

律师纳税合规顾问的三种角色功能

刘春松

山东九齐律师事务所, 山东 烟台 264000

摘要: 2023年, 行业合规将是企业监管的主流。由检察机关启动的企业刑事合规为指引, 其他的有权机关的部门事项合规将会顺势启动。税务机关作为我们国家经济发展的中流砥柱, 担负着为国家主体发展征税的重任; 以税务机关和纳税人为讨论目标, 背靠专业第三方律师为纳税合规顾问, 针对纳税人的纳税合规相关事宜, 分析律师在企业纳税合规中能够起到的三种角色功能。

关键词: 合规; 税务合规; 律师服务税务合规

合规的含义是依法合规, 企业合规是企业的日常经营行为的依法合规。企业合规起源于检察机关服务经济发展的企业刑事合规; 企业合规的扩展是所有的公权力机关针对本机关负责事项之于企业的依法合规。

而税务机关之于企业的纳税合规是国家经济发展的重点。税务机关是由上到下的垂直管理机构, 为国家征税担负重任。税务机关受制于自身稽查工作人员的能力以及业务延展性限制, 针对综合性的企业纳税违规违法的不法行为的依法处置, 现有的税务稽查机关有时候于法力不从心。税务机关从企业纳税监管负责的角度, 针对经济市场发展的企业纳税合规监督、检查、监管建议应该委托专业第三方作为企业纳税合规监管顾问。纳税合规顾问的专业第三方, 建议有选择地委托律师事务所、会计师事务所以及专业的顾问管理公司进行。企业纳税法治监管为企业纳税合规的主方向, 探讨由律师事务所专业律师作为企业纳税合规专业第三方, 参与纳税企业的合规整改, 是符合纳税法治需要的。

一、企业合规的根源

企业的刑事合规起源于2020年初最高人民检察院领导的企业刑事犯罪不起诉合规改革的试点, 由此, 全国各级检察机关以企业刑事犯罪不起诉的企业刑事合规为针对企业合规的目的, 在全国自上而下进行了大规模的尝试和发展, 企业合规由此而来。

检察机关对于企业刑事犯罪不起诉的企业刑事合规创设了一系列的规范性的企业合规制度, 针对企业刑事合规的特点, 围绕企业刑事犯罪不起诉为核心, 打造企业刑事合规的系列规范; 如合规监督考察、第三方机制委员会、第三方组织、专项合规计划、合规考察、合规验收和合规听证等

都是检察机关近年来围绕企业刑事犯罪不起诉的企业刑事合规产生的有效经验和合规手段。

检察机关以“治病救人”为办案宗旨, 以企业刑事犯罪不起诉为核心, 全力推动企业刑事合规的广泛应用。伴随着企业刑事合规的全国性推行, 检察机关还将企业“有效合规整改”定位为“有效防止相同或相似违法犯罪行为的再次发生”, 也就是说, 检察机关将企业刑事合规从“出现犯罪、解决问题”阶段全面前移到了“发现问题、提前合规”阶段, 并将此作为企业刑事合规监督考察的全面性基本目标。

监察机关“防微杜渐”的企业刑事合规目的的推行, 除了一系列的企业刑事合规制度保驾护航外, 同时为确保这一目标的逐步夯实实现, 防止出现那种“纸面合规”“形式化合规”乃至“无效合规”现象的出现和宕机, 检察机关在企业刑事合规监管过程中注重发挥专业第三方机制委员会的合规顾问作用, 强调对涉案企业适用刑事合规考察条件的严格审查, 重视专业第三方组织在企业刑事合规考察过程中的监督作用和指导作用, 强化对企业刑事合规考察评估的辅助验收工作, 并以此为基础评价企业刑事合规是否完成目标, 从而借用第三方专业机构的专业能力推动企业刑事合规向纵深发展, 进而全面辐射整个企业合规产业链条。

纳税合规是税务机关承继监察机关企业刑事合规的重点辐射和延展。纳税关涉到国计民生, 由此, 纳税合规监管理应成为企业合规延展和辐射的重点。

二、常规第三方纳税合规顾问可以充当的三个角色

税务机关作为国家征税的核心公权力机关, 理应针对企业的纳税行为透明度的监管和稽查。

按照检察机关企业刑事合规的经验指导,企业纳税合规是税务机关针对企业经营行为纳税是否违法的合规监管。

专业第三方机构服务纳税合规,是存在于税务机关和企业之间的桥梁,既可以受托服务于税务机关,也可以受托服务于企业。受托于税务机关的专业第三方机构充当的纳税合规顾问,一般是标的于税务机关针对企业纳税存疑的纳税行为,委托专业第三方机构进行纳税前监督核查、纳税后的违法行为专业辅助调查等;受托于纳税企业的专业第三方机构充当的企业纳税合规顾问,既可以作为涉税案件的企业辩护人角色出现,也可以充当企业日常经营过程中的纳税合规专项顾问。^[1]

