

偷税

手法大曝光及反偷税

因为专业、原创和权威，所以更好！

中华第一财税网(又名"智董网")，全球最大的中文财税（税务）网站

讲义提纲

第 1 篇 综合知识

第 1 讲 偷税与反偷税综述

第 2 讲 税收法律责任

第 2 篇 税收流失

第 3 讲 税收流失综述

第 4 讲 税收流失的成因

第 5 讲 税收流失的机理（模型）

第 6 讲 税收流失的影响

第 7 讲 税收流失的现状、手段、规模、效应

第 8 讲 影响税收流失的因素分析

第 9 讲 税收流失的治理、措施

第 3 篇 相关法规

第 10 讲 反偷税相关法规

试读内容

二、税收流失的手段分析

在我国，税收流失的途径复杂多样，手段五花八门，其中既有通过非法的经济手段偷、骗、欠税，也有公然通过暴力手段抗拒缴纳国家税收，还有税收征收体制缺陷、征管手段落后以及税法不够严密而流失税收等等。

（一）偷税的手段

偷税是税收流失的最主要途径。无论是国有企业、集体企业，还是三资企业、乡镇企业、城乡个体工商户等都不同程度地存在着此类行为。偷税的主要手段有：

1. 减少销项、扩大进项，偷逃增值税

增值税是我国税收体系中的一个主要税种。其税收收入占整个税收收入的40%以上。增值税不仅征收范围广、征收环节多、税源大、税负较重、实行价外税，而且增值税的纳税人还划分为一般纳税人和小规模纳税人。这些决定了增值税在税制内容上、计算缴纳上、征收管理上都比较复杂。因此，其偷税逃税引起的税收流失比较普遍和严重。

纳税人偷逃增值税主要表现在计税依据、纳税环节、税目税率、计税价格、计税方法、扣除税额、减税免税、专用发票使用等方面。特别是在计税依据、计税方法、发票使用方面更为严重。目前纳税人偷逃增值税的惯用手法可以归纳为两类：

第一类是在增值税的销项税方面，通过各种手法隐瞒减少销售收入、减少销项税金。主要包括：

①实行账外经营，销售产品不入账，隐瞒销售收入，特别是以现金方式取得销售收入时。收取的包装费、运杂费和其他营业外收入不入账等。

②按税法规定应视作销售，所取得收入应计入销售收入的，没有按税法的规定执行。例如销售自用品、原材料、半成品、残次品、削价品未作销售收入入账；销售给本单位职工的商品不计收入；用来奖励单位职工的商品不计销售；以物易物交易不计销售等。

③故意延迟、后移销售收入。例如，对已销售商品，不按实现销售收入时间结转销售收入，而是作为“发出商品”人为后移，甚至是长期挂账不申报纳税；对已实现的销售收入，记入应收、应付等往来科目等。

④不按税法的规定提取税金

例如销售货物入账后未提足税金或未提取税金；以内部调拨形式发生的销售不提税金等。

⑤混淆不同税率，将高税率的货物销售列入低税率的货物销售或作免税货物销售。以少计销项税金的手法进行偷税而导致的税收流失，约占检查中查获的税款总额的70%左右。

第二类是在增值税的进项税方面，通过各种手法擅自扩大进项税范围，随意抵扣进项税金或以虚假发票进行抵扣。主要包括：

①减免税货物与应税货物进项税划分不清，擅自扩大和提高应税货物进项税额抵扣比例。

②把按照税法不允许抵扣的购进物品，如购进固定资产、购进基建用材料、购进福利费中开支的生活物品等也通过索取增值税专用发票来进行抵扣。

③使用不合法、不规范的凭证进行抵扣。例如用单位名称不同、税务登记证号不符、货款和税款金额不符的不规范专用发票、自制凭证、复印票据、甚至虚假的增值税专用发票来进行抵扣；收购农产品和废旧物品用白条抵扣；把各种人力费、装卸费等全都加入运费进行抵扣。检查显示，通过这一类手法虚增进项税来进行偷税的，约占查补税款的15%。

增值税的具体偷税内容详列如下：

第一，销项税额偷税的内容

是纳税人销售货物或者应税劳务，按照销售额和规定的税率计算并向购买方收取的增值税额。所以销项税额的偷税内容包括销售额方面的偷税内容和税率方面的偷税内容。销售额是计算销项税额的直接依据。销售额的任何不实，都会引起增值税额的变化，少记销售额必然导致少纳增值税。根据增值税的规定，增值

