



普通高等教育“十五”国家级规划教材

Shui Shou 税 收 Chou Hua 筹 划



中国财政经济出版社

李大明 主编

普通高等教育“十五”国家级规划教材

税 收 筹 划

主 编 李大明

参 编 艾 华

薛 钢

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

税收筹划/李大明主编. —北京: 中国财政经济出版社, 2005.12

普通高等教育“十五”国家级规划教材

ISBN 7-5005-8785-6

I. 税… II. 李… III. 税收筹划-高等学校-教材 IV. F810.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 136178 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 16.5 印张 288 000 字

2005 年 12 月第 1 版 2005 年 12 月北京第 1 次印刷

印数: 1—5 000 定价: 26.00 元

ISBN 7-5005-8785-6/F·7641

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前言

《税收筹划》是教育部组织投标并批准的全国普通高等教育“十五”国家级规划教材，供经济学、财政学、税务、会计学、财务管理、工商管理等专业本科开设《税收筹划学》课程使用，也可作为经济类、管理类其他专业开设选修课用教材。学习《税收筹划》的主要先修课程有：《税收学》、《中国税制》、《企业会计》、《财务管理学》、《金融学》、《投资学》、《经济法》等相关课程。

在市场经济条件下，资源配置以市场为基础，税收作为财政手段是政府用以弥补市场不足的重要工具，具有促进资源有效配置的积极作用。税收政策法规体现着政府对市场主体行为的引导，鼓励或制约着纳税人的投资与经营活动，使之有利于资源有效配置。作为市场主体，企业在国家的法律法规的范围内从事生产经营活动，必然追求税收利益的最大化。税收既是企业的一种义务缴纳，也是企业的一种支出，在税法规范的前提下，企业往往面对着一个以上的纳税方案的选择，不同的方案，税负的轻重程度和税后利益往往不同。如果企业的纳税选择既符合政府税收政策的导向，又能使自己的税负最轻或税后利润最大，这于国家于企业都是一件双方得利的最佳选择。税收筹划就是企业根据国家税收法律的规定和政策导向，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”（tax savings）或税收利益的一种企业筹划活动。其特点在于：合法性、筹划性和目的性。国际社会对税收筹划的研究和运用已有较为成熟的理论和成功的经验，各国政府对税收筹划都采取了鼓励或认可的态度。在我国随着社会主义市场经济的发展以及税收法制化建设的不断完善，税收筹划已逐步成为企业财务活动的重要内容，学习掌握税收筹划的基本理论和基本方法是财政学专业、税务专业、财务管理专业以及其他经济、管理类专业学生应当具备的重要知识。

税收筹划学是一门综合应用性很强的学科，它以经济学、管理学为基础，是税收学、会计学、财务管理学、金融学、投资学、法学等学科知识的综合运用。这部《税收筹划》教材以社会主义市场经济理论及税收学基本理论为指导，以我国现行的税收政策及法规为依据，结合现行的财务会计、金融投资、经济法规的规定，借

鉴于国内外税收筹划理论研究成果与实践经验,系统阐明税收筹划的概念、特点、原则等基本理论和基本理论,重点介绍企业在投资决策、生产经营、成本核算以及其他方面的税收筹划的基本方法,旨在提高学生对国家税收政策法规及其相关经济法规精神的理解和综合运用能力、掌握税收筹划的基本理论、基本知识和基本业务技能。

本教材经教育部确定由中南财经政法大学李大明教授任主编。中南财经政法大学艾华副教授、薛钢副教授参加编写。全书共分为十一章,另编有附录(税收筹划案例选编及其应思考的问题)以及参考文献。李大明负责制定编写大纲和全书总纂定稿,并执笔第一章、第二章、第三章、第四章以及附录选编;艾华执笔第五章、第十一章;薛钢执笔第六章、第七章、第八章、第九章、第十章以及第五章第二节的第一个问题。

