

第 1 章 税务代理总论

学习目标

通过本章的学习，使学生对代理与税务代理的内涵有所了解，了解并掌握税务代理的特性、原则，以及税务代理制度的模式。重点掌握税务师在税务代理业务中应承担的法律责任，为在实际税务代理工作中能依法代理奠定基础。

导入案例

小型企业更需要税务代理

某大型国有企业每月缴纳的流转税、附加税费及其他相关费用合计均在 2 000 万元左右。武汉某税务师事务所负责向该企业提供税务代理业务。2020 年，该大型国有企业因上级单位改制，需将企业名称变更，却因上级单位改制时统一申办了该企业的新工商营业执照，导致该企业无法直接办理税务变更登记，须将原企业先行注销，再以新企业办理税务登记，并需额外增加办理增值税金税卡相关费用 2 万余元。该企业将此业务委托给该税务师事务所办理。经该所人员与主管税务机关多次沟通协调后，主管税务机关根据该企业实际情况予以“专事专办”，为企业办理了原企业注销、新企业税务登记等手续，并将金税卡直接办理了变更，为企业节约了 2 万余元的费用。

无论是那些上档次、够规模的大中型企业还是小型企业，聘请税务代理都是不可或缺的。税务代理能在一定程度上使企业避免遭受罚款、罚滞纳金，使整个企业的税务问题更加规范化。实行税务代理是建立社会主义市场经济体制的客观要求，是加强税收征收管理的内在需要，也是发挥社会力量促进税收发展的一种比较好的形式。

1.1 税务代理概述

1.1.1 税务代理的含义

所谓代理，是指代理人以被代理人的名义在代理权限内进行对被代理人直接发生法律效力法律行为。《中华人民共和国民法典》依照代理权产生的根据不同，将代理分为委托代理和法定代理。税务代理是代理业的一个组成部分，具有代理的一般共性，是一种专项代理，属于委托代理的一种。因此，税务师必须通过委托人的委托和授权才能以委托人（被代理人）的名义进行税务事宜的代理。

所谓税务代理，是指税务师在国家法律规定的代理范围内，以税务师事务所的名义接受纳税人、扣缴义务人的委托，代为办理税务事宜的各项行为的总称。税务代理的兴起，适应

了社会经济发展的需要，成千上万的企业和个人都可以通过税务代理履行纳税义务，量大面广，因此税务代理具有广泛的社会性。

1.1.2 税务代理的特点

1. 主体资格的特定性

在税务代理法律关系中，代理行为发生的主体资格是特定的，作为代理人必须是经批准具有税务代理执业资格的税务师和税务师事务所。不符合上述条件的单位和个人均不能从事税务代理业务。作为被代理人一方必须是负有纳税义务或扣缴税款义务的纳税人或扣缴义务人。主体资格的特定性是税务师执业的法定要求，也是税务师行业有序发展的基本条件。

2. 代理活动的公正性

税务师是沟通税收征收机关与纳税人的中介，与征纳双方没有任何利益冲突。因此，在执业过程中，税务师站在客观、公正的立场上，以税法为准绳，以服务为宗旨，既维护纳税人合法权益，又维护国家税法的尊严。公正性是税务师执业的基本要求，离开公正性，税务师就失去了存在的意义。

3. 法律约束性

税务师从事的税务代理业务不是一般意义上的事务委托或劳务提供，而是负有法律责任的契约行为。税务师与被代理人之间的关系是通过代理协议建立起来的，税务师在从事税务代理活动的过程中，必须站在客观、公正的立场上行使代理权限，且其行为受税法及有关法律的约束。

4. 活动的知识性与专业性

税务代理行业从事的是一种知识密集型专业活动。税务师应当具有专业知识和实践经验，有综合分析能力，有较高的政策水平。由此可见，税务代理的知识性十分突出。此外，税务师执业还表现出较强的专业性。在执业过程中，税务师须以税收法规和民事代理法规为依据，专门从事有关税务事宜的代理。

5. 执业内容的确定性

税务师的税务代理业务范围，由国家以法律、行政法规和行政规章的形式确定，税务师不得超越规定的内容从事代理活动。除税务机关按照法律、行政法规规定委托其代理外，税务师不得代理应由税务机关行使的行政职权。

6. 税收法律责任的不转嫁性

税务代理活动是一项民事活动，代理关系的建立并不改变纳税人、扣缴义务人对其本身所固有的税收法律责任的承担。在代理过程中产生的税收法律责任，无论由于纳税人、扣缴义务人的原因，还是由于税务师的原因，其承担者均应为纳税人或扣缴义务人，而不能因为建立了税务代理关系而转移征纳关系，即转移纳税人、扣缴义务人的法律责任。但是这种法律责任的不转嫁性，并不意味着税务师在执业过程中可以对纳税人、扣缴义务人的权益不负责任，不承担任何代理过错。若因税务师工作过失而导致纳税人、扣缴义务人产生损失的，纳税人、扣缴义务人可以通过民事诉讼程序向税务师提出赔偿要求。

