

未缴少缴税款如何计算追缴

■ 纪宏奎

任何一部法律都有违法行为的追究时效。比如刑法有刑事追诉时效，又称刑事追诉期；民法将当事人主张权利的时限称之为民事诉讼时效；等等。在税收征管实务中，对于纳税人发生未缴少缴税款及其滞纳金也有追征的期限，如果超过了法定的追征期，税务机关将丧失向纳税人追征税款的权力，不能再要求纳税人补缴税款。但由于双方当事人的理解不同，征管过程中时常出现意见不一的情形，本文拟对此问题进行分析。

一、税款追征期的确定

税法对于税款追征期的规定主要体现在《税收征管法》第五十二条以及《税收征管法实施细则》第八十三条。其中第五十二条规定：“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，税务机关在三年内可以要求纳税人、扣缴义务人补缴税款，但是不得加收滞纳金。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，税务机关在三年内可以追征税款、滞纳金；有特殊情况的，追征期可以延

长到五年。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，不受前款规定期限的限制。”第八十三条规定：“税收征管法第五十二条规定的补缴和追征税款、滞纳金的期限，自纳税人、扣缴义务人应缴未缴或者少缴税款之日起计算。”这两条规定所表达的立法精神是：第一，对于一般性质的未缴或者少缴税款，区分征纳双方责任分别规定了税款追征期限。第二，对于性质严重的未缴或者少缴税款，即偷税、抗税、骗税的，规定了不受税款追征期限的限制。第三，规定了税款追征期限的计算起点。同时，《国家税务总局关于未申报税款追征期限问题的批复》（国税函[2009]326号）规定，对于纳税人不进行纳税申报造成不缴或少缴应纳税款的，其追征期按照税收征管法第五十二条规定的精神，一般为三年，特殊情况可以延长至五年。这里“未申报纳税造成不缴或少缴的税款”应该与“偷税、抗税、骗税行为”中的“未申报”相区别，应理解为纳税人非主观故意的行为造成未缴或少缴税款，即纳税人非

恶意的、非明知故犯的未申报纳税造成税款的流失。

二、追缴起点的计算

尽管刑事追诉期与行政追究期，以及不同行政法律责任的追究期，应当由各自相关法律作出规定。但是，无论是违法还是犯罪，法律对于违法行为追究期限的计算方法以及所体现的法律精神是一致的，都是指从违法行为发生或者终了之日起计算，并规定经过了多长时间或者说在多长时间之内未被发现不再追究法律责任，否则无论是一次性地单个违法行为还是具有连续或者继续状态的违法行为均应当就其全部违法行为追究责任。对于未缴或者少缴税款这一税收违法行为，税款追征期限的计算方法当然也要根据税收违法行为的具体状态分别作出相应的判断。对于一次性的、单独的某个未缴或者少缴税款的违法行为，税款的追缴时效应当从未缴或者少缴税款“这个”违法行为的“成立”之日起计算。而对于具有连续或者继续状态的未缴或者少缴税款税收违法行为，税款的追缴时效自然应当从未缴或者

比例较高，无法取得票据。地勘企业应积极争取行业或政策支持，与税务部门加强联系，努力争取符合行业特点的税收优惠。

3. 增值税专用发票的领购、开具、认证、抵扣、查验发票真伪等一系列环节无疑增加了财务部门的工作量和工作难度，企业需要安排专人操作增值税专用发票的

领购、开具、认证和抵扣工作。同时，加强对财务人员的培训力度，通过内部培训与外出培训相结合的方式，加快适应“营改增”的步伐。财务部门要实现对增值税专用发票的全面查验，不得凭经验、凭感觉验票，应通过网站真伪查询系统和拨打12366人工服务方式查询每一张发票。另外，有些企业会把考核机制直接与考评打

分挂钩，财务部门在审核原始单据和执行内部控制制度时往往会不小心“得罪”一些人。因而，企业应建立独立机制，使财务部门不依附或敷衍于其他部门，以更好地行使其监督职能。■

（作者单位：山东省第三地质矿产勘查院）

责任编辑 陈利花

少缴税款“这个”或者“这一系列”违法行为的“終了”之日起计算。未缴或者少缴税款这一税收违法行为一旦被确认为未超过税款追缴时效，那么作为这一违法行为的后果当然是从发生到終了的全部未缴或者少缴税款一并累计计算追征。所以，在理解不申报不纳税的税款追缴期限时需要把握以下几种情形：

