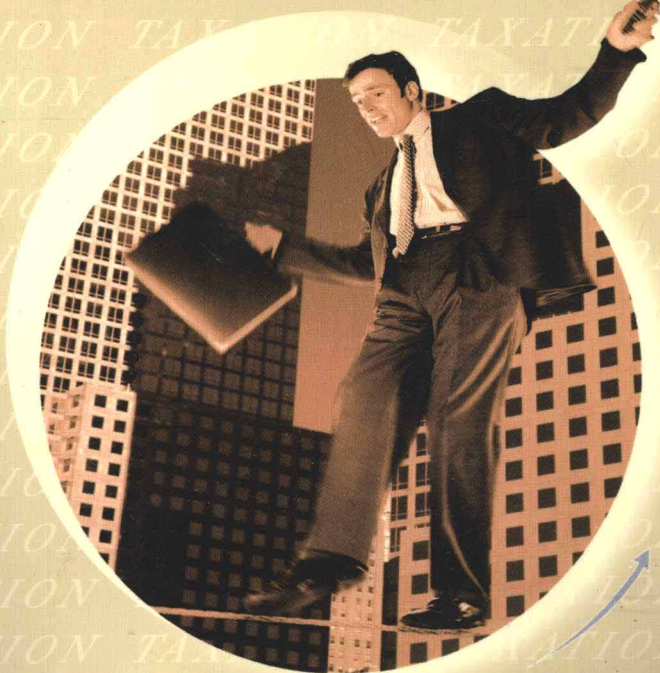


Y 全国税务系统岗位专业知识与技能培训系列教材

PRACTICAL KNOWLEDGE AND SKILLS OF TAXATION

国家税务总局教材编写组 编

地税稽查实务



中国税务出版社

全国税务系统岗位专业知识与技能培训系列教材

地税稽查实务

国家税务总局教材编写组 编

 中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

地税稽查实务/国家税务总局教材编写组编.

- 北京: 中国税务出版社, 2004.4

(全国税务系统岗位专业知识与技能培训系列教材)

ISBN 7-80117-679-0

I. 地… II. 国… III. 地方税收-税收管理-中国-技术培训-教材 IV. F812.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 022103 号

版权所有·侵权必究

书 名: 地税稽查实务

作 者: 国家税务总局教材编写组 编

责任编辑: 刘美英

责任校对: 于 玲 安淑英

技术设计: 桑崇基

出版发行: 中国税务出版社

北京市宣武区槐柏树后街 21 号 邮编: 100053

<http://www.taxph.com>

E-mail: fxc@taxph.com

发行部电话: (010) 63182980/81/82/83

邮购部电话: (010) 63043870 63028884

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787×960 毫米 1/16

印 张: 16

字 数: 279000 字

版 次: 2004 年 5 月第 1 版 2005 年 7 月北京第 4 次印刷

书 号: ISBN 7-80117-679-0/F·601

定 价: 27.00 元

如发现有印装错误 可随时退本社更换

序 言

由国家税务总局教育中心组织编写的全国税务系统基础知识、岗位分类和更新知识培训系列教材同大家见面了，我衷心地表示祝贺。这套系列培训教材的出版，为全国税务系统广泛深入地开展教育培训工作，全面提高广大税务干部的素质和能力，促进新时期税收事业的发展都将起到积极的作用。

党的十六大确定了本世纪头二十年我国全面建设小康社会的目标。要实现这一目标，需要各方面的共同努力，税收作为国民经济的重要杠杆之一，更要充分发挥好宏观调控作用。这对我们来说，既是机遇也是挑战。能否抓住机遇，迎接挑战，不负使命，关键在人，在于人的素质，而提高素质主要靠培训。为此，必须加大税务教育培训工作力度，按照全国组织工作会议要求，多层次、多渠道、大规模培训税务干部。通过税务教育培训工作，全面提高税务干部队伍的整体素质，圆满完成各项税收任务，为全面建设小康社会而努力奋斗。

教材是做好教育培训工作的基础，教材建设是教育培训工作中的重要组成部分。为全系统编写和提供高质量的教材，对于帮助广大税务干部提高自身素质和业务能力，加强队伍建设，都具有十分重要的意义。正是从这个意义上说，教材建设要锐意改革，勇于创新，与时俱进。要本着符合税收工作实际需要，符合税务教育培训与学习需要的原则，统一规划，认真组织，在求新、求变、求实上下功夫，多出精品佳作。

