

注册税务师辅导：七种典型国际避税案例解析注册税务师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/641/2021_2022__E6_B3_A8_E5_86_8C_E7_A8_8E_E5_c46_641414.htm

案例一：乐迪嘉跨国公司总部设在美国，并在英国、法国、中国分设怀德公司、赛尔公司、双喜公司三家子公司。怀德公司为在法国的赛尔公司提供布料，假设有1000匹布料，按怀德公司所在国的正常市场价格，成本为每匹2600元，这批布料应以每匹3000元出售给赛尔公司；再由赛尔公司加工成服装后转售给中国的双喜公司，赛尔公司利润率20%；各国税率水平分别为：英国50%，法国60%，中国30%。乐迪嘉跨国公司为逃避一定税收，采取了由怀德公司以每匹布2800元的价格卖给中国的双喜公司，再由双喜公司以每匹3400元的价格转售给法国的赛尔公司，再由法国赛尔公司按价格3600元在该国市场出售。我们来分析这样做对各国税负的影响。

(一)在正常交易情况下的税负

怀德公司应纳所得税 = $(3000 - 2600) \times 1000 \times 50\% = 200000$ (元)

赛尔公司应纳所得税 = $3000 \times 20\% \times 1000 \times 60\% = 360000$ (元)

则对此项交易，乐迪嘉跨国公司应纳所得税额合计 = $200000 + 360000 = 560000$ (元)

(二)在非正常交易情况下的税负

怀德公司应纳所得税 = $(2800 - 2600) \times 1000 \times 50\% = 100000$ (元)

赛尔公司应纳所得税 = $(3600000 - 3400000) \times 60\% = 120000$ (元)

双喜公司应纳所得税 = $(3400 - 2800) \times 1000 \times 30\% = 180000$ (元)

则乐迪嘉跨国公司应纳所得税额合计 = $100000 + 120000 + 180000 = 400000$ (元)

比正常交易节约税收支付： $560000 - 400000 = 160000$ (元)

这种避税行为的发生，主要是由于英、法、中三国税负差异的存在，给纳税人利用转让定价

转移税负提供了前提。 案例二：美国的时利莱公司在中国和日本有五州、九州两家子公司。五州公司当年盈利3000万元，按5%的固定股息利率，年终应向时利莱公司支付股息： $3000万 \times 5\% = 150万元$ ；九州公司当年盈利2000万元，按4%的固定股息利率，年终应向时利莱公司支付股息： $2000万 \times 4\% = 80元$ 。中国、日本两国政府规定对汇出本国的股息征收20%的预提所得税。为逃避这部分税收，五州公司、九州公司将市场价值400万元和200万元的商品分别以250万元、120万元卖给了时利莱公司，以代替股息支付。我们来分析这样做的避税效应。

1.正常支付股利时的税负 五州公司应纳预提税税额= $150万 \times 20\% = 30万元$ 九州公司应纳预提税税额= $80万 \times 20\% = 16万元$ 共应纳预提税税额： $30 + 16 = 46万元$

2.以商品代替股息支付时的税负 五州、九州公司将商品以低价售给时利莱公司，时利莱公司从中获得与股息等值的回报，五州、九州公司因支付方式改变，且无盈利，既可避免所得税，又不必纳预提税。

案例三：美国内税法规定，对汇出境外的股息、利息等所得须征收20%的预提税；法国税法则规定对汇出境外的股息、利息等所得征收30%的预提税。同时为协调美、法两国税收利益，两国签订税收协定，规定发生在两国之间的同类所得只征收5%的预提税。今有德国莱希德公司贷款给美国克林娜公司，每年克林娜公司需向莱希德支付200万美元的利息。为减轻预提税负，莱希德公司在法国租用一个邮箱，冒充法国居民，使利息的预提税税率由20%降为5%。这是利用邮箱方式滥用税收协定避税的一种方式，按莱希德公司在两国的正常身份，200万美元利息应预提税40万美元；冒充法国居民后，仅负担预提税10万美元。

