

顾问/ 刘 焰 (国务院法制办公室财政金融法制司司长)

审稿人/ 高燕凌

主 编/ 刘 佳 陈 娟

NASHUI PINGGU
SHIWU CAOZUO YU
GUIFAN ZHINAN

纳税评估

实务操作与规范指南



本书详细阐述了纳税评估的基础理论、组织管理，围绕几大税种全面介绍了各税种纳税评估的操作要点、主要评估指标和方法，并结合相关评估案例进行具体分析。

顾问 / 刘 炤 (国务院法制办公室财政金融法制司司长)

纳税评估

实务操作与规范指南

Several thin, curved lines that sweep from the left side of the page towards the right, positioned below the main title.

审稿人 / 高燕凌

主 编 / 刘 佳 陈 娟

图书在版编目 (CIP) 数据

纳税评估实务操作与规范指南/刘佳 陈娟主编. —北京:
中国法制出版社, 2006. 12

ISBN 7-80226-663-7

I. 纳... II. ①刘... ②陈... III. 税收管理-评估-
中国-指南 IV. F812. 423-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 144399 号

纳税评估实务操作与规范指南

NASHUI PINGGU SHIWU CAOZUO YU GUIFAN ZHINAN

主编/刘 佳 陈 娟

经销/新华书店

印刷/涿州市新华印刷有限公司

开本/787×960 毫米 16

版次/2007 年 1 月第 1 版

印张/39.5 字数/492 千

2007 年 1 月印刷

中国法制出版社出版

书号 ISBN 7-80226-663-7

定价: 68.00 元

北京西单横二条 2 号 邮政编码 100031

传真: 66031119

网址: <http://www.zgfzs.com>

编辑部电话: 66010402

市场营销部电话: 66033393

邮购部电话: 66033288

前 言

纳税评估是指税务机关运用数据对比分析的方法,对纳税人和扣缴义务人纳税申报(包括减免缓抵退税申请)情况的真实性、准确性和合理性作出定性和定量的判断,并采取进一步征管措施的管理行为。实践证明,纳税评估作为一项国际通用的管理制度,是税务机关重要的管理工作内容之一。它全面服务于征收、管理、稽查,既有利于业务职能部门间的精细分工,又可实现对征管全过程的有效监控、堵塞漏洞,同时强化对纳税人财务核算和经营信息的监控,提高税务稽查效率,充分体现了税收管理的效率化和集约化。

美国早在1963年就设立本质上就是“纳税评估”的“纳税人遵从测度”工作项目(TCMP——Taxpaper Compliance Measurement Program)和模型判别方法,并由专门税务评估机构(Examination Branch of the Internal Revenue Service)定期执行,其目的就是评估纳税人纳税的自觉性、纳税申报材料的真实性,是否存在透漏税及其他违规违法行为。目前,大部分国家都已建立了纳税评估体系和税收评估模型。

我国把纳税评估概念引入税收管理,是近几年的事情。多年来,由于在税收管理的征收环节上存在某些缺陷,使得税务机关每年在税务管理上不厌其烦地进行拉网式稽查,以弥补征收环节上的漏洞。这种人海战术虽然有一时之效,但它耗费人力、物力、财力,增加成本、降低效率,同时又增加纳税人负担,纳税评估的出现就为解决这一难题提供了一个有效途径。1999年纳税评估开始在青岛市国税局进行试点,同时正式提出了纳税评估的概念,最早应用于增值税的评估。随后,各地税务机关按照国家税务总局的要求,并结合本地的实际情况,制定实施了各项纳税评估工作制度,在实践工作中不断探索纳税评估方法并通过纳税评估极大地推动了税收管理工作,取得了阶段性的成绩。目前,纳税评估工作在我国已具备了一定的理论基础和现实基础。

