



# 美国转让定价税制的借鉴意义

上海金融学院 宋本强

**【摘要】** 转让定价是当今跨国公司利用关联企业避税的主要途径。本文对美国税务处理方法以及税务当局有关工作特点进行了研究,并对我国治理转让定价的措施进行了思考。

**【关键词】** 转让定价 税务处理 工作特点

## 一、美国对转让定价的主要处理方法

1.对有形资产转让中转让定价的处理。当关联企业之间的有形资产转让价格异常,即有转让定价的行为时,美国税务机关将按正常交易价格对其进行调整,主要有五种方法:①可比非受控价格法。非受控价格是指非关联企业间的销售价格。可比性是指交易产品的类型、质量、销售条件、时间、市场容量和交易地点等大体相似。采用这种方法,就是在可比的情况下,将受控的不正常价格调整为非受控的正常价格。如果受控价格与非受控价格下的交易是可比的,而价格的差异能够合理反映两者之间的某种差异,则受控价格也可视同非受控价格不予调整。②再销售价格法。即以资产正常的再销售价格减去合理的比例,得到修正后的非控制销售价格。“正常的再销售价格”是指买方将在控制销售条件下取得的资产在非控制销售条件下转售时的价格。“合理的比例”是指以再销售价格乘上买方在非控制销售条件下购买资产后再转售的毛利率。③成本加价法。这种方法所计算的正常交易价格等于资产的生产成本(包括转售时的转售成本)加上适当的毛利,故又被称为成本加利润法。按美国税法相关条例的规定,适当毛利率应尽可能来自于控制销售卖方的非控制销售,如果无法从中取得,则可以来自其他卖方的类似非控制销售。如果卖方的经营类似于采购代理商,其适当毛利率就可以是该代理商的佣金、手续费等收入占货物购买价的百分比。④可比较利润法。即在类似情况下,比较相似经营活动的非受控纳税人在正常销售条件下所取得的经营利润与受控交易的利润,从而确定其是否属于正常交易。⑤利润分劈法。即通过比较每一受控纳税人对汇总的经营利润的贡献值来对汇总的经营利润进行分配。具体有比较利润分配法、剩余利润分配法和资本使用分配法等。

2.对有形资产使用中转让定价的处理。主要是指租赁价格的确认。关联企业通过租赁等形式,将其所有或租得的有形资产的占有、使用权转移给其他关联方,不收费或不按常规收费时,美国税务机关可按正常交易租金对其进行调整。正常交易租金指同一时期非关联企业之间进行同类的独立交易时所收取的租金。

3.对无形资产转让中转让定价的处理。美国税务机关对无形资产转让时非正常交易价格的调整方法通常有可比非

受控交易法、可比较利润法、利润分劈法。其中:可比较利润法和利润分劈法与有形资产转让时的完全相同;可比非受控交易法实际上还是价格比较法,即比较在非受控条件下无形资产的交易价格来判断受控的无形资产转让价格是否正常。

4.对提供劳务时转让定价的处理。某企业为其关联企业提供营销、管理、行政、技术或其他劳务,未收费或未按正常交易价格收费的,美国税务机关有权对其进行适当调整。判断对劳务是否应该收费的基本原则是,只要关联企业从所获劳务中受益,劳务提供方就必须对劳务收费。在确定了是否应该收费后,接着就是判断收费是否符合正常交易标准。正常交易收费额是指非关联企业之间在相同条件下应收取的费用额,通常指提供劳务的成本费用。然而,当劳务是劳务提供方或劳务接受方经营业务的一个组成部分时,仅收成本费用是不够的,还要加上利润。

## 二、美国治理转让定价工作的特点

1.管理的信息化程度很高。首先,联邦税务局拥有覆盖全国的“货币—银行—企业”检查系统。该系统存有企业、银行和货币使用者的流动信息,反映各种交易,当交易数额大于1万美元时,就必须申报纳税,否则税务稽查人员可随时对交易稽查取证。其次,联邦税务局还设立了稽查选案管理系统,该系统存有纳税人的申报资料,能对纳税人进行审核、分析、处理,从中选出稽查对象并分配给各地方税务局。这两个系统是联邦税务局的“左膀右臂”,不仅方便了税务稽查,而且提高了税务征管的整体水平。

2.对税务稽查工作的高度重视。首先从机构设置上看,美国各级税务机关主要由两部分构成:一部分是服务机构,为纳税人办理日常事务和提供咨询指导;另一部分是稽查机构,专门对各种纳税事项或纳税人进行稽查和处理。而稽查机构的规模要大于服务机构,它包括稽查程序规范、稽查计划调研、项目自动稽查、稽查系统支持、举报受理、稽查综合协调等部门。其次从人员数量上看,美国税务机关中负责稽查审计的人员数量占总人数的比例达到50%以上。最后从工作密度上看,在稽查初选过程中,对纳税人的覆盖面几乎是100%,州一级的税务机关每年对纳税人的一般税务稽查高达2000万人次。

