

基于 Excel 的营业税纳税风险预警

李庆云

(贵州财经学院 贵阳 550004)

【摘要】 本文将申报前会计报表引入新创建的营业税风险预警模型中,利用 Excel 的函数功能,方便、快捷地揭示会计报表存在的营业税纳税风险,并发出预警信号,以提高会计报表申报数据的准确性,实现营业税申报涉税零风险。

【关键词】 Excel 纳税风险 纳税申报 营业税

近年来,随着“一户式”综合数据管理信息系统与纳税评估系统的进一步完善,税务机关对企业会计报表的监控和考核越来越严密。针对这一现状,为了提高企业营业税纳税申报质量,减少被税务机关约谈或被税务稽查次数,在会计报表申报之前,企业可将会计报表引入到新创建的营业税风险预警模型中,利用 Excel 的函数功能,应用比较分析法、比例分析法、因素分析法,方便、快捷地揭示会计报表存在的营业税纳税风险,并发出预警信息,以提高会计报表申报数据的准确性,实现营业税申报涉税零风险。

一、营业税日常纳税风险预警

1. 建立营业税日常风险预警方程式。

(1) 设立 14 项营业税日常纳税评估指标。营业税是价内税,应纳营业税在利润表中有明确的反映。如果企业是单一从事仅需交纳营业税一种流转税的行业,没有免税及不征税的收入,则应纳营业税=营业收入×营业税税率,或应纳营业税=[营业税金及附加÷(营业税税率+城市维护建设税税率+教育附加费率)]×营业税税率;如果企业属于差额征税,则应纳营业税=(营业收入-扣除额)×营业税税率;如果企业兼营不同流转税税种业务,只要能把营业收入中应交营业税的营业收入与应交增值的营业收入区别开,则应纳营业税=应交营业税的营业收入×营业税税率。企业设置活动按钮的形式时,不同行业应选择不同行业的预警值进行预警。营业税日常纳税评估指标还包括营业税税收负担率、营业税税收负担变动率、应纳营业税变动率、主营业务收入变动率、主营业务成本变动率、主营业务利润变动率、其他业务利润变动率、净资产收益率、总资产周转率、存货周转率、应收(付)账款变动率、资产负债率、单位产成品原材料耗用率(计算公式略)。

上述指标变动率如果超出预警值范围,将被税务机关认为核算异常,有少计、不计、未计收入或隐瞒收入、账外销售逃避缴纳营业税的可能性。

(2) 计算营业税纳税风险预警单项指标偏离预警值程度。根据上文已设定的营业税纳税风险预警单项指标,应用税务机关根据不同地区不同行业制定的营业税纳税评估指标预警值,计算出单项指标偏离预警值程度,单项指标偏离预警值程

度=(纳税人某指标数值-该指标预警值)÷该指标预警值(绝对值),当单项指标偏离预警值程度为±5%~10%(含)时,该项指标纳税风险程度为 20%,涉税安全;当单项指标偏离预警值程度为±10%~20%(含)时,该项指标纳税风险程度为 30%,涉税安全;当单项指标偏离预警值程度为±20%~30%(含)时,该项指标纳税风险程度为 40%,涉税较安全;当单项指标偏离预警值程度为±30%~40%(含)时,该项指标纳税风险程度为 50%,涉税较安全,当单项指标偏离预警值程度为±40%~50%(含)、偏离预警值程度为±50%~60%(含)及偏离预警值程度为±60%~70%(含)及以上时,这些指标的纳税风险程度为 100%,财务指标涉税异常有纳税风险。单项指标偏离预警值程度的高低取决于单项指标预警值,因此财务人员在营业税纳税申报时要适时关注营业税纳税评估预警值的变化情况。

