

海南继海科技有限公司与国家税务总局海南省税务局第一稽查局、国家税务总局海南省税务局行政复议二审行政判决书

海南继海科技有限公司与国家税务总局海南省税务局第一稽查局、国家税务总局海南省税务局行政复议二审行政判决书

海南省高级人民法院
行政判决书

(2019)琼行终 149 号

上诉人（一审原告）海南继海科技有限公司。

法定代表人宋波，总经理。

委托代理人吴俊仁，海南瑞来律师事务所律师。

被上诉人（一审被告）国家税务总局海南省税务局第一稽查局。

法定代表人柯哲丰，局长。

委托代理人严平，副局长。

委托代理人严波，海南中邦律师事务所律师。

被上诉人（一审被告）国家税务总局海南省税务局。

法定代表人于智广，党委书记、副局长。

委托代理人孟冬青，该局政策法规处副处长。

上诉人海南继海科技有限公司（以下简称继海公司）因其诉被上诉人国家税务总局海南省税务局第一稽查局（原为海南省国家税务局第一稽查局，以下统称第一稽查局）、被上诉人国家税务总局海南省税务局（原为海南省国家税务局，以下统称省税务局）税务行政处罚及行政复议一案，不服海南省海口市中级人民法院（2018）琼 01 行初 292 号行政判决，向本院提起上诉。本院依法组成合议庭，对本案进行了审理，现已审理终结。

2018 年 3 月 27 日，第一稽查局作出琼国税一稽罚〔2018〕4 号《税务行政处罚决定

书》（以下简称4号处罚决定），认定继海公司存在少计货物销售额、取得不符合规定的海关进口增值税专用缴款书抵扣进项税额、取得不符合规定的海关进口增值税专用缴款书和海关进口关税专用缴款书税前列支营业成本、无票列支成本在税前申报扣除的违法事实，决定对该公司罚款723877.04元（其中因偷税罚款718877.04元，未依法开具发票罚款5000.00元）。继海公司不服，申请复议。2018年7月18日，省税务局作出琼税复决字（2018）第2号《税务行政复议决定书》（以下简称2号复议决定），维持了4号处罚决定。继海公司仍不服，提起本案诉讼，请求撤销4号处罚决定和2号复议决定。

一审查明，2012年10月16日，原海南省国家税务局稽查局向第一稽查局下达稽查任务通知书，要求该局对继海公司涉嫌取得三张虚假海关完税凭证抵扣进项税额进行立案检查。2012年10月18日，第一稽查局立案检查，并向继海公司送达《税务检查通知书》，通知将从即日起对该公司2010年1月1日至2011年12月31日期间的涉税情况进行检查。

2013年9月16日，第一稽查局向继海公司作出琼国税一稽税通〔2013〕9号《税务事项通知书》，载明“根据上海浦东海关的协查回函信息，你公司所取得的3张海关进口增值税专用缴款书属虚假抵扣凭证，已抵扣税款合计242794.87元”，要求该公司“于2013年10月15日前重新提供从销售方取得的合法、有效抵扣凭证，否则将依法对你公司已抵扣的上述税款进行追缴”，并于2013年9月17日送达继海公司。2014年6月4日，第一稽查局对继海公司法人代表宋波进行询问。2015年4月30日，第一稽查局对继海公司作出琼国税一稽税通〔2015〕7号《税务事项通知书》，“请你公司于2015年5月15日前提供可以证明上述5张发票内容所示相关货物的购货合同、货物明细清单、付款凭证等证明材料；重新提供从销售方取得的合法、有效抵扣凭证，否则将依法对你公司已抵扣的上述相关税款进行追缴”，并于2015年4月30日送达继海公司。2015年12月30日，第一稽查局作出《税务稽查案件稽查所属期间变更审批表》，变更对继海公司稽查所属期间为2008年11月1日至2011年12月31日，延长了案件检查时限、变更了稽查人员。

2016年4月22日，第一稽查局对继海公司作出琼国税一稽通〔2016〕4号《税务事项通知书》，并于当日送达该公司。2016年11月28日，第一稽查局作出琼国税一稽限改〔2016〕1号《责令限期改正通知书》。2017年3月24日，第一稽查局作出琼国税一稽罚告〔2017〕1号《税务行政处罚事项告知书》。2017年4月28日，第一稽查局召开税务行政处罚听证会。2017年6月6日，第一稽查局作出琼国税一稽罚告〔2017〕5号

