

王如燕 著

跨国公司 转让定价税收规制比较、借鉴 与我国税制改革研究

格致出版社



上海人民出版社

您可以通过如下方式联系我们：
邮箱：hibooks@hibooks.cn



微信



微博

上架建议：会计、税收

ISBN 978-7-5432-2447-6



9 787543 224476 >

定价：38.00元

易文网：www.ewen.co

格致网：www.hibooks.cn

王如燕 著

跨国公司 转让定价税收规制比较、借鉴 与我国税制改革研究

格致出版社  上海人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

跨国公司转让定价税收规制比较、借鉴与我国税制改革研究 / 王如燕著. —上海: 格致出版社: 上海人民出版社, 2014

ISBN 978-7-5432-2447-6

I. ①跨… II. ①王… III. ①跨国公司—转让价格—税收管理—研究—中国 IV. ①F812.423

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 222793 号

责任编辑 程 倩

装帧设计 路 静

跨国公司转让定价税收规制比较、借鉴与我国税制改革研究

王如燕 著

出版 世纪出版股份有限公司 格致出版社

世纪出版集团 上海人民出版社

(200001 上海福建中路 193 号 www.ewen.co)



编辑部热线 021-63914988

市场部热线 021-63914081

www.hibooks.cn

发行 上海世纪出版股份有限公司发行中心

印刷 上海市印刷十厂有限公司

开本 720×1000 1/16

印张 12.75

插页 3

字数 210,000

版次 2015 年 1 月第 1 版

印次 2015 年 1 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5432-2447-6/F · 789

定价: 38.00 元



数据加载失败，请稍后重试！

较研究,包括关联方确认的比较研究、同期资料管理的比较研究、转让定价调整方法的比较研究、预约定价协议(APA)的比较研究,通过比较完善、细化我国关联方的认定标准,为税务局的转让定价调查提供充分的证明文件;第5章进行了我国与贸易伙伴间及跨国公司转让定价税收反规避典型案例比较,通过分析税收实践中的几个经典案例,使我们对各国跨国公司转让定价行为有一个更深刻的把握;第6章进行了我国目前转让定价税收规制模型的研究;第7章以无形资产转移定价为例,进行了我国转让定价与税收的实证研究;第8章阐述了我国选择转让定价税收规制的优化路径;第9章阐述了我国目前转让定价税收政策体系借鉴,针对现阶段我国跨国公司转让定价的具体情况,提出转让定价反避税的意见和建议;第10章阐述了研究局限与展望。

本书的研究工作得到国家社科基金项目“金融危机后中国应对国际反补贴的会计政策研究”(2010,批准号10BGL014);上海市085重大招标建设(国际贸易学科群建设)项目“国际化经营环境下企业会计政策选择的贸易后果研究”(B-7114-12-402-085);上海市085重点学科专业建设(国际贸易学科群建设)项目“我国与贸易伙伴间跨国公司转让定价税收规制比较与借鉴研究”(B-7115-13-415-085)的资金支持,也受到教育部人文社会科学研究项目“信息化条件下农业建设资金绩效审计方法、组织模式创新及软件创新”(项目编号:12YJA630002)教育部“人文社会科学研究项目”的资金支持。

本书撰写过程中参考了大量文献和资料,恕不能一一列举,在此对原作者们深表谢意。另外,互联网是本书成文的另一个重要参考来源。由于网上许多资料无法找到出处,所以书中如有内容涉及相关人士的知识产权,请给予谅解。

尽管作者做了最大努力,由于学识有限,时间仓促,本书的错误和不妥之处在所难免,希望读者不吝赐教,作者将深表感谢。

目 录

前言	001
1 我国与贸易伙伴间跨国公司转让定价起源与改革过程的比较研究	001
1.1 我国与贸易伙伴间跨国公司转让定价理论根源追溯及发展过程比较	001
1.2 美、日、英、中和加拿大各国转让定价税收政策的比较	005
1.3 国内外文献综述	008
2 我国与贸易伙伴间跨国公司转让定价理论溯源、起源发展研究	015
2.1 跨国公司转让定价	015
2.2 影响跨国公司转让定价的因素	022
3 我国与贸易伙伴间跨国公司转让定价现状的比较研究	027
3.1 美、日、英和加拿大等国在华跨国公司转让定价的动机分析	027
3.2 我国跨国公司转让定价的动机分析	032
3.3 美、日、英和加拿大转让定价方式的比较研究	038
3.4 我国转让定价方式的比较研究	043
3.5 美、日、英和加拿大对转让定价存在性的研究	044
3.6 我国对转让定价存在性的研究	054
3.7 美、日、英和加拿大在华跨国公司不公允转让定价的效应分析	055
4 我国与贸易伙伴间跨国公司转让定价税收规制比较研究	059
4.1 转让定价的概念及其基本方法	059

