

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密

级\_\_\_\_\_

学号: 15520151152688

UDC\_\_\_\_\_

厦 门 大 学

硕 士 专 业 学 位 论 文

新企业所得税申报表对企业避税的影响分析

The influence of new enterprise income tax return  
on enterprise tax avoidance

张 国 航

指 导 教 师(校内): 张丽芳 副教授

指 导 教 师(校外): 李建彬

专 业 学 位 名 称: 税务硕士

论 文 提 交 日 期: 年 月

论 文 答 辩 时 间: 年 月

学 位 授 予 日 期: 年 月

答 辩 委 员 会 主 席: \_\_\_\_\_

评 阅 人: \_\_\_\_\_

2017年 月

# 厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为( )课题(组)的研究成果,获得( )课题(组)经费或实验室的资助,在( )实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

本人声明该学位论文不存在剽窃、抄袭等学术不端行为,并愿意承担因学术不端行为所带来的一切后果和法律责任。

声明人 (签名):

指导教师 (签名):

年 月 日

# 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（        ） 1.经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，  
于        年        月        日解密，解密后适用上述授权。

（        ） 2.不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年        月

## 摘要

2008年，新企业所得税法实施，国家税务总局随之出台了2008年版企业所得税申报表，包含16张表格，采集企业主要财务和税务信息，为企业所得税征管作出了突出贡献。然而，随着企业所得税的不断调整，2008年版企业所得税申报表已不能满足现实需要，呈现出采集信息不足，表格之间逻辑混乱等问题，影响了企业所得税征管水平的进一步提高。鉴于此，2014年国家税务总局决定启用新企业所得税申报表，与旧企业所得税申报表相比，新表增加了25张附表，要求企业申报更多财务、税务和税会差异信息，这是2008年企业所得税法实施以来，企业所得税的一次重要变革，是加强企业所得税征管、减少企业避税的重要尝试，其效果如何值得研究。

本文介绍了我国企业所得税发展历程，简述新企业所得税申报表出台背景和特点，论证了研究该课题的必要性和可行性。总结归纳相关文献对该课题的研究成果。在此基础上，通过将信息经济学和博弈论融入到税收领域，理论分析了新企业所得税申报表对企业避税的影响。最后，运用广西国税系统2008年到2015年税收调查数据进行实证分析。

理论和实证分析均证明：新企业所得税申报表实施后，企业避税水平上升了，企业通过操控应计利润进行避税的水平也上升了。主要原因是，新企业所得税申报表实施后，企业遵从成本提高，税务机关一方面征管成本提高了，另一方面，征管效率提高了，税企双方在此条件下进行混合博弈，得到的结果是税务机关征管水平提高了，但是企业避税水平上升了。此外，税务机关没有充分利用新企业所得税申报表信息、税企双方能力有差距等原因也造成了企业避税水平增加。

为进一步验证结论的稳定性，本文将样本分为重点税源企业和非重点税源企业两组进行回归，回归结果表明，新企业所得税申报表实施后，两组企业的避税水平都上升了，但是非重点税源企业避税水平上升得更多。

最后，为减少企业避税水平，充分发挥新企业所得税申报表的优势，本文结合理论分析和实证结果，提出了相应建议。

**关键词：**新企业所得税申报表；应计利润；避税

## Abstract

In 2014, the state administration of taxation decided to enable the new enterprise income tax return, compared with the old enterprise income tax return, the new table added 25 schedule, will require companies to declare more financial, tax and tax differences information, it is 2008 years since the implementation of enterprise income tax law, an important reform of the enterprise income tax, is an important attempt to strengthen the enterprise income tax collection and administration, how the effect is worth studying.

This paper introduces the development course of enterprise income tax in China, introduces the background and characteristics of the new enterprise income tax return, and demonstrates the necessity and feasibility of the research. The research results of this subject are summarized and summarized. On this basis, by integrating information economics and game theory into the tax field, the paper analyzes the influence of new enterprise income tax returns on corporate tax avoidance. Finally, the tax investigation data from 2008 to 2015 was analyzed using guangxi state tax system.

