

我国涉税犯罪侦查权配置的立法建议

刘为军 席月民

内容提要:当前涉税犯罪侦查领域存在诸多问题,解决侦查效率和质量的良策之一,就是要对涉税犯罪侦查权进行重新配置,赋予税务机关侦查权,并进行合理的制度设计。

关键词:涉税犯罪;税务机关;侦查权配置

一、我国涉税案件侦查权配置的现状与弊端

侦查权是侦查机关和侦查人员为实现侦查目的,依法定程序运用特定侦查措施开展侦查活动的权力。侦查权的配置包含两层含义:①指侦查权在各个不同机关或同一机关内部不同机构之间的配置^[1];②指侦查权作为一种权力所应有的内涵。本文所指的侦查权配置取的是第一种含义,即规定哪些机构可以享有侦查权。

刑事诉讼法对侦查权的配置作出了明确规定^[2],根据这些规定,涉税犯罪案件侦查权归公安机关管辖。由公安机关侦查税务犯罪案件,虽然存在一些有利条件,如拥有一整套打击犯罪的侦查手段和强制措施,拥有一支专门的经济犯罪侦查队伍等。^[3]然而,这种侦查权配置方式并不足以解决实践中的诸多问题,表现在:

首先,侦办涉税案件时的管辖争议问题突出。在公安机关的实际运作中,涉税案件多数由经侦部门承办,但也有的由刑侦部门承办,造成公安机关内部多头管辖。不仅如此,各地公安机关在具体办案机构设置上也较为混乱,税侦处、侦查科、税侦办公室、打击涉税犯罪办公室等,不一而足。在工作模式上,各地的做法也不尽相同,有的由公安机关独立办案,有的则由驻税务机关独立办案,还有的由公安机关与税务机关联合办案。^[4]管辖与侦办体制不顺,严重影响了侦查职能的发挥。

其次,公安机关在侦查取证上严重依赖税务机关,客观上增加了办案环节和监督难度。公安机关立案侦查的税务犯罪案件主要来源有二,即税务机关的移交和公安机关自己直接受理。实践中,公安机关侦办的大部分涉税案件都是税务机关移

交的。在此过程中,由于公安机关难以直接监督税务机关,再加上地方保护和部门保护现象的存在,因此很难避免许多涉税案件被税务机关以罚代刑,擅自行政处理而不移交公安机关侦查。^[5]公安部和国家税务总局1997年联合下发的《关于严厉打击涉税犯罪的通知》就涉税案件的移交、公安机关和税务机关的协作等作出了具体规定,并明确要求不搞合署办案。但是,与那些公安机关直接受理的案件不同,税务机关移交的案件大都已经由税务机关进行了前期调查,因此该通知中的一些规定客观上增加了税务机关行政调查与公安机关侦查之间的衔接环节,很可能影响办案的效率和质量。譬如,税务机关前期调查获取的证据材料能否在刑事诉讼中作为证据使用,如能使用,又要经过哪些转换程序;在两机关对涉税案件的定性和数额存在争议时,到底谁的意见更具权威,等等。

再次,尽管公安机关有一支专门的经济犯罪侦查队伍,但是由于许多涉税案件都属于新型案件,公安机关在这一领域的侦查经验相对欠缺。涉税案件的侦查需要应用诸多传统的侦查手段(对此,公安机关有较丰富的经验积累),但目前面临的主要困境却在于缺乏足够的税务查处方面的专业人才,侦查人员难以从账目、合同审查、司法会计鉴定等措施中发现犯罪案件或寻找案件突破口。事实上,侦查人员对经济新领域专业知识的储备不足,是造成目前经济犯罪侦查效率不高的主要原因之一。

最后,公安机关在涉税案件的侦办经费上存在较多困难。涉税案件大都较为复杂,作案人往往跨区域作案,取证难度较大,需要公安机关投入大量警力和财力。但是,由于涉税犯罪主要侵犯的是中央事权,地方政府经费投入有限。实践中,有的

公安机关采取“公安办案、税务拿钱”的临时措施，但缺少法律依据，也非长久之计。

二、赋予税务机关侦查权的必要性

针对上述问题，学界提出了种种改良措施，概括起来主要有以下三种侦查权配置模式：

第一种模式：借鉴意大利、俄罗斯的经验，在税务系统、公安系统之外，单独建立一支自成体系的税务警察队伍，专职税务案件侦查，直接听从国税总局局长调度指挥，并接受公安部长之协调。

