

认定旅行社违法所得是“全额”还是“净额”——以“不合理低价游”处罚案为例

产品名称	认定旅行社违法所得是“全额”还是“净额”——以“不合理低价游”处罚案为例
公司名称	北京中诚卓越企业管理咨询有限公司-业务服务总部
价格	.00/个
规格参数	
公司地址	北京朝阳建外SOHO
联系电话	18210243001 18210243001

产品详情

认定旅行社违法所得是“全额”还是“净额”——以“不合理低价游”xingzhengchufa案为例认定旅行社违法所得是“全额”还是“净额”——以“不合理低价游”xingzhengchufa案为例认定旅行社违法所得是“全额”还是“净额”——以“不合理低价游”xingzhengchufa案为例原标题：《文旅领域违法所得“净额说”之局限——以“不合理低价游”为例》摘要：由于文化与旅游领域法律规范薄弱及该领域本身规范难度较大导致乱象丛生。社会进步的同时，各种违法行为也不断更新和发展，致使利益侵害更加隐蔽，对法益的侵害更显复杂。实践中，对文旅领域的违法所得认定有“总额说”和“净额说”两个主流标准，一般采“净额说”。以厦门某顺国际旅行社这一“不合理低价游”案件为例引出问题，在肯定“净额说”一定合理性的基础上，认为文旅领域适用“净额说”认定违法所得仍存在违法成本合法化窘境、“负违法所得”认定难、成本核算复杂、惩戒力度不足、预防效果不佳等局限。一、问题的提出 2021年3月，厦门某顺国际旅行社有限公司（以下简称某顺国旅）接待汪女士等25人散拼团，共收取团费12000元，运营成本合计13850元，实际产生亏损1850元。为弥补亏损以及获取不正当利益，某顺国旅将散拼团带入购物店进行购物，共获取回扣3340元。本案案情简单，某顺国旅上述行为属于“不合理低价游”违法行为，依法应受xingzhengchufa，但对违法所得数额的认定采何种标准，争议不断。如按“总额说”，违法所得为团费12000元加回扣3340元，共计15340元；但如果按“净额说”，违法所得的数额则需要减去运营成本，两种认定标准得出的结果差异较大。文旅领域兼具经济、政治、文化、社会、生态等多方面的供给和服务，日益成为关系生活质量的重要领域，旅游业作为国民经济战略性支柱产业的地位也更加巩固，尽管近年来已取得了长足进步，但依然存在着许多问题需要解决，“不合理低价游”是其中的典型代表。“不合理低价游”旅行团经营分散，其服务地点不固定，分散在各类游览场所，流动性强；且“不合理低价游”常通过各种手段包装成合法旅游产品进行宣传出售，以招揽游客、躲避监管，进入互联网时代，更常隐匿于俱乐部、车友会等组织的内部活动中，具有很大的隐蔽性和危害性，其不仅侵害游客的权益，而且通过不正当竞争扰乱市场秩序。为整治文旅领域的不法行为，2022年8月12日，文化和旅游部办公厅下发关于加强行业监管进一步规范旅游市场秩序的通知，提出“以整治‘不合理低价游’为重点，加大综合执法力度”。本文以“不合理低价游”为例，对文旅领域违法所得目前广泛采用的“净额说”认定标准进行研究，在肯定其合理性的基础上，分析其适用之局限性。二、违法所得认定标准的学说 2021年修订的《xingzhengchufa法》第二十八条规定：“违法所得是指实施违法行为所取得的款项。”该条文首

