

财政部规划教材

全国财政职业教育教学指导委员会推荐教材

全国高等院校财经类教材

纳税筹划 理论与实务



刘建民 黄衍电 ⊙ 主编

NASHUI CHOUHUA
LILUN YU SHIWU

CAIZHENGBU GUIHUA JIAOCAI
QUANGUO CAIZHENG ZHIYE JIAOYU
JIAOCAI
QUANGUO ZHIDAO WEIYUANHUI TUJIAN
QUANGUO GAODENG YUANXIAO
CAIJINGLEI JIAOCAI



经济科学出版社
Economic Science Press

财政部规划教材

全国财政职业教育教学指导委员会推荐教材

全国高等院校财经类教材

纳税筹划理论与实务

主编 刘建民 黄衍电

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

纳税筹划理论与实务/刘建民主编. —北京: 经济科学出版社, 2014. 2

财政部规划教材 全国财政职业教育教学指导委员会
推荐教材 全国高等院校财经类教材

ISBN 978 - 7 - 5141 - 4295 - 2

I. ①纳… II. ①刘… III. ①税收筹划 - 高等学校 - 教材 IV. ①F810. 423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 026678 号

责任编辑: 刘殿和

责任校对: 郑淑艳

责任印制: 李 鹏

纳税筹划理论与实务

主编 刘建民 黄衍电

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编辑部电话: 010 - 88191217 发行部电话: 010 - 88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http://jjkxcs. tmall. com](http://jjkxcs.tmall.com)

北京密兴印刷厂印装

787 × 1092 16 开 19 印张 470000 字

2014 年 2 月第 1 版 2014 年 2 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 4295 - 2 定价: 42. 00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191502)

(版权所有 翻印必究)

编写

说明

本书是财政部规划教材、全国财政职业教育教学指导委员会推荐教材，由财政部教材编审委员会组织编写并审定，作为全国高等院校财经类教材。

纳税筹划是一门融财政经济理论、税收政策法令和财务制度及筹划技能为一体研究纳税人在经营、投资和理财中税收筹划的一般规律和技术方法的学科。随着经济体制改革和纵深推进，企业市场法人主体的地位格局逐渐得以确定。而新税法的颁布实施，无疑又进一步把市场法人主体推向了全面税收约束的市场竞争环境之中。于是，依法纳税并能主动地利用税收杠杆，谋取最大限度的经济利益，成为市场法人主体经营理财的行为规范和基本出发点。如何把税收杠杆的制约导向功能有机地融汇于市场法人涉税管理活动过程，以期优化市场法人主体市场的价值判断、取向的行为观念，并通过思维观念的更新，促进市场法人主体理财行为的现代化，最终达成市场法人主体经济效益与政府财政收入同步、协调、稳健增长的改革意图，成为本书的立意宗旨。

全书按照知识演进与教学逻辑的基本规律，共分为上、下两篇。上篇为理论篇，介绍纳税筹划的基本理论，为本课程的学习做基础知识的铺垫；下篇为业务篇，主要是分税种和部分重要的业务介绍纳税筹划的基本思路与技巧。本书共计十二章内容，其特点突出体现为以下几个方面：

1. 理论与实务并重、融会贯通。通过体现税收筹划理论的最新发展成果与趋势，紧密结合税收学、财务管理学、会计学、法学、数理经济学等知识，构建税收筹划课程坚实的理论基础。同时，将筹划实务建立在合理的理论基础之上，做到实务分析均遵循“思路—方法—技巧—方案”的逻辑，克服理论与实务两张皮倾向。此外，将长期以来被我们忽略的、对筹划结果会产生关键性影响的“税务风险及其控制”纳入教学当中，全面反映掌握纳税筹划技能的最新要求。

2. 编写思路清晰、体系完整。本书既分税种、分税制要素传授筹划知识；又涉及企业重要与特殊的经济业务，严格遵循税收筹划课程教学的逻辑，实现“点、线、面”的结合，从基本知识的传授入手，最终立足于学生综合应用能力培养。本书内容全面，体系完整，在教学中，受授课课时的限制，可以根据不同专业学生的需要做出选择。

3. 筹划案例丰富，应用性强。精心设计、挑选大量筹划案例，充分诠释筹划的方法与技巧。全面反映最新税收制度与政策，紧密结合实际经济业务操作的需要，紧扣注册会计师、注册税务师等资格考试对税收筹划知识的要求，注重税收筹划操作能力的培养。

