

稅收征管基礎

主 編
張志華
副主編
叶 潔

浙江人民出版社

75
812
30

《税收征管基础》编委会

主 编 张志芳

副主编 叶 潘

委 员	张志芳	叶 潘	谢清法
	王哲成	王 洪	赵思平
	龙逸群	李伟力	赵爱丽
	叶东超	林梦兆	蔡昌仁
	叶寒凌	蔡贞珏	龙步云
	陈仕明	顾根兴	王渭荣
	杨十九		

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 税收基本理论.....	(1)
第二节 税收征管概述.....	(5)
第三节 税收征管基础	(11)
第四节 税收征管的外部环境	(16)
第二章 税收征管组织	(26)
第一节 税收征管组织建立的意义	(26)
第二节 税务管理机构及其职责	(28)
第三节 税收征管形式	(33)
第三章 税收征管队伍建设	(38)
第一节 税收征管人员基本职责	(38)
第二节 征管干部配置	(41)
第三节 征管干部的素质	(45)
第四节 征管干部的教育管理	(47)
第四章 税收征管法制建设	(55)
第一节 税收征管的立法	(55)
第二节 税收征管的执法	(62)
第三节 税收征管的司法	(70)

第五章 强化税收征管手段	(82)
第一节 税收执行权	(82)
第二节 税务检查权	(91)
第六章 税法宣传	(102)
第一节 税法宣传的内容	(102)
第二节 税法宣传的方法	(117)
第七章 发票的管理	(121)
第一节 一般发票管理概述	(121)
第二节 增值税专用发票管理	(132)
第三节 发票的内部管理和财务核算	(136)
第八章 税务代理制度	(142)
第一节 税务代理的内容	(142)
第二节 税务代理人员和机构	(147)
第三节 税务咨询	(154)
第九章 企业税收的征管	(157)
第一节 企业税收征管的程序	(157)
第二节 企业税收的区域管理	(160)
第三节 企业税收的行业管理	(163)
第四节 企业税收的税种管理	(165)
第五节 企业税收特殊环节的管理	(168)
第六节 出口退税的税收管理	(171)
第七节 特殊类型企业的税收管理	(174)
第十章 涉外企业税收征管	(183)
第一节 涉外企业税收征管概述	(183)
第二节 涉外企业税收征管制度	(192)
第十一章 个体工商户税收征管	(202)
第一节 个体工商户税收的一般征管	(202)
第二节 个体工商户的行业税收征管	(213)

第十二章	农村税收征管	(219)
第一节	农村各税源的税收征管.....	(219)
第二节	传统农副产品产制户的税收征管.....	(225)
第十三章	市场税收征管	(232)
第一节	农贸市场的税收征管.....	(232)
第二节	商品市场的税收征管.....	(236)
第三节	专业市场的税收征管.....	(240)
第十四章	个人所得税征管	(243)
第一节	个人所得税征管的政策界定.....	(243)
第二节	个人所得税的计算征收.....	(251)
第三节	个人所得税的一般征管.....	(257)
第十五章	地方税的征管	(260)
第一节	地方税的概念.....	(260)
第二节	地方税征管的特点和要求.....	(262)
第三节	地方税征管的内容.....	(265)
附 录		(273)
	中华人民共和国税收征收管理法.....	(273)
	中华人民共和国税收征收管理法实施细则.....	(283)
	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.....	(295)
	县级税务咨询事务所章程.....	(296)
后 记		(301)

第一章 总 论

税收是国家财政收入的主要来源。税收征管是国家组织税收收入的唯一手段。国家通过征税,把分散在各部门、单位和个人手中一部分收入集中起来,转变为国家财政资金,用于社会主义现代化建设,提高人们的物质文化生活水平。党的十一届三中全会以来,随着改革开放的深入,税收的地位和作用越来越大,由税务部门征收入库的国家税收收入已占整个财政收入的90%以上。所以,研究税收征管的基础,强化税收工作,具有重要的理论意义和实践意义。

