

中级经济师

财政税收专业知识和实务

教材精讲班

第二节 税收征收管理

一、税款征收的管理

(一) 税款征收方式

税款征收方式	内涵	适用范围
查账征收	税务机关按照纳税人提供的账表所反映的生产、经营情况，依照适用税率计算缴纳税款的办法。	适于财务会计制度较为健全、能够认真履行纳税义务的纳税单位
查定征收	由纳税单位向税务机关报送纳税申请表，经税务机关审查核实，计算应征税额，开具纳税缴款书，由纳税人凭以缴纳入库的一种征收办法。	账册不够健全，但是能够控制原材料或者进销货的纳税单位

续表

查验征收	纳税人在将购进商品或自行加工产品上市出售前，向主管税务机关报验，加盖验讫章后，方可上市。	经营品种比较单一，经营地点、时间和商品来源不固定的纳税人
定期定额征收	税务机关通过典型调查，掌握代表性资料，逐户按季分月确定营业额和所得额，进行征收。	无完整考核依据的纳税人

【例-多选题】（2017）以下属于税款征收方式的有（ ）。

- A. 限额征收
- B. 查定征收
- C. 查验征收
- D. 定期定额征收
- E. 查账征收

网校答案：BCDE

网校解析：本题考查税款征收的方式。税款征收的方式包括查账征收、查定征收、查验征收、定期定额征收。

(二) 税款征收的内容

应纳税额的核定

(1) 核定应纳税额的对象

纳税人有下列情形之一的，税务机关有权核定其应纳税额：①依照法律、行政法规规定可以不设置账簿的；②依照法律、行政法规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。

【例-多选题】纳税人的下列行为中，属于税务机关有权核定其应纳税额的有（ ）。

- A. 依照法律法规的规定可以不设置账簿的
- B. 虽设置了账簿，但账目混乱难以查账的
- C. 发生纳税义务，未按照规定期限办理纳税申报的
- D. 纳税人申报的计税依据明显偏低，但有正当理由的
- E. 擅自销毁账簿的

网校答案：ABE

网校解析：本题考查税款征收的内容。纳税人有下列情形之一的，税务机关有权核定其应纳税额：（1）按照法律、行政法规规定可以不设置账簿的；（2）依照法律、行政法规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）核定应纳税额的方法

- 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收入额和利润率核定；
- ②按照成本加合理费用和利润核定；
- ③按照耗用的原材料、燃料、动力等推算或者测算核定；
- ④按照其他合理的方法核定。

采取前款所列一种办法不足以正确核定应纳税额时，可以同时采用两种以上的方法核定。

（三）纳税担保（重点）

纳税担保是税务机关为使纳税人发生纳税义务后保证能及时足额履行纳税义务而要求纳税人自行提供保证。

1. 纳税担保的适用对象

- 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的；
- ②欠缴税款的纳税人需要出境的；
- 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、权利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。

3. 纳税担保的形式

（1）纳税保证

纳税保证，是指纳税保证人向税务机关保证，当纳税人未按照税收法律、行政法规规定或者税务机关确定的期限缴清税款，滞纳金时，由纳税保证人按照约定履行缴纳税款及滞纳金义务的行为。

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。

国家机关，学校、幼儿园、医院等事业单位，社会团体不得作为纳税保证人。

企业法人的职能部门不得作为纳税保证人。

企业法人的分支机构有法人书面授权的，可以在授权范围内提供纳税担保。

（2）纳税抵押

可以进行纳税抵押的财产包括：

- ①抵押人所有的房屋和其他地上定着物；
- ②抵押人所有的机器、交通运输工具和其他财产；
- ③抵押人依法有权处分的国有的房屋和其他地上定着物；
- ④抵押人依法有权处分的国有的机器、交通运输工具和其他财产；
- ⑤经设区的市、自治州以上税务机关确认的其他可以抵押的合法财产。

（3）纳税质押

是指经税务机关同意，纳税人或纳税担保人将其动产或权利凭证移交税务机关占有，将该动产或权利凭证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。纳税质押分为动产质押和权利质押。

动产质押包括现金以及其他除不动产以外的财产提供的质押。汇票、支票、本票、债券、存款单等权利凭证可以质押。

【例-单选题】纳税担保的具体形式不包括（ ）。

- A. 纳税担保人担保
- B. 纳税滞纳金担保
- C. 纳税保证金担保
- D. 纳税担保物担保

网校答案：B

网校解析：本题考查纳税担保。纳税担保的具体形式包括纳税担保人担保、纳税保证金担保、纳税担保物担保。

（四）税收保全措施和税收强制执行措施（重难点）

税收保全措施：是指税务机关对可能由于纳税人的行为或某种客观原因，致使以后税款的征收不能保证或难以保证的案件，采取限制纳税人处理或转移商品、货物或其他财产的措施。

税收强制执行措施：是指当事人不履行法律、行政法规规定的义务，有关国家机关采用法定的强制手段，强迫当事人履行义务的行为。

	税收保全措施	税收强制执行措施
适用条件	①纳税人有逃避纳税义务行为；②在规定的纳税期之前，责令限期缴纳税款的限期内。（仅限于从事生产、经营的纳税人）	纳税人、扣缴义务人、纳税担保人未按规定缴纳（担保）税款，经责令限期缴纳，逾期仍不缴的。（不仅限于从事生产、经营的纳税人，也适用于扣缴义务人、纳税担保人）