2. 建立营业税纳税申报日常风险预警模型。

(1) 以利润表为主线,建立营业税纳税风险预警工作簿。首先,创建“营业税纳税申报风险预警风险”工作簿,将准备申报到税务机关的资产负债表引入到工作簿 Sheet1 中,并命名为“资产负债表”,对资产负债表进行扩展,在相应的单元格内添加“增加金额”和“变动率”(详见表 1);将准备申报到税务机关的利润表引入到工作簿 Sheet2 中,并命名为“营业税日常纳税风险预警模型”,在相应的单元格内添加“增加(减少)金额”、“变动率”、“比值”、“预警值”、“预警值偏离程度”、“单项指标纳税风险程度”、“单项指标纳税风险预警”、“营业税”、及预警营业税纳税风险的 14 项指标(详见表 2,因篇幅有限,仅列示部分内容)。

然后,在“资产负债表”中的相应单元格中输入公式:E6=D6-C6,F6=IF(C6=0,0,E6/C6),K6=J6-I6,L6=IF(I6=0,0,K6/I6),用自动填充功能,选中 E6 和 F6 两个单元格,按住 F6 单元格右下方的“+”填充柄往下拖曳至 F25,系统根据这两个单元格默认的公式,在拖曳到的单元格内一次填充有规律的数据;用自动填充功能,选中 K6 和 L6 两个单元格,按住 L6 单元格右下方的“+”填充柄往下拖曳至 L33,系统根据这两个单元格默认的公式,在拖曳到的单元格内一次填充有规律的数据。

表 1

资产负债表												
××航空股份有限公司												
2009年12月31日												
单位:人民币千元												
	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L
4		2007	2008	2009	增加(减少)金额	变动率		2007	2008	2009	增加(减少)金额	变动率
5	流动资产						流动负债					
6	货币资金	4 613 814	2 940 585	9 296 236	6 355 651	216.14%	短期借款	4 783 545	5 928 815	11 356 882	5 428 067	91.55%
7	应收账款	405 481	464 660	507 064	42 404	9.13%	交易性金融负债			7 016	7 016	0.00%
8	预付款项	340 593	236 590	637 708	401 118	169.54%	应付票据	804 780	1 331 335	1 114 276	(217 059)	-16.30%
9	应收利息	48 225	2 755	748	(2 007)	-72.85%	应付账款	3 920 405	5 235 559	5 567 443	331 884	6.34%
10	应收股利	2 271	2 271	0	(2 271)	-100.00%	预收款项	22 132	22 060	22 060	0	0.00%
11	其他应收款	914 864	525 493	30 870	(494 623)	-94.13%	应付职工薪酬	71 627	71 918	131 808	59 890	83.28%
12	存货	252 017	251 787	254 088	2 301	0.91%	应交税费	124 265	193 534	202 437	8 903	4.60%
13	流动资产合计	6 577 265	4 424 141	10 726 714	6 302 573	142.46%	应付利息	56 281	71 136	90 186	19 050	26.78%
14	非流动资产	0			0	0.00%	应付股利	19 426	19 078	19 078	0	0.00%
15	可供出售金融资产		0	647 048	647 048	0.00%	其他应付款	789 793	1 581 099	475 077	(1 106 022)	-69.95%
16	长期股权投资	2 721 901	2 741 075	4 418 422	1 677 347	61.19%	一年内到期的非流动负债	1 427 106	1 985 500	3 145 628	1 160 128	58.43%
17	投资性房地产	0	176 775	2 077 757	1 900 982	1075.37%	流动负债合计	12 019 360	16 440 034	22 131 891	5 691 857	34.62%
18	固定资产	14 769 764	17 911 519	22 957 822	5 046 303	28.17%	非流动负债				0	0.00%
19	在建工程	5 729 218	9 068 384	5 422 545	(3 645 839)	-40.20%	长期借款	10 793 591	14 220 013	16 820 955	2 600 942	18.29%
20	无形资产	150 070	125 129	102 570	(22 559)	-18.03%	递延收益	68 431	96 241	121 485	25 244	26.23%
21	商誉	0	0	0	0	0.00%	长期应付款	1 431 098	1 529 595	1 297 878	(231 717)	-15.15%
22	长期待摊费用	167 840	137 147	192 818	55 671	40.59%	递延所得税负债		2 499	97 976	95 477	3820.61%
资产负债表												

