

税务稽查 操作实务

王平武 主
朱青

主

(国税分册)

SHUI WU JI CHA CAO ZUO SHI WU

本书依据我国现行税收法律、法规、规章、文件和现行财会制度，结合税务稽查程序和稽查工作的实际需要，全面系统地介绍了国税和地税各主要税种的稽查重点、稽查程序和稽查方法，同时结合实际工作中的案例，对各税种征管工作中的常见问题和稽查难点进行重点分析。参加本书的人员都具有一定的财税理论功底，并熟悉我国的税法和企业财会制度，有丰富的税务稽查经验，尤其是国家税务总局稽查局部分领导参与写作及审核，相信本书能够成为税务稽查人员的良师益友。同时，本书对于广大的企业财会人员熟悉税法和纳税要点也将大有裨益。

ISBN 7-80117-335-X



ISBN 7-80117-335-X/F · 274
全书定价（共两册）：50.00元

F812.423 610

W35

GS

税务稽查操作实务

(国税分册)

王平武 朱 青 主编



A0924465

中国税务出版社

责任编辑：王迎新

责任校对：周 云

技术设计：戴剑平

图书在版编目 (CIP) 数据

税务稽查操作实务/王平武, 朱青主编. — 北京: 中国税务出版社, 2000.1

ISBN 7-80117-335-X

I. 税… II. ①王… ②朱… III. 税收管理-检查-基本知识
IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2000) 第 11022 号

税务稽查操作实务

王平武 朱 青 主编

中国税务出版社出版发行

(北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮政编码: 100053)

各地新华书店经销

北京兴谷印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开 26.5625 印张 660 千字

2000 年 1 月第 1 版 2000 年 1 月北京第 1 次印刷

印数: 1~5000 套

ISBN 7-80117-335-X/F·274

(全书二册) 定价: 50.00 元

如发现有印装错误 可随时退本社更换

前 言

1994年我国实现了空前的税制改革。这次改革不仅使我国的税收制度发生了巨大变化，而且也使我国的税收征管模式发生了根本性的变革；传统的税收专管员制度已成为历史，征、管、查三分离的新型税收征管模式，最终得以确定。根据我国现行的税收征管办法，纳税人要到税务机关自行申报纳税。这样，国家的税款能否及时足额地征缴入库，关键就取决于税务部门的稽查力度。而税务稽查人员的政策水平和业务素质的高低直接关系到税务稽查工作能否顺利地开展。从某种意义上说，税务机关拥有一支高素质的税务稽查队伍是我国实行新型税收征管模式的保障，也是我国税收征管模式改革能否成功的关键。要想适应新的税收征管模式，胜任税务稽查工作，广大税务稽查人员必须努力学习专业知识，精通税收法律法规，把握税收的会计处理，掌握不法分子偷税漏税的惯用手段，这样才能在税务稽查工作中得心应手，圆满完成组织上交给的税务稽查任务。

为了帮助国地税税务稽查人员提高自身政策水平和业务技能，我们组织编写了《税务稽查操作实务》（国

税分册、地税分册)一书。本书依据我国现行税收法律、法规、规章、文件和现行财会制度,结合税务稽查工作的实际状况,全面系统地介绍了税务稽查程序和工作规范,税务稽查的方法和手段、纳税会计处理、偷漏税惯用方法,并结合实际案例,有针对性地分析介绍了各税种征管工作中的常见问题和稽查中的重难点问题。

本书由中国税务学会常务副会长王平武同志与中国人民大学财税系系主任朱青同志组织编写,参加编写的人员都具有一定的财税理论功底,并熟悉我国的税法和企业财会制度,有丰富的税务稽查经验,尤其是国家税务总局稽查局部分领导参与写作和审校,相信本书能成为税务稽查人员的良师益友。但由于我们的水平有限,加之时间仓促,在本书编写中难免会有错误或纰漏之处,敬请广大读者批评指正。

