

新会计学书系

ACCOUNTING

ACCOUNTING

税务代理

操作实务

贺志东 主编

ACCOUNTING

ACCOUNTING

注册会计师、注册税务师专业教材
注册税务师资格考试参考用书

石油工业出版社

☐ 新会计学书系

税务代理操作实务

贺志东 主编

石油工业出版社

图书在版编目(CIP)数据

税务代理操作实务/贺志东主编.

北京:石油工业出版社,2002.7

(新会计学书系)

ISBN 7-5021-3820-X

I. 税…

II. 贺…

III. 税收管理-代理(经济)-基本知识-中国

IV. F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 045137 号

石油工业出版社出版

(100011 北京安福门外安华里二区一号楼)

石油工业出版社印刷厂印刷

新华书店北京发行所发行

*

787×960 毫米 16 开本 21.25 印张 391 千字印 1—6000

2002 年 7 月北京第 1 版 2002 年 7 月北京第 1 次印刷

ISBN 7-5021-3820-X/F·177

定价: 26.00 元

新会计学书系丛书

编 委 会

主 编:王井富 文 胜

副主编:王敦庆 汪永志

编 委:(以姓氏笔画排列)

丁 立 马文革 尹 伟 王一名

王 平 王 敏 王新民 白晓兰

吴 丹 张士清 张永怀 张玉振

张雯弘 张震华 李 立 卑晓贤

林松涛 罗大清 封若武 贺 飞

徐学锋 郭小凡 郭俊莉 康 强

梁 刚 楼晓梅 潘继平

序言

在我国推行税务代理制度,是社会主义市场经济发展和加强税收征收管理的客观要求,亦是提高税收征管质量、推进依法治税、维护纳税人合法权益的需要。尤其是实行新税制以后,全面推行税务代理制度已成为税收征管改革的一项非常重要的任务。

为了帮助注册税务师及相关人员掌握和运用好税务代理技能,提高执业质量和水平,我们编写了这本《税务代理操作实务》。本书共八章,内容包括税务代理管理知识、税务登记代理实务、普通发票和专业发票领购代理实务、建账建制办理账务代理实务、交纳税款和申请退税代理实务、纳税申报代理实务、纳税会计代理实务和纳税筹划等。

本书可作为注册税务师资格考试参考用书、执业过程中业务手册或后续教育教材,亦可作为大中专院校注册会计师、注册税务师专业的教材或教学辅导书,亦可作为税务机关和纳税人的工作参考资料。

在编写过程中,编者参考了有关的法律、法规和规章以及有关专家的宝贵研究成果,石油工业出版社对本书的出版给予了大力支持与热情帮助,在此一并致谢!

但愿本书能对广大读者有所裨益,或能够抛砖引玉。由于编者水平有限,书中不足之处在所难免,尚祈读者提出宝贵批评意见,以便再版时修正。

编者

2002年6月1日

目录

第一章 税务代理概论	(1)
■ 税务代理基础知识	(2)
■ 税务代理业务规程	(19)
■ 注册税务师管理	(23)
■ 税务师事务所管理	(29)
第二章 税务登记代理操作实务	(34)
■ 企业税务登记代理操作实务	(35)
■ 纳税事项登记代理操作实务	(41)
第三章 普通发票和专业发票领购代理操作实务	(48)
■ 发票的种类	(49)
■ 发票的领购	(51)
第四章 建账建制办理账务代理操作实务	(55)
■ 代理建账建制办理账务概论	(56)
■ 个体工商户建账管理办法	(59)
■ 代建个体工商户复式账会计制度	(61)

