

分类号 \_\_\_\_\_  
U D C \_\_\_\_\_

密级 \_\_\_\_\_  
编号 10741

兰州财经大学

LANZHOU UNIVERSITY OF FINANCE AND ECONOMICS

# 硕士学位论文

(专业学位)

论文题目 高新技术企业纳税风险管理研究  
——以 L 企业为例

研究生姓名: 王宁

指导教师姓名、职称: 马军 教授

学科、专业名称: 应用经济学 税务

研究方向: 税务筹划与税务代理

提交日期: 2023年5月31日

## 独创性声明

本人声明所提交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的科研成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名： 王宇 签字日期： 2023.5.31

导师签名： 马军 签字日期： 2023.5.31

导师(校外)签名： 敬春 签字日期： 2023.5.31

## 关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定， 同意 (选择“同意”/“不同意”) 以下事项：

1. 学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；

2. 学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊(光盘版)电子杂志社”用于出版和编入CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分内容。

学位论文作者签名： 王宇 签字日期： 2023.5.31

导师签名： 马军 签字日期： 2023.5.31

导师(校外)签名： 敬春 签字日期： 2023.5.31

**Research on Tax risk control of  
high-tech enterprises  
--Take Enterprise L as an example**

**Candidate : Wang Ning**

**Supervisor: Ma Jun**

## 摘要

高新技术企业是我国开展创新驱动战略的重要载体,对于转变发展方式、优化产业结构、增加国际竞争力各方面都有着巨大的推动作用。近年来,我国陆续出台了很多鼓励高新技术企业发展的优惠政策,减轻了高新技术企业的科研资金压力,然而这些政策也增加了对企业内部控制制度和纳税风险管理机制规范性的考验,因此高新技术企业进行科学化的纳税风险管理,建立行之有效的纳税风险管理体系势在必行。目前,大部分企业对纳税风险管理的认识还停留在与财务相关的观念中,未单独设立纳税管理部门进行专业化的纳税风险管理,尤其是高新技术企业,在面对频繁更新的税收优惠政策以及逐渐严格的税收征管制度时容易产生一系列纳税风险。因此,本文选取高新技术企业具有代表性的 L 企业开展案例分析,发现高新技术企业目前存在的纳税风险管理制度漏洞,并提出针对性建议。

本文首先梳理国内外有关纳税风险管理的研究文献,对高新技术企业、企业纳税风险和纳税风险管理进行概念界定,并概述风险管理理论、内部控制理论、税收遵从理论和信息不对称理论,为后续分析纳税风险管理奠定了理论基础。其次,概括分析高新技术企业现状,发现高新技术企业有资格认定申请、研发费用归集、优惠政策使用和税务备案审查这四类普遍存在的纳税风险。再次,对 L 企业展开案例分析,通过筛查增值税税负率和企业所得税税负率及其变动情况发现该企业可能存在纳税风险,进而采用通用型指标和配比指标分析方法进行纳税风险评估,结合 L 企业近三年的财务报表相关数据计算评估指标,运用比较分析法、定性与定量相结合的方法最终得到 L 企业可能存在的纳税风险点。最后,通过分析 L 企业产生纳税风险的原因发现,该企业纳税风险管理中存在的问题主要集中在四个方面,分别是缺乏良好的内部控制环境、缺少系统的纳税风险管理体系、缺乏有效的纳税风险监管机制和存在纳税信息不对称,针对上述问题并结合高新技术企业实际情况提出从营造良好的内部控制环境、完善纳税风险管理体系、加强企业纳税风险监管机制和构建企业纳税信息沟通桥梁四个角度完善 L 企业纳税风险管理的对策建议。

**关键词:** 高新技术企业 纳税风险 财务指标分析 风险管理

## Abstract

High-tech enterprises are an important carrier for China to carry out innovation-driven strategy, which has a huge role in promoting the transformation of development mode, optimizing industrial structure and increasing international competitiveness in all aspects. In recent years, China has introduced many preferential policies to encourage the development of high-tech enterprises, which has reduced the pressure of scientific research funds of high-tech enterprises, however, these policies have also increased the test of the standardization of the internal control system and tax risk management mechanism of enterprises, so it is imperative for high-tech enterprises to carry out scientific tax risk management and establish a proven tax risk management system. At present, most enterprises still have the understanding of tax risk management in the concept related to finance and have not set up separate tax management departments for professional tax risk management, especially for high-tech enterprises, which are prone to a series of tax risks in the face of frequently updated tax preferential policies and gradually strict tax collection and management system. Therefore, this paper selects a representative corporate L of high-tech enterprises to carry out a case study to find out the loopholes of the current tax risk management system of high-tech enterprises and put forward targeted suggestions.

This paper firstly compares the research literature on tax risk management at home and abroad, defines the concepts of high-tech enterprises, enterprise tax risk and tax risk management, and outlines risk management theory, internal control theory, tax compliance theory and information asymmetry theory, laying a theoretical foundation for the subsequent analysis of tax risk management. Secondly, a general analysis

of the current situation of high-tech enterprises reveals that high-tech enterprises have four types of prevalent tax risks, namely qualification application, R&D cost imputation, preferential policy use and tax filing review. Then, the paper analyzes the case of corporate L and finds out the possible tax risks of the enterprise by screening the VAT tax rate and enterprise income tax rate and their changes, and then uses the general index and matching index analysis method to evaluate the tax risks, and calculates the evaluation indexes by combining the relevant data of the financial statements of corporate L for the past three years, and finally gets the possible tax risks of corporate L by using the comparative analysis method and the combination of qualitative and quantitative methods. Finally, by analyzing the causes of tax risks in corporate L, the paper finds that the problems in tax risk management of this corporate mainly focus on four aspects, which are lack of good internal control environment, lack of systematic tax risk management system, lack of effective tax risk supervision mechanism and existence of tax information asymmetry. In view of the above problems and combined with the actual situation of high-tech enterprises, the paper proposes four countermeasures and suggestions to improve enterprise tax risk management of L from the perspectives of creating a good internal control environment, improving tax risk management system, strengthening enterprise tax risk supervision mechanism and building enterprise tax information communication bridge.

**Keywords:** High-tech enterprises; Tax risk; Analysis of financial indicators; Risk management

# 目录

<b>1 引言</b> .....	<b>1</b>
1.1 研究背景及意义 .....	1
1.1.1 研究背景 .....	1
1.1.2 研究目的 .....	2
1.1.3 研究意义 .....	2
1.2 文献综述 .....	3
1.2.1 纳税风险成因研究 .....	3
1.2.2 纳税风险管理研究 .....	4
1.2.3 高新技术企业纳税风险研究 .....	6
1.2.4 文献述评 .....	7
1.3 研究内容和方法 .....	7
1.3.1 研究思路 .....	7
1.3.2 研究内容 .....	8
1.3.3 研究方法 .....	9
1.4 创新点和不足 .....	10
1.4.1 可能的创新点 .....	10
1.4.2 不足之处 .....	10
<b>2 概念界定与理论基础</b> .....	<b>11</b>
2.1 概念界定 .....	11
2.1.1 高新技术企业 .....	11
2.1.2 企业纳税风险 .....	12
2.1.3 纳税风险管理 .....	12
2.2 相关理论基础 .....	13
2.2.1 风险管理理论 .....	13
2.2.2 内部控制理论 .....	15
2.2.3 税收遵从理论 .....	16
2.2.4 信息不对称理论 .....	17

<b>3 高新技术企业纳税风险管理概况</b> .....	<b>18</b>
3.1 高新技术企业现状分析 .....	18
3.1.1 高新技术企业发展现状 .....	18
3.1.2 高新技术企业纳税现状 .....	20
3.2 高新技术企业存在的纳税风险分析 .....	21
3.2.1 资格认定过程存在的纳税风险 .....	21
3.2.2 研发费用归集存在的纳税风险 .....	21
3.2.3 未通过税务备案存在的纳税风险 .....	23
3.2.4 未合理利用税收优惠政策存在的纳税风险 .....	23
<b>4 L 企业案例分析</b> .....	<b>24</b>
4.1 L 企业简介 .....	24
4.1.1 基本情况 .....	24
4.1.2 组织结构 .....	25
4.1.3 财务状况 .....	25
4.1.4 涉及的主要税种 .....	26
4.2 L 企业纳税现状分析 .....	27
4.2.1 增值税纳税现状分析 .....	27
4.2.2 企业所得税纳税现状分析 .....	28
4.2.3 其他税种纳税现状分析 .....	29
4.3 L 企业财务指标评估纳税风险点 .....	30
4.3.1 通用指标分析评估 .....	32
4.3.2 配比指标分析评估 .....	37
4.4 L 企业特殊事项评估纳税风险点 .....	39
4.4.1 高新技术认定的纳税风险 .....	39
4.4.2 研发费用加计扣除的纳税风险 .....	40
4.5 L 企业可能存在的纳税风险点 .....	40
<b>5 L 企业纳税风险管理存在的问题</b> .....	<b>42</b>
5.1 缺乏良好的内部控制环境 .....	42
5.1.1 纳税风险管理意识薄弱 .....	42



5.1.2 企业组织架构不够完善 .....	42
5.1.3 员工缺乏税收知识储备 .....	43
5.2 缺少系统的纳税风险管理体系 .....	43
5.2.1 未建立科学的纳税风险识别流程 .....	43
5.2.2 未制定合理的纳税风险评估方法 .....	43
5.2.3 针对纳税风险的应对办法不健全 .....	44
5.3 缺乏有效的纳税风险监管机制 .....	44
5.3.1 内部监督制度不完善 .....	44
5.3.2 外部监督机制不完整 .....	45
5.4 存在纳税信息不对称问题 .....	46
5.4.1 企业各部门之间信息不对称 .....	46
5.4.2 企业与税务机关信息不对称 .....	46
5.4.3 企业与第三方机构信息不对称 .....	46
<b>6 完善 L 企业纳税风险管理的对策建议 .....</b>	<b>47</b>
6.1 营造良好的内部控制环境 .....	47
6.1.1 提升企业纳税风险管理意识 .....	47
6.1.2 优化企业内部的组织结构 .....	47
6.1.3 储备企业税务专业人才 .....	49
6.2 完善纳税风险管理体系 .....	49
6.2.1 设置纳税风险管理识别目标和方法 .....	49
6.2.2 采用定性与定量结合的风险评估办法 .....	50
6.2.3 制定完整有效的纳税风险应对措施 .....	51
6.3 加强企业纳税风险监管机制 .....	51
6.3.1 加强企业内部监督 .....	51
6.3.2 建立外部机构监督 .....	52
6.4 构建企业纳税信息沟通桥梁 .....	52
6.4.1 建立企业各部门信息交流平台 .....	52
6.4.2 加强与税务机关涉税信息交换 .....	52
6.4.3 强化与第三方机构的信息沟通 .....	53

<b>7 结论与展望</b> .....	<b>54</b>
<b>参考文献</b> .....	<b>55</b>
<b>附录</b> .....	<b>59</b>
<b>致谢</b> .....	<b>61</b>

# 1 引言

## 1.1 研究背景及意义

### 1.1.1 研究背景

随着新一轮科技革命和产业改革的突飞猛进，国际竞争格局发生重大调整，“十四五”规划提出我国仍需要以“发展高科技，实现产业化”为方向，做好“高”和“新”两篇文章以营造良好的创新创业生态环境，促进高新技术企业快速发展，为经济复苏带来新源泉和新动力。经统计发现，我国 2021 年底高新技术企业数量高达 33 万家，较 2010 年增加了 573.47%，研发投入占全国企业投入的 70%，缴纳税款达到 2.3 万亿元，在上海证交所科创板、北京证交所上市的企业中，高新技术企业占比超过 90%，显而易见高新技术企业已经成为引领我国经济高质量发展的重要力量，发展前景广阔<sup>1</sup>。我国陆续出台了许多优惠的产业政策和税收政策来推动高新技术企业创新发展，产业政策方面高新产业园区优化人才保障服务，以汇聚人才力量，鼓励科技型创新企业申请资格认定，给予首次通过高新技术认定的企业一定数额的资金补贴；税收政策方面高新技术企业享受企业所得税 15% 的优惠税率，同时加计扣除研发费用扩大税前扣除项目等，这些政策在减轻高新技术企业税负压力的同时也增加了企业面临纳税风险的可能性。

企业在生产经营过程中追求的是利益最大化，这就促使企业更加关注自身的经营利润而忽视内部的纳税风险管理，出现“重经营轻财税”的现象。而纳税风险的产生一方面会直接影响企业的生产经营状况以及运营结果，增加企业取得经济利润的难度；另一方面则会因为偷税漏税等违法案件影响其外界声誉，进而间接影响企业投融资战略目标的实现，因此企业需要重视对纳税风险的管理。然而目前很多企业对于纳税风险管理的认识还停留在与财务相关的旧观念中，实际上纳税风险贯穿于企业经营、决策和管理等各个方面，需要企业深入了解与业务相关的一系列税收政策并重视纳税风险管理。高新技术企业作为我国目前大力支持发展的一类企业，享受了国家给予的众多税收优惠政策，更需要尽快构建有效的纳税风险管理体系，以预防企业可能会存在的纳税风险。

<sup>1</sup> 数据来源：人民日报文章《中国这十年：我国成功进入创新型国家行列》

### 1.1.2 研究目的

基于我国对深化税收征管改革的重要部署，税收风险管理是改革的主要内容之一，高新技术企业需要紧跟国家的改革步伐，重视企业内部纳税风险管理体系的建设，提高纳税风险管理效率，从根本上保护企业的经营利益。本文选取 L 企业展开案例分析，发现企业可能存在的纳税风险并深入挖掘其成因，一方面能够基于分析为企业防范纳税风险提出对策建议，有利于企业的持续性发展；另一方面也能够给税务机关税收征管提供改革方向，提高税务机关税收征管效率，减少税收流失。

### 1.1.3 研究意义

#### （1）理论意义

我国纳税风险管理体系起步相对较晚，缺乏系统性和完整性。大多数企业内部对于纳税风险管理的意识薄弱，在面对纳税风险时依靠第三方中介机构进行筹划或向税务局寻求帮助，并没有建立单独的纳税管理部门，也未形成完善的纳税风险管理体系，导致企业在发生纳税风险时陷入被动局面。企业提高纳税风险管理效率，一方面能够大幅度降低发生纳税风险的可能性，另一方面促进企业不断完善管理体系，加快成长速度，有利市场经济发展，通过分析 L 企业纳税风险管理现状，研究 L 企业可能存在的纳税风险并分析形成的原因，发掘高新技术企业特殊的纳税风险点，从而为其他行业研究纳税风险管理提供理论参考作用。

#### （2）实践意义

高新技术企业应当不断提高内部控制的管理能力，完善纳税风险管理制度，降低纳税风险带来的负面影响。通过评估高新技术企业 L 企业的纳税风险，首先，能够了解 L 企业内部控制可能存在的制度漏洞并加以改善，从而减少纳税风险的产生。纳税风险不仅会影响企业的信用声誉，更会间接影响企业开展投融资计划，所以企业加强内部控制减少纳税风险有利于企业进一步的扩大再生产。其次，掌握税收优惠政策，有利于企业实施战略型的纳税风险管理，通过充分利用政策优惠减少税款缴纳并增加企业净利润，保证研发投入资金，提高企业的行业竞争力。最后，纳税风险管理的研究有助于企业培养管理人员对政策的持续学习，提升企业整体的税收专业素养，从而全面提高企业战略经营管理的水平。

## 1.2 文献综述

### 1.2.1 纳税风险成因研究

大多数学者认为纳税风险是企业生产经营过程中难以避免的一种不确定风险。Eglood 等（2017）提出风险多数是由企业面临的一些不确定因素造成的，同样，纳税风险也是因为涉税事项的不确定因素而产生的。在日常经营过程中，多变的外部环境、内部经营的突发事件或征纳双方之间信息交流不顺畅等不确定事项，都会使得企业不可避免地面临纳税风险。Branky(2017)也认为企业在经营过程中会由于税收法律界定模糊等不确定因素引发纳税风险。Monika Walicka（2015）提出纳税风险主要产生于企业日常经营和企业间往来交易过程中，同时声誉受损、违规经营和外在因素也会导致企业面临纳税风险。Elgood 等（2017）认为税法自身就存在一些不足与限制，而这些限制因素也会在一定程度上造成企业纳税风险产生。张云华（2010）根据《大企业税务风险管理指引（试行）》一文中关于纳税风险的论述，提出企业产生纳税风险的因素可以分为企业内部因素和外部环境因素。关于企业内部因素主要指企业未形成系统的纳税风险管理，缺乏严谨规范的内部控制制度，未充分发挥企业内部审计的功能，为企业产生纳税风险留下管理漏洞；而外部环境更多地指企业会受到税收法律法规、税收监管制度、税务机关执法行为等方面的影响，企业需要做到统筹规划才能有效地应对纳税风险。林凤玉（2007）重点区分了纳税风险产生的具体环节，包括管理者经营决策环节造成的风险、生产销售涉税交易过程中产生的风险和财务核算并申报纳税环节产生的风险。林天义（2010）提出纳税风险也可能产生于企业主动进行的利润操纵过程中。根据注册会计师协会统计审计报告显示，审计上市公司调整利润总额占调整前利润的 4.14%，此现象会导致企业面临少交企业所得税的风险。宋航（2019）提出正常情况下企业都不可避免地存在纳税风险，原因在于：第一我国目前的税收法律法规并不是完备的，仍需要不断完善，有一部分税收政策以暂行条例的形式存在并随着形势不断修订；第二我国税收政策执行存在不确定性，税收法规的解释权一般归于各级税务机关，但由于税务机关拥有一定裁量权使得法规在执行口径上存在一定差异；第三企业普遍缺乏对纳税风险的有效管控。此外他通过分析避税、纳税风险和企业价值还得到企业避税也会带来一定的

纳税风险。刘莉（2020）认为全面风险管理将纳税风险和内部控制进行了融合，内部控制机制不完善、经营管理制度有漏洞以及企业内部人员风险意识薄弱都会导致企业面临诸多的纳税风险。

