

纳税人权利和义务的 重新定位

——新税收征管法对纳税主体
权利义务的新调整

吴亚荣 著

 中国税务出版社

图书在版编目(CIP)数据

纳税人权利和义务的重新定位:新税收征管法对纳税主体权利
义务的新调整/吴亚荣著. —北京:中国税务出版社,2001.12
ISBN 7-80117-489-5

I. 纳… II. 吴… III. 税法—研究—中国 IV. D922.204

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2001)第 096145 号

版权所有·侵权必究

书 名: 纳税人权利和义务的重新定位——新税收征管
法对纳税主体权利义务的新调整

作 者: 吴亚荣 著

责任编辑: 刘淑民 孙丽梅

责任校对: 于 玲

责任印制: 桑崇基

出版发行: 中国税务出版社

北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮编: 100053

http: // www. taxph. com

E-mail: fxc@taxph. com

发行部电话: (010) 63182980/81/82/83

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京印刷二厂

规 格: 850×1168 毫米 1/32

印 张: 5.125

字 数: 128000 字

版 次: 2002 年 1 月第 1 版 2002 年 1 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 7-80117-489-5/F·416

定 价: 15.00 元

如发现印有装错误 可随时退本社更换

引 言

原税收征管法是 1992 年 9 月七届全国人大常委会第二十七次会议通过的，在实施的近 9 年过程中，对于加强税收征收管理，调整征纳关系，改善税收征管环境，促进税收征管法制化、科学化、规范化，发挥了重要的作用。但是随着改革的深化、开放的扩大和社会主义市场经济体制的逐步建立与发展，经济和社会各方面都发生了许多变化，税收征管面临许多新情况、新问题，原税收征管法已经不能完全适应实际需要，主要表现在：第一，税收征管的基础管理还存在一些漏洞、不足，比如：不少纳税人不到税务机关办理税务登记，税务机关难以掌握税源情况，漏征漏管现象比较严重；不少纳税人在银行多头开户，税务机关难以掌握纳税人生产经营情况；一些纳税人利用延期纳税的规定拖欠税款，影响国家税款的及时收缴。第二，税收征管工作面临的一些新情况需要在法律上作出明确规定，比如：国家税收的优先地位不明确，在一些经济纠纷、企业重组、企业破产过程中国家税款难以得到有效保护；会计电算化日益普及，应当纳入税务监管的范围；需要逐步推行税控装置。第三，税务机关的征税行为和执法措施不够规范、完善，对纳税人、扣缴义务人的合法权益需要进一步明确和保护，税收征管工作中还需要进一步处理和协调好与有关方面的关系。第四，原税收征管法施行以来，我国

陆续制定了行政处罚法、行政复议法，修订了刑法，现行税收征管法需要与这些法律的有关规定相衔接。因此，为了进一步加强税收征管，制止和惩处税收违法行为，有必要对原税收征管法进行修改、完善。

修改后的新税收征管法，与原税收征管法相比变化很大，修改和增加的内容大约占新税收征管法全部内容的 80%。主要修改和新增加的内容包括很多方面，本书仅就其中一个比较重要的方面展开研讨，即新税收征管法对纳税主体权利义务的重新调整。经过新税收征管法的这一重新调整，纳税人、扣缴义务人既要依法履行各项法定义务，同时又依法享有各项合法权利，权利和义务是对等的、公平的，从而改变了过去原税收征管法只重视规定纳税人和扣缴义务人应履行的法定义务而忽视其依法应当享有的合法权利的问题。这一重要调整，对于尽快形成崭新的、与国际接轨的税收征管法律环境，保护纳税人、扣缴义务人的合法权益等等，都具有十分重要的意义。

目 录

第一章 税收征纳双方主体·····	(1)
第一节 纳税人·····	(1)
一、纳税人必须是负有纳税义务的主体·····	(1)
二、纳税人包括单位和个人两种·····	(2)
三、纳税人必须是负有法定纳税义务的主体·····	(2)
第二节 扣缴义务人·····	(3)
一、扣缴义务人是负有法定扣缴税款义务的单位和个人·····	(3)
二、扣缴义务人是负有“代扣代缴”和“代收代缴”义务的主体·····	(3)
第三节 税收征管机关·····	(5)
一、税务机关种类·····	(5)
二、税收征收管理体制·····	(11)
三、地方人民政府及其有关部门与税务机关的关系·····	(13)
四、与有关部门密切配合的硬件保障·····	(17)
五、税务机关依法执行职务的独立性·····	(20)
第二章 纳税人、扣缴义务人依法必须履行的义务·····	(21)
第一节 依法缴纳、扣缴税款的义务·····	(21)