因此，该书既可作为高等院校开设税收筹划课程的教材，也可作为税收筹划咨询业务人员的参考书。

本书由刘建民教授、黄衍电教授担任主编，并对全书进行了修改、总纂，编写分工如

下：湖南财政经济学院刘建民编写第一章，集美大学诚毅学院黄衍电编写第十一章和第十二章，湖南大学唐明编写第三章和第四章，安徽大学张云华编写第七章和第九章，青海大学张清慧编写第八章，集美大学邹芳编写第六章和第十章，湖南财政经济学院吴金光编写第二章，湖南财政经济学院贺飞跃编写第五章。

由于税收筹划是一门具有综合性、应用性和动态性的边缘学科，其理论与实务尚处于探索阶段，加上我们水平所限，书中不妥之处在所难免，敬请各界人士多提宝贵意见与批评指正，我们会不断做出改进。

编者

2014年1月

上编 纳税筹划理论	/ 1
第一章 纳税筹划总论	/ 3
第一节 纳税筹划的内涵	/ 3
第二节 纳税筹划的必要性与可能性	/ 9
第三节 纳税筹划的基本原理、原则与目标	/ 11
第四节 纳税筹划效应的实现与评价标准	/ 15
第二章 纳税筹划的方法、实施与风险	/ 20
第一节 纳税筹划的方法	/ 20
第二节 纳税筹划的实施步骤	/ 24
第三节 纳税筹划风险与控制	/ 28
下篇 纳税筹划实务	/ 39
第三章 增值税纳税筹划	/ 41
第一节 纳税人的筹划	/ 41
第二节 课税范围的筹划	/ 49
第三节 计税依据的筹划	/ 56
第四节 筹划风险与控制	/ 66
第四章 增值税的其他纳税筹划	/ 75
第一节 纳税时间的筹划	/ 75
第二节 税收优惠的筹划	/ 78
第三节 出口退税的筹划	/ 83
第四节 筹划风险与控制	/ 90
第五章 消费税纳税筹划	/ 97
第一节 征税对象和纳税环节的筹划	/ 97
第二节 税率的筹划	/ 100

第三节	计税依据的筹划	/	105
第四节	税收抵扣与减免退税的筹划	/	109
第五节	筹划风险与控制	/	112
第六章	营业税纳税筹划	/	117
第一节	纳税人的筹划	/	117
第二节	计税依据的筹划	/	119
第三节	税率的筹划	/	122
第四节	税收优惠的筹划	/	124
第五节	征收管理的筹划	/	128
第六节	筹划风险与控制	/	129
第七章	流转环节小税种纳税筹划	/	132
第一节	城市维护建设税的筹划	/	133
第二节	资源税的筹划	/	134
第三节	关税的筹划	/	137
第四节	契税的筹划	/	139
第八章	企业所得税纳税筹划	/	143
第一节	纳税人的筹划	/	143
第二节	税率的筹划	/	150
第三节	计税收入的筹划	/	152
第四节	成本费用扣除的筹划	/	156
第五节	境外所得抵扣的筹划	/	170
第六节	税收优惠的筹划	/	171
第九章	企业所得税的其他纳税筹划	/	177
第一节	企业资本结构选择的筹划	/	177
第二节	企业组织形式决策的筹划	/	184
第三节	企业产权重组决策的筹划	/	188
第四节	企业股利分配形式选择的筹划	/	191
第五节	筹划风险与控制	/	192
第十章	个人所得税纳税筹划	/	198
第一节	纳税人及征税对象的筹划	/	198
第二节	计税依据的筹划	/	200
第三节	计税方法的筹划	/	209
第四节	税收优惠的筹划	/	211

第十一章	房地产企业的纳税筹划	/ 216
第一节	房地产企业纳税概况	/ 217
第二节	房地产企业规避纳税义务的筹划	/ 223
第三节	房地产企业缩小税基的筹划	/ 228
第四节	房地产企业适用低税率的筹划	/ 236
第五节	房地产业的政策变动与利用	/ 241
第十二章	跨国公司的纳税筹划	/ 245
第一节	跨国公司纳税筹划概述	/ 245
第二节	利用公司组织结构的筹划	/ 257
第三节	利用避税地进行筹划	/ 267
第四节	利用税收协定的筹划	/ 283
第五节	跨国公司经营活动的其他纳税筹划	/ 286
参考文献		/ 293