最后,在“营业税日常纳税风险预警模型”的相应单元格中输入公式:F24=F8/(3%+3%×10%)×3%,F25=(F24/F6)×100%,F26=F23/((‘资产负债表’!H34+‘资产负债表’!I34)/2),F27=(F23+F11)/((‘资产负债表’!D27+‘资产负债表’!E27)/2),F28=F7/((‘资产负债表’!D13+‘资产负债表’!E13)/2),F29=(‘资产负债表’!I26/‘资产负债表’!E27)×100%,F30=‘资产负债表’!E11,F31=‘资产负债表’!I10,用自动填充功能,选中 F24~F31 的单元格,按住 F31 单元格右下方的“+”填充柄拖曳至 G31,系统根据这八个单元格默认的公式,在拖曳到的单元格内一次填充有规律的数据。E6=D6-C6,F6=IF(C6=0,0,E6/C6),G6=IF(D6=0,0,D6/C6),用自动填充功能,选中 E6~G6 的单元格,按住 G6 单元格右下方的“+”填充柄往下拖曳至 G27,系统根据这三个单元格默认的公式,在拖曳到的单元格内一次填充有规律的数据。

在 H6~H30 单位格手工输入 14 项指标预警值(假设数据),I6=(G6-H6)/H6,J6=IF(AND(I6>=-5%,I6<=10%),20%,IF(AND(I6>=-10%,I6<=20%),40%,IF(AND(I6>=-20%,I6<=40%),60%,IF(AND(I6>=-30%,I6<=40%),80%,IF(AND(I6>=-40%,I6>50%),100%))))),K6=IF(J6<=10%,"该财务指标涉税安全",IF(J6<=20%,"该财务指标涉税安全",IF(J6<=30%,"该财务指标涉税安全",IF(J6<=40%,"该财务指标涉税较安全",IF(J6<=50%,"该财务指标涉税异常

有纳税风险",IF(J6<=60%,"该财务指标涉税异常有纳税风险",IF(J6>70%,"该财务指标涉税异常有纳税风险"))))))),凡是在“营业税日常纳税风险预警模型”中出现 FALSE,则表示指标值严重脱离预警范围,其结果也是“该财务指标涉税异常有纳税风险”。

二、营业税纳税风险的重点预警

1. 建立营业税纳税风险重点预警方程式。

(1)建立营业税纳税风险重点预警指标。运用 Excel 中的“排序和筛选”-“筛选”功能,确认企业营业税日常纳税申报正常零风险,如果达到 A 级纳税户标准,将享受税务机关开通的绿色通道,并在两年内免除税务检查;当“排序和筛选”-“筛选”显示“企业申报到税务机关的会计报表有 60%的预警指标不同程度存在核算异常有纳税风险”时,应立即启动营业税纳税风险重点预警分析。从“资产负债表”及“营业税日常纳税风险预警模型”中提取营业税纳税风险重点预警 8 项指标,这 8 项配比指标采用百分制,以配比分析预警值为参照对象,根据每项配比指标涉税风险程度进行分值分配,把每项指标纳税风险程度与配比分析预警值进行对照,偏差程度越大得分就越高。然后将各指标分值汇总,即为该企业“营业税纳税风险综合预警”分值,当分数值达到一定程度时,企业将被税务机关计算机选案作为一般或重点评估、约谈及检查对象。

