

中国纳税指南系列 / 税务经理丛书

■丛书主编 李永延

企业纳税 战略管理

⊕ 李 舟 / 编著

中国注册理财规划师协会CICFP
注册财税管理师资质考试指定教材

中国税务出版社

中国纳税指南系列 / 税务经理丛书

■ 丛书主编 李永延

企业纳税 战略管理

⊗ 李 舟 / 编著

中国注册理财规划师协会CICFP
注册财税管理师资质考试指定教材

中国税务出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

企业纳税战略管理 / 李舟编著. -- 北京: 中国税务出版社, 2011. 4

(税务经理丛书·中国纳税指南系列)

ISBN 978 - 7 - 80235 - 648 - 1

I. ①企… II. ①李… III. ①企业管理: 税收管理 - 中国 IV. ①F812. 423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 046921 号

版权所有·侵权必究

书 名: 企业纳税战略管理

丛书主编: 李永延

作 者: 李 舟 编著

实习编辑: 黄 彦

责任编辑: 刘淑民 庞 博

责任校对: 于 玲

技术设计: 刘冬珂

出版发行: **中国税务出版社**

北京市西城区木樨地北里甲 11 号 (国宏大厦 B 座)

邮编: 100038

http: //www. taxation. cn

E-mail: taxp@tom. com

发行部电话: (010) 63908889/90/91

邮购直销电话: (010) 63908837 传真: (010) 63908835

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京天宇星印刷厂

规 格: 787 × 1092 毫米 1/16

印 张: 15

字 数: 257000 字

次: 2011 年 4 月第 1 版 2011 年 4 月北京第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 80235 - 648 - 1/F · 1568

定 价: 28.00 元

如发现印有装错误 本社发行部负责调换

总 序

随着中国经济的飞速发展，中国的税制建设不断完善，税收征管日愈科学化、精细化。近十几年，国家税收收入更是以GDP增长的2~3倍的速度增长着。如何有效地运用税收政策，既合法履行纳税义务，又充分利用各项鼓励政策规避风险、降低税收负担，成为企业税务管理人员迫切关注的问题。

国瑞鼎泰税务经理培训股份有限公司，作为国家工商总局批准设立的国内首家专业纳税培训机构，致力于税务经理人的深度专业培训。在大成方略纳税人俱乐部组织教师进行了多年深入研究的基础上，先后在北京、厦门、海口等地，召开了十几次纳税培训教学研讨会。参会人员有国家税务总局、省级税务机关的管理人员、税务类院校及综合类大专院校财税专业的教师、涉税咨询机构、企业财务管理等方面的专家，经过反复深入地研讨，确定推出系统帮助企业进行涉税规划管理的25门实用课程。这些课程分为三阶推出，第一阶推出的为《企业纳税战略管理》《企业纳税管理体系设计》《企业涉税制度建设》《企业纳税评估与风险控制》《财务工具运用与涉税处理》《资产与股权涉税处理》《企业薪酬涉税处理》《企业纳税自查与调整》《企业经济合同涉税处理》等九个课程。这些课程已经过三年的教学实践，深受企业财务管理人员的欢迎。

鉴于九门课程的系统性、科学性与独创性、实用性，中国税务出版社将其纳入该社组织的“中国纳税指南”系列予以公开出版。在此，我们对中国税务出版社的慧眼卓识与鼎力支持深表感谢。目前，这套丛书还被中国注册理财规划师协会指定为“注册财税管理师”资质认证考试教材，对于中国注册理财

规划师协会给予的信任亦深表感谢。

我们编写这套丛书的目的在于为读者提供解决涉税问题的思路和方法，由于税收的复杂性，税收政策在不断的调整变化之中，对书中提到的具体税收政策，读者应注意以最新政策为准。这套丛书还有许多不足之处，我们将在今后的培训实践中不断修订完善，使其成为帮助纳税人依法规划纳税管理、安全降低税收负担的实用教材。

