



普通高等教育“十一五”国家级规划教材

21

世纪高职高专精品教材

总主编 ◎ 苏春林

新税制纳税操作实务系列

SHUIWU DAILI SHIWU

税务代理实务

(第三版)

主 编 ◎ 奚卫华



中国人民大学出版社

普通高等教育“十一五”国家级规划教材
21 世纪高职高专精品教材·新税制纳税操作实务系列
总主编 苏春林

税务代理实务

(第三版)

主 编 奚卫华
副主编 徐 伟 司 茹

中国人民大学出版社
· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

税务代理实务/奚卫华主编. —3 版. —北京: 中国人民大学出版社, 2012. 9
21 世纪高职高专精品教材·新税制纳税操作实务系列
ISBN 978-7-300-16303-1

I. ①税… II. ①奚… III. ①税务代理-高等学校-教材 IV. ①F810.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 217239 号

普通高等教育“十一五”国家级规划教材

21 世纪高职高专精品教材·新税制纳税操作实务系列

总主编 苏春林

税务代理实务 (第三版)

主 编 奚卫华

副主编 徐 伟 司 茹

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

邮政编码 100080

电 话 010-62511242 (总编室)

010-62511398 (质管部)

010-82501766 (邮购部)

010-62514148 (门市部)

010-62515195 (发行公司)

010-62515275 (盗版举报)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com>(人大教研网)

经 销 新华书店

版 次 2004 年 10 月第 1 版

印 刷 三河市汇鑫印务有限公司

2009 年 2 月第 2 版

规 格 185 mm×260 mm 16 开本

2013 年 1 月第 3 版

印 张 20.5

印 次 2013 年 1 月第 1 次印刷

字 数 487 000

定 价 39.80 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换

编委会名单

主 任 苏春林

编 委 (按姓氏笔画排列)

于久洪	王希颖	王学梅	冯秀娟
朱红云	乔梦虎	苏春林	杨 博
奚卫华	徐 伟	黄玉双	韩建勋
蔡 昌			

总 序

高等职业教育需要体现职业教育的特点，培养目标必须注重对学生职业技能的训练，以帮助学生尽快适应某一具体岗位的工作；但高等职业教育又应该体现教育的属性，为学生的终身发展、终身幸福服务。如果仅仅训练学生的某一技能，忽视对学生的全面培养，高职院校就会蜕化成技能训练班；当然，脱离了职业技能训练的高等教育，缺失了实在的载体，会流于宽泛和不实用。

若要实现对学生职业技能的训练和全面能力的提升的有机结合，最重要的是突显学生在学习过程中的主体地位，让学生成为学习的主人，既当演员，又当导演，教师承担起顾问的角色。学生作为学习的主人，在自主学习、共同探索的过程中，既得到专业技能的训练，又水到渠成地锻炼了学习能力以及和他人友善共事的“人格”能力。

教材是实现教育目标的工具，新税制纳税操作实务系列教材编写的初衷就是尊重学生的学习主体地位，适合自学、适合自我训练。

1. 每章（项目）有学习目的或训练任务，指导学生自学和自我训练。在使用本系列教材时可由教师先布置任务，把学生分成数个学习小组；每个小组的学生从选择资讯、作出决策、实施决策到总结反馈完成一个完整的项目。完成项目后，每个学习小组推荐代表展示成果，由学生讨论，教师点评并给出阶段性学生成绩。学生通过自主地参与整个学习过程，在操作中锻炼技能，在完成任务中探索税法知识，加深对税法的理解和对纳税程序的把握。

2. 编写形式力求生动活泼，让学生能读懂、读进去。每章前编有导入案例，引发学生的学习兴趣，在每章内容中，编有“资料链接”、“操作案例”，每章后有“实务训练题”、“案例分析”，以利于师生之间和学生之间的讨论，锻炼学生解决问题的能力。

3. 素材丰富，各章精心编写“资料链接”，模拟类教材附有全套的纳税图表工具。这些插入的素材均与上下文有密切的逻辑关系，成为教材中的有机组成部分，可以扩展学生的阅读视野，激发其探索相关知识的欲望。

