

全 国 高 等 院 校 税 务
专 业 主 干 课 程 教 材

税务 代理

蔡 昌 / 主 编

张云华 谢新宏 / 副主编

SHUIWU DAILI



对外经济贸易大学出版社

University of International Business and Economics Press

全国高等院校税务专业主干课程教材

税 务 代 理

蔡 昌 主 编
张云华 谢新宏 副主编

对外经济贸易大学出版社
中国·北京

图书在版编目 (CIP) 数据

税务代理 / 蔡昌主编. —北京: 对外经济贸易大学出版社, 2011
全国高等院校税务专业主干课程教材
ISBN 978-7-5663-0179-6

I. ①税… II. ①蔡… III. ①税务代理 - 中国 - 高等学校 - 教材 IV. ①F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 205861 号

© 2011 年 对外经济贸易大学出版社出版发行

版权所有 翻印必究

税 务 代 理

蔡 昌 主 编

责任编辑: 史伟明

对外经济贸易大学出版社

北京市朝阳区惠新东街 10 号 邮政编码: 100029

邮购电话: 010-64492338 发行部电话: 010-64492342

网址: <http://www.uibep.com> E-mail: uibep@126.com

山东省沂南县汇丰印刷有限公司印装 新华书店北京发行所发行

成品尺寸: 185mm × 230mm 28.5 印张 571 千字

2011 年 12 月北京第 1 版 2011 年 12 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5663-0179-6

印数: 0 001 - 5 000 册 定价: 49.00 元

前言

FOREWORD

中国进入 21 世纪，会计和税收都得到了前所未有的快速发展。2006 年 2 月 15 日，财政部正式颁布了《企业会计准则》，这标志着中国已经迎来一个会计新时代。企业会计准则体系的构建是中国会计改革的重要里程碑。2007 年 3 月 16 日，全国人民代表大会第十届五次会议审议通过《中华人民共和国企业所得税法》，这对推动中国经济发展和社会进步有着不可低估的作用。2009 年中国又进行增值税、营业税、消费税等三大税种的改革，实现增值税由生产型向消费型转变，调整了消费税和营业税的相关政策。2011 年中国又修订《中华人民共和国个人所得税法》，并针对《中华人民共和国税收征收管理法》（2001 年修订稿）向社会征求修订意见，资源税改革、增值税扩围改革沿试点地区逐渐推开。总而言之，中国税收法律环境不断优化，征纳双方越来越倾向于税制框架下的依法操作。这一动态趋势也传递到税务代理领域，引发税务代理业在中国的蓬勃发展。

税务代理属于代理业，必然具备一般代理业的共性，同时也具有独特的内涵和属性：

第一，独立性。税务代理机构具备独立的法人主体地位，设有独立的机构场所，拥有一定规模的从业人员，独立进行核算，独立行使代理权，不受纳税人、扣缴义务人左右，也不受其他机关、社会团体和个人的非法干预。实践证明，这种独立性至关重要，有助于维护税务代理的公正性，维护征纳双方的合法权益。

第二，中介性。税务代理机构介于征税机关和纳税人之间，起着桥梁和纽带作用。在税收分配活动中，税务机关是征税主体，代表国家依法行使征税职能；纳税人、扣缴义务人是纳税主体，履行纳税义务。由于征纳双方代表不同的利益和意志，因此，在具体的征纳税过程中，势必存在一定的摩擦和冲突。而税务代理机构与征纳双方没有任何利益冲突，扮演中介人的角色，有助于化解征纳双方的矛盾，构建和谐税收。

第三，公正性。税务代理机构的独立性和中介性决定其公正性。一方面，税务代理机构具备独立的法人主体地位，不依附于税务机关，不具备征管、稽查等行政职权。另一方面，虽然向委托方收取一定的费用，但并不真正代表其利益。税务代理机构站在公正的立场上，以法律为准绳、以事实为依据，公正、客观地为纳税人、扣缴义务人代办

涉税事宜,既维护税法的尊严,又维护纳税人的合法权益。

第四,知识性。税务代理业生产和传播的是知识、信息、智慧及经验,属于知识密集型产业。由于代理范围的广泛性及操作程序的复杂性,就必然要求税务代理人员具备深厚的税收、会计、法律、审计、管理方面的专业知识和工作经验。

税务代理的服务对象主要是企事业单位及外资企业,税务代理的基本范围如下表所示:

