

高等财经专科学校教材

税务稽查

(第二版)

主编 王曙光 杨崇才

中国财政经济出版社

S
H
U
I
W
U
J
I
C
H
A

高等财经专科学校教材

税 务 稽 查

(第 二 版)

王曙光 主编
杨崇才

C172 87/06

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税务稽查/王曙光, 杨崇才主编. — 2 版. — 北京: 中国财政经济出版社, 1999.3

高等财经专科学校教材

ISBN 7-5005-4144-9

I. 税… II. ①王… ②杨… III. 税收管理—高等学校—教材 IV. F810.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 06981 号

中国财政经济出版社出版

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

e-mail: cfeph@dre.go.cn.net

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

发行处电话: 64033095 财经书店电话: 64038436

北京市密云县印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 13.125 印张 312 000 字

1999 年 5 月第 2 版 1999 年 5 月北京第 1 次印刷

印数: 1—4 560 定价: 16.00 元

ISBN 7-5005-4144-9/F·3763

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

编 审 说 明

本书是全国财经类通用教材。经审阅，我们同意作为高等财经专科学校教材出版。书中不足之处，请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

1999 年 1 月 5 日

编写说明

《税务稽查（第二版）》是融财政税收理论、税收政策法令和财务会计制度及查账技能为一体，研究检查纳税人履行纳税义务情况的一般规律和技术方法的学科。它是高等财经院校税务专业必修的专业主干课之一。

本书是为全国财经专科学校税务专业税务稽查课程而编写的教材，也可作为在职税务人员培训、自学的参考书。

本书依据财政部 1997—1998 年度全国财经高等专科学校税务专业教材编写计划，适应税务稽查工作及其发展的新形势，在 1994 年版《纳税检查》教材的基础上，从理论与实践两方面对原教材的内容作了进一步的调整和修改，并将其更名为《税务稽查（第二版）》。

全书按“分行业结合分税种”来编写稽查实务，重点讲述制造业主体税种的检查内容与方法，使其结构体系及内容更加符合税务稽查的工作实际。由于税制及财会制度尚处于不断完善之中，本书引用的有关法律制度若有变更，需按新规定执行。

由于教学课时和教材字数所限，有关实际案例分析和综合模拟操作等方面的内容，另行编写《税务稽查模拟与测试》一书，教学中应相互配套、结合使用。

本书由黑龙江财政高等专科学校王曙光编写第一、四章，湖北财税高等专科学校杨崇才编写第二、三章，黑龙江财政高等专科学校蔡德发编写第五、十二章，河南财政高等专科学校孟晓迷

编写第六章，集美大学财经学院吴俊龙编写第七、八章，吉林财税高等专科学校李忠山编写第九、十、十一章。王曙光、杨崇才对全书进行总纂。

本书在编写过程中，得到了国家税务总局、财政部干部培训中心和黑龙江、湖北、福建、吉林、河南等省市国税局、地税局，以及作者所在单位和兄弟院校的大力支持和帮助，许建国教授、杨抚生副教授审阅本书并提出了许多宝贵意见和建议，在此表示由衷的感谢。

限于编者水平，缺点或错误之处请广大读者批评指正，以便今后进一步修订。

编 者

1998年3月

目 录

第一章 税务稽查概述	(1)
第一节 税务稽查的意义.....	(1)
第二节 税务稽查的职能和要求.....	(8)
第三节 税务机关及其相对人的权责.....	(14)
第二章 税务稽查的内容和形式	(21)
第一节 税务稽查的依据和证据.....	(21)
第二节 税务稽查的内容.....	(26)
第三节 税务稽查的种类和形式.....	(29)
第三章 税务稽查的程序	(34)
第一节 税务稽查程序概述.....	(34)
第二节 税务稽查选案.....	(36)
第三节 税务稽查实施.....	(40)
第四节 税务稽查审理.....	(47)
第五节 税务稽查执行.....	(53)
第六节 税务稽查案卷管理.....	(57)
第四章 税务稽查的方法	(60)
第一节 税务稽查的基本方法.....	(60)
第二节 涉税报表的审查分析.....	(73)
第三节 会计账证的一般检查.....	(80)
第四节 发票的检查.....	(88)
第五章 制造业流转税的检查	(95)