《税务行政处罚事项告知书》。2017年6月23日，第一稽查局召开税务行政处罚听证会。2017年7月12日，第一稽查局作出琼国税一稽处〔2017〕4号《税务处理决定书》、琼国税一稽罚〔2017〕5号《税务行政处罚决定书》。2017年9月6日，继海公司向省税务局提出行政复议申请。2017年12月7日，省税务局作出琼国税复决字〔2017〕第7号《税务行政复议决定书》，认为第一稽查局作出的上述5号处罚决定部分事实认定不清，适用依据错误，决定撤销该处罚决定，并责令第一稽查局重新作出行政行为。

2018年1月29日，第一稽查局作出琼国税一稽罚告〔2018〕2号《税务行政处罚事项告知书》。2018年3月20日，第一稽查局召开税务行政处罚听证会。2018年3月27日，第一稽查局作出琼国税一稽处〔2018〕4号《税务处理决定书》（以下简称4号处理决定），认定继海公司的违法事实：“（一）少计货物销售额；（二）取得不符合规定的海关进口增值税专用缴款书抵扣进项税额；（三）取得不符合规定的海关进口增值税专用缴款书和海关进口关税专用缴款书税前列支营业成本；（四）无票列支成本在税前申报扣除。”

同日，第一稽查局作出4号处罚决定：一、依据《中华人民共和国增值税暂行条例》第一条、第九条，《中华人民共和国增值税暂行条例实施细则》第十九条，《中华人民共和国发票管理办法》第二十一条，《国家税务总局关于开展打击制售假发票和非法代开发票专项整治行动有关问题的通知》（国税发〔2008〕40号）第三条的规定，对违法事实（一）（二），继海公司应补缴增值税443,868.14元。二、依据《中华人民共和国企业所得税法》第六条第（一）项，《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第十四条、第九条的规定，对违法事实（一），应调增2010年应纳税所得额1,372,147.20元。三、依据《中华人民共和国税收征收管理法》第十九条，《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》第二十九条第一款，《中华人民共和国发票管理办法》第二十条、第二十一条，《国家税务总局关于开展打击制售假发票和非法代开发票专项整治行动有关问题的通知》（国税发〔2008〕40号）第三条的规定，对违法事实（三）、（四），应调增应纳税所得额2008年35,784.96元、2009年446,241.50元、2010年1,711,001.49元、2011年598,412.79元。四、依据《中华人民共和国企业所得税法》第四条第一款、第二十八条第一款，《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第九十二条的规定，综合（二）至（四）所述，继海公司2008年申报纳税调整后所得-27,131.59元，检查调增应纳税所得额35,784.96元，检查核实后应纳税所得额8,653.37元，税率20%，应纳所得税额1,730.67元；2009年申报纳税调整后所得-

193,340.27 元，检查调增应纳税所得额 446,241.50 元，检查核实后应纳税所得额 252,901.23 元，税率 20%，应纳所得税额为 50,580.25 元；2010 年申报纳税调整后所得 163,202.33 元，弥补以前年度亏损 163,202.33 元，检查调增应纳税所得额 3,083,148.69 元，检查核实后纳税调整后所得 3,246,351.02 元，调减弥补以前年度亏损 163,202.33 元，应纳税所得额 3,246,351.02 元，税率 25%，应纳所得税额 811,587.76 元；2011 年申报纳税调整后所得-78,463.79 元，检查调增应纳税所得额 598,412.79 元，检查核实后应纳税所得额 519,949.00 元，税率 25%，应纳所得税额 129,987.25 元。综上所述，继海公司应补缴税额合计 1,437,754.07 元，其中增值税 443,868.14 元，企业所得税 993,885.93 元。五、依据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条的规定，继海公司上述行为造成少缴增值税 443,868.14 元、企业所得税 993,885.93 元属偷税行为，决定处少缴税款百分之五十的罚款即罚款 718,877.04 元。六、依据《中华人民共和国发票管理办法》第三十五条第（一）项的规定，对继海公司未按照规定的时限、顺序、栏目，全部联次一次性开具发票的行为，决定处以 5,000.00 元的罚款。省税务局在 4 号处理决定中同时告知，以上罚款金额共计 723,877.04 元，限继海公司自决定书送达之日起 15 日内到海口市国家税务局缴纳入库，到期不缴纳罚款，将依照《中华人民共和国行政处罚法》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。