7. 有偿服务性

税务代理行业是伴随着市场经济产生和发展起来的，它以服务为宗旨，以社会效益为目的，在获取一定报酬的前提下，既服务于纳税人、扣缴义务人，又间接服务于税务机关，服

务于社会。

1.1.3 税务代理的原则

从事税务代理活动必须遵循以下原则。

1. 自愿委托原则

税务师从事的业务属于委托代理范畴，必须依照民法有关代理活动的基本原则，坚持自愿委托。这种代理关系的建立要符合代理双方的共同意愿。纳税人、扣缴义务人有委托或不委托的选择权，同时也有选择谁为其代理的权利；税务师也同样具有选择其所代理对象的自由，在被代理人向其寻求代理时，税务师拥有接受委托或拒绝代理的选择权。双方依法确立的代理关系不是依据任何行政隶属的关系，而是依据合同的契约关系。税务师不能以任何方式强迫纳税人、扣缴义务人委托其代理，被代理人也不得违背代理人意志，胁迫为其代理。只有在双方自愿和合法的基础上订立契约，双方的税收法律关系才能真正确立。

2. 依法代理原则

依法代理是税务师执业的一个重要原则。首先，从事税务代理的机构必须是依法成立的税务师事务所，从事税务代理的税务师必须是经过全国统一考试合格，并在税务师管理机构注册登记的具有税务代理执业资格的代理人员；其次，税务师承办一切代理业务，都要以法律、法规为指针，其所有活动都必须在法律、法规规定的范围内进行。税务师制作涉税文书，须符合国家法律、法规规定的原则，依照税法规定，正确计算被代理人应纳或应扣缴的税款。税务师在执业过程中，要充分体现被代理人的合法意愿，在被代理人授权的范围内开展活动。

3. 独立、公正原则

税务代理执业的独立性是指税务师在其代理权限内，独立行使代理权，不受其他机关社会团体和个人的干预。税务师是独立行使自己职责的行为主体，其从事的具体代理活动不受税务机关控制，更不受纳税人、扣缴义务人左右，而是严格按照税法的规定，靠自己的知识和能力独立处理受托业务，帮助纳税人、扣缴义务人准确履行纳税或扣缴义务，并维护他们的合法权益，从而使税法意志得以真正实现。

税务师的执业行为是一项社会性中介服务活动，涉及税务师、涉税服务对象和国家的利益关系。因此，客观公正地开展代理活动是税务代理的一项重要原则。税务师在实施税务代理过程中，必须站在公正的立场上，在维护税法尊严的前提下，公正、客观地为纳税人、扣缴义务人代办税务事宜，绝不能因收取委托人的报酬而偏袒或迁就纳税人、扣缴义务人。

4. 维护国家利益和保护委托人合法权益原则

税务师在税务代理活动中应向纳税人、扣缴义务人宣传有关税收政策，按照税法规定督促纳税人、扣缴义务人自觉依法履行纳税义务；保护委托人的合法权益是税务师执业的又一重要原则。权益和义务是对称的，履行纳税（或扣缴）义务，就应享有纳税（或扣缴）权益。通过税务师的税务代理业务，纳税人可避免因不知法而受到不必要的处罚，而且还可以通过税务师在合法、合理的基础上进行税收筹划，节省不必要的税收支出，减少损失。

1.1.4 税务代理在税收征纳关系中的作用

税务代理是税务机关和纳税人之间的桥梁和纽带，通过具体的代理活动，不仅有利于纳

税人正确履行纳税义务，而且对国家税收政策的正确贯彻落实具有积极作用。

1. 税务代理有利于促进依法治税

依法治税是税收工作的基本原则。依法治税的基本要求是税务机关依法行政，纳税人、扣缴义务人依法纳税。推行税务代理制度，选用熟悉财税业务的专家作为沟通征纳双方的桥梁，以客观公正的立场协调征纳双方的行为，帮助纳税人准确及时地缴纳税款，并监督纠正征纳双方可能的背离税法规定的行为，将有利于推进我国依法治税的进程。

2. 税务代理有利于完善税收征管的监督制约机制

加强税收征管工作的一个重要环节，是建立一个科学、严密的监督制约体系，确保税收任务的完成。实行税务代理制度可以在税收征纳双方之间通过税务代理业务形成纳税人、税务师、税务机关三方的制约关系。纳税人作为履行纳税义务的主体，要自觉纳税，同时，受到税务机关与税务师的依法监督制约；税务机关作为税收征收的主体，要严格执法，同时又受到纳税人与税务师的监督制约；税务师在开展代理活动时，也要受纳税人和税务机关的监督制约。这就形成了一个全方位的相互制约体系，从而促进税收征管制度的进一步完善。

