

NASHUIZUOBIXINGSHIJI SHENCHAFANGFA
SHIWUQUANSHU

纳税作弊形式 及审查方法实务全书



中国物价出版社

纳税作弊形式及审查方法 实务全书

主 编 文 实

中国物价出版社

·北京·

图书在版编目 (CIP) 数据

纳税作弊形式及审查方法实务全书, /文实主编. ——北京: 中国物价出版社,
2001. 3

ISBN 7-80155-188-5

I. 纳… II. 文… III. 税收管理—研究—中国 IV. F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 06484 号

出版发行/中国物价出版社 (电话: 68033577 邮编: 100837)

地址: 北京市西城区月坛北小街2号院3号楼)

经销/新华书店

印刷/北京后沙峪印刷厂

开本/787毫米×1092毫米 16开 印张/128.375 字数/3000千字

版本/2001年3月第1版 印次/2001年3月第1次印刷

书号/ISBN 7-80155-188-5/F·147

定价/698.00元

编写说明

中共中央和国务院领导对加强税收工作特别重视。江泽民总书记、李鹏委员长和朱镕基总理对于加强税收法制建设，查处偷税漏税都做过重要指示。为了落实江泽民总书记、李鹏委员长和朱镕基总理关于加强税收法制建设，严格查处纳税作弊的指示精神及李岚清副总理于2000年1月在中共中央党校关于加强税收监督工作的讲话精神，为了具体执行财政部部长项怀诚同志和国家税务总局局长金人庆关于加大税收作弊查处力度，严格执行税收工作法律责任的有关指示，我们组织了中国社会科学院、中国人民大学、北京工商大学及国家财政、税收、审计方面的领导和专家编写了本书。

随着市场经济的发展，纳税人的经济性质、经营方式、核算方法和结算办法都在不断发生变化，这就使原本就十分复杂的税收征管难上加难。同时，税制改革不断深化，税收政策法规、征管模式、计税方法和征税手段都在不断更新，对纳税作弊的审查已成为征税纳税工作中的重中之重。鉴此，我们着手撰写了本书。

本书的编写目的：一是为税务干部迅速、有效地开展对纳税作弊审查提供理论知识；二是为企事业单位纳税人员避免纳税作弊提供帮助；三是为使于财税学校理论联系实际进行课堂教学，提供参考书籍。

本书的编写依据：一是国家发布的税收法律、法规、规章；二是国家税务总局颁布的税务稽查工作规程；三是税务干部对纳税作弊审查过程中所积累的丰富经验。

本书的编写特点：一是法定性，即执行依据、选用资料、操作税序，全都符合税法的规定；二是先进性，即大量吸收了当代先进的管理技术和计算技术，加大了量化指标分析的份量；三是实用性，即注重实际应用，讲究简便易行，力求财税理论和实际操作达到有机结合。

本书共分十一篇：

第一篇 纳税作弊审查程序与方法；第二篇 纳税一般作弊审查方法；

第三篇 国内国外纳税作弊方式；第四篇 纳税作弊的会计监督；第五篇 流转税纳税作弊及审查方法；第六篇 所得税纳税作弊及审查方法；第七篇 其它税种纳税作弊及审查方法；第八篇 纳税作弊的审计监督；第九篇 纳税核算及纳税作弊审查常用表及其编制；第十篇 纳税作弊审查综合案例；第十一篇 纳税作弊审查法律规范。

本书在编写过程中得到了国家有关部委、科研院校和企事业单位的大力支持和帮助，在此一并表示真挚的谢意。同时我们也参考、吸收、借鉴了财税界许多专家学者的最新科研成果，在此谨向各位同仁表示衷心的感谢！

本书编委会

2001年3月8日

目 录

(上卷)

第一篇 纳税作弊审查程序与方法

第一章 纳税作弊审查的方法、形式和规程	(3)
第一节 纳税作弊审查的方法	(3)
第二节 纳税作弊审查的形式	(9)
第三节 纳税作弊审查办案规程	(11)
第二章 纳税作弊审查的证据收集	(19)
第一节 纳税作弊审查的证据	(19)
第二节 纳税作弊审查证据的收集方法	(22)
第三章 纳税作弊审查的查账技巧	(26)
第一节 会计报表的审查	(26)
第二节 会计帐簿的审查	(39)
第三节 会计凭证的审查	(42)

第二篇 纳税一般作弊审查

第一章 发票技用作弊形式及审查方法	(51)
第一节 发票审查的一般方法	(51)
第二节 增值税专用发票审查	(56)
第三节 增值税专用发票审查规定	(59)
第四节 发票作弊审查案例	(74)