2018 年 5 月 25 日，继海公司申请行政复议。省税务局于 2018 年 7 月 18 日作出 2 号复议决定，维持了 4 号处罚决定。继海公司不服，即提起本诉。

一审另查明，第一稽查局在 2011—2017 年期间向原上海市国家税务局第一稽查局、上海浦东海关等相关单位多次发出协查函，回函确认继海公司取得的前述 5 份海关进口增值税专用缴款书和 2 份海关进口关税专用缴款书（号码为×××—A01、×××—A01）是虚假凭证。

2017 年 5 月 4 日，上海诚信进出口有限公司（以下简称诚信公司）出具情况说明：“经查我公司与海南继海科技有限公司从未发生任何业务来往，我公司也没有周成荣该名员工。我公司业务往来都是通过网上支付完成，不存在现金交易的情况。继海公司提供的五份海关进口增值税专用缴款书和两份海关进口关税专用缴款书中的申请单位编号与我公司的海关编号不符，并不是我公司提供的缴款书。经比对海南继海科技有限公司提供的现金收据所盖的财务专用章，与我司的财务专用章不符，我公司无此现金收据。该公司提供的三份代理进口协议无协议号、无签约地，合同专用章也与我司的合同专用章不一致，我公司从未与其签订有代理协议。”

一审认为，本案主要审理的是第一稽查局作出的 4 号处罚决定及省税务局作出的 2 号复议决定是否合法。

首先，继海公司是否具有税收违法行为。根据《中华人民共和国税收征收管理法》第十九条规定，纳税人应根据合法有效的凭证记账，进行核算。国家税务总局《关于印发<进一步加强税收征管若干具体措施>的通知》（国税发[2009]114 号）第六条规定，未按规定取得的合法有效凭据不得在税前扣除。根据以上规定，企业所得税成本费用的扣除，应当取得合法有效凭证。继海公司取得的 5 份海关进口增值税专用缴款书和 2 份海关进口关税专用缴款书经主管税务机关及相关海关确认是虚假凭证。《中华人民共和国税收征收管理法》第八十八条规定：“纳税人、扣缴义务人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生争议时，必须先依照税务机关的纳税决定缴纳或者解缴税款及滞纳金或者提供相应的担保，然后可以依法申请行政复议；对行政复议决定不服的，可以依法向人民法院起诉”。2018 年 3 月 27 日第一稽查局作出了 4 号处理决定，该决定书已对继海公司应当补缴税款、滞纳金等违法事实进行了认定。因继海公司未缴纳税款，未在 60 日内申请行政复议，现该 4 号处理决定已生效，故第一稽查局基于其作出的 4 号处理决定认定的相关事实依法应当对继海公司作出并处罚款的行政处罚决定。

其次，第一稽查局作出的 4 号处罚决定程序是否合法、适用法律是否正确，省税务局作出的 2 号复议决定程序是否合法。继海公司认为第一稽查局作出行政处罚决定的时间跨度过长，属程序违法。一审认为，第一稽查局在办理该案的过程中因发现其它的违法事实，经审批后，变更了税务稽查案件稽查所属期间，从原先的 2010 年 1 月 1 日至 2011 年 12 月 31 日期间，变更为 2008 年 11 月 1 日至 2011 年 12 月 31 日，延长了案件检查时限、变更了稽查人员。又因继海公司的涉税事件，第一稽查局多次向上海市国家税务局第一稽查局、上海浦东海关、上海市浦东新区国家税务局发出《协查函》，故第一稽查局实际履行的程序未违反《税务稽查工作规程》的程序性规定，也不违反《中华人民共和国行政处罚法》对于行政处罚的程序规定。第一稽查局依据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条、《中华人民共和国发票管理办法》第三十五条第（一）项的规定处以罚款，符合法律的规定。故第一稽查局经立案、检查、审查、告知，经三次听证后，作出被诉行政行为程序合法、适用法律正确。省税务局经复议后作出 2 号复议决定程序合法，应予维持。

