

新纳税实务操作系列

税务稽查 技法

S H U I W U J I C H A J I F A

贺志东 著

 机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS



新纳税实务操作系列

税务稽查技法

贺志东 著



机械工业出版社

本书系统深入地介绍了有关税务稽查的技术方法,力图对我国传统的账项税务检查方法作“脱胎换骨”式的“改造”,构建一个全新的、具有创造性的学科体系。

全书共十二章,内容包括税务稽查工作规程、税务稽查方法、税务稽查计划及重要性、税务稽查证据与工作底稿、税务稽查抽样、存货监盘、制度基础税务稽查、税务稽查程序、企业所得税汇算清缴、关联企业间业务往来税务管理、税收情报交换管理、税务稽查账务调整等。

本书有利于帮助税务人员提高税务稽查技能,降低税务稽查行政成本,有效防治税收流失。本书适合全国税务系统作后续教育教材或税务人员自学用书,也适宜作财税类专业院校教材或教学参考书;同时,也适合于税务代理人员、办税员、财会人员等学习参考,以利于应对税务稽查,“知己知彼”。

图书在版编目(CIP)数据

税务稽查技法/贺志东著. —北京:机械工业出版社, 2003.11
(新纳税实务操作系列)

ISBN 7-111-13348-X

I. 税… II. 贺… III. 税收管理—中国 IV. F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2003) 第 100644 号

机械工业出版社(北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037)

策划编辑:常淑茶 责任编辑:任淑杰 责任校对:王欣

封面设计:鞠杨 责任印制:施红

北京铭成印刷有限公司印刷·新华书店北京发行所发行

2004 年 1 月第 1 版第 1 次印刷

890mm × 1240mm A5·11.375 印张 293 千字

0 001—4 000 册

定价:26.00 元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换
本社购书热线电话(010)68993821、88379646
封面无防伪标均为盗版

前 言

近几年来，许多地方完成的税收收入任务比往年翻番，全国税收增幅速度也不寻常，这反映了一些什么问题呢？

我们认为，这些年来税收的大幅增长，一定程度与我国经济税源的增长有关，但不容置疑的是——赤裸裸地暴露出以前我国税收征管工作存在较多问题。为什么我国税收流失如此之大呢？这不能不引起税务理论界与实务界的深思。

税务稽查是税收征管的“重中之重”。但是，客观地说，我国税务稽查的整体水平还较薄弱，税务人员整体素质偏低，与其他税收行政效率高的国家相比，我们或许不得不承认，我们在一定程度上是在“搞人海战术”。

“人多力量大”的时代基本已经过去，更何况还要看多的是什么能力、什么水平的人。

“中国是全世界行政成本最高的国家。”政治和行政问题专家、国家行政学院教授杜建刚接受《财经时报》采访时说。

从我国税务行政成本来看，或许也得“不情愿”地承认它确实是很高的。

那么，如何降低税务行政成本，防范和治理税收流失呢？

我们觉得，首先要“以人为本”。税务系统真正的人才要能留下来和新引进来，“关系户”和“东郭先生”之类，不管有多大的后台和迫于多大的政治压力，对不起，都得毫不留情地分流出去，而且不能分流错了。例如，高层次复合型的“能征善战”的税务

稽查能手，就要留下来和引进来，在系统内也要通过多种途径造就一批“高手”。其次，要一手抓技术，一手抓管理，要实现税务稽查管理的科学化、规范化、信息化、高效化和创新性。另一方面，要进一步提高税务稽查水平，创新税务稽查技法。

目前，我国许多地方税务机关的稽查尚处于账项基础稽查阶段，一些工作人员的会计、税法、稽查功底还不够扎实。从1995年起，我们一直尝试着对税务稽查技法作“脱胎换骨”式的“改造”，实现税务稽查创新，以大大降低税务行政成本，有效防治税收流失，为我们祖国的现代化和小康社会的建设及时聚集足够财力而尽绵薄之力。