涉税服务业务	涉税鉴证业务
(1) 代办税务登记 (2) 办理纳税、退税和减免税申报 (3) 建账、记账 (4) 办理增值税一般纳税人资格认定申请 (5) 利用主机共享服务系统为增值税一般纳税人代开增值税专用发票 (6) 代为制作涉税文书 (7) 开展税务咨询(顾问)、税收筹划、涉税培训等服务	(1) 企业所得税汇算清缴纳税申报的鉴证 (2) 企业税前弥补亏损和财产损失的鉴证 (3) 土地增值税的清算鉴证 (4) 企业资产重组、破产清算的鉴证 (5) 其他涉税事项的鉴证

《税务代理》作为财经类专业的骨干课程之一,它是建立在会计学、税收学、管理学等学科基础上的一门综合性应用课程,属于边缘学科范畴。具有理论系统、学科交叉性强、实践操作性强、专业难度大等突出特点。本书作为财经类专业的本科教材,立足于讲授基础知识,侧重于培养实际操作技能,基本上涵盖了现行所有税种的会计核算和纳税申报代理工作。我们尽量做到理论与实务的融合,力求全面反映税务代理在新时期的发展和变化。参加本书撰写的作者既有高等院校、研究机构的专家、教授,也有来自税务师事务所的一线实务工作者。本书由蔡昌任主编,张云华、谢新宏任主编,负责写作大纲的拟定、撰写及总纂工作。此外,中央财经大学税务学院的研究生崔爱丽、刘玢也参与了本书的编写和修改工作。本书适用于税务、会计、财务管理类本科生的教学,当然也可作为注册税务师、注册会计师以及财经专业研究生和继续教育人员的指导用书,同时对从事税收和会计研究的科研工作者以及企业财务工作者也有一定的参考价值。限于时间和作者的水平,书中不足之处在所难免,希望读者不吝指教,以便再版修订。

蔡 昌

2011年12月于中央财经大学

目 录

第一章	税务代理概述	1
1.1	税务代理概述	1
1.2	税务代理制度的产生与发展	10
1.3	税务代理的范围和规则	12
1.4	税务代理程序	13
1.5	税务代理的法律关系与法律责任	14
第二章	税务管理概述	21
2.1	税收管理概述	22
2.2	税务登记管理	25
2.3	账簿、凭证管理	28
2.4	纳税申报	29
2.5	纳税评估	30
2.6	税款征收	33
2.7	税务检查	36
2.8	税务行政复议	37
2.9	税务行政诉讼	38
第三章	税务登记代理实务	45
3.1	开业税务登记代理实务	45
3.2	变更税务登记代理实务	50
3.3	注销税务登记代理实务	53
3.4	其他税务登记代理实务	55
第四章	发票领购、使用与审查代理实务	65
4.1	发票领购代理实务	65



4.2	发票使用管理代理实务	68
4.3	发票审查代理实务	71
第五章	代理建账与代理记账实务	75
5.1	代理建账建制适用范围与基本要求	75
5.2	代理记账的基本内容与操作规范	77
第六章	企业涉税会计核算	83
6.1	企业涉税会计科目的设置	83
6.2	工业企业涉税会计核算	94
6.3	商品流通企业的涉税会计核算	118
第七章	所得税纳税申报代理实务	127
7.1	企业所得税纳税申报代理实务	127
7.2	个人所得税纳税申报代理实务	192
第八章	流转税纳税申报代理实务	219
8.1	增值税纳税申报代理实务	219
8.2	消费税纳税申报代理实务	245
8.3	营业税纳税申报代理实务	254
第九章	其他税种纳税申报代理实务	269
9.1	土地增值税纳税申报代理实务	269
9.2	印花税纳税申报代理实务	275
9.3	房产税纳税申报代理实务	278
9.4	城镇土地使用税纳税申报代理实务	281
9.5	资源税纳税申报代理实务	283
第十章	代理纳税审查方法	289
10.1	纳税审查的基本方法	289
10.2	纳税审查的基本内容	291
10.3	账务调整的基本方法	299