3.对税务稽查人员的要求很高。税务稽查人员需持证上岗,还要接受定期的专业培训,能够在稽查岗位上工作的人都

# 试析我国上市公司的盈余管理行为

西安交通大学管理学院 许波

**【摘要】** 本文在回顾盈余管理研究现状的基础上,提出从行为科学的角度进行盈余管理的思路,并以我国上市公司股权结构特点为背景,从大股东控制入手,研究盈余管理行为特征及行为后果,提出治理盈余管理的政策建议。

**【关键词】** 盈余管理 动机 后果 股权结构

实施盈余管理到底是好还是坏?从行为科学的角度分析,盈余管理有哪些动机?这些动机是如何转化为盈余管理后果的?不同动机引发的盈余管理行为模式有哪些特征?股权结构或公司治理结构与盈余管理行为的关系如何?上述问题引申出的重要问题是:在我国上市公司特殊的股权结构下,大股东控制权对上市公司管理层的盈余管理行为有何影响?其盈余管理行为的动机与后果有哪些特点?针对我国上市公司特定动机的盈余管理行为,应当采取怎样的治理措施?

## 一、盈余管理研究回顾

对于盈余管理的研究,在国外主要是围绕上市公司展开的。研究的方法主要是实证方法,研究的焦点是盈余管理是否

具有很高的资质和很强的能力。另外,美国对税务稽查人员还实行严格的等级制度,处在各个等级的稽查人员承担相应等级的稽查任务、享受相应等级的待遇。不仅如此,对一些重大案件或大公司的稽查,通常还要高薪聘请专家来完成。

## 三、加强我国转让定价治理的措施

**1. 应立即采取的措施。**在全国范围内建立统一的纳税人税务数据处理和内部查询系统。这个系统应该拥有甚至超过美国现有稽查选案管理系统的全部功能。我国现有的计算机软、硬件技术以及通信网络资源已经具备了这种支持能力。更重要的是,该系统的建立可以改变税务机关现有的工作方式,大幅度提高其管理能力和工作效率,使税务机关得以把更多的精力从“征收”转向“稽查”。另外,该系统还可提高对案件处理的客观性和公正性,有效地防止人为的腐败。建立该系统的关键是方案的确定,这应由税务机关和信息技术部门共同拟订、精心设计,尽可能做到安全、可靠、实际、可行。

**2. 应重点采取的措施。**即大力培养相关专业人才。解决人才培养的问题主要包括两个方面:一是国家在战略层面利用高等教育平台精心设立税务相关课程,尽快培养出新一代的税务专业人才;二是税务机关在战术层面建立滚动的日常职业培训机制,使现有税务人员的业务水平和工作能力尽快得到提高,以不断适应税务工作发展的要求。

**3. 应逐步推行的措施。**机制的建立需要一定的条件,比如美国高效的网状稽查机制需要先进的技术手段的支持;转变观念不是一蹴而就的;加强税法宣传是一项持久的工作;加强

发生、何时发生以及发生频率,目前已经取得了较多的研究成果。这些研究成果证明了这样一个事实:虽然并非所有的上市公司都有主动的盈余管理行为,但是上市公司总体上不同程度地存在着自觉与不自觉的盈余管理行为。基于各种动机,盈余管理已构成上市公司管理层的重要行为特征,其对利益相关者具有广泛而深远的影响。这说明对盈余管理的研究不但具有重要的理论价值,而且具有深刻的现实意义。

我国关于盈余管理的研究是近几年才开始的。到目前为止,尚无统一的研究模式和研究结论。研究方法以规范方法为主、实证方法为辅,也有用规范与实证相结合的方法进行研究的。规范研究主要是针对盈余管理的动机和手段提出政策建

国际协调与合作不但要依赖于国际大环境,而且受各种条件的限制等。应围绕这些方面制定措施,并逐步推行、长期推行,目标的实现是需要一个较长的过程的。虽然是逐步推行,但在一定阶段也要有所侧重,比如在系统建立之后,紧接着可考虑在全国范围内加强稽查的力度,扩大对转让定价案例的稽查范围,加大对转让定价案例稽查处理的力度。

**4. 综合治理措施。**①在税务机关内部,可以把稽查和宣传结合起来,把对转让定价的治理和对我国税制的综合治理结合起来,从整体上推进社会守法纳税意识,以达到促进税制贯彻执行、减少国家税收流失的目的。②由政府牵头,在商业银行等机构的配合下,加速建立个人、单位全额银行转账结算系统,并与各级税务机关实现联网,在全社会范围内真正实现除了零星结算以外,其他全部收支均由银行转账结算的目标,从源头上为加强税务稽查创造条件。③在税制立法方面,要密切关注各发达国家的税制立法动态和我国经济的发展状况,适时制定相关法规。其实,我国近年来一直很重视这个问题,有专门的机构和人员对其进行研究,有关部门也陆续制定了法律规章。这里只强调一点,即加强对新颁布的法律的跟踪调查,针对执行中暴露出来的问题适时制定辅助性法规加以调整。

## 主要参考文献

- ①盖地. 税务会计与纳税筹划. 北京:中国金融出版社,2002
- ②杨智敏,刘向明,涂红波. 纳税大思维——走出纳税筹划误区. 北京:机械工业出版社,2002