

第一章 税收的职能作用

第一节 什么是税收

一、税收的含义

税收是国家为满足社会公共需要，凭借公共权力，按照法律所规定的标准和程序，参与国民收入分配，强制地、无偿地取得财政收入的一种方式。马克思指出：“赋税是政府机器的经济基础，而不是其他任何东西。”“国家存在的经济体现就是捐税。”恩格斯指出：“为了维持这种公共权力，就需要公民缴纳费用——捐税。”19世纪美国大法官霍尔姆斯说：“税收是我们为文明社会付出的代价。”这些都说明了税收对于国家经济生活和社会文明的重要作用。

对税收的内涵可以从以下几个方面来理解：①国家征税的目的是满足社会成员获得公共产品的需要。②国家征税凭借的是公共权力（政治权力）。税收征收的主体只能是代表社会全体成员行使公共权力的政府，其他任何社会组织和个人是无权征税的。与公共权力相对应的必然是政府管理社会和为民众提供公共产品的义务。③税收是国家筹集财政收入的主要方式。④税收必须借助法律形式进行。

二、税收的特征

税收作为政府筹集财政收入的一种规范形式，具有区别于其他财政收入形式的特点。税收特征可以概括为强制性、无偿性和固定性。

税收的强制性。税收的强制性是指国家凭借其公共权力以法律、法令形式对税收征纳双方的权利（权力）与义务进行规范，依据法律进行征税。我国宪法明确规定我国公民有依照法律纳税的义务。纳税人必须依法纳税，否则就要受到法律的制裁。税收的强制性主要体现在征税过程中。

税收的无偿性。税收的无偿性是指国家征税后，税款一律纳入国家财政预算统一分配，而不直接向具体纳税人返还或支付报酬。税收的无偿性是从个体纳税人角度而言的，其享有的公共利益与其缴纳的税款并非一一对等。但就纳税人的整体而言则是对等的，政府使用税款的目的是向社会全体成员包括具体纳税人提供社会公共产品和公共服务。因此，税收的无偿性表现为个体的无偿性、整体的有偿性。

税收的固定性。税收的固定性是指国家征税之前预先规定了统一的征税标准，包括纳税人、课税对象、税率、纳税期限、纳税地点等。这些标准一经确定，在一定时间内是相对稳定的。税收的固定性包括两层含义：第一，税收征收总量的有限性。由于预先规定了征税的标准，政府在一定时期内的征税数量就要以此为限，从而保证税收在国民经济总量中的适当比例。第二，税收征收具体操作的确定性。即税法确定了课税对象及征收比例或数额，具有相对稳定、连续的特点。既要求纳税人必须按税法规定的标准缴纳税额，也要求税务机关只能按税法规定的标准对纳税人征税，不能任意降低或提高。

当然，税收的固定性是相对于某一个时期而言的。国家可以根据经济和社会发展需要适时地修订税法，但这与税收整体的相对固定性并不矛盾。

税收的三个特征是统一的整体，相互联系，缺一不可。无偿性是税收这种特殊分配手段本质的体现，强制性是实现税收无偿征收的保证，固定性是无偿性和强制性的必然要求。三者相互配合，保证了政府财政收入的稳定。

三、税与费的区别

与税收规范筹集财政收入的形式不同，费是政府有关部门为单位和居民个人提供特定服务，或被赋予某种权利而向直接受益者收取的代价。税和费的区别主要表现在：

主体不同。税收的主体是国家，税收管理的主体是代表国家的税务机关、海关或财政部门，而费的收取主体多是行政事业单位、行业主管部门等。

特征不同。税收具有无偿性，纳税人缴纳的税收与国家提供的公共产品和服务之间不具有对称性。费则通常具有补偿性，主要用于成本补偿的需要，特定的费与特定的服务往往具有对称性。税收具有稳定性，而费则具有灵活性。税法一经制定，对全国具有统一效力，并相对稳定；费的收取一般由不同部门、不同地区根据实际情况灵活确定。

用途不同。税收收入由国家预算统一安排，用于社会公共需要支出，而费一般具有专款专用的性质。

第二节 税收的职能作用

税收职能是指税收所具有的内在功能，税收作用则是税收

职能在一定条件下的具体体现。税收的职能作用主要表现在以下几个方面：

税收是财政收入的主要来源。组织财政收入是税收的基本职能。税收具有强制性、无偿性、固定性的特点，筹集财政收入稳定可靠。税收的这种特点，使其成为世界各国政府组织财政收入的基本形式。目前，我国税收收入占国家财政收入的90%以上。

税收是调控经济运行的重要手段。经济决定税收，税收反作用于经济。这既反映了经济是税收的来源，也体现了税收对经济的调控作用。税收作为经济杠杆，通过增税与减免税等手段来影响社会成员的经济利益，引导企业、个人的经济行为，对资源配置和社会经济发展产生影响，从而达到调控经济运行的目的。政府运用税收手段，既可以调节宏观经济总量，也可以调节经济结构。

税收是调节收入分配的重要工具。从总体来说，税收作为国家参与国民收入分配最主要、最规范的形式，能够规范政府、企业和个人之间的分配关系。不同的税种，在分配领域发挥着不同的作用。如个人所得税实行超额累进税率，具有高收入者适用高税率、低收入者适用低税率或不征税的特点，有助于调节个人收入分配，促进社会公平。消费税对特定的消费品征税，能达到调节收入分配和引导消费的目的。

税收还具有监督经济活动的作用。税收涉及社会生产、流通、分配、消费各个领域，能够综合反映国家经济运行的质量和效率。既可以通过税收收入的增减及税源的变化，及时掌握宏观经济的发展变化趋势，也可以在税收征管活动中了解微观经济状况，发现并纠正纳税人在生产经营及财务管理中存在的问题，从而促进国民经济持续健康发展。

此外，税收管辖权是国家主权的组成部分，是国家权益的重要体现，所以在对外交往中，税收还具有维护国家权益的重要作用。

第三节 税收取之于民、用之于民、造福于民

从各国政府的税收实践来看，税收具有“返还”的性质，即最终要通过国家财政预算分配，提供社会公共产品和服务等方式用之于纳税人。在我国社会主义制度下，国家、集体和个人之间的根本利益是一致的，税收的本质是“取之于民、用之于民、造福于民”。

按照国家税收法律规定，纳税人履行纳税义务，及时足额缴纳各项税款，这是纳税人享有国家提供公共产品和公共服务的前提和基础。国家通过税收筹集财政收入，并通过预算安排将之用于财政支出，进行交通、水利等基础设施和城市公共建设，支持农村和地区协调发展，用于环境保护和生态建设，促进教育、科学、文化、卫生等社会事业发展，用于社会保障和社会福利，用于政府行政管理，进行国防建设，维护社会治安，保障国家安全，促进经济社会发展，满足人民群众日益增长的物质文化等方面的需要。

近年来，国家越来越重视保障和改善民生，税收“取之于民、用之于民、造福于民”的本质得到充分体现。以2010年为例，全国财政收入达到83101.51亿元；全国财政支出89874.16亿元，比上年增加13574.23亿元，增长17.8%。2010年，党中央、国务院更加关注公共服务建设、关注基层、关注民生、关注区域经济的协调发展，财政支出结构得到进一

步优化，重点支持了教育、医疗卫生、社会保障和就业、住房保障等民生方面的支出，加大了对“三农”的投入力度。教育支出达到 12550.02 亿元，比上年增加 2112.48 亿元，增长 20.2%；医疗卫生支出 4804.18 亿元，比上年增加 809.99 亿元，增长 20.3%；社会保障和就业支出 9130.62 亿元，比上年增加 1523.94 亿元，增长 20.0%；住房保障支出 2376.88 亿元，比上年增加 573.48 亿元，增长 31.8%；“三农”支出 24213.4 亿元，比上年增加 4170.8 亿元，增长 20.8%（以上数据来自《2010 年全国财政支出决算表》，财政部 2011 年 7 月 20 日发布）。

整个“十一五”时期，全国财政用于教育、医疗卫生、社会保障和就业、文化体育等方面的支出累计分别达到 44500 亿元、14900 亿元、33300 亿元和 5600 亿元，分别比“十五”时期增长 1.6 倍、2.6 倍、1.3 倍和 1.4 倍；中央财政用于“三农”的支出累计达到 29624 亿元，年均增长 23.6%；此外，中央累计安排保障性安居工程专项补助资金高达 1336 亿元。

财政支出向民生领域的不断倾斜收到显著成效。在教育方面，全面实行了城乡免费义务教育。从 2006 年起，逐步将农村义务教育经费全面纳入公共财政保障范围，目前全国所有农村义务教育阶段约 1.3 亿中小学生，都实现了免费教育。从 2008 年起，免除城市义务教育阶段学生学杂费，目前全国共有 2900 多万学生受益。同时，将普通高中家庭经济困难学生纳入国家资助政策体系，高校国家助学金平均资助标准由每生每年 2000 元提高到 3000 元。

在医疗卫生方面，逐步建立了覆盖城乡居民的基本医疗保障体系。2010 年，国家基本药物制度覆盖到 60% 以上的政府办基层医疗卫生机构。新型农村合作医疗和城镇居民基本医疗

保险的年人均财政补助标准由 2006 年的 40 元提高到 2010 年的 120 元。

在社会保障和就业方面，社会保障制度的覆盖面明显扩大，新型农村社会养老保险试点范围扩大到 23% 左右的县。支持实施积极的就业政策，城镇新增就业稳中有升。

在保障性住房建设方面，支持廉租房、棚户区改造、农村危房改造、少数民族游牧民定居工程建设，切实解决城乡低收入家庭的住房困难。“十一五”期间，通过保障性安居工程建设，解决了 1500 万户城镇低收入家庭住房困难问题。

中国是一个有 13 亿多人口的发展中大国，社会经济发展不平衡的矛盾比较突出，当前和今后一个时期，按照党的十七大战略部署，在税收制度设计和税收工作中必须深入贯彻落实科学发展观，统筹城乡发展、统筹区域发展、统筹社会经济发展、统筹人和自然的和谐发展，正确处理经济和税收、需要与可能的关系，合理确定税收参与国民收入分配的比重，充分发挥税收筹集资金、调控经济、调节分配的职能作用，增强政府提供公共服务的能力，努力推进基本公共服务的均等化，全面建设小康社会，积极构建社会主义和谐社会。

第二章 税收制度

税收制度，是国家各项税收法律、法规、规章和税收管理体制等的总称，是国家处理税收分配关系的总规范。它通常包括纳税人、课税对象、税率、税目、计税依据、纳税义务发生时间、纳税环节、纳税期限、纳税地点、减免和加征、违章处理等要素。

第一节 税收制度设计原则

我国税收制度设计遵循以下原则：

财政原则。税收的基本职能是筹集财政收入。为国家财政需要提供稳定的收入来源是建立税收制度的基本准则。为了确保政府提供公共产品和服务所需要的财力，税收既要充足稳定又要保持相对弹性，能够随着国民经济的发展而增长。

公平原则。税收公平原则，是指政府征税要使不同纳税人承受的税收负担与其经济状况相适应，并使各个纳税人之间的负担水平保持均衡。税收公平原则有横向公平和纵向公平两层含义。横向公平，即相同经济条件的纳税人承担等量税收。纵向公平，即不同纳税能力的纳税人承担不同的税收，纳税能力强者多纳税，纳税能力弱者少纳税，无纳税能力者不纳税。

效率原则。税收的效率原则要求政府征税活动一方面要有利于资源的有效配置，促进经济行为的合理化和社会经济效率的提高，或者对经济效率的不利影响最小；另一方面要以尽可能小的税收成本来取得税收收入，即税务机关的征收费用和纳税人的纳税费用最小化。

适度原则。在税收制度设计中，社会整体税收负担的确定，要充分考虑国民经济发展状况和纳税人负担能力，既能基本满足国家的财政需要，又不能使税负太重影响到经济发展与人民生活。

第二节 税收制度的法律级次

目前，中国有权制定税收法律法规和政策的国家机关主要有全国人民代表大会及其常务委员会、国务院、财政部、国家税务总局、海关总署、国务院关税税则委员会等。

一、全国人民代表大会及其常务委员会制定的法律和有关规范性文件

《中华人民共和国宪法》规定，全国人民代表大会和全国人民代表大会常务委员会行使国家立法权。《中华人民共和国立法法》第八条规定，税收基本制度，只能由全国人民代表大会及其常务委员会制定法律。税收法律在中华人民共和国主权范围内普遍适用，具有仅次于宪法的法律效力。目前，由全国人民代表大会及其常务委员会制定的税收实体法律有：《中华人民共和国个人所得税法》（以下简称《个人所得税法》），《中华人民共和国企业所得税法》（以下简称《企业所得税法》），《中华人民共和国车船税法》（以下简称《车船税法》）；税收程

序法律有：《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）。

全国人民代表大会及其常务委员会作出的规范性决议、决定以及全国人民代表大会常务委员会的法律解释，同其制定的法律具有同等法律效力。比如，1993年12月全国人民代表大会常务委员会审议通过的《关于外商投资企业和外国企业适用增值税、消费税、营业税等税收暂行条例的决定》。

二、国务院制定的行政法规和有关规范性文件

我国现行税法绝大部分都是国务院制定的行政法规和规范性文件。归纳起来，有以下几种类型：

一是税收的基本制度。根据《中华人民共和国立法法》第九条规定，税收基本制度尚未制定法律的，全国人民代表大会及其常务委员会有权授权国务院制定行政法规。比如，现行增值税、消费税、营业税、车辆购置税、土地增值税、房产税、城镇土地使用税、耕地占用税、契税、资源税、船舶吨税、印花税、城市维护建设税、烟叶税、关税等诸多税种，都是国务院制定的税收条例。

二是法律实施条例或实施细则。全国人民代表大会及其常务委员会制定的《个人所得税法》、《企业所得税法》、《车船税法》、《税收征管法》，由国务院制定相应的实施条例或实施细则。

三是税收的非基本制度。国务院根据实际工作需要制定的规范性文件，包括国务院或者国务院办公厅发布的通知、决定等。比如2006年5月国务院办公厅转发建设部、财政部、国家税务总局等部门《关于调整住房供应结构稳定住房价格意见的通知》（国办发〔2006〕37号）中有关房地产交易营业税政策

的规定。

四是对税收行政法规具体规定所做的解释。比如2004年2月国务院办公厅对《〈中华人民共和国城市维护建设税暂行条例〉第五条解释的复函》（国办函〔2004〕23号）。

五是国务院所属部门发布的，经国务院批准的规范性文件，视同国务院文件。比如2006年3月财政部、国家税务总局经国务院批准发布的《关于调整和完善消费税政策的通知》（财税〔2006〕33号）。

三、国务院财税主管部门制定的规章及规范性文件

国务院财税主管部门，主要是财政部、国家税务总局、海关总署和国务院关税税则委员会。国务院财税主管部门可以根据法律和行政法规的规定，在本部门权限范围内发布有关税收事项的规章和规范性文件，包括命令、通知、公告等文件形式。

具体为，一是根据行政法规的授权，制定行政法规实施细则。二是在税收法律或者行政法规具体适用过程中，为进一步明确界限或者补充内容而作出的具体规定。三是在部门权限范围内发布有关税收政策和税收征管的规章及规范性文件。

四、地方人民代表大会及其常务委员会制定的地方性法规和有关规范性文件，地方人民政府制定的地方政府规章和有关规范性文件

省、自治区、直辖市人民代表大会及其常务委员会和省、自治区人民政府所在地的市以及经国务院批准的较大的市的人民代表大会及其常务委员会，可以制定地方性法规。省、自治区、直辖市人民政府，以及省、自治区人民政府所在地的市及经国务院批准的较大的市的人民政府，可以根据法律和国务院

行政法规制定规章。

根据中国现行立法体制，税收立法权，无论中央税、中央地方共享税还是地方税，立法权都集中在中央，地方只能根据法律、行政法规的授权制定地方性税收法规、规章或者规范性文件，对某些税制要素进行调整。比如，《城镇土地使用税暂行条例》规定，税额标准由省、自治区、直辖市人民政府在规定幅度内确定。再如，《民族区域自治法》第三十五条规定，在民族自治地方，自治机关（省级人民代表大会和省级人民政府）在国家统一审批减免税项目之外，对属于地方财政收入的某些需要从税收上加以照顾和鼓励的，可以实行减税或者免税，自治州、自治县决定减税或者免税，须报省或者自治区人民政府批准。

五、省以下税务机关制定的规范性文件

这是指省或者省以下税务机关在其权限范围内制定的适用于其管辖区域内的具体税收规定。通常是有关税收征管的规定，在特定区域内生效。这些规范性文件的制定依据，是税收法律、行政法规、规章及上级税务机关的规范性文件。

六、中国政府与外国政府（地区）签订的税收协定

税收协定是两个或两个以上的主权国家，为了协调相互之间在处理跨国纳税人征税事务和其他涉税事项，依据国际关系准则，签订的协议或条约。税收协定属于国际法中“条约法”的范畴，是划分国际税收管辖权的重要法律依据，对当事国具有同国内法效力相当的法律约束力。中国自20世纪80年代初开始对外谈签税收协定至2010年底，已对外谈签了96个税收协定，其中94个已经生效执行，与香港和澳门两个特别行政

区也签署了税收安排。这些协定和安排在避免双重征税、吸引外资、促进“走出去”战略的实施以及维护国家税收权益等方面发挥着重要作用。

《税收征管法》规定，中华人民共和国同外国缔结的有关税收的条约、协定同本法有不同规定的，依照条约、协定的规定办理。

目前，中央人民政府不在特别行政区征税，特别行政区实行独立税收制度，参照原在香港、澳门实行的税收政策，自行立法规定税种、税率、税收宽免和其他税务事项。立法会是特别行政区的立法机关，其制定的税收法律在特别行政区内具有仅次于基本法的法律效力。特别行政区法律须报全国人民代表大会常务委员会备案，但备案不影响生效。

第三节 现行税收制度

改革开放 30 多年来，经过几次较大的改革，我国税收制度日趋完善。改革开放初期的税制改革是以适应对外开放需要，建立涉外税收制度为突破口的。1983 年、1984 年又先后分两步实施国营企业“利改税”改革，把国家与企业的分配关系以税收的形式固定下来。1994 年，国家实施了新中国成立以来规模最大、范围最广、成效最显著、影响最深远的一次税制改革。这次改革围绕建立社会主义市场经济体制的目标，积极构建适应社会主义市场经济体制要求的税制体系。2003 年以来，按照科学发展观的要求，围绕完善社会主义市场经济体制和全面建设小康社会的目标，分步实施了改革农村税费，完善货物和劳务税制、所得税制、财产税制等一系列税制改革和出口退税机制改革。几经变革，目前，我国共有增值税、消费

税、营业税、企业所得税、个人所得税、资源税、城镇土地使用税、房产税、城市维护建设税、耕地占用税、土地增值税、车辆购置税、车船税、印花税、契税、烟叶税、关税、船舶吨税等 18 个税种。其中，16 个税种由税务部门负责征收；关税和船舶吨税由海关部门征收，另外，进口货物的增值税、消费税也由海关部门代征。

一、增值税

对在我国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人征收。增值税纳税人分为一般纳税人和小规模纳税人。对一般纳税人，就其销售（或进口）货物或者提供加工、修理修配劳务的增加值征税，基本税率为 17%，低税率为 13%，出口货物为 0（国务院另有规定的除外）；对小规模纳税人，实行简易办法计算应纳税额，征收率为 3%。增值税的纳税期限一般为 1 个月。另外，根据纳税人应纳增值税额的大小，还有 1 日、3 日、5 日、10 日、15 日、1 个季度等其他六种应纳税期限，其中 1 个季度的规定仅适用于小规模纳税人。纳税人应在次月的 1 日~15 日的征期内申报纳税，不能按照固定期限纳税的，可以按次纳税。

二、消费税

对在我国境内生产、委托加工和进口应税消费品的单位和个人征收。征税范围包括烟、酒和酒精、化妆品、贵重首饰和珠宝玉石等 14 个税目。消费税根据税法确定的税目，按照应税消费品的销售额、销售数量分别实行从价定率或从量定额的办法计算应纳税额。消费税的纳税期限与增值税的纳税期限相同。

三、营业税

对在我国境内提供应税劳务、转让无形资产和销售不动产的单位和个人征收。应税劳务包括交通运输业、建筑业、金融保险业等 7 个税目。营业税按照应税劳务或应税行为的营业额或转让额、销售额依法定的税率计算缴纳。除了娱乐业实行 20%（其中台球、保龄球适用 5%）的税率外，其他税目的税率为 3% 或 5%。营业税的纳税期限与增值税、消费税相同。

