

中国 **法** 应用系列
税

税务代理

贺志东 主编



清华大学出版社

中国  应用系列


税务代理

贺志东 主编

清华大学出版社

北京

内 容 简 介

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。

发展税务代理业关系到广大纳税人的切身利益。目前,我国许多高等院校开设了税务代理专业,大多数注册会计师专业、税务专业等也开设了税务代理课程。我国已涌现出一批税务代理机构和人员,但从事税务代理行业尚需不断接受后续教育,进行系统深入的学习,更新业务知识,提高执业技能。

本书为满足这些需要而编写。全书共十一章,内容包括:税务代理导论,纳税咨询,纳税申报代理,税款征缴、减免及退还,纳税会计代理,纳税审查代理,纳税筹划,建账建制办理账务代理,发票领购代理,税务登记代理,税收争议的解决。

本书可作为高等院校税务代理课程的教学用书,也可作为税务代理执业人士的参考用书。

版权所有,翻印必究。举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

本书防伪标签采用清华大学核研院专有核径迹膜防伪技术,用户可通过在图案表面涂抹清水,图案消失,水干后图案复现;或将表面膜揭下,放在白纸上用彩笔涂抹,图案在白纸上再现的方法识别真伪。

图书在版编目(CIP)数据

税务代理/贺志东主编. 北京:清华大学出版社,2005.2

(中国税法应用系列)

ISBN 7-302-10143-4

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(2004)第133446号

出 版 者:清华大学出版社

地 址:北京清华大学学研大厦

<http://www.tup.com.cn>

邮 编:100084

社 总 机:010-62770175

客户服务:010-62776969

组稿编辑:黄娟娟

文稿编辑:高晓蔚

版式设计:肖 米

印 刷 者:北京嘉实印刷有限公司

装 订 者:北京市密云县京文制本装订厂

发 行 者:新华书店总店北京发行所

开 本:185×260 印张:25.25 插页:1 字数:597千字

版 次:2005年2月第1版 2005年2月第1次印刷

书 号:ISBN 7-302-10143-4/F·1033

印 数:1~4000

定 价:43.00元

本书如存在文字不清、漏印以及缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请与清华大学出版社出版部联系调换。联系电话:(010)62770175-3103 或 (010)62795704

序

PREFACE

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,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。

税务代理制度在发达国家从出现到现在已有 100 多年的历史。与发达国家相比,我国税务代理业出现较晚,是我国改革开放后出现的新生事物。

随着中国经济的转型、市场经济的纵深发展、市场竞争的加剧,纳税人必须搞好纳税管理和纳税筹划,以尽可能不违法地减轻税负,使税后利润最大化、企业价值最大化。但是,纳税人不可能全面投入精力系统深入地研究税收,事实上也不可能全面通晓和掌握税收。因此,必然产生希望通过独立公正的中介机构的税收专家为其服务的现实需求。同时,市场经济是法制经济。依法治税工作推进后,纳税人更懂得通过中介机构专业人士来充分保护自身的合法利益,改变征纳双方事实上存在的不平等地位。

21 世纪经济全球化的进程加快,尤其是我国加入 WTO 后,许多经济运行规则及其各方面的经济管理都需要按照国际惯例,实行接轨转换,这是我国税务代理制度产生的外在要求。

由于发展税务代理业还有利于提高税收征管效率、理顺税收征纳关系,因此也是深化税收征管改革的需要。

发展税务代理业,关系到广大纳税人的切身利益。税务代理业是一块尚待开垦的“宝地”,它具有极其诱人的市场前景。一批具有超前慧眼之士必能捷足先登,获得丰厚的利润!

目前,我国许多高等院校开设了税务代理专业,大多数注册会计师专业、税务专业等也开设了税务代理课程,迫切需要一本内容新颖、理论与实践相结合、内容系统深入有创造性的教材。

当前,我国已涌现出一批税务代理机构和人员。通过考试获得税务代理执业资格,严格来说只是进入税务代理行业的“入门券”。真正从事好这一行业,尚需不断接受后续教育,进行系统深入的学习和不断的知识更新。

为了满足高等院校税务代理课程的教学需要,帮助广大的税务代理执业人士更新业务知识,提高执业技能,编者编写了此书。全书共十一章,内容包括:税务代理导论,纳税咨询,纳税申报代理,税款征缴、减免及退还,纳税会计代理,纳税审查代理,纳税筹划,建账建制办理账务代理,发票领购代理,税务登记代理,税收争议的解决等。

在编写过程中,中华财税网(www.china-tax.cn)投入了较多的科研经费,许多专家、学者、执业注册税务师等提出了宝贵意见,尤其是

复旦大学经济学博士崔远森同志、上海市外经贸委罗志文博士对初稿提出了宝贵的修改意见,清华大学出版社对本书的出版提供了帮助,在此深表谢意!

