(一)案例正文

A宾馆有限公司实施信息化稽查案例分析

**摘要:**目前我国有大量的中小企业，这些中小企业偷漏税现象比较普遍，而税务机关由于人手短缺等因素不可能做到逐一监督检查，所以往往是有群众举报或者其他原因等才进行稽查。本案例全面分析了税务稽查人员如何通过信息化手段对A宾馆的偷税漏税进行稽查并对之进行补税。本案例主要引导同学知晓特定行业的企业的收入和成本费用情况，使同学知晓如何利用高科技的信息化手段发现企业的偷税漏税的事实，同时教会同学们在实践工作中遇到抵制阻挠情况应该如何处理。税务专业的同学们有部分毕业后会去税务局，在税务局经常就会面临及处理这类稽查任务，该案例有助于同学们能够在税务稽查实践中做到心中有数、得心应手。

**关键字:**信息化；稽查；企业所得税；营业税；追缴

**1．引言**

2015年5月，刚刚大学毕业不久在某地区税务局上班的小吴接到一个匿名举报电话，举报者反映该税务局管辖范围内的一家宾馆（以下简称A宾馆）有很大的偷税漏税嫌疑。举报者还详细指出A宾馆的一个最大嫌疑点，就是宾馆每年的房租成本为170万元，但其申报的营业额却小于其房租成本。

小吴意识到这个电话的重要性，马上向其师傅老陈反映，老陈告诉他，税务局对于群众的举报首先需要考察其真实性，在真实的前提下再向上级申请是否需要稽查。老陈把考察真实性的任务交给了小吴，小吴马上查阅了该宾馆过去三年申报纳税的情况，发现其连续三年申报的营业额确实如举报者所说的低于170万元，随后小吴去现场考察了该宾馆所处的位置和其经营场所的大小，并问询了房产中介公司，中介告诉他，A宾馆的经营场所按照市场价估计租金一年180万左右。

根据上述调查情况，小吴认为举报电话的内容是真实的。于是由老陈向上级汇报了这一情况，准予稽查的文件很快就批准下来了，稽查工作由老陈负责，小吴配合。

小吴第一次参加稽查任务不免有些紧张和激动，老陈告诉他，在稽查过程可能要用到在学校里学到的一些基本会计税务等知识，在稽查中具体用什么方法和手段是正是本案例需要讨论的重要内容之一。

**2．案例背景**

A宾馆为有限责任公司，营业范围属于旅店业，自其开业以来从未接受过税务检查。该公司于2011年1月开始营业，主要经营范围：住宿、酒店管理、会务管理。宾馆面积约3800平方米，内设82间客房、1间早餐厅、1间中餐厅、3间会议室。旅店业属于营业税纳税范围，税率为5%，城建税和附加税为营业税额的10%，其企业所得税属于查账征收类型。

A宾馆属于旅店业，旅店业的收入主要是住宿费和会务费，还兼有部分餐饮收入，成本费用为房租、水电费、床上用品、人员工资等，A宾馆的最大成本为房租。旅店业的定价一般按照宾馆的地理位置、星级以及装修档次来定。A宾馆按三星档次装修，小吴通过艺龙、携程、去哪儿等网站搜索，了解到该宾馆住宿大致的对外定价有：258元、288元、348元、428和688等不同价格的房型。会议室的定价有：小会议室200元/小时、中会议室300元/小时、大会议室418元/小时。

小吴想起在校期间老师说过企业偷漏税最常见的手段为少申报收入，虚列成本费用，于是问师傅是否应该从查核收入和成本的真实性入手，得到师傅肯定后，小吴决定先从考察收入真实性出发。