本系列教材自2004年由中国人民大学出版社出版发行以来，得到高职界同行一定程度的认可，多次重印。之所以受到这样的欢迎，主要是因为我们一直所秉持的以学生为主体、为学生的自主学习和教师更有成效的工作提供适用教材的理念，当然也是教材编写者们一丝不苟、艰苦耕耘的结果。这次再版的教材从内容到案例均依据出版前出台的最新税收法规，摒弃失效的法律法规，能够为使用者提供最具时效性的税法信息。同时，本次修订也依据目前高职院校的教学改革情况，部分教材改为采用“项目引领、任务导向”的编写形式。

在本系列教材的编写过程中，编者吸收了高等职业教育最新的教学理念，把新的教学方法固化在教材中；编写中也参考了大量近年来出版的税法专著和教材，借此再版的机会向高职界同行、税法教育界同行表示衷心的感谢和崇高的敬意。同时也感谢参编教师所任课的各类班级的同学们，他们在探讨问题的过程中给了我们不少的启发和真诚的鼓励。

最后衷心感谢选用本系列教材的各位同行多年的支持与厚爱，希望您不吝赐教，使得我们编写的教材让您更加满意。

苏春林

前 言

税务代理是注册税务师在国家法律规定的范围内,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。它是市场经济发展、税收制度不断完善的必然产物。在发达国家,税务代理制度已有百年历史;与发达国家相比,我国税务代理行业出现较晚,始于20世纪80年代中期的税务咨询业。

随着我国税制改革的不断深入、税收征管的加强和纳税人纳税意识的提高,税务代理行业蓬勃发展。推行税务代理制度,由纳税人自主选择其信赖的税务代理人,可以增强纳税人的纳税意识,减少税收流失;推行税务代理制度,有利于降低税务机关的征税成本,提高征税效率;同时,税务代理业的发展也有助于形成纳税人、税务代理人和征税机关之间相互监督的制约机制,促进我国依法治税的进程。

规范发展和完善税务代理制度,对于优化我国的税收环境具有深远的意义。有鉴于此,本书作者从我国税务代理实际业务操作的角度,分四篇——基础篇、申报篇、审查篇和拓展篇,系统阐述了税务代理的基础知识、纳税申报与纳税审查的具体业务内容以及其他涉税事宜。本书的特色及创新之处主要体现在:

1. 时效性。根据最新的税收法规(包括新《企业所得税法》及《增值税暂行条例》、试点地区营业税改增值税的相关规定)、会计准则以及国家税务总局新颁布的《企业所得税年度纳税申报表》、《增值税纳税申报表》写作本书,具有极强的实效性。

2. 实用性。本书作者长期从事一线税务人员、会计人员的培训工作,曾为数十家大中型企业的会计人员和税务机关的税务人员进行税务知识培训。作者从实际工作人员对税务代理知识的应用出发,结合案例和实际工作流程写作本书,能够有效地满足学生、实际工作者学习纳税申报、纳税审查等税务代理知识的需求。

3. 体系新颖。为满足高职教学需要,本书设计了导入案例、案例、本章小结、复习思考题、实务训练题等内容,符合高职高专学生的认知特点。

4. 简洁明了、通俗易懂、重点突出。本书在编写的过程中不单纯罗列税法条文,而是通过企业的实际操作案例,介绍税务代理的相关知识。本书在简要介绍税务代理基础知识的基础上,以纳税申报、纳税审查为重点,突出税务代理的核心工作,易于使学生抓住重点。

5. 教学资源丰富。本书配有教学资源库(请登录 <http://www.crup.com.cn/jyfs> 搜索下载),内含教学ppt、若干表格的填写说明及因篇幅所限未能尽列的各类纳税申报表等。

本教材由徐伟编写第1、2、11章,由奚卫华编写第3、4、5、6、7、8章,由司茹编写第9、10章,全书由奚卫华总纂。

在编写过程中,作者参阅了税务代理方面已有的研究成果,部分参考文献附于书后,本书的写作还得到了很多企业的大力协助,为本书提供了第一手宝贵的资料,在此一并表示感谢。由于我们水平有限,书中不足之处在所难免,恳请读者不吝赐教,以期再版时修正。

