

祁国华 主编

纳税 检查

中国财政经济出版社

纳 税 检 查

祁国华 主编

中国财政经济出版社

纳 税 检 查

祁国华 主编

*

中国财政经济出版社出版

(北京东城大佛寺东街8号)

中央财政金融学院印刷厂印刷

*

787×1092毫米 32开9.625印张 212 000字

1991年4月第1版 1991年4月北京第1次印刷

印数: 1—5000 定价: 3.50 元

ISBN 7-5005-1277-X/F·1201

编 者 的 话

随着我国社会主义有计划商品经济的迅速发展,税收在国民经济中的作用日益增强。当前,在治理经济环境、整顿经济秩序的进程中,充分发挥税收的监督作用是十分重要的。纳税检查是税收监督的重要组成部分。通过纳税检查,可以正确贯彻税收政策,保证依法征税,又可以发现偷税漏税的问题,以及纳税人的其他不法经济活动。

纳税检查作为一门边缘科学,还有待于继续开发,从税收理论和实践方面进一步总结、提高,并不断充实和完善。本书将税收理论、税收法规、各项财务会计制度、以及税收工作的实例融汇在一起。既有理论,又有实践,重点突出,完整系统。适合高等财经院校税收专业师生和在职税务干部学习使用。

本书共分五篇十一章,主要介绍纳税检查概论和工商企业纳税检查。本书第一、三、四、五篇由祁国华编写,第二篇由顾志业编写。由于编者水平有限,书中难免存在缺点和不足之处,欢迎读者批评指正。

编 者

1990年6月

(0.1)

(1.1)

(2.1)

(8.1)

目 录

第一篇 纳税检查概论.....(1)

第一章 纳税检查的意义、作用及依据.....(1)

第一节 纳税检查的意义和作用 (1)

第二节 纳税检查的依据 (6)

第二章 纳税检查技术..... (26)

第一节 调查研究技术 (26)

第二节 查帐技术 (30)

第三节 会计报表的分析技术 (33)

第四节 会计帐簿检查技术 (45)

第五节 会计凭证检查技术 (52)

第六节 实物查看技术 (56)

第二篇 工业企业纳税检查..... (58)

第三章 工业企业产品税、增值税、营业税

的检查..... (59)

第一节 工业企业产品税的检查 (59)

第二节 工业企业增值税的检查 (95)

第三节 工业企业营业税的检查 (110)

第四章 工业企业所得税的检查.....(115)

第一节 工业企业所得税检查的意义和基本内容 (115)

第二节 材料的检查 (118)

第三节	工资及有关项目的检查	(152)
第四节	固定资产的检查	(173)
第五节	其他生产费用的检查	(188)
第六节	产品成本的检查	(196)
第七节	利润和利润分配的检查	(208)

第三篇 商业企业纳税检查.....(213)

第五章	商业企业产品税和增值税的检查.....	(214)
第一节	收购环节产品税的检查	(214)
第二节	加工业务应纳产品税和增值税的检查	(216)
第六章	商业企业营业税的检查.....	(221)
第一节	零售业务营业收入的检查	(221)
第二节	批发业务营业收入的检查	(233)
第三节	饮食服务业营业收入的检查	(241)
第七章	商业企业所得税的检查.....	(245)
第一节	商品流通费的检查	(245)
第二节	营业成本的检查	(255)
第三节	利润和利润分配的检查	(270)

第四篇 交通运输与建筑安装企业的纳税检查.....(275)

第八章	交通运输与建筑安装企业营业税的 检查.....	(276)
第一节	运输企业营运收入的检查	(276)
第二节	建筑安装企业工程收入的检查	(279)
第九章	交通运输与建筑安装企业所得税的检 查.....	(282)
第一节	汽车运输企业成本费用的检查	(282)
第二节	建筑安装企业工程成本的检查	(285)

第五篇 纳税检查总结.....(289)

第十章 检查报告的编写.....(290)

第一节 编写检查报告的要求 (290)

第二节 检查报告的内容 (291)

第十一章 清理税款和调整帐务.....(293)

第一节 清理税款 (293)

第二节 调整帐务 (294)

第三节 总结和改进征管工作 (300)

第一篇 纳税检查概论

第一章 纳税检查的意义、作用及依据

第一节 纳税检查的意义和作用

一、纳税检查的概念

(一) 纳税检查的概念

纳税检查是贯彻国家税收政策、严肃纳税纪律、保证国家财政收入的一项重要措施，是税收稽征管理工作的重要环节，也是执行税收监督职能，帮助企业改善经营管理、端正经营方向的重要手段。因此，纳税检查是社会主义国家财政监督的一个重要组成部分，尤其是在当前社会主义初级阶段，更体现了这一监督职能的必要性。