由于目前我国对税收筹划的研究还不成熟,税收筹划的实践也处于探索过程之中,因此有很多理论与实际问题有待更深入地去研究、去实践、去完善、去总结。本书作者都是中南财经政法大学从事税收教学与研究的专业教师,虽然我们力求建立起符合中国国情的税收筹划学的基本理论体系和教材的基本框架,也试图通过自身有限的税收筹划教学实践和业务实践来充实本教材中的税收筹划案例,使教材尽可能具有一定的学术研究价值和教学与实践的使用价值,但毕竟我们在税收筹划领域的研究经历和实践经验不足,恐难达到预期目标。正因为如此,本教材定有不成熟和不完善之处,诚望读者批评指正、共同切磋。我们坚信,随着对外开放和市场经济的发展以及税收法制的完善和纳税人权利意识的不断加强,在借鉴国外经验并结合中国国情的基础上,我国税收筹划的研究与运用,必将进一步得到重视和发展,一个较为成熟的《税收筹划学》一定会建设起来。

在本教材中,既有我们自身前期研究的成果反映,也借鉴和参考了一批先行出版的有关税收筹划的著作、教材以及相关文章的内容和案例,这些研究成果给了我们极大的启发和丰富的营养,在此一方面对这些著述的作者表示诚挚的感谢,另一方面我们尽可能全面地在书后的参考文献中一一列示,如有遗漏敬请指出。

衷心感谢教育部对本教材编写工作的深切关心与大力支持,并对中国财政经济出版社及李洪波先生为本教材的编辑出版所付出的辛勤劳动和高效工作表示深深的敬意。特别感谢编者所在学校——中南财经政法大学对本教材编写给予的高度重视和资助。

编 者

2005年8月于武汉

目 录

第一章 税收筹划概述.....	(1)
第一节 纳税人的权利、义务和法律责任.....	(1)
第二节 税收筹划的概念与意义.....	(9)
第三节 税收筹划的特点与原则.....	(14)
第四节 税收筹划的分类.....	(17)
第二章 税收筹划的理论依据.....	(23)
第一节 税收效应理论与税收筹划.....	(23)
第二节 税收调节理论与税收筹划.....	(25)
第三节 公共商品价格理论与税收筹划.....	(28)
第四节 税收法定原则理论与税收筹划.....	(29)
第五节 企业契约理论与税收筹划.....	(30)
第三章 影响税收筹划的相关因素.....	(33)
第一节 税收制度因素.....	(33)
第二节 会计制度因素.....	(36)
第三节 企业组织形式因素.....	(40)
第四节 投资形式和汇率制度因素.....	(44)
第五节 经济法律制度因素.....	(48)
第四章 税收筹划的基本方法与步骤.....	(51)
第一节 税收筹划的基本方法.....	(51)
第二节 税收筹划的基本步骤.....	(56)

第三节 税收筹划应注意的问题·····	(59)
第五章 投资决策中的税收筹划·····	(62)
第一节 企业组织形式的选择·····	(62)
第二节 企业投资方向与投资方式的选择·····	(69)
第三节 企业投资结构与核算方法的选择·····	(81)
第四节 企业其他投资的税收筹划·····	(87)
第六章 生产经营中的税收筹划·····	(97)
第一节 企业筹资方式的选择·····	(97)
第二节 企业生产经营策略的选择·····	(107)
第三节 企业经营规模与产销结构的选择·····	(119)
第七章 成本核算中的税收筹划·····	(126)
第一节 成本费用对税收的影响·····	(126)
第二节 成本费用核算中的一般筹划方法·····	(133)
第三节 成本费用核算中其他筹划方法·····	(151)
第八章 特殊资本运营方式的税收筹划·····	(156)
第一节 企业合并过程中的税收筹划·····	(156)
第二节 企业分立过程中的税收筹划·····	(161)
第三节 企业清算过程中的税收筹划·····	(163)
第九章 所得额和利润分配的税收筹划·····	(166)
第一节 利润与所得额的关系·····	(166)
第二节 合法控制所得额的方法·····	(171)
第三节 税后利润处理方法的选择·····	(184)
第十章 纳税人及纳税方法的税收筹划·····	(190)
第一节 增值税纳税人身份的税收筹划·····	(190)
第二节 纳税方法的税收筹划·····	(196)
第十一章 跨国纳税人的税收筹划·····	(202)