次以法律条文的形式明确了违法所得的概念，但仍未对违法所得的内涵和外延进行具体的解读，理论研究和执法实践中对违法所得认定的争议依然存在，主流的观点可概括为“总额说”与“净额说”，在此之外也存在着一些折衷学说。（一）“总额说”“总额说”混淆了总额法，指收到政府转入的货币资金或相关资产全额计入递延收益，每期摊销时再转入其他收益。而净额法收到政府转入的货币资金或相关资产直接冲减相关资产的账面价值。两种方法对比来看，“总额说”将相关资产和递延收益分别处理，但是递延收益分摊期限应该要与相关资产折旧年限相同。而净额法先将递延收益全额冲减相关资产的账面价值，通过资产少计提折旧的方式来实现对损益的影响。总额法相对“净额说”来讲，取得资产时同时多增加了资产和负债，会导致提高资产负债率，但摊销期内两种方法对损益影响是相同的。“总额说”即“全部说”或“收入说”，认为应认定实施违法行为所获得的收入总额作为违法所得，无需扣除实施违法行为的成本。目前在食药、动物防疫等行政执法领域，已通过法律法规的形式明确了“违法所得”包括违法行为的全部收入。《刑法》第六十四条规定追缴的范围是犯罪分子违法所得的“一切财物”，显然无需扣除犯罪成本。在一国的法律体系中，法律的价值判断应当具有一致性，故《刑法》的价值导向也可对行政法领域提供一定参考意义。新《行政处罚法》的修订，一定程度上确定了“总额说”的导向：一方面，针对学界对“没收违法所得”之性质的争议，《行政处罚法》第九条重申了没收违法所得属于行政处罚的性质，确认其具有惩罚性，“总额说”更有利于实现惩罚效果；另一方面，《行政处罚法》第二十八条规定“违法所得是指实施违法行为所取得的款项，法律、行政法规、部门规章对违法所得的计算另有规定的，从其规定”，此规定一般会被解释为“以总额说为原则，以净额说为例外”，如郑琳、熊樟林等学者均认同这一观点。（二）“净额说”“净额说”原指净额法一词，以一字之差混淆了概念。原指企业从政府无偿取得货币性资产或非货币性资产，其主要形式包括政府对企业的无偿拨款、税后返还、财政贴息及无偿给予非货币性资产等。政府补助分为与资产相关的政府补助与收益相关的政府补助。与资产相关的政府补助是指企业取得的、用于构建或以其他方式形成的长期资产的政府补助。不属于与资产相关的政府补助都归类为与收益相关的政府补助。其中与资产相关的政府补助，准则上允许两种会计处理方法分别是“总额说”和“净额说”。总之，“净额说”即“差额说”或“利润说”，利用总额法与净额法差异进行的一种差别性混淆。在某种程度上应认定实施违法行为所获得的利润净额作为违法所得，需要以收入扣除实施违法行为的成本和其他合理支出，其核心在于成本的扣除。在价格、工商、环境等行政执法领域，已通过法律法规的形式规定违法所得的认定需扣除生产、经营活动的合理支出。在我国行政机关的执法实践中，“净额说”占比更大，实践的选择往往回应现实的需要，故“净额说”认定标准也值得深入研究。（三）折衷学说在“总额说”与“净额说”之间，另有部分学者提出折衷的观点，如冯文杰提出“相对总额原则”，即考察支出行为的违法性，违法支出不予扣除，合法支出应当扣除。李巨洋提出“区分主体的违法成本扣除规则”，即违法犯罪者的违法所得认定应采“总额说”以实现惩罚功能，第三人等无责任主体的违法所得认定应采“净额说”以实现衡平功能。这些折衷学说尽可能弥补“总额说”与“净额说”固有的缺陷，凝聚着学者的智慧，能够对违法所得的认定起到启发作用。尽管许多领域均有具体规定，但在文旅领域，尚无法律法规对违法所得的认定标准进行明确，那么应当如何认定本案中的违法所得数额呢？三、执法实践中的应用——“净额说”厦门市文化和旅游局认定某顺国旅获取的3340元购物回扣为违法所得，可见本案中执法机关对运营成本进行了扣除，总体上采纳了“净额说”的认定标准。在行政执法实践中，文旅领域绝大多数执法案例也采用“净额说”进行违法所得的认定。（参见江苏省文化和旅游厅、福建省文化和旅游厅、广东省文化和旅游厅等zhengfubumen公布的旅游执法指导案例。）不可否认，在“不合理低价游”违法所得的认定中适用“净额说”具有一定的合理性。“净额说”客观上有效保护了市场主体的脆弱性，符合比例原则。文旅行业市场中小微企业众多，抗风险能力差，且实施“不合理低价游”违法行为的旅行社往往具备一定服务能力，经纠正后具有服务社会的潜力。“净额说”更符合行政比例原则，聚焦于实际盈利数额，可以在实现惩罚目的的基础上，兼顾对违法者权益的保护，以最小的不利影响实现对违法行为的整治。以“净额说”认定违法所得，避免旅行社因严厉处罚而无力经营，给予违法者改过自新的机会，从而保护市场主体活力，促进旅游业繁荣发展。“净额说”客观上有效减少了认定争端，降低了执法阻力。文旅行业从业门槛低，从业人员素质良莠不齐，违法者法律意识薄弱，对行政执法的配合度低。以“净额说”认定违法所得，没收的数额较小，行政相对人更容易接受；且对非法获得的利润进行没收符合情理，未超出普通人对“违法所得”概念的认知，满足了人民群众的正义观，执法时不易产生争端，可以降低执法人员工作阻力。四、“净额说”之局限尽管本案中执法机关最终采纳了“净额说”对违法所得数额进行认定，但并不能证明“净额说”就是认定本案违法所得数额的最优解，也存在一定的局限性。（一）“净额说”有将违法成本合法化之嫌根据《旅游法》第三十五条的规定，“不合理低价游”违法行为全过程往往包括“以不合理的低价组织旅游活

