

税务稽查 业务全书

主编 卢 云 许太谊

中国物价出版社

税务稽查业务全书

主编 卢 云 许太谊

中国物价出版社

图书在版编目(CIP)数据

税务稽查业务全书/卢云 许太谊主编. —北京:中国物价出版社,
1995.9

ISBN 7-80070-516-1

I. 税… II. 卢 III. 税收制度-检查-中国-基本知识 IV. F812.
42-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(95)第 17104 号

税务稽查业务全书

主编 卢云 许太谊

*

中国物价出版社出版发行

新华书店经销

北京 714 印刷厂印刷

850×1168 毫米 大 32 开 18.625 印张 468 千字

1995 年 9 月第 1 版 1995 年 9 月第 1 次印刷

印数: 1—5000 册

ISBN 7-80070-516-1/F·392

定价: 22.80 元

《税务稽查业务全书》编委会

主 编：卢 云 许太谊

副主编：王东学 卢侠魏 姚 露 周家斌

编 委（按姓氏笔划为序）：

王从举	李保瑞	李伟阳	朱开国
刘 玲	陈立安	肖小华	邹祥雷
沈国华	罗学志	张彦丽	傅道鹏
龚云峰	龚世良	高大平	樊鹏灵

前 言

建立“纳税申报,税务代理,税务稽查”新的征管模式,是我国税收征管改革的客观需要。税收工作的重点在征管,征管的重心是稽查,税务稽查是整个税收工作的重中之重。为了适应税收征管改革这一客观形势的需要,我们编写了《税务稽查业务全书》。

本书以新的征管模式为背景,突出税务稽查的难点与重点,方法与技巧,既详细介绍了违章违法案件的查处,又对日常稽核进行全面介绍。主要内容有:偷税稽查,骗取出口退税稽查,避税稽查,税务案件及其处理,税收犯罪,税务登记稽核,纳税申报稽核,减免税及延期纳税稽核,并对有关的税务纪检与监察的内容作了简要介绍。该书收集、精选了新税制以来的典型案例,并加以分析,是税务人员特别是税务稽查、检察、纪检与监察人员实用工具书,也可供财经院校师生和其他经济工作者参考。

本书的出版承蒙国家税务总局李永贵总经济师,中国税务学会理事、中国国际税收学会副秘书长、财政部科研所王诚尧教授的关心和支持,特此致谢。

全方位的税务稽查作为整个税收征管改革的组成部分,对于实际部门和理论工作者都是一个新课题,我们也力图进行一些必要的探索与尝试,以推进我国税务稽查工作和整个税收征管改革的步伐。本书疏漏与错误之处,敬请读者批评指正,以便修订时改正。

编 者

1995年8月

目 录

第一章 税务稽查概述	(1)
第一节 税务稽查的定义与基本内容.....	(1)
第二节 税务稽查的原则和意义.....	(2)
第三节 税务稽查的一般程序.....	(5)
第四节 税务稽查的一般方法与技巧	(10)
第五节 税务稽查在税收征管中的地位和作用	(19)
第六节 我国税务稽查的现状与改革方向	(21)
第二章 税务登记稽核	(26)
第一节 纳税人户籍管理	(27)
第二节 增值税一般纳税人认定	(39)
第三章 纳税申报稽核	(44)
第一节 纳税申报稽核概述	(44)
第二节 增值税纳税申报稽核	(55)
第三节 消费税纳税申报稽核	(64)
第四节 营业税纳税申报稽核	(82)
第五节 企业所得税纳税申报稽核	(91)
第六节 外商投资企业和外国企业所得税纳税申报 稽核(汇算清缴).....	(123)
第七节 个人所得税纳税申报(扣缴报告)稽核.....	(135)
第八节 其他税种纳税申报稽核.....	(170)
第四章 发票使用稽核检查	(189)
第一节 发票稽查的一般方法.....	(189)

