

# 企业所得税稽查业务手册

国家税务总局所得税管理司 编著



中国

2.42

98  
F812.42  
484  
2

# 企业所得税稽查业务手册

国家税务总局所得税管理司 编著

YHK69/27



3 0106 2256 5



中国税务出版社

C 568505

责任编辑：刘淑民

责任校对：于 玲

技术设计：桑崇基

### 图书在版编目 (CIP) 数据

企业所得税稽查业务手册/国家税务总局所得税管理司编著。

—北京：中国税务出版社，1997. 8

ISBN 7-80117-126-8

I. 企…

II. 国…

III. 公司所得税-税收管理-中国-手册

IV. F812. 42-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 13033 号

### 企业所得税稽查业务手册

国家税务总局所得税管理司 编著

---

中国税务出版社 出版发行

(北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮政编码：100053)

各地新华书店经销

清华大学印刷厂印刷

---

787×1092 毫米 32 开 9 印张 205 千字

1997 年 8 月第 1 版 1997 年 8 月第 1 次印刷

印数：1~44000 册

---

ISBN 7-80117-126-8/F·100

定价：21.00 元

如发现有印装错误 可随时退本社更换

# 前 言

随着税收征管改革的深入进行,税务稽查工作越来越被人们所重视。企业所得税稽查是税务稽查的重要内容之一。为了规范和指导企业所得税稽查行为,便于各级税务干部熟悉和掌握企业所得税稽查业务知识,做好企业所得税稽查工作,我司组织河南省、吉林省国家税务局,辽宁省、湛江市地方税务局及司内的同志编写了《企业所得税稽查业务手册》。

本《手册》的结构和内容,在于重点介绍企业所得税稽查的基本理论、基本方法和基本操作技能。《手册》共分五章。第一章概述企业所得税稽查的作用、目的、内容、范围和程序等;第二章讲述企业所得税稽查基本方法和要求;第三章讲述企业所得税稽查选案的标准、因素、程序、方式和方法;第四章重点介绍企业所得税稽查的实际内容和方法;第五章简要讲述企业所得税稽查终结后各事项的具体处理办法。

本《手册》由习七万、阎西伟、林耀平、黄智英、郑智勇、王书天、刘宝柱、何道成、张建平、王秀珍撰稿,陈建华、任荣发进行了审阅,最后由董树奎审定。

在《手册》的编写过程中,得到了湖南省、吉林省、河南省、河北省、岳阳市国家税务局,及广东省、辽宁省、湛江市地方税务局的大力支持,在此致以衷心谢意。

本《手册》是依照现行的税收法规及有关规定编写的,随着国家税收制度的逐步完善和税收征管改革的深入进行,税收法规、征管和稽查制度等,将会有一些新的规定、补充和修改。因此,本《手册》的内容,与今后新规定不一致时,应依照新规定执

行。

企业所得税稽查业务是一项新的工作,有关这方面的参考书籍较少,《手册》中的缺憾在所难免,敬请读者不吝指正。

# 目 录

<b>第一章 企业所得税稽查概述</b> .....	1
<b>第一节 企业所得税稽查的概念和作用</b> .....	1
一、企业所得税稽查的概念 .....	1
二、企业所得税稽查的作用 .....	5
<b>第二节 企业所得税稽查目的、内容、范围和程序</b> .....	7
一、企业所得税稽查的目的 .....	8
二、企业所得税稽查的内容及范围 .....	9
三、企业所得税稽查的基本程序 .....	10
四、企业所得税稽查和社会审计的区别 .....	12
<b>第三节 征纳双方的权利与义务</b> .....	14
一、税务机关的权利与义务 .....	14
二、纳税人的权利与义务 .....	17
<b>第二章 企业所得税稽查的方法和基本要求</b> .....	19
<b>第一节 企业所得税稽查的方法</b> .....	19
一、账务稽查方法 .....	19
二、调查方法 .....	25
三、分析方法 .....	27
<b>第二节 企业所得税稽查的基本要求</b> .....	31
一、编制稽查计划 .....	31
二、搜集稽查证据 .....	36
三、填制税务稽查底稿 .....	41
四、制作稽查报告 .....	44
<b>第三章 企业所得税稽查选案</b> .....	48

