

新 / 纳 / 税 / 实 / 务 / 操 / 作 / 系 / 列
RUHE YOUXIAO HELI BISHUI

如何 有效合理 避税

贺志东 著



机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS



新 / 纳 / 税 / 实 / 务 / 操 / 作 / 系 / 列
RUHE YOUXIAO HELI BISHUI

如何 有效合理

避税

贺志东 著



机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS

在不违反税法的前提下，对自己的涉税活动事先作出安排，以实现降低或免除税负等目的。本书包括避税筹划概述、国内避税方法、国内现行各税种的避税方法、国际避税筹划概论、国际避税方法等，可以帮助纳税人在遵守税法的前提下规避或减轻税负，帮助国家税务机关反避税。本书是纳税人和国家征税人的一部实用参考书。

图书在版编目（CIP）数据

如何有效合理避税/贺志东著. —北京：机械工业出版社，2004. 10
ISBN 7-111-15195-X

I. 如... II. 贺... III. 避税—基本知识—中国 IV. F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2004）第 090060 号

机械工业出版社（北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037）

策划编辑：常淑茶 责任编辑：任淑杰 版式设计：霍永明

责任校对：李汝庚 封面设计：鞠 杨 责任印制：施 红

北京铭成印刷有限公司印刷·新华书店北京发行所发行

2005 年 1 月第 1 版·第 1 次印刷

1000mm×1400mm B5·11.625 印张·1 插页·378 千字

0 001—4 000 册

定价：36.00 元

凡购本书，如有缺页、倒页、脱页，由本社发行部调换

本社购书热线电话（010）68993821、88379646

封面无防伪标均为盗版

前 言

避税，是避税筹划的简称，包括广义和狭义两种。狭义的避税筹划是指纳税义务人自身或委托其税务代理人通过精心安排，在遵守税法的前提下，利用税法的不完善或缺陷，规避或减轻其税收负担的非违法、不受法律制裁的行为。广义的避税筹划则还包括最大限度地有效利用税收优惠政策的节税筹划。

虽然避税筹划是利用税法的不足进行反制约、反控制的行为，但并不影响或削弱税法的法律地位。它实质上就是纳税人在履行应尽法律义务的前提下，运用税法赋予的权利保护既得利益的手段。避税筹划并没有、也不会、也不能“不履行”法律规定的义务，避税筹划不是对法定义务的抵制和对抗。

避税筹划是纳税人应该享有的权利，纳税人有权依据法律“非不允许”进行选择 and 决策。国家针对避税筹划活动暴露出的税法的不完备、不合理，采取修正、调整举措，也是国家拥有的基本权力，这正是国家对付避税的惟一正确的办法。如果用非法律的形式去矫正法律上的不完整，只会带来不良的后果。因此，国家不能借助行政命令、政策、纪律、道德、舆论来反对、削弱、责怪避税筹划。退一步说，即使不承认避税筹划是合法的、是受法律保护的经济行为，但它肯定应是不违法、不能受法律制裁的经济行为。

纳税人为了规避或减轻税负，在不违反税法的前提下，可以对自己的活动事先作出安排，以实现降低或免除税负等目标。

必须强调，涉税人士进行避税筹划时不得违反国家税收法律、法规。

目 录

前言

第一章 避税筹划概述	1
第一节 避税筹划的概念	1
第二节 避税筹划法律依据	6
第二章 国内避税方法	11
第一节 材料计算避税法	11
第二节 转让定价避税法	13
第三节 费用摊提计列的避税法	17
第四节 折旧计算避税法	19
第五节 再投资避税法	25
第六节 租赁避税法	28
第七节 信托避税法	30
第八节 出口退（免）税避税法	36
第九节 列支坏账损失避税法	47
第十节 技术改造避税法	48
第十一节 中西部地区和贫困地区营业避税法	52
第十二节 筹资技术避税法	55
第十三节 选择征收方式的避税法	58
第十四节 延期纳税的避税法	62
第十五节 举办福利或校办企业的避税法	66
第十六节 电子商务避税法	69
第十七节 采购避税法	75
第十八节 代销行为避税法	81
第十九节 利用资源综合利用和环保优惠政策避税法	87
第二十节 企业组建形式避税法	93