第一节	制造业增值税的检查·····	(95)
第二节	制造业消费税的检查·····	(136)
第三节	制造业出口货物免、抵、退税的检查·····	(148)
第六章	制造业所得税的检查·····	(162)
第一节	材料采购成本的检查·····	(162)
第二节	产品生产成本的检查·····	(173)
第三节	产品销售成本的检查·····	(229)
第四节	期间费用的检查·····	(233)
第五节	应纳所得税额的检查·····	(248)
第七章	其他行业流转税的检查·····	(266)
第一节	流通企业增值税的检查·····	(266)
第二节	服务企业营业税的检查·····	(279)
第三节	建筑施工企业营业税的检查·····	(283)
第四节	交通运输企业营业税的检查·····	(289)
第五节	金融保险企业营业税的检查·····	(294)
第六节	邮电通讯企业营业税的检查·····	(300)
第八章	其他行业所得税的检查·····	(304)
第一节	流通企业所得税的检查·····	(304)
第二节	服务企业所得税的检查·····	(326)
第三节	建筑施工企业所得税的检查·····	(329)
第四节	交通运输企业所得税的检查·····	(334)
第五节	金融保险企业所得税的检查·····	(337)
第六节	邮电通讯企业所得税的检查·····	(340)
第九章	资源税与财产行为税的检查·····	(343)
第一节	资源税的检查·····	(343)
第二节	土地使用税的检查·····	(347)
第三节	房产税的检查·····	(349)

第四节	车船使用税的检查·····	(353)
第五节	印花税的检查·····	(356)
第十章	特定目的税的检查·····	(360)
第一节	城建税及教育费附加的检查·····	(360)
第二节	投资方向调节税的检查·····	(361)
第三节	土地增值税的检查·····	(365)
第十一章	个人所得税的检查·····	(373)
第一节	个人所得税纳税人和征收范围的检查·····	(373)
第二节	个人所得税计税依据的检查·····	(375)
第三节	个人所得税适用税率和应纳税额的检查·····	(382)
第十二章	会计账务调整·····	(389)
第一节	会计账务调整的意义和原则·····	(389)
第二节	会计账务调整的内容·····	(394)

第一章 税务稽查概述

第一节 税务稽查的意义

一、税务稽查的概念

税务稽查是税务机关依据税收法律和财务会计制度的规定，对纳税人、扣缴义务人履行纳税或扣缴义务情况进行审查、监督和处理的一种行政执法活动。

（一）税务稽查的主体

税务稽查的主体是指实施税务稽查行为的当事人，即国家税务机关。

税收是国家凭借政治权力参与社会产品分配的一种方式，国家为了管理税收活动，组织税款的征收入库，从中央到地方都设置了专门的税务机关。根据税法的规定，税务机关代表国家行使税收行政执法权，监督纳税人、扣缴义务人履行纳税或扣缴义务。因此，一般地说，税务机关是税务稽查的主体。在国家设置的税务机关中，按照职责的分工，有直接负责税款征收与入库工作的税务征收机关，如县（市）级税务征收局、各级税务直属分局、基层税务所等；有专门负责税收日常稽查和处理税收违法案件的税务稽查机关，如各级税务稽查局（分局）、税务稽查所（队）等；有承担税务管理事务的税务行政机关，如国家税务总局、省（直辖市、自治区）级税务局、地（市）级税务局等。具

体地说，税务稽查机关是税务稽查的主体。

（二）税务稽查的对象

税务稽查的对象是被稽查的单位和个人，即税法规定的负有纳税、扣缴义务的纳税人和扣缴义务人。

在我国的税法中，每一种税都有特定的纳税人。不论任何单位和个人，只要发生税法列举的应税行为，就负有纳税的义务，他（它）不仅要及时履行其纳税义务，还必须自觉接受缴纳税款方面的义务，除了直接纳税义务外，还有连带纳税义务、担保纳税义务和附带纳税义务三种特殊情况。