■代建个体工商户简易账会计制度	(81)
■代建个体工商户财务制度	(88)
■个体工商户定期定额管理办法	(92)
第五章 交纳税款和申请退税代理操作实务	(95)
■代理交纳税款操作实务	(96)
■代理申请退税操作实务	(113)
第六章 纳税申报代理操作实务	(136)
■增值税的纳税申报代理	(137)
■消费税的纳税申报代理	(145)
■营业税的纳税申报代理	(148)
■资源税的纳税申报代理	(160)
■企业所得税的纳税申报代理	(163)
■外商投资企业和外国企业所得税的纳税申报代理	(190)
■个人所得税的纳税申报代理	(200)
■城市维护建设税的纳税申报代理	(209)
■印花税的纳税申报代理	(210)
■房产税的纳税申报代理	(212)
■车船使用税的纳税申报代理	(215)
■城镇土地使用税的纳税申报代理	(217)
■土地增值税的纳税申报代理	(219)
第七章 纳税会计代理操作实务	(225)
■增值税会计代理	(226)
■消费税会计代理	(234)
■营业税会计代理	(240)
■资源税会计代理	(242)
■所得税会计代理	(243)
■城市维护建设税会计代理	(253)
■印花税会计代理	(253)

■房产税会计代理	(253)
■车船使用税会计代理	(253)
■城镇土地使用税会计代理	(254)
■土地增值税会计代理	(254)
■车辆购置税会计代理	(258)
 第八章 纳税筹划	(259)
■增值税纳税筹划实务	(260)
■消费税纳税筹划实务	(268)
■营业税纳税筹划实务	(274)
■进出口税纳税筹划实务	(277)
■企业所得税纳税筹划实务	(294)
■外商投资企业和外国企业所得税纳税筹划实务	(303)
■个人所得税纳税筹划实务	(313)
■其他税种的纳税筹划实务	(315)
 参考文献	(331)

第一章

税务代理概论

- 税务代理基础知识
- 税务代理业务规程
- 注册税务师管理
- 税务师事务所管理

■ 税务代理基础知识

□ 税务代理的概念

税务代理是税务代理人在税法规定的代理范围内,受纳税人、扣缴义务人的委托,代为办理税务事宜的各项行为的总称。它是商品经济发展的必然产物,是以知识的商品化为前提,以纳税人的需要为原动力,通过委托人、税务代理人、税务事项等要素的组合所形成的一种法律行为,是一种社会性的中介事物。

□ 税务代理的基本特征

● 主体资格的特定性

在税务代理法律关系中,代理行为发生的主体资格是特定的,作为代理人一方必须是经批准具有税务代理执业资格的注册税务师和税务师事务所。不符合上述条件的单位和个人均不能从事税务代理业务,作为被代理人一方必须是负有纳税义务或扣缴税款义务的纳税人或扣缴义务人。

● 法律约束性

税务代理不是一般意义上的事务委托或劳务提供,而是负有法律责任的契约行为,税务代理人与被代理人之间的关系是通过代理协议而建立起来的,代理人在从事税务代理活动的过程中,必须站在客观、公正的立场上行使代理权限,且其行为受税法及有关法律的约束。

● 内容确定性

税务代理人的税务代理业务范围,由国家以法律、行政法规和行政规章的形式确定,税务代理人不得超越规定的内容从事代理活动。除税务机关按照法律、行政法规规定委托其代理外,税务代理人不得代理应由税务机关行使的行政职权。

● 税务法律责任的不转嫁性

税务代理是一项民事活动,税务代理关系的建立并不改变纳税人、扣缴义务人对其本身所固有的税收法律责任的承担。在代理活动中产生的税收法律责任,无论出自纳税人、扣缴义务人的原因,还是出自代理人的原因,其法律后果承担者直接归于纳税人、扣缴义务人,而不能因建立了代理关系而转移征纳关系,即转移纳税人、扣缴义务人的法律责任。但是法律责任的不转嫁性并不意味着税务代理人

在代理过程中可以对纳税人、扣缴义务人的权益不负责任,不承担任何代理过错。若因代理人工作过失而导致纳税人、扣缴义务人不必要的损失,纳税人、扣缴义务人可以通过民事诉讼程序向代理人提出赔偿要求。

●有偿服务性

税务代理是我国社会主义市场经济服务体系的一个重要组成部分。税务代理业务是智能性的科技与劳动相结合的中介服务业务,它以服务为宗旨,以社会效益为目的,在获取一定报酬的前提下,既服务于纳税人、扣缴义务人,又间接地服务于税务机关。