3. 税务代理有利于增强纳税人自觉纳税的意识

我国宪法规定，每个公民都有依法纳税的义务。从国际上看，无论是发达国家还是发展中国家，一般都建立了申报纳税制度。《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）也对纳税人作了自觉申报纳税的规定，但由于税种多、计算复杂，让纳税人自行准确计算、申报纳税是有一定难度的。实行税务代理制度，正是适应了纳税人准确履行纳税义务的需要，他们可以选择自己信赖的税务师，代为履行申报纳税义务。税务代理制度的实施，有利于提高纳税人主动申报纳税的自觉性，增强纳税意识。

4. 税务代理有利于保护纳税人的合法权益

实行税务代理制度，纳税人可以在税务师的帮助下减少纳税错误，用足用好税收优惠政策，做好税收筹划。税务师还可以协调税收征纳双方的分歧和矛盾，依法提出意见，进行调解，如有需要，税务师可以接受纳税人的委托向上级税务机关申请行政复议。这些都切实有效地维护了纳税人的合法权益。

1.2 税务代理制度

1.2.1 税务代理制度的内涵和类型

1. 税务代理制度的内涵

税务代理制度是指在税务代理活动中，税务师应遵循的法律制度和规范。它包括国家有关税务代理的法规、规章、制度和税务代理行业协会所制定的本行业业务操作规程两个层次。

2. 税务代理制度的类型

各国一般根据本国的政治制度、宪法程序及文化背景等因素确定其税务代理制度的类型。根据管理体制的不同，税务代理制度可以分为3种类型：集中型税务代理制度、松散型税务代理制度、混合型税务代理制度。

1.2.2 税务代理制度的产生与发展

1. 税务代理制度产生与发展的历史渊源

税务代理制度的起源可以追溯到日本的明治时代。1896年，日本政府制定了《营业税法》，确定营业税以工商业者为纳税人。随着税收负担的加重，工商业者中的一些人向退职税务官吏及财会方面有造诣的人士寻求“关于税的商谈”和委托代理申报，以求合理纳税。1904年日俄战争爆发，日本政府为了筹措战争经费，采取增收营业税的办法，增加了纳税人计缴税款的难度和工作量，纳税人寻求税务咨询和委托代理申报的业务迅速增加，使专职于这种工作的人员有了较为稳定的市场，并以税务专家的职业固定下来。1911年，大阪首先制定出《税务代办监督制度》，这是日本税务代理制度的前身。在日本税理士制度形成和发展的过程中，英、美、德、法、韩等国相继推行了税务代理制度。尽管世界各国（地区）税务代理制度的内容与模式不同，但是，税务代理制度产生的历史渊源却是相近的。

1) 寻求最小合理纳税的帮助

税务代理是依法受托代理的民事行为，纳税人自愿委托的意愿是税务代理存在的基本前提之一。纳税人在最小合理纳税与办税成本之间作出比较后，如果认为寻求专业人士的帮助是最为经济的，这种意识就会直接促进税务代理制度的产生与孕育。例如，在英国1920年的税制改革中，由于税率的提高和税法内容的繁杂，纳税人为了避免因不通晓税法而多缴税款，开始向专家请教。于是，在英国的特许会计师、税务律师中出现了以提出建议为职业的专家。10年以后，税务检察官吉尔巴德·巴尔与其他税务专家共同创立了租税协会，成为英国唯一的专门从事税务代理业务的专业团体。租税协会的大多数会员限于某一税种的专业服务，为使委托人的应纳税额合法地减少到最小而提出建议。

2) 寻求解决税收争议的帮助

纳税人在履行纳税义务的过程中，因对税法理解的差异可能会与征税机关发生纳税争议，由于纳税人与税务官员在税收专业判断能力方面的差距，使其不具备为解决纳税争议而与税务机关充分交换意见的条件，寻求专家的指导或由其代为处理，会有效地保护纳税人自身的合法权益，这是税务师具有独立存在价值的重要原因之一。例如，为日本税理士制度奠定思想基础的《夏普宣言》就强调以下观点：当纳税人与具有丰富知识的税务官员发生争执时，就非常需要专家队伍的援助，双方可以在对等的条件下判断征税关系正确与否。虽然税务官员和税理士在维护国民的权利，以及使其正确完成纳税义务方面负有共同的使命和责任，但是当有两个以上的合理选择时，税务官员往往会选择可以确保税收的方法，而税理士则会站在与征税机关平等的立场上给纳税人以专业化的援助，为最大限度地保护客户的利益而尽其努力。

3) 推行申报纳税制度的客观要求

纳税人自行申报纳税制度是现代税收管理的一个基本特征，特别是所得税由稽核课税向自行申报纳税方式的转变，更直接地促进了税务代理制度的发展。因为自行申报纳税制度意味着从计算应纳税额、履行申报手续到办理缴税事宜的整个过程，纳税人均应自行承担相应的法律责任，并因此会有一定的纳税风险。为了免受责罚，寻求税务专家代理申报就成为必要途径。例如，韩国的税务士是在第一次世界大战期间出现的。20世纪60年代初，韩国的《税务士法》规定税务士主要从事代理纳税人制作税务方面的申报、申请、请求、异议申请

