

新财政税收审计

李达昌 何明刚 等主编
张思武 文盛贵

四川大学出版社

1994年·成都

新财政税收审计

UD356/18

主	编	李达昌	何明刚	张思武
		文盛贵	任承彝	高仁全
		胡俊成	王彬	苏成明
编	委	胡俊成	王彬	苏成明
		朱世永	蔡文强	刘子牛
		陈友辉	衡俊	陶志伟
		龚昭壖	杨远富	郭宾

四川大学出版社

1994年·成都

(川)新登字 014 号

责任编辑:兰明春

封面设计:唐利民

新财政税收审计

李达昌 何明刚 等主编
张思武 文盛贵

四川大学出版社出版发行(成都市望江路29号)
华西医科大学印刷厂印刷

787×1092mm 32开本 10.5印张 220千字
1994年9月第一版 1994年9月第一次印刷

印数:0001—6000册

ISBN7-5614-1126-2/F·157

定价:8.50元

序

建立社会主义市场经济体制,是我国现代化建设中一项具有重大现实意义和深远历史意义的开创性事业。适应计划经济向市场经济转变的需要,为我国市场经济体制逐步建立创造条件,从1994年1月1日起,我国全面推行了以分税制为主要内容的财政管理体制和以流转税制、所得税制为主要内容的工商税制改革。新财政税收制度是新中国财政税收制度建设发展史上的一个重要里程碑。

财政税收审计是审计工作的最重要组成部分,是较高层次的审计监督,在国家经济管理中具有十分突出的重要地位和作用。为了更好地贯彻党的十四大精神,强化审计监督,适应财政税收体制变化的新情况,提高财政税收审计人员、财经类审计专业大中专学生和各级政府、财政、税务部门工作者以及纳税人对财

政税收审计的认识、了解、熟悉财政税收审计基础知识,维护国家财经纪律,共同完成财政税收审计任务,四川省财政厅、四川省税务局和国家审计署驻成都特派办等部门的中青年学者、专家和实际工作者付出艰苦劳动,编写出版了《新财政税收审计》一书。

这部著作,我感到它有三个鲜明的特点:一是体系新颖。作者突破了过去财政税收审计专著、教材的传统模式,构筑了新的结构体系,对社会主义市场经济条件下财政税收审计的意义、内容、范围、特点、依据、指导思想、程序、方法、具体内容及其档案等,不仅从理论到实践的结合上进行了全面系统地阐述,而且针对1994年上半年财政税收体制运行情况做了进一步充实,并附录了有关财政税收审计法律、法规,读者既可以前后对照,一目了然,便于操作,又可以了解财政税收审计的全过程,有利于财政、税务等部门和企业纳税人监督审计机关客观公正,实事求是,依法审计,具有很强的针对性和实用性。二是内容求新、开拓性强。该书以社会主义市场经济理论为指导,以新财政税收制度为依据,对财政预算执行审计、财政决算审计、财政预算外资金审计、流转税类审计、所得税类

审计、其它各税审计和税收征收管理审计等内容,特别是财政税收体制改革后的财政税收审计的重点或难点进行了比较深入、详尽地阐述,提出了不少独立见解,颇具自己的特色。三是结合财政税收审计实践,对财政税收审计文书和档案进行了大胆的探索。

这部著作内容新颖,结构严谨,逻辑性强,文字简明,通俗易懂,融理论性、知识性、实用性为一体,符合财政税收审计工作者、财政税务工作者和广大经济工作者及纳税人的需要。我非常愿意为该书作序,并推荐给广大读者,借此机会预祝这本书,在实施财政税收审计过程中,发挥更多更好的作用。

刘邦驰

1994年8月14日于西南财大

目 录

序

第一章 财政税收审计概述

- 第一节 财政税收审计的意义和内容..... (1)
- 第二节 财政税收审计的范围和特点..... (8)
- 第三节 财政税收审计的依据和指导思想 ... (14)
- 第四节 财政税收审计的程序和方法 (18)

第二章 财政预算执行审计

- 第一节 财政预算执行审计概述 (25)
- 第二节 财政预算收入执行审计 (28)
- 第三节 财政预算支出执行审计 (36)
- 第四节 财政预算收支调整审计 (47)
- 第五节 财政预算管理审计 (49)

第三章 财政决算审计

- 第一节 财政决算审计概述 (51)
- 第二节 财政决算收入审计 (54)
- 第三节 财政决算支出审计 (64)
- 第四节 财政收支平衡审计 (70)