四、企业所得税

在中国境内的一切企业和其他取得收入的组织（不包括个人独资企业、合伙企业），为企业所得税纳税人。企业分为居民企业和非居民企业。居民企业应当就其来源于中国境内、境外的所得缴纳企业所得税。非居民企业根据其是否在中国境内设立机构、场所，以及所得是否与境内机构、场所有实际联系确定应纳税所得额。企业所得税以企业每一纳税年度的收入总额，减除不征税收入、免税收入、各项扣除以及允许弥补的以前年度亏损后的余额，为应纳税所得额。税率为 25%。企业所得税按纳税年度计算，纳税年度自公历 1 月 1 日起至 12 月 31 日止。企业所得税实行按月或按季预缴、年终汇算清缴、多退少补的征收办法，即企业应当自月份或者季度终了之日起 15 日内，向税务机关报送预缴企业所得税纳税申报表，预缴税款。企业应当自年度终了之日起 5 个月内，向税务机关报送年度企业所得税纳税申报表，并汇算清缴，结清应缴应退税款。

五、个人所得税

以个人取得的各项应税所得（包括个人取得的工资、薪金

所得，个体工商户的生产、经营所得等 11 个应税项目）为对象征收。除工资、薪金所得适用 3% ~ 45% 的 7 级超额累进税率，个体工商户（注：个人独资企业和合伙企业投资者比照执行）的生产、经营所得和对企事业单位的承包经营、承租经营所得适用 5% ~ 35% 的 5 级超额累进税率外，其余各项所得均适用 20% 的比例税率。自 2011 年 9 月 1 日起，工资、薪金所得减除费用标准从每月 2000 元提高到每月 3500 元。纳税期限是：扣缴义务人每月所扣和自行申报纳税人每月应纳的税款，在次月 15 日内缴入国库；个体工商户生产、经营所得应纳的税款，按年计算，分月预缴，年度终了后 3 个月内汇算清缴，多退少补；对企事业单位承包经营、承租经营所得应纳的税款，按年计算，年度终了后 30 日内缴入国库；从中国境外取得所得的，在年度终了后 30 日内，将应纳的税款缴入国库。年所得 12 万元以上的纳税人，在年度终了后 3 个月内自行向税务机关进行纳税申报。

六、资源税

对在我国境内开采各种应税自然资源的单位和个人征收。征税范围包括原油、天然气、煤炭、其他非金属矿原矿、黑色金属矿原矿、有色金属矿原矿、盐等 7 大类。资源税采用从价定率和从量定额的方法征收。原油、天然气产品的资源税税率为销售额的 5% ~ 10%。资源税其他税目因资源的种类、区位不同，税额标准为每吨 0.3 元到 60 元不等。

七、城镇土地使用税

以在城市、县城、建制镇和工矿区范围内的土地为征税对象，以实际占用的土地面积为计税依据，按规定税额对使用土

地的单位和个人征收。其税额标准依大城市、中等城市、小城市和县城、建制镇、工矿区分别确定，在每平方米 0.6 元 ~ 30 元之间。城镇土地使用税按年计算、分期缴纳，具体纳税期限由各省、自治区、直辖市人民政府根据当地实际情况确定。

八、房产税

以城市、县城、建制镇和工矿区范围内的房屋为征税对象，按房产余值或租金收入为计税依据，纳税人包括产权所有人、房屋的经营管理单位（房屋产权为全民所有）、承租人、代管人、使用人。其税率分为两类：按照房产余值计算应纳税额的，适用税率为 1.2%；按照房产租金收入计算应纳税额的，适用税率为 12%，但个人按市场价格出租的居民住房，减按 4% 的征收率征收。房产税按年征收、分期缴纳。自 2009 年 1 月 1 日起，外商投资企业、外国企业和组织以及外籍个人（包括港澳台资企业和组织以及华侨、港澳台同胞）依照《中华人民共和国房产税暂行条例》缴纳房产税。

九、城市维护建设税

对缴纳增值税、消费税、营业税的单位和个人征收。它以纳税人实际缴纳的增值税、消费税、营业税为计税依据，区别纳税人所在地的不同，分别按 7%（在市区）、5%（在县城、镇）和 1%（不在市区、县城或镇）三档税率计算缴纳。城市维护建设税分别与增值税、消费税、营业税同时缴纳。

十、耕地占用税

对占用耕地建房或者从事其他非农业建设的单位和个人，依其占用耕地的面积征收。其税额标准在每平方米 5 元 ~ 50 元

之间。纳税人必须在经土地管理部门批准占用耕地之日起 30 日内缴纳耕地占用税。

十一、土地增值税

以纳税人转让国有土地使用权、地上建筑物及其附着物所取得的增值额为征税对象，依照规定的税率征收。它实行 4 级超率累进税率，税率分别为 30%、40%、50%、60%。纳税人应当自转让房地产合同签订之日起 7 日内向房地产所在地主管税务机关办理纳税申报，并在税务机关核定的期限内缴纳土地增值税。由于涉及成本确定或其他原因，而无法据以计算土地增值税的，可以预征土地增值税，待项目全部竣工，办理结算后再进行清算，多退少补。

十二、车辆购置税

对购置汽车、摩托车、电车、挂车、农用运输车等应税车辆的单位和个人征收。车辆购置税实行从价定率的方法计算应纳税额，税率为 10%。计税价格为纳税人购置应税车辆而支付给销售者的全部价款和价外费用（不包括增值税）；国家税务总局参照应税车辆市场平均交易价格，规定不同类型应税车辆的最低计税价格。纳税人购置应税车辆的，应当自购置之日起 60 日内申报纳税并一次缴清税款。

十三、车船税

以在我国境内依法应当到车船管理部门登记的车辆、船舶为征税对象，向车辆、船舶的所有人或管理人征收。分为乘用车、商用车等 6 大税目。各税目的年税额标准在每辆 36 元 ~ 5400 元不等，或自重（净吨位）每吨 3 元 ~ 60 元之间，游艇

为艇身长度每米 600 元 ~ 2000 元。车船税按年申报缴纳。

十四、印花税

对在经济活动和经济交往中书立、领受税法规定的应税凭证的单位和个人征收。印花税根据应税凭证的性质，分别按合同金额依比例税率或者按件定额计算应纳税额。比例税率有 1‰、0.5‰、0.3‰和 0.05‰四档，比如购销合同按购销金额的 0.3‰贴花，加工承揽合同按加工或承揽收入的 0.5‰贴花，财产租赁合同按租赁金额的 1‰贴花，借款合同按借款金额的 0.05‰贴花等；权利、许可证等按件贴花 5 元。印花税实行由纳税人根据规定自行计算应纳税额，购买并一次贴足印花税票的办法缴纳。股权转让书据按其书立时证券市场当日实际成交价格计算的金额，由立据双方当事人分别按 3‰的税率缴纳印花税（即证券交易印花税）。

十五、契税

以出让、转让、买卖、赠与、交换发生权属转移的土地、房屋为征税对象，承受的单位和个人为纳税人。出让、转让、买卖土地、房屋的税基为成交价格，赠与土地、房屋的税基由征收机关核定，交换土地、房屋的税基为交换价格的差额。税率为 3% ~ 5%。纳税人应当自纳税义务发生之日起 10 日内办理纳税申报，并在契税征收机关核定的期限内缴纳税款。

十六、烟叶税

对在我国境内收购烟叶（包括晾晒烟叶和烤烟叶）的单位，按照收购烟叶的金额征收，税率为 20%。纳税人应当自纳税义务发生之日起 30 日内申报纳税。具体纳税期限由主管税

务机关核定。

需要说明的是，尽管中国税法规定有 19 种税（含关税和船舶吨税），但并不是每个纳税人都要缴纳所有的税种。纳税人只有发生了税法规定的应税行为，才需要缴纳相应的税收，如果没有发生这些应税行为，就不需要缴纳相应的税收。从实际情况来看，规模比较大、经营范围比较广的企业涉及的税种一般在 10 个左右，而大多数企业缴纳的税种在 6~8 个。

第四节 税收优惠制度

税收优惠的基本原则：促进科技进步，鼓励基础设施建设，鼓励农业发展、环境保护与节能，支持安全生产，统筹区域发展，促进公益事业和照顾弱势群体等，有效地发挥税收优惠政策的导向作用，进一步促进国民经济全面、协调、可持续发展和社会全面进步，有利于构建和谐社会。

按照上述原则，现行税收优惠政策已将过去以区域优惠为主，调整为以产业优惠为主、区域优惠为辅的税收优惠格局。

一、税收优惠方式

税收优惠包括减税、免税、出口退税及其他一些内容。

1. 减税。即依据税法规定减除纳税义务人一部分应纳税款。它是对某些纳税人进行扶持或照顾，以减轻其税收负担的一种特殊规定。一般分为法定减税、特定减税和临时减税三种方式。

2. 免税。即对某些特殊纳税人免征某种（或某几种）税收的全部税款。一般分为法定免税、特定免税和临时免税三种方式。

3. 延期纳税。是对纳税人应纳税款的部分或全部税款的缴纳期限适当延长的一种特殊规定。

4. 出口退税。是指为了扩大出口贸易，增强出口货物在国际市场上的竞争力，按国际惯例对企业已经出口的产品退还在出口前各环节缴纳的国内流转税（主要是增值税和消费税）税款。

5. 再投资退税。即对特定的投资者将取得的利润再投资于本企业或新办企业时，退还已纳税款。

6. 即征即退。即对按税法规定缴纳的税款，由税务机关在征税时部分或全部退还纳税人。与出口退税先征后退、投资退税一并属于退税的范畴，其实质是一种特殊方式的免税和减税规定。目前，中国采取即征即退政策仅限于缴纳增值税的个别纳税人。

7. 先征后返。即对按税法规定缴纳的税款，由税务机关征收入库后，再由财政部门按规定的程序给予部分或全部退税或返还已纳税款。它属于财政补贴范畴，其实质也是一种特定方式的免税或减免规定。目前，中国采取先征后返的办法主要适用于缴纳流转税和企业所得税的纳税人。

8. 税收抵免。即对纳税人来源于国内外的全部所得或财产课征所得税时，允许以其在国外缴纳的所得税或财产税税款抵免应纳税额。它是解决国际间所得或财产重复课税的一种措施。税收抵免是世界各国的一种通行做法。

9. 加计扣除。是对企业为开发新技术、新产品、新工艺发生的研究开发费用和企业安置残疾人员及其他国家鼓励安置就业人员所支付的工资，在实际发生数额的基础上，再加成一定比例，作为计算应纳税所得额时的扣除数的一种优惠政策。

10. 加速折旧。即按税法规定对缴纳所得税的纳税人，准

予采取缩短固定资产折旧年限、提高折旧率的办法，加快折旧速度，减少当期应纳税所得额。

11. 减计收入。是指对企业综合利用资源取得的收入按一定比例计减应税收入。

12. 投资抵免。是指对创业投资企业从事创业投资的投资额和企业购置用于环境保护、节能节水、安全生产等专用设备的投资额，按一定比例抵免应纳税所得额。

13. 起征点。即对征税对象开始征税的起点规定一定的数额。征税对象达到起征点的就全额征税，未达到起征点的不征税。税法对某些税种规定了起征点。比如，根据财政部《关于修改〈中华人民共和国增值税暂行条例实施细则〉和〈中华人民共和国营业税暂行条例实施细则〉的决定》（财政部令第65号）规定，自2011年11月1日起，个人销售货物或应税劳务的，增值税起征点幅度为月销售额5000元~20000元；按次纳税的，增值税起征点为每次（日）销售额300元~500元。确定起征点，主要是为了照顾经营规模小、收入少的纳税人而采取的税收优惠。

14. 免征额。即按一定标准从课税对象全部数额中扣除一定的数额，扣除部分不征税，只对超过的部分征税。

二、现行主要税收优惠政策

1. 促进区域协调发展的税收优惠政策。

对深圳、海南、珠海、汕头、厦门和上海浦东新区实行企业所得税过渡期优惠政策，自2008年1月1日起，原享受低税率优惠政策的企业，在新《企业所得税法》施行后5年内逐步过渡到法定税率。其中，享受企业所得税15%税率的企业，2008年按18%税率执行，2009年按20%税率执行，2010年按

22% 税率执行, 2011 年按 24% 税率执行, 2012 年按 25% 税率执行; 原执行 24% 税率的企业, 2008 年起按 25% 税率执行。原享受企业所得税定期减免税优惠的企业, 新《企业所得税法》施行后继续按原优惠办法享受至期满为止; 对新疆部分地区和西藏等地区实行特殊的税收优惠政策, 如, 在 2010 年 ~ 2020 年期间对在新疆困难地区新办的属于重点鼓励发展产业目录范围内的企业, 给予企业所得税“两免三减半”的优惠政策等; 实施西部大开发战略的税收优惠政策, 对设在西部地区的鼓励类产业企业, 自 2011 年起至 2020 年底, 减按 15% 的税率征收企业所得税。同时, 民族自治地方的自治机关对本民族自治地方的企业应缴纳的企业所得税中属于地方分享的部分, 可以决定减征或者免征。

2. 促进构建社会主义和谐社会的税收优惠政策。

服务“三农”的税收优惠政策。对农业生产者销售自产农产品免征增值税。对个人或个体户从事种植业、养殖业、饲养业、捕捞业所得暂不征收个人所得税。对一些涉农项目, 如农业机耕、排灌、病虫害防治等免征营业税。对承担粮食收储任务的国有粮食购销企业销售的粮食免征增值税, 其他粮食企业经营军队用粮、救灾救济粮、水库移民口粮、退耕还林还草补助粮免征增值税。企业从事税法规定的农作物、中药材和林木种植、农作物新品种选育、牲畜和家禽饲养、林产品采集、远洋捕捞以及农、林、牧、渔服务业项目的所得, 减免企业所得税。对金融机构的涉农贷款给予税收优惠政策。

支持教育事业发展的税收优惠政策。对从事学历教育的学校提供教育劳务、学生勤工俭学提供劳务、托儿所和幼儿园提供养育服务取得的收入免征营业税。对政府举办的高等、中等和初等学校举办进修班、培训班取得的收入和职业学校取得的

符合规定条件的收入免征营业税。对特殊教育学校举办的企业比照福利企业享受税收优惠政策。对个人取得的教育储蓄存款利息以及教育奖学金，免征个人所得税。对高等院校后勤制度改革后的部分项目收入给予营业税等方面税收优惠政策。

促进文化、卫生、体育事业发展的税收优惠政策。对宣传文化单位，如出版社、演出团体等，给予增值税、营业税优惠政策。对改革试点地区的文化单位、经营性文化事业单位转制为企业，在一定期限内减免企业所得税。支持未成年人思想道德建设，对动漫产业比照软件集成电路产业给予增值税、营业税优惠政策。对符合条件条件的医院、诊所以及其他医疗机构提供的医疗服务免征营业税。对在我国举办的奥运会、残奥会等大型体育运动赛事的组织者、参与者，在增值税、营业税、企业所得税、进口环节关税等方面给予税收优惠政策，对亚运会、亚冬会等洲际赛事以及全国运动会等也给予适当的税收优惠政策。

扶持弱势群体就业、再就业的税收优惠政策。对吸纳下岗失业人员的企业，给予减免营业税、城市维护建设税、教育费附加和企业所得税的优惠政策。对吸纳自主择业的军队转业干部、自谋职业的退役士兵、随军家属以及“两劳”解教人员的企业，给予减免营业税的优惠政策，对上述人员进行自主经营的，免征营业税。对吸纳“盲、聋、哑、肢体、智力”残疾人员的各类福利企业，定额减免增值税、营业税；对安置《中华人民共和国残疾人保障法》规定残疾人员的企业，在计算企业所得税时，给予按残疾职工工资加计扣除的优惠。对应届大学生自主创业创办的企业免收税务登记证工本费。

鼓励社会捐赠的税收优惠政策。企业发生的公益性捐赠支出，在年度利润总额 12% 以内的部分，准予在计算应纳税所得

额时扣除。

支持小型微利企业发展的税收优惠政策。在 2011 年 11 月 1 日至 2014 年 10 月 31 日期间，对金融机构与小型、微型企业签订的借款合同，免征印花税。自 2011 年 1 月 1 日起至 2011 年 12 月 31 日，对年应纳税所得额低于 3 万元（含 3 万元）的小型微利企业，所得减按 50% 计入应纳税所得额，按 20% 的税率缴纳企业所得税。自 2011 年 11 月 1 日起，小规模纳税人的增值税起征点幅度调整为：销售货物或应税劳务的，为月销售额 5000 元~20000 元；按次纳税的，为每次（日）销售额 300 元~500 元。营业税起征点的幅度调整为：按期纳税的，为月营业额 5000 元~20000 元；按次纳税的，为每次（日）营业额 300 元~500 元。

3. 促进资源节约型、环境友好型社会建设的税收优惠政策。

对符合条件的技术研发与转让，实施了免征营业税，免征或者减征企业所得税，以及企业所得税税前加计扣除的政策。

对企业从事符合条件的环境保护、节能节水项目所得实施企业所得税“三免三减半”的政策。

对符合条件的资源综合利用产品，如特定建材产品、风力发电、抽采利用煤层气等，及其企业以《资源综合利用企业所得税优惠目录》规定的资源为主要原料，生产国家非限制和禁止并符合国家和行业相关标准的产品取得的收入，实施了增值税免征、即征即退、先征后返，免征消费税和企业所得税减计收入的政策。

对企业购置并实际使用符合规定条件的环境保护、节能节水、安全生产等专用设备的，该专用设备的投资额的 10% 可以从当年的应纳税额中抵免；当年不足抵免的，可以在以后 5 个

纳税年度结转抵免。

对低排量、环保型汽车的消费税给予优惠税率。

4. 促进科技进步和自主创新的税收优惠政策。

鼓励高新技术产业发展的税收优惠政策。对软件产品增值税实际税负超过 3% 的部分实行即征即退政策，新办软件、集成电路企业自获利年度起实行“两免三减半”，软件集成电路企业工资培训费税前全额扣除，集成电路企业实行再投资退税，规划布局重点软件企业适用 10% 的企业所得税税率。对国家需要重点扶持的高新技术企业，减按 15% 的税率征收企业所得税。

鼓励企业增加研发投入、提高自主创新能力的税收优惠政策。对企业开发新技术、新产品、新工艺发生的研发费用允许按实际发生额的 150% 在税前扣除。除国务院财政、税务主管部门另有规定外，企业发生的职工教育经费支出，不超过工资薪金总额 2.5% 的部分，准予扣除；超过部分，准予在以后纳税年度结转扣除。对企业为生产高新技术产品以及承担国家重大科技专项、国家科技计划重点项目等进口的关键设备以及进口科研仪器和教学用品，免征进口关税和进口环节增值税。

鼓励先进技术推广和应用的税收优惠政策。一个纳税年度内，居民企业技术转让所得不超过 500 万元的部分，免征企业所得税；超过 500 万元的部分，减半征收企业所得税。对单位和个人从事技术转让、技术开发业务和与之相关的技术咨询、技术服务业务取得的收入，免征营业税。对转制的科研机构，在一定期限内免征企业所得税、房产税、城镇土地使用税。在一定期限内对科技企业孵化器、国家大学科技园，免征营业税、房产税和城镇土地使用税。

支持科普事业发展的税收优惠政策。对科技馆、自然博物馆、天文馆等科普基地的门票收入，免征营业税。

第三章 税收征管

税收征管是税务机关依据国家法律法规，参与国民收入分配，取得税收收入的全过程。税收征管是税收工作的核心业务，是发挥税收职能作用的根本保证。

《税收征管法》（1992年颁布实施，2001年修订）是税收征收管理的基本法律，包括税务管理、税款征收、税务检查、法律责任等主要内容，它规定了纳税人办理涉税事项的基本程序和要求，是税务机关依法行政的重要依据，是纳税人依法履行纳税义务、保护自身合法权益，社会各界、有关方面配合税务机关依法履行职责必须遵守的法律规范。

近年来，全国税务系统坚持依法治税，认真贯彻《税收征管法》及其实施细则，不断加强税收征管，按照科学化、精细化管理的要求，大力推行专业化、信息化管理，促进了税收征管质量和效率的提高，为我国税收收入持续稳定较快增长，全面发挥税收职能作用，促进全面建设小康社会和社会主义和谐社会提供了重要保障。

第一节 我国税收征管的基本目标及模式

我国税收征管工作的基本目标是提高税收征管质量和效

率、促进纳税遵从。具体包括：①执法规范。努力做到严格执法、公正执法、文明执法，确保各项税收政策措施落实到位。②征收率高。依据税法 and 政策，通过各方面管理和服务工作，使税款实征数不断接近法定应征数，保持税收收入与经济协调增长。③遵从度高。通过优化纳税服务，规范税收执法，促进纳税遵从，提高纳税遵从度。④成本降低。降低税收征纳成本，以尽量少的征纳成本获得尽量多的税收收入。⑤社会满意。有效发挥税收作用，为纳税人提供优质高效的纳税服务，使税务部门形象日益改善。