第二章 税务登记作弊形式及审查方法	(86)
第一节 纳税人户籍管理	(86)
第二节 增值税一般纳税人的认定	(95)
第三节 税收征管审查案例	(99)
第三章 纳税申报作弊形式及审查方法	(102)
第一节 纳税申报作弊审查概述	(102)
第二节 增值税纳税申报作弊形式及审查方法	(110)
第三节 消费税纳税申报作弊形式及审查方法	(118)
第四节 营业税纳税申报作弊形式及审查方法	(132)
第五节 企业所得税纳税申报(汇算清缴)作弊形式及审查方法	(139)
第六节 外商投资企业和外国企业所得税纳税申报(汇算清缴)作弊形式 及审查方法	(162)
第七节 个人所得税纳税申报(扣缴报告)作弊形式及审查方法	(170)
第八节 其他税种纳税申报作弊形式及审查方法	(194)
第九节 纳税申报作弊审查案例	(208)
第四章 减税、免税、延期纳税作弊形式及审查方法	(211)
第一节 减税、免税作弊审查概述	(211)
第二节 增值税减税、免税作弊形式及审查方法	(217)
第三节 消费税减税、免税作弊形式及审查方法	(230)
第四节 营业税减税、免税作弊形式及审查方法	(232)
第五节 企业所得税减税、免税作弊形式及审查方法	(238)
第六节 外商投资企业与外国企业所得税减税、免税作弊形式 及审查方法	(244)
第七节 个人所得税减税、免税作弊形式及审查方法	(254)
第八节 其他税种减税、免税作弊形式及审查方法	(256)
第九节 延期纳税作弊形式及审查方法	(265)
第五章 偷税、骗取出口退税作弊形式及审查方法	(269)
第一节 偷税、骗取出口退税审查概述	(269)
第二节 增值税偷税作弊及审查方法	(270)
第三节 消费税偷税作弊及审查方法	(282)
第四节 营业税偷税作弊及审查方法	(288)
第五节 企业所得税偷税作弊及审查方法	(295)
第六节 外商投资企业和外国企业所得税偷税作弊及审查方法	(311)

- 第七节 个人所得税偷税作弊及审查方法····· (318)
- 第八节 其他税种偷税作弊及审查方法····· (323)

第三篇 国内国际纳税作弊方式

- 第一章 国内纳税作弊的方式**····· (331)
- 第一节 税基式作弊····· (331)
- 第二节 税率式作弊····· (349)
- 第三节 税额式作弊····· (366)
- 第四节 国内纳税作弊审查案例····· (367)
- 第二章 国际纳税作弊的方式**····· (392)
- 第一节 人员流动法····· (392)
- 第二节 人员非流动法····· (398)
- 第三节 资金、货物或劳务流动法····· (399)
- 第四节 流动与非流动结合式····· (430)
- 第五节 逆向避税····· (433)
- 第六节 国际纳税作弊审查案例····· (437)
- 第三章 国际避税地**····· (456)
- 第一节 国际避税地的含义和特征····· (456)
- 第二节 避税地的产生····· (459)
- 第三节 避税地的选择····· (463)
- 第四节 利用避税地的方法····· (465)

第四篇 纳税作弊的会计监督

- 第一章 会计监督系统**····· (475)
- 第一节 会计法与会计监督····· (475)
- 第二节 会计监督系统的构成····· (478)
- 第二章 会计制度章计**····· (488)
- 第一节 会计机构的设计····· (488)
- 第二节 会计核算体系的设计····· (493)
- 第三章 购进环节的会计监督**····· (502)
- 第一节 购进环节内部控制系统的会计监督····· (502)

第二节 存货购进的实质性会计监督	(508)
第三节 固定资产购进的实质性会计监督	(517)
第四章 销售环节的会计监督	(524)
第一节 销售确认环节的会计监督	(524)
第二节 应收账款和应收票据的会计监督	(533)
第三节 货币资金的会计监督	(538)
第五章 生产环节的会计监督	(546)
第一节 生产环节的主要业务流程	(546)
第二节 生产环节内部会计监督制度	(551)
第三节 不同成本核算方法下的会计监督	(554)
第六章 筹资与投资环节的会计监督	(560)
第一节 筹资环节的会计监督	(560)
第二节 投资环节的会计监督	(571)
第七章 损益形成及处理的会计监督	(584)
第一节 损益形成的会计监督	(584)
第二节 损益处理的会计监督	(599)
第八章 其他会计监督形式	(604)
第一节 财政监督	(604)
第二节 税务监督	(611)
第三节 证券监管、保险监管及银行监管	(622)
第九章 会计监督系统的运作	(632)
第一节 会计监督系统的环境优化	(632)
第二节 会计监督系统的作用机制	(638)
第三节 会计监督系统的完善	(644)