4.2	同期资料的概述与比较	065
4.3	转让定价调整方法	072
4.4	预约定价协议(APA) 的比较研究	080
5	我国与贸易伙伴间及跨国公司转让定价税收反规避典型案例比较	087
5.1	上海A有限公司转让定价反避税调查案例分析	087
5.2	江苏B电子公司转让定价反避税调查案例分析	096
5.3	广东C制造公司转让定价反避税调查案例分析	099
5.4	北京D食品有限公司转让定价反避税调查案例分析	101
6	我国目前转让定价税收规制模型研究	115
6.1	在华跨国公司转让定价税收规制的局限性分析	115
6.2	转让定价模型分析	119
7	我国转让定价与税收的实证研究——以无形资产转让定价为例	130
7.1	国外无形资产转让定价现状	130
7.2	我国无形资产转让定价现状	132
7.3	无形资产转让对企业利润、税收调整影响的实证分析	135
7.4	关于导致操控空间的原因实证分析	144
7.5	有关实证结论	152
8	我国选择转让定价税收规制的优化路径	153
8.1	我国选择转让定价税收规制的意义	153
8.2	完善制度环境的建设	156
8.3	重构与完善转让定价制度内容	158
8.4	全面推进专职人员综合素质的提升	167
8.5	创建科学、高效的转让定价税务管理信息化支撑体系	169
8.6	加强国内外税收协调与合作	170
9	我国目前转让定价税收政策体系与管理借鉴	177
9.1	借鉴跨国公司转让定价税收管理国际经验	177
9.2	跨国公司转让定价税收体系与管理的国际借鉴	181

10 研究局限与展望	189
10.1 关于研究局限问题	189
10.2 关于研究展望问题	190
参考文献	192

1 我国与贸易伙伴间跨国公司转让定价起源与改革过程的比较研究

本章摘要:

首先通过对我国与贸易伙伴间跨国公司转让定价理论根源的各自追溯及其成长历程进行描述,对美、日、中、英和加拿大几国关于转让定价的税收政策做了简介,从而比较全面、系统地认识我国与贸易伙伴间跨国公司转让定价的产生与改革发展,其次从国内和国际两个方面做了文献综述,指出我国文献主要集中在规范性研究上,实证、定量分析较少,期刊较多,而专著较少,本部分主要从理论研究与制度研究两方面进行分类和综述。

1.1 我国与贸易伙伴间跨国公司转让定价理论根源追溯及发展过程比较

转让定价避税一般在跨国集团各公司之间发生,由于集团中各公司遍及世界各地,在各国税收制度的差异、管理水平的参差不齐以及集团利益的驱使下,使得避税方式愈演愈烈,花样翻新,手段层出不穷,逐渐成为世界贸易发展的严重障碍。其主要危害,一是有违市场原则,不利于公平竞争;二是亵渎公平税负,破坏有序经济;三是税收流失,权益失衡。正因如此,美、日、中、英和加拿大在积极推进和参与世界贸易经济的过程中,不断强化国际税收管理中的突出问题——转让定价税收

管理。防范跨国投资公司利用转让定价避税的行为,不断突出这项税收管理工作在本国税收管理中的地位和作用。

最常见的跨国纳税人逃税避税手段是转让定价和成本费用人为分配,为了遏制这一逃税、避税的途径,很多国家在税法上赋予税务机关一种权力,即根据“正常交易原则”对转让定价和成本费用人为分配重新进行调整。目前各国均建立了针对转让定价的法律体系,对关联企业发生的转让定价进行调整。现对美、日、中、英和加拿大几国关于转让定价的税收政策比较如下。