上编 纳税筹划理论

纳税筹划总论

教学目的与要求

了解纳税筹划的产生与发展的历史以及中外学界、实务界对纳税筹划的概念界定，正确、全面地理解纳税筹划的内涵及特征，辨析与纳税筹划相关的经济行为，包括纳税筹划与骗税、纳税筹划与偷税、纳税筹划与避税等。了解纳税筹划的必要性和可能性，重点理解纳税筹划的基本原理、纳税筹划的基本原则和基本目标，在此基础上理解纳税筹划效应的实现及其评价标准。

导读

纳税筹划并不是市场经济的产物，它源于人类的本性，而不受时间、空间、社会制度等因素的限制。在中央电视台的大型电视纪录片《大国崛起》中，曾经这样描述15世纪荷兰的海运船只：“它的设计非常独特，它的船肚子很大，所以船身很大很圆，而甲板很小。这样的做法是因为，在斯堪的纳维亚，船所缴纳的税取决于甲板的宽度，甲板越窄，付的钱越少。所以，荷兰人造的船甲板很小，船肚子很大，利润也就越多。在很大程度上，就是靠着这种船，荷兰人赢得了享誉世界的‘海上马车夫’的称号。”而市场经济体制下更是纳税筹划的沃土，因为任何经济业务几乎都会跟税有关，也几乎存在纳税筹划的空间。那么，究竟什么是纳税筹划？如何辨析与纳税筹划相关的经济行为？纳税筹划有哪些基本原理、原则与目标？纳税筹划有哪些基本效应以及如何实现这些效应？对纳税筹划的评价标准又有哪些呢？

第一节 纳税筹划的内涵

一、纳税筹划的产生与发展

纳税人在不违反税收法律、法规的前提下，通过对经营、投资、理财活动的安排等进行筹划，尽可能地减轻税收负担，以获取“节税”的税收利益的行为可以说很早以前就存在，

但是“纳税筹划”为社会关注和被法律认可，从时间上可以追溯到 20 世纪 30 年代。最为典型的是 30 年代英国一则判例。1935 年，英国上议院议员汤姆林爵士针对“税务局长诉温斯大公”一案，对当事人依据法律达到少缴税款作了法律上的认可，他说：“任何个人都有权安排自己的事业，依据法律这样做可以少缴税。为了保证从这些安排中得到利益……不能强迫他多缴税。”汤姆林爵士的观点赢得了法律界认同，这是第一次对纳税筹划作了法律上认可。之后，英国、澳大利亚、美国在以后的税收判例中经常接引这一原则精神。此后，不少税务专家和学者对纳税筹划有关理论的研究不断向深度和广度发展。随着社会经济的发展，纳税筹划日益成为纳税人理财或经营管理整体中不可缺少的一个重要组成部分，尤其近 30 多年来，其在许多国家中的发展更是蓬蓬勃勃。正如美国南加州大学 W. B. 梅格斯博士在《会计学》中谈到的那样：“美国联邦所得税变得如此复杂，这使为企业提供详尽的纳税筹划成了一种谋生的职业。现在几乎所有公司都聘用专业的税务专家，研究企业主要经营决策上的税收影响，为合法地少纳税制订计划。”

同时，纳税筹划的理论研究文章、刊物、书籍也应运而生，新作不断，这进一步推动了纳税筹划研究向纵深发展。如以提供税收信息驰名于世的一家公司（The Bureau）在出版书的同时，还定期出版两本知名度很高的国际税收专业杂志。一本叫做《税收管理国际论坛》，另一本就是《纳税筹划国际评论》。这两本杂志中有相当多的篇幅讲的就是纳税筹划。如 1993 年 6 月刊载的一篇专著，便是关于国际不动产专题纳税筹划问题的，涉及比利时、加拿大、丹麦、法国、德国、爱尔兰、意大利、日本、荷兰、英国、美国等 13 个国家。还有一家很有名气的伍德赫得·费尔勒国际出版公司（在纽约、伦敦、多伦多、悉尼、东京等地设有机构）于 1989 年出版过《跨国公司的纳税筹划》一本专著。书中提出的论点及纳税筹划的技术在一些跨国公司中颇有影响。有的专著不以“纳税筹划”为名，如霍瓦斯公司出版的《国际税收（1997）》，全书共有 894 页，讲的全是税收的国际筹划。书中旁征博引了包括我国在内的 38 个国家和地区的资料。