由于我们水平有限,书中不足之处在所难免,恳望广大专家、学者、读者不吝赐教、斧正。

(联系方式:E-mail:shuiwuchouhua@msn.com)

贺志东

2004年6月

第一章 导论	1
第一节 代理基础知识	1
第二节 税务代理基础知识	6
第三节 税务代理业务规程	14
第四节 注册税务师管理	17
第五节 税务师事务所管理	21
第六节 世界各国(地区)税务代理研修制度	27
第二章 纳税咨询	33
第一节 纳税咨询的内容	33
第二节 纳税咨询的形式	34
第三节 纳税咨询业务动作的基本流程	34
第三章 纳税申报代理	40
第一节 概述	40
第二节 增值税纳税申报代理	46
第三节 消费税纳税申报代理	87
第四节 营业税纳税申报代理	89
第五节 企业所得税纳税申报代理	101
第六节 外商投资企业和外国企业所得税纳税 申报代理	123
第七节 个人所得税纳税申报代理	152
第八节 其他税种的纳税申报代理	174
第四章 税款征缴、减免及退还	189
第一节 税款征收与缴纳	189
第二节 减免与退还	195
第三节 出口退(免)税代理	197
第五章 纳税会计代理	202
第一节 概述	202
第二节 增值税会计代理	203
第三节 消费税会计代理	213
第四节 营业税会计代理	215
第五节 关税会计代理	216

目录

CONTENT

第六节	企业所得税会计代理	218
第七节	外商投资企业和外国企业所得税会计代理	229
第八节	个人所得税会计代理	231
第九节	其他税种会计代理	233
第六章	纳税审查代理	239
第一节	纳税审查的形式和步骤	239
第二节	纳税审查的基本方法	240
第三节	会计报表的纳税审查	275
第四节	会计账簿纳税审查	284
第五节	会计凭证的纳税审查	289
第六节	涉税会计调账	294
第七章	纳税筹划	301
第一节	税务筹划基础知识	301
第二节	实施纳税筹划注意事项	305
第八章	建账建制办理账务代理	309
第一节	代理建账建制办理账务概论	309
第二节	个体工商户建账管理办法	311
第三节	代建个体工商户复式账会计制度	313
第四节	代建个体工商户简易账会计制度	329
第五节	代建个体工商户财务制度	334
第六节	个体工商户定期定额管理办法	338
第九章	发票领购代理	242
第一节	发票基本知识	242
第二节	购领、印制发票的代理	343
第十章	税务登记代理	347
第一节	概述	347
第二节	税务登记的办理	349
第十一章	税收争议的解决	374
第一节	税务行政复议	374
第二节	税务行政诉讼	384
第三节	税务行政赔偿	390
附录		394

第一节 代理基础知识

《中华人民共和国民法通则》第六十三条规定：“公民、法人可以通过代理人实施民事法律行为。代理人在代理权限内，以被代理人的名义实施民事法律行为。被代理人对代理人的代理行为，承担民事责任。”

一、代理的概念

代理，是指代理人在代理权限内，以被代理人的名义进行民事活动，其权利义务后果直接归属于被代理人的一种法律关系。民事法律关系的代理表现为代理人以被代理人的名义，进行某些民事法律行为，所产生的权利、义务，后果直接归属于被代理人。

二、代理的特征

代理的基本法律特征是：代理人在代理权限内，以被代理人的名义进行民事法律活动，在代理活动中表现了代理人的意志，直接对被代理人发生法律效力。凡是不符合这些特征的，就不是代理。