第一篇

纳税作弊审查程序与方法

第一章 纳税作弊审查的方法、形式和规程

第一节 纳税作弊审查的方法

纳税作弊审查的任务主要是查处税务违法案件。作为一种重要的执法手段，税务审查的方法有广义和狭义之分。广义的税务审查方法包括建立和执行税务审查办案规程的方法和税务审查的组织方法，以及税务审查的工作策略、工作态度和工作作风等。狭义的税务审查方法是指依据税法及有关法律、法规，结合财务会计核算资料对纳税人、扣缴义务人的纳税情况进行审查的方法。这里阐述的是狭义的税务审查方法。

税务违法违纪审查是一项政策性和技术性很强的专门性工作。它主要运用查账方法发现问题，并通过账外的资料 and 情况，“内查外调”，从正面、反面、侧面来印证核实，查明纳税人、扣缴义务人是否依法正确、足额、及时地缴纳税款，是否有偷、逃、骗税和其他违法行为。为了使税务审查工作取得较好效果，必须从实际出发，根据税务审查的目的和要求，选择不同的审查方法，也可几种方法相互交叉运用。一般采用的方法可归纳为以下几种。

一、账务审查方法

账务审查方法按审查的范围和内容不同，可分为详查法与抽查法；按审查的顺序不同，可分为顺查法与逆查法；按审查的方式不同，可分为审阅法和核对法。

(一) 详查法和抽查法

1. 详查法

详查法也称全查法。是对被查单位一定时期内全部会计凭证、账簿、报表及有关资料进行全面、系统地逐一审查核对。采用这种方法，审查比较全面，审查出来的问题较准确，结论较可靠。但由于审查面太广、费时费力，审查实践中多舍去此法。但对经济业务较少，问题多且严重，或者账务核算紊乱的个别企业，也可采用详查法。

2. 抽查法

抽查又称选查，就是抽样审查。抽查法的运用可以根据审查的目的、要求，被查项目在审查中的重要性或容易发生问题的可能性，选取某类会计科目、某类凭证或某项专题进行审查；也可在整个会计延续期间确定某一段时间，对其会计核算和纳税情况进行有目的的重点审查。由于抽查的范围有限，未查部分容易漏掉问题，如果以抽样的结果推断总体的结论，会有一定的风险。因此，抽查效果的好坏，关键在于抽查对象确定的准确程度，这就要求事先有周密的安排，做到以尽可能少的工作量取得尽可能大的效果。具体抽查方法可分为两大类：

(1) 判断抽样查账法：此为根据审查目的，以及被查单位内部控制完备程度和所需的证据，由税务审查人员根据自己的经验和判断能力，确定抽查的内容和数量，并据以判断总体的方法。抽取哪些业务作为样本，一般可根据以下几方面因素而定：

- ①根据被查单位内部控制制度严密程度而定；
- ②根据经济业务发生数量的多少，以及数额的大小而定；
- ③根据被查单位核算工作的质量而定；
- ④根据账户的性质、内容决定抽查项目；
- ⑤根据群众反映，针对问题确定抽查内容。

(2) 统计抽样查账法：是以概率论、数理统计的原理为基础，由税务审查人员按照随机原则从总体中抽取样本，并运用数理统计方法对总体进行判断的一种抽样审计方法。以下介绍其中的区间抽样法、分层抽样法和整群抽样法：

①区间抽样法（或等距抽样法、系统抽样法）。这是将总体的项目排列成一定的顺序，然后从任一随机点出发，在总体中每隔一定间隔选取样本的一种随机抽样方法。

抽样区间计算公式：

$$\text{抽样区间 (J)} = \frac{\text{总体项目 (总体数) (m)}}{\text{抽查数量 (样本数) (n)}}$$

在第一个区间内确定随机起点*i*，作为第一个抽查项目，将*i*加上区间*J*选第二个样本，如此抽出足够的样本数。

如从由1000张发票中抽50张审查，则

$$\text{抽样区间 (J)} = \frac{1000}{50} = 20$$

即每隔20张抽1张审查。在第一个区间20张内假设随机抽样起点是6，则第6张、第26张、第46张……将被抽出审查。

②分层抽样法。这是将总体划分为若干层次，税务审查人员根据各层次的重要性及其他特性，进行有重点的审查。

如对增值税专用发票的抽查，可分类采取不同的抽查方法。

百万位发票	100 张	100% 审查
十万位发票	50 张	等距抽查 10 张
万位发票	70 张	随机抽查 20 张

对百万位增值税专用发票又可按购销业务量大小将企业按照大小分层排列，业务量大的先被抽查，即“抓大头”，这样有利于解决主要问题。

③整群抽样法。这是把总体项目按某一标志分成若干群，然后按群抽取样本的随机抽样方法。例如，决定对 4 月份和 10 月份的现金账进行审查，这时，抽样的个体是月份而不是个别现金业务。

