机械制造企业纳税评估案例分析

陈晓文　王　亮

（江苏省东海开放大学教务处　江苏东海　222300　连云港市地税局东海分局　江苏东海　222300）

【摘要】本文以某机械制造企业的风险评估工作实例作分析，突出数据管理模型及风险预警指标的差异比较作用，体现风险评估工作的目的性、警示性、服务性等特点。以微观税源数据分析彰显建设服务型政府职能的文明思想和有效构建开放教育财经类课程典型案例实践性教学的平台。

【关键词】税源专业化管理　纳税评估　管理模型　风险评估

一、引言

纳税评估是国际上通行的税收管理方式，是税源专业化管理的核心环节。行业数据管理模型的有效运用，可以将税收风险管理流程与税收征管体制业务流程高度融合。通过风险项目识别筛选、案头分析、税务约谈、疑点审理、实地核查、风险反馈等工作环节，将纳税人各种涉税资料和信息进行综合的审核、分析、评价，并做出相应处理决定的税收活动，实施更有针对性的以网络信息技术为依托的税源专业化管理。真正做到用风险评估管理方式替代传统的层级经验管理模式，实现“纳税服务、风险评估监控、税源专业化管理、税务稽查”四位一体的优质高效管理新模式。本文以某机械制造企业的风险评估工作实例做分析，突出数据管理模型及风险预警指标的差异比较作用，体现风险评估工作的目的性、管理性、警示性、服务性等特点。

二、案例分析

（一）确定对象

2013年7月，某市地税机关将加强机械行业规范化管理作为纳税评估和风险应对工作的行业重点，组织对辖区内的机械制造企业集中进行数据采集，通过调查摸底进一步分析行业特点，找出其共性，总结行业生产的规律，从而有针对性地确定行业评估指标。

（二）案头审理评估分析

风险评估小组针对某市税收管理区内的某滨海矿业机械有限公司开展了纳税评估。

1. 企业基本情况。某市滨海矿业机械有限公司成立于2005年6月，注册资金260万元，注册类型为私营有限责任公司。该企业主要从事农具、铸件、工矿机械制造生产、销售，2012年度企业所得税征收方式为查账征收。风险评估小组对该公司的下列财务数据进行分析，详见表1。

表1　　单位：元

项　目	预警值	单位数值
主营业务收入	–	4 076 544.10
主营业务成本	–	3 901 252.70
主营业务利润	–	175 291.40
主营业务利润率	5.5%	4.3%
期间费用	–	536 065.55
主营业务费用率	8%～13%	13.15%

2. 案头审理初步分析。从数据综合管理平台和税收征管信息系统内调阅该单位2012年度纳税申报情况和财务报表数据，比较分析下列主要财务指标，详见表2和表3。

表2　　单位：元

项　目	数　值
主营业务收入	407 654.41元
其他业务收入	27 232.89元
利润总额	8 799.18元
平均职工人数	32人

表3　　单位：元

城建税	教育费附加	印花税	房产税	土地使用税	企业所得税	入库税款
955.13	573.08	1 304.70	982.13	543.34	2 375.78	4 187.00

表4

疑点项目	预警值或预测数值	单位分析数值
废料收入	外购切割件：0.8%	0.62%
	自购板材：1.6%	
人均销售	约1.6万元	1.20万元

通过表2、表3的数据比较，分析该单位资产负债表、利润表、年度所得税汇算清缴资料及附列资料，并结合该企业目前生产经营现状，对相关数据进行调查分析，初步发现以下疑点：

疑点1:主营业务利润率。

主营业务利润率=[(评估期主营业务收入-评估期主营业务成本)÷评估期主营业务收入]×100%=评估期主营业务利润÷评估期主营业务收入×100%。

该纳税人所在行业的全省行业平均水平数值应为7%左右,预警值5.5%。该单位的主营业务利润率则为4.3%,大大低于5.5%的预警值。同时,纳税评估应对人员通过该企业上期主营业务收入和主营业务利润指标比对,发现主营业务收入和主营业务利润同步变动系数(主营业务收入变动率/主营业务利润变动率)为1.133 8,异常,存在风险。如果系数大于1说明分子分母变动方向相同,系数小于0则变动方向相反。由此推断该企业可能存在多结转产品销售成本问题。