税的计税销售额为纳税人销售货物或者应税劳务向购买方收取的除销项税额以外的全部价款和价外费用。但在实际经济生活中，纳税人往往采取种种手段，弄虚作假，隐瞒或少记销售额，偷逃增值税。增值税的税率也是计算增值税的重要依据，增值税对销售货物和应税劳务共设计了两档税率：基本税率为17%，适用于税法规定的低税率商品以外的商品和应税劳务；低税率为13%，适用于税法规定的低税率商品。两档税率之差为4%，这使得纳税人往往错用低税率来偷逃增值税。

在销项税额方面，纳税人采用的偷税手段主要有：

(1) 所开出的销售货物或应税劳务的金额不真实，计算不正确，少记、漏记或错记以瞒报销售额。

(2) 向购买方收取的手续费、补贴、基金、集资费、退还利润、奖励费、违约金（近期付款利息）、包装费、包装物押金、储备费、优质费、运输装卸费、代收款项、代垫款项及其他各种性质的价外费用，少记或不记人应税销售额，或另开票据减少销售额。

(3) 将货物交付他人代销，不记销售。

(4) 销售代销货物，不记销售。

(5) 设有两个以上机构并实行统一核算的纳税单位，将货物从一个机构移送其他机构用于销售而不记销售。

(6) 将自产或委托加工的货物用于非应税项目，不记销售。

(7) 将自产、委托加工或者购买的货物作为投资，提供给其他单位或个体经营者，不记销售。

(8) 将自产、委托加工或购买的货物分配给股东或投资者。不记销售。

(9) 将自产、委托加工的货物用于集体福利或个人消费，不记销售。

(10) 将自产、委托加工或购买的货物无偿赠送他人，不记销售。

(11) 销售价格偏低，又无正当理由，不按当月同类货物的平均销售价格或最近时期同类货物的平均销售价格以及不按组成计税价格来确定销售价格。

(12) 出租出借包装物收取的因逾期未收回包装物不再退还的押金，不并入销售额。

(13) 采取折扣方式销售应税货物，销售额和折扣额不在同一张发票上分别注明另开发票的，又从销售额中减除折扣额。

(14) 采取以旧换新方式销售货物的，不按新货物的同期销售价格而按旧货物或自行确定较低的新货物的同期销售价格。

(15) 销售货物或者应税劳务采用销售额和销售税额合并定价方法的，计算错误，少记销售额。

(16) 采取还本销售方式销售货物的，从销售额中减除还本支出。

(17) 从商品销售收入中冲减进货成本。

(18) 从商品销售收入中冲减原材料成本。

(19) 从商品销售收入中冲减回扣、佣金、代销手续费等。

(20) 从商品销售收入中扣除奖金。

(21) 多记销售退回或折让，多中销项税额。

(22) 包含在销售价格中的外购零部件和配套整机不合并计算销售额。

(23) 包含在销售价格中的运费、包装物不合并计算销售额。

(24) 议价销售按平价计算销售额。

(25) 在销售价格中扣除除销项税额以外的各项费用。

(26) 电力产品漏报、瞒报发电的数量、供电的销售额，错用税率或征收率。

(27) 销售基本税率 17% 的货物，在计算销项税额时按低税率 13% 计算。

(28) 提供加工、修理修配应税劳务的，按低税率 13% 计算销项税额。

(29) 兼营不同税率的货物或者应税劳务而不按规定分别核算不同税率货物或者应税劳务的销售额，或者不能准确提供销售额，而按低税率 13% 计算销项税额。

第二，进项税额的偷税内容。进项税额是纳税人当期购进货物或应税劳务时向销售方支付的增值税额。它是增值税专用发票上注明的可以用于抵扣销项税额的直接依据。进项税额的正确与否直接关系到纳税人缴纳税款的多少，关系到国家的利益。进项税额越大，纳税人用于抵扣销项税额的数额也就越大，纳税人应纳的增值税额就越少。因此，一些纳税人往往在进项税额上弄虚作假，扩大进项税额，从而偷逃增值税。