和税务咨询。从 20 世纪 70 年代中期开始,韩国规定由税务士制作法人所得税的文书——《税务调整计算书》和申报纳税前的审核,个人所得税申报表如能附送税务士审核后编制的《税务调整计算书》,则可免除税务调查,这一举措使韩国税务士的代理服务有了较大的发展。据韩国税务士会 1992 年度的统计资料,80% 的法人所得税纳税人和近 30 万的个人所得税纳税人是通过税务士制作、提交《税务调整计算书》而完成纳税申报的。

2. 我国税务代理制度产生与发展的基本历程

1) 我国税务代理制度产生与发展的背景

我国的税务代理制度是适应国家建立和完善社会主义市场经济体制,税制改革特别是税收征管改革不断深化的要求,顺应纳税人的客观需求而逐步产生和发展的。

(1) 市场经济体制的建立推动了作为服务贸易组成部分的社会中介服务体的建立和发展。税务代理的行业独特性和社会性也逐渐显现出来,一支以税务代理为职业的队伍逐步形成。

(2) 税收征管模式的转换,税务专管员制度的改革,分清了税收征纳双方的权利、义务、责任,企业为了能独立完成纳税义务,客观上需要社会中介提供服务。

2) 我国税务代理制度产生与发展的各个阶段

(1) 20 世纪 80 年代初的税务咨询业。20 世纪 80 年代,随着国家税制进行一系列改革,我国的税收从单一税制改变为复合税制,纳税难度相应加大。为帮助纳税人准确纳税,一些地区的离退休税务干部组建了税务咨询机构,为纳税人解答税法方面的问题。这是税务代理的雏形。

(2) 20 世纪 90 年代初税务代理市场的启动。在国家推行一系列税制改革的同时,从 1988 年起,全国逐步开展税收征管改革,辽宁省、吉林省一些地区结合征管方式的改变,进行了税务代理的试点,取得了一定成效。为此,在 1992 年颁布的《税收征管法》第五十七条中明确规定:“纳税人扣缴义务人可以委托税务代理人代为办理税务事宜。”(2001 年 4 月、2013 年 6 月、2015 年 4 月修订后的《税收征管法》均为第八十九条),并授权国家税务总局制定具体办法。1994 年,国家税务总局颁发了《税务代理试行办法》,要求各地有步骤地开展税务代理的试点工作,税务代理市场开始启动。

(3) 税务代理制度的全面推行。进入 20 世纪 90 年代中后期,我国的税收征管改革进入深化阶段,税收征管实现了程序化,纳税人必须自觉履行各项纳税义务。但仅凭纳税人自身的努力难以准确地履行其纳税义务,寻求税务代理的客观需求越来越迫切。特别是经过几年的试点,税务代理已逐渐被纳税人和社会各界所接受,并形成一定的规模。

(4) 税务代理制度的规范管理。进入 21 世纪,注册税务师行业作为涉税专业服务社会组织,其定位逐渐清晰;行业队伍逐步壮大,制度建设得到加强,执业水平不断提高,管理体制初步理顺。2005 年,《注册税务师管理暂行办法》(国家税务总局令第 14 号)的出台标志着注册税务师行业进入一个崭新规范时期,2009 年 12 月 2 日,国家税务总局出台了《关于印发〈注册税务师执业基本准则〉的通知》(国税发〔2009〕149 号),完善了注册税务师执业规范体系,明确了涉税服务的业务标准,保障了涉税中介服务当事人的合法权益,促进了税收专业服务市场的健康发展。

2015 年,根据《国务院机构改革和职能转变方案》和国家职业资格证书制度的有关规定,注册税务师职业资格由准入类调整为水平评价类,并更名为“税务师”,纳入全国专业

技术人员职业资格证书制度统一规则。通过税务师职业资格考试并取得职业资格证书的人员，表明已具备从事涉税专业服务的职业能力和水平，可以进入税务师事务所等涉税专业服务机构中，从事税务代理、税务鉴证、税务审计和税务咨询等服务。

1.3 税务师及税务师事务所

1.3.1 税务师及其服务范围

1. 税务师的概念

税务师是在中华人民共和国境内依法取得税务师执业资格证书，从事涉税专业服务的专业人员。税务师执业应当精通税收法律及财务会计制度，能够熟练地承担税务代理、税收筹划等业务，具备进行实务操作的素质和技能。税务师在纳税人、扣缴义务人的委托之下，从事相关涉税事宜。

税务师执业，应当依托于税务师事务所。税务师事务所是依法设立并承办法律、法规、规章规定的涉税服务和鉴证业务的社会中介机构。税务师和税务师事务所承办业务，应当以委托方自愿为前提，以有关法律、行政法规、规章为依据，并受法律保护。税务师事务所及税务师应当对其出具的鉴证报告及其他执业行为承担法律责任。