也有部分国内学者认为纳税风险是可控的。林天义（2010）认为可以将纳税风险分类为两种，法律类风险和经济类风险，法律类风险主要是指由于企业的一些涉税交易没有遵守税收法律相关的规定，导致企业受到处罚的风险；经济类风险主要指企业生产经营未恰当使用税收优惠政策，使得企业面临多缴税的风险。刘莉（2020）认为税收风险有三个特点，一是主观性，纳税风险受到企业主观层面的影响，企业对税收政策的不同理解和判断会产生纳税风险；二是客观自然性，税收政策不断变化会使得企业难以准确把握最新税收要求，从而产生纳税风险；三是预先性，企业的纳税风险在交税之前就已经存在，需要企业提前预防纳税风险。钟明婧（2021）认为纳税风险是具有一定的预测性的，企业能够提前利用相关风险管理进行识别、评估并解决，这种风险是能够采取措施控制或者避免的，只要加强内部纳税风险的管理，则可以将纳税风险带来的损失降至最低。傅钟漩等（2021）提出纳税风险由纳税人没有准确遵守税收法律法规的风险和税务机关未能正确进行制度执行的风险这两部分组成。在数字化时代下，来自外部的税收舞弊现象将变得更加隐蔽和难以识别，需要税务机关重点关注。

### 1.2.2 纳税风险管理研究

Walsh Chris（2011）提出企业纳税风险管理可以定义为企业根据生产经营情况和发展战略目标，合法合规展开管理活动，在内外部环境的作用下达达到减轻企业税负压力以及避免发生违法事件的目的。Mak Oi Leng（2012）提出纳税风险管理具有持续活动的特点，它不是一次性的活动，而是在持续反复的过程中寻找企业纳税行为的漏洞，并据此执行制定企业风险识别标准、建立风险评估体系、改进纳税筹划方案等一系列程序。Segal S（2011）认为，管理企业纳税风险是一个过程，并且需要上至管理层下到普通员工共同参与管理，纳税风险管理最终会影响企业的经营发展战略。胥德明等（2010）认为纳税风险管理的组织目标是实现纳税遵从度最大化。夏智灵（2017）认为纳税风险管理是架构在一定背景环境之上的，税务机关实施的策略以管理达到的目标为基础，当以提高纳税遵从度为

目标时，相对应的是不诚实纳税造成的纳税风险；当以实现查税补款最大化为目标时，相对应的是诚实纳税造成的纳税风险。陈安石（2021）认为纳税风险管理是双刃剑，需要把握好“度”，否则“用力不足”达不到效果、“用力过度”却会反伤自身。

从税务机关角度来看，学者们普遍认为税务机关需要借助大数据实现对企业信息的掌握，从而完善对税收风险的管理。刘军（2017）认为大数据是税收风险管理的基础，但是税务机关在获取涉税数据时面临很多难题，这使得税务机关工作开展不顺利，而且税务机关的侧重点在事后监督而不是事前提醒，这将会增加税务机关管理工作的难度。朱光武（2017）整理了荷兰、澳大利亚与瑞典关于纳税风险管理的研究成果，提出我国可以借鉴他们的优秀经验改善纳税风险管理体系，包括荷兰税务机关服务纳税人的思想理念、澳大利亚利用计算机预测纳税风险以及瑞典实施的税收遵从管理。王葛杨（2021）认为应当利用大数据信息整合功能，建立各种具有针对性的理论模型，构建智慧税务体系，以此来加强纳税风险管理。文武康和王玉涛（2021）提出税务机关征收税款以及监督管理的力度是影响企业纳税风险较为重要的宏观因素，因此税务部门需要顺应经济时代发展，充分利用当前大数据技术方法，不断提升税收征管执行效率，从而协助企业减少纳税风险的产生。李晓安和马然（2022）提出税收评定制度与税务机关纳税风险管理有着密切的联系，可以完善税收评定制度的构建来加强风险管理。从企业角度来看，学者们认为首先要树立企业纳税风险管理的理念，朱云（2018）提出中小企业纳税风险管理出现各种问题，直接原因就是纳税风险管理理念的缺失。Elgood（2004）认为企业需要围绕其成长发展的生命周期来认识纳税风险，处于不同的发展阶段，其面临的纳税风险也有差异，因此企业应当分别从企业的成长期、发展期、繁荣期以及衰退期来分析纳税风险，并提出针对性的纳税风险管理办法。熊浩等（2020）认为当前企业纳税风险管理意识不足，由于害怕被税务机关追究责任，存在不配合相关检查导致纳税风险防范与控制不到位。其次，企业纳税风险管理机构转型不到位，职责划分不清楚也使得开展创造性工作的动力不足。还有纳税风险监控指标过于繁琐，缺乏具有针对性的特定分析指标，而传统的系统指标则会出现重复情况无法精准定位到其中一种纳税风险点。谢琛和黎涛（2020）认为我国目前关于企业风险管理的办法，仍然存在企业纳税风险管理无法与税收征管模式相配合，企业专业化、整体化程度高于税务机关管理，企

业人才储备缺少税务人才，税务机关跟不上大数据信息化脚步四个方面的问题。黄敏（2020）提出基于 COSO-ERM 框架优化中小企业纳税风险管理，并指出管理要素可以从风险目标战略的制定、风险管理执行、风险管理内部环境、风险信息交流和 ERM 风险管理绩效五大角度入手进行完善。

### 1.2.3 高新技术企业纳税风险研究

关于高新技术企业纳税风险管理，庞思诚等（2018）从高新技术企业认定的 8 个条件出发，指出实务中存在的纳税风险，包括未单独设置“研发支出”科目，使得研发费用核算不准确，容易出现申报与实际不符的情况；参与科技研发人员数量不正确；高新收入核算错误的风险。张红艳（2018）则认为高新技术企业纳税风险产生的原因可能存在于研发费用归集与核算有误，税收优惠政策应用不当，资格认定未做到连续审核等方面。企业容易在获得高新技术认定资格后忽略后续的管理工作，导致在进行资格复审的时候因为鉴定资料不完整而被取消资格，从而产生纳税风险。邓岚川和孙祎婷（2021）认为高新技术企业的纳税风险主要在于知识产权权属不清，科技人员占比不符合认定标准，研发费用归集口径不一致，费用统计不准确四个方面。陈安石（2021）以 HT 公司为例分析高新技术企业面临的纳税风险，包括税收意识风险、税收环境风险、税收人才风险、科研项目实施风险和税收政策实操矛盾导致的风险。

关于高新技术企业纳税风险管理建议方面，薛薇和张嘉怡（2021）归纳了高新技术企业享受的税收优惠的特点，主要包括：企业所得税税率优惠、支持特定技术领域的优惠政策，奖励研发产出的知识产权优惠政策。卢丽芳和伍冬凤（2016）认为完善企业纳税风险管理，需要关注资格认定和备案审查的时间节点，以企业研发费用、科研人员与高新收入三个比例准确核算为基础设置高新技术企业的纳税辅导制度，增加税收政策宣传力度，完善内部管控制度。刘小瑜等（2018）提出通过借助大数据和智能化算法技术建立纳税风险预警模型，分别从准入和监管两个层面进行纳税风险管理，识别企业可能存在的纳税风险并按照风险影响的等级做出提醒警告，降低企业造假风险，提高税务机关监管效率。黎涛和薛昌融（2022）认为对高新技术企业纳税风险的管理措施可以从企业的生命周期入手，在企业形成期注重认定资料的审查以及提示企业规范研发费用的归集核算，成长



期充分利用优惠政策减免税额，成熟期展开纳税风险管理工作，最终在衰退期关注企业清算等特殊事项，在不同时期进行不同侧重点的涉税管理与纳税指导。

#### 1.2.4 文献述评

梳理国内外文献发现，国外关注企业纳税风险管理的时间较早，学者们意识到纳税风险管理的重要性并依次进行了各个角度的理论研究和实践分析。不同的国家有不同的判定纳税风险的流程和准则，但是他们都有一个的共同点则是纳税人需要有一定的内部检查程序，除此之外他们对于纳税风险涵盖的范围界定也比较接近。国内学者虽然研究纳税风险管理的时间比较晚，但也取得了不错的理论结论。学者们普遍认为纳税风险是由不确定的因素引起的，主要可以分为外部因素和内部因素，内部因素是企业自身管理制度不完善引起的，而外部因素主要包括税收政策的变动、税收征管不健全等。纳税风险管理从企业加强自身内部控制和税务机关完善监管体系两个角度进行研究，需要企业和税务机关相互配合，并且充分利用大数据技术不断完善税收风险管理。

就高新技术企业纳税风险管理来讲，学者们在理论方面的研究较为丰富，通过讨论高新技术企业的税收政策判断可能存在高新技术认定、研究开发费用归集等方面的纳税风险，或是广泛地从企业的内部控制、人员观念意识、财务核算方面寻找企业存在的风险。此外，也有一部分学者展开了实务研究，但主要针对的是高新技术企业的税收筹划问题，研究企业筹划纳税方案时能够减少纳税风险的路径。学者们很少结合具体高新技术企业进行纳税风险评估和纳税风险管理研究，缺乏实践论证，因此本文选择具体的高新技术企业 L 企业展开案例分析，以此为基础评估企业的纳税风险并进一步加深高新技术企业纳税风险管理理论研究。

### 1.3 研究内容和方法

#### 1.3.1 研究思路

本文的研究思路如图 1.1 所示：

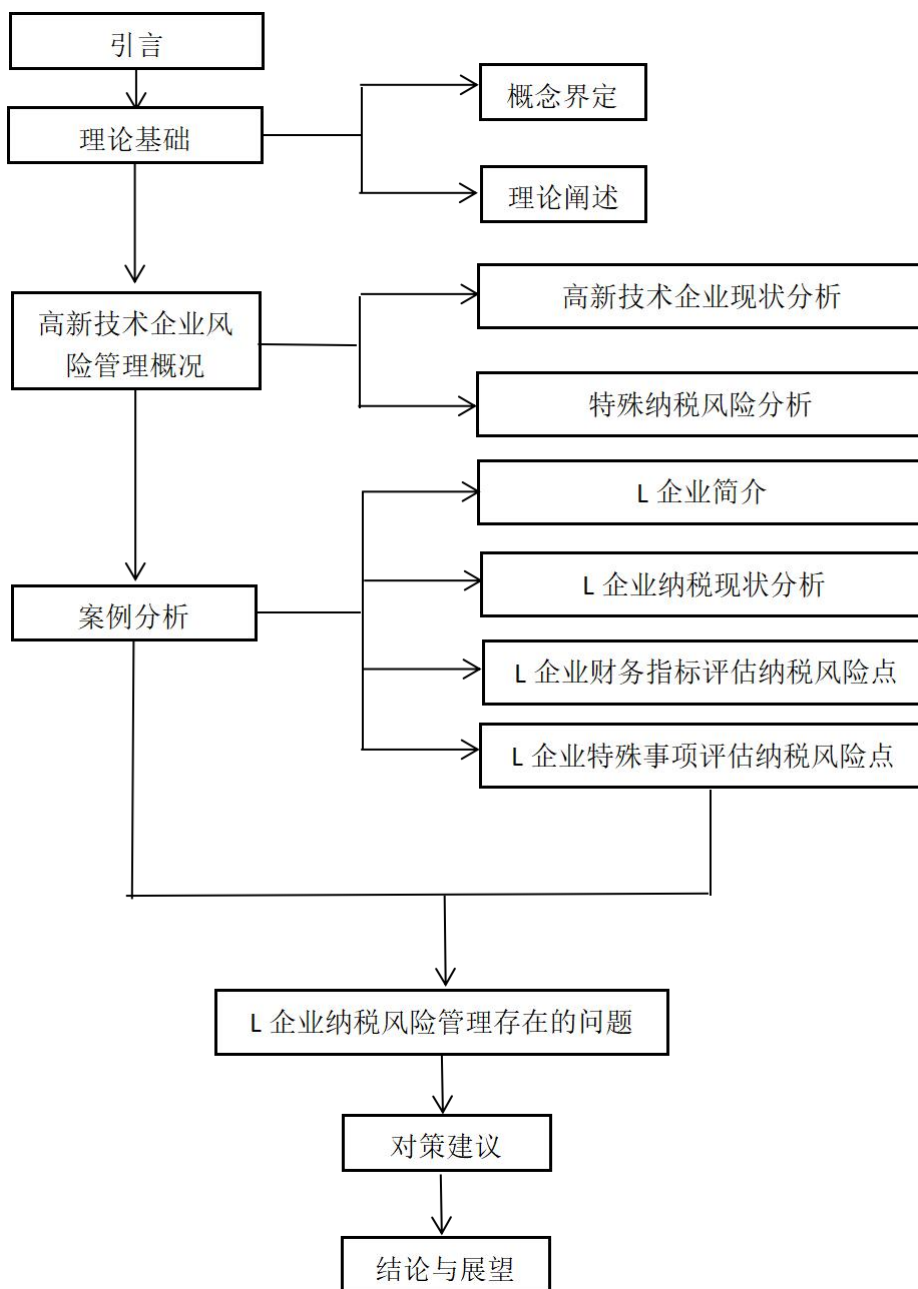


图 1.1 研究思路

### 1.3.2 研究内容

本文的研究内容主要有七个部分：

第一章，引言。论述本文选题的背景、研究目的以及意义，梳理国内外文献，以此为基础掌握纳税风险相关的定义、成因以及纳税风险管理目前的研究现状，

并概括本文主要的研究思路、内容和方法，以及可能的创新点与不足。

第二章，概念界定和理论基础。首先界定高新技术企业、企业纳税风险、纳税风险管理的概念，理清它们之间的关系，然后研究相关理论对于纳税风险管理的作用机制为案例分析奠定理论基础。

第三章，高新技术企业纳税风险管理概况。包括发展现状分析、特定纳税风险分析，即高新技术企业认定存在的纳税风险、研发费用加计扣除存在的纳税风险、未通过税务备案存在的纳税风险和未合理利用税收优惠政策存在的纳税风险。

第四章，L 企业案例分析。首先介绍 L 企业整体情况，其次分析企业整体的纳税现状，包括企业享受的优惠政策、涉及的主要税种等，分别从增值税、企业所得税和其他税种三个角度进行分析。然后对 L 企业纳税风险点进行评估分析，借助通用指标和配比指标分析 L 企业的主要财务数据，进一步研究导致财务指标出现异常的原因，从而判断企业可能存在的纳税风险点，并分析企业特殊事项的纳税风险点，包括高新技术认定的纳税风险和研发费用加计扣除的纳税风险。

第五章，L 企业纳税风险管理存在的问题。通过案例分析，从缺乏良好的内部控制环境、缺少系统的纳税风险管理体系、缺乏有效的纳税风险监管制度和企业存在纳税信息不对称问题四个角度研究 L 企业纳税风险管理存在的问题，找到 L 企业纳税风险管理漏洞。

第六章，完善 L 企业纳税风险管理的对策建议。根据案例的分析，结合高新技术企业情况提出针对 L 企业纳税风险管理的完善建议，包括营造良好的内部控制环境、完善纳税风险管理体系、加强企业纳税风险监管机制和构建企业纳税信息沟通桥梁四个方面。

第七章，结论与展望。对本文研究的内容进行总结并展望未来。

### 1.3.3 研究方法

(1) 文献分析法。整理、归类国内外文献关于纳税风险管理的研究，总结得到目前学者们关于纳税风险管理的研究方向以及结论，发现对于高新技术企业纳税风险管理案例研究的数量较少，有进一步研究的空间，从而选取 L 企业进行后续的评估分析。

(2) 案例分析法。选取典型的 L 企业进行纳税风险管理案例分析，从企业内部控制和外部环境方面研究引起纳税风险的原因并提出针对性的建议 and 对策。

(3) 财务指标分析法。利用财务报表中的数据计算财务指标，分析指标的变化情况以及增长率变动趋势，结合财务指标的预警值评估企业可能存在的纳税风险。

(4) 定量和定性结合的方法。根据计算得出财务指标数据和现存的理论成果，具体分析 L 企业纳税风险管理的问题，并提出对策建议。

## 1.4 创新点和不足

### 1.4.1 可能的创新点

本文的创新点在于：结合案例企业的纳税风险评估分析进一步加深高新技术企业纳税风险管理理论研究。本文所选取的案例 L 企业属于石化装备制造行业，同时也是自行研发石化设备的高新技术企业，是我国石油公司的一级供应商，有着一定的行业典型性，通过分析、评估其可能存在的纳税风险点，不仅能够针对该企业纳税风险管理出现的漏洞提出改进意见，也能够发现高新技术企业特有的纳税风险点，得到推广至整个高新技术企业的对策建议。

### 1.4.2 不足之处

(1) 近年来，为顺应市场经济环境变化，我国高新技术企业税收政策变动较为频繁，本文得出的关于高新技术企业纳税风险管理的结论，还需要根据宏观政策环境的实时变动进一步持续更新。

(2) 受企业信息数据获取渠道限制，再加之实践中企业面临的纳税风险具有差异性和隐藏性，因此，对本文案例企业的纳税风险评估分析还需完善，仍有进一步发掘的空间。

## 2 概念界定与理论基础

### 2.1 概念界定

#### 2.1.1 高新技术企业

高新技术企业指，在国家颁布的《国家重点支持的高新技术领域》范围内，持续进行研究开发与技术成果转化，形成企业核心自主知识产权，并以此为基础开展经营活动的居民企业，是知识密集、技术密集的经济实体<sup>1</sup>。其中国家重点支持的高新技术领域主要包括电子信息、生物与新医药、航空航天、新材料、高技术服务、新能源与节能、资源与环境、先进制造与自动化。企业需要自行申请高新技术企业资格证书，提交认定申请书及其他证明材料后由专家评审提出评审意见，并结合专家意见综合审查后进行结果公示，给予审核通过的企业具有三年有效期的资格证书，此后每三年进行一次资格材料复审。

国家税务总局 2016 年关于《高新技术企业认定管理办法》的通知中提出，高新技术企业资格认定需要同时满足八个条件，分别如下：

- (1) 企业申请认定时须注册成立 1 年以上。
- (2) 企业通过自主研发、受让、受赠、并购等方式，获得对其主要产品（服务）在技术上发挥核心支持作用的知识产权的所有权。
- (3) 对企业主要产品（服务）发挥核心支持作用的技术属于《国家重点支持的高新技术领域》规定的范围。
- (4) 企业从事研发和相关技术创新活动的科技人员占企业当年职工总数的比例不低于 10%。
- (5) 企业近 3 个会计年度（实际经营期不满 3 年的按实际经营时间计算，下同）的研究开发费用总额占同期销售收入总额的比例符合如下要求：
  - 1.最近 1 年销售收入小于 5,000 万元（含）的企业，比例不低于 5%。
  - 2.最近 1 年销售收入在 5,000 万元至 2 亿元（含）的企业，比例不低于 4%。
  - 3.最近 1 年销售收入在 2 亿元以上的企业，比例不低于 3%。

