

2024

经济法基础

7.3 税款征收

第七章 税收征管法律制度



学习地图（思维导图）



(一) 税款征收法定原则 ★

1. 税款征收主体法定

✿ 税务机关是征税的法定主体。除税务机关、税务人员以及经税务机关依照法律、行政法规委托的单位和人员外，任何单位和个人不得进行税款征收活动。

2. 税款征收依据法定

✿ 税务机关依照法律、行政法规的规定征收税款，不得违反法律、行政法规的规定开征、停征、多征、少征、提前征收、延缓征收或者摊派税款。

3.税款征收权限和征收程序法定

✿ 税务机关征收税款时，必须给纳税人开具完税凭证。税务机关扣押商品、货物或者其他财产时，必须开付收据；查封商品、货物或者其他财产时，必须开付清单。

✿ 税务机关应当将各种税收的税款、滞纳金、罚款，按照国家规定的预算科目和预算级次及时缴入国库，税务机关不得占压、挪用、截留，不得缴入国库以外或者国家规定的税款账户以外的任何账户。

(二) 税款征收方式 ★★

●税款征收方式，是指税务机关根据各税种的不同特点和纳税人的具体情况而确定的计算、征收税款的形式和方法，包括确定征收方式和缴纳方式。

●由于纳税人的情况千差万别，税款征收方式也不可能统一固定，必须根据不同情况，采取相应的征收方式。我国现行《征管法》未对税款征收方式作具体规定，只是明确税务机关要根据保证国家税款及时足额入库、方便纳税人、降低税收成本的原则，确定税款征收方式。

征收方式	适用范围	
查账征收	有账且健全	财务会计制度健全，能够如实核算和提供生产经营情况，并能正确计算应纳税款和如实履行纳税义务的纳税人
查定征收	有账但不全的小型生产企业	生产经营规模较小、产品零星、税源分散、会计账册不健全，但能控制原材料或进销货的小型厂矿和作坊
查验征收	有账但不全的小型非生产企业	纳税人财务制度不健全，生产经营不固定，零星分散、流动性大的税源
定期定额征收	没帐	经主管税务机关认定和县以上税务机关批准的生产、经营规模小，达不到法律规定设置账簿标准，难以查账征收，不能准确计算计税依据的个体工商户和个人独资企业
代扣代缴 代收代缴	扣缴义务人依法履行代扣、代收税款的义务，税务机关按照规定付给扣缴义务人代扣、代收“手续费”	
委托代征	受托代征单位或个人按照税务机关核发的代征证书的要求，“以税务机关的名义”依法征收税款，适用于零星分散和异地缴纳的税收	

(三) 应纳税额的核定和调整 ★★

1. 税务机关有权核定纳税人应纳税额的情形

① 依照法律、行政法规的规定可以“不设置”账簿的。

② 依照法律、行政法规的规定应当设置但“未设置”账簿的。

③ “擅自销毁”账簿或者“拒不提供”纳税资料的。

④ 虽设置账簿，但账目混乱或者成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全，“难以查账”的。

⑤ 发生纳税义务，未按照规定的期限办理“纳税申报”，经税务机关责令限期申报，逾期仍不申报的。

⑥ 纳税人申报的计税依据明显偏低，又“无正当理由”的。

2.核定方法

- ①参照当地同类行业或者类似行业中经营规模和收入水平相近的纳税人的税负水平核定。
- ②按照营业收入或者成本加合理的费用和利润的方法核定。
- ③按照耗用的原材料、燃料、动力等推算或者测算核定。

3.调整应纳税额

(1) 应纳税额调整的定义

关联企业之间的业务往来，“未按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用”，而减少其应纳税的收入或者所得额的，税务机关有权进行合理调整。

(2) 应纳税额调整的情形

- ①购销业务未按照独立企业之间的业务往来作价。
- ②融通资金所支付或者收取的利息超过或者低于没有关联关系的企业之间所能同意的数额，或者利率超过或者低于同类业务的正常利率。
- ③提供劳务，未按照独立企业之间业务往来收取或者支付劳务费用。
- ④转让财产、提供财产使用权等业务往来，未按照独立企业之间业务往来作价或者收取、支付费用。

(3) 应纳税额调整的方法

- ①按照独立企业之间进行的相同或者类似业务活动的价格。
- ②按照再销售给无关联关系的第三者的价格所应取得的收入和利润水平。
- ③按照成本加合理的费用和利润。

