

新编 查账手册

XINBIANCHAZHANGSHOUCE

“不做假账”
——朱镕基



中国物价出版社

新编查账手册

第 二 册

本书编委会 编写



中国物价出版社

·北京·

目 录

第九编 税务一般作假的检查

第一章 发票使用作假的检查.....	(671)
第一节 发票检查的一般方法.....	(671)
第二节 增值税专用发票检查.....	(677)
第三节 发票作假的检查案例.....	(680)
第二章 税务登记作假的检查.....	(693)
第一节 纳税人户籍管理.....	(693)
第二节 增值税一般纳税人认定.....	(703)
第三节 税务征管作假的检查案例.....	(706)
第三章 纳税申报作假及其检查与案例	(710)
第一节 纳税申报作假及检查概述.....	(710)
第二节 增值税纳税申报检查.....	(718)
第三节 消费税纳税申报检查.....	(727)
第四节 营业税纳税申报检查.....	(742)
第五节 企业所得税纳税申报检查(汇算清缴)	(749)
第六节 外商投资企业和外国企业所得税纳税申报检查(汇算清缴)	(773)
第七节 个人所得税纳税申报(扣缴报告)检查.....	(781)
第八节 其他税种纳税申报检查.....	(806)
第九节 申报纳税作假及其检查案例.....	(818)
第四章 减税、免税、延期纳税作假及其检查与案例	(821)
第一节 减税、免税、作假的检查概述.....	(821)
第二节 增值税减税、免税作假的检查.....	(828)
第三节 消费税减税、免税作假检查.....	(841)
第四节 营业税减税、免税作假检查.....	(843)
第五节 企业所得税减税、免税作假检查.....	(846)
第六节 外商投资企业与外国企业所得税减税、免税作假检查.....	(853)
第七节 个人所得税减税、免税作假检查.....	(864)

第八节	其他税种减税、免税作假检查	(866)
第九节	延期纳税作假检查	(874)
第五章	偷税、骗取出口退税检查与案例	(878)
第一节	偷税、骗取出口退税检查概述	(878)
第二节	增值税偷税检查	(879)
第三节	消费税偷税检查	(892)
第四节	营业税偷税检查	(898)
第五节	企业所得税偷税检查	(906)
第六节	外商投资企业和外国企业所得税偷税检查	(923)
第七节	个人所得税偷税检查	(931)
第八节	其他税种偷税检查	(936)

第十编 纳税实务及作假及其检查与案例

第一章	企业所得税及作假及其检查与案例	(945)
第一节	企业所得税的纳税人和征税对象	(945)
第二节	计税所得的计算	(951)
第三节	企业所得税应纳税额的计算与缴纳	(964)
第四节	企业所得税的账务处理	(970)
第五节	企业所得税账务处理举例	(978)
第六节	工业企业所得税作假及检查内容和方法	(986)
第七节	国有商业企业所得税检查	(1051)
第八节	建筑安装业所得税检查	(1067)
第九节	企业所得税作假及其检查与案例	(1074)
第二章	增值税的核算作假及其检查与案例	(1107)
第一节	增值税纳税人和征收范围	(1108)
第二节	增值税的计算与缴纳	(1110)
第三节	工业企业增值税的账务处理	(1117)
第四节	商品流通企业增值税的账务处理	(1129)
第五节	增值税出口退(免)税的核算	(1135)
第六节	销项税额的检查	(1142)
第七节	进项税额的检查	(1155)
第八节	出口货物的检查	(1157)
第九节	增值税作假检查案例	(1173)