2. 税务师的服务范围

税务师的服务范围主要包括涉税鉴证和非鉴证服务两个方面。

涉税鉴证服务是指鉴证人接受委托，按照税收法律、法规及相关规定对被鉴证人涉税事项的合法性、合理性进行鉴定和证明，并出具书面专业意见的服务活动。涉税鉴证业务包括纳税申报类鉴证、涉税审批类鉴证和其他涉税鉴证三种类型。当前税务师行业开展的涉税鉴证业务包括：企业注销登记鉴证、土地增值税清算鉴证、企业交产损失税前扣除鉴证、研发费用税前加计扣除鉴证、高新技术企业专项认定鉴证、涉税交易事项鉴证、涉税会计事项鉴证、税收权和义务事项鉴证和其他涉税事项鉴证。非鉴证服务是指税务师事务所及其税务师，向委托人或者委托人指向的第三人，提供涉税信息、知识和相关劳务等不具有证明性的服务活动。涉税服务业务包括税务咨询类服务、申报准备类服务、涉税代理类服务和其他涉税服务四种类型。当前税务师行业开展的涉税服务主要有代办税务登记、纳税和退税、减免税申报、建账记账，增值税一般纳税人资格认定申请，利用主机共享服务系统为增值税一般纳税人代开增值税专用发票，代为制作涉税文书，以及开展税务咨询（顾问）、税收筹划、涉税培训等业务。税务师承办的涉税鉴证业务包括：① 企业所得税汇算清缴纳税申报的鉴证；② 企业税前弥补亏损和财产损失的鉴证；③ 国家税务总局和省税务局规定的其他涉税鉴证业务。

1.3.2 税务师资格的取得

为了提高税务师的执业素质，《注册税务师资格制度暂行规定》要求从事税务代理业务的专业技术人员应具有税务师证书，该证书纳入了国家专业技术职称证书制度范畴，以促进税务代理业的健康发展。

1. 税务师资格考试制度

税务师应是精通税法和财务会计制度，并能熟练进行实务操作的专业技术人员，必须具备从事税务代理工作的素质和工作技能。实行税务师资格考试制度是保证执业准入控制的基本前提。

1) 报名参加税务师资格考试的条件

凡中华人民共和国公民，遵纪守法并具备下列条件之一者，可申请参加税务师资格考试。

(1) 取得经济学、法学、管理学学科门类大学专科学历，从事经济、法律相关工作满2年；或者取得其他学科门类大学专科学历，从事经济、法律相关工作满3年。

(2) 取得经济学、法学、管理学学科门类大学本科及以上学历（学位）；或者取得其他学科门类大学本科学历，从事经济、法律工作满1年。

符合上述报名条件，暂未取得学历证（学位证）的大学生可以报名，待取得学历（学位）证书后再修改个人信息，上传证书电子图片。

符合报名条件，并具备下列条件之一者，可免试相应科目。

(1) 已评聘经济、审计等高级专业技术职务，从事涉税工作满2年的，可免试《财务与会计》科目。

(2) 已评聘法律高级专业技术职务，从事涉税工作满2年的，可免试《涉税服务相关法律》科目。

2) 税务师资格考试科目

税务师资格考试实行全国统一大纲、统一命题、统一组织的考试制度，原则上每年举行一次，具体考试办法由中华人民共和国人力资源和社会保障部与国家税务总局共同制定。考试共分5个科目：税法（I）、税法（II）、涉税服务实务、涉税服务相关法律、财务与会计。

税法（I）：主要内容包括税法基本原理及增值税、消费税、城市维护建设税、教育费附加、烟叶税、资源税、车辆购置税、土地增值税、关税、环境保护税的相关法律、法规和规章。

税法（II）：主要内容包括国际税收及企业所得税、个人所得税、印花税、房产税、车船税、契税、城镇土地使用税、耕地占用税和船舶吨税的相关法律、法规和规章。

涉税服务实务：主要内容包括涉税专业服务制度、税务管理、涉税服务业务、各类代理与审核业务、税务咨询与税务顾问等涉税服务实务方面的专业知识。

涉税服务相关法律：包括法律基础理论及若干涉税单行法律，如行政法、民商法、刑法等。

财务与会计：侧重于财会业务和实际操作。

3) 考试成绩有效期

考试以五年为一个周期，参加全部五个考试科目的人员必须在连续五个考试年度（即第一年至第五年为一个周期，第二年至第六年为一个周期，以此类推）内通过全部五个科目的考试并合格，才可取得税务师职业资格证书。

2. 税务师的权利与义务

(1) 税务师依法独立、客观、公正执法受法律保护，不受区域限制，任何单位和个人不得违法干预。

(2) 依照税收法律、法规和相关执业规范、标准,通过执行规定的审核鉴别程序,对委托方涉税事项真实性或者合法性进行职业判断,提供具有公信力的专业结论。

(3) 在法律、法规及相关规定许可的范围内,对委托方的经营、投资和理财活动做出事先筹划和安排,为委托方取得合法的税收经济利益。

(4) 自税务机关查询税收法律、法规、规章和其他规范性文件。

(5) 参加税务机关组织的培训和税收政策研讨,对税收政策存在的问题向税务机关提出意见和修改建议;对税务机关和税务人员的违法、违纪行为提出批评或者向上级主管部门反映。

