

厦 门 大 学

士 学 位 论 文

我 国 之 避 税 制 度 研 究

Research on Anti Tax-avoidance System in China

李 茜

导师姓名: 邓力平教授

系名称: 财 政 系

提交日期: 2008 年 4 月

答辩时间: 2008 年 月

授予日期: 2008 年 月

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评 阅 人: \_\_\_\_\_

博 士 学 位 论 文

provided by Xiamen University Institutional Repository

brought to you by CORE

## 厦门大学学位论文原创性声明

兹呈交的学位论文，是本人导师指导下独立完成的研究成果。本人论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均文中以明确方式标明。本人法享有和承担由此论文产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学博硕士论文摘要库

厦门大学博硕士学位论文摘要库

## 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版,有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅,有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索,有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

1. 保密 ( ), 在年解密后适用本授权书。
2. 不保密 ( )

(请在以上相应括号内打“√”)

作者签名: 日期: 年 月 日

导师签名: 日期: 年 月 日

厦门大学博硕士学位论文摘要库

厦门大学博硕士学位论文摘要库

## 内容摘要

经济全球化使跨国经营成为当今世界经济的主流，同时也引发了避税活动。我国自改革开放以来，迅速成为全世界最主要的 FDI 目的地和最主要的新兴对外直接投资国，避税活动也日益猖獗。为维护国家财政利益，贯彻税收公平，反避税成为我国税收理论界、实务界、法学界共同高度关注的课题，并进行了大量、深入地研究，初步形成反避税理论体系，构建了反避税制度基本框架。不过，这些研究远远不能满足我国税收法制建设的需要。本文在前人研究基础上，把税收学与法学结合起来，借助税收实务平台，系统分析研究避税理论，揭示反避税理论依据，挖掘导致反避税陷入困境的根源所在，并根据国情，对构建我国反避税制度进行了思考和探讨，提出进一步完善的建议和措施。论文共分五章：

第一章“导论”。阐述了选题背景和研究意义、研究方法和论文结构，指出了论文的创新和不足。

第二章“避税理论研究”。在比较分析基础上，对避税概念的内涵和外延进行了研究，界定避税是一种形式上合法、实质上违法的脱法行为。

第三章“反避税理论依据研究”。从税法、私法各自的特点以及相互关系上论述规制避税的理论依据，揭示出实质课税原则的精神实质，阐述了实质课税原则与私法效力、税收法定主义原则、税收公平原则之间辩证统一的关系。

第四章“我国反避税实务研究”。回顾了我国反避税制度发展历史，通过对当前反避税制度的实证和规范性分析，揭示出存在的一些主要问题，并分别从理论上、实践上对产生这些问题的根源进行了讨论和研究。

第五章“进一步完善我国反避税制度的思考”。探讨研究我国反避税制度发展趋势，提出具体建议和措施：反避税制度构建应以税收法定主义和保护纳税人权利为框架，在加大力度研究税收理论、构建符合社会主义市场经济税收法律体系的同时，积极推进税收法制建设，加强国际合作与交流，提高反避税工作质量。

**关键词：**国际税收 反避税 制度

厦门大学博硕士学位论文摘要库

## ABSTRACT

Nowadays, cross-border transactions and operations have become the mainstream in the world economy due to the economic globalization. The cross-border transactions trigger international tax issues and lead to rampant tax avoidance activities. This situation had drawn the attention of governments all over the world and measures were taken to regulate tax avoidance activities. Since the implementation of China reform and open door policy, China has become a major nation which attracts foreign direct investments. China is also becoming a major country which makes direct investment to overseas. At the same time, the development of economy also provides a seedbed for tax avoidance activities. In order to safeguard the financial interests of our country and to protect the fairness of tax collections, anti-tax avoidance has become a hot topic in China. Anti-tax avoidance raises a lot of attention from different perspectives including academic, practical and legal perspectives. Substantive and in-depth studies were performed to form a preliminary theoretical system and the basic framework of anti-tax avoidance. However, these aforementioned studies do not satisfy the development needs of taxation system in China. A lot of problems still remain in the anti-tax avoidance system. Based on the previous studies conducted, by systematically analyzing the theories of anti-tax avoidance, this article reveals the basis of the theories and discusses the difficulties in implementation of anti-tax avoidance measures. In addition, this article also analyzes the characteristics of China's taxation system under economic globalization, discusses the China's anti-tax avoidance system, and provides suggestions for improvement.