但同时,我们也清楚地认识到,纳税评估在我国尚属新生事物,各地的工作都处于尝试阶段,还没有形成完善成熟的理论体系和相对完备的评估体系。2005年3月,国家税务总局公布的《纳税评估管理办法(试行)》对纳税评估工作仅仅作了框架性的规范。而实践中如何有效组织和开展具体纳税评估,如何将纳税评估与其他税收管理工作有效结合,无疑是摆在各级税务机关广大领导和干部面前的重要课题。

为此,本书在借鉴国内外纳税评估基本理论、前期实践经验和研究成果的基础上,对纳税评估的内涵、理论基础、基本模型和指标体系建设进行了探讨,并围绕当前我国纳税评估实际操作中面临的缺乏科学指标体系、机构设置、人员组织管理、评估方法和质量管理等问题进行了系统分析。

全书共分三篇十五章。第一篇阐述了纳税评估的基础理论,包括纳税评估的概念、特征、国内外的的发展概况、理论基础、方法、基本模型、评估体系构成等内容;第二篇全面介绍了纳税评估的组织管理,包括纳税评估的组织框架、工作基本操作流程和工作要点以及信息化管理;第三篇具体围绕几大国税地税税种,全面介绍了各税种纳税评估的操作要点、主要评估指标和方法,并结合相关评估案例进行具体分析。全书覆盖面广、有一定理论深度、规范性强、便于操作,既有利于税务人员的理论学习,又有利于在实际评估工作中学习和操作,具有一定的参考价值和积极的指导意义。本书由刘佳、陈娟两位老师主编,感谢国务院法制办公室财政金融法制司刘焰司长对本书的指导,感谢国务院法制办公室财政金融法制司高燕凌处长认真审阅书稿。在本书的编写过程中,得到了中国法制出版社的大力帮助和支持,在此一并表示感谢!

由于作者水平有限,加之纳税评估工作还刚刚起步,处于探索阶段,当前研究和介绍纳税评估的文献还十分缺乏,书中难免有疏漏、偏颇、不足之处,欢迎广大读者不吝批评赐教。

编者

2007年1月

目 录

第一篇 纳税评估的基本理论

第一章 纳税评估概述 / 3

- 1.1 纳税评估的概念,特征及构成要素 / 3
- 1.2 纳税评估的基本内容 / 7
- 1.3 纳税评估的职能定位 / 10
- 1.4 纳税评估的意义 / 16

第二章 国内外纳税评估的发展 / 21

- 2.1 国外纳税评估的发展和借鉴 / 21
- 2.2 我国纳税评估的实践 / 29
- 2.3 我国纳税评估中存在的问题 / 32

第三章 纳税评估的理论基础与方法 / 38

- 3.1 纳税评估的理论基础 / 38
- 3.2 纳税评估分析方法的类别 / 45
- 3.3 纳税评估的基本方法 / 47

第四章 纳税评估基本模型 / 65

- 4.1 纳税评估模型的基本构建程序 / 65
- 4.2 同业税负分析模型 / 70
- 4.3 税源质量与税收征收效能位差模型 / 77
- 4.4 行业评估常用数学模型 / 81

第五章 纳税评估指标体系 / 93

- 5.1 纳税评估指标体系的构成及设置原则 / 93
- 5.2 纳税评估评价指标 / 99
- 5.3 纳税评估等级指标 / 102
- 5.4 纳税评估分析指标 / 105
- 5.5 通用分析指标 / 111

第二篇 纳税评估的组织管理

第六章 纳税评估的组织框架 / 137

- 6.1 纳税评估的工作组织原则 / 137
- 6.2 纳税评估工作的法律依据 / 138
- 6.3 纳税评估的机构设置和职责分工 / 142
- 6.4 纳税评估的工作质量考核 / 149

第七章 纳税评估的工作流程 / 154

- 7.1 纳税评估工作流程简介 / 154
- 7.2 评估信息的采集与资料稽核 / 161
- 7.3 纳税评估对象的确定 / 166
- 7.4 案头审核分析 / 168
- 7.5 纳税评估的结果处理 / 170
- 7.6 信用等级评定的流程 / 178

