

案,实行重点监控管理。

其次要加大处罚力度,提高犯罪成本。《中华人民共和国刑法》第二百零一条规定,纳税人采取伪造、变造、隐匿、擅自销毁账簿、记账凭证,在账簿上多列支出或者不列、少列收入,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的手段,不缴或者少缴应纳税款,最高处三年以上七年以下有期徒刑,并处偷税数额一倍以上五倍以下罚金。相比之下,虚开增值税发票犯罪 50 万元以上就可以判处无期徒刑,业内专家认为,这反映出量刑上的明显不合理,因此,有必要提高对逃税犯罪的定刑幅度,提高犯罪成本,使不诚信纳税的人付高昂的代价。另一方面,各级政府税务部门每年对那些诚信纳税的所得税大户、见义勇为举报偷逃税的人和事给予表彰,在全社会大张旗鼓地宣传,提高他们的社会地位,营造全体公民依法纳税光荣的氛围。

第三,增加偷逃税的心理成本和精神代价。税法面前人人平等,没有享受特权的特殊纳税人,谁做出了侵害国家利益的事,谁就要受到法律的惩罚而声名狼藉。我们的一些公众人物(如富豪、明星、影星、名人等)获得了名人的社会地位后,不是遵纪守法,照章纳税,为广大纳税人树立榜样,而是以此作为炫耀吹嘘自己的政治资本,攫取个人利益的先决条件,对税务部门依法征税不屑一顾,明里索取,暗里逃税,以名人身份向税务机关施压,公然扰乱公平税负的治疗环境。为此,应规定对社会公众人物在纳税上有偷逃行为的,不能当选各级人大代表、政协委员;凡已当选人大代表、政协委员的富豪、明星、影星、名人凡有偷骗税等涉税行为的,依法由各级人大、政协罢免其资格并绳之以法,而且还要在各种舆论媒体上给予曝光,让为富不税者现身说法,使其增加名誉受损的心理成本和精神代价,以展示国家追查偷逃税的决心,让那些仍然在偷逃税的纳税人有所畏惧。

(作者单位:广西贺州市财政局)

关于企业税收筹划的探讨

○ 范宝学

税收筹划是指纳税人在既定的税法和税制框架内,在不违背税收立法精神的前提下,当存在多种纳税方案时进行优化选择,以减轻税负的经济行为。在西方发达国家,税收筹划这个概念像工作计划一样频繁使用,并有人专门以此为职业。但在我国,税收筹划还比较陌生,有时甚至被误解,这是不正常的。正如依法纳税是纳税人应尽的义务一样,依法进行税收筹划也是纳税人应有的权利。随着我国社会主义市场经济体制的不断完善,税收筹划应该走向企业管理工作的前台。

一、税收筹划在企业经营管理中的运用

企业的经营成果,是通过筹资、投资和经营管理等一系列活动来实现的,这些环节无一不与纳税有关,因此税收筹划是多方位的,它贯穿于企业整个经营活动的始终。

1. 筹资过程中的税收筹划

企业在筹资过程中,从提高经济利益出发,除了考虑资金的筹资渠道和数量外,还必须考虑筹资活动过程中产生的纳税因素,从税务的不同处理方式上寻求低税点。企业筹资方式一般有吸收投资、发行股票、债券、借款和融资租赁等。就举债筹资而言,要考虑举债筹资费用,如发行债券要支付手续费和工本费等,而借款虽不需支付手续费和工本费,但要按借款合同金额的 0.05% 缴纳印花税,因此税款的缴纳作为筹资费用因素必须考虑。就借款与吸收投资比较而言,企业支付的利息,税法一般允许作为费用税前扣除,而支付的股息则不得扣除。由于存在借款费用抵税的作用,在企业具有偿债能力的前提下,适度举债经营应比吸收投资优先考虑。对于引进外资,税法规定,对生产性外商投资企业,享受“免二减三”的企业所得税优惠,对于不组成法人的中外合作企业,中外各方分别核算分别纳税,不享受外商投资企业的税收优惠,但对于有章程、统一核算、共担风险的合作企业可统一纳税

并享受外商投资企业的税收优惠。因此,在利用外资方面,合资经营应是首选,若合作经营应选择紧密型合作,对中方企业来说可享受较多的税收优惠。

2. 投资过程中的税收筹划

企业在进行投资预测和决策时,首先要考虑投资预期获得的效益,其次要考虑收益中属于本企业的有多少。对投资者来说,税款是投资收益的抵减项目,应纳税款的多少直接影响到投资收益率,尤其是所得税对投资收益的影响更需决策者的重视。在对外投资中,股权投资收益一般不需纳税,而债权投资收益则需要纳税,投资者在投资选择时,除考虑风险因素外,对投资收益也不能简单比较。在对本企业投资中,固定资产投资应考虑折旧因素,折旧费用是企业成本费用中的一个重要内容,通常在税前列支,它的高低直接影响企业的税前利润水平和应纳税款。由于折旧的这种抵税作用,使投资者在进行投资决策时必须充分考虑折旧因素。对于企业提供的非工业性劳务,可利用税法对混合销售行为与兼营行为的不同税务处理寻求低税负。例如,大型机械设备制造企业,在安装工作量较大的情况下,可注入资金设置独立核算的设备安装公司,使设备价款与安装劳务费合理划分并分别核算,分别缴纳销售设备的增值税和提供安装劳务的营业税,避免按混合销售行为一并征收增值税带来的高税负。

