

刑法与经济法的良性互动——对逃税的定性与防控

吴政霖

广西师范大学法学院，广西桂林，541000；

摘要：依法纳税是每一个公民的应尽义务。然而，近几年明星逃税的现象愈演愈烈，关于明星逃税的丑闻频繁的上热搜，就这样，光鲜亮丽的群体裹挟着逃税问题闯进了大众的视野。需要指出的是逃税行为与逃税罪是两个彼此联系但又相互区别的概念，正如经济违法行为与经济犯罪一样。厘清经济违法行为与经济犯罪是刑法与经济法相互协调的重中之重。以刑法与经济法的良性互动为切入点，才能更好的对逃税行为进行定性与预防，并且实现对触犯刑法的严重的逃税行为——逃税罪的精准打击。在整治偷税漏税乱象的过程中应当做到经济法规制在前，刑法打击在后，监管在前，执法在后，宽严相济，堵疏结合。

关键词：刑法；经济法；逃税罪；行为定性；防控措施

DOI：10.69979/3029-2700.25.09.009

财政部 2023 年度财政统计数据显示，我国税收收入总额达 181129 亿元，占当年 216784 亿元全国一般公共预算总收入的 83.55%，这一比例充分体现了税收在国家财政收入体系中的主体地位。可以说，税收就是我国各方面建设的根本保障。那么，如何保障税收能如实按时的收缴上来也成为经济法和刑法关注的重要问题。譬如，刑法就规定了偷税罪来打击各种形式的严重的偷税逃税行为。但归根到底，刑法有其自身的谦抑性，刑法也是最后的防线和惩治手段，如果对一般的偷税漏税行为也诉诸刑法的话，宏观来说难以平衡刑法保护法益和保障人权的功能，具体来说也难以实现对偷税逃税行为的精准定性与科学防控。

1 逃税的定性

依据《中华人民共和国刑法》第二百零一条之规定，逃税罪的构成要件具体表现为：纳税主体通过欺诈性或隐匿性手段实施虚假纳税申报或拒不申报，致使逃避缴纳税款达到法定数额标准且占应纳税额比例超过 10%；或在完成税款缴纳后，采用虚报出口等欺诈手段非法获取已缴税款；此外，扣缴义务人若通过欺骗、隐瞒等非法方式拒不缴纳或部分缴纳已代扣、已代收税款且达到数额较大标准，亦构成该罪名。

1.1 逃税行为与逃税犯罪的界限

作为刑法与经济法交叉领域的重要连接点，经济犯罪构成了两部门法协调运作的规范基础。其中，逃税罪作为典型的经济犯罪类型，必然受到刑法与经济法的双

重规制。需要特别指出的是，逃税行为与逃税犯罪之间存在明确的界分标准，这一标准实质上体现了量变到质变的转化过程。只有当逃税行为突破法定界限时，才构成刑法意义上的逃税罪，进而引发刑事责任的承担。准确界定逃税行为与逃税犯罪的界限，关键在于对逃税罪构成要件体系的系统分析。从规范构造来看，逃税罪的构成要件可类型化为行为主体、行为方式及危害程度三个维度：在主体层面包括纳税义务人与扣缴义务人两类，前者指依据法律法规承担纳税义务的单位或个人，后者则指依法负有税款代扣代缴或代收代缴义务的单位或个人；在行为方式上主要表现为通过欺诈或隐瞒手段实施虚假纳税申报等三种具体形态其次，在逃税罪的认定中，未履行纳税申报义务的情形具有特殊性，其构成要件不要求行为人实施欺骗或隐瞒手段，但需强调唯有经税务机关通知后仍拒不申报者方可构成该罪。依据刑法第二百零四条之规定，纳税人在完成税款缴纳后，若通过虚假出口申报等欺诈手段骗取已缴税款的，在满足其他构成要件时同样构成逃税罪。该罪的主观目的在于逃避纳税义务，具体表现为拒不缴纳或不足额缴纳税款，以及通过虚假手段获取不符合条件的退税款。在客观要件方面，需同时满足两个量化标准：一是逃避缴纳税款数额须达到“较大”标准，二是逃避数额需占应纳税额 10%以上。值得注意的是，对于扣缴义务人的认定标准存在差异性，仅要求未缴或少缴已扣、已收税款达到数额较大标准，不适用 10%的比例要求。结合 2024 年 3 月 20 日生效的《最高人民法院、最高人民检察院关于

办理危害税收征管刑事案件适用法律若干问题的解释》的规范要旨,逃税行为与犯罪的界限可作如下界定:纳税人须同时满足逃避数额十万元以上且占比 10% 的双重标准,而扣缴义务人仅需达到十万元的单一数额标准。准确厘清这一界限对于维护税收征管秩序、实现社会公平正义具有重要的司法实践价值。