具体来说，代理具有以下四个基本特征。

（一）代理人是以被代理人的名义实施民事法律行为

代理人的任务就是代替被代理人进行民事法律行为，而这种民事法律关系的主体是被代理人。

1. 直接代理

代理人必须以被代理人的名义进行民事法律行为，称为直接代理，由此产生的权利义务由被代理人享有和承担。

2. 间接代理

如果用代理人自己的名义从事活动，就不是代理，而是行纪活动，也可称为间接代理。这是行纪人以自己的名义与第三人进行民事法律行为，由此产生的权利义务先由行纪人享有和承担，再由行纪人转移于被代理人。行纪是行纪人受委托人的委托，由委托人给付一定的报酬，为了实现委托人的利益，而以自己的名义进行的民事法律行为。行纪关系中委托人和第三人之间是没有直接关系的，双方都不能直接向对方行使权利和履行义务。

（二）代理人的代理行为所产生的法律后果直接由被代理人负责

代理是代理人以被代理人的名义进行民事法律行为，以实现被代理人的权利和义务的活动。它与被代理人本人所为的行为完全一样，即被代理人直接和对方（第三人）发生

法律关系,但这种代理必须是代理人在授权范围内所为的行为。被代理人应当承担代理活动的全部法律后果,既要承担有利于自己的法律后果,也要承担不利的后果,这样才能稳定代理关系。但代理人不履行职责而给被代理人造成损害的,应当承担民事责任。如果代理人和被代理人对已实施的民事行为负连带责任的,在民事诉讼中,可以列为共同诉讼人。

(三) 代理进行的活动,必须是有法律意义的行为

代理进行的活动本身必须是法律行为。代理人所进行的代理活动,是能够产生某种民事法律后果的行为。凡不能产生法律后果,只是受人委托而进行的某种具体事务方面的工作,不属于民事法律上的代理。依照法律规定或者按照双方当事人约定,必须由本人实施的民事法律行为,不得代理;否则,这种行为就没有法律效力。代理人知道被委托代理的事项违法仍然进行代理活动的,或者被代理人知道代理人的代理行为违法不表示反对的,由被代理人 and 代理人负连带责任。

(四) 代理人进行民事活动时,在授权范围内独立地表现自己的意志

代理人在与第三人进行民事法律行为时的意思表示,在被代理人授予他的权限范围内可以表现他自己的意志。代理人以被代理人的名义进行活动,要反映被代理人的意志,这个意志就是指授权的内容。代理人不能用自己的意志代替授权的内容。但是代理人的行为既然是他自己的行为,亦即他要独立地作意思表示,他在进行法律行为时的每一具体言行并不都是被代理人授权的。代理人以自己的意志去积极地为被代理人的利益而进行各项民事活动。

代理人要独立表达自己的意思,就必须有行为能力。没有行为能力的人或行为能力受限制的人,是不能做代理人的;法人有行为能力,可以做代理人。

三、代理权的产生

代理关系的产生需要一定的法律事实为前提。代理关系的产生可以由被代理人的授权、法律规定、一定权力机关指定。代理可分为法定代理、委托代理和指定代理三种。

(一) 法定代理

法定代理,是指由于法律的直接规定而产生代理权的代理行为。这种代理不需要被代理人委托,而是直接由法律根据一定社会关系的存在加以确定的。

(二) 委托代理(或称授权代理或意定代理)

委托代理,是指按照被代理人委托授权而产生代理权的代理行为,也称授权代理或意定代理。

被代理人授权的意思表示属于单方的法律行为,仅凭被代理人一方的意思表示,即能发生授权的效力。被代理人有权随时撤销其委托,代理人也有权随时辞去其受托,但不能使被代理人 and 善意第三人因此而蒙受损失,否则应负赔偿责任。

委托代理是在一定的法律关系的基础上产生的,在这种法律关系中,对于委托、受托双方的权利、义务都有明确的规定。这种法律关系一般表现为委托合同。委托合同,是指委托人和受托人约定,由受托人处理委托人事务的合同。所以,委托合同是一种双方的法律行为,委托人和受托人有共同意思表示,委托合同就成立。委托合同中如没有明确具体表示授权的内容,那么还必须由委托人再进行授权行为,代理关系才能成立。在有的委托

