

丛书主编 周开君



税务检查管理 与案例分析

陈子龙 编著



税务检查实务与案例分析丛书 · 第 2 版



中国税务出版社

China Taxation Press



税务检查实务与案例分析丛书·第2版

F812.423

5

:1

2006

税务检查管理与案例分析

江苏工业学院图书馆
藏书章



中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税务检查管理与案例分析/陈子龙编著. —2 版.

—北京: 中国税务出版社, 2005

(税务检查实务与案例分析丛书/周开君主编)

ISBN 7-80117-885-8

I. 税... II. 陈... III. 税收管理-案例-分析-中国 IV. F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 150245 号

版权所有·侵权必究

书 名: 税务检查管理与案例分析

策 划: 朱承斌

作 者: 陈子龙 编著

责任编辑: 顾露华 刘美英

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: 中国税务出版社

北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮编: 100053

<http://www.taxph.com>

E-mail: fxc@taxph.com

发行部电话: (010) 63182980/81/82

邮购直销电话: (010) 63043870 (010) 63028884

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 880 × 1230 毫米 1/32

印 张: 8.125

字 数: 247000 字

版 次: 2006 年 3 月第 2 版 2006 年 3 月北京第 3 次印刷

书 号: ISBN 7-80117-885-8/F·806

定 价: 20.00 元

如发现有印装错误 本社发行部负责调换

编写说明

1994年税制改革之后，扬州税务学院从事税务检查研究和教学的有关教师在调查研究和从事税务稽查工作实践的基础上，编写了《税务查账》^①一书，因其较好地适应了税制改革之后税务系统培训教学的需要，因而受到了税务系统的欢迎和青睐。随着税制改革的逐步完善和税收征管体制的深刻变化，特别是《税收征管法》及其实施细则的相继出台，原培训教材已经不适应税务检查培训需要。为能够更好地满足全国税务系统税务检查培训的需要，自1998年起，作者开始对《税务查账》一书进行全面修订，历时4年，将其扩展为《税务检查实务与案例分析丛书》，并于2003年出版。两年多来，该丛书受到了全国税务系统的广泛欢迎，不少税务稽查机关将丛书作为稽查干部的指定学习用书或税务稽查员指定考试用书。

为更好地适应税务稽查员的自学需要，我们对原丛书的《税务检查管理与案例分析》、《税务检查实务与案例分析（国税分册）》、《税务检查实务与案例分析（地税分册）》进行了全面修订，修改幅度在50%以上，同时新增《税务会计与税务检查要点》分册，并将原《税务检查综合案例与模拟查账》修改、调整为《税务检查综合案例与模拟查账（国税分册）》、《税务检查综合案例与模拟查账（地税分册）》两个分册。这样，新修订的《税务检查实务与案例分析丛书》共有6册。这套丛书的基本特点是：

1. 实用性。丛书根据公务员培训的特点，在阐述税务检查基本方法的基础上，着力运用大量案例分析和真实税收案件，使学习者能够领会和掌握税务检查的理念和方法，从而使读者在“学有所获”的基础

^① 江苏人民出版社1995年出版。

上,能够“学有所思、学以致用”,具有较强的启迪性和实用性。

2. 实践性。本书根据目前的税收管理体制,以最新税收政策、《税收征管法》及其实施细则为依据,辅以《行政诉讼法》、《行政复议法》和《国家赔偿法》等相关法律在税务检查中的运用,具有较强的操作性和实践性。

3. 实例性。本书不局限于对税务检查理论和方法进行一般解释,而是根据税务检查工作需要,针对税务检查中的重点和难点,进行了大量的案例分析,注重培养税务检查人员的综合分析能力,具有较强的操作指导性和实例性。

丛书参考了国内大量税务检查论著论文,也引用并分析了许多媒体公开披露的税务检查案例,限于篇幅,不一一列举,在这里谨向这些被引用作品的作者和媒体表示最真诚的感谢!本书在写作过程中,还得到了国内不少专家和同仁的指导和指点,得到了国家税务总局扬州税务进修学院领导和同志们的帮助,也在这里向他们表示由衷的谢意!税务检查的特点是“应变大于求变,理论与实务并重”,书中缺点和错误肯定是难免的,欢迎广大读者提出宝贵意见^①。