第八章 纳税评估的信息化管理 / 193

- 8.1 纳税评估信息化管理的必要性 / 193
- 8.2 纳税评估信息化系统的内容和功能 / 198
- 8.3 纳税评估信息化系统的设置 / 200
- 8.4 信息化管理下的纳税评估选案流程 / 207

第三篇 纳税评估操作实务

第九章 增值税纳税评估 / 215

9.1 增值税的计税原理和相关法规 / 215

9.2 增值税纳税评估操作要点 / 232

9.3 增值税的审核评析 / 237

9.4 增值税纳税评估实地核查 / 246

9.5 综合案例分析 / 277

第十章 消费税的纳税评估 / 292

10.1 消费税的特点及主要相关法规 / 292

10.2 消费税纳税评估的操作要点 / 304

10.3 消费税纳税评估的指标及使用 / 306

10.4 消费税纳税评估的实地核查及方法 / 314

10.5 消费税纳税评估案例评析 / 334

第十一章 营业税的纳税评估 / 338

11.1 营业税计征的主要相关法规 / 338

11.2 营业税纳税审核分析的主要内容与方法 / 353

11.3 营业税纳税评估的指标及使用 / 356

11.4 营业税纳税的分行业评估审查 / 363

第十二章 企业所得税的纳税评估 / 387

12.1 企业所得税计征特点和相关政策 / 387

12.2 企业所得税纳税评估的操作要点 / 408

12.3 所得税应纳税额评估分析指标及使用方法 / 415

12.4 企业所得税的实地审查 / 422

12.5 所得税纳税评估综合案例 / 443

第十三章 外商投资企业和外国企业所得税 / 449

- 13.1 外资企业所得税纳税政策 / 449
- 13.2 涉外企业所得税纳税评估工作的要求 / 459
- 13.3 外资企业所得税纳税评估指标分析 / 462
- 13.4 纳税评估的实地检查 / 467

第十四章 个人所得税纳税评估 / 495

- 14.1 个人所得税基本特征与主要政策 / 495
- 14.2 个人所得税的纳税评估内容及操作要点 / 506
- 14.3 个人所得税纳税评估实地核查方法 / 513
- 14.4 个人所得税纳税评估案例解析 / 531

第十五章 其他税种的评估分析 / 540

- 15.1 印花税纳税评估 / 540
- 15.2 资源税的纳税评估 / 547
- 15.3 土地增值税纳税评估 / 555
- 15.4 房产税纳税评估 / 560
- 15.5 车船使用税纳税评估 / 564
- 15.6 城镇土地使用税评估 / 566
- 15.7 城市维护建设税及教育费附加纳税评估 / 568

附 录

- 附录 1: 纳税评估管理办法(试行) / 575
- 附录 2: 纳税服务工作规范(试行) / 581
- 附录 3: 中华人民共和国税收征收管理法 / 588
- 附录 4: 中华人民共和国税收征收管理法实施细则 / 604
- 参考文献 / 622

第一篇

纳税评估的基本理论

- ◆ 第一章 纳税评估概述
- ◆ 第二章 国内外纳税评估的发展
- ◆ 第三章 纳税评估的理论基础与方法
- ◆ 第四章 纳税评估基本模型
- ◆ 第五章 纳税评估指标体系

第一章 纳税评估概述

1.1 纳税评估的概念，特征及构成要素

1.1.1 纳税评估的定义

在税收征管改革逐步深入，税务部门内部分工越来越走向精细化的今天，当税务稽查方式由普遍检查转入到以打击型为主后，税收管理和税源管理的日常监控出现了一定的真空，纳税申报的真实性不容乐观，这在一定程度上影响到国家税收的及时足额入库。有些地方甚至出现了以注册商贸企业为掩护从事虚开增值税专用发票的犯罪活动。他们打一枪换一个地方，事后很难追踪，等到税务稽查部门查到他们时，往往那儿已是人去楼空。此时，税务管理机关迫切需要一种及时、正常、有效的管理手段来实施对税源的日常监控。于是，纳税评估应运而生。

