



第五节

国际避税与反避税



第五节 国际避税与反避税

一、国际避税地

国际避税地，是指能够为纳税人提供所得税或财产税国际避税机会的国家或地区，是跨国纳税人得以进行国际避税活动的重要条件。

2021年7月《双支柱方案的声明》中的“支柱二”提出15%的最低税率。全球最低税率的达成。



第五节 国际避税与反避税

2016年开始，欧盟理事会开启不合作税收辖区名单制定工作，名单由两个附件组成：附件一是那些未能在规定期限内达到欧盟标准的税收管辖区，俗称“黑名单”；附件二则是包括已充分承诺改革税收政策，但在履行承诺时仍有待密切监督的税收管辖区，俗称“灰名单”。



第五节 国际避税与反避税

二、国际避税的主要手段（2026年调整）

（一）利用转让定价

转让定价，一般是指跨国企业集团根据其全球经营战略，在集团内部关联企业之间销售商品、无形资产、金融资产，提供劳务、资金融通时确定的内部交易价格。（通常将费用 and 成本从低税区转移至高税区，将利润从高税区转移至低税区）

转让定价是跨国企业进行国际避税的常用手段。



第五节 国际避税与反避税

（二）避免或转换税收居民身份

自然人，可以通过**移居**，或利用税法中的**居住时间标准**，**避免成为高税区的税收居民**，而成为低税区的税收居民，从而躲避或减轻纳税义务。

法人，可以通过**转换注册地或实际管理机构所在地**，避免成为高税区的税收居民，承担无限纳税义务。企业也可通过**税收倒置**（收购低税区的企业，把企业的母公司迁往低税区，以达到目的的行为）将自己变成低税区企业的组成部分，实现**税收从高税区向低税区的倒置**。



第五节 国际避税与反避税

（三）利用资本弱化

企业资金来源中，负债远大于所有者权益的现象。（高税国企业对外投资）



第五节 国际避税与反避税

（四）滥用税收协定

是指通过**各种方式规避税收协定的限制**，违背税收协定缔约国的意图，获取税收协定优惠的行为。

择协避税	第三国居民 通过在缔约国设立导管公司以间接获得本没有资格享受的协定优惠
其他	主体通常是税收协定的缔约国居民。其做法如通过拆分长期工程合同，为若干短期合同以规避构成工程所在地缔约国的常设机构；在所得来源国仅对股息征税不征收资本利得税时，通过利润留存将股息所得转换为资本利得以规避股息预提所得税等



第五节 国际避税与反避税

三、一般反避税管理

对企业实施的不具有合理商业目的而获取税收利益的避税安排，实施特别纳税调整。

（2026年调整）税务机关可依法对存在下列避税安排的企业，启动一般反避税调查：（1）滥用税收优惠；（2）滥用税收协定；（3）滥用公司组织形式；（4）利用避税港避税；（5）其他不具有合理商业目的的安排。



第五节 国际避税与反避税

主管税务机关实施一般反避税调查时，应当向被调查企业送达《税务检查通知书》。被调查企业认为其安排不属于避税安排的，应当自收到《税务检查通知书》之日起60日内提供相应资料。若特殊情况不能按期提供，可书面申请延期，但最长不得超过30日。



第六节

国际税收征管协作



第六节 国际税收征管协作

国际税收征管协作包括情报交换、税款追缴和文书送达。

一、我国税收情报交换

1. 情报交换概述

(1) 情报交换在税收协定规定的权利和义务范围内进行。情报交换应在税收协定生效并执行以后进行，税收情报涉及的事项可以溯及税收协定生效并执行之前。

(2) 我国主管当局为**国家税务总局**。

(3) 情报交换的类型包括专项情报交换、自动情报交换、自发情报交换以及同期税务检查、授权代表访问和行业范围情报交换等。



第六节 国际税收征管协作

2. 情报交换的范围

除缔约国双方另有规定外，情报交换的范围一般为：

①国家范围，包括加入《多边税收征管互助公约》及与我国正式签订含有情报交换条款的税收协定并生效执行的国家。

②税种范围通常涵盖所有税种，特别是具有所得（或财产）性质的税种。

③人的范围，包括所有类型纳税人及相关主体。

④地域范围，为全球范围内的涉税信息。

我国从缔约国主管当局获取的税收情报可以作为税收执法行为的依据，并可以在诉讼程序中出示。



第六节 国际税收征管协作

二、OECD金融账户涉税信息自动交换（2026年调整）

2014年7月，OECD发布《金融账户涉税信息自动交换标准》（AEOI标准），标准由《主管当局协议范本》（MCAA）和《统一报告标准》（CRS）两部分内容组成。通称为CRS1.0。