纳税检查，是税务机关按照国家税收法规和财务会计制度，检查和监督纳税人履行纳税义务的一项综合性活动。

纳税检查的主体，是税务机关。税务机关代表国家，凭借政治权力，实现其监督、检查的职能。

纳税检查的客体，是纳税义务人。

纳税检查的对象，是纳税人履行纳税义务的情况。也就是说，要检查纳税义务人是否及时足额上交税款，有没有拖欠、偷、漏税款的情况。

纳税检查的依据，是国家的税收法规，以及财政部门制定的各项财务会计制度。

纳税检查的形式，是一项综合性活动。也就是说，纳税检查不只是就帐查帐，它是通过“听”、“问”、“查”、“看”等一系列综合性活动进行检查的，体现纳税检查的广泛性及深入性。

纳税检查的目的，是保证国家财政收入能够及时、足额、准确地收上来。

（二）纳税检查与会计检查、税务审计的区别和联系

纳税检查与会计检查、税务审计概念不同。

会计检查，通俗地讲就是查帐，它是从审查会计核算资料（包括会计凭证、会计帐簿、会计报表和其他有关资料）的内容是否真实，数字是否可靠，手续是否齐全，据以判断并确定财务收支与经济活动的合法性与正确性的。会计检查可以是企业单位内部检查，也可以是企业单位外部检查，如企业单位的上级主管部门、财政、银行、税务、工商行政管理部门对企业单位的查帐。

税务审计是国家审计的一个组成部分。审计是由专职机构，就法定对象的财政经济和财务活动及其经济效益，独立、公正地依法进行审查、评价，用以促进国民经济发展的—种综合经济监督活动。税务审计就是专门对税收领域（包括对税收政策的制定、税收政策的执行过程）的专业审计。

税务审计包括内部审计和国家审计。内部审计指税务机关内部审计，这种内部审计又包括税务机关对本身贯彻执行各项政策情况的审计和税务机关对纳税人执行各项政策情况的审计。国家审计，即国家审计机关对税务部门的审计。

可见，纳税检查有与会计检查、税务审计的不同之处：第一，纳税检查是为履行税收监督职能，由税务机关对纳税人纳税情况进行检查，以保证国家财政收入的及时、足额、准确。它体现的是征纳双方的关系。它的检查内容，不仅包括会计检查的内容，还包括纳税人的生产、经营、销售、计税、缴税、减免税等与税收有直接关系的内容。通过纳税检查，首先保证国家财政收入，其次从中发现问题，通过“支”、“帮”、“促”，促使纳税人加强经济核算，改善经营管理。第二，税收分配的广泛性，要求纳税检查不局限于会计核算资料的范围，还要对当事人进行询问、了解，接受群众检举揭发，内查外调，各方面配合进行检查。如：发生的偷漏税行为，往往不一定都有凭证、帐册可查，要做实地调查研究，进行仓库盘点，深入了解生产工艺过程，追踪资金流向，以及通过听、问、查、看等各种方法检查和监督。所以，我们对纳税检查的理解应当是广义的，它是一项综合性的活动，不单纯是就帐查帐。

通过上述分析，可以看到，会计检查、税务审计和纳税检查，无论是在检查范围、检查内容或是检查目的等方面都是有所不同的，不能把它们混为一谈。

但是，这三者之间也有很多共同之处，有着密切的联系。第一，它们的检查方法相同，都是通过查帐发现问题。第二，它们的检查作用相同，都是进行经济监督。从三者的内涵来讲，税务审计面大，范围广；会计检查面小，范围窄，而纳税检查居于中间。

二、纳税检查的意义

税收作为一种分配手段参与社会产品和国民收入的分

配，以取得必要的财力，用来保证社会主义建设和人民物质文化生活水平提高的需要。税收的监督职能，在分配过程中，依据国家的方针、政策、法规、制度，对国民经济各方面的活动，包括国家征税与企业纳税活动进行有效的监督，从而更好地为发展社会主义经济服务。我国社会主义商品经济迅速发展，税收在国民经济中的职能作用日益增强。在当前治理经济环境、整顿经济秩序的过程中，充分发挥税收的监督作用是十分重要的。纳税检查是税收监督的重要组成部分。通过纳税检查，不但可以发现偷漏税的问题，而且还能发现纳税人的其他不正当的经济活动。可见，纳税检查是行使财政监督职能的具体体现，在国家征税活动中，要发挥财政监督职能作用，通过纳税检查，把企业纳税的自觉性与国家财政监督结合起来。

