

德恒税法服务与研究

72

(2024年9月 / 总第七十二期)

德恒研究

2023年中国税务行政诉讼大数据分析报告
文 / 德恒律师事务所税法服务与研究中心

扫描二维码关注
德恒官方微信公众号
获取更多热点资讯



德恒律师事务所
DeHeng Law Offices

关于本刊

新法速递，摘要介绍当月国家税务总局制发的规范性文件，并附原文链接。

德恒解读，对当月国家税务总局制发的重要规范性文件进行专业的分析解读。

本月热点，对受到关注的本月税法热点问题进行专业评述。

德恒动态，报道德恒税法服务与研究中心的最新活动。

案例解析，对典型税法案例进行专业的事实和法律分析。

德恒研究，德恒律师在税法领域的理论和实务研究成果。

本刊根据当月实际，选择刊载部分或全部栏目。

德恒税法服务与研究中心希望能在这个信息爆炸和信息碎片化的时代，为您呈现经专业人士悉心筛选、整理和加工后，真正有价值有营养的税法内容。

您对本刊或德恒税法服务与研究中心有任何需求或反馈请联系：

010-52682951 或 yiming@dehenglaw.com。

欢迎德恒各办公室专业人士投稿。请附作者简介后投稿到反馈邮箱。

德行天下 恒信自然

德恒税法 服务与研究中心

德恒专设税法服务与研究中心，深度整合在税法领域深耕多年的资深税法律师和在境内外投资、并购、重组、金融、地产、工程、影视、贸易、证券、知识产权、财富规划等方面有丰富税务及法律服务经验的律师，竭诚为企业和个人客户、各界专业人士在境内外重大交易、涉税争议协调和解决、涉税风险应对和管控、海关和进出口贸易、涉税刑事案件代理、财富规划等方面提供综合性、一站式、一体化、专业、优质、高效的税法服务。

德恒税法服务与研究中心与财税、海关部门保持着良好的沟通，精准理解税收法律、法规、规章和规范性文件，并积极参与国际交流，多次受邀参加国际组织、知名跨国公司和大学举办的境内外的税务会议、学术研讨。我们的客户主要包括跨国公司、国有企业、私营企业、税务机关、金融投资者、银行、外籍人士与高净值人士等。

主要法律服务：

重大交易税务规划
税务争议的协调和复议诉讼解决
税务机关法律顾问
稽查核查、转让定价和反避税应对
涉税刑事案件代理

海关、进出口贸易税务
企业专项或常年税法顾问
涉税风险管控
高净值人士的税收规划
税法解读和实务培训

01 新法速递

1. 《自然资源部 财政部 税务总局关于矿业权出让收益征收中矿产品销售收入计算有关问题的通知》（自然资发〔2024〕173号）
2. 《国家税务总局 工业和信息化部关于发布〈免征车辆购置税的设有固定装置的非运输专用作业车辆目录〉（第十六批）的公告》（国家税务总局 工业和信息化部公告2024年第7号）
3. 《关于企业改制重组及事业单位改制有关印花税政策的公告》（财政部 税务总局公告2024年第14号）
4. 《财政部 国家卫生健康委 海关总署 税务总局 国家药监局关于海南自由贸易港药品、医疗器械“零关税”政策的通知》（财关税〔2024〕21号）
5. 《国务院关税税则委员会关于给予最不发达国家100%税目产品零关税待遇的公告》（税委会公告2024年第9号）

02 德恒研究

2023年中国税务行政诉讼大数据分析报告 文 / 德恒律师事务所税法服务与研究中心

新法速递

1. 《自然资源部 财政部 税务总局关于矿业权出让收益征收中矿产品销售收入计算有关问题的通知》（自然资发〔2024〕173号）

内容提要：《通知》指出，矿产品销售价格是指矿业权人出售矿产品的公平成交价格。有市场交易销售价格的，矿业权人按实际销售价格申报。若内部自用、视同销售矿产品行为而无实际销售价格，矿业权人应参照当地或相邻地区同类产品的公开交易销售价格申报。原文链接：

<https://fgk.chinatax.gov.cn/zcfgk/c100013/c5234531/content.html>

2. 《国家税务总局 工业和信息化部关于发布〈免征车辆购置税的设有固定装置的非运输专用作业车辆目录〉（第十六批）的公告》（国家税务总局 工业和信息化部公告 2024 年第 7 号）

内容提要：本批《目录》为 2024 年第三次发布，累计为第十六批，共涉及 146 家企业的 352 个车型，纳税人购买列入《目录》的专用车辆可享受免征车辆购置税政策。

<https://fgk.chinatax.gov.cn/zcfgk/c100012/c5234624/content.html>

3. 《关于企业改制重组及事业单位改制有关印花税政策的公告》（财政部 税务总局公告 2024 年第 14 号）

内容提要：为支持企业改制重组及事业单位改制，进一步激发各类经营主体内生动力和创新活力，促进经济社会高质量发展，财政部、国家税务总局制定发布《公告》，从营业账簿的印花税、各类应税合同的印花税、产权转移数据的印花税以及政策适用

范围等四个方面，进一步完善了企业改制、重组、破产清算和事业单位改制等相关印花税政策，以更好支持企业高质量发展。

http://szs.mof.gov.cn/zhengcefabu/202409/t20240903_3943038.htm

4. 《财政部 国家卫生健康委 海关总署 税务总局 国家药监局关于海南自由贸易港药品、医疗器械“零关税”政策的通知》（财关税〔2024〕21号）

内容提要：为支持海南自由贸易港建设，不断扩大“零关税”商品范围，加大压力测试力度，促进博鳌乐城国际医疗旅游先行区发展，五部门联合印发《通知》明确，在全岛封关运作前，对在海南博鳌乐城国际医疗旅游先行区内注册登记具有独立法人资格并经认定的医疗机构、医学教育高等院校、医药类科研院所，进口《通知》规定的药品、医疗器械，并按规定使用的，可免征进口关税、进口环节增值税。

<https://fgk.chinatax.gov.cn/zcfgk/c102416/c5234325/content.html>

5. 《国务院关税税则委员会关于给予最不发达国家100%税目产品零关税待遇的公告》（税委会公告2024年第9号）

内容提要：为扩大对最不发达国家单边开放，实现共同发展，自2024年12月1日起，对原产于同中国建交的最不发达国家100%税目产品适用税率为零的特惠税率。其中，关税配额产品仅将配额内关税税率降为零，配额外关税税率不变。

http://gss.mof.gov.cn/gzdt/zhengcefabu/202409/t20240912_3943678.htm

德恒研究

2023 年中国税务行政诉讼大数据分析报告

前言

随着经济、社会和现代科技的快速发展，税务争议和税务行政诉讼案件数量不断创出新高，争议事由和焦点越来越多元，其中的税收法律问题日益突出并广受关注。税务行政诉讼反应了纳税人、税务机关、司法机关、学界和实务界在税收法律问题中的冲突、矛盾、思考和探索，是了解当前税法体系、税收管理、纳税遵从，以及经济社会现象的窗口，更是管窥当前税收法治发展的宝贵样本。

为了提供从整体上认识和理解中国税务行政诉讼的素材，促进税务行政诉讼的研究和交流，进一步推动我国依法治税的不断纵深发展和成熟，德恒律师事务所税法服务与研究中心自 2018 年起连续 6 年按年搜集全国公开税务行政诉讼文书，加以精心整理和详尽分析，发布中国税务行政诉讼的年度大数据分析报告。

2023 年度数据分析报告的研究对象主要是裁判于 2023 年的公开税务行政诉讼裁定书和判决书，同时参考了司法部和各级税务机关发布的公开数据。

囿于作者知识和能力所限，本报告不尽完善和疏忽之处在所难免，欢迎读者予以指正，并与我们深入交流（yiming@dehenglaw.com）。

德恒律师事务所税法服务与研究中心

撰稿人：易明（德恒律师事务所税法服务与研究中心主任）

闫钥（实习生 首都经济贸易大学）

【数据检索条件】

数据来源：中国裁判文书网、北大法宝案例库、威科先行案例库

检索口径：“行政案件” + “2023 年” + “税务行政管理（税务）”

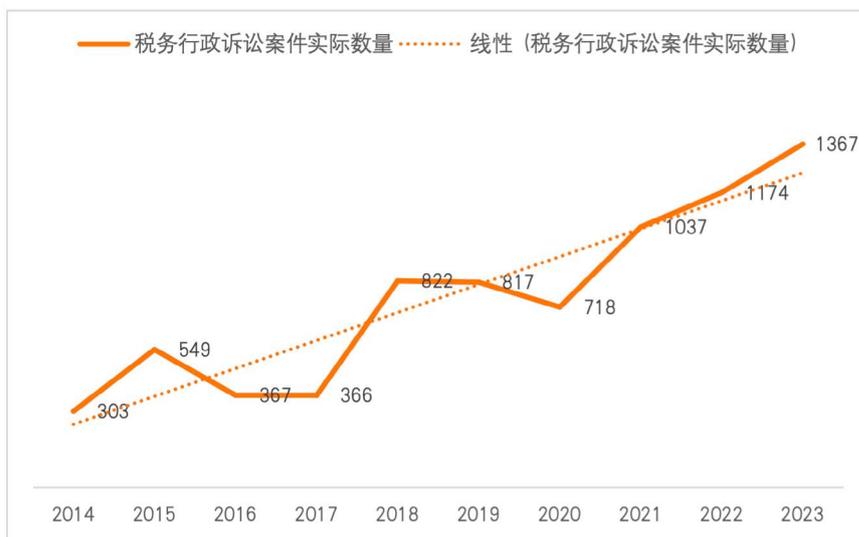
检索时间：2024 年 5 月 22 日

文书数量：199 份

使用上述检索条件，德恒税法获取一审被告为税务机关（包括税务局、税务分局、稽查局和税务所），且裁判时间为 2023 年的全国税务行政诉讼裁判文书 199 份，合并同案裁判文书后获得税务行政诉讼案件 194 个。

虽然 2023 年公开的裁判文书相比 2022 年有了显著增长，但与 2020 年及以前相比，公开裁判文书在全部税务行政诉讼裁判文书中所占比例仍然较低，为了更全面地反映报告主题，本报告引入了司法部发布的《全国行政复议行政应诉案件统计数据》和国家税务总局、省级税务局发布的《2023 年法治政府建设情况工作报告》中的数据，并参考了中国法学会财税法学研究会组织评选的 2023 年“年度影响力税务司法审判案例”中的税务行政诉讼案例。

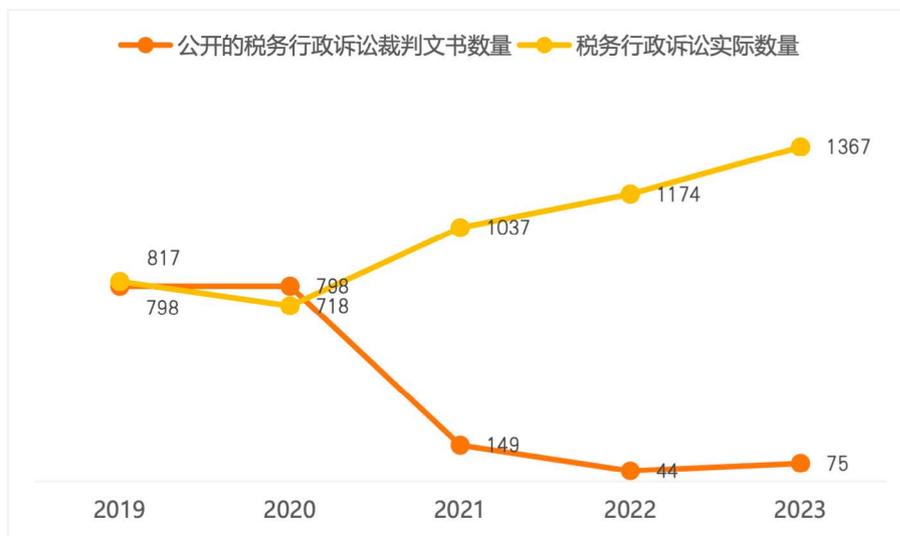
一、税务行政诉讼案件数量变化和裁判文书公开



1-1

注：2014年-2021年税务行政诉讼实际案件数量来自中华人民共和国司法部网站公布的国家税务总局系统行政应诉案件数量。2022至2023年的数据来自国家税务总局发布的法治政府工作建设情况报告。

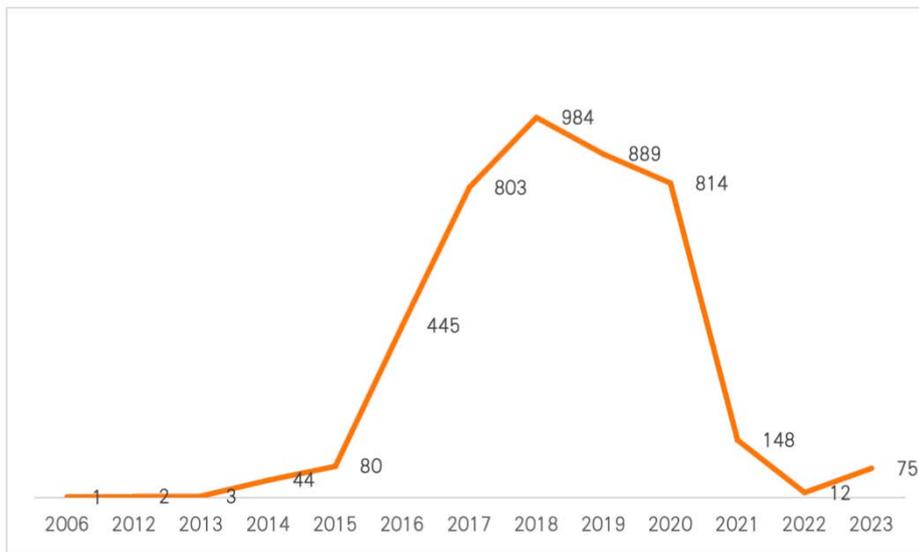
2019—2023年中国裁判文书网公开税务行政诉讼裁判文书数量与税务行政诉讼实际数量



1-2

注：公开的税务行政诉讼裁判文书数量来自德恒税法历年从中国裁判文书网、威科先行案例库和北大法宝案例库等收集到的数据（2023年数据来自中国裁判文书网）。2019、2020期间的税务行政诉讼实际数量来自中华人民共和国司法部网站公布的国家税务总局系统行政应诉案件数量。2021至2023年期间的税务行政诉讼实际数量来自国家税务总局在相应年份发布的法治政府工作建设情况报告。

2006—2023年中国裁判文书网公开的税务行政诉讼裁判文书数量



1-3

注：查询条件为“行政案件”+“2023年”+“税务行政管理（税务）”；查询时间2024年5月16日。

历年税务行政诉讼裁判文书上网数据

历年裁判文书上网数据				
2023查询 (2023.6.5)		2024查询 (2024.5.16)		变化数量
时间	数量	时间	数量	
2014	44	2014	44	0
2015	80	2015	80	0
2016	446	2016	445	-1
2017	803	2017	803	0
2018	988	2018	984	-4
2019	891	2019	889	-2
2020	823	2020	814	-9
2021	145	2021	148	3
2022	1	2022	12	11
共计	4221	共计	4219	8

1-4

注：德恒税法分别于2023年6月5日，及2024年5月16日在中国裁判文书网，以同一检索条件查询到的税务行政诉讼裁判文书上网数据。

2020—2023年税务行政诉讼及行政诉讼案件数量变化及相应增长率

年份	税务行政诉讼案件数量	税务行政诉讼案件数量增长率	全国行政诉讼案件数量	全国行政诉讼案件数量增长率	增长趋势是否相同
2023	1367	16.44%	256509	4.68%	相同
2022	1174	13.21%	245041	-6.64%	不同
2021	1037	44.43%	262481	22.04%	相同
2020	718	-12.12%	215076	-3.86%	相同

1-5

注：数据来源于2020—2023年度中华人民共和国司法部网站公布全国行政复议行政应诉案件统计数据，以及2022年、2023年国家税务总局以及各省级税务局发布的法治政府工作建设情况报告、德恒税法在中国裁判文书网等网站搜集到的案例。

数据特点：

2015年之前，中国裁判文书网仅公开极少量税务行政诉讼裁判文

书（无 2006 年之前的税务行政诉讼裁判文书）。2015 年到 2022 年中国裁判文书网公开的税务行政诉讼裁判文书数量由低至高、高位震荡，2021 年起由高位跳水至最低点，2023 年文书数量略有提升，但仍处低位。

2006 年到 2011 年之间的税务行政诉讼裁判文书，中国裁判文书网上仅有 1 份。2012 年、2013 年，分别有 2 份、3 份。

2015 年起中国裁判文书网公开的税务行政诉讼裁判文书大幅、快速增长，从 2014 年的 44 份迅速膨胀至 2018 年历史最高点的 984 份，四年增长了惊人的 22.3 倍。2017 年至 2020 年四年期间，税务行政诉讼裁判文书保持高位小幅震荡。但从 2021 起，中国裁判文书网公开的税务行政诉讼裁判文书迅速从高位跳水。2021 年同比大幅缩减 81.81%，仅有 148 份，2022 年的税务行政诉讼文书仅有 12 份。2023 年税务行政诉讼文书虽然数量仍然较少，但相较于 2022 年而言，仍同比增长 84%。

鉴于裁判文书公开率大幅走低，公开的税务行政诉讼裁判文书的数量变化已不能反映中国实际每年发生的税务行政诉讼案件数量变化。

如图 1-1 所示，2016 年到 2017 年两年，中国税务行政诉讼案件数量呈现低位稳定，在 366 到 367 件之间。2018 年案件数量突然大幅增长 125% 达到 822 件。此后的 2019 和 2020 年，中国的税务行政诉讼案件量进入第二轮稳定期，案件数量在 718 到 822 件之间中位波动。在三年中位稳定期后，中国的税务行政诉讼案件在 2021 年起开始出现明显上升，2021 年同比增长 44.4%，2022 年同比增长率有所回落，但仍达 13.2%，2023 年增长率相较于 2022 年而言，略有上浮，为 14.12%，案件数量达到历史新高 1367 件。2021 年至 2023 年期间，我国税务行政诉讼案件实际数量平均增长率为 18.85%。

数据分析：

2006 年之前的税务行政诉讼裁判文书，中国裁判文书网未予以公开；2006 年至 2013 年期间的税务行政诉讼裁判文书，中国裁判文书网公开量极少。2013 年，最高人民法院推动裁判文书上网。2016 年 8 月，《最高人民法院关于人民法院在互联网公布裁判文书的规定》（法释〔2016〕19 号）规定，除非涉及国家秘密、个人隐私等不宜在互联网公布的文书，人民法院的生效裁判文书都

应当在互联网公布。故以 2013 年为节点，中国裁判文书网上的裁判文书数量开始了大幅增长。相较于 2013 年以及该年之前而言，2014、2015 年中国裁判文书网公开的税务行政诉讼裁判文书数量，明显增加，但总量仍较少。2016 年起，中国裁判文书网公开的税务行政诉讼裁判文书数量突然启动大幅增长，且上升折线颇为陡峭。德恒税法认为主要原因在于 2015 年 5 月 1 日，新《行政诉讼法》实施后立案登记制取代了立案审查制，一定程度上解决了行政诉讼立案难的问题，进而带来了包括税务行政诉讼在内的所有行政诉讼案件量大幅上升。随后几年公开的税务行政诉讼裁判文书量持续升高，直至 2018 年达到历史高点。2021 年起，中国裁判文书网公开的税务行政裁判文书量因上网率骤降而大幅跳水。不止是行政诉讼裁判文书，刑事诉讼裁判文书和民事诉讼裁判文书的上网率也大幅下降，但行政诉讼裁判文书降幅尤甚。这一结论在图 1-3 体现的更为清晰。2019 年和 2020 两年，法院公开案例数量与税务机关公布的实际案例发生数量几乎一致。但自 2021 年开始，二者的差距逐渐拉大，两曲线之间的开口逐渐扩大。即税务行政诉讼实际发生数量逐年增多，但法院公开的裁判文书数量却逐年递减。2023 年，税务行政诉讼案例发生数量达到最高点，法院公开案例的数量虽然较 2022 年相比，略有增加，但仍停留在低位。

