附件：部分行业增值税纳税评估指标参数

卷烟行业

　　一、行业征管难点

　　（一）集团公司统一在总部核算地申报缴纳增值税，下属卷烟生产企业和卷烟经销企业的主管税务机关无法掌握充分的资料，难以有效开展增值税纳税评估，而集团公司所在地主管税务机关则缺乏实物监控的手段。

　　（二）卷烟生产企业联合重组后，受财政体制制约，存在增值税核算与申报缴纳相分离的实际情况，增大了增值税纳税评估的难度。

　　（三）主管税务机关对跨省、市重组的卷烟工业企业总厂、分厂之间原辅材料与卷烟的内部调拨价格难以控管。

　　逃避国家专卖管理、非法生产经营或者隐瞒销售、人为调控关联交易价格等是该行业存在的主要问题。

　　二、评估指标参数

　　（一）滤嘴棒标准消耗量的参考指标

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 消耗定额种类 | 参考标准 | 参考浮动比例 |
| 滤嘴棒以重量为单位定额 | 7公斤/万支 | ±5%～6% |
| 滤嘴棒以支数为单位定额 | 1650支/万支 | ±5%～3% |

　　（二）主要原料标准消耗量的参考指标

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 评估指标 | 标准消耗（参数） | 浮动区间 |
| 烟叶 | 8kg/万支 | ±5%～6% |
| 卷烟纸 | 750米/万支 | 自定 |
| 盒皮 | 520张/万支 | 自定 |

　　（三）增值税弹性

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 增值税弹性 | 参考数最低值 | 参考数最高值 |
| 0.849 | 0.998 |

　　（四）本行业平均增值税税负率

　　2006年：10.54%

　　2007年1月至11月：11.51%

　　三、评估方法

　　根据卷烟行业生产经营和增值税管理的特点，以按照规定独立核算并缴纳增值税的集团性公司或企业作为评估单位，采用以下评估方法进行评估分析。

　　（一）投入产出法

　　1．滤嘴棒购进数据比对

　　全国滤嘴棒（滤棒醋纤丝束或烟用丙纤）生产企业包括南通醋酸纤维有限公司、珠海醋酸纤维有限公司、昆明醋酸纤维有限公司和西安惠安化工厂等4家，卷烟生产企业主管税务机关可通过上述企业的主管税务机关采集本地卷烟生产企业购进滤嘴棒的数量、金额，进行购进对比以及产量测算。

　　2．产量测算

　　评估期产品产量（分产品类型）=评估期原料及辅料的总投入量（分产品类型）/单位产品的标准消耗量

　　评估期原料及辅料的总投入量（分产品类型）=原料及辅料期初库存数量＋本期入库数量－期末库存数量

　　3．销售收入测算

　　评估期应税销售收入（分产品类型）=评估期产品销量×单箱平均售价

　　销售收入差异额=评估期应税销售收入-企业同期实际申报应税销售收入

　　除上述方法外，还可用购入烟叶、卷烟纸及盒皮等来印证和修正测算的销售收入。具体方法与上述一致，原材料的购入数可以直接要求企业填报，并与国家计划数印证。

　　（二）计划分析法

　　按照现行体制，卷烟生产企业隶属于各级烟草公司，年度卷烟总产量计划由国务院计划部门下达，卷烟的销售价格由国家烟草专卖局核定，各卷烟生产企业只能以国家烟草专卖局核定的价格与各卷烟商业公司在卷烟销售交易网上进行网上交易。对生产企业可采用本办法评估。

　　评估期应税销售收入（ 分产品类型 ）=评估期计划产品销量×单箱平均计划售价

　　销售收入差异额=评估期应税销售收入-企业同期实际申报应税销售收入

　　（三）弹性分析法

　　增值税弹性是增值税进销项增长速度的比值，反映进销项变动的同步性和相关性，样本量越大，精度越高。

　　企业销项税额增长速度=（当年一定时期销项税额-上年同期销项税额）/上年同期销项税额

　　企业进项税额增长速度=（当年一定时期进项税额-上年同期进项税额）/上年同期进项税额

　　增值税弹性=企业销项税额增长速度/企业进项税额增长速度

　　增值税弹性接近1，说明企业产销正常。当弹性小于最低值时，需要评估存货期末余额增量，如果增量小于等于0，则可能存在偷税问题。

　　存货期末余额增量=存货评估期期末余额-存货评估期期初余额

　　（四）相关性分析法

　　利用增值税与企业增值率相关性进行分析。

　　增值税相关率=（评估期增值税/评估期销售收入）/（评估期增加值/评估期销售收入）×100%

　　评估期增加值=利润总额+累计折旧贷方余额+利息支出+主营业务税金及附加

　　烟叶采购季节性比较强，在采用购进扣税法情况下，该办法适于对企业按年评估，企业增值率越高，税收产出率也应该越高。

汽车行业

　　一、行业征管难点

　　从管理情况看，大型的汽车生产企业由于财务会计制度健全，核算正规，涉税违规问题相对较少；小型的汽车改装企业和经销企业经营灵活，情况复杂，税收管理的难度较大。行业征管难点主要表现在以下几个方面：

　　（一）企业与企业之间差别大。在汽车生产行业中，企业的生产规模，产品品种，生产工艺等存在较大差异，不同的规模、不同的产品，其工艺流程与原材料耗用等相差悬殊，税务机关难以准确掌握其经营规律和共性指标，税源控管的难度大。

　　（二）关联企业之间调节税收难以控制。汽车生产企业大多存在多个关联企业，这些关联企业内资、外资并存，适用不同税收政策，企业间容易采用转让定价调节税收。

　　（三）企业的生产经营方式灵活多样。大部分经销企业在销售整车的同时，又销售零配件，并提供维修服务，不同经销企业各项业务所占比重不同，毛利率和税负率也不同，增加了利用参数比较的难度；正常的商品车与试验车划分缺乏统一标准；销售返利复杂多样。这给税务机关的日常管理带来一定的难度。