扣缴义务人是税法规定的负有代扣代缴、代收代缴税款义务的单位和个人，包括代扣代缴人和代收代缴人。代扣代缴和代收代缴税款是我国部分税法中的一项规定，代扣代缴人、代收代缴人只要负有代扣代缴、代收代缴义务，就必须自觉履行，并接受税务机关对其履行扣缴义务的情况所进行的稽查。

（三）税务稽查的客体

税务稽查的客体是指税务稽查具体指向的事物，即纳税人、扣缴义务人履行纳税义务或代扣代缴义务或代收代缴义务的情况。

纳税义务是纳税人发生税法列举的应税行为而产生的向国家缴纳税款的义务，包括实体性义务和程序性义务两类。实体性义务是纳税单位和个人借助经济往来关系向纳税人收取其应纳税款并代为缴纳的义务，如委托加工的应税消费品，受托方负有在向委托方交货时代收代缴税款的义务。程序性义务是纳税人遵守税收基本行为规范方面的义务，包括办理税务登记，按规定设计、保管记账凭证，按期申报，依法接受税务检查，按时报送财务会计制度以及财务会计报表，按规定印制、使用、保存发票等。不管是纳税实体上的义务，还是纳税程序上的义务，都是纳税人的

法定义务。纳税人履行这些义务的情况都是税务稽查的客体。

（四）税务稽查的依据

税务稽查的依据是指税务稽查所遵循的法律规范，即国家的税收法律、法规、规章和财务会计制度。

在国家颁布的税收法律、法规和规章中，有些是直接关于税务稽查的规定，如《税务稽查工作规程》等，它们是税务稽查的直接依据。国家其他的税收法律、法规和规章，既是纳税人、扣缴义务人履行其义务必须遵守的法律规范，又是税务机关日常征收税款必须遵守的行为准则，也是税务机关实施税务稽查的重要依据。

国家的财务会计制度，包括企业财务通则、企业会计准则和财政部统一制订的行业财务制度与会计制度。它们虽然主要是用来规范企业财务会计活动的，但也是税务稽查的重要依据之一。

（五）税务稽查的实质

税务稽查的实质是指税务稽查的根本属性，即税收行政执法活动。

税收是强制性取得财政收入的主要手段，税务机关肩负着税收行政执法的重要任务。在社会主义市场经济条件下，税收法制还不够健全，纳税人依法纳税意识还比较淡薄，税收征管工作中偷税与反偷税、骗税与反骗税的斗争还将长期存在。这就要求加大税收行政执法的力度，建立科学严密的监督控制机制，以维护正常的税收秩序。

为了适应社会主义市场经济发展的需要，我国逐步建立了“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”的税收征管新模式。在新的征管模式下，税务稽查具有举足轻重的地位，一方面纳税人、扣缴义务人申报的质量、数量要依靠税务稽查来审查和检测；另一方面对纳税人、扣

缴义务人不申报或者偷税、抗税、骗税等的违法行为，要通过税务稽查去揭露和查处。因此，税务稽查是税收行政执法活动的重要组成部分。

二、税务稽查的特点

税务稽查与会计检查、审计监督等监督形式都属于经济监督的范畴，并采用查账的形式去发现问题。但是，由于所处的地位不同，税务稽查又具有其自身的特点。

（一）检查主体的差异性

一般来说，会计检查是会计核算真实性、准确性等方面的自我监督，其主体是行政、企事业单位本身及其主管部门。审计监督是国家授权或者委托人委托，以第三方身份对行政、企事业单位的经济活动进行监督检查，其主体是国家审计机关、内部审计机构和社会审计组织。而税务稽查是国家赋予税务机关的一种监督权力，其主体是税务机关，并在税收征管及对经济活动纳税监督过程中处于支配和决定地位。

