

• 财税法学研究文库 •

主编◎施正文



欧盟增值税反避税 法律问题研究

Research on Legal Issues of
EU VAT Anti-avoidance

翁武耀◎著



中国政法大学出版社

• 财税法学研究文库 •

主编◎施正文



欧盟增值税反避税 法律问题研究

Research on Legal Issues of
EU VAT Anti-avoidance

翁武耀◎著



中国政法大学出版社

2015·北京

- 声 明
1. 版权所有，侵权必究。
 2. 如有缺页、倒装问题，由出版社负责退换。

图书在版编目（C I P）数据

欧盟增值税反避税法律问题研究/翁武耀著. —北京:中国政法大学出版社, 2015. 8
ISBN 978-7-5620-6257-8

I. ①欧… II. ①翁… III. ①欧洲国家联盟—税法—研究 IV. ①D950. 22

中国版本图书馆CIP数据核字(2015)第184557号

出 版 者	中国政法大学出版社
地 址	北京市海淀区西土城路 25 号
邮寄地址	北京 100088 信箱 8034 分箱 邮编 100088
网 址	http://www.cuplpress.com (网络实名: 中国政法大学出版社)
电 话	010-58908437(编辑室) 58908334(邮购部)
承 印	固安华明印业有限公司
开 本	720mm × 960mm 1/16
印 张	20.25
字 数	290 千字
版 次	2015 年 8 月第 1 版
印 次	2015 年 8 月第 1 次印刷
定 价	59.00 元

本书受中国政法大学校级人文社会科学研究项目资助
课题名称：“增值税立法若干基本问题研究”(13Zfq82002)

本书亦受中国政法大学新入校青年教师科研启动资助计划资助

总 序

“财政乃庶政之母”，“税收是文明的对价”，财税成为现代国家治理的基础和支柱；法治是国家治理的根本特征和治国理政的基本方式，是衡量国家治理现代化的基本标准。由此，“理财治国”成为法治财税的根本特征和核心价值，加快财税法治建设成为推进国家治理体系和治理能力现代化的关键，成为建设法治国家、法治政府和法治社会的突破口。

财税法是财产保护法。现代国家是“税收国家”，国家课税公权是分割和侵犯私人财产权的最重要因素，必须对其规模、负担、分配和使用进行法律规制，才能发展市场经济，建设公民社会。要秉持财税经济关系是公共产品交换关系、财税法律关系是债权债务关系、财税法是公共财产法的现代财税法理论，着力发挥财税法以财控政和保障民生的核心功能。财税法是权利保障法。财税既根本性地关乎“国计”，又深刻地影响“民生”，财税制度调整的是国家与公众、立法机关与行政机关、中央与地方等基本社会关系，涉及公民财产权利、社会权利和政治权利等基本权利保障，蕴含着权力制衡、人权保障、公平正义、民主参与等基本公共价值。

所以，在国家治理所覆盖的经济、政治、文化、社会、生态等各个领域，都离不开规范、透明、高效的财税制度的支撑。财税法是公平维护法。税收、转移支付是调节收入分配的有力工具，公平合理的财税制度是实现分配正义和社会公平的重要保障。应当通过提升直接税和完善税收要素改革，建立科学、公平、规范、透明的转移支付制度等，有效发挥财税法调节收入分配的重要功能。财税法是民生促进法。税收在根本上体现的是政府与公众之间在公共产品上的交换关系，要建设服务型政府和公共财政，保障和改善民生，保障全体人民的生存权、平等权、发展权，实现税收取之于民用之于民的目的。财税法是经济调节法。财税政策是最重要的经济调节手段之一，通过法治方式科学运用财税政策，可以有效推动经济发展方式转变，促进产业转型升级，维护市场统一开放和公平竞争，实现经济平稳健康发展。

