中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

海南万宁市花木公司股权转让涉税案法理解析

施正文

中国政法大学财税法研究中心主任、教授

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW



2014年12月12日，中国政法大学财税法研究中心主任施正文教授就进一步提高成品油消费税接受了中央电视台专访。施教授认为，在短期内连续两次提高成品油消费税税率，表明国家进一步加大税收在促进节能减排、治理环境污染中的重要作用，选择在油价大幅下行时增税，有效兼顾了居民承受能力，是一次平衡各方利益关系的有益尝试。

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

施正文教授简介

- 施正文，现为中国政法大学科研处处长，中国政法大学财税法研究中心主任、教授、博士生导师。
- 兼任中国财税法学研究会副会长、 中国税务学会学术委员会委员、北京市人大常委会预算监督顾问、北京市人民政府立法工作法律专家委员会委员、北京市法学会学术委员会委员、北京税收法制建设研究会副会长。
- 主要研究领域为中国税法、国际税法、财政法、经济法。
- 北京大学法学博士毕业，中国人民大学经济学博士后，曾在财政部条法司从事财税立法和政策制定工作，在美国佛罗里达大学从事为期一年税法访问和研究。

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

- 出版《财税法学》、《税法要论》、《税收程序法论》、《税收债法论》等30多部著作。在《法学研究》、《中国法学》、《新华文摘》、《税务研究》、《国际税收》等核心期刊发表论文90多篇。

- 主持“中国税法通则立法基本问题研究”等国家和省部级20多项课题。主编《中国税法评论》，创办中国财税法治网（www.chinataxlaw.org）。

- 参加《税收基本法》、《增值税法》、《企业所得税法》、《个人所得税法》、《税收征管法》、《预算法》、《环境保护税法》等法律的立法工作。

案情

2008年8月3日，海南万宁市大古湖花木有限公司（简称花木公司、注册资本70万元）股东杨泽春、卓育英（转让方）与褚树林（受让方）签订股权转让协议，将其持有的花木公司100%股权转让给受让方，股权转让价款为558万元，约定“在股权转让过程中产生的转让方应向国家政府缴纳的税费，转让方支付20万元，受让方支付80万元，共计100万元。转让方委托受让方将这100万元办理缴纳税费手续，超出或剩余部分由受让方自行解决与转让方无关。税费完成时限按国家和政府有关规定期限执行，若受让方超时执行造成罚款，责任全由受让方负责与转让方无关”。

2008年9月12日，受让方支付第一笔价款305万元，并在当日办理了企业法人变更登记手续。2008年9月26日，受让方支付第二笔价款233万元，另外20万元作为转让方承诺由其承担的税款而予以扣下（协议约定“在转让方协助受让方办理完成开工手续当天，受让方将转让余款253万元，扣除税费20万元，剩余233万元全部支付给转让方，如果受让方未履约按时支付余款，受让方不得开工”）。

2008年9月16日，花木公司去万宁市地税局办理变更税务登记，将公司法人代表由王泽春变更为褚树林，但税务机关并没有按照《税务登记管理办法》第19条的规定要求该公司提供相关完税凭证就予以办理。后因转让方举报，2013年12月19日万宁市地税局对经办税务人员未依法依规办理税务变更登记，造成没有及时征收税款的行为给予警告、记过等处分。

因股权转让双方迟迟未交税款，2011年9月13日，万宁市地税局第二税务分局向转让方下达了《限期缴纳税款通知书》，责令转让方缴纳全部股权转让税款97.6万元[（558-70）×20%]。

但在听取转让方辩解协议书约定由受让方承担税款后，于同年10月10日，万宁市地税局第二税务分局收回了向转让方发出的《限期缴纳税款通知书》，说明该通知作废；并于同年10月27日，向受让方发出了《核定缴纳税款通知书》，要求其解缴股权转让税款97.6万元。