（二）检查目的特定性

会计检查主要是核对会计科目使用和账目记录，考核其经济业务活动在账面反映上是否真实、准确、完整，查找降低成本和堵塞漏洞的办法，切实加强财务管理，提高经济效益。审计监督主要是对财政财务收支及其有关经济活动的真实性、公允性、合法性、合理性和有效性进行审查，解除或确定受审单位的责任，以此来达到预期的目的。而税务稽查主要是检查纳税人、扣缴义务人是否依法纳税和及时足额入库，全面认真地贯彻执行国家的税收政策法规，以确保财政收入的实现。

（三）检查范围的广泛性

会计检查的范围从整体上而言，是实行会计核算的行政及企

事业单位；对一个单位来说，其范围包括财政财务收支的会计记录，即报表、账簿、凭证及实物等资料。审计监督检查的范围虽包括行政、企事业单位，但主要侧重财政拨款单位及国有企业单位。税务稽查的范围，就稽查对象而言，既包括有纳税行为的行政、企事业单位，也包括个体工商户及个人；就检查的内容来说，既包括纳税单位的经济活动，又包括其他应税行为及纳税事项，其检查的范围和内容较为广泛。

（四）检查时间的经常性

会计检查、审计监督和税务稽查等监督形式，虽然从时间上可分为定期检查和不定期检查两类，但反映期限却不尽相同。通常，会计检查大多是在不定期情况下进行的，不构成经常性的会计工作。审计监督对行政、事业单位而言是定期进行的，一般为半年或一年；对企业性单位的检查，往往是不定期的。而作为税务稽查，既有对纳税单位按月、按季（或半年）、按年的定期检查，又有不定期的随时检查，可以说税务稽查是税务机关的一项重要、经常性的工作。尤其是税务机关单设稽查组织机构专职从事税务稽查工作，体现了税务稽查这一经常性的特点。

（五）检查结论的权威性

审计监督、会计检查和税务稽查，从各自的目的和要求出发所作出的检查结论，虽有相同之处，但在某些方面是有差异的，且法律效力又有所不同。审计监督的结论侧重于合规性、合法性方面，可要求被审单位的某些财政财务收支或经济活动予以停止或更正执行。会计检查通常是按财务会计制度的规定要求进行，其检查结论的执行一般是作为本单位内部会计核算中的差错予以纠正。而税务稽查主要是依据税收法令及一部分与之相关的财会制度，且两者规定有抵触的则以税收规定为准；同时，税务稽查的结论一般是以报告形式作出，可根据被查单位违法情形依法作

出“补税、罚金或提请司法机关追究刑事责任”的决定，它具有法律的强制力，要求被查单位必须认真执行；若被查单位有异议或不服时，必须先按“结论”的内容执行，然后再依法进行复议或诉讼，这些规定体现了税务稽查结论的权威性。

三、税务稽查的必要性

随着我国社会主义市场经济体制的建立和发展，以及税制改革和征管模式的完善，税收收入稳定增长，但经济领域的犯罪活动及偷逃税问题也较为普遍和严重。为了维护市场经济秩序、贯彻国家税收政策法令及保证财政收入，加强税务稽查工作愈加显得必要。其必要性主要表现在以下几个方面：

（一）适应市场经济体制的客观需要

建国以后，我国经济的发展大体上经历了国民经济恢复、对私改造、计划经济、有计划的商品经济及市场经济阶段。社会主义市场经济阶段与以往几个阶段相比有着截然的不同之处，市场经济是要在国家宏观调控下使市场成为资源配置中起基础性作用的因素，政府不干预企业的生产经营具体事务，企业作为独立的商品生产者和经营者，以追求利润最大化为目标，以市场价格为导向，在市场竞争中依法自主经营、自负盈亏，形成优胜劣汰的机制。