中国财税法学自 20 世纪 80 年代初开始真正起步和发展，特别是进入 21 世纪后，财税法学获得了长足的进步。财税法学界同仁以极大的学术创新精神和奋发进取热情，在对中外财税法学理论进行系统梳理、分析和提炼的基础上，紧密结合我国市场改革和法治建设的实际，发表出版了一批高质量的学术论文和专著，初步建构了科学、厚实、开放的财税法理论体系，积极参与和推动财税立法，坚持和落实税收法定原则，建立现代财政制度，在《预算法》、《企业所得税法》、《个人所得税法》、《立法法》、《税收征收管理法》等法律制定和修改中，发挥了重要作用和重要影响。

“它山之石，可以攻玉”。我们应当借鉴法治发达国家和市场经济成熟国家建设财税法治的经验和做法，加快构建和完善财税法律体系，深入推进依法理财和依法治税，设置财税法院和税务警察，大力发展税务律师、注册税务师、注册会计师等涉税专业服务。要将财税法（税法）作为独立法律领域和法学学科，设置独立的财税法硕士和博士学位，开设财税法核心课程。要对财税法的基础理论进行拓展和创新性研究，尤其要重视研究财税法的法律性质、学科定位、法律功能、法律体系、核心范畴、基本原则、法律关系、征纳权利、税收构成要件、法律调整方法；要始终遵循理论与实践相

结合的原则，对我国财税改革和财税法治建设中的重大问题进行回应性和建设性研究；要紧密跟踪和研究外国财税法的最新发展，积极借鉴有益的研究成果，推动中外财税法合作与交流。

“财税法学研究文库”定位于发现、培养和展示财税法学最新研究成果和财税法学才俊的高端学术平台，采取长期连续出版的形式，秉承“荟萃精品、宁缺毋滥”的编辑标准，遴选具有重要学术价值而又真正解决问题的研究成果予以出版。

“海阔凭鱼跃，天高任鸟飞。”“登高壮观天地间，大江茫茫去不还。”在推进国家治理现代化和法治化的历史进程中，我们应当以“经世济民、经国纬政”为职责，恪守“千淘万漉虽辛苦，吹尽黄沙始为金”的励志精神，做一名创造历史而又坚守使命的财税法人！

在本套文库问世出版之际，要特别感谢中国政法大学出版社的智识和支持，感谢主任编辑刘知函博士的建议和努力，感谢各位作者的潜心创作和馈赠大作。

“财税法学研究文库”主编 施正文
2015年6月于中国政法大学财税法研究中心

序

本书作者是一位年轻的中国税法学者，获得了博洛尼亚大学欧洲税法博士学位，在近些年来的欧中税制比较方面，取得了以下这种独特的成果：成功论证了税制（至少是间接税制度）如何可以协调两种法律文化，即欧洲和中国法律文化，尽管两者看起来仍然是不同的，甚至可以直接说是不相容的。本书对欧洲和中国间接税制度的共同性研究取得了成功，如果是在欧中各自的法律制度范围内实施传统的税收比较的话，这种成功原本似乎是难以预料的。事实上，欧中法律制度在法源体系、制定相关法源的机构责任、解释方法的效力等方面仍然存在一些基本差异。欧洲和中国仍然在漫长而曲折的政治和制度路线上继续行进，而在这一路线上，伴随着不同法律文化的确认和发展，这早于不同税法体制的形成。这一路线也牵涉到传统的税收制度，传统税制在以充分的方式发挥财政功能方面仍然存在困难：通过建立在议会认同基础上的完全政治责任和和纳税人之间进行经济牺牲的分摊来确保公共费用的融资。随着时间的推移，是消费和交易征税的经济角色引导欧洲和中国共同使用一种征税模式，

