

税收筹划实务丛书

# 纳税审查技巧

NASHUISHENCHAJIQIAO



■ 高金平 编著 ■



中国财政经济出版社

税收筹划实务丛书

# 纳税审查技巧

高金平 编著

中国财政经济出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

纳税审查技巧/高金平编著. —北京: 中国财政经济出版社,  
2001.11

(税收筹划实务丛书)

ISBN 7-5005-5394-3

I. 纳… II. 高… III. 税收管理—中国 IV. F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 080622 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.com>

E-mail: [cfeph@dr.gov.cn](mailto:cfeph@dr.gov.cn)

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京印刷三厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 7.625 印张 173 000 字

2001 年 11 月第 1 版 2002 年 6 月北京第 2 次印刷

印数: 7 061—10 070 定价: 20.00 元

ISBN 7-5005-5394-3/F·4779

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

# 序

## 大事情要小人物来做

同高金平相识，偶然，但也真有缘。

几年前我还在中国税务报社任社长，有人给我推荐一篇文章，记得是有关税收筹划方面的，感觉观点新颖，资料翔实，表述清晰，不禁喜上心头。这也是多年做编辑的职业病。看到一篇好文章，发现一个有造诣的新作者，都会由衷地高兴。此后，文章发表了，小高很高兴，打电话来感谢。我说，这是报社和编辑的责任，不足以为谢。

事情过去好几年，我也转岗到税务代理机构，偶尔翻翻中国税务报，在筹划周刊上见到高金平的不少专栏和文章，也为他不断地进步而高兴。

缘聚缘散，由不得人。因为办税务学习班，我们需要找培训老师，讨论时众说纷纭，大多数人的意见是要请年长资深有威望的教授来讲，我们也同意。但我又突发奇想，为什么不让虽名不见经传而确有学问的小人物来做呢？于是，我想到了高金平。我就邀请他面谈并鼓励他上大讲台，上高讲台，展示自身的价值，展示小人物的风采。几经动员，他也几经考虑，这位三十多岁的小人物（税政科副科长）就在我们举办的武汉、南昌两个班授课了。没有想到，效果很不错。课堂秩序井然，学员觉得“解渴”，

就连课间休息和吃饭时，都有不少人围在他身边要求解答问题，还有要求同他建立联系的，要求到网上查询的，要求他帮助解决资料的，等等。许多人的要求还是请他将授课笔记整理后出书，让更多的人受益。看到这种场景，我朝他一笑，伸出拇指说了句：你赢了。

凡大事都是小人物先做起来。我感到这是极富哲理的论断。要知，许多大人物叱咤风云的业绩都是从小事做起，而小人物凭着不懈的拼搏，与时俱进，开拓创新，总有一天会成为对社会对人类有贡献的大人物的。你不信？我信。

高金平的三本书要出版了，他请我讲几句话，我说，我绝不吹捧，只是说过程。让读者去审读书的质量和品味，会比较客观、公正。

但我还是这句话，小人物也是会赢的。

是为序。

**杨友军**

2001年11月1日

# 前 言

刚刚跨入 21 世纪，又是我国“十五”计划的开局之年，我国正处在改革的攻坚阶段，经济发展需要大量的资金投入，各项改革和经济建设需要财力支持。税收，越来越渗透到社会经济生活的各个层面，同征纳双方息息相关。

一方面，随着我国加入 WTO 脚步的临近，我国的财政税收政策将逐步与国际接轨。最近一两年来，财政部、国家税务总局颁布了若干重要财税政策。2000 年 12 月 29 日财政部以财会[2000] 25 号文发布了《关于印发〈企业会计制度〉的通知》，要求自 2001 年 1 月 1 日起暂在股份有限公司范围内执行，同时鼓励其他企业采用该制度，这是贯彻《中华人民共和国会计法》和《企业财务报告条例》的具体措施，是我国会计改革的一项重大举措。新制度的发布，对于规范企业会计核算工作，提高会计信息质量，真实反映企业的财务状况和经营成果，加快实现我国企业会计核算模式的转变，适应经济国际一体化的趋势等方面具有重要意义。税收方面，国家税务总局先后颁布实施了《企业所得税税前扣除办法》[国税发(2000) 84 号]、《关于股权投资业务若干所得税业务问题的通知》[国税发(2000) 118 号]、《关于企业合并分立业务若干所得税业务问题的通知》[国税发(2000) 119 号]等重要文件。这些财税政策的出台，必将对我国经济产生重大而深远的影响，同时也对广大纳税人和从事财税业务工作的同志提出了更高的要求。