□税务代理的意义

税务代理是税务机关和纳税人之间的桥梁和纽带,通过具体的代理活动,不仅有利于纳税人正确履行纳税义务,而且对国家税收政策的顺利贯彻落实具有积极作用。

●税务代理有利于促进依法治税

依法治税,是税收工作的基本原则。依法治税的基本要求是税务机关依法行政,纳税人、扣缴义务人依法纳税。推行税务代理制度,选用熟悉财税业务的专家作为沟通征纳双方的桥梁,以客观公正的立场协调征纳双方的行为,帮助纳税人准确及时地交纳税款,并监督纠正征纳双方可能的背离税法规定的行为,将有利于推进我国依法治税的进程。

●税务代理有利于完善税收征管的监督制约机制

加强税收征管工作的一个重要环节,是建立一个科学、严密的监督制约体系,确保税收任务的完成。实行税务代理制,可在税收征纳双方之间,通过税务代理这个中介体,形成纳税人、税务代理人、税务机关三方的制约关系。纳税人作为履行纳税义务的主体,一方面要自觉纳税,同时,受到税务机关与税务代理人的依法监督制约;税务机关作为税收征收的主体,一方面要严格执法,同时又受到纳税人与税务代理人的监督制约;税务代理人在开展代理活动中,也要受纳税人和税务机关的监督制约。这就形成了一个全方位的相互制约体系,必将促进税收征管制度的进一步完善。

●税务代理有利于增强纳税人自觉纳税的意识

我国宪法规定,每个公民都有依法纳税的义务。但是几十年来,由于税收管理体制所致,实际上,纳税人的纳税事务,大多由税务人员包揽了,纳税人自觉纳税的意识较为淡薄。从国际上看,无论是经济发达国家还是发展中国家,一般都建立申

报纳税制度,我国现行的税收征管法也对纳税人作了自觉申报纳税的规定。但由于税种多,计算复杂,让纳税人自行准确计算申报纳税是有一定难度的。实行税务代理制,正是适应了纳税人准确履行纳税义务的需要,他们可以选择自己信赖的税务代理人,代理他们履行申报纳税义务。税务代理制的实施,有利于提高纳税人主动申报纳税的自觉性,增强纳税意识,有利于形成纳税人自觉依法纳税的良好局面。

●税务代理有利于保护纳税人的合法权益

实行税务代理制,纳税人可以在税务代理人的帮助下减少纳税错误;用足用好税收优惠政策,做好纳税筹划。税务代理人还可协调税收征纳双方的分歧和矛盾,依法提出意见进行调解,如有需要,税务代理人可以接受纳税人委托向上级税务机关申请行政复议。这些,都切实有效地维护了纳税人的合法权益。

□我国税务代理的发展历史

我国的税务代理制度始于 20 世纪 80 年代中期。当时我国开始向社会主义市场经济过渡,加之税收征管改革的需要,一些地区的税务机关借鉴国际上的通行做法,对税务代理进行了探索。由于这一新生事物适应国家经济体制改革走势,可以减轻企业的涉税事务负担,降低纳税风险,维护其合法权益,同时还可以较好地保证国家的税收利益和税法的正确实施,降低征税成本,提高税务机关工作效率,得到了纳税人和税务机关的欢迎。

1992 年 9 月由全国人大常委会通过的《中华人民共和国税收征收管理法》,从法律上对税务代理这一做法加以肯定,并明确规定“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”,这为我国税务代理的发展提供了法律依据。

1994 年 9 月,国家税务总局根据《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则的有关规定,制定了《税务代理试行办法》,开始在全国范围内进行有组织的试点工作。1996 年 11 月,国家税务总局和人事部颁发了《注册税务师资格制度暂行规定》,将税务代理人员纳入国家专业技术人员执业资格准入控制范畴,标志着税务代理作为一种社会中介服务行业,进入了规范发展的新阶段。

