

税收查账指导

SHUISHOU CHAZHANG ZHIDAO

● 杨勇 著



安徽大学出版社

税收查账指导

杨 勇 著

安徽大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

税收查账指导/杨勇著. —合肥:安徽大学

出版社, 2000. 3

ISBN 7-81052-306-6

I. 税… II. 杨… III. 税收管理 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 11818 号

税收查账指导

杨勇 著

出版发行	安徽大学出版社 (合肥市肥西路 3 号 邮编 230039)	印刷	中国科技大学印刷厂
联系电话	总编室 0551—5107719 发行部 0551—5107784	照排	安科电脑服务部
责任编辑	许燕薇 刘剑	开本	850×1168 1/32
封面设计	孟献辉	印张	14
经 销	新华书店	字数	305 千
		版次	2000 年 3 月第 1 版
		印次	2000 年 3 月第 1 次印刷

ISBN 7-81052-306-6/F·29 定价 25.00 元

如有影响阅读的印装质量问题,请与出版社发行部联系调换

目 次

绪论	(1)
第一章 税收账务检查总论	(4)
第一节 税收账务检查的一般概念	(4)
一、税收账务检查的基本含义	(5)
二、税收账务检查的依据	(7)
三、税收账务检查的必要性和重要性	(10)
第二节 税收账务检查的对象和范围	(13)
一、会计经济资料和纳税资料	(13)
二、账务处理行为和纳税行为	(17)
第三节 税收账务检查的分类	(19)
一、基本分类	(19)
二、其他分类	(21)
第四节 税收账务处理	(23)
一、税收账务处理的含义和特点	(23)
二、税收账务处理的方法和原则	(24)
三、税收账务处理的内容和要求	(26)
第五节 检查人员的职业道德和法律责任	(28)
一、检查人员的职业道德	(28)

二、检查人员的法律责任.....	(32)
第二章 税收账务检查的程序和方法.....	(34)
第一节 基本程序和基本方法	(34)
一、税收账务检查的基本程序.....	(34)
二、税收账务检查的基本方法.....	(36)
三、税收账务检查的基本方式.....	(41)
第二节 检查准备	(46)
一、了解被查单位的基本情况.....	(46)
二、掌握被查单位的税法适用情况.....	(47)
三、分析复核被查单位的会计报表.....	(48)
四、通知被查单位做好准备.....	(56)
五、组织人员实施检查.....	(56)
第三节 制度遵守性检查	(57)
一、内部控制制度的构成.....	(57)
二、内部控制制度的局限性.....	(59)
三、对内部控制制度的测试和评价.....	(60)
第四节 检查抽样	(63)
一、检查抽样的原则要求.....	(63)
二、检查抽样的一般方法.....	(68)
三、抽样核对及抽样误差.....	(69)
第五节 检查证据	(70)
一、检查证据的概念和种类.....	(70)
二、检查证据的收集要求.....	(74)
三、检查证据的收集方法.....	(76)
第六节 检查工作底稿	(81)
一、检查工作底稿的概念和作用.....	(81)
二、检查工作底稿的内容和要求.....	(83)

第七节 税务检查报告	(85)
一、税务检查报告的概念和作用	(85)
二、税务检查报告的基本内容	(86)
三、税务检查报告的类型和格式	(87)
四、税务检查报告的复核和传递	(88)
五、税务检查报告举例	(88)
第八节 调账通知书	(93)
一、调账通知书的概念和作用	(93)
二、税收调账的一般原则	(94)
三、调账通知书的结构和内容	(96)
第三章 税收账务检查的内容和要求	(99)
第一节 货币资金检查	(101)
一、货币资金的含义和账务处理特点	(101)
二、货币资金的账务检查	(102)
三、货币资金的检查要求	(112)
第二节 应收款项检查	(113)
一、应收款项的含义和账务处理特点	(113)
二、应收款项的账务检查	(113)
三、应收款项的检查要求	(120)
第三节 存货检查	(121)
一、存货的含义和账务处理特点	(121)
二、存货的账务检查	(122)
三、存货的检查要求	(144)
第四节 固定资产检查	(146)
一、固定资产的含义和账务处理特点	(146)
二、固定资产的账务检查	(146)
三、固定资产的检查要求	(159)

