

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_

学号: 17520061151232

UDC \_\_\_\_\_

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

我国航运行业税务筹划若干问题探讨

An Exploration of Tax Planning in

Shipping Industry of China

刘谷余

指导教师姓名: 袁新文 教授

专 业 名 称: 会计学

论文提交日期: 2009年4月

论文答辩时间: 2009年 月

学位授予日期:

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评 阅 人: \_\_\_\_\_

200 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。）

声明人（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 日

## 摘要

税支出是企业经营活动中的一项重要支出，与其他国家航运企业相比，当前我国航运企业负担着较大的税务成本。对我国航运行业进行税务筹划研究，有利于降低我国航运企业税负水平，提高我国航运企业的国际竞争力。按照现代税务筹划研究观点，结合不同行业的经营特点和税务政策，分行业进行税务筹划分析，可以深化税务筹划理论研究。航运业包括集装箱运输、干散货运输和石油天然气运输三大业务，各种业务特点各不相同。通过对航运业业务、流程和税收政策的了解，我们发现可以结合航运企业的跨国经营、资本密集性、支付第三方佣金、船舶租赁、收入预期性等业务特点进行税务筹划。

在进行税务筹划方法讨论前，对我国航运行业进行税负分析，可以了解我国航运行业的税务筹划管理水平，发现我国航运行业税务筹划的不足之处。本文采用对比分析的方法，选取大陆地区具有代表性的航运企业中海集运与香港上市航运企业东方海外为样本，对比两家企业的税负水平。在实际税率计算中本文设计了当期税金率和所得税费用率两个指标，经计算发现中海集运 2003 年至 2007 年平均当期税金率和所得税费用率分别为 13.18%和 14.82%，远远高于东方海外对应指标的实际税率 4.53%和 5.17%。这一方面说明了我国航运企业的税负水平高，另一方面也说明了我国航企业存在巨大的筹划空间。

在介绍税务筹划方法理论基础，结合航运业业务特点和税收政策，借鉴香港企业先进税务筹划管理经验，本文分别探讨了航运附属公司注册地税务筹划、航运企业资本结构税务筹划、航运设备取得方式税务筹划、以及航运业营业税税务筹划。

考虑到我国航运行业税收负担重，行业集中度高，各航运企业沟通便利的特点，作者建议航运行业应当积极争取国家的政策支持，包括税收上的优惠措施，并以此作为航运企业最有效的税务筹划方法。最后，对于航运企业税务筹划风险，我们应当有一个清醒的认识并采取有效应对措施。

**关键词：**航运行业；税负分析；税务筹划

## Abstract

Tax is an important expenditure in the enterprise operation. Compared to shipping companies of other countries, Chinese shipping companies load a greater tax burden. We conduct a study of tax planning of Chinese shipping industry to reduce tax burden level of shipping companies and improve the international competitiveness of Chinese shipping enterprises. According to modern study of tax planning, we should conduct our tax planning study of sub-sector, combined with the business features of different industries and government tax policy, so tax planning theory research can be deepened. The shipping industry, including container shipping, dry bulk transportation and oil and natural gas transportation business, they have different business features. After acquainted with the shipping industry business processes and tax policy, we find that shipping companies can use process features to make tax planning. These features include cross-border operations, capital-intensive, to pay third-party commission, ship leasing, income expect and so on.

We should analyze the level of tax burden level of Chinese shipping industry before the discussion of tax planning methods. So that we can understand the management level of tax planning in Chinese shipping industry and found that tax planning deficiencies. In this paper, we adopt a comparative study to analyze tax burden level. We select CSCL(China Shipping Container Lines Co., Ltd) representative of Chinese shipping company and the Hong Kong-listed shipping company OOCL(Orient Overseas Container Line Co., Ltd) as our sample, compare the tax burden level of two companies. The effective tax rate designed in this paper includes the rate of "Tax Bearing to Pre-tax Profit" and "Tax Cost to Pre-tax Profit". The average rate of "Tax Bearing to Pre-tax Profit" and rate of "Tax Cost to Pre-tax Profit" of CSCL from 2003 to 2007 respectively reach 13.18 % and 14.82%. They are much higher than the OOCL corresponding rates 4.53% and 5.17%. It both indicates that Chinese shipping companies load high burden of tax and there is a great space for Chinese shipping corporate to plan tax.