第十一章	流转税纳税审核代理实务	309
11.1	增值税纳税审核代理实务	309
11.2	消费税纳税审核代理实务	329
11.3	营业税纳税审核代理实务	340
第十二章	所得税纳税审核代理实务	355
12.1	企业所得税纳税审核代理实务	355
12.2	个人所得税纳税审核代理实务	381
第十三章	其他税种纳税审核代理实务	389
13.1	印花税、土地增值税纳税审核代理实务	389
13.2	房产税、城镇土地使用税纳税审核代理实务	393
13.3	资源税纳税审核代理实务	395
第十四章	税务行政复议代理实务	401
14.1	税务行政复议的管理规定	401
14.2	代理税务行政复议的基本前提与操作规范	409
第十五章	税务咨询与税务顾问	415
15.1	税务咨询	415
15.2	税务顾问	419
15.3	税收筹划	420
第十六章	税务代理执业风险与质量控制	427
16.1	税务代理的执业风险	427
16.2	税务师事务所的质量控制	429

第一章

税务代理概述

学习重点

通过本章的学习，您将了解：

税务代理的基本概念

税务代理制度

税务代理的范围

税务代理的法律责任

简介

本章主要探讨税务代理的基本知识。

1.1 节主要介绍税务代理的含义、特点、职能、作用和分类。

1.2 节讨论税务代理制度相关内容，简单介绍税务代理制度的历史渊源和发展历程。

1.3 节主要介绍税务代理的范围和规则，具体包括税务代理的范围、税务代理中注册税务师执业规则。

1.4 节主要介绍税务代理的具体工作程序。

1.5 节主要介绍税务代理的法律关系与法律责任。

1.1 税务代理概述

1.1.1 代理的含义

1. 代理的定义

由于大陆法系和普通法系的差异，中外法律和学者关于代理的概念产生了不同的解释。大陆法系从“行为”的角度，采取“要件导向”的思维模式，强调以“本人（被

代理人)的名义”进行定义,比如《德国民法典》第164条第1项规定:“代理人在代理权限内,以被代理人名义所为之意思表示,直接对被代理人发生效力。”我国《民法通则》第63条第二款规定:“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。”我国民法学者胡长清认为:“代理者,代理人于代理权限内以本人名义,向第三人为意思表示,或由第三人受意思表示,而直接对于本人发生效力之行为也。”普通法系从“关系”角度,采取“效果取向”的思维模式,不强调以“本人(被代理人)的名义”为代理必须要件。比如《牛津法律大辞典》(1980年版)的代理定义是,被授权并同意以委托人的身份行事的代理人与另一个人,即本人之间的法律关系,特别指在与第三者契约关系中代表本人行事^①。英国学者弗来得曼(Fridman)认为:“代理是存在于两者之间的一种合意关系(manifestation of consent),其中一个人(代理人)在法律上被认为能代表另一个人(委托人),通过订立契约或处置财产影响委托人与第三人的法律地位。”

我们把它们综合起来给出一个完整的,既有现象描述又反映其本质特征的定义,具体表述为:代理,是指当事人一方即代理人依照赋予的代理权,以被代理人名义,向相对人实施意思表示,或者自相对人受领意思表示,意思表示的效果归属于被代理人的法律行为,体现被代理人与代理人之间、代理人与第三人之间、被代理人与第三人之间在特定的活动中所形成的各种特殊的相互关系。

2. 代理的法律特征

代理的法律性。区别于一般代办行为的简单劳务提供,代理必须具有法律意义,代理人以被代理人名义与第三人进行法律意义的活动,产生法律的权利与义务关系,产生法律后果。

构成主体的不可缺失性。代理必须依赖被代理人、代理人、第三人的存在,缺一不可。任何一方的缺失都不构成法律意义的代理。“在本人与代理人之间,即使授权关系存在,没有第三人参与代理人之法律行为,将只发生委任契约等双方权利义务关系而不能实现代理;而如果没有承担行为后果之本人,代理人与第三人之间的行为则无异于一般民事法律行为,更无从构成代理。”^②

代理行为的特殊性。表现为代理以被代理人的名义为之,根据委托授权或代理权行事,法律后果直接归属于被代理人。区别于一般的民事法律行为,行为的发出与后果的归属都属于同一人。因此,委托代理意味着要承担一定风险。

代理关系的复杂性。在代理发生的整个过程中,形成错综复杂的关系。被代理人通

^① 吴升文. 税务代理——原理、实务、探索. 北京: 中国税务出版社, 1997: 1.

^② 江帆. 代理法律制度研究. 北京: 中国法制出版社, 2000: 13.

