

学校编码：10384

分类号 _____ 密级 _____

学 号：13620090153174

UDC _____

厦 门 大 学

博 士 学 位 论 文

偷、逃税行为的违法与犯罪问题研究

A Study on the Issues Concerning Administrative Offence and
Criminal offence of Tax Evasion

周微

指导教师姓名：李兰英 教授

专 业 名 称：刑 法 学

论文提交日期：2012 年 10 月

论文答辩时间：2012 年 10 月

学位授予日期：2012 年 10 月

答辩委员会主席：

评 阅 人：

2012 年 10 月

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，
于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。
2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

内 容 摘 要

本文的研究对象是偷、逃税行为的违法与犯罪问题，详尽探讨“偷税”违法行为和“逃税”犯罪行为的行为构成及其所应承担的法律责任，重点关注偷、逃税行为行政责任与刑事责任的区分界限以及在立法和司法上的衔接等问题。本文以第一手资料为背景，介绍分析法国对偷、逃税违法行为的刑事制裁机制，对我国相关法律制度提出了若干完善建议。全文共分为四章内容。

第一章以我国税收行政法律中对偷、逃税违法行为的行政责任的法律规定为基点，研究了偷、逃税违法行为的行政责任。该章分六节论述了我国对偷、逃税行政违法行为的法律规制的立法变迁，偷、逃税行政违法行为的客观要件、主观要件，偷、逃税行政违法行为所应承担的行政责任的内容、承担主体和履行方式，以及对偷、逃税行政违法案件的法律救济途径。

第二章以我国刑事法律中对偷、逃税违法行为的刑事责任的法律规定为基点，研究了偷、逃税违法行为的刑事责任。该章分六节论述了我国对构成犯罪的偷、逃税违法行为的法律规制的立法变革，偷、逃税犯罪的犯罪主体、主观要件、客观行为、刑事追诉标准和刑事制裁措施。

第三章是该篇论文的重点所在，研究了偷、逃税违法行为行政责任与刑事责任的界分和衔接。该章分为四节，第一节对现阶段我国在对偷、逃税违法行为立法时所采用的立法逻辑和立法模式进行批驳，论证了重构立法逻辑和立法模式以为偷、逃税违法行为行政责任与刑事责任的界分和衔接提供立法技术上的保障的必要性；第二节论述了偷、逃税违法行为行政责任与刑事责任的界分原则，重点分析了偷、逃税违法行为行政责任与刑事责任的界分标准；第三节在分析行政处罚与刑事处罚性质的基础上，论述了实践中偷、逃税违法行为行政处罚与刑事处罚的具体衔接方式；第四节探讨了偷、逃税违法行为行政责任与刑事责任在程序衔接上存在的问题，提出了完善衔接机制的多种构想。

第四章介绍分析了法国对偷、逃税违法行为的刑事制裁机制，从中寻求能为我国立法所用的有益之处。该章分为四节，第一节通过对法国偷、逃税违法行为立法模式的分析，探讨了借鉴法国经验变革我国偷、逃税违法行为立法模式的

可行性和具体方式；第二节分析了法国偷、逃税违法行为刑事制裁的实体性规定，包括：偷、逃税概念、犯罪事实要件、犯罪心理要件和犯罪主体范畴四个方面，在此基础上，探讨了其中可为我国相关立法所吸收借鉴的地方；第三节在介绍了法国对偷、逃税违法行为刑事制裁措施的法律规定，并以此为借鉴分析了对我国相关立法的完善，一是完善我国对偷、逃税违法行为罚金刑的数额设置，二是在我国对偷、逃税违法行为的刑事处罚中增设多种附加刑；第四节分析了法国所特有的对偷、逃税违法行为提起刑事诉讼的程序性规定，介绍了独具法国特色的“税务犯罪委员会”，这是一个在税务机关之外对偷、逃税违法行为的刑事起诉进行审核的机构，能够在法律上保证刑事制裁只适用于最严重和最具有惩戒性的案件，并对这一提起刑事诉讼的特殊程序进行了利弊分析。

关键词：偷税行政违法行为；逃税罪；行政责任与刑事责任的界分和衔接

ABSTRACT

Taking the tax-related injuria and crime as subject, the thesis attaches great importance to the following aspects: the constitution and dimension of them respectively, the distinctions and relations among administrative punishment, legislation of criminal liability investigation and justice. With first-hand documents, it analyses the mechanism of criminal punishment and propose improvement of congeneric institutions of law in China. The article is divided into four chapters.