另一方面，随着《税收征管法》的全面修订，纳税人的权利增加，同时，纳税人所负担的义务也相应增加。新的《税收征管法》对税收征管过程的每一个控制环节、每一道法定程序、执行责任的权限、工作职权的行使及工作成果形成过程都制定了具体而富有刚性的执行依据。对税收政策的理解或执行得正确与否，关系到纳税人的切身利益，也关系到税务干部和中介人员的形象。

所以，无论对税务干部还是中介人员以及广大纳税人来说，对财会税收政策相关知识都存在巨大的需求。为适应这一需要，笔者先后撰写了《税法难点解析》、《纳税审查技巧》和《新会计制度与税法差异分析》三本书，将呈现给广大读者。

《税法难点解析》是笔者近两年来为中国税务报筹划周刊“考考你”栏目所撰写稿件的汇编，并结合新出台的税收政策重新整理而成。该栏目从2000年元月份刊载以来，受到了广大读者的热烈欢迎，许多读者将该栏目剪贴学习。不少读者朋友来信要求将该栏目整理成书，以便学习和查阅。全书约20万字，以后有新的内容我们还将继续整理呈现给广大读者。

《纳税审查实务》，是笔者结合税务稽查和中介机构人员进行纳税审查的工作经验，针对纳税人常见的一些会计核算差错以及各种形式的偷逃税手段，结合现行税制的规定，对各个税种的审查技巧，以及纳税审查后的账务调整等问题分别进行了探讨，旨在寻找出一些规律性的东西，从而起到指导税务干部和中介机构人员进行税务查账的作用。

《新会计制度与税法差异分析》，根据财政部新颁布的《企业会计制度》和若干具体会计准则，与现行税收政策的差异，进行了较为详细的比较分析，并通过案例的形式说明如何进行纳税调整。笔者于2000年10月份，在上海国家会计学院举办的注册税

务师培训班上对该书进行了试讲，并将书稿与广大学员进行了交流，引起了学员们浓厚的兴趣。相信该书会对我们实际工作起到一定的指导作用。

以上书籍涉及的法规截至交稿日，其后若有变化，应以现行财会政策和税法规定为准。书中参考并吸收了有关书刊、报纸的资料，在此深表谢意。

以上书籍适用于所有纳税人（法人、自然人）、税收征管人员、税务稽查人员、注册税务师、注册会计师以及管理类、经济类专业的师生。

特别感谢北京金瑞君安税务师事务所有限责任公司、中华税务咨询信息网董事长杨友军先生，在他的大力鼓励下，这些书籍得以与广大读者见面。在我几年前向中国税务报社开始投稿时，就曾受到当时任社长的杨友军先生的关心和培养，并拜读过他的许多文章和书籍。杨总积极鼓励我出书，并从百忙之中热情为该书写序，这无疑是对作者的巨大鼓舞。我还要感谢江苏省兴化市地方税务局的各位领导和同事，这里的科研气氛造就了我对税收业务的“精益求精”。书中存在的缺憾和不足，竭诚欢迎不吝赐教。