一、纳税人必须依法缴纳税款	(21)
二、扣缴义务人必须依法扣缴税款	(24)
第二节 依法进行税务登记的义务	(26)
一、办理税务登记的纳税人的范围	(27)
二、办理税务登记的期限与程序	(29)
三、工商行政管理部门应当密切配合	(30)
四、其他纳税人以及扣缴义务人的登记义务	(32)
五、办理变更或者注销税务登记的义务	(34)
六、依法使用、保管税务登记证件的义务	(37)
第三节 依法设置、管理账簿和有关凭证的义务	(40)
一、纳税人、扣缴义务人必须依法设置账簿	(42)
二、纳税人和扣缴义务人必须依法将规定的会计资料 报送税务机关备案	(46)
三、纳税人和扣缴义务人必须依法开具、使用和取得 发票	(53)
四、纳税人必须按照规定安装、使用税控装置，不得 损毁或者擅自改动	(59)
五、纳税人、扣缴义务人必须按照规定保管有关会计 资料和凭证	(60)
第四节 依法进行纳税申报的义务	(64)
一、纳税人、扣缴义务人应当按期办理纳税申报	(64)
二、纳税人和扣缴义务人应当按照规定如实报送有关 资料	(66)
第五节 对纳税人和扣缴义务人履行义务情况的监督	(68)
一、税务机关的税务检查	(68)
二、社会监督	(69)
第六节 纳税人、扣缴义务人拒不履行法定义务的法律 后果	(74)

一、行政措施的制裁	(74)
二、承担相应的法律责任	(80)
第三章 纳税人和扣缴义务人享有的合法权利	(84)
第一节 有权向税务机关了解国家税法以及与纳税程序 有关的信息	(87)
第二节 有权要求税务机关为其有关情况保密	(88)
第三节 有权依法申请减税、免税、退税	(90)
一、申请减免税的权利	(90)
二、申请退税的权利	(92)
第四节 对税务机关所作出的决定, 享有陈述权、 申辩权; 依法享有司法救济权利	(94)
一、陈述权、申辩权	(94)
二、申请行政复议权	(96)
三、提起行政诉讼权	(97)
四、请求国家赔偿权	(99)
第五节 有权控告和检举税务机关、税务人员的违法 违纪行为	(102)
第四章 税务机关为保护纳税人、扣缴义务人合法权利 而必须履行的义务	(105)
第一节 遵守税收法律义务	(105)
第二节 必须秉公执法、忠于职守、清正廉洁	(107)
第三节 必须尊重和保护纳税人、扣缴义务人的权利, 不得故意刁难	(108)
第四节 不得擅自行使开征、停征、减税、免税、 退税、补税以及其他税收权力	(111)

第五节 不得索贿受贿、徇私舞弊、玩忽职守、滥用职权·····	(116)
第六节 宣传税收法律、法规的义务·····	(117)
第七节 对税务机关执法权力的限制·····	(120)
一、在肯定税务机关征税权力的同时，禁止税务机关滥用征税权·····	(121)
二、对税务机关行使税收保全和强制执行措施的权力的限制·····	(126)
三、增加税务机关征税的优先权，同时限制优先权的使用范围·····	(130)
第八节 强化对税务机关的执法监督·····	(134)
一、建立、健全内部制约和监督管理制度·····	(134)
二、征收、管理、稽查、行政复议四环节的相互分离和制约·····	(136)
三、加强税务机关系统内部的监督检查·····	(138)
四、建立健全回避制度·····	(140)
五、加强全社会监督·····	(142)
第九节 税务机关不履行法定义务的法律后果·····	(143)
一、刑事责任·····	(143)
二、行政责任·····	(144)
三、民事责任·····	(145)

第五章 结语

——强调对纳税人、扣缴义务人合法权利的保护和对税务机关的执法监督，是新税收征管法的突出特点·····	(147)
第一节 强调对纳税人、扣缴义务人合法权利的保护·····	(147)

第二节 强调对税务机关的执法监督.....	(149)
附录.....	(152)
一、我国有关法律、行政法规.....	(152)
二、国家税务总局有关文件.....	(152)
三、主要参考书目.....	(152)