第一节 跨国纳税人税收筹划的国际税收背景·····	(202)
第二节 跨国企业组织形式的税收筹划·····	(207)
第三节 跨国企业经营活动的税收筹划·····	(229)
 附录：税收筹划案例选编及其应思考的问题·····	(241)
案例之一：机构设置的税收筹划方法案例及其思考题·····	(241)
案例之二：设备更新的税收筹划方法案例及其思考题·····	(244)
案例之三：技术开发费的税收筹划方法案例及其思考题·····	(248)
案例之四：融资租赁的税收筹划方法案例及其思考题·····	(249)
案例之五：房屋维修的税收筹划方法案例及其思考题·····	(251)
 参考文献·····	(254)
一、中文著作、译著、教材类·····	(254)
二、中文论文类·····	(255)
三、英文类·····	(256)

第一章

税收筹划概述

第一节

纳税人的权利、义务和法律责任

为了正确理解和掌握税收筹划的概念、原理和方法，消除认为“税收筹划就是怎样设法少缴税或偷税”的错误观念，应当首先明确税收对于企业来说意味着什么，税收与企业存在着怎样的关系；企业在税收缴纳活动中依法享有哪些基本权利，应履行哪些基本义务以及应当承担什么样的法律责任。

一、税收与企业关系

税收是一个延续了几千年的财政范畴，是世界各国共有的一种经济现象。在现代社会，政府征税的必要性是由满足社会公共需求和调节市场经济运行所决定的。税收作为政府直接掌握的财政手段，在参与社会产品分配、取得经济资源时，可以普遍适用于社会所有成员，而不受产权限制，获得资源后也不需要直接偿还给单个社会成员，从而能形成较为稳定的财政收入，保证公共产品适时、适量的供应，因此税收便成为各国政府提供公共产品的主要资金来源。同时税收作为政府直接掌握的经济调节工具，在弥补市场缺陷、体现政府政策方面具有十分重要的作用。政府通过对负外部效应活动征税，使私人活动对他人所产生的全部成本内部化；通过对高收入者征税，调节收入差距；采取相机抉择的税收政策，调控宏观经济运行，促进社会经济稳定发展等。

企业是市场经济中商业组织的基本单位，它通过融合生产要素、承担风险以及有计划、有系统、有组织的经营来达到创造利润的目的。从企业的角度来看，税收

是企业的一种支出,是企业经济运行中的一个重要参数,直接影响企业生产经营效率。在社会主义市场经济条件下,企业从事生产经营活动的最终目的是为社会提供丰富的优质商品和劳务,以满足人民群众不断增长的物质文化生活的需要,企业生产经营的动力是对税后利润及整体价值最大化的追求。随着现代企业制度的建立,所有的企业都将成为独立的商品生产者,处于平等竞争的地位。作为市场主体,企业的经营效率和投资效率决定着企业的生存发展、生死存亡。那么企业如何实现利润最大化的目标呢?采用先进技术、改善生产经营管理、追加资本投资、扩大生产经营规模、不断开拓新的市场等,都是可行的途径。除此之外,正确处理企业与国家的税收分配关系也是很重要的方面。税收既是企业享用公共商品和公共服务的一种价格支出,也是企业经营活动中的一个重要因数,直接影响企业生产经营和投资效率,国家税收政策及其税收制度对企业的生产、分配、交换和消费无不产生重要影响,从而影响企业再生产活动。

税收与企业的关系具体表现在以下几个方面:

(一) 税收与企业生产的关系

税收与企业生产的关系是相互制约、相互促进的关系。在市场经济条件下,企业生产什么、为谁生产、怎样生产,主要是通过市场机制来实现其目标的。但是由于存在着市场失灵或市场缺陷,政府对企业生产的引导或干预是必要的,这种引导或干预不是采取直接行政干预的方式,而主要是运用经济手段进行间接干预,税收即是重要手段之一。国家一定时期的税收政策法规体现这一时期的经济政策及产业政策,国家运用税收手段鼓励某些产业的发展、限制某些产业的发展,鼓励短线产品的生产、限制长线产品的生产,鼓励某些生产经营方式的扩大、而限制另一些生产经营方式的发展规模,从而有利于社会产业结构、产品结构和企业组织结构的合理化,引导企业的生产经营发展方向。同时,税收分配的对象是国民收入,税收之源是社会经济及企业生产的发展。国家税收的增长速度和规模,必然受到企业生产发展状况的制约。企业生产的产品适销对路、经济效益好,销售额和所得额增加,国家税收收入就有充裕的来源。如果没有企业生产的增长,税收也就失去了增长的源泉。

(二) 税收与企业消费的关系

税收对企业消费有着抑制和调节作用,企业消费对税收有着制约和基础性作用。税收与企业消费的关系表现为两个方面:

从宏观上来看,在一定的国民收入条件下,税收分配数量的多少,一方面会影响到企业利润水平的高低,从而制约企业税后利润用于积累与消费的比例和数量;另一方面,税收转化为财政支出后,政府基本建设投资的方向和投资规模又会制约

和影响企业扩大再生产能力,从而调节国民收入用于积累与消费的比例和数量。

从微观上来看,一定时期的国民收入在实物形态上总是表现为一定品种和数量的物质产品,政府征税产生替代效应,如果征税限制某些生活性消费就可增加生产性消费;反之,限制生产性消费,便可增加生活性消费。如果增加奢侈品或非生活必需品的税收,可以引导企业增加生产生活必需消费品。从企业生产过程来看,产品的生产过程也是物质资料的消耗过程,在生产中的物化劳动和活劳动构成企业的成本,成本对企业而言是消费。在价格一定的前提下,如果成本降低,会使企业利润提高,相应国家税收的税基扩大,收入增加。

(三) 税收与企业交换的关系

税收与企业交换存在着相互制约、互为条件的关系。交换制约税收主要表现为交换是税收分配的前提条件,如果企业生产或提供的产品不能顺利实现交换,产品价值不能实现,税收就失去了分配的对象和来源。税收制约交换主要表现为通过税收进行的财政分配所形成的社会购买力是企业产品实现交换的必要条件。对企业而言,消费者的收入有很大一部分是通过税收而进行财政分配获得的,同时,由于税收的收入效应,消费者的收入水平在一定的程度上受税收政策及其变化的影响,从而对企业产品交换的顺利实现起到重要的制约作用。税收制约交换还表现为税金对价格高低的影响直接制约产品的销售实现。

(四) 税收与企业分配的关系

在市场经济条件下,税收是国家参与企业分配的主要形式。企业的分配一般指企业纯收入的分配。税收与企业分配的关系主要表现在以下三个方面:

首先,企业的产品和劳务的价格变化必然引起税收分配数量的变化。在产品和劳务数量以及税率一定的条件下,若价格上升,则销售收入和利润增加,税收必然增加;反之,若价格下降,则销售收入和利润相应减少,税收也随之减少。

其次,税收分配对企业产品价格起着制约作用。在价内税条件下,税金是价格的组成部分,在成本和利润一定的情况下,税金越多,价格越高;反之税金越少,则价格越低。在价外税条件下,税金虽然不构成价格,但依然是价格的附加,价格越高,附加的税金越多,价格越低,附加税金越少。

再次,所得税政策决定企业税后可供分配利润的高低。在企业税前利润一定的条件下,国家税法规定的税前扣除越多,应税所得额越小,税负则越轻,税后利润则越高;在应税所得额一定的条件下,所得税税率越高,所得税负担越重,税后利润越低。