北京财税研究院院长

李永延

二〇一一年三月

目 录

第 1 章 企业纳税战略管理概论	1
1.1 企业纳税战略	1
1.2 我国企业所处的纳税环境	3
1.3 企业对税的基本认识	7
1.4 如何做好企业纳税管理	9
第 2 章 企业运营与纳税管理	11
2.1 企业经营活动循环	11
2.2 财务管理的战略视角	14
第 3 章 纳税战略管理的六大空间	25
3.1 纳税人的主体空间	25
3.2 纳税人的财务空间	38
3.3 纳税人的管理空间	40
3.4 纳税人的政策空间	41
3.5 纳税人的地域空间与时间空间	55
3.6 税收征管空间	59
第 4 章 纳税战略管理五大工具	63
4.1 盈利模式界定	63
4.2 关联交易安排	76
4.3 管理模式选择	84
4.4 企业重组	88
4.5 企业营销管理	108
第 5 章 纳税管理三大关键环节	123
5.1 架构	124

5.2 制度	170
5.3 证据	175
第6章 纳税管理三大技巧	188
6.1 边界划分	188
6.2 资金池安排	194
6.3 设置企业垃圾站	201
第7章 纳税管理之内部沟通力	210
7.1 全面预算管理	210
7.2 财税负责人与上级的沟通	218
7.3 财税负责人与其他同事的沟通	221
第8章 纳税管理之外部沟通力	224
8.1 建立税企良性沟通机制	224
8.2 建立企业税务危机管理机制	229

第 1 章

企业纳税战略管理概论

1.1 企业纳税战略

1.1.1 战略与纳税战略

战略（strategy）一词最早是军事方面的概念。顾名思义，战略就是作战的谋略。

在英语中，“strategy”一词源于希腊语“strategia”，意为军事将领、地方行政长官。后来演变成军事术语，指军事将领指挥军队作战的谋略。在中国，战略一词历史久远，“战”指战争，“略”指谋略。春秋时期孙武的《孙子兵法》被认为是中国最早对战略进行全面阐述的著作。在现代，“战略”一词被广泛应用于军事之外的政治和经济领域，人们逐渐赋予战略以新的含义。将战略思想运用于企业经营管理之中，就产生了企业战略的概念。

什么是企业战略？至今没有一个统一的定义，不同学者与企业家从自己的研究和时间角度，赋予了企业战略不同的含义。综合起来，大致可以将企业战略理解为在企业经营管理中全局性的、长远性的、左右胜败的谋略、方案 and 对策。

战略管理一词最早由美国管理学家安索夫于 1976 年提出，他所理解的战略管理是指将企业日常业务决策同长期计划决策相结合而形成的一系列经营管理业务。经过几十年的理论研究和实践检验，更多人倾向于以下这种观点：

战略管理，就是对企业战略的制订、实施、控制和修正进行管理，在处理自身与环境关系实现企业宗旨的管理过程。

1.1.2 企业战略管理体系

企业管理多年的研究成果表明，通常意义上，战略形成了一个严密的体系，这个战略体系包括公司层战略、业务层战略、职能层战略三大层次（见图 1-1）。

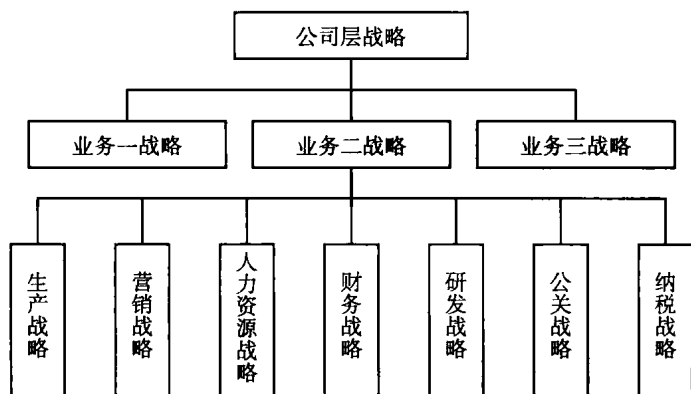


图 1-1 企业战略管理体系图

1.1.2.1 公司层战略

公司层战略主要解决两个问题：

- 企业应该做什么业务？即确定企业的性质和宗旨，确定企业活动的范围和重点。
- 企业如何发展这些业务？即以最有利于提高企业整体价值为标准，根据企业内部资源的潜力可能性，权衡每一项业务活动对内部资源的需要，按照轻重缓急合理配置资源。