合同中,委托人已明确表示了授予具体的代理权,那就不必再办理“授权行为”的手续。委托书中授权不明确的,被代理人与代理人向第三人承担连带责任。

委托合同成立后,受托人应亲自处理委托的事务。委托代理人为被代理人的利益需要转托他人代理的(再代理),应当事先取得被代理人的同意。事先没有取得被代理人同意的,应当事后及时告诉被代理人;如果被代理人不同意,由代理人对自己所转托的人的行为负民事责任,但在紧急情况下(这是指由于急病、通讯联络中断等特殊原因,委托代理人自己不能办理代理事项,又不能与被代理人及时取得联系,如不及时转托他人代理,会给被代理人的利益造成损失或者扩大损失),为了保护被代理人的利益而转托他人代理的除外。再代理人直接和被代理人发生关系,他不是代理人的代理人,他的代理权限不能超过原代理人的权限。

委托代理人转托他人代理的,因委托代理人转托不明,给第三人造成损失的,第三人可以直接要求被代理人赔偿损失;被代理人承担民事责任后,可以要求委托代理人赔偿损失,转托代理人有过错的,应当负连带责任。

被代理人委托两个以上的代理人进行民事法律行为,有两种情况:

(1) 各代理人都独立有代理权,称为集合代理。

(2) 被代理人要几个代理人共同去做某件事,称为共同代理。共同代理,除非法律另有规定或被代理人与代理人之间另有约定,每个代理人才可以单独行动,否则即构成无权代理行为。数个委托代理人共同行使代理权的,如果其中一人或数人未与其他委托代理人协商,所实施的行为侵害被代理人权益的,由实施行为的委托代理人承担民事责任。

被代理人授予代理人的代理权,其范围依其活动内容可分三种情况:①专就某项事务代理法律行为,称为一次委托;②在一定时期内代理同类的法律行为,称为特别委托;③在一定期间内就某项事务及与此事务有关的一系列活动代理法律行为,称为总委托。

委托人应预付处理所委托事务的一切必要费用。受托人为处理委托事务垫付的必要费用,委托人应当偿还该费用及其利息。受托人因不可抗力事由而蒙受损害时,可以向委托人请求赔偿。受托人完成委托事务的,委托人应当向其支付报酬;因不可归责于受托人的事由,委托合同解除或者委托事务不能完成的,委托人应当向受托人支付相应的报酬。当事人另有约定的,按照其约定。

民事法律行为的委托代理,可以用书面形式,也可以用口头形式,法律规定用书面形式的,应当用书面形式。

书面委托代理的授权委托书应当载明代理人的姓名或者名称、代理事项、权限和期间,并由委托人签名或者盖章。这样可以减少或避免在执行中因无所依据而发生争议。委托书授权不明的,被代理人应当向第三人承担民事责任,代理人负连带责任。这样不仅可以保护第三人的合法权益,也可以促使代理人在委托代理时,慎重从事。

(三) 指定代理

指定代理,是指根据人民法院或指定单位(一般是国家主管机关)的指定,而产生代理权的代理行为。对人民法院或指定单位的指定,被指定的人如无正当理由,一般不得拒绝担任代理人。

四、代理权的终止

(一) 法定代理或者指定代理因以下情况而终止

1. 被代理人取得或者恢复行为能力

法律为无行为能力或限制行为能力的人确定代理的目的,是由于他们缺乏行为能力,不能亲自进行法律行为,需要有法定代理人协助他们取得民事权利和履行民事义务,以保护他们的合法权益。未成年人成年或精神病患者恢复健康后,他们已经可以亲自进行法律行为,原来设定的法定代理或指定代理已没有存在的必要了。所以,被代理人取得或者恢复行为能力,就可使法定代理或指定代理终止。

2. 被代理人或者代理人死亡。

3. 代理人丧失民事行为能力。

4. 指定代理的人民法院或者指定单位取消指定。

5. 由其他原因引起的被代理人和代理人之间的监护关系消灭。

(二) 委托代理因如下情况而终止

1. 代理人死亡、丧失民事行为能力或者破产致使委托合同终止的,代理权即随之消灭。

受托人的继承人、法定代理人或者清算组织应当及时通知委托人。代理权不能由代理人的继承人继承。因委托合同终止将损害委托人利益的,在委托人作出善后处理之前,代理人的继承人、法定代理人或者清算组织应当采取必要措施。因被代理人死亡、丧失民事行为能力或者破产,致使委托合同终止将损害委托人利益的,在委托人的继承人、法定代理人或者清算组织承受委托事务之前,受托人应当继续处理委托事务。