On the base of introducing the theory of tax planning techniques, combining with

the process characteristics of the shipping industry and taxation policy, drawing experience of Hong Kong shipping companies, we present some tax planning techniques for Chinese shipping company. These techniques include the subsidiary company registering, capital structure designing, the method of shipping equipment acquiring, as well as the sales tax planning of shipping industry.

Taking into account the heavy burden of taxation of Chinese shipping industry, and highly concentration of the industry, so it is easy for communicating among shipping enterprises, we put forward the shipping industry should actively seek to support of national policy, including tax incentives. Also, we should have a clear understanding of the risks in tax planning and take effective measures.

**Key Words:** Shipping Industry; Analysis of Tax Burden Level; Tax Planning

# 目 录

<b>第 1 章 导论</b> .....	<b>1</b>
1.1 选题背景 .....	1
1.2 有关文献综述 .....	4
1.3 论文框架、研究方法和创新之处 .....	8
<b>第 2 章 航运行业的运营及税收政策</b> .....	<b>10</b>
2.1 航运行业概述 .....	10
2.2 航运行业的三大业务种类 .....	12
2.3 航运行业税务筹划涉及的业务流程 .....	16
2.4 航运行业税收政策 .....	19
2.5 航运行业业务特点与税务筹划 .....	21
<b>第 3 章 我国航运企业税负分析</b> .....	<b>24</b>
3.1 税负分析目的及方法 .....	24
3.2 样本选择 .....	24
3.3 中海集运和东方海外简介 .....	26
3.4 中海集运和东方海外税负水平分析 .....	29
<b>第 4 章 我国航运行业税务筹划方法</b> .....	<b>35</b>
4.1 税务筹划方法理论介绍 .....	35
4.2 航运附属公司注册地税务筹划 .....	37
4.3 航运企业资本结构税务筹划 .....	42
4.4 航运设备取得方式税务筹划 .....	44
4.5 航运企业营业税税务筹划 .....	46

第 5 章 我国航运行业税务筹划展望及风险控制.....	49
5.1 航运行业应积极争取国家政策支持 .....	49
5.2 航运行业税务筹划研究的局限 .....	51
5.3 航运行业税务筹划风险及应对措施 .....	52
参考文献 .....	55
致谢 .....	58

厦门大学博硕士论文摘要库



## Contents

<b>Chapter One</b>	<b>Introductory Remark .....</b>	<b>1</b>
1.1	Dissertation Background .....	1
1.2	Literature Review .....	4
1.3	Dissertation Framework, Methodology and Innovation Viewpoints .....	8
<b>Chapter Two</b>	<b>Operation and Tax policy of Shipping Industry .....</b>	<b>10</b>
2.1	Brief Introduction of Shipping Industry .....	10
2.2	Main Sorts of Shipping Industry .....	12
2.3	Process of Shipping Industry .....	16
2.4	Tax Policy of Shipping Industry .....	19
2.5	Connection between Bussiness Features of Shipping and Tax Planning .....	21
<b>Chapter There</b>	<b>Analysis of Tax Burden Level.....</b>	<b>24</b>
3.1	Purpose and Method of Tax Burden Analysis .....	24
3.2	Selection of Analytical Sample.....	24
3.3	Brief Introduction of CSCL and OOCL .....	26
3.4	Tax Burden Analysis of CSCL and OOCL .....	29
<b>Chapter Four</b>	<b>Techniques of Tax Planning.....</b>	<b>35</b>
4.1	Theory of Tax Planning Techniques .....	35
4.2	Subsidiary Company Registering .....	37
4.3	Capital Structure Designing.....	42
4.4	Acquition of Shipping Equipment .....	44
4.5	Sales Tax Planning .....	46