全套丛书由周开君同志主编,具体拟订编写提纲、审定案例分析、全书文字润色与总撰统稿。

《税务检查管理与案例分析》是丛书的第一分册,由国家税务总局扬州税务进修学院陈子龙同志编写、修订。

作者

2006年1月

^① 作者征求丛书意见的电子信箱是“swjc@tax-edu.net”。

目 录

1 税务检查导论	(1)
1.1 税务检查的基本内涵	(1)
1.1.1 税务检查的意义	(1)
专题研究：税务检查应走出五个误区	(3)
专题研究：检查应该从收入任务中解脱出来	(7)
1.1.2 税务检查的分类	(8)
专题研究：日常检查的准备与取证	(9)
1.1.3 税务检查的原则	(12)
案例分析：税务检查要注意不溯及既往原则	(15)
1.2 税务检查的内容和职能	(17)
1.2.1 税务检查的内容	(17)
域外采风：德国的税务调查有别税务检查	(20)
1.2.2 税务检查的职能	(23)
1.2.3 如何强化税务检查职能的思考	(25)
1.3 税务检查的权责	(29)
1.3.1 税务检查的范围	(29)
1.3.2 税务机关的税务检查权	(29)
案例分析：检查人员必须依法行使税务检查权	(31)
1.3.3 税务检查中的税收保全权与强制执行权	(33)
1.3.4 税务检查中的行政处罚权	(36)
税案传真：检查岂能搜查 扣物有别扣人	(37)
1.3.5 税务检查人员的职责	(39)
1.3.6 税务检查中的纳税人权益保护	(40)

2 税务稽查工作规程	(44)
2.1 税务检查程序	(44)
2.1.1 税务检查的基本程序	(44)
2.1.2 税务检查管辖	(46)
2.2 税务检查对象的确定与立案	(51)
2.2.1 税务检查对象的确定	(51)
2.2.2 纳税评估在选案中的运用	(59)
2.2.3 税务检查的立案	(63)
2.3 税务检查底稿	(67)
2.3.1 税务检查底稿的意义	(67)
2.3.2 税务检查底稿的编制	(69)
2.3.3 税务检查底稿的复核与管理	(72)
2.4 税务检查实施	(73)
2.4.1 税务检查计划	(73)
2.4.2 税务检查方案	(77)
案例分析：税务局能这样进行检查吗	(80)
2.4.3 税务检查过程	(83)
专题研究：纳税人拒绝在检查证据上 签字怎么办	(88)
专题研究：税务检查书面证据的制作要求	(91)
2.5 税务检查审理	(97)
2.5.1 税务检查审理的意义	(97)
2.5.2 税务检查审理的终结	(102)
2.5.3 重大税务案件审理	(105)
案例分析：这份税务稽查审理报告应撤销	(108)
2.6 税务机关对偷税案的处理原则	(109)
2.6.1 调查取证与处罚决定分开制度	(109)
2.6.2 偷税案件的处罚标准	(111)
2.7 税务检查决定与决定的执行	(113)
2.7.1 税务检查决定	(113)

2.7.2	税务处理决定的执行	(117)
	案例分析：车辆税收管理所税务稽查案	(124)
	案例分析：县地税局败诉案	(125)
	案例分析：酒店偷税案	(127)
	案例分析：群众举报的检查	(128)
2.7.3	抵税财物的拍卖、变卖	(130)
2.7.4	税务检查账务调整建议	(136)
2.7.5	大案要案报告制度	(139)
2.8	税务稽查业务公开制度与应诉规程	(141)
2.8.1	税务稽查业务公开制度	(141)
2.8.2	税务行政应诉工作规程	(143)
2.8.3	税务检查案件复查	(147)
3	税务检查方法	(150)
3.1	税务检查的技术方法	(150)
	专题研究：税务检查中的“望闻问切”	(150)
3.1.1	书面资料检查方法	(151)
	专题研究：材料费用的检查方法	(156)
3.1.2	审查实物的方法	(158)
	案例分析：材料存量的真实性检查	(159)
3.1.3	调查方法	(160)
3.1.4	研究分析方法	(160)
3.2	税务检查的工作方法	(164)
3.2.1	多掌握相关的法律知识，以增强对税收执法 法律依据的理解	(165)
3.2.2	参照司法实践判断税收行政执法活动的正确性	(166)
3.2.3	规避可能出现的问题	(167)
3.2.4	对税务机关的行政权力从严把握，对纳税人的 义务从宽把握	(168)
3.2.5	合理理解税务行政执法依据	(169)
3.2.6	正确认识和理解各级税务机关和地方政府的	