此外，从近五年法院公开案件数量与案件实际发生数量的比例也能反映上述问题。以 2019 年为例，公开案例数量与案件实际发生数量的比例达到了 97.67%。也就是说，裁判文书网几乎公开了当年所发生的全部税务行政诉讼案件的裁判文书。2023 年，这一比值仅有 5.05%。即几乎 95% 的案件未公开。

同时，德恒税法在收集数据的过程中发现，公开税务行政诉讼裁判文书数量处于变化中（如图 1-4 所示）。将 2023 年 6 月 5 日在中国裁判文书网上查询到的税务行政诉讼裁判文书数量与 2024 年 5 月 16 日查询到的数据进行比较后可以发现，2014 年至 2022 年，部分年度税务行政诉讼裁判文书数量发生了变化，总体数量有减少，说明部分已公开裁判文书被撤回。

中国裁判文书网是我国体制优势的体现，具有切实深刻的意义，是我国建成法治国家的亮丽宣言。习总书记在中央全面依法治国工作会议上提出，要“努力让人民群众在每一个司法案件中感受到公平正义”。阳光是最好的防腐剂，促进裁判文书上网，正是促进司法公正的“良方”。2013 年 7 月 1 日，中国裁判文书网正式上线。十余年来，中国裁判文书网已承载公开裁判文书 1.4 亿余

篇。裁判文书上网公开不仅推动了阳光司法，还具有极高的学术和实务研究价值。历年从中国裁判文书网筛选出的“年度影响力税务司法审判案例”对税收理论与实践极具研究及指导价值。因此，我们期待裁判文书上网能够回到“应上尽上”轨道。

为了更好地研究中国税务行政诉讼的整体状况，德恒税法收集了2016年-2021年中华人民共和国司法部网站公布的国家税务总局系统行政应诉案件数量，以及2022年、2023年国家税务总局以及各省级税务局发布的法治政府工作建设情况报告，对其中的税务行政诉讼数据予以统计和分析。

从图1-1的趋势线可以看出，税务行政诉讼案件的实际数量虽然有起伏，但总体来说，呈线性增长趋势。2015年税务行政诉讼和所有其他行政诉讼案件同样受到立案审查制改革的影响，当年税务行政诉讼案件量同比大涨82%。但随后的2016年和2017年案件量相比2015年大减33%。在短暂的两年稳定期后，2018年中国税务行政诉讼案件迎来了第二轮大涨，同比增长125%。随后2019年和2020年案件量略有降低，但整体与2018年没有实质性差异。2021年中国税务行政诉讼案件量迎来了第三轮上涨，同比增长44.4%。第三轮上涨并未像前面两轮一样随后稳定下来或者略减，而是具有幅度大，持续时间久等特点，以13%到14%的速度稳定增长，并在2023年达到历史高点1367件。

2020年至2023年期间，税务行政诉讼案件数量的增加是因为行政诉讼数量的整体增加，还是税务领域的某些特殊因素？为此，德恒税法统计并分析了2019年至2023年期间全国行政诉讼数量，得出图1-5。从该图第5列可见，税务行政诉讼案件数量与全国行政诉讼案件数量增长趋势较为一致。2021年税务行政诉讼数量与2015年的增长类似，呈现爆发式增长，很大一部分原因是行政诉讼案件整体增加。但2022年税务行政诉讼案件同比增长13.21%，行政诉讼案件同比增长1.09%。因此，2022年税务行政诉讼案件数量增加是税务领域的特殊原因。同时，我们也可以看出，自2021年起税务行政诉讼的增长比例大幅高于全部行政诉讼的增长，可见近年来税务领域的行政诉讼案件量增长十分突出。

德恒税法认为，税务行政诉讼案件量持续升高可能存在以下因素：一是近年来，随着税务机关以数管税能力的不断增长，税收征管能力显著提升，相应提升了发生涉税争议的可能性；二是近年来税务机关的主动性增加，加强了对虚开发票、偷税等税收违法行为的打击力度，也相应提升了发生涉税争议的可能性；三是近年

来个人所得税税制改革以后，自然人纳税人成为税收征收管理的重要对象，而自然人纳税人相对于企业纳税人，对于涉税争议更倾向于采取法律手段维护权益，直接提升了税务行政诉讼案件数量；四是近年来随着科技进步，新的交易模式和经济形式不断推陈出新，而税收立法的升级和更新较为滞后，税务机关和纳税人对于如何正确适用税法更易发生争议；五是出于整体经济下行带来各地财政收入的紧张，各地税务机关均加大了对税收“应收尽收、颗粒归仓”的征管力度，清理欠税，加强稽查，也带来税务争议的增长。由于未来几年上述因素仍将继续存在，预计税务行政诉讼案件量仍将维持高位并继续提升。

税务行政诉讼案件数量增加并非坏事，但存在将税务行政诉讼与税务机关执法存在问题画上等号的认识。税务行政诉讼案件数量增加，说明税务机关与纳税人的争议增加，不说明税务机关执法问题变多。实际上，税务行政诉讼数量增加，是我国税务领域法治进步的佐证。

结论：

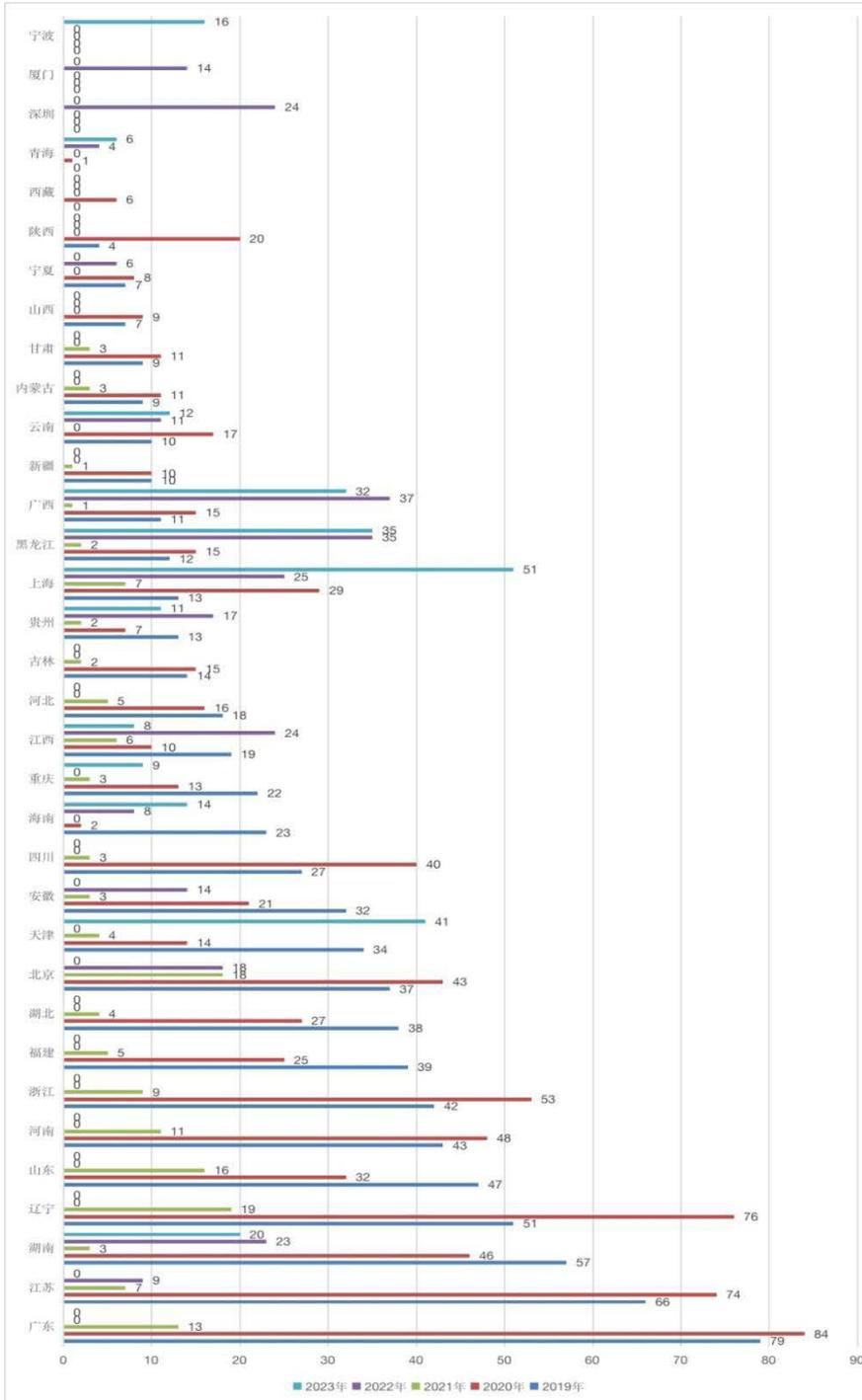
2021年以来，中国裁判文书网公开的税务行政诉讼案件数量大幅减少。中国裁判文书公开是我国体制优势的体现，具有切实深刻的意义。德恒税法在此期待，我国裁判文书公开能够早日回到“高光时刻”。

行政诉讼立案制改革的2015年，税务行政诉讼案件迎来了第一波增长。2018年，税务行政诉讼案件迎来第二波增长。2021年，税务行政诉讼案件迎来第三波增长，此次增长具有增长幅度大、时间长等特点。2023年，我国税务行政诉讼案件数量达到历史最高点1367件。

税务行政诉讼案件数量增长并非坏事，说明税务机关执法的主动性不断增强，纳税人维权意识和维权能力不断提升，是整个社会法治进步的体现。

二、税务行政诉讼案件和裁判文书公开的分区情况

2019—2023 年全国各地税务行政诉讼案件量



2-1

注：

1. 2019 年、2020 年的数据来自德恒税法历年在中国裁判文书网所

搜集的案件。2021 至 2023 年的数据来自国家税务总局和省一级（或计划单列市）税务机关披露的法治政府建设情况工作报告（由于部分税务机关信息披露不足，部分数据不全面）。

图中的 0 仅代表该地区当年未公布当地税务行政诉讼案件数量，不代表该地区当年的税务行政诉讼案件数量是 0。

该图以 2019 年至 2023 年税务行政诉讼案件的总量从小到大对各区域进行排列。

2019—2023 年全国各地税务行政诉讼裁判文书公开情况表



2-2

注：

该图数据来源于中国裁判文书网。查询条件：行政案件 + 税务行政管理（税务），查询时间：2024 年 5 月 17 日。

2019—2023 年间全国各地税务行政诉讼案件量、裁判文书公开量和 GDP

各地区税务行政诉讼案件数量	第一梯队	广东省	山东省	辽宁省	江苏省	第二梯队	上海市	湖南省	浙江省	广西省	黑龙江省	北京市
各地区公开税务行政诉讼裁判文书数量	第一梯队	广东省	辽宁省	江苏省	山东省	第二梯队	河南省	湖南省	浙江省	福建省	天津市	四川省
2023年各地区GDP排名	第一梯队	广东省	江苏省	山东省	浙江省	第二梯队	四川省	河南省	湖北省	福建省	湖南省	上海市

2-3-1

各地区税务行政诉讼案件数量	第三梯队	河南省	天津市	安徽省	福建省	江西省	四川省	第四梯队	湖北省	云南省	贵州省	海南省	重庆市	吉林省	河北省	陕西省	内蒙古自治区	宁夏回族自治区	新疆维吾尔自治区	甘肃省	山西省	西藏自治区	青海省
各地区公开税务行政诉讼裁判文书数量	第三梯队	上海市	湖北省	安徽省	河北省	重庆市	云南省	第四梯队	江西省	黑龙江省	广西壮族自治区	吉林省	贵州省	甘肃省	内蒙古自治区	陕西省	山西省	宁夏回族自治区	新疆维吾尔自治区	北京市	青海省	海南省	西藏自治区
2023年各地区GDP排名	第三梯队	安徽省	河北省	北京市	陕西省	江西省	辽宁省	第四梯队	重庆市	云南省	广西壮族自治区	山西省	内蒙古自治区	贵州省	新疆维吾尔自治区	天津市	黑龙江省	吉林省	甘肃省	海南省	宁夏回族自治区	青海省	西藏自治区

2-3-2

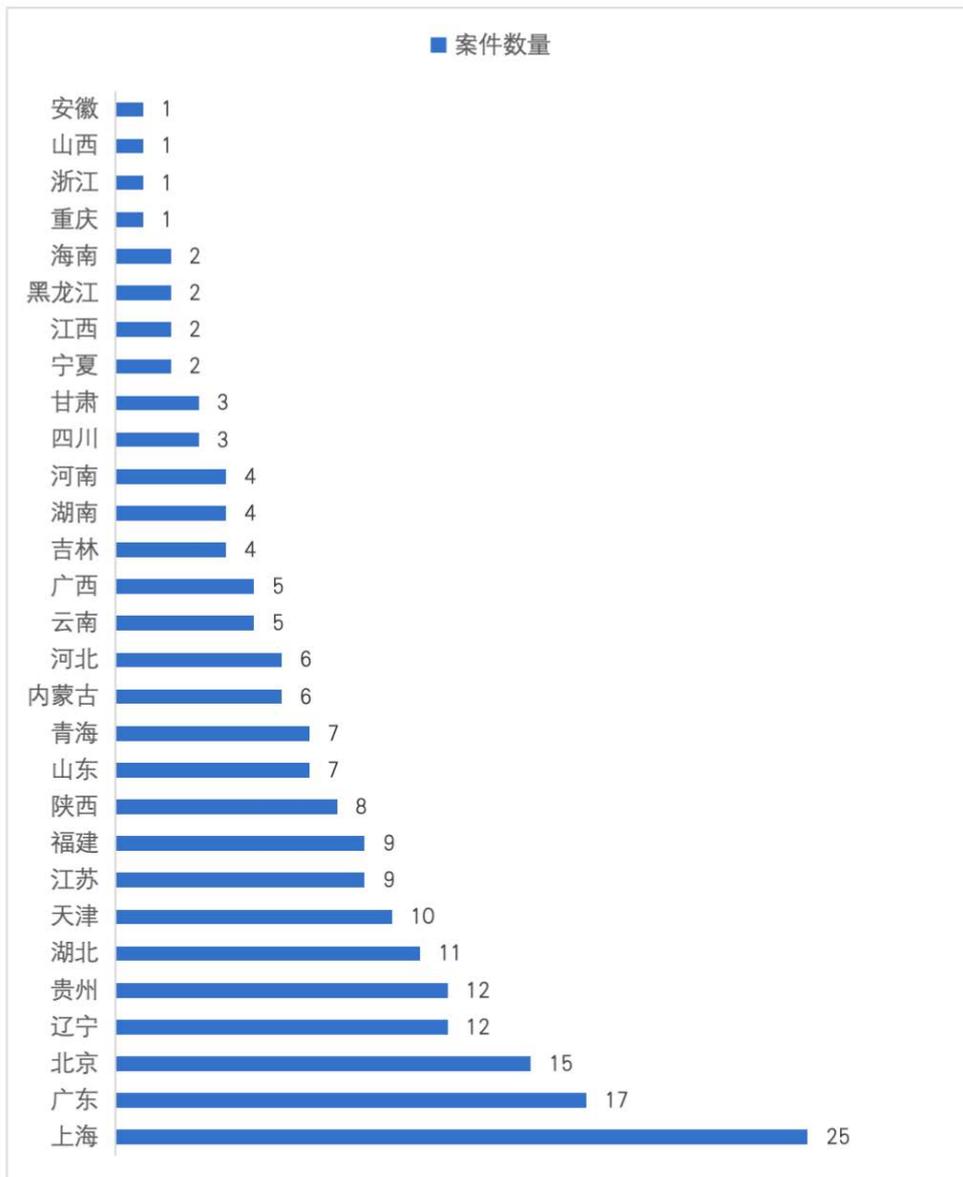
2023 年全国各地税务行政诉讼案件数量和中国裁判文书网公开
情况表

地区	《法治政府工作报告》 披露应诉案件数量	公开裁判文书的案件数 量
全国	1367	75
山东 (含青岛)	80	3
广西	32	3
黑龙江	35	3
上海	51	0
江西	8	0
湖南	20	1
贵州	11	0
云南	12	5
海南	14	0
青海	6	0
福建 (不含厦门)	5	3
天津	41	10
重庆	9	0
宁波	16	0
辽宁	未披露	9
北京	未披露	0
浙江 (不含宁波)	未披露	0
安徽	未披露	1
厦门	未披露	3
江苏	未披露	4
宁夏	未披露	0
陕西	未披露	5
广东	未披露	10
河北	未披露	3
山西	未披露	0
甘肃	未披露	3
吉林	未披露	0
大连	未披露	0
内蒙古	未见报告	6
新疆	未见报告	0
西藏	未见报告	0
湖北	未见报告	2
四川	未见报告	1
河南	未见报告	1

注：

该表格中的数据来自国家税务总局和省一级的税务机关所发布的《2023年法治政府建设情况工作报告》。2024年4月15日前，国家税务总局、绝大部分省一级的税务机关以及计划单列市（大连、青岛、厦门、宁波、深圳）的税务机关均公布了《2023年法治政府建设情况工作报告》（名称不完全统一），但其中有14个地区的报告未对当地所发生的税务行政诉讼案件的数量予以公布。另有6个地区的税务局官网未见该报告。

2023年各省级行政区公开税务行政诉讼裁判文书数量



数据特点：

无论是中国裁判文书网 2019 年—2023 年公开的税务行政诉讼案件总体数量，还是仅 2023 年一年的公开税务行政诉讼案件数量，均呈现出各省级行政区域分布不均的情况。

从 2019—2023 年税务行政诉讼案件总体数量看，案件总量第一的省份为广东省。该省共发生 297 件税务行政诉讼，是案件最少的省份的 27 倍。并且，从中国裁判文书网 2019—2023 年公开的全国各地税务行政诉讼裁判文书公开情况看，公开税务行政诉讼裁判文书数量最多的省份也是广东，公开数量最少的地区，公开量为 0（以中国裁判文书网的数据为样本）。

具体到 2023 年度，从省一级税务局及各计划单列市发布的法治政府建设报告看（未披露数据和未见报告的地区未纳入分析），税务行政诉讼案件发生量最多的省份是山东省，有 80 件，案件数量最少的省份是福建省（不含厦门市，该市 2023 年未披露），仅有 5 件。山东（含青岛）、上海、天津、黑龙江等地区为第一梯队，案件数量在 35 件以上，与 2022 年第一梯队（35 件以上）的案件数量持平。广西、湖南、宁波、海南为第二梯队，案件量在 14 件以上，低于 2022 年第二梯队的案件数量（24 其以上）。云南、贵州、重庆、江西、青海、福建（不含厦门）为第三梯队，案件量在 12 到 5 件之间。

数据分析：

从图 2-3 可以看出，广东省、山东省、辽宁省、江苏省在两栏数据中均位列第一梯队。即上述四个省份，税务行政诉讼发生数量较多，法院所公开的税务行政诉讼裁判文书数量也较多。即税务行政诉讼裁判文书上网率较高。

观察第二梯队的上下两栏数据可以发现，上海市虽然在第二梯队位列第一，是该梯队税务行政诉讼案件最多的地区，但其却在第二栏的第三梯队。这说明，上海地区法院裁判文书上网率不高。湖南省、浙江省在上下两栏的位置相同。这说明，湖南省、浙江省法院所公开的税务行政诉讼裁判文书数量与当地实际发生的税务行政诉讼数量基本相匹配。即湖南省、浙江省税务行政诉讼裁判文书上网率较高。广西省在第一栏的第二梯队中，但在第二栏却在第四梯队中。这说明，广西省虽然发生了较多税务行政诉讼案件，但法院公开的案例数量却不能与该省实际发生的案例数量相匹配。即广西省税务

行政诉讼裁判文书上网率较低。黑龙江省、北京市存在与广西省相似的情况。故黑龙江省、北京市，税务行政诉讼裁判文书上网率也较低。尤其是北京市，2019年至2023年期间，中国裁判文书网上北京市的税务行政诉讼判决书数量为0。