截至 1999 年 8 月底,全国已有税务代理机构 4100 多家,税务代理从业人员约 10 万人,通过考试取得注册税务师资格的有 31671 人。形成了包括注册税务师资格的取得、税务师事务所的审批、税务代理规程、执业标准等在内的一套相应的制度、办法。

经过十几年的发展,税务代理作为一种独立的社会中介组织,在适应市场经济发展,配合征管改革、维护国家税收政策、保护纳税人合法权益等方面发挥了积极

作用。国家税务总局专门成立了注册税务师管理中心,履行管理税务代理的行政职能,并在省级成立了相应的管理机构。税务代理的行业自律性管理也由相应的社团组织——中国税务咨询协会具体运作。

经过几年来的实践,在实际工作中这些中介组织也存在一些缺陷,譬如:政社不分、行政干预、业务交叉等问题,导致执业机构规模小、服务单一、效能低下等突出问题。这一现状,已不适应社会主义市场经济发展的需要,不适应我国加入世贸组织的需要。

遵照国务院关于税务代理工作要“彻底脱钩,全面整顿,规范管理,健康发展”的指示精神,国家税务总局从 1999 年 8 月开始,对全国税务代理行业进行清理整顿和脱钩改制。改制后的税务代理机构,由注册税务师发起设立的合伙制和有限责任制税务师事务所组成,全国约有 2000 家。其中,合伙制事务所 200 多家。

为了进一步规范我国对社会中介行业的管理,按照“归类合并,统一管理”的要求,将注册税务师、注册会计师和资产评估师三个行业的管理进行了合并。这次合并,是规范我国社会中介服务市场、加强对中介行为宏观调控的重要举措。即实行一个协会、一套班子、一套机构,三种资格并存,三个行业实行统一管理的体制。合并后的行业,可以优势互补,人力资源共享,提高服务质量。

□我国税务代理的机遇与挑战

●税务代理对税收征管的作用受到国家和各级税务部门领导的认可和重视

新修订的《中华人民共和国税收征收管理法》保留了税务代理的内容,国务院在清理整顿社会中介机构中也保留了税务代理这个独立的行业。国家税务总局领导历来都关心并重视税务代理的发展,金人庆局长在 2001 年 12 月份召开的全国税务工作会议上的讲话中,要求各级税务机关应“依法支持税务代理事业的发展,充分发挥税务代理的作用”。这充分说明,经过税务师事务所及其从业人员的不懈努力,税务代理确实发挥了对税收征管的促进作用,税务代理执业形象已深入人心。

●我国加入 WTO 后,税务代理将会快速发展

加入 WTO 后,我国的税收政策、税收征管模式也会有新变化。比如,税收法律、法规的调整,需要税务代理充分发挥政策咨询、涉税服务的专门作用,帮助海外投资者全面了解我国的税收法律、法规,为投资者决策做好纳税筹划,为我国创造良好的税收法治环境。再如,由于外资的大量进入,国际间经济交往和贸易自由

化,以及跨国投资经营的大量出现和多边国家间电子商务的开展,将会拓宽税务代理服务领域,并对税务代理服务的项目和质量要求越来越高。

随着税制改革使税制结构的优化,税收征管改革的深化和优化服务的增强,税务代理在面临机遇的同时还面临着挑战。这种挑战来自国际税务代理商和国内其他中介机构的介入以及税务代理自身提高业务水平的要求。但是,挑战本身也是发展的一种机遇。

□我国税务代理的发展趋势

我国税务代理业是随着社会主义市场经济体制的确立与发展而产生的,目前尚处在发展的起始阶段或初级阶段。随着市场经济秩序的完善和社会服务业分工细化,将会得到不断的发展、壮大、充实、完善。它的发展方向 and 趋势如下所述。

●地位将会提高

1. 法律地位的提搞

要在现行《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则和其他规章规定的基础上,经过多方面的充分论证,征得许可,制定出适合中国国情的《中国注册税务师法》,使注册税务师的地位、职能和执业项目等规定更为明确。