国家组织财政收入与企业上缴税金，体现了国家、企业和职工三者的分配关系，其根本利益是一致的。但是也存在局部利益与整体利益之间的矛盾。例如：国家进行经济体制改革，扩大企业自主权，增强企业活力，有的企业却借改革、开放、搞活之机，置国家利益和税收政策而不顾，偷税、漏税、欠税等现象相当严重。据有关部门统计，企业的漏税面已达50%以上，个体户的漏税面达70%以上。有的明目张胆地截留税款，甚至抗税不缴，不仅严重影响了国家税收法令的贯彻执行，而且干扰了改革、开放和搞活方针的贯彻，致使国家财政收入受到很大的影响。

另外，也有一些单位，由于财务管理和核算制度不够健全，财务人员对税法理解不深，或因办税人员业务不熟悉，以及工作疏忽等原因，也会出现一些错、漏现象，影响税收政策的贯彻执行。

为了加强财政监督，严肃纳税纪律，打击偷税、漏税活动，纠正错、漏，保证国家财政收入及时足额入库，对纳税义务人进行定期或不定期的纳税检查，是完全必要的。

三、纳税检查的作用

（一）有利于贯彻执行国家财政税收政策，严肃财经纪律，保证国家财政收入

纳税检查的过程，是加强财政监督、贯彻执行税收政策、维护财经纪律和组织国家财政收入的过程。通过检查，揭露违反税收政策和纳税纪律的行为，正确贯彻执行税收政策，严肃财经纪律，纠正错漏，补征税款，从而保证国家财政收入。

（二）有利于推动企业改善经营管理，加强经济核算，提高经济效益

通过纳税检查，可以了解情况，揭露矛盾，考察企业生产经营管理和核算水平。发现先进，总结经验，及时推广。对存在的问题和薄弱环节，提出改进措施，帮助企业建立健全财务管理制度，改善经营管理，增强企业活力，搞好经济核算，厉行节约、降低成本，提高经济效益。

（三）有利于检验征管工作质量、健全征管制度、不断提高征管水平

通过纳税检查，从发现的错漏问题中，也可以检验税务机关征管工作的质量。由于造成错漏原因是多方面的，有企业方面的责任，也有税务机关方面的责任，如宣传不及时，征前辅导不够，手续不全，纳税鉴定未及时修改，有税无人征等等。因此，可以针对查出的问题，通过总结、研究，分析主、客观原因，提出改进措施，健全征管制度，加强征前

辅导，不断提高征管水平。

由此可见，纳税检查是一项政策性强，涉及面广，既细致又复杂的工作。搞好纳税检查工作意义重大，培训纳税检查人员是当务之急。

第二节 纳税检查的依据

纳税检查的依据包括政策依据、制度依据、以及检查人员的业务素质水平要求等。

一、政策依据

纳税检查的政策依据，指国家规定的基本的方针政策和财经方面的各项方针政策。具体的政策，包括税收政策、财政政策、金融政策、经济法规等。本节重点阐述具体的政策依据。

（一）税收政策依据

1. 现行工商各税。

从不同征税对象的现行工商各税来看，进行纳税检查，就一个企业来说，至少要涉及五六种税。

以流转额为征税对象的税种，在销售环节有产品税、增值税、营业税；在生产环节有分段征税的中间产品税、委托加工产品应缴的产品税和增值税，购入未税原油、重油为燃料的烧油特别税，改变用途的减免税原盐的盐税；在采购环节有采购应税产品代收代缴的产品税。

以行为和财产为征税对象的税种，有车船使用税、房产税、土地使用税、耕地占用税、印花税、烧油特别税、城镇维护建设税，以及奖金税和建筑税等。

以收益额为征税对象的税种，有国营企业所得税和调节税、集体企业所得税、城乡个体工商户所得税、个人收入调节税以及资源税等。

2. 以流转额为征税对象的各税政策依据。

(1) 纳税环节。商品流转环节很多，价格也在不断变化，税法规定了应纳税的环节。

①收购环节。收购列举的应税农、林、牧、水产品、应税的家庭手工业产品，是否按照规定交纳或代扣产品税。

②销售环节。产品出厂销售以后，取得销售收入，即发生纳税义务；同样，取得商品商业收入，也发生纳税义务，是否按照规定交纳产品税、增值税和营业税。

③生产环节。某些特殊的生产环节，如移送环节：自制的白酒、黄酒等用于本企业连续生产，在移送环节是否按照规定交纳中间产品税。提货环节：受托加工的产品完工出厂，委托方提货时，应由受托方代扣代交的产品税或增值税是否按照规定执行。自产自用环节：工业企业自己生产的应税产品，用于本企业非生产项目，即基本建设、专项工程、职工福利设施等方面，在使用环节，是否按照规定交纳产品税或增值税。改变用途环节：购入未税原油、重油为燃料，是否按规定补交烧油特别税；以原盐为原材料的工业企业，其减免税盐在改变用途时，是否按规定补交盐税。

