

肖振东

随着我国税收制度的完善和法制的健全，税收筹划作为企业财务管理的组成内容之一，越来越受到企业经营者的重视，对企业经营行为的选择产生着重要的影响。由于税收筹划涉及面广，操作专业性强，潜藏着较大风险和收益，内部审计可以在企业的税收筹划中发挥积极的作用。通过对以企业为主体的税收筹划行为进行完整的把握和有效的判断，内部审计可以保证税收筹划在合法的范围内实施，以规避税收筹划风险，取得节省税收支出的经济利益。

一、税收筹划与内部审计目标的一致性，是内部审计将税收筹划纳入业务范围的前提

税款作为企业的一种现金流出，使企业缴纳税款后用于生产经营的资金减少，对企业的财务状况和经营收益有着重要影响。因此，如何在国家税收法律法规许可的范围内，尽可能地减少或推迟税收支出，实现税后利润最大化逐渐成为企业财务管理的一项重要内容，也成为企业税收筹划的主要目的。税收筹划是纳税人在法律规定许可的范围内，以实现税后利润或所有者财富最大化为目的，通过对经营、筹资、投资、收入分配、组织形式等活动进行筹划和安排，尽可能取得节约税收成本的利益的行为。从这个定义可以看出，税收筹划的主体是纳税人，属于财务管理的范畴，涉及到企业生产经营活动的各个方面和各个环节，其目标是取得节约税收成本的利益，实现税后利润或所有者财富最大化。内部审计作为独立监督和评价本单位及所属单位财政收支、财务收支、经济活动真实、合法和效益的行为，其目标主要有两个：一是促进单位加强经济管理，规范经济行为，完善内部控制制度，在部门单位经济活动中发挥保驾护航作用；二是通过认真履行审计监督职责，促进企业提高资源的利用效率，保证单位经济目标的实现。具体到企业的内部审计，其根本目标与税收筹划的目标一样，也是促使企业实现税后利润的最大化。

二、税收筹划的合法性特点，需要内部审计运用职业判断把握税收筹划与偷税、避税行为的界限，减少企业的涉税风险

虽然税收筹划与偷税、避税都可以使企业达到减少税收支出的目的，但它们产生的法律后果不同，对企业的影响也不一样。合法性是税收筹划最本质的特点，这使它与偷税和避税有着明显的区别。具体表现在：一是偷税是对一项实际已发生的应税经济行为进行全部或部分的否定，具有明显的欺诈性质，属于法律上明确禁止的行为；而纳税筹划只是对某项应税经济行为的实现形式和过程在事前进行某种安排，其经济行为符合减轻纳税的法律规定，如在投资地点的选择上，可选择经济技术开发区或西部地区，以享受税收优惠政策。二是税收筹划和避税都是在不违反税法规定的前提下进行的，但是，税收筹划不仅不违法，还符合国家税收政策导向，与税收法理的内在要求相一致，是政府所鼓励的行为；而避税是纳税人在现行税法尚未完善的条件下，钻税法的“空子”，有意识地寻找税法漏洞和内在缺陷，违背了税收政策导向，是政府要采取措施加以控制和制止的行为。从以上区别可以看出，税收筹划不仅需要纳税人对税法条文的熟悉和对税法精神的理解，而且还要熟悉投资、财务、会计等相关法律法规，否则一旦筹划不当造成偷税或避税，会给企业带来较大的损失。内部审计可以利用专业优势，通过对企业税收筹划资料的把握、筹划过程的分析和相关业务处理的审计，确保税收筹划行为在法律规定的范围内实施，保证取得节税收益。

