

税收征管法

概  
论

主 编 黄仕明

姬子民 郑青华

SHOU ZHENG

FA GAIYAO

大学出版社

# 税收征管法概要

主 编 黄仕明  
副主编 姬子明  
郑青华

河南大学出版社

以宣传贯彻《税收征管法》为契机,推进

## 我省依法治税再上新台阶

### ——代序言

《中华人民共和国税收征收管理法》已于1993年1月1日起生效。最近,国务院又发布了该法的《实施细则》。《税收征管法》及其《实施细则》的颁布与实施,是我国社会主义税收发展史上的一件大事,是我国税收征管法制建设的一个重要里程碑,标志着我国税收征管进一步纳入了法制化、规范化的轨道。这对于进一步打击偷税、抗税等税收违法行为,维护纳税人合法权益,推进依法治税,具有十分重要的意义。

坚持依法治税,首先要有法可依。然而,长期以来,我国没有一套“内外”统一的税收程序法,税收征管手段的强制性较弱,不适应经济形势发展的需要,在一定程度上影响了依法治税。《税收征管法》正是为了适应改革开放和发展社会主义市场经济新形势及加强税收法制建设的需要而出台的。作为我国第一部税收程序法,《税收征管法》着重解决的是征纳活动中的程序、手续和双方的责任,规范征纳双方的行为,保障税收实体法的贯彻实施。《税收征管法》第一次实现了中外纳税

人在税收征管上的一致；强化了税务机关的执法手段；充分体现了对纳税人合法权益的保护；严格了对税务机关行使职权的约束。《税收征管法》的颁布与实施，为依法治税打下了坚实的基础。

坚持依法治税，不仅要有法可依，而且要有法必依、执法必严、违法必究。法律的威慑力就在于能够使违反者依法受到制裁。然而在实际执法过程中，由于受到种种干扰，加之执法者本身素质不高，常常存在以言代法、以权压法，以致于出现以补代罚、以罚代刑的现象，造成国家税款流失。《税收征管法》从法律上规范了征纳双方的行为，并明确规定了各种违法行为的法律责任，从而为进一步推进依法治税，克服有法不依、执法不严、违法不究的现象提供了契机。因此，贯彻《税收征管法》，就税务人员来说，首先要认真学习、切实掌握税收征管各环节的法律规定，吃透法理、法意，不可一知半解；其次要善于运用《税收征管法》所赋予的各项执法手段，通过严格执法，保障国家税收收入，切实做到依法办事、依率计征，严禁随意性。同时要廉洁奉公，忠于职守，杜绝“人情税”的发生。对广大纳税单位和纳税人来讲，一方面要通过学习《税收征管法》来不断提高依法纳税的意识，真正做到知法、懂法、守法，自觉按照《税收征管法》的规定正确履行纳税义务；另一方面要行使《税收征管法》赋予的权利，监督税务机关和税务人员严格执法，维护自身合法权益。此外，贯彻《税收征管法》还离不开社会各界的广泛理解和支持，离不开有关部门的积极配合，特别是离不开各级党政机关的领导。可以说，贯彻《税收征管法》决不是一朝一夕就能够完成的，而是一个长期的过程，一项长期的任务。

我省是一个农业大省,经济比较落后且发展不够平衡,税收在促进河南经济发展的过程中曾经发挥过重要的作用,在发展社会主义市场经济和推动河南经济再上新台阶的新形势下,税收作为组织财政收入的主要手段和宏观调控的重要杠杆,将发挥愈来愈重要的作用。因此,如何通过学习、宣传、贯彻《税收征管法》,推进我省依法治税再上新台阶,为促进河南经济的发展做出新的贡献,是我省各级税务机关、税务人员和广大纳税人面临的新课题,这也是我们组织编写这本书的初衷。希望本书能给学习、宣传《税收征管法》的同志一些有益的帮助,为《税收征管法》的贯彻实施做出积极的贡献。

河南省税务局副局长:黄仕明

一九九三年八月

# 目 录

<b>第一章 税收征管法概述</b> .....	(1)
第一节 税收征管法的意义.....	(1)
第二节 税收征管法的立法原则和基本依据 .....	(11)
第三节 税收征管法的适用范围 .....	(15)
第四节 税收立法权 .....	(18)
第五节 纳税人、扣缴义务人、税务代理人 .....	(20)
第六节 税务机关 .....	(24)
第七节 税收的综合治理 .....	(25)
<b>第二章 税务管理</b> .....	(33)
第一节 税务登记 .....	(34)
第二节 账簿、凭证管理.....	(47)
第三节 纳税申报 .....	(57)
<b>第三章 税款征收</b> .....	(65)
第一节 税款征收的意义 .....	(65)
第二节 税款征收的方式 .....	(72)
第三节 税款征收制度 .....	(74)
<b>第四章 税务检查</b> .....	(102)
第一节 税务检查的意义.....	(102)
第二节 税务检查的职权范围.....	(105)
第三节 税务检查的取证手段及税务检查证件 .....	(110)

