

## 附：《征求意见稿》的主要修订<sup>1</sup>及简评

| 条款              | 《征求意见稿》主要修改概览及简评  |
|-----------------|---|
| <b>第一章 总则</b>   |   |
| 第六条             | 新增税收基础信息共享共用机制，强化部门协同与信息互通，提升税收治理效能。  |
| 第七条             | 新增税收诚信体系的联合激励与惩戒机制，推动形成守信受益、失信受限的信用约束格局。  |
| 第十三条            | 新增税务执法基本原则：“事实清楚、证据充分、依据正确、程序合法、公平公正”，呼应《中华人民共和国行政复议法》《中华人民共和国行政诉讼法》对行政执法行为合法性与合理性的审查标准和基本要求。   |
| <b>第二章 税收管理</b> |   |
| 第一节 纳税人识别与登记    | <p><b>第十七条</b> 新增纳税人识别号的确定方法，为纳税人身份管理提供法律依据。</p> <p><b>第十八条与第十九条</b> 对税务登记和税务注销制度进行了系统修订和完善，主要包括：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· 在立法层面打通税务登记与工商登记的衔接机制，明确纳税人识别号由工商登记环节一并生成；</li> <li>· 明确市场监督管理部门与税务机关之间的信息实时共享，提升</li> </ul> |

<sup>1</sup> 为更系统地反映相关修订内容，我们对部分条款的排列顺序进行了调整，以便集中展示其核心修改内容及立法意图。

|                        |  |
|------------------------|--|
|                        | <p>登记信息联通效率；</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· 明确在办理工商注销前，企业应先取得清税证明，确保税款清缴义务履行到位。</li> </ul> <p><b>第二十条</b> 授权国家税务总局根据税收征管实际需要，进一步规范纳税人及扣缴义务人提交资料的范围和方式，为今后细化管理提供制度依据。</p>   |
| 第 二 节<br>账簿、凭证<br>管理   | <p><b>第二十三条</b> 新增电子凭证可作为依法记账的有效依据，顺应电子化财税管理趋势，提升电子凭证管理便利性与合法性。</p>  |
| 第 三 节 纳<br>税 申 报       | <p><b>第二十八条</b> 明确纳税人、扣缴义务人对其申报内容的真实性、准确性和完整性承担责任，强化其申报义务与法律责任意识。</p> <p><b>第二十九条</b> 新增电子商务平台及其他网络交易平台的协助义务，要求其向税务机关报送平台内经营者、从业人员的身份信息及涉税信息，增强税务对新型交易模式的监管能力。</p> <p><b>第三十条</b> 明确纳税人、扣缴义务人提交的电子资料与纸质资料具有同等法律效力，推动税务申报与执法的无纸化、规范化发展。</p> |
| <b>第三章 税款征收</b>        |  |
| 第 三 十 六<br>条（税收优<br>惠） | <p>明确“地方各级人民政府、各级人民政府相关部门、单位和个人不得向税务机关下达税收收入指标，违反法律、行政法规和国务院规定，擅自作出的税收优惠决定无效，税务机关不得执行，并应当向上级税务机关报告”。</p> <p>该条款从法律层面回应了地方政府间“以税引资”的逐底竞争现象，</p>   |

|                    |   |
|--------------------|---|
|                    | 有助于强化依法治税，规范地方税收政策行为。   |
| 第三十八条              | <p>赋予税务机关依法运用涉税大数据的权限：“可以对纳税人、扣缴义务人申报纳税的真实性、准确性、完整性进行风险分析，评估其应纳税额或应解缴税额，实施与风险程度相匹配的应对措施。”</p> <p>这一规定在立法上确认了金税四期系统应用背景下税收征管模式的重大转型，推动税务管理实现从“以票管税”向“以数治税”分类精准监管转变。</p>  |
| 第四十条<br>(关联交易和反避税) | <p>从税收征管程序性基本法的角度出发，本次修订进一步明确了税务机关在反避税与转让定价管理中的执法依据和权限，主要包括：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· 关联交易应当符合独立交易原则，否则税务机关有权进行调整；</li> <li>· 税务机关有权对“不具有合理商业目的的安排而减少、免除、推迟缴纳税款，或者增加、提前退还税款的”避税安排进行合理调整。</li> </ul> <p>由于在实体法层面，关联交易与反避税规则主要集中于《企业所得税法》和《个人所得税法》中，其他税种中往往缺乏明确的反避税调整依据。因此，《征求意见稿》在《征管法》层面引入反避税调整条款，无疑为税务机关在非所得税类税种下开展反避税调整提供了制度支撑。</p> |
| 第四十二条<br>(滞纳金)     | <p>《征求意见稿》将现行《征管法》下的“滞纳金”表述调整为“迟纳金”。业界人士均猜测，这一修改旨在试图通过措辞的变化，明确“税收迟纳金”不属于《中华人民共和国行政强制法》（“《行政强制法》”自2012年1月1日起施行）中所规定的“滞纳金”范畴，从而规避后者关于“加处滞纳金不得超过金钱给付义务本身”限制，即在</p>   |