经过各级税务机关的不断实践和探索，我国逐步形成了“以申报纳税和优化服务为基础，以计算机网络为依托，集中征收，重点稽查，强化管理”的税收征管模式。

“以申报纳税和优化服务为基础”，体现了申报纳税和优化服务在税收征管工作中的基础地位。纳税人依法自行申报纳税是法定义务，税务机关依法为纳税人提供优质服务是行政执法的组成部分，并体现在税收管理各个环节。“以计算机网络为依托”，就是充分利用现代信息技术，大力推进税收管理信息化建设，不断强化管理手段。“集中征收”，是指税收征管信息的集中，以及在方便纳税人前提下办税地域的相对集中。“重点稽查”，强调对纳税人的遵从风险有重点地实施税务稽查，充分发挥税务稽查的打击作用，严厉查处各种涉税违法案件。“强化管理”，是对税收征管的总要求，税收征管的各个环节都要体现强化管理的要求，尤其是要加强税源管理。

围绕税收征管目标，落实税收征管模式要求，近年来，全国税务机关大力推进专业化、信息化管理。加强税源专业化管理。借鉴风险管理理念，规范征管程序，健全运行机制，推行分类分级管理。创新管理方式，建立税收经济分析、企业纳税

评估、税源监控和税务稽查的互动机制，强化征收、管理和稽查的协调配合。成立大企业税收管理机构，探索大企业税收管理与服务的新思路、新方法。抓好国际税收管理和反避税工作，强化关联申报管理，加大转让定价调整力度，推动预约定价和双边磋商，规范非居民税收管理，减少国际税源流失。推进以票控税，加强发票管理。按照“简并票种、统一式样、建立平台、网络开具”的工作思路，简并发票种类、统一发票式样，探索网络发票管理。深入查找薄弱环节，有针对性地加强各税种管理。严格增值税申报纳税管理。制定行业管理指南，强化企业所得税行业管理。以高收入行业和个人为重点，加强个人所得税征管。加强货物运输业等行业的营业税管理。强化汽油柴油、卷烟等产品的消费税管理。加强资源税和房地产税收管理。强化个体工商户和集市贸易税收管理，规范相关行业税收管理秩序。加大税务稽查力度，严厉打击涉税违法犯罪。积极探索实施信息管理，推进部门信息共享，加强信息综合利用。加快金税工程建设步伐，征管数据基本实现省局、总局两级集中。通过推行专业化、信息化管理，进一步提升了税收征管工作水平。“十一五”期间，全国纳税申报率由2005年的96%提高到2010年的99.44%，国家税务局系统纳税申报率达到99.52%；2010年底，全国国家税务局系统以及27个省级地方税务局实现征管数据的省级集中，纳入征管信息系统管理的纳税户数为5071.78万户（含国、地税重复管理数），税务部门征收的87%的税款通过该系统处理，税收征管信息化程度进一步提高；2010年，全国各地税务机关评估纳税人274.66万户，评估入库税款932亿元；税务稽查部门共立案检查纳税人23.52万户，查补收入1160.45亿元，有效打击震慑了涉税违法行为。

第二节 税收征管一般程序

税收征管的一般程序包括税务登记、账簿和凭证管理、发票管理、纳税申报、税款征收、税务检查等环节。《税收征管法》对税务机关和纳税人在各环节的权利、义务进行了规范，并明确了不履行义务的行政或法律责任。

一、税务登记

税务登记是纳税人在开业、歇业前以及生产经营期间发生变动时，就其生产经营的有关情况向所在地税务机关办理书面登记的一种制度。税务登记是税收征管的首要环节，具有应税收入、应税财产或应税行为的各类纳税人，都应依法办理税务登记。

1. 税务登记办理要求及适用范围。

(1) 开业登记。从事生产经营的纳税人，在领取营业执照之后的 30 天内，持相关证件和资料，向税务机关申报办理税务登记。税务机关自收到申请之日起，在 30 天内审核并发给税务登记证件。

(2) 变更登记。纳税人税务登记内容发生变化的，在工商行政管理机关办理变更登记后的 30 天内，持有关证件向税务机关申报办理变更税务登记。

(3) 停复业登记。采用定期定额征收方式的纳税人在营业执照核准的经营期限内需要停业或复业的，向税务机关提出申请，经税务机关审核后进行停业或复业税务登记。纳税人在停业期间发生纳税义务的，应当按照税收法律、行政法规的规定申报缴纳税款。停业期满不能及时恢复生产经营的，应提前向

税务机关提出延长停业登记申请，否则税务机关视为已复业并进行征税和管理。

(4) 注销登记。纳税人发生解散、破产、撤销以及其他情形，需要依法终止纳税义务的，纳税人应当在向工商行政管理机关申请办理注销之前，向税务机关申报办理注销登记。纳税人需要向税务机关提交相关证件和资料，结清应纳税款、多退（免）税款、滞纳金和罚款，缴销发票、税务登记证和其他税务证件，经税务机关核准后，办理注销税务登记手续。

(5) 报验登记。从事生产、经营的纳税人到外县（市）临时从事生产、经营活动时，应当向营业地税务机关申请报验登记。

2. 税务登记证管理。

(1) 定期换证制度。税务机关实行税务登记证定期换证制度，一般三年一次。

(2) 年检制度。税务机关实行税务登记证年检制度，一般一年一次。

(3) 国、地税局联合办理税务登记制度。税务机关积极推动国税局、地税局联合办理税务登记制度，方便纳税人，加强管户配合。

(4) 部门配合制度。为推进社会综合治税，《税收征管法》规定工商行政管理机关应当将办理登记注册、核发营业执照情况，定期向税务部门通报；银行或其他金融机构应在从事生产、经营的纳税人的账户中登录税务登记证号码，并为税务部门依法查询纳税人开户情况予以协助。

(5) 遗证补办制度。纳税人、扣缴义务人遗失税务登记证件的，应在规定期限内按程序向主管税务机关申请补办税务登记证件。

3. 违法处理。纳税人未按规定办理、使用登记证；纳税人的开户银行和其他金融机构未按《税收征管法》的规定在从事生产、经营的纳税人账户中登录税务登记证号码，或者未按规定在税务登记证中登录纳税人账号的，由税务机关责令限期改正，并视情节相应给予罚款等行政处罚。

二、账簿和凭证管理

账簿是纳税人、扣缴义务人连续记录其各种经济业务的账册和簿籍。凭证是纳税人用来记录其各种经济业务，明确经济责任，并据以登记账簿的书面证明。税务部门按照税收法律、行政法规和财务会计制度规定，对纳税人的会计账簿、凭证等实行管理和监督，是税收征管的重要环节。

1. 纳税人财务、会计制度备案制度。从事生产经营的纳税人应当自领取营业执照之日起 15 日内，将其财务、会计制度或者财务、会计处理办法和会计核算软件，报送主管税务机关备案。采用计算机记账的，其记账软件和使用说明及有关资料在使用前也应当报送税务机关备案。

2. 企业财务会计制度与税收规定不一致的处理办法。纳税人执行的财务、会计制度或办法与税收规定抵触的，依照有关税收规定计算纳税。

3. 账簿设置要求。纳税人应按要求设置总账、明细账、日记账（特别是现金日记账和银行存款日记账）以及与履行纳税义务有关的其他辅助账簿。

4. 记账凭证使用要求。记账凭证应合法、有效。合法，是指要按照法律、行政法规的规定取得填制凭证、不得使用非法凭证；有效，是要求取得和填制的凭证内容真实，要素齐全。

5. 账簿及凭证保管要求。纳税人应按《会计档案管理办法

法》规定保存账簿、记账凭证、完税凭证及其他有关资料，不得伪造、变造或者擅自损毁。

6. 税控装置使用要求。税务部门根据税收征收管理的需要，积极推广税控装置。纳税人应当按照规定安装、使用税控装置，不得损毁或擅自改动税控装置。

7. 违法处理。纳税人未按规定设置、保管账簿或者保管记账凭证和有关资料，未按规定将财务、会计制度或办法和会计核算软件报送税务机关备查，未按规定安装使用税控装置，非法印制完税凭证的，由税务机关责令限期改正，并视情节相应给予罚款等行政处罚。

三、发票管理

发票是生产、经营单位和个人在购销商品、提供和接受服务以及从事其他经营活动中，开具、收取的收付款凭证。按照发票使用范围，分为增值税专用发票和普通发票两大类。税务机关是发票主管机关，负责发票印制、领购、开具、取得、保管、缴销的管理和监督。

1. 发票印制。发票一般由税务机关统一设计式样，设专人负责印制和管理，并套印全国统一发票监制章。其中，增值税专用发票由国家税务总局确定的企业印制；普通发票，分别由各省、自治区、直辖市国家税务局、地方税务局确定的企业印制。

未经上述税务机关指定，任何单位和个人不得擅自印制发票。

2. 发票领购。

(1) 依法办理税务登记的单位和个人，在领取税务登记证件后，可提交有关材料，向主管税务机关办理领购发票。

(2) 纳税人可以根据自己的需要, 履行必要的手续后, 办理领购普通发票。办理领购增值税专用发票的单位和个人必须是增值税一般纳税人。但增值税一般纳税人会计核算不健全, 不能向税务机关准确提供增值税销项税额、进项税额、应纳税额及其他有关增值税税务资料; 销售货物全部属于免税项目的; 有税收征管法规定的税收违法行为、拒不接受税务机关处理的, 或者有下列行为之一, 经税务机关责令限期改正而仍未改正的, 不得领购增值税专用发票: 虚开增值税专用发票; 私自印制专用发票; 向税务机关以外的单位和个人买取专用发票; 借用他人专用发票; 未按规定开具专用发票; 未按规定保管专用发票和专用设备; 未按规定申请办理防伪税控系统变更发行; 未按规定接受税务机关检查。

(3) 临时到本省、自治区、直辖市以外从事经营活动的单位或者个人, 还应当凭所在地税务机关开具的外出经营证明, 并按规定提供保证人或者交纳不超过 1 万元的保证金后, 向经营地主管税务机关申请领购经营地发票, 并限期缴销。

(4) 税务部门对纳税人领购发票实行交旧领新、验旧领新、批量供应的方式。

3. 发票开具。销货方应按规定填开发票; 购买方应按规定索取发票; 纳税人进行电子商务必须开具或取得发票; 发票要全联一次填写, 严禁开具“大头小尾”发票; 发票不得跨省、直辖市、自治区使用, 开具发票要加盖发票专用章; 开具发票后, 如发生销货退回需要开红字发票的, 必须收回原发票并注明“作废”字样或取得对方有效证明; 发生销货折让的, 在收回原发票并注明“作废”后, 重新开具发票。

增值税一般纳税人销售货物和应税劳务, 除另有规定外, 必须向购买方开具增值税专用发票。

按照 2010 年 12 月国务院修订通过的《中华人民共和国发票管理办法》，国家推广使用网络发票管理系统开具发票，具体管理办法由国务院税务主管部门制定。

4. 取得发票的管理。单位和个人在购买商品、接受经营服务或从事其他经营活动支付款项时，要按规定索取合法发票。对不符合规定的发票，包括发票本身不符合规定（白条或伪造的假发票、作废的发票等）、发票开具不符合规定、发票来源不符合规定等，任何单位和个人有权拒收。

5. 发票的保管和缴销。税务机关内部或者用票单位和个人必须建立严格的发票专人保管制度、专库保管制度、专账登记制度、保管交接、定期盘点制度，保证发票安全。用票单位和个人应按规定向税务机关上缴已经使用或未使用的发票，税务机关应按规定统一将已经使用或者未使用的发票进行销毁。

6. 违法处理。违反发票管理规定，未按规定印制发票或者生产防伪专用品，未按规定领购、开具、取得、保管发票，非法携带、邮寄、运输或者存放空白发票，私自印制、伪造变造、倒买倒卖发票等行为，税务机关可以查封、扣押或者销毁，没收非法所得和作案工具，并处以相应罚款等行政处罚，情节严重构成犯罪的，移送司法机关处理。

四、纳税申报

纳税申报是纳税人按照税法规定的期限和内容，向税务机关提交有关纳税事项书面报告的法律行为，是纳税人履行纳税义务、承担法律责任的主要依据，是税务机关税收管理信息的主要来源和税务管理的一项重要制度。

1. 申报对象。纳税人或者扣缴义务人无论本期有无应缴纳或者解缴的税款，都必须按税法规定的申报期限、申报内容，

如实向主管税务机关办理纳税申报。

2. 申报内容。纳税申报的内容主要体现在纳税申报表或代扣代缴、代收代缴税款报告中，主要项目包括：税种、税目，应纳税项目或者应代扣代缴、代收代缴税款项目，计税依据，扣除项目及标准，适用税率或者单位税额，应退税项目及税额、应减免税项目及税额，应纳税额或者应代扣代缴、代收代缴税额，税款所属期限、延期缴纳税款、欠税、滞纳金等。

纳税人办理纳税申报时，除如实填写纳税申报表外，还要根据情况报送有关证件、资料。

3. 申报期限。纳税人、扣缴义务人要依照法律、行政法规或者税务机关依法确定的申报期限如实办理纳税申报，报送纳税申报表、财务会计报表或者代扣代缴、代收代缴税款报告表以及税务机关要求报送的其他纳税资料。

4. 申报方式。

(1) 直接申报（上门申报）。是纳税人和扣缴义务人自行到税务机关办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴报告表的申报方式。

(2) 邮寄申报。经税务机关批准的纳税人、扣缴义务人使用统一规定的纳税申报特快专递专用信封，通过邮政部门办理邮寄手续，并向邮政部门索取收据作为申报凭据的方式。邮寄申报以寄出的邮戳日期为实际申报日期。

(3) 电子申报。经税务机关批准的纳税人，通过电话语音、电子数据交换和网络传输等方式办理纳税申报的一种方式。纳税人采用电子方式办理纳税申报的，要按照税务机关规定的期限和要求保存有关资料，并定期书面报送主管税务机关。

(4) 银行网点申报。税务机关委托银行代收代缴税款，纳

税人在法定的申报期限内到银行网点进行申报。

(5) 简易申报。指实行定期定额征收方式的纳税人，经税务机关批准，通过以缴纳税款凭证代替申报。

(6) 其他方式。纳税人、扣缴义务人可以根据税法规定，委托中介机构税务代理人员代为办理纳税申报或简并征期的一种申报方式。

5. 延期申报。纳税人、扣缴义务人不能按期办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表的，经税务机关核准，可以延期申报，但要在纳税期内按照上期实际缴纳的税额或者税务机关核定的税额预缴税款，并在核准的延期内办理税款结算。

6. 违法处理。纳税人、扣缴义务人不按规定期限办理纳税申报的，税务机关可责令限期改正，并视情节给予相应罚款。

五、税款征收

税款征收是税务机关依据国家税收法律、行政法规确定的标准和范围，通过法定程序将纳税人应纳税款组织征收入库的一系列活动。税款征收是税收征管活动的中心环节，也是纳税人履行纳税义务的体现。

1. 税款征收的主要方式和适用对象。

查账征收。税务机关根据纳税人会计账簿等财务核算资料，依照税法规定计算征收税款的方式。适用于财务制度健全、核算严格规范，纳税意识较强的纳税人。

核定征收。税务机关根据纳税人从业人数、生产设备、耗用原材料、经营成本、平均利润率等因素，查定核实其应纳税所得额，据以征收税款的方式。一般适用于经营规模较小、实行简易记账或会计核算不健全的纳税人。

定期定额征收。税务机关根据纳税人自报和一定的审核评议程序，核定其一定时期应税收入和应纳税额，并按月或季度征收税款的方式。一般适用于生产经营规模小、不能准确计算营业额和所得额的小规模纳税人或个体工商户。

代收、代扣代缴。税务机关按照税法规定，对负有代收代缴、代扣代缴税款义务的单位和个人，在其向纳税人收取或支付交易款项的同时，依法从交易款项中扣收纳税人应纳税款并按规定期限和缴库办法申报解缴的税款征收方式。适用于有代收代缴、代扣代缴税款义务的单位和个人。

委托代征。税务机关依法委托有关单位和个人，代其向纳税人征收税款的方式。主要适用于零星、分散、流动性大的税款征收，如集贸市场税收、车船税等。

查验征收。税务机关对纳税人应税商品通过查验数量，按照市场同类产品平均价格，计算其收入并据以征收税款的方式。一般适用于在市场、车站、码头等场外临时经营的零星、流动性税源。

2. 纳税期限与延期缴纳。纳税人、扣缴义务人必须依法按照规定的期限，缴纳或者解缴税款。未按照规定期限缴纳或解缴税款的，税务机关除责令限期缴纳外，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金。

对纳税人因不可抗力，导致发生较大损失、正常生产经营活动受到较大影响，或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，经省、自治区、直辖市国家税务局、地方税务局批准，可以延期缴纳税款，但最长不能超过3个月。经批准延期缴纳的税款不加收滞纳金。

3. 税款减免。税款减免是税务机关依据税收法律、行政法规和国家有关税收的规定，给予纳税人的减税或免税。

按法律、法规规定或者经法定的审批机关批准减税、免税的纳税人，要持有关文件到主管税务机关办理减税、免税手续。减税、免税期满，应当自期满之日次日起恢复纳税。

享受减税、免税优惠的纳税人，如果减税、免税条件发生变化的，要自发生变化之日起 15 日内向税务机关报告；不再符合减税、免税条件的，要依法履行纳税义务，否则税务机关予以追缴。

4. 税款退还和追征。对计算错误、税率适用不当等原因造成纳税人超过应纳税额多缴的税款，税务机关应及时退还。纳税人超过应纳税额缴纳的税款，税务机关发现后立即退还；纳税人自结算缴纳税款之日起三年内发现的，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，税务机关及时查实后要立即退还。

同时，对因税务机关的责任，致使纳税人、扣缴义务人未缴或者少缴税款的，税务机关在 3 年内可以要求纳税人、扣缴义务人补缴税款，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；对偷税、抗税、骗税的，税务机关追征其未缴或者少缴的税款、滞纳金或者所骗取的税款，不受上述规定期限的限制。

5. 税收保全和强制执行。税收保全措施是税务机关为了保证税款能够及时足额入库，对有逃避纳税义务的纳税人的财产的使用权和处分权予以限制的一种行政保全措施，是保证税收征管活动正常进行的一种强制手段。主要包括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相当于应纳税款的存款，以及扣押、查封纳税人的价值相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产两方面内容。

税收强制执行是税务机关依照法定的程序和权限，强迫纳税人、扣缴义务人、纳税担保人和其他当事人缴纳拖欠的税款和罚款的一种强制措施，主要包括两方面内容，即：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；扣押、查封、依法拍卖或者变卖其相当于应纳税款的商品、货物或者其他财产。

税务机关采取税收保全、强制执行措施必须符合法定的条件和程序，如违法采用，将承担相应的行政赔偿责任。同时，一旦税收得到实现，相应的税收保全、强制执行措施应立即解除。

6. 违法处理。纳税人偷税、骗税、欠税、逃避追缴欠税，纳税人、扣缴义务人不缴或者少缴税款、编造虚假计税依据，有关单位和个人因违法行为导致他人未缴少缴或者骗取税款等行为，妨害税款征收的，由税务机关责令限期改正，相应给予罚款等行政处罚，情节严重构成犯罪的，追究相应的刑事责任。

六、税务检查

税务检查是税务机关依照国家有关税收法律、法规、规章和财务会计制度的规定，对纳税人、代扣代缴义务人履行纳税义务、扣缴义务情况进行审查监督的一种行政检查。税务检查是确保国家财政收入和税收法律、行政法规、规章贯彻落实的重要手段，是国家经济监督体系中不可缺少的组成部分。

1. 税务机关在税务检查中的权力。为保证税务机关能通过检查全面真实地掌握纳税人和扣缴义务人生产、经营及财务情况，税收征管法明确规定了税务机关在税务检查中的权力，包括：查账权、场地检查权、责成提供资料权、调查取证权、查

证权、检查存款账户权，并对各项权力的行使规定了明确的条件和程序。

2. 税务检查形式。按实施主体分类，税务检查可分为税务稽查和征管部门的日常检查。税务稽查是由税务稽查部门依法组织实施的，对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务、扣缴义务的情况进行的全面的、综合的专业检查，主要是对涉及偷税、抗税和骗税的大案要案的检查。征收管理部门的检查是征管机构在履行职责时对征管中的某一环节出现的问题或者防止在征管某一环节出现问题而进行的税务检查。