　　二、评估指标参数

　　底盘定额耗用量＝1台/辆

　　发动机定额耗用量＝1台/辆

　　方向盘定额耗用量＝1台/辆

　　三、评估方法

　　（一）汽车生产企业

　　对汽车生产企业进行纳税评估，应主要以核实产销量、税负差异分析、零配件耗用与产出配比分析为主，通过采用以下评估方法和指标，并结合其他辅助方法，进行综合评估分析。

　　1．申报数量对比分析法

　　将生产企业申报的销售数量与车辆税收“一条龙”有关信息进行比对，以判断企业申报数量是否准确、真实。

　　（1）税务机关通过车辆税收“一条龙”清分比对系统下载的《车辆购置税机动车识别代码清单》信息，按厂牌型号清分出每一厂牌的车辆识别代码，排序后找出该型号的最大序列号，视此号之前的车辆为已销售的车辆，以此推算出该型号车辆的最低销售数量。

　　（2）将推算出的最低销售数量与纳税人报送备案的《车辆识别代码清单》中对应厂牌型号的销售数量进行比对，如推算出的销售数量大于申报备案的销售数量，则可能存在企业隐瞒销售数量的问题。

　　销售数量误差率=[（本期车辆税收“一条龙”系统中的最大VIN码号-上期车辆税收“一条龙”系统中的最大VIN码号）-企业申报的本期销售数量]/企业申报的本期销售数量×100%

　　如果销售误差率大于预警值，说明申报异常。此指标主要说明企业是否及时申报当期销售收入。各地可根据本地区的实际情况，确定销售误差率预警值。

　　数据来源：企业申报时报送的当期销售所有机动车的《车辆识别代码清单》。

　　如果组装厂不便采集车辆识别代码，可以用合格证的数据分析计算。

　　2．投入产出评估法

　　根据主要配件购进投入数量，测算出企业整车的实际产量，结合库存产品数量，推算出实际销售数量，与企业申报信息进行对比，从而判断企业是否存在隐瞒销售数量、销售收入等问题。运用此方法的前提是假设企业进项抵扣凭证全部入账。

　　汽车主要配件包括：发动机、方向盘、油箱、轮胎、变速箱、车桥、车身等。

　　测算的本期产量=（主要配件期初库存数量+主要配件本期购进数量－主要配件期末库存数量－主要配件当期报废数量）/主要配件单台车定额耗用量

　　测算的销售收入＝（期初库存产品数量＋测算的本期产量－期末库存产品数量）×本期同类产品平均销售价格

　　投入产出差异率=（测算的销售收入－企业实际申报的销售收入）/企业实际申报的销售收入×100%

　　如果投入产出差异率大于预警值，说明申报异常。该指标主要用于说明企业是否及时申报当期销售收入。各地可根据本地区的实际情况，确定投入产出差异率预警值。

　　数据来源：评估期配件数量来源于评估期企业原材料明细账中的相关数据。

　　3．税收负担率、税负差异率分析法

　　（1）税收负担率=本期累计应纳税额/本期累计应税销售额×100%

　　（2）税负差异率=[税收负担率-行业平均税负率（或上年同期税负率）] /行业平均税负率（或上年同期税负率）×100%

　　如果税负差异率小于预警值，说明申报异常。该指标主要用于评估企业是否及时申报当期应纳税额。各地根据本地区的实际情况，确定税负差异率预警值。

　　数据来源：增值税纳税申报表第1栏、第24栏的数据。

　　4．应税销售额变动率与应纳税额变动率的配比关系分析法

　　应税销售额变动率=（本期累计应税销售额-上年同期累计应税销售额）/上年同期累计应税销售额×100%

　　应纳税额变动率=（本期累计应纳税额-上年同期累计应纳税额）/上年同期累计应纳税额×100%

　　应税销售额变动率与应纳税额变动率的差异额=应税销售额变动率-应纳税额变动率

　　如果企业应税销售额变动率与应纳税额变动率的差异幅度超过各地设定的正常峰值，说明申报异常。通过审核二者之间的配比关系，进一步核实企业有无少计收入、少提销项、多列进项等问题。

　　数据来源：增值税纳税申报表第1栏、第24栏的数据。

　　5．销售毛利率测算分析法

　　本期销售毛利率=（本期累计主营业务收入-本期累计主营业务成本）/本期累计主营业务收入×100%

　　销售毛利率差异率=（本期销售毛利率-上年同期销售毛利率（或行业平均销售毛利率）/上年同期销售毛利率（或行业平均销售毛利率）×100%

　　如果销售毛利率差异率低于各地设定的正常峰值，说明申报异常。进一步审核销售价格是否合理，是否明显偏低又无正当理由，是否存在关联企业关系，是否存在不计少计收入问题。

　　数据来源：企业损益表“主营业务收入”（1栏）数据， “主营业务成本”（4栏）数据。

　　（二）汽车经销企业

　　1．税收负担率、税负差异率分析法

　　税收负担率=本期累计应纳税额/本期累计应税销售额×100%

　　税负差异率=[税收负担率-行业平均税负率（或上年同期税负率）] /行业平均税负率（或上年同期税负率）×100%

　　数据来源：本期《增值税纳税申报表》中的应纳税额本年累计数、应税销售额本年累计数、上年《增值税纳税申报表》中的上年应纳税额累计数、上年应税销售额累计数。

　　将企业实际税负率与同期或同行业税负率进行比较，税负差异率超过一定幅度（含正负），可以初步判断企业申报异常。

　　需要说明的是，税负率属综合类分析指标，影响该指标的因素较多，如季节性因素、价格因素、经销汽车品种结构因素、企业业务构成因素，等等。因此，该指标异常时，应结合其他指标进行多角度分析。