具体措施	①书面通知纳税人的开户银行或者其他金融机构冻结纳税人的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。	①书面通知纳税人的开户银行或者其他金融机构从其存款中扣缴税款。 ②拍卖或变卖所得抵缴税款、滞纳金、罚款以及扣押、查封、保管、拍卖、变卖等费用后，剩余部分应当在3日内退还被执行人。（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。）
适用范围	不适用于：个人及其所抚养家属维持生活所必需的住房和用品（不包括机动车辆、金银饰品、古玩字画、豪华住宅、一处以外的住房）；单价在5000元以下其他生活用品	
审批	县级以上税务局（分局）局长	

【例-单选题】下列措施中，不符合《税收征收管理法》有关规定的是（ ）。

- A. 采取税收保全措施时，冻结的存款金额相当于纳税人应纳税款的数额
- B. 采取税收强制执行措施时，被执行人未缴纳的滞纳金同时执行
- C. 税收强制执行的适用范围不仅限于从事生产经营的纳税人，也包括扣缴义务人
- D. 税收保全措施的适用范围不仅限于从事生产经营的纳税人，也包括扣缴义务人

网校答案：D

网校解析：本题考查税收保全措施和税收强制执行措施。选项D错误，税收保全措施仅适用于从事生产经营的纳税人。

【例-单选题】某公司拖欠上年度增值税55万元，催缴无效，经县税务局局长批准，税务机关于本年3月书面通知其所在开户银行冻结存款55万元，这一行政行为属于（ ）。

- A. 要求提供纳税担保
- B. 税收保全措施
- C. 强制征收措施
- D. 税务行政协助

网校答案：B

网校解析：税务机关可以采取的税收保全措施：书面通知纳税人的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；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。

（五）税款追征与退还

1. 税款的追征处理（重点）

原因	追征时限	追征范围
因税务机关的责任	3年	少缴或不缴税款
因纳税人、扣缴义务人计算错误等失误	3-5年	少缴或不缴税款、（可以追征）滞纳金
偷税、抗税、骗税	无限期	少缴或不缴税款、滞纳金

2. 税款退还的处理

- （1）税务机关发现的：应当立即退还；
- （2）纳税人自结算缴纳税款之日起3年内发现的，可以要求退还多缴的税款并加算利息。

【例-单选题】关于纳税人未缴少缴税款的说法，正确的是（ ）。

- 因纳税人计算错误等失误造成的，税务机关追征税款时不加收滞纳金
- 对纳税人未缴少缴的税款，税务机关追征税款时，不一定加收滞纳金
- 因税务机关的责任造成的，税务机关可以在3年内追征税款、滞纳金
- 对纳税人未缴少缴的税款，税务机关可以在3年内追征税款、滞纳金，特殊情况可以延长到10年

网校答案：B

网校解析：本题考查税款的追征与退还。因税务机关的责任，致使纳税人、扣缴义务人未缴或少缴税款的，税务机关在3年内可以要求纳税人、扣缴义务人补缴税款，但是不得加收滞纳金。因纳税人、扣缴义务人计算错误等失误，未缴或者少缴税款的，税务机关在3年内可以追征税款、滞纳金；有特殊情况的，追征期可以延长到5年。

二、减免税的管理

《税收征收管理法》规定，税收的开征、停征以及减税、免税、退税、补税，依照法律的规定执行；法律授权国务院规定的，依照国务院制定的行政法规的规定执行。

【例-多选题】减免税种类包括（ ）。

- 法定减免
- 特案减免
- 临时减免
- 公开减免
- 强制减免

网校答案：ABC

网校解析：本题考查减免税的管理。减免税分为法定减免、特案减免、临时减免。

三、出口退税的管理

（一）出口退税的范围

1. 不予退税的货物，包括：原油；援外出口货物；国家禁止出口的货物，如天然牛黄、麝香、铜及铜基合金、铂金、糖等。
2. 出口退税的企业范围，包括：①具有外贸出口经营权的企业；②委托出口的企业；③特定出口退税企业，主要是外轮供应公司、对外修理修配企业、对外承包工程公司。

（二）出口退税的形式

出口退税的形式	适用范围
1. 不征不退的形式	①来料加工、进料加工采取进口免税和出口不退税的作法 ②保税区内加工企业出口货物
2. 免、抵、退形式	适用于具有出口经营权的生产企业自营出口或委托出口的自产货物（教材的计算不用看）

3. 先征后退的形式

适用于没有出口经营权的生产企业委托出口的货物