在进项税额方面，纳税人采用的偷税手段主要有：

(1) 将购进的固定资产作为进项税额抵减销项税额。

(2) 将购进的货物或应税劳务，用于非应税项目。

(3) 将购进的货物或应税劳务，用于集体福利或个人消费。

(4) 将购进货物或者应税劳务，用于免税项目。

(5) 将非正常损失而购进的货物作为进项税额抵减了销项税额。

(6) 将购进的免税农业产品，按其所适用的税率计算进项税额，或购进的免税农业产品买价中将不应包括的价款费用计入，弄虚作假，多列收购价，造成多计进项税额，或不按规定的 10% 的比例计算进项税额而按其购进货物的适用税率计算进项税

(7) 将购进货物或应税劳务时取得的除专用发票以外的其他票据视同专用发票计算进项税额，抵扣销项税额。

(8) 除收购农产品或废旧物资以外，用普通发票代替专用发票计算进项税额。

(9) 将货到单未到应计的进项税额提前记入，抵扣销项税额。

(10) 故意多记或多报进项税额。

(11) 发生退货或折让时，应冲减相应退货或折让部分的进项税额而不冲减。

(12) 兼营免税项目或非应税项目（不包括固定资产工程）不进行划分，或无法准确划分，而抵扣销项税额。

(13) 在产品、产成品发生非正常损失时，不转出进项税额。

(14) 扩大运费的进项税额

如将各项杂费并入运费，按高于 10% 的比率计算，从而多抵扣销项税额。

第三，应纳税额计算的偷税内容。增值税应纳税额为纳税人当期销项税额抵扣当期进项税额后的余额。纳税人在此方面偷税，除在当期销项税额和当期进项税额中作假外，常见的偷税内容有：

(1) 有意计算错误，少记应纳税额。

(2) 把不应减免的应纳税额予以抵减。

(3) 进口货物应纳增值税不按组成计税价格计算。

(4) 有意抵扣增值税以外的其他税额。

第四，增值税专用发票的违规和偷税内容。增值税专用发票，不仅是纳税人经济活动中的重要商事凭证，而且是兼记销货方纳税义务和购货方进项税额的合法证明。增值税实行价外税，并且实行凭发票扣税，购货方要向销货方支付增值

税,所以增值税专用发票又具有完税凭证的作用。纳税人开具的增值税专用发票,是其销项税额的重要依据;纳税人取得的增值税专用发票。是其进项税额的重要依据;销项税额抵减进项税额的余额,是纳税人的应纳增值税额。增值税专用发票上税额的多少,直接关系到纳税人应纳税额的多少。因此,一些增值税纳税人常在增值税专用发票上弄虚作假,以达到偷逃增值税的目的。

在增值税专用发票方面,纳税人违规和偷税的内容主要表现在专用发票的领购、使用、取得和保管上。常见的有:

一是在增值税专用发票的领购方面,纳税人违规和偷税的内容主要有:

(1) 纳税人会计核算不健全,即不能按会计制度和税务机关的要求准确核算增值税的销项税额、进项税额和应纳税额的纳税人,弄虚作假,按一般纳税人领购使用专用发票。

(2) 小规模纳税人领购使用专用发票。

(3) 销售的货物全部属于免税项目而领购专用发票。

(4) 私自印制专用发票。

(5) 向税务机关以外的单位或个人买取专用发票。

(6) 借用他人专用发票。

二是在增值税专用发票的使用方面,纳税人违规和偷税的内容主要有:

(1) 向消费者销售应税项目,开具专用发票。

(2) 销售免税项目,开具专用发票。

(3) 销售报关出口的货物、在境外销售应税劳务,开具专用发票。

(4) 将货物用于非应税项目,开具专用发票。

(5) 将货物用于集体福利或个人消费,开具专用发票。

(6) 将货物无偿赠送他人,开具专用发票。

(7) 提供非应税劳务(应当征收增值税的除外)、转让无形资产、销售不动产,开具专用发票。

(8) 向非增值税一般纳税人开具专用发票。

(9) 开具伪造的专用发票。

(10) 不按规定的要求填开专用发票

如字迹模糊、涂改,填写项目不齐全,票货不符,填写内容错误,上、下联的内容和金额不一致,大头小尾等。

(11) 专用发票的抵扣联不加盖财务专用章或发票专用章。

(12) 拆本使用专用发票。

(13) 不按规定的时限开具专用发票。

(14) 开具票样与国家税务总局统一规定的票样不相符合的专用发票。

(15) 将购进的免税农业产品和自营进口货物以外的其他货物以白条代替专用发票。

(16) 用其他票据(免税农业产品以外)代替专用发票。

(17) 他人代开、虚开专用发票。

三是在增值税专用发票的取得方面,纳税人违规和偷税的内容主要有:

(1) 购进货物取得的专用发票未填列购销双方纳税人的税务登记号。

(2) 购进货物取得的专用发票填列的纳税人登记号码与购销双方的真实号码不相符。

(3) 购进货物取得的专用发票填列的交易价格与税款没有分别填列。

(4) 购进货物取得的专用发票适用税率与税款计算存在差错。

(5) 进货退出或索取折让证明单，没有加盖主管税务机关印章。

四是在增值税专用发票的保管方面，纳税人违规和偷税的内容主要有：

- (1) 未按税务机关的要求设专人保管专用发票。
- (2) 未按税务机关的要求设置专用发票存放地点。
- (3) 税款抵扣联未按税务机关的要求装订成册。
- (4) 未经税务机关查验擅自销毁专用发票的基本联次。
- (5) 丢失专用发票。
- (6) 损毁专用发票。

第五，小规模纳税人偷税的主要内容。小规模纳税人是指年应税销售额达不到所规定的量化标准，且会计核算不健全的小规模企业和个人。小规模纳税人的生产经营规模较小，财务会计核算不太健全，不能准确地提供销项税额、进项税额和应纳税额以及有关税务资料，极易发生偷税逃税。因此，增值税条例把增值税纳税人分成一般纳税人和小规模纳税人，对小规模纳税人采用简易征收的办法征税，即规定征收率按不含税销售额计税。根据增值税纳税人的销售额确定的一致性，小规模纳税人的销售额与一般纳税人的销售额相同，都是除增值税以外的销售货物或应税劳务的全部价款和价外费用。

小规模纳税人偷税的主要内容有：

- (1) 不开销售发票。
- (2) 少开销售发票。
- (3) “大头小尾”开发票或开“抽心发票”。
- (4) 隐瞒、销毁销货或购货发票。
- (5) 用不合法凭证代替销货发票

如以作废发票、过期未使用发票、现金收据、产品出库单、市场管理费收据等代替正式发票。

(6) 伪造标记

如伪造报税标记等。

- (7) 私改印章盗取票证。
- (8) 借用他人营业执照骗取发票。
- (9) 销售货物，借用他人账户收款。
- (10) 按低于规定6%的征收率计税。
- (11) 应纳税额计算错误。

2. 采用各种手段偷逃消费税

消费税的偷税重点是在销售收入、销售数量、适用税目税率、纳税环节，以及计算、缴纳等方面。纳税人偷税的常见内容主要有：

(1) 转移、隐瞒销售收入，逃避纳税。如销售收入不记账，将销售收入长期挂在往来账中，销售产品直接冲减产成品或搞账外经营，将销售收入转入“小金库”等。

(2) 销售收入不全部申报纳税，漏报、少报销售收入或销售数量。如只报主要产品、合格产品销售收入，不报非主要产品、不合格产品、残次品的销售收入等。

(3) 虚列或多列销货退回、销售折扣、折让。如发生销货退回、销货折让多冲产品销售收入或者虚列退货，故意冲减销售收入等。

- (4) 在销售收入中虚列、多列增值税税额，故意降低消费税税基。
- (5) 从应税销售收入中扣除佣金、手续费、推销奖、承包奖后申报纳税。

(6) 采取期货交易或赊销情况下, 不按规定及时结转销售。如预收货款在商品发出以后仍不体现销售, 采用分期收款方式销售商品不按合同规定的付款时间体现销售等。

(7) 销售带包装物的消费品, 包装物销售收入不记账, 或按扣除包装物成本后的收入记账。

(8) 逾期包装物押金不并入销售收入额, 一并计算缴纳消费税。

(9) 用应税消费品兑换原材料不按规定作销售收入处理。

(10) 非连续生产应税产品而自产自用应税消费品, 直接冲减“生产成本”、“产成品”, 不作销售处理。如生产的烟、酒、金银首饰、化妆品等发给本企业职工, 生产的汽油、柴油、小轿车企业自用等, 不作销售收入记账。

