

学校编码: 10384
学号: 25620130154346

分类号__密级__
UDC__

厦门大学

博士学位论文

大陆台商纳税筹划决策行为之研究

— 通过 DEMATEL 与 ANP 之微观视角

Study for decision-making behavior of tax planning of

Taiwanese enterprises in Mainland China

- view of micro-economic by way of DEMATEL and ANP

游博超

指导教师姓名: 李非教授

专业名称: 区域经济学

论文提交日期: 2016年5月2日

论文答辩时间: 2016年5月28日

学位授予日期: 2016年6月18日

答辩委员会主席: 朱磊

评阅人: __

2016年6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）》。

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

厦门大学博硕士学位论文摘要库

摘要

回顾文献得知, 层级分析法(AHP)已广泛运用在纳税筹划、贸易、采购、投资等决策行为; 而本研究采用决策实验室分析法(DEMATEL)将AHP进阶为网络分析法(ANP)作为研究方法, 并改良其问卷方法, 以赴大陆投资之台商为研究标的, 采微观视角探讨企业在做贸易型态、采购途径、投资路径等主要纳税筹划之决策。

本研究架构了贸易型态决策层级, 包括: 税金负担、经营限制、资金运作难度、行政作业等判断准则, 及延伸有关判断要素, 以及来料加工、进料加工、一般贸易等方案。

本研究架构了采购途径决策层级, 包括: 税金负担、储运作业、付款作业、行政作业等判断准则, 及延伸有关判断要素, 以及内地采购、转厂进口、经物流园进口等方案。

本研究架构了投资路径决策层级, 包括: 所得税负担、公开透明、公司治理难度、维护作业等判断准则, 及延伸有关判断要素, 以及个人直接、个人间接、法人直接、法人间接等投资方案。

本研究针对国内增值税、进口关税、城市维护建设税、教育费附加、企业所得税及台湾之营利事业所得税、综合所得税等对企业具有重大影响之税种, 对于上述三种纳税筹划决策, 建立税负计算模型。

本研究先以全体受访者作为群体, 再分别对于22家企业, 进行实证分析。

“考虑所有因素”之决策倾向, 修正了“只考虑税负”之决策倾向; 而“实际采用”之决策倾向, 理应强化“考虑所有因素”之决策倾向。本研究透过访谈过程对于台商企业的了解, 方得以解释部分“实际采用”之决策倾向, 未能强化“考虑所有因素”之决策倾向的原因; 对于台湾及其他国家(地区)之外商, 于纳税筹划时, 具有指导意义。

【关键词】: 大陆台商; 纳税筹划; 网络分析法

Abstract

Review of the literature that AHP has been widely used in the decision-making behavior of tax planning, trade, procurement, investment, etc. This study used DEMATEL to improve AHP to become ANP as a research method, and improved its questionnaire method, and used the Taiwanese enterprises in Mainland China as the research subject, and used microcosmic view to discuss the enterprise in decision-making behavior of major tax planning, including trade patterns, procurement way, investment path.

This study established a decision-making hierarchy for trade patterns, including: tax burden, operating restrictions, the difficulty in fund operation, administrative job criteria, and extension of the judgment elements, as well as the processing of customer's materials, processing with imported materials, general trade solutions.

This study established a decision-making hierarchy for procurement way, including: tax burden, transportation jobs, payment jobs, administrative job criteria, and extension of the judgment elements, as well as onshore purchases, transfer from different factories, via free trade parks solutions.

This study established a decision-making hierarchy for investment path, including: income tax burden, openness, transparency, corporate governance criteria, and extension of the judgment elements, as well as individual direct, individual indirect, corporate indirect, corporate direct investment solutions.

This study established tax calculation model for three kinds of tax planning decisions, considering significant tax impact on enterprises: value added tax, import duties, urban maintenance and construction tax, education surcharge, corporate

income tax and Taiwan enterprise income tax, individual income tax.