Both theory and empirical analysis show that after the implementation of the new enterprise income tax return, the level of corporate tax avoidance has risen, and the level of tax avoidance by enterprises has been increased through the manipulation of accrued profits. The main reason is the strategic choice of corporate tax game. In addition, the tax authorities have not made full use of the new enterprise income tax return information, and the gap between the ability of the tax enterprises and the enterprises has also caused the increase of tax avoidance.

Finally, in order to reduce corporate tax avoidance and give full play to the advantages of new enterprise income tax return, this paper puts forward corresponding Suggestions based on theoretical analysis and empirical results.

**Keywords: New enterprise income tax return; Accrued profit; Tax avoidance**

## 目录

<b>1 导论</b> .....	1
<b>1.1 研究背景与研究意义</b> .....	1
1.1.1 研究背景.....	1
1.1.2 研究意义.....	3
<b>1.2 主要内容与研究方法</b> .....	5
1.2.1 主要内容.....	6
1.2.2 研究方法.....	6
<b>1.3 创新点与不足</b> .....	7
<b>2 文献综述</b> .....	8
<b>2.1 关于企业所得税避税的研究</b> .....	8
<b>2.2 新申报表对企业避税的影响相关理论基础研究</b> .....	9
<b>2.3 关于新企业所得税申报表及其对企业避税的研究</b> .....	10
<b>2.4 文献评述</b> .....	13
<b>3 理论分析与研究假设</b> .....	15
<b>3.1 理论分析</b> .....	15
3.1.1 相关概念的界定.....	15
3.1.2 税收相关的信息经济学理论.....	19
3.1.3 税收信息供给分析.....	20
3.1.4 税企双方博弈分析.....	22
3.1.5 新企业所得税申报表对税企业博弈模型的影响.....	26
3.1.6 新企业所得税申报表对企业避税影响的进一步分析.....	28
3.1.7 新企业新企业所得税申报表对不同类型企业的避税影响.....	31
<b>3.2 研究假设</b> .....	32
3.2.1 新企业所得税申报表对公司避税的影响 .....	32
3.2.2 新企业所得税申报表对非重点税源企业避税的影响更大 .....	33
3.2.3 企业通过操控利润提高避税水平 .....	33

<b>4 研究设计</b> .....	35
<b>4.1 样本选取和数据来源</b> .....	35
<b>4.2 模型设定</b> .....	36
4.2.1 新企业所得税申报表对公司避税的影响模型.....	36
4.2.2 操控性应计利润避税模型.....	39
<b>5 实证分析</b> .....	41
<b>5.1 新企业所得税申报表对企业避税影响的实证分析</b> .....	41
5.1.1 描述性统计分析.....	41
5.2.2 回归结果分析.....	44
5.2.3 稳健性检验.....	47
<b>5.2 新企业所得税申报表对不同类型企业避税影响的实证分析</b> .....	48
<b>5.3 操控应计利润避税的实证分析</b> .....	49
5.3.1 描述性统计分析.....	49
5.3.1 回归结果分析.....	51
5.3.2 稳健性检验.....	52
<b>5.4 不同类型企业操控应计利润避税的实证分析</b> .....	53
<b>6 结论与建议</b> .....	56
<b>6.1 结论</b> .....	56
<b>6.2 政策建议</b> .....	56
<b>6.3 研究展望</b> .....	58
<b>参考文献</b> .....	60
<b>致谢</b> .....	62