第一章 税收征纳双方主体

第一节 纳税人

新税收征管法继续延用原税收征管法关于纳税人的规定，没有作修改，即在总则第四条第一款明确规定：“法律、行政法规规定负有纳税义务的单位和个人为纳税人。”

按照这一条的规定，所谓“纳税人”，必须同时具备以下三个必要条件：

一、纳税人必须是负有纳税义务的主体

是否负有向国家税务机关依法缴纳税款的义务，是衡量一个主体是不是纳税人的最基本条件，没有纳税义务的任何主体都不是纳税人。但是，这里需要注意的是，税负的最终承受人不一定就是纳税人，负税人与纳税人是两个不同概念，当纳税人所缴纳的税款是由自己负担时，纳税人与负税人是一致的，纳税人缴纳的税就属于“直接税”；当纳税人可以通过一定途径将税款转嫁给其他单位或者个人负担时，纳税人就不是负税人，纳税人缴纳的税就属于“间接税”。

二、纳税人包括单位和个人两种

负有纳税义务的主体，包括“单位”和“个人”两种。“单位”包括法人和其他经济组织，“个人”指自然人。但需要注意的是，这两类主体并非在所有的税收中都是纳税人，因为按照一般的税法的规定，不同的税种一般都有各自特定群体的纳税人。比如，《个人所得税法》中规定的个人所得税的纳税人，是取得收入并且收入额超过法定免征额的个人；《企业所得税暂行条例》中规定的纳税人，是指在工商行政管理部门办理工商登记、实行独立经济核算的各类国内企业，包括除外商投资企业和外国企业之外的所有企业（如国有企业、集体企业、联营企业、股份制企业、个人独资企业、合伙企业等）和有生产经营所得及其他所得的其他组织；《外商投资企业和外国企业所得税法》中规定的纳税人，是在我国境内设立的中外合资经营企业、中外合作经营企业、外资企业以及在我国境内设立机构、场所生产、经营或者虽然未在我国设立机构、场所但是有来源于我国境内所得的外国公司、企业和其他经济组织；有些法律、行政法规则是根据产品类别来确定纳税人的，如《营业税暂行条例》、《消费税暂行条例》等等。

三、纳税人必须是负有法定纳税义务的主体

纳税人的纳税义务，不是任何单位和个人随意强加的，而必须是法律、行政法规明文规定的，不论是税务机关对纳税人征税，还是纳税人缴纳税款，都必须有法律、行政法规的规定作为依据。对法律、行政法规没有规定负有纳税义务的单位和个人，就不是纳税人，任何机关、单位和个人都不得随意将其确定为纳税人而强行向其征收任何税收。

第二节 扣缴义务人

新税收征管法继续沿用原税收征管法关于扣缴义务人的规定，即在总则第四条第二款中明确规定：“法律、行政法规规定负有代扣代缴、代收代缴税款义务的单位和个人为扣缴义务人。”按照这一条的规定，所谓“扣缴义务人”，就是指依照法律、行政法规规定负有代扣代缴、代收代缴税款义务的单位和个人。

一、扣缴义务人是负有法定扣缴税款义务的单位和个人

作为扣缴义务人，也包括单位和个人两种。“单位”，包括法人和其他组织；“个人”，就是指自然人。单位和个人都可以成为扣缴义务人。但是，并不是每一个单位和个人都可以成为扣缴义务人，必须是与纳税人之间有支付和收入关系的单位和个人；同时还必须是法律、行政法规明确规定负有扣缴税款义务的单位和个人。对于法律、行政法规没有规定其负有扣缴税款义务的单位和个人，任何机关、单位和个人都不得要求其代为扣缴任何税款。

二、扣缴义务人是负有“代扣代缴”和“代收代缴”义务的主体

扣缴义务人的扣缴税款义务，主要包括“代扣代缴”和“代收代缴”两种。

所谓“代扣代缴”，是指扣缴义务人从其所持有的纳税人收入中扣除其应纳税款，并代为缴纳入库。一般来说，扣缴义务人是在支付有关款项时或者办理业务时，按照税收法律、行政法规