虽然较其他省份而言，河南省发生的税务行政诉讼裁判文书数量中等，处在第三梯队，但该地区公开的裁判文书数量却较多，居然位处第二栏第二梯队的的第一。可见，河南省税务行政诉讼裁判文书上网率较高。天津市、福建省、四川省的情况与河南省类似，不过上述几个省份均在第二栏的第二梯队中较靠后的位置。但其公开的税务行政诉讼裁判文书数量总体较靠前，因此，天津市、福建省、四川省，税务行政诉讼裁判文书上网率较高。安徽省在上下两栏的同一梯队中，故安徽省税务行政诉讼裁判文书上网率也较高。江西省的情况与前述和黑龙江省的情况基本相同，即在税务行政诉讼案件数量一栏中位列第三梯队，但在税务行政诉讼裁判文书数量一栏中却位列第四梯队，但其在上下两栏的总体排名差距不大，故江西省税务行政诉讼裁判文书上网率略低。

湖北省在第一栏中位列第四梯队，但在第二栏中却位列第三梯队。因此，该省税务行政诉讼裁判文书上网率较高。云南省、吉林省、河北省、重庆市、内蒙古自治区、山西省、甘肃省的情况与湖北省基本相同，即上述几个地区在税务行政诉讼裁判文书数量一栏的排名大于税务行政诉讼实际案件量一栏的排名。故云南省、吉林省、河北省、重庆市、内蒙古自治区、山西省、甘肃省的税务行政诉讼裁判文书上网率也较高。贵州省在上下两栏中的排名虽然不同，但相差不大。故贵州省裁判文书上网率也不低。陕西省在上下两栏的排名相同，故该省的上网率也较高。宁夏回族自治区、新疆维吾尔自治区、西藏自治区、青海省、北京市、海南省等地区，在中国裁判文书网上不存在2019—2023年期间的税务行政诉讼判决书。不过，根据第一栏可知，宁夏回族自治区、新疆维吾尔自治区、西藏自治区、青海省等地区本身税务行政诉讼案件就不多，故裁判文书数量极少也能理解。但是，海南省、北京市等地区的税务行政诉讼案件量较多，但却无法在中国裁判文书网上查询到该地区的税务行政诉讼判决书。尤其是北京市，该地区在2019至2023年期间共发生税务行政诉讼案件98件。但却无法在中国裁判文书网上查询到该地区在该段时间内的税务行政诉讼裁判文书。并且，截止到查询日期（2024年5月19日），在中国裁判文书网上以前述条件进行检索，发现北京市的税务行政诉讼案件裁判文书仅有3份，且均结案时间为2014年。

此外，观察图 2-3 可以发现，该图第一栏与第三栏虽然统计的项目不同，但是各省在上述两栏的次序相差不是非常大。尤其是广东、山东、江苏等三个省份，在第一栏与第三栏中均在第一梯队。这也从侧面反映了德恒税法在历年大数据报告中得出的结论，即一般情况下，税务行政诉讼案件数量与经济发展水平呈正相关。当然，经济发展水平并非决定税务行政案件数量的唯一因素。

以辽宁省为例，该省虽然不在 2023 年各区域 GDP 排名的第一梯队。但是，在 2019—2023 年期间，该省的公开税务行政诉讼判决书与税务行政诉讼案件均较多，该省在图 2-3 相应栏目中均位列第一梯队。并且，从德恒税法历年发布的中国税务行政诉讼大数据报告中也能得出该结论。自 2018 年德恒税法发布中国税务行政诉讼大数据报告以来，辽宁省历年的税务行政诉讼案件量都处于第一梯队，2021 年和 2022 年甚至位居榜首。然而，有趣的是，辽宁省税务局未在其发布的 2023 年法治政府建设情况的报告中披露当年该地区发生的税务行政诉讼案件数量，与前几年相反。前已述及，税务行政诉讼案件数量多少与税务机关的执法水平之间不存在对应关系。辽宁省税务行政诉讼案件量多，或许说明在税务领域该省的法治水平已经走在了前列。况且，从图 2-3 可以看出，辽宁省税务行政诉讼案件上网率较高。此外，辽宁省法院的税务行政诉讼审判水平也较高，该省法院所办理的税务行政诉讼案件多次上榜中国法学会财税法学研究会评选的“年度影响力税务司法审判案例”。

聚焦 2023 年，对图 2-5 进行观察与分析可以发现，相比于去年，山东省 2023 年税务行政诉讼案件数量翻了一倍，且远超案件数量排名第二的上海，比上海多出 29 件。

2023 年，海南省虽然税务行政诉讼案件不多，但相比去年，上升近一倍。海南省税务行政诉讼案件增长率如此高的原因是，海南省近年因建设自由贸易港，出台了较多大幅度的税收优惠政策，因此吸引了较多纳税人前往海南经营，进而该省的纳税争议有一定比例的增加。上述原因，德恒税法在 2022 年中国税务行政诉讼大数据报告中已述及。

江西省 2023 年的税务行政诉讼案件较少，相比去年下降了 200%。

海南、云南、贵州、江西、青海等五个地区在 2023 年全国各区域 GDP 排名中分别位列：第 28、第 18、第 22、第 15、第 30

（参与排名的省份有 31 个）；在 2023 年各地区税务行政诉讼案件数量排名中分别位列：第 8、第 9、第 10、第 13、第 14（参与排名的省份有 15 个）从上述几个省份的数据中大致能看出，法治水平与经济发展水平存在一定的关联性。2023 年，福建省在全国各区域 GDP 排名中位列第 8，但其在行政诉讼案件数量的排名中却在最后。这也能反映出，经济发展水平不是税务行政诉讼案件数量的唯一决定因素。并且，该省的税务行政复议案件也较少，仅有 14 件。是因为福建省整体行政诉讼偏少吗？根据 2023 年司法部公布的省市区和兵团行政应诉案件情况数据可知，福建省行政诉讼案件 7111 件，在全国 32 个省份（兵团）中排名第 14。即福建省整体行政诉讼案件数量较多，只是 2023 年税务行政诉讼案件较少。

结论：

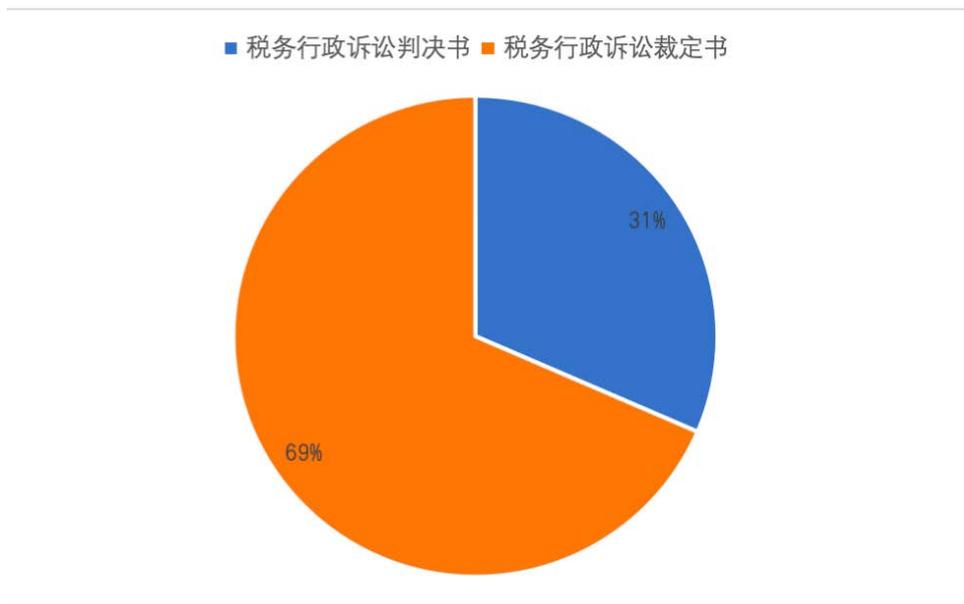
我国税务行政诉讼案件数量在各个地区分布不均，税务争议数量与经济发展水平正相关。东南沿海及其他经济、文化发达地区，税务行政诉讼案件量大；东北、西南、西北部等经济次发达地区税务行政诉讼案件量较小。

但经济发展水平只是决定行政诉讼案件数量的其中一个因素，税收优惠政策的多寡、吸引投资的程度、法院行政庭办案能力等其他因素也会影响税务行政诉讼案件的数量。辽宁省在税务行政诉讼案件数量、法院审理税务行政诉讼案件的水平以及税务行政诉讼案件上网率等方面，表现较为突出。

广东省、山东省、辽宁省、江苏省、湖南省、浙江省、天津市、福建省、四川省、河南省、安徽省、云南省、吉林省、河北省、重庆市、内蒙古自治区、山西省、甘肃省、上海市等地区的税务行政诉讼裁判文书上网率较高。广西省、黑龙江省、北京市、江西省、宁夏回族自治区、新疆维吾尔自治区、西藏自治区、青海省、北京市、海南省等地区的税务行政诉讼裁判文书上网率较低。

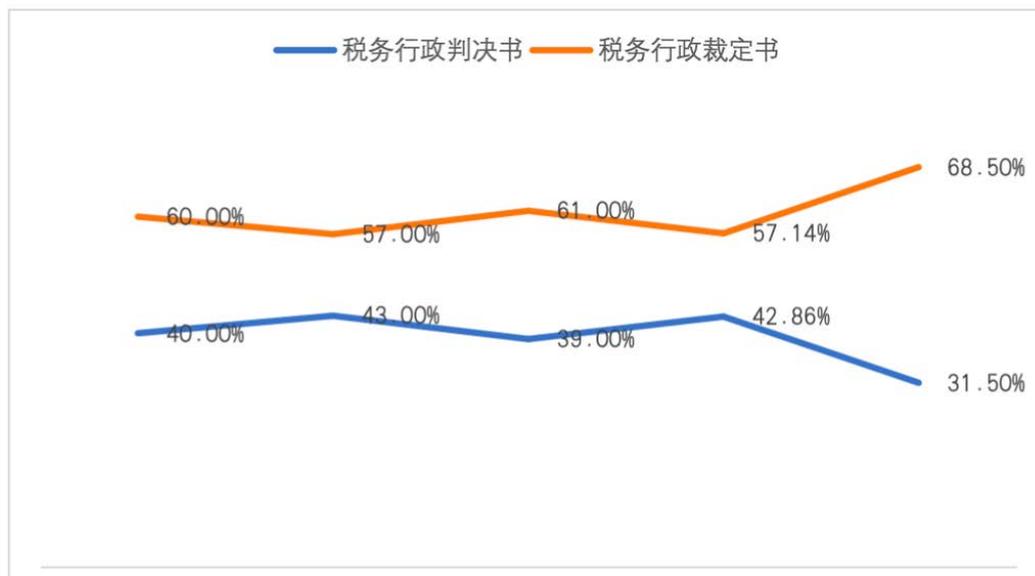
三、税务行政诉讼案件的裁判文书类型

2023 年税务行政诉讼裁判文书类型



3-1

2019—2023 年税务行政诉讼裁判文书类型

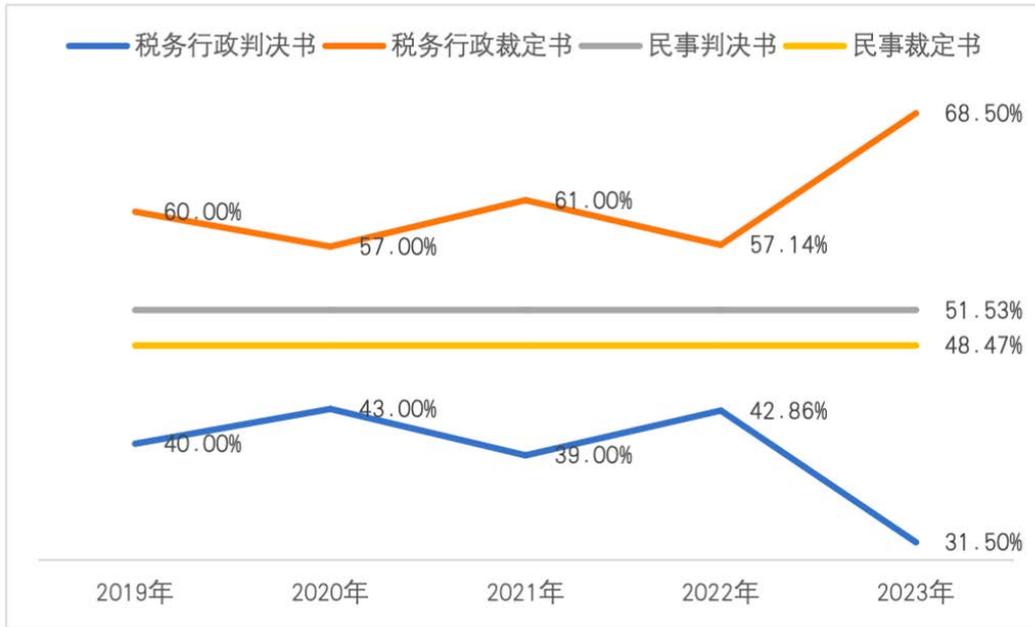


3-2

注：

图中数据来自 2019 年至 2024 年在中国裁判文书网、威科先行案例库、北大法宝案例库检索到的税务行政诉讼案例。

2019—2023 年税务行政诉讼裁判文书类型变化情况 vs 民事诉讼裁判文书类型



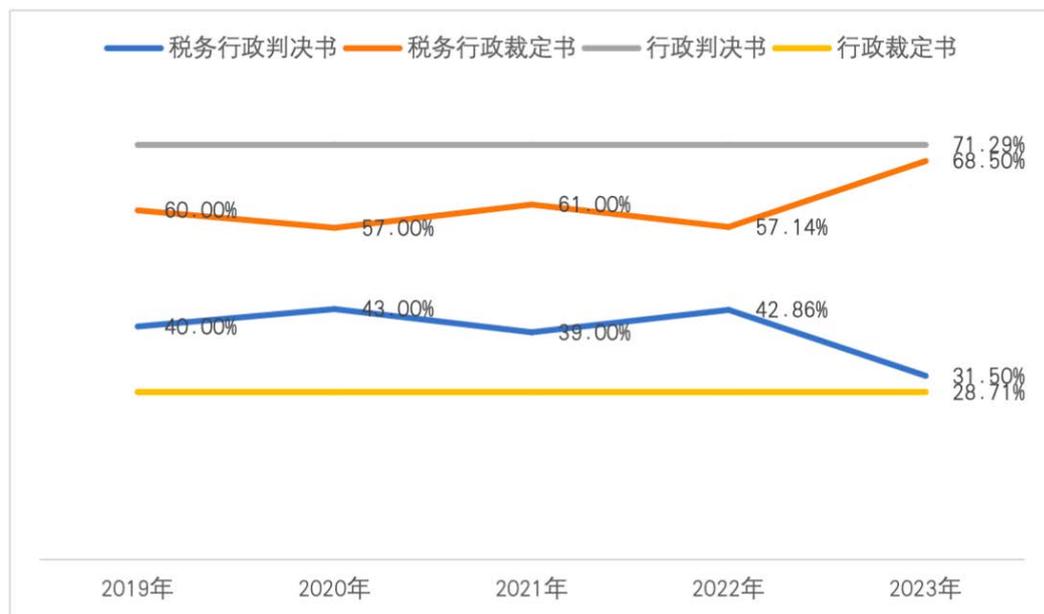
3-3

注：

图中数据来自 2019 年至 2024 年在中国裁判文书网、威科先行案例库、北大法宝案例库检索到的税务行政诉讼案例。

图中民事判决书与民事裁定书的比例为 2021—2023 年民事判决书与民事裁定书的均值。

2019—2023 年税务行政诉讼裁判文书类型变化情况 vs 行政诉讼裁判文书类型



3-4

注：

图中数据来自 2019 年至 2024 年在中国裁判文书网、威科先行案例库、北大法宝案例库检索到的税务行政诉讼案例。

图中行政判决书与行政裁定书的比例为 2020—2022 年行政判决书与行政裁定书的均值。

数据特点：

2023 年的税务行政诉讼裁判文书中，判决书占 31.50%，裁定书占 68.50%。相比全部行政诉讼案件，税务行政诉讼案件的裁定书结案率远高于全部行政诉讼案件，体现了税务行政诉讼的特殊性。即使与裁判文书结案率相对更高的民事诉讼案件相比，税务行政诉讼案件的裁定书结案率也显著偏高。

上述特征在历年税务行政诉讼裁判文书中亦有体现，即判决书比例大幅低于裁定书比例。并且，2019 年至 2023 年五年间，税务行政诉讼判决书的比例均低于行政诉讼判决书的比例（近三年均值）；也低于民事诉讼判决书的比例（近三年均值）。

数据分析：

从图 3-3 可以看出，相比于 2022 年而言，2023 年，税务行政诉讼案件以裁定书结案的比例有上升，裁定书与判决书之间的比例差距再次拉大，并且，2023 年是近五年中税务行政诉讼以判决书结案比例最低的一年。该特征是税务行政诉讼所独有的，而非行政诉讼的特征。并且，仅以中国裁判文书网公布的裁判文书为数据样本进行分析得出，判决书比例占 39%，裁定书比例占 61%。

裁定书解决的是行政诉讼过程中的程序性问题，目的是使人民法院依法有效开展诉讼程序。税务行政裁定涉及到的程序问题除了原告主体资格、被告是否适格、行政诉讼管辖、行政诉讼受案范围、诉讼时效、利害关系等通用行政诉讼程序问题外，还涉及到《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则等专业法律、法规中规定的税务行政复议前置、纳税前置等程序问题。此外，裁定书中还有不少是准予撤诉的裁定。而判决书解决的是当事人双方争议的行政行为合法性和适当性问题，即实体法律关系，目的是实质性解决行政争议。

2023 年税务行政诉讼案件裁定书与判决书比例相差悬殊，裁定书比例远高于判决书比例已是税务行政诉讼案件的常态。看图 3-2 可以发现，近 5 年，每年基本都有约六成的税务行政诉讼案件是以裁定书结案的，即每年都有大约 60% 的税务行政诉讼案件都未进入实体审查，并且，2023 年这一比例甚至接近 70%。除撤诉案件外，很多相对人因对行政法以及税法的相关规定不了解或适用不熟悉导致其提起的诉讼本身存在问题，进而导致争议无法得到实质性的解决。

从图 3-4 可以发现，近五年内，税务行政诉讼裁定书的比例远远高于行政诉讼整体的裁定书比例。这说明税务行政诉讼裁定书比例偏高的原因不在行政领域，而在税务领域。德恒税法认为，税务行政诉讼案件裁定书与判决书比例相差悬殊的原因有以下几点：第一，税收权益救济“双重前置”导致税务案件符合行政诉讼条件较一般案件更难。根据我国《税收征管法》第 88 条的规定可知，相对人与税务机关发生纳税争议，提起税务行政诉讼的前提条件，一是按照税务机关的纳税决定缴纳税款或者提供相应的担保；二是向复议机关提起行政复议。上述两重前置程序给相对人提起税务行政诉讼带来了较大的阻力，尤其是纳税前置。税务机关所要求的缴税期限一般是 15 天，大部分相对人难以及时

筹措到足够资金缴纳税款。即使相对人有足以缴纳税款的资金，但若税款金额较大，相对人缴纳税款后可能面临现金流断裂，因此陷入两难选择。而提供纳税担保的方式在实践中因为缺乏明晰的操作指引，对税企双方来说同样困难重重。第二，原告资格受限。很多案件中相对人不具有原告资格，被法院裁定驳回起诉。例如举报类案件，例如 2023 年举报类税务行政诉讼有 66.67% 法院认为相对人不具有原告资格。再如税务案件特有的虚开发票受票方等第三人提起行政诉讼的情形比较多见，很多情形下被法院认为不具有原告主体资格。第三，税务案件撤诉多。2023 年，税务行政诉讼中，撤诉（或按照撤诉处理）案件达到了 50.75%，超过一半，这些撤诉案件必然以裁定书形式结案。从历年情况看，税务行政诉讼案件中撤诉案件占比都比较高，2022 年撤诉案件占比 10.87%；2021 年占比 19.3%。在实践中，税务机关如认为涉诉行政行为确实存在一定问题，一般倾向于与原告达成和解并以撤诉方式结案。

