



中国注册会计师

实务丛书

税务咨询与税务代理

中国注册会计师资格考试指定教材

吴旭东 赵恒群 孙丽英 编著



东北财经大学出版社

DUFEP Dongbei University of Finance & Economics Press



中国注册会计师

实 务 丛 书

税务咨询与税务代理

吴旭东 赵恒群 孙丽英 编著

东北财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

税务咨询与税务代理 / 吴旭东等编著. —大连: 东北
财经大学出版社, 2000.11

(中国注册会计师实务丛书)

ISBN 7-81044-743-2

I. 税… II. 吴… III. ①税收管理-咨询-基本知识
②税收管理-代理(经济)-基本知识 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 10904 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 4710523

发行部: (0411) 4710525

网 址: [http:// www.dufep.com.cn](http://www.dufep.com.cn)

读者信箱: dufep@mail.dlptt.ln.cn

东北财经大学印刷厂印刷 东北财经大学出版社发行

开本: 850 毫米 × 1168 毫米 1/32 字数: 335 千字 印张: 13 3/8
印数: 1—6 000 册

2000 年 11 月第 1 版

2000 年 11 月第 1 次印刷

责任编辑: 孟 耀

责任校对: 刘铁兰

封面设计: 冀贵收

版式设计: 照大明

定价: 22.00 元



“中国注册会计师实务丛书”编审委员会

顾问:

李 勇(财政部部长助理,中国注册会计师协会秘书长、高级会计师)

主任委员:

崔建民(中国注册会计师协会会长,高级审计师)

李 爽(中国注册会计师协会副秘书长,教授,博士生导师)

冯淑萍(财政部会计司司长,教授)

委员(以姓氏笔画为序):

丁平准(中华财会网总裁,高级会计师)

于延琦(辽宁省注册会计师公会副主任,高级会计师)

方红星(东北财经大学出版社副社长,中国中青年财务成本研究会副秘书长)

王 军(财政部办公厅主任,高级会计师)

王光远(全国政协委员,福建省审计厅副厅长;厦门大学会计系教授,博士,博士生导师)

孙宝厚(审计署外资审计司司长,博士,研究员,高级审计师)

孙 铮(上海财经大学会计学院教授,博士,博士生导师)

朱祺珩(天健(信德)会计师事务所首席合伙人,高级会计师)

刘玉廷(财政部会计司副司长,中国会计学会秘书长,教授,博士)

刘明辉(东北财经大学出版社社长兼总编;东北财经大学会计学教授,博士,博士生导师;中国注册会计



师独立审计准则组成员)

何新川(辽宁省注册会计师协会秘书长,高级会计师)

李若山(复旦大学管理学院副院长兼会计系主任,教授,博士,博士生导师)

汤云为(大华会计师事务所董事长、主任会计师,会计学教授,博士,博士生导师)

张为国(中国证监会首席会计师;上海财经大学教授,博士,博士生导师)

张龙平(中南财经政法大学会计学院副院长,教授,博士,博士生导师)

张立民(中山大学会计学教授,博士;天勤会计师事务所技术顾问)

陈建明(天健会计师事务所首席合伙人,博士,高级会计师)

陈毓圭(财政部会计准则委员会副秘书长,博士,研究员)

杨雄胜(南京大学会计学系主任,教授)

周守华(中国会计学会副秘书长,教授,博士)

胡少先(浙江天健会计师事务所董事长,主任会计师,高级会计师)

秦荣生(国家会计学院副院长,教授,博士,博士生导师)

常 勋(厦门大学会计系教授)

梁再添(财团法人台北市中国工商会计文教基金会董事长,中国注册会计师协会理事暨台湾联谊会会长)

黄世忠(厦门大学会计系教授,博士;厦门天健会计师事务所首席合伙人,主任会计师)

萧伟强(毕马威国际会计公司合伙人,毕马威华振会计师事务所外方总经理)

董大胜(审计署副审计长,博士,研究员)



总序

作为经济鉴证类社会中介组织,注册会计师行业在提高市场经济运行的有序性、促进专业技术服务的社会化以及提高政府宏观调控与企业微观管理水平等方面均发挥着不可替代的作用。我国注册会计师制度自1980年恢复与重建以来,专业队伍日趋壮大,人员素质日益提升;业务范围不断拓展,执业质量快速提高;职业规范逐步完善,对外交流成果显著。经过20年的改革与发展,中国注册会计师行业已经成为市场体系中一支不可或缺的中坚力量。