四、在建工程的检查	(159)
第五节 无形资产和递延资产检查	(162)
一、无形资产的检查	(162)
二、递延资产及其他资产的检查	(166)
第六节 负债检查	(169)
一、负债的含义和分类	(169)
二、负债的账务检查	(171)
三、负债的检查要求	(179)
第七节 成本费用检查	(180)
一、成本费用的含义和账务处理特点	(180)
二、成本费用的账务检查	(181)
三、成本费用的检查要求	(199)
第八节 销售收入检查	(200)
一、销售收入的含义和分类	(200)
二、销售收入的账务检查	(205)
三、销售收入的检查要求	(236)
第九节 发票检查	(237)
一、发票的基本含义	(237)
二、发票检查的对象和范围	(238)
三、发票管理检查	(238)
四、发票账务检查	(244)
五、增值税专用发票使用的检查	(248)
第四章 流转税的检查	(252)
第一节 增值税的检查	(253)
一、增值税的征税特点	(254)
二、增值税进项税额的检查	(268)
三、增值税进项税额转出的检查	(282)

四、增值税销项税额的检查	(298)
第二节 消费税的检查	(314)
一、消费税的征税特点	(315)
二、消费税的账务检查	(321)
第三节 营业税的检查	(331)
一、营业税的征税特点	(332)
二、营业税税法适用情况的检查	(341)
三、分行业营业税的账务检查	(346)
第五章 所得税的检查	(357)
第一节 企业所得税的检查	(357)
一、企业所得税的征税特点	(357)
二、企业所得税的账务检查	(364)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税的检查	(378)
一、有关纳税检查的政策依据	(378)
二、外商投资企业和外国企业所得税的账务检查 ..	(382)
第六章 其他税的检查	(396)
第一节 资源税的检查	(396)
一、资源税的征税特点	(396)
二、资源税的账务检查	(399)
第二节 财产税的检查	(401)
一、房产税的检查	(401)
二、城镇土地使用税的检查	(404)
三、车船使用税的检查	(406)
第三节 特定目的税的检查	(409)
一、固定资产投资方向调节税的检查	(409)
二、土地增值税的检查	(412)
第四节 行为税的检查	(416)

一、印花税的检查	(416)
二、城市维护建设税的检查	(419)
附录	(421)

绪 论

税收是国家赖以生存的经济手段,通过国家强制参与社会分配,是国家政治权力作用于社会经济的产物。国家离不开税收,税收的本质体现为一种国家行为。

国家是社会矛盾不可调和的产物。因为人类社会需要约束和规范,所以才形成国家,国家存在的目的是为了保证社会发展处于有序状态。任何国家行为都应采取科学有效的方法和手段来实施,通过具体严密的法律、法规来保证。国家取得税收也是这样。税收作为一种分配方式,体现国家取得财政收入的方法和手段,即国家通过税收法律、法规作用于社会经济活动来实现税收参与社会分配的职能。由于社会经济活动以会计资料为表现形式,因此,税收参与社会分配的过程,其实就是国家通过税法强制介入纳税人生产经营活动的过程,是国家按一定的方式、方法从纳税人手中取得财政收入的过程。税收形成通过一定的会计账务处理来反映,这就是本书立论的基本点。

是纳税人的生产经营活动发生了纳税义务,不是其账务处理行为发生了纳税义务,但任何生产经营活动最终都需要通过会计

核算资料反映出来,任何生产经营成果都首先直接表现为会计核算的结果。税法是调整国家与纳税人之间利益分配关系的法律规范,通过作用于会计核算而介入企业收支。税收法律、法规只有具体落实到纳税人的会计账簿,税法的有效运行才得以实现。会计账面的税收账务处理,就是税法作用于会计核算的结果。企业会计账务处理的过程反映其生产经营过程,同时也反映税收参与企业分配的过程。税收账务检查就是通过对纳税人会计账务处理及所形成核算资料的审查分析,来核实税收参与社会分配的具体表现,即确定纳税人履行纳税义务的真实情况。

随着社会经济的不断发展,改革开放的逐步深化,特别是社会主义市场经济体制的进一步确立和完善,作为参与社会产品分配再分配的税收,已经伸展到社会经济生活的各个领域和环节。任何人、任何单位按现行税法规定,都可能包含在纳税人的概念之内,都可能是纳税人或者成为纳税人。作为保证税法有效运行,核实纳税人履行纳税义务真实情况的纳税检查,很自然地成为一项涉及面广、政策性和技术性强的工作,是从事税收征管人员的必修课。税收账务检查正是这门必修课的核心内容。本书主要针对税务稽查——检查实施环节有关查账内容进行规律性地阐释,与目前国家税务总局正在进行的建立重点稽查征管模式的改革精神相适应,恰好符合税务稽查工作规程的要求。全书共分为四大部分。第一部分,税收账务检查总论。从税法与会计的关系入手,揭示账务检查的基本含义、依据、对象、范围、原则和方式方法。第二部分,税收账务检查的程序和方法。按依法行政、规范执法的要求,遵循税务稽查工作规程,依照准备——实施——终结的工作流程,对检查工作的关键环节如:检查抽样、检查证据、检查工作底稿、检查报告等进行深入细致地阐释,突出程序与证据在执法工作中的重要性。第三部分,税收账务检查的内容和要求。沿着企业会计核算的线