## Contents

<b>1 Introduction</b> .....	1
<b>1.1 Research background and significance</b> .....	1
1.1.1 Research background.....	1
1.1.2 Research significance.....	3
<b>1.2 Main contents and research methods</b> .....	5
1.2.1 Main contents.....	6
1.2.2 Research methods.....	6
<b>1.2.2 Research methods</b> .....	7
<b>2 Literature Review</b> .....	8
<b>2.1 tax avoidance of enterprise income tax</b> .....	8
<b>2.2 new declaration form on enterprise tax avoidance</b> .....	9
<b>2.3 research on enterprise tax avoidance</b> .....	10
<b>2.4 Reviews</b> .....	13
<b>3 Theoretical Analysis and Research Hypothesis</b> .....	15
<b>3.1 Theoretical analysis</b> .....	15
3.1.1 Definition of related concepts.....	15
3.1.2 Information economics theory.....	19
3.1.3 Information supply analysis.....	20
3.1.4 Game analysis.....	22
3.1.5 return on tax enterprise game model.....	26
3.1.6 Further analysis.....	28
3.1.7 Tax avoidance of different types.....	31
<b>3.2 Research hypothesis</b> .....	32
<b>3.2.1 The impact on corporate tax avoidance</b> .....	32
<b>3.2.2 profits to raise tax avoidance levels</b> .....	33
<b>3.2.3 Companies raise tax avoidance</b> .....	33



<b>4 Research Design</b> .....	35
<b>4.1 Sample selection and data sources</b> .....	35
<b>4.2 Model design</b> .....	36
4.2.1 model of new enterprise income tax return on tax avoidance .....	36
4.2.2 Operational accruals tax avoidance model.....	39
<b>5 Empirical Analysis</b> .....	41
<b>5.1 Empirical analysis</b> .....	41
5.1.1 Descriptive statistics.....	41
5.2.2 Regression result analysis.....	44
5.2.3 robustness check.....	47
<b>5.2 Empirical analysis of the influence of different types</b> .....	48
<b>5.3 Empirical analysis</b> .....	49
5.2.1 Descriptive statistics.....	49
5.2.1 Regression result analysis.....	51
5.2.2 robustness check.....	52
<b>5.4 Empirical analysis of the influence of different types</b> .....	53
<b>6 Conclusion and Enlightenment</b> .....	56
<b>6.1 Conclusion</b> .....	56
<b>6.2 Policy recommendations</b> .....	56
<b>6.3 Research prospect</b> .....	58
<b>References</b> .....	60

## 1 导论

### 1.1 研究背景与研究意义

#### 1.1.1 研究背景

改革开放以来,我国企业所得税制度不断完善,先后经历了4次较大的改革。一是企业所得税从无到有。摒弃了社会主义不应有税收的观点,1978年到1982年,在改革开放的大背景下,对外国企业和中外合资经营企业开征企业所得税,逐步形成独具中国特色的企业所得税制。二是扩大企业所得税征收范围。1983年至1990年,将企业所得税征收范围扩大,对国营企业、集体企业、私营企业也开征企业所得税。但是,在征收范围、税率、税收优惠等税收要素方面与外国企业和中外合资企业明显不同,国内企业税率较高、税收优惠较少。三是统一企业所得税税制。1991年至2007年,将零散的所得税法律法规进行整合,按照内资、外资两类企业设立两个企业所得税法,由多个所得税法变为内、外企业所得税两法。四是进一步统一企业所得税税制。2008年,新企业所得税法实施,是我国最重要和最全面的一次企业所得税改革,统一了内外资企业所得税;统一并适当降低税率;统一税前扣除范围和标准;统一税收优惠政策;统一税收征管要求,此后我国企业所得税法趋于稳定,所得税总额不断增长,相关数据如表1.1:

表 1.1 全国企业所得税收入数据表

指标	2015年	2014年	2013年	2012年	2011年	2010年	2009年	2008年
税收总额 (亿元)	124922.2	119175.3	110530.7	100614.3	89738.4	73210.8	59521.6	54223.8
企业所得税总额 (亿元)	27133.87	24642.2	22427.2	19654.5	16769.6	12843.5	11536.8	11175.6
企业所得税增长率	10.11%	9.88%	14.11%	17.20%	30.57%	11.33%	3.23%	27.30%
企业所得税占比	21.72%	20.68%	20.29%	19.53%	18.69%	17.54%	19.38%	20.61%

