

税收是每个国家最重要的财政收入来源之一，同时也是经济实体最重要的经营成本之一，本篇文章笔者向大家介绍税收滞纳金及疫情给滞纳金计算带来的影响。

## 一、滞纳金的基本规定

**《中华人民共和国税收征收管理法》（2015年修正）第三十二条：**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。

纳税人、扣缴义务人自应缴未缴或者少缴税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金，税收滞纳金的年化利率高达 18.25%。

通常税务争议案件从发现、检查、审理到作出税务处理决定都需要一个相当长的时间，加之相关规定并没有限制稽查完成的期限，因此许多税务案件稽查数年之久，滞纳金水涨船高，累计惊人，远超税款本身……

## 二、滞纳金的征收条件

**《中华人民共和国税收征收管理法》（2015年修正）第五十二条：**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。

由上述规定可知，滞纳金的征收以纳税人、扣缴义务人未缴或者少缴税款且存在

计算错误等失误、偷、抗、骗税为前提。如因税务机关的责任，致未缴或者少缴税款的不得加收滞纳金。主观过错及未缴或者少缴税款的客观事实是征收滞纳金的充分必备条件，主管过错既包括故意也包括过失。

通过著名的“德发案件”判决结果来检验我们理论判断的正确性及操作可行性。最高人民法院在《广州德发房产建设有限公司与广东省广州市地方税务局第一稽查局再审行政判决书》中分析认为：“德发公司在拍卖成交后依法缴纳了税款，不存在计算错误等失误，税务机关经过长期调查也未发现德发公司存在偷税、抗税、骗税情形，因此德发公司不存在缴纳滞纳金的法定情形。在税务机关无法证明纳税人存在责任的情况下，可以参考税收征管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，作出对行政相对人有利的处理方式。因此，广州税稽一局重新核定德发公司拍卖涉案房产的计税价格后新确定的应纳税额，纳税义务应当自核定之日发生，其对德发公司征收该税款确定之前的滞纳金，没有法律依据。

判决如下：……二、撤销广州市地方税务局第一稽查局穗地税稽一处[2009]66号税务处理决定中对广州德发房产建设有限公司征收营业税滞纳金 2805129.56元和堤围防护费滞纳金 48619.36 元的决定；”。

个人认为，经稽查后未发现纳税人、扣缴义务人存在计算错误等失误、偷、抗、骗税等情形的，加收滞纳金无法律依据，相关的税务处理决定应当予以撤销。

### 三、税收滞纳金的计算是否可以剔除本次疫情期间

① 本次疫情是否构成不可抗力

《中华人民共和国传染病防治法》（2013年修正）第三条 本法规定的传染病分为甲类、乙类和丙类。乙类传染病是指：传染性非典型肺炎……

第四十二条 传染病暴发、流行时，县级以上地方人民政府应当立即组织力量，按照预防、控制预案进行防治，切断传染病的传播途径，必要时，报经上一级人民政府决定，可以采取下列紧急措施并予以公告：……（二）停工、停业、停课。

《广东省人民政府关于企业复工和学校开学时间的通知》根据《中华人民共和国突发事件应对法》《中华人民共和国传染病防治法》和广东省突发公共卫生事件一级响应机制的有关规定，现就我省企业复工和学校开学时间通知如下：一、本行政区域内各类企业复工时间不早于2月9日24时。

《中华人民共和国民法总则》第一百八十条 不可抗力是指不能预见、不能避免且不能克服的客观情况。

本次新型冠状病毒导致的传染性非典型肺炎尚无有效的药物治疗，是人类无法预见、不可避免、不能克服的客观存在，其性质属于法律上规定的不可抗力事件。

## ② 是否可以剔除不可抗力期间的税收滞纳金

不可抗力持续期间，纳税人、扣缴义务人和税务机关对不能按期申报缴纳税款都无责任，当然不应加收滞纳金。这一点符合不可抗力的法理，同时也可以从《国家税务总局关于支持四川雅安地震灾区恢复重建有关税收征管问题的通知》（国税总函〔2013〕197号）的规定可以得到佐证。

争议的问题在于，如纳税人或扣缴义务人正处于稽查程序中，尚未作出结论，此后认定存在税收违法行为，要求追征税款及滞纳金时，不可抗力持续期间的滞纳金是否可以剔除？

《税务稽查工作规程》（2009年修订）第五十六条 《税务处理决定书》应当

包括以下主要内容：

（五）税款金额、缴纳期限及地点；

（六）税款滞纳金、滞纳金计算方法、缴纳期限及地点。

从上述规定可知，补缴税款及滞纳金有赖于稽查局出具《税务处理决定书》，即使行政相对人对税务处理决定无异议，在不可抗力期间不能补缴税款及滞纳金的责任也不应当归咎于纳税人，即纳税人或扣缴义务人没有主观过错。

综上，个人认为可以剔除不可抗力期间的税收滞纳金，由纳税人或扣缴义务人根据《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》（2016年修订）第四十二条之规定向相关税务机关提交申请减免。