这套系列教材从策划、编审到出版，历时近三年，凝聚了税务系统400多名专家学者和业务骨干的心血。这套系列教材分为基础知识（X）、岗位专业知识与技能（Y）和更新知识（Z）三个部分，

形成 X+Y+Z 的新型教材体系。总的看来，这套教材突破了传统教材的风格、模式和结构体系，实现了启发性与适用性、通俗性与趣味性的统一，组合灵活、简便适用，包含了全国税务系统公务员一般应具备的基本知识、各岗位所必须的专业技能以及新的知识和新的技能，也反映了税收工作的发展水平和改革方向。

希望广大税务干部加强学习，努力工作，不断提高理论素养、业务水平和工作能力，为新世纪的税收事业做出新的更大的贡献！

论旭人

二〇〇三年四月二十一日

编 审 说 明

根据中共中央、国务院关于加强干部教育培训工作的要求和国家税务总局党组的指示，总局教育中心围绕建设一支政治过硬、业务熟练、作风优良的税务干部队伍的目标，注重培训教材建设，加强新形势下教材建设理论与实践的探索，确立了由基础知识（X）、岗位专业知识与技能（Y）、更新知识（Z）三个部分组成的X+Y+Z的新型教材体系。这套教材与税收工作紧密结合，通过大量典型案例和图表解释深奥的理论和复杂的问题，力求启发性与适用性、通俗性与趣味性相统一，是组织培训和干部自学的好帮手。

岗位专业知识与技能（Y）部分培训教材分为政策法规类、征收管理类、稽查类、计划会计统计类、信息管理类和综合类等类别。该部分教材针对税务工作各岗位应具备的专业知识与技能组织编写，突出实务性和可操作性，着重提高广大税务干部分析和解决实际问题的能力。

《地税稽查实务》为稽查类教材。由顾伯群、程永德负责具体策划指导，陈水泉、李文革、岳治府、许边海、曲贵臣、颜永杰等参加编写，张心愿、张朝燕、蔡志成、周冰统稿，刘太明、张咸春、周开君、王建华主审，参与审稿的还有李月明、李国成、李光辉、陈居奇、陈杰、韩春、沈甫明、李亚兵、刘小娟、邹秀芹等。

本书经国家税务总局教材编审委员会审定通过，同意出版发行。书中如有不妥之处，请读者批评指正。

国家税务总局教材编审委员会

二〇〇四年三月

策划编审人员

总策划：崔俊慧

策 划：程永昌 陈小杭 孙 泽 于 斌
顾伯群

协 助：高永清 王维平 杨国全

编 导：顾伯群 程永德

编 写：陈水泉 李文革 岳治府 许边海
曲贵臣 颜永杰

统 稿：张心愿 张朝燕 蔡志成 周 冰

主 审：刘太明 张咸春 周开君 王建华

前 言

为深入贯彻落实国家税务总局对“十五”期间教育工作的总体要求，建设一支高素质的税务干部队伍，我们组织人员编写了《地税稽查实务》一书。本书以现行的税收政策法规和税收稽查实际工作积累的有关资料为依据，结合当前地税稽查实际工作遇到的问题，比较全面的概述了地税稽查工作的基本过程，并配有大量的案例和图表，内容详实，通俗易懂，具有较强的实用性和可操作性。参与本书编写的人员是长期从事税收理论和实际工作的同志。参加编写的人员有陈水泉、李文革、岳治府、许边海、曲贵臣、颜永杰。张心愿、张朝燕、蔡志成、周冰统稿。周冰、陈水泉对书稿进行了总纂。

本书是在国家税务总局教育中心的策划、组织和具体指导下编写完成的。在编审过程中，得到了国家税务总局稽查局、黑龙江省地税局、山西省地税局、扬州税务进修学院等单位的大力支持，在此一并表示感谢。