过授权与代理人形成委托代理关系，双方依照民事法则设定各自的权利与义务。代理人在向第三人实施意思表示，或者自第三人受领意思表示过程中与第三人发生代理行为关系，双方在一般情况下不构成民事法律上的权利与义务关系。被代理人与第三人之间根据代理行为的后果承担法律上的权利与义务关系。

3. 代理的范围

在经济生活中，代理的应用范围非常广泛。根据代理行为中体现的被代理人与第三人之间的法律关系、代理的具体内容和代理人资格要求的不同将代理分为以下几种：

民事代理。除依照法律规定或者按照双方当事人约定，应当由本人实施的法律行为不得代理之外，公民和法人都可以通过代理人实施各种民事法律行为，如代为买卖、租赁、运送、借贷等。民事代理中，三方是平等的民事法律关系。对于代理人的资格要求是具备民事权利能力和民事行为能力的法人或者自然人。

诉讼代理。包括民事诉讼代理和刑事诉讼代理。涉及的关系主体包括原告、被告、代理人及法院，其中，法院与当事人、代理人是一种非平等的关系。对代理人的资格具有更严格的要求，除了具备民法规定的资格要求外，还应具有一定的执业资格。

行政代理。即代理履行行政法律活动中某些程序性的义务。比如代办登记、专利申请、商标注册、涉税业务等。被代理人与第三人（行政机关）之间的关系是行政法律关系，也是一种非对等的关系。代理人的资格要求主要是技能方面的要求。

经济代理。从经济学角度理解代理的涵义，代理是一种基于契约基础上的交易关系。“它反映的是委托人（本人）授权代理人为实现委托人（本人）利益而从事某些活动，委托人（本人）向代理人支付某种报酬的经济关系。”^①由此可以解释社会经济生活中的各种合作关系，如股份公司中的股东和经理人，保险活动中的投保人和承保人等等。

4. 代理的产生与发展

现代经济关系中表现出各种“代理行为”和“代理关系”，其存在的合理性和必要性可以运用“委托—代理理论”进行分析。“委托—代理理论”是20世纪70年代后发展起来的，起源于M. Jensen（詹森）和W. Meckling（麦克林）1976年发表的论文和Spence（斯宾塞）和Zeckhauser（泽克豪森）1971年及Ross（罗斯）1973年发表的论文，以现代股份企业为主要研究对象，从经济学角度，利用成本与效益对比关系，深入分析代理关系存在的合理性和可能性的理论。如果前面所说法律意义的代理解释了什么是代理的话，经济含义的代理回答了代理行为关系及制度存在的必要性问题。基于这种理论，代理行为与制度的产生通常取决于两大要素：

^① 江帆. 代理法律制度研究. 北京：中国法制出版社，2000：5.

代理优势——追求社会分工效果最大化。所谓分工效果是指两个或两个以上的具有不同能力和禀赋的经济主体通过合理分工而使各自获得超额效用或福利。在社会化大生产条件下，专业化分工协作关系的形成有利于生产效率的提高，在纷繁复杂的经济关系中，任何经济主体不必也不可能事必躬亲，因为这样会带来很大的盲目性、重复性和低效性。寻求具有特殊优势的代理人的帮助，利用其在信息、政策、知识、技能等方面的优势，事实上补充和扩张了自己的行为能力，不仅解决了自身不能或不愿亲自实施法律行为的困境，并且使工作获得更高的效率。另外，代理人因为实施代理行为而获得报酬，这样双方均获得效用增加，获得帕累托改进。

代理优势大于代理成本不等式的成立。经济主体因为代理关系和行为带来的分工效果和规模效应是其优势，这种代理优势促使代理需求动机产生，但是，代理必然产生代理成本和费用，所以能否转为现实上的代理行为，还取决于代理行为所导致的成本、费用和损失能否被代理优势合理的消化。即代理优势大于代理成本不等式必须成立。

广义代理成本是指制定、管理和实施代理合同过程中代理双方可能发生的全部费用，其中主要是被代理人发生的支出。代理成本通常包括以下几个部分：

第一，委托人（被代理人）根据代理合同支付给代理人的直接费用。

第二，委托人防止代理人问题产生而发生的管理成本。包括监督成本和激励成本。代理人是独立的经济主体，具有利己的本性，有自己独立的行为能力和经济目标，它不可能完全代表委托人的真正利益，与委托人常常表现出许多方面利益的冲突和矛盾，这就是所谓的代理人问题。而且，双方由于信息的不对称性，致使代理关系存在逆向选择和道德风险。与此相适应，在委托代理关系形成过程中，委托人因为无法识别潜在代理人的才能禀赋时，代理人就可能利用自己拥有的而委托人不知道的私有信息，签订对自己有利的契约。越是劣质的潜在代理人越容易成为现实的代理人。在代理合同的执行阶段，代理人继续利用信息不对称，通过撒谎、欺骗、偷懒等机会主义行为增进自己的效益而不惜损害委托人的利益。因此，为了防止代理关系中逆选择以及道德风险的产生，最大限度的缩小委托人与代理人之间的利益分歧，促使代理人能为委托人的最终目标服务，在委托代理关系中就需要对代理人进行必要的监督和激励，由此，委托人可能发生监督成本和激励成本。

