



税务干训系列教材

税务审计^①

肖红霞 史文胜 姜润洲 主编

辽宁人民出版社

我认为，这套教材比较适合广大税务干部教育培训使用，也适合财政干部和工商企业财会管理干部工作的需要，对于财税（经）类学校专业教师的教学也有参考价值。

牛立成

1987年4月

编委 卢仁法 史文胜 王春雨 张保忠
姜润洲

编著 姜润洲 于林锡 刘保林 罗日壮
戴永南 郝桂孝 金桂英 冯敬东
张紫东 马兆享 葛晓飞 张益珩
白景乔 王世荣 马武川 陈风安
唐玉坤 刘保伦 高作云 丛学之
蔡德俊 曲一成 刁广臣 李永革

邱元荣、戴永南对全书做了审阅，并对有关章节做了修改和补充。

序 言

教育对推动国民经济持续稳定发展具有重要作用。我国成人教育进入了新阶段，在整个教育中占有极其重要的地位。当前税务干部队伍不断壮大，亟需对他们进行政策、业务教育培训，尽快提高他们的思想、业务素质，更好地完成税收工作任务。

为了适应这项工作的需要，辽宁省税务局编写了《税务学》、《中国税收简史》、《中国税收法制教程》等9册系列专业教材，另附《税收知识习题解》、《税务审计案例》、《税务干部思想政治工作概述》等辅助教材。这套系列专业教材，以《税务学》为基础，比较科学、系统地阐述了我国税收的基本理论，确立了较为完整的税收教材体系，概括阐述了我国税收发展演变的历史；全面阐述了我国税收法律制度的原则和内容；总结了我国税务管理监督活动的基本规律；具体表述了税收计划、统计、会计的工作方法、程序和制度等。各教材既有它本身的独立性，相互之间又有不可分割的联系性，是有机组成的整体。

这套系列专业教材的编写，财政部税务总局给予了帮助和支持，邀请全国15省、市的税务专家及教育工作者40多名，于1986年10月在大连市进行了讨论、审议。根据成人教育应以提高本职工作能力为重点，学用结合，按需施教的原则，

目 录

上 册

第一篇 税务审计概论

第一章 税务审计的意义和任务	1
第一节 税务审计的意义和作用	1
第二节 税务审计的任务和要求	5
第三节 税务审计的范围和种类	7
第二章 税务审计的内容、形式和步骤	10
第一节 税务审计的内容	10
第二节 税务审计的形式	14
第三节 纳税审计的步骤	19
第三章 纳税审计的方法	30
第一节 纳税审计的基本方法	30
第二节 纳税审计的一般技术方法	32
第三节 会计报表、帐簿、凭证的一般审查与分析	34
第四节 纳税审计查获额计算及帐务调整	48

第二篇 工业企业的纳税审计

第四章 产品税的纳税审计	61
第一节 适用税目税率的审计	62
第二节 销售收入的审计	67
第三节 纳税环节的审计	81

第四节	酒类产品税的审计	108
第五节	纳税审计后的资料整理和帐务调整	129
第五章	增值税的纳税审计	132
第一节	有关制度的规定	132
第二节	购进扣除法的审计	136
第三节	实耗扣除法的审计	159
第四节	有关综合规定的审计	174
第六章	营业税的纳税审计	178
第一节	自销产品的纳税审计	178
第二节	销售外购材料和其他各种劳务收入的纳税 审计	183
第七章	资源税和盐税的纳税审计	190
第一节	资源税的纳税审计	190
第二节	盐税的纳税审计	199
第八章	国营工业企业所得税的纳税审计	211
第一节	固定资产的审计	211
第二节	材料成本的审计	229
第三节	工资及提取职工福利基金的审计	279
第四节	其他费用的审计	288
第五节	产品生产成本的审计	299
第六节	销售及产成品的审计	333
第七节	往来帐款与专用基金的审计	354
第八节	财务成果的审计	365
第九节	应纳税额计算与缴纳的审计	388
第十节	所得税纳税审计后的帐务调整	401
第九章	国营工业企业调节税的纳税审计	417
第一节	国营企业调节税的征收方法	417

第二节	调节税的纳税审计.....	419
第三节	调节税纳税审计后的帐务调整.....	426
第十章	集体工业企业所得税的纳税审计.....	430
第一节	材料的审计.....	430
第二节	工资的审计.....	436
第三节	利润分配的审计.....	440
第四节	应纳税额计算的审计.....	450

