

BEPS 时代中国开展国际税收征管协作的 障碍与应对策略

南开大学金融学院 赵文通

河北大学 王坤

厦门大学马来西亚分校 宋卓展

摘要: 税基侵蚀与利润转移对国际税收秩序和国际经济健康发展产生严重不良影响,是全球国家关注的重要税收议题。我国必须加强税收征管,开展国际税收征管协作,既保障我国在国际税收分配中的合法权益和利益,又保障跨国纳税人的合法权益,减少全球税款流失。我国加强国际税收征管协作具有必要性,然而面临途径有限、法律保障缺乏、信息化水平低等难题。在深入分析以上问题的基础上,寻求我国开展国际税收征管协作的有效对策,积极参与构建国际税收新秩序,营造全球公平的税收环境。

关键词: 税基侵蚀和利润转移 国际税收 征管协作

中图分类号: F812 文献标识码: A 文章编号: 2095-3151 (2018) 22-0076-05

DOI:10.16110/j.cnki.issn2095-3151.2018.39.008

税基侵蚀和利润转移 (BEPS) 是指跨国公司利用各国的税制差异和征管漏洞,钻国际税收规则的空子,人为减少应税利润,或者将应税利润转移至鲜有或者没有实际经营活动的低税负国家和地区,不缴或少缴应纳税额,造成全球税负减少,侵蚀多国税基。BEPS 问题严重扰乱了国际税收秩序,严重损害了包括中国在内的一些国家的税收权益和税收利益。

一、BEPS 时代中国加强国际税收征管协作的必要性

中国境内存在大量的外商投资企业,而其母公司在国际避税地,我国境内外资公司通过转移定价将利润转移至境外,使得中国成为深受 BEPS 之害的国家之一。因此, BEPS 时代我国加强国际税收征管具有必要性。

(一) 减少税款流失的必要手段

伴随经济全球化的不断发展, BEPS 时代背景下, 跨国企业蓬勃发展, 国家双重不征税和少征税的问题越来越严重, 导致全球税款流失。跨国企业利用不同税收管辖区内的不同税制和征管漏洞, 将利润转移至少有或者没有实质经营活动的国家, 造成双重少征税和双重不征税, 侵蚀了各国税基, 减少自身税负, 使全球税款流失。2014 年由于 BEPS 导致的税款流失额为 1000 亿 ~ 2400 亿美元, 约占全球企业所得税比重的 4% ~ 10%。税款的流失制约了国家职能及时有效的履行。

(二) 营造公平税收环境的客观要求

跨国企业进行避税, 减少税款的缴纳, 使越来越多的企业效仿, 甚至使自然人绞尽脑汁考虑怎样减少甚至不缴税款。跨国企业的行为为全体纳税人塑造了反面教材, 降低了纳税人的纳税遵从

度。一部分公司少缴甚至不缴税款，造成了纳税人税负不公平，所以，必须开展国际税收征管协作，在 BEPS 时代背景下，营造公平税收环境。

（三）约束扭曲竞争行为的有效途径

部分跨国企业进行利润转移，造成税基侵蚀，从中获得税负收益，减少税收负担，就比没有从 BEPS 中获利的跨国企业更具竞争力。跨境企业利用跨境经营的有利条件，实施 BEPS，相比于国内经营的企业就具有竞争优势。

（四）提高资源配置效率的现实选择

税基侵蚀和利润转移制约了资源的优化合理配置，BEPS 的收益影响投资方向和规模，扭曲了投资决策，造成资源流向税前回报率较低、税后回报率较高的活动，降低资源的配置效率，甚至造成资源错配，资源配置效率为零。