表 2

	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K
营业税日常纳税风险预警模型										
编制单位:××航空股份有限公司										
2009年度										
单位:人民币千元										
5	项 目	2008	2009	增加(减少)金额	变动率	比值	预警值	预警值偏离程度	单项指标纳税风险程度	单项指标纳税风险预警
6	营业收入	8 773 070	10 283 734	1 510 664.00	17.22%	1.17	1.2	-2.32%	20.00%	该财务指标涉税安全
7	减:营业成本	8 264 121	8 830 283	566 162.00	6.85%	1.07	1.20	-10.96%	60.00%	该财务指标涉税异常有纳税风险
8	营业税金及附加	233 214	315 314	82 100.00	35.20%	1.35	1.20	12.67%	40.00%	该财务指标涉税较安全
9	销售费用	380 306	472 339	92 033.00	24.20%	1.24	1.20	3.50%	20.00%	该财务指标涉税安全
10	管理费用	236 809	253 229	16 420.00	6.93%	1.07	1.20	-10.89%	60.00%	该财务指标涉税异常有纳税风险
11	财务费用——净额	298 474	921 613	623 139.00	208.77%	3.09	3.00	2.92%	20.00%	该财务指标涉税安全
12	资产减值损失	367 663	15 492	(352 171.00)	-95.79%	0.04	40.00	1.00%	20.00%	该财务指标涉税安全
13	加:公允价值变动损益	8 074	293 565	285 491.00	3535.93%	36.36	20.00	81.80%	100.00%	该财务指标涉税异常有纳税风险
14	投资收益	8 131	2 575	(5 556.00)	-68.33%	0.32	10.00	-96.83%	100.00%	该财务指标涉税异常有纳税风险
15	其中:对联营企业的投资收益	3 309	358	(2 951.00)	-89.18%	0.11	0.20	-45.91%	100.00%	该财务指标涉税异常有纳税风险
16	营业利润/(亏损)	-991 312	-197 412	793 900.00	-80.09%	0.10	0.15	-33.33%	80.00%	该财务指标涉税异常有纳税风险
17	“加:其他业务利润”	0	0	0.00	0.00%	-	0.00	0.00%	0.00%	该财务指标涉税安全
18	加:营业外收入	115 324	440 611	325 287.00	282.06%	3.82	1.20	218.39%	100.00%	该财务指标涉税异常有纳税风险
19	减:营业外支出	8 273	30 038	21 765.00	263.08%	3.63	1.20	202.57%	100.00%	该财务指标涉税异常有纳税风险
20	其中:非流动资产处置损失	7 794	3 238	(4 556.00)	-58.46%	0.42	0.40	3.86%	20.00%	该财务指标涉税安全
21	利润/(亏损)总额	-884 261	213 161	1 097 422.00	-124.11%	-0.24	-0.10	141.06%	100.00%	该财务指标涉税异常有纳税风险
22	减:所得税费用		65 908	65 908.00	0.00%	-	0.00	0	20.00%	该财务指标涉税安全
23	净利润/(亏损)	-884 261	147 253	1 031 514.00	-116.65%	-0.17	1.00	-116.65%	FALSE	该财务指标涉税异常有纳税风险
24	营业税	212 013	286 649	74 636.36	35.20%	1.35	1.20	12.67%	40.00%	该财务指标涉税较安全

营业税日常纳税风险预警模型

营业税纳税风险预警重点指标包括:①营业收入变动率与应纳营业税变动率=营业收入变动率/应纳营业税变动率=[(本期营业收入-基期营业收入)/基期营业收入]/[(本期应纳营业税收入-基期应纳营业税)/基期应纳营业税]×100%,分值为 15 分。②营业收入变动率与营业税税负变动率=[(本期营业收入-基期营业收入)/基期营业收入]/[(本期税负率-基期营业税税负率)/基期营业税税负率]×100%,分值为 15 分。③货币资金变动率与营业收入变动率,分值为 12 分。④应收账款变动率与营业收入变动率,应收账款增长率=[(本期应收账款+本期应收票据+本期预付账款+本期其他应收款)-(基期应收账款+基期应收票据+基期其他应收款)]/(基期应收账款+基期应收票据+基期其他应收款),分值为 12 分。⑤预收账款变动率与营业收入变动率,即预收账款变动率与营业收入变动率比值,其中预收账款变动率=[(本期预收账款+本期应付票据+本期应付账款+本期其他应付款)-(基期预收账款+基期应付票据+基期应付账款+基期其他应付款)]/(基期预收账款+基期应付票据+基期应付账款+基期其他应付款),分值为 12 分。⑥主营业务收入成本率=主营业务成本/主营业务收入×100%,分值为 12 分。⑦营业外收入变动率与主营业务收入变动率,分值为 12 分。⑧准予扣除项目金额率=准予扣除项目金额/计税营业税金收入,分值为 10 分。