作者

2000年元月

第一章 税务稽查概述

第一节 税务稽查的概念

一、税务稽查的概念及其稽查形成和发展

税务稽查是指税务机关依法对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务、扣缴税款义务及其他税法义务的情况进行检查和处理的全部活动。

税务稽查是个历史范畴，是税收管理的重要手段，因而税务稽查与税收相伴而生，其产生、存在和发展的基础是国家的产生和社会经济的发展状况。随着社会经济的发展，税收在整个国民经济中的地位越来越重要，对税收管理工作的要求也不断提高，税务稽查则成为税收职能作用得以充分实现的一种手段，必然随着税收的发展而不断发展和完善。

1984年开始城市经济体制改革和全国工商税制改革以来，税收地位明显提高，税收作用不断增强，税收参与国民收入分配力度不断加大，偷税与反偷税的斗争也日益突出，偷税、骗取出口退税等税收违法行为不断发生，有的相当严重，造成国家税收大量流失。同时，原有一员进户，各税统管，征、管、查集于一身的征管体制，已经越来越不适应新的经济形势和税制改革的要求。针对这一情况，部分基层税务机关开始试行征、管、查“三分离”或征管、检查“两分离”的征管模式；为了减少税收流失，有效地查处偷税等税收违法犯罪，一些地方的基层税务机关

受 50 年代税务查帐队的启发建立了一批专门查处偷税等税收违法案件的队伍，叫做税务稽查队。应当肯定，税务稽查队这一组织形式，是广大税务干部在推进税收征管改革进程中加强税收监控的有效方式。实践证明，税务稽查队在打击税收违法行为，维护税收秩序，保障税收收入，强化税收征管，促进社会主义市场经济的健康发展等方面都具有不可低估的作用。1993 年 1 月 1 日《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《征管法》）实施后，各地税务局陆续将稽查队组建为稽查局，成为税务局的直属机构和专业分局，总局依照《征管法》第 8 条及国务院的有关授权确立其是税务行政执法主体资格。1994 年新税制实施以来，各地税务局根据总局的总体部署，迅速把工作重心向征管、基层转移，积极推进和深化税收征管改革，建立健全稽查机构，充实稽查人员，稽查工作得到了普遍加强。到 1998 年底，全国已建立税务稽查机构 6 千多个，配备稽查人员 13 万多人，这支队伍已经形成数量规模，在打击涉税不法活动、维护国家税收方面发挥了极其重要的作用。

二、税务稽查的特征

1. 税务稽查主体的特定性。即必须是税务机关下设的依法享有税务稽查权的税务稽查机构。

各级稽查机构是行使税务稽查权的职能部门，它代表国家行使政治权力和监督检查纳税人依法纳税。在我国，行政执法主体是指能以自己的名义实施国家行政执法权，并对其行为效果承担责任的组织。目前，我国县（区）以上各级税务机关内设立的税务稽查局、税务稽查分局具备执法主体资格，独立行使税务执法权。能以自己的名义对外行文，能以自己的名义作出税务处理决定、参加诉讼活动、实施管理等，享有独立的法律人格。

随着征管改革的逐步深化，税务稽查机构的设置已经形成了

一定格局，其特点如下：（1）统一性与灵活性相结合，目前我国税务稽查机构已经形成了自上而下、有序的管理格局，统一号令、统一行动，基本实现了高效严密的稽查整体工作体系。在保证集中统一的原则下，各地因地制宜地设立了具体稽查机构，如在县税务局，在设立税务稽查分局的同时，可以下设若干税务稽查所，税务稽查所行政上归县税务局领导，业务上由县税务局稽查局指导，又如深圳市结合本地情况和征管改革的整体要求，在本市内分别设置若干独立的征收管理分局和稽查局，分别负责征收管理工作和稽查工作。（2）专业化，无论是外设的税务稽查机构，还是内设的税务稽查机构，都按税务稽查工作流程分工，稽查选案、稽查实施、稽查审理、处理决定、执行等工作分别由不同的部门完成，这种专业化分工，是稽查机构内部的专业化分工，也可以是税务稽查机构间的分工。