比如增值税。同时，也是这种经济角色使得欧洲和中国得以超越两者在一般税收制度功能方面仍然存在的、基于文化和法律视角的差异。

这样，本书帮助我们理解为什么欧洲和中国已经试图从增值税入手来避免因消费征税对价格的自然影响而形成的税收竞争形式。这些税收竞争形式可以分别阻碍欧洲市场的整合或中国市场的有计划发展。这就是本书已经很好阐述的、欧洲和中国都认同的采取能够中性化（至少是抽象地）这些税收竞争危险的征税模式的需求。这体现出欧洲和中国对增值税的信任，更准确地说，是对消费征税模式的信任。在如今已经巩固的欧盟法律传统中，该消费征税模式根据价格的一定比例应用于在成员国市场中的所有经济交易，并体现出中性，即与生产的组织形式和经济交易的数量无关。这源于进项增值税的抵扣权。在欧洲，该权利从 1962 年起就被赋予所有属于欧洲经济共同体国家的经济活动者。就中性化对生产和贸易价格的税收效果而言，这一新的消费征税模式的独特性应当是一种最好的确保。对增值税而言，在经济上，这一中性特性得到了这样一个欧洲的重视：从遥远的罗马条约开始，通过逐步整合成员国市场，一直就致力于建立一个欧洲市场。这一特性也已经被中国所重视，在涉及这样的市场时：能够将经济因素的发展与不断激发这种发展的政治发展模式相协调。这一中性特性需要增值税的一套复杂构造才可以实现，通过专门促进得以认定消费征税的特征。

首要的特征，即对所有经济交易的一般化适用，不管是商品转让还是服务提供，已经是欧洲市场的一个保障，但对中国市场而言，却成为一项担忧。这解释了为什么直到最近中国才开始扩大增值税适用范围，将服务提供亦纳入进来。而在引入增值税时，中国决定只将适用范围局限于商品转让，因为与服务提供相比，商品的法律流通更容易受到监控。事实上，服务提供总是具有欺诈嫌疑，因为服务提供从法律的视角看是如此变化多端，同时形式差异和数量是如此之多，实施又是如此迅速，不可能很容易地被征税部门所监控。因此，服务提供得以很容易地逃脱税的应用。这样，除了公共财政受到威胁外，中国还应当承认在自己的市场中，存在这样一类服务

提供，实施的竞争力并不是基于服务的经济和质的属性，而是基于管理服务主体的逃脱征税能力。结果这类服务提供的价格就比其他税收上合规的服务提供的价格要更有利。无疑，由于欺诈，增值税所赖以存在的中性特性也会丢失。但是，为了让更多数量的经济活动者得以抵扣增值税，中性特性本身只有通过将增值税适用于所有交易（包括服务提供）才可以得到确保。通过逐步地将服务业从征收营业税改为征收增值税，中国正在慢慢地实现这一目标。

尽管拥有抵扣权的经济活动者范围在逐步扩大，但是中国应当避免向经济活动者赋予抵扣权，如果不存在经济活动者享受这一权利的条件。在这种情形下，欺诈可能通过以下方式实现：或者创造虚假主体，或者签署交易，而这些交易仅仅是形式上的商品转让或服务提供，实际上或商品不存在，或转让不存在，或交易履行没有完成，或在完成的情形下，履行的对象不是形式上的履行对象。在欧洲这一现象已经在单个成员国市场和欧洲市场中变得越来越普遍，尤其是在欧洲市场中。在 1992 年以后，欧洲市场已经成为自由的市场，但是欧洲还没有在引入对跨境交易的共同监控方面达成一致。这样，在欧洲市场中的欺诈依然在不断增加，尽管每一个成员国对发生在自己领域中的增值税欺诈会处以行政和刑事处罚。由于欺诈，成员国税收收入也减少了，并对欧洲国家的预算造成了直接损害。但是这一财政效果并非仅由交易真实履行但未开具发票所引起。此外，欺诈的另外一个方面也导致了增值税收入的减少，即抵扣这样的增值税：增值税只是形式上已经记为应付款项，但是之后并没有被缴纳，或者当涉及一项尚未履行的交易时，增值税已经在形式上有文件证明了。因此，为打击这些欺诈，与以下交易相关的增值税不能被抵扣：尚未履行的交易，或者向虚假主体履行的交易，或者如果已经真实履行，但未在税收监控范围内的交易。打击欺诈这一目标与增值税的欧洲模式相符合，在这一欧盟模式中，抵扣是中性的确保，为此，抵扣不能被作为欺诈的工具而使用。为在成员国市场中实现这一目标，成员国已经在他们的税收制度中引用了特殊规则，以限制或排除在涉及欺诈交易中的增值税抵扣。这些特殊规则存在的形式包括推定或法定取消，目的是阻止在逃税情形中的抵扣，