作 者

2001年11月



# 目 录

第一章 增值税审查技巧	( 1 )
第一节 增值税销项税额的审查	( 1 )
第二节 增值税进项税额的审查	( 4 )
第三节 “返利资金”的表现形式及审查	( 7 )
第四节 出口货物退(免)税审查	( 12 )
第二章 消费税审查技巧	( 16 )
第一节 消费税的审查	( 16 )
第二节 金银首饰消费税的审查	( 26 )
第三节 出口退免税的审查	( 32 )
第三章 营业税审查技巧	( 33 )
第一节 交通运输业营业税审查	( 33 )
第二节 建筑安装业营业税审查	( 35 )
第三节 饮食服务业营业税审查	( 37 )
第四节 房地产业营业税审查	( 39 )
第五节 金融保险业营业税审查	( 41 )
第四章 资源税审查技巧	( 43 )
第五章 企业所得税审查技巧	( 48 )

---

第一节	企业应税收入总额的审查	( 48 )
第二节	材料费用的审查	( 55 )
第三节	工资、薪金支出的审查	( 62 )
第四节	“三项费用”的审查	( 70 )
第五节	固定资产的审查	( 74 )
第六节	制造成本的审查	( 81 )
第七节	产品销售利润的审查	( 105 )
第八节	管理费用的审查	( 108 )
第九节	财务费用的审查	( 113 )
第十节	或有负债税前扣除的审查	( 116 )
第十一节	利润总额的审查	( 119 )
第十二节	应纳税所得额的审查	( 141 )
第十三节	所得税计算的审查	( 144 )
第十四节	核定征收户的审查	( 148 )
第六章	外商投资企业和外国企业所得税审查技巧	( 152 )
第一节	固定资产的审查	( 152 )
第二节	应纳税所得额的审查	( 156 )
第三节	再投资退税的审查	( 161 )
第七章	个人所得税审查技巧	( 165 )
第一节	工资、薪金所得的审查	( 165 )
第二节	生产、经营所得的审查	( 170 )
第三节	劳务报酬所得的审查	( 177 )
第四节	利息、股息、红利所得的审查	( 181 )
第八章	其他税种的审查技巧	( 186 )

---

第一节	房产税审查·····	(186)
第二节	印花税审查·····	(190)
第九章	财务会计报表的审查与分析·····	(194)
第一节	资产类科目的审查与分析·····	(194)
第二节	负债类科目的审查与分析·····	(198)
第三节	所有者权益类科目的审查与分析·····	(200)
第四节	损益类科目的审查与分析·····	(201)
第五节	现金流量表的审查与分析·····	(204)
第十章	会计账簿、凭证的审查与分析·····	(205)
第一节	会计账簿的审查与分析·····	(205)
第二节	会计凭证的审查与分析·····	(208)
第十一章	纳税审查方法及账务调整·····	(213)
第一节	纳税审查方法概述·····	(213)
第二节	账务调整·····	(217)

# 第一章 增值税审查技巧

## 第一节 增值税销项税额的审查

销项税额是由销售额和适用税率确定的。注册税务师审查增值税销项税额时，是通过审查销售额和适用税率进行的。审查时要针对销售额和适用税率的审查要点来确定审查方法。

### 一、销售额和适用税率的审查要点

销售额是销项税额的计税依据，是正确计算销项税额的关键所在，应重点审查以下几方面内容：所开出的销售金额是否真实；是否有向购买方收取的价外费用；有无代销货物行为；是否设有分支机构；有无属于自产自用，不记销售或者故意降低销售价格，不按规定确定计税销售额的现象；有无出租出借包装物收取的因逾期未收回包装物不再退还的押金；是否采取折扣方式销售货物；是否采取以旧换新或还本销售方式销售货物；是否发生销售退回或折让；是否有在结算期内应申报纳税而未申报纳税的情况；有无不通过销售账户而直接冲减生产成本（库存商品成本）或挂在往来账户的情况。

对适用税率的审查，主要是结合审查销售额和以销售额计算的增值税额来进行。

## 二、审查方法

### (一) 对纳税人有无漏记、转移销售收入的审查方法

1. 审查“生产成本”、“产成品”明细账，看对应账户。如果“生产成本”直接与“现金”、“银行存款”账户的借方发生对应关系，很可能是完工产品不转库存，直接从车间销售不记销售收入的情况；如果产成品账户的贷方与原材料或应付账款账户的借方相对应，多数是以货易货或以货顶账的情况，应注意按销售收入确定的方法调增应税销售额。