1. 美国

最早对转让定价调整立法的国家是美国。美国对转让定价采用的调整方法包括成本加利法、可比非受控价格法、利润分配法、再销售价格法、交易事项净毛利法等。需要注意的是,1994年美国国内收入署公布了关于转让定价的最终条例,该条例扩大了最优方案的运用,与以往的条款不同,不再要求按固定的优先顺序采用各种方法。美国要求关联企业不仅要提供账簿、记录、合同、财务报表等信息,还要对定价政策和方法依据做出说明,并举例对其进行比较分析;此外,必须提供关联企业的组织机构及受控贸易情况等。美国是世界上第一个实行预约定价税制的国家,其对转让定价的罚则是:对一般少报所得的罚20%,影响严重的罚40%。需要特别关注的是,美国财政部所属国内收入署(IRS)于1996年发布了关于转让定价处罚条款《国内收入法典》第6662(e)节的实施细则规定的收入,其核心内容是对过度的转让定价行为给予处罚,处罚分为两等。若转让定价下的价格等于或高于正常交易价格的200%、等于或低于正常交易价格的50%;或者调整净利润额等于或高于500万美元或经转让定价调整后总收入的10%,则应给予应补缴税额20%的罚款。若转让定价下的价格等于或高于正常交易价格的400%、等于或低于正常交易价格的25%;或者调整净利润额等于或高于2000万美元或总收入的20%,则应给予补缴税额的40%的罚款。实际上,美国对转让定价的处罚措施体现了一项重要思想,即定价是企业的自主权,转让定价同样也是企业的自主权,税务当局可以对一般性的转让定价进行调整,却不能对其进行处罚。只有当过分的转让定价的目的与故意逃税没有实质差别时,才能对其进行相应处罚。

2. 日本

日本主要实行转让定价税制,该税制只适用于日本国内法人和与其有关联关系的外国独立法人所进行的关联交易,并要求外国独立法人总机构必须设在国外。

日本的《税收特殊措施法》第66条第4款也对转让定价做了专门立法,规定转让定价采取的调整方法有成本加利法、可比非受控价格法、再销售价格法和利润分配法。日本税务当局只要求提供账簿、记录、合同、财务报表等信息。日本也实行了预约定价协议。日本对通过转让定价逃税避税行为的惩罚和一般税法规定相同,那就是按照少报所得的5%~10%予以罚款,并按14.6%的年利率计收滞纳金。

3. 中国

1991年,我国建立了转让定价调整法规。《中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法》第13条规定:外商投资企业或外国企业在中国境内设立的从事生产、经营的机构、场所及其关联企业之间的业务往来,应当按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用。不按照独立企业之间的业务往来收取或者支付价款、费用而减少其应纳税所得额的,税务机关有权进行合理调整。该法实施细则明确了如何进行“合理调整”。纳税人不按独立企业之间的业务往来对其与关联企业之间的购销业务进行作价,当地税务机关可以依照可比非受控价格法、再销售价格法、成本加利润法、其他方法的顺序进行调整;纳税人与关联企业之间提供劳务、提供财产使用权和转让财产所有权等往来业务,假如不按独立企业之间业务往来作价,当地税务机关可以根据正常利率、正常收费标准、没有关联关系所能允许的数额分别进行调整。国家税务局颁布的相关文件规定了采用上述方法的原则与程序。目前我国还没有关于转让定价的处罚条款。一些学者表示,在市场经济条件下,企业可以根据市场供求状况自由自主地确定提供产品和劳务的价格,因为转让定价受法律许可,是企业的自主权。我们除了承认转让定价是企业的自主权外,还要承认政府对企业的转让定价进行调整的权利,以维护本国经济利益,但不能对其加以处罚。笔者认为,对应视具体情况来具体分析企业的转让定价行为,在做出调整之前,管理当局应注意从合同条款、经济环境、财产或劳务特性、企业所采取的商务策略等方面进行实质性的可比性分析,税务当局可以对一般性的转让定价进行调整,但不能对其处罚,从而维护企业的定价自主权。但对那些目的与故意的偷逃税已没有实质差别的过分转让定价,则可以参照美、日等国的做法对其加以处罚。但需要对所谓的“过分”给出一个明确的量化标准,同时配套相应的法律法规条款,以便操作执行。