或便利征税部门的监控活动。通过将举证责任归由请求增值税抵扣的纳税人来承担，这些特殊规则可以使征税部门的查定活动变得更加简单和高效。

为引入共同（针对所有成员国）的反欺诈回应形式，欧盟已经采取了行动。首要回应形式是扩大适用逆向征收制度：让购买方来承担缴纳本来应当由销售方或提供方缴纳的增值税义务，购买方需要马上计算自我开具发票的税款，无须等候税款归为销售方或提供方对国库的欠款。这个制度增强了购买方的抵扣权，同时又使税款债务得到了确保，而这些税款债务原本是暴露在欺诈风险中的。

但是欧洲经验的效果并不是积极的。为使抵扣符合增值税的中性目的，更有效的规则和措施的探寻似乎并没有完全达到这一目标：如果不能消除的话，降低欺诈风险。事实上，根据欧洲财政数据，通过利用不正当的抵扣等手段，逃脱缴纳的增值税数额在增加。不过，另一方面，相比于协调的增值税欧洲模式，频繁和持续的反欺诈（法规）修改已经使得成员国增值税规则变得越来越复杂。由于规则的复杂性，在整个欧洲，成员国征税部门的责任也增加了。为了认可增值税的可抵扣性，征税部门必须审查在某一具体案情中是否适用某一项反欺诈规则，同时确认是否在该案情中阐明一般规则。随后由成员国法官来决定征税部门就抵扣否决是否合法。由于成员国法官需要解释一国越发复杂的税制中的反欺诈规则，法官公正和独立的任务已经变得越发难以完成。这些应用困难也使得与生产、贸易和投资活动相关的增值税规则适用变得不确定，同时变得不确定的还包括抵扣权的完全效力。

这里，本书的价值进一步体现为帮助中国理解欧洲经验中的抵扣权所面临的困难。成员国为更好地保护抵扣权而采取的反欺诈措施已经使得自身的增值税制度变得越来越复杂。因此，对于成员国征税部门和法官而言，适用拒绝抵扣权的特殊反欺诈规则和阐明承认抵扣权完全效力（作为增值税经济中性的确保）的一般规则也变得越来越难。基于本书对欧洲经验严谨而完整的分析，中国立法者在今天可以意识到，为了有效打击欺诈但同时不损害抵扣权的效力，总是增加反欺诈规则（伴随着对抵扣权的限制）并不够。如同在欧

洲，在中国也可能出现管理这样一个增值税制度的风险：因为反欺诈措施的持续修改而变得越发复杂和不确定。在中国，征税部门也面临以客观和确定的方式区分以下两者的困难：作为增值税一般特征的抵扣权和作为反欺诈效果的抵扣否决。