最后,企业职工收入的变动引起税收的变化。如果企业提高职工收入,在其他条件不变的情况下,生产成本上升,企业利润相应减少,在一定程度上影响国家税

收的减少。但是企业职工收入达到应当缴纳个人所得税水平时,收入越高,则缴纳的个人所得税就越多。

综上所述,国家税收政策及其变动,企业税收负担的轻重、缴纳税款的多少,与企业的生产经营、投资理财活动以及自身利益有着密切的联系。因此关注和掌握国家税收政策、充分运用税收政策为企业发展服务是企业财务安排的重要内容,是市场经济条件下每一个企业的必须且必然的理性行为选择。

二、纳税人的基本权利

承认纳税人的权利是税收筹划产生和发展的前提条件之一。税收筹划是纳税人的权利,是维护纳税人权利的具体表现。为了加强对纳税人、扣缴义务人合法权益的保护,防止随意执法造成对他们的利益的损害,《中华人民共和国税收征收管理法》第八条规定了纳税人、扣缴义务人在税收征收管理中所享有的若干重要权利,即:纳税人、扣缴义务人有权向税务机关了解国家税收法律、行政法规的规定以及与纳税程序有关的情况;纳税人、扣缴义务人有权要求税务机关为纳税人、扣缴义务人的情况保密;纳税人依法享有申请减税、免税、退税的权利;纳税人、扣缴义务人对税务机关所作出的决定,享有陈述权、申辩权;依法享有申请行政复议、提起行政诉讼、请求国家赔偿等权利;纳税人、扣缴义务人有权控告和检举税务机关、税务人员的违法违纪行为等等。概括起来是五大基本权利:

(一) 纳税人、扣缴义务人依法享有知情权

知情权是行政相对人依法享受有的了解行政机关从事管理活动依据的权利和行政行为程序的权利。行政机关的行政行为必须遵循合法原则和管理公开原则,必须接受监督,因此行政相对人应享有知情权。

享有知情权是维护纳税人税法适用的公正权和法定最低限额纳税权的前提。纳税人、扣缴义务人在税收征收管理活动中处于行政相对人的地位,税务机关则是行政机关,税务机关进行税收征收管理活动的依据是国家税收法律、行政法规的规定和有关征税程序,所以纳税人、扣缴义务人有权向税务机关了解国家税收法律、行政法规的规定以及与纳税程序有关的情况,以便充分行使和维护自身合法权利、正确、如实地履行纳税义务、依法监督税务机关征税活动。为了保证纳税人这一权利的实现,税收征管法第七条规定:“税务机关应当广泛宣传税收法律、行政法规,普及纳税知识,无偿地为纳税人提供纳税咨询服务。”这表明纳税人有被通知的权利,有权要求税务机关提供无偿的优质的纳税咨询服务。

(二) 纳税人、扣缴义务人依法享有利益保障权

行政机关在从事管理活动中对行政相对人的合法利益应当给予保护,行政相对

人依法享受有要求行政机关保障其合法利益的权利。

税务机关在税收征收管理过程中了解纳税人、扣缴义务人的有关情况，有可能涉及到企业或个人的商业秘密，或者个人隐私，一旦公开可能造成纳税人、扣缴义务人合法经济利益或者人身利益受到损害，所以纳税人、扣缴义务人有权要求税务机关为其保密。税务机关应当依法对其有关情况予以保密。当然如果属于非法获得的利益的有关情况，不但不予保密，还应让其曝光。

纳税人在法律允许或不违反税法的前提下，有从事经济活动并获得收益的权利，在遵从税法的前提下进行税收筹划所获得的税收利益是一种合法利益，也属于利益保障权涵盖的范围。纳税人、扣缴义务人可以依法委托税务代理人代为办理税务事宜。

