



第九讲 内部划拨价格

陈今池 孙昌湘

一、内部划拨价格的形成及制定

内部划拨价格(或称国际划拨价格)是指在总公司和国外子公司、跨国子公司之间销售产品和劳务的一种内部结算价格。内部划拨价格通常不受市场供求关系的影响,它主要服从于跨国公司全球经营战略目标的需要。

内部划拨价格对于跨国公司的业务经营具有极为重要的作用,这是跨国公司内部的商品和劳务的交易总额不断迅速增长的缘故。跨国公司内部商品交易主要是在以下几种情况下形成的:

(1)跨国公司在—个国家的子公司没有原材料或供应不足,而由另一个国家的子公司供应或进口加工。

(2)跨国公司生产过程的某个阶段,可能在另一个国家进行效率更高。例如,为了降低生产成本,很多跨国公司在人工成本低的国家生产零部件,然后运到本国总公司进行装配。

(3)很多跨国公司在一些国家设有销售机构,但并不从事生产,因而必须从其他国家的子公司进口产品。

(4)跨国公司总公司向子公司提供劳务。例如,新产品的研究和开发,广告宣传,以及企业管理咨询等。

(5)总公司和子公司、子公司和子公司之间的资金借贷以及利息的支付。

内部划拨价格的制定必须考虑多种因素:

(1)加强国际竞争。总公司为了加强国外子公司的竞争能力,通常将向子公司供应的原料或零部件的价格压低,给予价格补贴。

(2)减少税收负担。首先是考虑减少公司所得税的税负。在总公司和子公司所在国的所得税率不同的情况下,采用不同划拨价格的办法,可以将利润从高税率

的国家转移到低税率的国家。其次,还要考虑减少关税的税负。设在高关税国家的子公司,进口其他国家公司的产品价格要压低;低关税国家的子公司,出口产品价格则可以抬高。从而减少整个跨国公司缴纳的关税金额。

(3)应付环境风险。虽然从国际市场竞争因素考虑,通常将国外子公司需用的原材料价格定低,但对通货膨胀国家的子公司,则应制定较高的划拨价格,目的是尽可能将子公司的现金转移出去。在外国政府对利润汇出施加限制时,也可以采用这种办法将子公司的现金转回总公司。

另外,制定内部划拨价格政策还必须考虑不致于引起所在国政府的反感,恶化公司和政府的关系。

制定内部划拨价格是一个极为复杂的问题。例如,要对一个税率高、通货膨胀率高、实行外汇管制和政局不稳的国家的子公司制定划拨价格政策,往往面临两难的处境。基于前述分析,高的划拨价格虽然可以降低所得税税负,并将多余的现金转移到总公司,但却会相应地增加关税,并因成本高而削弱子公司的竞争能力。而且,上述各个因素都是不断变化的,这就使得内部划拨价格问题比国际财务会计和管理会计所涉及的其他问题更为复杂。

二、内部划拨价格的种类

跨国公司的内部划拨价格基本上可以划分为以下两种类型:

1. 以成本为基础的价格

(1)全部成本计价法。就是以产品的实际成本或标准成本作为产品的划拨价格。使用这种价格,国外分公司不能从产品划拨中获得利润。

(2)成本加成法。这种方法是以前产品成本为基础,加上一个固定的百分率,例如20%或30%,作为产品的划拨价格。这样做的目的是使产品拨出单位获得一定的利润。

2. 以市场价格为基础的价格

(1)市场价格法。这种方法是以前市场价格直接作为产品的划拨价格。其目的是促进分公司的经营管理和客观地评价经营成果。

(2)市场价格扣减固定折扣法。这种方法是以前市场价格为基础,在它的基础上打一个固定百分率的折扣,例如10%,作为产品的划拨价格。这样做是为了使购买单位获得一定的利润。