索,对资产、负债及损益类的主要核算账户进行分析,确定其税收账务处理的合法性和履行纳税义务的真实性。第四部分,各税种的账务检查。按照不同税种的税法规定,针对不同税种的账务处理特点,从税收执法的角度,对增值税、消费税、营业税、企业所得税等的会计核算情况进行具体阐述,探求税收查账的规律性。全书四个部分相互联系,构成有机整体,完全遵守依法治税的工作要求。从税收查账的工作实践出发,遵守法定程序,依据税法规定进行操作,是本书立意的根本宗旨。

作为税务稽查重要组成部分的税收账务检查,强调的是检查工作的技术性、技巧性、科学性和规范性。本书只为纳税检查工作提供切实有效的手段和方法,所涉及内容不作为税务人员实施具体行政行为的直接法律依据。

第一章 税收账务检查总论

从概念上所讲的账务检查,具体到实际操作中就是检查账务,即通常所说的查账。就其对象和范围来看,查账是指检查账务处理活动所形成的会计核算资料,同时也是指检查会计核算资料所体现的账务处理活动。通过对账务处理活动所形成的会计资料的审查核实,确定会计核算账面反映生产经营活动的充分性和完整性;通过对会计核算资料所体现的账务处理活动的审查核实,确定会计核算账面反映生产经营活动的及时性和有效性;通过对会计核算账面反映生产经营活动情况的审查核实,确定生产经营行为及会计核算行为的合法性和真实性。这就是账务检查所要达到的基本目标,即查账所应涵盖的基本内容。

第一节 税收账务检查的一般概念

税收账务检查是税收政策法令、财务会计方法和查账技能三位一体的边缘性学科,是税收征收管理的重要组成部分,它对保障国家税款及时足额入库,贯彻各种经济政策,正确处理国家、企业、个人三者之间的经济关系都有着十分重要的现实意义。

一、税收账务检查的基本含义

税收账务检查是税务机关的税务检查人员,以被查单位一定时期内生产经营活动所形成的会计资料为检查对象,进行审查核实,对照税收法规和财务会计制度,确定被查单位在一定时期内履行纳税义务真实情况的一种税收执法活动。上述定义有以下要点。

1. 税收账务检查的行为主体是税务机关的税务检查人员

账务检查是实际操作的具体工作,只能由具体的责任人员来实施。在新的征管模式下,税收的征收、管理、检查相互分离,税务稽查机关依法独立行使税务检查权,查账成为税务稽查人员的专职工作。

作为稽查工作重要内容的账务检查,在具体执行上只体现个体的实施,不体现总体的实施。本书所要着力阐释的就是作为具体行政行为实施者的税务检查人员,在查账措施与手段上的技术性和技巧性,在调查取证行为上的科学性和规范性。

2. 税收账务检查的对象是被查单位一定时期内生产经营活动所形成的会计资料

从纳税义务发生的角度来说,涉及企业生产、经营,资产、资源的所有经济活动都可能与税收有关。而任何经济活动都最终需要通过会计统计资料,以及文件、合同等其他经济资料来记载。税收账务检查就是为了核实被查单位会计统计资料,以及其他经济资料是否真实、全面地反映该单位的生产经营活动,纳税义务的发生是否在会计资料上得到正确、合法的反映。换句话说,税收账务检查就是通过对被查单位会计统计资料以及其他经济资料的稽查来证实该单位的生产经营情况,从而评价其税收账务处理的合理合法性和应纳税额计算的正确性。所以,被查单位生产经营活动所形成的会计核算资料是税收账务检查的直接对象。

税收征管法规定,所有从事生产经营的纳税人都必须建立健全各种会计资料和纳税资料。纳税人应当在自领取营业执照之日起十五日内建立健全各种账册,包括总账、明细账、日记账及其他有关资料。对于生产经营规模较小的个体工商户,确实不能建账的,经主管税务机关批准可暂缓建账。本书所说的纳税情况检查,是指对账证健全单位的账务检查;对那些账证不全,会计核算资料不完整或者不足以反映其生产经营情况的纳税人的检查从略。