数据来源: 中国统计局网站 <http://www.stats.gov.cn/>

表 1.1 的数据显示,2008 年以来,企业所得税保持较高速度增长,占税收总额比例较为稳定,维持在 20% 左右,企业所得税已经成为我国第二大税种,流转

税和所得税双主体税制结构逐步形成。

企业所得税成为税企关注重点，企业所得税研究成为热点。一方面，企业不断抱怨税负过重，部分媒体渲染死亡税率，甚至炒作个别企业不堪重负跑出中国，企业、媒体对中国税收较为关注；另一方面，企业所得税流失率较高，企业亏损面较广，长亏不倒企业大量存在，企业总体平均税负较低，根据广西防城港市国家税务局数据，2008 年以来，防城港市企业汇算清缴企业亏损面平均达到 70% 以上，企业所得税征管水平迫切需要提高，企业所得税成为税务机关关注的重点。鉴于此，国家税务总局将企业所得税工作重点放在了征管。2008 年 7 月，在企业所得税管理和反避税工作会议上，国家税务总局提出了“分类管理、优化服务、核实税基、完善汇缴、强化评估、防范避税”的要求。此后，国家税务总局持续开展分行业、分企业类型的企业所得税评估、稽查，加强企业所得税管理。

新企业所得税申报表启用，需要进行效应分析。随着新企业所得税法的深入落实，企业所得税征管落后于企业发展，特别是企业所得税申报表不能满足纳税人和基层税务机关的需求。一方面，新的企业所得税政策不断出台，现行申报表没有及时修改，纳税人很难准确履行纳税义务，导致纳税人填报差错率较高，税收风险加大。另一方面，过于简单的表格、结构的不合理，导致申报表信息采集量不足。在新形势下，难以满足税务机关加强所得税风险管理、后续管理以及税收收入分析等需求，严重制约了税收管理水平的提高。

鉴于此，2014 年 11 月，国家税务总局出台《国家税务总局关于发布〈中华人民共和国企业所得税年度纳税申报表(A 类，2014 年版)〉的公告》(国家税务总局公告 2014 年第 63 号)，决定启用新的企业所得税申报表。新的企业所得税申报表通过增加大量附表，尽可能收集企业相关涉税信息，对征纳双方产生了重大影响，是 2008 年以来企业所得税最重要的政策之一。修订后的申报表采取以企业会计核算为基础，对税收与会计差异进行纳税调整的方法。其主要特点有：一是合理设置信息填报架构。修订后的企业所得税申报表围绕主表进行填报，主表数据大部分从附表生成，附表与主表之间、附表之间紧密联系，相互关联，逻辑性较强。二是收集大量企业财务、税务和税会差异信息。信息管税是税务管理的有效方式，但是税务机关获得企业相关税务信息较少，税企双方信息不对称普遍存在。鉴于此，新企业所得税申报表增加了大量信息收集。包括企业主要会计信

息、企业所得税相关税务信息和全面的税会差异信息。三是结合“便民办税春风行动”推进企业所得税申报表实施。申报表虽有 41 张表格，为减少纳税人负担，企业可以根据自身的业务情况，选择填报。涉及该项表格业务的就填写，不涉及该项表格业务的就不需要填写。

新企业所得税申报表影响较大，需要实证分析检验。从企业角度看，新的企业所得税申报表的实施，企业需要披露更多的税会调整信息，增加信息报送成本，减少了税收征纳双方的信息不对称性，利用税会差异调节利润的难度加大，违法调整被发现的概率加大，遵从成本会提高，企业避税行为可能产生较大变化。从税务机关看，为启用新企业所得税申报表，花费了较大人力物力，前期调研设计表格、软件开发维护、后期培训、增加企业所得税管理人员等花费较大。税务机关下大力气推进企业所得税申报表实施，提高企业所得税征管水平，减少企业逃税的目的非常明确，从初步效应分析来看，企业所得税征管水平在逐步提高，企业逃税有所减少。但是与逃税不同，企业避税具有不违法性，新企业所得税申报表实施后，企业避税水平如何变化，不仅需要初步分析，更重要的是结合实际数据进行实证分析验证。

