

● 企业经营国际化丛书

卢福财 匡小平 / 主编

企业国际 避税策略

STRATEGIES
FOR INTERNATIONAL
TAX AVOIDANCE



西高校出版社

企业国际避税
策略

主 编/卢福财 匡小平

副 主 编/舒 辉 袁晓晖

江西高校出版社

(赣)新登字第 007 号

书 名:企业国际避税策略
作 者:卢福财 匡小平等
出 版:江西高校出版社(南昌市洪都北大道 16 号)
经 销:各地新华书店
印 刷:南昌市印刷五厂
开 本:787×1092 1/32
印 张:10.25
字 数:220 千
印 数:5000 册
版 次:1995 年 7 月第 1 版第 1 次印刷
定 价:8.70 元

ISBN7—81033—511—1

F·65

邮政编码:330046 电话:8331257、8332093、8329894

(江西高校版图书凡属印刷、装订错误,请随时向承印厂调换)

(17297/15

顾问:(以姓氏笔画为序)

吕 政 张卓元 吴家骏 宋醒民
周叔莲 胡 健 袁宝华 钱梓宏

编审委员会

主 任:史忠良

副 主 任:杨天赐 伍世安 金祖钧

委 员:(以姓氏笔画为序)

卢福财	全若谷	吴照云	杨 慧
周达林	胡云清	胡宇辰	战 勇
谌东亥	符仲南	程剑鸣	程理民
谭训鸣	戴士根		

总 主 编:吴照云 杨慧

内容提要

作为《企业经营国际化系列丛书》之一,本书系统介绍了企业经营特别是国际化经营中合理避税的原理和实用策略。理论部分深入浅出,强调基础知识和基本原理;实务部分侧重实用性和可操作性,理论与实务紧密结合。

全书共分十一章和三个附录。在以充分理由论证了避税行为合理又合法的前提下,探讨了各种可供利用的国际避税条件,揭示了避税成功的秘密,详细介绍了各种实用的避税方式,并着重介绍了国际贸易、国际投资、国际转让和国际租赁等经营活动中的避税策略。

序

当人类的历史时针逼近 21 世纪之际,在改革开放的大潮中,中国已经有许多外贸公司、企业及企业集团进军国际,到海外投资办企业,利用国际资源、国际资金、国际技术和国际劳动力,开展国际化经营,积累了比较丰富的经验,成绩已足以骄人。目前,理论界和实际经济部门的一个共识是,企业经营国际化是中国对外开放发展的必然趋势,应该抓住机会,有计划、有步骤地发展具有中国特色的跨国公司。但是,对中国企业经营国际化如何起步、如何发展,在体制上、政策规划上、法律上都没有形成统一认识,也没有作出明确的规定,这在一定程度上限制了中国企业经营国际化的发展,为了在理论上探索,实践上总结现有

的企业国际化经营的经验,《丛书》编委会会同国内政界若干部门、企业界和学术界编辑出版了《企业经营国际化丛书》。

《丛书》力图在理论与实践上探索企业经营国际化的基本原理与方法,介绍国外有关跨国公司的法律和政策,为中国企业开展国际化经营提供理论、政策、法律和经营管理方法的指导,从而提高其同国外跨国公司打交道的能力。

如果说,计划经济催生政治家,那么,市场经济孕育的就是企业家。现代市场经济的发展,迫切需要一大批叱咤风云的精明企业家走在时代的前列。古今中外,商场如战场,“不知有汉,无论魏晋”。在当今世界风云变幻、竞争激烈的市场上,你必须懂得经营,知己知彼,具有过人的胆识,才能运筹帷幄,稳操胜券,站在峰巅,指点江山。

现代市场经济是一个供企业家激烈竞争的广阔战场。它将无情地淘汰缺乏自信心、志大才疏的弱者,同时,它会使目标远大、胸怀宽广、敢于不断地迎接挑战的强者脱颖而出。有天生的企业家么?没有,从来没有!企业家,意味着奋斗、创新、卓越和永不屈服,意味着从失败走向成功。他们从不靠施舍过日子,也从不在大师面前发抖。每个企业家都有一路属于自己的脚印,都有一部属于自己的历史,都有一个属于自己的辉煌。怎样成为企业家?没有一条路,却有万条路。《丛书》就呈现了这样的五彩缤纷、变幻万千的世界。在这个世界中,任你选择,任你取舍,以你为主,博彩众长,融合创新,自成一家,当你失败的时候,它给你启迪;当你成功的时候,它使你警醒。它将伴随着你在没有路的地方,走出属于你自己的企业家之路。

