

中青年经济与管理学者文库

经济全球化背景下· 中国涉外税收问题研究

沈娅莉 ○ 著



中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

中青年经济与管理学者文库

本书受教育部人文社会科学规划项目、云南省应用基础研究计划项目资助，
为教育部人文社会科学规划项目、云南省应用基础研究计划项目、云南省
哲学社会科学研究项目阶段研究成果

经济全球化背景下中国 涉外税收问题研究

沈娅莉 著

中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

经济全球化背景下中国涉外税收问题研究 / 沈娅莉著. —北京: 中国财政经济出版社, 2018. 5

(中青年经济与管理学者文库)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 8181 - 0

I. ①经… II. ①沈… III. ①涉外税收 - 税收管理 - 研究 - 中国 IV. ①F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 068779 号

责任编辑: 钱红叶

责任校对: 刘 靖

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 010 - 88191537

天猫网店: 中国财政经济出版社旗舰店

网址: <https://zgczjjcbs.tmall.com>

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

880 × 1230 毫米 32 开 11.5 印张 271 000 字

2018 年 6 月第 1 版 2018 年 6 月北京第 1 次印刷

定价: 63.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 8181 - 0

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

打击盗版举报热线: 010 - 88191661 QQ: 2242791300

沈娅莉，女，汉族，1976年生。云南财经大学会计学院副教授，硕士生导师，上海财经大学公共经济与管理学院税收学博士研究生。主持教育部人文社科研究项目、云南省应用基础研究项目、云南省社会科学规划项目等各级别课题7项。在《税务研究》《南开管理评论（英文版）》《International Tax Journal》《Today's CPA》《云南财经大学学报》等期刊发表论文18篇。论文获云南省第十九次哲学社会科学优秀成果奖三等奖、云南省会计学会会计学研究优秀论文一等奖。



丛书策划：樊清玉

E-mail: qingyuf@sina.com

本书责编：钱红叶

财会方舟网: ckfz.cfeph.cn

此为试读, 需要完整PDF请访问: www.ertongbook.com



策划人语

题记：一个人的精神成长史，取决于他的阅读史。只有阅读能最有效地培养精神生活习惯，而好的习惯又培养性格，性格决定人生。

——我们自豪，因为我们就是创造这精神产品的人。

选择了飞翔，总能看到蓝天；选择了远航，总能感受大海。人生不仅要作出选择，也要坚持住自己的选择。学会计、当编辑是我的意外选择。人说编辑是为人做嫁衣，可是这一选择我坚持了27年，苦在其中，乐在其中，也算是有声有色。每当我把一本本好书呈献给人们的时候，我觉得我是“富贵”的人：富，不是你身上的钱财，而是你心里的满足；贵，不是你地位的显赫，而是你被人需要的程度。

书海探寻，情怀永恒

我要说，做编辑我幸运，因为我不仅是第一个读者，可以对作品“品头论足”，也可以对作品“生杀予夺”；更重要的是，这是一个很高层次的平台，在多年与名家的交往和名著的“对话”中，深深地为他们的人格和才学所感动，被作品的精彩所吸引，这不仅使我“下笔如有神”，更使我的思想和灵魂也受到一次次洗礼和震撼，得到一次次升华。对于我的作者我的书，如数家珍，作者中不乏才学和为人同样过人的多位泰斗和“颜值高责任大”的众多才子佳人；策划的作品不仅立足专业还兼顾人文，也是情怀所在，专业加人文路才会更宽。

多年的体会是，作为一名编辑，起码要“三心二意”，即“责任心、细心、耐心”和“服务意识、创新意识”。要多策划一些有分量的拳头产品，用一个选题推动一个系统工程，用一个系统工程培养一个出版社品牌。给新入职编辑讲座时我做过一个比喻：编辑两项基本功，审稿——甚至要比博导审批学生论文还要全面、细致；选题策划——要像电影导演一样做“星探”，善于发现优秀作者和挖掘好的原创作品。记不得27年来我策划和编辑了多少书，组织和策划了一大批教材、业务培训用书、通俗读物、理论专著等，有的获得过国家、省部级各类奖项，有的以其填补空白、社会热点、风格新颖、开拓尝试等特点受到读者的欢迎。20世纪90年代我开始自主策划选题，多年来每年都有新丛书问世。比如，21世纪初内部控制研究在国内刚兴起时，策划了《现代内部控制丛书》，其中《企业内部控制管理操作手册》是我鼓励作者将自己饱含心血的经过长期钻研和实践并证明卓有成效的成果奉献付梓，使得更多的人能受益于此，这无疑是对我国内部控制理论探索和实践发展的一种贡献，内部控制选题至今还是热点。2013年的《来去无尘——一位财政部长的生