受让方未按要求解缴税款（包括从含税价款中扣下转让方承担的20万元税款），2012年9月4日，海南省地税局第四稽查局对转让方、受让方立案稽查，并于2012年12月28日对受让方作出《税务处理决定书》，要求受让方补扣补缴应扣未扣的个人所得税97.6万元，加收滞纳金1020.95元；2013年2月20日，对受让方作出《税务处罚决定书》，对其应扣未扣行为处以48.8万元罚款（97.6万元未缴税款的50%）。

2014年4月9日海南省地税第四稽查局对转让方进行了立案稽查，同年5月29日作出了《税务处理决定书》，认定转让方应缴纳股权转让税款97.6万元，扣除受让方已扣20万元，应补缴税款77.6万元。

转让方不服，向海南省地税局申请复议，请求税务局向受让方追缴已扣已收的税款。其理由，一是协议中约定由受让方承担税款；二是《最高人民法院关于审理偷税抗税刑事案件具体应用法律若干问题的解释》（法释[2002]33号）第一条第二款规定："扣缴义务人书面承诺代纳税人支付税款的，应当认定扣缴义务人'已扣、已收税款'"。但海南省地税局驳回了转让方的请求，维持了第四稽查局的税务处理决定。

转让方不服，向海南省琼海市法院提起行政诉讼，法院于2015年1月30日作出一审判决：

一是认定转让方应当缴纳税款，理由是司法解释是司法机关办理偷税、抗税刑事案件适用法律的指导意见，不适用于税务行政管理行为；转让方仅凭股权转让协议关于税款分担的约定理由不充分；在扣缴义务人未代扣代缴的情况下，税务机关有权向纳税人追缴税款。

二是认定转让方税款的追征期限是3年，因为转让方未缴税款不是“计算错误等失误”造成的，不适用未缴税款10万元以上适用5年的追征时效；而从2008年9月16办理变更税务登记成立纳税义务，到2012年9月4日海南地税第四稽查局对受让方立案稽查进行追征，已超过3年期限，因此判决撤销税务处理决定。

转让方和税务机关均不服，向海南省一中院提起了上诉。

转让方在上诉中接受了一审法院关于追征时效的判决，但不接受一审法院认定其应当缴纳税款的判决，理由是司法解释关于扣缴义务人书面承诺代纳税人支付税款行为的认定，属于对法律事实认定的法律规范，而认定事实的法律规范既适用于刑事法律关系，也适用于民事、行政法律关系。

税务机关在上诉中接受了一审法院关于由转让方缴纳税款的判决，但不接受一审法院关于追征期为3年的判决，认为转让方不进行纳税申报造成不缴税款，应当适用5年追征期，并且追征截止期限应为2011年9月13日万宁市地税局第三税务分局向转让方下达《限期缴纳税款通知书》（后被收回作废）的时间（而不是一审法院认定的2012年9月4日海南地税第四稽查局对受让方立案稽查进行追征的时间）。

2015年7月27日，海南省一中院作出二审判决：

一是支持一审法院关于税款应当由转让方缴纳的判决，驳回转让方要求撤销《税务处理决定书》的请求。

二是支持一审法院关于适用3年追征期的判决，但纠正了一审法院关于追征期起算时间的判决，认为应当从2008年10月8日开始；纠正了一审法院关于截止时间的判决（2012年9月4日海南地税第四稽查局对受让方立案稽查时间），认为万宁市地税局收回作废《限期缴纳税款通知书》的行为，虽然在程序上存在瑕疵，征税主体也不一致但都同属税务机关，被征税款来源于同一应税行为，海南地税第四稽查局对转让方的追征应属万宁地税局追征行为的延续，因此本案税款的追征期截止时间应为2011年9月13日，未超过3年期限，撤销一审法院的判决。