继中国注册会计师协会和中国资产评估协会实行联合以后,中国注册会计师协会与注册税务师协会即将进行合并统一管理,这无疑是我国注册会计师事业的一大喜事。但同时我们也应该清醒地认识到:注册会计师的素质问题仍然是制约行业发展的“瓶颈”;各会计师事务所“内强素质、外塑形象”的目标亟需落到实处,这就必须大力加强注册会计师后续教育。正如美国著名未来学家约翰·奈斯比特所讲:要把办公室与教室连在一起。对于智力密集型企业而言,人才素质是关键,“培训先于工作”,而后续教育是提升注册会计师素质的有力措施,也是国际上通行的做法。

有鉴于此,我们组织了会计理论界、会计师职业界及行业组织中一批学者、专家,精心编写了这套“中国注册会计师实务丛书”。令人欣慰的是,本套丛书自1998年年底出版了第一辑(8种)以来,得到了业内人士的极大鼓励,曾荣获1999年度辽宁省优秀图书一等奖,并树立了良好的品牌形象。本套丛书第二辑的出版将继续秉承“源于实践、高于实践并用于指导实践”的宗旨,紧扣我国注册会计师职业准则的要求,针对



我国注册会计师业务中的重点和难点,结合注册会计师实务中的新领域、新课题、新技术,进行系统、全面、透彻、深入的阐述和讲解,使之具有较高的权威性和实战性,成为广大注册会计师的良师益友。

本套丛书既可以作为培训教材,也可以作为执业人员的业务手册,还可以作为高校相关专业教学参考书。

由于我们业务水平和专业阅历所限,本套丛书缺憾和不足之处在所难免,敬请广大读者不吝批评指正。

“中国注册会计师实务丛书”

编审委员会

2000年7月



前 言

随着纳税申报制度的实施,税务机关上门收税制度已被打破,纳税人自行计算税款、自行到银行交款或主动到税务机关交税、自觉履行纳税义务的风气正在形成,这是中国税收征收管理制度的一场革命。纳税人出于对专业知识、办税能力、纳税成本等因素的考虑,以及对自身利益的保护,开始寻求中介服务,税务咨询与税务代理就是适应这一需要而产生的。税务咨询与税务代理作为一项全新的事业,人们对它还缺少明确的认识,因此,对代理人和被代理人来说,充分了解和掌握它的有关知识,是十分重要的。有关知识主要包括:税务咨询的作用,税务代理与税务咨询的关系,税务咨询的形式与内容,税务代理的内涵、特征、作用,税务代理人与税务代理机构的设置,税务代理关系的确立与终止,税务代理业务范围,税务代理人的权利和义务,税务代理人应承担的法律责任,税务代理人如何进行代理及被代理人如何申请代理和寻找代理人等。

为了使代理人和被代理人对上述问题有一个清醒的认识,我们编写了本书。由于受理论水平和实践经验的限制,本书难免有不当之处,恳请读者提出宝贵意见。

作者
2000年5月



目 录	
第一章 税务咨询与税务代理概述	1
第一节 税务咨询与税务代理的内涵及必要性	2
第二节 税务咨询与税务顾问	9
第三节 税务代理制度	12
第二章 代理税务登记	23
第一节 代理开业税务登记	24
第二节 代理变更税务登记	28
第三节 代理注销税务登记	31
第四节 代理增值税一般纳税人认定登记	33
第五节 代理其他税务登记	37
第三章 代理发票领购	44
第一节 发票领购范围的认定	45
第二节 代理发票领购手续	47
第四章 代理纳税申报(上)	53
第一节 代理纳税申报的一般规定	54
第二节 代理增值税纳税申报	56
第三节 代理消费税纳税申报	88
第四节 代理营业税纳税申报	102
第五节 代理资源税纳税申报	114
第六节 代理土地增值税纳税申报	121
第五章 代理纳税申报(下)	138
第一节 代理企业所得税纳税申报	139
第二节 代理外商投资企业和外国企业	