第一节 企业所得税稽查选案概述 .....	48
一、企业所得税稽查选案概念及意义 .....	48
二、企业所得税稽查选案种类 .....	50
第二节 企业所得税稽查选案因素 .....	51
一、纳税申报因素 .....	51
二、企业财务报告因素 .....	60
三、关联关系因素 .....	64
四、纳税人行为因素 .....	64
五、综合指标因素 .....	65
六、企业所得税稽查选案因素的应用 .....	66
第三节 企业所得税稽查选案方式方法 .....	68
一、选案的方式 .....	68
二、选案的方法 .....	71
三、选案计分方法 .....	73
第四节 企业所得税稽查选案程序 .....	76
一、准备阶段 .....	76
二、选案阶段 .....	77
三、审批阶段 .....	78
<b>第四章 企业所得税稽查实施 .....</b>	<b>81</b>
第一节 企业所得税稽查实施概述 .....	81
一、企业所得税稽查实施要以企业财务会计制度为 基础 .....	81
二、企业所得税稽查实施要遵循企业所得税政策 法规 .....	82
三、企业所得税的稽查应遵循应纳税所得额计算、确定的 原则 .....	84

第二节 收入总额的稽查 .....	87
一、企业产品(商品)销售收入的稽查 .....	87
二、特殊行业生产经营收入的稽查 .....	101
三、其他收入的稽查 .....	121
第三节 税前准予扣除项目金额的稽查 .....	126
一、固定资产的稽查 .....	126
二、材料的稽查 .....	142
三、低值易耗品的稽查 .....	158
四、包装物的稽查 .....	160
五、库存商品的稽查 .....	162
六、产品生产成本的稽查 .....	168
七、产成品的稽查 .....	180
八、销售的检查 .....	184
九、工资总额的稽查 .....	190
十、职工福利费、职工工会经费和教育经费的稽查 .....	195
十一、待摊费用和预提费用的稽查 .....	196
十二、管理费用的稽查 .....	198
十三、财务费用的稽查 .....	206
十四、销售费用的稽查 .....	209
第四节 投资收益和营业外收支的稽查 .....	210
一、投资收益的稽查 .....	210
二、营业外收支的稽查 .....	215
三、其他销售利润的稽查 .....	219
第五节 以前年度亏损弥补的稽查 .....	220
一、以前年度亏损额及已弥补额的稽查 .....	220
二、弥补年度的稽查 .....	223



三、弥补额的稽查 .....	223
四、其他问题的稽查 .....	224
<b>第六节 企业纳税申报及缴纳的稽查</b> .....	224
一、企业所得税的征收方式、纳税地点及其他有关的征收 管理规定 .....	225
二、企业纳税申报情况的稽查 .....	229
三、纳税人应纳税所得额计算的稽查 .....	230
四、适用税率的核实 .....	230
五、已纳税额的稽查 .....	232
六、未缴纳税款及原因的审核 .....	233
<b>第七节 企业所得税减免税的稽查</b> .....	233
一、减免税的目的 .....	233
二、减免税主要政策、稽查内容及方法 .....	234
<b>第五章 企业所得税稽查的终结</b> .....	244
<b>第一节 不立案查处的企业所得税稽查终结</b> .....	244
一、税务稽查结论 .....	244
二、税务处理决定书 .....	246
<b>第二节 立案查处的企业所得税稽查的终结</b> .....	248
一、制作稽查报告 .....	248
二、稽查审理与执行 .....	251

# 第一章 企业所得税稽查概述

## 第一节 企业所得税稽查的概念和作用

### 一、企业所得税稽查的概念

#### (一) 税务稽查的概念

税务稽查是税务机关依法对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务、扣缴义务情况所进行的税务检查和处理工作的总称。