第二十一节	财务成果避税法	97
第二十二节	虚构避税地营业避税法	101
第二十三节	资本弱化避税法	106
第二十四节	企业分立避税法	110
第二十五节	企业合并避税法	117
第二十六节	避免被“视同销售”而提前课税的避税法	127
第三章	国内现行各税种的避税方法	135
第一节	增值税避税方法	135
第二节	消费税避税方法	162
第三节	营业税避税方法	172
第四节	企业所得税避税方法	192
第五节	外商投资企业和外国企业所得税避税方法	208
第六节	个人所得税避税方法	241
第七节	印花税的避税方法	274
第八节	进出口税收的避税方法	281
第四章	国际避税筹划概论	299
第一节	国际避税筹划概述	299
第二节	国际避税筹划的常用方式	307
第三节	国际避税筹划的实现条件	309
第五章	国际避税方法	311
第一节	纳税主体转移的避税方法	311
第二节	纳税主体变相转移的避税方法	314
第三节	纳税主体的非移动的避税方法	315
第四节	课税客体移动性转移的避税方法	316
第五节	课税客体非移动性转移的避税方法	320
第六节	流动与非流动相结合的避税方法	324
第七节	避税地营业的避税方法	326
第八节	滥用税收协定的避税方法	339

附录	343
附录 1 国家税务总局关于进一步加强反避税工作的通知 2004 年 6 月 9 日 国税发〔2004〕70 号	343
附录 2 国家税务总局关于印发《关联企业间业务往来预约 定价实施规则（试行）》的通知 2004 年 9 月 3 日 国税发〔2004〕118 号	347
附录 3 出口退税率调整为 13% 的产品目录	360
附录 4 取消出口退税的产品目录	361
附录 5 退税率调整为 8% 的产品目录	363
附录 6 退税率调整为 5% 的产品目录	364
附录 7 成套设备及大型机电产品退税备案表	365
参考文献	366

第一章 避税筹划概述

第一节 避税筹划的概念

税收“是国家不付任何报酬而向居民取得东西”^①。对纳税人而言，税收并非出于纳税人的自由意志，而是带有浓厚的权力强制色彩，特别是从形式上分析，纳税将直接减少纳税人的可支配收入。税收本身不具有明显的直接补偿性，从而在效用上易使纳税人产生痛苦感与潜在的抵制心理，进而产生减轻税收负担的意愿或冲动。

一、避税筹划的定义

对于什么是避税，学术界有着各种各样的观点，可谓众说纷纭。

从各国的法律界定和税收实践看，也存在较大的差异。举例如下。

阿根廷宪法规定：“不应强迫阿根廷居民去做法律没有规定的事情，同时也不能禁止他们去做法律没有禁止的事情。”依据这一原则，1958年8月27日，在“国际合作社联盟”一案中，阿根廷高等法院在判决书中指出，通过运用利己的法律手段，在法律允许的范围内，纳税人会设法减少其税收负担；尽管税务机关可能会通过制定特定的规定和方法加以限制，以抵消此种对纳税人有利的影响，但是纳税人的这种行为不应受到处罚。

在澳大利亚，避税是指纳税人通过合法的手段来安排其事务，以避免纳税义务的发生。巴西的税收理论和法庭则认为，只要不违反法律，纳税人有权选择使其缴税较少的经营方式，但这一选择必须在纳税义务的法律事实发生之前进行。

