

实务中，大家可能会遇见因各种各样的原因迟缴税款或漏缴税款而被税务机关要求补税及滞纳金的情况。那么关于税收滞纳金，你了解多少？本期我们将探讨关于滞纳金的六个话题。

**一、加收滞纳金的起止时间如何确定？税务事项通知书及处理决定书均未确定应缴税款的缴纳期限，未查明或认定少缴税款日期，是否可以认为相关行政文书或行政复议决定认定事实不清，依据不足，而撤销相关行政文书？**

**【相关案例】**

国家税务总局滁州市税务局稽查局、国家税务总局滁州市税务局税务行政管理（税务）二审行政判决书（2020）皖11行终56号

**【裁判要旨】**

关于税务事项通知书和税务处理决定书是否确定了公司应缴税款的缴纳期限的问题。加收滞纳金的起止时间，为法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的税款缴纳期限届满次日起至纳税人、扣缴义务人实际缴纳或者解缴税款之日止。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。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。本案中无证据证明，A公司有偷税、抗税、骗税行为，滁税稽通[2019]16号税务事项通知书及其所依据的滁地税稽处[2017]12号

税务处理决定书均未确定A公司应缴税款的缴纳期限，但该通知书直接决定分别从2012年6月1日、2013年6月1日、2014年6月1日开始加收A公司2011年至2013年滞纳金，与法律、法规规定不符。

综上，市税务稽查局作出的滁税稽通[2019]16号税务事项通知书认定事实不清，依据不足。市税务局作出的行政复议决定认定事实不清。经该院审判委

员会讨论决定，依照《中华人民共和国行政诉讼法》第七十条之规定，判决：撤销被告国家税务总局滁州市税务局稽查局作出的（滁税稽通[2019]16号）税务事项通知书和被告国家税务总局滁州市税务局作出的（滁税复决字[2019]7号）行政复议决定书。

**【相关法条】** 《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》第七十五条，《中华人民共和国税收征管法》第三十二条规定的加收滞纳金的起止时间，为法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的税款缴纳期限届满次日起至纳税人、扣缴义务人实际缴纳或者解缴税款之日止。

**【结论】** 加收滞纳金的起止时间，为法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的税款缴纳期限届满次日起至纳税人、扣缴义务人实际缴纳或者解缴税款之日止。税务处理决定书或税务事项告知书，应当明确告知当事人应缴税款的缴纳期限，否则，可能被认定为事实不清、证据不足而撤销相关行政文书。

## 二、 加收税收滞纳金的法定情形有哪几种？可否扩大解释，在法定情形之外征收滞纳金？

**【相关案例】** 淮安  
某汽车销售服务有限公司诉淮安经济开发区国家税务局、江苏省淮安市国家税务局税务处理决定及行政复议案

**【裁判要旨】** 关于滞纳金的问题。《中华人民共和国税收征收管理法》第三条规定：“税收的开征、停征以及减税、免税、退税、补税，依照法律的规定执行；法律授权国务院规定的，依照国务院制定的行政法规的规定

执行。任何机关、单位和个人不得违反法律、行政法规的规定，擅自作出税收开征、停征以及减税、免税、退税、补税和其他同税收法律、行政法规相抵触的决定。”因此，我国实行的是税收法定原则

，包括加收滞纳金也应当具有法定事由。从《中华人民共和国税收征收管理法》第三十二条、第五十二条第二款、第三款规定来看，加收税收滞纳金三种法定情形为：纳税人未按照规定期限缴纳税款；自身存在计算错误等失误；故意偷税、抗税、骗税的。本案中，某公司未缴纳税款不属于上述三种情形中的任何一种，即某公司未缴纳企业所得税，不能归咎于其自身。在税务机关无法证明纳税人存在责任的情况下，可以参考《中华人民共和国税收征收管理法》第五十二条第一款关于“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”的规定，在滞纳金方面作出