二、BEPS 时代中国开展国际税收征管协作面临的障碍

（一）法律保障不健全

国际税收征管协作缺乏相应的法律制度保障，对于信息交换、信息共享等有助于税收征管的重要途径没有从法律上进行规定，没有在《税收征管法》等法律文件中明确得到体现，使信息交换、信息共享等有效措施不能在实践中得到贯彻执行，不能充分发挥在税收征管中的重要作用。《税收征管法》中的反避税、转移定价条款存在不足，反避税立法存在滞后性，不能为国际税收征管提供必要的依据。而《一般反避税管理办法》《特别纳税调整实施办法》等约束性较弱，法律层次较低。法律制度的缺乏和不完善，降低了国际税收征管的权威性和严肃性，造成了相关部门对待该项工作的不严谨性。没有从法律上对国际税收征管工作进行明确细致地规定，在一定程度上造成国际税收征管工作的规范性较差。本国的国际税收征管的规范性、权威性直接影响了与其他国家开展国际税收征管合作的进程和效果。不能为国际税收征管协作提供可靠标准和依据，不能严格保障我国的国际税收权益和利益。

（二）信息化程度有待提高

国际税收征管需要大量有效数据作为依据，但是，目前我国国际税收征管信息数据有限且质量不高。征管系统中对涉外业务的涉税数据管理不到位，不能充分落实信息管税。缺乏信息共享机制，不能实现各部门之间掌握涉税信息的互联互通。工商、海关等部门没有实现与税务部门信息的互联互通，没有建立规范的信息交换机制，降低了国际税收征管的效率。自动情报交换能够提供大量信息，而在这些信息中识别税收风险工作量大，技术和素质要求高，面临着较大的难度。

（三）国际税收征管体系不健全

国际税收征管流程复杂直接减低了国际税收的征管效率，降低了纳税人的满意度。国际税收没有有效实施风险管理，没有以风险为导向，缺乏风险管理意识和理念。没有形成国际税收监管的风险预警机制，不能及时制止一部分避税行为。基层税务机关缺乏税收征管权限。基层税务机关在国际税收征管中发挥着重要作用，例如，在信息情报交换中，既要提出信息情报交换需求，又要核实信息情报。国际税收征管难度大，征管成本高，税务机关缺乏相关管理权限，制约了基层税务机关开展国际税收征管工作的积极性和主动性。税务机关征管水平有限。国际税收征管需要高素质的征

管人员队伍，税务人员要具备专业的素质和技能，但是基层税务机关征管人员的理论知识、业务素质、技术水平都有待进一步提高。我国国际税收征管体系的不健全，使我国国际税收征管能力有限，不能及时发现避税者，也就不能进一步严格惩治税收违法者。

（四）国际税收征管协作途径有限

我国在 2018 年开始实施金融账户税收情报的自动交换，税收情报交换在一定程度上减少了跨国纳税人逃避缴纳税款的空间。但是，税收情报交换在国际税收征管中发挥的作用有限，而需要更多的追缴税款的有效方法和形式，这样才能对境外纳税人的逃避税款行为追查到底。我国不能提出国际税收征管的有效途径，就不能吸引其他国家与我国进行征管协作。

（五）纳税文化和纳税传统的制约

各国的纳税传统和纳税文化存在较大差距，某些国家由于税制缺乏透明度、税收执法不力、不注重纳税人权利保护等原因，纳税人的税收道德水平较低。这些纳税人在跨国纳税中逃避税款，造成双重征税或者不征税。发展中国家由于经济水平、政治体制、征管制度、人员素质等原因，相对于发达国家来说，纳税环境有待改善。而国家税收环境的优良与所有国家的纳税环境密切相关，因此，纳税文化和纳税传统是重要制约因素。

三、BEPS 时代中国开展国际税收征管协作的应对之策

《BEPS 计划》的提出是全球解决跨国避税问题的有力措施，在《BEPS 计划》有效带动下，我国积极开展国际税收征管协作，有效维护了我国的税收主权，提高了我国的税收管理能力和国际影响力。在 BEPS 时代，国际税收征管协作在全球范围内展开，我国积极参与，不断推进国际税收的征管协作，并取得了显著成果。但是，继续深入开展国际税收征管协作任重而道远，合理确定税收征管权、完善法律制度框架、加强信息交换、健全征管体系与拓展征管协作内容是我国开展国际税收征管协作必须解决的问题。