<b>Chapter Five Prospect and Risk Control of Tax Planning .....</b>	<b>49</b>
<b>5.1 Shipping Industry Should Actively Seek to Support of National Policy.....</b>	<b>49</b>
<b>5.2 Limitations of Study on Tax Planning of Shipping Industry .....</b>	<b>51</b>
<b>5.3 Risks in Tax Planning and Corresponding Method.....</b>	<b>52</b>
<b>References .....</b>	<b>55</b>
<b>Acknowledgement.....</b>	<b>58</b>

厦门大学博硕士论文摘要库

## 第1章 导论

### 1.1 选题背景

#### 1.1.1 航运行业在国民经济中的重要性

航运是一项非常重要的交通运输方式。据交通运输部统计,2007年,我国完成水路货运量28.12亿吨、货物周转量64284.85亿吨公里,水路货运量、货物周转量(货运量与货运距离的乘积)在综合运输中所占比重分别为12.1%和62.7%<sup>①</sup>。在国际贸易中,海上运输承担着世界贸易运输量的90%以上。站在历史的长河来看,航运行业的兴衰和国家船队的强弱,一直是国家综合实力大小的重要体现,从中国的“郑和下西洋”到欧洲的“发现新大陆”,无不依赖于航海技术的发展和船队的壮大。与公路、铁路、航空等运输方式相比,航运具有安全有效、运输量大、成本低廉的优势。发展我国航运行业可以改善我国经济贸易环境,促进我国商品的国际流通。

航运业同时也是国民经济重要的支柱产业,在国民经济中占有较大比重。船舶是航运企业固定资产的主要组成部分,大约占其整体资产的90%左右。航运业的景气程度决定造船企业的新船订单量,在航运业景气时期,航运企业会向造船企业大量订造新船,而在航运业处于低谷时,航运企业几乎不会订造新船。造船企业制造船舶需要消耗大量的钢材,是我国钢材消费大户之一,对于我们这样一个钢铁生产大国来说,航运企业的新船订单无疑对造船企业、钢铁生产企业产品销售具有很大的拉动作用。

#### 1.1.2 航运行业正处于困境之中

##### 1.1.2.1 运输需求急剧下降

航运业是一个运输价格波动频繁、波动幅度大的周期性行业。航运作为国际贸易产品的主要流通方式,其运输价格受全球整体宏观经济的影响,其运输费

<sup>①</sup>交通运输部网站.2007年公路水路交通行业发展统计公报[EB/OL].  
[http://www.moc.gov.cn/zhuzhan/tongjixinxi/fenxigongbao/tongjigongbao/200804/t20080418\\_480524.html](http://www.moc.gov.cn/zhuzhan/tongjixinxi/fenxigongbao/tongjigongbao/200804/t20080418_480524.html),  
2008-04-18.

率常被喻为国际贸易的晴雨表。自美国次贷危机引发了国际金融危机以来，发达国家经济面临着衰退，发展中国家的经济遭受重创。在世界经济受到如此重大不利影响的情况下，国际贸易量急剧下滑，我国产品出口受到巨大冲击，国际航运重要价格指数 BDI<sup>①</sup>一泄千丈，从最高时期 11793 点跌至 2008 年末的 663 点，跌幅超过 90%<sup>②</sup>。运输价格指数下跌反应了航运市场运输需求不足、运力相对过剩的局面。

### 1.1.2.2 运输成本不断上升

航运企业的主要成本有两个部分组成：一是船舶等固定资产的折旧，船舶的折旧金额受购船价格的影响，在资源紧缺的时代，铁矿石和煤炭的价格上涨必然导致钢铁价格的上升，从而造船的成本在增加，船舶的售价上涨；二是燃油成本，石油是一项非常重要且有限的资源，其价格长期必然是向上的。这样长期来看，综合两方面的影响，航运企业的成本必然呈现上升的趋势。