前事》所展现的吴波精神，与深入推进党风廉政建设相得益彰，得到中央领导同志的高度重视和重要批示。中央各大主流媒体纷纷连续报道，掀起了全社会学习吴波高尚情操的热潮。2014年至今的前沿选题《财务云丛书》等也越来越受到业界认可。

想是问题，做是答案

众所周知，目前的图书出版业在行业竞争和纸质图书受到严重冲击的情况下，出版人无不感到莫大的危机。在这种背景下，策划一套专业图书是颇感困惑的一件事，风险更大。但即使这样我们也不能因噎废食、停滞不前，还要积极应对，继续发挥纸质图书的固有特质，挖掘出版内容和形式都精彩的原创作品，适应新形势下读者的更高需求。2017年，我们接受新的挑战，开启新的征程，又策划《中青年经济与管理学者文库》《当代税收名家丛书》《中国税务律师系列丛书》《现代管理实务丛书》《高等院校应用型会计人才精细化培养系列教材》等，继续为扶持学术研究和总结最新成果，在高端研究与专业知识普及和应用之间搭建一座座有益的桥梁。

每一个时代的经济环境不同，理论研究和实务探索所需要解决的问题也有所差别。当前我国不仅处于经济结构调整和供给侧改革的攻坚期，同时也处于大数据和互联网突飞猛进的变革期，矛盾叠加，风险交汇，市场环境和组织模式不断演变发展、推陈出新，经济、管理、财税等领域的新理论、新思想、新方法、新工具也层出不穷。乱花渐欲迷人眼，击水三千浪几何？这些领域的研究人员被时代赋予了更艰巨的责任，也面临着更高、更多元的要求，我们不仅要具备更广阔的学术视野，而且要有更严谨的学术思维。

输在犹豫，赢在行动

《中青年经济与管理学者文库》的作者，都是我国经济与管



理领域的中坚力量，也是未来的大家。他们中有些人潜心从事理论研究，有些人则深耕在实务一线，但无论现实身份如何，视野全都没有被拘泥在“象牙塔”内。他们从不同视角对市场经济的不同要素进行细致审视，然后汇聚于“财经版”这面旗帜之下，相互碰撞，彼此激荡，力求在市场经济转型升级的关键时期留下最新鲜的“中国印记”。

这些经济与管理领域的中青年学者，就是我国市场经济发展的潜力与优势，他们的研究成果，不仅将引领市场经济的各个组成环节向更科学、更先进的方向发展，而且将成为我国政府和企业在未来经济世界扮演更重要角色的支点与动力。祝愿这些中青年学者能攀上更高的学术之山，走向更远的研究之路，也期待宏观、中观、微观各个层面的市场参与者都能从这套文库中得到切实的启发与指引，在全面深化改革、增强发展活力的关键时期，发挥正能量和积极作用，为经济社会发展增添新的动力！

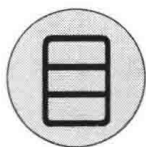
如果您认可，如果您有意愿，欢迎您和您的朋友加盟我们的作者队伍！在中国财经出版传媒集团的“旗舰”下，中国财政经济出版社这“老字号”，一定励精图治，谱写新的篇章。我们用“龙的精神，玉的品质”来助力您实现梦想！

策划人：樊清玉

邮箱：qingyuf@sina.com

2017 年春





第一章 绪 论	(1)
一、研究背景及意义	(1)
二、相关研究文献综述	(7)
三、研究的主要内容	(16)
第二章 经济全球化与涉外税收理论概述	(17)
一、经济全球化理论概述	(17)
二、涉外税收理论概述	(33)
第三章 我国涉外税收制度发展历程及 现行涉外税制	(43)
一、我国涉外税收制度发展历程	(43)
二、我国现行涉外税收法律、法规 梳理	(52)

第四章	经济全球化背景下我国涉外税收存在的问题	… (95)
一、	我国涉外税收制度存在的问题	… (95)
二、	我国涉外税收征管存在的问题	… (102)
第五章	西方税收理论的启示与借鉴	… (113)
一、	西方主流经济学派的税收理论	… (113)
二、	西方税收原则及主要观点	… (125)
三、	现代西方主要税收原则基本理论	… (128)
四、	西方最优课税理论	… (131)
五、	西方税收理论对我国的启示与借鉴	… (140)
第六章	经济全球化背景下我国涉外税制与税收征管改革政策建议	… (142)
一、	经济全球化背景下国际税收规则变动新趋势	… (143)
二、	我国涉外税收制度改革政策建议	… (145)
三、	我国涉外税收征管改革政策建议	… (152)
第七章	BEPS 行动计划解读及我国的应对措施	… (159)
一、	BEPS 行动计划概述	… (159)
二、	我国参与 BEPS 行动计划的情况	… (162)
三、	BEPS 行动计划解读及我国的应对措施	… (163)
第八章	中国涉外税收问题专题研究	… (237)
一、	中美电子商务市场现状及税收问题	… (237)
二、	外国个人在中国如何纳税	… (258)
三、	美国“税收倒置”频发对中国反国际避税的启示	… (282)