1.1.2.2 业务层战略

业务层战略是在总体性的公司层战略指导下，经营管理某一个特定战略经营单位的战略计划，是公司层战略之下的子战略。其重点是要改进一个战略经营单位在特定行业或细分市场中所提供产品和服务的竞争地位。

1.1.2.3 职能层战略

职能层战略是为贯彻、实施和支持公司层战略与业务层战略而在企业特定的职能管理领域制订的目标。职能层战略的重点是提高资源的利用效率，使得企业资源的利用效率最大化。

与公司层战略和业务层战略相比较，职能层战略更为详细、具体和具有可操作性。

一般谈到职能层战略，习惯性地将其分为生产战略、营销战略、人力资源战略、财务战略、研发战略、公关战略等。但其中忽略了一个很关键的问题——企业纳税问题。

企业纳税问题能否作为一个独立的战略存在，还存在一定认识上的误区。本书认为，一个相对独立的职能层战略，应该至少具备以下几个条件：

- 该战略相对独立，能形成独立的运行体系

税的问题，表面上看起来隶属于财务问题，其实从更深层次来看，它只是依附于财务但又独立于财务，当财务与税务发生冲突的时候，财务永远要服从于税务要求。而且，国家的税收法律体系也为企业纳税规定了一套完整、系统的游戏规则，税怎么产生、如何界定、何时缴纳，均相对独立于财务存在。

- 该战略处理不好，将给企业带来巨大风险

生产、营销、财务、人力资源处理失误，将导致企业的巨大风险。企业纳税问题更是如此，而且这种风险不再是单纯的市场风险，而是来自于国家机器和法律体系，一旦出现问题，风险巨大。在税收法律体系中，对于企业涉税法律风险均有详尽而清晰的表述。

- 该战略的贯彻对于企业发展将产生长远的影响

企业纳税是企业应尽的社会责任，依法纳税，合理纳税，将为企业长远发展营造一个安全的发展环境。

基于以上三点，我们认为，企业纳税战略是职能层战略中一个非常重要的关键领域，但被很多管理者所忽视，被很多企业所忽视。研究税的问题，研究企业纳税管理，从全局和长远的角度看待企业纳税管理，并从中总结出一些规律性的东西供企业决策者参考，正是本书的意义和价值所在。

1.2 我国企业所处的纳税环境

1.2.1 我国税收同经济增长之间的关系

近十年来，我国税收增长一直是经济增长的2倍~3倍：

2007年，我国经济增长11.4%，税收增长33.7%。

2008年上半年，我国经济增长10.4%，税收增长33.5%。2008年下半年，我国经济滑坡导致税收增幅下降严重，但税收同比增长仍达到3.2%。全年拉平计算，经济增长9%，税收增长18.8%。

2009年，我国经济增长8.7%，税收比2008年同期增长9.8%。

2010年我国经济增长10.3%，全国税收总收入完成73202亿元，比2009年同期增长23%。

这些数据印证了一个判断：在中国目前的发展阶段，经济增长总是赶不上税收增长。

财政部报告，2010年税收收入实现较快增长的主要原因如下：一是

经济稳定增长为税收增长奠定了税源基础。二是价格水平上涨使得以现价计算的税收收入较快增长。2010 年居民消费价格指数和工业品出厂价格指数同比分别增长 3.3% 和 5.5%，带动税收收入上涨。三是进口贸易快速恢复以及全年汽车旺销，带动进口环节税收和车辆购置税、汽车消费税等大幅增长。四是 2009 年税收收入增速较慢，基数较低，相应抬高了 2010 年税收收入增幅。五是 2010 年以来税务机关采取多种有效措施，依法加强征管，促进了税收增长。

将这一现象放在中国经济一个较长的时间周期中来分析，关于经济增长和税收增长的比较结论依然是成立的。现阶段，在国家经济政策和税收环境不发生重大变化的状况下，这也是中国企业所处的不可改变的基本纳税环境。