**Keywords:** International Taxation Anti Tax-avoidance System



厦门大学博硕士学位论文摘要库

# 目 录

<b>第 1 章 导论 .....</b>	<b>1</b>
1.1 选题背景和研究意义 .....	1
1.2 相关研究文献综述 .....	4
1.3 研究方法和论文结构 .....	8
1.4 研究创新与不足 .....	9
<b>第 2 章 避税理论研究 .....</b>	<b>11</b>
2.1 经济全球化下的反避税制度 .....	11
2.2 避税概念 .....	14
2.3 避税构成要件 .....	16
2.4 避税法律性质 .....	18
<b>第 3 章 反避税理论依据研究 .....</b>	<b>24</b>
3.1 反避税渊源 .....	24
3.2 反避税价值取向 .....	30
3.3 反避税立法选择 .....	35
<b>第 4 章 我国反避税实务研究 .....</b>	<b>39</b>
4.1 我国反避税制度历史沿革 .....	39
4.2 我国反避税在理论上的困境 .....	38
4.3 我国反避税在实践中的困境 .....	47
<b>第 5 章 进一步完善我国反避税制度的思考 .....</b>	<b>53</b>
5.1 经济全球化下我国税收制度特征 .....	53
5.2 我国反避税制度的基本准则 .....	54
5.3 进一步加强国际合作 .....	58
5.4 进一步完善现行反避税制度 .....	61
<b>参考文献 .....</b>	<b>67</b>
<b>后 记 .....</b>	<b>73</b>

厦门大学博硕士学位论文摘要库

# CONTENTS

<b>Chapter 1 Introduction.....</b>	<b>1</b>
• 1.1 Background and Purpose of Topic Selection.....	1
• 1.2 Summary of Relevant Research Articles.....	4
• 1.3 Methodology and Structure of the Study.....	8
• 1.4 Innovation and Deficiency of the Study.....	9
<b>Chapter 2 Theoretical Analysis on Tax Avoidance .....</b>	<b>11</b>
• 2.1 Anti-Tax Avoidance System under Economic Globalization.....	11
• 2.2 Concept of Tax Avoidance.....	14
• 2.3 Composition of Tax Avoidance.....	16
• 2.4 Legal Nature of Tax Avoidance.....	18
<b>Chapter 3: Analysis on the Basis of Anti-Tax Avoidance Theories.....</b>	<b>24</b>
• 3.1 Origin of Anti-Tax Avoidance.....	24
• 3.2 Value of Anti-Tax Avoidance.....	30
• 3.3 Selection of Legislation for Anti-Tax Avoidance.....	35
<b>Chapter 4: Study of Anti-Tax Avoidance in China.....</b>	<b>39</b>
• 4.1 Development of Anti-Tax Avoidance in China.....	39
• 4.2 Difficulties of Anti-Tax Avoidance in China from Theoretical .....	43
• 4.3 Difficulties of Anti-Tax Avoidance in China from Practical .....	47
<b>Chapter 5: Further Improvement on Anti-Tax Avoidance System in China...53</b>	<b>53</b>
• 5.1 Characteristics of China's Taxation System .....	53
• 5.2 Basic Principles of China's Anti-Tax Avoidance System .....	54
• 5.3 Enhancement of International Cooperation.....	58
• 5.4 Further Improvement on the Current Anti-Tax Avoidance System.....	61
<b>Reference.....</b>	<b>67</b>
<b>Postscript.....</b>	<b>73</b>

厦门大学博硕士学位论文摘要库

## 第1章 导论

### 1.1 选题背景和研究意义

#### 1.1.1 问题的提出

在经济全球化进程中，跨国企业资金、技术、人才和信息等生产资料在全球范围内流动，经营管理可以任意选择最有利的地点和方式，把其世界范围内的纳税义务减至最低点，达到利润最大化目的。从某种意义上讲，经济全球化实质是一个税收梳理、整合问题。从关税同盟、自由贸易区，到共同市场和经济与货币联盟，都是国际税收协调的结果。各国之间的财政和税收权益的分配是全球化过程协调的核心。“全球化问题是一个税收问题，理由有三点：首先，厂商可以更自由地在各地投资设厂……这将会使一个国家或地区无法比其竞争国或地区征收更高的税收……；第二，全球化企业难以决定应当到哪里去纳税——不论其以何处为经营基地。这赋予它们更大的空间去围绕或利用狡猾的转移价格去减少赋税帐单……；第三，全球化减少了个人纳税的边界。由于技能的职业工人比 20 年前具有更大的流动性，这使得向个人征收收入税变得愈发困难”<sup>①</sup>。在全球化和信息化浪潮冲击下，开放经济、电子商务、跨国公司避税和国际税收竞争等一系列因素必然会引发一系列国际税收问题，威胁到一个国家的税收管理权。其中，各国最关注的是税收流失风险问题，国际税收流失除了偷、漏税外，几乎都与避税有关。仅就避税中的转让定价而言，全球著名会计师事务所—安永发布的 2007—2008 全球转让定价调查报告，在对 24 个国家 850 家跨国公司进行深入访谈基础上得出如下结论：其一，转让定价是跨国公司最重要的国际税收问题，跨国公司转让定价的首要动机均为全球利润最大化及税负管理<sup>②</sup>。其二，关联企业业务往来成为税务当局检查的主要对象。据国家税务总局估计，我国在 20 世纪 90 年代后期，仅跨国公司转让价格避税一项就使我国每年流失的税款至少在 300 亿元以上。若加上跨国企业利用资本弱化避税、利用常设机构和避税港逃避税收、利用我国的税收优惠政策和其他法律缺陷逃

<sup>①</sup>法沙夫·拉辛、埃佛瑞·萨得卡、王根蓓等译.全球化经济学[M].上海：上海财经大学出版社，2001.