税务稽查属于税务管理的范畴。税收作为国家筹集财政收入和调节经济的杠杆,是国家管理的一个重要方面。税务管理实际上就是国家组织管理经济职能运用于税收分配的过程。

税务管理是伴随税收的产生而产生的。在国家的形成过程中,随着政府职能的扩大,从国家管理的需要出发,就必然要从社会总收入中无偿取得一部分收入,这就是税收。随着税制的日益复杂,就产生了税务管理。这里所说的税务管理,包括两方面的内容,其一指政府内部对税收的管理,如对税收立法管理、司法管理以及所征税款的管理等;其二是税务机关依据税收法律、法规和规章等对纳税人在征税问题上实施的各项管理,如对纳税申报的核实、违法行为的处罚等。前一种管理不是本书所要述及的内容,本书所指的税务管理单指税务机关对纳税人的管理。

对纳税人的管理的内容很多,从税务登记开始,一直到账簿

凭证的设置、纳税申报、税款的征免、税务稽查、复议应诉等。税务稽查是其中的重要内容之一。税务稽查的目的就是保证国家税款应收尽收。由于税收所固有的特点,税收从它产生之日起,就是征税人和纳税人的矛盾统一体。众所周知,税收具有强制性、无偿性和固定性,是政府凭借政治权力强制地从本国居民手中无偿取得的收入,其实质是将可供纳税人消费的部分资源转移到政府手中,政府征的税越多,纳税人自己可供消费的资源越少,所以说,征税人希望多征税的欲望和纳税人希望少缴税的企图是同时并存的。为了尽量避免偷逃税行为的发生,就必须加强对纳税人的管理,除加强税法宣传,提高纳税人自身的纳税意识外,通过加强税务稽查来对偷逃税行为起到一种威慑作用,促使纳税人依法纳税,实践证明是一个行之有效的措施或手段。

实施税务稽查,首先要明确由谁来进行稽查,稽查什么,即稽查的主体和客体,此外,还要明确税务稽查的依据是什么。税务稽查的主体是各级国家税务局、地方税务局及其所属的稽查机构,税务部门是执法主体,负责安排、组织实施稽查事务。税务稽查的客体是纳税人的经济活动和各种应税行为。税务稽查的目的是通过查处各类税务违法行为,对各种偷逃税行为起到一种惩戒作用,加强税收征收管理,防止国家税收收入的流失。税务稽查的依据是国家现行的税收法律、法规和规章以及相关的财务会计制度。税务稽查必须按照国家税务稽查制度和规程办理。

## (二) 企业所得税稽查的概念

企业所得税的稽查主要是对企业所得税应税行为的稽查,包括税基的计算是否真实、准确,税率的适用是否正确以及享受优惠政策是否符合规定条件等。企业所得税和其他税种相比,其

税基的计算比较复杂,这是由企业所得税的特点决定的。企业所得税的计税依据是企业的应纳税所得额,单纯从税收角度来讲,应纳税所得额的计算是企业的收入总额减除准予扣除项目的金额后的余额。收入总额包括企业取得的各项收入。准予扣除项目的金额是指企业为取得收入所发生的成本、费用和损失。这里所说的成本、费用和损失是税收上的概念,而不是财务制度上所指的成本、费用和损失的概念。这种确定税基的方法是世界上许多国家通行的做法。由于历史的原因,我国企业所得税应纳税所得额的计算还没有完全脱离财务制度的规定。1994年税制改革以前,所得税应纳税所得额的计算完全依附于企业财务制度,而财务制度的刚性不强,造成的后果是税基不规范,不断地受到侵蚀,企业所得税不能发挥其特有的经济杠杆作用。1994年企业所得税制改革的目标就是建立独立的企业所得税计税标准,改变应纳税所得额的计算依附于企业财务制度的状况。但是,改革不可能一蹴而就,需要有一个发展过程。现行的企业所得税在税基的计算上凡税收上没有做出规定的,仍然依照财务会计制度的规定执行,其应纳税所得额是企业财务会计核算成果经过纳税调整而确定的。现行税法虽然对应纳税所得额的计算还没有一套独立完整的计税标准,但在企业会计利润的基础上,引进了纳税调整的概念。企业在核算时按财务制度的规定进行处理,在向税务机关纳税时,对财务制度和税收规定不一致的,按税收规定进行调整,即:凡是企业财务制度的规定和税收规定有抵触的,应按照税收规定执行。这是中国所得税制的一大进步。