本书在编写过程中，虽然我们竭尽全力，但由于笔者水平有限，难免出现纰漏，敬请广大读者批评指正。

编 者

二〇〇四年三月

目 录

1 税务检查基础	(1)
1.1 税务检查的基本方法	(1)
1.2 会计报表的检查	(7)
1.3 会计账簿的检查	(19)
1.4 会计凭证的检查	(23)
1.5 税务检查的账务调整	(31)
2 营业税的检查	(40)
2.1 纳税人和扣缴义务人的检查	(40)
2.2 营业税征税范围的检查	(43)
2.3 适用税率和营业额的检查	(52)
2.4 营业税其他项目的检查	(56)
2.5 行业营业税的检查	(58)
2.6 营业税检查实务举例	(90)
3 地方企业所得税的检查	(101)
3.1 企业所得税的一般规定	(101)
3.2 企业应税收入的检查	(103)
3.3 企业计税成本和费用的检查	(121)
3.4 企业资产税务处理的检查	(149)
3.5 应纳税所得额及应纳税额的检查	(152)
3.6 亏损和减免所得税的检查	(154)
3.7 企业所得税检查实务举例	(156)

4	个人所得税的检查	(171)
4.1	纳税义务人的检查	(171)
4.2	应纳税额的检查	(173)
4.3	个人所得税几种特殊计税方法的检查	(189)
4.4	个人所得税检查实务举例	(194)
5	其他主要地方税的检查	(206)
5.1	资源税的检查	(206)
5.2	城市维护建设税的检查	(214)
5.3	土地增值税的检查	(217)
5.4	城镇土地使用税的检查	(227)
5.5	车船使用税的检查	(230)
5.6	房产税的检查	(233)
5.7	印花税的检查	(238)

1 税务检查基础

税务检查是税务机关以国家税收法律、行政法规和规章为依据，对纳税人、扣缴义务人履行纳税义务、扣缴义务的情况进行的审核监督活动。1994年我国实行分税制后，地方税务系统主要管理营业税、个人所得税、地方企业所得税、资源税、土地增值税、城镇土地使用税、房产税、城市房地产税、车船使用税、印花税、城市维护建设税、屠宰税、筵席税等税种。此外，地税系统还担负有关费的征收管理任务。显而易见，目前我国地方税务局管理的税种多，基本涵盖了流转税、财产税、行为税和所得税的多项内容。管辖的税种税源较小、分布较广，零星分散，容易造成漏管漏征漏缴的问题。因此，加强地方税务稽查，对于堵塞征管漏洞，制止和预防税务违法行为，维护正常的税收秩序，促进依法纳税，保障地方财政收入任务的完成具有十分重要的意义。同时，通过地方税务稽查，可以查清税务违法事实，追缴国家税款，保证国家税收法律法规的正确实施，同时保护被查对象的合法权益。本章介绍地方税务检查的基本方法和税务检查的账务调整。

1.1 税务检查的基本方法

税务检查的基本方法是指税务机关和税务人员在实施税务检查活动中，为收集检查证据，完成检查任务，达到检查目的所采用的各种手段的总称。其基本方法主要有：账务检查、调查取证、专项盘存和比较分析等。

1.1.1 账务检查方法

账务检查方法是指对纳税人、扣缴义务人的会计报表、会计账簿、代扣代缴税款账簿和会计凭证等有关会计资料和申报纳税资料进行审核，据以确认纳税人缴纳税款的真实性和准确性的一种方法。根据《中华人民共和国税收征收管理法》（以下简称《征管法》）的有关规定，账务检查既可以对纳税人进行实地检查，也可以进行调账检查。在实际工作中，常用的账务检查方法主要有以

下三类：

(1) 按检查会计资料的顺序分为顺查法和逆查法

①顺查法。是指按照会计核算的顺序，从检查会计凭证开始，以凭证核对账簿，再以账簿核对会计报表，通过逐步审查核对，从中发现账证不符、账账不符、账实不符，以及涂改、计算差错等问题。采用这种方法检查比较系统、全面，运用简单，不易遗漏环节。但这种方法工作量大，重点不够突出，一般只适用于检查规模较小，凭证资料较少的纳税人和扣缴义务人。

②逆查法。与顺查法的检查顺序相反，是从检查分析会计报表开始，对于有疑点的地方进一步检查账簿，根据账簿再来审查核对会计凭证的一种检查方法。采用这种方法比较省时省力，抓住重点，迅速发现问题，是检查工作较常用的一种方法。一般适用于财务核算正规、账务资料健全，会计凭证资料多的大中型企业。

(2) 按检查资料的范围分为详查法和抽查法

①详查法。是对被查单位一定时期内所有会计凭证、账簿和会计报表等会计资料和纳税资料进行全面、系统、详细检查的方法。一般适用于规模小，经济业务比较简单或会计核算不够健全，财务管理比较混乱，纳税问题又比较严重的少数纳税人和扣缴义务人。