The first chapter elaborates the administrative liability of tax evasion and doge offense on the basis of the administrative sanctions law in our country. It organizes by six sections, which are the legislative transition, the subjective and objective requirements, the substance of the administrative liability, the subject of liability, the implementation and remedy approaches.

The second chapter is based on the criminal liability law and analyse the criminal liability concerning tax evasion and doge and arranges in six sections. It comprises the legislative revolution of tax evasion and doge crime, the subject, the object, the subjective requirements, the standard of prosecution and the criminal punishment measures.

The third chapter, the foremost part of the thesis, discusses the distinctions and relations between administrative and criminal liability. It consists of four sections. Firstly, it refutes the logic and mode we have adopted in legislation about the tax evasion and doge crime at present. Moreover, it demonstrates the necessity of legislative technique so as to ensure such disitinctions and relations between administrative and criminal liability. Secondly, it touches upon the principles of the distinctions with emphasis on its standard. Thirdly, it explores specific relations between administrative liability and criminal punishment in practical on the basis of construing the essence of them. The fourth section concerns the issues latent in the procedures and raises the hypothesis of improvement.

To draw on the profit for our own legislation, chapter four gives an account of the cimnal punishment mechanism against tax evasion and doge offense. It revolves around four sections. The first section begin with the analysis of French legislative

mode on . Therefore we can learn from them. The second section defines such substantial regulations as the notions, material requirements for criminal, mental requirements for psychology and criminal subject. From the above , it reveals the experiences where we can draw lessons from. The third section introduces the criminal punishment measures in order to make improvement in our legislation. Firstly, to set up institution of pecuniary punishment based on a certain quantity. Secondly, plusing accessory punishment .The fourth section talks about the specific regulations on tax evasion and doge offense in prosecution prosecures as well as introduces the exclusive Tax Criminal Committee in France. In addition to the tax authorities who audit the criminal prosecution, it is an organization to gurantee such specific procedure only applies to the most rigorous and menacing cases. Furthermore, it reveals the advantages and shortcomings of the specific procedure.

Key Words: Administrative Offence of Tax Evasion ; Crime of Tax Evasion ; The Demarcation and Connection between Adminsitrative Liability and Criminal Liability

目 录

引言	1
第一章 偷税行政违法行为	3
第一节 偷税行政违法行为的立法变迁	3
一、偷、逃税违法行为行政法律规定的发展	3
二、偷、逃税违法行为行政立法变革的规律	5
第二节 偷税行政违法行为的客观要件	6
一、偷税行政违法行为的客观行为方式	6
二、与刑法中逃税客观行为方式的对接	10
第三节 偷税行政违法行为的主观要件	12
一、行政违法行为以过错为主观要件	12
二、偷税的主观过错是故意还是过失	14
第四节 偷税行政违法行为的法律责任	16
一、行政责任的具体内容	16
二、行政责任的承担主体	18
第五节 偷税行政违法责任的履行方式	23
一、一般履行方式	23
二、行政强制执行	25
第六节 偷税行政违法案件的法律救济	38
一、事前救济	38
二、事后救济	41
第二章 逃税罪	51
第一节 逃税罪的立法沿革	51
一、偷、逃税违法行为刑事法律规定的演变	51
二、偷、逃税违法行为刑事立法发展的动因	56
三、偷、逃税违法行为刑事立法发展的规律	58
第二节 逃税罪的犯罪主体	58