第一节 税收基本理论

一、税收概念

税收是国家为了实现其职能,凭借政治权力,强制地、无偿地、固定地参与一部分社会产品的分配。它是国家取得财政收入的主要形式,也是国家调节和监督经济的重要杠杆。具体地说,第一,税收的目的是国家为了满足其实现职能的经济需要,国家是征收的主体。第二,税收参与分配的对象是一部分社会产品。社会总产品的价值包括C、V和M三部分。C作为生产资料的补偿不能成为税收的来源。只有V和M才能构成税收的来源。可见,税收只能参与一部分社会产品——国民收入的分配,其中M是主要的源泉。第三,税收对一部分社会产品参与分配,既不是凭借财产所有

权和劳动占有权,也不是凭借经营权,而是凭借超经济的政治权力。所以,税收的本质就是以国家为主体,凭借政治权力参与一部分社会产品分配,取得国家财政收入的一种分配方式。

二、税收特征

税收的主要特征有:强制性、无偿性和固定性。

(一) 税收的强制性。它是指国家凭借政治权力,运用法律、法规的形式加以规定,强制性课征税收。

(二) 税收的无偿性。它是指国家征税之前或征税之时,不需向纳税人提供服务和支付任何代价,征税之后税收就成为国家的财政收入,不再直接归还纳税人。税收的无偿性是就具体的纳税人而言的。税收的目的是实现国家职能。国家实现了职能也就是实现了社会整体利益。这个利益是由包括纳税人在内的社会全体成员所享受的,从这个意义上说,税收也是有偿的。因此,在社会主义条件下,税收“取之于民,用之于民”的整体有偿性与对纳税人的无偿性是有机地结合在一起的,是两者的统一体。

(三) 税收的固定性。它是指国家在征税之前,通过法律法规形式把每种税收的征税对象及其征收数或比例作了统一规定,不随时间、地点和纳税人的经营状况的变化而变化。当然,税收的固定性不是绝对的。从静态看,任何一个税法都有一个稳定的适用期限。从动态看,随着社会经济的变化,为了更好地发挥税收的职能作用,需要进行改革和完善,因而它又有相对性。但是在税法的稳定适用期间,固定性是绝对的。

税收的以上三个特征是一个有机的整体,无偿性是核心,固定性是强制性、无偿性的基础,强制性是无偿性、固定性的保证。

三、税收的职能与作用

税收具有三个基本职能,即组织财政收入、调节经济和反映监

督。组织财政收入是指税收为国家筹集资金的功能。调节经济是指税收对经济的反作用。反映监督是指国家征税涉及国民经济各个部门和社会再生产各个环节,税收的数量和构成必然反映出社会经济各方面的信息;同时,国家征税必然要对纳税人的经济活动进行监督管理,以保证税收收足,正确贯彻国家政策,充分发挥税收的经济杠杆作用。

作为税收职能,在一定政治经济条件下,其具体体现和运用效果具有以下几方面的作用:

(一) 组织财政收入的作用。无论何种社会制度,税收的本质特征决定其是国家取得财政收入最主要、最直接、最有效和最可靠的手段。税收成了国家存在和活动的物质基础。在社会主义条件下,税收仍然是国家取得财政收入的主要形式。

(二) 调节经济的作用。税收作为国家的一个重要经济杠杆,通过设置不同税种,规定不同征税范围,制定高低不同的税率,广泛参与国民收入的分配和再分配,必然改变社会产品在各部门、各单位和个人以及各经济成分之间的占有比例关系,从而调节经济运行,促进经济发展。税收调节经济的作用主要表现在以下两方面:

1. 税收对宏观经济的调节。主要有:(1) 通过征税直接调节了纳税人的收入,税收的征多征少对纳税人税后支配的财力成相互消长关系。所以,多税种、多层次和多环节的复合税制,能够发挥不同税种的配合作用,调节国民收入初次分配中 V 和 M 的总量比例,改变国民收入的原有分配结构,调节引导国民收入合理使用,促使积累和消费比例趋向合理,实现社会总供给和社会总需求的平衡。(2) 国家根据不同时期的产业政策,对不同产业和不同产品制定相应高低不同的税率,同时采取减免税等相应措施,调节不同产业和产品盈利水平,就能促进农业、工业、交通运输业、建筑业、商业、服务业之间以及各物质生产领域内部之间的比例关系趋