西方国家对纳税筹划几乎家喻户晓（tax planning，也称节税 tax saving），而在我国，纳税筹划在改革开放初期还是鲜为人知的，只是近几年才逐渐为人们所认识、了解和实践。正如改革开放初期，关于避税的讨论一样，人们对纳税筹划很敏感，尤其是政府部门及新闻、出版单位，对于节税方面的文章、著作，由于担心其负面影响（如减少政府收入等），曾一度几乎被打入“冷宫”，随着改革开放的不断深入与社会主义市场经济的发展，人们对节税才有了新的认识。采取节税措施，减轻税收负担的活动，一方面会导致政府税收收入的直接减少，但另一方面也有利于发现税收制度与政策的缺陷与漏洞，完善税制、堵塞漏洞、加强征管；同时，人们逐步认识到，纳税筹划，不仅符合国家税收立法意图，而且还是纳税人纳税意识提高的必然结果和具体表现，是维护纳税人自身合法权益重要的组成部分。当然，从我国纳税筹划短暂的发展历史看，可以分为三个阶段：

1. 纳税筹划与偷税分离阶段。在这一阶段，人们逐渐认识到，纳税人可以不必采取偷税等违法手段来达到减轻税收负担目的，纳税人可以采取合法方式，即在不违反税收法律、法规的前提下达到合法规避税收负担。在这一时期，人们还没有对纳税筹划与避税进行细致区分，很多时候把二者混为一谈。从这一时期的有关文章、书籍可略见一斑，如《企业纳税技巧与避税大全》等众多书籍中都把避税内容视同纳税筹划，而且大多数是从国外有关避税书籍中借鉴过来的，对纳税人来说还很难有直接针对性和可操作性。因此，这一时期从

政府主导媒体到纳税人还很难对纳税筹划进行广泛认可。

2. 纳税筹划与避税相分离阶段。在这一阶段，人们逐渐认识到，纳税筹划与避税并不是一回事，有的学者开始把纳税筹划与避税进行细致区分，把避税划分为正当避税和不正当避税，凡是符合国家立法意图，又符合国家税收政策法规而达到节税为正当避税，正当避税即为纳税筹划。而凡是不符合国家立法意图，蓄意钻税收法律、法规的空子，称为不正当避税。国家通过完善税法、堵塞漏洞以及制订反避税措施来加以防范。因此，这一时期人们开始对纳税筹划有了进一步认识，但仍然停留在概念阶段，还没有在实务上进行突破，这一阶段，很难找到一本系统阐述纳税筹划理论及实务操作的专著。

3. 纳税筹划系统化阶段。这一阶段，《中国税务报》筹划周刊起到了至关重要的作用。这一阶段，有的专家、学者对纳税筹划进行系统论述，从纳税筹划的历史沿革到纳税筹划的比较；从纳税筹划概念，到纳税筹划与避税区别；从纳税筹划的基本思路到纳税筹划的实务操作都有了较为系统的研究，而且从政府角度特别从税务代理角度陆续提到了纳税筹划的内容。

纵观纳税筹划产生与发展历史，我们不难看出影响纳税筹划发展的原因不外乎有三个方面：一是纳税人内在需求。任何时代，从纳税人角度来看，降低税收负担都符合纳税人内在需求，甚至很多纳税人不惜违法以偷税手段来达到少缴税款的目的。因此，纳税人的内在需求是推动纳税筹划得以发展的原动力。二是纳税筹划空间。纳税筹划的结果是节税，是任何纳税人所追求的，但纳税筹划过程是相当复杂的，它依赖于纳税筹划空间，并不是所有税种、所有项目都有纳税筹划的空间。因此，人们对纳税筹划空间的认识和纳税筹划技术的把握就成为影响纳税筹划的第二个因素。三是社会对纳税筹划的法律认可程度。当社会对纳税筹划的法律认可抱有偏见时，就会阻碍纳税筹划的历史进程，相反，社会对纳税筹划高度认可时，纳税筹划的发展步伐就会加快。

二、纳税筹划的概念

纳税筹划形成较为完整的理论与实务体系的标志应该是 1959 年欧洲成立的税务联合会，其成员遍布美、法、德、意等 22 个国家，由从事税务咨询的专业人士和团体组成，明确提出以税务咨询为中心开展税务服务，而纳税筹划就是其服务的主要内容。