一、犯罪主体的立法变迁·····	58
二、纳税人和扣缴义务人·····	59
三、几类特殊主体的认定·····	61
第三节 逃税罪的主观要件·····	71
一、主观认识因素·····	72
二、主观意志因素·····	74
三、逃税罪与漏税·····	75
第四节 逃税罪的客观行为·····	78
一、逃税罪客观行为方式的刑事规定之立法变换·····	78
二、新修订刑法第 201 条规定的逃税行为方式·····	80
三、刑法第 204 条第二款规定的逃税行为方式·····	84
第五节 逃税罪的追诉标准·····	87
一、追诉标准的立法沿革·····	87
二、数额加比例追诉标准·····	90
三、刑事免责条款的增设·····	95
第六节 逃税罪的刑事制裁·····	98
一、刑事制裁正当化根据·····	98
二、可以适用的刑罚种类·····	104
三、析罚金刑的刑事立法·····	110
第三章 偷、逃税违法行为行政责任与刑事责任的界分和衔接···	127
第一节 立法逻辑和立法模式的重构·····	127
一、偷、逃税违法行为的立法逻辑·····	127
二、偷、逃税违法行为的立法模式·····	134
第二节 行政责任与刑事责任的界分·····	140
一、界分的原则·····	141
二、界分的标准·····	142
第三节 行政处罚与刑事处罚的衔接·····	148
一、行政处罚与刑罚的性质分析·····	148
二、行政处罚与刑罚的衔接方式·····	150
第四节 行政执法与刑事司法的衔接·····	158

一、行政执法与刑事司法衔接的现状·····	158
二、行政执法与刑事司法衔接的完善·····	163
第四章 法国对偷、逃税违法行为的刑事制裁	
及其对我国相关立法的启示·····	171
第一节 立法模式·····	171
一、对法国立法模式的介绍·····	171
二、对法国立法模式的借鉴·····	172
第二节 犯罪构成·····	173
一、偷、逃税概念·····	173
二、犯罪事实要件·····	176
三、犯罪心理要件·····	178
四、犯罪主体范畴·····	179
第三节 刑罚措施·····	180
一、适用刑罚规定·····	180
二、罚金刑的立法·····	181
三、附加刑的增设·····	182
四、刑罚过于轻缓·····	184
第四节 提起刑事诉讼的特殊程序·····	185
一、税务机关对受到刑事追诉案件的选择权·····	186
二、税务犯罪委员会对提起刑事诉讼的同意·····	187
三、检察院向有管辖权的法院提起刑事诉讼·····	188
四、提起刑事诉讼数量有限造成威慑力不足·····	188
参考文献 ·····	191

CONTENTS

Foreword	1
Chapter1 Administrative Offence of Tax Evasion.....	3
Subchapter1 The Process of Legislation on Administrative Offence of Tax	
Evasion	3
Section1 The Development of Administrative Law on Tax Evasion.....	3
Section2 The Rule of Development of Administrative Law on Tax Evasion.....	5
Subchapter2 The Objective Elements of Administrative Offence of Tax	
Evasion	6
Section1 The Objective Behavior of Administrative Offence of Tax Evasion...	6
Section2 The Connection with the Objective Behavior of Crime of Tax	
Evasion.....	10
Subchapter3 The Subjective Elements of Administrative Offence of Tax	
Evasion	12
Section1 The Subjective Element of Administrative Offences is “Fault”	12
Section2 The Subjective fault of Administrative Offence of Tax Evasion is	
Intent or negligence.....	14
Subchapter4 The Legal Liability of Administrative Offence of Tax Evasion	16
Section1 The Specific Contents of Administrative Liability	16
Section2 The Subjects of Administrative Liability.....	18
Subchapter5 The Methods of Performance of Administrative Liability	23
Section1 The General Methods of Performance	23
Section2 Arbitrary Administrative Executions.....	25
Subchapter6 The Legal Relief of Administrative Cases of Tax Evasion	38
Section1 Relief in Advance.....	38
Section2 Relief Afterwards	41
Chapter2 Crime of Tax Evasion.....	51
Subchapter1 The History of Legislation on Crime of Tax Evasion	51
Section1 The Evolution of Criminal Law on Tax Evasion	51
Section2 The Motivations of the Modifications of Criminal Law on Tax	
Evasion.....	56