涉税文件	(170)
案例分析: 分析一个关于偷税认定的文件	(171)
3.2.7 细节决定成败	(172)
3.2.8 防止程序违法	(173)
3.2.9 行必有法	(174)
案例分析: 不依法下达《不予受理决定书》视 同“受理”	(174)
3.3 税务检查的技术技巧	(176)
案例分析: 税务检查要善于捕捉线索	(176)
3.3.1 从奇异数字中发现问题	(177)
案例分析: 税务检查要仔细, 连号发票露疑点	(178)
3.3.2 从奇异的购销单位与往来单位发现问题	(179)
3.3.3 从账户之间的奇异对应关系发现问题	(180)
专题研究: 怎样检查“在建工程”账户	(182)
3.3.4 从奇异时间中发现问题	(183)
3.3.5 从奇异地点发现问题	(184)
3.3.6 运用逻辑推理发现问题	(184)
4 税务检查的基本技能	(186)
4.1 会计报表的检查	(186)
4.1.1 会计报表的一般检查技能	(186)
4.1.2 资产负债表的审查分析	(188)
4.1.3 损益表的审查分析	(192)
4.1.4 现金流量表的审查分析	(194)
4.2 会计账簿的检查	(196)
4.2.1 会计账簿检查的主要方法	(196)
4.2.2 会计账簿的一般检查	(200)
案例分析: 揭开账簿里的秘密	(201)
4.3 会计凭证的检查	(203)
4.3.1 从外观形式上检查	(203)
4.3.2 从对应关系上检查	(203)

4.3.3 从内容上检查	(204)
5 税务检查主要工作制度与管理办法	(209)
5.1 税务违法案件举报与管理	(209)
5.1.1 税务违法案件举报的意义	(209)
专题研究：目前税务举报管理中存在的问题	(211)
5.1.2 税务违法案件举报的受理	(213)
5.1.3 税务违法案件举报的处理	(216)
5.1.4 税务违法案件举报奖励办法	(219)
5.2 税务违法案件协查与公告	(221)
5.2.1 税务违法案件协查	(221)
税案传真：协查查出的案件	(222)
专题研究：税收协查中存在的问题	(224)
5.2.2 税务违法案件公告管理	(228)
案例分析：税案公告不再泄密	(229)
6 税务检查谋略	(233)
6.1 税务检查谋略的意义	(233)
6.1.1 税务检查谋略的概念	(233)
6.1.2 税务检查谋略的作用	(233)
6.1.3 税务检查谋略的运用原则	(234)
6.2 税务检查谋略的类型	(236)
6.2.1 调动型的检查策略	(236)
6.2.2 迷惑型的检查策略	(236)
6.2.3 利用型的检查策略	(237)
6.2.4 攻心型的检查策略	(237)
案例分析：送料单上露“马脚”	(238)
6.2.5 先发型的检查策略	(239)
6.2.6 后制型的检查策略	(239)
6.3 税务检查谋略的具体运用	(240)
6.3.1 知己知彼，做好检查前的准备工作	(240)

案例分析：抓住疑点不放，“贴水”显形	(240)
6.3.2 力争主动，避免被动	(241)
案例分析：集中兵力，查出震惊全国的 金华税案	(242)
6.3.3 乘人不备，出奇制胜	(243)
案例分析：电脑游戏惹“祸”	(244)
案例分析：“杂物室”里的秘密	(247)
6.3.4 顺藤摸瓜，追踪到底	(247)
案例分析：建筑队偷税案	(248)

1 税务检查导论

1.1 税务检查的基市内涵

1.1.1 税务检查的意义

1.1.1.1 税务检查的概念

对于中国当今的纳税人来说，税务检查已经不再陌生，因为按照“集中征收，重点稽查”的征管模式，我们已经将差不多40%的人力资源配置在税务检查方面了。然而，当我们从理论层面上研究什么是税务检查时，有时甚至连税务人员都可能会有些误解。

