

学校编码: 10384

分类号_____密级_____

学号: 200441027

UDC _____

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

我国税收饶让抵免制度研究

Study on our Country's Tax Sparing Credit System

黄文柱

指导教师姓名: 胡学勤副教授

专 业 名 称: 公共经济学

论文提交日期: 2007 年 4 月

论文答辩时间: 2007 年 5 月

学位授予日期: 2007 年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2007 年 4 月

厦门大学学位论文原创性声明

兹提交的学位论文，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的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依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

摘 要

发展中国家为发展经济,通常制定一系列的税收减免优惠政策来弥补投资环境的不足以吸引外资,在资本输出国实行抵免法的情况下,如果没有税收饶让的配合,东道国政府付出的税收代价往往会失效。因此,发展中国家往往要求发达国家给予税收饶让待遇,而大多数发达国家都会把税收饶让作为一项对外援助的手段给予发展中国家,美国例外。1998年OECD国家公开发布了关于重新评估税收饶让的研究报告,这预示着发达国家对待税收饶让的态度逐步发生改变,并向美国靠拢。我国作为世界上吸引外资最多的发展中国家,长期以来一直要求发达国家给予税收饶让来配合我国涉外税收优惠政策。在发达国家对待税收饶让由普遍支持转变到目前的质疑担忧以及在我国涉外税收优惠政策即将大调整的背景下,研究税收饶让抵免制度变得更紧迫。本文在梳理现有研究成果及介绍税收饶让基本理论的基础上,分以下四个部分进行研究:

首先,总结了国际上对待税收饶让的几种态度,分析了背后的原因。

其次,从理论上说明了税收饶让是可以促进FDI投资的,同时在一定条件下会鼓励投资者把税后利润汇回居住国,之后笔者重点分析了税收饶让被滥用的几种可能情况。

第三,属本文的主体部分,笔者具体分析我国税收饶让抵免条款的实际效果,本文认为税收饶让可以作为涉外税收优惠政策的有益补充,但其作用并没有大到没有税收饶让我国的涉外税收优惠政策就会失效的程度。经过实证研究,笔者发现我国给予别国税收饶让待遇能促进我国在该国的直接投资。

最后,笔者给出了几点改进我国税收饶让抵免制度的政策建议,期望对我国今后税收饶让谈判有所帮助。

关键词: 税收饶让; 税收减免; 双边税收协议

ABSTRACT

In order to develop economics, the developing countries usually set up a series of policy of tax reduction and exemption to make up for the insufficient environment and attract foreign investment. In the circumstance of credit law having been established by capital exporting countries, if there is no tax sparing to cooperate with, the tax cost paid by the host country will always be invalid. Over a long time, the developing countries tended to ask for a treatment of tax sparing by the developed countries, most of the developed countries regard tax sparing as means of foreign aids offering the developing countries the treatment of tax sparing, but the U.S. hasn't given any countries the treatment of tax sparing particularly. However, with the announcement of the research report about the reassessment of tax sparing by the OECD countries in 1998, it is predicted that the developed countries have changed their attitude towards tax sparing gradually, keeping close to the US. As one of the developing countries appealing the most investment over the world, China is asking the developed countries for the tax sparing to guarantee the implementation of our preferential policy of concerning foreign tax. In the settings of the developed countries transforming common support into recent query and anxiety towards tax sparing as well as our great adjustment of preferential policy of concerning foreign tax before long, it proves urgent to have an investigation into the system of tax sparing. This article based on the description of the existing research and the introduction of tax sparing elementary theory divides following four parts to conduct the research.

Firstly, summarising several kinds of international attitudes to tax sparing and analyzing its behind reasons.

Secondly, putting tax sparing into a two period equity model as a variable proves from theory that tax sparing can promote FDI investment and encourage investors to flow together aftertax profit as well. Then, the article analysed several kinds of condition of abused tax sparing with emphasis.

Thirdly, this article analyzed the actual utility of tax sparing and credit in

concrete terms. It is considered that tax sparing can be used to be beneficial supplement of preferential policy of concerning foreign tax, but its function hasn't reached the degree that our preferential policy of concerning foreign tax will lose efficiency without it. the author acquire strong proof that the tax sparing rendered by our country will promote our capital to go out from object demonstration.