(4) 应纳税额调整的期限

- 纳税人与其关联企业未按照独立企业之间的业务往来支付价款、费用的，税务机关自该业务往来发生的纳税年度起“3年内”进行调整；
- 有特殊情况的，可以自该业务往来发生的纳税年度起“10年内”进行调整。

(四) 应纳税款的缴纳 ★★★

1. 当期缴纳

① 直接缴纳

🌸 税务机关收到税款后，应当向纳税人开具完税凭证。

② 扣缴税款

🌸 扣缴义务人代扣、代收税款时，纳税人要求扣缴义务人开具代扣、代收税款凭证的，“扣缴义务人应当开具”。

③ 银行代收

🌸 纳税人通过银行缴纳税款的，税务机关可以“委托银行开具”完税凭证。

④ 完税凭证的种类

🌸 各种完税证、缴款书、印花税票、扣(收)税凭证以及其他完税证明。

2.延期缴纳

(1) 延期缴纳的定义

纳税人因有“特殊困难”，不能按期缴纳税款的，经“省、自治区、直辖市税务局”批准，可以延期缴纳税款，但是最长不得超过“3个月”。

(2) 导致可以申请延期纳税的“特殊困难”

- ①因不可抗力，导致纳税人发生较大损失，正常生产经营活动受到较大影响的；
- ②当期货币资金在扣除应付职工工资、社会保险费后，不足以缴纳税款的。

(3) 延期纳税的申请

①申请时间

纳税人需要延期缴纳税款的，应当在缴纳税款期限届满前提出申请。

②申请材料。

- 申请延期缴纳税款报告；
- 当期货币资金余额情况及所有银行存款账户的对账单；
- 资产负债表；
- 应付职工工资和社会保险费等税务机关要求提供的支出预算。

(4) 批准

税务机关应当自收到申请之日起“20日”内作出决定；不予批准的，从缴纳税款期限届满之日起加收滞纳金。

(五) 税款征收的保障措施★★★

为了保证税款征收工作的顺利进行,《征管法》赋予了税务机关在税款征收过程中针对不同情况可以采取相应征收措施的职权。

1. 责令缴纳

(1) 适用责令缴纳的情形: 如下表

前提	具体内容	仍不缴纳的后果
应税未税	(1)纳税人未按照规定期限缴纳税款； (2)扣缴义务人未按照规定期限解缴税款； (3)纳税担保人未按照规定期限缴纳所担保的税款； (4)未办理税务登记及临时经营的纳税人 税务机关核定其应纳税额后	税收强制执行
有根据认为逃税	税务机关有根据认为纳税人有逃避缴纳 税款义务的行为	责令提供纳税担保

(2) 责令缴纳的时间

责令缴纳或者解缴税款的最长期限不得超过“15日”。

注：对欠税行为人，税务机关可责令其“先”行缴纳欠税，“再”依法缴纳滞纳金。

(3) 加收滞纳金

①计算公式：滞纳金=应纳税款×滞纳天数×0.5‰

②滞纳天数：自纳税期限届满次日起至实际缴纳税款之日止。

注：《票据法》实付贴现期的计算：贴现日至汇票到期前1日

2.责令提供税收担保

纳税担保，是指**经税务机关**同意或确认，纳税人或其他自然人、法人、经济组织以保证、抵押、质押的方式，为纳税人应当缴纳的税款及滞纳金提供担保的行为，包括经税务机关认可的有纳税担保能力的保证人为纳税人提供的纳税保证，以及纳税人或者第三人以其未设置或者未全部设置担保物权的财产提供的担保。

(1) 适用纳税担保的情形。

- ①税务机关有根据认为从事生产、经营的纳税人有逃避纳税义务行为，在规定的纳税期之前经责令其限期缴纳应纳税款，在限期内发现纳税人有明显的转移、隐匿其应纳税的商品、货物，以及其他财产或者应纳税收入的迹象，责成纳税人提供纳税担保的。
- ②欠缴税款、滞纳金的纳税人或者其法定代表人需要出境的。
- ③纳税人同税务机关在纳税上发生争议而未缴清税款，需要申请行政复议的。
- ④税收法律、行政法规规定可以提供纳税担保的其他情形。

(2) 纳税担保的范围。

- 纳税担保范围包括税款、滞纳金和实现税款、滞纳金的费用。费用包括抵押、质押登记费用，质押保管费用，以及保管、拍卖、变卖担保财产等相关费用支出。
- 用于纳税担保的财产、权利的价值不得低于应当缴纳的税款、滞纳金，并考虑相关的费用。纳税担保的财产价值不足以抵缴税款、滞纳金的，税务机关应当向提供担保的纳税人或纳税担保人继续追缴。用于纳税担保的财产、权利的价格估算，除法律、行政法规另有规定外，参照同类商品的市场价、出厂价或者评估价估算。

