2.3.1 指导意见

为规范税收执法行为，切实保障纳税人合法权益，加快推进税务机关依法行政，构建和谐税收征纳关系，根据《全面推进依法行政实施纲要》、《国务院关于加强法治政府建设的意见》（国发[2010]33号）和有关规定，结合税收工作实际，提出如下指导意见：

# 一、必要性

行政裁量权是行政机关依法行使行政处罚、行政许可、行政强制、行政征收、行政给付等职权时，根据法律、法规和规章的规定，依据立法目的和公平合理的原则，自主作出决定和选择行为方式、种类和幅度的权力。行政裁量权是现代行政权的重要组成部分，也是现代行政的必然要求。它的存在既是社会关系的复杂性所决定，又是法律规范的局限性所决定；既是提高行政效率的需要，也是实现个案公平的需要。但行政裁量权又是一把双刃剑，容易被行政机关滥用，侵害公民、法人和其他组织的合法权益。因此，赋予行政机关行政裁量权的同时，必须对其进行规范和控制。

税收执法的许多方面和环节涉及到行政裁量权，规范税务行政裁量权具有十分重要的现实意义。

（一）规范税务行政裁量权是服务科学发展、共建和谐税收的必然选择。服务科学发展、共建和谐税收要求税务机关始终坚持依法行政，使税法得到普遍遵从。提高税法遵从度，既要靠纳税人增强依法诚信纳税意识，自觉履行纳税义务，也要靠税务机关坚持依法行政，带动和引导纳税人自觉遵从税法。提高税法遵从度是税务机关和纳税人共同的责任和义务，税务机关尤其要带头遵从税法。规范税务行政裁量权，限制和规范税收执法权，有利于切实提高税务机关依法行政的质量和水平，有效促进税务机关带头遵从税法，并充分带动纳税人自觉遵从税法，不断实现税收征纳关系的和谐。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第一条第一款）**

（二）规范税务行政裁量权是推进依法行政、保障纳税人合法权益的现实要求。推进依法行政有利于促进各级税务机关依法履行职责，规范和约束行政权力，保障纳税人依法享有的各项权利和自由。规范税务行政裁量权，防止和减少税务机关随意执法、选择性执法和机械性执法等问题，有利于进一步推进依法行政，真正做到严格执法、规范执法、公正执法、文明执法，切实保障纳税人的合法权益。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第一条第二款）**

（三）规范税务行政裁量权是加强税务机关自身建设、防范税收执法风险的有效途径。规范执法行为、提高执法质量是税务机关加强自身建设、防范执法风险的重要目标。规范税务行政裁量权，合理调整执法权行使的弹性空间，有利于促进税务行政裁量定位更准确，操作更规范，有效降低税务机关和税务人员的执法风险，全面提升税务机关的执法形象。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第一条第三款）**

（四）规范税务行政裁量权是促进税务机关廉政建设、遏制腐败的重要举措。深入推进税务系统反腐倡廉建设必须强化对税收执法权和行政管理权的监督，规范“两权”运行。作为税收执法权的重要组成部分，税务行政裁量权的规范行使是遏制腐败的重要保证。规范税务行政裁量权，从机制上加强对税收执法权运行的监控，有利于实现制度防腐和源头防腐，有效遏制税收执法领域职务腐败的发生。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第一条第四款）**

# 二、基本要求

## （一）合法裁量。

税务机关行使行政裁量权应当依照法律法规进行。税务机关行使行政裁量权应当依照法定权力、条件、范围、幅度和程序进行。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第二条第一款）**

## （二）合理裁量。

税务机关行使行政裁量权应当符合立法目的和法律原则。要全面考虑相关事实因素和法律因素，排除不相关因素的干扰，维护纳税人合法权益，努力实现法律效果与社会效果的统一。可以采取多种方式实现行政目的的，应当选择对纳税人权益损害最小的方式，对纳税人造成的损害不得与所保护的法定利益显失均衡。**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第二条第二款）**

## （三）公正裁量。

税务机关行使行政裁量权应当平等对待纳税人，同样情形同等处理。对事实、性质、情节及社会危害程度等因素基本相同的税务事项，应当给予基本相同的处理。同一地区国、地税机关对相同税务管理事项的处理应当一致。非因法定事由并经法定程序，不得撤销、变更已经生效的税务决定。因国家利益、公共利益或者其他法定事由需要撤销或者变更税务决定的，应当依照法定权限和程序进行，对纳税人因此而受到的财产损失依法予以补偿。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第二条第三款）**

## （四）程序正当。

税务机关行使行政裁量权应当严格遵循法定程序，注意听取纳税人的意见，依法保障纳税人的知情权、参与权和救济权。税务人员与纳税人存在利害关系时，应当依法回避。税务机关行使行政裁量权作出税务决定时，应当说明理由。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第二条第四款）**

## （五）公开透明。

税务机关行使行政裁量权，除涉及国家秘密和依法受到保护的商业秘密、个人隐私外，应当依法公开执法依据、执法过程、处理结果等。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第二条第五款）**

# 三、建立制度

裁量基准是指行政机关根据执法实际为规范行政裁量权行使而制定的具体标准，是对行政裁量权按照一定标准进行细化、量化和具体化的重要参考指标。

（一）裁量基准是对以往执法经验的归纳、总结和提炼。制定裁量基准包括解释法律规范中的不确定法律概念、列举考量因素以及分档、细化量罚幅度等。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第三条第一款）**

