

税务系列丛书

新编纳税检查

XINBIANNASUIJIANCHA

42

中国商业出版社

前 言

为了适应社会主义市场经济对财税工作的新要求,促进和保证改革开放的顺利进行,我国对财税体制进行了一系列的重大改革。1993年相继颁布实施了《税收征收管理法》、《企业财务通则》和《企业会计准则》,1994年又对税收制度进行了整体结构性的重大改革,建立了一套符合中国国情和国际税收惯例、有利于宏观经济调控和微观经济发展的财税体制。

为了配合这次财税制度的重大改革,使广大财税工作者和纳税人系统地学习和掌握新税制的知识和新财会制度,尽快适应财税工作的需要,同时解决教学中的教材急需,华北四省(市、区)税务学校组织一批税务教学骨干,在河北省税务局的大力支持和积极参与下,联合编写了这套《新编税收系列丛书》,包括《新编中国税制》、《新编税务管理》、《新编纳税检查》。

本系列丛书由税务系统专家主编、审定,力求内容完整、知识新颖、表达确切、简明易懂,适合用于大、中专院校财税专业普教、成教、培训教材或教学参考书,也适合广大财税工作者和纳税人自学之用。

《新编纳税检查》以新税法和《企业财务通则》、《企业会计准则》以及各大行业会计制度为依据,系统论述了工商企业各税种在计算缴纳过程中的常见错误及其检查的基本方法技巧,论述了新税法下会计核算的规范方法,并附有大量内容充实的案例。

本书编写人员分工如下:第一、八章安伟,第二章刘晓忠,第三章刘翠珍,第四章史建宏,第五章刘英民,第六章樊杰明,第七章李

德林,第九章薛平友,第十、十一章赵艳艳,第十二章赵珊,第十三章潘英、黄志强。

编 者

1994 年 1 月

目 录

第一章 纳税检查的意义和要求	(1)
第一节 纳税检查的意义	(1)
第二节 纳税检查的原则和要求	(8)
第二章 纳税检查的内容和形式	(13)
第一节 纳税检查的内容	(13)
第二节 纳税检查的形式	(19)
第三章 纳税检查的步骤	(22)
第一节 纳税检查的准备阶段	(22)
第二节 纳税检查的实施阶段	(26)
第三节 纳税检查的终结阶段	(29)
第四节 纳税检查报告	(35)
第五节 违章处理和帐务调整	(44)
第四章 纳税检查的方法	(57)
第一节 纳税检查的一般方法	(57)
第二节 会计报表的检查分析	(63)
第三节 会计帐簿和凭证的检查	(71)
第五章 增值税的纳税检查	(77)
第一节 增值税征税范围的检查	(77)
第二节 增值税销项税的检查	(80)
第三节 增值税进项税额的检查	(99)
第四节 增值税税率的检查	(106)
第六章 消费税的纳税检查	(117)
第一节 消费税征税范围的检查	(117)
第二节 消费税计税依据的检查	(119)

第七章 营业税的纳税检查	(128)
第一节 营业税征税范围的检查.....	(128)
第二节 营业税计税依据的检查.....	(130)
第三节 营业税其它项目的检查.....	(136)
第八章 资源税的纳税检查	(141)
第一节 资源税征税范围的检查.....	(141)
第二节 资源税计税依据的检查.....	(143)
第三节 资源税减免税的检查.....	(151)
第九章 企业所得税的纳税检查(上)	(154)
第一节 材料费用的检查.....	(154)
第二节 工资费用的检查.....	(179)
第三节 固定资产的检查.....	(180)
第四节 制造费用的检查.....	(186)
第五节 产品制造成本的检查.....	(187)
第十章 企业所得税的纳税检查(下)	(192)
第一节 期间费用的检查.....	(192)
第二节 计税所得额的检查.....	(195)
第三节 所得税计算的检查.....	(202)
第十一章 外商投资企业和外国企业所得税的纳税检查	
.....	(205)
第一节 产品销售收入 的检查.....	(205)
第二节 直接成本的检查.....	(213)
第三节 间接成本的检查.....	(223)
第四节 期间费用的检查.....	(232)
第十二章 个人所得税的纳税检查	(239)
第一节 征税对象的检查.....	(239)
第二节 计税所得额的检查.....	(250)
第三节 税率使用的检查.....	(254)

