

财税律师

2025 年第 11 期
总第 268 期（中文版）



www.cpalawyer.cn

左券律师——

通晓财务、税务的专业律师



律师视点：非上市公司股权激励下合伙企业持股平台的涉税困境初探 杨薇/P01

案例分析：关于税务机关追缴滞纳金是否应以纳税人存在主观过错为必要条件 王玉峰/P08

新规速递

王玉峰/P15

左券资讯

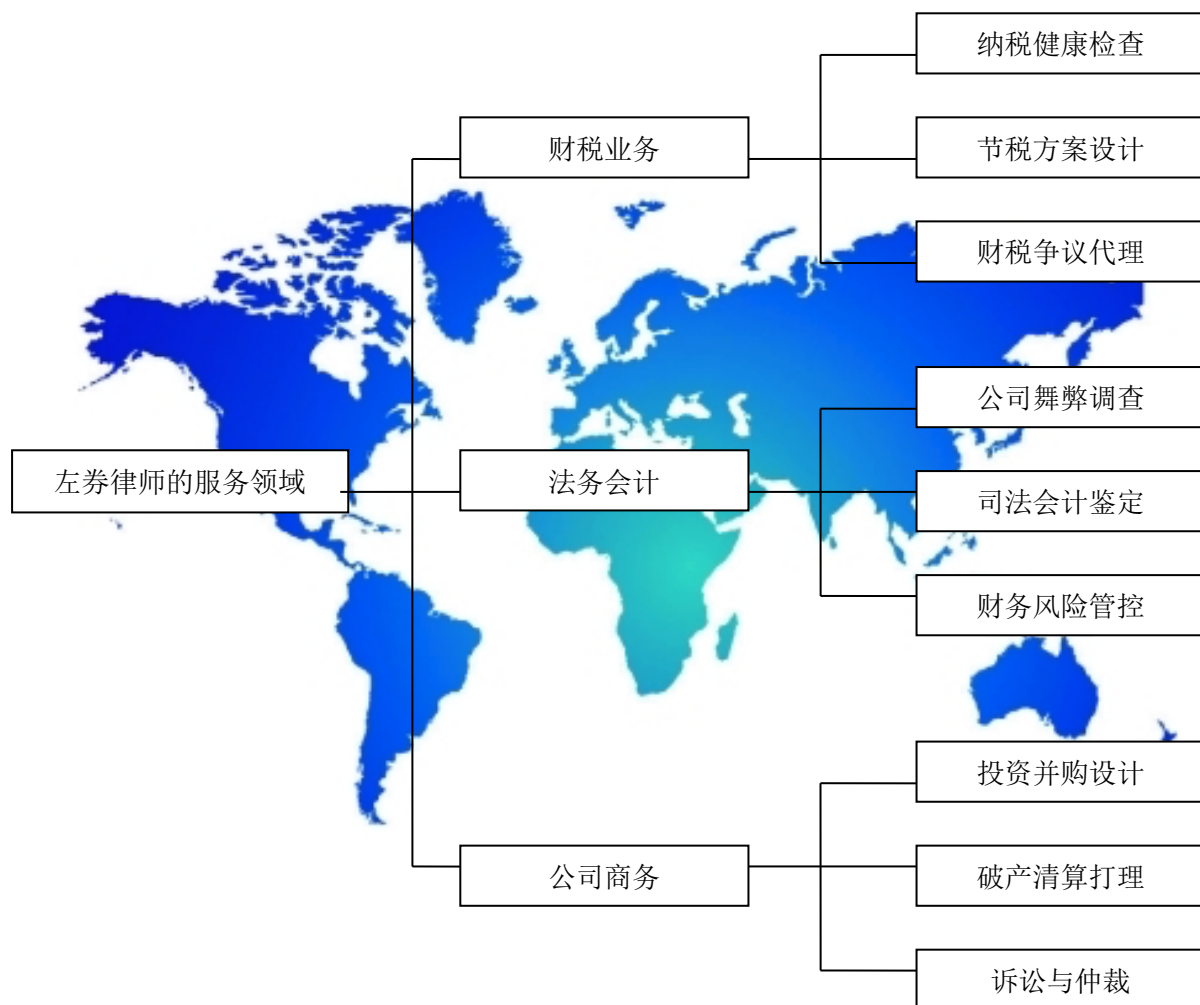
王玉峰/P28



上海左券律师事务所

Shanghai ForTran Law Firm

左券律师——精通财务、税务的专业律师



我们的专业团队

左券律师事务所按照公司制模式实行一体化管理,客户交办的每一个案件均由助理、主管、合伙人组成项目小组,借助高效的管理平台,项目经管理中心、专家委员会会审后方能对外提交。即使是客户的每一个日常咨询也必须书面化、电子化,并经由管理中心、质量监督委员会双重审核。

我们的专业律师均具有财税、金融与法律的双重学历背景,不仅具有律师执业资格,还具有注册会计师、注册税务师执业资格。

我们的执业理念

创造增值方案,共享知识价值!

本期责任编辑: 杨薇

本期编委: 王玉峰、陈梦婷、雷嘉雯

非上市公司股权激励下合伙企业持股平台的涉税困境初探

杨薇/文

随着创业板、科创板注册制的推广，科技型企业与资本市场的对接越来越便捷，为了让公司核心员工提高对企业的忠诚度，与公司共同成长，企业在上市前对核心技术人员的股权激励也越来越常见。股权激励一般有两种模式，一是实际的股权激励，即公司给予激励对象在一定期限内以事先约定的价格购买本公司股权的权利，该模式有三种路径，即员工直接持股公司、员工通过公司制持股平台持股公司、员工通过有限合伙企业持股平台持股公司；二是虚拟股权激励，即不改变实际持股比例，以公司内部记账的模式，授予被激励对象一定数量的虚拟股份，被授予对象按照所持有的股份数量，享有利润分红或取得资产增值的权利。由于虚拟股权激励对企业后续上市会造成实质性障碍，因此对于拟上市企业来说，实践中运用比较多的激励方式是员工通过有限合伙企业持股平台持股公司。

企业在发展初期的股权激励，经常借鉴网络上的做法，只注重于激励本身，而忽视了是否符合后续上市的要求及是否存在税收上的风险，进而导致在上市中介机构进场后才发现前期的股权激励需要面临巨大的调整，这种调整不仅使得企业遭受合规方面的质疑，更是给企业带来了巨大的税收成本。除此之外，股权激励阶段的个人所得税问题，尤其是员工持股平台模式下的激励对象税收问题，在实践中存在争议，这种争议在企业面临上市时更加凸显。

一、股权激励的个人所得税

股权激励的重要节点是授予、行权和转让。其中，授予阶段不产生纳税义务，但行权和转让阶段有可能存在个人所得税的缴纳义务。

1、授予时

员工接受股权激励计划授予的股权期权时，除另有规定外，一般不作为应税所得征税。

但是，根据《国家税务总局关于进一步深化税务领域“放管服”改革培育和激发市场主体活力若干措施的通知》（税总征科发〔2021〕69号）第（十）条，“实施股权（股票，下同）激励的企业应当在决定实施股权激励的次月15日内，向主管税务机关报送《股权激励

情况报告表》，并按照《财政部、国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》（财税〔2005〕35号）、《财政部、国家税务总局关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知》（财税〔2016〕101号）等现行规定向主管税务机关报送相关资料”。

2、行权时

通过查询相关案例，拟上市企业在股权激励的行权定价上有各自的考量和方法，没有统一的标准，定价弹性很大，价低有0元，价高的以最近一次市场融资价格或资产评估值为准，至于到底以何种方式确定，以各个企业的实际情况为准，但为了体现激励的作用，一般都会以低于市场价格的价格将公司股权授予员工。