对行政相对人相对有利的处理方式。

因此，开发区国税局作出的税务处理决定要求某公司补缴税款具有法律依据，但未缴或少缴税款并非某公司责任，其加收滞纳金的决定缺乏法律依据，依法应予撤销。

### 【结论】

从《中华人民共和国税收征收管理法》第三十二条、第五十二条第二款、第三款规定来看，

加收税收滞纳金三种法定情形为：纳税人未按照规定期限缴纳税款；自身存在计算错误等失误；故意偷税、抗税、骗税的。在这三种法定情形之外加收滞纳金，可视为没有法律依据。

三、如何界定税务机关的责任？税务机关发现申报错误而不通知纳税人补缴税款，认为税务机关没有履职尽责而归咎于税务机关的责任，从而不缴纳滞纳金吗？

### 【相关案例】黄冈

某药业有限公司、国家税务总局黄冈市税务局稽查局税务行政管理（税务）二审行政判决书（2019）鄂01行终1029号

**【裁判要旨】**

被诉税务处理决

定加收滞纳金是否符合法律规定

的问题。《中华人民共和国企业所得税法

》第五十四条第三款规定：“企业应当自年度终了之日起五个月内，向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表，并汇算清缴，结清应缴应退税款。”

《中华人民共和国税收征收管理法》第三十一条规定：“纳税人、扣缴义务人按照法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的期限，缴纳或者解缴税款。纳税人因有特殊困难，不能按期缴纳税款的，经省、自治区、直辖市国家税务局、地方税

、地方税务局批准期缴纳税款，但是最长不得超过三个月。”第三十二条规定：“纳税人未按照规定期限缴纳税款的，扣缴义务人未按照规定期限解缴税款的，税务机关除责令限期缴纳外，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金。”

根据上述规定，企业如无特殊困难，应当自年度终了之日起五个月内结清该年度企业所得税税款，否则除责令限期缴纳外还应加收滞纳金。因此，判断是否加收滞纳金应基于纳税人是否在法律、法规规定的期限内结清税款。本案中，某药业公司涉案的股权交易企业所得税税款所属期间为2014年度，根据上述规定，本案中某药业公司无因特殊困难申请延期申报缴纳的情形，故其应在2015年5月31日前申报并结清相应企业所得税税款6820270.51元，而某药业公司在该期限截止前并未缴纳相应税款。

某药业公司诉称其属于《中华人民共和国税收征收管理法》第五十二条第一款：“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。”规定的不得加收滞纳金的情形。一审法院认为，如实、正确填写企业所得税纳税申报表及其附表，完整报送相关资料是某药业公司作为纳税人的义务，由某药业公司对纳税申报的真实性、准确性和完整性承担法律责任。

《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》第八十条规定：“税收征收管理法第五十二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。”

本案中，导致某药业公司未在法律、法规规定的期限内结清企业所得税税款的原因是其未如实申报2014年度企业所得税，在申报时将相关股权的“处置收益”申报为“持有收益”。

纳税申报是某药业公司单方行为，不存在税务机关适用法律、法规的行为，更不存在适用不当的问题。

某药业公司认为“导致某药业公司少缴税款的责任者是税务机关。在长达二年的时间里，税务机关无论是没有发现还是发现了故意不通知某药业公司补缴企业所得税，都说明税务机关没有履职尽责”的理由没有事实和法律依据。故本案不存在《中华人民共和国税收征收管理法》第五十二条第一款不

得加收滞纳金的情形。

### 【结论】

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。纳税申报是纳税人单方行为，不存在税务机关适用法律、法规的行为，更不存在适用不当的问题。

即便税务机关发现了纳税人申报错误而不通知纳税人补缴税款，也不能认为税务机关没有履职尽责而归咎为税务机关的责任，从而不缴纳滞纳金。

四、当事人在合同中对纳税义务的约定，可否阻却法定的纳税义务？是否可以主张税务工作人员未审慎审查合同，未尽合理审查职责，导致税款未能缴入国库应由税务机关负全责为由，主张不应承担滞纳金？