　　2．销售毛利率、销售毛利率差异率分析法

　　本期销售毛利率=（本期累计主营业务收入-本期累计主营业务成本）/本期累计主营业务收入×100%

　　销售毛利率差异率=（本期销售毛利率-上年同期销售毛利率（或行业平均销售毛利率）/上年同期销售毛利率（或行业平均销售毛利率）×100%

　　数据来源：本期《损益表》中主营业务收入本年累计数、主营业务成本本年累计数、上年同期《损益表》中主营业务收入本年累计数、主营业务成本本年累计数。

　　本期销售毛利率与上年同期销售毛利率、行业平均销售毛利率比较，差异应保持在合理的范围内，超出的则为异常。

　　对异常指标，应结合进项税额、现金、银行存款、收入、费用、利润等指标进行综合分析。重点审查分析企业现金、银行存款、进项税额、主营业务成本及往来款的有关科目，确定企业是否存在隐瞒销售收入或者销售返利不入账等问题。

　　指标参数由各地每年测算确定，销售毛利率差异幅度由各地根据具体情况确定。

　　3．正常经营费用测算法

　　对于销售多品牌、规模较小的企业，可以按照“销售额×行业毛利率－正常费用开支≥0”的思路确定企业的最低利润水平和销售收入，核定纳税人的经营规模、从业人数、管理费、财务费用等正常费用开支，通过费用和毛利之间的变动关系，评估出一个经营期内的应纳税额。以企业经营费用为条件，测算核定企业的最低税额。

　　企业最低销售毛利=∑正常经营费用

　　企业最低应纳税额=企业最低销售毛利×适用税率

　　应纳税差异=企业最低应纳税额-申报的应纳税额

　　说明：应纳税差异>0为异常。

　　4．库存商品余额与留抵税额配比法

　　库存商品含税额＝期末库存商品余额×17％

　　销售毛利率＝（主营业务收入-主营业务成本）/主营业务收入×100％

　　当销售毛利率大于0时，库存商品含税额>留抵税额；否则申报异常。

　　运用上述各模型时，应注意以下几点：

　　（1）查看购销协议，了解返利政策等具体内容。

　　（2）与生产企业所在地主管税务机关配合，获取生产企业已经返利和销售（包括零配件）的具体情况，核实经销企业的返利收入和销售收入是否全额入账，账务处理是否正确。

　　（3）结合企业的财务资料，重点分析企业的往来账及资金流向。对往来款项大、挂账时间长的，应重点核查，结合盘点库存数量（库存量太大、品种太多时，可采用抽取部分品种盘点核查的方式），分析是否存在销售已发生，但未申报或隐匿返利等情况。

　　（4）注意利用维修明细单、车间派工单、仓库入库单、出库单等原始凭证进行查验。

　　（5）对整车销售、零配件销售、维修服务等各项业务分别分析其收入、成本，测算分析各项业务的毛利率和税负率，从中发现问题。

摩托车行业

　　一、行业征管难点

　　摩托车生产销售企业主要采取隐匿销售收入、整车化整为零、受托加工生产摩托车加工收入按租赁收入入账、原材料报废未作进项转出、自产自用摩托车未视同销售、以产品或物资抵款未申报纳税等手段偷逃增值税。

　　二、评估指标参数

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 发动机 | 车架 | 轮圈 | 轮胎 | 油箱 | 电瓶 |
| 1 | 1 | 2 | 2 | 1 | 1 |

　　三、评估方法

　　对摩托车生产企业进行纳税评估，应以核实产销量为主，并结合实际采用其他辅助方法和指标，对纳税人进行综合评估分析。

　　（一）VIN码数量对比分析法

　　对生产企业申报的销售数量与车辆购置税有关信息进行比对，查找出每种厂牌型号的具体销售数量，判断申报是否准确、真实。

　　1.各摩托车生产企业必须向主管税务机关报送本企业摩托车VIN码编码规则备查。

　　2.各摩托车生产企业按月向主管税务机关报送“纳税申报附列资料”的《产品销售明细表》，由主管税务机关留存备案。

　　3.主管税务机关通过税务总局车辆购置税“一条龙”软件汇总下发的《车辆购置税机动车识别代码清单》信息，按厂牌型号清分出每一厂牌的车辆识别代码，排序后找出该型号的最大序列号，以此作为该型号车辆的最大销售数量。

　　4.将查找出的最大销售数量与生产企业申报的销售数量进行比对，如测算出的销售数量大于申报的销售数量，即可能存在企业隐瞒销售数量的问题。

　　5.生产地主管税务机关采取上述评估方法并经核实，确认车辆生产企业存在隐瞒销售数量的问题后，将被隐瞒的机动车辆信息按销售对象（即经销企业）列出清单，转经销企业所在地税务机关，作为对经销企业纳税评估的依据之一。

　　经销企业主管税务机关对经销企业购进和销售摩托车的账务处理、出入库情况、资金流向和是否开具发票等与企业申报情况进行核对，重点核实企业是否存在账外经营、返利不入账、隐瞒销售数量等问题。同时主管税务机关可对同行业同类摩托车销售价格进行比较，若价格异常，且差异较大，企业可能采取按照车购税最低计税价格开具《机动车销售统一发票》，将超出部分以运费等价外费用开具白条收据的手段，少计销售收入，偷逃增值税。

　　（二）投入产出评估法

　　根据生产摩托车所需主要配件的唯一配套性，按照确定的投入产出比（定额）测算出企业评估期的产品产量，根据测算出的产品产量与实际库存进行对比，计算出实际销售数量，分析企业是否存在隐瞒销售数量、销售收入等问题。