一方面是运输费率的下降，另一方面是成本的上升，航运企业的经营困境必将在企业未来的经营中得到集中提现。对于航运业面临的困境，我们应及时采取有效的应对政策措施。本文认为，对我国航运企业现有的税务状况进行分析，充分利用国际、国内有关税收政策，综合进行税务筹划有利于改善航运企业财务状况，优化航运企业资本结构，促进航运企业的长期健康发展。

### 1.1.3 中国经济转型中的税法改革

我国政府自改革开放以来对外资实施的税收优惠政策吸引了大批海外企业来华投资，经过十几年的发展，中国现在已成为世界的制造中心，被誉为“世界工厂”，中国的产品销往世界的每一个角落，国际贸易顺差不断增长，外汇储备稳居世界第一并屡创新高。另一方面，在降低外资企业税率、给予外资企业超国民待遇的同时，相对而言提高了内资企业的税负水平，大大削弱了内资企业面对外资企业时的竞争力，这在一定程度上抑制了内资经济的发展。中国的经济必须转型，我们需要培养具有自主创新能力和核心竞争力的内资企业。为此，我们首先要做的就是改革现有的内外资企业所得税率不公平的问题。正是在这样的背景

<sup>①</sup> Baltic Dry Index，波罗的海干散货价格指数的简称，由若干条典型的干散货航线根据各自在航运市场上的重要程度和所占比重构成的综合性指数，该指数是目前世界上衡量国际干散货海运租金水平的权威指数

<sup>②</sup> Bloomberg. <http://www.bloomberg.com/apps/cbuilder?ticker1=BDIY%3AIND>.

下，新《企业所得税法》得以出台。

2007年3月16日上午，十届全国人大五次会议闭幕会表决通过了《中华人民共和国企业所得税法》。该法自2008年1月1日起施行，1991年4月9日第七届全国人民代表大会第四次会议通过的《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》和1993年12月13日国务院发布的《中华人民共和国企业所得税暂行条例》同时废止。该所得税法的顺利通过，预示着中国从此将逐步告别企业所得税“双轨”时代，内外资企业未来将承担同样的所得税。

新《企业所得税法》颁布实施只是税制改革中的一个重要组成部分，2008年11月经国务院常务会议决定，在全国范围实施增值税转型改革，审议并原则通过《中华人民共和国增值税暂行条例(修订草案)》、《中华人民共和国消费税暂行条例(修订草案)》和《中华人民共和国营业税暂行条例(修订草案)》，该政策的出台预计可以减轻企业负担1200亿元<sup>①</sup>。

继所得税和增值税改革完成之后，营业税的改革也将慢慢被提上日程。中国的税收法规经过一系列的调整之后，各企业为了做到有效的税务筹划，其税务筹划方案也需重做安排，新的税收法规要求我们采用新的税务筹划措施，航运企业税务筹划当然也不例外。

#### 1.1.4 税务筹划意识不断普及

国家经济的发展使人们对税务筹划的需求提高，企业业务越复杂、收入形式越是多样化，政府越是依法治国，税务筹划的空间也就越大。由于国家征税的强制性，几乎使每个参与经济活动的人都成为纳税人。在不违反税收法律规定的条件下，纳税人为节约税收，对纳税事项进行事前安排是每个纳税人应有的权利，也是我们建设法治社会的要求。不同经济发展程度下的纳税人对税务筹划的需求是不同的，经济越发展，税务筹划越发展，我国经济发展相对滞后，相对应地我们对税务筹划的研究也就相对落后。随着我国经济高速发展和市场经济体系的不断完善，在学术界研究税务筹划以及实务界运用税务筹划为企业创造价值的人员队伍在不断地壮大。这一方面是人们对税务筹划需求提高的结果；另一方面也是在我国政府积极倡导社会法治化影响下，税务筹划意识不断普及、税务筹划的法

<sup>①</sup> 人民网. 国务院常务会：自明年起推行增值税转型改革[EB/OL].  
<http://politics.people.com.cn/GB/8314243.html>, 2008-11-11.