(6) 要求委托人提供相关会计、经营等涉税资料(包括电子数据)以及其他必要的协助。

(7) 委托人与税务机关发生涉税争议时,代表委托人与税务机关协商。

(8) 法律、法规及相关规定确定的其他权利和义务。

1.3.3 税务师事务所

税务师事务所是专职从事税务代理的工作机构,由税务师出资设立,其组织形式为有限责任制税务师事务所和合伙制税务师事务所,以及国家税务总局规定的其他形式。

1. 申请设立税务师事务所应报送资料

申请设立税务师事务所,应当向省级税务师管理中心提出书面申请,并报送下列有关资料。

(1) 税务师事务所的名称、组织机构、业务场所。

(2) 税务师事务所主要负责人的姓名、简历及有关证明文件。

(3) 税务师事务所的从业人员情况,包括税务师的姓名、简历及有关证明文件。

(4) 税务师事务所的章程、合同和协议。

(5) 税务师管理中心要求的其他资料。

2. 税务师事务所的经营、变更及注销等有关事项

(1) 税务师事务所应当就本所税务师变动情况,向省税务师管理中心备案;省税务师管理中心应当将本地区当年税务师变动情况汇总,上报国家税务总局。

(2) 税务师事务所应当依法纳税,并建立健全内部管理制度,严格财务管理,建立职业风险基金,办理职业保险。

(3) 税务师事务所承接委托业务,应当与委托人签订书面合同并按照国家价格主管部门的有关规定收取费用。

(4) 税务师事务所在工商行政管理部门办理合并、变更、注销等手续后,应当到省税务师管理中心备案。

(5) 对合并、变更的税务师事务所,符合设立条件的,核发新的税务师事务所执业证;不符合设立条件的,收回税务师事务所执业证,不再核发。

(6) 注销的税务师事务所,由省税务师管理中心核销税务师事务所执业证。

(7) 合并、变更、注销的税务师事务所,省税务师管理中心办理完相关手续后,应当在30日内报国家税务总局备案。省税务师管理中心应当将已办理完相关备案手续的税务师事务所通报税务师事务所所在地主管税务机关并向社会公示。

1.4 税务代理的业务范围及执业规则

1.4.1 税务代理的业务范围

税务代理的业务范围是指按照国家有关法律规定，允许税务师从事的业务内容。尽管世界各国所规定的业务不尽相同，但其基本原则大致是相同的，即税务代理的业务范围主要是纳税人所委托的各项涉税事宜。

税务师可以接受委托人的委托从事以下范围内的业务代理。

- (1) 办理税务登记、变更税务登记和注销税务登记手续；
- (2) 办理除增值税专用发票外的发票领购手续；
- (3) 办理纳税申报或扣缴税款报告；
- (4) 办理缴纳税款和申请退税手续；
- (5) 制作涉税文书；
- (6) 审查纳税情况；
- (7) 建账建制，办理账务；
- (8) 税务咨询、受聘税务顾问；
- (9) 税务行政复议手续；
- (10) 国家税务总局规定的其他业务。

1.4.2 税务代理中税务师的执业规则

1. 税务师拒绝出具报告的情形

税务师执业时，遇有下列情形之一的，应当拒绝出具有关报告。

- (1) 委托人示意其做不实报告或不当证明的。
- (2) 委托人故意不提供有关资料和文件的。

因委托人有其他不合理的要求，致使税务师出具的报告不能对涉税的重要事项作出正确表述的。

2. 税务师出具报告的行为规范

税务师执业，应当按照业务规程确定的工作程序建立工作底稿、出具有关报告。

税务师出具报告时，不得有以下行为。

- (1) 明知委托人对重要涉税事项的处理与国家税收法律、法规及有关规定相抵触，而不予指明。
- (2) 明知委托人对重要涉税事项的处理会损害报告使用人或其他利害关系人的合法权益，而予以隐瞒或做不实的报告。
- (3) 明知委托人对重要涉税事项的处理会导致报告使用人或其他利害关系人产生重大误解，而不予指明。
- (4) 明知委托人对重要涉税事项的处理有其他不实内容，而不予指明。

3. 税务师的其他行为规范

税务师不得有以下行为。

- (1) 执业期间, 买卖委托人的股票、债券。
- (2) 索取、收受委托合同约定以外的酬金或其他财物, 或者利用执业之便, 牟取其他不正当的利益。
- (3) 允许他人以本人名义执业。
- (4) 向税务机关工作人员行贿, 或者指使、诱导委托人行贿。
- (5) 其他违反法律、行政法规的行为。