　　1.评估期内整车产成品数量=[某配件评估期内外购（自产）数量+期初库存数量-期末库存数量-报废数量-在产品数量]/ 投入数量系数

　　将测算出的产品生产数量与企业账面记载产品产量相比对，同时结合产品库存数量及销售单价等信息进行关联测算，并与企业实际申报的应税销售收入对比，查找企业可能存在的问题。

　　2.配件充足率=原材料及生产成本中某配件期末结存数量/（当月完工摩托车耗用该配件数量+当月其他业务支出该配件数量）

　　此指标考核各企业存货数量与生产数量的逻辑关系，说明其备料与产量是否协调，该差异率预警值设定为100%。摩托车生产企业购进原材料库存均较小，一般实行零库存制度，以减少流动资金占用。如果配件充足率超过100%，则说明该企业备料在正常产量一倍以上，应该作为疑点，进一步核实存货，以确定是否真实。

　　（三）设备生产能力法

　　按照摩托车生产企业生产设备的单位生产能力，测算分析纳税人的实际产量，核实其应税销售收入，并与申报信息比对，分析是否存在涉税问题。

　　评估期产品产量＝评估期生产设备的日产量（或时产量）×评估期正常工作日（或工作时）

　　测算应税销售收入=（期初库存产品数量+评估期产品产量-期末库存产品数量）×评估期产品销售单价

　　（四）能耗测算法

　　摩托车生产企业主要耗用的能源为电力，可分为生产用电和其他非生产用电，其耗用电量的数据可从电力部门取得。根据纳税人评估期内电力的生产耗用情况，利用单位产品能耗定额测算纳税人实际生产数量，并与纳税人申报信息进行对比。

　　（五）增值税税负分析法

　　1.税负率＝评估期应纳税额/评估期应税销售收入×100％

　　2.税负差异率＝[企业税负率－本地区同行业平均税负率（或上年同期税负率）]/本地区同行业平均税负率（或上年同期税负率）×100％

石油炼化、成品油销售行业

　　一、行业征管难点

　　成品油行业包括石油炼化企业、成品油批发企业、成品油批零兼营企业和成品油零售企业4类。目前税收管理的主要难点是：

　　（一）加油站以现金交易为主，不易控管。加油站的客户群以消费者为主，除少量消费者使用加油卡外，大多数消费者使用现金加油，且不索取发票。增值税“以票控税”的管理思路在成品油销售末端这一环节无法发挥关键性作用，加油站极易出现隐瞒收入、账外经营等问题。

　　（二）中石油和中石化两大集团在各省、市主要采取其控股和租赁的加油站与其省级批发企业统一核算缴纳增值税的方式。在该方式下，批发企业将成品油调拨到加油站时，不属于销售行为，不开具专用发票。由此带来两个问题：一是通过现有的成品油增值税纳税评估系统无法取得加油站购进成品油时的批发企业信息，也就无法对加油站进行准确的评估；二是评估对象由单一的加油站转变为批零一体的省级公司，由于批发和零售的毛利率差别较大，评估的难度增大。

　　（三）税务机关未采集成品油销售过程中的数量和规格信息。成品油的评估信息取自专用发票，但目前专用发票的七要素不包括货物数量和品名信息。

　　（四）中石油和中石化两大集团均推行预付款加油IC卡，由于收款时属于预收款项，待加油后方才确认收入，使得收款与确认收入存在时间差异。同时，收款和加油还可能发生在不同地域，同一集团内不同公司间还涉及收入和款项的调整，这给评估工作带来较大难度。

　　二、评估指标参数

　　1．成品油平均密度参数:90#汽油（密度0.722），93#汽油（密度0.725），97#（密度0.727），0#柴油（密度0.835）。

　　2．国家CB11085—89标准规定了正常损耗，如：柴油储存损耗0.01%、输转损耗0.01%、装车损耗0.01%、卸车损耗0.05%等。

　　三、评估方法

　　（一）石油炼化企业

　　1．最大库容量法

　　利用最大库容量评估某一时点库存数量的合理性。

　　评价公式：最大库容量（立方米）×成品油密度（吨/立方米）≥企业账面显示的时点库存数量（吨）

　　其中：最大库容量＝成品油成品库容+成品油半成品库容。最大库容量可同时参考企业提供的信息和技术监督部门出具的有关计量证明。

　　评价公式成立为基本正常，评价公式不成立为异常，应查明原因。

　　2．计划衡量法

　　通过计划产量评价企业申报产量的真实性

　　评价公式：计划产量×（1-浮动比例）≤实际产量≤计划产量×（1+浮动比例）

　　其中：“计划产量”可通过企业制定生产计划的部门取得，同时可参考企业上级部门下发的计划；“浮动比例”可参考企业以前年度的资料计算取得，同时参考企业提供的一些本年资料。

　　评价公式成立为基本正常，评价公式不成立为异常，应查明原因。

　　3．产量推算销量法

　　利用前两种方法取得的结果计算企业评估期销售数量，以此评价企业申报的销售数量的真实性。

　　计算公式：评估期销售数量＝期初库存数量+评估期产量-期末库存数量

　　评估期销售数量与企业申报的销售数量如差异较大，则为异常，应查明原因。查明原因后，如属于石油炼化企业隐瞒销售数量的情况，应将有关情况传递给批发企业主管税务机关，用于对批发企业的评估。

　　由于一些地炼厂购、销行为有可能均不入账，只有货物和资金的流动，评估难度较大。最简便易行的方式可采用“成本费用与利润倒挤法”，利用企业日常产生的成本费用和经营利润直接推算企业合理的应税销售收入，以评价企业申报的应税销售收入是否合理。