《丛书》中每一本书都是颇具匠心的,它含有大量案例分析,介绍国际惯例通俗易懂,操作性、可行性、实用性强,以平

易的风格引出深奥的经营之道,以日常的用语述出卓越的国际化经营管理技巧,把企业的谋断之策勾划得淋漓尽致,使你在轻松的阅读之中,找到自己的“感觉”。如何进行跨国投资,经营出广阔的生存空间,怎样占领国际市场?在开拓国际市场中有哪些禁忌?怎样巧妙合理地避税?怎样从国际金融市场上筹集资金,怎样利用国际承包与租赁,如何塑造企业的国际形象,在国际贸易中如何进行结算,国际化经营应遵循哪些国际惯例等方面的问题,在《丛书》中都有与众不同的见解。除此之外,还介绍一些享誉国际的跨国企业,吸取他们的经验和智慧,为你超越第一提供借鉴,看看别人,想想自己:如何走向国际化经营的创新之路?如何走向成功之路?如何走向辉煌之路?你就会产生一种共鸣,甚至跃跃欲试,这时,你就在“感觉中”真正找到自己了。

企业是永存的,企业家的路是无限的。我们坚信,企业家追求成功与辉煌的历程,是一部永远撰写不完的鸿篇巨著。因为只要发展市场经济,就会不断地涌现更多的人继承企业精神,将企业家智慧的光与热传递下去。

丛书编审委员会

1995.6

目 录

第一章 避 税

- 企业国际化经营中的惯用手段…………… (1)
- 一、避税不是偷税、逃税…………… (2)
- 二、避税的判断与分类 …………… (6)
- 三、国际避税是企业国际化经营中的惯用手段…… (13)
- 四、避税的效应…………… (19)

第二章 国际避税成功揭秘 …………… (21)

- 一、各国税收差异是避税的前提…………… (22)
- 二、经济活动的多样性与复杂性是避税的基础…… (33)
- 三、税制本身的“真空地带”是避税的主战场…… (43)

第三章 八仙过海 各显神通

- 国际避税方式纵横谈 …………… (52)
- 一、万变不离其宗
- 国际避税的基本形式 …………… (53)
- 二、三十六计 走为上计
- 人的流动避税 …………… (54)

三、明修栈道 暗渡陈仓	
——人的非流动避税	(60)
四、人马不动 粮草可行	
——物的流动避税	(63)
五、金蝉脱壳 改头换面	
——物的非流动避税	(75)
六、另辟蹊径 转嫁税负	
——避税新思路	(76)

第四章 知己知彼 百战不殆

——我国主要贸易伙伴税制简介	(85)
一、美国税制简介	(85)
二、日本税制简介	(91)
三、德国税制简介	(95)
四、韩国税制简介	(97)
五、新加坡税制简介	(101)
六、俄罗斯税制简介	(105)
七、港澳台地区税制简介	(107)
附 税收优惠的国际比较	(119)

第五章 掌握惯例 得心应手

——国际税收惯例研究	(122)
一、利税分配次序惯例	(122)
二、股息重复征税惯例	(126)
三、常见扣除项目惯例	(128)

第六章 以其之矛 攻其之盾

- 国际反避税措施分析…………… (140)
- 一、法律手段反避税…………… (141)
- 二、征管手段反避税…………… (146)
- 三、国际税务合作反避税…………… (148)

第七章 国际货物贸易与国际投资避税策略…………… (155)

- 一、国际贸易避税策略
- 转嫁关税…………… (156)
- 二、国际投资避税策略…………… (160)

第八章 国际技术贸易与国际租赁避税策略…………… (180)

- 一、技术贸易避税策略…………… (181)
- 二、国际租赁避税策略…………… (189)