第三章 消费税的核算作假及其检查与案例	(1242)
第一节 消费税的纳税人和征收范围	(1243)
第二节 消费税应纳税额的计算	(1244)
第三节 消费税的缴纳与账务处理	(1252)
第四节 消费税检查的内容和方法	(1259)
第五节 消费税作假检查案例	(1265)
第四章 营业税的核算作假及其检查与案例	(1286)
第一节 营业税的纳税人和征收范围	(1287)
第二节 营业税应纳税额的计算	(1291)
第三节 营业税的缴纳与账务处理	(1295)
第四节 营业税检查的内容和方法	(1299)
第五章 资源税的核算作假及其检查与案例	(1307)
第一节 资源税的纳税人和征收范围	(1308)
第二节 资源税应纳税额的计算	(1309)
第三节 资源税的缴纳和账务处理	(1321)
第四节 资源税检查的内容和方法	(1324)
第六章 个人所得税代扣代缴的核算作假及其检查与案例	(1327)
第一节 个人所得税的征收制度	(1328)
第二节 个人所得税的计算依据	(1331)
第三节 个人所得税代扣代缴税款的计算和账务处理	(1334)
第四节 应纳所得税检查	(1341)
第五节 个人所得税作假检查案例	(1349)
第七章 外商投资企业和外国企业所得税的核算作假 及其检查与案例	(1359)
第一节 外商投资企业和外国企业所得税的纳税人、征收对象与 纳税优惠	(1359)
第二节 外商投资企业和外国企业所得税计税所得额的确定与计算	(1365)
第三节 外商投资企业和外国企业所得税应纳税额的计算与缴纳	(1370)
第四节 外商投资企业和外国企业所得税的账务处理	(1373)
第五节 外商投资企业与外国企业所得税检查内容和方法	(1379)

第一章

■ 发票使用作假的检查

在本章节中所要阐述的讨论的问题与本书其他各章节的关系是密不可分的，主要鉴于发票自身的一些特性，让其独立成章，以便我们更全面地认识发票检查在整个税务检查中的重要作用。

作为税务检查核心内容之一的发票检查，是一项专业性强、技术要求高的执法工作。因此，检查人员不仅需要全面地掌握发票管理的法律、法规这一武器，还必须熟悉发票的各种特性，娴熟地掌握各种软的和硬的技术手段，全方位地对发票的领（印）、用、存等各个环节实施检查，从而达到保护国家税收收入、揭露利用发票违法犯罪行为，净化发票使用环境，维护发票的合法作用和地位的目的。

第一节 发票检查的一般方法

在新税收制度下，由于增值税专用发票的使用，使得发票检查成为一项十分重要而又艰巨的工作，因而要求发票检查人员在思想观念上必须确立新的认识和观念，并且使之成为自身的一种很重要的素质。这些认识和观念主要有以下几个方面：

1. 法律意识

在发票检查工作中也同样必须坚持“有法可依，执法必依，有法必严，违法必究”的原则。对利用发票进行违法犯罪的行为，不管发生在什么人身上，都必须坚决揭露，决不姑息，并依法予以惩处。

2. 全局观念

今天的发票检查具有跨时间，跨地域的特征，常常需要多方的协同配合。要坚决摒弃地方保护主义的意识，要站在国家利益的高度，即用全局的观念去

指导行动。

3. 整体意识

首先应摆正发票检查在税务检查中的位置：它是税务检查不可或缺的内容，即是其不可分割的一部分。同时还要处理好发票检查与整个税收征管工作的关系，使之更好地服务于征管工作。

4. 效率观念

时效性在发票检查中显得尤其重要，因为任何一次延误，都可能错失检查的良机，不仅给征管工作带来麻烦，甚至还会给国家税收造成不应有的损失。因此，高效率才能使我们在检查工作中掌握主动权。

发票检查是一项技术性很强的工作，除必须全面正确地理解有关的法律法规外，还必须熟练地掌握发票检查的方法，多方面地综合地运用有关的知识，同时它还要求检查人员具有良好的心理素质，只有这样才能最终达到发票检查的目的。

一、发票印制环节的检查

从发票管理的整个过程看，发票的印制是第一步的基础的工作，放松对这一环节的监督检查，很可能招致严重的后果。这一环节的检查工作主要包括两个方面：即对发票承印厂家的和印制县名发票的企业的监督检查。