Finally, the author made some suggest ion of policy how we should improve the system of tax sparing and credit.it is expected that they could contribute to the negotiating about the tax sparing agreement in the future

Key Words: tax sparing; tax deduction and exemption; Bilateral Tax Treaties

目录

第一章 导论	1
第一节 选题背景及研究意义	1
第二节 文献综述	1
第三节 本文研究思路创新及不足	7
第二章 税收饶让抵免概述	9
第一节 税收饶让的产生及发展	9
第二节 税收饶让抵免的概念、范围及分类	10
第三章 发达国家与发展中国家对税收饶让抵免的态度分析	14
第一节 发达国家对税收饶让的态度分析	14
第二节 发展中国家对税收饶让的态度分析	17
第四章 税收饶让抵免的理论分析	20
第一节 税收饶让抵免的一般效应分析	20
第二节 税收饶让鼓励子公司汇回税后利润分析	23
第三节 关于滥用税收饶让抵免条款的分析	25
第五章 我国税收饶让抵免的影响分析	30
第一节 我国对外签订税收饶让条款的总体情况	30
第二节 我国与别国所签订的税收饶让条款的影响分析	33
第六章 完善我国税收饶让抵免制度的政策建议	51
第一节 在进行税收饶让抵免谈判时需把握的总体原则	51
第二节 正确认识 OECD 的评估报告, 加速国内有关涉外税收优惠制度的完善调整	52
第三节 税收饶让条款具体细节的改进建议	54
第四节 重视我国给予别国税收饶让对我国的影响	57
第五节 争取两岸间关于税收饶让的谈判	59
参考文献	62

CONTENTS

Chapter1. Introduction	1
1.1 background of selecting theme and significance of researching.....	1
1.2 Litratione summary.....	1
1.3 Train of thought in this article and Innovation and shortcoming in this article.....	7
Chapter2. Introduction of tax sparing credit	9
2.1 Production and development of tax sparing.....	9
2.2 Concept and scope of tax sparing credit.....	10
Chapter3. Analysis of attitude to tax sparing credit in developed and developing countries	14
3.1 Analysis of attitude towards tax sparing in developed countries.....	14
3.2 Analysis of attitude towards tax sparing in developing countries.....	17
Chapter4. Theory analysis of tax sparing credit	20
4.1 Common effect analysis of tax sparing credit.....	20
4.2 Aanalysis of tax sparing encouraging subsidiary to flow back Aftertax profit.....	23
4.3 Analysis concerning abuse of tax sparing credit clauses.....	25
Chapter5 Aanalysis of the influence of tax sparing credit in our Country	30
5.1 General situation of we signig tax sparing clauses with foreign countries.....	30
Chapter6 Policy suggestion for perfecting the system of tax sparing credit in our country	51
6.1 General principle in negotiations over tax sparing credit.....	51
6.2 Recognizing OECD assessment report correctly, speeding up the perfect	

adjustment of preferential system concerning foreign tax.....	52
6.3 Suggestion of improving tax sparing clauses' details.....	54
6.4 Attaching importance to the influence of we providing tax sparing to other countries.....	57
6.5 Wining negotiation over tax sparing between two coasts if possible.....	59
Reference.....	62

厦门大学博硕士学位论文摘要库

第一章 导论

第一节 选题背景及研究意义

发展中国家为发展本国经济，通常制定一系列的涉外税收优惠政策来吸引外资，在居住国采用抵免法来避免双重征税的情况下，如果没有税收饶让条款的配合，这部分东道国所放弃的税收减免额则有可能在投资者把所得汇回母国时流入到居住国政府的国库中。源于此，自 20 世纪 60 年代以来发展中国家在与发达国家进行税收谈判时，一般都会要求发达国家给予税收饶让的待遇，而发达国家也通常将税收饶让抵免条款作为一种对外援助的政策工具或者作为与发展中国家讨价还价的筹码来使用，主要的发达国家一般都会给予发展中国家税收饶让的待遇。然而，到了 20 世纪 90 年代 OECD 对税收饶让的态度逐渐发生转变，并要求在原先签订的或者新签订的饶让抵免条款里加入一些限制条件或者附加规定，比如新西兰与我国 1997 年签订的第二个议定书就加入了反滥用的条款。1998 年 OECD 发布了关于对税收饶让重新评估的报告将对今后发达国家与发展中国家之间关于税收饶让抵免条款的谈判产生重要影响，发展中国家向发达国家索要税收饶让将会变得越来越难，代价越来越大。那么，各国对税收饶让的态度是如何转变的？美国作为最主要的发达国家为何不给予其他国家税收饶让？税收饶让作为一种配合东道国税收优惠的政策是否真的有效？在实施过程中会产生些什么样的问题？税收饶让在我国实行的效果如何？这些都是急待我们去解答的问题。笔者在现有研究的基础上试图以经济学的视角去探讨这些问题，希望能够对我国今后关于税收饶让抵免条款的谈判提供一点点拙见。