3. 税务检查的规范。

(1) 对税务机关行使税务检查权的规范。①控制检查次数。税务机关应建立科学的检查制度，统筹安排检查工作，严格控制对纳税人、扣缴义务人的检查次数。国家税务总局规定，由稽查部门牵头，统一布置部署各类检查，建立国、地税局联合检查和检查结果共享制度，减少重复检查。②实行检查回避制度。税务人员进行税务检查，查处税收违法案件，实施税务行政处罚，与纳税人、扣缴义务人存在下列关系之一的，应当回避：夫妻关系；直系血亲关系；三代以内旁系血亲关系；近姻亲关系；可能影响公正执法的其他利害关系。对税务人员应回避而没有回避，对直接负责的主管人员和其他直接责任人员，依法给予行政处分。③应当出示相关税务证件。税务机关派出人员进行税务检查时，应当出示税务检查证和税务检查通知书。④税务机关实施税务检查，应当有两人以上参加。⑤检查存款账户在审批、使用、人员等方面有严格限制。如税务机关查询从事生产经营的纳税人、扣缴义务人在银行或者其他金融机构的存款账户，应经县以上税务局（分局）局长批准，凭全国统一格式的检查存款账户许可证明进行检查。税务

机关在调查税收违法案件时，必须经设区的市、自治州以上税务局（分局）局长批准，才可以查询案件涉嫌人员的储蓄存款，并不得将查询存款所获得的资料用于税收以外的用途。

⑥调账检查有严格的审批和时间限制。经县以上税务局（分局）局长批准，可以将纳税人、扣缴义务人以前会计年度的账簿、记账凭证、报表以及其他有关资料调回税务机关进行检查，但是税务机关必须向纳税人、扣缴义务人开付清单，并在3个月内完整退还。有特殊情况的，经设区的市、自治州以上税务局局长批准，税务机关可以将纳税人、扣缴义务人当年的账簿、记账凭证、报表和其他资料调回检查，但必须在30日内退还。

⑦应保守被检查人的秘密。

(2) 对纳税人和有关部门配合税务检查的规范。纳税人、扣缴义务人必须接受税务机关依法进行的税务检查，如实反映情况，提供有关资料，不得拒绝、隐瞒。有关部门和单位应当支持、协助税务机关依法进行的税务检查，如实向税务机关反映纳税人、扣缴义务人和其他当事人与纳税或者代扣代缴、代收代缴税款有关的情况，提供有关资料或证明材料。

4. 税务检查的程序。

(1) 选案。主要通过采用计算机选案分析系统进行筛选，采取人工归集分类、比例选择或随机抽样进行筛选，根据公民举报、上级交办、有关部门转办、交叉协查、情报交换等资料确定检查对象三种方式。其中，涉税举报是查处涉税违法案件重要来源之一。

(2) 检查。税务检查机构一般应提前以书面形式通知被检查对象，向被检查的单位和个人下达《税务检查通知书》，告知其检查时间、需要准备的资料等情况，但有下列情况不得事先通知：公民举报有税收违法行为的；稽查机关有根据认为纳税人

有违法行为的；预先通知有碍稽查的。税务人员在检查过程中，应依照法定权限和程序向被查对象、证人及利害关系人了解情况，提取和索取物证、书证，进行实物或实地检查等。

(3) 审理。在实施检查完毕的基础上，由税务机关专门组织或人员核准案件事实，审查鉴别证据，分析认定案件性质，作出处理决定。对数额较大、情节复杂或征纳双方争议较大的重大案件，税务检查机构应及时提请所属税务机关的重大税务案件审理委员会进行集体审理，确保案件定性和处理的准确、适当。

(4) 执行。税务检查事项完毕后，税务部门应及时将《税务处理决定书》送达纳税人，并督促被查对象将查补税款、滞纳金及罚款及时、足额缴入国库。

第三节 税收执法监督与制约

税收执法监督是规范税收执法行为，杜绝权力滥用和执法随意性的重要保证。税务部门积极探索各种有效的税收执法监督途径，建立全过程、全方位的税收执法监督体系，开展对税收执法权监督，认真落实依法治税的各项要求，促进规范执法。

一、分解税收执法权力

在机构设置上，税务部门按照《税收征管法》的要求，将税收业务分解为征收、管理、稽查、行政复议四个相互分离的系列，各系列工作相互制约。在税务检查上，将税务检查工作区分为选案、检查、审理、执行四个相互分离的系列，做到选案不查案、查案不审理、审理不执行。在工作流程上，健全执

法行为事前、事中、事后全过程监督机制。建立《税收规范性文件管理办法》等制度，明确税收规范性文件必须会签法规部门，强化事前监督；对减免缓税实行集体审批，做好税务行政处罚听证等工作，加强事中监督；深入开展执法检查 and 执法监察，做好税务行政复议等工作，强化对执法行为的事后监督。

二、建立健全案件审理制度

根据国家法律、行政法规要求，税务部门制定了重大税务案件审理办法，建立税务案件审理委员会，负责重大税务案件审理工作。重大税务案件标准由各省、自治区、直辖市和计划单列市国家税务局、地方税务局根据涉案金额、案件性质、争议程度、社会影响等确定，并确定重大税务案件审理数不低于每年案件数的 10%。

三、推行税收执法责任制

坚持以分解岗位职责为基础，解决做什么的问题；以明确工作规程为重点，解决怎么做的问题；以开展评议考核为关键，解决做得怎么样的问题；以严格过错追究为保障，解决做得不好怎么办的问题。制定全国税务系统统一的岗位职责、工作规程、考核评议办法，修订过错责任追究办法，健全税收执法责任制的制度体系；构建较为严密的权力运行机制，实现制度、机构、岗位、人员的有机结合；创新税收执法考核手段，利用信息化手段强化对税收执法行为的监督，实现对税收执法行为全过程、全方位的自动监控和考核；实施执法过错追究，明确税收执法过错责任追究范围、追究形式、责任划分标准、追究程序，“十一五”期间全国税务系统累计实施执法过错追究 20 余万次。

四、开展经常性税收执法检查

针对税法和税收政策执行中存在的问题，如是否存在违反国家税法规定的涉税文件、是否已纠正以前年度检查出的违规文件、是否存在擅自改变税款入库级次、是否存在不如实统计上报欠税、是否存在违规批准缓缴税款、是否存在对依法应当移送司法机关的违法案件不移送等问题，开展税收执法检查，及时纠正执法偏差，规范执法行为。

五、强化全方位监督

加强内部监督，充分发挥税务机关专设机构对执法权的监督作用、税务机关党组织的监督作用，强化税务人员的执法责任意识。强化外部监督，主动接受上级和当地党组织的监督、国家权力机关的监督、相关行政机关的监督、审判监督、检察监督和社会监督等。全面推行公开办税，加强涉税案件曝光，对在本地区影响较大、群众普遍关心的重大涉税案件，通过新闻媒体向社会公开案件的查处、审理和执行过程。通过建立健全全方位、多层次监督体系，确保税收执法监督到位。

第四章 纳税服务

第一节 纳税服务概况

为纳税人提供优质、高效、便捷的服务，是税务部门的重要职责，也是时代发展的要求。在新的经济社会形势下，税务机关做好纳税服务工作具有重要意义。首先，纳税服务是转变政府职能、建设服务型政府的应有之义。税务部门的执法状况和服务水平，关系到党和政府的形象，改进和优化纳税服务工作，是税务部门践行全心全意为人民服务宗旨的具体体现，也是推动建设服务型政府的重要举措。其次，纳税服务与税收征管是税务部门的核心业务。税务部门为纳税人提供服务的内容和质量直接关系到税法遵从，只有为纳税人提供优质高效的服务，才能更好地引导和促进纳税人自愿遵从税法、依法诚信纳税，纳税服务和税收征管相辅相成，服务工作贯穿于税收征管的全过程。再次，纳税服务是服务科学发展、构建和谐税收的重要内容。只有不断改进和优化纳税服务，才能更好地发挥税收筹集财政收入和调控经济、调节分配、服务科学发展的职能作用，促进税收征纳关系更加和谐。此外，纳税服务还是世界税收发展的时代主题。当今世界各国特别是发达国家税务机关

都非常重视纳税服务工作，普遍视纳税人为“顾客”，大力创新纳税服务方式和手段，积极维护纳税人合法权益。优化纳税服务已经成为世界各国融洽征纳关系、完善税收管理的普遍选择和共同趋势。

纳税服务工作始于纳税人需求，基于纳税人满意，终于纳税人遵从。近年来，我国各级税务机关牢固树立征纳双方法律地位平等的服务理念，按照以法律法规为依据，以纳税人合理需求为导向，以信息化为依托，以提高税法遵从度为目的的纳税服务工作总体要求，不断丰富服务内容、创新服务手段、完善服务机制、提高工作水平。一是纳税服务制度逐步建立和完善。国家税务总局先后发布了《纳税信用等级评定管理试行办法》、《纳税服务工作规范（试行）》、《关于进一步推进办税公开工作的意见》、《关于落实“两个减负”优化纳税服务工作的意见》、《全国税务系统2010—2012年纳税服务工作规划》、《关于纳税人权利与义务的公告》、《办税服务厅管理办法（试行）》、《国家税务总局关于进一步加强国家税务局地方税务局合作的意见》等一系列制度、办法。二是纳税服务内容不断丰富。税务机关积极拓展税法宣传、纳税咨询、办税服务、权益保护等纳税服务领域及内容。三是纳税服务平台建设稳步推进。税务机关以信息化为依托，积极发挥了办税服务厅、12366纳税服务热线、税务网站等服务载体的作用。四是健全体制机制。为推进纳税服务工作健康有序开展，各级税务机关积极建立纳税服务领导体制和工作机制，通过完善领导体制、强化协作机制、健全考评机制、建立人才队伍保障机制，为纳税服务各项工作的顺利开展提供了有力保障。

2009年7月，国家税务总局召开了全国税务系统纳税服务工作会议，全面总结近年来的纳税服务工作，分析当前纳税服

务工作面临的形势，研究部署进一步改进和优化纳税服务工作，有力地推动了纳税服务工作的开展。以纳税服务为主题召开全国性税务工作会议，标志着我国纳税服务工作步入了一个新的发展阶段。

第二节 纳税服务的主要内容

一、税法宣传

税法宣传是纳税服务的重要内容，税务机关广泛、及时、准确、有针对性地向纳税人宣传税收法律、法规和政策，普及纳税知识，是增强全社会依法诚信纳税意识，提高纳税人税法遵从度的重要措施。

丰富宣传内容。根据纳税人的需求，税务机关不断丰富和更新税法宣传内容。以纳税知识、税收政策和征纳沟通渠道为重点，针对税收常识、办税流程、难点问题、最新税收政策规定等，大力开展税法宣传。

实施分类宣传。根据纳税人的不同情况，税务机关进行分类宣传，不断增强税法宣传的针对性和有效性。对于不同行业 and 不同经济类型的纳税人，企业管理层、财务主管、办税人员等不同群体，以及涉税中介机构、行业协会等不同组织，按照不同需求，突出相应重点，分别开展宣传。积极发挥税收管理员、办税服务厅人员和税务稽查人员直接接触纳税人的优势，有针对性地开展个性化分类宣传。

健全长效机制。税务机关坚持日常宣传和集中宣传相结合，坚持正反面典型宣传相结合，既广泛宣传依法诚信纳税的典型，又对涉税违法犯罪大案要案进行曝光。对重要税收政策及管理措施实行规范性文件与宣传解读稿同步起草、同步报

审、同步发布，提高税法宣传的及时性、准确性和针对性。坚持运用报刊、图书等传统媒体与新兴媒体宣传相结合，注重利用互联网、12366 纳税服务热线、手机短信等新兴载体深入开展税收宣传活动。积极开展税法宣传进学校、进社区、进乡村活动，进一步扩大税法宣传的覆盖面。坚持开展税收宣传月活动，每年4月由国家税务总局组织全国税务系统集中开展税收宣传，从1992年至2011年，已经连续举办了20次税收宣传月活动，对于加大税收宣传力度，增强税收影响力起到了积极作用。

二、纳税咨询

为纳税人提供纳税咨询是税务机关的职责，《税收征管法》明确规定，税务机关应当无偿地为纳税人提供纳税咨询服务。

做好日常咨询。税务机关坚持依法、无偿、准确、规范、便捷的原则，扎实做好日常纳税咨询服务。办税服务厅工作人员和税收管理人员是进行纳税咨询辅导的直接责任人员，负责面对面地解答纳税人提出的问题，并加强与纳税人的联系和沟通，及时进行办税辅导。在接受纳税咨询时，税务人员努力自觉做到语言文明、举止庄重、讲普通话。回答问题时，力求做到准确、及时，减少和避免纳税人由于了解政策不及时、不全面或不熟知程序而出现的问题。税务机关定期收集和了解不同规模和类型纳税人的需求，积极开展个性化的纳税咨询。

提供多种选择。税务机关为纳税人提供电话、信函咨询以及现场咨询、网络在线咨询等多种咨询途径。积极引导纳税人通过12366纳税服务热线、税务网站等专业咨询渠道进行纳税咨询。

确保及时回复。税务机关积极推行纳税咨询限时回复公开

承诺，对于能够明确解释的咨询问题，给予当场答复；对于不能即时解答的，在规定时限内按约定方式回复；对于暂不能准确答复的，按照规定程序，及时转交有关部门限时办理后回复；对于涉及多部门的疑难咨询问题，说明原因，经提交咨询专家组研究后及时回复。

三、办税服务

办税服务是税务机关为方便纳税人准确、及时办理涉税事项、履行纳税义务的重要措施，办税服务质量和效率是检验纳税人满意度的重要标准。税务机关一直致力于通过不断完善服务功能，推行多元办税、优化办税流程、精简涉税资料等手段，帮助纳税人更便捷高效地行使权利和履行义务。

优化办税流程。税务机关对实际操作中复杂的办税流程依法简并，对税收业务流程进行集中梳理，对能够下放的审批权限和前移的审批事项予以下放和前移。不断优化办税流程，切实解决纳税人办税“多头找、多次跑”和税务机关“重复找纳税人”等突出问题。加强国、地税局合作，降低税收成本，提高办税服务效率，切实方便纳税人。

推行多种办税和缴款方式。税务机关按照“窗口受理、内部流转、限时办结、窗口出件”的要求全面实行“一站式”服务，积极推行全程服务、预约服务、提醒服务、延时服务、首问责任制等办税服务制度。在有条件的地方逐步推进自助办税，并为办税不便的纳税人提供流动服务和上门服务。积极建立网上申报、上门申报、电话申报、邮寄申报等多元化申报纳税体系，方便纳税人快捷办理各种涉税事项。大力推广使用支票、银行卡、电子结算等方式缴纳税款，推行以财国库银横向联网为依托的电子缴税方式。

精简涉税资料。加强与政府部门和社会组织的涉税信息共享，充分利用现有信息资源。避免纳税人向税务机关重复报送涉税报表和数据信息，简并报表资料，切实减轻纳税人和基层税务机关负担。

四、权益保护

尊重和保护纳税人的权利是税务机关的法定义务。近年来，税务机关积极响应纳税人诉求，妥善解决税收争议，切实维护纳税人合法权益，及时满足纳税人合理需求，为纳税人营造了公平、公正、和谐的税收环境。

加强纳税人权益保护的制度建设。税务机关认真落实各项税收实体法和程序法有关纳税人权益保护规定，积极推动保护纳税人权益的法律制度建设。在税收规章和规范性文件制定过程中，通过广泛征求纳税人的意见和建议，切实保障纳税人的知情权、参与权、表达权、监督权。建立了纳税人权益保护沟通制度，充分利用纳税服务窗口、定点联系制度和第三方调查等渠道收集纳税人对税收管理与服务方面的意见和建议，不断完善纳税服务措施。建立健全对纳税人意见和投诉的快速处理机制，努力做到向纳税人及时反馈。加大纳税人民主听证、监督评议等工作力度，充分体现纳税人的权益。

大力推行政务公开。税务机关坚持以公开为常态、不公开为例外，贯彻落实政府信息公开制度，规范公开信息的收集、审查、发布程序。利用网站、办税场所等渠道，及时、全面、准确地公开税收法律法规和规定，使税务机关的行政职责、办事程序、办事结果、监督方式等信息为纳税人广泛知晓。

扎实做好税务法律救济工作。税务机关通过认真贯彻《行政复议法》和税务行政复议有关制度，切实做好税务行政复议

工作，依法解决税收争议，制止和纠正违法及不当税务行政行为，保护纳税人合法权益。严格执行《国家赔偿法》有关行政赔偿和补偿制度，保证纳税人受到的损失依法获得赔偿。充分利用税收协定，启用相互协商程序，维护境外投资者的合法税收权益。

严肃查处损害纳税人利益的不正之风。加大纠风工作力度，坚决制止在税收执法过程中损害纳税人合法权益的行为，严格治理向纳税人乱摊派、拉赞助、推销商品等不正之风，推动政风行风建设不断取得新成果。

五、信用管理

国家税务总局于 2003 年制定了《纳税信用等级评定管理试行办法》，全面开展纳税信用等级评定工作，推进税收信用体系建设。纳税信用等级的评定内容涉及纳税人遵从税法情况和接受税务机关管理情况，具体包括税务登记情况、纳税申报情况、账簿凭证管理情况、税款缴纳情况、违反税收法律法规行为处理情况等，根据这些情况划分的标准，纳税信用等级评定设置 A、B、C、D 四级。税务机关积极建立纳税信用信息数据库，实现纳税信用的动态管理。

纳税信用等级的评定坚持依法、公正、公平、公开的原则，按照统一的内容、标准、方法和程序进行。

税务机关注重对纳税信用等级结果的应用，健全纳税信用分析制度，根据纳税人不同的纳税信用等级，区分不同风险级别，合理调配资源，实施分类管理。对 A 级纳税人，税务机关依法给予以下鼓励：除专项、专案检查以及金税协查等检查外，两年内可以免除税务检查；对税务登记证验证、各项税收年检等采取即时办理办法，主管税务机关收到纳税人相关资料

后，当场为其办理相关手续；放宽发票领购限量；在符合出口货物退（免）税规定的前提下，简化出口退（免）税申报手续。对 B 级纳税人，主管税务机关除在税务登记、账簿和凭证管理、纳税申报、税款征收、税款退免、税务检查、行政处罚等方面进行常规税收征管外，重点是加强日常涉税政策辅导、宣传等纳税服务工作，帮助其改进财务会计管理，提高依法纳税水平，提升纳税信用等级。对 C 级纳税人，税务机关依法采取措施，加强管理：严肃追究违法违规行为的有关责任并责令限期改正；列入年度检查计划重点检查对象；对验证、年检等报送资料进行严格审核，并可根据需要进行实地复核；发票的供应实行收（验）旧供新、严格限量供应等办法；增值税实行专用发票和税款先比对后抵扣；纳税人申报办理出口货物退（免）税时，从严审核审批。对 D 级纳税人，税务机关除采取对 C 级纳税人的监管措施外，还将其列为重点监控对象，依照税收法律、行政法规的规定收缴其发票或者停止向其发售发票；依照税收法律、行政法规的规定停止其出口退（免）税权。税务机关通过对不同信用等级纳税人的分类管理，促进纳税人税法遵从度的提高，并将纳税信用评定结果纳入社会信用评价体系，促进全社会信用水平的提高。

六、社会协作

社会协作是指税务机关进一步延伸服务范围，发挥社会主体的服务优势的重要举措。目前税务机关推进社会协作的主要形式有：

1. 发挥涉税中介作用。税务机关不断优化涉税中介机构执业环境，健全涉税中介行业制度，为涉税中介机构守法、中立、公正开展服务营造良好环境。加强涉税中介机构的监管，

杜绝指定或强制税务代理现象，促进涉税中介机构健康发展。加强涉税中介执业质量评估监控和行业诚信体系建设，促进行业自律，提高服务质量。向涉税中介机构提供有针对性的培训和指导，提高涉税中介机构服务能力，发挥涉税中介机构在纳税服务工作中的积极作用。据统计，2009年度注册税务师行业共完成各类涉税鉴证业务金额10826亿元，既保障了国家税收利益，也维护了纳税人合法权益。

2. 加强社会组织协作。税务机关加强与财政、公安、工商、银行以及社区组织、行业协会等部门和组织的合作，为纳税人提供更加便利的服务。支持纳税服务志愿者开展志愿服务，提供志愿者税收知识辅导培训，为志愿者和需求者之间的信息交流创造条件。与第三方机构加强合作，联合开展满意度测评、需求调查和纳税服务课题研究等工作。

第三节 纳税服务的主要载体

随着纳税服务领域的拓展和现代科学技术的发展，我国的纳税服务手段不断改进和完善，目前主要有以下几种。

一、办税服务厅

办税服务厅是纳税服务的重要场所，一般设立申报纳税、发票管理、综合服务三类窗口。在办税服务厅，对各种纳税申报实行“一窗式”管理，每个申报窗口都可受理、审核不同税种的申报；推行“一站式”服务，将纳税人需要到税务机关办理的各类事项统一到办税服务厅办理，并实行即时、限时办理。同时，在办税服务厅提供表证单书样本、纸墨等用品，设立税法公告栏，及时编印和发放税收政策法规、规定的宣传资