一是对于一次性的、单独的某个不申报不纳税的违法行为，税款追缴期限应当从申报期结束的次日，也就是不申报不纳税这一违法行为的成立之日起开始计算。

二是对于具有连续或者继续状态的不申报不纳税的违法行为，税款追缴期限应当从不申报不纳税“这一系列”违法行为的“終了”之日起计算。举例说明：某纳税人从2005年1月开始每个月都发生营业税应税行为，按照税法规定每个月的纳税义务应该在次月1日至10日内向税务机关办理纳税申报并缴纳税款。但是，该纳税人直到2011年2月1日开始才按照规定逐期向税务机关申报并缴纳2011年1月及其以后的税款，在此之前该纳税人一直不申报不纳税。假如主管税务机关是

在2011年8月1日发现了该纳税人的上述违法行为。那么，该纳税人不申报不纳税的违法行为税款追缴期限应该是从2011年2月1日起计算。从2011年2月1日至2011年8月1日止，“这一系列”违法行为只是“終了”了6个月，未超过不申报不纳税3年或者5年的税款追缴期限。由于纳税人不申报不纳税的违法行为是从2005年2月11日开始一直持续到2011年2月1日才終了，所以在此不申报不纳税期间的全部不缴或者少缴税款均在追缴之列，而不是只追缴2006年8月以后（即从2011年8月1日起向前推5年）或者2008年8月以后（即从2011年8月1日起向前推3年）的税款。

三是如果不申报不纳税是一个新的正在发生的违法行为，那么税务机关发现后应当立即责令其改正，并核定缴纳税额，不受税款追缴期限的限制。例如，某纳税人2011年7月发生营业税应税行为，按照税法规定应该在次月1日至10日内申报并缴纳税款。假如主管税务机关在次月11日就及时发现了该当事人存在不申报不纳税的违法行为，那么就应当立即

责令其改正。如果纳税人不改正，且税务机关核定了税额还未缴纳，那么就构成了欠税，自然不受税款追缴期限的限制。这里需要特别注意的是，具有连续或者继续状态的不申报不纳税的违法行为尚未“終了”的，实际上就是一个正在发生的违法行为，也当然没有税款追缴期限的限制问题。

为了更好地彰显法制的公平正义，关于税款追缴问题，笔者建议国家应当同时明确两个税收法律时点：一是判断纳税人是否超过税款追缴时效的计算起点，即对于一次性的不申报不纳税违法行为，税款追缴期限从违法行为发生之日起计算；具有连续和继续状态的不申报不纳税违法行为，税款追缴期限从违法行为終了之日起计算。二是在未超过税款追缴时效的情况下，具体追缴税款、滞纳金、自纳税人、扣缴义务人应缴未缴或者少缴税款之日起计算。■

（作者单位：湖北大信洪珞税务师事务集团有限公司）

责任编辑 陈利花

● 词条

差异化营销

差异化营销(Differentiated Marketing)是指面对已经细分的市场，企业选择两个或者两个以上的子市场作为市场目标，分别对每个子市场提供针对性的产品和服务以及相应的销售措施。企业根据子市场的特点，分别制定产品策略、价格策略、渠道策略以及促销策略并予以实施。差异化营销，其核心思想是“细分市场，针对目标消费群进行定位，导入品牌，树立形象”，是在市场细分的基础上，针对目标市场的个性化需求，通过品牌定位与传播，赋予品牌独特的价值，树立鲜明的形象，建立品牌的差异化和个性化核心竞争优势。差异化营销的关键是积极寻找市场空白点，选择目标市场，挖掘消费者尚未满足的个性化需求，开发产品的新功能，赋予品牌新的价值。差异化营销依据的是市场消费需求的多样化特性。不同的消费者具有不同的爱好、不同的个性、不同的价值取向、不同的收入水平和不同的消费理念等，从而决定了他们对产品品牌有不同的需求侧重，这就是进行差异化营销的原因。

企业采用差异化营销策略，可以使顾客的不同需求得到更好的满足，也使每个子市场的销售潜力得到最大限度的挖掘，从而有利于扩大企业的市场占有率。同时也降低了经营风险，一个子市场的失败，不会导致整个企业陷入困境。差异化营销策略提高了企业的竞争能力，企业树立的几个品牌，可以大大提高消费者对企业产品的信赖感和购买率。多样化的广告，多渠道的分销，多种市场调研费用、管理费用等，都是限制小企业进入的壁垒。所以，对于财力雄厚、技术强大、拥有高质量的产品的企业，差异化营销是良好的选择。但同时，差异化有自身的局限性，最大的缺点就是营销成本过高，生产一般为小批量，使单位产品的成本相对上升，不具经济性。另外，市场调研、销售分析、促销计划、渠道建立、广告宣传、物流配送等许多方面的成本无疑都会大幅度增加。