**3．稽查过程**

**3.1数据采集**

**1、A宾馆报税数据收集**

小吴首先通过税务局内部网查阅了A宾馆开业以来的纳税申报情况，数据如表1：

表1 A宾馆开业以来收入和纳税情况表 （单位：万元 ）

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 2011年 | 2012年 | 2013年 | 2014年 |
| 营业额 | 78.80 | 158.80 | 168.78 | 136.28 |
| 利润 | -25.81 | 12.95 | 35.02 | -12.9 |
| 缴纳营业税 | 3.94 | 7.94 | 8.44 | 6.81 |
| 缴纳企业所得税 | 0 | 0 | 1.05 | 0 |
| 缴纳城建税及附加 | 0.394 | 0.794 | 0.84 | 0.68 |

根据上表数据，小吴发现三个疑点：首先，A宾馆过去三年只有2013年交了1.05万的所得税，其他年份都是0，根据举报者及小吴考察的基本情况，判断A宾馆的一年租金大概需要170万左右，而其过去三年的每年营业额都低于租金成本，这是一个很不合理的现象；其次，按照表1的数据，A宾馆开业以来一直处于亏损边缘，但是其却一直顽强地继续经营着，这也不符合常理；再次，小吴通过各个网站发现A宾馆参与评论的住客数量较多，并且对宾馆的点评基本上都比较满意，可见宾馆经营状况良好，亏损的可能性也不大。因此小吴估计A宾馆可能存在重大的隐瞒收入行为，通过隐瞒收入达到同时偷逃营业税、所得税和城建税及附加的目的。

在本案中，如果想查实小吴的判断是否正确，那么必须掌握有力的证据，而现代社会的经济业务和交易凭证都需要通过电脑处理，因此，通过查阅电脑中的财务数据是最为有效和快捷的办法。因此，老陈和小吴果断进行了如下处理：

**2、迅速控制服务器和电脑**

为了防止A宾馆通过修改数据应付稽查，小吴和老陈在稽查的第一天就迅速控制了服务器和电脑，他们发现A宾馆前台人员使用的电脑主要有两台，在一台电脑上发现了该公司正在使用的宾馆开房系统，而另一台电脑却是与公安联网登记入住客人的身份信息。

A宾馆会计上采用手工记账方式，在上述两台电脑上都没有发现任何财务软件和账簿资料。说明财务记录不正规，很有可能其采用两套账册，一套应付税务机关检查，一套自己内部做帐用。要想获得其隐瞒收入的证据，查核其真实的客人入住信息是至关重要的。为此，小吴和老陈对两台电脑上的开房数据进行了仔细地采集和比较。

**3、采集重要的数据**

小吴与其师傅通过A宾馆的两台电脑获得了两份不同的备份文件，但是现场试图打开文件后发现这两个数据库都设有密码，小吴向公司负责人索取密码却遭到拒绝。老陈向负责人表示这个密码其实很容易破解，同时也告知他不配合检查的严重后果。负责人迫于无奈把密码告知了小吴及其师傅。

**4、双系统数据抽样调查检验数据的有效性**

打开两个备份文件后小吴他们发现在开房系统里的入住信息有近3万条，而在公安系统的入住信息有5万多条，鉴于逐一核查的工作量太大，小吴用大学里统计学课上老师教的随机起点等距抽样抽取了样本，每一年抽取一天的数据，共抽取了四对八个样本进行仔细对比，结果发现两个系统里的数据都能核对一致。

以抽中的2014年10月28日那天的记录为例，公安系统中共有58人次的入住记录，开房系统中有28条记录。2014年10月28日入住信息表中一共有28个订单，共开设了25个标准房一间两人，共50个人，另外开设各种标准的单人间8间，8人次，合计当天入住58人次，这个数据和公安系统的记录是吻合的。另外3组6个样本的比对结果一样，两个系统中的数据完全是一致的。因此，小吴他们认为，A宾馆在其开房系统中的数据是真实可靠的。于是小吴与师傅把开房系统中的3万多条信息按照年份进行统计与其报给税务机关的收入信息进行比较后整理得到表2的信息：