<sup>1</sup> 科技部 财政部 国家税务总局关于修订印发《高新技术企业认定管理办法》的通知 国科发火〔2016〕32 号

其中,企业在中国境内发生的研究开发费用总额占全部研究开发费用总额的比例不低于 60%。

(6)近 1 年高新技术产品(服务)收入占企业同期总收入的比例不低于 60%。

(7)企业创新能力评价应达到相应要求。

(8)企业申请认定前 1 年内未发生重大安全、重大质量事故或严重环境违法行为。

### 2.1.2 企业纳税风险

企业纳税风险是指企业涉税行为由于未能正确遵守税收法律法规而给企业带来的未来利益损失的可能性,即会影响企业准确纳税的各种不确定因素,使得企业出现漏缴税款或者超额纳税的结果,从而承担税务机关相对应的罚款滞纳金、法律制裁以及企业形象受损。企业的纳税风险普遍存在,具有不可避免的特点,具体可以细分为四种类型,即政策风险、违法风险、计算风险和管理风险。

(1)政策风险:主要在于企业需要严格遵守税收法规的政策进行纳税,一方面企业普遍会出现由于企业纳税管理部门人员对税收政策的研究不够透彻而导致企业纳税方案与政策要求出现偏差,另一方面税收政策变动比较频繁,往往导致企业税务人员未能及时按照最新政策要求制定纳税方案使得企业出现纳税风险。

(2)违法风险:主要是指企业的涉税行为违反相关税法规定,使得企业少交漏交税款,导致企业承担相关部门的罚款以及形象受损,信誉下降。

(3)计算风险:在企业财务人员专业知识不够完备的情况下,由于纳税工作需要具有高专业素养的税务人员进行计算与核准,如果相关人员缺乏税收征纳知识便容易出现企业纳税金额不正确的结果。

(4)管理风险:主要在于企业一般更加注重自身的经营利润而忽视企业纳税的重要性,当企业未在内部控制制度中重点突出纳税风险管理制度与部门的设立以及建立纳税风险的监管机制时,企业会出现纳税风险。

### 2.1.3 纳税风险管理

我国陆续出台了《大企业税务风险管理指引(试行)》、《上市公司税务风

险管理制度》等纳税风险管理制度，本文认为纳税风险管理是企业风险管理的重要内容之一，企业在涉税行为过程中不可避免地会存在纳税风险，纳税风险管理与控制制度的设置旨在减轻纳税风险给企业造成的经济损失，在税法法规规定的范围内进行正确的纳税核算，并通过有效的税务筹划使得企业避免因少交漏交税款而承担税收滞纳金、罚款或因对税收政策解读不当而多交税款造成企业资金无故流失等情形。

有效进行纳税风险管理一般有以下三种目标：

（1）合规性目标：企业通过执行相关的风险管理制度，保证企业在经营交易过程中正确遵守税法相关规定，针对涉税事项及时申报纳税并缴纳税款，将企业的税务风险因素控制在预定的范围内，是最基本的目标；

（2）经济性目标：此目标要求企业在风险管理的过程中避免纳税风险导致的企业经济损失，包括支付税务机关要求的税收滞纳金和罚款等直接的经济减少，以及因企业纳税风波造成的信誉下滑、外界风评受损间接的经济损失，是核心目标；

（3）战略性目标：企业按照自身的发展战略制定相辅相成的风险目标，特定的纳税风险管理体系能够保证企业在不同的发展阶段都能够将纳税风险控制在合理范围内，从而减少纳税风险带来的负面影响

企业纳税风险管理流程可以分为五个阶段，第一控制环境主要在于企业应重视纳税风险管理并设立专门的税务部门，培养员工纳税专业素养，提高员工正确纳税意识；第二风险评估要求企业在进行涉税行为时提前评估会出现纳税风险的可能性，以及给企业带来的危害程度；第三控制活动是根据评估得出的相关结论，进行一系列方案改进和应对措施，避免利益损失；第四信息与沟通要求企业与税务机关经常交流对政策的解读，以免出现内外部信息不对称；第五监督主要指对企业纳税风险管理机制的有校性进行评价，发现管理缺陷并及时改进，使得企业逐渐完善纳税风险管理体系。

## 2.2 相关理论基础

### 2.2.1 风险管理理论

风险管理理论与时俱进，随着现代技术的发展逐渐变得完整。风险管理的理

念由亨瑞·法约尔率先引入企业经营体系，目的是通过认识风险，评估风险并采用相对应的措施降低企业风险及损失。随着时代的进步，美国企业发生了众多严重的风险事件，企业开始意识到建立风险管理机制的重要性，由此诞生了关于风险管理的第一本著作《风险管理之崛起》，开启了风险管理的系统性研究，这也是传统风险管理阶段。传统风险管理阶段更多地关注财务风险和信用风险，强调风险成本而非收益，资本定价模型、套利定价理论和期权定价理论等重大成果均出自这个阶段，并且沿用至今。

20 世纪 80 年代末，金融主体逐渐崛起，频频出现经济危机使得企业对风险管理的研究目标聚焦到影响经济行为的不确定因素上，现代风险管理阶段由此开启。现代风险管理理论更加注重资产市值与风险的比例，侧重于测算评估风险，同时也出现了第一个风险管理标准，即澳大利亚/新西兰风险管理标准，这一标准中提出风险是对于企业目标而言的不确定性，风险管理不仅能够减少甚至避免利益损失，而且利用机会创造收益。

2004 年，随着《COSO 企业全面风险管理-综合框架》在美国出台，全面风险管理阶段开始了，该框架整合了概念、内容和风险管理体系，以内部控制和控制纯粹风险为核心实现全面风险管理，并将其分为三个维度：目标体系、管理要素和主体单元，多维立体的框架加强了风险管理的横向深度和纵向深度，使得企业能够更全面地理解控制和管理目标，解决复杂的风险问题。

综上所述认为全面风险管理即以内部环境、目标设定、事项识别、风险评估、风险应对、控制活动、信息与沟通和监督八个要素为主体建立风险管理体系，使得企业从管理层到业务部门都参与到风险管理活动中，以达到风险管理的战略目标、经营目标、合规目标等，从而降低企业在生产经营过程中面临风险的可能性，减轻甚至避免企业受到负面影响和利益损害。



全面风险管理框架如图 2.1 所示：

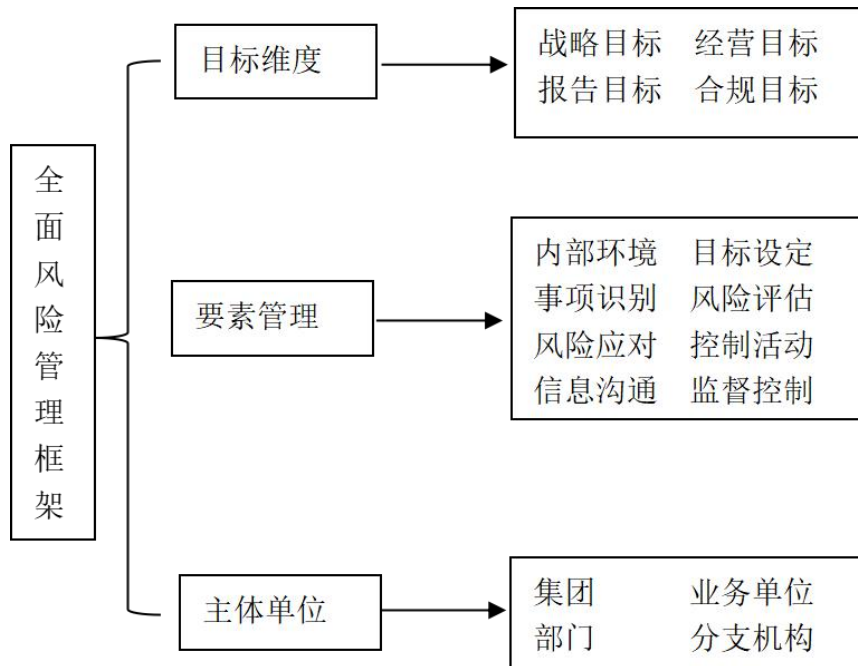


图 2.1 全面风险管理框架

## 2.2.2 内部控制理论

随着股份制企业开始逐渐形成规模，两权分离的管理模式开始在企业中大量应用，为了确保各部门分工明确并发挥其职能，企业开始实施一系列监控经营活动的方法，企业进行的自我监督活动是内部控制理论形成的雏形，重点控制企业的管理和会计。1949 年，美国会计师协会提出内部控制也应当重视审计工作，所以补充了成本、预算以及经营报告等部分，内部控制内容逐渐丰富。20 世纪 70 年代，随着企业财务信息造假现象的加剧，发现内部环境也会影响内控的结果，从而重新调整内控框架，即内控环境、会计控制、内控程序三部分。

1992 年，COSO 对内部控制有了较为完整的界定，即企业董事会、管理层和其他职工共同参与的，为企业能够达到经营效率和目标、可信赖的财务报告、正确遵守法律法规等目的而提供合理保证的一种过程。COSO 提出了能够促进内部控制发挥功效的五大要素，如图 2.2 所示，其中内部环境是基础，主要指企业内部对待内部控制的意识与态度；风险评估可以具体分为风险的识别、分析和

评价；控制活动是核心，制定针对性的应对策略以达到降低风险的目的；信息与沟通是桥梁，只有完全掌握信息企业才能够做出正确判断；监督是保障，维持内部控制秩序。内部控制与风险管理是企业内部相互作用的机制，在确定内部控制目标的背景下加入风险预测、评估和应对等一系列风险管理环节，能够有效地促进目标的实现并且避免风险的爆发对企业造成危害。

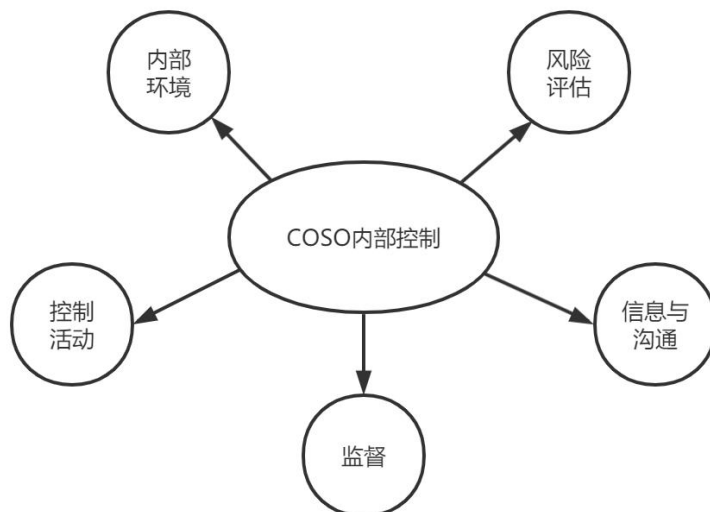


图 2.2 COSO 内部控制五要素

### 2.2.3 税收遵从理论

税收遵从理论一般是指纳税人与征税人双方遵守税收法律法规，在发生涉税行为之后自觉行使征税权利、履行纳税义务，共同保障国家税收收入，维护市场税收环境，促使市场经济健康发展的一种道德约束。本文从纳税人角度讨论税收遵从，可以发现企业在信息不对称的前提下，通过与征税机关之间相互博弈，在涉税交易实施后时会出现纳税遵从和纳税不遵从两种结果。纳税遵从主要指纳税人依法履行纳税义务，同时做到经济交易活动时及时申请纳税、准确核算纳税金额和依据征管法相关规定在正确的纳税期限缴纳税款三步流程。纳税人若违反三个内容中的任何一个，则视为纳税不遵从。纳税遵从取决于外部因素和内部因素，外部因素主要是税务机关征管力度、征收税款的手段、税收政策等，内部因素一般指企业高层管理者对于履行纳税义务的积极度、员工的纳税意识以及企业内部控制机制的执行等。对于企业纳税风险管理而言，企业内部因素对纳税遵

从的影响更加重要，确保企业纳税遵从度是企业实现纳税风险管理的基础。

#### 2.2.4 信息不对称理论

信息不对称是经济活动中无法避免的一个现象，双方当事人在获取信息能力方面的差异性导致了其掌握的信息不仅在时间上而且在质量上都有区别，而当事人了解的信息程度是他们做出行动决定的关键参考因素，因此当事人会采取各种措施尽可能多地获取相关信息。对于进行经济交易的双方而言，能够掌握更多更高质量信息的一方占据优势地位，可以拥有话语权和主动权；相反，取得信息较少的劣势一方会处于被动地位。信息不对称理论产生的影响不仅能够揭示信息的重要意义，也会促使双方当事人进行各种博弈活动。对于企业纳税风险管理来讲，在企业履行纳税义务时当然也存在着信息不对称的现象，企业面对更新频繁的税收政策时是处于不利地位的，企业需要投入时间和资源来详尽地了解税收法律法规，以免在进行纳税申报或税务筹划时出现因政策掌握不及时而造成不必要的损失。当然，企业在提供税务数据时又较于税务机关拥有更多主动权，此时应当加强企业纳税风险内部控制管理，从根源上避免企业可能出现的纳税风险，保证企业合理合法合规地进行纳税。

### 3 高新技术企业纳税风险管理概况

#### 3.1 高新技术企业现状分析

##### 3.1.1 高新技术企业发展现状

近年来，随着经济格局不断变化，科技创新成为国家经济增长的重要组成部分，因此在国家的大力支持下，高新技术企业规模不断壮大。截至 2021 年底，我国高新技术产业区 169 个，区内企业总量达 18 万家<sup>1</sup>。我国高新技术企业不仅包括高新区的企业，还有高新区以外符合条件的企业，从图 3.1 可知 2021 年总数达到 324112 个，较上一年增长 5.4 万个，增长率为 20.09%；分析图 3.2 可以发现，东部地区高新技术企业数量最多约为 22 万个，中部地区居于第二，东北地区最少，只有 1.4 万个。统计近十年的高新技术企业数量变化情况可知，从 2012 年到 2021 年，我国高新技术企业数量不断增加，增长率呈现出先快速增长后缓慢下降的趋势，其在 2018 年达到最大值为 31.87%。

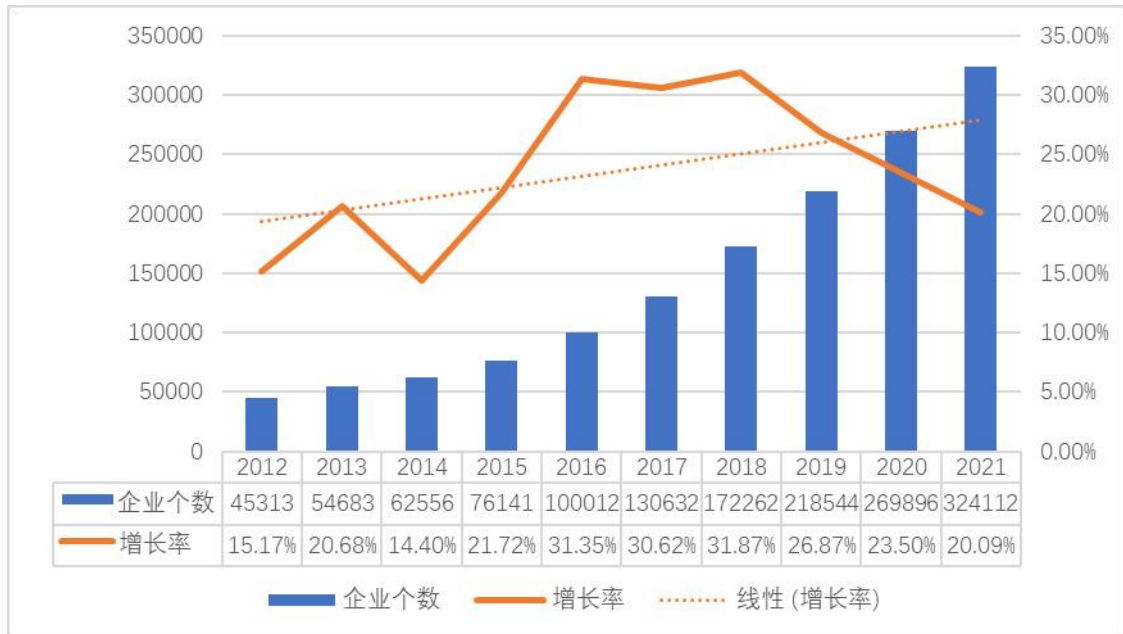


图 3.1 高新技术企业数量及增长率

资料来源：《中国火炬统计年鉴 2022》

<sup>1</sup> 本节数据均来自《中国火炬统计年鉴 2022》



图 3.2 2021 年各地区高新技术企业分布情况

资料来源：《中国火炬统计年鉴 2022》

我国高新技术企业研发投入逐年增加，由表 3.1 可知，2021 年共有科技活动人员 1019 万人，其中 R&D 人员 433 万人，比 2020 年增加 103 万人；其次科技活动经费内部支出约为 33682 亿元，包括了 R&D 经费内部支出 14662 亿元。东部地区的科技活动人员和科技活动经费内部支出均居榜首，而东北地区处于最后一位，分析可以得出高新技术企业在东部地区发展最好，紧接着是中部地区、西部地区，而东北地区需要加大力度。

表 3.1 2021 年各地区科研经费具体情况

地区	科技活动人员	R&D 人员	科技活动经费内部支出（千元）	R&D 经费内部支出（千元）
东部地区	7,137,512	3,024,292	2,435,548,132	1,061,700,698
中部地区	1,560,592	681,871	486,301,215	212,945,250
西部地区	1,130,527	490,270	346,199,712	154,256,655
东北地区	363,524	141,327	100,114,471	3,730,603
合计	10,192,155	4,337,760	3,368,163,529	1,466,208,636