3. 税收账务检查的工作重心是查账

从作为具体行政行为的检查工作的角度来说,查账的过程就是在会计资料上对税务违法行为进行调查取证的过程。依照税收法律、法规和财务会计制度,对被查单位一定时期内的生产经营活动、资产资源使用情况的会计核算反映进行审查核实,从而确定其有关税收的核算处理是否合理、合法,应纳税额的计算是否真实可信,这就是税收账务检查的中心内容。

4. 税收账务检查的工作性质是一种税收执法活动

征管法规定,税收征收管理工作大的范围包括以下几个方面:税务登记管理、账簿凭证管理、纳税申报管理、税款征收管理、发票管理和税务检查。其中税务检查是税收执法活动的重要内容,是现行税收征管的一个主要环节。税务管理主要是对从事生产经营的纳税人的日常管理,税务检查也主要是在日常管理基础上的日常检查。日常检查是税务检查的普遍形式和一般形式,本书所指的纳税情况检查,就是建立在日常税收检查基础上的会计账务检查。

税收法律制度属于社会上层建筑,它是调整国家与纳税人之间分配关系的法律规范。它既受行政法的约束,又有经济法的特征。因此,税收账务检查首先是一种执法活动,体现为一种具体的行政执法行为,同时也是一种经济监督活动。纳税人必须按照税法规定积极主动纳税,税务机关则通过纳税检查来核实税法的执行

情况。税务检查的目的是为了确定税收参与社会产品分配和再分配的实际情况,必然具有调节和监督社会经济的作用,体现对社会生产经营活动的管理和监督。

同样作为一种行政执法活动,税务部门的税务检查同财政部门的会计检查及审计部门的审计监督相比是有区别的。这三种检查的不同点在于:尽管都是面对着被查单位的会计资料,都是采取同样的检查方式、方法,但由于检查目的的不同,导致对检查对象及范围在内容和要求上各有侧重,需要明确会计事项的意义也各不一样。一般来说,会计检查的目的是为了提高企业的经济核算水平,提高企业遵守财经纪律的自觉性,因而侧重于检查会计账务处理的真实有效情况,检查范围涉及会计核算的全部内容;审计监督的目的是为了严肃财经法纪,明确经济责任,因而侧重于收入和支出静态发生的合法性检查,检查内容一般不涉及会计核算的方式、方法,主要是核实企业各项资产的现实存在状况;税务检查的目的则是为了更好地贯彻税收政策,实现税收的职能,因而应税行为的发生是检查重点,有关税收的账务处理是主要检查内容。正是由于上述的这些不同,才使得财政监督、审计监督和税收监督在社会经济监督体系中得以区别开来。

按稽查工作规程的要求,税务稽查包括检查和处理两个环节。从行政执法的角度来说,检查的过程即是调查取证的过程,处理的过程即是对检查结果进行法律界定和执行的过程。由于税法通过作用于会计核算而参与企业分配,因此账务检查应该是税收执法检查的主体内容。本书正是从这个角度来着眼和入手的。

二、税收账务检查的依据

税收账务检查依据各种税收法律、法规、规章和财务会计制度,具体有以下几个方面。

(一)税法

税法是调整国家与纳税人之间税收分配关系的法律规范的总称。从法律效力的层次上来说,我国的税法有以下几种表现形式。

1. 税收法律

指拥有税收立法权的国家权力机关依照法律规定的程序制定和颁布的调整税收法律关系的规范性文件。在我国由全国人民代表大会及其常务委员会制定和颁布实施。如《中华人民共和国税收征收管理法》、《中华人民共和国个人所得税法》等。税收法律在我国税法形式中居最重要的地位,具有最高的法律效力。

2. 税收行政法规

指国务院根据全国人大常委会的授权制定发布的调整税收法律关系的规范性文件。包括各种税收的征收管理条例、税收法律的实施细则等。

3. 税收部门规章

指财政部、国家税务总局依据税收法律、法规的授权,对税收法律、法规所作的具体解释和制定的具体的征税规定。如各种税收条例的实施细则、有关税种会计处理的规定、有关征税对象的定义解释和征税范围的明细列举以及其他暂行规定、若干规定等。税收部门规章主要是对税收法律、法规实际运行过程中在细节上的具体规定,广义上讲也属于税收行政法规的范畴,是具有法律效力的检查依据。

4. 地方性税收法规

指地方立法机关或拥有授权的机关依据税收管理权限制定的适用于本地区的规范性税收文件。如通知、决定、办法、答复等。地方性税收法规在与税收法律、法规、规章不相抵触的情况下,同样具有法律效力。

(二)财务管理制度