第二种模式：借鉴本国林业、铁路警察的设置模式，由公安、国税总局统筹，在各级国税局建立税务警察，统管国税、地税警务，业务上受公安部领导。

第三种模式：在公安系统内部组建税务警察，专司涉税事项，统管国税、地税警务。

涉税犯罪侦查权的配置是一项系统工程，其配置结果决定着整体侦查工作状况。因此，在一个法治国家，应赋予哪些主体以侦查权，它们彼此之间应该如何进行管辖权区分，都需要深入研究和严密论证，立法在考虑如何配置权力时必须有一系列相关理论和实践去支撑。我们认为，配置税务案件侦查权时至少应考虑以下两个要素：①侦查效率。侦查行为是一项法律行为，但同时也是一项经济活动。作为经济活动，侦查行为受制于侦查资源的有限性，必须遵循效率理念，力求以尽可能少的资源投入获得尽可能大的侦查收益（主要是侦破率）。配置侦查权时必须充分考虑侦查行为的法律性和经济性，必须保证配置之后的侦查权行使合乎经济原则。为此，在决定赋予某个机关某项侦查权时，必须审查待授权机关的机构设置、人员配备和行动力量，必须将侦查权赋予那些最有利于侦查权行使的机关；②对侦查权的制约因素。侦查权本质上是一种国家暴力，不受制约的权力是可怕的。法律规定的侦查权内涵十分广泛，为了实现侦查权，侦查机关可以对犯罪嫌疑人和其他相关人员采取诸多限制人身、财产权利的行为。因此，在赋予某个机关以侦查权的同时，就必须考虑到如何对其侦查行为进行监督和制约，考虑到这种监督和制约能否落实到实处。从这个意义上来说，侦查权不应过度赋予那些权力已经过度膨胀且难以限制的

机关。除此之外，侦查权配置时还要考虑到与现行政治、行政、司法体制相衔接等因素。

总的看来，第一种模式下的税务警察脱离于公安机关、税务机关之外，自成一体，与其职能不相适应，也不利于与公安、税务机关的协调，而且在短时间难以具备组建这样一套体系内的物质、人力等条件；第二种模式借鉴了铁路、林业等部门下设侦查机构的成功经验，但是这一模式没有注意到铁路公安机关与涉税犯罪侦查机关之间的差别，它们与地方（或普通）侦查机关在管辖权划分时有着不同的依据。前者依据的主要是属地原则，而后者主要依据的是案件的种类和性质。换言之，铁路公安机关等的侦查权实际上仍然是一般管辖权，而涉税犯罪侦查机关的侦查权是专门侦查权，二者在外延上差异十分明显。更何况，由公安机关在税务机关内部设立一套独立的侦查机构，税务机关无权主动调遣，实际上仍然无法发挥税务机关在涉税犯罪侦查中的优势；第三种模式其实与现状并无多大区别，有的地方在经济侦查部门下设税务专案小组，采用的就是这种模式。

我们认为，与其采用上述模式或维持现状，不如直接赋予税务机关以侦查权。由税务机关行使涉税犯罪侦查权，不但有利于发挥其他机关所不具备的优势，同时也能克服上述各种模式存在之不足。

首先，赋予税务机关侦查权，有利于发挥税务机关的优势，提高侦查效率。这主要体现在：

1. 税务机关是具体行使国家税收管理行政权力的国家机关，为了保证税收管理权的实现，法律法规已经赋予了税务机关诸多具体权力。例如，根据《税收征管法》第15条，所有纳税义务人均须在税务机关进行税务登记；根据《税收征管法》第20条，从事生产经营的纳税人的财务、会计制度或者财务、会计处理办法和会计核算软件，应当报税务机关备案；根据《税收征管法》第25条，纳税义务人必须如实办理纳税申报。同时，纳税义务人还应根据税务机关要求报送其他有关资料。这些规定使得税务机关有条件了解辖区内纳税义务人的基本情况及其应纳税款和实际纳税情况，并掌握相关资料。而这些材料往往就是侦查机关发现和查处涉税犯罪案件的重要线索和依据。