表2 A宾馆2011年-2014年申报收入和实际客房收入的差别

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 年份 | 实际营业额（万元） | 申报收入（万元） | 差异（万元） |
| 2011年 | 228.58 | 78.80 | 149.78 |
| 2012年 | 298.88 | 158.80 | 140.08 |
| 2013年 | 385.52 | 168.78 | 216.74 |
| 2014年 | 356.72 | 136.28 | 220.44 |
| 总计 | 1269.70 | 542.66 | 727.04 |

从表2中可以看出，该公司从开业以来至2014年底隐瞒的客房收入高达627.04万元。

**5、餐饮和会议室隐瞒收入的查证**

对于A宾馆的另外两部分收入餐饮和会议室租金收入，由于其账册不正规，因此很难获取其真实的收入，小吴他们要求会议室负责人和中餐厅负责人（早餐厅一般给客人提供免费早餐不需要稽查）提供部门账本记录，但是均遭到拒绝，理由是需要宾馆总负责人批示，小吴他们耐心给两位负责人做工作，并且告知拒绝稽查人员检查是属于违法，严重的要追究刑事责任，最后顺利拿到了两本部门账本，经过半天的计算统计，发现四年期间，两个部门的收入合计数大约为375万元。

**3.2会计凭证和账簿的检查**

通过对A宾馆会计资料的查实核对，小吴他们发现该宾馆的成本费用主要是房租160多万元，与其申报的收入相差无几，而宾馆经营过程中必然发生的人工成本、水电煤、床上用品耗用、餐厅的材料成本等费用都没有列支，估计由于其隐瞒的收入多，申报的收入远比总成本费用还低，所以其采取干脆不列支成本费用的做法，做到利润每年不亏不赚边缘就可以。可见A宾馆的手工账本的可信程度非常低。

**3.3电子证据的固定**

根据上述资料，A宾馆2011年至2014年期间共隐瞒收入1102.04万元，如此巨大的隐瞒收入必然面临着巨额补税和罚款，也意味着需要强有力的证据固定才能实施罚补。A宾馆负责人贾某得知小吴他们掌握了真实营业额，就有点狗急跳墙的味道，态度很差拒不配合，在被要求对信息系统输出资料签字盖章时故意离开，拒不签字。在知道可能面临高额的补税和罚款时，贾某变得近乎耍无赖的地步，威胁小吴他们，一会说自己没饭吃了要到小吴家里讨饭，一会说自己要自杀，一会又要求提交过去4个年度的水电煤、人员工资、床上用品、原材料等各种成本费用的发票，企图冲减收入。面对贾某的无赖行为，初涉社会的小吴真的有点招架不住，还好师傅老陈对于这种情况见怪不怪，处理起来完全得心应手，真正让小吴在实践中学习到了宝贵社会经验。

面对贾某的无理取闹和反复折腾，老陈非常坦然，一次又一次地耐心劝说，并且态度和蔼可亲地对其讲政策，摆事实。最后老陈以让贾某可以提供相关成本费用凭证为由，亲自上门对贾某制作了询问笔录，贾某在笔录中罗列了各种成本和费用欲冲减其隐瞒的收入，最终也承认了开房系统数据、中餐厅和会议室部门账本的真实性，并将入住系统的信息，输出打印，以及两个部门账本都逐页签字盖章。于是，经过几番努力，小吴他们终于获得了罚补税款需要用到的必要证据。

**4．稽查结论及税务处理**

**4.1稽查结论**

**1、严重隐瞒收入**

通过小吴和师傅将近一周时间的认真努力检查，发现A宾馆存在严重隐瞒收入的事实，其只将客户需要发票部分的收入入账并向税务机关申报纳税，不需要开票部分的收入不入账也不申报纳税。根据其电脑开房系统中的入住信息反映，A宾馆2011年-2014年应该确认的客房收入为1269.7万元、餐饮收入和会议室租金收入375万元，合计收入共计1644.7万元，但A宾馆同期向税务机关申报营业收入却只有542.66万元，其四年期间累计隐瞒收入高达1102.04万元。