运用统计抽样法进行查账，它的优点是：第一，能科学地确定样本规模；第二，各项目被抽中的机会均等，可防止人为偏见；第三，能保证审查结论在规定的可信（靠）程度之上和一定的精确限度（允许的误差范围）之内；第四，便于审查工作规范化。

统计抽样的缺点是：第一，要求被查的总体具有同质性；第二，方法比较复杂，要求审查人员有较高的数学水平；第三，有一定的误差，只适用于核算基础健全、资料比较齐全的单位。

（二）顺查法和逆查法

1. 顺查法

顺查法是按照会计核算和程序，依次进行核对审查。它可分为三种情况：

一是按财务会计处理程序进行审查，即从审查原始凭证开始，逐个核对记账凭证、明细账、总账，最后审查会计报表；

二是按记账时间顺序进行审查，即从月初到月末，从年初到年末，从上一年到下一年；

三是按会计科目的分类顺序和核算顺序进行审查。采用顺查法，优点是全面、系统、精确，不容易遗漏问题，可以了解企业整个核算过程；缺点是费时费力，往往难以抓住问题的中心，影响重点深入。它通常与详查法结合在一起使用。对于那些审查范围小，凭证资料少，尤其是内部管理混乱，制度不严，手续不完备，核算不实，管理人员水平低的单位，采用此法较为有效。

2. 逆查法

逆查法就是按会计核算的相反顺序审查。先审阅会计报表，从中发现问题，有针对性地核对、审查账簿记录，再有重点、有目的地审查记账凭证和原始凭证。其优点是：从大处着眼，从面上观察，确定重点，使工作量大大减少；缺点是：有些在报表上反映不了、反映不出的问题和违法记录往往被忽视。

（三）审阅法与核对法

1. 审阅法

审阅法是对凭证、账册、报表和其他原始资料进行仔细阅读和审查，以判断其反映的经济活动是否真实、合法、合规和合理的方法。一般从形式和内容两方面审阅。例如，对报表的审阅，主要注意各项经济指标有无异常变动，各类资金有无混用，勾稽关系是否正常。对账簿的审阅，着重注意记账是否正确，核算有无错误，费用开支是否正常。对凭证的审阅，则应注意经济业务是否合法合理，字迹有无涂改，手续是否完备，会计分录和科目的对应关系是否正确。对其他资料如计划资料、经济合同、托运记录、预决算等资料，审阅时应注意其反映的内容是否真实、合法、合规、合理，发生的时间和金额是否与会计记录一致。

2. 核对法

核对法是以同一笔业务、同类业务或直接衔接的资料，按对应勾稽关系进行核对。包括驻证核对，证账核对，账账核对，账表核对，表表核对，表中核对。这种方法可结合抽查法，对有疑问的业务资料进行核对，以审查其业务的来龙去脉，是否有差错、脱节、串项、变改、更名等情况。

核对法还包括复算。复算又叫重算，如对某一笔有疑问的材料成本进行核算，对应付税金的重新计算。

二、调查方法

（一）询问法

《税收征管法》规定税务机关在审查过程中有询问权。询问就是向被查单位内外有关人员调查询问，了解书面资料未能详尽提供的信息以及书面资料本身存在的问题。询问资料可作为税务审查辅助证据。询问法包括面询和函询。

1. 面询

即当面口头询问。面询前要做到有计划、通盘安排，确定时间、地点、当事人，并拟订提纲，以免遗漏重要问题。面询时，一般有两名税务审查人员参加，要注意说明谈话目的，消除当事人的顾虑、抵触情绪，严禁逼供、套供（如提示、引诱、威胁等）。同时约几个当事人面询时，应注意把他们分开，分别询问，防止串供。谈话内容应有记录，并请当事人审阅签名并押印。如有必要，谈话时可以录音或请当事人回去写书面材料，但要注意约期取回，谈话记录和书面材料也可请当事人单位签署意见并盖章。同时应严格保密。

2. 函询

即发函查询。函询可分默认式函询和答复式函询两种。函询时应注意几点：

- (1) 函询的目的要明确，文字要简洁易懂，态度有礼；
- (2) 函询内容要详细，数字要准确、清晰；
- (3) 函件上应写上回信详细地址、单位名称、收信人姓名，并作登记；
- (4) 对答复式函询，如遇逾期不复的单位，应再次催问；对退回信件要引起重视，研究原因；如因单位撤弃，更应进一步查核。