向合理,使第一产业、第二产业和第三产业协调发展。通过征收增值税,协调“全能厂”与“专业厂”的税负,促进社会经济组织的专业化、协调化和现代化。(3) 国家可以根据不同时期、不同经济成分的地位和作用,对不同经济成分采取不同的税收政策,就能调节社会经济结构比例。在社会主义初级阶段,必然存在着多种经济成分,这就要求税收在贯彻“一视同仁”、“公平税负”的前提下又要有一定的区别对待,使它们广泛开展合作和社会主义竞争,共同为发展社会主义市场经济作贡献。(4) 社会主义的目标是实现全体人民共同富裕,但是,只有使一部分人先富起来,才能带动大家共同富裕。因此,在社会劳动产品的分配上,既要合理地拉开收入差距,又要防止贫富悬殊。目前,通过征税,对那些个人的过高收入进行调节,从而促进社会分配公平化。(5) 在对外经济交往中,国家运用税收手段,通过与外国签订税收协定,对进口的不同产品征收不同的税收,对境内的外资企业和外国人的收入所得征收所得税,出口产品实行退税,对引进外国先进技术、设备和资金予以税收优惠等政策,有利于我国在国际经济交往中坚持独立自主和平等互利的原则,维护国家权益,大力促进我国对外开放,使我国经济在世界经济中不断壮大和发展。

2. 税收对微观经济的调节,集中表现在坚持公平税负、一视同仁、依法征税的原则上。通过对企业利润进行调节,促进企业加强经济核算,改善经济管理,降低成本费用,提高经济效益。

(三) 反映监督的作用。税收的反映监督包括信息反映和监督两管理两方面。信息反映是指通过税收的征管工作,税收部门能够掌握大量的经济信息,如税收的规模能够反映经济结构等。这些信息能为国民经济决策提供依据。监督管理是指通过税收日常征收管理,能够监督各项经济活动,保证国家的财政收入不受损失,维护财政纪律的严肃性,稳定社会经济秩序。

第二节 税收征管概述

一、税收征管的含义

税收征管,是“税收征收管理”的简称,也叫稽征管理,是国家税务机关为了实现税收职能和作用,保障国家税收收入,保护纳税人的合法权益,根据税收法规以及税收参与国民收入分配的规律,在征税过程中进行的一系列有计划的组织、决策、指挥、管理、协调、监督和检查的一种有目的和能动的管理活动。

从这里我们可以看出,尽管税收征管与税收管理在管理的主体、管理的基本职能、管理的依据和目的方面都一样,但管理的客体却不一样。税收管理包括从制定税收政策法规至税款入库,是税收分配的全过程管理。而税收征管的客体仅是征税过程的管理。显然,税收管理的内涵和外延都比税收征管广泛得多。然而,税收管理的根本目的是为了**实现税收职能**,税收的职能只有通过**税收征管**才能实现,制定税收政策法规、确定税收管理体制、搞好税收的计划、统计、会计、票证和行政管理等都是为**税收征管**服务的。由此可见,税收征管在整个税收管理中占主导地位,它是税收管理的核心,是整个税收工作的主体和中心,统率其他各项税收管理工作。

税收征管具有很强的独立性、专业性和能动性,是最现实、最具体的工作过程,其结构复杂,内容广泛,内涵十分丰富。因此,要把握税收征管原理,必须把握以下几个方面:

(一) 征管理论。理论是实践的总结和系统概括,税收征管理论揭示税收征管的运动特点和基本规律,是税收征管的行为导向和思维指南。

(二) 征管依据。征管依据是指实施征管活动的法律根据,包括税收的征、减、免、查、罚等具体的质和量的法律界定。征管依据

是征管活动的前提,是依法治税的根本。

(三) 征管目标。没有目的的管理是无的放矢。税收征管的目标,简单地讲就是及时足额地组织税收收入,正确完整地贯彻税收政策法令。

(四) 征管程序。税收征管的内容是十分复杂的,但不是杂乱无章。按照税收征管的内在要求,对它们进行系统的归类和科学的排列组合,使各个环节要素紧密相扣、互为制约,就会形成一个科学合理的征管程序。