2015年10月20日，转让方向海南省高院申请再审；2015年12月10日，省高院驳回了转让方的再审申请。

日前，转让方还在再次申请再审。

- 法理解析

一、实体问题：是否应当认定受让方“已扣税款”？

本案协议约定股权转让价款为558万元，并约定“在股权转让过程中产生的转让方应向国家政府缴纳的税费，转让方支付20万元，受让方支付80万元，共计100万元。转让方委托受让方将这100万元办理缴纳税费手续，超出或剩余部分由受让方自行解决与转让方无关。税费完成时限按国家和政府有关规定期限执行，若受让方超时执行造成罚款，责任全由受让方负责与转让方无关”。

2008年9月12日，受让方支付第一笔价款305万元，并在当日办理了企业法人变更登记手续。2008年9月26日，受让方支付第二笔价款233万元，另外20万元作为转让方承诺由其承担的税款而扣下（协议约定“在转让方协助受让方办理完成开工手续当天，受让方将转让余款253万元，扣除税费20万元，剩余233万元全部支付给转让方，如果受让方未履约按时支付余款，受让方不得开工”）。

1、认定扣缴义务人褚树林“已扣税款”，符合本案当事人的真实意思表示、交易习惯和客观事实。

在扣缴义务人是交易价款的支付人的情况下，如果扣缴义务人明确承诺代纳税人承担税款，当其实际支付了不含税价款（税后价款）时，认定其“已扣税款”，完全符合扣缴义务人关于承担税款的真实意思表示，也完全符合关于价款和税款承担与履行的交易习惯。相反，如果这时不认可扣缴义务人“已扣税款”，则违背了扣缴义务人关于承担税款的真实意思表示，也不符合交易习惯，因为这时税款已经在扣缴义务人的名下，此时再要求纳税人缴纳税款，纳税人就只得在没有收到支付人（扣缴义务人）支付税款的情况下用自己其他财产缴纳税款，然后再向支付人（扣缴义务人）去追偿税款，这徒增了交易环节，产生不必要的效率损失。

正是基于上述考虑，《税收征管法》第30条规定“扣缴义务人依照法律、行政法规的规定履行代扣、代收税款的义务（即代扣代收税款是扣缴义务人的法定义务）。“对法律、行政法规没有规定负有代扣、代收税款义务的单位和个人，税务机关不得要求其履行代扣、代收税款义务。”；“扣缴义务人依法履行代扣、代收税款义务时，纳税人不得拒绝。纳税人拒绝的，扣缴义务人应当及时报告税务机关处理”（即纳税人有配合扣缴义务人代扣代收税款的义务）。法律规定扣缴义务人的目的，就是为了加强对税收的源泉控制，减少税款流失，简化征纳手续，方便纳税人。

另外从逻辑上讲，税务机关在税务处理决定书中将约定由转让方杨泽春缴纳的20万元税款认定为受让方褚树林“已扣税款”，就应当同时认定由褚树林承担的转让方的其他税款也应当为“已扣税款”，因为这20万元税款和其他税款一样，并不是转让方从自己的其他收入中支付给受让方的，他们都是从受让方支付的款项中直接扣留的。

- 本案股权转让含税价款是多少？股权转让应纳税款是多少？

不含税价款（税后价款）：558-20=538万元

含税价款（税前价款）：（538-70）÷（1-20%）+70= 655万元

应纳税款：（655-70）×20% =117万元

税务局、法院计算的应纳税款：（558-70）×20%=97.6万元

117万元税款中，20万元是通过含税价款扣下的，97万元（117-20）是通过不含税价款扣下的。

558万元：既不是含全部税款的价款，也不是不含税款的价款，而是含部分税款的价款。

国家税务总局发布的《关于中国银行海外分行取得来源于境内利息收入税务处理问题的函》（国税函[2001]189号）规定：

“根据我国税法规定，外国企业来源于我国境内的所得，以收益人为纳税义务人，境内支付人为扣缴义务人。外国企业与国内企业所签订的合同中，有关税收问题，不论条款如何表述，不能改变上述税法所规定的义务。至于合同条款中约定由国内企业在经济上负担外国企业的税款，属于合同当事人之间的一种商业约定，税务部门将不予干涉。但凡合同中约定由国内企业负担外国企业税款的，税务部门将采取将上述不含税收入算换为含税收入后计算征税。”