我们可以先看一个案例。2002年，某县古树乡一个小个体工商店，由于在经营中隐瞒营业收入，不主动申报营业额，存在偷税行为。乡税务所在接到举报后对其进行税务检查，在检查后确定纳税人偷税事实明确，累计偷税50000元。于是，税务所在查明事实真相后，当场下达了税务行政处罚决定书，除了要纳税人补税外，对纳税人的偷税行为予以30000元的罚款。纳税人不服，表示要上告，税务机关为了防止纳税人继续偷税，当场扣押了纳税人价值20000元的货物和价值50000元的运输车辆（产权不属于该个体户，而是前来送货的运输车辆）。后来的行政诉讼结果是税务机关败诉，税务人员觉得非常委屈，因为纳税人的偷税事实是清楚的，税款和罚款累计80000元，税务机关扣押的价值加起来才70000元，为什么就不对呢？

分析这个案例有助于我们从理论上理解什么是税务检查。因为，在这个并不复杂的案子中有许多法律问题，例如，检查主体问题、检查依据问题、检查程序问题、处罚程序问题、争议解决问题，如果我们把这

些问题加起来，其实就是对如何税务检查进行全面理解的问题。

从理论上分析，税务检查作为税收管理过程的核心手段和必要环节，是税务机关依法对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务、扣缴义务情况进行检查和处理工作的总称。

首先，税收检查的主体是各级税务机关，包括各级国家税务局和地方税务局。需要说明的是检查主体是一个概念，处罚主体又是一个概念。按照《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《税收征管法》）和《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》（以下简称《实施细则》）的规定，所称税务机关是指各级税务局、税务分局、税务所和各级税务稽查局。显然，上述案例中税务所具有检查权限。但是，按照《税收征管法》规定，对于纳税人给予2000元以下罚款时，才由税务所决定，可见，本案中，税务所有检查权，却没有处罚权。

其次，税务检查的对象是指税收法律、法规规定的纳税人、扣缴义务人。如《中华人民共和国增值税暂行条例》规定的，在中华人民共和国境内销售货物或者提供加工、修理修配劳务以及进口货物的单位和个人，在本例中就是个体工商户。

第三，税务检查的客体是指纳税人、扣缴义务人履行纳税义务或者代扣代缴、代收代缴义务的情况。纳税人、扣缴义务人发生了纳税义务，如纳税人销售货物，就产生了向国家缴纳增值税及相应的其他税金的义务。税务检查就是依法对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务、扣缴义务的情况进行检查，并对检查过程中发现的问题依法进行处理。本例中检查处理的客体应当限于该店自身，可是，税务机关却将前来送货的车辆也纳入了处理范围，显然是在检查客体方面存在明显错误。

第四，税务检查的依据是国家权力机关制定的各种税收法律、法规、规章和其他相关的规范性文件。这些法律既有实体方面的规定，也有程序方面的规定。应该说，本例在实体法运用方面确实可能是正确的，但是，按照《行政处罚法》，对于一定标准以上的处罚，税务机关应当在确认纳税人违法事实后，履行告知程序并在行政听证后，才可以下达处罚通知，而且，如果对纳税人采取税收保全措施，也应当履行有关程序，如果不履行程序，处罚行为就是无效的。从本例看，仅仅程序违法这一个问题就足以让税务机关败诉了！可见，在税务检查中，既要

坚持实体法的运用,也要坚持程序的合法性。

总之,税务检查的基本目标在于通过查处涉税违法案件,对案件的当事人进行惩戒和教育,促使其深刻认识和反省错误,达到防止以后再犯的目的;同时,也通过对涉税违法案件的查处和对案件当事人的惩戒,教育广大纳税人,并警示、震慑其他有偷逃税企图的人,敦促其放弃违法念头,从而达到预防涉税违法活动的目的。

专题研究 : 税务检查应走出五个误区

税务检查是《税收征管法》赋予税务部门的权力,是我国税收征管的重要组成部分,它对加强税收征管、堵塞偷逃税漏洞有着重要的意义。从近几年的税收实践来看,税务检查在以查促管、以查促收方面确实起到了十分重要的作用。但一个时期以来,税务检查在查与管、实体与程序等方面陷入了误区,应在今后的工作中加以注意。