	所得税纳税申报	167
第三节	代理个人所得税纳税申报	198
第四节	代理其他税种纳税申报	223
第六章	代理缴纳税款和申请退税	243
第一节	代理缴纳税款	244
第二节	代理申请减税免税	258
第三节	代理申请退税	267
第七章	代理纳税审查(上)	283
第一节	代理增值税纳税审查	284
第二节	代理消费税纳税审查	303
第三节	代理营业税纳税审查	313
第四节	代理资源税纳税审查	331
第五节	代理土地增值税纳税审查	336
第八章	代理纳税审查(下)	344
第一节	代理企业所得税纳税审查	345
第二节	代理外商投资企业和外国企业 所得税的纳税审查	364
第三节	代理个人所得税的纳税审查	372
第四节	代理其他税种纳税审查	378
第九章	代理税务行政复议	387
第一节	代理税务行政复议的准备阶段	388
第二节	代理税务行政复议的实施阶段	391
第三节	代理税务行政复议的结束阶段	392
第十章	代理建账建制和办理账务	394
第一节	代理建账建制	395
第二节	代理记账	403
第十一章	代理制作涉税文书	406
第一节	涉税文书的种类和作用	407
第二节	代制涉税文书的基本要求	409

第十二章	税务代理工作底稿与档案管理	411
第一节	税务代理工作底稿	412
第二节	税务代理档案管理	414





随着税收征管改革的深化和纳税人自行申报制度的实施,税务机关在纳税人纳税事务中的“保姆”角色大大淡化。某些纳税人出于专业知识、办税能力、纳税成本、税收法律责任等因素的考虑,开始寻求中介服务,以维护其自身的合法权益。于是,税务咨询与税务代理便应运而生。税务咨询与税务代理是税收征管改革的必然产物,也是市场经济发展的必然产物。大力发展这一行业,对于加强税收管理,维护国家利益和纳税人的合法权益,促进社会与经济的发展,具有十分重要的意义。

第一节 税务咨询与税务代理的内涵及必要性

一、税务咨询与税务代理的内涵

(一) 税务咨询的内涵

从咨询的词义上看,它是由“咨”和“询”组成的词组。舜典注释中对“咨”的解释为“咨谋也”,《说文解字》中对“咨”的解释为“谋事曰咨”,而“询为查问请教也(舜询于四野)”。因此,咨询是具有专门知识或者技能的法人和自然人接受他人委托,运用其专业知识向委托人提供智能帮助的行为。它包括工业咨询、商业咨询、信息咨询、工程咨询、各种管理咨询等等。税务咨询属于管理咨询的一种形式,它是指具有税收等方面专门知识或技能的自然人或法人(也称为咨询人),向纳税人、扣缴义务人以及税务机关或人员及其他组织和人员提出的税收请求事项,提供智能服务的行为。

我国税务咨询业是在20世纪80年代初期继会计审计咨询业、法律咨询业之后发展起来的又一市场中介服务行业,主要是为税务机关和纳税人、扣缴义务人提供社会服务。开展税务咨询,对于加强税法宣传和依法纳税教育,正确实施税收法律,维护纳税人、扣缴义务人的合法权益,促进生产的发展和经营



管理的改善,发挥了重要作用。它适应了社会主义市场经济发展的客观需要,增强了税收信息反馈能力,为实现产业结构、生产结构、技术结构的优化,增强市场竞争能力,增加税收收入,提供决策依据。

(二) 税务代理的一般概念、特征及作用

代理是指代理人以被代理人的名义在代理权限内进行直接对被代理人发生法律效力的法律行为。它包括民事代理、诉讼代理等。其种类主要有委托代理、法定代理、指定代理三种。税务代理是指税务代理人接受纳税人、扣缴义务人的委托,以被代理人的名义在国家法律规定的范围内代为办理税务事宜的各项行为的总称。它属于委托代理的一种。