2、司法解释关于是否已扣已收税款的认定规则，是否可以在本案税款追征的行政执法活动中适用？

《国家税务总局转发《最高人民法院关于审理偷税抗税刑事案件具体应用法律若干问题的解释》的通知》（国税发〔2002〕146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：

最高人民法院2002年11月5日公布了《关于审理偷税抗税刑事案件具体应用法律若干问题的解释》（法释〔2002〕33号），自2002年11月7日起施行。现转发给你们，望认真学习贯彻。贯彻执行中有何问题，请及时报告国家税务总局（稽查局）。

2002年11月20日

《最高人民法院关于审理偷税抗税刑事案件具体应用法律若干问题的解释》（法释[2002]33号）：

“为依法惩处偷税、抗税犯罪活动，根据刑法的有关规定，现就审理偷税、抗税刑事案件具体应用法律的若干问题解释如下：

第一条…… 扣缴义务人书面承诺代纳税人支付税款的，应当认定扣缴义务人“已扣、已收税款”。

（1）司法解释关于已扣已收税款法律事实的认定原则可以适用于本案行政执法活动。

司法解释对“扣缴义务人书面承诺代纳税人支付税款的，应当认定扣缴义务人‘已扣、已收税款’”的规定，是关于刑事法律事实的认定规则。一般来说，刑事法律事实的认定，其证明程度要高于民事或行政法律事实的认定，所以，按照“举重以明轻”的法律解释方法，该司法解释关于税款是否代扣代收这一事实的解释，除法律有特别规定外，应当可以在追缴税款的税务行政执法活动中适用。

（2）国家税务总局明确要求在税务执法中贯彻该司法解释。

《国家税务总局转发<最高人民法院关于审理偷税抗税刑事案件具体应用法律若干问题的解释>的通知》（国税发［2002］146号），明确要求全国各地税务机关要“认真学习贯彻”。而在税务执法实践中，绝大多数税务机关也是按照该司法解释的要求进行相应认定的。本案处理中，在杨泽春向万宁市地方税务局第二税务分局出具了关于税款由扣缴义务人承担的书面约定后，万宁市地税局即撤销了原先责令杨泽春限期缴纳税款通知书，转而向扣缴义务人褚树林发出了核定缴纳税款通知书，就是在依据司法解释的规定。

3、在本案存在扣缴义务人的情形下，当扣缴义务人已扣税款时，则纳税人不再承担纳税义务，而应由扣缴义务人解缴税款。

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

争议：民事协议改变了税法关于税款缴纳主体的规定，其约定是否有效？

转让方意见：双方自愿约定，司法解释予以承认，应当有效。

法院、税务机关意见：《税收征管法》第4条规定“纳税人、扣缴义务人必须依照法律、行政法规的规定缴纳税款、代扣代缴、代收代缴税款”；第69条规定“扣缴义务人应扣未扣、应收而不收税款的，由税务机关向纳税人追缴税款，对扣缴义务人处应扣未扣、应收未收税款50%以上3倍以下的罚款。”因此，二审法院认为：纳税人缴纳税款属于法律强制性规定，转让方主张双方通过股权转让民事协议的方式重新分配了个人所得税税款的承担，但受让方否认协议约定的税款由其承担，即对于该协议的内容双方尚且存在争议，双方之间关于税款承担的纠纷应该通过民事诉讼予以解决。

再审法院认为：

1、纳税人依法缴纳个人所得税，扣缴义务人依法代扣代缴税款是公民的法定义务，当事人不得以任何方式自行约定免除其法定的纳税义务。本案中，股权转让协议双方约定由受让方代扣代缴80万元税款，属于当事人权利义务的自行约定，只能在合同当事人之间发生法律效力，不能据此免除转让方所负的法定纳税义务。