综上，继海公司的起诉，缺乏事实根据和法律依据，依法应予驳回。依照《中华人民共和国行政诉讼法》第六十九条的规定，判决驳回继海公司的诉讼请求。案件受理费 50 元，由继海公司负担。

继海公司上诉称，一、《最高人民法院关于行政诉讼证据若干问题的规定》《最高人民法院关于民事诉讼证据若干问题的规定》均未将生效行政行为认定的事实包括在“可以直接认定的事实”范围内，故一审以4号处理决定已生效为由，认定该决定确认的相关事实全部成立，并据此推导出4号处罚决定合法，属逻辑错误。二、4号处理决定是否超过申请复议期限，并不是本案的审理范围。申请复议期限并不是除斥期间，有中断、中止的规定，《中华人民共和国行政复议法》第九条亦有关于正当理由耽误的法定申请期限可以扣除的规定，不能简单以未在60日内申请行政复议为由，直接认定4号处理决定认定的事实全部成立。而且，即便要审查该决定的申请复议期限，应当释明并给继海公司举证抗辩机会，不能未经审理而径直作出认定。三、一审判决回避了行政处罚和复议程序违法的事实。第一稽查局提供的《延长税收违法案件检查时限审批表》证明该局多次未经批准超期办案的事实，造成案件拖延六年之久，直接导致继海公司要承担巨额的滞纳金，一审以后期的批准行为来否认前期的程序违法，没有事实与法律依据。因此，即便第一稽查局作出4号处罚决定没有程序违法，但也属“明显不当”、“滥用职权”，应根据《中华人民共和国行政诉讼法》第七十条之规定将该行政行为予以撤销或部分撤销。另外，一审判决对省税务局超期作出复议决定的程序违法事实未依法予以认定。四、第一稽查局认定继海公司存在主观恶意，明显证据不足。继海公司已将购买商品的税款全额支付给了周成荣，且在税务机关怀疑虚假发票的情况下，已积极主动补缴了税款，并没有偷税的故意。而涉案的5份海关进口增值税专用缴款书和2份海关进口关税专用缴款书系周成荣伪造，第一稽查局未依法将此犯罪线索移交司法机关，导致没有查清继海公司是否属于受害者。另外，税务机关在明知发票虚假的情况下，未及时告知继海公司且允许继续抵扣税款，导致继海公司继续受害，亦应承担责任。依照《中华人民共和国税收征收管理法》第五十二条的规定，因税务机关的责任致使纳税人、扣缴义务人未缴或少缴税款的，税务机关在三年内可以要求补缴税款，但不得加收滞纳金。综上，一审判决违背行政法的基本原则和相关证据规则，请求：一、撤销一审判决；二、撤销4号处罚决定；三、撤销2号复议决定；四、一、二审诉讼费由第一稽查局、省税务局负担。

第一稽查局答辩称，一、4号处理决定因继海公司未在法定期限内提出复议申请而生效，其认定的事实可以作为4号处罚决定的事实根据。第一稽查局鉴于继海公司存在以虚假缴款书抵扣税款及无票列支成本等违法行为，决定对该公司进行处罚，认定事实清楚，适用法律正确。二、第一稽查局在核查过程中，因发现继海公司存在其他违法行为，根据人员安排及工作需要，经依法审批后变更了稽查所属期间和稽查人员、延长了