但是，在欧洲 50 年来关于增值税的经验中，使作为税的经济中性确保的抵扣权处于危险的不仅仅是欺诈，还有另外一种纳税人行为。该行为尽管具有相关的法律外观，但在实质上缺乏抵扣得以享受和使得抵扣基于欧盟模式有效行使的条件。事实上，当存在正当化抵扣的法律前提（事实或行为）时，更准确地说，如果纳税人行为符合一项法律形式的使用，或如果涉及这样的合同或协议，即制定和签署仅仅为了能够享受抵扣，有效的抵扣权利（行使）更难确保。在这些情形中，不能适用成员国在增值税制度中可能引入的反欺诈规则，因为纳税人选择的经营形式或签署的协议并不是虚假的，相反，都是有效的，在当事人之间也发生着效力。不过，选择的法律形式或签署的协议没有正当的经济理由，取得一项税的节省是唯一或主要目的，而在增值税的情形，这项税的节省体现为经济活动者本没有权利实施的抵扣。本没有权利实施的原因包括成员国规则规定的限制、没有经济性的法律形式、有关履行的交易的特殊规则或交易地域性的缺乏。

到目前为止，在欧洲，在增值税领域还没有引入一般反滥用条款的成员国立法者和还未想或无法要求成员国引入这样条款的欧盟（欧盟职能在于促进更有效的增值税协调）未承担起相关责任，所有都依赖税务机关等征税部门。但是，由于缺乏关于抵扣权什么时候需要给予认同和什么时候需要被拒绝承认（鉴于抵扣权是一项法律构建的结果）的标准，让征税部门完全承担这项责任很难。其中，尽管形式上是有效的，法律构建并没有代替的经济理由，即没有除了取得增值税抵扣（本没有权利抵扣）以外的理由。由于无法使用增值税一般反滥用条款，在欧洲，征税部门处于这样的困难之中：以有效的方式监控税的正确适用并阻止源于法律形式或协议滥用的抵扣的扩散。为有效实施这项监控活动，同时也为避免错误或专断地否决纳税人本有权利实施的抵扣，征税部门必须求助于司法判例。

首先, 征税部门已经利用了欧洲法院的成果。根据欧盟基础条约, 欧洲法院具有确保增值税在成员国统一适用的职责。欧洲法院明确地在以下情形中认可了存在一项一般的权利滥用禁止: 私法自治服务于取得一项不正当的抵扣 (受益人并没有权利), 因此, 违背了欧洲法院一直试图保护的增值税的经济中性。其次, 征税部门已经在各自的国家内使用了成员国司法判例的成果: 在成员国, 司法判例应当考虑法律构建或税所牵涉的交易是否滥用, 就征税部门据以对增值税抵扣予以否决的行为是否做出决定。为解决这些争议, 成员国税务法官应当并已经试图在自身的增值税制度中适用欧洲法院创制的权利滥用禁止, 同时应当根据成员国自身的经验进一步认定和协调欧洲法院司法判例所确认的有助于从税收的角度界定滥用的一般特征。因此, 针对缺乏经济理由的法律形式或协议, 需要否定增值税抵扣, 如果抵扣是唯一或主要目的, 同时取得抵扣的效果是不正当的。

尽管法院已经做出了这样的司法判例, 欧洲国家征税部门反增值税滥用和阻止不正当抵扣的任务并没有变得轻松。他们需要对法律形式和协议基于它们的特殊特征进行查实和认定, 以决定是否承认抵扣权。成员国征税部门有两方面的责任: 一方面, 需要总是适应于司法判例认为是权利滥用特征的要件演变; 另一方面, 需要遵循在增值税查定制度中总是归属成员国征税部门的举证义务。因此, 本书的价值还在于论证了为确保欧洲法律体制中的法定原则和欧洲模式 (旨在通过抵扣使得多阶段征收的税变得中性) 的效力, 反滥用 (通过不正当增值税抵扣) 斗争在欧洲是如何越来越客观化的。这样, 就像本书所说, 对于更有效应用中国增值税制度而言, 欧洲在增值税反滥用方面的经验很宝贵, 尤其对于中国的征税部门而言, 欧洲这方面的经验很有用。事实上, 在寻求行政监控的有效工具和 (在否定被认为是不正当的增值税抵扣时) 客观性保障时, 中国征税部门可以利用欧洲的经验, 基于欧洲法院和成员国法院的司法判例。