为了监督有关发票承印厂家严格按照规定做好印制发票有关的各项工作，必须对其实施严格的检查，并将检查的重点放在承印厂对印制发票的管理上。主要应检查这些方面的内容，即是否按规定建立承印发票的管理制度，有无未经批准擅自印制发票；在有关人员的管理上是否严格；有无未按规定设立保密车间，做到专人专机印制发票；是否建立严格的质量检验制度；有无丢失短缺、质量不合格、超印情况；对出现的发票次品、废品有否按规定处理；对发票监制章和发票防伪专用品是否建立严格的保管制度。

为了监督和促进承印厂家强化印制发票的管理工作，除作定期的检查外，突击性的检查有其明显的优点，它可以使我们及时发现定期检查中难以发现的问题。以发票经使用后发现的质量问题和联次短缺的情况，一定要深入检查找到原因，及时堵塞管理上的漏洞。

下面的案例虽属个别现象，但它足以警示我们必须强化这方面的检查工作。

【例1】某区印刷厂系该区税务局定点发票印制单位。1997年以来，该厂在承印发票过程中把关不严，造成发票多次被盗。据查，自1997年4月至

1999年1月,该厂某职工伙同无业人员共盗窃本厂印制尚未出厂的各类空白普通发票494份,并盗窃发票监制章一枚,号码机一个,经非法加盖后,向社会倒卖,致使空白发票在社会上非法流通,国家税款大量流失。尤其严重的是,该厂在发现上述被盗情况后,不但不及时主动向税务机关报案,采取防范措施,而是擅自补印被盗发票,掩盖事实真相,致使盗窃发票的犯罪活动继续蔓延。

上述案例中所反映的如此严重的问题,固然有该厂管理上的混乱问题,但在长达近二年的时间里,税务机关竟未及时察觉,这跟平时疏于检查有很大的关系。此案例说明对发票承印企业的检查绝不是可有可无的工作。

对于印制具名发票的企业,除必须严格把好印制审查关外,由于这部分发票大多由企业自行保管,因而对企业使用保管发票的情况实施检查检查尤为重要。要实地核查其印制数量与使用保管数量是否相符,是否建立内部领用登记制度,以及实际的使用情况,等等。对于不符合要求的企业,必须立即采取措施,以防发生更严重的问题。

二、发票领购环节的检查

发票发售领购环节是发票使用的源头,故对这一阶段的检查工作主要涉及税务机关内部和纳税人两个方面。内部检查,主要审核检查发票发售部门是否具备健全的管理制度;各种发票的存放保管有无严密的安全保障措施;已售出的发票是否在发票分户账和购领证上作双向登记,登记的数量、种类是否相符;购领的数量与核定的数量是否一致,以及工本管理费和保证金等有无建立严格的管理制度,等等。强化这一环节的检查,健全内部监督、检查机制,是强化发票源头监控的关键所在。

对纳税人购领发票主要应审核、检查其购领发票的资格和有关手续是否属实完备。那种光顾卖发票不顾审核检查的发售行为是一种严重的失职,因为发售发票与销售商品是绝然不同的两码事。因此对纳税人是否具备购领发票、可否使用某种发票的资格,不单是一个一般的手续是否完备的问题,更重要的是要综合地考查其纳税情况、经营活动情况以及使用发票的情况。购领发票这一行为本身是很简单的,但购领的实现必须建立在检查、征收和发售几个方面综合的审核、检查的基础上。因此,购领行为的审核、检查实际上是一个动态的过程,而以下几个方面是审核、检查过程应着重注意的:

(1) 纳税人的发票使用保管情况;

(2) 纳税人的经营规模、状况与其所需购领的发票数量是否相称;

(3) 纳税人是否确有购领某种发票的资格,如领购增值税专用发票是否具有一般纳税人的资格;

(4) 具有多种经营方式的纳税人,在发票使用种类上是否严格按规定执行。

三、发票使用环节的检查

发票的检查是一种比以往更具专业性,也更需要法律意识以及耐心细致、责任心的工作。它对发票管理人员和税务检查人员都提出了新的更高的要求,不仅要掌握法律这一武器,充分利用现代化的手段,如计算机、通讯设备,还要用严谨周密的思考,敏锐的眼光,灵敏的职业嗅觉,去捕捉发票使用上的任何一个疑点。检查的重点固然应放在增值税专用发票的使用上,但也不能放松对普通发票的检查。