第四节	减免税的检查	(257)
第十三章	其他税种的纳税检查	(259)
第一节	车船税的检查	(259)
第二节	房产税的检查	(264)
第三节	土地使用税的检查	(268)
第四节	土地增值税的纳税检查	(271)
第五节	城乡维护建设税的检查	(274)
第六节	固定资产投资方向调节税的检查	(277)
第七节	印花税的检查	(278)

第一章 纳税检查的意义和要求

纳税检查是税务管理的重要组成部分,是社会主义市场经济条件下国家进行经济监督的重要形式。它是一门集财政税收法规、财务会计制度和查帐技能融为一体的综合性学科。本章主要讲述纳税检查的一些基本理论知识。

第一节 纳税检查的意义

一、纳税检查的概念

纳税检查也称税务检查,是税务机关按照国家税收法规和财务制度的规定,对纳税人履行纳税义务的情况所进行的审查监督活动。它是保证国家税收法律法规正确贯彻落实,保障国家财政收入,充分发挥税收职能作用的重要手段。

纳税检查的主体是国家各级税务机关。对一切纳税单位的纳税情况以及相关的生产经营、财务管理、会计核算等进行监督检查,是国家赋予税务机关的一项神圣职权。

纳税检查的客体是纳税人所从事的经济活动和其它的应税行为。它包括的范围很广,不分所有制性质和经营方式,只要发生了税法规定的应税所为,都必须接受税务机关的检查。

纳税检查的目的是为了强化税收的职能作用,进一步贯彻执行好国家的税收政策法令,维护财经纪律,保证国家税款的及时足额入库。

纳税检查的依据是国家的各种财政税收法规和企事业单位的财务会计制度。

纳税检查是国家实行经济监督的重要手段,是税收征管工作的重要环节,它和会计检查、财经纪律检查、审计等虽同属于国家监督系统,但它们之间又存在着很大差别:

(一)纳税检查与会计检查的区别

1. 检查的目的不同。会计检查主要是为了核实帐目记载,即查清其经济业务活动在帐面上反映得是否准确、真实,财产物资有无被贪污盗窃和损失,通过检查发现经营管理中存在的问题,以便研究改进。而纳税检查,则主要检查纳税人是否正确贯彻执行了国家的税收政策法令和有关规定,是否依照税法规定及时、足额地交纳了税款。二者检查的侧重点是不一样的。

2. 检查的范围不同。会计检查一般只就帐务会计帐目进行检查,凡是与会计帐目没有直接联系的内容,就不属于会计检查的范围。而税收检查则除了主要对会计帐目进行检查外,还可以通过对各种原始记录、凭证、统计报表以及其它情况的检查,并结合内查外调等不同形式配合帐面检查,范围较会计检查要广泛得多。

3. 检查的依据不同。会计检查的依据,主要是会计准则和财务通则,以及上级主管部门制定的有关规章。而纳税检查所依据的主要是税收法令,其次才是与之相关的财务制度规定。而当财务制度的规定与税法相抵触时,仍以税法为执行依据。

(二)纳税检查与财经纪律检查的区别

1. 检查的主体不同。财经纪律检查是政策机关组织的对国家各级机关、企事业单位所进行的检查;纳税检查主要是各级税务机关对纳税单位和个人所进行的检查。

2. 检查的内容不同。财经纪律检查的内容是被查单位对国家财经政策、法令、制度、计划等各项规定的贯彻执行情况,当然也包括纳税检查的部分内容;纳税检查是以纳税人有无违犯税收法规、有无偷欠税行为为重点检查内容,也会涉及到财经纪律的检查内容,两者互相渗透,又有严格区别。

