

本书依照我国新税法及税务管理条例  
的有关规定编写

宋效中◎等著

Corporation Tax Planning

# 企业纳税筹划



机械工业出版社  
CHINA MACHINE PRESS



# 企业纳税筹划

纳税筹划案例精析与实务操作

◎ 纳税筹划案例精析与实务操作



◎ 纳税筹划案例精析与实务操作



F 810  
56-C2

# 企业纳税筹划

本书依照我国新税法及税务管理条例  
的有关规定编写

宋效中◎等著

Corporation Tax Planning



机械工业出版社  
China Machine Press

本书依照我国新税法和税务管理条例的有关规定，分别论述了各个税种的纳税筹划，启示我们如何准确地区分哪些手段属于合理纳税筹划，哪些手段属于偷逃税；告诉我们，企业要进行合理纳税筹划，必需在事前、事中、事后都进行什么工作，给了企业一个明确的纳税筹划指导。

本书对于每一种纳税筹划方案都以一个以上涉税案例为佐证，通过对实际案例的讨论，明确什么样的纳税筹划值得效法，什么样的纳税筹划实际是偷逃税。

本书主要面向大专院校财经类专业的本科生与硕士研究生，当然对于企业纳税筹划人员、税务人员，特别是税务稽查人员也会有所帮助。

### 图书在版编目 (CIP) 数据

企业纳税筹划/宋效中等著. —北京: 机械工业出版社, 2007. 2  
ISBN 978-7-111-20958-4

I. 企... II. 宋... III. 企业管理—税收筹划 IV. F810.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 025583 号

机械工业出版社 (北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037)

责任编辑: 任淑杰

责任印制: 洪汉军

三河市宏达印刷有限公司印刷

2007 年 3 月第 1 版第 1 次印刷

169mm × 239mm · 12.625 印张 · 475 千字

0001—5000 册

标准书号: ISBN 978-7-111-20958-4

定价: 35.00 元

凡购本书, 如有缺页、倒页、脱页, 由本社发行部调换

销售服务热线电话: (010) 68326294

购书热线电话: (010) 88379639 88379641 88379643

编辑热线电话: (010) 88379001

封面无防伪标均为盗版

## 前 言



在现代经济活动中，人们随处都可以感受到企业要求节税和避税的强烈愿望。纳税人由于税收减少了他的一部分收入，使企业可支配的收入减少了，而偷税是违法的，要受法律制裁；漏税要补交；欠税要还；抗税要追究刑事责任。只有节税和避税是减轻纳税人税赋最合适的办法。

但是，只有节税和避税的愿望，而没有节税和避税的智慧和办法，并不能保证合理地节税和避税，纳税人需要具备丰富的法律知识、财会知识、税收知识，才能熟练地进行纳税筹划。

企业要进行纳税筹划，以实现其节税和合理避税的目的是不可避免的，也是无可厚非的。因为不管是国内节、避税，还是国际节、避税，实质上都是纳税人在履行应尽法律义务的前提下，运用税法（包括利用各国税法的差异和漏洞）所明确的权利保护自身利益的手段。从法的观点看，纳税人依据法律上“非不允许”和未加限定的内容进行行为选择，来减轻自己的税负，并不是违法行为。尽管按照国家法律的本意，并不提倡避税，更不鼓励避税。但政府解决这一问题的关键，在于以后对税法的调整、修正，加速税法的完善，堵塞漏洞。由于避税是对税法的不完善及其固有缺陷的发现和利用，在客观上也就对税法的完善和健全提供了具体的指向。从这种意义上说，避税对完善税法起着正向的促进作用。越是税法健全的国家，避税的方法、技巧就越高超，避税的理论就越丰富。从而也为税法的进一步完善又开辟了新途径。可以预料，随着社会主义市场经济的深入发展，企业避税现象会越来越普遍。故而我们反避税的注意力，不应仅放在简单地否定避税上，而应当放在引导企业如何合法避税，帮助企业进行科学的纳税筹划上。

最近几年社会上出版了不少有关纳税筹划的书籍，税务专业的学生自不必说，财会、企业管理、管理工程、税法、法律等经济、法学类专业的本科生、硕士、博士研究生都对纳税筹划的书籍、讲座感兴趣，为的是增长纳税筹划知识，毕业后在企业或有关岗位大展才华。

