

第二单元税款征收

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·单选题】根据税收征收管理法律制度规定，个人的下列财产中，不适用税收保全措施的是（ ）。

（2025年）

- A. 有价证券
- B. 价值3000元的冰箱
- C. 古玩字画
- D. 现金

答案：B

解析：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。故选B。

【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，属于税收保全措施的是（ ）。

（2025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扣缴金额相当于应纳税款的存款
- C. 通知出入境管理机关阻止欠缴税款的纳税人出境
- D. 责令纳税人提供纳税担保

答案：A

解析：选项B，属于税收强制执行措施。选项C、D，阻止出境和责令提供纳税担保属于税款征收的保障措施。故选A。

【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。

【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·判断题】税务机关采取强制执行措施时，对纳税人未缴纳的滞纳金同时强制执行。（ ）

（2025年）

答案：√

解析：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。故本题表述正确。

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. 通知出境管理机关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关阻止其出境。