第二节 文献综述

一、国外学术界对税收饶让的研究进展

最早出现税收饶让的文献是英国皇家委员会于 1953 年向议会提交的一份

报告报告，该报告首次提出对发展中国家的税收优惠实施饶让抵免，旨在通过税收政策促进英国对外投资^①。自首个含有税收饶让条款的税收协定面世以来，关于税收饶让的研究主要集中在对税收饶让基本理论的探讨，以及如何规避税收饶让实行过程中出现的问题，也有专门针对美国抵制税收饶让的文献。Howard M.liebman^②（1978）全面解析了美国抵制税收饶让的原因，作者认为美国作为一个最大的发达国家应该把税收饶让作为一种援助发展中国家发展经济的手段来使用，并提出美国今后与别国缔结税收饶让时应注意的五个问题：明确定义税收优惠，优惠变化的处理办法，饶让条款的期间问题，缩小税收饶让被滥用空间及提供一个内在激励以促使投资者利用税后利润再投资等等。蒂莫·雅赫尔肯塔^③（1991）在他的一本专著中用大幅篇章来介绍税收饶让抵免的基本理论，饶让抵免在不同国家的实际应用经验及效果。

到了 20 世纪 90 年代，关于税收饶让最有分量的文献当属 OECD 关于税收饶让的一篇题为《对税收饶让的重新认识》报告^④（1998），该报告的面世标志着发达国家对税收饶让的传统支持态度正逐渐转变为质疑、限制的态度。本报告首先提出了对税收饶让进行重新评估的背景，对税收饶让存在的基础进行了质疑，分析了税收饶让被滥用的种种可能及严重后果，归纳了过去 15 年来各国对税收饶让新的规定及发展，比如对税收饶让的期限规定及一些反滥用规定等等。此外，报告还提出了一些改进税收饶让的最佳做法：对税收优惠作出重新定义或解释；将税收饶让限定在积极的营业活动当中；缔约国双方可以考虑对适用于税收饶让抵免的最高国内税率进行限制；增加一些反滥用税收饶让的条款；对税收饶让的适用时间作出规定；建立受控外国公司制度等等。文章最后部分是该报告对今后国家间缔结税收饶让条款的一些建议。OECD 关于税收饶让的报告（1998）发布以后，不管是在实践中还是学术界，都引起了比较大的反响。杰弗瑞·欧文斯与托思顿·凡思拜^⑤（1998）在 1998 年 5/6 月号 *European Taxtion* 中全面介绍了税收饶让报告中的主要观点，认为各国应该权衡报告中提

^① 参见：OECD. 张文春译. 对税收饶让的重新认识 [J]. 税收译丛, 2001 (2): 11-24.

^② 参见：Howard M.Liebman .A formula for tax-sparing credits in us tax treaties with developing countries[J].The American Journal of International Law,1978Vol.72,No.2,296-316.

^③ 参见：蒂莫·亚赫尔肯塔. 丁淼译. 税收饶让抵免和东道国的优惠 [J]. 税收译丛, 2001 (2): 26-34.

^④ 同 1.

^⑤ 参见：杰弗瑞·欧文斯 托思顿·凡思拜 薛靖微 姜永英译. 是否需要重新评价税收饶让 [J]. 税收译丛, 2000 (3): 22-26.

出的主要问题，特别是滥用范围问题，决定是否继续给予饶让。Dedorah Toaze^①（2001）认为发达国家给予发展中国家税收饶让出于良好的目的，但却带来意料之外的结果。随着时间的推移税收饶让被滥用得愈发严重，Dedorah Toaze 认为靠国内法来处理反滥用税收饶让是相当困难的，因此新西兰、澳大利亚等国才寻求在双边协议中加入反滥用条款，他认为美国的立场将成为 OECD 国家对待税收饶让的方向。此外，OECD 报告的出台还激发了学者对税收饶让与 FDI 之间的相关性研究。