第二节 增值税专用发票稽核.....	(197)
附:增值税专用发票及其他计税、扣税办凭证	
稽核检查办法(试行)	(201)
增值税专用发票计算机稽核办法(试行)	(212)
第五章 减税、免税、延期纳税稽核	(220)
第一节 减税、免税稽核概述	(220)
第二节 增值税减税、免税稽核	(228)
第三节 消费税减税、免税稽核	(246)
第四节 营业税减税、免税稽核	(248)
第五节 企业所得税减税、免税稽核	(256)
第六节 外商投资企业与外国企业所得税减税、 免税稽核.....	(265)
第七节 个人所得税减税、免税稽核	(279)
第八节 其它税种减税、免税稽核	(282)
第九节 延期纳税的稽核.....	(295)
第六章 偷税、骗取出口退税稽查	(299)
第一节 偷税、骗取出口退税稽查概述	(299)
第二节 增值税偷税稽查.....	(301)
第三节 消费税偷税稽查.....	(317)
第四节 营业税偷税稽查.....	(325)
第五节 企业所得税偷税稽查.....	(334)
第六节 外商投资企业和外国企业所得税偷税稽查	(357)
第七节 个人所得税偷税稽查.....	(368)
第八节 其他税种偷税稽查.....	(374)
第九节 骗取出口退(免)税稽查.....	(382)
第七章 避税稽查	(389)
第一节 避税稽查的一般程序.....	(389)

第二节	常见避税类型及其稽查	(399)
第三节	主要税种避税及其稽查	(416)
第四节	外商投资企业避税及其稽查	(448)
第五节	转让定价避税稽查专题	(468)
	附:有关避税法规及文件节录	(494)
第八章	税务案件及其处理	(499)
第一节	税务违法案件的处理规定	(499)
第二节	税务案件的管辖与查处	(503)
第三节	税务行政复议	(507)
第四节	税务行政诉讼	(514)
第五节	税务行政赔偿	(521)
第六节	税务行政复议、税务行政诉讼和税务 行政赔偿案例分析	(534)
	附:税务行政应诉工作规程(试行)	(541)
第九章	税收犯罪	(547)
第一节	偷税罪	(547)
第二节	抗税罪	(550)
第三节	欠缴税款罪	(551)
第四节	骗取国家出口退税罪	(555)
第五节	其他税收犯罪	(556)
第六节	税收犯罪案例分析	(558)
第十章	税务纪检与监察	(567)
第一节	税务纪检、税务监察与税务稽查	(567)
第二节	税务人员违纪违法有关处理规定	(569)
第三节	税务人员违纪违法案件的查处	(572)
第四节	税务纪检与监察案例分析	(581)

第一章 税务稽查概述

第一节 税务稽查的定义与基本内容

所谓“稽查”，就是稽核、检查之意。税务稽查就是税务稽核、检查，是税务机关对纳税人或扣缴义务人是否依法纳税和征税人是否依法征税而进行的一种审查活动。

对税务稽查目前尚无统一的定义，有些书籍中把税务稽查和税务检查视为同一概念。例如，在中国大百科全书（财政、税收、金融、价格卷）作了这样描述：税务检查是税务机关依法对纳税人履行纳税义务情况或有关纳税事项进行审核和检查。又称税务稽查，是税收征收管理的一项重要工作。

我们认为使用税务检查还是税务稽查就其本身并不重要，关键是赋予这一个名称什么样的内容或内涵。税务检查或者税务稽查的目的旨在正确贯彻国家税收政策，加强纳税监督，确保国家财政收入；促进税务机关和税务人员正确贯彻执行国家税收政策，改进工作，提高征收管理水平。根据税务检查的目的，检查的对象还应包括对执法者即税务人员是否正确贯彻执行国家税收政策的检查。如果我们把税务机关依法对纳税人履行纳税义务情况或有关纳税事项进行审核和检查定义为税务检查，同时又称为税务稽查的话，我们就把这种税务稽查称之为狭义的税务检查。

我们之所以把对税务人员执法情况的监督检查列入税务稽查之列，是因为在税务稽查过程审查出来的问题不仅仅是纳税人的

问题,往往还存在着税务人员执法的问题,近年来税务人员直接或间接参与税收犯罪有上升的趋势,赋予税务稽查人员一定的对内稽查的权力,有利于对税务人员违纪违法案件的及时查处,维护税法的尊严和税务队伍的廉政建设。

税务稽查包括税务机关对内和对外检查两方面。税务机关对外检查,即对纳税人或扣缴义务人偷税、骗税并延伸到与纳税事项有关的税务登记稽核,纳税申报稽核,发票使用稽核,减税、免税、延期纳税稽核,以及对近年来随着我们对外开放和经济发展,避税现象的出现和发展,对避税的稽查和审计也成为当前税务稽查的重要内容。在我们实际工作中税务稽查部门行使对纳税人及其有关纳税行为的稽查,对税务人员的执法检查主要由税务纪检、监察部门负责,这里既有分工,又有协作,税务人员的违法违纪问题往往和纳税人的违法犯罪有密切的联系,是税务稽查过程中发现,并由税务稽查部门协助查处的。当然,我们通常所说的税务稽查主要是对纳税人是否依法纳税和有关纳税事项进行审核检查。