在美国，避税与偷税实际上并没有明确的界限，避税被广泛地解释为除逃税以外的种种使税收最少的技术，人为的避税技术并不是为了经济或

① 见《列宁全集》第32卷第276页。

业务发展的需要，它与偷税紧密相连，常应加以制止。为挫败这种避税，税务当局可以对人为的交易进行调整，使之在经济上更为合理，也可以对其课处惩罚性税收。

其他如芬兰、意大利、日本、墨西哥、挪威、英国、瑞典等国也都对避税有着自己的定义、看法或描述。

综观各国的观点，相对比较一致地认为避税具有以下特征：

- (1) 避税是合法的或者是不违法的，这是与非法的偷税根本的区别；
- (2) 避税的目的是通过避免缴税、少缴税和推迟缴税，使税收负担最小化；
- (3) 避税的手段是利用税法的不完善之处或漏洞，有的是歪曲、滥用法律的有关规定，而且这些手段一般都经过精心计划和安排；
- (4) 避税技术的应用一般应在应纳税事实发生之前。

在我国比较有代表性的关于避税的概念表述如下：

(1) 避税是对法律企图包括但由于这种或那种理由而未能包括进去的范围加以利用。避税可以定义为规避、降低或延迟纳税义务的一种方法。^①

(2) 避税是指纳税人在熟知相关税境的税收法规的基础上，在不直接触犯税法的前提下，通过对筹资活动、投资活动、经营活动等巧妙安排，达到规避或减轻税负的行为^②。

(3) “避税是指纳税人在没有直接违犯税法的条件下，采取各种手段逃避或减轻税负，并且这种行为是与税法精神相悖的。”^③

(4) “避税筹划，简称避税，包括广义和狭义两种。狭义的避税筹划是指纳税义务人自身或委托其税务代理人通过精心安排，利用税法的漏洞、不完善之处或缺陷，规避或减轻其税收负担的非违法、不能受法律制裁的行为。从本质上看，它既不合法，亦不违法，而是处于合法与违法之间的状态，即非违法。广义的避税筹划则还包括最大限度地有效利用税收优惠政策的节税筹划。”^④

避税筹划产生的最初缘起是当初纳税人为抵制政府过重的税负，维护

① 见《偷税与避税》，中国财政经济出版，1992。

② 见《税务会计与纳税筹划》，东北财经大学出版社，2001。

③ 见《税收经济学导论》，中国财政经济出版社，1990。

④ 此为中华财税网（www.china-tax.cn）智董税务筹划研究室主任贺志东首席研究员之见。

自身的利益而进行各种偷逃税、抗税等行为受到政府的严厉制裁后，为寻求更为有效的规避办法的结果。纳税人常常会发现：有些逃避纳税义务的纳税人受到了政府的严厉制裁，损失惨重，而有些纳税人则坦然、轻松地面对政府的各项税务稽查，顺利过关，不受任何损失或惩罚。究其原因，不外乎这些聪明的纳税人（包括其税务代理人）常常能够卓有成效地利用税法本身的纰漏和缺陷，顺利而又轻松地实现了规避或减轻纳税负担而又未触犯法律。这就使越来越多的纳税人对避税筹划十分重视，政府也不得不将其注意力集中到完善和健全税制、加强征税筹划上。这种对税法的避与堵，大大加快了税收法制建设，使税制不断健全、不断完善，税务人员的执法素质不断提高，有助于社会经济的进步与发展。因此，避税筹划是一种高超的智力竞赛、有益的社会经济现象和经济行为。