根据2005年3月国家税务总局关于《纳税评估管理办法（试行）》的规定，所谓纳税评估，是指税务机关运用数据对比分析的方法，对纳税人和扣缴义务人（以下简称纳税人）纳税申报（包括减免缓抵退税申请）情况的真实性、准确性和合理性作出定性和定量的判断，并采取进一步征管措施的管理行为。

根据这一定义，纳税评估实际上是税务机关对纳税人纳税申报管理的一种管理手段，评估的范围涵盖纳税人每个纳税年度应申报缴纳的所有税种（关税除外）。是在纳税人纳税申报的基础上，依靠所掌握的数据信息进行审核分析，初步核实纳税人纳税申报的真实性、准确性和合理性，及时发现并处理纳税申

报中错误和异常申报现象,从而达到加强税源监控、强化税收征管的目的,实现对纳税申报的事后监督。同时也是税务机关采取进一步征管措施的基础管理行为,它不仅可以提供当前及下阶段改进税收管理措施的重要资料,还可以为下一阶段的稽查选案提供有侧重点的依据和范围,使重点稽查的机制得到有效发挥,使征、管、查各岗位之间的工作衔接协调和内部监控制约机制得到有效增强。

纳税评估工作的重点是通过管理环节对纳税人申报情况进行审核分析,及时发现和处理纳税人的申报错误及异常情况,确定稽查的重点。

1.1.2 纳税评估的基本构成要素

纳税评估主要包含以下几个要素:

(一) 纳税评估的主体是税务机关。

税务机关是代表国家行使税收征收管理权的行政主体,是税收征管法的执法主体,它在税收征收管理中的地位决定了其在日常税收征管工作纳税评估中的主导地位。具体实施主体是基层税源管理部门和税收管理员。

(二) 纳税评估的客体是纳税义务人。

纳税义务人是依据宪法及相关税收法律法规的纳税主体,是税收征管法的行政相对人,这决定了其在纳税评估中的相对从属地位。

(三) 纳税评估的对象是纳税人的纳税申报以及相关涉税资料信息。

纳税申报不仅是指纳税人定期的、按时向税务征收机关办理的狭义纳税申报,还包括了纳税人定期或不定期办理的代扣代缴税款申报、减税、免税、缓缴税款、出口退税、出口抵缴税款等申请之类的广义纳税申报。相关涉税资料信息不仅包括纳税人纳税申报时提供的纳税申报资料、财务会计报表,还包括纳税人税务登记的基本资料;各项核定、认定、减免缓抵退税审批事项的结果;增值税交叉稽核系统各类票证比对结果;税收管理员通过日常管理所掌握的纳税人生产经营实际情况,如生产经营规模、产销量、工艺流程、成本、费用、能耗、物耗情况等各类数据资料信息;上级税务机关发布的宏观税收分析数据,行业税负的监控数据,各类评估指标的预警值;本地区的主要经济指标、产业和行业的相关指标数据,外部交换信息,以及纳税人申报纳税相关的其他信息。

(四) 纳税评估的目的是在加强税源监控的同时更好地为纳税人服务。

通过纳税评估要达到四个目的:

一是掌控税源基础,掌握税源变化趋势,为微观税源分析奠定数据基础;

二是树立诚信纳税人榜样,促进诚信纳税,通过不同信誉级别纳税人的征管制度设置,形成良好的体制激励;

三是建立新的工作程序、工作机制,更好地建立与纳税人的联系,建立函告与约谈制度;

四是对信誉等级低的纳税人,在函告与约谈都不起作用的情况下,加大税务稽查力度,打击各种偷逃抗税行为。

(五) 纳税评估的重点是对纳税人纳税申报的真实性、准确性和合理性作出定性和定量的初步判断。

纳税评估是税收管理的日常工作,并非重点稽查工作的一部分,因此,除由于明显错误以及一些征纳双方没有异议的违规行为外,其对纳税人的违法行为应当在作出初步判断后移送稽查部门作进一步的查处,纳税评估的结果不应成为稽查检查处理的直接依据。