4. 英国和加拿大

英国和加拿大从法律上规定,关联交易必须符合独立企业交易原则,如果不符

合该项原则,税务机关有权对减少的应税收入和应纳税所得额进行调整。在完善立法的同时,英国和加拿大对关于转让定价的税收管理的具体执行措施也日趋成熟。在审计选案方面更加规范、科学,一般以交易额、资产额等经济要素的多寡、大小,按行业类别选择审计对象,提高了审计效益,节约了审计成本。在调整方法的选用上,将可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法等传统调整方法和利润法结合使用。在税收处理方法上,加大了申报内容和处罚力度,加重了跨国纳税人的法律责任。此外,针对资本弱化问题,英国和加拿大采取了严格控制自有资本和借贷资本比例的措施,规定比例为1:1,以限制税前利息列支和利用利息支付转移利润避税的行为。加拿大还在税法中做出实施预约定价(APA)的正规程序。英国虽未正式立法,但也在逐步推行。预约定价协议制度,是纳税人与税务机关就其关联交易与财务收支往来所涉及的方法,共同签约,使税务机关对转让定价的事后审计转变为事前审计,加强了税源监控,保证了税务机关依法征税,节省了审计时间,减少了诉讼。这是目前转让定价税收管理的一种尝试和突破。

转让定价税收管理的国际协调进一步加强。

一是在转让定价的税收实务管理方面,英国和加拿大非常重视由世界性组织颁布的转让定价处理规则,强调国际税收原则,一些世界性的组织如经济合作与发展组织(OECD)、亚太经济合作组织(APEC)、联合国(UN)都设立了税收委员会,专题研究转让定价税收问题,每年通过召开转让定价研讨会,探讨转让定价税收管理在各国实施的效果,交流经验,以协调各国的立场。

二是在转让定价税收处理方法方面,英国和加拿大不断探索各国之间新的税务行政合作方法,其中最重要的方法之一就是签署同期检查协议。转让定价税收管理一般是主权国家依照本国法律进行,但当涉及境外关联交易的调整时,往往难以与所在国税务当局取得一致,形成单方调整,而不能进行相应调整,造成双重征税。通过同期检查协议的签订,可以对同一跨国纳税人同一年度同时进行税收审计,在审计中,不断协调双方的观点和意见,为相应调整创造条件。与同期检查协议配套的还有检查官旅行协议和延迟纳税协议等,其作用可以使仅限一国行使的检查权,延伸到另一国实施,为国际范围的调查取证奠定法律基础。现在加拿大已对外签订了上述协议,为有效实施转让定价税收管理提供了条件。

三是英国和加拿大加强实施国际仲裁,进一步加强了国际税收情报的交换。对跨国纳税人转让定价实施审计、调整工作是一项极其复杂且综合性相当强的工

作。审计周期长,调查、取证特别是可比第三方选择及可比性分析更为复杂,而关联交易的税收审计、调整又多集中在境外关联企业,因此英国和加拿大十分重视情报交换工作,旨在扩大查证范围。情报交换包括自动情报交换和专项情报交换两类。交换的范围、内容可根据各协定国需要签订协议,协定的签订和执行作为情报交换提供了法律依据。转让定价税收调整往往会涉及国与国之间的税收利益,极易引起纠纷,协商、谈判、磋商必不可少。但由于各国法律制度有所差异,分析资料来源不同,立场、观点相距甚远。在多数情况下,双方很难达成一致意见,势必增加跨国纳税人的税收负担。为解决这一问题,英国和“欧洲共同体国家”共同签署了多边税收协定,针对转让定价税收处理所产生的纠纷,规定由双方同意的第三国经济专家进行仲裁,仲裁结果,双方无条件执行。这种做法在一定程度上使矛盾得到缓解,已引起各国的重视。

发达国家是资本和技术的主要输出国,在全球经济的激烈竞争中,拥有雄厚的资本和高新技术将在竞争中处于领先地位,基于此,跨国集团公司就成了这场竞争中的主要角色,因此,加大对跨国公司的税收管理,特别是转让定价税收管理就成为必然。英国和加拿大为此都设有专门机构处理国际税收问题,税收管理范围既包括境内居民境外投资,也包括境外居民境内投资,还包括非居民的税收。这种方式有利于管理的专业化和专业人才的培养、使用,有利于强化国际间税收处理的协调与合作,减少层次和扯皮,提高工作效率。在转让定价税收审计人员的配备方面,强调专业和经验的结合,一般来说,需要有5年以上审计工作经验的人,才能充任转让定价税务审计人员,而且要经过严格的培训。这些措施有力地推动了英国和加拿大开展转让定价的管理工作。