<b>第五章 法律责任</b> ·····	(112)
第一节 法律责任概述·····	(112)
第二节 税务违法的行政法律责任·····	(115)
第三节 税务违法的刑事法律责任·····	(122)
第四节 税务违法行为的界定与处罚·····	(124)
第五节 税务行政复议·····	(134)
第六节 税务行政诉讼·····	(138)
<b>第六章 税务文书</b> ·····	(149)
第一节 税务文书的概念及特征·····	(149)
第二节 税务文书的种类·····	(152)
第三节 税务文书的送达·····	(157)
<b>第七章 全国人大常委会关于惩治偷税抗税犯罪的     补充规定</b> ·····	(161)
第一节 制定《补充规定》的意义·····	(161)
第二节 《补充规定》的主要内容·····	(166)
第三节 《补充规定》与“两高”、《司法解释》的 主要区别·····	(173)
第四节 认真贯彻执行《补充规定》·····	(180)
<b>附录:《中华人民共和国税收征收管理法》</b> ·····	(186)
《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》·····	(202)
《中华人民共和国全国人民代表大会常务委员会 关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定》·····	(221)

织财政收入,加强税收监督的重要手段。

税收征收管理的主体是税务机关,对象是纳税人、扣缴义务人和税务代理人。税收征收管理的依据是国家税收法律、行政法规。税收征收管理的主要内容是管理、征收和检查。通过管理,指导纳税人正确履行纳税义务,指导扣缴义务人正确履行代扣代缴、代收代缴税款义务;通过征收,将应收的税款,及时足额组织入库,完成税收任务;通过检查,一方面对纳税人履行纳税义务、扣缴义务人履行代扣代缴、代收代缴税款义务的情况进行监督,另一方面也是对税务机关本身征收管理质量的考核。

税收征收管理属于经济管理的范畴,它与其他经济管理一样,都具有两重属性,即自然属性和社会属性。

从自然属性来看,征收管理是一切社会形态实现税收职能所共有的现象。它反映着一定的生产力发展的客观要求,一定阶段的税收征收管理必须采取一定的管理形式、管理方法和管理手段以适应生产力的发展水平。当今世界经济发达国家在税收征收管理中,已普遍地运用了电子计算机技术和科学的组织管理方法,这些先进的技术手段和科学的管理方法,并不存在姓“资”姓“社”的问题,完全可以在发展社会主义市场经济,建立科学、严密的税收征管体系的过程中大胆地借鉴和利用。

从社会属性来看,社会制度不同的国家,税收征收管理的本质特征也不相同。我国是社会主义国家,税收取之于民,用之于民。在税收征收管理过程中,虽然征纳双方所处的地位不一样,各自的权利和义务不一样,但不存在根本利益的冲突。然而在实际工作中,由于在征纳双方根本利益一致的基础上



仍存在着利益差别，即整体利益与局部利益、眼前利益与长远利益的矛盾，税收又是各种利益矛盾的焦点，因此，偷税与反偷税、避税与反避税的斗争将是长期的。这就要求税收征收管理一方面要处理好征纳双方的关系，切实保护纳税人的合法利益不受侵犯；另一方面要通过健全税收征管法规、强化税收执法手段等，保证国家依法征税的权利，更好地服务于改革开放和经济建设。

## 二、建国以来我国税收征管工作的经验和教训

税收征收管理是税收工作的一个重要组成部分，是国家各项税收政策、法令贯彻落实的基本环节。它从属于国家的经济体制和税收制度，随着政治经济形势的发展变化而变化，建国 40 多年来经历了一条曲折发展的道路。

建国初，国民经济恢复和社会主义改造时期，国民经济处于多种经济成份并存的状态，国营经济比重不大，私营经济结构复杂，经营方式多种多样，偷、漏、逃税现象比较普遍。因此，迫切需要统一税制，集中税权，建立、健全各级税务机构，并建立一套行之有效的征管制度。根据中华人民共和国政治协商会议通过的《共同纲领》第 40 条规定“国家税收政策，以保证革命战争的供给，照顾生产的恢复和发展及国家建设的需要为原则，简化税制，实行合理负担”的精神，政务院于 1950 年 1 月颁布了《全国税收实施要则》，规定全国统一征收 14 种税。新建的税制体系同当时多种经济成份、多种经营方式并存的局面是相适应的。在统一税制的同时，迅速建立和健全了各级税务机构。1950 年 1 月经政务院政务会议通过颁布的《全国各级税务机关暂行组织规定》，要求从中央、大区到省、专

