

探究税收审计与税务稽查的关系

■ 李 玲

[重庆康华会计师事务所(特殊普通合伙), 重庆, 401120]

“税收审计”与“税务稽查”是两个不同的概念,各自都有不同的含义与应用的范围。我国现有的税法与审计方式就对两者划分了不同的含义与应用范围。税收审计主要是对应应税业务收入与支出进行审计。由于企业的经济活动越来越复杂,财务数据也变得愈加复杂,这促使税收审计的流程与体制也变得日趋完善,税收审计的流程与要求也越来越高。目前,企业对税务与财务会计的需求也在增大,但总体呈现出各自发展的趋势,这就需要相关部门加大对财务报表的审查力度,尤其是税务主管机关,更要对企业的财务数据进行规范,以此让财务报表更加统一。

目前,我国大多数税收审计是由会计师事务所出具的,而税务稽查又是税务主管部门的一个组成部分。因此,税收审计具有双重含义,其一方面是征税主体(主要包括国税部门与海关部门)对企业的涉税收入进行审计,另一方面主要是作为纳税主体(主要包括企事业单位)的实际应缴税款及是否履行纳税义务进行审计。税务稽查主要作为是刑事法律授予的涉税稽查方面的工作,依法对纳税人及纳税主体进行稽查,对纳税主体是否履行纳税义务和实际应缴税款进行检查与处理,这是现今我国税收方式的必然手段,也是规范税收秩序的必然路径。其对依法征税与打击涉税犯罪发挥了重要作用,而税务稽查内设选案、稽查、审计与执行四个工作环节,彼此之间既相互配合又相互制约,这就形成一个良好的执法环境。

一、税收审计和税务稽查的区别

目前,在我国整个税收征管体系中,税收审计和税务稽查有着本质上的不同的,既体现在两者工作中的不同,又体现于侧重点的不同,具体体现在以下方面。

(一)实施主体不同

税收审计的实施主体主要是我国的审计署及驻地方特派员办事处、地方各级审计机关与会计师事务所。我国现在执行的审计体制与税收征管体制中,税收审计包括了各级国税机关与海关等相关部门作为实施主体。而税务稽查部门的主体是各级税

务机关与海关部门的下设稽查单位。我国现在实施的《中华人民共和国税收征收管理法》中的第九条就已经明确了税务稽查局的具体工作方向与执法主体的资格,其主要的工作重点就在于“稽查局专司偷税、逃避追缴欠税、骗税、抗税案件的查处。”从中我们看出,税务稽查具有执法权,主要是对各纳税主体进行审查。发现相关的涉税违法案件需要查处,从这一点可以看出,法律对与税务稽查的主体与工作具有十分明确的规定。税务稽查在工作安排在《中华人民共和国税收征收管理法》第六章税务检查中第85条有着明确的规定,“税务机关应当建立科学的检查制度,统筹安排检查工作,严格控制对纳税人、扣缴义务人的检查次数。税务机关应当制定合理的税务稽查工作规程,负责选案、检查、审理、执行的人员的职责应当明确,并相互分离、相互制约,规范选案程序和检查行为。”从中可以看出,现行的税收征收管理法已经明确了税务稽查的工作方式,而具体的工作细节是由国家税务总局制定,从两者的实施单位与法律规定可以看出,两者的实施主体有很大的区别。

(二)客观分工不同

在税收审计与税务稽查的实际工作中可以看出,两者在某些特定情况有一部分交叉,实际上两者的具体分工不同,工作的侧重点也有所区别。税收审计的实施主体主要是有两方面,其一是作为征税机关的国税系统与海关部门,这些部门依法实行税收的征收与监管工作;其二是各种企业、事业单位,这些实施的主体要依法履行自身的纳税义务。

从这两方面的实施主体可以看出,国税机关与海关部门主要是对涉税收入管理与税收征管的材料进行审查,而企业与事业单位主要涉及国家税款进行计算与缴纳及依法履行纳税义务活动中的一切有关的业务与财务数据资料。税务稽查所的主要实施主体是所在辖区的所有纳税人及纳税主体与扣缴义务人,其主要的稽查重点内容就在于纳税人是否依法履行纳税义务,扣缴义务人是否按时扣缴税款及与涉税收入相关的资料与数据。从这两者之中可以看出,两者在一些数据与资料审查过程中会出现一