综观已经出版的各种纳税筹划的著作，在一定程度上满足了企业避税的需要，受到了企业的欢迎，但是细读这些著作都在不同程度上存在一些欠缺：



(1) 有些纳税筹划缺乏法律依据。编著者所提示的纳税筹划措施，大多是以理论为引导，用公式来说明，并没有和税法、法规紧密联系。例如，转移价格，加速折旧，原材料计价方法，企业合并等纳税筹划都是传统的避税措施，对于这些措施，我国在相关的税法或法规中都有明确的规定，并不是怎么做都可以避税的。弄不好很可能变成偷逃税。

(2) 有些纳税筹划方法缺乏案例支撑。对于每一种纳税筹划，都应该以一两个涉税案例作为支撑。通过对实际判例的讨论，才能更为明确怎样做为合理避税，怎样做就为偷漏税。

(3) 有一些著作名为《纳税筹划》，其中有关税务常识的部分却占了1/3~1/2，真正论述纳税筹划的并不多，给人一种喧宾夺主的感觉。

针对上述问题，本书在研究已经出版的各类有关纳税筹划著作的基础上，总结已有成果，剔除其中不合理的部分，再结合实践经验，力图形成一部较规范的教材。本书着重突出以下三个特点：

(1) 依照我国税法和税务管理条例的有关规定，对于各个税种，能比较明确地区分哪些手段属于合理纳税筹划，哪些手段属于偷逃税。告诉企业要进行合理纳税筹划必须在事前、事中、事后都进行什么工作，给企业一个明确的纳税筹划指导，而不会让企业感到模棱两可，不知如何行动。

(2) 对于每一种纳税筹划方案都以一个以上涉税案例为佐证，通过对实际案例的讨论，明确什么样的纳税筹划值得效法，什么样的纳税筹划实际是偷逃税。

(3) 力戒空泛的议论。每章除了简单扼要地介绍与纳税筹划有关的税法知识以外，还用绝大部分的篇幅去讨论纳税筹划，力求给读者实实在在的解决方法。

本教材由博士研究生导师宋效中教授组织，由多位相关专业大学教师、在校硕士生、博士生、公司财务总监、会计师事务所高级职员共同编著而成。全书共分12章，其编写分工如下：宋效中第一、三章、十一章；高淑芳第二章、第五章第二节；高丽霞第四章、第八章第一至第四节；刘娜第五章第一节、第八章第九节；张春光第五章第三节；姜铭第六章；孙凯第七章；张力夫第八章第五至第八节；石海燕第九章；宫兴国第十章；贾谋第十二章。宋效中教授负责全书的总体结构设计、修改和定稿。李金玲、贾谋、宫兴国、石海燕参加了讨论与修改工作，高淑芳作了许多具体编撰工作。

本书主要面向企业纳税筹划人员、大专院校财经类各专业的本科与硕士研究生，当然对税务人员、特别是税务稽查人员也会有所帮助。

纳税筹划是一门复合型边缘学科，涉及的专业知识面比较广泛，书中难免存在不妥、疏漏甚至不完善之处，恳请广大读者批评指正。

编者

2006年12月

# 目 录



## 前言

<b>第一章 企业纳税筹划概论</b> .....	1
第一节 纳税筹划的概念与特征 .....	1
第二节 企业纳税筹划产生的原因 .....	9
第三节 纳税筹划的目标、意义及条件 .....	16
第四节 纳税筹划的一般方法 .....	24
<b>第二章 增值税纳税筹划</b> .....	36
第一节 增值税税法简介及纳税筹划基本思路 .....	36
第二节 通过选择不同纳税人身份进行纳税筹划 .....	41
第三节 销项税额的纳税筹划 .....	45
第四节 进项税额的纳税筹划 .....	60
第五节 其他增值税的纳税筹划方法 .....	69
<b>第三章 营业税纳税筹划</b> .....	77
第一节 营业税的一般规定和纳税筹划的基本思路 .....	77
第二节 运用营业税的税收优惠政策节税 .....	83
第三节 分行业营业税的纳税筹划 .....	89
<b>第四章 消费税纳税筹划</b> .....	103
第一节 消费税税法简介及纳税筹划基本思路 .....	103
第二节 利用企业合并与企业分立进行纳税筹划 .....	109
第三节 日常经营业务的纳税筹划 .....	112
第四节 消费税筹划的几个误区 .....	120
<b>第五章 进出口税的纳税筹划</b> .....	122
第一节 关税的纳税筹划 .....	122