检查时限，程序合法。三、一审认定事实清楚，适用法律正确，程序正当。综上，继海公司的上诉理由不能成立，请求驳回上诉，维持原判。

省税务局答辩称，一、复议程序合法。省税务局于2018年5月28日受理继海公司的复议申请后，同时要求第一稽查局在规定期限内提交证据、依据和其他有关材料，于同年7月18日作出2号复议决定，并未逾期。但是，继海公司的法定代表人宋波经电话通知，迟迟未领取4号处罚决定，导致签收日期超出了两个月的复议期限。二、第一稽查局认定继海公司构成偷税的证据充分。（一）证明继海公司偷税的证据链条完整。1. 继海公司取得的海关进口增值税、关税专用缴款书已被确认是虚假凭证；2. 诚信公司确认其与继海公司从未发生过业务往来；3. 代理进口协议只是约定代理进口“试剂”和“实验耗材”一批，无具体的品名规格，继海公司也未能提供协议所涉进口物品清单和其他可证明业务真实性的发票、付汇凭单、装箱单、货物出入库单等凭证；4. 海关进口增值税、关税专用缴款书所涉金额全部以现金支付，不合常理；5. 代理进口协议约定“货物进口报关完毕后由甲方自行进行验收”，继海公司未能提供相关验收单据、差旅费用或物流单据。（二）继海公司具有偷税的故意。虚假的海关进口增值税、关税专用缴款书证实所涉业务不实，足以说明继海公司具有偷税的主观故意，其事后补缴税款不影响行为的定性，仅作为处罚的情节。（三）2010年至2011年期间，税务机关对海关专用缴款书的申报抵扣是采取先抵扣后比对的稽核方式。在继海公司申报抵扣税款时，税务机关并不知道是虚假缴款书，不存在明知缴款书虚假还允许其抵扣的情形，不应就继海公司少缴税款承担责任。综上，一审判决认定事实清楚，适用法律法规正确，请求驳回上诉，维持原判。

一审期间双方当事人提交的证据均已移送至本院。经审查，本院确认一审法院对上述证据的认证意见正确。根据上述有效证据，本院对一审法院认定的事实予以确认。本院另查明：

一、2013年3月20日，第一稽查局向上海市国家税务局稽查处发出《协查函》，请求对继海公司抵扣进项税额的×××-L02、×××-L02、×××-L02号《海关进口增值税专用缴款书》的真实性予以协助查证。2013年4月24日，上海市国家税务局第一稽查局作出《海关完税凭证相应税款入库情况比对结果证明》，证实未匹配到发票号码。2013年5月30日，第一稽查局向上海浦东海关发出《协查函》，请求对上述3份缴款书及所涉事项协助查证。2013年6月18日，上海浦东海关出具《海关对〈海关代征增值税专用缴款书〉鉴别证明书》，证实其未签发过上述3份缴款书。2014年5月13日，第一稽查局向上海海关关税处作出《协查函》，请求对继海公司抵扣进项税额的（2011）

×××-L02、(2011)×××-L02号《海关进口增值税专用缴款书》的真实性予以协助查证。同月30日，上海海关驻南汇办事处复函称，上述缴款书为伪造凭证。2016年1月15日，上海市浦东新区国家税务局向第一稽查局作出《异地来函协查回复函》(2015第60号)，对上述5份海关进口增值税专用缴款书作出的协查结论是“查无此票”。另外，2016年9月21日，第一稽查局又向上海海关发出《协查函》，请求对继海公司抵扣进项税额的(2011)×××-A01、(2011)×××-A01号2份《海关进口关税专用缴款书》的真实性予以协助查证。2016年9月30日，上海海关驻南汇办事处复函称上述2份关税专用缴款书属伪造凭证。

二、继海公司在行政和诉讼程序中，为证明涉案5份《海关进口增值税专用缴款书》、2份《海关进口关税专用缴款书》所涉交易的真实性，针对每份缴款书提交了其与诚信公司签订的代理进口协议(合同)、进口货物报关单、该公司自行制作的订货清单、现金支付缴款书所涉税款的收据，但未提交装箱单、货物出入库单、物流等凭证。5份海关进口增值税专用缴款书所对应的3份《代理进口协议》和2份《合同》未对进口手续费予以约定。《代理进口协议》约定“货物进口报关完毕后由甲方自行进行验收”，但继海公司未提交验收单据、差旅费用或物流单据。2份《合同》约定在海口市验收合格后交货，但继海公司未提交验收或交接的凭证。

三、第一稽查局在对继海公司的涉税案件核查后，认定该公司存在少计货物销售额、取得不符合规定的海关进口增值税专用缴款书抵扣进项税额、取得不符合规定的海关进口增值税专用缴款书和海关进口关税专用缴款书税前列支营业成本、无票列支成本等四项违法行为，并对所涉的商品金额、应纳税所得额、应纳税额等数据以表格的形式一一列明且形成工作底稿，继海公司的法定代表人宋波于2017年2月28日在底稿上逐页签署了“情况属实，同意检查组意见”的意见。