2. 审核“银行存款”日记账。凡属与“银行存款”借方对应的账户不属“产品销售收入”、“应收账款”的情况，都应逐一核实，看是否属转移销售收入的问题。对于“银行存款”借方对应的账户，既有“产品销售收入”，又涉及往来账、所有者权益、营业外收入等账户的情况，也应进一步查实是否属价外收入或随产品销售单独记价的包装物等收入未记销售的问题。

3. 审查“其他应付款”及有关费用科目，是否有在销售实现时，除售价外另收费用，在处理上不列销售时的现象。主要通过查阅原始凭证记载的“其他应付款”等科目的来源，是价外费用，还是押金。如是价外费用或者是属于逾期（一年）的包装物押金，则必须转入销售额计算纳税。

4. 对销售单价明显偏低或者视同销售货物行为而无销售的情况，要核实其应税销售额的计算是否正确。主要通过审查“在建工程”、“长期投资”、“应付福利费”等科目中有无将自产、委托加工的产品用于在建工程、对外投资或发放福利等。如果是直接以成本价格冲减库存，或以成本价格作销售，则应将各产品、商品的销售价格按有关规定计算出来。

5. 对产成品库存较大的情况，可到实地抽查主要产品数量，

看账实是否相符。如账面数大于实际结存数，可能是销售产品不作销售处理的情况。

6. 对红字销售额的审查。主要看是否属销货退回或销售折让与折扣，一般通过对原始凭证的审查，看是否依据退回的增值税专用发票或购货方主管税务机关开具的“企业退货及索取折让证明单”，按退货或折让金额冲减原销售额。

7. 采取折扣方式销售的货物，对于企业将折扣额另开发票的，主要看是否从应税销售额中减除了折扣额，造成少计应税销售额。

(二) 对企业在申报纳税时有无漏报、少报销售收入情况的审查

对企业是否漏报、少报销售收入情况的审查，主要是将分月的收入总分类账与会计报表反映的应税销售额以及被审查单位申报的应税销售额相核对；各类收入总账与其各明细账反映的应税销售额相核对；各类收入明细账反映的销售额与开具的普通发票记载的销售（营业）收入换算的销售额合计数是否一致。对以上内容进行对比，其差额部分作为审增的应税销售额。

(三) 适用税率的审查

1. 有无销售基本税率 17% 的货物，在计算销项税额时按低税率 13% 计算；

2. 提供加工、修理修配应税劳务，有无按低税率 13% 或小规模纳税人 6% 征收率计算销项税额；

3. 有无兼营不同税率的货物而不按规定进行分别核算不同税率货物的销售额，或虽能准确提供销售额而按低税率 13% 计算销项税额。

## 第二节 增值税进项税额的审查

注册税务师在审查纳税人增值税进项税额的计算和会计处理时，主要是结合有关账户，通过对原始抵扣凭证的审查，防止虚增进项税额或者多抵销项税额，少缴增值税款。

### 一、增值税进项税额的审查要点

1. 对进项税额抵扣凭证的审查主要从以下几个方面进行：

(1) 购进货物或应税劳务是否按规定取得增值税扣税凭证，取得的增值税专用发票抵扣联是否合法有效；(2) 对增值税一般纳税人外购固定资产以外的货物所支付的运输费用，允许依7%的扣除率计算进项税额扣除，其运费结算单据（普通发票）是否为规定的结算单据，计算进项税额的运费金额是否正确；(3) 购进免税农业产品准予抵扣的进项税额，其原始凭证是否符合规定，有无超范围计算进项税额抵扣的问题；(4) 增值税一般纳税人收购废旧物资，不能取得增值税专用发票的，是否按照主管税务机关批准使用的收购凭证上注明的收购金额，依10%的扣除率计算进项税额；(5) 对进货退出或折让而收回的增值税税额，是否在取得红字专用发票的当期，从进项税额中扣减。