由此可见，在社会主义市场经济体制下，企业（主要的纳税人）是具有独立经济利益的实体，它与国家（征税人）存在着经济利益的矛盾或冲突，又导致和加剧了偷逃税行为的普遍性和隐蔽性。这就要求国家有必要也必须加强宏观调控能力，强化税务机关的依法征收管理，监督纳税人尤其是企业履行纳税义务的情况，查处偷逃税等违法行为，促使其合法经营、依法纳税，维护市场竞争的公平性。否则，放弃税务稽查工作，放任偷逃税等违

法行为，就会影响竞争的公平性，破坏社会主义市场经济秩序，进而会影响或阻碍市场经济的良性运行和发展。

（二）贯彻税收政策法令的重要保证

税收政策法令一方面是国家的尊严，代表着全体劳动人民的根本利益；一方面它是税收分配关系强制性的内涵，体现了“公平税负、促进生产、监督经济、保证建设”的基本精神。随着税制的改革以及新财务会计制度的建立，企业依法纳税观念得到了进一步加强，税收在国民经济的各个领域、各个环节及调节个人收入等方面发挥越来越重要的作用。但与此同时，经济的复杂性、会计的技术性、税种的多样性、计税办法的差异性，又为纳税人进行偷逃税活动提供了可能的环境，同时也为稽查偷逃税等违法行为提出了较高的业务素质要求。

从理论与实践两个方面来看，无论古今中外，只要国家制定了税收法律制度，就会有税收，进而存在税务稽查。试想，再好的法律制度若没有监督检查，它是不会自动得以贯彻执行的。为了保证税收法律、法规和规章的贯彻执行，规范税务稽查工作，国家税务总局制定了《税务稽查工作规程》，这对保证税务机关稽查工作依法行政具有重要的意义。面对国内外税务机关单设稽查机构及依法稽查的现实，它不仅意味着税务稽查工作是贯彻国家实施政策法令的重要保证，更说明了这项活动是税务机关日常工作的重要环节，且要专业化、经常化、规范化和法制化。

（三）打击偷逃税等违法行为的现实要求

偷税逃税的实质是纳税人在局部利益或个人利益同国家利益相矛盾时的一种违法选择，这种矛盾的经常性决定了偷逃税等违法行为的长期性、隐蔽性和复杂性。在当前，由于一些纳税人对社会主义税收的存在及其作用缺乏正确的认识，不能正确处理国家与其自身利益的矛盾，对偷逃税的后果和危害认识不足，致使

偷逃税问题越来越普遍、数额越来越大、手法越来越巧妙，甚至一些违法活动开始由隐蔽转向公开、由技巧偷税转向暴力抗税。

税收违法行为不仅侵占了国家财政收入、掩盖了纳税单位生产经营管理存在的问题及其真实经营成果，而且破坏了在市场经济条件下的企业公平竞争环境，影响了国民经济的健康、稳定与发展。因此，必须利用税务稽查，严格制止和严厉打击多种偷逃税等违法行为，整顿税收秩序，堵塞漏洞，强化税收管理，调解社会收入分配不公，保证税收收入的稳定增长。

第二节 税务稽查的职能和要求

一、税务稽查的职能和作用

（一）税务稽查的职能

税务稽查职能是税务稽查本身所固有的内在功能，是税务稽查活动的一种长期属性。它客观地存在于税务稽查工作之中，并随着社会经济的发展及人们对税收理论与稽查工作实践的不断深入而发展变化。一般可概括为监督、审查和处理三个方面：

1. 监督职能。税务稽查的监督职能是为贯彻税收法令而监察和督促纳税人或扣缴义务人履行纳税或扣缴义务情况的功能。它是税务稽查的基本职能。通过税务稽查监察功能，可以了解和反映纳税人或扣缴义务人的经济活动和财务管理、会计核算情况，以形成其及时可靠的经济信息，为国家有效地调控经济活动及完善税收政策和法律制度提供信息依据；通过税务稽查的督促功能，可以约束纳税人或扣缴义务人的经济活动和纳税（或扣缴）行为，保证组织税收收入任务的顺利完成。

2. 审查职能。税务稽查的审查职能是为保证税收收入而审