1. 重查轻管。税务检查的根本目的在于以查促管,即对检查出的问题进行客观分析,在此基础上采取相应的整改措施,解决普遍存在的问题,以促进征管手段科学化、现代化。但目前的问题是,税务机关对查出的问题,不由分说,一罚了之,扬长而去,达不到以查促管的目的。

2. 重“大”轻“小”。对国有企业和大中型企业检查严格,对个体私营企业检查偏松,原因在于检查者认为大户即使出点小问题也是一笔大收入,且能够立即兑现,而效益差的小企业即使有问题也没多少“油水”,且执行起来相当困难。其实,税务检查的内容主要是企业的执行政策情况、依法纳税情况,对违反政策的偷逃税等行为,不能因为企业大小有别而区别对待,应一律按照法规严肃惩处。

3. 重“外”轻“内”。从税务检查的实践看,有些企业存在的问题与税务机关内部职责不清、个别税务干部业务素质不高、责任心不强、作风飘浮甚至贪图私利、以权谋私有关,但税务检查很少从税务干部自身找原因。笔者建议,在检查纳税户的同时,认真搞好税务机关内部的执法检查,严格执行责任追究制,堵塞自身工作中的漏洞。

4. 重实体轻程序。近几年税务行政诉讼案件数量直线上升,而且40%是税务机关败诉,分析个中原因,执法程序不当占相当大比重。对

此,各级税务机关应强调全面贯彻执行各项涉税程序法,杜绝越权处罚、取证不充分、税务文书送达对象错误、违法事实不清等程序不合法现象。

5. 外行查内行。客观地讲,税务干部的素质较从前有了很大提高,但同时,纳税人的素质和以前相比也有了质的飞跃。毋庸讳言,经常有这样的情况发生,税务干部对所检查的业务一知半解,对纳税人提出的问题躲躲闪闪,模棱两可,甚至出现被检查者向税务干部“倒灌”政策的现象。面对知识经济和信息时代,税务管理的对象将越来越复杂,这就要求税务干部必须不断提高自身素质,减少乃至杜绝外行查内行的现象。

1.1.1.2 税务检查的基本任务

税务检查的任务是指一定时期内税务检查的业务范围及其应达到的总体目标。税务检查的任务是税务检查基本职能的具体化,税务检查基本职能发挥的好坏,直接影响税务检查任务的实现。《税务稽查工作规程》第三条规定,税务检查的基本任务是依据国家税收法律、法规,查处税务违法行为,保障税收收入,维护税收秩序,促进依法纳税,保证税法的实施。具体来说,税务检查的任务有以下几项:

1. 收集税务违法的证据。财税体制改革和新税制的实施,建立了新的税收秩序。新税制的建立和实施,对于我国社会主义市场经济的发展具有十分重要的意义。但税收执法形势仍然十分严峻,各种税务违法行为时有发生,特别是以增值税为犯罪对象的违法行为更是手段多样。税务检查的首要任务就是要通过税务实施活动收集税务违法的证据。只有收集到充分确凿的税务违法证据,证明违法事实的存在,才能据以编制《税务检查报告》及对税务违法案件依法进行审理和处理,才能打击税收领域的各种违法犯罪活动,从而维护税收新秩序。

2. 查明税务违法事实,认定税务违法性质。对任何违法行为的处理都必须以事实为依据,对税务违法行为的处理也是如此。足够的证据材料,以充分证明税务违法事实的存在,在此基础上对其依法惩处。进行税务检查的直接目的就是要查明税务违法案件事实,认定税务违法行为的性质,以便按有关规定作出税务处理。对税务违法案件的处理,应

当考虑到各种因素,但首先应当考虑的是违法案件的性质。因为不同性质的税务违法案件对国家税收收入和社会的影响程度不同,因此,应当通过税务检查对那些偷逃税金额较大、手段比较恶劣、涉及面广、社会影响较大的税务违法案件从严查处,以起到“处罚一个,教育一面,管理一片”的效果,从而维护税收法律的严肃性。按照性质,税务违法行为可分为偷税、骗取出口退税、逃避追缴欠税以及其他违反税收法律、法规、规章和其他规范性文件的行为。