律环境持续改善的表现。

### 1.1.5 税务筹划可以提升我国航运企业的国际竞争力

航运行业是一个充分竞争的行业，各企业竞争实力不但来自市场、服务、航线，也来自于企业对各类成本的控制。本文认为，税务筹划是企业理财的重要方式，税务成本占企业成本的比例较大，是企业理财必须考虑的重要因素。税务筹划就是通过充分的事前安排，为企业降低税务成本，提升企业竞争力。与其他国家或地区的航运企业相比，我国航运企业的税收负担较重，企业在成本控制方面面临很大的压力。本文目的在于通过对我国大陆地区航运企业税务筹划的研究，为我国航运企业降低税务成本提供一些建议。

对于税务筹划我们应有一个正确的态度：虽然税收是国家参与企业收益分配的一种方式，具有强制性和无偿性，但企业进行税务筹划降低企业税收并不意味着国家税款收入的减少，更非国家税款的流失。相反，企业通过税收筹划在竞争激烈的国际市场中发展壮大，企业收入和利润规模大了，反而提高了国家征税的计税基础，长期来看可以增加国家的税收收入，航运企业合理、合法的税务筹划是一项使国家和企业都可以受益的活动。

## 1.2 有关文献综述

### 1.2.1 税务筹划文献综述

税务筹划的研究水平和经济发展程度紧密相连，借鉴和吸收西方国家已有的税务筹划理论，可以加快我国税务筹划的研究进程，缩短中外税务筹划研究水平的差距。同时，多数学者认同，税务筹划是一项非常贴近实践的学科，税务筹划的研究必须与该国的经济、政治、法律环境，特别是具体的税收政策法规联系起来，完全照搬照抄西方的税务筹划理论只会误导我们的研究，下文将分别介绍国内外有关税务筹划的相关研究及实务界对税务筹划的运用情况。

#### 1.2.1.1 国际上的税务筹划研究

税务筹划的发展历史并不长，一般认为税务筹划活动于 20 世纪 30 年代开始在西方国家活跃起来，政府部门和法律界开始慢慢地接受这一新的经济行为。

1959年欧洲税务联合会在法国巴黎的成立，被认为是税务筹划专业化的真正开始，该会目前有会员15万，分别来自奥地利、瑞士、英国、西班牙、法国、意大利等20多个欧洲国家。欧洲税务联合会明确提出税务专家是以税务咨询为中心开展税务服务，并形成与单纯的税务代理不同的新业务——税务筹划。

各国对税务筹划研究的首要内容是对税务筹划进行定义，税务筹划又叫“税收筹划”、“纳税筹划”，本文统一采用“税务筹划”这一名称，其英文名称是“Tax planning”。目前国际上比较知名的几个税务筹划定义有以下三个：

(1) 国际财政学会所属的荷兰国际文献局 (IBFD) 在其编撰的《国际税收辞汇》中是这样定义的：税务筹划是指纳税人通过对经营活动或个人事务活动的安排，实现缴纳最低的税收。

(2) 印度税务专家 N. G. 雅萨斯威在《个人投资和税务筹划》一书中说：税务筹划是纳税人通过对财务活动的安排，充分利用税法提供的包括减免税在内的一切优惠，从而获得最大的税收利益。

(3) 美国加州大学 W. B. 梅格斯博士在与 R. F. 梅格斯合著的，已发行多版的《会计学》中写道：在纳税发生之前，有系统地对企业的经营或投资行为做出事先安排，以达到尽量少缴所得税，这个过程就是税务筹划。它主要是选择企业的组织形式和资本结构，投资采取租赁还是购入的方式，以及交易的时间。