也许有人会问，在我国法治化水平还不高的环境下，再先进的税务稽查技法又有什么用处呢？但我们相信，伴随着我国法治化水平的进一步提高和“以法治税”力度的进一步加大以及税务稽查人员“四铁”精神的进一步发扬，先进的税务稽查技法是有广阔的用武之地的！

为了帮助税务人员提高税务稽查技能，降低税务稽查行政成本，有效防治税收流失，我们编写了本书。全书共十二章，主要包括：税务稽查工作规程、税务稽查方法、税务稽查计划及重要性、税务稽查证据与工作底稿、税务稽查抽样、存货监盘、制度基础税务稽查、税务稽查程序、企业所得税汇算清缴、关联企业间业务往来税务管理、税收情报交换管理、税务稽查账务调整等。

由于作者水平有限，书中不足之处在所难免，我们希冀着能够抛砖引玉。欢迎学术界的前辈、专家、学者、税务系统的同志等不吝批评指教。

贺志东

(E-mail: shuiwuchouhua@163.com)

2003年10月9日于上海

目 录

前言

第一章 税务稽查工作规程	1
第一节 内资企业税务稽查工作规程	1
第二节 涉外税务稽查工作流程	10
第二章 税务稽查方法	16
第一节 顺查法	16
第二节 逆查法	20
第三节 直查法	23
第四节 详查法	27
第五节 复记法	28
第六节 审阅法	29
第七节 核对法	37
第八节 复算法	46
第九节 调节法	47
第十节 分析法	50
第十一节 查询法	60
第十二节 盘存法	70
第十三节 观察法	75
第十四节 鉴定法	78
第三章 税务稽查计划及重要性	80
第一节 税务稽查计划	80
第二节 税务稽查重要性	84
第四章 税务稽查证据与工作底稿	87
第一节 税务稽查证据	87
第二节 税务稽查工作底稿	90

第五章 税务稽查抽样	95
第一节 样本的设计、选取与评价	95
第二节 属性抽样与变量抽样	99
第六章 存货监盘	123
第一节 存货监盘计划	123
第二节 存货监盘程序	125
第七章 制度基础税务稽查	128
第一节 基础知识	128
第二节 采购与付款内部会计控制	172
第三节 销售与收款内部会计控制	177
第四节 内部控制审核	181
第八章 税务稽查程序	188
第一节 项目税务稽查程序	188
第二节 主要税种税务稽查程序	242
第九章 企业所得税汇算清缴	262
第一节 内资企业所得税汇算清缴	262
第二节 外商投资企业和外国企业所得税汇算清缴	270
第十章 关联企业间业务往来税务管理	279
第一节 关联企业的认定及申报	279
第二节 调查审计	293
第十一章 税收情报交换管理	330
第一节 概述	331
第二节 税收情报交换的执行程序	335
第十二章 税务稽查账务调整	346
第一节 概述	346
第二节 调账方法	352

第一章

税务稽查工作规程

税务稽查是指税务机关依法对纳税人及扣缴义务人履行纳税义务、扣缴税款义务及其他税法义务的情况进行检查和处理的全部活动。它是税收职能作用得以充分实现的一种手段，也必然随着税收的发展而不断发展和完善。它分为日常稽查、专项稽查、专案稽查等。其基本任务是依照国家税收法律、法规查处税收违法行为，保障税收收入，维护税收秩序，促进依法纳税，保证依法纳税的实施。

税务稽查工作应当按照确定稽查对象、实施稽查、审理、执行等程序分工负责，互相配合、互相制约，以保证准确有效地执行税收法律、法规。

第一节 内资企业税务稽查工作规程

一、税务稽查对象确定及管辖

各级税务机关应当根据稽查工作的需要和稽查力量，于年末制定下年度的稽查计划，报经本级税务机关局长（分局局长）批准后实施。

税务稽查对象一般应当通过以下方法产生：

- (1) 采用计算机选案分析系统进行筛选；
- (2) 根据稽查计划按征管户数的一定比例筛选或随机抽样选择；
- (3) 根据公民举报，有关部门转办，上级交办，情报交换的资料确定。