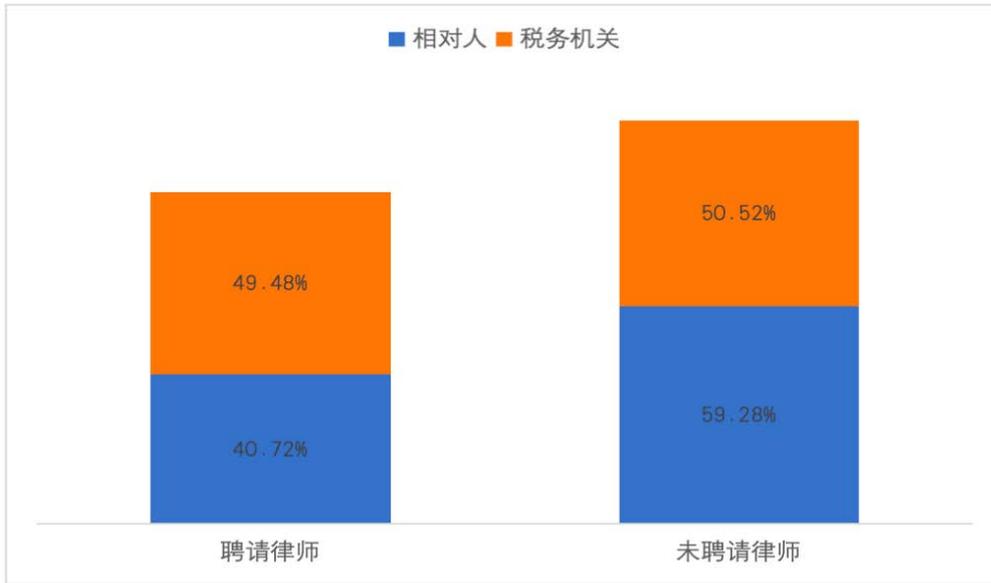
结论：

2023 年，税务行政诉讼裁定书结案的比例为 61.40%。判决书结案的比例为 38.50%。相较于 2022 年而言，二者之间的比例差距再一次拉大。2023 年是近 5 年来，税务行政诉讼以裁定书结案的比例最高的一年。

税务行政诉讼案件的裁定书结案比例高，说明很多案件无法进入对案件争议焦点的实质性审查，其原因既包括“双重前置”等制度障碍，也包括税务行政诉讼案件第三人起诉较一般行政诉讼多、和解撤诉案件多等。

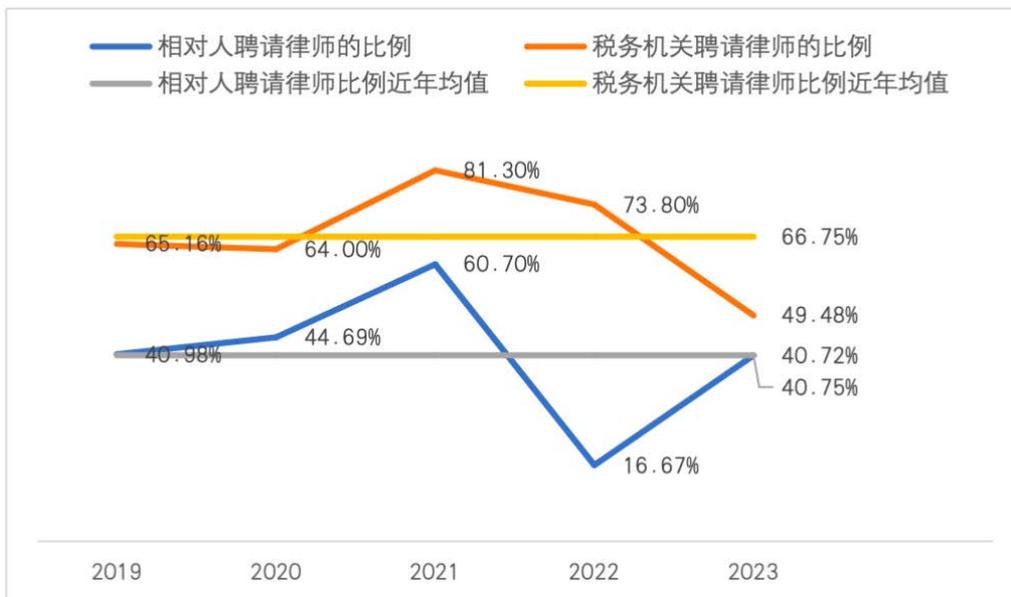
四、税务行政诉讼当事人聘请律师情况

2023 年税务行政诉讼中相对人和税务机关聘请律师与未聘请律师的比例



4-1

2019—2023 年税务行政诉讼税务机关与相对人聘请律师的比例变化及均值

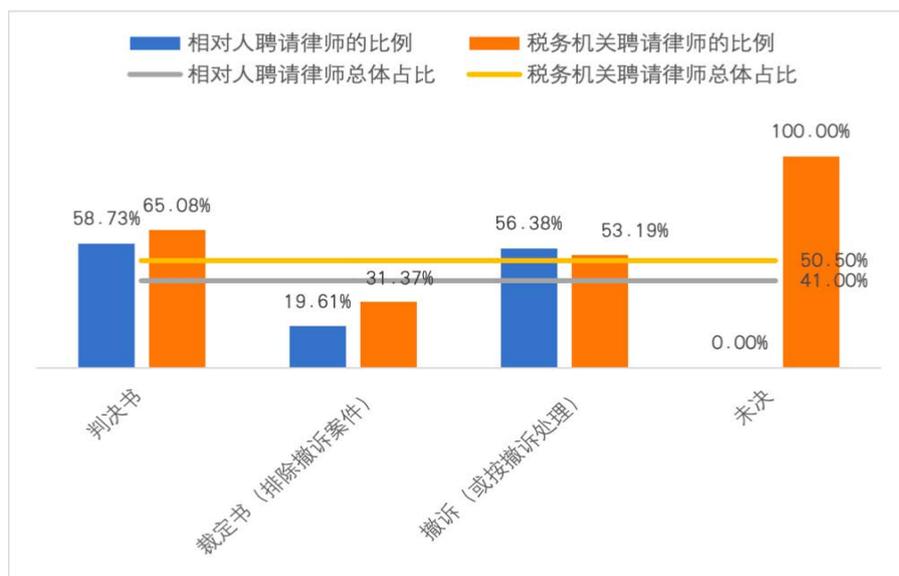


4-2

注：

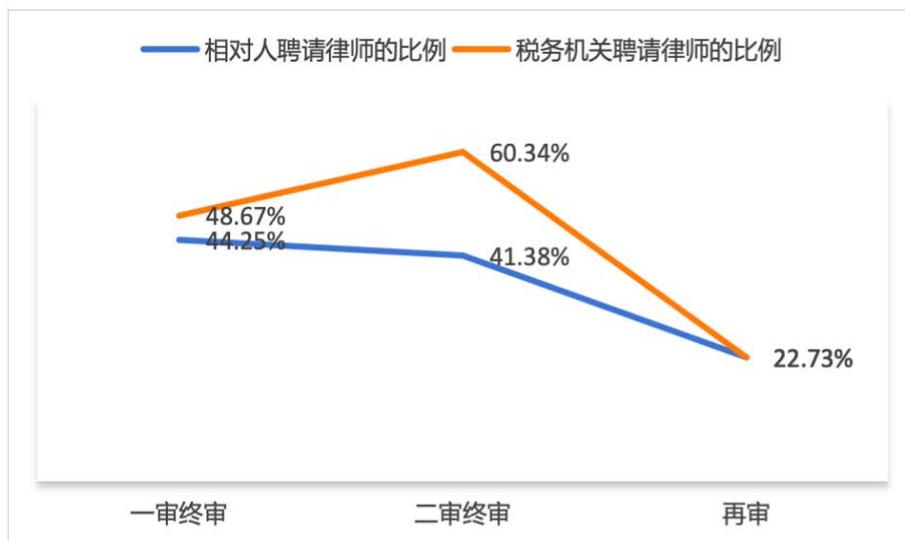
图中数据来自 2019 年至 2024 年在中国裁判文书网、威科先行案例库、北大法宝案例库检索到的税务行政诉讼案例。

2023 年税务行政诉讼各裁判类型中税务机关与相对人聘请律师的比例



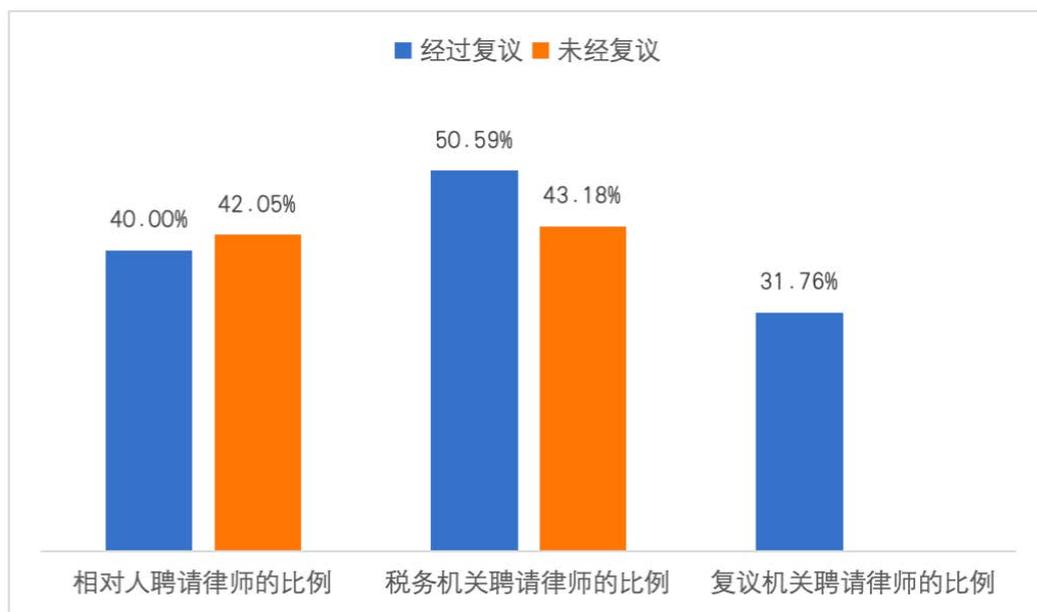
4-3

2023 年税务行政诉讼各审理级别税务机关及相对人聘请律师的比例



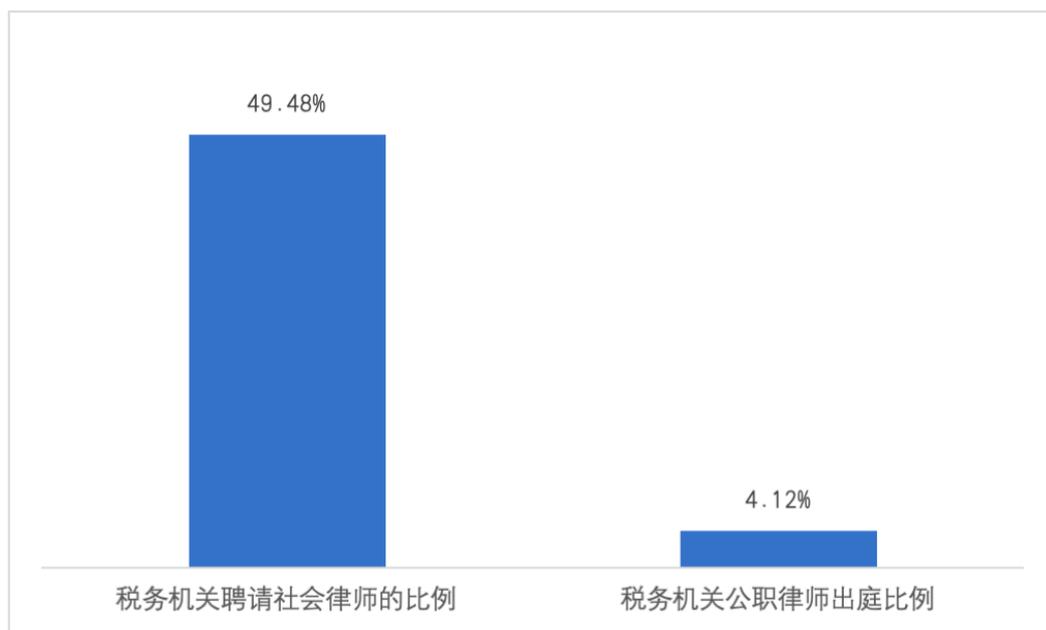
4-4

2023 年税务行政诉讼中税务机关在经复议与未经复议案件中聘请律师的比例



4-5

2023 年税务行政诉讼中税务机关聘请社会律师与公职律师出庭的比例



4-6

数据特点：

从图 4-1 可以看出，2023 年，税务行政诉讼案件中，相对人聘请律师的比例为 40.72%，相对去年，大幅上升，相比去年上升 24.05 个百分点；税务机关聘请律师的比例为 49.48%，相比去年，下降 24.32 个百分点。但从近五年的数据看，税务机关聘请律师的比例一直高于相对人。

从图 4-2 可以看出，2021 年税务机关和相对人聘请律师的比例都处于高位，2022 年该比例都呈下降趋势，尤其是相对人方聘请律师的比例不到 20%。2023 年税务机关聘请律师的比例进一步下降，而相对人方聘请律师比例提升，带来的结果是双方聘请律师的比例是历年中最接近的。

从图 4-3 可以看出，以判决书结案的案件双方聘请律师比例都最高，裁定书结案的案件聘请律师的比例最低（未决案件在全部案件中占比较小，故忽略）。

数据分析：

相比于 2022 年各方聘请律师的比例而言，2023 年，相对人一方聘请律师的比例有上升，税务机关聘请律师的比例则是延续了 2022 年的下降趋势，且处于近五年税务机关聘请律师比例的最低点。2022 年正值疫情，整体经济下行，企业经营状况不佳，必然导致企业和个人减少聘请律师协助工作，以降低生产经营成本。而税务机关作为政府机关之一，受到财政收入减少的影响，也在尽量缩减财政支出。因此，2022 年各方聘请律师的比例均有下降。2023 年是疫情之后的第一年，经济仍处于恢复状态，相对人一方聘请律师的比例大幅上升，虽未恢复到疫情之前的状态，但二者差距不大。经济虽未完全恢复，但相对人聘请律师的比例却“抢先一步”恢复。这也从侧面反映了，近几年，相对人法治意识的提升。然而税务机关一方聘请律师的比例则继续下降。

此外，从图 4-2 可以看出，近 5 年来，税务机关聘请律师的比例均高于相对人聘请律师的比例。德恒税法认为，这种现象的形成原因有以下几点：第一，税务机关对法律专业知识和诉讼经验的重视程度较高；第二，诉讼结果是税务机关的考核指标之一，税务机关面临的考核压力较大；第三，税务机关在聘请律师方面，尤其是相比自然人原告，资金更充裕。税务行政诉讼所依托的法律依据除税法外，还有行政法及行政诉讼法，税务机关作为税收

征管的行政机关，虽然熟悉税法和国家的税收政策，但对于行政法相关规定却较为陌生。因此，税务机关在税务行政诉讼中积极聘请律师，借助法律专业人士的帮助，能够更好地行使诉讼权利、推进税务行政诉讼进程。

2023 年情况较为特殊，一方面，如前所述，税务机关聘请律师的比例处于近五年来的最低点；另一方面，当事人聘请律师的比例，相较于 2022 年而言，大幅上升。即前者上升，后者下降，因此，无论是从宏观层面看，即 2023 年税务行政诉讼案件总体，还是从微观层面看（区分裁判文书类型），税务机关聘请律师的比例与当事人聘请律师的比例相差都不是很大。不过，仍然能在微观层面发现一些值得讨论的问题。首先，以判决书结案的税务行政诉讼案件中，无论是税务机关还是相对人，聘请律师的比例均高于以裁定书结案的案例。这说明，律师有助于让案件符合行政诉讼案件审理的法定要求，从而让争议进入实质性审理。其次，以裁定书结案的税务行政诉讼案件中，无论是税务机关还是相对人，聘请律师的比例均低于撤诉案件。德恒税法在对具体案件进行分析的时候发现，虽然有部分案件撤诉的原因是原告未及时缴纳诉讼费用，但也有一部分案例是因为税务机关与相对人达成了和解。德恒税法认为，税务行政诉讼案件相较于民事案件而言，既有行政诉讼的特殊性，也有税务案件的复杂性。相对人一方并非法律、税法专业人士，如果有兼具税法、法律知识的专业人士协助，可以与税务机关更好地沟通交流，以和解方式解决争议。最后，以判决书、裁定书、撤诉结案的案件，税务机关与当事人聘请律师的比例差距不大。这一点在以裁定书结案的税务行政诉讼中体现得尤为明显，税务机关聘请律师的比例为 42.42%，当事人聘请律师的比例为 40.15%。德恒税法所搜集的 2023 年 194 份税务行政诉讼裁判文书中，有 132 份裁定书，占总体比例的 68.04%，这也形成了 2023 年税务行政诉讼案件中税务机关与当事人聘请律师总体比例差距不大情况。而这并非常态。比如，以 2022 年为例，该年以裁定书结案的案件中，相对人聘请律师的比例仅为 4.17%。而 2023 年以裁定书结案的税务行政诉讼案件中，相对人聘请律师的比例为 40.15%，是 2022 年的 9.62 倍。

此外，从历年数据看，以判决书结案的案件中，相对人聘请律师的比例往往大幅高于以裁定书结案的案件中相对人聘请律师的比例，2023 年亦是如此。相对人聘请律师有助于案件获得实质审理。税务行政诉讼既有税务属性，也有法律属性，对税制、行政法、行政诉讼法的专业知识和经验要求较高。相对人在面对税务机关

时，如果没有专业人士的帮助，必然处于劣势。前已述及，从近五年的数据看，每年都有大约六成的税务行政诉讼未进入实体争议审查阶段。除了撤诉案件外，很多相对人因无法准确把握税法 and 行政法相关法律规定，未能正确适用法律，导致起诉存在程序性问题，先天不足，无法实现其诉讼目的。对于提起税务行政诉讼的当事人来说，如何让案件符合行政诉讼案件审理的法定要求，是亟需解决的问题。

从法院的审理级别看，当事人一方随着审级的上升，聘请律师的比例下降。即当事人在一审阶段聘请律师的意愿最高，二审次之，再审最低。税务机关一方在二审聘请律师的比例最高，在一审、二审聘请律师的比例则低于 2023 年税务机关聘请律师的整体水平。律师的聘请比例在一定程度上体现了当事人对诉讼案件的重视程度。从图 4-5 可以看出，相对人一方对于一审最为重视。而这也与法院的审判逻辑相符，二审、再审法院变更一审裁判的概率较低。但有趣的是，税务机关聘请律师的逻辑与前述关注一审的逻辑相反。从图 4-4 中即可看出，税务机关在二审聘请律师的比例最高。

从上图 4-5 可以看出，无论是从相对人角度看，还是从税务机关角度看，是否复议均是影响诉讼主体聘请律师的因素。首先，无论是相对人，还是税务机关，相比于未经复议，二者经复议后，聘请律师的意愿会更高。对于相对人方来说，复议结果与其预想有偏差，因此想通过诉讼达到其预期，进而愿意为此投入更多资源，寻求专业人士的帮助。税务机关一方来说，经过复议的案件通常已经过复议机关和被申请人方的反复考量，为了保证诉讼中获胜，也更愿意投入资源。其次，在均经复议的情况下，税务机关聘请律师的比例仍然高于相对人，而这也与二者在总体案件中所表现出的特征相符。最后，复议机关聘请律师的比例大幅低于税务机关聘请律师的总体比例。在行政诉讼中，复议机关仅需就其履行复议职能的情况作出说明并接受审查，因此应诉工作较为简单，因此复议机关聘请律师的意愿不高。