资料来源：《中国火炬统计年鉴 2022》

### 3.1.2 高新技术企业纳税现状

如图 3.3 所示，2021 年我国高新技术企业营业收入达到 650459 亿元，分析我国高新技术企业 2012-2021 年营业收入情况发现，近十年其营业收入逐年增加，而增长率呈现出折线变动趋势，其中 2018 年达到最高 22.25%，2015 年最低，只有 2.27%。此外，2021 年高新技术企业共缴纳税款 22842 亿元，占总税收的比例为 13.22%。如图 3.4 所示，2012-2021 年我国高新技术企业净利润逐年增加，2021 年相较于 2020 年的增长幅度最大，达到 9656 亿元；同时上缴税款金额每年只增不减，所占税收比例也整体呈现出增长趋势，是税收收入的重要组成部分。但是从 2018 到 2021 年，我国高新技术企业纳税金额先下降后增加，而且变动幅度较之前有所变缓，应该与其所享受的税收优惠政策有一定的关系。



图 3.3 高新技术企业营业收入及增长率

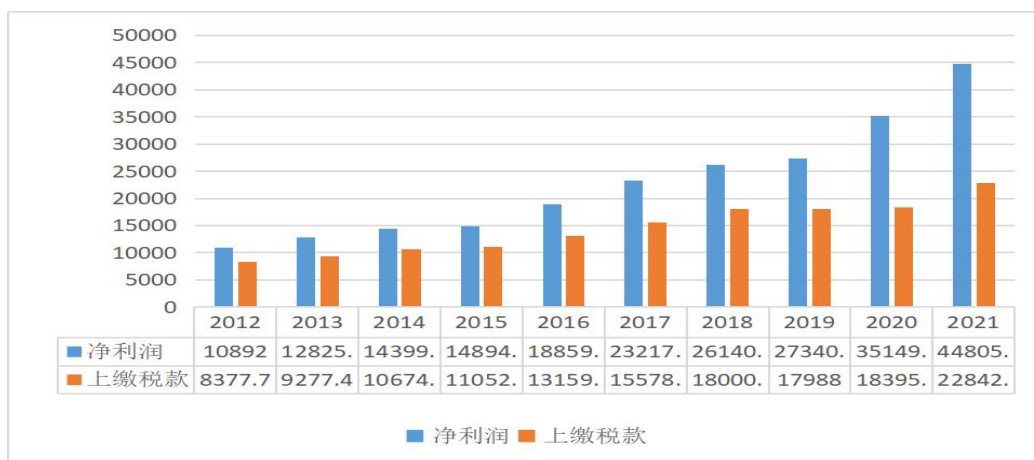


图 3.4 高新技术企业净利润与纳税情况

资料来源：《中国火炬统计年鉴 2022》

## 3.2 高新技术企业存在的纳税风险分析

### 3.2.1 资格认定过程存在的纳税风险

根据国家税务总局 2016 年出台的《高新技术企业认定管理办法》，企业进行资格认定申请材料审核时应该重点关注几个比例条件：第一，高新收入。对于上述《办法》要求的高新收入范围，企业需要清晰了解并明确自身获得收入的类型，避免出现委托加工产品，企业从受托方购买并加价销售这一部分收入不应该计入却被错误计入高新收入中，或在现有技术额外提供创意服务的收入应计入却未计入高新收入的情况；第二，知识产权。企业应当确认知识产权的所有权以及贡献程度，若企业缺少取得知识产权授权书或知识产权的法律有效期恰好在申请认定前失效或知识产权归属多个企业并已被其他企业申请认定，此时便会影响企业的申请进度甚至结果；第三，研发费用。企业研发费用的归集是否正确，明细账目记载是否准确也会影响企业的申请；第四，科技人员。科技人员相关的资料比如《员工劳动合同》、《员工劳动派遣合同》以及社会保险缴纳和个人所得税缴纳单据都需要在申请认定时提交，缺少这些会使得企业无法证明科技人员数量，影响企业认定申请。

高新技术企业申请认定条件的要求既复杂又繁多，如果其中一个环节出现问题，都会导致企业认定申请失败，因此企业需要重视认定材料的收集与管理，熟练掌握认定条件的核算方法并准确合理地进行认定申请，以确保企业申请顺利从而享受优惠的税收政策。

### 3.2.2 研发费用归集存在的纳税风险

高新技术企业较为重要的一项税收优惠是当计算企业所得税应纳税所得额时，在扣除研发费用实际发生额之后，还可以按照研发费用的 75% 加计扣除一部分，以达到减轻企业研发投入财务压力、鼓励企业加大技术创新、激励企业研究开发积极性的目的。企业关于研发费用归集可能存在的纳税风险主要在于两个方面：

一是研发费用的归集范围。《办法》规定了资格认定时企业能够将相关投入确认为研发费用的范围，只有符合这项要求的费用支出才可以进行税前扣除列

支，因此企业需要正确归集研究开发活动的费用支出，将研发费用按照对应的类别设置专门的记账平台进行归集，保证相关明细账如实、准确的记录并保存。若企业无法准确分类而与其他费用混淆时，便容易出现研发费用归集不准确的情形，比如固定资产的折旧未区分用于企业生产经营还是研究开发一并归为研发费用，这将会错误地扩大研发费用的数额，导致企业多计费用，造成企业的纳税风险。

二是研发费用的加计扣除。研发费用的计算口径有三个，当企业进行会计核算时，研发费用的记录仅反映相关科技研究的支出，服务于企业的经营战略目标，因此它的范围由企业规定；当企业进行资格认定时，研发费用的归集用于衡量该企业科研投入所占收入的比重，它的范围小于会计计算范围；当企业进行研发费用加计扣除时，其归集的目的是扩大企业所得税税前扣除项目，是企业获得的税收优惠，所以它的范围条件要更加严格。企业应当注意区分这三者的区别，并按照正确的口径逐一归集。如房屋等固定资产的折旧费用、运行维护、维修费用不属于加计扣除范围内的，但是房屋等用于研究开发活动的经营租赁费用是可以进行加计扣除的，因此企业需要财务人员重点掌握针对研发费用的税收政策，避免企业出现研发费用计算不正确等因素导致纳税风险，影响企业的正常经营与经济利益。企业研发费用归集口径区别如表 3.2 所示：

表 3.2 研发费用归集口径比较

研发费用归集口径比较			
费用项目	加计扣除口径	高新技术企业认定口径	会计口径
人员人工费用	直接从事研发活动人员的相关工资薪金等和外聘研发人员劳务费	企业科技人员的相关工资薪金等和外聘科技人员劳务费	企业研发人员的相关工资薪金等和外聘研发人员劳务费
直接投入费用	不包括房屋租赁费	不包括房屋租赁费	包括房屋租赁费
折旧费用与长期待摊费用	不包括房屋折旧费用	不包括房屋折旧费用，包括研发设施改扩建等长期待摊费用	包括房屋折旧费用
其他相关费用	不得超过可加计扣除研发费用总额的 10%	不得超过可加计扣除研发费用总额的 10%	无相关比例限制要求

资料来源：国家税务总局发布的研发费用加计扣除政策执行指引通知



### 3.2.3 未通过税务备案存在的纳税风险

高新技术企业相关规定要求企业每年 5 月前需要向税务机关报送 1 个年度以上的企业发展情况表并提请备案，在税务机关登记之后才能够执行优惠政策，若企业应当申请备案却没有按照要求进行备案，企业是无法享受税收优惠的。对于企业需要提交的材料主要包括高新技术企业产品（服务）界定说明，企业的研发费用明细表等，如果企业没有规范保留资料的意识或者未能够准确整理资料以达到税务机关要求的话，则会影响企业的备案登记，从而导致企业无法享受税收优惠。此外，高新技术企业需要每隔三年重新认定一次，当企业资格认定证书三年期满未及时进行重新认定时，企业可以在期满一年内暂时享受相关税收优惠，但需要尽快提交材料重新申请认定，如果企业有效期满一年后仍未进行资格认定，则会被取消高新技术企业认定资格，不再享受优惠政策，同时当年享受的优惠部分也需要重新补缴税款，从而给企业造成多缴纳不必要税款的风险，因此企业应到重视备案资料的留存以及关注高新技术资格证书的有效时间，避免因疏忽使得企业无法使用优惠政策并造成损失。

### 3.2.4 未合理利用税收优惠政策存在的纳税风险

为鼓励企业进行科技创新，加大研发投入力度，我国针对高新技术企业制定了很多税收优惠政策，以减轻高新技术企业在研究开发阶段的税收压力。我国高新技术企业能够在增值税、企业所得税、个人所得税等方面享受到税收优惠。随着我国对于这类企业的税收优惠政策力度越来越大，企业想要更多地享受优惠以缓解资金压力，在此过程中企业如果没有合理利用优惠政策，则很可能存在纳税风险。高新技术企业想要享受这些税收优惠政策，就必须充分了解相关政策的规定，准确解读政策的含义并运用政策，如果企业纳税意识薄弱，缺少专业的税务人员和严格的纳税管理制度，则容易造成企业相关部门对纳税的忽视，从而使得企业面临一系列纳税风险，另一方面则是近年来高新技术企业的税收优惠政策更新比较频繁，企业相对税务机关处于信息不对称的劣势地位，如果无法及时更新企业内部掌握的政策情况，则会出现企业税收筹划与实际税收政策不匹配的情形，企业与税务机关之间的信息差异要求会引发企业的纳税风险。

## 4 L 企业案例分析

### 4.1 L 企业简介

#### 4.1.1 基本情况

L 企业是一家石化装备制造企业，其通过自主研发设备技术被认定为高新技术企业，主要从事石化装备的研发、生产、技术服务以及石化装备质量性能检验检测服务等。该企业拥有非常多的知识产权所有权，科技研究转化成果 1148 项，以及授权专利成果 244 项，主要分布在发明专利、实用新型专利和软件著作权，该企业利用这些核心技术进行石化装备生产制造。同时，该企业储备了一定数量的专业技术人员，共有 460 人，不仅包括教授级别的高级工程师，还有一些中级、初级工程师，以及技术未聘人员。

L 企业作为转制院所改制上市的公司，一直以来，公司注重技术队伍建设和研发能力建设，其研制的产品，不仅满足了行业装置国产化、大型化要求，进一步降低装置投资及能耗，为用户创造巨大的经济和社会效益；另一方面，其生产的产品还有保护生态环境的优点，能够节能减排、降低能耗、减少污染，为推动整体行业技术的成熟发展贡献了巨大的力量。L 企业客户资源丰富，企业形象良好。不仅客户遍布全国，涉及众多行业，而且积极拓展国际市场，先后出口亚洲、非洲和南美洲等国家，与欧美相关公司有着良好的合作关系，其生产规模极大是国内三大石油公司的一级供应商之一，在国内有着代表性的历史地位。

石油石化装备制造整体行业的发展已经到了成熟阶段，不仅能够满足目前我国石油行业的基本需要，还能对外输出，进入国际市场。为推动石化及其他工业专用设备制造业发展，国务院及有关部门先后颁布了一系列的鼓励发展及优惠政策，为石化装备行业的发展提供了良好的政策环境。国家“十四五”石化装备产业发展目标为通过发展高端设备，推进大型成套设备国产化，大力发展节能环保技术装备，提高自主创新能力等，推进石化装备产业由大向强转变，努力提高产业核心竞争力和抗风险能力，实现这些目标不可缺少技术的创新与研发，在未来将会是高新技术制造业发展的一大重点，因此选择 L 企业作为案例进行分析，对于石油石化装备制造行业、高新技术行业都有着一定的典型性和代表性。

### 4.1.2 组织结构

L 企业组织结构如图 4.1 所示：

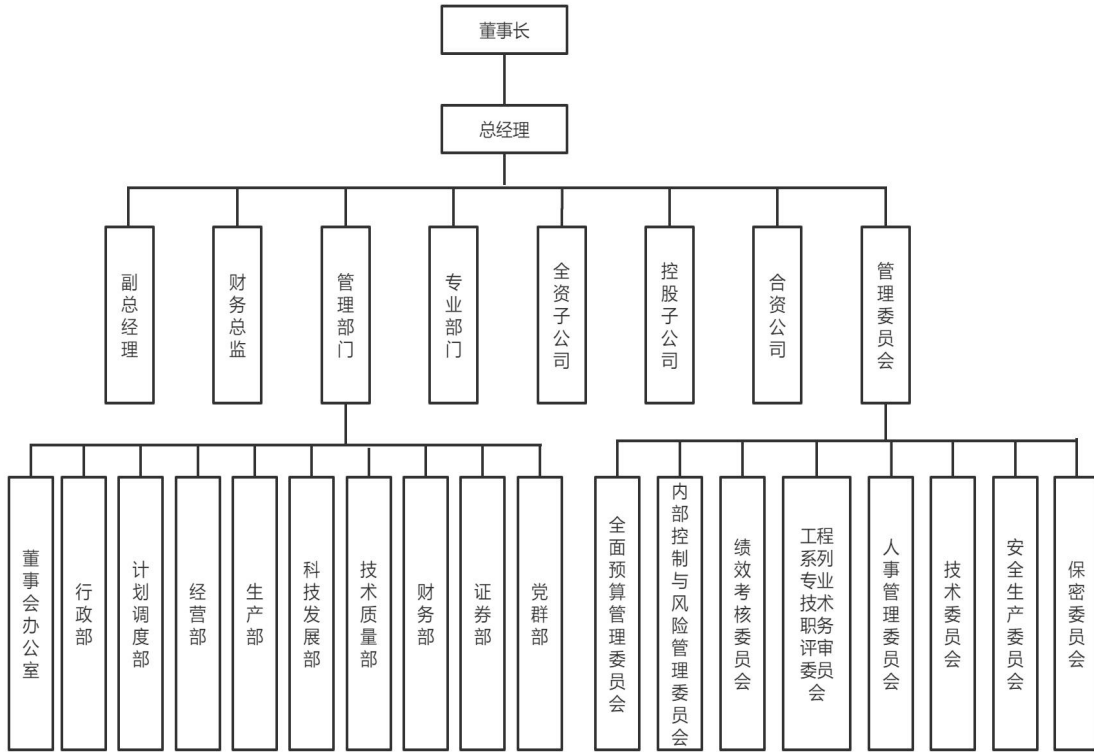


图 4.1 L 企业组织结构图

### 4.1.3 财务状况

L 企业 2019-2021 三年间营业收入呈现出先增加后减少的趋势，2020 年营业收入 118,011.09 万元，同比增长 9.33%，毛利增加 2474.61 万元，实现了历史最高水平，2021 年营业收入下降至 83,188.32 万元，同比减少 29.51%，其中一个原因是企业部分产品延迟交付未能按计划确认营业收入，而且企业实际完工产品重量 1.7 万吨，同比减少 0.47 万吨，降幅为 21.66%。

L 企业 2019 年净利润-4529.98 万元，2020 年实现扭亏为盈，主要原因在于企业提高了自身的盈利能力并且成本得到了有效控制，减少期间费用 1000 多万元，但是 2021 年净利润再次下降，同比减少-1595.08%，其中一个原因是这年企业进行了应收账款的坏账提取，增加信用减值准备本 8285.06 万元。

L 企业 2020 年经营活动产生的现金流量净额 2497.6 万元,于 2019 年相比同比增加 22,986.88 万元。公司通过加强应收账款回收力度和提高产品交付效率,缩短资金回收周期,减少资金占用,实现经营现金流量净额正增长。2021 年经营活动产生的现金流量净额 2371.40 万元,与 2020 年基本持平。另外,2020 年和 2021 年企业筹资活动产生的现金流量净额都是负数,说明企业将一部分营业利润用于偿还银行借款。

表 4.1 L 企业财务数据节选 (单位:元)

科目	2019 年	2020 年	变动比率	2021 年	变动比率
营业收入	1079406128.92	1180110913.29	9.33%	831883166.28	-29.51%
营业成本	860039042.98	935997750.55	8.83%	718414040.77	-23.25%
营业利润	-45932235.19	50234434.70	-209.37%	-167540908.43	-4.34%
净利润	-45299793.29	11794112.39	-126.04%	-176331686.69	-1595%
经营活动产生的 现金流量净额	-204892793.51	24975960.59	-112.19%	23714022.62	-5.05%
投资活动产生的 现金流量净额	60372552.34	-6484449.76	-110.74%	-4912278.41	-24.25%
筹资活动产生的 现金流量净额	32803723.59	-91516708.54	-378.98%	-57307163.08	-37.38%

资料来源: L 企业近三年财务报表数据

#### 4.1.4 涉及的主要税种

L 企业属于石化装备制造行业,涉及税种繁多,适用税率种类也很多,尤其是增值税和企业所得税。具体涉及税种:

(1) 增值税:既从事产品制造销售,又涉及相关技术服务支持,还有一部分不动产租赁、出售业务,因此其缴纳增值税适用多个税率;

(2) 企业所得税:符合高新技术企业认定所以享受 15%的优惠税率,但其子公司正常按照 25%缴纳企税;

(3) 城市维护建设税:以增值税税额为计算基数,由于 L 企业处于两个地

区，所以分别适用 7%和 1%；

(4) 教育费附加和地方教育费附加：以增值税税额为计算基数，分别适用 3%和 2%；

(5) 房产税：既有自用又有出租的不动产，所以适用 1.2%和 12%；

(6) 城镇土地使用税：定额税率。

该企业具体涉及的税种和税率如表 4.2 所示：

表 4.2 L 企业主要的税种与税率

税种	计税依据	税率
增值税	境内销售商品、提供服务、其他应税销售与服务行为	13%、9%、6%、5%、3%
城市维护建设税	实缴流转税税额计缴	7%、1%
教育费附加	实缴流转税税额计缴	3%
地方教育费附加	实缴流转税税额计缴	2%
企业所得税	应纳税所得额	15%、25%
房产税	房屋的计税余值或租金收入	1.2%、12%
城镇土地使用税	纳税人实际占用土地面积	定额税率

资料来源:L 企业财务报告

## 4.2 L 企业纳税现状分析

L 企业根据新企业所得税法及其他相关规定，在 2020 年 10 月 26 日至 2023 年 10 月 25 日享受高新技术企业优惠政策，适用企业所得税低税率 15%，除此之外其子公司还享受西部大开发的税收优惠政策。

### 4.2.1 增值税纳税现状分析

由表 4.3 可知，L 企业 2019 年增值税税额为 5335.15 万元，2020 年 6274 万元，较上一年增加 17.60%，同时主营业务收入增加 9.33%，二者正向变动；2021 年增值税下降 62.84%，为 2331.13 万元，主营业务收入同时减少 29.51%，由此可见 L 企业增值税纳税额与主营业务收入呈现同方向变动趋势，近三年均为先增加后减少，2020 年达到最大值。其次，L 企业增值税税负变动率 2020 年为 17.60%，