1.2.2 中国税收法律体系的逐步完善

中国处在市场化的深刻改革进程中，税收法律体系也伴随着经济的深刻变革处在不断修正、补充和完善之中。

1.2.2.1 中国税收法律体系复杂

(1) 税种繁多

中国到底有多少税？

这个看似简单的问题难住了很多业内专家，甚至很多税务机关工作人员也不能准确说明目前中国合法开征的税种有多少。

根据国家税务总局有关资料：目前，中国开征有增值税、消费税、营业税、企业所得税、个人所得税、资源税、城镇土地使用税、房产税、城市维护建设税、耕地占用税、土地增值税、车辆购置税、车船税、印花税、契税、烟叶税、关税、船舶吨税、固定资产投资方向调节税等 19 个税种，其中，16 个税种由税务部门负责征收。固定资产投资方向调节税由国务院决定从 2000 年起暂停征收。关税和船舶吨税由海关部门征收，另外，进口货物的增值税、消费税由海关部门代征。

而在 ×× 省地方税务局官方网站上，中国税种有 20 种、25 种、28 种等等不同的提法。

出现如此差异，是由于中国税收法律体系较为复杂，变动较为频繁所致。

与此形成鲜明对比的是代表成熟市场经济的香港地区，仅有八个税种：

- 利得税。类似于内地的企业所得税，税率 16.5%。
- 薪俸税。类似于内地的个人所得税，税率 2% ~ 17%。

- 物业税。政府向土地或建筑物持有人征收的税，税率15%。
- 印花税。定额为3港元~100港元；从价为0.1%~3.75%。
- 遗产税。2006年2月11日取消。
- 博彩税。针对赛马、六合彩、足彩等业务征税，税率25%~75%。
- 商业登记。类似于内地的工商登记费。
- 酒店房租税。针对酒店及招待所征税，税率3%；2008年7月1日起免征。

过多的税种，不仅会增加征税成本，更可能造成重复征税，导致纳税人税负加重，因此，类似香港地区这样的简单税种设置，应是中国税制改革的未来方向之一。

(2) 涉税文件庞杂

具备法律效力的涉税文件究竟有多少种？很多人可能都没有注意过，在我国，大约有十类涉税文件，以企业所得税的涉税文件为例，包括：

- 人民代表大会通过的法律；如《中华人民共和国企业所得税法》（2007年3月16日第十届全国人民代表大会第五次会议通过）。
- 国务院令；如《中华人民共和国企业所得税法实施条例》（中华人民共和国国务院令 第512号）。
- 国家税务总局令；如《企业财产损失所得税前扣除管理办法》（国家税务总局令 第13号）。
- 国家税务总局公告；如《国家税务总局关于发布〈企业重组业务企业所得税管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2010年第4号）。
- 财政部、国家税务总局联合通知文件；
- 国家税务总局国税发文件；
- 国家税务总局国税函文件；
- 国家税务总局企便函等文件；
- 各省级税务局文件；
- 其他文件等。

多年沿袭的复杂的涉税文件体系导致了税务机关征税的复杂和企业纳税的复杂，同样导致企业纳税效率降低，成本上升。

1.2.2.2 税收成本较高

所谓税收成本，是指国家在税收征纳过程中所发生的各种费用。有广义和狭义之分。狭义的税收成本又称“税收征收成本”，专指税务机关为征税而直接支付的各种费用，包括税务机关人员费、设备费、办公费以及税法宣传费等；广义的税收成本还包括“纳税成本”及“经济

成本”。

世界银行和普华永道会计师事务所于 2006 年联合公布的一份关于全球纳税成本（包括税率、税目数量、缴税耗时）的调查显示：在被调查的 175 个国家（地区）中，马尔代夫是世界上纳税成本最低的国家，而白俄罗斯则成为世界上纳税成本最高的国家，中国大陆在报告中名列第 168 位。具体指标如表 1-1 所示。

表 1-1 各国纳税成本比较

	中国大陆	中国香港	中国台湾	最少	最多
纳税耗时	872 小时	80 小时	1104 小时	马尔代夫 0	巴西 2600
缴纳税种	47 种	4 种	15 种	马尔代夫 1	乌兹别克斯坦 130
总税率（税负/总利润）	77.1%	28.8%	35.8%	马尔代夫 9.3%	冈比亚 291.4%
纳税成本排名	168	5		马尔代夫	白俄罗斯

注：数据引自 2006 年 12 月 18 日《法制晚报》。

当然，世界银行和普华永道的调查并非无懈可击，在数据采集、性质界定包括概念口径等多方面不一定完全同我们国家状况相符，但应该能够大致表述我们国家企业面对的广义纳税成本。

