



浅谈海外经营企业避税管理

石油大学经济管理学院 黄朴 胜利油田油气集输公司 彭瑞铭

一、合理避税的涵义

对于什么是避税,学术界有着各种不同的观点,可谓众说纷纭。从各国的法律界定和税收实践来看,合理避税的涵义也存在较大的差异。在美国,避税与偷税之间并没有明确的界限,避税被广泛地解释为除逃税以外的使应纳税额最少的技术,人为的避税技术并不是为了经济或业务发展的需要,它与偷税紧密相连,因此应加以制止。为制止这种避税,税务当局可以对某些交易进行调整,使之在经济上更为合理,也可以使其承担惩罚性纳税义务。其他国家如芬兰、意大利、日本、墨西哥、挪威、英国、瑞典等也都对避税给出了自己的定义、看法和描述。

综观各国的观点,避税应具有以下特征:①避税是合法的或者是不违法的,这是避税与非法偷税之间的根本区别;②避税的目的是通过避免缴税、少缴税或推迟缴税等,使纳税负担最小化;③避税的手段是利用税法的不完善之处或漏洞,歪曲、滥用法律的有关规定,而且这些手段一般都经过精心计划和安排;④避税技术的应用一般应在纳税事实发生之前。

合理避税能使纳税人利用税法本身的纰漏和缺陷,在不触犯法律的前提下达到规避或减少纳税义务的目的,可以顺利通过政府的各项税务稽查。因此,充分了解各国税法,利用各国之间税收条件的差异进行合理避税,降低税负,提高企业在海外市场的竞争力,已成为海外经营企业财务管理的重要内容之一。

二、海外经营企业合理避税方法

由于关联企业的不同成员分布在不同的国家或地区,而这些国家或地区的税收政策存在着差异,这就为关联企业通过相互间的转让定价来合理避税提供了基础。通过转让定价,关联企业可以避免缴纳或者推迟缴纳企业所得税。

方法之一:高进低出或低进高出,减少纳税义务。由于不同国家或地区的企业所得税税率是不同的,税率高的国家或地区其征收比例可能超过50%,税率低的可能全免。如阿曼是50%,加拿大是43.5%,美国是35%,新加坡是26%,中国澳门是16%,中国香港是12%,而百慕大则全免。执行高增值税税率的企业,在向低税负的关联企业购进产品时,可有意抬高进货价格,将利润转移给关联企业。这样既可以增加本企业增值税扣税额从而减轻增值税税负,又可以降低所得税税负,然后,从低税负的关联企业多留的企业留存利润中多获一部分,在所得税税率低的地方申报缴纳企业所得税,从而达到所有关联企业全球总税负最小化的目的。

方法之二:关联企业在相互间的借贷业务中,可以通过

人为地增加或减少贷款利息的方式转移利润,实现避税。与权益融资相比,贷款表现出了更大的灵活性,而且贷款利息可作为费用在所得税税前扣除,因此关联企业可以通过贷款业务中利息的高低来选择最佳收益方案。如为了增加低税负地区某企业的利润,可通过提供贷款,少收或不收利息来减少该企业的生产费用,达到盈利的目的;

相反,为了造成高税负企业亏损或微利,按较高的利率收取贷款利息,增加其产品成本,由此来减少高税负企业的利润,从而达到少缴企业所得税的目的。

方法之三:关联企业相互间会提供多种多样的服务,包括:制定营销战略,统筹公司的促销活动和广告活动;提供法律咨询;提供信息咨询、运输、加工、设计、维修、科研等方面的服务。关联企业之间可通过提供劳务不计报酬或不按常规计收报酬等方式,转移收入,实现避税。例如,在所得税问题上,由高税负企业为低税负企业承担费用;在营业税问题上,高税负企业无偿为低税负企业提供服务。

对这些服务收取高额或低额的服务费,可达到转移利润的目的。具体方法包括:①虚列或浮报管理费用;②大幅度提高研发费用与实际开支的成本之间的差额,提高技术转让报酬;③故意抬高或压低母子公司之间或子公司之间的劳务收费;④以管理费取代专利使用费或提成费,以避免缴纳预提税等。

方法之四:关联企业之间通过对专利、专有技术、商标等无形资产的转让和使用,采取不收报酬或不按常规价格作价的方法,转移收入和利润,实现避税。特许权是无形产品,其真实价格很难掌握,因此往往不具有可比性。为了降低所得税税负,可把专利权、专有技术、商标权、著作权等放在低税负国子公司手中,然后将有关的许可证发放给高税负国子公司,高税负国子公司通过向低税负国子公司缴纳高使用费的方式,将利润从高税负国子公司转移到低税负国子公司,以降低公司的总体税负。

方法之五:关联企业通过相互间租赁机器设备实现避税。一种是利用自定租金来转移利润,如处在高税负国的公司借入资金购买机器设备,以最低价格租给低税负国的关联企业,后者再以高价租给另一高税负国的关联企业,就可以达到避税的目的。另一种是利用不同国家之间折旧规定的差异进行