2. 社会认知度提高

税务代理是税收征管的有机组成部分和重要环节,尤其在税收征纳工作中,税务机关和纳税人都能自然而然地与其打交道,这既显现了社会知名度,也表明了税务代理业的社会地位。

3. 国际协作交流增强

税务代理的专业性和国际性,要求增强国际间的合作与交流,争取使中国的注册税务师行业组织成为亚太地区税务师联络会和此类其他国际组织的成员,以利于加大国际协作交流力度,促进我国税务代理业的更大发展。

●税务代理队伍不断壮大,执业人员素质将大为提高

目前,我国的税务代理队伍尚较弱小,执业人员素质与需求相比有较大差距,影响代理业更大、更快的发展。为此,要采取一切措施,通过多种途径,加快队伍壮大的速度;就其执业组织而言,应不断上规模,搞联合、兼并,增强执业和经营的竞争能力;就其执业人员业务素质而言,要不断加强业内培养和社会上吸纳,扩充知识面,除税收知识外,包括生产知识、财会知识、法律知识和外语能力,以及执业的具体操作技能都有较大提高,以便能适应业务发展的需要。

●扩大服务对象规模,适应涉税市场业务广泛需求

与国际上税务代理业发展较先进的国家相比,当前我国税务代理业服务对象的面还较小,执业项目较为狭窄。与韩国、日本相比,我国税务代理业的差距还很大。今后,我国税务代理业要在服务对象上逐步扩大,同时还要加快拓宽涉税业务的范围,特别是能承办一些高层次的纳税检查、年终汇算清缴和纳税筹划等,将更能赢得税务机关和代理客户的欢迎与信赖,使税务代理业的道路越走越宽广。

●规范完善税务代理管理体系,尽快强化行业自律性管理的步伐,这也是税务代理生存和发展的大事

要对其从法律、行政和行业自律等三个层次上进行管理,使之更科学合理、更规范完善,形成完整的税务代理管理体系。特别是行业自律性管理,目前尚未从以行政主管部门为主的管理跃升到行业自律性管理为主的阶段。今后,在抓好行业组织指导、管理、监督的基础上,更要突出抓好执业机构内部各个方面的自律性管理。总之,要使税务代理在管理机制上更为健全,更能发挥各个层面的管理职能和作用,保证税务代理的有序发展。

□税务代理的原则

税务代理是社会中介服务,因此,税务代理人在从事税务代理活动中,必须遵循以下原则。

●自愿委托原则

税务代理属于委托代理的范畴,必须按照民法有关代理活动的基本原则,坚持自愿委托。代理关系的建立要符合代理双方的共同意愿。纳税人、扣缴义务人有委托或不委托的选择权,同时也有选择谁为其代理的权利;代理人同样具有选择其所代理对象的自由,在被代理人向其寻求代理时,代理人拥有接受委托或拒绝代理的选择权。代理双方依法确立的代理关系不是依据任何行政隶属的关系,而是依据合同的契约关系。代理人不得以任何手段强迫纳税人、扣缴义务人委托其代理,被代理人也不得违背代理人的意志,胁迫代理人作为其代理。只有在双方自愿和合法的基础上订立契约,双方的税收法律关系才能真正确立。

●依法代理原则

依法代理是税务代理的一项重要原则。

(1)从事税务代理的机构必须是依法成立的,税务代理人员必须是经有关部门批准认定的具有税务代理执业资格的注册税务师。

(2)税务代理人承办的一切代理业务,都要以法律、法规为指针,其所有活动都

必须在法律、法规规定的范围内进行。税务代理人制作涉税文书,须符合国家税收实体法律、法规规定的税收原则,依照税法规定正确计算被代理人应纳或应扣缴税款。税务代理人的所有执业行为还须按照有关税收征管和税务代理的程序性法律、法规的要求进行。

(3)在代理过程中,代理人还应体现被代理人的合法意愿,在被代理人授权的范围内开展活动。

●独立、公正原则

税务代理的独立性是指代理人在其代理权限内,独立行使代理权,不受其他机关、社会团体和个人的非法干预。税务代理人是独立行使自己职责的行为主体,其从事的具体代理活动不受税务机关控制,更不受纳税人、扣缴义务人左右,而是严格按照税法的规定,靠自己的知识和能力独立处理受托业务,并维护他们的合法权益,从而使税法意志得以真正实现。