新企业所得税申报表启用 3 年多，效应分析具有可行性。2014 年，新企业所得税申报表实施后，部分学者特别是税务机关内部学者对新企业所得税申报表效应研究兴趣很大，但是受限于时间和数据，早期没有进行实证分析，仅从理论和企业所得税管理绩效指标进行分析，说服力并不强。2016 年特别是 2017 年以来，新企业所得税申报表实施 3 年多，无论从实际效应还是数据来源，都具有研究的基础，随之也有部分学者进行了数据分析尝试，研究具有一定的可行性。因此，本文在收集广西税收调查数据的基础上，进行理论和实证分析新企业所得税申报表对企业避税的影响是可以进行尝试的。

### 1.1.2 研究意义

实证分析新企业所得税申报表对企业避税水平的影响。新企业所得税申报表的实施，最大的目的是通过收集更多企业信息，减少信息不对称引起的大额税收流失，减少企业逃税、避税行为，加强企业所得税征管。但是企业避税行为受到多种因素影响，特别是在追求利润最大化的前提下，理性经济人会与税务机关进行税收博弈。新企业所得税申报表是否能够减少企业避税行为，是否加强企业所

得税征管需要进一步分析。然而，新企业所得税申报表实施3年多来，一方面是税务机关对新企业所得税申报表的认可，通过案例、数据分析论证了新表对企业所得税征管的作用。另一方面，纳税人对新企业所得税申报表颇有微辞，认为新企业所得税申报表增加了企业申报负担，极大增加了企业税收遵从成本。企业亏损面仍然较大，长亏不倒企业仍大量存在，企业所得税税负仍然较低，从侧面反映，新企业所得税申报表并不会减少避税。因此需要通过收集数据实证分析新企业所得税申报表对企业避税行为的影响。

实证分析申报表设计是否影响企业避税。近几年，不断有学者研究企业避税行为，研究税收要素变化对企业避税行为的学者也不断增加。但是这些研究重点放在了“营改增”、税收优惠等税收实体要素对企业避税行为的影响。很少学者研究申报表对企业避税行为的影响。诚然，申报表没有规定具体的税收行为，只是税收征管的手段，是税收政策的载体。作为载体的申报表是否会显著影响企业避税水平，需要扩大这方面的研究。本文将研究重点放在企业所得税申报表对企业避税行为的影响方面，试图扩大企业避税影响因素研究范围，丰富相关文献，既能满足实际工作的需要，又能为税收理论研究提供新的思路。

研究企业所得税申报表的效应，可以为增值税、个人所得税等其他税种的申报表设计提供参考，设计更为合理的各税种申报表。我国税制改革不断推进，全面“营改增”、个人所得税改革、资源税改革、环境保护税改革等均如火如荼推进，这些税制改革均涉及申报表的设计和运行，本文研究新企业所得税申报表对企业避税的影响，可以为这些税种的申报表设计提供参考。

利用广西税收调查数据，丰富样本量。已有文献对企业避税行为的研究，数据来源大多数来自上市公司，这些公司普遍规模大、盈利能力强、税收总额较大。但在上市公司外，对其他企业避税行为的研究较少，最主要的原因还是其他公司数据披露较少，学者很难获取相关数据。但是对这些公司的研究必不可少，他们占企业总量的比例更高，涉及的问题差异较大，它们与上市公司的避税行为很可能存在显著差异。比如对于营业收入指标，上市公司可能倾向于高估，非上市公司倾向于低估。本文利用广西税收调查数据，数据来源大多数是非上市公司，对比相关文献研究，可以得到非上市公司的避税行为的一些显著特点。