<sup>②</sup>大卫·特洛·马克·阿特金森，孙晓和广译.国际转移定价[M]，北京：电子工业出版社，2002.

避税收，以及加上内资企业的避税，数字将会更加惊人（贾绍华，2002）。由此可见，避税，是世界各国政府共同面临的一个重大问题。避税行为不但造成国家财政收入流失，政府宏观调控功能失灵，还由于避税行为与合法纳税人之间的实际税负不公平，侵害了税法的实质正义，影响国与国之间的税收分配关系，因而引起国际资本的不正常运作，妨害世界各国经济社会的正常发展。因此，避税与反避税问题，已引起国际组织和世界各国政府的高度重视。

### 1.1.2 研究意义

20世纪70年代经济合作与发展组织（OECD）税务委员会就开始密切关注国际性逃税和税收规避问题，并于1977年1月专门设置有关税收规避与逃税的第八作业部门会议（Working Party on Avoidance and Evasion）。同年9月OECD理事会通过了《有关税收规避与逃税的建议》，讨论决定有关政府必须相互协助处理税收规避与逃税的问题。欧洲共同体（EEC）于1977年12月通过《有关直接税领域内加盟税务当局间相互协助的指南》，建议各国税务当局自发自动地交换情报，进行异国调查协助等，以加强对所得税和财产税领域的税收规避活动的共同防杜<sup>①</sup>。与此同时，美国、德国、英国、法国等发达国家都在国内税收立法上加强了对避税的规制，并随着经济全球化的发展，各国日益重视国家之间的协作。与国外相比，我国的反避税实践和立法比较晚。在总结深圳反避税实践的基础上，1991年全国七届人大四次会议通过的《外商投资企业和外国企业所得税法》，第一次从法律上明确引入了转让定价税制，标志着我国开始对外商投资企业的避税行为进行规制。随着全球经济一体化进程的不断加快，我国外向型经济得到了长足的发展和推进，不但“引进来”，而且“走出去”，与国际经济日益密切。随之而来的跨国避税活动渐趋猖獗，避税现象比较严重。外商投资企业避税问题，对我国经济造成了严重危害：一是逃避了我国税收管辖权，严重侵蚀国家税收收入，侵犯了我国权益；二是外商投资企业利润实盈虚亏，给我国对外开放政策造成负效应，不利于我国吸引外资和先进技术；三是损害了参加合作的中方利益，逃避我国外汇管理。面对这种状况，我国十分重视反避税工作，但由于起步较晚，各方面显得比较薄弱，具体表现为：一是税收法

<sup>①</sup>转引自刘为民国际避税与反避税规则之思考[EB/OL]. <http://www.taxlaw.net.cn>, 2006.

制建设离税收法定主义原则要求相差甚远。二是尚未建立我国反避税制度理论体系，在理论研究上比较分散、浅显，过多地介绍西方理论，较少结合我国国情进行移植研究。三是反避税立法不够完善，税务司法几乎呈现空白状态，纳税人权利救济途径不完善。四是不重视理论转化为成果的研究，实务工作缺乏正确的理论指导。由此可见，我国反避税工作亟待加强。本文选题正是顺应了这种形势的要求，试图以反避税制度中的理论与政策为研究切入点，用符合政治经济体制要求意图的理论来引导实务工作的开展，以期有效遏制日益猖獗的避税活动。本文选题具有理论意义和现实意义，笔者拟通过运用综合方法着重探讨支撑反避税的理论依据，明确概念，澄清性质，消除模糊认识，以此期望达到两个目的：一是在理论上为税收实务提供支撑；二是在实务上为税收法制建设提供框架。

笔者从事国际税务管理工作十几年，深感反避税工作在基层开展的困难和苦衷。作为税务执法人员，思想上时常存在对政策理解的困惑，操作上时常陷入无从下手的困境。同时，对纳税人在税收征纳活动的一些想法和做法也深有感触。期望本文能够给从事反避税工作的同志在理论上一点启示，在实践上一点帮助。

### 1.1.3 相关概念和界定

反避税领域非常广泛，涉及法律、经济、税收等多学科、多部门。鉴于本文篇幅有限，对有些问题研究无法涵盖全部，仅就某一个或几个层面进行探讨：

(1) 研究税种：企业所得税。其它如流转税、个人所得税的避税活动不在研究范围

(2) 研究对象：从事跨国关联交易的纳税人。从各国实践看，反避税措施主要防范跨国公司避税，以维护本国税收权益。

(3) 实质课税原则适用：本文论述反避税依据以经济观察法为脉络，不涉及无效的民事法律行为的后果如何课税。

(4) 税收法律关系：立足点是税收债权债务法律关系。

(5) 本文中“反避税”与“避税规制”系同一称语，税务界习称“反避税”，法学界习称“避税规制”。



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.

廈門大學博碩士論文摘要庫