编者

目 录

第一篇 基础篇

第一章 导论	(2)
第一节 税务代理概述	(2)
第二节 税务代理的范围与形式	(7)
第三节 税务代理的法律关系与法律责任	(8)
第二章 办税代理实务	(12)
第一节 企业税务登记代理实务	(13)
第二节 纳税事项税务登记代理实务	(25)
第三节 发票领购与审查代理实务	(30)

第二篇 申报篇

第三章 代理纳税申报的基础知识	(39)
第一节 纳税申报概述	(39)
第二节 纳税申报的方式和流程	(41)
第三节 正常申报与延期申报	(42)
第四章 代理流转税纳税申报实务	(45)
第一节 代理增值税纳税申报	(45)
第二节 代理消费税纳税申报	(103)
第三节 代理营业税纳税申报	(111)
第五章 代理所得税纳税申报实务	(135)
第一节 代理企业所得税纳税申报	(135)
第二节 代理个人所得税纳税申报	(170)
第六章 代理其他税种纳税申报实务	(198)
第一节 代理城市维护建设税纳税申报	(198)
第二节 代理资源税纳税申报	(200)
第三节 代理土地增值税纳税申报	(202)

第四节 代理印花税纳税申报.....	(209)
--------------------	-------

第三篇 审查篇

第七章 代理纳税审查的方法.....	(213)
第一节 纳税审查的基本方法.....	(213)
第二节 纳税审查的基本内容.....	(215)
第三节 账务调整的基本方法.....	(220)
第八章 代理流转税纳税审查实务.....	(228)
第一节 代理增值税纳税审查实务.....	(228)
第二节 代理消费税纳税审查实务.....	(241)
第三节 代理营业税纳税审查实务.....	(247)
第九章 代理所得税纳税审查实务.....	(261)
第一节 代理企业所得税纳税审查实务.....	(261)
第二节 代理个人所得税纳税审查实务.....	(281)
第十章 代理其他税种纳税审查实务.....	(291)
第一节 代理资源税纳税审查实务.....	(291)
第二节 代理土地增值税纳税审查实务.....	(296)
第三节 代理印花税纳税审查实务.....	(302)

第四篇 拓展篇

第十一章 税务代理其他涉税事宜.....	(305)
第一节 税务行政复议代理实务.....	(305)
第二节 注册税务师执业文书制作代理实务.....	(311)
第三节 税务咨询与税务顾问.....	(312)
第四节 税务代理的执业风险与质量控制.....	(314)
参考文献.....	(318)

第一篇



基 础 篇

【学习目的】

通过本章的学习，应当掌握税务代理的概念和特点、税务代理的范围及税务代理的法律关系与法律责任。

【导入案例】**小企业更需要税务代理**

在人们的印象当中，聘请税务代理的多是那些上档次、够规模的大中型企业，小企业因其比较简单往往无须聘请税务代理。然而，我的亲身经历告诉我，在聘请税务代理方面，小企业比大型企业更加需要。

三年前，我所经营的企业还仅仅是个家庭作坊式的小型企业，当时就曾有税务代理机构就代理一事与我联系。对此我不以为然，认为像这样的小企业，聘请一个会计就完全可以应付纳税之事，根本用不着税务代理。因此，我一口回绝了税务代理机构，并且对邻街的一家同行企业聘请税务代理的行为不屑一顾。

可是一年之后，邻街的那家同行企业在纳税信用评比中被评为 A 级企业，而我所经营的企业则因会计人员的屡次失误而被评为 C 级。不仅如此，在这一年当中我所经营的企业因账目混乱多次被税务部门查处，企业所支付的罚款、滞纳金就有几千元之多。最为严重的是，因屡次被税务部门处罚，企业的信誉迅速下降，一批老客户纷纷离开并准备与那家 A 级企业合作。