2. 对进项税额结转的审查，主要是看纳税人是否存在多扩大结转，计提进项税额范围的问题。应着重对以下六个方面进行审查：(1) 非增值税劳务项目购进货物或劳务；(2) 外购固定资产；(3) 免税项目的购进货物和应税劳务；(4) 在建工程项目所用的购进货物和应税劳务；(5) 用于集体福利或个人消费的购进货物或劳务；(6) 购进货物发生的非正常损失。

3. 对进项税额转出的审查，主要是针对纳税人发生购进的原材料、商品改变用途时，是否做了转出进项税额的处理。应着重审查非增值税应税项目、增值税免税项目、非正常损失的在产品、产成品、在建工程、集体福利等项目所耗用的购进货物或者应税劳务。对上述项目除了注意审查计算方法是否正确外，还要注意审查企业进项税额转出的金额计算依据是否正确，进项税额转出的时间与增值税会计处理的规定是否一致。

4. 对销售返还进项税额转出的审查，主要看纳税人是否因购买货物而从销售方取得的各种形式的返还资金，如果有，是否按照所购货物的增值税税率计算冲减的进项税金，从其取得返还资金当期的进项税额中予以冲减（参见“返利资金的表现形式及审查方法”一节）。

5. 对进项税额抵扣时限的审查，主要是针对工商企业不同抵扣时限的要求进行。税法规定，工业生产企业购进货物（包括外购货物所支付的运输费用），必须在购进货物经验收入库后，才能申报抵扣进项税额；商业企业购进货物（包括外购货物所支付的运输费用），必须在购进的货物付款后才能申报抵扣进项税额；一般纳税人购进应税劳务，必须在劳务费用支付后，才能申报抵扣进项税额；对商业企业接受投资、捐赠和分配的货物，以收到增值税专用发票的时间为申报抵扣进项税额的时限。

6. 原具备一般纳税人资格的商业企业划转为小规模纳税人后，其在划转前发生的货物未销售但已抵扣的增值税进项税额，不补缴入库；原有期初存货已征税款余额和留抵税额不予退还，一律转入成本。

## 二、增值税进项税额的审查方法

审查进项税额应结合“固定资产”、“应付福利费”、“库存商



品（原材料）”、“管理费用”、“经营费用”、“应交税金——应交增值税”等账户进行。

1. 审查外购项目的进项税额，首先要审查外购项目有无“库存商品（原材料）”的入库存单和付款凭证。并将入库单、付款凭证金额与会计凭证、明细账登记金额核对是否相符。其次，要注意审查购进货物增值税专用发票的购进数量、单价、金额与实际入库的数量、单价、金额是否相符。如入库数小于入账数，应查明原因，看是否为合理损耗，若是超额损失，要看其损失部分的进项税额是否作了“进项税额转出”处理。再次，审查购进货物的进项税额中，是否有购进固定资产的进项税额，并结合“低值易耗品”账户一并审查，看是否达到固定资产标准而作为低值易耗品处理计提了进项税额。

2. 审查外购免税农产品的进项税额，主要方法是先查该农业产品是否为政策规定的免税农产品的范围。在审查原始凭证的同时，要看供货方是否为政策规定的农业生产者。如果对政策规定以外的单位或个体商贩供应的农产品或调拨的农产品私自填开收购凭证，并按10%的扣除率计算进项税额，应作为进项税额的审减金额。

3. 审查购进货物运输费用计算的进项税额时，应从运输单据入手，审核所列入运输费用以外诸如装卸费、货物保险费、手续费等项目，是否包括在运输费用中计算了进项税额。如果包括在运输费用中，则应将其剔除，作为计算的进项税额审减项目处理。

4. 审查“待处理财产损溢”、“营业外支出”等账户，对企业当期发生的产成品、在产品非常损失，看是否按相应部分金额计算进项税额转出。应结合记账凭证，看对应的“产成品”、“生产成本”、“应交税金——应交增值税（进项税额转出）”科目。