第九章 避免国际双重征税

- 寻求税负公平的途径…………… (196)
- 一、国际双重征税
- 一个不可回避的问题…………… (197)
- 二、免除国际双重征税的方式与方法…………… (200)
- 三、直接抵免与间接抵免的运作要诀…………… (204)

第十章 税收屏蔽

- 延期纳税策划…………… (221)
- 一、税收屏蔽效应的形成…………… (222)
- 二、常见税收屏蔽介绍…………… (228)

三、税收屏蔽的选择与应用	(230)
--------------------	-------

第十一章 国际避税地

——避税者的天堂	(235)
一、国际避税地的由来及类型	(235)
二、国际避税地对国际避税的作用	(240)
三、若干国际避税地简介	(244)
四、如何选择合适的避税地	(256)
附录一 联合国关于发达国家与发展中国家间双重征税的协定范本	(261)
附录二 经济合作与发展组织关于对所得和财产避免双重征税的协 定范本	(286)
附录三 国际避税英汉名词对照表	(308)
后 记	(312)
主要参考书目	(314)

第 1 章

避税——企业国际化经营中的惯用手段

避税是一种普遍的经济现象。与非法的偷税和逃税不同,避税是合法的经济行为,也是企业在国际化经营中惯用的一种节支手段。然而,避税在中国毕竟还是一个比较陌生的概念。对于许多的中国人来说,避税到底是什么涵义还是很不清楚的。那么,到底什么是避税?为什么它又是合法的?对于国际化经营企业来说,为什么要进行避税,避税的意义何在?避税对各国的财政收入和税收制度又会产生什么影响或效应呢?本章主要就这些有关避税的基本问题作概括性介绍。

一、避税不是偷税、逃税

避税,概括地说,就是商品生产经营者(即纳税人)在不违反税法规定的前提下,利用税法意义不明确之处,通过对经营活动和财务活动的安排,尽量减少他们的纳税义务,也就是减轻税收负担的行为。我们在理解避税的涵义时,有一点需要注意,这就是避税不应仅指规避应纳的税额,而是更广义上的纳税义务的大小。比如,一个打算从事某种经营活动但尚未实际经营的人,可能出于避税的目的,筹划以何种方式进行经营活动,是采用公司形式,或是合伙关系的形式。此时,经营尚未开始,他还不是此经营上的纳税人,但是他已进行了避税活动。纳税义务人如果具有税法规定的应税事实,则应据此事实依法纳税,亦即有了实际的纳税义务。各个纳税义务人具有的应税事实不同,因而,他们的实际纳税义务也不同,或者说,税收管辖权对他们的实际实施程度也是不同的,这种实施程度的不同就决定了纳税义务人的实际税收负担是不同的,这种差别就是纳税人的纳税地位。如果税法规定中存在一种可能,使纳税义务人能够对其纳税地位作出选择时,纳税义务人就会选择其处于税收管辖权实施程度最低的地位,即在他成为实际纳税人时税收负担最轻,即税收负担的最小化,这也就是避税的本质涵义。

我们说避税是合法的,是因为避税是在遵守和拥护国家税法的前提下,以不违犯税法的手段尽量减轻纳税人纳税义务的行为。而偷税和逃税则是公然违犯、践踏税法,与税法对

抗的一种行为,是纳税人违反税法规定,用欺骗等手段不缴或少缴税款的非法行为。偷税是在纳税人的实际纳税义务已发生并且确定的情况下,采取不正当或不合法的手段逃脱其实际纳税义务,其手段往往是不公开的,具有欺诈性与隐蔽性,与避税有着严格的区别,在具体实践活动中也易于辨别清楚。逃税是对一项已发生的应税经济行为的实现形式和过程进行某种人为的安排和解释,使之成为非税行为,因此它也往往是采用最直接的欺诈和隐蔽的手法。与逃税相比,避税则需要根据有关法律的规定,采取比较巧妙的办法,对经济活动的方式进行组织安排,这与逃税也是有着明显的区别。偷逃税的常见手段有拒绝申报所得、少报或瞒报所得、虚报或多报费用和成本。伪造、涂改、销毁帐册或票据;骗取不合理的扣除额;隐蔽财产;采用不正当手段骗回已缴纳的税款等。