(六) 纳税评估的方法是科学的逻辑分析和判断。

纳税评估借助科学的纳税评估指标体系、预警值,对纳税评估客体的各项涉税指标等进行比较和分析,以揭示其异常波动程度,作为评定纳税人申报税款是否真实、准确、合理的参照。

(七) 纳税评估的依据是税收法律和法规。

具体来说是国家税收法律、行政法规、部门规章和其他相关经济法规的规定。在纳税评估工作中,不仅纳税人要接受相关法律法规的调整和规范,税务机关的纳税评估工作也必须遵循。

(八) 纳税评估的属期。

纳税评估作为一项经常性的税源管理工作,区分不同税种和情况,可以是当期评估,也可以是一季度、一年等一段时期的评估,但要注意处理好当期评估与一段时期评估的关系。

1.1.3 纳税评估的特征

(一) 资源来源的客观性

纳税评估是建立在纳税人自行申报基础之上的一种征管制度。纳税申报不

仅是纳税人、扣缴义务人履行其相关义务的法定程序,而且也是税务机关行使税款征收权的可靠保证,并构成纳税评估的主要信息来源。在纳税申报过程中所形成的涉税信息及有关纳税资料,成为纳税评估工作最直接、最现实的依据,构成纳税评估工作的基础。同时,税务机关通过日常征管收集纳税人的生产经营信息,还可以通过数据信息交换,从海关、工商、财政、统计、房产、金融、银行机构等部门,多渠道、多种方式取得纳税人的相关涉税资料。

(二) 评估分析的逻辑性和科学性

纳税评估是一个分析判断的过程。纳税评估的基点是纳税人的经营行为与应税行为存在着的客观内在联系。

首先,纳税人依法从事生产经营活动,其应税行为与经营行为的逻辑关系,既体现在行为的性质方面,也体现在行为的数量方面。通过前者可以确认哪些行为属于应税行为,以及适用哪些税种;通过后者可以确认应税行为应承担怎样的纳税义务,以及课税的数量界限。纳税评估正是依据这一原理,通过建立相关分析指标,制定量化分析模型,对纳税申报各种数据信息进行相应的逻辑分析,判断其是否存在异常情况。

其次,纳税人经营行为的账务记录与应纳税额核算应该具有内在联系。纳税评估可通过企业举证或实地调查的方式,查阅纳税人各类财务报表及与纳税有关的资料,对纳税人的经营状况和纳税情况进行评估、确认。

再次,纳税评估工作所采用的各项指标和预警值,是在广泛收集纳税资料和相关资料的基础上,经过科学的筛选、整理、分类、计算获得的,汲取了统计学、分类学等其他学科的相关知识,采用数学模型等多种先进方法,能够最大程度地体现纳税行为的共性和规律,代表性和参考价值强。

(三) 评估环节的系统性

纳税评估具有特定的工作内容、工作程序以及操作方法,不仅是管理环节的重要手段,而且与征收、稽查密切相联,是一项相对独立的系统性工作。纳税评估作为一种监控手段,贯穿税收征管的始终。

(四) 工作目标的确定性

纳税评估的目标是加强税源监控,具有很强的行政目的。纳税评估围绕税源监控的重点对象、重点环节和重点内容,对纳税人纳税申报情况的真实性、准确性、合理性进行审核,并通过制定计划、确定对象、审核评估、约谈举证、

结果反馈等工作环节,全面掌握税源及其变动情况,保证税款征收与税务稽查的有效衔接,对纳税行为特别是申报质量进行动态、即时的分析、监控,并为实施纳税信用等级管理奠定基础。