（二）各省（自治区、直辖市）国、地税机关原则上应当根据本地区税收执法实际，联合制定本地区统一适用的规范各项税务行政裁量权的裁量基准。条件不具备的地方，也可以通过沟通协商制定相对统一的裁量基准。各省（自治区、直辖市）税务机关制定的裁量基准应当报国家税务总局备案。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第三条第二款）**

（三）税务机关执法应当遵循裁量基准。案件情况特殊，不宜适用裁量基准的，应当在法律文书中说明理由。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第三条第三款）**

（四）税务机关适用裁量基准，应当注意听取执法人员、纳税人及专家的意见，及时评估，并根据评估结果对裁量基准进行修改与完善。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第三条第四款）**

# **四、行使程序制度**

## （一）完善告知制度。

税务机关行使行政裁量权应当严格履行法定的告知义务，将作出裁量决定的事实、理由、依据告知纳税人。各级税务机关要进一步明确告知的内容、程序及救济措施。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第四条第一款）**

## （二）完善回避制度。

税务机关行使行政裁量权涉及法定回避事项的，应当依法告知纳税人享有申请回避的权利。税务人员存在法定回避情形的，应当回避。各级税务机关要进一步明确回避的适用范围、救济措施及法律责任，完善回避的申请、受理、审查、决定等程序制度。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第四条第二款）**

## （三）完善陈述申辩和听证制度。

税务机关行使行政裁量权应当充分听取纳税人的意见。纳税人提出的事实、证据和理由成立的，税务机关应当予以采纳。各级税务机关要进一步完善陈述申辩的告知、审查、采纳等程序性规定，明确适用听证事项，规范听证程序。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第四条第三款）**

## （四）完善说明理由制度。

税务机关行使行政裁量权应当在行政决定中对事实认定、法律适用和裁量基准的引用等说明理由。各级税务机关要逐步推行使用说理式执法文书。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第四条第四款）**

## （五）完善重大执法事项合议制度。

税务机关行使行政裁量权涉及重大或者复杂裁量事项的，应当进行合议，共同研究决定。各级税务机关要进一步完善合议程序，明确工作职责、决策方式等内容。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第四条第五款）**

## （六）完善重大执法事项备案制度。

税务机关行使行政裁量权涉及重大或者复杂裁量事项的，应当将该事项的处理结果报上一级税务机关审查备案。各级税务机关要进一步明确审查备案的内容、方式及程序。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第四条第六款）**

# 五、加强领导

## （一）加强领导、精心组织。

规范税务行政裁量权工作是税务机关推进依法行政的一项重要内容，各级税务机关应当高度重视，把这项工作摆在突出位置，作为全局性的重点工作抓紧抓好。规范税务行政裁量权工作应当由各级税务机关依法行政领导小组统筹部署，主要领导亲自负责。领导小组应当研究制定工作方案，定期听取工作汇报，及时解决工作中的重点、难点问题。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第五条第一款）**

## （二）明确职责、密切配合。

规范税务行政裁量权工作涉及面广、专业性强、工作环节多，税务机关上下级之间、内部各相关业务部门之间应当密切配合，加强协调，齐抓共管，共同推动规范税务行政裁量权工作的顺利开展。国家税务总局政策法规司负责综合协调工作；其他业务司局负责对其职责范围内的各项税务行政裁量权进行梳理，提出制定各项税务行政裁量权裁量基准的注意事项。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第五条第二款）**

## （三）整体设计、重点推进。

税务行政裁量权涉及税收执法的方方面面，包括税款征收、行政处罚、行政许可、行政强制等。为保证规范税务行政裁量权工作有效、有序地开展，各级税务机关应当本着整体设计、重点推进的原则，逐步、逐项地规范各项税务行政裁量权。当前，税务行政处罚裁量权存在问题较多，引发争议较大，社会关注度也较高，各级税务机关应当将规范税务行政处罚裁量权作为规范税务行政裁量权工作的突破口，于2012年底前完成税务行政处罚裁量基准的制定工作。同时要逐步加强对税款征收、行政许可、行政强制等其他重要税务行政裁量权的规范。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第五条第三款）**

## （四）注重指导、强化监督。

各级税务机关应当加强对该项工作的业务指导，对工作中遇到的困难和问题，及时研究解决；对工作中好的经验和做法，及时总结推广。地方各级税务机关也应当积极主动与上级税务机关沟通联系，及时报告、反馈工作情况及工作中存在的主要问题。地市以上税务机关每年应当选择典型案例向社会公开发布，为指导下级税务机关规范行使行政裁量权提供参照。各级税务机关应当加强对规范税务行政裁量权工作的监督检查，对工作突出的单位，予以表彰。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第五条第四款）**

## （五）提升能力、确保实效。

执法人员依法行政的能力和水平是保障行政裁量权规范行使的关键，各级税务机关应当把加强执法人员能力建设作为规范税务行政裁量权工作的重要内容。加强对税务执法人员规范行政裁量权相关法律知识和制度的培训，增强执法人员的大局意识、责任意识和服务意识，提高执法人员的业务素质和执法水平。

**（**[**国税发〔2012〕65号**](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1533.html)**第五条第五款）**