



21世纪经济与管理规划教材

财务管理系列

2nd edition

# 企业税务筹划

(第二版)

Enterprise  
Tax Planning

于长春 主 编  
王 祥 曹晓雪 副主编



北京大学出版社  
PEKING UNIVERSITY PRESS



# 企业税务筹划 (第二版)

Enterprise  
Tax Planning

于长春 主 编  
王 祥 曹晓雪 副主编



北京大学出版社  
PEKING UNIVERSITY PRESS

## 图书在版编目(CIP)数据

企业税务筹划/于长春主编.—2版.—北京:北京大学出版社,2014.7

(21世纪经济与管理规划教材·财务管理系列)

ISBN 978-7-301-24476-0

I. ①企… II. ①于… III. ①企业管理—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143915号

书 名: 企业税务筹划(第二版)

著作责任者: 于长春 主编 王 祥 曹晓雪 副主编

责任编辑: 范亚南

标准书号: ISBN 978-7-301-24476-0/F·3986

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路205号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

电子信箱: [em@pup.cn](mailto:em@pup.cn) QQ:552063295

新浪微博: @北京大学出版社 @北京大学出版社经管图书

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752926 出版部 62754962

印 刷 者: 涿州市星河印刷有限公司

经 销 者: 新华书店

787毫米×1092毫米 16开本 18印张 405千字

2009年7月第1版

2014年7月第2版 2014年7月第1次印刷

印 数: 0001—4000册

定 价: 36.00元

---

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话:010-62752024 电子信箱:[fd@pup.pku.edu.cn](mailto:fd@pup.pku.edu.cn)

# 丛书出版前言

作为一家综合性的大学出版社,北京大学出版社始终坚持为教学科研服务,为人才培养服务。呈现在您面前的这套“21世纪经济与管理规划教材”是由我国经济与管理领域颇具影响力和潜力的专家学者编写而成,力求结合中国实际,反映当前学科发展的前沿水平。

“21世纪经济与管理规划教材”面向各高等院校经济与管理专业的本科生,不仅涵盖了经济与管理类传统课程的教材,还包括根据学科发展不断开发的新兴课程教材;在注重系统性和综合性的同时,注重与研究生教育接轨、与国际接轨,培养学生的综合素质,帮助学生打下扎实的专业基础和掌握最新的学科前沿知识,以满足高等院校培养精英人才的需要。

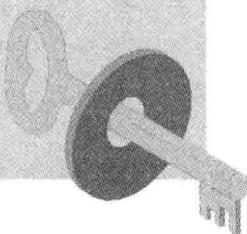
针对目前国内本科层次教材质量参差不齐、国外教材适用性不强的问题,本系列教材在保持相对一致的风格和体例的基础上,力求吸收国内外同类教材的优点,增加支持先进教学手段和多元化教学方法的内容,如增加课堂讨论素材以适应启发式教学,增加本土化案例及相关知识链接,在增强教材可读性的同时给学生进一步学习提供指引。

为帮助教师取得更好的教学效果,本系列教材以精品课程建设标准严格要求各教材的编写,努力配备丰富、多元的教辅材料,如电子课件、习题答案、案例分析要点等。

为了使本系列教材具有持续的生命力,我们将积极与作者沟通,争取三年左右对教材不断进行修订。无论您是教师还是学生,您在使用本系列教材的过程中,如果发现任何问题或者有任何意见或者建议,欢迎及时与我们联系(发送邮件至 [em@pup.cn](mailto:em@pup.cn))。我们会将您的宝贵意见或者建议及时反馈给作者,以便修订再版时进一步完善教材内容,更好地满足教师教学和学生学习的需要。

最后,感谢所有参与编写和为我们出谋划策提供帮助的专家学者,以及广大使用本系列教材的师生,希望本系列教材能够为我国高等院校经管专业教育贡献绵薄之力。

北京大学出版社  
经济与管理图书事业部  
2012年1月



## 第二版前言

《企业税务筹划》自2009年出版以来,受到广大读者的欢迎,已经被很多高等院校选为教材,实务界人士也将其作为工作参考用书。在北京大学出版社准备再次印刷之际,有必要对本书进行修订,以便能够使之跟上时代前进的步伐。因为四年的时间里,我国财税法规与时俱进,发生了很大的变化。主要表现,一是“营改增”,二是“企业重组政策变化”。