疑点2:主营业务费用率。

主营业务费用率=评估期期间三项费用(管理费用、财务费用、销售费用)÷评估期主营业务收入×100%。

该纳税人所在全省行业的平均水平数值应为10%左右,预警值8%~13%。该企业主营业务费用率为13.15%,已超过预警值0.15个百分点。同时,纳税风险应对人员通过该企业上期主营业务收入和营业费用指标比对,发现主营业务收入和营业费用同步变动系数[(当期销售费用率÷上期销售费用率)÷上期销售费用]的绝对值为0.160 4,大于预警值,存在风险。由此判断该企业可能存在虚增费用的问题。

疑点3:废料收入。

所有机械企业都会有下脚材料出售的情况,一般而言:①废料收入应不低于电费支出的1.5倍。具体到某一企业,要考虑企业的实际情况,金属加工多的企业比金属加工少的企业要高。②自行购进板材切割的企业,其废料收入不低于自产产品(含自产配件)收入的1.6%,而外购切割件的企业,其废料收入不应低于自产产品(含自产配件)收入的0.8%。以上两个指标要取较高指标确定。经核查该企业上年度企业所得税汇缴资料,企业登记入账的废料、下脚料收入为2 508.83元,占主营业务收入的0.62%,低于最低警戒线。由此判断该企业可能存在废料收入未入账的问题。

疑点4:定额工人人均创造销售收入。

定额工人人均创造销售收入=销售收入÷定额工人人数。

一般的企业年指标每人每年不低于15 000元(要依据当地社会经济发展水平和物价因素来确定)。对生产较大规格产品的企业,年指标人均要高一些。该企业2012年度平均职工人数为32人,按人均创造销售收入15 000元计算,年销售收入应不低于480 000元,该企业年度销售收入仅为407 654.41元。由此判断该企业可能存在虚增工人人数或收入未入账的问题。

(三)税务约谈询问疑点

针对以上疑点,风险评估小组向该企业发出《税务约谈通知书》询问核实相关涉税疑点,分别约谈企业法人和财务人员,要求针对税收疑点信息予以解释说明。

该企业对疑点做了如下解释:

针对疑点1,企业认为成本结转全部按财务制度规定执行,不存在多结转生产成本的问题。2012年度钢材价格浮动较大,故生产成本较高。财务人员出示了部分原材料购进票据,情况属实,疑点可以解除。

针对疑点2,企业负责人解释费用率较高的原因为:①行业竞争激烈,业务萎缩,而职员工资、生产耗材等都有不同程度的增加,导致费用居高不下,为了保全市场份额,业务交际费用持续增加等因素所致。②本年度对生产用房屋车间进行了维修,费用近20万元。③2012年因企业要扩大生产规模需重新选址进行厂房建设,增加了部分前期费用。企业拟重新选址进行厂房建设是评估人员已经掌握的情况。

针对疑点3,财务人员对废料收入问题的解释为:由于他是企业代账会计,企业所有废料收入都由企业负责人经手,他只能有多少票做多少账。评估风险应对人员再次询问企业负责人,企业负责人解释:因为2012年生产所用板材都是从其他钢材切割企业购进的切割件,所以下脚废料很少。

针对疑点4,企业负责人对企业用工人数问题的解释为:因机械行业企业大规模增加,竞争激烈,导致技术工人严重缺少,机械师人才很容易流失,不少熟练工人都是刚到企业,时间不久就被其他企业高价挖走,企业只能招收学徒工,工人人数实质性短缺、技术人员不足。

总的来看,企业的解释看似合理,但有些方面很不具体仍然难以排除疑点,需要纳税人提供相关证据以便进一步核实情况。

(四)由案头审核、税收约谈阶段转入实地核查环节

带着尚未解除的疑点,评估风险应对人员要求企业提供相关账簿等涉税资料对疑点进行举证,具体核实情况如下:

1. 经分析企业销售记录,2012年企业生产销售产品多为改进型、加宽加厚等特殊规格的非标机床产品,所需钢材必须自行购进进行切割,而非企业人员所说购进的是切割件。再审阅企业材料明细账,2012年企业购进各类板材总计45吨,且出售方多为正规销售公司并提供了增值税专用发票,2012年实际废料收入为5 600元,所以企业财务人员关于废料收入低于预警值的问题隐瞒了真实情况,虚假解释不攻自破。

2. 通过核对"应付工资"账户等与企业车间人员出勤

个人所得税税率选择与公平收入分配

李艳艳（副教授）

（山东女子学院会计学院　济南　250300　中国人民大学财政金融学院　北京　100091）

【摘要】本文针对单一所得税制和超额累进所得税制从平均税率、税前税后基尼系数和MT指数等方面进行了比较分析，同时比较了不同免征额和最高边际税率的单一所得税制MT指数。研究结论表明：单一所得税制由于免征额的存在不但能够发挥调节收入分配的作用，通过良好的制度设计甚至可能发挥优于超额累进所得税税制的公平分配的作用。

【关键词】个人所得税　公平收入分配　超额累进所得税　单一所得税

一、引言

随着我国收入分配差距的不断扩大，社会各界对于采取措施缩小贫富差距的呼声越来越高。顺应民意，我国对个人所得税税制进行了一系列调整，从2008年开始工资薪金所得免征额不断提高，由原来的800元依次提高到1 600元、2 000元、3 500元；2010年个人所得税将工资薪金所得的税率进行了调整，减少了累进级次。个人所得税的这些调整，是否达到了人们的预期，是否起到了公平收入分配的作用呢？

安福仁（2011）以南京市2005～2010年工资薪金为样本，测算了工资薪金所得税免征额变动前后基尼系数的变动，提出免征额变动对调节收入分配确实存在积极的影响。但是，岳树民等（2011）在2007年抽样调查数据的基础上对不同免征额情况下的我国个人所得税累进性进行

表、工资计算单及工资表等资料，并和企业个人所得税全员全额申报数据进行比对，可以清晰地看出企业2012年度在“杂工费”支出、“差旅费”支出、“办公费”支出等方面存在虚列部分工资费用的问题。

3. 通过核实企业费用明细账发现，企业2012年将部分应记入“在建工程”的费用挤进了管理费用和财务费用，导致虚增部分期间费用。

对以上核查出的几点问题，企业均未表示反对意见，在评估风险应对人员的细致解释和明确税收相关政策规定的情况下，企业负责人和财务人员均表示进行认真自查并按规定补缴相关税款。

（五）纳税评定处理环节

风险评估人员制作了纳税评估报告，发出《税务事项通知书》，确定该企业风险应对情况为差异符合性结论（补缴税款和加收滞纳金），送达纳税评估建议书给企业要求企业在规定的时间内进行自查自纠并补缴税款。

在风险评估小组的后续管理监督下，企业进行了如下自查纠正：对2012年度中取得的废料收入补记入账，对虚列的工资费用等项目做纳税调整，调增企业所得税应纳税所得额，补申报企业所得税2 035.05元，并按规定缴纳滞纳金。

三、管理建议

通过以上实例分析，笔者建议税务部门要以深化数据和管理模型的应用为契机，运用风险管理的理论和方法，以先进的管理和技术手段，预测、识别和评估税收风险，针对不同行业的税收风险制定不同的管理策略，构建科学高效的税收风险管理体系。通过实际案例的形式展现行业及单户的风险分析、推送、应对和实际成效。确定“数据采集—风险识别—排序推送—风险应对—结果反馈”的工作流程，制定税收风险监督及评价工作方案，积极推进税收风险专业化管理。

主要参考文献

1. 黄双蓉，王世伟.财经法规与会计职业道德.北京：经济科学出版社，2011

2. 郑坚.纳税评估理论与实践.北京：中国税务出版社，2005

3. 梁俊姣.纳税评估方法与案例.北京：中国财政经济出版社，2005

4. 陈茂锋.纳税评估理论、实务与案例评析.北京：中国税务出版社，2009

5. 周开君.纳税评估方法与技术.合肥：安徽人民出版社，2009