第三节	负债筹资的纳税筹划	316
第四节	租赁融资的纳税筹划	325
第五节	其他筹资方式的纳税筹划	334
<b>第十一章</b>	<b>企业生产经营的纳税筹划</b>	<b>337</b>
第一节	企业购销及运营中的纳税筹划	337
第二节	企业存货计价和计提折旧的纳税筹划	351
第三节	利润分配的纳税筹划	359
<b>第十二章</b>	<b>企业重组的纳税筹划</b>	<b>363</b>
第一节	企业重组纳税筹划概述	363
第二节	企业合并、兼并的税收政策及纳税筹划	368
第三节	企业分立的税收政策及纳税筹划	375
第四节	股权重组的税收政策及纳税筹划	382
第五节	资产转让、置换的税收政策及纳税筹划	385
第六节	企业清算的税收政策及纳税筹划	388
第七节	企业并购中融资行为的纳税筹划	389
<b>参考文献</b>		<b>393</b>



# 第一章

## 企业纳税筹划概论

本章主要介绍企业纳税筹划的基本概念和基本理论。其中包括企业纳税筹划的概念与特征，纳税筹划产生的原因，纳税筹划的目标、意义及条件，纳税筹划的基本方法。学习本章的目的，在于从总体把握纳税筹划的基本理论与方法，是学习以后各章的必要的知识铺垫。

### 第一节 纳税筹划的概念与特征

#### 一、纳税筹划的概念

在发达国家，纳税筹划对纳税人来说已不新鲜，而在我国，则处于初始阶段。不论法人还是自然人，对纳税筹划越来越关注已是不争的事实。但是，人们对纳税筹划的认识却很不一致。

首先是对纳税筹划的称谓不同。有人称“税务筹划”，有人称“税收筹划”，有人称“税费筹划”，还有人称“节税”或者“避税”。

哪种称谓比较合适一些？在征纳双方地位平等但不对等的情况下，对于征管方来说，应遵循“法无授权不得行”的原则，如果征管方也进行“筹划”，则会造成对公法的滥用。对纳税人来说，可以遵循“法无明文不为过”的原则。因此，纳税筹划只应是纳税人（企业、单位和个人）的筹划，而对征管方来说，只能是依法征管，依法治税。从这种意义上讲，如果站在企业的立场上，谈“税务筹划”和“税收筹划”都不恰当。因为税收征纳双方都发生各种涉税事务，都属于“税务”的范畴，要称“税务筹划”，就很容易模糊纳税筹划的主体，即不明确是纳税人筹划还是征管方筹划；而“税收”一词是站在征税机关的角度说的，企业缴纳的税金，对征税机关来说是税收。所以，站在企业的角度对企业纳税事项进行筹划，却称为“税收筹划”就更欠妥当。

至于“税费筹划”，是除了税以外再加一个“费”的筹划。我们知道，现在我国各地区收费比较混乱，没有统一的标准，因此正在整顿治理之中。从税



费改革的趋势上看,将来一些不必要的收费要取消,必要的收费要归并到某个税种之中,从而形成规范的税收,所以没有必要把税和费并列起来进行筹划研究。

至于“节税”,有人认为它是纳税筹划的目的,有人认为它是纳税筹划的手段之一。纳税筹划的手段概括起来有三种:一是节税,二是合法避税,三是税负转嫁。因此,不管是“节税”还是“避税”,都只不过是纳税筹划的手段,用“节税”和“避税”替代纳税筹划,都难免以偏概全,为此,笔者在本书中采用“纳税筹划”这一称谓。

其次,人们对纳税筹划这一概念的理解还难以一致,国际上有以下几种代表性的观点:

荷兰国际财政文献局《国际税收辞汇》中是这样定义的:“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。”

印度税务专家 N J. 雅萨斯威在《个人投资和纳税筹划》一书中说,纳税筹划是“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 F R. 梅格斯合著的《会计学》中,对纳税筹划作了如下的阐述:“人们合理而又合法的安排自己的经营活动,使之缴纳可能的最低的税收,他们使用的方法可称之为纳税筹划。”“在纳税发生之前,系统地对企业经营或投资行为作出事先安排,以达到尽量少纳税的目的,这个过程就是纳税筹划。”

我国国家税务总局注册税务师管理中心编写的《税务代理实务》对纳税筹划的定义是:“在遵行税收法律法规的前提下,当存在两个或两个以上纳税方案时,为实现最小的合理纳税而进行设计和运筹。纳税筹划的实质是依法合理纳税并最大程度的降低纳税风险。”

我们认为,纳税筹划是指纳税人(本书主要指企业)在法律规定许可的范围内,通过对投资、筹资、经营、理财等活动的事先筹划或安排,尽可能减少税款的合法的经济行为。

我们可以从纳税筹划的特征方面,再来加深对这个概念的理解。

## 二、纳税筹划的特征

### 1. 合法性

从纳税筹划的概念可以看出,纳税筹划只能在法律许可的范围内进行,这也是纳税筹划与偷税、漏税的根本区别。

合法性体现在两个层次:一是纳税筹划必须根据国家税收法律法规许可的范围内进行。国家征税与纳税人纳税在形式上表现为利益分配的关系,经过法律



明确双方的权利与利益后，这种关系实质上已是一种特定的法律关系。然而纳税人可以利用合法手段，在税收法规的许可范围内，采取一定的形式、方法，通过合理安排经营和财务活动来减轻纳税负担。二是纳税筹划不但合法，而且符合国家立法精神及意图。这种筹划是在对政府税法体系进行认真比较分析后所作出的纳税最优化选择。体现了国家税收政策的意图，是税法和税收政策予以保护的；并且它着眼于总体的决策和长期的利益，有利于经济主体的长远发展，具有不可逆转的发展趋势。例如，为了鼓励高新技术的发展，《中华人民共和国企业所得税暂行条例》规定国务院批准的高新技术开发区内的高新技术产业，可减按15%的税率征收所得税；新办的高新技术产业，自投产年度起免征所得税两年。那么企业在成立时如果选择高新技术产业并且将注册地点确定在国务院批准的高新技术开发区内，以后享受所得税优惠就是合法且符合国家长期利益的双赢安排。

## 2. 超前性

纳税筹划属于计划筹划，是一种指导性、科学性、预见性极强的管理活动，其目的是减少纳税支出，取得节税利益。

纳税行为相对于经济行为而言，具有滞后性的特点。企业在交易行为发生之后，才能缴纳流转税；企业在收益实现或分配之后，才能计缴所得税；企业在取得财产之后，才能缴纳财产税。纳税义务履行的滞后性决定了企业可以对自身应纳税经济行为进行事先的预见性安排，利用税收优惠的规定、纳税时间的掌握、申报方式的配合及收入和支出控制等途径，比较不同经济行为下的税负轻重，作出相应选择。具体说来，是先要根据企业的生产经营特点确定对哪个环节进行筹划，并分析通过哪些方式可以有效降低纳税成本；充分理解和掌握国家税法的立法精神及意图和税法、税收政策应用中涉及的政策界限；制定多套筹划备选方案，并根据企业发展的实际需要选择最佳方案。

另外，纳税人和征税对象的性质不同，税收待遇也往往不同。为此，纳税人可以针对税法以及税收制度的有关具体规定，结合自身的实际情况作出事先的投资经营和财务决策。

## 3. 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种税负的高低。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。其次，纳税筹划也有成本，筹划的结果应是综合收益最高。再次，纳税支出的最小化方案不一定等于资本收益的最大化方案。例如，盈利企业兼并亏损企业可以使企业整体应缴所得税减少，但兼并亏损企业又要承担对方的负债，接受对方的员工等多项支出。兼并企业应综合考虑收益和支出，不能只为了少缴税找个包袱来背。又如，所得税根据企业的应纳税所得额为计税