“营改增”是指经国务院批准,自2013年8月1日起,在全国范围内交通运输业和部分现代服务业纳税人由原先交纳营业税改为开始交纳增值税。这一变化对于大多数原来交纳增值税的制造业和商品流通业企业没有什么大的影响,只是因为可以取得这些企业的增值税专用发票而相对地增加了一些能够抵扣的进项税额,但是交通运输业和部分现代服务业纳税企业由于税种的变化会产生税务筹划由营业税向增值税方面的转变。“企业重组政策变化”是指,2009年财政部和国家税务总局联合出台《关于企业重组业务企业所得税处理若干问题的通知》(财税[2009]59号)以及陆续出台了相关的一系列配套文件,对企业重组进行了严格的规范和分类,一改原先企业重组分为应税重组与免税重组两种做法为企业重组一般性税务处理与特殊性税务处理。从税收理念上明确不应有免税重组,只应有当期纳税和递延纳税之别。为此,企业重组的税务筹划也必须重新理解和策划。

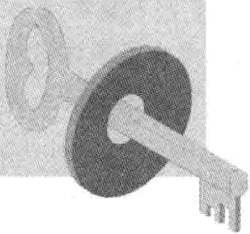
众所周知,中国的经济改革是渐进式的,中国税收制度的改革也是与时俱进的。尽管本书的修订在上述两个方面做出了努力,但是也需要注意到:“营改增”过程仍在进行之中,导致这一改革尚未全面完成,刚生效不久的财税[2013]37号文就被财税[2013]106号文取代,新的税收政策调整还会不断出台。另外,“营改增”试行以后,增值税税率增加了几个档次,变得复杂化,不利于执行,今后必然向着简化税制、统一税率方向做进一步改革,因此,读者仍然要理论联系实际地学习。同时还应该注意到,企业重组税收政策又要有新变化。当前,一份主要针对国税总局2010年4号公告进行修改的征求意见稿正在公

开征求意见,这是一份很及时但又注定会充满争议的文件。比如,控股企业回归“母公司”而替代4号公告打破权益连续性的“子公司”,合并的主导方发生重大变化。这份征求意见稿的定稿和立法,将把4号公告与现行财税[2009]59号文予以合并,由财政部会同税务总局联合发布一份新的文件,原两个文件同时废止。但这些变化对企业重组的税务筹划并不产生根本性影响。

本书的修订对原有结构和体例没有改动,第二版只是针对上述的税法改革相应地进行了完善和补充。修订的内容主要是第六章“生产经营阶段的税务筹划”和第七章“企业重组和分立的税务筹划”,不但在其税务筹划的法规依据方面,而且在举例分析方面,甚至在相关案例的选择方面,本书都尽量理论密切联系实际,力争让读者学以致用。在此,尤其要对为本书提供案例和举例素材的同行作者表示衷心感谢!对书中可能存在的差错和谬误诚恳地请求读者批评指正。

于长春

2014年3月30日



## 第一版前言

中国改革开放三十多年的实践证明,社会主义市场经济是振兴中华民族的唯一正确道路,是中国赶超世界经济发达国家生产力水平的光辉之路,是让中国人民富强起来的康庄之路,同时也是中国社会迈进民主与法制的和谐之路。作为一个国民意志的代表和管理当局,国家政府在管理和指挥全体人民进行经济建设和维持社会生活的活动中,必须通过税收的手段向纳税人征收一定数量的财富,才能保证其管理职能的充分发挥,使得其权力行使有效。有史以来的历朝历代无不是纳税人向政府的税务机关履行纳税义务,而政府的税务机关向纳税人行使课税权利。这种权利与义务的形而上学单一方面思维,一直延续了几千年。

