3.2.9.2.1 优先权、代位权、撤销权

# 一、税收优先权

（一）税务机关征收税款，税收优先于无担保债权，法律另有规定的除外；纳税人欠缴的税款发生在纳税人以其财产设定抵押、质押或者纳税人的财产被留置之前的，税收应当先于抵押权、质权、留置权执行。

（《[税收征管法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1036.html)》第四十五条第一款）

[征管法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1036.html)第四十五条规定“纳税人欠缴的税款发生在纳税人以其财产设定抵押、质押或者纳税人的财产被留置之前的，税收应当先于抵押权、质权、留置权执行”，欠缴的税款是纳税人发生纳税义务，但未按照法律、行政法规规定的期限或者未按照税务机关依照法律、行政法规的规定确定的期限向税务机关申报缴纳的税款或者少缴的税款,纳税人应缴纳税款的期限届满之次日即是纳税人欠缴税款的发生时间。

（[国税发[2003]47号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3887.html)第七条）

（二）纳税人欠缴税款，同时又被行政机关决定处以罚款、没收违法所得的，税收优先于罚款、没收违法所得。

（《[税收征管法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1036.html)》第四十五条第二款）

## 附注（一）：破产企业的欠税与其后的担保债权清偿顺序的问题

根据[税收征管法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1036.html)第四十五条，税收优先于欠缴税款发生之后的担保债权；企业破产法中，有担保的债权优先受偿，剩余财产在优先清偿破产费用和共益债务后，再按规定顺序清偿。为更好保护其他债权人利益，促进市场经济发展，《公告》明确税务机关按照企业破产法相关规定进行申报。

（[国家税务总局公告2019年第48号解读](http://www.chinatax.gov.cn/chinatax/n810341/n810760/c5142108/content.html)第七条第三款）

## 附注（二）：税收优先权包括滞纳金问题

按照《[中华人民共和国税收征收管理法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1036.html)》的立法精神，税款滞纳金与罚款两者在征收和缴纳时顺序不同，税款滞纳金在征缴时视同税款管理，税收强制执行、出境清税、税款追征、复议前置条件等相关条款都明确规定滞纳金随税款同时缴纳。税收优先权等情形也适用这一法律精神，《[税收征管法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1036.html)》第四十五条规定的税收优先权执行时包括税款及其滞纳金。

（[国税函〔2008〕1084号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/2313.html)）

## 附注（三）：人民法院强制执行被执行人财产有关税收问题

你院《关于人民法院依法强制执行拍卖、变卖被执行人财产后，税务部门能否直接向人民法院征收营业税的征求意见稿》（〔2005〕执他字第12号）收悉。经研究，函复如下：

1.人民法院的强制执行活动属司法活动，不具有经营性质，不属于应税行为，税务部门不能向人民法院的强制执行活动征税。

（[国税函[2005]869号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3210.html)第一条）

2.无论拍卖、变卖财产的行为是纳税人的自主行为，还是人民法院实施的强制执行活动，对拍卖、变卖财产的全部收入，纳税人均应依法申报缴纳税款。

（[国税函[2005]869号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3210.html)第二条）

3.税收具有优先权。《[中华人民共和国税收征收管理法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1036.html)》第四十五条规定，税务机关征收税款，税收优先于无担保债权，法律另有规定的除外；纳税人欠缴的税款发生在纳税人以其财产设定抵押、质押或者纳税人的财产被留置之前的，税收应当先于抵押权、质权、留置权执行。

（[国税函[2005]869号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/3210.html)第三条）

## 附注（四）：粮棉收储企业应纳税款如何及时划转入库问题

根据国务院关于进一步深化粮食流通体制改革的决定，农业发展银行对粮食收储企业采取新的信贷管理措施，实行粮棉油收购资金封闭运行以来，一些地区反映，基层农业发展银行与税务部门在企业缴纳税款问题上理解不一，个别地方已影响企业当期实现税款的缴纳。为了保障粮棉收储企业应纳税款的及时入库，现将有关税款缴纳入库问题明确如下：

粮棉收储企业销售粮棉油的货款回到企业当地农业发展银行“基本存款账户”后，农业发展银行首先应当保障支付企业当期实现的应纳税款，具体可采取按企业每次销售回笼货款的3%预提，转入“企业财务资金专户”存储，在税务机关规定的纳税期限内，由当地企业主管税务机关将企业当期应纳税款以函件的形式向当地农业发展银行发出通知，当地农业发展银行据此通知企业及时办理税款入库手续。对粮棉收储企业以前年度欠缴的税款，在贷款封闭运行期间，可视企业的经营状况，由基层税务部门与农业发展银行共同协商，逐步清理。

税收是维持国民经济运行和国家宏观调控的重要手段，各级税务部门和农业发展银行要通力合作，密切配合，严格区分资金性质，按照“税、贷、货、利”的顺序和原则，统筹安排好企业的资金，既要及时收贷收息，又要遵守国家税法，确保企业应缴税款及时足额地解入国库。

（[国税发〔1998〕222号](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/4725.html)）

# 二、税收代位权、撤销权

欠缴税款的纳税人因怠于行使到期债权，或者放弃到期债权，或者无偿转让财产，或者以明显不合理的低价转让财产而受让人知道该情形，对国家税收造成损害的，税务机关可以依照合同法第七十三条、第七十四条的规定行使代位权、撤销权。

（《[税收征管法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1036.html)》第五十条第一款）

税务机关依照前款规定行使代位权、撤销权的，不免除欠缴税款的纳税人尚未履行的纳税义务和应承担的法律责任。

（《[税收征管法](http://ssfb86.com/index/News/detail/newsid/1036.html)》第五十条第二款）