纳税人依法缴纳税款，不得少缴，也不应超越税法多缴。纳税人超过应纳税额缴纳的税款，税务机关发现后应当立即退还；纳税人自结算缴纳税款之日起三年内发现的，可以自税务机关要求退还多缴的税款并加算银行同期存款利息。

（三）纳税人、扣缴义务人依法享有减税、免税、退税的请求权

减税、免税是对某些纳税人或征税对象给予鼓励或照顾的两种税收优惠措施，体现着国家的经济政策和社会福利政策。出口退税是对纳税人出口货物给予鼓励的一种税收优惠措施，目前主要是增值税和消费税有此规定。

减税、免税、退税都是法律赋予纳税人的减轻或免除其部分或全部纳税义务的权利，纳税人有权请求实现其合法权益。纳税人可以依照法律、行政法规的规定，书面申请减税、免税。减税、免税的申请须经法律、行政法规规定的减税、免税审查批准机关审批。与此相违背的减税、免税决定无效。

（四）纳税人、扣缴义务人依法享有参与行政程序、请求司法救济和国家赔偿的权利

行政机关的行政行为对行政相对人的权利义务会产生直接或间接的影响，行政行为是否公正与行政行为是否符合行政程序有密切关系。科学的行政程序应当允许行政相对人参与，具体讲，就是行政机关应当向行政相对人公开自己的行政程序，行政机关作出关系行政相对人权益的决定时，应当允许行政相对人陈述意见或提出申辩。因此赋予纳税人、扣缴义务人陈述权、申辩权，有利于保证税收征收管理程序的公正性。

为了保护行政相对人的合法权益，促进行政机关依法行政，在行政机关的行政行为对行政相对人的正当权利造成侵害时，行政相对人应当有权寻求司法救济。因此纳税人、扣缴义务人对税务机关的行政决定有异议的，依法享有申请行政复议、提起行政诉讼的权利。纳税人、扣缴义务人、纳税担保人同税务机关在纳税上发生

争议时，必须先依照税务机关的纳税决定缴纳或者解缴税款及滞纳金或者提供相应的担保，然后可以依法申请行政复议；对行政复议不服的，可以依法向人民法院起诉。当事人对税务机关的处罚决定、强制执行措施或者税收保全措施不服的，可以依法申请行政复议，也可以依法向人民法院起诉。根据国家赔偿法的规定，行政机关的违法行为给行政相对人的合法权益造成侵害时，行政相对人有权请求获得国家赔偿。

（五）纳税人、扣缴义务人依法享有控告、检举权

根据我国宪法第四十一条的规定，我国公民对于任何国家机关工作人员，有提出批评和建议的权利，对于任何国家机关和国家工作人员的违法失职行为，有向国家机关提出申诉、控告或者检举的权利。因此纳税人、扣缴义务人对税务机关、税务人员的违法违纪行为进行控告、检举是宪法赋予的权利。这对于有效监督税务机关行使税收征收管理权、准确执行税收法律法规、维护纳税人合法权益都具有非常重要的意义。

三、纳税人的基本义务

税收筹划必须是在遵从税法、依法纳税的前提下进行，依法履行纳税义务是税收筹划产生与发展的又一前提条件。依法纳税是每个公民应尽的义务，也是每个企业应履行的义务。税收征管法对纳税人、扣缴义务人必须履行的义务在各章的条款中分别作了详尽的规定，本处择其主要义务作一归纳介绍。

（一）依法进行税务登记的义务

从事生产经营的纳税人应依法向税务机关申报办理税务登记，包括开业税务登记、变更税务登记和注销税务登记；依法持税务登记证件，在银行或者其他金融机构开立基本存款账户和其他存款账户，并将其全部账号向税务机关报告。纳税人按照国务院税务主管部门的规定使用税务登记证件，不得转借、涂改、损毁、买卖或者伪造税务登记证件。