基础，但企业不能为了不纳税使企业经营亏损或尽量少获利。所以，企业在进行投资、经营决策时，除了考虑纳税因素外，还必须考虑其他多种因素，趋利避害，综合决策，以达到总体收益最大化的目的。

### 4. 时效性

随着社会政治、经济形势的发展和不断变化，各种经济现象变得越来越复杂，调节经济的各种法律也变得越来越庞大，且处于不断调整、完善之中。特别是我国处在经济发展较快的时期，一些法律、法规和政策将会发生较大变动，这就使得纳税筹划必须立足现实，准确把握纳税法律、法规和政策所发生的变化，及时调整和更新自己的筹划方案，以获取有利的筹划时机和更大的经济利益。

为此，纳税筹划工作应注意以下方面：

第一，注重针对性。即在具体筹划运作时，要针对企业不同的生产经营情况，开展有的放矢的筹划，要根据国家对不同地区、不同行业、不同部门、不同规模所实行的不同的税收政策，寻找适合自身发展的切入点，制定相应的筹划方案。

第二，注重时限性。由于我国改革开放的渐进式模式，我国法律、法规和相关政策在未来一段时间内都将不断发展变化和逐步完善。进行纳税筹划面临机遇和挑战，尤其一些税收政策的适用具有很强的时限性，筹划者必须把握良机，及时筹划并投入应用。如企业所得税相关法规规定，中央直属科研机构及省、地（市）所属的科研机构转制后，凡符合企业所得税纳税人条件的，自1999年10月1日至2003年底止，免征企业所得税。如果过了2003年，就不能享受该政策了。又如，对设在西部地区国家鼓励的内资企业，在2001~2010年期间，减按15%的税率征收企业所得税。总之，筹划者应及时把握税收政策的变化，尤其是一些税收政策的运用具有很强的时间限制和对象限制时更是如此。

## 三、与纳税筹划相关的概念

纳税筹划是通过经营活动的事先安排和策划，合法地减少纳税支出的行为。它与节税和避税密切相关，但与偷税、漏税等行为相比具有本质差别。我们必须了解和区分这些不同的概念，把握它们的临界点，才能保证纳税筹划的合法性，避免违法。

### （一）节税

#### 1. 节税的含义

节税是在税法规定的范围内，当存在多种税收政策、计税方法可供选择时，纳税人以税负最低为目标，对企业经营、投资、筹资等经济活动进行的涉



税选择行为。

## 2. 节税的特点

(1) 合法性。节税是在符合税法规定的前提下，在税法允许甚至鼓励的范围内进行的纳税优化选择。

(2) 符合政府政策导向。税收作为有力的宏观调控手段（杠杆），各国政府都会根据纳税人谋求利润最大化的心态，有意识的通过税收优惠、鼓励政策，引导投资、引导消费，纳税人在实现节税目的的同时，政府也实现了其政策导向。

(3) 普遍性。各国的税收制度都强调中性原则，但它在不同纳税人、缴纳对象（范围）、缴纳期限、地点、环节等方面，总是存在差别的，这就为纳税人节税提供了普遍性。

(4) 多样性。各国的税法不同，会计准则、会计制度、汇率政策等也不尽相同，同一国家的不同时期，其税法、会计准则、会计制度也有变化，而且在不同地区、不同行业之间也存在差异。这种差异越大、变动越多、越频繁，纳税人节税的余地也越大、形式也越多。

## 3. 节税的形式

(1) 利用税收照顾性政策、鼓励性政策进行节税，这是最基本的节税形式。

(2) 在现行税法规定的范围内，选择不同的会计政策、会计方法以求节税。

(3) 在现行税法规定的范围内，在企业筹建、经营、投资与筹资过程中进行旨在节税的选择。

## （二）避税

### 1. 避税的含义

在我国，对避税的理解差异比较大，有的称合法避税，有的称非法避税。

避税应是纳税人在熟知相关税收法规的基础上，在不直接触犯税法的前提下，利用税法等有关法律的差异、疏漏、模糊之处，通过对经济活动、融资活动、投资活动等涉税事项的精心安排，达到规避或减轻税负的行为。