直到改革开放以后,思想得到解放的中国纳税人才真正开始拿起辩证唯物主义的理论,去分析和解释权利与义务之间应有的正确关系,即没有无权利的义务,也没有无义务的权利。税法是确立国家与企业之间的利益主体地位、利益分配格局和利益调整规范的法律。税收机关有权运用税法征收、征足属于国家利益主体的那一部分利益,这是法定的政府权力;纳税人亦可以运用税法保护、保足属于纳税人利益主体的那一部分利益,这是企业的法定权利。同时,企业拥有依据税法及时、足额纳税的义务;而税务机关也有依法精确计算和检查纳税人纳税金额的义务,做到不向纳税人多征税。因而,在法律面前征税人与纳税人在权利和义务上是位置互换的、公平对等的、相互制约的。税法对于征纳双方是平等的、中性的,这是税务活动中的博弈规则。

税务筹划的经济纳税职能,是税法赋予纳税人的权利所致,是市场经济条件下企业维护自身合法权益的内在要求。税务筹划的目的在于实现税收负担最低化。其手段以具体的法律条款为依据,并在税法规范和允许的范围内实施与运用。因此,作为纳税人的企业,如果

能够精通税法,知道自己该缴什么税,不该缴什么税,就可把不该缴纳的那种税款节省下来;知道该缴多少税,不该缴多少税,就可把不该缴纳的那部分税款全部节省下来;知道该什么时候缴税,不该什么时候缴税,让资金在不该缴纳的时间里为企业周转增值;甚至知道该怎么罚,不该怎么罚,把不该被罚的那部分资金保住,自然就变成了精明主动的纳税人。

这种精明和主动性不能建立在蛮干的基础上,而应该建立在把握科学规律、熟悉技术方法、预先进行筹划的基础上。可是,在我国当前的多数企业里,专门从事税务筹划的部门或岗位尚未设立;即便设立了税务筹划的部门或岗位的企业,具备税务筹划技能的专业人才也十分缺乏。有的企业不得不聘请社会中介机构代为筹划,甚至有的企业盲目蛮干,只有等到出了问题,面临税务机关的处罚时才想到请税务师事务所亡羊补牢。显然,我国企业的现状难以适应经济建设快速发展的客观需要。他们还没有认识到,税务筹划不是临时性措施,而是关系企业设立、重组、筹资、投资和经营活动全过程管理的一门专业技术和方法。税务筹划方案的制订及其执行,只有在与应税有关的经济业务发生之前,企业方可有效地进行规划,促使纳税业务按照预先计划的方向发展,最终实现纳税筹划的目标。

为此,我们根据教育部高等教育财经类教材目录的要求编写了《企业税务筹划》一书。本书的结构分为三篇,其内在的逻辑是:第一篇企业税务筹划的概念与基本原理,包括第一、二、三章;第二篇企业设立、生产经营与清算重组的税务筹划,包括第四、五、六、七章;第三篇跨国经营与涉外业务的税务筹划,包括第八、九、十章。本书的特点在于打破了很多税务筹划教材按照税种分别阐述的界限,以企业生存和成长的周期过程为主线,让读者从易于理解的企业设立、生产经营、清算重组以及跨国经营等不同阶段,综合各个税种来思考税务筹划问题,理论紧密联系实际,实用性强。

本教材的第一章、第四章和第五章由长春税务学院的曹晓雪副教授编写;第二章、第三章和第九章由北京京税祥瑞财务顾问有限公司王祥首席咨询师编写;第六章、第七章、第八章和第十章由北京国家会计学院于长春教授编写。最后,全书由于长春教授总纂定稿。

这本教材是设置在学习过经济学、企业财务会计、财务管理和中国税法等相关专业基础课程、专业课程之后的一本更有实务性意义的专业教科书,适合高等院校的财政、税收、会计学、财务管理和企业管理及工商管理等相关专业的教学使用,也可以作为企业相关管理人员的涉税业务参考书。

企业税务筹划本身就是一种税务征纳双方以税收法规为标准所进行的博弈。问题是作为依据的税收法规具有很强的时效性。纳税人正是因为发现了税法对自己有利的条款或者漏洞,才据以进行税务筹划。而税法的制定者(包括税务机关)也由于发现了税法的漏洞或逆法意识的税务筹划行为,必然采取弥补税法漏洞的措施。因此,税收法规是经常变动的,昨天可能还是成功的税务筹划案例,明天就会变成是违法的偷税行为。所以,应该说明,本书的写作是以2009年3月为止生效的税收法规为依据的,并不适用此