　　4．案源逆查法

　　在评估或检查过程中，如发现批发企业存在偷税问题，应将批发企业的有关信息传递给石油炼化企业主管税务机关，查找石油炼化企业是否存在问题。

　　5．简易轻油收率法

　　对于地炼厂，可通过防伪税控系统提取购货方纳税人识别号为该地炼厂的原油销售专用发票信息，按一般情况下75％的轻油收率计算该企业的当期产量，按照产销基本平衡的原理，将其当期产量视同为当期销售数量，与该企业账面的销售数量对比，以判断该企业申报数据的真实性。

　　（二）成品油批发企业

　　成品油批发企业主要包括两大石油集团的大区公司。中石化油品销售事业部下辖华北、华东、中南和华南4个大区公司；中石油中国石油炼油与销售分公司下辖西北、东北、西南、华东、华北、华南、华中7个大区公司。大区公司在成品油销售过程中，仅承担票据和资金结算的功能，在成品油的货物流中，货物并不向大区公司流动，而是直接由石油炼化企业流向大区公司下属的企业（一般为省级销售分公司）。

　　1．滞留票核查法

　　通过防伪税控系统筛选出石油炼化企业开具给成品油批发企业的专用发票存根联滞留信息。此评估指标的目的是查找成品油批发企业是否存在账外经营的问题。

　　2．以进控销法

　　计算公式：成品油批发企业销售数量＝成品油批发企业期初库存数量+炼油企业开具给成品油批发企业的成品油数量-成品油批发企业期末库存数量

　　以计算出的销售数量推算企业申报的增值税应税销售额的合理性。

　　3．案源逆查法

　　当评估或检查过程中，如发现批零、零售企业存在偷税问题，将批零、零售企业的有关信息传递给批发企业主管税务机关，查找批发企业是否存在问题。

　　4．增值税税收负担率分析法

　　通过企业毛利率计算企业增值税负担率理论值，以此评价通过企业申报数据计算的增值税负担率的合理性。

　　计算公式：企业增值税负担率理论值＝企业综合毛利率×17%×100%

　　其中：企业综合毛利率＝∑[（某规格油品单位进销差价/该规格油品单价）×该规格油品的应税销售收入]/总应税销售收入

　　企业增值税负担率理论值与通过企业申报数据计算的增值税负担率基本一致为合理，差异较大为不合理，需进行核实。

　　（三）成品油批零兼营企业

　　成品油批零兼营企业主要以两大集团公司下属的省级分公司为主，其中：中石油有14家省级石油分公司，中石化有19个省级石油分公司，还包括实际从事成品油批零业务的其他企业。 这类企业在从事成品油批发业务的同时，又与隶属于该企业的部分加油站统一核算增值税，除同时具有成品油批发企业和零售企业的特征外，还具有以下特点：一是受资金承受能力和地区经济发展需求等综合因素影响，企业成品油库存具有一定的常态性，波动不大；二是企业综合毛利率的计算较批发企业和零售企业复杂，需要通过批发和零售的业务量加权计算来取得。

　　1．滞留票核查法

　　通过防伪税控系统筛选出成品油批发企业开具给成品油批零兼营企业的专用发票存根联滞留信息。此评估指标的目的是查找成品油批零兼营企业是否存在账外经营的问题。

　　2．以进控销法

　　计算公式：成品油批零兼营企业销售数量＝成品油批零兼营企业期初库存数量+成品油批发企业开具给成品油批零兼营企业的成品油数量-成品油批零兼营企业期末库存数量

　　以计算出的销售数量推算企业申报的增值税应税销售额的合理性。

　　3．案源逆查法

　　当评估或检查过程中，如发现零售企业存在偷税问题，将零售企业的有关信息传递给批零企业主管税务机关，查找批发企业是否存在问题。

　　4．最大库容量法

　　基本同石油炼化企业，最大库容量＝加油站的最大库容量+批发业务的常态库存，其中批发业务的常态库存可按企业以前年度的有关资料确定。

　　5．增值税税收负担率分析法

　　基本同成品油批发企业，其中：企业综合毛利率＝零售环节综合毛利率×（零售应税销售收入/总应税销售收入）+批发环节综合毛利率×（批发应税销售收入/总应税销售收入）

　　（四）成品油零售企业

　　成品油零售企业主要是指加油站。据不完全统计，全国加油站有8万多座，其中：中石化拥有加油站29000余座（其中特许加盟加油站2000余座），中石油所属的加油站与中石化基本持平。这些企业的主要特点是：

　　第一，单位销售毛利相对稳定。由于国家有关部门对成品油的零售价格具有较严格的限定，两大集团公司对其下属的具有成品油批发资质企业的批发价格同样做了较严格的限定，因此成品油零售企业在一定时间内的单位销售毛利较稳定，变化较小。

　　第二，购进成品油具有最大库容性，且库容器具基本上均可计量。成品油作为一种特定货物，其存放需要特定容器。从调查的实际情况看，使用国家标准器具的企业占绝大多数，使用非标准器具的企业较少。但不论使用何种器具，按照国家有关规定，成品油库容器具均应由有关部门出具计量结果证明。