第三，代理人的职业风险保证金。是指如果代理人做出有损委托人利益的行为时，代理人将赔偿给委托人的费用。代理人拥有委托人赋予的代理权，实施具体代理行为，而行为的结果最终归于委托人。这种责任的不对等，使代理人不承担决策失败的风险。为了降低风险，有必要强化对代理人的制约，当潜在风险转为损失时，可以向其索取赔偿。

第四, 在合同最优但又不完全被执行情况下的机会损失。这是委托人因代理人替他决策而产生的一种价值损失。无论委托代理关系多么融洽, 因为代理人的决策不可能是完全理性的, 与使委托人效率最大化的最佳决策间总存在某种差距, 这种差距形成委托人的效率损失。

因此, 促进代理关系和市场的产生与形成, 一方面应该突出代理优势, 形成强劲的代理需求。另一方面应尽可能降低代理的系列成本。

1.1.2 税务代理的含义

税务代理是指注册税务师在国家法律规定的代理范围内, 以税务师事务所的名义, 接受纳税人、扣缴义务人的委托, 代为办理税务事宜的各项行为的总称。税务代理的兴起, 适应了社会经济发展的需要, 成千上万的企业和个人都可能通过税务代理履行纳税义务, 量大面广, 具有广泛的社会性。

税务代理主体资格具有确定性。主体一方是委托方即纳税人和扣缴义务人, 另一方是受托方, 即税务代理人。从世界范围看, 税务代理一般由精通税法、财务会计、审计知识的, 有丰富税收工作经验的专家充任, 但名称不一。如日本称之为税理士, 韩国称之为税务士, 美国可以由律师、注册税务师、注册代理人等担任。中国目前由注册税务师担任。各国税务代理人一般都要经过严格的资格考试和认定。

税务代理是一种法律行为, 具有法律约束性。即它不是一般意义上的委托或劳务提供, 对双方都具有法律约束性。依法代理是税务代理的一项重要原则。首先, 从事税务代理的机构必须是依法成立的税务师事务所, 从事税务代理的专门人员必须是经全国统一考试合格, 并在注册税务管理机构注册登记的具有税务代理执业资格的注册税务师; 其次, 代理双方按照法律规定的程序签订代理协议, 享受和行使法律赋予的权利和义务。一方面, 纳税人、扣缴义务人必须遵纪守法, 不得委托违反税法的事宜, 同时承担由税务代理行为所产生的法律责任。因为税收法律责任具有不可转嫁性。税务代理关系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, 还是由于代理人的原因, 其承担者均应为纳税人或扣缴义务人, 但是法律责任的不转嫁性并不意味着注册税务师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。另一方面, 税务代理人也应严格依法办事, 不得损害委托人和国家双方的利益(违反税法、帮助纳税人偷逃税收、违反其他法律等) 由于代理人违法或过失侵害了国家利益的, 理应追究其法律责任。

税务代理是一种有偿服务行为。纳税人的需求和委托是税务代理产生的基础，而服务质量的优劣是税务代理发展的保障。服务可以划分为两类，一类是直接服务，根据委托人的要求，运用税法、财会及其他相关知识为其提供智力服务。一类是间接服务，通过税务代理有意无意间宣传税法，加强公民纳税意识，使整个纳税环境得以优化，使税务机关征收管理活动更加顺利。从这个意义上讲，税务代理间接为国家税务机关提供了服务。此外，这种智力服务虽然不同于直接从事物质生产、商品销售，属于智能型、知识密集型的服务性产业，但同其他所有企业一样，在提供服务过程中存在一定的成本、费用的消耗，理应收取一定的费用。而纳税人因为委托代理带来时间上的节省，生产效率的提高，以及由于不懂税法、财会知识，不及时理解税收法规政策所形成的税收漏出的减少等好处，也应该为此支付一定酬金，因此，税务代理是一种服务行为，具有有偿性，它是税务代理行业存在与发展的基础。税务代理行业的性质就是服务性企业，自负盈亏。