总体说来,纳税合规顾问委托的专业第三方机构在企业纳税合规过程中根据受托对象的不同可以充当以下三种角色:一是受税务机关委托,作为税务机关启动合规考察程序的申请者;二是受涉案企业委托,作为涉案企业涉税案件的辩护人;三是受企业委托,作为企业日常经营纳税合规的顾问。

纳税企业出现涉税的合规事宜,税务机关有权力针对纳税企业的涉税问题进行纳税合规检查和纳税监督,为保证监管监督过程的有效性和可沟通性,税务机关可以委托专业第三方机构代税务机关实施一些日常性、事务性的合规工作。专业第三方机构受托于税务机关,为帮助纳税企业实现有效合规纳税整改的目标,作为纳税合规顾问的专业第三方机构应通过积极工作,满足税务机关启动纳税合规考察程序的基本条件,针对纳税涉案企业发生涉税犯罪的结构原因进行系统分析,对其治理结构、业务类型、经营方式、商业模式、企业文化等做出有针对性的调整,消除那些容易导致涉税犯罪发生的因素,有效推动企业纳税合规。

在此基础上,专业第三方机构充当的纳税合规顾问还可以根据纳税企业的规模、业务范围、行业特点、纳税合规风险等多样性情况,帮助纳税企业建立一种体系化的专项纳税合规自我监管和诊断计划,争取辅助纳税企业达到有效预防相关涉税违法犯罪行为再次发生的纳税合规效果。以律师事务所专业律师为例,阐述律师作为纳税合规专业第三方机构充当纳税合规顾问能够起到的关键性作用;专业机构充当纳税合规顾问不仅能够兼顾纳税企业的纳税合规整改,而且要符合税务机关的纳税合规监管要求。律师事务所的专业律师,需要在企业纳税合规过程中起到税务机关和纳税企业之间合规桥梁的作用。

三、律师作为纳税合规专业第三方机构能够起到的作用

纳税合规监督考察服务过程中,律师的专业作用是不可或缺的。

税务机关需要启动对于纳税企业的合规监管时,律师作为纳税合规专业第三方机构充当的合规顾问以服务对象的不同进行区分,可以大概率充当以下三类角色:一是受托于税务机关以纳税合规监管人的身份,被遴选为税务机关专业第三方机构服务组织的成员,对企业纳税合规整改全程进行监督和指导;二是接受纳税涉案企业的专项委托,担任企业纳税涉案犯罪的辩护人,参与纳税违法案件的审理全过程,维护受托企业的合法纳税权益;三是接受纳税企业的聘请,担任纳税企业日常经营过程中的纳税合规顾问,协助纳税企业进行企业日常经营的涉税合规整改工作。^[2]

针对以上三类受托对象不同的纳税合规服务目的,简单阐述三种角色下专业律师应该起到的合规作用和需要达到的合规目的:

(一) 纳税合规监管人

纳税合规监管人是三类角色中唯一一个委托方是作为公权力机关的税务机关。作为受托公权力机关的专业第三方机构身份提供的纳税合规监管服务,合规服务过程中主要依托税法相关法律法规、辅助于其他相关法律法规,针对企业纳税过程中产生的违法纳税行为和不法纳税现象,以违法事实为根据,以法律法规为准绳,对于企业的纳税违法行为和不法纳税现象全面审核监管,并督促纳税合规整改。

企业纳税合规监管监督的目的是税务机关委托专业第三方机构用专业的力量督促纳税企业纳税行为的依法合规,专业第三方机构作为纳税合规监管人,受托专业律师应该全面审核纳税违法企业违法行为产生的动机和目的,从违法纳税人纳税违法的主观、客观、行为、结果等多方面对于企业纳税违法行为进行分析,得出相对客观的企业纳税违法的动机和目的,提供给纳税公权力机关及税务机关作为是否对于违法纳税企业处罚以及进行纳税处罚轻重的重要依据和参考。

纳税合规监管人根据税务机关的委托,同时对于轻微或者非主观的纳税违法企业,提供事前的纳税合规的日常纳税监督和纳税检查,推动纳税企业纳税逐步依法合规;纳税合规监管人受托税务机关,受托律师作为专业第三方服务机构,从税务机关征税和监管的维度,全纳税流程地服务于税务机关依法征税、监督纳税企业依法纳税。

(二) 涉税违法拟合规整改企业的辩护人

纳税企业纳税违法被税务机关立案拟处罚时,涉案违法纳税企业可以聘请律师作为本案的辩护人,也就是通说的涉税拟处罚合规整改企业的辩护人。

律师作为第三方专业机构受托拟被处罚纳税

企业的涉税案件辩护人,需要调取审阅税务机关落实确认涉税违法犯罪企业的违法犯罪事实、违法犯罪行为、违法犯罪定性和处罚依据及最终处罚,通过阅卷展开全面的依法合规程序性审核和事实性审核;比对税务机关的案件稽查过程是否有程序性违规、检查处罚结果是否与企业的纳税事实相一致;同时要全面分析涉案纳税企业的纳税涉案过程是否完全依法合规,并对于企业纳税违法是出于主观故意违法目的还是过失违法给予依法的定性。