(三) 纳税检查与审计的区别

1. 审查的目的不同。审计查帐的目的在于解除或确定受审单位的责任,是做公证人;纳税检查的目的在于正确贯彻税收政策,保证国家财政收入,独立行使税收的监督职能。

2. 审查的职能权限不同。审计查帐可以审查监督财政预算、决算等的执行情况,审查监督各部门、单位的一切财务收支活动(包括税务审计),对重大违反财经纪律的行为进行专案审计,有权责成被审单位采取措施,改善管理,提高效益,有权对违反财经纪律的部门给予行政和经济制裁等;而纳税检查只限于对纳税人履行纳税义务情况进行检查监督,具有专业审计性质,在某一范围内起着审计监督作用。

3. 与被查单位关系不同。审计机关和人员独立于会计责任单位和要求检查会计责任单位的其它单位之外,与两者相比处在第三者地位;而税务检查机关和人员则与被查单位之间是征收机关同纳税人之间征纳双方的关系,即检查与被检查的关系。

从以上对比我们可以看出,纳税检查和其它几种经济监督手段之间无论在检查目的、对象、范围、依据等方面都是不同的,它有自身的一些特点:

(一) 全面性

这是指纳税检查包括了企业的全部经营过程及其核算。要想正确贯彻国家的税收政策和财政法规,要求纳税人必须以其实际的计税依据进行申报和纳税。在社会主义市场经济条件下,当国家利益和纳税人利益发生冲突时,有些纳税人为了眼前利益、个人利益会采取种种手段隐瞒收入,偷逃税款,这就需要税务机关深入实际,全面检查,通过内查外调等多种形式,对纳税单位和个人的产、供、销等各环节的全部生产经营成果进行核实。

(二) 广泛性

这是指纳税检查不仅涉及到各种经济成份,包括国有、集体、

个体、私营、涉外、股份制等各类企业，还涉及到各个经济领域，比如工业、农业、商业、服务业等，也就是说纳税检查活动几乎深入到了社会经济生活的每个细胞。

按照税法规定，一切纳税人必须承担纳税义务，并且接受税务机关的监督检查。

（三）经常性

为了准确掌握企业生产经营的变动情况，保证税款及时足额入库，税务机关必须进行经常的税收检查，及时发现和处理问题。在社会主义市场经济条件下，科学技术是第一生产力，企业为了自身的发展壮大，必须适应市场经济的需要，不断调整产品结构，除纳税人应自觉及时向税务机关报告外，各级税务机关也应随时掌握情况，了解信息，进行经常性的纳税辅导和监督。

（四）有效性

这是指税务机关对查出纳税人的各种税务违法行为，须依法进行处理，维护国家税收法规的严肃性。只有依法办事，才能确保检查结论及时落实。

纳税检查的四个特征是相辅相成的，我们只有对纳税人进行全面、经常的检查指导，才能及时贯彻国家的各项财政税收法令，也只有依法办事、依率计征，才能增强税法的严肃性，逐步提高纳税人自觉纳税的意识。

二、纳税检查的必要性

党的十四大明确提出，我国经济体制改革的总体目标是建立社会主义市场经济体制。在市场经济条件下，政府管理经济的职能，主要是制定和执行宏观调控政策，创造良好的经济发展环境。宏观调控主要采取经济手段，政府收入将更多地依靠税收来筹集，而纳税检查活动，是保证国家税款及时足额入库所必不可少的手段。

(一)开展纳税检查,是确保国家财政收入,规范社会主义市场经济秩序的需要。

税收具有无偿性、强制性、固定性的特点。在社会主义国家,国家、集体、个人三者利益从根本上来说是一致的,但有时也会发生国家利益与个人利益之间的矛盾,因此少数企业不遵守国家税收法令、拖欠、偷逃甚至骗取国家退税款的情况时有发生。尤其在社会主义市场经济条件下,全部生产要素都要进入市场,各企业之间根据市场经济的优胜劣汰原则开展竞争,为了给企业创造一个公平、合理的竞争环境,消除客观因素和非法原因给企业造成的不平等因素,国家必须从宏观上加以调控。税收在社会主义市场经济中,所具有的保证市场健康运行,促进市场经济机制的形成和完善,调节社会分配等方面的作用必须强化,坚持依法治税的原则决不能动摇。开展纳税检查活动,可以核实纳税人税款的清算和缴纳,保证税收职能作用的发挥。