确定税务稽查对象应当由专门人员负责。

各级税务机关应当建立税务违法案件举报中心受理公民举报，举报中心设在所属税务稽查机构。

公民举报税务违法案件用书面或口头均可。受理口头案件（含电话举报）应当作笔录或录音，笔录经与举报者核实无误后，由其签名，盖章或者押印，但不愿留名或不便留名的除外。如举报者不愿公开其情况，应当为其保密。对不属于本机关管辖的问题，应当告知举报者到有权处理的机关或者单位反映，或者将举报材料转有关方面处理。

税务稽查对象确定后，均应当分类建立税务稽查实施台账，跟踪考核税务稽查计划执行情况。

税务稽查对象中经初步判断具有以下情形之一的，均应当立案查处：

- (1) 偷税，逃避追缴欠税，骗取出口退税，抗税以及为纳税人、扣缴义务人非法提供银行账户、发票、证明或者其他方便，导致税收流失。

- (2) 未具有上述第一项所列行为，但查补税额在 5 000 元至 20 000 元以内的（具体标准由省、自治区、直辖市税务机关根据本地情况在幅度内确定）；

- (3) 私自印制、伪造、倒卖、非法代开、虚开发票，非法携带、邮寄、运输或者存放空白发票，伪造、私自制作发票监制章、发票防伪专用品的；

- (4) 其他税务机关认为需要立案查处的。

各地国家税务局、地方税务局分别负责所管辖税收的税务稽

查工作，在税务稽查工作中发现有属于对方管辖范围问题的，应当及时通报对方查处，双方在同一税收问题认定上有不同意见时，先按照负责此项税收的税务机关的意见执行，然后报负责此项税收的上级税务机关裁定。

税务案件的查处，原则上应当由被查对象所在的税务机关负责，发票案件由案发地税务机关负责，税法另有规定的，按税法规定执行。

在国税、地税各自系统内，查处的税务案件如果涉及两个或者两个以上税务机关管辖的，由最先查处的税务机关负责，管辖权发生争议的，有关税务机关应当本着有利于查处的原则协商确定查处权；协商不能取得一致意见的，由共同的上一级税务机关协调或者裁定后执行。