近年来，有学者已经引入计量经济学理论对税务筹划进行实证研究，Mihir A. Desai 和 Dhammika Dharmapala 两位学者，分别在《避税行为与有效激励》(2004) 中对公司避税行为与其激励作用的相关性进行分析，指出对于弱式有效管理的公司来说，提高经理人的奖金发放会使公司税务筹划水平降低，二者呈现负相关关系；在《避税行为与公司价值》(2005) 中对公司避税决策与其转移价值能力的相关性进行分析，指出避税行为对公司价值的平均影响并不显著，但对于有效管理的公司来说，避税行为与公司价值呈现正相关关系。

另外，其他的一些税务筹划研究成果包括 P. C. 索而思执笔，由英国朗曼公司出版的税收实务系列丛书之一《信托与税务筹划》，该书从信托的角度研究了税务筹划的方法技巧，成为信托业进行税务筹划的模本。Joel Slemrod 在《公司税务筹划 (selfishness) 的经济学分析》(2004) 中首先界定了逃税和避税的概念，然后利用供求理论对税务筹划存在的动因进行了分析，最后对旨在提高公

司税务活动透明度的政策制定提出了建议。

### 1.2.1.2 国内的税务筹划研究

20世纪90年代以前,我国的经济的发展仍受计划经济观念的影响,企业为国家缴纳的税收是企业重要的业绩提现,同时有关税收法规中对纳税人的权利提及较少,税务筹划的环境尚不成熟。因此,不管是在实务界还是学术界,税务筹划难觅踪迹。随着我国经济体制由传统计划经济向市场经济转变,政府对经济的调控措施由行政手段向财政政策、货币政策、税收政策转变。特别是在税收政策方面,国家为了鼓励相关产业的发展 and 吸引外资,制定了一系列的相关税收优惠政策,这包括1994年颁布的《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》。税收优惠政策的出现,以及我国民营经济的发展,使税收筹划的研究具备了筹划空间和有利动机。

企业对税务筹划的需求出现后,中国的图书市场上开始出现一系列有关税务筹划的书籍。以下是一些代表性著作:唐腾翔、唐向的《税收筹划》(1994),该书在介绍税务筹划概念的基础上,主要对国际税务筹划相关问题进行了阐述;张美中在《分行业最优纳税方案选择丛书》(2005)中对建筑安装行业、服务性行业、工业企业、房地产开发企业、交通运输企业、商品流通企业、金融保险企业、邮电通信企业分税种进行了一些分析;盖地教授编写的相关书籍较多,盖地《企业税务筹划理论与实务》(2005)分流转税、所得税、投资活动、筹资经营活动、国际经营等对税务筹划进行了介绍;蔡昌在《企业纳税筹划方案设计技巧》(2008)中提出了税务筹划三大思想,分别是流程思想、契约思想和转化思想。

此外的一些代表性著作有:方卫平(2001)的《税收筹划》,宋献中(2002)的《税收筹划与企业财务管理》,周华洋的《流转税纳税筹划技巧》(2002),王兆高、姚林香(2003)的《税收筹划》,叶子荣等(2004)的《企业税收筹划理论与实务》、卢剑灵(2005)的《税收筹划原理与实务》,李大明《税收筹划》(2005),赵军红《企业纳税管理》(2007),翟继光、张晓东《新税法下企业纳税筹划》(2008),以及全国注册税务师执业资格考试每年的指定教材《税务代理实务》等等,这些著作主要从理论的角度对税务筹划的技术、企业税收优惠政策、分税种税务筹划等内容进行了分析,个别著作还从企业业务环节的角度对税务筹划进行探讨。

### 1.2.1.3 实务界税务筹划人员

作者认为,实务界对于税务筹划的运用推动了税务筹划的研究,因此在这



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