目前企业所得税实行33%的比例税率,为照顾中小企业的发展,另设18%和27%两档优惠税率。在进行企业所得税稽查时,企业适用税率是否正确也是重点审核内容之一。

1994年的税制改革,取消了大量的减免税优惠政策,使企业在一个平等的税负环境中竞争。但对于一些影响面大、政策性强的优惠政策做了适当的保留,如对国家高新技术产业开发区内的高新技术企业、校办企业、民政福利企业等继续给予低税率或减免所得税照顾。为此,在对减免税企业进行稽查时,要对享受优惠政策的企业资格及适用的优惠政策是否合适等方面进行审查核实。

### (三) 企业所得税稽查的特点

由于企业所得税具有和其他税种不同的特点,因此企业所得税稽查也就具有自己的特点。

#### 1. 企业所得税的稽查政策性比较强

企业所得税的计算涉及到企业的整个生产经营过程,从原材料的采购、领用和期末库存数额的核算,低值易耗品的摊销,固定资产的计价、折旧到各项费用的列支、享受的减免税优惠、利润的核算和应纳税所得额的计算,企业所得税有关法规中对这一系列的政策性问题都有详细的规定,因此,搞好企业所得税的稽查就必须非常熟悉和掌握企业所得税的有关政策,严格按税收政策办事。

#### 2. 企业所得税的稽查和财务制度紧密相关

目前,财务制度的规定很大程度上还直接影响着企业所得税的应纳税所得额的确定,且企业的经营成果是通过其会计核算反映出来的,因此企业所得税的稽查和企业的财务制度是紧密相关的,要从企业的基本会计核算入手。这就要求从事所得税稽查的人员不仅要熟悉税收法规和有关政策规定,还要熟悉财务制度的规定,具备娴熟的会计核算知识。

#### 3. 企业所得税稽查是对以前年度纳税情况的稽查

企业所得税的计税依据是企业的应纳税所得额,应纳税所得额的计算是在企业会计利润的基础上,经过纳税调整以后得出的,而一个企业的会计利润要到一个会计年度结束以后才能准确计算出来。因此,对企业所得税进行稽查就必须等到一个会计年度终了后才能进行。企业所得税是实行平时(按季或按月)预缴、年终汇算清缴的征收办法。在平时预缴中,税务机关可根据需要对纳税人的预缴情况进行检查,对纳税人的不符合税收规定的做法,应督促其及时纠正,年度终了汇算清缴后,税务机关还可对纳税人进行所得税的全面检查。这是和其他税种稽查工作的一大区别。其他税种如流转环节各税的稽查,只要一笔业务一旦发生,即可对其进行稽查。

## 二、企业所得税稽查的作用

### (一) 有利于社会主义市场经济体制的建立

党的十四大明确提出要在我国建立社会主义市场经济体制,确立了市场经济在资源配置中的基础地位。市场经济的灵魂就是公平竞争。任何企业,无论经济性质、隶属关系,无论规模大小,都应遵守同样的市场竞争的法则,在公平的环境下平等竞争。企业的经营,如生产什么、生产多少,完全由企业自己决策,企业决策的唯一依据就是市场。由于价格机制的作用,凡是市场需要的产品,就会促使企业在这方面多投资,凡是市场不需要的产品,企业就不会去投资,通过市场杠杆的作用来达到资源的优化配置。通过竞争,优胜劣汰,整个社会主义市场经济才能逐步繁荣起来。在市场经济体制下,国家同企业的分配关系以税收的形式来体现,特别是企业所得税,由于直接取自企业的利润,所以对企业的影晌更直接,更令企业所关注。国家对任何企业都实

行统一的税法,统一税率,统一优惠政策,统一税前扣除标准,这样就使企业的税收负担公平,从而为企业创造了一个平等竞争的税收环境。但是,如果税务部门执法不严,企业不依法纳税,则上述目标就很难实现。通过对企业所得税的稽查,能够防止或纠正税务部门的执法不严,并能严厉打击企业各种偷税行为,使所有企业都能执行统一的企业所得税法规,从而为建立社会主义市场经济体制创造条件。