2021 年为-62.84%,不在预警值<sup>1</sup>30%的变动幅度内,说明其自身税负变化幅度属于异常范围; L 企业增值税税负率<sup>2</sup>2019 年为 4.94%, 2020 年为 5.32%, 2021 年为 2.80%, 制造业增值税税负率预警值为 3.5%, 2021 年未超过行业预警值, 但是 2019 年和 2020 年税负率超过了行业预警值, 经整体分析该企业可能会存在一些账外经营收入未报告、或者已实现纳税义务而未结转收入等纳税风险, 应当进一步比较 L 企业应收账款、存货各时期变化进行分析, 核查异常变动情况。

表 4.3 L 企业近三年增值税变化情况 (单位: 元)

年份	2019 年	2020 年	2021 年
增值税	53,351,491.46	62,739,984.85	23,311,258.36
主营业务收入	1,079,406,128.92	1,180,110,913.29	831,883,166.28
税负率	4.94%	5.32%	2.80%
税负变动率	-30.05%	17.60%	-62.84%

资料来源: 通过 L 企业近三年财务报表数据计算所得

#### 4.2.2 企业所得税纳税现状分析

由表 4.4 可知, L 企业 2019-2021 年企业所得税额分别为-549 万元、-63.86 万元和-1584.21 万元, 均为负值, 通过计算这三年企业所得税税负率发现, 2019 年与 2021 年分别是 10.81%和 8.24%, 超过行业预警值 2%; 同时, L 企业的企业所得税税负变动率也表现出异常现象, 2019 年为-66.24%, 2020 年为-152.96%, 2021 年为-244.00%, 变动幅度非常大, 远远超过了预警值 30%; L 企业税负贡献率 2019-2021 年分别是-0.51%、-0.05%和-1.90%, 企业自身税负变化过大且贡献率较低, 出现异常变动情况, 应该考虑企业可能存在隐瞒收入或者多列成本费用的纳税风险, 应该进一步分析营业收入与成本、费用、利润各期变化情况以及配比率。

<sup>1</sup> 本章提到的预警值均为制造业预警值

<sup>2</sup> 本章涉及的财务指标计算公式均在附录中呈现

表 4.4 L 企业近三年企业所得税变化情况（单位：元）

年份	2019 年	2020 年	2021 年
企业所得税	-5,489,907.05	-638,624.56	-15,842,072.91
主营业务收入	1,079,406,128.92	1,180,110,913.29	831,883,166.28
利润总额	-50,789,700.34	11,155,487.83	-192,173,759.60
税负率	10.81%	-5.72%	8.24%
税负变动率	-66.24%	-152.96%	-244.00%
税负贡献率	-0.51%	-0.05%	-1.90%

资料来源：通过 L 企业近三年财务报表数据计算所得

### 4.2.3 其他税种纳税现状分析

L 企业城市维护建设税和教育费附加都是以增值税纳税额为计算基数的，由表 4.5 可知，2019-2021 年与增值税税额同方向变化，先增加后减少，2020 年是近三年的最大值。L 企业房产税、土地使用税的变化幅度不大，应该是近三年企业房地产所有权没有大的变动。另外印花税 2019 年为 726,836.54 元，2020 年减少为 519,789.12 元，2021 年又增加到 747,912.54 元，与营业收入变化方向相反，应当重点关注。

表 4.5 L 企业其他小税种纳税变化情况（单位：元）

项目	2019 年	2020 年	2021 年
城市维护建设税	877,920.39	4,536,901.10	752,914.32
教育费附加	1,455,974.01	4,697,871.59	1,119,564.37
房产税	1,346,543.94	1,373,140.78	1,373,140.78
城镇土地使用税	932,194.20	932,194.20	932,194.20
车船税	16,007.20	11,160.85	11,470.72
印花税	726,836.54	519,789.12	747,912.54
其他	9,121.87	11,238.00	1,878.81
合计	5,364,598.15	12,082,295.64	4,939,075.74

资料来源：通过 L 企业近三年财务报表数据计算所得

上述分析发现 L 企业印花税缴纳情况存在异常现象，因此进一步分析印花税占主营业务收入的比例情况。由表 4.6 可知，L 企业 2019-2021 年印花税负担率

分别为 0.07%、0.04%和 0.09%，将本期印花税负率与上期比较发现，2020 年印花税税负变动系数小于 1，可能存在未足额申报印花税的风险。此外，计算印花税同步增长系数，即印花税应纳税额增长率与主营业务收入增长率之间的配比分析，得到 2020 年与 2021 年均存在异常现象，应当结合企业合同签订情况与纳税申报表进行综合分析，以确定企业印花税缴纳的准确性。

表 4.6 L 企业印花税变动情况（单位：元）

项目	2019 年	2020 年	2021 年
印花税	726,836.54	519,789.12	747,912.54
主营业务收入	1,079,406,128.92	1,180,110,913.29	831,883,166.28
印花税负率	0.07%	0.04%	0.09%
印花税税负变动系数	1.28	0.65	2.04
应纳税增长率	71.51%	-28.49%	43.89%
主营业务收入增长率	34.21%	9.33%	-29.51%
印花税同步增长系数	2.09	-3.05	-1.49

资料来源：通过 L 企业近三年财务报表数据计算所得

### 4.3 L 企业财务指标评估纳税风险点

纳税风险评估是内部控制风险管理的重要一环，企业通过分析评估涉税行为的相关资料信息，取得其面临纳税风险的可能性及造成影响的程度大小，以此为依据制定改进方案。企业可以采用的评估方法多种多样，比如涉及到纳税风险清单的定性分析，即联系企业自身的经营行为综合分析，以清单的方式将企业可能面临的纳税风险点归类列举，企业通过比照这些风险点评估可能存在的纳税风险；也可以利用因果分析方法，即从造成纳税风险根源出发，推导出可能会出现的结果；还有流程图法，将企业生产经营的各个阶段按顺序制作流程图，静态调查各环节潜在的纳税风险以及动态分析各环节之间的关系从中发现纳税风险；还有财务报表分析方法，根据财务数据计算一定的评估指标，结合相关行业的预警值进行比较分析，判断企业可能的纳税风险。

本文对企业纳税风险的评估分析方法使用了国家税务总局 2005 年出台的《纳税评估管理办法（试行）》（国税发〔2005〕43 号），通过计算 L 企业近



三年的财务报表数据，对财务数据进行比率分析和配比分析，将计算结果与行业预警值进行比较，判断是否存在财务数据变动异常的情况，并进一步结合报表项目深入分析具体的纳税风险。《纳税评估管理办法（试行）》具体分析指标体系如图 4.2 所示：

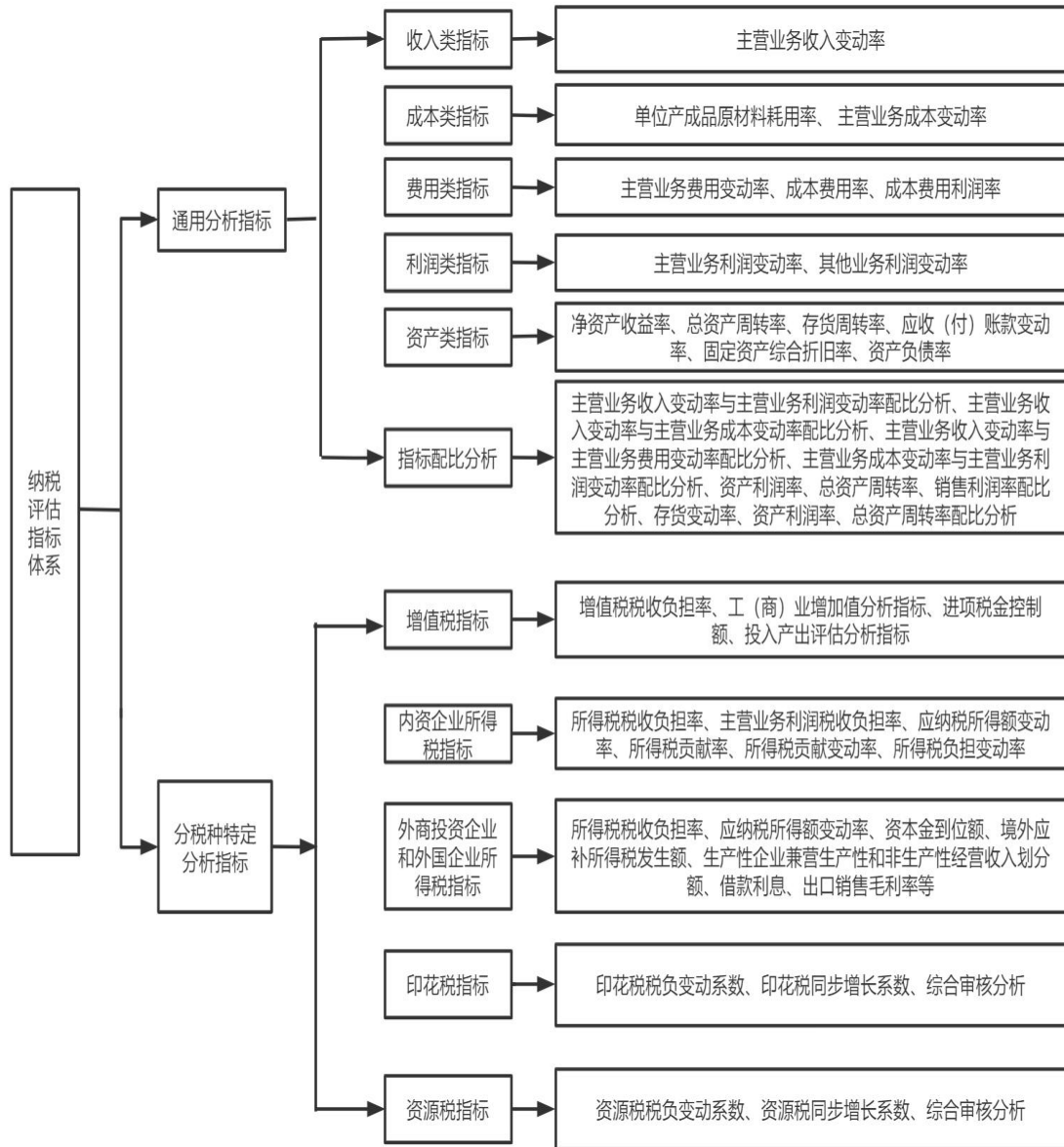


图 4.2 纳税评估指标体系

### 4.3.1 通用指标分析评估

#### (1) 资产类财务指标评估

企业资产是体现企业规模、反映企业财务状况的一大重要指标，计算分析资产相关的财务指标能够了解企业资产综合利用效果和经营成果，尤其是企业往来款项的变化幅度，当其出现变动异常时应当警惕企业可能会存在纳税风险。

净资产收益率反映企业的盈利能力，该值越高说明企业经营团队使用净资产的能力越大，如果他与行业预警值差距较大，则可能会存在隐瞒收入或者闲置未用资产计提折旧的纳税风险。总资产周转率反映资产投资规模与销售水平之间的关系，该值越高说明企业利用资产的效率越高，存货周转率即一年内从购入存货到完成销售平均周转次数，反映企业经营效率。总资产和存货的周转情况都能够判断企业的销售能力，如果二者周转速度加快但是应纳税额减少，则可能存在隐瞒收入、多列成本费用的纳税风险。

如表 4.7 所示，通过计算 L 企业 2019、2020、2021 三年的净资产收益率分别是-2.54%、0.67%、-10.37%，其变动幅度较大，超出了预警值 8%的范围，可能存在隐藏收入或固定资产未提取折旧的纳税风险，因此进一步计算总资产周转率与存货周转率，并与增值税应纳税额进行配比分析，当 2020 年企业增值税应纳税额增加时总资产周转率与存货周转率加快，而 2021 年应纳税额减少时周转速率减慢，L 企业总资产周转率、存货周转率与增值税应纳税额三者同步变动，属于正常现象，所以 L 企业净资产收益率变动异常应该是盈利能力不足引起的，而非少计收入。

表 4.7 L 企业资产相关指标计算情况（单位：元）

项目	2019 年	2020 年	2021 年
净资产收益率	-2.54%	0.67%	-10.37%
总资产周转率	33.22%	36.71%	27.78%
存货周转率	44.00%	45.64%	40.42%
增值税应纳税额	53,351,491.46	62,739,984.85	23,311,258.36

资料来源：通过 L 企业财务报表数据计算所得

应收账款变动率反映各年年年末应收账款余额较上一年的变动幅度，当应收

账款余额大、账龄长，所占营业收入的比例较高，但经营活动净现金流量却较低时，则需要进一步分析企业应收账款是否存在虚假记账以及资金断裂等问题。由表 4.8 可知，L 企业应收账款余额先增加后减少，占主营业务收入的比例逐年增加，甚至 2021 年达到 86.70%，说明企业大部分营业收入并未到账，分析应收账款账龄发现，L 企业应收账款周转较快，企业存在资金断裂的可能性比较小，另外核查发现前五名欠款方并不是关联方公司，排除关联方交易存在的纳税风险。L 企业 2019 年应收账款变动率与主营业务收入变动率配比比率为 605.35% 大于 1，二者之间的变动幅度不相匹配，可能存在企业隐藏收入的风险；2020 年应收账款增加 102,602,108.5 元，应收账款变动率比 2019 年增长 9.24%，而坏账准备期末余额未增加却减少 102,602,108.5 元，原因在于 2020 年企业就 2012 年销售产品存在质量缺陷达成协议，以应收该单位设备安装调试费及质保金 2,643.60 万元，用于抵偿产品质量缺陷给对方单位造成的损失，对该应收账款计提的全额减值准备予以转回，同时确认质量赔偿损失 2,643.60 万元。

表 4.8 L 企业应收账款变动情况（单位：元）

项目	2019 年	2020 年	2021 年
主营业务收入	1,079,406,128.92	1,180,110,913.29	831,883,166.28
应收账款余额	768,256,101.63	876,528,899.08	721,272,891.42
坏账准备	203,519,263.02	197,848,574.02	281,358,256.55
应收账款变动率	4.85%	14.09%	-17.71%
主营业务收入变动率	34.21%	9.33%	-29.51%

资料来源：通过 L 企业财务报表数据计算所得

表 4.9 L 企业应收账款账龄分布（单位：元）

应收账款	2019 年		2020 年		2021 年	
一年以内	549171030.23	56.51%	663131169.89	61.72%	325270694.97	32.44%
1 至 2 年	117873405.26	12.13%	123064275.43	11.45%	408437803.69	40.74%
2 至 3 年	104837795.28	10.79%	72096093.36	6.71%	63228952.70	6.31%
3 至 4 年	21375450.41	2.20%	52493219.37	4.89%	43372070.99	4.33%
4 至 5 年	82230611.50	8.46%	23969771.05	2.23%	22663684.59	2.26%
5 年以上	96287071.97	9.91%	139622944.00	13.00%	139657941.03	13.93%

资料来源：通过 L 企业财务报表数据计算所得

固定资产综合折旧率是基期固定资产折旧总额与基期固定资产原值总额的比值,反映的是全部固定资产的平均折旧率,如果计算所得的固定资产折旧变动率高于行业预警值,便需要考虑企业可能会存在固定资产折旧额列支不正确的纳税风险,并通过分析具体的固定资产的折旧情况来判断。由表 4.10 可知,L 企业 2019-2021 年三年的固定资产综合折旧率分别是 36.15%、42.27%、46.77%,固定资产折旧变动率为 16.92%和 10.66%,在预警值 20%的正常范围内,但是 2019 年为 37.13%,超过了预警值,因此需要进一步核查 2019 年各固定资产提取折旧明细表,判断是否存在多列支折旧额的纳税风险。

表 4.10 L 企业固定资产折旧计提情况(单位:元)

项目	2019 年	2020 年	2021 年
固定资产原值总额	1,349,365,071.14	1,356,796,789.56	1,365,543,860.62
固定资产折旧总额	487,778,779.77	573,466,314.03	638,705,440.17
固定资产综合折旧率	36.15%	42.27%	46.77%
变动率	37.13%	16.92%	10.66%

资料来源:通过 L 企业财务报表数据计算所得

## (2) 成本类财务指标评估

由表 4.11 可知,L 企业 2019 年主营业务成本 860,039,042.98 元,2020 年 935,997,750.55 元,增加 75,958,707.57 元,但是 2021 年主营业务成本为 718,414,040.77 元,减少 217,583,709.8 元,减少幅度比较大。主营业务成本变动率反映的是本期营业成本相较于基期的变动幅度,由表 4.11 计算主营业务成本变动率得出 2020 年为 8.83%,2021 年为-23.25%,超出了预警值 20%的正常范围,L 企业可能存在少计销售收入、多列成本、扩大税前扣除项目的纳税风险,需要进一步细分主营业务成本,具体分析直接材料、直接人工、期间费用三年的变动率来确定企业存在的纳税风险。

表 4.11 L 企业主营业务成本变动情况(单位:元)

项目	2019 年	2020 年	2021 年
主营业务成本	860,039,042.98	935,997,750.55	718,414,040.77
主营业务成本变动率	22.27%	8.83%	-23.25%

资料来源:通过 L 企业财务报表数据计算所得

### （3）收入类财务指标评估

主营业务收入变动率反映的是本期营业收入较于基期营业收入的变动幅度，分析 L 企业 2019-2021 年利润表可知，2020 年主营业务收入相较于 2019 年增加了 100,704,784.4 元，但是到 2021 年却下降更多，下降了 348,227,747.01 元，导致其主营业务收入变动率由 2020 年的 9.33% 变为 2021 年的 -29.51%，变化幅度超出了正常预警值，此时可能存在企业主营业务收入计算不准确的风险，需要进一步分析。

表 4.12 L 企业主营业务收入变动情况（单位：元）

项目	2019 年	2020 年	2021 年
主营业务收入	1,079,406,128.92	1,180,110,913.29	831,883,166.28
主营业务收入变动率	34.21%	9.33%	-29.51%