2025年6月2日，OECD发布实务中通称的CRS2.0。

CRS2.0的适用范围扩大，新增特定电子货币产品、中央银行数字货币；将加密资产间接投资纳入共同申报准则监管范畴。



第六节 国际税收征管协作

（二）CRS2.0的主要内容

适用范围	包括参与辖区的金融机构、应申报辖区税收居民所持有的金融账户、消极非金融实体的控制人、加密资产服务提供商及相关加密资产。 【提示1】应申报辖区，是指已承诺实施CRS并开展信息自动交换的国家或地区。 【提示2】消极非金融实体，是指主要收入来源于股息、利息、租金、资本利得等被动收入，或主要持有产生被动收入资产的非金融实体，空壳公司、无实质经营的离岸实体均属此类
------	---



第六节 国际税收征管协作

续表

尽职调查 程序	(1) 个人存量账户 对于高净值账户（余额>25 万美元）开展电子检索和人工核查，识别非居民标识。对于低净值账户以电子检索为主，发现非居民标识后进一步核实。对双重居民身份必须全面核实，不得仅采信单一居民声明。 (2) 个人新开账户 必须要求账户持有人签署税收居民身份自我声明，并对声明进行合理性、一致性核验，可通过政府数据库交叉验证税号及身份信息。声明不实或信息矛盾的，金融机构不得采信。
------------	---



第六节 国际税收征管协作

续表

尽职调查 程序	(3) 实体账户 要求实体提供税收居民声明及控制人信息；对消极非金融实体，强制穿透至全部控制人，逐一识别其税收居民身份；多层嵌套架构需逐层穿透，不得因架构复杂而豁免
无需申报 情况	主要包括政府机构、国际组织、中央银行等豁免金融机构账户，退休金账户、慈善账户等符合法定豁免条件的账户，低价值且低风险的特定账户等等



第六节 国际税收征管协作

续表

申报与交换	金融机构应按年度收集应申报账户信息，报送至本国主管当局。交换时间与方式包括： ①每年完成对上一年度账户信息的收集与报送； ②主管当局通过安全渠道开展自动信息交换； ③CRS2.0首批交换于 2027 年实施
CRS2.0核心修订内容	①将电子货币、央行数字货币（CBDC）纳入金融资产范畴；与加密资产报告框架（CARF）并行实施，实现数字资产全收覆盖； ②对消极非金融实体、信托、基金会、多层架构强制全面穿透，完整申报所有控制人、委托人、受托人、保护人、受益人等角色信息；



第六节 国际税收征管协作

续表

CRS2.0核 心修订内 容	③金融机构不得仅进行形式审查，需对自我声明进行实质核验，对明显矛盾、虚假声明拒绝采纳； ④增加申报资本利得、年度总收支联名账户明细等内容，提升信息颗粒度，提高数据利用价值； ⑤部分参与辖区将个人存量账户申报门槛由25万美元下调至 10万美元，扩大覆盖范围
----------------------	---



第六节 国际税收征管协作

续表

加密资产 报告框架 (CARF)	(1) 主要适用主体（加密资产服务提供商） 包括：加密资产交易所，托管钱包服务商，提供兑换、转账清算、结算服务的机构。 (2) 应报告加密资产 包括可兑换加密资产、稳定币、加密资产衍生品、用于投资或支付的NFT（一种数字资产），排除仅用于消费、娱乐且不可交易的数字资产
------------------------	--



第六节 国际税收征管协作

三、税基侵蚀与利润转移（BEPS）行动计划

1. 税基侵蚀和利润转移（BEPS）是指跨国企业利用国际税收规则存在的不足，以及各国税制差异和征管漏洞，**人为将利润转移至仅有少量或没有经济活动的免税或低税地区**，导致少缴或者总体上不缴纳公司税的税收筹划安排，造成对各国税基的侵蚀。