2. 税务稽查对象的确定性。即必须是负有纳税义务、扣缴税款义务以及税法规定的其他义务的单位和个人。

纳税义务是指纳税人因税法的规定而产生的向国家缴纳税款的义务。纳税义务是法定义务，其内容不能由税务机关擅自或与私人协议加以变更。

扣缴税款义务又包括代收代缴和代扣代缴，代收代缴是指根据法定义务借助经济往来关系向纳税人收取应纳税款并代为缴纳的行为。代扣代缴是指根据法定义务从特有纳税人收入中扣除其应纳税款并代为缴纳的行为。《征管法》规定，扣缴义务人必须依照法律、行政法规的规定代收代缴、代扣代缴税款。

任何单位和个人不依法履行纳税义务、扣缴义务均属于税收违法行为，依据有关规定要接受处罚，触犯刑法的，要移送司法机关刑事处理。

税务稽查作为税收管理的重要手段，其职责就是要维护税法，加大对各种税收违法行为的打击力度，优化税收环境。

3. 税务稽查依据的法律性。

税务稽查必须依照法律规定权限和法定程序实施。我国税收征管法对税务机关实施税务稽查的权限和法定程序作了明确规定，同时也对行使稽查职权作了限制。在实施税务稽查过程中，按法定程序执行不超越法定权限，是保证税务稽查合法、有效的重要前提。

税务稽查依据的法律性，不仅包括税务稽查执法必须以法律为依据，还包括判断纳税人是否有税收违法行为，应受何种处罚，必须依据现行法律、法规、规章和其他规范性文件，保证税务处理决定的合法性、公正性和有效性。

第二节 税务稽查的原则和任务

一、税务稽查的原则

（一）依法独立的原则

税务稽查机构作为税收领域中的执法队伍，必须依法独立稽查。第一，各级税务稽查机构依照国家有关法律、法规和税收政策以及税务稽查管理办法行使职权。在运用税收法律、法规时不受其他权力的支配，也不容其他权力干涉和侵扰。在税务稽查执法过程中，它只接受国家权力机关和行政监察以及司法检察的法律监督。第二，税务稽查执法权只能由具备税务行政执法主体资格的专门税务稽查机构来行使。行使税务稽查执法权时，实行行政首长负责制，如税务稽查执法活动的具体部署、步骤、重点，一般都是由税务稽查机构行政首长根据管辖范围的实际情况决定。在目前，要彻底纠正“以权代法”，“以言代法”等有法不依、执法不严、违法不究的状况，要下大力排除种种干涉税务稽查执法的越权行为和阻扰税务稽查机构依法独立行使税务执法权

的多重思想障碍，确保税务稽查执法权的依法独立行使。各级税务稽查机构或上级税务机关要鼓励具体办案人员发挥主观能动性，依照法律独立、出色地完成各项任务。当办案遇到种种外界干扰时，应积极采取措施，帮助排除一切干扰。对税务稽查人员敢于坚持原则、秉公办事者，要予以支持和保护。

（二）分工制约原则

分工制约原则既是社会发展的要求，也是征管改革对税务稽查工作的要求。第一，社会生产的发展，计算机等现代信息技术的广泛采用，要求对以手工操作为基础的、缺乏分工的传统税务稽查进行改革。第二，实行新的税收征管模式后，税务稽查成为税务机关对纳税人、扣缴义务人的主要监控手段，承担着捍卫新税制，打击各种税收违法行为的重担。稽查工作实行分工，选案、查案、审理、执行等各环节稽查人员专行其职，有利于提高稽查技能，从而克服原有模式下稽查缺乏内部分工、工作职责不清的状况，明确职责，加强监督，增强稽查工作的整体效能。第三，新的税务稽查形势要求专业化分工基础上的制约。随着新税收征管模式的推行，自觉纳税申报制度的建立，税务机关的征管工作重点必然向税务稽查调整、转移，税务稽查权就显得比较突出。然而，任何一种权力都必须置于被监督、受制约的状态之中。实行选案、查案、审理、执行专业化分工的税务稽查就能较好地解决稽查权力过于集中与需要制约的矛盾。实行专业化分工后，选案、查案、审理、执行在各自职能范围内自行行使相应权力，但任何一个系统都无法独揽权力，同时每一个系统都接受其他系统的监督，共同形成一个监督制约体系，这在机制上堵住了可能产生的徇私舞弊的漏洞，避免权钱交易、以权谋私或滥用权力等现象的发生。