第四章 财政预算外资金审计

- 第一节 财政预算外资金审计概述 (76)

第二节	财政预算外收支计划和决算审计 ...	(79)
第三节	财政预算外资金审计的主要内容 ...	(81)
第五章 财政信用资金审计		
第一节	财政信用资金审计概述	(84)
第二节	财政信用资金审计的范围和重点 ...	(86)
第三节	财政信用资金审计的主要内容	(87)
第六章 流转税类审计		
第一节	流转税类审计概述	(92)
第二节	增值税审计	(99)
第三节	消费税审计	(114)
第四节	营业税审计	(120)
第五节	关税审计	(131)
第七章 所得税类审计		
第一节	所得税类审计概述	(138)
第二节	企业所得税审计	(142)
第三节	涉外企业所得税审计	(153)
第四节	个人所得税审计	(165)
第五节	农牧业税审计	(170)
第八章 其他各税审计		
第一节	其他各税审计概述	(175)
第二节	资源税审计	(181)
第三节	土地使用税审计	(185)
第四节	固定资产投资方向调节税审计	(191)
第五节	城乡维护建设税审计	(194)

第六节	房产税审计.....	(196)
第七节	车船税审计.....	(197)
第九章 税收征收管理审计		
第一节	税务登记制度与纳税申报制度审计.....	(201)
第二节	税款征收与违章处理审计.....	(204)
第三节	税收计划会计统计审计.....	(206)
第十章 财政税收审计报告和结论		
第一节	财政税收审计报告.....	(210)
第二节	财政税收审计结论和决定.....	(221)
第三节	财政税收审计的复审.....	(225)
第四节	落实财政税收审计结论和决定.....	(229)
第五节	财政税收审计档案.....	(231)
附录 1	审计法	(238)
附录 2	国务院关于实行分税制财政管理体制 的决定	(247)
附录 3	中华人民共和国税收征收管理法	(255)
附录 4	中华人民共和国发票管理办法	(270)
附录 5	中华人民共和国增值税暂行条例	(278)
附录 6	中华人民共和国消费税暂行条例	(285)
附录 7	中华人民共和国营业税暂行条例	(289)
附录 8	中华人民共和国个人所得税法	(294)

附录 9	中华人民共和国个人所得税法 实施条例	(299)
附录 10	中华人民共和国企业所得税 暂行条例	(309)
附录 11	中华人民共和国土地增值税 暂行条例	(313)
附录 12	中华人民共和国资源税暂行条例	(316)

跋

第一章 财政税收审计概述

第一节 财政税收审计的意义和内容

一、财政审计的意义和内容

(一) 财政审计的意义

财政预算是各级政府为了实现其职能的需要,利用货币形式,有计划地筹集和分配一部分国民收入的一个重要工具,是国家的最基本财政收支计划。它是由财政部门按照国家财政政策和法规,将物质生产部门创造的一部分国民收入集中起来,有计划地进行分配,以保证国家政权建设、各项经济建设事业和不断提高人们的物质文化生活水平的资金需要。财政收支计划由国家预算收支计划、预算外收支计划和企业财务收支计划等组成。

财政决算是各级政府年度财政预算执行情况的总结,是各级政府一年来经济活动、经济成果在财政上的集中反映。财政决算由各级财政部门编制,报同级政府讨论通过,并提请同级人民代表大会审查批准。

财政审计则是国家审计机关依照法律规定,对地方各级政府的财政收支计划的编制、执行及其最终结果的真实性、合法性、效益性独立行使审计监督权,通过审计,严肃财经法纪,

促进各级政府和财政等部门加强财政管理,提高财政资金使用效益,为加强财政宏观调控和管理、为发展经济和改革开放服务。

财政审计的意义主要有以下几个方面:

1. 财政审计,有利于监督检查财政收支计划编制过程、执行过程及其最终结果。通过财政收支计划的事前审计,可以保证财政收支计划的科学性、合理性和可行性;通过对财政收支计划执行情况的审计,可以监督各级财政增收节支,开源节流,减少损失浪费,促进财政收支平衡,保证财政收支计划的实现;通过对财政收支计划执行最终结果的审计,可以在揭露矛盾、发现问题、吸取经验或教训、客观评价的基础上,为进一步改善和加强财政管理工作,更好地履行其职能,完成财政收支任务提供科学依据。