第一篇 税务审计概论

税务审计是经济监督的重要组成部分，是审计学科的一个分支。《税务审计》是阐述对税务部门进行征、解、提、退和对纳税人按章纳税进行审计的基本理论和具体方法，是税务、审计部门的一门重要课程。税务审计的政策性和技术性较强，涉及面广，内容繁多。为使广大税务、审计人员从基本理论、基本知识、基本方法得到了解和认识，本篇将对税务审计的意义和任务，税务审计的范围和种类，税务审计的内容、形式和步骤，税务审计的方法，税务审计报告等基本知识分别加以阐述。

第一章 税务审计的意义和任务

第一节 税务审计的意义和作用

审计，从字义上讲，审就是审查（也称监督检查），计就是会计。因此，从狭义上说审计就是“查帐”，从广义上理解，审计就是经济监督的一种形式。就是国家的权威性机构，按照国家规定的任务或有关单位的要求，组织审计人员，对他人所经办的会计事务及其所反映的经济业务活动，运用的一种有系统、有组织的专门方法，进行独立、公正地审查和稽察，以确定其真实性、合法性和合理性，借以评价

企业、事业和行政单位的财政、经济状况，指出其中的谬误，揭示其中的弊端；并对此作出结论，提出处理意见，出具报告书或证明书，以达到维护国家法纪，促进改善经济管理，保护社会财产，提高经济效益的目的。

税务审计是审计机关（或其受托单位）对纳税人履行纳税义务和税务部门履行征税职责，按照税法规定进行监督、审查，评价经济效益，维护税法，保证国家财政收入的一种重要手段。税务审计是我国审计体系的重要组成部分，也是审计体系中横向联系的专业审计。

根据我国税务审计组织体系的特点，审计工作可分为三个层次：

1. 各级审计机关对同级和下级税务机关实行税务审计；

2. 各级税务机关的审计机构对下级税务机关实行税务机关内部控制制度的审计；

3. 各级审计机关和税务机关的审计机构，对所辖纳税企业和个人实行纳税审计。

通过上述三个层次的审计工作，把税务审计的内审与外审紧密结合起来。

税收是国家履行其职能，按照税法规定，对经济单位和个人强制、无偿地征收实物或货币。它是国家参与国民收入分配和再分配，取得财政收入的一种重要方式。在国家整体财政收入中有着举足轻重的地位。

国家在进行经济体制改革的过程中，为了处理好同企业的分配关系，从根本上克服企业吃国家“大锅饭”的弊端；为了处理好企业内部各种分配关系，从根本上解决职工吃企业“大锅饭”的问题。国务院在充分酝酿和经过试点的基础上

上,于1982年对国营企业实行了第一步利改税的改革。在不改动原来工商税的基础上,对税后利润按一定比例征收所得税,征税后剩余的利润,再通过多种办法在国家和企业之间进行分配,也就是,“税利并存”。由于第一步利改税的改革尚不十分完善,国务院又决定,从1984年10月1日起,在第一步利改税的基础上,对国营企业实行第二步利改税的改革,即从“税利并存”逐步过渡到“以税代利”,使国家与企业的分配关系在更大程度上以税收的形式固定下来。随着经济体制改革的不深入,税收体制与税收制度也将进一步完善起来,直至建立起适应我国国情和生产力发展水平的税收制度。

由于国家税收职能的作用和我国现行税制的多种税、多次征的复合税制性质所决定,加强税务审计是发挥税收经济监督的客观需要,它对于实现社会主义新时期的总任务、总目标,正确贯彻税收政策,更好地发挥税收的经济杠杆作用,促进企业改善经营管理,加强经济核算,提高经济效益,确保国家财政收入,为社会主义四化建设积累更多的资金,加速国民经济发展都有着重要的意义。

税务审计是税务管理工作不可少的组成部分。建国以来,税务管理工作是有成效的。50年代前期,针对当时多种经济成分并存的情况,制定了一整套的稽征管理制度和办法,充分发挥了税收促进国民经济恢复和发展的作用。但是,1958年以后的税收管理工作在“左”的思想影响下,忽视税务管理的重要作用,片面强调简化税制,一再简并税务机构,削减税务人员,特别是十年动乱期间在无政府主义思潮的泛滥影响下,税务人员有法不依,执法不严的现象比较严重;有些纳税人法制观念淡薄,纳税纪律松弛,本位主义

严重,不能正确处理局部利益和整体利益的关系,甚至把本来十分健全的税收征管制度,错误地视为“管、卡、压”。因此,在很大程度上影响了税务审计工作的开展,其影响至今还未完全消除,逃、漏、欠税的情况比较普遍,有的甚至十分严重。