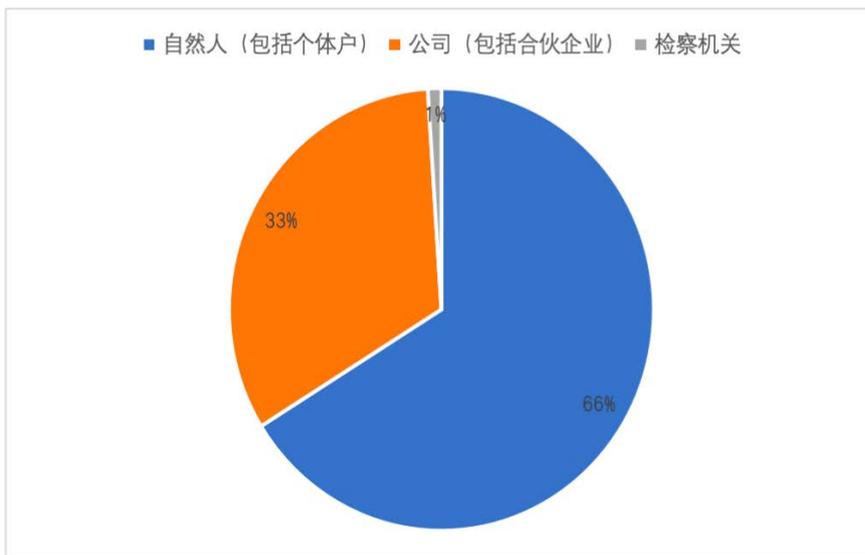
从图 4-6 可见，税务机关聘请社会律师的比例远高于公职律师出庭的比例。虽然如此，也有不少税务机关安排了公职律师出庭。近年来，随着公务员人员结构和素质的不断优化，税务机关大力加强公职律师队伍建设，税务公职律师日益成为一支专业素质高、业务能力强的队伍。在税务行政诉讼中，也越来越多出现税务公职律师的身影。德恒税法相信，税务公职律师队伍将在税务行政诉讼、行政复议等工作中发挥越来越大的作用。

结论：

2023年，税务行政诉讼中，税务机关聘请律师的比例有所下降，相对人聘请律师的比例则有上升。不过，近5年来，税务机关聘请律师的比例均高于相对人聘请律师的比例。此外，2023年，以裁定书结案的案件和以判决书结案的案件中，相对人聘请律师的比例相差极小。

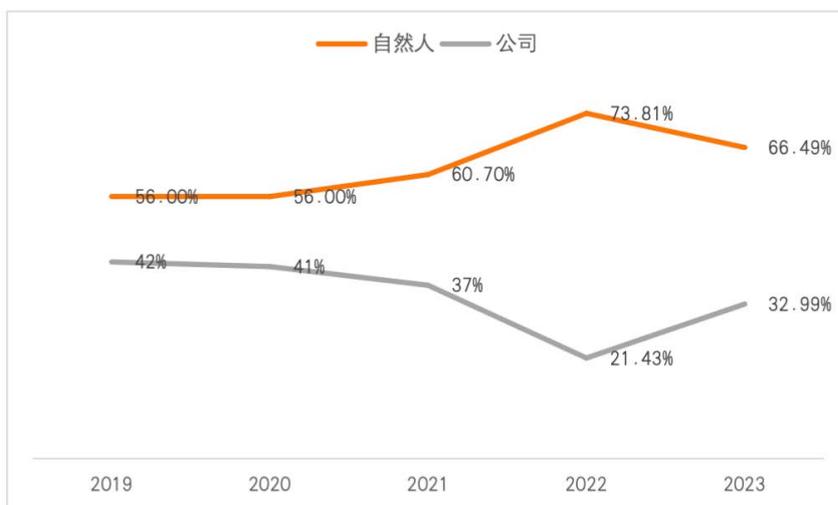
五、税务行政诉讼案件的一审原告类型

2023年税务行政诉讼原告类型



5-1

2019—2023年税务行政诉讼自然人原告与公司原告变化趋势

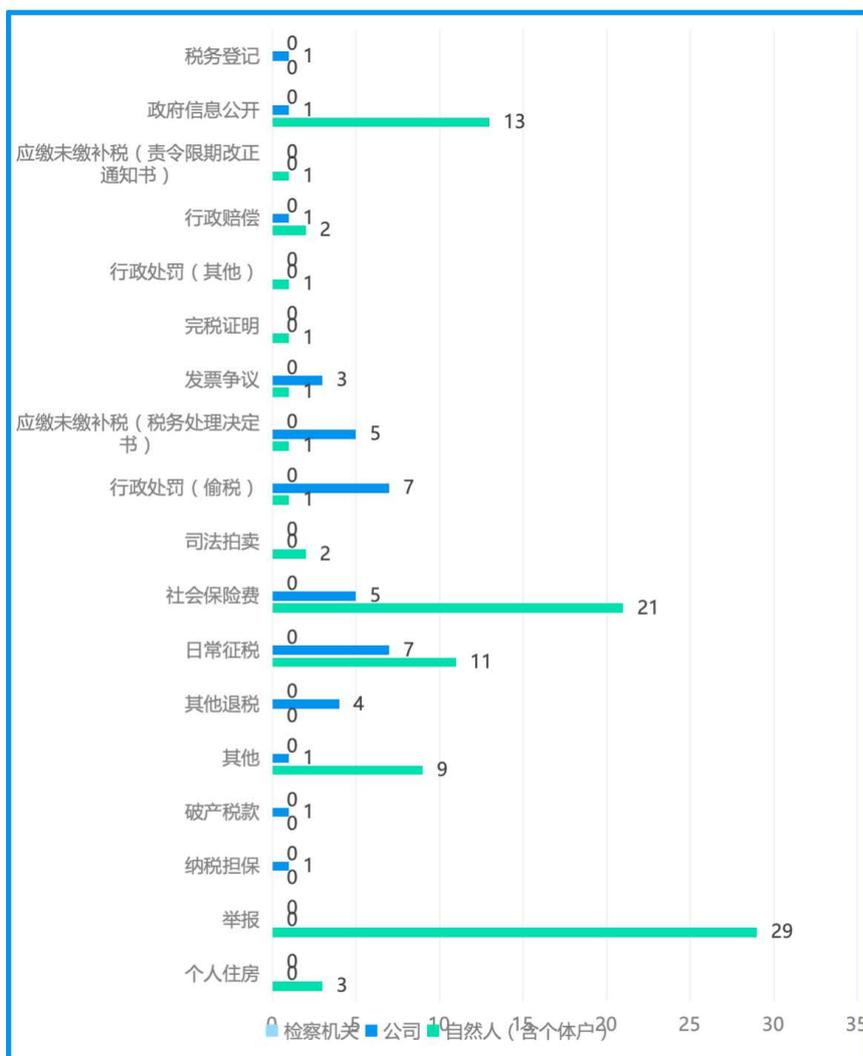


5-2

注：

图中 2019—2023 年的数据来自德恒税法历年中国税务行政诉讼大数据报告所统计的数据，2023 年的数据来自德恒税法以前述检索条件在中国裁判文书网、威科先行案例库、北大法宝案例库检索到的税务行政诉讼案例。

2023 年税务行政诉讼各类型原告所涉及的案件争议事由



5-3

数据特点：

2023 年，税务行政诉讼一审原告以自然人为主，比例达到

65.98%；其次是公司，占比达到 30.93%。上述二者占税务行政诉讼原告比例的 96.91%，其余 3.09% 原告类型有：个体工商户、合伙企业、检察机关。

自从 2019 年以来，税务行政诉讼中，公司原告比例逐年下降，自然人原告比例逐年上升，二者之间的差距逐渐增大。并且，这一差距在 2022 年达到了历年最大。2023 年公司原告与自然人原告之间的比例差距有所缩小。

从图 5-3 可以看出，不同争议事由原告类型差异明显，特点突出。举报、社会保险费、政府信息公开争议案件，原告绝大多数是自然人；行政处罚、应缴未缴补税、发票争议中，公司原告比例最大。

数据分析：

2023 年税务行政诉讼的原告类型为，自然人、公司、个体户、合伙企业。其中主要原告类型为自然人、公司。由于自然人与个体工商户、公司与合伙企业有相同之处，故将其予以合并，即图 5-1。自然人（含个体工商户）占行政诉讼原告比例的 66%，公司（含合伙企业）占 33%。从以上数据可以看出，2023 年自然人原告仍然是税务行政诉讼起诉的“主力军”。这一特征在往年的数据中亦有体现。实际上，2018 年，自然人原告和公司原告各占税务行政诉讼原告的半壁江山，但从 2019 年起，这种情况逐渐被打破，自然人成为税务行政诉讼中最重要的起诉主体。2019 年到 2022 年的四年期间，自然人原告的比例逐年上升，从 56% 增长 73.81%，增长约 1.3 倍；而公司原告的比例则逐年下降，从 42% 下降到 21.43%，下降 1.95 倍。¹ 相比上述几年的增长趋势，2023 年的情况发生了变化，自然人做原告的比例相比 2022 年下降 7.83 个百分点，公司做原告的比例则上升 9.5 个百分点。德恒税法认为，2023 年公司原告与自然人原告占比差距缩小的原因是，该年为疫情放开的第一年，经济逐步恢复，企业纳税额上升，故纳税争议相应上升。另一个原因可能是 2022 年公开的裁判文书最少，案件代表性不足。

虽然 2023 年税务行政诉讼中，公司原告比例上升，但自然人仍然是提起税务行政诉讼的绝对主力。德恒税法认为主要原因有以下几点：第一，自然人对自身权益损害敏感度较高，即使争议涉及的金额不大，自然人也不愿放弃；二是相较于要持续开展经营活动，频繁需要与税务机关“打交道”的税务机关而言，自然人

1, 2019 年（自然人 56%，公司 42%）、2020 年（自然人 56%，公司 41%）、2021 年（自然人 61%，公司 37%）、2022 年（自然人 73.81%，公司 21.43%）

维权的勇气更强，而企业纳税人常常认为一旦与税务机关展开诉讼就等于“撕破脸”，以后可能会受到税务机关的“惩罚”；三是随着 2019 年新《中华人民共和国个人所得税法》开始施行，自然人负有更多的涉税义务，逐渐成为税务机关直接管理的对象，双方产生争议的可能性大大增加；四是近年来个人所得税收入越来越成为税收收入的重要组成部分，受到税务机关越来越大的关注，税务机关也采取了越来越多的措施对高收入和过高收入群体进行“强征管”，由此也带来了更多的与自然人之间的税收争议。一般而言，自然人相比企业，对税法 and 行政法专业知识的掌握较弱。因此，自然人在税务行政诉讼中更需要专业人士的有力支持。但从 2023 年的税务行政诉讼案件看，自然人原告聘请律师的比例远低于公司原告聘请律师的比例。这是由于在自然人税务行政诉讼占比较大的政府信息公开和举报类案件中，原告几乎不聘请律师。

2023 年还有两起税务行政公益诉讼案件，且原告检察机关均作了撤诉处理。根据 2023 年人民检察院发布的报告²，在行政公益诉讼中，检察院获支持的案件占 99.96%。上述两起案件撤诉的原因均为，被告税务机关已依法履行职责，人民检察院的诉讼请求已全部实现。

2023 年，自然人所提起的税务行政诉讼，争议事由集中在举报、社会保险费、政府信息公开。自然人是提起举报、政府信息公开争议的主要起诉主体。2023 年，税务行政领域发生举报类案件 29 起，均由自然人提起，发生政府信息公开类案件 14 起，其中的 13 起由自然人提起，公司提起的政府信息公开案件仅有 1 起。此外，根据 2023 年税务行政诉讼案件的数据看，相较于公司等其他原告主体而言，自然人原告撤诉比例最高，达到 60.80%。相较于自然人而言，公司提起的税务行政诉讼争议事由更加分散。2023 年税务行政诉讼共涉及不同类型的争议事由共 18 种。其中，自然人涉及争议种类共计 14 种，而公司涉及的争议类型则有 18 种。公司原告的争议事由主要有：行政处罚（偷税）（7）、应缴未缴补税（税务处理决定书）（5）、日常征税（7）、社会保险费（5）。

结论：

自然人和公司提起行政诉讼最主要的两类原告。自 2019 年以

²，最高人民法院工作报告（第十四届全国人民代表大会第二次会议 应勇 2024 年 3 月 8 日）
https://www.spp.gov.cn/spp/gzbg/202403/t20240315_649603.shtml

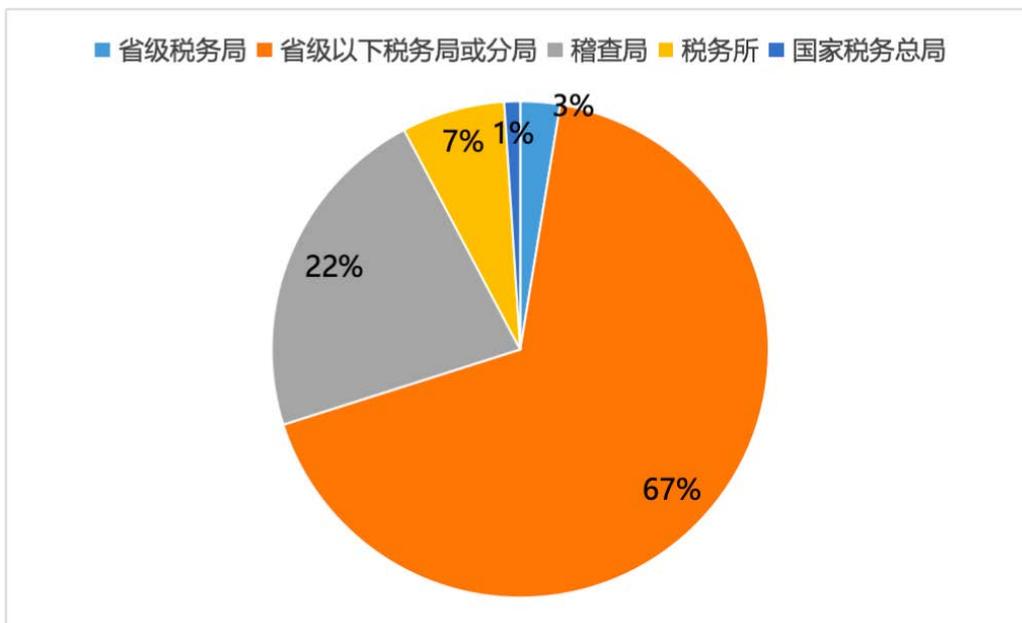
来，税务行政诉讼中，自然人原告占比逐年增加，公司原告占比则相应下降。自 2021 年起，自然人原告取代公司原告成为了提起税务行政诉讼最主要的主体，占比超过七成。2023 年，自然人原告占比虽然略有下降，但仍然是公司原告占比的两倍。上述情况与德恒税法发布的《2018 年中国税务行政诉讼大数据报告》中的预测相符。

经济社会发展迅速，新的交易标的、交易方式不断涌现。对于个人所得税，法律仅列举了 9 个税目。9 个税目以外的不征税，不确定性较大，而各个税目所对应的税率亦各不相同。因此，税收实践中，对于自然人的某笔收入是否征税、应当对应何种税目、适用何种税率，较容易产生争议。并且，由于个人所得税除经营所得外，均按次或按月扣缴入库，因此，个人所得税纳税争议的爆发十分快速，且极具显性。此外，个人独资、合伙等类型的企业按照“经营所得”征收个人所得税，而持股平台、投资基金等新业态的存在，也带来了个人所得税争议的爆发点。

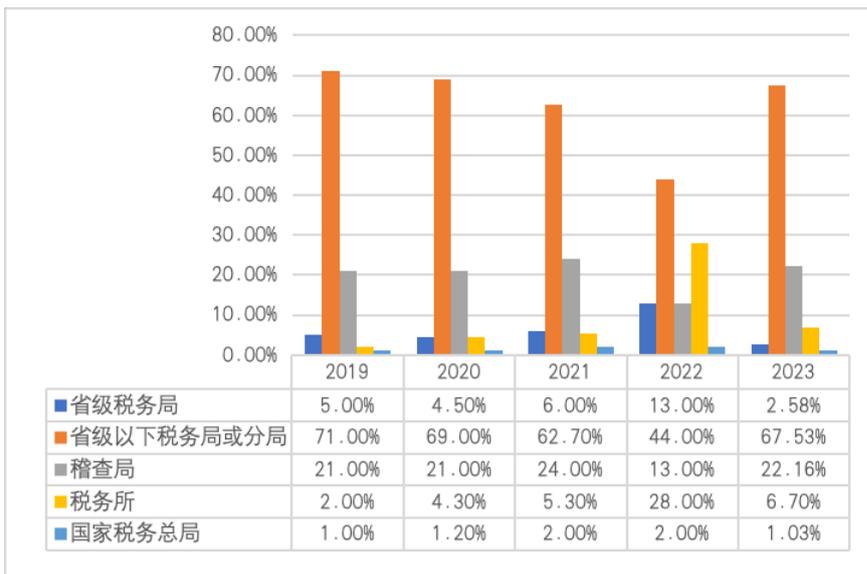
基于此，德恒税法认为，立法部门应当关注个人所得税立法，完善相关税收制度，减少征缴税款的不确定性。

六、税务行政诉讼案件的一审被告（被诉行政行为的主体）类型

2023 年税务行政诉讼案件的一审被告类型



2019 年—2023 年税务行政诉讼案件各类型被告占比变化

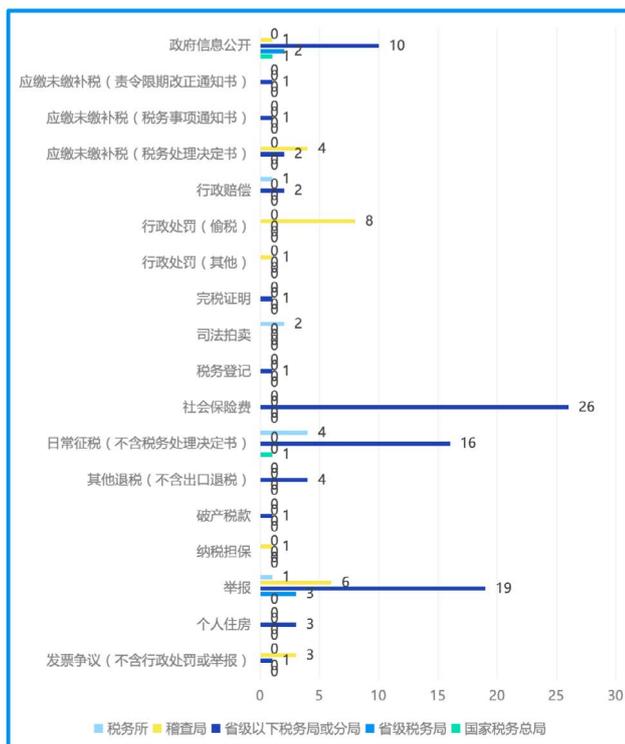


6-2

注：

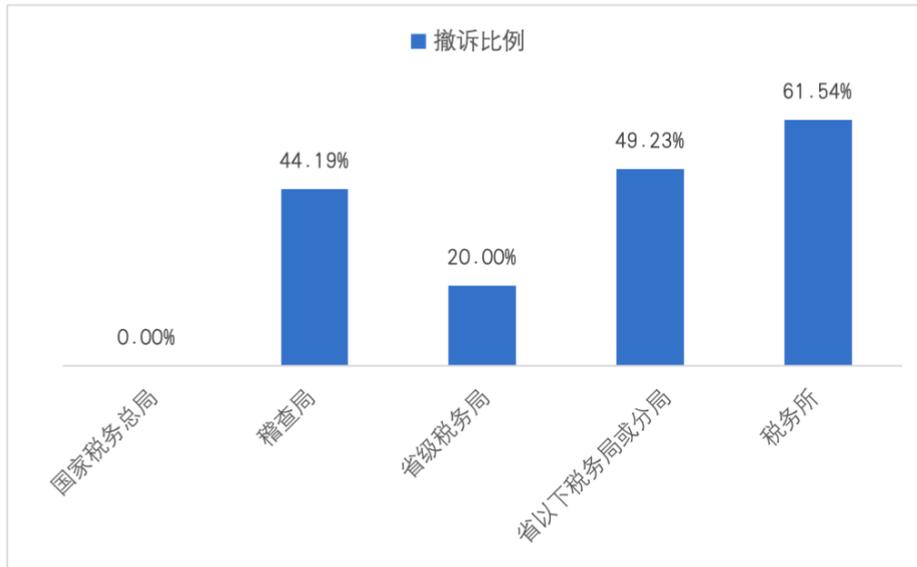
图中数据来自 2019 年至 2024 年在中国裁判文书网、威科先行案例库、北大法宝案例库检索到的税务行政诉讼案例。