《辞海》对代理的解释是:依法接受委托,代表他人进行活动,如签订合同、进行诉讼等。《中华人民共和国民法通则》第四章关于民事法律行为和代理的规定中指出:代理分为三种:委托代理、法定代理、指定代理。税务代理属于委托代理,受《中华人民共和国民法通则》的制约。民事法律行为即公民通过自己的活动参与民事法律关系,享有民事权利和承担民事义务的行为。税务代理也是一种民事法律行为。纳税人有自愿享受税务代理的权利,并通过税务代理来履行纳税义务。由此可见,税务代理是直接为纳税人服务的行为,而对税务部门服务则是一种间接的行为。从这个角度分析,税务代理是税务事务方面的委托人,委托税务代理机构或代理人,代为办理税收事宜的具有一定法律关系的民事活动。

税务代理的基本特征主要有:

(1)公正性。税务代理机构不是税务行政权力机关,而是征纳双方的中介机构,因而能站在公正的立场上,客观地评价被代理人的经济行为;同时代理人必须在法律范围内为被代理人代理税收事宜,独立、公正地执行业务,维护国家利益,并保护委托人的合法权益。只有公正的代理行为才能使税收的强制性



与纳税人的自觉性有机地结合起来。

(2)自愿性。税务代理的选择一般有两种:一是单向选择,即被代理人在认为有必要委托代理人代理税收事宜时,则主动选择代理人为其代理税收事宜;二是双向选择,即代理人和被代理人共同商定税收代理事宜。无论哪种选择都是建立在双方自愿的基础上的。也就是说,税务代理人实施税务代理行为,应当以纳税人、扣缴义务人自愿委托和自愿选择为前提。

(3)有偿性。税务代理机构是社会中介组织,它不是国家行政机关的附属机构,因此同其他企事业单位一样要自负盈亏,实行有偿服务,通过代理取得收入并抵补费用获得利润。代理人只有成为独立的法人实体,才能承担法律与经济责任;只有有偿服务,才能使经济责任得到履行,才能使代理关系具有坚实的基础。

(4)独立性。税务代理机构与国家行政机关、纳税人或扣缴义务人等没有行政隶属关系,独立行使代理权不受税务行政部门的干预与左右,也不受纳税人、扣缴义务人等所左右,客观、公正地为纳税人、扣缴义务人代办税务事宜。

我国税务代理业是在税务咨询业的基础上逐步发展起来的。从1988年起,国家税务总局在全国逐步进行了税收征管改革。辽宁、吉林的一些地区结合征管方式的改变,进行了税务代理工作的试点,并取得了一定的成效。1993年国家颁布实施的《中华人民共和国税收征收管理法》中明确规定“纳税人、扣缴义务人可以委托税务代理人代为办理税务事宜”,并授权国家税务总局制定具体办法。1994年,国家税务总局颁发了《税务代理试行办法》,并要求各地有步骤地开展税务代理的试点工作。进入20世纪90年代中后期,随着税收征管改革的逐步深化,纳税人自行申报纳税制度的广泛实施,税务代理已逐渐被社会各界所接受,并形成一定规模。1996年,人事部和国家税务总局联合下发了《注册税务师资格制度暂行规定》,在税务代



理业全面实施注册税务师制度,进一步推动了税务代理的发展。

税务代理的开展,对于加强税收管理,维护国家利益和纳税人的合法权益,促进市场经济的发展,发挥了积极的作用。概括起来,税务代理的作用主要有以下几方面:

1. 有利于建立制约机制,维护征纳双方的合法权益

税务代理人作为征纳双方的中介人,处于第三者的地位,隔离了税务机关或人员与纳税人或扣缴义务人直接的利益关系和接触,营造出一种纳税人、扣缴义务人依法纳税,税务机关及人员严格执法、廉洁奉公的良好社会外部制约机制。这样,不仅有利于维护征纳双方的合法权益,而且有利于促进税务机关的廉洁建设,防止税务人员因权力过于集中而导致的以权谋私现象,杜绝纳税人、扣缴义务人的违法行为。同时,税务代理也有利于纳税人、扣缴义务人降低因失误而被税务机关惩戒的风险。由于税务代理人员具有较高的专业水平,并且税务代理机构内部一般都建立了严格的业务把关机制,大大地降低了失误的可能性;而且由于代理人和被代理人之间是一种有偿服务的契约关系,即使出现差错或失误,只要不是纳税人、扣缴义务人的责任所引起,税务代理机构就有责任赔偿因代理失误而给委托人造成的损失。