In this study, first of all respondents as a group, and then separately for the 22 companies, empirical analysis. The "considering all the factors" of the decision-making tendencies to amend the "only consider tax" of the decision-making tendencies; the "actual use" of the decision-making tendencies should strengthen "considering all the factors" of the decision-making tendencies. In this study, through the interview process for understanding the Taiwanese companies, and can explain the part of the "actual use" of the decision-making tendencies, failed to strengthen the "considering all the factors" of the decision-making tends to cause; for Taiwan and other foreign countries (regions), the tax planning at the time, have guiding significance.

【Key words】: Taiwanese enterprises in Mainland China; Tax planning; Analytic Network Process

目 录

第一章 导论	1
第一节 问题提出與研究目的	1
第二节 相關理論發展	2
第三节 文献综述和研究方向	4
第四节 研究途径与方法	9
第五节 研究框架	12
第六节 本研究的创新点	19
第二章 大陆台商贸易型态之纳税筹划决策的模型建构.....	21
第一节 定义大陆台商之贸易型态	21
第二节 大陆贸易型态之采用现况	23
第三节 建立贸易型态决策之准则与要素等判断因素层级	26
第四节 建立各种贸易型态之税负计算模型	43
第三章 大陆台商采购途径之纳税筹划决策的模型建构.....	48
第一节 定义台商采购途径决策之行为模式	48
第二节 大陆台商采购途径之采用现况	50
第三节 建立采购途径决策之准则与要素等判断因素层级	50
第四节 建立各种采购途径之税负计算模型	62
第四章 大陆台商投资路径之纳税筹划决策的模型建构.....	67
第一节 定义台商投资路径决策之行为模式	67
第二节 台商投资大陆之路径采用现况	69
第三节 建立投资路径决策之准则与要素等判断因素层级	70

第四节 建立各种投资路径之税负计算模型	82
第五章 结合 DEMATEL 与 ANP 之实证应用.....	88
第一节 受访族群设定	88
第二节 问卷设计与访谈	88
第三节 以 DEMATEL 求得各影响因素间之因果关系.....	90
第四节 以 ANP 求得各纳税筹划决策之方案的权重排序.....	106
第六章 纳税筹划决策行为之比较分析	115
第一节 全体受访者作为群体之实证分析	115
第二节 个别企业之实证分析	121
第七章 基于本研究结论之建议	132
附件一：大陆台商纳税筹划之决策行为研究问卷.....	133
附件二：DEMATEL 影响因素间之因果关系所采集数据.....	143
附件三：ANP 之原始数据、成对比较矩阵、一致性检验运算	146
附件四：所有企业之个别实证结果	181
参考文献.....	184
后记.....	193

Contents

Chapter 1 Introduction	1
Section 1 The issues raised and research purposes	1
Section 2 Theory development	2
Section 3 Literature review and research direction	4
Section 4 Research approaches and method	9
Section 5 Research Framework and content	12
Section 6 The innovation of this study	19
Chapter 2 Model building for decision-making of trade patterns of tax planning of Taiwanese enterprises in Mainland China	21
Section 1 Definitions of trade patterns for Taiwanese enterprises in Mainland China	21
Section 2 The current situation of the use of trade patterns in Mainland	23
Section 3 Established a decision-making hierarchy for trade patterns	26
Section 4 Established tax calculation model for trade patterns	43
Chapter 3 Model building for decision-making of procurement way of tax planning of Taiwanese enterprises in Mainland China	48
Section 1 Definitions of procurement way for Taiwanese enterprises in Mainland China	48
Section 2 The current situation of the use of procurement way for Taiwanese enterprises in Mainland China	50
Section 3 Established a decision-making hierarchy for procurement way	50
Section 4 Established tax calculation model for procurement way	62