（一）提升国际税收话语权

提升国际税收话语权有利于保障我国的税收征管主权，从接受到参与国际税收规则的制定，并积极参与国际税收事务，有利于维护我国的税收利益和税收征管主权。对经济活动发生地和价值创造地的利润征税是 G20 领导人背书同意的原则，也是我国愿意接受并遵循的原则。在以上原则的指导下，全球积极开展税收合作，以寻求解决国际税收竞争涉及的税收利益分配的有效方案。BEPS 的行动计划强调了各国协同行动，我国要继续积极响应和配合，主动参与制定国际规则，加强国际税收征管的协调，提升我国在国际税收中的话语权，促进国家税收利益在利益相关国之间合理分配，减少我国税收利益的损失。

（二）建立健全法律制度框架

《多边税收征管互助公约》《转让定价国别报告多边主管当局间协议》《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》等为我国国际税收征管法律制度框架的建立奠定了基础。国际税收征管协作的有序进行必须要以法律为根本保障，应逐步完善与国际税收相关的法律法规。在《税收征管法》中，明确反避税的原则，包括一般反避税原则和特别反避税原则，明确国际税收征管相关部门的职责权限，明确纳税人的权利和义务、征税机关的权力和义务。完善国

际税收征管的部门规章,规范纳税人、税务机关和相关部门开展国际税收征管的相关协作。

(三) 提高信息化水平

加强信息交换,一方面,加强国内相关部门的涉税信息交换,建立健全全国地税之间的信息共享机制,并且加强与出入境管理部门的信息交流,实现信息的互联互通。建立健全海关、工商、公安、银行、证券等部门和机构的信息报送制度,为国际税收征管提供充足有效的依据。另一方面,要实现国家间跨国信息的自动交换,促进避税区将中国纳税人在当地开立的金融账户信息或相关企业利润信息进行收集,与中国政府交换。要充分利用信息,加强国际税收征管,实现信息管税。

(四) 完善国际税收征管协作体系

首先,调整国际税收征管的部门结构,划分各级税务机关的征管职责,尝试授权基层税务机关更多税收权限,优化国际税收征管工作流程,充分发挥基层税务机关在税收征管协作中的作用,可以尝试在地方税务机关建立反避税中心。

其次,引入强制披露和监督制度,要求纳税人向税务机关披露恶意纳税筹划方案及实施。加强对税务风险的监控,继续建立健全税务风险监控和应对机制,进一步完善争端解决机制。我国要积极开展对解决 BEPS 行为的监督,根据行业、地区、年度和国别建立跨国公司利润监控体系,严格调查避税行为,实施多边协商。税务机关要加强避税行为的监管,筛选监管重点,例如支付费用数额大、股权直接转让等。

再其次,创新国际税收征管协作方式。在国际税收征管中,借助互联网,发挥大数据和云计算在税收风险识别、监测和等税收征管环节的作用。积极尝试其他国际税收征管的协作方式,提高国际税收征管的协作实践水平。

最后,提高国际税收征管人员的素质,加强理论知识、政策法规和专业技能培训,提高国际税收征管工作效率。提高征管人员的服务意识和服务理念,为纳税人提供方便,提高纳税人的纳税遵从度,降低纳税人的纳税成本。

(五) 拓展国际税收征管协作内容

我国要积极拓宽国际税收征管协作的途径和方式,充分利用国际税收管理平台进行制度协商、组织协调、技术合作、统一标准。展现大国风范,帮助发展中国家提高国际税收征管能力,传播中国经验,提高中国在国际税收征管方面的话语权和影响力。努力协调企业所得税税制,完善我国的企业所得税税制,使之更适应现代商业模式,减少跨国企业利用税制和征管差异逃避税收的可乘之机。协调各国修改其国内法,协调阻塞国际税收规则漏洞,加强国际税收的合作。

(六) 加强对话与协商

加强对话与协商,营造健康的国家税收环境,有利于我国国家税收征管协作工作的顺利开展。积极借助联合国、OECD 等国际组织的力量,共同宣传国际税收规则,传播正确纳税意识和纳税理念,营造良好的国际纳税环境。我国积极为发展中国家提供技术援助和税收资源,帮助其提高纳税征管水平和在国际税收征管中的参与度。加强与其他国家的交流与合作,就国内税收政策、税收征管问题及时交换意见,积极呼吁反避税。