四、4号处理决定和4号处罚决定认定继海公司存在四项违法事实：(一)少计货物销售额，2010年1-9月、11月以对外销售开具阴阳票的方式少计货物销售额1372147.20元，少缴增值税140715.99元；(二)取得不符合规定的海关进口增值税专用缴款书抵扣进项税额，2010年12月、2011年7月、8月共以5份不符合规定的海关进口增值税专用缴款书分别抵扣进项税额242794.87元、29059.82元、31297.44元；(三)取得不符合规定的海关进口增值税专用缴款书和海关进口关税专用缴款书税前列支营业成本，2008年至2011年期间，以7份不符合规定的海关进口增值税、关税缴款书共税前列支成本1714327.32元；(四)无票列支成本在税前申报扣除，2008年至2010年共无票列支成本申报扣除1077113.42元。

五、4号处理决定的前四项关于调增继海公司应纳税所得额、责令该公司补缴增值税和企业所得税税款的决定与4号处罚决定的前四项处理结果相同，4号处理决定第五项处理结果是“依据《中华人民共和国税收征收管理法》（中华人民共和国主席令第49号）第三十二条的规定，追缴上述少缴税款并依法加收滞纳金。”在二审查问中，各方当事人均确认4号处罚决定仅是对继海公司偷税、未依法开具发票的行为进行的行政处罚，该决定的前四项关于调增继海公司应纳税所得额、责令该公司补缴增值税和企业所得税税款的内容属4号处理决定的税务处理行为。

六、省税务局在2018年5月28日收到继海公司的复议申请后，于同月30日向该公司作出《复议受理通知书》，并同时向第一稽查局作出《提出答复通知书》，要求该局提交书面答辩意见、证据、依据等有关材料。2018年7月18日，省税务局作出2号复议决定，并于2018年8月7日送达给继海公司。

七、2019年3月26日，继海公司就4号处理决定申请复议。2019年4月1日，省税务局作出琼税复不受字〔2019〕3号《不予受理行政复议申请决定书》，以超过复议期限为由，决定不予受理继海公司的行政复议申请，并于4月10日送达给继海公司。继海公司在其2019年4月23日提交给本院的《代理意见书（补充）》中确认，不再就上述不予受理决定书和4号处理决定提起行政诉讼。

本院认为，本案审查的是第一稽查局作出4号处罚决定、省税务局作出2号复议决定行政行为的合法性。由于4号处罚决定前四项决定本质上属4号处理决定中的税务行政处理，并非处罚决定，故本案应仅对4号处罚决定中对继海公司处以罚款处罚的合法性予以审查。

一、关于应对继海公司予以处罚的问题。本案中，第一稽查局作出4号处理决定认定继海公司在稽查所属期间存在少计货物销售额、取得不符合规定的海关进口增值税专用缴款书抵扣进项税额、取得不符合规定的海关进口增值税专用缴款书和海关进口关税专用缴款书税前列支营业成本、无票列支成本等四项违法事实，继海公司在行政程序中已对此及违法行为所涉商品金额、应纳税所得额、应纳税额等事实均予以签字确认，且其二审确认不再就4号处理决定提起诉讼，故一审结合继海公司自认的事实和生效4号处理决定认定该公司具有上述四项违法事实，并无不当。在上述违法事实中，继海公司在2010年1-9月、11月对外销售开具阴阳票少计货物销售额1372147.20元、少缴增值税140715.99元的违法行为，属于《中华人民共和国发票管理办法》第二十二条第二款第（一）项规定的为他人、为自己开具与实际经营业务情况不符的发票行为，第一稽查局依据该办法第三十五条第（一）项关于未按照规定的时限、顺序、栏目、全部联次

一次性开具发票的可以处1万元以下罚款的规定，作出罚款5000元的决定，认定事实、适用法律和处理结果并无不当；继海公司前述少计货物销售额及2008-2010年度无票列支成本申报扣除1077113.42元的违法行为，明显属于《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条第一款规定的多列支出或者不列、少列收入的偷税行为，第一稽查局依据该条关于对偷税行为并处不缴或者少缴的税款百分之五十以上五倍以下罚款的规定，对继海公司按少缴税款的50%予以罚款处罚，认定事实、适用法律和处理结果亦无不当。