税务稽查实行分工制约原则既是必要又是可能的。税收征管改革的推行，机构的调整，税务稽查机构加强，税务稽查队伍壮

大，这为税务稽查内部按职能实行专业化分工从人员、机构上创造了条件。税务稽查内涵的日益拓展，为建立专业化税务稽查奠定了基础。税务稽查从单一的查案向选案、查案、审理、执行等多环节的理论拓展，为实行相对独立的分工和制约的税务稽查提供了理论依据。

（三）迅速及时原则

迅速及时原则是税务稽查适应新的经济形势、税务违法手段多样性的又一原则。

随着经济发展，偷、逃税分子装备越来越精良和先进，手段越来越狡猾和隐蔽。如当前利用增值税专用发票违法犯罪的案件，就有作案快、逃跑快、销赃快、毁灭罪证快的特点。这就要求税务稽查办案人员善于在每一环节抓住战机，迅速及时，以快制胜。从发现案件到立案调查，从采取措施控制税款和收集证据，都应当积极主动，反应迅速，行动果断，以快制胜，不给违法分子串供和隐匿、销毁、转移证据的机会。在税务稽查过程中，要把“快”字贯穿各个环节：（1）检查要快。出其不意，攻其不备，尤其适用于临商、个体大户及举报案件，在其没有任何防备的情况下最容易把问题查清。（2）取证要快。税务违法犯罪分子深知证据对他们有多大威胁，一旦察觉违法犯罪事实即将暴露，则不惜一切地转移、掩盖、仿造、变换甚至销毁对他们不利的证据。办案人员抓住战机就能获得证据，贻误战机，就会失去证据。（3）定案要快。目前有些纳税人门路很广，有的人甚至“通天”，一经被查便四处托人讲情，如果能在说情人还没踏进门槛之前就把案定了，问题就好解决得多。（4）入库要快。部分纳税人纳税意识和法制观念淡薄，对应被缴的税款能拖则拖，能逃则逃，加之目前“三角债”困扰企业，使企业在资金调度上频频挤占应交税金。因此，要及时掌握资金信息，保证税款及时足额入库。

(四) 实事求是原则

税务机关同纳税人是矛盾的统一体，税务执法既要保证国家财政收入，又要维护纳税人的合法权益。因此，税务稽查必须坚持一切从实行出发，实事求是的原则。稽查中发现的问题，必须认真负责地把各种情况查清，把各类数据核准，做到查清真实情况，既不扩大，也不缩小。同时，要认真分析各种原因，分清是制度不健全，还是责任过失；是核算差错，还是有意偷税；是贯常的还是偶发的。调查取证时，必须查明事实真相，做到事实清楚，证据确实充分，数据翔实准确、资料齐全，要按照证据的本来面目，如实地去了解它，收集它，不能先入为主，带着框框；不能牵强附会，也不允许以个人的主观臆断或迎合某种需要，或屈服于外界的压力随意取舍，更不许歪曲事实、弄虚作假。调查取证要全面，对某些复杂的问题要反复查证、多方核实，取得确切可靠的证据。对于定案的资料，要认真听取被查单位、被查对象的意见，对有异议的，必须反复查证落实，据实结案。定性处理要公正无私，坚持宽严适度。实事求是地处理案件，不仅要求我们掌握案件的基本事实依据，而且要求正确地领会某一具体政策，这就有一个用什么方法分析研究材料，以及如何对事物进行科学判断的问题。总之，税务稽查不仅要有求实的态度，还要注意运用辩证法全面地分析看待事物，力求结论符合客观实际。