3. 查获税务违法者应纳税款,处理税务违法行为。税务工作的中心任务是组织收入。税务检查的主要任务就是要以国家税收法律、法规为依据,查明税务违法事实,查获被偷、骗、逃、欠的应纳税款,确认违法案件的性质并及时依法进行处理,以此监督广大纳税人、扣缴义务人依法履行税法规定的义务,保证税收职能的充分实现。税务检查对税务违法行为的处理形式主要有:追缴被偷、骗、逃、欠的应纳税款、加收滞纳金、处以罚款,对构成犯罪的税务违法行为,还应当移送司法机关按有关规定处理。在税务检查处理过程中应当防止查而不补、以补代罚、以罚代刑等不正常现象。

4. 保护国家税收利益和纳税人及其他当事人的合法权利。税法是国家权力机关或其授权的机关制定颁布的调整国家税收关系的法律规范的总称。所谓税收关系,是指国家与社会成员在征纳税上的权利与义务关系,以及国家权力机关与其授权的行政机关在税收管理中形成的关系。代表国家负责税收征管工作的税务机关和纳税人享有的权利与承担的义务是税收法律关系的核心内容。税务检查工作的直接目的就是要确保国家税收法律、法规能够得到贯彻实施,保护国家税收利益和纳税人及其他当事人的合法权利。

1. 1. 1. 3 税务检查的必要性

正如美国《基督教科学箴言报》所说:“偷税漏税和填写税单在全世界司空见惯”,偷税也严重干扰着我国的社会主义市场经济秩序。偷税为何如此肆虐,屡禁不止呢?事实上,偷税作为纳税人的一种故意违法行为,只要纳税人想偷税并形成偷税动机,则执法者总是防不胜防的。一旦有合适机会,具有偷税动机的潜在偷税者便会实施偷税行为。

偷税，首先是纳税人的纳税道德败坏。可以设想，如果纳税人均有良好的纳税道德，对随时出现的各种需要进行积极的良性思维，不进行偷税心理思维，不产生偷税动机，即使偷税案查处概率不高，偷税也不会出现。所以，要有效反偷税必须使纳税人养成良好的纳税道德，在遵守税法心理结构下，形成“偷税逃税可耻，依法纳税光荣”的思维定向，应该说这是反偷税的基础。

但是，在市场经济社会，不少纳税人基于物质利益的驱动，总是会产生偷税动机。可以肯定，纳税人即使有偷税动机，也不一定就能寻找到偷税机会，有了机会也未必就一定实施偷税行为。因为他在偷税前一般还必须权衡得失，进行利益比较，只有当预期刑罚（即偷税成本）低于收益值（偷税收益）时，偷税方可成为现实。看下面的表格：

情形	偷税金额	查处概率	处罚程度	预期偷税成本
A	10000 元	1	2	20000 元
B	10000 元	0.6	2	12000 元
C	10000 元	0.5	2	10000 元
D	10000 元	0.3	2	6000 元

注：处罚程度是指补税加罚款占偷税总额的比率。

我们假设某一个纳税人，企图偷税 10000 元，税务机关对偷税处罚（含补税）是 2 倍。

在情形 A、B 下，纳税人偷税 10000 元，由于查处概率是 1 和 0.6，处罚比率是 2，则纳税人的预期偷税成本是 20000 元和 12000 元。这时，纳税人的预期偷税成本大于预期偷税收益，不会选择偷税。

在情形 C 下，纳税人偷税 10000 元，由于查处概率是 0.5，处罚比率是 2，则纳税人的预期偷税成本是 10000 元。这时，纳税人的预期偷税成本等于纳税人的预期偷税收益，是否选择偷税，就要看纳税人对风险的偏好程度，也许会选择偷税，也许不会。

在情形 D 下，纳税人偷税 10000 元，由于查处概率是 0.3，处罚比率是 2，则纳税人的预期偷税成本是 6000 元。这时，纳税人的预期偷税成本小于纳税人的预期偷税收益，纳税人一定会选择偷税。

也许偷税者考虑的因素很多，但心理轨迹基本如此。因此，反偷税