Hines（1998）^②：首先对税收饶让的作用进行实证方面的研究，他提出税收饶让不仅会刺激居住国的FDI流出，还会影响东道国的行为，并通过下面一个简单的模型来说明：令 Ψ 为 FDI 给东道国带来的收益， I 为流入东道国的 FDI， τ 为东道国实际税率， τ^* 为投资所得综合东道国和居住国税率后所适用的有效税率，本身是 τ 的函数， G 表示政府为引进 FDI 所提供的公共服务， c 为 G 的单位成本， $B(I)$ 表示引进 FDI 产生的非税收益， $\lambda Q(I, G)$ 表示东道国引入 FDI 获得的税收收入。这里，东道国政府可以通过控制 τ 和 G 这两个变量来最大化 Ψ 。

$$(1) \quad \psi = B(I) + \tau Q(I, G) - cG$$

分别对 τ 和 G 求偏导，得到

$$(2) \quad [B'(I) + \tau \frac{\partial Q}{\partial I}] \frac{\partial I}{\partial \tau^*} \frac{\partial \tau^*}{\partial \tau} = -Q(I, G)$$

$$(3) \quad [B'(I) + \tau \frac{\partial Q}{\partial I}] \frac{\partial I}{\partial G} = c - \tau \frac{\partial Q}{\partial G}$$

又 τ^* 是投资所得综合东道国和居住国税率后所适用的有效税率，可以表示为

$$(4) \quad \tau^* = \tau + \gamma[\tau^h - \tau(1 - \alpha) - \tau^f \alpha]$$

其中 γ 表示居住国税制的重要程度， α 表示税收饶让， τ^h 表示居住国税率， τ^f 表示东道国没有税收减免下的税率。 $\gamma = 0$ 表示公司的海外收入在居住国免税，

^① 参见：Dedorah Toaze. Tax Sparing: Good Intentions, Unintended Results [J]. Canadian tax journal, 2001, Vol.49.No4,879-924.

^② 参见：Hines J.R. Tax Sparing and Direct Investment in Developing Countries [J]. NBER Working Paper n°6728. 1998.

$\gamma=1$ 表示公司全额补交东道国与居住国的税收差额。 $\alpha=1$ 表示居住国给予东道国税收饶让, $\alpha=0$ 则相反, 正如前文所述, 国际上有居住国完全给予饶让, 也有居住国政府完全不予, 但大多数介于中间, 所以 $0 \leq \alpha \leq 1$ 。

则对 (4) 的 τ 求偏导, 有

$$(5) \quad \frac{\partial \tau^*}{\partial \tau} = 1 - \gamma(1 - \alpha)$$

我们知道, 在引入税收饶让 α 之前, 等式 (2) (3) 是东道国政府的均衡状态。引入税收饶让 α 后;

一方面, $\frac{\partial \tau^*}{\partial \tau}$ 增大, (2) 的左式增加, 为保持左右平衡, 东道国政府必然要降低 τ 。

另一方面, τ 降低后, $B'(I) + \partial \frac{\partial Q}{\partial I}$ 减少, $c - \tau \frac{\partial Q}{\partial G}$ 增加, 为保持 (3) 平衡, 必

然要使 $\frac{\partial I}{\partial G}$ 增加, 而一般情况下, $\frac{\partial I}{\partial G}$ 是 G 的减函数, 所以 $\frac{\partial I}{\partial G}$ 的增加必然要求 G 下降, 即政府为引进 FDI 所提供的公共服务水平会下降。由此可以看出, 理论上, 税收饶让协议的存在有可能会使东道国政府为吸引 FDI, 更愿意用税收优惠政策来代替非税收鼓励政策, 比如基础设施的建设、法制环境的改善等等, Hines (1998) 证实了这种影响。

Hines^① (1998) 分析了税收饶让对 FDI 流向的影响, 在实证中, Hines (1998) 研究了 67 个接受日本和美国投资的国家, 其中 14 个与日本签有税收饶让协议。根据 1990 年日本和美国对外直接投资的数据, 在与日本签有税收饶让协议的 14 个国家中, 来源于日本的 FDI 份额 FDI_i / FDI_{tot} ^② 的中位数为 0.601%, 平均数为 0.942, 都超过美国 FDI_i / FDI_{tot} 的 0.358%、0.715。而在剩下的 53 国, 日本 FDI_i / FDI_{tot} 的中位数和平均数分别为 0.0219%、0.64, 低于美国 FDI_i / FDI_{tot} 的 0.124%、1.38。此外, 还发现在与日本签有税收饶让条款的国家来源日本的 FDI

^① 参见: Hines J.R., (1998) Tax Sparing and Direct Investment in Developing Countries[J]. NBER Working Paper n°6728.