1.2 逃税罪的前置行政程序体现刑法与经济法之间的衔接

《刑法修正案(七)》增加第 201 条第 4 款的规定,该条款规定对有《刑法》第 201 条第 1 款行为并及时“补缴应纳税款、缴纳滞纳金、已受行政处罚”的行为人“不予追究刑事责任”。也就是说,对于涉嫌逃税罪案件的处理,设定了一个前置行政程序。亦即,逃税罪的处罚阻却事由。任何逃税案件都首先由税务机关依照《税收征管法》的规定先作出处理,追究税款、滞纳金、做出行政处罚后,依据相关法律规定,对于构成犯罪的违法行为,应当移送司法机关,依法追究刑事责任。在缺乏税务机关先行处理或税务机关未予处置的情形下,司法机关不得径行追究行为人的刑事责任。2021 年 5 月 19 日,最高人民法院公布的第三批保护产权和企业家合法权益典型案例中,湖北某某环境工程有限公司及李某明逃税案具有重要示范价值。经查,2003 年至 2007 年期间,涉案企业湖北某某环境工程有限公司与原某市某某化学清洗实业公司累计实现营业收入 7320445.51 元,应纳税款总额为 803413.14 元,实际缴纳税款 357120.63 元,涉嫌逃避缴纳税款 446292.51 元。值得注意的是,某市地方税务局稽查局于 2006 年 4 月接到原企业办公室主任黄某某实名举报后启动调查,却在未履行补缴通知及行政处罚程序的情况下,直接将案件移送至某区公安局立案侦查。案件审理过程中,湖北某某环境工程有限公司主动补缴税款 458069.08 元,并在一审重审及宣判后全额缴纳了 45 万元罚金。随着 2009 年 2 月 28 日《刑法修正案》的施行,一审法院于同年 9 月 19 日作出有罪判决,认定涉案企业及其法定代表人李某明构成逃税罪。虽当事人曾提起上诉后又撤回,但经逐级申诉至最高人民法院后,最高人民法院认定原判存在法律适用错误,遂指令湖北省高级人民法院再审。再审法院确认涉案企业少缴税款 446292.51 元的事实清楚、证据充分,但指出直接追究刑责的做法违背了《刑法修正案》的规定,应适用修正后的《刑法》第二百零一条第四款

不予追究刑事责任,最终撤销原判并宣告无罪。该案凸显了逃税罪前置行政程序的制度价值,既体现了刑法与经济法的有机衔接,也彰显了立法机关在保障公民权益与营造良好社会经济环境方面的立法宗旨。

2 产生逃税罪的因素与防控

随着时代的发展,尤其是进入人工智能和大数据时代,偷税逃税的手段五花八门,逃税罪的预防和打击变得更为复杂和棘手。所谓知己知彼,方能百战不殆。要想实现对逃税罪的有效预防和精准打击,就必须先搞清楚产生逃税行为的各种因素,才能对症下药,最大程度的实现法律效果和社会效果的有机统一。

2.1 产生逃税罪的因素

1. 行为主体出于利益动机是逃税的根本原因。在如今的社会,十分讲究成本与收益之间的比例,无论是公司企业还是个人都想以最小的代价获得最大的收益,利益最大化是每个人的至高追求。然而,税收这种自带的强制无偿性的国家行为会导致纳税主体的收入不可抗的减少。这与纳税主体利益最大化的根本追求是完全背离的。对于这种不可抗的非完全自愿的支出,每一个理性的人都会本能的趋利避害的想少缴或者不缴税。这是逃税行为产生的根本心理动机。然后,这其中的一些人还会突破思想层面,着手实行偷逃税款的各种行为。

2. 公民纳税意识薄弱。税收作为国家收入最重要的组成部分,对国家各方面的建设都起到根本的支撑作用。

《中华人民共和国宪法》第五十六条规定:“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务。”依法纳税是每一个公民的义务,也应当成为受过良好教育的人的一种共识。但奇怪的现象是,越是发达的地方,越是富裕的人群就越容易触犯逃税罪。按常理来说,发达的地方就代表了受教育程度越高,然而,这些地方反倒成为逃税罪发生的重灾区,这种现象值得我们警惕和反思。

3. 当前税收法律体系在制度设计层面仍存在显著不足,其立法权限配置欠合理且法律体系架构存在缺陷,这些制度性漏洞构成了税收流失的重要诱因。从税种结构来看,现行增值税、企业所得税及个人所得税等主体税种均存在不同程度的制度漏洞,亟待通过系统性改革加以完善。尤为突出的是,税收违法行为惩戒机制不仅存在执法力度不足的问题,更缺乏体系化、可操作性强的制度规范作为支撑。