料；设立电子触摸屏、显示屏、排队叫号系统等，方便纳税人办税。

根据税收管理信息化发展进程和办税工作量变化，税务机关积极推进办税服务厅的规范化建设，推广应用全国统一的办税服务厅标识，根据税收征管工作需要和便利纳税人的原则，合理设置办税服务厅，规范窗口设置，有效缓解办税排队拥挤问题，探索开展“同城通办”以及推广自助办税装置，进一步提升办税服务厅功能。截止到2009年底，全国共有17609个办税服务厅，其中国税局7089个，地税局10784个，国、地税局共用264个。

二、税务门户网站

税务网站是纳税服务的重要网络平台。按照国家电子政务总体框架和税收信息化建设总体要求，税务网站的主要功能是推进政务公开，开展税收宣传，进行咨询辅导，方便公众参与，实施网上办税事务等。税务网站根据纳税人的需求设置网站栏目，重点开设有税法宣传、纳税咨询、办税服务和权益保护等基本服务功能，并在此基础上，逐步拓展疑难问题在线咨询、意见建议在线收集、投诉举报在线受理等网上互动功能。

目前，全国税务门户网站建设功能进一步完善，制定了全国统一的税务网站建设标准，按照总局、省局两级集中处理的方式，逐步形成了以总局网站为龙头，省局网站为主体，分级管理、上下联动的税务网站群。纳税人通过国家税务总局网站或各省市局网站，可以方便、快捷、及时地了解各类税收政策法规，咨询涉税疑难问题，办理相关的税收事项。

三、12366 纳税服务热线

12366 是国家税务总局为适应加强和改进纳税服务工作的

需要,于2001年向国家信息产业部申请核批的全国税务机关统一的特种服务电话号码。12366纳税服务热线的主要服务功能包括纳税咨询、办税指南、涉税举报、投诉监督等,并已逐步开通发票、待办事项等信息查询和电话申报、满意度随机调查等功能。通过人工与自动语音相结合,为纳税人提供24小时多功能语音服务。此外,依托12366纳税服务热线可同步实现短信服务、网上咨询等功能。截止到2010年9月,全国共有67个省级税务机关在省内不同范围,以人工服务、自动语音服务或短信服务等不同形式开通了12366纳税服务热线。12366纳税服务热线已成为税务机关与纳税人、社会各界相互沟通的重要桥梁。为进一步改进和优化纳税服务工作,持续提高纳税人满意度和税法遵从度,国家税务总局正在推行全国统一的12366纳税服务热线系统,以进一步统一规范12366纳税服务热线的咨询口径、工作流程和作业标准,整体提升纳税服务热线的服务质量和服务水平。

按照金税三期工程建设的要求,税务机关正在建立满足多种接口要求的全国统一的总局、省局两级纳税服务信息平台,积极推进纳税服务热线、门户网站、办税服务厅之间的服务功能整合和互动,逐步将各类纳税服务事项整合到统一的平台上管理,逐步实现纳税服务平台与税收征管、办公自动化等税收管理系统信息资源共享。

第五章 税收管理信息化建设

信息化是税收工作运行的重要支撑。从 1994 年至今，我国税收管理信息化建设已经走过了十多年的发展历程。1994 年，我国实施了全面深刻、影响广泛的税制改革，实行了规范的增值税制度，但同时也出现了大量虚开增值税专用发票骗抵扣税款的情况。为了遏制利用增值税专用发票违法犯罪活动日益猖獗的势头，加强征管，堵塞漏洞，税务部门从 1994 年起，在 50 个城市实施以对增值税专用发票进行计算机交叉稽核为主要内容的金税一期工程。1998 年，在总结金税一期工程实践经验的基础上，开始建设应用以增值税防伪税控开票系统、防伪税控认证系统、增值税计算机交叉稽核系统和发票协查系统等为主要内容的金税二期工程。在这一过程中，税务部门还陆续建设应用了综合征管、出口退税、行政管理等应用系统，并提出金税三期建设设想。2005 年 9 月 7 日，国务院审议通过了金税三期工程项目建议书，对加快税收管理信息化提出新的任务和要求。大力推进税收管理信息化建设，为我国税收管理工作提供全面、协调、可持续发展的现代信息化环境，促进税收事业又好又快发展，是税务系统面临的重要任务。

第一节 税收管理信息化建设的目标

我国税收管理信息化建设的目标，就是按照既有国际先进水平又有中国特色的要求，建立基于统一规范的应用系统平台，依托计算机网络，国家税务总局和省一级税务局集中处理信息，覆盖所有税种、税收工作重要环节和多级国、地税局，并与有关部门联网，包括征收管理、行政管理、外部信息、决策支持系统的功能齐全、协调高效、信息共享、监控严密、安全稳定、保障有力的税收信息化系统。并由此实现全国国、地税征管应用系统版本的统一，规范全国税收执法；实现全国征管数据应用大集中，实时监控全国征管数据；统一、规范纳税服务平台，优化纳税服务；建设管理决策平台，为管理决策提供及时、完整、准确的信息。

上述建设目标的实现，将进一步创新税收管理方式，提高税收管理的质量和效率，全面提升税收工作水平，并对我国电子政务工程的整体建设起到示范作用，具有较大的社会效益和经济效益。

一是显著提高税收管理的质量和水平。税收征收率将不断提高，使税款实征数不断接近法定应征数，保持税收收入与经济协调增长。征税成本和纳税成本进一步降低，税收管理效率进一步提高，同时将强化对各类涉税活动的监控，更加及时有力地打击各类税收违法犯罪行为，有效遏制税款流失。

二是大幅度提升纳税服务的质量与效率。通过信息化手段，不断丰富纳税服务的内容，拓展纳税服务渠道，简化纳税人办税手续，减轻纳税人额外负担，使纳税人不受时间和空间的限制办理涉税事宜，得到优质便捷的多元化、全方位的纳税

服务，在整个税务系统内形成尊重纳税人、服务纳税人的工作机制和社会氛围。

三是进一步加强税务干部队伍建设。中国税收管理信息系统的全面建成，将实现由人管人到机制管人的跨越，有效地避免人工作业条件下税收征管的随意性，进一步规范税收执法，加强税收执法监督，推进依法治税，进一步促进税务干部队伍建设，提高税务干部的综合素质，树立税务部门良好的社会形象。

四是中国税收管理信息系统（CTAIS）将成为我国“电子政务”的核心系统之一。税收管理信息系统的全面建成，将为国家其他电子政务项目提供丰富的共享数据源，有利于政府各部门之间建立信息共享和协作关系，为加强国家宏观经济管理和提高宏观经济决策水平贡献力量。

第二节 税收管理信息化建设的主要内容

一、税收管理信息化建设的主要内容

税收管理信息化建设的主要内容，概括起来，就是“一个平台，两级处理，三个覆盖，四个系统”。

1. “一个平台”是指建立一个包含网络硬件和基础软件的统一的技术基础平台。主要任务是逐步建立覆盖总局、国地税各级机关与相关政府部门信息共享的网络体系，统一网络硬件和基础软件技术平台建设，建立安全管理和运行维护体系，以保证税收工作在统一、安全、稳定的网络化平台支撑下平衡运行。其中：

统一的标准是实现各信息系统互联互通、兼容运行，并顺利实现系统升级换代的基础。税收管理信息化建设的标准体系

包括总体标准、基础设施标准、技术支撑标准、应用标准、数据标准、管理标准、安全标准等。

安全保障体系，就是按照现代信息安全理论，遵循国家标准，采用目前国内外先进的信息安全技术，通过建设税务 CA、加强密钥管理和权限管理以及采取防火墙过滤、入侵检测、系统加固、安全性分析等防护措施，建设涵盖税务系统网络、应用和管理等各个方面的统一、稳定、高效的信息安全保障体系。

运行维护体系，就是通过建立以总局为核心、省级为基础，集中管理的运行维护体系，加强监控管理，及时解决运行中发生的各类问题，为用户提供方便、快捷的技术和业务支持。

2. “两级处理”是指依托统一的技术基础平台，逐步实现税务系统的数据信息在总局和省税务局集中处理。主要任务是在“一个平台”的支撑下，结合各地实际情况，逐步建立总局、省税务局两级数据处理中心和两级数据处理机制，实现涉税电子数据在总局、省税务局两级的集中存储、集中处理和集中管理，使业务流程更加简化，机构趋于扁平化，管理和监控更加严密，纳税服务更加简便，系统维护更加便捷，系统运行更加安全，并使得数据的宏观分析与微观分析相结合、全局分析与局部透视相结合，全面提升数据利用的价值。

3. “三个覆盖”是指应用内容逐步覆盖所有税种、税收工作重要环节、各级国税局地税局并与有关部门联网。主要任务是通过税收管理信息化建设，促进信息技术和管理方法在全国税务系统得到广泛应用，逐步实现税务管理信息系统对国税局、地税局管理的所有税种以及税收工作运行的重要环节进行全面、有效的电子化监控，并实现与有关部门的联网，以保证

税收工作便捷、规范、高效进行。

4. “四个系统”是指通过业务的重组、优化和规范，逐步形成包括征收管理、纳税服务、管理决策和行政管理系统在内的四个信息管理应用系统。主要任务是建立以税收征管业务为主要处理对象的税收征管系统，以为纳税人服务为主要处理对象的纳税服务系统，面向各级税务机关税收经济分析、监控和预测的管理决策系统和以税务系统内部行政管理事务为处理对象的行政管理系统，以满足税务工作多层面、全方位的应用需求。

税收征管系统包括征收、管理、稽查、处罚、执行、救济等子系统，是税收管理信息化的核心应用系统。采用全国数据大集中的模式，通过一体化的规划设计，统一征管数据的标准和口径，实现全国征管软件的统一集中，支持全国统一执法，实现征管数据实时监控。

纳税服务系统包括网上税务局、纳税人关系管理和纳税服务渠道整合软件，通过大厅系统、呼叫中心、短信、网上税务局以及自助终端等渠道，提供公众信息服务、纳税人交互服务和涉税办理服务。

管理决策系统包括查询统计、征管状况分析、报表管理、政策评估、纳税遵从风险管理、知识管理、绩效管理七个子系统，通过对大量业务数据的整合、加工和处理，利用数据管理及商务智能等技术，实现对管理决策的有效服务。

行政管理系统包括综合办公、财务管理、人事管理和纪检监察四个子系统，运用面向服务架构技术整合现有行政管理系统，实现行政管理 workflow 电子化，实现部门之间、部门与上级机关之间信息互联互通。

完成上述建设任务后，税务部门将建成拥有 1 个全国性

行业网络，2 个国家级税务处理中心，71 个省（自治区、直辖市、计划单列市）级税务处理中心，超过 60 万个内部工作站，年事务处理量超过 100 亿笔，总数据量超过 700TB，内部用户超过 80 万人、外部用户上亿人（户）的全国性税务信息系统。

二、配套实施的改革创新措施

税收信息化建设需要借鉴国内外先进税收管理理念、经验，对现行税收管理政策、制度、业务流程等实施相应的变革。

1. 推行税收业务重组。以简捷高效为目标，明确受理即办事项，精简处理环节，实现税务事项的多业务处理模式；以流程管理为导向，实现“工作找人”；将执法结果监督转变为过程控制，规范统一执法；以“减轻纳税人不必要的办税负担、减轻基层税务机关额外的工作负担”为原则，简并涉税事项、流程和表单，变事前审批为备案。

2. 实施纳税遵从风险管理。引入风险管理理念，将提高纳税遵从度作为税收管理的战略目标；建立税源专业化管理模式和机制，对纳税人实行分类、分级管理；立足于风险防范，着眼预警提醒，聚焦高风险领域和对象；推进风险识别、排序、应对的结合。

3. 建立网络发票管理系统。实现从管理发票的物理形态向管理发票信息转变。纳税人通过网络开具发票，实时传送电子信息给税务部门，实现纳税人的开票和受票信息网上闭环管理，并通过对发票开具，取得信息与纳税申报数据的对比分析，强化税源监控。

4. 丰富纳税服务方式。以纳税人为视角，以服务方式创新

为切入点,丰富纳税人办理各项涉税事宜的渠道、手段,突出个性化服务,统一、简化涉税事项,为纳税人提供便捷、优质、低成本的服务。

5. 加强外部涉税信息交互。以外部涉税信息交互为基础,充分利用现代信息技术手段,构建全国统一的外部信息管理系统和信息交换通道,形成以涉税信息的采集、整理、应用为主线的管理体系,为强化税源管理提供外部信息保障。

6. 建立自然人数据库。基于现行税制和对个人税收管理的实践探索,实现对自然人的建档管理和信息共享,增加财产登记与投资管理等、纳税信用等级管理、一户式档案查询等自然人税收管理的内容,建设自然人数据库,为个人所得税、财产税管理提供手段支撑。

7. 优化税收会计核算流程。把会计核算业务从前台征管事务处理系统中分离出来,并以税务系统信息网络和数据应用大集中为依托,制定出一套适应现代信息化条件下的税收会计核算工作制度、流程,提高税收会计核算、统计分析的质量和效率。

8. 强化管理决策服务。管理决策创新内容包括绩效管理、知识管理和政策评估。绩效管理以基于信息系统工作流程的全环节考核为基础,整合现有绩效考核和税收执法考核等,形成全面覆盖税务系统各方面工作的绩效管理体系。知识管理将所有纳入税收管理的知识进行归类 and 整理,通过搭建整套知识管理体系并全面应用,服务于税务干部和纳税人。政策评估为税收政策效应评估工作提供信息系统支撑,实现对税收政策实施效应的及时跟踪和评估,为完善政策提供有益信息。

第三节 税收管理信息化建设 取得的初步成效

按照“统筹规划、统一标准，突出重点、分步实施，整合资源、讲求实效，加强管理、保证安全”的原则，税务系统信息化建设已取得一定成效。

一、信息系统格局进一步优化

国税系统税收综合征管、防伪税控、稽核协查等主体应用系统实现了全国统一和省级集中，地税系统所有单位部署了货物运输发票管理系统，27个省实现了征管信息系统省级集中，20个省部署使用了国家税务总局统一的个人所得税管理系统，提高了税收业务的规范性和调整时效，促进了系统整合，减少了“信息孤岛”，支撑了分析决策。

二、信息化资源整合程度稳步提高

国税系统基本实现了统一规划、统一配置，全系统硬件配备初具规模。截至2010年底，全系统共装备小型机2125台，PC服务器39652台。税务系统广泛应用虚拟化技术，推进资源整合，提高现有资源利用率。网络建设逐步向高速度、高性能、增值应用方向发展。全系统广域网连通节点29283个。部分单位依托现有广域网建设IP电话系统，实现网络资源的增值应用。视频会议系统基本覆盖到了全国区县级税务机关。

国家税务总局定期集中抽取综合征管、增值税专用发票、出口退税等相关业务数据，实现了与海关、公安、银行、财政、社保等部门的信息共享。各地进一步推进了国、地税局之

间的信息共享，实现了部分信息资源的整合利用。

三、税收信息系统运行保障能力不断增强

各级税务机关以构建运行维护、安全保障体系为抓手，不断提高信息化保障能力。

两级运行维护体系初步建立。总局和省级税务机关组织专门的运维队伍，健全运维制度，规范运维流程，逐步形成了以省级为基础、总局为依托的两级运维管理体系，分级部署了运维流程管理平台和监控管理系统，提高了运维质量和效率。国家税务总局开通了呼叫中心和技术支持网站，为基层和纳税人提供及时的技术支持服务。

信息安全保障体系不断加强。国家税务总局及各省均设立了信息安全领导小组，信息安全管理组织体系初步建立。通过一系列制度建设，信息安全管理制度和规范体系基本形成。完成税务系统首期、二期安全防护体系建设，广泛使用防火墙、防病毒安全产品，信息安全技术防护能力得到加强。全面开展信息安全检查、风险评估工作，完成等级保护定级工作，明确了信息系统防护重点。积极开展税务系统信息安全教育，税务工作人员的信息安全意识显著增强，信息安全技能逐步提高，税收信息化应用与信息安全工作同步发展。

四、信息化应用水平有效提升

税收征管质量和效率稳步提升。税收综合征管等核心应用系统的统一和集中处理，提升了对纳税人户籍、税收收入、税源情况的监控管理，促进了征管业务的统一规范。各级税务机关利用集中的数据信息，深入开展纳税评估分析、税收预测预警、税收风险分析等工作，税源监控和税收风险防范能力得到

了有效提高。计算机选案、数据取证分析等成为税务稽查工作重要手段，税务部门防范和打击偷逃骗税的能力显著提升。

纳税服务工作进一步优化。覆盖全国的税务网站群基本形成，积极通过网络开展信息查询、办税咨询、纳税申报、税款缴纳、发票认证等涉税业务，极大地方便了纳税人。截至 2010 年底，全国通过网上进行申报的纳税人户数已达 1278 万户。各地积极建设 12366 纳税服务热线，为纳税人提供涉税咨询、信息查询、投诉举报和申报纳税等服务。

税收执法更加规范。通过应用税收执法考核、执法监察等信息系统，对税务机关工作人员进行绩效考核、执法监察，用数据说话、以程序规范，有效地避免了人工作业条件下税收执法的随意性，在促进税务部门公平、公正执法的同时，也推动了税务干部队伍建设。

实践证明，信息化是加强税收管理的重要手段，通过信息化建设，税收工作水平不断提高，保证了税收收入随经济发展稳定较快增长。

第六章 纳税人的权利和义务

第一节 纳税人的权利

纳税人的权利是指纳税人在依法履行纳税义务时，由法律确认、保障与尊重的权利和利益，以及当纳税人的合法权益受到侵犯时，纳税人所应获得的救助与补偿权利。为了方便纳税人了解纳税过程中所享有的权利和应尽的义务，帮助纳税人及时、准确地完成纳税事宜，促进纳税人与税务机关在税收征纳过程中的合作，2009年11月，国家税务总局专门下发了《国家税务总局关于纳税人权利与义务的公告》，对纳税人应该享有的权利和应尽的义务进行公告。按照我国现行税法规定，纳税人以及扣缴义务人（以下统称纳税人）的权利主要包括以下方面：

一、知情权

纳税人有权向税务机关了解国家税收法律、行政法规的规定以及与纳税程序有关的情况，享有被告知与自身纳税义务有关信息的权利。纳税人的知情权主要包括：现行税收法律、行政法规和税收政策规定；办理税收事项的时间、方式、步骤以

及需要提交的资料；应纳税额核定及其他税务行政处理决定的法律依据、事实依据和计算方法；与税务机关在纳税、处罚和采取强制执行措施时发生争议或纠纷时，纳税人可以采取的法律救济途径及需要满足的条件。

二、保密权

纳税人有权要求税务机关对其商业秘密及个人隐私保密。包括纳税人的技术信息、经营信息和纳税人、主要投资人以及经营者不愿公开的个人事项。上述事项，如无法律、行政法规明确规定或者纳税人的许可，税务机关将不会对外部门、社会公众和其他个人提供。但根据法律规定，税收违法信息不属于保密范围。

三、税收监督权

纳税人有权控告和检举税务机关、税务人员的违法违纪行为，如索贿受贿、徇私舞弊、玩忽职守，不征或者少征应征税款，滥用职权多征税款或者故意刁难纳税人等。同时，纳税人也有权检举其他纳税人的税收违法行为。

四、纳税申报方式选择权

纳税人可以直接到办税服务厅办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表，也可以按照规定采取邮寄、数据电文或者其他方式办理上述申报、报送事项。但采取邮寄或数据电文方式办理上述申报、报送事项的，需经主管税务机关批准。

纳税人如采取邮寄方式办理纳税申报，应当使用统一的纳税申报专用信封，并以邮政部门收据作为申报凭据。邮寄申报

以寄出的邮戳日期为实际申报日期。

数据电文方式是指税务机关确定的电话语音、电子数据交换和网络传输等电子方式。纳税人如采用电子方式办理纳税申报，应当按照税务机关规定的期限和要求保存有关资料，并定期书面报送给主管税务机关。

五、申请延期申报权

纳税人不能按期办理纳税申报或者报送代扣代缴、代收代缴税款报告表的，应当在规定的期限内向税务机关提出书面延期申请，经核准，可在核准的期限内办理。经核准延期办理申报、报送事项的，应当在税法规定的纳税期内按照上期实际缴纳的税额或者税务机关核定的税额预缴税款，并在核准的延期内办理税款结算。

六、申请延期缴纳税款权

纳税人因有特殊困难，不能按期缴纳税款的，经省、自治区、直辖市国家税务局、地方税务局批准，可以延期缴纳税款，但是最长不得超过三个月。这里所指的特殊困难主要是指：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、社会保险费用后，不足以缴纳税款的。纳税人满足以上任何一个条件可以申请延期缴纳税款，税务机关应当自收到申请延期缴纳税款报告之日起 20 日内作出批准或者不予批准的决定；不予批准的，从缴纳税款期限届满之日起加收滞纳金。