2023 年税务行政诉讼各类型被告涉及的案件争议



6-3

2023 年税务行政诉讼案件中各类型被告所涉案件撤诉比例



6-4

数据特点：

2023 年，税务行政诉讼一审被告（被诉行政行为的主体）类型有：国家税务总局、省级税务局、省级以下税务局或分局、稽查局、税务所。其中，省级以下税务局或分局做被告的案件占比最高，达到 67.53%，稽查局次之，占比 22.16%。国家税务总局（1.03%）、省级税务局（2.58%）、税务所（6.70%）做被告的案件均低于 10%。从历年情况看，不同类型的税务机关在一审被告中的占比相对稳定（除公开案例最少的 2022 年外）。

在不同争议事由的案件中，一审原告类型分布也呈现较强的规律性。政府信息公开、举报、社会保险费争议案件，省以下税务局及分局应诉的较多。稽查局的案件集中于偷税的行政处罚、应缴未缴补税和举报案件；税务所相关案件集中于日常征税的争议案件；省级税务机关被告则更多地集中于政府信息公开案件和举报案件；国家税务总局的案件以政府信息公开为主。

从撤诉案件来看，税务所为被告的案件撤诉率最高，达 61.54%，超过六成；省以下税务局或分局、稽查局为被告的案件撤诉率接近五成；省级税务局为被告的案件有五分之一撤诉；国家税务总局为被告的案件撤诉率为 0。

数据分析：

2023年，国家税务总局做被告的案件占税务行政诉讼案件数量的1.03%。历年税务行政诉讼案件中国家税务总局做被告的比例与2023年相差不大。从图6-2可见，近5年来，国家税务总局做被告的比例维持在1%到2%之间。由于国家税务总局不直接参与税收征管，因此历年税务行政诉讼案件中，以国家税务总局为被告的案件，争议事由大多为政府信息公开和举报。2023年的情况与此类似，国家税务总局做被告的案件中，50%的案件为政府信息公开，剩下50%的案件涉及日常征税（信息咨询）。2023年，国家税务总局的胜诉率为100%，高于下级税务机关的整体胜诉率（97.40%）（不包括撤诉案件）。

从2023年的数据看，省级以下税务局或分局所作出的行政行为最易引起争议，超过总体争议数量的一半，占总税务行政诉讼案件的67.53%。2022年省级以下税务局或分局做被告的数量相比2020年、2021年大幅下降。但2023年又回升至原来的水平。省级以下税务局或分局做被告的主要争议事由为社会保险费、举报、政府信息公开，争议数量最多。同时省以下税务局或分局的胜诉率在各税务机关中也是最低的。

相较于2022年而言，稽查局做被告的比例上升9.16个百分点，达到22.16%。2019年至2021年期间，税务行政诉讼案件中，稽查局做被告的比例基本稳定在21%到24%期间。但2022年，稽查局做被告的比例则下降至13%。2023年，稽查局做被告的比例再次上升至原来的水平。稽查局虽然在税务机关中数量占比不大，但工作职能较为特殊。也正因为如此，该机关涉及的案件具有案情复杂、金额较大等特征，很容易在事实认定、证据搜集、法律适用、执法程序等方面发生争议。因此，历年税务行政诉讼中，稽查局做被告的案件都占有较高比例。2023年稽查局做被告的案件数量仅次于数量第一高的省级以下税务局或分局做被告的案件。稽查局的职责是对纳税人实施税务稽查。稽查结果主要有四种，一是暂未发现问题的稽查结论；二是追缴税款的《税务处理决定书》；三是作出处罚的《税务行政处罚决定书》；四是认定虚开发票并移送司法机关处理。因此，一般情况下，稽查局做被告的案件，主要争议事由为税务处理决定、行政处罚等。除此之外，举报类案件也是稽查局涉及的主要争议事由。比如，2023年，稽查局涉及举报类案件6起，约占稽查局做被告案件的14%。除此之外，2023年稽查局涉及的税务争议事由还包括发票争议

（认定虚开并移送司法机关处理）、纳税担保（行政复议前置条件）和政府信息公开等。整体来说，稽查局涉及的税务行政诉讼案件争议事由是比较集中和清晰的。

2023年，税务所为被告的案件比例为6.70%。相较于2022年而言，税务所为被告的比例降幅较大，下降21.3个百分点。税务所是税务系统内数量最庞大的执法主体。但由于其工作内容以日常征管、纳税服务为主，虽然其有权行使逾期申报处罚等剥夺性行政行为，但涉及金额较小，因此通常情况下，税务所涉及的案件事实简单、争议不大。从历年数据看，税务所都不是税务行政诉讼的主要被诉主体。比如，2019年至2021年期间，税务所做被告的比例均在6%以下，2019年仅占2%。但2022年较为特殊，税务所做被告的比例达到了28%。2023年，如前所述，税务所做被告的比例下降至6.70%，基本回到了历年平均水平。虽然税务所做被告的比例下降至原来水平，但税务所的执法风险仍然值得税务机关注意。德恒税法认为，2022年税务所执法风险高企的原因之一在于税务所的执法模式。税务所是税务系统基层最一线的执法部门，需要处理大量的税收执法事项。因此，税务所在日常执法过程中更多存在效率优先牺牲公平的“一刀切”式执法问题，从而带来执法风险。

此外，从各类型税务机关的撤诉比例看，除国家税务总局做被告的案件外，其他税务机关做被告的案件中，相对人均有撤诉。其中，撤诉比例最高的就是税务所为被告的案件。正是由于税务所的案件大多事实简单、争议不大，也让双方和解和撤诉具有更大的可能性。

结论：

历年不同税务机关在一审被告类型中的占比相对稳定。2023年，国家税务总局做被告的案件占税务行政诉讼案件数量的1.03%，历年国家税务总局为被告的案件比例都在1-2%。其中，信息公开和举报为国家税务总局为被告的案件的主要争议事由。省以下税务局或分局税收执法风险最高，涉及的争议事由较为分散。相比其绝对数量，稽查局为被告案件占比较大，执法风险较高。稽查局所涉及的案件金额大、案情复杂，较易引起争议。税务所为被告的案件比例相比2022年大幅下降，该类案件案情简单、争议不大，和解和撤诉率较高。

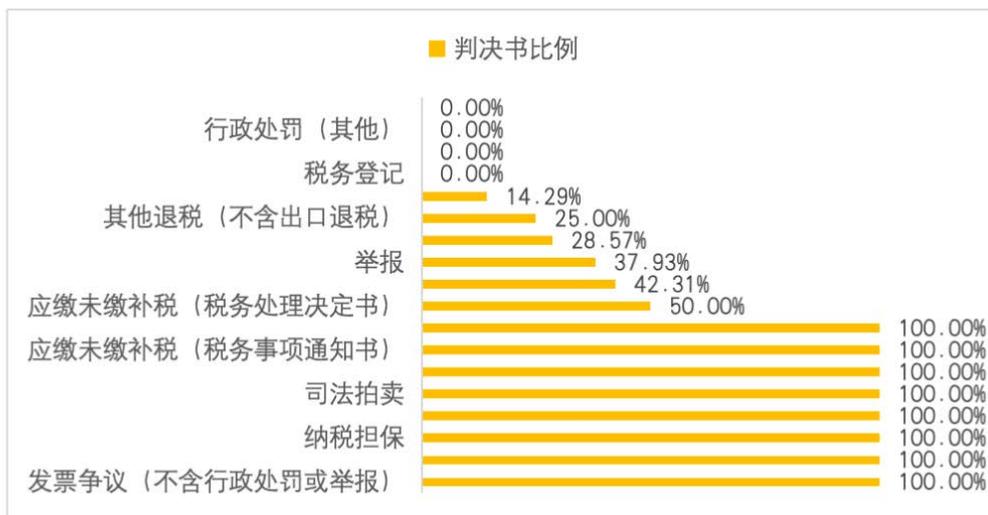
七、税务行政诉讼案件的争议事由

2023 年税务行政诉讼不同争议事由的案件数量



7-1

2023 年税务行政诉讼不同争议事案件的判决书比例



7-2

数据特点：

德恒税法对搜集到的 2023 年的税务行政诉讼案件争议事由进行了整理，考虑到部分案件因撤诉而无法确定争议事由，故予以排除。2023 年税务行政诉讼案件争议事由共有 18 种，比 2022 年多出 10 种。第一阶梯争议事由包括税务举报、社会保险费、日常征税、政府信息公开四类，上述争议事由占总体案件比例的 70.86%。位于第二阶梯的争议事由为：行政处罚（偷税）、应缴未缴补税、其他退税、发票争议、行政赔偿、个人住房、司法拍卖等。上述争议事由占总体案件的比例均不超过 10%，合计占比达到 22.04%。应缴未缴补税（责令限期改正通知书）、应缴未缴补税（税务事项通知书）、行政处罚（其他）、完税证明、税务登记、破产税款、纳税担保等争议事由位列第三梯队，以上事由占总体案件的比例，均为 0.79%。综上，2023 年税务行政诉讼案件争议事由具有种类多样、分布不均等特点。

数据分析：

举报、政府信息公开是历年税务行政诉讼最常见的争议事由。一般而言，上述两类案件不涉及税收实体法的适用，与税收执法行为并不直接相关。因此，此类案件案情通常较为简单。2023 年，税务举报类案件占总体案件的比例，相较于 2022 年而言，变化不大，仅下降 1.08 个百分点，占比为 22.83%。2023 年度的该类案件中，一审原告均为自然人，律师聘请比例为 13.79%，低于总体案件中原告聘请律师的比例，约为总体比例的三分之一。虽然单看该比例数值较低，但相较于 2022 年的 0 聘请率而言，已有大幅提升。被告方面，除国家税务总局外，举报类案件的一审被告包括其他各类税务机关。被告聘请律师的比例也远低于总体案件中被告聘请律师的比例，仅为 34.48%。律师的聘请在某程度上也能反映出当事人对案件的重视程度。在举报类案件数量占总体案件比例第一高的情况下，当事人聘请律师的比例却远低于平均值。这说明，无论是相对人一方，还是税务机关一方，对举报类案件的重视程度都不高。并且，税务机关在多类争议案件中败诉率为 0 的情况下，在该类案件中的败诉率为 3.44%（不含撤诉案件）。2022 年度的举报类案件均已驳回一审原告起诉的裁定书结案。但这一情况在 2023 年度有了较大改变。2023 年，举报类案件判决书比例为 37.93%，不但高于 2022 年举报类案件的判决书比例，还高于总体案件中判决书比例。

相较于 2022 年而言，2023 年税务行政诉讼案件中政府信息公开类案件数量有下降，几乎是 2022 年政府信息公开类案件的一半。不过，虽然相比 2022 年，2023 年政府信息公开类案件数量减少了，但原告类型却增加了。2022 年，此类案件的原告均为自然人，2023 年此类案件的原告不仅有自然人，还有公司，且占比达到 7.1%。不过，与 2022 年相同的是，2023 年此类案件中原告聘请律师的比例仍然为 0。并且，税务机关一方聘请律师的比例也有下降，从原来的 70%，下降至 42.9%。政府信息公开类案件中，相对人一方的胜诉率为 0。除当事人对的确不应予以公开的内容申请予公开的案件外，法院对其他某些案件裁定驳回起诉是否合理，仍待商榷。比如多起案例中法院以当事人的申请构成咨询而非政府信息公开为由，裁定驳回原告起诉。2019 年《中华人民共和国政府信息公开条例》修订，相关负责人表示要坚持“公开为常态、不公开为例外”这一原则。但从近几年的司法案例看，政府信息公开的“口子”在逐步收紧。

2023 年税务行政诉讼案件中，争议事由为日常征税的案件以自然人为主要原告，占比达到 57.1%，公司及合伙人占比为 42.9%。原告聘请律师的比例为 19.04%。被告聘请律师的比例达到 28.57%，均低于整体案件中各方聘请律师的比例。此类案件涉及的税种包括土地增值税、耕地占用税、个人所得税、增值税等。

2023 年税务行政诉讼案件新增了多个 2022 年未出现的争议类型，社会保险费类案件即是其中之一。该类案件数量占比从 0 直接增长至 20.47%，位居第二梯队。并且，社会保险费类案件进入实体争议审查阶段的比例高于总体行政诉讼案件，其判决书比例为 42.31%，高于总体案件中判决书比例。一审原告 80.7% 为自然人，19.3% 为公司。57.69% 的原告聘请了律师，聘请比例高于总体案件中原告聘请律师比例。但被告聘请律师比例低于总体案件中被告聘请律师的比例，仅为 38.46%。2019 年 1 月 1 日，社保费由税务部门统一征收。随后，社保费类案件如德恒税法所预测，在 2020 年出现了爆发式增长。在此之后，社保类案件数量及其所占比例下降。2023 年，社保类案件数量及比例再次上升，且在各类案件中数量及比例排第二。

涉及发票争议、个人住房、纳税担保、破产税款、司法拍卖、行政处罚（偷税）、应缴未缴补税（税务事项通知书）、应缴未缴补税（责令限期改正通知书）等争议事由的案件，虽然数量较少，

但判决书比例均达到了 100%。尤其是应缴未缴补税类纳税争议案件，有“纳税前置”和“复议前置”的双前置制度限制，能够实现 100% 判决书结案，说明纳税人方的诉讼能力有所增强。

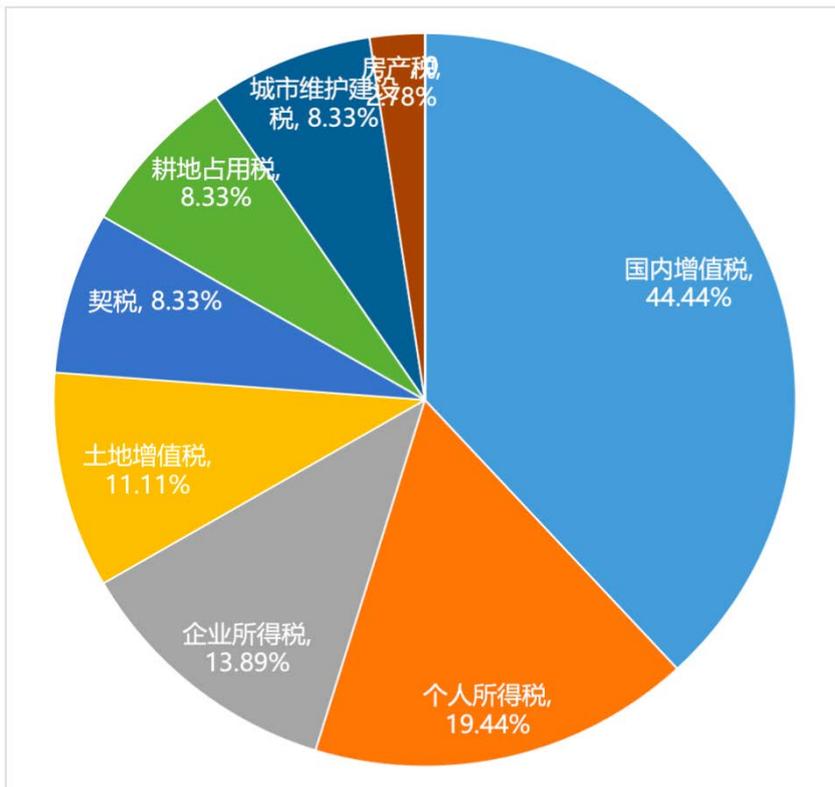
结论：

税务举报、政府信息公开案件是历年最常见的税务行政诉讼争议事由。2023 年，上述两类案件占案件总体比例 30% 以上。与 2022 年不同的是，上述两类案件的原告类型有增加，并且，原告打破了往年 0 胜诉的局面。说明，税务机关在面对此类案件时，应当采取更加审慎的态度。

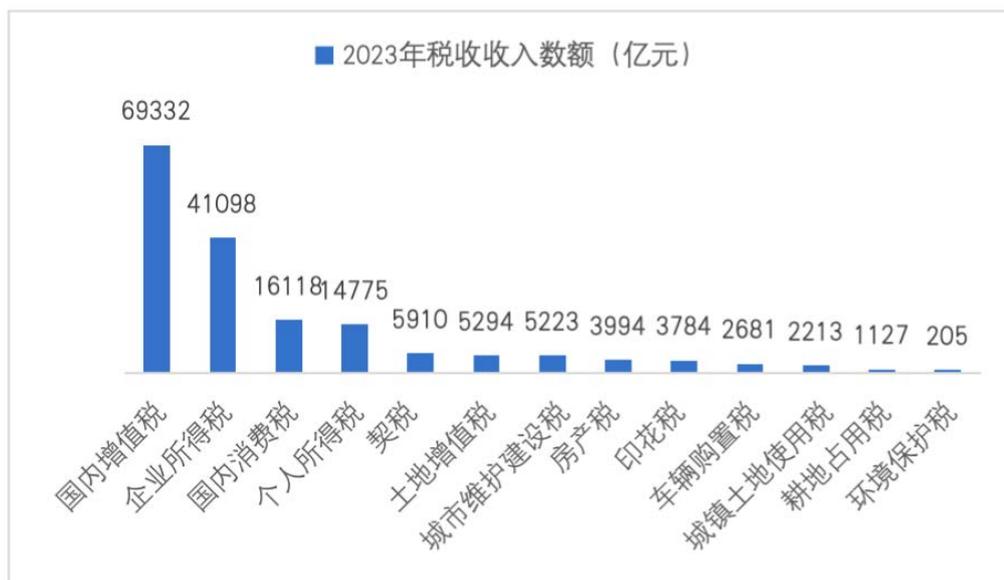
2023 年，社会保险类案件增加到 20.47%。社会保险费的征收相比税收，其基础规范更为薄弱，法治化水平较低，因此争议也更为多发。税务机关应当加快推动对社会保险费征收的规范化建设，完善和健全相关制度。

八、税务行政诉讼案件中的争议税种

2023 年税务行政诉讼案件中的争议税种



2023 年各税种税收收入数额



8-2

注：

图中数据来自中华人民共和国财政部官网发布的《2023 年财政收支情况》，网址：http://gks.mof.gov.cn/tongjishuju/202402/t20240201_3928009.htm

2023 年各税种税收数额变化与相关案件数量变化及趋势

税种	税收收入数额变化	税务行政诉讼案件数量变化	变化方向
国内增值税	42.3% ↑	20.64% ↑	同
国内消费税	3.5% ↓	4.80% ↓	同
企业所得税	5.9% ↓	5.11% ↓	同
个人所得税	1% ↓	0.44% ↑	不同
城市维护建设税	2.9% ↑	8.33% ↑	同
契税	2% ↑	3.53% ↑	同
房产税	11.2% ↑	6.72% ↓	不同
城镇土地使用税	0.6% ↓	14.30% ↓	同
土地增值税	16.6% ↓	6.31% ↑	不同
耕地占用税	10.4% ↓	8.33% ↑	不同

8-3

注：

图中数据来自中国裁判文书网、威科先行案例库、北大法宝案例库检索到的税务行政诉讼案例，以及财政部发布的《2023年财政收支情况》。

数据特点：

2023年，税务行政诉讼中，发生争议最多的5个税种依次为：国内增值税、个人所得税、企业所得税、土地增值税、契税。上述5个税种占比共计97.22%。其中增值税所引发的争议最多，相关案件占比达到44.44%。个人所得税案件和企业所得税案件次之，案件占比分别为19.44%和13.89%。根据2023年财政收支情况，2023年税收收入数额最多的前五个税种依次为，国内增值税、企业所得税、国内消费税、个人所得税、契税。