Chapter 4 Model building for decision-making of investment path of tax planning of Taiwanese enterprises in Mainland China	67
Section 1 Definitions of investment path for Taiwanese enterprises in Mainland China	67
Section 2 The current situation of the use of investment path for Taiwanese enterprises in Mainland China	69
Section 3 Established a decision-making hierarchy for investment path	70
Section 4 Established tax calculation model for investment path	82
Chapter 5 Empirical application by combined with the DEMATEL and ANP	88
Section 1 Respondents ethnic setting	88
Section 2 Questionnaire design and interview	88
Section 3 Seek causal relationship between the various factors by DEMATEL	90
Section 4 Obtain the sort weights of solution of the operating decisions by ANP	106
Chapter 6 Comparative analysis of decision-making behavior of tax planning	115
Section 1 Empirical Analysis of group of All respondents	115
Section 2 Empirical Analysis of individual enterprises	121
Chapter 7 Recommendation Based on the conclusions of this study	132
Annex 1 Questionnaire of study for decision-making behavior of tax planning of Taiwanese enterprises in Mainland China	133
Annex 2 Collected data for causal relationship between the DEMATEL factors	143
Annex 3 The original data of ANP, Pairwise comparison matrix,	

Compute of consistency test	146
Annex 4 Positive results of all individual enterprises	181
References	184
Postscript	193

厦门大学博硕士论文摘要库

第一章 导论

第一节 问题提出與研究目的

作者为台湾执业登录的注册会计师，任职于管理顾问公司，专门从事对大陆台商有关两岸投资、会计、税务、外汇、海关等法规领域的咨询服务的工作。由于长年工作紧密接触台商的缘故，发现台商在大陆的主要纳税筹划决策，多半仅考虑税金负担高低的影响，进而左右了此类决策的结果，但似乎又不是全然以税负作为决策的准据；因此，萌发了对大陆台商在主要纳税筹划决策的判断中，其决策的行为之研究的意图。

在几次的交易流程与投资路径规划专案里，作者以税负角度提出了改善的方案，业主最后却未按照作者所建议的最佳方案作为决策执行的首选；几经探询后，发现原来业主在产业的考虑，除了税负以外，确实尚有其他并非税负的考虑因素。

以作者在2014年12月为台湾某上市公司转投资设于厦门的LED厂所做的规划案为例，原有的采购与销售比例分别约为：来料加工与进料加工之保税进口占44%、一般贸易进口占38%、向内地采购占18%；直接出口占72%、向内地销售占28%。基于此厂目前进口料件以一般贸易进口适用关税税率为0，且出口退税率为17%，这种条件在税负的考虑下，可说是毫无疑问，采一般贸易较为有利，故建议将进料加工改以一般贸易进口；另由于来料加工适用免税政策，即进项税额无法抵退，故建议将来料加工也改以一般贸易进口。其优点为：不再受海关监管以免除有关违法风险并节省关务人事成本；仓库及会计亦不需采以专料专用、专料专放之管理方式，可节省行政管理成本；进项税额也将不需转出认列为成本。

但是，此厂截至本研究完稿止，仍保有来料加工与一般贸易两种贸易型态，其原因为考虑一般贸易需于进口时先行缴付一笔增值税金，于事后该批产品出口后、申请退税才能将此笔增值税退回此厂，加上台湾母公司不希望大笔资金流动造成集团的现金存量变异过大。当然，这也很可能是因为大型集团内各职能之主管本位主义过重，皆基于自身部门之利益考虑，并非站在集团最高层级之角度的理性考虑所致。

综上所述，作者产生了以下几个问题：对于大陆台商而言，有哪些主要的纳税筹划决策？除了税负以外，尚有哪些因素会影响这些主要的纳税筹划决策？企业实际作法、高管决策倾向、及仅考虑税负，其方案选择是否存在差异，其差异的原因为何？