(二)开展纳税检查,是帮助纳税人加强经营管理,提高经济效益的需要。

社会主义市场经济条件下,纳税人的生产经营活动将完全由市场来调节,企业作为市场经济中自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的独立的法人实体,不再享有计划体制下受国家庇护的特权。如果企业反映的生产成本和财务成果虚假,从短期来看,企业确实能得到一些税收的好处,但是靠损害国家利益而取得的这些收入容易助长这些企业不劳而获的思想。从长远来看,对企业的发展是非常不利的。开展纳税检查活动,可以及时发现企业生产经营中存在的问题,消除企业依靠偷漏国家税款增加收入的侥幸心理,努力从自身内部更新技术、调整结构,改善经营管理,加强经济核算,提高经济效益。同时,税收活动涉及到社会经济生活的方方面面,经济信息灵敏,针对企业经营中存在的问题,可及时提供市场信息,帮助企业根据市场需要,更改生产项目和生产规模,顺应

市场变化,完善经营管理。

(三)开展纳税检查,是税务部门自身的需要。

我国实行利改税后,税务部门征收任务大大增重。目前,我国财政收入的90%以上依靠税收来筹集。社会主义市场经济条件下,税收为国聚财的作用进一步增强,对税务人员的思想水平和业务素质有更高的要求。目前我们税收队伍的人员素质同国家需要很不适应。有些税务人员,对企业的生产经营情况不了解,对税收政策法规不熟悉,在征管中往往造成计税的差错。通过纳税检查,可以纠正税收工作人员自身业务上的错误,而税务机关所组织的专业检查,可以以老带新,使税务新手在检查过程中学习吸收老同志先进的工作经验和查帐技能,进一步提高征管水平。

三、纳税检查的意义

纳税检查是一门政策性强,涉及面广,技术要求高的复杂工作,它对于正确处理国家、集体、个人的分配关系,严肃税收法纪,保证财政收入,增强纳税人的纳税意识,保证改革开放的顺利进行和社会主义市场经济有序健康发展等有着重要意义。

(一)开展纳税检查活动,能够促进纳税人依法履行纳税义务。

《宪法》明确规定,中华人民共和国公民有依法纳税的义务。但在目前经济体制改革的新形势下,在建立社会主义市场经济的过程中,一些地区、部门和纳税单位往往从本位主义、局部利益出发,违犯国家税法,偷逃国家税款。通过全面经常性的纳税检查,可以及时发现和纠正纳税人的违法行为,通过对部分纳税人的依法惩处,可对其它纳税人起到震慑作用,促使其依法履行纳税义务,逐步提高纳税的主动性和自觉性。

(二)开展纳税检查活动,可以揭露违章行为,保证税收收入的及时与稳定。

税收收入是我国财政收入的主要来源,它已占到整个国家财

政收入的 90% 以上。所以税收任务完成与否,直接影响到国家财政计划的完成。实践证明,开展经常性的纳税检查,可以揭露和处理一些地区和部门违反税收法规,随意减少税收收入,任意拖欠税款和偷逃国家税收的行为。有数字表明,我国从 1985 年至 1990 年,通过开展每年一次的全国税收财务物价的检查,在全国范围内共查出违纪金额 801 亿元,其中上交财政 508 亿元。这说明,通过有效的监督检查,可以使税务机关和纳税单位及个人按照税法把应征的税款及时足额入库,把偷、欠、抗、骗税行为控制在最小限度内,保证国家财政收入,实现财政收支平衡。