(11) 自产自用、委托加工的应税消费品不按组成计税价格计算销售收入入账。如只计成本, 不计利润、加工费和消费税税额。

(12) 以应税产品抵偿应付款, 直接冲减“产成品”, 不作销售处理。

(13) 应税消费品用于馈赠、赞助、样品、集资、发放职工福利、奖金等不按规定作销售收入处理。

(14) 应税消费品与非应税消费品组合产制, 按扣除非应税消费品成本后的销售收入申报纳税。

(15) 计税单位换算错误

如以升为单位销售的黄酒、啤酒换算为吨, 以吨为单位销售的汽油、柴油换算为升时, 不按税法规定的换算标准换算, 故意以多算少。

(16) 销售应税消费品以外汇结算销售价格的, 不按规定将外币折合为人民币后申报纳税, 故意少折算销售收入。

(17) 故意造成“工作疏忽出现差错”少记销售收入

如故意数字错位、漏记等。

(18) 应税消费品的一般销售业务不在销售收入实现时及时申报纳税, 故意推迟纳税时间。

(19) 自制应税消费品, 或不符合委托加工产品条件的, 如受托方自备原材料, 或先将原材料卖给委托方, 再给委托方加工产品的情况, 当作委托加工产品进行核算。

(20) 委托方为多揽业务, 故意将加工的应税消费品记作非应税消费品, 不履行代收代缴税款的义务, 帮助委托方逃避纳税。

(21) 委托、受托双方合谋, 受托方在委托方提货时不代收消费税税款, 然后委托方再以支付加工费名义, 将少缴的税款分给受托方一部分。

(22) 受托方加工应税消费品, 在账上不作任何反映和记录, 将代收的消费税税款转入小金库, 侵吞国家的税款。

(23) 企业生产的应税消费品自行消费, 直接冲减生产成本。增加辅助生产成本或其他业务支出; 或者根本不作账务处理, 直接列入商品损耗, 偷漏自产自用环节的消费税。如炼油厂辅助生产车间、运输部门耗用的自产汽油、柴油不申报缴纳消费税, 或者直接以产品损耗处理。

(24) 企业生产的应税消费品, 以福利费的名义发给本企业、业职工, 不体现销售, 也不申报纳税, 或者以优惠价格卖给职工, 收入记入所有者权益等账户, 偷逃消费税。

(25) 错用税率

如将高税率的产品申报为低税率产品。

(26) 将适用税率不同的应税消费品组合产制出售时,按最低消费品税率申报纳税。如将粮食酒与薯类酒组合产制,出售后按薯类酒的税率计算缴纳税款。

(27) 规定可以在生产环节免税的,伪造出口凭证,骗取出口免税。

(28) 实行出口退税办法的,伪造完税凭证骗取出口退税。

(29) 出口国家限制出口的应税消费品,假冒其他应税消费品,骗取退、免税。

(30) 出口的已退、免税消费品,发生退关、退货,不向税务机关申报补缴税款,或退关退货后,转为国内销售后不作销售处理,逃避补税。

(31) 在销售收入额中含有增值税额的情况下,还原成不含增值税税额时,多扣增值税税额。

(32) 故意造成税额计算错误

如组成计税价格、计税依据、应纳税额计算错误,造成少计消费税税额。

(33) 故意推迟解缴税款的时间。

3. 多列支费用成本,偷逃所得税

多列支费用成本就可以减少应税利润,一般表现为两种形态。其一,虚列本来不存在的成本费用,或擅自改变成本计算方法,选择计算存货成本的特殊计价方法,如擅自改按后进先出法多计成本,甚至通过假发票、白条或将个人费用计入成本;其二,任意扩大开支范围和开支标准,如将各种罚款、滞纳金、违约金、罚息、超规定标准的捐赠支出等计入期间费用,并且任意提高工资、福利费、差旅费、业务招待费、会议费等成本标准,增加费用成本,从而减少应纳税所得。

4. 现金交易,多头开户,私设小金库,偷漏各种税收

从实际情况看,中国的商业银行法、票据法、现金管理法等都没有得到很好的贯彻执行。面对竞争日趋激烈的金融市场,各金融机构为了能多增加存款和放贷,而置金融法律法规于不顾,允许企业单位多头开户或提取大量现金结算,这为许多纳税人隐匿收入、隐瞒所得税、私设小金库提供了方便。纳税人私设小金库的做法主要有以下两种类型:

(1) 隐匿收入。如将某些小额或较隐蔽的销售收入直接记入相关银行账号;或将议价销售超过平价的差价。从购货方取得的价格补贴、让利等不入产品销售账;或将经营设施的出租收入、包装物押金、没收收入、劳务收入不作营业收入入账;或将废料销售、罚金、赔款等收入不入账。