资料来源：通过 L 企业财务报表数据计算所得

### （4）费用类财务指标评估

主营业务费用变动率反映的是本期营业费用较基期营业费用的变动幅度，由表 4.13 可知 L 企业 2019-2021 年的主营业务费用变动率分别为 1.82%、-16.71%、0.45%，其中 2020 年较其他两年变动幅度较大，存在变动异常，可能会存在多列费用的纳税风险。分别计算三项费用各自的变动率发现，L 企业 2021 年管理费用变动率变化不大，但是销售费用和财务费用的波动都非常大。L 企业 2020 年与 2019 年两年的销售费用差距较大，差额为 26,929,551.51 元，其中主要差异在于 2019 年确认运输费 20,473,885.63 元，但是 2020 年却未确认运输费，并且未注明具体原因，因此在 L 企业没有改变运输费用归集路径的情形下，可能存在销售费用列支不正确，多列销售费用的纳税风险。分析 L 企业财务费用变化发现，2020 年财务费用剧增的原因在于企业当年增加了一笔金额为 55,628,276.46 元的抵押借款，从而使得银行手续费和利息支出费用增加，这部分存在纳税风险的可能性比较小。

表 4.13 L 企业营业费用变化情况（单位：元）

年份	2019 年	2020 年	2021 年
销售费用	56,244,173.56	29,314,622.05	37,404,552.15
销售费用变动率	7.36%	-47.88%	27.60%
管理费用	85,109,192.81	79,481,941.05	79,430,593.71
管理费用变动率	5.68%	-6.61%	-0.06%
财务费用	24,115,121.36	29,017,499.55	21,593,011.19
财务费用变动率	-18.48%	20.33%	-25.59%
营业费用总额	165,468,487.7	137,814,062.7	138,428,157.1
主营业务费用变动率	1.82%	-16.71%	0.45%

资料来源：通过 L 企业财务报表数据计算所得

成本费用利润率反映企业取得的经营成果，成本费用利润率越高说明企业的获利能力越强，且成本费用控制能力越好。由表 4.14 计算可知，L 企业 2019-2021 年的成本费用率分别为 19.24%、14.72%、19.27%，其变化幅度在正常范围内，但是 2021 年成本费用利润率由 4.68%下降为-19.55%，变化幅度超出了预警值。进一步分析利润总额与成本费用的变动方向，发现主营业务成本与利润总额同向变动，均先增加后减少，但是主营业务费用却是先减少后增加，与另外两个指标方向相反，因此企业可能存在多列支营业费用的纳税风险，需要进一步分析相关数据进行验证。

表 4.14 L 企业成本费用利润变化情况（单位：元）

项目	2019 年	2020 年	2021 年
主营业务成本	860,039,042.98	935,997,750.55	718,414,040.77
主营业务费用	165,468,487.73	137,814,062.65	138,428,157.05
成本费用率	19.24%	14.72%	19.27%
利润总额	-45,932,235.19	50,234,434.70	-167,540,908.43
成本费用利润率	-4.48%	4.68%	-19.55%

资料来源：通过 L 企业财务报表数据计算所得

#### （5）基于利润类财务指标评估

由表 4.15 可知 L 企业 2019 年、2020 年、2021 年三年营业利润变动非常大，甚至 2019 年、2021 年两年企业的营业利润都是亏损的，其主营业务利润变动率

分别为-151.13%、-209.37%、-433.52%，超过了正常预警值的范围，可能存在企业隐藏销售收入或多列成本费用的纳税风险，需要进一步计算相关指标分析验证。

表 4.15 L 企业主营业务利润变化情况（单位：元）

年份	2019 年	2020 年	2021 年
营业利润	-45,932,235.19	50,234,434.7	-167,540,908.4
主营业务利润变动率	-152.13%	-209.37%	-433.52%

资料来源：通过 L 企业财务报表数据计算所得

### 4.3.2 配比指标分析评估

#### （1）收入、成本、费用、利润变动率配比分析

主营业务收入变动率、主营业务利润变动率、主营业务成本变动率、主营业务费用变动率之间的配比比率正常情况下均基本同步增长，当二者都是负数并且比值小于 1，差额很大时；当二者都为正数并且比值大于 1，差额很大时；当二者比值为负数时，均有可能存在多列成本费用，夸大税前扣除项目的纳税风险。

由表 4.16 计算可得：L 企业的主营业务收入、成本变动率同步降低，2019、2020、2021 三年二者的配比比率虽然均大于 1，但相差不大，属于正常的波动范围，可以判断企业的营业收入与营业成本相匹配，不存在收入下降而成本增加等异常现象；L 企业主营业务收入与营业利润并非同增同减，2019 年、2020 年两年的收入、利润变动率均为一正一负，二者的配比比率-22.49%、-4.46%小于 1，企业主营业务收入增加但是营业利润却下降了，可能存在多列成本费用、扩大税前扣除项目的纳税风险；2019 年 L 企业收入费用变动比率均为正，但是配比比率为 1876.96%，远大于 1，超出预警范围，2020、2021 两年主营业务收入变动率与主营业务费用变动率变为一正一负，且二者的配比比率小于 1，可以得出企业取得主营业务收入与付出的主营业务费用不符合常规现象，可能存在多列费用的纳税风险；L 企业 2019 年、2020 年成本、利润变动比率同向变动的，但是成本变动率 22.27%与 8.83%是正数，而利润变动率-152.13%和-209.37%是负数，属于异常现象，并且这两年二者的配比比率均小于 1，可以分析得出企业可能存在

多计成本，少计收入的纳税风险。

表 4.16 L 企业收入、成本、利润、费用配比情况

项目	2019 年	2020 年	2021 年
主营业务收入变动率	34.21%	9.33%	-29.51%
主营业务成本变动率	22.27%	8.83%	-23.25%
主营业务利润变动率	-152.13%	-209.37%	-433.52%
主营业务费用变动率	1.82%	-16.71%	0.45%
收入与成本变动率配比	153.63%	105.63%	126.94%
收入与利润变动率配比	-22.49%	-4.46%	6.81%
收入与费用变动率配比	1876.96%	-55.82%	-6622.15%
成本与利润变动率配比	-14.64%	-4.22%	5.36%

资料来源：通过 L 企业财务报表数据计算所得

通过分析发现上述四个配比比率存在异常情况，为评估企业是否存在隐藏销售收入、多列成本费用、扩大税前扣除项目的纳税风险，需要进一步对企业的应收账款、预收账款等往来款项深入分析。由表 4.17 可知，L 企业预收账款和其他应付款两项变化幅度异常，2020 年预收账款由 341,146,783.87 元减少为零，其他应付款从 2019 年到 2020 年增加 25,902,972.96 元，2021 年又减少 38,432,660.66 元，其中单位往来款变动最大 2019 年、2020 年、2021 年分别为 14,007,478.29、43,796,716.13、7,883,987.48 元，结合之前配比比率的分析可以判断企业可能存在少计收入的纳税风险。

表 4.17 L 企业“往来款项”变化情况（单位：元）

年份	2019 年	2020 年	2021 年
应付账款	358,786,793.76	238,818,589.95	288,073,136.18
预收款项	341,146,783.87		
其他应付款	29,175,455.99	55,078,428.95	16,645,768.29

资料来源：L 企业近三年资产负债表

## (2) 资产利润率、总资产周转率、销售利润率配比分析

综合分析总资产周转率、资产利润率和销售利润率三个指标的变动关系，若



有一个指标的变动方向与另外两个指标的变动方向相反则会出现企业隐匿收入的纳税风险，但通过分析表 4.18 可以知道，L 企业 2019、2020、2021 年三个指标是同向变动的，2020 年总资产周转率加快，提高了资产使用效率的同时其收入与销售费用是同步增加的，2021 年总资产周转率减慢，同时利润与销售费用也随之减少，因此可以判断企业的收入与费用是相互匹配的。

表 4.18 L 企业资产利润率、总资产周转率、销售利润率变化情况（单位：元）

年份	2019 年	2020 年	2021 年
营业收入净额	1,079,406,128.92	1,180,110,913.29	831,883,166.28
利润总额	-50,789,700.34	11,155,487.83	-192,173,759.60
资产平均占额	3,249,643,438.74	3,214,827,717.29	2,994,982,420.31
总资产周转率	33.22%	36.71%	27.78%
资产利润率	-1.56%	0.35%	-6.42%
销售利润率	-4.71%	0.95%	-23.10%

资料来源：通过 L 企业财务报表数据计算所得

## 4.4 L 企业特殊事项评估纳税风险点

### 4.4.1 高新技术认定的纳税风险

高新技术企业需要满足 8 个认定条件才能够享受与之相关的税收优惠政策，对于想要申请高新技术资格认定的企业而言，如果其提供的相关资料不准确或者无法达到符合要求，则会面临一定的纳税风险，影响企业的经营状况，因此高新技术企业应当重视认定资料的记录与整理以及后续每个三年的复审程序，以免造成不必要的损失。

第一，关于知识产权归属可能存在风险的评估。L 企业拥有 244 项授权专利和 1148 项科技成果，包括专利，新型科技成果和软件著作，与该企业生产销售的机械装备紧密相连，并且这些知识产权的所有权归属问题不存在疑问。第二，关于高新技术产品收入比例问题的评估。L 企业 2019-2021 年高新技术收入分别为 1,042,514,907.46 元、1,145,839,660.08 元、795,534,941.76 元，占总收入比例为 96.58%、97.1%、95.63%，符合认定条件大于 60%的要求。第三，关于科技人

员人数占比问题的评估。L 企业 2019 年至 2021 年参与科技研发并工作时间达到 183 天的人数分别为 296 人、303 人、338 人，占总员工比例为 22.8%、22.54%、29.22%，超过了最低比例要求。第四，关于研发费用占比问题的评估。L 企业目前取得的高新技术企业证书有效期间为 2020-2023 年，计算 2017、2018、2019 三年的研发投入总额为 143,296,980.2 元，销售收入总额为 2,072,823,364 元，研发投入占销售收入的比重为 6.91%，2020 年该企业销售收入为 1,180,110,913.29 元，在 5000 万与 2 亿元之间，因此满足所占比例超过 4%的条件要求。因此，综合判断 L 企业不存在高新技术企业认定方面的纳税风险，但是由于高新技术认定并不是永久的，需要每三年复审一次，所以 L 企业仍应当重点关注复审时间，以免出现资格被取消的风险。

#### 4.4.2 研发费用加计扣除的纳税风险

L 企业制造销售的石化装备都是自行研究开发的，该企业每年都会投入大量的资金进行技术研究，因此企业所得税扣除项目中的研发费用加计扣除显得尤为重要，准确归集研发费用并加计扣除能够缓解企业一部分资金压力，同时也是企业容易出现纳税风险的地方。由表 4.19 企业 2019 年至 2021 年研发费用以及当年加计扣除调整额可知，企业的研发费用支出是逐年降低的，但是研发费用加计扣除调整额却是先减少后增加，并且每年研发费用加计扣除部分远小于当年发生的研发费用，一方面是因为加计扣除的归集范围要小于研发费用的归集范围，另一方面 2019、2020 年制造业加计扣除比例是 75%，2021 年提高为 100%。

表 4.19 L 企业研发费用支出情况（单位：元）

年份	2019 年	2020 年	2021 年
研发费用	77,027,463.84	58,309,641.90	50,042,517.98
研发费用加计扣除调整	-9,968,365.10	-5,858,727.22	-6,738,997.83

资料来源：L 企业财务报表数据

#### 4.5 L 企业可能存在的纳税风险点

通过 4.3、4.4 两节对 L 企业纳税风险点的评估可以得出，该企业可能存在少计收入、多列成本、扩大税前扣除等纳税风险。其中，计算通用财务指标并对比

预警值可知，L 企业 2019 年固定资产综合折旧率超出了正常预警值范围，可能存在多列折旧金额的纳税风险；L 企业 2021 年主营业务成本变动率超出预警值的正常范围，同时成本费用率的变动幅度较大，通过分析 2021 年该企业利润总额、主营业务成本与主营业务费用的变动方向可知，利润总额与主营业务成本变动方向一致，与主营业务费用变动方向相反，因此该企业可能存在多列支成本、费用的纳税风险；L 企业 2020 年主营业务费用变动率较 2019、2021 年波动较大，尤其是销售费用的变动存在异常情况，可能存在多计费用的纳税风险；L 企业 2021 年主营业务收入变动率波动幅度超出预警值范围，同时其主营业务利润变动率也存在波动异常的情况，可能存在隐藏销售收入或多列成本费用的纳税风险。计算财务指标配比比率可知，L 企业 2019、2020 年主营业务收入变动率与主营业务利润变动率配比比率小于 1 且反向变动；2019 年主营业务收入变动率与主营业务费用变动率配比比率远大于 1，2020、2021 两年主营业务收入变动率与主营业务费用变动率变为一正一负，且二者的配比比率小于 1；2019、2020 年主营业务成本变动率与主营业务利润变动率的配比比率小于 1 且二者一正一负，综合分析该企业可能存在少计收入、多列成本费用、扩大税前扣除项目的纳税风险。

## 5 L 企业纳税风险管理存在的问题

第四章通过对 L 企业的财务数据进行计算分析,从中发现了该企业存在少计收入、多列成本费用、扩大税前扣除项目的纳税风险,为深入研究 L 企业存在纳税风险的原因,本章从该企业的内部控制环境、纳税风险管理体系、纳税风险监控机制以及纳税信息沟通四个方向进行分析讨论,发现其纳税风险管理实施漏洞,找到纳税风险管理存在的问题根源。

### 5.1 缺乏良好的内部控制环境

#### 5.1.1 纳税风险管理意识薄弱

L 企业管理人员更加关注企业经营利润以及发展投资规模等,以利润最大化和股东权益最大化为发展目标来制定企业的经营计划,但是管理人员却对企业纳税风险管理的重视程度较低,没有意识到纳税风险也对企业造成严重的负面影响。L 企业没有组织会议宣传纳税的重要性,也未颁布相关的纳税风险管理制度,从而导致不只是管理层人员还有普通员工都会忽视纳税风险管理在整个生产经营过程中的重要作用。随着税务机关越来越关注企业的纳税问题,他们制定了严密的税收稽查制度,若是企业从上到下只关注自身的利益而对纳税风险报以侥幸态度,或为了企业经济利益铤而走险违反税收法律法规,便容易陷入纳税风险的危机中,甚至面临法律的审判和惩罚。

#### 5.1.2 企业组织架构不够完善

L 企业与大多数企业一样,未设置专门的纳税管理部门来开展税务工作,只在财务部门设立了简单的税务岗位,有两名税务人员负责相关的纳税工作内容。实际上财务部门与纳税管理部门有着本质的区别,财务部门的职责是进行财务预算、数据核算以及利润分析,目的是达成企业的经营目标,为企业争取最大利益;而纳税管理部门的职责却是按照税收规定对企业的生产经营行为按时申报纳税,保证企业遵守税收法律法规,减少企业出现纳税风险的可能性,因此企业需要不同的部门各司其职进行工作。如果企业只设立财务部门,让财务人员来兼职纳税工作,进行纳税申报表的填写、计算税款额等,难免会由于专业知识不够而出现

错误的情况，导致企业面临纳税风险，并且企业也可能无法及时捕捉税务信息的变动，错过应对纳税风险的最佳时机。

### 5.1.3 员工缺乏税收知识储备

L 企业未设立专门的纳税管理部门，同时该企业也缺少具有税收知识素养的专业人员，熟练了解税收政策并掌握纳税技能的专业人员能够很大程度上减少企业面临纳税风险的可能性。按时申报纳税、缴纳税款只是纳税工作的基础部分，企业还需要税收专业人员帮助企业进行税务筹划，保证企业既不漏交税款也不会多交税款。另外，L 企业也缺少专业人员研究税收优惠政策的适用情形，尤其是关于研发费用的归集，L 企业对于归集研发费用的方式较为混乱，从而导致企业可能错误地计算研发费用加计扣除金额，使得企业面临税务机关的检查和处罚。

## 5.2 缺少系统的纳税风险管理体系

### 5.2.1 未建立科学的纳税风险识别流程

在纳税风险管理体系中，识别可能存在的纳税风险是最基本的一个环节，只有执行完善的纳税风险识别程序才能够为企业评估纳税风险提供方向，指导企业正确实施应对措施，L 企业没有制定相对科学的纳税风险识别流程，这就使得企业无法提前准备应对纳税风险的对策。

对于高新技术企业而言，一方面国家为鼓励企业研发投入不断出台税收优惠政策，企业人员面对频繁更新的税收外部环境容易出现理解偏差，在具体使用优惠政策时也会遇到各种问题，而不合理的政策使用则会增加企业纳税风险出现的可能性；另一方面，高新技术企业有着复杂的研究开发费用的核算范围和高新技术产品收入界定方法，在企业生产经营过程中一旦出现核算错误便会致使企业面对不必要的风险。正是由于企业存在多样化的纳税风险，并且这些风险是无法彻底消除的，所以企业做好纳税风险识别工作。

### 5.2.2 未制定合理的纳税风险评估方法

当企业准确识别出可能存在的纳税风险后，需要进行一系列纳税风险评估，

以确定识别到的纳税风险是否会给企业造成损失,会造成什么样的后果以及最终后果的影响程度,这些评估结果均是企业后续采取行动的指南。L 企业没有设立单独的纳税风险评估小组,也没有建立一套合理的评估方法,即使企业能够识别出一些将会出现的纳税风险,企业也没有合理有效的评估方法进行判断,如果企业缺乏系统的财务指标来量化纳税风险涉及的税务数据,则无法形成较为有效的指标预警,更无法反映纳税风险发生的概率以及影响程度,L 企业在这一方面的漏洞致使其在未来无力应对纳税风险,进而造成负面损失。企业不仅会面临无法避免的被动风险,也会因为进行税务筹划等行为主动造成纳税风险,比如在企业未能全面理解税收政策的情况下,为了企业能够减少缴税金额进行的一系列筹划行为,当企业错误地利用优惠政策时就会主动给企业带来纳税风险,如果缺乏有效的风险评估流程,便难以发现这些风险,以致最后造成危害。

### 5.2.3 针对纳税风险的应对办法不健全

L 企业针对面临的纳税风险,提出了一些应对策略,并进行了一定的调整和改动,但是由于 L 企业缺少税务技能熟练的专业人员,他们做出的整改方案并不能够完美地解决纳税风险,从而使得这些风险持续存在。对于 L 企业而言,仅仅依靠财务部门的单个税务人员进行风险应对计划的执行是远远不够的,要想有完善的解决措施,就需要相关人员熟练掌握税收法律法规的运用并结合企业生产经营的财务状况制定调整方法,不但要对企业的各个经营环节涉及的纳税行为全面了解,更要掌握这些行为的纳税申报,纳税依据以及纳税期限,当企业人员具备这些能力之后,就可以对于风险的评估结果采取措施,降低风险发生的可能性。另一方面,L 企业也缺少针对风险的应急措施,这是由于纳税风险并不总是能够识别和评估的,当企业面对一些突发危机时,纳税风险也会毫无预兆地出现,此时如果企业未能执行应急方案,很容易陷入被动局面,造成纳税风险。