下列案件，可由上级税务机关查处或统一组织力量查处：

(1) 重大偷税，逃避追缴欠税，骗取出口退税，避税，抗税案件；

(2) 重大伪造、倒卖、非法代开、虚开发票案件以及其他重大税收违法案件；

(3) 群众举报确需由上级派人查处的案件；

(4) 涉及到被查对象主管税务机关有关人员的案件；

(5) 上级税务机关认为需要由自己查处的案件；

(6) 下级税务机关认为有必要请求上级税务机关查处的案件。

二、税务稽查的实施

实施稽查前应当向纳税人发出书面稽查通知，告知其稽查时间，需要准备的资料、情况等，但有下列情况不必事先通知：

(1) 公民举报有税收违法行为的；

(2) 稽查机关有根据认为纳税人有税收违法行为的；

(3) 预选通知有碍稽查的。

稽查人员实施稽查前，应当调阅被查对象纳税档案，全面了解被查对象的生产经营状况、财务会计制度或者财务会计处理办法，熟悉相关的税收政策，确定相应的稽查方法。

稽查人员与被查对象有下列关系之一的，应当自行回避，被查对象也有权要求他们回避：

- (1) 稽查人员与被查当事人有近亲属关系的；
- (2) 稽查人员与被查对象有利害关系的；
- (3) 稽查人员与被查对象有其他关系可能影响公正执法的。

对被查对象认为应当回避，稽查人员是否回避，由本级税务机关的局长审定。

实施税务稽查应当二人以上，并出示税务检查证件。

实施税务稽查时，可以根据需要和法定程序采取询问，调取账簿资料和实地稽查等手段进行。询问当事人应当专人记录，并告知当事人不如实提供情况应当承担的法律责任，《询问笔录》应当交当事人宣读，核对无误后，由当事人签章或者押印，当事人拒绝的，应当注明；修改过的笔录，应当由当事人在改动处签章或押印。调取账簿及有关资料应当填写《调取账簿资料通知书》、《调取账簿资料清单》，并在三个月内完整退还。需要跨管辖区域稽查的，可以采取函查和异地调查两种方式进行。采取函查的，应当于批准实施稽查后发出信函，请求对方税务机关调查，无论是函查还是异地调查，对方税务机关均应予以协助。

税务稽查中需要证人作证的，应当事先了解证人和当事人之间的利害关系和对案情的明确程度，并告知不如实提供情况应当承担的法律责任。证人的证言材料应当由证人用钢笔或毛笔书写，并有本人的签章或者押印，证人没有书写能力请人代写的，由代写人向本人宣读并由本人及代写人共同签章或者押印，更改证言的，应当注明更改原因，但不退还原件。收集证言时，可以笔录、录音、录像。调查取证时，需要索取与案件有关的资料原件的，可以用统一的换票证换取发票原件或专用收据提取有关资

料，不能取得原件的，可以照相、影印和复制，但必须注明原件的保存单位（个人）和出处，由原件保存单位和个人签注“与原件核对无误”字样并由其签章或者押印。

取证过程中，不得对当事人和证人引供、诱供和逼供，要认真鉴别证据，防止伪证和假证，必要时对关键证据可进行专门技术鉴定。任何人不能涂改或者毁弃证明原件、询问笔录以及其他证据。案件调查中发现诬告、打击报复、作伪证、假证以及干扰、阻挠调查的，应当建议有关部门依法查处。查核从事生产经营的纳税人、扣缴义务人在银行或者其他金融机构的存款账户和储蓄存款，应当按照规定填写《税务机关检查纳税人、扣缴义务人存款账户许可证明》，经县以上（含县，以下同）税务局（分局）局长批准方可进行，并为储户保密。稽查金融、军工、部队，尖端科学等保密单位和跨管辖行政区域纳税人时，应当填写《税务检查专用证明》，与税务检查证配套使用。其中稽查跨管辖行政区域纳税人时，应当使用被查对象所在地主管机关的《税务检查专用证明》。稽查中依法需暂停支付被查对象存款的，应当填写《暂停支付存款通知书》通知银行或者其他金融机构暂停支付纳税人的相当于应纳税款的存款。依法需查封被查对象商品、货物或者其他财产的，验明权属后应当填写《查封（扣押）证》，并附《查封商品、货物、财产清单》，查封时，应当粘贴统一的封志，注明公历年，月，日，加盖公章；依法需扣押的，应当填写《查封（扣押）证》，并开具《扣押商品、货物、财产专用收据》。税务机关对应当解除查封、扣押措施的，要填写《解除查封（扣押）通知书》，通知纳税人持《查封商品、货物、财产清单》或者《扣押商品、货物、财产专用收据》，前来办理解除查封（扣押）手续；需解除暂停支付的，应当填写《解除暂停支付存款通知书》，通知银行或者其他金融机构解除暂停支付措施。

税务稽查中发现未领取营业执照从事工程承包或者提供劳务的单位和个人，税务机关可以令其提交纳税保证金。收取纳税保

证金应当开具《纳税保证金专用收据》，并专户储存，有关单位和个人在规定的期限内到税务机关结清税款的，退还其保证金，逾期未结清税款的，以其保证金抵缴税缴。其保证金大于其应缴未缴税款的，应当退还其多余的保证金，不足抵缴其应缴税款的，税务机关应当追缴其应缴未缴的税款。