3. 经营过程中的税收筹划

企业以不同的方式筹集资金,并按照科学的方法投入企业后,其经营活动进入营运周转阶段,这一阶段集中了企业的主要经济活动。筹资、投资的效益通过这个阶段得以实现,而且自始至终包含着税收筹划。企业要根据税法规定,运用有利于企业的税务处理,避重就轻,避有就无,避早就晚,以期减少税收额外负担。所谓税收额外负担,是指按照税法规定应当予以征税,但却可以避免的税收负担,主要包括下列内容:

一是与会计核算有关的税收额外负担。税收规定,纳税人兼营增值税(或营业税)应税项目适用不同税率的,应当单独核算其销售额;未单独核算的,一律从高适用税率;纳税人兼营货物销售和营业税应税劳务,应当分别核算,分别计算增值税与营业税,未分别核算的,一并征收增值税,也体现税负从高原则;对纳税人账簿混乱或成本资料、收入凭证、费用凭证残缺不全,难以查账的,税务机关有权核定其应纳税额。而税务机关核定的税款往往比实际应纳的税额要高。

二是与纳税申报有关的税收额外负担。主要包括:企业实际发生的财产损失,未报经主管税务机关批准的不得税前扣除;纳税人纳税年度内应计未计扣除项目,包括各类应计未计费用,应提未提折旧等作为权益放弃,不得转移以后年度补扣;税务机关查增的应纳税所得额,不得作为公益救济性捐赠扣除的基数;税务机关查补的所得税不得作为投资抵免的税款,但要作为计算抵免的基数;对符合条件的减免税要在规定的期限内报批,逾期申请,视同权益放弃,税务机关不再受理等等。

对于经营过程中的税收额外负担,企业应通过采取加强财务核算,主动争取低税负核算形式,按规定履行各项报批手续,履行代扣代缴义务,认真做好纳税调整等措施加以避免。

二、企业进行税收筹划应注意的问题

探讨税收筹划,目的是本着积极的态度,发挥其正面效应,采取可行措施限制、摒弃其消极影响。

首先,要正确认识税收筹划与避税的区别。税收筹划与避税都以减轻税负为目的,但税收筹划的过程与税法的内在要求是一致的,它不影响税收的法律地位,也不削弱税收各种功能的发挥。而避税是本着“法无明文

规定者不为罪”的原则,千方百计钻税法的空子,利用税法的缺陷与漏洞规避国家税收,它是与税收立法精神背道而驰的。在现实生活中,有人对税收筹划存有误解,将其与避税混为一谈,这是对税收筹划的不了解,混淆了税收筹划与避税的本质区别。必须承认,在实际工作中税收筹划与避税有时难以区别,一旦税收导向不明确,税收制度不完善,税收筹划就有可能转化为避税行为。这就要求建立完善的税收制度,科学的税收运行机制,严格的税收征管措施,增强依法治税的刚性,防止借税收筹划之名进行的避税活动。

其次,要准确掌握税收法规,领会其精神实质。税收筹划合理合法,是符合税收立法精神的,要准确掌握税收法规,领会其精神实质,这是进行税收筹划的关键所在。目前我国税收法律体系层次较多,除人大颁布的税收法律和国务院制定的税收法规相对稳定外,其他的税收规章及规范性文件,如各税种的实施细则、暂行办法等规定变化频繁,稍不注意所运用的税收法规就可能过时。所以税收筹划不能遵循固有模式,一成不变,要随时掌握税收法规的发展变化,结合企业经营特点,不断更新税收筹划的方式和方法,使税收筹划始终朝着正确轨道运行。

第三,企业要培养高素质税收筹划专业人才。税收筹划是一项专业性和政策性较强的工作,它要求从事这项工作的人员具有较高的素质,包括具备较高的税收理论水平和业务能力。税收筹划的参与者应是具备财税、法律、会计等多方面知识的综合型人才,并非普通财会人员都能为之。因为一旦税收筹划失败,将演化为避税乃至逃税行为,不仅要受到税务机关的惩处,还会给企业的声誉带来不良影响,不利于企业的正常生产经营。所以,企业要重视培养税收筹划专业人才,保证税收筹划的质量。

(作者单位:辽宁工程技术大学技术与经济学院)