完全不同的发展状况使我明白，对我经营的这样的小型企业来说，税务代理还真不可或缺。假如我当初聘请了税务代理，我会少支付许多罚款、滞纳金，我的客户也不会离我而去。所以我想对那些小型企业的老板们说：为了企业的健康发展，还是请一家税务代理为好。

资料来源：吕海宁口述，吕凤柱整理：《小企业更需要税务代理》，载《中国税务报》，2007-07-09。

第一节 税务代理概述

一、税务代理是经济发展和税制改革的客观需要

税务代理制度起源于日本的明治时代。1896 年，日本政府制定了营业税法。面对税收负担的加重及税法的复杂性，一些营业税纳税人为了减少税收负担，顺利完成纳税申

报,便向一些懂税的人(如退休的税务人员)寻求纳税帮助。1904年,日本政府为了筹措战争经费,再次修改了营业税法,增加了纳税人税款计算的难度和工作量。在这种情况下,营业税纳税人寻求税务帮助业务迅速增加,于是税务服务形成了较为稳定的行业。日本政府认可税务服务行业的存在,并在1911年出台《税务代办监督制度》对税务服务行业进行规范。在这之后,一些发达资本主义国家和地区也出现了类似的税务服务行业和相应的约束制度,而这个税务服务行业和相应的约束制度就是我们今天所说的税务代理行业和税务代理制度。

由此可见,税务代理是经济发展到一定程度时,纳税人面对税制复杂性的客观需要。税收制度的复杂性是税务代理行业发展的第一动力。

我们以现在的美国个人所得税纳税申报为例,美国税务局对于个人所得税纳税申报规定得十分复杂。首先,纳税申报主体包括:单身申报、夫妻联合申报、丧偶家庭申报、夫妻单独申报及户主申报。其次,纳税申报项目不仅包括工资所得、劳务所得等一些常规项目,还包括一些非常规项目,如捡拾物品所得等。最后,纳税申报方式包括邮寄申报、电话申报和网络申报等多种申报形式。面对如此复杂的申报规定,美国人在每次进行个人所得税纳税申报时都感到非常头疼,如何能够顺利完成纳税申报成了许多纳税人的艰巨任务。面对这种情况,很多纳税人只得请税务代理人员代劳,并依据纳税数额及报税手续的繁琐程度有偿付费。美国一个普通家庭每年要向税务代理人员支付数百乃至上千美元的劳务费,这已经是再平常不过的事情了。如此复杂的申报制度把越来越多的美国人同税务代理行业紧密联系在一起。据统计,美国全国仅业余报税师就有数十万之多,他们平时从事其他职业,到纳税申报期便从事代理报税业务。

我国的税务代理行业始于20世纪80年代中期的税务咨询业。当时,一些离退休税务干部组建税务咨询机构,为纳税人提供纳税帮助。我国在1993年实施的《中华人民共和国税收征收管理法》第57条(在2001年修订后的《中华人民共和国税收征收管理法》中为第89条)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,国家税务总局颁布了《税务代理试行办法》,要求开展税务代理试点工作,税务代理市场正式启动。1996年人事部和国家税务总局下发了《注册税务师资格制度暂行规定》,标志着注册税务师资格制度在我国正式确立。

进入21世纪后,我国税收制度改革不断深化,主要表现在:首先,从税种来看,几个主要的税种都有政策变化。企业所得税暂行条例与外商投资和外国企业所得税法已完成两税合一,形成了新企业所得税法;个人所得税增加了年所得12万元以上的纳税人需要自行纳税申报的规定;消费税在2006年扩大了征税范围,而且以后仍有扩大趋势;增值税在我国已经由生产型增值税转变为消费型增值税;交通运输业和部分现代服务业营业税改征增值税试点工作正在上海、北京、安徽等地进行,而且有越来越多的城市正在申请营业税部分行业改征增值税的试点。其次,从税收征管来看,2001年我国修订了《中华人民共和国税收征收管理法》,税收征管力度不断加强。尤其是金税工程的实施及税控系统的普及,税务机关能够更好地掌控纳税人的税务资料,堵塞征管漏洞。最后,从纳税人申报方式来看,申报方式多样化,电子申报逐渐成为主流,自行纳税申报范围越来越广。这些改革说明我国的复合税收制度日趋完善,内容不断丰富。