后国家颁发的新税收法规。

在本书的编写和出版过程中,北京 CFO 发展研究中心郭良川先生提供了大量宝贵的案例资料,北京大学出版社的李娟编辑给予了大力支持,在此一并表示诚挚的感谢!更加感激许多专家学者多年来发表的大量研究成果,为本书的写作奠定了理论基础!限于作者的学识水平,书中难免存在肤浅与谬误之处,还望读者不吝指正。

作 者

2009 年 3 月 30 日

## 教师反馈及教辅申请表

---

北京大学出版社本着“教材优先、学术为本”的出版宗旨，竭诚为广大高等院校师生服务。为更有针对性地提供服务，请您认真填写以下表格并经系主任签字盖章后寄回，我们将按照您填写的联系方式免费向您提供相应教辅资料，以及在本书内容更新后及时与您联系邮寄样书等事宜。

书名		书号	978-7-301-	作者	
您的姓名				职称职务	
校/院/系					
您所讲授的课程名称					
每学期学生人数	_____人_____年级		学时		
您准备何时用此书授课					
您的联系地址					
邮政编码				联系电话 (必填)	
E-mail (必填)				QQ	
您对本书的建议：				系主任签字	
				盖章	

### 我们的联系方式：

北京大学出版社经济与管理图书事业部

北京市海淀区成府路 205 号，100871

联系人：徐冰

电话：010-62767312 / 62757146

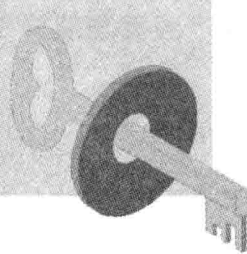
传真：010-62556201

电子邮件：em\_pup@126.com    em@pup.cn

QQ：5520 63295

新浪微博：@北京大学出版社经管图书

网址：<http://www.pup.cn>



# 目 录

## 第一篇 企业税务筹划的概念与基本原理

<b>第一章 企业税务筹划基本理论</b> .....	(3)
第一节 企业税务筹划概述 .....	(3)
第二节 税务筹划的基本原理 .....	(14)
第三节 税务筹划的风险 .....	(21)
第四节 税务筹划的纠纷及解决 .....	(24)
本章小结 .....	(27)
复习思考题 .....	(27)
<b>第二章 企业税务筹划流程</b> .....	(28)
第一节 企业税务筹划空间 .....	(28)
第二节 税务风险诊断技术 .....	(31)
第三节 税务风险诊断实例 .....	(44)
第四节 税务筹划技术 .....	(57)
第五节 税务筹划方案的制订 .....	(62)
第六节 税务筹划方案的实施 .....	(65)
第七节 税务筹划项目的跟踪与辅导 .....	(69)
本章小结 .....	(71)
复习思考题 .....	(71)
案例分析 .....	(71)
<b>第三章 税务筹划方案举例</b> .....	(73)
第一节 M公司出口业务的税务筹划方案 .....	(73)
第二节 A设备安装公司税务筹划案例 .....	(74)
第三节 W房地产公司税务筹划咨询方案 .....	(76)
本章小结 .....	(90)
复习思考题 .....	(90)
案例分析 .....	(91)

## 第二篇 企业设立、生产经营与清算重组的税务筹划

<b>第四章 企业设立阶段的税务筹划</b> .....	(95)
第一节 企业设立的选择 .....	(95)
第二节 出资方式与资本结构的选择 .....	(109)
本章小结 .....	(114)
复习思考题 .....	(114)
案例分析 .....	(115)
<b>第五章 企业筹资阶段的税务筹划</b> .....	(117)
第一节 企业筹资税务筹划概要 .....	(117)
第二节 企业筹资的税务筹划 .....	(124)
本章小结 .....	(137)
复习思考题 .....	(137)
案例分析 .....	(137)
<b>第六章 生产经营阶段的税务筹划</b> .....	(138)
第一节 收入的税务筹划 .....	(138)
第二节 费用的税务筹划 .....	(152)
第三节 生产经营中的其他税务筹划 .....	(168)
第四节 利用税收优惠政策的税务筹划 .....	(177)
本章小结 .....	(182)
复习思考题 .....	(183)
案例分析 .....	(183)
<b>第七章 企业重组和分立阶段的税务筹划</b> .....	(185)
第一节 企业重组阶段的税务筹划 .....	(185)
第二节 企业分立阶段的税务筹划 .....	(201)
第三节 企业清算的税务筹划 .....	(207)
本章小结 .....	(210)
复习思考题 .....	(210)
案例分析 .....	(210)