参考文献

- [1] 邓力平、邓秋云 《对我国参与 BEPS 行动计划的三点看法》,载于《国际税收》2016 年第 12 期。

[2] 国家税务总局科研所课题组、陈琍、方凯等 《BEPS 行动计划: 世界主要国家采取的措施和中国立场》, 载于《税务研究》2016 年第 12 期。

[3] 国家税务总局税收科学研究所课题组、付树林、刘馨颖等 《提升中国税收话语权研究》, 载于《国际税收》2016 年第 1 期。

[4] 李娜 《发挥好中国在国际税收征管协作中的角色》, 载于《国际税收》2016 年第 10 期。

[5] 廖体忠 《国际税收合作迎来明媚阳光——在新的经济背景下解读 BEPS 行动计划成果》, 载于《国际税收》2015 年第 10 期。

[6] 杨志勇 《信息充分性对税制改革决策的影响——以“营改增”、个人所得税和房地产税改革为例》, 载于《河北大学学报》(哲学社会科学版) 2017 年第 6 期。

(上接第 75 页)

[26] Miller Kristel, McAdam Maura, McAdam Rodney, “The changing university business model a stakeholder perspective”, *R&D Management*, 2014, 44 (3): 265-287.

[27] Nicolai J. Foss, Saebi Tina, “Fifteen Years of Research on Business Model Innovation: How Far Have We Come, and Where Should We Go?”, *Journal of Management*, 2016, 43 (1).

[28] Onetti Alberto, Zucchella Antonella, Jones Marian V. et al., “Internationalization, innovation and entrepreneurship Business models for new technology based firms”, *Journal of Management and Governance*, 2012, 14 (3): 1-32.

[29] Ritter Thomas, Lettl Christopher, “The wider implications of business-model research”, *Long Range Planning*, 2018, 51 (1): 1-8.

[30] Robey D., Schwaig K. S., Jin L., “Intertwining material and virtual work”, *Information and Organization*, 2003, 13 (2): 111-129.

[31] Saebi Tina, Lien Lasse, Foss Nicolai J., “What Drives Business Model Adaptation? The Impact of Opportunities, Threats and Strategic Orientation”, *Long Range Planning*, 2017, 50 (5): 567-581.

[32] Sorescu Alina, Frambach Ruud T., Singh Jagdipet al., “Innovations in Retail Business Models”, *Journal of Retailing*, 2011, 87: S3-S16.

[33] Teece David J., “Business models, business strategy and innovation”, *Long Range Planning*, 2010, 43: 172-194.

[34] Täuscher Karl, Laudien Sven M., “Understanding platform business models: A mixed methods study of marketplaces”, *European Management Journal*, 2018, 36 (3): 319-329.

[35] Valentini Sara, Montaguti Elisa, Neslin Scott A., “Decision Process Evolution in Customer Channel Choice”, *Journal of Marketing*, 2011, 75 (6): 72-86.

[36] Wu I. L., Wu S. M., “A strategy-based model for implementing channel integration in e-commerce”. *Internet Research*, 2015, 25 (2): 239-261.

[37] Wu Jin-Feng, Chang Ya Ping, “Multichannel integration quality, online perceived value and online purchase intention”, *Internet Research*, 2016, 26 (5): 1228-1248.

[38] Yip Angus W. H., Bocken Nancy M. P., “Sustainable business model archetypes for the banking industry”, *Journal of Cleaner Production*, 2018, 174: 150-169.

[39] Zott Christoph, Amit Raphael, Massa Lorenzo, “The Business Model Recent Developments and Future Research”, *Journal of Management*, 2011, 37 (4): 1019-1042.

[40] Zott Christoph, Amit Raphael, “Business Model Design: An Activity System Perspective”, *Long Range Planning*, 2010, 43 (2): 216-226.