一般地说,避税会受到政府的默许和保护,偷税、逃税则要受到打击和严惩,这种区别在任何一个国家都是十分明确的。不过这种区别只是从法律上讲,若从经济方面看,三者都具有共同特征,即在追求经济利益方面,它们的最终结果都是一致的,都是为了维护和扩大纳税人的既得经济利益,增加纳税人利润收入,减少纳税数额,使利润收入的分配更有利于纳税人。

为了更好地理解避税的合法与否,我们分析一下两种避税情况。一种是所谓的顺法意识避税。它是指避税产生的结果与税法的法意识相一致,它不影响或消弱税法的法律地位,也不影响或消弱税收的各项职能和功能。例如,现在世界上许多国家的税法都规定征收污染排放税,纳税人为少缴纳或免缴纳污染排放税,就会自觉地控制污染物的排放。再如,许

多国家都对烟酒等商品的消费征收税率很高的特种消费税，以限制这些商品的消费。纳税人如果放弃烟酒消费就可避免缴纳过高的特种消费税。纳税人的上述避税活动既减轻了其税收负担，又与税法的意图吻合，纳税人和国家及公众均可从中受益。

另一种是所谓的逆法意识避税，即违背税法意图的避税。它是指纳税人利用税法的不完善或漏洞进行避税，它同样不影响和消弱税法的法律地位，对法意识也没有干预和破坏作用，只是会对国家税收收入及税收职能作用有一定的影响。例如，我国过去的产品税是采取按销售收入在出厂环节征收的办法，这样对一些结构复杂、出厂环节多的产品必然会形成重复征税的现象，使得同一产品的税负在全能厂轻于非全能厂，不利于生产向专业化、协作化方向发展，不利于劳动生产率的提高。纳税人从减轻产品税税负角度出发，自然会选择建立全能厂而非协作厂。纳税人所进行的这些避税活动虽然不符合税法的意图，但也并未触犯税法，而是利用了税法本身的漏洞。

以上两类形式的避税，就顺法意识的避税活动而言，严格地说并不属于真正的避税范畴。因为顺法意识的避税是对税法成功部分的承认和遵守，它没有显示和说明税法的缺陷与不足，无益于税法的进一步完善与修正。逆法意识的避税就不相同了，它是对税法的挑战和已有税法不完善、不成熟的显示说明，是通过纳税人避税行为来指出税法建设和税制改革的方向。这种避税行为不是对已有税法的法律地位的挑战，而是以法的形式对法的形式所作的挑战，因而也就不是非法的行为。因为法律只是根据法律条文来判断某一事件的合法与不

合法。法律允许的就是合法的,法律不允许的就是非法的。

从理论上讲,法的制定是指成文形式的法和条文,是国家机关根据某一方面的社会生活需要,遵循一定的程度起草、审议、批准、颁布的行为规则。法的认可是指国家对社会上已经存在的行为规则予以承认,因而说这些业已存在的行为规则具有法律效力。税法就是这样一种由国家制定和认可的社会规范。它规定了纳税人在税收征纳活动中的权利和义务,使人与人之间,企业、个人与国家之间的收入分配关系规范化、制度化、法律化,明确告诉人们可以做什么,不可以做什么,可以怎么做,不可以怎么做。纳税人一方面必须依据税法规定的义务向国家履行纳税职责,另一方面也应当根据法律给予的权利保护自己的利益。

避税实质上就是纳税人在履行应尽义务的前提下,运用税法给予的权利保护既得利益的手段。权利与义务是相互依存,相辅相成的。没有只承担义务而无权利的法律规定,也没有只规定权利而没有义务的法律规定。纳税人的纳税义务是建立在纳税人应有权利基础上的法律需求,纳税者的应有权利又是在履行纳税义务条件下的法律规定。避税是在纳税人履行纳税义务的前提下从事的经济活动,它没有也不会不履行法律规定的各项义务。任何避税活动都不是对法定义务的抵制和对抗,因而它应该受到法律的保护。同时,避税也是纳税应当享有的权利,即纳税人有权对税法中未作“不允许”规定或根本未作规定的内容进行选择 and 采取行动。这种选择和采取的行动也应该受到法律的保护。

然而,避税的合法与否,关键是看国家承认应纳税义务人有权进行减轻纳税义务的选择,或者是否从法律上对减轻纳