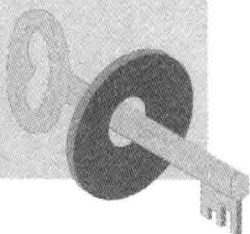
## 第三篇 跨国经营与涉外业务的税务筹划

<b>第八章 国际税务筹划</b> .....	(215)
第一节 国际税务筹划的环境和动因 .....	(215)
第二节 国际税务筹划的主要方法 .....	(217)
第三节 国际避税地及其税务筹划 .....	(221)
第四节 国际租赁中的税务筹划 .....	(226)

第五节 国际税收协定在跨国税务筹划中的运用 .....	(228)
本章小结 .....	(232)
复习思考题 .....	(232)
案例分析 .....	(233)
<b>第九章 转让定价的税务筹划 .....</b>	<b>(234)</b>
第一节 制定国际转让定价的制约因素 .....	(234)
第二节 制定国际转让定价的基本方法 .....	(237)
第三节 利用转让定价的税务筹划 .....	(239)
第四节 转让定价中的风险防范 .....	(242)
本章小结 .....	(247)
复习思考题 .....	(247)
案例分析 .....	(247)
<b>第十章 关税和进出口业务税务筹划 .....</b>	<b>(249)</b>
第一节 关税筹划 .....	(249)
第二节 利用关税优惠政策的税务筹划 .....	(256)
第三节 进出口业务税务筹划 .....	(259)
本章小结 .....	(269)
复习思考题 .....	(269)
案例分析 .....	(269)
<b>主要参考文献 .....</b>	<b>(273)</b>

21世纪经济与管理规划教材

财务管理系列



## 第一篇

# 企业税务筹划的概念 与基本原理

第一章 企业税务筹划基本理论

第二章 企业税务筹划流程

第三章 税务筹划方案举例



## 第一章 企业税务筹划基本理论

**[学习目标]** 通过本章的学习,应该理解企业税务筹划的概念,掌握税务筹划与偷税、漏税、抗税等行为的区别;理解税务筹划的目标、特点和条件,深刻领会税务筹划的基本原理和基本方法;清醒地认识税务筹划存在的风险并掌握防范税务筹划风险意识和手段;学会处理税务筹划纠纷的程序。

### 第一节 企业税务筹划概述

#### 一、税收法律关系

税收是国家凭借其政治权力,依法参与社会产品和国民收入分配的一种形式,具有强制性、无偿性和固定性的特征。国家征税与纳税人纳税形式上表现为利益分配的关系,经过法律明确其双方的权利与义务后,这种关系实质上已上升为一种特定的权责关系。税收法律关系在总体上与其他法律关系一样,都是由权利主体、客体和法律关系内容三方面构成,但在三方面的内涵上,税收法律关系则具有其特殊性。第一,在我国税收法律关系中,权利主体一方是代表国家行使征税权利的税务机关,另一方是履行纳税义务的纳税人;第二,在税收法律关系中权利主体双方法律地位平等,只是因为主体双方是行政管理者与被管理者的关系,所以双方的权利与义务不对等;第三,国家税务主管机关行使权利的主要表现在于依法征税、进行税务检查以及对违法者进行处罚,其义务主要是向纳税人宣传、咨询、辅导税法,及时把征收的税款解缴国库,依法受理纳税人对税收争议的申诉等。纳税义务人的权利主要有多缴税款申请退还权、延期纳税权、申请减免税权、申请复议和提起诉讼权等;纳税义务人的义务主要是按税法规定办理税务登记、进行纳税申报、接受税务检查、依法缴纳税款等。