　　1．滞留票核查法

　　通过防伪税控系统筛选出成品油批零兼营企业和批发企业开具给成品油零售企业的专用发票存根联滞留信息。此评估指标的目的是查找成品油零售企业是否存在账外经营的问题。

　　2．以进控销法

　　计算公式：成品油零售企业销售数量＝成品油零售企业期初库存数量+成品油批零兼营企业和批发企业开具给成品油零售企业的成品油数量-成品油零售企业期末库存数量

　　以计算出的销售数量推算企业申报的增值税应税销售额的合理性。

　　3．最大库容量法

　　基本同石油炼化企业，但企业的最大库容量应更多地参考技术监督部门的信息。

　　4．增值税税收负担率分析法

　　同成品油批发企业。

　　上述两种方法属于案头分析阶段设置的初步筛选指标，当某一项指标异常时，还需进入进一步的核实阶段。在核实阶段，可采用“销售数量倒挤法”。该方法的基本原理是：

　　评估期销售数量＝期初库存数量+评估期购进数量-期末库存数量-合理损耗数量-自用油数量

　　其中：“期初库存数量”可参考使用成品油零售企业在评估期之前某段时期的各时点账面库存数量的平均值；

　　“评估期购进数量”可根据纳税人增值税申报附列资料所列的评估期认证相符增值税专用发票抵扣购进数量；

　　“期末库存数量”可按期末进行实地测量储油罐储油高度或质量技术监督部门提供给加油站的有关容量表，测算出成品油实际库存量；

　　“自然损耗数量”可根据国家CB11085—89标准以内计提正常损耗；

　　“自用油数量”可根据企业实际情况或每月购进成品油数量不超过一定的比例内掌握。

白酒行业

　　一、行业征管难点

　　（一）白酒生产企业属于农产品加工行业，带有该行业增值税管理的共性问题，原材料购进和耗用数量难以核实。同时，白酒生产企业在回收包装物时还涉及废旧物资销售发票，同样难以监管。

　　（二）白酒生产工艺复杂，即使生产同一种产品，受设备状况、工艺流程、原材料种类和耗用量等因素的影响，出酒率也存在较大差异。

　　（三）白酒行业关联交易、现金交易等现象比较普遍，且白酒产品种类繁多，销售网点分散，销售形式灵活，客观上便于不法分子通过账外经营、迟计销售、不开发票等手段偷逃税款。

　　二、评估指标参数

　　（一）白酒生产企业增值税税负参数（供参考）

　　分香型测算：

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 香型 | 2004年平均值 | 2005年平均值 | 2006年平均值 | 三年平均 |
| 浓香型 | 6.31% | 7.74% | 7.99% | 7.37% |
| 酱香型 | 11.81% | 13.13% | 12.10% | 12.29% |
| 兼香型 | 4.78% | 8.80% | 5.90% | 6.63% |
| 米香型 | 9.89% | 10.42% | 10.55% | 10.29% |
| 清香型 | 11.60% | 11.58% | 12.28% | 11.88% |
| 老白干 | 9.31% | 10.74% | 8.74% | 9.56% |
| 合计 | 8% | 9.26% | 9.35% | 8.9% |

　　分企业规模测算：

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 企业类型 | 2004年度 | 2005年 | 2006年 | 三年平均 |
| 名优酒厂 | 8.66% | 10.48% | 10.70% | 10.01% |
| 规模以上酒厂 | 5.86% | 6.57% | 6.52% | 6.27% |
| 小酒厂 | 6.01% | 5.41% | 4.33% | 4.89% |

　　按部分地区所有调查企业测算：

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 省份 | 2004年 | 2005年 | 2006年 | 三年平均 |
| 四川 | 6.29% | 8.39% | 8.58% | 7.83% |
| 安徽 | 3.19% | 5.31% | 5.27% | 4.75% |
| 广西 | 9.86% | 10.37% | 10.93% | 10.49% |
| 贵州 | 11.71% | 13.18% | 12.08% | 12.26% |
| 河北 | 8.88% | 9.33% | 8.40% | 8.84% |
| 宁夏 | 5.25% | 6.70% | 8.49% | 6.69% |
| 山西 | 11.64% | 11.73% | 12.60% | 12.06% |
| 内蒙 | 7.32% | 7.11% | 7.88% | 7.44% |
| 全国平均 | 8.00% | 9.26% | 9.35% | 8.90% |

　　（二）白酒关联销售公司增值税税负参数（供参考）

　　分香型测算：

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 香型 | 2004年平均值 | 2005年平均值 | 2006年平均值 | 三年平均 |
| 浓香型 | 7.37% | 6.61% | 6.81% | 6.93% |
| 酱香型 | 8.45% | 8.81% | 9.54% | 9.03% |
| 兼香型 | 6.04% | 4.03% | 6.47% | 5.57% |
| 米香型 | 9.47% | 9.51% | 9.66% | 9.55% |
| 清香型 | 4.57% | 4.67% | 4.76% | 4.69% |
| 合计 | 7.38% | 6.84% | 7.21% | 7.15% |

　　分企业规模测算：

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 企业类型 | 2004年度 | 2005年 | 2006年 | 三年平均 |
| 名优酒厂的关联销售公司 | 7.54% | 7.35% | 7.63% | 7.51% |
| 其他酒厂的关联销售公司 | 6.74% | 4.96% | 5.44% | 5.70% |

　　（三）设有销售公司的酒厂生产与关联销售环节整体税负（供参考）

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 所属环节 | 2004年 | 2005年 | 2006年 | 三年平均税负 |
| 生产与关联销售整体 | 10.41% | 10.77% | 10.73% | 10.66% |

　　（四）白酒行业投入产出及能耗指标和参数（供参考）

　　投入产出相关指标参数

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| 产品香型 | 出酒率（原酒度数为65度） | | 曲药耗用定额 | |
| 参考值 | 变动幅度 | 参考值 | 变动幅度 |
| 浓香型 | 37% | ±2% | 0.55-0.65 | ±0.05 |
| 酱香型 | 40% | ±2% | 自定 | 自定 |
| 清香型 | 42% | ±2% | 0.43 | ±0.02 |
| 兼香型 | 42% | ±5% | 0.75-0.85 | ±0.05 |
| 米香型 | 46% | ±2% | 0.01 | ±0.01 |
| 老白干 | 50% | ±2% | 0.45 | ±0.01 |

