

客观、专业、洞察

月 刊

# OECD 税收政策和管理动态

上海财经大学公共政策与治理研究院

2018 年第 6 期



2018.7.14

## 版权说明：

《OECD 税收政策和管理动态》月刊由上海财经大学公共政策与治理研究院制作。《OECD 税收政策和管理动态》每月 1 期，专业提供 OECD 有关税收政策、税务管理动态。

OECD 税收政策和管理动态工作团队：

负责：田志伟 孔晏 周颖

参与：王再堂 贺越 胡婷元 阮斯蒙

李兰君 史良 汪豫 周翌

## 目 录

❖ 税基侵蚀与利润转移（BEPS）栏目.....	4
1. 塞尔维亚、秘鲁、爱沙尼亚和英国加入 BEPS 多边公约并提交批准文书.....	4
2. OECD 发布 BEPS 第 8 和 10 项行动的新指导.....	5
3. BEPS 多边公约随着更多的国家加入开始生效.....	7
❖ 信息交换栏目.....	8
4. 利比里亚和瓦努阿图签署了税收多边征管互助公约.....	8
❖ 政策分析栏目.....	10
5. OECD 发布《重塑斯洛文尼亚的个人所得税》报告.....	10
6. OECD 建立可比税收收入数据的最大数据库.....	12
❖ 转让定价栏目.....	15
7. 收到关于修订转让定价指南第四章（管理方法）和第七章（集团内服务）的公众意见.....	15
❖ 税收合作栏目.....	18
8. OECD 在瓦加杜古开展行动来支持布基纳法索执行新的国际税务标准.....	18
9. OECD 和 IGF 邀请利益相关者对一项工具包草案提出建议，该工具包将帮助发展中国家通过挖掘投资者对税收激励措施的反应.....	19
10. 经合组织和 ATAF 继续加强在非洲的税收合作.....	20

## ❖ 税基侵蚀与利润转移（BEPS）栏目

### 1. 塞尔维亚、秘鲁、爱沙尼亚和英国加入 BEPS 多边公约并提交批准文书<sup>①</sup>

由 G20 财政部长和中央银行行长授权的 100 多个国家和司法管辖区协商的《实施税收协定相关措施以防止 BEPS 的多边公约》（以下简称多边公约）是 OECD 和 G20 发起的 BEPS 项目最突出的成果之一。多边公约是关键议程项目之一，其重点在于敦促现有签署国的有效实施该公约，以及促使签署成员国的规模不断扩大。

近日，塞尔维亚、秘鲁、爱沙尼亚和英国陆续签署了多边公约，并表明将致力于为国际税务合作贡献力量。

#### 1.1 背景<sup>②</sup>

OECD 和 G20 的 BEPS 项目为各国政府税收问题提供解决方案，缩小现有国际税收规则的空白。BEPS 使企业利润“消失”或人为地转移到低税率或无税收环境，而在这些地区公司几乎没有经济活动。保守估计，BEPS 导致的税收收入损失每年高达 2400 亿美元，相当于全球企业所得税收入的 10%。

多边公约是不断改进双边税收协定和减少跨国企业避税机会的世界领先工具。多边公约中的措施涉及混合错配安排、条约滥用、常设机构和争议解决，包括关于强制性约束仲裁的任择条款。

#### 1.2 主要内容<sup>③</sup>

2018 年 6 月 5 日，为了防止 BEPS，塞尔维亚向 OECD 秘书长 AngelGurría 提交了多边公约的批准书，表明会执行有关的税收条约相关措施（多边公约），并强调其坚决打击跨国公司滥用税收协定实施 BEPS。

2018 年 6 月 27 日，秘鲁在利马举行的 BEPS 包容性框架第五次全体会议期间签署了一项改善国际税收制度的里程碑式条约——BEPS 多边公约。秘鲁是加

---

<sup>①</sup>OECD, BEPS, Serbia deposits its instrument of ratification for the Multilateral BEPS Convention/Peru signs landmark agreement to strengthen tax treaties and moves forward in international tax co-operation/Estonia joins the Multilateral Instrument and the United Kingdom deposits ratification instrument, <http://www.oecd.org/tax/morenews/2/>

<sup>②</sup><http://www.oecd.org/tax/treaties/multilateral-convention-to-implement-tax-treaty-related-measures-to-prevent-be-ps.htm>

<sup>③</sup><http://www.oecd.org/tax/beps/peru-signs-landmark-agreement-to-strengthen-tax-treaties-and-moves-forward-in-international-tax-cooperation.htm>

入该公约的第 80 个管辖区。秘鲁的签署是在公约于 2018 年 7 月 1 日生效前几天签署的，其中包括去年签署的五个司法管辖区——奥地利，马恩岛，泽西岛，波兰和斯洛文尼亚。对秘鲁而言，多边公约将在完成审批程序后生效。

2018 年 6 月 29 日，在巴黎经合组织总部，H.E，爱沙尼亚特命 OECD 全权大使 Alar Streimann 在 OECD 副秘书长 Masamichi Kono 的陪同下，签署了实行税收条约有关措施的多边公约。爱沙尼亚成为加入 MLI 的第 82 个管辖区。在本周，哈萨克斯坦，秘鲁和阿拉伯联合酋长国也都早于爱沙尼亚相继签署该公约。

同样在 2018 年 6 月 29 日，英国向 OECD 提交了多边公约的批准书。英国加入了先前批准的八个司法管辖区，表明它坚决致力于防止跨国企业滥用税收协定实现 BEPS。

### 1.3 意义

多边公约是具有里程碑意义的协议，签署该公约有利于加强税收协定并在国际税务合作方面取得进展。

OECD 税务政策和行政中心主任 Pascal Saint-Amans 称，多边公约的签署国发出明确的信号，表明决心在国际税务合作中果断前进。来自参与 BEPS 包容性框架会议的约 80 个司法管辖区的 160 多名财政部和税务部门的高级官员见证了他们的签名。该公约将有助于保护签署国的税基不被侵蚀，引入一般的反避税措施以及改进各国税收协定的争议解决机制。

## 2. OECD 发布 BEPS 第 8 和 10 项行动的新指导<sup>①</sup>

2018 年 6 月 21 日，OECD 发布了两份报告。一份是根据 BEPS 第 8 项行动制定的税务管理指南，其中载有关于对难以估值的无形资产（HTVI, Hard-to-value Intangibles）；另一份是根据 BEPS 第 10 项制定的有关交易利润分割方法的应用和修订指南。

### 2.1 背景

---

<sup>①</sup>OECD, BEPS, OECD releases new guidance on the application of the approach to hard-to-value intangibles and the transactional profit split method under BEPS Actions 8-10  
<http://www.oecd.org/tax/oecd-releases-new-guidance-on-the-application-of-the-approach-to-hard-to-value-intangibles-and-the-transactional-profit-split-method-under-beps-actions-8-10.htm>

解决 BEPS 仍然是全球政府迫切需要考虑的一个关键问题。2013 年，OECD 和 G20 国家在平等的基础上共同采取了 15 项行动计划来解决 BEPS 问题。2015 年，BEPS 一揽子措施得到了 G20 领导人和 OECD 的认可。为了确保 BEPS 措施的有效和一致的实施，BEPS 的包容性框架于 2016 年建立，现在有 116 个成员。它将所有感兴趣的国家和司法管辖区平等地汇集在 OECD 财政事务委员会。

2015 年 10 月，作为最终 BEPS 一揽子计划的一部分，OECD 和 G20 根据 BEPS 第 8 项至第 10 项行动发布了关于根据价值创造调整转移定价结果的报告。

## **2.2 主要内容**

OECD 所发布 BEPS 第 8 和 10 项行动的新指导涉及关键领域的修订指南，例如与涉及无形资产的交易有关的转让定价问题；合同安排，包括应该根据承担的风险分配相应利润，而非根据实际承担的工作量；资本丰富的跨国公司集团成员提供的资金回报水平，其回报率与资助公司的活动水平不符；以及其他高风险领域。主要包括以下两个部分：

### **2.2.1 适用于税务管理部门的 HTVI 估值指南（BEPS 第 8 项行动）**

适用于税务管理部门的 HTVI 估值指南旨在使税务管理部门对因采用这种方法而产生的调整达成共识。本指南应通过强调含有 HTVI 的指导性原则去提高解决问题方法的一致性并降低经济双重征税的风险。该指南还包括一些示例，以阐明 HTVI 方法在不同情景中的应用，并解决 HTVI 方法与适用税收协定下的共同协议程序之间的相互作用。本指南已正式纳入转让定价指南，作为第六章的附件。

### **2.2.2 关于应用交易利润分割方法的修订指南（BEPS 第 10 项行动）**

本报告包含利润分割方法的修订指南，该修订指南是 BEPS 第 10 项行动的其中一部分。该指南已正式纳入转让定价指引，取代了第二章中有关交易利润分割方法的先前文本。修订后的指南保留了一个基本前提，即利润分割方法应作为最适合当前案例的解决方法，但它显着扩展了可用的指导，以帮助确定何时可能出现这种情况。它还包含有关如何应用该方法的更多指导，以及大量示例。

## **2.3 意义**

OECD 发布 BEPS 第 8 和 10 项行动的新指导为解决更多税务问题提供了统一的指导性意见，将该指导作为解决问题的原则更具有说服力，为解决 BEPS 的全球税务问题的进展作出了贡献。

### 3. BEPS 多边公约随着更多的国家加入开始生效<sup>①</sup>

2018年6月27日，来自哈萨克斯坦、秘鲁和阿拉伯联合酋长国的部长和高级官员签署了 BEPS 多边公约，使得该公约的签署国总数达到 79 个，涵盖的管辖区数量达到 81 个。该公约更新了现有的双边税收协定覆盖面，并减少了跨国企业避税的机会。爱沙尼亚打算于 6 月 29 日签署该多边公约。

#### 3.1 背景

每年由于 BEPS 导致的收入损失保守估计为 1 亿至 2 亿美元，相当于全球企业所得税收入的 4%至 10%。为了堵塞国际税收规则漏洞，G20 领导人于 2013 年 9 月发布圣彼得堡峰会公报，决定实施国际税收改革 BEPS 行动计划，并委托经济合作与发展组织(OECD)牵头推进该项工作。2018 年 3 月 22 日，OECD 发布了公告——《实施税收协定相关措施以防止 BEPS 的多边公约》，该公告将于 2018 年 7 月 1 日起正式生效。

#### 3.2 主要内容

2018 年 7 月 1 日公约生效后，五个管辖区——奥地利，马恩岛，泽西岛，波兰和斯洛文尼亚批准了该公约。最近，塞尔维亚，瑞典和新西兰也向 OECD 提交了批准书。对于这些司法管辖区，公约将于 2018 年 10 月 1 日生效。预计未来几个月将有更多批准。而 OECD 则作为“公约”的保存人，在签署、批准和实施过程中支持各国政府。

据估计，开始执行公约后将使得有效税率从近 8%降低至 3%以下，使发达国家和发展中国家的收入损失大幅减少。超过 115 个国家和司法管辖区目前正在制定 BEPS 包容性框架，以在其国内立法和双边税收协定中实施 BEPS 措施。双边条约的数量庞大，使双边条约的更新变得繁重而耗时。

根据 G20 财政部长和中央银行行长的授权，100 多个国家和司法管辖区协商的公约为迅速修改现有的 3,000 多项双边 税收协定提供了机会。列入多边公约的条约措施包括混合错配安排，条约滥用和常设机构的措施。该多边公约还加强了解决条约争端的规定，包括通过 28 个国家签署的采取强制性约束性仲裁。

---

<sup>①</sup>OECD, BEPS, Landmark tax agreement to strengthen tax treaties enters into force with additional countries joining,  
<http://www.oecd.org/tax/beps/landmark-tax-agreement-to-strengthen-tax-treaties-enters-into-force-with-additional-countries-joining.htm>

### 3.3 意义

该多边公约是第一个同类多边条约，允许司法管辖区将 OECD/G20 在 BEPS 项目的成果转化为其现有的双边税收协定，从而改变税收协定的修改方式。公约旨在加强缔约方之间缔结的现有税收协定，而无需重新进行繁重和费时的双边谈判。

2018 年 7 月 1 日起多边公约正式生效后，这标志着国际税收组织不断努力改进双边税收协定现有网络，并迈出了减少跨国企业避税的重要一步。

OECD 税收政策与管理中心主任 Pascal Saint-Amans 称这项多边公约的生效标志着为适应 21 世纪新时代 OECD 和 G20 出台的国际税务规则的一个转折点，更加强调参与国政府承诺更新国际税收规则。

### ❖ 信息交换栏目

## 4. 利比里亚和瓦努阿图签署了税收多边征管互助公约

利比里亚于 6 月 11 日签署了税收多边征管互助公约<sup>①</sup>，成为加入世界领先的提高税收透明度和打击跨境逃税的工具的第 122 个管辖区。

紧随其后，瓦努阿图在 6 月 22 日签署了“税收多边征管互助公约<sup>②</sup>，成为第 123 个加入世界领先的提高透明度和打击跨境逃税的主要工具的管辖区。此外瓦努阿图还签署了关于自动交换金融账户信息的多边主管当局协议（CRS MCAA, The Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Financial Account Information）。

### 4.1 背景

由于人员、资本、货物和服务跨国流动加速，纳税人跨国经营的无国界性与税收管理有国界性之间的矛盾，造成税收管理的信息不对称，给开放经济条件下的税收征管带来严峻挑战。在此背景下，欧洲委员会和 OECD 于 1988 年 1 月 25

<sup>①</sup>OECD, 2018, Liberia signs the Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters, OECD Publishing, Paris. <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters.htm>.

<sup>②</sup>OECD, 2018, Vanuatu signs the Multilateral Convention on Mutual Administrative Assistance in Tax Matters, OECD Publishing, Paris. <http://www.oecd.org/tax/morenews/> <http://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/convention-on-mutual-administrative-assistance-in-tax-matters.htm>.

日在法国斯特拉斯堡共同制定了《多边税收征管互助公约》，该公约向这两个组织成员开放，于1995年4月1日生效。2008年爆发席卷全球的金融危机之后，国际社会高度重视税收征管协作。2009年4月，G20伦敦峰会呼吁采取行动，打击国际逃避税。2010年5月，OECD与欧洲委员会按照税收情报交换的国际标准，通过议定书形式对《多边税收征管互助公约》进行了修订。修订后的公约向全球所有国家开放，2011年6月1日开始生效，从而确保全球所有国家都可以从信息更加透明的环境中受益。经修订的“公约”促进了国际合作，有利于更好地运作国家税法，同时尊重纳税人的基本权利。经修订的“公约”规定了各国在评估和征税方面的所有可能的行政合作形式，特别是为了打击避税和逃税。这种合作的范围涵盖了信息交换，包括自动交换，以及恢复外国税收索赔等。

## 4.2 主要内容

《多边税收征管互助公约》共6章32条，规定的征管协作形式包括情报交换、税款追缴和文书送达。2013年7月，G20财长与央行行长会议表示支持OECD《多边税收征管互助公约》框架内的税收情报自动交换措施。该公约制定了全球税收情报交换的新标准，所谓的税收情报自动交换是指各国税务主管当局之间根据约定，以批量形式自动提供有关纳税人取得专项收入的税收情报的行为，专项收入主要包括利息、股息、特许权使用费收入；工资薪金，各类津贴、奖金，退休金收入；佣金、劳务报酬收入；财产收益和经营收入等。

目前有123个司法管辖区签署了多边税收征管互助公约，这包含了广泛的国家，包括所有的G20国家，所有OECD成员国，金砖六国，很多主要的金融中心和越来越多的发展中国家。

2018年5月，中华人民共和国根据第29条将“公约”的地域范围扩大到香港和澳门特别行政区。因此，“公约”将对香港（中国）和澳门（中国）自2018年9月1日开始生效。

## 4.3 意义

《多边税收征管互助公约》是加强国际税务合作的一个最有力工具，这是一项旨在通过开展国际税收征管协作，打击跨境逃、避税行为，维护公平税收秩序的多边条约。一言蔽之，《多边税收征管互助公约》就是解决如何实现全球税收透明度和确立信息交换标准的框架原则工具。近年来，这一公约的影响力快速上升，正日益成为开展国际税收征管协作的新标准。该公约提供了税务方面的一切

形式的行政援助：应要求交换涉税信息（EOIR, Exchange of Information on Request），自发交换，自动交换，国外税收检查，同步税务检查和协助税收信息收集，它是对纳税人权利保护的一个广泛的保障。

## ❖ 政策分析栏目

### 5. OECD 发布《重塑斯洛文尼亚的个人所得税》报告<sup>①</sup>

2018年6月13日，OECD发布了重塑斯洛文尼亚的个人所得税的报告。在这份报告中，OECD提出了一整套税收改革方案，为斯洛文尼亚应对人口老龄化做准备。该税收改革方案必须在收入上保持中性，同时需要配合一系列更广泛的改革，包括养老金和医疗改革。通过降低雇员社会保障缴款(SSCs, Social Security Contributions)税率和扩大个人所得税(PIT, Personal Income Tax)税基，斯洛文尼亚有机会重新平衡从SSCs到PIT的税收结构。为了稳固福利制度的资金基础，同时又不减少社会福利津贴，改革需要将养老金和医疗系统的资金部分地从SSCs转移到一般税收，主张在个人层面对资本收入征税，此外，通过扩大增值税税基和加强不动产的经常性税在市政融资组合中所起的作用，为削减SSCs提供资金补充。

#### 5.1 发布背景

斯洛文尼亚的人口正在迅速老龄化，预计到2050年将有超过30%的人口超过65岁，这将是OECD成员国中老龄化比例最高的国家之一。因此，斯洛文尼亚面临着一扇全面税收改革的机会之窗，该改革将税收结构从SSCs调整为PIT，以重新平衡两者在税收结构中的作用和地位。这项改革应该激励年长的工人在劳动力市场待得更久，年轻的工人更早地进入劳动力市场，并应该降低失业率，尤其是低技能工人。

#### 5.2 报告的主要内容

本报告对斯洛文尼亚个人缴纳的税款进行了全面的税收政策评估，并提出了税收改革的建议。报告分为六个章节，开篇就为税收改革在斯洛文尼亚的进行做了铺垫；第二章关注了斯洛文尼亚的劳动力市场、社会政策和税收政策相关等问

<sup>①</sup> OECD/(2018), OECD releases reshaping-the-personal-income-tax-in-slovenia, OECD Publishing, Paris.  
<http://www.oecd.org/tax/tax-policy/reshaping-the-personal-income-tax-in-slovenia.htm>

题；第三章评估了社会保障体系的资金，第四章识别加强个人所得税的设计策略；第五章讲述了间接税相关的内容；第六章论述了对个人层面的资本收入进行课税。

该报告的主要税收改革建议：

1、发挥斯洛文尼亚 PIT 的最大作用，可以弥补 SSCs 大幅减少 5 个百分点的资金空缺。这样的改革将鼓励那些目前在劳动力市场中不活跃的工人，包括低收入、低技能和年纪较大的工人，参与更多的劳动力。

2、SSCs 的削减将需要重新设计 PIT 税收计划，以平衡财政预算。首先，可以取消 PIT 最高税率等级。目前 50% 的最高税率过高，特别是结合高税率的 SSCs。斯洛文尼亚的 SSCs 和 PIT 的综合比率为 61%，是 OECD 成员国中最高的。很少有纳税人为最高收入税率买单，因为只有少部分人的收入达到了这一水平。因此，取消 50% 的最高 PIT 税率等级只会对 PIT 收入产生很小的影响。其次，可以提高第二、第三和第四等级(分别为 27%、34%和 39%)的税率，弥补 SSCS 的削减以提供资金。PIT 税率的增加幅度将取决于 SSCs 的减少规模。为了最大限度地减少 SSCs 对低收入工人的影响，可以保持 PIT 最低税率 16% 不变。第三和第四等级的税率可以比第二等级的税率提高更多，但是要确保第四等级(即新的 PIT 税率最高等级)的税率不应高于 45%。

3、为了减轻劳动收入者的税收负担，斯洛文尼亚提供了慷慨的税收条款，降低了对有孩子的家庭的税收负担，因为他们可以从儿童税收减免和儿童现金福利税收政策中获益。

4、有足够的范围扩大 PIT 税基。但由于免税和特殊的税收规定，PIT 税基又会变窄。首先，税收规定采取了税收抵免的形式，这使较高收入者可以得到更大的税收减免，这与斯洛文尼亚的 OECD 的最佳做法不谋而合。在 OECD 中，税收抵免被更广泛地使用，因为税收抵免为所有纳税人提供了与他们的收入和边际税率不挂钩的相同好处。其次，要扩大税基，可以废除在家办公期间报销差旅费和餐费的免税政策，并将绩效奖金和年终奖金作为固定收入征税。

5、通过限制不同的缴款率和基数的数量，调整不同类型收入的待遇，可以扩大 SSC 的基数。削减 SSCs 也意味着斯洛文尼亚的自雇者必须支付的 SSCs 在国际比较中是很高的。

6、对劳动收入的高税收负担和高税收合规成本降低了公民的创业动机。因此，斯洛文尼亚引入了一种可替代的“固定税率”的个体经营者税收制度。然而，

这一制度的设计也促使了企业家们隐瞒自己的收入，阻碍企业的发展。“固定税率制度”的扣免力度非常大，因为它允许扣除相当于收入 80%的“假定成本”，这远远高于大多数企业的实际成本。这种方法不仅降低了 PIT 的税收义务，而且减少了 SSC 的基数。因此固定税率制度需要改革，可能还有被废除的可能性。

7、没有选择“固定税率制度”的个体户，有税收诱因促使他们合并收入，以便将高税收的劳动收入转化为低税收的资本收入。通过降低劳动收入的税收负担，增加资本收入的税收负担，可以使劳动力和资本收入的税收负担更紧密地结合起来。

8、最后，需要加强对医疗系统的筹资。在这方面，可以采取各种各样的措施。但是，应该深入评价医疗和福利制度的效率。这样的评价将受到公众的欢迎，同时还将采取措施，使斯洛文尼亚医疗保险研究所(HIIS, Health Insurance Institute of Slovenia)能够将重点放在其核心活动上，并根据与社会老龄化有关的问题，将其筹资建立在更可持续的基础上。

### 5.3 发布报告的作用

该报告的发布表明了斯洛文尼亚需要进行全面税收改革的必要性和可行性。通过由 SSCs 转向 PIT，以及对不动产征收增值税和经常性税等不那么扭曲经济行为的税收，不仅可以解决斯洛文尼亚人口老龄化的问题以及重新平衡税收结构，而且该报告的税收改革建议在预算上能保持中立，并与国家的财政规则保持一致。斯洛文尼亚的 PIT 税收政策最终也将有利于包容性经济的增长。

## 6. OECD 建立可比税收收入数据的最大数据库

2018 年 6 月 28 日，在秘鲁利马举行的 BEPS 包容性框架第五次全体会议上，OECD 公布了一个新的数据库——全球收入统计数据库（Global Revenue Statistics Database）。目前，该数据库提供了全球 80 个国家详细和可比的税收收入信息，到 2018 年底将覆盖 90 多个国家。

### 6.1 数据库的建立背景和数据来源<sup>①</sup>

---

<sup>①</sup> OECD/（2018），Global Revenue Statistics Database, OECD Publishing, Paris.  
<http://www.oecd.org/tax/tax-policy/global-revenue-statistics-database.htm>

税收收入统计是分析税收和海关政策的基础,可比较和可靠的统计数据对于进行此类分析和制定更好的税收政策至关重要,长期以来,OECD 关注税收收入的统计,最早于 1972 年就开始发布 OECD 成员国的收入统计报告。

新的全球收入统计数据库是在整合四份年度“收入统计”出版物的基础上建立的。这四份出版物是根据国际公认的 OECD 标准,在欧盟的财政支持下与区域伙伴合作制作而成的,提供了关于非洲、亚洲、拉丁美洲和加勒比地区(LAC)以及 OECD 成员国的税收制度和收入优先事项的数据和相关见解。

## 6.2 数据库简介

数据库链接为 [https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RS\\_GBL#](https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RS_GBL#)。目前,全球收入统计数据库提供了自 1990 年以来 80 个国家的详细可比税收数据。这些数据在国家一级以及国家以下一级和社会保障基金层面进行报告。

数据库包含两个关键指标:税收收入占 GDP 的比率(Tax revenue as % of GDP)、税收收入占全部税收的比率(Tax revenue as % of total taxation)。在数据库的网页上,可以按照国别查询不同年份的数据,同时,可以查询各个税收类别占税收收入总额的比例,能够对各国税收结构进行直观地分析。该数据库还提供本国货币和美元的税收数据。

## 6.3 数据库主要发现

一份利用新数据库的工作文件表明,在 21 世纪,各国在动员国内发展筹资方面取得了很大进展。与 20 世纪和 21 世纪之交时相比,现在的税收收入水平更高。收入最低的国家的税收收入占 GDP 比率增幅最大。

该工作文件的主要结论(从新数据库中提取):<sup>①</sup>

- 在 80 个国家中,税收收入占 GDP 的比率从 10.8%到 45.9%不等。
  - 半数国家的税收收入占 GDP 的比率在 18.2%至 33.2%之间。
  - 税收收入占 GDP 的比率中位数为 26.2%。
- 自 2000 年以来,数据库中有四分之三的国家税收收入占 GDP 的比率有所增加:
  - 半数国家的税收收入占 GDP 的比率增加了 0%至 5%;

---

<sup>①</sup>OECD (2018), Domestic revenue mobilisation: A new database on tax levels and structures in 80 countries, OECD Publishing, Paris.  
<http://www.oecd.org/tax/tax-policy/domestic-revenue-mobilisation-a-new-database-on-tax-levels-and-structures-in-80-countries.pdf>

- 有的国家一个季度的税收收入占 GDP 的比率增加超过 5%。这些国家大多来自非洲和拉丁美洲和加勒比地区。
- 其余四分之一的国家，税收收入占 GDP 的比率有所下降，主要是 OECD 成员国。
- 在非洲和拉丁美洲和加勒比地区，货劳税（特别是增值税）和企业所得税作为收入的一部分尤为重要。在大多数 OECD 成员国，社会保障缴款和个人所得税占税收收入的最大份额，增值税的作用较小。
- 自 2000 年以来，增值税在四分之三以上的国家中变得越来越重要，在许多情况下，所得税或其他商品和服务的税收份额相应下降。例外的是税收收入占 GDP 的比率增幅最高的四分之一的国家，它们大部分或所有主要税种都有强劲增长。
- 人均收入和不同类型的税收结构与税收水平有关。
  - 税收与 GDP 水平、人均收入水平与个人所得税和社会保障缴款份额之间存在正相关关系。
  - 税收与 GDP 水平与公司税，与货劳税之间存在负相关关系。

#### 6.4 数据库的作用

新的全球收入统计数据库是向世界各地的许多国家提供可比较和可靠的税收数据的重要一步。全球收入统计数据库提供了关于可比较的税收收入数据的最大的公共资源，与国家组织和区域组织合作制作。该数据库提供关于税收水平和结构的可靠和可获得的国家特定指标，支持为可持续发展筹集国内收入的全球努力，直接促进可持续发展目标和亚的斯亚贝巴行动议程。它将加强政府和税收政策制定者制定和实施税收政策改革的能力，这些改革将帮助政府筹集国内资源，为重要的公共产品和服务提供资金支持。

OECD 税收政策和管理中心主任 Pascal Saint-Amans 表示，全球收入统计数据库涵盖了 80 个国家的信息，为强有力和可比的税收数据设定了全球标准，这是税收政策改革和支持筹集国内资源以资助发展的重要基础。

## ❖ 转让定价栏目

### 7. 收到关于修订转让定价指南第四章（管理方法）和第七章（集团内服务）的公众意见

2018年5月9日，OECD正式启动修订转让定价指南第四章（管理方法）和第七章（集团内服务）两个新项目，第四章和第七章未来修订范围的公众意见收集时间为5月9日至6月20日。经过整合，OECD于6月28日发布了最终的意见草稿。

#### 7.1 背景

《2010年OECD转让定价指南》第四章就避免和解决转让定价争议的管理方法列举了多种管理程序。这些程序有助于解决纳税人和税务机关之间以及不同的税务机关之间的转让定价争议。通常，解决因转让定价调整而引发的争议和避免双重征税的管理程序包括：税务机关在转让定价合规方面的惯例、对应调整和相互协商程序（MAP, Mutual Agreement Procedure）、同行评审、安全港、预约定价安排、仲裁等六个方面。

《2010年OECD转让定价指南》第七章涉及两个主要问题的讨论：一是判定服务活动是否构成转让定价意义上的服务；二是判定集团内服务定价是否符合独立交易原则。目前，该章节尚存在诸如受益程度无法准确衡量，转让定价是否应当包含利润因素等争议。

#### 7.2 内容

##### 7.2.1 关于修订转让定价指南第四章（管理方法）的公众意见<sup>①</sup>

关于修订转让定价指南第四章（管理方法），OECD共收到来自欧洲金融市场协会、BEPS监测组、工商咨询委员会、德勤英国、荷兰银行业协会、安永、国际商会、墨西哥公共会计师协会、日本对外贸易委员会、毕马威、普华永道、瑞士银行业、国际财政协会转让定价委员会墨西哥分会等25家机构的意见。现就欧洲金融市场协会、日本对外贸易委员会和普华永道的意见进行简要介绍。

##### （1）欧洲金融市场协会

<sup>①</sup>OECD/ (2018), (Public comments received on the scope of the future revisions of Chapter IV ), OECD Publishing, Paris.<http://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/public-comments-received-scoping-of-future-revision-of-chapterIV-transfer-pricing-guidelines.pdf>

鉴于跨国企业的经营环境不断变化（例如，监管变化、技术发展和税收政策的发展），转让定价指南的作用愈发重要，欧洲金融市场协会将审慎考虑就拟议修订准则进行的所有磋商。针对转让定价指南第四章（管理方法）的未来修订范围，协会认为，为跨境交易的所有企业提供法律确定性是必要的，这种确定性可以促进更大的跨境投资以及更多的附带经济利益。因此，有效的争议解决机制需要透明、可预测、具有成本效益，并为所有参与者提供有时限控制的流程。此外，协会将特别关注任何可以帮助纳税人提前确定并降低争议风险的新措施。

### （2）日本对外贸易委员会

在 BEPS 项目中第 14 项行动计划框架下，相互协商程序使得各方可以合作解决围绕协议重要条款的理解与应用所产生的问题，特别适用于解决双重征税争端。MAP 是一种额外的机制，纳税人可以结合每个国家国内法所规定的通常的争议解决机制使用，但在许多情况下，纳税人通常诉诸于在国内执行诉讼的权利，并且仅将 MAP 作为补充工具而没有太多前景的申请。即使纳税人选择同时追求这两条路线，诉讼通常也超过了 MAP 规定的时间，一旦国内方面出台具有法律约束力的命令，达成 MAP 协议的希望将不复存在。为了改善这种情况，我们建议，如果纳税人选择采用 MAP，各国应暂停国内诉讼的申请截止日期。采取措施解决 BEPS 不应导致纳税人的不确定性和意外的双重征税。委员会认为，转让定价指南第四章应对国内法律补救措施与 MAP 之间的相互作用予以关注。

### （3）普华永道

普华永道认为转让定价指南第四章的修订方向主要集中于以下部分。转让定价合规实践：可以制定进一步的指导，重视合作合规以及区块链等新技术的使用；MAP：应考虑简单、低风险争议的“快速通道”；同行评审：建议进一步发展和完善现有的双边或多边同时转让定价审查的法律框架和指导；ICAP（国际合规保证计划）；安全港：除了谅解备忘录中包含的三种交易类型之外，还可就业务支持服务（低附加值服务）制定进一步的指导；仲裁：在本章中现有的实践经验的基础上就如何解决这方面的问题增加更明确的指导，如时间线，考虑将仲裁案件提交给国际法院或仲裁小组。

## 7.2.2 关于修订转让定价指南第七章（集团内服务）的公众意见<sup>①</sup>

<sup>①</sup>OECD/ (2018), (Public comments received on the scope of the future revisions of Chapter VII), OECD Publishing.

关于修订转让定价指南第七章（集团内服务），OECD 共收到来自欧洲金融市场协会、新加坡银行协会、BEPS 监测组、亚洲资本市场税务委员会、荷兰银行业协会、毕马威、国际商会、普华永道、瑞士银行业、国际财政协会转让定价委员会墨西哥分会等 26 家机构的意见。现就新加坡银行协会、毕马威的意见进行简要介绍。

#### （1）新加坡银行协会

在考虑对转让定价指南第七章的未来修订时，重要的是任何此类修订都应使税务管理部门和纳税人在处理与集团内部服务交易相关的实际挑战相匹配。

##### A. 受益原则的使用

第七章对于受益原则的规定意味着如果没有明显的利益，企业将不愿意承担外部成本，因此，如果产生外部成本，应该假设跨国企业的利益增加，并且关键的后续问题是确定跨国公司内部受益的一方，而非以判断是否受益为重点。

##### B. 在实践中确定重复的活动

作为一项总体原则，应考虑跨国公司的组织和运营模式的差异。在决定是否在重复服务时应考虑如何在组织内部执行服务，以及在全球、区域和地方各级提供的服务的整合。

##### C. 寻找适当的分配方法

对于许多类型的服务，并不清楚如何向税务机关客观地证明所选择的分配方法合理地反映了收益水平。因此，对于集团内服务支付的分配方法的具体建议或实例，将有利于减少税务机关与纳税人之间的不确定性，也有利于提高税收管理部门与集团内部服务的全球一致性。

##### D. 集团内服务的间接税收影响

OECD 希望进一步考虑集团内服务的间接税影响。如果税务机关实施对集团内服务（包括母公司和分支机构之间提供的服务）应用间接税（例如增值税）的规则，则可能导致此类服务费的法律和税务处理方面存在差异。

#### （2）毕马威

许多跨国公司的组织架构是总部仅保留职能部门，业务分布于全球，与这种结构相关联的内部活动是向中心转移定价付款以获得有益服务，这些费用是与典

型业务结构相关的正常交易，而非固有的高风险交易。但是，某些司法管辖区的税务机关在此类内部活动方面规定了非常详细的事实评估，纳税人往往承担很高的举证责任。这些做法构成了纳税人对其业务有效运作的商业判断的挑战，同时对税务机关施加了行政负担。

因此，毕马威认为，指南可以通过提供有关公司间服务收费风险指标的额外指导，以及简化低风险程序从而提高税收管理效率。毕马威建议采用的一个低风险指标是，制定一种原则性的、一贯执行的全球政策，用于确定向集团公司提供的集中服务的收费。这一政策将纳入区分利益与非利益活动的方法，包括中心与地方组织之间的责任划分，以及确定合理的分配方法。简化的低风险服务交易程序可包括如上所述集团范围内的利益区分和分配政策。

## ❖ 税收合作栏目

### 8. OECD 在瓦加杜古开展行动来支持布基纳法索执行新的国际税务标准<sup>①</sup>

西非内陆国家布基纳法索是 BEPS 包容性框架和全球税务信息透明度及信息交换论坛的积极成员，它还是实施防止税基侵蚀相关税收条约措施的《多边税收征管互助公约》的签署国。

#### 8.1 背景

2018 年 6 月 13 日，在布基纳法索首都瓦加杜古，OECD 代表团会见了布基纳法索经济、财政和发展部部长 Hadizatou Rosine Coulibaly 女士，讨论了布基纳法索在实施新的国际税收标准方面取得的进展。

#### 8.2 内容

这次访问启动了 OECD 对布基纳法索实施 BEPS 一揽子计划——尤其是关于有害税务竞争、滥用税收协定、逐国报告和争议解决的四项最低标准——的支持计划。此外，在本次会议上，OECD 还在布基纳法索启动了无国界检查员方案，以增强该国税务当局在税务审计方面的能力。OECD 代表团将于 2018 年 6 月 14 日至 15 日在瓦加杜古举行专业讲习班，将经济财政及发展部和税务总局高级官

---

<sup>①</sup> OECD/(2018), OECD launches programme in Ouagadougou to support Burkina Faso in implementing new international tax standards, OECD Publishing.  
<http://www.oecd.org/tax/oecd-launches-programme-in-ouagadougou-to-support-burkina-faso-in-implementing-new-international-tax-standards.htm>

员们汇集在一起,编写一份表格来详细计划布基纳法索如何根据规定的时间表实施新的国际税收标准。

## **9. OECD 和 IGF 邀请利益相关者对一项工具包草案提出建议, 该工具包将帮助发展中国家通过挖掘投资者对税收激励措施的反应<sup>①</sup>**

### **9.1 背景**

矿业、矿产、金属和可持续发展政府间论坛 (IGF, Intergovernmental Forum on Mining, Minerals, Metals and Sustainable Development) 与 OECD 税收政策及管理已经形成了一种伙伴关系, 将 IGF 的矿业专业知识与 OECD 的税收知识相结合, 为发展中国家面临的一些最紧迫的基础侵蚀挑战提供部门设置的具体指导。

这项工具包草案是 2018 年及预期以后 IGF 与 OECD 合作而成的一系列产品中的一部分。它反映了 OECD 税收政策及管理秘书处与 IGF 之间的广泛共识, 但不应被视为这两个组织或其成员国的正式认可观点。

### **9.2 内容**

对于许多资源丰富的发展中国家而言, 矿产资源为增加政府收入提供了非常难得的经济机会。税基侵蚀和利润转移问题, 再加上发展中国家税务机关能力上存在的差距, 则威胁到了这一经济机会。跨国矿业企业可能寻求避税的方法之一是通过发展中国家的税收优惠政策。很多资源丰富的发展中国家政府都面临着提供税收优惠政策以吸引矿业投资者的压力。然而, 这些激励措施可能会显著降低该国的政府收入, 特别是当投资者以超出政府最初预期的税收优惠的方式利用这项税收优惠政策的时候。

此项工具包草案由 IGF 根据与 OECD 合作的计划编制, 以帮助资源丰富的发展中国家政府预测和限制矿业税收激励措施的成本。发展中国家在提高采矿业收入方面必然要面临一些挑战, 这是帮助他们解决问题的一些努力。这项工具包草案还补充了税收合作平台以便更有效和高效地利用低收入国家税收优惠

---

<sup>①</sup>OECD (2018), OECD and IGF invite comments on a draft toolkit that will help developing countries to identify and cost potential behavioural responses by mining investors to tax incentives, OECD Publishing. <http://www.oecd.org/tax/oecd-and-igf-invite-comments-on-a-draft-toolkit-that-will-help-developing-countries-to-identify-and-cost-potential-behavioural-responses-by-mining-investors-to-tax-incentives.htm>

政策的行动。相关利益方将于 2018 年 7 月 6 日之前征求对该草案的意见，目的是在未来几个月内完成该草案。

## 10. 经合组织和 ATAF 继续加强在非洲的税收合作<sup>①</sup>

### 10.1 合作备忘录背景

2012 年 10 月 25 日，OECD 和非洲税务管理论坛（ATAF）签署合作备忘录（MoU, Memorandum of Understanding），就改进非洲税制一起努力达成协议。备忘录是在南非开普敦召开的透明度和信息交换全球论坛上签署的。该全球税务管理论坛将非洲 15 个国家在内的 116 个成员召集在一起。OECD 和管理论坛（ATAF）将一起合作提高非洲国家对全球论坛的参与程度。两大组织计划在 2013-2015 年度的联合行动，包括对非洲税务官员的技术项目、分享知识和开发的办法。合作范围将包括了对投资税收优惠、转让定价、信息交换、纳税人教育、非洲税收统计机构资料收集的征集和无国界的税务检察官动议的支持等领域。

### 10.2 续签合作备忘录

2018 年 6 月 19 日，经合组织和非洲税务管理论坛（ATAF, the OECD and the African Tax Administration Forum）续签合作备忘录至 2023 年 6 月，同意继续为改善非洲的税收制度共同努力。谅解备忘录旨在实现促进非洲税收制度和管理公平有效这一共同目标。

### 10.3 续签合作备忘录的意义

ATAF 执行秘书 Logan Wort 表示，“ATAF 在向成员国政府提供具体可行和实际有效的利益方面取得了巨大的进步。我们有针对性的技术援助工作在遏制非法资金流动、遏制削弱非洲关键部门的税基方面开始取得成果，是推动非洲 2063 年发展议程的关键驱动因素。我们两个组织之间有着特殊的关系，有助于分享知识、制定更好的非洲税收政策和提高非洲税收管理人员的技术技能。”

经合组织税务政策和管理中心主任 Pascal Saint-Amans 说：“过去九年来与 ATAF 合作是一种荣幸。我们与非洲国家的合作是帮助我们发展新的国际税收标

---

<sup>①</sup>OECD, 2018, OECD and ATAF continue to strengthen tax co-operation in Africa, OECD Publishing, Paris. <http://www.oecd.org/tax/oecd-and-ataf-continue-to-strengthen-tax-co-operation-in-africa.htm>.

准的重要组成部分。调动国内资源对实现可持续发展目标至关重要。“亚的斯亚贝巴行动议程”也承认了 21 世纪税收挑战的普遍性。

智库视野



研究院微信



研究院微博



主办

上海财经大学公共政策与治理研究院

上海市国定路777号

邮政编码：200433

电话：(021) 6590 8706

86 158 2174 6491（田志伟）

官方微博：[e.weibo.com/u/3932265304](http://e.weibo.com/u/3932265304)

邮箱：[120286069@qq.com](mailto:120286069@qq.com)