从狭义税收征收成本分析，税务机关花费的各种费用在我国占到税收收入总额的 8% 以上，而在美国，这个数字为 0.58%，日本为 1.13%。究其原因，税务部门机构臃肿，效率低下是一个原因，更重要的是，分税制所导致的国税与地税系统分开也是一个重要原因。它导致征税成本和纳税成本“两高”，还造成社会资源的浪费。

1.2.2.3 企业总体税负偏重

美国财经双周刊《福布斯》每年发布报告，度量世界 52 个国家和地区雇主及雇员的综合税务负担，所用指标有 5 个，即公司所得税、个人所得税、财富税、雇主及雇员社会保障金及销售税。中国的排名情况如下：2002 年，全球第二，亚洲第一；2004 年，全球第四，亚洲第一；2005 年，全球第二，亚洲第一；2007 年，全球第三，亚洲第一；2008 年，全球第五，亚洲第一；2009 年，全球第二，亚洲第一。

《福布斯》杂志的指标并未得到中国政府的认可，但从第三方的角度看待中国企业税负状况，应该还是有其客观之处的。

非常有趣的是，一方面是连续多年中国税负痛苦指数居高不下，另一方面则是中国在全球吸引外资排行榜中的名次逐年攀升，2006 年已经位居全球第三，2007 年以后则一直位居全球第一。

这是一个非常大的反差，根据正常的思考，税负痛苦指数一定是投资环境的重要组成部分，税负痛苦指数高的国家和地区对投资的吸引力应该会下降，但中国对外资的吸引力不降反升，且持续维持在高位。到底原因何在？根据笔者的分析，可能的原因有三个：

- 税负痛苦指数本身只代表名义税负，而不是最终实际缴纳的税负；
- 外资企业和内资企业的身份差异带来税负差异；
- 外资企业的纳税管理水平远远超过境内内资企业。

1.3 企业对税的基本认识

企业到底如何看待税？如何看待依法纳税？对这些基本问题的态度和倾向决定了企业的纳税行为。

讨论企业对税的基本认识，其实有两个层面，一个是企业领导者的认识；一个是企业财税负责人的认识。而这些认识又因企业性质的不同而差异巨大。

1.3.1 国有企业对税的认识

国有企业由于其特殊身份，比较容易站在国家角度和政府角度看待税的问题，甚至很多国有企业将缴税额度同领导政绩挂钩，使得国有企业对于缴税有积极性，在缴税问题上也很少出现主观恶意。但这并不意味着国有企业就一定不出现偷税漏税的情况。

国有企业偷税漏税大多数并不是恶意，而是由于对税法的理解偏差和对税的忽视。

1.3.2 民营企业对税的认识

民营企业对税的认识和重视达不到国有企业的层面，因此，在依法纳税中存在更多的问题。很多民营企业老板对税的认识存在偏差，归纳起来，有以下几种：

1.3.2.1 认为税的问题应该由财务负责人全权负责

在同很多民营企业老板沟通时，经常听到他们将税的问题全部推给企业财务经理或者财务总监，认为这个事儿不是自己该负责的。财务负责人对税负责好像没有错，但深究起来就会发现，在很多企业中，财务仅仅沦为会计核算部门，各个部门开展经营工作，产生资源消耗，各种票据和原始凭证在行为发生后回到财务部门，财务部门在此时即便发现税收风险，已为时晚矣，作为运营的最后一个核算环节，请问怎么负责？

必须由包括老板在内的全体员工进行配合，制订计划和预算，由财务

部门牵头和推进，这才是解决涉税问题的根本之道。这个观点将贯穿本书。

1.3.2.2 认为税的问题可通过关系解决

很多民营企业老板迷恋于通过所谓关系解决税的问题，尤其是解决税务风险问题。中国人注重人情世故，但希望将人情凌驾于法律之上却是十分不现实的。每年都会发生众多由于涉税风险出现问题的企业，足以说明这种观念只可能是一相情愿。

【案例】1999年~2009年，“胡润百富榜”走过了十载春秋，共有1330位企业家上榜。曾发生变故的有49位，其中所谓的“问题富豪”有19位，占上榜总人数的1.4%。