1.2 美、日、英、中和加拿大各国转让定价税收政策的比较

1. 从我国角度来看

将各国转让定价税收政策进行比较,对我国转让定价行为的有效规制具有极为重要的理论与现实意义。首先,更为深入地研究转让定价问题是对我国现有转让定价理论体系的一种完善和补充。我国改革开放的时间比较短,跨国公司的大量涌入也是近些年的事情,所以,对因跨国公司转让定价而造成的大量税收流失问题的认识与研究,也仅仅是处于刚刚起步阶段。我国目前已建立了一系列关于

转让定价的法律法规制度,但与西方发达国家相比较,尚处于初级阶段。比如,我国还没有形成一套完整的转让定价立法体系,其相关方面的规定仍散见于各类法律、法规、规章之中,使转让定价的规制缺乏系统性;又如,我国在转让定价制度的内容方面,也一定程度地存在着规定过于简单、随意、含混等问题。这些都不利于指导我国的转让定价实践。此外,我国对转让定价问题的税收规制更多的还是采取传统的事后调整方式,不仅投入成本大,耗费时间长,又极易造成税企之间的矛盾。对于世界普遍推崇的预约定价安排(advance pricing arrangement,以下简称APA)的做法,虽然我国已在1998年引进,并在新《中华人民共和国企业所得税法》(以下简称《企业所得税法》)中以法律的形式正式予以规定。但在实践中,由于缺乏更为详细、具体、可操作性的法律规定,且相应配套的管理措施也没有及时跟上,因此在具体实施过程中随意性较大,效果不是十分理想。再从我国转让定价理论研究方面来看,规范性研究较多,实证性分析较少。散见于各类期刊的文章较多,相应的专著却很少。另外,很多研究只是停留在对国外制度的介绍与比较,缺乏创新和突出的成果。有鉴于此,围绕转让定价问题进行较为系统、全面的研究,不断完善我国财税及转让定价理论,不仅是一种积极的、有意义的探索,而且弥补了国内在这方面理论研究的不足。此外,深入、系统地研究转让定价的税收规制还可以促进、深化与转让定价理论相关学科,如经济学、管理学、会计学、财政学等方面的研究,从而拓宽我们的研究思路。同时,这种研究还能揭示转让定价背后的法学问题,促进相关法理和制度的研究,从而推动我国针对转让定价的全面立法及立法协调,进而形成一个健康、公平、有序的投资经营环境,推动中国经济的法治进程。其次,从实践方面看,转让定价问题的研究对我国目前乃至今后经济的发展将更具现实意义。我国已完全融入全球经济一体化的国际环境之中,跨国公司与中国企业及经济发展水乳交融、息息相关。同时,我国也有大批企业走出国门,到海外去开拓市场。因此,在这样的背景下研究转让定价问题有利于规范在我国投资经营的跨国公司的转让定价行为,使其能充分发挥积极的作用,更好地服务于经济发展。尽管上面所提供的这些数据仅仅是冰山一角,但足以令我们震惊不已。现代经济的飞速发展,世界贸易的不断拓展,已将人类引领到一个新的时代。而与跨国公司内部贸易如影随形、相伴相生的转让定价,在对世界经济产生一个向前推动的力量的同时,又因为其潜在的可能出现的不公允现象,而给国际贸易的发展,乃至全球经济的发展产生不可估量的抑制作用。因此,