**2、财务核算及其不规范**

按照A宾馆的收入规模，企业财务核算应该使用正规的电算化软件，但实际上其采用传统的手工记账，而且记账及其不规范，由于其大量隐瞒收入后导致其每年申报的收入低于房租成本，因此不需要全部列支成本费用利润已经是负数，不需要缴纳企业所得税，因此，A宾馆在四年经营期间一直存在大部分正常发生的成本费用未入账的情况，这直接导致其会计账面不能真实反映其收入和利润。

**4.2税务处理**

1、根据《中华人民共和国税收征收管理法》第六十三条第一款，追缴A宾馆有限公司2011年至2014年少缴的营业税共计55.10万元，城建税和教育费附加5.51万元。

2、鉴于A宾馆财务核算及其不规范，并不能在账面正确核算收入和成本费用，故不再按照原来的查账征收方式征缴企业所得税，根据国税发[2008]30号文件《企业所得税核定征收办法》通知第三条第四款的规定，拟对A宾馆企业所得税从2015年起按照核定征收方式进行征收。并追缴其2011年至2014年少缴的企业所得税共计60.25万元（按照稽查过程中获得的收入总额扣除四年期间有原始凭证的相关成本费用后的利润总额计税）。

最终A宾馆需要补交所有税费120.86万元、滞纳金15.25万元、罚款25.23万元。共计161.34万元。

(二)案例使用说明

A宾馆有限公司实施信息化稽查案例分析

**1．**教学用途及目的

本案例的主要教学目的在于通过具体稽查实例的分析,让学生能够熟悉税务稽查员需要具备的一些基本技能和素质,了解如何利用会计、财务以及税务知识对一些未经查实的现象做出初步判断,了解如何利用信息化手段进行稽查。

本案例以一个刚毕业进入税务局工作的大学生亲自稽查企业的整个过程叙述，从一个相对简单的事件切入，却能涵盖理论和实务中的诸多知识点和常识，如会计记账的基本原理，企业所得税应纳税额的确定，营业税的确定，核定征收查账征收，电子证据的固定，会计凭证的稽核，滞纳金和补缴税款的计算等。

**2．**启发思考题

（1）作为税务人员，在收到检举后应该如何应对？

（2）如何定性判断一家企业纳税是否足额？

（3）如何根据企业所属行业的不同性质进行针对性取证？

（4）如何利用高科技手段对一家企业的收入成本等隐匿信息进行揭露？

（5）如何判断企业的会计处理是否合法、合理以及合规？

（6）在稽核过程中，遇到被查企业不配合甚至无理取闹的，作为税务人员，应该如何应对？

**3．**分析思路

（1）作为税务人员，在收到检举后应该对检举内容进行分析，判断检举的性质，是打击报复的检举还是老百姓的一般检举等。性质初步定下来后再仔细分析检举的具体内容与企业实际情况是否符合。然后再决定要不要进行稽查，是通知稽查还是突击性稽查，对于一些容易在短时间之内修改证据进行伪造的必须突击检查。

（2）定性判断一家企业是否有偷税漏税嫌疑，需要结合行业性质，结合企业在行业中的地位，同时结合具体企业的规模大小等。在这个案例中结合旅店业的特点，结合旅店的星级和位置，顾客的评价等，初步判定其大概的营业额与成本，再用估计的利润来计算应纳税所得额，与其实际缴纳的所得税进行比较，如果相差很大，可以初步定性判断有嫌疑，作为进行稽查的对象。

（3）不同行业凭证性质不一样。因此取证需要根据行业特征，比如在本案例中，旅店业的主要收入为顾客的住宿费用等，而住宿必须通过身份证验证，因此可以通过公安机关信息端验证其旅客入住情况与其上报给税务机关的收入信息是否符合。