(二) 外调法

外调法是对发生怀疑的外来凭证或外地往来款项，通过到发生地调查或请发生地税务部门协查以取得证明的方法。外调可函调，也可派员外调。外调往往需要对方所在地税务部门协查，才能快速有效地查清问题。

函调与函询在要求上有相通的地方，但两者也有区别。函询是直接发往被询对象，函调则通常发往对方所在地税务部门，要求当地税务部门协助调查有关问题。如发票核查常用此法。目前，社会上一些不法分子利用增值税专用发票进行偷骗税情况非常严重，税务审查机构在查处这类案件时往往兵贵神速，采用先进的交通通讯设备，如传真机、电话、特快专递等方式可以快速破案，节省人力和办案开支。但有些案情较复杂的案件，派人前往调查，往往收效会更好。

外调时应注意以下几点：

- (1) 外调的目的要明确，函件（也可以是表格形式）文字要简练、规范，内容准确全面。
- (2) 发票审查，应按照统一的发票核对卡的栏次，依次填清核对单位名称、发票填开日期、发票字轨、号码、商品名称、金额（若是增值税专用发票，金额栏应分开价款与税款金额）及有关应列明的项目。
- (3) 派人外调要求外调人员要熟悉案情，应变能力强，办案经验丰富。
- (4) 外调提供的证据材料要注意印章齐全，内容具体。

(三) 观察法

观察法就是通过到仓库、工地等现场对企业的产、供、销、运各环节的内部管理和控制程度及基建施工等情况进行实地察看，从中发现薄弱环节和存在问题。运用观察法，可以核对账证资料所反映情况是否真实、准确，有无账外经营，经济活动是否合法等，从这个意义上说，观察法是账务审查的延续和补充。

进行实地观察时，可由被查单位有关部门的负责人陪同，对被观察对象，一般事先不通知。观察时可结合询问法，观察的情况要作成书面记录，请有关人员签章证明，或进行录象或摄影。

(四) 鉴定法

鉴定法就是请专门部门或专门人员运用专门技术对书面资料、实物和经济活动进行

辨认和确定的方法。主要有以下几种情况：

- (1) 鉴定笔迹和指纹，以及书面资料的真伪。
- (2) 鉴定材料、产品和其他物资的化学成分、物理性质和质量。
- (3) 鉴定固定资产、产品、材料和其他物品的价值。
- (4) 鉴定某种操作、技术或经济活动的合理性、有效性。

(五) 盘存法

盘存法就是对实物进行盘点和清查。盘存的范围应视审查的需要来确定。一般来说，可就消耗金额比重大的主要材料或怀疑有问题的品种进行盘查。其他财产物资可适当抽查。如果进行重点审查，需要全面盘存，就必须发动群众，组织得力的盘点班子，采用适当的盘点方法，以加速盘点进度，保证盘点质量。盘点法可分为直接盘点法和监督盘点法两种。

1. 直接盘点法

是由审计人员亲自到现场盘点实物。其要点是：

- (1) 盘点时要停止收发；
- (2) 如有几个仓库应尽可能同时盘点，防止拆东墙补西墙，将已盘点过的实物拿到另一地点抵数；
- (3) 盘点时原实物经管人和主管人员应自始至终在场，不应离开，特别是盘点现金和贵重物品时，如经营人员中途离开，应停止盘点，暂时封存，等经营人员回来后再继续盘点；
- (4) 盘点时一般要结合审查物品的质量和所有权；
- (5) 盘点得到的数量、质量情况应当场进行记录，并由被审单位原经营人员、主管人员和审计人员签字盖章，以明确责任；
- (6) 货币资金和贵重物资一般用突击盘点方法。

2. 监督盘点法

也称观察盘点、共同盘点，是审计人员不亲自动手点数，而在旁边观察盘点的方法。要点是：

- (1) 要求被审计单位制订盘存计划，审计人员可对盘点方法提出建议；
- (2) 盘点前一般事先出通知，盘点时停止收发；审计人员要控制待盘点的物资；
- (3) 盘点时除了观察物资的数量外，还可结合审查物资的规格、质量，确定所有权；
- (4) 对大宗物资，如不便逐一过磅计量，可抽样检验；
- (5) 具体点数，尽可能不由原经营人点数，而由第三者点数；
- (6) 盘点结果应当场记录入盘点清单，并由原经营人员、主管人员和审计人员共同