发票使用环节是发票检查的核心,是关键所在,它不仅能检验每一个检查人员的素质,还检验着税务机关的管理水平,没有真功夫,也就没有检查的质量,也就难以保证能彻底堵塞使用环节的各种漏洞。

(一) 怎样识别鉴定发票

鉴别发票真伪、识别变造发票(即对发票原件经过一番加工处理的发票),除可借助于某些仪器外,经验和智慧是非常重要的。

发票是一种可视性的东西,假的不管如何乱真,总有其破绽处,我们可以从下面几个方面去观察识别:

(1) 看其印制方面的模仿迹象,伪造的发票不仅可从票面内容的设置、标志、式样、规格等方面识别,有时更多的可在纸张的规格、印刷质量、选用的字体等方面找到疑点;甚至可在发票内框左侧的印制批准字号、印制批次(年月)、数量等方面发现问题。

(2) 看监制章的模仿迹象。伪造的监制章通常围边线条粗细不匀,字体不规则,有时会出现两种字体并用;拼排的文字布局不一样。再就是伪造的监制章盖得不规范,没有盖在发票上方的正中央,有的盖得歪歪斜斜,字迹也不太清楚。

对于此类假发票,属于本地地区的,只要与真发票的原件和相同种类批次和号码的发票进行核对,真伪即刻便知;对于异地的发票的真伪,除按上述方法和防伪技术鉴定外,同时也可将原件复印邮寄或电传,委托异地税务机关检查。

利用已经填开的真发票做“手脚”,也是有些人作案的常用手段。这类变

造发票也是发票检查中应高度重视的。其特征通常表现比较明显，作案人主要采用涂改、补写、化学消退和伪造签字等手法，来实现其不可告人的目的。只要我们提高警惕，仔细观察，小心留意，是容易予以识破的。

（二）捕捉疑点，察微知著

对假发票、变造发票的疑点是易于发现和识破的。但是高明的作案者，更多的是通过其他手段和方式借发票以图其私利达到偷逃国税的目的。

检查工作的实践告诉我们，对纳税人在使用、保管发票上出现的任何一个疑点，要察微知著，决不轻易放过。如从纳税人申报纳税额的起落，从其经营规模和发票使用数量上的悬殊差异上找疑点，还要从开票时间、货物品种、数量、价格和货款、税额上发现问题。如平时是名不经传的企业，突然开出了金额巨大的发票，明明是五月份才领的发票，但票面上开出的时间却是一月份；生意似乎做得很红火，但在税务机关购领的发票数量却很小，等等。像这类问题往往比较隐蔽，粗粗一看，似乎找不到什么破绽，但只要细加分析，就能见端倪。

有一种现象应特别引起我们的高度重视，即自使用增值税专用发票后渐渐增多的发票遗失、失窃案件，真真假假、虚虚实实，应对此保持高度的警惕，要提防有的纳税人借登发票被盗、丢失启事，背地里行偷税之实。

【例2】某市阀门厂经营部，把一份申明丢失作废的发票，开到某县的一个单位。当有关部门追问这份发材料是从何而来时，该单位有关人员一口咬定是从某市市场上买来的，发票上加盖的单位公章也不是这家经营部的。后经查对笔迹，字体与该经营部财务负责人的字体完全相同。

这一案例告诫我们，对此类事件中疑点较多者应列入继续检查的范围内，不能仅依一则登报申明作废启事就给此类事迹划上句号。因为很可能有的是属谎报“军情”，制造假象，没丢说成丢，妄图利用丢失发票偷税；也有的明明只丢了一份或几份，却说成丢了壹本或几本，为日后利用“丢失”发票打下“伏笔”；更有甚者，将这些已报“丢失”的发票高价出售给他人，从中牟利。