^② FDI_{tot} 表示来源日本的 FDI 总额, FDI_i 表示日本 FDI 在一国中的数额。

数额比与日本没有饶让条款的国家要多 1.4-2.4 倍。由此可知, 日本公司比美国公司更有可能投资那些与日本签有税收饶让条款的国家。最后, Hines 发现在与日本有税收饶让条款的国家中, 日本公司的税率比美国公司的税率要低, 在与日本有饶让协议的 7 个样本国家, 日本公司平均税率 28%, 美国公司为 32%, 而中位数相差更大, 日本为 23%, 美国为 39%; 在与日本没有税收饶让条款的国家中, 情况则是相反的, 日本公司的平均税率为 48%, 中位数 53%, 而美国分别为 29%、36%, 这说明东道国政府的政策也受到税收饶让的影响。

Jean-Louis Mucchielli^①等学者(2003)同样以日本作为研究对象, 研究了 1989—1999 年间日本投资者在 24 个发展中国家的投资情况, 把税收饶让作为虚拟变量, 并把税收饶让条款存在的时间也作为一个变量加入模型中, 税收饶让条款存在的时间通过了显著性检验, 实证结果显示税收饶让条款多执行一年将使日本在这些国家的投资增加 3—4%, 证实了 Hines (1998) 对日本的研究结论, 表明了税收饶让条款增加了发展中国家对日本 FDI 的吸引力。

Hines (1998), Mucchielli (2003) 等学者的研究表明日本给予别国税收饶让确实能刺激本国企业的对外投资。Hines 的研究仅限于日本和美国的比较, 说明了日本饶让抵免政策对 FDI 的有效性, 但是不是就能推出其它 OECD 国家给予别国税收饶让待遇也能促进该国的对外投资呢? Ponlapat Kaewsumrit^②(2004)对 Hines (1998) 的研究作了一些改进, 并加入了英国、德国及意大利等国家, 研究了 1980—1998 间 32 个发展中国家的 FDI 数据。结果表明日本的 FDI 对税收饶让是最敏感的, 相比于美国, 日本在与日本签订税收饶让条款的国家中的 FDI 要比在没有签订饶让条款的国家的 FDI 大约高出 3.1%, 这证实了 Hines (1998)、Jean-Louis Mucchielli (2003) 关于日本给予别国税收饶让刺激了日本企业对外投资的结论。但是英国、意大利和德国的 FDI 对税收饶让却没有那么敏感, 其中英国的 FDI 比意大利和德国的 FDI 对税收饶让更敏感, Ponlapat Kaewsumrit 认为是下列原因造成的: 在意大利 60% 的国外收入能获得免税法的待遇, 德国对来源于发展中国家的收入也有部分免税的相关规

^① 参见: Jean-Louis Mucchielli, Céline Azémar, Rodolphe Desbordes .Do Tax Sparing Agreements Contribute to the Attraction of FDI in Developing Countries ?[EB/01].Presented at the French Agency for International Investments, Workshop on FDI and Attractiveness, AFII, Paris, May 19, 2003.

^② 参见: Ponlapat Kaewsumrit , The Effect of Tax Sparing Credit on Foreign Direct Investment, <http://www.pubchoicesoc.org/papers/kaewsumrit.pdf>.

定,而且意大利和德国的税收抵免计算方法都采用分国抵免法,这使意大利和德国的跨国公司更有可能处于抵免限额过剩的地位,而英国使用分项抵免的计算方法,这比日本的综合抵免计算方法更有可能使母公司处于抵免限额过剩的地位,这说明了发展中国家与发达国家税制间的相互作用影响了税收饶让对FDI的激励作用。在税收饶让新增FDI的来源上,Ponlapat Kaewsumrit发现,日本税收饶让增加的FDI的65%都是投资者新投入的,而剩下的35%则从其它国家转移到将与日本有税收饶让协议的发展中国家的,但英国因税收饶让新增的FDI主要是从其他OECD国家转移过来的,这在一定程度上说明了税收饶让影响了FDI区位选择。