党的十一届三中全会以来,党和国家十分重视税收工作,逐步建立健全了国家税收法制,不断加强了税务机构,不断充实了税务队伍,并相应地建立了审计机关,为税收的征管工作和税务审计工作,创造了极为有利的条件。近年来,通过税收征管实践证明,税务机关认真抓好税务审计,是搞好征管工作的有力保证,它对充分发挥财政监督起着重要的作用。归纳起来,主要有以下几点:

一、有利于贯彻执行国家的财政税收政策,严肃财经纪律,确保国家财政收入。

基层税务机关是国家税法的具体执行机构,税务专管员是贯彻税法的直接执行者。税务审计的过程,是加强财政监督,贯彻执行国家税收政策,维护财经纪律和组织国家财政收入的过程。通过审计可以揭露一切违反国家税收政策和财经纪律等不法行为,纠正错误,补退税款,从而保证国家财政收入,为社会主义四化建设积累资金。

二、有利于促进企业改善经营管理,加强经济核算,提高经济效益。

通过税务审计,可以了解情况,肯定成绩,揭露矛盾,考察企业生产经营管理和财务核算水平。从而总结典型,交流经验,提出改进措施,促进企业建立健全财务管理制度,改善经营管理,加强经济核算,增加生产,厉行节约,降低成本,提高经济效益。

三、有利于检查征管工作质量,健全征管制度,不断提

高征管水平。

通过税务审计,从发现的征税问题中,可以检查税务机关征管工作的质量。造成错漏的原因除了纳税人应负直接责任外,有些错漏与征管工作不当是分不开的。税务征收机关对税收政策是否做到及时宣传;对企业的财务核算是否经常进行辅导以及征管制度、手续是否健全;纳税鉴定是否及时进行修改;征纳双方是否保持协调等,都可能与错漏有关。因此,针对查出的问题,应通过总结,进行研究,分析原因,划清是非界限,明确经济责任,提出改进措施。通过税务审计,针对征管中存在的征管人员素质不高,责任感不强而造成的错漏问题,可引以为戒,进一步健全征管制度,加强税收政策宣传和教育,搞好日常征管辅导,不断提高征管水平。

综上所述,税务审计是一项政策性强,牵涉面广,既细致又复杂的工作。通过税务审计,既可监督企业维护国家税法,遵守纳税纪律,履行纳税义务,及时足额地缴纳税款,又可帮助企业改善经营管理,发展社会主义商品经济,加强经济核算,提高经济效益;并且还可为改进税收征管工作提供依据。因此,必须搞好税务审计工作。

第二节 税务审计的任务和要求

明确税务审计的任务和要求,将有利于科学地设置税务审计组织机构,配备符合标准的审计人员,这是做好税务审计工作的基本条件之一,也是审计学科研究的重要课题。

随着我国经济体制的改革,对外开放,对内搞活经济方针的进一步落实,我国的经济结构,经济关系,经管方式都发生了深刻的变化。社会主义经济结构在以全民所有制经济

为主导，集体所有制经济为辅助和个体经济为必要补充的形式下，又出现了中外合资经营，外资企业和各种横向联合等经济形式。在经营方式上，正朝着经营性的专业化、现代化方向发展；在流通领域向着多渠道少环节发展。这就给税务的征管工作赋予了新的内容，征管的范围越来越广，从而对税务审计工作的质量要求也越来越高。

明确税务审计的任务十分重要，它对审计、税务机关行使权力，尽职尽责，对纳税人承担义务，共同贯彻执行税法将起到积极作用。税务审计的主要任务是：

(一)审查监督税务机关或有关人员执行财政、税收政策和税收计划的完成情况。国家财政税收政策是根据社会主义新时期的总任务和有关方针政策以及国家从宏观控制、微观搞活经济的要求出发制定的。因此要求基层税务机关或有关人员，必须按照税法规定“依法办事，依率计征”，按期足额地组织税款入库。

(二)审查和监督纳税人执行财政、税收政策和依法纳税的情况。我国宪法明文规定“中华人民共和国公民有依照法律纳税的义务”；我国刑法也规定“违反税收法规，偷税、抗税，情节严重的，除按照税收法规补税并且可以罚款外，对直接责任人员，处三年以下有期徒刑或者拘役”。因此，要求税务机关必须对纳税人履行纳税义务情况进行审查监督。这是国家赋予税务人员的光荣职责，也是税务机关实施征收管理工作的重要保证。

(三)审查评价各级税务机关内部控制制度的优劣程度和实施情况。税务机关的内部控制制度是贯彻党的方针政策，税收法令、规定的必要措施，各级税务机关为确保国家财政收入，发挥税收调节和经济监督的职能作用，必须不断改革、