随着我国税收法制的逐步健全,建立“纳税申报、税务代理、税务稽查”新的税收征管模式成为我国税收征管改革的必然趋势,今后税收工作的重点在基层、在征管,征管的重点是加强税务稽查。我国税收工作已经进入了一个新的历史时期,税务稽查已不仅仅是查处偷、抗税案件的概念,而是对纳税人的税务登记、纳税申报、税款缴纳到查处企业或个人偷、抗、骗、避税以及发票管理等全方位、全税种的税务检查。

第二节 税务稽查的原则和意义

一、税务稽查的原则

税务稽查是一项政策性和业务性都很强的工作,为了正确贯彻国家的税收法律、法规和规章制度,发挥税务稽查在税收征收管

理中应有的作用,税务稽查工作应遵循以下原则:

(一) 坚持依法稽查的原则

税务机关进行税务稽查,要严格按照国家的税收法规办事,按照规定,税务人员在进行税务稽查时,必须出具税务机关统一制作的检查证,否则,纳税人有权拒绝检查。“依法”要求征纳两方都要依法办事,纳税人要依法纳税,税务人员也要依法稽查,按照规定的程序实施税务稽查,任何违反税收实体法和税收程序法的行为,都是法律所不允许的。对税务稽查中发现的问题一定要以事实为依据,以税法为准绳,做到区别情况,严肃处理,该收的及时足额收齐,不该收的分文不取,应退的坚决退出。严格执行国家税法,决不允许徇私舞弊、贪赃枉法。

(二) 查处税款与提高公民纳税意识相结合的原则

税务稽查过程中,对偷税、逃税、骗税、避税、欠税的查处和补缴税款无疑是税务稽查的重要内容,查处的税款对于税务机关完成或超额完成税收计划无疑具有现实意义。但是,从长远来看,税务稽查还肩负着提高公民纳税意识的职责,在制订税务稽查计划,确定税务稽查对象时,必须综合考虑,不能仅为了多查补税款。

(三) 依靠群众和争取各方配合的原则

税务稽查由于内容多、涉及的面广,有时单纯对单据凭证等帐面资料的检查还难以发现问题和查清问题,这就需要税务稽查人员深入群众,从实际工作取得第一手材料。除了向财务人员了解情况外,还必须深入有关职能部门,车间班组,甚至车站、码头进行调查走访,取得旁证。同时,税务稽查工作是在党的领导和有关部门的配合下进行的,需要协调同工商、银行、公安、检察、法院等部门关系,积极争取他们对税务稽查工作的支持。只有这样才可能及时地查处有关税务案件,圆满地完成税务稽查工作。

二、税务稽查的意义

税务稽查作为税收征管工作中的一个最根本环节和最后一道

防线,是因为它最能够集中体现税务机关对违背税收法规政策的纳税人实施监控、制约、惩罚职能的威慑力。而这种威慑力不仅仅对违法者有效,并且对征管工作其它各方面,各环节构成极大的影响,只有抓住税务稽查这一最关键的环节,才是实现真正意义上的依法治税的最佳选择。加强税务稽查其意义在于:

(一) 税务稽查是检验国家税收法规贯彻实施情况和纳税人是否依法履行纳税义务的有力手段,也是同一切偷、逃、骗税行为进行斗争的最有力武器,这是其他任何征管手段都无法代替的。1994年实施的新的税收制度,要求建立与之相配套的“纳税申报、税务代理、税务稽查”三位一体的征管模式,目前公民的纳税意识尚待提高,征收手段和税务代理制度尚不完备。因此,突出强调以税务稽查为整个征管工作的重心环节,集中精力把税务稽查工作抓紧落实,对于整顿税收秩序,迫使纳税人提高纳税意识,依法履行纳税义务,保证税务计划的完成,将起到其他手段无法替代的重要作用。

(二) 税务稽查能够真实具体地反映和暴露出我们内外部税收管理工作中存在的薄弱环节。通过税务稽查反馈回来的信息真实、可靠、可借鉴性强,这就可能使我们在研究解决征管问题时有的针对性和实效性。应该认识到,深入的税务稽查,实质上也是最普遍、最经常的调查和调研活动。通过这些活动不但可以发现税收征管中的漏洞,完善税收征管措施,改进税收征管手段,也可以逐步完善税法,使税法得以更加科学、严密。

(三) 税务稽查是推进依法治税,提高全民纳税意识的根本措施。推进依法治税,提高全民纳税意识是一项长期的艰巨的任务,也是我们税收工作应该努力实现战略目标。为实现这个战略目标,除深入持久地开展税收宣传教育工作,普及税法知识之外,必须通过强化税务稽查,严厉打击偷、逃、避、骗等等税收违法行为,通过税务稽查,实行严打重罚。