②抽查法。是对被查单位一定时期内的大量会计资料，有针对性地从中抽取一部分具有代表性的项目（账簿、凭证等）来进行审查，根据对这些项目审查的结果，用一定的方法来判断全部会计资料和有关经济业务是否正确的一种检查方法。适用于会计核算比较健全的单位。

(3) 按照查账应用的技术可以分为审阅法和核对法

①审阅法。是指对各种会计资料和其他资料从形式和内容两个方面进行详细的阅读和审查，从中发现可疑之处，为进一步查证提供线索的一种检查方法。审阅法是税务检查中最基本的方法，只有通过对各种会计资料的审阅，才能发现疑点和线索，为进一步检查提供目标和重点。

②核对法。是指按照复式记账原理，通过会计核算有关账户的对应关系和经济业务的相互联系，对各种会计资料和其他资料进行对照和分析，采取证证核对、账证核对、账账核对、账表核对、账实核对的技术手段，从中发现问题的一种方法。这种方法可以用来查证纳税人是否真实地反映了生产经营情况，有无错账、漏账或违反税收法律法规、财经纪律、财会制度等行为而造成少缴或不缴税款的情况。适用于税务检查人员对纳税人、扣缴义务人有关会计处理

结果之间的对应关系比较了解的情况。

1.1.2 专项盘存检查方法

专项盘存检查方法是指税务检查人员到现场对被查对象的财产物资和货币资金等进行盘点，并与会计记录进行核对比较，从中发现账实不符和财物短缺、损失、隐瞒销售和虚增成本等问题的一种方法。专项盘存方法是账务检查方法的延续和补充。通过专项盘点，可以查出纳税人的会计资料所反映的情况是否真实、准确，纳税人有无账外经营的现象。专项盘存法适用于财务管理混乱，账簿资料不健全的纳税人。

1.1.3 调查方法

调查方法是指税务机关和税务人员在税务检查过程中，因纳税人纳税申报资料以及会计资料未能详尽提供所需的信息，或者在账务检查中发现疑点问题，为取得所需要的信息所采取的各种查证方法。包括观察、查询、外调等方法。

(1) 观察法。是指检查人员通过对被查单位的实地观察来取得涉税证据的方法。通过这种方法可以获得直接的或间接的环境证据。运用观察法时，检查人员应深入企业生产经营现场，做到眼观六路，耳听八方，从中发现薄弱环节和存在的问题，并收集证据。查明被查单位的经济活动是否真实、客观。

(2) 查询法。是指检查人员对检查过程中所发现的疑点和问题，通过向有关人员询问和质疑等方式来证实客观事实或书面资料，取得涉税证据的方法。查询法有面询和函询两种。

面询是检查人员向被查单位内外的有关人员当面询问意见，核实情况。询问前，检查人员应准备好询问的提纲，根据被询问人及所询问问题的不同，采用不同的询问方法，如：个别询问、多人座谈或一问一答，询问时，检查人员应做好《询问笔录》，并请当事人审阅签名和押印。

函询是指通过向有关单位发函来了解情况取得涉税证据的一种方法，一般用于核实纳税人收入的查证。

(3) 外调法。是指对发生怀疑的外来凭证或外地往来款项，通过到发生地外调以取得证据的一种调查方法。外调法可以分为函查和异地调查两种方式。函查与函询在要求上有相通的地方，但也有区别，函询是直接发函给被询问人，函查则是发函给被询问人所在地有管辖权的税务机关，请求当地税务机关

协助调查有关问题。

1.1.4 分析检查方法

分析检查方法是指对各项经济业务的数字或指标进行比较,结合账内账外的资料,根据事物间的内部联系、会计核算原则和各因素变化的规律,分析研究其增减变化情况及其发展趋势的一种方法。

(1) 比较分析法。是指将纳税人会计资料中的有关项目和数据,在相关的时期之间、指标之间、企业之间以及地区或行业之间进行静态或动态比较分析,从中发现问题,捕捉检查线索的一种方法。

(2) 因素分析法。是指将影响某一事项的各个因素分离出来,在此基础上分析各个因素变动对该事项的影响及影响程度,以便进一步查明原因的一种分析方法。如主营业务利润的各个影响因素可分解为销售量、销售价格、主营业务成本、费用、主营业务税金和品种结构等,通过测定各因素的变动对主营业务利润的影响程度,便可判明各因素影响程度的方向和大小,从中找出存在的问题及其具体原因。