(3) 纳税担保的方式

纳税担保方式主要有**纳税保证**、**纳税抵押**和**纳税质押**。

纳税保证：

① 纳税保证的成立。

- 纳税保证须经税务机关认可，税务机关不认可的，保证不成立。
- 纳税担保书须经纳税人、纳税保证人签字盖章并经税务机关签字盖章同意方为有效。
- 纳税担保从税务机关在纳税担保书签字盖章之日起生效。

② 纳税保证方式。

纳税保证为连带责任保证，纳税人和纳税保证人对所担保的税款及滞纳金承担连带责任。

③纳税保证期间。

保证期间为纳税人“应缴纳税款期限届满之日”起“60日”，纳税保证期间内税务机关未通的的税保证人缴纳税款及滞纳金以承担担保责任的，纳税保证人免除担保责任。

④纳税保证责任履行。

✿ 履行期限。

纳税保证人应当自“收到税务机关的纳税通知书”之日起“15日”内履行保证责任。

✿ 未按期履行。

责令缴纳 → 强制执行

纳税抵押

① 纳税抵押的定义。

纳税抵押是指为担保税款及滞纳金的缴纳，纳税人或者第三人“不转移财产的占有”，将该财产作为抵押，纳税人逾期未缴清税款及滞纳金的，税务机关有权依法处置抵押财产，以处置所得抵缴税款及滞纳金。

② 抵押权的生效时间。

纳税抵押财产应当办理抵押物登记。纳税抵押自抵押物“登记之日”起生效。

纳税质押

①纳税质押的定义。

纳税质押是指经税务机关同意，纳税人或第三人将其动产或权利凭证“移交税务机关占有”，作为税款及滞纳金的担保。纳税人逾期未缴清税款及滞纳金的，税务机关有权依法处置该动产或权利凭证以抵缴税款及滞纳金。

②纳税质押的种类。

动产质押、权利质押。

③质权的生效时间。

纳税质押自纳税担保书和纳税担保财产清单经税务机关确认和“质物移交”之日起生效。

④质物的返还。

税务机关应当自纳税人缴清税款及滞纳金之日起“3个工作日”内返还质物，解除质押关系。

3.采取税收保全措施

税务机关认为有逃避纳税义务行为的纳税人具有税法规定的情形，责令其提供纳税担保而纳税人不能提供纳税担保的，经县以上税务局(分局)局长批准，税务机关可以采取税收保全措施。

(1) 适用税收保全的前提条件。

- ①税务机关有根据认为从事生产、经营的纳税人有逃避纳税义务行为。
- ②纳税人逃避纳税义务的行为发生在规定的纳税期之前，以及在责令限期缴纳应纳税款的限期内。
- ③税务机关责成纳税人提供纳税担保后，纳税人不能提供纳税担保。
- ④经县以上税务局(分局)局长批准。

(2) 税收保全的措施。

①书面通知纳税人开户银行或者其他金融机构冻结纳税人的金额相当于应纳税款的存款。

②扣押、查封纳税人的价值相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产。其他财产包括纳税人的房地产、现金、有价证券等不动产和动产。

(3) 不适用税收保全的财产。

个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品，不在税收保全措施的范围之内。需要注意的是，个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品不包括机动车辆、金银饰品、古玩字画、豪华住宅或者一处以外的住房。个人所扶养家属，是指与纳税人共同居住生活的配偶、直系亲属以及无生活来源并由纳税人扶养的其他亲属。

税务机关对单价5000元以下的其他生活用品，不采取税收保全措施。

(4) 税收保全措施的期限。

税务机关采取税收保全措施的期限一般不得超过6个月；重大案件需要延长的，应当报国家税务总局批准。

(5) 税收保全措施的解除。

①纳税人在规定期限内缴纳了应纳税款的，税务机关必须立即解除税收保全措施。

②纳税人在规定的限期期满仍未缴纳税款的，经县以上税务局(分局)局长批准，终止保全措施，转入强制执行措施。

4.采取强制执行措施

从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人未按照规定的期限缴纳或者解缴税款，纳税担保人未按照规定的期限缴纳所担保的税款，由税务机关责令限期缴纳，逾期仍未缴纳的，经县以上税务局(分局)局长批准，税务机关可以采取强制执行措施。