对转让定价问题的探讨与研究,无论于我国抑或是国际社会的发展都将产生重要且深远的影响。

2. 从国际角度来看

将各国转让定价税收政策进行比较,对跨国公司转让定价理论的丰富与拓展有着积极的意义。二战以后,世界经济获得了一定程度的发展,经济生活不断迈向国际化、一体化。在世界经济趋于全球化的大舞台上,跨国公司以其锐不可当之势成为经济全球化的主导力量,并成为世界经济增长的发动机。然而,在为世界经济与贸易的发展创造丰功伟绩的同时,跨国公司又凭借其自身的优势,运用各种手段来规避税收,直接影响了各独立主权国家的切身利益,破坏了国际税收公平分配原则,并由此引发了一系列其他方面的负面效应。其中最重要、最常见的手段就是转让定价。自20世纪中期开始,许多发达国家的政府就开始对转让定价予以关注。英国是最早研究转让定价的国家,早在1915年,该国便在财政法中正式提出了建立转让定价法律体系的要求。随后则是美国,于1917年在《国内收入法典》第482节中,对转让定价问题制定了专门的法律。此后,法国、德国、日本、澳大利亚、加拿大等其他国家也都纷纷响应。特别是20世纪90年代以来,更多的国家加入到对转让定价进行税收规制的队伍中来。应该说,经过这些国家的共同努力,转让定价行为在一定程度上已经被有效规制。但由于世界经济的不断发展,跨国公司经营活动的新现象频出,使跨国公司转让定价问题变得更加复杂,各国学者对其研究也在不断向纵深发展。但由于跨国公司的经营活动最初源于西方国家,对于转让定价的研究也更多是以发达国家为研究背景,而对于发展中国家转让定价税收规制的研究则较少。本文是以中国这一发展中国家最典型的代表为研究样本,研究我国转让定价的特殊性,以及如何根据发展中国家的特点来有效规制转让定价行为。因此,本文的研究将有助于进一步促进跨国公司转让为我国对外投资的企业提供有意义的借鉴。此外,对转让定价税收规制问题进行研究,还有助于我国税务管理部门对由于转让定价所造成的税收流失的规模和特性进行把握,从而对税收监管实践提供一定的指导和帮助。更为重要的是,内、外资企业所得税的合并改变了过去“一税两制”状况,对消除税收歧视,促进税收公平起到了重要作用。但同时,跨国公司为抵消由于新《企业所得税法》实施而带来的税收成本的增加,正在把如何充分运用转让定价问题置于最重要的工作日程上来。因此,在我国当前经济形势下,在将理论与实践相结合的基础上深入研究转让定价问题,具有十分积极的现实意义。

1.3 国内外文献综述

1.3.1 国外文献综述

在经济研究的各个领域,每向前迈进一步,哪怕只是一小步,都要以前人研究为基础。在对转让定价问题进行研究之前,回顾前人在这一问题上的探索和已取得的成果十分重要,一方面,可以通过吸收与借鉴前人的成熟理论为以后的研究奠定基础;另一方面,又可以使我们从中发现前人研究中尚未涉及或深入的领域,为未来的研究确立明确的目标或方向。作为一种管理手段,转让定价是随着社会化大生产的发展、公司内部组织形式的变化而产生。学术界在 20 世纪 50 年代对转让定价问题开始了系统的研究。但在最初的几十年里,只着眼于国内企业来研究转让定价。直到 20 世纪 70 年代后,由于跨国公司的迅猛发展,才将对转让定价研究的重心转移到跨国公司范围内,且以后的研究几乎全部涉及跨国公司的内部交易行为。目前,由转让定价所引发的税收问题已成为跨国公司与世界各国政府关注和研究的焦点。国内外学者围绕着跨国公司转让定价和相应的政府规制,从不同的角度对其进行了系统的研究。

1. 从跨国公司角度对转让定价的研究

主要包括:①研究视角。其中包括:内部管理角度,税收最小化角度,政府对转让定价进行政策约束角度,如何制定转让定价的实际财务与税务操作角度。②研究内容。主要包括:转让定价动机的研究,转让定价影响因素的研究,转让定价方法的研究,转让定价效应的研究。③研究方法。从边际成本分析法到数学分析方法,再到博弈分析法及信息经济学分析方法和交易成本方法。④研究对象。不仅包括有形交易,还包括技术、服务等无形交易。本文主要以研究内容为依据对相关研究成果进行分类梳理。

(1) 转让定价的动机分析。可以将转让定价动机相关研究文献大致分为三类:避税动机、内部管理动机和外部市场战略竞争动机。首先,避税动机分析。当学者们从基于国内企业发展转向从跨国公司来研究转让定价时,由于跨国公司属于跨国界经营,而各国税收制度又各有差异,使学者们将研究的焦点集中在税收问题上。他们从不同角度,运用不同的方法详细分析了税务动机。例如, Horst (1977) 通过研究得出,跨国公司通过专利费、一般管理费、利息支付等内部服务交