完善和贯彻执行内部控制制度。

第三节 税务审计的范围和种类

一、税务审计的范围

税务审计的范围从总体上说是审计机关和税务机关根据国家税法规定，审查、监督纳税人履行纳税义务和税务机关执行税收政策而确定的。

对纳税人履行纳税义务的审查、监督范围，包括凡在我国境内从事各种工商经营活动的单位和个人都是纳税人，具体地说，税务审计的范围：

1. 从事工业生产的单位和个人；
2. 从事交通运输、建筑安装的单位和个人；
3. 从事邮政电讯的单位；
4. 从事农产品采购的单位；
5. 从事进出口贸易的单位；
6. 从事商业经营的单位和个人；
7. 从事各种服务业务的单位和个人；
8. 从事其他各种业务的单位和个人。

就税务审计范围的经济成分来看，有社会主义全民所有制的国营企业和社会主义劳动群众集体所有制的企业和个体劳动者。此外，设在我国境内的中外合资企业和外国企业，一切有纳税义务的单位和个人以及负有代扣、代交责任的单位，都是税务审计的范围。

对各级税务机关及其有关人员执行政策的审查、监督的范围，包括执行税收法令的基层税务机关和有关人员及按税收体制规定，有权审批减免、处罚的各级税务机关和有关人员

员。具体地说，税务审计的范围：

1. 各级税务机关的征收管理部门(即局、处、科(股)、所、组)；
2. 行使税收权限的各级税务机关的领导；
3. 行使各种税收征收管理权限的干部(如科(所)长、稽征员、助征员等)。

二、税务审计的种类

按税务审计范围分类，可分为纳税审计和税务机关内部控制制度审计。

(一)纳税审计

纳税审计是指按照税法规定审查监督纳税人是否依照国家税法规定和国家财务会计制度规定，如实核算并按期向税务机关如实申报，按期足额地向国家缴纳应交税款，以及是否有逃(偷)、漏、欠、抗税的行为。纳税审计涉及面广，政策性强，内容也较复杂，是税务机关一项十分重要的工作。

按行业和经营管理、财务管理、会计核算的不同，纳税审计主要可分为：

1. 工业企业纳税审计；
2. 商业企业纳税审计；
3. 交通运输企业纳税审计；
4. 建筑安装企业纳税审计；
5. 中外合资企业纳税审计；
6. 外国企业纳税审计；
7. 个人所得税纳税审计；
8. 盐税纳税审计；

9. 其他特定行为税种纳税审计。

(二) 税务机关内部控制制度审计

税务机关内部控制制度审计是指按税收管理体制规定和有关人员职责要求,审查与监督各级税务机关和税务干部是否尽职尽责,正确贯彻执行税收政策,按期完成或超额完成税收计划。

税务管理是组织各项税收法令的贯彻实施,保证税收分配活动实现的工具,它是国家经济管理的一个重要组成部分。通过税务管理实现税收的财政职能,才能为国家各项管理活动提供必要的物质基础;通过税务管理实现税收的经济职能,才能使税收得以成为国家管理经济,加强宏观控制的经济杠杆。税务管理也是国家对经济实行监督的一个重要方面。

税务管理工作主要是由各级税务部门 and 税务干部担任的。因此,税务管理的实质就是税务机关内部控制制度的建立与实施问题。对其审查和监督可称之谓税务内部控制制度的审计。其具体种类可分为:

1. 各级税务机关内部控制制度审计;
2. 各级税务干部的征收管理审计。

第二章 税务审计的内容、形式和步骤

第一节 税务审计的内容

税务审计质量的高低，主要取决于审计的内容是否全面、是否深入透彻。它又决定于税务审计的形式和方法。目前根据现行税法和财务会计制度规定，纳税审计的内容一般是对产品税，增值税，营业税，国营企业所得税和调节税，集体企业所得税，资源税，盐税，烧油特别税，建筑税，奖金税的审计；税收管理审计的内容一般是：对各级税务机关征收管理制度，税收计划完成，执行税法，减免税金，违章案件处理等。对税务干部征收管理审计的一般内容是：贯彻执行税收政策，税收计划完成，税务登记，纳税鉴定，纳税税额核查，处理案件，促产增收，税款征解等审计。

纳税审计的内容分述如下：

（一）产品税的审计内容

产品税的审计，除对征税对象、税目、税率、计税依据、减免界限等情况进行审查外，应抓住纳税环节的审查。正确确定企业的纳税环节，对保证国家财政收入和促进企业改善经营管理、加强经济核算，具有重要意义。

根据不同行业，进行工商税的核查，一般应抓住收购、生产、销售三个环节。

1. 收购环节：审查纳税人直接从生产单位或个人采购