

第二单元 税款征收

【考点4】税款征收措施（★★★）

税款征收的保障措施的方式：

1. 责令缴纳：（加收滞纳金）
2. 责令提供纳税担保：（保证、抵押、质押）
3. 采取税收保全措施：（冻结账户、查封扣押财物）
4. 采取强制执行措施：（强制扣款、拍卖变卖）
5. 欠税清缴；
6. 税收优先权；
7. 阻止出境。

1. 责令缴纳

对纳税人、扣缴义务人、纳税担保人应缴纳的欠税，税务机关可责令限期缴纳，并从滞纳税款之日起，按日加收滞纳金

【注意】滞纳金的加收标准：从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金。加收滞纳金的起止时间：自税款法定缴纳期限届满次日起至纳税人、扣缴义务人实际缴纳或者解缴税款之日止。

【考题·单选题】按照规定甲公司最晚应于2021年8月16日缴纳应纳税款200000元，甲公司因自身原因未缴纳。主管税务机关责令其于当年9月30日前缴纳，并加收滞纳金。甲公司直到10月18日才缴纳税款。已知滞纳金征收比例为按日0.5%，计算甲公司应缴纳滞纳金的下列算式中，正确的是（ ）。（2022年）

- A. $200000 \times 18 \times 0.5\% = 1800$ （元）
- B. $200000 \times (15 + 30 + 18) \times 0.5\% = 6300$ （元）
- C. $200000 \times (16 + 30 + 18) \times 0.5\% = 6400$ （元）
- D. $200000 \times (16 + 30) \times 0.5\% = 4600$ （元）

答案：B

解析：加收滞纳金的起止时间，为法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的税款缴纳期限届满次日起至纳税人实际缴纳税款之日止，即2021年8月17日（含）起至2021年10月18日（含）止。滞纳天数=15+30+18=63（天）。

【考题·单选题】按照规定甲公司最晚应于2020年5月15日缴纳应纳税款，甲公司迟迟未缴纳，主管税务机关责令其于当年6月30日前缴纳，并加收滞纳金，甲公司最终于7月14日缴纳税款，关于主管税务机关对甲公司加收滞纳金的起止时间的下列表述中，正确的是（ ）。（2018年）

- A. 2020年6月15日至2020年7月15日

- B. 2020年6月30日至2020年7月15日
- C. 2020年5月16日至2020年7月14日
- D. 2020年7月1日至2020年7月14日

答案：C

解析：加收滞纳金的起止时间：自税款法定缴纳期限届满次日起（5月16日）至纳税人、扣缴义务人实际缴纳或者解缴税款之日止（7月14日）。

2. 责令提供纳税担保

（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的，在规定的纳税期限之前，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迹象的，责成纳税人提供纳税担保。

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，责成纳税人提供纳税担保。

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，责成纳税人提供纳税担保。

（2）担保方式

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。

（3）担保的范围（全额担保）

纳税担保范围包括税款、滞纳金和实现税款、滞纳金的费用。

【考题·单选题】王某欠缴税款100万元，因需要出境，税务机关责令其提供纳税担保。下列财产中，不可用于纳税担保的是（ ）。（2022年）

- A. 王某价值100万元的小汽车
- B. 纳税担保人陈某价值100万元的仓库
- C. 王某从培训机构租用的价值100万元的钢琴
- D. 纳税担保人陈某价值100万元的机器设备

答案：C

解析：纳税人或者第三人可以以其未设置或者未全部设置担保物权的财产提供担保。钢琴是王某租入的，不是王某所有的财产，不能用于纳税担保。

【考题·单选题】根据税收征收管理法律制度的规定，下列各项中，不属于纳税担保方式的是（ ）。（2017年）

- A. 质押
- B. 扣押

C. 保证

D. 抵押

答案：B

解析：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。

3. 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）保全措施

	具体内容
①冻结账户	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、查封财产	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。

（3）不适用税收保全的财产

- ①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）；
- ②单价5000元以下的其他生活用品。

（4）保全措施期限

税务机关采取税收保全措施的期限一般不得超过6个月。

（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

（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) 强制执行措施

	具体内容
①强制扣款	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	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。

(3) 强制执行范围

- ①税务机关采取强制执行措施时，对上述纳税人、扣缴义务人、纳税担保人未缴纳的滞纳金同时强制执行。
- ②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）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。

【注意】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执行措施。

【解释】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。

【总结】保全措施VS强制执行措施

		保全措施	强制执行措施
不同点	对象	纳税人	纳税人、扣缴义务人、纳税担保人
	措施	“冻结”存款	“扣缴”税款
		“查封、扣押”财产	“拍卖、变卖”财产
	范围	税额	税额+滞纳金
相同点	程序	县以上税务局（分局）局长批准	
	执行	①个人及其所扶养的家属维持生活必需的住房和用品，不在执行范围之内。但不包括机动车、金银饰品、古玩字画、豪华住宅或一处以外的住宅。 ②单价在 5000 元以下的其他生活用品不在执行范围内	

【考题·多选题】根据税收征收管理法律制度的规定，下列各项中，属于强制执行措施的有（ ）。（2024年）

- A. 拍卖纳税人价值相当于应纳税款的财产
- B. 书面通知纳税人开户银行冻结纳税人的金额相当于应纳税款的存款
- C. 阻止出境
- D. 书面通知纳税人开户银行从其存款中扣缴税款

答案：AD

解析：强制执行措施：

- (1) 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（强制扣款）；
- (2) 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。

【考题·单选题】国家税务总局H县税务局决定对纳税人李某采取税收保全措施。下列财产中，可以适用**税收保全**的是（ ）。（2022年）

- A. 李某代赵某保管的一辆汽车
- B. 李某价值2000元的一部手机
- C. 李某维持生活必需的唯一住房
- D. 李某价值相当于应纳税款的金条

答案：D

解析：不适用税收保全措施的财产：

- (1) 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），不在税收保全措施的范围之内。
- (2) 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。

【例题·多选题】根据税收征收管理法律制度的规定，下列各项中，属于**强制执行措施**的有（ ）。（2021年）

- A. 书面通知纳税人开户银行冻结纳税人的金额相当于应纳税款的存款
- B. 书面通知纳税人开户银行从纳税人的存款中扣缴税款
- C. 依法拍卖纳税人价值相当于应纳税款的商品，以拍卖所得抵缴税款
- D. 通知出境管理机关阻止欠缴税款的纳税人出境

答案：BC

解析：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，税务机关可以采取下列强制执行措施：

- (1) 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) 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。

【考题·多选题】根据税收征收管理法律制度的规定，下列关于税收保全措施的表述中，正确的有（ ）。（2014年）

- A. 税务机关可以对税收滞纳金一并采取税收保全措施
- B. 税收保全措施仅适用于从事生产、经营的纳税人

C. 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，均在税收保全措施的范围之内

D. 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

答案：BCD

解析：选项A：税收保全措施的范围不包括税收滞纳金。

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

①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。

②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

①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。

②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。

③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。

④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

（1）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。

（2）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。

（3）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境管理机关阻止其出境。

【例题·单选题】甲公司未缴纳税款和滞纳金共计50万元，其法定代表人需要出境参加重要会议，但未提供纳税担保，则税务机关可以采取的税款征收措施是（ ）。（2021年）

- A. 书面通知甲公司开户银行冻结相当于应纳税款的存款
- B. 书面通知甲公司开户银行从其存款中扣缴税款
- C. 直接阻止甲公司法定代表人出境
- D. 通知出境管理机构阻止甲公司法定代表人出境

答案：D

解析：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境管理机构阻止其出境。