(三)促进市场经济体制的建立和完善,保证公平竞争。

我国经济体制改革的总体目标是建立社会主义市场经济体制。市场经济的一个显著特点就是要使市场在国家宏观调控下,对资源配置起基础性作用,国家的直接管理逐渐化为间接管理,政府部门不直接干预企业生产和经营的具体事务,而是通过多种经济手段来调节。税收作为调节经济的重要杠杆,其调节经济的统一性、权威性、普遍性、针对性和灵活性等诸多特点是其它经济杠杆所不能替代的。在社会主义市场经济条件下,税收所具有的保证市场经济健康运行,促进市场机制的形成和完善,调节社会分配以达到共同富裕以及限制市场经济所带来的某些消极因素等方面的作用必须强化。在市场经济条件下,企业生产经营全过程将完全依靠市场来调节,为使企业有一个公平的生产环境和竞争条件,税收必须加以调节,消除企业之间由于客观因素造成的苦乐不均,为企业公平竞争创造条件。

(四)开展纳税检查活动,可以维护国家主权和经济利益,同时保障外商的合法权益。

十一届三中全会以来,我们国家确立了对外开放的经济政策,十几年来,来华投资的外商投资企业和外国企业不断增多,他们为我国国家的经济建设作出了一定的贡献,我们也制定了一系

列的税收优惠政策,从而更多地吸引了外资和国外的先进技术,使外商也得到了应得的经济利益。但是,追求利润是投资者们的投资目的,为达到这一目的,有些外商利用各种手段偷逃国家税款,这不仅侵蚀了我国的财政收入,也违反了我国有关的法律规定。尤其是从1994年1月1日起,对于外商投资企业和外国企业所应缴纳的流转税和内资企业一样,适用同样的税收法规,在新旧税制的接轨过程中,会出现很多新问题,通过开展涉外企业的税收检查,可以及时向外商宣传我们的财政税收政策,这对于进一步扩大同外商的经济技术合作交流,贯彻我国对外开放政策,维护国家主权和经济利益,都有着重要意义。

(五)开展纳税检查活动,可以改进征纳工作,不断提高征管工作质量。

税收的征管是落实税收政策,保障税收任务的重要环节。纳税检查不是以查补偷欠税款为最终目的,还要帮助企业加强经济核算,改善经营管理,不断培植税源。同时,纳税单位发生偷欠税款等违章行为,我们也应具体分析,除了部分企业有意偷逃国家税款,造成财政收入流失外,税务人员工作的不深入、不彻底以及企业财务人员业务素质差等也是造成税款流失的一个方面。通过对企业的生产经营情况进行深入细致的检查,可以了解企业财会人员工作中的失误和差错,及时把变动了的税收政策传达给企业,帮助企业正确核算,计算应纳税额。同时也可以及时发现税务人员工作中的不足之处,及时总结经验,不断提高征管工作质量。

由此可见,在社会主义市经济条件下,随着税收法制的逐步健全,坚持依法治税,监督纳税人正确履行纳税义务的检查活动也具有了更重要的意义。

第二节 纳税检查的原则和要求

纳税检查是一项政策性、技术性要求相当严格的复杂工作。要

搞好纳税检查工作，必须有明确的目的性，自始至终掌握正确的检查原则。以国家税收政策法律和财务法规为准绳，尊重客观经济规律，正确处理好国家、集体、个人三方面的利益关系。

一、纳税检查的原则

纳税检查是税收监督管理职能的具体体现，任务艰巨，涉及到经济生活的各个不同领域，所以搞好纳税检查工作必须遵循以下基本原则。

（一）客观性原则

开展纳税检查工作，必须坚持实事求是，一切从实际出发，以事实为依据，客观公正地分析处理问题，奖罚分明。不能凭主观办事，更不能个人感情用事。

（二）独立性原则

开展纳税检查工作，税务机关应以党和国家的各项政策法规及税收理论为准绳，独立发挥税收的监督管理职能，不受地方政府及其它各种外界因素的干扰，严格按政策法规办事，法律面前，人人平等，不搞特权税收和强权税收。