四、数字经济下跨国企业在中国逃避税现状、途径及 防治策略研究	(297)
五、“逆全球化”背景下中国的涉外税收政策选择	(312)
六、税制结构研究综述与展望	(330)
七、美国税改对中国涉外税收政策的影响	(345)
参考文献	(352)



第一章

绪 论

一、研究背景及意义

随着全球市场开放和世界新科技革命兴起而出现的经济全球化浪潮,已成为影响国际政治经济格局变化、世界经济增长和科技进步的重要因素之一。在第一轮由发达国家推动的经济全球化浪潮中,发达国家获得了巨大的利益,经济全球化使发达国家可以凭借经济优势扩大经济势力影响范围,在全球获得更大的销售、投资和劳动力市场,促进了发达国家跨国公司的在全球的扩张与发展,同时使发达国家经济向科技驱动型和资本密集型产业升级,增加了其产品的国际竞争力。20 世纪中叶后,许多发展中国家特别是新兴经济体通过加入经济全球化浪潮也迅速崛起。事实证明,一个国家只要推行市场经济制度和实施对外开放政



策,其融入经济全球化的趋势就不可避免。2001年,中国通过加入世界贸易组织,积极主动地参与并融入经济全球化的浪潮中,经济全球化加速了我国资本、技术、劳动力、信息等生产要素在世界范围内的自由流动和配置,促进了我国经济发展,提升了我国综合国力。

(一) 经济全球化对我国涉外投资规模的影响

在上一轮经济全球化浪潮中,中国顺应世界潮流,通过对外改革开放和加入世界贸易组织积极加入“全球化”进程,“全球化”加速了我国资本、技术、劳动力、信息等生产要素在世界范围内的自由流动和配置,促进了我国对外投资规模和经济高速发展,提升了我国综合国力。2014年我国实际利用外资1195.62亿美元,超越美国成为全球外国投资的第一大目的国。2015年我国实际利用外资1262.7亿美元,居世界第三。与1984年相比,三十年间我国实际利用外资规模增长近百倍,1984-2014年,我国实际利用外资规模年平均增长率为16.61%。同时,截止2014年末,在我国注册登记的外商投资企业有46万余户,注册登记投资总额达3.79万亿美元,我国吸收外商投资取得了巨大发展。同时,2014年我国对外直接投资流量为1231.2亿美元,居世界第三,年末境外企业资产总额达2.25万亿美元。2015年,在世界经济增速普遍放缓的情况下,中国对外直接投资规模依然保持强劲增长,对外直接投资1456.7亿美元,占到全球流量份额的9.9%,同比增长18.3%,金额仅次于美国(2999.6亿美元),首次位列世界第二(第三位是日本1286.5亿美元),2002-2014年,我国对外直接投资规模年平均增长率为37.07%,远远超过同期实际利用外资年均增长率7.32%。截至2015年底,中国境外企业资产总额达4.37万亿美元,中国投资



者在国（境）外设立 3.08 万家对外直接投资企业，分布在全球 188 个国家（地区）。中国对外直接投资存量达 10978.6 亿美元，占全球外国直接投资流出存量的份额由 2002 年的 0.4% 提升至 4.4%，排名由第 25 位上升至第 8 位。

（二）“逆全球化”对我国涉外投资规模的影响

经济全球化促进了我国对外投资规模和经济高速发展，提升了我国综合国力，而随着“反全球化”思潮的出现，发达国家摒弃了其近百年来一直坚持的自由贸易理念，相继关上“全球化”大门，贸易保护主义呈现抬头趋势，各国围绕资金、市场、资源、人才、技术的争夺更加激烈，“逆全球化”给我国涉外经济发展带来巨大的挑战和不确定性。

一方面，“逆全球化”加大我国吸引外商直接投资难度，使我国实际利用外资结构恶化。在我国对外开放经济发展战略和经济全球化浪潮下，1984—2008 年，我国实际利用外资规模呈上涨趋势，年平均增长率为 19.60%，2009—2015 年年后受发达国家经济危机和“逆全球化”思潮影响，我国吸引外商投资难度加大，实际利用外资规模增长速度快速降低，年平均增长率仅为 5.80%。另据商务部统计数据显示，2016 年由于受发达国家贸易保护主义、制造业回归等“逆全球化”行为影响，我国实际利用外资中有 75% 来自中国香港、澳门和台湾地区，仅有 10% 来自美国、日本、德国和英国等发达国家，意味着发达国家对我国的直接投资比例很小，我国实际利用外资规模虽然小幅增长，但外商直接投资主要来源于中国内部（香港、澳门、台湾均属于中国），吸引外商的质量不高，结构不合理。