定的交集,但在具体的实施部门与单位和主体都有很大的区别,工作的侧重点与方式也有所不同。

(三)工作目的不同

第一,税收审计的工作目的。税收审计的主要目的是对国家税收征收与管理机关相关涉税活动和纳税主体的税款计算及缴纳是否具有正确性、合规性与合法性进行审计工作,这是运用审计的手段来对税收征管机关的监管与督查,从而使政府机关单位、行政事业单位及企业都能拥有一个良好的税收环境,保护所有劳动者与生产者的工作积极性。税收审计是我国现行的财政审计中重要的组成部分。以往的税收审计重点是对所有税收收入进行审核,就是说税务主管部门需要对制定的税收计划的实施情况进行审计,对违反现行的财政体制规定、税款解付入库及是否发生截留上级财税收入等事项进行核查,发现违反相关法律法规的问题要加以处罚。与此同时,对税务系统和海关部门的经费支出比重进行重点审查与核算,对一些违规提取税款与违规分成的问题进行查处与处理。而现行税收审计的重点则会集中到是否作用税收公平方面,督促税务部门依法依规的征税。现行税收审计方法主要是采用现代化审计技术对纳税人的所有涉税信息进行收集与分析,从而了解各税务部门对税收政策、税收信息的推广。通过规范的工作方式、完整的涉税信息、现代化的审计技术与中性的审计报告为纳税人创造优良的税收环境,可有效降低政府机关单位及企事业单位的税收风险,进而提升税收管理的效率,同时可有效降低纳税人的税务负担。

第二,税务稽查的工作目的。税务稽查的目的主要是追补缴纳应税税款与监督查处两方面工作,税务稽查的工作重点就是基于税务机关及海关部门的反偷税漏税而产生的征管方式,税务机关与海关部门通过稽查的方式将应征的税款追补回来,以此来完成税务稽查的基本工作目标,税务稽查是对所有纳税主体有用税务稽查权,主要是起到一个“内控”与“宣传”的作用,现在的主要工作方式可以总结为“以查促管”,通俗来说,就是利用稽查的手段来提高现行的税务征管水平。税务稽查可以对各种税收违法活动依法进行打击,可以利用一些反面的案例来督促所有纳税人遵守相关税法进行纳税,税务稽查本身就具有税务征收宣传的工作特点,可以对一部分纳税人做到点对点的税法及政策的宣传,这样就能起到以典型来对全社会进行税收工作的宣传。除此之外,税务稽查对税务征管机关内部也

具有“内控”的职责,这可以有效监督税务征收更加依法征税,使内部征税流程与征管方式更加规范、严谨与有效。同时,可以有效改善税务征收机关的社会形象的,使征税机关与纳税人的关系更加和谐。

二、税收审计和税务稽查的联系

(一)税收审计在税务机关工作中扮演的角色

税务机关及海关部门本身是一个审计单位,又是一个被审计单位。从审计的角度来看,自身就扮演着双重的角色,正是这种角色与定位为审计的流程与结果都带来了意想不到的困难,这就对审计工作的有效性与严肃性提出较大的挑战。我国目前采取的行政性审计体制,从更加精准的角度说,只有我国的审计署及特派员办事处与地方各级审计部门对税务机关与海关部门的审计活动才可以称得上税收审计。而税务机关与海关部门对所属纳税单位的审计只能视为税务稽查工作的延伸,或者找具有税务审计资格的第三方审计组织(主要是民间的会计师事务所、税务师事务所)对纳税人及单位的财务数据及业务资料进行审计,这样才能确保审计工作自身的真实性、有效性及独立性。