第六节 国际税收征管协作

2. BEPS行动计划主要内容

主要包括三个方面的内容：一是保持跨境交易相关国内法规的协调一致；二是突出强调实质经营活动并提高税收透明度；三是提高税收确定性。

3. 税基侵蚀和利润转移项目成果（15项）

具体包括：略



第六节 国际税收征管协作

四、应对经济数字化国际税收新规则（2026年调整）

1. “双支柱”方案的基本框架

支柱一用于解决市场辖区**征税权的不平衡问题**，主要包括金额A规则和金额B规则。支柱一针对现行国际税收规则体系中的联结度规则和利润分配规则进行改革，将跨国企业集团**剩余利润**在全球进行**重新分配**，主要解决超大型跨国企业集团部分**剩余利润**在哪里缴税的问题。



第六节 国际税收征管协作

支柱二用于抑制跨国企业集团逃避税行为，为各国税收竞争划定底线，解决税基侵蚀和利润转移，主要包括基于各国国内税法的全球反税基侵蚀（GloBE）规则和基于税收协定的应税规则。（解决低税率）



第六节 国际税收征管协作

2. 支柱一

金额A 规则	(1) 适用对象：年收入在200亿欧元以上且税前利润率超过10%的跨国企业集团。 (2) 行业适用：采掘业和受监管的金融服务业。 (3) 规则：将超过合并收入10%的利润的25%，分配给其销售产品和提供服务辖区，重新分配的超额利润被称为“金额A”。构成新联结度的市场辖区可对分得的金额A征税。联结度门槛为跨国企业集团在市场辖区营业收入超过100万欧元，该市场辖区可对归属于本辖区的金额A征税；对GDP低于400亿欧元的小规模市场辖区，联结度门槛为25万欧元。
-----------	--



第六节 国际税收征管协作

续表

金额A 规则	举例：假设某跨国企业集团的全球收入为300亿欧元，税前利润率为15%，则其超额利润=300×（15%-10%）=15（亿欧元），则可供分配超额利润=15×25%=3.75（亿欧元）。若该跨国企业在甲、乙、丙三国的销售收入分别为150亿欧元、100亿欧元、50亿欧元，则甲、乙、丙三国可分得的金额A，分别为1.875 亿欧元、1.25 亿欧元、0.625 亿欧元。甲、乙、丙三国可依据各自的国内税法，对分得的金额A征税
金额B 规则	为跨国企业集团在市场辖区发生的 基础营销和分销活动 ，提供 简化转让定价方法 ，以确定市场辖区的利润回报



第六节 国际税收征管协作

2. 支柱二

（1）全球反税基侵蚀（GloBE）规则

GloBE 规则采用补足税机制，通过收入纳入规则和低税支付规则，将跨国企业就其在一个辖区内的超额所得所缴纳的所得税税负，**提高至全球最低税率（15%）水平。**

（2）GloBE的适用范围

仅适用于最终母公司合并财务报表年收入，基于受测纳税年度之前**4个年度中至少有2个年度为7.5亿欧元**或以上的跨国企业集团。



第六节 国际税收征管协作

【提示1】不适用的主体：包括政府实体、国际组织、非营利组织、养老基金、作为最终母公司的投资基金和**房地产投资工具**，也包括所排除实体拥有的一些实体。

【提示2】GloBE 规则规定了两个例外条款：**微利排除**和**安全港**。微利排除适用于跨国企业集团中全球平均收入低于1000万欧元，以及全球平均所得为亏损或低于100万欧元（按3个纳税年度平均计算）的辖区。安全港旨在减少跨国企业集团可能已征收15%或以上税率的辖区的合规和管理负担；当测试辖区在纳税年度满足常规利润测试、微利测试或有效税率测试要求时，该辖区的补足税应被视为零。



第六节 国际税收征管协作

(3) 有效税率的计算

有效税率是计算补足税的基础，有效税率按照纳税年度（财年）计算，跨国企业集团在一个辖区的有效税率等于位于该辖区的每个成员实体经调整有效税额除以该辖区该纳税年度的净 GLoBE 所得。