## 1.2 主要内容与研究方法

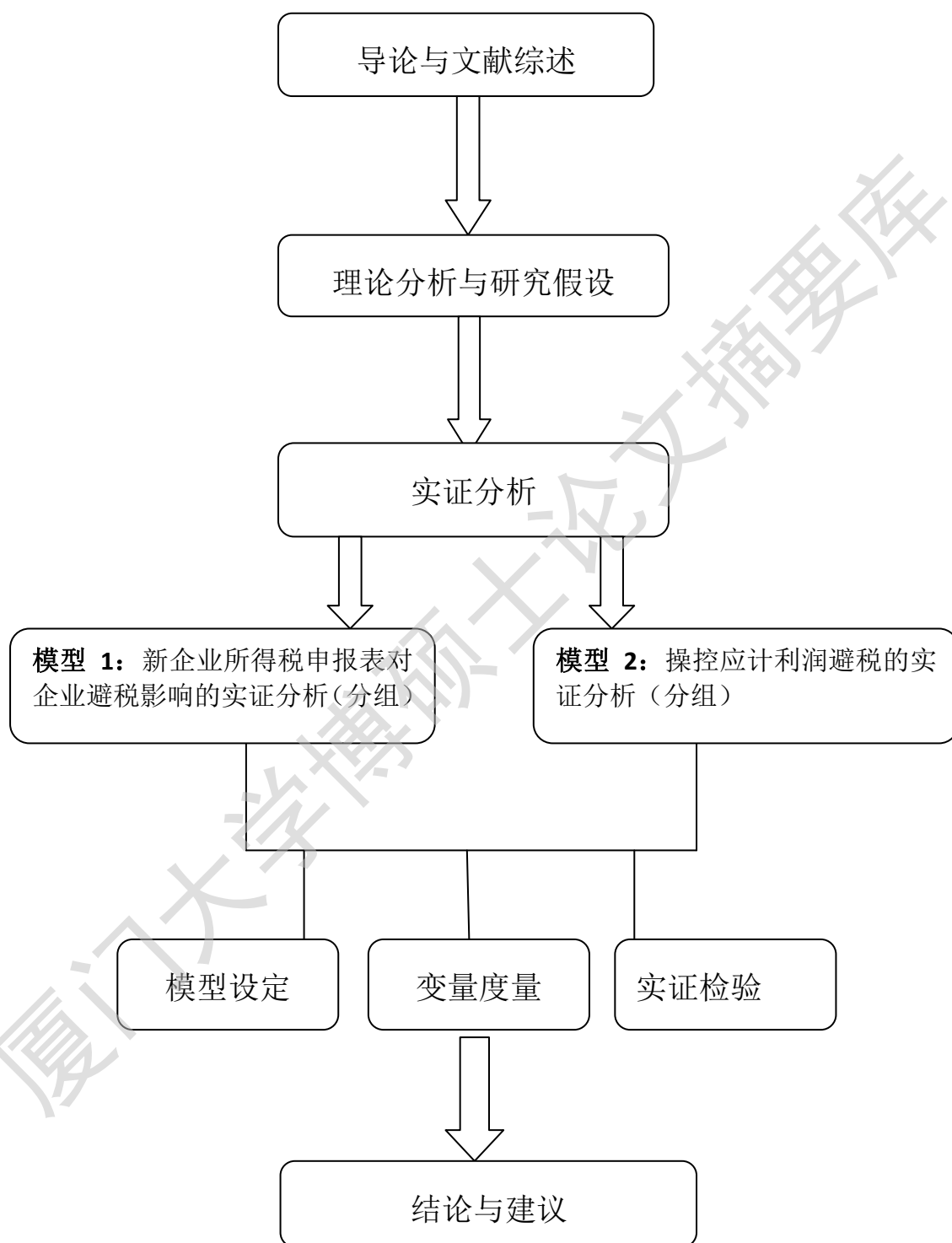


图 1.1：论文框架图

### 1.2.1 主要内容

本文以信息经济学和博弈论等为理论基础,参考已有文献的企业避税分析模型,利用广西 2008 年到 2015 年税收调查数据,进行实证分析检验。主要的研究思路是,一是以实际税率、操控性税会差异等避税衡量指标为被解释变量,以是否启用新企业所得税申报表为虚拟核心变量,并控制其他相关变量,实证分析新企业所得税申报表的实施对企业避税行为的影响。二是进一步分析,以操控性税会差异为被解释变量,通过建立虚拟变量和操控操控性利润的交互项,研究新企业所得税申报表实施后,企业通过操控会计利润避税的行为是否产生变化。