及税务机关的规定，将收取款项的单位和个人应缴纳的税款予以扣缴，并将扣缴的税款代为缴入国库。确定代扣代缴义务人，有利于加强税收的源泉控制，简化征税手续，减少税款流失。代扣代缴义务人主要有两类：一是为纳税人办理汇款的单位；二是向纳税人支付收入的单位。如：《个人所得税法》第八条规定：“个人所得税，以所得人为纳税义务人，以支付所得的单位或者个人为扣缴义务人”，并规定扣缴义务人与纳税人一样都应当在次月7日内将上一个月应扣的税款缴入国库，并向税务机关报送纳税申报表。对税法规定的“代扣代缴”扣缴义务人，税务机关应向其颁发代扣代缴证书，明确其代扣代缴的权利和义务。代扣代缴义务人必须严格履行扣缴义务。对于不履行扣缴义务的，税务机关应视情节轻重追究相应的法律责任，并责令其补缴税款。

所谓“代收代缴”，是指扣缴义务人借助经济往来关系向纳税人收取应纳税款，并代为缴入库。一般来说，扣缴义务人是在收取纳税人有关款项时，代税务机关向纳税人征收应缴纳的税款，并代纳税人将其缴纳的税款缴入国库。确定代收代缴义务人，有利于加强税收的源泉控制，简化征税手续，减少税款流失。代收代缴义务人主要有：一是受托加工单位。如《消费税暂行条例》规定，委托加工的应税消费品，由受托方代收代缴税款。二是商业批发单位。如《营业税暂行条例》规定，城乡个体商贩和以现金或现金支票进货的集体商业企业，其应纳的销售环节营业税由供货的批发单位代收代缴；又如《筵席税暂行条例》第五条规定：“承办筵席的饭店、酒店、宾馆、招待所以及其他经营饮食业的单位和个人，为筵席税的代征代缴义务人，负责筵席税的代征代缴”，同法第六条规定，承办筵席的经营饮食业的单位和个人必须“在收取筵席价款的同时，代征筵席税税款。”代收代缴单位不同于代扣代缴单位。代扣代缴单位直接持有纳税人的收入，可以从中扣除纳税人的应纳税款。代收代缴单位不直

接持有纳税人的收入，只能在与纳税人的经济往来中收取纳税人的应纳税款并代为缴纳。代收代缴单位必须严格履行代收代缴义务。对不履行代收代缴义务的，除追缴税款和加收滞纳金外，还要根据不同情况给予相应的处罚。

第三节 税收征管机关

一、税务机关种类

新税收征管法第十四条规定：“本法所称税务机关是指各级税务局、税务分局、税务所和按照国务院规定设立的并向社会公告的税务机构。”与原税收征管法第八条相比，新税收征管法的这一条规定的税务机关的种类和范围有所扩大，包括四大类：一是各级税务局；二是各级税务分局；三是税务所；四是按照国务院规定设立的并向社会公告的税务机构。

（一）各级税务局

新税收征管法所称的“各级税务局”，是指按照行政管辖级别自上而下设置的各级税务机关。最高一级的税务机关就是国务院税务主管部门，即国家税务总局。在省以下则分设国家税务局和地方税务局两个系统。

国家税务总局是主管全国税收征管工作的国务院直属机构，其主要职能是：贯彻执行党中央、国务院有关税收的方针、政策和有关指示、决定，管理国家税收；拟定全国的税收法律和征收管理制度，组织国家财政收入，运用税收杠杆对经济进行宏观调控和控制。具体职责是：

1. 拟定税收法律法规草案，制定实施细则；提出国家税收政策建议并与财政部共同审议上报、制定贯彻落实的措施。
2. 参与研究宏观经济政策、中央与地方的税权划分，提出

完善分税制的建议；研究税负总水平，提出运用税收手段进行宏观调控的建议；制定并监督执行税收业务的规章制度；指导地方税收征管业务。

3. 组织实施税收征收管理体制改革；制定征收管理制度；监督检查税收法律法规、方针政策的贯彻执行。

4. 组织实施中央税、共享税、农业税及国家指定的基金（费）的征收管理；编报税收长远规划和年度税收收入计划；对税收法律法规执行过程中的征管和一般性税收问题进行解释；组织办理工商税收减免及农业税特大灾歉减免等具体事项。