被代理人死亡后有下列情况之一的,委托代理人实施的代理行为有效。

(1) 代理人不知道被代理人死亡的;

(2) 被代理人的继承人均予承认的;

(3) 被代理人与代理人约定到代理事项完成时代理权终止的;

(4) 在被代理人死亡前已经进行、而在被代理人死亡后为了被代理人的继承人的利益继续完成的。

2. 代理期间届满或者代理事务已经完成。

3. 作为被代理人或者代理人的法人终止。

法人的终止,作为代理人或被代理人的一方已不再存在,代理权当然也就消灭了。

4. 被代理人取消委托或代理人辞去委托。

代理人和被代理人都有权通知对方解除委托代理,这是单方的法律行为,不必得到对方同意。这是因为委托代理基于信用关系而设立,如果信任丧失或因其他原因,委托人和受托人都有权随时解除合同。任何一方要求解除委托,都应该在一定期间以前通知对方,使对方有所准备,免得对方的利益和社会财富受到损失。除不可归责的事由外,如果并非迫不及待,而又未提前通知对方,就应该赔偿对方遭受的损失;被代理人人数时,其中一人或者数人未经其他被代理人同意而提出解除代理,因此造成损害的,由提出解除代理关系的被代理人承担。

五、代理权的滥用

(一) 代理权的滥用的概念

代理权的滥用,是指代理人利用享有代理权的方便条件,去损害被代理人的利益。

(二) 代理权滥用的类型

滥用代理权主要有以下三种情况:

1. 自己代理

利用被代理人的名义,和代理人自己进行法律行为,损害被代理人的利益。

2. 双方代理

代理人同时代理当事人双方,进行同一项法律行为。

3. 代理人和第三人恶意串通而进行的法律行为

代理人和第三人恶意串通,使被代理人蒙受不利,这是滥用代理权的表现。这种代理行为是没有法律效力的,由代理人和第三人负连带责任。

六、无权代理

(一) 无权代理的概念

无权代理,是指没有代理权或超越代理权限而进行的代理活动。由于无权代理而进行的法律行为,被借用名义的人不承担由此而产生的一切法律后果,不知情的第三人参与这个法律行为而遭受的损失,由行为人即所谓的“代理人”负责赔偿。

(二) 无权代理的类型

无权代理有三种情况:

1. 没有合法的授权的行为

2. 代理行为超越了授权范围

在现实经济生活中,对于是否超越代理权的情况是很复杂的,必须认真地调查分析,运用法律规定加以确认。

3. 代理权已经终止后的行为

(三) 无权代理的法律处理

在上述任何一种情况下的行为,一般属于无权代理行为。无权代理行为应认为无效,被代理人如受到损害,可向该“代理人”请求赔偿。除此之外,被代理人不负任何责任,一切法律后果应由无权代理人负责。但在有的情况下,无权代理人的行为与被代理人也有关系,这是指被代理人对无权代理行为有承认权,即追认权。被代理人可以承认这个无权代理行为,使之有效。无权代理行为一经被代理人追认,就成为有权代理行为,被代理人就应承担民事责任;未经追认的行为,由行为人承担民事责任。行使承认权不必得到相对人的同意。另外,本人知道他人以本人名义实施民事行为而不作否认表示的,视为同意。

被代理人还有拒绝权。拒绝就意味着放弃承认权。但被代理人如果已经先表示了承认,就不能再拒绝;如果已表示了拒绝,就不能再承认。因为承认权和拒绝权都是形成权,形成权一经行使就发生法律效力,使法律关系发生、变更或终止。

如果被代理人只承认无权代理行为的一部分或拒绝一部分,其法律后果要看行为客体是否可分和相对人的意思而定。如果客体可分,相对人也同意,则可以;否则就不可以。

无权代理行为的相对人有催告权和撤回权。相对人可以向被代理人催告,问他承认还是拒绝,并限期答复。如果被代理人不在限期内答复,就视作拒绝,他就不能再承认。相对人也有撤回权,就是撤回与无权代理人进行的法律行为。但如果被代理人已经承认,相对人就不得再撤回。同样,如果相对人已经行使撤回权,被代理人也不能再承认。