2、司法解释适用于办理偷税、抗税案件，是在办理此类案件时对犯罪情节及主观要件做出认定的法律依据，不能适用于于案。

3、在当事人不能通过自行约定免除法定纳税义务的情况下，纳税人和代缴义务人都依法负有纳税义务，因此在受让方没有代缴税款时，税务机关将纳税人列为追缴主体并无不当。

（1）本案在股权转让协议中约定转让方税款由受让方承担，并不是为了变更纳税人的身份或免除其纳税义务，而是法律允许的税款转嫁行为。

本案股权转让协议关于税款承担的约定，并不是为了改变税法上关于杨泽春、卓育英与褚树林分别为纳税人与扣缴义务人身份的规定，而是将由杨泽春、卓育英（纳税人）按照税法规定应当缴纳的税款，由扣缴义务人（褚树林）承担的约定，属于将税收债务约定由第三人代为履行（代为清偿），在法律性质上是一种履行承担，它不是变更纳税人的债务承担；在经济性质上是一种税负转嫁行为，在法律没有明确禁止规定的情况下进行税负转嫁是纳税人的权利，所以，这不仅在民事法律上是合法有效的，在税法上也是允许的。

（2）扣缴义务人的代扣代缴义务与纳税人的纳税义务一样，都是法定义务，扣缴义务人在很大程度上与纳税人具有相同的纳税主体地位和权利义务。

从立法实践上看，很多国家都将纳税人和实行源泉征收的“扣缴义务人”共同定义为纳税人。我国《税收征收管理法》第4条对纳税人和扣缴义务人的含义分别进行了界定，尽管该法没有将两者等同，但从法律条文的规定上看，凡是涉及到纳税主体的权利义务的规定时，一般都是将纳税人和扣缴义务人并列规定，其权利义务的内容也基本相同。因此，为了确保国家税收，各国一般都将代扣代缴、代收代缴义务作为扣缴义务人的一项法定义务规定下来，当其不履行其应尽的义务时，还承担相当重的责任，对其也适用滞纳处分、给予罚款、甚至可科以刑罚，所以，各国立法和理论多认为扣缴义务人的扣缴义务与纳税人的纳税义务没有什么太大的区别，扣缴义务人不仅应作为纳税主体，而且其在征纳活动中的法律地位与纳税人没有什么本质不同。

所以，扣缴义务人的扣缴义务是一项法定义务，他与由当事人在民事协议中约定的由其他第三人承担纳税义务的约定义务是完全不同的，同样是不能由民事协议来变更或免除的。海南省高级人民法院行政裁定书（[2015]琼行监字第177号）第8页上强调了“当事人不得以任何方式自行约定免除其法定的纳税义务”，但没有同时明确“当事人也不得以任何方式自行约定免除其法定的扣缴义务”，而后者正是本案的关键问题。

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

3、在扣缴义务人褚树林已扣税款的情形下，不得向纳税人杨泽春追缴税款，而应当向扣缴义务人褚树林追缴税款。

根据《税收征管法》第31条的规定，在扣缴义务人已扣税款的情况下，依法“解缴税款”是扣缴义务人的法定义务。只有在《税收征管法》第30条规定的纳税人拒绝扣缴义务人履行代扣税款义务时，扣缴义务人应当及时报告税务机关处理，并根据第69条规定，扣缴义务人应扣未扣税款时，才由税务机关直接向纳税人追缴税款。但在本案中，纳税人杨泽春完全按照协议约定由扣缴义务人褚树林扣留了其所有应纳税款，并没有拒绝扣缴义务人履行代扣税款义务，扣缴义务人已经是已扣税款而不是应扣未扣税款，所以不得向纳税人杨泽春追缴税款。