二、避税筹划与其他概念的区别

避税与其他诸如偷税、骗税等概念是有着严格区别的。

（一）逃税

一般认为，逃税（Tax Evasion）作为一个外语词语的直译，与我国税法上所称的“偷税”并无实质区别。

（二）偷税

偷税是纳税人使用非法手段减轻自己的纳税义务，从而减少国家税收收入的行为。对此，我国刑法和税收征管法都有明确的规定予以惩处。

《中华人民共和国税收征管法》（以下简称《税收征管法》）规定，纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证，或者在账簿上多列支出或者不列、少列收入，或者经税务机关通知申报而拒不申报，或者进行虚假的纳税申报，不缴或者少缴应纳税款的，是偷税。偷税数额不满10 000元或者偷税数额占应纳税额不到10%的，由税务机关追缴其不缴或者少缴的税款、滞纳金，并处以不缴或者少缴税款50%以上五倍以下的罚款；偷税数额占应纳税额的10%以上，并且偷税数额在10 000元以上的，或者因偷税被税务机关给予两次行政处罚又偷税的，除由税务机关追缴其偷税款外，移送司法机关，依法追究刑事责任。

（三）漏税

按照较为普遍的观点，漏税是指纳税人由于不知道或者不熟悉税法的有关规定，或者是由于工作中粗心大意和财务制度不健全而无意识地不缴

税或少缴税。也就是说,纳税人主观上不存在不缴税或少缴税的意图,只是由于过失或疏忽没有缴税或少缴税。在我国,有关的税收法律法规没有正式使用漏税这一概念,但是现实生活中确实存在一些不缴纳或少缴纳税款是源于对税法的无知或是计算误差以及粗心大意等非故意行为。对此,我国是由税务实际工作部门在具体执法过程中通过处罚的轻重来与偷逃税行为相区别的。对于漏税行为,一般只要求补缴税款,即使处罚,一般也比偷逃税行为受到的处罚要轻。从国外的税收实践看,大多数国家的税务管理部门把纳税人的疏忽或有意的不缴税或少缴税行为都包括在偷逃税的概念中。主观上是否有偷逃税的意图,在大多数国家里并不作为偷税的必要条件,但是在具体的执法过程中,税务当局对偷税与漏税的处理还是有所区别的。在大多数实例中,非故意偷税(漏税)一般只是按照核定的税款补税并加收利息,而并不课处罚金,另外,如果作为刑事案件定罪处理,则必须要求纳税人主观上有偷税的意图作为必要条件。因此,从国内外对漏税的处理看,漏税与偷税只是在被查获时受到的处罚及所引起的法律后果上有一定差别,而从它们对国家税收收入的影响和经济后果看,则差别很小。

(四) 抗税

《税收征管法》规定,以暴力、威胁方法拒不缴纳税款的,是抗税。抗税情节轻微,未构成犯罪的,由税务机关追缴其拒缴的税款、滞纳金,处以拒缴税款一倍以上五倍以下的罚款;构成犯罪的,除由税务机关追缴其拒缴的税款、滞纳金外,移送司法机关,依法追究法律责任。

(五) 骗税

骗税是指利用非法手段骗取国家退税款的行为,主要是骗取出口产品的增值税退税款的行为。

《税收征管法》规定,用假报出口或者其他欺骗手段,骗取国家出口退税款,数额不满10 000元的,由税务机关追缴其骗取的退税款,并处以骗取税款一倍以上五倍以下的罚款;骗取的出口退税款数额在10 000元以上的,除由税务机关追缴其骗取的退税款外,移送司法机关,依法追究刑事责任。对骗取国家出口退税的,税务机关可以在规定期间内停止为其办理出口退税。

(六) 欠税

欠税是指纳税人、扣缴义务人超过税务机关核定的纳税期限,因没有

按时或足额缴纳而拖欠税款的行为。

《税收征管法》规定，纳税人、扣缴义务人在规定期限内不缴或者少缴应纳或者应解缴的税款，经税务机关责令限期缴纳，逾期仍未缴纳的，税务机关除依法采取强制执行措施追缴其不缴或者少缴的税款外，可以处以不缴或者少缴的税款50%以上五倍以下的罚款。