## 5.3 缺乏有效的纳税风险监管机制

### 5.3.1 内部监督制度不完善

对于企业整个运营过程来说,内部单独的审计监督制度是不可或缺的,企业

需要定期自查自纠,才能够发现问题,解决问题。L 企业虽然成立了审计委员会,但实际上并没有发挥出太多作用,除了缺少专业的税务人员之外,L 企业也缺乏完善的内部监督制度,俗话讲没有规矩不成方圆,当企业没有行之有效的内部监督制度时,监督部门便形同虚设。一方面,L 企业内部监督机制不完善,即意味着没有严格的奖惩制度和判罚标准,缺少威慑力的制度相当于不存在,这便使得企业相关人员在核算过程中对于正确纳税的意识有所欠缺,未做好纳税风险管理的第一步,其次是监督管理人员进行税务活动管控过程中,缺少一定的业绩评价来激励其积极性,这就会导致工作人员无法做到尽心尽力地执行监督工作,从而产生工作懈怠;另一方面,L 企业自身缺乏系统的纳税风险管理体系,在对纳税风险识别、评估以及应对过程中,不能够保证有足够的税务人员参与其中,从而使得企业的内部监督程序无法有效地进行,简单的纳税风险监督活动只能发现表面的风险,但对于一些深层次的风险或者突发的风险无法做到全面监督,致使企业陷入危机。

### 5.3.2 外部监督机制不完整

监督企业合法合规进行生产经营,不仅需要企业的内部监督,也需要外部监督机构的参与。L 企业由于销售产品的特殊性,其参与的买卖合同金额较大,有着相对复杂的涉税环节,企业经营业务涉及的范围越广,自我监督的难度便越大,所以需要引入外部监督,而正是因为 L 企业忽视了外部监督机构参与的重要性,从而导致其存在一些税务隐患。企业在发展过程中随着规模的逐渐扩大,所面对的外部市场环境也会变得越来越复杂,一方面是由于业务扩张引起的涉税行为的复杂性,销售不同的产品、提供不同的技术服务所适用的增值税税率是不同的,当企业生产产品涉及的环节越多,成本费用的归集也会越繁琐,尤其是高新技术企业的研发费用归集难度也在增加,这便导致企业所得税应纳税所得额的核算变得复杂,这些都需要企业借助外部咨询机构的帮助来确保纳税正确性;另一方面,企业所面临的税收政策是复杂多变的,企业相关人员对税收政策的解读无法做到如税务师事务所等专业咨询机构的一样专业且准确,如果企业不借助专业机构的力量,则容易产生理解偏差从而面临纳税风险。

## 5.4 存在纳税信息不对称问题

### 5.4.1 企业各部门之间信息不对称

一般来讲，企业应当制定内部信息互通的章程，包括上下级之间、各个部门之间。L 企业的财务部门、生产部门和研发部门虽然会定期组织信息交流会议，但是也仅限于业务数据和生产进度等，对于企业各个部门之间关于涉税信息的互换流程不够完善，进而导致了财务、研发和生产部门关于纳税行为的信息不对称。各部门之间针对同一个涉税行为有不同角度的核算方式，信息沟通不及时便会导致企业不能完整核查涉税数据，很大程度上增加了企业纳税风险的可能性。

### 5.4.2 企业与税务机关信息不对称

企业与税务机关的信息沟通是非常重要的，但是二者之间的信息不对称也是不可避免的。一方面，税务机关作为税收政策规定的通知方、解读方和执行方，当税收政策和征管制度顺应变化时，掌握了大量政策信息的税务机关如果不能及时将相关变更信息向企业传递，就会导致企业延迟掌握政策的变更，出现仍然使用旧税收政策的情形，增加企业的纳税风险；另一方面，企业在向税务机关申报纳税的过程中，企业生产经营的具体信息只有企业内部拥有，二者之间的信息差会使企业存有不遵守税收规定的侥幸心理，企业为了自身利益可能会铤而走险隐瞒相关涉税信息从而达到少缴税款的目的，这种不合法的行为一旦被查证则会使企业面临行政处罚等负面后果。

### 5.4.3 企业与第三方机构信息不对称

大多时候企业都会选择第三方中介机构来提供涉税服务，协助企业进行税务活动，为企业提供专业的税务方案以及税收筹划，但是目前注册成立的第三方中介机构非常多，选择一家性价比较高的机构存在难度。如果合作的第三方机构能力不足，无法向企业提供准确的咨询意见，将会误导企业选择错误的税务筹划方案，增加企业纳税风险的可能性。



## 6 完善 L 企业纳税风险管理的对策建议

### 6.1 营造良好的内部控制环境

#### 6.1.1 提升企业纳税风险管理意识

企业遵守税收法律法规纳税的态度是决定企业有效进行纳税风险管理的基础,只有重视与纳税相关的一切经营活动,才能使得企业避免或者减少纳税风险,因此 L 企业需要打造税务合规文化,制定员工合规手册,定期召开合规培训,树立企业员工纳税合规的理念意识。第一, L 企业管理层应当培养正确对待纳税的理念意识,强调严格按照税收法律法规缴纳税款的纳税态度,带领企业员工树立税收遵从的理念,营造整个企业遵纪守法的环境。L 企业应当了解高新技术企业相关税收政策以及税收监管制度,按规定合法执行,不能对违法行为报以侥幸心理,更不能主动实施违法操作。第二, L 企业需要制定严格的问责与惩戒制度来推动管理层提升风险管控意识,规定企业管理人员的绩效工资与纳税风险管理工作成就相挂钩。通过企业监管部门发放问卷调查向员工收集管理人员纳税管理宣传工作的开展情况,设定奖励标准,对工作执行积极的管理人员进行奖励,另外开通匿名举报工作,检举实施不当纳税操作的管理人员,经调查取证进行罚款,情形严重者可以开除等惩罚,并奖励相关举报者。严格的规章制度不仅会激励管理层弘扬正确纳税理念,更能够杜绝危害企业利益的行为。

#### 6.1.2 优化企业内部的组织结构

企业设置完善的内部组织结构是企业执行管理的第一步,完备的组织结构可以保障企业管理有效实施,促进企业规模发展,实现企业经营目标,获得股东最大化收益。随着企业的不断扩大与发展,尤其是高新技术企业研发的特殊性质,企业需要设立单独的税务部门 and 研发部门,为企业纳税风险管理奠定基础条件。

L 企业应当使纳税风险管理区别于其他的风险管控,将其单独作为一个部门进行统一管理并制定任务,即设立纳税管理部门。对于纳税管理部门,也应该进行详细划分,不同的科室分管不同的纳税任务。第一,税收政策小组,分派一两名税务专业人员关注高新技术企业税收政策变化动态,及时更新企业掌握的税收

优惠政策以及税收管理制度,保证企业按照最新的政策要求执行纳税活动。第二,税款缴纳小组,主要职责是与财务部门紧密对接,按时填写纳税申报表向税务机关申报纳税,计算准确的纳税金额并在规定期限内缴纳税款,保存申报材料和收据发票,以备后续检查。第三,税务筹划小组,针对企业的交易行为在不违反税收政策的条件下筹划企业纳税,为企业降低纳税成本以及运用税收优惠政策减轻企业纳税负担,避免企业多交不必要的税款。第四,税务风险管控小组,实时监控企业可能存在的纳税风险,通过识别、评估纳税风险提出应对方案,在纳税风险出现之前调整改进,避免面对纳税风险。

对于高新技术企业而言,独立的研发部门是非常重要和必要的存在,因为高新技术企业享有优惠的研发费用加计扣除政策,能够减轻企业一部分科技成果研究的经济压力,当然,如果企业不能严格按照要求归集研发费用,也会给企业带来很多的纳税风险和经济损失,所以 L 企业应该单独设置一个研发部门,专门进行核算归集,保留数据资料供相关部门检查核实。第一,研发项目小组,根据企业的经营计划与发展方针制定研发项目计划方案,将研发投入资金、研发人员以及预计研发成果等相关材料整理留存,与研发实施紧密联系,更新研发进度以及财务数据,以保证数据归集及时、准确无误。第二,研发支出记录小组,研发费用的账目记录与整理,是高新技术企业非常重要的一个环节,不仅涉及高新技术企业认定资格的核查,还涉及税收优惠政策的使用,所以企业应当按照《办法》规定的范围制定一个严密且有效的费用记账流程,将研发项目发生的相关直接费用和间接费用具体分类进行明细账记载,比如直接发生费用、研发机器折旧费用等等,按项目分台账整理,使得账目清晰方便核对。第三,研发费用归集小组,高新技术企业涉及的研发费用归集口径有三种,这三个口径大致范围是一样的,主要区别在于具体的小细节,如研发人员工资归集、房屋租赁费用的归集和房屋折旧费用的归集。企业需要准确界定三个口径的区别,并按要求将各个项目的研发支出归集到正确的范围,保证三个口径的账目资料准确,而且易于检查。第四,研发人员小组,统计研究开发的人员流动也是比较重要的一个环节,该小组应当与人力资源部门进行信息沟通,掌握每一位参与研发项目员工的工作性质,是直接参与研发活动或者管理研发活动等,按照在职员工与外聘员工分类,记载员工的工作时长、发放工资情况等,保证记录的真实性和完整性。第五,研发费用核查小组,该小组起到监督核实的作用,对于本部门的相关工作进行勾稽关系核实,

保证各个小组的数据相互对应，杜绝虚假的研发支出记载或者伪造相关开支，避免企业产生纳税风险造成危害。

### 6.1.3 储备企业税务专业人才

企业顺利进行纳税风险管理的前提条件是拥有足够的税务专业人员，因此 L 企业应当储备一定的税务专业人才，推动企业管理规范化、专业化，促进企业的规模发展。首先，L 企业应当通过招聘，引进具有税收专业知识素养的优秀人才，以及熟练税务知识的管理人才，不仅保证企业税务基础工作的顺利执行，并且提高管理层纳税风险管理主观意识，为企业管理工作营造良好的税务环境。其次，对于 L 企业现有员工，应当安排一定的高新技术企业税收知识学习计划，包括但不限于开展税务知识宣传会议，组织员工参加税务机关举办的纳税讲座，邀请第三方机构进行员工培训等，培养员工的税收遵从意识以及纳税风险防范理念，从根本上树立企业遵纪守法、正确纳税的理念，避免企业由于员工税务专业知识缺乏而造成纳税风险，给企业带来税务机关的处罚和经济损失。

## 6.2 完善纳税风险管理体系

### 6.2.1 设置纳税风险管理识别目标和方法

纳税风险无处不在，它随着交易行为的发生客观存在，并且存在于涉税行为交易环节、纳税申报环节、计算税款缴纳环节等等，因此 L 企业需要在纳税风险造成危害之前进行识别，并降低其影响程度。根据企业的发展规划和经营方针，制定纳税风险管理的合规性目标、经济性目标和战略性目标，以这些目标为方向进行纳税风险识别。主要利用风险点列举和排查的方法进行纳税风险识别，企业根据经验将可能存在的风险点进行列举，再根据资料逐个进行排查，识别出可能存在的风险并实施防范措施。

对于高新技术企业而言，可能会面临的纳税风险可以分为常规性风险点和特殊性风险点：

识别常规性风险点主要指识别制造行业都会出现的风险点，比如购进原材料未取得合法票据抵扣进项税额的风险点，购进货物用于职工福利或非正常损失未

进行进项税额转出风险点，出口产品进项抵扣计算错误风险点，企业所得税税前扣除项目核算金额错误风险点，个人所得税代扣代缴不完整风险点等等。

识别特殊性风险点，主要针对高新技术企业特殊存在的纳税风险点。第一，高新技术企业认定不符合条件的风险点。重点核算三个比例条件，研发人员占总员工 10%以上，核对在职员工以及外派员工中参与研发活动的员工数量以及相关证明材料；高新技术产品收入占总收入 60%以上，关注高新技术产品的鉴定范围，总收入的核算范围以及销售产品明细账；研发费用支出占总营业收入的比例，仔细检查研发费用归集的正确性。第二，高新技术企业复审资料不合格风险点。对于高新技术企业需要每年递交资料审查，以留存备案，企业通过识别审核资料提交的准时性与完整性来判断是否存在纳税风险，以免被取消资格认定。另外，检查企业每年研发执行情况和收入金额，自行计算企业是否达到认定条件，为每隔三年的复审程序做准备。第三，研发费用归集和加计扣除风险点。重点识别研发费用支出明细账，归集范围，加计扣除基数计算，保证研发费用账目正确，使用优惠政策正确，另外重点关注研发费用资本化与费用化的界定，识别企业是否多列费用，以减少营业利润的风险。

## 6.2.2 采用定性与定量结合的风险评估办法

当企业识别出可能存在的纳税风险后，需要对这些纳税风险进一步分析和评估，得出其可能发生的概率以及可能造成影响的大小程度，从而更加精准地做出调整应对措施。L 企业应当与财务、税务和经营部门的相关人员共同分析纳税风险点，通过定性与定量的方法完成风险评估。

定性评估分析方法是一种价值判断，其能够分析得出涉及范围较广的结果。主要指通过对高新技术企业以往出现纳税风险点的历史经验，以及对财务人员、税务人员的工作访谈结果进行描述性分析，并加以逻辑推理，结合纳税风险概率评估表和影响程度评估表进行会议讨论，将统一结论交由纳税风险管理部门进行深度计算分析。

定量评估分析方法是一种事实判断，通过计算数据能够得出较为精准的结果，是对定性分析结果进一步的研究。高新技术企业可以使用财务数据指标进行定量分析，将重点使用的财务数据指标分为层层递进的三个类别，一级指标主要

包括增值税税负率和所得税税负率,通过计算并对比预警值,评估纳税风险大类;二级指标包括收入、费用与成本之间的变化率配比分析,找出企业在支出与利润方面的风险点;三级指标根据二级指标的结果进行具体分析,结合应收账款、应付账款、存货本期和基期变化幅度计算分析,得出最终结论。

### 6.2.3 制定完整有效的纳税风险应对措施

企业完成对纳税风险的识别与评估工作后,需要针对具体的风险做出应对措施,制定改善方案,及时做出补救,避免造成不好的后果。首先,L企业应当事先准备好可能出现的纳税风险点的调整方案,尤其是高新技术企业特别享有的优惠事项,比如加强认定资料核查管理,当企业发现可能存在后续资格复审不合格风险时及时检查认定条件相关的留存资料,及时修改记录错误的部分,如果是因为客观事实不满足条件要求,应当提出生产经营方案调整,以达到条件要求,从而避免资格认定不合格导致的无法享受优惠政策的纳税风险。其次,L企业需要安排严密的应对流程,如果企业出现突发风险,能够保证企业的敏感性并做出正确的应对方案。

## 6.3 加强企业纳税风险监管机制

### 6.3.1 加强企业内部监督

纳税风险管理机制中内部监督是其有序进行的重要一环,对于高新技术企业而言,优惠且多变的税收政策会使得企业面临较多的纳税风险,加强企业内部监督机制,让企业进行自查自纠能够避免很多不必要的负面影响。L企业应当设置监督岗位,从企业财务部门、纳税管理部门和财务部门中选择一两名员工组成监督小组,使得各部门执行相互监督的工作,保证各部门按照公司规章制度开展工作并遵守税收法律法规,另外,选择一名具备税务与财务知识的管理人员做监督小组的组长,监督小组成员工作的公正性与准确性,杜绝内部成员相互隐瞒违法行为,从而造成危害。

### 6.3.2 建立外部机构监督

企业不仅需要开展内部监督工作，也需要外部机构对企业进行纳税监督，外部监督机构是脱离于企业经营目标的第三方机构，能够保证不会隐瞒企业的不良行为。L 企业应当聘请专业的第三方税务咨询机构对企业掌握的高新技术企业税收政策情况和企业制定的税务筹划方案进行评价，判断其是否存在获取税收信息漏洞的问题，以及税务筹划方案是否有误，并协助企业进行改进。另外，L 企业需要外部审计机构对其生产经营的财务数据进行检查核对，以公正专业的角度分析企业是否存在纳税风险，并提供对策建议。

## 6.4 构建企业纳税信息沟通桥梁

### 6.4.1 建立企业各部门信息交流平台

在企业进行纳税风险管理的程序中，不论是纳税风险识别、评估还是应对，以及内部监督，这些工作的顺利开展都需要企业各部门将财务信息公开透明。首先，L 企业财务部门、纳税管理部门与研发部门之间应当建立信息交流平台，公开涉税财务数据，确保各部门能够获取其所需要的信息以便后续工作顺利进行，包括税务部门能够了解完整的财务部门的成本、收入数据，和研发部门研发费用的明细账目，从而进行纳税风险分析等；其次，各下属部门向管理层提交正确无误的财务数据以及生产交易行为相关的信息，纳税管理部门发现的一些纳税风险如实汇报管理层以便做出应对措施等。企业建立信息交流平台能够准确有效的传导财务数据和信息，保证企业内部不会出现信息不对称问题而造成企业的损失。

### 6.4.2 加强与税务机关涉税信息交换

税务机关对税收政策使用拥有解释权，更新的高新技术企业政策的适用性以及纳税申报注意事项等等信息都需要企业向税务机关询问，加强企业与税务机关的交流可以及时了解政策变化以及企业优惠政策的使用情形。此外，L 企业也应当对税务机关公布部分财务数据，使税务机关起到监督作用，及时发现企业可能存在的错误的涉税处理，以免造成企业无谓的损失。

### 6.4.3 强化与第三方机构的信息沟通

L 企业应该重视与第三方机构之间的信息沟通，专业的第三方机构能够针对税收政策及时作出反应，为企业提供信息反馈以及帮助，给企业正确遵守税收政策提供后备保障，避免企业产生信息获取延迟问题。L 企业也需要向信任的第三方机构提供财务数据，配合外部监督工作，及时发现可能存在的纳税风险，减轻企业的损失和负面影响。