伴随着税制改革的不断深化,企业、个人和税务机关对税务代理服务的需求日益增加,具体表现为:

第一,企业需要税务代理服务。随着税制改革的不断深化以及税收征管力度的不断加强,怎样进行税务登记、正确计算税款、及时进行纳税申报和申请税收优惠已成为纳税人必须面对的法律问题。面对这些问题,企业的财务人员很可能力不从心,由于缺乏对税收法规的了解而造成涉税风险,承担不必要的损失或者由于缺乏对税收优惠政策的了解,本应该享受的税收优惠没有进行申请,增加了企业的税收负担。因此,完全靠财务人员处理涉税实务已不能适应经济发展的需要。获得良好的税务代理服务已成为很多企业的迫切需求。对浙江、广东、四川、新疆、内蒙古、大连6个省、自治区、市就税务代理进行的专题抽样问卷调查显示,60.91%的纳税人有委托税务代理的愿望及要求,而潜在的需求则更大。截止2010年上半年,我国登记在册的各类纳税户1 734.14万多个,其中绝大多数是中小企业,这些中小企业是税务代理的主要对象。^①

第二,个人需要税务代理服务。随着市场经济的发展,全国居民收入增长很快,个人所得税占税收收入总额的比例逐年提高,1994年个人所得税收入完成73亿元,占全部税收的1.4%,2001年则接近1 000亿元,成为第四大税种,占全部税收的6.5%,2007年我国个人所得税收入完成3 186亿元,同比增长29.8%,占税收总收入的比重为7%。同时个人所得税制度也日益完善,尤其是国家税务总局在2006年发布了《关于印发〈个人所得税自行纳税申报办法(试行)〉的通知》,要求年所得12万元以上的纳税人自行纳税申报。怎样区分不同种类的所得、怎样正确计算自己的所得额,这对于缺乏税法知识的人来说是个难题,因此个人对税务代理服务需求的增加是今后的必然趋势。

第三,税务机关需要税务代理服务。面对日益增长的纳税人数量和征管力度的不断加强,税务机关的任务越来越重。如何减少税收成本、提高征管效率,如何合法征管、保障纳税人的合法权益,已经成为税务机关的当务之急。长期以来,我国的税收成本一直居高不下,征税费用占税收收入的比例高达5%~6%,远远高于美国、日本等发达国家。从中美比较看,美国12万税务人员,年税收收入1万多亿美元;我国100万税务人员,年税收收入1 000多亿美元;从日本模式看,其年税收收入仅次于美国,是全球第二税收大国,但日本的税务人员有13万人左右,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,征税成本也很低。因此,税务机关也需要通过税务代理服务降低征税成本,提高征税效率,同时税务代理业的发展也有助于形成纳税人、税务代理机构和征税机关之间的监督制约机制。

2005年《注册税务师管理暂行办法》的出台标志着税务代理行业进入一个崭新的规范发展时期。社会主义市场经济的发展和税制改革的深化为税务代理业的发展提供了更广阔的空间。根据《关于注册税务师行业2011年度报表情况的通报》(中税协发[2012]033号)中的年数据,我国共设有税务师事务所4 667家,截止到2011年,注册税务师从业人员总数达到90 107人,其中执业注册税务师有34 246人。税务代理业已成为促进纳税人依法诚信纳税,推动我国社会主义税收事业发展的一支重要力量。

^① 参见《全国税务师事务所服务客户数量与全国纳税户数量对比分析》,见中国注册税务师协会网站,2011-10-20。

二、税务代理的概念及特点

（一）税务代理的概念

税务代理是注册税务师在国家法律规定的范围内，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。我们应该从以下方面理解税务代理的概念：