(2) 回扣

分明暗两种,明回扣即根据销售额或购入额按回扣进入小金库;暗回扣是指将回扣数额隐匿在对方身上,通过宴请、发实物等开发票交给对方去“报销”。

5. 无照无证经营,蓄意偷税

无照无证经营,在中国个体户偷税手段中比重较大。据上海市税务部门对稽查的个体户偷逃税案统计,无照无证经营的占四分之一多。

6. “私借公威”:中国特有的偷税手段

私借公威在中国有两种特有的形式:一是私营企业和个体承包者通过租赁、承包党政机关兴办的经济实体,以此避开税务等执法部门的管理和检查,并借机偷逃税收;二是一些私营企业、个体业户通过挂靠“校办”、“民政福利”的牌子,骗取税收优惠。江苏省1997年对民政福利和校办企业进行检查,清理发现有1112户企业不符合条件。

7. 开具使用违章违法发票

发票是一切单位和个人从事经济活动,进行会计核算的原始凭证,是财务收

支的合法凭证，也是税务部门进行财务监督和税收征收管理的重要依据。但近年来，社会上违章违法销售、开具、使用发票（特别是增值税专用发票）的现象越来越严重。通过发票偷逃税收的主要手段有：

（1）虚开、代开、伪造、冒充及其他非法渠道取得增值税专用发票或增值税发票抵扣联；

（2）开具“大头小尾”普通发票，偷逃增值税、营业税、所得税或其他税收；

（3）私自印制或涂改，或使用过期、作废的普通发票，或开具收据或白条子。

1994年4月至6月开展的专项斗争中，全国查处非法虚开、代开专用发票案943起，非法开出发票148559套，金额247.77亿元，税款42.62亿元，其中案件值在亿元以上的案件56起，亿元以下千万元以上的案件151起。据了解，仅1997年全国检查出发票违法份数，普通发票为700多万份，增值税发票为23万份。1998年通过对352万户的发票进行检查，有问题的为45万户，查出违法发票份数1577万份，罚款金额1.9亿元。

（二）逃税的主要手段

企业和个人逃税的方式是多种多样的，概括起来有：

1. 做假账逃税

做假账逃税，指通过对经济活动不真实入账的方式逃税。就新会计制度而言，主要是通过资产、负债、收入、费用项目的虚列、高估或短报来减轻税负，包括：

①短列、漏列资产或高估资产，如期末短列存货，虚增销售成本，购买资产高估价格使下期计提折旧虚增；

②虚列增列负债，如与相关企业串通以高于实际价格（一般正常价格水准）赊购材料，虚增应付账款；

③短报漏列收入，如自用产品不计销售收入，退税款项不入账，销售款直接计入股东个人存款户；

④溢计、虚增成本或费用、损失，如虚列职工人数，多计工资支出，超标准多开加班工资、奖金及福利；

⑤不增减资产、负债项目，只调整个别项目，如外资企业购进土地和厂房时，高估厂房而低估地价，以便下期多提折旧。在新的财会制度和税制改革以前，国有企业也主要是通过这种方式逃漏各种税收的，例如应税收入不转销售账而长期挂在往来账上偷漏产品税；商业企业将进货费、银行利息挤入商品进价来减少差价偷漏营业税；滥发奖金、实物转入成本和擅自税前还贷偷漏所得税等。值得一提的是，企业私设小金库也是一种逃税方式，其逃税手法有：隐匿收入与回扣，虚报名额领取奖励补助等。

2. 交易逃税

即采用某些交易方式使其经济活动不入账而逃税，包括现金交易、以物易物等。例如原税法规定批发企业对用现金进货的个体商贩和集体商业企业进货，应代扣代缴零售环节的营业税。但批发企业若将其作为零售而非批发处理就不用代扣代缴税款，从而使另外一方逃漏营业税。

3. 票据逃税

就是非法利用各种发票进行逃税。发票是会计核算的原始凭证，也是财务监督和税收征管的依据。部分人通过私印、私卖发票，开假发票，不开或涂改发票等方式，改变实际的交易金额逃税。从1993年起全国统一使用新发票，但新的偷税方法随之产生：如经营者使用外地发票，以少缴或不缴税；借开企业“三产”发票，付给少量管理费，通过降低适用税率偷税；开阴阳发票及伪造销售退货单，

