

国际企业财务管理思考题(之六)参考答案

秋 实

一、何谓国际企业避税？它和偷漏税有什么区别？

国际企业避税是指国际企业以合法手段与形式,利用自然人、法人或没有独立法人资格的团体及其资金,跨越税境的流动或非流动,来减少或消除其纳税义务。其中“税境”是指税收管辖权的界限,税境与国境不完全相同,它可以小于、等于或大于国境;“流动”就是从一个税收管辖权范围向另一个税收管辖权范围转移。

国际企业避税与我们经常接触到的“偷漏税”概念既有相似之处,也有明显的区别。避税和偷漏税共同的目的都是少缴税,就经济效果而言,它们对一国的财政收入和宏观经济活动的影响都是相同的,区别则主要在于其手段的合法性上。偷漏税是采用一些不合法的手段来达到少缴税的目的:(1)在物资采购环节用假发票等假单据来扩大和虚增进货数量和价值,多列进货费用;(2)在生产经营环节通过造假帐来多转材料和元件成本,多提多列多摊各种费用;(3)在销售环节,匿报、少报或转移销售收入,多转重转销售成本,多计多摊销售费用;(4)在结帐和分配环节,通过在帐目上做手脚来减少和扣除应税利润额;(5)在纳税时有意错用税种、税目和税率;(6)在进出口业务中,少报数量、改报品种以及钻关税优惠政策的空子享受不该得到的税收优惠。避税则不采用上述不合法手段,而是利用各国税收政策的差异,采取合法手段来达到少缴税的目的,且主要集中在对所得税的避税上。

至于非法与合法的标准则完全取决于国家的法律,离开了各国的具体法律,是很难以一个超脱的国际观点上来断定哪一项交易、哪一种情况是非法的。当然,避税与偷漏税是可以随时间、地点的转移而相互转化的。例如,按原来的税法是合法的行为,在新税法下可能是非法的;反之,按税法规定为非法的事,随着这一规定的放宽或取消,它就会成为合法的事。

二、国际企业如何进行转移定价？

资金转移方式是国际企业在错综复杂的国际经济背景下实现避税目的的最主要手段。国际企业与一般的国内公司或自然人不同,国际企业的分公司与子公司遍布世界各国,许多交易都是在国际企业系统内部,如母公司与子公司之间、总公司与分公司之间、子公司与子公司之间进行的。任何出于避税目的而在不同的税境间转移收入、成本或费用的做法都是通过国际企业内部转移定价实现的。

转移定价是指国际企业内部的母公司与附属公司或附属公司之间转移商品或服务的定价,它是国际企业利用各国间税率及税则的差异来达到避税目的的一种手段。例如,某一个国际企业,它的总公司所在国A国的所得税税率为30%,子公司所在国B国的所得税税率为

60%。今由其A国总公司把成本为8万美元,原应按10万美元出卖的一批货物,抬高到按14万美元作价,销售给它的B国子公司。B国子公司最后以16万美元的价格售出这笔货物。试比较一下可以看出:该国际企业原应负担的税收:来自A国总公司所得 $(10\text{万美元}-8\text{万美元}) \times \text{A国所得税税率 } 30\% + \text{来自B国子公司所得}(16\text{万美元}-10\text{万美元}) \times \text{B国所得税税率 } 60\% = 4.2\text{万美元}$ 。

抬高国际收入分配标准,以转移定价形式进行内部交易之后,该国际企业实际需要负担的税收:来自A国总公司所得 $(14\text{万美元}-8\text{万美元}) \times \text{A国所得税税率 } 30\% + \text{来自B国子公司所得}(16\text{万美元}-14\text{万美元}) \times \text{B国所得税税率 } 60\% = 3\text{万美元}$ 。由此我们可知,通过转移定价,该国际企业的税负减少了1.2万美元。通常,若以设在高税率国的公司作为售货方,则国际企业所采用的转移定价手法应是压价售出;而若以设在低税率国的公司作为售货方,则国际企业所采用的转移定价手法应是抬价售出。

三、何谓避税地型避税方式?

避税地型避税方式是指国际企业将其所得与资产转移到税率较低甚至免税的避税地,以减轻税负的一种做法。当前,避税地所实行的政策,对国际资本流动、投资分布状况、国际企业收入的分配以及许多国家的财政收入,都具有重大影响。

国际企业利用避税地避税的主要方式是设立挂牌公司,把大量在其他地方经营所得归在它们的名下。避税地的独立管辖权,能使纳税人突破所有主要工业化国家奉行的全球范围收益(财产)原则的制约。其手段是在避税地建立一个有资格代替居住在高税国中的纳税人处理有关国外收益或财产的法人实体。这类挂牌公司虽是法人实体,但实际上不过是投资的“户头”而已。

国际企业利用挂牌公司将其他地方的收益转移到避税地的具体做法主要有以下几种:

1. 以挂牌公司作为虚设的中转销售公司。例如,某国际企业在甲、乙两国各有一子公司A、B,甲地子公司A的产品实际上是直接运送给乙地子公司B对外销售的,但在会计帐面上却是由A公司将产品出售给避税地的挂牌公司,再由挂牌公司出售给乙地子公司B,在这两次虚设的出售中,通过转移定价的手段,利润就转到了挂牌公司的帐上,从而达到免税或减税的目的。
2. 以挂牌公司作为收付代理,由它们收取利息、特许权使用费、劳务费用和贷款本金。而事实上,款项的借出、许可证的发放、劳务的提供和货物的出售均在别处。从这一意义上讲,这种挂牌公司实际上是一个国际企业的内部银行。
3. 以挂牌公司作为信托公司,所信托的资产实际上在千里之外,资产信托人与受益人也不是避税地的居民,但信托资产的经营收益却归在挂牌公司的名下,从而可以减少或免于纳税。
4. 有些持股公司也是挂牌公司,它们要求下属的公司所获得的利润以股息形式汇到避税地来,以便获得免税或减少纳税。

国际企业除利用避税地本身的特点来避税外,还可利用避税地与其他国家所签订的双边税收协定来达到少纳或免缴税款的目的。这种减免税主要表现在预提税方面,因为在避税地同其他国家所签订的双边税收协定上,常常在股息、利息及特许权使用费的预提税上相互给予减免优待。

四、针对国际企业的避税行为,各国政府如何开展反避税行动?

各国政府和税务当局针对国际企业越来越普遍的避税行为,纷纷开展了反避税行动,并设立了相应的反避税机构,同时从立法上也纷纷作了若干修改,将原先被认为是合法的避税行为定为非法或加以限制,这些做法有效地遏制了避税行为的发展。例如,针对纳税人常常采用避免导致纳税义务实际基础的存在而逃避落入税法范围内的做法,国际上常见的一种反避税法惯例是采取一项特定的法律形式,即规定课税客体,也就是在法律上把某些活动或收益规定为征税对象。凡政府想对之征税的活动或项目,统统明确列入征税对象的范围,在法律解释上,不给纳税人留下模棱两可的空子。另外,各国政府和税务当局也抓住了划拨价格这个要害环节,对国际企业进出本国的货物的划拨价格进行严格的监督,以维护本国的税收利益。监督划拨价格的做法有:(1)估计局外参考价格来判定国际企业的划拨价格;(2)采用政府牌价、最低限价或理论出口价格来与国际企业的划拨价格对照;(3)根据企业的资产额、雇佣人数等指标来直接判断公司的利润,根据这一计算的利润率确定划拨价格的应有水平等。另外,东道国政府对母公司向子公司分摊某些费用或提取某些基金也采取严格限制的措施。在长期的实践中,某些发达国家已逐渐形成了一套反避税措施,如美国、日本等发达国家就导入了所谓“转让价格税”和“过小资本征税制”,并且在杜绝利用“避税港”进行国际避税方面作了许多具体规定,明文规定某些交易活动必须事先征得税务当局的同意,若纳税人事先未征得税务当局的同意,其行为即为非法。

国际投资思考题(之一)

- 一、国际投资研究的对象和范围是什么?
- 二、国际投资活动经历了哪几个阶段?
- 三、国际投资的主体有哪些?有何特征?
- 四、按投资区位划分国际投资有哪几种方式?