【相关判例】李某某与国家税务总局北京市丰台区税务局等二审行政判决书 ( 2021 ) 京02行终1820号

### 【裁判要旨】

本案中，李某某与王某某、龚某某于2012年1月11日签订关于转让403房屋的《存量房屋买卖合同》，并于2012年2月16日办理403房屋过户手续，其应依法缴纳税款。其未按照规定期限缴纳税款的，税务机关除责令限期缴纳外，有权从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金。李某某向法院提交的证据，并不能有效证明其在转让403房屋后，曾向税务机关缴纳营业税、城市维护建设税、教育费附加

、地方教育附加及个人所得税

。李某某以合同约定由买受人缴纳上述税款，税务工作人员职务犯罪导致税款未能缴入国库应由税务机关负全责为由，主张其已尽到纳税义务、不应承担滞纳金的诉讼意见缺乏事实根据，不能成立。第三税务所对李某某追征其未缴纳的营业税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加、个人所得税及滞纳金，并无不当

。丰台税务局在收到李某某的行政复议申请

后，履行了受理、让被申请人进行答复等程序，在对被诉征税行为进行审查的基础上作出维持被诉征税行为的被诉复议决定，复议主体及复议程序并无

不当之处，应予以支持。

### 【结论】

当事人在合同中对纳税义务的约定，只约束合同双方，不能阻却法定的纳税义务。当然，在实务中，当事人自愿按照合同约定履行，承担本应由对方支付的税费，视为在成交价款中

已经考虑了税款

，特别

在房地产交易

中，由买方承担税费似乎成

了约定成俗的事情。

但是若履行合同，并未按照合同约定缴纳税款，则不能主张税务工作人员未审慎审查合同，未尽合理审查职责，导致税款未能缴入国库应由税务机关负全责为由，主张税法规定的纳税人不应承担滞纳金。