数据分析：

将2023年税收收入数额排序（图8-2）与前述各税种涉及的税务行政诉讼案件数量的排序（图8-1）进行比较，可以发现，税收收入数额与各税种涉及的争议数量呈正相关。但消费税虽然税收收入高，但从已公布的案件看，该税种涉及的争议却较少。实际上，该现象并非首次出现。德恒税法2018、2019、2022年等年度的统计和分析中，该点亦有体现。即各个税种涉及的争议案件数量与该税种的税收规模呈正相关。图8-3亦诠释了上述观点，即各税种税收收入数额的变化会影响相应案件的数量。比如，2023年增值税税收收入同比增长42.3%，相应的，因增值税引起的税务行政诉讼案件数量亦有增长，增幅达到20.64%。与此类似的情况还表现在国内消费税和企业所得税相关的案件上。但也存在与上述情况相反的情形，比如，2023年土地增值税和耕地占用税的税收收入数额均下降超过10个百分点以上，但相关税务行政诉讼案件数量却不降反升，且上升超过5个百分点。这说明，税收收入增加只是影响税务行政诉讼案件数量的其中一个因素。德恒税法在《2022年中国税务行政诉讼数量分析报告》中提到，税收案件数量不但受到税收规模的影响，各税种的自身特点也会对案件数量产生影响。比如，从规模上看，企业所得税的税收规模大于个人所得税，但是，企业所得税所引发的税务行政诉讼案件数量却少于个人所得税。因为，自然人相较于企业而言，更有维权的勇气。企业要持续开展生产经营活动，需要与税务机关长期打交道，因此企业纳税人常常会担心一旦与税务机关

产生纳税争议，走上法庭，就是与税务机关“撕破脸”，日后一定会受到税务机关的“惩罚”。因此，企业所得税虽然税收规模较大，但该税种引发的争议却少于税收规模小于其的个人所得税。

消费税是 2023 年税收规模排名第三的税种，但却未找到与该税种相关的税务行政诉讼案件。这说明消费税争议数量少，但税收金额较大。

土地增值税的税收规模在 2023 年各税种中排第六，但其引起的争议数量却排第四，仅次于个人所得税和企业所得税引起的案件。由于土地增值税税率高，计税依据大，因此土地增值税案件金额也较大。然而，一方面立法上，现阶段土地增值税相关法规、规章、其他规范性文件的规定简单、粗陋、散乱，另一方面，实践中，土地增值税计征又极为复杂。上述原因导致土地增值税所引发的争议在实践中很多，但大多数并不会进入行政复议和行政诉讼渠道，其原因也比较复杂。税收的法治化，第一步就是更好的立法，德恒税法呼吁立法机关更快更好地推动《税法通则》立法，进一步完善税收法律体系。

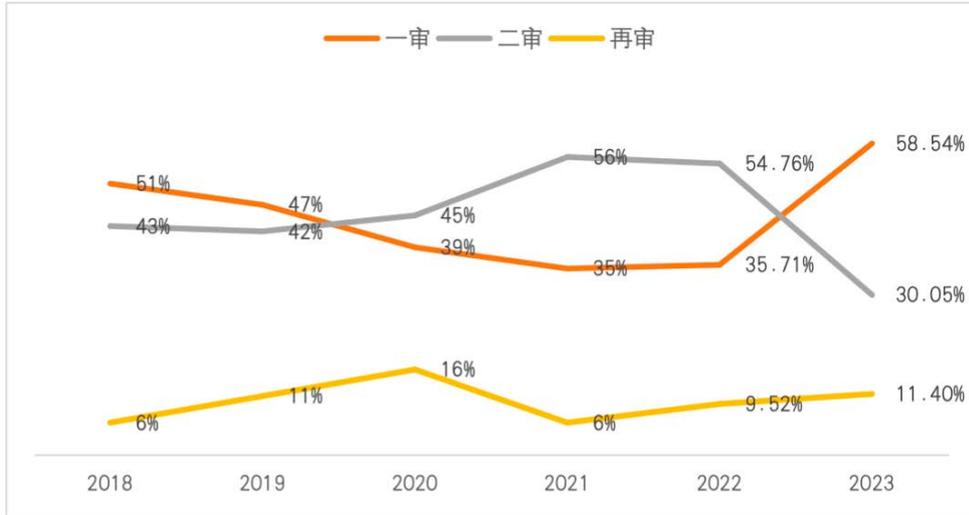
2023 年，契税的税收规模在各税种中排第五，该税种所引发的税务行政诉讼数量也排第五。对契税所引发的争议进行分析后可以发现，相关案件案情并不复杂，涉及税率的适用、计税依据、纳税义务发生时间等。

结论：

税收规模会影响税务行政诉讼案件的数量，即某一税种税收规模越大，该税种所引起的税收行政诉讼案件数量越多。税收规模的变化也会影响税务行政诉讼案件数量的变化。个人所得税的税收规模虽然小于企业所得税，但由于相较于企业纳税人而言，自然人维权意识更强，顾虑更少，因此，个人所得税涉及的税务行政诉讼数量反而比企业所得税多。土地增值税计征复杂，但相关规章确定性较低，从而在实践中引发了较多纳税争议。

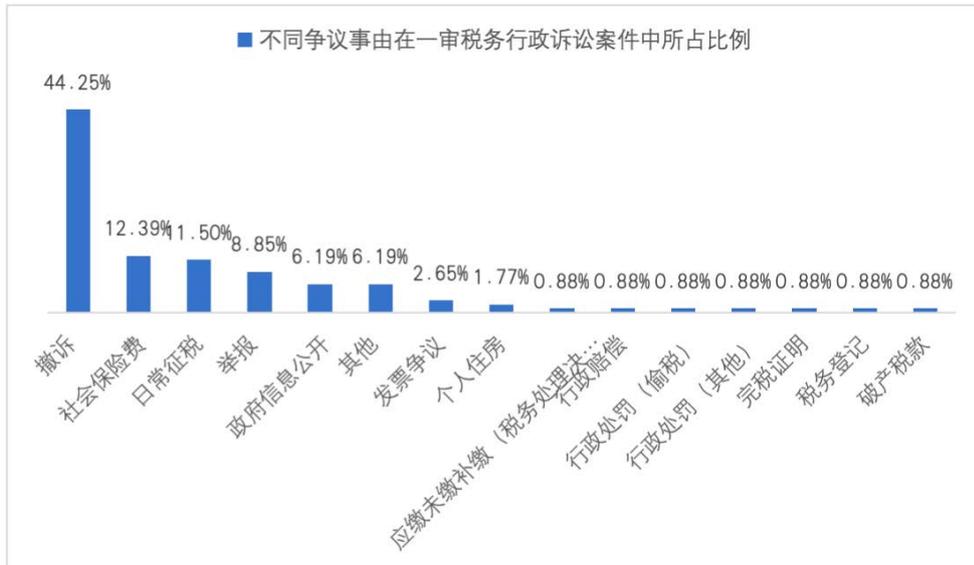
九、税务行政诉讼案件结案审理级别

2018—2023 年税务行政诉讼案件结案审级



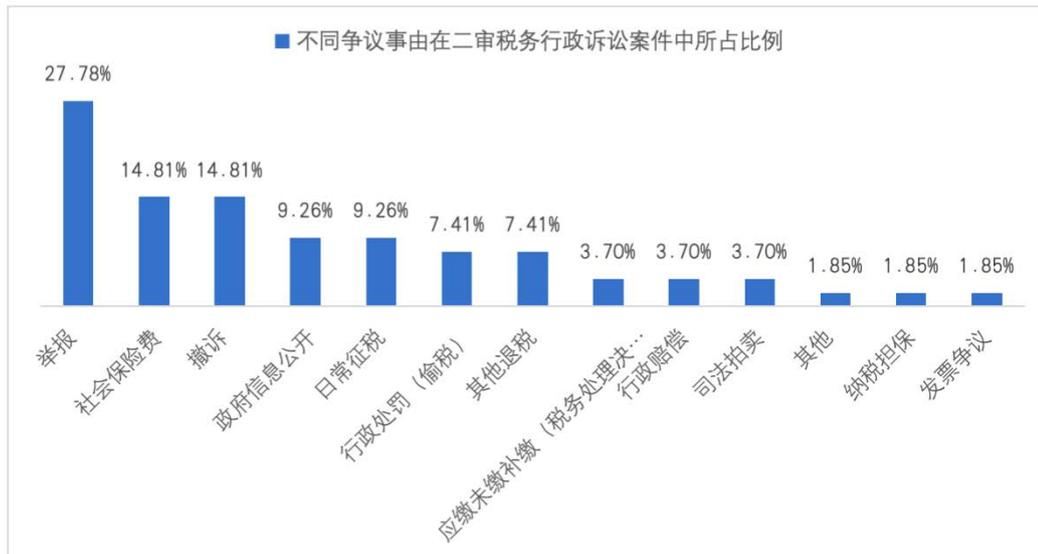
9-1

2023 年税务行政诉讼不同争议事由一审结案比例



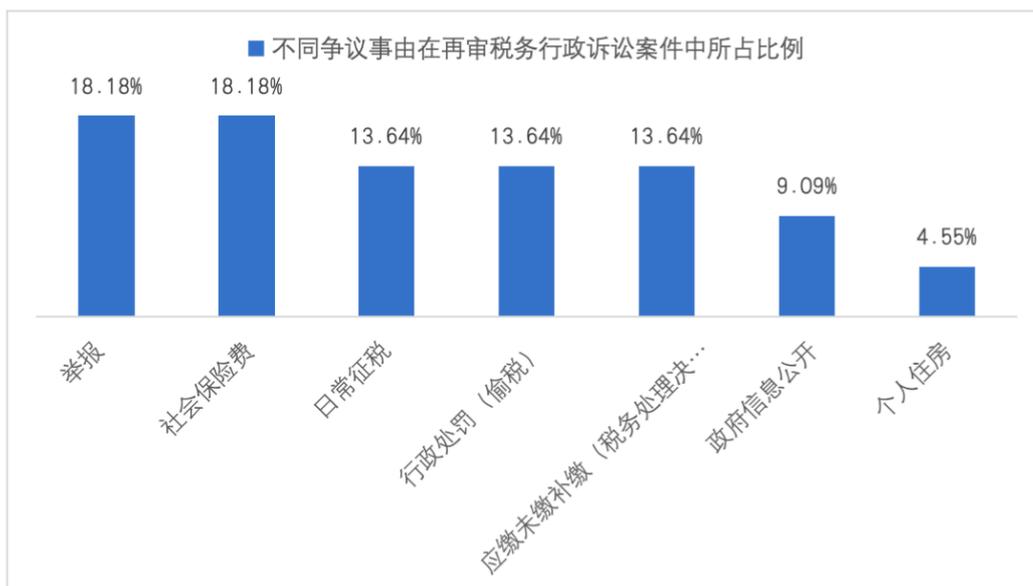
9-2

2023 年税务行政诉讼不同争议事由二审结案比例



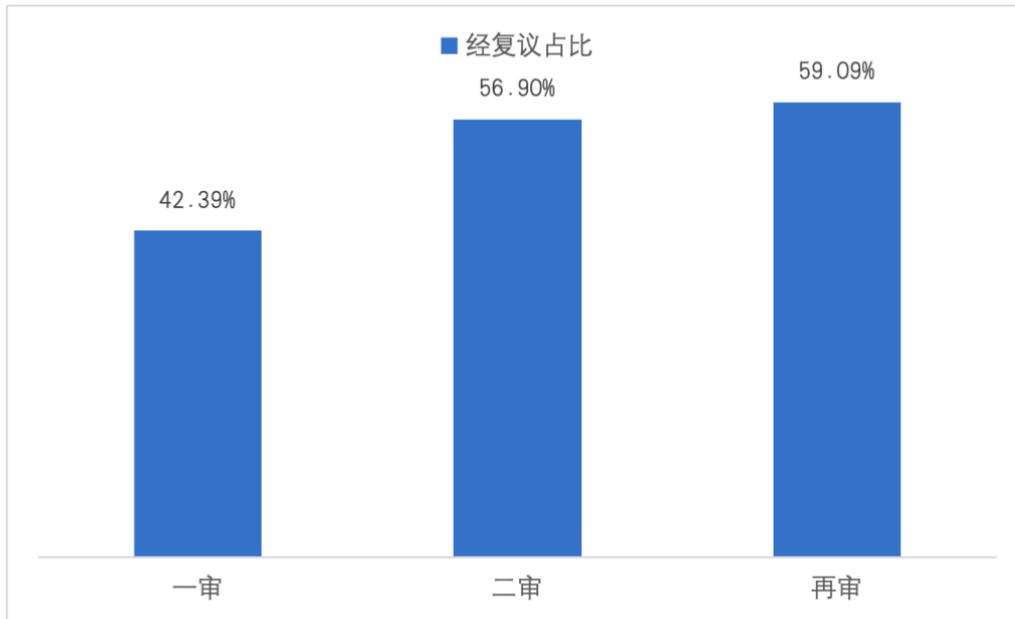
9-3

2023 年税务行政诉讼不同争议事由再审结案比例



9-4

2023 年税务行政诉讼各审级结案案件经复议比例



9-5

数据特点：

2023 年，税务行政诉讼案件中，有 58.54% 的案件以一审结案，30.05% 的案件是二审审结，11.40% 的案件进入了再审。其中，一审结案率达到近 6 年的最高点，而二审结案率则达到近 6 年以来的最低点。

2023 年，税务行政诉讼一审结案案件中，撤诉案件占比最大，接近一半都在一审期间撤诉了。此外所占比例最高的三类争议案件依次为：社会保险费类案件、日常征税类案件、举报类案件。

由于接近 60% 的案件在一审中了结，二审税务行政诉讼案件争议事由较为集中。其中，14.81% 的二审案件也撤诉结案了，此外占比最高的前三类案件争议依次为，举报类案件、社会保险费类案件、政府信息公开类案件。

由于接近 90% 的案件在一审或二审审结，经过再审的税务行政诉讼案件，争议事由更为集中。再审程序中没有出现撤诉案件。所占比例最高的前三类争议事由分别为：社会保险费类案件、举报类案件（上述两类案件占比相同）、日常征税、行政处罚（偷税）、应缴未缴补缴（税务处理决定书）（上述三类案件占比相同）、政府信息公开类案件。

对经复议案件的审级分析可以看出，越是经过复议的案件，反而越有可能进入二审、甚至再审程序。在再审案件中，59.09%是曾经复议的案件，二审结案案件中，56.9%是经复议案件。

数据分析：

自2020年以来，税务行政诉讼案件以一审结案的案件数量首次超过经过二审的案件。2020年之前的2018年、2019年，一审结案率始终高于二审结案率。2020年，拐点首次出现，二审结案率超过一审结案率，且二者的差距在2021年继续被拉大。2022年，上述形势不但未发生变化，还继续维持。但2023年打破了上述局面，一审结案率与二审结案率所呈现的状态再次回到2020年之前的情形。2023年，再审结案率达到了近三年以来的最高点。以2018年为基点，再审结案率持续增长，直至2020年，达到近6年以来的最高点16%。但2020年以后的2021年，再审结案率回落至2018年的水平。但此后的2年，再审结案率再次呈现上升趋势。

2020年至2022年3年期间，二审结案率一直高于一审结案率，其二者差距较大，并且，这3年期间，除2021年外，再审结案率也较高，均在10%左右，且2020年达到了16%。一方面，这说明，税务行政诉讼中双方当事人的矛盾与分歧较大，以至于不惜花费巨大的时间成本及金钱成本坚持到二审、甚至再审阶段；另一方面，这也说明，随着社会主义市场经济的不断发展以及法治水平的提高，税务案件日趋复杂，税务争议相较于以往，更加尖锐，也反映了纳税人的维权意识不断提高。2023年，一审结案率大幅上升，二审结案率大幅下降，一审结案的案件超过了以二审结案的案件。这或许能说明，税务机关与纳税人的矛盾大部分得到了开解，不似前几年一般尖锐，一审结案案件中近一半的撤诉率也证明了这一点。这得益于税务机关近几年在与纳税人争议化解方面的努力。近年来，税务机关大力发展枫桥经验，致力于将其与纳税人的矛盾化解于萌芽。

从上述数据可以发现，社会保险费类案件、日常征税类案件、举报类案件在一审、二审、再审程序中均处于占比较高的案件。这说明，一方面，上述几类案件是较容易发生争议的案件；另一方面，相对人与税务机关在这几类案件中的冲突较为尖锐，双方之间的冲突经二审，甚至再审之后才能解决。此外，还可以发现，行政处罚（偷税）类案件、应缴未缴补缴（税务处理决定书）类案件在一审、二审程序中占比不高，但在再审中却占比较高，甚

至与前述日常征税类案件所占比例齐平。这说明该类案件发生争议的几率或许不如社会保险费类案件高，但该类案件一旦发生，则较难开解。因此，税务机关应当多多积累处理此类争议案件的经验，了解纳税人纠结所在，以将矛盾化解在萌芽状态。政府信息公开类案件虽然在一审、二审阶段占比较高，但在再审阶段所占比例的排名有下降。这说明，政府信息公开类案件虽然较容易产生争议，但矛盾不如前述社会保险费类案件尖锐。这也说明，此类案件的矛盾更好化解。如果税务机关想降低诉讼风险，可以从该类案件入手。

经复议的案件比例，随着审理级别的上升而上升。再审阶段，经复议的案件主要有日常征税类案件（占再审案件总体比例 3/13）、应缴未缴补税（税务处理决定书）（占再审案件总体比例 3/13）。上述两类案件不但经历了复议，还经历了一审、二审、再审，共经历了四轮争议解决程序。这足以说明上述两类案件中，相对人与税务机关之间的分歧较大，冲突较难弥合。因此，税务机关应对上述两类案件多加关注。

结论：

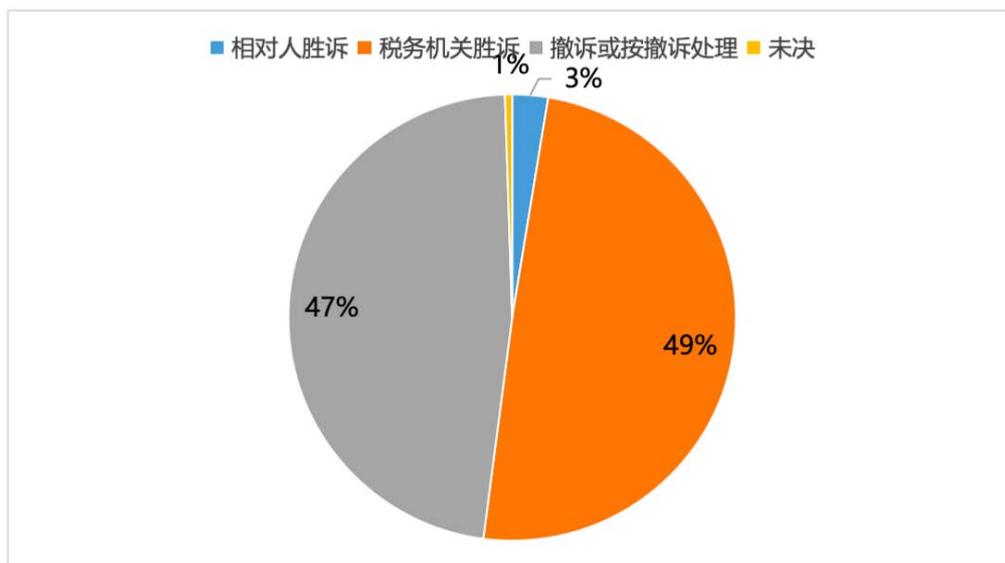
2023 年，一审结案比例上升，二审结案比例下降。上述二者的趋势基本回到 2020 年之前的水平。这说明，税务机关与纳税人的矛盾大部分得到了开解。