第三人知道行为人没有代理权、超越代理权或者代理权已终止还与行为人实施民事行为,给他人造成损害的,由第三人和行为人负连带责任。

七、表见代理

(一) 表见代理的概念

表见代理,是指无权代理人因与本人有一定关系,而使第三人信其有代理权,因而与他进行民事行为。

表见代理是有无权代理的性质,但和一般的无权代理有所区别。由于本人与“代理人”之间有一定关系,为了保护相对人(即第三人)的利益,本人要负授权人的责任。这是一种特殊的代理。

(二) 表见代理的类型

表见代理有两种情况:

1. 本人的明示或默示

由于本人的行为曾表示过以代理权授予无权代理人,虽没有正式授予;或本人已知无权代理人表示为他的代理人而不反对。

2. 代理权已撤回或终止

代理权已撤回或终止后,第三人不知情,仍与原代理人进行民事法律行为的,第三人可向本人主张权利。

第二节 税务代理基础知识

一、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。

二、税务代理的产生和发展

我国的税务代理始于20世纪80年代中后期。1992年9月,第七届全国人大常委会第27次会议通过的《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《税收征管法》)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。”从而我国首次以法律形式确定了税务代理的地位,为我国税务代理业的创立与发展提供了法律依据。1994年9月,国家税务总局根据《税收征管法》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,在总结试点工作基础

上,人事部、国家税务总局联合下发了《注册税务师资格制度暂行规定》,开始在税务代理行业实行注册税务师资格制度。从此,税务代理人便纳入国家专业技术人员执业资格准入控制范畴并进行统一规划,标志着税务代理作为国家确认的一种社会中介服务行业,进入规范发展的新阶段。

1999年8月,为了贯彻中央关于党政机关与所办经济实体脱钩的有关规定,遵照国务院领导对税务代理的指示精神,国家税务总局决定全面清理整顿税务代理行业,要求税务代理机构与所办单位或挂靠单位在编制、人员、财务、职能、名称等方面彻底脱钩,改制为由注册税务师作为出资主体的有限责任制或合伙制的税务师事务所。到2000年6月,全国税务代理行业的清理整顿、脱钩改制工作顺利结束。

据调查,日本的税务人员共有13万人左右,而仅从事税务代理的人员就达30万人,大大超过了税务机关工作人员,税收成本也很低。我国仅国税、地税部门就有100万人,但目前全国税务代理从业人员仅有5万人。美国的征税成本仅为0.58%,日本也才1%,而我国的税收成本一直高于这些发达国家。

三、税务代理的必要性

(一) 实行税务代理是建立社会主义市场经济体制,尤其是健全服务市场体系的需要

税务代理服务是我国社会主义市场服务体系中的一个重要方面。随着征管改革的深化,税务机关在纳税人纳税事务中的“保姆”角色日益淡化,纳税人出于专业知识、办税能力或者纳税成本、税收筹划诸因素的考虑以及自身合法权益的保护,迫切需要社会提供税务方面的专业服务。这无疑为我国税务代理服务市场的发育、发展,提供了十分有利的环境和条件。

(二) 实行税务代理是适应我国对外改革开放、加强与国际间交往的需要

利用各类税务代理机构这种社会中介组织形式,在税务机关与纳税人之间建立一种桥梁与纽带关系,使征纳双方有机地结合在一起,在世界各国比较普遍。这一制度已被世界上许多国家在实践中证明是行之有效的成功做法。如日本在1951年就颁布了税理士法,韩国有税务士法,美国有税务代理规则,加拿大、荷兰、澳大利亚等国在会计法等法律中对税务代理也设有特别条款加以规定。

(三) 实行税务代理是保障新税制顺利实施的需要

目前,对于我国3000多万的纳税人而言,由于知识、能力和时间等多方面的限制,在依法、诚实申报纳税等方面都会程度不同的存在这样或那样的困难,加之在依据这些法令进行实务处理时所需具备的知识涉及税务、会计、法律等诸多方面,他们必然要向社会寻求中介服务。抓住这一时机,实行税务代理,显然是顺应纳税人需求的当务之急,也是保障新税制顺利实施的客观需要。