此外，法律还赋予了税务机关针对税务违法

案件的行政调查权,而且税务机关在执法时可以采用的措施较为灵活。例如,根据《税收征管法》第37、38、40条规定,税务机关有权对不依法履行纳税义务的纳税人、扣缴义务人采取扣押、查封、拍卖或变卖商品、货物或其他财产以及冻结、扣划存款等税收保全措施和强制执行措施,根据《税收征管法》第54条,税务机关拥有纳税资料检查权、涉税物品检查权、纳税资料调阅权、询问权、托运和邮寄物品资料检查权、存款账户检查权。一旦赋予税务机关侦查权,将使行政执法权、行政调查行为与侦查权、侦查活动保持高度衔接,从而减少不必要的办案环节,提高侦查效率,避免造成不必要的损失。不仅如此,由于行政执法与侦查的高度衔接,行政执法所获取的证据材料向刑事诉讼证据的转换过程也将因此变得相对简单。

可以想见,赋予税务机关侦查权后,税务机关原先享有的行政调查权将成为刑事立案之前的重要调查手段。相比之下,公安机关在立案之前能够采取的调查措施却极为有限。

2. 税务机关熟悉税收法律法规和相关政策。涉税犯罪主要规定在刑法典第三章第六节,但仅据这些条文并不足以对涉税犯罪作出准确认定。在实际判断某行为是否构成犯罪,是否需要立案侦查时,往往要以是否违反税法为前提。然而,我国涉税法律法规数量繁多,除了全国人大颁布的法律、国务院颁布的法规以外,国家税务总局还经常出台税收行政规章,各省级税务机关也时常发布各种税收规范性文件。它们不仅数量多,而且修订频繁,若非税务专业人员,难以详尽把握。

3. 税务机关已经拥有一支专门的税务稽查队伍。税务稽查是税务机关依照税法对纳税义务人履行纳税义务的情况进行审查、监督的活动。税务稽查的专业性很强。稽查人员不仅要熟悉税法,而且要了解财务、会计制度,能够熟练运用各种稽查方法发现税收违法问题、偷逃税款等问题,并收集相关证据予以证实。更重要的是,长期的税务稽查工作已经为税务稽查人员积累了丰富的涉税案件调查经验,而这些经验与侦查工作存在诸多相通之处。

其次,赋予税务机关侦查权,有利于填补法律监督领域的空白。

赋予税务机关侦查权不仅可以极大提高涉税犯罪案件侦查效率,而且有利于加强对税务机关的法律监督。在现行体制下,虽然检察机关有权监督侦查机关的立案和侦查行为,但传统上检察机关的监督力基本不涉及行政机关的行政行为。^[6]前已述及,目前公安机关所立案侦查的大多数涉税犯罪案件都来自于税务机关的移送。如果检察机关不能对税务机关移送案件之前的行为进行监督,那么实际上无法阻止税务机关将本来应该移送侦查的案件当作普通违法案件处理,从而使许多涉税犯罪人逃脱惩罚。

赋予税务机关侦查权后则可以较好地解决这个问题。由于享有侦查权,税务机关在办案时将直接受到刑事诉讼法有关规定的约束。检察机关将可以直接监督税务机关的立案和侦查行为。例如,对税务机关不立案理由不能成立的,检察机关有权通知其立案,这有助于从源头上阻止税务机关“重案轻处”或“以罚代刑”。

再次,赋予税务机关侦查权,符合侦查专门化的现实要求。

从历史角度考察,犯罪侦查职能经历了一个从一般化向专门化发展的过程。这种专门化进程突出表现在开始根据犯罪案件种类的不同进行侦查分工。一方面,同一侦查部门内部存在专业分工,例如,英国大伦敦警察厅就先后设立了凶杀、集团犯罪、机动车盗窃、危险物品管理和反恐等专业侦缉队。另一方面则是侦查权主体逐步扩展,多个主体分别行使不同种类案件的侦查权。例如,在美国,仅在联邦这一级就有数十个机构享有侦查权。^[7]我国法律最初也只赋予公安机关和军队保卫部门侦查权,此后才根据新的法律规定逐步扩大到安全机关、检察机关、监狱、海关走私犯罪侦查局等。侦查权主体的扩展实际上意味着将部分案件的侦查权不断从公安机关分离出来,转交其他机关行使。

从理论上讲,专门化侦查是较一般化侦查更高层次的侦查分工方式,它有利于提高侦查人员的专业技能,帮助侦查人员掌握某类犯罪活动的规律和特点并积累丰富的专案侦破经验,因而有利于提高破案率,尤其是重大犯罪案件和疑难犯罪案件的破案率。赋予税务机关涉税犯罪侦查权,

正反映了这一发展变化趋势。

三、立法建议

由税务机关行使涉税案件侦查权,是解决我国涉税犯罪侦查领域内诸多问题的良策。税务机关侦查权的高效实现,有赖于侦查权运行机制的合理设计。为此,建议修改我国现行刑事诉讼法和税收征收管理法,从立法上明确授权税务机关以涉税案件的侦查权。