再审结案比例达到近 3 年以来的最高点。一审判决对案件结果影响极大，二审、再审对一审改判的情况极少。基于此，当事人应当高度重视一审。

部分争议事由为日常征税类案件、应缴未缴补税（税务处理决定书）的案件，经历了复议、一审、二审、再审四轮争议解决程序。说明上述两类案件中，征纳双方分歧较大，投入的诉讼成本较高。税务机关应当对此类案件予以重视。

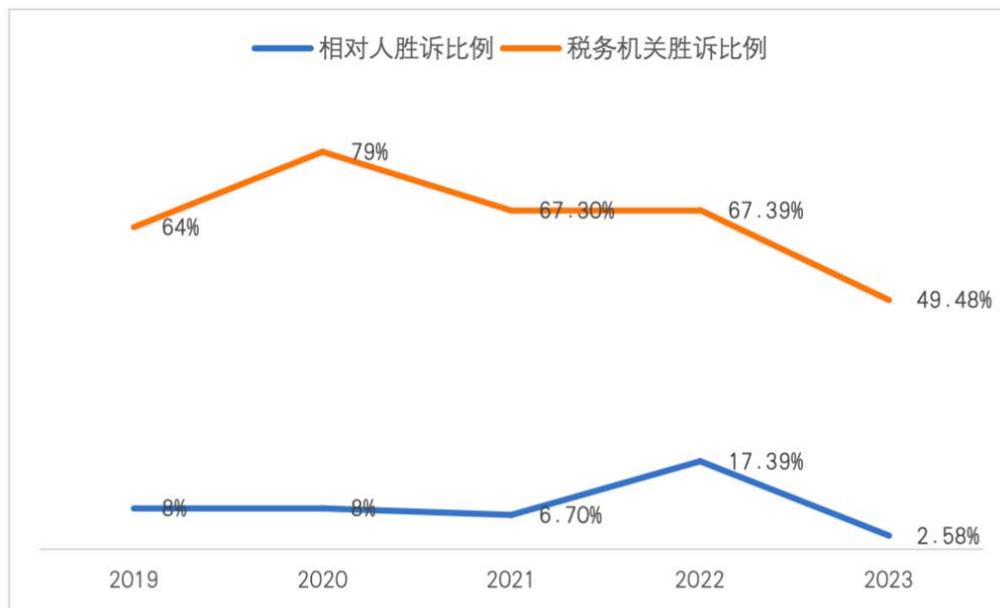
十、税务行政诉讼裁判结果

2023 年税务行政诉讼裁判结果



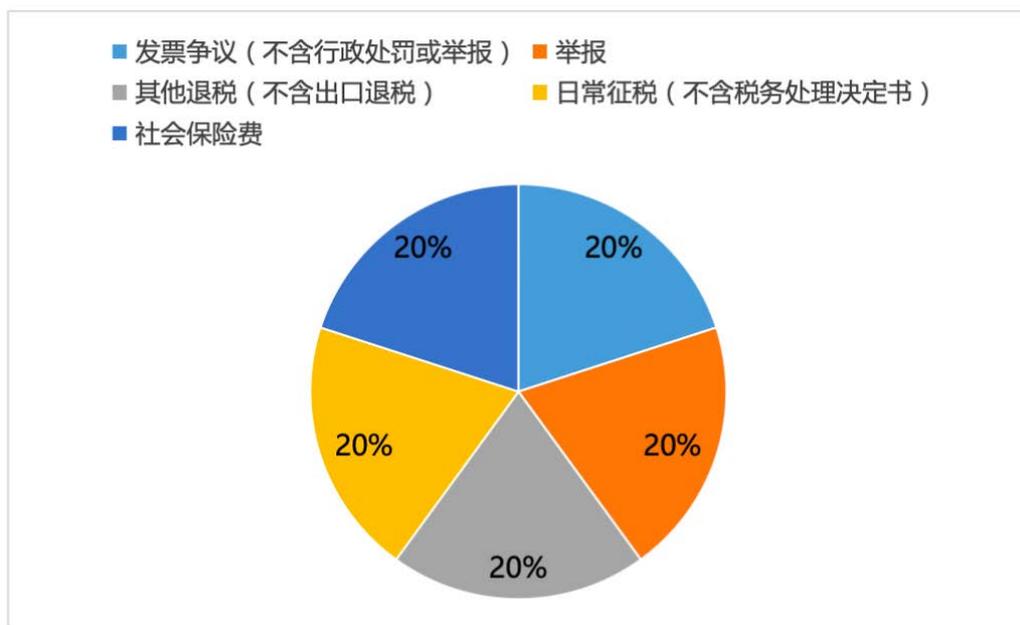
10-1

2019—2023 年税务行政诉讼相对人和税务机关胜诉比例



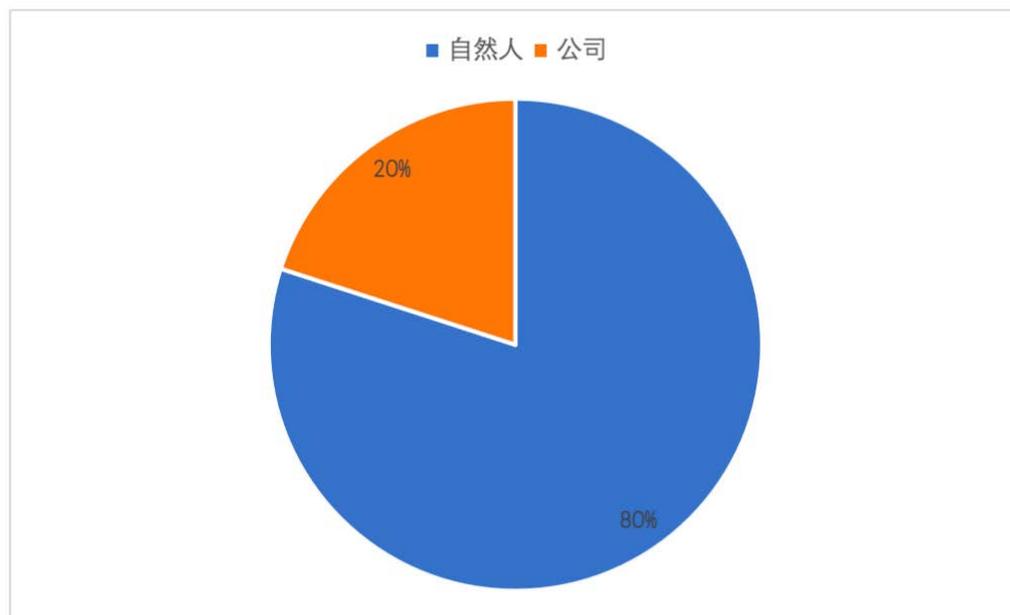
10-2

2023 年税务行政诉讼纳税人等相对人方胜诉 / 税务机关一方败诉案件的争议事由



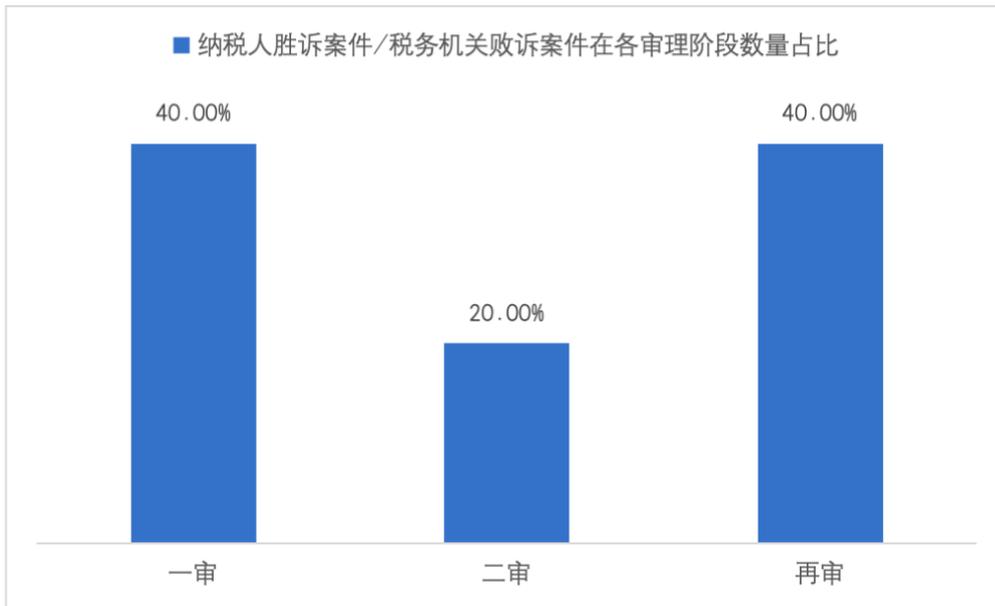
10-3

2023 年税务行政诉讼相对人方胜诉案件一审原告类型数量占比



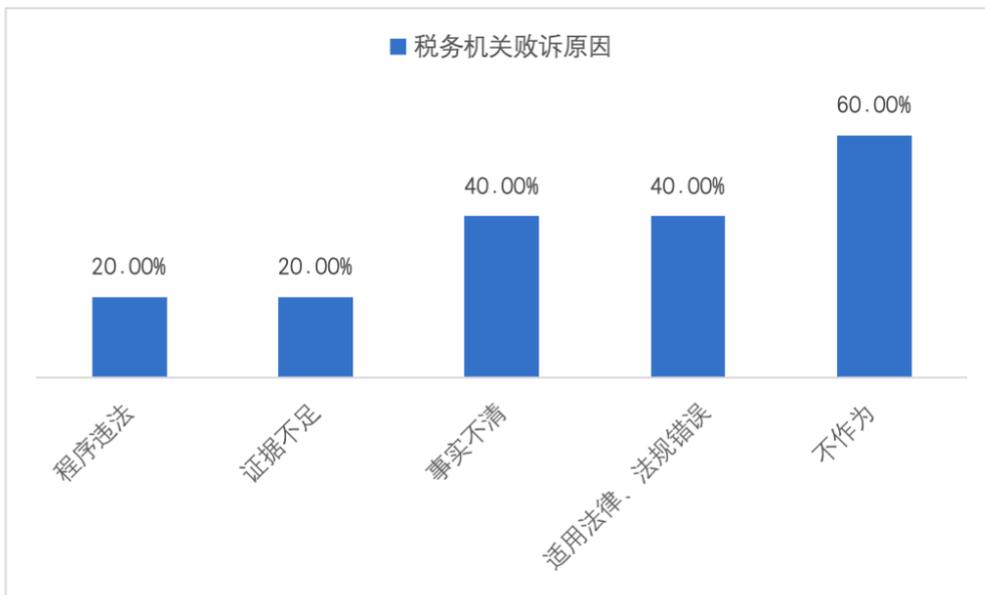
10-4

2023 年税务行政诉讼纳税人胜诉 / 税务机关败诉案件在不同结案审级的数量占比



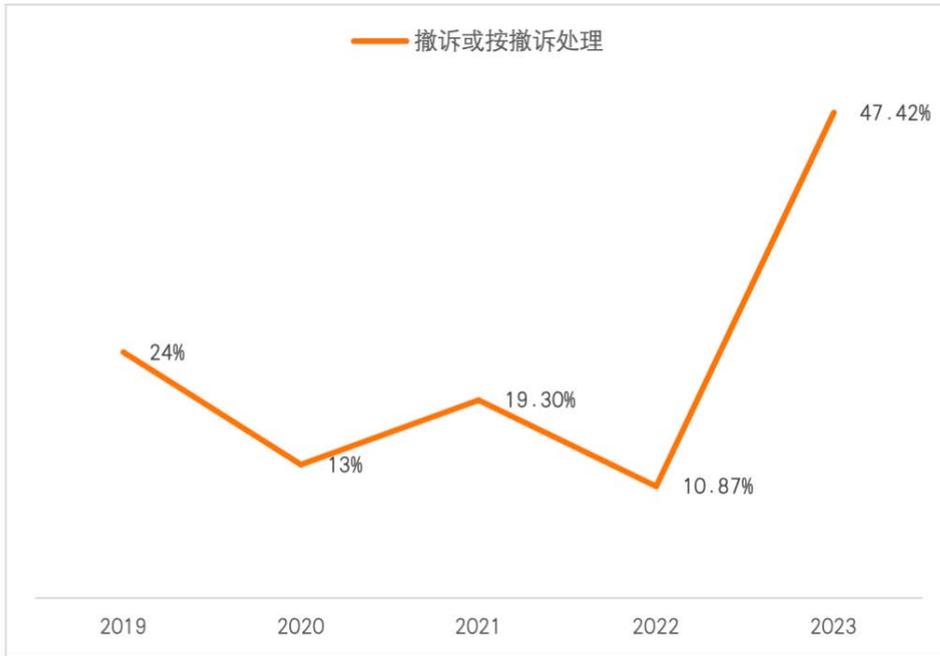
10-5

2023 年税务行政诉讼税务机关败诉原因



10-6

2019——2023 年税务行政诉讼案件撤诉或按撤诉处理的比例



10-7

注：

图中数据来自中国裁判文书网、威科先行案例库、北大法宝案例库检索到的税务行政诉讼案例。

数据特点：

2023 年，税务行政诉讼中，相对人胜诉比例为 2.58%，相较 2022 年 17.39% 的胜诉率而言，大幅下降；税务机关胜诉比例为 49.48%，亦有下降，而撤诉比较大大提高，达 47%。

2023 年，从相对人胜诉 / 税务机关败诉案件的争议事由看，发票争议（不含行政处罚或举报）、举报、其他退税（不含出口退税）、日常征税（不含税务处理决定书）、社会保险费各占五分之一。

2023 年，从相对人胜诉 / 税务机关败诉的一审原告类型看，自然人原告比例达到 80%，公司原告比例达到 20%；一审被告均为省以下税务局或分局。此外，一审原告中，自然人聘请律师的比例低于公司聘请律师的比例，为 25%；公司聘请律师的比例为 100%。并且，一审被告税务机关聘请律师的比例也为 100%。

2023年，税务机关一方败诉的原因分别为，不作为、程序违法、适用法律法规错误、程序违法、证据不足。

数据分析：

从近几年的情况看，除2022年之外，相对人的胜诉率均在10%以下，2023年，原告胜诉率甚至仅为2.58%，下降到了近5年以来的最低位。德恒税法认为，2022年税务行政诉讼案件，原告胜诉率高的一部分原因是，2022年案件量较少，数据可能存在偏差。原告败诉原因复杂多样，既存在不具有利害关系、超过诉讼时效等起诉程序问题，也存在不满足纳税前置、复议前置等税法上的程序问题，还存在的确有税收违法行为等实体问题。

税务机关的胜诉率远高于纳税人，并且在2019年至2022年期间，除2020年波动较大，胜诉率较高之外，其他年份均稳定在65%左右。但是，2023年，较为特殊，税务机关胜诉率大幅降低。相比2022年，下降17.91个百分点。德恒税法认为，2023年税务机关胜诉率较低的原因是，该年度撤诉案件较多。2023年，撤诉案件占比47.42%，是近5年以来，撤诉案件最多的一年。

相对人胜诉 / 税务机关败诉的案件主要集中在发票争议、举报、其他退税、日常征税、社会保险费等五类案件中。从上述争议事由可见，相对人胜诉 / 税务机关败诉的案件既涉及与日常征税、其他退税等有关的税收实体问题，也涉及举报、社会保险费等与税收实体问题无关的问题。

从税务行政诉讼纳税人等相对人一方胜诉 / 税务机关一方败诉案件看，纳税人一方的原告类型中，自然人原告占比80%，公司原告占比20%。这与2022年的情况完全相反，2022年，胜诉案件中，公司原告占比超过六成，自然人原告仅占两成。在2023年税务行政诉讼整体案件中，自然人原告比例下降，公司原告比例上升的情况下，自然人原告胜诉率还有所上升，堪称自然人原告的“逆袭”。并且，更加有趣的是，在胜诉案件中，自然人原告聘请律师的比例为25%，不但低于胜诉案件中公司原告聘请律师的比例，还低于整体案件中原告聘请律师的比例。与此相对应的是，被告税务机关一方，聘请律师的比例达到了100%。从税务行政诉讼原告胜诉 / 税务机关败诉的案件，一审被告类型看，省级以下税务局或分局占比100%。前已述及，省级以下税务局或分局是占比最高的被告类型，该机关涉及的案件类型复杂，数量庞大，执法风险也最高。2022年的数据亦显示，

省以下税务局胜诉率低于平均值，而败诉率却高于平均值。

税务行政诉讼原告胜诉 / 被告败诉案件，从审理级别看，一审、二审、再审均有分布。德恒税法在整理案件的过程中发现，税务机关存在“败诉大多上诉”的情况。比如，2023年，税务机关一审败诉的案件中，60%的税务机关提起了上诉，甚至再审申请。但败诉案件中，仍有40%的税务机关选择止步于一审。相关案件主要集中在发票争议、日常征税领域。德恒税法认为，部分税务机关一审败诉，却不上诉的原因是，其所作出的行政行为可能存在较大漏洞，以至于通过上诉扭转败诉局面的可能性较低。而这也再次反映了日常征税类案件是产生争议的高发区。税务机关在日常征税处理过程中，会涉及复杂且大量的事实认定问题，因此，需要搜集足够且充分的证据作为事实认定的依据。倘若事实不清、证据不足，则整个税务行政行为都面临被推翻的风险。然而，由于税收实践中，各个税务机关及其执法人员在人力物力、取证手段、工作能力、认识水平等原因，部分案件的事实认定以及取证水平并不能达到法律要求的标准，从而导致税务机关的执法过程潜藏着较大的执法风险。

2023年税务机关败诉的主要原因是作为，主要发生在举报类案件和发票争议类案件中。2022年，举报类案件均已法院驳回原告起诉结案；2023年，相对于其他案件而言，举报类案件胜诉率虽然不低，但也不如2022年高。在2023年税务行政诉讼案件中，国家税务总局某税务局、白某不履行税务稽查职责一案中，税务机关在收到涉案履行法定职责申请书的情况下，未在法定期限内予以回复，构成不依法履行职责。从上述案例可见，税务机关对当事人的举报略有懈怠。可见，胜诉率高不代表不存在败诉的可能。因此，对于举报类案件，税务机关还是要认真对待。自2017年行政公益诉讼入法以来，行政公益诉讼案件逐年增多。2023年，检察机关提起行政公益诉讼1276件，同比2022年上升76.7%。可见，检察机关对行政机关行政不作为的监督越来越严格。因此，税务机关应当在税收征管活动中，积极依法履行职责，既要避免“乱作为”，也严防“不作为”。

结论：

税务行政诉讼一审原告败诉率居高不下，究其主要原因是，相对人一方对于税法和税务行政诉讼规则的认识有限，聘请律师的比例也低于税务机关。

2023 年税务行政诉讼案件中，相对人胜诉的比例较低，但税务机关胜诉的比例也不高，约有一半案件以原告撤诉方式结案。这类案件通常是双方达成了一定程度的和解。

败诉案件的被告均为省以下税务局或分局。败诉案件涉及的事由较广、较杂。这对税务机关的执法水平提出了较高的要求。其中，尤其是省以下税务局或分局在税收执法的过程中，应当更加审慎、细致。

此外，2023 年税务行政诉讼案件中，税务机关败诉的主要原因是作为、事实不清、适用法律错误、证据不足、程序违法等。税务机关在努力合法行政的同时，也要避免“不作为”。此外，在证据收集、事实认定方面，也要更加严谨。

作者：德恒税法服务与研究中心

撰稿负责人：

易明律师，德恒税法服务与研究中心主任，中国法学会财税法学研究会理事，北京金融和财税法研究会常务理事，全国人大委托《税法通则（专家建议稿）》总纂人，北京市第一批行政法（税法）专业律师，获商法、Legal500 等榜单推荐。中国法学会财税法学研究会历年主办“税务司法理论与实践”高端论坛组织参与者，历年“年度影响力税务司法审判案例”组织参与者，历年《中国税务行政诉讼大数据分析报告》撰稿人。E: yiming@dehenglaw.com

DEHENG LAW OFFICES



北京市西城区金融大街19号富凯大厦B座12层 100033

Tel: +86-10-52682888

Fax: +86-10-52682999

Email: deheng@dehenglaw.com

Web: www.dehenglaw.com