继海公司在上诉意见中对上述处罚未提出异议，其主要争议的是以善意取得海关进口增值税、关税专用缴款书，且在税务机关核查前已主动补缴税款为由，上诉主张以上述缴款书抵扣进项税额的行为不属于偷税。根据《国家税务总局关于纳税人善意取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知》（2000年11月16日国税发〔2000〕187号）规定，认定纳税人属善意取得虚开的增值税专用发票不以偷税论处的条件是：购货方与销售方存在真实的交易；销售方使用的是其所在省（自治区、直辖市和计划单列市）的专用发票；专用发票注明的销售方名称、印章、货物数量、金额及税额等全部内容与实际相符，且没有证据表明购货方知道销售方提供的专用发票是以非法手段获得。对比以上规定，本院认为本案不能认定继海公司取得海关专用缴款书属于善意，理由：第一，诚信公司确认其与继海公司未发生过业务往来；第二，海关进口增值税、关税专用缴款书被海关确认为虚假凭证；第三，继海公司在行政和诉讼程序中，均未提供可以证明业务真实性的装箱单、货物出入库单及代理进口协议约定的“货物进口报关完毕后由甲方自行进行验收”的验收单据、差旅费用或物流单据；第四，继海公司将涉案专用缴款书所涉交易货款全部以现金的方式支付给公司的员工个人，与企业间惯常资金往来方式不符；第五，代理进口协议并未约定代理进口手续（中介）费用，不符合常理；第六，自第一稽查局于2013年9月16日以《税务事项通知书》（琼国税一稽税通〔2013〕9号）告知继海公司涉案缴款书属虚假抵扣凭证至4号处罚决定作出之前，继海公司一直未就虚假缴款书的问题寻求救济，亦不符合常理。在无法认定继海公司善意取得增值税专用发票的情况下，第一稽查局认定该公司以虚假海关进口增值税、关税专用缴款书抵扣进项税额行为的性质为偷税，并按《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条第一款规定的少缴税款的最低比例50%予以罚款，处罚结果并无不当。省税务局受理继海公司的复议申请后，作出2号复议决定维持了4号处罚决定，案件处理结果亦无不当。

二、关于行政处罚和复议程序是否合法的问题。继海公司上诉主张一审回避了第一稽查局多次经批准超期办案及省税务局超期作出复议决定的程序违法问题。本院认为，第一稽查局在稽查过程中因发现继海公司的其它违法事实，经批准变更了稽查所属期间

和延长办案时限，并不违反《中华人民共和国行政处罚法》对于行政处罚的程序规定，且在调查过程中履行了告知、听证等程序，该局作出4号处罚决定的程序并无违法之处。至于复议程序的问题，省税务局在2018年5月28日受理继海公司的复议申请后，于同年7月18日作出了2号复议决定，并不属超期作出复议决定，其于同年8月7日送达复议决定，程序虽有不当，但不足以据此撤销2号复议决定，本院对省税务局存在的程序问题予以指出。另外，第一稽查局在4号处罚决定中，将4号处理决定的处理结果纳入处罚部分，极易引起误解，本院对此文书格式存在的问题亦予以指出。

综上，第一稽查局作出4号处罚决定认定事实清楚，适用法律和处罚结果正确，程序合法；省税务局作出2号复议决定维持4号处罚决定，认定事实、适用法律和处理结果均无不当。一审判决认定基本事实清楚，适用法律和案件处理结果正确，应予维持。继海公司的上诉请求及理由不成立，本院不予支持。依照《中华人民共和国行政诉讼法》第八十九条第一款第（一）项之规定，判决如下：

驳回上诉，维持原判。

二审案件受理费50元，由上诉人海南继海科技有限公司负担。

本判决为终审判决。

审 判 长 黄胜敏

审 判 员 王 华

审 判 员 单 宇

二〇一九年四月二十八日

法官助理 李励云

书 记 员 王菊青

附：本判决适用的相关法律依据

《中华人民共和国税收征收管理法》

第二十五条纳税人必须依照法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的申报期限、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求纳税人报送的其他纳税资料。

扣缴义务人必须依照法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的申报期限、申报内容如实报送代扣代缴、代收代缴税款报告表以及税务机关根据实际需要要求扣缴义务人报送的其他有关资料。

第六十三条纳税人伪造、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；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

扣缴义务人采取前款所列手段，不缴或者少缴已扣、已收税款，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；构成犯罪的，依法追究刑事责任