二、国内学术界对税收饶让的研究进展

相比与国外研究,国内对税收饶让的研究还处在一个初始阶段,较早有学者(戎惠良,1991^①;史建民,1993^②)分别对美国为什么抵制税收饶让提出了自己的看法,认为主要原因取决美国出于自身利益的考虑。董勤发(1992^③)从有关资本中性的理论来探讨税收饶让,作者认为资本输出中性并不能成为反对税收优惠乃至税收饶让的理由,认为税收饶让是广大发展中国家的正当要求,也是国际投资者应有的公正待遇。史建民(1995^④)总结了税收饶让的六种不同类型,并对每一种类型都进行了详解。萧承龄(1996^⑤)列举了亚洲国家税收协定中对饶让抵免的一些处理方式,从中总结出了有关税收饶让的一些共性。也有学者(王晓悦,1998^⑥)从避税的角度来阐述税收饶让,文章中举了个运用税收饶让来避税的案例,尽管存在比较大的滥用问题,但作者反驳了因滥用税收饶让而主张取消税收饶让的论调,最后提出了一些防范滥用税收饶让的意见。王晓悦(2001^⑦)全面考察了税收饶让抵免,作者认为尽管我国税收饶让抵免的作用有限,但作为税收优惠政策的补充还是必须的,作者提出了一些签订税收饶让的原则,并分析了我国给予别国税收饶让的利弊。针对自1998年OECD

^① 参见:戎惠良.美国为何不同意税收饶让抵免[J].涉外税务,1991(4):28-2.

^② 参见:史建民.美国对税收饶让的抵制态度及后果[J].涉外税务,1993(8):43.

^③ 参见:董勤发.国际税收饶让的理论探讨[J].涉外税务,1992(3):24-26.

^④ 参见:史建民.税收饶让的不同类型及分析[J].涉外税务,1995(11):22-23.

^⑤ 参见:萧承龄.亚洲国家税收协定中对饶让抵免的处理[J].涉外税务,1996(7):17-19.

^⑥ 参见:王晓悦.税收饶让抵免的考察与政策选择(上)[J].涉外税务,2001(11):31-35.

^⑦ 参见:王晓悦.税收饶让抵免的考察与政策选择(上)[J].涉外税务,2001(11):31-35.

的报告发布以来,人们对税收饶让的诸多分歧,有学者(史建民,2002^①)总结了围绕税收饶让的不同声音,并作出了自己的评价,他认为税收饶让并没有违背税收中性的原则,而且从深层次意义上税收饶让维护了纳税公平,税收饶让是一种有效的政策工具并能使双方受益。蔡磊(2005^②)对到期的中韩税收协定中的税收饶让条款进行了简要分析,他认为如果韩国政府同意对中韩税收协定第23条作出修改,给予对分配股息前的所得税税收饶让抵免,这将对韩国企业非常有利。林雪治(2005^③)从法学的视角对税收饶让抵免条款有相对较为系统的研究,但文章更多的是对现有文献的梳理与总结,缺乏定量分析,对税收饶让的作用机理及实际执行效果的研究力度也不足。除以上文献外,朱庆民(1999^④)、张剑(2000^⑤)及李枫(2003^⑥)等人也对税收饶让作出了不同角度的分析,笔者在这里就不一一列举。从国内的研究现状来看,目前对税收饶让的研究还不够深入,对税收饶让在我国的实施效果的研究成果也相对较少。

第三节 本文研究思路及主要创新与不足

本文在前人研究的基础上,综合运用经济学、法学等学科的知识,采取定性定量相结合、从理论到实践、由点及面层层推进的研究方法,把本文分为以下五部分:

第一部分是关于税收饶让抵免的概述,介绍了税收饶让的概念、适用范围及国际上常见的几种税收饶让,为全文打下了坚实的基础;

第二部分是针对各国对税收饶让态度的转变,笔者分别从发达国家和发展中国家两个角度分析了他们对税收饶让的态度及其背后的原因;

第三部分是把税收饶让作为一个虚拟变量纳入一个两期数学模型中来分析税收饶让对FDI可能产生的作用及对东道国引资的限制性,本部分还分析了税收饶让被滥用的几种实际情形;

第四部分是本文的主体部分,笔者从资本来源及涉外企业组织形式上解析发达国家给予我国的税收饶让对我国引资的影响,本文认为税收饶让是我国涉

^① 参见:史建民.围绕税收饶让的不用声音及评价[J].税务与经济,2002(5):38-40.

^② 参见:蔡磊.中韩税收协定有关税收饶让抵免及股息所得间接抵免问题的分析[J].涉外税务,2005.(4):41.

^③ 参见:林雪治.国际税收协定中饶让抵免条款问题研究(D).硕士论文,华东政法学院,2005.

^④ 参见:朱庆民.对国际税收饶让的重新评估[J].涉外税务,1999(12):32-35.

^⑤ 参见:张剑.浅析国际税收的饶让抵免[J].税务与经济,2000(5):28-31.

^⑥ 参见:李枫.论国际税收的饶让抵免[J].经济纵横,2003(6):40-42.

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 for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库