税务代理是一项社会性的中介服务,涉及代理人、被代理人以及国家的利益关系。因此,客观公正地开展代理活动是税务代理的一项重要原则。税务代理人在实施税务代理过程中,必须站在公正的立场上,在维护税法尊严的前提下,公正、客观地为纳税人、扣缴义务人代办税务事宜。决不能因收取委托人的报酬而偏袒或迁就纳税人或扣缴义务人。

●维护国家利益和保护委托人合法权益的原则

税务代理人在税务代理活动中应向纳税人、扣缴义务人宣传有关税收政策,按照国家税法规定,督促纳税人、扣缴义务人履行纳税及扣税义务,以促使纳税人、扣缴义务人知法、懂法、守法,从而提高依法纳税、扣税的自觉性。

保护委托人的合法权益是税务代理的又一重要原则。权益和义务是对称的,履行纳税(或扣缴)义务,就应享有纳税(或扣缴)权益。通过税务代理,不仅可以使企业利用中介服务形式及时掌握各项政策,维护其自身的合法权益,正确履行纳税义务,避免因不知法而导致不必要的处罚,而且还可以通过税务代理人在合法合理的基础上进行税收筹划,节省不必要的税收支出,减少损失。

□税务代理的业务范围

税务代理的业务范围受到国家税收法律、法规和规章的制约。税务代理人不能代理和行使应由税务机关行使的行政职权。税务代理的业务范围为:

- ①办理税务登记、变更税务登记和注销税务登记手续;
- ②办理除增值税专用发票外的发票领购手续;

- ③办理纳税申报或扣缴税款报告;
- ④办理交纳税款和申请退税手续;
- ⑤制作涉税文书;
- ⑥审查纳税情况;
- ⑦建账建制,办理账务;
- ⑧税务咨询、受聘税务顾问;
- ⑨税务行政复议手续;
- ⑩国家税务总局规定的其他业务。

□ 税务代理的服务重点

税务代理应当着重从多方面下功夫,为纳税人服好务,从而赢得纳税人的信赖,在市场经济大潮中站稳脚跟,得到健康发展。

● 要切实帮助纳税人解决困难,办好涉税事务

一般来说,纳税人在办理涉税事务过程中遇到困难或麻烦时,才会对税务代理服务产生较强烈的需求。因此,税务代理应着重通过解决企业纳税上的困难开拓市场。税务代理是企业的助手,应当想企业所想,急企业所急,办企业所需,与企业共兴衰。对企业遇到的难题,诸如企业对哪些税收法规理解不透,可能会出现哪些失误或问题;有哪些办不好、不好办或办不了的涉税事务;有哪些合法权益享受不到或受到侵害等,税务代理要及时获取信息,并以热情、周到、高效的服务帮企业解决,才能赢得纳税人。税务代理还应当充分发挥自身知识和智力优势,着重开展受聘税务顾问、代理建账建制、代理税务行政复议等业务,为企业提供深层次纳税服务,为企业履行纳税义务创造更好的条件。

● 要努力帮助纳税人降低纳税成本,争取合法权益

由于企业的主要任务是取得经济效益,以效益求生存、求发展,因此,税务代理应着重帮助企业降低纳税成本,争取合法权益。税务代理通过提供服务,使企业减少在办税方面投入的人力、物力,减少或避免税外损失。同时,税务代理要帮助企业争取国家的税收优惠政策,为企业发展增强活力。另外,税务代理要坚持多服务、合理收费的原则,让企业切身感受到委托税务代理会给企业带来实实在在的利益。

● 认真帮助纳税人增强纳税意识,走全面发展的道路

市场经济是法制经济,企业靠少交税款求发展是行不通的。税务代理必须依法办事,因此,税务代理在为纳税人服务的过程中,要着重帮助企业提高纳税意