（4）目前是信息化时代社会，不管是人还是企业，做事情不留证据几乎不可能，因此，税务人员在稽查过程中不要盲目，需要利用高科技手段协助其取证等。必要时可以要求被查人调用录像，网银转账记录等，也可以要求银行、工商局、公安局等配合协助。对于隐瞒收入的核实，可以通过银行的协助查看企业基本账户的进账情况，对于高估的成本可以通过查看凭证的真实性以及调查成本的合理性等进行核实。

（5）一般税务专业的同学都主修过会计学的相关知识，因此可以利用这些理论知识初步判定被稽查对象的会计记录是否合理。比如本案例中，宾馆行业中最常见和基本的一些费用支出在该公司的账簿中没有发现，这显然是不合理的现象，因此可以判断该公司的会计账簿等资料是不可信的。

（6）在稽查过程中，遇到被查企业相关人员不配合或者无理取闹的，作为执法人员，必须要理智处理，要晓之以理，动之于情，不能强制蛮横，更不能威胁体罚等。另外一方面，税务执法人员必须要有足够的耐心和执着的职业精神，不能遇到被查人员无理取闹，自己首先就很烦躁或气馁，或者怕麻烦就放弃追查了。要在实践中学会如何与各种纳税人员相处解决问题。

**4．**理论依据及分析

（1）中华人民共和国企业所得税法[[1]](#footnote-2)

（2）中华人民共和国营业税暂行条例及实施细则[[2]](#footnote-3)

（3）中华人民共和国税收征收管理法[[3]](#footnote-4)

**5．**关键要点

（1）A宾馆的营业税纳税额是否足额？

由于宾馆服务业的营业税纳税额为其营业额乘以5%的税率，因此，如果A宾馆想少缴纳营业税，唯一的做法就是隐瞒收入。考虑到宾馆业的特点是许多旅客不需要索取发票（尤其是A宾馆这种三星等级的普通宾馆，自费住店旅客的居多），因此宾馆完全可以不申报那些不开票的住宿费收入。因此，税务稽查员可以通过这一点入手，重点核查有没有隐瞒的住宿费收入。考虑到目前公安系统要求住宿必须要验证客人的身份证，因此稽查人员可以调用公安系统的A宾馆入住信息和其实际申报收入的入住信息比对。本案例就是通过比对发现其隐瞒了大量的住宿费收入。

（2）A宾馆的企业所得税纳税额是否足额？

企业所得税的纳税额是根据应税所得额乘以税率，而应税所得额是根据利润进行调整的，利润是收入减去各项成本费用，所以如果企业想偷逃企业所得税，一方面隐瞒收入，一方面虚构成本费用，因此稽查人员可以从收入成本方面展开检查。本案例中，成本费用稽查可以索取相应的有效凭证来验证。

（3）遇到纳税人有两套帐务系统的该如何？

在现实中，有好多企业为了逃避税收，往往有两套帐务体系，一套是企业内部查帐和做帐用的，一套是为了应付税务机关的假账。遇到这种情况，稽查人员一定要想办法调用企业内部的账簿察看，如果有困难或遇到阻力一定要想办法温和的解决而不能采取强硬态度。

**6．**课堂计划

整个案例的课堂时间大概45分钟，一节课左右

（1）**课前计划：**事先把案例素材发给同学们，提出思考题，让学生事先进行思考

（2）**课中计划：**

*课堂前言：*明确主题，约5分钟

*分组讨论和模拟：*可以把同学分为两个实践组，一组代表税务稽查人员，一组代表被查企业相关负责人和财务人员，然后让同学们把整个案例稽查的过程用表演的形式表现出来，在整个表演中总结出有无可以改善的环节和处理细节。约45分钟

*教师总结：*10分钟

（3）**课后计划：**学生进一步深入思考，写出案例总结报告，字数1000-1500字左右

1. http://www.gov.cn/flfg/2007-03/19/content\_554243.htm [↑](#footnote-ref-2)
2. http://www.gov.cn/flfg/2008-12/18/content\_1181764.htm [↑](#footnote-ref-3)
3. http://www.gov.cn/banshi/2005-08/31/content\_146791.htm [↑](#footnote-ref-4)