Section3 The Rule of Development of Criminal Law on Tax Evasion.....	58
Subchapter2 The Subject of Crime of Tax Evasion.....	58
Section1 The Process of Legislation on the Subject.....	58
Section2 Taxpayers and Tax Withholding Agents.....	59
Section3 The identification of several specific subjects	61
Subchapter3 The Subjective Elements of Crime of Tax Evasion	71
Section1 Subjective understanding factor.....	72
Section2 Subjective will factor.....	74
Section3 Tax Evasion and Tax Negligence	75
Subchapter4 The Objective Behavior of Crime of Tax Evasion.....	78
Section1 The Transformation of Objective Behavior of Crime of Tax Evasion.....	78
Section2 The Objective Behavior Prescribed in Article 201 of Criminal Code.....	80
Section3 The Objective Behavior Prescribed in Article 204 of Criminal Code.....	84
Subchapter5 The Standards of Prosecuting the Crime of Tax Evasion.....	87
Section1 The Process of Legislation on the Prosecution Standard	87
Section2 The Prosecution Standard by Quantity and Proportion.....	90
Section3 The Creation of Criminal Exemption Clauses	95
Subchapter6 The Criminal Punishment of Crime of Tax Evasion.....	98
Section1 The Justification of Criminal Punishment.....	98
Section2 The Types of Penalty Applicable to Crime of Tax Evasion.....	104
Section3 The Criminal Legislation on Pecuniary Penalty.....	110
Chapter3 The Demarcation and Connection between Administrative Liability and Criminal liability of Tax Evasion	127
Subchapter1 The Reconstruction of Legislative Logic and Model	127
Section1 The Legislative Logic of Tax evasion.....	127
Section2 The Legislative Model of Tax evasion.....	134
Subchapter2 The Demarcation between Administrative Liability and Criminal Liability	140
Section1 The Principle of Demarcation.....	141
Section2 The Criterion of Demarcation.....	142

Subchapter3 The Connection between Administrative Liability and Criminal	
Penalty	148
Section1 The Characters of Administrative Punishment and Criminal	
Penalty.....	148
Section2 The Mode of Connection between Administrative Punishment and	
Criminal Penalty.....	150
Subchapter4 The Connection between Administrative Law Enforcement and	
Criminal Justice.....	158
Section1 The Present Situation of the Connection between Administrative	
Law Enforcement and Criminal Justice.....	158
Section2 The Improvement of the Connection between Administrative	
Law Enforcement and Criminal Justice.....	163
Chapter4 The Criminal Punishment against Tax Evasion in	
France and Its Enlightenment to the Related	
Legislation in China.....	171
Subchapter1 Legislative Mode.....	171
Section1 The Introduction of the French Legislative Model	171
Section2 Drawing Lessons from the French Legislative Model.....	172
Subchapter2 Constitution of Crime.....	173
Section1 The Notion of Tax Evasion	173
Section2 The Material Elements.....	176
Section3 The Mental Elements	178
Section4 The Subject of crime	179
Subchapter3 Criminal Penalty.....	180
Section1 The Provisions of Criminal Penalty.....	180
Section2 The Legislation of Pecuniary Penalty	181
Section3 The Creation of New Accessory Punishment	182
Section4 Excessive Mitigation of Penalty	184
Subchapter4 Special Prosecution Procedures.....	185
Section1 The Tax Authority Chooses Which Cases to be Prosecuted.....	186
Section2 The “Commission of Tax Crime” Decides whether to agree the	
Prosecutions	187
Section3 The Procuratorate Takes the Prosecution to the Competent Court....	188