研究避税最初产生的缘起，不难发现，当初纳税人是为了抵制政府过重的税收、维护自身的利益而进行各种偷税、逃税、抗税等受到政府的严厉制裁后，为寻求更为有效的规避方法的结果。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收稽查，顺利过关，不受任何损失和惩罚。究其原因，不外乎这些聪明的纳税人（包括注册会计师、注册税务师、法律顾问等）常常能够卓有成效地利用税法本身的纰漏和缺陷，顺利而又轻松的实现了规避纳税或少



纳税而又未触犯法律。这就是越来越多的纳税人对避税趋之若鹜，政府也不得不将其注意力集中到不断完善、健全税制上。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，有助于社会经济的进步和现代文明的发展。因此，避税是一种高超的智力竞赛、有益的社会经济现象和经济行为。

## 2. 避税的法律依据

从法律的角度分析，避税行为分为顺法意识避税和逆法意识避税两种类型。顺法意识避税活动及产生的结果，与税法的法律意识相一致，它既不影响和削弱税法的法律地位，也不影响其职能的作用。逆法意识的避税是与税法的法律意识相悖的，它是利用税法的不足进行反制约、反控制的行为，但并不影响和削弱税法的法律地位。

避税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。避税并没有不履行法律规定的义务，避税不是纳税人对法定义务的抵制和对抗，而是纳税人应该享有的权利，即纳税人有权根据法律的“非不允许”进行选择 and 决策。政府针对纳税人避税活动暴露出的税法的不完备、不合理，采取修正、调整等措施（如在税法中加入反避税条款的内容，尽管税法中都未写明），也是国家拥有的基本权利，这正是国家对付避税的唯一的正确方法。如果用非法律的形式去矫正法律上的缺陷，只会带来诸多不良后果。因此，国家不能借助行政命令、政策、纪律、道德、甚至舆论来反对、削弱、责怪、谴责避税。退一步说，即使不承认避税是合法的、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。

### （三）偷税

根据我国有关法律规定，纳税人采取伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证、在账簿中多列支出或者不列、少列收入，或者进行虚假的纳税申报手段，不缴或少缴应纳税款的，为偷税。简单地说，偷税是纳税人使用非法手段减轻自己的纳税义务，从而减少国家税收的行为。

### （四）逃税

在我国现行的税收法律法规中，并没有直接使用逃税这一概念，但无论是财税理论界还是实际工作部门，都经常使用逃税这个词。权威的观点认为逃税是指纳税人采用非法手段逃避纳税义务的行为，也有人认为，逃税是指纳税人在应税经济行为发生和完税之前，利用非法的经济手段单方面减免税收行为，是一种非法的税收流失，在外延上主要是指偷漏税。在我国的财税界中，逃税与偷税是经常混用的同义词，往往也合起来称为偷逃税。

### （五）漏税

漏税是指纳税人由于不熟悉税法的有关规定，或者由于工作中的粗心大意



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缴或少缴税。我国是由税务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，一般只要补缴税款，即使处罚，一般也比偷逃税行为受到处罚要轻。从国外的税收实践上看，大多数国家的税务管理部门把纳税人的疏忽或有意不缴或少缴行为都包括在偷逃税概念之中，但是在具体执法过程中，税务当局对于偷税与漏税的处理还是有所区别的。对于非故意偷税（漏税），一般只是按核定的税款补税并加收利息，并不处以罚金。另外，如果作为刑事案件处理，必须要求纳税人主观上有偷税的意图作为必要条件。

#### （六）骗税

骗税是指利用非法手段骗取国家退税款的行为，主要是指骗取出口产品的增值税退税款的行为。由于我国现阶段在增值税发票管理及出口退税管理方面存在较多漏洞，一些不法分子利用虚假增值税发票和假出口报关票据大肆骗取国家对出口产品的退税，使得骗税行为成为我国目前比较突出、影响十分恶劣的税收流失形式。为此，根据有关的法律规定，纳税人缴纳税款后，如果以假报出口退税和各种手段骗取缴纳税款的，以偷税论处，骗取税款超过所缴纳的税款部分，以骗取出口退税款论处。