1. 主体的确定性

税务代理工作是一项技术性很强的工作，在我国，只有注册税务师及税务师事务所有资格从事税务代理工作，并且注册税务师只能以税务师事务所的名义接受委托代理。

2. 法律约束性

税务代理作为中介服务行为，其主要工作是在合法的限度内，在保证国家财政利益的前提下，帮助纳税人合法、合理纳税。税务代理机构不能在代理的过程中协助纳税人或扣缴义务人偷逃税款，损害国家利益。

3. 代理活动的公正性

在代理活动中，注册税务师应站在客观、公正的立场上，以税法为准绳，以服务为宗旨，既为维护纳税人合法权益服务，又为维护国家税法的尊严服务。

4. 执业活动的专业性

注册税务师执业应当具有专业知识和实践经验，有综合分析能力，以税收法规和民事代理法规为依据，只有这样才能从事有关税务事宜的代理。

5. 执业内容的确定性

注册税务师的业务范围，由国家以法律、行政法规和行政规章的形式确定，注册税务师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，注册税务师不得代理应由税务机关行使的行政职权。

6. 税收法律责任的不转嫁性

注册税务师与纳税人、扣缴义务人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。在代理过程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，还是由于注册税务师的原因，其承担者均应为纳税人或扣缴义务人，而不能因为建立了税务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。但是这种法律责任的不转嫁性，并不意味着注册税务师在执业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。若因注册税务师工作过失而导致纳税人、扣缴义务人产生损失的，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。

【案例 1—1】 因为天元税务师事务所代理人张庆的失误，所代理的华美服装销售公司（以下简称华美公司）2012 年 3 月份的增值税申报未在规定的期限内办理，华美公司所在地主管税务机关对华美公司作出加收滞纳金 200 元和罚款 5 000 元决定。对于这些滞纳金和罚款，华美公司认为这是由于天元税务师事务所的代理人操作失误造成的，应该由天元税务师事务所负责缴纳。请分析上述滞纳金和罚款究竟由谁来缴纳。

解析：

根据税收法律责任的不转嫁性，滞纳金和罚款虽然是由于代理人操作失误造成的，但



这并不能改变华美公司的税收法律责任,因此该滞纳金和罚款应全部由华美公司缴纳,但华美公司可以向天元税务师事务提出民事赔偿要求。

7. 执业有偿服务性

注册税务师事务所及注册税务师与委托人达成代理事项往往是以收取一定费用为前提的。

(二) 税务代理的特点

1. 公正性

税务代理机构属于中介服务机构,在同纳税人或扣缴义务人发生代理关系时必须做到公平公正。一方面,税务代理机构要维护国家财政利益,不能帮助委托人偷逃税款;另一方面,税务代理机构在为委托人办理纳税事项时,要在合法的限度内帮助委托人合理纳税,如果委托人合法权益受到损害,能够保护委托人的合法权益,其代理行为应视为无效。

2. 自愿性

纳税人、扣缴义务人在同税务代理机构建立代理关系时,应以双方自愿为前提。纳税人、扣缴义务人有委托的权利,也有不委托的权利。税务代理机构有受托的权利,也有不受托的权利。只有双方在自愿的情况下所达成的委托代理协议才有效,受法律的保护。例如由个别退职税务官员成立的税务师事务所利用同税务机关的特殊关系,强制为纳税人代理涉税事务,这种做法极大损害了纳税人的合法权益,其代理行为应视为无效。

3. 有偿性

税务代理机构具有企业性质,自主经营,自负盈亏,以追求利润为最终目标。因此税务代理机构的存在是以有偿服务为前提,并根据代理项目的难易程度确定不同的收费金额。

4. 独立性

税务代理机构是企业,同税务机关没有行政上的管理关系,在合法的范围内开展代理业务不受税务机关的干扰。在接受纳税人、扣缴义务人委托时,也不应受委托人经济利益或其他社会关系所左右,在税务代理时必须做到公平、公正。

三、税务代理的原则

(一) 依法代理

开展税务代理必须依照税收法律和法规进行,任何人不得违反税法规定,这是一切税务代理活动的前提,也是税务代理必须遵循的行为准则。

(二) 自愿原则

税务代理行为发生的前提,必须是代理人与被代理人双方都自愿。纳税人有委托和不委托的选择权,有选择不同代理人的权利;同时,税务代理人也有受理或不受理纳税人委托代理的选择权。