以致用“红字”发票冲减营业额等。1994年实行新的税制以后，又通过虚报、虚开的增值税专用发票偷逃增值税。

4. 其他逃税

包括个人收入不申报，经营不进行税务登记，实际经营内容与税务登记的名义不一致等。

（三）骗税的主要手段

骗税的具体手段主要有以下几种：

1. 钻制度与政策的空子

骗取出口退税的关键在产品出口前在国内征税、报关出口、退税三个环节，每个环节都存在一定的制度上的漏洞。例如将收购的农副产品改头换面变成国内正常的增值税应税产品，骗取出口退税；又如，根据规定，必须报关离境才能办理出口退税，为此，一些企业搞假出境，或采取隐蔽手段出口转内销，骗取增值税退税等。

2. 违法使用发票骗取增值税出口退税

通过私自印制、虚开代开或套取增值税专用发票抵扣联骗取出口退税，已经成为当前出口骗税的主要手段。据《中国税务报》报道，1994年5月以来，原深圳华松实业公司经理胡钦希等人，先后卖出增值税专用发票200多份，涉及中国10多个省市的30多个单位，16个进出口公司，骗取出口退税款200多万元。

3. 假出口骗取出口退税

这一手法的隐蔽之处在于它充分利用了国家办理出口退税有关制度的漏洞，以寻求一种藏而不露的骗税技巧。这与中国目前海关、税收管理部门信息不灵、管理手段落后以及开展国际间信息交流、情报交流不够有关。据中央电视台1996年5月15日报道，长沙常德卷烟厂通过其在香港的分公司办理的一批“白沙烟”出口韩国，该批卷烟价值1亿多元人民币，全部办理了有关出口手续，并办理了出口退税。结果，该批货物在未到达韩国釜山港时，就掉头驶回中国，并在上海长江口外分装成若干艘内航船舶，直驶武汉销售，共骗取出口退税近3500万元。

4. 内外勾结，共同骗税

这种手段与前面所讲的骗税手法有共同之处，即都是通过制度漏洞或通过虚开、代开、骗开增值税专用发票达到骗税目的。不同的在于这种手段带有官骗性质，是地方政府部门，尤其是税务部门与不法分子联手作案，震惊中国的咸宁官骗大案便是最典型的例证。1992年3~11月，咸宁市五家集体企业在没有外购和生产产品的情况下，在咸宁和深圳，为中国16个省市的40余家出口企业开出无货销售发票277份，总金额达1.92亿元。咸宁市税务局在市政府主要领导的指使和压力下，派人随同这些企业在咸宁和深圳，开出与无货销售发票相配套的假已税证明45份，骗取出口退税金额3719万元。咸宁市税务部门及有关人员以“手续费”的形式从骗税犯罪分子手中获取非法收入103万元。

（四）避税的手段

从世界范围来看，避税的手段复杂多样，它主要采取人与物的流动与非流动，通过设立避税地，实行转让定价，滥用税收协定等实施避税策略。避税的目的是实现纳税人利益的最大化，这里既包含税务动机，也含有非税务动机。在我国，纳税人避税造成税收流失主要通过关联企业之间制定内部价格的转让定价方式进行。不可否认的是，转让定价方式有时也适用于非关联企业。据国家税务总局统计，中国三资企业亏损面达70%以上，然而与此形成鲜明对照的是，外商投资的热情持续高涨，形成越亏损、投资越多的怪圈。中国境内众多三资企业账面亏

损，大部分、与转让定价避税策略有关。

实行转让定价避税，既可以通过商品、设备的购销进行，也可以通过制定内部交易的劳动价格标准，诸如通过关联企业在国际资本市场上提供信贷、发行债券、设立国外秘密佣金、支付特定劳务费用标准等形式进行。