1.5 税务代理的法律关系和法律责任

税务代理的法律关系是指纳税人、扣缴义务人委托税务师办理涉税事宜而产生的委托方与受托方之间的权利、义务和责任关系。税务师以委托方的名义进行代理工作, 其代理过程中所产生的法律后果直接归属委托方, 税务代理法律关系的确定以委托代理协议书的签订为标志。同时, 委托代理项目、委托期限等的变化, 将直接影响双方的权利、义务关系, 税务代理法律关系将随之发生变更。

1.5.1 税务代理的法律关系

1. 税务代理关系的确立

1) 税务代理关系确立的前提

税务代理不同于一般民事代理, 税务代理关系的确立, 应当以双方自愿委托和自愿受理为前提, 同时还要受代理人资格、代理范围及委托事项的限制。

(1) 委托项目必须符合法律规定。税务师可以接受纳税人、扣缴义务人的委托从事规定范围内的业务代理, 税务师不得超越法律规定范围进行代理, 并严禁代理偷税、骗税行为。

(2) 受托代理机构及专业人员必须具有一定资格。税务代理是一项政策性较强、法律约束较高的工作。因此, 受托代理机构及从业人员必须取得一定资格。按现行规定, 从事税务代理的机构只能是经国家税务总局及其授权部门确认批准的负有限责任的税务师事务所和合伙税务师事务所, 其他机构不得从事税务代理业务。同时, 税务代理专业人员必须经考试取得中华人民共和国税务师执业资格证书, 方可从事代理业务。

(3) 税务师承办业务必须由所在的税务师事务所统一受理。

(4) 签订委托代理协议书。

税务代理关系的确立必须签订书面委托代理协议书, 而不得以口头或其他形式。未经签订委托代理协议书而擅自开展代理业务的, 不受法律保护。

2) 税务代理关系确立的程序及形式

税务代理关系的确立大致有两个阶段: 第一阶段是准备阶段, 主要就委托内容与权利、义务进行洽谈; 第二阶段是签约阶段, 即委托代理关系确立阶段。

(1) 确立税务代理关系的准备阶段。税务代理关系确立前, 代理双方应就委托项目及服务标准协商一致, 并对双方的权利与义务进行商定, 特别是应由纳税人、扣缴义务人提供的、与委托税务事宜有关的情况、数据、证件、资料等, 必须如期、完整、准确地提供。同时, 双方应就代理费收取等事宜协商一致。这一阶段, 税务师处于税务代理关系确立前的主导地位, 必须向委托人阐明税务代理业务范围、税务代理责任, 双方的权利与义务, 以及税

务代理收费等，取得委托人认同。

(2) 委托代理协议书签约阶段。在委托方、受托方就协议约定内容取得一致意见后，委托方、受托方应就约定内容签订委托代理协议书。委托代理协议书应当载明委托方、受托方名称，代理事项，代理权限，代理期限，以及其他应明确的事项，并由税务师及其所在的税务代理机构和委托方签名盖章。协议书经委托方、受托方签章后，正式生效。

税务代理委托协议书

编号：第 号

甲方：

乙方：

法定代表人：

法定代表人：

地址：

地址：

电话：

电话：

联系人：

联系人：

纳税人识别号：

兹有 _____ (甲方) 委托 _____ (乙方)，提供 _____ 服务。经双方协商，现将双方责任及有关事项约定如下。

一、委托事项

(一) 项目名称：

(二) 具体内容及要求：

(三) 完成时间：

二、代理费用及支付方式

(一) 完成约定事项的代理费用为人民币(大写) _____ 元。

(二) 上述费用按 _____ 方式，自协议签订后 _____ 日内支付完毕。

三、甲方义务及责任

(一) 甲方应对乙方开展审核工作给予充分的合作，提供必要的条件，并按乙方的要求，提供账册、凭证、报表，以及其他在审核过程中需要查看的各种文件资料。

(二) 甲方必须向乙方及时提供与委托事项有关的凭证及其他涉税资料，并对其真实性、合法性、完整性负责。如因甲方提供的涉税资料失实，造成代理结果错误的，乙方不负赔偿责任。

(三) 作为审核程序的一部分，在乙方认为必要时，甲方应提供一份管理当局声明书，对有关会计报表方面的情况做必要的说明。

(四) 甲方不得授意乙方代理人员实施违反税收法律、法规的行为。如有此类情况，经劝告后仍不停止者，乙方有权终止代理。

(五) 甲方应按约定的条件，及时足额支付代理费。不按约定时间支付的，应按约定数额的 _____ 比例支付违约金。

四、乙方的义务及责任

(一) 乙方接受委托后，应及时委派代理人员为甲方提供约定的服务。

(二) 乙方委派代理人员必须对执业中知悉的甲方商业秘密保密，维护甲方的合法权益。

(三) 按照国家有关税收法规的要求,对甲方提供的企业所得税税前扣除项目相关资料,实施必要的税务审核程序,并按时出具代理报告。如超过约定时限,给甲方造成损失的,应按收取代理费的_____比例支付违约金。