首先,在我国刑事诉讼法第225条增加一款规定,作为第三款,即“国家税务机关对涉税刑事案件行使侦查权。”同时修改该条第三款规定,将“军队保卫部门、监狱办理刑事案件,适用本法的有关规定。”改为“军队保卫部门、监狱以及国家税务机关办理刑事案件,适用本法的有关规定。”

其次,在我国税收征收管理法中增加一条规定,作为第15条,即“国家在国家税务总局设立专门侦查税务犯罪的公安机构,配备专职税务警察,负责对其管辖的税务犯罪案件的侦查、拘留、执行逮捕、预审。侦查税务犯罪公安机构履行侦查、拘留、执行逮捕、预审职责,应当按照《中华人民共和国刑事诉讼法》的规定办理。侦查税务犯罪公安机构根据国家有关规定,可以设立分支机构。各分支机构办理其管辖的走私犯罪案件,应当依法向有管辖权的人民检察院移送起诉。地方各级公安机关应当配合侦查税务犯罪公安机构依法履行职责。”

我们认为,从立法上赋予我国税务机关以侦查权,应着重解决以下三个方面的问题:

1.要明确涉税犯罪侦查权应有的科学内涵。税务警察在具体行使侦查权时当然享有刑事诉讼法和相关法规赋予侦查机关的各项权力,可以根据侦查业务需要采取各种强制措施。例如,可以使用拘传、拘留、搜查、电子监听等手段收集情报和证据。此外,出于涉税犯罪侦查的特殊性,有必要通过立法形式赋予税务警察某些特别调查权,例如,有权进入纳税人经营场所进行现场检查,有权要求外商或外国公民就纳税问题提交材料等。这些权力与税务管理行政权存在一定相似之处,但性质上则有根本区别。

2.要明确限定具体实施侦查权的机构。税务机关有国税和地税之分。前者实行垂直领导,后者

则实行双重领导。可以考虑在不改变现有税务机构设置体制的基础上,把涉税犯罪的侦查权交由国税系统的税务稽查机构行使,从而保证税务犯罪侦查工作的纵向管理,以利于统一指挥协调,同时也避免新建一支税务警察队伍导致的重复建设。所以,我们建议把目前设于国税系统的税务稽查部门改组为税务警察机构,在国税总局设税务警察总部,在各省设分支机构,实行垂直领导,同时行使涉税案件的行政调查权和侦查权。^[8]

3.要明确公安、海关、其他税务等机关在涉税犯罪案件侦查中的协助义务。在行政法上,行政机关之间本来就具有行政协助义务。赋予税务机关侦查权之后,这种协助义务可以相应转化为侦查中的协助义务。根据涉税犯罪案件的特殊性,在今后的立法上尤其要强调公安机关、海关、地税机关与税务警察机构之间的协作,以税务警察为主导,共同完成打击涉税犯罪的艰巨任务。

注:

[1]有些国家(例如美国)实行的是双轨制侦查,国家侦查机关并非独一无二的侦查力量,私人侦探和民间鉴定人员也可以行使一定的侦查权。我国尽管存在商务调查形式的私人调查机构,但法律并未赋予它们侦查权。侦查权配置只是侦查机关或机构之内部事务。

[2]参见《中华人民共和国刑事诉讼法》第3、4、83、131、225条《中华人民共和国海关法》第4条以及1998年5月11日《最高人民法院人民检察院关于人民检察院直接受理立案侦查案件范围的规定》等。

[3]戴蓬《涉税犯罪侦查中的税警合作》《河南公安高等专科学校学报》2002(6)。

[4]徐震《涉税犯罪案件侦查机制研究》《侦查论丛》第1卷,第373页,法律出版社,2003。

[5]张光全等《公安机关打击涉税犯罪工作存在的问题及对策》《辽宁行政学院学报》2001(5)。

[6]法律并没有为检察机关的监督权设定界限,从理论上讲,检察机关也可以对行政机关的行政行为实施监督,但实践中检察机关的监督基本上只局限于诉讼领域。

[7]阿家弘《外国犯罪侦查制度》,第104页,中国人民大学出版社,1995。

[8]这种设置与公安机关的治安部门相似,公安机关的治安部门就同时兼有维护治安和进行侦查的两项性质迥异的权力。

(作者单位:中国人民大学法学院)

(责任编辑:沈凯)