

关于国际避税问题的探讨

魏平*

南京理工大学, 江苏 南京 210000

摘 要 : 对于国际避税的问题, 存在众多观点和看法。这种行为是跨境纳税人利用各个国家的税收规定差异和漏洞, 通过公开、合法的方式来减少全球的税务负担。它是一种权利滥用行为。我们需要对非法的国际避税行为进行反制, 特别是要将其与反逃税和偷税的处罚手段区分开来, 通过各国自身的税收法律来管理和控制国际避税。全球逃税是商业进步至特定水平后所产生的一种社会经济状况。自二次世界大战之后, 伴随了国际贸易及交流的快速增长, 加上大量跨国公司的出现并扩大规模, 各个国家已经存在着的逃税行为逐渐演变为全球化的趋势。跨国纳税人在使用各类方法和策略来实施全球逃税时, 对于各国的税务系统、公共资金以及国际经济产生了重大影响, 这使得各国政府和国际机构对其高度重视。对研究全球逃税及其对抗措施相关议题有着深远的影响, 这对中国的社会主义市场经济体系的建设和优化有重要价值和实际作用。

关 键 词 : 国际; 避税; 问题

Discussion on international tax avoidance

Wei Ping*

Nanjing University of Science & Technology Nanjing, Jiangsu 210000

Abstract : There are many views and opinions on the problem of international tax avoidance. This is the practice of cross-border taxpayers taking advantage of differences in tax rules and loopholes in various countries to reduce the global tax burden in an open and legal way. It is an abuse of power. We need to counter illegal international tax avoidance, in particular by distinguishing it from penalties against tax evasion and evasion, and by managing and controlling international tax avoidance through national tax laws. Global tax evasion is a socioeconomic condition that arises when business advances to a certain level. Since the Second World War, with the rapid growth of international trade and exchange, coupled with the emergence and expansion of a large number of multinational companies, the existing tax evasion in various countries has gradually evolved into a trend of globalization. When transnational taxpayers use various methods and strategies to implement global tax evasion, they have a significant impact on the tax system, public funds and the international economy of various countries, which makes governments and international institutions attach great importance to them. It has a profound impact on the study of global tax evasion and its countermeasures, which has important value and practical effect on the construction and optimization of China's socialist market economy system.

Key words : international; tax avoidance; problem

一、对于避税, 国际避税的理念和主要表现方式

虽然各国的税务法规并未给出清晰的界定, 但根据联合国税务专家组的解读, “避税”这个词并不容易被广泛理解并加以定义。然而, 通常情况下, 我们可以把避税看作是一种行为方式, 即通过运用法律上的模糊区域或者空缺, 使得个人能降低其应该支付的税款, 同时又未触犯任何法律法规。至于国际避税(International tax avoidance)则是在全球范围内拓展了避税活动的范畴, 这是指跨国公民借助不同国家的税务规定差异

及空白点, 采用各种合法且非违法行为的方法去减轻他们的国际税收负担。全球税务逃避现象的发生主要由主观及客观因素共同推动: 追求最高收益是税务逃避形成的主要动力源泉, 同时, 各种国家税收体系的不完善也是导致这一现象的重要外部环境因素。由于无法确保所有国家的税法和税收政策都能够达成统一的内容和标准, 这使得跨境纳税人有了更多的机会去利用这些差异来实现他们的目标。在众多的税务逃避手段中, 纳税人通常会采用以下几类方法。首先, 他们通过转变税务地址的方式实施税务逃避。根据规定, 征收国可以基于个人或公司

* 作者简介: 魏平(1986.9)男, 汉族, 重庆江津人, 现就读于南京理工大学法律硕士。

与其所在国之间的关联性和依赖程度来决定是否对其拥有居民税收管辖权。其中，个人的相关性包括公民身份、常驻地点和惯常居住地等方面；至于企业，则需要考虑企业的设立地、经营管理核心区域以及总部位置等等。一旦确认了某个人或者企业的税务地址，那么这个人 and 这家企业就会被视为所在国的居民纳税人，并因此享有相应的权利和义务，即可以在全世界范围内对居民纳税人的收入征税，但只针对来自国内外的收入部分予以征税。所以，通常情况下，为了避免缴纳税务，纳税人常常选择变更其税收地点，比如不在国内购房、出国、保持移动生活或者减少停留的时间；同样的情况也发生在公司层面，他们可能会通过更换董事会的开会场所、调整关键管理人员的居住区域或是更改公司的决策总部位置等方式实现国际性的避税行为。另外一种常见的方式就是跨国关联企业使用转移定价策略以达到避税的目的。像所谓“转移定价”（transfer pricing）是指跨国关系之间、在子公司之间达成了关于商品、资本、技术、劳务和信贷等内部交易的价格。这种内部交易价格也被称为“转让价格”或“划拨价格”。转移定价的特点是违反了在公平市场上独立各方的正常交易价格，人为地和不正常地提高或降低交易价格，将高税率国家的企业利润转移到低税率国家的实体上，从而大大降低跨国公司的整体税负。

3. 利用避税港进行国际避税。避税港一般指那些对所得和财产征税很低或者不征税的国家和地区，比如巴哈马、开曼群岛、巴拿马、哥斯达黎加、瑞士、列士敦士登和瑙鲁等被许多国家的税务机关列为避税港名单。跨国纳税人利用避税港进行国际避税，主要是通过设立“基地公司”在避税港，将境外所得和财产集中到基地公司的账户下，以达到避免国际税收的目的。所谓的基地公司是指在避税港设立并且实际上由外国股东控制的公司，这类公司的全部或主要经营活动均发生在避税港境外。纳税人可以通过基地公司的多种方式来避税。首先，他们可以利用基地公司虚构中转销售业务，将销售利润转移到其他国家。其次，他们可以将关联企业在各国的子公司的利润以股息形式集中到基地公司账户中，从而避免对股息的征税。最后，他们还可以将在避税地区之外的财产虚构为基地公司的信托财产，从而将实际所得挂在基地公司的名下，从而达到不缴税或少纳税的目的 [2]（p. 445）。另外，跨国公司还可以利用“延期纳税”的规定来进行避税。所谓“延期纳税”是指国家对外国子公司取得的利润收入在没有汇给母公司之前暂不征税，而在母公司实际收到股息时再征税。跨国公司可以通过不分配利润或降低应分配股息比例的方式来延迟或减少向母国缴纳的税收，从而合法地避税。

二、理论上的反避税——权利不能被滥用

对于全球税务规避的行为属性，我国学界产生了诸多争论。一部分人主张其是合乎法理的方式，尽管可能利用法律漏洞，但是并未违背法规，因此被视为合法行动；另一些人则把这种行为定义成一种间接的不当行为，因为它看似无害，却实

际上躲过了征税义务，从而削减了相关国家的财政收益，导致税收分配失衡；此外，也有研究人员指出，全球税务规避包含两个主要部分：一是通过合理方式避免纳税，比如税收策划；二是采取不当策略以逃避缴税，例如使用欺骗或者掩盖等方式来减少甚至拒绝支付税费，这就是所谓的偷税漏税。那么，我们应该怎样理解全球税务规避的行为属性呢？我认为，如果买方和卖方有主导权和从属关系的关联，或者是他们都受到第三方的影响，且交易价钱并不符合自由市场上的公平定价标准，那我们就应当按照正常的商业规则去调整英国方的所得税额。例如，德意志联邦共和国的外交关系所得税条例第一章明确指出：如果一家公司的收益比它从非相关实体获得的多出很多的话，那么它的收入可以被政府按照正常的商业规则来重新评估一下这是关于如何定义相关的业务的一个重要的部分，比如，依据英国《所得税和公司税法》第七百六十五条条款，如果一家英国公民经营的企业没有经过合法程序把总部搬迁到税收优惠地区或者在此地建立分公司，那么它仍然会被视为英国本土企业的身份并被征收相应的税务费用，同时其管理层也会面临法律责任的风险。第二种限制手段就是通过阻止异常收益流转的方式防止海外公司的成立。例如，比利时《所得税法》就明确指出，对于那些从税收优惠区和低税率国家获得的收入，若这些收入被认定为异常收益流转，那么它们就不应该被算作需要缴税的部分。第三种限制方式是对国内投资者在海外公司中尚未分配的红利收益采取延迟缴纳税费的规定，以此来遏制他们利用海外公司累积盈利的行为。依照美国的 F 部门法规，即使在美国投资者的控股下，位于税收优惠区的海外公司并没有将其盈余作为红利发放给美国投资者，但这笔盈余依然会计入该美国投资者的应税收入内，而不会享有普通投资者所享有的延缓交税的福利。所谓的“受控外国公司”主要是指由美国投资者控股的位于税收优惠区的海外公司。

三、为了防止税收协议被滥用，我们需要实施一些措施

自 20 世纪 70 年代起，滥用税收协定的现象已逐步引发各国的关注与应对策略，并在实践过程中积累出较为完善的标准及手段。判断一家跨国企业是否存在利用税收协定的行为，当前全球普遍采用以下五个准则：首先，企业的设立并非基于寻求税收协定优惠；其次，所有支付或所得应源于真实的商业需求；第三，对于那些拥有间接收益的企业来说，需要具备长时间的实质掌控能力；第四，终极获益者需满足来自签约国家的公民身份要求；最后，控股公司的股权须公开发行。如果这些条件未被满足，即可视为滥用了税收协定。各个国家根据此标准实施了一系列对抗逃税行为的政策，例如，1981 年的美国财务部门在他们自主设计的税务规则模板初稿里，禁止向位于国外控股公司的分红使用较低的预扣税率。只有当一家公司能够证实自己符合下述条件时，才能享受到税收协议带来的优惠：第一，该公司在签约国家认可的证券交易市场上公开发行股

票；第二，这家公司不会由生活于签约国家以外的人员控制；第三，创建公司的首要目标并不是为了争取到税收协议的优惠。根据瑞士的国家法律，若该国的公民、公司和有资格享受税务协议福利的人员请求使用提前征税的优待政策，但大部分

的减税利益却被无法享有税务协议权益的人群所占有，那么这个请求就被视为对税务协议的使用不当；而那些不能享受到瑞士税务协议的人群，如利用信托方式来取得收益，这些收益就不能按照税务协议的规定享受优惠条件。

参考文献：

-
- [1]2010年，梁淑红的作品《资本弱化研究》由北京经济管理出版社发行。
 - [2]2013年，中国经济出版社出版了苏建的研究论著，题目为《跨国公司转让定价反避税的研究》。
 - [3] 陈延忠所著的《研究国际税收协定解释问题》一书于2010年在北京科学出版社出版。
 - [4] 中国税务. 2013，国税总局在北京出版的《中国避免双重征税执行指南》。
 - [5] 胥兢在2011年出版了题为《反资本弱化的法律分析（第五版）》的图书，该书由重庆大学出版社出版。
 - [6] 张泽平的著作《国际税法》是由北京大学出版社在2014年出版。
 - [7]2011年，龙英锋所著的国际税法案例教程由立信会计出版社在上海发行。
 - [8] 罗梅罗哈吉的著作《国际税收基础》是在2006年由北京大学出版社出版的，林海宁和范文祥负责翻译。
 - [9]2011年，科学出版社出版了陈红彦所著的研究跨国股息征税问题的书籍。
 - [10] 孔志强. 我国的普遍反避税规则存在的问题与改进方案. 特区经济. 2011.
 - [11]2007年，刘隆亨出版了一本名为《国际税法》的书籍，该书由北京的法律出版社出版。
 - [12] 刘隽亨著，2010年出版的《纳税、避税与反避税》一书，作者是刘隽亨。
 - [13] 江苏人民出版社出版了范坚的《国际反避税实务指引》，出版年份是2012年，地点在南京。
 - [14] 杜秋娟在2014年出版了一本名为“非居民税收政策与反避税实务及案例分析”的书籍，该书由中国市场出版社出版。
 - [15] 张玉屏. 跨国公司资本弱化法律规制研究. 中国政法大学国际法. 2011.
 - [16] 梁玉从. 加强资本弱化管理 提高反避税能力——《特别纳税调整实施办法（试行）》之“资本弱化管理”. 涉外税务. 2009.
 - [17] 曾文伊. 评议我国资本弱化税制的利弊. 今日财富（金融发展监管）. 2012.
 - [18] 王宗涛. 反避税法律规制研究. 武汉大学博士论文. 2013.
 - [19] 俞敏. 我国企业所得税法反避税安排及其实施评价. 政治与法律. 2009.
 - [20] 聂杰英. 我国反避税立法进程的回顾与思考. 税务研究. 2008.
 - [21] 袁梦颖. 跨境电子商务下常设机构的认定规则研究 [D]. 外交学院, 2020.
 - [22] 吴梦雅. 我国跨境电商税收征管的问题与对策研究 [D]. 上海海关学院, 2020.
 - [23] 吴雷雨. 我国跨境电商电子商务税收征管问题研究 [D]. 河北大学, 2019.
 - [24] 何瑞雪, 陈理飞. 跨境电子商务国际避税问题 [J]. 电子商务, 2020(09):29-30.