在发票检查检查工作中，如何去发现问题，是没有现成的经验可以照搬的，但只要细心地观察，认真地分析思考，就能拨开迷雾，取得突破。

（三）全方位立体式的检查——发票检查的精髓

传统的税务检查是一条线式的检查，即仅查销售账户为主，而附带查一下发票，而现在对发票的使用检查已成为税务检查的核心。无论是从检查的内容和范围看，还是从检查所采用的方式方法看，发票尤其是增值税专用发票的检查，应是一种全方位的立体式的检查。

在全国已经形成统一市场的条件下,发票的使用已成为一种跨地域的行为,交易行为已涉及天南海北,因此必须改变发票检查中仅限于局部的单一的检查方法的做法,要充分利用各种现代化的手段,采用多种检查方式,为依法取证有时还须采用刑侦技术手段,多管齐下,使我们能及时有效地查辑各种利用发票进行违法犯罪行为。

从1995年1月1日起试行的由国家税务总局下发的《增值税专用发票及其他计税、扣税凭证检查检查办法(试行)》(以下简称检查检查办法)中对专用发票检查的内容和方法均作了具体明确的规定,它充分地体现了新税制下对发票检查的新要求,这些规定是发票检查工作中必须遵循和严格执行的。

检查人员在发票检查时,可以运用“三对照”的方法。

所谓“三对照”的方法具体地讲就是:

(1) 将发票收入与银行对账单金额相对照。有些纳税人采用“大头小尾”手段填开发票,从发票存根上很难反映出实际销售额,而其银行存款账户却能反映出实际收入(现金往来的又当另论),如果我们不去注意检查其银行往来情况,就很难发现其偷税问题。如某税务局检查人员在对某一机电个体经营户票进行检查时,发现他有搞“大头小尾”的问题,究竟偷税多少,难以从发票本身得到证明。他们就到银行检查该业户的银行对账单,结果发现其经营19个月银行收款129万元,而发票存根总计才24万元,80%的应税收入被其利用发票隐匿了。

(2) 将发票收入金额与材料采购账户金额相对照。有些用票单位不但利用发票搞“大头小尾”做手脚,而且在银行账户上也弄虚作假,偷税漏税。如某地检查人员在对所辖的一村办企业的纳税情况进行检查时,发现这个企业的产品销售收入逐月减少,而材料采购却不断增加,于是便把原材料购进金额与发票进行核对,结果,按照购料记录换算出的产品销售收入比银行和发票存根的数额要高出100万元左右,结果是,该厂采取“大头小尾”开发票,开设“两个银行账户”,设两本账等手段隐匿收入108万元。

(3) 将发票收入与库存商品总额相对照。有一些个体户挂靠集体企业上,小规模纳税人为开具专用发票挂在为一般纳税人的企业上,每年或每月向所挂靠的企业上交利润,或支付按一定比例计算的开票“手续费”,在这种情况下,他们采取的是进货不入账,直接销售给用户,又将销售收入直接由购货方划入挂靠的企业当做承包利润等手段,既回避银行查对关,又逃过进货账制约。

利用发票违法犯罪的手段、方法是五花八门的。但是“狐狸终究逃不过好

猎手”，法律法规提供给我们有力的武器，加上多方的协助配合，集体的智慧，使我们定能战胜各种困难，彻底揭露犯罪，维护发票纯洁合法的地位。

在发票检查工作中，不仅要在内容和方法全面深入、深查细究，还要在检查的体制上逐步地进行改革，要将人员分散的检查逐步过渡到集中的检查，同时要充分发挥交叉传递检查这一较为有效的形式，并不断地加以完善。对于每一件需交叉传递的案件，必须是件件有着落，决不能束之高阁或不了了之。