在扣缴义务人褚树林已扣税款的情况下，如果其采取偷税手段不缴或者少缴已扣税款的，应当按照《税收征管法》第63条第2款的规定，由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金，并予以罚款；如果已经进行了扣缴申报但未解缴税款的，应当按照《税收征管法》第68条的规定，由税务机关责令扣缴义务人褚树林限期解缴，逾期仍未缴纳的，税务机关可以依法采取强制执行措施追缴，并可以给予罚款。同时，根据《税收征管法》第32条的规定，扣缴义务人褚树林未按照规定期限解缴税款的，税务机关应当从滞纳税款之日起加收其滞纳金。所以，在扣缴义务人已扣税款的情况下，是向扣纳缴义务追缴税款还是向纳税人追缴税款，不是由税务机关任意选择，而是应当按照税收征管法的明确规定，向扣缴义务人追缴税款。

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

因此，海南省高级人民法院行政裁定书（[2015]琼行监字第177号）第8页上关于“第三，在当事人不能通过自行约定免除法定纳税义务的情况下，纳税人和代缴义务人都依法负有纳税义务。因此，本案在褚树林没有代缴税款时，税务机关将纳税人列为追缴主体并无不当”的认定是不符合税收征管法规定的。即在扣缴义务人已扣税款的情况下，按照税收征管法的规定，是法律免除了纳税人杨泽春的纳税义务，而不是当事人约定免除了其纳税义务。这时税务机关不能再选择向纳税人杨泽春追缴税款，而是应当按照法律的规定向扣缴义务人褚树林追缴税款。

综上分析论证，本案扣缴义务人褚树林已经扣下了纳税人杨泽春的税款，税务机关应当向扣缴义务人褚树林追缴其已扣的税款。

二、程序问题：追征期限是3年还是5年？如何确定期限起算时间和截止时间？是否超过期限？

争议问题一：本案追征期限是3年还是5年？

《税收征管法》第52条：“因税务机关的责任，致使纳税人、扣缴义务人未缴或者少缴税款的，税务机关在三年内可以要求纳税人、扣缴义务人补缴税款，但是不得加收滞纳金。

因纳税人、扣缴义务人计算错误等失误，未缴或者少缴税款的，税务机关在三年内可以追征税款、滞纳金；有特殊情况的，追征期可以延长到五年。

对偷税、抗税、骗税的，税务机关追征其未缴或者少缴的税款、滞纳金或者所骗取的税款，不受前款规定期限的限制。”

《税收征管法实施细则》第80条：税收征管法第52条所称税务机关的责任，是指税务机关适用税收法律、行政法规不当或者执法行为违法。

《实施细则》第82条规定：税收征管法第52条所称特殊情况，是指纳税人或者扣缴义务人因计算错误等失误，未缴或者少缴、未扣或者少扣、未收或者少收税款，累计数额在10万元以上的。

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

《国家税务总局关于未申报税款追缴期限问题的批复》
国税函[2009]326号

新疆维吾尔自治区地方税务局：

你局《关于明确未申报税款追缴期限的请示》（新地税发[2009]156号）收悉。经研究，批复如下：

税收征管法第52条规定：对偷税、抗税、骗税的，税务机关可以无限期追征其未缴或者少缴的税款、滞纳金或者所骗取的税款。

税收征管法第64条第二款规定的纳税人不进行纳税申报造成不缴或少缴应纳税款的情形不属于偷税、抗税、骗税，其追征期按照税收征管法第52条规定的精神，一般为三年，特殊情况可以延长至五年。

2009-06-15

税务机关认为应当适用5年追征期。

理由：本案税务机关既不存在适用税收法律、行政法规不当，也不存在执法行为违法。

法院认为应当适用3年追征期。

理由：本案不属于计算错误等失误而适用5年特殊追征期。

转让方杨泽春认为，因税务机关在办理税务变更登记时未要求完税要予以办理（税务机关给予了经办人员处分），对此应承担责任，属于税收征管法第52条规定的“因税务机关的责任，致使纳税人、扣缴义务人未缴或者少缴税款”，应当适用3年补缴税款期限。

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

争议问题二：税款追征的起算和截止时间

起算时间：

《税收征管法实施细则》第83条：“税收征管法第52条规定的补缴和追征税款、滞纳金的期限，自纳税人、扣缴义务人应缴未缴或者少缴税款之日起计算。”