以上所述各种基本检查方法各有所长,具体的税务检查方法还有很多,在此不再一一列举。在实际工作中,税务检查能否顺利进行,能否实现既定目标,要求税务检查人员不但要掌握并熟练运用上述的一种或几种方法,更重要的是能发现疑点,找出问题。

根据税务检查的实践经验,以下异常情况,可以作为发现问题的切入点。

(1) 从奇异数字中发现疑点。根据纳税人某一类型经济业务涉及金额或数量的正常变化范围,从中发现超过这一范围的特殊业务,作为纳税检查的重点。寻找奇异数字一般可从以下方面入手:

①从金额大小发现奇异数字。每一类经济业务的发生在一定的时期内有一个正常的量的界限,如:某有限责任公司 2002 年 1~9 月累计管理费用支出为 120000 元,2001 年同期为 90000 元,在该企业管理人员、业务量没有大的增长变化的情况下,该公司 2002 年度管理费用金额应在 120000 元,1~9 月份正常数字应为 90000 元左右,而该公司 1~9 月管理费用 120000 元,远大于正常数字,这就是一个奇异数据,税务检查人员应当根据这一疑点,检查该公司管理费用明细账中各项具体支出,就能够查找出详细的疑点和具体的问题来。

②从数字的正负变化方面发现奇异数据。纳税人的财务会计数据有固定的变化方式,或为正数、或为负数,或有两种可能,但变化总有一定规律。如某

纳税人材料按计划成本核算,采购成本与实际成本的差异可能是正数(超支差),也可能是负数(节约差)。如果该纳税人某种材料成本差异率上月为-6%,本月变化为+6%,这就是奇异数据,进一步查证,就有可能发现企业在物资采购、材料成本差异结转等环节的问题。

③从数据的精确度发现奇异数字。纳税人财务会计数据一般是很精确的,但这种精确也有一定的规律,如检查中发现纳税人利润表中的利润总额项目为零,这就是一个奇异数据,因为纳税人的利润是由多个环节的损益加减合计而成的,一般为零的概率几乎没有。所以,应进一步审查各损益科目,从中找出问题。

(2)从异常业务往来单位发现问题。纳税人单位之间的经济联系广泛、复杂,有购销业务关系,劳务关系,也有其他往来关系。但就某一类经济业务而言,其业务关系是相对稳定的,经济交往也总会遵从一定的规律,因此我们可以从异常业务往来单位发现问题:

①从购销业务范围发现异常的购销单位。每一个经营实体均有一定的经营业务范围,若超出这一范围,就应是查账的疑点。如某建筑公司,其购货渠道主要是各建材生产厂商,如果检查中发现一张采购施工原材料的进货发票是非经营建材单位开具的,明显出现经营业务与出具发票单位异常情况,这就是查账的疑点。

②从购销单位和货款结算单位的矛盾发现疑点。如甲单位销售一批货物给乙单位,付款单位应当是乙单位,结果实际付款单位是丙单位,且金额又不相符,这就是查账的疑点。

③从结算的期限长短发现疑点。正常业务的发生、往来与结算都具有一定的频率,若在往来账户中发现有的往来单位陌生,长期无业务往来,挂账数额又大,如某锅炉厂2002年其他应付款——海南公司账户贷方余额260万元,较2001年增长了55万元。这就是查证的疑点,经进一步查实,该余额为该锅炉厂利用关联单位往来关系,隐瞒的销售利润。

(3)从账户之间异常对应关系发现问题。任何一笔经济业务都会涉及到两个或两个以上的账户,具体内容的变化需要在两个或两个以上账户进行全面的反映,形成账户对应关系,并在凭证中表现出来。而异常的账户对应关系则不能正确反映经济业务内容。检查人员可以从凭证(记账凭证)审核入手,发现异常账户的对应情况,就不难找出疑点:

①从资金增加的来源发现异常账户对应关系。每一笔资金运动均有来龙去

脉,因此每一个账户的借方或贷方均有一定的正常对应账户,如果纳税人的银行存款账户的借方与生产成本账户的贷方直接发生对应关系,则为异常,应进一步查证。

②从产品减少的去向发现异常账户对应关系。如果纳税人库存商品账户的贷方直接与银行存款账户或原材料账户的借方发生对应关系,这就不是库存商品正常减少的去向,应进一步查证。