荷兰国际财政文献局《国际税收辞汇》认为，纳税筹划是指通过纳税人经营活动或个人事务活动的安排，实现缴纳最低的税收活动。印度税务专家 N. J. 雅萨斯威在《个人投资和税务筹划》中则认为，税务筹划是纳税人通过财务活动的安排，充分利用税务法规提供的包括减免在内的一切优惠，从而享得最大的税收利益。美国加州大学 W. B. 梅格斯与 R. F. 梅格斯合著的《会计学》也认为，纳税筹划是人们合理而又合法地安排自己的经营活动，使之缴纳可能最低的税收。

尽管在发达国家纳税人对纳税筹划耳熟能详，充分利用，而我国目前仍处于初级阶段，但法人和自然人对纳税筹划极其关注却是不争的事实。鉴于纳税人和税务机关法律地位平等，但权利义务不对等，在我国形成独具中国特色的纳税筹划概念，下面是几种国内学者比较典型的对纳税筹划的认识：

唐腾翔将纳税筹划限定于节税，认为“纳税筹划指的是在法律规定许可的范围内，通

过对经营、投资、理财活动的事先筹划和安排，尽可能地取得节税的税收利益。”

盖地借鉴税务会计与税收会计的界定方法，主张对纳税人的纳税筹划使用“税务筹划”概念，并将税务筹划范围界定为节税、避税和税负转嫁。其对税务筹划给出如下定义：“税务筹划是纳税人依据所涉及的税境，在遵守税法、尊重税法的前提下，以规避涉税风险，控制或减轻税负，有利于实现企业财务目标的谋划、对策与安排。狭义的税务筹划仅指节税，广义的税务筹划既包括节税，又包括避税，还包括税负转嫁。”

张中秀采用“纳税筹划”这一概念，并将纳税筹划的范围进一步拓宽，认为“纳税筹划应包括一切采用合法和非违法手段进行的纳税方面的策划和有利于纳税人的财务安排，主要包括节税筹划、避税筹划、转退税筹划和实现涉税零风险。”

纳税筹划在我国尚是较新的领域，所以在纳税筹划概念上并没有统一的认识，但是其基本内涵是一致的。归纳起来看，纳税筹划是指纳税人为达到减轻税收负担和实现税收零风险的目的，在税法所允许的范围内，对企业的经营、投资、理财、组织、交易等各项活动进行事先安排的涉税管理活动。由此看来，应该从如下几个方面来理解纳税筹划的概念：

第一，纳税筹划的主体是纳税人。纳税人既包括法人，也包括自然人。中介机构及其执业人员接受纳税人委托进行的纳税筹划活动，亦不改变纳税人进行筹划的主体身份。

第二，纳税筹划的客体是纳税人的生产经营活动或财务管理活动，是通过对这些活动的运筹和谋划来达到企业价值，实现财务利益最大化的目标。筹划的客体范畴广泛，涉及企业的生产经营的各个环节，或者财务管理的整个过程。

第三，纳税筹划是纳税人在纳税义务发生之前对相关事项的事先安排。一项生产经营行为发生后，其纳税义务即是确定的；而纳税人的纳税义务发生之后，就必须依法纳税，已经不存在筹划的空间。

第四，纳税筹划的终极目标是企业价值和财务利益的最大化，是通过防范涉税法律风险、准确履行纳税义务实现的。纳税筹划给企业带来的直接收益是涉税行为产生的税收成本差异，但是评价纳税筹划成功与否的标准，是能否有利于企业价值最大化，而不是某一时点、某一项目带来的税收成本的节省。

总的来说，纳税筹划概念包括狭义与广义两种。狭义的纳税筹划是指纳税人为了规避或减轻自身税收负担而利用税法漏洞或缺陷进行的非违法的避税法律行为，利用税法特例进行的节税的法律行为，以及为转嫁税收负担所进行的转税纯经济行为。其中，税法漏洞是指税法中由于各种原因遗漏的规定或规定的不完善之处；税法缺陷是指税法规定的错误之处；税法特例是指在税法中因政策等需要对特殊情况作出的某种优惠规定。狭义纳税筹划包括避税筹划、节税筹划和转嫁筹划。

