

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 3 期



2018. 4. 15

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 李兰君 蔡春光

参与：周颖 周翌 胡婷元 阮斯蒙

贺越 史良 陈天媛 汪豫

目 录

❖ 税基侵蚀与利润转移（BEPS）栏目	4
1. OECD 对咨询机构实行税务披露规则	4
2. OECD 发布关于改善税务争议解决机制的 BEPS 最低标准的第三轮同行 评审结果	5
3. OECD 发布 OECD 秘书长提交 G20 领导人的报告	9
4. OECD 发布了对常设机构利润归属的额外指导	14
5. BEPS 实施的里程碑：BEPS 多边公约将于 7 月 1 日生效	18
❖ 税收政策分析栏目	19
6. OECD 发布《数字化带来的税收挑战》2018 年中期报告	19
7. 拉丁美洲和加勒比地区：预计税收收入将在 2016 年下滑后回升	23
❖ 全球税务关系栏目	25
8. 埃及和经合组织启动欧盟资助计划以促进国内资源调动	25

❖ 税基侵蚀与利润转移（BEPS）栏目

1. OECD 对咨询机构实行税务披露规则^①

2017 年七国集团财政部长和央行行长会议通过了《巴里宣言》，关注规避共同申报准则（CRS, Common Reporting Standard）信息交换和通过不透明架构隐藏受益所有人的问题，在提出协调反洗钱金融行动特别组行动的同时，倡议制定强制披露规则范本。源于此，2018 年 3 月 9 日，在前期征求意见稿的基础上，OECD 正式发布了《CRS 规避安排和不透明离岸架构的强制披露规则范本》（以下简称《强制披露范本》）。

《强制披露范本》要求，涉及 CRS 规避安排和不透明架构的中介机构或使用用户，应该向主管税务机关披露相关信息。整体而言，主要包括了需要披露的交易安排、具有披露义务的中介机构类型、需要披露信息的具体内容和违反披露义务的法律责任等。

1.1 背景

随着 CRS 在各国执行，其作为一种税收情报交换机制已经越来越被广泛关注。各类中介机构都在以自己的立场和方法，围绕 CRS 的执行为客户提供服务。在一些中介机构的推波助澜下，纳税人利用现行 CRS 规则实施的漏洞规避信息交换的情形愈演愈烈，致使 CRS 交换出现了异化。

OECD 税收政策与管理中心主任帕斯卡尔·圣阿芒斯说：“逃税者和他们的咨询机构仍然想要与规则进行博弈，并将继续将资产隐藏在海外，是时候解决这一问题了。随着今年 CRS 信息自动交换成为全球性要求，现在正是约束这些试图破坏海外资产报告并无视全球税收透明度框架的纳税人和咨询机构的好时机。”

1.2 内容

根据 CRS 进行的离岸金融账户信息的报告和自动交换今年已在超过 100 个辖区施行，近年来许多持有未申报海外金融资产的纳税人已经向税务机关缴清税款，这已经造成了超过 850 亿的额外税收收入。

与此同时，仍然有人在咨询和金融中介的帮助下，继续尝试隐藏他们的离岸

^① 资料来源：OECD/(2018), Game over for CRS avoidance! OECD adopts tax disclosure rules for advisors, OECD Publishing, Paris. <http://www.oecd.org/ctp/beps/game-over-for-crs-avoidance-oecd-adopts-tax-disclosure-rules-for-advisors.htm>

资产，并在 CRS 报告的检测下继续运行。3 月 9 日发布的新规定主要就是针对这些人和他们所咨询的机构，要求广泛的中介机构承担披露义务，向税务机关报告 CRS。新规则还要求报告所隐藏的离岸资产、公司和信托的受益所有人的结构。

1.3 作用

OECD 税收政策与管理中心主任帕斯卡尔·圣阿芒斯表示：“强制性披露规则将成为发现这些纳税人（仍然拒绝遵守向税务机关申报其资产和收入的义务）的有力工具，同时强制性披露规则也会对设计、营销和使用避税方案产生威慑作用，这对于 CRS 的完整性以及确保纳税人能够支付咨询费用和建立复杂的离岸结构，而不是免费搭便车都有非常重要的作用。”

2. OECD 发布关于改善税务争议解决机制的 BEPS 最低标准的第三轮同行评审结果^①

2018 年 3 月 12 日，随着 BEPS 第 14 项行动计划的不断推进，使全球税务争议解决机制更加及时、有效和高效，OECD 又发布了八项同行评审报告。这八份报告突出了各个司法管辖区如何实施 OECD / G20 的 BEPS 项目第 14 项行动计划中所商议的最低标准。

此次发布的第三轮报告涉及捷克共和国、丹麦、芬兰、韩国、挪威、波兰、新加坡和西班牙的实施情况。每个选择采用最佳实践评估的司法辖区都有一份关于实施最佳实践情况的文件。这八份报告包含超过 215 项有关最低标准的具体建议。在同行评审过程的第二阶段，将评估每个司法辖区为解决第一阶段同行评审报告中确定的建议所做的努力。这些第一阶段的同行评议报告是将包容性框架成员对 BEPS 做出的政治承诺转化为可衡量的切实进展的重要一步。OECD 将根据第 14 项同行评审评估时间表继续发布第一阶段同行评审报告。

OECD 还呼吁纳税人为爱沙尼亚、希腊、匈牙利、冰岛、罗马尼亚、斯洛伐克共和国、斯洛文尼亚和土耳其的第五轮第 14 项行动第一阶段同行评审提交

^① 资料来源：OECD/(2018), OECD releases third round of peer reviews on implementation of BEPS minimum standards on improving tax dispute resolution mechanisms and calls for taxpayer input for the fifth round, OECD Publishing, Paris. <http://www.oecd.org/ctp/beps/oecd-releases-third-round-of-peer-reviews-on-implementation-of-beps-minimum-standards-and-calls-for-taxpayer-input-for-the-fifth-round.htm>

相关文件，并邀请纳税人就使用双方协商程序（MAP，Mutual Agreement Procedures）的具体问题，MAP 指导的明确性和可用性以及采用纳税人投入金额的问卷来及时执行每个管辖区域的 MAP 协议等方法提供意见。由于纳税人是 MAP 的主要用户，所以这项投入是审查程序的关键，我们希望纳税人在 2017 年 2 月 27 日之前完成问卷并将其返还给 fta.map@oecd.org（Word 格式）。

2.1 BEPS 第 14 项行动计划背景^①

BEPS 第 14 项行动计划属于 BEPS 包容性框架中的“最低标准”类，需要纳入各国国内法修订，约束性最强，并将纳入 BEPS 同业审查范围内的事项。该项行动计划致力于提升税收争议解决机制的效力与效率，以此减少不确定性以及双重征税的风险，这将为未来跨国公司税收争议的处理提供便利。

国际上主要的税务争议解决机制包括：

相互协商程序（MAP，The Mutual Agreement Procedure）：是大多数双边税收协定/安排中所包含的条款，各个协约方的“主管当局”同意通过谈判解决双重征税问题。

预约定价安排（APA，Advance Pricing Arrangement）：预约定价安排是指纳税人与一个或多个税务机关就未来关联交易中的定价原则和计算方法达成的协议。

BEPS 项目第 14 项行动计划所制定的措施旨在提高相互协商程序的有效性和效率。经合组织有关 MAP 的统计数据显示，在 2013 年末有超过 4,600 起 MAP 个案发生在经合组织成员国和四个伙伴国之间，其中包括在当年新增的 1,900 起个案。新的最低标准将确保与 MAP 相关的税收协定义务能够得到善意且充分的执行，使 MAP 案件可以得到及时解决，并且保证纳税人在符合条件的情况下有途径可以申请启动 MAP。此外，OECD 建立了一个“有效的相互监督机制，定期通过财政事务委员会向二十国集团提交报告”。这种类型的机制已经在税务透明与信息交换全球论坛运作良好，其目的是为了确保未来 MAP 机制的应用具备一致性。

2.2 同行评审进展及安排^②

^① 德勤税务评论：http://blog.sina.com.cn/s/blog_62083e2c0102vs1j.html

^② 德勤税务评论：http://blog.sina.com.cn/s/blog_62083e2c0102vs1j.html

完善税收协议争端解决程序是 BEPS 项目的首要任务，BEPS 第 14 项行动计划下的相互协商程序的同行评审和监督进程于 2016 年 12 月启动，首先开始是对比利时、加拿大、荷兰、瑞士、英国和美国进行的同行评审，同行评审将以问卷调查的形式对纳税人展开。根据 BEPS 第 14 项行动的相关报告：“如何使争议解决机制更有效”（以下简称为“第 14 项行动报告”）与“司法管辖区承诺的执行‘第 14 项行动’最低标准”（以下简称为“最低标准报告”），为了确保及时、有效、高效的方式解决与条约有关的争议，将实施与落实其他此类管辖权审查的最低标准。

同行评审过程分为两个阶段进行。第一阶段，根据审查时间表，对包容框架的成员评估了其关于第 14 项行动同行评审的执行情况是否达到了最低标准。第二阶段重点是监督司法管辖区在第一阶段报告所提出建议的后续行动。

表 1-1 BEPS 行动 14：同行评审

第一阶段同行评审的评估结果

第一批于 2016 年 12 月发布	第二批于 2017 年 4 月发布	第三批于 2017 年 8 月发布	第四批于 2017 年 8 月发布	第五批于 2017 年 12 月发布	第六批于 2018 年 4 月发布	第七批于 2018 年 8 月发布	第八批于 2019 年 4 月发布
比利时	奥地利	捷克共和国	澳大利亚	爱沙尼亚	阿根廷	巴西	文莱
加拿大	法国	丹麦	爱尔兰	希腊	智利	保加利亚	库拉索
荷兰	德国	芬兰	以色列	匈牙利	哥伦比亚	中国	根西岛
瑞士	意大利	韩国	日本	冰岛	克罗地亚	香港（中国）	马恩岛
英国	列支敦士登	挪威	马耳他	罗马尼亚	印度	印度尼西亚	泽西岛
美国	卢森堡	波兰	墨西哥	斯洛伐克共和国	拉脱维亚	巴布亚新几内亚	摩纳哥
	瑞典	新加坡	新西兰	斯洛维尼亚	立陶宛	俄罗斯	圣马力诺
		巴西	葡萄牙	土耳其	北非	沙特阿拉伯	

注：1.同行评审延期至 2020 年（将重新审议相关的推迟决定）的国家有：贝宁，哥斯达黎加，埃及，加蓬，格鲁吉亚，牙买加，肯尼亚，巴基斯坦，巴拉圭，塞内加尔，塞舌尔，乌拉圭。

2. “包容性框架”其他成员即将出席的同行评审时间表（包括推迟同行评审的国家）

3.继“包容性框架”第一阶段同行评审报告后，第二阶段同行评审的相关报告将在一年后推出。

框 3-1 纳税人问卷

介绍

1.根据“BEPS 第 14 项行动”的相关报告：“如何使争议解决机制更有效”（以下简称为“第 14 项行动报告”）与“司法管辖区承诺的执行‘第 14 项行动’最低标准”（以下简称为“最低标准报告”），为了确保及时、有效、高效的方式解决与条约有关的争议，将实施与落实其他此类管辖权审查的最低标准。

2. 本问卷的目的在于从以下三个方面了解纳税人对其 MAP 经验的看法：

- (a) MAP 的可获得性
- (b) MAP 指导的明确性和可用性
- (c) 执行 MAP 协议的及时性

在回答过程中，纳税人不应通过主管当局讨论达成的协议或在具体案件中讨论与适用税收协定条款有关的任何技术问题。回答此调查表的纳税人应明确说明其身份（如果答题方代表的是纳税人协会，则

需要标明协会中所有成员的身份)以及联系人及其联系方式,从而便于对纳税人的投入的相关问题进行澄清或证实。

3.本调查问卷以电子格式以英文或法文提交给经合组织秘书处(电子邮件: fta.map@oecd.org),最晚不得迟于2017年2月27日。答复不受答复框内提供的空间限制,应做到全面,清晰。对调查问卷的所有答复将与管辖区和自由贸易区MAP论坛的所有成员分享。

第一部分 基本信息

1. 请提供以下信息:

- (a) 纳税人名称/纳税人协会名称
- (b) 如果这份调查表由纳税人协会提交,请提供协会所有成员的姓名
- (c) 联系人和该人的联系方式

第二部分 MAP 的可获得性

2. 根据最低标准:

- (a) 在案件为转让定价相关事件的情况下,管辖区不应访问者拒绝进入MAP。
- (b) 在以下情况下,管辖区不应拒绝访问者访问MAP的权限:纳税人与税务机关之间存在分歧,关于是否符合适用条约反滥用条款的条件需要进行调整或适用国内法反滥用条款与条约的规定相抵触。
- (c) 在税务机关和纳税人之间存在审计结算的情况下,管辖区不应拒绝访问者访问MAP的权限。如果司法辖区具有独立于审计和审查职能的行政或法定争议解决/解决程序,并且该程序只能通过纳税人的请求进行访问,则司法辖区可能会通过该解决程序限制对MAP的访问。
- (d) 如果纳税人根据纳税人获取和使用MAP的规则、准则和程序提供了所需的信息,那么管辖区不应限制纳税人访问MAP。

从2016年1月1日起,您或您的协会任何成员是否曾向MAP的主管当局提交过MAP的请求(且该地区未被授予访问权限)?该请求是否属于上述四类(从(a)至(d))?如果是,请:

- (a) 说明提交MAP请求给评估的司法辖区的日期
- (b) 确定税务条约的相关条款,并简要描述在MAP请求中提交的问题,并且在您的意见中明确表示,该请求属于列出的四个类别(a)至(d)中的哪一个
- (c) 评估的管辖区为不授予MAP访问权限提供的理由/依据。

3. 参考有关进入MAP的职权范围的内容^①,您希望它能提供在2016年1月1日当天或之后的哪些有关您的司法评估经验的信息?

第三部分 MAP 指导的清晰度和可用性

4. 在您看来,由评估的司法辖区发布的MAP指南是否明确了您如何访问和使用MAP的过程(包括需要在MAP请求中提交的文档和信息)?请根据评估的司法辖区发布的MAP指南,详细的说明MAP有关的哪些方面存在不清楚的情况?

5. 参考有关MAP指导的明确性和可用性的职权范围的要素^②,您希望它能提供在2016年1月1日当天或之后的哪些有关您的司法评估经验的信息?

第四部分 MAP 协议的实施

6. 从2016年1月1日起,评估的管辖权主管部门是否有通过您或您的协会成员提交的MAP请求(不论是评估的管辖权的主管当局还是缔约国另一方的主管当局对税务条约)?如果是,结果是否传达给您/您的协会成员,并由评估的司法辖区实施?如果结果未被评估的司法辖区执行,请:

- (a) 写明您/您协会的成员申请的MAP协议的日期
- (b) 说明您/您的协会成员是否未接受MAP协议导致MAP协议未被实施
- (c) 描述根据传达给您/该协会成员的MAP协议,评估的管辖区采取的行动是什么
- (d) 评估的司法辖区为不实施MAP协议提供的理由/依据

7. 参考有关执行MAP协议的职权范围的内容^③,您希望它能提供在2016年1月1日当天或之后的哪些有关您的司法评估经验的信息?

^① 可用条款可以参考: www.oecd.org/tax/beps/beps-action-14-on-more-effective-dispute-resolution-peer-review-documents.pdf.

^② 可用条款可以参考: www.oecd.org/tax/beps/beps-action-14-on-more-effective-dispute-resolution-peer-review-documents.pdf.

^③ 可用条款可以参考: www.oecd.org/tax/beps/beps-action-14-on-more-effective-dispute-resolution-peer-review-documents.pdf.

3. OECD 发布 OECD 秘书长提交 G20 领导人的报告^①

这份报告包含两部分内容。第一部分是关于 OECD 税收议程的活动和成果的报告，由两部分组成：回顾重大成就和展望未来需要的进一步进展，特别是通过关于 BEPS 的包容性框架取得新的进展。第二部分是税收透明度和信息交换全球论坛向 G20 提交的进展报告。

3.1 背景

过去十年来，国际社会在 G20 的支持下，在重新界定国际税收格局方面取得了巨大进展。支撑全球金融体系的税收原则已从不透明和不协调转变为透明和一致；从一些国家致力于自身的制度建设与强化，到形成国际协调一致的效率模式，银行保密时代已经结束。100 多个辖区已经达成了自动交换信息的新标准。BEPS 项目为国际税收规则确定了公平的基调，并确保利润在利润产生地支付了相应的税款。新的规则和不断变化的标准引发了关于税收确定性的重要讨论，因此我们将它们对投资和创新的影响纳入到了考虑之中。

尽管税收主权是国家认同的核心特征，但相互联系和跨境活动的规模意味着当政府单独行事时，这种主权可能只是名义上的。单方面行动永远无法提供完整的解决方案。通过包含 113 个成员的 OECD / G20 的 BEPS 包容性框架，以及包含 149 个成员的税收透明度和信息交换全球论坛，国际社会已经建立了一个新的体制框架，为全球化的决策制定蓝图。

未来几年的主要挑战就是培育这一新的体制框架，并发挥出其全部潜力。尽管过去取得了成功，但紧的局势也有可能破坏当前的合作，因此 G20 国家通力合作就显得尤为重要了。

3.2 关于 OECD 税收议程的活动和成果的报告

3.2.1 2017 年的重大成果

3.2.1.1 BEPS 项目的实施进展

自 2015 年通过 BEPS 一揽子计划和 2016 年建立包容性框架以来，各国正在许多方面采取行动。例如，美国近期税制改革的国际规定包括执行 BEPS 关于减免利息和反混合错配的措施，还对某些外国收入征收最低税率的规则。在 BEPS

^① 资料来源：OECD/2018, OECD Secretary-General Tax Report G20 Finance Ministers, Buenos Aires, Argentina, March 2018, OECD Publishing, Paris.<http://www.oecd.org/tax/OECD-Secretary-General-tax-report-G20-Finance-Ministers-Argentina-March-2018.pdf>

第十三项行动计划中，国别报告的实施情况是：目前已有 60 个辖区建立了全面的国内的国别报告法律框架，超过 1400 个信息交换关系被激活，关于改进双方协商程序（MAP，Mutual Agreement Procedures）的 BEPS 第十四项行动计划，已有 21 个辖区进行同行评审，辖区已经开始报告 MAP 并且 2016 年的报告数据已经公布。

2017 年 6 月和 2018 年 1 月，举行了防止 BEPS 的税收条约相关措施的多边公约第一次和第二次签字仪式（也被称为“BEPS 多边公约”），目前已有 78 个管辖区签署了多边公约，涵盖了超过 1 200 个双边税收协定。

与此同时，BEPS 包容性框架的成员数量继续增加，现已达到 113 名成员，113 名成员平等地开展工作，制定指导方针并监督 BEPS 一揽子计划的实施情况。

3.2.1.2 税收透明度

税收透明度的工作一直是 OECD 在国际税务领域的作用的核心。通过对信息交换请求标准（EOIR，Exchange of Information on Request）的同行审查和对金融账户信息自动交换标准（AEOI，Automatic Exchange of Financial Account Information）实施情况的监测，全球论坛在建立和维持一个平等的领域使所有相关管辖区的声音都能被听到上，发挥了至关重要的作用。

2017 年达成了关键的里程碑式的成果，完成了第一轮同步审查信息交换标准。继 2009 年 G20 呼吁建立严格深入的同行评审流程以确保 EOIR 标准的快速实施之后，全球论坛对 100 多个辖区的总体评级进行了详细评审。在这之前从未做过如此彻底和有影响力的评估，并且在消除银行保密，不记名股票，会计准则不充分以及信息网络多孔交换等问题方面取得了巨大进展。

2014 年，G20 呼吁实施 AEOI 的新标准，这可能是有史以来最具前瞻性的透明度倡议。2017 年，这一雄心勃勃的愿景成为现实，信息有效地在 2017 年 9 月在承诺开始此类 AEOI 交流的 45 个辖区之间传播。

3.2.1.3 税收在发展中国家

不仅打击逃税的规则发生了巨大变化，而且其应用范围也扩大了。

G20 一直呼吁支持发展中国家的能力建设，OECD 通过全面的新成员入职培训计划、区域培训活动、结对方案和定制培训，努力实现着这一目标。

经合组织 OECD/联合国开发计划署无国界税务检查员联合倡议继续支持各

国建立并提升税务审计能力。

2017 年为加强发展中国家税收能力开展的其他支助活动包括辅导，采掘业主题和包括 27 个发展中国家在内的转让定价能力建设计划。

3.2.2 展望未来发展

3.2.2.1 数字经济带来的税收挑战

2017 年 3 月，G20 财政部长通过关于 BEPS 的包容性框架，要求 OECD 提交一份关于数字化对税收的影响的中期报告，该报告将于 2018 年 4 月前完成。中期报告深入分析了某些高度数字化商业模式中经常出现的主要特点以及数字化时代的价值创造，以及对现有国际税收框架的潜在影响。它描述了所涉及问题的复杂性，不同国家对这些特征及其影响的立场，以及推动其解决办法的方案。

对数字化如何改变企业运营方式以及他们如何创造价值的深刻理解，对确保税务系统应对这些挑战至关重要。尤其是，在数字化背景下考察新的和不断变化的商业模式，报告描述了数字市场的主要特征以及这些形成价值的方式。中期报告还确定了在某些高度数字化商业模式中经常观察到的三个特征：规模无大量（scale without mass），严重依赖无形资产，以及数据和用户参与的作用。

数字化转型仍然是一个持续的过程，需要监控这些变化如何影响价值创造。数字化带来的更广泛的税务挑战，提出了非常复杂的技术问题。包容性框架的成员对于某些高度数字化的商业模式中经常观察到的特征是否会以及在多大程度上会导致国际税收规则的变化有不同的看法。尤其是，在数据和用户参与方面，对于是否应该将其视为对公司价值创造的贡献以及它们对国际税收规则可能产生的影响有不同的看法。

中期报告是发展经济数字化带来的税收挑战的长期持久解决方案的关键里程碑。要做到这一点，需要进一步开展高度数字化商业模式的某些特征对数值贡献的分析以及更广泛的数字化。这个过程将纳入更广泛的利益相关者群体，包括商业，公民社会和学术界。

3.2.2.2 推进税收透明度议程

过去十年来，税收透明度有了显著提高。然而，挑战依然存在。通过实施 OECD 的通用报告标准（CRS），AEOI 得到快速和广泛的采用，限制了纳税人将其收入和资产隐藏在境外的能力。然而，一些税务管理部门的经验以及通过

OECD 的 CRS 披露计划披露的信息表明，一些中介服务机构正在积极营销，以帮助一些纳税人规避 CRS 报告要求。鉴于这些持续的挑战，G7 财长在 2017 年 5 月 13 日发布的“巴里宣言”中呼吁 OECD 开始“讨论可能的方式来解决旨在规避 CRS 下的报告或旨在为受益所有者提供避难所安排的非透明结构”，并鼓励 G20 认可这项工作。OECD 发布了新报告“CRS 规避安排和不透明离岸结构强制性信息披露规则”，此外，OECD 正在进行工作，以确定、分析和处理旨在规避 CRS 报告的计划。

3.2.2.3 税收确定性

税收规定不仅要公平透明，而且要包容、清晰和一致。确定税务问题对于维护税制的完整性和公信力十分重要，并确保过于复杂或模糊的税收规则不会阻碍经济创新和投资。为响应 2016 年 G20 领导人的呼吁，OECD 和国际货币基金组织秘书处于 2017 年 3 月向 20 国集团财长发布了综合报告，确定了税收不确定性的来源，以及纳税人和政府用来减少税收不确定性的各种工具。

3.2.2.4 税收和发展中国家

在这个前所未有的国际税收合作时代为发展中国家加强参与国际税收政策讨论和机构创造了新的机遇，同时也为充分实现利益创造了新的挑战。确保所有经济体在这一重要对话中都有发言权，对维持持久成果所需的集体动力至关重要。

由国际货币基金组织、联合国经济合作与发展组织、联合国和世行集团于 2016 年成立的税务合作平台（PCT，Platform for Collaboration on Tax）旨在改进其能力建设活动在税收方面的协调，支持发展中国家 BEPS 相关的工具包的建设。

3.2.2.5 客观的税收透明度标准

如果全球论坛报告的结果表现出持续的、不令人满意的结果，那么国际社会有责任确定此类失败。如果司法管辖区未能令人满意地实施税收透明度标准，这对国际公平竞争环境将构成威胁。

3.3 税收透明度和信息交换全球论坛向 G20 提交的进展报告

在过去的几个月里，在执行国际商定的税收透明度和信息交换标准方面，已经实现了几个具有里程碑意义的成果，为税务机关配备了新的有效解决逃税问题和进一步推进全球合作的手段。

在确保密切关注对 AEOI 的新 OECD / G20 标准的广泛承诺之后，首次信息

交换于 2017 年 9 月在近 50 个辖区内进行。这是一个重要的时刻，税务机关目前正在利用这一新工具来加强执法能力。目前，下一批超过 50 个辖区正在完成其筹备工作，以期于 2018 年 9 月开始信息交换。尽管大多数辖区正在按计划顺利实现目标，但有些也在推迟：正在密切监测和对这些辖区提供帮助。信息交换的全面和及时实施仍将是今后几个月全球论坛的核心优先事项，并将提供关于履行承诺的进一步报告。

随着通过 AEOI 实现利益的证据不断涌现，发展中国家对这一强大的反避税手段的兴趣也日益增加。2017 年 11 月 15 日至 17 日在喀麦隆雅温得召开的全体会议上，全球论坛通过了发展中国家参与 AEOI 行动计划，该计划为发展中国家提供了一个有步骤的循序渐进的途径来执行标准。认识到要支持发展中国家需要大量资源对其提供技术援助，全球论坛全体会议呼吁国际发展机构、政府和其他潜在捐助者支持这一重要议程。随着十多个发展中国家已经逐步获取了援助，这一支持呼吁现在也针对 G20 国家。

2017 年 7 月，全球论坛向 G20 领导人报告说，首轮全球论坛对税收透明度和信息交换（EOIR 标准）的审查已经完成。根据快速程序对 14 个管辖区进行临时升级后，只有一个管辖区仍被评为“无意见”，旨在允许评级低于令人满意的司法辖区证明其进展。从那时起，第一批 16 个报告已经在第二轮 EOIR 同行评审中发布，另外还有 29 个报告正在评审中。根据快速通道程序获得临时评级的司法管辖区的审查将于 2018 年 9 月开始实施。EOIR 标准的扩展要求现已包括可用性和获取受益所有权信息，会带来一些新的挑战。全球论坛强烈敦促其成员尽早解决此问题，以及上一轮 EOIR 审查中的任何其他潜在缺陷或未解决的问题。

由于成员数量迅速增加，对全球论坛技术援助的需求激增，对受益所有权和 AEOI 相关援助的需求越来越多。在非洲，为寻求更多援助，现已有 6 个国家（即喀麦隆、贝宁、加纳、利比里亚、多哥和乌干达）签署雅温得宣言（2017 年），并得到法国和英国的支持。

现在已经消除了许多阻碍税收透明度并妨碍有效税收信息交换的障碍。然而，仍然存在的挑战不容低估。2018 年，全球论坛将重点确保全面和及时履行根据 AEOI 标准于 2018 年开始交换的承诺，对其在全球范围内实施的关键模块进行评估，制定全面的同行评审框架 AEOI 实施的有效性，以及促进发展中国家成员

参与这一新标准。所有成员在满足增强的 EOIR 标准方面取得的持续进展，特别是有关所有权信息的获取，也将继续作为全球论坛工作的重心。当前已纳入对发展中国家的能力建设支持，并且支持将继续扩大。为了更好地告知利益相关者，正在重新努力评估评估增加税收透明度的影响。

3.4 意义

这份报告一方面回顾了 2017 年及以前 BEPS 项目实施成果、税收透明度和信息交换的现有成果，另一方面也提出了 OECD 和 G20 当前在 BEPS 和税收透明度方面存在的问题和面临的挑战，对未来如何应对这些挑战做出了展望，提出了很多很有建设性的建议。

4. OECD 发布了对常设机构利润归属的额外指导^①

2018 年 3 月 22 日，OECD 发布了对常设机构(PE, Permanent Establishment) 利润归属的额外指导。税务条约中所载的常设机构的定义对于确定非居民企业是否必须在另一国缴纳所得税至关重要。为防止使用某些常见的避税策略来规避现行的 PE 定义，“防止人为地避免永久机构地位的报告”(行动 7 报告, OECD 2015)^② 建议修改经合组织“税务示范公约 (MTC, Model Tax Convention)^③”第 5 条中作为谈判税务条约基础的 PE 定义，这是“税基侵蚀和利润转移 (BEPS, Base Erosion and Profit Shifting) 行动计划”行动 7 工作的结果。

4.1 发布背景

近年来，各国经济和市场的一体化程度大幅提高，给一个多世纪以前设计的国际税收规则施加了压力。当前规则的弱点为税基侵蚀和利润转移创造了机会，这要求政策制定者采取大胆行动恢复信心，在经济活动发生和创造价值的地方确保对利润征税。

^① 资料来源：OECD/(2018), OECD releases additional guidance on the attribution of profits to a permanent establishment under BEPS Action 7, OECD Publishing, Paris.
<http://www.oecd.org/ctp/beeps/oecd-releases-additional-guidance-on-the-attribution-of-profits-to-a-permanent-establishment-under-beeps-action7.htm>

^② 资料来源：OECD/(2015), Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status, Action 7 - 2015 Final Report, OECD Publishing, Paris.
https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/preventing-the-artificial-avoidance-of-permanent-establishment-status-action-7-2015-final-report_9789264241220-en

^③ 资料来源：OECD/(2017), Model Tax Convention on Income and on Capital: Condensed Version 2017, OECD Publishing, Paris.
https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017_mtc_cond-2017-en

2013年2月，OECD和20国集团发布了一份以解决税基侵蚀和利润转移问题的报告，并于2013年9月通过了一份15项的行动计划。《行动计划》不仅列举了15项行动，还包括3个关键支柱：在影响跨界活动的国内规则中引入一致性，加强现有国际标准中的实质性要求，以及提高透明度和确定性。经过两年多的努力，2015年11月OECD在安塔利亚向20国集团领导人提交了15项行动的应对措施。所有不同的产出，包括在2014年以临时形式交付的产出，都被合并成一个全面的一揽子计划。BEPS的一揽子措施代表了近一个世纪以来对国际税收规则的首次重大革新。

BEPS一揽子计划旨在通过改变国内法律和做法以及通过条约条款来实施。为促进执行与条约有关的措施，在2016年67个国家完成了多边文书（MLI, Multilateral Instrument）谈判，并于2017年6月签署了MLI，为迅速执行与条约有关的措施铺平了道路。OECD和20国集团国家还同意继续共同努力，确保以一致和协调的方式执行与条约有关的各项建议，并使该项目更具包容性。

因此，OECD建立了一个关于BEPS的包容性框架，使所有感兴趣和承诺的国家以及司法管辖区在财政事务委员会及其所有附属机构中享有平等地位。包容性框架委员会已有100多名成员，将监测最低标准的执行情况并进行同行审查，并完成制定标准的工作以解决BEPS问题。除BEPS成员外，其他国际各组织和区域税务机构也参与了包容性框架的工作，该框架还就其不同的工作流程向企业和民间社会提供咨询。

4.2 指导的主要内容

本报告是在《BEPS行动计划》行动7报告所述的情况下，根据感兴趣的缔约方就OECD税收示范公约第5条的修改对OECD税收示范公约第7条中适用规则提出的补充建议而编写的指导意见。列出了行动7报告第1-10段和第26-44段所述的高级别的一般原则，以便将利润归为常设机构。重要的是，各国同意这些有关的原则适用于将利润归于常设机构。

该额外指导意见主要包括五部分内容：第一部分是该指导意见的主要概述；第二部分阐述了OECD税务示范公约中第5条第(4)款及其评注更改后所产生的利润归属常设机构的情况并给出了相应地例子；第三部分阐述了OECD税务示范公约第5条第(5)款、第(6)款和该两条款评注的更改后所产生的利润归属常设机构的情况；第四部分说明了在OECD税务示范公约第5条第(5)款、

第（6）款和该两条款评注的更改后所产生的利润归属常设机构的情况下，哪些利润该归属于该常设机构；第五部分介绍了加强简化的行政办法。

第一部分概述 BEPS 行动计划的“行动 7 报告”授权对 OECD 税务示范公约第 5 条中 PE 的定义进行修改，以通过利用专员安排避免第 5 条第(5)款，并通过依赖第 5 条第(4)款的具体活动豁免防止人为地避免 PE 地位。报告还规定，这项工作应处理相关的利润归属问题。其结果是形成了关于行动 7 的 2015 年最后报告——“防止人为地避免永久机构地位”（“行动 7 报告”）。

第二部分阐述行动 7 报告规定了 OECD 税务示范公约的第 5 条第(4)款及其评注的修改。正如行动 7 报告执行摘要所述：“根据具体情况，以前被认为仅仅是预备性或辅助性的活动现在可能与核心业务活动相对应。为了确保在一国开展的核心活动所得利润可在该国征税，第 5 条第(4)款作了修改，以确保每一种例外情况其中包含的活动仅限于具有“预备性或辅助性”性质的活动。”鉴于跨国企业可以很容易地改变其结构以获得税收优惠，因此必须说明不可能通过将一家有凝聚力的经营企业分割成几个小业务来避免 PE 地位，以便争辩说每一部分只是从事第 5 条(4)款的情况中受益的准备或辅助活动。行动 7 报告中提出的反分裂规则将解决这些 BEPS 问题。行动 7 报告中建议的反分裂规则载于第 5 条新的第 4.1 款中。它防止第 4 款对可能被孤立地视为预备性或辅助性但构成企业在来源国开展的更多商业活动的 PE 做出例外规定。

第三部分阐述行动 7 报告规定了 OECD 税务示范公约的第 5 条第(5)款、第（6）款及该两条款评注的修改。行动 7 报告建议修正第 5 条第(5)款，规定在不违反第 5 条第(6)款的情况下，企业在缔约国一方通过个人代表签订缔结合同，该合同能够以企业名义发挥主要作用或是由企业转让货物或服务而形成的却不经企业实质性修改，该情况下认定企业在缔约国一方有用企业行事的 PE。行动 7 报告建议修正第 5 条第(6)款，规定尽管根据第 5 条第(5)款，如果在缔约国为企业行事的人是在其作为独立代理人的正常业务过程中为企业行事的，则该人将不被视为 PE，但如果该人完全或几乎完全是为企业行事，则该人将被视为代表与其密切相关的一个或多个企业。虽然行动 7 报告对第 5 条第(5)款和第 5 条第(6)款所作的修改改变了 PE 存在的门槛，但它们并未改变被视为 PE 的性质。

第四部分说明根据第 5 条第(5)款确定存在 PE 的情况下，该条款所指的合同所产生的权利和义务将适当分配给 PE，但这并不一定意味着执行这些合同所产生的全部利润应归于 PE。确定因适用第 5 条(5)款而产生的 PE 的利润时，应遵守第 7 条的规则。该规则的基本原则是：如果 PE 是在相同或类似条件下从事相同或类似活动的独立企业，则可归属于 PE 的利润即为 PE 本应获得的利润。这就要求其他企业和该 PE 所属的其他企业所从事的活动得到适当报酬。根据第 7 条给予 PE 的利润是指 PE 如果是独立的企业或代表非常驻企业从事独立代理人的活动所产生的利润。

第五部分介绍加强简化利润归属的行政办法。2010 利润归属的报告^①指出，有可能是管理上的方便可以识别出在第 5 条第（5）款以及中介活动导致适量税收的情况下产生的常设机构。虽然 2010 利润归属报告在经授权的 OECD 办法（AOA, The Authorized OECD Approach）的框架内提供这种指导，但不适用 AOA 的司法管辖区。这种管理上的方便程序在不改变征税权的母国或东道国的同时，通过在东道国采用简化程序管辖权达到不损害非居民企业消除了适用的税收协定第 23 条下的双重征税能力的作用。同样重要的是，非居民企业在确定有第 5 条(5)款 PE 的情况下必须遵守东道国税收和报告义务的潜在税收负担，而且本指导意见中的任何内容都不应被解释为妨碍东道国继续或采用上文所述的那种行政上方便的程序。

4.3 发布指导的作用和意义

全球化要求全球解决方案和全球对话的建立，对常设机构利润归宿的额外指导就是在请感兴趣的缔约方就 OECD 税务示范公约第 5 条的修改对第 7 条中适用规则发表评论的基础上编写而成的，汇集了全球相关国家的建议和智慧。该指导意见的发布，超越了 OECD 和 G20 国家，更好地了解如何在实践中实施 BEPS 建议，使得 BEPS 一揽子计划更顺利地执行，从而可以减少各国政府之间的误解和争端，并且更加注重税务执行和税收管理程序的简化。

^① 资料来源：OECD/(2001), Attribution of Profits to Permanent Establishments, OECD Publishing, Paris.
https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/attribution-of-profits-to-permanent-establishments_9789264184527-en

5. BEPS 实施的里程碑：BEPS 多边公约将于 7 月 1 日生效^①

2018 年 3 月 22 日，OECD 发布公告，《实施税收协定相关措施以防止税基侵蚀和利润转移(BEPS)的多边公约》(以下简称“公约”)，将于 2018 年 7 月 1 日起正式生效，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。

5.1 背景

OECD/G20 的 BEPS 项目为各国政府提供解决方案，以缩小现有国际规则中的差距，现有的国际规则使公司利润“消失”或人为转移到低税收环境或无税经营环境，而公司在这些地方几乎没有经济活动。每年由于 BEPS 导致的收入损失每年保守估计为 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。最终，BEPS 项目的 15 项行动计划成果报告于 2015 年 10 月发布，为尽快落实 BEPS 成果，避免逐个修订双边税收协定，BEPS 第 15 项行动计划提出制定一个多边协议来修订现有的几千个双边税收协定，这也就是上述公约。2017 年 6 月 7 日，公约首次联合签字仪式在法国巴黎的经合组织(OECD)总部举行，67 个国家和地区的政府代表共同签署了该公约。目前，超过 110 个国家和司法管辖区正在 BEPS 框架下开展工作，在其国内立法和双边税收协定中实施 BEPS 措施。

5.2 公约简介

2018 年 3 月 22 日，斯洛文尼亚完成了相关程序。这标志着处于关键立场的五个国家都认同条约规定与精神，条约基本达成实施条件。在此之前，奥地利共和国(2017 年 9 月 22 日)，马恩岛(2017 年 10 月 19 日)，泽西岛(2017 年 12 月 15 日)，和波兰(2018 年 1 月 23 日)已经将其文书交存给 OECD。

公约由 100 多个国家和辖区根据 G20 财政部长和中央银行行长授权进行谈判，将修改现有的双边税收协定，以便更快实施 OECD/G20 中 BEPS 项目中制定

^① 资料来源：OECD/ (2018), Milestone in BEPS implementation: Multilateral BEPS Convention will enter into force on 1 July following Slovenia's ratification, OECD Publishing, Paris.
<http://www.oecd.org/ctp/beps/milestone-in-beps-implementation-multilateral-beps-convention-will-enter-into-force-on-1-july-following-slovenia-s-ratification.htm>

的税收协定措施。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。

OECD 在签署、批准和实施多边公约过程中支持各国政府。多边公约下每个签署方和缔约方所采取的立场都可以在 OECD 网站上找到，并且 OECD 网站提供了一个交互式数据库，提供对所有可能对税收协定产生影响的深入分析。此外，公约文本，解释性声明和背景资料可在以下网址获取：<http://oe.cd/mli>。

5.3 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。

OECD 秘书长 Angel Gurrá 表示这项多边公约的生效标志着为适应适应 21 世纪新时代 OECD/G20 出台的国际税务规则的一个转折点。我们在全球 1200 多个税收协定中将政治承诺转化为具体的法律条款。由于国际社会的这种推动，我们正在确保跨国公司在履行税收义务方面就像每位公民一样都能付出公平的份额。

❖ 税收政策分析栏目

6. OECD 发布《数字化带来的税收挑战》2018 年中期报告^①

2018 年 3 月 16 日，OECD 在 G20 财长会议上发布了一份中期报告《数字化带来的税收挑战》（下称“报告”），报告描述了某些高度数字化商业模式中经常出现的主要特点和数字化时代的价值创造，并深入分析了所涉及问题的复杂性，数字经济对现有国际税收框架的潜在影响，各国对这些特征及其影响的立场以及基于共识的长期解决方案。G20 将继续加强协调，计划于 2020 年就数字经济征税长期解决方案达成共识。

6.1 背景^②

^① 资料来源：OECD/（2018），Tax Challenges Arising from Digitalisation-Interim Report 2018，OECD Publishing, Paris.<http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/tax-challenges-arising-from-digitalisation-interim-report-9789264293083-en.htm>

^② 资料来源：新浪网，G20 再促数字经济征税 欧盟力挺美国不干，

数字经济的核心在于如何定义一家公司在一个国家中的充分存在，以及在一家跨国集团中其利润如何跨境分配，形成征税的基础。从上世纪 60 年代开始，国际上就不断有声音对跨国公司通过关联公司定价策略、专利许可权转让、跨境利息支付、特许权使用费分摊等安排进行避税。近几年，在全球经济进入衰退期后，一些国家为增加财政收入，将 BEPS 列为最高级别的政治问题考虑。其中，互联网时代崛起的代表数字经济的跨国科技巨头，成为屡遭发难的标的。目前，对于如何对数字经济征税，争议包括：如何对电子商务交易征税以及如何对数字产品的消费征税。

2013 年 2 月，OECD 发布《应对 BEPS》报告，当年 7 月，OECD 在 G20 财长会议上发布了《应对 BEPS 行动计划》，该计划包含 15 项要点和三大支柱，包括跨境经济活动与国内规则的一致性，加强现有国际标准中的实质要求，提升透明度和确定性等。标志着世界各国开始共同致力于国际税收体系的现代化进程。

2016 年的 G20 杭州峰会上，中国作为主席国首次将数字经济列为 G20 创新增长蓝图中的一项重要议题。峰会上通过了《G20 数字经济发展与合作倡议》，其中在税收方面提到，应关注税收的相关问题，譬如，确保有效地支付国际电子商务税收，尤其考虑 BEPS 问题。

6.2 中期报告内容简介

6.2.1 数字化，商业模式和价值创造

众所周知，数字化转型是一个持续的过程，因此需要监控这些变化如何影响价值创造。数字化带来了更广泛的税务挑战——非常复杂的技术问题。对数字化如何改变企业运营方式以及他们如何创造价值的深刻理解是确保税收系统应对这些挑战的重要一环。尤其是在数字化背景下考察新的和不断变化的商业模式，报告描述了数字市场的主要特征以及形成价值的方式，还指出了在某些高度数字化商业模式中经常观察到的三个特征：无质量规模，严重依赖无形资产以及数据和用户参与的作用，包括网络效应。包容性框架的成员对于某些高度数字化的商业模式中经常观察到的特征是否以及在多大程度上导致国际税收规则的变化有不同的看法。尤其是，在数据和用户参与方面，对于企业是否应该被视为对价值创造有贡献以及在多大程度上有助于价值创造，以及它

们对国际税收的影响方面秉持不同的看法。

总体而言，包容性框架中的 113 名成员对这些问题的不同观点可分为三组。第一组认为，依赖数据和用户参与可能导致利润征税地点与创造价值的地点之间出现不一致。这组国家的观点是，这些挑战限于某些商业模式，他们不认为这些因素会破坏现有国际税收框架的基本原则。因此，他们没有看到广泛的变化。

第二组认为，正在进行的数字化经济转型以及全球化趋势对现有国际税收框架和商业利润的持续有效性构成挑战。重要的是，这些挑战并不是高度数字化商业模式的专有或特定问题。

最后，第三组认为，BEPS 一揽子计划在很大程度上解决了双重不征税问题，尽管这些国家也强调现在对全部 BEPS 措施的影响进行全面评估还为时尚早。这些国家普遍对现行的税收制度感到满意，目前没有必要对国际税收制度进行任何重大改革。

成员们承认这些差异，并同意对“关系”和“利润分配”规则——这两个基本概念涉及如何在各辖区之间分配征税权利以及如何将利润分配给开展不同的活动跨国公司——进行一致的同行审查，寻求基于共识的解决方案。

6.2.2 BEPS 的实施和相关税收政策的制定

报告还评估了 BEPS 一揽子计划的实施进展，该计划减少了双重不征税的机会。广泛的 BEPS 计划的实施已经产生了实际影响，有证据表明，一些跨国公司已经改变了他们的税收安排，以更好地与其业务运作保持一致。这些变化为政府带来了更多的收入。此外，广泛实施 BEPS 计划的影响还包括最近的欧盟指令以及美国税收改革能够抵消一些公司的非常低的有效税率。此外，大量跨国企业（MNEs）采取积极措施，通过重新考虑其转让定价头寸或重新安置无形资产等有价值的资产来重新调整其实际经济活动的税收安排。随着从 2018 年开始交换 2016 年纳税年度国别报告，预计未来几年 BEPS 措施的影响将进一步扩大。尽管如此，BEPS 计划并不一定能够解决在司法辖区如何分配权利，这是长期问题之一。

近年来，我们也看到一些国家引进了一系列不平等和单方面的措施，这些措施似乎反映了一些国家对当前国际税收制度某些方面产生的结果并不满意。

报告讨论了一些国家为迅速采取行动将实施的临时措施。报告重点观察在管辖范围内提供某些电子服务的消费税形式的临时措施。成员们并未对临时措施的必要性或优点达成共识，一些国家持反对意见是基于这些临时措施会产生风险和不利后果。但是，报告介绍了有关国家在采用临时措施时需搭建的设计框架，各国在考虑采取这些措施时应该有所关注。

6.2.3 达成全球共识的解决方案

报告确定了即将开展的新工作领域。鉴于大数据的可用性，只有加强税务部门之间的国际合作，特别是作为共享经济之一的在线平台用户信息，才能确保税收征管工作的效率性。税务管理论坛与包容性框架将携手开发税务管理领域的实用工具和合作，对越来越普遍的由加密货币和区块链技术形成的逃税风险及其可能的对策进行分析，包括要求数字资产交易平台和第三方平台主动汇报，或允许监管部门对获得加密货币等数字资产交易信息的要求。

6.3 报告的影响及意义

近年来 G20 在 BEPS、税收透明度等方面取得了重大务实成果，这是 G20 成员共同努力的结果，也得益于 OECD、国际货币基金组织和世界银行等国际组织的贡献。当前数字经济蓬勃发展，这是创新的成果，数字经济的发展反过来又促进了生产率的提升，增强了经济增长动力。与此同时，数字经济发展也给税收征管、反洗钱等领域带来新挑战。G20 各国应坚持税收中性原则，更好地促进经济新模式的发展。

报告的发布标志着国际社会如今已经对解决经济数字化带来的税收挑战迈出重要一步。数字化为国际税收体系之外的税收政策和管理提供了新的机遇以及一些挑战。其中包括共享经济的增长以及非标准工作的兴起如何影响税收遵从。与此同时，区块链等技术既产生了新的安全的记录保存方法，又促进了加密货币，这类货币在过去十年对税收透明度所带来的收益构成风险。为了更好地理解和解决这些挑战，需要进一步的工作来确保政府能够利用这些变化带来的机遇，同时确保税收系统的持续有效性。

G20 财长和央行行长会议公报称，OECD 和 G20 将继续致力于在全球范围内实现公平、现代化的国际税收体系，致力于实施 BEPS 的一系列措施，欢迎国际合作和有利增长的税收政策，并承诺在 2019 年进行一次更新，于 2020 年就数

字经济征税长期解决方案达成共识。包容性框架数字经济工作组将于 2018 年 7 月召开下一次会议。

7. 拉丁美洲和加勒比地区：预计税收收入将在 2016 年下滑后回升^①

2018 年 3 月 27 日，OECD 发布拉丁美洲和加勒比地区（LAC）2018 年收入统计数据报告，报告显示该地区 2016 年的税收收入有所下降，并且比之前更低于 OECD 成员国的平均水平，但未来几年可能会出现复苏。这篇报告称，2016 年拉丁美洲和加勒比地区的平均税收收入占 GDP 比率为 22.7%，比 2015 年下降了 0.3 个百分点。