第二节 增值税专用发票检查

以计算机这一技术手段对增值税专用发票乃至其他所有发票进行全域的全面检查，就能有效地堵塞管理上的漏洞，使偷税、逃税和骗税者的罪恶目的难以得逞。

一、计算机检查的几种形式

根据我国国情和各地的不同条件，将计算机运用于发票检查可以在不同的层次和不同的范围内进行。

(1) 从网络的角度讲，可以先从一个县、一个地区的局域网，进而实现全域的联网，从而达到对纳税人使用发票的情况进行全面的监控和检查的目的。

(2) 从监控内容上讲，可以先在税务机关内部的每一个发票发售点进行计算机发售发票等工作的管理，并由局域联网尽快过渡到全域联网。由于这是税务机关的内部管理，比较容易做到。这一层次的网络的形成，其优点是显而易见的：首先，它将极有利于对假发票的识别，因为那些超出某一区域某种发票的号码和重码发票将很快被发现；其次，购领人和使用人的一致性可迅速核实，并且使那些已落入不法分子之手的遗失、失窃发票在抵扣环节最终被截获。

(3) 在检查的程度方面，由初级的较浅层的逐步进入到高级的深层的，即先采用将纳税人填票内容按一定的方式抽样录入或全部录入计算机并进行局部的交叉检查，进而将纳税人开票的全部信息和取得的进项发票的信息一份不落地录入计算机以实施全域的全面检查。如果在及时性和录入质量（首先是纳税人的申报质量）方面得到保证，其效果是显而易见的。但是，全面推行计算机开具发票应是我们实施专用发票交叉检查的奋斗目标，这也是彻底堵塞发票管理漏洞的必由之路。

(4) 从具体方式看，目前还必须采用人工检查与电脑检查相结合的基本方

式,并将计算机与邮政通讯等手段结合起来,应充分利用税务系统已租用的公用分组数据交换网,使其作用得到充分的发挥,特别是在省际之间进行重要的检查信息传送时尤能体现其价值来。

计算机是进行发票检查的一种有效的工具。但在目前条件下,由于未能普遍地运用计算机管理,尤其在发票使用环节,因此还应最大限度地发挥人的智慧和主观能动性,让计算机在现有条件下发挥其应有的作用。从计算机交叉检查实施的情况看,检查中出现的发票号重码和缺联发票的情况较多,疑点就集中在这部分发票上。对于这部分发票必须深查细究,才能消除计算机提供给我们的一连串问号,从而圆满地划上句号。

二、专用发票计算机交叉检查

(一) 交叉检查的基本工作程序

根据交叉检查工作的基本要求,交叉检查必须严格地按全面申报、检查审核、抽样录入、计算机审计、到户检查和依法处理等六个程序进行,它们作为一个严密的整体,贯穿于专用发票计算机检查的整个过程。而检查审核、抽样录入和到户检查又是至关重要的,它们影响着整个检查工作的质量。

1. 全面申报与检查审核

由于计算机检查采用的是人工录入的办法,故对纳税人销项发票和进项发票申报情况的审核显得十分重要。对于销项发票首先要核实其是否已将所购领的专用发票且已使用的发票全部如实申报,与发票发售部门所掌握的资料进行复核;对进项发票抵扣联,不仅要审核其申报情况,还应审核其抵扣凭证原件。这是稽核工作的基础。

2. 抽样录入

抽样录入的原则和标准的确定对检查质量有较明显的影响。根据实践,如果从销售税金来考虑抽样标准,销项发票应偏重于数额较小的发票;从进项发票看,应偏重于税额较大的发票,这些因素是确定随机或定向抽样的标准时必须考虑的。参照多种因素来确定抽样标准是一项科学性很强的,因为这些标准对检查的效果有着直接的影响。确定抽样方式和标准后,录入人员就要严格地按要求将有关数据进行录入。

3. 计算机审计

先进行本地(县一级)检查,再进入到局域异地(地区一级)检查,然后进入区域间乃至全国范围的检查。

4. 到户检查

根据计算机检查后提供的有问题和疑问发票的检查情况,深入企业到户检查。这是检查的目的所在。

5. 依法处理

对于到户检查中查出的利用专用发票违法犯罪的行为的当事人,应从重从快予以惩处。对于检查中查出的由于填票不规范所造成的问题,应进行进一步的培训辅导。

(二) 计算机交叉检查的作用

就目前来讲,计算机交叉检查的作用突出地表现在以下几个方面:

1. 使假发票无处藏身

假发票经检查可能出现两种情况:一是出现两份以上的重码发票;二是发票号超出本地该批发票的发售号码,下面的案例即属于后一种情况。

[例3] S市某企业的一份专用发票抵扣联,其购货款为121275.00元,进项税额为20616.75元,经计算机交叉检查,此发票号码超出本地的发售范围,并经技术鉴定确认为假发票。后经税务检查部门对该企业检查,企业承认此发票系购得的假发票。经深入检查,还查获另一套已作进项抵扣且数额巨大的假发票。

此案例充分说明了计算机在堵截假发票方面的显著作用。如果能将所有专用发票输入计算机检查,其作用将更加明显。

2. 让“大头小尾”发票现原形

计算机交叉检查使那些以“大头小尾”票偷逃国税的发票无处藏身。

[例4] Y市某皮革鞋料商店于1999年3月20日开给该市某皮鞋厂的一份专用发票,存根联货款为397元,销项税金为67元,经计算机交叉稽核,发现与抵扣联金额不符,经到企业检查,发现皮革鞋料店是有意开具“大头小尾”发票的,其实际销售额为64818.85元,抵扣联进项税额为11019.20元。

在这里计算机又立了一大功,为国家挽回了巨额税收损失。计算机严谨的工作特性,使其在方面具有独特的作用。

3. 使各种不规范的开票行为暴露无遗

在计算机检查面前,各种不规范的开票行为得以充分暴露,如税率适用有误,货款、税额计算错误,价税合计错误等等问题。通过对有关企业开票情况进行复核检查后,督促其整改,加强管理。

计算机检查的作用的实现取决于多种因素,特别是数据的全面,正确是至关重要的,而及时性也是不能忽视的一个要素。上述案例表明,如果能将所有

专用发票一份不落地输入计算机检查,其作用将更加显著;尤其是那些已报遗失、失窃的专用发票,如被利用也终难逃计算机这一关。因此,全域的全面的计算机稽核网络的形成和开通,与之相配合的检查人员到户全面检查,将使专用发票的交叉检查迈入一个全新的境界。

第三节 发票作假的检查案例

一、一般纳税人认定作假

(一) 一般纳税人认定前取得专用发票如何处理

1. 案情简介

某家电公司于1999年9月1日在某国税局办理税务登记,同时也提出了办理增值税一般纳税人认定的申请。国税局纳税核定工作人员审核该项申请后于9月18日下达批文,批准该公司暂定为一般纳税人,期限1年,批文日期亦为9月18日。此前,该公司业务员因为市场原因,已于9月15日购进一批影碟机,取得增值税专用发票1份。票面开票日期为9月15日,货款金额为505000元,税款为85850元,款已付给供方。该批货物的进项发票于1997年10月4日向国税局申报抵扣时,经审核发现问题。该公司当月申报应纳增值税5200元。该公司原账务处理为:

借: 库存商品	505000
应交税金—应交增值税(进项税额)	85850
贷: 银行存款	590850
借: 应交税金—应交增值税(已交税金)	5200
贷: 银行存款	5200

2. 案情分析

该公司于9月15日购进影碟机时,还未取得增值税一般纳税人资格。根据国家税务总局下发的《增值税一般纳税人申请认定办法》第四条之规定,经税务机关审核认定的一般纳税人,可按《中华人民共和国增值税暂行条例》第四条之规定计算应纳税额;未取得一般纳税人资格的,不允许抵扣进项税额。所以该公司9月15日购进的该批货物的进项税额不得抵扣,必须将进项税额还原到库存商品中去。