以上 1~6 项配比指标,一般情况下,二者基本同步增长为财务指标涉税正常。当比值<1 且相差较大、二者都为负时,当比值>1 且相差较大、二者都为正时,当比值为负数且前者为正、后者为负时,均可能存在财务指标涉税异常。即存在少计营业收入或不计营业收入、或收入长期挂账、或者转移收入等问题,第 7 项指标预警企业是否将主营业务收入或其他应税收入列入“营业外收入”科目,第 8 项指标预警实行差额缴纳营业税的企业是否人为加大了营业税税前扣除金额。

(2)计算营业税纳税风险重点预警偏离预警值程度。这需要计算单项指标偏离预警值程度。单项指标偏离预警值程度=(某指标值-该指标配比分析预警值)/该指标配比分析预警值(绝对值)。当单项指标偏离预警值为±5%~10%,纳税风险程度为 20%时,该指标涉税安全;当单项指标偏离预警值程度为±10%~20%,纳税风险程度为 40%时,该项指标涉税安全;当单项指标偏离预警值程度为±20%~30%,纳税风险程度为 60%时,该项指标涉税较安全;当单项指标偏离预警值程度为±30%~40%,纳税风险程度为 80%时,该项指标涉税较安全;当单项指标偏离预警值程度为±40%~50%,纳税风险程度为 100%时,该项指标涉税异常,企业将被税务约谈或作为预警跟踪对象;当单项指标偏离预警值程度为±50%~60%时,该项指标涉税异常,企业将被税务约谈或作为预警跟踪对象;当单项指标偏离预警值程度为±60%~70%时,该财务指标核算异

表 3

	B	C	D	E	F	G	H	I	J	
营业税纳税风险重点预警模型										
编制单位:××航空股份有限公司						单位:人民币千元				
3	配比指标	指标 配比 值	配比 分析 预警 值	单 项 指 标 偏 离 预 警 值 程 度	单 项 指 标 纳 税 风 险 程 度	单 项 指 标 纳 税 风 险 预 警	各 单 项 指 标 纳 税 风 险 分 值	单 项 指 标 纳 税 风 险 实 际 分 值	营 业 税 纳 税 风 险 综 合 预 警	
4	销售额变动率与应纳税额变动率	0.49	1	-51%	100%	该项指标涉税异常有被税务特重评估约谈拟转入稽查风险	15	15	营 业 税 纳 税 申 报 异 常 有 被 税 务 特 重 评 估 、 约 谈 及 稽 查 风 险	
5	销售额变动率与营业税税负变动率	1.12	1	12%	40%	该项指标涉税较安全	15	6		
6	货币资金变动率与营业收入变动率	12.55	1	1155%	100%	该项指标涉税异常有被税务特重评估约谈拟转入稽查风险	12	12		
7	应收账款变动率与营业收入变动率	4.91	1	391%	100%	该项指标涉税异常有被税务特重评估约谈拟转入稽查风险	12	12		
8	预收账款变动率与营业收入变动率	(4.64)	1	-564%	100%	该项指标涉税异常有被税务特重评估约谈拟转入稽查风险	12	12		
9	主营业务收入成本率	0.40	1	-60%	100%	该项指标涉税异常有被税务特重评估约谈拟转入稽查风险	12	12		
10	营业外收入变动率与主营业务收入变动率	16.38	1	1538%	100%	该项指标涉税异常有被税务特重评估约谈拟转入稽查风险	12	12		
11	准予扣除项目金额率	0.10	0.1	0%	20%	该项指标涉税安全	10	2		
12	合计						100	83		
营业税纳税风险重点预警模型										

常,企业将被税务作为特重评估预警对象。

2. 建立营业税纳税申报风险重点预警模型。在“营业税纳税申报风险预警风险”工作簿中,将 Sheet3 命名为“营业税纳税风险重点预警模型”,在相应的单元格输入上述营业税纳税风险重点预警的 8 项指标,并增加“指标配比值”、“配比分析预警值”、“单项指标偏离预警值程度”、“单项指标纳税风险程度”、“单项指标纳税风险预警”、“各单项指标纳税风险分值”、“单项指标纳税风险实际分值”、“营业税纳税风险综合预警”(详见表 3)。

C4=营业税日常纳税风险预警模型!F6/营业税日常纳税风险预警模型!F24,C5=营业税日常纳税风险预警模型!F6/营业税日常纳税风险预警模型!F25,C6='资产负债表'!F6/营业税日常纳税风险预警模型!F6,C7=('资产负债表'!F7+'资产负债表'!F8+'资产负债表'!F11)/营业税日常纳税风险预警模型!F6,C8=('资产负债表'!L8+'资产负债表'!L9+'资产负债表'!L10+'资产负债表'!L15)/营业税日常纳税风险预警模型!F6,C9=营业税日常纳税风险预警模型!F7/营业税日常纳税风险预警模型!F6,C10=营业税日常纳税风险预警模型!F18/营业税日常纳税风险预警模型!F6,C11=0.1,在 D4~D10 单元格输入指标配比分析预警值,E4=(C4-D4)/D4,F4=IF(AND(E4>=-5%,E4<=10%),20%,IF(AND(E4>=-10%,E4<=20%),40%,IF(AND(E4>=-20%,E4<=30%),60%,IF(AND(E4>=-30%,E4<=40%),80%,IF(AND(E4>=-40%,E4<=50%),100%,IF(AND(E4>=-50%,E4<=60%),100%,IF(AND(E4>=-60%,E4<=70%),100%)))))))))G4=IF(F4<=10%,"该项指标涉税安全",IF(F4<=20%,"该项指标涉税安全",IF(F4<=30%,"该项指标涉税较安全",IF(F4<=40%,"该项指标涉税较安全",IF(F4<=50%,"该项指标涉税异常企业将被税务作为重点约谈或作为预警对象",IF(F4<=

60%,"该项指标涉税异常企业将被税务作为特重评估约谈对象拟转入稽查",IF(F4>70%,"该项指标涉税异常企业将被税务作为特重评估约谈对象拟转入稽查"))))))),选中 E4~G4 的单元格,按住 G4 单元格右下方的“+”填充柄往下拖曳至 G11,系统根据这三个单元格默认的公式,在拖曳到的单元格内一次填充有规律的数据。在 H4~H11 单元格输入单项指标纳税风险分值,I4 =H4×F4,按住 I4 单元格右下方的“+”填充柄往下拖曳至 I11,系统根据这个单元格默认的公式,在拖曳到的单元格内一次填充有规律的数据。

营业税纳税风险综合预警=IF(I12<=10,"营业税纳税申报整体正常零风险",IF(I12<=20,"营业税纳税申报整体正常零风险",IF(I12<=40,"营业税纳税申报基本无问题",IF(I12<=50,"营业税纳税申报基本无问题",IF(I12<=60,"营业税纳税申报异常企业有被税务一般评估及约谈风险",IF(I12<=80,"营业税纳税申报有被税务重点评估、约谈及稽查风险",IF(I12<=100,"营业税纳税申报异常有被税务特重评估、约谈及稽查风险"))))))))。

上述以××航空公司会计报表数据作为营业税纳税风险综合预警信号:该公司营业税纳税申报异常有被税务特重评估、约谈及稽查风险。面对有被税务特重评估、约谈及稽查风险时,会计应进一步检查账簿,确认有无未交或少交营业税款行为,亡羊补牢,只要在税务稽查通知书下达之前补申报补交税款,未构成主观上故意逃避缴纳税款,就能够避免被税务罚款。如果在税务检查通知书下达之后补缴税款,不仅要补交税款,还要缴纳滞纳金及税收罚款。

主要参考文献

1. 朱晓波. 税务检查. 大连: 东北财经大学出版社, 2002
2. 杨沛山. 大学计算机基础简明教程. 北京: 高等教育出版社, 2008