　　能耗指标参数

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 指标 | 煤耗定额参考值 | | 电耗定额参考值 | | 气耗定额参考值 | |
| 参考值 | 变动幅度 | 参考值 | 变动幅度 | 参考值 | 变动幅度 |
| 参数 | 1.5-2.5吨煤/吨酒 | 自定 | 150-250度电/吨酒 | 自定 | 7.5-9立方/吨酒 | 自定 |

　　（五）65度原酒酒度折算系数

　　酒度折算系数表一（重量）（原酒度数为65度）

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 目标度数 | 折算系数 | 目标度数 | 折算系数 | 目标度数 | 折算系数 |
| 28度 | 2.4947 | 41度 | 1.6716 | 54度 | 1.2365 |
| 29度 | 2.4057 | 42度 | 1.6289 | 55度 | 1.2113 |
| 30度 | 2.3226 | 43度 | 1.5882 | 56度 | 1.1869 |
| 31度 | 2.2448 | 44度 | 1.5492 | 57度 | 1.1634 |
| 32度 | 2.1717 | 45度 | 1.5119 | 58度 | 1.1406 |
| 33度 | 2.103 | 46度 | 1.4762 | 59度 | 1.1186 |
| 34度 | 2.0383 | 47度 | 1.442 | 60度 | 1.0972 |
| 35度 | 1.9771 | 48度 | 1.4091 | 61度 | 1.0766 |
| 36度 | 1.9193 | 49度 | 1.3775 | 62度 | 1.0566 |
| 37度 | 1.8645 | 50度 | 1.3471 | 63度 | 1.0371 |
| 38度 | 1.8126 | 51度 | 1.3179 | 64度 | 1.0183 |
| 39度 | 1.7632 | 52度 | 1.2898 |  |  |
| 40度 | 1.7163 | 53度 | 1.2627 |  |  |

　　酒度折算系数表二（重量）（目标酒度数65度）

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 原酒（酒精）度数 | 折算系数 | 原酒（酒精）度数 | 折算系数 | 原酒（酒精）度数 | 折算系数 |
| 100度 | 1.7497 | 88度 | 1.4541 | 76度 | 1.2061 |
| 99度 | 1.7212 | 87度 | 1.4342 | 75度 | 1.1867 |
| 98度 | 1.6939 | 86度 | 1.4106 | 74度 | 1.1674 |
| 97度 | 1.6675 | 85度 | 1.3892 | 73度 | 1.1482 |
| 96度 | 1.6418 | 84度 | 1.3681 | 72度 | 1.1292 |
| 95度 | 1.6168 | 83度 | 1.3472 | 71度 | 1.1104 |
| 94度 | 1.5923 | 82度 | 1.3265 | 70度 | 1.0917 |
| 93度 | 1.5683 | 81度 | 1.306 | 69度 | 1.073 |
| 92度 | 1.5447 | 80度 | 1.2857 | 68度 | 1.0546 |
| 91度 | 1.5216 | 79度 | 1.2655 | 67度 | 1.0362 |
| 90度 | 1.4988 | 78度 | 1.2456 | 66度 | 1.0181 |
| 89度 | 1.4763 | 77度 | 1.2257 |  |  |

　　注明：单位原酒重量×折算系数＝目标酒重量。

　　参数说明：除《65度原酒酒度折算系数表》为白酒行业标准以外，其余数据来源于部分地区典型调查的统计资料。从统计数据来看，部分指标参数的地区差异较大，这可能是受到白酒行业工艺技术差异的影响，也可能是生产经营原因，但也不排除是个别企业财务核算失真，数据采集和统计口径差异等原因造成。为此，各地在评估时应充分考虑本地实际，对以上参数自行选择使用。

　　三、评估方法

　　（一）税负对比分析法

　　1．企业与行业税负率评估模型与方法

　　本企业税收负担率=本企业应纳税额/本企业应税销售额

　　同行业税收负担率=同行业应纳税额/同行业应税销售额

　　问题值=本企业税收负担率-同行业税收负担率<0

　　该指标分析企业税负与同行业税负差异，若企业税负低于同行业平均税负，则企业可能存在隐瞒收入、少缴税款等问题。

　　2．当期与历史同期企业税负率评估模型与方法

　　问题值=当期企业税负率-历史同期企业税负率<0

　　该指标分析当期企业税负与历史同期企业税负的差异，若低于历史同期企业税负，则企业可能存在隐瞒收入，少缴税款等问题。

　　利用税负对比分析法，建立企业税负与行业税负、当期与历史同期企业税负之间的配比关系，只能初步筛选出异常企业。在实际评估过程中，税负偏低往往存在许多客观原因，比如：销售不景气，原料购进量过大，产品结构以中低档酒为主，等等。此外，有的企业税负看似正常，但依然存在涉税问题，对这种情形就不能简单地以税负作为衡量标准。

　　（二）投入产出法

　　1．出酒率评估

　　评估期企业出酒率＝评估期原酒生产量/评估期酿酒用粮领用量

　　评估期酿酒用粮领用量=期初库存原料粮+本期购进原料粮-期末库存原料粮-本期制曲用粮

　　如果评估期企业出酒率低于行业出酒率参考值，应着重分析审核粮食购进、酿酒用粮及库存变动情况，是否存在利用收购发票虚抵进项税额的情形；如果粮食购进抵扣情况正常，应当着重分析审核原酒产量，是否存在少计产量从而少申报销售量的情形。

　　2．制曲率评估

　　评估期企业制曲率＝评估期曲药生产量/评估期制曲用粮领用量

　　评估期制曲用粮领用量=期初库存原料粮+本期购进原料粮-期末库存原料粮-本期酿酒用粮领用量

　　此方法与出酒率模型结合使用，应着重分析制曲用粮、酿酒用粮、粮食购进量以及粮食库存量之间的逻辑关系，检查是否存在虚抵进项税额等情况。此外，还应分析是否存在酿酒用粮与制曲用粮混淆，隐匿原酒生产销售数量的情况。