律师作为涉税拟处罚合规整改企业的辩护人,要从税务机关的稽查程序和稽查结果事实两个维度审核公权力机关是否稽查合规;要从企业纳税违法的事实以及违法犯罪的主客观目的等多维度分析纳税企业的纳税违法是否有从轻或者减轻处罚的可能性。

(三) 纳税企业日常经营性的合规纳税顾问

纳税企业的日常经营性合规纳税顾问起到的作用是企业纳税过程中对于是否违法的未雨绸缪。纳税企业日常经营性纳税过程中,针对本企业的纳税情况,聘请专业律师作为本企业的纳税合规顾问,针对本企业的日常经营纳税行为是否依法合规进行动态的全面的分析和定位,监督检查本企业的纳税过程和纳税结果的依法合规,为企业依法纳税提供坚实的法律支持。

聘请纳税企业的日常经营性合规纳税顾问是纳税企业针对本企业的纳税行为依法合规的主动性行为,是纳税企业自我纳税合规依法的表现。

四、聘请律师作为合规第三方顾问不同角色的区别与共性

(一) 律师合规顾问受托服务的区别:

律师作为专业机构的第三方顾问,针对纳税企业纳税合规依据服务维度和扮演角色的不同,提供的合规顾问服务在细节上有一定的区别:

1. 受托税务机关提供的合规顾问服务

律师受托税务机关提供的合规顾问服务,一般性的出发点是委托律师找出纳税企业的违法根源和违法事实,确认企业纳税违法行为,从而能够给予纳税企业与违法事实相适应的纳税处罚;另一个维度是针对纳税企业潜在的纳税违法可能性,律师受托对于纳税企业进行纳税依法合规的培训师督导,促使纳税企业纳税过程中依法合规,轻微纳税违法能够自我纠错,此处强调的是事前的纳税违法预防。

律师受托税务机关提供的合规顾问服务着重于事后的检查和监管、事前的监督和培训。^[3]

2. 受托纳税企业涉税违法犯罪辩护人提供的服务

律师受托纳税企业涉税违法犯罪辩护人提供的服务是纳税企业被税务机关涉税违法立案处罚

时,聘请专业律师作为本企业的辩护人和税务稽查机关进行违法事实的沟通和善后解决。

受托纳税企业涉税违法犯罪辩护人提供的服务的重点是已经涉税违法犯罪纳税企业紧迫性地应对税务稽查机关的必需检查和违法处罚的专业性服务。

3. 受托纳税企业纳税常规合规顾问提供的服务

律师受托纳税企业纳税常规合规顾问提供的服务是纳税企业在生产经营纳税过程中依法纳税的常态性、主动性的纳税合规检查。

受托律师为纳税企业提供主动性的专业第三方审核企业的生产经营性合规纳税行为,为纳税企业依法纳税提供常态化的专业顾问服务。

(二) 律师合规顾问受托服务的共性

律师处于不同角色受托的纳税合规顾问,其实从纳税合规的根源来看,是具备一定共性的,这种共性就是“纳税依法合规”。

基于纳税依法合规的必要共性服务,无论律师充当的是纳税事前或者事后监管的委托第三方检察监管,还是纳税企业涉税违法犯罪的辩护人以及主动性的纳税企业纳税合规顾问服务,其合规的核心目的就是“纳税依法合规”。

五、推动律师作为纳税合规第三方顾问的合规纳税实务意义

律师作为纳税合规第三方顾问提供不同角色的专业化服务是有利于纳税的依法合规。

第一,针对税务机关提供的专业顾问服务:不仅可以促使税务机关给予纳税企业违法的处罚更加有针对性和等价性,促使涉税违法犯罪做到罪责相适应;也能够为纳税企业纳税违法的事前预防和拟处罚提供专业性的法律助力。第二,针对纳税企业提供的专业顾问服务:无论是纳税违法处罚的辩护人角色,还是纳税企业纳税日常过程的合规顾问角色,律师都依法合规地为企业的纳税提供全过程的法律助力,为纳税企业的纳税提供专项的法律服务。第三,律师作为纳税合规第三方专项顾问出现在企业纳税过程中,是符合经济市场化发展要求的,是与时俱进的纳税合规的手段和方法,也是全面依法合规企业纳税的透明化、专业化的路径之一。

综上,律师合规企业纳税顾问,势在必行。

参考文献

- [1] 马晓静. 电商直播行业税务合规风险防范研究[J]. 财会研究, 2022(12): 23-29.
- [2] 刘春松. 律师角度的企业合规分析[J]. 法制博览, 2022(9): 71-73.
- [3] 向万斌, 王斌. 检察机关语境下涉税犯罪企业合规实务问题研究[J]. 上海公安学院学报, 2022, 32(2): 34-40.