Section 4 The Insufficiency of Prosecution Weakens the Deterrent Effect of Law.....	188
Bibliography.....	191

厦门大学博硕士学位论文摘要库

引 言

税收是国家为满足社会公共职能的需要，依据其社会职能，按照法律法规的规定，参与国民收入中剩余产品的分配，强制、无偿地取得财政收入的一种规范形式。由于税款的征收是国家单方面的强制行为，不以纳税人的意愿为转移，不需支付纳税人任何的对价，不可避免地触动了一些个人利益，因此，税收涉及的两方面主体——“征”的一方为国家、“纳”的一方主要为纳税人永远是一对矛盾体，存在着对立性和相互竞争性，并表现出对不同具体目标的追求，“征”与“纳”的关系永远是一种博弈。新中国成立至今，中国的经济从高度集权的计划经济逐步发展成为开放的市场经济，在竞争的压力下，有的市场主体难免滋生通过非法手段获取更多资源的企图，其中截留国家税收无疑是一“有效途径”，通过偷、逃税等手段可以迅速提高利润、降低成本，从而在市场竞争中处于优势地位。市场经济体制的确立重塑了独立的微观经济活动主体，刺激了计划经济下处于“冬眠”状态的涉税违法及涉税犯罪意识的觉醒，征税主体和纳税主体之间的博弈也日趋激烈。根据国家税务总局的有关资料统计显示，我国的每年因涉税违法行为流失税收数千亿元，税收“黑洞”令人触目惊心。

税收是市场经济体制下国家的重要经济调控手段。涉税违法行为破坏了税收法律制度所规范的税收公平分配关系，削弱了政府财力，弱化了政府的宏观调控能力，破坏了市场经济秩序的良好发展，导致了社会财富的分配不公。而偷、逃税作为最常见、最典型的涉税违法行为，一直是各国法律惩治涉税违法行为中的重点。从我国开始对偷、逃税违法行为进行法律规制以来，虽然相关的行政法律和刑事法律几经修改，却仍不同程度地存在种种问题，从而削弱了法律对偷、逃税违法行为的预防和惩治作用。2009年2月28日第十一届全国人民代表大会常务委员会第七次会议审议通过的《中华人民共和国刑法修正案(七)》对偷税罪作出了重大修正，逃税罪取而代之，对犯罪构成要件和刑事处罚措施的法律规定也有了很大的变化。这一修改引发了学术界和实务界广泛而深入的讨论。有关讨论这次修改利弊的文章一下子充斥于人们的视野，各家众说纷纭，但是，认为这次修改仍然没有从根本上解决司法实践中存在的诸多问题的观点可以说占了主

流。为什么对偷、逃税违法行为的立法几经修改仍然无法令学术界和实务界满意，反而更增加了“立法不适应”的质疑，根本其症结是什么？

笔者在对相关资料的分析中发现，我国对偷、逃税违法行为的法律规制和理论研究存在一个重要的不足，即刑事法律的规定与税收行政法律的规定相脱节、刑法理论与税法学的相关理论相脱节。偷、逃税犯罪作为一典型的行政犯罪，如果对偷、逃税违法行为的理论研究和探讨都仅仅局限于某个实体法或者程序法的框架下，而没有把它置于一个宏观的法律体系内看待，将具有很大的局限性和难以协调性。对偷、逃税违法行为立法的完善需要税法和刑法两个法域的努力，在对偷、逃税违法行为进行法律规制时必须将协调性立法贯彻始终，使“偷税”行政违法行为与“逃税”犯罪的立法规定和处罚衔接起来。因此，本篇论文从税收行政法和刑法两个法域全面研究偷、逃税违法行为，并将偷、逃税违法行为行政责任与刑事责任的界分和衔接作为研究的重点内容之一，以期解决长期以来立法上偷、逃税违法行为刑事立法与行政立法的不协调和司法中偷、逃税违法行为行政执法与刑事司法的衔接不良。

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士学位论文摘要库