案例四：美国奥利特

公司拥有一项专利权，研制费用为20万美元，有效年限为20年。奥利特公司欲将此项专利转让给中国的亚联公司，因为美国、中国市场上无同类专利可比价格，双方将转让价格定为6万美元，转让期为10年。中国亚联公司又在本国市场上以10万美元的价格将此项专利转让出去。又知美国所得税税率为15%，中国所得税税率为30%，毛利率20%，成本分摊率为60%。我们来分析这项专利权转让是否符合正常交易情况。因为此项专利权无市场可比价格，可按组成市场价格来确定其价格。 $=4.8$ (万美元) 则美国奥利特公司应纳所得税 $=4.8万 \times 15\% = 7200$ (美元) 中国亚联公司应纳所得税为： $(10万 - 4.8万) \times 30\% = 1.56$ 万元 共应纳税： $7200 + 15600 = 22800$ (美元) 实际上，美国奥利特公司只收取了6万美元的转让费，其税负变为：奥利特公司应纳所得税 $=6万 \times 15\% = 9000$ (美元) 亚联公司应纳所得税 $= (10万 - 6万) \times 30\% = 12000$ (美元) 奥利特公司、亚联公司共纳税额： $9000 + 12000 = 21000$ (美元) 这样，母子公司利用美、中两国税负不同，专利权转让又无市场可比价格，通过关联企业交易少纳税1800美元。

案例五：西班牙麦哲伦服装公司在荷兰阿姆斯特丹建立一个麦哲伦信息中心，麦哲伦信息中心负责为该服装公司搜集北欧国家编织服装的信息。西班牙政府与荷兰政府的税收协定规定，此类搜集信息、情报的机构为非常设机构，不承担纳税义务。然而，麦哲伦信息中心在实际运作中执行的职能已远远超出了简单的搜集信息。麦哲伦服装公司承担了有关借贷和订货合同的谈判和协商，但因为未在合同和订单上代表麦哲伦服装公司签字，因而，荷兰税务部门无法据以对其征税。这是运用“假办事机构”的办法，滥用税收协定的例子。通过设立办事

机构，同时避免充当常设机构，既可获利，又逃脱了一部分税收义务。案例六：美国伊思雅跨国公司，在避税地百慕大设立了一个伊美子公司。伊思雅公司向英国出售一批货物，销售收入2000万美元，销售成本800万美元，美国所得税税率30%。伊思雅公司将此笔交易获得的收入转到百慕大公司的账上。因百慕大没有所得税，此项收入无须纳税。按照正常交易原则，伊思雅公司在美国应纳公司所得税为： $(2000万-800万) \times 30\% = 360(万元)$ 而伊思雅公司通过“虚设避税地营业”，并未将此笔交易表现在本公司美国账面上。百慕大的伊美子公司虽有收入，也无须缴税，若伊美子公司利用这笔账面收入投资，获得收益也可免缴资本所得税；若伊美子公司将此笔收入赠与其他公司、企业，还可不缴纳赠与税。这就是避税地的好处。案例七：美国蔓特芙公司在中国、日本分设津岗公司、庆怡公司两家分公司。美、中、日三国的企业所得税税率分别为35%、30%、30%。美国允许采取分国抵免法进行税收抵免，但抵免额不得超过同期所得按美国税率计算的税额。假设该年度蔓特芙公司在美国实现应纳税所得额2400万元；津岗公司在中国获应纳税所得额为500万元；庆怡公司在日本亏损100万元。为减轻税负，蔓特芙公司采取了以下办法：降低对庆怡公司的材料售价，使庆怡公司在日本国的应税所得额由0变为100万元。我们来分析一下该公司总体税负的变化。

- 1.在正常交易情况下的税负 (1)津岗分公司在中国已纳所得税额： $500万 \times 30\% = 150万元$ 在美国可抵免限额： $500万 \times 35\% = 175万元$ 实际可抵免税额为150万元。
- (2)庆怡分公司已纳所得税额和在美国可抵免限额为0。
- (3)蔓特芙公司总体可抵免额： $150万元 + 0 = 150万元$ 。
- (4)蔓特芙公司

实缴美国所得税额： $(2400万 + 500万) \times 35\% = 865万元$

2. 在非正常交易情况下的税负

(1) 津岗分公司在中国已纳税额： $300万 \times 30\% = 90万元$

津岗分公司在美国的抵免限额： $300万 \times 35\% = 105万元$ ， $90万元 < 105万元$ ，可抵免限为90万元。

(2) 庆怡分公司在日本已纳税额： $100万 \times 30\% = 30万元$

庆怡公司在美国抵免限额： $100万 \times 35\% = 35万元$ ， $30万 < 35万元$ ，可抵免限额为30万元。

(3) 蔓特芙公司在美国可抵免总额： $90万 + 30万 = 120万元$

(4) 由于蔓特芙公司降低了对庆怡公司的材料售价，则蔓特芙公司的销售收入减少为2200万元(即2400万元-200万元)。

蔓特芙公司应缴美国所得税额： $(2400万 + 300万 + 100万) \times 30\% - 120万 = 860万元$

这是跨国纳税人利用税收抵免来避税的例子，各国税率差异也是此种避税应考虑的因素。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com