《税收征管法》规定，纳税人欠缴应纳税款，采取转移或者隐匿财产的手段，妨碍税务机关追缴欠缴的税款，数额不满10 000元的，由税务机关追缴欠缴的税款、滞纳金，并处以欠缴税款50%以上五倍以下的罚款；数额在10 000元以上的，除由税务机关追缴欠缴的税款、滞纳金外，移送司法机关，依法追究刑事责任。

（七）节税

节税是指纳税义务人依据税法规定的优惠政策，采取合法的手段，最大限度地享用优惠条款，以达到减轻税收负担的合法行为。

三、避税筹划的分类

避税可以从不同角度分类：

（1）按避税筹划是否涉及不同的税境分类，避税筹划可以分为国内避税筹划和国际避税筹划。

国内避税筹划是纳税人利用国内税法所提供的条件、存在的可能进行的避税筹划。

国际避税筹划比国内避税筹划更普遍、更严重、更复杂。纳税人的避税筹划活动一旦具备了某种涉外因素，从而与两个或两个以上国家的税收管辖权产生联系，就构成了国际避税筹划，即国际避税筹划是在不同税境（国境）下的避税筹划。

（2）按针对税收法规制度的避税筹划，可分为利用选择性条款避税筹划、利用伸缩性条款避税筹划、利用不明晰条款避税筹划和利用矛盾性条款避税筹划。

利用选择性条款避税筹划是针对税法中某一项目、某一条款并列规定的内容，纳税人从中选择有利于自己的内容和方法，如纳税期、折旧方法、存货计价方法等。

利用伸缩性条款避税筹划是针对税法中有的条款在执行中有弹性，纳税人按有利于自己的理解去执行。

利用不明晰条款避税筹划是针对税法中过于抽象、过于简化的条款，纳税人根据自己的理解，从有利于自身利益的角度去进行筹划。

利用矛盾性条款避税筹划是针对税法相互矛盾、相互冲突的内容，纳税人进行有利于自己的决策。

第二节 避税筹划法律依据

在介绍避税筹划的法律依据之前，我们先来了解一下什么是税收违法与犯罪和税收法律制裁。

一、税收违法与犯罪

税收违法是指税收法律关系主体在税收征收管理过程中违反国家税法的行为。存在税收违法行为，是追究税收法律责任人的基本前提条件。税收违法行为包括纳税主体（纳税人、扣缴义务人）违法与征税主体（税务机关及税务人员）违法两个方面。纳税主体的违法行为，包括违反税务管理制度的行为，以及偷税、抗税、骗税、欠税等行为。

税收犯罪是税收违法发展到一定严重程度而形成的由量变到质变的过程。税收违法不一定构成税收犯罪，但税收犯罪必然是税收违法。构成税收犯罪还需要特殊的条件：一是对社会的危害达到一定程度。这是税收违法与税收犯罪的根本区别之一。其衡量标准主要是造成国家税收收入损失的额度、对税收秩序、税收破坏程度以及情节程度等。二是违反刑法规定。税收犯罪不是一般的违法行为，只有当税收违法行为触犯了刑律时，才构成犯罪。这里所说的刑法规定，不仅指刑法本身，还包括最高立法机关直接作出的相应立法解释以及最高司法机关作出的有关司法解释。三是实施的行为应受到刑法的处罚。已经违反刑法的有关规定，但刑法中没有要求对其刑事处罚，如情节轻微，也不构成犯罪。衡量犯罪的标准，主要涉及税额大小，是否为累犯，情节严重程度等。

二、税收法律制裁

法律制裁是指由特定国家机关对违法者依其法律责任而实施的强制性惩罚措施。法律制裁是承担法律责任的重要方式，它主要包括行政制裁和刑事制裁。

所谓行政制裁是指国家行政机关对行政违法者依其行政责任所实施的强制性惩罚措施。对纳税主体行政制裁的基本手段是没收违法所得和行政罚款等；对征税主体税务机关的行政处罚主要有撤销违法决定、行政赔偿等。所谓刑事制裁，是指司法机关对于犯罪者根据其刑事责任所确定并实施的强制性惩罚措施。它分为主刑和附加刑两类，包括自由刑、生命刑、资格刑和财产刑。