七、申请退还多缴税款权

纳税人超过应纳税额缴纳的税款，税务机关发现后应当立

即退还；纳税人自结算缴纳税款之日起三年内发现的，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，税务机关及时查实后应当立即退还；涉及从国库中退库的，依照法律、行政法规有关国库管理的规定退还。税务机关发现纳税人多缴纳税款的，应当自发现之日起 10 日内办理退库；纳税人发现多缴税款的，税务机关应当自接到纳税人退还申请之日起 30 日内查实并办理退库手续。

八、依法享受税收优惠权

纳税人依法享有申请减税、免税、退税的权利，即纳税人有权根据法律、行政法规的规定向税务机关申请享受税收优惠的权利。但必须按照法定程序进行申请、审批。减税、免税期满，纳税人应当自期满次日起恢复纳税。减税、免税条件发生变化的，应当自发生变化之日起 15 日内向税务机关报告；不再符合减税、免税条件的，应当依法履行纳税义务。

纳税人享受的税收优惠需要备案的，应当按照税收法律、行政法规和有关政策规定，及时办理事前或事后备案。

九、委托税务代理权

纳税人可以委托税务代理人代为办理以下事项：办理、变更或者注销税务登记、除增值税专用发票外的发票领购手续、纳税申报或扣缴税款报告、税款缴纳和申请退税、制作涉税文书、审查纳税情况、建账建制、办理财务、税务咨询、申请税务行政复议、提起税务行政诉讼以及国家税务总局规定的其他业务。按规定必须由纳税人自行办理的其他税务事宜，税务代理人不得办理。

十、陈述与申辩权

纳税人对税务机关所作出的行政处罚决定，享有陈述权、申辩权。

陈述权是指纳税人对税务机关做出的决定所享有的陈述自己意见的权利。申辩权是指纳税人认为对税务机关作出的决定所主张的事实、理由和依据享有申诉和解释说明的权利。如果纳税人有充分的证据证明自己的行为合法，税务机关就无权对其实行行政处罚，即使纳税人的陈述或申辩不充分合理，税务机关也应当解释其行政处罚行为的原因，并将纳税人的陈述内容和申辩理由记录在案，以便在行政复议或司法审查过程中能有所依据。

十一、对未出示税务检查证和税务检查通知书的拒绝检查权

纳税人在接受税务检查时，有权要求检查人员出示税务检查证和税务检查通知书，未出示税务检查证和税务检查通知书的，纳税人有权拒绝检查。

十二、税收法律救济权

纳税人对税务机关作出的决定，依法享有申请行政复议、提起行政诉讼、请求国家赔偿等权利。

纳税人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生争议时，必须先依照税务机关的纳税决定缴纳或者解缴税款及滞纳金或者提供相应的担保，然后可以依法申请行政复议；对行政复议决定不服的，可以依法向人民法院起诉。如对处罚决定、强制执行措施或者税收保全措施不服的，可以依法申请行政复议，也

可以依法向人民法院起诉。

当税务机关的职务违法行为给纳税人和其他税务当事人的合法权益造成侵害时，纳税人和其他税务当事人可以要求税务行政赔偿。主要包括：一是纳税人在限期内已缴纳税款，税务机关未立即解除税收保全措施，使纳税人的合法权益遭受损失的；二是税务机关滥用职权违法采取税收保全措施、强制执行措施或者采取税收保全措施、强制执行措施不当，使纳税人或者纳税担保人的合法权益遭受损失的。

十三、依法要求听证的权利

在对纳税人作出规定金额以上罚款的行政处罚之前，税务机关会向纳税人送达《税务行政处罚事项告知书》，告知纳税人已经查明的违法事实、证据、行政处罚的法律依据和拟将给予的行政处罚。对此，纳税人有权要求举行听证。税务机关应组织听证。如纳税人认为税务机关指定的听证主持人与本案有直接利害关系，有权申请主持人回避。

对应当进行听证的案件，税务机关不组织听证，行政处罚决定不能成立，但纳税人放弃听证权利或者被正当取消听证权利的除外。

十四、索取有关税收凭证的权利

税务机关征收税款时，必须给纳税人开具完税凭证。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、代收税款凭证时，扣缴义务人应当开具。

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。

第二节 纳税人的义务

“没有无权利的义务，也没有无义务的权利”。纳税人的权利和义务是均衡的，依照宪法、税收法律和行政法规的规定，纳税人在纳税过程中负有以下义务：

一、依法进行税务登记的义务

纳税人应当自领取营业执照之日起 30 日内，持有关证件，向税务机关申报办理税务登记。税务登记主要包括领取营业执照后的设立登记、税务登记内容发生变化后的变更登记、依法申请停业、复业登记、依法终止纳税义务的注销登记等。

在各类税务登记管理中，纳税人应该根据税务机关的规定分别提交相关资料，及时办理。同时，纳税人应当按照税务机关的规定使用税务登记证件。税务登记证件不得转借、涂改、损毁、买卖或者伪造。

二、依法设置账簿、保管账簿和有关资料以及依法开具、使用、取得和保管发票的义务

纳税人应当按照有关法律、行政法规和国务院财政、税务主管部门的规定设置账簿，根据合法、有效凭证记账，进行核算；从事生产、经营的，必须按照国务院财政、税务主管部门规定的保管期限保管账簿、记账凭证、完税凭证及其他有关资料；账簿、记账凭证、完税凭证及其他有关资料不得伪造、变造或者擅自损毁。

此外，纳税人在购销商品、提供或者接受经营服务以及从事其他经营活动中，应当依法开具、使用、取得和保管发票。

三、财务会计制度和会计核算软件备案的义务

纳税人的财务、会计制度或者财务、会计处理办法和会计核算软件，应当报送税务机关备案。纳税人的财务、会计制度或者财务、会计处理办法与国务院或者国务院财政、税务主管部门有关税收的规定相抵触的，应依照国务院或者国务院财政、税务主管部门有关税收的规定计算应纳税款、代扣代缴和代收代缴税款。

四、按照规定安装、使用税控装置的义务

国家根据税收征收管理的需要，积极推广使用税控装置。纳税人应当按照规定安装、使用税控装置，不得损毁或者擅自改动税控装置。如纳税人未按规定安装、使用税控装置，或者损毁或者擅自改动税控装置的，税务机关将责令纳税人限期改正，并可情节轻重处以规定数额内的罚款。

五、按时、如实申报的义务

纳税人必须依照法律、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申报期限、申报内容如实办理纳税申报，报送纳税申报表、财务会计报表以及税务机关根据实际需要要求纳税人报送的其他纳税资料。

扣缴义务人必须依照法律、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申报期限、申报内容如实报送代扣代缴、代收代缴税款报告表以及税务机关根据实际需要要求扣缴义务人报送的其他有关资料。

纳税人即使在纳税期内没有应纳税款，也应当按照规定办理纳税申报。享受减税、免税待遇的，在减税、免税期间应当

按照规定办理纳税申报。

六、按时缴纳税款的义务

纳税人应当按照法律、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期限，缴纳或者解缴税款。

未按照规定期限缴纳税款或者未按照规定期限解缴税款的，税务机关除责令限期缴纳外，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金。

七、代扣、代收税款的义务

法律、行政法规规定负有代扣代缴、代收代缴税款义务的扣缴义务人，必须依照法律、行政法规的规定履行代扣、代收税款的义务。扣缴义务人依法履行代扣、代收税款义务时，纳税人不得拒绝。纳税人拒绝的，扣缴义务人应当及时报告税务机关处理。

八、接受依法检查的义务

纳税人、扣缴义务人有接受税务机关依法进行税务检查的义务，应主动配合税务机关按法定程序进行的税务检查，如实地向税务机关反映自己的生产经营情况和执行财务制度的情况，并按有关规定提供报表和资料，不得隐瞒和弄虚作假，不能阻挠、刁难税务机关及其工作人员的检查和监督。

九、及时提供信息的义务

纳税人除通过税务登记和纳税申报向税务机关提供与纳税有关的信息外，还应及时提供其他信息。如纳税人有歇业、经营情况变化、遭受各种灾害等特殊情况的，应及时向税务机关

说明, 以便税务机关依法妥善处理。

十、报告其他涉税信息的义务

为了保障国家税收能够及时、足额征收入库, 税收法律还规定了纳税人有义务向税务机关报告如下涉税信息:

1. 纳税人有义务就与关联企业之间的业务往来, 向当地税务机关提供有关的价格、费用标准等资料。纳税人有欠税情形而以财产设定抵押、质押的, 应当向抵押权人、质权人说明欠税情况。

2. 企业合并、分立的报告义务。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。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; 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。

3. 报告全部账号的义务。如纳税人从事生产、经营, 应当按照国家有关规定, 持税务登记证件, 在银行或者其他金融机构开立基本存款账户和其他存款账户, 并自开立基本存款账户或者其他存款账户之日起 15 日内, 向主管税务机关书面报告全部账号; 发生变化的, 应当自变化之日起 15 日内, 向主管税务机关书面报告。

4. 处分大额财产报告的义务。如纳税人的欠缴税款数额在 5 万元以上, 处分不动产或者大额资产之前, 应当向税务机关报告。

第七章 法律责任与法律救济

纳税人、扣缴义务人、税务人员或者其他人员违反税收征管法，都应承担相应的法律责任，包括行政责任和刑事责任。为防止和纠正税务机关侵害纳税人权益，我国法律设有行政复议、行政诉讼、行政赔偿制度，向纳税人提供法律救济。

第一节 行政责任

纳税人、扣缴义务人或者其他税务行政相对人违反税收征管法应当追究行政责任的，依法给予行政处罚。税务机关、税务人员违反税收征管法应当追究行政责任的，依法给予行政处分。

一、税务行政相对人行政责任

1. 税收违法行为。追究税务行政相对人行政责任的税收违法行为可以归纳为违反税务管理和妨害税款征收两大类。

(1) 违反税务管理。违反税务管理，包括不按规定办理、使用税务登记证，违反账簿、凭证、账号管理，不按规定安装、使用税控装置，违反发票管理，不按规定期限办理申报，非法印制、使用完税凭证，阻挠税务检查，以及不按规定协助

税务工作。

不按规定办理、使用税务登记证，包括纳税人未按规定期限申报办理税务登记、变更或注销登记，未按规定办理税务登记证件验证或换证手续，未按规定使用税务登记证件，或者转借、涂改、损毁、买卖、伪造税务登记证件。

违反账簿、凭证、账号管理，包括纳税人未按规定设置、保管账簿或者保管记账凭证和有关资料，未按规定将财务、会计制度或者财务、会计处理办法和会计核算软件报送税务机关备查，未按规定将其全部银行账号向税务机关报告；或者扣缴义务人未按规定设置、保管代扣代缴、代收代缴税款账簿或者保管代扣代缴、代收代缴税款记账凭证及有关资料。

不按规定安装、使用税控装置，是指未按规定要求安装、使用税控装置，包括损毁或擅自改动税控装置。

违反发票管理规定，包括非法印制发票，未按规定印制发票或生产发票防伪专用品，未按规定领购、开具、取得、保管发票，或者未按规定接受税务机关对发票的检查，非法携带、邮寄、运输或者存放空白发票，倒买倒卖发票，以及私自制作发票监制章、发票防伪专用品。

不按规定期限办理申报，包括纳税人未按规定期限办理纳税申报和报送纳税资料，或者扣缴义务人未按规定期限向税务机关报送代扣代缴、代收代缴税款报告表和有关资料。

非法印制、使用完税凭证，包括非法印制、转借、倒卖、变造或者伪造完税凭证。

阻挠税务检查，是指纳税人、扣缴义务人逃避、拒绝或者以其他方式阻碍税务机关检查。

不按规定协助税务工作，包括纳税人、扣缴义务人的开户银行或者其他金融机构拒绝接受税务机关依法检查纳税人、扣

缴义务人存款账户，拒绝执行税务机关作出的冻结存款或者扣缴税款的决定，接到税务机关书面通知后帮助纳税人、扣缴义务人转移存款，不按规定在纳税人账户中登录税务登记证号码，或者不按规定在税务登记证中登录纳税人账户账号的；以及有关单位拒绝税务机关按规定到车站、码头、机场、邮政企业及其分支机构检查纳税人情况的。

(2) 妨害税款征收。妨害税款征收，包括逃避缴纳税款，不缴或者少缴税款，应扣未扣、应收不收税款，编造虚假计税依据，不申报纳税，逃避追缴欠税，抗税，骗税，以及因违法行为导致他人未缴、少缴或者骗取税款。

逃避缴纳税款，是指纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证，或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入，或者经税务机关通知申报而拒不申报或者进行虚假的纳税申报，不缴或者少缴应纳税款的。扣缴义务人采取上述手段不缴或者少缴已扣、已收税款的，亦为逃避缴纳税款。

不缴或者少缴税款，是指纳税人、扣缴义务人在规定期限内不缴或者少缴应纳或者应解缴的税款。应扣未扣、应收不收税款，是指扣缴义务人应扣未扣、应收而不收税款。

编造虚假计税依据，是指纳税人、扣缴义务人编造虚假计税依据。不申报纳税，是指纳税人不进行纳税申报，不缴或者少缴应纳税款。

逃避追缴欠税，是指纳税人欠缴应纳税款，采取转移或者隐匿财产的手段，妨碍税务机关追缴其欠缴的税款。骗税，是指以假报出口或者其他欺骗手段，骗取国家出口退税款。抗税，则是指以暴力、威胁等方法拒不缴纳税款。

因违法行为导致他人未缴、少缴或者骗取税款，包括为纳税人、扣缴义务人非法提供银行账户、发票、证明或者其他便

利，导致未缴、少缴税款或者骗取国家出口退税款；违反发票管理法规，导致其他单位或个人未缴、少缴或骗取税款；以及税务代理人违反税收法律、行政法规，造成纳税人未缴或者少缴税款。

2. 行政处罚。追究税务行政相对人税收违法行为的行政责任，依法给予行政处罚。税务行政处罚主要有三类：罚款、没收违法所得、停止出口退税权。

罚款是最主要的处罚措施，适用于所有的税收违法行为。根据违法行为对税收征管的损害程度，法律上设定了不同的罚款力度。违反税收管理的违法行为，情节严重的，必须处以罚款；非情节严重的，则可以处也可以不处罚款。妨害税款征收的违法行为，较违反税收管理行为性质严重，除个别情况，法律上均要求必须处以罚款，罚款幅度基本上设定为不缴或者少缴税款的50%以上1倍以下。

没收违法所得适用于有违法所得的税收违法行为。主要是违反发票管理的行为，不法分子通过非法印制、使用、倒买倒卖发票，非法生产、制作发票防伪专用品等手段牟取非法利益。

停止出口退税权适用于骗税行为。享有出口退税权的企业，以假报出口或者其他欺骗手段，骗取国家出口退税款的，税务机关可以在规定期间内停止为其办理出口退税。

二、税务人员行政责任

1. 税收违法违纪行为。根据税收征管法规定，追究税务人员行政责任的税收违法违纪行为，包括擅改征管范围、入库级次，不按规定查封、扣押，唆使、协助偷逃骗税，受贿，不征、少征税款，刁难纳税人、扣缴义务人，打击报复，违规预

征、缓征或摊派，违规开、停征税或者减免、退补税，未按规定回避，未按规定保密，私分扣押、查封的物品。

擅改征管范围、入库级次，是指税务机关违反规定擅自改变税收征收管理范围和税款入库预算级次。

不按规定查封、扣押，是指税务机关、税务人员查封、扣押纳税人个人及其所扶养家属维持生活必需的住房和用品。

唆使、协助偷逃骗税，是指税务人员与纳税人、扣缴义务人勾结，唆使或者协助纳税人、扣缴义务人实施偷税、逃避追缴欠税、骗取出口退税行为。

受贿，是指税务人员利用职务上的便利，收受或者索取纳税人、扣缴义务人财物或者谋取其他不正当利益。

不征、少征税款，是指税务人员徇私舞弊或者玩忽职守，不征或者少征应征税款，致使国家税收遭受重大损失。

刁难纳税人、扣缴义务人，是指税务人员滥用职权，故意刁难纳税人、扣缴义务人。打击报复，是指税务人员对控告、检举税收违法违纪行为的纳税人、扣缴义务人以及其他检举人进行打击报复。

违规预征、缓征或摊派，是指违反法律、行政法规的规定提前征收、延缓征收或者摊派税款。违规开、停征税或者减免、退补税，是指违反法律、行政法规的规定，擅自作出税收的开征、停征或者减税、免税、退税、补税以及其他同税收法律、行政法规相抵触的决定。

未按规定回避，是指税务人员在征收税款或者查处税收违法案件时，未按照征管法规定进行回避。未按规定保密，是指未按征管法规定为纳税人、扣缴义务人、检举人保密。

私分扣押、查封的物品，是指税务人员私分扣押、查封的商品、货物或其他财产。

2. 行政处分。税务机关擅改征管范围、入库级次的,《税收征管法》明确规定对直接负责的主管人员和其他直接责任人员依法给予降级或者撤职的行政处分。税务人员滥用职权,故意刁难纳税人、扣缴义务人的,调离税收工作岗位并依法给予行政处分。税务人员的其他税收违法违纪行为,则依法给予行为人或者直接负责的主管人员和其他直接责任人员行政处分。

第二节 刑事责任

纳税人、扣缴义务人或者其他实施危害税收征管的犯罪行为,税务人员实施税收职务犯罪行为,应当按照刑法规定追究刑事责任,给予刑事处罚。

一、危害税收征管罪

1. 税收犯罪行为。

(1) 妨害税款征收的犯罪。妨害税款征收的犯罪,包括逃避缴纳税款、抗税、逃避追缴欠税和骗取出口退税。

逃避缴纳税款罪,是指纳税人采取欺骗、隐瞒手段进行虚假纳税申报或者不申报,逃避缴纳税款数额较大并且占应纳税额 10% 以上的行为;扣缴义务人采取前款所列手段,不缴或者少缴已扣、已收税款,数额较大的行为亦构成本罪。

抗税罪,是指以暴力、威胁方法拒不缴纳应缴税款的行为。逃避追缴欠税罪,是指纳税人欠缴税款,并采取转移或者隐匿财产的手段,致使税务机关无法追缴欠缴税款,数额在 1 万元以上的行为。

骗取出口退税罪,是指以假报出口或者其他欺骗手段,骗取国家出口退税款,数额较大的行为。

(2) 妨害发票管理的犯罪。妨害发票管理的犯罪，主要是妨害增值税专用发票管理的犯罪，是我国危害税收征管罪的重要内容。

首先是虚开增值税专用发票，虚开用于骗取出口退税、抵扣税款发票。所谓虚开，既包括在没有任何商品交易情况下的凭空填写，也包括在有一定商品交易情况下的不实填写。所谓虚开用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票，按现行增值税制度，是指虚开废旧物资收购发票、货物运输发票、农副产品收购发票和进口增值税海关完税凭证。

其次是伪造、非法出售、非法购买增值税专用发票，出售、购买伪造的增值税专用发票，非法制造、出售非法制造用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票。非法出售用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票。

第三是非法出售、非法制造普通发票。

2. 刑事处罚。对危害税收征管罪的刑罚，包括管制、拘役、有期徒刑、无期徒刑，以及罚金和没收财产。其中虚开增值税专用发票，虚开用于骗取出口退税、抵扣税款发票罪，以及伪造、出售伪造的增值税专用发票罪，骗取出口退税罪、非法出售增值税专用发票罪的最高刑是无期徒刑。其他最高刑为有期徒刑。

对于涉嫌危害税收征管犯罪的税收违法行为，税务机关可以依法先行给予行政处罚。当人民法院审判构成犯罪并处罚款时，税务机关已经给予当事人罚款的，应当折抵罚金。

在刑事处罚中，税款追缴优先。因犯逃避缴纳税款罪、抗税罪、逃避追缴欠税罪、骗取出口退税罪、虚开增值税专用发票或者虚开用于骗取出口退税、抵扣税款的其他发票罪，被判处有期徒刑、没收财产的，在执行前，应当先由税务机关追缴税款

和所骗取的出口退税款。

对于纳税人有涉嫌逃避缴纳税款罪税收违法行为的，经税务机关依法下达追缴通知后，补缴应纳税款，缴纳滞纳金，且已受行政处罚的，不予追究刑事责任；但是，5年内因逃避缴纳税款受过刑事处罚或者被税务机关给予两次以上行政处罚的除外。

二、税务人员职务犯罪

职务犯罪是指国家工作人员、企业工作人员或者其他工作人员，利用职务之便进行违法违纪活动，依照刑法应当受到刑罚处罚的犯罪行为的总称。

税务人员属于国家工作人员，以国家工作人员为犯罪主体的职务犯罪，诸如贪污、受贿、挪用公款、滥用职权、玩忽职守、徇私舞弊等，税务人员均可构成。但刑法规定的只能由税务人员构成的职务犯罪只有两个罪名，即徇私舞弊不征、少征税款罪和徇私舞弊发售发票、抵扣税款、出口退税罪。