（三）预防性原则

开展纳税检查工作，查补偷欠税款、惩治违章行为并非最终目的，其主要宗旨是通过纳税检查活动，逐步提高纳税人依法纳税的自觉性，提高全民的纳税意识，维护国家税收法律法规的严肃性，保障国家权益。所以纳税检查必须预防在前，将预防和堵漏相结合，通过开展税前辅导和对偷欠税行为的严厉制裁，实现寓教于查、寓防于查，把偷欠税等违章行为消灭在萌芽时期。如果只防而不查，或只查而不防，都不能收到纳税检查的积极效果。

（四）群众性原则

纳税检查是一项涉及面广的复杂工作，单靠税务机关的力量很难保证检查的彻底性。广大职工群众是我们做好一切工作的基

点。我们在开展纳税检查时必须依靠群众,深入实际,调查研究,认真听取群众意见。人民群众是生产建设的一线主人,他们了解生产,熟悉管理,通过对他们的了解可以取得企业生产经营的第一手材料,为我们检查工作的顺利进行奠定基础。只有把税务机关的专业检查与群众检查结合起来,才能把检查工作开展得深入、持久和广泛。

(五)效率原则

讲求效率是一切经济活动必须共同遵循的原则。讲求效率,有利于克服检查过程中的盲目性、被动性,提高科学性、主动性,可以杜绝一切无效检查,用较少的人力物力收到纳税检查的最大收益,这其中包括税收政策法令的顺利贯彻实施,企业会计核算的周密完善,税款入库的足额、稳定等许多方面的内容。

二、纳税检查的要求

(一)要有明确的指导思想

纳税检查是国家赋予税务机关的神圣职责,目的是为了贯彻国家财税政策,抵制偷欠税等违章活动,保证国家税款的及时足额入库。但是检查并不是目的,我们应帮助企业提高经营管理水平,加强经济核算,提高经济效益。只有明确查和助相结合的指导思想,处理问题才会全面。

随着税制改革的深入进行,税收立法、司法和执法的分立,税收征管将形成纳税人申报纳税、税务代理、税务稽查三位一体的格局。税务机关的主要任务将是日常的征收和重点检查。征税前的辅导,征税过程中的管理和税后的检查将专业化分工合作,所以对企业的检查工作应提倡入手于管、辅导于查、立足于促、落实于征。

(二)实事求是,坚持原则

实事求是,就是一切从实际出发来研究和处理问题。开展纳税检查工作,要求检查人员必须注重事实,对查出的问题,要做细致

的分析,认真查证落实。由于企业的生产经营活动错综复杂,要求税务工作人员要做过细的工作,做出恰如其份的结论。在对问题的处理上,要坚持以事实为依据,以税法为准绳,不能感情用事,不能姑息迁就。

实事求是的工作作风是建立在正确的思想指导和科学的工作态度上的,坚持实事求是的 检查处理问题,必须按政策法规办事,客观公正。

(三)依靠群众,深入实际,调查研究。

群众路线是我们做好一切工作的基础。开展纳税检查活动,有时仅凭帐面上的数字往往不能把问题查深查透。而广大职工群众处于生产第一线,我们通过深入车间、仓库、工地等现场,和广大职工群众亲切交谈,全面了解,可以掌握检查的第一手材料,查证落实问题。

调查研究是发现问题,处理问题的方法之一,要确认纳税人履行纳税义务的真实情况,就必须由表及里,帐证核对,内查外调,深入实际。只唯书、只唯帐的作法,容易导致检查工作的主观和片面。只有依靠群众,深入实际,调查研究,才能透过现象,弄清问题的本质。

(四)学习政策法规,掌握专业技能。

做好纳税检查工作,不仅要求税务工作人员要有较高的政治素质,明确的指导思想和积极向上的工作态度,还必须熟悉各项财政税收法规,掌握过硬的业务技能。具体要求税务工作人员应做到三会、四懂、五掌握。

具体来说三会是指:一会看报表,从资产负债表、损益表、财务状况变动表等各种企业报表的指标及指标间所存在的勾稽关系中,分析了解企业经济状况变动,为下一步查帐提供线索;二会查帐目,企业的各种会计帐目是反映和记录企业各种经济活动和财务成果的簿籍,开展纳税检查活动就是通过审查帐目落实问题;三