另一方面，“逆全球化”加速我国资本外流，对外直接投资主要流向国际避税地。2008 年后，受“逆全球化”浪潮影响，

产业资本开始从我国流出,2009—2015年,我国对外直接投资规模快速增长,年平均增长率达17.09%,远远超过实际利用外资增长速度。2014年中国对外直接投资流量为1231.2亿美元,居世界第三,2015年,在世界经济增速普遍放缓的情况下,中国对外直接投资规模依然保持强劲增长,对外直接投资1456.7亿美元,位列世界第二。从2014年开始,中国已连续多年成为净资本输出国。尤为值得注意的是,据商务部、国家统计局、国家外汇管理局联合发布的《2015年度中国对外直接投资统计公报》统计数据显示,2015年我国对外直接投资的国家 and 地区呈现高度集中态势,约有80%的投资流向了国际避税地,反映出我国“走出去”企业的避税动机强烈。

(三) 经济全球化给我国涉外税制体系带来巨大挑战

值得注意的是,经济全球化在促进我国经济发展的同时,也给我国涉外税制体系和涉外税收征管带来了新的挑战。见表1-1。

表1-1 中国涉外税收收入、涉外所得税收入情况 (单位:亿元)

年 份	全国税务部门组织收入	涉外税收收入	涉外税收收入占全国税收收入比重	涉外税收所得税收入	涉外所得税占涉外税收收入的比重
2005	23710	5355.30	22.59%	1267.75	23.67%
2006	36822	7976.93	21.66%	2044.82	25.63%
2007	49452	9972.60	20.16%	2605.17	26.12%
2008	57862	12120.30	20.95%	3541.94	29.22%
2009	63104	13616.00	21.57%	3792.64	27.85%
2010	77394	16389.71	21.18%	5084.27	31.02%
2011	95729	19638.00	20.51%	6633.77	33.78%
2012	110764	21768.86	19.65%	6604.35	30.34%
2013	119960	23077.53	19.23%	7000.72	30.33%
2014	129541	24920.59	19.24%	7965.44	31.96%

数据来源:国务院发展研究中心信息网统计数据库。



首先,如表 1-1 所示,与实际利用外资和对外直接投资规模不断上升相对应的是经济全球化背景下中国涉外税收收入规模也在飞速发展。2014 年我国涉外税收收入约 2.49 万亿元,约为 2005 年我国涉外税收收入的 3.64 倍,年均增长率为 36.4%。表面上看,我国涉外税收收入在快速增长。但研究另外一个指标我们发现,虽然我国吸收外商投资规模在不断增加,但我国每年涉外税收收入规模占全国税务部门组织收入的比重都在 20% 左右,并未增长。也就是说,虽然随着我国实际利用外资规模的增长,涉外税收收入的绝对额和同比均在增长,但涉外税收收入在我国税务部门组织收入的比重却一直保持在 20% 左右(见图 1-1),甚至出现下滑趋势。为什么会出现这样的现象,值得我们探讨。

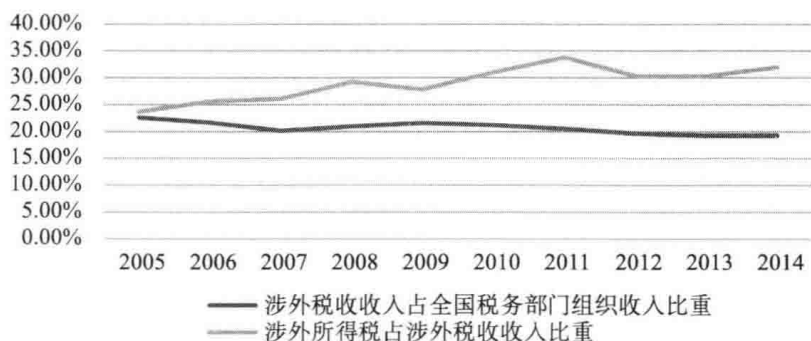


图 1-1 涉外税收收入占全国税务部门组织税收收入比重

其次,目前我国涉外税收收入统计口径中的纳税人为中外合资经营企业、中外合作经营企业、外资企业、非居民企业和外籍个人,可以狭义地理解为只统计了吸收外商投资部分所产生的税收收入,对我国对外直接投资所产生的税收收入在每年官方公布的税收收入数据中并未明显提及。然而随着我国“走出去”经济发展战略的实施,我国对外投资增长速度远远超过实际利用外资增长速度,特别是自 2014 年起,我国对外直接投资规模已超