(五) 群众路线原则

税务稽查必须依靠人民群众，加强与司法机关及其他有关部门的联系和配合，坚持群众路线原则，这是我国税收工作成功经验。

在过去的工作中，经过税务机关与有关部门，社会各界群众的共同努力，税收环境得到了改善，但其深度、广度仍不能适应日趋激烈的偷税与反偷税骗税与反骗税斗争的需要。因此群众路线原则要向其深度和广度拓展。

1. 部门配合形式应多样化。税务机关与公、检、法等部门、

机关的配合已有一定的形式，但还应探讨一些新的形式，如税务警察等。与有关经济管理监督部门的配合，仍存在诸多矛盾和问题，不利于有效地控制偷漏税行为的发生，应借鉴国外的一些部门配合形式，如部门信息联网、收入扣缴制度等，从而达到税务机关有效控制各种应税收入和所得，建立起覆盖范围广、反应迅速的监控网络。

2. 强化社会监督。税收的综合治理除立法、行政、司法外，社会监督也是一个非常重要的手段。强化社会监督，一是要强化会计师的社会监督功能，务必使企业有帐可查，而且帐实相符。这是税款征收的基础，也是税务稽查的重要前提。如果无帐可查或者假帐泛滥，依法征税就无从谈起。二是要强化社会舆论宣传。一方面，仍应继续开展正面宣传教育，传播税收知识；另一方面，对查出的偷税、骗税、抗税等案件要公开曝光，充分发挥案件的惩戒作用。

3. 组织协税护税。采取具体奖励形式，调动群众协税护税积极性，鼓励群众举报税收违法案件，同税务违法行为做斗争。

二、税务稽查的任务

税务稽查的任务，是一定时期内税务稽查的业务范围及其要达到的总体目标。现阶段，税务稽查的主要任务是通过检查纳税人，扣缴义务人履行纳税义务的情况，收集税务违法证据，查明税务违法事实，查获国家税款，制止和预防税务违法行为，维护正常的税收秩序，促进依法纳税，保证国家税收政策法律的正确实施。

三、强化税务稽查的意义

(一) 强化税务稽查是维护税收秩序的保证

在市场经济条件下，经济利益原则是调度人们经济活动的主

要原则。这一原则既包括积极的一面，也包括消极的一面。偷、逃、骗、抗税的斗争是长期的、复杂的、艰巨的。最近查处的浙江省金华案件、河北省南宫案件、四川省思威案件都充分地说明了这点，其犯罪手段之恶劣、违法金额之巨大，可谓闻所未闻，触目惊心，也引起了社会各界的高度关注。

严峻的执法形势表明，强化税务稽查工作，加大执法力度，这是保证新税制实施和维护税收秩序的需要。面对如此猖獗的税收违法犯罪，单靠抓几个案子，搞几次专项打击，是不能从根本上解决问题的。只有全面加强税务稽查，形成有效的机制，才能为维护税收新秩序提供良好保障。

（二）强化税务稽查是确保税收收入稳定增长的重要手段

税务机关的中心任务就是贯彻税收政策，组织税收收入，保证国家机器的正常运转和各项建设的需要。随着我国经济的发展和改革的不断深入，税务机关组织收入的任务越来越重，而征收人员不可能大量增加。如果仍然沿用过去“人海战术”组织收入，靠专管员一家一户催报催缴，将很难完成日趋繁重的税收任务。

国内外的税收实践表明，税法规定的税收收入大部分可以通过正常的征收程序征收上来。因此，我们要根据经济形势的发展适时调整组织收入的思路，要在为纳税人提供良好服务，促使全社会纳税意识普遍增强的同时，从组织上、人员上、方法上将工作重点转到税务稽查上来。形成新的征管格局。1998年国家税务总局加强了对各地入库率和处罚率的考核工作，使税务稽查工作真正落到实处，收到成效，改变了过去纳税人能逃就逃，抓到也没损失的观点。达到了“处理一个，教育一批，治理一片”，的目的，震慑了违法犯罪分子，教育了人民群众，维护了税收秩序，保障了税收收入。今后，我们在组织收入工作中应更多考虑采用税务稽查这个手段，充分重视税务稽查工作在组织收入工作