### (二) 能够保证税制的顺利实施

1994年的税制改革,统一了内资企业所得税,使企业所得税较前更规范、更公平合理,向和国际税收惯例接轨迈进了一大步。新的企业所得税条例实施两年多来,已为广大的纳税人所接受,取得了很好的效果。但是企业偷税行为还大量存在,不仅影响了财政收入,而且也不利于企业在公平的环境下竞争。加强企业所得税的稽查工作,就能有效地防止这种行为的发生,从而保证所得税制的贯彻实施。

### (三) 能够促进税收征管改革的进行

为适应税收工作重心向基层转移、向征管转移的形势,国家税务总局提出税收征管制度改革的大框架,就是要建立“以纳税申报和优化服务为基础,以计算机网络为依托,集中征收,重点稽查”的征管模式。加强征管将是今后税务机关的主要任务。企业所得税作为主体税种之一,其征管改革工作将是整个税收征管改革的重要组成部分。1995年,总局提出企业所得税征管改革的思路,就是从企业所得税汇算清缴入手,进行企业所得税征管制度改革。提出汇算清缴工作要本着“转移主体,明确责任,做好服务,强化检查(稽查)”来进行。进行这项改革以后,税务机关的主要任务就是一要做好纳税人申报前的宣传、服务和培训工

作,以帮助企业做好自行申报工作;二是要做好纳税人申报后的稽查工作。宣传服务是纳税人准确如实申报的基础,稽查是保证税款如实足额入库的关键。只有加强纳税人申报后的稽查工作,才能保证国家税款不致流失,威慑偷税行为,从而加强征收管理,达到税收征管改革总体目标的实现。

#### (四) 能够进一步促进依法治税

依法治税是税收工作的基本原则。《税收征管法》的颁布实施,标志着我国的税收征管纳入法制化、规范化的轨道,特别是新税制的实施,统一了内资企业所得税法,统一了税率和税前列支标准,取消了临时性减免税,严格了政策性减免税,所有的内资企业都适用同样的税收政策,从而使税收法制化原则得到进一步落实。但是应该看到,由于个别企业的偷税行为,不仅造成国家财政收入的流失,而且对依法纳税的企业是一种不公平,只有通过加强税务稽查,严厉打击各种不法行为,堵塞税收漏洞,才能做到有法可依,有法必依,执法必严,违法必究,给所有企业创造一个平等的税收环境,维护税法尊严,改善征纳双方的关系,真正做到依法治税。

## 第二节 企业所得税稽查目的、 内容、范围和程序

要做好企业所得税的稽查工作,首先要明确稽查的目的、内容和程序。目的明确了,才能使稽查工作从开始就能做到心中有数,有针对性;明确了内容,才能保证稽查工作的完整性,既没



有遗漏,也不会超出企业所得税稽查的范围;明确了稽查程序,才能使企业所得税的稽查工作有章可循,规范有序。

## 一、企业所得税稽查的目的

(一) 加强企业所得税的征管,保证企业所得税条例的贯彻实施

依法治税是税收工作的基础原则,也是对税务机关和纳税人的一项基本要求。对税务机关来讲,一方面要求有法可依,即在涉及企业所得税的政策方面要有国家统一明文规定,这里所说的税法,既包括全国人大颁布的法律,也包括国务院发布的法规和财政部、国家税务总局下发的规章;另一方面,要求税务机关在具体实施征税过程中,要以法律、法规和规章为依据,在执法过程中,要杜绝任何方面、任何形式的干扰,同时,对查出的任何违反税法的行为要严格按税法的规定进行处理。对纳税人来讲,要按税收规定的要求按时完成有关纳税事宜,如税务登记、纳税申报、税款缴纳,及按税务机关的要求提供各种财务会计报表及有关纳税资料,并配合税务机关的稽查。企业所得税稽查的目的之一就是税务机关依据税收规定对纳税人的纳税事宜进行核实,对各种没有按税收规定完成纳税事宜的行为起到督促和惩戒的作用,只有这样,才能保证依法治税原则得到贯彻,企业所得税条例得以贯彻实施。

(二) 保证税款应收尽收,使财政收入不致流失

税务机关的主要职能就是为国家财政筹集收入,但收入的筹集不是无限的,要受到经济发展水平的限制,每年国家财政都要根据当年经济发展状况和财政支出的安排情况下达税收计划,税务机关就是要在收入总盘子既定的情况下,按税法规定,