(2) 计税金额。

计税金额 = 计税单价 × 应税产品数量

应纳税额 = 计税金额 × 适用税率

可见，应税产品数量、计税单价和适用税率，简称量、价、率三要素，是纳税检查的重要内容。

①应税产品数量。一般是根据销售发货量或加工出厂

量、移送使用量分别核定的。

②计税单价。根据不同税种、不同经营方式和不同经济业务，分别按其计税规定确定计税价格，计算计税金额。

一般规定：产品税，按实际销售价；增值税，按增值额；商业零售营业税，按商业零售金额等。

特殊规定：

A、工厂自产自销产品，通过附设独立核算门市部销售时，在工厂批发调拨给门市部时以出厂销售价计算产品税或增值税；在门市部销售时，以商业批发或零售价再计算一道营业税。

不通过附设门市部销售，由工厂直接自销的产品，以实际出厂销售价计算一道产品税或增值税。

B、转售材料，即购入的已税材料外售时，则已销材料的进销差价作为计税金额，纳一道营业税。

C、加工业务收入，不只包括加工费收入，还应以其实物和垫料收入为计税金额。

D、组成计税价公式。如果在没有同类产品的出厂销售价时，均按组成计税价为依据。

进口环节：

$$\text{应纳产品税} = \frac{\text{到岸价格} + \text{关税}}{1 - \text{产品税税率}}$$

$$\text{应纳增值税} = \frac{\text{到岸价格} + \text{关税}}{1 - \text{增值税税率}}$$

自制产品用于非生产方面：

$$\frac{\text{应纳产品税}}{\text{组成计税价}} = \frac{\text{成本} + \text{利润}}{1 - \text{产品税税率}}$$

$$\frac{\text{应纳增值税}}{\text{组成计税价}} = \frac{\text{成本} + \text{利润} - \text{成本中准予扣除的税金}}{1 - \text{增值税税率}}$$

委托加工：

工业企业委托加工，提货以后视同自制产品，在出厂销售时纳税，其他企业和单位、个人的委托加工，都在提货时由受托方代扣代交税款。没有实际销售价格的，也按组成计税价格计税。

$$\frac{\text{应纳产品税}}{\text{组成计税价}} = \frac{\text{原材料成本} + \text{工交费}}{1 - \text{产品税税率}}$$

$$\frac{\text{应纳增值税}}{\text{组成计税价}} = \frac{\text{原材料成本} + \text{工交费} - \text{原材料成本及工交费中准予扣除的税金}}{1 - \text{增值税税率}}$$

（3）适用税率。产品适用税率的确定，不仅关系到纳税人的税收负担，而且关系到税收政策的执行。所以，应当全面了解产品的构成情况、产品的性能、用途、生产过程、经营方式和销售对象等，并且注意生产经营和产品结构的变化。在对产品做了全面了解之后，根据各税种的税目税率表，对号入座。

（4）应纳税额。按照核定的计税金额和适用税率计算的应纳税额，应与帐面“应付税金”科目贷方发生额及申报表数字相符。

3. 以收益额为征税对象的各税的政策依据。

企业的收益额作为所得税应纳税所得额的计税依据，又

是企业的最终经营成果。所以对企业应纳所得税的检查，必然要涉及企业整个生产经营过程，包括从采购、生产到销售的全部过程和各项收支，会计资料繁多，计算复杂，政策性强，工作量大。

从工业企业来看：

$$\text{销售利润} = \text{销售收入} - \text{销售成本} - \text{销售税金} - \text{销售费用} - \text{上交管理费} - \text{技术转让费} - \text{工资增长费用}$$

$$\text{利润总额} = \text{销售利润} + \text{营业外收入} - \text{营业外支出}$$

$$\text{计税利润} = \text{利润总额} + \text{从联营单位分得利润} - \text{分给联营单位利润} - \text{允许扣除的利润}$$

因此，计税利润的正确与否，决定因素是比较多的。其中主要还是销售收入、销售成本、销售税金、营业外收支等项。而这些项目检查的政策依据是各项政策法规和财会核算制度。

(1) 核实销售收入。企业取得销售收入，一方面发生流转环节税收的纳税义务；另一方面又实现了利润，发生所得税的纳税义务，而且流转税额的多少又直接影响利润的增减。

“销售”帐户记录了各种销售业务的销售收入、销售成本、销售税金和销售利润的核算。所以通过这个帐户，从贷方可以检查销售收入记录，是否完整、准确，从借方可以检查月终结转的成本、税金、利润是否属实。这样把商品流转的各税、利润和所得税有机地结合起来，全面完整地检查企业的纳税情况。

(2) 核实销售成本。生产消耗材料、工资、费用的归集和分配，通过确定在产品成本，计算完工产品成本。在这个过程中，涉及的资料、帐户和制度规定比较多，是所得税检查的重点部分。

按照核算程序，本期销售成本应由一系列计算取得。