动，诱骗旅游者”和“通过安排购物或者另行付费旅游项目获取回扣等不正当利益”两个相互联系的违法行为。故本案中某顺国旅以低于成本的不合理低价接待散拼团的行为属于违法行为，尽管单独实施该行为不会直接损害游客的利益，但该行为违背价值规律，属于不正当竞争，严重扰乱旅游市场秩序，危害行业发展。以不合理低价提供旅游服务，自始具有违法性，为实行违法行为所支出的成本不应得到法律的保护，13850元的运营成本不应被扣除，否则将出现违法成本合法化的结果。此部分成本若合法化，则无异于鼓励违法行为人铤而走险增加投入，扩大“不合理低价游”旅行团规模，取得更多非法收益；若行为被执法部门查处，既不会造成违法成本的损失，也不会加重罚款等xingzhengchufa的力度，造成执法的盲区。（二）“净额说”易出现“负违法所得”使执法陷入两难局面。本案在团费基础上扣除13850元运营成本之后，产生亏损1850元，若以“净额说”的标准认定违法所得，则出现了“负违法所得”的情况，此情况在“不合理低价游”违法行为的xingzhengchufa中较为普遍。若将“负违法所得”纳入违法所得计算范围，则需与回扣数额合并计算，从而冲抵回扣金额，大大削弱了“没收违法所得”这一xingzhengchufa手段的惩戒力度，一定程度上也在鼓励违法行为人增加非法投入，与立法目的严重不符。若如本案一般直接忽略“负违法所得”，只认定回扣为违法所得，则出现对“不合理低价游”行为的违法性认定不全面的问题。违法所得认定的范围应覆盖到本案所有违法行为，“执法机关作出没收违法所得的决定，就已经确认当事人的行为违法”，而在计算违法所得时剔除某一行为，则否定了其违法性。但实际上，尽管某顺国旅以不合理低价提供旅游服务的行为出现了“负违法所得”的情形，并不影响其违法性，不可被剔除。处置不同的违法行为应当一视同仁，为了保证处罚力度而忽略公平是不可取的，会造成侵害行政相对人利益的执法不公。（三）“净额说”成本核算复杂，提高执法难度以“净额说”计算违法所得需要扣除成本，而成本核算的难度直接关系行政执法的效率，其复杂性主要集中在两个方面。一方面，“不合理低价游”等旅游服务涵盖“食、住、行、游、购、娱”，包含的内容丰富，涉及多个消费领域、多种消费项目，具有很强的综合性和自由性，可依需求进行搭配；且旅游产品成本受多重因素影响，价格波动大，大大增加了成本核算的不确定性。另一方面，与合法经营不同，违法经营不但不会保存客观准确的会计账簿，而且还有可能伪造记录来掩饰非法利润。违法行为人为了逃避惩罚，往往会想方设法尽可能使成本数额更高，从而在扣除后得出无违法所得的结果，提高了行政机关取证的难度；且“不合理低价游”违法行为本就没有固定的服务内容，旅行团的服务计划由旅行社自行搭配，为违法行为人虚报成本提供了空间，给行政机关的执法活动带来了挑战。