需要注意的是，在员工实际行权的时点，员工实际投入的成本与公平市场价格之间的差额，在税法上会被视为员工因在公司任职受雇而获得的所得，从而需要按照工资薪金所得纳入个人所得，缴纳个人所得税，税率最高达45%。

根据《财政部、国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》（财税〔2005〕35号，以下简称“财税35号文”）第二条，员工接受实施股票期权计划企业授予的股票期权时，除另有规定外，一般不作为应税所得征税；员工行权时，其从企业取得股票的实际购买价（施权价）低于购买日公平市场价（指该股票当日的收盘价，下同）的差额，是因员工在企业的表现和业绩情况而取得的与任职、受雇有关的所得，应按“工资、薪金所得”适用的规定计算缴纳个人所得税。

虽然财税35号文第一条明确适用的范围是上市公司的股权激励，但对于非上市公司的股权激励，《财政部、国家税务总局关于将国家自主创新示范区有关税收试点政策推广到全国范围实施的通知》（财税〔2015〕116号，以下简称“财税116号文”）和《关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知》（财税〔2016〕101号，以下简称“财税101号文”或“101号文”）均是指向了参照财税35号文适用。其中，财税116号文第四条规定，个人获得股权激励时，按照“工资薪金所得”项目，参照《财政部 国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》（财税〔2005〕35号）有关规定计算确定应纳税额；股权激励的计税价格参照获得股权时的公平市场价格确定。财税101号文第四条第一项规定，个人从任职受雇企业以低于公平市场价格取得股票（权）的，凡不符合递延纳税条件，应在获得股票（权）时，对实际出资额低于公平市场价格的差额，按照“工资、薪金所得”

项目，参照《财政部 国家税务总局关于个人股票期权所得征收个人所得税问题的通知》（财税〔2005〕35号）有关规定计算缴纳个人所得税。

3、转让时

取得股权后，员工再行转让，按照财产转让缴纳个人所得税。非上市公司在境内上市的，处置股权时，按照现行限售股有关征税规定执行。

4、税收优惠——递延纳税政策

由于员工在行权时并未获得实际的股权增值经济效益，若此时需要缴税，对于员工来说存在极大的不确定性以及经济压力，不利于激励的效果。为鼓励非上市公司实施员工股权激励计划，财政部、国家税务总局曾于2016年出台财税101号文。符合101号文规定的非上市公司股权激励计划，员工在取得股权激励时可暂不纳税，递延至转让该股权时，按照“财产转让所得”税目适用20%个人所得税率。按照这一递延纳税的优惠，员工只需在最终处置股权、取得实际经济收益的时点按照20%税率缴纳税款，使得股权激励各环节的综合税负相应降低。

二、合伙企业持股平台能否适用递延纳税政策

前述股权激励的税收政策（包括递延纳税优惠政策）从内容表述来看，针对的是员工直接持股的股权激励模式，然而，实践中很少有激励计划是采用员工直接持股，鉴于控制权和收益权分离的考量以及内部流转的程序便捷考量，绝大多数非上市公司选择通过搭设有限合伙企业作为股权激励平台，而员工作为有限合伙企业的有限合伙人，直接持有的是合伙企业份额，间接持有公司股权。这样的间接持股结构，是否符合101号文的规定，在实务中成为能否按照递延纳税处理的关键。

根据101号文的规定，享受递延纳税政策的非上市公司股权激励须同时满足7项条件，其中之一为“激励标的应为境内居民企业的本公司股权。股权激励的标的可以是技术成果投资入股到其他境内居民企业所取得的股权。激励标的股票（权）包括通过增发、大股东直接让渡以及法律法规允许的其他合理方式授予激励对象的股票（权）”。《财政部税政司、国家税务总局所得税司有关负责人就完善股权激励和技术入股税收政策答记者问》中，对“激励股权标的”进行了解释：“为体现激励对象与公司的利益相关性，激发员工的创业热情，

规定激励股权标的应为本公司的股权，授予关联公司股权的不纳入优惠范围。”该回答将范围限定为狭义上的“本公司的股权”，从这个角度，递延优惠政策排除了持股平台的适用。据了解，目前税务机关对 101 号文中激励标的要求的解读均持较保守的态度，大多数地区的税务机关，通常仅接受员工直接持有公司股权的激励形式进行 101 号文备案，而不接受以合伙企业持股平台的形式进行 101 号文备案。

但是，亦有少数拟上市公司在上市信息中披露以合伙企业持股平台的架构完成了 101 号文备案：

参考案例 1：长春致远新能（2021 年 4 月 19 日创业板上市）一轮问询

（1）长春致远新能一轮问询问题 10.2：披露 2019 年 5 月长春汇锋以 1 元象征性价格向众志汇远转让股权，而以 600.00 万元的价格向吴卫钢转让股权的原因及合理性，相关方是否及时履行纳税义务；该等股权转让是否存在税务风险。

（2）公司回复

为保障公司持续稳定发展，发行人考虑与核心员工个人利益绑定，共同分享公司成长价值，决定向公司核心员工授予股份，众志汇远系公司核心员工的持股平台。以 1 元的名义价格向众志汇远转让股权系发行人考虑到受让方出资人的工作岗位及对公司的贡献程度所做的股权激励，发行人对此已确认股份支付并一次性计入管理费用。

根据《财政部国家税务总局关于完善股权激励和技术入股有关所得税政策的通知》（财税〔2016〕101 号），非上市公司授予本公司员工的股票期权、股权期权、限制性股票和股权奖励，符合规定条件的，经向主管税务机关备案，可实行递延纳税政策，即员工在取得股权激励时可暂不纳税，递延至转让该股权时纳税。2020 年 3 月 12 日，发行人就上述股权激励对相关激励对象的个人所得税递延纳税事项进行备案，并取得国家税务总局长春市朝阳区税务局出具的《非上市公司股权激励个人所得税递延纳税备案表》，确认相关人员可暂不纳税。

参考案例 2：浙江润阳科技（2020 年 12 月 15 日创业板上市）上市委审议意见落实函

（1）浙江润阳科技上市委审议意见落实函问题 2：发行人通过员工持股平台进行股权激励。请发行人在招股说明书中披露向主管税务机关申报纳税递延的备案情况，是否存在税务风险。请保荐人发表明确意见。

（2）公司回复

部分员工通过员工持股平台安扬投资和明茂投资获得了相应的股权激励。截至本招股说明书签署日，润阳科技已按照相关法律法规的要求向主管税务机关对所有获得股权激励的员工（包括通过员工持股平台获得股权激励的员工）进行了非上市公司股权激励个人所得税递延纳税备案登记。

2020年9月14日，国家税务总局长兴县税务局出具了相关证明：截至本证明出具日，润阳已对获得股权激励的员工进行了非上市公司股权激励个人所得税递延纳税备案登记，相关手续完备，所有获得股权激励的员工的递延纳税情况符合相关规定，未发现涉税违法违规行。

综上所述，公司已按照相关法律法规的要求对获得股权激励的员工（包括通过员工持股平台获得股权激励的员工）进行了非上市公司股权激励个人所得税递延纳税备案登记，相关手续完备，备案登记合法合规，不存在相关税务风险。

三、困境及解决思路

根据笔者前述对 101 号文的分析，合伙企业持股平台是不适用递延纳税政策的，但是实务中各地税务机关的做法却存在差异，大部分税务机关不予备案，但也存在若干地区税务机关按照 101 号文给合伙企业持股平台进行递延纳税备案的案例。这就给拟上市企业的股权激励带来了困惑：若合伙企业持股平台因不适用 101 号文的递延纳税政策未进行备案，是否存在税收风险，上市时监管部门提出关于纳税问题的问询该如何回复？