税务代理是一种自愿行为，不具有强制性。税务代理双方的关系是契约关系，不是任何行政隶属关系，对委托代理与否，纳税人、扣缴义务人有充分的自由选择权，代理人不得以任何理由和手段强迫纳税人、扣缴义务人委托代理，而税务代理人也有接受委托或拒绝委托的权利，被代理人不得违背代理人的意愿胁迫为其代理。惟有双方在自愿、合法的基础上建立起来的委托关系才是真正有效的。

税务代理执业内容的确定性。税务代理必须在一定的范围内进行。这种范围是由国家以法律、行政法规和行政规章的形式确定的，不得超越规定的内容。

1.1.3 税务代理的特性

税务代理具有一般代理业的共性，也存在本身独特的内在属性。

独立性。税务代理机构具备独立的法人主体地位，设有独立的机构场所，有自己的名称和一定的人员编制，实行独立核算，独立行使代理权，不受纳税人、扣缴义务人左右，也不受任何机关、社会团体和个人的非法干预。实践已经证明，这种独立性至关重要。

中介性。税务代理人介于征税机关和纳税人之间，起桥梁和纽带作用。在税收分配活动中，税务机关代表国家依法征税，是征税主体。纳税人、扣缴义务人是纳税主体，由于双方代表各自不同的利益和意志，因此，在具体的征纳税过程中，势必存在难于沟通、协调的矛盾。推行税务代理可以有效解决这一矛盾。因为处在征纳双方之间，税务代理人与征纳双方没有任何利益冲突，扮演中介人的角色起桥梁和纽带作用。

公正性。税务代理的独立性和中介性决定其公正性。一方面，税务代理机构具备独立的法人主体地位，不应附属于税务机关，不具备征收、管理等行政职权。另一方面，

虽然因为接受委托向委托方收取一定的费用,但不能真正代表其利益。税务代理人必须站在公正的立场上,以法律为准绳、以事实为根据,公正、客观地为纳税人、扣缴义务人代办涉税事宜,既要维护税法的尊严,又要维护纳税人的合法权益。而且,税务代理的公正性与其自身的利益休戚相关,在税务代理活动中,任何倾斜和偏袒都会危及其生存与发展。假如税务代理人迫于某些不正当的税务行政干预和压力放弃原则,做出有损委托人利益的代理行为,它将失去委托人的信赖与支持,失去市场。假如因为收取了委托人的报酬或其他原因,置法律和事实依据不顾,一味对委托人进行偏袒和迁就,甚至与其相互勾结进行各种侵害国家税收的不法行为,其代理结果将不被承认,甚至会被取消代理资格。

知识性。税务代理业生产和转让的是知识、信息、智慧及经验,属于知识高度密集型产业。由于税务代理范围的广泛性及操作程序复杂性,要求税务代理人必须具备丰富的税收、财会、法律、金融、审计、管理等专业知识和工作经验,如果可以进行度量比较的话,税务代理人的这种专业知识水平和工作经验不仅要高于纳税人和扣缴义务人,而且要高于至少等同于税务人员,否则,很难得心应手地开展各种涉税代理服务工作。

总之,税务代理的独立性、中介性、公正性和知识性是一个紧密联系、互相依存的有机整体。从不同的侧面反映税务代理的内在本质,是税务代理区别于其他代理范畴的重要标志。

1.1.4 税务代理的职能与作用

1. 税务代理的职能

税务代理的职能是指税务代理本身所具有的内在的职责与功能。它不依主观意志而改变,是一种客观存在。只要税务代理人严格按照税务代理的基本原则行事,都具有相同的职能。

服务职能。税务代理是一项社会性的服务行为,首先是作为服务机构而存在的。因此,它必须适应特定国家税制体系的要求,为强化税收调控功能和保护纳税人的合法权益提供优质服务。

减负职能。即减轻税务机关和纳税人负担。传统的征管模式,税务机关包揽了大量的应由纳税人行使和履行的权利和义务,众多纳税人不去钻研税法而是抱着“你算我交、你查我补、你令我行”的态度,久而久之,失去了办税能力,既不能维护纳税人的合法权益,又不断增加征收成本。实行税务代理,明确征纳双方的权利和义务,使税务人员从繁重的事务中摆脱出来,集中精力加强税收征管。提高了工作效率。