(三) 自律原则

税务代理机构和税务代理人员要严格自律,依照国家法律从事中介服务,树立税务代理的良好社会形象。税务代理作为社会中介服务组织,在实施代理过程中必须站在公正的立场上,公正严谨,代纳税人办理各项税务事宜。

(四) 合理收费

税务代理工作同医生、律师、会计师的工作一样,是一种专业程度很高的智力劳动,

税务代理人付出的劳动应得到相应的报酬,因此应当按照代理的工作数量和质量来确定合理的报酬。但代理收费必须按照国家规定,做到合理合法,不能随意制定标准、乱收费。

(五) 保密原则

在实施税务代理活动的过程中,税务代理人必然会知晓委托人的生产经营情况,其中凡涉及委托人的商业秘密和其他秘密的,税务代理人必须为委托人保密,不得擅自向社会及委托人的竞争者泄露机密,否则,对委托人造成经济损失及其他损失的,税务代理人应当承担法律责任。保守委托人的秘密,既是办理税务代理应该遵循的一项原则,也是税务代理人的执业纪律。

四、税务代理在税收征纳关系中的作用

(一) 税务代理有利于促进依法治税

税务代理业的发展有助于纳税人、扣缴义务人依法纳税,有助于税务机关依法征税。由于纳税人、扣缴义务人对税收法律和法规了解有限,在处理纳税事宜时很有可能违反税收法律而遭受惩罚或由于对税收政策的不熟悉而丧失了享受税收优惠的机会。如果纳税人、扣缴义务人委托税务代理人员协助纳税,则有利于在合法的范围内达到合理纳税,减少不必要的损失。税务代理人员在协助纳税人、扣缴义务人纳税时,还可以监督税务机关依法征税,防止因税务机关的失误而给纳税人造成不必要的损失。因此,税务代理在税收征纳关系中有利于推进依法治税。

(二) 税务代理有利于完善税收征管的监督约束机制

实行税务代理制,可以使委托人、代理人和征税机关三者间形成有效的监督。在纳税过程中,纳税人、扣缴义务人要做到依法纳税,接受代理人和征税机关的监督;在征税的过程中,征税机关要做到依法征税,接受委托人、代理人的监督;在代理过程中,代理人要做到公平、公正代理,接受委托人、征税机关的监督。

(三) 税务代理有利于增强纳税人的纳税意识

纳税人、扣缴义务人委托税务代理机构代办税务事宜,不仅有利于减少税收风险,而且还有助于纳税人、扣缴义务人进行税收筹划,减少税收支出,实现更多的利润。这有助于纳税人、扣缴义务人主动寻找可信的、业务性强的税务代理机构代为履行纳税义务,有利于提高纳税人纳税申报的自觉性,增强纳税意识。

(四) 税务代理有利于保护纳税人的合法权益

税务代理机构可以协调征纳双方的分歧和矛盾,依法提出意见进行调解,利用合法的手段(如税务行政复议)维护纳税人的合法权益。

第二节 税务代理的范围与形式

一、税务代理的范围

《注册税务师管理暂行办法》规定,注册税务师可以接受委托人的委托从事下列范围内的业务代理:

- (1) 办理税务登记。
- (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、税收筹划、涉税培训等涉税服务业务。

(8) 承办下列涉税鉴证业务：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) 国家税务总局和省税务局规定的其他涉税鉴证业务。

二、税务代理的基本形式

注册税务师在接受纳税人、扣缴义务人委托时，因委托内容多少、时间长短等因素的不同会产生全面代理、单项代理、常年代理、临时代理等代理形式。

(一) 全面代理

税务代理人代理纳税人、扣缴义务人所有税务涉税事宜。一般来说，纳税人、扣缴义务人在委托全面代理时会把一个纳税年度的涉税事宜委托给代理人，这样做虽然代理费用会高一些，但是可以减少涉税风险。