1. 制定内部的商品、设备购销价格

制定内部的商品、设备购销价格，主要采用高进低出或低进高出的方式。在征税期高价购入原材料、设备，低价销售产品，或在免税期低价购进原材料、设备，高价销售产品。对于三资企业来说，这样既可以避开中国较高的增值税率，又可以躲避中国的所得税，并且还可以借机从中国避开外汇管制、进出口配额、许可证等非税务管制。天津一家生产饮料的中外合资经营企业，其所需的原料橙浆需要从国外进口，该企业从国外关联企业进口的橙浆每吨价格为 2440 美元，而国际市场上同类品质的橙浆独立市场价仅仅为每吨 1395 美元，高出正常独立价格达 80%，1994 年至 1995 年两年间仅此一项就增加生产成本 1000 多万元，躲避中国外商投资与外国企业所得税近 400 万元。又如江苏苏州市一家三资企业，外商以设备作价与中方合资，在 1993 年设备进口时，高估设备价款为 2650 万元人民币，1995 年经中方设备机构认定设备实际价款仅仅为 1150 万元，高估达 130%，既虚增了外方的投资额，损害了中方利益，又虚增了每年的固定资产折旧，逃避了中国的所得税。

2. 劳务方面的转让定价集中反映在贷款、佣金、成本费用开支等方面

福建省一家台商合资企业 1995 年从香港国际资本市场取得一笔贷款，折合人民币 3500 万元，合同规定利率为 18%，国际资本市场同期同品种贷款利率为 7.5%，高于独立金融贷款利率将近 11 个百分点，虚增当年财务费用近 400 万元，逃避外商投资企业和外国企业所得税 100 多万元。

值得注意的是，不仅仅是外商投资企业和外国企业在我国境内有避税行为，现在越来越多的我国企业也加入了避税队伍，他们常常利用我国各地方政府加快经济发展的迫切愿望，借助于各地方特有的地方保护主义政策和减免税优惠政策，坐享其成，到一处享受一次优惠，或改头换面不断享受减免税政策的优惠和地方政府的保护，从中逃避大量的税收。

（五）抗税与“吃税”也是常用的手段

目前，抗税在中国已经成为日趋严重的税收犯罪行为，直接造成国家税收的大量流失。据国家税务总局统计，1985~1986 年两年里违法抗税分子冲击、打砸、盗窃税务机关，围攻、殴打、伤害、杀害税务人员及其家属的案件总共不超过 1500 件，而到 1987~1990 年的三年间，这一数字上升到 8639 件，1995 年中国抗税事件一年达到 5560 件。抗税的数额由最初只是个体户零星抗税，发展到集团大规模走私，用枪炮护送的特大恶性抗税。1995 年 7 月广西公安、税务部门查获建国以来最大的汽车走私案件，走私汽车总价值为 2 亿元人民币，抗税数额近 8000 万元人民币。

吃税的手法主要分为两类：一类是直接吃国家税款。原巴县税务局鱼洞税务所专管员汤伟，利用职务之便，将收取的税款 123994.96 元通过大头小尾开具税款，将其中的 122453 元占为己有，实际入库现金仅为 1541.76 元；另一类是间接吃国家的税款，即税务人员利用职务之便收受纳税人的财、礼或吃拿纳税人的东西，或将相关发票、收据拿到企业、个人那里报销，从中让渡政府的税款，自己获取相应的非法利益，以税谋私。这种行为不仅造成国家税收收入的间接流失，而且严重败坏了政府和税务机关的形象，助长了腐败等不正之风。

以上主要对偷税、逃税、骗税、抗税、避税进行了分析。在现实中还大量地存在越权减免税和包税造成的税收流失。许多地方政府部门从本位主义出发，无视国家税收法律，越权给纳税人以税收优惠和减免，以及对特定纳税人采用包税的征收方式，致使大量税收流失。

需要指出的是，以上所探讨的税收流失的手段主要是从对现实的观察和实证的角度得来的。除此而外，还注意到有的学者对税收流失的手段进行了理论的研究与分类。例如，把税收流失的手段分为利用企业组织方式的逃税、利用政策法规的逃税、利用不同的生产交易方式的逃税、利用虚假票据的逃税、利用财务会计核算方式的逃税、税收申报与缴纳过程中的逃税，等等。在其中，每一个分类之下又分别包括了数目不等的具体方法，如企业组织方式的逃税又可分为利用分公司、子公司、跨国公司等的逃税，利用企业的破产、分立和合并等方式的逃税，利用企业的挂靠、联营等方式所进行的逃税；税收申报与缴纳过程中的逃税，又可分为不进行税收登记的逃税、不进行纳税申报的逃税、不缴纳税款或延期缴纳税款的逃税、抗税，等等。

……（试读结束啦。欢迎购买！“投资到大脑的钱可以给您今后带来更多的钱，早投资早获益，机遇只钟情于有准备的头脑”。）