在反滥用斗争中, 征税部门不应当像发生在反欺诈规则领域那样适用特殊规则。相反, 征税部门应当查实作为增值税应用义务和抵扣基础的法律形式和合同或协议的内容。事实上, 所有都体现了

增值税制度所承认的经济创新。为突出商品流通的法律效力和法律上认定经济活动者（通过法律权利和义务经济活动者也需要承担在增值税应用中的责任），中国也采用了这样的增值税制度。因此，中国也需要保留这种法律上如此认定的征税模式，当这种模式因为以下事实而受到质疑时：本没有抵扣权的主体为减少不得抵扣的增值税而实施滥用行为。在滥用的情形，缺少的正是使与增值税应用规则相关联的法律效力有基础并使之正当化的经济内容。面对一种经济上普遍、法律上复杂的现象，比如通过不正当增值税抵扣的权利滥用现象，中国征税部门仅仅拥有欧洲增值税制度的文本是不够的，尽管在比较法律经验时总是有用的。因此，中国征税部门应当利用诸如司法判例等法律工具，如今在欧洲，司法判例以稳定和被认可的方式描述着滥用；应当查实法律形式和协议缺乏经济理由；应当区分合同或经济活动者提出的目标和为不正当增值税抵扣而建立的经济和法律上的目标；应当使用一种连贯方式，在查定的过程中考虑认定一项主体或合同是滥用的所有要件，以避免因仅仅满足一项要件或并非所有要件都满足的情况下而否定抵扣。只有这样，征税部门才可以客观化地实施并不简单的滥用查定活动。而这一查定活动对增值税征收（以保障国家预算）是必要的，对避免经济活动者间的税收竞争（利用抵扣的不正当形式）是有用的，对向中国纳税人或在中国的投资人保证法律形式或合同的认定总是遵循在中国市场应用增值税的主体的意图和经济、法律利益是必不可少的。如此而获得的确定性将向纳税人和投资人保证否定增值税的抵扣是对滥用的最有效回应，同时确保增值税有效性和中性（法律形式或协议滥用能够将其改变）总会得到保护。所有这些对于中国增值税的未来而言是如此重要，而如果没有本书的贡献，实现这些将变得更加困难。

阿德里亚诺·迪·皮耶特罗（Adriano Di Pietro）
博洛尼亚大学税法教授、欧洲税收高等研究院主任
2015年5月于博洛尼亚

序

在我国，避税的法学研究在 2000 年以后才逐渐兴起，并在 2008 年新《企业所得税法》颁布之后达到第一个高峰。而长久以来，主要受经济学、税收学等非法学学科研究成果推动的反避税立法，侧重于维护国库利益和促进经济发展，但是在保护纳税人权益、实现税收正义方面欠缺考量和关注，与发达国家相比更是存在很大差距。这种差距促使税法学界需要把反避税问题作为重要议题进行深入研究，以期在未来税收立法中，不断加大在反避税立法方面的法学研究贡献度。对税法学人而言，这既是一项艰巨任务，也是一项重要使命。

新时期税收立法，首要的就是作为我国第一大税种的增值税立法。“营改增”改革目标全面完成在即，税收法定原则也在逐步落实。显然，即将启动的增值税立法不是简单地将暂行条例上升为法律，而是要对立法理念、概念、制度、技术等进行系统提升的立法工程。其中，一直以来未被重视的增值税反避税问题，无疑应当成为增值税立法的一项需要特别关注的重要议题，也是立法中需要克服的难题。

目前,从全球范围来看,欧盟增值税在应用经验方面是最为成熟的。相应地,欧盟(包括欧盟成员国)是最先对增值税反避税问题予以特别关注的地区,并积累起了丰富的增值税反避税经验。

他山之石,可以攻玉。作者在立足中国问题的基础上,从法学的视角,运用比较法学方法,对欧盟增值税反避税进行了全面、系统而深入的研究,试图为我国增值税反避税立法提供有益的国际借鉴。