7.1 报告背景

2012 年至 2016 年期间，拉丁美洲和加勒比地区整体经济低迷，GDP 增长放缓。大宗商品价格的下跌在一定程度上推动了经济低迷状态的形成，并仍是影响该地区国家收入趋势的关键因素。随着大宗商品价格的回升和经济环境的改善，预计未来几年税收收入占 GDP 的比例将会上升，而在 2018 年，拉美地区的 GDP 增长将在 2%至 2.5%之间。

该报告是在圣地亚哥举行的第 30 次区域财政政策研讨会上发表的，涵盖了 25 个拉美地区国家，并且第一次包括了圭亚那。报告由美洲国家税务管理中心（CIAT）、拉丁美洲和加勒比经济委员会（ECLAC）、美洲开发银行（IDB），以及 OECD 税收政策和管理中心和发展中心联合编制。

7.2 主要结论

2015 年至 2016 年，拉丁美洲和加勒比地区的平均税收占 GDP 比例下降了 0.3 个百分点，达到 22.7%。在 OECD 地区，这一比率上升了 0.3 个百分点，达到 34.3%。

在 2016 年，报告涵盖的 25 个国家的税收占 GDP 比率从危地马拉的 12.6% 到古巴的 41.7%不等。仅次于古巴，巴巴多斯和巴西的税收占 GDP 比率最高，为 32.2%，多米尼加共和国（13.7%）和委内瑞拉（14.4%）的税收与 GDP 之比略高于危地马拉。

^① 资料来源：OECD/(2018), Latin America and the Caribbean: Tax revenues expected to recover after dip in 2016, OECD Publishing, Paris.
<http://www.oecd.org/ctp/tax-policy/latin-america-and-the-caribbean-tax-revenues-expected-to-recover-after-dip-in-2016.htm>

2016年，报告中税收占GDP的比例下降的国家接近总数的一半，而2015年只有四个国家的税收占GDP比例下降。

2016年，拉丁美洲和加勒比地区平均税收与GDP比率的下降是由于所得税收入下降0.2个百分点所致，这是由于企业所得税（CIT）收入减少所致。

2016年，增值税（VAT）是拉丁美洲和加勒比地区税收最大的来源（占税收总收入的29.3%），其次是收入和利润税（27.3%）以及其他商品和服务税（21.2%）。这代表了该地区的主要税种从对收入和利润的征税向增值税的转变。

7.3 报告特点

今年的报告包含两个特点。第一个报告确定了2016年和2017年拉丁美洲和加勒比地区12个商品出口国的不可再生自然资源财政收入趋势。其主要结论是：

拉丁美洲和加勒比地区12个商品出口国的不可再生自然资源的平均财政收入持续下降，从2015年的3.5%降至2016年的2.3%。

由于原油价格的逐步下跌，石油生产国的油气销售利润降低，区域生产的急剧萎缩带动了财政收入的下降——2015年该地区10个石油出口国的GDP平均从2015年的5.0%降至2016年的3.4%。

相比之下，10个矿产国的平均矿业收入相对稳定，维持在GDP的0.4%左右。但该行业的企业所得税收入继续下降，部分原因是2015年产生了大量亏损。

总体而言，该地区对不可再生自然资源的依赖在2010年至2016年间大幅下降，反映了商品市场动态以及来自其他来源收入的增加，如增值税和所得税。

第二个特点是该报告调研了拉丁美洲一些国家从1940年到2016年的所得税。其主要结论是：

这些国家在拉丁美洲和加勒比地区的个人所得税（PIT）收入再分配的程度远低于欧洲联盟和OECD成员国，这意味着个人所得税在调节收入公平方面的作用更弱。这在一定程度上反映了拉丁美洲相对较低的收入水平，造成这一现象的主要原因是税基狭窄、边际税率较低，以及高逃税率。

近年来，拉丁美洲的一些国家进行了以公平为重点的税收改革，这些改革在提高征收税额和提高收入再分配方面显示出了进步的迹象。

❖ 全球税务关系栏目

8. 埃及和经合组织启动欧盟资助计划以促进国内资源调动^①

8.1 背景和简介

8.1.1 背景

自 2016 年 7 月以来,埃及成为税基侵蚀和利润转移包容性框架组织(BEPS)的积极成员。该框架组织使得 113 个国家和地区能基于平等地位来处理国际避税问题,尤其是防止税收协定滥用和跨国企业的活动按国别分别报告。2016 年 8 月,埃及也成为全球透明化和信息交换论坛的成员之一。148 个该论坛的成员基于平等地位展开工作,以确保在税收领域实施透明化和信息交换的国际标准,其中一项关键工作内容就是打击非法资金流动。埃及最近还加入了非洲收入统计项目,该项目能产生政府收入的标准化衡量指标,来确保能与其他国家的收入水平进行比较。

8.1.2 简介

2018 年 3 月 7 日,在埃及开罗举行了国际税务改革利益相关者会议。在会议期间,埃及财政部和经合组织启动了“通过更好的税收和信息交换系统来促进埃及国内资源调动”的项目。这个由欧盟资助的项目在两年半内提供了 120 万欧元的资金,并且将帮助埃及实施新的国际标准来解决避税、逃税问题。

8.2 主要内容

此次的利益相关方会议汇聚了来自政府、埃及议会、媒体、各国使馆、企业和商会、开发银行和国际组织的 100 多名与会者。埃及财政部长 Amr El-Garhy 在他的欢迎辞中强调了埃及财政改革近些年的发展状况。埃及财政改革的重点是制定稳定和明确的税收政策,作为吸引投资、创造就业机会、支撑 GDP 增长促进和实现可持续发展目标的关键。欧盟代表、欧盟驻埃及代表团经济合作组织的负责人 Angel Gutierrez-Hidalgo 先生对埃及政府在税收领域实施的经济改革表示了赞赏,并且强调了欧盟资助计划对提高埃及政府透明度、税收效率和税收制度公平性很有帮助。在小组讨论中,埃及财政部副部长、财政政策和体制改革的

^① 资料来源: OECD/(2018), Egypt And Oecd Launch Eu-Funded Programme To Enhance Domestic Resource Mobilisation, OECD Publishing, Paris. <http://www.oecd.org/tax/egypt-and-oecd-launch-eu-funded-programme-to-enhance-domestic-resource-mobilisation.htm>

负责人 Ahmed Kouchouk 分享了埃及税制改革的最新进展和重大成果，此外，他还强调了与国际组织——尤其是与经合组织和欧盟合作——的重要性，这是继续发展埃及税务实践及其确保埃及在该地区领先地位的坚定基石。经合组织税收政策和管理中心主任 Pascal Saint-Amans 先生强调了支持新兴国家的重要性，并且表示非常欢迎埃及在税收改革方面的努力及其在国际税务合作中的积极作用。

作为欧盟资助计划的一部分及此次访问埃及的目的，经合组织将与埃及财政部和埃及税务局(ETA)的高级代表、埃及议会议员以及企业代表举行双边会议，开讨论埃及的国际税务改革。经合组织还推动举行了关于实施解决埃及 BEPS 问题措施的研讨会，埃及财政部和税务局的税务官员都将参加此次研讨会。

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

邮箱：120286069@qq.com