(四) 实行税务代理既是加快税收征管改革的需要,又是深化征管改革的重要组成部分

1994年实施的新税制、最近推行的“费改税”、农村税费改革等,是我国税收制度上一场重大的改革,它有力地促进了社会主义市场经济体制的改革和发展。但在实施过程中出现了诸如相应的税收征管措施相对滞后、征管现状与新税制不相适应的矛盾较为突出等严重问题。为保障新税制的顺利实施,国家税务总局适时地提出了深化税收征管改革的目

标,在这一目标的实现过程中,税务代理承担着重要的服务功能。税务代理是与税收征管改革相关的重要内容,是改革不可分割的重要组成部分,它在深化征管改革中有着不可低估的重要作用。

四、税务代理的业务范围

根据《注册税务师资格制度暂行规定》,注册税务师可以接受纳税人、扣缴义务人的委托,从事下列范围的税务代理。

1. 办理税务登记、变更税务登记和注销税务登记;
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. 办理缴纳税款和申请退税;
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;
10. 国家税务总局规定的其他业务。

2000年初,国家税务总局下发《关于在税收工作中发挥注册税务师作用的通知》,要求各级税务机关可以根据当地税务代理开展的实际情况,制定发挥注册税务师作用的具体办法。对一些政策性强、技术难度高、涉税事项较为复杂、纳税人自己做起来有困难的纳税事项,在坚持自愿的前提下,可以建议纳税人委托税务代理,以保证国家税收政策正确执行,提高纳税申报质量。

注册会计师与注册税务师业务上各有侧重点。注册税务师的主要工作是对企业税收问题进行深层次的研究和配套服务。税务代理和注册会计师审计所依据的工作标准不同。税务代理的依据是税法,税法仅为有利于国家税收征集,确保国家利益的需要;注册会计师审计的依据是会计准则,会计准则要保证企业会计计量及其利益分配的公正性,维护有关各方的利益。税务代理作为一个有特点、有专业、有社会需求的行业,它的发展有着独特的空间。纳税咨询、纳税筹划、投资项目可行性方案税收比较和论证等业务,都需要较高的税收专业水平和相关的综合分析能力,是税务代理的未来发展方向。

五、税务代理的收费

1. 税务代理收费属于中介服务收费。

税务代理机构提供服务并实施收费,应遵循公开、公正、诚实信用的原则和公平竞争、自愿有偿、委托人付费的原则,严格按照业务规程提供质量合格的服务。

2. 纳税人或扣缴义务人对有关涉税事宜可自行办理,也可委托税务代理机构办理。

税务机关不得将税务行政管理职能转交税务代理机构办理并收费,不得利用行政权力强制纳税人和扣缴义务人接受代理服务 and 到指定的代理机构接受服务。对纳税人和扣缴义务人自行办理涉税事宜的,各级税务机关不得以任何借口故意刁难或拒绝办理。

3. 税务代理收费实行政府指导价,收费标准由各省、自治区、直辖市价格主管部门商

同级税务主管部门制定中准价和浮动幅度,指导税务代理机构制定具体收费标准。制定收费标准应以税务代理服务人员的平均工时成本费用为基础,加法定税金和合理利润,并考虑市场供求状况制定。

税务代理计费方式原则上实行定额计费或按人员工时计费。对确实不宜按定额或人员工时计费的,可以按代理标的额的一定比率计费,但应规定最高限额。

4. 税务代理机构接受委托办理有关涉税事宜时,应与委托人签订委托协议书。因税务代理机构的过错或其无正当理由要求终止委托关系的,有关费用的退补和赔偿依据《合同法》办理。

5. 税务代理机构应在收费场所的显著位置公布服务程度或业务规程、服务项目和收费项目,实行明码标价,自觉接受委托人及社会各方面的监督。

6. 税务代理机构应当严格执行国家有关收费管理的法规和政策,建立健全内部收费管理制度,自觉接受价格主管部门的监督检查。

7. 税务代理机构有下列行为之一的,由价格主管部门依据《价格法》和《价格违法行为行政处罚规定》予以查处。

- (1) 超出指导价浮动幅度制定收费标准的;
- (2) 提前或推迟执行政府指导价的;
- (3) 自立收费项目和收费标准收费的;
- (4) 采取分解收费项目、重复收费、扩大收费范围等方式变相提高收费标准的;
- (5) 违反规定以保证金、抵押金等形式变相收费的;
- (6) 强制或变相强制服务并收费的;
- (7) 不按规定提供服务而收取费用的;
- (8) 未按规定进行明码标价的;
- (9) 对委托人实行价格歧视的;
- (10) 其他违反规定的收费行为。