中的重要作用。税务稽查工作加强了，纳税人的纳税意识增强了，税收违法行为了，组织收入就好做了。

（三）强化税务稽查是税收征管新模式的重要支柱。

社会主义的市场经济要求有新的税制，新税制要求建立新的税收征管模式。总局正在根据新税制的要求推进税收征管改革，建立税收征管新模式。即建立一个有现代化技术支持的，相互协调制约的申报、代理、稽查相结合的税收征管新格局。这个模式，就是以纳税人自觉申报纳税为前提，加强税收管理为基础，税务稽查为保证，计算机管理为手段的征管格局。

根据新的税收征管模式，税务稽查是今后税务机关的主要工作之一。纳税申报基本是纳税人的事情，纳税人也可以通过税务代理实现申报，在这个环节上，税务机关主要是为纳税人自觉申报提供必要的服务，根据纳税申报征收税款。税收管理和税务稽查则完全是税务机关的工作，而且工作量大，要求高，在新模式中举足轻重。特别是税务稽查，一方面，纳税申报的质量、数量要靠税务稽查来检测；另一方面，纳税人不申报，或者偷税、骗税等，要通过税务稽查去查处。总之，税务稽查有助于税务机关掌握纳税申报情况，查处税收违法行为，督促纳税人自觉依法申报纳税。由于税务稽查是税收征管模式的重要支柱，因此，在征管改革中，各地税务机关要把税务稽查当成税收征管改革的“牛鼻子”来抓，不断地将税收征管工作推向前进。

（四）强化税务稽查是保证勤政廉政和公正执法的重要措施。

税务机关是税收执法监督部门，代表国家监督纳税人依法履行纳税义务。为履行好职责，税务机关必须清正廉洁。但是近年来，一些税务人员参与偷、骗税案件，严重地损害了税务机关的形象。为此，加强税务机关内部的勤政廉政建设十分必要。强化税务稽查不仅可以监督纳税人依法履行纳税义务，同时，税务稽查还可以检验税收征管工作的好坏，纠错堵漏，针对查出来的问

题总结研究，分析，提出改进措施。这就在客观上形成了“外反偷骗，内防不廉”的监督制约机制，对于保证税务队伍公正执法、清正廉洁具有重要现实意义。

（五）强化税务稽查是促进社会主义市场经济公平竞争的重要保障。

社会主义市场经济是法制经济，新税制是我国社会主义市场经济体制的重要组成部分。偷税、抗税、骗取出口退税等违法行为的存在，不仅造成了国家税款的流失，破坏税收秩序，更为严重的是对社会主义市场经济秩序的危害。一部分纳税人，通过偷、骗税“发财致富”，就侵害了依法经营、照章纳税者的合法利益，破坏了公平税负的原则和公平竞争的环境，干扰了社会主义市场经济的健康发展。因此，强化税务稽查对于保证税收法令的正确贯彻实施，促进公平竞争，保护合法经营，具有重要意义。社会主义市场经济越发展，改革开放越深入，经济执法监督越要加强。作为经济执法监督部门的税务机关只有强化税务稽查，从而净化税收环境，才能保证社会主义市场经济的健康发展。

第三节 税务稽查的职能及权限

一、税务稽查的职能

税务稽查职能是指税务机关在稽查中具有特定职权和承担的相应责任。

在社会主义市场经济条件下，税务稽查在税收征管体系中居于重要的位置，它的职能必须以反映税收职能为基本前提，充分体现依法治税的主导思想，达到规范纳税、征税双方行为，强化税收征管，保障国家财政收入的目的。其基本职能有稽审、监