Maier(1973)^①认为决策接受度(Decision Acceptance)是根据人们的感受，如果受到此决策影响的人都同意此决策，则此决策的接受度就会高。若能解答前述主要问题，则可以：让台商在作主要纳税筹划决策时，有可依循的模式。例如：在决定贸易型态、采购途径、投资路径时，应该考虑哪些因素；这些因素当中包含的税负，及其税负计算的模型；确定税负与非税负因素对决策影响比重之模型；仅考虑税负、考虑所有因素、实际决策，3者的差异与原因。亦即，Gerrity(1971)^②所主张的决策支持系统(Decision Support Systems, DSS)：用大量人类智能、信息、科技与软件，以解决复杂问题。本文作者拟透过本研究的结论，试图归纳大陆台商在主要纳税筹划行为的成因；期望能够给予企业更科学、合理的方法做成决策；而政府部门、后续研究者也可藉由本研究对成因的描述，在政策制定、法规执行、理论发展等工作上，能有参考。

第二节 相關理論發展

一、税纳筹划是跨领域學科

盖地(2009)^③在《企业税务筹划理论与实务》一书中引述方卫平(2001)之主张：税收筹划是一门涉及法学、管理学和经济学三个领域中的税收学、税法、财务管理学、会计学等多门学科和知识的新兴现代边缘学科。梁云凤、李光琴(2007)^④认为行为经济学作为经济领域未来发展的重要学派之一，在解释税收筹划行为方面具有更强的可操作性和实用性。然而，政府宏观视角的税收筹划，及企业微观视角的纳税筹划，皆并非单一学科能解决的问题。

① Maier, N. R. Psychology in Industrial Organizations (4th de.) [M]. Boston, MA: Houghton Mifflin, 1973.

② Gerrity, T. P. Design of Man-Machine Decision Systems: An Application to Portfolio Management[J]. Sloan Management Review, 1971, (12): 59.

③ 盖地. 企业税务筹划理论与实务[M], 东北财经大学出版社, 2009, (2), 2.

④ 梁云凤、李光琴. 税收筹划行为的不同经济学视角分析[J]. 中央财经大学学报, 2007, (10):11-16.

二、纳税筹划属于节税

盖地(2008)^①解释了避税的学理,1906年,英国第一次出现“合法避税”(Legal Avoidance)的概念,说明在避税概念刚出现的时候,人们就未将避税与偷逃税等同,但在理论与实务界,对避税的认识一直有较大差异,有的称合法避税、有的称非法违法避税。联合国税收专家小组将避税解释为:“避税相对而言是比较不甚明确的概念,很难用能够为人们所普遍接受的措辞对它作出定义。”在更多情况下,避税是相对于偷逃税而言的一个概念。避税在一些国家被认为是逃税,而在另一些国家则被认为是合法或合理的行为有些国家还有意或无意地提供被其他国家反对的避税机会,想通过税收竞争优势,吸引外资、促进本国经济增长,这就不仅是企业行为了,而是政府也参与其中。

1992年,中国财政经济出版社出版的《偷税与避税》国家税务总局税收科研所译一书中是这样概括的:“避税可以定义为规避、降低或延迟纳税义务的一种方法,但不是用偷税与节税的方法。节税是用法律并不企图包括的方法来使纳税义务降低而避税是对法律企图包括但由于这种或那种理由而未能包括进去的范围加以利用。”或说“避税是纳税人在遵守税法、尊重税法规则不影响、不削弱税法的法律地位的前提下,利用税法等有关法律的差异、疏漏、模糊之处,通过对企业治理结构、经营活动、投融资活动、兼并重组等涉税事项的精心安排,达到规避或减轻税负,实现税收利益最大化的谋划与安排。”在我国的《税收征管法》第五章“法律责任”中所列举的各种税务违法行为,《刑法》第201条至第210条界定的“涉税犯罪”行为中,均未见“避税”条款,说明避税并不违法当然也不会明确其合法。从《中华人民共和国企业所得税法》及其实施条例中对给予“特别纳税调整”的处罚性条款也可以看出,它的“处罚”形式和内容,与《税收征管法》、《刑法》中规定的“惩罚”形式和内容是有区别的。

然而,纳税筹划行为系基于合乎法规并且合乎立法者的原意,所做的规划、调整、筹措等活动;因此,纳税筹划是属于节税行为。本研究也采此一看法,对于台商企业的决策范畴,仅局限于合法又合理的范围内。

^① 盖地, 避税与特别纳税调整[J], 现代会计, 2008(4).