(四) 税务稽查有利于促进廉政建设和提高税务干部的业务素质。税务稽查的内涵包括税务干部本身的实事求是和严肃、认真、无私地履行稽查职责。这就使纳税人谋求“人情税”、“关系税”的非分之想难以实现,可以根本上对廉政建设起到保证作用。另一方面,税务稽查过程也是对税收征管人员工作的检验过程,通过税务稽查督促税务征收人员严格执法,及时发现其工作中的缺点、错误以及可能存在的违法违纪问题。

税务稽查工作对税务人员提出较高的要求,要实施有威慑力的税务稽查,稽查人员不仅要通晓税法,而且还必须具备相当的财务会计业务知识、法律知识和实务能力。因此,我们可以说税务稽查工作过程,又是税务干部锻炼自己,提高业务素质的过程。

第三节 税务稽查的一般程序

税务稽查是税务机关对纳税人行使税务检查权,监督检查纳税人依照税收法律法规履行纳税义务情况和打击查处偷逃税行为,维护税收秩序。为了保证税务人员依法进行税务稽查,同时维护纳税人的合法权益,以及税务稽查本身的内在规律,都要求税务稽查必须遵循一定的程序。税务稽查工作大致经历:税务稽查对象的选择、税务稽查准备、税务稽查实施、税务稽查结论和处理意见的审批、稽查处理决定的执行、稽查档案存档几个阶段。不同的稽查对象和不同的稽查内容其程序有所不同,但大致经历上述几个阶段。日常稽核检查通常是与日常税收征管结合进行的,为偷税、骗税、避税等专项稽查提供稽查对象,当然对日常稽核检查也可以进行专项稽查,如对税收漏管户专项检查,增值税专用发票专项检查,一般也遵循类似程序。

一、税务稽查对象的选择

税务稽查对象的选择是开展税务稽查工作的第一步,也是相

当重要的一步,稽查对象得选择关系到整个稽查工作的成效,稽查对象选择的比较准确可以达到用较小稽查人力、物力获取较大的稽查收益,达到打击偷逃避税的目的,维护国家利益和税收秩序,提高公民的纳税意识,形成依法纳税的良好社会风气。

一般来说,税务稽查对象按下列原则进行选择:

1. 生产经营规模较大的重点税源企业。

选择这种类型的企业作为稽查对象确定标准可根据本地的实际情况,采取按投资总额、经营收入、经营利润额、亏损额等指标序列以及财务指标比率序列的分析等情况确定。这类企业要么没有问题,如有数额都不会太小,因此从税收收入的角度,往往作为首选的稽查对象。但是,也应该注意不能仅从收入的角度选择稽查对象。

2. 历年(历次)检查以及日常检查发现偷、逃、骗、避税的问题较多,较严重的企业。

3. 长期亏损企业(连续二年以上)和进入征税期当年利润陡降以及突变亏损的企业。

4. 与设在避税港或低税率地区的关联企业发生往来的企业。

5. 跳跃式盈利的企业(指隔年盈利或亏损违反常规获取经营效益,幅度在10%以上)。

6. 比同行业盈利水平低的企业(与本地区同行业利润水平相比)。

7. 集团公司内部进行比较,利润率低的企业(即与关联企业相比,利润率低的企业)。

8. 被举报有偷、逃、骗、避税的企业。

9. 本地区有偷、逃、骗、避税嫌疑的其他特殊企业。

10. 企业内部控制无制度或有章不循的企业。

11. 企业财会人员素质较低管理混乱的企业。

对于个人纳税人稽查对象的选择按下列原则进行:

1. 工资、薪金收入申报明显低于正常收入水平的；
2. 个人收入申报资料时有短缺或明显疑点的；
3. 经常发现有隐瞒收入的(二次以上)；
4. 被举报有偷、逃、避税行为的。

二、税务稽查准备

稽查对象确定即可转入税务稽查准备阶段。

(一)准备阶段

为提高稽查效率,使纳税稽查有计划有目的地进行,在实施检查前一般要做好以下几项工作:

1. 学习有关税收法规、政策、明确指导思想。税收法规、政策是纳税稽查的法律依据。纳税稽查前,税务人员必须对其认真学习、仔细研究,这样才能避免在稽查中出现政策上的偏差。