(二)税务稽查在税务机关工作中扮演的角色

我国的税务稽查部门在自身上定位存在一定的约位和错位的情况发生,主要是作为税务征收管理部门的职责,例如各地区的税务稽查局需要对辖区所属的村镇、街道与集贸市场进行逐一排查,从而清理出其中的漏管户,从而作为日常管理的岗位检查工作。而现行的税务机关内设部门也有负责这一方面工作的岗位,这就造成一岗多部门多人负责,出现了职责上的交叉,从而引发内部管理的混乱,将有限的人力资源分散到一个职责上,这势必导致所属工作落实效果不佳。各地政府每年都会制定本地区的财政收入实施计划,而大部分指标都会落在当地的税务机关。而税务机关也会将税收指标进行分摊,给下属税务机关制定考核的标准(主要是入库税款、支出占总税款比重及检查指标),而这些工作的要求与稽查部门设置的初衷并不相符,这极大的影响了税收征管的正常发展,甚至会导致税务稽查部门对正常经营的企业、纳税大户进行多次重复的检查,最终影响地方社会与经济的正常发展。正是在这种背景下,税务稽查部门的工作应统一事权与工作职责,从而发挥出自身工作重点。

(三)税收审计与税务稽查应共同维护税收秩序

稽查与审计的频率的高低,也会从另一个方面

反映出现阶段的企业与公民对税法的了解与执行情况，这就要加大稽查与审计的力度，来全力维持收税秩序。目前，我国的企事业单位进行税务审计的比重较低。如果将税务稽查部门的检查也计算在内，税收审计比重较适中。从税收审计与税务稽查的实际工作效果来看，发现税收风险与处罚的概率相对偏低的，想要改变现状，就要加大稽查工作在整个税收征管工作的地位与作用，完善税务稽查工作的工作制度与职责，对可能存在问题的纳税人及纳税单位进行针对性的稽查工作。

根据 2021 年 5 月国务院常务会议通过的《中华人民共和国审计法（修正草案）》之中的第一章第二条规定，“国务院和县级以上地方人民政府设立审计机关。国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门的财政收支，国有的金融机构和企业事业组织的财务收支，以及其他依照本法规定应当接受审计的财政收支、财务收支，依照本法规定接受审计监督。审计机关对前款所列财政收支或者财务收支的真实、合法和效益，依法进行审计监督。”从该文件中可以看出，各级部门的财政收支情况都要依法进行审计并接受监督，从中央到地方各级政府都在加大审计力度，以此保障审计工作的有效落实。

（四）积极发挥出会计师事务所与税务事务所的重要作用

会计师事务所在为企事业单位提供优质的审计与信息披露服务，同时可提供更多的专业服务，以此来满足企业长久发展的需求，从而在激烈的市场竞争中占据一席之地。目前，我国国有企业混改与

股份制改革正在有序进行，这些企业都急需现有的会计师事务所、税务师事务所及注册会计师提供更加专业的服务。与此同时，我国各地区的政府部门也在不断转变自身的职能。政府部门的一部分审计需求也开始面向社会上的会计师事务所与税务师事务所，公共服务事业也开始面向民间组织开放，这些都是现阶段的会计事务要服务的重点对象。根据相关媒体披露的数据显示，我国现有的注册会计师在十万人以上，会计师事务所的数量即将突破一万家，而且每年都在呈现增长的状态，这就意味着我国对会计、审计与税收方面服务需求还具有较大的发展空间。而这些会计师事务所与税务事务所的快速发展，也可以改变现有的税收监管体系。其一方面可以帮助税务机关与海关部门改变自身的职责，另一方面可以对纳税人及纳税单位进行更好的审计，进而改变我国现有的征税与监管方式。

三、结语

税收审计与税务稽查两者之间既有不同，相互之间又有密切的关系。正是两者的相互配合，才能更好的将我国的税法进行有效落实，从而减少偷逃税款的现象产生。在这个过程中，需要有关部门对审计当面进行立法，明确各方的职责，以此发挥出审计工作应有的作用。

【作者简介】李玲（1988—），女，重庆人，本科，中级会计师，重庆康华会计师事务所（特殊普通合伙），研究方向为财务、税务审计。