三、内部审计自身具备的优势，是将税收筹划纳入其业务范围的有利条件

税收筹划作为企业财务管理的一个分支，为获取节税收益而对企业筹资、投资、收益分配等经营活动的安排，必须与企业的发展规划和实际情况相一致才能创造存在和发展的空间。因此，税收筹划必须具备两个基本条件：一是熟悉国家的法律法规和税收政策，掌握税收筹划的相关业务；二是熟悉企业的生产经营情况。从内部审计的情况看，它具有比企业内部其他部门和企业外部有关机构更好的优势进行税收筹划。与企业内部其他部门比较，内部审计在履行内审职责的过程中，通过对单位财政收支、财务收支及其有关的经济活动的审计，形成了一整套工作思路和方法，熟悉国家财经法规，对各项政策的制定背景、历年变动和发展趋势有清晰了解，并能针对税收政策变动，在企业经营活动方面提出符合实际情况的建议。

四、内部审计在企业税收筹划中的作用

从税收筹划在我国的发展情况看，目前，内部审计在企业税收筹划中可以发挥以下四个方面的作用：

一是提出税收筹划建议，促使企业增强税收筹划意识。在我国，税收筹划是在1992年10月党的十四大确立了建立社会主义市场经济体制的目标之后产生的，并随着我国工商税制改革的不断推进而发展起来的。因此，很多企业管理人员税收筹划意识不强，普遍认为只要把该缴的税全部缴上就履行了依法纳税的义务。其实，在现行的税收政策中，不同纳税人、不同地域和不同征税对象在税收待遇上存在差别，履行纳税义务可以有不同的方式，这为税收筹划提供了可能性。内部审计可以在研究企业生产经营活动和国家税收政策的基础上，将税收筹划纳入业务范围，引导企业充分利用国家优惠政策，提高资产收益率。如对一个母公司来说，是设立子公司还是设立分公司，内部审计可以在测算和分析的基础上提出建议。子公司是独立的法人，独立核算盈亏；而分公司不是独立法人，要与母公司合并计算纳税。一般说来，如果组建的公司经营初期发生亏损，设立分公司更有利；反之，设立子公司更有利。

二是判断税收筹划方案的合法性，防范涉税风险。税收筹划必须在法律许可的范围内进行，依法纳税是纳税人的义务，而税收筹划是纳税人的权利。这种义务的负担和权利的实施都以现有法律法规为依据，并且履行义务是实现权利的基础。税收征收管理法及其实施细则、《关于惩治偷税、漏税犯罪的补充规定》等税收法律法规，明确了企业在缴纳税款方面的法律责任。如果因筹划方案不合理或不合法，而受到税务机关的处罚，不仅会影响企业声誉，还会因被追缴税款或受处罚而承担损失。因此，税收筹划存在着较大的风险。内部审计可以将其纳入风险管理审计的范围，根据现行的税收政策规定，对企业的税收筹划行为进行合理的评价和有效的判断，严格区分税收筹划行为与偷税漏税行为。如企业按照规定可以享受的税收优惠政策，必须到相关部门办理必要的手续，取得批准后才能实现。内部审计通过对筹划过程的审计，很容易发现类似的问题，确保税收筹划行为符合法律法规要求。

三是对筹划方案进行总体测算，评价其效益性。企业税收筹划要遵循综合衡量原则，要着眼于企业整体税负的降低，不能只盯在个别税种的负担高低上，孤立地对一个一个税种进行筹划。因为各个税种之间是相互关联的，一种税少缴了，另一种税可能要多缴。例如，税法规定企业缴纳的消费税、营业税、教育费附加等流转税金，可在计算应纳税所得额时予以扣除。企业通过某种安排，可能成功地规避这些流转税，但同时就意味着要多缴纳企业所得税。因此，内部审计必须对筹划方案所产生的现金流量进行综合测算，比较筹划前后的总体税负和现金净流量，选择能实现税后利润最大化目标的筹划方案才是可取的。

四是检查企业的会计政策与税收筹划的匹配性。会计政策是指企业在会计核算时所遵循的具体原则以及企业所采纳的具体会计处理方法。目前，企业基本上是在会计准则和会计制度所允许的范围内选择适合实际情况的会计政策，而不同的

中国内部审计协会. 版权所有 LT科技制作

协会地址：北京市海淀区中关村南大街4号

联系电话：010-82199846/47 电子邮件：xinxibu@263.net

Copyright (C) 2003 . All rights reserved