在税收的征纳过程中,征纳双方之间存在着利益冲突,这种冲突形成了税收博弈关系,具体表现为:国家税务机关要在法律规定的范围内,尽可能地使税收及时、足额上缴国库,维护正常的税收秩序,保证国家的财政收入;纳税人要在不违法的前提下,尽可能经济地缴税,减少或延期支付税收方面的资金,使自身的税收负担最小化,保证企业财务目标的实现。征管方通过监管使纳税人“不少上缴一分钱的税款”,纳税人通过筹划“不多上缴一分钱的税款”,征纳双方在这样一个税收博弈中寻求均衡点。

由于税收法律关系的特殊性以及税收法规还存在一定的选择空间、减免税等优惠,还有未尽事宜,税收征管机关仍然存在一定的自由裁量权和解释权等,都为纳税人进行税务筹划提供了较大的余地。对于企业来说,缴纳多少税金、何时缴纳税金,某种程度上可以由企业的生产经营状况、筹资、投资、经营等行为决定,纳税人可以事先安排。随着



市场经济和现代企业制度的建立和不断完善,企业已成为自主经营、自负盈亏、自我约束、自我发展的主体,企业有动力对生产经营活动事先规划和安排以合理地减轻税负,实现企业经济纳税的管理目标。另外,随着我国加入 WTO,经济的国际化进程不断加快,税务筹划的空间也随之扩大,企业税务筹划的范围已不仅限于国内,需要以全球视野对企业的各项经济业务活动进行周密的事先筹划和安排,实现全球税收负担的最小化,最终实现企业全球利润的最大化。税务筹划已越来越受到企业的关注,成为企业理财的重要组成部分。企业税务筹划的观念也正逐步更新,“野蛮者抗税,愚昧者偷税,糊涂者漏税,精明者进行纳税筹划”。

## 二、税务筹划的概念

依法纳税是每个纳税人的法定义务。每个纳税人都应依照法律的规定及时、足额地缴纳税款。同时,依法进行税务筹划也是纳税人的一项基本权利,纳税人有权不多缴一分钱税。纳税与税务筹划相伴而生,自从国家税收产生,纳税筹划就应存在,这是“理性经济人”的必然选择。但是税务筹划这一概念被社会关注和法律认可,要追溯到 20 世纪 30 年代。1935 年,英国上议院议员汤姆林爵士针对“税务局长诉温斯特大公”一案指出:“任何人都有权根据法律安排自己的事务,以便减少纳税支出。如果他通过安排,成功减少了纳税额,那么尽管税务局长或其他纳税人可能不欣赏他的筹划,但也不能强迫他多缴税。”自此英国及许多受英国影响的国家对纳税人的税务筹划的处理都参照这一判例精神。1947 年,美国法官汉德在一个税务案件中有一段作为美国税务筹划法律依据的话:“法院一直认为,人们安排自己的活动以达到低税负的目的,这是无可指责的。每个人都可以这样做,不论他是富人,还是穷人。而且这样做是完全正当的,因为他无须超过法律的规定来承担国家税收。税收是强制课征,而不是自愿捐赠,以道德名义来要求税收,纯粹是奢谈。”<sup>①</sup>

税务筹划(tax planning)在产生和发展过程中一直没有一个统一的解释,不同的学者对其含义的理解不同,有不同的表述。<sup>②</sup>以下是国内外比较典型的几个税务筹划定义。

荷兰国际财政文献局《国际税收辞典》中是这样定义的:税务筹划是指纳税人通过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《个人投资和税务筹划》一书中说,税务筹划是“纳税人通过财务活动的安排,以充分利用税收法规所提供的包括减免税在内的一切优惠,从而获得最大的税收利益”。

美国南加州 W. B. 梅格斯博士在其编著的《会计学》中提出:人们合理而又合法地安排自己的经营活动,使之缴纳尽可能最低的税收。他们使用的方法可以称为税务筹划……少缴税和递延缴纳税收是税务筹划的目标所在。另外,他还指出:在纳税发生之前,有系统地对企业经营或投资行为做出事先安排,以达到尽量少缴所得税,这个过程就是税务筹划。

<sup>①</sup> 王虹、陈立:《纳税筹划》,清华大学出版社 2006 年版。

<sup>②</sup> 宋献中、沈肇章:《税务筹划与企业财务管理》,暨南大学出版社 2002 年版。