【提示】如果该辖区当年净GLoBE所得为零或负数，则该辖区该年度没有GLoBE补税义务，无须计算有效税率或补足税。



第六节 国际税收征管协作

(4) 下列税收类型不属于有效税额：

基于销售的税收（销售税和增值税）、消费税和其他基于特定消费的税收、数字服务税、对特定交易征收的印花税、从价税和其他税收、工资税和其他基于雇佣的税收以及社会保障缴款、基于特定物品或财产类别所有权的财产税等。



第六节 国际税收征管协作

(5) 对分配利润税的特殊处理

在分配利润税制度下，企业不是在实现利润时缴纳所得税，而是将利润分配至股东时才需就所得缴纳所得税。如果利润在4年内进行分配，且以不低于15%的税率纳税，则无须对其补充征税。



第六节 国际税收征管协作

(6) 补足税的计算

补足税的计算分为两步，第一步计算低税辖区的补足税，第二步计算补足税在低税成员实体间的分配。低税辖区补足税计算公式如下：

低税辖区补足税=（辖区超额所得×补足税比率）+附加当期补足税-合格国内最低补足税

辖区超额所得=辖区净GIoBE所得-基于实质的所得排除额



第六节 国际税收征管协作

①基于实质的所得排除额，是辖区内每个成员实体的工资排除额和有形资产排除额之和。辖区内成员实体的工资排除额，等于在该辖区为跨国企业集团执行活动的合格员工的合格工资成本的5%；辖区内每个成员实体的有形资产排除额，等于位于该辖区的合格有形资产账面净值的5%，有形资产不应包括为出售、租赁或投资而持有的财产(包括土地或建筑物)的账面净值。



第六节 国际税收征管协作

②辖区的补足税比率，等于相应纳税年度的最低税税率（15%）减去对应纳税年度的有效税率的正差额。

③附加当期补足税，是指由于以前年度补足税的重新计算而在本年度增加的补足税金额。



第六节 国际税收征管协作

（7）补足税的征收

GloBE规则设置了收入纳入规则（IIR）和低税支付规则（UTPR）。基于收入纳入规则缴纳的补足税称为IIR补足税；基于低税支付规则缴纳的补足税称为UTPR补足税。**收入纳入规则是主要征税规则**，适用于大多数补足税的征收。若适用收入纳入规则后仍有未缴纳的补足税，才适用低税支付规则确定应纳税成员实体及其应纳补足税税额。



第六节 国际税收征管协作

(8) 支柱二的一揽子并行方案

新引入四项安全港规则：并行安全港、最终母公司安全港、简化有效税率安全港和基于经济实质的税收激励措施安全港。



第六节 国际税收征管协作

（二）联合国方案

1. 自动化数字服务。

自动化数字服务（ADS），是指通过互联网或其他电子网络提供的需要最少量人工参与的任何服务。通常以下服务可能被认定为ADS：在线广告服务、提供用户数据、在线搜索引擎、在线中介平台服务、社交媒体平台、数字内容服务、在线游戏平台、云计算服务、标准化的在线教学服务等。

ADS一般不包括：定制专业服务、定制在线教学服务、在线销售除广告外的商品和服务、不考虑网络连接的实体货物销售收入、提供接入互联网或其他电子网络的服务。



第六节 国际税收征管协作

2.ADS所得来源地的确定

以ADS相关条款的支付地为所得来源地。（限于非居民通过远程营业活动获取所得且未构成常设机构的情形）



第六节 国际税收征管协作

3.ADS所得的征税方法

（1）预提税法

如果 ADS 所得受益所有人是缔约国一方居民，则产生所得的缔约国另一方收取的税款不得超过 ADS 所得据以产生的支付总额的一定比例，限制税率建议设定为3%或4%，限制税率可通过双边谈判确定。



第六节 国际税收征管协作

(2) 合格利润法

如果 ADS 所得受益所有人是缔约国一方居民。其可以选择在产生该所得的缔约国另一方，按照该国国内法规定的税率就其在一个财政年度内 ADS 的合格利润纳税。ADS 的合格利润的计算公式如下：

$$\text{合格利润} = \text{ADS 利润率} \times \text{来源国 ADS 总收入} \times 30\%$$

【提示】如果 ADS 所得来源国无法获得相关服务的利润率，应适用预提税法。

谢谢 观看

THANK YOU