广义的纳税筹划则是指为了规避或减轻自身税负和缴纳费用，防范、减轻甚至化解纳税风险，以及使自身的合法权益得到最充分保障而进行的一切筹谋、策划活动。其中，纳税风险是指由于税收政策发生变化、实施新的税收征管办法、调整所得税税率、开征新的税种、取消原有税收优惠政策等税收环境变化而导致纳税人税负或缴纳费用加重的风险；或者由于不懂税法或对税法理解不正确等原因而可能受到法律制裁的风险。缴纳费用是指纳税人或委托其代理人依法计算、申报和缴纳自己应纳税款过程中发生的费用，由纳税人承担。

三、纳税筹划的特征

（一）合法性

合法性强调纳税筹划的行为本身是符合税法规定的，其最基本的特点就是遵守税法。这也是纳税筹划和偷税等违法的行为最大的区别。税收具有强制性、无偿性、固定性的特点，纳税人发生纳税义务后，应按照税法的规定及时、足额缴纳税款，任何不纳、少纳或推迟缴纳税款的行为都是违法的，纳税筹划的合法性在于遵守税法的基本规定，及时、足额缴纳税款。

（二）预期性

预期性强调的是一种“超前”，即要在纳税义务发生之前进行事先的规划、设计、安排。如果经营活动导致的纳税义务已经发生，应纳税额已经确定而再去谋求少缴纳税款或不缴纳税款则不能认为是纳税筹划。纳税筹划实际上就是以税法的各项规定为指导，通过对生产经营活动的事先谋划来安排纳税义务的内容和发生时间等。

（三）目的性

如前所述，纳税筹划要求企业能够防范涉税法律风险、准确履行纳税义务。“准确”与否，在于纳税筹划能否有利于实现企业价值和财务利益最大化的目标；纳税筹划必须服从服务于企业价值和财务利益最大化的终极目标。

（四）风险性

这主要体现在筹划方案的设计具有主观性，筹划方案的实施具有条件性等，这些都会带来筹划风险。纳税筹划要尽量使方案的风险最小化，要在收益与风险之间进行全面权衡，以保证能够真正取得财务利益。

（五）专业性

纳税筹划要求在精通国家税收制度、政策及征管规定的基础上，结合企业生产经营内容、特点及不同时期的管理需求和发展目标，来对企业涉税的交易和事项进行统筹安排，通过税收成本差异来实现企业价值和财务利益最大化的目标。因此，该项业务的专业性强，进行筹划必须由税收、会计核算、财务管理等专业素养较强的人员组织实施。而且随着经济的不断发展，专业化要求日益加强，税务师事务所、会计师事务所等中介机构接受委托开展纳税筹划业务，使纳税筹划体现出更强的专业性特点。

（六）综合性

首先，纳税筹划应着眼于纳税人税后收益的长期稳定增长，而不能仅限于个别税负的高低。因为一种税少缴了，另一种税就有可能多缴，整体税负不一定减轻。纳税支出的最小化方案不一定等于资本收益最大化方案。其次，纳税筹划也有一定的成本，筹划的结果应是综

合收益最高。再次，必须加强各部门通力协作，按照税法的规定操作，各涉税环节统筹规划和控制，这样才能真正节约税收成本，规避税收风险。

四、与纳税筹划相关的概念

(一) 纳税筹划与偷税

1. 偷税的法律界定与法律责任。偷税是以非法手段逃避税收负担，即纳税人缴纳的税收少于他按税法规定应纳的税收。偷税可能采取匿报应税所得或应该交易项目，不提供纳税申报，伪造交易事项，或者采取欺诈手段假报正确的数额。其特点是违法性、隐蔽性、现实性、目的性等。主要表现有伪造、变造、擅自销毁税收资料；多列支出、少列收入；通知申报拒不申报；骗取税收优惠等。

2. 纳税筹划与偷税的区别。

(1) 行为主体不同。纳税筹划的行为主体是可能的纳税人；偷税的行为主体是纳税义务人。

(2) 实现的途径不同。是否违法是纳税筹划与偷税之间最本质的区别，偷税是触犯了国家相关税收法律的行为，其最大特点是违法甚至犯罪，要承担相应的法律责任，构成逃避缴纳税款罪的，还要承担刑事责任；而纳税筹划则是在不触犯国家法律情况下的一种涉税行为，纳税人在进行纳税筹划时所涉及的收入、支出等的安排，则是在税法未禁止的框架下进行的。