(五) 征管方法。征管方法是指在税收政策法规许可的范围内,为谋求最优征管质量所采取的各种技术性处理方法。不同的征管方法将产生不同的征管质量和征管效果。

(六) 征管制度。征管制度是指约束征纳行为,明确征纳职责,协调征纳关系的行为规范。如税务登记、帐册凭证管理、纳税申报、税款征收、税务检查等。建立和健全征管制度是强化税收征管,推进依法治税的客观要求。

(七) 征管机制。征管机制是指征管各个环节和各个征管要素的耦合关系。严密的征管机制是有效管理的基础和核心。征管机制包括四个方面:一是监督制约机制;二是协调配合机制;三是竞争鼓励机制;四是税收反偷漏机制。

(八) 征管条件。征管条件是指从事征管活动必须具备的物质技术基础。如征管机构、征管设施、征管工具和征管人员及素质等。特别是征管人员的素质水准对征管活动的影响和制约极大。

二、税收征管的内容

税收征管工作有很强的专业性,工作复杂,内容十分广泛。按征管环节进行分类,其基本内容主要包括征收、管理和检查三个环节。具体包括以下八个方面:

(一) 掌握经济税源情况和纳税人心理。税收来源于经济。搞

好税收征管,首先应该掌握当地的经济税源的总量、结构比例及其变化趋势。只有这样,才能根据不同的税源情况采取不同的征管方式,实施有效的管理。不同的纳税人,由于文化专业知识、法制观念、经营管理水平和思想道德水准的不同,对国家征税就会产生不同的心理,对国家征税的态度也就不一样,因此,具体的管理和处理问题方法也相应不同。这样才能做到因“人”而异,提高管理效果。

(二) 开展税法宣传,提高纳税人依法申报纳税的自觉性。只有知法,才能守法。长期地开展税法宣传是一项战略性工作,任何一个税务机关及其工作人员都要因时、因地、因人地开展各种税法宣传活动,加强全社会依法纳税的观念。由于税收征管工作的复杂性,企业及其办税人员对具体的税收政策不尽了解,这就要求基层税务机关的征管人员要经常地进行税法教育,增强企业税法意识,提高企业办税水平和依法纳税的自觉性。

(三) 确定纳税义务人,办理税务登记。由于我国各种经济成分并存,企业可以搞多种经营,实行各种形式的联合和多种核算方式,企业内部也有各种核算和经营责任制。因此,各级税务机关要按税法规定,确定纳税人、扣缴义务人等,并按《中华人民共和国税收征收管理法》(以下简称《征管法》)的规定进行税务登记。

(四) 确定课税对象、税目和税率。不同的税种,其征税对象是不同的,适用的税目税率也不一样。而同一税种中,不同的征税项目其适用的税目税率也不一样。因此,必须对纳税人的各种应税收入及其适用税目税率一一予以确定。

(五) 审核纳税申报,核定税额,组织税款征收入库。纳税申报是纳税人履行纳税义务的法定手续,也是税务机关直接办理征收业务,核实应征税额,开具纳税凭证的主要依据。根据我国税收法律之规定,纳税人必须在规定期限内向税务机关办理纳税申报。因此,税务机关及其征管人员应依法督促纳税人办理纳税申报并对

申报内容进行审核,核实应纳税额,及时组织税款征收入库。

(六) 帐簿凭证管理。对帐簿凭证的管理,是税务机关依照法律规定,对纳税人的帐册、凭证进行监督与管理的一项制度。帐册、凭证是纳税人进行经济核算的主要依据,也是正确反映纳税人应纳税款的客观材料。

(七) 促产增收,培养税源。马克思主义的再生产理论告诉我们,生产决定分配,分配反作用于生产。税收作为一种分配方式,一方面决定于生产,另一方面又影响生产。只有生产发展,经济繁荣,税收才能有充裕的来源。离开了生产的发展,税收就失去物质基础和源泉。因此,促产增收、培养税源是税收工作的基本方针,也是税收征管的重要内容之一。税收促生产的指导思想和原则是:贯彻从经济到税收的基本方针,坚持以法治税,严格执行国家统一税收政策;积极运用税收杠杆,贯彻国家的产业政策,以经济效益为中心,促进生产发展,繁荣市场;严格按税收管理权限办事,确保完成各项税收任务。

(八) 纳税检查 and 法律责任。纳税检查是税务机关根据国家的税收法规和财会制度,对纳税人(包括代征、代扣、代缴税款义务人)是否正确履行纳税义务而进行监督审查的一种制度。在税收的征收、管理和检查中,纳税检查是征收和管理的保证,在整个税收征管过程中具有重要的地位和作用。纳税检查分日常检查和税务稽查。日常检查是定时定期进行的常规性检查。税务稽查是深层次的、非常规性的纳税检查。日常检查可以组织纳税户自查和互查,而税务稽查是由专业税务稽查队伍进行检查的。法律责任是税务机关对纳税人违反税收法规的行为进行依法制裁的一种管理制度。加强税务法律责任的处理,有利于加强纳税人的法制观念,提高依法纳税的自觉性,确保国家税收法规的贯彻执行,保证国家税收不受损失。

三、税收征管的原则

税收征管的原则是指税收征管工作所必须遵循的指导思想、基本准则和行为规范。它是在一定的社会经济条件下,影响和指导构建何种税收征管模式的重要依据,是界定征管工作的内容,确定征管工作的途径,保证税收征管工作有序运行的思想基础。

(一) 法治原则。依法治税是我国社会主义治税思想的基础。税收征纳关系和征管活动必须用法律的形式来规定,以法律为后盾,参与经济运行和调控;法是征税的依据,离开了税法,税就失去了其存在的载体。

坚持依法治税,首先从税收本质上说,是国家实现其职能的需要,是凭借政治权力的表现。其次是适应社会主义市场经济的需要。市场经济是法制经济,无论是从公平税负、平等竞争,还是调节社会生产各环节各方面的利益,都必须纳入法制轨道。最后是协调征纳关系,提高税法观念的需要。税收法律关系调整的是国家与纳税人在税收征纳过程中的权利与义务的关系。纳税人的经营权益和合法利益是受国家法律保护的,不受侵犯,这是纳税人的权利。但纳税人必须合法经营,依法纳税,这是纳税人必须履行的义务。这种征纳关系只有通过法律来调整。

(二) 效率原则。一般地说,所谓效率,就是劳动耗费与劳动成果的比较关系。税收征管效率,就是税收征管成果(具体表现为税收收入)与征管活动所付出的代价之间的数值比较关系。也就是说,凡用最少的人力、物力和财力取得最大的征管成果,征管效率就高;反之,征管效率就低。

任何一项管理活动都要讲究效率,这是现代科学管理所必须遵循的基本原则。税收征管也必须如此。虽然,税收征管属于行政管理的范畴,但与一般行政管理相比,又有自身的特点——以组织税收收入为目的。在正确贯彻税收政策法令的前提下,谋求税收收

入的最大成绩,是税收征管的根本任务和内在要求。因此,税收征管又有经济管理的特性。既然是经济管理,就必须重视效益原则。况且,现代行政管理也应该讲究效率。

反映和考核税收征管效率,主要有四个指标:税收征管成本、税收征管收益、税收征管成本率和税收征管收益率。税收征管成本就是实施税法所付出的代价,即在税收征管全过程中的一切费用。税收征管收益就是税收总收入与税收征管成本之差。税收征管收益反映的是税收净收入,直接体现为征管工作的实绩与成果。税收征管成本率是指在一定时期内(通常为1年、1季或1个月)税收征管成本与税收总收入的比率,即:

$$\text{税收征管成本率} = \frac{\text{一定时期税收征管总成本}}{\text{一定时期税收总收入}} \times 100\%$$

税收征管成本率是考核征管效率的一个基本指标,根据上面这个公式,可以具体计算出某个地区、某个税系、某个税种、某个征收单位的征管成本率。税收征管收益率是指在一定时期内(通常为1年、1季或1个月)税收征管收益与税收总收入的比率,即:

$$\begin{aligned} \text{税收征管收益率} &= \frac{\text{一定时期税收征管收益}}{\text{一定时期税收总收入}} \times 100\% \\ &= 1 - \frac{\text{税收征管成本率}}{\text{成本率}} \end{aligned}$$

(三) 组织收入与促进经济发展相结合的原则。这是由经济决定税收这个基本原理所决定的。税收征管的首要任务是组织收入,但是征管不能不注重开辟和培养新的税源。组织收入与促进经济发展是辩证的统一的,它们相互依存,相互制约。财政收入的好坏固然可以影响经济,但是决定财政的却是经济。因此,在税收征管中,必须坚持把组织收入与促进经济发展密切地结合起来。

(四) 专业管理与社会管理相结合的原则。税收征管是一项复杂的系统工程,既涉及再生产的各个环节,也涉及社会的各个职能部门,同时直接关系到人们的物质利益,它与每个企业、单位和个人关系都是利害攸关的。因此,光靠一个税务部门去管理是不可

能管好的,必须实行税务部门专业管理与社会管理相结合,才能实现有效的税收征管。

税收征管与社会管理相结合的主要内容是:党政重视;部门支持配合;社会各界理解;发动和依靠广大群众协税护税;建立各种纳税委员会,实行由纳税人“自治”。

第三节 税收征管基础

一、税收征管基础的概念

对税收征管基础的概念,目前理论界众说纷纭,尚无定论。有人说,税收征管基础是纳税登记、鉴定、申报和税款征收等。我们认为,这些内容仅是征管活动的一些基本内容和具体制度及其执行过程,不属征管基础的范畴,不能反映搞好税收征管的根本问题。也有人说,税收征管基础就是税收征管的组织形式。我们认为,组织形式是任何一种管理活动的前提,没有组织就谈不上什么管理,所以,税收征管组织形式属于税收征管基础的范畴。但是,无论从什么角度看,征管人员数量和素质要求、税收法制建设等都应该属于税收征管的基础范畴。因此,组织形式仅是其一而不是全部。还有一种观点,认为税收征管基础包括制度、方法和人的素质三方面。这三方面尽管已经比较全面,却只局限于税务系统内部(不包括征管组织形式也是不全面的)。我们认为,任何事物的发展都离不开内因和外因两个方面,搞好税收征管,税务系统内部各方面因素固然非常重要,但也离不开党政领导的重视,各部门的配合和支持,全社会的理解和人民群众的协税护税。因此,税收征管基础还应包括外部因素。

鉴于以上认识,我们认为,所谓税收征管基础,是指为使税务机关正常、科学和有效地开展税收征管活动而必须具备的最基本

的前提条件和要求。这就说明,税收征管基础是最基本的前提条件和要求,离开这个基础就谈不上征管。加强和完善征管基础的目的是使税务机关,尤其是基层税务机关正常有效地开展税收征管活动。

为了全面理解税收征管基础,还必须明确三个问题:第一,征管基础不等于征管本身。征管是一种有目的的管理活动,而征管基础是基本条件和要求,两者具有不同的概念和范畴。第二,基础不是一般的東西,它必须反映出税收征管的根本问题,否则就不是基础。也就是说,基础对征管活动来说,具有决定性的作用。第三,税收征管基础所包含的内容必须是全面的,缺一不可的。当然,税收征管基础的内容不是一成不变的,它是随着科学技术的发展和税收地位、作用的提高而不断完善的。

二、税收征管基础的内容

辩证唯物主义告诉我们,任何事物都是以系统而存在的。在税收这个大系统中,税收征管基础根据自己内在的联系,也相对有自己的系统。这个系统内的各个因素构成税收征管基础的内容。这些内容具体包括征管人员的数量和素质要求,科学合理的征管机构设置,完善的税收法制,强有力的征管手段和良好的外部环境等五个方面。这五个方面有机地构成了税收征管基础的整体,贯穿于税收征管的全过程,对整个税收征管工作起着决定性的作用。

(一) 征管人员。征管人员是指税务机关中直接从事对纳税人实施税收征管的专职人员。人是首要的因素。国家的税收政策和制度需要人在具体的征管活动中去贯彻实施,否则,再好的制度也是空中楼阁,再丰富的税源也不会自动流入国库。同时,税收征管工作政策性强、涉及面广、流动性大、业务技术要求高。因此,不同时期的征管任务,必然对征管人员在数量上和素质上提出相应的要求。加强税务干部的队伍建设和搞好税收征管的首要前提。