5. 开展税收领域的国际交流与合作；参加涉外税收的国际谈判，草签和执行有关的协议、协定。

6. 办理进出口商品的税收及出口退税业务。

7. 管理国家税务局系统的人事、劳动工资、机构编制和经费；管理省级国家税务局的正副局长及相应级别的干部，对省级地方税务局局长任免提出意见。

8. 负责税务队伍的教育培训、思想政治工作和精神文明建设。

9. 组织税收宣传和理论研究。

10. 承办国务院交办的其他事项。国家税务总局对全国国家税务局系统实行垂直管理，协同省级人民政府对省级地方税务局实行双重领导。

1994年新税制改革实施后，全国各地省级和省以下税务机关分设国家税务局系统和地方税务局系统，原来的税务机关根据征管范围的不同一分为二，国家税务局系统负责征收和管理增值税、消费税、中央企业所得税等中央税税种；地方税务局系统负责征收和管理营业税、个人所得税、土地增值税等地方税税种。他们的主要职责是：

1. 贯彻执行国务院和财政部、国家税务总局下达的各项税

收政策和法规，结合本地区情况，研究制定具体的实施办法，拟定本地区各税的税收实施细则，根据税收管理体制规定的权限处理有关各类减、免税。

2. 根据本地区的实际情况，制定严肃税收法纪、加强征收管理的措施，广泛开展税收宣传，充分发挥税收的经济杠杆作用。

3. 对本地区各部门和单位贯彻执行税收政策、法令进行监督检查。

4. 负责本地区中央税和地方税各税以及指定的基金的征收管理工作，根据财政部和国家税务总局下达的税收计划，组织中央和地方的国家财政收入，确保税收计划的实现。

5. 调查了解企业生产经营情况，帮助企业改善经营管理，加强经济核算，促进企业生产发展。研究制定促产增收的措施和办法，不断扩大税源。

6. 负责本地区本系统税务干部队伍建设。管理本系统地（市）一级税务局主要领导干部，组织税务干部的业务、文化、教育培训，加强思想政治工作。

7. 监督检查本地区本系统税务机关及其工作人员执行国家税收政策、法规、税收计划和其他规章制度的情况，领导本地区税务部门行政监察工作，保持税务部门的清正廉洁。

各地区、省辖市、自治州（盟）税务机关也划分为国家税务局和地方税务局两个系统，分别领导和管理所辖地区的中央税和地方税的征收管理工作，贯彻执行国家税收政策、法规和上级税务机关的指示，组织财政收入，搞好队伍建设等。

县（市）、自治县、旗税务机关也划分为国家税务局和地方税务局，他们的主要职责，就是贯彻执行国家税收政策、法规和上级税务机关的指示，分别负责组织领导所辖地区内的中央税和地方税的征收管理工作，督促各部门、各企事业单位及所属单位

执行税收政策、法规，努力完成税收收入任务，定期向本系统上级税务局报告工作，地方税务局还要向同级人民政府报告工作。

（二）税务分局

所谓税务分局，是相对于各级税务局而言的。在新税收征管体制改革以前，一般只有两种情况：一是，有些市（包括省级市、地级市）税务局在本辖区内的区、县设置的派出机构。如北京市税务局在各区、县设置的派出机构就称税务分局；二是，有些县（市）、自治县、旗税务局为加强对本辖区内的税收征收管理，采取按行业、区域或专业等标准而分别设置税务派出机构，如个体分局、城关分局、石化分局、一分局、二分局、三分局等等，它主要负责所在地区或所管辖行业、部门的各种税收的征收管理工作。

为确保税收征管与新税制协调运行，新税收征管体制改革以后，国家税务总局开始逐步建立和推行“以申报纳税和优化服务为基础，以计算机网络为依托，集中征收、重点稽查”的征管模式。各地从本地实际情况出发，围绕这一模式普遍实施了征管改革，税务机构的设置也发生了较大的变化。各地根据“精简、效能、适当集中”的原则，致力于推行集中征收，在农村一般以经济区划设立税务机构（税务分局或税务所），按照收入规模的大小和管辖纳税户的多少，一个农村税务分局（或税务所）一般管辖3个以上乡镇。因此许多地方将几个税务所组建成一个分局，基层税务所大幅度减少，形成了以分局为最基层征收管理单位的格局。

这样，修订后的新税收征管法所称的税务分局，主要是指省级以下各级国家税务局和地方税务局根据当地实际需要而设立的上述各种税务分局。这些税务分局属于税务局的派出机构，根据《行政处罚法》和《行政诉讼法》等法律法规的规定，具有行政诉讼主体资格，因此这次修订税收征管法时，再次予以肯定。