《中华人民共和国发票管理办法》

第二十二条开具发票应当按照规定的时限、顺序、栏目，全部联次一次性如实开具，并加盖发票专用章。

任何单位和个人不得有下列虚开发票行为：

- （一）为他人、为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；
- （二）让他人为自己开具与实际经营业务情况不符的发票；
- （三）介绍他人开具与实际经营业务情况不符的发票。

第三十五条违反本办法的规定，有下列情形之一的，由税务机关责令改正，可以处1万元以下的罚款；有违法所得的予以没收：

- （一）应当开具而未开具发票，或者未按照规定的时限、顺序、栏目，全部联次一次性开具发票，或者未加盖发票专用章的；
- （二）使用税控装置开具发票，未按期向主管税务机关报送开具发票的数据的；
- （三）使用非税控电子器具开具发票，未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，或者未按照规定保存、报送开具发票的数据的；
- （四）拆本使用发票的；
- （五）扩大发票使用范围的；
- （六）以其他凭证代替发票使用的；
- （七）跨规定区域开具发票的；
- （八）未按照规定缴销发票的；
- （九）未按照规定存放和保管发票的。

《国家税务总局关于纳税人善意取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知》（2000年11月16日国税发〔2000〕187号）

各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局：

近接一些地区反映，在购货方（受票方）不知道取得的增值税专用发票（以下简称专用

发票）是销售方虚开的情况下，对购货方应当如何处理的问题不够明确。经研究，现明确如下：

购货方与销售方存在真实的交易，销售方使用的是其所在省（自治区、直辖市和计划单列市）的专用发票，专用发票注明的销售方名称、印章、货物数量、金额及税额等全部内容与实际相符，且没有证据表明购货方知道销售方提供的专用发票是以非法手段获得的，对购货方不以偷税或者骗取出口退税论处。但应按有关规定不予抵扣进项税款或者不予出口退税；购货方已经抵扣的进项税款或者取得的出口退税，应依法追缴。

购货方能够重新从销售方取得防伪税控系统开出的合法、有效专用发票的，或者取得手工开出的合法、有效专用发票且取得了销售方所在地税务机关已经或者正在依法对销售方虚开专用发票行为进行查处证据的，购货方所在地税务机关应依法准予抵扣进项税款或者出口退税。

如有证据表明购货方在进项税款得到抵扣、或者获得出口退税前知道该专用发票是销售方以非法手段获得的，对购货方应按《国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知》法规标题国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知制定机关国家税务总局效力等级部门规范性文件公布日期 1997.08.08 时效性 现行有效》（国税发〔1997〕134号）和《国家税务总局关于〈国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知〉的补充通知》法规标题国家税务总局关于〈国家税务总局关于纳税人取得虚开的增值税专用发票处理问题的通知〉的补充通知制定机关国家税务总局效力等级部门规范性文件公布日期 2000.11.06 时效性 现行有效》（国税发〔2000〕182号）的规定处理。

本通知自印发之日起执行。

《中华人民共和国行政诉讼法》

第八十九条人民法院审理上诉案件，按照下列情形，分别处理：

- （一）原判决、裁定认定事实清楚，适用法律、法规正确的，判决或者裁定驳回上诉，维持原判决、裁定；
- （二）原判决、裁定认定事实错误或者适用法律、法规错误的，依法改判、撤销或者变更；
- （三）原判决认定基本事实不清、证据不足的，发回原审人民法院重审，或者查清事实后改判；
- （四）原判决遗漏当事人或者违法缺席判决等严重违反法定程序的，裁定撤销原判决，发回原审人民法院重审。

原审人民法院对发回重审的案件作出判决后，当事人提起上诉的，第二审人民法院不得再次发回重审。

© 北大法宝：（www.pkulaw.com）专业提供法律信息、法学知识和法律软件领域各类解决方案。北大法宝为您提供丰富的参考资料，正式引用法规条文时请与标准文本核对。

欢迎查看所有[产品和服务](#)。法宝快讯：[如何快速找到您需要的检索结果？法宝 V6 有何新特色？](#)



扫描二维码阅读原文

原文链接：

<https://pkulaw.com/pfnl/a6bdb3332ec0adc47d60e62ab5bcd387f3a910a7c29629b2bdfb.html>