#### （七）抗税

抗税是指纳税人或扣款义务人以暴力、威胁方法拒不缴纳税款的行为。抗税是一种采用暴力、极端的手段来减轻税负的行为。虽然在现实经济生活中也屡有发生，但如果从经济分析的意义上看，舍弃外在的暴力特征，本质也是偷逃税行为。

#### （八）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，因没有按时足额缴纳而拖欠税款的行为。虽然欠税只是纳税人暂时拖欠国家税款，欠税者是一个已经明确了纳税义务的纳税人，所欠税款最终是要补足缴纳的。特别是在企业改革过程中，许多企业往往借改革、改制之机通过“挂账新建”、“抵货返租”等方式将以前在生产经营活动中形成的欠税“空挂”起来，有的企业甚至有预谋地利用破产方式来逃脱欠税的清偿责任。使得相当一部分企业欠税实际上已经名存实亡，税务部门根本就没有收回的可能。因此，这样的“欠税”，从本质上说，也是一种偷逃税。

### 四、纳税筹划是纳税人的一项基本权利

在市场经济条件下，国家承认企业的独立法人地位，企业行为自主化，企业利益独立化。企业作为独立法人所追求的目标是如何最大限度的、合理合法





的满足自身的经济利益。无论是从法律还是从企业行为看，企业权益归根结底是企业的权利和利益。权利和利益是有区别的，企业利益是从企业权利派生的，有权利才可能有利益。任何利益都产生于一定的权利。企业权力是客观存在的，是由企业赖以生存的社会经济条件及企业承担的义务决定的。可以说，有什么样的社会经济条件就有什么样的企业义务，就有什么样的企业权利以及由此派生出来的企业利益。

企业权力作为社会经济发展一定时期的产物，其内在质和量的规定性要由这种内容的形式表现并明确下来，这种形式就是法律。法律对权力的规定是实施权利的前提，但还需要企业在遵守法律的同时，主动地实现其需求，即企业对自己采取的主动而有意识的行为及其后果，事先要有所了解，预测将给企业带来利益。纳税筹划就是这种具有法律意识的主动行为。

纳税筹划是纳税人的一项基本权利，纳税人在法律允许或不违反税法的前提下，有从事经济活动、获得收益的权利，有选择生存与发展、兼并与破产的权利，纳税筹划所取得的收益应属于合法收益。

纳税筹划是企业对其资产、收益的正当维护，属于企业应有的经济权利。纳税人对经济利益的追求可以说是一种本能，具有明显的排他性和为己的特征，最大限度地维护自己的利益是十分正常的。纳税筹划应是在企业权力的边界内或边界线上，超越企业权力的范围和边界，必然构成对企业义务的违背、践踏。而超越企业义务的范围和边界，又必然构成对企业权力的破坏和侵犯。对纳税人来说，实施权利的界线是其应承担的义务，坚守义务的界限又是其应有的权利。纳税筹划没有超越企业权力的范围，应属于企业的正当权利。

纳税筹划是企业对社会赋予其权利的具体运用，属于企业应有的社会权利。企业的社会权力是指法律规定并允许的受社会保障的权利。它不应因企业的所有制性质、经营状况、贡献大小的不同而不等。在纳税筹划上，政府不能以外商投资企业与内资企业、国有企业与非国有企业划界，不能对某类企业采取默认或认同态度，而对其他企业则反对和制止。其实，对企业正当的纳税筹划活动进行打压，恰恰助长了偷、逃、抗、骗、欠税现象的滋生。因此，鼓励企业依法纳税、遵守税法的最明智的办法就是让企业（纳税人）充分享有其应有的权利（其中包括纳税筹划），而不是剥夺其权利，促使其走违法的道路。

企业纳税筹划的权利与企业的其他权利一样，都有特定界限，超越（不论主动还是被动）这个界限就不再是企业的权利，而是违背企业的义务，就不再是合法，而是违法。企业的权利与义务不仅互为条件、相辅相成，而且可以相互转换。在纳税上，其转换的条件是：

(1) 当税法中存在的缺陷被纠正或税法中不明确的地方被明确后，企业