## 7 结论与展望

在当前大数据信息时代下，虽然税务机关在不断推进税收征管改革，加大了对企业的监管力度，但仍然有一部分企业未重视纳税风险管理，只是将纳税风险管理作为财务工作的一部分，忽略了企业在生产经营的各个环节都会产生纳税风险，而这将会对企业带来较大的负面影响。

本文梳理了纳税风险管理相关研究，对高新技术企业进行了概括性分析，并选择 L 企业展开案例分析。首先，本文对高新技术企业 L 企业财务报表数据进行计算分析，由增值税税负率与企业所得税税负率引出企业纳税风险的筛查评估，对可能存在的纳税风险进一步选取财务指标分析验证，结果发现 L 企业收入、成本、费用等存在异常现象，可能存有隐瞒收入、多计成本、费用核算不正确等纳税风险。其次，经过分析 L 企业纳税风险形成的原因，发现企业存在缺乏良好的内部控制环境、缺少系统的纳税风险管理体系、缺乏有效的纳税风险监管制度和存在纳税信息不对称问题这四个方面的风险管控漏洞。最后，针对上述管理漏洞并结合高新技术企业特点，从四个方面来改进 L 企业的纳税风险管理。第一，营造良好的纳税风险管理内部环境，应当提高企业纳税风险管理意识，增加员工对税收政策熟悉度，优化企业内部的组织结构，单独设立税务部门，储备企业税务专业人才；第二，完善纳税风险管理体系，制定纳税风险管理识别目标和方法，进行纳税风险评估，并根据评估结果制定风险管控应对措施；第三，加强纳税风险监管程序，不仅要加强企业内部的自我监督，更要开展有效的外部监督；第四，构建企业纳税信息沟通桥梁，建立企业各部门之间的信息交流平台，加强与税务机关的涉税信息交换并强化与第三方机构的信息沟通，从而实现高效的纳税风险管理。

本文对于 L 企业的纳税风险管理分析以及完善风险管理的建议适用于大部分高新技术企业，然而由于高新技术企业的税收政策日新月异，本研究在理论水平和实践经验方面也有所欠缺，对案例企业的财务分析以及问题研究和建议仍然存在不足之处。希望未来有更多深入高新技术企业纳税风险管理的研究，以推动我国高新技术企业领域的纳税风险管理制度逐步成熟。



## 参考文献

- [1]Auerbach.Alan.J, Devereux.Michael.P, Keen Michael, etal. International Tax Planning under the Destination-Based Cash Flow Tax[J]. National Tax Journal, 2018,70(4):783-802.
- [2]Brühne Alissa I.,Schanz Deborah. Defining and Managing Corporate Tax Risk: Perceptions of Tax Risk Experts[J]. Contemporary Accounting Research,2022,39(4): 2861-2902.
- [3]Elgood, Tony, Paroissien. Tax Risk Management[M]. Price water house Coopers LLP,2017,(4):25:2861-2902.
- [4]Eva Eberhartinger, Maximilian Zieser. The Effects of Cooperative Compliance on Firms' Tax Risk, Tax Risk Management and Compliance Costs[J]. Schmalenbach Journal of Business Research,2021,73(1):125-178.
- [5]Indah Masri, Akhmad Syakhroza, Ratna Wardhani,Samingun.The role of tax risk management in international tax avoidance practices:evidence from Indonesia and Malaysia[J].International Journal of Trade and Global Markets,2019,12(3-4):311-322.
- [6]Mak Oi Leng.Increase focus on tax governance[J]. International Tax Review, 2012(24):3-37.
- [7]Monika Walicka,Joanna Prystrom. R&D Tax Incentives for Innovation and Managerial Decisions[J]. e-Finanse,2015,11(4):46-56.
- [8]Natalia Nazarova,Oleg Borisov,Alexander Kozharinov,Olga Zinisha,Rosa Avdeeva. Development of the Strategy to Control the Enterprise Tax Risks[J]. International Journal of Recent Technology and Engineering (IJRTE),2019,8(4):12193-12195.
- [9]Stevanie S.Neuman,Thomas C.Omer,Andrew P.Schmidt.Assessing Tax Risk:Practitioner Perspectives[J].Contemporary Accounting Research,2020,37(3):1788-1827.
- [10]Walsh C. principles of Valueadded Taxrisk Management[J]. Tax Executive, 2011(63):147.
- [11]陈安石.高新技术企业税收风险管理研究——以 HT 公司为例[J].企业改革与管理,2021(10):63-64.
- [12]陈寰,袁小丽.电子发票管理的涉税风险及对策[J].湖南税务高等专科学校学报,2022,35(01):68-71.
- [13]陈志红.高新技术企业涉税风险及其税负内控管理[J].中国国际财经(中英文),2017(22):99-100.

- [14]邓岚川,孙祎婷.高新技术企业涉税风险及防控措施[J].湖南税务高等专科学校学报,2021,34(06):33-36.
- [15]范辉.“互联网+”思维下完善税收风险识别指标体系的探索[J].税务研究,2019(11):77-81.
- [16]傅钟漩,武辉,朱洪坤.建立税收内外风险防控协作机制的实践与思考——以国家税务总局山东省税务局为例[J].税务研究,2021(08):123-128.
- [17]高金平.“以数治税”背景下加强税收风险管理的若干建议[J].税务研究,2021(10):127-132.
- [18]黄敏.中小企业税务风险管理探究——基于 COSO-ERM(2017)框架的视角[J].财会通讯,2020(08):136-141.
- [19]黄寿昌.内部控制机制设计:一个概念框架[J].财会月刊,2022(05):137-146.
- [20]金鹏.国外税收遵从理论模型研究综述[J].财会月刊,2008(32):37-38.
- [21]黎涛,刘广新.大企业税收风险管理研究(上)[J].注册税务师,2020(01):58-60.
- [22]黎涛,刘广新.大企业税收风险管理研究(下)[J].注册税务师,2020(02):56-58.
- [23]黎涛,谢琛.研发费用加计扣除涉税风险探析[J].税收征纳,2021(06):16-18.
- [24]黎涛,薛昌融.高新技术企业涉税风险及应对探析[J].注册税务师,2022(01):36-42.
- [25]李伟,刘军,信永明,杨千里,邓丽.税收风险管理数字化转型研究[J].税务研究,2020(10):120-123.
- [26]李晓安,马然.风险管理视角下的税收评定制度构建[J].税务研究,2022(04):75-81.
- [27]李永海,王怡婷.我国高新技术企业发展的影响因素研究——基于省级面板数据的实证分析[J].生产力研究,2023(02):8-13+77.
- [28]林凤羽.企业税收风险产生的原因及控制对策[J].金融经济,2007(16):170-171.
- [29]林天义.关于加强大企业税务风险管理的思考[J].税务研究,2010(09):89-91.
- [30]刘莉.企业内部控制与税收风险管理的问题研究[J].财会学习,2022(02):123-125.
- [31]刘军.对税收风险管理工作的思考[J].中国税务,2017(12):77-78.
- [32]刘茹,郜德言.探析实现纳税企业由客体约束向主体自律转变——引导企业建立税务风险自控机制[J].价格理论与实践,2020(11):116-119.
- [33]刘小瑜,温有栋,江炳官.“互联网+”背景下高新技术企业的税收风险预警——基于智能优化算法的研究[J].税务研究,2018(06):80-86.
- [34]卢丽芳,伍冬凤.高新技术企业涉税风险管控的建议[J].湖南税务高等专科学校

学报,2016,29(06):31-33.

[35] 聂秀萍,李齐云.环境规制下中小企业涉税风险影响因素 AHP 模型构建[J].会计之友,2018(15):21-26.

[36] 庞思诚,杨廷军,刘霞.如何完善高新技术企业税收管理[J].中国税务,2018(12):66-68.

[37] 饶明晓.大数据分析识别企业税务风险思路探究[J].财会通讯,2020(14):131-133.

[38] 宋航,曾嵘,陈婉怡.企业避税、税务风险与企业价值[J].财经论丛,2019(06):21-31.

[39] 孙全伟.基于金税三期环境下的企业税收风险管理分析[J].中国市场,2020(16):142-143.

[40] 谭琼英,刘志耕.建立、完善防范增值税涉税风险的有效和长效机制[J].经济研究参考,2017(66):29-30.

[41] 唐宏斌.企业涉税风险管理探讨[J].中国总会计师,2020(03):49-51.

[42] 万佩刚.“放管服”环境下建筑企业涉税风险及应对[J].税务研究,2018(12):126-129.

[43] 王葛杨.大数据推动税收风险管理探析[J].国际税收,2021(12):71-75.

[44] 王玉兰.构建大企业税务风险管理体系的探讨[J].税务研究,2013(04):82-85.

[45] 文武康,王玉涛.内部控制、税收征管与企业税务风险[J].当代财经,2021(08):41-52.

[46] 夏智灵.美国大企业税收风险管理业务体系探究[J].国际税收,2018(02):59-62.

[47] 夏智灵.税收风险管理的理论和实践[J].税务研究,2017(01):117-120.

[48] 肖美玲.基于纳税评估视角的财务报表案例分析[J].财会通讯,2019(20):107-110.

[49] 谢琛,黎涛.强化大企业税收风险管理探研[J].税收征纳,2020(08):12-14.

[50] 熊浩,朱雪茜,阮福义.当前企业税收风险防范与控制的国际借鉴研究[J].中国管理信息化,2020,23(21):12-13.

[51] 胥德明,邹建勋,邓敬东,张青华.税收风险管理的初步实践与优化思考[J].税务研究,2010(04):89-91.

[52] 薛薇,张嘉怡.高新技术企业税收优惠政策完善路径研究[J].税务研究,2021(07):52-59.

[53] 颜宝铜.基于集成理念的大数据时代税收风险管理探析[J].税务研究,2021(07):98-103.

[54] 杨华江.公司战略和战略风险管理理论的演进研究[J].科学决策,2021(07):124-135.

[55] 杨清香.内部控制理论述评[J].国外社会科学,2010(05):125-131.

[56] 张红艳.高新技术企业税收风险分析[J].会计师,2018(07):19-20.

- [57]张娜,杜俊涛.财税政策对高新技术企业创新效率的影响——基于交互作用的视角[J].税务研究,2019(12):47-53.
- [58]张云华.企业税务风险原因分析与制度设计[J].税务研究,2010(9):81-87.
- [59]赵良玉,林锐尘.避税、信息不对称与企业信息披露[J].会计与经济研究,2020,34(05):41-55.
- [60]钟明婧.上市公司涉税风险识别及对策分析——以红阳能源为例[J].财会通讯,2021(02):132-136.
- [61]周全,王韬.全面理解同期资料新规有效降低企业涉税风险[J].国际税收,2018(07):51-54.
- [62]朱光武.税收风险管理研究的国外文献综述[J].中国商论,2017(09):53-54.
- [63]朱云.中小企业税务风险管理存在的问题及完善对策[J].财务与会计,2018(16):44-45.

## 附录

本文涉及的财务指标计算公式如下：

- 1、增值税税负率=(本期增值税应纳税额÷本期应税主营业务收入)×100%
- 2、增值税税负变动率=(本期增值税应纳税额—基期增值税应纳税额)÷基期增值税应纳税额×100%
- 3、企业所得税税负率=应纳所得税额÷利润总额×100%
- 4、企业所得税税负变动率=(本期所得税应纳税额—基期所得税应纳税额)÷基期所得税应纳税额×100%
- 5、企业所得税税负贡献率=应纳所得税额÷主营业务收入×100%
- 6、印花税负担率=(印花税应纳税额÷计税收入)×100%
- 7、印花税税负变动系数=本期印花税负担率÷上年同期印花税负担率
- 8、印花应纳税额增长率=[(本期累计应纳税额—上年同期累计应纳税额)÷上年同期累计应纳税额]×100%
- 9、主营业务收入增长率=[(本期累计主营业务收入额—上年同期累计主营业务收入额)÷上年同期累计主营业务收入额]×100%
- 10、印花税同步增长系数=应纳税额增长率÷主营业务收入增长率
- 11、净资产收益率=净利润÷平均净资产×100%
- 12、总资产周转率=(利润总额+利息支出)÷平均总资产×100%
- 13、存货周转率=主营业务成本÷[(期初存货成本+期末存货成本)÷2]×100%
- 14、应收账款变动率=(期末应收账款—期初应收账款)÷期初应收账款×100%
- 15、主营业务收入变动率=(本期主营业务收入—基期主营业务收入)÷基期主营业务收入×100%
- 16、固定资产综合折旧率=基期固定资产折旧总额÷基期固定资产原值总额×100%
- 17、固定资产综合折旧率变动率=(本期固定资产综合折旧率—基期固定资产综合折旧率)÷基期规定资产综合折旧率×100%
- 18、主营业务成本变动率=(本期主营业务成本—基期主营业务成本)÷基期主营业务成本×100%
- 19、销售费用变动率=(本期销售费用—基期销售费用)÷基期销售费用×100%
- 20、管理费用变动率=(本期管理费用—基期管理费用)÷基期管理费用×100%

- 
- 21、财务费用变动率= $(\text{本期财务费用} - \text{基期财务费用}) \div \text{基期财务费用} \times 100\%$
- 22、主营业务费用变动率= $(\text{本期主营业务费用} - \text{基期主营业务费用}) \div \text{基期主营业务费用} \times 100\%$
- 23、成本费用率= $(\text{本期营业费用} + \text{本期管理费用} + \text{本期财务费用}) \div \text{本期主营业务成本} \times 100\%$
- 24、成本费用利润率= $\text{利润总额} \div \text{成本费用总额} \times 100\%$
- 25、成本费用总额= $\text{主营业务成本总额} + \text{费用总额}$
- 26、主营业务利润变动率= $(\text{本期主营业务利润} - \text{基期主营业务利润}) \div \text{基期主营业务利润} \times 100\%$
- 27、收入与成本变动率配比比率= $\text{主营业务收入变动率} \div \text{主营业务成本变动率}$
- 28、收入与利润变动率配比比率= $\text{主营业务收入变动率} \div \text{主营业务利润变动率}$
- 29、收入与费用变动率配比比率= $\text{主营业务收入变动率} \div \text{主营业务费用变动率}$
- 30、成本与利润变动率配比比率= $\text{主营业务成本变动率} \div \text{主营业务利润变动率}$
- 31、资产利润率= $\text{利润总额} \div \text{资产平均占有额} \times 100\%$
- 32、销售利润率= $\text{利润总额} \div \text{销售收入} \times 100\%$

## 致谢

行文至此，皆为终章。回首过去，三年前我怀着激动的心情来到兰州财经大学，充满了对学术研究的热情和对研究生生活的向往，然而白驹过隙，时光荏苒，一转眼的时间，三年的研究生生涯接近尾声，我就要和兰州财经大学说再见了。还记得报道那天第一次见到我可爱的舍友们的情形，还记得研一的导师双选会，每个老师和同学的自我介绍，还记得同个师门的第一次聚餐，还记得第一次参与的课题研究、小论文的写作、各种比赛……这三年，有过泪水也有欢笑，有所付出也得到了回报，经历迷茫也找到了方向，满怀抱负最终也能释然一笑，在这里，我想衷心感谢一路上对我有过帮助的人。

首先，我想感谢我的导师，马军老师！涓涓师恩，铭记于心。马老师是一位非常关心学生的老师，在我们做课题项目没有思路的时候会带着我们讨论，指导我们如何完成课题的申报、内容研究以及结项，也是经过一次次的锻炼，我才能从科研小白到独立完成一项课题任务；马老师会和我探讨论文的选题，给我写作的思路与方向，会认真修改我的论文，告诉我论文中不合理的部分，需要改进的问题等，正是老师一遍又一遍的修改我才能够顺利完成我的毕业论文；当然，马老师不仅会关心我们的学习，还会询问我们的生活情况，会支持我考证的选择，开解我对工作的疑惑，谢谢马老师三年以来的教导与帮助，让我不断成长！

其次，我想感谢李永海老师！李老师作为纳税风控比赛的指导老师，在我们参加比赛的时候，为我们提供了很多选择企业案例的思路，不断指导我们进行企业纳税风险的评估分析，耐心地修改我们的案例内容，正是在李老师的指导下我们才取得了优秀的成绩。同时，还要感谢兰财经的其他任课老师，常向东老师、段欲宽老师等老师的谆谆教诲，是你们的教导让我不断提升自己的专业能力，不断拓宽自己的视野，不断积累成长。

再次，我想感谢我可爱的舍友！王怡婷同学，我的博士朋友，超级厉害的，会和我一起参加比赛，会提醒我抓紧写小论文，会帮我理顺文章语句，也会在我抑郁的时候陪我爬山陪我逛街；王小颖同学，是会和我一起完成课题报告的同门小姐妹，会给我出主意的靠谱大姐大，还有魏娜同学，人美心善、做饭超级好吃、会帮我做各种事的体贴小女孩，我们三个总是在没课的时间待在宿舍看考证的资料，一起奋战到凌晨，一起穿着睡衣出现在食堂的麻辣烫窗口。我总在想，是有多幸运才能遇到如此合拍的你们，度过快乐满足的三年时光，毕业在即，我始终不想说再见，希望未来我们也会常相聚！

最后，我想感谢我的家人！我的爷爷奶奶陪我长大，算一算时间，其实从小到大我和爷爷奶奶在一起的时间是最长的，小时候总被说是奶奶的跟屁虫，她走哪我跟她，她

会因为我住校吃不好专门来给我做饭，操心我的生活琐事，直到现在每次打电话一定会问我的就是吃的怎么样，还有爷爷，不善表达，却时刻用行动关心我，还记得以前每到冬天，黑漆漆的上学路上总会有爷爷的陪伴，给我足够的安全感。时间过得好快啊，我已好好长大，而他们却日渐衰老，总希望时光能慢一点，等我好好陪陪他们。我的爸爸妈妈，他们总是无条件地支持我的决定，在我茫然的时候为我指点迷津，在我挫败的时候给我鼓励，他们会照顾我的衣食住行，也愿意放开双手让我独自闯荡。小的时候总想快快长大，想要自由，现在长大了却希望能够长久地待在爸爸妈妈身边，做他们的后盾。我的弟弟妹妹，很多话我们当面就能说，在这里呢就希望我的弟弟今年中考能够顺顺利利，考出理想成绩！

言有尽而意无止，感谢相遇，感恩陪伴，祝愿大家前途似锦，万事胜意！