六、税务代理人的权利和义务

(一) 权利

税务代理人的权利有:

1. 有权依照《注册税务师资格制度暂行规定》的规定代理由纳税人、扣缴义务人委托的税务事宜;
2. 有选择委托对象和委托内容的权利;
3. 有要求委托方提供数据资料及必要工作条件的权利;
4. 有终止协议的权利;
5. 有协助委托人履行纳税义务的权利;
6. 注册税务师在依法履行职责时,受国家法律保护,任何机关、团体、单位和个人不得非法干预;
7. 可向当地税务机关订购或查询税收政策、法律、法规和有关资料;
8. 税务代理人对税务机关的行政决定不服的,可依法向税务机关申请行政复议或向人民法院起诉。

（二）义务

税务代理人的义务有：税务代理人在办理代理业务时，必须向有关的税务工作人员出示税务师执业证书，按照主管税务机关的要求，如实提供有关资料，不得隐瞒、谎报，并在税务文书上署名盖章；税务代理人对被代理人偷税、骗取减税、免税和退税的行为，应予以制止，并及时报告税务机关。

税务代理人在从事税务代理业务期间和停止代理业务以后，都不得泄露因代理业务而得知的秘密；税务代理人应当建立税务代理档案，如实记载各项代理业务的始末和保存计税资料及涉及文书。税务代理档案至少保存5年。

七、税务代理的执业风险

税务代理的执业风险，是注册税务师因未能完成代理事项和履行代理职责所要承担的法律风险。它主要表现在两个方面：注册税务师未能完成代理事项而使纳税人、扣缴义务人遭受税收、权益的损失；注册税务师未能履行代理职责而使纳税人、扣缴义务人承担纳税风险。

（一）从纳税人、扣缴义务人方面产生执业风险的因素

产生税务代理执业风险的原因是多方面的，从根本上分析主要来自征纳双方的牵制和注册税务师的专业胜任能力。

1. 企业委托代理的意向

税务代理的特点是委托代理，确定税务代理关系的前提之一是由纳税人、扣缴义务人委托某一代理事项，其委托代理的意向与税收法律、法规和主管税务机关的要求偏离度越大，就意味着税务代理的执业风险越高。因为税务师事务所作为中介机构，它受托的代理项目不能完全独立控制完成，必须接受税务机关的监督管理，通过法定的程序和特定的环节加以运作。

2. 企业纳税意识的强弱

纳税人、扣缴义务人委托代理的初衷各有不同，纳税意识较强的企业，委托代理的目的是通过注册税务师的指导和帮助，降低企业的纳税风险，尽可能杜绝因不通晓税法发生纳税方面的错误而导致被课以重罚，或者因不了解税收政策而失去获得税收权益的机会。注册税务师只要能严格按照规范化的工作程序履行代理职责，企业能够提供真实、完整的计税资料，其代理风险一般不高。但是，有的纳税意识淡薄的企业，委托代理的目的是为了通过税务代理的运作尽可能地少缴税款，甚至采用少报收入、虚列成本费用等手段偷税，这类企业的代理风险就会很高。

3. 企业财务核算的基础

企业财务会计制度是否健全，财务人员业务素质的高低，既影响其所提供的计税资料的真实程度，也影响税务代理执业风险水平的高低。例如，注册税务师受托代理纳税申报，其前提是企业提供计税原始资料、会计账簿和会计报表，注册税务师将这些资料和数据分别整理后，形成申报纳税的资料。企业财务核算资料如果不能客观、全面、准确地反映其生产经营的情况，代理纳税申报就容易产生错误，出现少缴或多缴税款的问题。

（二）从税务代理执业人员方面产生的风险因素

注册税务师作为征纳双方的中介，必须具备一定的专业水平和操作技能。如果执业