(五) 评估过程、结果的互动性

纳税评估注重评估客体的陈述申辩。税务机关对纳税人的相关涉税资料按一定的方法审核评估后,对存在的疑点问题可以通过约谈、举证、调查核实等多种互动方法和程序认定事实真相,以进一步提高纳税评估准确性。因为纳税人的相关涉税资料是相对“静止”和“片面”的,而其生产经营活动是随时变化的,所以还要根据其陈述申辩来帮助税务机关掌握其生产经营活动中的特殊情况,以防止评估人员掌握资料不完整导致纳税评估结论的失真。同时,对纳税评估中发现的计算和填写错误、政策和程序理解偏差等一般性问题,不具有偷税等违法嫌疑,无需立案查处的,可提请纳税人自行改正。

1.2 纳税评估的基本内容

纳税评估作为一系列管理活动,包括必要参数与规则的制定、涉税资料的定期稽核与处理、涉税资料的定期分析与处理、纳税人信用等级确定等内容。

国税局2005年3月出台的《纳税评估管理办法(试行)》规定,纳税评估主要工作内容包括:根据宏观税收分析和行业税负监控结果以及相关数据设立评估指标及其预警值;综合运用各类对比分析方法筛选评估对象;对所筛选出的异常情况进行深入分析并作出定性和定量的判断;对评估分析中发现的问题分别采取税务约谈、调查核实、处理处罚、提出管理建议、移交稽查部门查处等方法进行处理;维护更新税源管理数据,为税收宏观分析和行业税负监控提供基础信息等。

从具体实施而言,纳税评估首先应该解决一些基本理论问题,比如评谁、评什么、怎样评、标准是什么、处理程序如何等。评谁主要指评价哪些纳税人,也就是纳税人对象,是全体纳税人,还是一个行业,还是个别纳税人;评什么主要是指评价哪些涉税资料,是全部资料、全部数据指标,还是主要资料、指定数据指标;怎么评是指评价的步骤,是通过对涉税资料的稽核、分析和在此

基础上实行的量化打分方法评,还是按照传统的先稽查定性,后申请审批的做法评;评价标准如何是指三种标准的确定:一是资料稽核分析的标准,二是纳税人等级标准,三是不同类型纳税人待遇标准;处理程序是指在评价过程中的具体业务都由哪些部门、哪些人完成,涉及哪些“表证单书”。

综上,可以说纳税评估的前期是稽核评税,后期是纳税人信誉等级的评定,其重中之重是依靠计算机系统对纳税人涉税信息的稽核与分析,稽核与分析的关键是确定稽核对象和指标的设计。

这样说来,纳税评估的内容主要是以下四个方面:

1.2.1 评估指标和预警值的设置

所谓指标,是反映某一现象总体数量特征的概念和范畴。具体可以分为总量指标、相对指标、平均指标和变异指标等类别。纳税评估指标是将税务部门采集到的涉税信息,按照一定的方式比较或按一定的公式计算出相应的数据集。它是纳税评估全过程所涉及的,必须事先形成。这些指标可以列表显示,也可以图形方式显示,供纳税评估人员在评估分析时选用。

评估指标设置是纳税评估工作的关键业务。它包括纳税人个体的分析指标的设置、用来评价纳税人分析指标的标准指标的形成和不同等级纳税人的分析指标与标准指标偏离度等级指标的设置等。没有执行指标,纳税人的等级是区分不出来的。分析指标、评价指标和等级指标是相互联系、互为依存的。

评估指标预警值是税务机关根据宏观税收分析、行业税负监控、纳税人生产经营和财务会计核算情况以及内外部相关信息,运用数学方法测算出的算术、加权平均值及其合理变动范围。测算预警值,应综合考虑地区、规模、类型、生产经营季节、税种等因素,考虑同行业、同规模、同类型纳税人各类相关指标的若干年度的平均水平,以使预警值更加真实、准确和具有可比性。纳税评估指标预警值由各地税务机关根据实际情况自行确定。

1.2.2 纳税人资料稽核

如果说在纳税评估前的一系列分析指标、评价指标、等级指标等的确定是开展评估工作基础的话,资料稽核与对稽核结果的处理,构成纳税评估的重要内容。