　　3．曲药耗用评估

　　评估期原酒产量=评估期曲药耗用量/单位原酒耗用曲药定额

　　问题值=评估期原酒产量-账列原酒产量

　　此方法与出酒率模型结合应用，分析评估期曲药投入产出与原材料投入产出是否吻合，测算原酒产量与账列原酒产量差异，从而查找企业可能隐匿的原酒产量和虚抵的进项税额等问题。

　　4．原酒（或酒精）勾兑成品酒的评估

　　评估期某成品酒产量＝评估期原酒（或酒精）领用量×折算系数

　　评估期原酒（或酒精）领用量=[期初原酒（或酒精）库存量+本期原酒（或酒精）产量（或购进量）-期末原酒（或酒精）库存量] ×（1-原酒（或酒精）合理损耗率）

　　问题值＝评估期某成品酒产量-账列某成品酒产量

　　根据评估期原酒（或酒精）产量和领用量，按度数进行归集测算出成品酒产量，测算出账列数与评估数的差异，分析企业是否存在账外经营或隐匿成品酒产销量，少申报收入等问题。此模型在实际使用中，也可以根据成品酒数量反推原酒数量，从而判断其纳税申报是否真实。

　　5．包装物与成品酒的配比评估

　　评估期酒瓶（或瓶盖、其他包装物）耗用量=期初库存量+本期购进量-期末库存量

　　评估期成品酒产量（瓶数）=评估期包装物耗用量×（1-合理损耗率）

　　问题值=评估期某成品酒产量（瓶数）-账列某成品酒产量（瓶数）

　　此方法适用于评估成品酒的产销数量，如果企业有销售散装酒的情形，则比对时应剔除该因素的影响。

　　6．酒糟产出评估模型与方法

　　评估期酒糟产量=当期原材料耗用量×酒糟产出比率

　　当期原材料耗用量=期初库存数量＋当期购进数量-期末库存数量

　　问题值=评估期酒糟产量-账面酒糟产生数量

　　按照既定的酒糟产出比率，计算当期应产出的酒糟数量，并与当期纳税人账面数量进行核对，以此确定是否存在人为提高产品成本，多抵进项税额的问题。同时，可以据此确定销售酒糟（免税产品）的进项税额转出比率，查找纳税人是否存在少转进项税额的问题。

　　（三）其他方法

　　1．能耗测算法

　　评估期白酒产量=评估期生产能耗量/单位白酒能耗定额

　　评估期白酒销量=评估期白酒产量×产销率

　　评估期应税销售收入=评估期白酒销量×评估期白酒销售加权平均单价

　　问题值=评估期应税销售收入-企业同期申报的应税销售收入

　　此方法适用于规模较小、产品类型和生产工艺单一的企业。主要根据纳税人评估期电、煤、气等能源、动力的生产耗用情况，利用单位白酒能耗定额测算纳税人实际生产、销售数量，并与纳税人申报信息比对分析。其中耗电、耗气等数据可以从电力部门、天然气公司等单位进行核实，相对较为客观。此外，由于煤炭的发热量不同，因而评估时需要把煤换算成标准煤后再进行计算。

　　2．计件工资分析法

　　评估期白酒产量=评估期计件工资总额/计件工资标准

　　问题值=评估期白酒产量-账列白酒产量

　　此方法适用于实行计件工资制的白酒生产企业，根据计件工资与白酒产量之间的钩稽关系，大致推算出评估期白酒产量，并与投入产出等方法估算的产量进行比对分析。

　　3．酒池计算法

　　评估期原酒产量=酒池个数×单位酒池装粮吨数×生产周转次数×出酒率

　　问题值=评估期原酒产量-账列原酒产量

　　根据酒池数量、每一酒池投粮数量和出酒周期，大致估算企业原酒生产能力，从而评估企业是否存在少申报产销量的情况。

　　4．灌装耗电定额测算法

　　单位电耗灌装定额=灌装设备设计生产能力/灌装设备设计耗电量

　　评估期灌装成瓶数量=评估期灌装生产线耗电量×单位电耗灌装定额

　　评估期销售量=期初成瓶酒库存量＋评估期灌装成瓶数量－期末成瓶酒库存量

　　运用灌装耗电定额指标，评估成瓶酒生产量和销售额，并与纳税人申报的应税销售收入相对比，从而判定纳税人是否存在隐瞒收入的问题。

　　5．销售数量交叉核实法

　　企业申报销售数量≠异地核查销售数量汇总数

　　此方法主要适用于对地产地销的小酒厂的评估。白酒销售地税务机关实地查验核实销售数量和进价，并将查验信息及时反馈到生产地，以加强对小酒厂纳税评估。

　　6．关联销售公司的评估模型和方法

　　（1）以进控销法

　　评估期销售公司某类型白酒购进量=白酒生产企业期初库存量+本期生产量-期末库存量-其他耗用量

　　评估期销售公司某类型白酒销售量=销售公司期初库存量+评估期购进量-期末库存量

　　问题值=评估期销售公司某类型白酒销售量-账列销售量

　　这种方法的基本思路是依托白酒生产企业产销数量，从源泉上控制关联销售公司白酒销售数量，从而判断关联销售公司是否存在隐匿销售收入的情况。在实际应用过程中应结合以票控税等方法。此外，这种方法还可以延伸至一级代理商的纳税评估。

　　（2）以销控进法

　　关联销售公司购进白酒数量=期初库存+《随附单》所列销售数量-期末库存

　　模型中的《随附单》是指：根据商务部有关规定，酒类经营者在批发酒类商品时应填制的《酒类流通随附单》，它详细记录着酒类商品流通信息。