辅助职能。税务代理最大的特点是把社会上精通法律、会计、税务、审计的人员组织起来参与办税。从而扩大协税护税的力量,加大了税法的宣传力度。税务代理人员成



了一支不占编制、不由国家开支经费的专业辅助税务工作的生力军。

监督职能。税务代理具有独立性、公正性和权威性，因而，它的实施，在纳税人、税务代理人和国家税务机关三者之间形成一种强有力的约束机制，在税收征纳活动中起着有效的监督作用。一方面，税务代理人在接受纳税人委托办理各种涉税事宜时在维护委托人的合法权益时对税务机关和纳税人本身实施了有效的监督。另一方面，税务代理人本身也受到有关组织和财税部门的监督与法律约束。

2. 税务代理的作用

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正确贯彻落实具有积极作用。其主要作用有以下四个方面：

税务代理有利于促进依法治税。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缴纳税款，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。实行税务代理制度，可在税收征纳双方之间通过注册税务师，形成纳税人、注册税务师、税务机关三方制约关系。纳税人作为履行纳税义务的主体，要自觉纳税，同时，受到税务机关与注册税务师的依法监督制约；税务机关作为税收征收的主体，要严格执法，同时又受到纳税人与注册税务师的监督制约；注册税务师在开展代理活动中，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。我国现行的《税收征管法》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。实行税务代理制度，正是适应了纳税人准确履行纳税义务的需要，代为履行申报纳税义务。有利于提高纳税人主动申报纳税的自觉性，增强纳税意识。

税务代理有利于保护纳税人的合法权益。实行税务代理制度，纳税人可以在注册税务师的帮助下减少纳税错误；用足用好税收优惠政策，做好税收筹划。注册税务师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，注册税务师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。

1.1.5 税务代理的分类

1. 代理的种类

委托代理，是指以被代理人的委托为根据而发生的代理。代理权的产生来自被代理

人的意思表示。

法定代理，是指以法律的直接规定为根据而发生的代理。主要是为无行为能力和限制行为能力的人设定的代理。父母是未成年人子女的法定代理人，工会可代理会员签订集体合同和参加有关劳动争议的诉讼等。法定代理权的产生，是以亲权或监护权为基础，由法律规定。

指定代理，是指直接根据国家主管机关的行政命令或法院的指定而发生的代理。国家主管机关或法院所以能用命令及指定的方式为他人指定代理人，这仍然是以国家的法律或政策的规定为根据的，故指定代理属于法定代理范畴。

2. 税务代理的分类

(1) 根据税务代理关系产生的环节，税务代理可分为直接税务代理和复税务代理。直接税务代理是指税务代理人直接受被代理人委托而发生的代理。复税务代理，又称再税务代理或转委托税务代理，是指被代理人直接委托的代理人由于某些原因而转托他人的代理。但委托代理转托他人代理时应事先征得被代理人的同意或事后及时告知获得追认。委托代理人应对自己转托他人的行为负法律责任，防止对被代理人造成损害。

(2) 根据税务代理事项的性质，税务代理可分为一般税务代理、会计业务代理、税务诉讼代理和税务咨询等。一般税务代理是指税务代理人接受委托为纳税人、扣缴义务人代办日常税务工作的代理。会计业务代理是指税务代理人接受委托为纳税人、扣缴义务人办理会计事务的代理。税务诉讼代理是指税务代理人接受委托为纳税人、扣缴义务人进行诉讼的活动。税务咨询是指税务代理人接受委托为纳税人、扣缴义务人提供税收、财会等方面的法规、政策咨询和进行税收筹划等服务活动。

(3) 根据税务代理范围大小，税务代理可分为单项税务代理和多项税务代理。单项税务代理是指被代理人只将某一项涉税事宜委托税务代理人代理的代理。代理人不得擅自扩大代理行为。多项税务代理是指被代理人将多项涉税事宜或全部税务事项委托给税务代理人代理的代理。

(4) 根据税务代理关系持续的时间，税务代理可分为临时税务代理和常年税务代理。临时税务代理是指代理人和被代理人之间没有建立稳定、长期的代理关系，而是被代理人根据自己的临时需要而委托代理人进行某一项或几项税务事务的代理。常年税务代理是指代理人和被代理人之间就某一项或几项税务事务有长期而固定的代理关系的一种代理。