然而,尽管成本计价法和市场计价法所采用的计算方法不同,但却可能得出相同的价格。例如,某项产品成本50元,加成50%,最后为75元;市场牌价100元,打折扣25%,最后也为75元。所以,这两种计算方法并不矛盾。但一般认为成本计价法比市价计价法具有更大程度的随意性,因为无论是成本项目的计列,还是间接费用的分摊,更容易被企业管理人员所操纵。从跨国公司的角度来看,成本计价法也更具有灵活性,通过间接费用的分摊,就可以任意调节国外分公司的利润水平和应缴纳的所得税。两种定价方法的优缺点如下:

(1)成本计价法的优缺点

成本计价法是以成本为基础的。它的一个主要优点是成本数据容易获得和使用简单。另外就是可以通过间接费用的分摊,加强国外分公司的竞争能力,调节利润和减少税负,从而达到跨国公司的整体经营目标。

但是,它也有缺陷。例如,产品以实际成本进行计价,就会使产品拨出单位,不努力降低产品成本,这对促使它们不断改善经营管理和提高经济效益是不利的;而另一方面,也会使产品拨入单位难于控制它的成本,从而难于对其经营成果进行客观评价。由此可见,成本计价法并不适于作为控制子公司业务活动的一个工具。即使采用标准成本代替实际成本,亦无助于避免发生上述缺点。

(2)市价计价法的优缺点

市价计价法是以市场价格为基础的。它的一个主要优点是可以促使国外子公司努力降低成本,有效地使用人力和物力资源,并有助于客观评价子公司的经营成果。同时,采用市价计价法亦符合“正常交易”的原则,即无论是对子公司和非子公司,对同样商品支付同样的价格,因而它是公平合理的。另外,采用市价计价法可以阻止企业主管人员和会计人员任意操纵会计数据,篡改利润和逃避税负,从而有利于当地政府对跨国公司的

控制。

市价计价法的缺点:一个是市场上常常缺乏中间产品或半成品的市场价格,所以很难确定子公司之间的划拨价格;另一个是不利于跨国公司灵活地运用其定价战略,在国际市场上加强竞争、扩大利润和减少税负。

三、各国政府对划拨价格的管制

跨国公司制定划拨价格的主要目标是获取最大利润。在五十年至六十年代,跨国公司在制定内部划拨价格上,几乎是随心所欲的。因而受到多方谴责,也引起许多矛盾。近年来,西方国家政府对外国跨国公司在本国设置的子公司的内部划拨价格,进行越来越多的干预。除少数国家,例如日本、法国和意大利等国外,包括美国的大多数经济发达国家对跨国公司所属子公司的内部划拨价格都进行了严格的管制,规定政府机构有权重新估算内部划拨价格和年度收益,作为计征关税和所得税的基准。而跨国公司如果认为当地政府的估算不合理,必须提供充分资料证明其划拨价格是公平合理的。至于发展中国家,由于缺乏国际市场价格信息,对跨国公司划拨价格的管制较为困难,但是目前许多国家也已逐步建立起了经济信息系统,从而加强了对内部划拨价格的控制。

因此,可以说跨国公司任意操纵内部划拨价格的年代基本上已经结束了。在各国政府的严厉干预下,任意操纵内部划拨价格不仅是困难的,同时也是危险的,这样做往往会导致当地政府采取报复性措施。但这并不是说操纵内部划拨价格不再有利可图了,通过巧妙地计价,仍然可以给跨国公司带来巨大的经济利益。因而,制定内部划拨价格对于跨国公司仍然具有极为重要的意义。

· 书讯 ·

《全国注册会计师资格考试指南》一书由中国人民大学会计系部分教师(命题教师除外)依据考试大纲编写的。该书定于9月底由科学普及出版社出版。全书包括会计、财务管理、审计和经济法4部分,每部分后附有5套模拟试题,约60万字,定价14.90元,邮购另加邮资1.90元。需购者请与北京朝阳区新源里三小廖兴邦联系,邮政编码:100027。

(王海滨)