(四) 因乙方违反税收法律、法规,造成被审核企业未缴或少缴税款的,除由甲方缴纳或补缴税款、滞纳金外,乙方应承担相应的赔偿责任。

五、协议签订后,双方应积极按约履行,不得无故终止。如有法定情形或特殊原因确需终止的,提出终止的一方应及时通知另一方,并给对方以必要的准备时间。

六、协议履行中如遇情况变化,需要变更、补充有关条款的,由双方协商议定。

七、协议履行中如有争议,双方应协商解决,协商不成,可通过诉讼方式解决。

八、本协议经双方法定代表人签字并加盖单位公章后生效。

九、本协议一式两份,甲、乙双方各执一份,并具有同等法律效力。

十、本协议未尽事宜,经双方协商同意后,可另行签订补充协议。

签订时间: 年 月 日

签订地点:

2. 税务代理关系的变更

委托代理协议书签订后,税务师及其助理人员应按协议约定的税务代理事项进行工作,但遇有下列问题之一的,应由协议双方协商对原订协议书进行修改和补充。

(1) 委托代理项目发生变化的。这里有两种情况。第一种是原委托代理项目有了新发展,代理内容超越了原约定范围,经双方同意增加或减少代理内容的。例如,原来签订的是单项代理,后改为综合代理。第二种是由于客观原因,委托代理内容发生变化,需要相应修改或补充原协议内容的。

(2) 税务师发生变化的。

(3) 由于客观原因,需要延长完成协议时间的。

上述内容的变化将使税务代理关系发生变化。因此,必须先修订委托代理协议书,并经过委托方和受托方,以及税务师共同签章后生效,修订后的协议书具有同等法律效力。

3. 税务代理关系的终止

税务代理委托协议约定的代理期限届满或代理事项完成,税务代理关系终止。

1) 委托方单方终止代理行为

有下列情形之一的,委托方在代理期限内可单方终止代理行为。

(1) 税务代理执业人员未按代理协议的约定提供服务。

(2) 税务师事务所被注销资格。

(3) 税务师事务所破产、解体或被解散。

2) 税务师事务所单方终止代理行为

有下列情形之一的,税务师事务所在代理期限内可单方终止代理行为。

(1) 委托人死亡、解体或破产。

(2) 委托人自行实施或授意税务代理执业人员实施违反国家法律、法规行为,经劝告仍不停止其违法活动的。

(3) 委托人提供虚假的生产经营情况和财务会计资料,造成代理错误的。

委托关系存续期间,一方如遇特殊情况需要终止代理行为的,提出终止的一方应及时通知另一方,并向当地主管税务机关报告,终止的具体事项由双方协商解决。

1.5.2 税务代理的法律责任

为了维护税务代理双方的合法权益,保证税务代理活动顺利进行,使税务代理事业能够在法制的轨道上健康发展,必须明确税务代理的法律责任。

规范税务代理法律责任的法律是《中华人民共和国民法典》《中华人民共和国税收征收管理法》及其实施细则和其他有关法律、行政法规,承担的法律责任既包括民事法律责任,也包括刑事法律责任。

1. 委托方的法律责任

《中华人民共和国民法典》第五百七十七条规定,当事人一方不履行合同义务或履行合同义务不符合约定的,应当承担继续履行、采取补救措施或赔偿损失等违约责任。因此,如果委托方违反代理协议的规定,致使税务师不能履行或不能完全履行代理协议,由此而产生法律后果的法律责任应全部由委托方承担,其中,纳税人除了应按规定承担本身应承担的税收法律责任以外,还应按规定向受托方支付违约金和赔偿金。

2. 受托方的法律责任

《中华人民共和国民法典》第一百六十四条规定,代理人不履行或者不完全履行职责造成被代理人损害的,应当承担民事责任。根据这项规定,税务代理人如因工作失误或未按期完成税务代理事务等未履行税务代理职责,给委托方造成不应有的损失的,应由受托方负责。

《中华人民共和国税收征管法实施细则》第九十八条规定,税务代理人违反税收法律、行政法规,造成纳税人未缴或少缴税款的,除由纳税人缴纳或补缴应纳税款、滞纳金外,对税务代理人处纳税人未缴或少缴税款50%以上3倍以下的罚款。

3. 对属于共同法律责任的处理

《中华人民共和国民法典》第一百六十七条规定,代理人知道或者应当知道代理事项违法仍然实施代理行为,或者被代理人知道或者应当知道代理人的代理行为违法来作表示反对的,被代理人和代理人应当承担连带责任。根据这项规定,代理人与被代理人如果互相勾结、偷税抗税、共同违法,应按共同违法论处,双方都要承担法律责任。涉及刑事犯罪的,还要移送司法部门依法处理。

思考与练习

1. 简述税务代理的特征。
2. 简述税务代理的范围。