1997年3月，第八届全国人民代表大会第五次会议修订《中华人民共和国刑法》，在第二篇第三章增设了第六节《危害税收征管罪》共计12条。它吸收了全国人大常委会《关于惩治偷税、抗税犯罪的补充规定》和《关于惩治虚开、伪造和非法出售增值税专用发票犯罪的决定》以及有关司法解释的基本规定，对税收犯罪法律责任的设定比较全面、集中、系统。此外，《中华人民共和国发票管理办法》、《税收征管法》和《行政处罚法》等，也对税收违法者的行政制裁和刑事制裁作了明确规定。

三、避税筹划是纳税人非违法的应有权利

避税筹划一般是与税法的立法意识相悖的，它是利用税法的不足进行反制约、反控制的行为，但并不影响或削弱税法的法律地位。

避税筹划实质上就是纳税人在履行应尽法律义务的前提下，运用税法赋予的权利保护既得利益的手段。避税筹划并没有、也不会、也不能“不履行”法律规定的义务，避税筹划不是对法定义务的抵制和对抗。

避税筹划是纳税人应该享有的权利，即纳税人有权依据法律“非不允许”进行选择和决策。国家针对避税筹划活动暴露出的税法的不完备、不合理，采取修正、调整举措，也是国家拥有的基本权力，这正是国家对付避税的惟一正确的办法。如果用非法律的形式去矫正法律上的缺陷，只会带来不良的后果。因此，国家不能借助行政命令、政策、纪律、道德、舆论来反对、削弱、责怪避税筹划。退一步说，即使不承认避税筹划是合法的、是受法律保护的经济行为，但它肯定应是不违法、不能受法律制裁的经济行为。

纳税人享有依法降低自己税负的权利，没有超过法定标准多纳税的义务。对此，在一些著名的判例和判决中，早就作出了比较明确的回答。

例如，美国著名的汉德法官曾指出：人们通过安排自己的活动来达到降低税负的目的，是无可厚非的。无论他是富翁还是穷人，都可以这样

做，并且，这完全是正当的。任何人都无须超过法律的规定来承担税负。税收不是靠自愿捐献，而是靠强制课征，不能以道德的名义来要求税收。此外，英国议员汤姆林也曾针对“税务局长诉温斯特大公”一案指出：任何人都有权安排自己的事业，以依据法律获得少缴税款的待遇，不能强迫他多纳税^①。

上述著名的法官和议员的观点都说明，人们可以为了规避或减轻税负，对自己的活动事先作出安排，以实现依法降低或免除税负的目标。

以下是《最高人民法院关于审理偷税抗税刑事案件具体应用法律若干问题的解释》的文件标题：

最高人民法院

关于审理偷税抗税刑事案件具体应用法律若干问题的解释
(2002年11月4日最高人民法院审判委员会第1254次会议通过)

以下是该解释的公告：

中华人民共和国最高人民法院公告

《最高人民法院关于审理偷税抗税刑事案件具体应用法律若干问题的解释》已于2002年11月4日由最高人民法院审判委员会第1254次会议通过。现予公布，自2002年11月7日起施行。

2002年11月5日

为依法惩处偷税、抗税犯罪活动，根据刑法的有关规定，现就审理偷税、抗税刑事案件具体应用法律的若干问题解释如下。

第一条 纳税人实施下列行为之一，不缴或者少缴应纳税款，偷税数额占应纳税额的百分之十以上且偷税数额在一万元以上的，依照刑法第二百零一条第一款的规定定罪处罚：

- (1) 伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证；
- (2) 在账簿上多列支出或者不列、少列收入；
- (3) 经税务机关通知申报而拒不申报纳税；
- (4) 进行虚假纳税申报；
- (5) 缴纳税款后，以假报出口或者其他欺骗手段，骗取所缴纳的