(1) 采取强制执行措施的对象。

①未按照规定的期限缴纳或者解缴税款，经税务机关责令限期缴纳，逾期仍未缴纳税款的从事生产、经营的纳税人、扣缴义务人。

②未按照规定的期限缴纳所担保的税款，经税务机关责令限期缴纳，逾期仍未缴纳税款的纳税担保人。

(2) 强制执行的措施。

经县以上税务局(分局)局长批准，税务机关可以采取下列强制执行措施：

① 强制扣款

即书面通知其开户银行或者其他金融机构从其存款中扣缴税款。

② 拍卖变卖

即扣押、查封、依法拍卖或者变卖其价值相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产，以拍卖或者变卖所得抵缴税款。

个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品，不在强制执行措施的范围之内。税务机关对单价5000元以下的其他生活用品，不采取强制执行措施。

(3) 滞纳金的执行。

税务机关采取强制执行措施时，对纳税人、扣缴义务人、纳税担保人未缴纳的滞纳金同时强制执行。对纳税人已缴纳税款，但拒不缴纳滞纳金的，税务机关可以单独对纳税人应缴未缴的滞纳金采取强制措施。

考点		具体内容
批准		经县以上税务局（分局）局长批准
保全	前提	税务机关责令符合条件的纳税人提供纳税担保而纳税人拒绝或不能提供担保
	具体措施	(1)书面通知银行冻结相当于应纳税款的存款(陷阱：冻结全部资金)； (2)扣押、查封相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产(陷阱：全部财产)
	期限	一般最长不得超过“6个月”
	解除	纳税人在规定期限内缴纳了应纳税款的，税务机关必须立即解除税收保全措施
强制执行	前提	从事生产经营的纳税人、扣缴义务人未按照规定的期限缴纳或者解缴税款，纳税担保人未按照规定的期限缴纳所担保的税款，由税务机关责令限期缴纳，逾期仍未缴纳
	具体措施	(1)书面通知银行从存款中扣缴税款； (2)扣押、查封、依法拍卖或者变卖相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产，以拍卖或者变卖所得抵缴税款。 注：滞纳金同时强制执行
	退还	拍卖或者变卖所得抵缴税款、滞纳金、罚款以及拍卖、变卖等费用后，剩余部分应当在3日内退还被执行人
不适用的财产		个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品，单价5000元以下的其他生活用品

5. 欠税清缴

① 离境清缴。

欠缴税款的纳税人或者他的法定代表人需要出境的，应当在出境前向税务机关结清应纳税款、滞纳金或者提供担保。

② 税收代位权和撤销权。

欠缴税款的纳税人因怠于行使到期债权，或者放弃到期债权，或者无偿转让财产，或者以明显不合理的低价转让财产而受让人知道该情形，对国家税收造成损害的，税务机关可以依法行使代位权、撤销权。**税务机关**依法行使代位权、撤销权的，不免除欠缴税款的纳税人尚未履行的纳税义务和应承担的法律责任。

③欠税报告。

●纳税人有欠税情形而以其财产设定抵押、质押的，应当向抵押权人、质权人说明其欠税情况。抵押权人、质权人可以请求税务机关提供有关的欠税情况。

●纳税人有解散、撤销、破产情形的，在清算前应当向其主管税务机关报告；未结清税款的，由其主管税务机关参加清算。

●纳税人有合并、分立情形的，应当向税务机关报告，并依法缴清税款。纳税人合并时未缴清税款的，应当由合并后的纳税人继续履行未履行的纳税义务；纳税人分立时未缴清税款的，分立后的纳税人对未履行的纳税义务应当承担连带责任。

●欠缴税款5万元以上的纳税人在处分其不动产或者大额资产之前，应当向税务机关报告。

④欠税公告。

县级以上各级税务机关应当将纳税人的欠税情况，在办税场所或者广播、电视、报纸、期刊、网络等新闻媒体上定期公告。对纳税人欠缴税款的情况实行定期公告的办法，由国家税务总局制定。

6. 税收优先权

🌸 税务机关征收税款，税收优先于无担保债权，法律另有规定的除外。纳税人欠缴的税款发生在纳税人以其财产设定抵押、质押或者纳税人的财产被留置之前的，税收应当先于抵押权、质权、留置权执行。