(二) 纳税筹划与避税

1. 避税的概念。避税是指纳税人利用税法上的漏洞或税法允许的办法，作适当的财务安排或税收策划，在不违反税法避税规定的前提下，达到减轻或解除税负的目的。其特点是不违法性、现实性、低风险高效益性，主要表现是利用税法的缺陷和漏洞等。

2. 纳税筹划与避税的相同点。纳税筹划与避税的相同点主要有：(1) 纳税筹划与避税都是不违法行为。(2) 纳税筹划与避税的行为主体基本相同，避税者和纳税筹划者都是在作为应纳税义务人即可能的纳税义务人时，开始实施其避税和纳税筹划方案或措施的。(3) 纳税筹划与避税的行为目的相同。

3. 纳税筹划与避税的区别。

(1) 避税和纳税筹划的具体法律依据不同。避税是纳税人利用税法上的漏洞和模糊之处等，以谋取税收利益。而纳税筹划则是遵照国家税法的规定和遵循政府的税收立法意图，在纳税义务发生前所做的对投资、经营、财务活动的事先安排。避税尽管在形式上并不违法，但其内容却有悖于税法的立法意图。纳税筹划从形式到内容完全合法。

(2) 避税和纳税筹划的行为对象不同。避税的行为主体所针对的是具体的经营行为，它是在经营行为介于应税与非应税之间时，采取一定的手段将其经营行为确认在非应税行为；纳税筹划的行为主体所针对的是整体经营方案，它是在依据现行税法同时存在税负不同的经营方案时，经过反复设定、比较，选择其中税收负担最轻的方案。

第二节 纳税筹划的必要性与可能性

一、纳税筹划的必要性

企业的纳税筹划对于企业自身而言是极其必要的，也是当前经济发展在税收方面对于企业的客观要求。具体而言，企业税收筹划的必要性主要表现在以下几个方面。

（一）纳税筹划是在依法履行纳税义务的前提下充分维护自身合法权利的要求

税法要求纳税人依法履行纳税义务，对纳税人的行为做出了要求和限定。同时，企业作为纳税人，也享有特定的权利。纳税筹划就是纳税人的一项基本权利，同时承担着维护企业自身合法权利的重任，企业通过税收筹划获得的税收利益是合法的。

作为企业而言，首先必须尊重税法，并遵守税法的各项规定，这是开展税收筹划的前提。在纳税筹划的操作过程中，由于将企业在税收操作方面的利益充分地考虑了进来，因此企业自身应当行使的合法权利，可以通过税收筹划最大限度地加以保障。

（二）纳税筹划是企业经营管理特别是涉税管理的重要内容

纳税人的纳税筹划行为需要采用一系列的方案和措施，特别是对于那些税收负担较重的企业而言，税收筹划就显得更加重要了。纳税人为增加企业效益，需要采用合法的手段，即税收筹划，任何违法的手段（如偷税等）都是不可取的，企业也会为自己的行为负相关的法律责任。在符合国家的税收政策，不违反国家各项法规的前提下，企业精心安排自己的经营决策方案，筹划自己的纳税行为，这些都是值得支持和鼓励的。与不进行筹划相比较，税收筹划可以通过合理合法的方式减轻纳税人的税收负担，给纳税人带来直接的经济利益。

（三）纳税筹划是企业应对国际化竞争趋势的必然选择

目前，企业的竞争更多地呈现国际化的特点，国际的交流和合作更加凸显，在这样一种大环境下，对于税收筹划提出了新的更高的要求。企业的税收环境变得更加复杂。从税收法律法规的角度来看，企业纳税的依据不仅有国内税法，还有 WTO 规则等。从企业税收征管的主体来看，不仅有国内政府，还有 WTO 及其成员国。从现实的情况来看，国际上企业的税收筹划在当前的税收筹划实务中所占的比例越来越大。因此，企业的税收筹划在当前应对国际化竞争方面更具必要性。

（四）企业纳税筹划是企业产权清晰化的客观要求

现代企业制度具有产权清晰、权责分明、政企分开、管理科学的特点。税收筹划的开展和推行，是建立在企业自主经营、自负盈亏的基础上。在政企不分的时代，企业的税收筹划难以得到有效的开展。随着现代企业制度的建立，税收筹划逐渐有了发展空间和生存的土壤。由于改制后的企业产权更加清晰、更加明确，税收筹划作为在税收方面的谋划，对于节约税收成本、增加税后利润具有十分重要的意义。