① 请参见唐腾翔、唐向《税收筹划》，中国财政经济出版社1994年版，第13~14页。

税款。

扣缴义务人实施前款行为之一，不缴或者少缴已扣、已收税款，数额在一万元以上且占应缴税额百分之十以上的，依照刑法第二百零一条第一款的规定定罪处罚。扣缴义务人书面承诺代纳税人支付税款的，应当认定扣缴义务人“已扣、已收税款”。

实施本条第一款、第二款规定的行为，偷税数额在五万元以下，纳税人或者扣缴义务人在公安机关立案侦查以前已经足额补缴应纳税款和滞纳金，犯罪情节轻微，不需要判处刑罚的，可以免于刑事处罚。

第二条 纳税人伪造、变造、隐匿、擅自销毁用于记账的发票等原始凭证的行为，应当认定为刑法第二百零一条第一款规定的伪造、变造、隐匿、擅自销毁记账凭证的行为。

具有下列情形之一的，应当认定为刑法第二百零一条第一款规定的“经税务机关通知申报”：

(1) 纳税人、扣缴义务人已经依法办理税务登记或者扣缴税款登记的；

(2) 依法不需要办理税务登记的纳税人，经税务机关依法书面通知其申报的；

(3) 尚未依法办理税务登记、扣缴税款登记的纳税人、扣缴义务人，经税务机关依法书面通知其申报的。

刑法第二百零一条第一款规定的“虚假的纳税申报”，是指纳税人或者扣缴义务人向税务机关报送虚假的纳税申报表、财务报表、代扣代缴、代收代缴税款报告表或者其他纳税申报资料，如提供虚假申请，编造减税、免税、抵税、先征收后退还税款等虚假资料等。

刑法第二百零一条第三款规定的“未经处理”，是指纳税人或者扣缴义务人在五年内多次实施偷税行为，但每次偷税数额均未达到刑法第二百零一条规定的构成犯罪的数额标准，且未受行政处罚的情形。

纳税人、扣缴义务人因同一偷税犯罪行为受到行政处罚，又被移送起诉的，人民法院应当依法受理。依法定罪并判处罚金的，行政罚款折抵罚金。

第三条 偷税数额，是指在确定的纳税期间，不缴或者少缴各税种税款的总额。

偷税数额占应纳税额的百分比，是指一个纳税年度中的各税种偷税总

额与该纳税年度应纳税总额的比例。不按纳税年度确定纳税期的其他纳税人，偷税数额占应纳税额的百分比，按照行为人最后一次偷税行为发生之日前一年中各税种偷税总额与该年纳税总额的比例确定。纳税义务存续期间不足一个纳税年度的，偷税数额占应纳税额的百分比，按照各税种偷税总额与实际发生纳税义务期间应当缴纳税款总额的比例确定。

偷税行为跨越若干个纳税年度，只要其中一个纳税年度的偷税数额及百分比达到刑法第二百零一条第一款规定的标准，即构成偷税罪。各纳税年度的偷税数额应当累计计算，偷税百分比应当按照最高的百分比确定。

第四条 两年内因偷税受过二次行政处罚，又偷税且数额在一万元以上的，应当以偷税罪定罪处罚。

第五条 实施抗税行为具有下列情形之一的，属于刑法第二百零二条规定的“情节严重”：

- (1) 聚众抗税的首要分子；
- (2) 抗税数额在十万元以上的；
- (3) 多次抗税的；
- (4) 故意伤害致人轻伤的；
- (5) 具有其他严重情节。

第六条 实施抗税行为致人重伤、死亡，构成故意伤害罪、故意杀人罪的，分别依照刑法第二百三十四条第二款、第二百三十二条的规定定罪处罚。

与纳税人或者扣缴义务人共同实施抗税行为的，以抗税罪的共犯依法处罚。