笔者认为：对于合伙企业持股平台，员工作为合伙人获得持股平台份额时（即行权时）应该区分于员工行权直接获得公司股权，即在此刻不对实际出资额低于公平市场价格的差额按照“工资、薪金所得”项目，参照财税 35 号文有关规定计算缴纳个人所得税；既然不产生个人所得税义务，那么也不存在是否按照 101 号文备案适用递延纳税政策的问题。

首先，从统一性和公平性的角度，既然《财政部税政司、国家税务总局所得税司有关负责人就完善股权激励和技术入股税收政策答记者问》中对“激励股权标的”的理解是严格字面上的“本公司股权”，那么财税 35 号文中“从企业取得股票的实际购买价（施权价）低于购买日公平市场价的差额，是因员工在企业的表现和业绩情况而取得的与任职、受雇有关

的所得”也应该同等严格的理解为字面意义上的“本企业”任职，员工从合伙企业获得的合伙份额是一种投资行为，其未任职于合伙企业，不属于在企业的表现和业绩情况而取得的与任职、受雇有关的所得。

其次，从工资薪金是否能扣除的角度来看，合伙企业平台股权激励和公司直接股权激励的处理方式也是不一致的，如果合伙企业不能将授予给合伙人的股权激励作为工资薪金税前扣除，那么对于合伙人而言，也不宜将该差额作为工资薪金处理。

国家税务总局大连市税务局曾在 2020 年 5 月回复过这样一个问题：

问题：根据《国家税务总局关于我国居民企业实行股权激励计划有关企业所得税处理问题的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 18 号），在股权激励计划可行权后，上市公司方可根据该股票实际行权时的公允价格与当年激励对象实际行权支付价格的差额及数量，计算确定作为当年上市公司工资薪金支出，依照税法规定进行税前扣除。该文件讲述的是对其董事、监事、高级管理人员及其他员工（以下简称激励对象）进行的长期性激励，符合条件的可以作为工资薪金在所得税前扣除。现在有很多企业成立了作为职工持股平台的合伙企业，合伙人为企业职工，由该合伙企业持有公司的股票，如果通过合伙平台对其合伙人（即企业职工）进行股权激励，对授予给合伙人的股权激励是否可以按上述方法作为工资薪金计算扣除？如果不可以，应以何种方式予以扣除？

国家税务总局大连市税务局 12366 纳税服务中心答复：尊敬的纳税人您好！您提交的网上留言咨询已收悉，现答复如下：1.不适用，此文件仅适用于上市公司；2.根据《财政部国家税务总局关于合伙企业合伙人所得税问题的通知》（财税〔2008〕159 号）第三条规定，合伙企业生产经营所得和其他所得采取“先分后税”的原则。具体应纳税所得额的计算按照《关于个人独资企业和合伙企业投资者征收个人所得税的规定》（财税〔2000〕91 号）及《财政部、国家税务总局关于调整个体工商户个人独资企业和合伙企业个人所得税税前扣除标准有关问题的通知》（财税〔2008〕65 号）的有关规定执行。前款所称生产经营所得和其他所得，包括合伙企业分配给所有合伙人的所得和企业当年留存的所得（利润）。

第三，从未来转让股权的税务处理角度，合伙企业持股平台的股权激励也不同于公司直接股权激励。

无论是财税 35 号文，还是财税 116 号文和财税 101 号文，都规定在行权时对行权价格

与公允价格的差额按照工资薪金所得缴纳个人所得税（适用递延纳税政策的不缴纳），在未来转让股权时按照“财产转让所得”项目适用 20%税率征收个人所得税。但是，通过合伙企业平台来持股，若是以转让激励标的股权（票）的方式退出，则先是合伙企业转让股权（票），然后再向激励对象分配收益。自然人合伙人从合伙企业取得转让股权（票）收益时是按照“个体工商户生产经营所得”项目计算，应适用 5%-35%的税率，与财税 35 号文、财税 116 号文和财税 101 号文的处理方式是不同的。

根据内蒙古自治区税务局 2019 年 12 月第 3 期热点问题中第一问，“企业设立合伙企业作为持股平台，间接授予本公司员工股票期权，员工成为持股平台合伙人，持股平台进行分红或者持股平台转让股票，可以根据财税〔2018〕164 号第二条规定 计算吗？如果不可以，应如何计算？答：员工通过持股平台间接持有本公司员工股票期权，不适用财税〔2018〕164 号第二条规定。……根据《国家税务总局关于切实加强高收入者个人所得税征管的通知》（国税发〔2011〕50 号）第二条第三款第二项规定：‘对个人独资企业和合伙企业从事股权(票)、期货、基金、债券、外汇、贵重金属、资源开采权及其他投资品交易取得的所得，应全部纳入生产经营所得，依法征收个人所得税。’……持股平台转让股票按照国税发〔2011〕50 号第二条第三款第二项处理。”

第四，从 2021 年最新出台的股权激励报送文件《国家税务总局关于进一步深化税务领域“放管服”改革培育和激发市场主体活力若干措施的通知》（税总征科发〔2021〕69 号）及操作口径来看，对于非以标的企业股权实施股权激励的，税务总局仅是指出“境内企业以境外企业股权为标的对员工进行股权激励的”需要报备并按照工资、薪金所得扣缴个人所得税，并未将员工持股平台列入股权激励报送的范围，从中也可体现国家税务总局对员工持股平台的态度。

因此，笔者认为，在上市反馈中，若监管机构问询合伙企业持股平台的税收问题时，与其执着于与税务机关争论是否能够按照财税 101 号文备案，不如换一种思路，从合伙企业持股股权激励模式下员工是否存在行权时的个人所得税缴纳义务进行论证与解释，或许能从目前上市监管、税收法规与实操的困境中找到一条出路。

关于税务机关追缴滞纳金是否应以纳税人存在主观过错为必要条件

王玉峰/文

基本案情：

2022年8月17日，某税务分局接上级推送的风险应对任务，就某公司纳税事项开展风险应对，经评估分析后形成分析报告，制作《纳税风险提示函》。经集体审议，9月1日，某税务分局向某公司送达《纳税风险提示函》，提醒某公司存在增值税等十二个税收风险，并告知某公司应在15日内将自查结果予以反馈。某公司接到《纳税风险提示函》后，就部分事项提出异议。10月10日，某税务分局就某公司未在规定时间内回函、疑点未消除的情况形成《风险验证报告》，进行集体审议，审议结论为疑点未消除需进一步税务检查。11月14日，某税务分局向某公司送达《税务检查通知书》。检查期间，某税务分局再次接到上级推送的风险点：某公司购进原材料开票项目为豆粕，豆粕属于征收增值税的饲料产品，不属于可加计抵扣的农产品范围，不可加计扣除，某公司可能存在不应加计抵扣而抵扣的税收风险。某公司在接到农产品加计抵扣涉税风险点后，对政策适用提出异议。

2023年5月4日，某公司向某税务分局提交《某公司风险提示解释》，说明税收风险自查情况，对农产品加计扣除增值税进项税额认为“低温豆粕”不属于饲料，不认可该推送疑点。5月8日，某税务分局对某公司法定代表人高某制作《询问笔录》，高某对低温豆粕不适用农产品加计抵扣政策有异议。7月27日，某税务分局对高某再次制作《询问笔录》，高某对其他风险点无异议，仍对低温豆粕不适用农产品加计抵扣政策有异议。某税务分局告知评估补交税款的流程、税收救济途径等，高某表示对农产品加计扣除增值税不会自行补申报缴纳。同日，某税务分局经集体审议，向某公司送达《纳税评估税务事项通知书》，要求某公司在2023年8月11日之前补缴不符合农产品加计抵扣增值税进项税、补缴城建税、补缴教育费附加、补缴地方教育费附加。

8月2日，某公司向某税务分局提交《关于农产品加计扣除风险事项的情况说明》，就低温食用豆粕不适用农产品加计扣除事项提出异议。8月8日，某公司就其他疑点事项进行自查补申报，但对豆粕加计抵扣风险事项涉及税费未予补缴。8月20日，某税务分局经集体审议，决定对某公司豆粕加计抵扣风险事项应补交的增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育费附加决定予以追缴并对有关税种加收相应滞纳金。

10月20日，某税务分局作出《税务处理决定书》（以下简称1号税务处理决定），决定书载明，追缴某公司2017年-2021年已加计抵扣增值税进项税，并从税款缴纳期限届满次日起至实际缴纳之日止，按日加收滞纳金万分之五的滞纳金。追缴2017年-2021年少申报缴纳的城市维护建设税，并从税款缴纳期限届满次日起至实际缴纳之日止，按日加收滞纳金万分之五的滞纳金。追缴2017年-2021年少申报缴纳的教育费附加；追缴2017年-2021年地方教育费附加。10月23日，某税务分局向某公司送达1号税务处理决定。

2023年11月3日，某公司向某区税务局申请对1号税务处理决定中确定的税款及滞纳金提供担保。11月6日，某区税务局为某公司办理担保手续。

2023年12月13日，某公司向某区税务局申请行政复议。12月14日，某区税务局决定受理。2024年2月7日，某区税务局作出《行政复议决定书》（以下简称1号复议决定），维持1号税务处理决定，并于次日邮寄送达某公司。

2024年2月21日，某公司提起行政诉讼，请求撤销某税务分局作出的1号税务处理决定及某区税务局作出的1号复议决定。

一审法院认为：

双方争议的核心问题在于，某公司购进低温食用豆粕生产蛋白质粉能否适用农产品加计扣除政策。

根据《商务部 财政部 国家税务总局关于开展农产品连锁经营试点的通知》（商建发〔2005〕1号）的附件《食用农产品范围注释》第一条第四项第2目的规定，食用农产品的范围包括通过对菜籽、花生、大豆、葵花籽、蓖麻籽、芝麻、胡麻籽、茶籽、桐籽、棉籽及粮食的副产品等，进行清理、热炒、磨坯、榨油（搅油、墩油）等加工处理，制成的植物油（毛油）和饼粕等副产品，具体包括菜籽油、花生油、小磨香油、豆油、棉籽油、葵花油、

米糠油以及油料饼粕、豆饼等。上述规定并未直接将豆粕定性为农产品范围。豆粕系对大豆经过加工提取油后的产品，事实上已经改变其原有形态和自然性状，与《农产品质量安全法》第二条界定的农产品有着质的区别。

在国家实施简并增值税税率政策之前，对豆粕一直按照饲料产品征收增值税，国税函〔2010〕75号文特别针对各地对粕类产品征免增值税政策存在理解不一致的问题，进一步予以了明确。在国家实施简并增值税税率政策后，从财税〔2017〕37号文附件1《适用11%增值税税率货物范围注释》的规定来看，可以加计抵扣增值税进项税额的农业产品中并没有列明豆粕，反而在第三条中明确将豆粕作为饲料按相关税率进行征税管理，某税务分局根据财税〔2017〕37号文将豆粕按饲料产品进行增值税征收管理，具有相应的政策依据，适用法律亦无不当。某公司的主张是对相关政策的错误理解，不予支持。据此，一审法院判决驳回某公司的诉讼请求。

某公司提起上诉称：

一审判决未全面审查某某公司的诉讼请求，构成漏判。即便某公司应当依照“饲料豆粕”纳税，也是因政策规定不明所致，某某公司并无过错，不应承担相应的滞纳金责任，但一审判决对此未予理涉。

被上诉人某税务分局辩称：

某公司未按照规定期限缴纳税款，依法应当加收滞纳金。请求驳回上诉，维持原判。

被上诉人某区税务局辩称：

某税务分局作出追缴税款并按日加收滞纳金的处理决定，合法有据。请求驳回上诉，维持原判。

二审法院认为：

关于某税务分局应当如何加收滞纳金的问题

一、税务机关如何加收滞纳金，应当立足于滞纳金责任的基本属性和构成要件，结合具体案情加以分析评判

保障国家的税收利益固然重要，但保护当事人的合法权益、维护应有的法律秩序同样不可忽视。追缴税款与加收滞纳金属于两个不同的概念，滞纳金责任并非总是与欠缴税款行为相伴而生。

滞纳金具有惩罚的性质。税收滞纳金是发生税收滞纳金行为后，为督促纳税人履行纳税义务，就滞纳税额按滞纳期间及特定比例而附加的一项金钱给付义务。《税收征收管理法》第三十二条中“按日加收滞纳税款万分之五”的计算方法表明，滞纳金远高于纳税人因占用应缴纳税款所产生的利息。因此，滞纳金本质上是一种带有惩戒性质的经济手段，是对纳税人未按时履行纳税义务这一违法行为的惩罚，旨在对纳税人怠缴税款行为予以督促与规制，从而维护税收制度的严肃性和权威性。

二、行为人只有在主观上存在过错时才应受到惩罚。无过不罚、罚当其过是法律责任追究的核心要义

《中华人民共和国行政处罚法》第三十三条第二款关于“当事人有证据足以证明没有主观过错的，不予行政处罚”的规定表明，过错是判断是否需要惩罚以及如何惩罚的重要依据，任何公正合理的制裁都应以行为人在主客观上均具有可谴责性为基础。行政机关实施具有惩戒性的不利处分时，应当遵循过罚相当原则，即有过错才应受到惩罚，过错的程度应当与所受惩罚的力度相匹配，如此才能使违法事实、主观过错与不利后果相互适应。

就本案而言，结合《税收征收管理法》第五十二条的规定，对于具有惩戒属性的滞纳金责任，忽视纳税人的主观可归责性不仅有违责任追究的基本原理，也不利于发挥滞纳金的教育、引导和督促功能。因此，税务机关追缴滞纳金应以纳税人存在主观过错为必要条件。

三、主观过错的认定应当遵循一定的规则

过错是否存在以及属于何种类型，属于对主观认知的判断，有别于事实问题的认定。行政机关对行为人主观过错的判断，需要注意三个方面的问题：一是首先应当根据案件的基本情况进行分析判断。二是由于判断的困难和行政效率的需要，允许行政机关根据客

观行为推定存在主观过错，这种推定的结论在大多数情形下都是能够成立的。三是对于行政机关的推定，应当允许当事人反驳，给予当事人自证清白的机会。反驳理由足以成立的，则推定结论不成立；反驳理由不足以成立的，则推定结论成立。

就本案而言，某税务分局未能着眼于本案的具体情况，对某公司的主观可归责性作出认定，而是直接适用推定规则，并未对某公司的主张进行理性分析，由此得出某公司存在过错并应自滞纳之日起承担滞纳金责任的结论，有违公平原则。

（一）行为人因法律规范指引不明而产生误读的，不应认定存在过错

本案中，对于豆粕是否符合农产品加计抵扣条件以及是否属于应当征收增值税的饲料产品，一方面，现行立法并无明确规定，仅有政策性文件作为依据。就财税〔2001〕30号文、国税函〔2010〕75号文而言，对于其中所规定的“豆粕属于征收增值税的饲料产品”，持有一般认知水平的主体均有可能作出限于文字表面的理解，即将豆粕限定为“饲料豆粕”。某公司认为其购进的货物并非饲料，进而理解为农产品，并不违背常理。况且，国税函〔2010〕75号文也特别指出“各地对粕类产品征免增值税政策存在理解不一致的问题”，说明关于豆粕应当如何征税的不同理解客观存在，印证了案涉问题的复杂性。另一方面，在具有税收专业知识的执法者尚且无法准确判定的情形下，要求某某公司在纳税申报环节精准理解政策精神，过于苛责。结合二审庭审中各方当事人的陈述，南通地区仅某公司一家单位面临是否可以加计抵扣增值税进项税额的问题，无先例可循。在长达五年的时间里，某税务分局均未发现问题所在，足以说明主管部门并不认为某某公司的加计抵扣行为构成违法。某税务分局即使在案涉风险应对处理过程中，还曾多次向上级税务部门请示，某区税务局在复议程序中亦就有关问题向上级部门请示，表明税务机关自身对相关文件的认知也存在着逐步清晰的过程。因此，某公司是因政策文件本身缺乏明确性而产生理解上的偏差，主观上不具有违法性认识的可能性，税务机关对因此导致的违法行为应当给予适度的包容。

（二）税务机关对当事人提出的反驳意见未予充分考虑和审慎甄别，迳行以推定方式认定存在过错，明显不当

本案中，某公司在案涉税务处理过程中，曾多次陈述意见，并就农产品加计扣除事项提交了专项情况说明，详细阐明了对豆粕分类及税收文件的理解，指出是在接到主管税务机

关的电话通知后才开始实施加计抵扣行为，此前五年间未接到税务机关的异议通知，并据此认为不应补缴滞纳金。然而，某税务分局对某公司的上述反驳意见采取了置之不理的处理方式，对反驳理由能否成立未能作出合理解释或说明，无法对某公司的合理反驳形成有效的抗衡。某税务分局未能综合衡量相关因素，仅仅以某公司存在欠缴税款的违法状态即要求承担全部的滞纳金责任，未免过于轻率和武断。

（三）任何人不得将自己的过错推诿给他人，公权力机关更应勇担过错。税收征收管理法律关系中，税务机关与纳税人之间是管理与被管理的关系，纳税人对税务机关客观上负有天然的信任感和服从性

《税收征收管理法实施细则》第三十一条第二款规定，纳税人采取电子方式办理纳税申报的，应当按照税务机关规定的期限和要求保存有关资料，并定期书面报送主管税务机关。第三十八条规定，税务机关应当加强对税款征收的管理，建立、健全责任制度。上述规定表明，税务机关对当事人是否依法纳税负有不可推卸的监管职责。

本案中，某公司早在 2017 年 11 月便提交加计抵扣申报材料，但某税务分局未及时对申报行为的准确性进行有效监管，而是采取了默认态度，致使某公司产生合理信赖，导致处于长期欠税而不自知的状态。如果某税务分局能够及时发现问题，督促某公司尽快补正，便不会造成因长期欠税所引发的高额滞纳金责任。因此，长期欠税的违法状态不能完全归咎于某公司。己所不欲勿苛于人，某税务分局不加区分地要求某某公司承担所有的滞纳金责任，缺乏事实根据和法律依据。

基于以上分析，在违法事实客观存在的情形下，过错是判断如何承担滞纳金责任的重要因素。本案中，某税务分局作出被诉税务处理决定时，未考虑某公司的主观样态，将滞纳金的起算点直接确定为滞纳税款之日，显属不当，应当予以纠正和调整。

具体而言，某税务分局向某公司作出《纳税评估税务事项通知书》前，某公司应当补缴的税款数额尚未正式确定，某公司主观上不具有可归责性，要求其承担滞纳金责任的条件尚不具备。但在税务机关发出内容明确的自行补正通知后，某公司对具体的权利义务已经明知，负有在税务机关确定的税款缴纳期限内缴款的义务。某公司未在某税务分局规定的自查补正期限 2023 年 8 月 11 日内履行缴款义务，过错明显，应当承担相应的滞纳金责任。

因此，本案所涉加收滞纳金的时间应调整为自《纳税评估税务事项通知书》中确定的税款缴纳期限届满次日（2023 年 8 月 12 日）起至实际缴纳之日止。

综上，1 号税务处理决定对滞纳金的确定适用法律错误，应当予以变更。1 号复议决定及一审判决适用法律均属不当，应当予以撤销。依照规定，判决撤销一审行政判决；撤销某区税务局作出的《行政复议决定书》；变更某税务分局作出的《税务处理决定书》中处理决定部分第 1、2 项“并从税款缴纳期限届满次日起至实际缴纳之日止，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金”为“并从 2023 年 8 月 12 日起至实际缴纳之日止，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金”；驳回某公司的其他诉讼请求。

信用修复管理办法

中华人民共和国国家发展和改革委员会令

第 36 号

《信用修复管理办法》已经 2025 年 11 月 19 日第 25 次委务会议审议通过，现予公布，自 2026 年 4 月 1 日起施行。

主任：郑栅洁

2025 年 11 月 20 日

信用修复管理办法

第一章 总则

第一条 为建立健全统一规范、协同共享、科学高效的信用修复制度，切实保障信用主体合法权益，更好帮助信用主体高效便捷重塑信用，更好服务经济社会高质量发展，根据《中共中央办公厅、国务院办公厅关于健全社会信用体系的意见》《国务院办公厅印发〈关于进一步完善信用修复制度的实施方案〉的通知》要求，制定本办法。

第二条 信用主体依法享有信用修复的权利。除法律、法规或党中央、国务院政策文件明确规定不可修复的情形外，满足相关条件的信用主体均可按要求申请信用修复。

第三条 本办法所称的信用修复，是指信用主体为积极改善自身信用状况，在纠正失信行为、履行相关义务后，有关方面按照规定终止公示、停止共享和使用失信信息，同步依法依规解除失信惩戒措施的活动。

本办法所称的终止公示，是指信用主体完成信用修复后，包括“信用中国”网站在内的各领域信用信息系统不再公开信用主体的已修复失信信息。

本办法所称的停止共享和使用，是指信用主体完成信用修复后，全国信用信息共享平台、“信用中国”网站停止向相关行业主管部门、地方政府和第三方信用服务机构共享已修复的失信信息并更新信用主体的信用状态。有关方面应当更新信用评价结果，依法依规解除相关失信惩戒措施。

第四条 本办法所称的失信信息，是指全国公共信用信息基础目录和地方公共信用信息补充目录中所列的对信用主体信用状况具有负面影响的信息，包括严重失信主体名单信息、行政处罚信息、异常名录信息和其他失信信息。

本办法所称的严重失信主体名单，是指以法律、法规或者党中央、国务院政策文件为依据设立的严重失信主体名单。

第五条 全国信用信息共享平台、“信用中国”网站以及地方信用信息共享平台和信用网站（以下统称“信用平台网站”）开展信用修复活动，适用本办法。

有关行业主管（监管）部门建立的信用信息系统开展信用修复，可参照本办法执行。

第六条 国家发展改革委负责统筹协调指导信用修复工作。行业主管部门负责协调指导本领域信用修复工作。地方各级人民政府社会信用体系建设牵头部门负责统筹协调指导辖区内信用修复工作。

国家发展改革委授权国家公共信用和地理空间信息中心（以下简称“授权机构”），承担全国信用信息共享平台和“信用中国”网站的建设、运行和维护工作，负责信用信息归集共享、公示和信用修复等工作。

第二章 失信信息的分类标准和公示期限

第七条 失信信息按照失信严重程度实行分类管理，原则上划分为“轻微、一般、严重”三类，按照过罚相当原则，分别设置不同的公示期限，公示期限自司法、行政公务文书认定之日起开始计算。

第八条 本办法所称的轻微失信信息包括：

- （一）以简易程序对信用主体作出的行政处罚信息；
- （二）以普通程序对信用主体作出的警告、通报批评行政处罚信息；
- （三）行业主管部门规定的受到较小数额罚款的行政处罚信息，以及异常名录等信息；
- （四）行业主管部门规定的其它符合轻微失信的情形。

第九条 本办法所称的一般失信信息包括：

- （一）行业主管部门规定的受到较大数额罚款的行政处罚信息；
- （二）没收非法财物的行政处罚信息；
- （三）行业主管部门规定的其它符合一般失信的情形。

第十条 本办法所称的严重失信信息包括：

- （一）行业主管部门规定的受到巨额罚款的行政处罚信息；
- （二）暂扣许可证件、降低资质等级、吊销许可证件、限制开展生产经营活动、责令停产停业、责令关闭、限制从业的行政处罚信息；
- （三）行业主管部门依法依规列入严重失信主体名单的信息；
- （四）行业主管部门依法依规认定的“屡禁不止、屡罚不改”信息；
- （五）行业主管部门依法依规认定的其它符合严重失信的情形。

第十一条 行业主管部门可按照“轻微、一般、严重”的分类原则，制定本领域失信信息具体分类标准，并在“信用中国”网站统一发布。行业主管部门已经制定具体分类标准的，按照行业主管部门规定执行。行业主管部门未制定具体分类标准的，按照第八条、第九条、第十条的规定执行。

第十二条 轻微失信信息原则上不予公示；行业主管部门认为确有必要公示的，公示期最长不超过3个月，且法定责任履行完毕即可申请修复。一般失信信息的最短公示期为3个月，最长为1年。严重失信信息的最短公示期为1年，最长为3年。

最短公示期届满后，信用主体方可按规定申请信用修复。最长公示期届满后，相关信息自动停止公示。对达到最长公示期但未纠正失信行为或未履行相关义务的，按照行业主管部门有关规定执行。

同一失信信息涉及多种处罚类型的，其公示期限以期限最长的类型为准。对附带期限的处罚，在相关期限届满前，该行政处罚信息不得提前终止公示。“信用中国”网站涉及自然人的失信信息原则上不予公示。法律、行政法规对相关信息公示期另有规定的，从其规定。

第三章 信用修复的办理

第十三条 “信用中国”网站统一接收信用主体主动提出的严重失信主体名单、行政处罚、异常名录等信息的信用修复申请，并按照“谁认定、谁修复”的原则，推送给认定失信信息的行业主管部门或地方有关部门、单位（以下统称“失信信息认定单位”）办理修复。

对尚未建立信用修复系统的行业主管部门，“信用中国”网站为其开设账号，由其通过“信用中国”网站办理修复。

第十四条 符合以下所有条件的信用主体，可以向“信用中国”网站申请信用修复：

(一) 达到最短公示期限；

(二) 纠正失信行为，完全履行失信行为涉及的行政处罚、异常名录或严重失信主体名单等规定的义务；

(三) 公开作出信用承诺，承诺内容应包括所提交材料真实有效，并明确愿意承担违反承诺的相应责任；

(四) 法律、行政法规、部门规章要求的其他条件。

第十五条 信用主体申请信用修复的，应向“信用中国”网站提供以下材料：

(一) 纠正失信行为、履行法定义务等证明材料；

(二) 信用承诺书；

(三) 法律、行政法规、部门规章要求提供的其他材料。

第十六条 “信用中国”网站一般应当自收到信用修复申请之日起 10 个工作日内反馈信用修复结果。

失信信息认定单位应当自收到“信用中国”网站推送的信用修复申请之日起 3 个工作日内作出是否受理的决定。申请材料齐全且符合要求的，应当予以受理。申请材料不齐全或者不符合要求的，应当一次性告知信用修复申请人需要补正的材料。决定不予受理的，应当通过“信用中国”网站告知申请人并说明理由。

失信信息认定单位应当自受理信用修复申请之日起 7 个工作日内将信用修复结果提供给“信用中国”网站。因案情复杂或需进行核查，不能在规定期限内作出办理修复决定的，可以延长 10 个工作日。

第十七条 失信信息认定单位作出信用修复决定的，应当通过“信用中国”网站将信用修复结果告知申请人。失信信息认定单位作出不予信用修复决定的，应当通过“信用中国”网站告知信用修复申请人并说明理由。

第十八条 信用修复申请人对信用修复不予受理决定、不予修复决定，以及对失信信息公示内容有误、公示期限不符合规定等存在异议的，可以通过“信用中国”网站或直接向失信信息认定单位提出异议申诉，并提交相关佐证材料。“信用中国”网站收到异议申诉申请后，应在 1 个工作日内推送至失信信息认定单位。失信信息认定单位应当自受理异议申诉申请之日起 7 个工作日内完成核查，并将处理结果提供给“信用中国”网站。因情况复杂需延

长核查期限的，失信信息认定单位应提前告知申请人。

第十九条 法人和非法人组织对行政处罚决定不服，申请行政复议或提起行政诉讼的，相关程序终结前，除行政复议机关或人民法院认定需要停止执行的，相关行政处罚信息不暂停公示。

行政复议或行政诉讼程序终结后，行政处罚被依法撤销或变更的，原处罚机关应当及时将结果报送信用平台网站，信用平台网站应当及时撤销或修改相关信息。

第二十条 重整计划或和解协议执行期间，重整企业或管理人可以持人民法院批准重整计划或认可和解协议的裁定书，向“信用中国”网站提出信用修复申请。失信信息认定单位应当自收到申请之日起10个工作日内，按照最小必要原则，临时屏蔽违法失信信息，临时解除可能影响重整计划或和解协议执行的限制措施。

重整计划或和解协议未执行成功的企业，失信信息认定单位应当恢复其原有违法失信信息公示状态。

重整计划或和解协议执行完毕后，重整企业或管理人可以持人民法院确认重整计划或认可和解协议执行完毕的裁定书，向“信用中国”网站申请信用修复。

第四章 信用修复的协同联动

第二十一条 授权机构应当保障信用修复申请受理、审核确认、信息处理等流程线上正常运行。

第二十二条 地方信用平台网站运行机构应当配合授权机构做好工作协同和信息同步。

第二十三条 信用平台网站与有关政府部门的信用信息系统建立数据共享机制，确保信用修复信息及时同步更新。

第二十四条 从“信用中国”网站获取失信信息的第三方信用服务机构，应当建立信息更新机制，确保与“信用中国”网站保持一致。信息不一致的，以“信用中国”网站信息为准。授权机构定期对第三方信用服务机构信息更新情况进行督促指导。更新修复信息不及时，影响信用主体合法权益的，授权机构可以暂停或者取消向其共享信息，对其法定代表人或者主要负责人进行约谈，要求其采取措施进行整改。

第五章 信用修复的监督管理与诚信教育

第二十五条 信用主体申请信用修复应当秉持诚实守信原则，如有提供虚假材料、信用承诺

严重不实或被失信信息认定单位认定为故意不履行承诺等行为，由失信信息认定单位记入信用记录，纳入全国信用信息共享平台。相关信用记录在“信用中国”网站公示 3 年不得提前终止公示，原失信信息 3 年内不得申请信用修复；构成犯罪的，依法追究刑事责任。

第二十六条 授权机构开展信用修复活动不得以任何形式向申请修复的信用主体收取费用。有不按规定办理信用修复、直接或变相向信用主体收取费用行为的，依法依规追究相关单位和人员责任。

第二十七条 国家发展改革委、县级以上地方人民政府社会信用体系建设牵头部门应当会同有关部门加强对信用修复工作的督促指导，发现问题及时责令改正。

第二十八条 充分发挥有关部门、行业协会商会、第三方信用服务机构、专家学者、新闻媒体等作用，及时阐释和解读信用修复政策。鼓励开展各类诚信宣传教育，营造良好舆论环境。

第六章 附则

第二十九条 本办法由国家发展改革委负责解释。

第三十条 本办法自 2026 年 4 月 1 日起施行。《失信行为纠正后的信用信息修复管理办法（试行）》（国家发展改革委 2023 年第 58 号令）同时废止。

税务人员税收业务违法行为处分规定

（2025 年 11 月 24 日国家税务总局令第 60 号公布 自 2026 年 1 月 1 日起施行）

国家税务总局令

第 60 号

《税务人员税收业务违法行为处分规定》，已经 2025 年 11 月 11 日国家税务总局第 3 次局务会议审议通过，现予公布，自 2026 年 1 月 1 日起施行。

国家税务总局局长：胡静林

2025 年 11 月 24 日

税务人员税收业务违法行为处分规定

第一章 总则

第一条 为了规范对税务人员税收业务有关违法行为的处分，促进税务机关、税务人员依法履职，维护国家税收秩序和税收安全，根据《中华人民共和国公务员法》、《中华人民共和国公职人员政务处分法》、《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则等相关法律、行政法规，制定本规定。

第二条 本规定所称税务人员是指税务机关公务员、参照《中华人民共和国公务员法》管理的人员。

本规定所称税收业务违法行为（以下简称违法行为）是指第三章所列违反税收法律、行政法规的行为。

税务机关对有违法行为的税务人员给予处分，适用《中华人民共和国公职人员政务处分法》第二章、第三章的规定和本规定。

第三条 税务人员违法行为处分工作，坚持中国共产党的领导，坚持党管干部原则，加强税务干部队伍建设，高质量推进中国式现代化税务实践。

第四条 税务机关应当加强对税务人员的教育、管理、监督。给予税务人员处分，应当坚持公平公正，集体讨论决定；坚持宽严相济，惩戒与教育相结合；坚持法治原则，以事实为根据，以法律为准绳，依法保障税务人员及相关人员的合法权益。

第五条 给予税务人员处分，应当事实清楚、证据确凿、定性准确、处理恰当、程序合法、手续完备，与其违法行为的性质、情节、危害程度相适应。

第二章 处分的种类和适用

第六条 处分的种类为：

- （一）警告；
- （二）记过；
- （三）记大过；
- （四）降级；
- （五）撤职；
- （六）开除。

第七条 处分的期间为：

- （一）警告，六个月；
- （二）记过，十二个月；
- （三）记大过，十八个月；
- （四）降级、撤职，二十四个月。

处分决定自作出之日起生效，处分期自处分决定生效之日起计算。

第八条 税务机关集体作出的决定违法或者实施违法行为的，对负有责任的领导人员和直接责任人员依法给予处分。

税务机关集体作出的决定违法，持保留意见或者不同意见的税务人员可以免于或者不予处分。

税务人员二人以上共同违法，根据各自在违法行为中所起的作用和应当承担的责任，分别依法给予处分。

第九条 税务人员有下列情形之一，可以从轻或者减轻给予处分：

- （一）主动交代本人应当受到处分的违法行为的；
- （二）配合调查，如实说明本人违法事实的；
- （三）检举他人违纪违法行为，经查证属实的；
- （四）主动采取措施，有效避免、挽回损失或者消除不良影响的；
- （五）在共同违法行为中起次要或者辅助作用的；
- （六）主动上交或者退赔违法所得的；
- （七）法律、法规规定其他从轻或者减轻情节的。

第十条 税务人员违法行为情节轻微，且具有本规定第九条规定情形之一的，可以对其进行谈话提醒、批评教育、责令检查或者予以诫勉，免于或者不予处分。

税务人员因不明真相被裹挟或者被胁迫参与违法活动，经批评教育后确有悔改表现的，可以减轻、免于或者不予处分。

第十一条 税务人员有下列情形之一，应当从重给予处分：

- （一）在处分期内再次故意违法，应当受到处分的；
- （二）阻止他人检举、提供证据的；

(三) 串供或者伪造、隐匿、毁灭证据的；

(四) 包庇同案人员的；

(五) 胁迫、唆使他人实施违法行为的；

(六) 拒不上交或者退赔违法所得的；

(七) 法律、法规规定其他从重情节的。

第十二条 税务人员在处分期内，不得晋升职务、职级和级别；其中，被记过、记大过、降级、撤职的，不得晋升工资档次。被撤职的，按照规定降低职务、职级和级别，同时降低工资和待遇。

第三章 违法行为及其适用的处分

第十三条 违反规定擅自改变税收征收管理范围和税款入库预算级次的，予以降级或者撤职。

第十四条 有下列行为之一，造成不良后果或者影响的，予以警告、记过或者记大过；情节较重的，予以降级或者撤职；情节严重的，予以开除：

(一) 违反法律、行政法规的规定提前征收、延缓征收或者摊派税款的；

(二) 违反规定采取虚收空转等手段虚增税收收入的；

(三) 违反规定配合地方政府统计造假等行为的。

第十五条 违反法律、行政法规的规定，擅自作出税收的开征、停征或者减税、免税、退税、补税以及其他同税收法律、行政法规相抵触的决定，造成不良后果或者影响的，予以警告、记过或者记大过；情节较重的，予以降级或者撤职；情节严重的，予以开除。

第十六条 对地方政府违规招商引资涉税问题知情不报，情节较重的，予以警告、记过或者记大过；情节严重的，予以降级或者撤职。

参与配合地方政府违规招商引资、为地方政府违规招商引资出谋划策，在发票数量、额度调整，委托代征，代开发票，出口税收管理工作中违反规定，造成不良后果或者影响的，予以警告、记过或者记大过；情节较重的，予以降级或者撤职；情节严重的，予以开除。

第十七条 有下列行为之一，予以警告、记过或者记大过；情节较重的，予以降级或者撤职；情节严重的，予以开除：

(一) 违反规定要求纳税人、扣缴义务人委托税务代理，或者为其指定涉税专业服务机构，

谋取不正当利益的；

（二）税务人员的近亲属违反有关规定在本人任职单位管辖的业务范围内从事涉税中介经营活动，本人拒不按照有关要求整改的。

第十八条 有下列行为之一，造成不良后果或影响，情节较重的，予以警告、记过或者记大过；情节严重的，予以降级或者撤职；情节特别严重的，予以开除：

（一）查封、扣押纳税人个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品的；

（二）其他违反规定采取税收保全、强制执行措施的。

第十九条 私分扣押、查封的商品、货物或者其他财产，予以警告、记过或者记大过；情节较重的，予以降级或者撤职；情节严重的，予以开除。

第二十条 有下列行为之一，造成不良后果或者影响的，予以警告、记过或者记大过；情节较重的，予以降级或者撤职；情节严重的，予以开除：

（一）隐匿、毁损、伪造、变造税收违法案件证据的；

（二）提供虚假税务协查函件的（含出口税收调查函）。

第二十一条 在征收税款或者查处税收违法案件时，违反规定应当回避而不回避，影响公正执行公务，造成不良后果或者影响，情节较重的，予以警告、记过或者记大过；情节严重的，予以降级或者撤职。

第二十二条 有下列行为之一，造成不良后果或者影响的，予以警告、记过或者记大过；情节较重的，予以降级或者撤职；情节严重的，予以开除：

（一）未依法为纳税人、扣缴义务人、税务代理人、检举人保密，泄露涉税数据、资料的；

（二）盗用他人账号或者违反规定将税收业务系统用户账号提供给他人使用的。

第二十三条 有下列行为之一，予以警告、记过或者记大过；情节较重的，予以降级或者撤职；情节严重的，予以开除：

（一）利用职务职权上的便利，收受或者索取纳税人、扣缴义务人等管理服务对象财物或者谋取其他不正当利益的；

（二）截留、挪用税款的。

第二十四条 故意刁难纳税人、扣缴义务人，情节较重的，予以警告、记过或者记大过；情节严重的，予以降级或者撤职；情节特别严重的，予以开除。

滥用职权，侵害纳税人、扣缴义务人合法权益，造成不良后果或者影响的，予以警告、记过或者记大过；情节较重的，予以降级或者撤职；情节严重的，予以开除。

第二十五条 对依法批评、申诉、控告、检举税收违法违纪违法行为的纳税人、扣缴义务人以及其他检举人进行压制或者打击报复的，予以警告、记过或者记大过；情节较重的，予以降级或者撤职；情节严重的，予以开除。

第二十六条 有下列行为之一，造成不良后果或者影响的，予以警告、记过或者记大过；情节较重的，予以降级或者撤职；情节严重的，予以开除：

（一）勾结、唆使或者协助纳税人、扣缴义务人逃避缴纳税款、抗税、逃避追缴欠税、骗取出口退税的；

（二）勾结、唆使或者协助纳税人、扣缴义务人虚开发票，非法代开发票，私自印制、伪造、变造发票以及窃取、截留、篡改、出售、泄露发票数据等违反发票管理法律、行政法规的；

（三）违反规定办理发票限额调整、全面数字化电子发票额度调整的。

第二十七条 对涉嫌犯罪的纳税人、扣缴义务人依法应当移交司法机关追究刑事责任的不移交，造成不良后果或者影响的，予以记过或者记大过；情节较重的，予以降级或者撤职；情节严重的，予以开除。

第二十八条 不履行或者不正确履行职责，玩忽职守，不征或者少征应征税款，造成不良后果或者影响的，予以警告、记过或者记大过；情节较重的，予以降级或者撤职；情节严重的，予以开除。

第二十九条 税务人员有其他违反税收法律、行政法规行为，影响税务人员形象，损害国家和纳税人、扣缴义务人利益的，可以根据情节轻重给予相应处分。

第四章 处分的程序

第三十条 税务人员涉嫌有违法行为的，按照干部管理权限，经税务机关负责人同意，由税务机关有关部门对需要调查处理的事项进行初步调查；税务机关有关部门经初步调查认为税务人员涉嫌违法需要进一步查证的，报税务机关负责人批准后立案，由有权处理单位调查，并按规定处理。

第三十一条 对涉嫌违法税务人员的调查，应当由二名以上工作人员进行。

第三十二条 作出处分决定前，有权处理单位应当将调查认定的违法事实及拟给予处分的依据告知被调查人，听取被调查人的陈述和申辩，并对其陈述的事实、理由和证据进行核实，记录在案。被调查人提出的事实、理由和证据成立的，应予采纳。不得因被调查人的申辩而加重处分。

第三十三条 决定给予处分的，应当制作处分决定书。

处分决定书应当载明下列事项：

- （一）受处分税务人员的姓名、工作单位和职务（职级）；
- （二）违法事实和证据；
- （三）处分的种类和依据；
- （四）不服处分决定，申请复核、申诉的途径和期限；
- （五）作出处分决定的机关、单位名称和日期。

处分决定书应当盖有作出决定的机关、单位的印章，并存入受处分税务人员本人档案。

第三十四条 参与税务人员违法案件调查、处理的人员有下列情形之一的，应当自行回避，被调查人及其他涉案人员也有权要求其回避：

- （一）是被调查人或者涉案人员的近亲属的；
- （二）担任过本案的证人的；
- （三）本人或者其近亲属与调查的案件有利害关系的；
- （四）可能影响案件公正调查、处理的其他情形。

第三十五条 税务机关负责人的回避，由上级税务机关决定；其他参与案件调查、处理人员的回避，由本级税务机关决定。

税务机关或者上级税务机关发现参与违法案件调查、处理人员有应当回避情形的，可以直接决定该人员回避。

第三十六条 在调查中发现税务人员受到不实检举、控告或者诬告陷害，造成不良影响的，应当按照规定及时澄清事实，恢复名誉，消除不良影响。

第三十七条 对税务人员违法行为情节轻微，可以从轻、减轻、免予或者不予处分的，应当列明从轻、减轻、免予或者不予处分的原因，并按规定履行报批手续。

第三十八条 按本规定受到处分的税务人员对处分决定不服的，可以依照《中华人民共和国

公务员法》等有关规定申请复核或者提出申诉。

第三十九条 税务人员有违法行为，按照规定应当给予党纪处分的，移送相应纪检机构按规定处理。涉嫌违法犯罪的，移送有关机关依法处理。

第五章 附则

第四十条 本规定所称造成不良后果或者影响的情形，包括：

- （一）导致国家税收损失且数额较大的；
- （二）形成涉税负面舆情造成恶劣社会影响的；
- （三）导致税务机关承担国家赔偿责任的；
- （四）其他应当认定为造成不良后果或者影响的。

第四十一条 本规定施行前，已经结案的案件如果需要复核、申诉，适用当时的规定。尚未结案的案件，如果行为发生时的规定不认为是违法的，适用当时的规定；如果行为发生时的规定认为是违法的，依照当时的规定处理，但是如果本规定不认为是违法或者根据本规定处理较轻的，适用本规定。

第四十二条 事业单位工作人员有本规定第三章违法行为的，按照《事业单位工作人员处分规定》给予处分；机关工勤人员有本规定第三章违法行为的，参照《事业单位工作人员处分规定》执行。

税务机关编外人员有本规定第三章违法行为的，由税务机关依照相关规定处理或者向其任职、受雇单位提出处理建议。

第四十三条 税务人员在征收社会保险费、非税收入过程中，有违法违规行为的，有关处分事宜参照本规定执行。

第四十四条 法律、行政法规、国务院决定和国家公务员管理部门制定的处分规定对违法行为的处分另有规定的，从其规定。

第四十五条 本规定自 2026 年 1 月 1 日起施行。《税收违法违纪行为处分规定》（监察部 人力资源和社会保障部 国家税务总局令第 26 号）同时废止。



2025 年 11 月 6 日，上海左券律师事务所顾程丹律师应邀为上海财经大学税务硕士民商法课程“合同专题（下）”的主讲嘉宾讲授《合同终止与违约救济》课程。

2025 年 11 月 13 日，上海左券律师事务所姜秦律师应邀为上海财经大学税务硕士讲授《企业法治理的规范阐释与制度解析》课程。

2025 年 11 月 20 日，上海左券律师事务所邓晓芬律师应邀为上海财经大学税务硕士讲授《公司的“一生”——公司法入门科普》课程。

2025 年 11 月 20 日，上海左券律师事务所创始合伙人严锡忠律师应邀为浦东新区税务局干部开展主题为“规范执法与破产涉税”的专题课程。本次课程立足近年来涉税处理的重点与难点，围绕“规范执法”与“破产涉税”两大板块展开，系统讲解行政行为的归类与性质、破产税法的现状与修订。



左券故事

中国古代称契约为券，以竹制作，分劈成左片、右片，立约方各持一片，两片相合则为信。

左片即称左券，由债权人收执，故，成语中“稳操胜券”、“左券之操”比喻成功在握。

《史记》云：“公常执左券以责于秦韩”。意为从容自信，手执左券，风云天下。

《老子》云：“圣人执左券而不责于人”。意为宽容博大，胸怀左券，不战而屈人之兵。



上海左券律师事务所

上海左券律师事务所

电话: 021-58871391

传真: 021-68868178

网址: www.cpalawyer.cn

地址: 上海市民生路 118 号滨江万科中心2301室 (邮政编码: 200122)