③从没有原始凭证的应收、应付款的转账中发现异常的账户对应关系。如某纳税人利用应付账款与应收账款之间的对转进行账务调整,这可能是一个疑点,经进一步查证,发现了该纳税人虚列应付款户头,私设小金库,截留利润的问题。

(4)从异常时间中发现问题。每一项经济业务发生总有特定的时间,会计资料对经济业务记录的时间应与该项经济业务发生时间相同。有些经济业务发生需经过一段完整的过程,但也有一个正常的期限,且相关经济业务发生时间也是有先后顺序的。检查时,若发现不符合规律的情况,应作为疑点:

①从经济业务发生的特定时间上发现疑点。若经济业务中相关会计凭证没有反映经济业务发生时间,或者反映的特定时间与经济业务内容有明显矛盾,这就是疑点,需要查证。如检查人员对某公司检查时发现一张开票日期为12月25日的购买办公用品的发票,金额为35000元,销售单位是一百货公司超市,从行业性质和时间上推论,该公司在临近年终为何采购这么多的办公用品,经过调查和询问,原来是该公司为元旦搞福利,在超市为员工购买购物卡,挤入管理费用。

②从经济业务发生时间长短中发现疑点。纳税人生产经营或提供劳务,都应有一个工作期间,若纳税人账面记录超过这一期间,则为疑点。如某装修公司2000年为一单位装修外墙贴面,时至2002年8月份该公司还将收取的装修款挂预收款账户,这就是疑点,因为外墙贴面工程不可能历时3年时间还未完成。进一步检查就会发现该公司利用预收账款账户挂账,不结转收入,偷逃营业税和企业所得税的问题。因此,对收入项目长期挂预收款账户,往来账户等问题都应作为检查的重点,深入检查。

③从结算时间上发现疑点。正常的债权债务关系由于经济合同规定的具体要求不同和选用结算方式不同,均有一定的结算期限,若发现有长期挂账的应收款或应付款,则应查明原因。如某公司的经理为了逃避应缴的个人所得税,不从公司分红利,而是以借业务活动费的名义,将200000元红利长期挂在其

他应收款上。

(5) 从异常地点发现问题。每一笔业务均有发生地点，这些地点是否异常是根据业务的内容来判定的。如某电力设备有限公司向边远山区销售中型火力发电设备，这笔业务内容与地点之间属不正常逻辑关系，有继续查证的必要。因此，要特别注意货物购进的地点是否异常，从中发现虚账，假账等问题。

(6) 从企业有关人员穿着打扮发现疑点。人是经济活动的主体，经济活动的成败反映在人的身上，如税务检查人员对某企业检查中，企业管理人员反复说企业经济效益不好，处于停产的状态，但是从企业管理人员的穿戴和他们谈论如何在娱乐场所娱乐消费，必然使人联想到一个濒临倒闭的企业，居然还能供这些人玩乐，该企业肯定还有收入来源，可能未入账，应进一步查证。

(7) 从逻辑矛盾中发现疑点。如某公司 2002 年主营业务收入比上年有所增加，但利润总额为 50000 元，而 2001 年度利润总额 320000 元，在 2002 年度企业其他因素不变的条件下，这两个数据存在逻辑矛盾，经进一步分析资产负债表，发现该公司存货比上年度减少 400000 元，据此对该公司存货明细项目进行审查，最终发现该公司高转销售成本 260000 元的问题。

1.2 会计报表的检查

会计报表是综合反映纳税人一定时期财务状况和经营成果的书面文件。会计报表的检查是税务检查的重要环节，在通常情况下，税务检查是从审查分析会计报表开始的，通过对会计报表的检查和分析，能够总括地把握纳税人资产与负债、收入与支出的变化，以及利润的实现有无异常，把握了纳税人有无货币支付能力，从中就可能发现纳税问题的疑点，从而进一步确定检查重点，使检查工作有针对性地进行。纳税人使用的会计报表主要有：资产负债表、利润表、现金流量表。税务检查的重点是资产负债表和利润表。

1.2.1 资产负债表的检查

资产负债表是反映纳税人一定时点的资产、负债、所有者权益的报表。反映了纳税人所掌握的经济资源、纳税人所负担的债务，以及所有者拥有的权益。是纳税人对外公开报出的财务报表体系中的一张主要报表，是重要的纳税资料。

(1) 资产负债表检查的基本方法