2. 收集、整理有关资料、纳税申报表、财会报表等。为了在稽查前做到心中有数,有的放矢,税务人员有必要收集、整理被查企业的纳税申报、财会报表以及以前的稽查结论等等,以便更好地掌握其纳税的基本情况。

3. 了解、掌握被查企业生产经营和财务状况。为确定纳税稽查的重点,税务人员在稽查前还需要熟悉企业的经营方式、经营范围、应税项目、核算办法等。

4. 分析问题,找出疑点,明确稽查的重点。根据上述资料及有关情况,税务人员通过对比、分析,从中找出可疑之处,以便在稽查时有所侧重。

5. 拟定税收稽查提纲。上述工作结束后,要拟定一个税收稽查提纲,提纲中要明确稽查的指导思想、目的、要求、方法、步骤、人员分工、时间安排等。

6. 通知被稽查对象。正常的纳税检查应按确定的稽查对象,提前3—5天向纳税人发出“纳税检查通知书”,将检查日期、内容、需要纳税人提供的有关资料以及参加检查的人员名单和职务等内容

通知纳税人,让纳税人提前做好接受检查的准备。若纳税人有正当理由不能按通知日期接受检查,可视情况另行确定检查日期。任何稽查小组不得在事先确定的稽查对象以外,未经报告同意,自行随意进入业户检查。

来人、来信举报有税收违法行为的,稽查机关有足够证据认为纳税人有税收违法行为的,应立即实施检查,不必事先通知。

(二)稽查回避

检查人员与被检查对象有下列关系的回避:

1. 检查人员与被检查对象有近亲关系的。
2. 检查人员与被检查对象有利害关系的。
3. 检查人员与被检查对象有其他关系,可能影响查处的。
4. 被检查对象有充分理由认为应回避的。

三、税务稽查实施

准备工作结束后,稽查小组就可以根据稽查提纲的要求,进入户进行稽查。这是税务人员运用稽查方法,查证落实问题的阶段,是整个税务稽查的关键环节,一般应注意以下几点:

1. 交待来意,争取各方支持。稽查小组进入企业后,应主动出示检查证件,要向企业领导和财会人员说明来意,并请纳税人介绍有关经营、纳税情况,提出稽查要求,统一思想认识,争取支持和协助。

2. 实地观察,了解情况。税务稽查人员对某些重大可疑问题,有必要深入仓库、车间、供销和工程施工等现场,收集动态资料,进行实地查证,以考核帐面记录的真实性。

3. 检查帐证、核实问题。首先,稽查人员应先检查凭证、帐簿和报表,以发现和查实问题,并做相应的记录;然后,根据检查中发现问题和确定的问题提出处理意见;最后,同企业领导及有关人员探讨检查中发现的问题,交换意见,确定处理结论。

4. 在税务稽查实施中,根据需要可调回帐簿、凭证和有关资料

进行检查。调回的有关资料需填写《抽调纳税资料通知书》，调用时填写《抽调纳税资料清单》，调用发票要填开换票证，并在三个月内完整退还。

5. 对纳税人实施检查，要严格按照税收政策法令和法规的规定办事，对纳税人有逃避纳税义务的行为而又有明显的转移、隐匿其应纳税的产品、货物以及其他财产或者应纳税的收入的迹象的，应按规定责成纳税人提供纳税担保或者采取税收保全措施。提供纳税担保或采取税收保全措施，要严格按征管法及其细则规定的程序办理。

6. 结束后，要对查实的问题整理归类，做出处理意见。要严格按照征管法有关规定，对不依法申报纳税的，除追补税款外，应加收滞纳金和按规定进行处罚。对有意隐匿收入逃避征税的要按偷税论处，从严处罚。对违法数额较大、案情复杂、情节恶劣、影响较大的税收违法案件，达到立案标准的应当立案移送检察机关查处。对于查出的避税行为，应按照征管法等有关反避税法规以及国际惯例进行调整。对于税务人员的税收违法违纪行为应移交或联合税务纪检、监察部门查处。

稽查结束后应形成书面稽查报告。其主要内容包括违法事实、情节和处理意见。处理意见应说明处理适用的税收法律、法规、当事人的态度和宽严处理的理由等。

上报稽查报告时，应附送有关记录资料和计算表格等以便审理。

四、税务稽查结论和处理意见的审批

对于稽查小组提出的稽查报告，税务机关要运用税收政策法令和法规规定对稽查结论和处理意见严格审核，并报领导审批。对于不符合税收政策或处理不当的稽查报告有权要求稽查组重新复查或者修改结论。对于问题复杂，疑问较大的，有关部门可到被查单位进行复核。审核通过后，由领导签发。