对未经立案实施稽查的，如果稽查过程中发现已达到立案标准，应当补充立案。

税务稽查人员在税务稽查中应当认真填写《税务稽查底稿》；责成纳税人、扣缴义务人提供的有关文件、证明材料和资料应当注明出处；稽查结束时，应当将稽查的结果和主要问题向被查对象说明，核对事实，听取意见。

对经立案查处的案件，税务稽查完毕，稽查人员应制作《税务稽查报告》。《税务稽查》的主要内容应当包括：

- (1) 案件的来源；
- (2) 被查对象的基本情况；
- (3) 稽查时间和稽查所属期间；
- (4) 主要违法事实及其手段；
- (5) 稽查过程中采取的措施；
- (6) 违法性质；
- (7) 被查对象的态度；
- (8) 处理意见和依据；
- (9) 其他需要说明的事项；
- (10) 稽查人员的签字和报告时间。

税务稽查人员应当将《税务稽查报告》，连同《税务稽查底稿》及其他证据，提交审理部门审理。

凡按照规定不需立案查处的一般税收违法案件，稽查完毕后，可按照简易程序，由稽查人员直接制作《税务处理决定书》，按照规定报经批准后执行。

对经稽查未发现问题的，按照以下程序执行：

(1) 未经立案查处的，由稽查人员制作《税务稽查结论》，说明未发现问题的事实和结论意见，一式两份，报经批准后，一份存档，一份交被查对象；

(2) 经立案查处的，稽查人员应当制作《税务稽查报告》，说明未发现问题的事实和结论意见，连同有关稽查资料，提交审理部门审理。

三、税务稽查审理

税务稽查审理工作应当由专门人员负责，必要时可组织有关税务人员会审。

审理人员应当认真审阅稽查人员提供的《税务稽查报告》及所有与案件有关的其他资料，并对如下内容进行确认：

(1) 违法事实是否清楚，证据是否确凿，数据是否准确，资料是否齐全；

(2) 适用税收法律、法规、规章是否得当；

(3) 是否符合法定程序；

(4) 拟定的处理意见是否得当。

审理中发现事实不清、证据不足或者手段不全等情况，应当通知稽查人员予以增补。

对于大案、要案或者疑难税务案件定案有困难的，应当报经上级税务机关审理后定案。

审理结束时，审理人员应当提出综合性审理意见，制作《审理报告》和《税务处理决定书》，履行报批手续后，交由有关人员执行。对构成犯罪应当移送司法机关的，制作《税务违法案件移送书》，经局长批准后移送司法机关处理。

《税务处理决定书》应当包括如下内容：

(1) 被处理对象名称；

(2) 查处的违法事实及违法所属期间；

(3) 处理依据；

- (4) 处理决定；
- (5) 告知申请复议权或者诉讼权；
- (6) 作出处理决定的税务机关名称及印章；
- (7) 作出处理决定日期；
- (8) 该处理决定文号；
- (9) 如果有附件，应当载明附件名称及数量。

《税务处理决定书》所援引的处理依据，必须是税收法律、法规或者规章，并应注明文件名称、文号和有关条款。

对稽查人员提交的经查未发现问题的《税务稽查报告》，审理人员审理后确认的，制作《税务稽查结论》一式两份，报批准后，一份存档，一份交被查对象；有疑问的，退稽查人员补充稽查，或者报告主管领导另行安排稽查。

审理人员接到稽查人员提交的《税务稽查报告》及有关资料后，应当在十日内审理完毕。但下列时间不计算在内：

- (1) 稽查人员增补证据等资料的时间；
- (2) 就有关政策问题书面请示上级的时间；
- (3) 重大案件报经上级税务机关审理定案的时间。

审理人员应当严格按照稽查报告制度，对不同案件及时分析，逐级上报。

四、税务处理决定执行

税务执行人员接到批准的《税务处理决定书》后，填制税务文书送达回证，按照关于文书送达的规定，将《税务处理决定书》送达被查对象，并监督其执行。

被查对象未按照《税务处理决定书》的规定执行的，税务执行人员应当按照法定的程序对其应当补缴的税款及其滞纳金，采取强制执行措施，填制《查封（扣押）证》、《拍卖商品、货物、财产决定书》或者《扣缴税款通知书》，经县以上税务局（分局）局长批准后执行。被查对象对税务机关作出的处罚决定或者强制

执行措施决定，在规定的时限内，既不执行也不申请复议或者起诉的，应当由县以上税务机关填制《税务处罚强制执行申请书》，连同有关材料一并移送人民法院，申请人民法院协助强制执行。

对已作行政处理决定移送司法机关查处的税务案件，税务机关应当在移送前将其应缴未缴的税款、罚款、滞纳金追缴入库；对未作行政处理决定直接由司法机关查处的税务案件，税款亦应统一由税务机关追缴入库；定为撤案、免诉和免于刑事处罚的，税务机关还应当视其违法情节，依法进行行政处罚或者加收滞纳金。

对经税务稽查应当退还纳税人多缴的税款，税务机关应当按照有关规定及时退还。

税务执行人员对于税务处理决定的执行情况应当制作《执行报告》及时向有关部门和领导反馈。

对举报税务违法行为的有功人员，税务机关应当根据举报人员贡献大小，按照规定给予奖励。

五、税务稽查案件管理

税务稽查案件终结后，在稽查各环节形成的各种资料应当统一送交审理部门，经审理部门整理于结案后的 60 日内立案归档。

税务稽查案卷应包括工作报告、来往文书和有关证据等三类资料。

税务稽查中的工作报告包括税务稽查报告、税务稽查审理报告、税务处理决定执行报告等。

税务稽查中的来往文书主要包括：税务稽查通知书，询问通知书，调取账簿通知书及清单，纳税担保书及担保财产清单，查封（扣押）证及清单或者专用收据，解除查封（扣押）通知书，暂停支付存款通知书及解除通知书，税务处理决定书，税务案件移送书，拍卖商品、货物、财产决定书，扣缴税款通知书，税务处罚强制执行申请书，协查函及协查回函，税务文书送达回证

等。

税务稽查中的有关证据资料包括：税务稽查底稿，询问笔录，以及调查中取得的书证、物证、视听资料，证人证言鉴定结论，勘验和现场笔录等。

税务稽查案卷应当按照稽查对象分别装订立卷，一案一卷，统一编号，做到资料齐全、顺序规范、目录清晰、装订整齐牢固。

税务稽查案卷按下列期限保管：

(1) 凡定性为偷税、逃避追缴欠税、骗取出口退税、抗税，伪造、倒卖、虚开、非法代开发票，私自制作、伪造发票监制章、发票防伪专用品等并进行了行政处罚的案件，其案卷保管期限为永久；

(2) 一般税务行政处罚案件，其案卷保管期限为 15 年；

(3) 只补税未进行税务行政处罚的案件或者经查实给予退税的案件，其案卷保管期限为十年；

(4) 对超过上述 (2)、(3) 两项案卷保管期限的，按国家档案管理的有关规定销毁。

本机关工作人员查阅税务稽查档案应当征得档案管理部门负责人同意；本机关以外的单位和个人查阅税务稽查档案，应当经本级税务机关局长批准。查阅税务稽查档案应当在档案室进行，需要抄录、复制或者借阅的，应当按照档案管理规定办理手续。查阅人要为纳税人及其他当事人和税务机关保密。

第二节 涉外税务稽查工作流程

一、税务稽查对象的选择与确定

(1) 纳税大户选择法。根据本地区的实际情况，依据年纳税额、投资总额、收入、利润等指标序列，确认纳税大户作为审计