本书主要研究内容:

第一章,避税与增值税避税的定义。为分析增值税避税,基于两组相关概念的比较,对避税的一般概念进行定义。其中,第一组概念包括节税(税收筹划)和逃税(税收欺诈),第二组概念包括法律欺诈和权利滥用。此外,为界定增值税避税这一特殊概念,详细分析了对增值税避税定义具有特别意义的欧盟增值税的五个方面的特征。

第二章,反避税与增值税反避税工具。介绍欧盟增值税反避税现状,阐述可能的反避税工具,包括规则修正、法律推定和反避税解释、一般反避税规则和特殊反避税规则,并分别从欧盟法律制度和若干主要欧盟成员国内部法律制度两个层面,详细介绍上述反避税工具在欧盟增值税制度中的基本适用情况。

第三章,增值税反避税的实体内容分析。首先,深入剖析欧洲法院在 *Halifax* 判决中创制出来的、建立在禁止权利滥用原则上的一般反避税规则。而后,针对一些典型的增值税反避税行为,分析了在欧盟增值税制度中适用其他一些反避税措施的可能性,包括规则修正和特殊反避税规则。

第四章,增值税反避税的效果与限制。研究了增值税反避税的效果和增值税避税的处罚性。对增值税反避税实施所应当受到的限制进行了深入研究,反避税限制涉及实体性方面内容和程序性方面内容,前者包括法律确定性、合同自治、中性原则以及比例性等原则的审查,后者包括举证责任、事前裁定以及披露义务规则。

第五章,我国增值税反避税措施的完善。分析我国目前增值税改革和增值税反避税的现实问题,对完善我国增值税反避税措施提

出建议。

本书主要特色：

第一，内容丰富厚实。本书围绕增值税反避税展开研究，深入探讨了与其相关的所有法律问题。比如，避税定义，避税与合法节税、逃税的区别，基于一般法律原则的避税本质分析，增值税特征与增值税避税定义，增值税避税原则和典型方法，各类反避税工具属性及其优缺点，增值税反避税措施适用，反避税效果，避税处罚性，反避税实体性原则的限制、反避税举证责任、事前裁定等程序性规则的限制等。

第二，研究思路清晰。首先，本书在对避税与反避税一般理论探讨的基础上，结合增值税特点分析增值税避税与反避税问题，体现出从一般到特殊的研究思路；其次，本书从避税定义开始，到反避税措施实施，再到反避税效果，最后以反避税限制结尾，环环相扣，体现其内在因果关联性；再次，在避税概念分析上，先从横向角度阐述避税与节税、税收筹划、逃税、税收欺诈等概念的区别，然后从纵向角度阐述避税与法律欺诈、权利滥用概念的内在关系，体现出由浅入深的研究方法；最后，对欧盟增值税反避税措施实施的分析，从欧盟法层面入手，然后进入欧盟成员国内国法层面，体现了研究欧盟法与成员国内国法关系的应有思路。

第三，理论颇具深度。本书在许多法律问题的探讨上，都以相关理论深入分析为基础。比如，基于大陆法系国家权利滥用理论和法律欺诈理论，根据法律一般原则对避税本质进行分析；基于增值税的特点，从私人消费征税理念、增值税功能、增值税征税行为成就条件、增值税抵扣机制等方面，对增值税避税定义和构成机理进行分析；基于税法与私法的关系、税法的独立性和税法基本原则等税法基础理论，对避税的认定和反避税效果进行分析；基于法律确定性原则、合同自治原则、税收中性原则和比例原则，对反避税限制进行分析等。其中，不少法律问题的研究，在一定程度上弥补了我国税法理论研究的空白和不足。

第四，实践分析翔实。对增值税反避税，本书不仅有着深入的理论分析，同时还就相关立法、司法实践进行了翔实的实证研究。