徇私舞弊不征、少征税款罪，是指税务人员徇私舞弊，不征、少征应征税款，致使国家税收遭受重大损失的行为。徇私舞弊发售发票、抵扣税款、出口退税罪，是指税务人员违反法律、行政法规的规定，在办理发售发票、抵扣税款、出口退税工作中徇私舞弊，致使国家利益遭受重大损失的行为。

犯此两罪的，依法应处有期徒刑或者拘役。

第三节 法律救济

纳税人、扣缴义务人或者其他当事人在征纳税过程中与税务机关发生争议或者分歧时，可以依照法律规定申请行政复

议，或者向人民法院起诉，提起行政诉讼。

税务机关和税务人员在征纳税过程中的职权行为侵犯纳税人、扣缴义务人或者其他当事人合法权益造成损害的，受害人可以依法取得赔偿。

一、税务行政复议

纳税人、扣缴义务人或者其他当事人认为税务机关具体行政行为侵犯其合法权益的，可向税务机关提出行政复议申请，税务机关受理行政复议申请，并作出行政复议决定。税务机关负责法制工作的机构为复议机构，具体办理行政复议事项。

税务行政复议实行复议前置制度。纳税人、扣缴义务人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生争议寻求法律救济时，应先申请行政复议，对行政复议决定不服的，才能依法向人民法院提起行政诉讼。而且，申请行政复议，必须先依照税务机关的纳税决定缴纳或者解缴税款及滞纳金或者提供相应的纳税担保。

1. 行政复议范围。纳税人、扣缴义务人或者其他当事人与税务机关发生税收争议，只能对税务机关作出的具体行政行为申请行政复议。主要是指：

(1) 征税行为，包括确认纳税主体、征税对象、征税范围、减税、免税、退税、抵扣税款、适用税率、计税依据、纳税环节、纳税期限、纳税地点和税款征收方式等具体行政行为，征收税款、加收滞纳金，扣缴义务人、受税务机关委托的单位和个人作出的代扣代缴、代收代缴、代征行为等。

(2) 行政许可、行政审批行为。

(3) 发票管理行为，包括发售、收缴、代开发票等。

(4) 税收保全措施、强制执行措施。

(5) 行政处罚行为:

- ① 罚款;
- ② 没收财物和违法所得;
- ③ 停止出口退税权。

(6) 不依法履行下列职责的行为:

- ① 颁发税务登记;
- ② 开具、出具完税凭证、外出经营活动税收管理证明;
- ③ 行政赔偿;
- ④ 行政奖励;
- ⑤ 其他不依法履行职责的行为。

(7) 资格认定行为。

(8) 不依法确认纳税担保行为。

(9) 政府信息公开工作中的具体行政行为。

(10) 纳税信用等级评定行为。

(11) 通知出入境管理机关阻止出境行为。

(12) 其他具体行政行为。

行政复议法没有将抽象行政行为纳入行政复议范围,但设立了规范性文件审查制度。纳税人及其他当事人认为税务机关的具体行政行为所依据的规范性文件不合法,可以在行政复议时一并提出对规范性文件的审查申请。当事人对规范性文件提出审查申请,只限于国家税务总局和国务院其他部门的规章以下的规范性文件,地方政府的规章以下的文件,以及总局以下各级税务机关和地方政府部门的规范性文件。当事人不能单独对文件规定提出审查申请,只能在具体行政行为申请行政复议时一并提出。

2. 行政复议管辖。对各级国税机关作出的具体行政行为不服的,向其上一级国税机关申请行政复议。对各级地税机关作

出的具体行政行为不服的，申请人可以选择向该地方税务局的本级人民政府或者上一级地税机关申请行政复议；但省、自治区、直辖市另有规定的，依照省、自治区、直辖市的规定办理。

对国家税务总局作出的具体行政行为，向国家税务总局申请行政复议。对国家税务总局复议决定不服的，申请人可以向法院提起行政诉讼，也可以向国务院申请裁决，国务院的裁决为终局裁决。

对计划单列市税务局作出的具体行政行为不服的，在税务系统内，向省税务局申请行政复议。对税务所、各级税务局的稽查局作出的具体行政行为不服的，向其主管税务局申请行政复议。

3. 行政复议程序。

(1) 申请与受理。纳税人、扣缴义务人或者其他当事人可以在知道税务机关作出具体行政行为之日起 60 日内提出行政复议申请。因不可抗力或者其他正当理由耽误法定申请期限的，申请期限自障碍消除之日起继续计算。

申请人申请行政复议，可以书面申请，也可以口头申请。

税务行政复议机关收到复议申请后，应当在 5 日内进行审查。经审查，对不符合规定的复议申请不予受理，并书面告知申请人。不符合规定是指：不属于行政复议范围，超过法定申请期限，没有明确的被申请人和行政复议对象，已向其他法定复议机关申请复议且被受理，已向人民法院提起行政诉讼且已受理，申请人就纳税发生争议未按规定缴清税款、滞纳金且未按规定提供担保或担保无效，申请人与具体行政行为无利害关系等。

对符合规定，但不属于本机关受理的复议申请，应当告知

申请人向有关行政复议机关提出申请。

(2) 审理与决定。复议机关应当自受理之日起 7 日内将复议申请书副本或者行政复议申请笔录复印件发送被申请人。被申请人对其作出的具体行政行为负有举证责任。

对复议案件可以采取书面审理的方式, 但申请人提出要求或者复议机构认为有必要时, 应当听取申请人、被申请人和第三人的意见, 并可以向有关组织和人员调查情况。

复议机关对复议进行审理, 应当自受理复议申请之日起 60 日内作出行政复议决定。情况复杂, 不能在规定的期限内作出行政复议决定的, 经复议机关负责人批准, 可以适当延长, 但延长期限最多不得超过 30 日。

在复议决定作出前, 对下列行政复议事项, 申请人和被申请人可以按照自愿、合法的原则, 达成和解, 行政复议机关也可以调解: 行使自由裁量权作出的具体行政行为, 如行政处罚、核定税额、确定应税所得率等; 行政赔偿; 行政奖励; 存在其他合理性问题的具体行政行为。

复议机关认为具体行政行为认定事实清楚、证据确凿、适用依据正确、程序合法、内容适当, 可以决定维持该具体行政行为。认定被申请人不履行法定职责的, 可以决定其在一定期限内履行。认为具体行政行为主要事实不清、证据不足, 适用依据错误, 违反法定程序, 超越或者滥用职权, 或者明显不当的, 可以决定撤销、变更或者确认该具体行政行为违法; 决定撤销或者确认该具体行政行为违法的, 可以责令被申请人在一定期限内重新作出具体行政行为。

二、税务行政诉讼

纳税人、扣缴义务人、纳税担保人同税务机关在纳税上发

生争议必须先申请行政复议，对行政复议决定不服的，才能依法向人民法院起诉。纳税人、扣缴义务人、纳税担保人或者其他当事人对税务机关的处罚决定、强制执行措施、税收保全措施或者其他具体行政行为不服的，可以直接向人民法院起诉。税务行政诉讼受案范围与税务行政复议范围一致。

诉讼期间，税务机关作出的具体行政行为不停止执行。除非作为被告的税务机关认为需要停止执行；或者原告申请停止执行，人民法院认为该具体行政行为的执行会造成难以弥补的损失，并且停止执行不损害社会公共利益，裁定停止执行。

税务行政诉讼经过人民法院一审、二审或再审的程序审定后，当事人必须履行人民法院发生法律效力判决、裁定。纳税人或者其他当事人拒绝履行判决、裁定的，税务机关可以向第一审人民法院申请强制执行，或者依法强制执行。税务机关拒绝履行判决、裁定的，人民法院可以通知银行从该税务机关的账户内划拨应当归还的罚款或者应当给付的赔偿金；在规定期限内不执行的，从期满之日起，按日处 50 ~ 100 元的罚款；向税务机关或者监察、人事机关提出司法建议等。

三、税务行政赔偿

纳税人、扣缴义务人或者其他当事人，因税务机关和税务人员的职权行为，致其人身权或者财产权受到侵犯并造成损害的，可以依法取得税务行政赔偿。因税务人员与行使职权无关的个人行为，或因纳税人、扣缴义务人以及其他当事人自己的行为致使损害发生的，国家不承担赔偿责任。

税务行政赔偿以支付赔偿金为主要方式。能够返还财产或者恢复原状的，予以返还财产或者恢复原状。返还罚款、解除冻结存款，应当支付银行同期存款利息。致人精神损害，应当

在侵权行为影响范围内，为受害人消除影响、恢复名誉、赔礼道歉；造成严重后果的，应当支付相应的精神损害抚慰金。

赔偿请求人要求赔偿，应当向赔偿义务机关单独提出，也可以在申请行政复议和提起行政诉讼时一并提出。

税务行政赔偿请求人请求国家赔偿的时效为2年，自其知道或者应当知道税务机关及其工作人员行使职权行为侵犯其人身权、财产权之日起计算。

第八章 我国的税收收入 与宏观税负

第一节 我国的税收收入

一、近年来税收收入状况

1994年以来，我国税收收入一直保持了稳定较快增长的态势，特别是近年来，我国税收收入（不包括关税、船舶吨税、耕地占用税和契税，未扣减出口退税，下同）出现了规模迅速扩大，收入高位增长的好势头。“十一五”期间，全国税收收入稳步增长，每年一个台阶，2006年税收收入为37637亿元，2007年突破4万亿元，为49452亿元；2008年突破5万亿元，为57862亿元；2009年突破6万亿元，达到63104亿元；2010年突破7万亿元，达到77394亿元。“十一五”期间，全国累计税收收入突破28万亿元，是“十五”期间总收入的2.6倍，税收增收额年均为9305亿元，比“十五”的增收额年均高出5665亿元。税收收入保持稳定较快增长，是国民经济快速增长和企业效益大幅提高的反映。各级党委、政府、社会各界对税收工作的支持，全国税务系统推进依法治税、加强税收征管保证了收入增长。广大纳税人为国家税收收入增长作出了积极贡献。

二、税收收入增长变化的特点

在税收收入总量逐年增加的同时，税收收入质量也不断提高，具体表现在收入结构进一步优化、宏观税负水平不断提升、税收弹性系数日趋合理。从近几年税收收入增长变化情况看，呈现以下几方面特点：

1. 从税收结构上看，收入格局明显优化。1984年第二步“利改税”逐步形成了以货物劳务税和所得税为主体、其他税种相配合的新税制体系，大体适应了当时中国经济体制改革起步阶段的经济状况，对于贯彻国家的经济政策，调节生产、分配和消费，起到了积极的促进作用。在此基础上，1994年国家又进行了更大规模的税制改革，形成了以增值税、消费税和营业税为主的货物与劳务税，规范了内资企业所得税和个人所得税，由此我国基本适应社会主义市场经济体制的税制框架初步建立。货物与劳务税和所得税在税收收入中发挥了主导作用，2000年两大类税种收入占税收总收入的比重分别达到70.4%和19.2%，此后所得税占税收总收入比重进一步加强。2005年~2010年，所得税收入占当年税收收入比重分别为24.6%、25.3%、26%、27.5%、25.5%和25.1%，而同期货物与劳务税收入占税收总收入的比重分别为69.1%、67.9%、63.6%、63.5%、65.8%和66.1%，税收结构逐步优化，彰显了双主体税制格局的变化趋势，符合市场经济发展的基本取向，有利于更有效地发挥税收调节经济和分配的整体功能作用。

2. 从税收收入分配体制上看，中央级税收收入和地方级税收收入均实现快速增长，两级收入占比基本稳定。2009年，中央级税收收入完成39325亿元，比2008年增长8.4%，增收3049亿元，占全国税收收入的比重为62.3%；地方级税收收

入完成 23778 亿元，比 2008 年增长 10.2%，增收 2193 亿元，占全国税收收入的比重为 37.7%。2010 年，基本上保持了这一分配格局，其中，中央级税收收入完成 47934 亿元，比 2009 年增长 21.9%，增收 8609 亿元，占全国税收收入的比重为 61.9%；地方级税收收入完成 29460 亿元，比 2009 年增长 23.9%，增收 5682 亿元，占全国税收收入的比重为 38.1%。中央级税收收入的高幅增长，增强了中央政府的宏观调控能力；同时，地方级税收收入的快速增长，也壮大了地方政府的财力，为促进地方经济社会发展和改善民生提供了必要的财力保障。

3. 从区域结构上看，中、西部税收增长快于东部。2010 年，东、中、西部地区税收收入分别完成 53341 亿元、12002 亿元和 12052 亿元，分别比 2009 年增长 21.1%、23.5% 和 29%，占全国税收收入的比重分别为 68.9%、15.5% 和 15.6%。从数字上看，虽然东部地区税收收入仍然占全国税收收入的较大比重，仍然是国家财政收入的主要来源地，但中、西部地区税收收入均实现了快速增长。只要保持目前良好的发展势头，必将实现东、中、西部地区间经济社会的协调发展。

4. 从所有制结构上看，非国有企业税收贡献比重逐年提高。2000 年，国有企业、集体企业、股份公司及股份合作企业、私营企业、涉外企业和其他企业的税收贡献额占税收收入的比重分别为 42.6%、9.7%、20.5%、3.3%、17.5% 和 6.4%。到 2010 年，上述各种经济成分企业的税收贡献额分别为 11974 亿元、841 亿元、34054 亿元、8237 亿元、16390 亿元和 5899 亿元，比重分别变化为 15.5%、1.1%、44%、10.6%、21.1% 和 7.6%。国有企业和集体企业税收贡献额占比的下降、其他经济成分企业税收贡献额占比的提高，从税收

角度反映了我国经济体制改革的历史进程，显示了股份制企业等非国有制经济的强大生命力。可以预见，股份制经济将成为我国税收收入的主要来源。

5. 政府的宏观调控作用日益显现，使税收收入的产业构成发生了一定变化。第三产业税收比重明显上升，2010年，二、三产业税收收入占比分别为53.5%和46.4%，第三产业所占比重比2001年~2005年提高5.4个百分点。其中，从重点行业税收增幅来看，六大高耗能行业税收（剔除成品油税费改革增收影响）增速减缓，2009年占第二产业税收比重较2007年下降了6.2个百分点；以房地产、金融业为代表的现代服务业税收增长较快，2006年~2009年年均增幅达到37.4%，明显高于整体税收增长幅度。

三、科学认识税收增长与 GDP 增长的关系

近年来，我国税收实现稳定快速增长，从1994年~2010年GDP和税收对比情况看，税收增长与GDP的增长并不保持同步。大多数年份税收的增长速度超过GDP的增长速度，但也有一些年份税收的增长速度低于GDP的增长速度。如1994年~1996年税收增长速度低于GDP的增长速度，2000年~2008年和2010年税收的增长速度高于GDP的增长速度，2009年两者基本持平。产生这一结果的原因是多方面的。

首先是计算方法不同带来的影响。其一，税收是按照现价征收的，税收增长率是按现价计算的，而统计局核算公布的GDP增长率是按照不变价核算的。2010年，我国工业品出厂价格和居民消费价格分别上涨3.3个、5.5个百分点；全年现价GDP增长率会高于不变价GDP增长率6个百分点左右，这样，二者的增幅的差距将同步缩小。其二，GDP的核算通常是按照

生产法（产出减中间投入）计算的，而税收是根据不同的税种所对应的计税依据和税率分别计算征收的。现行税制规定，增值税以工商业增加值作为计税依据；消费税、营业税以销售收入（营业收入）或销售数量作为计税依据；所得税以企业利润作为计税依据；证券交易印花税以股票成交金额作为计税依据；房产税以纳税人拥有的财产数量（包括以往年度的财产）作为计税依据；进口税收以一般贸易进口值作为计税依据。除增值税计税依据与工商业增加值对应外，其他各项计税依据均不对应。由于大部分税收的计税依据是销售收入或销售数量而不是增加值，那么，拿税收与 GDP 直接对比，其可比性就很差。二者计算方法的不同是产生差异的根本原因。

其次，税收结构和 GDP 结构之间的差异。GDP 由三次产业增加值组成。以 2010 年为例，三次产业的现价增长率分别为 15%、18.3% 和 15.8%。全国税收收入是由十几个税种组成的，不同税种有不同税源，分析税收增长高于 GDP 增长的原因，必须做税收结构分析。第一产业提供的税收很少，税收主要来源于工商业增加值、第三产业的营业收入、进出口及企业利润，而这些指标的增长都与 GDP 增幅不相一致，由此带动增值税等相关税种收入增长也和 GDP 增长不同步。2010 年规模以上工业增加值增长 15.7%，进出口商品总值分别增长 38.7% 和 31.3%，城镇固定资产投资增长 24.5%，工业企业利润总额（1~11 月）增长 49.4%。相应营业税增长 23.8%，进口环节税收增长 35.9%，企业所得税增长 19.7%，这些税种的收入增长与其相关的经济税源增长基本上相协调，但与 GDP 增长相比就不能相吻合。

第三，外贸进口对 GDP 和税收的影响不同。GDP 核算的是进出口净额，外贸进口在 GDP 核算中是减项，进口越多对

GDP 的贡献越少；但体现在税收上是加项，进口越多进口税收增加就越多。2010 年一般贸易进口增长 43.7%，进口税收增长 35.9%。经测算，2010 年外贸进出口拉动全国 GDP 增长为负，而进口税收拉动全国税收增长 19.5 个百分点。

第四，加强税收征管等因素带来的影响。过去，由于征管手段和征管水平比较落后，造成了一些税收流失。近年来，随着税收信息化建设的发展，税收征管手段有了明显改善，征管力度不断加大，税收征管质量和效率不断提高，税收流失相应减少，从而提高了税收的增长速度。但这种变化与 GDP 的增减变化没有直接关系。

第五，税收政策调整带来的影响。近年来税收政策进一步完善，税收调节经济调节分配职能作用得到进一步发挥。税收政策调整对税收收入的影响有增有减，以“十一五”期间税制变动最大的 2009 年为例：全面推行增值税转型改革，支持企业技术进步和技术改造，全年减少税收收入 1235 亿元；降低小排量乘用车车辆购置税税率，全年减少车辆购置税 203 亿元；将证券交易印花税税率降至 1‰，并改为单边征收，全年测算减收 880 亿元。同样，有些政策调整如燃油税费改革则带来了税收收入的增加。这些都影响到税收收入增加和 GDP 增加的关系。

此外，还有一些影响税收的因素与 GDP 并不相关。比如，部分累进或累退制税种也会造成税收与 GDP 增长速度的不一致。综上所述，在经济发展的不同阶段，税收的增长速度可能高于 GDP 的增长速度，也可能低于 GDP 的增长速度，税收的增长速度是由多重因素共同作用的结果，必须科学认识税收增长和 GDP 增长之间的关系。

第二节 我国的宏观税负

一、近年来宏观税负状况

宏观税负通常是指一个国家在一定期间内税收收入占当期国内生产总值（GDP）的比重，是反映一个国家税收的总体负担水平的重要指标。从税收与 GDP 关系看，税收主要来源于 GDP 中的第二、三产业增加值。通过对一个国家在不同时期宏观税负水平的纵向比较，可以分析税收制度的完善与国家经济发展的协调状况；通过对不同国家之间宏观税负水平的横向比较，可分析一国税收制度与其他国家或国际通行税制的差异。宏观税负水平既是税收与经济互相作用的结果，又影响着经济的发展变化和政府掌控资源的规模，进而影响政府的宏观调控能力。因此，确定适度合理的宏观税负水平，是我国政府通过税收筹集财政资金的立足点，也是调控经济和调节分配的出发点。

自 1995 年开始，我国宏观税负持续上升，在 2009 年略有下降。1995 年~2010 年各年宏观税负依次为：9.8%、9.9%、10.4%、10.8%、11.5%、12.8%、13.8%、14.1%、15.1%、16.1%、16.7%、17.4%、18.6%、18.4%、18.5%、19.4%。2005~2007 年是我国宏观税负上升较快的时期，平均每年提升近 1 个百分点（此处计算税负所使用的“税收收入”包括由我国税务部门组织征收的各项税收，不包括关税、船舶吨税、农业税、牧业税、农业特产税、耕地占用税、契税，未扣减出口退税。税收数据来源于国家税务总局核算数据）。