|             |  |
|-------------|--|
|             | <p>税收语境中，滞纳金不得超过应缴税款本金这一限制。然而，此种“换名不换义”的处理方式，在学界与实务界引发较大争议，被批评未能从根本上解决规范冲突问题。</p> <p>除此之外，对于“滞纳金”，《征求意见稿》还做了如下修订：</p> <p>第四十二条明确“经省级以上税务机关批准，不予或者免于加收税款滞纳金”的法定情形：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· 因不可抗力导致无法按期缴纳或者解缴税款，在相关情形解除后 3 个月内补缴的；</li> <li>· 因入库地点、税种属性、征收机关等变更需要重新缴纳或者解缴税款的；</li> <li>· 向税务机关缴纳或者解缴已超过追征期税款的；</li> <li>· 税收法律、行政法规规定的其他情形。</li> </ul> <p>若上述规定最终被纳入法律条文，总体上将对纳税人权益保护产生积极影响。其中，前两种免除滞纳金的情形虽属新增规定，但在税收征管实践中，多数税务机关已基于合理性原则予以认可并执行。第三种情形在具体适用过程中，可能因标准界定等问题引发征纳双方的实务争议，需要进一步明确实施细则。第四种情形则应包括第六十条因税务机关的责任，致使纳税人、扣缴义务人未缴或者少缴税款的情形。</p> |
| <p>强制措施</p> | <p>为回应《行政强制法》自 2012 年 1 月 1 日起施行带来的制度协调需求，《征求意见稿》对现行《税收征管法》中的“税收保全措施”一律修改为“强制措施”，并对查封、扣押等程序作出与《行政强制法》相一致的规范性调整，确保税收执法程序与一般行政执法规则的衔接一致。</p> <p>在此基础上，《征求意见稿》还新增了若干特别规定，专门适用于</p>  |

|             |  |
|-------------|--|
|             | <p>税收强制措施和税收强制执行，具体包括：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>第四十三条、第四十五条：</b>新增税收强制措施，即“书面通知非银行支付机构冻结纳税人金额相当于应纳税款的支付账户余额”，这是对现有冻结手段的延伸，拓展了对电子支付账户的控制手段，适应了新型支付形态的发展。</li> <li>• <b>第四十三条、第四十五条、第四十九条：</b>新增了对自然人纳税人采取强制措施和强制执行的适用程序及限制，体现对个人权利保障的法律要求。</li> <li>• <b>第四十七条：</b>明确规定强制措施的一般适用期限（6个月），并就延期（不超过3个月）情形及相关程序作出具体规定，从程序合法性与税务权力运行边界的角度进一步细化执法标准。</li> </ul>  |
| <p>欠税追缴</p> | <p>本次《征求意见稿》围绕欠税追缴作出多项重要修改，进一步强化税款的法定保障地位，并推动与破产法、民法典等民商事法律规定的衔接，主要体现在以下几个方面：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>第五十一条：</b>将限制出境的适用对象由“法定代表人”扩大至“主要负责人、实际控制人”，回应了实践中企业及实控人通过更换法定代表人等规避欠税执法等现象。</li> <li>• <b>第五十五条：</b>新增规定，纳税人在处分不动产或大额资产后，应当依照第五十二条的规定优先清偿所欠税款，强化了对重大资产交易中税款优先清偿义务的明确性。</li> <li>• <b>第五十六条：</b>新增赋予税务机关在特定条件下向出资人追缴税款的权力。即“纳税人出资人滥用法人独立地位和出资人有限责任，通过抽逃资金、注销等方式导致税务机关无法追缴应纳税款或多退税款，且情节严重的，税务机关可依法向</li> </ul> |