2. 财政审计,有利于促使国家、企业、单位全面完成国家计划。财政收支计划是国民经济与社会发展计划中的重要组成部分,它的完成情况不仅反映着,而且影响着国民经济与社会发展计划的完成情况。强化对财政收支计划的审计,是推动各方面实现有关计划的重要保证。

3. 财政审计,有利于维护财经法纪,促进财政体制改革,完善财政法规和政策。在财政审计中发现的问题,既有属于对财经法规认识不足、执法不严;又有属于原有制度不适应改革、开放的需要应从体制本身加以修改的问题,或新的制度需要不断完善和补充的问题,或改革、开放中不断出现新事物需要制定财政法规加以规范的问题。因此,要区别情况,采取相应措施,既要严明财经法纪,维护财政法规的统一性和严肃性,又要延伸审计,调查研究,提出改进建议,利用各种形式,

将审计信息反馈给决策机关,足进财政本制改革,完善财政法规和政策。

(二) 财政审计的内容

财政审计是对各级财政在筹集和分配资金的过程中,是否贯彻了财政收支活动的基本原则,真实反映了财政收支活动,有无违反国家财经政策、法规问题;是否实现了财政资金的效益,有无损失浪费等进行审计监督,以达到宏观调控的目的。审计人员在执行财政审计任务时,不仅仅是对财政收支活动进行真实性、合法性、效益性审计,查出多少违纪问题,收缴多少违纪金额;更重要的则是要树立宏观意识,通过对财政收支活动的分析、审查,客观、公正地评价各级政府的施政情况及施政业绩,对审计出来的违纪问题,要客观分析产生问题的原因,有针对性地提出改进意见,促进财政部门加强财务管理,提高财政资金的使用效益。财政审计的内容主要包括:

1. 财政预算执行审计。

(1) 财政预算收入执行审计。财政预算收入执行审计是通过对财政分配渠道集中于国家预算收入的资金进行审计监督。它既要对其执行情况进行审计,又要从财政收入的构成入手,对各项财政收入进行必要的分类,并在财政收入分类的基础上分类进行审计。包括:各项税收收入审计、企业收入审计、两金收入审计、专项收入审计及其他收入审计等。

(2) 财政预算支出执行审计。财政预算支出执行审计是对集中的预算资金的分配和使用进行的审计监督。财政预算支出通常按预算年度计算,以预算拨款的方式支付。财政预算支出执行审计,既要对其支出执行情况进行审计监督,又要在财政预算支出分类的基础上分类进行审计。包括:经济建设

支出审计、事业支出审计、行政管理费审计、专项支出审计以及其他支出审计等。

(3)财政预算收支调整审计。包括动用预备费和财政结余审计,预算的追加追减审计、经费流用审计及预算划转审计等。

2. 财政决算审计、财政预算外资金审计和财政信用资金审计三部分,为了节省篇幅,这三部分的内容将在本书第三、四、五章分别予以叙述。

二、税收审计的意义和内容

(一)税收审计的意义

税收是国家为了实现其职能,凭借其政治权力,通过法律程序,按照事先规定的标准,强制地、无偿地取得财政收入的一种方式。它体现国家同单位、个人之间的分配关系。税收具有强制性、无偿性和固定性三个特点。强制性,即纳税人必须依法履行纳税义务,一切不按税法规定办事的行为均被视为违法行为,将受到法律的约束或制裁;无偿性,即纳税人向国家缴纳税款,是应尽义务,不能向国家索取任何代价或报酬;固定性,即税收的征税对象与征收比例确定之后,便不得任意更改,纳税人只要符合纳税条件,就应按固定的比例依法纳税,一般不受其他因素影响。不同社会制度的税收,具有不同的性质和作用,资本主义国家的税收,是用来维护资产阶级统治的,体现着一种剥削关系。社会主义国家的税收,是“取之于民,用之于民”,用来满足人民日益增长的物质文化生活需要的,体现着国家、单位和个人三者利益一致的分配关系。

税收审计亦称“税务审计”,是国家审计机关,依照国家颁

布的税收法令、制度、规定,对各级政府和税务部门执行税法及政策、税收征管等情况进行的审计监督,是财政审计的最重要的组成部分。因此,税收审计的意义既包括在财政审计意义之中,又体现在以下几个方面:

1. 税收审计,有利于发挥税收组织财政收入、积累资金的作用。组织财政收入,为社会主义建设积累资金是税收的基本职能和作用,它是国家取得财政收入的最主要形式和手段。目前,我国税收收入占财政收入的比重约在 90% 左右。税收在组织财政收入方面的作用,不仅表现在数额的比重上,更重要的是它能保证财政收入的稳定和可靠。一方面税收凭借国家政治权力、依据法律进行征收,可以减少或避免对税款的拖欠和偷漏;另一方面目前我国征收的流转税是根据商品流转额或非商品流转额征收的,税款不受纳税人成本高低和经营成果好坏的影响,纳税人不论是否盈利或亏损,都要照章纳税。这对保证财政收入的稳定和可靠具有重要意义。通过对税收的审计,可以及时发现税收征管工作中的问题,揭露矛盾,堵塞漏洞,更好地发挥税收组织财政收入、积累资金的作用。

2. 税收审计,有利于充分发挥税收的调节经济杠杆作用。在社会主义经济条件下,国家对经济的调节主要利用经济杠杆进行间接调节。税收是国家调节经济的一个重要杠杆,在调节总供给与总需求之间的平衡;执行国家产业政策、促进经济结构调整、合理配置资源;配合价格政策调节生产和消费;调节企业利润水平,促进企业加强经济核算和为企业竞争创造外部条件;维护国家主权和经济利益,促进对外经济关系的发展等方面,发挥着十分重要的作用。这些作用主要是通过对各种不同情况制定高低不同的税率,或加征其他税种以及减免

税收等办法来实现的。通过税收审计,确保国家的各项税收法规正确实施,使税收的调节经济杠杆作用得到更加充分发挥。

3. 税收审计,有利于发挥税收的监督作用。税收的监督作用包含广义和狭义两个方面。从广义上看,税收的监督作用是指通过税收分配活动对经济的制约与调节。例如:通过对企业或单位征收各种税收,可以促使其降低成本,改善经营管理,并不断校正其行为,使之规范化,适合于社会主义市场经济的要求。从狭义上看,税收的监督作用主要是指通过税收的日常征管工作,对企业或单位经营活动是否遵守税收制度和财经纪律进行检查、督促或制裁。在市场经济中,虽然大多数纳税义务人能自觉遵守税法,履行纳税义务,但由于物质利益的驱动,偷、漏税、违反税收法纪的现象经常发生,有时还相当严重。尤其是近年有蔓延、扩大趋势。如:瞒报销售收入,虚列成本、乱摊费用、虚盈实亏(或虚亏实盈)、少缴税款,将高税率产品按低税率产品报税、造假帐、编假决算等。与此同时,还伴随着一些贪污盗窃、投机倒把和走私贩私等犯罪活动,这就更加要求各级税务部门要建立健全各种征管制度,加强税收管理,配合财政、审计、海关、工商行政管理和政法等部门,开展税收的监督检查,同偷、漏税和违反财经纪律的行为作斗争,打击投机倒把等经济犯罪活动。通过税收审计,使税收的监督作用得到充分发挥。

(二)税收审计的内容

税收审计是国家审计机关根据宪法和审计条例的规定,对地方各级政府和税务部门以及国家税务局系统所属部门贯彻执行国家税收政策和税收管理制度情况实施的审计监督,其主要包括:

1. 地方各级政府和税务部门以及国家税务局系统所属部门贯彻国家统一税收政策情况审计。是否根据国家统一税收政策和税收管理体制规定的权限,制定和颁布具体的税收政策、措施,以及地方税收政策,有无违反统一规定,超越规定权限,自立章法,自行变通或扭曲新税制,开税收政策口子,造成中央财政收入流失的问题。

2. 税收计划会计统计情况审计。税收收入是否完成计划任务;税收会计工作是否合规、正确,税收入库数(中央和地方)和各项提退税与征收数的逻辑关系是否正确;税收统计工作是否及时,税收统计报表的有关数字与税收会计报表的有关数字是否一致,勾稽关系是否成立。

3. 各税种审计。各税种审计是指对各大税收种类有关制度的执行情况审计。包括:流转税类审计,如:增值税审计、营业税审计、消费税审计以及关税审计等;所得税类审计,如:企业所得税审计、涉外企业所得税审计、个人所得税审计、农(牧)业税审计、资源税审计等;其他各税审计,如:固定资产投资方向调节税审计、土地增值税审计、房产税审计、城镇土地使用税审计等。

4. 税收征收管理制度审计。税收征收管理制度审计是指对税收工作中一般征管制度执行情况的审计。包括:税源管理与税务登记审计、纳税申报与税款征收审计,纳税凭证与纳税档案管理审计、税收计划会计统计审计等。