🌸 纳税人欠缴税款，同时又被行政机关决定处以罚款、没收违法所得的，税收优先于罚款、没收违法所得。

7. 阻止出境

欠缴税款的纳税人或者其法定代表人在出境前未按规定结清应纳税款、滞纳金或者提供纳税担保的，税务机关可以通知出入境管理机关阻止其出境。

(六) 税款征收的其他规定★★

1. 税收减免

- 纳税人依照法律、行政法规的规定办理减税、免税。地方各级人民政府、各级人民政府主管部门、单位和个人违反法律、行政法规规定，擅自作出的减税、免税决定无效，税务机关不得执行，并向上级税务机关报告。

- 享受减税、免税优惠的纳税人，减税、免税期满，应当自期满次日起恢复纳税；减税、免税条件发生变化的，应当在纳税申报时向税务机关报告；不再符合减税、免税条件的，应当依法履行纳税义务；未依法纳税的，税务机关应当予以追缴。

2. 税收退还

(1) 税务机关主动退还

纳税人超过应纳税额缴纳的税款，税务机关发现后，应当自发现之日起“10日”内办理退还手续。

(2) 纳税人要求退还

- ① 纳税人自结算缴纳税款之日起“3年”内发现多缴税款的，可以向税务机关要求退还多缴的税款并加算银行同期存款利息。
- ② 税务机关应当自接到纳税人退还申请之日起“30日”内查实并办理退还手续。
- ③ 加算银行同期存款利息的多缴税款退税，不包括依法预缴税款形成的结算退税、出口退税和各种减免退税。
- ④ 退税利息按照税务机关办理退税手续当天中国人民银行规定的活期存款利率计算。
- ⑤ 纳税人既有应退税款又有欠缴税款的，税务机关可以将应退税款和利息先抵扣欠缴税款。

3.税款的补缴和追缴

责任方及原因			补缴、追征时间	是否加收滞纳金
税务机关			3年	否
纳税人、扣缴义务人	计算错误等失误导致	一般情况	3年	是
		累计数额在10万元以上	5年	是
	逃税、抗税、骗税		无限期追征	是

4.无欠税证明的开具

为积极回应市场主体需求，切实服务和便利纳税人，国家税务总局决定自2020年3月1日起向纳税人提供无欠税证明开具服务。

(1) 无欠税证明的含义：

无欠税证明是指税务机关依纳税人申请，根据税收征管信息系统所记载的信息，为纳税人开具的表明其不存在欠税情形的证明。

(2) 不存在欠税情形。

❁ 不存在欠税情形，是指纳税人在税收征管信息系统中，不存在应申报未申报记录且无下列应缴未缴的税款：

- ①办理纳税申报后，纳税人未在税款缴纳期限内缴纳的税款。
- ②经批准延期缴纳的税款期限已满，纳税人未在税款缴纳期限内缴纳的税款。
- ③税务机关检查已查定纳税人的应补税额，纳税人未缴纳的税款。
- ④税务机关根据《征管法》第二十七条、第三十五条核定纳税人的应纳税额，纳税人未在税款缴纳期限内缴纳的税款。
- ⑤纳税人的其他未在税款缴纳期限内缴纳的税款。

(3) 无欠税证明的申请

申请人		提供资料
已实行实名办税的纳税人		办税人员有效身份证件。 注：无须提供登记证照副本或税务登记证副本
未办理实名办税的纳税人	单位和个体工商户	(1)市场监管部门或其他登记机关发放的登记证照副本或税务登记证副本； (2)经办人有效身份证件
	自然人	自行开具 本人有效身份证件
		委托代开 委托书、委托人及受托人有效身份证件

(4) 无欠税证明的开具。

✿对申请开具无欠税证明的纳税人，证件齐全的，主管税务机关应当受理其申请。

✿经查询税收征管信息系统，符合开具条件的，主管税务机关应当即时开具无欠税证明；不符合开具条件的，不予开具并向纳税人告知未办结涉税事宜。

✿纳税人办结相关涉税事宜后，符合开具条件的，主管税务机关应当即时开具无欠税证明。

例:税务机关针对纳税人的不同情况可以采取不同的税款征收方式。对于账册不健全, 但能控制原材料、产量或进销货物的单位, 适用的税款征收方式是(**B**)。

A.查账征收

B.查定征收

C.查验征收

D. 定期定额征收

解析:根据税收征管法律制度的规定, 对账务不全, 但能控制其材料、产量或进销货物的纳税单位或个人, 税务机关可依据正常条件下的生产能力对其生产的应税产品查定产量、销售额并据以征收税款。

2024

祝愿

学有所得

考有所成