区、县各级都要建立统一的税务机关，要配备坚强的干部到税务部门工作，并明确规定，在执行税收政策上，同级政府与上级税务局意见发生抵触时，要执行上级局的决定，从而赋予了税务部门在执法上的权威。在税收政策的管理上，实行集中统一的管理体制，税收的立法权掌握在中央，主要税种的减税、免税，也大多规定由中央批准。在税收征收管理上，针对当时多种经济成份并存的情况，实行了“复税制”，采取“多税种、多次征”、“公私区别对待、繁简不同”的原则。对于主要税种、重点行业和产品，根据其特点和不同的纳税人，从生产环节到流通环节都明确制定了规范的征收管理制度和办法。如对商贩采取按行业、根据销售情况、运用定额的方法进行征收。对帐簿健全、容易控制的固定坐商和有货物税的企业，实行按账查实征收；而对于那些不易控制、容易偷漏税的企业，则按经营行业，根据销售情况，实行自报公议、民主评定的方法进行征收。对临时商业按居住地址的行政区划片，按销售次数报验，采用分月征收。对企业有货物税的产品实行驻厂征收、出厂查验、货照同行的征收管理办法。这个时期，在加强税务部门专业管理的同时，各地还建立了一套专业化管理同依靠群众办税相结合的管理形式，形成了严密的群众护税、协税网络，使税收的征收管理工作有了扎实的群众基础。由于当时的征收管理适应多种经济成份并存和税种上的多税种、多次征的复税制情况，同时，有健全的征管组织机构、较强的征管干部队伍、较为严密的征管制度和广泛的社会护税力量，采取多种管理模式和征收方法，从而较好地组织了国家税收收入，充分发挥了税收促进国民经济的恢复和配合对资本主义工商业进行社会主义改造的积极作用。

在对资本主义工商业的社会主义改造基本完成后，由于经济工作在指导思想受“左”的思想影响，简单地认为社会主义经济占了绝对优势，征纳关系起了根本性的变化，征纳之间没有矛盾了，因此片面强调简化税制，忽视并削弱了税收的经济调节作用。“大跃进”期间，在农村试行“农村税收包干”，在城市全民所有制企业试行“税利合一”，试图取消税收，建立无税之国。“非税论”的影响使这个时期的税收工作受到很大削弱，致使漏欠税款的现象相当严重，有的地方甚至出现有税无人收的现象。1960年冬，中央提出“调整、巩固、充实、提高”八字方针。在经济调整的过程中，针对税收管理削弱的情况，曾经采取了一些加强的措施，恢复税务机构，组织调出的税务干部归队，增加税务编制，严肃财经纪律，适当集中税收管理权限，健全征管制度，恢复正常征管秩序，使征收管理工作有所加强。但是“好景不长”，元气尚未恢复，又开始了“文化大革命”。

“十年动乱”时期，税收征管工作遭到严重破坏。首先是思想上造成混乱，把积极发挥税收作用说成是鼓吹“税收万能论”；把税收工作促进生产说成是“单纯财政观点”；把坚持执行统一的税收法令说成是“条条专政”，把坚持按税收制度办事、依率计征说成是搞“管、卡、压”、“繁琐哲学”。片面强调合并税种、简化税制，企图做到一户企业、一个税制、一个税率、一次征收。在组织上，大批税务干部下放劳动，税收法纪和规章制度也遭到破坏，出现了有法不依、有章不循、无人管理的混乱局面。越权擅自减免税和偷、漏、欠税的情况也相当普遍。使整个税收征收管理工作受到极大的削弱。