2.2 逃税罪的防控

1. 加强税收宣传,提升纳税意识。针对当前普遍存在的偷逃税现象,税务部门应当采取多元化宣传策略,通过系统性知识普及促使纳税人从认知层面树立“依法纳税光荣、偷逃税款可耻”的价值观,进而在纳税实践中形成完整申报、足额缴税的自觉行为。具体实施路径包括:依托“税收宣传月”等专项活动强化政策宣讲,运用宣传手册、广播电视等媒介扩大传播覆盖面;将税法知识纳入基础教育课程体系,通过组织税收主题征文比赛、巡回放映税法教育影片等创新形式深化公民纳税意识。最终在全社会构建起“法网恢恢、疏而不漏”的税收法治环境,形成震慑违法、激励守法的良性循环机制。

2. 持续健全新型税收监管机制。基于税收大数据的深度应用,税务部门系统构建了动态“信用+风险”导向的新型监管体系,通过实施纳税人信用等级动态评估与智能化风险监测机制,实现了从传统“以票控税”模式向数字化精准监管范式的转型升级。该体系在严格防范税收违法工作的同时,注重维护企业正常经营秩序,通过依法监管、宽严适度的执法原则,确保处罚与违法情节相匹配。2022 年度,税务部门重点强化典型案例的警示作用,累计公开曝光 243 起典型偷逃税案件,有效发挥了“查处一个案件、警示整个行业、规范区域治理”的示范效应。

3. 不断深化拓展多部门联合打击工作机制。近年来,税务主管部门协同公安、司法、金融监管及海关等七大数据机构,构建了跨部门联合打击虚开骗税违法行为的协同治理机制,实现了行政执法与刑事司法无缝衔接的全链条综合治理体系。通过充分发挥各参与部门的专业化监管职能,该机制显著提升了跨部门协作效能与联合执法水平。值得关注的是,在 2023 年开展的“利剑 2023”专项执法行动中,多部门联合对 2599 户出口企业实施稽查,成功追回 166 亿元出口退税款,为促进外贸稳定发展提供了强有力的执法保障。

4. 与时俱进的出台涉税司法解释。2024 年 3 月 18 日,最高人民法院会同最高人民检察院、公安部及国家税务总局联合召开新闻发布会,正式颁布《关于办理危害税收征管刑事案件适用法律若干问题的解释》这一司法解释,并同步发布依法惩治涉税犯罪的典型案例。该司法解释不仅为惩治税收领域刑事犯罪提供了明确的

法律依据,同时构建了税收行政执法与刑事司法衔接的重要制度框架。基于当前经济社会发展需求,新司法解释秉持问题导向原则,充分体现时代特征,其颁布实施将显著强化打击涉税违法犯罪的法治基础,进而为推进税收法治化进程和建设法治中国提供更为坚实的制度支撑。

党的二十大报告指出,“法治社会是构筑法治国家的基础”。惩罚只是手段,治理才是目的。引导市场主体不断增强纳税意识,“做社会主义法治的忠实崇尚者、自觉遵守者、坚定捍卫者”,使尊法学法守法用法在全社会蔚然成风。“法治是最好的营商环境”。逃税行为不仅严重扰乱国家税收征管体系的正常运转,亦对依法纳税市场主体的公平竞争权益构成实质性侵害。从法理层面而言,强化对逃税犯罪的法律规制与推动民营经济高质量发展具有内在一致性,通过严格执法惩治税收违法行,恰恰能够为各类市场主体营造更加公平有序的法治化营商环境。

参考文献

- [1] 黄晓亮,胡健.论刑法与经济法之间的衔接与协调问题[J].山东警察学院学报,2014,26(02):40-45.
- [2] 段桃,税法律师团队.宽严相济推陈出新“危害税收征管犯罪”司法解释要点[J].法人,2024,(04):56-57.
- [3] 张赛,李明.“两高”首次将签订“阴阳合同”明确列举为逃税手段[J].税收征纳,2024,(03):20.
- [4] 杨彤彤,高碧东.避税行为的刑法规制[J].河南司法警官职业学院学报,2022,20(02):57-61.
- [5] 刘宇.《刑法》第 201 条修改内容及对纳税人和税务执法的影响[J].法制与社会,2012,(06):80-81.
- [6] 李旭.逃税罪行政程序前置的实践检视与价值坚守[J].刑事司法论丛,2022,8(00):186-198.
- [7] 陈晓虹.论偷、逃税行政违法与刑事犯罪的立法协调(上)[J].税法解释与判例评注,2021,14(01):209-265.
- [8] 闫橙冉.《刑法》对逃税罪的适用问题[J].西部学刊,2020,(23):52-54.

作者简介:吴政霖(1994.11—),男,汉族,广西玉林人,广西师范大学硕士研究生在读,研究方向:法律(非法学)