（二）依法设置账簿、正确使用凭证的义务

纳税人、扣缴义务人按照有关法律、行政法规和国务院财政、税务主管部门的规定设置账簿，根据合法、有效凭证记账，进行核算；依法保管账簿、记账凭证、完税凭证及其他有关资料；在购销商品、提供或接受经营服务以及从事其他经营活动中，应当按照规定开具、使用、取得发票。纳税人应当按照规定安装、使用税控装置，不得损毁或者擅自改动税控装置。

（三）按期办理纳税申报的义务

纳税人必须依照法律、行政法规规定的申报期限、申报内容如实办理纳税申

报,报送纳税申报表、财务会计报表以及税务机关根据实际需要要求纳税人报送的其他纳税资料。

扣缴义务人必须依照法律、行政法规规定确定的申报期限、申报内容如实报送代扣代缴、代收代缴税款报告表以及税务机关根据实际需要要求报送的其他有关资料。

纳税人、扣缴义务人不能按期办理纳税申报或报送代扣代缴、代收代缴税款报告表,经税务机关核准,可以延期申报。

(四) 限期缴纳或解缴税款的义务

纳税人、扣缴义务人按照法律、行政法规规定或者税务机关依照法律、行政法规的规定确定的期限,缴纳或者解缴税款。纳税人未按照规定期限缴纳税款的,扣缴义务人未按照规定期限解缴税款的,税务机关除责令限期缴纳外,从滞纳税款之日起,按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金。

纳税人因有特殊困难,不能按期缴纳税款需要延期缴纳税款的,应当在缴纳税款期限届满前提出申请,并报送申请延期缴纳税款报告、当期货币资金余额情况及所有银行存款账户的对账单、资产负债表、应付职工工资和社会保险费等税务机关要求提供的支出预算,经省、自治区、直辖市国家税务局、地方税务局批准,或经计划单列市国家税务局、地方税务局批准,可以延期缴纳税款,但最长不得超过3个月。所谓特殊困难是指因不可抗力,导致纳税人发生较大损失,正常生产经营活动受到较大影响,不能按期纳税;或当期货币资金扣除应付职工工资、社会保险费后,不足以缴纳税款。

扣缴义务人依照法律、行政法规的规定履行代扣代收税款的义务。对法律、行政法规没有规定负有代扣、代收税款义务的单位和个人,税务机关不得要求其履行代扣、代收税款义务。扣缴义务人依法履行扣缴义务时,纳税人不得拒绝。纳税人拒绝的,扣缴义务人应当及时报告税务机关处理。

纳税人有合并、分立情形的,应当向税务机关报告,并依法缴清税款。纳税人合并时未缴清税款的,应当由合并后的纳税人继续履行未履行的纳税义务;纳税人分立时未缴清税款的,分立后的纳税人对未履行的纳税义务应当承担连带责任。

欠缴税款数额较大(5万元以上)的纳税人在处分其不动产或者大额资产之前,应当向税务机关报告。

(五) 依法接受税务检查的义务

纳税人、扣缴义务人必须接受税务机关依法进行的税务检查,如实反映情况,提供有关资料,不得拒绝、隐瞒。但对于违反法律、行政法规规定的或不符合法律、行政法规规定范围和程序的税务检查,则有权拒绝接受。

(六) 滞纳税款必须缴纳滞纳金义务

纳税人未按照规定的期限缴纳税款，税务机关除责令限期缴纳外，从滞纳税款之日起，按日加收滞纳税款万分之五的滞纳金。

四、纳税人的法律责任

在税收法律关系中纳税人的税收违法行为要承担的法律责任主要是行政法律责任和刑事法律责任。其中行政法律责任是由税务机关对纳税人税收违法行为追究的法律责任；刑事法律责任是由司法机关对纳税人税收违法行为追究的法律责任。我国的税收征管法和刑法对纳税人税收违法行为的法律责任作了具体规定，本处仅对主要规定作一归纳介绍。

(一) 违反税务管理的法律责任

1. 纳税人未按规定办理税务登记、变更登记、注销登记的，由税务机关责令限期改正，可以处 2000 元以下罚款；情节严重的，处 2000 元以上 10000 元以下的罚款。