(二) 单项代理

税务代理人代理纳税人、扣缴义务人某一项涉税事宜，如代理税务登记、代开增值税专用发票、代办增值税一般纳税人认定等单一事项。

(三) 常年代理

税务代理人同纳税人、扣缴义务人形成了稳定的代理关系，就纳税人、扣缴义务人全部或部分涉税事宜进行长期的代理，如常年接受企业建账记账业务代理、常年接受纳税人各个税种的纳税申报代理等。

(四) 临时代理

税务代理人就纳税人、扣缴义务人临时发生的税务事项进行代理，如代理产品出口退税等。

第三节 税务代理的法律关系与法律责任

一、税务代理的法律关系

税务代理的法律关系是指纳税人、扣缴义务人委托注册税务师办理纳税事宜而产生的委托方与受托方之间的权利、义务和责任关系。

(一) 税务代理法律关系的确立

1. 税务代理法律关系的确立前提

(1) 委托项目必须符合法律规定。

注册税务师不得超越法律规定范围进行税务代理，并严禁代理偷税、骗税行为，在代理过程中，如果发现纳税人有违法行为可以终止税务代理关系。

(2) 受托代理机构及专业人员必须有一定的资格条件。

税务代理机构在我国专指经国家税务总局及其授权部门确认批准的税务师事务所，其他机构不得从事税务代理业务。

税务代理人员必须经考试取得《中华人民共和国注册税务师执业资格证书》，并经省、自治区、直辖市和计划单列市注册税务师管理机构备案，方可从事税务代理业务。

(3) 注册税务师的代理业务必须由所在的税务师事务所统一受理。

注册税务师只能接受其所在的税务师事务所委派的业务，不能以个人名义接受纳税人、扣缴义务人委托。

(4) 签订委托代理协议书。

税务代理法律关系的确立前提之一是税务代理机构和纳税人、扣缴义务人之间必须书面签订委托代理协议书，而不得采用口头或其他形式。未签订委托代理协议书而擅自开展税务代理业务的不受法律保护。

2. 税务代理法律关系确立的程序

(1) 确定代理内容及收费标准。

税务代理法律关系是在双方自愿的基础上建立的，这就要求税务代理机构和纳税人、扣缴义务人就有关代理事项达成一致意见。同时，税务代理具有有偿性的特征，税务代理法律关系能否达成，还要看纳税人、扣缴义务人在委托代理时是否认可税务代理机构的收费标准。

(2) 签订委托代理协议书。

税务代理机构和纳税人、扣缴义务人一旦就代理内容及收费标准达成一致，就要签订委托代理协议书，在法律上确定双方的权利和义务。双方不签订委托代理协议书的，代理关系不受法律保护。

(二) 税务代理法律关系的变更

委托代理协议书签订后，注册税务师及其助理人员应按协议约定的税务代理事项进行工作，但遇有下列问题之一的，应由协议双方协商对原协议书进行修改和补充：

(1) 委托代理项目发生变化。委托代理项目发生变化分为两种情况：第一种是原委托代理项目有了新发展，代理内容超越了原约定范围，经双方同意增加或减少代理内容，如原来签订的是单项代理，后改为全面代理。第二种是由于客观原因，委托代理内容发生变化，需要相应修改或补充原协议内容。

(2) 注册税务师发生变化。

(3) 由于客观原因，需要延长完成协议时间。

上述内容的变化都将使税务代理法律关系发生变化，因此，必须先修订委托代理协议书，并经过委托方和受托方以及注册税务师共同签章后才能生效，修订后协议书具有同等法律效力。

(三) 税务代理法律关系的终止

税务代理法律关系会随着代理事项的完成或者因为某些事情的发生而被迫终止。因此税务代理关系的终止情形可分成以下两类：

1. 自然终止

税务代理法律关系的自然终止是最常见的终止形式。所谓自然终止就是代理人按合同约定成功完成了受托人的代理事项，受托人对代理人的服务感到满意，税务代理法律关系自然终止；或者按照法律规定，税务代理期限届满，委托代理协议书届时失效，税务代理法律关系自然终止。