本文分为 4 个部分展开。第一部分包括第一、第二章。主要简述相关背景,介绍相关文献,说明研究该课题的必要性和可行性。

第二部分为第三章,重点介绍国内外企业所得税申报表设计、避税理论,信息经济学、行为经济学和博弈论等等,运用信息经济学和博弈论进行理论分析并提出相应假设,为下一步实证分析奠定基础。

第三部分为实证分析部分,包括第四章实证分析新企业所得税申报表对企业避税的影响,第五章实证分析新企业所得税申报表实施后,企业通过操控利润进行避税的变化。

第四部分为第六章,是本文的结论和建议。通过理论和实证分析得出新企业所得税申报表对企业避税的影响,并提出相应建议。最后总结本文研究的不足,并对未来相关研究提出展望。

### 1.2.2 研究方法

文献综述法。归纳总结国内外学者关于新企业所得税申报表、企业避税行为等相关方面的文章,掌握国内外对该课题的研究现状,比较相互之间的差异,总结该课题经典观点,为本文论述铺垫基础。

描述性研究方法。介绍信息经济学、行为经济学和博弈论,结合纳税人和税务机关行为,建立理论模型,理论分析新企业所得税申报表实施后,税收征纳双方的行为变化。

数量研究法。整理广西税调数据,通过实际税率、操控性税会差异等避税指标数据的对比,初步判断新企业所得税申报表对企业避税行为的影响。

实证分析法。针对新企业所得税申报表对纳税人的影响，借鉴琼斯模型，收集广西国税局辖区企业数据进行实证分析。

### 1.3 创新点与不足

选题方面，将论文研究视角放在新企业所得税申报表对企业避税行为的研究上。查看众多相关文献，很少有学者实证分析该选题。主要原因可能是一些学者认为申报表的变化作为税收征管的一个措施，对企业的避税行为影响不大。但是从税务管理者和纳税人特别是相关财务人员的反映来看，新企业所得税申报表对企业的影响是比较大的。根据防城港市国税局纳税服务科 2015 年的初步统计，新企业所得税申报表实施的 2014 年汇算清缴，税务机关接到的咨询数量是近几年的高峰。此外，经过全面“营改增”后，我国税收制度相对稳定，税收重点将是加强税收征管，而申报表的设计是税收征管的一个最重要载体，申报表如何影响纳税人行为，需要分析论证。因此，分析新企业所得税申报表对企业避税行为的影响对税收工作具有一定的理论和实际意义。

理论分析方面。本文参考相关文献思路，将信息经济学和博弈论作为本文的理论分析基础，增强了文章的说服力。在一定假设条件下，运用数理模型进行分析验证，初步得出新企业所得税申报表的实施增加了企业避税概率，为实证分析奠定了理论基础。

数据来源方面。正如上文所述，现有避税相关文献多数以上市公司数据作为样本研究，很少涉及非上市公司。但是非上市公司数量庞大，税收行为差异较大，对这些企业的研究具有一定的意义和代表性。本文采取广西税收调查数据，为众多非上市公司的避税行为研究提供参考。

由于能力有限特别是计量方面知识储备不足，论文存在一些不足。一是直接对新企业所得税申报表实施对企业避税行为影响的实证分析文献相对较少，只能参考其他类似研究，在考虑相关影响时可能存在遗漏因素。二是在实证分析时，只用了较为简单的计量方法和检验，对于结果的说服力还存在一定的不足。



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库