南、北餐厅“主营业务成本”结转后计入当期损益。在年度企业所得税汇算清缴时未作纳税调整。2021 年 5 月，该公司开始接受税务稽查。2022 年 1 月，该市税务局稽查局作出税务处理决定：责令补缴企业所得税款 827 676.61 元（其中包含本案争议补缴税款 659 914.66 元）、补缴增值税 45 179.46 元，合计应补缴税款 872 856.07 元，并从滞纳税之日起按日收取滞纳税款万分之五的滞纳金。FD 公司不服该处理决定，向上一级税务机关申请行政复议。上一级税务机关经复议于 2022 年 7 月作出税务行政复议决定：维持该税务局稽查局作出的税务处理决定。FD 公司不服，向法院提起行政诉讼。

【争议焦点】 本案中，税务局稽查局与 FD 公司均认可成本扣除需要合法有效凭证，但双方对于何谓“合法有效凭证”存在争议，税务局稽查局认为是发票，而 FD 公司认为不仅包括发票，也包括其他财务凭证。

FD 公司认为服务区餐厅所采购的农副产品是公司实际发生的，与取得收入有关的、合理的支出。企业所采购的农副产品大部分是初级产品。对此类产品国家是予以免税的，尤其是公司地处农村地区，多数销货方是无法取得发票的。此前，税务局对此问题均已认可并执行多年，公司历来也是据此在税前扣除的。

税务局稽查局认为购买冻鱼、冻肉等无发票的支出依法不得在企业所得税前扣除。法律明确规定，在计算企业成本时所依据的凭证应同时满足真实性、合法性、关联性三个条件，方能准予扣除。只有符合法律规定的合法有效凭据才可以在税前扣除，而本案中合法有效的凭据只能被认定为发票，且应符合《发票管理办法》第十条的规定。

【裁判结果】 一审法院和二审法院均支持税务局稽查局的观点。

虽然《中华人民共和国企业所得税法》第八条规定：“企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。”但仍不能视为“白条收据”，可以按照合法、有效的票据在计算应纳税所得额时扣除。FD公司认为其以“白条收据”入账的支出是合理的实际支出，应在计算应纳税所得额时扣除的观点不能成立。

【案例分析与合规管理】 2018年，《国家税务总局发布〈企业所得税税前扣除凭证管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2018年第28号）（以下简称《企业所得税税前扣除凭证管理办法》），规范对企业所得税税前扣除凭证进行规范管理，对于不同情形的税前扣除凭证进行区别对待：

“第九条 企业在境内发生的支出项目属于增值税应税项目（以下简称‘应税项目’）的，对方为已办理税务登记的增值税纳税人，其支出以发票（包括按照规定由税务机关代开的发票）作为税前扣除凭证；对方为依法无需办理税务登记的单位或者从事小额零星经营业务的个人，其支出以税务机关代开的发票或者收款凭证及内部凭证作为税前扣除凭证，收款凭证应载明收款单位名称、个人姓名及身份证号、支出项目、收款金额等相关信息。

.....

“第十条 企业在境内发生的支出项目不属于应税项目的，对方为单位的，以对方开具的发票以外的其他外部凭证作为税前扣除凭证；对方为个人的，以内部凭证作为税前扣除凭证。

“企业在境内发生的支出项目虽不属于应税项目，但按税务总局规定可以开具发票的，可以发票作为税前扣除凭证。

“第十一条 企业从境外购进货物或者劳务发生的支出，以对方开具的发票或者具有发票性质的收款凭证、相关税费缴纳凭证作为税前扣除凭证。

“第十二条 企业取得私自印制、伪造、变造、作废、开票方非法取得、