纳税人未按规定使用税务登记证件，或转借、涂改、损毁、买卖或者伪造税务登记证件的处 2000 元以上 10000 元以下罚款；情节严重的，处 10000 元以上 50000 元以下罚款。

2. 对纳税人违反账簿管理的行为，由税务机关责令限期改正，可处 2000 元以下罚款；情节严重的，处 2000 元以上 10000 元以下罚款。对扣缴义务人违反账簿管理的行为，由税务机关责令限期改正，可处 2000 元以下罚款；情节严重的，处 2000 元以上 5000 元以下罚款。

3. 纳税人未按规定办理纳税申报的，扣缴义务人未按规定向税务机关报送代扣代缴、代收代缴税款报告的，由税务机关责令限期改正，可处 2000 元以下罚款；情节严重的，可处 2000 元以上 10000 元以下罚款。

4. 纳税人偷税、欠税、抗税、骗税、逾期缴纳税款的，由税务机关追缴应纳税款、滞纳金，同时并处偷税、欠税、逾期缴纳税款中少缴、不缴税款 50% 以上 5 倍以下的罚款，抗税、骗税税款的 1~5 倍的罚款。

(二) 违反发票管理法规的法律责任

1. 纳税人未按规定印制、领购、开具、保管、取得发票，未按规定接受检查，税务机关可以责令限期改正，没收非法所得，并处 10000 元以下罚款。

2. 纳税人未按规定生产发票防伪专用品的，由税务机关收缴发票，没收非法所得，可处 10000 元以下罚款。

3. 对私自印制、伪造、变造、倒买倒卖发票，私自制作发票监制章、发票防

伪专用章的,由税务机关依法予以查封、扣押或者销毁,没收非法所得及作案工具,同时可并处1~5万元的罚款。

4. 对虚开、伪造和非法出售、非法购买增值税专用发票的犯罪行为,依刑法的规定追究刑事责任。

(三) 犯罪行为的法律责任

1. 纳税人偷税数额占应纳税额的10%以上不满30%并且偷税数额在1万元以上不满10万元的,或者因为偷税被税务机关两次行政处罚又偷税的,处以3年以下有期徒刑或者拘役,并处偷税数额1倍以上5倍以下罚金;偷税数额占应纳税额的30%以上并且偷税数额在10万元以上的,处3年以上7年以下有期徒刑,并处偷税数额1倍以上5倍以下罚金。

扣缴义务人偷税数额占应缴税额的10%以上并且数额在1万元以上的,依照前款的规定处罚。

2. 以暴力、威胁方法拒不缴纳税款的,处3年以下有期徒刑或者拘役,并处拒缴税款1倍以上5倍以下罚金;情节严重的,处3年以上7年以下有期徒刑,并处拒缴税款1倍以上5倍以下罚金。

3. 纳税人欠缴应纳税款,采取转移或者隐匿财产的手段,致使税务机关无法追缴欠缴的税款,数额在1万元以上不满10万元的,处3年以下有期徒刑或者拘役,并处或者单处欠缴税款1倍以上5倍以下罚金;数额在10万元以上的,处3年以上7年以下有期徒刑,并处欠缴税款1倍以上5倍以下罚金。

4. 以假报出口或者其他欺骗手段,骗取国家出口退税款,数额较大的,处5年以下有期徒刑或者拘役,并处骗税款1倍以上5倍以下罚金;数额特别巨大或者有其他特别严重情节的,处10年以上有期徒刑或者无期徒刑,并处骗税款1倍以上5倍以下罚金或者没收财产。

第二节

税收筹划的概念与意义

一、税收筹划的概念

如前所述,在依法治国及依法治税的条件下,依法纳税是每个企业应尽的法律义务,依法纳税体现了税收的强制性特征。但是,依法纳税并不意味着要求纳税人偏离税收法律作出超税负的缴纳,这是税收的规范性特征的体现,也是法律关于保