|            |  |
|------------|--|
|            | <p>其出资人追缴税款及滞纳金。”该条款实质上是对公司法人格否认制度在税收领域的延伸适用，有效堵塞了出资人利用公司有限责任制度规避纳税义务的漏洞，回应了新《公司法》对于加强股东责任、强化资本约束的制度导向。</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>第五十七条：</b>进一步明确税务机关依法享有《中华人民共和国民法典》项下的代位权与撤销权，为其在维护国家税收债权方面提供更为坚实的法律依据。</li> </ul> |
| 第五十二条      | <p>在税收优先权条款中明确“《中华人民共和国企业破产法》另有规定的除外”，旨在解决税收优先与破产程序中债权清偿顺序不一致所引发的适用冲突，体现了对破产程序债权清偿秩序的尊重，有助于增强法律之间的协调性和可预期性。</p>  |
| 第五十九条（退税权） | <p>明确“纳税人为获取融资、公司上市、增加业绩、取得资格资质等目的而多申报缴纳税款的，税务机关不予退还”。</p> <p>该规定旨在防范纳税人通过虚假交易或非真实业务背景虚增收入、虚开发票以实现多缴税款，从而达到“粉饰报表”或获取不当资质的目的。该条款的设立，有效回应了实务中在该等情形下，多缴的增值税税款是否应退还的争议问题，从立法层面明确了税务机关拒绝退税的依据，增强了对异常申报行为的规范性引导。</p>                             |
| 第六十条（追征期）  | <p>《征求意见稿》将 5 年追征期的适用情形由现行的“有特殊情况的”，改为“未缴或者少缴税款累计数额较大的”，其余未做修改。</p> <p>根据《征求意见稿》的上述修订，对于非恶意的申报错误情形，如因政策理解偏差、事实认定不一或计算失误所致的少缴税款，只要满足数额较大的标准，均适用五年追征期。其中，根据《税收征收管理法实施细则》（“<b>《实施细则》</b>”），“数额较大”是指累计数额在</p>                                  |

|                 |   |
|-----------------|---|
|                 | 10 万元以上。  |
| <b>第四章 税务检查</b> |   |
| 第六十二条           | <p>在现行税务检查方式的基础上，进一步扩大了税务机关的执法权限，新增以下检查方式：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· 书面通知电子商务平台和其他网络交易平台经营者、电子支付服务提供者，提供与纳税相关的电子商务交易、其他网络交易和电子支付情况；</li> <li>· 到相关部门查阅、询问、复制纳税人的财产登记信息和身份信息；</li> <li>· 查询纳税人、扣缴义务人的汇款和证券交易结算资金账户，以及在非银行支付机构的支付账户。</li> </ul>      |
| 第六十六条（证据）       | <p>新增以下内容：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· 新增拍照、制作询问笔录，实施查封、扣押、鉴定、勘验、先行登记保存等取证方式；</li> <li>· 对电子证据的收集、固定等操作予以规范；</li> <li>· 新增举证责任的规定：“对税务机关收集的证据，当事人明确表示认可的，可以认定该证据的证明效力；当事人否认的，应当充分举证。”</li> </ul> <p>其中关于举证责任的条款在税收争议中具有重要意义，有利于提高税务执法的透明度与程序正当性。</p> |
| 第六十八条           | <p>新增在税务机关查处涉嫌重大税收违法案件时限制出境的规定，即“经省、自治区、直辖市税务机关批准，可以通知移民管理机构阻止纳税人及其法定代表人、主要负责人、实际控制人等重要涉案人</p>  |

|                 |  |
|-----------------|--|
|                 | <p>员出境。”</p> <p>该条款为税收征管实践中实控人通过变更法定代表人、代持等方式逃避其实际控制的企业的纳税义务，填补了征管实践的漏洞。</p>   |
| <b>第五章 法律责任</b> |  |
| 第六十九条           | <p>新增修订：存在以下新增行为的，将面临 1 万元以下罚款：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· 未按照规定向税务机关提供资料和信息；</li> <li>· 未按照规定向税务机关报告合并、分立情形、不动产或者大额资产处分的；</li> <li>· 违反实名办税规定的。</li> </ul>  |
| 第七十二条           | <p>新增电子商务平台和其他网络交易平台未履行信息报送的义务的法律责任。</p>   |
| 第七十三条（逃税）       | <p>将“偷税”改为“逃税”，与刑法的逃税罪相衔接。</p> <p>细化了逃税的客观行为要件：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>· 伪造、变造、转移、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证或者其他涉税资料的；篡改、伪造、非法删除电子凭证、电子发票等涉税电子数据或者涉税核算软件参数规则的；</li> <li>· 编造虚假计税依据，虚列支出，转移、隐匿收入、财产或者借用、冒用他人名义分解收入的；</li> <li>· 通过提供虚假材料等手段，违规享受税收优惠的；</li> <li>· 已办理设立登记的纳税人发生应税行为且应纳税额较大而不申报的；</li> <li>· 未依法办理设立登记的纳税人发生应税行为，或者依法不需要办理设立登记的纳税人发生应税行为且应纳税额较大，经税务</li> </ul> |