《个人所得税法》（2007年修订）第9条规定：“扣缴义务人每月所扣的税款，自行申报纳税人每月应纳的税款，都应当在次月7日内缴入国库，并向税务机关报送纳税申报表。”

本案2008年9月12日因股权转让办理完工商变更登记而纳税义务发生，所以追征期的起算时间为2008年10月8日。

追征期的截止时间：

《税收征管法》第86条：“违反税收法律、行政法规应当给予行政处罚的行为，在5年内未被**发现**的，不再给予行政处罚。”

是否以“发现”作为截止时间？

转让方认为应以2014年5月29日税务机关作出《税务处理决定书》的时间为截止时间。

税务机关、法院认为以“发现”欠缴行为或违法行为的时间为截止时间。

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

争议问题三：税务机关收回和作废《限期缴纳税款通知书》是否会影响追征期截止时间的计算？

- 一审法院认为：应当以2012年9月4日海南地税第四稽查局对转让方进行立案稽查的时间。
- 转让方认为：应当以2014年5月29日税务机关作出《税务处理决定书》的时间。
- 税务机关、二审法院认为：万宁市地税局收回作废《限期缴纳税款通知书》的行为，虽然在程序上存在瑕疵，征税主体也不一致，但都同属税务机关，被征税款来源于同一应税行为，海南地税第四稽查局对转让方的追征应属万宁市地税局追征行为的延续，因此本案税款的追征期截止时间应为2011年9月13日万宁市地税局作出《限期缴纳税款通知书》的时间。
- 专家的意见：

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

现代国家治理与律师税务业务拓展

一、现代国家治理的特征：现代化、法治化

- 全面深化改革的总目标：推进国家治理体系和治理能力的现代化
- 十八届三中全会提出：财政是国家治理的基础和重要支柱，科学的财税体制是优化资源配置，维护市场统一，促进现社会公平，实现国家长治久安的制度保障。
- 十八届四中全会提出：法治是治国理政的基本方式
- 财税法治：理财治国、为民理财；财税法治是进一步推进法治中国建设的突破口和关键，是现代国家治理的新常态

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

二、当前税制改革和税收立法的时代特征

根本任务：“建立现代税收制度”

指导思想：“降税负、调结构、增公平、提级次”

时代特征：

1、功能拓展：经济功能→国家治理的基础和重要支柱

- 十八届五中全会提出：“创新、协调、绿色、开放、共享”五大发展理念

- 发挥税收保障民生的基本功能
- 促进经济结构调整和产业转型升级
- 调节收入分配和促进社会公平

2、调整和优化税制结构

从对企业征收间接税→对自然人征收直接税

从生产流通环节征税→分配消费环节征税

提升直接税；“三大重点税制改革”

商品税改革的重点：全面营改增

所得税改革的重点：推进综合与分类相结合的个人所得税改革

财产税改革的重点：逐步开征房地产税

3、减税改革与降低名义税负

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

4、配套推进征管改革

- 建立第三方提供涉税信息制度
- 大力推进自行申报
- 推行纳税评定
- 优化纳税服务

5、法治方式治理：促进税法遵从；保护纳税人权利

- 落实税收法定原则
- 依法行政与优化纳税服务
- 公正税收司法
- 发展涉税专业服务

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

三、涉税专业服务市场发展趋势

1、巨大的报税服务市场

自行申报；涉税鉴证

2、巨大的税收筹划市场

税收规划、税收咨询

3、巨大的税收争议救济市场。

降低救济门槛；改革税收救济制度

4、巨大的国际税收服务市场。

经济全球化；BEPS行动计划

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

四、税务律师的机遇与挑战

律师：普通法律专家

注册会计师：会计审计专家

税务师：准会计审计专家

做一名创造历史、坚守使命的税法专家型涉税专业服务人员！

中国政法大学
CHINA UNIVERSITY OF POLITICAL SCIENCE AND LAW

谢谢！

施正文教授联系方式：

手机：13701100544

邮箱：szw6@263.net