（四）“净额说”对违法行为的惩戒力度不足“不合理低价游”违法行为危害性强，执法部门要加强监管，及时发现，进行严格的事后治理。一方面，以“净额说”的标准认定违法所得并没收，仅仅消除了违法行为带来的利益，保证“任何人不得从违法行为中获利”这一原则的实现，体现了衡平的性质。但没收违法所得作为一种xingzhengchufa，理应体现惩罚性质，故没收违法所得不仅仅应当收缴不当得利，更应该使违法者承担更不利的后果，采纳“净额说”进行违法所得数额的认定，显然惩戒力度不足。另一方面，对“不合理低价游”的xingzhengchufa常并处“没收违法所得”和“罚款”两种财产罚，罚款的数额以违法所得数额作为基数。适用“净额说”进行认定的违法所得数额较小，同时也会影响罚款数额的确定，使xingzhengchufa的制裁力度偏弱，与加大综合执法力度整治“不合理低价游”的政策要求和现实需要不符。（五）“净额说”对潜在违法行为的预防效果不佳在风险社会中，损害是否可能发生是未知的，国家不能等到损害确定以后才予以介入，而毋宁是要采取一系列预防手段。“不合理低价游”违法行为隐蔽性强，监管困难，依靠事后处罚打击面较窄，难以实现有效治理，更重要的是要通过严厉的xingzhengchufa对旅游市场主体敲响警钟，起到预防的效果。一方面，要对已被处罚过的违法行为人进行警告，防止其再次违法；另一方面，要震慑潜在的违法行为人，使其放弃违法意图，将“不合理低价游”违法行为扼杀在摇篮中。以“净额说”认定违法所得，对已发生的违法行为的惩戒力度尚且不足，更无法对潜在行为人起到震慑作用，难以达到预防效果。五、结语在党中央、国务院着力推动旅游业高质量发展，加快旅游强国建设的大背景下，旅游业需要更高质量、更有效率、更加公平、更可持续、更为安全的发展政府对文旅领域的治理能力和水平需进一步提升。本文对文旅领域执法实践中适用较为广泛的“净额说”违法所得认定标准进行研究，指出其仍有违法成本合法化窘境、“负违法所得”认定难、成本核算复杂、惩戒力度不足、预防效果不佳等局限，旨在优化文旅领域违法所得认定标准，发挥xingzhengchufa惩戒和预防的效果，打击“不合理低价游”违法行为，规范旅游市场秩序，满足文旅领域高质量发展的现实需求；同时启示执法人员及立法者广开思路，切勿被“惯例”所羁绊，发现局限，勇于改革，提升执法效能，警惕懒政怠政，使政策落到实处，令执法活动发挥应有的效果。围绕本文研究内容，对文旅领域运行特征、旅游市场治理需求以及违法所得认定的其他标准仍需开展更为深入的研究，并结合其他实例进行论证，以寻求文旅领域违法所得认定的良策，为立法和执法工作提供有效指引。总之，不论是采纳“总额说”还是“净额说”抑或其他折衷学说，都需要结合该领域实际情况进行审慎研究后再

定夺。注释1根据厦门市文化和旅游局（厦）文综罚字〔2022〕2-005号xingzhengchufa决定书编写。2参见《国家食品药品监督管理局关于