## 五、《税务事项通知书》使当事人产生误解而迟延履行，是否可以主张由于税务机关的责任而不缴纳滞纳金？

### 【相关判例】

卢某、国家税务总局什邡市税务局税务行政管理（税务）二审行政判决书（2020）川06行终43号

### 【裁判要旨】

本院认为，本案争议焦点是：什邡第二税务分局向卢某发出的《税务事项通知书》是否改变了原分期缴纳计划，被上诉人加收滞纳金的行为是否违法。

对此，本院评判如下。第一，卢某应缴纳的税款系其转让持有的明日宇航公司股权产生的，因其以非货币性资产

出资参与企业增资扩股属于转让非货币性资产，即在转让过程中没有取得现金对价，按照财政部、国家税务总局

《关于个人非货币性资产

投资有关个人所得税政策的通知

》（财税〔2015〕41号）的相关规定，如果一次性缴税困难的，可以合理确定分期缴纳计划并报主管税务机关备案。卢某此后也按照上述规定两次向

被上诉人提交了分期缴税计划，其应该按照自行拟定的分期缴纳计划按时缴税。第二，国家税务总局《关于印发全国统一税收执法文书式样的通知》（国税发〔2005〕179号）附件中《税务事项通知书》使用说明载明的适用范围是，税务机关对纳税人、扣缴义务人通知有关税务事项时使用，通知书由事由、依据、通知内容三部分组成。什邡第二税务分局向卢某发出的《税务事项通知书》第二部分依据中写明了相关法律、部门规章及规范性文件关于非货币性资产投资个人应缴税款的相关规定，即个人在分期缴税期间转让其持有的全部或部分股权，并取得现金收入的，该现金收入优先用于缴纳尚未缴清的税款，纳税人应于转让股权之次月15日内向主管税务机关申报纳税。通过上述规定可知，卢某一旦转让其持有的投资交易过程中取得的股权，获得了现金收入，则就不再符合分期缴纳税款的前提条件，原分期缴纳计划不再执行，此时卢某需用现金收入提前缴纳尚未缴清的税款，否则将加收滞纳金。《税务事项通知书》第三部分通知内容也是基于上述规定向卢某进行了提示性的告知，通知内容中并无否定卢某之前分期缴纳计划的意思表示。虽然卢某主张该《税务事项通知书》改变了其原分期缴纳计划，但该理解是其个人的错误判断，其并没有结合《税务事项通知书》的整体内容全面正确理解非货币性资产投资个人应缴税款的具体规定。第三，依法纳税是负有纳税义务的单位和个人应尽的法定义务，卢某作为公司的股东和高级管理人员应按照规定及时足额缴税，由于卢某个人对《税务事项通知书》内容的错误认识，导致其没有按照之前分期缴纳计划按时缴纳分期税款，由此产生的滞纳金应由其自行承担。什邡第一税务分局和什邡第二税务分局在本次税收征收过程中尽到了提示告知义务，对卢某逾期缴纳分期税款加收滞纳金的具体行政行为证据确凿、适用法律法规正确，卢某请求确认违法的诉请缺乏事实及法律依据，本院不予支持。什邡市税务局受理卢某的复议申请后，对其提出的行政复议事项进行了听证和审查，并依法作出复议决定，亦及时告知其复议决定内容及不服行政复议决定的救济程序，故，什邡市税务局作出的什税复决字〔2019〕1号《行政复议决定书》事实清楚，适用法律正确，程序正当，卢某请求撤销该复议决定的理由不成立，本院不予支持。

### 【结论】

《税务事项通知书》使用说明载明的适用范围是，税务机关对纳税人、扣缴义务人通知有关税务事项时使用，通知书由事由、依据、通知内容三部分组成。依法纳税是负有纳税义务的单位和个人应尽的法定义务，纳税人、扣缴义务人应按照规定及时足额缴税，由于纳税人、扣缴义务人对《税务事项通知书》内容的错误认识，导致其没有按照按期缴纳税款，由此产生的滞纳金应由其自行承担。

## 六、 纳税人诉称税务催缴行为程序违法，请求撤销被诉征收税款和加收滞纳金的行政行为，以及撤销被诉复议决定的诉讼请求会得到支持吗？

### 【相关判例】

吴某某与国家税务总局上海市松江区税务局等加处罚款或滞纳金行政一审案件行政判决书（2021）沪0112行初535号

### 【裁判要旨】

《税收征管法》第三十四条规定，税务机关征收税款时，必须给纳税人开具完税凭证。本案中，被告税务所在收取原告税款和滞纳金后，向原告开具了完税凭证。执法程序并无不当。原告诉称被告税务所催缴行为送达程序违法，故被诉征收税款行为程序违法。被告税务所认为税务催缴属于一种提醒，没有强制性，不是税务法律文书，因此不适用税务文书的送达规定。本院认为，根据《税收征管法》第三十一条第一款“纳税人、扣缴义务人按照法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的期限，缴纳或者解缴税款”的规定，依法缴纳税款系每个纳税人应尽的法律义务，该义务并不受税务部门催缴行为的影响，且原告亦于2021年2月自行缴纳了涉案房产税及滞纳金，故该催缴行为并不影响原告的权利义务，因此，原告诉称被告税务所被诉征收税款和滞纳金的行为程序违法，没有事实和法律依据，本院不予采信。

### 【结论】

税务催缴属于一种提醒，没有强制性，不是税务法律文书，因此不适用税务文书的送达规定。依法缴纳税款系每个纳税人应尽的法律义务，该义务并不受税务部门催缴行为的影响，故该催缴行为并不影响原告的权利义务。纳税人诉称征收税款和滞纳金的行为程序违法，请求撤销被诉征收税款和加收滞纳金的行政行为，以及撤销被诉复议决定的诉讼请求没有得到支持。