党的十一届三中全会以后，随着全党工作重点的转移，我

国进入了发展商品经济、建设有中国特色的社会主义的新时期，经济结构、经营方式、流通渠道发生了深刻的变化，呈现出多种经济类型、多种经营方式、多种流通渠道并存的局面。与此相适应，我国的税收制度也发生了重大变化，由过去的单一税制转变为多层次、多环节、多税种的复合税制体系。为了保证新税制的贯彻实施，加强税收工作，国务院于1986年4月发布了《中华人民共和国税收征收管理暂行条例》（以下简称《征管条例》），使税收征管杂乱无章的状况得到很大改变。为了保证《征管条例》的贯彻执行，还相继制定了一些配套法规，如《税收征收管理若干具体问题的规定》、《全国发票管理暂行办法》、《关于个体工商户账簿管理的规定》等。以后又进一步完善了税务行政复议制度等。为严肃税收法纪，坚持依法治税，国务院和各地政府颁布了一系列税政法令，重申纳税纪律，加强税收宣传，严肃税收法纪，克服税收法纪不严、管理松弛的问题。1982年国务院发出加强税收工作的通知强调，全国统一规定的税收法令，都要严格执行；所有纳税单位和个人，都必须自觉地履行纳税义务；拖欠税款屡催不交的，除按规定通知银行扣交外，还要追究有关人员的责任；税务机关一定要秉公执法，坚决克服管理偏松、监督不力的状态。1987年，国务院发出《关于严肃税收法纪加强税收工作的决定》，这是新中国成立以来，国务院第一次就严肃税收法纪专门作出的决定。1988年12月，国务院又发出《关于整顿税收秩序加强税收管理的决定》。1989年1月国务院办公厅发出《关于各部门配合税务机关加强税收征管工作的通知》、《转发国家税务局关于清理整顿严格控制减、免税意见的通知》两个文件。1989年8月，国务院发出《关于大力加强城乡个体工商户和

私营企业税收征管工作的决定》。1991年12月国务院又发出《批转国家税务总局关于进一步推进依法治税加强税收管理报告的通知》。国务院发出的这一系列文件都重申了纳税纪律，明确提出依法治税的要求，有力地推动和加强了税收管理。随着经济体制和税收制度的变化，税收征管模式和方法也由单一产品经济和单一税制的“一人进厂，各税统管，上门催（收）税”的征管模式和“手工业”操作方法，转换为征收、管理、检查三分离或征收（管）、检（管）查两分离和纳税人主动申报纳税的征管新模式。征管机构也按照征管工作的内在规律要求进行了调整和加强。通过强化征收管理，使税收组织收入、调控经济、监督管理的职能作用得到了有效的发挥。

### 三、加强税收征管与健全税收征管法制

税收征收管理是整个税收工作的一个重要环节，是税收政策、制度贯彻实施的保证。诚然，税收政策、制度的制定是否合理、是否完善是个关键，但是，再好的税收制度，如果没有科学的、强有力的征收管理相配合，就得不到贯彻落实，税收组织收入、调节经济的职能作用，也得不到发挥。税收政策确定以后，税务机关大量的、主要的工作是进行征收管理。我国现行的工商税收法律、法规有20多个，这些政策、法规只有通过征管环节才能落到实处。所以，税收征管工作的中心任务就是要把这一系列的政策、法规落实到纳税企业、单位和个人的生产经营活动中去。一般来说，税制改革和制定税收政策的任务，主要集中在中央，省以下税务机关的主要任务是贯彻税收政策、法规，进行征收管理。

加强税收征收管理，对于促进社会主义市场经济体制的

建立有着重要意义。社会主义市场经济体制,就是使市场在国家宏观调控下,对资源配置起基础性作用,使经济活动遵循价值规律的要求,适应供求关系的变化。在社会主义市场经济中,税收发挥着积累资金、调节分配、促进公平竞争、促进产业结构调整 and 加强宏观调控的重要作用,而税收作用的有效发挥,很大程度上依赖于税收征管的强化。

健全税收征管法律是加强税收征收管理,建立科学、严密的税收征管体系的基础,是征管工作法制化、规范化的保证。长期以来,我国没有一套征管法,只有一些零散的规章制度,而且许多都是地方性的,其突出的问题是散、软、不适应。1986年国务院发布《征管条例》后,征管工作从税务登记到违章处理开始有了一个全国基本统一、可行的征管规范。但由于经济形势的迅速发展,《征管条例》在许多方面显得不适应,主要表现在以下四个方面:一是税收征管法律、法规的适用范围不统一、不规范。现行国内税收的征收管理是依照税收征管条例执行的,而涉外税收的征收管理则是按照各个涉外税法的有关条款执行,在违章处理标准和征收管理要求上不尽一致。如滞纳金加收率,对内税收为5%,而涉外税收的工商统一税为1%,涉外企业所得税为2%。又如,在处罚倍数方面,《征管条例》规定为5倍以下,涉外有的税种规定为3倍以下。这种状况是历史形成的,随着形势的发展,需要尽快加以解决。二是税收征管手段软化,缺乏刚性。税收的强制性是税收的基本特征之一,而现行税收征管法规赋予税务机关的行政执法权不够或效率较低,一定程度上影响了对税收违法行为的查处,不利于依法治税和保证财政收入。三是现行税收征管法规的法律效力有待提高。为强化税收征管,继《征管条例》之后,国务