|                      |  |
|----------------------|--|
|                      | <p>机关通知申报而不申报的；</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>法律、行政法规规定的其他逃税行为，包括本条第三款新增的规定“纳税人缴纳税款后，采取本条所列手段骗取除出口退税以外其他退税款的，按照本条第一款规定处理、处罚。”</li> </ul> <p>上述新增的违法情形，反映了近年来税务机关对实践中常见逃税手段的回应与治理重点。这些手段包括：网络主播通过拆分收入规避纳税义务、企业通过虚假材料骗取高新技术企业等税收优惠、未按规定申报的“僵尸”纳税人，以及骗取增值税留抵退税等行为。</p> <p>另一方面，《征求意见稿》并未明确界定逃税行为中的主观故意要件，相关的实践争议可能仍将持续发生。</p>  |
| <p>第八十三条（虚开）</p>     | <p>与《中华人民共和国发票管理办法》（中华人民共和国国务院令<b>764</b>号，“《<b>发票管理办法</b>》”）中关于虚开发票的认定标准衔接，《征求意见稿》进一步完善了对虚开发票行为的界定以及相关处罚，有助于提升打击虚开发票的执法效能和威慑力：</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>新增对虚开发票的界定，与《发票管理办法》一致；</li> <li>显著提高对于虚开这一行为的罚款上限：对于虚开金额特别巨大的，罚款上限由现行标准最高<b>50</b>万提升至最高<b>500</b>万元，强化了震慑力，回应了实践中通过大规模虚开发票牟利的恶性行为。</li> <li>明确对帮助虚开的处罚：对为纳税人虚开发票提供非法帮助的第三方，税务机关可没收违法所得，并处以<b>5</b>万元以下罚款，弥补了现行规则中对“协助者”责任追究不明确的不足。</li> </ul> |
| <p>第八十四条（协助、教唆等行</p> | <p>新增对于“为纳税人、扣缴义务人非法提供银行账户、发票、证明以及其他方便，或者教唆、诱导、帮助纳税人、扣缴义务人实施税收违法行为，税务机关除没收其违法所得外，可以处未缴、少缴或</p>   |

|                      |   |
|----------------------|---|
| 为)                   | <p>者骗取的税款 1 倍以下的罚款。”</p> <p>该条款将现行《实施细则》第九十三条的规定纳入法律层面，填补了对“帮助者”责任追究的立法空白，体现出税务监管对恶意协助税收违法行为的高压打击态势，有助于打击专业化、组织化的涉税违法活动，提升征管威慑力与责任追究的完整性。</p>                   |
| 第八十六条                | <p>新增非银行金融机构不配合提供相关材料的，税务机关有权对其进行处罚，弥补了现行法规对非银行支付机构约束不足的空白。</p>   |
| 第八十七条                | <p>明确了纳税人适用减轻或免于处罚的若干情形，有助于体现税收执法的比例原则。但值得注意的是，“首违不罚”机制未被纳入，在当前强调包容审慎监管的大背景下，仍有优化空间。</p>  |
| 第一百零一条               | <p>调整行政复议与诉讼程序中的“纳税前置”规则：删除提起行政复议前必须先行缴纳税款或提供担保的要求，但仍将其保留为提起行政诉讼的前置条件。然而，考虑到纳税人自收到复议决定书起仅有 15 日可提起诉讼，此期间完成缴纳或纳税担保程序的操作难度较高，可能削弱纳税人实际的救济权，建议在后续修法中进一步完善配套机制。</p> |
| <p><b>第六章 附则</b></p> |   |
| 第一百零四条               | <p>新增“税务机关依照中华人民共和国缔结的有关税收的条约、协定等应当收集的信息，有关单位和个人应当配合提供。”</p> <p>此条款强化了税务机关履行国际信息交换义务的法律基础，为落实 CRS 等信息交换等国际规则提供制度保障，同时明确国内相关主体的配合义务，有助于提升跨境税收治理能力。</p>           |

|               |   |
|---------------|---|
| <p>第一百零五条</p> | <p>新增“依照中华人民共和国缔结的有关税收的条约、协定取得的信息，经税务机关审核确认，可以作为确定纳税人应纳税额的依据；纳税人有异议的，由纳税人提供相关证明材料。”</p> <p>这一条款首次在法律层面确认税务机关依据国际协定所取得信息的证据效力及举证责任的分配，有助于提升涉外税收征管的操作性与法律效力，同时也在一定程度上倒逼纳税人加强涉外合规管理。</p> |
|---------------|---|