谈财税法教学的目标定位

中南民族大学法学院 段晓红

随着我国市场经济体制的完善、财税法制建设的推进,财税法实践对财税专业人才的培养提出了更高的要求。目前,高校财税法的教学已经不能满足财税法实践的需要,财税法教学改革也因此成为财税法学界讨论的热点问题之一。财税法教学的目标定位,直接决定了财税法教学内容、教学重点的安排以及相应的教学方法的改革,是财税法教学改革中不可回避的首要问题。

一、财税法教学的目标不能游离于法学本科教育的目标之外

教育实践是以课程为轴心展开的。法学本科教育改革要调整的基本问题是培养目标问题,但核心问题是课程及其结构问题。因为一定的培养目标总是要通过具体的课程设置来实现,从这个角度看,法学本科开设的每一门课程都具有工具价值,都应该服务于培养目标。因此,财税法教学目标应围绕法学本科教育的目标来定位。

按照素质教育的思路,法学本科教育的培养目标应该是,培养基础扎实、专业面宽、心理素质高和适应能力强的能够从事与法律有关的实际工作和具有初步的法学研究能力的通用法律人才。从适应这样一种复合型人才的培养目标规格要求来看,法学本科的素质教育是一种以培养学生具有法律职业的基本品质和技能为目标的教育。作为一种教育模

避税。有的国家规定按机器设备的法定所有权计提折旧,有的国家规定按机器设备经济所有权计提折旧。两个处于不同规定国家的关联企业,就可以利用相互间的机器设备租赁业务计提两次折旧。再一种是先卖后租用。购进设备投入生产后,即可提取折旧。如果将投产不久的设备先出售再租回使用,这样买卖双方对同一设备就都可享受首年折旧免税的优惠,设备的承租方还可享受在利润中扣除设备租金的优惠。有些关联企业就是利用这些手法,使同一机器设备在购置当年就能获得相当大的税前抵扣折旧额。从关联企业整体来看,在加速折旧的情况下,甚至可以获得超过设备成本的折旧额。

方法之六:利用国际避税地避税。合理地选择并充分利用国际避税地,对减轻企业税负、增强企业竞争力有着非常重要的意义。维尔京群岛、开曼群岛、百慕大等地区之所以能够发展成避税地,有着其深远的历史渊源。这些有殖民历史的国家和地区长期受他国统治和控制,没有税收自主权,从而形成了一套有利于资本输入国的税收制度和法规。脱离宗主国后,其制度和法规没有改变,从而成为了国际避税地。地处加勒比

式,虽然它包括的范围和内容广泛、丰富,既涉及本科课程体系和内容的设计安排,涉及思想品德素质、专业素质、文化素质和身心素质等方面的内容,也涉及教学的方法和手段,但法学本科素质教育的主要内容和核心要素,仍在于法律职业品质和职业能力的培养。

财税法是一门应用学科,特别是税法部分技术性较强。按照素质教育的要求,本科学生通过这门课程的学习,应该掌握财税法基本理论知识,具备财税相关职业的操守和技巧。但实际上,学生通过课堂学习掌握的主要是财税法基本理论知识,职业技巧主要来源于财税实践,职业操守更需要在长期的财税实践中培养和形成。因此,素质教育的要求反映在财税法教学的目标定位上,就是在财税法教学中,不仅要重视财税法理论教学,而且要重视学生的财税实践活动,尤其要强调后者。但目前组织法学专业的学生参加财税实践,在时间安排和具体途径上都有一定困难。把财税法教师自身参加的财税实践通过一定的方式在课堂上再现,或者直接把从事财税实务工作的人员请进课堂,虽然不能达到学生亲历财税实践的效果,但仍然可以弥补学生财税实践的不足。

二、财税法教学的目标定位应该体现社会对人才需求的特征

法学教育的根本任务是培养服务于社会、能满足社会需

海、面积不足300平方公里的开曼群岛不征收任何所得税和财产税,而且实行严格的银行保密法,又没有外汇管制,因此被称为避税天堂。该地区吸引了大量跨国公司尤其是银行、保险公司前来注册,常住居民仅有30 000左右的开曼群岛,注册公司竟多达40 000家,平均算来当地每户居民能摊上20家。

海外经营企业可通过以下几种方法利用国际避税地避税:①在避税地建立控股公司;②在避税地建立投资公司;③在避税地建立金融公司;④在避税地建立专利公司;⑤在避税地建立贸易公司。

由此可见,国际避税地为海外经营企业转移和汇集利润到该地创造了条件。但世界上并没有十全十美的国际避税地,每个国际避税地都各有长短。因此,海外经营企业需要根据业务发展需要和全球经营目标选择合适的国际避税地。企业在选择国际避税地时应综合考虑如下因素:①纳税负担;②政局与社会的稳定性;③法律因素;④税收条约;⑤地理位置。

总之,海外经营企业通过利用转移价格、选择避税地等方式均可以达到合理避税的目的。通过避税管理,企业可达到减轻税负、提高企业在海外市场的竞争力的目的。□