三、纳税筹划從纳税最小化发展到税后收益最大化

早期学者对于纳税筹划的定义比较狭隘，荷兰国际财政文献局(2001)^①对纳税筹划的定义为：纳税人安排经营或个人事务活动，达到缴税最少。黄黎明(2004)^②认为税收筹划方案的理论从纳税最小化发展到了税后收益最大化。在非税成本，王春玲(2004)^③认为有时间、货币、心理及风险等成本；盖地(2005)^④认为还有代理、交易、机会、组织协调、隐性、财报、沉没及违规等成本；熊国秀(2007)^⑤划分为正常税负、管理费用、额外税负及风险成本。可见，近期学者多半认为仅考虑税负所做的决策，显然不如全面考虑有关决策准则、要素所做的决策；然而，税后收益也不可局限于会计收益，而更应以经济收益为考虑，故存在不可量化的因素，也本研究试图寻找适合的研究方法与工具。

第三节 文献综述和研究方向

本研究意欲探寻大陆台商在贸易型态、采购途径、投资路径等主要纳税筹划时，其决策行为之倾向。有关的研究文献汇列如下：

一、纳税筹划有关研究广泛采用 AHP 作为研究方法

杨绮(2007)^⑥认为 AHP 与二元相对比较法，皆为风险节税方案决策的有效方法。朱远程等(2008)^⑦利用 AHP 构建社会保障税可行性评价。李建英(2009)^⑧运用 AHP 对企所得税纳税规划方案进行择优抉择。郝光宇(2011)^⑨认为将 AHP 应用到企业税收筹划方案的选择决策中，有效地解决了企业税收筹划方案的选择问题。蒋云贵^⑩(2011)运用 AHP 对企业税务筹划风险辨识。吕志明(2011)¹¹引入 AHP 构建了税务风险综合评价模型，认为较好地解决了税务风险定量与定性相结合的综合评

① IBFD. International Tax Glossary[M]. Amsterdam: IBFD Publications, 2001: 92.

② 黄黎明. 税收筹划理论的最新发展-有效税收筹划理论[J]. 涉外税务, 2004, (2): 69-72.

③ 王春玲. 税收筹划的成本与收益[J]. 税务研究, 2004, (12): 68-69.

④ 盖地、钱桂萍. 试论税务筹划的非税成本及其规避[J]. 当代财经, 2005, (12): 109-111.

⑤ 熊国秀. 税收筹划成本的构成及其分析[J]. 财政监督, 2007, (3): 58-59.

⑥ 杨绮. 二元相对比较法在风险节税决策中的应用[J]. 决策参考, 2007, (4): 34-35.

⑦ 朱远程、毛雪梅、宋凡. 基于 AHP 的社会保障税运行环境评价体系构建[J]. 统计与决策, 2008, (18): 23-24.

⑧ 李建英. 企业所得税纳税筹划方案择优决策探析[J]. 山东经济, 2009, (11): 90-93.

⑨ 郝光宇. 基于 AHP 的税收筹划方案选择研究[J]. 中国煤炭工业, 2011, (07): 70-71.

⑩ 蒋云贵. 基于 Delphi 法的企业税务筹划风险模糊综合评价[J]. 湖南社会科学, 2011, (3): 147-150.

11 吕志明. 基于模糊层次分析法的税务风险评价[J]. 统计与决策, 2011, (13): 161-163.

Degree papers are in the “[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)”.

Fulltexts 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.