2. 有利于降低税收成本,增加税收收入

征税人希望通过多种方式保证和增加税收,尽量降低税收成本,增加社会效益和经济效益。税务代理使我国庞大的税务机关及其人员得以腾出大部分时间来加强宏观的税收管理工作,从繁琐的日常事务上摆脱出来。税务代理人的工资、奖金以及代理机构的有关费用不用国家财政拨款,是自负盈亏的,这不仅减少了国家财政支出,而且减少了税收成本。国外的经验已经证明了这一点。例如,日本现有税理士5万人,加上雇员22万人,共27万人,而全国的税务行政人员总数包括国税局、地税局职员约为13万人,不及税务代理人总数的一半,大大降低



了税收成本。另外，税务代理可以相应减少偷税行为，为增加税收收入提供了条件。

3. 有利于强化税收征收管理

我国的税务代理制度是随着经济体制改革，特别是税收征收管理制度改革的不断深入应运而生的，是征税人、纳税人和代理人相互制约的新的税收管理模式的重要组成部分。税务代理将直接影响到国家税款能否及时足额入库。目前，存在着许多纳税人、扣缴义务人因对现行税法、税收制度和财务会计制度缺乏了解，从而导致其不能准确纳税的现象。税务代理人通晓税收政策和财务会计制度，则解决了他们的困难。所以，税务代理对加强税收征收管理、减少纳税人及扣缴义务人的纳税差错具有重要的作用。

4. 有利于社会主义市场经济的发展

从纳税的角度看，纳税人、扣缴义务人最感兴趣的是接受服务，并不是管理。因此，税务代理业务的开展，不仅大大丰富了第三产业特别是服务业的业务内容，而且也越来越受到广大纳税人、扣缴义务人的欢迎，它对促进社会主义市场经济的发展起到了积极的作用。

二、税务咨询与税务代理的区别

税务咨询和税务代理的内涵中有相同之处，即都是受他人委托而为委托人服务的一种行为，都必须依照税法 and 有关法律办事。但也有一些不同之处，其主要区别是：

1. 提供服务的方式不同

税务咨询是被咨询人接受委托后，运用其税收方面的知识及经验，为委托人提供智能服务，即智力输出或者称为知识和技能的转让，具体表现为宣传解释税法、为委托人进行税收筹划和解释税收方面的疑难问题等等。被咨询人并不实际操作，由咨询人根据被咨询人的智能服务自己作出决策进行操作。而税务代理是代理人接受被代理人的委托后，运用其税收方面的



知识和技能,以被代理人的名义并在代理权限内依法办理委托的税收事宜,提供实际履行和操作服务,即提供劳务。

2. 提供服务的对象不同

税务咨询提供服务的对象较广,不仅包括纳税人、扣缴义务人一方,而且也包括征税一方;而税务代理所提供服务的对象较窄,往往主要是纳税一方。

3. 提供服务的名义不同

税务咨询以被咨询人的名义进行服务,被咨询人行为的法律后果由其自己承担;咨询人的法律后果也自己承担。而税务代理则是以被代理人的名义进行服务,在其授权范围内的法律后果由被代理人承担;由于代理人超越代理权限造成的法律后果,由代理人承担责任;如果代理人与被代理人串通共同损害国家利益,由双方共同承担法律责任。

三、我国实行税务咨询与税务代理的必要性

党的十四届三中全会作出的《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》中指出,发展市场中介组织,发挥其服务、沟通、公正监督作用;中介组织要依法通过资格认定,依据市场规则,建立自律性运行机制,承担相应的经济责任,并接受政府有关部门的监督。这不仅为建立税务咨询与税务代理制度指明了方向,而且说明在我国建立税务咨询与税务代理制度是十分必要的。随着人们对服务业中的代理业务的明确认识、征纳双方对代理需要的增加、以及各类事务所和税务咨询机构开展税务代理业务经验教训的积累、国外税务咨询与税务代理的知识和技能的传入,我国已经具备了开展税务咨询与税务代理的条件。因此,建立税务代理制度,对发展社会主义市场经济、转换税务机关的行政职能、保证税收征收管理法的顺利实施和巩固改革开放及税制改革的成果都是十分必要的。

1. 它是社会主义市场经济发展的需要

随着社会主义市场经济理论的提出,市场经济体制的框架