院多次作出加强税收工作的决定,并赋予税务机关必要的权限,国务院有关部门也单独或联合制定了贯彻的具体办法。这些规定在一定程度上增强了税务行政执法的力度,实践证明是有效的。但其法律效力仍显不够,迫切需要通过立法上升为国家法律,以提高其法律效力。四是不适应经济形势发展的需要。近几年来,随着改革开放的深入,经济结构、经营主体、经营方式更趋复杂,生产、流通、分配等领域出现了许多新情况、新问题,对加强税收征管提出了新的更高的要求,需要相应制定一套新的更为有效的征管法律规范,以适应发展变化了的经济形势的需要。

加快税收征管立法步伐,也是解决当前税收严重流失现象的重要途径。据统计,仅税务机关每年查处的偷、漏、抗税款就达 80 亿元之多;每年发生的暴力抗税案件在 3000 件以上,而且呈上升趋势;以权代法,越权减税、免税的现象时有发生。有的地方利用税收修筑“篱笆”,搞地方保护主义,一定程度上影响了税收经济杠杆作用的发挥。解决这些问题的根本途径在于通过税收征管立法,使税收征管制化、规范化,从而更加有效地打击税收违法行爲,堵塞税收漏洞。

自国务院 1986 年 4 月颁布《征管条例》以来,我们已在实践中摸索出一整套行之有效的经验和办法,税收征管制建设有了一定的基础。具体表现在:税收征管制体系初具规模;税收征管运行机制逐步健全、完善;执法水平也较过去有了很大提高。因此,规范、统一税收征收管理制度,制定和颁布新的税收征收管理法律的条件业已成熟。《税收征管法》正是在这样的历史背景下制定和颁布的。

#### 四、《税收征管法》颁布实施的意义

《税收征管法》是我国第一部税收程序法，它着重解决的是征纳活动中的程序、手续和双方的责任，规范征纳双方的行为，是各种税收实体法贯彻实施的保障。

《税收征管法》的颁布实施是我国税收法制建设的重大突破，它结束了税收征收管理法规不统一的历史；强化了税务机关的行政执法权限，增强了税法的刚性；完善了对税务机关的执法制约制度和纳税人合法权益的保护制度，使税收征收管理工作全面纳入系统化、规范化、法制化的轨道。

《税收征管法》作为调整征纳双方行为的法律规范，不仅为各种税收实体法的贯彻实施提供更为有力的保障，而且将有力推动我国税收法制建设和各项税收工作的开展。随着经济体制改革的不断深化，迫切需要建立一套适应社会主义市场经济要求的新的税收制度。最近一个时期，党中央、国务院十分关心税制改革工作，多次提出税制改革的紧迫性，要求加快税制改革步伐。现在正在根据“统一税法、公平税负、简化税制、合理分权、规范分配方式、理顺分配关系”的税制改革指导思想 and 基本思路，进行税制改革的周密测算和精心设计，准备有计划、有步骤地推进企业所得税制、个人所得税制、流转税制和地方税制的改革，打算用不太长的时间，逐步完成这一改革，形成一套较为合理的税制结构。《税收征管法》的颁布实施为新的税收制度的实施提供了相配套的刚性的征管法规，必将促进和保障新税制的贯彻落实。

《税收征管法》的颁布与实施，对于促进社会主义市场经济体制的建立具有重要意义。市场经济同法制建设是密不可



分的。市场经济就其在运转中对法规的依赖程度来看,也是法制经济。没有法律的保障,社会主义市场经济体制就不可能确立和完善。纵观历史上实行市场经济体制的国家,凡是运转效率比较高,搞得比较成功的,都是所谓法制的国家,还没有发现哪一个是不搞法制而取得市场经济成功的国家。税收法制是国家经济法制的重要组成部分,《税收征管法》作为调整征纳双方行为的法律规范,必然在社会主义市场经济体制建立的过程中发挥积极的促进作用。

## 第二节 税收征管法的立法原则 和基本依据

### 一、税收征管法的立法原则

《税收征管法》是在加快改革开放和经济建设的新形势下制定和颁布的。作为一部保证税收实现的法律,在整个立法过程中,遵循以下立法原则:

#### (一)坚持依法治税,为改革开放和经济建设服务

税收是国家财政收入的主要来源和宏观经济调控的重要经济杠杆。目前,税务机关组织的收入已占国家财政收入的90%以上。税收直接参与国民收入的分配和再分配,已广泛介入社会经济生活的各个领域。税收职能作用发挥得如何,很大程度上取决于税收征管工作。依法治税是税收征管的灵魂,离开了法治,税收征管便无所适从,其结果必然是纳税秩序混