我们对发生变故的企业家进行了梳理并分为六类：一、被判刑的（17人）；二、尚未宣判的（2人）；三、正在调查的（10人）；四、下落不明的（7人）；五、曾被调查过的（7人）；六、去世的（6人）。

富豪的落马让“胡润百富榜”被称为“杀猪榜”，也促使“胡润”从榜单制作者开始逐渐转变为中国经济的思考者。1999年~2009年，“胡润”记录并见证了民营企业作为群体的诞生和成长，也从一个侧面记录了中国经济的发展。

在胡润特别富豪榜当中，有很多富豪的落马同税有关：

曾经的上海首富周正毅，农凯集团前法人，虚开增值税发票，偷逃税款37.78亿元；

陕西达尔曼许宗林，大量销售收入涉嫌虚开增值税发票；

曾经的甘肃首富国芳集团张国芳，涉嫌骗逃关税560余万元；

曾连续五年上榜的金冠涂料集团周伟彬，偷税3000多万元；

……

[分析]

在法律面前，人情和关系打造的网脆弱不堪，实实在在经营、安安全全缴税才是企业的必由之路。

1.3.2.3 认为税务专家可以搞定一切

企业中的财务和税务问题多种多样，十分复杂，聘请税务专家是一个很好的提高效率、降低风险的方法。但税务专家也只能根据企业实际运营状况寻找纳税管理空间，在适当空间内寻求解决之道，而不是按照企业老板的要求随心所欲地调整税负。

也就是说，在合法的前提下，纳税管理的空间是不可能随意调整和安排的，一定有一个底线，这个底线就是税法和其他相关法律。

国瑞鼎泰温馨提示：

领导人对税的看法决定了企业纳税管理的层次和水准，正确了解税，看待税，是做好纳税管理的第一步。

1.4 如何做好企业纳税管理

做任何事情，解决任何问题，关键点有三个：有没有思路 and 想法；有没有办法和手段；有没有形成一个团队相互配合。

解决企业涉税问题，做好纳税管理，仍然要从这三个关键点来想办法。

1.4.1 解决思想和观念问题

企业纳税管理存在很大空间，但对于每个具体企业来讲，可能的空间在哪里？这是很多企业的决策者和财税负责人感到困惑的问题。本书的第1章、第2章对企业纳税管理存在的空间进行深入探讨，帮助企业打开思路，找到适合自己的管理空间和落脚点。

1.4.2 解决执行和操作问题

很多时候，我们无法解决问题不是因为不知道原因所在，而是因为缺乏解决问题的手段和方法。在企业中，所有的领导者喜欢的也都是能提出问题又能拿出解决方案的员工。提问题、挑毛病总是比解决问题要容易得多。因此，本书的第3章、第4章、第5章重点论述纳税管理执行和操作过程中的各种工具、手段和技巧，虽然不可能涵盖所有的领域，但希望能启发企业的思路，起到抛砖引玉的作用。

1.4.3 解决沟通和协作的问题

这里的沟通和协作涉及企业内部和外部两个层面。

在企业内部，没有哪一类工作、哪一个部门可以单独存在、单独运作，每个部门的工作，甚至每个人的工作都需要其他部门和其他同事的配合与协作。纳税管理也是如此，没有生产、营销、行政部门的协作与配合，财税管理寸步难行。而在很多企业当中，财务部门同运营部门之间的矛盾根深蒂固，这导致双方的沟通和协作难以顺利实施，必将影响到纳税管理的结果，即便有了一个好的实施方案，如果运营部门配合不到位，财务部门也是无计可施。因此，如何做好财务同其他部门的沟通，取得其他部门的理解和配合，是纳税管理成败的关键。

在企业外部，税务机关是沟通的关键，企业的运营和管理行为要取得

税务机关工作人员的了解、理解，企业的纳税方案要取得税务机关的认可和批准，这一切都离不开企业同税务机关的沟通。如何开展沟通，谁来负责沟通，又如何面对涉税危机，是企业无法回避的现实问题。

在本书的第6章、第7章、第8章，重点论述企业如何在内外两个层面做好沟通，实现内部的良好协作、外部的理解认同。

国瑞鼎泰温馨提示：

一个好的管理人员，必须做到有想法、有办法、会沟通，才可能取得好的管理效果。