二、影响宏观税负的主要因素

影响和拉动宏观税负上升的因素是多方面的，在税制相对稳定的条件下，主要是经济和税收征管两大因素。经济因素对宏观税负的影响是最主要的，具体表现在两个方面：一是产业结构和行业结构的变化。以“十一五”期间为例，在“十一五”期间，第二产业（特别是冶金、石化、有色金属、机械制造、煤炭、电力等行业）发展速度相对较快，工业增加值累计完成627376亿元，年均增长15.7%，快于GDP的增长速度，占GDP的比重为40.9%。由于第二产业税负高于其他两次产业税负，因此，第二产业的快速发展使得税收的增长速度快于GDP的增长速度，从而拉动宏观税负水平的上升。二是经济运行质量的提高。在经济发展速度一定的条件下，经济运行质量越高，企业的税收贡献额就越多，从而使宏观税负水平也相应提高，反之亦然。税收征管是影响宏观税负水平的重要因素。征管水平高，征收率就高，宏观税负也就相应提高。近年来，随着征管机制的不断完善和征管手段的逐步现代化，征管质量和效率与1994年税改时相比发生了显著的变化，税收的总体征收率也大大提高，成为拉动宏观税负逐年上升的直接原因。

三、宏观税负的 international 比较

我国宏观税负水平虽逐年提升，但与国际宏观税负水平相比仍属于较低水平。如选取42个国家进行比较，并把纳入比较范围的国家划分为两组：一组是发达国家，共24个；另一组是发展中国家，共18个。按照国际货币基金组织（IMF）和经济合作与发展组织（OECD）关于宏观税负的 definition，此处区分了两种宏观税负口径：一是以不含社会保障缴款的全国税收

收入与 GDP 的比值来定义宏观税负；二是以含社会保障缴款的全国税收收入与 GDP 的比值来定义宏观税负。按照国际惯例，在计算各国“全国税收收入”时均包括中央（或联邦）税收与各级地方政府税收收入，其中含关税，扣除出口退税，不包括行政性收费等非税收入。为与此口径保持一致，计算我国“全国税收收入”时也对口径进行调整，具体是：将包含农业税、农业特产税、牧业税、耕地占用税、契税、关税和船舶吨税等各项税收全部纳入“全部税收收入”中，且扣除出口退税。外国税收收入、社会保障缴款等数据来源于国际货币基金组织（IMF）出版的《政府财政统计年鉴》、经济合作与发展组织（OECD）网站、世界银行数据库等。

比较之一：中国与发达国家、发展中国家宏观税负（不含社会保障缴款）比较。从宏观税负（不含社会保障缴款）的发展变化趋势看，从 1994 ~ 2006 年的 13 年中，发达国家的宏观税负基本在 22% ~ 25% 之间波动，发展中国家的宏观税负基本在 17% ~ 24% 之间波动。我国的宏观税负（不含社会保障缴款）基本在 10% ~ 17% 之间波动（详见图 1）。

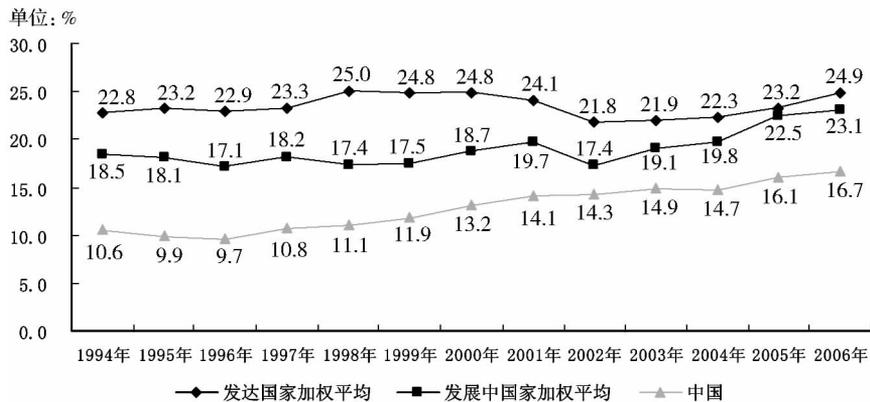


图 1 中国与发达国家、发展中国家宏观税负（不含社会保障缴款）走势对比

以 2005 年为例, 与宏观税负水平较高的发达国家丹麦相比, 我国宏观税负水平低 33.6 个百分点; 与宏观税负水平较低的国家日本相比, 我国宏观税负水平低 1.65 个百分点。与发展中国家中宏观税负较高的国家南非相比, 我国宏观税负低 19 个百分点; 与宏观税负较低的国家秘鲁相比, 我国宏观税负高 1.85 个百分点。

比较之二: 中国与发达国家、发展中国家宏观税负 (含社会保障缴款) 比较。从宏观税负 (含社会保障缴款) 的发展趋势看, 从 1994 ~ 2006 年的 13 年中, 发达国家的宏观税负基本在 31% ~ 35% 之间波动, 发展中国家宏观税负基本在 20% ~ 29% 之间波动。我国的宏观税负 (含社会保障缴款) 基本在 11% ~ 20% 之间波动 (详见图 2)。

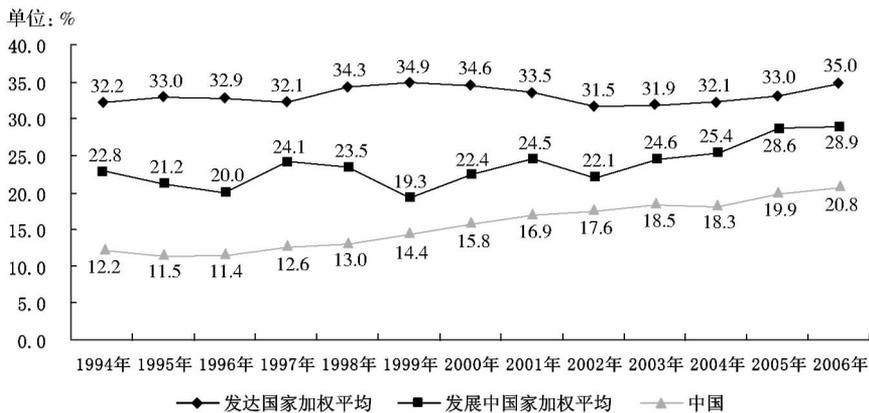


图 2 中国与发达国家、发展中国家宏观税负 (含社会保障缴款) 走势对比

以 2005 年为例, 与发达国家含社会保障缴款的宏观税负水平较高的国家瑞典相比, 我国同口径宏观税负低 31 个百分点; 与发达国家含社会保障缴款的宏观税负较低的国家美国、日本相比, 我国也低 8 个百分点左右。与发展中国家含社会保

障缴款的宏观税负水平较高的国家匈牙利相比，我国同口径宏观税负低 18 个百分点；与发展中国家含社会保障缴款的宏观税负较低的国家秘鲁相比，我国高出 4 个百分点。

通过上述对中外宏观税负的比较分析，可以得出以下结论，即目前我国在世界上仍处于宏观税负水平较低的国家行列。

在分析税收负担并作国际比较时，不能脱离不同国家所处的发展阶段和政府职能范围，宏观税负水平没有放之四海皆适用的统一标准，有些机构将税率简单加总比较各国的税负痛苦指数是不妥的。因此，在进行国际税负比较的过程中，应注意和避免以下几个问题：一是国与国之间税制结构有较大的差异，不能简单对比。比如美国的销售税，税率为 5% 左右，以销售额为税基；我国对应的增值税，税率为 17%，但是以增加值为税基，两者是不同的。如据此认为我国增值税负担是美国销售税的 3 倍多，显然不对。二是用最高名义税率直接作为税负计算，不考虑税基大小和税收实际收入。如我国新修订的《个人所得税法》规定 7 档税率，最低为 3%，最高为 45%，能够适用 45% 的纳税人很少。如果取个人所得税最高档税率 45% 直接作为税负计算显然是不准确的。三是只考虑名义税率，不考虑实际收入。我国税法中减免税规定较多，数额比较大，实际征收率往往低于名义税率。另外，各国征管水平不同，使得实际征收率有所差异。因此，分析税收负担并作国际比较时，不能只看若干税种的税率高低，应用国际通行的办法比较税收收入占国内生产总值的比重，即宏观税负情况。

上述进行的国际比较，仅是对税收负担而言的宏观比较。从目前我国实际情况看，纳税人除了按照国家的税收法律法规缴纳税款外，还要向有关政府部门缴纳部分基金和收费。如

果将税和费共同计入总体负担进行比较, 则我国企业和居民的负担水平会有一些的变化, 与其他国家的比较也会随之改变。但由于有关部门目前尚无对费的全面规范统计, 无法就此进行比较。为了进一步优化政府收入结构, 应当推进税费改革, 使国家参与国民收入的分配更加规范、更加有效。

第九章 税务机构和人员

第一节 税务组织机构

税务机关是主管我国税收征收管理工作的部门。1994年，为了进一步理顺中央与地方的财政分配关系，更好地发挥国家财政的职能作用，增强中央的宏观调控能力，促进社会主义市场经济体制的建立和国民经济持续、快速、健康的发展，我国开始实行分税制财政管理体制。同时，为了适应分税制财政管理体制的需要，我国对税收管理机构也进行了相应的配套改革。中央政府设立国家税务总局，是国务院主管税收工作的直属机构。省及省以下税务机构分设为国家税务局和地方税务局两个系统。

国家税务局系统的机构设置为四级，即：国家税务总局，省（自治区、直辖市）国家税务局，地（设区的市、州、盟）国家税务局，县（市、旗）国家税务局。国家税务局系统实行国家税务总局垂直管理的领导体制，在机构、编制、经费、领导干部职务的审批等方面按照下管一级的原则，实行垂直管理。地方税务局按行政区划设置，分为三级，即省（自治区、直辖市）地方税务局，地（设区的市、州、盟）地方税务局，

县（市、旗）地方税务局。地方税务局系统的管理体制、机构设置、人员编制按地方人民政府组织法的规定办理。省（自治区、直辖市）地方税务局实行省（自治区、直辖市）人民政府和国家税务总局双重领导，以地方政府领导为主的管理体制。国家税务总局对省（自治区、直辖市）地方税务局的领导，主要体现在税收业务的指导和协调以及对国家统一的税收制度、政策的组织实施和监督检查等方面。省（自治区、直辖市）以下地方税务局实行上级税务机关和同级政府双重领导、以上级税务机关垂直领导为主的管理体制，即地（设区的市、州、盟）以及县（市、旗）地方税务局的机构设置、干部管理、人员编制和经费开支由所在省（自治区、直辖市）地方税务机构垂直管理。

国家（地方）税务局系统依法设置，对外称谓统一为国家（地方）税务局、税务分局、税务所和国家（地方）税务局稽查局，按照行政级次、行政（经济）区划或隶属关系命名税务机关名称并明确其职责。各级税务局为全职能局，按照省（自治区、直辖市），副省级城市，地区（市、盟、州）以及直辖市的区、副省级市的区，县（旗），县级市、地级市城区的行政区划设置，地级以上城市的区也可按经济区划设置。税务分局、税务所为非全职能局（所），是上级税务机关的派出机构。可按行政区划设置，也可按经济区划设置。较大县的城区、管辖五个以上乡镇（街道）的可设置税务分局。管辖四个以下乡镇（街道）的机构称税务所。各级税务局稽查局是各级税务局依法对外设置的直属机构。地级市的城区如有需要，可以设置稽查局，城区稽查局视不同情况既可按行政区划设置，也可跨区设置。

截至 2010 年底，全国省及以下国家税务局系统共有 31 个

省（自治区、直辖市）局、15 个副省级城市局、337 个地（设区的市、州、盟）局、82 个直辖市市区局、159 个副省级城市市区局、899 个地（设区的市、州、盟）区局和 2033 个县（市、旗）局，另外设置有 3414 个稽查局、直属分局等直属机构，10193 个税务分局、税务所等派出机构，4346 个信息中心、机关服务中心等事业单位。地方税务局系统共有 30 个省（自治区、直辖市）局、15 个副省级城市局、325 个地（设区的市、州、盟）局、73 个直辖市市区局、94 个副省级城市市区局、586 个地（设区的市、州、盟）区局和 1932 个县（市、旗）局，另设置有 5186 个稽查局、直属分局等直属机构，16373 个税务分局、税务所等派出机构，2190 个信息中心、机关服务中心等事业单位。

第二节 国家税务局和地方税务局的 征收管理范围

按照分税制财政体制的规定，国家税务局和地方税务局有着不同的征收范围，具体划分如下：

国家税务局系统负责征收和管理的项目有：增值税、消费税（其中进口环节的增值税、消费税由海关负责代征），车辆购置税，铁道部门、各银行总行、各保险公司总公司集中缴纳的营业税、企业所得税和城市维护建设税，中央企业缴纳的企业所得税，中央与地方所属企业、事业单位组成的联营企业、股份制企业缴纳的企业所得税，地方银行、非银行金融企业缴纳的企业所得税，海洋石油企业缴纳的企业所得税、资源税，从 2002 年 ~ 2008 年期间注册的企业、事业单位缴纳的企业所得税，对储蓄存款利息征收的个人所得税（目前暂免征收），

对股票交易征收的印花税。

从 2009 年起，企业所得税的征收管理范围按照下列规定调整：

1. 下列新增企业的企业所得税由国家税务局系统负责征收和管理：应当缴纳增值税的企业，企业所得税全额为中央收入的企业，在国家税务局缴纳营业税的企业，银行（信用社）、保险公司，外商投资企业和外国企业常驻代表机构，在中国境内设立机构、场所的其他非居民企业。

应当缴纳营业税的新增企业，其企业所得税由地方税务局系统负责征收和管理。

2. 非居民企业没有在中国境内设立机构、场所，而来源于中国境内的所得；或者虽然在中国境内设立机构、场所，但是取得的来源于中国境内的所得与其在中国境内所设机构、场所没有实际联系，中国境内的单位、个人向非居民企业支付上述所得的，该项所得应当扣缴的企业所得税的征收管理，分别由主管支付该项所得的中国境内单位、个人所得税的国家税务局或者地方税务局负责（其中不缴纳企业所得税的单位由国家税务局负责）。

3. 2008 年以前已经成立的跨区经营汇总纳税企业，2009 年以后新设立的分支机构，其企业所得税的征收管理机关应当与其总机构企业所得税的征收管理机关一致。2009 年以后新增跨区经营汇总纳税企业，其总机构企业所得税的征收管理机关按照上述第一条规定的原则确定，其分支机构企业所得税的征收管理机关也应当与总机构企业所得税的征收管理机关一致。

4. 依法免缴增值税、营业税的企业，按照其免缴的上述税种确定企业所得税的征收管理机关。既不缴纳增值税，也不缴纳营业税的企业，其企业所得税暂由地方税务局系统负责征收

和管理。

5. 既缴纳增值税，又缴纳营业税的企业，原则上按照其税务登记的时候自行申报的主营业务应当缴纳的上述税种确定企业所得税的征收管理机关。企业办理税务登记证的时候无法确定主营业务的，一般以工商登记注明的第一项业务为准。企业所得税的征收管理机关一经确定，原则上不再调整。

地方税务局系统负责征收和管理的项目有：营业税、企业所得税、个人所得税、资源税、印花税和城市维护建设税（不包括由国家税务局系统负责征收管理的部分）、房产税、城镇土地使用税、耕地占用税、契税、土地增值税、车船税、烟叶税、固定资产投资方向调节税。其中，固定资产投资方向调节税已经停止征收；少数地区的耕地占用税、契税征收和管理工作还没有从财政部门移交地方税务局。

西藏自治区只设立国家税务局，征收和管理税务系统负责的所有项目。但是暂不征收消费税、房产税、城镇土地使用税、契税和烟叶税。

海关系统负责征收和管理的项目有：关税、船舶吨税。此外，负责代征进口环节的增值税、消费税。

第三节 税务干部队伍建设

一、基本情况

截至2010年底，全国税务系统共有正式在职人员75.5万余人，离退休人员16.9万余人，另有临时人员10.6万余人。国家税务总局机关及直属单位正式在职人员1076人（不含扬州税务进修学院）。省以下国家税务局系统共有正式在职人员近39.7万人。其中，研究生以上学历1.1万余人，大学本科近

20.7 万余人，大学专科 14.6 万余人，中专和高中及以下 3.3 万余人。大专以上文化程度人员比例为 91.7%。省以下地方税务局系统共有正式在职人员 35.7 万余人。其中，研究生以上学历近 1.1 万人，大学本科 19.5 万余人，大学专科 11.6 万余人，中专和高中及以下近 3.5 万人。大专以上文化程度人员比例为 89.3%。

二、教育培训

税务系统认真落实中央《干部教育培训改革纲要》和《关于进一步加强人才工作的决定》，以能力建设为核心，以专业化培训为主线，大力实施人才强税战略，最大限度地激发税务系统各类人才的创造活力，推动税收事业的健康发展。

分级分类开展大规模干部培训。积极运用组织调训与自主选学相结合、脱产培训与在职自学相结合、党校班学习与常规班学习相结合等形式，搭建共同学习、团队学习的平台，有针对性地开展差别化培训，帮助各级干部补好自身素质“短板”。按照行业税收管理的要求，对稽查人员、税收分析人员、反避税人员、出口退税管理人员根据岗位职责要求进行深化和提升培训。认真抓好初任培训，坚持“凡进必考”原则。2003 年以来国家税务局系统新进公务员全部通过中组部、人社部统一组织的中央国家机关公务员考试招录。

大力推进专业人才培养建设。围绕推行专业化、信息化的管理方式，积极与 OECD 等国际组织开展合作，举办税收协定、转让定价、纳税服务、大企业管理等专题培训。根据“十二五”税务系统干部队伍建设规划和税务系统中长期人才队伍建设规划，将组织建立税务稽查人才库、反避税人才库、大企业税收监管人才和税收经济分析人才库等，进一步优化人力资

源配置。

培养税收工作一线骨干队伍。坚持急用先建原则，以总局和省局骨干队伍为基础，选拔业务骨干进行递进式培训，大力开展纳税服务、纳税评估、反避税、税务稽查等不同岗位骨干的培养工作。目前，各级税务机关分级储备外语、法律、稽查、统计、审计、监察和计算机等各类业务骨干上万名。

三、精神文明建设

税务系统围绕“服务科学发展、共建和谐税收”主题，坚持“为国聚财、为民收税”宗旨，以内强素质、外树形象为目标，认真抓好全国税务系统精神文明建设工作。

坚持以学习实践科学发展观活动为主线，大力开展社会主义核心价值观体系学习教育，积极推进税收志愿服务活动，逐步建立税务系统志愿服务体系，增强税务干部社会服务意识。加强税务文化建设，引领税收事业发展共同愿景，在税务部门形成善于学习、勇于创新、追求卓越的文化氛围。精神文明建设工作，为全面完成各项税收任务奠定了良好的思想基础，提供了强有力的精神支撑。近年来，国家税务总局表彰宣传了邓波、刘国江、蔡京堂、刘丰收、蒋海泉等一批先进典型。在2009年中央文明委举办的第二届全国文明单位评选活动中，税务系统有183个单位和354个单位被授予“全国文明单位”、“全国精神文明建设工作先进单位”称号，分别占受表彰的单位的13.63%、15.02%。

四、廉政建设

税务系统坚持把反腐倡廉建设与税收工作紧密结合，认真落实党风廉政建设责任制，稳步推进惩防体系建设，扎实开展

内控机制建设,从体制机制上构建“大预防”格局。认真贯彻落实中央《关于进一步从严管理干部的意见》,坚持对各级领导班子和领导干部严格要求、严格教育、严格管理、严格监督,领导干部廉洁自律意识不断增强。强化监督检查促进重大决策部署的贯彻落实,围绕中央保增长、保民生、保稳定等一系列重大决策部署贯彻落实,深入开展监督检查,确保政令畅通。扎实推进惩治和预防腐败体系建设,以权力制约和落实责任为核心,以源头防控腐败风险为目标,率先在国家税务总局机关和税务系统推行部门内控机制建设。深入开展反腐倡廉教育,认真落实“一岗双责”、“一案双查”等制度,加大违法违纪案件查办力度,推动反腐倡廉各项任务落到实处。通过上下共同努力,党风廉政建设和反腐败工作取得了显著成效,政风行风建设不断加强,为税收事业科学发展提供了强有力的政治和纪律保证。

后 记

本书2008年3月第一次出版，是由国家税务总局办公厅组织编写的全国税收“五五”普法丛书之一。主要编写和审稿人员有李林军、郭晓林、牛新文、刘义峰、吴廷高、杨德才、荣海楼、黄立新、陈顺扬、王文钦、赵岩。

近年来，随着税收事业的发展，税收工作包括税收政策都发生了新的变化，原书引用的一些数据已经过时。为保证读物的准确性和权威性，国家税务总局办公厅对《中国税收简介》一书进行修订再版。本书所引用的基本数据截至2010年，所引用的税收政策规定截至2011年10月。牛新文、马方明、李永斌、陈征、郑小英、张亚倩、赵涛、于子胜、段家胜、王平、孙继文等同志参加了此次修订工作，国家税务总局办公厅主任张捷、副主任郭晓林同志对全书进行了统稿和审核。

编 者

2011年11月