3. 账务处理

(1) 正确的账务处理

借：库存商品 590850

贷：银行存款 590850

(2) 账务调整

借：以前年度损益调整（或库存商品） 85850

贷：应交税金——增值税检查调整 85850

国税局审核人员在该发票抵扣联上加盖“不予抵扣”章，同时调减该公司增值税纳税申报表中的当期进项税额 85850 元，在原申报税额的基础上，应补税 85850 元。

(二) 超过标准的小规模纳税人不申请认定一般纳税人如何处理

1. 案情简介

某建筑安装公司成立于 1999 年 12 月，2000 年全年应征增值税销售额达 206 万元，仍不申请办理一般纳税人认定手续，要求继续做小规模纳税人。

2. 案情分析与处理

根据国税发〔1994〕059 号文之规定，对符合一般纳税人条件但不申请办理一般纳税人认定手续的纳税人，应按销售额依照增值税税率计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票。该公司 2000 年全年销售额已达 206 万元，超过了规定标准 100 万元，又不申请办理一般纳税人认定手续，应按该规定执行，从 2001 年 1 月 1 日起，该公司定为一般纳税人，但必须按销售额分不同的应税项目依 17% 或 13% 计算应纳税额，不得抵扣进项税额，也不得使用增值税专用发票。

(三) 会计核算不健全的一般纳税人申请购用专用发票如何处理

1. 案情简介

某商业总汇于 1996 年 2 月被国税局认定为一般纳税人。经营一年后，该商业总汇年销售额达到了 340 余万元，但一直不能按会计制度和税务机关的要求准确核算增值税的销项税额、进项税额和应纳税额，也一直未能向税务机关准确提供上述数据以及其他相关的增值税税务资料。1997 年 6 月 1 日，该总汇向国税局申请购用专用发票。

2. 案情分析与处理

根据国税发〔1993〕150 号文之规定，会计核算不健全的一般纳税人不得购领使用专用发票。实际情况表明，该总汇属于会计核算不健全的一般纳税人，所以不得购领使用专用发票。同时根据国税发〔1995〕015 号文之规定，该总汇作为一般纳税人，虽然年销售额在规定标准以上，但会计核算不健全或者不能够向税务机关提供准确的税务资料，经县以上税务机关批准，停止其抵

扣进项税额,按销售额依照增值税税率计算应纳税额,同时取消其专用发票使用权,并收缴结存的专用发票。待该总汇完善会计核算,能保证向税务机关提供准确的税务资料后,税务机关方可准许其抵扣进项税额,重新批准其专用发票的使用权。

(四) 商业企业年销售额未达到 180 万元如何处理

1. 案情简介

某商贸公司成立于 1995 年 12 月,同月被国税局暂定为一般纳税人(1 年期)。暂定期满后,根据当时政策,虽然其 1996 年年销售额只有 103 万元,未达到 180 万元的标准,但因其会计核算健全,最终于 1997 年 1 月正式认定为一般纳税人。1997 年销售额为 124 万元,仍未达标。该公司于 1998 年 7 月 2 日来国税局申购专用发票。

2. 案情分析与处理

根据财税字[1998]113 号文之规定,该公司 1996 年、1997 年销售额均未达到 180 万元的标准。虽然其会计核算健全,也能向税务机关提供准确的税务资料,但根据该文件之要求,对年销售额未达到 180 万元的商业企业一般纳税人自 1998 年 7 月 1 日起一律划转为小规模纳税人,不得再购领并开具专用发票,同时将商业企业小规模纳税人的征收率由 6% 改为 4%;原有的上期留抵税额、期初存货已征税款一律转入成本,不得再用于抵扣。

账务处理:

借:库存商品

贷:应交税金—应交增值税(进项税额)

待摊费用—期初存货已征税款

据此,经国税局核准,自 1998 年 7 月 1 日起,取消该公司一般纳税人资格,将其改为小规模纳税人,征收率为 4%。自 1998 年 7 月 2 日起,该公司申购专用发票的要求国税局不能批准。

(五) 划转的小规模纳税人销售额核算不准确如何处理

1. 案情简介

某商贸公司于 1998 年 7 月 1 日起被取消了一般纳税人资格,划转为小规模纳税人,按照 4% 的征收率,依照简易办法计缴增值税。但由于税务机关的划转通知在 7 月 15 日才送达该企业,该企业已开具增值税专用发票 5 份,货税合计 11.7 万元,已进货取得专用发票 2 份,货税合计 4.68 万元。该公司在 15 日前已作了如下的账务处理: