

跨国公司利润转移背后,会计师事务所如影随形

刘颖斐(副教授) 郑丹妮

(武汉大学经济与管理学院 武汉 430072)

【摘要】 本文揭示了在经济全球化的背景下,跨国公司利用转让定价、资本弱化、延期纳税和离岸金融市场税收优惠等方法转移公司利润,借此逃避所在国税收,并寻求会计师事务所的帮助,利用会计师事务所专业的会计税务知识来制造账面损失,抵减利润,从而达到为自己节税的目的。

【关键词】 跨国公司 利润转移 会计师事务所 避税

经济全球化给世界各国带来了机遇和挑战,越来越多的企业在全球经济一体化的过程中成了跨国公司。然而,由于竞争的日益加剧以及国际税收的复杂性和双重性,致使许多跨国公司不堪重负,纷纷寻求各种理由和机会避税,以减少企业的成本,提高企业的效率。与此同时,各国法律法规的不完善以及管理当局对企业避税行为认识不够,也给跨国企业筹划逃避税收提供了可能性。跨国公司正是在这样的背景下,利用各种避税手段,并寻求会计师事务所的帮助,将企业利润从所得税率较高的国家转移到税率较低的国家,制造账面损失,抵减税收,造成了各国每年数万亿元的税收损失。

一、跨国公司在全球转移利润的主要手段

1. 转让定价。它是指跨国公司利用关联方企业内部交易,在母公司与子公司之间、子公司与子公司之间,运用“高买低卖”的方法来操纵商品、劳务或技术交易价格的手段。跨国公司采用转移定价的手段能够实现节省大量税收的目的。其具体方法主要有如下三种:

(1) 商品交易中的转移定价。包括原材料、产成品、零部件等的购销业务中实行的转移定价,其主要手段就是采取“高进低出”或“低进高出”的方法,借此转移公司利润和逃避所在国税收。这是跨国公司目前转移定价方式中使用得最为频繁的一种。

(2) 劳务、租赁中的转移定价。劳务、租赁中的转移定价存在于境内外关联方企业之间相互提供的劳务和租赁服务中,跨国公司高报服务费或者少报甚至不报租赁费,并将低价租赁到的资产再高价租赁给境外非关联企业,借此转移利润,逃避税收。

(3) 资产转让中的转移定价。主要指专有技术、注册商标、专利等无形资产以及机械设备等固定资产转让过程的转移定价。跨国公司企业间通过签订合同,将无形资

产或固定资产以低价转让给境外关联公司,关联公司再以高价转让给资产需求者,从而达到转移利润的目的。

2. 资本弱化。又称为资本隐藏、股份隐藏或收益抽取,是指跨国公司通过加大借贷款(债权性筹资)而减少股份资本(权益性筹资)比例方式来增加税前扣除,从而降低企业税负的一种行为。因为借贷款支付的利息在会计处理上是计入财务费用的,可以在应纳税所得额中税前扣除,从而可减少企业应交所得税。对企业而言,利用债权性融资可以起到税盾作用,所以没有税收负担,相反还能起到节税的作用,而股份资本支付的股息则一般不得税前扣除,要缴纳所得税。因此,企业为了加大税前扣除基数,减少应纳税所得额,在筹资时往往尽量多地采用债权性筹资而非权益性筹资方式,使资本弱化,增加利息支出,造成账面亏损,从而减少应纳税所得额,而企业实际的利润却通过债务利息的方式汇回给了境外的母公司,以此来达到避税的目的。

过度利用债务资本融资而减少权益资本融资会加大企业的经营风险,加剧资本市场的波动。因此跨国公司利用资本弱化进行避税是有风险的。国际经合组织对资本弱化的认定标准为企业权益资本与债务资本之比低于1:1,美国税制对此的认定标准为1:1.5。

3. 延期纳税。它是指实行居民税收管辖权的国家,对本国居民企业在国外子公司当年所获得的利润,选择强制保留在子公司账上,而不汇回母公司的方式。这样可以有效避免利润汇回母公司时要按照母公司所在国的高税率缴纳企业所得税。这是一种相对节税的方式,一定时期企业的纳税额并没有减少,但是,企业却可以在当前时期少缴税,利用资金的时间价值来节减税收。

4. 获取离岸金融市场税收优惠。离岸金融市场又称境外市场,是指经营非居民(指外国借贷人、外国投资人)

之间融资业务的市场。主要有内外混合型、内外分离型和避税港型三种类型。其中“避税港型”由于其税负较轻,法律环境宽松,信息披露少以及注册程序简单等优点吸引了一大批注册金融机构和公司,即所谓的离岸公司。这些公司通常不在离岸金融市场设立实体,只是通过注册的机构在账簿上进行着境内外交易,借此享受该地区的税收优惠,而其实际业务却在母国进行。典型的离岸金融市场有:加勒比地区的英属维尔京群岛、巴哈马、开曼群岛、百慕大、瑞士、南太平洋上的瑙鲁、萨摩亚、英吉利海峡上的海峡群岛以及地中海上的塞浦路斯等。据调查,自2000年以来,美国卡特彼勒公司通过在瑞士设立的低纳税机构转移利润,共计逃避了24亿美元的税收。

二、会计师事务所在跨国公司避税中的作用

各跨国公司为了缓解自己的税负压力,均效仿采用上述手段进行国际避税。与此同时,各跨国公司也开始寻求会计师事务所的帮助,希望利用会计师事务所的专业税务会计知识来为自己更好地避税。

如国际四大会计师事务所:普华永道、毕马威、德勤、安永,通常负责为公司及个人客户提供审计、税务和咨询等专业服务。然而,现在它们不再是单纯的审计或咨询公司,它们还有着一个新的角色——税收的庇护所。

“四大”通过帮助企业在开曼群岛和瑞士等离岸中心设立金融机构或公司,利用离岸中心的税收优惠来为企业避税,或者向客户兜售避税计划书。如毕马威兜售的避税方法主要有:发行溢价结构挂钩债券(BLIPS)、海外杠杆投资计划(FLIP)、离岸公司投资策略(OPIS)。每个方法背后都有一系列复杂精细的交易,以为公司制造账面损失,抵减利润,从而降低公司所在国税收。

“四大”已将上述几种避税方式当成吸引客户的重要手段之一。“四大”的合伙人分散在世界各个离岸中心。2011年的Mail Found调查表明,“四大”在离岸天堂共设有81个办公地点,仅德勤一家事务所就在最繁忙的泽西岛和根西岛的小英吉利海峡群岛,雇用了大约150人。与此同时,“四大”通过和新加坡离岸服务公司Portcullis Trustnet合作,帮助世界各地的客户设立离岸公司。

为了更好地帮助企业避税,“四大”等世界一流会计师事务所经常在某些灰色地带为企业进行纳税筹划。“四大”还派高管到海关税务总署(HMRC)以及财政部门协助草拟法律,建立交易离岸系统规则,并通过大量游说来使得规则根据他们的喜好来设置。

三、思考与建议

跨国公司在全球的利润转移以及大会计师事务所帮助企业避税的问题已经引起世界各国管理当局关注。各跨国公司滥用避税手段很可能使国家的税收大大减少,而与专业的会计师事务所合作避税则更使得税务监

管机构对避税问题的查处难上加难。跨国公司的这种逃税避税行为实际上是在减少本应用于建造学校、医院和交通等基础设施的现有资源,甚至可能会造成虚假贷款和空壳公司,引发资本市场经济动荡。为减少及至杜绝这种现象,各国应该考虑采取如下措施:

1. 逐步优化国际企业所得税的税收结构,避免双重征税,同时尽量取消多种类的跨国公司的“超国民待遇”。跨国公司之所以想方设法进行避税,除了实现利润最大化的目标外,还有一点就是双重征税的弊端所产生的副作用在作怪。跨国公司为了降低自己的经营成本,才有去进行跨国避税的动机,双重征税恰恰提供了口实。要减少这种现象,就必须改变企业所得税双重征税的局面,同时对跨国公司的税收优惠要适可而止,不可为了本国的经济发展而一味地给予跨国公司大量税收优惠,这也给跨国公司利用税收优惠避税营造了环境条件。

2. 加大对跨国公司所谓合理避税的查处力度。各国对避税行为的认识不够也给跨国公司寻求方法避税提供了机会,对这一点应有所警惕。跨国公司在实现利润最大化的动机下,会努力使自己的经营成本最小化,减少应税所得,从而增加自己的利润。加大对跨国公司所谓合理避税的查处力度,可以抑制跨国公司的避税行为,使他们不能随意地降低利润,制造亏损,从而抵减税收。

3. 加强与各国税收中心的沟通,实现信息交流互换。信息不对称是企业避税的根源所在,跨国公司一般在总部所在国少缴税,而将利润转移到了税率低的国家或者具有税收优惠的离岸中心。各国应该加强与所在国跨国公司国外关联方税收中心的沟通,通过国际合作,实现对跨国公司集团的税收信息的交流互换,为调整和控制跨国公司避税提供依据。

4. 激活会计师事务所行业的竞争。“四大”在全球每年的收入遥遥领先于其他各会计师事务所,具有一定的垄断优势,“四大”的规模也大到无法比拟,利益的驱使使得“四大”走上了钻法律空子、为企业谋划避税的道路。为了有效监管“四大”的这种违规行为,重整“四大”质量和声誉,管理当局应该大力扶持和促进其他中小会计师事务所的发展,使会计行业处于完全竞争的状态,这样才能使“四大”为了自己的声誉着想而谨慎行事。

主要参考文献

1. 陈涛.避税港:投资天堂的秘密.中国投资,2005;7
2. 彭国祥.离岸金融中心避税问题与对策.涉外税务,1997;3
3. 张辑.跨国公司在华实施转移定价的方法及对策.经济师,2007;12
4. 蒋颖,叶永青,张毅.经济全球化背景下的税基侵蚀和利润转移.国际税收,2013;4